



บทที่ 4

### สรุปการวิจัยแนวทางแก้ไขและข้อเสนอแนะ

จากการวิเคราะห์สาเหตุและปัญหาที่ทำให้การคืนอากรต้องล่าช้า มีการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) และอื่น ๆ ทำให้สามารถมองเห็นภาพรวมของสภาพปัญหาได้ว่า ปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญ ๆ อาจจำแนกได้เป็นประเภทใหญ่ ๆ ดังนี้

#### ก. สรุปสภาพปัญหา

1. ปัญหาที่เกิดขึ้นจากขั้นตอน หรือกระบวนการภายในที่มีความสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกับเงื่อนไขของการคืนอากร

เช่น การจัดทำสูตรการผลิต การคืนอากรร่วม ขั้นตอนในการคืนอากร (เงินสด) หรือคืนหนังสือธนาคารค้ำประกัน เป็นต้น ปัญหาเหล่านี้แม้จะมีได้มีบัญญัติไว้ในกฎหมายศุลกากร แต่ก็ยังเป็นระเบียบปฏิบัติที่กรมศุลกากรกำหนดขึ้นโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร ดังนั้น การแก้ปัญหาล่าช้าจะไปแก้ที่ตัวกฎหมายหรือที่ตัวระเบียบดังกล่าว แต่จะต้องดูความเหมาะสมและจำเป็นว่า ระเบียบที่ออกมานั้นมีขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์อะไร มีความจำเป็นมากน้อยแค่ไหน เพียงใด และหากจะแก้ไขก็ควรจะต้องวิเคราะห์ดูแล้วว่า ระเบียบที่แก้ไขใหม่แก้ปัญหาก็ถูกต้องหรือไม่ ขั้นตอนบางอย่างแม้จะก่อให้เกิดความล่าช้า แต่หากเป็นขั้นตอนที่จำเป็น อันจะมีผลกระทบต่อสิทธิต่าง ๆ ของผู้ขอคืนอากร ก็ย่อมจะต้องคงไว้ต่อไป การลดขั้นตอนโดยไม่คำนึงถึงความสำคัญของขั้นตอนดังกล่าว อาจมีผลในทางลบมากกว่าที่จะช่วยให้ช่วยลดอุปสรรคของการส่งออกได้

2. ปัญหาที่เกิดขึ้น จากการใช้กฎหมายหรือช่องว่างของกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ในทางที่ผิด (Abuse)

ลักษณะของกฎหมายศุลกากรมาตรา 19 ทวิ นี้มุ่งประสงค์ที่จะช่วยลดอุปสรรคของการส่งออก โดยแบ่งเบาภาระภาษีออกจากตัววัตถุดิบ (Remove the tax burden from imported raw materials for manufacturing exports) เงื่อนไขต่าง ๆ ที่กำหนดขึ้นเพื่อเป็นแนวทางพิสูจน์ว่าสินค้าส่งออกดังกล่าว มีภาระภาษีวัตถุดิบนำเข้าอยู่เป็นจำนวนเท่าใด จึงเป็นเรื่องจำเป็นที่สุดที่จะทำการใช้กฎหมายดังกล่าวตรงตามวัตถุประสงค์

ในตัวแม่บทของกฎหมาย ให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรไว้อย่างกว้าง ๆ ว่า อธิบดีอาจออกข้อบังคับต่าง ๆ ว่าด้วยการพิสูจน์ของ ตลอดจนวิธีการอื่น ๆ เกี่ยวกับการขอคืนเงินอากรนี้ได้ ซึ่งอาศัยอำนาจดังกล่าว อธิบดีกรมศุลกากรก็ได้ออกประกาศ คำสั่ง และระเบียบปฏิบัติขึ้น เพื่อให้เป็นแนวทางในการพิสูจน์ แต่ก็มีระเบียบปฏิบัติบางส่วนที่ไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงทางปฏิบัติ ซึ่งจุดอ่อนนี้ นอกจากจะทำให้ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรา 19 ทวิ แล้ว ยังเป็นช่องทางหรือโอกาสให้ผู้ส่งออกบางรายแสวงหาประโยชน์อันมิควรได้โดยชอบด้วยกฎหมายได้

เช่น การพิสูจน์สินค้าประเภทผ้า Burn Out/Voil เม็ดพลาสติก หรือเหล็กรีดร้อน-รีดเย็น ว่าสินค้าเหล่านี้ผลิตจากวัตถุดิบอะไรบ้าง มีส่วนประกอบเท่าใด เมื่อจะคิดกลับไปเป็นค่าภาษีที่ควรจะได้คืน ซึ่งบางครั้งการพิสูจน์ทางห้องปฏิบัติการ (Laboratory) ไม่อาจทำได้ หรือทำได้ยาก ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 เป็นต้น

3. ความล่าช้าของการคืนอากรอันเนื่องมาจากความไม่ชัดเจนของคำในกฎหมาย ความไม่ชัดเจนของกฎหมายมาตรา 19 ทวิ ได้แก่ เรื่อง การให้คำจำกัดความของคำว่า "บรรจุกู้ยืมของที่นำเข้า" และในเรื่องของ "ของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ซึ่งรายละเอียดของทั้ง 2 เรื่องข้างต้นนี้ ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 เมื่อจำเป็น ต้องมีการตีความ หรือให้ความหมายของคำดังกล่าวว่า มีความหมายครอบคลุมถึงอะไรบ้าง ก็ย่อมจะต้องมีการใช้ระยะเวลามากกว่าเป็นธรรมดา แต่หากสามารถแก้ไขให้มีความชัดเจนขึ้น ไม่ต้องมาตีความอีก ก็จะสามารถลดระยะเวลาที่ใช้สำหรับการขอคืนอากรลงได้มาก

4. อุปสรรคแทรกแซงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและมีผลกระทบต่อ การคืนอากร นอกเหนือจากวิธีการและขั้นตอนตามปกติ

อุปสรรคแทรกแซงที่กล่าวถึงนี้ อาจสรุปได้เป็น 3 ประการ คือ

- ก. การขาดความสำนึกในหน้าที่ของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรที่มักจะเห็นแก่อามิสสินจ้าง และไม่มีความกระตือรือร้นในการทำงาน
- ข. หลักเกณฑ์การพิจารณาความผิด กรณีสำแดงเอกสารไม่ถูกต้อง ยังค่อนข้างเข้มงวดเกินไป
- ค. การไม่รับผิดชอบของตัวแทนผู้ขอคืนอากร (Broker หรือ Shipping) ตราบเท่าที่ระเบียบพิธีการในการขอคืนอากรยังมีอยู่ ความจำเป็นที่จะต้องว่าจ้าง

ตัวแทนซึ่งได้แก่ Broker หรือ Shipping ทำหน้าที่แทนตัวการผู้ส่งออกก็ยังมีอยู่ และนับวันจะเพิ่มความสำคัญมากขึ้นเมื่อกิจการค้าขยายตัว ในขณะที่เวลาจำกัด ลักษณะการกระทำของตัวแทนเหล่านี้ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 และอาจนำไปสู่ความเสียหายแก่บริษัทผู้ส่งออกได้ ซึ่งแม้จะเกิดจากความไม่ตั้งใจหรือความไม่รู้ หรือความบกพร่องประมาทเลินเล่อของตัวแทนก็ตาม

#### ข. แนวทางแก้ไข

แนวทางแก้ไขปัญหาที่ทำให้การคืนอากรต้องล่าช้าและยุ่งยาก จำเป็นต้องมีการศึกษาวิเคราะห์ ถึงผลดีผลเสียอย่างละเอียดรอบคอบ เพื่อมิให้มีช่องว่างที่ไม่รัดกุมอันจะเป็นผลทำให้มีการอาศัยช่องว่างดังกล่าวแสวงหาประโยชน์อันมิชอบด้วยกฎหมายได้ แม้ว่าการแก้ไขนั้นจะทำให้เกิดความสะดวกรวดเร็วขึ้น แต่หากก่อให้เกิดโทษดังกล่าว ย่อมไม่อาจนำมาใช้ได้

จากการวิจัยพบว่า เนื่องจากปัญหาดังกล่าวส่วนใหญ่มิได้เกิดขึ้นจากตัวกฎหมายแม่บท คือ มาตรา 19 ทวิ (เนื่องจากกฎหมายแม่บทวางกฎเกณฑ์ไว้อย่างกว้าง ๆ และเปิดโอกาสให้อธิบดีกรมศุลกากรออกกฎหมายอนุบัญญัติเพื่อใช้ในทางปฏิบัติให้สอดคล้องกับกฎเกณฑ์ที่วางไว้ได้) แต่ส่วนใหญ่เกิดจากอนุบัญญัติที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายแม่บท ซึ่งอนุบัญญัติต่าง ๆ ดังกล่าวนั้น ออกมาเพื่อกำหนดวิธีการ เงื่อนไขและหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ที่จำเป็นเพื่อนำไปสู่การพิสูจน์ให้ครบเงื่อนไขว่า สินค้าที่ส่งออกไปจำหน่ายต่างประเทศนั้น ได้ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุด้วยวัตถุดิบที่นำเข้าซึ่งได้เสียค่าภาษีอากรไว้แล้ว เพื่อที่จะคืนค่าภาษีอากรให้แก่ผู้ที่เสียภาษีไว้ต่อไป

หากการคืนอากรยุ่งยาก ล่าช้า ไม่สะดวก จะยกเว้นไม่ต้องเก็บภาษีไว้ตั้งแต่แรกได้หรือไม่ เป็นคำถามที่ผู้วิจัยได้รับมากที่สุด ปัญหาดังกล่าวนี้ ผู้วิจัยคิดว่าคงจะมีการวิเคราะห์ตั้งแต่แรกที่ได้อุบัติให้มีการคืนอากรขึ้นมาแล้ว และไม่อาจจะยกเว้นการจัดเก็บภาษีไว้ในขณะนำเข้าได้ เนื่องจากปัญหาต่อไปนี้

1. ปัญหาทางการควบคุม ตรวจสอบ
2. ปัญหาทางด้านเศรษฐกิจของประเทศ

1. ปัญหาทางการควบคุม ตรวจสอบ

ในประเทศเกาหลี ซึ่งเริ่มใช้วิธีการทางภาษีเพื่อส่งเสริมนโยบายส่งออกมาตั้งแต่ปี 1962 (พ.ศ.2505) เริ่มแรกก็ได้มีการนำระบบการยกเว้นภาษี (Exemption System) มาใช้ แต่ก็ใช้มาเพียง 13 ปี เท่านั้น ก็ต้องเปลี่ยนมาใช้ระบบการคืนอากร (Drawback

System) แทนในปี 1975 (พ.ศ.2518)<sup>1</sup> และใช้มาจนถึงปัจจุบัน

ในประเทศไต้หวันก็เช่นเดียวกัน ใช้ระบบคั้นอากรมาเป็นเวลาอย่างน้อย 30 ปี แต่ปัจจุบัน แนวโน้มที่จะใช้ระบบดังกล่าวเปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากสภาพการณ์ปัจจุบันไม่เหมาะสม และมีแนวโน้มว่าจะนำระบบคลังสินค้าทัณฑ์บน (Bonding System) มาใช้แทน<sup>2</sup>

ทั้ง 2 ประเทศก็มิได้มีการใช้วิธียกเว้นภาษีเช่นเดียวกัน ทั้งนี้ เนื่องจากการยกเว้นภาษีวัตถุดิบเฉพาะกรณีที่จะนำเข้ามาเพื่อใช้ผลิตส่งออกนี้ มีความยากลำบากในการควบคุมตรวจสอบว่าผู้นำเข้าได้มีการใช้วัตถุดิบดังกล่าวไปในวัตถุประสงค์ของขอบเขตการยกเว้นหรือไม่ ในการตรวจสอบดังกล่าวจำเป็นต้องมีบุคลากรเป็นจำนวนมาก และต้องใช้ระยะเวลาอย่างมาก นอกจากนี้ยังอาจไม่ได้รับความร่วมมือจากผู้นำเข้า ซึ่งเมื่อได้รับการยกเว้นภาษีไปแล้วก็อาจจะไม่สนใจที่จะอำนวยความสะดวกแก่เจ้าหน้าที่ที่จะไปทำการตรวจสอบและเรียกเก็บภาษี หากมีการนำวัตถุดิบดังกล่าวไปใช้บริโภคภายในประเทศ และหากจะรอให้ถึงกำหนดเวลาในการผลิตส่งออก (1-1½ ปีนับแต่วันนำเข้า) แล้วจึงไปเรียกประเมินภาษีในส่วนที่ต้องชำระ อาจจะทำให้เกิดความเสียหายได้ หากผู้นำเข้าล้มละลายไปแล้ว หรือเลิกกิจการไปแล้วโดยยังมีได้มีการจดทะเบียนเลิกให้ถูกต้องตามกฎหมาย สิ่งต่าง ๆ เหล่านี้ นอกจากจะทำให้ไม่อาจเก็บภาษีเป็นรายได้ของรัฐได้แล้ว ยังอาจจะก่อให้เกิดความปั่นป่วนทางเศรษฐกิจภายในประเทศขึ้นได้ หากมีผู้ทุจริตใช้โอกาสดังกล่าวตั้งองค์กรธุรกิจขึ้น (ในรูปของบริษัท) เป็นจำนวนมากเพื่อนำเข้าวัตถุดิบและมีได้มีจุดประสงค์จะนำมาผลิตส่งออก แต่นำมาขายภายในประเทศในราคาต่ำ และเลิกกิจการไปเมื่อขายสินค้าหมดแล้ว ซึ่งจะทำให้ผู้ประกอบการภายในประเทศที่เสียภาษีอย่างถูกต้องถูกแย่งส่วนแบ่งตลาด เพราะสาเหตุทางด้านราคา และรัฐอาจไม่สามารถตามเก็บภาษีได้อีกด้วย

## 2. ปัญหาทางด้านเศรษฐกิจของประเทศ

แม้ว่าระบบการคั้นอากร จะไม่มีการเก็บหรือกักเงินค่าภาษีเก็บไว้เป็นรายได้ของรัฐในที่สุด แต่การเก็บภาษีไว้ก่อนแล้วจึงคืนให้ทีหลังนี้ ก็มีความสำคัญและมีผลทาง

<sup>1</sup> Customs Drawback System in Korea, Office of Customs Administration. 1987 P.4

<sup>2</sup> Briefing on the Chinese Customs Service, 1987, P.32

ด้านเศรษฐกิจภายในประเทศมากกว่าการยกเว้นให้ตั้งแต่แรก โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าเป็นประเทศกำลังพัฒนา ต้องการเงินทุนหมุนเวียนสูง เช่น ประเทศไทย เพราะการเก็บภาษีไว้ก่อน รัฐย่อมสามารถนำเงินภาษีส่วนที่เก็บไว้ไปหมุนเวียนใช้จ่ายภายในประเทศก่อนได้ ซึ่งหากขาดเงินจำนวนนี้ รัฐอาจต้องไปกู้ยืม ซึ่งนอกจากจะต้องมีภาระดอกเบี้ยแล้ว ยังกระทบถึงภาวะเศรษฐกิจส่วนรวมอีกด้วย

เมื่อการยกเว้นอากร มิใช่วิธีการที่เหมาะสมในสภาวะการณ์ปัจจุบัน มาตรการคืนอากรจึงเป็นมาตรการที่น่าสนใจที่สุด ซึ่งปัญหาต่าง ๆ ที่ทำให้การคืนอากรล่าช้า และเกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) นั้น สามารถแก้ไขได้โดยวิธีการดังจะได้เสนอต่อไปนี้

#### 1. การกำหนดจำนวนค่าภาษีที่จะคืนเป็นอัตราตายตัว (Fix-Drawback Rate)

ลักษณะการคืนอากรของไทย จะคืนอากรให้เป็นรายวัตถุดิบตามจำนวนที่ใช้ผลิตส่งออก ในการผลิตสินค้าชนิดใดชนิดหนึ่ง บางครั้งอาจใช้วัตถุดิบหลายชนิด ซึ่งวัตถุดิบแต่ละชนิดนี้ บางครั้งมีการซื้อจากผู้นำเข้าหลายรายต่างกัน ผู้ผลิตอาจมิใช่ผู้นำเข้าวัตถุดิบต่าง ๆ ด้วยตัวเองทั้งหมด เมื่อเป็นเช่นนั้น วิธีการและขั้นตอนต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการคืนอากรจึงอาจยุ่งยากซับซ้อน เริ่มตั้งแต่การนำเข้าซึ่งต้องมีเอกสารมากมาย การจัดทำสูตรการผลิตในการคำนวณปริมาณวัตถุดิบแต่ละชนิดที่ใช้และค่าภาษีอากร ตลอดจนการรวบรวมเอกสารที่เกี่ยวข้องจากผู้นำเข้าแต่ละราย การนำอัตราคืนอากรตายตัว (Fix Drawback) มาใช้จึงสามารถแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้ เพราะเมื่อกำหนดอัตราคืนอากรที่แน่นอนสำหรับสินค้าประเภทใดไว้แล้ว แม้ว่าจะมีการใช้วัตถุดิบหลายชนิดจากผู้นำเข้าต่างรายกัน ก็ย่อมจะไม่เกิดปัญหาดังกล่าวมาแล้ว การใช้อัตราตายตัวนี้ จะมีความเหมาะสมกับประเภทสินค้าใดบ้าง มีวิธีการคำนวณอย่างไร จะได้กล่าวถึงในรายละเอียดต่อไป

##### 1.1 ลักษณะประเภทของสินค้าที่จะใช้วิธีคืนอากรเป็นอัตราตายตัว

หากจะใช้อัตราตายตัว (Fix-Drawback Rate) กับสินค้าบางชนิดที่สามารถคำนวณค่าภาษีอากรที่มีอยู่ในวัตถุดิบต่าง ๆ ที่ใช้ผลิตได้โดยง่ายอยู่แล้ว หรือสินค้าที่มีราคาสินค้าเปลี่ยนแปลง (ซึ่งมีผลกับค่าภาษีอากร) ตลอดเวลา ก็จะไม่เป็นการแก้ไขปัญหาค่าที่ถูกต้องและไม่สมกับวัตถุประสงค์ของการคืนอากรที่มุ่งขจัดภาษีในตัวสินค้าส่งออก ออกให้หมด (Remove Tax Content) เพราะการจะขจัดภาษีดังกล่าวออกให้หมดนั้น วิธีคำนวณที่ที่ถูกต้องและถูกต้องที่สุดก็คือ

ต้องคำนวณภาษีจริง ๆ สำหรับวัตถุดิบแยกเป็นแต่ละชนิดไป การตั้งอัตราตายตัวนี้จึงไม่อาจจะมี ความถูกต้องมากเท่ากับวิธีคำนวณตามปกติที่กล่าวมาแล้วได้

ลักษณะของประเภทสินค้าที่สมควรใช้อัตราตายตัว<sup>3</sup> จึงควรมีลักษณะดังต่อไปนี้

- เป็นสินค้าที่ผลิตจากวัตถุดิบหลายชนิดรวมกัน
- วัตถุดิบแต่ละชนิดมีการคำนวณภาษีค่อนข้างลำบาก (เช่น ตอนนำเข้าเก็บภาษีน้าหนัก ตอนจัดทำสูตรคิปปริมาณวัตถุดิบที่ใช้เป็นขึ้น)
- ราคาของวัตถุดิบแต่ละชนิดค่อนข้างคงที่

สินค้าที่เข้าข่ายควรใช้อัตราตายตัว ส่วนใหญ่จึงได้แก่สินค้าประเภทเครื่องใช้ไฟฟ้า เช่น ตู้เย็น โทรทัศน์ เครื่องปรับอากาศ เครื่องคอมพิวเตอร์ หรือสินค้าประเภทเครื่องอุปโภค บริโภค ที่มีขนาดใหญ่ ๆ เช่น รถยนต์ เรือคาน้ำ เครื่องจักรกลต่าง ๆ เป็นต้น

## 1.2 วิธีการคำนวณหาอัตราตายตัว (Method to Assess Fix-Drawback Rate)

การจะตั้งกฎเกณฑ์การคำนวณหาค่าภาษีที่แฝงในตัวสินค้าส่งออกที่มีความถูกต้องเหมาะสมนั้น เพียงอัตราเดียวอาจจะกระทำไม่ได้ ทั้งนี้ เนื่องจากมีเหตุปัจจัยหลายอย่างที่ทำให้ค่าภาษีแตกต่างกันออกไป เช่น ผู้ผลิตรายแรกผลิตสินค้าโดยใช้วัตถุดิบนำเข้าจากต่างประเทศทั้งหมด ในขณะที่ผู้ผลิตรายที่ 2 ใช้วัตถุดิบนำเข้าเฉพาะที่สำคัญ ๆ (Main-Material) ส่วนผู้ส่งออกที่ 3 ใช้วัตถุดิบนำเข้าเฉพาะบางส่วน (Sub-Material) เท่านั้น ในการคำนวณค่าภาษีของสินค้าชนิดเดียวกัน แต่ต่างผู้ผลิตดังกล่าวนี้ จึงต้องแตกต่างกัน

วิธีการกำหนดอัตราตายตัว<sup>3</sup> ประเทศเกาหลีได้แบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ<sup>3</sup>

1. ประเภทที่ใช้วัตถุดิบที่นำเข้าผลิตเป็นส่วนใหญ่ (Main Material Fix-Drawback)
2. ประเภทที่ใช้วัตถุดิบที่นำเข้าผลิตเพียงบางส่วน (Sub-Material Fix-Drawback)

<sup>3</sup>Customs Drawback in Korea, Office of Customs Administration,

### 3. ประเภทราคาสินค้าส่งออกที่มีราคาต่ำกว่า US\$ 20,000 (Simplified Fix-Drawback)

สำหรับประเทศไทย ในการคำนวณอัตราตายตัวนี้ เห็นว่าไม่ควรนำลักษณะการจำแนกประเภทดังเช่นประเทศเกาหลีมาใช้ เนื่องจากประเทศไทยได้มีการชดเชยอากรอยู่แล้ว และอัตราการชดเชยอากรก็คำนวณมาจากค่าภาษีที่มีอยู่ ซึ่งแต่เดิมได้คำนวณสูตรการชดเชยโดยอาศัยสัมปสทธิจาก Input - Output Table ซึ่งมีปัญหาว่าตาราง Input - Output Table ได้แยกรายการสินค้าออกเป็นประเภทใหญ่ ๆ ทำให้การชดเชยภาษีไม่ได้ถูกต้องตรงตามความจริง แต่ขณะนี้ได้มีการดำเนินการเพื่อปรับปรุงสูตรชดเชย โดยได้สร้างสัมปสทธิปัจจัยการผลิต (Physical Input Coefficient หรือ PhIC) ขึ้นเพื่อใช้เป็นฐานสำหรับคำนวณสูตรชดเชย การใช้สัมปสทธิปัจจัยการผลิตจะทำให้ชดเชยภาษีได้ถูกต้องใกล้เคียงกับความเป็นจริงได้ดีกว่าเดิม<sup>4</sup> จึงสามารถนำวิธีการคำนวณสูตรชดเชยอากรมาใช้คำนวณอัตราคืนอากรแบบตายตัวได้\*

#### 1.3 ผู้มีสิทธิได้รับคืนอากรสำหรับกรณีใช้อัตราตายตัว

เนื่องจากการคำนวณสูตรชดเชยอากร เป็นการคำนวณขึ้นเพื่อจ่ายชดเชยให้กับเจ้าของสินค้าที่จะส่งออก หรือผู้ส่งออก ซึ่งเป็นผู้รับภาระภาษีทั้งหมดนั่นเอง ดังนั้น การใช้อัตราตายตัวสำหรับคืนอากร จึงควรใช้กับผู้ส่งออก ประกอบกับลักษณะของอัตราคืนอากรตายตัวนี้ มุ่งขจัดปัญหาข้อยุ่งยากของการคืนอากรตามแบบปกติ สำหรับสินค้าประเภทที่มีความยุ่งยากนี้ ผู้มีสิทธิได้รับคืนอากรในกรณีนี้จึงควรเป็นผู้ส่งออก

<sup>4</sup> สมชัย ฤชุพันธุ์, ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศไทย, พิมพ์ครั้งที่ 3 พ.ศ. 2533, หน้า 23.

\* อัตราชดเชยอากร กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการพิจารณาชดเชยอากรของส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร แบ่งอัตราชดเชยออกเป็น 2 อัตรา คือ อัตราเต็มจำนวน (อัตรา ก) ใช้สำหรับของส่งออกที่มีได้รับการบรรเทาภาระภาษีในรูปแบบอื่น และอัตราปกติ (อัตรา ข) ใช้สำหรับของส่งออกที่มีการบรรเทาภาระภาษีโดยวิธีอื่นไปบ้างแล้ว

#### 1.4 ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้อัตราตายตัว

การใช้การค้ำประกันการโดยอัตราตายตัวนี้ สามารถแก้ไขปัญหาในจุดต่าง ๆ

ได้ ดังนี้

- 1.4.1 แก้ไขความยุ่งยากของการจัดทำสูตรการผลิตที่ซับซ้อน
- 1.4.2 แก้ไขอุปสรรคทางด้านเอกสารประกอบการพิจารณาค้ำประกัน  
ในกรณีที่มีการใช้วัตถุดิบหลายชนิดจากผู้นำเข้าต่างรายกัน
- 1.4.3 ลดขั้นตอนการตรวจสอบพิสูจน์ตัวอย่างสินค้า
- 1.4.4 ลดขั้นตอนการพิจารณาจ่ายคืนเงินอากร หรือหนังสือค้ำประกัน  
ของธนาคาร

แต่อย่างไรก็ตาม วิธีการนี้แม้จะสามารถแก้ไขปัญหาลดอุปสรรคที่ทำให้การค้ำประกัน  
ล่าช้าได้ แต่ก็มีข้อเสียที่ควรพิจารณา ดังนี้

ก. ไม่อาจให้คืนในจำนวนที่ตรงกับภาษีที่ผู้ส่งออกแต่ละรายได้เสียไปในขั้นตอนซื้อ  
วัตถุดิบจริง ๆ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งไม่อาจ Removed Tax Content ออกได้หมดและถูกต้อง  
ตรงตามความเป็นจริง

ข. ขาดความยืดหยุ่น (Flexibility) ในการปรับใช้หากราคาสินค้าเปลี่ยนแปลง  
ไป ต้องมีการคำนวณและประกาศเปลี่ยนแปลงอัตราอยู่ตลอดเวลาทุกครั้งที่ราคาสินค้าเปลี่ยนไป

#### 2. การกำหนดให้มีการวางหลักทรัพย์ค้ำประกันค่าภาษี โดยวิธีค้ำประกันลอย (Standing Deposit)

ลักษณะของการวางหลักทรัพย์โดยวิธีค้ำประกันลอย (Standing Deposit) นี้  
คือ การวางหลักทรัพย์โดยการกำหนดวงเงินค้ำประกันของธนาคารเพื่อวางเป็นประกันค่าภาษีอากร  
ที่พึงต้องชำระแทนการชำระค่าภาษีอากรด้วยเงินสด ซึ่งจะกำหนดได้เป็นจำนวนเท่าใด อาจนำวิธี  
การของการกำหนดวงเงินทำสัญญาประกันทัณฑ์บน พร้อมทั้งวางหนังสือธนาคารค้ำประกันของ กรณี



การจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าและสินค้าปลอดอากร\* มาใช้ได้โดยอนุโลม

การกำหนดวงเงินเพื่อวางหนังสือค้ำประกันสำหรับคลังสินค้าทัณฑ์บนจะกำหนดให้อยู่ในวงเงิน 25% ของค่าภาระภาษีอากรวัตถุดิบนำเข้าที่คาดว่าจะมีอยู่จำนวนสูงสุดในขณะใดขณะหนึ่ง ซึ่งแต่ละกิจการจะต้องวางหนังสือค้ำประกันลอยดั่งกล่าวจำนวนเท่าใดขึ้นอยู่กับขนาดของกิจการและอัตราภาษีของวัตถุดิบที่มีการนำเข้านั้น ๆ

### 2.1 วิธีควบคุม ตรวจสอบภาระภาษี

การนำเข้าวัตถุดิบเพื่อนำมาผลิตส่งออกนั้น แม้ว่าในที่สุดจะได้คืนค่าภาษีเมื่อมีการใช้วัตถุดิบนั้นผลิตสินค้าส่งออกไปแล้วก็ตาม แต่ก็มีใช้ลักษณะการยกเว้นภาษี (Exemption) ดังนั้น ผู้นำเข้าจึงมีภาระภาษีเกิดขึ้นทันทีที่มีการนำเข้าสำเร็จ แต่การให้ผู้นำเข้าวางประกันค่าภาษีเป็นประกันลอยเช่นนี้ เป็นวิธีช่วยเหลือผู้นำเข้าในฐานะเจ้าหนี้กับลูกหนี้ (กรมศุลกากร-เจ้าหนี้, ผู้นำเข้า-ลูกหนี้) โดยนำหลักเกณฑ์ในเรื่องเงื่อนไขในการชำระหนี้มาใช้ กล่าวคือ กรมศุลกากรจะให้เวลาผู้นำเข้าสามารถผ่อนเวลาชำระออกไปเป็นเวลา 1 ปี โดยมีการค้ำประกันลอย (Standing Deposit) ของธนาคารค้ำประกันอยู่ หากผู้นำเข้าไม่มีการใช้วัตถุดิบนั้นผลิตส่งออกภายในกำหนด 1 ปี ซึ่งเป็นเงื่อนไขตามมาตรา 19 ทวิ ย่อมไม่มีสิทธิได้คืนอากร เมื่อนั้น กรมศุลกากรจะบังคับชำระหนี้ทันทีจากค้ำประกันลอยจำนวนนั้น แต่หากมีการส่งออกภายในกำหนด ก็จะได้รับคืนอากรทันที โดยไม่เรียกเก็บภาษีและผู้นำเข้าก็ไม่ต้องถูกหักเงินค้ำประกันออกไป จึงเสมือนหนึ่งได้รับการคืนอากรทันที โดยที่ทั้งการคืน และการเรียกเก็บภาษีในยอดเงินจำนวนเดียวกัน (ยอดค้ำประกัน) จึงไม่

---

\* ระเบียบเกี่ยวกับการขอจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า ได้แก่ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 8 ทวิ(12) มาตรา 10 ทวิ มาตรา 87-88 ประกาศกรมศุลกากรที่ 22/2531, ประกาศกรมศุลกากรที่ 62/2531 ประมวลระเบียบปฏิบัติกรมศุลกากร พ.ศ.2530 ข้อ 14 10 01 - 14 10 31 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 56/2530 และที่ 13, 16, 28, 36, 44/2531 เป็นต้น

จำเป็นต้องมีการเก็บค่าอากรกันจริง ๆ トラบเท่าที่ค้าประกันลอยจนวนนั้นยังคุ้มค่าภาษีอยู่ แต่ トラบโตที่ผู้นำเข้ามีค่าภาระภาษีมากขึ้น คือหากปรากฏว่า 25% ของค่าภาระภาษีสำหรับวัตถุดิบ ที่มีให้ผลิตส่งออก มีเกินกว่าวงเงินที่วางค้าประกันลอยเอาไว้ จะต้องวางประกันเพิ่มให้ครบ ทั้งนี้ โดยอาศัยหลักเช่นเดียวกับกรณีของคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าตนเอง

ในการจะตรวจสอบว่าค่าภาระภาษีมีเกินกว่าวงเงินที่วางค้าประกันลอยไว้หรือไม่ ก็สามารถนำวิธีการของการตรวจสอบในกรณีของคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้ามาใช้โดย อนุโลม กล่าวคือ

- 2.1.1 ต้องมีระเบียบบัญชีที่ดี สามารถตรวจสอบการใช้วัตถุดิบได้ทุกชนิด
  - 2.1.2 กรมศุลกากรจะต้องตรวจสอบเป็นครั้งคราวในระยะเวลาอัน สมควร
  - 2.1.3 หากพบว่าวงเงินค้าประกันในช่วงใดไม่คุ้มกับค่าภาษีอากรที่พึง เรียกเก็บ ให้ดำเนินการวางประกันเพิ่มทันที
- 2.2 ประโยชน์ และข้อดี-ข้อเสีย ที่จะได้รับในการทำวิธีวางค้าประกันลอยมาใช้ ประโยชน์ที่เห็นได้ชัดเจนที่สุดของการนำวิธีวางค้าประกันลอยมาใช้ ได้แก่ สามารถแก้ไขอุปสรรคในเรื่องของขั้นตอนการจ่ายคืนอากรหรือประกัน โดยตัดขั้นตอนดังกล่าวออกไปได้ นอกจากนี้ ยังมีประโยชน์ทางด้านอื่น ๆ อีก ดังนี้
- 2.2.1 ช่วยลดภาระการหาเงินสดมาหมุนเวียนในกิจการของผู้นำเข้า ซึ่งประโยชน์ต่อเนื่องจากภาระอันนี้มีมากมาย เช่น ผู้นำเข้า สามารถนำเงินที่มีอยู่ไปหมุนเวียนเพื่อใช้พัฒนากิจการในด้าน อื่น ๆ ให้ดีขึ้นได้ และสามารถขยายการส่งออกไปได้มากขึ้น เพราะไม่ติดปัญหาขาดเงินทุนชำระค่าภาษีวัตถุดิบนำเข้า จึง สามารถนำวัตถุดิบเข้าได้มากขึ้น เป็นต้น
  - 2.2.2 ระเบียบปฏิบัติที่จะใช้สำหรับเรื่องดังกล่าว อาศัยระเบียบปฏิบัติ ของคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า ซึ่งมีอยู่แล้วสามารถ ปรับใช้ได้ทันที ไม่ต้องเสียเวลากำหนดระเบียบอีก

2.2.3 ลักษณะการตรวจสอบ ควบคุมทำโดยระบบบัญชีและการไปตรวจสอบของเจ้าหน้าที่เป็นครั้งคราว จึงไม่จำเป็นต้องเพิ่มอัตราค่าจ้างมากนัก และผู้นำเข้าส่วนใหญ่มีระบบบัญชีที่จัดทำและควบคุมโดยคอมพิวเตอร์อยู่แล้ว ทั่วไปหากกรมศุลกากรได้นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้เป็นการทั่วไปแล้ว ก็จะสามารถกระทำการตรวจสอบบัญชีได้โดยสะดวกทุกเวลา โดยวิธี On-Line และใช้เครือข่ายที่สามารถติดต่อกันได้

อย่างไรก็ตาม การนำวิธีการวางค้ำประกันลอยมาใช้ ก็ยังมีข้อเสียน่าพิจารณา ดังนี้

ก. ระบบดังกล่าวนี้ จะใช้ได้สมบูรณ์ตามวัตถุประสงค์ จะต้องมีการบัญชีที่รวมทั้งต้องมีการติดตาม ตรวจสอบ อย่างสม่ำเสมอ มิฉะนั้นแล้ว อาจประสบปัญหาไม่อาจเรียกให้ผู้นำเข้ามาชำระภาษี หรือวางค้ำประกันได้ทันที ซึ่งจะทำให้รัฐเสียหายได้

ข. แม้ว่าการวางค้ำประกันลอยจะเปิดกว้างและให้โอกาสกับผู้นำเข้าทุกราย แต่หากผู้นำเข้ารายใดมีฐานะทางการเงินไม่ดี การบังคับชำระหนี้ค่าภาษีทั้งหมดอาจเกิดปัญหาได้เพราะหลักทรัพย์ที่นำมาวางไว้ นั้น ค้ำเพียง 25% ของภาระภาษีเท่านั้น ส่วนที่เหลือหากต้องมีการชำระก็จะต้องไปบังคับชำระหนี้กับลูกหนี้ (ผู้นำเข้า) ซึ่งหากผู้นำเข้าไม่ชำระ การเรียกเก็บย่อมทำได้ยากกว่าการเก็บไว้ก่อนแล้วคืนทีหลัง

### 3. การออกประกาศให้วัตถุดิบนำเข้าเพื่อผลิตส่งออกบางชนิด ไม่ได้รับการคืนอากร แต่อัตราภาษีอากรขาเข้าจะลดลง

จุดประสงค์ของการออกประกาศดังกล่าว ก็เพื่อขจัดปัญหาการไม่สามารถพิสูจน์สินค้าที่ส่งออกได้ หรือการพิสูจน์ทำได้ยากกว่าผลิตจากวัตถุดิบอะไร ชนิดใด ได้แก่ สินค้าประเภทเม็ดพลาสติก ผ้า Burn Out/Voil หรือเหล็กรีดร้อน-รีดเย็น เป็นต้น ดังได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3

การออกประกาศ สามารถกระทำได้ทันที โดยการออกกฎกระทรวง ซึ่งตามมาตรา 19 ทวิ ได้ให้อำนาจเอาไว้แล้วในข้อ (ก) ว่า "ของที่นำเข้ามานั้น มิใช่ของที่กฎกระทรวงระบุห้ามคืนเงินอากร" โดยกฎกระทรวงดังกล่าว จะได้กำหนดรายละเอียดของประเภทสินค้าที่อยู่ในข่ายไม่ได้รับการคืนอากรไว้โดยชัดเจน

การกำหนดให้ของประเภทดังกล่าวไม่ได้รับการคืนอากร ในขณะที่ได้ลดอัตราอากร  
 ขาเข้าให้น้อยลง<sup>๕</sup> น่าจะไม่มีผลกระทบต่อกำลังการผลิตและการขยายตลาดส่งออก เพราะเมื่อ  
 อัตราอากรลดลงแล้ว ผู้ประกอบการก็ย่อมจะได้รับประโยชน์ทางด้านภาวะภาษีที่น้อยลง แม้จะยังมี  
 ภาวะภาษีอยู่บ้างก็ตาม

วิธีการลดอัตราอากร<sup>๕</sup> แม้จะมีใช้วิธีแก้ไขปัญหาที่ตัวสาเหตุ เป็นการแก้ไขปัญหาที่  
 ปลายเหตุก็ตาม แต่ก็มีความเหมาะสมและใช้ได้ทันกับเหตุการณ์ปัจจุบัน กล่าวคือ ลักษณะของของ  
 ที่จะไม่ได้รับคืนอากร<sup>๕</sup> จะเป็นของที่พิสูจน์ลำบากว่าผลิตจากวัตถุดิบอะไร หรือบางครั้งพิสูจน์ไม่ได้  
 ว่าวัตถุดิบเริ่มต้นมาจากอะไร การจะแก้ไขโดยวิธีหาทางพิสูจน์ให้ได้ว่า จะมีหนทางใดบ้างที่จะ  
 พิสูจน์ได้นั้น ย่อมเป็นการชักช้า สิ้นเปลือง ไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายที่เสียไปกับการพิสูจน์ ไม่ว่าจะเป็น  
 ค่าใช้จ่ายทางการปฏิบัติการทางเคมีในห้องปฏิบัติการ (Laboratory) หรือจำนวนตัวอย่าง  
 สินค้าที่ใช้ในแต่ละครั้ง แต่วิธีการลดอัตราอากรไม่จำเป็นต้องใช้ค่าใช้จ่าย และไม่มีข้อยุ่งยากด้าน  
 ภาวะการพิสูจน์ อย่างไรก็ตาม แม้ว่าวิธีลดอัตราอากรจะเกิดประโยชน์และสามารถแก้ไขปัญหาก็  
 หลายจุด แต่ในขณะนี้ยังไม่สามารถนำวิธีลดอัตราอากร<sup>๕</sup> มาใช้กับวัตถุดิบทุกชนิดได้ เนื่องจากขณะนี้  
 ภาษีศุลกากรยังมีความจำเป็นในเชิงรายได้ของรัฐอยู่ แต่ต่อไปเมื่อมีการพัฒนาการผลิตเพื่อมุ่งส่งออก  
 แล้ว การลดอัตราอากรจะเป็นวิธีที่น่าจะเหมาะสมที่สุด ซึ่งจะได้อธิบายในรายละเอียดในข้อต่อ ๆ ไป  
 ซึ่งอาจสรุปข้อดี ข้อเสีย ของวิธีการลดอัตราอากรได้ ดังนี้

### 3.1 ข้อดีของการลดอัตราอากร

3.1.1 สามารถแก้ไขอุปสรรคของการไม่อาจรับรองหรือพิสูจน์ตัวอย่างได้

3.1.2 การลดอัตราอากร ไม่ค่อยกระทบถึงการขยายการผลิตและ  
 ส่งออก เนื่องจากสามารถช่วยขจัดอุปสรรคของการส่งออกโดยการทำให้มีภาวะภาษีที่น้อยลง และผู้  
 ส่งออกเกิดความสะดวก ไม่ต้องมาดำเนินการขอคืนอากรภายหลัง แม้จะลดภาวะภาษีได้ไม่ทั้งหมด  
 ก็ตาม

3.1.3 ลดอัตราค่าจ้างเจ้าหน้าที่ ตลอดจนค่าใช้จ่ายทางห้องปฏิบัติการ  
 ให้น้อยลง

### 3.2 ข้อเสียของการลดอัตราอากร

3.2.1 การลดอัตราอากรของบางชนิดให้ต่ำลง อาจมีผลกระทบต่อ

ภาวะเศรษฐกิจของประเทศ (ในปัจจุบันซึ่งยังต้องพึ่งพาอาศัยภาษีอากรศุลกากรเป็นหลัก) ได้ หากของที่ลดอัตราอากรนั้น เป็นของที่มีการนำเข้าสูง และเป็นของที่เป็นรายได้หลักของรัฐ

3.2.2 อาจกระทบถึงอุตสาหกรรมภายในประเทศได้ ถ้าของชนิดนั้นมีการผลิตเพื่อบริโภคภายในประเทศอยู่แล้ว ผู้ที่จะใช้บริโภคภายในประเทศอาจหันไปซื้อของที่นำเข้าจากต่างประเทศเพราะมีค่าภาระภาษีในอัตราต่ำ รัฐจึงไม่อาจใช้อัตราภาษีศุลกากรเป็นอาวุธช่วยเหลือผู้ประกอบการภายในประเทศได้ต่อไป

#### 4. การนำคอมพิวเตอร์มาใช้อย่างเป็นระบบ

ปัจจุบัน การค้าระหว่างประเทศได้เจริญก้าวหน้าไปอย่างมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งทางการสื่อสารข้อมูลระหว่างประเทศ สามารถกระทำได้โดยวิธีอันทันสมัยต่าง ๆ เช่น ทางโทรสาร (Facsimile) ทางโทรพิมพ์ และทางโทรศัพท์ เป็นต้น ระบบสื่อสารที่เจริญก้าวหน้าขึ้นนี้ จำเป็นต้องอาศัยเทคโนโลยีสูง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เทคโนโลยีทางด้านระบบคอมพิวเตอร์

ในด้านของศุลกากรเอง นานาประเทศก็ได้ประสบเหตุการณ์เช่นเดียวกับประเทศไทย นั่นคือ ความเจริญก้าวหน้าทางธุรกิจรุดหน้าเร็วกว่าการพัฒนาทางศุลกากร จึงได้มีการพัฒนานำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้กับงานศุลกากรหลายอย่าง เช่น ในประเทศเกาหลี มีการร่วมลงทุนโดยบริษัทเอกชน (คือบริษัท DACOM ) เป็นผู้ลงทุนทางคอมพิวเตอร์และพัฒนาระบบ โดยรัฐบาลค่อย ๆ ตั้งงบประมาณชดใช้ในแต่ละปี ซึ่งจะเป็วิธีกาหนึ่ในการพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์ ใช้ร่วมกับเอกชนที่เกี่ยวข้องได้<sup>6</sup> หรือประเทศญี่ปุ่นมีระบบ NACCS (Nippon Air Cargo Clearance System) เป็นระบบคอมพิวเตอร์ที่ใช้กับการนำเข้าสินค้าซึ่งเป็นการร่วมทุนระหว่างรัฐบาลและ

<sup>6</sup> สุรชัย ทรัพย์ทวีชัยกุล, รายงานผลการสัมมนา CCC/Japan Regional Seminar on ADP ระหว่างวันที่ 7-9 มิถุนายน 2533 ณ ประเทศญี่ปุ่น ผู้เข้าร่วมสัมมนาประกอบด้วยประเทศต่าง ๆ ดังนี้ เกาหลี, ออสเตรเลีย, จีน บังกลาเทศ, ชองกง, อิหร่าน, ญี่ปุ่น, มาเลเซีย, เนปาล, นิวซีแลนด์, ปากีสถาน, สิงคโปร์, ฟิลิปปินส์, ศรีลังกา และไทย

เอกชนที่เกี่ยวข้อง<sup>7</sup>

ในประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ เป็นประเทศที่ประสบความสำเร็จมาก เพราะมีการตื่นตัวระดับประเทศ โดยมีการตั้งคณะกรรมการระดับชาติ (Electronic Data Interchange Board หรือ EDI Board) และบุคลากรเป็นผู้ลงทุนเอง มีบุคลากรโปรแกรมเมอร์เอง

ในประเทศอื่น ๆ เช่น ฮองกง ปากีสถาน มาเลเซีย บังคลาเทศ และศรีลังกา ก็มีความสนใจและตื่นตัวที่จะนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้กับงานศุลกากรบ้าง เช่นเดียวกับประเทศไทย ซึ่งแม้ว่าขณะนี้จะค่อนข้างล่าช้า มีเพียงการติดตั้งเครื่องคอมพิวเตอร์เพื่อใช้ทดแทนการทำงานของ

---

<sup>7</sup> สุรัชย์ ทรัพย์ทวีชัยกุล เรื่องเดียวกัน ระบบ NACCS เป็นระบบที่ร่วมทุนระหว่างรัฐบาลและเอกชนที่เกี่ยวข้อง เช่น สายการบิน คลังสินค้า หรือตัวแทนออกของ แล้วเก็บค่าบริการจากผู้ใช้ ระบบนี้สายการบิน JAL รับดำเนินการ สามารถป้อนรายการในบัญชีสินค้า (Manifest) เข้าเครื่องคอมพิวเตอร์แทนที่จะยื่นเป็นเอกสารแล้วคลังสินค้าก็สามารถยื่นการตรวจนับ Tally เข้าในเครื่องคอมพิวเตอร์ ซึ่งเท่ากับยื่นต่อศุลกากร หากตรงกันก็ไม่มีปัญหา หากไม่ตรงกันก็ต้องมีการตรวจสอบข้อเท็จจริง ตัวแทนออกของสามารถยื่นใบขนสินค้าโดยใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ On-Line เข้าระบบ หากเข้าประเภทที่ไม่ต้องตรวจของก็สามารถตรวจปล่อยได้เลย หากเพียงต้องตรวจสอบเอกสารที่ต้องนำเอกสารให้ศุลกากรตรวจสอบ เช่น Invoice เป็นต้น หรือหากจะต้องตรวจของก็จะมีรหัสปรากฏตอบมาจากศุลกากร ซึ่งทุกอย่างเป็นไปได้ตามอัตโนมัติ มีลักษณะเป็น Electronic Data Interchange หรือ EDI ภายในวงการที่เกี่ยวข้องยังไม่อาจ EDI จากภายนอกได้ จึงอยู่ระหว่างปรับปรุง

กำลังคนเฉพาะส่วนเท่านั้น\* และยังมี "ระบบ" คอมพิวเตอร์ที่จะนำข้อความต่าง ๆ ไปใช้ประโยชน์ต่อ หรือ "Interchange" กับหน่วยงานอื่น ๆ ให้เกิดประโยชน์ทางศุลกากรเท่าที่ควร แต่อย่างไรก็ตาม ขณะนี้ กรมศุลกากรก็ได้มีการแสดงความจำนงต่อ CCC (Customs Co-Operation Council) ที่จะนำคอมพิวเตอร์ระบบใดระบบหนึ่งมาใช้ในการศุลกากรเพื่อทาง CCC จะได้ให้ความช่วยเหลือแนะนำในฐานะที่เป็นสมาชิกหนึ่งใน CCC ต่อไป

#### 4.1 ประโยชน์ที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้

ระบบคอมพิวเตอร์ที่มีความเหมาะสมกับงานศุลกากร มีหลายระบบ\*\* เช่น

---

\* กรมศุลกากรมีนโยบายที่จะนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้กับงานศุลกากร เห็นได้จาก การให้มีการจัดตั้งคณะทำงานชุดต่าง ๆ เช่น คณะทำงานปรับปรุงประสิทธิภาพและการบริหารงานศุลกากร (คปบ.) ขึ้นเพื่อให้ศึกษาในเรื่องการนำคอมพิวเตอร์มาใช้ด้วย แม้ทางคณะทำงาน "คปบ." จะได้เสนอสร้างแฟ้ม (File) ต่าง ๆ ซึ่งเป็นรากฐานในการนำข้อมูลมาใช้ แต่ก็ยังไม่มีการพัฒนาในแง่ของการให้มีทางเลือก (Selectivity) ในการตรวจปล่อยของโดยใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ให้เป็นประโยชน์และยังไม่มีทำให้ "Automation" โดยเครื่องคอมพิวเตอร์เพื่อที่จะ "Interchange" กับสายการบิน, คลังสินค้า หรือตัวแทนออกของ ได้แต่ประการใด

\*\* ระบบคอมพิวเตอร์แต่ละระบบ บางครั้งมีชื่อเรียกต่างกัน แต่ความหมายหรือลักษณะเหมือนกัน เช่น EDI กับ EDIFACT แต่ละระบบมีรายละเอียดวิธีการอย่างไร ศึกษาเพิ่มเติมได้ใน

1. New Zealand Customs, The EDI Concept A Guide for chief executives and beginners. New Zealand Customs Department, 1990.
2. Korean Customs Computerization and Technical Co-Operation, 1990.
3. EDI Presentation to CCC/Japan Regional ADP Seminar, 1990.

- ระบบ Automated Data Processing หรือ ADP
- ระบบ Automatic System for Customs Data หรือ ASYCUDA
- ระบบ Electronic Data Interchange หรือ EDI
- ระบบ Electronic Data Interchange for Administration, Commerce and Transport หรือ EDIFACT

แต่ละระบบก็สามารถช่วยงานศุลกากรได้ทั้งสิ้น ดังนี้

ก. ลดงานเอกสาร (Paper Work) ที่ซ้ำซ้อน และต้องตรวจสอบเอกสารกันทุกขั้นตอน จึงทำให้ความผิดพลาดของเอกสารลดน้อยลง เพราะสามารถใช้ข้อมูลเดิมที่มีอยู่เป็นประโยชน์ต่อไปได้ เช่น ใช้ในด้านการป้องกันและปราบปราม และด้านการกีดกันการนำเข้า

ข. แก้ไขปัญหาการต้องกักตุนวัตถุดิบเก็บไว้ของผู้นำเข้าเพื่อผลิตส่งออก เนื่องจากประสบปัญหาความไม่สะดวกคล่องตัวในการนำเข้า ผู้นำเข้าส่วนใหญ่จึงมักจะนำเข้าครั้งละมาก ๆ เพื่อจะได้ไม่ต้องนำเข้าหลายครั้ง แต่ก็มีความเสี่ยงคือ ทำให้ต้องนำเงินมาใช้ในการนำเข้าจำนวนมาก ทำให้ขาดเงินหมุนเวียน และเสียเปรียบผู้นำเข้าของต่างประเทศส่วนใหญ่ที่ใช้ระบบ JIT (Just in time Stock management Technique) คือแทนที่จะสั่งของปริมาณมาก ๆ ในคราวเดียวกัน เป็นสั่งปริมาณเท่าที่พอใช้แต่ส่งหลาย ๆ ครั้ง เพื่อลดต้นทุนการผลิตในการสต็อกวัตถุดิบจำนวนมากในโรงงาน ซึ่งหากนำระบบคอมพิวเตอร์ที่เหมาะสมมาใช้กับการนำเข้าแล้ว ย่อมสามารถทำการผ่านพิธีการนำเข้าได้สะดวกรวดเร็ว ผู้นำเข้าจึงได้รับประโยชน์ คือ ความสะดวก คล่องตัวในการนำเข้า จึงไม่จำเป็นต้องนำเข้าที่ละมาก ๆ ดังที่เคยเป็นอยู่ ผลที่ตามมาย่อมกระทบถึงต้นทุนการผลิตของสินค้าที่ไหลลงไปได้ทางหนึ่ง

---

\* ระบบ JIT นี้ ผู้นำเข้าของหลายประเทศหันมาใช้ระบบดังกล่าวเพิ่มมากขึ้น เช่น แคนาดา หรือญี่ปุ่น โดยเฉพาะอย่างยิ่ง แคนาดา ซึ่งปรากฏในรายงานการประชุม "Computer Application for Customs Administration" ณ ประเทศแคนาดา เมื่อวันที่ 5-16 พฤศจิกายน 2533 ของกองวิชาการ กรมศุลกากร ได้พูดถึงระบบ JIT นี้ว่า ประเทศแคนาดา ให้ความสำคัญมากถึงกับได้มีการกำหนดไว้ในแผนแม่บท Customs 2000 ด้วย เป็นต้น



ค. แก้ไขปัญหาความขาดแคลนบุคลากรของกรมศุลกากรไปได้ หากมีการนำระบบคอมพิวเตอร์ที่ตีมาใช้ ย่อมจะลดกำลังอัตราบุคลากรลงได้ หรือสามารถเพิ่มประสิทธิภาพของงาน ในขณะที่จำนวนคน (Man Power) เท่าเดิมได้

#### 4.2 ระบบคอมพิวเตอร์ที่เหมาะสมจะนำมาใช้กับประเทศไทย

กรมศุลกากรได้มีการตั้งคณะทำงานปรับปรุงประสิทธิภาพการบริหารงานศุลกากร (คปบ.) \* ขึ้น โดยได้ให้ศึกษาเกี่ยวกับการนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้กับงานศุลกากรด้วย ซึ่งคณะทำงาน "คปบ." ได้ทำการศึกษาและเสนอกกรมศุลกากรแล้ว สรุปได้ว่า ระบบ EDI ซึ่งเป็นวิธีการถ่ายโอนข้อมูลจากเครื่องคอมพิวเตอร์หนึ่งไปยังอีกเครื่องหนึ่ง โดยสามารถทำให้เครื่องที่รับข้อมูลนั้น มีความเข้าใจและมีปฏิกิริยาสนองตอบต่อข้อมูลนั้นได้ จากนั้นเครื่องที่รับข้อมูลจะทำการเลือกคัดข้อมูล นำเข้าสู่กรรมวิธีประมวลผลตามรูปแบบและลักษณะที่หน่วยงานต่าง ๆ ต้องการ และดำเนินการจัดส่งไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้อีกด้วย ตามโครงสร้างมาตรฐาน ซึ่งเป็นที่ยอมรับและตกลงกันแล้ว การกระทำทั้งหมดนี้เกิดขึ้นจากการบันทึกข้อมูลเพียงครั้งแรกครั้งเดียว ส่วนที่เหลือต่อจากนั้น เครื่องคอมพิวเตอร์จะเป็นผู้ดำเนินการเองทั้งสิ้น โดยไม่ต้องเข้าไปควบคุมแต่อย่างใดเลย ระบบ EDI สามารถช่วยได้ทั้งด้านการปฏิบัติพิธีการนำเข้า ส่งออก และอื่น ๆ เช่น การชำระและคืนค่าภาษีอากรก็สามารถทำได้โดยวิธีการโอนเงินทางบัญชีผ่านธนาคารอิเล็กทรอนิกส์ (EFT : Electronic Funds Transfer) จึงเกิดประโยชน์อย่างมหาศาลทั้งในด้านการศุลกากรเอง และของภาคธุรกิจเอกชนที่เกี่ยวข้อง<sup>8</sup>

อย่างไรก็ตาม แม้ว่าระบบ EDI จะมีประสิทธิภาพสูง และแก้ไขได้หลายอย่าง แต่ระบบนี้ก็ยังไม่ห่างไกลจากความเป็นจริงสำหรับประเทศไทย เพราะแม้ภายในประเทศเองก็ยังไม่

\* คณะทำงาน "คปบ." แต่งตั้งโดยคำสั่งกรมศุลกากรที่ 287/2531 ลงวันที่ 17 พฤศจิกายน 2531 มีนายสุรชัย ทรัพย์ทวีชัยกุล เป็นประธาน และ ดร.พิมพ์กาญจน์ หล่อศิริไพบูลย์ เป็นกรรมการและเลขานุการ ร่วมด้วยเจ้าหน้าที่จากกองต่าง ๆ อีก 8 กอง

<sup>8</sup> รายงานประจำปี 2532, กรมศุลกากร หน้า 30-35 จัดทำโดย ฝ่ายประชาสัมพันธ์ สำนักงานเลขานุการกรม กรมศุลกากร

อาจ "EDI" ได้ การจะใช้ระบบ "EDI" ระหว่างประเทศต้องมีการร่วมมือเป็นระบบเดียวกัน ทั้ง Soft Ware และ Hard Ware ตลอดจนใช้ข้อมูลในรูปแบบเดียวกันทั้งหมด ของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น สายการบิน การท่าเรือ การท่าอากาศยาน คลังสินค้า ผู้นำเข้าหรือตัวแทนศนาคกร และกรมศุลกากร ตลอดจนต้องมีการวางแผนร่วมกันและเข้าใจในระบบร่วมกัน ในบางประเทศตั้งบริษัทพิเศษ เพื่อรับเป็นตัวกลางในการดำเนินการให้ทุกหน่วยงาน เช่น ในเกาหลี และญี่ปุ่น เป็นต้น<sup>9</sup>

ระบบคอมพิวเตอร์ที่กล่าวมานี้ เป็นระบบที่ต้องการการวางแผนและพัฒนา รวมทั้งต้องใช้เงินงบประมาณลงทุนเป็นจำนวนมาก ระบบที่ควรจะนำมาปรับใช้กับประเทศไทยมากที่สุดในขณะนี้ มีความเห็นว่าจะน่าจะเป็นระบบ NACCS (Nippon Air Cargo Clearance System) ซึ่งสามารถใช้คอมพิวเตอร์ร่วมกันระหว่างรัฐบาลกับเอกชนที่เกี่ยวข้องได้ และมีประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานของศุลกากร ตั้งแต่เริ่มแรกจนถึงขั้นตอนการคืนอากร กล่าวคือ จะมีการบอกรายการในบัญชีสินค้า (Manifest) เข้าเครื่องคอมพิวเตอร์ไว้เป็นอันดับแรก ผู้ที่จะมาใช้ประโยชน์ต่อก็คือ คลังสินค้า ศุลกากร ตัวแทนออกของ และผู้ที่เกี่ยวข้องกับการขอคืนอากร เมื่อมีการบอกรายการในบัญชีราคาสินค้าเข้าไปแล้ว ทางคลังสินค้าก็สามารถยื่นใบขนสินค้าโดยใช้คอมพิวเตอร์ On-Line เข้าระบบ หากเข้าประเภทที่ไม่ต้องตรวจของ ก็สามารถตรวจปล่อยไปได้เลย หรือหากจะต้องตรวจของก็จะมีรหัสปรากฏตอบมาจากศุลกากรโดยอัตโนมัติ จึงมีลักษณะเป็น Electronic Data Interchange ภายในวงการที่เกี่ยวข้อง แต่ยังไม่อาจ "Interchange" กับวงการภายนอกได้ แต่ก็สามารถพัฒนาระบบนี้ให้ไปสู่ระบบ Electronic Data Interchange (EDI) ที่สมบูรณ์ต่อไปได้

ในขณะนี้ จึงควรให้มีการศึกษางาน และสร้างแฟ้ม (File) ข้อมูลต่าง ๆ เช่น แฟ้มข้อมูลประวัติผู้นำเข้า/ส่งออก, แฟ้มข้อมูลพิกัดอัตราศุลกากร, แฟ้มข้อมูลของผู้ประกอบการที่ขอคืนอากร และแฟ้มข้อมูลใบขนสินค้า เป็นต้น

<sup>9</sup> รายงานผลการปฏิบัติงาน ของประธานคณะกรรมการ "คปบ." เสนออธิบดีกรมศุลกากร เมื่อวันที่ 21 มกราคม 2534

อย่างไรก็ตาม แม้ขณะนี้ระบบ EDI จะยังห่างไกลจากความเป็นจริง แต่ก็มิได้  
เลือนลอยจนไม่มีทางเป็นไปได้ ในอนาคตเมื่อมีการศึกษาข้อมูลเบื้องต้นแล้ว ก็อาจจะพัฒนาให้ถึง  
ขั้นเป็นระบบ EDI ที่สมบูรณ์ได้เช่นเดียวกับประเทศแคนาดา ญี่ปุ่น และประเทศอื่น ๆ

#### 5. การลดอัตราอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบทุกชนิดให้เหลือน้อยที่สุด

แม้ว่าในปัจจุบัน ภาษีสกุลการจะยังเป็นภาษีสที่มีความจำเป็นในทางเศรษฐกิจ  
ของรัฐอยู่ก็ตาม แต่จากแนวโน้มการจัดเก็บรายได้สกุลการตั้งแต่ปี พ.ศ. 2504 เป็นต้นมาจะ  
เห็นได้ว่ามีแนวโน้มที่ลดลงเมื่อเทียบกับสัดส่วนภาษีสกุลการต่อภาษีทั้งหมดที่จัดเก็บได้

ตารางสัดส่วนของภาษีสกุลการในรายได้จากภาษีอากรทั้งหมด

(2504 - 2529)

หน่วย : ล้านบาท

พ.ศ.	ภาษีสกุลการ	ภาษีทั้งหมด	สัดส่วนของภาษีสกุลการ ในภาษีทั้งหมด (%)
2504	3,593	6,868	52.15
2514	5,701	17,475	32.62
2524	24,707	100,906	24.49
2529	31,631	145,660	21.72

ที่มา : สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

แม้ว่าภาษีสกุลการที่จัดเก็บได้ในแต่ละปีเพิ่มขึ้น แต่จะเห็นว่าสัดส่วนของภาษีสกุลการ  
ต่อภาษีทั้งหมดสูงถึง 52.2% ในปี 2504 แต่สัดส่วนดังกล่าวลดลงเหลือเพียง 21.7% ในปี 2529  
นอกจากสัดส่วนจะลดลงแล้ว ตัวรายได้จากภาษีสกุลการเองยังลดลงจากปี 2528 ประมาณ 0.50%  
ด้วย การที่ภาษีสกุลการมีความสำคัญในเชิงรายได้ก็น้อยลง เพราะประเทศไทยได้เปลี่ยนกลยุทธ์ใน  
การพัฒนาจากการมุ่งผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า มาเป็นผลิตเพื่อส่งออกเป็นหลัก การใช้กลยุทธ์การ  
ผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า อาศัยภาษีสกุลการเป็นเครื่องมือในการคุ้มครองอุตสาหกรรมในประเทศ  
ในขณะที่ความสามารถในการผลิตภายในประเทศยังอยู่ในระดับต่ำ และเทคนิคการผลิตยังไม่สูงพอ

ที่จะผลิตสินค้าคุณภาพดี ๆ ได้ การนำเข้าจึงยังมีมาก เมื่อเผชิญกับอัตราภาษีศุลกากรที่สูง จึงทำให้รัฐมีรายได้จากภาษีศุลกากรมาก ต่อมา เมื่อความสามารถทางการผลิตและเทคนิคการผลิตภายในประเทศพัฒนาดีขึ้น และสามารถผลิตไปแข่งขันกับต่างประเทศได้ทั้งในเชิงปริมาณและคุณภาพ กลยุทธ์การพัฒนาจึงได้เปลี่ยนจากการส่งเสริมการผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า มาเป็นผลิตเพื่อการส่งออกแทน กลยุทธ์การผลิตเพื่อการส่งออกนี้ ทำให้บทบาทในเชิงรายได้ของภาษีศุลกากรลดลง เพราะต้องจัดระบบศุลกากรให้เอื้อต่อการส่งออก โดยลดหรือยกเลิกภาษีส่งออก นอกจากนั้นแล้วยังมีความจำเป็นที่จะต้องจัดให้ภาษีศุลกากรมีลักษณะกีดกันการนำเข้าอันน้อยลง ทั้งนี้ เพื่อลดข้ออ้างของต่างประเทศในการกีดกันสินค้าไทย ทำให้รายได้ภาษีศุลกากรลดลง สภาพดังกล่าวทำให้ประเทศไทยพึ่งพาภาษีศุลกากรในระดับเดิมไม่ได้อีกต่อไปแล้ว<sup>10</sup>

จึงเห็นได้ว่า เมื่อถึงจุด ๆ หนึ่ง ในอนาคตที่ประเทศไทยจะต้องมีการพัฒนาการผลิตเพื่อส่งออกอย่างเต็มรูปแบบแล้ว ภาษีศุลกากรจะมีความสำคัญน้อยลง ซึ่งเมื่อถึงจุดดังกล่าว ภาษีศุลกากรจะต้องลดลงให้มากที่สุด และการคืนอากรก็ไม่จำเป็นต้องใช้อีกต่อไป เพราะได้ลดภาษีอากรขาเข้าให้จนต่ำที่สุดแล้ว และในอนาคตต่อไป หากประเทศสามารถพัฒนาการส่งออกได้ทัดเทียมกับประเทศอุตสาหกรรมอื่น ๆ แล้ว ภาษีศุลกากรอาจไม่มีความจำเป็นและสามารถยกเว้นให้วัตถุดิบทุกชนิดที่นำเข้ามาปลอดจากภาษีก็ได้ ซึ่งหากถึงจุดนั้นแล้ว การคืนอากรก็จะไม่มีอีกต่อไป การพัฒนาในรูปแบบดังกล่าวนี้ เป็นไปเช่นเดียวกับประเทศไต้หวันซึ่งใช้ระบบการคืนอากรมาเป็นเวลาถึง 30 กว่าปี แต่ปัจจุบันได้เปลี่ยนแปลงไปโดยพยายามจะหันไปใช้ระบบ Free Trade Zone และ ระบบ Bonded Warehouse แล้ว<sup>11</sup> ทั้งนี้ เนื่องจากประเทศไต้หวันได้มีการพัฒนาการผลิตเพื่อการส่งออกจนเต็มรูปแบบแล้ว ภาษีศุลกากรจึงมีความสำคัญในเชิงรายได้ลดน้อยลงนั่นเอง

<sup>10</sup> สมชัย ฤชุพันธุ์ เรื่องเดียวกัน หน้า 33-34

<sup>11</sup> Briefing on the Chinese Customs Service. Part III Duty Drawback, P.32, 1987.

6. การแก้ไข เพิ่มเติม กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง ให้ชัดเจนยิ่งขึ้น

ได้กล่าวมาแล้วว่า ลักษณะงานคินอากรที่กำหนดขึ้นโดยมาตรา 19 ทวิ นั้น เป็นกฎหมายแม่บทที่ให้อำนาจไว้อย่างกว้าง ๆ แต่ก็ได้มีการกำหนดขอบเขตและเงื่อนไขหลักเอาไว้ ส่วนที่ยังมีข้อบกพร่องคือ ส่วนที่กำหนดเงื่อนไขของการคินอากรในวรรคแรกที่ว่า ของที่จะคินอากรได้ นอกจากจะได้แก่ "ของที่ส่งออก" แล้ว ยังรวมถึง "ของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" อีกด้วย ประเด็นนี้ นอกจากไม่มีที่ใช้ (ดังได้อธิบายมาแล้ว) แล้ว ยังก่อให้เกิดความสับสนอีกด้วย ดังนั้น หากจะแก้ไขข้อความนี้เป็น "ของใช้สิ้นเปลืองในยานพาหนะที่เดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ก็น่าจะไม่เกิดปัญหาในการตีความเพื่อใช้กฎหมายและขยายความถึงทุกกรณีด้วย

อีกประการหนึ่งของมาตรา 19 ทวิ ที่เห็นควรแก้ไข คือ ข้อความที่ว่า "ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายได้ว่า ได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุ ด้วยของที่นำเข้า....." ซึ่งทำให้เกิดปัญหาถกเถียงกันเป็นอย่างมากว่า หากนำของชนิดหนึ่งเข้ามาเพื่อใช้เป็นภาชนะสำหรับบรรจุสินค้าอื่น ๆ เพื่อส่งออก จะได้คินอากรหรือไม่ เพราะถ้าเคร่งครัดตามคำในกฎหมายแล้ว คงจะต้องหมายถึง ของที่นำเข้ามานั้นจะต้องนำเข้ามาบรรจุ มิใช่ นำเข้ามาเป็นภาชนะแต่ประการใด ซึ่งหากแก้ไขคำเหล่านี้ให้ชัดเจนขึ้นแล้ว ก็จะทำให้ตัดปัญหานี้ไปได้ ไม่ต้องเสียเวลาพิจารณาว่าลักษณะใดจะเป็นการ "บรรจุ" ด้วยของที่นำเข้าตามมาตรา 19 ทวิ หรือไม่ และไม่ขัดกับข้อความในข้อ (ง) ของมาตราดังกล่าวที่บัญญัติว่า "ของนั้นได้ส่งออกไปภายใน 1 ปี นับแต่วันนำเข้าของซึ่งใช้ในการผลิต.... หรือใช้บรรจุของที่ส่งออก เข้ามาในราชอาณาจักร...." ซึ่งจะหมายถึงของที่นำเข้าต้องนำมาเป็นภาชนะบรรจุเท่านั้น มิใช่ นำเข้ามาเพื่อ "บรรจุ" ดังความในวรรคแรก จึงควรแก้ไขคำในมาตรา 19 ทวิ เสียใหม่ ให้ความหมายครอบคลุมทั้งกรณีที่ภาชนะบรรจุมาจากต่างประเทศ และกรณีที่ภาชนะบรรจุเป็นของภายในประเทศ ก็ได้ด้วย ปัญหาดังกล่าวก็จะหมดไป

จากการออกแบบสอบถาม พบว่าในส่วน of ข้อเสนอนี้ ได้มีผู้ตอบแบบสอบถามหลายราย ประสบปัญหาทางการจ้างบุคคลอื่นดำเนินการขอคินอากรให้ (ซึ่งภาษีศุลกากรจะเรียกบุคคลเหล่านี้ว่า ชิปปิ้ง (Shipping) หากบุคคลเหล่านี้ไม่รับผิดชอบหรือทิ้งงาน จะทำให้ผู้ว่าจ้างเสียหายอย่างมาก หากมีวิธีลงโทษบุคคลเหล่านี้บ้างก็น่าจะทำให้ปัญหาลดลงได้

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศอื่น ๆ พบว่าในประเทศอเมริกา, เกาหลี และไต้หวัน ได้มีบทบัญญัติที่ได้กล่าวถึงตัวแทนเหล่านี้ โดยมีการบัญญัติสิทธิและหน้าที่ของ Customs Broker เอาไว้ว่า มีสิทธิและหน้าที่อย่างไรบ้าง หากกระทำผิดก็มีบทลงโทษโดยการให้ชดเชยความเสียหาย และตัดสิทธิมิให้ประกอบอาชีพดังกล่าวอีก

ในกรณีของประเทศไทย แม้จะยอมให้มีการดำเนินงานทางพิธีการศุลกากรโดยตัวแทนได้ (เห็นได้จาก การให้บัตรผู้จัดการ บัตรผ่านพิธีการ และบัตรอื่น ๆ) แต่กฎหมายศุลกากรก็มิได้เอื้ออำนวย หรือกำหนดบทบัญญัติไว้แต่ประการใด มีเพียงในมาตรา 109 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (พ.ศ.2469) เท่านั้น ซึ่งได้กล่าวถึง Customs Broker ไว้ว่า "เสมือนบุคคลใด ๆ หนึ่ง อาจจะทำกิจการทั้งหลายทั้งปวงแทนตัวบุคคล ใด ๆ หนึ่งที่ศุลกากรสถานได้ แต่พนักงานเจ้าหน้าที่จะไม่ยอมรับรองเสมือน หรือคนใช้นั้นเสียก็ได้ เว้นแต่บุคคล ใด ๆ หนึ่งที่ยื่นใบมอบอำนาจทั่วไปไว้ที่ศุลกากรสถาน...." ซึ่งเห็นได้ว่ามิได้บัญญัติอำนาจหน้าที่และบทกำหนดโทษเอาไว้ว่า หากตัวแทนผู้นั้นกระทำผิด จะได้รับโทษอย่างไร แม้จะสามารถใช้กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยเรื่องตัวแทน และละเมิดเข้าช่วยได้ แต่ก็ยังไม่เหมาะสม เพราะยังไม่มีลักษณะห้ามมิให้ตัวแทนนั้นมาปฏิบัติหน้าที่ Customs Broker ของ บริษัท ห้าง ร้าน อื่น ๆ ได้อีก สิ่งนี้อาจทำให้ผู้นั้นไม่เข็ดหลาบ และก่อความเสียหายในลักษณะเดียวกันกับผู้ว่าจ้างรายอื่น ๆ ได้ ซึ่งนอกจากจะเสียหายแก่ผู้ว่าจ้าง ซึ่งได้แก่ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก หรือผู้ประกอบการค้าแล้ว ยังส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศได้ด้วย ดังนั้น หากมีการเพิ่มบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษของ Customs Broker ให้ชัดเจนและมีโทษห้ามมิให้ประกอบอาชีพ Customs Broker อีกต่อไป ก็จะทำให้ลดความเสียหายลงได้มากเนื่องจากจะทำให้ Customs Broker เหล่านี้ใช้ความระมัดระวัง และรับผิดชอบมากขึ้น

นอกจากนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามบางราย ได้ให้ข้อเสนอแนะไว้ว่า การพิจารณาความผิดในกรณีที่สำแดงเอกสารผิดพลาด คลาดเคลื่อน ซึ่งกรมศุลกากรจะมีเกณฑ์การเปรียบเทียบปรับฐานปฏิบัติผิดพิธีการใบขนสินค้าละ 1,000 บาท<sup>12</sup> นั้น ไม่เหมาะสมกับความผิด เนื่องจากบางครั้ง

<sup>12</sup> หลักเกณฑ์การระงับคดี ตามคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 10/2526 เรื่อง เกณฑ์การระงับคดีตามพระราชบัญญัติศุลกากร ลงวันที่ 20 ตุลาคม 2526 ข้อ 2.14.2 (โปรดดูที่ภาคผนวก ก.)

เป็นการพิมพ์ผิดพลาด บางครั้งเป็นความพลั้งเผลอของผู้จัดทำเอกสาร ซึ่งเป็นเพียงความผิดพลาด เอกสารเล็ก ๆ น้อย ๆ ส่วนใหญ่มิได้เกิดจากเจตนาจะสำแดงให้ผิดพลาดคลาดเคลื่อน แต่ก็ต้อง ถูกปรับใบชนสินค้าละ 1,000 บาท ซึ่งบางครั้งใบชนสินค้าฉบับนั้น ขอคืนอากรได้ไม่ถึง 1,000 บาท หากถูกปรับด้วย ก็จะไม่คุ้มกับการจะมาขอคืนอากร หากงดเว้นไม่ต้องปรับหรือปรับให้น้อย ลงตามสัดส่วนก็จะมีเหมาะสมยิ่งขึ้น

จากการศึกษาเปรียบเทียบลักษณะเกณฑ์การระบับคดีฐานปฏิบัติพิธีการเช่นนี้ ในประเทศ เกาหลีใต้ และไต้หวัน ไม่มีการพิจารณาความผิดหรือเปรียบเทียบปรับแต่ประการใด คงพิจารณา แต่เรื่องการคืนอากรว่า กรณีที่สำแดงเอกสารผิดพลาดคลาดเคลื่อนนั้น จะมีผลกระทบถึงสิทธิขอคืน อากรประการใดหรือไม่เท่านั้น

ผู้วิจัยมีความเห็นว่า กรณีนี้ น่าจะยกเว้นไม่ต้องมีการพิจารณาความผิด เช่นเดียวกับ ประเทศเกาหลีใต้ และไต้หวัน ดังเหตุผลต่อไปนี้

- กรณีที่ผู้จัดทำใบชนสินค้าต้องสำแดงข้อความในเอกสารต่าง ๆ ทั้งในใบชนสินค้า เองและในเอกสารที่เกี่ยวข้อง มีจำนวนมากและมีเรื่องให้ต้องสำแดงมากมาย ซึ่งส่วนใหญ่แล้ว เกิดจากทางกรมศุลกากรกำหนดให้ต้องมีการสำแดงรายละเอียดเช่นนั้นด้วย เช่น ในกรณีแก้ไข สูตรการผลิต ก็จะต้องสำแดงสูตรตามที่ได้รับการแก้ไขแล้ว ซึ่งบางครั้งกว่าผู้ส่งออกจะรู้ว่าสูตรมี การอนุมัติให้แก้ไขได้แล้ว ก็หลังจากที่ได้จัดทำเอกสารไปแล้ว หรือในกรณีพ่นผันการชักตัวอย่าง มักจะให้ผู้ส่งออกต้องสำแดงรายการ ชนิดสินค้า อย่างละเอียดกว่าปกติ เช่น ต้องสำแดงว่าสินค้า ที่ส่งออก ผลิตจากวัตถุดิบรายการใดในสูตร และมีน้ำหนักส่วนประกอบเท่าใด ในกรณีที่จะได้คืน เฉพาะตัววัตถุดิบที่ขอคืนอากรตามน้ำหนัก เป็นต้น การสำแดงเอกสารไม่ครบถ้วนสมบูรณ์ตามที่ กรมศุลกากรกำหนด จึงไม่น่าจะเป็นความผิดของฝ่ายผู้จัดทำเอกสารแต่เพียงฝ่ายเดียว

- การปรับฐานปฏิบัติพิธีการ อาจทำให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิดได้ เช่น กรณีที่ มิได้สำแดงว่าสินค้าที่ส่งออกมีน้ำหนักส่วนประกอบเท่าใด (เป็นสินค้าที่พ่นผันการชักตัวอย่าง) และจะต้องขอคืนอากรตามน้ำหนักสุทธิที่ส่งออก ในกรณีเช่นนี้ ผู้ส่งออกที่จัดทำใบชนสินค้าอาจชี้แจง ว่าน้ำหนักส่วนประกอบมีน้อยกว่าที่เป็นจริงได้ ซึ่งก็จะถูกปรับฐานปฏิบัติพิธีการใบชนสินค้าละ 1,000 บาท ก็ยังคุ้ม ซึ่งหากมีการสำแดงน้ำหนักส่วนประกอบไว้แต่แรก แต่ถ้าสำแดงน้อยมาก เจ้าหน้าที่ ผู้ตรวจปล่อยของอาจเกิดความสงสัยและทำการชั่งสุ่มตัวอย่าง ก็จะตรวจพบความผิดได้ การคืน

อาคารจึงไม่ผิดพลาดเพราะจะทำให้คืนตามน้ำหนักสุทธิที่ชั่งได้เท่านั้น ซึ่งผิดกับการไม่สำแดงน้ำหนัก ส่วนประกอบแต่แรกที่อาจไม่มีการชั่งสอบกันจริง ๆ และให้คืนอาคารไปตามที่ชี้แจง โดยถูกปรับ 1,000 บาท ต่อ 1 ใบขนสินค้าแทน เป็นต้น

- การพิจารณาความผิดฐานปฏิบัติผิดพิธีการ กรณีสำแดงเอกสารไม่ถูกต้องนี้ น่าจะพิจารณาถึงเจตนาของผู้กระทำ และความร้ายแรงแห่งผลของการกระทำประกอบด้วย การผิดพิธีการที่เป็นความผิดและควรถูกปรับ น่าจะชี้แจงและรุนแรง ดังเช่นที่บัญญัติไว้ในมาตราอื่น ๆ ของกฎหมายศุลกากร เช่น มาตรา 49 วรรคท้าย "ถ้าเรือลำใดออกจากท่าในพระราชอาณาจักรไปภาคต่างประเทศ โดยมีได้มีใบปล่อยเรือ หรือมิได้ปฏิบัติตามบทมาตราต่อไปนี้ ท่านว่านายเรือหรือตัวแทนในเมื่อนายเรือไม่อยู่ มีความผิด ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท...." หรือ มาตรา 99 "ผู้ใดกระทำ ฤาจัด ฤายอมให้ผู้อื่นกระทำ ฤายื่น ฤาจัดให้ผู้อื่นยื่น ซึ่งใบขนสินค้า คำสำแดง ใบรับรอง บันทึกเรื่องราว ฤาตราสารอย่างอื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติ ฤาพระราชบัญญัติบังคับให้กระทำนั้น เป็นความเท็จก็ดี เป็นความไม่บริสุทธิ์ก็ดี ฤาเป็นความชักพาให้หลงผิดในรายการใด ๆ ก็ดี.... ท่านว่าผู้นั้นมีความผิด ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท หรือจำคุกไม่เกินหกเดือน" จะเห็นได้ว่ากรณีที่จะเป็นความผิดซึ่งควรได้รับโทษปรับนั้น น่าจะมีความรุนแรง และมีเจตนากระทำและผลการกระทำกระทบต่อสิทธิในการขอคืนอาคาร จึงควรพิจารณาความผิด แต่หากเป็นกรณีลั้งผลอ พิมพ์ผิด หรือมิได้มีเจตนา ก็ไม่ควรจะพิจารณาความผิดเช่นเดียวกับประเทศไต้หวัน และเกาหลีใต้

นอกจากควรแก้ไขข้อความตามมาตรา 19 ทวิ ดังกล่าวมาแล้ว ยังควรแก้ไขข้อบัญญัติบางอย่างที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 19 ทวิ ที่เปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ใช้ดุลพินิจได้ด้วย เช่น ประกาศกรมศุลกากรที่ 23/2527 ลงวันที่ 17 มิถุนายน 2527 ข้อ 6 ควรจะให้มีการผ่อนผันได้โดยวางหลักเกณฑ์การผ่อนผันเอาไว้อย่างชัดเจน ดังตัวอย่างเดิมที่กล่าวไปแล้วในบทก่อน หากมีหลักเกณฑ์ในเรื่องการผ่อนผันให้คืนอาคารในกรณีที่ได้ชักตัวอย่างสินค้าเก็บไว้ตรวจสอบพิสูจน์ การใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่คงจะแคบลงและตัดโอกาสที่จะทำให้การใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ที่อาจเป็นคุณเป็นโทษแก่ผู้ส่งออกลงไปได้ ส่วนจะวางหลักเกณฑ์ไว้อย่างไร เห็นว่าควรพิจารณาถึงความเป็นธรรมและหลักเกณฑ์ในการพิจารณาคืนอาคาร กล่าวคือ หากกรณีที่ไม่ได้ชักตัวอย่างสินค้าไว้เกิดขึ้นโดยทางผู้ส่งออกไม่มีส่วนบกพร่องหรือประมาทเลินเล่อ ก็อาจพิจารณาให้คืนอาคารได้ แม้ว่าจะไม่มีการชักตัวอย่างสินค้า ทั้งนี้ ต้องดูประวัติการกระทำผิดของผู้ประกอบการรายนั้น ๆ



ประกอบด้วย แต่ถ้าผู้ประกอบการหรือผู้ส่งออก (รวมทั้งตัวแทนส่งออก (Forwarder) หรือ Broker หรือ Shipping) มีส่วนบกพร่องหรือมีส่วนก่อให้เกิดการไม่ซึกตัวอย่าง ก็จะต้องพิจารณาว่าพอจะเชื่อถือได้หรือไม่ว่าสินค้าที่จะส่งออกนั้นตรงตามสูตรการผลิต โดยควรพิจารณาจากประวัติการส่งออกของผู้ส่งออกรายดังกล่าวประกอบด้วย หากที่ผ่านมาผู้ส่งออกส่งของออกตรงตามสำแดงและตรวจสอบตัวอย่างพบว่า ตรงตามสูตรการผลิต ก็ควรให้คืนอากรไปได้

บทกฎหมายอีกมาตราหนึ่งที่ควรแก้ไข แม้จะไม่ใช่บทกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิธีการคืนอากรโดยตรงก็ตาม แต่ก็ส่งผลกระทบต่อให้เกิดการใช้มาตรการคืนอากรในทางที่ไม่ถูกต้องได้ ได้แก่ กฎหมายมาตรา 112 จัตวา วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 กล่าวคือ ในกรณีวางประกันค่าภาษีในมาตราดังกล่าว ได้กำหนดให้เรียกเก็บเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรโดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ได้นำส่งมอบหรือส่งของออกจนถึงวันที่นำเงินมาวางแทนการค้ำประกัน เมื่อกำหนดแล้วอัตราเงินเพิ่มนี้จะเท่ากับ 12% ต่อปี ซึ่งก็ยังคงต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ตามประกาศของธนาคารแห่งประเทศไทย จึงเปิดโอกาสให้ผู้ส่งออกที่ไม่สุจริต ใช้วิธีการดังกล่าวหาผลประโยชน์ได้โดยการนำวัตถุดิบเข้ามาแต่ไม่ได้ตั้งใจจะผลิตส่งออกจริง แต่ได้ขอใช้ธนาคารค้ำประกันแทนการชำระอากรไว้แล้วเอาวัตถุดิบนั้นมาขายไปภายในประเทศ ซึ่งจะได้รับเงินมาหมุนเวียนต่อไปโดยอาศัยมาตรการ มาตรา 19 ทวิ เมื่อครบหนึ่งปี จึงจะมาขอเสียภาษีอากรวัตถุดิบที่นำเข้านั้น ทำให้รัฐขาดรายได้ที่ควรได้รับในเวลาอันควร และเปิดโอกาสให้ใช้มาตรการคืนอากรไปในทางที่ผิด ซึ่งอาจเกิดผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจในประเทศที่ไม่มีโอกาสใช้วิธีการดังกล่าว "หมุนเงิน" ได้อีกด้วย หากแก้ไขอัตราเงินเพิ่มของมาตรา 112 จัตวา วรรคสอง ให้สูงขึ้นจนเท่ากับอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ตามประกาศของธนาคารแห่งประเทศไทยแล้ว ก็จะตัดโอกาสดังกล่าวไปได้

ค. ผลที่คาดว่าจะได้รับเมื่อได้แก้ไขโดยใช้มาตรการดังกล่าว

แนวทางแก้ไข และข้อเสนอแนะที่กล่าวมาทั้งหมดในข้อ ก. และ ข. เป็นแนวทางแก้ไขที่ได้มาจากจุดบกพร่องที่เกิดขึ้น ทั้งความบกพร่องทางด้านความล่าช้า ความถูกต้อง และการใช้กฎหมายในทางที่ผิด ผลของการแก้ไขดังกล่าวจึงน่าจะตรงจุด และแก้ไขปัญหาความบกพร่องได้ทุกกรณี ดังจะกล่าวต่อไป

## 1. ผลทางด้านความรวดเร็วในการคืนอากร

การล่าช้าที่เกิดขึ้นมาจากหลายสาเหตุ แต่ละสาเหตุได้มีวิธีแก้ไขต่างกัน

สรุปได้ ดังนี้

ตารางที่ 1

สาเหตุ	วิธีแก้ไข	ผลที่คาดว่าจะได้รับ
1. ขั้นตอนการจัดทำ สูตรบางอย่าง ซับซ้อนละเอียด เพราะใช้วัตถุดิบ หลายชนิดโดยเฉพาะ อย่างยิ่งใช้วัตถุดิบ จากผู้นำเข้าต่าง รายกัน	- ไม่ต้องจัดทำสูตรการผลิต แต่จะให้ คืนอากรเป็นอัตราตายตัว (Fix Drawback Rate)	- ลดขั้นตอนการจัดทำสูตรและ ขั้นตอนการคำนวณวัตถุดิบที่ใช้ ตามสูตรลงไปได้ และไม่ต้อง รอเอกสารประกอบการ พิจารณาจากผู้นำเข้าวัตถุดิบ แต่ละราย
2. ขั้นตอนการคืนเงิน และขั้นตอนการลด ยอดวงเงินธนาคาร ค้ำประกันกรณีชำระ ภาษีด้วยวิธีค้ำประกัน ยังต้องใช้เวลานาน การพิจารณานาน และระเบียบเกี่ยวกับ การลดยอดวงเงิน ค้ำประกันยังไม่ สะดวกในทางปฏิบัติ	- ใช้วิธีวางค้ำประกันลอย (Standing Deposit) โดยให้หักกลบทันที ตลอดเวลาทั้งด้านการได้คืนอากรและ การต้องชำระภาษีจะต้อนำค้ำประกัน มาเพิ่มเมื่อ 25% ของภาระภาษีที่มีอยู่ ในขณะนั้นเกินจำนวนวงเงินค้ำประกัน เท่านั้น	- ลดขั้นตอนการจ่ายคืนและ การลดยอดวงเงินธนาคาร ค้ำประกัน เมื่อคำนวณแล้ว หลักประกันที่วางไว้ยังคุ้มค่า ภาษีอยู่ (25%) ก็ไม่ต้องมีการ เพิ่ม-ลด หลักทรัพย์ จึงไม่ ยุ่งยากและไม่ต้องมีการ นำเงินสดมาชำระภาษีหากมี การส่งออกสม่ำเสมอ และ ไม่มีภาระต้องหาเงินมาวาง ค้ำประกันเพิ่ม วันแต่กรณี หลักทรัพย์ที่วางไว้ไม่คุ้มค่า ภาษี

สาเหตุ	วิธีแก้ไข	ผลที่คาดว่าจะได้รับ
3. ขั้นตอนการพิจารณา คืนอาคารยังล่าช้า เพราะต้องรอให้ เอกสารผ่านขั้นตอน ต่าง ๆ มาจนเสร็จ สิ้นก่อน ซึ่งต้องผ่าน ขั้นตอนอย่างน้อย 4-5 หน่วยงาน	- นำคอมพิวเตอร์มาใช้อย่างเป็น ระบบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบ NACCS ซึ่งจะช่วยให้การ พิจารณาของหน่วยงานต่าง ๆ รวดเร็วขึ้นและใช้ข้อมูลเดียวกัน ตลอด จึงลดความผิดพลาดของ ข้อมูลลงได้มาก และลดงาน เอกสาร (Paper Work) ลง ได้มาก	- ไม่ต้องรอข้อมูลจาก เอกสารที่เกี่ยวข้องและ ลดขั้นตอนการบันทึกข้อมูล เข้าคอมพิวเตอร์อีกครั้ง เนื่องจากใช้ข้อมูลเก่าต่อ ไปได้เลย จึงลดระยะเวลา ในการบันทึกข้อมูล และเวลาที่ต้องรอเอกสาร ลงไปได้มาก

เมื่อจบบทพร้อมดังกล่าวได้แก้ไขลงแล้ว จึงคาดว่าจะใช้เวลาน้อยกว่าเดิม  
อย่างน้อย 80% หรือน้อยกว่านั้น จึงเห็นว่าในส่วนของความล่าช้านี้ ต่อไปจะรวดเร็วขึ้น ซึ่งอาจจะ  
ได้คืนอาคารภายในเวลาไม่เกิน 2 เดือน (จากเดิมที่สำรวจไว้ใช้เวลา 6 เดือนนับแต่วันส่งออก)

2. ผลทางด้านการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) และความถูกต้องของ  
การคืนอาคาร แยกเป็นตารางได้ ดังนี้

ตารางที่ 2

สาเหตุ	วิธีแก้ไข	ผลที่คาดว่าจะได้รับ
1. การไม่อาจตรวจสอบ ได้ว่าสินค้าที่ส่งออก ผลิตจากวัตถุดิบ นำเข้าอะไรบ้าง (ได้แก่สินค้าประเภท	- ไม่ต้องคืนอาคาร แต่อัตราอากร ขาเข้าจะลดลง	- เมื่อไม่ให้คืนอาคารสินค้า ประเภทนี้ก็จะไม่มาผ่านชั้น ตอนการคืนอาคาร ความไม่ ถูกต้องของการคืนอาคาร เนื่องจากไม่อาจพิสูจน์ได้

สาเหตุ	วิธีแก้ไข	ผลที่คาดว่าจะได้รับ
<p>เมล็ดพลาสติก, ผ่าบางชนิดและเหล็กเส้น)</p>		<p>ว่าสินค้าดังกล่าวผลิตจากวัตถุดิบนำเข้าประเภทใด จึงหมดไป</p>
<p>2. การรับรองตัวอย่างสินค้าและการพิจารณาให้คืนอากรกรณีได้ซึ่กตัวอย่างสินค้าไว้ตรวจสอบพิสูจน์</p>	<p>- แก้ไขระเบียบปฏิบัติที่เกี่ยวข้องเพื่อให้หลักเกณฑ์การพิจารณาของเจ้าหน้าที่ใช้ดุลยพินิจได้น้อยลงและให้วางหลักเกณฑ์ในการพิจารณาใหม่โดยคำนึงถึงความเป็นธรรมและความถูกต้องกับการคืนอากร</p>	<p>- เมื่อเจ้าหน้าที่ใช้ดุลยพินิจได้น้อยลงแล้วย่อมไม่เปิดโอกาสให้ใช้ดุลยพินิจในทางที่ผิดทั้งทางที่เป็นคุณและเป็นโทษจากการใช้กฎหมายในทางที่ผิดก็จะลดลง</p>
<p>3. การพิจารณาความผิดฐานผิดพิธีการไม่เหมาะสมกับความร้ายแรงแห่งการกระทำ</p>	<p>- แก้ไขหลักเกณฑ์การพิจารณาความผิดใหม่โดยคำนึงถึงความร้ายแรงแห่งการกระทำด้วย</p>	<p>- ทำให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ส่งออกมากขึ้น จึงส่งเสริมให้มาตรการคืนอากรเป็นมาตรการลดอุปสรรคของการส่งออกยิ่งขึ้น</p>
<p>4. การใช้มาตรการคืนอากรในทางที่ผิดทางด้านการใช้วิธีวางคำประกันค่าภาษีขาเข้าแทนการชำระด้วยเงินสดแต่ได้นำวัตถุดิบนั้นมาขายในประเทศและนำเงินค่าสินค้าที่ได้รับไปหมุนเวียนทางอื่น</p>	<p>- แก้ไขโดยเพิ่มอัตราเงินเพิ่มตามมาตรา 112 จัตวา วรรค 2 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ให้สูงขึ้นจากเดิมร้อยละหนึ่งต่อเดือน (เท่ากับ 12% ต่อปี) เป็นอัตราเท่ากับดอกเบี้ยเงินกู้ตามประกาศของธนาคารแห่งประเทศไทย</p>	<p>- เมื่ออัตราเงินเพิ่มกรณีวางประกันไว้ มีอัตราเท่ากับดอกเบี้ยเงินกู้ของธนาคารผู้ประกอบการจึงไม่ได้รับประโยชน์อะไรหากจะใช้มาตรการตามมาตรา 19 ทวิ ในทางหมุนเงิน</p>

## 3. ความชัดเจนของตัวกฎหมาย

สาเหตุ	วิธีแก้ไข	ผลที่คาดว่าจะได้รับ
<p>1. ข้อความบางส่วนของมาตรา 19 ทวิ ยังไม่ชัดเจนและขัดแย้งกันเองโดยเฉพาะในเรื่องของเงื่อนไขในการ "บรรจุ" ยังไม่ชัดเจนว่าภาชนะที่จะนำมา "บรรจุ" ต้องเป็นของที่นำเข้ามาจากต่างประเทศหรือไม่</p>	<p>- แก้ไขข้อความในมาตรา 19 ทวิ เสียใหม่ให้ชัดเจนโดยให้ครอบคลุมถึงทั้งกรณีนำเข้าภาชนะมาบรรจุสินค้าภายในประเทศแล้วส่งออก และกรณีภาชนะเป็นของภายในประเทศแต่สิ่งที้นำมาบรรจุในภาชนะดังกล่าวเป็นของที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ</p>	<p>- เมื่อความคลุมเครือไม่ชัดเจนหมดสิ้นไปแล้วก็ไม่ต้องเสียเวลาพิจารณาว่าลักษณะดังกล่าวกรณีใดบ้างจะเข้าเงื่อนไขของมาตรา 19 ทวิ จึงทำให้ใช้เวลาพิจารณาค้นอากรรวดเร็วยิ่งขึ้น</p>
<p>2. ข้อความบางส่วนของมาตรา 19 ทวิ ไม่มีที่ชี้ได้แก่ เรื่องของ "ของที่ส่งออกไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ซึ่งเท่าที่ได้พบได้แก่ "น้ำมัน" แต่ก็ไม่อาจเข้าเงื่อนไขของมาตรา 19 ทวิ ได้ เนื่องจากไม่มีการมาผ่านขบวนการผลิต ผสม ประกอบหรือบรรจุ ด้วยของที่นำเข้ามา แต่ประการใด เมื่อเติมน้ำมันมากับเรือที่เข้าเทียบท่าประเทศไทย ก็จะไม่มีการกระทำใด ๆ แก่น้ำมันนั้น คงจะใช้หมดเปลือง</p>	<p>- แก้ไขข้อความในส่วน "ของที่ส่งออกไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" เป็นของที่ส่งออกไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในยานพาหนะที่เดินทางไปเมืองต่างประเทศ" เพื่อให้ครอบคลุมถึงกรณีส่งของดังกล่าวไปใช้บนเครื่องบินหรืออากาศยานอื่น ๆ ด้วย</p>	<p>- เมื่อข้อความในส่วนนี้ได้รับการแก้ไขให้สมบูรณ์ขึ้นและมีที่ชี้แล้ว ต่อไปหากจะมีของประเภทดังกล่าวเพิ่มขึ้นอีกจะไม่ต้องมีการตีความกฎหมายให้ขยายครอบคลุมถึงกรณีดังกล่าวอีก ซึ่งจะทำให้ลดเวลาในการพิจารณาลงได้</p>

สาเหตุ	วิธีแก้ไข	ผลที่คาดว่าจะได้รับ
<p>           สิ้นไปเมื่อเรือได้เดินทางออก            นอกเขตท่าแล้ว กรณีของ            "ของที่ส่งออกไปเป็นของใช้สิ้น            เปลืองในเรือเดินทางไปเมือง            ต่างประเทศ" นี้ ปัจจุบัน กรม            ศุลกากรอนุมัติให้ของที่ส่งออก            ไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองบน  <u>เครื่องบินโดยสารระหว่าง</u>            ประเทศ ได้รับอนุมัติให้คืน            อากาศได้หากเข้าเงื่อนไขข้อ            อื่น ๆ ของมาตรา 19 ทวิ            ด้วย ซึ่งได้แก่ของประเภท            จาน, ชาม, ช้อน ที่ใช้เสิร์ฟ            อาหารบนเครื่องบิน         </p>		

## สรุป

การคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ เป็นวิธีการลดอุปสรรคของการส่งออก โดยลดต้นทุนการผลิตสินค้าให้ต่ำลงโดยการขจัดภาษีให้สินค้าที่ส่งออกไปปราศจากภาษี ซึ่งอาศัยหลักการจัดเก็บภาษีที่ปลายทาง (Destination Principle) ยังคงเป็นหลักการที่เหมาะสมกับสภาวะการณ์ในปัจจุบัน สำหรับประเทศไทย และไม่มีควมสลับซับซ้อน แต่ยังมีเหตุที่ก่อให้เกิดความขัดข้องต่าง ๆ รวมตลอดจนถึงการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) แม้ว่าจะได้มีความพยายามร่วมกันระหว่างภาครัฐบาลและภาคเอกชนในการแก้ไขปัญหาก็เกิดขึ้นหลายครั้ง แต่ก็ยังไม่ประสบความสำเร็จเท่าที่ควร เห็นได้จากภาพรวมของการคืนอากรที่ยังค่อนข้างล่าช้า ไม่สะดวก ผู้เขียนได้เสนอแนวทางแก้ไขในแต่ละจุดที่มีความบกพร่อง โดยอาศัยวิธีการของประเทศเกาหลีใต้และไต้หวัน ประกอบด้วย แนวทางแก้ไขที่ผู้เขียนได้เสนอขึ้นจะเป็นแนวทางแก้ไขที่สามารถดำเนินการได้ทันทีเพราะกฎหมายได้เปิดช่องไว้แล้ว และแนวทางแก้ไขในอนาคต ซึ่งจะมีความเหมาะสมที่จะนำมาใช้เมื่อถึงจุด ๆ หนึ่ง อาจสรุปได้ ดังนี้

### 1. แนวทางแก้ไขปัญหาในปัจจุบัน

1.1 การกำหนดจำนวนค่าภาษีที่จะได้คืนเป็นอัตราตายตัว (Fix Drawback Rate) การหาค่า Fix Drawback Rate นี้ สามารถนำวิธีการคำนวณอัตราชดเชยของส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักรมาประยุกต์ใช้ได้ และสามารถแก้ปัญหาของการคืนอากรได้หลายจุด เช่น ลดปัญหาการจัดทำสูตรการผลิตที่ซับซ้อน ใช้วัตถุดิบจากผู้นำเข้าหลายรายประกอบกัน และลดขั้นตอนการตรวจสอบพิจารณาจ่ายเงินอากร หรือหนังสือค้ำประกัน เป็นต้น

1.2 การกำหนดให้มีการวางหลักทรัพย์ค้ำประกันค่าภาษี โดยวิธีค้ำประกันลอย (Standing Deposit) ซึ่งสามารถนำหลักเกณฑ์การวางหลักทรัพย์ค้ำประกันในกรณีขอจัดตั้งเป็นคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า (Bonded Manufacturing Warehouse) มาใช้ได้ และสามารถแก้ปัญหาข้อขัดข้องของการคืนอากรได้หลายประการ ที่เห็นชัดเจนที่สุดคือ ตัดขั้นตอนการพิจารณาจ่ายเงินอากร หรือประกันออกไปได้แล้ว ยังมีประโยชน์ต่อเนื่องอีกหลายประการ เช่น ทำให้ผู้ประกอบการไม่ต้องหาเงินสดมาหมุนเวียนในกิจการในจำนวนที่สูงมาก จึงทำให้ขยายการนำเข้าการผลิต และส่งออกไปด้วยในตัว

1.3 การออกกฎกระทรวง กำหนดให้วัตถุดิบนำเข้าบางชนิดไม่ได้รับการคืนอากร แต่อัตราภาษีขาเข้าจะลดลง เพื่อเป็นการแก้ปัญหาที่ไม่อาจตรวจสอบพิสูจน์สินค้าบางชนิดได้ว่าผลิตจากวัตถุดิบประเภทใด หรือพิสูจน์ได้แต่เสียค่าใช้จ่ายสูงมาก การออกกฎกระทรวงดังกล่าวสามารถกระทำได้ทันทีเพราะตามมาตรา 19 ทวิ ได้ให้อำนาจไว้แล้ว

1.4 การแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายและระเบียบการปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้อง เช่น การแก้ไขข้อความบางส่วนของมาตรา 19 ทวิ ให้ชัดเจนขึ้นเพื่อลดปัญหาทางด้านความคลุมเครือ ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ การแก้ไขประกาศกรมศุลกากรที่ 23/2527 ลงวันที่ 17 มิถุนายน 2527 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ให้ใช้ดุลยพินิจได้น้อยลง และการแก้ไขมาตรา 112 จัตวา วรรค 2 โดยเพิ่มอัตราดอกเบี้ยกรณีที่ใช้วิธีวางหลักทรัพย์ค้ำประกัน การชำระอากรด้วยเงินสดให้สูงขึ้นเท่ากับดอกเบี้ยของธนาคาร เพื่อไม่ให้ผู้ส่งออกที่ทุจริตใช้โอกาสดังกล่าวหาผลประโยชน์ในการ "หมุนเงิน" ไปในกิจการอื่นซึ่งมีใช้จุดประสงค์ของการผลิตเพื่อส่งออกตามเจตนารมณ์ของมาตรา 19 ทวิ รวมทั้งเพิ่มบทลงโทษตัวแทน (Broker หรือ Shipping) ในกรณีที่ได้กระทำการแทนโดยปราศจากความรับผิดชอบที่พึงมีต่อตัวการและกระทบถึงการค้าระหว่างประเทศเพื่อลดความสูญเสียของส่วนรวม และให้ตัวแทนเหล่านี้เพิ่มความระมัดระวังในการปฏิบัติหน้าที่ตัวแทนมากขึ้น ปัญหาด้านเอกสารบางอย่างที่เกิดขึ้นจากการกระทำของตัวแทนเหล่านี้ ก็จะได้ลดลง รวมทั้งแก้ไขกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการพิจารณาความผิด เกี่ยวกับการสำแดงเอกสาร การจัดทำเอกสารในบางกรณี โดยให้คงวันการพิจารณาความผิดหากเป็นกรณีเล็กน้อยและไม่มีเจตนาทำให้หลงผิด และพิจารณาโทษปรับให้มีความเหมาะสมกับความร้ายแรงในแต่ละกรณี เป็นต้น

## 2. แนวทางแก้ไขปัญหาในอนาคต

2.1 การลดอัตราอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบทุกชนิดที่ใช้ในการผลิตให้เหลือน้อยที่สุด หรือให้ลดลงจนถึงอัตราศูนย์ เพื่อจะได้ไม่ต้องมีการคืนอากรต่อไป การลดอัตราอากรนี้ จะกระทำได้เมื่อรัฐไม่จำเป็นต้องพึ่งพาอาศัยรายได้จากภาษีอากรศุลกากรเป็นหลัก จากแนวโน้มอัตราส่วนของภาษีศุลกากรที่จัดเก็บได้ในแต่ละปีเทียบกับภาษีอื่น ๆ จะมีอัตราลดลงเรื่อยๆ คาดว่าเมื่อลดลงมากจนไม่มีความสำคัญในทางเศรษฐกิจสำหรับรายได้ของรัฐแล้ว ก็ควรจะถึงเวลาที่จะลดอัตราภาษีอากรขาเข้าได้จนถึงศูนย์ เมื่อถึงเวลานั้น ก็ไม่จำเป็นต้องมีการคืนอากรอีกต่อไป



2.2 การนำคอมพิวเตอร์มาใช้อย่างเป็นระบบ เพื่อลดงานเอกสาร(Paper Work) แก้ไขปัญหาการต้องกักตุนวัตถุดิบเก็บไว้เนื่องจากไม่สะดวกในการนำเข้ามาหลาย ๆ ครั้ง และแก้ไขปัญหาการขาดแคลนบุคลากรลงได้ การนำคอมพิวเตอร์มาใช้อย่างเป็นระบบนี้ ได้มีการศึกษาขั้นต้น (Fesibility Study) ไว้แล้ว หากสามารถดำเนินการอย่างเป็นระบบได้ ก็จะทำให้การพิจารณาคืนอากรเป็นไปด้วยความรวดเร็วยิ่งขึ้น เพราะมีข้อมูลเบื้องต้นอยู่แล้ว ไม่ต้องป้อนข้อมูลอีก และลดความผิดพลาดของข้อมูลลงได้มาก เพราะมีการป้อนข้อมูลเพียงครั้งเดียวไม่ต้องป้อนข้อมูลหลายครั้ง ซึ่งอาจเกิดความผิดพลาดได้มากกว่า เป็นต้น

### 3. ผลที่คาดว่าจะได้รับเมื่อได้มีการใช้แนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าว

มาตรการแก้ไขที่เสนอในบทนี้ มุ่งแก้ไขในจุดที่เป็นประเด็นปัญหาทั้งด้านปัญหาความล่าช้า ปัญหาการใช้กฎหมายในทางที่ผิด หรือปัญหาความไม่ชัดเจนของกฎหมายแม่บท และอนุบัญญัติที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งมีการนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ให้ได้รูปแบบ ซึ่งสามารถลดข้อขัดข้องและระยะเวลาในการคืนอากรลงได้มาก ผู้วิจัยคาดว่าจะสามารถคืนอากรให้แก่ผู้ขอคืนภายในเวลาไม่เกิน 1 เดือน นับแต่วันส่งออก หรือรวดเร็วขึ้นประมาณ 80%