

ปัญหาเกี่ยวกับการออกกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากร¹

นนทิภักค์ พุนทวีธีรฤทธิ์²

จากการศึกษาปัญหาเกี่ยวกับการออกกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากร มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความเป็นมา แนวคิด และทฤษฎี หลักการการออกกฎหมายลำดับรอง ทำความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดพื้นฐาน พัฒนาการ หลักการออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรของกรมศุลกากร ซึ่งประเทศไทยปกครองในระบอบประชาธิปไตย มีการแบ่งแยกองค์กรใช้อำนาจอธิปไตย เพื่อให้เกิดการตรวจสอบและถ่วงดุลอำนาจซึ่งกันและกัน ซึ่งองค์กรบริหารจะกำหนดนโยบายเพื่อเป็นแนวทางในการบริหารจัดการประเทศและจะต้องมีกฎหมายเป็นเครื่องมือเพื่อให้ให้นโยบายนั้นบรรลุผล โดยการบัญญัติกฎหมายจะเป็นหน้าที่ขององค์กรนิติบัญญัติ ซึ่งกฎหมายที่บัญญัติขึ้นมาบังคับใช้เป็นการกำหนด กฎเกณฑ์หรือวิธีการในรูปแบบต่าง ๆ ที่มีวัตถุประสงค์ในการกำหนดแนวทางปฏิบัติหรือจัดระเบียบสังคม เพื่อสร้างความเป็นธรรมในสังคม และเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่จะทำให้สังคมมีระเบียบและสงบเรียบร้อย มีสภาพบังคับให้ผู้ที่เกี่ยวข้องจะต้องยอมรับปฏิบัติตาม ที่สำคัญกระบวนการนิติบัญญัติจะต้องมีความโปร่งใส เป็นธรรม ตรวจสอบได้ และมีประสิทธิภาพ รวดเร็ว เป็นที่ยอมรับของประชาชน

ในปัจจุบันสภาพสังคมและเศรษฐกิจที่มีความสลับซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ทำให้เกิดปัญหาความไม่เป็นธรรมในสังคมและความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจเพิ่มมากขึ้น รัฐจึงมีความจำเป็นต้องเข้าแทรกแซงเพื่อแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น โดยการแก้ไขปัญหานั้นจะต้องอาศัยอำนาจรัฐอันเป็นอำนาจมหาชน ย่อมจะต้องมีการกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชน ดังนั้น รัฐจะสามารถกระทำได้เฉพาะเฉพาะอาศัยอำนาจตามกฎหมายที่ผ่านการพิจารณาเห็นชอบจากองค์กรนิติบัญญัติเท่านั้น แต่องค์กรนิติบัญญัติไม่สามารถบัญญัติกฎหมายให้มีประสิทธิภาพ รวดเร็ว และสอดคล้องกับการบริหารจัดการประเทศขององค์กรบริหารได้ อีกทั้ง ในการตรากฎหมายบางเรื่องที่เป็นเรื่องทางเทคนิคจำต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้เฉพาะเรื่องนั้น ซึ่งองค์กรนิติบัญญัติอาจไม่มีความรู้ความเข้าใจหรือเชี่ยวชาญเพียงพอที่จะตรากฎหมายอย่างครอบคลุมได้ ด้วยเหตุนี้ องค์กรนิติบัญญัติจึงมอบอำนาจให้ฝ่ายบริหารหรือฝ่ายปกครอง ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ในการควบคุมและบังคับใช้ให้เป็นไปตามกฎหมายในฐานะผู้มีความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องนั้น โดยองค์กรนิติบัญญัติจะเป็นองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่บัญญัติกฎหมายในส่วนที่มีลักษณะเป็นนโยบาย หลักการ และสาระสำคัญไว้อย่างกว้างเท่านั้น ซึ่งเรียกว่า “กฎหมายแม่บท” จึงมีความจำเป็นต้องมอบอำนาจในการตรากฎหมายให้แก่องค์กรบริหารซึ่งในขณะเดียวกันก็มีฐานะเป็นฝ่าย

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการออกกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากร โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์สุขสมัย สุทธิบัติ และคณะกรรมการสอบ คือ ศาสตราจารย์พิเศษปัญญา สุทธิบัติ และ รองศาสตราจารย์ประเทือง ธนนิผล

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (วิทยาเขตบางนา) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ปกครอง โดยการมอบอำนาจให้ฝ่ายปกครองกำหนดการบังคับใช้กฎหมายต่อไป ด้วยวิธีการตามกฎหมายในส่วน
ของรายละเอียดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขต่าง ๆ เพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายนั้นมีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น
ซึ่งเป็นกฎหมายอีกระดับหนึ่งที่เรียกว่า “กฎ” เป็นรูปแบบหนึ่งของนิติกรรมทางปกครอง การตรากฎจึงมีความยึด
โยงกับอำนาจอธิปไตย และในการปฏิบัติราชการของฝ่ายปกครองจะต้องอาศัยฐานอำนาจทางกฎหมาย
โดยเฉพาะเมื่อรัฐจะกระทำการใดที่กระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชน บทบัญญัติแห่งกฎหมายอาจเพียง
แคว่งแนวทางไว้กว้าง ๆ เมื่อใดที่จะใช้อำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้น หากไม่มีแนวทางที่ชัดเจนใน
การตีความก็อาจเกิดความไม่แน่นอนในการบังคับใช้กฎหมาย ระบบราชการจึงใช้มาตรการภายในของฝ่าย
ปกครอง เพื่อให้หน่วยงานของรัฐหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐปฏิบัติตามแนวทางหรือนโยบายของฝ่ายบริหารได้อย่าง
สอดคล้องกัน เพื่อประโยชน์ของมหาชนและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

เมื่อองค์กรนิติบัญญัติสามารถมอบอำนาจให้องค์กรบริหารที่มีฐานะเป็นฝ่ายปกครองในการตรากฎได้
และฝ่ายปกครองก็ได้มีการตรากฎขึ้นมาบังคับใช้เป็นจำนวนมาก หากฝ่ายปกครองตรากฎหมายเพียงใดย่อมส่งผล
ให้สิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้รับความกระทบกระเทือนมากขึ้นตามไปด้วย ซึ่งตามหลักความชอบธรรม
ของทฤษฎีการแบ่งแยกอำนาจแล้ว องค์กรนิติบัญญัติจะต้องกำหนดขอบเขต หลักการ และวัตถุประสงค์ของ
การตรากฎให้แก่องค์กรบริหารที่มีฐานะเป็นฝ่ายปกครอง ซึ่งระบบกฎหมายของไทยกฎหมายที่ตราขึ้นโดยฝ่าย
ปกครองถือว่าเป็นกฎหมายยกเว้น ตามหลักการแบ่งแยกอำนาจโดยปกติฝ่ายปกครองไม่มีอำนาจและหน้าที่ในการ
ตรากฎหมายโดยตรง อำนาจหน้าที่ในการตรากฎหมายเป็นอำนาจหน้าที่ขององค์กรนิติบัญญัติ ฝ่ายปกครอง
จะมีอำนาจในการตรากฎหมายได้ต่อเมื่อมีกรณีเร่งด่วนตามที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ ส่วนการตรากฎหมายของ
ฝ่ายปกครองในกรณีอื่นจะต้องมีกฎหมายที่องค์กรนิติบัญญัติให้อำนาจไว้ และจะต้องตราขึ้นภายในขอบเขตที่
กฎหมายแม่บทให้อำนาจไว้เท่านั้น หรืออาจเรียกได้อีกอย่างว่า “กฎหมายลำดับรอง” ดังนั้น จากกรณีนี้จะเห็น
ได้ว่า กรมศุลกากรเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษี โดยมีพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530
พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นกฎหมายแม่บทให้อำนาจกรมศุลกากร
ในฐานะฝ่ายปกครองสามารถออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรได้เพื่อให้การปฏิบัติราชการและ
ดำเนินการภารกิจให้บรรลุวัตถุประสงค์ อีกทั้ง รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ไม่ได้กำหนดขอบเขต
อำนาจในการตรากฎหมายเกี่ยวกับกฎหมายภาษีระหว่างฝ่ายนิติบัญญัติและฝ่ายบริหารไว้ว่ามีอำนาจมากนัก
เพียงใด จึงก่อให้เกิดปัญหาตามมาว่าฝ่ายบริหารสามารถออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีได้หรือไม่ เพียงใด
ซึ่งในปัจจุบันฝ่ายบริหารสามารถดำเนินการออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรได้อย่างกว้าง

เนื่องด้วยสถานการณ์ปัจจุบันมีความเจริญก้าวหน้าของเทคโนโลยีที่มีมากขึ้น การขยายตัวการค้า
ระหว่างประเทศทั้งในด้านการนำเข้าและการส่งออกจึงมีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศ กรมศุลกากรใน
ฐานะฝ่ายปกครองจะต้องดำเนินการภารกิจให้มีความสอดคล้องตามนโยบายของรัฐ การดำเนินการตามนโยบาย
ของรัฐจะต้องอาศัยกฎหมายเป็นเครื่องมือสำคัญเพื่อบังคับใช้กับประชาชน โดยมีหน้าที่และอำนาจในการ
จัดเก็บภาษีอากรจากการนำเข้าและการส่งออกสินค้าที่เรียกว่า ภาษีศุลกากร เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการนำเข้า
สินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร และการส่งออกสินค้าไปนอกราชอาณาจักร เพื่อให้การจัดเก็บภาษีศุลกากรและ

ส่งเสริมสนับสนุนเศรษฐกิจนั้นบรรลุวัตถุประสงค์ ในสภาวะการณ์เศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วก็ย่อมทำให้ภารกิจของรัฐก็เปลี่ยนแปลงตามไปด้วย จากเดิมรัฐมีภารกิจหน้าที่จำกัดเพียงดำเนินการกิจพื้นฐาน (Primary Function) รัฐจะไม่เข้าไปแทรกแซงเศรษฐกิจ ทำให้เอกชนมีสิทธิเสรีภาพในการประกอบกิจการอย่างกว้างขวาง จนกระทั่งส่งผลให้เกิดการเอาเปรียบกันในสังคม เพราะฉะนั้นเมื่อปัญหาความเหลื่อมล้ำทางสังคมและเศรษฐกิจเกิดขึ้นแล้ว รัฐจึงจำเป็นต้องมีบทบาทและภารกิจเพิ่มขึ้น เพื่อเข้ามาควบคุมดูแลปัญหาที่เกิดขึ้นและสร้างความผาสุกของประชาชน เพื่อพัฒนาเศรษฐกิจและปรับปรุงคุณภาพชีวิตและความเป็นอยู่ของประชาชนให้ดีขึ้น เพื่อให้เกิดความยุติธรรมและไม่ให้เกิดความเอาเปรียบกันในสังคม จึงส่งผลให้รัฐต้องมีการกิจเพิ่มขึ้น ซึ่งภารกิจเพิ่มขึ้นนั้นเรียกว่า ภารกิจลำดับรอง (Secondary Function) ซึ่งการที่รัฐจะใช้อำนาจเข้าไปแทรกแซงสิทธิและเสรีภาพของประชาชนนั้นตามหลักนิติรัฐ รัฐจะต้องอาศัยกฎหมายเป็นเครื่องมือในการดำเนินการ ดังนั้น จึงส่งผลให้ฝ่ายปกครองมีความจำเป็นต้องตรากฎหมายขึ้นเพื่อใช้บังคับให้มากขึ้น

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นการที่รัฐใช้อำนาจมหาชนในการบังคับจัดเก็บภาษีจากประชาชนอันส่งผลกระทบโดยตรงต่อสิทธิเสรีภาพในทางทรัพย์สินของประชาชน จึงทำให้กฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรที่มีค่าบังคับเป็นการกำหนดโครงสร้างทางภาษีอากรมีลักษณะลิดรอนสิทธิเสรีภาพของประชาชน อีกทั้งกลไกการควบคุมและตรวจสอบกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรยังมีไม่เพียงพอ ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของผู้เสียภาษี โดยการแทรกแซงของรัฐนั้น แสดงออกในรูปแบบที่รัฐยอมรับสิทธิและเสรีภาพในตัวบทกฎหมายที่รัฐได้ตราขึ้นมาเอง จึงควรมีกระบวนการควบคุมและตรวจสอบกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรดังกล่าว ทั้งนี้ กฎหมายว่าด้วยศุลกากรที่รัฐตราขึ้นเป็นกฎหมายภาษีอากร โดยให้มีอำนาจควบคุมและจัดเก็บภาษีอากรสินค้าหรือของที่นำเข้ามาในและส่งออกป็นราชอาณาจักร และเพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด จึงต้องกำหนดขั้นตอนการนำเข้าและส่งออก ความรับผิดชอบในค่าภาษีอากร และเพื่อส่งเสริมการผลิตและการส่งออกจึงมีมาตรการสิทธิพิเศษด้านภาษีอากรต่าง ๆ ตลอดจนวิธีการคำนวณเงินอากร หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราอากรขาเข้าและอากรขาออก การยกเว้นอากรและลดอัตราอากร นอกจากนี้กฎหมายว่าด้วยศุลกากรมิได้กำหนดไว้เป็นการเฉพาะว่าของใดเป็นของต้องห้าม และของต้องจำกัด เจ้าหน้าที่กรมศุลกากร ผู้นำของเข้า และผู้ส่งของออกจึงต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมายอื่น ๆ ที่กำหนดของต้องห้ามหรือของต้องจำกัดหรือจัดระเบียบการค้าการนำเข้าส่งออกอีกด้วย

จากการศึกษาประเด็นปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการออกกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากร เพื่อลดปริมาณกฎหมายลำดับรองเกี่ยวกับภาษีศุลกากรที่มีอยู่เป็นจำนวนมาก หรือทำให้ระบบกฎหมายภาษีศุลกากรที่มีความซับซ้อน และสร้างภาระให้แก่ประชาชน เพื่อใช้ในการเก็บภาษีอย่างถูกต้องและมีความมั่นคง และเพื่อไม่ให้เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ดังนี้

ประเด็นปัญหาที่หนึ่ง เนื่องด้วยกรมศุลกากรในฐานะเป็นฝ่ายปกครองได้รับมอบอำนาจสามารถออกกฎหมายลำดับรองได้ การออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรที่มีเนื้อหาเกินกว่าสิ่งที่กฎหมายแม่บทให้

อำนาจไว้ จึงเป็นปัญหาอำนาจในการออกกฎหมายลำดับรองที่มีลักษณะเป็นการจำกัดสิทธิเสรีภาพและไม่สอดคล้องตามหลักที่รัฐธรรมนูญที่กำหนด โดยหลักฝ่ายปกครองไม่มีอำนาจหน้าที่ในการตรากฎหมาย แต่อย่างไรก็ตาม กรมศุลกากรเป็นหน่วยงานรัฐที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี การจัดเก็บภาษีถือเป็นภารกิจสำคัญของการบริหารจัดการประเทศ และภาษีถือว่าเป็นรายได้ที่สำคัญของประเทศ มักจะเป็นกรณีเร่งด่วนและเป็นความมั่นคงทางเศรษฐกิจ เพื่อให้การบริหารจัดการและปฏิบัติราชการบรรลุวัตถุประสงค์และให้สอดคล้องนโยบายของรัฐ

กรมศุลกากรจึงมีความจำเป็นที่จะต้องมีกฎหมายเป็นเครื่องมือช่วยในการบริหารและปฏิบัติราชการ โดยมีพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นกฎหมายแม่บทให้อำนาจกรมศุลกากรในฐานะฝ่ายปกครองสามารถออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรได้อย่างกว้าง บางครั้งในการบริหารจัดการและปฏิบัติราชการที่จะต้องดำเนินการให้รวดเร็ว และทันต่อสถานการณ์สังคมและเศรษฐกิจทำให้ฝ่ายปกครองออกกฎหมายลำดับรองที่มีลักษณะบทบัญญัติให้อำนาจเกินไปกว่าที่กฎหมายแม่บทกำหนดไว้ ย่อมเป็นกฎหมายลำดับรองที่มีปัญหาความชอบด้วยกฎหมาย เพราะเป็นการออกกฎหมายเกินขอบเขตของกฎหมายแม่บท ในการออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีศุลกากรที่มีลักษณะเป็นการจำกัดสิทธิเสรีภาพของประชาชนสามารถกระทำได้หากการออกกฎหมายลำดับรองนั้นเป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดี มีความคุ้มค่าของภารกิจเมื่อคำนึงถึงงบประมาณที่ต้องใช้ ภาระหน้าที่ที่เกิดขึ้นกับประชาชนและการที่ประชาชนจะต้องถูกจำกัดสิทธิเสรีภาพเทียบกับประโยชน์ที่ได้รับนั้น ตัวอย่างเช่น ประกาศกรมศุลกากรที่ 120/2561 เรื่อง การกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการเป็นผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ระดับมาตรฐานเออีโอ และประกาศกรมศุลกากรที่ 165/2562 เรื่อง การปฏิบัติพิธีการนำเข้า ส่งของออก สำหรับโครงการผู้ประกอบการระดับมาตรฐานเออีโอ เป็นต้น เนื่องจากปัจจุบันโลกมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วการที่หน่วยงานของรัฐส่วนใหญ่ให้ความสำคัญในเรื่องของการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศเพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงเศรษฐกิจโลก จึงมักการออกกฎหมายต่าง ๆ อย่างเร่งด่วนเพื่อให้รองรับการทำงานและง่ายต่อการปฏิบัติงานของหน่วยงานของรัฐ แต่ในขณะเดียวกันนั้นหน่วยงานรัฐไม่ได้คำนึงถึงอำนาจกฎหมายแม่บทที่จะต้องอาศัยอำนาจในการออกกฎหมายลำดับรองที่อาจส่งผลกระทบก่อให้เกิดปัญหาต่าง ๆ จากกรณีศึกษาพบว่าประกาศกรมศุลกากรว่าด้วยเรื่องผู้ประกอบการมาตรฐานเออีโอ (AEO) ออกโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 51 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ซึ่งเป็นบทบัญญัติว่าด้วยเรื่องการปฏิบัติพิธีการทางศุลกากรอันเป็นบัญญัติทั่วไป และภายใต้ความตกลงยอมรับร่วมกัน (AEO MRA) แต่อย่างไรก็ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มิได้มีบทบัญญัติว่าด้วยเรื่องผู้ประกอบการมาตรฐานเออีโอ (AEO) ไว้เป็นการเฉพาะ

ประเด็นปัญหาที่สอง เมื่อกรมศุลกากรในฐานะฝ่ายปกครองที่ได้รับมอบอำนาจสามารถออกกฎหมายลำดับรองได้ เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการปฏิบัติราชการให้สอดคล้องตามนโยบายของรัฐและภารกิจของหน่วยงานก็ย่อมมีการออกกฎหมายลำดับรองเพื่อบังคับใช้กับประชาชนเป็นจำนวนมาก ก่อให้เกิดปัญหาในการควบคุมและการตรวจสอบกฎหมายลำดับรอง การที่ฝ่ายนิติบัญญัติมอบหมายให้ฝ่ายบริหารหรือฝ่ายปกครองใช้อำนาจออกกฎหมายตามที่พระราชบัญญัติแม่บทอันเป็นกฎหมายที่ฝ่ายนิติบัญญัติได้กำหนดไว้

ปัญหาเกี่ยวกับการออกกฎ เนื้อหาสาระของกฎ การบังคับใช้กฎ และการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของกฎ เนื้อหาสาระของกฎหมายจะต้องศึกษาปัญหาในข้อกฎหมายที่จะเกิดจากการบังคับใช้ และต้องตรวจสอบว่ามีความขัดแย้ง ความซ้ำซ้อนหรือไม่ อีกทั้ง รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ไม่ได้กำหนดขอบเขตอำนาจในการตรากฎหมายเกี่ยวกับกฎหมายไว้ว่ามีอำนาจมากน้อยเพียงใด จึงก่อให้เกิดปัญหาตามมาว่าฝ่ายบริหารหรือฝ่ายปกครองสามารถออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีได้หรือไม่ เพียงใด โดยเฉพาะปัญหาที่ว่าฝ่ายบริหารหรือฝ่ายปกครองสามารถดำเนินการออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรที่มีค่าบังคับเป็นการกำหนดโครงสร้างทางภาษีได้หรือไม่ อย่างไร เพราะกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรที่มีค่าบังคับเป็นการกำหนดโครงสร้างทางภาษีอากร อาจจะมีเนื้อหาที่กระทบถึงสิทธิเสรีภาพของประชาชนผู้เสียภาษี ในปัจจุบันฝ่ายบริหารสามารถดำเนินการออกกฎหมายลำดับรองในทางภาษีอากรได้อย่างกว้าง ตัวอย่างเช่น ประกาศกรมศุลกากร เรื่อง กำหนดราคาสำหรับสินค้าไม้เป็นเกณฑ์ประเมินเงินอากรขาออก และประกาศกรมศุลกากรว่าด้วยเรื่องการลดอัตราอากรและยกเว้นอากรศุลกากร ตามมาตรา 12 และมาตรา 14 แห่งพระราชกำหนดพิทักษ์อัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 อันเป็นประกาศกรมศุลกากรมีลักษณะเป็นการกำหนดโครงสร้างทางภาษีอากรที่สำคัญ จะต้องได้รับการพิจารณาจากสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาเป็นผู้ทำหน้าที่ควบคุมและตรวจสอบก่อนประกาศใช้บังคับกับประชาชน แต่ร่างประกาศกรมศุลกากรดังกล่าวกลับไม่ได้ผ่านการควบคุมและตรวจสอบโดยสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาแต่อย่างใด

ประเด็นปัญหาที่สาม กระบวนการออกกฎของฝ่ายบริหารและฝ่ายปกครองที่ผ่านมามุ่งเน้นที่ความต้องการของภาครัฐ ความสะดวกในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ และการควบคุมกำกับประชาชนเป็นหลัก จนละเลยการรับฟังเสียงของประชาชน รวมทั้งการชั่งน้ำหนักระหว่างประโยชน์ของรัฐกับต้นทุนและภาระที่จะก่อให้เกิดแก่ประชาชน ซึ่งกรมศุลกากรได้มีการออกกฎหมายลำดับรองหรืออนุบัญญัติหลายฉบับล้วนแต่เป็นร่างกฎที่มีลักษณะเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขต่าง ๆ การขออนุญาต ขออนุมัติ ขอความเห็นชอบ จดทะเบียน คำนวณทะเบียน แจ้ง กำหนดให้ประชาชนต้องปฏิบัติตามใดอย่างหนึ่งในการประกอบอาชีพหรือดำรงชีวิต หรือในการติดต่อกับหน่วยงานของรัฐ หรือยื่นเอกสารใด ๆ ให้นายงานของรัฐ ดังนั้นจึงจะเห็นได้กฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากรที่ประกาศใช้บังคับกับประชาชนมีเนื้อหาเป็นกฎหมายที่มีลักษณะเป็นการกระทบสิทธิและเสรีภาพและสร้างภาระให้แก่ประชาชน อย่างไรก็ตาม กฎหมายลำดับรองที่มีลักษณะดังกล่าวควรจะต้องได้รับการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบ แต่ก็จะมีข้อเว้นสำหรับร่างกฎที่เกี่ยวข้องกับความมั่นคงหรือความปลอดภัยของประเทศ ร่างกฎที่จำเป็นต้องตราขึ้นโดยรีบด่วนเพื่อประโยชน์สำคัญของประเทศ ซึ่งก็จะเห็นได้ว่ากฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากรเป็นเรื่องเกี่ยวมาตรการทางภาษีนโยบายของรัฐ นโยบายทางการคลัง มักจะเข้าข่ายลักษณะเป็นร่างกฎที่มีลักษณะเป็นกรณีเร่งด่วนและความมั่นคงทางเศรษฐกิจของประเทศ จึงทำให้หน่วยงานผู้รับผิดชอบในการเสนอร่างกฎเกิดความสับสนว่าร่างกฎนั้นจะต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบหรือไม่ และหากร่างกฎนี้ไม่ได้ผ่านกระบวนการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบจะมีผลอย่างไร และสามารถนำร่างกฎดังกล่าวมาผ่านกระบวนการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบภายหลังที่ประกาศใช้บังคับได้หรือไม่

จึงเป็นปัญหาความจำเป็นของกฎหมายลำดับรองที่ต้องเข้าสู่กระบวนการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบในการจัดทำกฎหมายของกรมตุลาการ ตัวอย่างเช่น ประกาศกรมตุลาการที่ 110/2561 เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข การอนุญาตจัดตั้ง การเลิกดำเนินการ การพักใช้และการเพิกถอนใบอนุญาตจัดตั้งเขตปลอดอากร และประกาศกรมตุลาการที่ 112/2561 เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข การอนุญาตประกอบกิจการ การเลิกประกอบกิจการ การพักใช้และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบกิจการในเขตปลอดอากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกรมตุลาการที่ 22/2565 เรื่อง แก้ไขเพิ่มเติมประกาศกรมตุลาการที่ 110/2561 และประกาศกรมตุลาการที่ 112/2561 ซึ่งประกาศกรมตุลาการดังกล่าวข้างต้นเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขต่าง ๆ ที่ประชาชนจะต้องปฏิบัติตามซึ่งอาจก่อให้เกิดภาระแก่ประชาชน แต่ร่างกฎหมายลำดับรองในทางภาษีของกรมตุลาการที่มีลักษณะเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข กลับไม่ได้เข้าสู่กระบวนการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบในการจัดทำกฎหมาย อันเป็นกลไกส่วนหนึ่งที่สามารถช่วยสร้างความสมดุลระหว่างประโยชน์สาธารณะกับการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนหน่วยงานรัฐจำเป็นต้องทบทวนความเหมาะสมของกฎหมายลำดับรองให้เกิดผลสัมฤทธิ์

ประเด็นปัญหาที่สี่ ปัญหาสถานะทางกฎหมายของกฎหมายลำดับรองที่ไม่ได้ออกโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย เนื่องจากในอดีตรามาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติตุลาการ พุทธศักราช 2469 กำหนดให้อำนาจอธิบดีกรมตุลาการออกกฎหมายลำดับรองได้อย่างกว้างขวาง เพื่อให้ดำเนินการภารกิจและบังคับใช้กฎหมายเป็นไปด้วยความเรียบร้อย แต่ปัจจุบันได้มีการปรับปรุงแก้ไขเปลี่ยนแปลงเป็นพระราชบัญญัติตุลาการ พ.ศ. 2560 เป็นการลดอำนาจของอธิบดีกรมตุลาการในการออกกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ หรือคำสั่ง กล่าวคือ อธิบดีกรมตุลาการจะมีอำนาจดำเนินการออกระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ หรือคำสั่งต่าง ๆ ได้เฉพาะกรณีที่มีบทบัญญัติแต่ละมาตราของพระราชบัญญัติตุลาการ พ.ศ. 2560 ได้ให้อำนาจไว้เท่านั้น เมื่อกฎหมายไม่ได้ให้อำนาจอธิบดีในการออกกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ หรือคำสั่งไว้อย่างกว้างขวางแล้ว แต่ยังคงมีประกาศกรมตุลาการหลายฉบับที่ออกโดยไม่มีกฎหมายแม่บทให้อำนาจไว้เป็นการเฉพาะ ตัวอย่างเช่น ประกาศกรมตุลาการที่ 120/2561 เรื่อง การกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการเป็นผู้นำเข้า ผู้ส่งออกระดับมาตรฐานเออีโอ และประกาศกรมตุลาการที่ 165/2562 เรื่อง การปฏิบัติพิธีการนำเข้า ส่งของออก สำหรับโครงการผู้ประกอบการระดับมาตรฐานเออีโอ และประกาศกรมตุลาการที่ 131/2561 เรื่อง การปฏิบัติพิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์สำหรับการเชื่อมโยงข้อมูลตามกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องการตุลาการ และประกาศกรมตุลาการที่ 32/2565 เรื่อง การปฏิบัติพิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์สำหรับการเชื่อมโยงข้อมูลตามกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องการตุลาการ (ฉบับที่ 2) ซึ่งในการดำเนินการต่าง ๆ ของหน่วยงานของรัฐนั้นต้องเป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ หากหน่วยงานของรัฐกระทำการใดโดยกฎหมายมิได้ให้อำนาจไว้ ถือเป็นการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย หากเกิดข้อโต้แย้งหรือข้อพิพาทขึ้นอาจจะต้องถูกยกเลิกหรือเพิกถอนและต้องรับผิดชอบการเยียวยาความเสียหาย แม้กฎหมายจะให้อำนาจแก่หน่วยงานของรัฐที่จะกระทำการใด ๆ ไว้ ก็มีไว้ว่าหน่วยงานของรัฐจะสามารถใช้อำนาจตามกฎหมายนั้นอย่างไรก็ได้ การใช้อำนาจตามกฎหมายของหน่วยงานของรัฐต้องมีเหตุผลและต้องก่อให้เกิดความเสียหายแก่ประชาชนน้อยที่สุด หากการกระทำของหน่วยงานของรัฐไม่ชอบด้วยเหตุผลหรือ

ก่อให้เกิดความเสียหายแก่ประชาชนมากเกินไป ผู้ที่ได้รับความเสียหายจากการกระทำดังกล่าวอาจฟ้องต่อศาลปกครองเพื่อพิพากษาให้ยกเลิกหรือเพิกถอนการกระทำนั้นได้ อย่างไรก็ตามประกาศกรมศุลกากรดังกล่าวได้อาศัยอำนาจบทบัญญัติทั่วไป เมื่อพิจารณาถึงเจตนารมณ์ของประกาศกรมศุลกากรแล้วเป็นการอำนวยความสะดวก ส่งเสริมและสนับสนุนเศรษฐกิจและการค้าระหว่างประเทศให้มีความสะดวกรวดเร็วและทันสมัยต่อการค้าระหว่างประเทศ แม้จะยังไม่มีข้อโต้แย้งหรือข้อพิพาทเกิดขึ้นจากกรณีดังกล่าว เห็นควรให้มีการบัญญัติเรื่องการปฏิบัติพิธีการทางศุลกากรผู้ประกอบการมาตรฐานเออีโอ (AEO) และการปฏิบัติพิธีการศุลกากรทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านเคาน์เตอร์บริการ (Service Counter) เพื่อให้กฎหมายลำดับรองดังกล่าวมีสถานะทางกฎหมายเป็นกฎหมายที่มีผลใช้บังคับและให้มีความสอดคล้องตามหลักทั่วด้วยความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครอง

จากการศึกษาเห็นว่าปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการออกกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากร ผู้ศึกษาพบว่า มีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ปัญหาการออกกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากรที่มีลักษณะเป็นการจำกัดสิทธิเสรีภาพและไม่สอดคล้องตามหลักการรัฐธรรมนูญ เสนอให้เพิ่มเติมบทบัญญัติเกี่ยวกับผู้ประกอบการมาตรฐานเออีโอ (AEO) ไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ดังนี้

“มาตรา ... ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ตัวแทนออกของ หรือผู้ที่เกี่ยวข้องในห่วงโซ่อุปทานการค้าระหว่างประเทศ ที่มีความประสงค์เป็นผู้ประกอบการระดับมาตรฐานเออีโอ เพื่ออำนวยความสะดวกทางการค้าระหว่างประเทศ และยกระดับมาตรฐานในการรักษาความปลอดภัย ผู้นำเข้ายื่นคำร้องขอต่ออธิบดีเพื่อให้พิจารณาเป็นผู้ประกอบการระดับมาตรฐานเออีโอ การยื่น การพิจารณา และการแจ้งผลการพิจารณาคำร้องขอ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด”

2. ปัญหาการควบคุมและตรวจสอบกฎหมายลำดับรองของกรมศุลกากร กำหนดแนวทางจัดประเภทกฎหมายลำดับรองจะต้องได้รับการพิจารณาจากสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เป็นผู้ทำหน้าที่ควบคุมและตรวจสอบก่อนที่กฎหมายนั้นจะมีผลใช้บังคับ โดยการกำหนดแนวทาง หลักเกณฑ์ และจัดประเภทกฎหมายลำดับรองที่จะต้องผ่านการพิจารณาควบคุมและตรวจสอบ โดยสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ในกรณีร่างกฎหมายลำดับรองที่มีลักษณะเป็นการกำหนดโครงสร้างทางภาษีอากร

3. ปัญหาความจำเป็นของกฎหมายลำดับรองที่ต้องเข้าสู่กระบวนการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบในการจัดทำกฎหมาย เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ เสนอแก้ไขเพิ่มเติมประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ในหมวด 9 ส่วนที่ 06 บทที่ 05 ข้อ 12 ดังนี้

“ข้อ 9 06 05 12 ระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับการกำหนดประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับอื่นใดของกรมศุลกากร

(1) ร่างกฎที่ต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้เกี่ยวข้อง วิเคราะห์ผลกระทบ รวมทั้งเปิดเผยผลการรับความคิดเห็นและการวิเคราะห์นั้นแก่ประชาชน และนำผลนั้นมาประกอบการพิจารณาในกระบวนการออกกฎทุกขั้นตอน ดังนี้

(1.1) ร่างกฎที่กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ หรือเงื่อนไขเกี่ยวกับการขออนุญาตขออนุมัติ ขอความเห็นชอบ จดทะเบียน ขึ้นทะเบียน แจ้ง ขอประทานบัตร ขออาชญาบัตร

(1.2) ร่างกฎที่กำหนดให้ประชาชนต้องปฏิบัติตามอย่างใดอย่างหนึ่ง หรือโดยวิธีการใดวิธีการหนึ่ง ในการประกอบอาชีพหรือดำรงชีวิตของประชาชน หรือในการติดต่อกับหน่วยงานของรัฐ หรือยื่นเอกสารใด ๆ ให้หน่วยงานของรัฐ กำหนดข้อยกเว้นสำหรับร่างกฎที่มีลักษณะตาม (2.1) หรือ (2.3) ที่ไม่ต้องดำเนินการรับฟังความคิดเห็น

(2) ร่างกฎที่ไม่ต้องดำเนินการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบ ได้แก่

(2.1) ร่างกฎเกี่ยวกับการรักษาความมั่นคงหรือความปลอดภัยของประเทศ

(2.2) ร่างกฎที่ไม่ได้ใช้บังคับเป็นการทั่วไปกับประชาชน

(2.3) ร่างกฎที่จำเป็นต้องตราขึ้น โดยเร่งด่วนเพื่อประโยชน์สำคัญของประเทศเกี่ยวกับความปลอดภัยสาธารณะ ความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ หรือป้องกันภัยพิบัติสาธารณะ

(2.4) ร่างกฎอื่นที่ไม่มีผลกระทบต่อประชาชน

(3) หน่วยงานใดประสงค์จะกำหนดประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับอื่นใดของกรมศุลกากร ให้ดำเนินการ ดังนี้

(3.1) จัดทำร่างประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับเสนอให้ที่ปรึกษาฯ หรือรองอธิบดีที่กำกับดูแลหน่วยงานนั้นเห็นชอบในหลักการ

(3.2) หากร่างประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับเป็นร่างกฎที่ต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นและวิเคราะห์ผลกระทบให้ดำเนินการ ดังต่อไปนี้

(ก) นำหลักการของร่างประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับไปรับฟัง

ความคิดเห็นผ่านระบบกลางทางกฎหมาย (<https://law.go.th>) ซึ่งพัฒนาโดยสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา และสำนักงานพัฒนารัฐบาลดิจิทัล (องค์การมหาชน) เป็นเวลาอย่างน้อย 15 วัน และอาจดำเนินการรับฟังความคิดเห็นด้วยวิธีการอื่นร่วมด้วย เช่น การสัมภาษณ์ การเชิญมาให้ข้อมูล หรือการประชุม

(ข) นำผลการรับฟังความคิดเห็นมาประกอบการพิจารณาและวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากร่างประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับ

(ค) จัดทำสรุปผลการรับฟังความคิดเห็นและรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎตามแบบแนบท้ายประมวลฯ ขอนี้ และให้ผู้อำนวยการกองหรือเทียบเท่าลงนามรับรองรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎ

(ง) เผยแพร่สรุปผลการรับฟังความคิดเห็นและรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎ ผ่านระบบกลางทางกฎหมาย (<https://law.go.th>)

(3.3) ส่งร่างประกาศ ระเบียบ คำสั่ง หรือข้อบังคับอื่นใดพร้อมสรุปผลการรับฟังความคิดเห็น และรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎ แล้วแต่กรณี ให้กองกฎหมายตรวจสอบความถูกต้อง แล้วให้เสนออธิบดีโดยผ่านที่ปรึกษาฯ หรือรองอธิบดีที่กำกับดูแลหน่วยงานที่จัดทำร่างกฎ เพื่อประกาศใช้ บังคับต่อไป”

4. ปัญหาสถานะทางกฎหมายของกฎหมายลำดับรองที่ไม่ได้ออกโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย เสนอ ให้เพิ่มเติมบทบัญญัติเกี่ยวกับผู้ประกอบการมาตรฐานเออีโอ (AEO) ไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ดังนี้

“มาตรา ... การปฏิบัติพิธีการศุลกากรนำเข้า ส่งของออก หรือส่งของกลับออกไปของ ผู้ประกอบการระดับมาตรฐานเออีโอ อันพึงได้รับสิทธิประโยชน์ด้านพิธีการศุลกากรตามระดับความสามารถ ในการปฏิบัติตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ที่กรมศุลกากรกำหนดนั้น ในการปฏิบัติ พิธีการศุลกากรของผู้ประกอบการระดับมาตรฐานเออีโอให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี ประกาศกำหนด”

“มาตรา ... ผู้ใดประสงค์จะจัดตั้งเคาน์เตอร์บริการในการปฏิบัติพิธีการศุลกากรทางอิเล็กทรอนิกส์ให้ ยื่นคำร้องขอต่ออธิบดี กรณีการตรวจสอบยืนยันตัวตนของผู้ใช้บริการ การสร้างและบันทึกข้อมูลทาง อิเล็กทรอนิกส์ การส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เข้าสู่ระบบคอมพิวเตอร์ของศุลกากรให้เคาน์เตอร์บริการ และการ ตรวจสอบและรักษาความมั่นคงปลอดภัยในการให้บริการเคาน์เตอร์บริการ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด”

เอกสารอ้างอิง

ชูชาติ อัสวโรจน์. คำอธิบายพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560. พิมพ์ครั้งที่ 1, กรุงเทพมหานคร:

นกัสนการพิมพ์, 2560.

ปกรณ นิลประพันธ์. ปฏิรูปกฎหมายลำดับรอง : การปฏิรูปที่จับต้องได้จริง. สำนักงาน

คณะกรรมการกฤษฎีกา. มกราคม 2558.

ประเสริฐ สุขสบาย. การออกกฎของฝ่ายบริหาร. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2549.

มานิช รอดสม. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายศุลกากรและกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร. พิมพ์ครั้งที่ 7, กรุงเทพมหานคร: ธนอรุณการพิมพ์, 2564.

ศิริยุญา ดุสิตนานนท์. การออกแบบระบบภาษีไทยตามหลักภาษีอากรที่ดี *Principles of Good Tax for Designing Thai Tax Structure System*. วารสารวิชาการ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, (ปีที่ 7 ฉบับที่ 1 มิถุนายน 2558).