

ปัญหาการประเมินและการอุทธรณ์การประเมิน ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560¹

ภาสกร อนันต์สุขเสรี²

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการประเมินและการอุทธรณ์การประเมิน ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 ของกรมศุลกากร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความเป็นมา หลักการ แนวคิดและปัญหาต่างๆ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการประเมินและการอุทธรณ์การประเมินอากรศุลกากร ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการและแนวคิดในการตรากฎหมายศุลกากรซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บเพื่อค้ำกันอุตสาหกรรมภายในประเทศ เพื่อพัฒนาอุตสาหกรรมภายในประเทศ เพื่อจำกัดการบริโภคภายในประเทศ เพื่อลดการสูญเสียเงินตราออกไปนอกประเทศและเพื่อเป็นการหารายได้เข้ารัฐเพื่อนำมาพัฒนาประเทศ โดยทำการจัดเก็บจากการที่ได้มีการนำสิ่งของเข้ามาในราชอาณาจักร หรือนำสิ่งของออกไปนอกราชอาณาจักรไม่ว่าจะเป็นทั้งทางน้ำ ทางบก หรือทางอากาศ

โดยทางปฏิบัติในการเก็บภาษีศุลกากรนั้นเมื่อผู้นำเข้าได้นำสินค้าเข้ามาภายในประเทศแล้ว ผู้นำเข้าต้องปฏิบัติตามพิธีการศุลกากรให้ถูกต้องก่อน โดยจะต้องทำการยื่นใบขนสินค้าให้ถูกต้อง โดยผู้นำเข้าจะเป็นผู้ทำการประเมินสินค้าที่ตนนำเข้าว่ามีภาษีที่จะต้องเสียจำนวนเท่าใด จากนั้นผู้นำเข้าต้องทำการกรอกข้อมูลรายละเอียดลงในใบขนสินค้า(กศก. 99/1) เพื่อยื่นต่อศุลกากรและเสียภาษีจึงจะสามารถนำของออกจากอารักขาของศุลกากรได้

ทั้งนี้ถ้าปรากฏว่าเจ้าหน้าที่ศุลกากรเห็นว่าราคาที่ผู้นำเข้าสำแดงไว้ในใบขนสินค้าต่ำเกินไปจากความเป็นจริง หรือเห็นว่าพิกัดที่แสดงไว้ในใบขนสินค้าไม่เป็นไปตามประเภทพิกัดที่กฎหมายกำหนด อันเป็นปัญหาในการกำหนดอัตราภาษีที่ต้องเสีย มีผลทำให้สินค้าที่นำเข้านั้นจะต้องถูกกักไว้จนกว่าจะได้นำเงินประกันมาวางไว้ตามจำนวนเงินค่าอากรสูงสุดที่ต้องชำระ หรือยอมชำระค่าอากรเต็มจำนวนที่คาดว่าจะต้องเสียถึงสามารถนำของออกไปจากอารักขาศุลกากรได้ โดยถ้าปรากฏว่าภายหลังผู้นำเข้าไม่ต้องเสียอากรเพิ่ม เงินค่าอากรที่เสียไว้ในอัตราสูงสุดนี้ก็สามารถที่จะทำเรื่องขอคืนค่าอากรได้ในภายหลัง ทั้งนี้เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ทำการวินิจฉัยสินค้า หรือตัวอย่างสินค้าที่เป็นปัญหาข้างต้นจนได้ข้อสรุปว่าจำนวนภาษีเป็น

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาการประเมินและการอุทธรณ์การประเมิน ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์พิมพ์ใจ รื่นเรือง

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (สาขาภาษีอากร) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

เท่าใดก็จะมีกรออกแบบแจ้งการประเมิน (แบบ กศก. 114 หรือ แบบ กศก. 115) และทำการส่งให้เจ้าของสินค้าทราบเพื่อนำเงินมาชำระค่าอากรที่ขาดอยู่ หรือในกรณีที่ภายหลังพบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรไม่เสียภาษี หรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน กฎหมายก็ให้อำนาจในการประเมินอากรแก่พนักงานศุลกากรภายในกำหนด 3 ปี นับแต่วันที่ได้ยื่นใบขนสินค้า แต่กรณีที่มีเหตุจำเป็นที่ไม่อาจทำการประเมินอากรได้ภายในกำหนดระยะเวลาดังกล่าวก็สามารถขอขยายเวลาต่ออธิบดีกรมศุลกากรได้อีกไม่เกิน 2 ปี ซึ่งหากผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกเห็นว่าการประเมินอากรของเจ้าหน้าที่ไม่ถูกต้องหรือมีข้อโต้แย้งใดๆ ก็สามารถที่จะโต้แย้งการประเมินอากรของเจ้าพนักงานประเมินได้โดยใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ ซึ่งจากการศึกษาปัญหาที่มักเกิดเป็นข้อพิพาทระหว่างกรมศุลกากรกับผู้ประกอบการนำเข้าส่งออกในเรื่องการประเมินและการอุทธรณ์การประเมินนั้นมีดังนี้

1. ปัญหาการขยายระยะเวลาการประเมินอากรศุลกากร

การที่พระราชบัญญัติศุลกากรพ.ศ.2560 มาตรา 19 กำหนดระยะเวลาให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมินในการทำการประเมินเงินค่าอากรแก่ผู้นำเข้า หรือส่งออกของในกรณีที่พบว่าผู้มีหน้าที่เสียอากร หรือเสียอากรไม่ครบถ้วน โดยสามารถดำเนินการประเมินอากรได้ภายในกำหนด 3 ปี นับแต่วันที่มีการยื่นใบขนสินค้าซึ่งระยะเวลาดังกล่าวมานี้สามารถที่จะขยายออกไปได้อีกถ้าเกิดมีเหตุจำเป็นที่เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินไม่ทันภายในระยะเวลา 3 ปี ซึ่งสามารถขอขยายระยะเวลาต่ออธิบดีกรมศุลกากรได้อีกไม่เกิน 2 ปี ทั้งนี้ก็เพราะว่าเจตนารมณ์ของกฎหมายนอกจากการมุ่งในการจัดเก็บอากรแล้วยังเป็นการมุ่งคุ้มครองผู้มีหน้าที่เสียอากรอีกด้วย การที่กฎหมายกำหนดระยะเวลา แบ่งออกเป็นสองขั้วก็เพื่อที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินเร่งรัดทำการประเมินเงินค่าอากรที่ขาดโดยเร็วภายในกำหนดระยะเวลา 3 ปี เพื่อไม่ให้ผู้มีหน้าที่เสียอากรต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก

ทั้งนี้ก็จะเห็นได้ว่าตามบทบัญญัติ พระราชบัญญัติศุลกากรพ.ศ.2560 มาตรา 19 นี้ กฎหมายไม่ได้มีการบัญญัติไว้ว่าการยื่นของอนุมติจากอธิบดีกรมศุลกากรนั้นเจ้าพนักงานประเมินอากรจะต้องกระทำการขึ้นก่อนครบกำหนดระยะเวลาการประเมินภายใน 3 ปี หรือสามารถยื่นภายหลังครบกำหนดระยะเวลา 3 ปีไปแล้วได้ ดังนั้นปัญหาที่เกิดขึ้นก็คือ เจ้าพนักงานประเมินมักจะทำการประเมินเกินกำหนดระยะเวลา 3 ปีแต่การขออนุมติจากอธิบดีกรมศุลกากรไม่ได้กระทำการขอภายในระยะเวลา 3 ปีอีก ทั้งยังไม่มีบทลงโทษในกรณีที่ไม่ได้ขอขยายระยะเวลาประเมินภายในกำหนด 3 ปีจึงทำให้บทบัญญัติมาตรา 19 ที่ออกมาในเรื่องกำหนดระยะเวลาในการประเมินอากรภายใน 3 ปีแรกนั้นไม่มีสภาพบังคับ ซึ่งขัดต่อเจตนารมณ์ของกฎหมายในการที่มุ่งคุ้มครองผู้มีหน้าที่เสียอากรไม่ให้เสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก อีกทั้งยังขัดต่อหลักความชัดเจนแน่นอนในทางปกครองและยังเป็นการทำให้ผู้ประกอบการนำเข้าหรือ

ส่งออกของนั้นเกิดสภาวะขาดสภาพคล่องทางการเงินได้เนื่องมาจากการถูกประเมินอากรย้อนหลังเป็นเวลานานเกินสมควรทำให้ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก ซึ่งเป็นการไม่สอดคล้องต่อหลักภาษีอากรที่ดี ในส่วนของหลักความแน่นอนในหนี้ภาษี (Certainty of Liability) คือ ภาษีอากรที่ดีและมีคุณภาพนั้นจะต้องเป็นภาษีอากรที่มีความง่ายและ ความแน่นอนในการประเมินหนี้ภาษีอากร ทั้งนี้จากการที่ได้ศึกษาวิเคราะห์มาแล้วจึงเห็นได้ว่าเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมแก่ผู้ถูกประเมินอากรย้อนหลังและความแน่นอนในหนี้ภาษีตามหลักภาษีอากรที่ดี จึงสมควรที่จะให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติ มาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรพ.ศ. 2560 โดยให้มีการบัญญัติเป็นดังนี้ “ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นที่ทำให้เจ้าพนักงานประเมินอากรไม่สามารถที่จะทำการประเมินอากรได้ทันภายในกำหนด 3ปีจะต้องทำการยื่นขอขยายระยะเวลาการประเมินอากรต่ออธิบดีกรมศุลกากรก่อนครบกำหนด 3ปี”

2. ปัญหาระยะเวลาการอุทธรณ์การประเมินอากรศุลกากร

เนื่องจากตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 ฉบับนี้ไม่ได้มีการบัญญัติให้อำนาจแก่อธิบดีกรมศุลกากรในการขยายระยะเวลาในการอุทธรณ์ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นที่จะทำให้ผู้ถูกประเมินไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ทันภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งเห็นได้ว่าการเตรียมอุทธรณ์ของศุลกากรนั้นมีความยุ่งยากซับซ้อนค่อนข้างมากกว่าภาษีประเภทอื่น เพราะมีภาษีมูลค่าเพิ่มเข้ามาเกี่ยวข้องอยู่ด้วยเสมออีกทั้งในกรณีที่มีการนำเข้าของที่มีภาษีสรรพสามิตเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย จึงยังมีความยุ่งยากในการเตรียมอุทธรณ์ไม่ว่าจะเป็น ระยะเวลาในการจัดเตรียมรวบรวมเอกสารพยานหลักฐานทั้งจากในประเทศและต่างประเทศ และในส่วนระยะเวลาการจัดหาที่ปรึกษาทางด้านกฎหมายและทางด้านบัญชี ซึ่งผู้เชี่ยวชาญทางด้านกฎหมายศุลกากรในปัจจุบันยังมีน้อย หรือแม้แต่กรณีที่เจ้าหน้าที่ส่งหนังสือแจ้งการประเมินโดยไม่ชอบ หรือผู้ถูกประเมินนั้นไม่ได้อยู่ในประเทศในขณะที่มีการส่งหนังสือแจ้งการประเมิน จากที่กล่าวมาจึงเห็นได้ว่าระยะเวลาเพียง 30 วันผู้อุทธรณ์ไม้อาจจะรวมพยานเอกสารหลักฐานต่างๆในการทำอุทธรณ์ได้ทันตามระยะที่บัญญัติไว้ใน มาตรา 37ซึ่งไม่สอดคล้องต่อหลักความยืดหยุ่นและหลักการไม่ยึดแบบพิธี หรือหลักการไม่มีการสร้างภาระให้เกิดกับประชาชนเกินสมควรซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อคุ้มครองสิทธิของเอกชน ทั้งนี้จากการที่ได้ศึกษาวิเคราะห์มาแล้วผู้ศึกษาจึงเห็นควรให้มีการแก้ไขเพิ่มเติม พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 โดยให้มีการเพิ่มในส่วนอำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรในการใช้ดุลพินิจขยายระยะเวลาไว้ที่ มาตรา 37/1 เพื่อความยุติธรรมแก่ผู้ถูกประเมินอากรดังนี้ “ในกรณีมีเหตุจำเป็นที่ไม่อาจสามารถยื่นอุทธรณ์ได้ทันภายในกำหนดระยะเวลาตามที่มาตรา 37 กำหนด เมื่ออธิบดีกรมศุลกากรเห็นเป็นการสมควรให้ขยายระยะเวลาอุทธรณ์ออกไปได้ตามความจำเป็นและสมควรแก่พฤติการณ์”

3. ปัญหาการยื่นอุทธรณ์การประเมินอากรศุลกากร

ในส่วนกรณีที่มีการนำของเข้ามาในราชอาณาจักรและของนั้นเป็นของที่อยู่ในข่ายที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิตด้วยแล้ว การที่กรมสรรพากรและกรมสรรพสามิตได้มีการกำหนดการจัดเก็บสำหรับภาษีสินค้านำเข้านั้น โดยให้กรมศุลกากรเป็นผู้ประเมินและจัดเก็บแทนซึ่งแต่เดิมได้มี ประกาศกรมศุลกากร ที่ 67/2559 โดยอาศัยอำนาจตาม พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 มาตรา 37 เพื่อให้การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรเป็นไปด้วยความสะดวก ถูกต้องและเหมาะสมโดยให้สามารถยื่นคัดค้านการประเมินอากรศุลกากร ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิตได้ที่กรมศุลกากรจุดเดียว แต่สำหรับในปัจจุบันเรื่องของการอุทธรณ์การประเมินภาษีของทั้งสองกรมจัดเก็บนั้นตามประกาศกรมศุลกากร ที่ 189/2560 ส่วนที่ 1 อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรเรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยื่นอุทธรณ์นั้นกลับได้กำหนดให้กรมศุลกากรมีหน้าที่รับยื่นอุทธรณ์ เฉพาะการอุทธรณ์ของภาษีมูลค่าเพิ่มและอากรศุลกากรเท่านั้น จึงทำให้การอุทธรณ์ในส่วนของการประเมินภาษีสรรพสามิตนั้นต้องไปทำการแยกยื่นเองที่สำนักงานสรรพสามิตจึงทำให้ไม่สอดคล้องต่อหลักภาษีอากรที่ดีในเรื่องของหลักความสะดวก (Convenience) คือภาษีทุกชนิดควรให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี ทั้งวิธีการ เวลา และสถานที่ที่ต้องเสียภาษีและหลักความประหยัด (Economy) คือ รัฐนั้นจะต้องเสียค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายไปกับการจัดเก็บภาษีอากรให้น้อยที่สุดและฝั่งผู้เสียภาษีอากรก็ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการที่เกี่ยวกับการชำระภาษีอากรนั้นในจำนวนที่น้อยที่สุดเช่นเดียวกัน ซึ่งในทางปฏิบัติการศุลกากรมีหน้าที่เพียงรับยื่นอุทธรณ์ไว้แทนเท่านั้นแล้วจึงทำการส่งเรื่องให้กรมจัดเก็บที่เกี่ยวข้องในการทำการพิจารณาอุทธรณ์ อีกทั้งยังอาจทำให้เกิดความสับสนแก่ผู้ถูกประเมินภาษีทั้งสามกรมจัดเก็บที่จะทำการอุทธรณ์อีก ทั้งนี้จากการที่ได้ศึกษาวิเคราะห์มาแล้วผู้ศึกษาจึงเห็นควรที่จะต้องให้มีการแก้ไข โดยให้แก้ไขเพิ่มเติมประกาศกรมศุลกากรฉบับที่ 189/2560 โดยกำหนดให้ “ให้กรมศุลกากรสามารถรับยื่นอุทธรณ์ภาษีสรรพสามิตแทนกรมสรรพสามิตเพื่อให้เกิดความสะดวกและเป็นการไม่สร้างภาระให้แก่ผู้เสียภาษีจนเกินไป” ทั้งนี้ก็เพื่อให้การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรเป็นไปด้วยความสะดวก ถูกต้องและเหมาะสมตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย

4. ปัญหาองค์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

ในเรื่ององค์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560

ซึ่งเห็นได้ว่าคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ดังกล่าวยังไม่มีความสมบูรณ์และเหมาะสม ซึ่ง
บทบัญญัติมาตรา 39 และมาตรา 42 นี้ยังไม่เป็นไปตามหลักภาษีกฎที่ดี ทั้งในเรื่องของหลักความแน่นอน
หลักความเป็นธรรม และหลักพิจารณาทางปกครองในเรื่องของหลักความเป็นกลาง ทำให้ผู้มีส่วนได้เสียไม่
เชื่อมั่นในความเป็นธรรม ส่งผลให้ขาดความมั่นใจในคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ อันเป็นขั้นตอนการ
อุทธรณ์ ภายในฝ่ายปกครองที่มีขึ้นเพื่อสร้างความเชื่อมั่นและเป็นหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมแก่
คู่กรณี ส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการวินิจฉัย ซึ่งเห็นว่าในส่วนเรื่ององค์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์นี้
ยังมีปัญหาอยู่หลายประการซึ่งสามารถวิเคราะห์ได้ดังนี้

4.1 ปัญหาในเรื่องคุณสมบัติของผู้ทรงคุณวุฒิ ที่จะมาเป็นกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์ในองค์คณะ

ในเรื่องคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 มาตรา 39 นี้เห็นได้
ว่าไม่มีการบัญญัติให้มีการแต่งตั้งผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งมีความรู้ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านจากฝั่งของทางด้าน
เอกชนเข้าร่วมเป็นกรรมการเช่น ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านในการพิจารณาประเภทของที่นำเข้าที่เกิดเป็นข้อ
พิพาทขึ้น ซึ่งบุคคลที่เข้ามาเป็นกรรมการในองค์คณะนั้นล้วนแต่เป็นบุคลากรจากภาครัฐทั้งสิ้นอันได้แก่
อธิบดีกรมศุลกากรเป็นประธานกรรมการ ผู้แทนกรมสรรพากร แทนกรมสรรพสามิต ผู้แทนสำนักงาน
คณะกรรมการกฤษฎีกา และผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุดเป็นกรรมการ ซึ่งปัญหาที่เกิดขึ้นคือ ในเรื่อง
ความรู้ความชำนาญเฉพาะด้านที่เกี่ยวกับภาษีสศุลกากร หรือของที่นำเข้านั้นเป็นผลทำให้คำวินิจฉัยอุทธรณ์
อาจเกิดความคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริงซึ่งไม่สอดคล้องกับทฤษฎีกฎหมายปกครองที่นำมาใช้กับการ
อุทธรณ์การประเมินภาษีกฎในเรื่องของหลักความได้สัดส่วนและหลักความเป็นกลางอันเป็นผลให้ขาด
ความน่าเชื่อถือในตัวองค์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ในการพิจารณาประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้น ทั้งนี้จาก
การที่ได้ศึกษาวิเคราะห์มาแล้วผู้ศึกษาจึงเห็นควรที่จะต้องได้รับการแก้ไขในส่วนของบัญญัติ มาตรา 39 โดย
กำหนดให้มีการเพิ่มบทบัญญัติในการแต่งตั้งคณะกรรมการสรรหาในการสรรหาผู้ทรงคุณวุฒิจาก
ภาคเอกชนและแก้ไขเพิ่มเติม พระราชบัญญัติศุลกากรพ.ศ. 2560 ในบทบัญญัติมาตรา 39ในเรื่อง
องค์ประกอบของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยกำหนด “ให้มีผู้ทรงคุณวุฒิจากภาคเอกชนผู้ซึ่งมีความรู้
ความเชี่ยวชาญ ความเหมาะสมซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับของนั้นๆที่มีการนำเข้า หรือส่งออกเข้ามาเป็น
กรรมการในองค์คณะ” เพื่อร่วมช่วยในการตีความเพื่อให้ตรงตามพิกัดอัตราศุลกากรที่ถูกต้องและทำให้เกิด
ความเป็นธรรมในการพิจารณาข้อพิพาทที่เกิดขึ้น และบัญญัติเพิ่มมาตรา 39/1 ในส่วนการสรรหา
ผู้ทรงคุณวุฒิดังนี้ “ในการสรรหาผู้ทรงคุณวุฒิ ตาม มาตรา 39 ต้องพิจารณาจากคุณสมบัติเบื้องต้นดังนี้

1. ต้องเป็นผู้มีสัญชาติไทย

2. ต้องมีความรู้ความเชี่ยวชาญซึ่งเกี่ยวกับของนั้นๆ โดยมีประสบการณ์ไม่น้อย

กว่า 10ปีและมีการรับรองจากสถาบันสภาวิชาชีพ หรือหน่วยงานนั้นๆอันได้แก่ นักวิชาการ นักธุรกิจ ผู้ประกอบการนำเข้า หรือส่งออกของ นักบัญชี หรือเป็นอดีตข้าราชการที่เกษียณอายุแล้วเช่น อดีตข้าราชการ ผู้เคยดำรงตำแหน่งผู้พิพากษาศาลฎีกาหรือศาลกลาง

ทั้งนี้ต้อง ไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

4. ต้องไม่มีส่วนได้เสียในเรื่องที่เข้าไปเป็นกรรมการในองค์คณะ

5. ต้องไม่เป็นผู้วิกลจริต

6. ต้องไม่เคยต้องคำพิพากษาจำคุกตามพระราชบัญญัติศุลกากรนี้”

4.2 ปัญหาในเรื่องการวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

การที่ตามคำสั่งกรมศุลกากร ที่ 46/2562 โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 39และมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 นี้ได้กำหนดเรื่องแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เพิ่มเติมอีก 6คณะ ซึ่งถือเป็นข้อดีเพราะจะช่วยให้ปัญหาที่มีการอุทธรณ์เข้ามาได้รับการพิจารณาที่เร็วขึ้น แต่ปัญหาที่เกิดขึ้นก็คือ นอกจากคำสั่งกรมศุลกากร ที่ 46/2562 จะกำหนดให้เพิ่มจำนวนคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แล้ว ยังได้กำหนดให้แต่ละองค์คณะพิจารณาแยกเฉพาะเรื่องได้แก่ คณะที่1-4 พิจารณาเฉพาะเรื่องพิกัด คณะที่5-6 พิจารณาเฉพาะเรื่องราคาและคณะที่ 7 พิจารณาเรื่องทั่วไป ซึ่งวิธีการคำนวณเงินค่าอากรขาเข้านั้นจะต้องพิจารณาประกอบไปด้วยทั้งในส่วนในเรื่องพิกัดอัตราศุลกากร และในเรื่องราคา (ราคา CIF x อัตราภาษีขาเข้า = อากรขาเข้า) เพราะทั้งสองเรื่องนี้มีความสัมพันธ์กันในการคำนวณเงินค่าอากรซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการพิจารณาทางปกครองในเรื่องของหลักการได้ส่วนและหลักในการรับฟังข้อเท็จจริง ซึ่งอาจทำให้ผลคำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้นคลาดเคลื่อนส่งผลให้ผู้อุทธรณ์เกิดการไม่ยอมรับในผลคำวินิจฉัยและต้องไปทำการฟ้องเป็นคดีต่อศาลในที่สุดอีกซึ่งทำให้เกิดความยุ่งยากและทำให้คดีภาษีอากรรกรศาล อีกทั้งในเรื่องของการอุทธรณ์ที่มีเข้ามาเป็นจำนวนมากหลายพันเรื่องต่อปีจึงทำให้เห็นว่า แม้จะมีการเพิ่มจำนวนคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ออกมาถึง6 คณะก็ไม่เพียงพอต่อการพิจารณาอุทธรณ์ให้เสร็จทันภายในกำหนด ซึ่งปัญหาดังกล่าวจากการที่ได้ศึกษาวิเคราะห์มาแล้วผู้ศึกษาเห็นควรที่จะต้องได้รับการแก้ไขเพิ่มเติมในส่วนของคำสั่งกรมศุลกากรที่ 46/2562 เรื่องแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 39และมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 ข้อ2 “กำหนดให้มีการเพิ่มจำนวน

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์อีกไม่น้อยกว่า 10 คณะและกำหนดให้แต่ละคณะสามารถพิจารณาอุทธรณ์ได้ทุกเรื่องเพื่อประกอบการคำนวณเงินค่าอากรได้อย่างถูกต้อง” เพื่อความรวดเร็วในการพิจารณาอุทธรณ์และเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการพิจารณาอุทธรณ์

5. ปัญหาการยื่นฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง

ในการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรกลางตาม พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 ไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ให้มีความสอดคล้องกับหลักการรับฟ้องคดีของ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 ในกรณีที่มีการอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แล้วคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ได้พิจารณาให้เสร็จภายในกำหนดระยะเวลาตาม พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 มาตรา 41 อีกทั้งยังไม่มีคำวินิจฉัย หรือคำสั่งใดๆออกมาซึ่งตามมาตรา 42 ได้บัญญัติให้สามารถนำไปฟ้องเป็นคดีต่อศาลได้ทันทีโดยเมื่อนำคดีไปฟ้องแล้วให้นำหลักฐานการรับคดีของศาลกลับมากรมศุลกากรจึงจะมีคำสั่งยกอุทธรณ์ให้ ปัญหาคือ ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 8 ได้กำหนดหลักเกณฑ์เอาไว้คือ ในกรณีที่กฎหมายภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยต่อเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาที่กำหนดไว้จะฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้นั้นต้องมีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาที่กำหนดไว้และได้มีคำวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว

ทั้งนี้เห็นได้ว่าศาลภาษีอากรกลางไม่อาจที่จะทำการรับฟ้องไว้เป็นคดีได้ตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 เพราะยังปฏิบัติไม่ครบตามหลักเกณฑ์กล่าวคือ แม้จะได้มีการอุทธรณ์ต่อฝ่ายปกครองแล้วแต่เมื่อยังไม่มีคำวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์ออกมาก็ยังไม่ครบตามหลักเกณฑ์ที่ศาลภาษีอากรกลางจะสามารถรับฟ้องไว้เป็นคดีได้ ทั้งนี้จากการที่ได้ศึกษาวิเคราะห์มาแล้วเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมผู้ศึกษาจึงเห็นควรให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2560 ในมาตรา 42 เป็นดังนี้ “ในกรณีที่ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่สามารถที่จะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายในกำหนดระยะเวลาตามมาตรา 41 ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำสั่งยกอุทธรณ์ เพื่อให้ผู้ถูกประเมินอากรศุลกากรนำคดีไปยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางต่อไป” เพื่อให้ถูกต้องตามหลักการรับฟ้องคดี ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ซึ่งถือเป็นการขจัดปัญหาในส่วนนี้

เอกสารอ้างอิง

กฤษฎา ทองธรรมชาติ. ความรู้ทั่วไปว่าด้วยกฎหมายเกี่ยวกับศุลกากร. พิมพ์ครั้งที่ 2.

กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์บริษัท พิมพ์ดี จำกัด, 2537.

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 9.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

ชูชาติ อัสวโรจน์. **รวมปัญหากฎหมายและคำพิพากษาศาลฎีกาเกี่ยวกับศาลากรกรุงเทพมหานคร**

: โรงพิมพ์เดือนตุลา, 2549.

ศุภลักษณ์ ตราธรรม. **หลักกฎหมายภาษีอากร THE PRINCIPLES OF TAX LAW.**

พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: สถาบัน T. Training Center, 2555.

ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง. **คู่มือศึกษาภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ.2561.** พิมพ์ครั้งที่ 3.

กรุงเทพมหานคร: บริษัทกรุงสยาม พับลิชชิ่ง จำกัด, 2561.

ประพันธ์ เนตรนพรัตน์. **คำบรรยายกฎหมายศาลากร.** กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์สาม

เจริญการพิมพ์, 2522.

มานิตย์ จุมปา. **คำอธิบายกฎหมายปกครอง ว่าด้วยหลักการทั่วไป เล่ม 1.** พิมพ์ครั้งที่ 4.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2556.

มานิต วิทยา. **ภาษีและกฎหมายศาลากร.** พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์บุรพาศิลป์, 2532.

วรเจตน์ ภาคีรัตน์. **ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายปกครอง หลักการพื้นฐานของกฎหมาย**

ปกครองและการกระทางปกครอง. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2546.

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. **คำอธิบายกฎหมายมหาชน การคลังและภาษีอากร.** พิมพ์ครั้งที่ 2.

กรุงเทพมหานคร: บริษัทสำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2544.

สมคิด บางโม. **ภาษีอากรธุรกิจ.** กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์วิทย์พัฒน์, 2552.

สุเทพ พงษ์พิทักษ์. **คำอธิบายประมวลกฎหมายรัษฎากร ภาค 1 ว่าด้วยความรู้เบื้องต้น**

เกี่ยวกับประมวลกฎหมายรัษฎากร. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เดือนมีนาคม, 2554.