

### บทที่ 3

#### มาตรการทางศุลกากรเพื่อส่งเสริมการส่งออกตามอนุสัญญาระหว่างประเทศ ว่าด้วยพิธีการศุลกากรที่เรียบง่ายและสอดคล้องกัน (ฉบับแก้ไข)

การส่งเสริมการส่งออกเป็นที่ยอมรับและมีการปฏิบัติในนานาประเทศมานานแล้ว จนกระทั่งได้มีการเจรจกันมาเป็นเวลานานจนเกิดอนุสัญญาเกียวโต (The International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, 1974 : Kyoto Convention) และมีการพัฒนาต่อมาเป็นอนุสัญญาระหว่างประเทศว่าด้วยพิธีการศุลกากรที่เรียบง่ายและสอดคล้องกัน (ฉบับแก้ไข) หรือที่เรียกกันว่าอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) (The Protocol of Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures) ซึ่งมีผลใช้บังคับแล้ว

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีวัตถุประสงค์ในการอำนวยความสะดวกทางการค้า ภายใต้พิธีการศุลกากรที่เหมือนกัน นอกจากนี้ ยังได้เพิ่มบทบัญญัติต่างๆ ขึ้น เพื่อให้สนองตอบต่อสภาพการณ์ทางการค้าระหว่างประเทศในปัจจุบัน เช่น การใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และกฎว่าด้วยแหล่งกำเนิดสินค้า อนึ่ง อนุสัญญายังมีวัตถุประสงค์ให้ศุลกากรให้สามารถอำนวยความสะดวกทางการค้าได้อย่างสอดคล้องกับการควบคุมทางศุลกากร

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีบทบัญญัติที่เกี่ยวกับการส่งเสริมการส่งออก คือ การคืนอากร เขตปลอดอากร คลังสินค้าศุลกากร การส่งออกออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร และการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศ

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ที่เกี่ยวกับการส่งเสริมการส่งออกที่นำมาใช้ปรับปรุงแก้ไขกฎหมายศุลกากรได้คือ จากแนวปฏิบัติของเอกสารแนบ 3 ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ภาคผนวกเฉพาะ เอฟ บทที่ 3 มาตรฐาน 2 วรรค 2 ศุลกากรอาจจะยกเว้นการเก็บภาษีภายใน เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีการขายแก่ของที่นำเข้ามาเพื่อจะดำเนินการภายใต้ พิธีการคืนอากรได้ อีกกรณีหนึ่งคือ การนำของเข้าชั่วคราวโดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องส่งกลับออกไป หรือของที่นำเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) อาจได้รับอนุญาตให้นำเข้าเก็บในคลังสินค้าได้เช่นกัน ภายใต้เงื่อนไขว่าจะส่งของนั้นออกไปหรือจะจำหน่ายตามที่จะมีอำนาจหรือเข้าสู่พิธีการศุลกากรอื่นๆ เช่น Transit หรือใช้บริโภคภายในประเทศ ซึ่งกรณีข้างต้นให้ถือว่าเงื่อนไขในการส่งกลับออกไปซึ่งของนำเข้าชั่วคราว หรือเงื่อนไขในการส่งออกสำหรับของที่นำเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) ได้ครบถ้วนแล้ว เมื่อของนั้นได้รับอนุญาตให้

เก็บในคลังสินค้า ซึ่งเป็นไปตามเอกสารแนบ 3 ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ภาคผนวกเฉพาะ F บทที่ 1 ข้อแนะนำในการปฏิบัติข้อ 8 นอกจากนี้ ตามเอกสารแนบ 3 ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ภาคผนวกเฉพาะ F บทที่ 1 มาตรฐาน 3 กรณีการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศ จะต้องไม่จำกัดอยู่ที่ของนำเข้ามาโดยตรงเท่านั้น ดังนี้ จึงอาจเป็นของที่อยู่ภายใต้พิธีการศุลกากรอื่นๆ มาแล้วก็ได้ กรณีของนำเข้ามาชั่วคราวและของผ่านแดน ย่อมเป็นของที่ผ่านพิธีการศุลกากรอื่นมาแล้ว มาตรฐาน 3 นี้ ย่อมให้ของดังกล่าวผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศได้ ในเรื่องนี้ของนำเข้ามาชั่วคราวและของผ่านแดนตามกฎหมายศุลกากรฉบับต่างๆ ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันไม่มีบทบัญญัติให้ทำตามมาตรฐาน 3 ได้ อีกกรณีหนึ่งคือ การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร ซึ่งมีบทนิยามว่าเป็น “พิธีการศุลกากรสำหรับการส่งของที่หมุนเวียนได้โดยเสรีในอาณาเขตศุลกากรออกไปชั่วคราวเพื่อทำการผลิต การผ่านกระบวนการหรือซ่อม ณ ต่างประเทศ แล้วนำกลับเข้ามา โดยได้รับการยกเว้นอากรศุลกากรและภาษีอื่นทั้งหมดหรือบางส่วน” อันกำหนดไว้ในเอกสารแนบ 3 ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ภาคผนวกเฉพาะ เอฟ บทที่ 2

## 1. อนุสัญญาเกียวโต ค.ศ. 1974

### 1.1 ที่มา

อนุสัญญาเกียวโต มีชื่อเรียกอย่างเป็นทางการว่า “The International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, 1974” จัดทำขึ้นโดยคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร (Customs Co-operation Council) ซึ่งปัจจุบันรู้จักกันในนามขององค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization หรือที่เรียกว่า WCO) อนุสัญญาดังกล่าวมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 25 กันยายน ค.ศ. 1974

### 1.2 วัตถุประสงค์

วัตถุประสงค์ของอนุสัญญาฯ คือ การอำนวยความสะดวกทางการค้าภายใต้พิธีการศุลกากรที่เรียบง่ายและเป็นไปในแนวทางเดียวกัน เนื่องจากการค้าระหว่างประเทศในขณะนั้นยังมีอุปสรรคด้านกฎหมายและระเบียบภายในของแต่ละประเทศที่แตกต่างกันอยู่ การกำหนดแนวทางการปฏิบัติพิธีการศุลกากรที่สอดคล้องกันจะสามารถลดข้อแตกต่างทางกฎหมายภายในและทำให้

การผ่านพิธีการเป็นไปอย่างรวดเร็วและสะดวกมากยิ่งขึ้น การนำของออกจากอารักรักษาของศุลกากรจะเป็นไปอย่างรวดเร็วขึ้น นอกจากนี้จะลดระยะเวลาในการผ่านพิธีการลงได้แล้วยังสามารถลดค่าใช้จ่าย (Cost) ของผู้ประกอบการลงได้อีกทางหนึ่งด้วย

### 1.3 โครงสร้างของอนุสัญญาฯ

อนุสัญญาฯ จะประกอบด้วย 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1      ตัวบทอนุสัญญา (Body of the Convention)

ส่วนที่ 2 ภาคผนวก (Annex) ซึ่งมีทั้งหมด 31 ภาคผนวก ดังนี้

- |             |  |
|-------------|--|
| ภาคผนวก A.1 | Concerning Customs formalities prior to the lodgement of the Goods declaration           |
| ภาคผนวก A.2 | Concerning the temporary storage of goods  |
| ภาคผนวก A.3 | Concerning Customs formalities applicable to commercial means of transport               |
| ภาคผนวก A.4 | Concerning Customs treatment of stores   |
| ภาคผนวก B.1 | Concerning clearance for home use  |
| ภาคผนวก B.2 | Concerning relief from import duties and taxes in respect of goods declared for home use |
| ภาคผนวก B.3 | Concerning re-importation in the same state  |
| ภาคผนวก C.1 | Concerning outright exportation  |
| ภาคผนวก D.1 | Concerning rules of origin   |
| ภาคผนวก D.2 | Concerning documentary evidence of origin  |
| ภาคผนวก D.3 | Concerning the control of documentary evidence of origin                                 |
| ภาคผนวก E.1 | Concerning Customs transit   |
| ภาคผนวก E.2 | Concerning transshipment   |
| ภาคผนวก E.3 | Concerning Customs warehouses  |
| ภาคผนวก E.4 | Concerning drawback  |
| ภาคผนวก E.5 | Concerning temporary admission subject to re-exportation in the same state               |

- ภาคผนวก E.6 Concerning temporary admission for inward processing
- ภาคผนวก E.7 Concerning the duty-free replacement of goods
- ภาคผนวก E.8 Concerning temporary exportation for outward processing
- ภาคผนวก F.1 Concerning free zones
- ภาคผนวก F.2 Concerning processing of goods for home use
- ภาคผนวก F.3 Concerning Customs facilities applicable to travelers
- ภาคผนวก F.4 Concerning Customs formalities in respect of postal traffic
- ภาคผนวก F.5 Concerning urgent consignments
- ภาคผนวก F.6 Concerning the repayment of import duties and taxes
- ภาคผนวก F.7 Concerning the carriage of goods coastwise
- ภาคผนวก G.1 Concerning information supplied by the Customs authorities
- ภาคผนวก G.2 Concerning the relationship between Customs authorities and third parties
- ภาคผนวก H.1 Concerning appeals in Customs matters
- ภาคผนวก H.2 Concerning Customs offences
- ภาคผนวก J.1 Concerning Customs applications of computers

#### 1.4 การเข้าเป็นภาคีและภาคีสมาชิก

การเข้าเป็นภาคีอนุสัญญา สามารถดำเนินการได้โดยการให้สัตยาบัน (Ratification) หรือการภาคยานุวัติ (Accession) ทั้งนี้โดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องรับตัวบทอนุสัญญาทั้งหมดและรับภาคผนวกใดภาคผนวกหนึ่งเป็นอย่างน้อย แต่สามารถตั้งข้อสงวน (Reservation) ใดๆก็ได้ อนุสัญญา ดังกล่าวมีภาคีสมาชิกทั้งสิ้น 63 ประเทศ คือ

|               |                       |              |
|---------------|-----------------------|--------------|
| Algeria       | Australia             | Austria      |
| Botswana      | Burundi               | Bulgaria     |
| Belgium       | Croatia               | Cuba         |
| Cameroon      | Canada                | Czech        |
| China         | Cote d'Ivoire         | Denmark      |
| Cyprus        | EC                    | Finland      |
| Dem.Rep.Congo | Gambia                | Germany      |
| France        | Hungary               | Ireland      |
| Greece        | India                 | Italy        |
| Israel        | Kenya                 | Korea        |
| Japan         | Luxembourg            | Latvia       |
| Lithuania     | Malaysia              | Malawi       |
| Lesotho       | Norway                | Netherlands  |
| Morocco       | NZ                    | Pakistan     |
| Nigeria       | Portugal              | Saudi Arabia |
| Poland        | Serbia and Montenegro | Slovak       |
| Rwanda        | Sri Lanka             | Sweden       |
| Senegal       | Spain                 | Switzerland  |
| South Africa  | Turkey                | Uganda       |
| Slovenia      | US                    | Vietnam      |
| UK            | Zambia                |              |
| Zimbabwe      |                       |              |

### 1.5 เหตุผลที่ต้องมีการแก้ไขอนุสัญญา

เนื่องจากการเข้าเป็นภาคีอนุสัญญาฯ สามารถตั้งข้อสงวนใดๆได้ ดังนั้นในทางปฏิบัติจริงจึงพบว่า ประเทศภาคีสมาชิกมักจะเข้าเป็นภาคีโดยรับตัวบทอนุสัญญาและรับภาคผนวกที่ตนปฏิบัติได้อยู่แล้ว ส่วนภาคผนวกที่ตนปฏิบัติไม่ได้จึงไม่รับหรือรับแต่ตั้งข้อสงวนไว้ในส่วนดังกล่าว ดังนั้น จึงทำให้วัตถุประสงค์ของอนุสัญญาที่มุ่งเน้นให้ประเทศต่างๆ ปรับปรุงพิธีการศุลกากรให้ไปในแนวทางเดียวกันตามที่อนุสัญญาฯ กำหนดไว้ไม่ประสบผลสำเร็จเท่าที่ควร นอกจากนี้ยัง

พบว่าอนุสัญญาฯดังกล่าวได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว โดยไม่ได้มีการแก้ไขปรับปรุงให้สอดคล้องกับการค้าระหว่างประเทศที่มีการเปลี่ยนแปลงไปแล้ว องค์การศุลกากรโลกจึงได้มีการแก้ไขอนุสัญญา<sup>1</sup> ดังกล่าว

## 2. อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ค.ศ. 1999

### 2.1 ที่มา

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีชื่อเรียกอย่างเป็นทางการว่า “The Protocol of Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, 1999” จัดทำขึ้นโดยองค์การศุลกากรโลกสืบเนื่องจาก อนุสัญญาเกียวโต มีข้อบกพร่องที่ควรแก้ไข กล่าวคือ “บทบัญญัติบางประการล้าสมัยไม่สอดคล้องกับพัฒนาทางการค้าระหว่างประเทศ เทคโนโลยีสารสนเทศ การติดต่อสื่อสาร และการขนส่งในปัจจุบัน อีกทั้งเงื่อนไขของอนุสัญญาฯ ยังไม่มีสภาพบังคับที่ชัดเจนแน่นอน ไม่มีกระบวนการตรวจสอบติดตามการนำไปปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประกอบกับในวงการธุรกิจการค้าระหว่างประเทศมีความต้องการให้อำนวยความสะดวกรวดเร็วในการเคลื่อนย้ายสินค้าระหว่างประเทศ โดยการลดขั้นตอนพิธีการศุลกากรให้เหลือน้อยที่สุด อีกทั้งในแต่ละประเทศต่างมีความต้องการพัฒนาระบบบริการศุลกากรให้ทันสมัยสอดคล้องกับความต้องการความรวดเร็วในระบบการค้าระหว่างประเทศและความจำเป็นของภาคอุตสาหกรรม องค์การศุลกากรโลกจึงจำเป็นต้องแก้ไขปรับปรุงใหม่เป็น “Revised Kyoto Convention<sup>2</sup> จากความร่วมมือของประเทศภาคีสมาชิกขององค์การศุลกากรโลก ทั้งที่เป็นภาคีอนุสัญญาฯ และไม่ได้เป็นภาคีอนุสัญญาฯ การแก้ไขอนุสัญญาเดิมจึงสำเร็จลงได้ ทั้งนี้ คณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร (Customs Co-operation Council) ได้รับรองการแก้ไขเมื่อวันที่ 26 เดือนมิถุนายน ค.ศ. 1999 และร่างแก้ไขฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้ต่อเมื่อภาคีสมาชิก

<sup>1</sup> The Protocol of Amendment ได้กล่าวไว้ใน Preamble ว่า “in intended to meet the present requirements of international trade and solve the problems arising from its non-obligatory nature, which has led in practice to a very piecemeal application.” <[http:// : www.wcoorg.com](http://www.wcoorg.com)>, June 2008.

<sup>2</sup>โสภี ศิริ, ระบบงานศุลกากรและความร่วมมือระหว่างประเทศทางด้านศุลกากร, (กรุงเทพมหานคร : ม.ป.ท., 2544), น. 77.

เดิม (63 ประเทศ) ให้การรับรองโดยไม่มี การตั้งข้อสงวนใดๆ (ในภาคผนวกทั่วไป) ครบ 40 ประเทศ แล้ว ซึ่งในวันที่ 3 กุมภาพันธ์ ค.ศ. 2006 อนุสัญญาฯ มีภาคีสมาชิกรับรองครบตามจำนวน ดังนั้น วันที่ 3 กุมภาพันธ์ ค.ศ. 2006 จึงเป็นวันที่อนุสัญญาฯ ฉบับแก้ไข มีผลบังคับใช้

## 2.2 วัตถุประสงค์

นอกจากวัตถุประสงค์ในการอำนวยความสะดวกทางการค้าภายใต้พิธีการศุลกากรที่เหมือนกันแล้ว อนุสัญญาฯ เกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) ยังได้เพิ่มเติมบทบัญญัติต่างๆ ขึ้นเพื่อให้สนองต่อสภาพการณ์ทางการค้าระหว่างประเทศในปัจจุบันอีกด้วย เช่น การใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology: IT) และกฎว่าด้วยแหล่งกำเนิดของสินค้า (Rules of Origin) เป็นต้น อย่างไรก็ตามการอำนวยความสะดวกทางการค้าย่อมต้องดำเนินการไปพร้อมๆ กับการควบคุมทางศุลกากรด้วย ดังนั้นวัตถุประสงค์ของอนุสัญญาฯ อีกประการหนึ่ง คือ การทำให้ศุลกากรสามารถอำนวยความสะดวกทางการค้าได้อย่างสมดุลกับการควบคุมทางศุลกากร นั่นคือสามารถหาจุดสมดุลหรือระดับการอำนวยความสะดวกทางการค้าที่มากที่สุดได้ เช่นเดียวกับการควบคุมทางศุลกากร

## 2.3 โครงสร้างของอนุสัญญาฯ

The Protocol of Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, 1999 เป็นอนุสัญญาที่แก้ไขอนุสัญญาฉบับเดิม โดยจะประกอบด้วย 9 มาตรา ที่เป็นเนื้อความเพื่อบอกถึงสิ่งที่แก้ไข เช่น ในมาตรา 1 จะกำหนดให้ Preamble และ Article จะถูกแก้ไขดังรายละเอียดที่ปรากฏใน Appendix 1 ในมาตรา 2 จะกำหนดให้ภาคผนวกของอนุสัญญานี้ถูกแก้ไขและแทนที่โดยภาคผนวกทั่วไป (General Annex) ซึ่งปรากฏอยู่ใน Appendix 2 และภาคผนวกเฉพาะ (Specific Annex) ซึ่งปรากฏอยู่ใน Appendix 3 ของอนุสัญญาฯ นี้ โดยสรุป อนุสัญญาฯ จะประกอบด้วย 3 ส่วน คือ

- ส่วนที่ 1    ตัวบทอนุสัญญา (Body of the Convention)
- ส่วนที่ 2    ภาคผนวกทั่วไป (General Annex)
- ส่วนที่ 3    ภาคผนวกเฉพาะ (Specific Annex)

ตัวบทอนุสัญญา จะมีทั้งสิ้น 20 Articles ส่วนภาคผนวกทั่วไป มี 10 Chapters ดังนี้

Chapter 1. General Principles

Chapter 2. Definition

Chapter 3. Clearance and other Customs formalities

Chapter 4. Duties and taxes

Chapter 5. Security

Chapter 6. Customs Control

Chapter 7. Application of information technology

Chapter 8. Relationship between the Customs and third parties

Chapter 9. Information , decisions and rulings supply by the Customs

Chapter 10. Appeals in Customs matters

ส่วนภาคผนวกเฉพาะ จะประกอบด้วย 10 Annexes ดังนี้

Specific Annex A Arrival of goods in a Customs territory

Chapter 1 Formalities prior to the lodgement of the Goods declaration

Chapter 2 Temporary storage of goods

Specific Annex B Importation

Chapter 1 Clearance for home use

Chapter 2 Re-importation in the same state

Chapter 3 Relief from import duties and taxes

Specific Annex C Exportation

Chapter 1 Outright exportation

Specific Annex D Customs warehouses and free zones

Chapter 1 Customs warehouses

Chapter 2 Free zones

Specific Annex E Transit

Chapter 1 Customs transit

Chapter 2 Transshipment

Chapter 3 Carriage of goods coastwise

Specific Annex F Processing

|                  |   |
|------------------|---|
| Chapter 1        | Inward processing                         |
| Chapter 2        | Outward processing                        |
| Chapter 3        | Drawback                                  |
| Chapter 4        | Processing of goods for home use          |
| Specific Annex G | Temporary admission                       |
| Chapter 1        | Temporary admission                       |
| Specific Annex H | Offences                                  |
| Chapter 1        | Customs offences                          |
| Specific Annex J | Special procedures                        |
| Chapter 1        | Travellers                                |
| Chapter 2        | Postal traffic                            |
| Chapter 3        | Means of transport for commercial use     |
| Chapter 4        | Stores                                    |
| Chapter 5        | Relief consignments                       |
| Specific Annex K | Origin                                    |
| Chapter 1        | Rules of origin                           |
| Chapter 2        | Documentary evidence of origin            |
| Chapter 3        | Control of documentary evidence of origin |

## 2.4 การเข้าเป็นภาคีและภาคีสมาชิกปัจจุบัน

การเข้าเป็นภาคีอนุสัญญาฯ สามารถดำเนินการได้โดยการให้สัตยาบัน (Ratification) (จนถึงวันที่ 30 มิถุนายน ค.ศ. 1974) หรือการภาคยานุวัติ (Accession) ตาม Appendix I ของ The Protocol of Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, Chapter IV Article 8 ข้อ 1 ซึ่งระบุไว้ว่า Any Member of the Council and any Member of the United Nations or its specialized agencies may become a Contacting Party to this Convention :

(a) by signing it without reservation of ratification ;

(b) by depositing an instrument of ratification after signing it subject to ratification ; or

(c) by acceding to it.<sup>3</sup>

ทั้งนี้ โดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องรับตัวบทอนุสัญญาฯ ทั้งหมด และรับภาคผนวกทั่วไปทั้งหมด โดยไม่สามารถตั้งข้อสงวนได้<sup>4</sup> ส่วนภาคผนวกเฉพาะจะรับก็ภาค หรือไม่รับก็ได้ การตั้งข้อสงวนจะทำได้เฉพาะบทบัญญัติเป็น “Recommended Practice”<sup>5</sup> เท่านั้น ไม่สามารถตั้งข้อสงวนในบทบัญญัติที่เป็น “Standard”<sup>6</sup> ได้

อย่างไรก็ตาม อนุสัญญาฯ จะให้เวลาแก่ภาคีสมาชิกในการนำบทบัญญัติไปปฏิบัติ (Implement) คือ ในกรณีที่เป็นบทบัญญัติมาตรฐาน (Standard) จะมีเวลาในการเตรียมการนำบทบัญญัติดังกล่าวไปปฏิบัติ 36 เดือน<sup>7</sup> นับจากวันที่บทบัญญัตินั้นผูกพันประเทศภาคีสมาชิก

---

<sup>3</sup> World Customs Organization, The Protocol of Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, (Bruxelles:u.p.,1999) pp.6-7.

<sup>4</sup> Article 12 No.1, *ibid*, p.8.

<sup>5</sup> Article 1 (c) “Recommended Practice” means a provision in a Specific Annex which is recognized as constituting progress towards the harmonization and simplification of Customs procedures and practices, the widest possible application of which is considered to be desirable, *ibid*, p.2.

<sup>6</sup> Article 1 (a) “Standard” means a provision the implementation of which is recognized as necessary for the achievement of harmonization and simplification of Customs procedures and practices, *ibid*, p.2.

<sup>7</sup> Article 13 No 1 “Each Contracting Party shall implement the Standards in the General Annex and in the Specific Annex (es) or Chapter (s) therein that it has accepted within 36 months after such Annex (es) or Chapter (s) have entered into force for that Contracting Party”, *ibid*, p.9.

ส่วนบทบัญญัติที่เป็น “Transitional Standard”<sup>8</sup> จะมีเวลาเตรียมการ 60 เดือน<sup>9</sup> ในการนำ  
บทบัญญัตินี้ดังกล่าวไปปฏิบัติ โดยนับจากวันที่บทบัญญัตินั้นผูกพันประเทศภาคีสมาชิก

ในปัจจุบัน (ณ วันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2551) อนุสัญญาฯ มีภาคีสมาชิกทั้งสิ้น 58  
ประเทศ<sup>10</sup> ดังนี้

|                     |             |                |
|---------------------|-------------|----------------|
| Algeria             | Australia   | Austria        |
| Azerbaijan          | Belgium     | Boiswana       |
| Bulgaria            | Canada      | China          |
| Croatia             | Cyprus      | Czech Republic |
| Denmark             | Egypt       | Estonia        |
| Euroeapan Community | Finland     | France         |
| Germany             | Greece      | Hungary        |
| India               | Ireland     | Italy          |
| Japan               | Jordan      | Korea          |
| Latvia              | Lesotho     | Lithuania      |
| Luxembourg          | Madagascar  | Malaysia       |
| Mongolia            | Montenegro  | Morocco        |
| Namibia             | Netherlands | New Zealand    |
| Norway              | Pakistan    | Poland         |
| Portugal            | Senegal     | Serbia         |
| Slovakia            | Slovenia    | South Africa   |
| Spain               | Sweden      | Switzerland    |
| Turkey              | Uganda      | United Kingdom |

---

<sup>8</sup> Article 1 (b) “Transitional Standard” means a Standard in the General Annex for which a longer period for implementation is permitted. *ibid*, p.2.

<sup>9</sup> Article 13 No 2 “Each Contracting Party shall implement the Transitional Standards in the General Annex within 60 months of the date that the General Annex has entered into force for that Contracting Party, *ibid*, p.9.

<sup>10</sup> ข้อมูลจาก [http://www.wcoomd.org/home\\_about\\_us\\_conventionslist.htm](http://www.wcoomd.org/home_about_us_conventionslist.htm)

United States

Vietnam

Zambia

Zimbabwe

ในส่วนของประเทศไทย ปัจจุบันอยู่ระหว่างการดำเนินการเพื่อเข้าเป็นภาคีอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) โดยคณะรัฐมนตรีได้มีมติ เมื่อวันที่ 8 พฤศจิกายน 2548 เห็นชอบในหลักการให้เข้าเป็นภาคีอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) โดยให้รับตัวบท และภาคผนวกทั่วไป (ตามหนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ด่วนที่สุด ที่ นร 0503/16826 ลงวันที่ 14 พฤศจิกายน 2548) แต่เนื่องจากจำเป็นต้องมีการแก้ไขกฎหมายศุลกากรบางส่วนเพื่อให้สอดคล้องกับอนุสัญญาฯ ได้แก่ การยื่นเอกสารประกอบทางอิเล็กทรอนิกส์ การกำหนดมูลค่าหรือภาษีขั้นต่ำที่จะไม่มีการจัดเก็บภาษี และการกำหนดให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าของศุลกากรมีผลผูกพัน การเข้าเป็นภาคีอนุสัญญาฯ ดังกล่าว จึงต้องนำเสนอรัฐสภาเพื่อขอความเห็นชอบ เนื่องจากจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามนั้น ทั้งนี้ความมาตรา 190 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 และขณะนี้การดำเนินการเพื่อเข้าเป็นภาคีอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) อยู่ระหว่างรอเสนอเข้าสู่การพิจารณาของรัฐสภา ในการนำเสนอรัฐสภาพิจารณาจำเป็นต้องเสนอร่างกฎหมายเพื่ออนุวัติการตามอนุสัญญาดังกล่าวไปพร้อมกัน ซึ่งกรมศุลกากรได้ดำเนินการเสนอขอความเห็นชอบจากรัฐสภาต่อไป ขณะนี้อยู่ระหว่างการนำเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาให้ความเห็นชอบเพื่อยกร่างกฎหมายศุลกากรเพื่ออนุวัติการแล้ว

## 2.5 มาตรการส่งเสริมการส่งออกตามอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข)

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีบทบัญญัติที่เกี่ยวกับการส่งเสริมการส่งออกคือการคืนอากร เขตปลอดอากร คลังสินค้าศุลกากร การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศ ซึ่งจะได้นำมากล่าวข้างล่างนี้

### 2.5.1 การคืนอากร

#### 2.5.1.1 ความหมายของการคืนอากร (Drawback)

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ได้กำหนดวิธีการศุลกากรว่าด้วยการคืนอากร (Drawback) ไว้ใน Appendix III ของ The Protocol of Amendment to the International

Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures, 1999 (The Revised Kyoto Convention) Specific Annex F, Chapter 3 Definitions. โดยให้ความหมายของการคืนอากรไว้ว่า “drawback procedure” means the Customs procedure which, when goods are exported, provides for a repayment (total or partial) to be made in respect of the import duties and taxes charged on the goods, or on materials contained in them or consumed in their production. หรือหมายถึง พิธีการศุลกากรเพื่อการคืนอากรขาเข้าทั้งหมดหรือบางส่วนเมื่อได้มีการส่งออก ซึ่งของที่ผลิตโดยใช้วัตถุดิบนำเข้า หรือวัตถุดิบประกอบอยู่ในสินค้าส่งออก หรือมีการใช้วัตถุดิบนั้นในกระบวนการผลิตสินค้าดังกล่าว (Consumed in their production)<sup>11</sup>

#### 2.5.1.2 เนื้อหาของการคืนอากร

1) การคืนอากรอาจระบุประเภท ชนิดสินค้าที่จะได้คืนอากรไว้ก็ได้ หรืออาจระบุกรณีที่สามารถคืนอากรไว้ในกฎหมาย โดยพิจารณาจากวิธีการผลิต การซ่อม (repair) หรือการใช้ประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับอนุญาต (other authorized uses) ก็ได้ นอกจากนี้ศุลกากรอาจจะยกเว้นการเก็บภาษีภายในหรือภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) หรือ ภาษีขาย (Sales Tax) แก่ของที่นำเข้ามาเพื่อจะดำเนินการภายใต้พิธีการคืนอากรก็ได้ และศุลกากรบางประเทศอาจจะไม่คืนอากรให้แก่ของที่ส่งกลับไปในสภาพเดิมก็ได้ ตาม Standard 2 paragraph 2 “... some administrations exclude goods which are re-exported in the same state from eligibility for drawback”<sup>12</sup>

2) การใช้วัตถุดิบบางอย่างในกระบวนการผลิตของที่ส่งออกเพื่อการอำนวยความสะดวกต่อการผลิต เช่น เพื่อประโยชน์ในการหล่อขึ้นเครื่องจักรอาจไม่คืนอากรให้ แต่หากเป็นการใช้วัตถุดิบเพื่อดำเนินการบางอย่างในกระบวนการผลิต เช่น การเร่งปฏิกิริยา (Catalysis) หรือ

<sup>11</sup> World Customs Organization, *supra* note 3., p. F 3/1.

<sup>12</sup> Guidelines ของ Appendix 3 ของ The Protocol to Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of customs Procedures, 1999, Specific Annex F, Chapter 3, (Version 4) [Data file]. from File://F:\RKC\RKC\Content\body\_spand 3.html.

การทำปฏิกิริยาทางเคมี (Chemical reaction) ก็สามารถคืนอากรให้แก่วัตถุดิบที่ใช้ได้ เช่นเดียวกับส่วนสูญเสียหรือเกิดขึ้นจากการผลิต<sup>13</sup>

3) ในประเทศที่มีระบบเขตปลอดอากร (Free Zone) หรือคลังสินค้า (Warehouse) เมื่อของที่จะคืนอากรได้นำเข้าไปในเขตปลอดอากร หรือคลังสินค้า (Warehouse) แล้ว ก็จะสามารถคืนอากรให้ได้ หากมีเงื่อนไขว่าของนั้นจะทำการส่งออกต่อไปภายหลัง<sup>14</sup>

4) การคืนอากรจะคืนให้เต็มจำนวนหรือบางส่วนก็ได้ หรือจะคืนเป็นอัตราที่แน่นอนตามหน่วยหรือราคาของสินค้าที่ส่งออกก็ได้ ทั้งนี้ ในส่วนของส่วนสูญเสียอาจตัดส่วนสูญเสียได้เป็นเปอร์เซ็นต์ หรือจะกำหนดอัตราส่วนสูญเสียตามประเภทของผลิตภัณฑ์ หรือตามกรรมวิธีผลิตก็ได้<sup>15</sup> อย่างไรก็ตามหากมีการคืนอากรไปแล้วหรือจะมีสิทธิคืนอากรตามบทบัญญัติใดๆ ก็จะไม่สามารถคืนอากรตามบทบัญญัตินี้ได้อีก<sup>16</sup>

---

<sup>13</sup> paragraph 3 “Drawback on goods consumed in the production of exported goods does not normally extend to mere aids to manufacture, such as lubricants. However, it may apply to goods such as catalysts and accelerators or retarders of chemical reactions that are consumed during a manufacturing process and are essential to it. In most cases drawback also applies to waste or loss resulting from a manufacturing operation.”, *ibid*, p.3.

<sup>14</sup> paragraph 4 “Countries which have free zone regimes or Customs warehouses also allow drawback on goods moved to these places on condition that they are subsequently exported.”, *ibid*, p.3.

<sup>15</sup> paragraph 5 “It may be partial or total. Some administrations allow the total amount of import duties and taxes paid upon the exportation of the goods to be eligible for drawback, whereas depending on the economic policy others only allow a part of the import duties and taxes paid. The drawback may be a percentage of the duties and taxes paid, or may be a fixed rate per unit of quantity or may be related to the value of re-exported goods.”, *ibid*, p.3.

<sup>16</sup> paragraph 6 “Repayment of drawback is not granted in cases where import duties and taxes have been, or will be, repaid under other provisions.”, *ibid*, p.3.

5) อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) แนะนำว่าในกรณีที่สินค้าส่งออกนั้นมีการนำวัตถุดิบที่เหมือนกันมาใช้ทดแทนวัตถุดิบที่นำเข้าเพื่อผลิตส่งออกควรต้องมีการคืนอากรให้ด้วย ทั้งนี้ให้มุ่งเน้นที่จำนวนของวัตถุดิบที่ใช้ทดแทนมากกว่าการพิสูจน์ว่าวัตถุดิบชนิดที่ได้ชำระภาษีขาเข้าไปแล้ว<sup>17</sup>

6) ตามปกติการขอคืนอากร ผู้ประกอบการจะต้องแจ้งไว้ตั้งแต่แรกว่ามีจุดประสงค์ดังกล่าว ทั้งนี้ เพื่อให้สามารถแยกแยะสินค้าที่จะใช้เพื่อผลิตส่งออกได้ และเพื่อให้ศุลกากรสามารถดำเนินการควบคุมดูแลที่เหมาะสมได้ อย่างไรก็ตามศุลกากรต้องไม่ตัดสิทธิในการคืนอากร เพียงเพราะเหตุว่าไม่มีการแจ้งความประสงค์ไว้ตั้งแต่ขณะนำเข้า เพราะในบางสถานการณ์ผู้ประกอบการเองไม่ได้มีเจตนาจะส่งออกตั้งแต่แรก แต่มีเหตุการณ์เปลี่ยนไปหลังจากมีการนำเข้ามาแล้ว ดังนั้นจึงให้คืนอากรได้หากว่าได้มีการปฏิบัติครบเงื่อนไขของการคืนอากรแล้ว<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Recommended Practice 3 paragraph 2 “In principle imported goods which have borne import duties and taxes must be exported in order to qualify for drawback. However, as a facility to traders, where such goods are replaced by equivalent goods in the production of exported goods, this provision recommends that the drawback procedure should also be applied.”, *ibid*, p.4.

<sup>18</sup> Standard 4 paragraph 3 “There are many practical situations, however, where the importer did not have the intention to re-export the goods, but circumstances changed after importation. Standard 4 therefore extends the facility of drawback to those importers who did not know at the time of importation that they would export the imported goods or their equivalent. Nevertheless the responsibility to establish the entitlement to drawback remains with the claimant and it is in his interest to ensure that all Customs requirements in relation to drawback are met.”, *ibid*, p.4.

### 2.5.1.3 ระยะเวลาในการดำเนินการ

1) แม้ว่าจะมีการกำหนดเวลาในการส่งออกไว้ก็ตาม แต่หากมีการร้องขอว่า ระยะเวลาดังกล่าวสั้นเกินไป ศาลการอาชญากรรมอาจขยายเวลาให้ได้หากพิจารณาแล้วเห็นว่าการร้องขอมี เหตุผลอันรับฟังได้เป็นกรณีๆ ไป<sup>19</sup>

2) อนุสัญญาเกียวโต ไม่แนะนำให้กำหนดระยะเวลาในการยื่นคำร้องขอคืนอากรไว้ อย่างไรก็ตามในกรณีที่มีการกำหนดเวลาไว้ ศาลการศุลกากรพิจารณาเหตุผลทางการค้าด้วยว่าเพราะ เหตุใดผู้ประกอบการจึงไม่สามารถยื่นคำร้องภายในเวลาที่กำหนดได้ และควรผ่อนผันให้<sup>20</sup>

### 2.5.1.4 การจ่ายเงินอากรคืน

1) การจ่ายเงินอากรคืนควรทำให้เร็วที่สุดเท่าที่จะทำได้ ภายหลังจากการ ตรวจสอบคำร้องขอคืนเงินอากรแล้ว ทั้งนี้ อนุสัญญาฯ อนุญาตให้มีการกำหนดจำนวนเงินที่จะไม่ มีการจ่ายเงินอากรคืนได้<sup>21</sup>

---

<sup>19</sup> Recommended Practice 5 “Where a time-limit for the exportation of the goods is fixed beyond which they no longer qualify for drawback, this should, upon request, be extended if the reasons are deemed valid by the Customs.” , *ibid*, p.4.

<sup>20</sup> Recommended Practice 6 “Where a time-limit is fixed beyond which claims for drawback will not be accepted, provision should be made for its extension for commercial or other reasons deemed valid by the Customs.” และ Guidelines ของ Recommended Practice 6 paragraph 2 “Recommended Practice 5 does not suggest that Customs should fix a time limit for the exportation of the goods beyond which they no longer qualify for drawback. If Customs does set a time limit, however, whether in general, for certain categories of goods or type of manufacture or process, or in relation to the period for which they normally retain records, they should allow reasonable requests to extend the time limit. This is generally done on a case-by-case basis.” , *ibid*, p.4.

<sup>21</sup> Standard 7 paragraph 4 “That Standard allows administrations to fix a minimum amount below which repayments need not to be paid ...” , *ibid*, p.5.

2) การจ่ายเงินอากรคืนไม่ควรที่จะต้องขึ้นอยู่กับหลักฐานว่าสินค้าดังกล่าวได้ส่งไปถึงประเทศปลายทางแล้ว และในการจ่ายเงินคืนศุลกากรบางแห่งก็จะจ่ายทันทีที่มีการตรวจสอบเอกสารอย่างคร่าวๆ ไปแล้ว โดยจะไปดำเนินการตรวจสอบภายหลัง (Post-audit) ต่อไป ทั้งนี้ เพื่อเป็นการปฏิบัติที่ดี (as a good administrative practice) ศุลกากรนั้นควรจะกำหนดเวลาไว้ว่าจะใช้เวลาเท่าใดในการตรวจสอบเอกสารเพื่อการจ่ายคืนเงินอากร<sup>22</sup> ในกรณีที่มีการจ่ายคืนเป็นอัตราส่วนของของที่ส่งออกก็ไม่ควรมีการตรวจสอบ (Verification) เอกสารแต่อย่างใด

3) ศุลกากรบางแห่งอาจกำหนดอัตราการจ่ายเงินอากรคืนเป็นการเฉพาะสำหรับผู้ประกอบการบางรายก็ได้ หากไม่เหมาะสมที่จะใช้อัตราที่กำหนดเป็นการทั่วไป<sup>23</sup>

4) ในกรณีที่มีการกำหนดอัตราการจ่ายเงินอากรคืนเอาไว้สำหรับผู้ประกอบการที่ดี ศุลกากรอาจอนุญาตให้มีการใช้ Charter Accountants หรือ Charter Engineers เพื่อรับรองความถูกต้องของการขอคืนอากรได้ ซึ่งในกรณีเช่นนี้ก็ไม่ต้องมีการตรวจสอบตามปกติ แต่อาจใช้วิธีตรวจสอบเป็นรายงวดหรือการสุ่มตรวจสอบ (Controls should be exercised through periodic and/or selective audit check)<sup>24</sup>

5) นอกจากนี้กฎหมายภายในควรจะมีการใช้วิธีทางอิเล็กทรอนิกส์ในการคืนอากรด้วยเพื่อความรวดเร็วและเพิ่มประสิทธิภาพในการคืนอากร<sup>25</sup>

---

<sup>22</sup> paragraph 7 “In dealing with claims for drawback, as a good administrative practice, Customs should set themselves time limits for the verification of documents and the payment of drawback.” , *ibid*, p.5.

<sup>23</sup> paragraph 8 “Some administrations fix rates of drawback for individual exporters when accurate general rates cannot be fixed because of the specialized nature of the goods or because there are few manufacturers of such goods.” , *ibid*, p.5.

<sup>24</sup> Paragraph 9 “To fix individual rates of drawback for exporters, administrations could expedite the application process for exporters with good track records by allowing approved chartered accountants and/or chartered engineers to certify the correctness of the details of the application, drawback rate expected and, where necessary, the process of manufacture.” , *ibid*, p.5.

<sup>25</sup> Recommended Practice 8 “National legislation should provide for the use of electronic funds transfer for the payment of drawback.” , *ibid*, p.5.

6) ในการคืนอากรให้คืนในกรณีที่มีการนำของที่จะขอคืนอากรเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนหรือเขตปลอดอากรด้วย หากของนั้นจะได้ทำการส่งออกต่อไป ในภายหลัง<sup>26</sup> เพื่อให้การคืนอากรทำได้รวดเร็วขึ้น นอกจากนี้ ในกรณีที่มีเหตุการณ์ต่างๆ เกิดขึ้น เช่น เรือไม่เข้าเทียบท่า หรือมีเหตุสุดวิสัย (Force Majeure) อื่นๆ ผู้ส่งออกจะได้มีทางเลือกที่จะ ส่งของดังกล่าวเข้าไปในเขตปลอดอากรหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนแทนที่จะรอให้มีการส่งออกจริง ซึ่งสินค้านี้ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม มาตรการด้านคลังสินค้าทัณฑ์บนของประเทศนั้นจะต้องรองรับการนำเข้าซึ่งของที่เคยเสียภาษีไว้แล้วด้วย<sup>27</sup>

7) ในกรณีที่มีการร้องขอ ศุลกากรควรจะมีการคืนอากรเป็นรายงวด (Pay drawback periodically) ด้วย สำหรับสินค้าที่มีการส่งออกตามช่วงระยะเวลาที่กำหนด เนื่องจากบางครั้งจะมีคำร้องขอคืนอากรเป็นจำนวนมาก หากจะต้องทำตามบทบัญญัติในอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ศุลกากรอาจต้องคืนอากรให้เร็วที่สุดเมื่อได้ดำเนินการตรวจสอบ คำร้องขอคืน

---

<sup>26</sup> Recommended Practice 9 “Drawback should also be paid on deposit of goods in a Customs warehouse or introduction of the goods into a free zone, on condition that they are subsequently to be exported.” , *ibid*, p.6.

<sup>27</sup> Recommended Practice 9 paragraph 2 “This Recommended Practice is a useful facility for traders in that it expedites the payment of drawback when the goods are placed under certain procedures. Very often goods meant for export are deposited in a Customs warehouse pending the clearance formalities and the arrival of the vessel. In addition there could be situations such as delay in the export of the goods due to the non-arrival or non-availability of vessels or due to force majeure. In such instances the application of this Recommended Practice enables the exporter to obtain the drawback instead of waiting for the actual shipment of the goods. It should be noted that in applying this provision Customs would be permitting the entry into a Customs warehouse of goods having previously borne import duties and taxes, a departure from the definition of the term “Customs warehouses”. , *ibid*, p.6.

อาคารแต่ละคาร้างแล้ว ดังนั้น บทบัญญัติข้างต้นนี้จึงมีขึ้นเพื่อประโยชน์ของทั้งศุลกากรและผู้ร้องขอคืนอาคารที่จะได้รับการคืนอาคารเป็นงวดๆ ตามการส่งออกของสินค้า<sup>28</sup>

## 2.5.2 เขตปลอดอาคาร

### 2.5.2.1 ความเบื้องต้น

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ได้กำหนดบทบัญญัติว่าด้วยเขตปลอดอาคารไว้ในภาคผนวกเฉพาะ D บทที่ 2 (Specific Annex D , Chapter 2) เขตปลอดอาคาร อาจจะมีชื่อเรียกต่างกันไป เช่น บางที่เรียกว่า “free port” หรือ “free warehouse” หรือ “foreign trade zone” เป็นต้น<sup>29</sup> ดังความใน Introduction paragraph 1 ว่า “Some administrations use various other names such as “free port” “free warehouse” or “free trade zone” การมีบทบัญญัติเรื่องเขตปลอดอาคารจะเป็นการส่งเสริมการค้าภายในประเทศ และการค้าระหว่างประเทศ ทั้งนี้ การนำเข้าสินค้าใดๆ จากต่างประเทศเข้ามาในเขตดังกล่าว จะได้รับการยกเว้นภาษี โดยจะถือเสมือนว่าเขตดังกล่าวอยู่นอกเขตศุลกากร (Customs territory)<sup>30</sup> การนำของเข้ามาในเขตดังกล่าว หากของนั้นจะต้องส่งออกจึงจะครบเงื่อนไขในการคืนหรือยกเว้นอาคารศุลกากร ก็ให้ถือว่าของดังกล่าวครบเงื่อนไขในการคืนหรือยกเว้นอาคาร ทั้งนี้ที่นำของเข้ามาในเขตปลอดอาคาร<sup>31</sup>

---

<sup>28</sup> Recommended Practice 10 “The Customs should, if so requested, pay drawback periodically on goods exported during a specified period.” , *ibid*, p.6.

<sup>29</sup> Guidelines ของ Appendix 3 ของ The Protocol to Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of customs Procedures, 1999, Specific Annex D, Chapter 2, (Version 4) [Data file]. from File://F:\RKC\RKC\Content\body-spand 2.html.

<sup>30</sup> Definition “free zone” means a part of the territory of a Contracting Party where any goods introduced are generally regarded, insofar as import duties and taxes are concerned, as being outside the Customs territory. , *ibid*, p.2.

<sup>31</sup> Purpose and Scope paragraph 2 “Domestic goods meant for export can also be admitted to free zones and become entitled to exemption from or repayment of internal duties and taxes.” และ Standard 7 “Goods admissible to a free zone which are entitled to exemption from or repayment of import duties and taxes when exported shall qualify for

การนำของที่ผลิตในเขตปลอดอากรออกมาจากเขตปลอดอากรเพื่อบริโภคในประเทศ ควรจะมีการประเมินอากรเป็นพิเศษ หากของนั้นนำเข้ามาจากต่างประเทศ และมีการผ่านกรรมวิธีในเขตปลอดอากร หรือกรณีมีการใช้ของภายในประเทศ หรือใช้ของที่เคยมีภาระภาษีเมื่อนำเข้า แต่ได้รับยกเว้นหรือคืนภาษีไปแล้ว เมื่อนำของดังกล่าวเข้ามาในเขตปลอดอากรเพื่อใช้ผลิตเป็นสินค้าแล้วนำออกมาบริโภคนอกเขตปลอดอากร<sup>32</sup>

#### 2.5.2.2 วัตถุประสงค์และขอบเขตของเขตปลอดอากร

วัตถุประสงค์หลักอย่างหนึ่งของเขตปลอดอากรก็คือ การส่งเสริมการค้าภายนอก (External) และการค้าระหว่างประเทศ โดยการให้ยกเว้นภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้ามาในเขตดังกล่าว<sup>33</sup> โดยปกติของที่ผลิตในเขตปลอดอากรจะส่งออก เพราะการส่งออกจะทำให้ได้รับสิทธิในการยกเว้นอากร อย่างไรก็ตาม ของภายในประเทศก็สามารถอนุญาตให้นำเข้ามาในเขตปลอดอากรได้ และจะเกิดสิทธิในการยกเว้นหรือคืนอากร (ถ้าหากมี) ได้เช่นกัน ศุลกากรบางแห่งอาจเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า หากมีการนำของที่ผลิตในเขตปลอดอากรออกไปจากเขตดังกล่าวเพื่อบริโภคภายในประเทศ<sup>34</sup>

---

such exemption or repayment immediately after they have been introduced into the free zone.” , *ibid*, p.1 and p.4.

<sup>32</sup> Introduction paragraph 3 “Special assessment rules, laid down in national legislation, are applicable to the imported goods which have been processed in the free zone. They also apply when the goods utilized are of national origin or had been imported against payment of import duties and taxes and granted exemption from or repayment of duties and taxes when they were introduced into the free zone.” , *ibid*, p.1.

<sup>33</sup> Purpose and Scope paragraph 1 “The main purpose of free zone is to promote external trade and international commerce by granting relief from duties and taxes on goods imported to the territory.” , *ibid*, p.1.

<sup>34</sup> Purpose and Scope, paragraph 2 “In some administrations when processed goods are removed from free zone for home use, they may sometimes benefit from lower rates of import duties and taxes.” , *ibid*, p.1.

นอกจากนี้ มาตรการควบคุมทางศุลกากรก็จะผ่อนปรนกว่าปกติ และสินค้าบางอย่าง เช่น เครื่องจักรที่ติดตั้งอย่างถาวรในเขตปลอดอากรนั้น อาจจะไม่ได้รับสิทธิต่างๆ ของเขตปลอดอากรแต่อย่างใด ในบางประเทศจะมีการแยกเขตปลอดอากรออกเป็นเขตปลอดอากรเพื่อการพาณิชย์ (Commercial Free Zone) และเขตปลอดอากรเพื่อการอุตสาหกรรม (Industrial Free Zone) โดยที่ในเขตปลอดอากรเพื่อการพาณิชย์จะไม่มีการผลิตใดๆ เว้นแต่การดำเนินการเพื่อประโยชน์ในการเก็บรักษา (preserve) หรือการปรับปรุงหีบห่อ หรือบรรจุภัณฑ์ให้ดีขึ้นหรือเหมาะสมขึ้นเพื่อประโยชน์ในทางการค้าเท่านั้น ส่วนเขตปลอดอากรเพื่อการอุตสาหกรรมจะสามารถดำเนินการผลิตหรือกระบวนการใดๆ ก็ได้<sup>35</sup>

#### 2.5.2.3 ความหมายของเขตปลอดอากร

เขตปลอดอากร หมายความว่า เขตพื้นที่ภายในดินแดนของประเทศภาคีสมาชิกนั้น ซึ่งเมื่อนำของใดๆ เข้ามาในเขตดังกล่าวในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากร จะยังถือว่าเขตดังกล่าวอยู่นอกเขตศุลกากร<sup>36</sup>

#### 2.5.2.4 สาระสำคัญของพิธีการศุลกากรว่าด้วยเขตปลอดอากร

1) อนุสัญญาเกี่ยวกับ (ฉบับแก้ไข) ให้นำบทบัญญัติทั้งหลาย ที่มีอยู่ในภาคผนวกทั่วไปมาใช้กับพิธีการศุลกากรว่าด้วยเขตปลอดอากรด้วย<sup>37</sup> เช่น ในภาคผนวกทั่วไป 1 ว่าด้วยหลักทั่วไป (General Principles) หรือ Chapter 6 ว่าด้วยการควบคุมทางศุลกากร (Customs Control) เป็นต้น

2) ศุลกากรต้องมีกฎหมายบัญญัติไว้ว่าการจัดตั้งเขตปลอดอากรจะมีเงื่อนไขใดบ้าง ตลอดจนอาจกำหนดชนิด/ประเภทสินค้าที่จะนำเข้าไปในเขตปลอดอากร และวิธีดำเนินการพิเศษแก่ของนั้น (หากจำเป็น)<sup>38</sup>

<sup>35</sup> Specific Annex D, Chapter 2 Standard 11-12., *ibid*, pp.4-5.

<sup>36</sup> ข้อ 3 Definition., *ibid*, p.2.

<sup>37</sup> Specific Annex D, Chapter 2 Standard 1., *ibid*, p.2.

<sup>38</sup> Standard 2., *ibid*, pp.2-3.

3) เขตปลอดอากรอาจตั้งอยู่ในท่าเรือ (Sea Ports) ท่าน้ำ (River Ports) หรือท่าอากาศยาน (Airports) ก็ได้ ซึ่งอาจประกาศให้พื้นที่ทั้งหมดเป็นเขตปลอดอากร หรืออาจตั้งอยู่ในพื้นที่เล็กๆ ที่ติดกับท่าเรือ ท่าน้ำ หรือท่าอากาศยานนั้นก็ได้<sup>39</sup>

4) การควบคุมดูแลเขตปลอดอากรอาจเป็นหน้าที่ของศุลกากรหรือหน่วยงานอื่นๆที่เกี่ยวข้อง หรือร่วมกันควบคุมดูแลก็ได้ หรืออาจมอบหมายให้ดูแลโดยภาคเอกชนก็ได้ ขึ้นอยู่กับกฎหมายภายในแต่ละประเทศ<sup>40</sup>

5) ภายใต้กฎหมายภายใน การกำหนดชนิดหรือประเภทของที่จะอนุญาตให้นำเข้าไปในเขตปลอดอากรได้ หรือการกำหนดวิธีดำเนินการในเขตปลอดอากรสามารถทำได้ อย่างไรก็ตาม ใดๆก็ตามศุลกากรควรจะทำหน้าที่ออกกฎระเบียบทั่วไป (Issue General Authorizations) มากกว่าจะใช้ระบบการอนุญาตเป็นรายเที่ยวที่จะให้สินค้าดังกล่าวเข้าไปในเขตปลอดอากรศุลกากรควรจะดำเนินการควบคุมเท่าที่เหมาะสมโดยพิจารณาถึงความปลอดภัย (Safety) การกำหนดหลักประกันเพื่อการเก็บของไว้ในเขตปลอดอากร ค่าธรรมเนียม ค่าเช่า ตลอดจนการอนุญาตให้ยานพาหนะ หรือบุคคลใดๆ เข้าไปในเขตปลอดอากรนั้น และศุลกากรไม่ควรจำกัดปริมาณสินค้าที่จะนำเข้าไปในเขตปลอดอากรแต่อย่างใด<sup>41</sup>

---

<sup>39</sup> Specific Annex D, Chapter 2 Standard 2 paragraph 3 “Free zones are established on seaports, riverports, airports and places with similar geographic and economic advantages. Free zones may be quite extensive (for example, all or part of a port) or relatively small (a simple site adjacent to an airport)., *ibid*, p.2.

<sup>40</sup> Paragraph 4 “Free zones may be regulated by Customs, by other authorities or by both. The day-to-day management of the free zone may be done by an authority itself or by a private entity as specified in the relevant regulation.”, *ibid*, p.2.

<sup>41</sup> Paragraph 5 “In as much as national legislation specifies the kinds of the goods admissible and the nature of operations authorized, Customs should be in a position to issue general authorizations rather than apply a system of prior authorization for each consignment of goods introduced into the free zone. Independently of the conditions which may be laid down by Customs to permit control of the goods held in a free zone, the authority in charge of free zones may impose special conditions as regards, in particular, safety and security measures to be observed in connection with

6) ศุลกากรควรกำหนดวิธีการในการควบคุมให้เหมาะสมและสอดคล้อง รวมถึงการก่อสร้างและการออกแบบ (Layout) ของเขตปลอดอากร<sup>42</sup> ทั้งนี้ เพื่อให้ศุลกากรมั่นใจได้ ว่าเหมาะสมต่อการควบคุมทางศุลกากร เช่น เขตปลอดอากรต้องมิดชิด (enclosed) และเหมาะสมที่จะมีให้มีการลักลอบนำเข้า การกำหนดข้อจำกัดในการเข้าไปในเขตปลอดอากร และชั่วโมงการทำงาน การอนุญาตให้บุคคลใดๆ เข้า-ออกเขตปลอดอากร และการดำเนินการใดๆ เพื่อให้สามารถตรวจสอบบัญชีสินค้ากับตัวสินค้าได้อย่างเหมาะสม เป็นต้น

7) ศุลกากรจะมีหน้าที่ในการตรวจสอบขณะที่ของเก็บอยู่ในเขตปลอดอากร อย่างไรก็ตาม การควบคุมทางศุลกากรที่จะใช้กับเขตปลอดอากรนี้ ควรจะยืดหยุ่นกว่ามาตรการควบคุมโดยทั่วไปที่ใช้อยู่ภายใต้พิธีการศุลกากรว่าด้วยคลังสินค้าทัณฑ์บนและน่าจะเป็นการควบคุมทางเอกสารเป็นหลัก อย่างไรก็ตาม ศุลกากรอาจทำการสุ่มตรวจสอบ (Spot Checks) ได้ เพื่อให้มั่นใจว่าของที่เก็บอยู่ตรงตามบัญชี และไม่มีการนำของใดๆ เข้า-ออก โดยปราศจากการอนุญาตของศุลกากร<sup>43</sup> ทั้งนี้ การตรวจสอบและควบคุมทางศุลกากรควรอยู่บนพื้นฐานของการใช้หลักการบริหารความเสี่ยง (Risk Management System) ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 6 ของภาคผนวกทั่วไป และแนวปฏิบัติ (Guidelines) ของภาคผนวกดังกล่าว<sup>44</sup>

---

the storage of goods, fees payable for the use of the installations, rental charges for the premises, and the approval and control of the vehicles and personnel allowed access to the free zone.”, *ibid*, pp.2-3.

<sup>42</sup> Standard 3 “The Customs shall lay down the arrangements for Customs control including appropriate requirements as regards the suitability , construction and lay out of free zones.”, *ibid*, p.3.

<sup>43</sup> ข้อ 4.2 Establishment and control, Standard 4 paragraph 2 “Nevertheless Customs have the right to carry out spot checks of the goods at any time to ensure that the goods are being accounted for satisfactorily, are being subjected to only authorized operations and that no unauthorized goods have been introduced or removed.”, *ibid*, p.3.

<sup>44</sup> Paragraph 3 “The extent of these checks should be based on a risk management system as provided for in Chapter 6 of the General Annex and its Guidelines.”, *ibid*, p.3.

8) การอนุญาตให้นำของใดๆเข้าไปในเขตปลอดอากร ควรจะอนุญาตเสมอไม่เฉพาะของนำเข้าโดยตรงจากต่างประเทศเท่านั้น แต่ควรรวมถึงของที่นำมาจากเขตศุลกากร (Customs Territory) ของประเทศภาคีที่เกี่ยวข้องด้วย<sup>45</sup> ทั้งนี้ ของที่นำมาจากเขตศุลกากรของประเทศภาคีสมาชิกอาจเป็นของที่มีอิสระในการเคลื่อนย้าย (goods in free circulation) หรือของที่อยู่ภายใต้พิธีการที่มีเงื่อนไขในการส่งออกจึงจะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรก็ได้ อย่างไรก็ตาม เพื่อมิให้เขตปลอดอากรแออัดไปด้วยของเหล่านี้ ศุลกากรอาจกำหนดเงื่อนไขในการยกเว้นหรือคืนอากรว่าให้มีสิทธิดังกล่าวต่อเมื่อมีการส่งของนั้นออกไปนอกดินแดน (national territory) ก่อนก็ได้<sup>46</sup>

9) ศุลกากรไม่ควรจะปฏิเสธการอนุญาตให้นำของเข้าไปในเขตปลอดอากรเพียงเพราะเหตุว่าของนั้นเป็นของที่มีข้อห้าม ข้อจำกัด เว้นแต่เป็นข้อห้าม ข้อจำกัดที่เป็นไปเพื่อศีลธรรมอันดีของประชาชน ความปลอดภัยสาธารณะ และสุขอนามัยของประชาชนตลอดจนข้อห้าม ข้อจำกัดที่เป็นไปเพื่อปกป้องสิทธิบัตร สิทธิในเครื่องหมายการค้าและลิขสิทธิ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับแหล่งกำเนิดของสินค้า สินค้าที่เป็นของอันตรายซึ่งอาจกระทบต่อสินค้าอื่น หรือสินค้าซึ่งจะต้องเก็บไว้ในเขตปลอดอากรที่ออกแบบมาเพื่อเก็บสินค้าชนิดนั้นได้ เป็นต้น<sup>47</sup>

---

<sup>45</sup> Standard 5 “Admission to a free zone shall be authorized not only for goods imported directly from abroad but also for goods brought from the Customs territory of the Contracting Party concerned.”, *ibid*, p.3.

<sup>46</sup> ข้อ 4.3 Admission of Goods paragraph 3 “In order to prevent free zones from becoming congested with goods placed there principally for the purpose of qualifying for exemption from or repayment of internal duties and taxes, Customs may make such exemption or repayment subject to the exportation of the goods from the national territory. On this connection please refer to the Guidelines for Standard 8.”, *ibid*, p.3.

<sup>47</sup> Recommended Practice 6 “Admission to a free zone of goods brought from abroad should not be refused solely on the grounds that the goods are liable to prohibitions or restrictions other than those imposed on grounds of :

- public morality or order, public security, public hygiene or health, or for veterinary or phytosanitary considerations ; or

10) ข้อห้าม ข้อจำกัด ในการนำเข้าอื่นๆที่เป็นไปเพื่อประโยชน์ในทางเศรษฐกิจ (based on economic reasons) จะใช้ต่อเมื่อนั้นเข้ามาในเขตศุลกากรเท่านั้น จะยังไม่ใช้ขณะที่ของเก็บอยู่ในเขตปลอดอากร หากเป็นข้อห้าม ข้อจำกัดในการส่งออก จะใช้ต่อเมื่อนั้นได้มีการส่งออกนอกอาณาเขตของศุลกากรนั้นเท่านั้น<sup>48</sup>

11) ของใดที่จะได้รับการคืนหรือยกเว้นภาษีภายใน หากได้รับอนุญาตให้นำเข้าไปในเขตปลอดอากร ให้ของนั้นได้รับสิทธิคืนหรือยกเว้นอากรทันทีหลังจากที่ของนั้นได้นำเข้าไปในเขตปลอดอากรแล้ว<sup>49</sup> อย่างไรก็ตาม การคืนอากรตามบทบัญญัตินี้ต้องเป็นไปตามกฎหมายภายในด้วย แต่หากมีการนำของดังกล่าวออกนอกเขตปลอดอากรเพื่อมาบริโภคในประเทศ ก็จะต้องเสียภาษีต่อไป (entails payment of the appropriate import duties and taxes)<sup>50</sup>

12) ศุลกากรควรจะไม่เรียกค่าธรรมเนียมใดๆ สำหรับการเก็บของไว้ในเขตปลอดอากร และหากมีการยกเว้นการตรวจสอบทางกายภาพด้วยก็จะถือเป็น การอำนวยความสะดวกที่มากกว่าที่อนุสัญญาฯ กำหนด<sup>51</sup>

---

- the protection of patents, trade marks and copyrights, irrespective of country of origin , country from which arrived or country of destination. Goods which constitute a hazard, which are likely to affect other goods or which require special installations should be admitted only to free zones specially designed to receive them.”, *ibid*, p.3.

<sup>48</sup> Recommended Practice 6 paragraph 3 “Export restrictions and prohibitions may be fully applicable to goods brought from the Customs territory.” , *ibid*, p.4.

<sup>49</sup> Standard 8 “Goods admissible to a free zone which are entitled to exemption or repayment of internal duties and taxes when exported shall qualify for such exemption or repayment after they have been introduced into the free zone.” , *ibid*, p.4.

<sup>50</sup> Standard 8 paragraph 2 “The reintroduction of these goods into the Customs territory entails payment of appropriate duties and taxes.” , *ibid*, p.4.

<sup>51</sup> Recommended Practice 9 “No Goods declaration should be required by the Customs in respect of goods introduced into a free zone directly from abroad if the information is already available on the documents accompanying the goods.” , *ibid*, p.4.

13) ของที่ได้รับอนุญาตให้เก็บไว้ในเขตปลอดอากร ทั้งชนิดเพื่อการพาณิชย์ และเพื่อการอุตสาหกรรมอาจอนุญาตให้ดำเนินการบางอย่างได้เท่าที่จำเป็น เพื่อการรักษา สภาพของของนั้น (preservation) หรือเพื่อประโยชน์ในการเคลื่อนย้าย การเปลี่ยนหีบห่อหรือ ภาชนะบรรจุให้ดีขึ้น การแยกคุณภาพเพื่อการตลาดหรือการดำเนินการใดๆ เพื่อเตรียมความพร้อม ในการส่งออกก็ได้<sup>52</sup>

14) ในกรณีของเขตปลอดอากรชนิดเพื่อการอุตสาหกรรม (Industrial free zone) ซึ่ง อนุญาตให้มีการผลิตได้ ควรจะมีการกำหนดหลักเกณฑ์และกรรมวิธีผลิตไว้ด้วย และควรกำหนด ว่ามีกรณีใดบ้างที่จะสามารถใช้ของต่างๆ ในเขตปลอดอากรได้โดยได้รับยกเว้นอากร รวมทั้ง เงื่อนไขต่างๆ ด้วย<sup>53</sup> การเก็บของไว้ในเขตปลอดอากรโดยปกติจะไม่มีกำหนดระยะเวลา เว้นแต่ในกรณีจำเป็นเท่านั้น เช่น ต้องจำกัดเวลาไว้ เพราะสภาพของของนั่นเองหรือเพื่อประโยชน์ ด้านสุขอนามัยและความปลอดภัย เป็นต้น

15) ของที่เก็บไว้ในเขตปลอดอากรสามารถโอนเปลี่ยนกรรมสิทธิ์ได้<sup>54</sup> อย่างไรก็ตาม การขายปลีกอาจไม่สามารถทำได้ เพราะลักษณะเช่นนี้จะเข้ากรณีการใช้บริโภคในประเทศ<sup>55</sup> นอกจากนี้ของที่เก็บไว้ในเขตปลอดอากรอาจเคลื่อนย้ายบางส่วนหรือทั้งหมดไปยังเขตปลอดอากร อื่น หรือเปลี่ยนไปปฏิบัติพิธีการแบบอื่นก็ได้ ทั้งนี้จะต้องสอดคล้องกับเงื่อนไขและพิธีการที่ใช้

---

<sup>52</sup> Standard 11 “Goods admitted to a free zone shall be allowed to undergo operations necessary for their preservation and usual forms of handling to improve their packaging or marketable quality or to prepare them for shipment, such as breaking bulk, grouping of packages, sorting and grading, and repacking.” , *ibid*, p.4.

<sup>53</sup> Standard 12 “Where the competent authorities allow processing or manufacturing operations in a free zone, they shall specify the processing or manufacturing operations to which goods may be subjected in general terms and/or in detail in a regulation applicable throughout the free zone or in the authority granted to the enterprise carrying out these operations.” , *ibid*, pp.4-5.

<sup>54</sup> Standard 15 “The transfer of ownership of goods admitted to a free zone shall be allowed.” , *ibid*, p.5.

<sup>55</sup> Standard 15 paragraph 2 “Retail sales within free zones may be prohibited as such sales can be treated as a clearance for home use.” , *ibid*, p.5.

บังคับในแต่ละกรณี<sup>56</sup> นอกจากนี้ยังอาจโอนย้าย (transfer) ไปเพื่อใช้แก่อากาศยานหรือเรือก็ได้<sup>57</sup> ทั้งนี้ เอกสารที่ใช้ในการเคลื่อนย้ายสินค้าออกจากเขตปลอดอากรจะใช้เฉพาะเอกสารที่ต้องใช้เพื่อพิธีการศุลกากรสำหรับของนั้นเท่านั้น ในกรณีที่ของดังกล่าวจะส่งออกจากเขตปลอดอากรเพื่อส่งออกไปต่างประเทศโดยตรง ศุลกากรควรต้องไม่เรียกเอกสารเพิ่มเติมใดๆ อีก นอกเหนือจากเอกสารที่สร้างขึ้นพร้อมๆ กับการส่งออกสินค้าหรือของนั้น<sup>58</sup>

16) ควรจะมีกฎหมายภายในเพื่อกำหนดจุด (point in time) ที่จะใช้พิจารณา ราคาและปริมาณของของที่จะตรวจปล่อยออกจากเขตปลอดอากรเพื่อบริโภค ในประเทศ ตลอดจนอาจกำหนดอัตราภาษีศุลกากร และภาษีภายในอื่นๆ (ถ้าหากมี) ที่จะจัดเก็บแก่ของที่ออกจากเขตปลอดอากรเช่นว่านั้นก็ได้อีก<sup>59</sup> ซึ่งเวลาดังกล่าวอาจมี 2 จุดหลัก คือ จุดที่นำของเข้าไปในเขตปลอดอากรและจุดที่ปล่อยของออกจากเขตปลอดอากรเพื่อบริโภค ในประเทศ ศุลกากรจะใช้จุดเวลาใดขึ้นอยู่กับกฎหมายภายในของประเทศนั้นๆ ทั้งนี้การจะเลือกว่าจะใช้จุดเวลาใดควรคำนึงถึงความยุติธรรม ประโยชน์ของรัฐในการจัดเก็บภาษีและปัจจัยอื่นๆ ที่ส่งผลต่อความ

---

<sup>56</sup> Standard 16 “Good admitted to or produced in a free zone shall be permitted to be removed in part or in full to another free zone or placed under a Customs procedure, subject to compliance with the conditions and formalities applicable in each case.” , *ibid*, p.5.

<sup>57</sup> Standard 15 paragraph 3 “Goods admitted to free zones may be transferred for provisioning ships and aircraft.” , *ibid*, p.5.

<sup>58</sup> Recommended Practice 18 “Where a document must be produced to the Customs in respect of goods which on removal from a free zone are sent directly abroad, the Customs should not require more information than already available on the documents accompanying the goods.” , *ibid*, p.6.

<sup>59</sup> Standard 19 “National legislation shall specify the point in time to be taken into consideration for the purpose of determining the value and quantity of goods which may be taken into home use on removal from a free zone and the rates of the import duties and taxes or internal duties and taxes, as the case may be, applicable to them.” , *ibid*, p.6.

เปลี่ยนแปลงของสินค้าขณะเก็บอยู่ในเขตปลอดอากรนั้น<sup>60</sup> ศุลกากรบางประเทศอาจให้สิทธิผู้ประกอบการที่จะเลือกเสียภาษีในอัตรา ณ วันนำของเข้าเก็บในเขตปลอดอากร หรือวันที่นำของออกจากเขตปลอดอากรเพื่อบริโภคก็ได้ โดยจะถือเป็นการอำนวยความสะดวกที่มากกว่า<sup>61</sup>

17) กฎหมายภายในควรระบุวิธีการ (rules) เพื่อใช้กำหนดจำนวนค่าภาษีศุลกากรและภาษีภายในอื่นๆ (ถ้าหากมี) ที่จะจัดเก็บแก่ของที่มีการผลิตในเขตปลอดอากรและจะปล่อยออกมาเพื่อบริโภคในประเทศ<sup>62</sup> ทั้งนี้ ควรต้องคำนึงด้วยว่าหากการคำนวณค่าภาษีในกรณีข้างต้น ใช้เกณฑ์เดียวกับการคำนวณค่าภาษีสำหรับของนั้น แต่เป็นการนำเข้ามาโดยตรงจากต่างประเทศแล้ว ประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นจากการมีเขตปลอดอากรก็จะน้อยลง<sup>63</sup> เช่น ค่าภาษีที่จะจัดเก็บแก่ของที่ผลิตในเขตปลอดอากรโดยใช้วัตถุดิบจากต่างประเทศ ควรจะเป็นค่าภาษีที่จะจัดเก็บแก่ของตามสภาพวัตถุดิบเมื่อมีการนำวัตถุดิบนั้นเข้าไปในเขตปลอดอากร ในกรณีที่ของนั้นเป็นของในประเทศ หรือเป็นของสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบนำเข้าซึ่งได้รับการคืนอากรหรือ

---

<sup>60</sup> Standard 19 paragraph 3 “There are two main points in time to be taken into consideration, the time of entry into the free zone and the time of delivery from the free zone. However, there are a number of factors that should be taken into account in making the choice such as the equity to traders, revenue considerations and the effect of changes while in the free zone.” , *ibid*, p.6.

<sup>61</sup> Paragraph 4 “As a greater facility some administrations may offer the possibility that , where there have been changes in the rates since the goods entered the free zone , the person concerned may choose the rate applicable.” , *ibid*, p.6.

<sup>62</sup> Standard 20 “National legislation shall specify the rules applicable for determining the amount of the import duties and taxes or internal duties and taxes, as the case may be, chargeable on goods taken into home use after processing or manufacturing in a free zone.” , *ibid*, p.6.

<sup>63</sup> Standard 20 paragraph 2 “It should be noted that if products produced in a free zone were subject to import duties and taxes under the same rules as apply to goods imported directly from abroad, the benefits that international trade would get from free zones would be substantially reduced.” , *ibid*, p.6.

ยกเว้นภาษีไปแล้วขณะนำเข้าไปในเขตปลอดอากร ค่าภาษีที่จะจัดเก็บก็ควรจะเท่ากับค่าภาษีที่ครั้งหนึ่งเคยได้รับการคืนหรือยกเว้นอากรไปแล้ว

18) หากมีการปิดเขตปลอดอากร บุคคลที่เกี่ยวข้องควรมีเวลามากเพียงพอที่จะขนย้ายของออกจากเขตดังกล่าวไปเข้าเขตปลอดอากรแห่งอื่น หรือนำของในเขตปลอดอากรออกมาโดยใช้พิธีการศุลกากรอื่นๆ ทั้งนี้ หากเข้าเงื่อนไขของการปฏิบัติพิธีการศุลกากรนั้นๆ การให้มีเวลาพอสมควรเช่นนี้มีความสำคัญเพราะบุคคลที่เกี่ยวข้องจะได้มีเวลาเพื่อการจัดการด้านการขนส่ง หรือการขอใบอนุญาตที่จำเป็นหรือการเตรียมค่าภาษีที่จะต้องชำระ<sup>64</sup>

### 2.5.3 คลังสินค้าของศุลกากร

#### 2.5.3.1 ความเบื้องต้น

Definition “customs warehousing procedure” means the Customs procedure under which imported goods are stored under Customs control in a designated place (a Customs warehouse) without payment of import duties and taxes.”<sup>65</sup>

ความหมายของพิธีการศุลกากรว่าด้วยคลังสินค้า (Warehouse) หมายความว่า พิธีการศุลกากร ซึ่งของนำเข้าสามารถเก็บไว้ ณ สถานที่ที่กำหนดคือ คลังสินค้าได้ภายใต้การควบคุมของศุลกากรโดยไม่มีภาระภาษีแต่อย่างใด ในบางครั้งผู้ประกอบการก็ไม่ว่าของที่นำเข้าจะจำหน่ายอย่างไร จึงควรให้ผู้นำเข้าสามารถเก็บของไว้ในคลังสินค้าได้แล้วจึงเสียภาษีขณะนำของออกมาบริโภคภายในประเทศ หรือเก็บไว้ในคลังสินค้าศุลกากรเพื่อรอให้มีการดำเนินการให้ครบถ้วน (meet conditions) เรื่องของต้องห้าม/ต้องกักตักก็ได้ หรืออาจ Re-export ไปภายใต้พิธีการศุลกากรที่ไม่ต้องเสียภาษีก็ได้ ดังนั้น กฎหมายศุลกากรจึงบัญญัติพิธีการศุลกากรว่าด้วย

<sup>64</sup> Standard 21 “In the event of the closure of a free zone, the persons concerned shall be given sufficient time to remove their goods to another free zone or to place them under a Customs procedure, subject to compliance with the conditions and formalities applicable in each case.” , *ibid*,p.7.

<sup>65</sup> Guidelines ของ Appendix 3 ของ The Protocol to Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of customs Procedures, 1999, Specific Annex D, Chapter 1, (Version 4) [Data file]. from File://F:\RKC\RKC\Content\body\_spand 1.html.

คลังสินค้า (Warehouse Procedure) ขึ้นเพื่ออนุญาตไว้เก็บสินค้านั้นในคลังสินค้าศุลกากรได้โดยไม่เสียภาษีใดๆ ระหว่างที่ของนั้นได้เก็บอยู่ในคลังสินค้านั้น<sup>66</sup>

### 2.5.3.2 ประเภทของคลังสินค้า

#### 1) คลังสินค้าศุลกากรสาธารณะ

คลังสินค้าศุลกากรสาธารณะ (Public Customs Warehouse) มีขึ้นเพื่อให้บริการเป็นการสาธารณะแก่บุคคลทั่วไป ที่มีสิทธิที่จะขายหรือจำหน่าย ซึ่งของที่เก็บหรือจะเก็บไว้ในคลังสินค้าที่ตนที่บนนั้น รวมตลอดถึงบุคคลที่เป็นผู้ซื้อของนั้นขณะที่ของอยู่ในคลังสินค้านั้นด้วย<sup>67</sup> ของที่เก็บในคลังฯจะยังไม่มีภาวะภาษีจนกว่าของนั้นจะได้นำออกมาเพื่อบริโภคในประเทศ<sup>68</sup> อย่างไรก็ตาม การใช้มาตรการด้านคลังสินค้าอาจมิได้ใช้เฉพาะของที่นำเข้าเท่านั้น อาจอนุญาตให้เก็บของที่มีภาวะภาษีอากรชั้นใน หรือของที่เคยเสียภาษีอากรขาเข้า ไว้แล้วก็ได้ ทั้งนี้

---

<sup>66</sup> Paragraph 1 Introduction “In international trade it is sometimes not known at the time of importation how the imported goods will finally be disposed of. This means that the importers are obliged, or may choose, to store the imported goods for some time before they are finally disposed of. When the goods are intended for clearance for home use, the Customs warehouse procedure enables the importer to delay the payment of the import duties and taxes until the goods are actually taken into home use. The importer may also choose to place the goods in a warehouse until they can meet the conditions relating to restrictions or prohibitions.” , *ibid*, p.1.

<sup>67</sup> ข้อ 4.2 Standard 3 paragraph 3 “Standard 2 provides that public Customs warehouses are open to any person who has the right to dispose of the goods stored or to be stored in such warehouses.” , *ibid*, p.2.

<sup>68</sup> ข้อ 2 Purpose and Scope paragraph 1 “Goods deposited in a Customs Warehouse do not become liable to the payment of import duties and taxes...”, *ibid*, p.1.

เพื่อให้ของดังกล่าวครบเงื่อนไขในการคืนอากรหรือยกเว้นอากร หรืออาจรวมถึง การนำของที่นำเข้ามาชั่วคราวเข้ามาก็ได้ หากภายหลังจะได้มีการส่งออกหรืออนุมัติให้จำหน่ายโดยวิธีอื่นใด<sup>69</sup>

บทบัญญัติเรื่องคลังสินค้าจะไม่นำไปใช้กับของนำเข้ามาเพื่อเก็บชั่วคราวของสำหรับเขตปลอดอากร และการนำของเข้ามาเพื่อผลิตแล้วส่งออกโดยได้รับการยกเว้น หรือคืนอากรขาเข้า สำหรับวัตถุดิบที่นำเข้ามา (Inward Processing) แต่หากศุลกากรใดจะอนุญาตให้ทำการผลิตเช่นนี้ได้ ก็สามารถทำได้โดยถือว่าเป็นการอำนวยความสะดวกที่มากกว่าที่อนุสัญญาฯ กำหนด<sup>70</sup> การบริหารจัดการคลังสินค้าอาจดำเนินการโดยศุลกากรหรือองค์กรอื่น หรือโดยบุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคลก็ได้ขึ้นอยู่กับกฎหมายภายในของแต่ละประเทศ<sup>71</sup>

## 2) คลังสินค้าของเอกชน (Private Customs Warehouse)

คลังสินค้าของเอกชนแตกต่างกับคลังสินค้าศุลกากรสาธารณะตรงที่มีขึ้นเพื่อบุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้เพื่อตอบสนองความต้องการของการประกอบธุรกิจนั้นๆ โดยส่วนใหญ่คลังสินค้าของเอกชนจะตั้งอยู่ใกล้ๆ กับสถานประกอบการของบุคคล

---

<sup>69</sup> ข้อ 2 paragraph 2 “...Similarly, the deposit in a Customs warehouse of goods that have previously been dealt with under another Customs procedure, such as temporary admission, with a view to subsequent exportation or other authorized disposal is also possible.” , *ibid*, p.1.

<sup>70</sup> ข้อ 2 paragraph 3 “The provisions of this Chapter do not apply to:

- goods in temporary storage (See Specific Annex A, Chapter 2),
- goods in free zones (See also Specific Annex D, Chapter 2)
- the processing or manufacturing of goods conditionally relieved from import duties and taxes (inward processing), even if such processing takes place in premises approved by Customs (See also Specific Annex F, Chapter 1).

It should be noted, however, that administrations which do allow processing or manufacturing to take place in Customs warehouses are considered to be granting a greater facility to traders as provided for in Article 2 of the Convention.” , *ibid*, pp. 1 – 2.

<sup>71</sup> ข้อ 4.2 Standard 3 paragraph 4 “In accordance with national legislation, public Customs warehouses may be managed either by Customs or by other authorities or by natural or legal persons.” , *ibid*, p.2.

ดังกล่าว โดยปกติของที่สามารถนำมาเก็บไว้คลังสินค้าดังกล่าวมักไม่ค่อยจำกัดประเภท แต่ศุลกากรก็อาจประกาศกำหนดชนิด / ประเภทของที่จะนำมาเก็บไว้ใน คลังสินค้าประเภทนี้ได้<sup>72</sup>

### 2.5.3.3 ระยะเวลาในการเก็บของไว้ในคลังสินค้า และชนิดหรือประเภทของที่จะเก็บ

ในกรณีของ Public Customs Warehouse ศุลกากรควรอนุญาตให้เก็บของนำเข้าได้ทุกประเภท โดยปราศจากข้อห้ามข้อจำกัด เว้นแต่ข้อห้ามข้อจำกัดที่เกี่ยวข้องกับความสงบเรียบร้อย หรือศีลธรรมอันดีของประชาชน ความปลอดภัยสาธารณะ สุขอนามัย หรือข้อห้ามข้อจำกัดที่เป็นไปเพื่อการปกป้องสิทธิบัตร เครื่องหมายการค้าและลิขสิทธิ์<sup>73</sup> ทั้งนี้หากเป็นของที่มีอันตราย อาจกำหนดให้เก็บไว้เฉพาะในคลังสินค้าที่กำหนดเท่านั้นก็ได้<sup>74</sup>

---

<sup>72</sup> paragraph 4 “These will meet the special requirements of trade or industry and allow specified persons to store goods in these warehouses for their own specific uses. Generally, private Customs warehouses are located within or near the premises of the manufacturing units.” , *ibid*, p.2.

<sup>73</sup> Recommended Practice 5 “Storage in public Customs warehouses should be allowed for all kinds of imported goods liable to import duties and taxes or to prohibitions or restrictions other than those imposed on grounds of:

- public morality or order, public security, public hygiene or health, or for veterinary or phytosanitary considerations; or
- the protection of patents, trade marks and copyrights,irrespective of quantity, country or origin, country from which arrived or country of destination.” , *ibid*, p.3.

<sup>74</sup> Recommended Practice 5 paragraph 2 “Goods which constitute a hazard, which are likely to affect other goods or which require special installations should be accepted only by Customs warehouses specially designed to receive them.” , *ibid*, p.3.

ระยะเวลาในการเก็บของไว้ในคลังสินค้าฯจะขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่ศุลกากรกำหนด แต่ในกรณีของทั่วๆ ไปที่มีได้เน่าเสียง่าย ต้องกำหนดไว้อย่างน้อย 1 ปี<sup>75</sup> ระยะเวลาที่ศุลกากรจะ กำหนดนี้จะต้องสอดคล้องกับการค้า เช่น ถ้าเป็นของต้องห้าม ต้องมีระยะเวลาเพียงพอให้แก่ ผู้ประกอบการที่จะดำเนินการเพื่อการส่งออก ถ้าเป็นของต้องจำกัดต้องมีเวลาให้แก่ผู้ประกอบการ เพียงพอที่จะดำเนินการขออนุญาต หรือดำเนินการด้านเอกสารต่างๆ ที่จำเป็นต้องใช้สำหรับของ นั้น<sup>76</sup> อย่างไรก็ตามการอนุมัติให้เปิด Private Customs Warehouse ถือเป็นการอำนวยความสะดวกที่เพิ่มขึ้น เพื่อสนองความต้องการเฉพาะของธุรกิจนั้นๆ ดังนั้น ข้อจำกัดใดๆจึงควรเป็นไป อย่างสอดคล้องกับของที่นำเข้ามาเก็บเพื่อธุรกิจนั้นๆ ด้วย

#### 2.5.3.4 ลักษณะพิเศษอื่นๆ

1) การนำของเข้ามาเก็บในคลังสินค้านี้ หากเป็นของที่จะได้รับการคืนอากรเมื่อ ส่งออก ให้ถือว่าของนั้นครบเงื่อนไขในการคืนอากรทันทีที่นำเข้ามาในคลังสินค้า หากของนั้น นำเข้ามาเก็บเพื่อจะได้ส่งออกต่อไป<sup>77</sup>

2) การนำของนำเข้าชั่วคราวโดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องส่งกลับออกไป หรือของที่ ผ่านกระบวนการ Inward Processing อาจได้รับอนุญาตให้นำเข้ามาเก็บในคลังสินค้าได้เช่นกัน ภายใต้เงื่อนไขว่าจะส่งของนั้นออกไปหรือจะจำหน่ายตามที่จะมีอำนาจ หรือเข้าสู่พิธีการศุลกากร

---

<sup>75</sup> Standard 11 “The Customs shall fix the authorized maximum duration of storage in a Customs warehouse with due regard to the needs of the trade, and in the case of non-perishable goods it shall be not less than one year.” , *ibid*, p.4.

<sup>76</sup> Standard 11 paragraph 3 “Goods that are prohibited could be warehoused for the period of time that is required for arrangements to be made to re-export them. In the case of restricted items, warehousing the goods provides sufficient time for the importer to arrange for licences or other permits and documents that may be required for the goods to be cleared.” , *ibid*, p.4.

<sup>77</sup> Recommended Practice 9 “Admission to Customs warehouses should be allowed for goods intended for exportation that are liable to or have borne internal duties or taxes, in order that they may qualify for exemption from or repayment of such internal duties and taxes, on condition that they are to be subsequently exported.” , *ibid*, p.5.

อื่นๆ เช่น Transit หรือใช้บริเวณภายในประเทศ ซึ่งกรณีข้างต้นให้ถือว่าเงื่อนไขในการส่งกลับออกไป ซึ่งนำของเข้าชั่วคราว หรือเงื่อนไขในการส่งออกสำหรับของ Inward Processing ได้ครบถ้วนแล้ว เมื่อของนั้นได้รับอนุญาตให้เก็บในคลังสินค้า<sup>78</sup>

3) ในกรณีของที่ได้เสียภาษีอากรขาเข้าไว้แล้ว หากจะส่งออก ก็สามารถนำเข้าเก็บในคลังสินค้าได้เช่นกัน โดยของดังกล่าวจะได้รับการคืนอากรขาเข้า เมื่อของดังกล่าวได้นำมาเก็บในคลังสินค้า<sup>79</sup> เรียบร้อยแล้ว

4) ผู้ที่มีอำนาจจัดการคลังสินค้าอาจดำเนินการบางอย่างกับของที่เก็บในคลังสินค้านั้นได้ ภายใต้เหตุผลที่สุจริตการเห็นสมควร เช่น การตรวจสอบของนั้น การดำเนินการใดๆ เพื่อการ Preservation การแบ่งบรรจุใหม่ ฯลฯ หรือการดำเนินการใดๆ เพื่อประโยชน์ในการส่งออกซึ่งของดังกล่าว ทั้งนี้หากไม่ทำให้กระทบต่อลักษณะสำคัญของสินค้านั้น<sup>80</sup>

---

<sup>78</sup> Recommended Practice 8 “Admission to Customs warehouses, with a view to subsequent exportation or other authorized disposal, should be allowed for goods under the temporary admission procedure, the obligations under that procedure thereby being suspended or discharged.”, *ibid*, pp.4-5.

<sup>79</sup> Recommended Practice 7 “Admission to Customs warehouses should be allowed for goods which are entitled to repayment of import duties and taxes when exported, so that they may qualify for such repayment immediately, on condition that they are to be subsequently exported. and Guidelines of Recommended Practice 7 “...goods meant for export could be warehoused prior to the actual export and become immediately eligible for repayment of import duties and taxes when they are admitted into the warehouse.”, *ibid*, p.4.

<sup>80</sup> Standard 10 “Any person entitled to dispose of the warehoused goods shall be allowed, for reasons deemed valid by the Customs:

- a. to inspect them;
- b. to take samples, against payment of import duties and taxes wherever applicable;
- c. to carry out operations necessary for their preservation; and

5) ของที่เก็บในคลังสินค้า สามารถโอนกรรมสิทธิ์กันได้ในระหว่างที่เก็บ ทั้งนี้ ได้เงื่อนไขของกฎหมายภายใน<sup>81</sup>

6) ของที่เสื่อมสภาพโดยอุบัติเหตุ หรือเหตุสุดวิสัย ขณะอยู่ภายใต้พิธีการว่าด้วย คลังสินค้าให้สามารถยื่นใบขนสินค้าเพื่อใช้ภายในประเทศ (declare for home use) ได้โดยเสียภาษี ตามสภาพที่เสื่อมสภาพ<sup>82</sup>

7) สินค้าที่เก็บไว้ในคลังสินค้าแห่งหนึ่ง สามารถขอเคลื่อนย้ายทั้งหมดหรือบางส่วน ไปเก็บยังคลังสินค้าแห่งอื่นได้ หรือจะเปลี่ยนไปใช้พิธีการศุลกากรอย่างอื่นก็ได้ หากเข้าเงื่อนไขของ พิธีการเรื่องนั้นๆ<sup>83</sup>

8) ควรมียกกฎหมายภายใน เพื่อกำหนดวิธีดำเนินการในกรณีของเก็บไว้ใน คลังสินค้าเกินเวลาที่กำหนดด้วย<sup>84</sup>

d. to carry out such other normal handling operations as are necessary to improve their packaging or marketable quality or to prepare them for shipment, such as breaking bulk, grouping of packages, sorting and grading, and repacking.” , *ibid*, p.5.

<sup>81</sup> Recommend Practice 12 “The transfer of ownership of warehoused goods shall be allowed.” , *ibid*, p.5.

<sup>82</sup> Standard 13 “Goods deteriorated or spoiled by accident or force majeure while under the Customs warehouse procedure shall be allowed to be declared for home use as if they had been imported in their deteriorated or spoiled state, provided that such deterioration or spoilage is duly established to the satisfaction of the Customs.” , *ibid*, p.5.

<sup>83</sup> Standard 14 “Any person entitled to dispose of the goods shall be authorized to remove all or part of them from one Customs warehouse to another or to place them under another Customs procedure, subject to compliance with the conditions and formalities applicable in each case.” , *ibid*, p.6.

<sup>84</sup> Standard 15 “National legislation shall specify the procedure to be followed where goods are not removed from the Customs warehouse within the period laid down.” , *ibid*, p. 6.

## 2.5.4 การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร (Outward Processing)

### 2.5.4.1 ความหมาย

การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร (Outward Processing) มีบทนิยามกำหนดไว้ในภาคผนวกเฉพาะ F (Specific Annex F) บทที่ 2 (Chapter 2) ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ซึ่งหมายถึง พิธีการศุลกากรที่ว่าด้วยการส่งสินค้าที่สามารถหมุนเวียนได้อย่างเสรี (Goods in free circulation) ออกไปชั่วคราวเพื่อทำการผลิต การผ่านกระบวนการหรือซ่อม ณ ต่างประเทศ แล้วนำกลับเข้ามาใหม่ โดยได้รับยกเว้นอากรและภาษีอื่นทั้งหมดหรือบางส่วน<sup>85</sup>

### 2.5.4.2 เนื้อหาของการส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร

1) การส่งของออกไปชั่วคราวนี้ จะไม่เหมือนกับการส่งของออกไปอย่างเด็ดขาด (outright exportation) เพราะหากเป็นการส่งสินค้าที่หมุนเวียนในประเทศได้อย่างเสรีออกไปแล้ว นำกลับเข้ามาใหม่หลังจากผ่านการซ่อม ผลิต หรือเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าอื่นแล้ว สินค้าดังกล่าวนี้ยังคงเป็นสินค้าที่หมุนเวียนได้อย่างเสรีโดยยังไม่ต้องเสียอากรขาเข้า (ทั้งหมดหรือบางส่วน) อยู่<sup>86</sup> ดังนั้น การส่งออกไปชั่วคราวภายใต้พิธีการนี้ จึงต้องกำหนดวิธี ที่เหมาะสม เพื่อให้สามารถ

---

<sup>85</sup>Guidelines ของ Appendix 3 ของ The Protocol to Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of customs Procedures, 1999, Specific Annex F, Chapter 2 E2/F1 outward processing, (Version 4) [Data file]. from File://F:\RKC\RKC\Content\body\_spanf 2.html.

<sup>86</sup> ข้อ 3 Essential Features paragraph 2 “Thus, unlike goods under the outright exportation procedure, goods in free circulation in the Customs territory which are temporarily exported are, on their return to the Customs territory (after having been repaired, manufactured or incorporated into other goods), continue to be regarded as goods in free circulation to which import duties do not apply (totally or partially)”, *ibid*, p.1.

ยอมรับได้ว่าของที่ได้จากการนำวัตถุดิบไปผลิตนอกราชอาณาจักร (compensating product<sup>87</sup>) นี้ทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดจากการนำของส่งออกชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการนอกราชอาณาจักรจริง ศุลกากรบางประเทศใช้พิธีการศุลกากรนี้กับของภายใต้พิธีการ inward processing ด้วย เมื่อได้นำ compensating product กลับเข้ามาแล้ว อาจยังอยู่ภายใต้พิธีการ inward processing ต่อไปได้อีก<sup>88</sup>

2) การอนุญาตให้นำของออกไปชั่วคราวเพื่อผลิตนอกราชอาณาจักรนี้ ไม่ควรไม่อนุญาต เพียงเพราะเหตุผลเรื่องประเทศที่จะนำสินค้าออกไปดำเนินการผลิตเท่านั้น<sup>89</sup> และในกรณีที่ของนั้นเป็นของต้องห้าม ต้องจำกัด ศุลกากรไม่ควรนำข้อห้าม ข้อจำกัดดังกล่าวมาใช้เฉพาะแก่บางประเทศที่จะมีการนำของออกไปผ่านกรรมวิธีเท่านั้น ทั้งนี้ เพื่อมิให้เป็นการเลือกปฏิบัติ<sup>90</sup>

3) การนำของออกไปชั่วคราวเพื่อผลิตนอกราชอาณาจักรนี้ จะต้องอนุญาตให้โดยไม่จำกัดว่าต้องเป็นเจ้าของสินค้าเท่านั้น<sup>91</sup> และกฎหมายภายในจะต้องบัญญัติให้ชัดเจนว่า

---

<sup>87</sup>Definition “compensating products” means the products obtained abroad and resulting from the manufacturing, processing or repair of goods for which the use of the outward processing procedure is authorized”, *ibid*, p.2.

<sup>88</sup>ข้อ 3 Essential Features paragraph 5 “In some administrations this procedure is also applied to goods that were in the Customs territory under the inward processing procedure. In these administrations the exported goods or compensating products on sub-sequent re-importation can be placed again under the inward processing procedure.”, *ibid*, p.1.

<sup>89</sup>Recommended Practice 2 “Outward processing should not be refused solely on the grounds that the goods are to be manufactured, processed or repaired in a given country.”, *ibid*, p.2.

<sup>90</sup>Recommended Practice 2 paragraph 3 “Contracting Parties are encouraged not to apply prohibitions and restrictions because of the country to which the goods are being sent for the outward processing.”, *ibid*, p.2.

<sup>91</sup>Standard 3 “Temporary exportation of goods for outward processing shall not be restricted to the owner of the goods.”, *ibid*, p.3.

กรณีใดบ้างที่ต้องได้รับอนุญาตก่อนจึงจะเอาของออกไปได้ และต้องบัญญัติไว้ด้วยว่ากรณีใดบ้างที่เจ้าหน้าที่ต้องอนุญาต หรือจะไม่อนุญาต โดยเงื่อนไขในการอนุญาตมักมีดังต่อไปนี้

- (1) บุคคลที่จะดำเนินพิธีการศุลกากรนี้ ต้องอยู่ในอาณาเขตศุลกากร
- (2) มีความเป็นไปได้ว่า compensating products ดังกล่าวเป็นผลมาจากการนำวัสดุดิบหรือของออกไปชั่วคราว เพื่อผ่านกระบวนการนอกราชอาณาจักร
- (3) ศุลกากรมั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามเงื่อนไขในการขออนุญาต นำของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรครบถ้วนแล้ว<sup>92</sup>
- 4) การนำของออกไปผ่านกระบวนการนอกราชอาณาจักร อาจไม่ได้รับอนุญาตก็ได้ หากเป็นการกระทบต่อผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจในประเทศนั้น อย่างไรก็ตาม การจะวัดว่ามีผลกระทบต่อเศรษฐกิจหรือไม่อาจมีความยาก เพราะแม้มาตรการนี้จะส่งเสริมให้ไปใช้แรงงานต่างชาติ แต่ก็สามารถลดต้นทุนของผู้ผลิตในประเทศได้เช่นกัน ทั้งนี้ การอนุญาตของศุลกากร อาจเป็นการอนุญาตตามคำร้องขอมาตรฐาน (standard request) หรือคำร้องอย่างง่าย (simplified request) ก็ได้ ซึ่งจะต้องมีรายละเอียดประกอบคำร้องด้วย เช่น ชื่อผู้ยื่นคำร้อง ข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าที่จะดำเนินการ ข้อมูลเกี่ยวกับ compensating products แผนการนำเข้า ระยะเวลาที่ใช้โดยประมาณ ปริมาณสินค้าที่จะส่งออกไปและประเภทพิกิตฯ เป็นต้น<sup>93</sup>

---

<sup>92</sup>Standard 4 “National legislation shall enumerate the eases in which prior authorization is required for outward processing and specify the authorities empowered to grant such authorization. Such cases shall be as few as possible.” and Guidelines of Standard 4 paragraph 3 “Conditions for granting authorization The following conditions usually must be met in order to be granted an authorization:

- The persons carrying out the processing operations must generally be established in the Customs territory;
- It must be possible to establish that the compensating products will result from processing of the temporarily exported goods; and
- The “economic conditions” below must be met.

Customs must ensure that all the conditions required for granting an authorization are fulfilled.”, *ibid*, p.3.

<sup>93</sup> Standard 4 paragraph 8-10, *ibid*, pp.3 - 4.

5) การตรวจสอบของนำเข้าที่ผ่านกรรมวิธีนอกราชอาณาจักรมาแล้ว ศุลกากร ณ ที่ที่มีการยื่นใบขนสินค้าสำหรับ compensating products จะเป็นผู้ดำเนินการ<sup>94</sup>

6) ศุลกากรอาจกำหนดอัตราส่วนตายตัว (fixed rate of yield) ที่จะใช้คำนวณว่าสินค้าที่เป็น compensating products นั้น ผลิตมาจากวัตถุดิบจำนวนเท่าใดก็ได้ โดยอัตราส่วนนี้อาจคำนวณส่วนสูญเสียที่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้านั้นด้วยก็ได้ และศุลกากรจะกำหนดเงื่อนไขในการตรวจสอบหรือพิสูจน์ ของดังกล่าวว่าเกิดขึ้นจากกระบวนการนำออกไปชั่วคราวเพื่อผลิตนอกราชอาณาจักรหรือไม่ ทั้งนี้ ควรคำนึงถึงเรื่องต่างๆ เช่น ขบวนการผลิตในต่างประเทศนั้นไม่มีผลทำให้ลักษณะของของเดิมเปลี่ยนแปลงไปมากนัก ขบวนการผลิตมักเป็นไปตามเงื่อนไขทางเทคนิคที่กำหนดไว้ หรือขบวนการผลิตที่ compensating products นั้นจะมีคุณภาพคงที่<sup>95</sup>

7) ศุลกากรจะเป็นผู้กำหนดเงื่อนไขด้านการพิสูจน์ของที่ได้จากการนำไปผ่านกระบวนการผลิตที่ต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้คำนึงถึงลักษณะของสินค้า กรรมวิธีผลิต และผลประโยชน์อื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อความมั่นใจว่า compensating products ดังกล่าว เกิดจากการนำวัตถุดิบออกไปชั่วคราวในต่างประเทศจริง ศุลกากรอาจใช้ประโยชน์จากข้อมูลต่อไปนี้

- (1) หลักฐานหรือลักษณะของเครื่องหมายหรือหมายเลขเฉพาะในการผลิต
- (2) ตราประทับ หรือเครื่องหมายอื่นของบริษัท
- (3) ตัวอย่าง ภาพประกอบ
- (4) การวิเคราะห์
- (5) หลักฐานเอกสารอื่นที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการ เช่น สัญญาการติดต่อกันทาง

จดหมาย ใบแจ้งรายการสินค้า เป็นต้น<sup>96</sup>

---

<sup>94</sup> paragraph 17 “Examination of the goods generally takes place at the Customs office where the Goods declaration for the compensating goods is lodged.” *ibid*, p.5 .

<sup>95</sup> Recommended Practice 6 “The competent authorities should fix a rate of yield for an outward processing operation when they deem it necessary or when it will facilitate the operation. The description, quality and quantity of the various compensating products shall be specified upon fixing that rate.” *ibid*, p.5.

<sup>96</sup> Standard 7 “The requirements relating to the identification of goods for outward processing shall be laid down by the Customs. In carrying this out, due account

#### 2.5.4.3 ระยะเวลาที่สินค้าหรือของดังกล่าวสามารถอยู่นอกราชอาณาจักรได้

1) ศุลกากรจะเป็นผู้กำหนดเวลา (time limit) ที่จะต้องนำ compensating products กลับมาเป็นกรณีๆ ไป<sup>97</sup> ซึ่งระยะเวลานี้ ควรจะมากเพียงพอที่จะดำเนินการผลิตให้เสร็จได้ นอกจากนี้ศุลกากรควรคำนึงถึงเงื่อนไขทางเศรษฐกิจตลอดจนความต้องการพิเศษของผู้ร้องขอด้วย อย่างไรก็ตาม ไม่จำเป็นต้องมีการกำหนดเวลาสูงสุดไว้ในแต่ละกรณีก็ได้ เช่น ถ้ากำหนดเวลาไว้ 1 ปี หากเป็นกรณีที่น่าไปซ่อมแซม เวลาดังกล่าวอาจไม่เหมาะสมหากเป็นการซ่อมแซมเพียงเล็กน้อยเท่านั้น เป็นต้น<sup>98</sup>

2) ในกรณีที่มีการร้องขอ และศุลกากรเห็นว่ามีเหตุอันควรอาจขยายเวลาดังกล่าวออกไปได้ แม้ว่าระยะเวลานั้นจะได้กำหนดไว้แล้วและสิ้นสุดลงแล้วก็ตาม<sup>99</sup>

#### 2.5.4.4 การนำเข้าของที่ได้จากการนำวัตถุดิบไปผลิตนอกราชอาณาจักร

1) ศุลกากรต้องอนุญาตให้สินค้าที่ผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรนำกลับเข้ามาได้ ณ ด่านศุลกากรแห่งอื่นที่มีเขตแดนที่ทำกาการส่งวัตถุดิบออกไปผลิตด้วย ในกรณีที่เขตศุลกากร (Customs territory) ประกอบด้วยหลายประเทศ เช่น สหภาพศุลกากร ควรอนุญาตให้ compensating products นั้น สามารถนำเข้าเพื่อบริโภคในประเทศที่มีได้ส่งสินค้าหรือของ

shall be taken of the nature of the goods, of the operation to be carried out and the importance of the interests involved.” *ibid*, p.5.

<sup>97</sup> Standard 8 “The Customs shall fix the time limit for outward processing in each case.” *ibid*, p.6.

<sup>98</sup> Standard 8 paragraph 3 “It may not be necessary for the maximum time limit fixed in each case to be automatically granted at exportation. For example, if national legislation lays down a time limit of one year for the outward processing of goods intended for repair, it may not always be appropriate to grant this maximum time limit, particularly in cases where the proposed repairs are only minor.” *ibid*, p.6.

<sup>99</sup> Recommended Practice 9. “At the request of the person concerned, and for reasons deemed valid by the Customs, the latter should extend the period initially fixed.” *ibid*, p.6.

ดังกล่าวออกไปผลิต ณ ต่างประเทศก็ได้ และการนำเข้า compensating products นี้ ไม่จำเป็นต้องนำเข้ามาในคราวเดียวกัน อาจนำเข้ามาหลายครั้งก็ได้<sup>100</sup>

2) หากมีการร้องขอในกรณีที่มีการนำของออกไปเพื่อการผลิตนอกราชอาณาจักร แต่ของนั้นได้นำกลับเข้ามาอีกครั้งหนึ่งในสภาพเดิม (มิได้มีการผลิต) ที่นำออกไป ศาลกการต้องอนุญาตให้ของดังกล่าวได้รับยกเว้นอากรด้วย เว้นแต่ขณะนำของดังกล่าวออกไป ได้มีการคืนอากรไปแล้ว<sup>101</sup>

3) หากกฎหมายภายในไม่ได้มีเงื่อนไขให้การนำของออกไปผลิตนอกราชอาณาจักรจะต้องนำกลับเข้ามาอีกครั้งหนึ่ง จะต้องมีบทบัญญัติที่กำหนดให้การนำของออกไปผลิตนอกราชอาณาจักรนั้นจบสิ้นลงเมื่อของได้ส่งออกอย่างเด็ดขาดแล้ว (outright exportation) ทั้งนี้ ตามเงื่อนไขและพิธีการที่กำหนดไว้สำหรับเรื่องนั้นๆ<sup>102</sup> เช่น ได้มีการเสียอากรขาออกแล้ว เป็นต้น

#### 2.5.4.5 ภาระภาษีสำหรับของที่ได้จากการนำวัตถุดิบไปผลิตนอกราชอาณาจักร

1) กฎหมายภายในควรจะมีการยกเว้นอากรให้แก่ compensating products ให้มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ เมื่อ compensating products ได้มาผ่านพิธีการเพื่อการบริโภคภายในประเทศ ตลอดจนต้องกำหนดวิธีในการคำนวณภาษีที่จะได้รับยกเว้นอากรไว้ด้วย<sup>103</sup> ตามปกติการยกเว้นอากรทั้งหมดจะนำมาใช้ก็ต่อเมื่อเป็นกรณีนำของออกไปซ่อมแซมโดยไม่เสีย

<sup>100</sup> Standard 12 “Provision shall be made to permit compensating products to be imported in one or more consignment.” *ibid*, p.7.

<sup>101</sup> Standard 12 “... the competent authorities shall allow goods temporarily exported for outward processing to be re-imported from import duties and taxes if they are returned in the same state.” *ibid*, p.7.

<sup>102</sup> Standard 13 “Unless national legislation requires the re-importation of goods temporarily exported for outward processing , provision shall be made for terminating the outward processing by declaring the goods for outright exportation subject to compliance with conditions and formalities applicable in such case.” *ibid*, p.7.

<sup>103</sup> Standard 14 “National legislation shall specify the extent of the exemption from import duties and taxes granted when compensating products are taken into home use , and the methods of calculation of that exemption.” *ibid*, p.7.

ค่าใช้จ่ายไม่ว่าจะเป็นไปตามสัญญาหรือเป็นไปตามการประกันหรือความเสียหายดังกล่าวเกิดขึ้น เนื่องจากการผลิต เป็นต้น

2) การคำนวณค่าภาษีที่จะจัดเก็บแก่ compensating products ควรจะดำเนินการ อย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้

(1) วิธีการจัดเก็บภาษีที่ต่างกัน (Deferential taxation method)

การนำของออกไปผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรควรมีวิธีการเก็บ ภาษีที่ต่างกัน ตามปกติภาษีที่อาจจัดเก็บสำหรับของ (วัตถุดิบ) ที่ส่งออกมักจะต่ำกว่าอัตราของ สำเร็จรูปที่ผลิตได้ เนื่องจากมูลค่าของสำเร็จรูปที่ผลิตได้จะรวมมูลค่าของวัตถุดิบอยู่ด้วย ดังนั้น วิธีการจัดเก็บภาษีที่ต่างกัน จึงควรนำเอาค่าภาษีที่อาจจะจัดเก็บแก่ของสำเร็จรูป (compensating products) เมื่อนำเข้ามาเพื่อบริโภคในประเทศลบออกจากค่าภาษีวัตถุดิบที่ นำออกไปผลิต ดังนั้น ถ้าวัตถุดิบนั้นจัดเก็บภาษีในอัตรา 0% ขณะนำเข้า compensating products ที่นำเข้ามา ก็จะไม่ได้รับการลดหย่อนภาษีแต่อย่างใด การยกเว้นหรือลดหย่อนค่าภาษี สำหรับ compensating products นี้ จะคำนวณโดยถือตามอัตราอากรที่เป็นอยู่ในวันที่นำ วัตถุดิบส่งออกไปผลิตนอกราชอาณาจักร<sup>104</sup>

(2) การจัดเก็บภาษีตามมูลค่าที่เพิ่มขึ้น (Taxation method based on added value)

การคำนวณภาษีโดยวิธีนี้จะหักมูลค่าของวัตถุดิบที่ส่งออกไปเพื่อผ่าน กระบวนการนอกราชอาณาจักร ออกจากมูลค่าทางศุลกากรของ compensating products เหลือ มูลค่าเท่าใด จึงเอามูลค่านั้นมาคำนวณค่าภาษี ดังนั้น วิธีนี้จึงสามารถใช้ได้กับของที่มีการจัดเก็บ ภาษีตามราคา (ad valorem rate of duty) เท่านั้น ไม่สามารถใช้กับของที่จัดเก็บภาษีตามสภาพ (specific rate of duty) ได้<sup>105</sup>

<sup>104</sup> Recommended Practice 16 ข้อ 10.1 paragraph 4. "... By virtue of this method, exemption from import duties and taxes consists of deducting from the amount of import duties and taxes on compensation products cleared for home use, the amount of import duties and taxes that would apply on the same date to the temporarily exported goods used to obtain the compensating products , ..." *ibid*, p.7.

<sup>105</sup> ข้อ 10.2 paragraph 1 "The calculation method based on added value should make it possible to calculate the exemption of duties under outward processing by deducting

การยกเว้นอากรให้แก่ compensating products นี้ จะไม่นำมาใช้ หากในขณะ นำวัตถุดิบออกไป ได้มีการคืนหรือยกเว้นอากรให้แก่วัตถุดิบดังกล่าวไปแล้ว<sup>106</sup>

3) อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ได้แนะนำไว้ด้วยว่าในกรณีที่ compensating products ได้นำเข้ามาโดยผ่านพิธีการศุลกากรแบบอื่นก่อน แล้วจึงมาผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อ บริโภคภายในประเทศก็ควรที่จะให้ได้รับยกเว้นอากรเช่นกัน<sup>107</sup> นอกจากนี้ในกรณีที่มีการโอน กรรมสิทธิ์ของสินค้าในขณะที่ผ่านกระบวนการนอกราชอาณาจักร หากมีการนำ compensating products เข้ามาในราชอาณาจักรอีกไม่ว่าใครจะเป็นเจ้าของก็ควรที่จะยังได้รับสิทธิด้านการยกเว้นอากรอยู่ แต่ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงภาษีภายในอื่นๆ (ถ้าหากมี)<sup>108</sup>

4) ในกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจยุโรป (The European Community) อาจใช้ระบบ “replacement system” สำหรับกรณีนำของออกไปซ่อมแต่ได้นำของ ซิ่นอื่นกลับเข้า

the value of the temporarily exported goods from the Customs value of the compensating products. With this method, the increase in value obtained by the processing operations carried out abroad is taxed, and there is no need to know the rate of duty applicable to the exported goods.

The added value calculation method has some obvious advantages. The amount of the exemption for outward processing is easier to calculate than with the differential taxation method, and the trader can clearly determine the profitability of using outward processing.”, *ibid*, p.8.

<sup>106</sup> Standard 15 “The exemption from import duties and taxes provided for in respect of compensating products shall not apply to duties and taxes which have been repaid or remitted in connection with the temporary exportation of the goods for outward processing.” *ibid*, p.8.

<sup>107</sup> Recommended Practice 17 “ The exemption from import duties and taxes should be granted if the compensating products were placed under another Customs procedure prior to being cleared for home use.” *ibid*, p.8.

<sup>108</sup> Recommended Practice 18 “The exemption from import duties and taxes should be granted if the ownership of the compensating products is transferred before they are taken into home use.” *ibid*, p.8.

มาทดแทนของที่ออกไปช่อมันนั้น ของที่นำเข้ามาแทนนี้จะเรียกว่า “Replacement product” ซึ่งจะยังคงได้รับสิทธิประโยชน์เช่นเดียวกับ compensating products ทุกประการ อย่างไรก็ตามของที่นำเข้ามาทดแทนนี้ จะต้องมีความคุณภาพและคุณสมบัติเหมือนของที่ส่งออกไปช่อม หากมีสมรรถนะสูงกว่าสินค้าที่นำออกไปช่อม จะไม่สามารถใช้ทดแทนกันได้<sup>109</sup>

## 2.5.5 การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ

### 2.5.5.1 ความหมาย

อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ได้ให้ความหมายของการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศไว้ว่า หมายความว่า การนำของใดๆ เข้ามาในอาณาเขตศุลกากรโดยได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีอื่นๆ หากเข้าใจเนื้อหาของของนั้นจะนำเข้ามาเพื่อใช้ผลิต หรือผ่านกระบวนการใดๆ หรือซ่อมแซม และจะส่งออกต่อไป<sup>110</sup> อย่างไรก็ตาม การผ่านกรรมวิธีตามพิธีการนี้อาจเป็นการดำเนินการเพียงเล็กน้อยก็ได้ เช่น การแบ่งบรรจุใหม่ เป็นต้น

การได้รับการยกเว้นอากรตามพิธีการนี้ อาจจะทำให้ยกเว้นทั้งหมดหรือยกเว้นบางส่วนก็ได้ เช่น ของที่เป็นส่วนสูญเสียที่เกิดจากขั้นตอนการผลิตแต่มีมูลค่าทางการค้าหรือของ

<sup>109</sup> Appendix 3 of Specific Annex F Chapter 2 , supra note 85.

<sup>110</sup> Guidelines ของ Appendix 3 ของ The Protocol to Amendment to the International Convention on the Simplification and Harmonization of customs Procedures, 1999, Specific Annex F, Chapter 1 Definitions E3/F2 "outward processing", (Version 4) [Data file]. from File://F:\RKC\RKC\Content\body\_spanf 1.html.

ที่มีได้ส่งออกไป อาจจะไม่เสียภาษีก็ได้<sup>111</sup> โดยการคำนวณค่าภาษีอาจจะถือตามพิกัดศุลกากรสำหรับของนั้นหรือตามพิกัดศุลกากรสำหรับของที่ผลิตขึ้นก็ได้<sup>112</sup>

#### 2.5.5.2 สาระสำคัญ

1) พิธีการว่าด้วยการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศนี้ อาจมีได้จำกัดอยู่ที่ของนำเข้ามาโดยตรงเท่านั้น แต่อาจเป็นของที่อยู่ภายใต้พิธีการศุลกากรอื่นๆ มาแล้วก็ได้<sup>113</sup> เช่นของที่ออกมาจากเขตปลอดอากร หรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ตลอดจนของที่นำเข้ามาชั่วคราวหรือของผ่านแดน เป็นต้น ก็สามารถใช้พิธีการนี้ได้เช่นกันหากครบเงื่อนไขของพิธีการนี้และครบเงื่อนไขของพิธีการเดิมแล้ว

2) อนุสัญญาฯ ได้แนะนำว่าการอนุญาตให้ใช้พิธีการว่าด้วยการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศนี้ ควรไม่เลือกปฏิบัติโดยอนุญาตให้แก่ของนำเข้ามาจากหรือจะส่งไปในประเทศบางประเทศเท่านั้น<sup>114</sup> อย่างไรก็ตามอนุสัญญาก็มิได้ห้ามที่จะกำหนดมาตรการควบคุมทางศุลกากรที่จะใช้ในกรณีดังกล่าว เช่นกรณีของที่มีข้อห้ามข้อจำกัดอาจต้องควบคุมที่เข้มงวด

---

<sup>111</sup> ข้อ 2 Purpose and Scope paragraph 2 “ As a general rule, inward processing allow total conditional relief from import duties and taxes (including internal taxes such as Value Added Tax (VAT) or Goods and Services Tax (GST) levied on the importation of goods). However, import duties and taxes may be charged on waste deriving from the processing or manufacturing of the goods, *ibid*, p.1.

<sup>112</sup> Standard 2 paragraph 2 “ ...This would be calculated either on the basis of its own tariff description or on the basis of the tariff description of the goods from which the waste was derived”, *ibid*, p.2.

<sup>113</sup> Standard 3 “Inward processing shall not be limited to goods imported directly from abroad , but shall also be granted for goods already placed under another Customs procedure.” *ibid*, p.2.

<sup>114</sup> Recommended Practice 4 “ Inward processing should not be refused solely on the grounds of the country of origin of the goods, the country from which arrived or the country of destination.” *ibid*, p.3.

กวดขันกว่าเมื่อจะมีการใช้บริโภค เป็นต้น<sup>115</sup> นอกจากนี้ ศาลกากรก็ไม่ควรปฏิเสธการให้ใช้พิธีการว่าด้วยการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศเพียงเหตุผลว่า ของที่จะนำเข้มาดังกล่าวมีอยู่แล้วในประเทศ หรือมีของ (วัตถุดิบ) ที่เหมือนกัน นอกจากนี้ พิธีการดังกล่าวควรอนุญาตไม่ว่าผู้ขอจะเป็นเจ้าของสินค้านั้นเอง หรือเจ้าของสินค้าคงเป็นชาวต่างชาติ ที่อยู่นอกประเทศก็ตาม<sup>116</sup>

3) จะต้องมีการกฎหมายภายในกำหนดไว้ว่ากรณีใดบ้างที่จะได้รับการอนุญาตให้ใช้พิธีการนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศและผู้ใดจะเป็นผู้อนุมัติ ตามปกติผู้อนุมัติจะเป็นศาลกากร แต่อาจจะเป็นหน่วยงานอื่นก็ได้<sup>117</sup> เช่น หน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่ดูแลงานด้านเศรษฐกิจหรือการค้าภายนอก (the government department responsible for economic affairs or external trade)

ในการขออนุญาตอาจทำได้ 2 วิธี<sup>118</sup> คือ

(1) การยื่นคำร้องตามมาตรฐานที่กำหนด (standard request)

(2) การยื่นคำร้องแบบง่าย (simplified request)

4) ในกรณีของการยื่นคำร้องเพื่อนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศโดยใช้คำร้องมาตรฐานนั้น มักจะใช้กับกรณีผู้นำเข้ามีความประสงค์จะนำวัตถุดิบเข้ามาเป็นจำนวนมากและดำเนินการอย่างต่อเนื่อง ซึ่งในคำร้องจะต้องมีรายละเอียดที่จำเป็นต่างๆ เช่น ชื่อและที่อยู่ของ

---

<sup>115</sup> Recommended Practice 4 paragraph 4 “ ... more strict control measures may be exercised for goods on which prohibitions or restrictions apply when they are declared for home use,” *ibid*, p.3.

<sup>116</sup> Recommended Practice 6, *ibid*, p.3.

<sup>117</sup> Standard 8 “National legislation shall specify the circumstances in which prior authorization is required for inward processing and the authorities empowered to grant such authorization,” *ibid*, p.4.

<sup>118</sup> Standard 8 ข้อ 4.2.1 – 4.2.2, *ibid*, pp.4 – 5.

ผู้ร้อง รายละเอียดของของที่จะนำเข้าและขบวนการผลิต ข้อมูลต่างๆ ของของที่จะผลิตขึ้นและแผนการส่งออก จำนวนวัตถุดิบที่จะใช้และระยะเวลาที่ใช้เพื่อพิธีการดังกล่าว เป็นต้น<sup>119</sup>

5) ในกรณีที่จะใช้คำร้องแบบง่าย จะใช้ได้บางสถานการณ์เท่านั้น เช่น การนำของเข้ามาเพื่อผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศที่ก่อให้เกิดประโยชน์ที่มีใช่เป็นไปเพื่อประโยชน์ทางการค้า เป็นต้น คำร้องชนิดนี้จะมีการกรอกรายละเอียดน้อยกว่าคำร้องมาตรฐาน ศุลกากรบางประเทศอาจใช้ข้อมูลที่ผู้ประกอบการสำแดงไว้ในใบขนสินค้าขาเข้าเป็นข้อมูลประกอบการอนุญาตก็ได้<sup>120</sup>

6) เพื่อให้มั่นใจว่าการดำเนินการภายใต้พิธีการนี้เป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสม ศุลกากรอาจกำหนดให้ผู้ประกอบการจัดทำและเก็บเอกสารต่างๆ ที่เกี่ยวข้องไว้ เช่น บัญชีสต็อกวัตถุดิบ วัตถุดิบคงเหลือ ปริมาณการผลิตและการใช้วัตถุดิบ ฯลฯ เป็นต้น<sup>121</sup> หากมีการตรวจสอบจะต้องพร้อมให้ศุลกากรตรวจสอบข้อมูลเหล่านี้ได้ ทั้งนี้ ในการควบคุมตรวจสอบศุลกากรควรใช้หลักการบริหารความเสี่ยงตามที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาฯ นี้ (Chapter 6 Customs Control)<sup>122</sup>

---

<sup>119</sup> ข้อ 4.2.1 “...A standard request is generally applicable for persons who have the intention of carrying on large-scale or continuous inward processing operations.” *ibid*, p.4.

<sup>120</sup> ข้อ 4.2.2 “...In many countries where the simplified requests procedure is used, the full information will normally have to be provided on the Goods declaration. This is because Customs rely on the information in the Goods declaration as the basis of authorization.” *ibid*, p.5.

<sup>121</sup> ข้อ 4.3 “ To ensure the correct application of the provisions governing the inward processing procedure and to facilitate controls, Customs generally requires the person authorized to keep or ensure the keeping of stock records (“ inward processing records”). *ibid*, p.5.

<sup>122</sup> ข้อ 4.4 “ Control and audit are described in Chapter 6 of the General Annex and its guidelines.” *ibid*, pp.5 – 6.

7) การตรวจของที่นำเข้ามาเพื่อพิธีการนี้ อาจดำเนินการ ณ ศุลกากรที่มีการยื่นใบขนสินค้าขาเข้า อย่างไรก็ตาม การตรวจของ ณ สถานประกอบการของผู้นำเข้า ก็สามารถกระทำได้ที่ศุลกากรจะดำเนินการได้<sup>123</sup>

8) ในการดำเนินการพิธีการศุลกากรว่าด้วยการนำของเข้ามาเพื่อผลิตภายในประเทศ จะต้องระบุนานอกเหนือจากการผลิต (manufacturing) แล้ว ขบวนการใดบ้าง ที่จะดำเนินการได้ภายใต้พิธีการนี้ด้วย เช่น การประกอบ (assembling) การทำให้แน่น (fitting) การซ่อม การบรรจุ หรือบรรจุใหม่ (packaging goods , packing or repacking) เป็นต้น<sup>124</sup> นอกจากนี้ วัตถุดิบบางอย่างที่ใช้แต่ไม่สามารถเห็นได้จากของสำเร็จรูปที่ผลิตโดยใช้วัตถุดิบนั้น ก็อาจอยู่ภายใต้พิธีการนี้ได้เช่นกัน และสามารถได้สิทธิยกเว้นอากรด้วย เช่น ตัวเร่งปฏิกิริยา (catalysts) ตัวเพิ่มหรือหนี้ยวนำการทำปฏิกิริยาทางเคมี (accelerators or retarder of chemical reaction) เป็นต้น แต่หากเป็นวัตถุดิบที่ช่วยในขบวนการผลิต (mere aids to manufacture) เช่น สารหล่อลื่น (lubricants) ต่างๆ อาจไม่เข้าข่ายที่จะได้รับการยกเว้นอากรตามพิธีการนี้<sup>125</sup>

---

<sup>123</sup> ข้อ 4.5 “ The examination of the goods is dealt with in Chapter 3 of the General Annex and its guidelines. Examination of the goods generally takes place at the Customs office where the goods declaration for the inward processing procedure is lodged.

Examination of the goods for inward processing at the premises of the person concerned should be allowed, for example, when it would facilitate the examination or when the nature of the goods is such that examination at the Customs office would be inconvenient Obviously Customs will be able to allow inspection on private premises only to the extent that examining officers can be made available for the work.

Customs may require that goods for examination at the premises of the person concerned be transported under Customs seal or some other form of control from the office of importation to the place of destination.” , *ibid*, p.6.

<sup>124</sup> Standard 9 “The inward processing authorization shall specify the manner in which operations permitted under inward processing shall be carried out.” *ibid*, p.6.

<sup>125</sup> Standard 9 ข้อ 4.6, *ibid*, p.6.

9) การขอใช้พิธีการฯ นี้ในภายหลังเมื่อได้นำของเข้ามาแล้ว ก็อาจอนุญาตโดยให้มีผลย้อนไปได้ หากเข้าเงื่อนไขของเรื่องดังกล่าว<sup>126</sup> ซึ่งกฎหมายภายในอาจกำหนดระยะเวลาไว้ก็ได้ ว่า การขออนุญาตในภายหลังนี้จะกระทำได้ในเวลาเท่าใด

10) เมื่อวัตถุดิบหรือของที่นำเข้ามาได้ผ่านกระบวนการการผลิตแล้วควรมีการกำหนดอัตรา หรือปริมาณของที่ใช้โดยคำนึงถึงความเป็นจริงที่เกิดขึ้นซึ่งอัตรา (rate of yield) นี้ อาจเป็นอัตราตายตัว (fixed rate) หรือตามที่จะกำหนด (agreed rate) ก็ได้ การใช้วิธีกำหนดปริมาณของที่จะใช้นี้จะไม่ใช่วิธีเดียวที่ศุลกากรจะทำได้เพื่อการควบคุมทางศุลกากร<sup>127</sup>

11) ศุลกากรจะต้องกำหนดวิธีตรวจสอบว่าของที่ผลิตได้ ผลิตขึ้นจากวัตถุดิบที่นำเข้ามาหรือไม่ ซึ่งการกำหนดวิธีดังกล่าวจะต้องคำนึงถึงปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น ลักษณะของสินค้า (nature of the goods) วิธีผลิต (operation to be carried out) และประโยชน์อื่นๆ (importance of interest involved)<sup>128</sup>

12) ศุลกากรจะต้องกำหนดเวลาที่จะอนุญาตให้ดำเนินการผลิตด้วยว่าระยะเวลาตั้งแต่ของนำเข้ามาจนถึงผลิตและส่งออกจะมีระยะเวลาเท่าใด ซึ่งการกำหนดเวลาดังกล่าวต้องคำนึงถึงกรรมวิธีผลิตและประโยชน์ด้านเศรษฐกิจประกอบกัน โดยปกติระยะเวลานี้จะเริ่มจากวัน

---

<sup>126</sup> Recommended Practice 10 “When an application for inward processing is made after the importation of the goods and meets the criteria for authorization , the authorization should be granted retrospectively.” *ibid*, p.7.

<sup>127</sup> Standard 12 “ Where the goods admitted for inward processing are to undergo to manufacturing, the competent authorities shall fix or agree to the rate of yield of the operation by reference to the actual conditions under which it is effected. The description, quality and quantity of the various compensating products shall be specified upon fixing or agreeing to that rate,” *ibid*, p.7.

<sup>128</sup> Standard 14 “ The requirements relating to the identification of the goods for inward processing shall be laid down by the Customs. In carrying this out, due account shall be taken of the nature of the goods, of the operation to be carried out and of the importance of the interests involved.” *ibid*, pp.7-8.

ยื่นใบขนสินค้าเป็นต้นไป จนถึงวันที่จะส่งสินค้านั้นออกไปต่างประเทศ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับแต่ละกรณีๆ ไป<sup>129</sup> และอาจขยายเวลาได้หากเห็นว่าผู้ร้องขอมีเหตุผลสมควร<sup>130</sup>

13) พิธีการว่าด้วยการนำของเข้ามาผลิตในประเทศนี้ อาจดำเนินการต่อไปได้แม้จะมีการโอนกรรมสิทธิ์ในของดังกล่าวหรือของที่ผลิตขึ้นไปยังบุคคลที่ 3 แล้ว หากว่าบุคคลนั้นจะรับหน้าที่ต่างๆ ของเจ้าของเดิมไปด้วย<sup>131</sup> โดยผู้นำของเข้ารายแรกก็จะดำเนินการตามสิทธิและหน้าที่ของตนเองให้เสร็จภายใต้พิธีการนี้ เท่ากับจำนวนของที่โอนกรรมสิทธิ์ไปและผู้รับสิทธิต่อก็จะเข้ามาแทนที่บุคคลนั้น

14) เมื่อส่งของที่ผลิตได้ออกไปนอกราชอาณาจักร สามารถส่งออกได้ ณ ด่านศุลกากรใดๆ ก็ได้ไม่จำเป็นต้องเป็นด่านศุลกากรหรือที่ทำการศุลกากรที่มีการนำเข้าของ (วัตถุดิบ) ดังกล่าวก็ได้<sup>132</sup>

15) พิธีการศุลกากรว่าด้วยการนำของเข้ามาเพื่อผลิตในราชอาณาจักรนี้ จะจบสิ้นลงเมื่อมีการส่งของที่ผลิตได้ (Compensating products) ออกไปนอกราชอาณาจักร ซึ่งอาจทำ

---

<sup>129</sup> Standard 15 “The Customs shall fit the time limit for inward processing in each ease” *ibid*, p.8.

<sup>130</sup> Recommended Practice 16 “At the request of the person concerned , and for reasons deemed valid by the Customs , the latter should extend the period initially fixed.” *ibid*, p.8.

<sup>131</sup> Recommended practice 17 “Provision should be made for continuing inward processing in the event of transfer of ownership of the imported goods and the compensating products to a third person , provided that person assumes the obligations of the person granted the authorization.” *ibid*, p.7.

<sup>132</sup> Standard 19 “ Provision shall be made to permit compensating products to be exported through a Customs office other than that through which the goods placed under inward processing were imported.” *ibid*, p.9.

การส่งออกครั้งเดียวหรือหลายครั้งก็ได้<sup>133</sup> (Customs must allow exportation to take place in partial consignments)

16) เมื่อมีการร้องขอ ศุลกากรอาจอนุญาตให้ส่งของที่นำเข้ามาเพื่อผลิตภายในประเทศออกไปในสภาพเดิมก็ได้<sup>134</sup> อย่างไรก็ตาม พิธีการศุลกากรว่าด้วยการนำของเข้ามาเพื่อผลิตในราชอาณาจักรนี้ อาจสิ้นสุดลงได้โดยวิธีอื่นนอกเหนือจากการส่งออกด้วย เช่น การนำของดังกล่าวเข้าสู่พิธีการศุลกากรอื่น หากเข้าเงื่อนไขสำหรับพิธีการใหม่นั้น<sup>135</sup> เช่น เข้าสู่พิธีการผ่านแดนหรือพิธีการว่าด้วยคลังสินค้าทัณฑ์บน เป็นต้น แต่หากเป็นการเข้าสู่พิธีการเพื่อใช้ภายในประเทศ การยกเว้นอากรจะทำได้โดยคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ (Home use may only be allowed up to a prescribed percentage.) ทั้งนี้เพื่อหลีกเลี่ยงการบิดเบือนทางการค้า (Trade distortion)

17) กรณีของที่มีข้อห้าม ข้อจำกัดขณะนำเข้าปกติ หากได้ผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศแล้วไม่ส่งออกแต่จะใช้บริโภคภายในประเทศ (declared for home use) ข้อห้ามข้อจำกัดดังกล่าวนั้นก็就会被นำมาใช้ขณะที่มีการใช้ภายในประเทศ<sup>136</sup>

---

<sup>133</sup> Standard 20 “ Provision shall be made to permit inward processing procedures to be terminated by exportation of the compensating products in one or more consignments.” *ibid*, p.9.

<sup>134</sup> Standard 21 “Upon request by the person concerned , the competent authorities shall authorize the re-exportation of the goods in the same state as imported , with termination of inward processing .” *ibid*, p.9.

<sup>135</sup> Recommended Practice 22 “ Provision shall be made for suspending or terminating inward processing by placing the imported goods or the compensating products under another Customs procedure, subject to compliance with the conditions and formalities applicable in each case.” *ibid*, p.10.

<sup>136</sup> Recommended Practice 22 ข้อ 6.2 “Where prohibitions or restrictions have been held in abeyance by declaring the goods for the inward processing procedure, these prohibitions and restrictions come into force again when the imported goods or the compensating products are declared for home use.” *ibid*, p.9.

18) ในกรณีที่มีได้นำของที่ผลิตได้โดยใช้วัตถุดิบนำเข้ามาจากต่างประเทศ ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ภาษีที่จะจัดเก็บแก่ของดังกล่าวจะต้องไม่เกินจำนวน ที่จะจัดเก็บ แก่ของ (วัตถุดิบ) ที่นำเข้ามาเพื่อพิธีการดังกล่าว<sup>137</sup> นอกจากนี้ จะต้องมียกเว้นที่ให้พิธีการ ศุลกากรว่าด้วยการนำของเข้ามาเพื่อผลิตในราชอาณาจักรสิ้นสุดลงด้วยในกรณีที่มีการสูญเสีย สภาพไปโดยธรรมชาติของของนั้นด้วยเมื่อมีการส่งของที่ได้จากการนำวัตถุดิบไปผลิตนอก ราชอาณาจักรดังกล่าวออกไป หากว่าการสูญเสียสภาพของของนั้นเป็นที่พอใจของศุลกากร<sup>138</sup>

19) อนุสัญญาฯ ยังได้แนะนำว่าหากมีการใช้ของที่เท่าเทียมกันผลิตเป็นสินค้า ก็อาจ ถือได้ว่าสินค้านั้นผลิตจากของที่นำเข้าเช่นกันเฉพาะเพื่อประโยชน์หรือวัตถุประสงค์ของ Chapter นี้ ซึ่งจะเรียกวิธีการนี้ว่า “setting-off with equivalent goods” หากศุลกากรประเทศใดอนุญาตให้ใช้ วิธีการดังกล่าวได้ ศุลกากรควรอนุญาตให้ส่งออกของดังกล่าวได้ก่อนที่จะอนุญาตให้มีการนำเข้า ของเพื่อการผลิตในราชอาณาจักร<sup>139</sup>

## 2.6 การนำอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ที่เกี่ยวกับการส่งเสริมการส่งออกมาใช้ ปรับปรุงแก้ไขกฎหมายศุลกากรของประเทศไทย

คณะรัฐมนตรีมีมติลงวันที่ 8 พฤศจิกายน พ.ศ. 2548 ให้ประเทศไทยเข้าเป็นภาคี อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ค.ศ. 1999 จึงควรศึกษาอนุสัญญาดังกล่าวในเรื่องการส่งเสริมการ ส่งออกว่าจะนำอนุสัญญาดังกล่าวส่วนใดมาใช้ปรับปรุงแก้ไขกฎหมายว่าด้วยศุลกากรได้

---

<sup>137</sup> Recommended Practice 23 “National legislation shall provide that the amount of import duties and taxes applicable in the case where the compensating products are not exported shall not exclude the amount of import duties and taxes applicable to the imported goods admitted for inward processing.” *ibid*, p.10.

<sup>138</sup> Standard 24 “Provision shall be made for terminating inward processing for goods lost as a consequence of the nature of the goods, insofar as the compensating products are exported, provided that such loss is duly established to the satisfaction of the Customs.” *ibid*, p.10.

<sup>139</sup> Recommended Practice 26 “ When setting-off with equivalent goods is allowed, the Customs should permit the exportation of compensating products prior to the importation of goods for inward processing.” *ibid*, p.11.

หรือไม่ เพียงใด ทั้งนี้ ในส่วนที่อนุสัญญาสอดคล้องกับกฎหมายว่าด้วยศุลกากรอยู่แล้วก็จะไม่น่ามากล่าวถึง

### 2.6.1 การคืนอากร

การคืนอากร (Drawback) ดังได้กล่าวในข้อ 2.5.1.1 ว่าตามอนุสัญญาเกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) การคืนอากรหมายถึง พิธีการศุลกากรเพื่อการคืนอากรขาเข้าทั้งหมดหรือบางส่วนเมื่อได้มีการส่งออก ซึ่งของที่ผลิตโดยใช้วัตถุดิบนำเข้า หรือวัตถุดิบประกอบอยู่ในสินค้าส่งออก หรือมีการใช้วัตถุดิบนั้นในกระบวนการผลิตสินค้าดังกล่าว และตามข้อ 2.5.1.2 1) ศุลกากรอาจจะยกเว้นการเก็บภาษีภายในหรือภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) หรือภาษีการขาย (Sales Tax) แทนของที่นำเข้ามาเพื่อจะดำเนินการภายใต้พิธีการคืนอากรได้ แต่ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 88 วรรคสอง เป็นเรื่องการยกเว้นอากรขาเข้าและอากรขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน เพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งหมายถึงอากรศุลกากรเท่านั้น จึงควรมีบทบัญญัติที่ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศให้ยกเว้นการเก็บภาษีอย่างอื่นนอกเหนือจากอากรศุลกากรได้ ทั้งนี้ ผู้เขียนได้เสนอร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 12 ให้เพิ่มความขึ้นเป็นมาตรา 121/1 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ในมาตรา 121/1 นี้จะมี (2) ซึ่งทำให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจประกาศให้ยกเว้นภาษีอย่างอื่นนอกจากภาษีศุลกากรได้ มาตรา 121/1 นี้ จะมีอยู่ในบทที่ 6 ข้อ 6

### 2.6.2 เขตปลอดอากร

กรมศุลกากรบัญญัติเรื่องเขตปลอดอากรไว้ในหมวด 10 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ตั้งแต่มาตรา 97 ตริ ถึงมาตรา 97 ทศ เนื้อหาสาระของเขตปลอดอากรตามอนุสัญญาเกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) มีปรากฏในกฎหมายศุลกากรดังกล่าวและในการปฏิบัติของกรมศุลกากรอยู่แล้ว จึงไม่ต้องมีการปรับปรุงกฎหมายศุลกากรตามอนุสัญญาดังกล่าว แต่จะมีการปรับปรุงบทบัญญัติเรื่องเขตปลอดอากรตามแนวความคิดของผู้เขียน ที่เชื่อมโยงระบบสิทธิประโยชน์ทางอากรตามระบบสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายต่างๆ เข้ากับสิทธิประโยชน์ทางอากรของเขตปลอดอากร ซึ่งการปรับปรุงเช่นนี้จะได้กล่าวถึงเมื่อกล่าวถึงเรื่อง เขตปลอดอากร แนวความคิดเชื่อมโยงระบบสิทธิประโยชน์เช่นนี้อนุสัญญาเกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) มิได้กล่าวถึงโดยชัดแจ้ง เพียงแต่กล่าวในเรื่องเขตปลอดอากร มาตราฐาน 16 ว่าของที่เก็บไว้ในเขตปลอดอากรอาจ

เคลื่อนย้ายบางส่วนหรือทั้งหมดไปยังเขตปลอดอากรอื่นหรือเปลี่ยนไปปฏิบัติพิธีการแบบอื่นก็ได้ ทั้งนี้จะต้องสอดคล้องกับเงื่อนไขและพิธีการที่ใช้บังคับในแต่ละกรณี<sup>140</sup>

### 2.6.3 คลังสินค้าศุลกากร

1) โดยทั่วไปเนื้อหาของสาระของคลังสินค้าศุลกากรตามที่กล่าวไว้ในอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ดำเนินการได้ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 อยู่แล้ว

2) บทบัญญัติของอนุสัญญาเกียวโตที่ควรนำมาพิจารณาเพื่อปรับใช้กับกฎหมายศุลกากร

(1) ข้อแนะนำในการปฏิบัติข้อ 9 ของภาคผนวกเฉพาะ D บทที่ 1 ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีว่า การนำของเข้ามาเก็บในคลังสินค้านี้ หากเป็นของที่จะได้รับการคืนอากรเมื่อส่งออก ให้ถือว่าของนั้นครบเงื่อนไขในการคืนอากรทันทีที่นำของเข้ามาในคลังสินค้า หากของนั้นนำเข้ามาเก็บเพื่อจะได้ออกต่อไป<sup>141</sup>

ตามข้อแนะนำนี้ใช้กับของที่จะได้รับการคืนอากรเมื่อส่งออก และนำเข้ามาเก็บเพื่อจะได้ออกไป ซึ่งดูแล้วกรณีอาจเป็นได้ตามมาตรา 19 และมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 แต่ปัจจุบันกฎหมายศุลกากรมิได้บัญญัติให้ของตามมาตรา 19 เข้าคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ คงมีแต่มาตรา 19 จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 ที่บัญญัติให้ของตามมาตรา 19 ทวิ โอนเข้าคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ ของตามมาตรา 19 ทวิ คือของส่งออกที่ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ได้รับการคืนอากรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 19 ทวิ ดังนี้ของตามมาตรา 19 ทวิ เป็นกรณีที่ต้องด้วยข้อแนะนำในการปฏิบัติข้อ 9 ดังกล่าวข้างต้น แต่ข้อแนะนำดังกล่าวแคบไป เพราะใช้กับกรณีที่ “ของนั้นนำเข้ามาเก็บเพื่อจะได้ออกต่อไป” จะใช้ทำการผลิตมิได้ แต่บทบัญญัติเรื่องคลังสินค้าทัณฑ์บนของไทยกว้างกว่าและเหมาะสมกว่า กล่าวคือ ของเมื่อเข้าคลังสินค้าทัณฑ์บนแล้วจะทำการผลิตหรือไม่ก็ได้ เพราะมาตรา 88 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 บัญญัติ “ให้ยกเว้นการเก็บอากรขาเข้าและ

<sup>140</sup> Standard 16 of Specific Annex D, Chapter 2, supra note 56.

<sup>141</sup> Guidelines ของ Appendix 3 ของ The Protocol to Amendment, supra note 65.

อาคารขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร ทั้งนี้ไม่ว่าจะปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่น”

อย่างไรก็ตามรูปแบบของการนำของเข้าคลังสินค้าทัณฑ์บนเมื่อมีบัญญัติไว้ในมาตรา 19 จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 โดยบัญญัติ ถึงมาตรา 19 ทวิ แต่มิได้บัญญัติถึงมาตรา 19 และมาตรา 19 ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 จึงควรแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 19 จัตวา ให้คลุมถึงมาตรา 19 และมาตรา 19 ตริ ด้วย ข้อคิดเห็นของผู้เขียนนี้ ผู้เขียนเสนอไว้ในบทที่ 6 ข้อ 4.1.2.1 และได้นำไปเสนอไว้ในบทที่ 6 ข้อ 6 ร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 14

(2) ข้อแนะนำในการปฏิบัติ ข้อ 8 ของภาคผนวกเฉพาะ F บทที่ 1 ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีว่า การนำของนำเข้ามาชั่วคราวโดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องส่งกลับออกไป หรือของที่นำเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) อาจได้รับอนุญาตให้นำเข้าเก็บในคลังสินค้าได้เช่นกัน ภายใต้เงื่อนไขว่าจะส่งของนั้นออกไปหรือจะจำหน่ายตามที่จะมีอำนาจ หรือเข้าสู่พิธีการศุลกากรอื่นๆ เช่น Transit หรือใช้บริโภคภายในประเทศ ซึ่งกรณีข้างต้นให้ถือว่าเงื่อนไขในการส่งกลับออกไป ซึ่งของนำเข้ามาชั่วคราว หรือเงื่อนไขในการส่งออกสำหรับของที่นำเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) ได้ครบถ้วนแล้ว เมื่อของนั้นได้รับอนุญาตให้เก็บในคลังสินค้า<sup>142</sup>

กรณีตามข้อแนะนำนี้มิได้มีบัญญัติไว้ในกฎหมายศุลกากรฉบับใดเลย ไม่ว่าจะเป็นพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 หรือพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 จึงควรนำไปใช้กับงานศุลกากรของประเทศไทยด้วย ซึ่งผู้เขียนเสนอให้ร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 12 ในบทที่ 6 ข้อ 6 เพิ่มความเป็นร่างมาตรา 121/1 (2) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ซึ่งจะครอบคลุมข้อแนะนำในการปฏิบัติ ข้อ 8 ข้างต้น

#### 2.6.4 การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร

2.6.4.1 การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร (Outward Processing) มีบทนิยามกำหนดไว้ในภาคผนวกเฉพาะ F (Specific Annex F) บทที่ 2 (Chapter 2) ของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ซึ่งหมายถึง พิธีการศุลกากรที่ว่าด้วยการ

<sup>142</sup> Supra note 110.

ส่งสินค้าที่สามารถหมุนเวียนได้อย่างเสรี (Goods in free circulation) ออกไปชั่วคราวเพื่อทำการผลิต การผ่านกระบวนการหรือซ่อม ณ ต่างประเทศ แล้วนำกลับเข้ามาใหม่ โดยได้รับยกเว้นอากรทั้งหมดหรือบางส่วน<sup>143</sup>

2.6.4.2 จะเห็นได้ว่าบทนิยามดังกล่าวใช้กับกรณีส่งออกชั่วคราวเพื่อ “ทำการผลิต การผ่านกระบวนการ หรือซ่อม ณ ต่างประเทศ” ซึ่งไม่คลุมถึงการประกอบหรือดำเนินการอย่างอื่น บทนิยามดังกล่าวจึงแคบไปซึ่งเทียบดูได้จากพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 8 ทวิ (2) อธิบดีมีอำนาจอนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน “สำหรับทำการผลิต ผสม ประกอบ บรรจุ หรือดำเนินการอื่นใดกับของที่นำเข้ามาและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น”

2.6.4.3 จากบทนิยามดังกล่าวใช้กับกรณี “การผลิต การผ่านกระบวนการหรือซ่อม ณ ต่างประเทศ แล้วนำกลับเข้ามา” กรณีดังกล่าวเรื่องการซ่อมมีบัญญัติไว้ในพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 4 ของที่ได้รับยกเว้นอากร ประเภทที่ 2 ซึ่งบัญญัติว่า “ของที่นำเข้ามาในประเทศไทยซึ่งได้เสียอากรไว้ครบถ้วนแล้ว และภายหลังส่งกลับออกไปซ่อม ณ ต่างประเทศ หากนำกลับเข้ามาภายในหนึ่งปี หลังจากที่ได้รับใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามาซึ่งได้ออกให้ในขณะที่ได้ส่งออกแล้ว

หมายเหตุ ก. ของที่ได้รับยกเว้นอากรตามประเภทนี้ให้ได้รับยกเว้นเพียงเท่าราคาหรือปริมาณแห่งของเดิมที่ส่งออกไปเท่านั้น สำหรับราคาหรือปริมาณที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการซ่อมให้เสียอากรตามพิกัดอัตราอากรของของเดิมที่ส่งออกไปซ่อม โดยคำนวณจากราคาหรือปริมาณที่เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมค่าใช้จ่ายในการขนส่งและการประกันภัย

ข. อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจที่จะสั่งให้ได้รับการยกเว้นจากบทบัญญัติที่ว่าด้วยใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามา หรืออาจอนุญาตให้ขยายกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีได้”

2.6.4.4 จะเห็นได้ว่ากรณีตามภาค 4 ประเภท 2 ให้เฉพาะของนำออกไปซ่อมและได้ยกเว้นอากรเพียงเท่าราคาหรือปริมาณแห่งของเดิมที่ส่งออกไปเท่านั้น สำหรับราคาหรือ

<sup>143</sup> Supra note 85.

ปริมาณที่เพิ่มขึ้น เนื่องจากการช่อมให้เสียการตามพิกัตต์ตราอากรของเดิมที่ส่งออกไปช่อม ที่ต้องเสียอากรเพราะเป็นการนำเข้ามาใช้ภายในประเทศ ต่างจากบทนิยามเรื่องการส่งของออกไป ชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร ให้ของที่นำกลับเข้ามานั้น “ได้รับยกเว้นอากร ทั้งหมดหรือบางส่วน” เพราะของนั้นมีได้นำมาใช้บริโภคภายในประเทศ เพราะของตามพิธีการ outward processing นี้ เมื่อนำกลับเข้ามา ยังนำไปใช้กับพิธีการ inward processing คือนำ ของนั้นไปผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศได้อีกด้วย<sup>144</sup>

2.6.4.5 ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 88 วรรคสอง ที่กล่าวถึงการส่งของจากคลังสินค้าทัณฑ์บนนอกราชอาณาจักร ตามมาตรา 97 เบญจ วรรคสอง ที่กล่าวถึงการปล่อยของออกจากเขตปลอดอากรเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร และกรณีตาม มาตรา 19 มาตรา 19 ทวิ และมาตรา 19 ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พระพุทธศักราช 2482 ก็กล่าวถึงการส่งของออกไปต่างประเทศทั้งสิ้น บทบัญญัติดังกล่าวทั้งหมดเป็นการส่งของ ออกไปเด็ดขาด มิใช่ส่งออกไปชั่วคราวดังพระราชกำหนดพิกัตต์ตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 4 ประเภทที่ 2

2.6.4.6 จากที่กล่าวแล้วจึงเห็นว่า ตามบทนิยามการส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อ ผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ดังกล่าวแล้ว มี ประโยชน์ต่อการส่งเสริมการส่งออกเป็นอย่างยิ่ง แต่กฎหมายศุลกากรมิได้มีบทบัญญัติ ครอบคลุมถึงกรณีดังกล่าว จึงควรนำแนวความคิดดังกล่าวมาใช้ อย่างไรก็ตามดังที่ผู้เขียนชี้ไว้ใน 2) ข้างต้นว่าบทนิยามนี้ไม่คลุมถึงการประกอบและการดำเนินการอย่างอื่น การนำแนวความคิดดังกล่าว จึงควรขยายไปถึงการประกอบและการดำเนินการอย่างอื่นด้วย ทั้งนี้ร่างพระราชบัญญัติ ศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 12 ที่เสนอให้เพิ่มความขึ้นเป็นมาตรา 121/1 แห่ง พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ย่อมใช้กับข้อเสนอของผู้เขียนได้

## 2.6.5 การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตภายในประเทศ

2.6.5.1 การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) นี้ อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ภาคผนวกเฉพาะ เอฟ บทที่ 1 ข้อ 3.1 ได้ให้

<sup>144</sup> Standard 15 paragraph 1, supra note 109.

ความหมายว่า หมายถึงพิธีการศุลกากรซึ่งของบางอย่างสามารถนำเข้าสู่อาณาเขตศุลกากร โดยได้รับยกเว้นอากรจากอากรขาเข้าและภาษีอื่นๆ โดยมีเงื่อนไขว่าของนั้นนำเข้ามาเพื่อผลิตผ่านกระบวนการ หรือซ่อม<sup>145</sup>

2.6.5.2 การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศตามอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) นี้ มีปรากฏในเรื่องคลังสินค้าทัณฑ์บนตามมาตรา 8 และมาตรา 8 ทวิ (2) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ซึ่งตามมาตรา 88 วรรคสอง ให้ยกเว้น การเก็บอากรขาเข้าและอากรขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร นอกจากนี้มีปรากฏในพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 97 เบญจ วรรคหนึ่ง (2) ที่ให้ยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับของที่ได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อนำเข้าไปในเขตปลอดอากร สำหรับใช้ในการประกอบอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือกิจการอื่นใดที่เป็นประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศ นอกจากนี้ยังมีในกรณีพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 ทวิ

2.6.5.3 ภาคผนวกเฉพาะ เอฟ มาตรฐาน 3 (Standard 3) ได้ระบุไว้ว่า การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตนี้ จะต้องไม่จำกัดอยู่ที่ของนำเข้ามาโดยตรงเท่านั้น แต่อาจเป็นของที่อยู่ภายใต้พิธีการศุลกากรอื่นๆมาแล้วก็ได้<sup>146</sup> ดังนั้น ของที่ออกมาจากเขตปลอดอากรหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ตลอดจนของนำเข้ามาชั่วคราวหรือของผ่านแดน เป็นต้น ก็สามารถใช้พิธีการนี้หากครบเงื่อนไขของพิธีการศุลกากรเดิมและครบเงื่อนไขของพิธีการนี้

2.6.5.4 ตามกฎหมายศุลกากรก็มีบทบัญญัติต่างๆ ที่สอดคล้องกับมาตรฐาน 3 ดังกล่าว กล่าวคือ

1) พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 88 วรรคสาม บัญญัติว่า “การปล่อยของออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน หากเป็นการโอนเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนอื่น หรือจำหน่ายให้แก่ผู้นำของเข้าตาม มาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 หรือผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรหรือ

<sup>145</sup> Supra note 110.

<sup>146</sup> Supra note 113.

กฎหมายอื่น ให้ถือว่าเป็นการส่งออกนอกราชอาณาจักรในเวลาที่ปล่อยของ เช่นว่านั้นออกไปจาก คลังสินค้าทัณฑ์บน โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด”

2) ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เมื่อนำเข้าไปในเขต ปลอดอากร ได้รับยกเว้น อากรขาเข้าตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 97 เบญจ วรรคหนึ่ง และ เมื่อปล่อยของจากเขตปลอดอากรนั้นไปเข้าเขตปลอดอากรอื่น ทำได้ตามมาตรา 97 เบญจ (3) และของที่นำเข้าไปในเขตปลอดอากรอื่นนั้น หากปล่อยออกจากเขตปลอดอากรนั้นเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร มาตรา 97 เบญจ วรรคสอง ให้ยกเว้นอากรขาออกแก่ของนั้น

3) พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 97 นว วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “การนำของออกจากเขตปลอดอากรเพื่อใช้หรือจำหน่ายภายในราชอาณาจักรหรือ เพื่อโอนเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือจำหน่ายให้แก่ผู้นำของเข้าตามมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 หรือผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่า ด้วยพิกัดอัตราศุลกากรหรือกฎหมายอื่น ให้ถือว่าเป็นการนำเข้ามาในราชอาณาจักรหรือนำเข้าสำเร็จ ในเวลาที่นำของเช่นว่านั้นออกจากเขตปลอดอากร ทั้งนี้ โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด”

4) กรณีตามพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 จัตวา วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อใช้ในการผลิต ผสม ประกอบ หรือ บรรจุตามมาตรา 19 ทวิ หากโอนเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือจำหน่ายให้แก่ผู้มีสิทธิได้รับ ยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรหรือกฎหมายอื่น ให้ถือว่าของนั้นได้ส่งออก ตามมาตรา 19 ทวิ ในเวลาที่โอนหรือจำหน่ายของเช่นว่านั้น ทั้งนี้ โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่ อธิบดีกำหนด”

5) กรณีของนำเข้ามาชั่วคราวและของผ่านแดน ย่อมเป็นของที่ผ่านพิธีการ ศุลกากรอื่นมาแล้ว ซึ่งตามมาตราฐาน 3 ดังกล่าวข้างต้น ย่อมใช้พิธีการเพื่อให้ของดังกล่าวผ่าน กระบวนการผลิตภายในประเทศได้ ในเรื่องนี้ตามกฎหมายศุลกากรฉบับต่างๆ ที่ใช้บังคับอยู่ใน ปัจจุบัน ไม่มีบทบัญญัติให้ทำตามมาตราฐาน 3 ได้ อย่างไรก็ตามผู้เขียนได้เสนอทางแก้ปัญหานี้ไว้ แล้วในบทที่ 6 ข้อ 6 ในร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 12 ให้เพิ่มความ เป็น มาตรา 121/1 (2) ที่ว่ารัฐมนตรีมีอำนาจ “ออกประกาศให้ของใดได้รับสิทธิประโยชน์ทางอากร ไม่ว่าจะ เป็นอากรศุลกากรหรือไม่ เพิ่มเติมจากที่กฎหมายใดให้ไว้ หรือกำหนดให้ของใดได้รับสิทธิ ประโยชน์ทางอากรใดขึ้นใหม่ ไม่ว่าจะ เป็นอากรศุลกากรหรือไม่ ทั้งนี้ จะกำหนดเงื่อนไขไว้ใน ประกาศนั้นด้วยก็ได้” มาตรา 121/1 (2) จึงแก้ปัญหาดังกล่าวใน 5) นี้ได้