

ปัญหาความไม่ชัดเจนว่าด้วยกฎหมายศุลกากร ในกรณีที่เกิดปัญหาการจำแนกพิกัดศุลกากรของ
สินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร
(ฉบับสมบูรณ์)

นางสาว อรุณวรรณ ภาคภากร

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2563

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)

are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา ปัญหาความไม่ชัดเจนว่าด้วยกฎหมายศุลกากรในกรณีที่เกิดปัญหาการ
จำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ
พิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร

โดย นางสาว อรุณวรรณ ภาคภากร

รหัสประจำตัว 628 00910 34

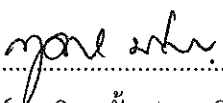
หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา กฎหมายภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์ กฤติกา ปั้นประเสริฐ

ปีการศึกษา 2563

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการ
การศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์ กฤติกา ปั้นประเสริฐ)

บทคัดย่อ

ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรสำหรับสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ยังมีความคลุมเคลือไม่ชัดเจนต่อผู้ประกอบการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันนั้น ซึ่งแต่ละหน่วยงานที่มีอำนาจนั้นต่างฝ่ายต่างใช้ดุลยพินิจของตนในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร ทำให้ผู้ประกอบการสับสนและไม่เข้าใจถึงความไม่ชัดเจนของการจำแนกพิกัดศุลกากรของแต่ละหน่วยงานส่งผลให้ผู้ประกอบการไม่สามารถที่จะคาดการณ์ของธุรกิจตนเองได้เลยเนื่องจากอาจถูกเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง หรืออาจเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เป็นต้น แม้ในปัจจุบันปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันนั้นแก้ไขโดยให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรตีความพิกัดอัตราศุลกากรโดยวิธีออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร แต่อธิบดีกรมศุลกากรมักจะไม่ใช้วิธีนี้ในการแก้ไขปัญหาทุกครั้งเนื่องจากการออกประกาศแจ้งพิกัดศุลกากรนั้นอาจเกิดความไม่ยุติธรรม อีกทั้งยังมีการให้บริการการจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรล่วงหน้า ซึ่งเป็นวิธีที่ดีและใช้กันหลายประเทศ แต่ในประเทศไทยยังมีข้อจำกัดที่เกิดขึ้น คือยังขาดบุคลากรในการให้บริการ จึงทำให้มีความล่าช้าเกิดขึ้น

จากการวิจัยผู้วิจัยได้มีการสัมภาษณ์ผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร พนักงานบริษัทเอกชนและผู้ประกอบการรายย่อย ในประเด็นปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน การออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร และการให้บริการการจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรล่วงหน้า อีกทั้งยังศึกษาและแนวทางการแก้ไขของทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) ซึ่งเป็นแนวทางในการปรับปรุงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรในการนำสินค้าเข้ามาของผู้ประกอบการ โดยการสลับขั้นตอนเท่านั้น อาจจะเป็นการแก้ไขไม่มากนัก แต่ได้ประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นต่อสาธารณะ (Public Value) โดยประโยชน์ของการสลับขั้นตอนจะทำให้มีการพิจารณาพิกัดศุลกากรแก่สินค้าก่อน ผู้ประกอบการจึงนำผลการพิจารณาพิกัดศุลกากรไปกรอกในใบขนสินค้า ซึ่งวิธีนี้จะคล้ายกับการขอคำวินิจฉัยพิกัดศุลกากรล่วงหน้าแต่จะเหมาะสมกว่าหลายประการ

ดังนั้นหากประเทศไทยมีกฎหมายที่กำหนดไว้ชัดเจนต่ออำนาจดุลยพินิจชี้ขาดของการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรปัญหาข้อพิพาทดังกล่าวนี้ อาจลดลงไปได้ นอกจากนี้ควรพัฒนาบุคลากรที่มีอยู่ให้เชี่ยวชาญในประเภทสินค้าอย่างต่อเนื่องเพื่อลดปัญหาการให้บริการการจำแนกพิกัดล่วงหน้าล่าช้า หากกรมศุลกากรสามารถแก้ปัญหาจุดนี้ได้ ย่อมสร้างความเชื่อมั่นต่อผู้ประกอบการและสร้างความชัดเจนในการจัดเก็บภาษีที่ถูกต้องและเป็นธรรมมากขึ้น

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเล่มนี้ประสบความสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดีจากความอนุเคราะห์ของท่านอาจารย์กฤติกา ปั้นประเสริฐ ซึ่งกรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ผู้เขียนขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่ท่านอาจารย์ได้กรุณาใช้เวลาอันมีค่ายิ่ง เพื่อให้คำแนะนำอันเป็นประโยชน์และชี้แนะแนวทางในการศึกษาค้นคว้าข้อมูล ตลอดจนตรวจสอบแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ จนกระทั่งเอกัตศึกษาฉบับนี้เสร็จสมบูรณ์ตามความมุ่งหมายของผู้เขียน และขอขอบพระคุณครูอาจารย์คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยทุกท่านที่ได้ให้ความรู้ความเข้าใจในประเด็นทางด้านกฎหมายเป็นอย่างดีซึ่งตลอดมา รวมไปถึงเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิตที่ท่านที่คอยให้คำแนะนำช่วยเหลือในการศึกษาตลอดหลักสูตรนี้เป็นอย่างดีเสมอมา

นอกจากนี้ ผู้เขียนขอขอบพระคุณพ่อณรงค์วิทย์ แซ่กิม คุณแม่เนติยา ภาคภากรและครอบครัวอันเป็นที่รักยิ่ง ตลอดจนกัลยาณมิตรทุกคนที่ให้การสนับสนุน ให้กำลังใจ ให้คำปรึกษาและเป็นแรงผลักดันอย่างดีที่สุดตลอดมาแก่ผู้เขียน รวมทั้งขอขอบพระคุณผู้ที่เสียสละเวลาให้การสัมภาษณ์ ซึ่งได้แก่ ผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิทักษ์อัตราศุลกากร (นายสาโรจน์ ลุผลแท้) พนักงานบริษัทเอกชน และผู้ประกอบการรายย่อย ที่ได้เสียสละเวลาอันมีค่าในการให้ข้อมูลอันนำมาซึ่งประโยชน์ในการจัดทำเอกัตศึกษาฉบับนี้ ตลอดจนให้คำชี้แนะตลอดระยะเวลาการทำเอกัตศึกษาเล่มนี้จนสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

สุดท้ายนี้ ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกัตศึกษาฉบับนี้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ทุกท่านที่สนใจศึกษาคุณประโยชน์จากการทำเอกัตศึกษาในครั้งนี้ ขอมอบให้แก่สถาบันที่ให้โอกาสในการศึกษา รวมทั้งคณาจารย์ผู้ประสิทธิ์ประสาทวิชาทุกท่าน ทั้งนี้หากเอกัตศึกษาฉบับนี้มีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนต้องกราบขอภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

อรุณวรรณ ภาคภากร

สารบัญ

บทคัดย่อ

.....	ก
กิตติกรรมประกาศ	ข
สารบัญ..	ค
สารบัญ – รูปภาพ	ช
สารบัญ – ตาราง.....	ซ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	11
1.3 สมมติฐานของการศึกษา	12
1.4 ขอบเขตของการศึกษา	12
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย.....	13
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา	13
บทที่ 2 หลักนิติรัฐกับอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่รัฐผู้มีอำนาจในการจำแนกพิกัตศุลกากร.....	14
2.1. หลักนิติรัฐและการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนจากการใช้อำนาจรัฐ	14
2.1.1. ความหมายของสิทธิและเสรีภาพ.....	14
2.1.2. ความหมายและความสัมพันธ์ของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐต่อการใช้อำนาจดุลยพินิจ ของรัฐในการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้า	15
2.1.2.1. ความหมายของของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐ	15
2.1.2.2. ความสัมพันธ์ของของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐต่อสิทธิและเสรีภาพของการ ใช้อำนาจของภาครัฐ.....	16
2.2. ระบบภาษีศุลกากรกับหลักภาษีอากรที่ดี.....	21
2.2.1. ระบบภาษีศุลกากร.....	21
2.2.2. หลักภาษีอากรที่ดี	21

2.2.3. สภาพปัญหาของระบบภาษีศุลกากรกับหลักภาษีอากรที่ดี.....	24
2.3 หลักกฎหมายกับการใช้อำนาจในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร	25
2.3.1 การใช้อำนาจตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร.....	25
2.3.1.1 การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification)	25
2.3.1.2 อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรในการออกประกาศอัตราพิกัดศุลกากร	28
2.3.2 การใช้อำนาจตามกฎหมายอื่น.....	29
2.3.2.1 พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจ พ.ศ. 2550	29
2.3.2.2 กฎกระทรวงการแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลังพ.ศ. 2562.....	31
บทที่ 3 พิกัดศุลกากรและหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร	36
3.1 พิกัดศุลกากร.....	36
3.2 หลักการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากร	39
3.2.1 ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร (General Rules of Interpretation)	41
3.2.2 คำอธิบายพิกัดศุลกากร (Explanatory Notes: EN)	43
3.3 ตัวอย่างการใช้หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 และคำอธิบายพิกัดศุลกากร (Explanatory Notes: EN).....	44
3.3.1 คำวินิจฉัยพิกัดศุลกากรของกรมศุลกากร.....	44
3.3.2 กรณีศึกษาในการตีความพิกัดศุลกากรที่ต่างกับสินค้าชนิดเดียวกันของผู้ที่เกี่ยวข้องคำพิพากษาฎีกาที่ 6931/2550	45
3.3.3 มุมมองของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่มีอำนาจต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร.....	46
บทที่ 4 การวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากร และสรุปผลสัมภาษณ์ในกรณีที่เกิดปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่	51
4.1 การวินิจฉัยพิกัดศุลกากร.....	51

4.1.1 การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification).....	51
4.2 การออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร อาศัยอำนาจตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530	53
4.3 สรุปผลสัมฤทธิ์เชิงลึกในกรณีที่เกิดปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่.....	54
4.3.1 ผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร (นาย สาโรจน์ ลุผลแท้)	55
4.3.2 พนักงานของบริษัท DHL Express.....	58
4.3.3 ผู้ประกอบการรายย่อยธุรกิจเครื่องสำอาง	59
บทที่ 5 ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)	60
5.1 ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)	60
5.2 ตัวอย่างของบริษัทที่ใช้ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)	62
5.3 ความสัมพันธ์ของทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) กับกรมศุลกากรของประเทศญี่ปุ่น	64
บทที่ 6 วิเคราะห์ปัญหาและแนวทางแก้ไข	69
6.1 วิเคราะห์ปัญหาการจำแนกพิกัดศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา	69
6.1.1 วิเคราะห์ปัญหาของผู้มีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาการจำแนกพิกัดสินค้า	70
6.1.1.1 เจ้าหน้าที่ทำหรือด่านศุลกากร	70
6.1.1.2 การทบทวนหลังการตรวจปล่อย (Post Review).....	71
6.1.1.3 กองพิกัดอัตราศุลกากร	71
6.1.1.4 กองตรวจสอบอากร	72
6.1.1.5 กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร	72
6.1.2 วิเคราะห์ปัญหาการให้คำวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification).....	75
6.1.3 วิเคราะห์ปัญหาอำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรในการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัดศุลกากร ตามบทบัญญัติในมาตรา 15 วรรค 1 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530	77

6.2 แนวทางการแก้ไขปัญหาการจำแนกพิกัดศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณาศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศสหรัฐอเมริกา.....	78
บทที่ 7 บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	84
7.1 บทสรุป.....	84
7.2 ข้อเสนอแนะ.....	86
บรรณานุกรม.....	94
ภาคผนวก	97
ภาคผนวก ก กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมและวิธีการเสียค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาเป็นการล่งหน้า พ.ศ. 2558 ซึ่งได้กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาการตีความพิกัดอัตราศุลกากรล่งหน้า ฉบับละ 2,000 บาท	

สารบัญ – รูปภาพ

หน้า

ภาพที่ 1 การดำเนินงานด้านมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร19

ภาพที่ 2 การแบ่งงานในกรมศุลกากร.....35

ภาพที่ 3 พิกัดศุลกากระบบฮาร์โมนี (HS Code).....38

ภาพที่ 4 หลักการพิจารณาพิกัดอัตราศุลกากร40

ภาพที่ 5 Deming Cycle (Plan, Doc, Check, Act)61

ภาพที่ 6 เปรียบเทียบขั้นตอนการทำงานเดิมและการทำงานใหม่80

สารบัญ – ตาราง

หน้า

ตาราง 1 แนวทางการแก้ไขปัญหานำแนวคิดจาก Kaizen มาประยุกต์ใช้ในการบริหารการจัดการขั้นตอนการ ตรวจสอบสินค้าที่ไม่เหมาะสม	82
ตาราง 2 แนวทางการแก้ไขปัญหานำแนวคิดจาก Kaizen มาประยุกต์ใช้เพื่อปรับปรุงการจำแนกพิกัดศุลกากรของ เจ้าหน้าที่.....	88

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

จากสภาพเศรษฐกิจ การเมือง สังคม ที่มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว การดำเนินธุรกิจและการแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศในปัจจุบันมีปริมาณการนำเข้าที่เพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง ดังนั้นทั่วโลกจึงมีการจำแนกพิกัดศุลกากรประเภทและชนิดของสินค้าเพื่อใช้ในการแจ้งเสียภาษีอากร ซึ่งเรียกว่า “ระบบฮาร์โมนีซ หรือ Harmonized System (HS Code)” โดยวัตถุประสงค์หลักของระบบนี้คือเพื่อนำมาใช้เป็นระบบสากลทางการค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากแต่ละประเทศมีสินค้าที่ผลิตจากวัตถุดิบที่แตกต่างกัน การเรียกชื่อจึงไม่เหมือนกัน จึงจำเป็นที่จะต้องมีการรหัสหรือชื่อเรียกที่เป็นตัวแทนของสินค้าประเภทนั้น ๆ ในการค้าระหว่างประเทศ เพื่อก่อให้เกิดความเข้าใจที่ตรงกันและสามารถกำหนดอัตราภาษีที่ต่างกันสำหรับสินค้าพิกัดศุลกากรเดียวกันแต่ใช้ในวัตถุประสงค์ต่างกัน รวมทั้งเพื่อสามารถจัดเก็บสถิติข้อมูลการนำเข้าและส่งออกระหว่างประเทศอีกด้วย ซึ่งในประเทศไทยได้มีการนำระบบพิกัดศุลกากรนี้มาใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2531¹

โดยระบบฮาร์โมนีซนั้นมีหลักการที่ใช้สำหรับการตีความจำแนกพิกัดศุลกากร ที่เรียกว่า “คำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีซ หรือ Explanatory Notes (EN)” ซึ่งจัดทำขึ้นโดยคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร (Customs Cooperation Council: CCC) เป็นการให้คำอธิบายถึงความหมายของพิกัดศุลกากรแต่ละประเภท เพื่อที่เจ้าหน้าที่ศุลกากรทั่วโลกจะได้พิจารณาจัดพิกัดสินค้าเข้าอย่างถูกต้องเหมาะสมตามหลักสากล นอกจากนี้ยังมี “หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1” ที่เจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องนำมาใช้ตีความจำแนกพิกัดศุลกากรด้วย โดยทั้ง 2 หลักการดังกล่าวนี้ทุกคนจะต้องถือปฏิบัติอย่างเคร่งครัดเนื่องจากมีสภาพเป็นกฎหมายที่ได้บัญญัติไว้ในพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530²

¹ ส่วนโครงสร้างอัตราอากร สำนักพิกัดอัตราศุลกากร, ประกาศกระทรวงการคลังสำหรับ AHTN 2017 จำนวน 25 ฉบับ พร้อมคำชี้แจง[ออนไลน์], 7 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: http://www.customs.go.th/cont_strc_simple_with_date.php?current_id=142231324149505e4f464b4a464b4a.

² พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530, มาตรา 15 วรรค 3 บัญญัติว่า “การตีความให้ถือตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ท้ายพระราชกำหนดนี้ ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีซของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้นตามอนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร ซึ่งทำเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2493 และประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีอนุสัญญาดังกล่าวแล้วเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2515”

โดยการทำงานของทั้ง 2 หลักการนี้เจ้าหน้าที่ศุลกากรจะนำมาใช้ประกอบการพิจารณาในการจำแนกพิกัดสินค้าที่ยังไม่ได้ระบุพิกัดไว้ ยกตัวอย่างเช่น หากเจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องการจัดพิกัดสบู่เหลว ซึ่งมีลักษณะเป็นของเหลวหนืด แต่งกลิ่นหอม ใช้สำหรับทำความสะอาดได้หลายชนิด เป็นได้ทั้งสบู่เหลวล้างมือและเป็นแชมพูได้ในขวดเดียวกัน³

- เจ้าหน้าที่ศุลกากรจะไปดูหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ก่อนว่าสินค้าประเภทนี้เข้าหลักเกณฑ์ข้อไหนบ้างต่อมาจึงไปค้นหาประเภทพิกัดศุลกากรว่ามีพิกัดไหนบ้างที่เหมือนหรือใกล้เคียงกับลักษณะของสินค้าเพื่อที่จะจัดเข้าไปอยู่ในประเภทพิกัดนั้น ซึ่งจากตัวอย่างสินค้านี้เข้าตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ข้อ 1 ข้อ 3(ค) และข้อ 6 ถูกจัดให้เข้าหมวด 6 ตอนที่ 34 ซึ่งรายละเอียดหลักเกณฑ์ฯ ผู้เขียนจะกล่าวในบทต่อไป

- จากนั้นเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะไปศึกษาคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนไนซ์ช็อกที่เพื่อให้มั่นใจว่าพิกัดของสินค้านี้ตรงกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนไนซ์หรือไม่ ในตัวอย่างสินค้านี้ได้อ้างอิงถึง EN 2007 ซึ่งในหมวด 6 ได้กล่าวถึงผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรมทางเคมีหรืออุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกัน ส่วนตอนที่ 34 กล่าวถึง สบู่ สารอินทรีย์ที่เป็นตัวลดแรงตึงผิว สิ่งปรุงแต่งที่ใช้ซักล้าง สิ่งปรุงแต่งที่ใช้หล่อลื่น โดยจัดสบู่เหลวเข้าประเภท 34.01 ประเภทย่อย 3401.30.00 คือ ผลิตภัณฑ์อินทรีย์และสารอินทรีย์ปรุงแต่งที่มีคุณสมบัติลดแรงตึงผิว สำหรับทำความสะอาดผิว ซึ่งมีลักษณะเป็นของเหลวหรือครีม และจัดทำขึ้นเพื่อการขายปลีกจะมีสบู่หรือไม่ก็ตาม ซึ่งมีอัตราอากรร้อยละ 40

ซึ่งตัวอย่างข้างต้นเรียกว่า “การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนไนซ์” เมื่อทราบพิกัดศุลกากรของสินค้าแล้ว ก็จะทำให้ทราบถึงอัตราศุลกากรเพื่อที่จะได้จัดเก็บภาษีให้ถูกต้องต่อไป

จะเห็นได้ว่าพิกัดศุลกากรจึงเป็นสิ่งสำคัญทั้งต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรเองในแง่ของการจัดเก็บภาษี ดังนั้นเจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องจำแนกพิกัดศุลกากรให้ถูกต้องและชัดเจนต่อผู้ประกอบการ เช่นเดียวกับกับผู้ประกอบการที่จะต้องศึกษาพิกัดศุลกากรเพื่อจะได้ทราบว่าอัตราภาษีเมื่อนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรนั้นต้องเสียภาษีเท่าไร⁴ เพื่อที่จะทำให้ผู้ประกอบการสามารถคำนวณต้นทุน ตั้งราคาสินค้าและมีการวางแผนธุรกิจได้อย่างถูกต้อง โดยเฉพาะในยุคที่มีการแข่งขันสูงเช่นนี้ อย่างไรก็ตามถึงแม้เจ้าหน้าที่ศุลกากรจะมีหลักการที่ใช้ในการตีความจำแนก

³ คำวินิจฉัยพิกัดของกรมศุลกากร, สบู่เหลว (Body Shampoo)[ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: <http://tariffeservice.customs.go.th/ITRF/itrf/SearchExamineTariffServlet>.

⁴ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560, มาตรา 13 วรรค 1 บัญญัติว่า “การนำของเข้ามาในหรือส่งออกปณอกราชอาณาจักร ให้เรียกเก็บอากรจากผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกตามพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร”

พิกัดศุลกากรที่เหมือนกัน แต่ในทางปฏิบัติยังคงเกิดความเห็นที่ต่างกันในการจำแนกพิกัดศุลกากรต่อสินค้าชนิดเดียวกันในชั้นตอนต่าง ๆ ของการผ่านพิธีการศุลกากรหรือหลังการผ่านพิธีการศุลกากรอยู่ดี เนื่องจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรในแต่ละหน่วยงานที่มีอำนาจดังกล่าวข้างต้นต่างก็ใช้ดุลยพินิจของตัวเองในการจำแนกพิกัดศุลกากร ซึ่งเป็นปัญหาที่ก่อให้เกิดข้อโต้แย้งในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจำแนกพิกัดของสินค้าว่าดุลยพินิจของหน่วยงานใดถือเป็นที่สุด รวมทั้งยังสร้างความไม่ชัดเจนและเกิดความเสี่ยงในด้านภาษีให้กับผู้ประกอบการเมื่อนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรอีกด้วย ซึ่งผู้วิจัยขออธิบายถึงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรและอำนาจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการใช้ดุลยพินิจต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรเมื่อนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรพอสังเขป โดยแบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอน ดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 ก่อนผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร

1.1 ผู้ประกอบการสามารถใช้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) ได้หากผู้ประกอบการไม่แน่ใจว่าสินค้านำเข้ามานั้นต้องสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรอะไรเพื่อจะได้ไม่มีปัญหาข้อโต้แย้งในเรื่องการสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรผิดต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากร เนื่องจากคำวินิจฉัยล่วงหน้านี้มีผลผูกพันต่อเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรทุกคนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ดังนั้นผู้ประกอบการมั่นใจได้เลยว่าสินค้านำเข้ามานั้นจะไม่เกิดปัญหาดังกล่าวแน่นอน แต่อย่างไรก็ตามการให้คำวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าก็ยังมีข้อจำกัดอยู่ด้วยมากมาย ไม่ว่าจะเป็น

- ระยะเวลาในการพิจารณาพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้า
- ทรัพยากรทางด้านบุคลากรและทักษะความรู้เฉพาะของเจ้าหน้าที่มีอัตรากำลังน้อยเมื่อเทียบกับปริมาณงานที่มีมาก
- มีค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาการตีความพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า ฉบับละ 2,000 บาท

1.2 ประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.) ออกโดยอธิบดีกรมศุลกากรซึ่งอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530⁵ ซึ่งวัตถุประสงค์หลักในการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรนั้นอธิบดีกรมศุลกากรจะออกเมื่อเป็นการวินิจฉัยชี้ขาดเรื่องพิกัดอัตราศุลกากร ในกรณีที่เกิดการขัดแย้งในการพิจารณาจำแนกพิกัดศุลกากรระหว่างเจ้าหน้าที่ศุลกากรกับผู้ประกอบการหรือเจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยกันเองที่

⁵ พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530, มาตรา 15 วรรค 1 และ วรรค 2 บัญญัติว่า “อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจตีความในพิกัดอัตราศุลกากรท้ายพระราชกำหนดนี้โดยวิธีออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร

การตีความตามวรรคหนึ่ง มิให้มีผลย้อนหลัง”

ไม่สามารถหาข้อสรุปได้ หรือเป็นสินค้าที่มีความซับซ้อน ยากต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร เป็นต้น เป็นการลดปัญหาข้อโต้แย้งในการสำแดงพิกัดศุลกากร และสร้างความชัดเจนต่อผู้ประกอบการในการสำแดงพิกัดศุลกากรเพื่อชำระค่าภาษีอากรให้ถูกต้อง รวมทั้งสร้างความมั่นใจต่อผู้ประกอบการได้ว่าจะไม่ถูกเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง⁶ ซึ่งการใช้ประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรอาจเกิดขึ้นได้ในทั้งขั้นตอนก่อนผ่านพิธีการศุลกากรและหลังผ่านพิธีการศุลกากรไปแล้ว

ยกตัวอย่างเช่น ประกาศกรมศุลกากรที่ 50/2562 เรื่อง แจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ. 1/2562) ประกาศ ณ วันที่ 3 เมษายน พ.ศ. 2562 หากผู้ประกอบการได้นำเข้าสาหร่ายอบ ย่างหรือปรุงรส ณ วันที่ 3 เมษายน พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป ผู้ประกอบการต้องสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรตามป.อ. 1/2562 ได้เลย ซึ่งถูกจัดเข้าประเภท 20.08 ประเภทย่อย 2008.99.30 อัตราร้อยละ 30 เป็นต้น

แต่อย่างไรก็ตามการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรโดยอธิบดีกรมศุลกากรนั้นก็ยังมีข้อจำกัดเช่นกัน จะสังเกตได้ว่าอธิบดีกรมศุลกากรแทบจะไม่ค่อยใช้วิธีในการแก้ไขปัญหาพิกัดอัตราศุลกากรเท่าไรนัก เนื่องจากอาจก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมในการจำแนกพิกัดศุลกากรเพราะอธิบดีมีอำนาจสูงสุดในการออกประกาศ และไม่มีใครสามารถโต้แย้งได้วันศาล อีกทั้งคำวินิจฉัยดังกล่าวจะไม่มีผลย้อนหลังซึ่งทำให้อาจเกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีมากกว่าที่อธิบดีกรมศุลกากรมีคำวินิจฉัย จึงอาจทำให้อธิบดีกรมศุลกากรถูกฟ้องด้วย ดังนั้นอธิบดีศุลกากรจึงไม่ค่อยออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรนี้หรือถึงแม้จะออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรก็จะต้องออกด้วยความระมัดระวัง

ขั้นตอนที่ 2 ขณะผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อนำของเข้ามาในราชอาณาจักร

โดยการนำเข้าสินค้า ณ ขณะผ่านพิธีการศุลกากรนั้นเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะเป็นผู้ตรวจสอบพิสูจน์ใบขนสินค้า ซึ่งการนำสินค้าเข้ามานั้นสามารถแบ่งออกได้ดังนี้

2.1 นำสินค้าเข้ามาเพื่อบริโภคในประเทศ

2.2 นำสินค้าเข้ามาเพื่อผลิตแล้วส่งออก ซึ่งผู้ประกอบการสามารถเลือกใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร (Tax Incentive) ตามกฎหมายต่าง ๆ ดังนี้

⁶ พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530, มาตรา 15 วรรค 1 และ วรรค 2 อ่างแล้ว.

- ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร แบ่งออกเป็น

(1) การคืนอากรตามมาตรา 29 เป็นการที่ผู้นำของเข้ามายื่นขออนุมัติหลักการการคืนเงินอากรขาเข้าที่ผู้ประกอบการได้ชำระภาษีไว้แล้วเมื่อตอนนำเข้าสินค้าเพื่อนำมาแปรรูปแล้วส่งออกภายใน 1 ปีนับแต่วันที่นำสินค้าเข้ามา

(2) คลังสินค้าทัณฑ์บน (Bonded Warehouse) เป็นพื้นที่ที่ได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรเพื่อใช้สำหรับตรวจและเก็บของ หรือสำหรับแสดงและขาย หรือสำหรับผลิต ผสม ประกอบ โดยสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีของคลังสินค้าทัณฑ์บนคือ เมื่อส่งออกจะได้รับการยกเว้นค่าอากรขาเข้าและอากรขาออกด้วย

(3) เขตปลอดอากร (Free Zone) คือ เขตพื้นที่ที่กำหนดไว้ เพื่อประโยชน์ทางอากรศุลกากรในการประกอบอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือกิจการอื่นที่เป็นประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศ โดยผู้ที่ประสงค์จะจัดตั้งเขตปลอดอากรต้องได้รับใบอนุญาตจากอธิบดี ซึ่งได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าเมื่อนำเข้า และยกเว้นอากรขาออกเมื่อส่งออก

- ตามพระราชบัญญัติเขตชายค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. 2524

(4) การชดเชยค่าภาษีอากร เป็นการชดเชยค่าภาษีอากรสำหรับสินค้าส่งออกที่ผลิตในประเทศไทย หรือส่งออกไปขายสินค้าให้ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้/เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ หรือขายสินค้าตามภาค 4 (ภาคยกเว้นอากร) ให้แก่องค์กรระหว่างประเทศที่มีสิทธินำสินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งต้องยื่นคำขอภายใน 1 ปีนับแต่วันที่มีการส่งออก ซึ่งเป็นการได้รับชดเชยอากรในต้นทุนการผลิตเมื่อส่งออก หากผู้ประกอบการใช้สิทธิประโยชน์การขอคืนอากรตามมาตรา 29 ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 แล้ว จะไม่มีสิทธิได้รับเงินชดเชยค่าภาษีอากร

ไม่ว่าจะนำสินค้าเข้ามาในแบบใดก็ตามเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะต้องบริหารความเสี่ยงเพื่อการตรวจหรือไม่ตรวจสินค้าโดยใช้ระบบการบริหารความเสี่ยงที่เจ้าหน้าที่ศุลกากรได้วางหลักเกณฑ์ไว้ ยกตัวอย่างเช่น สินค้าที่นำเข้ามาจากประเทศจีน สินค้าที่นำเข้ามาที่มีอัตราภาษีมากกว่าร้อยละ 40 สินค้าที่นำเข้ามาเป็นของที่มีการละเมิดทรัพย์สินทางปัญญาหรือมีการลักลอบสูง หรืออาจดูประวัติการกระทำผิดของผู้ประกอบการนำเข้ามาสินค้า เป็นต้น

- หากสินค้านำเข้าไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่วางไว้เลยหรือเข้าหลักเกณฑ์บางข้อแต่ไม่ถึงเกณฑ์ที่กำหนด สินค้าที่นำเข้ามาจะมีสถานะเป็น Green Line คือความเสี่ยงต่ำ ก็จะปล่อยสินค้านั้นออกไปจากอารักขาของศุลกากรโดยไม่ต้องมีการเปิดตรวจ

- แต่ถ้าหากสอนค้ารายนั้นเข้าหลักเกณฑ์ที่วางไว้เกินกำหนด สินค้าที่นำเข้ามาจะมีสถานะเป็น Red Line คือสถานะของสินค้ามีความผิดปกติ ต้องทำการเปิดตรวจโดยต้องตรวจสอบพิกัด ราคา และสินค้าให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด หรือทำการ X-ray สินค้านั้นโดยเจ้าหน้าที่ศุลกากรก่อนก่อนที่จะปล่อยสินค้าออกไปจากอารักขาของศุลกากร ซึ่งหน่วยงานที่รับผิดชอบ คือ เจ้าหน้าที่ด่านศุลกากร ซึ่งตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดหน้าที่และอำนาจให้ดำเนินการเกี่ยวกับการปฏิบัติพิธีการศุลกากร การจัดเก็บภาษีอากรและรายได้อื่นสำหรับสินค้านำเข้าและส่งออก สินค้าถ่ายลำ สินค้าผ่านแดน ดำเนินการเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ด้านคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรและสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ยังมีกองสืบสวนปราบปรามอาจมาตรวจสอบร่วมด้วยกับเจ้าหน้าที่ด่านศุลกากร ซึ่งมีหน้าที่ในการสืบสวน ป้องกัน และปราบปรามการกระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมายอีกด้วย

เมื่อเจ้าหน้าที่ได้ทำการตรวจสอบเรียบร้อยแล้วหากไม่พบข้อสงสัย ก็สามารถนำสินค้าออกจากอารักขาศุลกากรได้ แต่ถ้าหากตรวจสอบแล้วเกิดพบข้อสงสัยไม่ว่าจะเป็น การสำแดงพิกัดศุลกากร ราคาศุลกากร จำนวนหรือปริมาณของที่นำเข้า ไม่ตรงกับใบขนสินค้าที่ได้สำแดงมา อาจจะทำให้เกิดข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ได้ ก็ต้องทำตามขั้นตอนที่กำหนดต่อไป

ยกตัวอย่างเช่นเกิดข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ในการเห็นต่างของพิกัดอัตราศุลกากร กล่าวคือ ผู้ประกอบการได้สำแดงใบขนสินค้าว่าของที่นำเข้ามาอยู่พิกัด X ในอัตราอากรร้อยละ 10 แต่เจ้าหน้าที่มองว่าของที่นำเข้ามาควรอยู่พิกัด Y ในอัตราอากรร้อยละ 30 แต่อย่างไรก็ตามหากไม่สามารถพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากรในขณะนั้นได้และผู้ประกอบการต้องการนำสินค้าออกจากศุลกากร ให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรตกลงกับผู้ประกอบการยอมให้ชักตัวอย่างสินค้าที่นำเข้ามาไว้วินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรต่อไป และเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะให้ผู้ประกอบการชำระค่าภาษีในอัตราอากรร้อยละ 30 ตามที่เจ้าหน้าที่ศุลกากรได้แจ้งไว้ก่อน ซึ่งเรียกว่า “การวางประกันใบขนสินค้า” จากนั้นเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะเอาตัวอย่างสินค้าให้กองพิกัดอัตราศุลกากรเพื่อพิจารณาพิกัดอัตราศุลกากรต่อไป เมื่อผลการพิจารณาออกมาหากผู้ประกอบการยังไม่พอใจสามารถขออุทธรณ์ การประเมินอากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์⁷ เมื่อผลการพิจารณาออกมาผู้ประกอบการยังคงไม่เห็นด้วยอีกปัญหาดังกล่าวนี้ก็จะนำขึ้นสู่ศาลต่อไป

⁷ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560, มาตรา 37 บัญญัติว่า “ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกมีสิทธิอุทธรณ์กาประเมินอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในกำหนดสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแบบแจ้งการประเมินอากร

นอกจากนี้หากตรวจสอบแล้วพบว่าลักษณะการกระทำเข้าข่ายเป็นความผิด เช่นผู้ประกอบการสำแดง พิกัดอัตราศุลกากรไม่ถูกต้อง ทั้ง ๆ ที่รู้อยู่แล้วว่าพิกัดของสินค้าคืออะไร แต่ก็ไม่สำแดงในพิกัดศุลกากรดังกล่าว ทำให้ชำระค่าภาษีอากรน้อยกว่าความเป็นจริง เจ้าหน้าที่อาจแจ้งความผิดที่เป็นคดีฐาน หลีกเลี่ยงอากรต่อผู้ประกอบการได้ ก็ให้ดำเนินการตามกฎหมายต่อไป ซึ่งเจ้าหน้าที่จะส่งเรื่องให้กองพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบและมีอำนาจในการพิจารณาจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรที่มีการโต้แย้งในการนำเข้าหรือส่งออกหรือมีการขอหารือพิกัดอัตราศุลกากร และกองกฎหมาย มีหน้าที่รับผิดชอบและมีอำนาจในการดำเนินการที่เกี่ยวข้องกับงานคดีต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับกฎหมายว่าด้วยศุลกากร กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อพิจารณาข้อเท็จจริงต่อไป

ขั้นตอนที่ 3 หลังผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อนำของเข้ามาในราชอาณาจักรและตรวจปล่อยของออกไปจาก อารักขาศุลกากรเพื่อเข้าสู่กระบวนการสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร (Tax Incentive) เมื่อนำสินค้าเข้ามาแล้วไม่ว่าจะนำเข้ามาบริโภคในประเทศหรือนำเข้ามาเพื่อแปรรูปเพื่อส่งออกก็ตาม ก็ได้เป็นที่แน่นอนว่าผู้ประกอบการเสียภาษีถูกต้องครบถ้วนแล้ว เนื่องจากกรมศุลกากรยังมีหน่วยงานที่คอยตรวจสอบย้อนหลัง ดังนี้

3.1 การเรียกตรวจสอบย้อนหลังการตรวจปล่อยสินค้าไปแล้วของเจ้าหน้าที่ศุลกากร (Post Audit) ซึ่งขั้นตอนนี้จะเป็นการตรวจสอบเอกสารภายหลังจากการตรวจปล่อยสินค้า โดยผู้ตรวจสอบคือ กองตรวจสอบอากร มีหน้าที่และอำนาจในการจัดเก็บภาษีและตรวจสอบเอกสารหลังผ่านพิธีการศุลกากร ซึ่งผู้ประกอบการจะต้องนำเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับศุลกากรมาให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ ณ สถานประกอบการที่ติดตั้งอยู่⁸ เป็นการตรวจสอบเพื่อให้มั่นใจได้ว่าใบขนสินค้านั้นได้ดำเนินการถูกต้องตามระเบียบและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องแล้ว

การยื่นอุทธรณ์และวิธีพิจารณาอุทธรณ์ตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด”

⁸ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560, มาตรา 157 บัญญัติว่า “ในกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่า มีการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติของพระราชบัญญัตินี้ หรือกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการศุลกากร ให้พนักงานศุลกากรซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจดังต่อไปนี้

(1) เข้าไปในสถานประกอบการหรือสถานที่อื่นที่เกี่ยวข้องกับการประกอบการของผู้นำเข้าผู้ส่งของออก ผู้ขนส่ง หรือตัวแทนของบุคคลดังกล่าว หรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องตามที่อธิบดีประกาศกำหนด ในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในระหว่างเวลาทำการของสถานที่นั้นในการนี้มีอำนาจสั่งให้บุคคลดังกล่าวหรือบุคคลที่อยู่ในสถานที่นั้นปฏิบัติเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ

(2) จับกุมผู้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ โดยไม่ต้องมีหมายจับ เมื่อปรากฏว่ามีกรกระทำผิดซึ่งหน้าหรือมีเหตุอื่นตามที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาบัญญัติไว้เพื่อส่งพนักงานสอบสวนดำเนินการต่อไป

3.2 การทบทวนหลังการตรวจปล่อย (Post Review) เป็นระบบในการเลือกตรวจใบขนสินค้าหลังการตรวจปล่อยโดยประเมินความเสี่ยงตามหลักเกณฑ์การเลือกตรวจที่ใบขนสินค้าฉบับใดเข้าข่ายหลักเกณฑ์ที่ต้องเลือกตรวจเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากรของภาครัฐ และเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากรของภาครัฐ

จากข้อ 3.1 และ 3.2 ดังกล่าว อาจเกิดข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ในการเห็นต่างของพิกัตอัตราศุลกากร กล่าวคือหากเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ดำเนินการตรวจสอบแล้วพบว่าใบขนสินค้าได้สำแดงพิกัตอัตราศุลกากร หรือ ราคาศุลกากรไม่ถูกต้องเป็นเหตุให้การชำระค่าภาษีอากรต่ำไป ก็จะทำให้เกิดข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากรขึ้น ซึ่งในปัจจุบันปัญหานี้เป็นปัญหาที่เกิดขึ้นบ่อยมากและผู้ประกอบการเองก็ไม่เข้าใจและเกิดความสับสนว่าในเมื่อเขาได้สำแดงใบขนสินค้า สมมติว่าสินค้าที่นำเข้ามาประเภทพิกัต 87.01 ประเภทย่อย 8701.10.11 อัตราอากรร้อยละ 30

- ซึ่งเจ้าหน้าที่ด่านได้ทำการตรวจสอบใบขนสินค้าเบื้องต้นและไม่พบข้อสงสัย ณ ขณะผ่านพิธีการศุลกากร แล้วนำสินค้าออกจากอารักขาศุลกากรแล้ว
- แต่เมื่อถูกเรียกตรวจสอบย้อนหลัง กองตรวจอากรกลับแจ้งว่าใบขนสินค้าสำแดงพิกัตผิดต้องเป็นประเภทพิกัต 87.02 ประเภทย่อย 8702.30.21 อัตราอากรร้อยละ 40

ทำให้ผู้ประกอบการต้องเสียภาษีอีกร้อยละ 10 เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการไม่พอใจถึงปัญหาการจำแนกพิกัตของแต่ละหน่วยงานศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามหากผู้ประกอบการมั่นใจว่าสินค้าที่ตนนำเข้ามาควรจัดประเภทพิกัต 87.01 ประเภทย่อย 8701.10.11 อัตราอากรร้อยละ 30 แล้วนั้น ผู้ประกอบการสามารถขออุทธรณ์การประเมินอากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เมื่อผลการพิจารณาออกมาผู้ประกอบการยังคงไม่เห็นด้วยอีกปัญหาดังกล่าวนี้ก็จะนำขึ้นสู่ศาลต่อไป ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการที่ผู้ประกอบการนำสินค้าออกจากอารักขาศุลกากรได้ ก็ไม่มีความแน่นอนว่าผู้ประกอบการนั้นเสียภาษีถูกต้องครบถ้วน

(3) ยึดหรืออายัดบัญชี เอกสาร หลักฐาน ข้อมูล หรือสิ่งของอื่นใดที่อาจใช้พิสูจน์ความผิดตามพระราชบัญญัตินี้หรือกฎหมายอื่นที่เกี่ยวกับการศุลกากร

(4) มีหนังสือเรียกผู้นำของเข้า ผู้ส่งของออก ผู้ขนส่ง หรือตัวแทนของบุคคลดังกล่าว หรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องกับการนำของเข้าหรือการส่งของออก มาให้ถ้อยคำหรือแจ้งข้อเท็จจริงหรือทำคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือให้ส่งบัญชี เอกสาร หลักฐาน หรือสิ่งอื่นที่จำเป็นมาประกอบการพิจารณาได้ ทั้งนี้ต้องใช้เวลาแก่บุคคลดังกล่าวไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่รับคำสั่งนั้น”

3.3 การขอคืนอากรตามมาตรา 29 ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 และ การขอชดเชยค่าภาษีอากร ตามพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. 2524 โดยหน่วยงานที่รับผิดชอบและมีอำนาจคืนอากรและชดเชยค่าภาษีอากรเมื่อมีการส่งออก คือ กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร ซึ่งเป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนอากรหรือคืนประกันตามมาตรา 29 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 รวมทั้งกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนการชดเชยค่าภาษีอากรตามกฎหมายว่าด้วยการชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร ตามที่กฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดไว้

แต่อย่างไรก็ตามเมื่อผู้ประกอบการต้องดำเนินการขอคืนอากรหรือชดเชยค่าภาษีอากรนั้น ย่อมอาจเกิดปัญหาของการจำแนกพิกัดศุลกากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้เช่นกัน ยกตัวอย่างเช่นในเรื่องการขอชดเชยค่าภาษีอากรผู้ประกอบการนำเข้าซีลยางกันน้ำมันในรถยนต์ เจ้าหน้าที่ศุลกากรที่ประจำอยู่ ณ จุดขาเข้า ได้แจ้งผู้ประกอบการว่าต้องสำแดงพิกัดของนี้เป็นชิ้นส่วน อะไหล่รถยนต์ ตามประเภทพิกัดศุลกากร 87 อัตราอากรขาเข้าร้อยละ 30 (อัตราชดเชยร้อยละ 1.44) เมื่อผู้ประกอบการทำการส่งออกนอกราชอาณาจักรซึ่งของชนิดเดียวกันที่ผลิตในประเทศไทยโดยขอรับเงินชดเชย การส่งออกนี้ผู้ประกอบการได้รับสิทธิเงินชดเชยค่าภาษีอากรแต่อย่างไรก็ตามเจ้าหน้าที่ฝ่ายชดเชยอากรแจ้งว่าผู้ประกอบการสำแดงพิกัดผิด ของที่นำออกเป็นของที่ทำด้วยยางต้องสำแดงเป็นพิกัดศุลกากร 40 อัตราชดเชยร้อยละ 0.03 ซึ่งอาจได้รับเงินชดเชยน้อยกว่า เนื่องจากเจ้าหน้าที่จำแนกพิกัดศุลกากรต่างกัน เป็นต้น จากตัวอย่างจะเห็นได้ว่าต่างฝ่ายต่างมีอำนาจในการจำแนกพิกัดศุลกากร ซึ่งได้สร้างความไม่ชัดเจนว่าอะไรคือมาตรฐานและความถูกต้องต่อผู้ประกอบการ

จากการดำเนินพิธีการศุลกากรนำเข้าสินค้าที่ได้กล่าวไปข้างต้นนั้นจะเห็นได้ว่าการสำแดงใบขนสินค้าให้ถูกต้องนั้นเป็นสิ่งที่สำคัญมาก แต่อย่างไรก็ตามด้วยความซับซ้อนของสินค้า ทำให้การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรนั้นยากในการตีความและเกิดปัญหาข้อโต้แย้งในการจำแนกพิกัดศุลกากรระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากร หรือแม้แต่เจ้าหน้าที่ภายในศุลกากรด้วยกันเองเป็นประจำ ซึ่งแต่ละหน่วยงานต่างก็มีอำนาจในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร เช่น เจ้าหน้าที่ศุลกากรตามด่านหรือทำนำเข้าต่าง ๆ กองพิกัดอัตราศุลกากร กองตรวจสอบอากร (Post Audit) และอธิบดี เป็นต้น ถึงแม้ว่าในปัจจุบันกรมศุลกากรได้ใช้พิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนไนซ์ (Harmonized Systems: HS) เพื่อให้เกิดความสะดวกทางการค้าระหว่างประเทศดำเนินไปอย่างเป็นระบบรวดเร็ว และสอดคล้องกับหลักสากลมากยิ่งขึ้น รวมทั้งองค์การศุลกากรโลกจะทบทวนพิกัดศุลกากรในระบบฮาร์โมนไนซ์ หรือ HS ทุก ๆ 5 ปี เพื่อให้พิกัดศุลกากรที่บังคับใช้สอดคล้องกับเทคโนโลยีของสินค้าที่มีการค้าในระบบการค้าระหว่างประเทศและลดความล่าช้าในการพิจารณาให้สิทธิประโยชน์ของศุลกากรปลายทาง ซึ่งปัจจุบันที่บังคับใช้คือ HS 2017 โดยมีหลักการในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่เรียกว่า “คำอธิบายพิกัดศุลกากร หรือ

Explanatory Notes (EN)” กับ “หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1” เป็นคู่มือให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ใช้ในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร แต่ในทางปฏิบัติก็ยังคงพบว่าเจ้าหน้าที่ศุลกากรเองนั้นก็ยังมีความเห็นต่างกันในการตีพิกัดศุลกากรของสินค้าชนิดเดียวกันถึงแม้จะมีหลักการเดียวกันก็ตาม

จากการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันนั้น อาจกล่าวได้ว่าเจ้าหน้าที่ศุลกากรมีพื้นฐานความรู้ที่ไม่เหมือนกัน ทำให้วิธีคิดหรือตีความพิกัดอัตราศุลกากรจึงต่างกัน อีกทั้งพิกัดอัตราศุลกากรนั้นมีความยากและซับซ้อนอยู่ในตัวเอง ทำให้ผู้ประกอบการสับสนและไม่เข้าใจถึงความไม่ชัดเจนของการจำแนกพิกัดศุลกากรของแต่ละหน่วยงานส่งผลให้ผู้ประกอบการไม่สามารถที่จะคาดการณ์ของธุรกิจตนเองได้เลยเนื่องจากอาจถูกเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง หรืออาจเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เป็นต้น จึงก่อให้เกิดปัญหาข้อโต้แย้งในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจำแนกพิกัดของสินค้าว่าดุลยพินิจของหน่วยงานใดถือเป็นที่สุด แม้กฎหมายตามมาตรา 15 วรรค 1 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 จะให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรตีความพิกัดอัตราศุลกากรโดยวิธีออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งวิธีนี้นั้นมักจะเป็นการวินิจฉัยชี้ขาดของอธิบดีกรมศุลกากรในกรณีที่เกิดการขัดแย้งระหว่างเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรด้วยกันเองในการพิจารณาจำแนกพิกัดศุลกากรที่ต่างกัน หรือเป็นสินค้าใหม่ที่ยังไม่เคยจัดประเภทพิกัดอัตราศุลกากร หรือเป็นสินค้าที่มีความซับซ้อน เป็นต้น แต่เป็นที่สังเกตว่าอธิบดีกรมศุลกากรมักจะไม่ใช้วิธีนี้ในการแก้ไขปัญหาทุกครั้งเนื่องจากการออกประกาศแจ้งพิกัดศุลกากรนั้นอาจเกิดความไม่ยุติธรรม และอาจโดนฟ้องย้อนหลังได้ ส่วนใหญ่อธิบดีจึงเลือกใช้อำนาจบริหารในการตัดสินแทน แต่ก็ยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอในการที่จะทำให้ปัญหานี้หมดไปได้เนื่องจากเป็นอำนาจที่ไม่เด็ดขาดและไม่มีผลบังคับใช้ตามกฎหมาย นอกจากนี้กรมศุลกากรยังได้มีการให้บริการการจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรล่วงหน้าเพื่อช่วยลดค่าใช้จ่ายและประหยัดเวลาของผู้ประกอบการ และเป็นการช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงานของเจ้าหน้าที่ ซึ่งวิธีนี้เป็นวิธีหนึ่งที่จะช่วยขจัดปัญหาในเรื่องของการพิจารณาพิกัดศุลกากรที่ต่างกันของเจ้าหน้าที่ได้ และเป็นการสร้างความชัดเจนให้แก่ผู้ประกอบการว่าจะไม่โดนเรียกเก็บภาษีย้อนหลังตามประกาศกรมศุลกากรที่ 17/2561 แต่อย่างไรก็ตามการให้บริการนี้ก็ยังไม่สามารถที่จะแก้ปัญหาดังกล่าวนี้ได้ เนื่องจากมีค่าใช้จ่ายในการใช้บริการ ประกอบกับยังขาดบุคลากรในการให้บริการ จึงทำให้มีความล่าช้าในการให้บริการ

ในปัจจุบันปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันนั้นแก้ไขโดยให้อธิบดีกรมศุลกากรเป็นผู้มีอำนาจตัดสินซึ่งเป็นการใช้อำนาจทางบริหาร หากมีการโต้แย้งว่าคำตัดสินของอธิบดีกรมศุลกากรไม่ถูกต้องก็จะต้องยังทำให้ปัญหานี้คงอยู่ต่อไปตามหลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ

นอกจากนี้ผู้เขียนยังได้ศึกษาถึงหลักนิติรัฐกับหน้าที่และอำนาจของแต่ละหน่วยงานตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากร กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 นอกจากนี้ยังศึกษาถึงหลักความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครองในหลัก “ไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ” โดยกฎหมายที่รัฐบาลนำมาบังคับใช้ต้องบัญญัติไว้ให้ชัดเจนแน่นอนเพื่อลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ให้มากที่สุด ดังนั้นหลักนิติรัฐจึงเป็นเครื่องมือสำคัญในการบัญญัติหรือบังคับใช้กฎหมายควบคู่กับการจัดให้มีกลไกการตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐ⁹ โดยหลักที่สำคัญของหลักนิติรัฐได้แก่ หลักความชัดเจนแน่นอนของกฎหมาย กล่าวคือ การออกกฎหมายตลอดจนการบังคับใช้กฎหมายโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐต้องกระทำเท่าที่กฎหมายให้อำนาจและเนื้อหาสาระของกฎหมายต้องชัดเจนแน่นอน รวมถึงต้องสร้างความเป็นธรรมทั้งจากบริบทของกฎหมายและการบังคับใช้กฎหมายอีกด้วย หลักความชัดเจนแน่นอนนี้ นอกจากจะช่วยให้ประชาชนได้วางแผนพฤติกรรมการใช้ชีวิตว่าต้องกระทำหรือไม่กระทำการอย่างใดแล้ว อาจต้องได้รับโทษตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ อีกทั้งหลักนี้ยังเป็นตัวกำหนดกรอบการใช้ดุลยพินิจตามอำเภอใจของเจ้าหน้าที่ของรัฐได้เป็นอย่างดี เพราะเจ้าหน้าที่ของรัฐจะกระทำการใด ๆ เกินขอบเขตกว่าที่กฎหมายให้อำนาจไว้ไม่ได้ และยังเป็นฐานอำนาจให้แก่เจ้าหน้าที่ศุลกากรในการใช้ดุลยพินิจอีกทางหนึ่งด้วย

จะเห็นได้ว่าจากความไม่ชัดเจนของกฎหมายในเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรของสินค้าว่าดุลยพินิจของหน่วยงานใดถือเป็นที่สุด เนื่องจากแต่ละหน่วยงานของศุลกากรต่างเป็นผู้มีอำนาจในการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากร กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ซึ่งส่งผลให้เกิดปัญหาในการจำแนกพิกัตศุลกากรเพื่อใช้ในการสำแดงใบขนสินค้าที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน อีกทั้งยังก่อให้เกิดปัญหาข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากรจำนวนมากอีกด้วย ข้าพเจ้าเล็งเห็นถึงปัญหา จึงเห็นควรที่จะศึกษาหาแนวทางที่เหมาะสมในการกำหนดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนแน่นอนในเรื่องของการกำหนดอำนาจตัดสินการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากร รวมถึงการแก้ไขและปรับปรุงหลักกฎหมายเพื่อให้มีข้อยุติในกรณีที่มีการวินิจฉัยที่แตกต่างกันของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากร ทั้งนี้เพื่อสร้างความมั่นใจให้กับผู้ประกอบการที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าหรือส่งออกสินค้านี้ระหว่างประเทศที่อาจมีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กับการประกอบธุรกิจในประเทศไทยได้

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อศึกษารูปแบบการแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากร และโครงสร้างอำนาจหน้าที่ขอบเขตความรับผิดชอบของกรมศุลกากร

⁹ บรรพชาญ จงเจริญประเสริฐ, ความสัมพันธ์ระหว่างหลักนิติธรรมและนิติรัฐ (รายงานการวิจัย), (กรุงเทพมหานคร: หลักสูตร “หลักนิติธรรมเพื่อประชาธิปไตย” รุ่นที่ 2 วิทยาลัยรัฐธรรมนุญสถาบันรัฐธรรมนุญศึกษาสำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ, 2557), หน้า 6.

1.2.2 เพื่อศึกษาหลักกฎหมายและแนวทางในการใช้บังคับบัญญัติของพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 และพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บอากรศุลกากร และหลักเกณฑ์ในการจำแนกความพิกัดอัตราศุลกากร

1.2.3 เพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรในกรณีที่มีความเห็นต่างกันของเจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยกันเองเพื่อสร้างความชัดเจนต่อผู้ประกอบการนำเข้าส่งออก

1.2.4 เพื่อเสนอแนะแนวการปรับใช้ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) ต่อการบริหารจัดการของขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากร

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

เนื่องจากการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรมีหลายหน่วยงานและต่างเป็นผู้มีอำนาจในการใช้ดุลยพินิจในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร จึงทำให้ขาดเอกภาพในการวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรและเกิดปัญหาในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่แตกต่างกันในสินค้าชนิดเดียวกันโดยไม่มีกฎหมายที่ชัดเจนว่าการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรหน่วยงานใดจะมีผลเหนือกว่า ถึงแม้ว่าจะนำหลักกฎหมายตามมาตรา 15 วรรค 1 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นการวินิจฉัยชี้ขาดของอธิบดีกรมศุลกากร หรือแม้แต่การให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าตามมาตรา 18 วรรค 3 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ซึ่งมีผลผูกพันกรมศุลกากร แม้ว่าทั้งสองวิธีนี้จะสามารถจัดปัญหาในเรื่องของการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่ต่างกันของเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ในระดับหนึ่ง แต่ก็ยังไม่เพียงพอและมีข้อจำกัดในการแก้ไขความขัดแย้งอยู่ จึงสมควรมีการแก้ไขและปรับปรุงกฎหมายโดยวางหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขในกรณีที่เกิดปัญหาดังกล่าว เพื่อช่วยลดปัญหาข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากรให้มีความชัดเจนและเหมาะสมยิ่งขึ้น

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

ทำการศึกษาความเป็นมา ความสำคัญ ปัญหาและการพิจารณาถึงพิกัดอัตราศุลกากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากร จากพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 คำอธิบายพิกัดศุลกากร หรือ Explanatory Notes (EN) และหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1

นอกจากนี้ยังได้ศึกษาถึงอำนาจหน้าที่ในแต่ละหน่วยงานของกรมศุลกากรที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้านำเข้าส่งออกนั้น ๆ พิจารณาถึงการตีความพิกัดอัตราศุลกากรในแต่ละ

หน่วยงานเพื่อให้สอดคล้องไปในทิศทางเดียวกัน และการวินิจฉัยจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าเพื่อที่จะได้ลดความขัดแย้งที่อาจเกิดขึ้น และช่วยลดปัญหาในการสำแดงพิกัตอัตราศุลกากรที่ผิดให้แก่ผู้นำเข้าส่งออก รวมทั้งศึกษาทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) ต่อการบริหารจัดการของขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากร

1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

การศึกษาวินิจฉัยฉบับนี้ ใช้วิธีการวิจัยเชิงเอกสาร (Documentary research) โดยรวบรวมข้อมูลและเอกสารที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาวิเคราะห์ปัญหา ซึ่งการศึกษาค้นคว้าและวิเคราะห์ข้อมูลมาจากบทบัญญัติของกฎหมาย ตำรากฎหมาย แนวความคิดของนักนิติศาสตร์ คำพิพากษาของศาล บทความวารสาร และบทความทางวิชาการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต ทั้งที่เป็นภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ

นอกจากนี้ยังการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) ผู้อำนวยการกองพิกัตอัตราศุลกากร พนักงานเอกชน และผู้ประกอบการนำเข้าสินค้า ซึ่งมีแบบสัมภาษณ์ที่กำหนดประเด็นไว้ล่วงหน้า แต่มีการยืดหยุ่นทั้งในการถามและการตอบ โดยจะทำให้ผู้วิจัยได้ข้อมูลในเชิงลึกและเป็นประเด็นที่นอกเหนือและแตกต่างจากที่ได้กำหนดไว้ในแบบสัมภาษณ์ เพื่อนำข้อมูลมาศึกษา เรียบเรียง วิเคราะห์อย่างเป็นระบบ และหาข้อสรุปเพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหา

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1.6.1 ทำให้ทราบถึงความเป็นมา ความสำคัญ และการพิจารณาถึงการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรของนักวิชาการศุลกากร รวมทั้งพิจารณาปัญหาพิกัตอัตราศุลกากรของกองพิกัตอัตราศุลกากร

1.6.2 ทำให้ทราบถึงหน้าที่ความรับผิดชอบ และโครงสร้างในแต่ละหน่วยงานของกรมศุลกากรต่อการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรกับสินค้าที่นำเข้าและในกรณีที่มีการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรที่ต่างกันหน่วยงานใดที่จะเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาเป็นที่สุด

1.6.3 ทำให้ทราบถึงการนำทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) มาประยุกต์ใช้ในการปรับปรุงต่อการบริหารจัดการของขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากร

1.6.4 เพื่อเสนอแนวทางในการแก้ไข และปรับปรุงเพื่อให้พระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 สามารถออกหลักเกณฑ์ได้อย่างชัดเจนว่าหน่วยงานใดเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยและนำไปใช้บังคับในการสำแดงพิกัตอัตราศุลกากรเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีอากร ตลอดจนสร้างความมั่นใจให้กับผู้ประกอบการที่นำสินค้าเข้ามา

บทที่ 2

หลักนิติรัฐกับอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่รัฐผู้มีอำนาจในการจำแนกพิคัดอัตราบุคลากร

การบริหารจัดการประเทศหรือสังคมนั้นเป็นการปกครองโดยอาศัยกฎหมายเป็นใหญ่เพื่อควบคุมให้ทุกคนอยู่ภายใต้กรอบการปกครอง การบริหารจัดการของรัฐ โดยการปกครองที่อาศัยกฎหมายนั้นจะต้องไม่ใช่การเปิดโอกาสให้ผู้ปกครองใช้อำนาจได้ตามอำเภอใจ การที่จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม และคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนได้นั้น จะต้องอาศัยกฎหมายที่มีอยู่แสดงถึงความชัดเจน มีเหตุและผล นำมาใช้ปฏิบัติได้จริง และต้องนำไปสู่ความยุติธรรมทั้งในรูปแบบและเนื้อหา ซึ่งก็คือดุลยภาพระหว่างอำนาจรัฐกับสิทธิเสรีภาพของประชาชน โดยการกระทำของรัฐต้องชอบด้วยกฎหมาย การกระทำใดที่มีผลกระทบต่อสิทธิเสรีภาพขั้นพื้นฐานของประชาชน รัฐจะกระทำได้เพียงเท่าที่กฎหมายบัญญัติไว้เท่านั้น

2.1 หลักนิติรัฐและการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนจากการใช้อำนาจรัฐ

หลักนิติรัฐกับการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนอาจกล่าวได้ว่าหลักนิติรัฐนั้นเป็นหลักประกันสิทธิและเสรีภาพจากการใช้อำนาจตามอำเภอใจของเจ้าหน้าที่รัฐได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นความสัมพันธ์ตามกฎหมายระหว่างเจ้าหน้าที่รัฐกับประชาชน โดยรัฐจะต้องเคารพต่อสิทธิและเสรีภาพต่าง ๆ ของประชาชน การที่รัฐจะจำกัดสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้นั้นรัฐจะต้องได้รับความยินยอมของประชาชนก่อน แน่แน่นอนว่ากฎหมายผูกพันรัฐอยู่เสมอ รัฐจะกระทำการต่าง ๆ ได้ก็ต่อเมื่ออยู่ในขอบเขตที่กฎหมายให้อำนาจไว้เท่านั้นและการกระทำนั้นต้องชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งเป็นไปตามหลัก “ความชอบด้วยกฎหมาย” และหลัก “ไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ” ในหลักนิติรัฐ ซึ่งกฎหมายที่ออกมาให้อำนาจรัฐในการกระทำใด ๆ ก็แล้วแต่จะต้องเป็นกฎหมายลายลักษณ์อักษรเท่านั้น เพื่อให้เกิดความชัดเจนแน่นอนในระบบกฎหมาย¹⁰ อีกทั้งยังช่วยให้ประชาชนได้วางแผนหรือคาดหมายได้ล่วงหน้าในการกระทำต่าง ๆ ได้ด้วย

2.1.1 ความหมายของสิทธิและเสรีภาพ

สิทธิตามรัฐธรรมนูญถือว่าเป็นสิทธิตามกฎหมายมหาชน หมายถึง อำนาจตามรัฐธรรมนูญหรือกฎหมายสูงสุดได้บัญญัติให้การรับรองคุ้มครองแก่บุคคลในอันที่จะกระทำการใดหรือไม่กระทำการใด การให้อำนาจแก่บุคคลดังกล่าวได้ก่อให้เกิดสิทธิเรียกร้องที่จะไม่ให้บุคคลใดแทรกแซงในสิทธิตามรัฐธรรมนูญของตน โดยเฉพาะ

¹⁰ กองบรรณาธิการ สำนักกฎหมาย, “หลักการตีความกฎหมายตามครรลองของหลักนิติรัฐและนิติธรรม” [ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: https://www.senate.go.th/assets/portals/93/fileups/272/files/S%E0%B9%88ub_Jun/1interview/IN32_jul_7_4.pdf.

อย่างยิ่งเรียกร้องต่อองค์กรของรัฐไม่ให้แทรกแซงในขอบเขตสิทธิของตนในบางกรณีการรับรองดังกล่าวได้ก่อให้เกิดสิทธิเรียกร้องให้รัฐดำเนินการอย่างไร้ความลำเอียง สิทธิตามรัฐธรรมนูญยังหมายถึง การให้หลักประกันในทางหลักการ ดังนั้น สิทธิตามรัฐธรรมนูญจึงเป็นความสัมพันธ์ระหว่างประชาชนกับรัฐ และสิทธิตามรัฐธรรมนูญเป็นสิทธิที่ผูกพันองค์กรใช้อำนาจรัฐทั้งหลายที่จะต้องให้ความเคารพ ปกป้อง และคุ้มครองสิทธิตามรัฐธรรมนูญดังกล่าว เพื่อให้สิทธิตามรัฐธรรมนูญมีผลในทางปฏิบัติ¹¹

ศาสตราจารย์ ดร.บรรเจิด สิงคะเนติ ได้ให้ความหมายของ เสรีภาพ ตามรัฐธรรมนูญ หมายถึงสภาพการณ์ที่บุคคลมีอิสระในการที่จะกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งตามความประสงค์ของตน เสรีภาพจึงหมายถึง อำนาจในการกำหนดตนเองโดยอิสระของบุคคลที่จะกระทำการใดหรือไม่กระทำการใดอันเป็นอำนาจที่มีเหนือตนเอง¹² โดยไม่มีบุคคลอื่นมาแทรกแซงเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจนั้นและไม่เป็นการฝ่าฝืนต่อกฎหมาย

ดังนั้นสิทธิต้องมีกฎหมายรับรองและคุ้มครองไว้ และรัฐต้องเป็นผู้มีหน้าที่ที่จะต้องทำให้ประชาชนได้รับสิทธินั้น ๆ ส่วนเสรีภาพ อาจกล่าวได้ว่าไม่มีกฎหมายรับรองหรือคุ้มครองไว้ และรัฐไม่มีหน้าที่ต้องจัดหาให้ ก็ถือว่าบุคคลนั้นยังคงมีเสรีภาพอยู่ โดยสภาพของกฎหมายจึงเป็นการรับรองเสรีภาพเพื่อไม่ให้คนอื่นเข้ามาขัดขวางการใช้เสรีภาพของคนเท่านั้นแต่ไม่ถึงขนาดที่จะกำหนดให้อำนาจในการบังคับให้บุคคลอื่นกระทำการเพื่อให้เป็นประโยชน์แก่ตนได้ สิทธิและเสรีภาพจึงเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งในการบ่งชี้ว่าสังคมนั้น ๆ มีความสงบสุข และมีความเป็นประชาธิปไตยหรือไม่

2.1.2 ความหมายและความสัมพันธ์ของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐต่อการใช้อำนาจอตุผลวินิจฉัยของรัฐในการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้า

2.1.2.1 ความหมายของของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐ

หลักธรรมาภิบาล (Good Governance) คือการปกครอง การบริหารการจัดการที่ดี เป็นหลักที่ต้องมีศีลธรรม จริยธรรมและความถูกต้อง สามารถตรวจสอบได้และปราศจากการแทรกแซงจากองค์กรภายนอก

¹¹ บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2558), หน้า 50-51.

¹² บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2558), หน้า 53.

เป็นหลักที่นำไปใช้ได้ทั้งภาครัฐและเอกชน¹³ ยกตัวอย่างเช่นเจ้าของธุรกิจทำงานด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร ทำให้งานที่ออกมามีประสิทธิภาพและได้สร้างความน่าเชื่อถือแก่ลูกค้า ในส่วนของภาครัฐหากรัฐทำงานด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ก็ย่อมทำให้ได้รับความไว้วางใจและความเชื่อมั่นจากประชาชนและผู้ลงทุนชาวต่างชาติ ส่งผลให้ประเทศชาติมีความก้าวหน้าทั้งทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมือง เป็นต้น

หลักนิติรัฐ เป็นหลักเพื่อจำกัดอำนาจของรัฐให้อยู่ในขอบเขตกฎหมาย โดยแนวความคิดของหลักนิติรัฐคือเป็นการปกป้องประชาชนจากการกระทำตามอำเภอใจของรัฐ ซึ่งความสงบและความยุติธรรมนั้น จะเกิดขึ้นได้ต้องอาศัยกฎหมายที่ดีและนำไปบังคับใช้ได้จริง นอกจากนี้ใจความสำคัญของหลักนิติรัฐนั้นอยู่ที่ความผูกพันขององค์กรของรัฐต่อกฎหมายในการบังคับใช้ต่อบ้านเมือง และการปกป้องคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนที่เกิดจากกฎหมายที่ตราขึ้นมา

2.1.2.2 ความสัมพันธ์ของของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐต่อสิทธิและเสรีภาพของการใช้อำนาจของภาครัฐ

เนื่องจากความเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วของสภาพเศรษฐกิจ เทคโนโลยีในปัจจุบันทำให้เกิดการสื่อสารหรือเคลื่อนย้ายสิ่งของจากประเทศหนึ่งไปยังอีกประเทศหนึ่งได้โดยง่ายและสะดวกรวดเร็ว การที่จะทำให้หลักนิติรัฐสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยองค์ประกอบที่จำเป็นของหลักนิติรัฐ¹⁴ มีดังนี้

องค์ประกอบที่ 1 ไม่ว่าจะจะเป็นภาครัฐหรือเอกชนต้องมีความรับผิดชอบต่อสังคม (Accountability) ภายใต้กฎหมายที่บัญญัติไว้

องค์ประกอบที่ 2 กฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในสังคม จะต้องมีความชัดเจน สม่าเสมอ และเป็นธรรม โดยจะต้องใช้บังคับกับทุกคนอย่างเสมอภาค สามารถปกป้องสิทธิและความมั่นคงขั้นพื้นฐานของประชาชนได้ รวมทั้งสิทธิและความมั่นคงในชีวิต และทรัพย์สิน

¹³ สำนักงานธนารักษ์พื้นที่สระแก้ว, หลักธรรมาภิบาล คืออะไร [ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: <https://sakaeo.treasury.go.th/th/download.php?ref=oJFaLKEinJk4oaO3oJ93MRksoJlaoUEcnJM4pKOSoJl3oRkvoJSaqUEsnFM4AU N3oGu3ZHjmoKSaEKExnJy4KjoSo3OoSo3Q>.

¹⁴ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, โครงการศึกษาวิจัย “กรอบแนวคิดและกรอบยุทธศาสตร์ในการพัฒนาดัชนีชี้วัดด้านหลักนิติธรรม/หลักนิติรัฐ (Rule of Law Index/Indicators) ในประเทศไทย” [ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: https://tdri.or.th/wp-content/uploads/2016/11/Rule_of_Law_Index_resize.pdf.

องค์ประกอบที่ 3 กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นการบัญญัติกฎหมาย การบริหารจัดการ และการบังคับใช้ จะต้องเป็นสิ่งที่ประชาชนรับรู้และสามารถเข้าถึงได้อย่างเท่าเทียมกัน เป็นธรรม และมีประสิทธิภาพ

องค์ประกอบที่ 4 รัฐต้องบริหารจัดการให้ความยุติธรรมให้แก่ประชาชนได้ภายในระยะเวลาอันสมควร โดยการจะต้องกระทำโดยองค์กรที่มีความเป็นอิสระเป็นกลาง และมีจริยธรรม โดยองค์กรที่ทำหน้าที่ดังกล่าวจะต้องประกอบด้วย บุคลากรที่มีจำนวนเพียงพอและได้รับการจัดสรรทรัพยากรอย่างเพียงพอสำหรับการดำเนินการ

ผู้วิจัยขอยกหลักการบางประการที่สำคัญของหลักนิติรัฐอันจะก่อให้เกิดการคุ้มครองของสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจากการใช้อำนาจของรัฐ

(1) หลักประกันสิทธิและเสรีภาพ

สิทธิและเสรีภาพถือว่าเป็นหลักการพื้นฐานของการปกครองแบบระบอบประชาธิปไตย โดยเจตนารมณ์ของการมีรัฐธรรมนูญนั้นเป็นการคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพ รวมถึงความเสมอภาคของประชาชนทุกคน การที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ของหลักประกันในการคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนนั้น รัฐจะต้องตระหนักถึงหลักการรับรองและการจำกัดสิทธิและเสรีภาพ กล่าวคือ ต้องทราบว่าจะอะไรคือสิทธิ เสรีภาพ และการจำกัดในการใช้สิทธิและเสรีภาพ นอกจากนี้ประชาชนต้องทราบถึงขอบเขตการใช้สิทธิและเสรีภาพโดยต้องอยู่ภายใต้กรอบแห่งกฎหมายตามที่รัฐธรรมนูญได้กำหนดไว้ด้วยเช่นกัน¹⁵ ดังนั้นหากทุกคนต่างรู้ว่าตนมีสิทธิและเสรีภาพมากน้อยเพียงใดและตระหนักถึงขอบเขตในการใช้สิทธิและเสรีภาพแล้วนั้น หลักประกันสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะบรรลุผลได้อย่างเป็นรูปธรรม เนื่องจากรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยได้บัญญัติรับรองเรื่องสิทธิและเสรีภาพโดยตรง เพราะฉะนั้นการใช้อำนาจของหน่วยงานหรือองค์กรรัฐต่าง ๆ จะต้องคำนึงถึงสิทธิและเสรีภาพของประชาชนโดยตรง เช่นเดียวกันประชาชนก็จะมีส่วนร่วมในการปกครองและสามารถตรวจสอบอำนาจของรัฐได้เพิ่มขึ้น

¹⁵ กองบรรณาธิการสำนักกฎหมาย, หลักสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย: แนวความคิดและภาคปฏิบัติ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย – กุมภาพันธ์ 2554, หน้า 52

(2) หลักความชอบด้วยกฎหมายในทางเนื้อหา

หลักความชอบด้วยกฎหมายเป็นหลักการพื้นฐานของกฎหมายปกครอง ซึ่งเป็นสิ่งที่จำเป็นในการใช้และตีความทางกฎหมายปกครอง ซึ่งสามารถแบ่งหลักเกณฑ์ของหลักความชอบด้วยกฎหมาย ได้ 2 หลักเกณฑ์¹⁶ ดังต่อไปนี้

หลักเกณฑ์ที่ 1 ประชาชนมีสิทธิและเสรีภาพโดยสมบูรณ์¹⁷

หลักเกณฑ์ที่ 2 หลักความชอบด้วยกฎหมายผูกพันต่อฝ่ายนิติบัญญัติ ฝ่ายบริหาร และฝ่ายตุลาการ

ประชาชนทุกคนอยู่ภายใต้กฎหมายเดียวกัน กฎหมายที่นำมาบังคับใช้นั้นจะต้องนำมาบังคับใช้กันอย่างเท่าเทียม ไม่ว่าจะมิตำแหน่งหน้าที่หรือฐานะที่แตกต่างกัน หากไม่มีกฎหมายในการบังคับแล้วนั้น เจ้าหน้าที่รัฐก็ไม่มีอำนาจที่จะเข้าไปบังคับและแทรกแซงถึงสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้ รวมทั้งต้องมีความชอบด้วยกฎหมาย เมื่อมีข้อพิพาทเกิดขึ้นไม่ว่าจะเป็นภาคเอกชนกับภาคเอกชน หรือภาคเอกชนกับภาครัฐก็ตาม องค์กรของรัฐฝ่ายตุลาการหรือศาลนั้นจะเป็นผู้ที่ทำหน้าที่พิจารณาพิพากษา และการพิจารณาพิพากษานั้นจะต้องเป็นไปอย่างอิสระและปราศจากการแทรกแซงจากทุกฝ่าย เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมของประชาชนและเป็นการคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชน การปกป้องคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนนั้น รัฐธรรมนูญได้กำหนดให้อำนาจของรัฐต้องผูกพันอยู่กับกฎหมาย กฎหมายจะต้องเป็นกฎเกณฑ์ที่กำหนดของเขตอำนาจของรัฐ รวมทั้งกฎหมายจะต้องสร้างกลไกในการควบคุมการใช้อำนาจของรัฐ เพื่อที่ป้องกันคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชน¹⁸

(3) หลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ

หลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ คือหลักที่กำหนดให้เจ้าหน้าที่รัฐจะกระทำการใด ๆ ก็แล้วแต่ต้องมีกฎหมายมอบอำนาจไว้ในการกระทำนั้นเท่านั้นโดยเฉพะอย่างยิ่งการกระทำที่กระทบกระเทือนต่อสิทธิและ

¹⁶ จิรนิตี หะวานนท์, กฎหมายปกครอง [ออนไลน์], 8 มีนาคม 2564. แหล่งที่มา:

http://www.thethaibar.or.th/thaibarweb/files/Data_web/downloads_doc/term1/jiraniti/j1.pdf

¹⁷ มาตรา 26 รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2560 “การตรากฎหมายที่Éมีผลเป็นการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ในกรณีที่รัฐธรรมนูญมิได้บัญญัติเงื่อนไขไว้ กฎหมายดังกล่าวต้องไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และจะกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคลมิได้ รวมทั้งต้องระบุเหตุผลความจำเป็นในการจำกัดสิทธิเสรีภาพไว้ด้วย...”

¹⁸ วรเจตน์ ภาคีรัตน์, หลักนิติรัฐและหลักนิติธรรม, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย – กุมภาพันธ์ 2555, หน้า 53.

เสรีภาพของประชาชน ดังนั้นกฎหมายที่ให้อำนาจภาครัฐนั้นจะต้องเป็นกฎหมายที่เป็นลายลักษณ์อักษรเท่านั้น เพื่อคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนและความมั่นคงแน่นอนในระบบกฎหมาย

ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าหลักนิติรัฐนั้นเป็นหนึ่งในหลักของหลักธรรมาภิบาล (Good Governance) ที่เป็นพื้นฐานสำคัญในการสร้างความสงบเรียบร้อยในสังคมและต่อกระบวนการยุติธรรม คำนิยามที่จะเห็นได้ชัดเจนถึงความสัมพันธ์ระหว่างหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐ ปรากฏอยู่ในรายงานของคณะมนตรีความมั่นคงแห่งสหประชาชาติในปีค.ศ. 2004 ความว่า

“หลักดังกล่าวมีความเกี่ยวข้องกับหลักธรรมาภิบาลซึ่งบุคคล องค์กร และองค์ภาวะใดๆ ไม่ว่าจะอยู่ในส่วนของรัฐบาลหรือเอกชน รวมถึงรัฐเองมีหน้าที่ในการรับผิดชอบในการปฏิบัติตามกฎหมายที่มีผลกระทบต่อสาธารณชน ซึ่งบังคับใช้อย่างเท่าเทียม มีดุลยพินิจในการตัดสินใจอย่างอิสระ และสอดคล้องกับบรรทัดฐาน และมาตรฐานสิทธิมนุษยชนระหว่างประเทศ หลักดังกล่าวนี้เรียกร่องมาตรการที่จะทำให้มั่นใจว่า มีการยึดมั่น ในหลักการว่าด้วยอำนาจสูงสุดของกฎหมาย (principles of supremacy of law) หลักความเสมอภาคเบื้องหน้ากฎหมาย (equality before the law) ความรับผิดชอบต่อกฎหมาย (accountability to the law) ความเที่ยงธรรมในการบังคับใช้กฎหมาย (fairness in the application of the law) หลักการแบ่งสรรอำนาจ (separation of powers) การมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ (participation in decision-making) ความประกัน ความเที่ยงตรงของกฎหมาย (legal certainty) การหลีกเลี่ยงการใช้ดุลยพินิจตามอำเภอใจ (avoidance of arbitrariness) และความโปร่งใสในแง่ของกฎหมายและวิธีการ (procedural and legal transparency)”¹⁹

หากกล่าวถึงการใช้อำนาจดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรสินค้านั้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่ากฎหมายได้ให้อำนาจดุลยพินิจในการจำแนกของพิกัดศุลกากรสินค้านั้นต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากร ซึ่งเป็นไปตามหลักนิติรัฐ แต่การใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรนั้นต้องมีหลักธรรมาภิบาลด้วย การใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ต้องมีประสิทธิภาพ ชัดเจน ยุติธรรมและสามารถตรวจสอบได้ แต่ในทางปฏิบัตินั้นการวินิจฉัยของเจ้าหน้าที่ศุลกากรยังไม่สอดคล้องเป็นไปในทิศทางเดียว ซึ่งเกิดความไม่แน่นอนและไม่ชัดเจนต่อผู้ประกอบการ เนื่องจากการจำแนกพิกัดสินค้านั้นเป็นสิ่งที่ต้องใช้ความรู้ทางวิชาการเฉพาะทาง อีกทั้งยังมีกฎระเบียบ ข้อบังคับ และประเด็นทางกฎหมายต่าง ๆ ที่ทำให้ผู้ประกอบการเกิดความสับสนได้ เมื่อผู้ประกอบการจ่ายภาษีศุลกากรและนำสินค้าออกจากอารักขาของศุลกากรไปแล้วนั้น ก็ไม่ได้หมายความว่าผู้ประกอบการจะเสียภาษีที่ถูกต้องแล้ว

¹⁹ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, โครงการศึกษาวิจัย “กรอบแนวคิดและกรอบยุทธศาสตร์ในการพัฒนาดัชนีชี้วัดด้านหลักนิติธรรม/หลักนิติรัฐ (Rule of Law Index/Indicators) ในประเทศไทย” [ออนไลน์], อ้างแล้ว.

เพราะกรมศุลกากรยังสามารถดำเนินการตรวจสอบย้อนหลังการตรวจปล่อยสินค้าได้ หากตรวจสอบและพบว่ามี การเสียหายไม่ถูกต้อง ความเสียหายที่เกิดขึ้นต่อผู้ประกอบการก็จะยิ่งเพิ่มมากขึ้นเท่านั้น

ยกตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบการนำเข้าสินค้า ซึ่งเป็นสินค้าที่ได้รับการยกเว้นอัตราอากรทำให้ ผู้ประกอบการนำเข้าสินค้าไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร ต่อมาผู้ประกอบการได้รับแจ้งเจ้าหน้าที่ศุลกากรว่าสินค้าที่ นำเข้ามาสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรไม่ถูกต้อง สินค้าต้องจัดอยู่ในพิกัด XXXX.XX อัตราอากรร้อยละ 40 แล้วให้ ผู้ประกอบการชำระอากรที่ขาดไปย้อนหลัง²⁰ ซึ่งทำให้ผู้ประกอบการเกิดความเสียหายเพราะสินค้าในจำหน่ายไปแล้วใน ราคาที่คิดจากต้นทุนเดิม จะเห็นได้ว่าความไม่ชัดเจนและแน่นอนของการใช้อำนาจในการจำแนกพิกัดอัตรา ศุลกากรนั้นได้สร้างความเสียหายต่อผู้ประกอบการเป็นจำนวนมากเพราะไม่สามารถคาดการณ์ล่วงหน้าได้เลยว่าจะ เกิดเหตุการณ์แบบนี้เกิดขึ้น เป็นต้น

ดังนั้นความสัมพันธ์ของของหลักธรรมาภิบาลกับหลักนิติรัฐต่อสิทธิและเสรีภาพของการใช้อำนาจ ของภาครัฐนั้น คือการที่รัฐประกันสิทธิและเสรีภาพขั้นพื้นฐานของประชาชนโดยกำหนดให้รัฐต้องกระทำการด้วยความซื่อสัตย์ โปร่งใส ถูกต้องและยุติธรรม รวมทั้งประชาชนทุกคนสามารถเรียกร้องให้รัฐกระทำการที่เป็น ประโยชน์แก่ตนเองได้ แต่อย่างไรก็ตามการให้รัฐต้องผูกพันต่อกฎหมายในการกระทำการต่าง ๆ ก็ยังไม่เพียงพอที่จะปกป้องคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้ หากกฎหมายที่ได้รับการตราขึ้นนั้นไม่สอดคล้องกับความถูกต้องเป็นธรรม ด้วยเหตุนี้หลักนิติรัฐจึงได้กำหนดต่อไปอีกว่ากฎหมายที่ตราขึ้นนั้นต้องมีความชัดเจนและแน่นอนที่ประชาชนจะเข้าใจได้ ซึ่งรัฐจะต้องคำนึงในการออกกฎหมายทุกฉบับเพื่อบังคับใช้กับประชาชน โดยความ ชัดเจนและแน่นอนนั้นต้องตั้งอยู่บนเหตุผล ไม่ใช่มาจากการกระทำตามอำเภอใจของรัฐหรือผู้บังคับใช้กฎหมาย กล่าวคือ ต้องบัญญัติหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวกับวิธีการทางภาษีให้อย่างชัดเจน ปราศจากความคลุมเครือ และต้องให้ผู้เสียหายสามารถคำนวณภาษีที่ตนต้องชำระได้อย่างถูกต้อง การเก็บภาษีของรัฐต้องเคารพต่อหลักความชัดเจนและแน่นอนเพื่อที่จะได้ไม่นำมาซึ่งความเดือดร้อนของประชาชน²¹ ยิ่งไปกว่านั้นระบบกฎหมายต้องคุ้มครองความ

²⁰ มาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 วรรคสอง บัญญัติว่า “ถ้าค่าภาษีที่ได้เสียไว้ไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่จะต้อง เสียจริง กรมศุลกากรมีสิทธิเรียกเก็บส่วนที่ขาดจนครบ แต่ในกรณีที่ปรากฏหลังจากที่ได้ปล่อยของไปจากอารักขาของศุลกากรหรือ ได้ส่งของออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วว่า ค่าภาษีที่ได้เสียไว้ไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่จะต้องเสียจริง และค่าภาษีที่ขาดมีจำนวนไม่ เกินยี่สิบบาทตามใบขนสินค้าฉบับหนึ่ง ๆ อธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายจะสั่งให้งดการเรียกเก็บเพิ่มเติมก็ได้”

²¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเมนท์ จำกัด, 2556), หน้า 55.

เชื่อถือและไว้วางใจที่ประชาชนมีต่อกฎหมาย การตรากฎหมายย้อนหลังไปเป็นผลร้ายแก่ประชาชนโดยหลักแล้วไม่สามารถกระทำได้

2.2 ระบบภาษีศุลกากรกับหลักภาษีอากรที่ดี

2.2.1 ระบบภาษีศุลกากร

ระบบภาษีศุลกากรเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศเข้ามาในประเทศไทย เพื่อเป็นการปกป้องสินค้าที่ผลิตภายในประเทศไม่ให้ถูกโจมตีจากสินค้าต่างประเทศที่มีคุณภาพดีกว่าแต่ราคาถูกกว่า ซึ่งสินค้าแต่ละชนิดจะถูกจัดประเภทพิภักดิ์และอัตราศุลกากรตามพระราชกำหนดพิภักดิ์อัตราศุลกากรบัญญัติไว้ จะเสียภาษีไม่เท่ากันขึ้นอยู่กับประเภทของสินค้านั้น เช่นหากเป็นสินค้าที่สามารถผลิตได้เองในประเทศหรือเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย อัตราภาษีของสินค้านั้นจะมีอัตราสูง เนื่องจากรัฐไม่ส่งเสริมให้มีคนนำสินค้านั้นเข้ามาขายแข่งขันกับผู้ผลิตในประเทศ ยกตัวอย่างเช่นน้ำหอม เครื่องสำอาง มีอัตราอากรขาเข้าสูงตามราคาร้อยละ 50-60²² เลยทีเดียว แต่ในส่วนสินค้าที่ไม่สามารถผลิตสินค้าได้ภายในประเทศหรือมีความจำเป็นที่จะต้องนำเข้า จะมีอัตราภาษีต่ำ เช่น เครื่องปฏิกรณ์นิวเคลียร์ มีอัตราอากรขาเข้าต่ำตามราคาร้อยละ 0-30²³ เป็นต้น

2.2.2 หลักภาษีอากรที่ดี

การกำหนดโครงสร้างภาษีนั้นจะต้องเป็นไปด้วยความยุติธรรม (Fair) ชอบด้วยกฎหมาย ตลอดจนเป็นไปเพื่อประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม โดยหลักภาษีอากรที่ดีนั้นกล่าวรวมถึงระบบภาษีอากรที่มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ตามประเภทของภาษีอากรนั้นด้วย เพื่อที่จะให้รัฐนำเงินภาษีที่จัดเก็บมานั้นใช้ในกิจกรรมหรือประโยชน์ต่อสาธารณะได้อย่างเหมาะสม ประชาชนผู้มีสิทธิในทรัพย์สินควรย่อมได้รับการเคารพในสิทธิครอบครองทรัพย์สินโดยที่รัฐจะต้องไม่ไปละเมิดสิทธิในการจัดเก็บภาษีของประชาชนเกินกว่าความจำเป็นแก่ประโยชน์สาธารณะ

²² ค้นหาพิภักดิ์อัตราอากรขาเข้า กรมศุลกากร, แหล่งที่มา: http://itd.customs.go.th/igt/th/main_frame.jsp?lang=th&top_menu=menu_homepage¤t_id=5028.

²³ ค้นหาพิภักดิ์อัตราอากรขาเข้า กรมศุลกากร, อ้างแล้ว.

Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ได้กล่าวไว้ในหนังสือ The Wealth of Nation ปี ค.ศ. 1776 ถึงหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีซึ่งประกอบไปด้วย 4 ประการ²⁴ ดังนี้

(1) หลักความเสมอภาค กล่าวคือ ผู้ที่มีรายได้มากควรต้องเสียภาษีมาก คนที่มีรายได้น้อยควรเสียภาษีน้อยตามกำลังความสามารถในการชำระภาษีอากรของแต่ละบุคคล เพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี

(2) หลักความแน่นอน เป็นหลักที่ต้องกำหนดหลักเกณฑ์ และวิธีการจัดเก็บภาษีให้มีความแน่นอนชัดเจน เช่น ใครที่เป็นผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษี ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีต้องชำระภาษีเมื่อใด การกำหนดบทลงโทษหากหลีกเลี่ยงหรือชำระภาษีส่อช้า เป็นต้น ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่จะต้องมีการกำหนดการจัดเก็บภาษีให้มีความแน่นอน เพราะผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีนั้นจะได้มีการวางแผนภาษีของตนเอง ความแน่นอนนั้นต้องเป็นความแน่นอนทั้งเวลาวิธีการและจำนวนที่จะต้องเสียภาษี

(3) หลักความสะดวก เป็นหลักที่ต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ประชาชนผู้เสียภาษี เช่นระยะเวลาในการชำระภาษี เพื่อให้โอกาสแก่ผู้เสียภาษี และวิธีการในการชำระภาษีควรเข้าถึงและเข้าใจได้ง่าย ไม่ควรเป็นวิธีการที่ยุ่งยากและซับซ้อน

(4) หลักความประหยัด กล่าวคือต้องถือหลักที่จัดเก็บในอัตราภาษีที่ต่ำแต่เก็บได้มากและทั่วถึง ดีกว่าที่จะเก็บในอัตราภาษีที่สูงแต่เก็บได้น้อย ซึ่งการเรียกเก็บอัตราภาษีที่สูงนั้นเป็นสิ่งที่ทำให้ผู้เสียภาษีเกิดความรู้สึกไม่อยากเสียภาษีและพยายามที่จะหลีกเลี่ยงการเสียภาษี

หลักการของ Adam Smith นั้นเป็นหลักที่ใช้กับภาษีอากรทั่วไป แต่อย่างไรก็ตามเมื่อเวลาผ่านไป สภาพสังคมและเศรษฐกิจ รวมทั้งประเภทของภาษีและวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีที่เพิ่มมากขึ้น จึงเกิดหลักการของภาษีอากรที่ดีเพิ่มเติมจากหลักการของ Adam Smith ดังนี้

²⁴ Maria S. Cox and Charles E. McLure, Adam Smith, An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, Principles of Taxation [ออนไลน์]. 14 มีนาคม 2564. แหล่งที่มา: <https://www.britannica.com/topic/taxation/Shifting-and-incidence>.

(5) หลักความมีประสิทธิภาพ เป็นหลักที่มีการวางระบบในแง่ของค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานให้ต่ำที่สุดตลอดจนลดระดับความไร้ประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ และส่งผลที่เป็นกลางต่อการจัดสรรทรัพยากร

(6) หลักง่ายแก่การปฏิบัติ คือ ง่ายต่อความเข้าใจทั้งต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีและเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษี

(7) หลักความโปร่งใส เป็นหลักที่จะต้องมีการตรวจสอบได้ต่อการจัดเก็บภาษีที่ถูกต้องและเป็นธรรม เพื่อลดการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่อาจนำมาซึ่งการทุจริตโดยใช้อำนาจหน้าที่และเพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหลบเลี่ยงภาษีให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้

(8) หลักอำนวยความสะดวก ภาษีที่คืนนั้นควรเป็นไปตามการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งส่งผลทำให้รัฐจัดเก็บภาษีอากรได้มากขึ้นโดยไม่จำเป็นต้องเพิ่มอัตราภาษี

(9) หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ภาษีทุกประเภทที่จัดเก็บจะต้องสามารถทำการจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพในทางปฏิบัติ ภาษีบางประเภทหากแม้จะดีในทางทฤษฎีแต่ไม่สามารถนำไปใช้ในทางปฏิบัติได้ก็ถือว่าเป็นระบบภาษีที่ดีไม่ได้

(10) หลักของการยอมรับ เป็นหลักที่จะต้องได้รับการยอมรับของประชาชน โดยก่อนที่จะออกกฎหมายภาษีอากรมาบังคับใช้นั้นจะต้องมีการรับฟังความคิดเห็นจากประชาชนก่อน เพื่อให้ประชาชนได้มีโอกาสแสดงความคิดเห็นตลอดทั้งรัฐจะต้องแสดงให้ประชาชนได้เห็นด้วยว่าเงินภาษีที่เก็บไปนั้นได้ถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม

(11) หลักความชอบด้วยกฎหมาย ในมุมมองของประชาชน วัตถุประสงค์ เป้าหมาย และการทำงานของระบบภาษีต้องมีความถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย

(12) หลักการยับยั้งสิ่งที่เป็นอันตรายต่อสังคม ระบบภาษีอากรบางประเภทนั้นควรสร้างแรงจูงใจให้เกิดการลดพฤติกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสังคมหรือเป็นอันตรายต่อสังคม เช่น สุรา บุหรี่ กิจการสถานบันเทิง การพนัน สินค้าหรือบริการที่เป็นของฟุ่มเฟือย เช่น รถยนต์หรือเครื่องบินราคาแพง สินค้าหรือบริการที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม เช่น พลาสติก โฟม เป็นต้น

(13) หลักความร่วมมือระหว่างนานาชาติ ปัจจุบันได้มีการลงทุนระหว่างประเทศ มีการติดต่อสัมพันธ์ทางการค้า ภาษีจึงเข้ามามีส่วนในการค้าเนื่องจากการทำธุรกรรมระหว่างประเทศก่อให้เกิดรายได้ นอกจากนี้ได้มี

การใช้ภาษีเป็นเครื่องมือในการดึงดูดนักลงทุนเข้ามาลงทุนในประเทศ ก่อให้เกิดการแข่งขันในด้านการจัดเก็บภาษีมากขึ้น

(14) หลักประโยชน์ที่ได้รับ เป็นหลักการที่สัมพันธ์กับการจัดสรรทรัพยากรให้กับประชาชนในประเทศชาติ ให้เหมาะสมกับเงินภาษีที่ประชาชนเป็นผู้เสีย โดยเงินภาษีนั่นย่อมนำมาใช้เพื่อประโยชน์แก่ประชาชนอย่างแท้จริง และเป็นรูปธรรม เมื่อประชาชนได้เห็นถึงประโยชน์อย่างชัดเจนก็จะทำให้ประชาชนเกิดความเต็มใจที่จะเสียภาษี

2.2.3 สภาพปัญหาของระบบภาษีศุลกากรกับหลักภาษีอากรที่ดี

ปัญหาที่สำคัญของภาษีศุลกากรในปัจจุบัน ส่วนใหญ่มาจากการที่ผู้ประกอบการสำแดงข้อมูลใบขนสินค้าไม่ถูกต้อง เนื่องจากยังขาดความรู้และความเข้าใจ เช่น พิภักต์และอัตราศุลกากร เป็นต้น เป็นเหตุให้มีผลในการเก็บภาษีศุลกากร นอกจากนี้ยังเกิดปัญหาในการจำแนกพิภักต์ศุลกากรระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากร หรือแม้แต่เจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยกันเอง เนื่องจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรนั้นต่างใช้ดุลยพินิจในการจำแนกพิภักต์ศุลกากร ทำให้การตีความพิภักต์ศุลกากรนั้นไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน อาจเกิดจากการให้ข้อมูลของผู้ประกอบการที่ไม่ครบถ้วนและชัดเจนหรือข้อมูลนั้นเป็นความลับทางการค้า ไม่สามารถที่จะเปิดเผยรายละเอียดได้หมด หรือสินค้านั้นมีความซับซ้อน ทำให้การจัดเข้าประเภทพิภักต์อัตราศุลกากรมีความยุ่งยากส่งผลให้เกิดข้อโต้แย้งระหว่างผู้นำเข้ากับเจ้าหน้าที่ศุลกากร เนื่องจาก ผู้นำเข้าอยากที่จะเสียภาษีต่ำ ส่วนเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็อยากเก็บภาษีสูง จึงเกิดการตีความที่แตกต่างกันในสินค้าชนิดเดียวกัน นอกจากนี้ยังมีกรณีการใช้อำนาจหน้าที่โดยไม่ชอบด้วยกฎหมายของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจัดเก็บภาษีอีกด้วย

ดังนั้นหลักการสำคัญที่จะต้องนำมากำหนดในระบบภาษีศุลกากร ได้แก่ หลักความเสมอภาคและหลักความเป็นธรรม เนื่องจากภาษีศุลกากรส่งผลให้เกิดการแข่งขันทางการค้าระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศกับผู้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศที่มีความได้เปรียบในสินค้าใดสินค้าหนึ่ง ถือว่าภาษีศุลกากรเป็นการคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ เป็นต้น ส่วนบทบาทของกรมศุลกากรซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีศุลกากรจะต้องยึดหลักความโปร่งใส หลักความแน่นอน และหลักความสะดวก เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการ ดังนั้นควรต้องมีการวางระบบไม่ให้เกิดดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจัดเก็บภาษีสินค้ามากเกินไป ควรกำหนดพิภักต์อัตราภาษีที่แน่นอนเพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถประมาณค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการ และเอื้อประโยชน์ต่อธุรกิจให้มีสะดวกและลดค่าใช้จ่ายลงได้ อีกทั้งยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพต่อการทำงานทั้งต่อภาครัฐและประชาชน

2.3 หลักกฎหมายกับการใช้อำนาจในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร

กรมศุลกากรเป็นหน่วยงานหนึ่งของภาครัฐ สังกัดกระทรวงการคลัง มีอำนาจหน้าที่ในการอำนวยความสะดวกทางด้านการค้า และมีการจัดเก็บภาษีอากรจากการนำเข้าและส่งออกสินค้า รวมทั้งการให้สิทธิประโยชน์ทางศุลกากรเพื่อส่งเสริมการค้าและการลงทุน โดยมีการแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

2.3.1 การใช้อำนาจตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรแก่สินค้านั้นเป็นสิ่งที่ยุ่งยาก เนื่องจากความซับซ้อนของสินค้าและการใช้ดุลยพินิจในการตีความของแต่ละหน่วยงานผู้มีอำนาจในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งในแต่ละหน่วยงานที่มีอำนาจดังกล่าวนั้นก็ยังมีกฎหมายรองรับการกระทำดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นพระราชบัญญัติศุลกากร พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจและกฎกระทรวงการแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง เป็นต้น ดังนั้นดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานตามที่กฎหมายได้ให้อำนาจไว้นั้นจึงเป็นปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบันต่อการตีความพิกัดอัตราศุลกากรแก่สินค้า ซึ่งในบทนี้ผู้เขียนจะขอกล่าวถึงกฎหมายที่ให้อำนาจในแต่ละหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรแก่สินค้านี้ต่อไป

2.3.1.1 การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification)

การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า คือ การให้คำวินิจฉัยที่มีผลผูกพันทางกฎหมายที่กรมศุลกากรแจ้งต่อผู้นำเข้าและผู้ส่งออกสินค้าในต่างประเทศ เพื่อที่จะต้องการทราบรายละเอียดที่สำคัญที่จะต้องสำแดงต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการผ่านพิธีการทางศุลกากรก่อนการนำเข้า นอกจากนี้ยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของเจ้าหน้าที่ผู้วินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากร ลดความซ้ำซ้อนของงานและความผิดพลาด ประหยัดเวลาและสามารถบริการสืบค้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการผ่านพิธีการนำเข้าและส่งออกของ รวมทั้งเพื่อให้เป็นแนวปฏิบัติในการออกคำวินิจฉัยล่วงหน้าไปในทิศทางเดียวกัน โดยคำวินิจฉัยล่วงหน้าล่วงหน้าต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างเป็นทางการโดยกรมศุลกากรหรือหน่วยงานเดียวกันที่ได้รับมอบหมาย

กฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยตรงต่อการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าประกอบด้วย

(1) มาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560²⁵

(2) มาตรา 15/1 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 (ฉบับที่ 8) พ.ศ. 2557²⁶

(3) กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมและวิธีการเสียค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาเป็นการล่วงหน้า พ.ศ. 2558 ซึ่งได้กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาการตีความพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า ฉบับละ 2,000 บาท²⁷

(4) ประกาศกรมศุลกากรที่ 39/2558 เรื่อง การให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า

(5) ประกาศสำนักพิกัดอัตราศุลกากรที่ 2/2558 เรื่องการบันทึกรายละเอียดสินค้า (Checklist) ตามประกาศกรมศุลกากรที่ 39/2558

(6) ประกาศกรมศุลกากรที่ 17/2561 เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข การยื่น การพิจารณา และการแจ้งผลการพิจารณาคำร้องขอทราบราคาศุลกากร ถิ่นกำเนิดแห่งของ และพิกัดอัตราศุลกากร ล่วงหน้า

²⁵ พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2560, มาตรา 18 บัญญัติว่า “ผู้ใดประสงค์จะขอทราบราคาศุลกากร ถิ่นกำเนิดแห่งของ หรือพิกัดอัตราศุลกากร ผู้นั้นอาจยื่นคำร้องขอต่ออธิบดีเพื่อให้พิจารณาเป็นการล่วงหน้าในเรื่องดังต่อไปนี้

(1) กำหนดราคาศุลกากรแห่งของที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักร

(2) กำหนดถิ่นกำเนิดแห่งของที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยถิ่นกำเนิดตามที่ระบุไว้ในสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศ

(3) ตีความพิกัดอัตราศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรเพื่อจำแนกประเภทแห่งของในพิกัดอัตราศุลกากร การยื่น การพิจารณา และการแจ้งผลการพิจารณาคำร้องขอ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

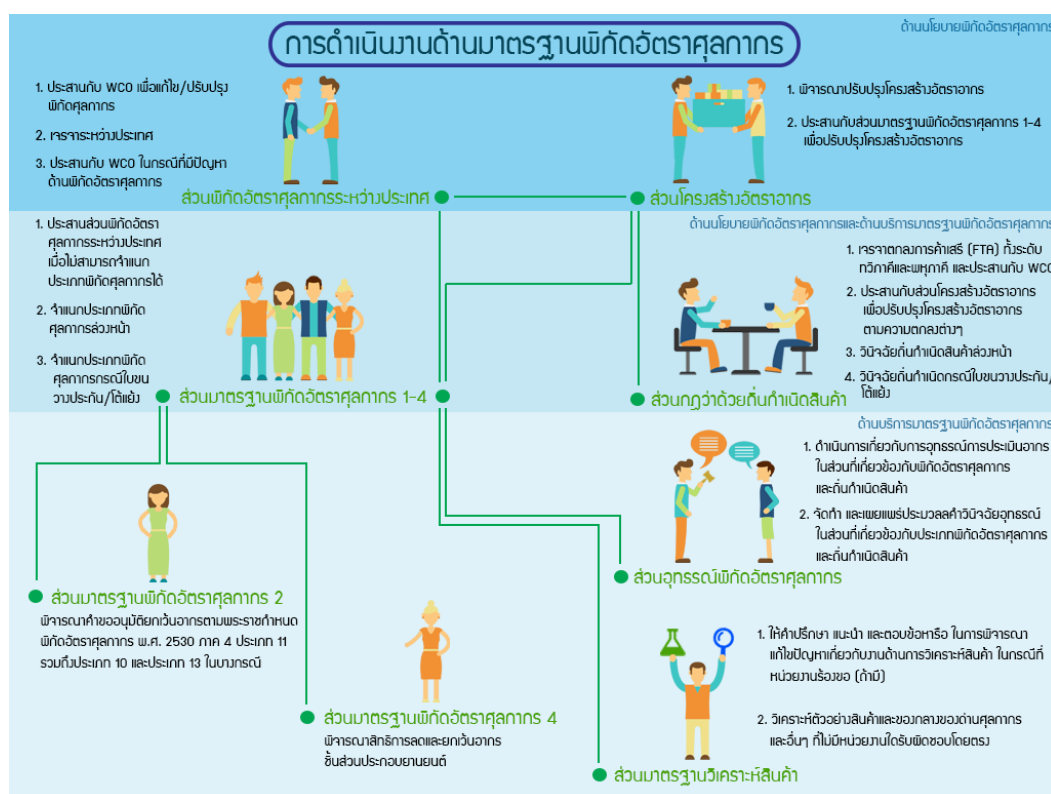
ผลการพิจารณาคำร้องขอตามวรรคหนึ่ง ผู้พ้นเฉพาะกรมศุลกากรและผู้ร้องขอตามระยะเวลาที่อธิบดีกำหนด”

²⁶ มาตรา 15/1 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 (ฉบับที่ 8) พ.ศ. 2557 บัญญัติว่า “เพื่ออำนวยความสะดวกแก่การประเมินภาษีอากรและการเสียภาษีอากรให้อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจพิจารณาตีความพิกัดอัตราศุลกากรท้ายพระราชกำหนดนี้ เพื่อจำแนกประเภทของของที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักรเป็นการล่วงหน้า ก่อนที่จะมีการนำของเข้ามาในราชอาณาจักรได้”

²⁷ ภาคผนวก ก

โดยข้อ (1) และ (2) นั้น เป็นการให้อำนาจแก่อธิบดีกรมศุลกากรในการพิจารณาตีความพิกัดอัตราศุลกากร ในการจำแนกประเภทของของที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักรไทยล่วงหน้าได้ ส่วนข้อ (3) – (6) จะเป็นประกาศ ที่จะเป็นการระบุหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข ในการยื่นขอและในการพิจารณาอนุญาต รวมถึงบอกรายละเอียดในการยื่นคำร้องต่าง ๆ เกี่ยวกับบริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า

การดำเนินงานด้านมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร อยู่ภายใต้การกำกับของรองอธิบดีที่รับผิดชอบ และกองพิกัดอัตราศุลกากร กำหนดไว้เป็นสองระดับคือด้านนโยบายพิกัดอัตราศุลกากร และด้านบริการมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร โดยมีกิจกรรมและแนวทางการดำเนินงานตามแผนภาพต่อไปนี้



ภาพที่ 1 การดำเนินงานด้านมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร

(แหล่งที่มา: https://www.customs.go.th/content_with_menu1.php?left_menu=&ini_menu=menu_interest_and_law_160421_01&ini_content=general_interest_160602_01_160705_01&lang=th&top_menu=menu_homepage&left_menu=menu_interest_and_law_160421_01)

จากภาพที่ 1 จะเห็นได้ว่าผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจำแนกประเภทพิกัตศุลกากรล่วงหน้าได้ คือ ส่วนมาตรฐานพิกัตอัตราศุลกากร 1-4 ซึ่งเป็นหน่วยงานหนึ่งในกองพิกัตอัตราศุลกากร (กพก.) ของกรมศุลกากร ซึ่งโดยวัตถุประสงค์หลักของการการจำแนกประเภทพิกัตศุลกากรล่วงหน้า คือ เพื่อลดปัญหาผู้ประกอบการนำเข้าสินค้าโดยสำแดงพิกัตศุลกากรไม่ถูกต้องซึ่งมีผลต่อการเสียภาษี ลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้านั้นและลดข้อโต้แย้งพิกัตอัตราศุลกากรระหว่างผู้ประกอบการนำเข้าสินค้าและเจ้าหน้าที่ศุลกากร ถึงแม้ว่าการที่ผู้ประกอบการนำเข้าสินค้าจะนำสินค้าออกจากอารักขาศุลกากรมาได้ก็ไม่ได้หมายความว่าผู้ประกอบการนำเข้านั้นจะเสียภาษีถูกต้อง เนื่องจากกรมศุลกากรสามารถดำเนินการตรวจสอบย้อนหลังได้อีก หากเกิดเหตุการณ์ที่อาจตรวจสอบพบว่าเสียภาษีไม่ถูกต้องทำให้เกิดความเห็นของผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากรแตกต่างกันไป ถึงอย่างไรผู้ประกอบการก็ต้องเสียภาษีตามความเห็นของศุลกากรไปก่อน แล้วถึงไปอุทธรณ์กันภายหลัง ซึ่งส่งผลให้เกิดความเสียหายต่อผู้ประกอบการนำเข้าเป็นอย่างมาก เพราะไม่สามารถคาดการณ์ต้นทุนของสินค้า หรือกำไรขาดทุนได้อย่างแน่นอน ทำให้เกิดทั้งความเสี่ยงในด้านภาษีและความผิดพลาดทางภาษีศุลกากร เป็นต้น

ดังนั้นการให้บริการการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้านี้ หากผู้ประกอบการไม่มั่นใจต่อพิกัตสินค้าที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักรหรือต้องการที่จะลดค่าใช้จ่าย เวลาในการร้องเรียนและอุทธรณ์ และสามารถคาดการณ์การเสียภาษีที่ต้องชำระได้อย่างเป็นธรรม ผู้ประกอบการสามารถใช้บริการการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าก่อนการนำเข้าสินค้าได้ ซึ่งผลของการพิจารณานี้จะใช้บังคับได้ภายใน 2 ปีนับแต่วันที่ออกหนังสือ และแน่นอนว่าผู้ประกอบการจะไม่มีความเสี่ยงต่อการเรียกตรวจสอบอากรย้อนหลังได้ เนื่องจากหนังสือผลการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าผูกพันกรมศุลกากรทุกหน่วยงาน

2.3.1.2 อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรในการออกประกาศอัตราพิกัตศุลกากร

ตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530²⁸ ได้ให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรตีความในพิกัตอัตราศุลกากรโดยวิธีออกประกาศแจ้งพิกัตอัตราศุลกากร อธิบดีกรมศุลกากรจะใช้วิธีนี้ก็ต่อเมื่อสินค้านั้นเป็นสินค้าที่ยากและซับซ้อนต่อการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากร และเป็นปัญหาความขัดแย้งระหว่างเจ้าหน้าที่ศุลกากรของการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรที่ไม่สามารถจำแนกได้ เพื่อให้มีความ

²⁸ มาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 วางหลักว่า

“อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจตีความในพิกัตอัตราศุลกากรท้ายพระราชกำหนดนี้โดยวิธีออกประกาศแจ้งพิกัตอัตราศุลกากร”

“การตีความตามวรรคหนึ่ง มิให้มียุทธผลย้อนหลัง”

ชัดเจนและลดปัญหาข้อโต้แย้งในการสำแดงประเภทพิกัดอัตราศุลกากร หากมีประกาศอัตราพิกัดศุลกากรออกมา ผู้ประกอบการต้องนำพิกัดและอัตราศุลกากรตามที่ประกาศไว้มาสำแดงในใบขนสินค้าเพื่อดำเนินพิธีการทางศุลกากรนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรต่อไป ซึ่งวิธีนี้เป็น การวินิจฉัยชี้ขาดในการจำแนกพิกัดศุลกากรโดยอธิบดีกรมศุลกากร และทุกคนต้องปฏิบัติตามเนื่องจากมีสภาพบังคับเป็นกฎหมาย แต่อย่างไรก็ตามปัญหาของการจำแนกพิกัดศุลกากรก็ยังไม่หมดไป จะสังเกตได้ว่าอธิบดีกรมศุลกากรแทบจะไม่ค่อยได้ใช้วิธีนี้ในการแก้ปัญหาดังกล่าวสักเท่าไร เนื่องจาก การออกประกาศอัตราพิกัดศุลกากรนั้นมีทั้งคุณและโทษต่ออธิบดีกรมศุลกากรเอง แม้ว่าจะช่วยลดปัญหาดังกล่าวเพื่อให้เกิดความชัดเจนในการจำแนกพิกัดศุลกากรก็ตาม แต่การออกประกาศอัตราพิกัดศุลกากรของอธิบดีนั้นจะต้องออกด้วยความระมัดระวัง เนื่องจากไม่มีผลย้อนหลังส่งผลให้ผู้ประกอบการที่เคยเสียภาษีต่ำจะต้องแบกรับต้นทุนที่เพิ่มมากขึ้นจากการออกประกาศดังกล่าวและอธิบดีกรมศุลกากรอาจโดนฟ้องร้องหากการออกประกาศดังกล่าวนั้นขัดต่อหลักกฎหมาย

2.3.2 การใช้อำนาจตามกฎหมายอื่น

2.3.2.1 พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจ พ.ศ. 2550

พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจ พ.ศ. 2550 ได้อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 187 แห่งรัฐธรรมนูญไทย และมาตรา 38 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534 โดยวัตถุประสงค์ในการมอบอำนาจนั้นเพื่อเป็นการเพิ่มความสะดวกสบายและสนองความต้องการของประชาชนให้รวดเร็ว เพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานและลดขั้นตอนที่ไม่จำเป็นในการผ่านการพิจารณาการใช้อำนาจของผู้มีอำนาจต่าง ๆ มากเกินความจำเป็น อีกทั้งยังเป็นการกระจายอำนาจและความรับผิดชอบให้เหมาะสม²⁹

²⁹ มาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจ พ.ศ. 2550 “การมอบอำนาจต้องเป็นไปเพื่อวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

- (1) การอำนวยความสะดวกและตอบสนองความต้องการของประชาชน
- (2) ความคุ้มค่า ความรวดเร็ว และประสิทธิภาพในการปฏิบัติราชการ
- (3) การกระจายอำนาจการตัดสินใจและความรับผิดชอบที่เหมาะสม
- (4) ไม่เป็นการเพิ่มขั้นตอนหรือระยะเวลาในการใช้อำนาจ และไม่ต้องผ่านการพิจารณาของผู้ดำรงตำแหน่งต่าง ๆ มากเกินความจำเป็น

เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการมอบอำนาจตามวรรคหนึ่ง ผู้มอบอำนาจอาจวางแนวทางหรือกำหนดรายละเอียด วิธีปฏิบัติราชการเพิ่มเติมในเรื่องการมอบอำนาจโดยไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชกฤษฎีกานี้ เพื่อให้สอดคล้องกับภารกิจหรือลักษณะของงานที่ต้องมีการใช้อำนาจที่มอบอำนาจไปนั้นก็ได้”

ในการมอบอำนาจ ผู้มอบอำนาจต้องวางหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการใช้อำนาจของผู้รับมอบอำนาจให้ชัดเจน ในกรณีที่ยกอำนาจมอบอำนาจภายในกรมของตนเองเพื่อให้การดำเนินงานมีการกระจายความรับผิดชอบได้อย่างทั่วถึงเพื่อเป็นประโยชน์ในการให้บริการและอำนวยความสะดวกกับประชาชน โดยการมอบอำนาจนั้นต้องมอบอำนาจให้แก่ผู้รับผิดชอบดำเนินการเรื่องนั้นโดยตรง³⁰

ยกตัวอย่างเช่น การที่ยกอำนาจมอบอำนาจให้พนักงานสุกลางกรมีอำนาจในการเข้าไปตรวจสอบสถานที่ของผู้ประกอบการ และยึดเอกสารหรือหลักฐานหากมีเหตุอันสงสัยว่ามีการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยสุกลางกร ซึ่งได้มีวางหลักเกณฑ์การให้อำนาจไว้ชัดเจน ในมาตรา 157 แห่งพระราชบัญญัติสุกลางกร พ.ศ. 2560

2.3.2.2 กฎกระทรวงการแบ่งส่วนราชการกรมสุกลางกรกระทรวงการคลังพ.ศ. 2562

กฎกระทรวงการแบ่งส่วนราชการกรมสุกลางกรกระทรวงการคลังพ.ศ. 2562 ได้อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 8 ฉ แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดินพ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2543 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกกฎกระทรวงไว้ เพื่อจัดเก็บภาษีอากรจากการนำเข้าสินค้าและส่งออกสินค้า ปฏิบัติดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยสุกลางกร กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราสุกลางกร และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง อีกทั้งยังดำเนินการตามที่กฎหมายกำหนดให้เป็นหน้าที่และอำนาจของกรม หรือตามที่คณะรัฐมนตรี หรือรัฐมนตรีมอบหมาย

(1) กองพิกัตอัตราสุกลางกร (กพก.)

กองพิกัตอัตราสุกลางกร (กพก.) เป็นหน่วยงานหนึ่งในสังกัดกรมสุกลางกร ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ว่าด้วยเรื่องพิกัตอัตราสุกลางกรทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็น การดำเนินการและดูแลกฎหมาย กฎระเบียบ มาตรฐาน ระบบ และหลักเกณฑ์ต่าง ๆ รวมถึงการประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ในเรื่องของพิกัตอัตราสุกลางกร โครงสร้างอัตรา

³⁰ มาตรา 14 แห่งพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจ พ.ศ. 2550 “ให้อธิบดีจัดให้มีการมอบอำนาจภายในกรมของตน เพื่อให้การปฏิบัติราชการมีการกระจายความรับผิดชอบได้อย่างเหมาะสมกับภารกิจของรัฐแต่ละด้านหรือเพื่อประโยชน์ในการให้บริการและอำนวยความสะดวกแก่ประชาชน

ในการกำหนดเรื่องการมอบอำนาจภายในกรมตามวรรคหนึ่ง ให้มีการกำหนดให้หัวหน้าส่วนราชการต้องมอบอำนาจให้แก่ผู้ดำรงตำแหน่งที่มีหน้าที่รับผิดชอบดำเนินการเรื่องนั้นโดยตรง เว้นแต่ในกรณีที่มีความจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติราชการ หรือมีเหตุเร่งด่วนอันไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ หัวหน้าส่วนราชการอาจจัดให้มีการมอบอำนาจให้แก่ผู้ดำรงตำแหน่งอื่นที่เห็นสมควรเป็นผู้ปฏิบัติราชการแทนก็ได้”

อาคาร การยกเว้นอาคารตามพระราชกำหนดพิกัดอัตรา ศุลกากร กฎว่าด้วยถิ่นกำเนิดสินค้า และการวิเคราะห์สินค้า ทั้งนี้ กฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการ กรมศุลกากร กระทรวงการคลัง พ.ศ.2562 ได้ระบุอำนาจหน้าที่ของกองพิกัดอัตราศุลกากรในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรแก่สินค้าไว้ดังต่อไปนี้

(1.1) ดำเนินการเกี่ยวกับการจัดทำพิกัดอัตราศุลกากร และการกำหนดและพัฒนามาตรฐานการวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากร เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลภายใต้ระบบฮาร์โมนิซ์ และตามพันธกรณีระหว่างประเทศ รวมทั้งเสนอแนะการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

(1.2) พิจารณาจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรที่มีการโต้แย้งในการนำเข้าหรือส่งออก หรือมีการขอหารือพิกัดอัตราศุลกากร

(1.3) พิจารณาดำเนินการเกี่ยวกับการอุทธรณ์การประเมินอาคาร ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับพิกัดอัตราศุลกากรและกฎว่าด้วยถิ่นกำเนิดสินค้า ตลอดจนให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการอุทธรณ์

(1.4) ดำเนินการเกี่ยวกับการออกหลักเกณฑ์ ระเบียบ คำสั่ง และประกาศที่เกี่ยวข้องกับพิกัดอัตราศุลกากรและกฎว่าด้วยถิ่นกำเนิดสินค้า

(1.5) ให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรและสิทธิการยกเว้นอาคารตามภาค 4 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 และการวิเคราะห์สินค้า ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

โดยสรุปแล้วหากเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับพิกัดศุลกากรแล้วนั้น กองพิกัดอัตราศุลกากรจะเป็นผู้ที่มีอำนาจรับผิดชอบในเรื่องดังกล่าวทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นการจำแนกจัดประเภทพิกัด การเกิดข้อโต้แย้ง หรือเกิดการอุทธรณ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับพิกัดอัตราศุลกากร รวมถึงการให้คำแนะนำปรึกษาและจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรล่วงหน้าอีกด้วย หากผู้ประกอบการมีปัญหาหรือต้องการใช้บริการการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า นั้น ผู้ประกอบการสามารถติดต่อที่กองพิกัดศุลกากรเพื่อขอคำปรึกษาแนะนำจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายได้โดยตรงเลย

(2) กองตรวจสอบอาคาร (กตอ.)

กองตรวจสอบอาคาร (กตอ.) เป็นหน่วยงานตรวจสอบอาคารหลังจากที่ผู้ประกอบการได้ปฏิบัติพิธีการศุลกากรนำเข้าส่งออกสินค้าผ่านไปเรียบร้อยแล้วในกรณีที่ปฏิบัติพิธีการศุลกากรหรือชำระค่าภาษีอากรไม่ถูกต้อง หรือหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัดตามกฎหมายศุลกากร หรือกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อที่จะได้มีระบบที่ดีใน

การจัดการการอำนวยความสะดวกทางการค้าและควบคุมทางศุลกากร รวมทั้งสร้างความเชื่อมั่นให้ผู้ประกอบการ นำเข้าส่งออกสินค้ามีความมั่นใจในการปฏิบัติดำเนินงาน ทั้งนี้ตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการ กรมศุลกากร กระทรวงการคลัง พ.ศ.2562 ได้ระบุอำนาจหน้าที่ของกองตรวจสอบอากรในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรแก่สินค้าไว้ดังนี้

(2.1) จัดเก็บและตรวจสอบเอกสารหลังผ่านพิธีการศุลกากร เพื่อทักท้วงการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในการกำหนดราคาศุลกากร การจัดเก็บอากร การยกเว้นอากร การคืนหรือลดหย่อน ค่าอากร ค่าธรรมเนียม และเงินอื่น ๆ

(2.2) ตรวจสอบพิกัดอัตราศุลกากร และการขอรับสิทธิประโยชน์ทางอากรให้ครบถ้วน ถูกต้อง ตามกฎหมายและระเบียบพิธีการนำเข้าและส่งออก

(3) สำนักงานศุลกากร และด่านศุลกากร

สำนักงานศุลกากร เป็นสำนักงานที่ให้การสนับสนุนแก่ด่านศุลกากรในการดำเนินงานด้านการจัดเก็บภาษีอากร สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร การตรวจสอบ และป้องกันปราบปรามการกระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยกฎหมายศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

ด่านศุลกากร เป็นด่านที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายกระทรวงกำหนดด่านศุลกากรและด่านพรมแดน พ.ศ. 2560 เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติพิธีการศุลกากรและการตรวจของที่ขนส่งเข้ามาในหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ในการผ่านพิธีการศุลกากรผู้ประกอบการจะต้องเจอกับเจ้าหน้าที่ด่านหรือเจ้าหน้าที่ทำในการตรวจสอบใบขนสินค้าก่อนนำสินค้าออกจากอารักขาศุลกากร ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่ตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการด่านศุลกากร กระทรวงการคลัง พ.ศ.2562 ได้ระบุอำนาจหน้าที่ของกองตรวจสอบอากรในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรแก่สินค้าไว้ดังนี้

(3.1) ดำเนินการเกี่ยวกับการปฏิบัติพิธีการศุลกากร การจัดเก็บภาษีอากรและรายได้อื่นสำหรับสินค้านำเข้าและส่งออก สินค้าถ่ายลำ สินค้าผ่านแดน และของติดตัวผู้โดยสารที่นำเข้ามาในหรือนำออกไปนอกราชอาณาจักร การคืนอากรที่มีใช้กรณีตามมาตรา 29 และมาตรา 30 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 รวมทั้งการควบคุมและตรวจสอบสินค้านำเข้าและส่งออกสินค้าถ่ายลำ สินค้าผ่านแดน และของติดตัวผู้โดยสารที่นำเข้ามาในหรือนำออกไปนอกราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

(4) กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร (กสอ.)

เป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนอากรหรือคืนประกันตามมาตรา 29 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 รวมทั้งกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนการชดเชยค่าภาษีอากรตามกฎหมายว่าด้วยการชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร ตามที่กฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดไว้

ในบทที่ 2 อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า แต่ละหน่วยงานของศุลกากรนั้นต่างมีอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายที่ได้บัญญัติไว้ในการพิจารณาจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสินค้า ไม่ว่าจะเป็น

(1) เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากร ที่มีอำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบรายละเอียดใบขนสินค้าของผู้ประกอบการที่ได้สำแดงเมื่อนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร

(2) กองพิกัดอัตราศุลกากร เป็นหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ในส่วนพิกัดอัตราศุลกากรโดยตรง ไม่ว่าจะเป็นในส่วนของการโต้แย้งหรือมีความเห็นต่างของพิกัดอัตราศุลกากรระหว่างผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากรในของชนิดเดียวกัน นอกจากนี้กองพิกัดอัตราศุลกากรยังเป็นหน่วยงานที่ให้คำปรึกษาสอบถามและการออกคำวินิจฉัยจำแนกพิกัดศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) อีกด้วย

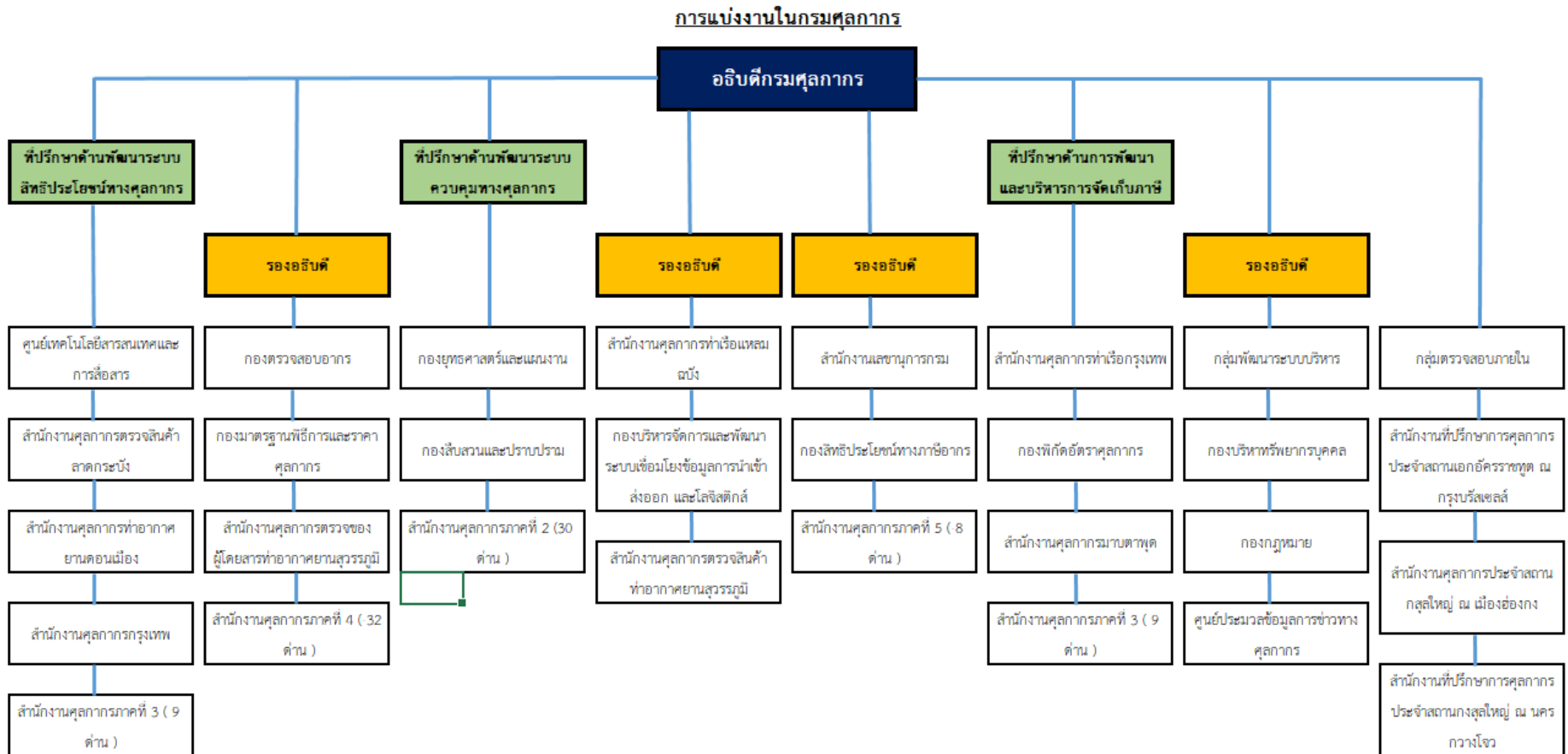
(3) กองตรวจสอบอากร เป็นหน่วยงานที่มีอำนาจในการตรวจสอบอากรหลังจากที่ผู้ประกอบการได้นำเข้าสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรเรียบร้อยแล้ว

(4) อธิบดีกรมศุลกากร โดยพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้ให้อำนาจอธิบดีในการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.)

(5) กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร (กสอ.) ซึ่งเป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในส่วนการคืนอากรและชดเชยค่าภาษีอากรสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศแล้วนำส่งออก

ซึ่งจะเห็นได้ว่าต่างฝ่ายต่างมีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรตามกฎหมายที่ได้บัญญัติไว้ นำมาสู่การเกิดปัญหาในเรื่องดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจัดเก็บภาษีศุลกากรที่ในแต่ละหน่วยงานนั้นอาจมองพิกัดศุลกากรของสินค้าชนิดเดียวกันนั้นแตกต่างกันออกไปแม้ว่าจะมีหลักการที่ใช้ในการจำแนกพิกัดศุลกากรที่เหมือนกันก็ตามซึ่งจะกล่าวในบทต่อไป ทำให้ผู้ประกอบการเกิดความไม่ชัดเจนและสับสนต่อการจำแนกประเภทพิกัดศุลกากร ดังนั้นควรจัดให้มีการวางระบบที่ไม่ให้ใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรใน

การจัดเก็บภาษีสินค้ามากจนเกินไปเพื่อให้เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดีที่ต้องมีความแน่นอน โปร่งใสและชอบด้วยกฎหมาย เพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถวางแผนค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการ ให้มีความสะดวกและลดค่าใช้จ่ายลงได้ รวมทั้งช่วยประหยัดเวลาและขั้นตอนในการทำงานทั้งต่อภาครัฐและประชาชนอีกด้วย



ภาพที่ 2 การแบ่งงานในกรมศุลกากร (วันที่ปรับปรุงล่าสุด : 7 ธันวาคม 2563)

(แหล่งที่มา:http://www.customs.go.th/content_with_menu2.php?top_menu=menu_about&left_menu=menu_about_160421_01_160421_03&ini_menu=menu_about_160421_01&ini_page=cont_strc_pure_last_image.php&objname=about_160426_02&lang=th&left_menu=menu_about_160421_01_160421_03)

บทที่ 3

พิกัดศุลกากรและหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร

ในขั้นตอนการนำสินค้าจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักรนั้น ผู้ประกอบการจะต้องปฏิบัติตามขั้นตอนที่พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ได้บัญญัติไว้ เรียกว่า “พิธีการศุลกากร” ซึ่งผู้ประกอบการนำเข้าจำเป็นที่จะต้องศึกษาในการนำสินค้าเพื่อเข้ามาบริโภคในประเทศ และต้องจัดทำหรือจัดเตรียมเอกสารเพื่อนำส่งให้ทางกรมศุลกากรได้ตรวจสอบ รวมทั้งผู้ประกอบการจำเป็นที่จะต้องทราบถึงองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อที่จะได้นำสินค้าเข้ามาอย่างถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย นอกจากนี้ในการนำเข้าสินค้าผู้ประกอบการจำเป็นที่จะต้องศึกษาในเรื่องพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งเป็นสิ่งที่จำเป็นต่อการนำเข้าสินค้า หากผู้ประกอบการสำแดงผิดแล้วมีผลต่อการเสียภาษีศุลกากร ผู้ประกอบการอาจถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากร ดังนั้นพิกัดอัตราศุลกากรจึงเป็นหัวใจสำคัญต่อการเสียภาษี แต่ในขณะเดียวกันการจำแนกพิกัดนั้นก็ก็เป็นสิ่งที่ซับซ้อนและยากต่อการจำแนกไม่ใช่เพียงแต่ผู้ประกอบการเท่านั้นแต่เจ้าหน้าที่ศุลกากรเองก็ยังไม่สามารถพิกัดสินค้าไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน แม้ว่าในปัจจุบันประเทศไทยได้นำระบบพิกัดศุลกากรแบบฮาร์โมนิซมาใช้เป็นพื้นฐานในการกำหนดพิกัดศุลกากรซึ่งมีคำอธิบายพิกัดศุลกากร หรือ Explanatory Notes ที่เป็นหลักการในการจำแนกพิกัดพิกัดอัตราศุลกากรซึ่งเป็นไปตามมาตรา 15 วรรคสาม แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 บัญญัติว่า “การตีความให้ถือตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ท้ายพระราชกำหนดนี้ ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนิซของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้นตามอนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร ซึ่งทำเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2493 และประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีอนุสัญญาดังกล่าวแล้วเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2515” ดังนั้นทั้ง คำอธิบายพิกัดศุลกากร หรือ Explanatory Notes และ ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร จึงเป็นหลักการที่ใช้เป็นหลักในการตีความจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าตามที่กฎหมายได้บัญญัติไว้ แต่อย่างไรก็ตามทั้งผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากรเองนั้นก็ยังไม่สามารถพิกัดสินค้าที่แตกต่างกันออกไปอยู่ดี

3.1 พิกัดศุลกากร

พิกัดศุลกากรเป็นหัวใจสำคัญต่อการเสียภาษีศุลกากร การตรวจสอบพิกัดศุลกากรก่อนผ่านพิธีการศุลกากรนั้น ทำให้ทราบถึงพิกัดของสินค้าที่นำเข้ามาว่าจัดอยู่พิกัดศุลกากรอะไร เมื่อทราบพิกัดของสินค้านั้นแล้วก็จะทำให้ทราบว่าผู้ประกอบการจะต้องเสียภาษีศุลกากรเท่าไร แต่การจำแนกพิกัดศุลกากรนั้นเป็นสิ่งที่จำแนกได้ยากเนื่องจากแต่ละประเทศก็มีสินค้าที่หลากหลาย และมีชื่อเรียกที่แตกต่างกันออกไป ทำให้องค์การศุลกากรโลก

(World Customs Organization: WCO) ได้กำหนดพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีขึ้นมาเพื่อเป็นระบบในการจำแนกประเภทสินค้าในแต่ละประเทศได้อย่างแน่นอน

ปัจจุบันประเทศไทยได้นำพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนี (Harmonized System : HS หรือ Harmonized Tariff Schedule : HTS) ซึ่งมีชื่อเต็มว่า ระบบฮาร์โมนีเพื่อการจำแนกประเภทและการกำหนดรหัสสินค้า (The Harmonized Commodity Description and Coding System) เป็นระบบในการจำแนกประเภทสินค้า และใช้แทนความหมายของสินค้าในแต่ละประเภท รวมทั้งเป็นเครื่องมือเพื่อใช้ในการตรวจสอบการจัดเก็บภาษีศุลกากรเมื่อนำเข้าหรือส่งออกสินค้านั้นระหว่างประเทศ ซึ่งการจำแนกประเภทสินค้านั้นประกอบด้วยรหัสระบุประเภทสินค้าและประเภทย่อยสินค้าที่เกี่ยวข้อง หมายเหตุของ หมวด ตอน และประเภทย่อย และหลักเกณฑ์ทั่วไปสำหรับการตีความระบบฮาร์โมนี โดยวัตถุประสงค์หลักของพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีเพื่อต้องการให้สินค้าที่มีความหลากหลายและมีชื่อเรียกแตกต่างกันกำหนดรหัสการจำแนกประเภทสินค้าให้เป็นที่เข้าใจตรงกันและเป็นที่ยอมรับในระดับสากล

ตอน		ประเภท		ประเภทย่อย				รหัสสถิติ		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
เลขที่กำหนดขึ้นโดยองค์การศุลกากรโลก										
พิกัดฮาร์โมนีอาเซียน (CEPT Code)										
								รหัสสถิติที่กำหนดโดยแต่ละประเทศ		

ภาพที่ 3 พิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนี (HS Code)

(แหล่งที่มา:[https://fastship.co/what-is-harmonized-system-code/#:~:text=Harmonized%20System%20\(HS%20CODE\)%20](https://fastship.co/what-is-harmonized-system-code/#:~:text=Harmonized%20System%20(HS%20CODE)%20))

ยกตัวอย่างเช่น ประเภทพิกัด 90.04 คือ แว่นตา แว่นตากันลมกันฝุ่น และแว่นตาที่คล้ายกัน ที่ใช้ปรับสายตา ใช้ป้องกันหรืออื่น ๆ ประเภทพิกัดย่อย 9004.10.00 แว่นตากันแดด³¹ เป็นต้น

กรมศุลกากรได้ใช้ระบบนี้เข้ามาใช้เพื่อกำหนดอัตราภาษีของสินค้าแต่ละประเทศทั้งขาเข้าและขาออกซึ่งจะทำให้การจำแนกประเภทสินค้านั้นสอดคล้องและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน อีกทั้งผู้ประกอบการยังทราบถึงสิทธิ

³¹ ค้นหาพิกัดอัตราอากรขาเข้า กรมศุลกากร, อ้างแล้ว.

ประโยชน์ทางภาษีอากรได้อย่างถูกต้องและช่วยให้การคำนวณต้นทุนสินค้าและการตั้งราคาสินค้าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

โดยการคำนวณภาษีศุลกากรประกอบด้วยกฎหมาย 2 ฉบับ พระราชบัญญัติศุลกากรและพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรซึ่งเป็นกฎหมายที่มีความสอดคล้องและต้องนำมาปฏิบัติควบคู่กัน ซึ่งพระราชบัญญัติศุลกากรจะเป็นกฎหมายที่บัญญัติถึงสิทธิและหน้าที่ระหว่างภาครัฐกับภาคเอกชน ส่วนพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรจะกล่าวถึงการจัดประเภทพิกัดอัตราศุลกากรให้แก่สินค้า หลักเกณฑ์การตีความ การเก็บอากร อัตราอากรที่จะจัดเก็บ ตลอดจนการลด ยกเว้นและการเก็บอากรเพิ่มเติมจากอัตราปกติในการจัดเก็บภาษี ดังนั้นการจะคำนวณหาค่าภาษีที่จะต้องเสีย ต้องพิจารณาจากกฎหมายทั้ง 2 ฉบับข้างต้นประกอบกัน³²

ในการนำสินค้าเข้ามาในประเทศนั้น นอกจากการจำแนกพิกัดศุลกากรเพื่อเสียภาษีศุลกากรให้ถูกต้องแล้วยังมีปัจจัยอื่น ๆ ที่สำคัญต่อการคำนวณเสียภาษีศุลกากร³³ มีดังนี้

- (1) สภาพแห่งของ (state)
- (2) ราคาศุลกากร (Customs Valuation)

ราคาของสินค้าที่นำเข้าหรือส่งออก มีความสำคัญต่อการเสียภาษีเป็นอย่างมาก เพราะการคำนวณจำนวนค่าภาษีส่วนใหญ่ คำนวณภาษีโดยคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของราคาสินค้า การประเมินราคาเพื่อการเก็บอากรขาเข้าหรือขาออก จำเป็นต้องรู้ว่าสินค้าที่กำลังนำเข้าหรือส่งออกมีราคาเท่าใด จึงจะสามารถคำนวณภาษีที่จะต้องเสียได้

- (3) พิกัดอัตราศุลกากร (Tariff Classification)

การจัดเก็บภาษีศุลกากรสำหรับของที่นำเข้าในราชอาณาจักรแบ่งการจัดเก็บภาษีโดยดูจากสินค้า ณ ขณะนำเข้ามาโดยแบ่งได้ 2 ประเภท

(3.1) การเก็บภาษีตามราคา (Ad valorem rate of duty) เป็นการจัดเก็บภาษีตามอัตราร้อยละของมูลค่าสินค้าที่มีการนำเข้าหรือส่งออก ตัวอย่างเช่น โทรศัพท์มือถือมีมูลค่าราคา 20,000 บาท เสียภาษีร้อยละ 10 เป็นต้น

³² กฤติกา ปั้นประเสริฐ, คำอธิบายกฎหมายศุลกากร, เอกสารประกอบคำบรรยาย กฎหมายศุลกากรกับการค้าโลก หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

³³ มาตรา 14 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 วรรค 1 วางหลักว่า “การคำนวณอากรสำหรับของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ให้คำนวณตามสภาพแห่งของ ราคาศุลกากร และพิกัดอัตราศุลกากร ที่เป็นอยู่ในเวลาที่นำเข้ามาใน...”

(3.2) การเก็บภาษีตามสภาพ (Specific rate of duty) หมายถึง การจัดเก็บภาษีตามปริมาณ หรือน้ำหนัก หรือหน่วย หรือขนาดของสินค้าที่มีการนำเข้าหรือส่งออก³⁴ ตัวอย่างเช่น ยางรถบรรทุกเก็บภาษี 10 บาท ต่อ 1 ตัน นำเข้ายางรถบรรทุก 100 ตัน จะต้องเสียภาษี 1,000 บาท เป็นต้น การจัดเก็บภาษีตามสภาพ ของนั้น ไม่ได้คำนึงถึงว่าสภาพของจะใหม่ หรือเก่า หรือชำรุด แต่เป็นการจัดเก็บภาษีตามหน่วยของสินค้านำเข้า

หากคำนวณทั้ง 2 วิธีแล้ว ถ้าวิธีใดมากกว่าให้เสียอากรในอัตรานั้น³⁵

ซึ่งในการศึกษาพิกัดและอัตราศุลกากรของสินค้าไม่ว่าจะนำเข้าหรือส่งออก หรือสินค้านั้นได้รับยกเว้น อากรหรือไม่ หรือหลักเกณฑ์ในการตีความอัตราศุลกากรมีการวางหลักอะไรบ้างในการตีความ จะศึกษาจากพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ประกอบด้วยตัวบทกฎหมาย 18 มาตรา และภาคผนวก 4 ภาค ดังต่อไปนี้

ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร

ภาค 2 พิกัดอัตราอากรขาเข้า

ภาค 3 พิกัดอัตราอากรขาออก

ภาค 4 ของที่ได้รับยกเว้นอากร

3.2 หลักการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากร

การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรเป็นสิ่งที่ยากและซับซ้อนซึ่งศุลกากรทุกประเทศประสบปัญหานี้มา โดยตลอด ปัญหาที่เกิดจากการตีความพิกัดอัตราศุลกากรแตกต่างกัน มีหลายสาเหตุไม่ว่าจะเป็นการการตีความ พิกัดศุลกากรที่แตกต่างกัน หรือ มุมมองที่แตกต่างกันต่อสินค้าตามบทบาทอำนาจหน้าที่ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องเป็น ต้น ซึ่งในปัจจุบันประเทศไทยได้นำระบบพิกัดศุลกากรแบบฮาร์โมนี มาใช้เป็นพื้นฐานในการกำหนดพิกัด ศุลกากร โดยหลักการที่ใช้ในการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรตามกฎหมายศุลกากรนั้นตามมาตรา 15 วรรค สาม แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 บัญญัติว่า “การตีความให้ถือตามหลักเกณฑ์การตีความ พิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ท้ายพระราชกำหนดนี้ ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีของคณะ มন্ত্রীความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้นตามอนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร ซึ่ง

³⁴ กฤติกา ปั้นประเสริฐ, คำอธิบายกฎหมายศุลกากร, เอกสารประกอบคำบรรยาย กฎหมายศุลกากรกับการค้าโลก, หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

³⁵ มาตรา 5 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 วางหลักว่า “ของใดที่ระบุอัตราอากรทั้งตามราคาและตามสภาพ ให้เสียอากรในอัตราที่คิดเป็นเงินสูงกว่า”

ทำเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2493 และประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีสัญญาดังกล่าวแล้วเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2515”



ภาพที่ 4 หลักการพิจารณาพิกัตอัตราศุลกากร

โดยทั้ง 2 หลักการตามที่กฎหมายได้บัญญัติไว้นั้น เจ้าหน้าที่ศุลกากรทุกคนนำหลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากรในภาค 1 และ คำอธิบายพิกัตศุลกากร (Explanatory Notes) นำมายึดเพื่อเป็นแนวทางในการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรให้ถูกต้องเหมาะสมมากที่สุด ซึ่งแน่นอนว่าการมองสินค้าหนึ่งชิ้นนั้นเจ้าหน้าที่ศุลกากรต่างก็มีมุมมองในเรื่องพิกัตที่แตกต่างกันออกไปแม้ว่าจะมีการเครื่องมือดังกล่าวที่วางหลักเกณฑ์และคำอธิบายไว้แล้ว แต่อาจด้วยเทคโนโลยีที่มีการพัฒนาไปอย่างรวดเร็วบางสินค้านั้นก็ยากต่อการจำแนกพิกัตเป็นอย่างมาก ยกตัวอย่างเช่น ผ้าฝ้ายที่ทำจากฝ้าย (Cotton) แต่จริงๆ แล้วฝ้ายนั้นทำจากโพลีเอสเตอร์ (Polyether) ซึ่งทั้ง 2 วัสดุนี้ เนื้อผ้าจะมีความคล้ายกันมากแตกต่างกันด้วยคุณสมบัติ กล่าวคือ ฝ้ายเป็นวัสดุธรรมชาติ ระบายอากาศได้ดี แต่เนื้อผ้ายับง่ายและแห้งช้า ส่วนโพลีเอสเตอร์เป็นวัสดุสังเคราะห์ เนื้อผ้าเบากว่าผ้าฝ้าย แห้งเร็วและไม่ค่อยยับ แต่ระบายอากาศได้ไม่ดี เป็นต้น ซึ่งหากมีผู้ประกอบการนำฝ้ายมาแล้วส้แดงเป็นผ้าฝ้าย แต่ความเป็นจริงฝ้ายนั้นทำจากโพลีเอสเตอร์ (Polyether) เจ้าหน้าที่แต่ละบุคคลก็ไม่ได้มีความเชี่ยวชาญในเรื่องผ้าทุกคน ซึ่งเป็นสิ่งที่ยากต่อการจำแนกพิกัตได้อย่างชัดเจนได้ ไม่สามารถที่จะแยกออกได้ด้วยตาว่าผ้าประเภทนี้คืออะไร ต้องมีการตรวจสอบหรือปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญในด้านนั้น ๆ เนื่องจากผ้าแต่ละประเภทก็มีพิกัตและอัตราศุลกากรที่แตกต่างกันออกไป

3.2.1 ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร (General Rules of Interpretation)

ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรเป็นหลักเกณฑ์ที่ใช้สำหรับการจัดประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าเพื่อให้สอดคล้องไปในทางเดียวกัน โดยจะแบ่งออกเป็น 3 กลุ่ม ซึ่งประกอบด้วย 6 หลักเกณฑ์³⁶

กลุ่มที่ 1 เป็นกลุ่มที่ใช้สำหรับการจำแนกรหัสสินค้าในระดับตัวเลข 4 หลัก โดยประกอบด้วย 4 หลักเกณฑ์ดังนี้

หลักเกณฑ์ที่ 1 ชื่อของหมวด ตอน และตอนย่อย ได้กำหนดขึ้นเพื่อให้สะดวกแก่การอ้างอิงเท่านั้น ตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย การจำแนกประเภทให้จำแนกตามความของประเภทนั้น ๆ ตามหมายเหตุของหมวดหรือของตอนที่เกี่ยวข้องและตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้ หากว่าประเภทหรือหมายเหตุดังกล่าวไม่ได้ระบุไว้เป็นอย่างอื่น

ข้อสังเกต การพิจารณาจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรเบื้องต้นต้องถือตามหลักเกณฑ์ดังนี้

(1) ตามความของประเภทนั้น

(2) ตามความในหมายเหตุของหมวดหรือของตอนที่เกี่ยวข้องและ

(3) ตามความในหลักเกณฑ์ตีความข้ออื่น หากว่าประเภท หรือหมายเหตุดังกล่าวไม่ได้ระบุไว้เป็นอย่างอื่น

หลักเกณฑ์ที่ 2 (ก) ประเภทที่ระบุถึงของใด ให้หมายรวมถึงของนั้นที่ยังไม่ครบสมบูรณ์หรือยังไม่สำเร็จหากว่าในขณะที่เข้ามีลักษณะอันเป็นสาระสำคัญของของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้วและให้หมายรวมถึงของที่สมบูรณ์หรือสำเร็จแล้ว (หรือที่จำแนกเข้าประเภทของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้วตามนัยแห่งหลักเกณฑ์นี้) ที่นำเข้ามาโดยถอดแยกออกจากกันหรือยังไม่ได้ประกอบเข้าด้วยกัน

ของตามวรรคแรก จะนำเข้ามาต่างวาระกันก็ได้ โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนด

(ข) ประเภทที่ระบุถึงวัตถุหรือสารใด ให้หมายรวมถึงของผสมหรือของรวมที่มีวัตถุหรือสารนั้นรวมอยู่กับวัตถุหรือสารอื่น ความที่ระบุถึงของที่ทำด้วยวัตถุหรือสารใดให้หมายรวมถึงของที่ประกอบด้วยวัตถุหรือสารนั้นล้วน ๆ หรือเพียงบางส่วน การจำแนกประเภทของของที่ประกอบด้วยวัตถุหรือสารมากกว่าหนึ่งชนิดขึ้นไปให้จำแนกตามหลักเกณฑ์ข้อ 3

ข้อสังเกต หลักเกณฑ์ข้อนี้มีประเด็นพิจารณา 2 ประเด็นดังนี้

³⁶ สรญา ตั้งจิตวิริยานนท์, พิกัดอัตราศุลกากร (Customs Tariff of Thailand) [ออนไลน์], 30 มีนาคม 2564. แหล่งที่มา:https://www.boi.go.th/upload/content/02.%20%E0%B8%9E%E0%B8%B4%E0%B8%81%E0%B8%B1%E0%B8%94%E0%B8%AD%E0%B8%B1%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B8%A8%E0%B8%B8%E0%B8%A5%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%81%E0%B8%A3%20TH-CN_59358.pdf.

(1) หลักเกณฑ์การพิจารณาของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จ โดยกำหนดว่าหากในขณะนำเข้ามีลักษณะอันเป็นสาระสำคัญของของที่ครบสมบูรณ์ หรือสำเร็จแล้วให้ถือเป็นของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้ว ไม่ว่าจะนำเข้ามาโดยถอดแยกออกจากกันหรือยังไม่ได้ประกอบเข้าด้วยกัน

(2) หลักเกณฑ์การพิจารณาสำหรับของผสม หรือของรวมกับสารอื่น
หลักเกณฑ์ที่ 3 ของที่อาจจำแนกประเภทได้ตั้งแต่สองประเภทขึ้นไปตามหลักเกณฑ์ข้อ 2 (ข) หรือตามเหตุผลอื่นใดก็ตาม ให้จำแนกประเภทโดยถือหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

(ก) ถ้าประเภทหนึ่งระบุลักษณะของของไว้โดยเฉพาะและประเภทอื่นระบุไว้อย่างกว้าง ๆ ให้จัดของนั้นเข้าประเภทที่ระบุไว้โดยเฉพาะ

อย่างไรก็ตามเมื่อมีประเภทตั้งแต่สองประเภทขึ้นไปต่างก็ระบุถึงวัตถุประสงค์หรือสารส่วนหนึ่งส่วนใดที่มีอยู่ในของผสมหรือในของรวม หรือระบุถึงของบางชนิดในของที่ทำขึ้นเป็นชุดเพื่อการขายปลีก ให้ถือว่าประเภทเหล่านั้นระบุโดยเฉพาะถึงของดังกล่าวเท่าเทียมกัน ถึงแม้ว่าประเภทใดในประเภทต่าง ๆ เหล่านั้นระบุถึงลักษณะของของได้สมบูรณ์หรือตรงกว่าก็ตาม

(ข) ของผสม ของรวม ที่ประกอบด้วยวัตถุต่างชนิดกันหรือทำขึ้นจากองค์ประกอบต่างกันและของที่ทำขึ้นเป็นชุดเพื่อการขายปลีก ซึ่งไม่อาจจำแนกประเภทตามหลักเกณฑ์ข้อ 3 (ก) ได้ ให้จำแนกประเภทโดยถือเสมือนว่าของนั้นประกอบด้วยวัตถุหรือองค์ประกอบที่แสดงลักษณะอันเป็นสาระสำคัญของของนั้นเท่าที่จะใช้หลักนี้ได้

(ค) เมื่อของใดไม่อาจจำแนกประเภทตามหลักเกณฑ์ข้อ 3 (ก) หรือ 3 (ข) ได้ ให้จำแนกเข้าประเภทที่ลำดับไว้หลังสุด ในบรรดาประเภทที่อาจจำแนกเข้าได้โดยเท่าเทียมกัน

ข้อสังเกต หลักเกณฑ์ข้อนี้สำหรับ ของที่อาจจำแนกประเภทได้ตั้งแต่สองประเภทขึ้นไป และการจำแนกประเภทสำหรับของที่จัดเป็นชุดเพื่อการขายปลีก

หลักเกณฑ์ที่ 4 ของซึ่งไม่อาจจำแนกประเภทตามหลักเกณฑ์ข้างต้นได้ ให้จำแนกเข้าประเภทเดียวกันกับของซึ่งใกล้เคียงกับของนั้นมากที่สุด

ข้อสังเกต หลักเกณฑ์ข้อนี้ กำหนดขึ้นเพื่อแก้ไขปัญหาในกรณีที่ไม่สามารถจำแนกประเภทตามหลักเกณฑ์ข้อ 3 ได้

กลุ่มที่ 2 เป็นกลุ่มที่ใช้สำหรับการจำแนกพิภพวัตถุและภาชนะที่ใช้บรรจุสินค้าในขณะนำเข้า
หลักเกณฑ์ที่ 5 นอกจากข้อกำหนดข้างต้นแล้ว หลักเกณฑ์ต่อไปนี้ให้ใช้กับของที่ระบุไว้

(ก) กระเป๋ากล่องถ่ายรูป หีบเครื่องดนตรี กระเป๋าปืน กล่องอุปกรณ์เขียนแบบ กล่องสร้อยคอ และภาชนะบรรจุที่คล้ายกัน ที่ทำรูปทรงหรือขนาดเป็นพิเศษเพื่อบรรจุของหรือชุดของของโดยเฉพาะ ใช้ได้คงทนและ

นำเข้ามาด้วยกันกับของที่มีเจตนาใช้ร่วมกันให้จำแนกตามประเภทของของที่บรรจุ ถ้าตามปกติเป็นชนิดที่ต้องขายพร้อมกัน อย่างไรก็ตามหลักเกณฑ์นี้ไม่ทำให้ใช้กับภาชนะบรรจุที่เห็นได้ว่ามีลักษณะอันเป็นสาระสำคัญในตัวเอง

(ข) ภายใต้บังคับของหลักเกณฑ์ข้อ 5 (ก) ข้างต้น วัตถุและภาชนะสำหรับใช้ในการบรรจุที่บรรจุของเข้ามา ให้จำแนกเข้าประเภทเดียวกันกับของนั้นถ้าวัตถุและภาชนะนั้นเป็นชนิดที่ตามปกติใช้สำหรับบรรจุของดังกล่าว อย่างไรก็ตามไม่ทำให้ใช้ข้อกำหนดนี้เมื่อเห็นได้ชัดว่าวัตถุและภาชนะสำหรับใช้ในการบรรจุนั้นเหมาะสมสำหรับใช้ซ้ำได้อีก

ข้อสังเกต หลักเกณฑ์ข้อนี้ สำหรับการพิจารณาภาชนะบรรจุที่นำเข้ามาพร้อมกับของว่าต้องจำแนกเข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากรเดียวกันหรือต้องแยกประเภทต่างหาก

กลุ่มที่ 3 เป็นกลุ่มที่ใช้สำหรับการจำแนกพิกัดสินค้า ในระดับ “ประเภทย่อย”

หลักเกณฑ์ที่ 6 ตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย การจำแนกประเภทของของเข้าในประเภทย่อยของประเภทใดประเภทหนึ่งให้เป็นไปตามความของประเภทย่อยที่เกี่ยวข้องและตามหลักเกณฑ์ข้างต้นโดยอนุโลม โดยพิจารณาเปรียบเทียบในระหว่างประเภทย่อยที่อยู่ในระดับเดียวกัน ตามวัตถุประสงค์ของหลักเกณฑ์นี้ให้ใช้หมายเหตุของหมวดและของตอนที่เกี่ยวข้องด้วย เว้นแต่จะมีข้อความระบุไว้เป็นอย่างอื่น

ข้อสังเกต หลักเกณฑ์ข้อนี้สำหรับการพิจารณาจำแนกเข้าประเภทย่อยโดยกำหนดให้เปรียบเทียบกับประเภทย่อยในระดับเดียวกัน (โดยพิจารณาตามชนิดที่อยู่หน้าประเภทย่อย)³⁷

3.2.2 คำอธิบายพิกัดศุลกากร (Explanatory Notes: EN)

คำอธิบายพิกัดศุลกากร (Explanatory Notes: EN) เป็นคำอธิบายถึงขอบเขตของแต่ละประเภทพิกัดและระบุรายชื่อสินค้าที่สำคัญที่รวม หรือไม่รวมอยู่ในประเภทพิกัดนั้น ๆ กับทั้งอธิบายคุณลักษณะเฉพาะของสินค้าบางประเภทและแนวทางการพิจารณา ตลอดจนคำวินิจฉัยพิกัดสินค้าและข้อแนะนำหรือข้อเสนอแนะเพื่อให้การใช้หรือการตีความระบบฮาร์โมนไนซ์เป็นไปในรูปแบบเดียวกัน³⁸

นอกจากจะต้องตีความตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 แล้วยังต้องประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากร (Explanatory Notes: EN) ซึ่งในประเทศไทยได้ยอมรับ EN มีฐานะเป็นกฎหมายตาม

³⁷ ชนิด ศุทธยาสัย, หลักเกณฑ์การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร[ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: http://chanid.service.com/index.php?option=com_content&view=article&id=100%3A2012-06-21-04-07-56&catid=13%3A2012-06-21-03-51-41&Itemid=19&showall=1.

³⁸ มหาวิทยาลัยรามคำแหง, บทที่ 9 ภาษีศุลกากร (Custom Tariffs)[ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: <http://old-book.ru.ac.th/e-book/e/EC343/ec343-9.pdf>.

มาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ดังนั้นในการตีความพิกัดอัตราศุลกากรประเทศไทยสามารถนำ EN มาใช้อธิบายหรือประกอบคำวินิจฉัยได้³⁹

3.3 ตัวอย่างการใช้หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 และคำอธิบายพิกัดศุลกากร (Explanatory Notes: EN)

3.3.1 คำวินิจฉัยพิกัดศุลกากรของกรมศุลกากร

ตัวอย่างที่ 1 ขดลวดนำกระแสไฟฟ้า (Tungsten Coil)⁴⁰

ลักษณะสินค้า

- (1) เป็นลวดทำจาก Tungsten 100% จำนวน 3 เส้น บิดเป็นเกลียว ขึ้นรูป มีลักษณะคล้ายรูปคลื่น (Wave Type) ไม่เคลือบผิว ขนาดเส้นผ่าศูนย์กลางของลวด 0.85 มม. ความยาว 110 มม. น้ำหนัก 5.10 กรัม
- (2) ลวดที่พันเป็นเส้นเล็ก ๆ ทำจาก Tungsten มีไว้เพื่อเป็นตัวเหนี่ยวนำกระแสไฟฟ้าให้เกิดแรงดันสูง เรียกว่า “การสันดาป”
- (3) ลวดถูกนำไปใช้กับเครื่อง Evaporation (Chamber) ทำหน้าที่เป็นตัวต้านทานที่สามารถทำความร้อนจากกระแสไฟฟ้า โดยปลายด้านหนึ่งเชื่อมต่อเข้ากับขั้วบวกและปลายอีกด้านหนึ่งเชื่อมต่อเข้ากับขั้วลบแล้ว ซึ่งจะมีการนำอะลูมิเนียมมาสวมไว้ และเมื่อเครื่องทำงาน ขดลวดจะได้รับกระแสไฟฟ้าและมีอุณหภูมิสูงขึ้น เมื่อถึงอุณหภูมิที่เหมาะสมความร้อนจะทำให้อะลูมิเนียมแตกตัวไปจับที่ชิ้นงานที่นำมาเคลือบ

วินิจฉัย

ตามคำอธิบาย EN/HS 2012 ประเภพิกัด 85.16 หน้า XVI-8516-5 (F) ELECTRIC HEATING RESISTORS ข้อ ๓ ที่ระบุไว้ว่า “ตัวต้านทานสำหรับทำความร้อนด้วยไฟฟ้า นอกเหนือจากของที่ทำด้วยคาร์บอน (ประเภทที่ 85.45) ตัวต้านทานสำหรับทำความร้อนด้วยไฟฟ้าทั้งหมด ให้จำแนกในประเภทนี้ โดยไม่คำนึงถึงการจำแนกประเภทพิกัดของเครื่องอุปกรณ์ ซึ่งตัวต้านทานดังกล่าวจะถูกนำไปใช้...”

สินค้ารายอุตสาหกรรมมีลักษณะตรงตามคำอธิบายของประเภทพิกัด 85.16 (ตัวต้านทานความร้อนด้วยไฟฟ้า) จึงจัดเป็นของตามประเภทพิกัด 8516.80.90 ในฐานะเป็นตัวต้านทานสำหรับทำความร้อนด้วยไฟฟ้า อื่น ๆ จากข้อมูลของผู้อุตสาหกรรม ที่ระบุว่า “เมื่อทั้งสแตนได้รับความร้อนจนอุณหภูมิถึง 1,500°C - 2,100°C อะลูมิเนียมที่วางบนทั้งสแตนก็จะแตกตัวไปเคลือบผิวชิ้นงานจนเกิดความมันวาว”

³⁹ กฤติกา ปั้นประเสริฐ, เอกสารประกอบการสอน บทที่ 6 กฎหมายศุลกากรกับการค้าระหว่างประเทศ, หน้า 69.

⁴⁰ กรมศุลกากร, การให้บริการตีความพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าทางอิเล็กทรอนิกส์[ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา : <http://tariffeservice.customs.go.th/ITRF/itrf/SearchExamineTariffServlet>.

จึงเห็นว่า สินค้ารายอุทธรณ์มีคุณสมบัติที่สามารถทำความร้อน ในช่วงอุณหภูมิ 1,400 -2,300 องศาเซลเซียส มีลักษณะตรงตามความของประเภทพิกัด 8516.80.90 (รหัสย่อย 01) ในฐานะเป็นตัวต้านทานสำหรับทำความร้อนด้วยไฟฟ้าอื่น ๆ เฉพาะสำหรับทำความร้อนตั้งแต่ 1,400 -2,300 องศาเซลเซียสตามหลักเกณฑ์การตีความ ข้อ 1 และ ข้อ 6

3.3.2 กรณีศึกษาในการตีความพิกัดศุลกากรที่ต่างกับสินค้าชนิดเดียวกันของผู้ที่เกี่ยวข้อง คำพิพากษาฎีกาที่ 6931/2550⁴¹

ผู้ประกอบการได้นำเข้ารถยนต์ที่มีการดัดแปลงที่มีที่นั่งน้อยกว่า 10 ที่นั่ง เดิมถูกจัดเป็นพิกัดศุลกากรที่ 87.03 คือ รถยนต์และยานยนต์อื่น ๆ ที่ออกแบบสำหรับขนส่งบุคคลเป็นหลัก (นอกจากของตามประเภทที่ 87.02) มีอัตราอากรร้อยละ 80 ของราคาสินค้า โดยเพิ่มที่นั่งให้มีมากกว่า 10 ที่นั่งขึ้นไป ถูกจัดอยู่พิกัดศุลกากรที่ 87.02 คือ ยานยนต์โดยสารสาธารณะ ซึ่งมีอัตราอากรเพียงร้อยละ 40 ของราคา

แต่ผู้นำเข้าสั่งให้ผู้ขายในต่างประเทศ ถอดเบาะที่นั่งเดิมออกและใส่เบาะที่นั่งใหม่ให้มีขนาดเล็กกลงกว่าเดิม เพื่อจะได้ใส่เบาะที่นั่งได้มากถึง 11 ที่นั่ง เพื่อให้รถยนต์ดังกล่าวจัดเข้าพิกัดศุลกากรที่ 87.02 เนื่องจากพิกัดศุลกากรที่ 8702 กับ 8703 จะต่างกันตรงจำนวนที่นั่ง กล่าวคือหากเป็นรถยนต์ไม่เกิน 7 ที่นั่งจะเข้าพิกัด 8703 ซึ่งจะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 80 ของราคาสินค้า ซึ่งแตกต่างจากพิกัด 8702 ถึง 100%

ซึ่งปัญหาเรื่องพิกัดศุลกากรใดจะถูกต้องจึงมีนัยสำคัญต่อการเสียภาษีเป็นอย่างมาก จากตัวอย่างนี้จะไม่สามารถใช้ Website ในการช่วยจัดพิกัดศุลกากรให้แก่สินค้าได้ ต้องไปตรวจสอบจาก EN อีกครั้งหนึ่ง

ใน EN ได้มีคำอธิบายว่า “การพิจารณารถยนต์ให้พิจารณาจำนวนที่นั่ง และให้ดูว่ารถยนต์ได้ออกแบบ (designed for) มาเพื่อวัตถุประสงค์อะไร โดยต้องพิจารณาจาก Worldwide Catalog หรือ Product Literature ของโรงงานผู้ผลิตในต่างประเทศ โดยสภาพที่นั่งจะต้องมีความสะดวกสบายตามมาตรฐานโรงงานผู้ผลิตจากต่างประเทศ มิใช่เพียงพิจารณาตามลักษณะที่ปรากฏอย่างเดียว”

แต่อย่างไรก็ตามข้อเท็จจริงนั้นผู้ประกอบการได้ดัดแปลงเพิ่มที่นั่ง ที่ไม่ใช่ที่นั่งที่สามารถนั่งได้ตามปกติ คือ ส่วนที่นั่งเพิ่มไม่มีที่รองรับศีรษะและไม่มีเข็มขัดนิรภัย จึงทำให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรจัดสินค้านี้เข้าพิกัดศุลกากรที่ 87.03 ที่มีอากรร้อยละ 80

⁴¹ กรมสรรพสามิต, คำพิพากษาฎีกาที่ 6931/2550[ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: http://www5.excise.go.th/law_center/pronouncement/Chancery/sura/6931-2550.pdf.

3.3.3 มุมมองของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่มีอำนาจต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร

จากหลักการที่ใช้ในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่ได้อธิบายไปข้างต้น ซึ่งเป็นเครื่องมือที่เป็นหลักในการพิจารณาการตีความจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าที่เป็นมาตรฐานทั่วโลก ซึ่งแท้จริงแล้วทุกประเทศที่ได้นำระบบฮาร์โมนิซามาใช้นั้นควรตีความรหัสพิกัดฮาร์โมนิซัที่สอดคล้องกันและเป็นแบบเดียวกัน แต่ในความเป็นจริงกลับไม่ใช่สิ่งที่จะควรจะเป็น ยกตัวอย่างเช่น สินค้าเกี่ยวกุ้ง⁴² ศุลกากรอเมริกาจัดเข้าประเภท 16.05 เป็นสินค้าประเภทกุ้งปรุงแต่ง เพราะมีปริมาณกุ้งเกินกว่าร้อยละ 20 โดยน้ำหนักศุลกากรฝรั่งเศสจัดเข้าประเภท 19.02 เป็นสินค้าประเภทพาสต้าอัดไส้ เพราะสินค้านี้มีลักษณะเดียวกับพาสต้าศุลกากรแคนาดาจัดเข้าประเภท 21.04 เป็นสินค้าประเภทซูป เพราะผู้บริโภคจะบริโภคเกี่ยวก่อนอาหารจานหลัก เป็นต้น

เจ้าหน้าที่ศุลกากรในแต่ละหน่วยงานที่กฎหมายได้ให้อำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีศุลกากรซึ่งได้กล่าวไปแล้วในบทที่ 2 ผู้จัดเก็บภาษีจะต้องมีการตรวจสอบว่าผู้ประกอบการนั้นสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรถูกต้องหรือไม่ หรือแม้แต่การตรวจสอบ ทักท้วงการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยตนเอง โดยการตรวจสอบดังกล่าวนี้แน่นอนว่าอาจเกิดปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานต่อการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสินค้าที่ไม่ตรงกัน ผู้วิจัยขอสรุปมุมมองของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่มีอำนาจต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร ดังนี้

(1) เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากร ตามพันธกิจกรมศุลกากรที่ต้องอำนวยความสะดวกทางการค้าและส่งเสริมระบบโลจิสติกส์ของประเทศ⁴³ เมื่อผู้ประกอบการได้นำส่งใบขนสินค้าเข้ามาในระบบกรมศุลกากรเพื่อให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรนั้นได้ตรวจสอบ ซึ่งผู้วิจัยมองว่าในกระบวนการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่นั้นต้องตรวจสอบอย่างรวดเร็วเพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกทางการค้า แต่อาจก่อให้เกิดการตรวจสอบที่ผิดพลาดได้ของเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรเอง นอกจากนี้การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรให้แก่สินค้าเป็นเรื่องที่ยาก เจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องสะสมประสบการณ์และต้องมีความรู้ด้านอื่นประกอบด้วย เช่น ด้านเคมี ด้านวิศวกรรม เป็นต้น⁴⁴ เนื่องจากสินค้า

⁴² นุชนัตร ศักดิ์เศรษฐ์, การให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าตามกฎหมายศุลกากร, นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายการเงินและภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ปีการศึกษา 2558, หน้า 50.

⁴³ กองยุทธศาสตร์และแผนงาน (กยพ.), วิสัยทัศน์ พันธกิจ ยุทธศาสตร์ ค่านิยมองค์กรออนไลน์, 6 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา : http://www.customs.go.th/content_with_menu1.php?top_menu=menu_about&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01&ini_menu=menu_about_160421_02&ini_content=vision_mission_strategy&lang=th&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01.

⁴⁴ กฤติกา ปิ่นประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัดศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักรับบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักรับบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพบเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 23.

ชนิดนั้นมองด้วยตาเปล่าอาจทำให้เข้าใจว่าใช้เพื่อวัตถุประสงค์นี้ได้อย่างเดียว แต่จริง ๆ แล้วสินค้าอาจมีวัตถุประสงค์ในการใช้งานได้หลายอย่าง เช่นในปัจจุบันลิปสติกที่เอาใช้ทาปาก ก็สามารถนำมาทาแก้มได้ด้วย เป็นต้น ซึ่งเป็นผลทำให้การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรคลาดเคลื่อนไป และอาจมีผลต่อการจัดเก็บภาษีศุลกากรตามมา ดังนั้นผู้วิจัยเห็นว่าการจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรของสินค้าของเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรอาจต้องใช้ความรวดเร็วและอาจจะไม่ได้มีการตรวจสอบสินค้าอย่างละเอียดมากนักทำให้ผลการพิจารณาพิกัดศุลกากรสินค้าอาจเชื่อตามผู้ประกอบการที่ได้สำแดงมา

(2) กองพิกัดอัตราศุลกากร เป็นหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับพิกัดอัตราศุลกากรโดยตรง นอกจากนี้กองพิกัดอัตราศุลกากรยังเป็นหน่วยงานที่ให้คำปรึกษาสอบถามและการออกคำวินิจฉัยจำแนกพิกัดศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) ซึ่งการจำแนกพิกัดศุลกากรของกองพิกัดอัตราศุลกากรนั้นจะอ้างอิงจากการให้ข้อมูลจากผู้ประกอบการเป็นหลัก และหากเป็นการสินค้าที่แยกด้วยตาเปล่าไม่ได้ก็จะนำสินค้านั้นไปตรวจสอบกับทางองค์กรต่าง ๆ เพื่อให้ได้ผลที่ชัดเจนมากที่สุดในการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งผู้วิจัยมองว่าการที่กองพิกัดอัตราศุลกากรนั้นจะจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรได้อย่างถูกต้องแม่นยำ ส่วนหนึ่งมาจากข้อมูลความน่าเชื่อถือของผู้ประกอบการที่ให้ทางเจ้าหน้าที่ได้มาน้องเพียงใด เนื่องจากผู้ประกอบการอาจยังขาดความรู้ของข้อมูลสินค้า เพราะไม่ใช่ผู้ผลิตเอง ซ้อมาเพื่อขายไปเท่านั้นทำให้อาจไม่เข้าใจวัตถุประสงค์ที่แท้จริงของสินค้าประเภทนั้นได้ จึงอาจเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ผลของการพิจารณาพิกัดศุลกากรสินค้าของเจ้าหน้าที่นั้นมีมุมมองไปอีกแบบหนึ่ง

(3) กองตรวจสอบอากร เป็นหน่วยงานที่มีอำนาจในการตรวจสอบอากรหลังจากที่ผู้ประกอบการได้นำเข้าสินค้าเข้ามาในประเทศไทยแล้ว กองตรวจสอบอากรจะดำเนินงานโดยตรวจสอบเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการนำสินค้านั้นเข้ามาในประเทศของผู้ประกอบการนำเข้า ณ สถานประกอบการของผู้ประกอบการ ซึ่งจากการปล่อยสินค้าออกจากอารักขาศุลกากรมาแล้วนั้นที่ได้กล่าวไปว่าเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรอาจต้องใช้ความรวดเร็วในการตรวจสอบสินค้าและเชื่อตามที่ผู้ประกอบการได้สำแดงมาในใบขนสินค้า ทำให้ต้องมีอีกหน่วยงานคอยตรวจสอบอีกทีหนึ่งหลังการตรวจปล่อยของ หากตรวจสอบแล้วพบว่ามีสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรไม่ถูกต้องผู้ประกอบการก็ต้องถูกเก็บภาษีเพิ่มเติมจากการตรวจสอบได้ ซึ่งทำให้ผู้ประกอบการมีค่าใช้จ่ายและเกิดความเสียหายได้ภายหลัง ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าการมีกองตรวจสอบอากรเพื่อตรวจสอบอากรย้อนหลังเป็นสิ่งที่ดีแล้ว แต่อย่างไรก็ตามเจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบภายหลังอาจเกิดการรีบร้อนในการตรวจสอบ หรือต้องการให้ผู้ประกอบการมี

ความผิดเนื่องจากมีกฎหมายให้เงินรางวัลแก่เจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบพบว่าสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรไม่ถูกต้อง⁴⁵ ซึ่งอาจจะเป็นอีกหนึ่งสาเหตุที่ทำให้มุมมองของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่มีอำนาจต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรไม่ตรงกัน

(4) อธิบดีกรมศุลกากร โดยพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้ให้อำนาจอธิบดีในการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.) ซึ่งจะเห็นได้ว่าประกาศแจ้งนั้นไม่ได้มีการออกบ่อยครั้ง เนื่องจากอาจผลดีและผลเสียที่ได้อธิบายไปแล้วข้างต้นต่อตัวอธิบดีกรมศุลกากรเองได้ ผู้วิจัยมีความเห็นว่าการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.) ของอธิบดีกรมศุลกากรอาจเป็นปัญหาที่ก่อให้เกิดโอกาสหรือช่องทางการทุจริตในการเสียภาษีศุลกากรโดยกลุ่มผู้มีอิทธิพลได้อีกทางหนึ่ง โดยอาจอาศัยพฤติการณ์แทรกแซงทางกฎหมายหรือใช้ช่องว่างของกฎหมายที่เปิดโอกาสให้มีการใช้ดุลยพินิจ หรือแทรกแซงขั้นตอนทางราชการตามสายบังคับบัญชา หรือแทรกแซงไม่ให้มีการตรวจสอบ เพื่อผลประโยชน์ต่างตอบแทนระหว่างกัน⁴⁶ ดังนั้นโดยมุมมองของผู้วิจัยการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.) ที่ออกโดยอธิบดีกรมศุลกากรนั้นควรออกเท่าที่จำเป็นและเป็นไปอย่างระมัดระวัง เนื่องจากอำนาจที่กฎหมายให้มานั้นเป็นการวินิจฉัยชี้ขาดของอธิบดีกรมศุลกากรแต่เพียงผู้เดียว ผลการวินิจฉัยต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าจึงอาจมีมุมมองไปอีกรูปแบบหนึ่ง

(5) กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร (กสอ.) ซึ่งเป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในส่วนการคืนอากรและชดเชยค่าภาษีอากรสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศแล้วนำส่งออก แต่อย่างไรก็ตามเมื่อผู้ประกอบการต้องดำเนินการขอ

⁴⁵ กฤติกา ปั้นประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัดศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 26.

⁴⁶ วุชรา ไชยสาร และคณะ, การศึกษากลุ่มอิทธิพลซึ่งนำไปสู่การทุจริตคอร์รัปชันอย่างเป็นระบบ (Organized Corruption) จำแนกตามภาคเศรษฐกิจ: กรณีศึกษาการทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีศุลกากรในประเทศไทย [ออนไลน์], 7 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: <https://www.dsi.go.th/Files/25620919/%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%A8%E0%B8%B6%E0%B8%81%E0%B8%A9%E0%B8%B2%E0%B8%81%E0%B8%A5%E0%B8%B8%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%AD%E0%B8%B4%E0%B8%97%E0%B8%98%E0%B8%B4%E0%B8%9E%E0%B8%A5%E0%B8%8B%E0%B8%B6%E0%B9%88%E0%B8%87%E0%B8%99%E0%B8%B3%E0%B9%84%E0%B8%9B%E0%B8%AA%E0%B8%B9%E0%B9%88%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%97%E0%B8%B8%E0%B8%88%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%95%E0%B8%84%E0%B8%AD%E0%B8%A3%E0%B9%8C%E0%B8%A3%E0%B8%B1%E0%B8%9B%E0%B8%8A%E0%B8%B1%E0%B8%99%E0%B8%AD%E0%B8%A2%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B9%80%E0%B8%9B%E0%B9%87%E0%B8%99%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B8%9A%E0%B8%9A.pdf>.

คืออาการหรือชดเชยค่าภาษีอากรนั้น ย่อมอาจเกิดปัญหาของการจำแนกพิภักศุลกากรของเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ เช่นกัน ยกตัวอย่างเช่นในเรื่องการชดเชยค่าภาษีอากรผู้ประกอบการนำเข้าซีลยางกันน้ำมันในเครื่องยนต์ เจ้าหน้าที่ศุลกากรที่ประจำอยู่ ณ จุดขาเข้า ได้แจ้งผู้ประกอบการว่าต้องสำแดงพิภักศุลกากรนี้เป็นชิ้นส่วน อะไหล่รถยนต์ ตามประเภทพิภักศุลกากร 87 อัตราอากรขาเข้าร้อยละ 30 (อัตราชดเชยร้อยละ 1.44)⁴⁷ เมื่อผู้ประกอบการทำการส่งของออกนอกราชอาณาจักรซึ่งของชนิดเดียวกันที่ผลิตในประเทศไทยโดยขอรับเงินชดเชยการส่งออกนี้ผู้ประกอบการได้รับสิทธิเงินชดเชยค่าภาษีอากร แต่อย่างไรก็ตามเจ้าหน้าที่ฝ่ายชดเชยอากรแจ้งว่าผู้ประกอบการสำแดงพิภักศุลกากรของที่นำออกเป็นของที่ทำด้วยยางต้องสำแดงเป็นพิภักศุลกากร 40 อัตราชดเชยร้อยละ 0.03⁴⁸ ซึ่งอาจได้รับเงินชดเชยน้อยกว่า เนื่องจากเจ้าหน้าที่จำแนกพิภักศุลกากรต่างกัน เป็นต้น

แต่ละหน่วยงานผู้มีอำนาจในการจำแนกพิภักศุลกากรสินค้าที่ได้กล่าวข้างต้นนั้น ต่างฝ่ายต่างก็ทำตามหน้าที่ที่ตนได้รับมอบหมาย (Job Function) ที่กฎหมายได้บัญญัติไว้ ซึ่งมุมมองของแต่ละหน่วยงานนั้นก็ใช้ดุลยพินิจของแต่ละฝ่ายในการตัดสินต่อสินค้าชนิดเดียวกัน นอกจากนี้ยังมีช่องว่างทางกฎหมาย ผลประโยชน์ต่างตอบแทนระหว่างกันหรืออาศัยอำนาจโดยมิชอบร่วมมือกันในการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรที่เป็นสาเหตุหนึ่งในการจำแนกพิภักศุลกากรสินค้าที่ต่างกันออกไป ปัญหาความเห็นต่างในการจำแนกพิภักศุลกากรสินค้านี้ก็ยังเห็นอยู่ในปัจจุบัน และเกิดข้อโต้แย้งพิพาทระหว่างกันกับผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากร หรือเจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยตนเอง ซึ่งสร้างผลกระทบที่สาหัสต่อผู้ประกอบการที่ไม่สามารถวางแผนต้นทุนการขายและการคาดการณ์ธุรกิจได้อย่างเป็นที่ยืนยัน และต่อภาครัฐในการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดี เมื่อเกิดความไม่ชัดเจนและแน่นอนต่อการจัดเก็บภาษีแล้วนั้นก็กระทบต่อเศรษฐกิจมหภาคผู้ลงทุนขาดความเชื่อมั่น และไม่ยอมมาลงทุนในประเทศไทย ทำให้รัฐขาดรายได้มหาศาล

จากบทที่ 3 กล่าวโดยสรุปได้ว่าหลักในพิจารณาจำแนกพิภักศุลกากรนั้นทั้งตามหลักเกณฑ์การตีความพิภักศุลกากรในภาค 1 หรือการตีความตามคำอธิบายพิภักศุลกากรระบบฮาร์โมนี (EN) ต่างก็เป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ประกอบการต้องทำความเข้าใจ เนื่องจากผู้ประกอบการสามารถค้นหาพิภักศุลกากรของสินค้าได้จากเว็บไซต์กรมศุลกากรในปัจจุบัน ผู้ประกอบการจึงต้องอาศัยความรู้และความเข้าใจในหลักการพิจารณาพิภักศุลกากรนั้นด้วย แต่อย่างไรก็ตามก็ไม่มีสิ่งใดยืนยันรับรองได้ว่าข้อมูลที่กรอกไปนั้นถูกต้องแล้ว เพราะพิภักศุลกากรนั้นเป็นสิ่งที่เข้าใจยากและแต่ละคนก็มีมุมมองพิภักศุลกากรของสินค้าชนิดเดียวกันที่ไม่เหมือนกัน นำมาซึ่ง

⁴⁷ ประกาศคณะกรรมการพิจารณาชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักรที่ อ 1/2560 เรื่อง กำหนดอัตราเงินชดเชยค่าภาษีอากร.

⁴⁸ อ้างแล้ว.

ปัญหาความเห็นต่างระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากรอยู่เสมอแม้จะใช้หลักพิจารณาเดียวกันก็ตามดังจะเห็นจากกรณีศึกษาผู้นำเข้าสาหร่าย ที่เดิมเจ้าหน้าที่จัดประเภทสาหร่ายนี้อยู่ในประเภทพิกัด 2104.10.90 ต้องเสียภาษีนำเข้าที่อัตรา 20% แต่ WCO จัดสินค้าประเภทนี้เข้าไปอยู่ในพิกัด 20.08 หรือแม้แต่ประเทศอื่นเองนั้นก็มองต่างเป็นพิกัด 2106 ซึ่งการตีความจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรนั้นเป็นปัญหาที่มีมาอย่างยาวนานและต่อเนื่อง ต่อให้จะมีเครื่องมือที่ใช้ในการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรที่เหมือนกันก็ตาม

บทที่ 4

การวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากร และสรุปผลสัมฤทธิ์ในกรณีที่เกิดปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของ สินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่

จากบทที่ 3 ที่ได้อธิบายถึงหลักการในการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าไปแล้ว ซึ่งเป็นหลักการที่มีการวางหลักเกณฑ์และคำอธิบายพิกัดศุลกากรของสินค้าที่ใช้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วโลก แต่ในทางปฏิบัติก็ยังคงเกิดการตีความของพิกัดอัตราศุลกากรที่แตกต่างกันออกไปอยู่ดี ไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการยังขาดความรู้ความเข้าใจในเรื่องพิกัดศุลกากร ซึ่งเป็นสิ่งที่เข้าใจได้ว่าพิกัดศุลกากรนั้นเป็นเรื่องของความรู้ เทคนิคเฉพาะทางที่ผู้ประกอบการไม่อาจสามารถตีความพิกัดศุลกากรสินค้าได้อย่างถูกต้อง นอกจากนี้ยังมีประเด็นข้อกฎหมายต่าง ๆ ที่สร้างความยุ่งยากให้กับผู้ประกอบการได้ ในส่วนของเจ้าหน้าที่ศุลกากรเองนั้นก็ยังมีการตีความการจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าที่แตกต่างกันออกไป ดังนั้นกรมศุลกากรจึงมีคำวินิจฉัยล่วงหน้าแก่ผู้ประกอบการเพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกทางการค้า และทำให้ผู้ประกอบการได้ทราบถึงพิกัดของสินค้าที่จะนำเข้ามาประเทศไทยเพื่อเสียภาษีศุลกากรได้อย่างถูกต้องแน่นอน

4.1 การวินิจฉัยพิกัดศุลกากร

4.1.1 การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification)

ผลของการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) นั้น มีผลต่อกระบวนการทางศุลกากรโดยผู้ประกอบการที่ได้มีการยื่นคำร้องจะสามารถนำผลการวินิจฉัยนี้ไปอ้างอิงในการสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรในใบขนสินค้าที่นำเข้ามาในประเทศไทยได้ ซึ่งเป็นผลที่ผูกพันเจ้าหน้าที่ศุลกากรทุกคน โดยผลการบังคับใช้ในปัจจุบันมีระยะเวลา 2 ปี นับแต่วันที่ออกหนังสือแจ้งผลการวินิจฉัย พิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า และมีอัตราค่าธรรมเนียมฉบับละ 2,000 บาท⁴⁹ แต่อย่างไรก็ตามผลการวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าสามารถยกเลิกได้ ดังนี้

(1) มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรที่มีผลให้การจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม โดยผลเดิมจะสิ้นสุดนับแต่วันที่กฎหมายนั้นมีผลใช้บังคับ

(2) ได้รับข้อมูลเพิ่มเติมหรือปรากฏข้อมูลใหม่ที่มีผลให้การจำแนกประเภทพิกัดฯ เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม เช่น คำวินิจฉัยของคณะกรรมการความร่วมมือทางศุลกากร โดยผลเดิมจะสิ้นสุดและใช้ผลใหม่แทน ซึ่งจะนับเวลาการ

⁴⁹ กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมและวิธีการเสียค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาเป็นการล่วงหน้า ลงวันที่ 16 ตุลาคม 2558

ใช้บังคับต่อเนื่องจากหนังสือแจ้งผลเดิม ทั้งนี้ มิให้มีผลย้อนหลัง สำหรับสินค้าซึ่งได้รับการแจ้งผลฯ ที่มีการนำเข้า และชำระค่าภาษีอากรครบถ้วนแล้ว และในการเปลี่ยนแปลงผลฯ จะเป็นไปในกรณีที่มีประกาศกระทรวงการคลัง ยกเว้น/ ลด อัตราอากรที่ระบุในหนังสือแจ้งผลโดยให้อัตราอากรเป็นไปตามประกาศกระทรวงการคลัง ณ วันที่นำ ของเข้า

ซึ่งผู้วิจัยมองว่าการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้านั้นเป็นบริการที่ดีสำหรับผู้ประกอบการ นำเข้าสินค้า ถึงแม้จะมีค่าธรรมเนียมในการยื่นคำร้องที่อาจมีผลต่อการตัดสินใจในการรับบริการสำหรับผู้ประกอบการรายย่อยหรือผู้ประกอบการที่ไม่ได้นำเข้าสินค้านั้นเป็นประจำ แต่ประโยชน์ที่ผู้ประกอบการจะได้รับ ในการใช้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า นั้นคุ้มค่าต่อธุรกิจเป็นอย่างมาก ผู้ประกอบการสามารถ มั่นใจได้ว่าจะไม่เกิดปัญหาข้อโต้แย้งการเห็นต่างของพิกัดศุลกากรตั้งแต่ขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรจนถึง ขั้นตอนการตรวจสอบย้อนหลังของกรมศุลกากร รวมทั้งเจ้าหน้าที่ศุลกากรเองก็ลดปัญหาข้อพิพาทลงได้ และ จัดเก็บภาษีศุลกากรได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

แต่อย่างไรก็ตามในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรนั้น จะแบ่งได้เป็น

(1) การจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสำหรับใบอนุญาตนำเข้าสินค้าขาเข้าที่มีปัญหาโต้แย้งด้านพิกัดอัตรา ศุลกากรระหว่างผู้ประกอบการนำเข้าสินค้าและเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากร ซึ่งจะประกอบด้วยใบอนุญาตวาง ประกันและใบอนุญาตสงวนสิทธิ์ และ

2) การพิจารณาจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า รวมทั้งเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะต้องทำหน้าที่ใน การตอบข้อซักถามและให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องกับพิกัดอัตราศุลกากรแก่ผู้ประกอบการที่เข้ามาสอบถามที่สำนัก พิกัดอัตราศุลกากรรวมทั้งทางโทรศัพท์อีกด้วย

ในปัจจุบันมีผู้ประกอบการเข้ามาขอใช้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้ามากขึ้นทำให้ ปริมาณงานกับอัตรากำลังของเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่สัมพันธ์กัน ทำให้เจ้าหน้าที่ต้องบริหารจัดการเวลาเนื่องจาก ด้วยเงื่อนไขของการให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้ามีระยะเวลาดำเนินการที่จำกัด ประกอบการข้อมูลที่ได้รับมาจากผู้ประกอบการนั้นชัดเจนและเพียงพอที่จะจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากร สินค้าได้ ซึ่งโดยส่วนใหญ่สินค้าที่ผู้ประกอบการมาขอรับบริการนั้นจะเป็นสินค้าที่ความซับซ้อนและยากต่อการ จำแนกประเภทพิกัดศุลกากร ส่งผลให้เจ้าหน้าที่ต้องใช้เวลาดำเนินการในการศึกษาสินค้าเพื่อให้สามารถ จำแนกประเภทพิกัดศุลกากรของสินค้าได้อย่างถูกต้องมากที่สุด

นอกจากอัตรากำลังคนไม่เพียงพอต่อปริมาณงานแล้วนั้น เจ้าหน้าที่ที่พิจารณาจำแนกประเภทพิกัตศุลกากรของสินค้าก็ไม่ได้มีความรู้ความชำนาญเฉพาะเกี่ยวกับสินค้าแต่ละประเภทมากเพียงพอ ยกตัวอย่างเช่น หากพิจารณาสินค้าประเภทเครื่องจักร เครื่องใช้ไฟฟ้าควรให้เจ้าหน้าที่ที่จบจากสาขาวิศวกรรมศาสตร์มาพิจารณา เนื่องจากเจ้าหน้าที่จบจากสาขานี้มาโดยตรงจะมีมุมมองและเข้าใจเทคนิคของการทำงานของสินค้าประเภทนี้ดีกว่า เจ้าหน้าที่ที่จบจากสาขาอื่น เป็นต้น

นอกจากนี้ผู้ประกอบการก็ต้องให้ความร่วมมือเกี่ยวกับการให้ข้อมูลรายละเอียดของสินค้านั้นด้วย ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อผลการพิจารณาหากข้อมูลนั้นถูกต้องครบถ้วนและเหมาะสม โดยกองพิกัตอัตราศุลกากรได้ประกาศรายละเอียดของสินค้าแต่ละกลุ่มประเภทพิกัตศุลกากรไว้ในประกาศเรื่อง การบันทึกรายละเอียดสินค้า (Checklist)⁵⁰ เพื่อให้ผู้ประกอบการที่ต้องการขอรับบริการจำแนกประเภทพิกัตศุลกากรล่วงหน้าสามารถศึกษาและเตรียมข้อมูลในการกรอกรายละเอียดได้อย่างถูกต้อง ประกอบกับรายละเอียดในประกาศกรมศุลกากรที่ 39/2558 ไม่ว่าจะเป็นอย่างใดในการนับวันดำเนินการ รายละเอียดการยื่นเอกสาร ขั้นตอนการดำเนินการต่าง ๆ

การจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) นั้นเป็นวิธีหนึ่งที่สามารถจัดปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจต่อจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรของสินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่ได้ ส่งผลดีทั้งต่อภาครัฐและภาคเอกชนไม่ว่าจะเป็นการคาดการณ์แผนธุรกิจได้อย่างชัดเจน ลดความเสี่ยงในการโดนเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง และอำนวยความสะดวกทางการค้าระหว่างประเทศได้ แต่ข้อจำกัดของการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าก็ยังมีอยู่ เช่น ความสัมพันธ์ระหว่างปริมาณงานกับอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ที่พิจารณาไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน เจ้าหน้าที่ที่พิจารณานั้นยังขาดความรู้ความสามารถเฉพาะต่อสินค้าประเภทนั้น ๆ และข้อมูลที่ได้รับจากผู้ประกอบการเป็นต้น หากข้อจำกัดดังกล่าวนี้สามารถแก้ไขได้การจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าจะเป็นวิธีที่แก้ไขปัญหาได้อย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด

4.2 การออกประกาศแจ้งพิกัตอัตราศุลกากร อาศัยอำนาจตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

การออกประกาศแจ้งพิกัตอัตราศุลกากรโดยอธิบดีกรมศุลกากรอาศัยอำนาจตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 เป็นอีกวิธีหนึ่งที่ช่วยลดปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน และลดปัญหาข้อโต้แย้งในการสำแดงพิกัตศุลกากรเนื่องจากเป็นอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดโดยอธิบดีกรม

⁵⁰ ประกาศสำนักพิกัตอัตราศุลกากรที่ 2/2558 เรื่องการบันทึกรายละเอียดของสินค้า (Checklist) ตามประกาศกรมศุลกากรที่ 39/2558

ศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามอำนาจดังกล่าวนั้นก็ยังมีข้อจำกัด และไม่ค่อยได้เห็นอธิบดีออก ประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรเท่าไรนัก เนื่องจากคำวินิจฉัยที่ออกมาจากนั้นก็ก่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีศุลกากรที่เดิมเคยเสียภาษีในอัตราที่สูง ต่อมาเมื่อมีประกาศออกมามีอัตราภาษีลดลง ผู้เสียภาษีที่เสียภาษีไว้สูงในอดีตนั้นไม่สามารถที่จะขอคืนภาษีย้อนหลังที่ตนได้เสียไปมากกว่าได้ เนื่องจากการตีความในพิกัดอัตราศุลกากรวิธีนี้ไม่ให้มีผลย้อนหลัง นอกจากนี้การให้อำนาจอธิบดีในการออกประกาศดังกล่าวนี้ยังอาจทำให้เกิดการเอื้อประโยชน์ต่อผู้มีอิทธิพลให้หลีกเลี่ยงการเสียภาษีได้ เพราะอธิบดีใช้ดุลยพินิจของตนเองเป็นผู้ชี้ขาด และอาจใช้อำนาจนั้นแทรกแซงไม่ให้หน่วยงานอื่นในกรมศุลกากรสามารถตรวจสอบอำนาจได้

จะเห็นได้ว่าอธิบดีจึงไม่ค่อยออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร จะต้องเป็นกรณีที่มีปัญหาที่กระทบต่อบุคคลวงกว้าง หรือเป็นกรณีที่สินค้ามีความซับซ้อนมาก ๆ และยากต่อการจำแนกพิกัดศุลกากร ตัวอย่างในการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรที่ผ่านมามีอธิบดีมักจะออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรเฉลี่ย ครั้งในรอบ 10 ปี ได้แก่

(1) การออกประกาศกรมศุลกากร เรื่องแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร ป.อ. 1/2544 กำหนดหลักเกณฑ์การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรใหม่ว่า รถยนต์ประเภทใดควรจะเป็นประเภทพิกัด 87.02 หรือ 87.03 ที่จะต้องชำระอากรสูงถึงอัตราร้อยละ 80

(2) การออกประกาศกรมศุลกากร เรื่องแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร ป.อ. 1/2553 เป็นการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสินค้า “ตัวกำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุมนิรภัย” ที่เป็นส่วนประกอบของ “ถุมนิรภัยพร้อมระบบพองลมของยานยนต์ตามประเภทที่ 87.01 ถึง 87.05” ให้มีความชัดเจนและลดปัญหาข้อโต้แย้งในการสำแดงพิกัดประเภทพิกัดศุลกากรเพื่อชำระค่าภาษีอากร

(3) การออกประกาศกรมศุลกากร เรื่องแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร ป.อ. 1/2562 เป็นการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสินค้า “สาหร่ายอบ ย่าง หรือปรุงรส (Roasted or Seasoned Seaweed) เหมาะสำหรับบริโภค” ให้มีความชัดเจนและลดปัญหาข้อโต้แย้งในการสำแดงพิกัดประเภทพิกัดศุลกากรเพื่อชำระค่าภาษีอากร

จากที่ได้กล่าวไปนั้นการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรมีทั้งผลดีและผลเสีย ทำให้อธิบดีศุลกากรจึงไม่เลือกใช้วิธีนี้ในการแก้ไขปัญหา ส่วนใหญ่อธิบดีจึงเลือกใช้ใช้อำนาจบริหารในการตัดสินแทน แต่ก็ยังไม่มีประสิทธิภาพมากเพียงพอในการที่จะทำให้ปัญหานี้หมดไปได้เนื่องจากเป็นอำนาจที่ไม่เด็ดขาดและไม่มีผลบังคับใช้ตามกฎหมาย หากมีการโต้แย้งว่าคำตัดสินของอธิบดีกรมศุลกากรไม่ถูกต้องก็จะยังทำให้ปัญหานี้คงอยู่ต่อไปตามหลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ

4.3 สรุปผลสัมภาษณ์เชิงลึกในกรณีที่เกิดปัญหาการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าที่ต่างกันระหว่างเจ้าหน้าที่

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ได้มีการสัมภาษณ์เชิงลึกกับผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร และพนักงานของบริษัท DHL Express และผู้ประกอบการรายย่อยธุรกิจเครื่องสำอาง เพื่อศึกษาถึงมุมมองของทั้ง 2 ฝ่ายต่อการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) โดยสรุปเป็นประเด็นจากการสัมภาษณ์ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

4.3.1 ผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร (นาย สาโรจน์ ลุลผลแท้)

- ประเด็น การให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification)

ปัจจุบันกรมศุลกากรมีระบบในการให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากร 2 ช่องทาง (1) ยื่นเอกสารด้วยตนเองที่กองพิกัดอัตราศุลกากร (2) ยื่นผ่านระบบ Tariff E-Service ซึ่งในทางปฏิบัติปัญหาที่เกิดขึ้นต่อการให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรนั้นคือ “การสื่อสาร” ที่เข้าใจไม่ตรงกันระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการขอข้อมูล และข้อมูลของผู้ประกอบการส่วนใหญ่ที่ให้มาบ้างไม่ตรงตามที่ขอ เนื่องจากผู้ประกอบการยังขาดความรู้และวิธีการทำงานในตัวสินค้าประเภทนั้น ๆ หรือข้อมูลที่ขอไม่สามารถให้เจ้าหน้าที่ได้ เนื่องจากเป็นความลับทางการค้า หรือผู้ประกอบการมีพิกัดศุลกากรของสินค้านั้นแล้ว ทำให้เกิดการเสี่ยงในการให้ข้อมูลเพื่อให้สินค้านั้นถูกจัดไปอยู่ในพิกัดศุลกากรที่ตนต้องการ

ส่วนหนึ่งของการพิจารณาตีความพิกัดศุลกากรของสินค้าคือการให้ข้อมูลของผู้ประกอบการ ซึ่งเป็นหัวใจที่สำคัญของการจำแนกพิกัดศุลกากรได้อย่างถูกต้อง หากเจ้าหน้าที่ได้ชี้ผลการวินิจฉัยไปแล้วเมื่อสินค้าที่นำเข้ามา นั้นเกิดไม่ตรงกับข้อมูลที่ผู้ประกอบการได้เคยแจ้งไว้ ผู้ประกอบการก็มีลักษณะการกระทำที่เข้าข่ายเป็นความผิด เจ้าหน้าที่ก็สามารถแจ้งความผิดที่เป็นคดีฐานหลีกเลี่ยงอากรต่อผู้ประกอบการได้ เพราะการให้ข้อมูลของผู้ประกอบการผิดมาตั้งแต่ต้น ยกตัวอย่างเช่น เจ้าหน้าที่ได้ออกผลวินิจฉัยของสินค้าประเภทนี้โดยยึดตามหลักฐานข้อมูลที่ผู้ประกอบการได้ให้มาที่แจ้งว่าสินค้านี้ใช้ได้กับเครื่องคอมพิวเตอร์เท่านั้น ซึ่งจัดอยู่ในพิกัด XXXX.XX แต่เมื่อผู้ประกอบการนำสินค้าเข้ามาหากเจ้าหน้าที่ทำหรือด่านศุลกากรตรวจสอบแล้วพบว่าสินค้านี้ใช้ได้ทั้งกับเครื่องคอมพิวเตอร์และเครื่องใช้ไฟฟ้า ซึ่งสินค้านำเข้ามานั้นไม่ใช่พิกัด XXXX.XX แต่ควรเป็นพิกัด YYYY.YY ผู้ประกอบการต้องเสียภาษีตามที่เจ้าหน้าที่แจ้งคือพิกัด YYYY.YY และอาจโดนแจ้งว่ามีความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากร เนื่องจากผู้ประกอบการไม่ได้นำสินค้าเข้ามาตรงตามที่หารือ แต่ใช้พิกัดที่หารือนั้นในการสำแดงนำเข้าสินค้าอีก

ชนิดหนึ่งเข้ามา เพราะผู้ประกอบการอาจไม่เข้าใจหน้าที่และการทำงานของสินค้าที่ตนนำเข้ามานัก ทำให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรตีพิกัตศุลกากรคลาดเคลื่อน แต่อย่างไรก็ตามหากเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรนั้นอาจตรวจสอบแล้วไม่พบอะไร ผู้ประกอบการก็ยังคงถูกตรวจสอบโดยกองตรวจสอบอากรอยู่ดี เป็นต้น

ซึ่งกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า คือ พระราชบัญญัติศุลกากร และพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร ซึ่งเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้มองว่ากฎหมายที่เกี่ยวข้องต่อการให้บริการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรไม่ได้มีข้อบกพร่องตรงไหน เพราะทางกรมศุลกากรคือผู้ให้บริการ ถ้าจะมองว่าอะไรคือข้อบกพร่องหรือเป็นช่องว่างนั้นคือการที่ผู้ประกอบการเสี่ยงในการให้ข้อมูลไม่ตรงต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรของสินค้าให้ถูกต้องนั้น แต่อย่างไรก็ตามข้อมูลที่ผู้ประกอบการได้ให้มานั้นทางเจ้าหน้าที่ได้เปิดโอกาสให้ผู้ประกอบได้ส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องและเห็นว่าข้อมูลนั้นจะมีผลต่อการ จำแนกพิกัตศุลกากร และเจ้าหน้าที่ได้ทำการพิจารณาตรวจสอบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลนั้น หากครบถ้วน สมบูรณ์ เจ้าหน้าที่ก็จะดำเนินการพิจารณาตามขั้นตอนต่อไป แต่หากข้อมูลที่ให้มาไม่ครบถ้วนหรือยังขาดความน่าเชื่อถือ เจ้าหน้าที่ก็จะแจ้งไปยังผู้ประกอบการเพื่อขอรายละเอียดของข้อมูลสินค้าอีกที สำหรับสินค้าที่มีความเฉพาะทางมาก ๆ ทางกรมศุลกากรก็ได้มีการสอบถามไปยังหน่วยราชการอื่น ๆ เพื่อให้ทำการตรวจสอบอย่างเช่น สารเคมี เป็นต้น แต่ค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบนั้นผู้ประกอบการจะต้องเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ

หลักการในการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากร เช่น คำอธิบายพิกัตศุลกากร (Explanatory Notes: EN) และ ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากร เพื่อใช้ในการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามเจ้าหน้าที่ศุลกากรแต่ละหน่วยงานถึงมีการวินิจฉัยการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน เจ้าหน้าที่ศุลกากรมีความเห็นว่ามุมมองของแต่ละคนต่อสินค้าชนิดเดียวกันต่อให้จะมีเครื่องมือที่เหมือนกันแต่โอกาสในการมองต่างก็เกิดขึ้นได้เสมอเพราะเป็นการใช้ดุลยพินิจของตนเองในการมองสินค้าชนิดนั้น ยกตัวอย่างเช่น กระจกนิรภัยที่ใช้สำหรับเครื่องบินก็ไม่จัดอยู่ในพิกัต 88.03 คือส่วนประกอบของสินค้าประเภทที่ 88.01 หรือ 88.02 แต่จัดเข้าเป็นประเภทพิกัตที่ 70.07 ซึ่งระบุโดยเฉพาะถึงกระจกนิรภัย เป็นต้น เนื่องจากสินค้ามีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง การใช้ EN หรือ ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากรนั้น ก็ยังคงตามหลังสินค้าในปัจจุบัน เนื่องด้วยพิกัตระบบฮาร์โมนีจะมีการปรับปรุงทุก ๆ 5 ปี ดังนั้นทางกรมศุลกากรจึงต้องมีการปรับปรุงการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้าตามพิกัตระบบฮาร์โมนี หากสินค้าที่ทางกรมศุลกากรได้มีการชี้พิกัตไว้แล้ว ก็ยังคงอัตราเดิมต่อสินค้าที่เคยชี้ไว้แล้วแค่จัดกลุ่มพิกัตศุลกากรของสินค้านั้นใหม่เท่านั้น แต่หากเป็นสินค้าที่ยังไม่เคยชี้ไว้มาก่อนเจ้าหน้าที่ก็จะดำเนินการโดยใช้ภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากรประกอบกับ EN ในการชี้พิกัตศุลกากร

โดยข้อจำกัดตอนนี้ของการให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า คือ อัตราเจ้าหน้าที่ที่ไม่เพียงพอต่อปริมาณงานที่มีในปัจจุบัน และเจ้าหน้าที่ที่มีอยู่ยังขาดความชำนาญต่อสินค้าประเภทนั้น ๆ ซึ่งปัจจุบันทางกองพิกัดอัตราศุลกากรก็ได้ขอเจ้าหน้าที่เพิ่มอยู่และขอเจ้าหน้าที่ที่จบสาขาเฉพาะด้านเพื่อนำบุคลากรที่มีความรู้ความชำนาญมาพิจารณาพิกัดสินค้าประเภทนั้น ๆ ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม เพื่อช่วยการดำเนินการพิจารณาพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าสะดวกรวดเร็วมากยิ่งขึ้น

• ประเด็น การออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร อาศัยอำนาจตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ในการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรโดยอธิบดีตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ไม่มีกรณีที่ตายตัวว่าจะออกวิธีนี้ในกรณีไหนบ้าง ซึ่งอธิบดีกรมศุลกากรไม่ค่อยใช้อำนาจตามมาตรา 15 ในการออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งในเรื่องที่พิกัดศุลกากรของสินค้านั้นอธิบดีกรมศุลกากรได้มอบอำนาจให้ผู้อำนวยความสะดวกพิกัดศุลกากรในแต่ละส่วนเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ และตามหน้าที่ (Job Functions) ในกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่รับผิดชอบไว้แต่อย่างไรก็ตามในบางปัญหาที่กระทบต่อบุคคลในวงกว้างในการอาจโดนเรียกเก็บภาษีย้อนหลังในจำนวนที่สูงก็จะต้องให้หน่วยงานที่เป็นระดับ “กรม” ในการแก้ปัญหา ยกตัวอย่างเช่น การออกประกาศกรมศุลกากร เรื่องแจ้งพิกัดอัตราศุลกากร ป.อ. 1/2544 Toyota Granvia เป็นต้น ซึ่งประกาศแจ้งนี้ก็ยังคงผลกระทบมายังเคสในปัจจุบัน อย่าง Hyundai H1 ที่ยังมีประเด็นถกเถียงที่สภาพที่นั่งมีความสะดวกสบาย ซึ่งไม่มีเกณฑ์ที่เอามาเทียบได้ว่าสะดวกสบายคือแค่ไหน เป็นต้น

ทางเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้มีความเห็นว่าเมื่อเกิดกรณีที่เกิดความเห็นไม่ตรงกันระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากร การออกประกาศแจ้งพิกัดอัตราศุลกากรยังไม่ใช่วิธีที่ดีที่สุดในการแก้ไขปัญหา เนื่องจากอธิบดีไม่ค่อยใช้อำนาจนี้ เท่าที่ผ่านมามีการออกประกาศแจ้งไม่กี่ฉบับเอง โดยส่วนตัวมองว่าวิธีนี้ก็ใช่วิธีหนึ่งที่ดีแต่ไม่ได้ดีที่สุด

• ประเด็น แนวทางการแก้ไขปัญหา

เจ้าหน้าที่ศุลกากรมองว่าอยากให้ผู้ประกอบการทุกรายหันมาใช้ระบบการให้บริการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า เพื่อที่จะได้ไม่เกิดความเสียหายในปัญหาการถูกเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง นอกจากนี้ยังมีการตั้งคณะกรรมการจากกองพิกัดอัตราศุลกากรประจำท่าหรือด่านศุลกากรเพื่อตรวจสอบในการจำแนกพิกัดสินค้านั้นเลย โดยปกติหากเกิดปัญหาในเรื่องพิกัดศุลกากรระหว่างผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากร เจ้าหน้าที่ท่า

หรือด่านศุลกากรก็จะนำสินค้ามาให้ทางกองพิกัตตรวจสอบพิกัตอีกที ซึ่งการตั้งคณะกรรมการจากกองพิกัตอัตราศุลกากรประจำท่าหรือด่านศุลกากรไปเลยนั้น ก็จะช่วยรวบขั้นตอนการทำงานให้ประสิทธิภาพและสะดวกรวดเร็วมากยิ่งขึ้น

4.3.2 พนักงานของบริษัท DHL Express

เนื่องจากพนักงานเป็นตัวแทนในการเคลียร์สินค้าให้กับลูกค้าของ DHL Express อีกทีหนึ่ง ส่วนใหญ่ปัญหาในการเข้าใช้บริการให้บริการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) จะไม่ได้เกิดจากทาง DHL แต่เกิดจากข้อมูลต้นทางของลูกค้าที่ได้นำส่งในระบบ หากสินค้าที่นำเข้ามาในประเทศไทยเกิดความล่าช้าในการเคลียร์สินค้า ปัญหาที่สำคัญ คือ “ข้อมูล” ต้นทางของลูกค้าเอง ซึ่ง DHL แจ้งว่าเจอหลายเคสที่เป็นแบบนี้เยอะมาก และลูกค้าก็มักจะตำหนิถึงบริการของ DHL Express ที่ไม่สามารถเคลียร์สินค้าออกจากท่าหรือด่านได้ภายในระยะเวลาที่สมควร

ในการใช้บริการออกคำวินิจฉัยล่วงหน้า นั้น พนักงาน DHL Express แจ้งว่าระยะเวลาในการออกคำวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าของทางกรมศุลกากรสะดวกรวดเร็วอาจด้วยเนื่องจากธุรกิจของ DHL Express ที่ต้องจัดส่งให้ลูกค้าภายในระยะเวลาตามที่ถูกค้าต้องการ โดยระยะเวลาในการออกคำวินิจฉัยนั้นใช้เวลา 24 ชั่วโมงเท่านั้น เว้นแต่จะเป็นสินค้าที่ผิดปกติจริง ๆ ถึงจะใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบนาน

ปัญหาที่พนักงาน DHL Express ค่อนข้างเจอบ่อยเช่นกัน คือ ปัญหาการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากร ซึ่งผลคำวินิจฉัยล่วงหน้าของสินค้าที่จะนำเข้ามาถูกจำแนกประเภทพิกัต X อัตราร้อยละ 10 แต่เมื่อสินค้านำเข้ามาจริงๆ เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านเห็นว่าสินค้าควรจัดพิกัต Y อัตราร้อยละ 20 เนื่องจาก “ข้อมูล” ในตอนแรกไม่ตรงกับสินค้าที่นำเข้ามาจริง ๆ สุดท้ายเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็จะแจ้งดำเนินคดีเข้าข่ายลักษณะการกระทำที่เป็นความผิด และมีเบี้ยปรับ เงินเพิ่มด้วย ในทางปฏิบัติพนักงาน DHL จะแจ้งกับลูกค้าเพื่อให้ทราบถึงปัญหาว่าสินค้าไม่สามารถนำออกมาได้เพราะเกิดกรณีอะไรบ้าง และลูกค้าส่วนใหญ่ไม่ต้องการมีปัญหากับศุลกากร ก็จะดำเนินตามขั้นตอนที่กรมศุลกากรแนะนำ และแจ้งต่อพนักงาน DHL Expressให้นำสินค้าออกมาให้ได้ จะต้องเสียภาษีเท่าไรก็ยอม ซึ่งทางลูกค้าเองนั้นจะโดนผลกระทบที่รุนแรงในแง่ของการดำเนินธุรกิจหากไม่สามารถนำสินค้าออกมาได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด

ซึ่งโดยสรุปแล้วปัญหาส่วนใหญ่ไม่ได้มาจากการเข้าใช้บริการให้บริการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า แต่มาจาก “ข้อมูล” ที่ลูกค้าให้ไม่ถูกต้องกับสินค้าที่นำเข้ามาจริง

4.3.3 ผู้ประกอบการรายย่อยธุรกิจเครื่องสำอาง

การนำสินค้าเข้ามาของผู้ประกอบการ จะนำเข้ามา 3 วิธี ขึ้นอยู่กับประเภทสินค้า

- (1) แบบเหมาจ่ายผ่านขนส่ง
- (2) DHL เป็นตัวแทนออกของให้ (Shipping)
- (3) ดำเนินพิธีการศุลกากรเอง

โดยส่วนใหญ่ผู้ประกอบการจะใช้วิธีที่ (2) และ (3) เนื่องจากนำมาหักเป็นรายจ่ายทางบัญชีและภาษีซื้อได้จากวิธีที่ (3) ที่ผู้ประกอบการเจอมาคือ การดำเนินพิธีการศุลกากรนั้นใช้ระยะเวลานานกว่าจะนำเข้าสำเร็จ เนื่องจากติดใบอนุญาตนำเข้าและขอย่อย.

ในการใช้บริการออกคำวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า ผู้ประกอบแจ้งว่าไม่ค่อยได้ใช้บริการนี้เท่าไรเนื่องจากสินค้าที่ตนนำเข้ามาเป็นสินค้าที่สามารถระบุพิกัดอัตราศุลกากรได้อย่างชัดเจนและนำเข้าสินค้านั้นเป็นประจำ เนื่องจากการใช้บริการมีค่าธรรมเนียม ซึ่งผู้ประกอบการมองว่าสินค้านำเข้ามาก็เป็นสินค้าคล้าย ๆ เดิม แล้วผู้ประกอบการก็ได้มีการสอบถามอัปเดตพิกัดอัตราศุลกากรกับทางเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ ซึ่งมั่นใจได้ว่าการจำแนกประเภทพิกัดสินค้าของตนจะไม่ผิดพลาด หากผิดพลาดผู้ประกอบการก็พร้อมที่จะให้เหตุผลและเอกสารประกอบของสินค้าว่าทำไมตนถึงจัดให้สินค้าอยู่ในพิกัดอัตราศุลกากรนี้ เนื่องจากผู้ประกอบการเป็นผู้ประกอบการรายย่อย ดังนั้นตนจึงต้องคำนวณการวางแผนค่าใช้จ่ายให้รอบคอบ เพราะไม่ต้องการให้มีต้นทุนมาเพิ่มในสินค้านำเข้าอีก และที่ผ่านมาตนยังไม่เคยถูกตรวจสอบย้อนหลังอาจเพราะมูลค่าที่นำเข้าไม่ได้เยอะมาก

แต่อย่างไรก็ตามหากเป็นสินค้าที่ยากต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร ผู้ประกอบก็ยินดีที่จะเข้ารับการใช้บริการออกคำวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าจากรวมศุลกากร ซึ่งผู้ประกอบการมองค่าธรรมเนียม 2,000 บาทนั้นคุ้มค่าต่อการที่จะไม่ถูกเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง

แม้ว่าค่าธรรมเนียมจะเป็นจำนวนเงินที่ไม่มาก แต่ผู้ประกอบการมองว่าไม่ควรมีการเก็บค่าธรรมเนียมเนื่องจากการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร เป็นหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่จะต้องสามารถตอบคำถามต่อสินค้าที่ผู้ประกอบการนำเข้ามาได้

โดยสรุปนั้นผู้ประกอบการไม่มีปัญหาในการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของตนเองถ้าเป็นสินค้าที่ตนได้นำเข้าเป็นประจำและเป็นสินค้าที่เหมือนเดิม แต่ผู้ประกอบการจะมีปัญหาในการการดำเนินพิธีการศุลกากรที่ใช้ระยะเวลานานในเรื่องใบอนุญาตนำเข้าและขอย่อย.เท่านั้น

บทที่ 5

ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)

ผู้วิจัยได้ศึกษาถึงทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) ซึ่งเป็นทฤษฎีของประเทศญี่ปุ่นในการนำมาประยุกต์ใช้ในองค์กรธุรกิจเพื่อปรับปรุงการขั้นตอนการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าทฤษฎีนี้เป็นทฤษฎีที่น่าสนใจในการนำมาปรับใช้ต่อขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรของกรมศุลกากรประเทศไทย

5.1 ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)

KAIZEN เป็นคำศัพท์ภาษาญี่ปุ่น แปลว่า “การปรับปรุง (Improvement)” เป็นแนวคิดที่นำมาใช้ในการบริหารการจัดการการอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีมุ่งเน้นที่การมีส่วนร่วมของพนักงานทุกคน ร่วมกันแสวงหาแนวทางใหม่ๆ เพื่อปรับปรุงวิธีการทำงานและสภาพแวดล้อมในการทำงานให้ดีขึ้นอยู่เสมอ หัวใจสำคัญอยู่ที่ต้องมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องไม่มีที่สิ้นสุด (Continuous Improvement) โดยหลักการของ KAIZEN นั้นเป็นแนวคิดที่จะช่วยรักษามาตรฐานเดิมที่มีอยู่ และปรับปรุงมาตรฐานนั้นให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งความสำคัญ KAIZEN คือการใช้ความรู้ความสามารถของพนักงานมาคิดปรับปรุงงาน โดยใช้การลงทุนเพียงเล็กน้อยซึ่งก่อให้เกิดการปรับปรุงทีละเล็กทีละน้อยที่ค่อยๆ เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง⁵¹

William Edwards Deming (1900-1993) เป็นผู้บุกเบิกแนวคิดเรื่องการบริหารงานคุณภาพและการบริหารจัดการธุรกิจอุตสาหกรรม ได้นิยามกลไกการพัฒนาปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement process) ซึ่งเรียกว่า “วงจรเดมมิ่ง (The Deming cycle)”

โดยลักษณะทั่วไปของ KAIZEN มีดังนี้⁵²

- (1) ตั้งเป้าหมายและระบุความเป็นมาที่จำเป็น

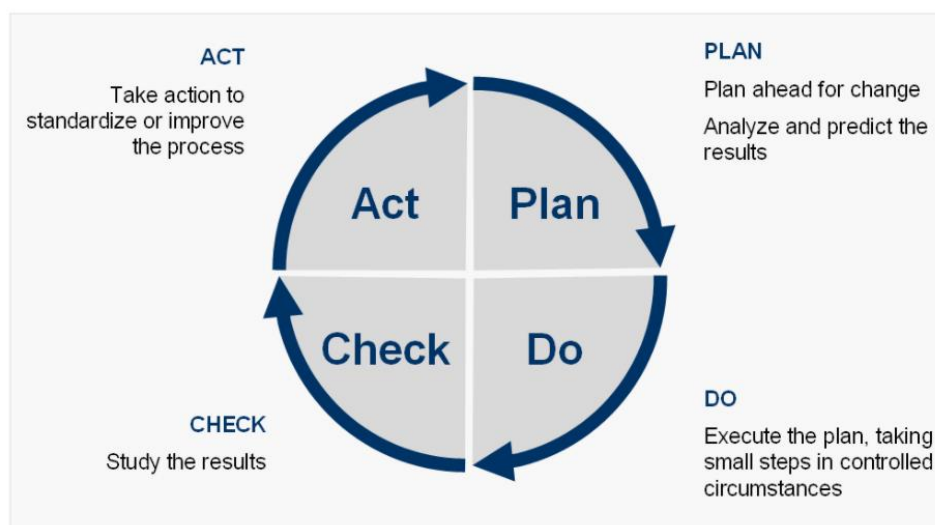
⁵¹ Prosofthcm, Kaizen คืออะไร [ออนไลน์], 20 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: [https://www.prosofthcm.com/Article/Detail/16169#:~:text=Kaizen%20%E0%B9%80%E0%B8%9B%E0%B9%87%E0%B8%99%E0%B9%81%E0%B8%99%E0%B8%A7%E0%B8%84%E0%B8%B4%E0%B8%94%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B8%B3,%E0%B9%84%E0%B8%A1%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%B5%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%AA%E0%B8%B4%E0%B9%89%E0%B8%99%E0%B8%AA%E0%B8%B8%E0%B8%94%20\(Continuous%20Improvement\).](https://www.prosofthcm.com/Article/Detail/16169#:~:text=Kaizen%20%E0%B9%80%E0%B8%9B%E0%B9%87%E0%B8%99%E0%B9%81%E0%B8%99%E0%B8%A7%E0%B8%84%E0%B8%B4%E0%B8%94%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B8%B3,%E0%B9%84%E0%B8%A1%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%B5%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%AA%E0%B8%B4%E0%B9%89%E0%B8%99%E0%B8%AA%E0%B8%B8%E0%B8%94%20(Continuous%20Improvement).)

⁵² Lean Production, Kaizen [Online], 20 May 2021, Source: [https://www.leanproduction.com/kaizen.html#:~:text=Kaizen%20\(Continuous%20Improvement\)%20is%20a,%20powerful%20engine%20for%20improvement.](https://www.leanproduction.com/kaizen.html#:~:text=Kaizen%20(Continuous%20Improvement)%20is%20a,%20powerful%20engine%20for%20improvement.)

- (2) ทบทวนสถานะปัจจุบันและจัดทำแผนสำหรับการปรับปรุง
- (3) ดำเนินการปรับปรุง
- (4) ตรวจสอบและแก้ไขสิ่งที่ไม่ได้ผล
- (5) รายงานผลและกำหนดรายการติดตาม

วงจรประเภทนี้มักเรียกว่า PDCA (Plan, Do, Check และ Act) PDCA นำวิธีการทางวิทยาศาสตร์มาใช้ในการปรับปรุง

Deming Cycle



ภาพที่ 5 Deming Cycle (Plan, Do, Check, Act)

(แหล่งที่มา: <https://flevy.com/blog/continuous-improvement-101-the-deming-cycle-pdca/>)

(1) การวางแผน (Plan) คือการวางแผนความเข้าใจว่าอะไรเป็นสิ่งที่ต้องการประสบผลสำเร็จ ซึ่งในขั้นตอนนี้จะต้องมีการเลือกประเด็นที่ต้องการพิจารณา แล้วสร้างกลุ่มเพื่อระดมความคิดและพัฒนาทดสอบ

(2) การทดลอง (Do) คือการทดลองตามที่ได้วางแผนไว้ ซึ่งในขั้นตอนนี้จะทำให้เข้าใจถึงข้อมูลหรือสาเหตุต่าง ๆ ที่เราได้รับมา โดยที่ไม่ได้สนใจผลลัพธ์ที่ออกมาแต่ต้องทำความเข้าใจว่าทำไมผลลัพธ์ถึงออกมาเป็นเช่นนี้ แล้วจะปรับปรุงอย่างไร

(3) การวัดผล (Check) เป็นการเปรียบเทียบจากผลที่ได้จากการทดลองก่อนหน้านั้น เพื่อดูว่าผลลัพธ์ดีขึ้นหรือไม่

(4) การเลือก (Act) คือการตัดสินใจทำ Elimination of waste ด้วยการเลือกกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งระหว่าง

E = Eliminate คือการตัดขั้นตอนการทำงานที่เกินความจำเป็นออกไป

C = Combine คือการรวมขั้นตอนเข้าด้วยกัน เพื่อที่จะได้ช่วยลดเวลาการทำงานลง

R = Rearrange คือการจัดเรียงขั้นตอนการทำงานใหม่ให้เหมาะสม

S = Simplify คือปรับปรุงวิธีการทำงาน หรือสร้างอุปกรณ์ช่วยให้ทำงานได้ง่ายขึ้น

เมื่อครบรอบที่ทำ Act หนึ่งครั้ง จะได้ผลลัพธ์ที่ดีขึ้นเสมอ โดยเป้าหมายของการทำ KAIZEN นั้น สามารถให้ผลได้หลากหลายแตกต่างกันไป เช่น ลดต้นทุน สินค้ามีคุณภาพดีขึ้น จำนวนการผลิตต่อช่วงเพิ่มมากขึ้น ลูกค้ามีความพึงพอใจมากขึ้น เป็นต้น

5.2 ตัวอย่างของบริษัทที่ใช้ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)⁵³

โตโยต้าใช้แนวทางไคเซ็นมาตั้งแต่ถูกสร้างขึ้นโดยเป็นตัวแทนที่ดีที่สุดของแนวทางและใช้เพื่อปรับปรุงกระบวนการเครื่องมือและทักษะในการเพิ่มประสิทธิภาพ ดังนี้

- (1) ผลผลิต
- (2) ความปลอดภัย (ลดความเสี่ยง)
- (3) คุณภาพ
- (4) กำหนดระยะเวลา
- (5) ค่าใช้จ่าย
- (6) สภาพการทำงาน

⁵³ ICMR, Toyota's Kaizen Experience [Online], 20 May 2021, Source: <https://www.icmrindia.org/casestudies/catalogue/Operations/OPER007.htm>.

นอกจากนี้ยังลดของเสียเพื่อปรับปรุงการจัดการสินค้าคงคลัง และพัฒนาทักษะการแยกส่วนทักษะให้แตกต่างกันออกไป

ครั้งหนึ่งโตโยต้าได้ประสบปัญหาขาดแคลนแรงงานวัยหนุ่มสาวเนื่องจากอัตราการเกิดที่ต่ำในญี่ปุ่นในช่วงสองทศวรรษก่อนหน้านี้ ซึ่งเป็นสาเหตุหลักทำให้จำนวนผู้หญิงและผู้สูงอายุที่เพิ่มขึ้นในกลุ่มแรงงานเหล่านี้ของประเทศหลีกเลี่ยงงานการทำงานที่หนักหน่วง ในช่วงนั้นโตโยต้าได้มุ่งเน้นในการปรับปรุงประสิทธิภาพการผลิตอย่างมาก และได้สร้างบรรยากาศในการทำงานที่ตึงเครียดเนื่องจากมีรายงานว่าพนักงานมีภาระงานที่หนักมากเกินไป ทำให้พนักงานวัยหนุ่มสาวเกือบร้อยละ 25 ได้ออกจากบริษัท ส่งผลให้โตโยต้าต้องจ้างคนงานชั่วคราวจำนวนมากขึ้น อดอย่างไรก็ตามเนื่องจากคนงานชั่วคราวเหล่านี้ไม่ได้รับการฝึกอบรมอย่างเพียงพอทำให้ชั่วโมงการทำงานของบริษัทเพิ่มขึ้นในขณะที่ผลผลิตลดลง

นอกจากนี้ตามที่นักวิเคราะห์ผู้บริหารของโตโยต้าให้ความสำคัญกับการเพิ่มประสิทธิภาพการผลิตโดยการบรรลुरुดับการผลิตที่สูงขึ้นโดยมีจำนวนคนงานน้อยลงส่งผลให้คนงานมีความเครียดเพิ่มขึ้น ซึ่งเป็นส่วนสำคัญในการลาออกของคนงาน ปัญหาของโตโยต้าเพิ่มมากขึ้นจากความต้องการรถยนต์ที่เพิ่มสูงขึ้นจากทั่วโลกในช่วงปี 2530-2534 เนื่องจากความต้องการแรงงานอย่างมาก ทำให้ค่าจ้างเพิ่มสูง คนงานชายก็มีอยู่อย่างจำกัด

เพื่อรับมือกับวิกฤตดังกล่าวโตโยต้าได้เปลี่ยนแนวทางการจัดการการผลิตและการจัดการทรัพยากรมนุษย์ครั้งยิ่งใหญ่ บริษัทตัดสินใจที่จะเปลี่ยนสภาพการทำงานเพื่อดึงดูดผู้สำเร็จการศึกษาระดับมัธยมปลายหญิงและคนงานที่มีอายุมากกว่าสี่สิบปี โตโยต้าตระหนักว่าจะต้องพึ่งพา KAIZEN ในการปรับเปลี่ยนสายการทำงานที่มีอยู่เพื่อดึงดูดคนงาน

Masaaki Imai ผู้ก่อตั้ง Kaizen Institute ซึ่งตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่น ได้ให้คำจำกัดความของ KAIZEN ไว้ในหนังสือ Kaizen - กุญแจสู่ความสำเร็จในการแข่งขันของญี่ปุ่น ว่า KAIZEN หมายถึงการพัฒนาอย่างต่อเนื่องในชีวิตส่วนตัวชีวิตในบ้านชีวิตสังคมและการทำงาน ชีวิต เมื่อ KAIZEN ถูกนำไปใช้ในสถานที่ทำงานนั้นหมายถึงการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องสำหรับผู้จัดการและพนักงาน ดังนั้น KAIZEN จึงเกี่ยวข้องกับทุกคนในองค์กรเพื่อทำการปรับปรุงโดยไม่ต้องใช้เงินลงทุนจำนวนมาก จะเห็นได้ว่าเป็นวัฒนธรรมของการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องโดยมุ่งเน้นที่การกำจัดของเสียในทุกระบบและทุกกระบวนการ กลยุทธ์ของ KAIZEN เริ่มต้นและจบลงที่คน ความเป็นผู้นำที่เกี่ยวข้องจะแนะนำผู้คนอย่างต่อเนื่องในการปรับปรุงความสามารถเพื่อตอบสนองความคาดหวังสินค้าที่มีคุณภาพสูงแต่ต้นทุนต่ำ และการส่งมอบตรงเวลา สิ่งเหล่านี้ช่วยให้องค์กรได้เปรียบในการแข่งขัน

การปรับเปลี่ยนเริ่มจากฝ่ายบริหารตัดสินใจอนุญาตให้โรงงานกำหนดเป้าหมายประสิทธิภาพการผลิตประจำปีของตนเอง แผนการผลิตได้ทำการตรวจสอบวัตถุประสงค์ของโรงงานเป็นครั้งคราวเพื่อปรับเปลี่ยนการทำงานโดยคำนึงถึงเป้าหมายผลกำไรของบริษัท วัตถุประสงค์เหล่านี้กลายเป็นบรรทัดฐาน Kaizen ของแต่ละโรงงานในแง่ของประสิทธิภาพการผลิต วิธีการกำหนดประสิทธิภาพการผลิตได้รับการเปลี่ยนแปลงเพื่อให้มีข้อจำกัดน้อยลงโดยใช้การวัดเวลาในการปฏิบัติงานของพนักงาน

5.3 ความสัมพันธ์ของทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) กับกรมศุลกากรของประเทศญี่ปุ่น

ในการปฏิบัติการดำเนินงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรของประเทศญี่ปุ่นได้นำ KAIZEN มาเป็นแนวทางหนึ่งในการปฏิบัติงาน ซึ่งแนวทางการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรญี่ปุ่น มีดังนี้

(1) ความซื่อสัตย์ เราดำเนินการด้วยความสุจริตใจเพื่อสร้างความไว้วางใจจากสาธารณชนและเพื่อตอบสนองความคาดหวังของสาธารณชน

(2) ความมุ่งมั่น เราอุทิศตนเพื่อหน้าที่ของเราอย่างมีศักดิ์ศรีและสำนึกในความรับผิดชอบ

(3) การทำงานเป็นทีม เราดำเนินงานและก้าวไปข้างหน้าเป็นทีมผ่านการสื่อสารที่ดีและมีประสิทธิภาพ

(4) ไคเซ็น เราดำเนินการอย่างทันท่วงทีต่อการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ในประเทศและระดับโลกโดยคำนึงถึงทัศนคติของไคเซ็นอยู่เสมอ

(5) ความเป็นมืออาชีพ เรายังคงพัฒนาตัวเองในฐานะมืออาชีพผ่านการเพาะปลูกด้วยตนเอง

ประเทศญี่ปุ่นเป็นประเทศหนึ่งที่ได้รับการยอมรับว่ามีพิธีการศุลกากรที่มีมาตรฐานสากลและมีประสิทธิภาพ (Best Practice) ซึ่งประเทศญี่ปุ่นได้มีการนำระบบ KAIZEN มา Rearrange กล่าวคือการจัดเรียงขั้นตอนการทำงานงานพิธีการศุลกากรใหม่ให้เหมาะสม⁵⁴ ซึ่งจะอธิบายในบทต่อไป

ภายใต้สถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ประเทศญี่ปุ่นต้องรับมือกับสองความท้าทายในเวลาเดียวกัน ประการหนึ่งคือการปฏิรูประบบภายในประเทศและอีกประการหนึ่งคือการสร้างความสัมพันธ์กับประเทศต่างๆทั่วโลกให้เปิดกว้างมากขึ้น โดยคำนึงถึงสถานการณ์เหล่านี้ศุลกากรญี่ปุ่นกำลังดำเนินการความพยายามเพื่อตอบสนองความท้าทายเหล่านี้

⁵⁴ กฤติกา ปันประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัดศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักรับราชการระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักรับราชการ สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 46.

เพื่อจัดการกับปัญหาที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่เผชิญศุลกากรญี่ปุ่นได้กำหนดภารกิจหลักสามประการคือ กล่าวคือ⁵⁵

ประการที่ 1 ตระหนักถึงสังคมที่ปลอดภัย

ประการที่ 2 จัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีการบริโภคภายในประเทศอย่างเหมาะสมและเป็นธรรม และ

ประการที่ 3 การอำนวยความสะดวกในขั้นตอนการค้าเพิ่มเติม

เพื่อให้สอดคล้องกับภารกิจหลักเหล่านี้ศุลกากรญี่ปุ่นให้ความสำคัญและส่งเสริมนโยบายดังต่อไปนี้

(1) ความปลอดภัย

กรมศุลกากรญี่ปุ่นกำลังดำเนินการควบคุมพรมแดนอย่างเข้มข้น เพื่อเสริมสร้างมาตรการที่ใช้สำหรับการลักลอบนำเข้าและการก่อการร้าย ศุลกากรญี่ปุ่นได้ติดตั้งอุปกรณ์ตรวจสอบเช่นระบบเอ็กซ์เรย์ตรวจสอบขนาดใหญ่ทั่วประเทศและมีส่วนร่วมในการวิจัยและการพัฒนาอุปกรณ์ตรวจสอบใหม่โดยใช้เทคโนโลยีขั้นสูงรวมถึงคลื่นเทราเฮิรตซ์และอุปกรณ์ไบโอเซนเซอร์ เพื่อปกป้องสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญา (IPR) ศุลกากรญี่ปุ่นได้แก้ไขกฎหมายมาตรการบังคับใช้ชายแดนตามความจำเป็น เช่นการขยายขอบเขตสิทธิที่จะได้รับการคุ้มครอง IPR ขั้นตอนการบังคับใช้ยังได้รับการปรับปรุงเพื่อให้ผู้ถือสิทธิและผู้นำเข้าสามารถร้องขอศุลกากรโดยร่วมมือปรึกษากับหน่วยงานที่มีอำนาจเช่น Japan Patent Office และผู้เชี่ยวชาญสิทธิบัตร หนายความ ยิ่งไปกว่านั้นตั้งแต่เดือนเมษายน 2548 กรมศุลกากรโตเกียวได้ว่าจ้างและส่งมอบหนายความสิทธิบัตรสองคนให้ศูนย์ IPR เพื่อทำหน้าที่เป็นเจ้าหน้าที่ที่ปรึกษาให้กับเจ้าหน้าที่ศุลกากรเพื่อดำเนินการบังคับใช้ IPR ตามชายแดน ซึ่งวิธีนี้เป็นวิธีที่มีประสิทธิภาพอันเป็นผลมาจากการปฏิรูปเพื่อเสริมสร้างการบังคับใช้กฎหมาย IPR ซึ่งในปัจจุบันการระงับการนำเข้าสินค้าละเมิดทรัพย์สินทางปัญญาแสดงให้เห็นถึงแนวโน้มที่เพิ่มสูงขึ้น แต่อย่างไรก็ตามความพยายามของกรมศุลกากรญี่ปุ่นหรือการบริหารงานศุลกากรเพียงอย่างเดียวไม่เพียงพอที่จะรับประกันความปลอดภัยของการค้าระหว่างประเทศได้ กรมศุลกากรญี่ปุ่นจึงกำลังดำเนินการเพื่อพัฒนาความสัมพันธ์แบบร่วมมือกับหน่วยงานศุลกากรต่างประเทศและสร้างความร่วมมือกับกระทรวงและหน่วยงานในประเทศที่เกี่ยวข้อง

⁵⁵ Yukiyasu Aoyama, PERSPECTIVES OF CUSTOMS IN THE 21ST CENTURY: FROM THE EXPERIENCES OF JAPAN CUSTOMS [Online], 20 May 2021, Source: [https://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%202%2C%20Number%201%20\(Apr%202008\)/09%20perspectives_of_customs_in_the_21st_century_from_the_experience_s_of_japan_customs.pdf](https://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%202%2C%20Number%201%20(Apr%202008)/09%20perspectives_of_customs_in_the_21st_century_from_the_experience_s_of_japan_customs.pdf).

(2) ศุลกากรเป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบต่อการจัดเก็บภาษีต่อประเทศชาติ

กรมศุลกากรของญี่ปุ่นกำลังกำหนดและดำเนินนโยบายภาษี โดยภาษีที่จัดเก็บต้องเหมาะสมและเป็นธรรม เพื่อให้บรรลุผลเศรษฐกิจของประเทศที่แข็งแกร่งและการเงินสาธารณะที่แข็งแกร่ง ศุลกากรญี่ปุ่นเก็บภาษีศุลกากรและภาษีการบริโภครวมประมาณ 5.4 ล้านล้านเยน (ประมาณ 47 พันล้านเหรียญสหรัฐ) ในปีงบประมาณ 2549 กล่าวคือประมาณ 10% ของรายได้ภาษีทั้งหมดของประเทศซึ่งบ่งชี้ว่าศุลกากรญี่ปุ่นกำลังดำเนินการในฐานะหน่วยงานรายได้ที่สำคัญพร้อมกับหน่วยงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องเช่น National Tax Agency ด้วยความร่วมมือกับสำนักงานภาษีแห่งชาติศุลกากรญี่ปุ่นกำลังจัดเก็บภาษีและอากรอย่างยุติธรรมและลักษณะที่เหมาะสมโดยคำนึงถึงประสิทธิผลของการดำเนินงาน

เพื่อให้แน่ใจว่าการจัดเก็บภาษีที่เป็นธรรมและเหมาะสมกรมศุลกากรของญี่ปุ่นได้ใช้

- “Advance Ruling System” สำหรับการสำแดงอากรขาเข้าที่ถูกต้อง
- “Post Clearance Audit” เพื่อการจัดเก็บภาษีอากรที่เหมาะสม และ
- “Criminal Investigation” เพื่อชี้แจงการละเมิดกฎหมายศุลกากร

(3) ความสะดวกและความปลอดภัยของลูกค้า

กรมศุลกากรญี่ปุ่นได้ใช้ระบบพิธีการศุลกากรโดยการบริหารจัดการความเสี่ยงมานานกว่า 40 ปี รับประกันความปลอดภัยและการอำนวยความสะดวกในการค้าระหว่างประเทศ ศุลกากรญี่ปุ่นได้พัฒนา โปรแกรม Authorized Economic Operator (AEO) ได้มีการนำขั้นตอนศุลกากรที่เรียบง่ายมาใช้สำหรับผู้นำเข้าผู้ส่งออกและผู้ประกอบการคลังสินค้าที่ตรงตามเกณฑ์การปฏิบัติตามข้อกำหนด นอกจากนี้ในการแก้ไขกฎหมายปีนี้กรมศุลกากรของญี่ปุ่นกำลังทบทวนโครงการ AEO เพื่อขยายขอบเขตของผู้เข้าร่วมไปยังธุรกิจอื่น ๆ ในการค้าระหว่างประเทศ เช่นนายหน้าศุลกากรผู้ส่งต่อและผู้ขนส่งโดยร่วมมือกับที่เกี่ยวข้องหน่วยงานต่างๆ เช่น กระทรวงที่ดิน โครงสร้างพื้นฐานและการขนส่ง (MLIT) เป็นต้น

(4) กิจกรรมระหว่างประเทศ

กรมศุลกากรของญี่ปุ่นมีส่วนร่วมอย่างแข็งขันในการเจรจาอบโตฮาของ WTO ในฐานะผู้เจรจาการค้าในขณะที่ยส่งเสริมกรอบภูมิภาคเช่น APEC, ASEM และทวีภาคี FTAs / EPAs เพื่อที่จะแก้ไขประเด็นที่เกิดจากโลกาภิวัตน์ของเศรษฐกิจโลกและความท้าทายภายในประเทศเศรษฐกิจ นอกเหนือจากกรอบระหว่างประเทศเหล่านี้ศุลกากรญี่ปุ่นยังมุ่งเน้นไปที่กิจกรรมของ WCO กรมศุลกากรของญี่ปุ่นมุ่งมั่นที่จะวางแผนและดำเนินการตาม

นโยบาย WCO ไม่เพียงแต่ในพื้นที่ทำงานที่มีอยู่เช่นการจำแนกประเภท (Classification) และการประเมินมูลค่า (Valuation) เท่านั้น แต่ยังรวมถึงการส่งเสริมกรอบมาตรฐานเพื่อความปลอดภัยและอำนวยความสะดวกทางการค้า (FOS) การเพิ่มขีดความสามารถในการสร้างขีดความสามารถรวมถึงกรอบการทำงานระดับภูมิภาคเช่นการจัดตั้งสำนักงานภูมิภาคเพื่อเสริมสร้างขีดความสามารถ(ROCB) และอื่น ๆ ยิ่งไปกว่านั้นศุลกากรญี่ปุ่นยังเป็นผู้มีส่วนร่วมอย่างมากต่อ WCO ทั้งในด้านบุคลากรและงบประมาณ

(5) การจัดการการบริหารที่มีประสิทธิภาพ

รัฐบาลญี่ปุ่นกำลังจัดลำดับความสำคัญของการปฏิรูปโครงสร้างเพื่อการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพและเหมาะสม การดำเนินงานศุลกากรญี่ปุ่นดำเนินการโดยประเมินนโยบายทุกปีและเปิดเผยต่อสาธารณะเพื่อให้สามารถตรวจสอบและมั่นใจถึงความโปร่งใสของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เนื่องจากความซื่อสัตย์เป็นพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการจัดการการบริหารที่เหมาะสม ศุลกากรญี่ปุ่นก็ได้ดำเนินการทบทวนการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรและดำเนินการฝึกอบรมเพื่อรักษาความซื่อสัตย์

จากนโยบายข้างต้นนั้นศุลกากรญี่ปุ่นได้ดำเนินการปฏิรูป ดังต่อไปนี้

(1) กรอบกฎหมาย

เพื่อส่งเสริมการอำนวยความสะดวกทางการค้าและเพื่อเพิ่มความปลอดภัย ศุลกากรญี่ปุ่นได้ทำการตรวจสอบที่กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องทุกปีตามคำแนะนำของ “Council on Customs, Tariff, Foreign Exchange, and Other Transactions” และความคิดเห็นที่ได้รับจากผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และได้มีการแก้ไขโดยหารือกับสำนักนิติบัญญัติ คณะรัฐมนตรี และกระทรวงยุติธรรมตามความเหมาะสม ตัวอย่างเช่น กรมศุลกากรญี่ปุ่นได้แก้ไขกฎหมายเพื่อแนะนำโปรแกรม AEO เพื่อเสริมสร้างการบังคับใช้ตามชายแดนในกฎระเบียบทางอาญาและกระบวนการการสอบสวนให้ได้รับการตรวจสอบ และเพิ่มบทลงโทษที่รุนแรงสำหรับความผิดฐานลักลอบนำเข้าปืนเถื่อน สินค้าละเมิดลิขสิทธิ์ ฯลฯ ในแง่ของนโยบายภาษีศุลกากรญี่ปุ่นได้แนะนำการเรียกเก็บเงินเพิ่มสำหรับการสำแดงข้อมูลที่มีข้อบกพร่องเพื่อให้แน่ใจว่ามีการจัดเก็บภาษีที่เหมาะสมและเป็นธรรมมากขึ้น

(2) การปรับโครงสร้างองค์กร

โครงสร้างองค์กรต้องเหมาะสมเพื่อตอบสนองความท้าทายที่ศุลกากรญี่ปุ่นกำลังเผชิญอยู่ในปัจจุบัน ในเรื่องนี้กรมศุลกากรของญี่ปุ่นได้รวมการทำงานต่าง ๆ และเสริมสร้างความแข็งแกร่งให้กับองค์กรแต่ละหน่วย ด้านศุลกากรในภูมิภาคได้รับการปรับโครงสร้างใหม่เพื่อให้แน่ใจว่าขั้นตอนการควบคุมสินค้าซึ่งเคยได้รับการจัดการแยกกันตามส่วนต่าง ๆ จะได้รับการจัดการโดยรวมเป็นแผนกเดียว ผลที่ตามมาคือศุลกากรญี่ปุ่นสามารถควบคุม

การขนส่งสินค้าแบบครบวงจรตั้งแต่การบรรทุก ขนย้ายผ่าน Hozei (คลังเก็บสินค้า) ผ่านไปยังการจัดส่งภายในประเทศ

(4) การพัฒนาอุปกรณ์ตรวจสอบเทคโนโลยีขั้นสูง

การวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีใหม่ ๆ อย่างต่อเนื่องก็มีความจำเป็นเพื่อการฉ้อโกงและการค้าของเถื่อนที่ซับซ้อนมากขึ้น กรมศุลกากรญี่ปุ่นมีส่วนร่วมในการวิจัยและการพัฒนาอุปกรณ์ตรวจสอบโดยใช้เทคโนโลยีขั้นสูง ได้แก่ คลื่นเทราเฮิรตซ์และไบโอเซนเซอร์เทคโนโลยีที่สามารถตรวจจับวัสดุและสินค้าผิดกฎหมายได้แม่นยำยิ่งขึ้น

(5) การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์

การดำเนินการฝึกอบรมที่เหมาะสมสำหรับเจ้าหน้าที่ศุลกากรมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องปรับปรุงการดำเนินงานด้านศุลกากร เนื่องจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรจำเป็นต้องได้รับความรู้ทางเทคนิคขั้นสูงและความเชี่ยวชาญในทางปฏิบัติการฝึกอบรมโปรแกรมต่าง ๆ เหล่านี้เพื่อที่จะได้สอดคล้องกับนโยบายและการปฏิบัติงานจริง ในทั้งนี้ศุลกากรญี่ปุ่นดำเนินการฝึกอบรมดังกล่าวอย่างต่อเนื่องที่สถาบันฝึกอบรมศุลกากรและทบทวนโปรแกรมการฝึกอบรมนี้โดยรวมเอาความคิดเห็นจากภาคอุตสาหกรรม สถาบันการศึกษาและหน่วยงานของรัฐเพื่อให้ครอบคลุมประเด็นที่เกี่ยวข้อง เช่นมาตรการต่อต้านการก่อการร้ายและพหุภาคี/ทวิภาคี การอำนวยความสะดวกทางการค้า เป็นต้น

(6) เสริมสร้างความร่วมมือระหว่างภาครัฐ อุตสาหกรรมและสถาบันการศึกษา

เพื่อให้การปฏิรูปเหล่านี้ประสบความสำเร็จ ไม่เพียงแต่ความพยายามของศุลกากรเท่านั้น แต่ยังร่วมมือกับภาคอุตสาหกรรม สถาบันการศึกษาและรัฐบาลอีกด้วย ความคิดเห็นจากภาคส่วนต่าง ๆ เป็นสิ่งที่จำเป็นเพื่อให้แน่ใจถึงประสิทธิผลของการแก้ไขนโยบายศุลกากร ในเรื่องนี้ศุลกากรญี่ปุ่นกำลังจัดการหารือเกี่ยวกับนโยบายการแก้ไขกับภาคอุตสาหกรรมและสถาบันการศึกษาผ่าน Council on Customs, Tariff, Foreign Exchange, and Other Transactions และกลุ่มการศึกษาอื่น ๆ

จากบทนี้กล่าวโดยสรุปได้ว่าในการทำงานของบริษัทญี่ปุ่นส่วนใหญ่ได้นำทฤษฎี KAIZEN มาประยุกต์ใช้ในการแก้ไขปัญหาในการทำงานโดยให้ทุกคนในองค์กรได้มีส่วนร่วม นอกจากนี้กรมศุลกากรญี่ปุ่นได้นำ KAIZEN มาแนวทางหนึ่งในการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ศุลกากรญี่ปุ่นเช่นเดียวกัน เนื่องจากสถานการณ์ในประเทศและโลกได้มีเปลี่ยนแปลงไปทุกวัน การปรับปรุงอย่างต่อเนื่องในองค์กรจึงเป็นสิ่งที่จำเป็นเพื่อพัฒนาปรับปรุงปัญหาที่มีอยู่ให้ค่อย ๆ หดไป

บทที่ 6

วิเคราะห์ปัญหาและแนวทางแก้ไข

ในบทที่ 6 จะเป็นเนื้อหาเกี่ยวกับการวิเคราะห์ถึงปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา ซึ่งแต่ละหน่วยงานที่มีอำนาจในการจำแนกพิกัตศุลกากรสินค้าที่ต่างปฏิบัติตามหน้าที่ที่ตนได้รับมอบหมายและกฎหมายได้บัญญัติถึงหน้าและอำนาจไว้ในกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ซึ่งปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันนั้นเป็นปัญหาที่เกิดขึ้นทั่วโลก สินค้าชนิดเดียวกัน เหมือนกัน แต่ต่างคนก็ต่างมีมุมมองหรือดุลยพินิจที่แตกต่างกันออกไป แม้ว่าจะใช้ในการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรที่เหมือนกันก็ตาม ไม่ว่าจะเป็นหลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากรในภาค 1 และการตีความตามคำอธิบายพิกัตศุลกากรระบบฮาร์โมนี (EN) ซึ่งในบทนี้จะกล่าวถึงสภาพปัญหาและแนวทางการแก้ไขในการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา รวมทั้งได้ศึกษาแนวทางการแก้ไขปัญหาดังกล่าวโดยศึกษาเปรียบเทียบกับทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) เพื่อนำมาปรับใช้อีกด้วย

6.1 วิเคราะห์ปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา

จากปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา ทำให้เกิดปัญหาข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ศุลกากร หรือแม้แต่เจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยกันเอง เมื่อเป็นเช่นนี้กรมศุลกากรซึ่งเป็นหน่วยงานที่มีวัตถุประสงค์ในการอำนวยความสะดวกทางการค้า จึงมีการให้คำวินิจฉัยล่วงหน้า (Advance Ruling) เพื่อให้ผู้ประกอบการได้ทราบถึงสินค้าที่ตนจะนำเข้ามาว่าเป็นสินค้าที่จัดอยู่พิกัตอัตราศุลกากรใดตามมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 เพื่อลดข้อผิดพลาดและความเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้นต่อผู้ประกอบการในการเสียภาษี นอกจากนี้ยังมีการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัตศุลกากรที่กฎหมายได้ให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากร ตามมาตรา 15 วรรค 1 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นแนวทางที่ดีในการช่วยให้ปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณาให้ลดลง แต่ในปัจจุบันปัญหาข้อโต้แย้งพิกัตก็ยังไม่หมดไปอยู่ดี ซึ่งผู้วิจัยจะวิเคราะห์ถึงสภาพปัญหาของผู้มีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาการจำแนกพิกัตสินค้า การให้คำวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า และ ประกาศแจ้งอัตราพิกัตศุลกากร ดังนี้

6.1.1 วิเคราะห์ปัญหาของผู้มีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาการจำแนกพิกัดสินค้า

จากที่ได้กล่าวไปในบทที่ 3 (3.3.4) มุมมองของเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่มีอำนาจต่อการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร ตามกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดถึงอำนาจหน้าที่ของแต่ละหน่วยงานในการพิจารณาการจำแนกพิกัดสินค้า เช่น เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากร กองพิกัดอัตราศุลกากร กองตรวจสอบอากรย้อนหลัง กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร เป็นต้น ผู้จัดเก็บภาษีจะต้องมีการตรวจสอบว่าผู้ประกอบการนั้นสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรถูกต้องหรือไม่ หรือแม้แต่การตรวจสอบ ทักท้วงการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยตนเอง โดยการตรวจสอบดังกล่าวอาจเกิดปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานต่อการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสินค้าที่ไม่ตรงกัน

6.1.1.1 เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากร

ในกระบวนการดำเนินงานการดำเนินงานของเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรนั้น ปัญหาและผลกระทบที่จะทำให้เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าไปอีกมุมมองหนึ่ง สามารถแบ่งได้ดังนี้

(1) โดยสภาพขั้นตอนการนำสินค้าเข้ามาในประเทศนั้น เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรต้องตรวจสอบอย่างรวดเร็วตามเป้าประสงค์ยุทธศาสตร์กรมศุลกากร คือ เพื่อให้บริการศุลกากรมีความสะดวก รวดเร็ว ทันสมัย ให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงการค้าโลก⁵⁶ ด้วยภารกิจที่ต้องตรวจสอบอย่างรวดเร็วนั้น เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรอาจเกิดการตรวจสอบที่ผิดพลาด หรือมองข้ามรายละเอียดในการจำแนกพิกัดสินค้าไปได้ ส่งผลให้การชำระภาษีศุลกากรของผู้ประกอบการอาจไม่ถูกต้อง และอาจนำไปสู่ผลกระทบทางเศรษฐกิจมหภาค เช่น นักลงทุนไม่อยากลงทุน เนื่องจากขาดความเชื่อมั่นเพราะไม่สามารถวางแผนค่าใช้จ่ายได้อย่างแน่นอน ส่งผลให้เกิดการชะลอตัวหรือการยกเลิกการจ้างงาน เป็นต้น แม้อาจมองว่าเป็นจุดเล็ก ๆ ที่เกิดขึ้น แต่ถ้าเกิดขึ้นบ่อยครั้ง จุดเล็ก ๆ เหล่านี้ อาจขยายตัวแล้วส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจในวงกว้างได้

(2) การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรให้แก่สินค้าเป็นเรื่องที่ยาก เจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องสะสมประสบการณ์และต้องมีความรู้ด้านอื่นประกอบด้วย เช่น ด้านเคมี ด้านวิศวกรรม เป็นต้น เนื่องจากสินค้านั้นมองด้วยตาเปล่าอาจทำให้เข้าใจว่าใช้เพื่อวัตถุประสงค์นี้ได้อย่างเดียว แต่จริง ๆ แล้วสินค้านั้นมีวัตถุประสงค์ใน

⁵⁶ กองยุทธศาสตร์และแผนงาน (กยผ.), วิสัยทัศน์ พันธกิจ ยุทธศาสตร์ ค่านิยมองค์กร[ออนไลน์], 15 พฤษภาคม 2564, แหล่งข้อมูล: http://www.customs.go.th/content_with_menu1.php?top_menu=menu_about&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01&ini_menu=menu_about_160421_02&ini_content=vision_mission_strategy&lang=th&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01.

การใช้งานได้หลายอย่าง เช่นกระเป๋าสะพายหลังที่สามารถชาร์จโทรศัพท์มือถือได้ เป็นต้น หรือแม้แต่สินค้าชนิดเดียวกันเพียงแต่เปลี่ยนกรรมวิธีเท่านั้น พิกัดสินค้าเปลี่ยนไป เช่น ตุเรียน (สด) พิกัด 0810.60.00 ตุเรียน (แช่เย็นจนแข็ง) พิกัด 0811.90.00 ตุเรียน (อบแห้ง) พิกัด 0813.40.90⁵⁷ เป็นต้น

6.1.1.2 การทบทวนหลังการตรวจปล่อย (Post Review)

เป็นระบบในการเลือกตรวจใบขนสินค้าหลังการตรวจปล่อยโดยประเมินความเสี่ยงตามหลักเกณฑ์การเลือกตรวจที่ใบขนสินค้าฉบับใดเข้าข่ายหลักเกณฑ์ที่ต้องเลือกตรวจ ซึ่งเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะทำการตรวจสอบการทำงานของเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านอีกทีหนึ่งเพื่อคัดกรองความถูกต้องและความสมบูรณ์ของเอกสารอย่างละเอียด เพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากรของภาครัฐ และเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากรของภาครัฐ ซึ่งในขั้นตอนนี้เจ้าหน้าที่ศุลกากรจะมีเวลาในการตรวจสอบเอกสารต่าง ๆ มากกว่าเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่าน และอาจทำให้การจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน

6.1.1.3 กองพิกัดอัตราศุลกากร

กองพิกัดอัตราศุลกากรเป็นหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับงานพิกัดอัตราศุลกากรโดยตรง อีกทั้งยังเป็นหน่วยงานที่ให้คำปรึกษาสอบถามและการออกคำวินิจฉัยจำแนกพิกัดศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) ซึ่งการจำแนกพิกัดศุลกากรของกองพิกัดอัตราศุลกากรนั้นจะอ้างอิงจากการให้ข้อมูลจากผู้ประกอบการเป็นหลัก โดยปัญหาที่ปัจจัยหลัก ๆ ในกระบวนการปฏิบัติของกองพิกัดอัตราศุลกากรนั้น ที่จะทำให้กองพิกัดอัตราศุลกากรจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าไปอีกมุมมองหนึ่ง คือ ข้อมูลและตัวอย่างสินค้าจากผู้ประกอบการ เป็นปัจจัยหลักและสำคัญต่อเจ้าหน้าที่ในการตรวจสอบข้อมูลและรายละเอียดการทำงานของสินค้านั้น ๆ ถือได้ว่า “ข้อมูล” นั้นเป็นหัวใจหลักต่อการจำแนกพิกัดสินค้าให้ถูกต้องและครบถ้วนมากที่สุด ซึ่งขึ้นอยู่กับความร่วมมือของผู้ประกอบการด้วยที่จำเป็นต้องให้ข้อมูลและตอบคำถามที่ตรงไปตรงมากับเจ้าหน้าที่ได้อย่างชัดเจน หากข้อมูลที่ได้รับมาขาดความน่าเชื่อถือหรือผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือด้วยแล้ว ก็จะส่งผลโดยตรงต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้านั้น ๆ นอกจากนี้หากผู้ประกอบการสำแดงพิกัดศุลกากรไปตามที่ได้รับแจ้งแต่สินค้านำเข้าไม่ตรงกับที่หารือแล้วนั้น เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านอาจแจ้งความผิดที่เป็นคดีฐานหลีกเลี่ยงอากรต่อผู้ประกอบการได้

⁵⁷ กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ สำนักงานการค้าสินค้า, สินค้าตุเรียน และผลิตภัณฑ์ออนไลน์, 15 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: <https://api.dtn.go.th/files/v3/5e8d8de2ef414017d6406a9d/download>.

6.1.1.4 กองตรวจสอบอาคาร

กองตรวจสอบอาคารเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจในการตรวจสอบอาคารหลังจากที่ผู้ประกอบการได้นำเข้าสินค้าเข้ามาในประเทศไทยแล้ว การที่สินค้าถูกปล่อยจากอาคารศุลกากรแล้วนั้นไม่ได้หมายความว่าผู้ประกอบการเสียภาษีครบถ้วนและถูกต้องแล้ว กองตรวจสอบอาคารยังสามารถดำเนินการตรวจสอบหลังการตรวจสอบปล่อยสินค้านั้นหลังจากนำเข้าได้อีก หากพบว่าผู้ประกอบการเสียภาษีไม่ถูกต้องนอกจากต้องเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่มแล้วยังอาจมีโทษทางอาญาได้อีก ซึ่งในทางปฏิบัตินั้นการดำเนินงานอาคารอดพ้นจากเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านเมื่อตอนนำสินค้าเข้ามาและอาจด้วยความซับซ้อนของสินค้านั้น ทำให้กองตรวจสอบอาคารจึงมีหน้าที่ตรวจตราใบขนสินค้าที่เคยยื่นแจ้งการนำเข้าเพื่อให้แน่ชัดว่าใบขนสินค้านั้นได้ดำเนินการถูกต้องตามระเบียบและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยสิ่งที่เป็นปัจจัยสำคัญต่อการจำแนกพิกัดสินค้าไม่ตรงกันของกองตรวจสอบอาคาร คือเจ้าหน้าที่จะพยายามตรวจสอบอย่างละเอียดเพื่อให้ผู้ประกอบการมีความผิด เนื่องจากมีกฎหมายให้จ่ายเงินรางวัลแก่เจ้าหน้าที่ที่ตรวจพบว่าสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรไม่ถูกต้อง หากผู้ประกอบการต้องชำระภาษีเพิ่มเติมเจ้าหน้าที่จะได้รางวัลจากอัตราส่วนของภาษีที่จัดเก็บได้เพิ่มเติมด้วย⁵⁸ ซึ่งนี้อาจเป็นปัญหาใหญ่ในการจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันอย่างหนึ่งที่แก้ไขได้ยาก การที่จะเปลี่ยนแปลงได้นั้นจะต้องหาวิธีที่ตีพอและปฏิบัติได้จริง ซึ่งหากแก้ปัญหาจุดนี้ได้จะมีประโยชน์แก่ประชาชนเป็นอย่างยิ่ง

6.1.1.5 กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร

ในการดำเนินงานของกองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรมีหน้าที่ความรับผิดชอบในส่วนการคืนอากรและชดเชยค่าภาษีอากรสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศแล้วนำส่งออก เมื่อผู้ประกอบการต้องดำเนินการขอคืนอากรหรือชดเชยค่าภาษีอากรนั้น สิ่งหนึ่งที่อาจก่อให้เกิดปัญหาการจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันคือ เจ้าหน้าที่จ่ายค่าชดเชยค่าภาษีอากรน้อยกว่าที่ควรจะเป็น จากที่เคยยกตัวอย่างไปเรื่องผู้ประกอบการนำเข้าซีลยางกันน้ำมันในรถยนต์ ซึ่งเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรได้แจ้งผู้ประกอบการให้สำแดงพิกัดของนี้เป็นชิ้นส่วน อะไหล่รถยนต์ ตามประเภทพิกัดศุลกากร 87 อัตราอากรขาเข้าร้อยละ 30 ซึ่งมีอัตราชดเชยร้อยละ 1.44⁵⁹ เมื่อผู้ประกอบการทำการส่งของออกนอกราชอาณาจักรซึ่งของชนิดเดียวกันที่ผลิตใน

⁵⁸ กฤติกา ปันประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัดศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 26.

⁵⁹ ประกาศคณะกรรมการพิจารณาชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักรที่ อ 1/2560 เรื่อง กำหนดอัตราเงินชดเชยค่าภาษีอากร.

ประเทศไทยโดยขอรับเงินชดเชย การส่งออกนี้ผู้ประกอบการได้รับสิทธิเงินชดเชยค่าภาษีอากร แต่อย่างไรก็ตาม เจ้าหน้าที่ฝ่ายชดเชยอากรแจ้งว่าผู้ประกอบการสำแดงพิกัดสินค้าผิด สินค้าที่นำออกเป็นของที่ทำด้วยยางต้องสำแดงเป็นพิกัดศุลกากร 40 ซึ่งอัตราชดเชยร้อยละ 0.03⁶⁰ ซึ่งอาจได้รับเงินชดเชยน้อยกว่า เป็นต้น ในทางปฏิบัติการดำเนินงานของกองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้านั้น การที่จ่ายเงินชดเชยค่าภาษีแก่ผู้ประกอบการ เจ้าหน้าที่ก็ประสงค์จะคืนอากรน้อย ๆ ซึ่งอาจเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้การจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าไม่เป็นไปทิศทางเดียวกัน

แน่นอนว่าการใช้ดุลยพินิจของแต่ละในการจำแนกพิกัดศุลกากรแก่สินค้านั้น ต่างคนต่างมีมุมมองในสินค้าชนิดเดียวกันไม่เหมือนกัน ถึงแม้ว่าจะมีหลักการในการพิจารณาจำแนกประเภทพิกัดศุลกากรแล้ว ก็ไม่สามารถทำให้ปัญหาดังกล่าวลดลงได้

โดยประเด็นหลัก คือ “กรมศุลกากรไทยไม่มีกฎหมายที่เขียนรองรับต่อหน่วยงานผู้มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาด หากเกิดปัญหาการจำแนกพิกัดศุลกากรสินค้าที่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของเจ้าหน้าที่ศุลกากร” กฎหมายเพียงแต่วางแนวการดำเนินงานหน้าที่และความรับผิดชอบของศุลกากรของหน่วยงานต่าง ๆ แต่การใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในแต่ละหน่วยงานที่มีอำนาจต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรนั้น กฎหมายไม่ได้วางหลักไว้ชัดเจนและเพียงพอ นอกจากนี้การไม่ได้วางกฎหมายให้ชัดเจนนั้นก็นำมาซึ่งปัญหาความขัดแย้งในแต่ละหน่วยงานผู้มีอำนาจพิจารณาพิกัดศุลกากร

ยกตัวอย่างเช่น กองกฎหมายผู้ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ดำเนินการเกี่ยวกับกฎหมายว่าด้วยศุลกากร กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งพิจารณาแก้ไขเพิ่มเติมและปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยศุลกากรกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร และระเบียบที่เกี่ยวข้อง ให้สอดคล้องกับนโยบายจัดเก็บอากรและระบบการค้าสากล และการรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องและวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายรวมทั้งประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมายบรรดาที่อยู่ในหน้าที่และอำนาจของกรม อีกทั้งยังดำเนินการเกี่ยวกับการพิจารณาการอุทธรณ์คดี การเสนอเบิกจ่ายเงินสินบนรางวัล การกำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางดำเนินคดีศุลกากรและการเปรียบเทียบคดี⁶¹ ซึ่งเคยมีกรณีที่เกิดขึ้นจริงในเรื่องของการจำแนกพิกัดอัตราศุลกากรที่กองกฎหมายไม่เชื่อคำวินิจฉัยพิกัดของกองพิกัดอัตราศุลกากร แต่กองกฎหมายเชื่อเจ้าหน้าที่ทำหรือด่านศุลกากรที่แจ้งจับผู้ประกอบการมากกว่า เนื่องจากการวิเคราะห์พิกัดของสินค้าของกองพิกัดอัตราศุลกากรนั้นไม่มีเหตุไม่มีผลที่เป็น

⁶⁰ อ้างแล้ว.

⁶¹ กฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมศุลกากรกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2562

เหตุให้เชื่อได้ ดังนั้นจึงเกิดปัญหาขึ้นต่อปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้าที่ไม่ตรงกัน แต่อย่างไรก็ตามในปัจจุบันปัญหานี้แก้ไขโดยอำนาจบริหารของอธิบดีกรมศุลกากรที่สั่งให้กองกฎหมายเชื่อคำวินิจฉัยพิกัตของกองพิกัตอัตราศุลกากร ซึ่งอำนาจบริหารนั้นเป็นอำนาจในการบริหารจัดการซึ่งจะเอามาอยู่เหนืออำนาจทางกฎหมายไม่ได้ เป็นต้น

ซึ่งในมุมมองของผู้วิจัย หากเกิดปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรในแต่ละหน่วยงานขึ้นนั้น ผู้วิจัยมีมุมมองว่าอำนาจชี้ขาดควรอยู่ที่ กองพิกัตอัตราศุลกากร เนื่องด้วยเป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบต่อพิกัตอัตราศุลกากรโดยตรง ประกอบกับการสัมภาษณ์ผู้อำนวยการกองพิกัตอัตราศุลกากรที่ได้ให้สัมภาษณ์ว่าในปัจจุบันกองพิกัตอัตราศุลกากรได้จัดตั้งคณะกรรมการในการตรวจสอบการจำแนกพิกัตสินค้าไปประจำที่ท่าหรือด่านศุลกากร เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกในการค้าและเพื่อรวบขั้นตอนการทำงานในการพิจารณาที่ท่าหรือด่าน เนื่องจากโดยปกติหากเกิดปัญหาดังกล่าวต่อเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านและผู้ประกอบการ เจ้าหน้าที่จะชักตัวอย่างสินค้าและนำส่งให้กองพิกัตอัตราศุลกากรมาตรวจสอบอีกที

แต่อย่างไรก็ตามการที่กฎหมายไม่มีการบัญญัติถึงผู้มีอำนาจชี้ขาดไว้ ปัญหานี้ดังกล่าวก็ยังคงเกิดขึ้นต่อไปและส่งผลให้ผู้ประกอบการสับสนและไม่เข้าใจถึงความไม่ชัดเจนของการจำแนกพิกัตศุลกากรของแต่ละหน่วยงานส่งผลให้ผู้ประกอบการไม่สามารถที่จะคาดการณ์ของธุรกิจตนเองได้เลยเนื่องจากอาจถูกเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง หรืออาจเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มในสินค้าที่ผู้ประกอบการได้ขายไปแล้วในต้นทุนเดิม นักลงทุนขาดความเชื่อถือ และไม่ยอมลงทุนในประเทศ เมื่อไม่มีใครมาลงทุนแน่นอนว่ากระทบต่อเศรษฐกิจ การจ้างงาน และความเป็นอยู่ของประชาชนในประเทศโดยตรง

ถึงแม้หากมีกฎหมายได้บัญญัติถึงผู้มีอำนาจชี้ขาดไว้ ซึ่งอาจช่วยบรรเทาภาระภาษีให้ผู้ประกอบการได้แล้ว แต่การแก้ไขปัญหานั้นก็ยังเป็นการแก้ปัญหาที่ปลายเหตุอยู่ดีเนื่องจากจุดประสงค์ของเจ้าหน้าที่แตกต่างกันออกไปดังที่ได้อธิบายมาแล้ว ดังนั้นควรมีการแก้ปัญหาคือต้นทางที่จะทำให้เกิดปัญหานี้ขึ้นอีก ซึ่งจากปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานต่อการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรสินค้าที่ไม่ตรงกัน นั้นทำให้เกิดข้อพิพาทระหว่างรัฐและเอกชนตลอดมา ในปัจจุบันประเทศไทยได้มีการให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าที่มีผลผูกพัน (Advance Binding Ruling) แก่ผู้ประกอบการที่ประสงค์จะทราบพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า ตามมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 นอกจากนี้การออกประกาศแจ้งอัตราพิกัตศุลกากรที่ให้อำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรเป็นผู้ออก ตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 โดยทั้ง 2 วิธีนี้ดูเหมือนจะเป็นวิธีที่ดีในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว แต่อย่างไรก็ตามทั้ง 2 วิธีนี้ยังมีข้อจำกัดและยังไม่สามารถแก้ไขปัญหานี้ได้หมดไป

6.1.2 วิเคราะห์ปัญหาการให้คำวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification)

ในปัจจุบันการการเข้าใช้บริการการวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า แบ่งออกเป็น

(1) ยื่นเอกสารด้วยตนเอง ณ กองพิกัตอัตราศุลกากร ซึ่งการยื่นคำร้องพร้อมเอกสารด้วยวิธีนี้เป็นการรองรับผู้ประกอบการที่ไม่สามารถเข้าถึงอินเทอร์เน็ตได้ แต่อย่างไรก็ตามผู้ประกอบการอาจต้องเสียเวลาในการยื่นคำร้อง หากผู้ประกอบการเตรียมเอกสารมาไม่ครบก็จะไม่สามารถยื่นคำร้องนั้นได้ ซึ่งจะต้องเสียเวลาในการกลับไปเตรียมเอกสารมายื่นใหม่ในภายหลัง

(2) ยื่นผ่านระบบ Tariff E-Service ส่วนใหญ่ผู้ประกอบการจะนิยมเลือกใช้วิธีนี้เนื่องจากประหยัดเวลาและสะดวกในการนำส่งเอกสารผ่านระบบ ที่สำคัญช่วยลดปริมาณกระดาษ

โดยปัญหาหลัก ๆ ที่สำคัญต่อการวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าในฝั่งกรมศุลกากร มีดังนี้

(1) ปัญหาด้านทรัพยากรบุคคล ซึ่งปัญหานี้เป็นปัญหาหลักที่ส่งผลต่อการวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าโดยตรงเนื่องจากอัตรากำลังคนไม่เพียงพอต่อปริมาณงานที่เข้ามา นอกจากทรัพยากรบุคคลไม่เพียงพอแล้ว ทรัพยากรบุคคลที่มีอยู่ก็ยังมีขาดความรู้ความเชี่ยวชาญต่อสินค้าบางประเภท ทำให้การวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าจึงมีความล่าช้า

(2) ปัญหาด้านอุปกรณ์ เทคโนโลยีที่ยังขาดแคลนอุปกรณ์ในการทำงาน และขาดเทคโนโลยีที่มีความทันสมัย⁶² จากการสัมภาษณ์ผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิกัตอัตราศุลกากรนั้นในการปฏิบัติงานการดำเนินการออกคำวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า นั้น หากข้อมูลที่ได้รับจากผู้ประกอบการยังไม่เพียงพอ และสินค้านั้นมีความซับซ้อนอย่างมาก เจ้าหน้าที่ศุลกากรก็ไม่มีเวลาพอที่จะไปค้นหาข้อมูล ทำให้เจ้าหน้าที่ต้องขอคำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญ ยกตัวอย่างเช่น พวกสารเคมีต่าง ๆ ทางกรมศุลกากรไม่ได้มีเครื่องมือ อุปกรณ์ที่เพียงพอในการตรวจสอบได้ ทางกรมศุลกากรก็จะสอบถามไปยังหน่วยงานราชการ เช่น สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าลาดกระบัง เป็นต้น ซึ่งในการดำเนินการตรวจสอบนั้นผู้ประกอบการจะเป็นผู้ออกค่าใช้จ่าย ปัญหาที่ขาดแคลน

⁶² จุฑาทิพ แจ่มสุวรรณ, การบริหารงานด้านพิกัตอัตราศุลกากรของส่วนมาตรฐานพิกัตอัตราศุลกากร 4 กองพิกัตอัตราศุลกากร กรมศุลกากร Management of Customs Tariff, Customs Tariff Standard Section IV, Customs Tariff Division of the Customs Department[ออนไลน์], 17 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: http://www3.ru.ac.th/mpa-abstract/files/2563_16_14232180_6214830023.pdf.

อุปกรณ์ในการทำงาน และขาดเทคโนโลยีที่มีความทันสมัยนั้น แน่แน่นอนว่าส่งผลกระทบต่อการทำงานออกคำวินิจฉัยพิกัต อัตราตุลาการล่วงหน้าเช่นกัน

(3) ปัญหาด้านงบประมาณ ในการพิจารณาพิกัตอัตราตุลาการนั้นแน่นอนว่าจะต้องมีทรัพยากรที่เพียงพอ ไม่ว่าจะเป็นอัตรากำลังคน ทักษะความรู้ความเชี่ยวชาญในสินค้าด้านต่าง ๆ และอุปกรณ์ในการทำงานที่ทันสมัย เป็นต้น ในการพัฒนาการดำเนินงานต่าง ๆ งบประมาณเป็นสิ่งที่จำเป็นที่จะช่วยสร้างงานให้ออกมามีประสิทธิภาพ

นอกจากปัญหาที่เกิดจากฝั่งกรมตุลาการที่มีผลต่อการวินิจฉัยพิกัตอัตราตุลาการล่วงหน้า ยังมีปัญหาที่เกิดจากฝั่งผู้ประกอบการเช่นกัน สามารถแบ่งออกได้เป็น

(1) ข้อมูล ซึ่งข้อมูลเป็นปัจจัยที่สำคัญต่อการพิจารณาพิกัตอัตราตุลาการล่วงหน้าของเจ้าหน้าที่ตุลาการ ซึ่งที่ผ่านมาบางผู้ประกอบการให้ข้อมูลที่ไม่ตรงกับสิ่งที่เจ้าหน้าที่ตุลาการได้ขอไป หรือเลี่ยงในการให้ข้อมูล เนื่องจากเป็นความลับทางการค้า เป็นต้น ซึ่งแน่นอนว่าหากข้อมูลที่ได้รับมานั้นไม่ถูกต้อง ผลการวิเคราะห์หรือผลผลิตอะไรก็ตามที่ได้มาก็จะไม่เกิดประโยชน์อะไร (Garbage in, Garbage out)⁶³ ดังนั้นผู้ประกอบการต้องให้ความร่วมมือกับทางเจ้าหน้าที่ตุลาการด้วย หากผู้ประกอบการสำแดงพิกัตตุลาการไปตามที่ได้รับแจ้งแต่สินค้าที่นำเข้ามาไม่ตรงกับที่หารือแล้วนั้น เจ้าหน้าที่ทำหรือด่านอาจแจ้งความผิดที่เป็นคดีฐานหลีกเลี่ยงอากรต่อผู้ประกอบการได้

(2) ปัญหาด้านการสื่อสาร เป็นปัญหาที่สำคัญต่อการขอข้อมูลระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าหน้าที่ตุลาการ จากการสัมภาษณ์ผู้อำนวยการส่วนมาตรฐานพิกัตอัตราตุลาการนั้นได้แจ้งว่าการเข้าใช้บริการการวินิจฉัยพิกัตอัตราตุลาการล่วงหน้าโดยยื่นเอกสารด้วยตนเอง ณ กองพิกัตอัตราตุลาการ การสื่อสารจะมีประสิทธิภาพมากกว่าการยื่นผ่านระบบ Tariff E-Service เนื่องจากการได้พูดคุยสื่อสารต่อหน้านั้น ผู้ประกอบการจะเข้าใจถึงข้อมูลที่ทางเจ้าหน้าที่ตุลาการได้ขอไปมากกว่า

⁶³ PROJECT PLANNING SERVICE PCL., *Garbage in, Garbage Out !!![Online]*, 17 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: <http://wewebplaza.com/pops/th/knowledge/nGO4ZtWewEb3QWewEb3Q/detail?d=qUocA3tk#:~:text=%E0%B8%84%E0%B8%B3%E0%B8%A7%E0%B9%88%E0%B8%B2%20%22Garbage%20in%2C%20Garbage,%E0%B9%84%E0%B8%94%E0%B9%89%E0%B8%82%E0%B8%A2%E0%B8%B0%E0%B8%AD%E0%B8%AD%E0%B8%81%E0%B8%A1%E0%B8%B2%22%20%E0%B8%99%E0%B8%B1%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B9%80%E0%B8%AD%E0%B8%87.>

การให้คำวินิจฉัยพิกัต้อตราศุลกากรล่วงหน้านี้เป็นวิธีที่ดีต่อผู้ประกอบการในการสร้างความเชื่อมั่นว่าสินค้าที่ตนจะนำเข้ามาในประเทศจะไม่มีปัญหาอะไรตามมาทีหลัง โดยเฉพาะการถูกตรวจสอบย้อนหลัง แต่อย่างไรก็ตามจากปัญหาได้อธิบายไปข้างต้นนั้น ก็ยังสร้างข้อจำกัดในการออกคำวินิจฉัยพิกัต้อตราศุลกากรล่วงหน้า

6.1.3 วิเคราะห์ปัญหาอำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรในการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัต้อตราศุลกากร ตามบทบัญญัติในมาตรา 15 วรรค 1 แห่งพระราชกำหนดพิกัต้อตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ในการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัต้อตราศุลกากรที่ให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรนั้น ไม่มีกรณีที่ระบุในการออกประกาศนี้ แต่เท่าที่ผ่านมานั้นการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัต้อตราศุลกากรจะออกในกรณีที่พิกัต้อตราศุลกากรมีความคลุมเครือ หรือเมื่อพิกัต้อตราศุลกากรมีการเปลี่ยนแปลงไป ซึ่งสร้างความสับสนต่อประชาชน ยกตัวอย่างเช่น การออกประกาศกรมศุลกากร เรื่องแจ้งพิกัต้อตราศุลกากร ป.อ. 1/2544 กำหนดหลักเกณฑ์การจำแนกพิกัต้อตราศุลกากรใหม่ว่า รถยนต์ต้องมีสภาพอย่างไรในการจัดเป็นประเภทพิกัต 87.02 หรือ 87.03 ที่จะต้องชำระอากรสูงถึงอัตราร้อยละ 80 เป็นต้น ซึ่งมีการตีความของอธิบดีกรมศุลกากรโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัต้อตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ซึ่งการตีความของอธิบดีกรมศุลกากรนั้นเป็นการตีความตามกฎหมายในภาค 1 ท้ายพระราชกำหนดพิกัต้อตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ประกอบกับคำอธิบายพิกัต้อตราศุลกากรระบบฮาร์โมนีไนซ์ของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร โดยไม่มีผลย้อนหลัง ซึ่งอาจก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมต่อผู้ประกอบการบางส่วนที่เคยเสียอัตราภาษีที่สูงไปแล้ว นอกจากนี้การออกประกาศแจ้งพิกัต้อตราศุลกากร (ป.อ.) ของอธิบดีกรมศุลกากรอาจเป็นปัญหาที่ก่อให้เกิดโอกาสหรือช่องทางการทุจริตในการเสียภาษีศุลกากรโดยกลุ่มผู้มีอิทธิพลได้อีกทางหนึ่ง โดยอาจอาศัยพฤติการณ์แทรกแซงทางกฎหมายหรือใช้ช่องว่างของกฎหมายที่เปิดโอกาสให้มีการใช้ดุลยพินิจหรือแทรกแซงไม่ให้มีการตรวจสอบเพื่อผลประโยชน์ระหว่างกัน เช่นระบบอุปถัมภ์ ที่อาจเกี่ยวข้องต่อนักการเมือง ข้าราชการ นักธุรกิจ ที่อาจร่วมมือกันทุจริต⁶⁴ เป็นต้น ดังนั้นการออกประกาศแจ้งพิกัต้อตราศุลกากร (ป.อ.) ที่ออกโดยอธิบดีกรมศุลกากรนั้นควรออกเท่าที่จำเป็นและเป็นไปอย่างระมัดระวัง เนื่องจากอำนาจที่กฎหมายให้มานั้นเป็นการวินิจฉัยชี้ขาดของอธิบดีกรมศุลกากรแต่เพียงผู้เดียว

⁶⁴ ACT, ความทุจริตในวงราชการไทย [ออนไลน์], 20 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา:<http://www.anticorruption.in.th/2016/th/detail/1213/4/%E0%B8%84%E0%B8%A7%E0%B8%B2%E0%B8%A1%E0%B8%97%E0%B8%B8%E0%B8%88%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%95%E0%B9%83%E0%B8%99%E0%B8%A7%E0%B8%87%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B8%8A%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B9%84%E0%B8%97%E0%B8%A2>.

ทั้งการให้คำวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) และ การให้อำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรในการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัตศุลกากร ตามบทบัญญัติในมาตรา 15 วรรค 1 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ซึ่งดูเหมือนว่าเป็นวิธีการแก้ไขปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณาได้ดี เนื่องจากเป็นการแก้ไขปัญหาที่ต้นทางเพื่อไม่ให้เกิดปัญหาดังกล่าวนี้ขึ้น แต่อย่างไรก็ตามผู้วิจัยขอเสนอแนวทางการแก้ไขปัญหาดังกล่าวโดยใช้ทฤษฎี KAIZEN มาปรับปรุงขั้นตอนการทำงานของเจ้าหน้าที่ศุลกากรให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งผู้วิจัยมีมุมมองว่าการใช้ทฤษฎีดังกล่าวนี้เป็นการแก้ปัญหาที่ต้นเหตุได้อีกทางหนึ่ง ซึ่งเป็นการวางแผนเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของงาน เพื่อการเพิ่มผลผลิต เพื่อให้งานนั้นบรรลุเป้าหมายได้ดีกว่าเดิม เสริมสร้างศักยภาพส่วนบุคคล ของพนักงานทุกระดับชั้นในกระบวนการทำงาน ซึ่งเป็นความจำเป็นพื้นฐานที่จะนำไปใช้สำหรับรับมือกับภาระงานที่ได้รับมอบหมายให้สำเร็จลุล่วงอย่างมีประสิทธิภาพ

6.2 แนวทางการแก้ไขปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา ศึกษาเปรียบเทียบกับทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory)

จากบทที่แล้วได้อธิบายเกี่ยวกับทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN Theory) ซึ่งเป็นการพัฒนาปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) เพื่อปรับปรุงวิธีการทำงานและสภาพแวดล้อมในการทำงานให้ดีขึ้นอยู่เสมอ จากการศึกษาทฤษฎีไคเซ็นนั้นสามารถนำมาเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาการจำแนกพิกัตศุลกากรที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันของผู้มีอำนาจพิจารณา

โดยจากการศึกษานั้นปัญหาที่สำคัญที่สุดเกิดจากขั้นตอนกระบวนการทำงานที่ กล่าวคือ การบริหารจัดการในขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรยังไม่มี ความเหมาะสม โดยกำหนดให้ขั้นตอนการตรวจของเป็นขั้นตอนเกือบสุดท้ายของการผ่านพิธีการศุลกากร ซึ่งเริ่มต้นจากการสำแดงข้อมูลลงในใบขนสินค้าขาเข้า การยื่นใบขนสินค้าต่อกรมศุลกากร การชำระภาษีและการนำใบขนสินค้าฉบับดังกล่าวมาให้เจ้าหน้าที่เพื่อใช้ตรวจเทียบกับของจริงที่นำเข้ามาว่าตรงตามที่กรอกไว้ในใบขนสินค้าหรือไม่ จากนั้นจึงส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้นำเข้าสินค้าต่อไป โดยเหตุที่กรมศุลกากรให้ขั้นตอนการตรวจวิเคราะห์สินค้าเป็นขั้นตอนที่ 3 นั้น อาจเป็นเพราะธรรมเนียมปฏิบัติที่ปฏิบัติมาเป็นระยะเวลาอันยาวนานแล้ว⁶⁵

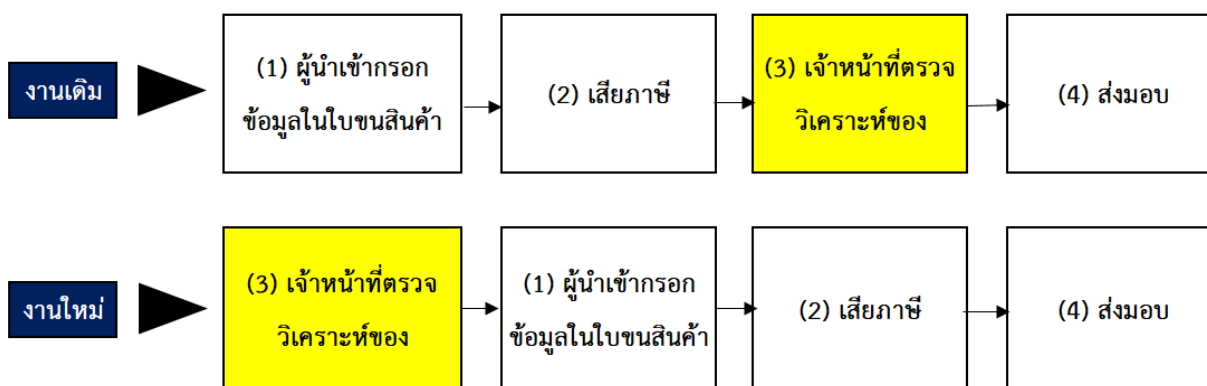
⁶⁵ กฤติกา ปันประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัตศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักรับบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักรับบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพบเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 45.

ซึ่งการให้ขั้นตอนการตรวจวิเคราะห์สินค้าเป็นขั้นตอนที่ 3 ยังไม่เป็นขั้นตอนที่เหมาะสมแก่ผู้ประกอบการ และเสียเวลาเปล่าๆ กล่าวคือ ในการผ่านพิธีการศุลกากรกำหนดให้ผู้นำเข้าสินค้ากรอกข้อมูลในใบขนสินค้าให้ครบถ้วน แล้วนำมายื่นต่อศุลกากร เมื่อเสียภาษีแล้วจึงไปรับสินค้าจากเจ้าหน้าที่ โดยเจ้าหน้าที่อาจเปิดตรวจ (Inspection) สินค้านั้น ถ้าใบขนสินค้าดังกล่าวถูกจัดเป็นใบขนสินค้าที่มีความเสี่ยงสูง (Red line) ทำให้การตรวจสินค้าไม่มีประโยชน์ใด ๆ เพราะผู้นำสินค้าเข้าได้มีการกรอกข้อมูลทุกชนิด รวมทั้งข้อมูลด้านพิกัดศุลกากรของสินค้าไปแล้วตั้งแต่ขั้นตอนที่ 1 และการตรวจสินค้าไม่มีผลทางกฎหมายที่จะเป็นการยืนยันว่าสินค้าที่ได้รับการตรวจปล่อยไปแล้วจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรถือว่าถูกต้องเสมอ เนื่องจากหากมีการตรวจสอบภายหลัง (Post Audit) โดยเจ้าหน้าที่ศุลกากรอีกกลุ่มหนึ่งแล้วพบว่าพิกัดศุลกากรสำแดงไม่ถูกต้อง ผู้ประกอบการก็ไม่อาจอ้างได้ว่าพิกัดศุลกากรถูกต้องแล้วเพราะผ่านการตรวจสินค้าของเจ้าหน้าที่ท่าหรือด่านศุลกากรมาแล้ว ดังนั้นการผ่านการตรวจหรือไม่ตรวจจึงมีค่าเท่ากันจึงควรแก้ไขปัญหาดังกล่าว ตาม 2 แผน⁶⁶ ดังนี้

แผนที่ 1 สลับขั้นตอนการตรวจวิเคราะห์สินค้าขึ้นมาก่อนเป็นขั้นตอนแรก แล้วเรียงลำดับใหม่ดังภาพที่ 6 ก็จะทำให้ขั้นตอนการผ่านพิธีการมีประสิทธิภาพมาก ช่วยแก้ไขปัญหาคำแดงพิกัดศุลกากรไม่ถูกต้องตั้งแต่ครั้งแรกเพราะผู้นำสินค้าเข้าจะสำแดงพิกัดศุลกากรถูกต้องเสมอ เนื่องจากเป็นพิกัดศุลกากรที่เจ้าหน้าที่ได้จัดให้ ซึ่งการดำเนินการปรับปรุงดังกล่าวนี้ ผู้วิจัยได้นำแนวทางของ KAIZEN มาใช้ด้วย กล่าวคือขั้นตอนใดที่สามารถรวมเข้าด้วยกันได้ที่จะทำให้ประหยัดเวลาได้มากขึ้นก็ควรรวมขั้นตอนงานนั้นเข้าด้วยกัน (Combine) ส่วนขั้นตอนใดที่เกินความจำเป็นหรือมีประโยชน์น้อยก็ควรตัดทิ้งออกไป (Eliminate) นอกจากนี้หากพิจารณาขั้นตอนแล้วนั้น เห็นว่ายังไม่เหมาะสมก็ควรจัดเรียงขั้นตอนนั้นใหม่ (Rearrange) หรือถ้าขั้นตอนพิจารณาแล้วว่ายุ่งยากและซับซ้อนก็ควรจะต้องปรับปรุงให้สะดวกและง่ายขึ้น (Simplify)

ในกรณีข้างต้นนี้ควรจะปรับปรุงขั้นตอนการทำงานการผ่านพิธีการศุลกากรใหม่ (Rearrange) เพื่อให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นตามที่ได้กล่าวไปข้างต้นนี้

⁶⁶ กฤติกา ปิ่นประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัดศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 52.



ภาพที่ 6 เปรียบเทียบขั้นตอนการทำงานเดิมและการทำงานใหม่

แผนที่ 2 ในการปรับปรุงขั้นตอนงานใหม่นี้ได้ศึกษาแนวทางปฏิบัติของศุลกากรประเทศญี่ปุ่นซึ่งเป็นประเทศที่ได้รับการยอมรับว่ามีพิธีการศุลกากรที่ดีเยี่ยม (Best Practice) ได้แก้ไขปัญหานี้โดยการให้มีการวิเคราะห์สินค้าก่อนเพื่อจัดพิธีการศุลกากรให้แก่สินค้านั้น แล้วจึงให้ผู้นำสินค้าเข้าจัดทำใบขนส่งสินค้าโดยสำแดงพิธีการศุลกากรตามที่เจ้าหน้าที่พิจารณาให้ และเสียภาษีแล้วจึงได้รับสินค้านั้นออกจากอารักขาศุลกากร ซึ่งแนวทางที่เสนอมาช้างต้นนี้ พิสูจน์แล้วโดยประเทศญี่ปุ่นว่าสามารถแก้ปัญหาเรื่องการสำแดงพิธีการศุลกากรไม่ถูกต้องได้อย่างมีประสิทธิภาพอย่างแท้จริง

ซึ่งในการแก้ไขปัญหาด้านความไม่ชัดเจนของกฎหมายนั้น ควรดำเนินการแก้ไขดังนี้

(1) พิจารณาศึกษาข้อกฎหมายเพื่อหาข้อสรุปว่ามีข้อกฎหมายไหนขัดข้องกับข้อกฎหมายหรือไม่ที่จะสลับขั้นตอนการดำเนินการ โดยทำเรื่องหรือคณะกรรมการกฤษฎีกาต่อไป

(2) หากคณะกรรมการกฤษฎีกามีความเห็นที่ไม่ติดขัดข้อกฎหมาย ก็ดำเนินการแก้ไข ระเบียบปฏิบัติต่อไป

(3) หากคณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า ติดขัดข้อกฎหมายก็ให้เสนอแก้ไขปรับปรุงกฎหมายให้เสร็จสิ้นก่อน แล้วจึงแก้ไขระเบียบต่อไป โดยในขณะที่ยังไม่มีกฎหมายรองรับให้ดำเนินการไปก่อนในลักษณะโครงการนำร่อง (Pilot Project) ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความสมัครใจของผู้ประกอบการที่จะเข้าร่วมโครงการดังกล่าวเพื่อเป็นการทดสอบตามแนวทางของ KAIZEN และหาวิธีแก้ไขให้เหมาะสมขึ้นไปเมื่อมีกฎหมายรองรับแล้ว จะได้ดำเนินการตามแนวที่ดีและเหมาะสมที่สุด โดยไม่ต้องเสียเวลาตรวจสอบวิธีการดำเนินการนี้อีก

จากการวิจัยนั้นผู้วิจัยมีมุมมองว่าผู้มีอำนาจวินิจฉัยพิกัดศุลกากรที่มีมุมมองต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรของสินค้าที่แตกต่างกันออกไปนั้น เพราะแต่ละหน่วยงานนั้นมีจุดมุ่งหมายที่ต่างกันซึ่งได้กล่าวไปแล้วในข้างต้น แต่อย่างไรก็ตามการมีกฎหมายชัดเจนว่าใครมีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดพิกัดศุลกากร ก็อาจจะไม่ทำให้ปัญหาดังกล่าวนี้หมดไป เพราะการแก้ไขส่วนนี้ยังเป็นการแก้ไขที่ปลายเหตุ ดังนั้นควรมีการแก้ปัญหาที่ต้นทางที่จะทำให้ไม่เกิดปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานต่อการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรสินค้าที่ไม่ตรงกันนี้อีก

ซึ่งในปัจจุบันประเทศไทยได้มีการให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าที่มีผลผูกพัน (Advance Binding Ruling) แก่ผู้ประกอบการที่ประสงค์จะทราบพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า ตามมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 นอกจากนี้ยังมีการออกประกาศแจ้งอัตราพิกัดศุลกากรที่ให้อำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรเป็นผู้ออก ตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 โดยทั้ง 2 วิธีนี้ดูเหมือนจะเป็นวิธีที่ดีในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว แต่อย่างไรก็ตามทั้ง 2 วิธีนั้นยังมีข้อจำกัด เช่น เจ้าหน้าที่ที่ยังขาดความรู้ ความเชี่ยวชาญ ทรัพยากรบุคลากรไม่เพียงพอต่อการให้บริการ ทำให้เจ้าหน้าที่ที่มีอยู่มีปริมาณงานที่หนักและส่งผลให้การวินิจฉัยนั้นล่าช้า เป็นต้น ซึ่งก็ยังไม่สามารถแก้ไขปัญหานี้ได้หมดไป

แต่อย่างไรก็ตามผู้วิจัยได้ศึกษาถึงทฤษฎีโคเซ็นเพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรในการนำสินค้าเข้ามาของผู้ประกอบการ ซึ่งอาจกล่าวโดยสรุปได้ว่าการแก้ไขปรับปรุงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรทำโดยการสลับขั้นตอนเท่านั้น อาจจะเป็นการแก้ไขไม่มากนัก แต่ได้ประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นต่อสาธารณะ (Public Value) มาก ซึ่งหากมีการวางกลยุทธ์หรือแนวทางการปัญหาที่ดีแล้วนั้นก็จะสามารถเพิ่มคุณค่าได้มากขึ้น โดยไม่ต้องทำเพิ่มจากที่มีอยู่มากนัก⁶⁷ ประโยชน์ของการสลับขั้นตอนจะทำให้มีการพิจารณาพิกัดศุลกากรแก่สินค้ำก่อน ผู้ประกอบการจึงนำผลการพิจารณาพิกัดศุลกากรไปกรอกในใบขนสินค้า ซึ่งวิธีนี้จะคล้ายกับการขอคำวินิจฉัยพิกัดศุลกากรล่วงหน้าแต่จะเหมาะสมกว่าหลายประการ เช่น ไม่ต้องเสียค่าใช้จ่าย 2,000 บาท และสินค้ำที่อยู่ระหว่างรอการตรวจปล่อย (Release) จากเจ้าหน้าที่ เป็นการกระตุ้น Sense of Urgency ของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการตรวจปล่อยสินค้ำให้ตรงเวลามากขึ้น ดังนั้น แนวทางที่เสนอข้างต้นนี้จึงสามารถปฏิบัติได้จริงและสอดคล้องกับกลยุทธ์ที่ว่า “ทำน้อยแต่ได้มาก”

⁶⁷ รัฐ ธนาดิเรก, Strategic Planning Clinic: WORKSHOP การสัมมนาเชิงปฏิบัติการเพื่อเพิ่มคุณภาพแผนพัฒนาจังหวัด และ กลุ่มจังหวัด[ออนไลน์], 20 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: [http://www.stabundamrong.go.th/web/train/train34/050758/train\(34\)1_1.pdf](http://www.stabundamrong.go.th/web/train/train34/050758/train(34)1_1.pdf).

ตารางที่ 1 แนวทางการแก้ไขปัญหานำแนวคิดจาก Kaizen มาประยุกต์ใช้ในการบริหารการจัดการขั้นตอนการตรวจสอบสินค้าที่ไม่เหมาะสม

การบริหารจัดการด้านขั้นตอนการตรวจสอบสินค้าไม่เหมาะสม เนื่องจากกำหนดให้เจ้าหน้าที่ตรวจวิเคราะห์สินค้าเป็นขั้นตอนที่ 3 ของการผ่านพิธีการศุลกากร จึงไม่อาจแก้ไขปัญหาเรื่องการสำแดงพิกัดศุลกากรไม่ถูกต้องได้เพราะการสำแดงพิกัดศุลกากรเป็นขั้นตอนที่ 1 ของการผ่านพิธีการศุลกากร			
Plan	Do	Check	Act
1) กำหนดแผนงานปรับปรุงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรให้เหมาะสมโดยนำวิธีการที่เป็น Best Practice เช่นประเทศญี่ปุ่นมาใช้ เพื่อให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น	1) ศึกษาจากแนวทางปฏิบัติในเรื่องขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรจาก Best Practice โดยในระยะแรกอาจทดสอบระบบการผ่านพิธีการแบบใหม่นี้ เฉพาะบางพื้นที่ก่อน (Pilot Project)	- ตรวจสอบว่ามีการทดสอบระบบการผ่านพิธีการศุลกากรแบบใหม่นี้ เฉพาะบางพื้นที่ก่อน (Pilot Project) ผลเป็นอย่างไรแล้วจึงหาทางปรับปรุงให้ดีขึ้น - เมื่อดีขึ้นแล้ว จึงให้ปฏิบัติทุกพื้นที่	1) ดำเนินการไปตามแนวทางที่เหมาะสมและมีความเสี่ยงน้อยที่สุด แล้วจึงดำเนินการทุกพื้นที่ต่อไป
	2) ดำเนินการปรับปรุงขั้นตอนพิธีการศุลกากรใหม่โดยใช้ KAIZEN เป็นแนวทาง คือ พิจารณาว่ามีขั้นตอนไหนบ้างที่เกินความจำเป็นหรือขั้นตอนไหนบ้างที่สามารถรวมกันได้หรือมีขั้นตอนไหนบ้างที่ยังไม่เหมาะสมและสมควรแก่การจัดการใหม่ หรือมีขั้นตอนไหนบ้างที่ยุ่งยากซึ่งเมื่อใช้ KAIZEN แล้วสรุปได้ว่า	- ตรวจสอบว่ามีการดำเนินการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ หากมีเรื่องที่ต้องแก้ไขให้ใช้ KAIZEN เพื่อพิจารณาอีกครั้ง จนกว่าจะได้ขั้นตอนที่มีประสิทธิภาพที่สุดต่อไป	- ดำเนินการไปตามแนวทางที่เหมาะสมที่สุด

Plan	Do	Check	Act
	<p>ควร Rearrange ชั้นตอนใหม่ โดยเรียงลำดับดังนี้</p> <p>(1) วิเคราะห์สินค้า เจ้าหน้าที่ ศุลกากรจัดพิกัตศุลกากร</p> <p>(2) ผู้ประกอบการยื่นใบขนสินค้า</p> <p>(3) เสียภาษี</p> <p>(4) รับมอบสินค้า</p>	<p>- ตรวจสอบว่ามีการดำเนินการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ หากมีเรื่องที่ต้องแก้ไขให้ใช้ KAIZEN เพื่อพิจารณาอีกครั้ง จนกว่าจะได้ชั้นตอนที่มีประสิทธิภาพที่สุดต่อไป</p>	<p>- ดำเนินการไปตามแนวทางที่เหมาะสมที่สุด</p>
	<p>3) แก้ไขระเบียบให้เป็นไปตาม 2 ข้อข้างต้นอาจกำหนดเป็นทางเลือกของผู้ประกอบการที่จะใช้วิธีนี้หรือไม่ก็ได้ (Optional) เนื่องจากสินค้าบางอย่างก็ไม่ได้มีความยากในการจัดพิกัตศุลกากร จึงไม่จำเป็นต้องมาวิเคราะห์สอนคำเพื่อจัดพิกัตศุลกากรก่อนแต่อย่างใด</p> <p>4) ประชาสัมพันธ์ให้ทราบทั่วกัน</p>	<p>- ตรวจสอบว่ามีการแก้ไขระเบียบแล้วหรือไม่ อย่างไร</p> <p>- ตรวจสอบว่ามีการประชาสัมพันธ์ที่เพียงพอหรือไม่ อย่างไร</p>	<p>- ดำเนินการไปตามแนวทางที่เหมาะสมที่สุด</p>

บทที่ 7

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

7.1 บทสรุป

ปัญหาในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้าชนิดเดียวกันนั้น มีหลายหน่วยงานเข้ามาเกี่ยวข้องไม่ว่าจะเป็น เจ้าหน้าที่ท่าหรือด่าน กองพิกัตอัตราศุลกากร กองตรวจสอบอากร กองสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร และอธิบดีกรมศุลกากร ซึ่งแต่ละบุคคลต่างมีดุลยพินิจต่อมุมมองสินค้าที่แตกต่างกันออกไป ด้วยความไม่ชัดเจนของกฎหมายในเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรของสินค้าว่าดุลยพินิจของหน่วยงานใดถือเป็นที่สุด ซึ่งส่งผลให้ยังคงมีปัญหาการจำแนกพิกัตอัตราศุลกากรของสินค้าไม่ถูกต้องอยู่ตลอดมา อีกทั้งยังก่อให้เกิดปัญหาข้อโต้แย้งระหว่างผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากรจำนวนมากอีกด้วย ทั้งนี้เพื่อสร้างความมั่นใจให้กับผู้ประกอบการที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าหรือส่งออกสินค้านี้ระหว่างประเทศหรือที่อาจมีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กับการประกอบธุรกิจในประเทศไทยได้

หนึ่งในมาตรการที่ช่วยในการแก้ไขปัญหาคำวินิจฉัยพิกัตศุลกากรไม่ถูกต้องและยังช่วยลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการจำแนกพิกัตศุลกากร คือ การให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าที่มีผลผูกพันทางกฎหมาย (Advance Binding Ruling) ถือเป็นมาตรการวิธีหนึ่งที่ช่วยให้ผู้ประกอบการมั่นใจได้ว่าจะไม่มีปัญหาในการนำสินค้าเข้ามาในประเทศและไม่ถูกตรวจสอบเพื่อเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง เนื่องจากการให้คำวินิจฉัยนี้มีผลผูกพันต่อเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรทุกคนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามการให้คำวินิจฉัยพิกัตอัตราศุลกากรล่วงหน้าก็ยังมีข้อจำกัดอยู่ด้วยมากมาย ไม่ว่าจะเป็น

- (1) ระยะเวลาในการออกคำวินิจฉัย
- (2) ทรัพยากรบุคคลไม่เพียงพอต่อปริมาณงานที่มีอยู่
- (3) ทรัพยากรบุคคลที่มีอยู่ยังขาดความรู้ ความเชี่ยวชาญในด้านต่าง ๆ เช่นด้านวิทยาศาสตร์ ด้านวิศวกรรม เป็นต้น
- (4) อุปกรณ์และเทคโนโลยีการทำงานยังขาดแคลนและไม่ทันสมัย

แต่อย่างไรก็ตามระยะเวลาในการออกคำวินิจฉัยของเจ้าหน้าที่ศุลกากรนั้นก็ขึ้นอยู่กับข้อมูลที่ผู้ประกอบการนำส่งเข้ามาด้วย ผู้ประกอบการสามารถตอบคำถามหรือให้ข้อมูลเพิ่มเติมในเชิงลึกแก่เจ้าหน้าที่ศุลกากรในการออกคำวินิจฉัยได้หรือไม่ เนื่องจากบางรายผู้ประกอบการก็ไม่ทราบถึงรายละเอียดสินค้าที่ตนจะ

นำเข้ามากในประเทศได้ดีนัก เพราะเพียงซื้อมาและขายไปเท่านั้น หรือบางรายผู้ประกอบการก็ไม่สามารถเปิดเผยรายละเอียดสินค้าได้ เนื่องจากเป็นความลับทางการค้า หรือเสี่ยงการให้ข้อมูล เนื่องจากผู้ประกอบการมีพิกัตศุลกากรที่จะประสงค์จะสำแดงเป็นต้น ข้อมูลจึงเป็นสิ่งสำคัญต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากร ไม่ใช่เพียงแต่จะส่งผลกระทบต่อระยะเวลาในการออกคำวินิจฉัยแล้ว อาจยังทำให้เกิดการตีพิกัตศุลกากรของสินค้าที่คลาดเคลื่อนได้เมื่อผู้ประกอบการนำสินค้าเข้ามาในประเทศไม่ตรงกับข้อมูลที่นำส่งให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรในตอนแรก

แต่อย่างไรก็ตามการมีกฎหมายชัดเจนว่าใครมีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดพิกัตศุลกากร ก็อาจจะไม่ทำให้ปัญหาดังกล่าวนี้หมดไป เพราะการแก้ไขส่วนนี้ยังเป็นการแก้ไขที่ปลายเหตุ ดังนั้นควรมีการแก้ปัญหาที่ต้นทางที่จะทำให้ไม่เกิดปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานต่อการจำแนกประเภทพิกัตอัตราศุลกากรสินค้าที่ไม่ตรงกันนี้อีก

แน่นอนว่าการให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าที่มีผลผูกพันทางกฎหมาย (Advance Binding Ruling) เป็นวิธีหนึ่งที่ช่วยสร้างความมั่นใจให้ผู้ประกอบการในแง่ภาษีได้และเป็นวิธีที่ช่วยลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ดี อีกทั้งยังลดปัญหาข้อโต้แย้งในการสำแดงพิกัตศุลกากร แต่ด้วยข้อจำกัดที่มีอยู่จึงทำให้วิธีนี้ยังไม่เป็นวิธีที่ดีที่สุดในการแก้ไขปัญหาเรื่องนี้

นอกจากนี้ยังมีการออกประกาศแจ้งพิกัตอัตราศุลกากรโดยอธิบดีกรมศุลกากรอาศัยอำนาจตามมาตรา 15 แห่งพระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นการให้อธิบดีมีอำนาจออกประกาศแจ้งหรือตีความพิกัตอัตราศุลกากรเพื่อความชัดเจนตามกฎหมายในกรณีพิกัตอัตราศุลกากรมีความคลุมเครือ หรือเมื่อพิกัตศุลกากรมีความคลุมเครือและไม่ชัดเจน ซึ่งสร้างความสับสนต่อประชาชน แต่อย่างไรก็ตามการออกประกาศแจ้งพิกัตอัตราศุลกากรนั้น อธิบดีกรมศุลกากรมักไม่ใช้วิธีนี้ในการแก้ไขปัญหาบ่อยครั้ง เนื่องจากการออกประกาศแจ้งพิกัตศุลกากรนั้นอาจเกิดความไม่ยุติธรรมต่อผู้ประกอบการบางส่วนที่เคยเสียอัตราภาษีที่สูงไปแล้ว ส่วนใหญ่อธิบดีจึงเลือกใช้อำนาจบริหารในการตัดสินแทน แต่ก็ยังไม่มีประสิทธิภาพมากเพียงพอในการที่จะทำให้ปัญหานี้หมดไปได้ เนื่องจากเป็นอำนาจที่ไม่เด็ดขาดและไม่มีผลบังคับใช้ตามกฎหมาย

แม้ว่าจะมีหลักการในการพิจารณาที่เหมือนกัน คือภาค 1 หลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากร (General Rules of Interpretation) ประกอบกับคำอธิบายพิกัตศุลกากร (Explanatory Note: EN) ก็ตาม แต่ด้วยการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้านั้นเป็นเรื่องที่ยาก แต่ละหน่วยงานผู้มีอำนาจในการจำแนกพิกัตศุลกากรสินค้านั้น ต่างฝ่ายต่างก็ทำตามหน้าที่ที่ตนได้รับมอบหมาย (Job Function) ที่กฎหมายได้บัญญัติไว้ ซึ่งมุมมองของแต่ละหน่วยงานนั้นก็ใช้ดุลยพินิจของแต่ละฝ่ายในการตัดสินต่อสินค้าชนิดเดียวกัน นอกจากนี้ยังมีช่องว่างทางกฎหมาย ผลประโยชน์ต่างตอบแทนระหว่างกันหรืออาศัยอำนาจโดยมิชอบร่วมมือกันในการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร

ที่เป็นสาเหตุหนึ่งในการจำแนกพิกัตศุลกากรสินค้าที่ต่างกันออกไป ปัญหาความเห็นต่างในการจำแนกพิกัตศุลกากรสินค้าก็ยังเห็นอยู่ในปัจจุบัน และเกิดข้อโต้แย้งพิพาทระหว่างกันกับผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ศุลกากร หรือเจ้าหน้าที่ศุลกากรด้วยตนเอง ซึ่งสร้างผลกระทบต่อผู้ประกอบที่ไม่สามารถวางแผนต้นทุนการขายและการคาดการณ์ธุรกิจได้อย่างเป็นที่แน่นอน และต่อภาครัฐในการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดี เมื่อเกิดความไม่ชัดเจนและแน่นอนต่อการจัดเก็บภาษีแล้วนั้นก็กระทบต่อเศรษฐกิจมหภาคผู้ลงทุนขาดความเชื่อมั่นและไม่อยากมาลงทุนในประเทศไทย

แต่อย่างไรก็ตามผู้วิจัยได้ศึกษาถึงทฤษฎีไคเซ็นเพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรในการนำสินค้าเข้ามาของผู้ประกอบการ ซึ่งอาจกล่าวโดยสรุปได้ว่าการแก้ไขปรับปรุงขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรทำการโดยการสลบขั้นตอนเท่านั้น ก็จะทำให้ขั้นตอนการผ่านพิธีการมีประสิทธิภาพมากขึ้น และสามารถช่วยแก้ไขปัญหาการสำแดงพิกัตศุลกากรไม่ถูกต้องตั้งแต่ครั้งแรกเพราะผู้นำสินค้าเข้าจะสำแดงพิกัตศุลกากรถูกต้องเสมอ เนื่องจากเป็นพิกัตศุลกากรที่เจ้าหน้าที่ได้จัดให้ ซึ่งการดำเนินการปรับปรุงดังกล่าวนี้อาจจะเป็นการแก้ไขไม่มากนัก แต่ได้ประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นต่อสาธารณะ (Public Value) มาก ซึ่งหากมีการวางกลยุทธ์หรือแนวทางการปัญหาที่ดีแล้วนั้นก็จะสามารถเพิ่มคุณค่าได้มากขึ้น โดยไม่ต้องทำเพิ่มจากที่มีอยู่มากนัก ดังนั้นแนวทางที่เสนอข้างต้นนั้นจึงสามารถปฏิบัติได้จริงและสอดคล้องกับกลยุทธ์ที่ว่า “ทำน้อยแต่ได้มาก” ประโยชน์ของการสลบขั้นตอนจะทำให้มีการพิจารณาพิกัตศุลกากรแก่สินค้าก่อน ผู้ประกอบการจึงนำผลการพิจารณาพิกัตศุลกากรไปกรอกในใบขนสินค้า ซึ่งวิธีนี้จะคล้ายกับการขอคำวินิจฉัยพิกัตศุลกากรล่วงหน้าแต่จะเหมาะสมกว่าหลายประการ เช่น ไม่ต้องเสียค่าใช้จ่าย 2,000 บาทต่อหนึ่งคำถาม และสินค้าที่อยู่ระหว่างรอการตรวจปล่อย (Release) จากเจ้าหน้าที่ เป็นการกระตุ้น Sense of Urgency ของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการตรวจปล่อยสินค้าให้ตรงเวลามากขึ้น

7.2 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผู้วิจัยเห็นว่าปัญหาเรื่องการจำแนกพิกัตศุลกากรของสินค้านำเข้าระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจพิจารณาปัญหาพิกัตอัตราศุลกากรนั้นสาเหตุหลักมาจากการขาดความรู้ของเจ้าหน้าที่ศุลกากรและผู้ประกอบการ และขั้นตอนระบบในการปฏิบัติงาน ซึ่งปัญหาดังกล่าวน่าจะเป็นปัญหาที่ศุลกากรทั่วโลกเผชิญด้วยเหมือนกัน เนื่องจากใช้ระบบพิกัตศุลกากรแบบฮาร์โมนี และควรวหาวิธีแก้ไขปัญหานี้อย่างจริงจังเพื่อนำมาปรับปรุงองค์กรหรือหน่วยงานที่มีปัญหาที่เกิดจากขั้นตอนหรือกระบวนการที่ไม่เหมาะสมโดยใช้ทฤษฎีไคเซ็น (KAIZEN)

จากปัญหาในการจำแนกพิกัตศุลกากรต่อสินค้าที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกันนั้น ไม่ว่าจะ

(1) เจ้าหน้าที่บุคลากรและผู้ประกอบการมีความรู้ด้านพิกัตบุคลากรยังไม่เพียงพอ และจำนวนเจ้าหน้าที่ที่รู้พิกัตบุคลากรนั้นมีอย่างจำกัด

(2) เจ้าหน้าที่บุคลากรขาดความกระตือรือร้นในการทำงาน ไม่ตระหนักถึงความเร่งด่วนของงานที่ตนต้องทำหรือรับผิดชอบอยู่ไม่ว่าจะเป็นกรณีขอคำวินิจฉัยพิกัตอัตราบุคลากรล่วงหน้า หรือกรณีพิจารณาอุทธรณ์ปัญหาพิกัตอัตราบุคลากร

โดยสามารถนำแนวทางของ Kaizen มาปรับปรุงแก้ไขถึงปัญหาสาเหตุได้ดังนี้⁶⁸

⁶⁸ กฤติกา ปั้นประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนากระบวนการผ่านพิธีการบุคลากรเพื่อให้การสำแดงพิกัตบุคลากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 55-59.

ตารางที่ 2 แนวทางการแก้ไขปัญหานำแนวคิดจาก Kaizen มาประยุกต์ใช้เพื่อปรับปรุงการจำแนกพิกัดบุคลากรของเจ้าหน้าที่

(1) บุคลากรและผู้ประกอบการยังขาดความรู้ด้านพิกัดบุคลากร และบุคลากรที่รู้เรื่องพิกัดอัตราบุคลากรนั้นมีจำนวนไม่มาก

ฝั่งเจ้าหน้าที่บุคลากร

Plan	Do	Check	Act
<p>1) กำหนดเป็นนโยบายที่สำคัญของกรมบุคลากรที่จะต้องดำเนินการเป็นลำดับแรก โดยมี "แผนการพัฒนาบุคลากร" ให้มีความรู้ด้านพิกัดบุคลากร ด้วยวิธีต่าง ๆ ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> - สร้างทักษะให้เจ้าหน้าที่บุคลากร - สร้างทีมหรือกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ - สร้างระบบให้คำปรึกษา (Consult) 	<p>1) สร้างทักษะ (Skills)</p> <ul style="list-style-type: none"> - ให้เจ้าหน้าที่รุ่นใหม่เรียนรู้การลงมือปฏิบัติงานจริง และแบ่งกลุ่มการฝึกให้ชัดเจนว่าถนัดสิ่งไหนเป็นพิเศษแล้วมุ่งฝึกในส่วนตนถนัด - จัดทำคู่มือการปฏิบัติงานเพื่อให้ทุกคนเรียนรู้ได้ด้วยตัวเอง - จัดส่งเจ้าหน้าที่บุคลากรไปอบรมที่ WCO อย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง 	<p>1) ตรวจสอบว่าเจ้าหน้าที่มีทักษะขึ้นหรือไม่โดยเปรียบเทียบกับก่อนเสริมทักษะ</p> <p>2) ตรวจสอบว่ามีการทำคู่มือและลง Website หรือไม่ และมีการส่งเจ้าหน้าที่ไปอบรมที่ WCO หรือไม่</p> <p>3) ตรวจสอบว่ามีข้อบกพร่องในการดำเนินการส่วนใดอีกบ้างหรือไม่ แล้วหาทางแก้ไข</p>	<ul style="list-style-type: none"> - พิจารณาว่าวิธีการใดเหมาะสมและเกิดประสิทธิภาพสูงสุดให้คงไว้ หากวิธีการใดยังไม่เป็นที่น่าพอใจก็พิจารณาสาเหตุและแก้ไขเพื่อให้เหมาะสมขึ้นไป

Plan	Do	Check	Act
<p>2) แผนพัฒนาระบบการให้คำ วินิจฉัยพิกัตศุลกากรล่วงหน้า</p>	<p>1) แบ่งงานออกเป็นส่วน ๆ แยกตามพิกัตศุลกากร 2) แบ่งงานให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรตามความเหมาะสม</p>	<p>- ตรวจสอบว่ามีกรพิจารณาแบ่งงานออกเป็นส่วน ๆ แยกตามพิกัตศุลกากรหรือไม่ - ตรวจสอบว่ามีประสิทธิภาพมากขึ้นหรือไม่ มีข้อปรับปรุงแก้ไขหรือไม่ อย่างไร แล้วหาแนวทางแก้ไขให้เหมาะสมขึ้น</p>	<p>- พิจารณาว่าวิธีการใดเหมาะสมและเกิดประสิทธิภาพสูงสุดให้คงไว้ ให้เลือกวิธีการนั้น</p>

ฝั่งผู้ประกอบการ

<p>1) ส่งเสริมภาคเอกชนให้มีความรู้ด้านพิกัตศุลกากร ด้วยวิธีต่าง ๆ ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ส่งผู้เชี่ยวชาญไปอบรมที่สถานประกอบการของผู้ประกอบการ - เปิดหลักสูตรอบรมด้านพิกัตศุลกากร 	<p>1) กำหนดหลักสูตรอบรมอย่างต่อเนื่อง โดยอาจมีการสอบวัดผลสามารถขึ้นทะเบียนผู้สอบได้ และให้ใบประกาศนียบัตร 2) จัดทำรายชื่อผู้เชี่ยวชาญเพื่อความสะดวกในการมอบหมายงานเมื่อผู้ประกอบการต้องการอบรม ณ สถานประกอบการของผู้ประกอบการ</p>	<p>- ตรวจสอบว่ามีประสิทธิภาพมากขึ้นหรือไม่ มีข้อปรับปรุงแก้ไขหรือไม่ อย่างไร แล้วหาแนวทางแก้ไขให้เหมาะสมขึ้น</p>	<p>- พิจารณาว่าวิธีการใดเหมาะสมและเกิดประสิทธิภาพสูงสุดให้คงไว้ ให้เลือกวิธีการนั้น หากวิธีการใดยังไม่พอใจพิจารณาหาสาเหตุและแก้ไขให้เหมาะสมมากยิ่งขึ้น</p>
---	---	--	--

(2) เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่พิจารณาพิทักษ์การให้แก่สินค้าขาดความริบเร่งในการทำงาน

Plan	Do	Check	Act
<p>1) ปรับทัศนคติหรือปลูกฝังค่านิยมใหม่ให้มีความรับผิดชอบและมีความกระตือรือร้นในการทำงานมากขึ้น</p>	<ul style="list-style-type: none"> - ส่งเจ้าหน้าที่สุกลางออกไปเรียนรู้ถึงสภาพปัญหาที่แท้จริง - เชิญบุคคลนอกองค์กรหรือผู้ประกอบการมาถ่ายทอดปัญหาเจ้าหน้าที่ได้เข้าใจปัญหามากยิ่งขึ้น - สร้างสถานการณ์สมมติขึ้นมาเพื่อกระตุ้นให้เจ้าหน้าที่รู้สึกถึงวิกฤติปัญหาที่จะเกิดขึ้น 	<p>1) ตรวจสอบว่าเจ้าหน้าที่ที่มีความรับผิดชอบและกระตือรือร้นในการทำงานมากขึ้นหรือไม่</p> <p>2) ตรวจสอบว่ามีข้อบกพร่องในการดำเนินการส่วนใดอีกบ้างหรือไม่ แล้วหาทางแก้ไข</p>	<p>- พิจารณาว่าวิธีการใดเหมาะสมและเกิดประสิทธิภาพสูงสุดให้คงไว้ หากวิธีการใดยังไม่เป็นที่น่าพอใจก็พิจารณาสาเหตุและแก้ไขเพื่อให้เหมาะสมขึ้นไป</p>
<p>2) ให้มีการใช้บังคับกฎหมายอย่างจริงจังและมีประสิทธิภาพ</p>	<ul style="list-style-type: none"> - แจ้งให้เจ้าหน้าที่สุกลางทราบถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการทำงานและบทลงโทษ หากทำงานไม่ได้ตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ โดยให้หัวหน้าดำเนินการตามกฎหมายและติดตามผล 	<ul style="list-style-type: none"> - ตรวจสอบว่าหัวหน้าให้ความสำคัญและตรวจสอบการทำงานของเจ้าหน้าที่สุกลางอย่างเคร่งครัดหรือไม่ 	<p>- พิจารณาว่าวิธีการใดเหมาะสมและเกิดประสิทธิภาพสูงสุดให้คงไว้ หากวิธีการใดยังไม่เป็นที่น่าพอใจก็พิจารณาสาเหตุและแก้ไขเพื่อให้เหมาะสมขึ้นไป</p>

จากข้อเสนอแนะที่นำแนวคิด KAIZEN มาประยุกต์ปรับใช้ในการบริหารจัดการทรัพยากรบุคคลที่มีอยู่ให้เกิดการทำงานที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งหากนำไปประยุกต์ใช้ได้จริง ๆ คาดว่าปัญหาในการบริหารการจัดการภายในระบบกรมศุลกากรจะลดลงไปเยอะพอสมควร เนื่องจากโดยแท้จริงแล้วการจำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าในแต่ละหน่วยงานที่ไม่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน หลัก ๆ คือเรื่อง อัตรากำลังคน ความรู้ความเชี่ยวชาญของเจ้าหน้าที่ศุลกากรและข้อมูลจากผู้ประกอบการ หากทั้งสองฝ่ายให้ความร่วมมือ การทำงานของกรมศุลกากรต่อการจำแนกพิกัดศุลกากรจะมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นต่อไป และที่สำคัญจะช่วยลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในแต่ละหน่วยงานลงไปด้วย ในปัจจุบันกรมศุลกากรไทยมีการให้บริการคำวินิจฉัยพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้า (Advance Ruling on Tariff Classification) อยู่แล้วนั้นซึ่งเป็นแนวทางที่ดีที่กรมศุลกากรเกือบทั่วประเทศได้ใช้ระบบนี้ ดังนั้นปัญหาหรือข้อจำกัดที่มีอยู่ควรรีบแก้ไขปรับปรุงให้ดียิ่งขึ้นเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้ผู้ประกอบการต่อการนำเข้าส่งออกสินค้าระหว่างประเทศได้อย่างสะดวก นอกจากนี้หากมีการขยายระยะเวลาผลผูกพันคำวินิจฉัยล่วงหน้าจาก 2 ปี เป็น 3 ปี ก็จะช่วยประหยัดค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบการและเพิ่มขีดความสามารถของการแข่งขันทางการค้าได้ดียิ่งขึ้น

หลักการสำคัญที่จะต้องนำมากำหนดในระบบภาษีศุลกากรควรนำหลักความเสมอภาคและหลักความเป็นธรรมมาใช้เนื่องจากภาษีศุลกากรส่งผลให้เกิดการแข่งขันทางการค้าระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศกับผู้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศที่มีความได้เปรียบในสินค้าใดสินค้าหนึ่ง ถือได้ว่าภาษีศุลกากรเป็นการคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ ในส่วนของบทบาทของกรมศุลกากรซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีศุลกากรนั้นควรจะต้องยึดหลักความโปร่งใส หลักความแน่นอน และหลักความสะดวก เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการ ดังนั้นควรต้องมีการวางระบบไม่ให้เกิดดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการจัดเก็บภาษีสินค้ามากเกินไป ควรกำหนดพิกัดอัตราภาษีที่แน่นอนเพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถประมาณค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการ และเอื้อประโยชน์ต่อธุรกิจให้มีสะดวกและลดค่าใช้จ่ายลงได้ อีกทั้งยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพต่อการทำงานทั้งต่อภาครัฐและประชาชน

ในประเด็นเรื่องการสลับขั้นตอนการผ่านพิธีการศุลกากรโดยให้การตรวจของเป็นขั้นตอนแรกนั้น ควรมีกฎหมายกำหนดให้การพิจารณาพิกัดอัตราศุลกากรของเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจปล่อยมีผลผูกพันทางกฎหมาย เช่นเดียวกับการพิจารณาพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าของเจ้าหน้าที่กองพิกัดอัตราศุลกากร หากเจ้าหน้าที่ตรวจปล่อยสินค้าสามารถแก้ไขปัญหาด้านพิกัดศุลกากรได้ตั้งแต่ขั้นตอนแรก ก็จะทำให้เกิดความเหมาะสมและลดภาระหน่วยงานต่าง ๆ ได้อย่างมาก เช่น งานของกองพิกัดอัตราศุลกากรที่ต้องตัดสินปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร กองกฎหมายที่ต้องพิจารณาด้านคดี และคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งมีหน้าที่พิจารณาพิกัดอัตราศุลกากร เมื่อ

ผู้นำของเข้าอุทธรณ์การประเมินของเจ้าหน้าที่ที่ทำการตรวจปล่อยซึ่งจะเป็นผลดีกว่า เพราะรัฐจะสามารถเก็บภาษีได้ถูกต้องครบถ้วนตั้งแต่แรก ภาคเอกชนก็มั่นใจว่าการเสียภาษีถูกต้องแล้ว จึงสามารถวางแผนภาษีและแผนการประกอบการได้อย่างเหมาะสมยิ่งขึ้น

ทั้งนี้กรมศุลกากรก็ควรมีการพัฒนาเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจปล่อยให้มีความรู้พิกัดอัตราศุลกากร และควรมีมาตรการโดยการส่งเจ้าหน้าที่กองพิกัดอัตราศุลกากรผู้มีความรู้และประสบการณ์ไปยังที่หน้าท่าควบคุมกันไปด้วย เพื่อให้อัตราค่ากลางของเจ้าหน้าที่มีเพียงพอและมีความกระตือรือร้นในการทำงาน (Sense of Urgency) ที่จะดำเนินการตามขั้นตอนใหม่นี้ เนื่องจากปัจจุบันมีกฎหมายหลายฉบับที่เอาผิดกับการทำงานของเจ้าหน้าที่ทั้งในกรณีทำงานไม่ทันตามระยะเวลาที่กำหนด เช่น พระราชบัญญัติว่าด้วยการอำนวยความสะดวกในการพิจารณาอนุญาตของทางราชการ พ.ศ. 2558 และการทำงานที่ทำให้เกิดความเสียหายต่อผู้ประกอบการแม้ไม่ได้ทุจริต เช่น พระราชบัญญัติว่าความรับผิดชอบทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539 และพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 เป็นต้น นอกจากนี้ปัญหาต่าง ๆ ที่ได้เกิดขึ้นไปแล้วในอดีตแต่ยังไม่สามารถแก้ไขได้นั้น เช่น พิกัดอัตราศุลกากร เป็นต้น ผู้วิจัยมีมุมมองว่าควรให้อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจในทางกฎหมายเพื่อตัดสินปัญหานั้น ๆ อย่างเด็ดขาดเพื่อที่จะได้แก้ไขปัญหาดังกล่าวให้หมดไป รวมทั้งสร้างความชัดเจนและเป็นธรรมต่อผู้ประกอบการในการจัดเก็บภาษีศุลกากรต่อไปด้วย

บรรณานุกรม

หนังสือ

บรรพทยา จงเจริญประเสริฐ, ความสัมพันธ์ระหว่างหลักนิติธรรมและนิติรัฐ (รายงานการวิจัย), (กรุงเทพมหานคร: หลักสูตร “หลัก นิติธรรมเพื่อประชาธิปไตย” รุ่นที่ 2 วิทยาลัยรัฐธรรมนุญสถาบันรัฐธรรมนุญศึกษา สำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ, 2557), หน้า 6.

บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์ วิญญูชน, 2558), หน้า 50-51.

บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์ วิญญูชน, 2558), หน้า 53.

กฤติกา ปั้นประเสริฐ, คำอธิบายกฎหมายศุลกากร. เอกสารประกอบคำบรรยาย กฎหมายศุลกากรกับการค้าโลก หลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

กฤติกา ปั้นประเสริฐ, รายงานการศึกษาส่วนบุคคล เรื่องการพัฒนาระบบการผ่านพิธีการศุลกากรเพื่อให้การสำแดงพิกัดศุลกากรมีประสิทธิภาพ, หลักสูตรนักบริหารระดับสูง : ผู้นำที่มีวิสัยทัศน์และคุณธรรม รุ่นที่ 82 วิทยาลัยนักบริหาร สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงาน ก.พ., 2558, หน้า 23 – 59.

วิทยานิพนธ์

นุชเนตร ศักดิ์เศรษฐ์, การให้คำวินิจฉัยล่วงหน้าตามกฎหมายศุลกากร, นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมาย การเงินและภาษี อากร คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ปีการศึกษา 2558, หน้า 50.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

ส่วนโครงสร้างอัตราอากร สำนักพิกัดอัตราศุลกากร, ประกาศกระทรวงการคลังสำหรับ AHTN 2017 จำนวน 25 ฉบับ พร้อมคำชี้แจง[ออนไลน์], 7 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: http://www.customs.go.th/cont_strc_simple_with_date.php?current_id=142231324149505e4f464b4a464b4a.

คำวินิจฉัยพิกัดของกรมศุลกากร, สบู่เหลว (Body Shampoo)[ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: <http://tariffeservice.customs.go.th/ITRF/itrf/SearchExamineTariffServlet>.

กองบรรณาธิการ สำนักกฎหมาย, “หลักการตีความกฎหมายตามครรลองของหลักนิติรัฐและนิติธรรม” [ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: https://www.senate.go.th/assets/portals/93/fileups/272/files/S%E0%B9%88ub_Jun/1interview/IN32_jul_7_4.pdf.

สำนักงานธนารักษ์พื้นที่สระแก้ว, หลักธรรมาภิบาล คืออะไร [ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: https://sakaio.treasury.go.th/th/download.php?ref=oJEaLKEinJk4oaO3oJ93MRksoJlaoUEcnJM4pKOSoJl3oRkvoJSaqUE_snFM4AUN3oGu3ZHjmoKSaEKExnJy4KjoSo3OoSo3O.

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, โครงการศึกษาวิจัย “กรอบแนวคิดและกรอบยุทธศาสตร์ในการพัฒนาดัชนีชี้วัดด้านหลักนิติธรรม/หลักนิติรัฐ (Rule of Law Index/Indicators) ในประเทศไทย” [ออนไลน์], 27 เมษายน 2564. แหล่งที่มา: https://tdri.or.th/wpcontent/uploads/2016/11/Rule_of_Law_Index_resize.pdf.

ค้นหาพิกัดอัตราอากรขาเข้า กรมศุลกากร, แหล่งที่มา :

http://itd.customs.go.th/igt/th/main_frame.jsp?lang=th&top_menu=menu_homepage¤t_id=5028.

Maria S. Cox and Charles E. McLure, Adam Smith, An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, Principles of Taxation [ออนไลน์], 14 มีนาคม 2564. แหล่งที่มา: <https://www.britannica.com/topic/taxation/Shifting-and-incidence>.

สรญา ตั้งจิตวิริยานนท์, พิกัดอัตราศุลกากร (Customs Tariff of Thailand) [ออนไลน์], 30 มีนาคม 2564. แหล่งที่มา: https://www.boi.go.th/upload/content/02.%20%E0%B8%9E%E0%B8%B4%E0%B8%81%E0%B8%B1%E0%B8%94%E0%B8%AD%E0%B8%B1%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B%A8%E0%B8%B8%E0%B8%A5%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%81%E0%B8%A3%20TH-CN_59358.pdf.

ชนิด ศุทธยาลัย, หลักเกณฑ์การจำแนกพิกัดอัตราศุลกากร [ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: http://chanidservice.com/index.php?option=com_content&view=article&id=100%3A2012-06-21-04-07-56&catid=13%3A12-06-21-03-51-41&Itemid=19&showall=1.

มหาวิทยาลัยรามคำแหง, บทที่ 9 ภาษีศุลกากร (Custom Tariffs) [ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: <http://old-book.ru.ac.th/e-book/e/EC343/ec343-9.pdf>.

กรมศุลกากร, การให้บริการตีความพิกัดอัตราศุลกากรล่วงหน้าทางอิเล็กทรอนิกส์ [ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา : <http://tariffeservice.customs.go.th/ITRF/itr/Servlet>.

กรมสรรพสามิต, คำพิพากษาฎีกาที่ 6931/2550[ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา : http://www5.excise.go.th/law_center/pronouncement/Chancery/sura/6931-2550.pdf.

กองยุทธศาสตร์และแผนงาน (กยผ.), วิสัยทัศน์ พันธกิจ ยุทธศาสตร์ ค่านิยมองค์กร[ออนไลน์], 6 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา : http://www.customs.go.th/content_with_menu1.php?top_menu=menu_about&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01&ini_menu=menu_about_160421_02&ini_content=vision_mission_strategy&lang=th&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01.

วัชรวิไลยสาร และคณะ, การศึกษากลุ่มอิทธิพลซึ่งนำไปสู่การทุจริตคอร์รัปชันอย่างเป็นระบบ (Organized Corruption) จำแนกตามภาคเศรษฐกิจ: กรณีศึกษาการทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีศุลกากรในประเทศไทย[ออนไลน์], 7 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: <https://www.dsi.go.th/Files/25620919/%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%A8%E0%B8%B6%E0%B8%81%E0%B8%A9%E0%B8%B2%E0%B8%81%E0%B8%A5%E0%B8%B8%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%AD%E0%B8%B4%E0%B8%97%E0%B8%98%E0%B8%B4%E0%B8%9E%E0%B8%A5E0%B8%8B%E0%B8%B6%E0%B9%88%E0%B8%87%E0%B8%99%E0%B8%B3%E0%B9%84%E0%B8%9B%E0%B8%AA%E0%B8%B9%E0%B9%88%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%97%E0%B8%B8%E0%B8%88%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%95%E0%B8%84%E0%B8%AD%E0%B8%A3%E0%B9%8C%E0%B8%A3%E0%B8%B1%E0%B8%9B%E0%B8%8A%E0%B8%B1%E0%B8%99%E0%B8%AD%E0%B8%A2%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B9%80%E0%B8%9B%E0%B9%87%E0%B8%99%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B8%9A%E0%B8%9A.pdf>.

Prosofthcm, Kaizen คืออะไร [ออนไลน์], 20 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: [https://www.prosofthcm.com/Article/Detail/16169#:~:text=Kaizen%20%E0%B9%80%E0%B8%9B%E0%B9%87%E0%B8%99%E0%B9%81%E0%B8%99%E0%B8%A7%E0%B8%84%E0%B8%B4%E0%B8%94%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B8%B3,%E0%B9%84%E0%B8%A1%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%B5%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%AA%E0%B8%B4%E0%B9%89%E0%B8%99%E0%B8%AA%E0%B8%B8%E0%B8%94%20\(Continuous%20Improvement\)](https://www.prosofthcm.com/Article/Detail/16169#:~:text=Kaizen%20%E0%B9%80%E0%B8%9B%E0%B9%87%E0%B8%99%E0%B9%81%E0%B8%99%E0%B8%A7%E0%B8%84%E0%B8%B4%E0%B8%94%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B8%B3,%E0%B9%84%E0%B8%A1%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%B5%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%AA%E0%B8%B4%E0%B9%89%E0%B8%99%E0%B8%AA%E0%B8%B8%E0%B8%94%20(Continuous%20Improvement)).

Lean Production, Kaizen [Online], 20 May 2021, Source: [https://www.leanproduction.com/kaizen.html#:~:text=Kaizen%20\(Continuous%20Improvement\)%20is%20a,%a%20powerful%20engine%20for%20improvement](https://www.leanproduction.com/kaizen.html#:~:text=Kaizen%20(Continuous%20Improvement)%20is%20a,%a%20powerful%20engine%20for%20improvement).

ICMR, Toyota's Kaizen Experience [Online], 20 May 2021, Source: https://www.icmrindia.org/cases_studies/catalogue/Operations/OPER007.htm.

Yukiyasu Aoyama, PERSPECTIVES OF CUSTOMS IN THE 21ST CENTURY: FROM THE EXPERIENCES OF JAPAN CUSTOMS [Online], 20 May 2021, Source: [https://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%20%2C%20Number%201%20\(Apr%202008\)/09%20perspectives_of_customs_in_the_21st_century_from_the_experiences_of_japan_customs.pdf](https://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%20%2C%20Number%201%20(Apr%202008)/09%20perspectives_of_customs_in_the_21st_century_from_the_experiences_of_japan_customs.pdf).

รัฐ ธนาดีเรก, Strategic Planning Clinic: WORKSHOP การสัมมนาเชิงปฏิบัติการเพื่อเพิ่มคุณภาพแผนพัฒนาจังหวัด และ กลุ่มจังหวัด[ออนไลน์], 20 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: [http://www.stabundamrong.go.th/web/train/train34/050758/train\(34\)_1_1.pdf](http://www.stabundamrong.go.th/web/train/train34/050758/train(34)_1_1.pdf).

กองยุทธศาสตร์และแผนงาน (กยผ.), วิสัยทัศน์ พันธกิจ ยุทธศาสตร์ ค่านิยมองค์กร[ออนไลน์], 15 พฤษภาคม 2564, แหล่งข้อมูล: http://www.customs.go.th/content_with_menu1.php?top_menu=menu_about&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01&ini_menu=menu_about_160421_02&ini_content=vision_mission_strategy&lang=th&left_menu=menu_about_160421_02_160421_01.

กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ สำนักงานการค้าสินค้า, สินค้าทุเรียน และผลิตภัณฑ์[ออนไลน์], 15 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: <https://api.dtn.go.th/files/v3/5e8d8de2ef414017d6406a9d/download>.

จุฑาทิพ แจ่มสุวรรณ, การบริหารงานด้านพิกัดอัตราศุลกากรของส่วนมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร 4 กองพิกัดอัตราศุลกากร กรมศุลกากร* Management of Customs Tariff, Customs Tariff Standard Section IV, Customs Tariff Division of the Customs Department[ออนไลน์], 17 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: http://www3.ru.ac.th/mpaabstrct/files/2563_1614232180_6214830023.pdf.

PROJECT PLANNING SERVICE PCL., Garbage in, Garbage Out !![Online], 17 พฤษภาคม 2564. แหล่งที่มา: <http://wewebplaza.com/ppls/th/knowledge/nGO4ZtWewEb3OWewEb3O/detail?d=qUcA3tk#:~:text=%E0%B8%84%E0%B8%B3%E0%B8%A7%E0%B9%88%E0%B8%B2%20%22Garbage%20in%2C%20Garbage,%E0%B9%84%E0%B8%94%E0%B9%89%E0%B8%82%E0%B8%A2%E0%B8%B0%E0%B8%AD%E0%B8%AD%E0%B8%81%E0%B8%A1%E0%B8%B2%22%20%E0%B8%99%E0%B8%B1%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B9%80%E0%B8%AD%E0%B8%87>.

ACT, ความทุจริตในวงราชการไทย [ออนไลน์], 20 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา:<http://www.anticorruption.in.th/2016/th/detail/1213/4/%E0%B8%84%E0%B8%A7%E0%B8%B2%E0%B8%A1%E0%B8%97%E0%B8%B8%E0%B8%88%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%95%E0%B9%83%E0%B8%99%E0%B8%A7%E0%B8%87%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B8%8A%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B9%84%E0%B8%97%E0%B8%A2>

United States Government Accountability Office, Improved Planning Needed to Strengthen Trade Enforcement[Online], 18 May 2021, Source: <https://www.gao.gov/assets/gao-17-618.pdf>.

U.S. Customs and Border Protection, CBP Field Operations Academy[Online], 18 May 2021, Source: <https://www.cbp.gov/careers/car/cbp-fo-academy>.

สุขุม นวลสกุล, ใช้คนถูกงาน[ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา: <https://www.smartsme.co.th/content/18957>.

Tiger, Kaizen คืออะไร? กลยุทธ์การใช้งาน และ ตัวอย่างที่ทำตามได้จริง[ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา : <https://thaiwinner.com/what-is-kaizen/>.

อื่น ๆ

ประกาศคณะกรรมการพิจารณาขดเซยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักรที่ อ 1/2560 เรื่อง กำหนดอัตราเงิน ขดเซยค่าภาษีอากร.

ประกาศสำนักพิกััดอัตราศุลกากรที่ 2/2558 เรื่องการบันทึกรายละเอียดของสินค้า (Checklist) ตามประกาศกรมศุลกากรที่ 39/2558

ประกาศกรมศุลกากรที่ 39/2558 เรื่อง การให้บริการจำแนกประเภทพิกััดอัตราศุลกากรล่วงหน้า

ประกาศกรมศุลกากรที่ 17/2561 เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข การยื่น การพิจารณา และการแจ้งผลการพิจารณาคำร้องขอทราบราคาศุลกากร ถิ่นกำเนิดแห่งของ และพิกััดอัตราศุลกากร ล่วงหน้า

ภาคผนวก



กฎกระทรวง

กำหนดค่าธรรมเนียมและยกเว้นค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร
พ.ศ. ๒๕๖๐

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๕ วรรคหนึ่ง (๓) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร
พ.ศ. ๒๕๖๐ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกกฎกระทรวงไว้ดังต่อไปนี้

หมวด ๑

การกำหนดค่าธรรมเนียม

ข้อ ๑ ให้กำหนดอัตราค่าธรรมเนียม ดังต่อไปนี้

(๑) ใบอนุญาต

(ก) จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน

- | | |
|---|-------------------|
| ๑) ประเภทเก็บของในคลังสินค้าทัณฑ์บน | ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท |
| ๒) ประเภทแสดงและขายของที่เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บน | ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท |
| ๓) ประเภทผลิต ผสม ประกอบ บรรจุ
หรือดำเนินการด้วยวิธีอื่นใดกับของที่เก็บใน
คลังสินค้าทัณฑ์บน | ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท |

(ข) จัดตั้งโรงพักสินค้า

- | | |
|---|-------------------|
| ๑) ประเภทเก็บสินค้า | ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท |
| ๒) ประเภทตรวจและบรรจุสินค้าเข้า
คอนเทนเนอร์เพื่อการส่งออก | ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท |
| ๓) ประเภทตรวจปล่อยของขาเข้าและบรรจุ
ของขาออกที่ขนส่งโดยระบบคอนเทนเนอร์
นอกเขตท่าเรือรับอนุญาต | ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท |

	๔) ประเภทสถานที่ที่อนุมัติให้ใช้เป็นโรงพักสินค้า ซึ่งต้องอาคารขาออก	ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท
(ค)	จัดตั้งที่มั่นคง	ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท
(ง)	จัดตั้งท่าเรือรับอนุญาต	ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท
(จ)	จัดตั้งเขตปลอดอากร	ฉบับละ ๑๐,๐๐๐ บาท
(ฉ)	ประกอบกิจการในเขตปลอดอากร	ฉบับละ ๕,๐๐๐ บาท
(๒)	ค่าธรรมเนียมรายปี	
(ก)	การจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน	
๑)	ประเภทเก็บของในคลังสินค้าทัณฑ์บน	ปีละ ๓๐,๐๐๐ บาท
๒)	ประเภทแสดงและขายของที่เก็บ ในคลังสินค้าทัณฑ์บน	ปีละ ๓๐,๐๐๐ บาท
๓)	ประเภทผลิต ผสม ประกอบ บรรจุ หรือดำเนินการด้วยวิธีอื่นใดกับของที่เก็บ ในคลังสินค้าทัณฑ์บน	ปีละ ๑๐,๐๐๐ บาท
(ข)	การจัดตั้งโรงพักสินค้า	
๑)	ประเภทเก็บสินค้า	ปีละ ๓๐,๐๐๐ บาท
๒)	ประเภทตรวจและบรรจุสินค้า เข้าคอนเทนเนอร์เพื่อการส่งออก	ปีละ ๑๐๐,๐๐๐ บาท
๓)	ประเภทตรวจปล่อยของขาเข้าและ บรรจุของขาออกที่ขนส่งโดยระบบ คอนเทนเนอร์นอกเขตท่าเรือรับอนุญาต	ปีละ ๓๐๐,๐๐๐ บาท
๔)	ประเภทสถานที่ที่อนุมัติให้ใช้เป็น โรงพักสินค้าซึ่งต้องอาคารขาออก	ปีละ ๑,๐๐๐ บาท
(ค)	การจัดตั้งที่มั่นคง	ปีละ ๓๐,๐๐๐ บาท
(ง)	การจัดตั้งท่าเรือรับอนุญาต	ปีละ ๓๐,๐๐๐ บาท
(จ)	การจัดตั้งเขตปลอดอากร	ปีละ ๓๐๐,๐๐๐ บาท
(ฉ)	การประกอบกิจการในเขตปลอดอากร	ปีละ ๑๕,๐๐๐ บาท
(๓)	การดำเนินการพิธีการศุลกากร	
(ก)	การยื่นใบขนสินค้า	ฉบับละ ๒๐๐ บาท
(ข)	การขอบันทึกข้อมูลเข้าสู่ระบบอิเล็กทรอนิกส์	ฉบับละ ๑๐๐ บาท
(๔)	การดำเนินการนอกเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๕๖	
(ก)	ขอเปิดที่ทำการพิเศษ ณ ศุลกสถาน	

- | | | |
|--|------------|----------------------------|
| ๑) สำหรับอากาศยานขาเข้า | รายละเอียด | ๓๐๐ บาท ต่อครั้ง |
| ๒) สำหรับอากาศยานขาออก | รายละเอียด | ยกเว้นค่าธรรมเนียม |
| ๓) กรณีอื่น | รายละเอียด | ๔๐๐ บาท ต่อครั้ง |
| (ข) ประจําการในเรือขาเข้าหรือขาออก
หรือเรือสำเลียง | | |
| ๑) ประจําการในเรือขาเข้าหรือขาออก | | |
| ก) วันหยุดราชการ | รายละเอียด | ๕๐๐ บาท ต่อวัน |
| ข) นอกเวลาราชการในวันทำการ | รายละเอียด | ๕๐๐ บาท ต่อวัน |
| ๒) ประจําการในเรือสำเลียง | | |
| ก) วันหยุดราชการ | รายละเอียด | ๓๐๐ บาท ต่อวัน |
| ข) นอกเวลาราชการในวันทำการ | รายละเอียด | ๓๐๐ บาท ต่อวัน |
| (ค) ประจําการในคลังสินค้าทัณฑ์บน โรงพักสินค้า
ที่มั่นคง ท่าเรือรับอนุญาต
หรือคลังสถานที่ เพื่อตรวจปล่อยของ | | |
| ๑) สำหรับเรือ อากาศยานขาเข้า และยานพาหนะอื่น | | |
| ก) ตั้งแต่เวลา ๘.๓๐ นาฬิกา
ถึงเวลา ๑๖.๓๐ นาฬิกา
ของวันหยุดราชการ | รายละเอียด | ใบอนุญาต
ฉบับละ ๒๐๐ บาท |
| ข) ตั้งแต่เวลา ๑๖.๓๐ นาฬิกา
ถึงเวลา ๒๔.๐๐ นาฬิกา | รายละเอียด | ใบอนุญาต
ฉบับละ ๒๐๐ บาท |
| ค) ตั้งแต่เวลา ๒๔.๐๐ นาฬิกา
ถึงเวลา ๘.๓๐ นาฬิกา | รายละเอียด | ใบอนุญาต
ฉบับละ ๒๐๐ บาท |
| ๒) สำหรับทางอากาศยานขาออก | | |
| ก) ตั้งแต่เวลา ๘.๓๐ นาฬิกา
ถึงเวลา ๑๖.๓๐ นาฬิกา
ในวันหยุดราชการ | รายละเอียด | ใบอนุญาต
ฉบับละ ๑๕๐ บาท |
| ข) ตั้งแต่เวลา ๑๖.๓๐ นาฬิกา
ถึงเวลา ๒๔.๐๐ นาฬิกา | รายละเอียด | ใบอนุญาต
ฉบับละ ๑๕๐ บาท |
| ค) ตั้งแต่เวลา ๒๔.๐๐ นาฬิกา
ถึงเวลา ๘.๓๐ นาฬิกา | รายละเอียด | ใบอนุญาต
ฉบับละ ๑๕๐ บาท |

- (ง) ประจําการในศาลกษัตริย์หรือสถานที่อื่นนอกจาก (ก) (ข) และ (ค)
- ๑) ตั้งแต่เวลา ๘.๓๐ นาฬิกา
 ถึงเวลา ๑๖.๓๐ นาฬิกา ในวันหยุดราชการ รายละ ๒๐๐ บาท ต่อครั้ง
 - ๒) ตั้งแต่เวลา ๑๖.๓๐ นาฬิกา
 ถึงเวลา ๒๔.๐๐ นาฬิกา รายละ ๒๐๐ บาท ต่อครั้ง
 - ๓) ตั้งแต่เวลา ๒๔.๐๐ นาฬิกา
 ถึงเวลา ๘.๓๐ นาฬิกา รายละ ๒๐๐ บาท ต่อครั้ง
- (๕) ใบบ่อยเรือขาออกหรืออากาศยานขาออก
- (ก) ใบบ่อยเรือขาออก
- ๑) กรณีออกไปนอกราชอาณาจักร ลำละ ๒๐๐ บาท
 - ๒) กรณีออกไปยังท่าหรือสนามบินที่เป็น
 ด้านศาลกากรอื่น ลำละ ๑๐๐ บาท
- (ข) ใบบ่อยอากาศยานขาออก
- ๑) กรณีออกไปนอกราชอาณาจักร ลำละ ยกเว้นค่าธรรมเนียม
 - ๒) กรณีออกไปยังท่าหรือสนามบินที่เป็น
 ด้านศาลกากรอื่น ลำละ ยกเว้นค่าธรรมเนียม
- (๖) ใบบ่อยสินค้าและปล่อยเรือตามมาตรา ๑๘๕
- (ก) กรณีออกไปนอกราชอาณาจักร ลำละ ยกเว้นค่าธรรมเนียม
- (ข) กรณีออกไปยังท่าหรือสนามบินที่เป็น
 ด้านศาลกากรอื่น ลำละ ๑๐๐ บาท
- (๗) การประจําการในเรือตามมาตรา ๗๕ ลำละ ๒๐๐ บาท ต่อวัน
- (๘) การตรวจของ ณ สถานที่ประกอบการ สถานที่อื่น
 ที่เกี่ยวข้อง หรือยานพาหนะใด ตามมาตรา ๑๖๒
- (ก) ค่าเดินทาง กิโลเมตรละ ๒๐ บาท
 แต่ไม่น้อยกว่า ๑๐๐ บาท
- (ข) ค่าธรรมเนียมประจําวัน คนละ ๔๐๐ บาท
- (๘) การร้องขอให้พิจารณาเป็นการล่วงหน้า
 ตามมาตรา ๑๘
- (ก) การกำหนดราคาศาลกากร ฉบับละ ๒,๐๐๐ บาท
 - (ข) การกำหนดถิ่นกำเนิดแห่งของ ฉบับละ ๒,๐๐๐ บาท
 - (ค) การตีความพิกัตย์ตราศาลกากร ฉบับละ ๒,๐๐๐ บาท

(๑๐) ค่าใช้จ่ายในการเฝ้ารักษาของตามมาตรา ๖๙ หีบห่อหรือ
ภาชนะ
บรรจุละ ๒๐๐ บาท

(๑๑) ค่าธรรมเนียมในการให้บริการของศุลกากร
ที่เกี่ยวกับการผ่านแดนตามมาตรา ๑๐๒

(ก) รถกระบะบรรทุก รถตู้บรรทุก และรถบรรทุก คันละ ๓๐๐ บาท

(ข) รถพ่วง รถกึ่งพ่วง รถกึ่งพ่วงบรรทุกวัสดุยาว และรถลากจูง คันละ ๕๐๐ บาท

ข้อ ๒ การชำระค่าธรรมเนียมรายปีตามข้อ ๑ (๒) ให้ชำระก่อนวันที่ ๑ มกราคม ของปี
ที่ต้องชำระค่าธรรมเนียมนั้น

ข้อ ๓ ในกรณีที่มีได้ดำเนินการนอกเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๕๖ ตามที่ได้ยื่นคำขอ
ให้คืนค่าธรรมเนียมตามข้อ ๑ (๔) ที่ได้ชำระแล้วกึ่งหนึ่ง

ข้อ ๔ ในกรณีเรือที่ออกไปยังทำอื่นในราชอาณาจักร ก่อนออกไปนอกราชอาณาจักร
ให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมสำหรับใบปล่อยเรือไปนอกราชอาณาจักรเท่านั้น

ข้อ ๕ ในกรณีที่ค่าใช้จ่ายจริงสำหรับค่าเดินทางในการตรวจของตามมาตรา ๑๖๒
น้อยกว่าค่าเดินทางที่คำนวณตามที่กำหนดในข้อ ๑ (๘) (ก) ให้ผู้นำของเข้า ผู้ส่งของออก หรือบุคคล
ซึ่งเกี่ยวข้องร้องขอให้เสียค่าเดินทางในอัตราค่าใช้จ่ายจริงได้

ข้อ ๖ การเสียค่าธรรมเนียมสำหรับการร้องขอให้พิจารณาเป็นการล่วงหน้า ตามข้อ ๑ (๙)
ให้เป็นไปตามวิธีการและเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

(๑) การกำหนดราคาของของนำเข้า ให้เสียค่าธรรมเนียมตามจำนวนธุรกรรมการค้าในการซื้อ
ขายสินค้าหรือบริการ

(๒) การกำหนดถิ่นกำเนิดแห่งของที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักร ให้เสียค่าธรรมเนียม
ตามชนิดของและตามสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศ

(๓) การตีความพิกัดอัตราศุลกากร ให้เสียค่าธรรมเนียมตามชนิดของ

หมวด ๒

การยกเว้นค่าธรรมเนียม

ข้อ ๗ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและค่าธรรมเนียมรายปีตามข้อ ๑ (๑) และ (๒)
ให้แก่คลังสินค้าทัณฑ์บน โรงพักสินค้า ที่มั่นคง ทำเรือรับอนุญาต และเขตปลอดอากรซึ่งจัดตั้ง
โดยส่วนราชการ

ข้อ ๘ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมในการดำเนินพิธีการศุลกากรตามข้อ ๑ (๓) สำหรับกรณีดังต่อไปนี้

- (๑) ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกเป็นส่วนราชการ
- (๒) ใบขนสินค้าขาเข้าหรือขาออกพิเศษที่มีราคาของไม่เกิน ๒๐,๐๐๐ บาท ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด
- (๓) ใบขนสินค้าขาออกที่มีราคาของไม่เกิน ๕๐,๐๐๐ บาท และทำการส่งออก ณ ด่านศุลกากร
- (๔) ใบขนสินค้าผ่านแดน
- (๕) ใบขนสินค้าขาเข้าหรือขาออกสำหรับของที่ขนย้ายหรือโอนระหว่างผู้ประกอบการภายในประเทศที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางอากรภายในประเทศ
- (๖) ใบขนสินค้าขาเข้า สำหรับผู้นำของออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน เขตปลอดอากรหรือเขตประกอบการเสรี ที่มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๔ หรือกฎหมายอื่น
- (๗) ใบขนสินค้าขาเข้า สำหรับผู้นำของเข้ามาเพื่อใช้สำหรับผลิต ผสม ประกอบ บรรจุ หรือดำเนินการด้วยวิธีอื่นใดตามมาตรา ๒๔ และได้จำหน่ายให้แก่ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๔ หรือกฎหมายอื่น
- (๘) ใบขนสินค้า สำหรับของที่ได้รับยกเว้นอากรตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๔

ข้อ ๙ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมการดำเนินการนอกเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๕๖ ตามข้อ ๑ (๔) (ก) สำหรับกรณีดังต่อไปนี้

- (๑) การตรวจปล่อยเรือประมงค้าปลา
- (๒) การตรวจปล่อยรถยนต์โดยสารบริการ (SHUTTLE BUS) บนสะพานมิตรภาพไทย-ลาว ซึ่งจัดขึ้นตามมติคณะกรรมการร่วมกำหนดนโยบายบริหารและบำรุงรักษาสะพานมิตรภาพไทย-ลาว เพื่อรับส่งผู้โดยสารระหว่างด่านพรมแดนหนองคายกับสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว

ข้อ ๑๐ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมการดำเนินการนอกเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๕๖ ตามข้อ ๑ (๔) (ก) (ข) และ (ค) สำหรับกรณีดังต่อไปนี้

(๑) การตรวจปล่อยรถยนต์ส่วนบุคคลซึ่งนำเข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักรพร้อมกับตนเป็นการชั่วคราวเพื่อการท่องเที่ยว

(๒) การตรวจปล่อยภาพข่าวและหนังสือพิมพ์ที่นำเข้าหรือส่งออกทางอากาศยาน

ข้อ ๑๑ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมการดำเนินการนอกเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๕๖ ตามข้อ ๑ (๔) (ก) (ข) (ค) และ (ง) ในเขตพื้นที่รับผิดชอบของด่านศุลกากรที่มีเขตแดนทางบกติดต่อกับต่างประเทศ

ข้อ ๑๒ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมใบปล่อยเรือขาออกตามข้อ ๑ (๕) (ก) สำหรับกรณีดังต่อไปนี้

(๑) เรือที่มีระวางบรรทุกไม่เกิน ๓๕ ตัน เรือที่มีแต่อัฒฉา หรือเรือที่แล่นโดยใช้กำลังคน เป็นส่วนใหญ่

(๒) แพขนานยนต์ของรัฐบาลไทยและรัฐบาลมาเลเซีย ที่ออกจากท่าบ้านตาบา อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส ไปยังท่าบ้านเบ็งกาลัน กูโบร์ รัฐกลันตัน ประเทศมาเลเซีย ตามโครงการพัฒนา เศรษฐกิจสังคมร่วมไทย - มาเลเซีย

(๓) เรือและแพที่ออกจากท่าในเขตพื้นที่รับผิดชอบของด่านศุลกากรที่มีเขตแดนทางบกติดต่อกับต่างประเทศ

ข้อ ๑๓ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมประจำวันตามข้อ ๑ (๘) (ข) สำหรับการตรวจของ ภายในพื้นที่รับผิดชอบของด่านศุลกากรที่มีเขตแดนทางบกติดต่อกับต่างประเทศ

ข้อ ๑๔ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมสำหรับค่าใช้จ่ายในการเฝ้ารักษาของตามข้อ ๑ (๑๐) สำหรับการขนถ่ายสินค้าขึ้นจากเรือที่นำของเข้า การบรรทุกสินค้าลงในเรือขาออกหรือเรือขาออก ที่ได้บรรทุกสินค้าแล้วยังคงอยู่ในเขตท่าในเขตพื้นที่รับผิดชอบของด่านศุลกากรที่มีเขตแดนทางบกติดต่อกับต่างประเทศ

ข้อ ๑๕ ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมรายปีตามข้อ ๑ (๒) (ค) (ง) และ (ฉ) ซึ่งต้องชำระในปี พ.ศ. ๒๕๖๐ ให้แก่ผู้ได้รับใบอนุญาตจัดตั้งที่มั่นคง ใบอนุญาตท่าเรือรับอนุญาต หรือใบอนุญาต ประกอบกิจการในเขตปลอดอากร แล้วแต่กรณี

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๓ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๖๐

อภิศักดิ์ ตันติวรวงศ์

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง