

## บทที่ 7

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

#### 1. บทสรุป

กรณีศึกษาที่เป็นเรื่องปัญหาเกี่ยวกับการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากร ตามกฎหมายศุลกากรของประเทศไทย และการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรศุลกากรที่เหมาะสมเป็นอุดมคติ ซึ่งอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มีบทบัญญัติในการส่งเสริมการส่งออกด้วย มาตรการทางอากรที่ใกล้เคียงกับอุดมคติ กรณีศึกษาที่ศึกษาถึงปัญหาของกฎหมายศุลกากร ที่เกี่ยวกับการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรศุลกากร ศึกษาประกาศกระทรวงการคลังที่ออกมา โดยไม่มีอำนาจกระทำได้ ศึกษาการส่งเสริมการส่งออกตามกฎหมายต่างประเทศและตาม อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) การศึกษาพบปัญหาและผู้เขียนเสนอให้ยกเลิกประกาศ กระทรวงการคลังข้อที่เป็นปัญหา และเสนอให้แก้ไขกฎหมายศุลกากรของประเทศไทยโดยเสนอ เป็นร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... โดยใช้แนวความคิดของผู้เขียน ตลอดจน แนวคิดตามอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

#### 1.1 การแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายศุลกากรของประเทศไทยโดยพิจารณาจากกฎหมาย นั้นเองและกฎหมายภายในที่เกี่ยวข้อง

ในการบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยศุลกากรฉบับต่างๆ นอกจากมีปัญหอันเกิดจากความ บกพร่องของบทบัญญัติของกฎหมายศุลกากรที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการ ทางอากรศุลกากร ยังมีปัญหาการใช้พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ไปในทางส่งเสริมการส่งออก โดยใช้บังคับกับกรณีตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษ และบางกรณีให้ใช้บังคับกับกฎหมายว่าด้วยศุลกากร โดยพระราช กำหนดพิกัดฯไม่ได้บัญญัติให้กระทำการเช่นนั้นได้ และการดำเนินการดังกล่าวขัดแย้งกับกฎหมาย ว่าด้วยศุลกากร ปัญหาดังกล่าวตลอดจนแนวทางแก้ไขพอสรุปได้ดังนี้

1.1.1 ประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.5) (3.5.1) ให้ยกเว้นอากรศุลกากร แก่ของตามมาตรา 19 ทวิ หรือมาตรา 19 ตรี แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช

2482 ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรยังไม่เกิน 1 ปี โดยให้เข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าไม่สามารถออกประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.5) (3.5.1) ได้ เพราะขัดต่อพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 จัตวา ที่อนุญาตให้ของตามมาตรา 19 ทวิ โอนเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนได้อยู่แล้ว จึงควรยกเลิกประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าว และแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 19 จัตวา ให้คลุมถึงกรณีมาตรา 19 ตริ ตามประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าว และเพิ่มกรณีมาตรา 19 เข้าไว้ในมาตรา 19 จัตวา ด้วย

1.1.2 ประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.5) (3.5.2) ให้ยกเว้นอากรแก่ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรและได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และของนั้นต้องจำหน่ายให้แก่คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าส่งออกโดยมีหลักฐานยินยอมจากหน่วยงานที่ให้สิทธิประโยชน์อยู่เดิม ผู้เขียนเห็นว่าประกาศข้อ 3 (3.5) (3.5.2) ขัดแย้งกับพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 8 มาตรา 8 ทวิ มาตรา 10 วรรคหนึ่ง มาตรา 88 วรรคสาม และมาตรา 97 นว และขัดแย้งกับพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 จึงควรยกเลิกประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าวเสีย และควรเพิ่มความเป็นวรรคสองของมาตรา 88 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 โดยให้คลุมถึงกรณีตามประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าว และควรให้คลุมถึงของตามพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 ด้วย

1.1.3 ประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.6) ให้ยกเว้นอากรแก่เศษวัสดุดิบ หรือของที่เสียหายหรือใช้ไม่ได้ ที่เกิดหรือที่จะใช้ในการผลิต ผสม หรือ ประกอบในคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าที่ทำลายตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนด ประกาศข้อ 3 (3.6) ขัดต่อบทบัญญัติและเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ในเรื่องคลังสินค้าทัณฑ์บนตามมาตรา 87 และมาตรา 88 และยังขัดต่อหลักการจัดเก็บอากรตามมาตรา 10 ทวิ ด้วย จึงควรยกเลิกประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.6) เสีย แต่ประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวมีเจตนารมณ์ที่ดี จึงควรทำเจตนารมณ์นั้นให้ชอบด้วยกฎหมาย โดยเพิ่มความเป็นมาตรา 88/2 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตามเนื่องจากประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.6) กล่าวถึง “เศษวัสดุ หรือของที่เสียหายหรือใช้ไม่ได้ที่เกิดหรือที่จะใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบในคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า จึงไม่คลุมถึงการดำเนินการอันใดกับของ ดังนี้จึงควรบัญญัติมาตรา 88/2 ให้คลุมถึงการดำเนินการอื่นใดด้วย

1.1.4 ประกาศกระทรวงการคลัง ข้อ 3 (3.7) ให้ยกเว้นอากรแก่ของที่นำเข้ามาเก็บรักษาไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ซึ่งเสียหรือเสื่อมคุณภาพที่ทำลายตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนด ประกาศข้อ 3 (3.7) ขัดแย้งกับบทบัญญัติแห่งคลังสินค้าทัณฑ์บนและหลักการจัดเก็บอากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ด้วยเหตุผลเช่นเดียวกับที่กล่าวไว้ในข้อ 1.1.3 ที่เพิ่งกล่าวข้างต้น จึงควรยกเลิกประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าว และเพิ่มความเป็นมาตรา 88/2 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ให้สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าวต่อไปด้วย

1.1.5 ประกาศกระทรวงการคลัง ข้อ 3 (3.9) ของประกาศนี้ ให้ยกเว้นอากรแก่เครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบเครื่องจักร รวมถึงเครื่องมือและเครื่องใช้ ที่ใช้กับเครื่องจักรดังกล่าว ไม่ว่าจะ เป็นของตามพิกัดประเภทใดที่อธิบดีกรมศุลกากรอนุญาตให้นำเข้ามาเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าในคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ประกาศกระทรวงการคลังข้อ 3 (3.9) ขัดต่อพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 8 ทวิ (2) และมาตรา 87 จึงควรยกเลิกประกาศกระทรวงการคลังข้อดังกล่าวเสีย และควรปรับปรุงบทบัญญัติเรื่องคลังสินค้าทัณฑ์บนตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น โดยยกเลิกมาตรา 8 และมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 และบัญญัติเป็นมาตรา 8 ใหม่ ให้อธิบดีมีอำนาจกำหนดให้ของใดนำเข้าในคลังสินค้าทัณฑ์บนได้

1.1.6 ประกาศกระทรวงการคลัง ข้อ 2 (10) ของประกาศนี้ ให้ลดอัตราอากรสำหรับ “ของไม่ว่าจะจัดอยู่ในพิกัดประเภทใดที่นำเข้ามาใช้ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุเพื่อส่งออกไปนอกราชอาณาจักรภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่นำเข้า แล้วขอคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2543” นั้น ขัดต่อหลักการจัดเก็บอากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตราต่างๆ คือ ขัดต่อมาตรา 10 มาตรา 10 ทวิ มาตรา 41 จึงเห็นได้ว่าการที่ประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวข้างต้นข้อ 2 (10) (10.1) ให้ลดอัตราอากรลงเหลือกึ่งหนึ่งของอัตราที่เรียกเก็บเป็นการทั่วไป โดยต้องมีคุณสมบัติตามที่ระบุใน (10.1) กิติ หรือประกาศกระทรวงการคลังข้อ 2 (10) (10.2) ให้ลดลงเหลือร้อยละ 5 ของอัตราที่เรียกเก็บเป็นการทั่วไป โดยผู้นำของเข้าต้องมีคุณสมบัติตามที่ระบุใน (10.2) กิติ เป็นการออกประกาศกระทรวงการคลังขัดกับบทบัญญัติของพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ดังกล่าว

แล้ว จึงควรยกเลิกประกาศกระทรวงการคลังข้อ 2 (10) (10.1) และ (10.2) เสีย และแก้ไขพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 จัตวา โดยเพิ่มวรรคสามขึ้นให้สอดคล้องกับประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าว และให้ครอบคลุมกรณีมาตรา 19 และมาตรา 19 ตรี แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 ด้วย

1.1.7 พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 8 และมาตรา 8 ทวิ บัญญัติรูปแบบคลังสินค้าทัณฑ์บนแคบไป จึงควรยกเลิกบทบัญญัติดังกล่าวและบัญญัติเป็นมาตรา 8 ใหม่เพียงมาตราเดียว ให้อธิบดีมีอำนาจกำหนดรูปแบบคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ตามวัตถุประสงค์ของการดำเนินกิจการคลังสินค้าทัณฑ์บน

1.1.8 การนำวัตถุดิบภายในประเทศเข้าไปสู่คลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อผลิตผสมประกอบ หรือดำเนินการอื่นๆ กับของที่นำเข้าไป เมื่อมีการปล่อยของนั้นออกไปสู่การบริโภคภายในประเทศ ปัญหาที่มีของนั้นจะมีราคาเท่าใดและจะใช้หลักใดในการพิจารณาพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มิได้บัญญัติถึงเรื่องดังกล่าวไว้ อย่างไรก็ตามพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 มาตรา 52/1 บัญญัติถึงเรื่องดังกล่าวไว้ จึงควรนำมาตรา 52/1 มาปรับใช้กับคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยเพิ่มกรณีการคืนหลักประกันตามมาตรา 19 ตรี แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 เข้าไปด้วย โดยเพิ่มบทบัญญัติขึ้นเป็น มาตรา 88/1 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469

1.1.9 พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 88 วรรคสาม (ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน) บัญญัติให้ปล่อยของออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อจำหน่ายให้แก่ ผู้นำของเข้าตามมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 ดังนี้ การปล่อยของเพื่อจำหน่ายให้แก่ผู้นำของเข้าตามมาตรา 19 และมาตรา 19 ตรี แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 จึงมิได้ถือว่าของที่ปล่อยออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นส่งออกนอกราชอาณาจักร อันจะทำให้ได้รับยกเว้นอากร จึงควรแก้ไขมาตรา 88 วรรคสาม ให้คลุมถึงกรณีมาตรา 19 และมาตรา 19 ตรี ด้วย

1.1.10 เขตปลอดอากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 บทบัญญัติบางมาตราที่การส่งเสริมการส่งออกซึ่งในเรื่องคลังสินค้าทัณฑ์บนมิได้บัญญัติไว้คือ มาตรา 97 อ มาตรา 97 สัตต จึงควรนำแนวคิดของบทบัญญัตินี้ดังกล่าวมาบัญญัติไว้ในเรื่องคลังสินค้าทัณฑ์บน เป็นมาตรา 88/3 และมาตรา 88/4

1.1.11 กฎหมายศุลกากรไม่มีบทบัญญัติให้ของที่ได้รับยกเว้นหรือคืนเงินอากร เข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า อย่างไรก็ตามมาตรา 97 อัญญา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 บัญญัติถึงกรณีใดที่จะนำของเข้าเขตปลอดอากรได้ ดังนั้น จึงควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 โดยบัญญัติมาตรา 88/5 ให้สอดคล้องกับมาตรา 97 อัญญา

1.1.12 พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 97 อัญญา บัญญัติถึงรูปแบบการนำของเข้าในเขตปลอดอากรแคบไป มาตรา 97 อัญญา ใช้กับกรณีที่มีกฎหมายบัญญัติให้ของใดได้รับยกเว้นหรือคืนเงินอากรเมื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งหมายถึงกรณีของปล่อยออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน ซึ่งกฎหมายให้ยกเว้นอากร หรือของตามมาตรา 19 และมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 ซึ่งหากส่งออกจะได้รับการคืนอากร แต่ถ้านำของนั้นเข้าไปในเขตปลอดอากร ให้ได้รับยกเว้นอากรหรือคืนเงินอากร โดยถือว่าของนั้นได้ส่งออกนอกราชอาณาจักรในเวลาที่ได้นำของเช่นนั้นเข้าไปในเขตปลอดอากร ดังนั้นมาตรา 97 อัญญา จึงไม่คลุมถึงการคืนหลักประกันตามมาตรา 19 ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 จึงควรยกเลิกมาตรา 97 อัญญา และบัญญัติความขึ้นมาใหม่ให้คลุมถึงการคืนหลักประกันตามมาตรา 19 ตริ ดังกล่าวด้วย ซึ่งจะกลายเป็นมาตรา 97 อัญญา วรรคหนึ่ง หนึ่ง ของที่นำเข้ามาตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 หรือนำเข้ามาตามพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 ไม่มีกฎหมายให้นำเข้าเขตปลอดอากรได้ จึงควรมีบทบัญญัติให้ของดังกล่าวเข้าเขตปลอดอากรได้ ซึ่งจะกลายเป็นมาตรา 97 อัญญา วรรคสอง

1.1.13 พระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 บัญญัติถึงรูปแบบการนำของออกจากเขตปลอดอากรไว้ในมาตรา 97 นว ซึ่งแคบเกินไป เพราะมาตรา 97 นว วรรคหนึ่ง กล่าวถึงการปล่อยของจากเขตปลอดอากรจำหน่ายให้แก่ผู้นำของเข้าตามมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 จึงไม่คลุมถึงกรณีตามมาตรา 19 และมาตรา 19 ตริ แห่งกฎหมายดังกล่าว จึงควรแก้ไขมาตรา 97 นว วรรคหนึ่ง ให้คลุมถึงกรณีตามมาตรา 19 และมาตรา 19 ตริด้วย เนื่องจากมาตรา 97 นว วรรคหนึ่ง กำหนดถึงการปล่อยของออกจากเขตปลอดอากรว่าจะทำได้ในกรณีใดบ้าง ซึ่งมีได้บัญญัติให้ปล่อยของออกจากเขตปลอดอากรให้แก่ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามพระราชบัญญัติการส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 หรือตามพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 จึงควรให้ดำเนินการได้โดยเพิ่มความเป็นวรรคสอง แห่งมาตรา 97 นว ส่วนวรรคสองซึ่งใช้บังคับอยู่ในขณะนี้ก็จะกลายเป็นวรรคสาม

1.1.14 พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 ทวิ มีกิจกรรมเหมือนกิจกรรมตามมาตรา 8 ทวิ (2) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 คือกิจกรรมการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ ด้วยของที่นำเข้ามา ส่วนกิจกรรมของมาตรา 8 ทวิ (2) คือ ดำเนินการอย่างอื่นกับของที่นำเข้ามาและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น ไม่มีบัญญัติไว้ในมาตรา 19 ทวิ จึงควรแก้ไขมาตรา 19 ทวิ ให้สอดคล้องกับมาตรา 8 ทวิ (2)

1.1.15 มาตรา 19 ตริ ใช้บังคับกับของที่ส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศหรือส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ “ที่ได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุ ด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร” จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติดังกล่าวแคบไปเมื่อเปรียบเทียบกับพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 8 ทวิ (2) อธิบดีมีอำนาจตาม (2) อนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนสำหรับทำการผลิต ผสม ประกอบ บรรจุ หรือดำเนินการอื่นใดกับของที่นำเข้ามาและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรแก้ไขมาตรา 19 ตริ ทำนองเดียวกับมาตรา 8 ทวิ (2) คือเพิ่มถ้อยคำว่า “หรือดำเนินการอื่นใด”

## 1.2 การแก้ไขกฎหมายศุลกากรของประเทศไทยโดยพิจารณาจากอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข)

เมื่อพิจารณาจากอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) จะเห็นได้ว่ามีบทบัญญัติหลายประการที่ควรนำมาใช้กับงานศุลกากรของประเทศไทย จึงควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ซึ่งมีได้มีบทบัญญัติในเรื่องดังกล่าวให้ปฏิบัติในเรื่องดังกล่าวได้ กล่าวคือ

1.2.1 ดังได้กล่าวไว้ในบทที่ 3 ข้อ 2.5.1.1 ว่า การคืนอากรตามอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) หมายถึงพิธีการศุลกากรเพื่อการคืนอากรขาเข้าทั้งหมดหรือบางส่วน เมื่อได้มีการส่งออก ซึ่งของที่ผลิตโดยใช้วัตถุดิบนำเข้า หรือวัตถุดิบประกอบอยู่ในสินค้าส่งออก หรือมีการใช้วัตถุดิบนั้นในกระบวนการผลิตสินค้าดังกล่าว และตามข้อ 2.5.1.2 1) ศุลกากรอาจจะยกเว้นการเก็บภาษีภายในหรือภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) หรือภาษีการขาย (Sales Tax) แก่ของที่นำเข้ามาเพื่อจะดำเนินการภายใต้พิธีการคืนอากรได้ 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) ซึ่งทำให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจประกาศให้ยกเว้นภาษีอย่างอื่นนอกจากภาษีศุลกากรได้

1.2.2 ข้อแนะนำในการปฏิบัติ ข้อ 8 ของภาคผนวกเฉพาะ F บทที่ 1 ของอนุสัญญา เกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) มีว่า การนำของนำเข้าชั่วคราวโดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องส่งกลับออกไป หรือของที่นำเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) อาจได้รับอนุญาตให้นำเข้าเก็บในคลังสินค้าได้เช่นกัน ภายใต้เงื่อนไขว่าจะส่งของนั้นออกไปหรือจะจำหน่ายตามที่จะมีอำนาจ หรือเข้าสู่พิธีการศุลกากรอื่นๆ เช่น Transit หรือใช้บริโภคภายในประเทศ ซึ่งกรณีข้างต้นให้ถือว่าเงื่อนไขในการส่งกลับออกไป ซึ่งของนำเข้าชั่วคราว หรือเงื่อนไขในการส่งออกสำหรับของที่นำเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) ได้ครบถ้วนแล้ว เมื่อของนั้นได้รับอนุญาตให้เก็บในคลังสินค้า กรณีตามข้อแนะนำนี้มีได้มีบัญญัติไว้ในกฎหมายศุลกากร ฉบับใดเลย 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

1.2.3 การส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักร (Outward Processing) มีบทนิยามกำหนดไว้ในภาคผนวกเฉพาะ F (Specific Annex F) บทที่ 2 (Chapter 2) ของอนุสัญญาเกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) ซึ่งหมายถึง พิธีการศุลกากรที่ว่าด้วยการส่งสินค้าที่สามารถหมุนเวียนได้อย่างเสรี (Goods in free circulation) ออกไปชั่วคราวเพื่อทำการผลิต การผ่านกระบวนการหรือซ่อม ณ ต่างประเทศ แล้วนำกลับเข้ามาใหม่ โดยได้รับยกเว้นอากรทั้งหมดหรือบางส่วน จากที่กล่าวแล้วจึงเห็นว่า ตามบทนิยามการส่งของออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรของอนุสัญญาเกี่ยวโต (ฉบับแก้ไข) ดังกล่าวแล้ว มีประโยชน์ต่อการส่งเสริมการส่งออกเป็นอย่างยิ่ง แต่กฎหมายศุลกากรมิได้มีบทบัญญัติครอบคลุมถึงกรณีดังกล่าว จึงควรนำแนวความคิดดังกล่าวมาใช้ อย่างไรก็ตาม บทนิยามนี้ไม่คลุมถึงการประกอบและการดำเนินการอย่างอื่น การนำแนวความคิดดังกล่าวจึงควรขยายไปถึงการประกอบและการดำเนินการอย่างอื่นด้วย ทั้งนี้ร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 12 ที่เสนอให้เพิ่มความขึ้นเป็นมาตรา 121/1 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ย่อมใช้กับข้อเสนอของผู้เขียนได้

1.2.4 การนำของเข้ามาผ่านกระบวนการผลิตในประเทศ (Inward Processing) นี้ อนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ภาคผนวกเฉพาะ เอฟ บทที่ 1 ข้อ 3.1 ได้ให้ความหมายว่า หมายถึงพิธีการศุลกากรซึ่งของบางอย่างสามารถนำเข้าสู่อาณาเขตศุลกากร โดยได้รับยกเว้นอากร จากอากรขาเข้าและภาษีอื่นๆ โดยมีเงื่อนไขว่าของนั้นนำเข้ามาเพื่อผลิต ผ่านกระบวนการ หรือ ซ่อม กรณีของนำเข้ามาชั่วคราวและของผ่านแดน ย่อมเป็นของที่ผ่านพิธีการศุลกากรอื่นมาแล้ว ซึ่ง ตามมาตรฐาน 3 ดังกล่าวข้างต้น ย่อมใช้พิธีการเพื่อให้ของดังกล่าวผ่านกระบวนการผลิต ภายในประเทศได้ ในเรื่องนี้ตามกฎหมายศุลกากรฉบับต่างๆ ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันไม่มี บทบัญญัติให้ทำตามมาตรฐาน 3 ได้ อย่างไรก็ตามผู้เขียนได้เสนอทางแก้ปัญหานี้ไว้แล้วใน บทที่ 6 ข้อ 6 ในร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... มาตรา 12 ให้เพิ่มความเป็น มาตรา 121/1 (2) ที่ว่ารัฐมนตรีมีอำนาจ “ออกประกาศให้ของใดได้รับสิทธิประโยชน์ทางอากรไม่ว่า จะเป็นอากรศุลกากรหรือไม่ เพิ่มเติมจากที่กฎหมายใดให้ไว้ หรือกำหนดให้ของใดได้รับสิทธิ ประโยชน์ทางอากรใดขึ้นใหม่ ไม่ว่าจะเป็นอากรศุลกากรหรือไม่ ทั้งนี้ จะกำหนดเงื่อนไขไว้ใน ประกาศนั้นด้วยก็ได้” มาตรา 121/1 (2) จึงแก้ปัญหาดังกล่าวใน 5) นี้ได้

การที่ผู้เขียนเสนอให้เพิ่มบทบัญญัติมาตรา 121/1 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 เพื่อให้ครอบคลุมอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) และเป็นการอุดช่องว่าง ที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตด้วย

มาตรา 121/1 มีเนื้อความดังนี้

“มาตรา 121/1 เพื่อส่งเสริมการส่งออกไม่ว่าจะด้วยมาตรการทางอากร หรือมาตรการ อื่น รัฐมนตรีมีอำนาจ

(1) ออกประกาศให้ของใดได้รับยกเว้นจากบทบังคับแห่งกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เกี่ยวข้องทั้งหมดหรือแต่บางส่วนก็ได้ หรือออกประกาศให้ของใดผ่านพิธีการศุลกากรในแบบใด แตกต่างไปจาก หรือปฏิบัติพิธีการศุลกากรเพิ่มเติมจากพิธีการศุลกากรที่กฎหมายกำหนดไว้ก็ได้ ทั้งนี้ จะกำหนดเงื่อนไขไว้ในประกาศสำหรับกรณีดังกล่าวนี้ด้วยก็ได้

(2) ออกประกาศให้ของใดได้รับสิทธิประโยชน์ทางอากรไม่ว่าจะเป็นอากรศุลกากร หรือไม่ เพิ่มเติมจากที่กฎหมายใดให้ไว้ หรือกำหนดให้ของใดได้รับสิทธิประโยชน์ทางอากรใด ขึ้นใหม่ ไม่ว่าจะ เป็นอากรศุลกากรหรือไม่ ทั้งนี้ จะกำหนดเงื่อนไขไว้ในประกาศนั้นด้วยก็ได้

สิทธิประโยชน์ทางอากรอาจจะเป็นอากรโดยตรงหรือการผ่านพิธีการของของไปสู่ระบบ พิธีการอื่นที่ทำให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางอากรก็ได้

ของตาม (1) และ (2) หมายถึงของนำเข้า ของนำเข้ามาแล้วส่งกลับออกไปของที่ส่งออก ไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรแล้วนำกลับเข้ามา หรือของอื่นใดที่ รัฐมนตรีออกประกาศกำหนด ทั้งนี้จะกำหนดเงื่อนไขไว้ในประกาศนั้นด้วยก็ได้  
ประกาศนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้”

### 1.3 ร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... เปรียบเทียบกับการส่งเสริมการส่งออก ด้วยมาตรการทางอากรที่เหมาะสมในอุดมคติ

ดังได้กล่าวไว้ในบทที่ 1 ข้อ 3 ว่า ระบบการส่งเสริมการส่งออกที่ดีต้องรวดเร็ว ถูกต้อง ไม่เป็นภาระของเอกชน ต้นทุนในการส่งเสริมการส่งออกต่ำแข่งขันกับประเทศอื่นได้ เป็นการ ส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากร รัฐต้องยอมสูญเสียรายได้เพื่อให้การนำเข้าวัตถุดิบ ฯลฯ มีต้นทุนต่ำและส่งออกไปแข่งขันกับประเทศอื่นได้ การเคลื่อนย้ายของจากพิธีการหนึ่งไปสู่อีก พิธีการหนึ่งต้องสะดวก รวดเร็ว ดังบัญญัติไว้ในอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ระบบการส่งเสริม การส่งออกด้วยมาตรการทางอากรศุลกากรยังมีความบกพร่อง เพราะมีข้อจำกัดต่างๆ ซึ่งไม่ เป็นไปตามการส่งเสริมการส่งออกด้วยอากรที่เป็นอุดมคติ บทกฎหมายศุลกากรตลอดจน ประกาศกระทรวงการคลังยังไม่อาจสนองตอบต่ออุดมคติดังกล่าวได้ กฎหมายศุลกากรของ ประเทศไทยเน้นการยกเว้นอากรศุลกากร โดยไม่ค่อยคำนึงถึงภาษีอากรอย่างอื่น ตลอดจนการ เคลื่อนย้ายสินค้าจากพิธีการหนึ่งไปสู่พิธีการอื่นยังทำได้บ้าง แต่มีข้อจำกัดในบางพิธีการ ซึ่งยังไม่ เป็นไปตามอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ซึ่งอนุสัญญาดังกล่าวพอจะกล่าวได้ว่าเป็นการส่งเสริม การส่งออกด้วยมาตรการทางอากรที่ใกล้เคียงกับการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากร ที่ เป็นอุดมคติ

ตามร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... จะเห็นได้ว่าการแก้ไข บทกฎหมายศุลกากรให้คลังสินค้าทัณฑ์บนดำเนินกิจกรรมได้อย่างกว้างขวาง ไม่มีข้อจำกัด มี ความยืดหยุ่นเพื่อรองรับวัตถุประสงค์หลากหลายแตกต่างกันในการจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยขยายการดำเนินการจากการผลิตสินค้าไปถึงการดำเนินการด้านบริการด้วยของที่ได้รับ สิทธิและประโยชน์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนหรือกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรม แห่งประเทศไทยสามารถนำเข้าคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ ทำให้การไหลเวียนเคลื่อนที่ของสินค้าหรือ ของเป็นไปได้อย่างสะดวก รวดเร็ว ไม่ถูกจำกัดกันโดยกฎหมายฉบับต่างๆ ทำให้ลดต้นทุนและเวลา ในการสั่งของหรือวัตถุดิบเข้ามาจากต่างประเทศ นอกจากนี้ยังกำหนดให้ชัดเจนว่าวัตถุดิบภายใน ราชอาณาจักรที่เข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อผลิต หากวัตถุดิบนั้นไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือ

คืนเงินอากรหรือคืนหลักประกัน ก็ไม่ต้องนำราคาวัตถุดิบนั้นมาคำนวณค่าภาษีอากร ทำให้ของที่ออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนที่ผลิตโดยใช้วัตถุดิบในราชอาณาจักรดังกล่าวรวมอยู่ด้วย มีต้นทุนต่ำลง ส่วนของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนซึ่งเสียหรือเสื่อมคุณภาพ ก็ทำลายได้โดยได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต จึงเป็นการส่งเสริมการส่งออกทางหนึ่ง เพราะวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตแล้วส่งออกย่อมได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและอากรขาออกอยู่แล้ว ซึ่งนับเป็นการส่งเสริมการส่งออก ทั้งนี้ถ้าของที่นำเข้ามาแล้วเก็บในคลังฯ ซึ่งเสียหรือเสื่อมคุณภาพถูกเก็บภาษีอากร ก็จะทำให้ต้นทุนรวมของผู้ส่งออกซึ่งส่งออกของที่ผลิตในคลังสินค้าทัณฑ์บนส่งออกไปต่างประเทศสูงขึ้น จึงเป็นอุปสรรคต่อการส่งเสริมการส่งออก นอกจากนี้การนำของเข้าผลิตในคลังสินค้าทัณฑ์บนให้ได้รับยกเว้นภาษีสรรพสามิต ยกเว้นภาษีสุรา การปิดแสตมป์และค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยสุรา กฎหมายว่าด้วยยาสูบ และกฎหมายว่าด้วยไฟ ทำให้ต้นทุนการผลิตของดังกล่าวต่ำลง เมื่อส่งออกย่อมมีขีดความสามารถในการแข่งขันกับสินค้าส่งออกของประเทศอื่นได้ดียิ่งขึ้น จึงนับเป็นการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรอย่างหนึ่ง นอกจากนี้ในกรณีที่มีกฎหมายบัญญัติให้ของใดได้รับยกเว้นหรือคืนเงินอากรหรือคืนหลักประกันเมื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร หากนำของนั้นเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ได้รับยกเว้นอากรหรือคืนเงินอากรหรือคืนหลักประกัน จึงนับเป็นการส่งเสริมการส่งออกที่สำคัญอย่างหนึ่ง เพราะของดังกล่าวเมื่อได้รับยกเว้นอากรหรือคืนเงินอากรหรือคืนหลักประกัน ย่อมทำให้ต้นทุนของผู้ส่งออกลดลงและทำให้ของต่างๆ เคลื่อนย้ายเข้าสู่ระบบพิธีการต่างๆ ได้โดยสะดวก

ในเรื่องเขตปลอดอากร ได้มีการเสนอร่างกฎหมายให้ของที่นำเข้ามาและได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยส่งเสริมการลงทุนหรือตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยเข้าเขตปลอดอากรได้ ทำให้ของตามระบบสิทธิประโยชน์ต่างๆ เคลื่อนไหวได้โดยเสรีเข้าสู่ระบบสิทธิและประโยชน์อื่นได้สะดวก ส่วนการนำของออกจากเขตปลอดอากรก็สามารถจำหน่ายให้แก่ผู้นำของเข้าตามมาตรา 19 หรือมาตรา 19 ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 หรือผู้มีสิทธิได้รับสิทธิและประโยชน์ตามกฎหมายว่าด้วยส่งเสริมการลงทุนหรือตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ก็ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ทางด้านอากรตามกฎหมายดังกล่าวด้วย ทำให้การเคลื่อนที่ของสินค้าที่นำเข้าเป็นไปได้โดยสะดวก รวดเร็ว ลดต้นทุน เพราะหากส่งเข้าอาจแพงกว่าเดิม เสียเวลาต้องรอคอย ดังนี้ เป็นต้น

ท้ายที่สุดได้มีการเสนอร่างมาตรา 121/1 ให้รัฐมนตรีมีอำนาจส่งเสริมการส่งออกของหรือสินค้า ไม่ว่าจะด้วยมาตรการทางอากรหรือมาตรการอื่น เช่น ออกประกาศให้ของใดได้รับ

ยกเว้นจากบทบังคับเรื่องการผ่านพิธีการ กรณีตามมาตรา 121/1 คลุมถึงของนำเข้า ของนำเข้า มาแล้วส่งกลับออกไป ของที่ส่งออกไปชั่วคราวเพื่อผ่านกระบวนการผลิตนอกราชอาณาจักรแล้ว นำกลับเข้ามา หรือของอื่นใดที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกประกาศกำหนด มาตรา 121/1 นี้ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอย่างกว้างขวางเพื่อส่งเสริมการส่งออกไม่ว่าจะด้วยมาตรการทางอากรหรือมาตราอื่น เช่น มาตรการทางพิธีการ และคลุมถึงของประเภทต่างๆ อย่างกว้างขวาง จึงทำให้มาตรานี้รัฐมนตรีมีอำนาจส่งเสริมการส่งออกได้อย่างเต็มที่และกว้างขวางมาก ของสามารถเคลื่อนย้ายไปสู่พิธีการต่างๆ ได้อย่างสะดวก รวดเร็ว ต้นทุนต่ำ และมาตรา 121/1 เป็นบทบัญญัติที่บัญญัติไว้กว้างๆ เพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของสถานะทางเศรษฐกิจ และการค้าที่มีอยู่ตลอดเวลา

อนึ่ง ยังมีการแก้ไขมาตรา 19 ทวิ ให้ดำเนินการกับของนำเข้าได้อย่างกว้างขวางมากกว่าบทบัญญัติเดิมเพื่อให้ส่งออกได้โดยได้รับการคืนเงินอากร และได้แก้ไขมาตรา 19 ทรี เพื่อให้ของตามมาตรา 19 ทวิ ที่มีการแก้ไขเพิ่มเติมได้รับการคุ้มครองกันของกระทรวงการคลังหรือธนาคารหลักประกันอื่นแทนการชำระอากรขาเข้าที่ต้องเสียและเมื่อส่งออกของนั้นก็จะได้การคืนหลักประกัน จึงนับเป็นการลดต้นทุนของการส่งออกโดยยังไม่ต้องเสียอากรและใช้หลักประกันแทนเงินสด

อนึ่ง ตามมาตรา 19 จัตวา ได้ขยายการส่งเสริมการส่งออกโดยให้ใช้กับกรณีของตามมาตรา 19 หรือมาตรา 19 ทรี ด้วย

จากที่กล่าวมาในบทที่ 6 จะเห็นได้ว่ากฎหมายศุลกากรที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันกับร่างพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ที่เสนอขึ้นใหม่นี้มีการแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ของกฎหมายศุลกากร มีการนำข้อดีของประกาศกระทรวงการคลังที่ออกโดยไม่มีอำนาจมาปรับใช้โดยการเสนอเป็นร่างพระราชบัญญัติศุลกากรฯ มีการศึกษากฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง คือ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 และพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 และมีการนำข้อดีของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) มาใส่ไว้ในร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... เพื่อเป็นการขจัดปัญหาต่างๆ ของการบังคับใช้กฎหมายศุลกากรฉบับต่างๆ ที่เกี่ยวกับการส่งเสริมการส่งออกในปัจจุบัน และการออกประกาศกระทรวงการคลังโดยขัดต่อกฎหมายศุลกากร และพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ดังกล่าวมาแล้ว จึงเห็นได้ว่าร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... จะทำให้กฎหมายศุลกากรมีความทันสมัย สามารถใช้เป็นเครื่องมืออันทรงประสิทธิภาพในการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรศุลกากร เพื่อให้การส่งออกและการนำเข้าเพื่อผลิตส่งออกตลอดจนส่งเสริมให้มีการผลิตบริการ

เพื่อส่งสินค้าออก เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล สามารถแข่งขันกับระบบการส่งเสริมการส่งออกของประเทศอื่นได้ หากสามารถดำเนินการได้ดังเสนอ ผู้เขียนเชื่อว่าร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... จะสามารถรองรับปริมาณการค้าและรูปแบบของการค้าระหว่างประเทศทั้งในปัจจุบันและในอนาคตได้ อนึ่ง ร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... เป็นการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานทางกฎหมายของการส่งเสริมการส่งออก (legal infrastructure of export promotion) ให้ดีขึ้น จึงส่งเสริมการเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศไทยได้<sup>326</sup> อันจะเป็นผลดีต่อการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจของประเทศไทยในขณะนี้ด้วย

โดยสรุปขณะนี้การส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรศุลกากรมีข้อบกพร่องอยู่ประมาณ 30% แต่เมื่อมีการเสนอร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... ดังกล่าวข้างต้น ก็จะขจัดข้อบกพร่องไปได้และเทียบได้กับการส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากร (ศุลกากร) ตามอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ดังกล่าวในบทที่ 1 ที่นับว่าใกล้เคียงกับอุดมคติก็จะใกล้เคียงกัน เพราะร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... ได้นำข้อดีของอนุสัญญาเกียวโต (ฉบับแก้ไข) ที่กฎหมายศุลกากรของประเทศไทยมิได้บัญญัติไว้มาใช้ด้วยโดยเสนอร่างมาตรา 121/1 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ไว้ในร่างพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ดังกล่าว

## 2. ข้อเสนอแนะ

จากที่กล่าวมาข้างต้นเป็นการเสนอร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องของกฎหมายศุลกากรให้ส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรได้ดียิ่งขึ้น อย่างไรก็ตามผู้เขียนเห็นว่า กรมศุลกากรควรจะขยายความรับผิดชอบโดยปรับบทบาทให้กว้างขึ้นกว่าเดิมโดยส่งเสริมการส่งออกอย่างเต็มที่ ทำนองเดียวกับพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 คือส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการอื่น นอกเหนือไปจากมาตรการทางอากรเพิ่มขึ้น

---

<sup>326</sup> ผู้ทรงคุณวุฒิทางกฎหมายท่านหนึ่งกล่าวไว้ว่า โครงสร้างพื้นฐานทางกฎหมายที่เหมาะสมสามารถส่งเสริมการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจได้ โปรดดู ประชุม โฉมฉาย, นิติศาสตร์และเศรษฐศาสตร์: ข้อเสนอแนะการนำแนวปฏิบัติคอมมอนลอว์มาใช้ทบทวนกฎหมายและพัฒนาการใช้ทรัพยากรในปัจจุบัน (กรุงเทพมหานคร: คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2536), น.47.

ด้วย แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ยังมีข้อบกพร่องอยู่<sup>327</sup> จึงควรดำเนินการโดยศึกษาพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 และข้อมูลจากกฎหมายของประเทศอื่น ตลอดจนการดำเนินงานตามกฎหมายดังกล่าวต้องเตรียมตัวอย่างไรบ้าง และการแก้ไขพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 จะควรมีเนื้อหาสาระอะไรบ้าง หากกรมศุลกากรประสงค์จะใช้ระบบนี้ก็จะต้องแก้ไขพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ให้ครอบคลุมถึงประเด็นดังกล่าว เหตุผลที่ผู้เขียนเสนอแนะให้ส่งเสริมการส่งออกทำนองเดียวกับพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 เพราะตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนไม่มีบทบัญญัติให้อำนาจในการดำเนินการเรื่องการจัดให้ได้มาซึ่งที่ดิน ตลอดจนการปรับปรุงที่ดินเพื่อดำเนินกิจการตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน ดังที่ต้องดำเนินการตามกฎหมายการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย นอกจากนี้ กรมศุลกากรยังมีประสบการณ์การให้สิทธิประโยชน์ทางอากรแก่ของต่างๆตามความตกลงระหว่างประเทศ และส่งเสริมการส่งออกด้วยมาตรการทางอากรตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 อยู่แล้ว ดังนั้นเมื่อศึกษากฎหมายส่งเสริมการลงทุน กฎหมายการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย และกฎหมายของประเทศอื่น ก็จะได้แนวคิดว่าการดำเนินการอย่างไรจึงจะเหมาะสมและเป็นประโยชน์ต่อประเทศไทยยิ่งกว่าการดำเนินการตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520

---

<sup>327</sup> การที่ผู้เขียนมีความเห็นดังกล่าวข้างต้นว่าพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ยังมีข้อบกพร่องอยู่ เป็นการสอดคล้องกับข่าวที่ปรากฏในหนังสือพิมพ์เดลินิวส์รายวัน ฉบับวันศุกร์ที่ 17 เมษายน 2552 , น. 7 ว่า “รายงานข่าวจากกระทรวงอุตสาหกรรมเปิดเผยว่า ปัจจุบันนักลงทุนต่างชาติหลายรายมีวงเงินลงทุนรวมกว่า 1 แสนล้านบาท ได้เจรจาต่อรองกับสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (บีโอไอ) เพื่อขอสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มเติมแลกกับการลงทุนในช่วงที่ทั่วโลกประสบปัญหาวิกฤติเศรษฐกิจ และเกิดความวุ่นวายทางการเมืองของไทย เนื่องจากต่างชาติให้เหตุผลว่าคู่แข่งไทยให้สิทธิประโยชน์ที่หลากหลายในการดึงนักลงทุน เช่น ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีถึง 25 ปี ขณะที่ไทยได้เพียง 8 ปี... นางอรรชกา สีบุญเรือง บริมเบิล เลขาธิการบีโอไอ กล่าวว่า ปัจจุบันบีโอไออยู่ระหว่างการแก้ไขพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 โดยที่ผ่านมาแก้ไขเพิ่มเติมมา 2 ครั้งในปี 34 กับปี 44 ซึ่งช่วง 2 ปีที่ผ่านมาบีโอไอเสนอร่างแก้ไขไปยังรัฐบาลแต่มีปัญหาการเปลี่ยนแปลงรัฐบาลทำให้ร่างแก้ไขตีกลับ ดังนั้นจะต้องเร่งดำเนินการให้เสร็จโดยเร็ว เพื่อให้กฎหมายส่งเสริมการลงทุนของไทยทันสมัยทันต่อสถานการณ์เศรษฐกิจและการลงทุนที่เปลี่ยนแปลงไป...

พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 และกฎหมายต่างประเทศ เพราะได้ศึกษาถึงข้อดีและข้อด้อยของกฎหมายดังกล่าวแล้ว

หากกรมศุลกากรปฏิบัติภารกิจตามบทบาทใหม่ที่เสนอ จะเกิดผลดีอะไรบ้าง เห็นได้ชัดว่าผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ต้องติดต่อกับศุลกากรตั้งแต่การนำของเข้า การตรวจปล่อยของ นอกจากนี้ศุลกากรยังมีหน้าที่ติดตามว่าผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายดังกล่าวได้ปฏิบัติตามกฎหมายหรือไม่ เช่น หากมีการโอนของดังกล่าวไปยังผู้ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร ก็จะต้องใช้พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 บังคับ มาตรา 10 วรรคหนึ่ง แห่งกฎหมายดังกล่าว บัญญัติว่า "...ของนั้นจะต้องเสียอากรโดยถือสภาพของของ ราคา และอัตราอากรที่เป็นอยู่ในวันโอนหรือนำไปใช้ในการอื่น หรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลงเป็นเกณฑ์ในการคำนวณอากร สำหรับกรณีที่ได้รับลดหย่อนอากร ให้เสียอากรเพิ่มจากที่ได้เสียไว้แล้วให้ครบถ้วนตามจำนวนเงินอากรที่จะพึงต้องเสียทั้งหมดในเมื่อได้คำนวณตามเกณฑ์เช่นว่านั้น ทั้งนี้ให้แจ้งขอชำระอากรหรืออากรเพิ่มต่อกรมศุลกากรหรือด่านศุลกากรที่ได้นำของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักร ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ความรับผิดในอันจะต้องชำระอากรหรืออากรเพิ่มเกิดขึ้นและต้องชำระ ณ ที่ทำการศุลกากรซึ่งกรมศุลกากรกำหนดให้เสร็จสิ้นภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจำนวนเงินอากรหรืออากรเพิ่มอันจะพึงต้องชำระ ถ้ามิได้มีการปฏิบัติเช่นว่านี้ให้ถือว่าของนั้นได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรโดยหลีกเลี่ยงการเสียอากร แต่มิให้นำมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาใช้บังคับในกรณีนี้ของนั้นได้ออนไปโดยสุจริต..." ดังนั้นหากกรมศุลกากรทำหน้าที่ทำนองเดียวกันตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 การดำเนินการต่างๆ ก็จะเป็นการลดขั้นตอนระหว่างหน่วยงาน งานต่างๆ ก็จะดำเนินไปได้รวดเร็วยิ่งขึ้น และเป็นการลดต้นทุนและลดค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบ เป็นผลดีต่อการส่งเสริมการส่งออกมากยิ่งขึ้น

อนึ่ง แม้กรมศุลกากรจะขยายความรับผิดชอบโดยปรับบทบาทของกรมศุลกากรให้กว้างขวางขึ้นดังกล่าว ก็อาจใช้ระบบสิทธิประโยชน์ใหม่ควบคู่กับระบบการให้สิทธิประโยชน์ด้วยมาตรการทางด้านอากรตามกฎหมายศุลกากรในปัจจุบันและตามร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... ที่ผู้เขียนเสนอ ก็จะเป็นทางเลือกให้ผู้ประกอบการเลือกให้สิทธิประโยชน์ในระบบใดก็ได้ตามความเหมาะสม อย่างไรก็ตาม ข้อเสนอแนะนี้เป็นแนวคิดใหม่ซึ่งต้องใช้เวลาในการศึกษาและข้อสำคัญต้องเป็นนโยบายของกระทรวงการคลังและนโยบายของรัฐบาลด้วย เพราะหากกรมศุลกากรประสงค์จะใช้การส่งเสริมการส่งออกตามระบบใหม่ด้วยก็จะทับซ้อนกับ

ระบบสิทธิประโยชน์ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 และพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 ซึ่งในที่สุดยอมแล้วแต่รัฐบาลจะมีนโยบายในเรื่องนี้อย่างไร ข้อสำคัญต้องคิดว่า การตัดสินใจไปในทางใดจะเป็นประโยชน์ยิ่งกว่าสิ่งที่ปฏิบัติกันอยู่ ก็ต้องดำเนินการโดยไม่ต้องติดยึดอยู่กับสิ่งที่ปฏิบัติกันอยู่ การคิดแม้จะนอกกรอบ แต่หากการเปลี่ยนแปลงทำให้ต้นทุนของการส่งเสริมการลงทุนลดลง ผู้ประกอบการสะดวก ลดขั้นตอนลดค่าใช้จ่ายจากระบบเดิม ทำให้ผู้ประกอบการมีขีดความสามารถในการแข่งขันสูงขึ้น ก็เป็นสิ่งที่ควรทำ การที่จะได้คำตอบเช่นที่กล่าวอย่างชัดเจน คงต้องทำการวิจัยอย่างละเอียดถึงประเด็นต่างๆ ดังกล่าวเพื่อให้ทราบว่ากรณีจะเป็นไปตามที่ผู้เขียนมีความเห็นหรือไม่ และเพื่อให้เห็นว่าหากมีการเปลี่ยนแปลง จะควรเปลี่ยนแปลงอะไรบ้าง อย่างไร และการปฏิบัติงานจริงจะเป็นเช่นใด จะต้องเตรียมตัวอย่างไรเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว เช่น ต้องมีการตรากฎหมายแก้ไขพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 และการดำเนินการดังกล่าว ผู้ประกอบการมีความเห็นพ้องด้วยหรือไม่ เพียงใด โดยสรุปแล้วการจะเปลี่ยนแปลงสิ่งใดไม่ใช่สิ่งที่น่ากลัว ข้อสำคัญคือต้องไตร่ตรองและทำการวิจัยให้เห็นประจักษ์ว่าควรมีการเปลี่ยนแปลง หรือไม่ หากไม่ควรเปลี่ยนแปลงก็ไม่ต้องเปลี่ยนแปลง หากควรเปลี่ยนแปลงก็ต้องเปลี่ยนแปลง