



ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีอากร เป็นแหล่งที่มาหรือแหล่งรายได้หลักของรัฐเพื่อนำไปใช้ในการบริหารงานเพื่อการพัฒนาประเทศทั้งในด้านเศรษฐกิจ การเมือง การทหารและสังคม การภาษีอากรจึงเป็นกลไกที่สำคัญและมีบทบาทก่อให้เกิดการพัฒนาประเทศ รัฐจึงมีความจำเป็นในการที่จะต้องจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชนเพื่อให้บรรลุตามความประสงค์ ซึ่งการที่รัฐจะจัดเก็บภาษีอากรให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้นั้น จะต้องอาศัยกลไกหรือปัจจัย ทั้งทางด้านหลักการ นโยบายของ ภาษีอากรที่ดี ซึ่งจะต้องมองทั้งในแง่ของผู้จัดเก็บภาษีอากร และผู้ที่มิหน้าที่ชำระค่าภาษีอากร โดยจะต้องอาศัยกฎหมายเป็นเครื่องมือในการบังคับซึ่งการบังคับใช้กฎหมายนั้นเป็นเรื่องที่ยากอย่างยิ่งและถือเป็นมิติที่ 3 ของกฎหมาย คือเป็นการนำตัวกฎหมายซึ่งเป็นลายลักษณ์อักษรมาบังคับใช้ให้เกิดผลตามเจตนารมณ์ตามที่รัฐได้ใต้นบัญญัติออกมาใช้และโดยเฉพาะการบังคับใช้กฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ผลประโยชน์ในส่วนของรัฐจะขัดกันกับผลประโยชน์ของเอกชนอยู่แล้ว ซึ่งจะเห็นได้จากผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรพยายามที่จะหลีกเลี่ยงหรือหลบหนีภาษีอากร โดยอาศัยช่องว่างของกฎหมายอยู่เสมอ ดังนั้น จึงมีความจำเป็นในการออกกฎหมายเพื่อมาใช้บังคับให้มีประสิทธิภาพ การไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติของกฎหมายก็ต้องถูกลงโทษ ซึ่งโทษตามกฎหมายภาษีอากรมีทั้งโทษในทางอาญาและมาตรการทางแพ่ง ได้แก่โทษ จำคุก ปรับ ริบทรัพย์สิน ตลอดจนการใช้มาตรการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระค่าภาษีอากรออกขายทอดตลาดเพื่อชดใช้ค่าภาษีให้แก่รัฐ เป็นต้น มีหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบหลักในการดำเนินการจัดเก็บภาษีอากร คือ กรมสรรพากร กรมศุลกากรและกรมสรรพสามิต ซึ่งสังกัดอยู่ในกระทรวงการคลัง

สำหรับภาษีศุลกากรในปัจจุบันก็ยังคงเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของประเทศไทย อยู่ ถึงแม้ว่ารัฐบาลจะมีรายได้จากการเก็บภาษีทางตรงมากขึ้นก็ตาม เพราะลักษณะของ ภาษีศุลกากรนั้นมีความสะดวกต่อการจัดเก็บและการบริหาร ซึ่งประเทศกำลังพัฒนาทั้งหลาย ก็ยังคงยึดถือเป็นแหล่งที่มาของรายได้ที่มีความสำคัญอยู่ และเป็นการสนองตอบเจตนารมณ์ ของกฎหมาย ภาษีอากร กล่าวคือ การแสวงหารายได้เข้ารัฐ ดังจะเห็นได้ว่าประมาณ ร้อยละ 20 ของรายได้ทั้งหมดของรัฐมาจากภาษีศุลกากร² รายได้ที่เป็นค่าภาษีศุลกากร คือรายได้จากการเก็บภาษีจากสินค้าในการค้าระหว่างประเทศทั้งการนำเข้าและการส่งออก ซึ่งสินค้าต่าง ๆ นั้นเอง ปัจจุบันการค้าระหว่างประเทศได้มีการพัฒนาก้าวหน้าขึ้นเป็นลำดับ และเป็นปัญหาสำหรับแทบทุกประเทศทั่วโลก เนื่องจากมีการแข่งขันกันอย่างรุนแรงในระดับ ระหว่างประเทศ จึงมีการรวมกลุ่มประเทศขึ้นเป็นกลุ่ม ๆ เพื่อลดภาวะการแข่งขันกันและ เพื่อเป็นอำนาจต่อรองในการเจรจาในเวทีการค้าโลก ซึ่งมาตรการในทางภาษีศุลกากร ก็จะถูกนำมาพิจารณาเป็นอันดับแรก โดยจะเก็บภาษีศุลกากรในอัตราต่ำ ๆ หรือไม่เก็บ สำหรับประเทศภาคีสมาชิก ซึ่งจะส่งผลให้สินค้ามีราคาต่ำลงไปด้วย ทำให้สามารถที่จะ ส่งสินค้าออกไปจำหน่ายแข่งขันกันในตลาดโลกได้ แต่ถึงอย่างไรก็ตามภาษีที่เรียกเก็บจาก การนำเข้าและการส่งออกซึ่งสินค้านั้นก็ยังคงมีความสำคัญและจำเป็นอยู่มากทีเดียว สำหรับ ประเทศไทยนั้น กรมศุลกากรเป็นหน่วยงานรับผิดชอบโดยมีพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 รวมทั้งฉบับที่แก้ไข และพระราชกำหนดกักอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 เป็นบทบังคับ ในการจัดเก็บและดั่งที่ได้กล่าวมาแล้วว่า ภาษีศุลกากรยังคงมีความสำคัญต่อการหารายได้ ให้รัฐ อัตราภาษีศุลกากรของไทย จึงมีลักษณะอัตรากำหนดที่ค่อนข้างจะสูง เมื่อ เปรียบเทียบกับประเทศอื่น ๆ ที่พัฒนาแล้ว ซึ่งจะก่อให้เกิดการพยายามหลบเลี่ยงค่าภาษี ศุลกากรอยู่เสมอ แม้ว่าการกระทำดังกล่าวจะมีบทลงโทษในทางอาญาด้วยก็ตาม ตัวอย่าง ที่เห็นได้ เช่นลำแดงราคาสินค้าให้ต่ำกว่าราคาที่แท้จริง หรือการจัดสินค้าให้อยู่ในนิคม

² กองฝึกอบรม กรมศุลกากร, นโยบายภาษีศุลกากร, แผ่นปลิวประกอบ คำบรรยาย, 2535.

อัตราภาษีศุลกากรที่ต่ำกว่าที่แท้จริง อันเป็นความขัดแย้งกันระหว่างรัฐและเอกชน เพราะ
 กรมศุลกากรต้องการที่จะจัดเก็บภาษีอากรให้ถูกต้อง รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพเต็มที่ จึง
 ก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.
 2469 และระเบียบปฏิบัติต่าง ๆ ของกรมศุลกากรนั้น ได้ให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ในการใช้
 ตุลยพินิจกว้างขวางพอสมควรในการพิจารณาหาราคาที่แท้จริงในท้องตลาด เพื่อมากำหนด
 ค่าภาษี ดังนั้น เจ้าหน้าที่จะพยายามใช้ราคาและอัตราอากรในอัตราที่เคยมีการนำเข้าไป
 อัตราสูง ซึ่งในบางครั้งผู้นำเข้าได้สำแดงราคาอากรที่เป็นจริงอยู่แล้วก็อาจไม่ได้รับความ
 เป็นธรรมได้หรือบางครั้งการพิจารณาหาราคาอากรที่แท้จริงนั้นอาจจะต้องใช้เวลานานเป็น
 เดือน หรือเป็นปี ซึ่งกว่าจะเอาสินค้าออกไปจากกรมศุลกากรโดยได้ชำระค่าภาษีอากรถูกต้อง
 สินค้าก็อาจจะได้รับความเสียหายได้ เพราะกรมศุลกากรจะไม่ปล่อยสินค้าออกจากอารักขา
 ของศุลกากรจนกว่าจะได้ชำระค่าภาษีอากรให้ถูกต้อง เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าวมาตรา 112
 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 จึงกำหนดให้มีการวางประกันค่าภาษีอากรได้ โดย
 การใช้เงินสดหรือหนังสือค้ำประกันของธนาคาร หรือของกระทรวงการคลังเพิ่มเติมจากค่า
 ภาษีอากรที่ได้ชำระไปแล้วตามที่ได้สำแดงไว้ในใบขนสินค้า เมื่อเสร็จแล้วสามารถนำของออก
 ไปได้ นอกจากนี้ เมื่อเจ้าหน้าที่ได้คำนวณค่าภาษีอากรเสร็จสิ้นแล้วปรากฏว่าการวางเงิน
 ประกันนั้นไม่คุ้มกับค่าภาษี และเจ้าหน้าที่ได้แจ้งค่าภาษีที่ขาดให้ผู้นำเข้าหรือส่งออกทราบแล้ว
 ไม่ชำระภายในกำหนด 30 วัน หรือกรณีที่จะต้องนำเข้าหรือส่งออกเป็นกรณีเร่งด่วน ซึ่ง
 อธิบดีผู้ขนถ่ายให้นำของออกไปก่อน แล้วไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ก็ต้องรับผิดชอบ
 ส่วนของเงินเพิ่มตามมาตรา 112 ตรี ในอัตราไม่เกินร้อยละสิบ ซึ่งเงินที่เพิ่มนี้จะเป็นตัว
 ช่วยเร่งรัดให้ผู้ติดค้างค่าภาษีอากรมาชำระให้เร็วขึ้น และเป็นการลงโทษผู้ประวิงค่าภาษี
 อากรด้วย จึงมีลักษณะเป็นเบี้ยปรับ เงินเพิ่มไม่เกินร้อยละ 20 นี้ อธิบดีกรมศุลกากรจะสั่ง
 ลดหรือตัดที่จะเก็บจากผู้ค้างค่าภาษีรายใดก็ได้ ซึ่งจะเห็นได้ว่าเป็นดุลยพินิจในทางบริหาร
 ของอธิบดีกรมศุลกากรและในทางปฏิบัติอธิบดีได้ออกเป็นคำสั่งทั่วไป เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง
 และผู้ปฏิบัติทราบ ซึ่งอาจจะมีการเปลี่ยนแปลงคำสั่งนั้นได้โดยง่าย

เงินเพิ่มไม่เกินร้อยละสิบนี้แม้ว่าจะเป็นมาตรการเร่งรัดให้ผู้ค้างค่าภาษี
อากรนำเงินค่าภาษีอากรมาชำระให้กรมศุลกากรเร็วขึ้นแล้วก็ตาม แต่เห็นได้ว่ายังไม่เกิดผล
เท่าใดนัก ดูได้จากยังมีการค้างชำระค่าภาษีอากรอยู่เช่นเดิม ทำให้รัฐเสียประโยชน์อยู่
ตลอดเวลาในการที่ยังไม่ได้รับชำระค่าภาษี ดังนั้นจึงต้องมีการกำหนดให้มีการเรียกเก็บ
เงินเพิ่มร้อยละหนึ่งต่อเดือน เพื่อเป็นการชดเชยค่าเสียหายจากการไม่ได้ใช้เงินภาษีอากร
โดยบัญญัติเพิ่มขึ้นมาเมื่อปี พ.ศ. 2515 ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 329 เงินเพิ่ม
ร้อยละ 1 ต่อเดือนนี้ ถือได้ว่าเป็นเงินในลักษณะดอกเบี้ยในหนี้เงินเหมือนกันแต่เป็นดอกเบี้ย
ที่เกิดจากการผิดนัดชำระหนี้ค่าภาษีอากร เมื่อถือเป็นดอกเบี้ยในหนี้ค่าภาษีอากรแล้วการคิด
เงินเพิ่มก็ต้องเริ่มจากวันที่ผิดนัดชำระหนี้ค่าภาษีเป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จ แต่จากบท
บัญญัติตามมาตรา 112 จัตวา นั้นให้เริ่มคิดเงินเพิ่มร้อยละหนึ่งต่อเดือนตั้งแต่วันที่ได้ส่งมอบ
หรือส่งของออกจนถึงวันชำระเสร็จสิ้น จึงเกิดปัญหาในการคิดเงินเพิ่มสำหรับของที่ขนาน
เข้ามาได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนค่าภาษีอากร หากต่อมาสิทธิในการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อน
หมดสิ้นไปเช่น ของที่ได้นำเข้ามาได้รับยกเว้นอากรตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน
พ.ศ. 2522 หรือได้รับยกเว้นอากรตามพระราชกำหนดนิคมอุตสาหกรรม พ.ศ. 2530
กรณีดังกล่าวกรมศุลกากรจะเรียกเก็บเงินเพิ่มร้อยละหนึ่งได้หรือไม่ เพราะขณะส่งมอบหรือ
ส่งออกผู้นำเข้าหรือส่งออกยังไม่ต้องรับผิดชอบในค่าภาษีแต่อย่างใด หรือหากเรียกเก็บได้จะ
เริ่มนับจากวันไหน

มาตรา 112 จัตวา ได้บัญญัติข้อยกเว้นมิให้เรียกเก็บเงินเพิ่มในกรณีที่มีการ
ชำระอากรเพิ่มในกรณีที่อากรขาดและเจ้าหน้าที่ตรวจพบภายหลังว่าการเรียกเก็บภาษีใน
ครั้งแรกได้มีการเรียกเก็บขาดไป ซึ่งอาจเกิดจากความบกพร่องของเจ้าหน้าที่เอง หรือ
อาจเกิดจากการสมรู้ร่วมคิดระหว่างผู้เสียภาษีกับเจ้าหน้าที่ก็ตาม ซึ่งระหว่างเวลาที่ส่งมอบ
ของไปแล้วจนกระทั่งพบความผิดนั้น ผู้ค้างค่าภาษีจะได้รับประโยชน์จากเงินที่ติดค้างนั้น
และกรมศุลกากรก็เป็นผู้เสียผลประโยชน์ คือ แทนที่จะได้รับเงินค่าภาษีมาใช้ประโยชน์
ให้เต็มเม็ดเต็มหน่วยเมื่อรัฐขาดประโยชน์จากเงินค้างค่าภาษিরหว่างนั้นรัฐควรจะต้องมี
เงินมาชดเชยให้ด้วยก็คือ เงินเพิ่ม แต่ในปัจจุบันกฎหมายได้ยกเว้นการเรียกเก็บเงินเพิ่มนี้



มาตรการในการจัดเก็บเงินเพิ่มทั้งในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือน และร้อยละ ยี่สิบนั้นเป็นมาตรการที่รัฐได้ออกมาเพื่อบังคับให้ผู้ติดค้างค่าภาชีนำค่าภาชีมาชำระให้ รวดเร็วขึ้นตามกฎหมายศุลกากรของไทยโดยจะเก็บทั้ง 2 อัตราคู่กัน ซึ่งบทบัญญัติในเรื่อง นี้ยังมีข้อบกพร่องและไม่ชัดเจนเพียงพอ จึงก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติมาก จนเป็นเหตุให้ เกิดปัญหาในการบังคับใช้กฎหมายอันจะก่อให้เกิดบรรล่วัตถุประสงค์ของกฎหมายศุลกากรใน การหารายได้ให้รัฐอย่างมีประสิทธิภาพและจากการศึกษาถึงมาตรการที่ใช้ในการบังคับนี้ ค่าภาชีอากรของต่างประเทศแล้วจะเห็นว่ามีความแตกต่างกับมาตรการของไทย

ด้วยสาเหตุดังกล่าว ผู้เขียนจึงมีความสนใจในปัญหาที่เกิดขึ้นและประสงค์จะ ค้นคว้าศึกษาอย่างละเอียด เพื่อแสวงหาคำตอบที่ถูกต้องหรือแนวทางที่ควรจะเป็น และจะ ได้เป็นแนวทางในการปฏิบัติของผู้ที่เกี่ยวข้อง และปรับปรุงการจัดเก็บเงินเพิ่มให้บรรลุตาม วัตถุประสงค์ และเกิดความเป็นธรรมแก่คู่กรณีที่มีส่วนเกี่ยวข้องในเรื่องของเงินเพิ่มต่อไป

สมมติฐานของการวิจัย

มาตรการในการจัดเก็บเงินเพิ่มขาดความชัดเจน ไม่เหมาะสมทำให้รัฐขาด รายได้จากการจัดเก็บภาชีศุลกากร ในบางกรณี ซึ่งเป็นปัญหาต่อผู้ปฏิบัติ และทำให้ขาดความ เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีในบางกรณี

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงภาระภาชีและความรับผิดชอบในค่าภาชีตามกฎหมายศุลกากร ซึ่งเป็นบ่อเกิดแห่งหนึ่งอย่างหนึ่ง
2. เพื่อศึกษาถึงมาตรการในการบังคับหนี้ค่าภาชีอากร ซึ่งมีอยู่ตามกฎหมาย ศุลกากร

3. เพื่อศึกษาถึงหลักการจัดเก็บเงินเพิ่มอากรศุลกากร เปรียบเทียบกับ ดอกเบี้ย เบี้ยปรับตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เงินเพิ่มและเบี้ยปรับตามประมวล รัชฎาการและสรรพสามิตและกฎหมายศุลกากรต่างประเทศ
4. เพื่อทราบถึงปัญหาที่เกิดขึ้นเนื่องจากบทบัญญัติของกฎหมาย และจากการ บังคับใช้กฎหมายในเรื่องของเงินเพิ่ม
5. เพื่อศึกษาถึงความเหมาะสมในระบบการจัดเก็บเงินเพิ่มตามกฎหมาย ศุลกากรในปัจจุบัน

ขอบเขตและวิธีดำเนินการวิจัย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นการศึกษาเอกสาร โดยจะมุ่งศึกษาและวิเคราะห์ระบบ ของเงินเพิ่มตามกฎหมายศุลกากรทั้งอัตราร้อยละสิบ และอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือน โดย เฉพาะอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือน ซึ่งไม่มีความชัดเจนเพียงพอ จะต้องอาศัยการตีความ ตลอดจนปัญหาในทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บเงินเพิ่ม โดยค้นคว้า ศึกษา วิเคราะห์ข้อมูลจากหนังสือบทความและตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวข้องของไทยและของ ต่างประเทศตลอดจนคำพิพากษาของศาลที่ได้ทำการวินิจฉัยในเรื่องนี้ไว้แล้ว

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

ผลที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัยวิทยานิพนธ์นี้ คือ ได้ทราบถึงหลักเกณฑ์ ในการเรียกเก็บเงินเพิ่มตลอดจนได้ทราบถึงจุดบกพร่องและความไม่ชัดเจนของบทบัญญัติ เรื่องเงินเพิ่มตามกฎหมายศุลกากร อันจะก่อให้เกิดความเข้าใจอย่างถูกต้องในทางปฏิบัติ เพื่อเกิดความเป็นธรรมแก่คู่กรณีที่เกี่ยวข้อง และอาจนำไปสู่การปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติของ กฎหมายศุลกากรในเรื่องนี้ ซึ่งอาจจะนำไปสู่การจัดเก็บค่าภาษีอากรอย่างมีประสิทธิภาพผล ต่อไป