

หลักการภาษีอากรและความสำคัญของภาษีศุลกากร

3.1 หลักการภาษีอากรและนโยบายภาษีอากร

ภาษีอากร หมายถึง เงินหรือสิ่งของที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชน เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐบาล โดยรัฐไม่จำเป็นต้องให้สิ่งตอบแทนอย่างหนึ่งอย่างใดโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากรนั้น ภาษีอากรจึงมีลักษณะเป็นการบังคับเก็บ มิได้เป็นไปตามความสมัครใจของผู้เสียและรัฐบาลก็ไม่ผูกพันที่จะต้องให้สิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี<sup>1</sup> คำว่า ภาษี อีกนัยหนึ่งก็คือ การบังคับเก็บส่วนแห่งเศรษฐกิจทรัพย์ของเอกชน โดยรัฐเพื่อความประสงค์ของสาธารณะ ราษฎรผู้เสียภาษีไม่ได้รับประโยชน์พิเศษตอบแทนโดยตรงจากรัฐบาล เนื่องจากการที่ตนต้องเสียภาษีนั่น ซึ่งต่างกับค่าธรรมเนียม ค่าธรรมเนียมเป็นเงินที่ราษฎรเสียให้แก่รัฐบาลเพื่อบริการที่รัฐบาลได้ทำให้แก่ผู้นั้นโดยตรง เช่น ค่าธรรมเนียมเข้าเมือง ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตให้เล่นการพนัน เป็นต้น จะเห็นได้ว่าราษฎรได้เสียเงินให้รัฐบาล เพื่อเป็นค่าบริการที่รัฐบาลได้กระทำให้แก่ผู้นั้น บริการที่รัฐบาลกระทำให้แก่ราษฎรส่วนมากมักจะเป็นการที่รัฐบาลอนุญาตให้ราษฎรผู้นั้นกระทำการอันหนึ่งอันใดได้ ความธรรมดาแล้วค่าธรรมเนียมจะไม่เกินค่างวดของบริการ (Cost of Service) ที่รัฐบาลกระทำให้แก่เอกชน<sup>2</sup> เงินที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชนจะกำหนดเรียกเก็บเงิน

<sup>1</sup> กลอม อิศรพันธุ์. "วิทยาการคลังและกฎหมายการคลังว่าด้วย ภาษีโรงเรือน." วิทยานิพนธ์ ชั้นปริญญาโททางเศรษฐศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ กรุงเทพฯ, 2497 หน้า 1.

<sup>2</sup> Sligman ได้ให้คำนิยามเรื่องภาษีอากรไว้ว่า "A Tax, in the modern sense, is the compulsory contribution from the person to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all without reference to Special benefits conferred."

จากประชาชนตามใจชอบไม่ได้ การเก็บภาษีอากรจะต้องมีการออกกฎหมายเพื่อเรียกเก็บภาษีอากร ต้องได้รับการพิจารณาและอนุมัติโดยรัฐสภา (No Taxation without Representation) กฎหมายภาษีอากรนั้น นอกจากจะมีจุดมุ่งหมายเพื่อความคุ้มครองทางเศรษฐกิจแล้ว ยังมีจุดมุ่งหมายที่จะเรียกเก็บเงินเป็นรายได้ของรัฐ กฎหมายจะกำหนดหลักการภาษีอากรโดยกำหนดกฎเกณฑ์เกี่ยวกับผู้มีหน้าที่ชำระภาษีอากรแก่รัฐบาล ฐานภาษี (Base) อัตราภาษี (Rate) การบริหารภาษีและอื่น ๆ โดยฝ่ายนิติบัญญัติ ประชาชนผู้เสียภาษีก็ต้องจ่ายเงินภาษีให้แก่รัฐตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ถ้าหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือกฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษีอากร ก็จะต้องได้รับโทษตามกฎหมาย อำนาจในการบังคับเก็บเงินภาษีอากรของรัฐนั้น รัฐจะออกกฎหมายบังคับกับบุคคลภายในประเทศของตน หรือบุคคลอื่นที่รับบริการภายในประเทศเท่านั้น จะไปบังคับเรียกเก็บจากประชาชนของประเทศอื่นที่ไม่มีส่วนใดส่วนเสียกับรัฐบาลนั้นไม่ได้

การที่ประชาชนจ่ายเงินให้แก่รัฐในรูปของภาษีอากร ถือว่าเป็นการเสียผลประโยชน์ส่วนตัวเพื่อประโยชน์ของประเทศชาติ และรัฐไม่มีพันธกรณีที่จะให้บริการตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี รัฐมีอำนาจที่จะพิจารณาจ่ายเงินภาษีอากรในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐเพื่อประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนโดยส่วนรวม

นโยบายของรัฐเกี่ยวกับการภาษีอากรนั้น มีจุดสำคัญมุ่งเพื่อการ เศรษฐกิจของชาติ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการรักษาเสถียรภาพในทางเศรษฐกิจ (Economic Stabilization) และเพื่อต้องการแก้ปัญหาเกี่ยวกับวงจรทางเศรษฐกิจ (Business Cycle) ซึ่งเป็นปัญหาเกี่ยวกับเงินเฟ้อ (Inflation) และเงินฝืด<sup>1</sup> (Deflation) นอกจากนั้นยังมีวัตถุประสงค์เพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ (Economic Development) เพื่อแก้ปัญหาเกี่ยวกับ

---

<sup>1</sup> ขจร สาธุพันธ์, คำบรรยายวิชาภาษีอากร. (กรุงเทพฯ บพิธการพิมพ์, 2513), หน้า 66.

ความยากจน ปัญหาเกี่ยวกับการขาดแคลนเงินออมทรัพย์ เงินลงทุน และ เพิ่มรายได้ ประชาชาติให้สูงขึ้น ตลอดจนส่งเสริมการลงทุนในด้านเกษตรกรรมและอุตสาหกรรม เป็นต้น ซึ่งพอจะสรุปถึงวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีอากรได้ 6 ประการ<sup>1</sup> คือ

- 1) เพื่อเป็นรายได้ของรัฐ การเก็บภาษีอากรมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดก็เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐ เพื่อรัฐจะได้นำเงินจากภาษีอากรมาใช้จ่ายในโครงการที่จำเป็นต่าง ๆ เพื่อการพัฒนาประเทศ
- 2) เพื่อการควบคุม รัฐมีกฎหมายภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมการจับเก็บ โดยมีสภาพเป็นการบังคับเรียกเก็บเงินส่วนหนึ่งจากประชาชนผู้เสียภาษี เพื่อจำกัดการบริโภคอุปโภคสินค้าและบริการของบุคคลเหล่านั้นมิให้ใช้สินค้าที่มีลักษณะฟุ่มเฟือยหรือที่เป็นภัยต่อสุขภาพของประชาชน โดยการเรียกเก็บในอัตราที่สูงเพื่อจำกัดการบริโภคอุปโภคดังกล่าว
- 3) เพื่อการจัดสรรและกระจายรายได้ การจัดสรรและกระจายรายได้เป็นหน้าที่ของรัฐที่จะต้องกระทำให้เท่าเทียมกัน เช่น การจัดเก็บภาษีในอัตราสูงจากผู้มีรายได้มาก
- 4) เพื่อการชำระหนี้สินของรัฐ รัฐมีความจำเป็นต้องกู้เงินจำนวนมากมาเพื่อใช้จ่ายในการพัฒนาประเทศในหลาย ๆ ด้าน รัฐจึงต้องนำเงินที่ได้จากค่าภาษีอากรบางส่วนมาเพื่อชำระหนี้สินที่ได้กู้ยืมมา

<sup>1</sup> เอนก เขียวถาวร, คำบรรยายวิชาการภาษีอากร. (กรุงเทพฯ : ม.ป.ท., 2517), หน้า 2 - 3.

5) เพื่อเป็นเครื่องมือในนโยบายทางด้านธุรกิจและอุตสาหกรรม โดยใช้ การภาษีอากรเป็นเครื่องมือเพื่อสนับสนุนจำกัดการลงทุนของธุรกิจอุตสาหกรรมบางประเภท โดยวิธีการต่าง ๆ เช่น การตั้งอัตราภาษีศุลกากรที่สูงเพื่อช่วยเหลือหรือส่งเสริมอุตสาหกรรมภายในประเทศ หรือเพื่อส่งเสริมให้มีการลงทุนจากต่างประเทศโดยการลดภาษีหรือยกเว้นภาษี

6) เพื่อเป็นเครื่องมือในนโยบายทางการคลัง การภาษีอากรมีบทบาทสำคัญยิ่งในนโยบายทางการคลังของประเทศ เช่น ในกรณีที่เศรษฐกิจของชาติอยู่ระหว่างภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลอาจออกกฎหมายเพื่อเพิ่มอัตราภาษีเพื่อดึงเงินจากประชาชนให้มาอำนาจซื้ออันลดลง หรือในกรณีที่ตกอยู่ในภาวะเงินฝืด รัฐบาลอาจออกกฎหมายเพื่อลดอัตราภาษีให้ลดลงเพื่อให้ประชาชนมีอำนาจซื้อสูงขึ้น การหมุนเวียนของเงินจะดีขึ้น

หลักการภาษีอากรที่ค้ำนั้น นอกจากจะมีกฎหมายภาษีอากรที่ดีโดยการผ่าน สภานิติบัญญัติและประกาศใช้โดยฝ่ายบริหาร จะต้องถือเป็นแนวทางที่จะปฏิบัติต่อไปให้ได้ผล แต่อย่างไรก็ตาม<sup>1</sup> แม้ฝ่ายการเมืองจะมีนโยบายในการภาษีอากรคืออะไร กฎหมายภาษีอากรจะสมบูรณ์เพียงใด ถ้าฝ่ายบริหารไม่ตั้งใจในการบริหารงาน กล่าวคือ ไม่พยายาม จัดเก็บภาษีอากรให้ได้เต็มที่เท่าที่ควรได้และไม่พยายามศึกษาค้นคว้า เสนอความคิดเห็น ให้แก้ไขเปลี่ยนแปลงนโยบาย (กฎหมาย) ให้เหมาะสมแก่สภาพเศรษฐกิจของประชาชนแล้ว การภาษีอากรของประเทศนั้น ๆ จะถือว่ามีประสิทธิภาพยังไม่ได้และการบริหารงานภาษีอากร ย่อมมีความสำคัญเป็นพิเศษเช่นกัน เพราะการบริหารงานภาษีอากรที่บกพร่องย่อมทำให้เกิด การคดโกงและทุจริตทั่วไปในหมู่ข้าราชการ (Corruption) เงินแผ่นดินย่อมจะรั่วไหล ประชาชนย่อมจะเดือดร้อน ภาวะเศรษฐกิจของประเทศย่อมจะได้รับความกระทบกระเทือน เป็นการทั่วไปด้วย

<sup>1</sup> บุญชนะ อัทธการ, ทฤษฎีภาษีและทางปฏิบัติ. (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์ รุ่งเรืองธรรม, 2500), หน้า 7 - 8.

ก. หลักภาษีของ ADAM SMITH

แนวความคิดในการเก็บภาษีอากรเท่าที่ปฏิบัติกันอยู่ทั่วไปโดยยึดถือหลักการภาษีอากรของ Adam Smith ซึ่งได้กล่าวไว้เมื่อประมาณ 200 ปีเศษแล้ว และยังคงใช้หลักการดังกล่าวอยู่ในปัจจุบัน

Adam Smith ได้กำหนดหลักการภาษีที่ดีไว้ 4 ประการคือ

1. หลักความยุติธรรม (Equity)

Adam Smith เห็นว่าประชาชนผู้อยู่อาศัยอยู่ในรัฐหนึ่ง ๆ แต่ละคนควรมีหน้าที่จะสละทรัพย์สินเพื่อบำรุงการปกครองประเทศชาติตามส่วนแห่งความสามารถของแต่ละคนเท่าที่แต่ละคนจะพึงกระทำได้ตามสัดส่วนแห่งรายได้ที่ตนมาได้มา รัฐจึงควรเก็บภาษีจากประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีในฐานะที่เท่าเทียมกันโดยเสมอหน้ากัน ไม่ควรให้สิทธิพิเศษหรืออภิสิทธิ์ยกเว้นภาษีให้แก่บุคคลใดบุคคลหนึ่ง เป็นการเฉพาะราย รัฐควรจัดเก็บภาษีตามความสามารถของแต่ละบุคคลโดยทั่วหน้ากัน การภาษีอากรที่ดีควรคำนึงถึงความยุติธรรมหรือความเป็นธรรมในการแบ่งภาระภาษีแก่ประชาชนตามความสามารถของแต่ละคน กล่าวคือ บุคคลที่มีความสามารถเท่ากันควรจ่ายค่าภาษีให้แก่รัฐเท่ากัน บุคคลที่มีความสามารถต่างกันควรชำระค่าภาษีอากรต่างกัน การเก็บภาษีต้องให้มีความเป็นธรรมต่อสังคมมิให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบกัน โดยเห็นว่าควรกำหนดอัตราภาษีแบบก้าวหน้า (Progressive Tax) ในปัจจุบันหลักความยุติธรรมนี้ได้นำมาใช้กับภาษีเงินได้โดยเก็บภาษีแบบอัตราก้าวหน้า คือคนที่มีความสามารถน้อยก็ไม่เก็บภาษีหรือเก็บน้อย คนใดรวยมากก็เก็บภาษีในอัตราสูงขึ้นเรื่อย



## 2. หลักความแน่นอน (Certainty)

หลักการเรียกเก็บภาษี ควรมีลักษณะแน่นอน หลักเกณฑ์ในเรื่องเวลาที่จะต้องชำระก็ดี วิธีการชำระก็ดี จำนวนที่จะต้องชำระก็ดี ควรเป็นเรื่องที่ชัดเจนแน่นอน หลักนี้เป็น การวางแผนจัดการเก็บเพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรได้ทราบแน่ชัด โดยทำให้ผู้เสียภาษีมีโอกาสที่จะปรับปรุงวิธีดำเนินการธุรกิจของตน สามารถเตรียมค่าใช้จ่ายในเรื่องภาษีอากรไว้ได้ล่วงหน้า และสามารถชำระภาษีอากรได้ถูกต้องตามกำหนดเวลา กฎหมายภาษีอากรจึงเป็น กฎที่สำคัญที่จะเป็นเครื่องประกาศให้ประชาชนทราบล่วงหน้า เป็นการแน่นอนไม่ว่าจะเป็น เรื่องของฐานภาษี อัตราภาษี จำนวนเงินค่าภาษี การบริหารภาษีและนโยบายภาษีอากร

## 3. หลักความสะดวก (Convenience)

หลักนี้ Adam Smith เห็นว่าภาษีอากรทุกประเภทควรเรียกเก็บตามเวลา หรือโดยวิธีการที่สะดวกที่สุดสำหรับผู้เสียภาษี เมื่อประชาชนมีหน้าที่หรือมีภาระที่จะต้องเสีย ภาษีอากรให้แก่รัฐแล้ว ก็ควรที่ประชาชนจะได้รับความสะดวกในการไปติดต่อเพื่อชำระค่า ภาษี เช่น ควรกำหนดเวลาชำระภาษีให้เหมาะสมแก่กาละเทศะ หรือฤดูกาล เช่น ควรเก็บ ภาษีเงินได้เมื่อได้รับเงินเดือน ค่าจ้าง หรือจากการผลิตเมื่อขายได้กำไรแล้ว เป็นต้น จัดวางวิธีการจัดเก็บให้มีความง่ายที่จะเข้าใจ และสะดวกต่อการชำระ ไม่มีข้อยุ่งยาก กำหนดสถานที่ที่จะต้องชำระให้สะดวกแก่การติดต่อ มีการให้คำแนะนำช่วยเหลือในทางปฏิบัติ ในการจัดเก็บภาษี ซึ่งจะเป็นเครื่องจูงใจให้ประชาชนร่วมมือเสียภาษีโดยครบถ้วน ความสะดวก ในที่นี้ควรคำนึงถึงความสะดวกของผู้ชำระภาษีและผู้บริหารภาษีด้วย หลักนี้มีจุดมุ่งหมายที่สำคัญ ในเรื่องกำหนดระยะเวลาและสถานที่ในการชำระภาษีที่สะดวกซึ่งอาจสรุปได้ คือ

ก. มีอัตราที่จัดเก็บแน่นอน<sup>1</sup> ไม่ได้กำหนดตามใจชอบ ทั้งนี้เพื่อผู้เสียภาษีรู้ถึงยอดเงินที่ตนจะต้องเสีย และฝ่ายรัฐก็สามารถคำนวณยอดเงินเป็นเงินงบประมาณประจำปีได้

ข. มีวิธีการจัดเก็บ การจัดเก็บต้องมีระเบียบ วิธีการกฎเกณฑ์ให้เป็นที่แน่นอน เพื่อให้แน่ชัดทั้งผู้เสียภาษีและผู้เก็บภาษี

ค. กำหนดเวลาจัดเก็บที่แน่นอน เพื่อให้ผู้เสียภาษีเตรียมตัวไว้ เช่น ภายในเดือนกุมภาพันธ์ - มีนาคม กำหนดให้ผู้มีเงินได้ยื่นแสดงแบบรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ เป็นต้น

ง. สถานที่ต้องกำหนดให้แน่นอนว่าต้องชำระที่ใด ตำบลใด

#### 4. หลักความประหยัด (Economy)

หลักนี้มุ่งที่การบริหารงานจัดเก็บภาษีควรทำให้เสียค่าใช้จ่ายทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีให้น้อยที่สุด แต่ยังคงให้ผลประโยชน์มากที่สุดด้วย หลักนี้เห็นว่า ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดเก็บภาษีควรจะต่ำและการจัดเก็บควรกระทบกระเทือนต่อการประกอบธุรกิจการงานของประชาชนให้น้อยที่สุด หลักการภาษีอากรที่ดีควรคำนึงถึงการประหยัดค่าใช้จ่ายในการบริหารภาษีให้น้อยที่สุดเพื่อให้ได้รับเงินค่าภาษีอากรมากที่สุดให้มีประสิทธิภาพในการบริหารมาก

<sup>1</sup> สุนทร ประภาสโนบล, พ.อ. "ภาษีอากรกับความมั่นคงแห่งชาติ."





ความจำเป็นในการที่จะแบ่งภาระภาษีให้เป็นธรรมแก่บุคคลต่าง ๆ ทุกประเภท ในการแบ่งภาระค่าภาษีให้เป็นธรรมนั้น อาศัยหลักความสามารถในการจ่ายเงินค่าภาษีของประชาชนให้แก่รัฐเป็นหลัก ความสามารถนี้คำนึงถึงทรัพย์สิน, รายได้, รายจ่ายเป็นหลัก ถ้าบุคคลใดมีทรัพย์สินมากมีรายไ้มาก ก็ย่อมถือได้ว่าบุคคลนั้นมีความสามารถในการชำระภาษีอากรมาก บุคคลที่อยู่ในฐานะเท่าเทียมกันควรจะได้รับภาระภาษีอากรเท่ากัน บุคคลที่อยู่ในฐานะแตกต่างกัน หรือถือว่ามีความสามารถต่างกัน ควรจะได้รับภาระภาษีอากรต่างกัน ถ้ารัฐเรียกเก็บภาษีอากรจากประชาชนโดยไม่คำนึงถึงความสามารถแล้ว ถือว่าไม่ให้ความยุติธรรมแก่ผู้เสียภาษี ภาษีอากรที่พึงต้องจัดเก็บตามความสามารถของประชาชน (Tax according to ability to pay) การพิจารณาหลักความสามารถนี้ในสมัยก่อนมุ่งพิจารณาความสามารถของบุคคลธรรมดาเท่านั้น แต่ในปัจจุบันพิจารณาความสามารถของนิติบุคคลอีกด้วย หลักความสามารถนี้เป็นหลักที่มีเหตุผลที่สุด (High degree of Rationality) หลักความสามารถชี้ให้เห็นว่า ภาษี คือ เงินที่บุคคลบริจาควินิจฉัยโดยมิได้มุ่งหวังประโยชน์ตอบแทนพิเศษเฉพาะตัวแต่ขึ้นอยู่กับความสามารถ อันหมายถึงความอยู่ดีกินดีทางเศรษฐกิจ (Economic Well - being) ของบุคคลนั้น อาจวัดจากรายได้ ทรัพย์สิน (Wealth) และรายจ่ายของบุคคลนั้น ๆ

### ค. หลักความเหมาะสม (Expediency)

ความเหมาะสมเป็นคำที่มีความหมายกว้างมาก ฉะนั้น การพิจารณาว่า ภาษีอากรจะเหมาะสมเพียงใดจึงจำเป็นต้องเข้าใจเรื่องเศรษฐกิจ, สังคม, การเมือง เมื่อมีเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจสังคมเปลี่ยนแปลงไป ความรู้สึกของประชาชนผู้เสียภาษีและท่าทีของรัฐบาลก็เปลี่ยนไป ภาษีอากรก็ควรปรับปรุงให้ทันต่อสถานการณ์แวดล้อมได้ดี หลักนี้ควรมีการปรับตัวได้ง่าย (Adaptability) และมีความยืดหยุ่น (Flexibility) ต่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง เช่น การกำหนดอัตราภาษีศุลกากรขาออก ถ้ากฎหมายกำหนดให้เพิ่มการเพิ่มหรือลดให้อยู่ในดุลยพินิจของผู้บริหารได้จะทำให้เปลี่ยนแปลงได้เหมาะสมกับสภาพ

หรือสถานการณ์การแข่งขันขายสินค้าในตลาดโลกได้ สามารถแก้ไขได้ทันต่อเหตุการณ์ดีกว่า จะกำหนดอัตราไว้คงที่ นอกจากนั้นความเหมาะสมนี้ต้องสอดคล้องกับนโยบายทาง เศรษฐกิจ ควบ (Consistent with the Economy) ความเหมาะสมนี้อาจแยกพิจารณาเป็น 3 ประการ คือ

1. ความเหมาะสมในทางเศรษฐกิจในประเทศที่มีระบบทาง เศรษฐกิจต่างกัน ย่อมมีการเก็บภาษีในระบบที่ต่างกัน ประเทศที่มีประชาชนประกอบอาชีพทาง เกษตรกรรม เป็นส่วนใหญ่ ก็กำหนดการ เก็บภาษีจากการ เกษตรและการบริโภคนเป็นสำคัญ ในประเทศที่ ประชาชนประกอบอาชีพอุตสาหกรรม การกำหนดการเก็บภาษีจากรายได้ กำไร และ การลงทุน เป็นต้น

2. ความเหมาะสมทางด้านสังคม ในสังคมแต่ละสังคมมีขนบธรรมเนียมและ จารีตประเพณี ค่านิยม คตินิยม ตลอดจนความต้องการของประชาชนในสังคมแตกต่างจาก สังคมอื่น ๆ ความคิดเห็นและท่าทีของประชาชนจึงขึ้นอยู่กับการพัฒนาการของสังคม การคุ้นเคย หรือเคยชินกับการชำระภาษีโดยอยู่แล้ว ประชาชนจะรู้สึกเต็มใจ ถ้ารัฐบาล ได้เรียกร้องให้เพิ่มภาษีประเภทใหม่ที่ไม่เคยรู้จักมักจะได้รับ การวิพากษ์วิจารณ์อย่างรุนแรง ทำให้แก้ไขเปลี่ยนแปลงได้ยาก ภาษีอากรที่ดีจึงขึ้นอยู่กับความคิดเห็นและมติของมหาชนใน สังคมเป็นสำคัญด้วย ความคิดเห็นในเรื่องภาษีเก่าเป็นภาษีที่ดี ภาษีใหม่เป็นภาษีที่ไม่ดี ก็น่าจะสืบเนื่องมาจากจารีตประเพณี ความยุติธรรม จึงเป็นความเหมาะสมของสังคม

3. ความเหมาะสมทางการเมือง ระบบการปกครองลัทธิการเมือง มีผลต่อการกำหนดภาษีอากรมาก ตามที่กล่าวว่าลัทธิการเมืองฝ่ายขวานิยมเก็บภาษีใน ลักษณะเก็บคนจนมากกว่าคนรวย (Robbing the poor) ลัทธินิยมฝ่ายซ้ายนิยม เก็บคนรวยมากกว่าคนจน (Soaking the Rich) ลัทธิสายกลางนิยมเก็บทั้งคนรวย คนจน (Soaking the Rich and Robbing the poor) ในประเทศประชาธิปไตย นั้นมีหลักการเก็บในลักษณะ Progressive Rate และเก็บจากคนรวยมากกว่าคนจน

อำนาจทางการเมืองจึงมีอิทธิพลมากเกี่ยวกับภาษีอากร การกำหนดภาษีจึงต้องสอดคล้องกับมหิมหาชน

### ง. หลักผลประโยชน์ (Cost Benefit)

การจ่ายเงินภาษีอากร ให้รัฐบาลประชาชนมีความรู้สึกเหมือนกับการจ่ายเงินเพื่อประโยชน์ของตนเอง และเห็นว่าแม้จะมีความสามารถจ่ายเงินให้แก่รัฐบาลมากเพียงใดก็ตาม แต่ถ้ายาจ่ายไปแล้วไม่คุ้มกับผลเสียหรือไม่คุ้มค่าเงินที่จ่ายไปย่อมไม่เต็มใจจะจ่ายภาษีอากร รัฐจึงจำต้องมาพิจารณาว่าการให้บริการสาธารณะแก่ประชาชนนั้นจะต้องกระทำโดยรอบคอบเพื่อให้เกิดประโยชน์และมีประสิทธิภาพสูงสุดคือสังคม เช่น ผลประโยชน์ตอบแทนที่ได้รับจากรัฐโดยตรงที่รัฐจัดบริการสาธารณะเกี่ยวกับการตัดถนน สร้างเขื่อนชลประทาน ไฟฟ้า ประปา และอื่น ๆ ประชาชนได้รับประโยชน์โดยตรงจากบริการนั้น รัฐก็ควรได้รับเงินตอบแทนในรูปของภาษีอากร ประชาชนก็เกิดความพอใจในการสละจ่ายเงินค่าภาษีเพราะได้มีการตอบแทนเห็นผลทันที

การวัดผลประโยชน์ตอบแทนในแง่ของส่วนรวม ประชาชนส่วนมากมักพอใจและเห็นประโยชน์ต่อสังคมที่รัฐให้บริการ แต่ถ้ามองพิจารณาในแง่ประโยชน์ส่วนตัวของแต่ละคนย่อมมีปัญหาได้ เช่น บุคคลที่ร่ำรวยจ่ายภาษีอากรมากกว่าคนจน แต่ผลประโยชน์ที่ได้รับเท่ากับคนจนหรือน้อยกว่า มีการเอาอัตราผลประโยชน์ที่ได้รับเทียบสัดส่วนกับเงินค่าภาษีที่จ่ายไปแล้ว คนร่ำรวยถือว่าได้รับผลประโยชน์ตอบแทนน้อยกว่ามาก แต่รัฐถือว่าได้จ่ายผลประโยชน์ตามอัตราแห่งความต้องการของส่วนรวม มิได้จ่ายเพื่อประโยชน์ของผู้เสียภาษี

หลักนี้ช่วยกระตุ้นให้รัฐจ่ายเงินภาษีที่เก็บได้ไปในทางที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อสังคม ไม่ปล่อยให้เสียภาษีอากรโดยฟุ่มเฟือย เพราะทราบว่าประชาชนต้องการผลประโยชน์แม้ไม่ได้เป็นส่วนตัวก็อยากเห็นประโยชน์ส่วนรวมและประโยชน์ส่วนรวม ยังมีผลสนับสนุนประโยชน์ส่วนตัวในการดำรงชีวิตในสังคมต่อไป ในด้านประชาชน เมื่อรู้สึกทำงานในหน้าที่ของรัฐบาล

เป็นประโยชน์ต่อส่วนรวมและส่วนตัว ก็มีความเต็มใจที่จะสละเงิน การที่จะคิดหลักเลี้ยว  
 หนีภาษีให้เป็นข้อยุ่งยากแก่รัฐบาลย่อมลดลง การคำนึงถึงผลประโยชน์ที่ตนจะได้รับ  
 ตอบแทนจากการจ่ายภาษี ทำให้ประชาชนสนใจกิจการบ้านเมืองและรักษาประโยชน์  
 ของประเทศร่วมกัน แต่อย่างไรก็ตาม การเอาหลักผลประโยชน์มาใช้แบ่งภาระภาษีนั้น  
 ก็มีข้อยุ่งยากอยู่ เพราะกิจการที่รัฐจัดทำ เช่น กิจการด้านทหาร (ความมั่นคงของชาติ)  
 ตำรวจ (ความปลอดภัยของสังคม) การศาลยุติธรรม ย่อมเป็นการที่จะแบ่ง  
 ประโยชน์ที่เกิดขึ้นแก่ประชาชนแต่ละคนได้ ถ้ามองกิจการด้านสาธารณสุข, การศึกษา  
 ย่อมจะให้ประโยชน์แก่ประชาชนยากจนมาก ถ้าหากจะยึดหลักผลประโยชน์ก็ต้องเก็บภาษี  
 จากคนจนมากกว่าคนรวยซึ่งขัดต่อความเป็นธรรมในสังคม ฉะนั้น การพิจารณาในเรื่อง  
 ภาระภาษีจึงนำหลักเรื่องความสามารถมาพิจารณาและเห็นว่า เป็นธรรมมากที่สุด เพราะ  
 ผู้ที่มีความสามารถก็ยอมเสียสละได้มาก โดยไม่เคียดแค้น ผู้ที่มีความสามารถน้อยก็ยอม  
 เสียภาษีน้อยหรือได้รับยกเว้น หลักการเก็บภาษีส่วนมากนิยมหลักความสามารถเป็นเกณฑ์  
 โดยคำนึงถึงผู้เสียภาษีว่าจะได้รับประโยชน์ตอบแทนจากรัฐอย่างไรหรือไม่ และถึงแม้จะไม่  
 ได้รับประโยชน์ตอบแทนเลย ถ้ามีความสามารถอยู่ก็ต้องมีภาระหน้าที่เสียภาษีให้แก่รัฐ

#### จ. หลักผลิต (Productivity)

เป็นหลักภาษีอากรที่มุ่งหมายที่จะหารายได้ในด้านภาษีอากรให้แก่รัฐ เพื่อนำมาใช้จ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐ โดยมุ่งที่จะเก็บให้มากที่สุด เพื่อเป็นรายได้อันหนึ่งของรัฐให้เพียงพอต่อการใช้จ่ายของรัฐบาล รัฐควรมีเงินใช้จ่ายเพียงพอโดยไม่ต้องกู้ยืมเงินจากแหล่งเงินกู้อื่น และการเก็บภาษีตามหลักผลิตนี้ควรกระจายภาระภาษีแก่บุคคลจำนวนมาก คือ ประชาชนทั่วไป โดยมีการกำหนด<sup>1</sup> ฐานภาษีให้กว้าง (Broadening Tax Base) และกำหนดเก็บจากสิ่งของหลายชนิดเพื่อให้ทุกคนมีโอกาสจ่ายเงินค่าภาษีอากร

<sup>1</sup> อรรถ ธรรมโน, ดร. ความรู้ทั่วไปทางการคลัง. (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์พิชการพิมพ์, 2518), หน้า 129.



ยอมจะนำมาซึ่งรายได้ของรัฐให้เพิ่มมากขึ้น นอกจากนั้นการเก็บภาษีอากรควรมีลักษณะ  
 ง่ายๆ ที่ประชาชนจะเข้าใจได้ดี ทำให้เกิดความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ได้เป็นอย่างดี ไม่ควร  
 เก็บภาษีหลายประเภทจนเป็นที่รำคาญแก่ผู้เสียภาษี การเก็บภาษีตามหลักนี้รัฐจะต้องมี  
 ประสิทธิภาพในการบริหารการภาษี มีการปรับปรุงระเบียบข้อบังคับ วิธีการจัดเก็บ  
 การควบคุมตรวจสอบ การค้นคว้าและวิจัยเพื่อหาทางป้องกันการหลีกเลี่ยงหรือหนีภาษี  
 เพราะโดยปกติประชาชนมีแนวโน้มที่จะหลีกเลี่ยงภาษีอยู่เสมอ เมื่อคนมีโอกาส  
 การบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพจะช่วยป้องกันการรั่วไหลของภาษีอากรได้อย่างมาก  
 การที่จะเก็บภาษีให้ไ้รายได้มากนั้นขึ้นอยู่กับ การเลือกระบบภาษีประเภทภาษี อัตราภาษี  
 ข้อกำหนดในการยกเว้นหรือลดหย่อน จำนวนผู้เสียภาษี ทศนคติของผู้เสียภาษี ความมั่งคั่ง  
 อยู่ดีกินดีของประชาชน ประสิทธิภาพในการเก็บภาษี ซึ่งจะต้องนำมาพิจารณาในหลักผลผลิต

ระบบภาษีอากรของประเทศที่กำลังพัฒนานั้นควรจะสามารถทำหน้าที่เปลี่ยนแปลง  
 โครงสร้างทางเศรษฐกิจการเมืองและสังคมให้เหมาะสมกับความต้องการด้านการสร้างการ  
 พัฒนาประเทศ และสามารถเปลี่ยนแปลงความรู้สึกของประชาชน ผู้เสียภาษีอากรไปในทาง  
 ที่เต็มใจปฏิบัติตามบทบัญญัติในกฎหมายภาษีอากรมากขึ้น<sup>1</sup> เพราะระบบภาษีอากรที่เลวนั้น  
 มีผลเท่ากับทำลายภาวะเศรษฐกิจและสังคมมนุษย์ในประเทศตะวันออกกลางรัฐบาลเคยออก  
 กฎหมายกำหนดให้เก็บภาษีคนอินทผลัม ราษฎรก็คัดอินทผลัมเสียเกือบหมดสิ้นเพื่อหลีกเลี่ยง  
 ไม้ต้องเสียภาษี ผลก็คือทำให้ความชื้นของอากาศที่ไ้จากต้นไม้ลดลง พื้นที่ซึ่งร้อนจัดอยู่แล้ว  
 ก็เพิ่มความร้อนทวีสูงขึ้น ระบบภาษีอากรที่ไม่ดีย่อมจะทำให้ราษฎรติดนิสัยชั่ว คือ อย่างน้อย  
 ก็เป็นการเพาะนิสัยทุจริตคิดหลีกเลี่ยงภาษีเพราะคิดว่าเสียภาษีให้รัฐบาล คนของรัฐบาลก็จะ  
 ยักยอกเอาไปใช้ส่วนตัว (Corruption) หรือบางทีก็คิดว่าคนของรัฐบาลเลี้ยงอยู่แล้ว  
 ทำไมราษฎรจะต้องเสียภาษี รัฐบาลจะเก็บภาษีได้เฉพาะส่วนที่ราษฎรเลี้ยงไม่ได้จริง ๆ

<sup>1</sup> อรรถิ ชรรมนโน, คร. เรื่องเดียวกัน, หน้า 132.



เท่านั้น โดยเฉพาะภาษีศุลกากร ถ้ารัฐบาลกำหนดพิกัดอัตราไว้ไม่เพียงพอที่ภานนั้นจะสนับสนุนการค้าระหว่างประเทศ พิกัดอัตรานั้นอาจทำลายการค้าระหว่างประเทศก็ได้<sup>1</sup>

### 3.2 ความหมายและความเป็นมาของภาษีศุลกากร

ความหมายของคำว่า "ศุลกากร"<sup>2</sup> คือค่าอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าขาเข้าและขาออก ซึ่งการเก็บภาษีศุลกากรนี้ตามที่ปรากฏในหลักฐานต่าง ๆ เช่น ในคัมภีร์ของคริสต์ศาสนาหรือหลักศิลาจารึกก็คิด เชื่อว่าได้มีมาแต่โบราณแล้ว เพราะ เมื่อมีการก่อตั้งประเทศหรือบ้านเมืองขึ้นก็ย่อมจะต้องมีการค้าขายโดยการนำสินค้าเข้ามาขายหรือส่งสินค้าออกไปจำหน่ายยังบ้านเมืองอื่น น่าจะต้องเกิดระบบของการเก็บภาษีอากรโดยการคิดส่วนชักรจากสินค้าที่นำเข้ามาหรือส่งออกไปซึ่งเป็นการเก็บภาษีโดยวิธีการง่าย คงไม่มีช้อยยุ่งยากเหมือนในสมัยปัจจุบัน

คำว่า "ศุลกากร" จึงหมายถึง ค่าอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าขาเข้าและขาออก คือสินค้าที่นำเข้ามาในและที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร

คำศัพท์ "ศุลกากร" เกิดขึ้นในครั้งเมื่อพระยาภาสกรวงศ์ได้เป็นผู้รับผิดชอบงานทางด้านศุลกากร เป็นผู้คิดคำคำนี้ขึ้นเพื่อให้ตรงกับภาษาอังกฤษว่า "Customs"

<sup>1</sup> บุญชนะ อัครถาวร, การบริหารและเศรษฐกิจการคลัง. (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์กัณฑ์ประดิษฐ์, 2502), หน้า 363.

<sup>2</sup> ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2525 หน้า 760 ได้ให้ความหมายของคำว่า "ศุลก" หมายถึงเนื่องด้วยการเก็บอากรจากสินค้าขาเข้าขาออก และคำว่า "ศุลกากร" หมายถึงค่าอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าขาเข้าและขาออก.

<sup>3</sup> อนุমানราชชน, พระยา. ตำนานศุลกากร. (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์พระจันทร์, 2494), หน้า 57.

เมื่อก่อนหน้านั้น ใช้คำว่าภาษาษาเข้าซาออกตรง ๆ ดังปรากฏในชื่อตำแหน่งของเจ้าพระยา  
ภาศกรวงศ์ เมื่อปี พ.ศ. 2422 ว่า ผู้บัญชาการภาษาษาเข้าซาออก

ศุลกากร เป็นภาษาหรืออากรนั้นยังเป็นเรื่องที่สับสน คนโดยทั่ว ๆ ไปมักเรียก  
กันว่าภาษา ซึ่งในกฎหมายศุลกากรเดิมก็เรียกว่า "ภาษา" ต่อมาพระวรวงศ์เธอพระองค์เจ้า  
วิวัฒนไชย ทรงเห็นว่าการใช้คำว่า "ภาษา" และอากรนี้เป็นไปอย่างสับสน จึงได้ทรง  
วางหลักขึ้นใช้ในกระทรวงการคลังให้เป็นระเบียบ โดยใช้ "ภาษา" ให้หมายเฉพาะถึง  
ภาษาอากรประเภทที่เก็บทางตรง และ "อากร" ให้หมายเฉพาะถึงภาษาอากรประเภท  
ที่เก็บทางอ้อม แล้วใช้คำว่า "ภาษาอากร" ให้มีความหมายรวม<sup>1</sup>

ต่อมาเมื่อปี พ.ศ. 2482 ได้มีการแก้ไขกฎหมายศุลกากรจึงได้มีการเพิ่ม  
คำนิยามขึ้นใหม่อีกคำหนึ่งว่า "อากร" โดยกำหนดคำจำกัดความให้มีความหมายเหมือน  
กับคำว่า "ภาษา" ที่ใช้อยู่เดิมทุกประการ ต่อมาการใช้ถ้อยคำในกฎหมายศุลกากรหรือ  
พิกัดอัตราศุลกากร รวมถึงระเบียบข้อบังคับต่าง ๆ ของศุลกากร และกระทรวงการคลัง  
ก็ใช้คำว่า "อากรศุลกากร" โดยตลอด แต่โดยที่แท้จริงแล้วคำว่า "ภาษาศุลกากร" นั้น  
มีความหมายเช่นเดียวกับคำว่า "อากรศุลกากร"

การเก็บอากรสินค้าขาเข้าและขาออกของประเทศไทยมีหลักฐานที่เก่าแก่ที่สุด  
ที่ได้มีการค้นพบปรากฏอยู่ในศิลาจารึกไฉ่มีความตอนหนึ่งว่า "เมื่อชั่วพ่อขุนรามคำแหง  
เมืองสุโขทัยนี้ดี ในน้ำมีปลา ในนามีข้าว เจ้าเมือง บ่ เอาจกอบ ในไพร่ลูทาง เพื่อน  
จูงวัวไปค้า ขี่ม้าไปขาย ใครจักใคร่ค้าช้างค้า ใครจักใคร่ค้าม้าค้า ใครจักค้าเงินค้ำทองคำ"

<sup>1</sup> วิวัฒนไชย ไชยันต์, หม่อมเจ้า. กฎหมายการคลังว่าด้วยรายได้ของรัฐ.  
(กรุงเทพฯ : กรมสรรพากร จัดพิมพ์เป็นอนุสรณ์ในการพระราชทานเพลิงศพ พระวรวงศ์  
เธอพระองค์เจ้าวิวัฒนไชย, 2504), หน้า 5.

จากถ้อยคำในศิลาจารึกชี้ให้เห็นว่า สมัยกรุงสุโขทัยนี้มีชาวปลาดุกผสมพันธุ์  
ใครจะค้าขายก็ได้ เจ้าเมืองไม่เก็บภาษีอากร (จกอบ) แก้อาณาประชาราษฎร์เลย  
จะเห็นได้ว่า พระมหากษัตริย์ของไทย ถือหลักการค้าโดยเสรี ครอบคลุมการค้าทุกชนิด  
ไม่ว่าจะเป็นการค้าภายในหรือภายนอกประเทศ บทบาทของพระมหากษัตริย์ทาง เศรษฐกิจ  
นั้นพยายามจะชักจูงให้มีผู้เข้ามาค้าขายหรือมาอยู่ในเมืองมาก ๆ จากหลักฐานศิลาจารึก  
มีคำว่า "จกอบ" ซึ่งแสดงว่าจะต้องมีภาษีอากรแล้ว แต่มีการยกเว้นภาษีขณะขนสินค้า  
ผ่านด่านให้ในสมัยพ่อขุนรามคำแหง

คำว่า "จกอบ" นั้นเป็นภาษาเขมร ในสมัยสุโขทัยภาษาที่เรียกว่า "จกอบ"  
นี้อาจรวมกับภาษ่อื่น ๆ ด้วย ในสมัยอยุธยาเรียกว่า จังกอบบ้างหรือจ่ากอบบ้าง เพราะ  
ปรากฏว่าในหนังสือค้าขายที่สมเด็จพระนารายณ์มหาราชทำกับฝรั่งเศส ความว่า  
"พระราชทานจ่ากอบขนอนและริชชาทั้งปวงให้แก่กุ่มบันโทฝรั่งเศส" ในสมัยต่อมา  
อาจเรียกว่า "จังกอบ" เพราะคำนี้ปรากฏอยู่ในกฎหมายเก่า เช่น กฎหมายลักษณะอาญา  
หลวง มาตรา 3 ว่า "อนึ่ง พระราชทานจังกอบขนอนแก่ญักไตไซร์" และมาตรา 10  
ว่า "และเก็บจังกอบในสำเภานาวาเรือใหญ่น้อย" เหล่านี้พอเป็นเครื่องแสดงว่า ภาษี  
ศุลกากรนี้ อาจมีที่มาปะปนกับภาษ่อื่น ๆ แล้วต่อมาคลี่คลายมาเป็นภาษีสกุลกากรในปัจจุบันนี้<sup>1</sup>  
ฉะนั้น จกอบ<sup>2</sup> จึงเป็นเงินค่าภาษีซึ่งเก็บชักส่วนจากสินค้าหรือเก็บเป็นเงินตามขนาด  
พาหนะที่ขนสินค้า เช่น เรือ, เกวียน, เมื่อผ่านขนอนทางบกทางน้ำ สถานที่สำหรับเก็บ

<sup>1</sup> ทิเรก มาลากร, "บทบาทของศุลกากรในการสร้างความเจริญทาง เศรษฐกิจ  
ของประเทศไทย." วิทยานิพนธ์ปริญญาเอกทาง เศรษฐศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัย  
ธรรมศาสตร์, กรุงเทพฯ : 2501, หน้า 1.

<sup>2</sup> ญาตา ประภาพันท์, ระบบเจ้าภาษีนายอากรสมัยกรุงเก่า บุคคณ.  
(กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์สร้างสรรค์, 2524), หน้า 48.

จังกอบ เรียกว่า "ขนอน" ซึ่งปกติมักตั้งอยู่ที่ปากทางเข้าเมือง แต่ถ้ามองถึงไกลจากแม่น้ำสำหรับเก็บจังกอบ ก็มักตั้งอยู่ที่ปากแม่น้ำ และปกติแล้วคนทางที่เขาสูบนานเมืองทางราชการยอมไปตั้งที่สำหรับเจ้าพนักงานไปคักคอยตรวจตราคนเขาออกและของต้องห้าม ตลอดจนคอยสกัดรับฟังข่าวเหตุการณ์ต่าง ๆ สถานที่เช่นนี้เรียกว่า คาน และเรียกผู้เป็นหัวหน้าว่า ขุนคาน ตามข้อเท็จจริงอาจเป็นไปได้ว่า คานกับขนอนอาจตั้งอยู่ห่างกันก็ได้ แต่โดยเหตุที่ถนนทางที่คานตั้งอยู่มักเป็นย่านที่พ่อค้าคานเขาออกทางราชการจัดตั้งขนอนเก็บจังกอบอยู่ที่ใกล้คาน จึงทำให้เขาใจว่าเป็นที่เดียวกัน

ในสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ ในรัชกาลที่ 3 สมัยสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัว เป็นรัชสมัยที่รายได้จากภาษีอากรของไทยรุ่งเรืองมาก พระองค์ทรงเปลี่ยนวิธีการเก็บภาษีให้มีการประมูลผูกขาดชักชวนไปจัดเก็บส่วนชั้กจากผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ ทั้งนี้เพื่อให้ได้เงินมากและแน่นอน ผู้ที่ได้รับการผูกขาดเรียกเก็บค่าภาษีเรียกว่า "เจ้าภาษี" หรือ "นายอากร"<sup>1</sup> และเรียกสถานที่ตั้งเก็บภาษีว่า "โรงภาษี" โดยที่สินค้าหรือสิ่งผูกขาดบางชนิดไ้รวมถึงภาษีสุลกากรด้วย จึงมักตั้งโรงภาษีในท่าเลที่สินค้าผ่านไปมาทำนองเดียวกับขนอน ต่างกันตรงที่ว่า ขนอนเป็นสถานที่ที่เจ้าพนักงานไปตั้งเก็บแต่โรงภาษีเป็นของเอกชนที่ประมูลภาษีได้เป็นผู้เก็บ ต่อมาในสมัยรัชกาลที่ 4 จึงมีพระบรมราชโองการให้ย้ายโรงภาษีมาตั้งติดกับคาน นับแต่นั้นมาสถานที่ตั้งโรงภาษีกับคานจึงรวมอยู่ในที่เดียวกัน ในสมัยรัชกาลที่ 5 ได้เลิกวิธีผูกขาดเก็บภาษีมาให้รัฐบาลเก็บแทนและเรียกชื่อใหม่ว่าภาษีภายใน สถานที่เก็บภาษีก็กเปลี่ยนจากคำว่า โรงภาษี มาเป็นคานภาษีไป แม้ภายหลังจะเรียกภาษีขาเข้าขาออกว่า สุลกากรก็ตาม คำว่า ภาษีก็น่าจะติดมาจนทุกวันนี้ จะเห็นว่า คำว่า จังกอบ กลายมาเป็นภาษีและขนอนหรือสถานที่เก็บจังกอบก็กลายมาเป็นโรงภาษีหรือคานภาษี ส่วนพิภค้อตราในการเรียกเก็บสมัยโบราณนั้น

<sup>1</sup> ญาคา ประภาพันธุ์, เรื่องเดียวกัน, หน้า 124.

จะเก็บในอัตราใดไม่มีหลักฐานไว้แน่นอน แต่เชื่อกันว่ามีการเก็บเป็นสินค้ามากกว่าเป็น  
 ตัวเงิน เพราะในสมัยโบราณวัตถุที่ใช้เป็นเงินคงมีน้อย ในกฎหมายเก่าลักษณะอาญาหลวง  
 ไล่กล่าวไว้ว่า "นายพระขนอนชนบุรี ขอนน้า ขอนนบก แห่งใดในพระนครศรีอยุธยา  
 และจะเก็บจังกอบในเรือสำเนานาวา เรือใหญ่น้อยก็ดี บนบก บนเกวียน หนทางอันจะถึง  
 ขอนใน ท่านให้นับสิ่งของจนถึง 10 ถ้าครบ 10 ไช้ ท่านจึงให้เอาจังกอบนั้น ถ้ามิถึง  
 10 ไช้ ท่านมิให้เอาจังกอบนั้นเลย" จากหลักฐานนี้ชี้ให้เห็นว่า เดิมมีการเก็บจังกอบ  
 ในอัตรา 10 ชัก 1 และจังกอบเป็นคล้ายภาษีศุลกากรเก็บจากการผ่านค่าน้ำในประเศ  
 และระหว่างโดยมีสถานที่ทำการคือ "ขนอน"

ในปี พ.ศ. 2364 ผู้สำเร็จราชการเมืองอินเดียของอังกฤษได้ส่งนายยอน  
 ครอบฟอร์ด เป็นทูตเข้ามาเจริญสัมพันธไมตรีขอเจรจาเรื่องเมืองไทรบุรี และขอลดหย่อน  
 วิธีที่ให้เจ้าพนักงานไปเลือกซื้อสิ่งของที่ท้องพระราชประสงค์หรือท้องการใช้ในราชการเสีย  
 ก่อนแต่ไม่เป็นผลสำเร็จ ใน พ.ศ. 2369 ผู้สำเร็จราชการอังกฤษได้ส่งร้อยเอกเฮนรี เบอน์  
 เข้ามาขอทำสัญญาใหม่ ยอมให้ไทยเก็บภาษีค่าปากเรือซึ่งบรรทุกสินค้าเข้ามาขายตามขนาด  
 กว้างของเรือคิดเป็นวา วาละ 1,700 บาท ถ้าเป็นเรือเปล่า บรรทุกแต่อับเฉาเข้ามา  
 ซื้อสินค้าเก็บวาละ 1,500 บาท เมื่อได้เก็บค่าปากเรือเช่นนี้แล้ว รัฐบาลไทยจะไม่เก็บภาษี  
 อากรอย่างอื่นอีก ในปี พ.ศ. 2398 เซอร์ยอนบาวนิง ผู้สำเร็จราชการเมืองฮ่องกง  
 ถูกลูกของพระนางเจ้าวิคตอเรียที่ 2 เข้ามาทำหนังสือสัญญาโดยมีข้อสาระสำคัญ 3 ประการ  
 คือ ขอตั้งสถานกงสุล ขอเช่าเช่าสำหรับคนอังกฤษ และขอสิทธิเรื่องพิกัดอัตราในการเรียก  
 เก็บภาษีโดยข้อความในสัญญาระบุให้ "รัฐบาลสยามเรียกเก็บได้แต่เพียงร้อยละ 3 แห่ง  
 ราคาสินค้านั้นเท่านั้น" จึงเรียกภาษีศุลกากรนี้ว่า ภาษีร้อยละสาม ต่อมาได้วงเลย  
 มาหลังสมัยสงครามโลกครั้งที่ 1 ไทยได้ส่งทหารไปร่วมรบกับฝ่ายสัมพันธมิตร และฝ่าย  
 สัมพันธมิตรได้ชัยชนะ ประเทศไทยจึงได้เสนอขอแก้ไขสัญญาที่ไม่เป็นธรรมนี้โดยมีนายพรานซิส  
 บี แซร์ ชาวสหรัฐอเมริกา เป็นผู้เจรจาแทนประเทศไทยจนสำเร็จ รัฐบาลไทยจึงได้แต่งตั้ง  
 ให้เป็นพระยาภิรมย์ภักดี และประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศแรกที่ยอมให้เอกราชทาง



ศาลและศาลฎีกาของไทย โดยมีเงื่อนไขว่าประเทศไทยจะต้องแก้ไขกฎหมายให้สอดคล้องกับนานาประเทศให้เสร็จสิ้นภายใน 10 ปี และในที่สุดประเทศไทยก็ประกาศใช้กฎหมายพิทักษ์อัตราศุลกากรเป็นฉบับแรก เมื่อวันที่ 26 มีนาคม พ.ศ. 2469 ส่วนกฎหมายศุลกากรนั้นโดยกว้าง เมื่อ พ.ศ. 2455 การร่างโดยยึดแนวกฎหมายของอังกฤษโดยมีนายวิลเลียมมันท์ ที่ปรึกษาศุลกากรสมัยนั้นเป็นผู้ช่วยเหลือ แต่กว่าจะทำสำเร็จจาทกลงกับนานาประเทศต้องใช้เวลาดัง 14 ปี

ในปี พ.ศ. 2452 (ร.ศ. 128) กรมศุลกากรจึงได้ร่าง Trade and Customs Regulation 128 (1909) ขึ้น ตามหลักในกฎหมายอังกฤษฉบับหนึ่งลงวันที่ 24 กรกฎาคม ค.ศ. 1879 (พ.ศ. 2419) ชื่อ Customs Consolidation Act 1879 และ โดยลอร์ดสยามไมตรี รัฐบาลไทยได้ส่ง Draft of Proposed Trade and Customs Regulations for the Kingdom of Siam, R.S. 128 (1909) นี้ ไปให้ทางประเทศที่มีสัมพันธไมตรีพิจารณา การพิจารณาโดยยึดเยื่อมาจนกระทั่งถึงปี 2469<sup>1</sup> ก็ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งได้มีการปรับปรุงแก้ไขหลายครั้งหลายหน และใช้มาจนกระทั่งตราบเท่าทุกวันนี้

### 3.3 ลักษณะพิเศษของกฎหมายศุลกากร

กฎหมายศุลกากร เป็นกฎหมายภาษีอากรแขนงหนึ่ง ซึ่งถือว่าเป็นกฎหมายมหาชนในทางเศรษฐกิจ เนื้อหาในบทบัญญัติของกฎหมายศุลกากรนั้นส่วนใหญ่เป็นการกำหนดความสัมพันธ์ระหว่างรัฐ กับ เอกชนผู้ประกอบการค้า โดยให้รัฐมีอำนาจควบคุมและจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าหรือสิ่งของที่นำเข้ามาในและส่งออกไปนอกราชอาณาจักร เพื่อให้การบังคับ

<sup>1</sup> มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร. พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์บูรพาศิลป์การพิมพ์, 2526), หน้า 5.

ใช้กฎหมายศุลกากรบรรลุมัตถุประสงค์ตามเป้าหมายในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ จึงจำเป็นต้องมีอำนาจบังคับเหนือ เอกชนหรือมีบทบัญญัติที่มีสภาพบังคับ (Sanction) โดยการกำหนดความผิดและโทษทางอาญาไว้ในกฎหมายศุลกากร ระบุให้การกระทำที่ฝ่าฝืนต่อบทบัญญัติหรือระเบียบพิธีการศุลกากรซึ่งกระทบกระเทือนต่อรายได้จากภาษีอากรของรัฐ เป็นความผิดและมีโทษในทางอาญา กฎหมายศุลกากรจึงมีลักษณะพิเศษโดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องความรับผิดและโทษทางอาญา จึงต้องนำบทบัญญัติซึ่งเป็นหลักทั่วไปในภาคหนึ่งแห่งประมวลกฎหมายอาญามาใช้บังคับด้วย ตามนี้บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 17 ว่า "บทบัญญัติในภาคหนึ่งแห่งประมวลกฎหมายนี้ ให้ใช้ในกรณีแห่งความผิดอาญา ความกฎหมายอื่นด้วย เว้นแต่กฎหมายนั้นจะได้บัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น" ความผิดตามกฎหมายศุลกากรจึงต้องอยู่ภายใต้บทบังคับของหลักความผิดทางอาญาตามหลักทั่วไป ลักษณะของความผิดตามกฎหมายศุลกากรนั้นมีสภาพความผิดทางเทคนิค ถือเป็นความผิดประเภทที่เกิดจากข้อห้าม (Mala Prohibita) ซึ่งไม่เหมือนกับลักษณะของความผิดตามกฎหมายอาญาที่จัดเป็นความผิดที่มีลักษณะเป็นความผิดอยู่ในตัวเอง (Mala Inse) โดยมีวัตถุประสงค์มุ่งที่จะคุ้มครองความสงบเรียบร้อยของสังคมและรักษาระดับศีลธรรมอันดีของประชาชนเป็นหลัก แต่กฎหมายศุลกากรนั้นมีบทบัญญัติทำนองยกเว้นหลักความรับผิดทางอาญาทั่วไปอยู่หลายประการซึ่งกล่าวได้ว่าเป็นลักษณะพิเศษของกฎหมายศุลกากรที่ต่างไปจากหลักของกฎหมายอาญา ซึ่งมาตรา 17 แห่งประมวลกฎหมายอาญาได้บัญญัติยกเว้นไว้ว่า "... เว้นแต่กฎหมายนั้น จะบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น" กล่าวคือ หากมีบทบัญญัติของกฎหมายศุลกากรยกเว้นหลักดังกล่าวโดยชัดแจ้งแล้ว ย่อมไม่ต้องคำนึงถึงหลักทั่วไปในประมวลกฎหมายอาญา

<sup>1</sup> ก่อนประกาศใช้ประมวลกฎหมายอาญา หลักการนี้ได้บัญญัติไว้ในกฎหมายลักษณะอาญา ร.ศ. 127 มาตรา 11 บัญญัติว่า "บรรดาความที่บัญญัติไว้ในภาคหนึ่งแห่งกฎหมายลักษณะอาญานี้ ท่านให้ใช้ได้ทั่วไปในสรรพคดี ซึ่งพระราชกำหนดก่อนบัญญัติว่าเป็นความผิดอันควรลงอาญา เว้นเสียแต่ที่พระราชกำหนดกฎหมายนั้นบัญญัติเป็นอย่างอื่น"

และในมาตรา 120 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ยังได้บัญญัติเน้นในการใช้กฎหมายศุลกากรไว้โดยเฉพาะว่า "เมื่อใดที่พระราชบัญญัตินี้แตกต่างกับกฎหมายพระราชบัญญัติหรือประกาศอื่นที่ใช้อยู่ ณ บัดนี้ ท่านว่าในเรื่องที่เกี่ยวข้องแก่ศุลกากรนั้นให้ยกเอาพระราชบัญญัตินี้ขึ้นใช้บังคับและกฎหมาย พระราชบัญญัติหรือประกาศใดซึ่งจะได้อาศัยในภายหน้านั้น มิให้ถือว่าเพิกถอน จำกัด เปลี่ยนแปลง หรือถอนไปเสียซึ่งอำนาจและบทแห่งพระราชบัญญัตินี้ เว้นไว้แต่กฎหมาย พระราชบัญญัติ หรือประกาศใหม่จะแสดงไว้โดยชัดแจ้งว่ามีประสงค์จะให้เป็นอย่างนั้น" กฎหมายนี้แสดงไว้โดยชัดแจ้งที่มีประสงค์จะให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งกฎหมายศุลกากร เช่น พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ. 2505 มาตรา 20 ได้บัญญัติให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการอุตสาหกรรมได้รับยกเว้นอากรขาเข้าที่เรียกเก็บตามกฎหมายว่าด้วยพิธีศุลกากร หรือพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2494 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2499 มาตรา 17 ทวิ ได้บัญญัติให้การทำเรือแห่งประเทศไทยได้รับการยกเว้นจากการเสียค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการศุลกากร เป็นต้น

ลักษณะพิเศษโดยเฉพาะของกฎหมายศุลกากรที่แตกต่างไปจากหลักทั่วไปของประมวลกฎหมายอาญา มีดังนี้

### ก. ลักษณะพิเศษในเรื่องเจตนาในการกระทำความผิด

โดยหลักทั่วไป บุคคลจะต้องรับผิดชอบในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนา เว้นแต่จะเข้ากรณีแห่งข้อยกเว้นซึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญามาตรา 59 วรรค 1 ว่า "บุคคลจะต้องรับผิดชอบในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนา เว้นแต่จะได้อำนาจโดยประมาท ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้ต้องรับผิดเมื่อได้กระทำโดยประมาท หรือเว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติไว้โดยชัดแจ้งให้ต้องรับผิด แม้จะได้อำนาจโดยไม่เจตนา"

เนื่องจากความผิดทางคานศุลาการ เป็นความผิดทางเทคนิค<sup>1</sup> ฐานความผิด บางลักษณะยากแก่การพิสูจน์ในเรื่องเจตนา จึงไม่อาจนำหลักในเรื่องกรรมเป็นเครื่องชี้ เจตนา (Acto Exteriora Indicant Interiora Secreta) มาใช้ให้เกิดผล อย่างมีประสิทธิภาพเพราะลักษณะของพื้นที่ เช่น ความแนวชายแดน หรือท้องทะเลซึ่งเป็น เขตแห่งราชอาณาจักรกว้างขวางยากแก่การที่จะควบคุมการนำเข้าหรือส่งออกยากที่ จะชี้ได้ว่าผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกมีเจตนาที่แท้จริงอย่างไร คอยเหตุนี้กฎหมายจึงได้กำหนด ให้การกระทำบางอย่างที่พิสูจน์ได้ยากเป็นความผิดที่ไม่ต้องคำนึงถึงเจตนา กล่าวคือ ให้ผู้กระทำต้องรับผิดชอบในทางอาญาโดยไม่คำนึงถึงเจตนา ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 16 แห่ง พระราชบัญญัติศุลาการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27<sup>2</sup>

<sup>1</sup> สติชัย ลิมพงศ์พันธุ์, "ลักษณะเฉพาะของความผิดทางศุลาการ."

วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 4 (11) (2524) : 718.

<sup>2</sup> มาตรา 27 ได้แก่ ความผิดฐานลักลอบหนีศุลาการ หลีกเลี่ยงอากร หลีกเลี่ยง ข้อห้ามข้อจำกัด ซึ่งบัญญัติว่า

"ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษีหรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือที่ยังไม่ผ่านศุลาการโดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักรไทยก็ดี หรือส่งหรือพาของ เช่นว่า นี้ออกไปนอกราชอาณาจักรก็ดี หรือช่วยเหลือค้ำประกันใด ๆ ในการนำของ เช่นว่า นี้นี้เข้ามา หรือส่งออกก็ดี หรือย้ายถอนไป หรือช่วยเหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนี้จากเรือกำปั่น ทาเทียมเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้าที่มั่นคง หรือโรงเก็บของ โดยไม่ได้รับอนุญาตก็ดี หรือ ให้ที่อาศัยเก็บหรือเก็บ หรือซ่อนของ เช่นว่า นี้นี้ หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นทำ เช่นว่า นี้นี้ก็ดี หรือ เกี่ยวข้องค้ำประกันใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอนหรือระทำการอย่างใดแกของ เช่นว่า นี้นี้ก็ดี หรือ เกี่ยวข้องค้ำประกันใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการ เสียภาษีศุลาการ หรือ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและ ข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า ส่ง ของออก ขนของขึ้นเก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของโดยเจตนาจะระงับภาษีของรัฐบาล ของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ ก็ดีหรือหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด อันเกี่ยวแก่ของนั้นนี้ก็ดี สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้รับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่า อากรค้ำแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ"



และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช 2469 นั้นให้ถือว่าเป็นความผิด โดยมีพิกัดคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือหาไม่" การกระทำผิดตามมาตรา 27 และมาตรา 99<sup>1</sup> แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรดังกล่าวจึงถือผลแห่งการกระทำที่เกิดขึ้นเป็นความผิดโดยไม่ต้องคำนึงถึงเจตนา ส่วนการกระทำผิดตามมาตราอื่น ๆ ในพระราชบัญญัติศุลกากรยังคงต้องมียุติประสงค์ประกอบในเรื่องเจตนากระทำ ความผิดตามหลักทั่วไปอยู่เสมอ ดังแนวคำพิพากษาศาลฎีกาดังนี้

<sup>1</sup> มาตรา 99 ได้แก่ ความผิดฐานสำแดงเท็จ ซึ่งบัญญัติว่า  
 "ผู้ใดกระทำหรือจกหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำหรือยื่นหรือจกให้ผู้อื่นยื่น ซึ่งใบขนสินค้าสำแดง ใบรับรอง บันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่น ทอพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องใด ๆ อันเกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้หรืออันพระราชบัญญัตินี้บังคับให้กระทำนั้นเป็นความเท็จก็ดี เป็นความไม่บริบูรณ์ก็ดี หรือเป็นความชักพาให้ผิดหลงในรายการใด ๆ ก็ดี หรือถ้าผู้ใดซึ่งพระราชบัญญัตินี้บังคับให้ตอบคำถามอันใดของพนักงานเจ้าหน้าที่ มิได้ตอบคำถามอันนั้นโดยสัตย์จริงก็ดี หรือถ้าผู้ใดไม่ยอมหรือละเลยไม่ทำ ไม่รักษาไว้ซึ่ง บันทึกเรื่องราว หรือทะเบียน หรือสมุดบัญชี หรือเอกสารหรือตราสารอย่างอื่นซึ่งพระราชบัญญัตินี้บังคับไว้ก็ดี หรือถ้าผู้ใดปลอมแปลงหรือใช้เมื่อปลอมแปลงแล้วซึ่ง เอกสารบันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่นที่พระราชบัญญัตินี้บังคับไว้ให้ทำ หรือที่ใช้ในกิจการใด ๆ เกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้ก็ดี หรือแก้ไขเอกสารบันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่นภายหลังที่ได้ออกไปแล้ว ในทางราชการก็ดี หรือปลอมดวงตราลายมือชื่อย่อหรือเครื่องหมายอย่างอื่นซึ่งพนักงานศุลกากร หรือซึ่งพนักงานศุลกากรใช้เพื่อการอย่างใด ๆ อันเกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้ก็ดี ทานว่าผู้นั้นมีความผิดของระวางโทษปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท หรือจำคุกไม่เกินหกเดือน"



คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 172/2490 ตามพระราชบัญญัติศาลฎีกา มาตรา 27 บัญญัติเอาผิดเฉพาะการกระทำซึ่ง เป็นการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงหรือเกี่ยวข้อง ในการหลีกเลี่ยงนั้นโดยเจตนาจะฉ้อคทาภาษี เมื่อมีผู้ขึ้นประจำเรือไม่ปรากฏว่าจำเลยได้ แสดงว่ามีทองคำเข้ามาที่ท่ากรุงเทพฯ พร้อมกับเรือเหียนั้น เจ้าพนักงานจับทองคำ ในห้องของจำเลย ในที่เรือนั้นนั้น แม้จำเลยจะยังไม่ได้นำของลงจากเรือ ก็ย่อมถือ ได้ว่าจำเลยมีเจตนาทุจริต ลักลอบนำทองคำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งเป็นการกระทำ ครบถ้วนแล้ว

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 942/2503 การนำของเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้ กรอกรายละเอียดในแบบพิมพ์เพราะถือว่าเป็นของส่วนตัว แต่ไม่ได้อำนาจมีเจตนาจะฉ้อ คทาภาษีของรัฐบาลนั้น ยังไม่มีความผิดตามพระราชบัญญัติศาลฎีกา

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 962/2503 จำเลยนำรถยนต์เข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อ แสดงในงานรัฐธรรมนุญประจำปี โดยไม่ชำระคทาภาษีศาลฎีกา แต่สัญญาว่าจะส่งรถยนต์ ที่นำเข้านี้กลับออกไปนอกราชอาณาจักรภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่นำเข้ามากรมศาลฎีกา ใ้ค่อนุญาตตามคำร้องโดยให้จำเลยทำสัญญาไว้ เมื่อจำเลยไม่ส่งรถยนต์ออกไปภายใน กำหนดจำเลยก็มีหน้าที่ชำระ เงินตามสัญญาที่จำเลยทำไว้กับกรมศาลฎีกา เพราะถือว่าจำเลย ไม่ปฏิบัติตามข้อตกลงเท่านั้น เพียงแต่ได้ความต่อไปว่าจำเลยได้จำหน่ายรถยนต์ไปเท่านั้น เมื่อไม่มีข้อเท็จจริงอย่างอื่นประกอบเพื่อแสดงให้เห็นว่าจำเลยมีเจตนาจะฉ้อคทาภาษีของ รัฐบาลแล้ว จะถือว่าจำเลยกระทำการหลีกเลี่ยงคทาภาษีให้แก้รัฐไม่ได้

ความในมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 นั้นหาได้ปลงล้างองค์ประกอบความผิดที่ว่าจะต้องกระทำ "โดยเจตนาจะฉ้อคทาภาษี" ตามที่ บัญญัติไว้ในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา พ.ศ. 2469 ให้สิ้นไปไม่

ขอยกเว้นหลักเจตนาในยกเว้นเฉพาะเจตนาธรรมดาเท่านั้น แต่ไม่ยกเว้นไปถึงเจตนาพิเศษ (เจตนาจะฉ้อโกง) เนื่องจากมาตรา 27 อาจแยกแยะความผิดออกได้หลายฐาน แต่ละฐานเป็นความผิดสมบูรณ์ได้ในตัวเอง เช่น ฐานลักลอบหนีศุลกากรฐานหลีกเลี่ยงอากร ฐานหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือจำกัดในการนำเข้าหรือส่งออก เป็นต้น โดยเฉพาะความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากร ต้องมีการกระทำโดยมีเจตนาพิเศษโดยจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น จึงจะเป็นความผิด ทั้งนี้เป็นไปตามแนวบรรทัดฐานของคำพิพากษาศาลฎีกาที่กล่าวข้างต้น

### ข. ลักษณะพิเศษในเรื่องการลงโทษผู้พยายามกระทำความผิด

การพยายามกระทำความผิด คือ การลงมือกระทำความผิดแล้วแต่กระทำไปไม่ตลอด หรือกระทำไปตลอดแล้ว แต่การกระทำนั้นไม่บรรลุผล ตามหลักในประมวลกฎหมายอาญา จะลงโทษแก่ผู้พยายามกระทำความผิดโดยทั่วไปเพียงสองในสามส่วนของอัตราโทษที่กำหนดไว้ หรืออาจได้รับโทษเพียงกึ่งหนึ่ง หากการกระทำนั้นไม่สามารถบรรลุได้อย่างแน่แท้ แต่ตามกฎหมายศุลกากรบางมาตราได้บัญญัติถึงการลงโทษการพยายามกระทำความผิดเท่ากับโทษที่ได้กระทำผิดสำเร็จ เช่น ข้อความบางตอนของมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า "...อาลา...หรือเกี่ยวของควยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า..." จะเห็นได้ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร จะได้รับโทษเท่ากันเพราะโทษตามมาตรา 27 ลงโทษเท่ากันสำหรับความผิดทุกฐานที่กระทำไป

ค. ลักษณะพิเศษในเรื่องการลงโทษผู้สนับสนุนการกระทำความผิด

ผู้สนับสนุนการกระทำความผิด หมายถึง ผู้ช่วยเหลือหรือให้ความสะดวกในการที่ผู้อื่นกระทำความผิดก่อนหรือขณะกระทำความผิด แม้ผู้กระทำผิดจะมีใครถึงการช่วยเหลือหรือให้ความสะดวกนั้นก็ตาม ซึ่งต้องระวางโทษสองในสามส่วนของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดที่สนับสนุนนั้น (ตามนัยมาตรา 86 แห่งประมวลกฎหมายอาญา)

หลักทั่วไปในประมวลกฎหมายอาญา ได้กำหนดโทษมากน้อยลดหลั่นกันในระหว่างตัวการ ผู้ใช้ ผู้โฆษณา และผู้สนับสนุนการกระทำความผิด ถ้าผู้กระทำเป็นเพียงผู้สนับสนุนมิใช่ตัวการ ก็ต้องระวางโทษเพียงสองในสามส่วนของโทษที่ตัวการพึงได้รับ

แต่ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติข้อความบางส่วนว่า "หรือให้การช่วยเหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านั้น เข้ามาหรือส่งออกปาก็ . . . หรือให้ที่เก็บอาศัยหรือเก็บ หรือชอนของ เช่นว่านี้ . . . หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นกระทำการ เช่นว่านั้นก็ . . . หรือ เกี่ยวของด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน . . . หรือ เกี่ยวของด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี้ยง"

ในมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มีความบางตอนบัญญัติว่า "ผู้ใดกระทำให้หรือจัดหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำให้หรือยื่นหรือจัดให้ผู้อื่นยื่นซึ่ง ใบขนสินค้า . . ."

ทั้งมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้บัญญัติโทษสำหรับตัวการกับผู้สนับสนุนในการกระทำเป็นอย่างเดียวกันหมด

ง. ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับหน้าที่นำสืบ

หน้าที่นำสืบเกี่ยวกับการชำระภาษานั้น พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 100 บัญญัติไว้ว่า "ในการฟ้องคดีอื่น เกี่ยวกับตัวของซึ่งต้องยึดเพราะไม่เสียภาษี



หรือพึงรับโดยประการอื่นก็ดี หรือเพื่อยึดเอาคู่ปรับตามพระราชบัญญัตินี้ก็ดี ถ้ามีข้อโต้เถียง  
เกิดขึ้นว่าคำภาษีสำหรับของนั้น ๆ โกงส่งชำระถูกต้องแล้วหรือหาไม่ หรือว่าของนั้น ๆ  
ได้นำเข้ามาไคชนขึ้นจากเรือ โกงส่งออก ไคบรรทุกลงเรือ ไคย้ายขนไป ไคเก็บ  
ไคขาย หรือไคจัดการอย่างอื่นโดยชอบด้วยกฎหมายหรือหาไม่ไซ้ ทานว่าหน้าที่พิสูจน  
ตกอยู่แก่จำเลยทุกคดีไป"

โดยหลักทั่วไปแล้ว การอ้างพยานหลักฐานสนับสนุนคำฟ้อง ให้นำที่นำสืบค  
แก่ผู้กล่าวอ้าง คือโจทก์ แต่ในกฎหมายศุลกากรคดีที่เกี่ยวกับการล้มลอบหนีภาษีหรือ  
หลีกเลี่ยงอากรโดยเจตนาจะฉ้อภาษี กฎหมายกำหนดให้หน้าที่นำสืบตกแก่จำเลย  
ในทางปฏิบัตินั้นการฟ้องร้องคดีจะกระทำโดยเลื่อนลอยไม่ได้ จำเป็นที่จะต้องมีพยาน  
หลักฐานสนับสนุนและเนื่องจากคดีศุลกากรบางคดีไม่ได้จับผู้กระทำผิดไคคาหน้าเขา  
อาจตรวจพบของกลางระหว่างทาง หรือซุกซ่อนตามสถานที่ต่าง ๆ ฉะนั้น หากจำเลย  
ต่อสู้ว่าจำเลยข้อของนั้นในราชอาณาจักร ศาลจะไคนำมาตรา 100 มาใช้บังคับ  
(คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1038/2507) แต่ถาข้อเท็จจริงไคความว่าของกลางเป็นของ  
ทางประเทศที่ตอง เสียภาษีแล้วก็เป็นหน้าที่ของจำเลยจะตองพิสูจนว่าของกลางคังกล่าว  
ไคเสียภาษีถูกต้องแล้ว (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 203/2520) นอกจากนั้นแล้วกฎหมาย  
ศุลกากรยังไคบัญญัติข้อสันนิษฐานที่เป็นคุณแก่ศุลกากรไว้ เช่น ในมาตรา 10 แห่งพระราช  
บัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 บัญญัติว่า "ถาปรากฏว่าผู้ไคมีสิ่งซึ่งตอง  
ห้ามหรือสิ่งซึ่งมีเหตุอันสมควรสงสัยว่าเป็นสิ่งตองก่ากักหรือเป็นสิ่งลักลอบหนีศุลกากรไว้  
ในครอบครองให้อธิบดี พนักงานศุลกากรผู้ได้รับแต่งตั้ง เป็นพิเหจากอธิบดี พนักงานฝ่าย  
ปกครองหรือตำรวจ มีอำนาจบันทึกข้อเท็จจริงที่ตนไคพบเห็นบันทึกนี้ ถาเสนอคอสาลเมื่อมี  
การไคเนินคดีให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเป็นความจริงที่จคแจ้งไว้ในบันทึกนั้น และผู้นั้นไคนำสิ่ง  
ของนั้นเข้ามาโดยมิชอบด้วยกฎหมาย หรือนำเข้ามาโดยลักลอบหนีศุลกากร แล้วแต่กรณี  
เว้นแต่จะพิสูจนไคเป็นอย่างอื่น"

ข้อสันนิษฐานที่เป็นประโยชน์ต่อคดีศาลฎีกา แม้จะเป็นคนละเรื่องกับหน้าที่  
นำสืบตามมาตรา 100 แต่ก็เป็นประโยชน์ในการดำเนินคดีเพราะหลักทั่วไปในกฎหมาย  
พยานหลักฐานมีว่า ถ้าข้อสันนิษฐานในกฎหมายเป็นคุณแก่คู่ความฝ่ายใด คู่ความฝ่ายนั้นพิสูจน์  
แต่เพียงว่าตนได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขแห่งการที่ตนได้รับประโยชน์จากข้อสันนิษฐานนั้นครบ  
ถ้วนแล้ว

#### จ. ลักษณะพิเศษในการกำหนดโทษปรับและการกักขังแทนค่าปรับ

ตามมาตรา 31 แห่งประมวลกฎหมายอาญา บัญญัติว่า "ในกรณีที่ศาลจะ  
พิจารณาให้ปรับ ผู้กระทำความผิดอันเดียวกันให้ศาลลงโทษปรับ เรียงมาตรการรายตัวบุคคล"

หลักการนี้ประมวลกฎหมายอาญาได้กำหนดโทษปรับสำหรับผู้กระทำความผิดอาญา  
ในกรณีที่ความผิดฐานใด กฎหมายได้ระวางโทษปรับไว้และข้อเท็จจริงได้ความว่า ในการ  
กระทำผิดครั้งเดียวกันนั้นมีผู้ร่วมกระทำผิด (ในฐานะตัวการ) หลายคน ก็ให้ศาลพิพากษา  
ลงโทษปรับจำเลยแต่ละคนไปไม่เกินอัตราที่ระบุไว้ ซึ่งจำเลยแต่ละคนต้องรับผิดชอบชำระเต็ม  
จำนวนค่าปรับที่ศาลได้กำหนดไว้ อันเป็นการปรับเรียงตัวบุคคลผู้กระทำผิด แต่ในเรื่อง  
กำหนดโทษปรับตามกฎหมายศาลฎีกาในมาตรา 27 ได้บัญญัติไว้โดยเฉพาะว่า "สำหรับ  
ความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรด้วยแล้ว . . . ฯลฯ"  
ซึ่งแตกต่างไปจากหลักการกำหนดโทษปรับตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 31 ซึ่งจะต้อง  
ถือตามบทบัญญัติที่มีลักษณะพิเศษโดยเฉพาะ ผลก็คือศาลจะปรับจำเลยรวมกันหรือแยกเป็นราย  
ตัวก็ได้ สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ (ในกรรมเดียว) แต่ที่สำคัญก็คือ ค่าปรับทั้งหมดรวมกัน  
ต้องไม่เกินจำนวนสี่เท่าราคาของรวมค่าอากร และยิ่งขยายรวมไปถึงการแบ่งโทษกักขังแทน  
ค่าปรับอีกด้วย ดังแนวคำพิพากษาศาลฎีกาดังนี้



คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1761/2492 ตามพระราชบัญญัติศุลกากร มาตรา 27 ซึ่งบัญญัติให้ปรับสี่เท่าของราคาของรวมค่าอากรนั้น ศาลจะปรับจำเลยรวมกันหรือแยกปรับจำเลย เป็นรายตัวก็ได้ แต่จะต้องให้ปรับรวมกันได้จำนวนสี่เท่าของราคาของรวมค่าอากร

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 500/2500 การปรับจำเลยหลายคนรวมกัน เมื่อจะกักขังแทนอย่างมากไม่เกิน 1 ปี หากจำเลย 3 คน ต้องแบ่งกันกักขังแทนคนละ 4 เดือน ไม่ใช่แบ่งปรับแล้วกักขังแทนคนละไม่เกิน 1 ปี

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 664/2506 กรณีที่พระราชบัญญัติศุลกากรบัญญัติไว้เป็นพิเศษว่า สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับสี่เท่าราคาของซึ่งรวมอากรขาเข้าด้วยนั้น ถ้าศาลพิพากษาปรับจำเลยแต่ละคน คนละสี่เท่าของราคาของซึ่งรวมค่าอากรด้วยก็ย่อมเป็นการปรับจำเลยสำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ เกินกว่าสี่เท่า อันเป็นการผิดข้อความที่บัญญัติไว้ และกรณีเช่นนี้ย่อมจะนำประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 31 ซึ่งให้ปรับเรียงตามรายตัวบุคคลมาใช้บังคับไม่ได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 166/2508 ตามที่พระราชบัญญัติศุลกากร บัญญัติว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยนั้น" โดยมุ่งหมายให้ลงโทษปรับผู้กระทำความผิดครั้งหนึ่ง ๆ เป็นเงินสี่เท่าของราคาของรวมทั้งค่าอากรด้วย โดยมีคำวินิจฉัยว่ามีผู้รวมกระทำความผิดด้วยกันหลายคนหรือไม่ ฉะนั้น จะนำมาตรา 31 แห่งประมวลกฎหมายอาญา มาบังคับหาได้ไม่ จึงต้องปรับจำเลยรวมกันทุกคนจะปรับเรียงตัวผู้กระทำความผิดไม่ได้

ฉ. ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับความรับผิดชอบในคำปรับ ในการรับโทษแทนกัน

โดยปกติโทษในทางอาญาจะไต่ลงโทษแก่บุคคลที่กระทำความผิดโดยตรงเท่านั้น ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญาว่า "บุคคลจักต้องรับโทษในทางอาญา ต่อเมื่อได้กระทำการอันกฎหมายที่ใช้อยู่ในขณะกระทำ บัญญัติเป็นความผิดและกำหนดโทษไว้ และโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดนั้นต้อง เป็นโทษที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย"

ในกฎหมายศุลกากรนั้น<sup>1</sup> ได้กำหนดโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดไว้ 3 สถานด้วยกันคือ จำคุก, ปรับ และริบทรัพย์สิน แต่โทษปรับตามกฎหมายศุลกากรนั้น มีลักษณะที่แตกต่างไปจากหลักการรับโทษในทางอาญาตามมาตรา 2 กล่าวคือ มิได้จำกัดเฉพาะแต่บุคคลผู้กระทำความผิดโดยตรงเท่านั้น บุคคลอื่น ๆ แม้มิได้เป็นผู้ลงมือกระทำความผิดหรือมีส่วนร่วมรู้เห็นในการกระทำความผิดก็อาจต้องรับผิดชอบชำระค่าปรับได้ แต่บุคคลอื่นจะต้องเป็นผู้ที่กฎหมายได้ระบุฐานะไว้แน่ชัด โดยพิจารณาถึงความ เป็นผู้มีส่วนได้เสียในกิจการนั้น ๆ เช่น ให้บุคคลที่อยู่ในฐานะตัวการต้องมีส่วนร่วมรับผิดชอบในเรื่องค่าปรับของตัวแทนด้วย ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 บัญญัติว่า

"ในกรณีที่ตัวแทนถูกศาลพิพากษาให้ปรับเพราะได้กระทำการใด ๆ ที่เป็นความผิดฐานทำหรือยื่นคำสาแดง หรือบันทึกเรื่องราวหรือเอกสาร ซึ่งเป็นความเท็จหรือเป็นความไม่บริบูรณ์ หรือเป็นความชักพาให้ผิดหลงในรายการใด ๆ หรือฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงช่วยประการใด ๆ บรรดาการเสียอากรตามจำนวนที่ควรต้องเสียหรือการกักตุนหรือการห้ามนั้นตัวการจะต้องรับผิดชอบในทางแห่งคำปรับนั้น โดยมีพักต้องคำนึงว่า ตัวแทนจะสามารถชำระค่าปรับนั้นได้หรือไม่ หรือมีพักต้องคำนึงว่าตัวแทนได้ถูกจำแทนค่าปรับนั้นแล้วหรือไม่"

<sup>1</sup>เฉลิมชัย ศรีเลิศชัยพานิช, "ความรับผิดชอบและโทษในทางอาญากฎหมายศุลกากร." ศุลกากร. 2 (3) (มีนาคม - เมษายน 2526) : 73.

นอกจากนี้กฎหมายยังให้เจ้าของ เรือต้องร่วมรับผิดชอบในการใช้ เบี้ยปรับซึ่งได้ ลงโทษนายเรือ หรือให้เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ จะต้องรับผิดชอบค่าปรับซึ่งได้ลงโทษ ปรับตัวแทนหรือผู้ปกครองนั้น ๆ ด้วย ตามมาตรา 105 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า

"เจ้าของ เรือจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งในการใช้ เบี้ยปรับซึ่งได้ลงโทษปรับ นายเรือสำหรับความผิดใด ๆ อันเกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้ และโดยทำนองเดียวกัน เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ จะต้องรับผิดชอบค่าปรับซึ่งได้ลงโทษปรับตัวแทน หรือผู้ปกครอง ที่นั้น ๆ ซึ่งกระทำการแทนตน หรือควบคุมดูแลผลประโยชน์ของตนนั้น"

ตามบทบัญญัติทั้งสองมาตราข้างต้นนั้น แม้จะได้ลงโทษทางอาญาปรับจำเลยแล้ว และถึงแม้จำเลยจะยอมให้หักชั่งแทนค่าปรับซึ่งน่าจะสิ้นสุดกันเพียงนั้น แต่กฎหมายศุลกากร ได้บัญญัติให้เจ้าของ เรือ เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ ตลอดจนตัวการต้องรับผิดชอบในทางแพ่ง ในการใช้เบี้ยปรับอีกด้วย <sup>1</sup>

#### ช. ลักษณะพิเศษในเรื่องการระงับคดี <sup>2</sup>

ในการพิจารณาคดีอาญาโดยปกติจะเป็นอำนาจของศาล ซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจหน้าที่ ทางตุลาการ (Judicial Function) แต่บทบาทในการดำเนินคดีทางตุลาการกลับเป็น อำนาจหน้าที่ของฝ่ายบริหาร (Administrative Function) โดยพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่เช่นนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ให้ อธิบดีและคณะกรรมการซึ่งประกอบไปด้วยผู้แทนกรมศุลกากร ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ เป็นผู้มีอำนาจในการเปรียบเทียบคดีศุลกากรได้ในทุกความผิดทาง

<sup>1</sup> ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, คำบรรยายกฎหมายศุลกากร. (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์ศึกษาสัมพันธ์, 2517), หน้า 19.

<sup>2</sup> สติชัย ลิ้มพงษ์พันธุ์, เรื่องเดียวกัน. หน้า 725.

ตุลาการ การให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจในการ เปรียบเทียบคดีดังกล่าวเท่ากับเป็นการให้ ฝ่ายบริหารใช้อำนาจหน้าที่ทางตุลาการ แต่เป็นการใช้อำนาจกึ่งตุลาการ (Quasi - Judicial Function) เพราะการเปรียบเทียบคดีจะมีผลบังคับก็ต่อเมื่อผู้ถูกกล่าวหา ว่าจะทำความผิดไต่ยินยอมตัวในการ เปรียบเทียบนั้น แต่การเปรียบเทียบคดีทางตุลาการ เกือบทั้งหมดจะสิ้นสุดลงด้วยการ เปรียบเทียบระดับคดีในชั้นตุลาการ

การระงับคดีตุลาการจึงไม่จำเป็นต้องนำคดีฟ้องศาลเสมอไป กฎหมายตุลาการ ใ้บัญญัติหลักการนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ให้อำนาจแก่อธิบดีกรมตุลาการ พนักงานสอบสวน หรือคณะกรรมการมีอำนาจที่จะฟ้องร้องคดีเสียได้ คือ

มาตรา 102 บัญญัติว่า "ภายในบังคับแห่งมาตรา 102 ทวิ ถ้าบุคคลใด จะต้องถูกฟ้อง ตามพระราชบัญญัตินี้และบุคคลนั้นยินยอมใช้ค่าปรับ หรือไต่ทำความตกลง หรือทำทัณฑ์บน หรือให้ประกัน ตามที่อธิบดีจะเห็นสมควรแล้ว อธิบดีจะงกฟ้องร้องเสีย ก็ได้ และการที่อธิบดีตั้งฟ้องร้อง เช่นนี้ให้ถือว่าเป็นอันคุ้ม ผู้กระทำความผิดในการที่จะถูกฟ้องร้อง ทั่วไปในกรณีแห่งความผิดอันนั้น

ในกรณีความผิดเกี่ยวกับอากร เล็ก ๆ น้อย ๆ จะออกกฎหมายมอบอำนาจให้ พนักงานสอบสวนทำการเปรียบเทียบปรับและงดการฟ้องร้องได้"

มาตรา 102 ทวิ บัญญัติว่า "สำหรับความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราช บัญญัติตุลาการ พุทธศักราช 2469 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติ ตุลาการ ฉบับที่ 11 พุทธศักราช 2490 และมาตรา 31 มาตรา 36 และมาตรา 96 แห่งพระราชบัญญัติตุลาการ พุทธศักราช 2469 และมาตรา 5 และมาตรา 10 แห่ง พระราชบัญญัติตุลาการ (ฉบับที่ 7) พุทธศักราช 2480 ถ้าราคาของกลางรวมค่าอากร เข้าด้วยกันแล้ว เกินกว่าสี่หมื่นบาท ให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการ ซึ่งประกอบด้วยผู้แทน กรมตุลาการ ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ ที่จะเปรียบเทียบและงดการ ฟ้องร้องเช่นนี้ ให้ถือว่าเป็นอันคุ้มกันผู้กระทำความผิดนั้นในการที่จะถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่ง ความผิดอันนั้น"

อำนาจในการเปรียบเทียบปรับโดยระงับคดีในชั้นศาลการนั้น กฎหมายศาลการ  
ได้บัญญัติไว้เป็นลักษณะพิเศษโดยเฉพาะ ถ้าเป็นความผิดอื่น ๆ ก็ต้องนำคดีขึ้นสู่ศาลทั้งสิ้น  
เนื่องจากโทษทางศาลการเป็นโทษในทางการคลัง ดังนั้น คดีศาลการไม่ว่าจะกำหนดไว้  
หนักเพียงใด ทั้งปรับทั้งจำคุกก็มอบคดีให้อธิบดีกรมศาลการ พนักงานสอบสวนหรือคณะ  
กรรมการระงับคดีได้แล้วแต่กรณี <sup>1</sup>

### 3.4. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีศาลการ

การจัดเก็บภาษีอากรโดยทั่ว ๆ ไปในระยะแรกนั้นมีเหตุผลที่สำคัญคือ เพื่อประโยชน์  
ในการหารายได้เพื่อมาใช้จ่ายในกิจการต่าง ๆ ของรัฐ แต่การจัดเก็บภาษีศาลการโดย  
เฉพาะอย่างยิ่งสินค้าขาเข้ามีวัตถุประสงค์ที่สำคัญอยู่ 2 ประการ คือ

1. เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐ (Revenue Purpose) การเก็บภาษีอากร  
เพื่อหารายได้เข้ารัฐนับได้ว่าเป็นวัตถุประสงค์เริ่มแรกของการ เก็บภาษี เหตุที่รัฐต้องมี  
รายได้ก็เพื่อจะนำรายได้นั้นไปใช้จ่ายในการบริหารประเทศ

2. เพื่อควบคุมคุ้มครองและส่งเสริมอุตสาหกรรมภายในประเทศ  
(Protective Purpose)

การจัดเก็บภาษีอากรจะสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคนสินค้า  
บางชนิด เช่น สินค้าใดที่เป็นสินค้าฟุ่มเฟือยหรือเป็นสินค้าที่อาจเป็นผลเสียต่อสุขภาพ หรือ  
ศีลธรรมอันดีของประชาชน รัฐก็อาจมีมาตรการในการจัดเก็บภาษีในอัตราสูงเพื่อให้สินค้า  
นั้นมีราคาแพงซึ่งจะมีผลทำให้ประชาชนจะได้บริโภคน้อยลง ถ้าประชาชนคนใดยังฝ่าฝืน  
บริโภคนสินค้านั้นอยู่ก็ถือว่าได้ถูกลงโทษโดยมาตรการภาษีอากร นอกจากนั้นรัฐอาจใช้ <sup>2</sup>

<sup>1</sup> ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, เรื่องเดียวกัน, หน้า 20.

<sup>2</sup> อภัย ธรรมโน, คร. เรื่องเดียวกัน, หน้า 135.



ภาษีอากรเพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมหรือการค้าในธุรกิจบางชนิด โดยใช้กฎหมายส่งเสริมการลงทุนเป็นเครื่องมือของรัฐ รัฐจะกำหนดว่าถ้าเอกชนต้องการลงทุนในกิจการอุตสาหกรรมที่รัฐกำหนดไว้แล้ว ก็จะได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีอากรบางประการ เช่น การลดหรือยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักร และอุปกรณ์ที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ ตลอดจนลดหรือยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบต่าง ๆ ที่นำเข้ามาใช้ในการผลิต และยังกำหนดค่าธรรมเนียมพิเศษเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรม พร้อมกับใช้มาตรการในการขึ้นอากรขาเข้าซึ่งเป็นการตั้งกำแพงภาษี (Tariff Wall) เพื่อป้องกันมิให้สินค้าที่เป็นอุตสาหกรรมอย่างเดียวกันส่งเข้ามาขายแข่งขันภายในประเทศ<sup>1</sup> โดยเฉพาะก็คือ

<sup>1</sup> ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520

มาตรา 28 บัญญัติว่า "ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมจะได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและหรือภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรตามที่คณะกรรมการพิจารณาอนุมัติ . . . ฯลฯ . . ."

มาตรา 30 บัญญัติว่า "ในกรณีที่มิได้เหตุอันควร คณะกรรมการจะให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าและภาษีการค้าไม่เกินร้อยละเก้าสิบของอัตราปกติ สำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อใช้ผลิต ผสม หรือประกอบในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม"

มาตรา 31 บัญญัติว่า "ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมที่กำหนดตามที่คณะกรรมการกำหนดซึ่งต้องไม่น้อยกว่าสามปี แต่ไม่เกินแปดนับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น"

มาตรา 49 บัญญัติว่า "ในกรณีจำเป็นเพื่อให้ความคุ้มครองกิจการของผู้ได้รับการส่งเสริม คณะกรรมการมีอำนาจกำหนดค่าธรรมเนียมพิเศษสำหรับการนำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์เดียวกัน คล้ายคลึงกันหรือทดแทนกันได้กับที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบในอัตราที่เป็นสมควร แต่ไม่เกินร้อยละห้าสิบของราคารวมค่าประกันและค่าขนส่งนอกประเทศของผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์นั้น . . . ฯลฯ"

การส่งเสริมและให้ความคุ้มครองอุตสาหกรรมทารก (Infant Industries) ซึ่งต้องประสบกับการแข่งขันจากอุตสาหกรรมภายนอกในระยะแรกเริ่มก่อตั้ง เมื่อมีการประกอบแล้วรัฐยังยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกิจการลงทุนที่ต้องการสนับสนุนชั่วคราวระยะเวลาดำเนินการ เพื่อเป็นการเพิ่มผลกำไรให้กับกิจการเพื่อไม่ต้องแสวงหาทุนจากแหล่งอื่นมากนัก

การเก็บภาษีศุลกากร นอกจากจะมีวัตถุประสงค์หลักทั้ง 2 ประการดังกล่าวแล้วยังมีจุดมุ่งหมายอื่นอีกเช่น ไขมาตรการทางภาษีศุลกากรเป็นเครื่องมือช่วยให้มีการกระจายรายได้จากบุคคลกลุ่มหนึ่งไปยังบุคคลอีกกลุ่มหนึ่งในสังคม จะเห็นได้ว่าสินค้าฟุ่มเฟือยและมีราคาสูงส่วนใหญ่จะเป็นของไม่จำเป็นในการดำรงชีวิต เช่น เครื่องสำอาง รัฐจะเก็บภาษีในอัตราสูง คนรวยหรือคนที่มีอำนาจซื้อจึงจะสามารถซื้อสินค้าเหล่านั้นได้อย่างไม่เดือดร้อน รัฐก็จะนำรายได้ที่เก็บภาษีจากคนรวยในรูปของภาษีอากรไปทำนุบำรุงประเทศชาติ กระจายไปสู่คนยากจนเพื่อให้ได้รับประโยชน์ เช่น นำไปสร้างถนนหนทาง, การศึกษา, การสาธารณูปโภคอื่น ๆ การใช้มาตรการภาษีโดยการตั้งกำแพงภาษีมีส่วนช่วยลดปริมาณสินค้าเข้าที่น้อยลงเป็นการบรรเทาดุลการค้า และดุลการชำระเงินที่ต้องขาดดุลอย่างมากมายที่น้อยลง การที่ประเทศต้องสูญเสียเงินตราออกนอกประเทศในรูปของการซื้อสินค้าจากต่างประเทศจำนวนมาก ทำให้เสถียรภาพทางการเงินไม่มั่นคง รัฐควรจะลดปริมาณสินค้าที่นำเข้าที่ไม่จำเป็นที่น้อยลง โดยเฉพาะสินค้าฟุ่มเฟือย และสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพ เช่น สุรา และบุหรี่ต่างประเทศ เป็นต้น นอกจากนั้นการใช้มาตรการทางภาษีศุลกากรเพื่อจำกัดหรือยกเลิกสินค้าบางชนิดที่รัฐเห็นว่า เป็นภัยต่อสังคม หรือเป็นผลเสียหายต่อเศรษฐกิจของชาติ เช่น รัฐจะออกกฎหมายห้ามนำเข้าและลงโทษบุคคลที่นำยาเสพติดร้ายแรง วัตถุลามก เป็นต้น เข้ามาภายในประเทศ

จะเห็นได้ว่าวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีศุลกากรนั้น ก่อให้เกิดการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจให้มั่นคง และเป็นการเร่งรัดพัฒนา

ส่งเสริมการออมและการลงทุน ควบคุมการลงทุนเพื่อให้เป็นไปตามแนวทาง เพื่อการพัฒนาประเทศ<sup>1</sup>

ผู้เขียนมีความเห็นว่า วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีศุลกากรนั้น โดยหลักการการจัดเก็บก็มุ่งเพื่อหารายได้ให้แก่อำนาจรัฐ และเพื่อคุ้มครองส่งเสริมอุตสาหกรรม แต่ตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติแล้ว การบริหารภาษีอากรอาจไม่มีประสิทธิภาพที่พึงควรและไม่บรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บได้เต็มที่เต็มหนวณนัก งานศุลกากรนั้นมีเป้าหมายอยู่ที่การหารายได้เป็นหลักสำคัญ ส่วนการส่งเสริมสนับสนุนการเศรษฐกิจและสังคมเป็นเป้าหมายรองลงมา กรมศุลกากรในปัจจุบันพยายามที่จะเข้มงวดกวดขันให้เจ้าหน้าที่เก็บภาษีอากรให้ได้ตามเป้าหมายของงบประมาณการในงบประมาณแต่ละปี ถ้าเก็บได้ตามนั้นแล้วก็ถือว่าได้รับความสำเร็จตามเป้าหมาย เมื่อรัฐบาลต้องการเงินใช้จ่ายเพิ่มขึ้นก็มักจะมองหาที่ศุลกากร แล้วก็มีการประกาศขึ้นอัตราอากรเป็นครั้งคราวโดยอ้างว่าเพื่อให้มีการนำเข้าน้อยลง เป็นการแก้ไขดุลย์การค้าที่ขาดดุล อัตราอากรก็สูงขึ้นอยู่เรื่อย ๆ เป็นอัตราตามราคา 80 % , 90% และ 100 % ในบางครั้งก็มีการเพิ่มหรือลดอัตราอากรเพื่อสนับสนุนส่งเสริมการเศรษฐกิจและสังคมเป็นระยะ เมื่อมีอัตราอากรสูงก็มีการลักลอบนำเข้าหรือมีการนำเข้าโดย走私สิทธิต่าง ๆ อย่างมากมาย การกำหนดเป้าหมายของรัฐโดยมุ่งที่รายได้โดยการเพิ่มอัตราอากรสูงบางครั้งผลมักไม่เป็นดังที่คาดหวังไว้ ของที่เพิ่มอากรให้สูงขึ้นกลับเก็บอากรไม่ได้มากนัก แต่เมื่อลดลงแล้วกลับเก็บอากรได้มากก็มีแล้ว แต่ชนิดของสินค้า โดยเฉพาะเมื่ออากรสูงพอค่าจะเสี่ยงทำการลักลอบแม่จะถูกจับก็ยังมีกำไรหรืออาจจะเสียค่าใช้จ่ายเปิดทางสะดวกในการลักลอบได้อย่างสบาย แม้เจ้าหน้าที่จะพยายามทำงานอย่างเข้มแข็ง พอค่าก็ยังหลีกเลี่ยงโดยวิธีอื่นอีกเช่น โดยวิธีการสมคบกับผู้ชายในต่างประเทศให้ทำหลักฐานแสดงราคาต่ำกว่าที่ซื้อขายกันจริง ๆ เป็นต้น เจ้าหน้าที่ศุลกากรเคยตรวจพบว่า เครื่องสำอางบางยี่ห้อที่มีชื่อเสียงที่นำเข้ามาสำแดงราคานำเข้าเพียงครึ่งเดียวของราคาซื้อขายกันจริง การป้องกันและปราบปรามโดยอาศัยกฎหมายและกำลังของเจ้าหน้าที่

<sup>1</sup> สุนทร ราชวงศ์ศึก, กองคลังประเทศไทย. (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2523), หน้า 98.

ความที่เป็นอยู่กัทำไคยาก ผลที่ได้ก็คือ พอลาและข้าราชการที่ทุจริตบางพวกร่ำรวย พอลา  
 สุจริต ก็เดือดร้อน รัฐข้าราชการรายได้ ถ้าจะพิจารณาในแง่ของความเป็นธรรมในสังคมโดย  
 หลักการแล้วของที่เก็บอากรในอัตราสูง เป็นของฟุ่มเฟือยสำหรับคนร่ำรวยใช้หรือเป็นของ  
 ที่ไม่มีความจำเป็นการการครองชีพ ไม่กระทบต่อคนที่มียาได้น้อย แต่ตามความเป็นจริง  
 แล้วของฟุ่มเฟือยดังกล่าบบางชนิดเช่น เครื่องสำอาง น้ำหอม ของเด็กเล่น คนจนก็ซื้อหา  
 มาใช้เช่นกัน คนจนกับคนรวยแบกภาระภาษีในอัตราที่เท่ากัน และที่ยิ่งไปกว่านั้นของที่  
 ต้องเสียอากรในอัตราสูง ๆ คนที่ร่ำรวยหรือมีฐานะมักมีใช้โดยไม่ต้องเสียอากร เพราะ  
 คนบางพวกนั้นมีคนที่ไม่วายนักซื้อมาให้ใช้ หรือคนรวยบางพวกก็อยู่ในกลุ่มของผู้ที่เดินทางไป  
 ไปต่างประเทศบ่อย ๆ ตนเองบ้างญาติ เพื่อนฝูงบ้าง การเข้ามาแต่ละครั้งก็ซื้อของต้อง  
 อากรขาเข้าในอัตราสูง เข้ามาโดยอาศัยอิทธิพลโดยอาศัยอำนาจหน้าที่หรือเหตุอื่น ๆ บาง  
 เอาของดังกล่าวกวออกไปจำนวนมากมายโดยไม่ต้องเสียอากรเลย ผู้ที่รับภาระค่าอากร  
 สำหรับของ เช่นนี้จึง เป็นผู้ที่ไม่มีอิทธิพลหรือไม่อยู่ในฐานะที่จะทำเช่นนั้นได้ การเพิ่มอัตรา  
 อากรในบางครั้งจึง เป็นการเพิ่มช่องว่างในสังคมให้กว้างยิ่งขึ้น ในแง่ที่ว่า การเพิ่มอัตรา  
 อากรเป็นการลดการนำเข้าเพื่อให้เกิดการขาดดุลการค้าให้น้อยลง แต่ก็ไม่ปรากฏว่าได้  
 ผลมากนัก เมื่อมีการเพิ่มอัตราอากรการนำเข้าอาจจะชะงักงันอยู่พักหนึ่ง แต่ต่อมาก็มักมี  
 การนำเข้าเช่นเดิม แม้ตัวเลขทางสถิติในการนำเข้าของทางราชการจะลดลง แต่การ  
 ลักลอบอาจจะเพิ่มมากขึ้นและมีการใช้จ่ายเงินในการพัฒนาประเทศมากขึ้น แต่อากรก็เก็บ  
 ไม่ได้ นอกจากนั้นของชนิดที่มีการเพิ่มอัตราอากรซึ่งมีอยู่แล้วในท้องตลาดจะฉวยโอกาสขึ้น  
 ราคาตามไปด้วย เพราะพอลาจองหาโอกาสขึ้นราคาอยู่แล้ว ผลก็คือกระทบกระเทือนถึง  
 ภาวะการครองชีพของประชาชนทั่วไป ส่วนมาตรการภาษีอากรในทางที่ส่งเสริมอุตสาหกรรม  
 นั้นในบางครั้งบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนก็ฉวยโอกาสที่ตนได้รับลดหย่อนหรือยกเว้น  
 ภาษีอากร นำของที่ตนได้รับยกเว้นออกมาแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบ หรือการใช้มาตรการ  
 กำหนดค่าธรรมเนียมพิเศษเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมนั้นก็มิได้ผลในการคุ้มครองที่แท้จริง การ  
 กำหนดค่าธรรมเนียมพิเศษอาจจะ เป็น เครื่องมือในการทำลายคู่แข่งในทางการค้าก็มีทาง เป็น  
 ไปได้



ผู้เขียนเห็นว่า รัฐควรมุ่งหันเหเป้าหมายในการหารายได้ไปทางอื่น โดยไม่  
 ควรมุ่งรายได้จากศุลกากรเป็นหลัก แม้ในสภาวะการปัจจุบัน รายได้ทางศุลกากรยังมี  
 ความสำคัญอยู่ก็ตาม รัฐควรหาแนวทางปรับปรุงมาตรการทางภาษีอากร เพื่อกระจาย  
 ภาระภาษีอากรเพื่อความเป็นธรรมในสังคม รัฐควรเก็บภาษีจากผู้มีรายได้ระดับสูงมาก  
 มาใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อส่วนรวม ควรมุ่งเก็บภาษีทางตรงที่ยังมีช่องโหว่อยู่มาก เช่น  
 ภาษีที่เก็บจากสถานเริงรมย์ต่าง ๆ บาร์ อาบอบนวด โรงแรมทุกประเภท เป็นต้น  
 ตลอดจนการเก็บภาษีจากทรัพย์สินมรดกให้ไต่ผลและมีประสิทธิภาพ รัฐไม่ควรมุ่งเฉพาะ  
 ภาษีทางอ้อมมากเกินไป เพราะจะมีผลไม่เพียงพอและอาจก่อให้เกิดความสับสนและยาก  
 ต่อการดำเนินการเพื่อประโยชน์อื่น ๆ ได้<sup>1</sup> ในขณะเดียวกันควรมุ่งบริการในการ  
 จัดเก็บให้เกิดความสะดวกรวดเร็ว แน่นนอน และเป็นธรรม ใช้อำนาจเด็ดขาดจัดกลุ่ม  
 บุคคลที่มีอิทธิพลอยู่ในฐานะอภิสิทธิ์ชนที่มุ่งกอบโกยผลประโยชน์ส่วนตนฝ่ายเดียว ผู้เขียน  
 เห็นว่า การจะจัดเก็บภาษีใหม่มีประสิทธิภาพนั้นขึ้นอยู่กับคุณภาพและคุณธรรมของเจ้าหน้าที่  
 ผู้จัดเก็บและผู้บริหารภาษีเป็นเรื่องสำคัญยิ่ง<sup>2</sup> เพราะการบริหารภาษีที่ขาดคุณภาพและ  
 ขาดพร่องยอมทำให้เกิดการคดโกงทุจริตทั่วไปในหมู่ข้าราชการ เงินแผ่นดินย่อมจะรั่วไหล  
 ประชาชนย่อมจะเดือดร้อนภาวะเศรษฐกิจของประเทศย่อมจะได้รับความกระทบกระเทือน  
 เป็นการทั่วไปด้วย ความมีสมรรถภาพและประสิทธิภาพในการจัดเก็บหรือความล้มเหลวรั่ว  
 ไหลในการจัดเก็บภาษีอากรศุลกากร จึงยอมมีผลกระทบถึงความมั่นคงของประเทศในด้าน  
 ต่าง ๆ เป็นอันมาก

<sup>1</sup> ชาญชัย ลีถาวร, "แนวการปรับปรุงภาษีอากรเพื่อการพัฒนาประเทศ."  
 เอกสารวิจัยส่วนบุคคล. วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร. กรุงเทพฯ : 2521, หน้า 29.

<sup>2</sup> บุญชนะ อัครถาวร, ทฤษฎีภาษีและทางปฏิบัติ. อ่างแล้วในข้อ 3.1.



### 3.5 บทบาทของศุลกากรในค่านการ ๑

ศุลกากรนอกจากจะมีบทบาทในค่านการจัดเก็บเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐและคุ้มครองอุตสาหกรรมแล้ว ยังมีบทบาทสำคัญทางค่านการ เมือง เศรษฐกิจ สังคมและทหารอีกด้วย คือ

#### ก. ทางค่านการเมือง ๑

ตามบทบัญญัติในพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2503 มีบทบัญญัติที่สนับสนุนกิจการทางค่านการเมืองและการต่างประเทศ โดยยกเว้นอากรทั้งขาเข้าและขาออกให้แก่บรรดาผู้มีเอกสิทธิทางการทูต และกิจการทางค่านการยังเกื้อหนุนช่วยเหลือประเทศเพื่อนบ้านให้มีสัมพันธไมตรีต่อกัน โดยยินยอมให้สินค้าจากต่างประเทศที่เข้านำเข้าหรือส่งออกจากประเทศลาวไปจำหน่ายต่างประเทศให้สิทธิผ่านแดนประเทศไทยได้โดยไม่มีการเก็บอากร

#### ข. ทางค่านเศรษฐกิจ

กฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรได้สนับสนุนและส่งเสริมโดยมีบทบาทสำคัญยิ่งในการส่งเสริมการเศรษฐกิจของชาติอย่างกว้าง คือ

1) ค่านการเกษตรกรรม กฎหมายจะยกเว้นไม่เก็บอากรหรือเก็บอากรในอัตราที่ต่ำมากแก่ปุ๋ย เมล็ดพืชพืชไร่ที่ทำพันธุ์ สัตว์ที่ใช่ทำพันธุ์ เครื่องจักรกลที่ใช้ในการเกษตร เช่น ใช้ในการเตรียมดินหรือเพาะปลูก เช่น รถแทรกเตอร์, ไถ, คราด, เครื่องปลูก เครื่องหว่านเมล็ดพืชหรือปุ๋ย เป็นต้น ทางค่านการประมงก็ยกเว้นไม่เก็บอากรแก่เรือ

<sup>1</sup> ตามพิกัดอัตราศุลกากร (ว่าด้วยของยกเว้นอากร) ภาค 4 ประเภทที่ 10 ได้บัญญัติยกเว้นอากรของที่ได้รับเอกสิทธิตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาฉบับนานาประเทศ หรือทางการทูต ซึ่งได้ปฏิบัติต่อกันโดยอัยยาศัยไมตรี

ประมงและเก็บอาหารในอัตราค่าสำหรับเครื่องหาฝูงปลา

2) ด้านการอุตสาหกรรม กิจการด้านอุตสาหกรรมเป็นกลไกอันสำคัญที่จะส่งเสริมการลงทุนโดยยกเว้นอากร เครื่องจักร และวัตถุดิบ ที่คณะกรรมการส่งเสริมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน นอกจากนั้นยังให้มีการจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่ออำนวยความสะดวกที่พอควรจะต้องรีบเสียอากรไว้อ่อน เมื่อจะนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนจึงเสียอากรเท่าที่ได้นำสินค้าออกไป และให้มีการจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมในประเทศและเพื่อส่งสินค้าออก ทั้งนี้สามารถนำวัตถุดิบจากต่างประเทศเข้ามาโดยยังมีได้ชำระภาษีอากรเพื่อผลิต ผสม ประกอบในโรงงานที่ได้ออมไว้เป็นคลังสินค้าทัณฑ์บน ประเภทโรงผลิตสินค้านี้โดยเจ้าของคลังสินค้าได้ทำทัณฑ์บนไว้กับทางราชการว่าจะไม่ละเมิดกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับของทางราชการ หากผลิต ผสม และประกอบแล้วส่งออกนอกราชอาณาจักร ก็จะได้รับยกเว้นการเก็บภาษีอากร แต่ถ้านำออกใช้ภายในประเทศก็ต้องชำระภาษีอากรในสภาพและราคาของที่เป็นวัตถุดิบในเวลานำเข้าเช่นนี้ เป็นการช่วยเหลืออุตสาหกรรมเพื่อการส่งออกโดยไม่ต้องเสียทั้งภาษีอากรในการนำเข้าและส่งออก เป็นการผ่อนคลายนโยบายการเงินแก่อุตสาหกรรมที่ผลิตเพื่อขายในประเทศโดยมีต้องเสียอากรทันทีที่นำเข้า <sup>1</sup>

การคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศนั้น <sup>2</sup> ได้มีบทบัญญัติในพระกำหนด พิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2503 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 363 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2515 บัญญัติคุ้มครองไว้ว่า "ในกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เห็นว่าของใดที่นำเข้ามาเป็นของที่ได้รับการช่วยเหลือจากประเทศหรือบุคคลใดโดยวิธีอื่นนอกจากการคืนหรือชดเชยเงินค่าภาษีอากร อันก่อหรืออาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่การเกษตรหรือการอุตสาหกรรมในประเทศ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

<sup>1</sup> ชัยวิทย์ วรคุณพิณิจ, การส่งเสริมการส่งออกในทางภาษีอากร. (กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์เจริญศิลป์, 2514), หน้า 28.

<sup>2</sup> ถวิล วิสุทธรจินดา, พิกัดอัตราศุลกากร. (กรุงเทพฯ : ไทยมิตรการพิมพ์, 2526); หน้า 4.

โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจให้เรียกเก็บอากรพิเศษแก่งนั้นในอัตราตามที่เห็นสมควรนอกเหนือไปจากอากรที่พึงต้องเสียตามปกติ แต่อากรพิเศษที่เรียกเก็บจะต้องไม่เกินจำนวนที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เห็นว่าได้มีการช่วยเหลือดังกล่าวข้างต้น" นอกจากนี้จะมีบทบัญญัติของพระราชกำหนดพิทักษ์อัตราศุลกากรออกมาเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมแล้วยังมีพระราชบัญญัติป้องกันการท่วมตลาด พ.ศ. 2507 เป็นมาตรการคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศอีกด้วย เพราะอาจมีกรณีที่มีการนำสินค้าเข้ามาจำหน่ายในประเทศ ในราคาที่ต่ำกว่าราคาขายปกติของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ผลิตและจำหน่ายในประเทศ โดยวิธีการตัดราคาจำหน่ายลงซึ่งมีผลก่อให้เกิดความเสียหายแก่กิจการอุตสาหกรรมซึ่งผลิตสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันภายในประเทศ

ในส่วนที่เกี่ยวกับการคมนาคมและขนส่งนั้นได้มีการยกเว้นไม่เก็บอากรแก่เรือที่มีขนาด 250 ตันกรอส และไม่เก็บอากรแก่อากาศยานและส่วนประกอบที่นำมาใช้ซ่อมยกเว้นอากรแก่คอนเทนเนอร์ (Container) ที่ใช้บรรจุของ ทั้งนี้เพื่อส่งเสริมการอุตสาหกรรม

#### ค. ทางด้านการทหาร

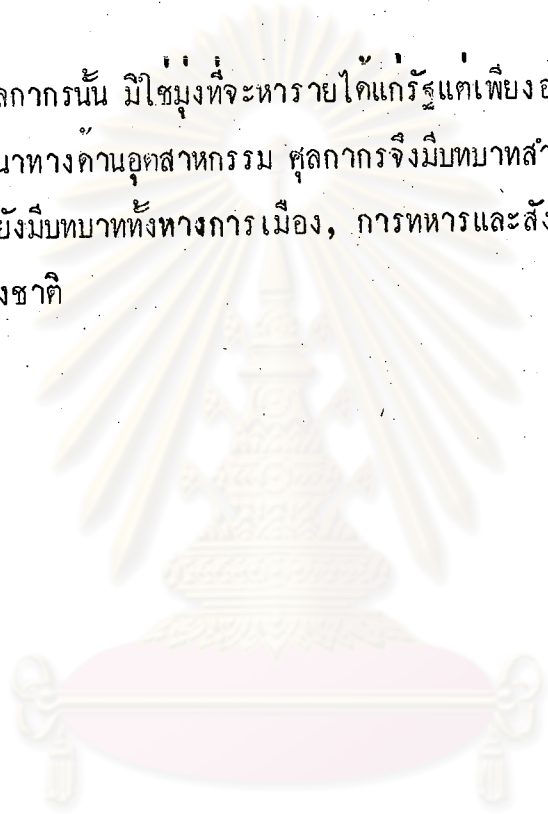
การศุลกากรได้มีบทบาทในการสนับสนุนกิจการทางด้านการทหารและความมั่นคงของชาติ โดยยกเว้นอากรแก่ยุทธภัณฑ์ที่ใช้ในราชการ เช่น ในกรณีหน่วยราชการ เช่น กระทรวงกลาโหม เป็นผู้นำยุทธภัณฑ์เข้ามาในราชอาณาจักร หรือสั่งให้ผู้ใดนำเข้ามาในราชอาณาจักรจะโดยยกเว้นอากรทั้งหมด

#### ง. ทางด้านการสังคมและการสาธารณสุข

กิจการทางด้านการสาธารณสุขและการแพทย์ ศุลกากรจะไม่เก็บอากรแก่สิ่งผลิตภัณฑ์ที่จำเป็นต่อสังคม เช่น วัคซีน, เซรัม, ยาบำบัดมาเลเรีย ตลอดจนเครื่องมือและอุปกรณ์ที่จำเป็นในทางการแพทย์ ซึ่งจะเก็บอากรในอัตราต่ำหรือยกเว้น

อากร ยกเว้นอากรให้แก่ของที่นำเข้าหรือส่งออกไปเพื่อแจกเปล่า เป็นสาธารณกุศลแก่ประชาชน หรือนำเข้ามาเพื่อบริจาคเป็นสาธารณประโยชน์แก่ส่วนราชการ ยกเว้นอากรแก่วัสดุที่เกี่ยวกับการศึกษาวิทยาศาสตร์และวัฒนธรรมระหว่างรัฐบาลโดยองค์การสหประชาชาติ

งานศุลกากรนั้น มิใช่มุ่งที่จะหารายได้แก่รัฐแต่เพียงอย่างเดียว ในขณะที่ประเทศกำลังพัฒนาทางด้านการอุตสาหกรรม ศุลกากรจึงมีบทบาทสำคัญยิ่งในการส่งเสริมและคุ้มครองและยังมีบทบาททั้งทางการเมือง, การทหารและสังคม ซึ่งมีผลต่อความเจริญก้าวหน้าของชาติ



ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย