



บทที่ 3

### ประเด็นปัญหาของการกินอากร

แม้ว่ากรมศุลกากรจะได้ตระหนักถึงความล่าช้า ไม่สะดวกของการขอคืนอากร ตลอดจนขั้นตอนต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับขบวนการคืนอากร เริ่มตั้งแต่การตรวจปล่อยของ จนถึงขั้นการขอคืนอากร และได้ทำการปรับปรุงแก้ไขระบบงานและลดขั้นตอนการส่งออกเพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ส่งออก มาถึง 5 ครั้งแล้ว<sup>1</sup> ก็ตาม แต่ก็ยังไม่สามารถอำนวยความสะดวกการคืนอากรให้รวดเร็วขึ้นได้มากนัก ทั้งทางภาคเอกชนก็ได้มีการให้ความร่วมมือในการเปิดอบรม

---

<sup>1</sup> สมพงษ์ บุญเลิศ, วารสารศุลกากร ปีที่ 2 ฉบับที่ 7 (กรกฎาคม-สิงหาคม 2531) หน้า 30-34 สรุปได้ดังนี้

การแก้ไขครั้งที่ 1 เมื่อวันที่ 12 มีนาคม 2527 โดยลดขั้นตอนการส่งออกให้น้อยลง และปรับปรุงอัตราเปิดตรวจให้มีความเหมาะสม เช่น จำนวน 500 ทีบต่อไม่เกิน 1,000 ทีบต่อ เปิดตรวจ 50 ทีบต่อ เป็นต้น

การแก้ไขครั้งที่ 2 เมื่อวันที่ 8 สิงหาคม 2527 ให้ผู้ส่งออกบางรายได้รับการปฏิบัติเป็นกรณีพิเศษโดยไม่ต้องให้เปิดตรวจแต่ให้นำเอกสารไปยื่นต่อนายตรวจได้เลยโดยให้ถือว่าของที่ส่งออกมีชนิด คุณภาพ น้ำหนัก ถูกต้องตามที่สำแดงในใบขนสินค้าและใบอนุญาตหรือใบรับรองมาตรฐานสินค้า

การแก้ไขครั้งที่ 3 เมื่อวันที่ 18 กันยายน 2517 ปรับปรุงอัตราการเปิดตรวจใหม่ให้น้อยกว่าเดิม และให้มีการ "สุ่มตรวจ" ได้

การแก้ไขครั้งที่ 4 เมื่อวันที่ 5 เมษายน 2528 ได้มีการปรับปรุงคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 24/2530 ลงวันที่ 22 เมษายน 2530 จัดระดับให้ผู้ส่งออกมี 2 ระดับ คือ ผู้ส่งออกระดับทั่วไปและผู้ส่งออกระดับพิเศษ ซึ่งมีสิทธิพิเศษกว่าในด้านการปฏิบัติพิธีการ เช่น รับรทุกสินค้าขึ้นระวางเรือได้ก่อน แล้วจึงปฏิบัติพิธีการตรวจสอบใบขนสินค้าภายหลัง เป็นต้น

การแก้ไขครั้งที่ 5 เมื่อวันที่ 30 มีนาคม 2531 ปรับปรุงหน่วยงานตรวจสอบพิธีการทำการตรวจสอบค่านวณรหัส, พิภัก, ราคา, อากร, สั่งการตรวจ, ประทับตราสมบูรณ์ และลงบัญชีใบขนสินค้าให้เสร็จสิ้นในหน่วยงานเดียวแทนที่จะต้องผ่านขั้นตอนของหลายหน่วยงาน

สัมมนา<sup>2</sup> และร่วมรายการสนทนาปัญหาคื่นอาคารซึ่งเคยจัดขึ้นโดยกองคื่นอาคารเป็นประจำทุก  
วันพุธของสัปดาห์ เพื่อปรึกษาและรับฟังปัญหาของการคื่นอาคารตลอดจนให้ความรู้แก่ผู้เข้าร่วม  
อบรมก็ตาม การคื่นอาคารก็ยังมีภาพรวมที่ค่อนข้างล่าช้า<sup>3</sup> อยู่เช่นเดิม

ปัญหาที่ทำให้การคื่นอาคารล่าช้า มีทั้งส่วนที่ล่าช้าจากทางผู้ส่งออกเองที่ปฏิบัติ  
พิธีการไม่ถูกต้องและขาดเอกสารประกอบการพิจารณา ซึ่งในส่วนนี้ ผู้วิจัยเห็นว่าเป็นเรื่องทาง  
ปฏิบัติของผู้ส่งออกเอง หากมีการแก้ไขปรับปรุงและเสริมสร้างความรู้แล้ว ก็คงจะแก้ไขปัญห  
ดังกล่าวไปได้ แต่ส่วนที่ล่าช้าจากทางการหรือระเบียบปฏิบัติของทางราชการนั้น ผู้วิจัยได้ตั้ง  
ประเด็นปัญหาไว้ 2 อย่าง คือ

---

<sup>2</sup> เช่นการจัดสัมมนาของภาคเอกชนต่าง ๆ เช่น บริษัท IONIC หรือ E.B.C.I.  
รวมทั้งการจัดสัมมนาของคณะกรรมการรวมของภาคเอกชน ร่วมกับทางการ เช่น การจัดสัมมนา  
เรื่อง "ปัญหาการตรวจปล่อยสินค้าขาเข้าและขาออก และปัญหาการคื่นอาคารตามมาตรา 19 ทวิ  
และการชดเชยอาคาร" ซึ่งจัดขึ้นเมื่อ 20-21 กรกฎาคม 2532 ณ โรงแรมเอเชีย ซึ่งจัดขึ้นโดย  
สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย หอการค้าไทย สมาคมธนาคารไทย ร่วมกับกระทรวงอุตสาหกรรม  
โดยเชิญผู้ทรงคุณวุฒิจากกรมศุลกากร (เช่น นายสุรชัย ทรัพย์ทวีชัยกุล) เป็นผู้ดำเนินการอภิปราย  
เป็นต้น

<sup>3</sup> เห็นได้จากการวิจารณ์การทำงานของกรมศุลกากร ในส่วนของการคื่นอาคาร  
ว่าย่ำล่าช้าและใช้เวลานานกว่า 6 เดือน ของหนังสือพิมพ์ฉบับต่าง ๆ เช่น เดลิมีเรอร์ ประจำ  
วันที่ 4 ตุลาคม 2533 และปัญหาที่เกิดขึ้นจากการสัมมนาต่าง ๆ มักจะกล่าวถึงปัญหาการคื่น  
อาคารล่าช้าอยู่เสมอ ๆ เช่น การสัมมนาเรื่อง ปัญหาการตรวจปล่อยสินค้าขาเข้าและขาออก  
และปัญหาที่การคื่นอาคารตามมาตรา 19 ทวิ และการชดเชยอาคารซึ่งคณะกรรมการรวมภาค  
เอกชน 3 สถาบัน (สภาอุตสาหกรรม, หอการค้าไทย, สมาคมธนาคารไทย ร่วมกับกระทรวง  
อุตสาหกรรม) ร่วมกันจัดขึ้น ณ โรงแรมเอเชีย เมื่อวันที่ 20-21 กรกฎาคม 2532 เป็นต้น

1. ปัญหาทางด้านกฎหมาย
2. ปัญหาทางด้านทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องและเครื่องมือในการให้บริการ เช่น อัตรากำลังเจ้าหน้าที่, ห้องปฏิบัติการทางเคมี (Laboratory) เป็นต้น

ผู้วิจัยได้ตั้งประเด็นปัญหาไว้ว่า ปัญหาที่ทำให้การคืนอากรยุ่งยากล่าช้า ไม่สมกับจะเป็นมาตรการช่วยเหลือผู้ส่งออก เกิดขึ้นเนื่องจากคำบางคำในมาตรา 19 ทวิเอง ยังมีความคลุมเครือ ไม่ชัดเจน ส่วนหนึ่ง และอีกส่วนหนึ่งเกิดจากอนุบัญญัติต่าง ๆ ที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 19 ทวิ ซึ่งใช้เป็นการกำหนดระเบียบปฏิบัติในการขอคืนอากรในทุก ๆ ขั้นตอน อนุบัญญัติดังกล่าวนี้ มีบางอย่างที่ทำให้ล่าช้า และบางอย่างก่อให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) โดยเฉพาะอย่างยิ่งเปิดช่องให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานได้ใช้ดุลพินิจอย่างกว้างขวาง ทั้งในทางเป็นคุณและเป็นโทษต่อผู้ส่งออก โดยไม่อาจจะชี้ชัดลงไปได้ว่าลักษณะการใช้ดุลพินิจนั้น เป็นการปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบหรือไม่ นอกจากนี้ ยังมีอนุบัญญัติบางอย่างมีความไม่รัดกุม และไม่อาจปฏิบัติได้ จึงเป็นช่องทางให้ผู้ประกอบการที่ไม่สุจริตอาศัยช่องทางดังกล่าวหาผลประโยชน์จากมาตรการของรัฐซึ่งก่อให้เกิดผลกระทบในทางธุรกิจและเศรษฐกิจทั้งในประเทศและระหว่างประเทศเป็นอย่างมาก รายละเอียดของประเด็นปัญหาเหล่านี้พอจะสรุปได้ ดังนี้

ก. ความไม่ชัดเจนของคำในมาตรา 19 ทวิ

- ความหมายของ "ของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ได้แก่อะไร มีขอบเขตครอบคลุมกว้างขวางเพียงใด
- ของที่ส่งออกต้องมีการ "บรรจุ" ด้วยของที่นำเข้า จะตีความจำกัดแต่เพียงว่าวัตถุดิบที่นำเข้ามาต้องเป็นสิ่งที่บรรจุลงในภาชนะซึ่งผลิตในประเทศ หรือจะครอบคลุมถึงกรณีที่นำภาชนะจากต่างประเทศเข้ามาบรรจุของแล้วส่งออกไป ด้วย

ข. อนุบัญญัติที่เปิดโอกาสให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse)

- ระเบียบเกี่ยวกับการจัดทำสูตการผลิตและการรับรองตัวอย่างสินค้าว่าตรงตามสูตการผลิตหรือไม่
- การพิสูจน์สินค้าบางชนิดซึ่งมีความซับซ้อน และเมื่อเป็นสินค้าสำเร็จรูปแล้วยากจะวิเคราะห์ได้ว่าผลิตจากวัตถุดิบอะไร

- ระเบียบเกี่ยวกับการพิจารณาความผิดฐานปฏิบัติผิดพิธีการและหลักเกณฑ์การระงับคดีในชั้นศาลอากร
- ระเบียบปฏิบัติที่กำหนด "ทางเดินของเอกสาร" ที่เกี่ยวข้องและใช้ประกอบการพิจารณาคืนอากร และหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบ

อนุบัญญัติเหล่านี้ แม้จะไม่ใช่วัตถุกฎหมายศาลอากรโดยตรง แต่ก็ใช้อนุบัญญัติที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 19 ทวิ ซึ่งมักจะปรากฏในรูปของ ประกาศกรมศาลอากร คำสั่งกรมศาลอากร และประกาศกอง ซึ่งอนุบัญญัติเหล่านี้ จะกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการของการคืนอากรในเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เรื่องเกณฑ์ในการพิสูจน์ให้เข้าเงื่อนไขที่จะให้คืนอากรได้ ซึ่งส่วนใหญ่มีลักษณะเป็นการเปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ใช้ดุลพินิจได้ค่อนข้างกว้างขวาง จะได้กล่าวถึงในรายละเอียดต่อไป

ค. ความไม่รัดกุมของอนุบัญญัติบางอย่างซึ่งเปิดโอกาสให้ผู้ประกอบการแสวงหาผลประโยชน์อันมิควรได้โดยชอบด้วยกฎหมาย โดยอาศัยมาตรการของรัฐ

- ระเบียบพิธีการด้านการตรวจและปล่อยสินค้าที่ไม่อาจเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ทำให้บางครั้งสามารถทำการส่งของออกไปไม่ตรงตามรายละเอียดที่สำแดงในใบขนสินค้าขาออกซึ่งจะใช้ประกอบการคืนอากร
  - การผลิตสินค้าโดยมิได้ใช้วัตถุดิบที่นำเข้ามา แต่ใช้วัตถุดิบในประเทศที่คุณภาพต่ำกว่าผลิตแทน และทางราชการยังไม่สามารถจะมีวิธีป้องกันและยับยั้งไม่ให้คืนอากรได้ (ได้แก่กรณีของสินค้าเม็ดพลาสติกชนิดต่าง ๆ)
- ง. อนุบัญญัติที่ก่อให้เกิดความล่าช้า
- ระเบียบเกี่ยวกับการคืนหนังสือค้ำประกันและ/หรือการลดยอดวงเงินค้ำประกัน
  - ระเบียบเกี่ยวกับการกำหนดเวลาให้เจ้าหน้าที่พิจารณาคำร้องแต่ละอย่าง

เพื่อให้ได้บทสรุปเกี่ยวกับประเด็นปัญหาดังกล่าวอย่างเป็นรูปธรรมขึ้น ผู้วิจัยจึงได้

ทำการออกแบบสอบถาม และส่งไปยังผู้ประกอบการบางราย\* โดยลักษณะของแบบสอบถาม ก่อนข้างจะเป็นคำถามที่เปิดกว้างให้ผู้ตอบได้แสดงความคิดเห็นอย่างอิสระ และบางข้อมีลักษณะ เป็นคำถามที่ให้ผู้ตอบพิจารณาที่จะตอบโดยใช้วิจารณญาณ และข้อเท็จจริงที่ประสบมาแล้ว กล่าวคือ เป็นการตั้งคำถามที่ให้ผู้ตอบจัดลำดับความสำคัญของลักษณะปัญหาที่เกิดขึ้น

จากการออกแบบสอบถามเพื่อสรุปปัญหาและความคิดเห็นในเรื่องการคืนอาคาร ผู้วิจัยพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถาม (ซึ่งเป็นผู้ประกอบการที่มาขออนุมัติหลักการเพื่อคืนอาคาร โดย ผู้วิจัยได้ "สุ่ม" ให้เป็นผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวนทั้งสิ้น 300 ราย จาก 3,030 ราย) มีความเห็นและประสบปัญหาต่าง ๆ ในการขอคืนอาคารเหมือนหรือใกล้เคียงกับที่ผู้วิจัยตั้งสมมุติฐาน เอาไว้ กล่าวคือ ใ้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 6 ข้อ ดังมีรายละเอียด ดังนี้

(บริษัท/ห้าง/ร้าน.....)

#### ตัวอย่าง

#### แบบสอบถาม

1. กิจการของท่านได้รับอนุมัติในหลักการให้คืนอาคารเช่า ตามมาตรา 19 ทวิ พระราชบัญญัติศุลกากรได้ ท่านเคยมาใช้สิทธิขอคืนอาคารหรือไม่
  - ก. เคย
  - ข. ไม่เคย
2. หากท่านไม่เคยมาขอใช้สิทธิดังกล่าว เนื่องจาก
  - ก. ไม่ทราบว่า มีสิทธิได้รับคืน
  - ข. ไม่มีพนักงานเพียงพอที่จะดำเนินการด้านนี้
  - ค. การคืนอาคารมีขั้นตอนที่ยุ่งยาก ลำบาก ไม่คุ้มค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการมาขอคืนอาคาร

\* ผู้ประกอบการรายที่ผู้วิจัยได้จัดส่งแบบสอบถามไปให้ นั้น คัดเลือกมาจากบัญชีรายชื่อผู้ขออนุมัติหลักการให้คืนอาคารตามมาตรา 19 ทวิ ที่ได้รับอนุมัติแล้วในขณะนั้น (ประมาณตั้งแต่ 1 ม.ค.32-1 ม.ค.33) ซึ่งมีประมาณ 3,030 ราย วิธีการคัดเลือกจะใช้วิธีการ "สุ่มตัวอย่าง" โดยผู้วิจัยเอง วิธีการสุ่มตัวอย่างจะพิจารณาจากลักษณะประเภทของกิจการ พื้นที่ที่ประกอบการ (ต่างจังหวัด, กรุงเทพฯ) และประเภทขององค์กรธุรกิจ (บริษัท, ห้างหุ้นส่วนจำกัด, ร้าน)

3. หากท่านเคยมาใช้สิทธิขอคืนอากร ระยะเวลาที่ท่านได้รับคืนเงินอากรนานเท่าใด
- ก. น้อยกว่า 6 เดือนนับแต่วันส่งออก
- ข. มากกว่า 6 เดือนนับแต่วันส่งออก
4. ปัญหาและอุปสรรคที่พบ เมื่อท่านมาขอคืนอากร ได้แก่อะไรบ้าง (กรุณาใส่เลข 1 ถึงเลข 5 ในช่องว่างหน้าข้อความเรียงตามลำดับความสำคัญ - เลข 1 หมายถึงปัญหาที่สำคัญที่สุด ลดหลั่นกันไปตามลำดับ)
- ..... การจัดทำสูตรการผลิตมีความยุ่งยาก ซับซ้อน มีขั้นตอนมาก
- ..... การติดตามเอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่นใบขนสินค้า มักค้างการพิจารณาที่หน่วยงานต่าง ๆ
- ..... การขอคืนเงินอากรมีความยุ่งยากเพราะต้องผ่านขั้นตอนของหลายหน่วยงาน
- ..... การขอคืนค้ำประกัน (กรณีใช้หนังสือค้ำประกันค่าภาษี) และการขอลดคยอดวงเงินค้ำประกัน (เพราะได้ใช้วัตถุดิบไปแล้วบางส่วน) มีระเบียบที่ไม่สะดวกในทางปฏิบัติ
- ..... การตรวจสอบและรับรองสูตรการผลิตล่าช้า
5. หากท่านพบปัญหาและอุปสรรคนอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้น กรุณาระบุปัญหาของท่านในช่องว่างต่อไปนี้
- .....
- .....
6. ท่านมีข้อเสนอแนะ / แนะนำ ดังนี้
- .....
- .....

จากแบบสอบถามดังกล่าว วิเคราะห์ได้ดังนี้

- ก. ปัญหาทางด้านความนิยม ในการขอใช้มาตรการตามมาตรา 19 ทวิ  
ผู้วิจัยได้ตั้งปัญหาในแบบสอบถามว่า

1. กิจกรรมของท่านได้รับอนุมัติให้กินอาหารขาเข้า ตามมาตรา 19 ทวิ พระราชบัญญัติศุลกากร ท่านเคยมาใช้สิทธิขอคืนอากรหรือไม่
  - ก. เคย
  - ข. ไม่เคย
2. หากท่านไม่เคยมาขอใช้สิทธิดังกล่าว เนื่องจาก
  - ก. ไม่ทราบว่ามิสิทธิได้รับคืน
  - ข. ไม่มีพนักงานเพียงพอที่จะดำเนินการด้านนี้
  - ค. การคืนอากรมีขั้นตอนที่ยุ่งยาก ไม่คุ้มค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการมาขอคืนอากร
3. หากท่านเคยมาใช้สิทธิขอคืนอากร ระยะเวลาที่ท่านได้รับคืนเงินอากรนานเท่าใด
  - ก. น้อยกว่า 6 เดือนนับแต่วันส่งออก
  - ข. มากกว่า 6 เดือนนับแต่วันส่งออก

โดยผู้วิจัยได้ตั้งสมมุติฐานเอาไว้ว่า การคืนอากรยังมีขั้นตอนที่ยุ่งยาก ลำบาก ไม่สะดวก จึงทำให้ผู้ขอใช้มาตรการคืนอากรไม่นิยมมาตรการดังกล่าวเท่าที่ควร และใช้เวลาในการพิจารณาคืนอากรมากกว่า 6 เดือน ซึ่งจากการตอบแบบสอบถาม ส่วนมากมีความเห็นตรงตามกับผู้วิจัยคาดคิดไว้ ดังจะแสดงในตารางที่ 1 ต่อไปนี้

ตารางที่ 1 (สรุปแบบวิจัยข้อ 1-3)

ข้อ	คำตอบข้อ	จำนวนผู้ตอบ	คิดเป็น (%)	หมายเหตุ
1.	ก	51	84.9	ไม่ตอบ 51 ราย เนื่องจากเคยใช้ วิธีการคืนอากร
	ข	9	14.9	
2.	ก	2	22.2	
	ข	3	33.3	
	ค	4	44.4	
3.	ก	1	1.6	
	ข	59	98.3	

หมายเหตุ : แบบสอบถามทั้งหมด 300 ชุด ส่งคืนเพราะไม่มีผู้รับตามจำนวน 31 ชุด  
กรอกข้อความและส่งให้ผู้วิจัย 60 ชุด ไม่ตอบโดยไม่ทราบสาเหตุ 209 ชุด

- ข. ปัญหาทางด้านอุปสรรคและความไม่สะดวกที่เกิดขึ้นในขั้นตอนต่าง ๆ ของการ  
 คืบอากร ซึ่งผู้วิจัยได้ตั้งคำถามว่า
4. ปัญหาและอุปสรรคที่พบเมื่อท่านมาขอคืบอากร ได้แก่อะไรบ้าง (กรุณาใส่เลข 1 ถึงเลข 5  
 ในช่องว่าหน้าข้อความเรียงตามลำดับความสำคัญ - เลข 1 หมายถึงปัญหาที่สำคัญที่สุด  
 ลดหลั่นกันไปตามลำดับ)
- ..... การจัดทำสูตรการผลิตมีความยุ่งยาก ซับซ้อน มีขั้นตอนมาก
  - ..... การติดตามเอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบขนสินค้า มักค้างการพิจารณาที่  
 หน่วยงานต่าง ๆ
  - ..... การขอคืบอากรมีความยุ่งยากเพราะต้องผ่านขั้นตอนของหลายหน่วยงาน
  - ..... การขอคืบค้ำประกัน (กรณีใช้หนังสือธนาคารค้ำประกันค่าภาษี) และการขอ  
 ลดยอคงเงินค้ำประกัน (เพราะได้ใช้วัตถุดิบไปแล้วบางส่วน) มีระเบียบ  
 ที่ไม่สะดวกในการปฏิบัติ
  - ..... การตรวจสอบและรับรองสูตรการผลิตล่าช้า

โดยผู้วิจัยได้ตั้งสมมุติฐานเอาไว้ว่า ปัญหาที่สำคัญลดหลั่นกันไปตามลำดับ เป็นดังนี้

- .....1..... การจัดทำสูตรการผลิตมีความยุ่งยาก ซับซ้อน มีขั้นตอนมาก
- .....5..... การติดตามเอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่นใบขนสินค้า มักค้างการพิจารณาที่  
 หน่วยงานต่าง ๆ
- .....2..... การขอคืบเงินอากรมีความยุ่งยากเพราะต้องผ่านขั้นตอนของหลายหน่วยงาน
- .....3..... การขอคืบค้ำประกัน (กรณีใช้หนังสือธนาคารค้ำประกันค่าภาษี) และการขอ  
 ลดยอคงเงินค้ำประกัน (เพราะได้ใช้วัตถุดิบไปแล้วบางส่วน) มีระเบียบ  
 ที่ไม่สะดวกในทางปฏิบัติ
- .....4..... การตรวจสอบและรับรองสูตรการผลิตล่าช้า

ซึ่งจากการสำรวจแบบสอบถามที่ตอบกลับมา ปรากฏว่าใกล้เคียงกับที่ผู้วิจัยได้คาดคิด  
 ไว้บางส่วน ดังจะได้แสดงในตารางต่อไปนี้



ตารางที่ 2 (สรุปแบบวิจัย ข้อ 4)

ข้อย่อย	เป็นปัญหาสำคัญอันดับที่					คิดเป็น(%)	หมายเหตุ
	1	2	3	4	5		
เลือก 4.1	28					46.6	จำนวนแบบสอบถาม
เลือก 4.2		7				11.6	ทั้งหมด จำนวนแบบ
เลือก 4.3			10			16.6	สอบถามที่ตอบและ
เลือก 4.4				9		14.9	ส่งคืน เหมือนกับ
เลือก 4.5					6	9.9	ตารางที่ 1

ก. ปัญหาและอุปสรรคนอกเหนือจากที่ผู้วิจัยได้ตั้งคำถามไปแล้วในข้อ 1-4 (ถ้าหากมี) โดยผู้วิจัยได้กำหนดแบบสอบถามให้เปิดกว้างที่จะรับทราบปัญหาและอุปสรรคของผู้ใช้มาตรการคืนอากรช่วยเหลือธุรกิจส่งออก โดยได้ตั้งคำถามว่า

5. หากท่านพบปัญหาและอุปสรรคนอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้น กรุณาระบุปัญหาของท่านในช่องว่างต่อไปนี้

.....  
 .....

ผู้กรอกแบบสอบถามได้ตอบข้อนี้แตกต่างกันไป ซึ่งแยกเป็นกลุ่มได้ดังแสดงในตาราง

ที่ 3 ต่อไปนี้

ตารางที่ 3 (สรุปแบบวิจัยข้อ 5)

ปัญหาและอุปสรรคนอกเหนือจากที่กล่าวมาในข้อ 1-4 ผู้ตอบแบบสอบถามได้ระบุแยกเป็นประเภทได้ ดังนี้

ปัญหาและอุปสรรค	จำนวน	คิดเป็น (%)	หมายเหตุ
- การทำงานของเจ้าหน้าที่ล่าช้า ไม่รับผิดชอบ และไม่อำนวยความสะดวก, ไม่คิดว่าเป็นงานบริการ	28	46.6	จำนวนแบบสอบถามทั้งหมดและจำนวนแบบสอบถามที่ตอบและที่ส่งคืนเหมือนตารางที่ 1
- สูตรการผลิตต้องเปลี่ยนแปลงบ่อย เนื่องจากใช้วัตถุดิบจากในประเทศเพิ่มขึ้น	10	16.6	
- จ้างบุคคลอื่น (Shipping) ค่าเนนการแทนเสียค่าใช้จ่ายสูง และบางครั้งทีมงานทำให้ผู้ประกอบการเสียหายมาก	9	14.9	
- อัตราค่าจ้างเจ้าหน้าที่ไม่เพียงพอกับปริมาณงาน	4	6.6	
- ส่งออกทางด่านศุลกากรภูมิภาค มีปัญหาทางด้านการจะขอคืนอากรเมื่อส่งออกไปแล้ว	2	3.3	
- การขอแก้ไขเอกสารที่ผิดพลาดทำได้ยากและเสียค่าปรับ บางครั้งค่าปรับสูงกว่าภาษีที่จะได้คืน	3	4.9	
- คืนอากรร่วมหลายราย ต้องรอเอกสารนานมาก	4	6.6	
ง. ข้อเสนอแนะ / แนะนำ			

ในแบบวิจัยข้อนี้ เปิดโอกาสให้ผู้กรอกแบบสอบถามซึ่งพบปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ เสนอแนะวิธีการแก้ไขต่าง ๆ โดยกำหนดคำถาม ดังนี้

6. ท่านมีข้อเสนอแนะ / แนะนำ ดังนี้ .....

ในแบบวิจัยข้อนี้ ผู้ตอบได้แสดงความคิดเห็น รวมทั้งวิจารณ์การทำงานของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากร ซึ่งในส่วนของความคิดเห็นแยกได้เป็น 3 กลุ่ม ดังนี้

1. ให้ปรับปรุงระบบการจดทะเบียนเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องให้ง่ายต่อการตรวจสอบ และค้นหาว่าขณะนี้อยู่ที่ใด และอยู่ระหว่างการดำเนินงานของหน่วยงานใด มีผู้ให้ความคิดเห็นที่ตรงกันหรือใกล้เคียงกันในลักษณะให้ปรับระบบการจดทะเบียนนี้ประมาณ 28%

2. ให้ปรับปรุงระเบียบวิธีการ ตลอดจนขั้นตอนต่าง ๆ ของการดำเนินการขอคืนอากรให้รวดเร็ว และสามารถเข้าใจได้โดยง่าย กล่าวคือ ระเบียบปฏิบัติในการขอคืนอากรควรจะต้องมีความสะดวก ชัดเจน และทราบได้โดยง่ายว่าจะต้องดำเนินการอย่างไร ในกรณีที่เกิดปัญหาทางด้านเอกสารขึ้นและอยากให้เจ้าหน้าที่กรมศุลกากรเป็นผู้มีความรับผิดชอบในการพิจารณาปัญหา มิใช่เกี่ยวข้องกับปัญหาคงกล่าวคนไม่ทราบและไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้อง ผู้ที่ให้ความเห็นในเรื่องดังกล่าวนี้ มีประมาณ 27%

3. ให้ปรับปรุงระบบการคืนอากรในส่วนของเงื่อนไขในการพิจารณาอนุมัติวงเงินค้ำประกันว่าภาษีอากรขาเข้า ตลอดจนการขอลดหยอดวงเงินค้ำประกันให้เหมาะสมกว่าเดิม รวมทั้งให้สามารถนำ "การค้ำประกันลอย" \* มาใช้แทนการวางค้ำประกันและการให้ลดอัตราอากรขาเข้าลงเป็นอัตราที่ต่ำที่สุด ผู้ให้ความเห็นในเรื่องดังกล่าวนี้มีประมาณ 15%

แบบสอบถามที่เหลืออีกประมาณ 30% ไม่ได้แสดงความคิดเห็น

จากการสำรวจวิจัยตามแบบสอบถามข้างต้น ประกอบกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น จึงอาจสรุปประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นได้ ดังนี้

ก. ขั้นตอนที่ทำให้ยุ่งยากล่าช้า

จากขั้นตอนของการคืนอากรที่กล่าวมาในบทที่ 2 และจากการสอบถามผู้ประกอบการที่ขอใช้มาตรการคืนอากร พบว่าขั้นตอนที่ทำให้เกิดความล่าช้ามากที่สุดได้แก่ เรื่องการจัดทำสูตร

---

\* จะได้กล่าวถึงรายละเอียดของ "การค้ำประกันลอย" (Standing Deposit) ในรายละเอียดในบทต่อไป

การผลิต และการพิสูจน์รับรองตัวอย่างสินค้าที่ส่งออกว่าตรงตามสูตรการผลิตหรือไม่\* นอกจากนี้ยังมีขั้นตอนอื่น ๆ ดังจะกล่าวในรายละเอียด ดังนี้

### 1. สูตรการผลิตสินค้าบางชนิดมีความยุ่งยากซับซ้อน

ในการจัดทำสูตรการผลิต ผู้ผลิตจะต้องแสดงรายละเอียดของวัตถุดิบ ปริมาณ หรือน้ำหนักที่ใช้ต่อการผลิต 1 หน่วย และประเภทหรือชนิดของวัตถุดิบให้ละเอียดชัดเจน เพื่อให้กรมศุลกากรตรวจสอบและอนุมัติให้ใช้สูตรดังกล่าวตัดบัญชีวัตถุดิบ เพื่อคืนอากรต่อไป

บางครั้งผู้ผลิตมิได้เป็นผู้นำเข้าวัตถุดิบด้วยตัวเองทั้งหมด แต่ซื้อหรือว่าจ้างผู้อื่นผลิตวัตถุดิบชนิดนั้น ๆ มาอีกทอดหนึ่งซึ่งส่วนมากมักจะเป็นวัตถุดิบประเภทปฐมภูมิหรือวัตถุดิบ กึ่งสำเร็จรูป เช่น เส้นด้าย, I.C. อุปกรณ์ไฟฟ้าชนิดต่าง ๆ เป็นต้น ในการจัดทำสูตรจะต้องระบุให้ครบทุกวัตถุดิบ มิฉะนั้นอาจเสียสิทธิในการขอคืนอากรได้ สูตรการผลิตที่ละเอียดและซับซ้อนเหล่านี้ มักเป็นสูตรการผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าต่าง ๆ และสินค้าที่มีส่วนประกอบหลาย ๆ ชนิด เช่น รถยนต์ เป็นต้น

ในการพิจารณาอนุมัติสูตรเหล่านี้ เจ้าหน้าที่กรมศุลกากรจะต้องทำการตรวจสอบเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงที่ชัดเจนว่า การผลิตสินค้าชนิดนั้น ๆ เป็นไปตามจำนวน ปริมาณ และชนิดของวัตถุดิบที่ระบุในสูตรการผลิตหรือไม่ ซึ่งบางครั้งอาจต้องไปทดสอบที่โรงงานซึ่งอยู่ห่างไกลและบางครั้งต้องใช้ความละเอียดรอบคอบและความรู้ทางวิทยาศาสตร์ และวิศวกรรมศาสตร์เข้าช่วย การจัดทำสูตรจึงต้องใช้เวลาในการพิจารณามากกว่าสูตรการผลิตทั่ว ๆ ไป ที่อาจใช้เวลาเพียงเล็กน้อย และไม่ต้องใช้ความรู้ทางศาสตร์แขนงอื่นช่วย เพียงแต่ใช้วิธีการชั่งตวง วัด เท่านั้น ก็สามารถจัดทำสูตรการผลิตได้

---

\* การวิจัยครั้งนี้ ได้ดำเนินการออกแบบสอบถามสำรวจความคิดเห็นในช่วงประมาณ ต้นปี 2532 ถึงกลางปี 2533 ซึ่งในช่วงเวลาดังกล่าว การยื่นสูตรการผลิต การจัดทำสูตรการผลิต และการตรวจสอบรับรองสูตรการผลิต ยังเป็นหน้าที่ของกองวิเคราะห์ราคาและกองวิเคราะห์สินค้า แต่ปัจจุบันนี้ (เริ่มตั้งแต่พฤษภาคม 2533 เป็นต้นมา) หน้าที่ดังกล่าวเป็นของกองคืนอากร ฝ่ายสูตรการผลิต ผลการดำเนินการจะยังคงเหมือนหรือแตกต่างจากเดิมหรือไม่ ยังมีได้มีการทำวิจัยแต่ประการใด

## 2. การใช้วัตถุดิบหลายอย่างจากผู้นำเข้าต่างรายกัน

สินค้าบางอย่างต้องประกอบด้วยวัตถุดิบหลายชนิด ซึ่งหากวัตถุดิบแต่ละชนิดมีการนำเข้าโดยผู้นำเข้าหลายราย ก็อาจทำให้การคืนอากรต้องล่าช้าไปด้วย เนื่องจากในการคืนอากรแต่ละครั้งจะต้องใช้เอกสารประกอบทุกชนิด ไม่ว่าจะเป็นใบขนสินค้าขาเข้า ใบขนสินค้าขาออก และเอกสารอื่น ๆ ซึ่งหากสินค้าที่ส่งออกนั้น ประกอบด้วยวัตถุดิบนำเข้า 20 ชนิด แต่ละชนิดนำเข้าโดยผู้นำเข้าต่างรายกัน 20 ราย เอกสารที่ใช้ในการคืนอากรก็คือ ใบขนสินค้าขาเข้าของผู้นำเข้าวัตถุดิบทั้ง 20 รายดังกล่าว ซึ่งบางครั้งผู้นำเข้าบางรายอาจมีการนำเข้าวัตถุดิบหลายอย่างใน 1 ใบขนสินค้าขาเข้า และขายวัตถุดิบเหล่านั้นให้กับผู้ผลิตเพื่อส่งออกหลายราย ซึ่งหากผู้ส่งออกแต่ละรายส่งออกพร้อม ๆ กัน และขอคืนอากรพร้อม ๆ กัน ย่อมจะมีปัญหาทางด้านเอกสารหากต้องการใช้เอกสารดังกล่าวในเวลาเดียวกัน

## 3. การคืนเงินอากร และ/หรือหลักประกัน

ก่อนจะถึงขั้นตอนการคำนวณจำนวนค่าภาษีอากรที่จะให้คืนเป็นเงินสด จำนวนหลักประกันที่จะได้คืน (กรณีใช้หนังสือของธนาคารค้ำประกัน) ตามส่วนที่ใช้วัตถุดิบผลิตส่งออกจะต้องมีการกรอกข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น จำนวนสินค้าที่ส่งออก ปริมาณและชนิดของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต ตลอดจนราคาค่าภาษีอากรของวัตถุดิบเหล่านั้น เพื่อให้คอมพิวเตอร์คำนวณ (ตามสูตรการผลิต) ออกมาเป็นรายงานการคืนอากร ซึ่งหากเป็นการคำนวณออกมาเป็นเงินสดที่จะได้คืน (เนื่องจากชำระค่าภาษีไว้ด้วยเงินสด) จะสามารถรับเงินดังกล่าวไปได้ทันที แต่หากเป็นการวางหนังสือค้ำประกันของธนาคารแทนการชำระอากรด้วยเงินสดซึ่งจะค้ำค่าภาษีเฉพาะใบขนสินค้าฉบับนั้น ๆ เท่านั้น จะยังไม่สามารถรับหนังสือค้ำประกันฉบับดังกล่าวคืนไปได้ หากยังมีได้ใช้วัตถุดิบตามที่นำเข้าตามใบขนฉบับนั้นผลิตเป็นสินค้าส่งออกหมดแล้ว แต่อย่างไรก็ตาม ได้มีระเบียบกำหนดเรื่อง การลดยอดธนาคารค้ำประกันเอาไว้แล้ว กล่าวคือ หากใช้วัตถุดิบที่นำเข้าโดยวางหนังสือค้ำประกันไว้ไปบางส่วนแล้ว สามารถเปลี่ยนหนังสือค้ำประกันเป็นฉบับใหม่ที่มีมูลค่าค้ำประกันต่ำลงตามส่วนได้ เช่น นำเข้ามา Polyester 100% จำนวน 10,000 หลา ค่าอากร 20,000 บาท ซึ่งใช้หนังสือค้ำประกันของธนาคารวางค้ำประกันไว้ในวงเงิน 22,000 บาท หากใช้ผ้าดังกล่าวผลิตเป็นเสื้อผ้าส่งออกไปแล้ว 5,000 หลา สามารถนำหนังสือค้ำประกันฉบับใหม่ที่มีวงเงินการค้ำประกัน 11,000 บาท มาวางประกันแทนหนังสือค้ำประกันฉบับเก่าได้ แต่ขั้นตอนการขอเปลี่ยนหนังสือค้ำประกันนี้ค่อนข้างยุ่งยาก และไม่ค่อยได้รับความนิยมนอกจากผู้ขอคืนอากร

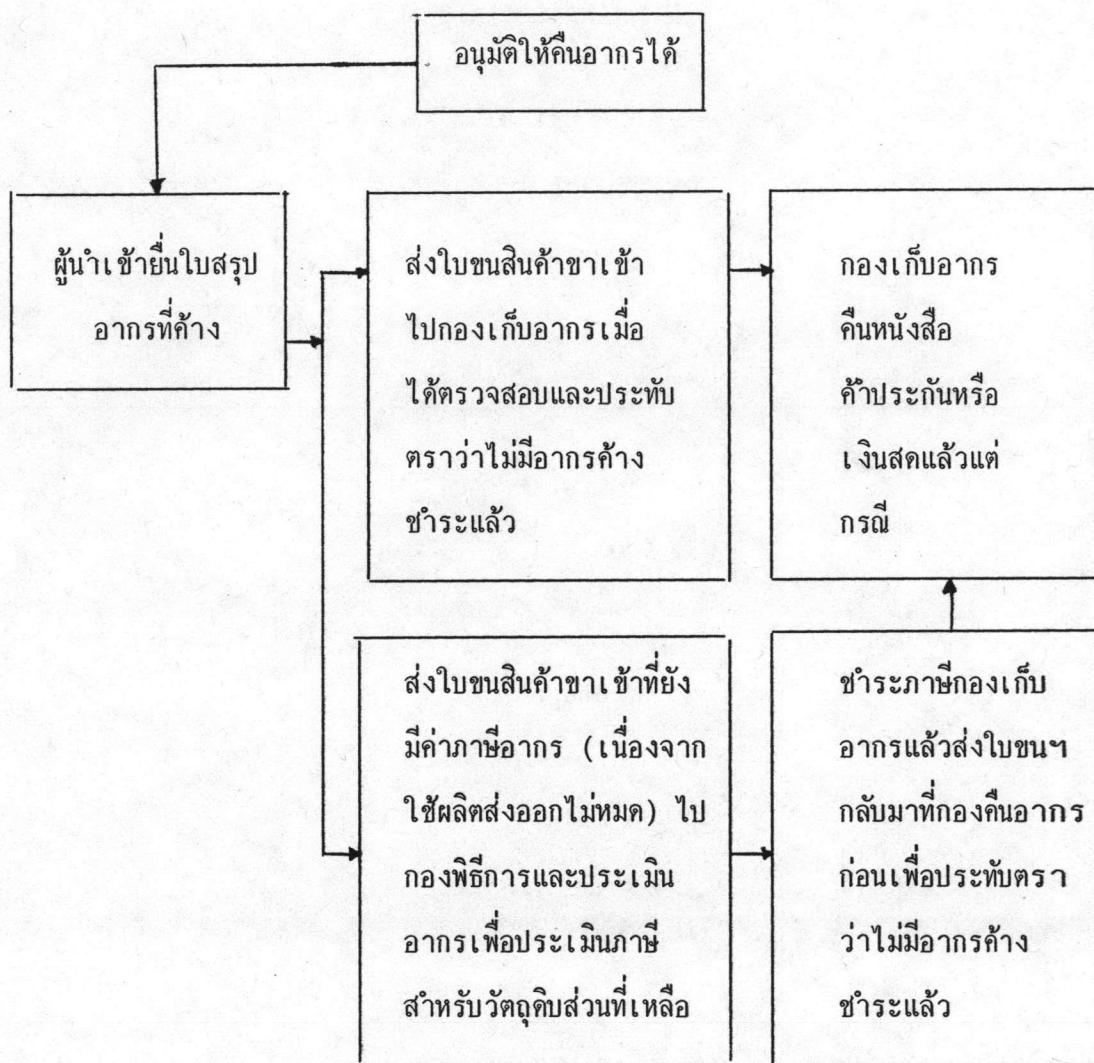
แม้ในการคืนอาคาร กรณีชำระไว้ด้วยเงินสด จะไม่ยุ่งยากเท่าการคืนหนังสือค้ำประกัน แต่จะมีความละเอียดซับซ้อนกว่าการคืนค้ำประกันในขณะที่ทำการกรอกข้อมูลเข้าคอมพิวเตอร์ เพราะต้องกรอกข้อมูลของคำภาษีต่าง ๆ ของวัตถุประสงค์นั้นให้ถูกต้องด้วย เพื่อให้สามารถคำนวณออกมาได้ว่าวัตถุประสงค์รายใด มีค่าภาษีเท่าใด และจะได้คืนอาคารเท่าใด\* แต่ถ้าหากเป็นการค้ำประกันในขั้นตอนของการกรอกข้อมูลและจะไม่ต้องลงรายละเอียดของคำภาษี เพราะจะยังไม่มีการคืนค้ำประกันหากยังใช้วัตถุประสงค์ผลิตไม่หมด\*\* จะกรอกข้อมูลเฉพาะประมาณหรือนำหนักของวัตถุประสงค์นั้นเท่านั้น ซึ่งทำให้สะดวกและรวดเร็วอย่างมาก เพราะบางครั้งผู้นำเข้ามีการนำเข้าวัตถุประสงค์หลายชนิดในใบขนฉบับเดียวกัน ซึ่งวัตถุประสงค์บางชนิดอาจถูกประเมินราคาเพิ่ม บางชนิดอาจจะได้รับผลการลดหย่อนอาคาร ซึ่งจะต้องทำการคำนวณราคาและคิดค่าอาคารตามรายการของวัตถุประสงค์ที่นำเข้านั้นด้วยหากเป็นกรณีที่ชำระคำภาษีไว้ด้วยเงินสด

---

\*วิธีการคำนวณเงินภาษีที่จะได้คืน จะต้องมีการป้อนข้อมูลของคำภาษีและปริมาณของวัตถุประสงค์แต่ละรายการเข้าไปในคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คำนวณว่าคำภาษีของวัตถุประสงค์รายการนั้น ๆ มีจำนวนต่อหนึ่งหน่วยเท่าใด และนำจำนวนต่อหน่วยนี้ไปคำนวณหาค่าภาษีสำหรับปริมาณวัตถุประสงค์ที่ใช้ในการส่งออกครั้งที่ขอคืนอาคารนั้นอีกทีหนึ่ง ดังนั้น หากมีการนำวัตถุประสงค์หลายชนิดเข้ามาโดยรวมสำแดงรายการอยู่ในใบขนสินค้าขาเข้าฉบับเดียวกัน เมื่อจะป้อนข้อมูลให้คอมพิวเตอร์ก็จะต้องแยกรายการและคำภาษีของวัตถุประสงค์แต่ละชนิดให้ถูกต้องด้วย หากคำภาษีของวัตถุประสงค์แต่ละรายการแตกต่างกัน

\*\*ในการคืนประกัน แม้ว่าจะถือว่าให้คืนประกันไปได้ตามส่วนของวัตถุประสงค์ที่ใช้ผลิตส่งออกในแต่ละครั้งก็ตาม แต่ในข้อเท็จจริง หนังสือค้ำประกันฉบับที่นำมาวางนั้น จะยังไม่อาจคืนไปได้เป็นส่วน ๆ จะคืนให้ทั้งฉบับต่อเมื่อได้ใช้วัตถุประสงค์ดังกล่าวผลิตส่งออกหมดแล้วเท่านั้น การกรอกข้อมูลของคำภาษีในขั้นตอนนี้จึงยังไม่จำเป็น วิธีการคืนประกันตามสัดส่วนที่ส่งออกไปแล้วนี้ จะใช้วิธีเปลี่ยนหนังสือค้ำประกันฉบับใหม่ซึ่งวงเงินน้อยกว่ามาวางแทน

นอกจากนี้ ขั้นตอนในการขอคืนอาคารหรือคืนประกันนี้ ก็ยังมีความล่าช้าเนื่องจากต้องผ่านขั้นตอนหลายหน่วยงาน ดังนี้



ข. ช่องว่างต่าง ๆ ที่ทำให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด

นอกจากขั้นตอนที่ทำให้เกิดความล่าช้า ดังกล่าวมาแล้ว ยังพบว่า มีช่องว่างต่าง ๆ ของกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ของกรมศุลกากร ทำให้เกิดการใช้อำนาจในทางที่ผิด (Abuse) ดังนี้

### 1. วิธีพิสูจน์ของ/สินค้า

ตามวรรคแรกของมาตรา 19 ทวิ ได้วางหลักเกณฑ์ของการคืนอากรไว้ว่า ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายได้ว่า ของส่งออกดังกล่าวผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร จึงจะให้คืนอากรไปได้ตามเกณฑ์ที่กำหนด

ในเรื่องของการพิสูจน์ของนี้ อธิบดีได้วางหลักเกณฑ์เอาไว้ว่า ก่อนส่งออกให้ชักตัวอย่างสินค้าที่จะส่งออกไว้เพื่อตรวจสอบพิสูจน์ หากพบว่าสินค้าที่ส่งออกผลิตจากวัตถุดิบชนิดที่กรมศุลกากรอนุมัติแล้ว ก็จะให้คืนอากรไปได้\*

เมื่อหน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบและรับรองสูตรการผลิต (ปัจจุบันคือ กองคืนอากร) ได้รับตัวอย่างสินค้าพร้อมใบขนสินค้าขาออกหรือใบแนบใบขนสินค้าขาออกไว้แล้ว ก็ทำการตรวจสอบโดยวิธีการต่าง ๆ เช่น ถ้าเป็นสารเคมีก็จะตรวจสอบในห้องปฏิบัติการ (Laboratory) ถ้าเป็นเสื้อผ้าก็จะตรวจสอบกับสินค้าและสูตรการผลิตที่ได้ยื่นไว้ เป็นต้น

การรับรองสูตรการผลิต จึงเป็นเงื่อนไขอย่างหนึ่งของการคืนอากรหากไม่มีการรับรองว่าตัวอย่างสินค้าที่ชักเก็บไว้ นั้นตรงตามสูตรการผลิตใดก็จะไม่อาจคืนอากรให้ได้ เพราะไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด วันแต่จะเป็นสินค้าที่ได้รับการผ่อนผันไม่ต้องชักตัวอย่างซึ่งจะมีเงื่อนไขในการพิสูจน์ของแตกต่างกันออกไปตามชนิดของของที่ส่งออก เช่น ให้นายตรวจศุลกากรผู้ทำการตรวจปล่อยของเป็นผู้รับรองว่าลักษณะของสินค้าเป็นอย่างไร มีน้ำหนักเท่าใด หรือให้ใช้รูปถ่ายหรือแคตตาล็อกแทนการชักตัวอย่างโดยนายตรวจศุลกากรรับรองว่าสินค้าจริงตรงตามรูปถ่าย เป็นต้น

การพิสูจน์สินค้าบางอย่างของกรมศุลกากร ขณะนี้ยังไม่อาจพิสูจน์ได้โดยห้องปฏิบัติการ (Laboratory) ของศุลกากรเอง ดังเช่นสินค้าประเภทต่อไปนี้

- เหล็กเส้นรีดร้อน/รีดเย็น
- เม็ดพลาสติก
- ผ้าบางชนิดที่ผ่านการ Burn Out/Voile

---

\* อธิบดีกรมศุลกากร ได้วางระเบียบปฏิบัติไว้ในประกาศกรมศุลกากรที่ 23/2527 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2527 ข้อ 7 และประมวลระเบียบปฏิบัติการกรมศุลกากร พ.ศ. 2530 ข้อ 15 04 14 (โปรดดูรายละเอียดที่ภาคผนวก ช.)



เนื่องจากสินค้าประเภทนี้ ต้องใช้ห้องปฏิบัติการทางวิทยาศาสตร์ (Laboratory) ที่มีเทคโนโลยีสูงและต้องใช้เทคนิคในการพิสูจน์พอสมควร ซึ่งในขณะนี้ห้องปฏิบัติการ (Laboratory) ของกรมศุลกากรยังไม่มีขีดความสามารถจะตรวจสอบได้ ต้องส่งให้กรมวิทยาศาสตร์บริการ หรือกรมวิชาการเกษตรดำเนินการให้ในบางครั้ง (ซึ่งต้องเสียค่าธรรมเนียมการวิเคราะห์ตามที่กำหนด โปรดดูคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 27/2533 และประกาศกรมศุลกากรที่ 32/2533 ที่ภาคผนวก) ซึ่งจะแยกพิจารณาเป็นหัวข้อดังนี้

ก. กรณีของเม็ดพลาสติกนั้น ปัจจุบันได้มีการคืนอากรเม็ดพลาสติกโดยกำหนดเป็นสูตรมาตรฐานขึ้นมา สูตรมาตรฐานแต่ละสูตร จะแยกคืนเม็ดพลาสติกในอัตราส่วน 99:100 กิโลกรัม ถ้าเป็นผลิตภัณฑ์พลาสติกที่ใสสี และ 100:100 กิโลกรัมหากเป็นผลิตภัณฑ์ที่ไม่ใสสี (เช่นสูตรมาตรฐานที่ 29-30/2530)

การกำหนดหลักเกณฑ์ในการคืน จะแยกเป็นชนิดของพลาสติก โดยมิได้แยกเกรดของพลาสติก เช่น

Polypropylene (p.p.)

Polyethylene (p.e.)

High Density Polyethylene (H.D.P.E.)

Low Density Polyethylene (L.D.P.E.)

Linear Low Density Polyethylene (LL.D.P.E.)

เป็นต้น

หากของที่ผลิตเป็นผลิตภัณฑ์ เรียบร้อยแล้วทำมาจากวัตถุดิบชนิดใด ก็จะทำให้คืนอากรวัตถุดิบชนิดนั้นตามสูตรกำหนด โดยมีได้ค่านิ่งถึงเกรดของเม็ดพลาสติกชนิดนั้น ๆ แต่ประการใด

บางครั้งจึงปรากฏว่ามีการนำเม็ดพลาสติกจากต่างประเทศเข้ามาทำการหลอมแล้วผสมด้วยสีต่าง ๆ แล้วจึงอัดเป็นเม็ดพลาสติกอีกครั้งหนึ่งแล้วจึงส่งออกเป็นเม็ดพลาสติกสีต่าง ๆ ซึ่งในการพิสูจน์ของส่วนใหญ่ก็จะดูว่ามีการนำเข้าเม็ดพลาสติกชนิดใด แล้วเอามาใสสีและส่งออกก็จะได้คืนอากรเม็ดพลาสติกชนิดนั้น ในการพิสูจน์เม็ดพลาสติกที่ผสมสีแล้วนี้ ไม่อาจพิสูจน์ทางห้องปฏิบัติการ (Laboratory) ได้ว่าผลิตจากเม็ดพลาสติกเกรดใด จึงจะขัดแย้งกับข้อเท็จจริงที่เห็นได้ชัดว่ามิได้มีการนำเม็ดพลาสติกที่นำเข้า (ซึ่งเป็นเกรดดี) ผลิตส่งออก แต่ได้ใช้ผลิตพลาสติกเกรดต่ำที่ซื้อจากภายในประเทศนำมาหลอมแล้วผสมสีส่งออก เห็นได้

จากพฤติการณ์แวดล้อม ดังนี้

- กรณีราคาเม็ดพลาสติกนำเข้า สูงกว่าเม็ดพลาสติกที่ทำการผสมสีแล้วส่งออก (จึงทำให้ขายขาดทุน ซึ่งในความเป็นจริงคงไม่มีใครยอมขายขาดทุนตลอด)
- กรณีตัวอย่างเม็ดพลาสติกที่นำเข้าบางครั้ง เป็นเกรดที่ไม่สามารถฉีดขึ้นรูปเป็นผลิตภัณฑ์พลาสติกต่อไปได้ (เช่น เม็ดพลาสติกเกรดอื่น ๆ ที่ไม่ใช่ Film Grade\* ไม่สามารถฉีดเป็นของใช้ทำด้วยพลาสติกได้ แต่ผู้ซื้อต่างประเทศระบุว่าซื้อไปเพื่อทำเป็นผลิตภัณฑ์พลาสติก ซึ่งต้องใช้วิธีฉีดขึ้นรูปเป็นผลิตภัณฑ์พลาสติก) เม็ดพลาสติกที่ผสมสีแล้วนี้ ส่วนใหญ่จะนำไปผลิตเป็นของใช้ในบ้านเรือนทำด้วยพลาสติก และถุงพลาสติกเท่านั้น
- เคยมีการนำตัวอย่างเม็ดพลาสติกนำเข้าไปตรวจสอบค่า Melt Flow Index (M.I.) ได้ค่า M.I. ที่สูงกว่าตัวอย่างเม็ดพลาสติกที่ผสมสีแล้วเตรียมจะส่งออก ซึ่งค่า M.I. นี้ น่าจะคงที่หรือแตกต่างกันเล็กน้อย แต่จากการวิเคราะห์พบว่า M.I. ของเม็ดพลาสติกที่จะเตรียมส่ง

---

\* เกรดของเม็ดพลาสติก มีความหมายได้หลายนัย เช่น นัยแรกแสดงถึงคุณภาพที่ดี และคุณภาพที่เลว นัยที่สองแสดงถึงคุณสมบัติของเม็ดพลาสติกเกรดนั้น ๆ ซึ่งแต่ละเกรดจะมีคุณสมบัติต่างกัน เช่น Film Grade มักใช้ฉีดขึ้นรูปเป็นภาชนะพลาสติกต่าง ๆ, Laminated Grade มักใช้ในการเคลือบผ้าเพื่อทำเป็นผ้าพลาสติก เป็นต้น (ที่มา: สืบถามจากเจ้าหน้าที่เทคนิค ) พลาสติกคนละเกรด ส่วนใหญ่จึงไม่อาจใช้ทดแทนกันได้ หรือไม่อาจผสมกันได้เพราะคุณสมบัติเฉพาะตัวของมันเอง

ออกต่ำกว่า M.I. ของเม็ดพลาสติกที่นำเข้าถึง 2-3\*  
ซึ่งค่าแตกต่างดังกล่าวชี้ให้เห็นว่าเม็ดพลาสติกที่ผสมสีแล้ว  
ส่งออก มิได้ผลผลิตจากวัตถุดิบที่นำเข้า เพราะมีเกรดที่ต่ำ  
กว่าเม็ดพลาสติกนำเข้า เป็นต้น

การวิเคราะห์ M.I. ของเม็ดพลาสติกนี้ ห้องปฏิบัติการ  
(Laboratory) ของศุลกากรก็ยังไม่อาจวิเคราะห์ได้ต้องส่งไปกรมวิทยาศาสตร์บริการ

- ช่วงที่มีการลักลอบเม็ดพลาสติกนำเข้าสูง กลับเป็นช่วงที่มี  
การส่งออกต่ำกว่าราคานำเข้า ซึ่งเป็นสถานการณ์แวดล้อม  
อย่างหนึ่งที่ทำให้สันนิษฐานไปได้ว่าเม็ดพลาสติกที่ส่งออก  
จะมีใช้เม็ดพลาสติกเกรดที่นำเข้าอย่างถูกต้อง

ข. กรณีของผ้าบางชนิดที่ผ่านการ Burn Out นั้น ส่วนใหญ่ผู้นำเข้า  
จะนำผ้าที่มีส่วนผสมของ Polyester หรือ Resin กับ Cotton เข้ามาแล้วนำมาผ่าน  
กรรมวิธี Burn Out หรือ Voil เพื่อขจัดวัตถุดิบที่เป็น Polyester หรือ Resin  
ออกบางส่วนหรือทั้งหมดเพื่อให้ผ้ามีสภาพแน่นขึ้น คุณสมบัติแตกต่างจากเดิม และสามารถนำไป  
ผ่านกรรมวิธีอื่น ๆ ต่อไปได้ เช่น นำไปทำให้ย่น หรือนำไปพิมพ์/ย้อมให้มีราคาสูงขึ้นและเหมาะสม  
กับการใช้งานมากขึ้น เป็นต้น

ผ้าที่จะผ่านกรรมวิธี Burn Out หรือ Voil มาจากผ้า Polyester/  
Cotton หรือ Resin/Cotton ก็ได้ ซึ่งราคาของผ้าเริ่มต้นนี้แตกต่างกัน บางครั้งอาจ  
เป็นช่องทางให้ผู้ส่งออกที่ไม่สุจริตซื้อผ้าราคาแพงเข้ามา แล้วเอามาขายภายในประเทศ แล้วนำ  
ผ้าราคาถูกในประเทศผ่านกรรมวิธี Burn Out แล้วส่งออกไป การพิสูจน์ว่าผ้าดังกล่าวที่ผ่าน

---

\* M.I. ของเม็ดพลาสติกเป็นวิธีตรวจสอบเกรดของพลาสติกอย่างหนึ่ง แต่มิได้  
เป็นตัวชี้ชัดเพียงตัวเดียวที่จะใช้พิสูจน์ เป็นเพียง "ความน่าจะเป็น" ของเกรดพลาสติกนั้น ๆ  
เท่านั้น ซึ่งจะใช้ได้ผลในทาง Negative กล่าวคือ ถ้าใช้ในการพิสูจน์ว่าเกรดต่ำกว่าจะได้ผล  
มากกว่าพิสูจน์ว่าเกรดสูงกว่า (ที่มา : สอบถามจากเจ้าหน้าที่เทคนิค)

กรรมวิธี Burn Out แล้วผลิตมาจากผ้าเริ่มต้นอะไร การพิสูจน์ทางห้องปฏิบัติการ (Laboratory) เป็นการพิสูจน์ที่ยากมาก และหากมีการ Burn Out ส่วนที่เป็น Polyester หรือ Resin ออกหมด ย่อมไม่อาจพิสูจน์ทราบได้\*

ค. กรณีของเหล็กเส้นรีดร้อน/รีดเย็น ในทางการพิสูจน์มักจะมีปัญหาว่าเป็นเหล็กที่มีส่วนประกอบเหมือน หรือต่างกับชนิดของเหล็กที่นำเข้าไป เหล็กเป็นสินค้าที่ไม่อาจตรวจสอบได้ด้วยตาเปล่าจำเป็นต้องใช้การปฏิบัติการทางเคมีทดสอบ ซึ่งห้องปฏิบัติการ (Laboratory) ของกรมศุลกากร ยังไม่อาจตรวจสอบแยกธาตุได้ จำเป็นต้องส่งให้กรมวิทยาศาสตร์บริการเป็นผู้วิเคราะห์ให้ในบางครั้งที่มีข้อสงสัย

ช่องว่างดังกล่าวนี้ ทำให้ผู้ส่งออกที่ไม่สุจริตพยายามนำเหล็กเส้นคุณภาพต่ำซึ่งมีส่วนประกอบไม่เหมือนกับเหล็กที่นำเข้าครั้งแรกมาทำการรีดร้อน หรือรีดเย็น\*\* ให้เป็นเส้นเป็นแท่งตามที่ลูกค้าต้องการแล้วส่งออก ซึ่งราคาจะต่ำกว่าต้นทุนเหล็กนำเข้า วิธีพิสูจน์ของศุลกากรบางครั้งมักจะมีได้มีการทดสอบทางห้องปฏิบัติการ (Laboratory) แต่จะดูจากสภาพของที่ส่งออกและการสำแดงเอกสารของผู้ส่งออกประกอบ จะตรวจสอบทาง Lab เฉพาะกรณีเป็นที่สงสัยเท่านั้น จึงเป็นช่องทางทำให้ผู้ส่งออกที่ไม่สุจริตนำเหล็กคุณภาพดีมาขายในประเทศแล้วซื้อเหล็กคุณภาพต่ำในประเทศส่งออกไป

## 2. สูตรมาตรฐานบางสูตรมีส่วนสูญเสียมากเกินไป

ปัจจุบัน กรมศุลกากรกำหนดสูตรมาตรฐานชั้นหลายสูตรโดยเฉพาะสูตรการผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป ซึ่งมีบางสูตรมีส่วนสูญเสียมากเกินไปทำให้ผู้ส่งออกสามารถใช้ช่องว่างดังกล่าวนำวัตถุดิบภายในประเทศผลิตเป็นสินค้าส่งออก แล้วขอกินอากาศในส่วนของค่าอากาศวัตถุดิบที่นำเข้าซึ่งเหลือจากการตัดบัญชี

---

\* ข้อมูลจากการสัมภาษณ์ อาจารย์อรรถพร ไสละสุต อาจารย์ประจำคณะวิศวกรรมสิ่งทอ วิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตเทเวศร์

\*\* การรีดร้อนและการรีดเย็น เป็นกรรมวิธีทำให้เหล็กขึ้นรูป เป็นเส้นหรือรูปทรงต่าง ๆ ตามต้องการ การรีดร้อนจะทำในขณะที่เหล็กยังร้อน แต่การรีดเย็นจะทำขณะที่เหล็กมีอุณหภูมิลดลงซึ่งเหล็กบางชนิดจะรีดได้ขณะร้อนเท่านั้นเนื่องจากมีจำนวนของส่วนประกอบ (ธาตุต่าง ๆ) แตกต่างกัน (ที่มา : สอบถามจากเจ้าหน้าที่เทคนิค).

เช่นการนำผ้าเข้ามา 1,000 หลา ตามสูตรการผลิตมาตรฐานจะตัดเสื้อได้ 500 ตัว (ตัวละ 2 หลา) แต่จากการผลิตจริงใช้ผ้าน้อยกว่าสูตร ซึ่งเมื่อตัดเป็นเสื้อแล้วจะได้เสื้อทั้งหมด 520 ตัว ส่วนที่จะใช้ตัดบัญชีเพื่อคืนอากรวัตถุดิบคือ 500 ตัว อีก 20 ตัว เป็นส่วนที่เหลือซึ่งสามารถเอาไปตัดบัญชีกับผ้านำเข้าในการนำเข้าครั้งต่อไปได้ โดยสามารถนำเอาผ้าส่วนที่ควรจะใช้จริง ๆ มาขายในประเทศได้โดยได้รับการคืนอากรด้วย เป็นต้น

การที่สูตรมีส่วนสูญเสียมากเกินไปเช่นนี้ หากกรมศุลกากรไม่ได้ตรวจสอบเอง ก็คงจะทำให้สูตรดังกล่าวเป็นช่องทางให้ทำการทุจริตต่อไป คงจะไม่มีผู้นำเข้า หรือผู้ส่งออกรายใดมาบอกกล่าวกับกรมศุลกากร เนื่องจากอาจทำให้ถูกต่อต้านจากผู้ประกอบการรายอื่น ๆ ได้ บางครั้งกว่ากรมศุลกากรจะตรวจพบก็ต้องปรากฏหลักฐานมากมายแล้วเท่านั้น เช่น การที่มีผู้ส่งออกรายหนึ่งผลิตสินค้าและส่งออกหมดแล้ว แต่ไม่มีวัตถุดิบนำเข้าพอจะตัดบัญชีคืนอากร (จำนวนวัตถุดิบที่ใช้ มีน้อยกว่าจำนวนที่ตัดบัญชีได้) ซึ่งหากไม่มีประเด็นเรื่องการนำวัตถุดิบภายในประเทศผลิตส่งออกแทนแล้ว ก็จะต้องเป็นเรื่องสูตรการผลิตที่มีส่วนสูญเสียมากเกินไปนั่นเอง

### 3. การใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) ที่เกิดจากระยะเวลาผลิตส่งออกและระยะเวลาขอคืน

ตามมาตรา 19 ทีวี กำหนดเรื่องระยะเวลาในการผลิตส่งออกว่า จะต้องทำการผลิตและส่งออกไปภายใน 1 ปี นับแต่วันนำของเข้าและเมื่อส่งออกแล้ว จะต้องขอคืนอากรภายใน 6 เดือน นับแต่วันส่งออก ซึ่งระยะเวลาขอคืนนี้ อธิบดีอาจขยายออกไปได้

ระยะเวลาในการนำเข้าถึงผลิตส่งออกนี้ สำหรับประเทศไทย กฎหมายกำหนดไว้ 1 ปี ในช่วงเวลาดังกล่าว ผู้นำเข้าอาจจะแสวงหาประโยชน์จากเวลาดังกล่าวได้ ดังนี้

3.1 กรณีที่ผู้นำเข้าได้รับการอนุมัติให้ใช้ธนาคารค้ำประกัน ผู้นำเข้าอาจนำเงินสดส่วนที่จะต้องชำระภาษีอากร (ซึ่งได้รับอนุมัติให้ใช้ธนาคารค้ำประกันไปแล้ว) ไปหมุนเวียนทางอื่นก่อน โดยที่มิได้ตั้งใจจะนำวัตถุดิบดังกล่าวเข้ามาเพื่อผลิตส่งออกจริง แต่มุ่งหวังที่จะหมุนเงินโดยอาศัยช่องว่างดังกล่าว ระยะเวลาที่ผู้นำเข้ามีสิทธิจะใช้เป็นระยะเวลานานถึง 1 ปี ซึ่งแม้จะต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1 ต่อเดือนของค่าอากรที่นำมาชำระโดยไม่คิดทบต้น<sup>6</sup>

<sup>6</sup> ตามมาตรา 112 จัตวา พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469

(ซึ่งก็จะเท่ากับต้องเสียดอกเบี้ยร้อยละ 12 ต่อปี) แล้วก็ยังคุ้มค่าเพราะต่ำกว่าว่าอัตราดอกเบี้ยที่จะต้องเสียหากไปกู้เงินจากธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น ๆ และแม้จะครบ 1 ปี นับแต่วันนำเข้ามาแล้ว บางครั้งก็ยังมีได้ถูกเรียกให้ชำระภาษีโดยทันที เนื่องจากมีโชหน้าที่ของพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินจะต้องติดตามทวงถามให้จำเลยชำระค่าอากรดังกล่าว และตามพระราชบัญญัติศุลกากรก็ดี ประมวลรัฐฎากรก็ดี มิได้กำหนดระยะเวลาให้เจ้าหน้าที่ประเมินอากรติดตามทวงถามไว้แต่อย่างใด ดังนั้น เจ้าหน้าที่ประเมินจะเรียกให้จำเลยหรือผู้ค้าประกันชำระค่าอากรเข้าเมื่อใดก็ได้ ภายในอายุความ<sup>7</sup>

7. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 379/2530 และ 4172/2530

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4172/2530

จำเลยนำเข้าซึ่งสินค้าเส้นค้ายใยประดิษฐ์ โดยแสดงว่าจะใช้ผลิตหรือผสมหรือประกอบส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศเพื่อขอกินอากร โดยจำเลยได้สำแดงรายการเสียภาษีอากรไว้ในใบขนสินค้าขาเข้าแล้วว่าต้องเสียภาษีอากรประเภทใด โดยมีธนาคารทำหนังสือค้ำประกันระบุจำนวนเงินไว้ต่อโจทก์เพื่อขอรับของที่นำเข้าไปจากโจทก์ ยังถือไม่ได้ว่าจำเลยได้ชำระภาษีอากรแล้วเมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินมิได้ทักท้วงเกี่ยวกับจำนวนภาษีอากรที่จำเลยสำแดงไว้ในใบขนสินค้าขาเข้าว่าไม่ถูกต้องแต่อย่างใด จึงไม่มีปัญหาเกี่ยวกับจำนวนค่าภาษีอากรสำหรับของที่จำเลยนำเข้า เมื่อจำเลยไม่ใช่ของที่นำเข้ามาผลิตหรือผสมหรือประกอบส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศภายใน 1 ปี จึงเป็นหน้าที่ของจำเลยต้องชำระภาษีอากรตามจำนวนที่สำแดงไว้ในใบขนสินค้าขาเข้า พร้อมด้วยเงินเพิ่ม และมีโชหน้าที่โจทก์จะต้องติดตามทวงถามหรือแจ้งให้จำเลยนำค่าภาษีอากรไปชำระ และมีได้มีบทบัญญัติมาตราใดแห่งพระราชบัญญัติศุลกากร บัญญัติให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินเรียกเก็บเงินจากธนาคารผู้ค้ำประกันทันที ดังนั้น พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินจะเรียกให้จำเลยหรือผู้ค้าประกันชำระค่าภาษีอากรเมื่อใดก็ได้ภายในอายุความ

จำเลยนำเข้าเข้ามาในราชอาณาจักร เมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม 2518 แต่จำเลยมิได้ใช้ของที่นำเข้ามาในผลิตหรือผสมหรือประกอบสินค้าส่งออกไปยังต่างประเทศภายใน 1 ปี ดังนั้น โจทก์เกิดสิทธิเรียกร้องให้จำเลยชำระภาษีอากรตามจำนวนที่จำเลยสำแดงไว้ นับตั้งแต่วันที่ครบ 1 ปี คือ วันที่ 1 มิถุนายน 2519 เป็นต้นไป เมื่อนับถึงวันฟ้องคือ วันที่ 30 พฤษภาคม 2529 ยังไม่เกิน 10 ปี ฟ้องโจทก์จึงไม่ขาดอายุความ

3.2 มิได้นำวัตถุดิบนำเข้าผลิตส่งออกแต่ใช้วัตถุดิบในประเทศผลิต กรณีเช่นนี้ มักเกิดจากเจตนาทุจริตตั้งแต่แรกของผู้นำเข้า ซึ่งมีได้ตั้งใจจะนำวัตถุดิบดังกล่าวเข้ามาผลิตแล้วส่งออก แต่ต้องการนำมาขายภายในประเทศ เพราะจะได้ผลตอบแทนสูง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ถ้านำเข้ามาโดยใช้ธนาคารค้ำประกันค่าภาษีเอาไว้ เมื่อเอามาขายแล้ว ก็จะซื้อวัตถุดิบในประเทศ ที่มีคุณภาพต่ำกว่าผลิตเป็นสินค้าแล้วส่งออก สินค้าส่วนใหญ่ที่ผลิตจะเป็นประเภทเสื้อผ้าสำเร็จรูป ชนิดต่าง ๆ ซึ่งสามารถหาวัตถุดิบภายในประเทศใช้แทนได้ แต่คุณภาพจะไม่เหมือนกัน ซึ่งถ้าส่งออกแล้ว เจ้าหน้าที่จะตรวจสอบพิสูจน์ได้ว่าไม่ตรงตามสูตรการผลิตใด ซึ่งจะไม่ได้รับคืนอากรก็ตาม แต่ก็ยังได้รับประโยชน์ทางการหมุนเงินและยังได้รับการชดเชยภาษีในอัตราเต็มจำนวนได้ (หากมิได้ขอคืนอากร) ซึ่งการรับรองสูตรการผลิตบางครั้ง เจ้าหน้าที่อาจมิได้ใช้ความสังเกตเท่าที่ควรก็อาจจะทำให้คิดว่าเป็นสินค้าที่ตรงตามสูตรการผลิต ซึ่งนอกจากจะเป็นเหตุให้ผู้นำเข้าได้รับคืนภาษีที่ไม่ควรได้แล้ว ยังเป็นการหลบเลี่ยงค่าภาษี โดยอาศัยมาตรการช่วยเหลือของรัฐอีกด้วย ทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้ในส่วนนี้ไปด้วย

ลักษณะการกระทำดังกล่าวข้างต้น เกิดขึ้นได้เนื่องจากระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด 1 ปี เป็นเวลานานพอให้ผู้นำเข้าจัดหาช่องทางขายวัตถุดิบดังกล่าวไปภายในประเทศ แล้วกว้านซื้อวัตถุดิบคุณภาพต่ำ ราคาถูกผลิตส่งออกไป ซึ่งหากกรมศุลกากรตรวจสอบไม่พบความบกพร่องดังกล่าว ก็อาจได้รับการรับรองตัวอย่างและสามารถคืนอากรได้ แต่แม้จะพบว่าของส่งออกไม่ตรงตามสูตรการผลิต ก็ไม่มีโทษอะไร เพียงแต่ขอคืนอากรไม่ได้และก็ต้องเสียภาษีตามราคาประเมินต่อไป แต่ก็ยังขอชดเชยอากรได้อีกทางหนึ่งด้วย อีกทั้งในกรณีที่เกือบจะครบกำหนด 1 ปี แล้ว ยังไม่สามารถจะขายวัตถุดิบดังกล่าวภายในประเทศได้ ก็สามารถจะส่งวัตถุดิบนั้นกลับออกไป (Re-Export) ตามสภาพเดิมที่นำเข้าได้ ทั้งนี้ เนื่องจากมาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 บัญญัติไว้ให้ทำได้<sup>8</sup>

ในการส่งของกลับออกไปนี้ ผู้นำเข้าจะได้รับคืนภาษี 9 ใน 10 ส่วน หรือส่วนที่เกิน 1,000 บาท ของจำนวนที่ได้เรียกเก็บไว้แต่ละยอดภาษีต่อการส่งกลับออกไป 1 ครั้ง ดังนั้น หากผู้นำเข้าที่มีเจตนาทุจริตไม่ต้องการจะผลิตสินค้าโดยใช้วัตถุดิบที่นำเข้าและไม่อาจ

<sup>8</sup> มาตรา 19 พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 โปรคคู้ที่ภาคผนวก ก.

ใช้วิธีการขายให้กับผู้ซื้อภายในประเทศได้ หรือเกือบจะครบ 1 ปี นับแต่วันนำเข้าแล้ว (ซึ่งต้องชำระภาษีหากวางค้ำประกันไว้) ก็สามารถจะใช้วิธี Re-Export ของนั้นกลับออกไปได้โดยได้คืนอากร 9 ใน 10 ส่วนหรือส่วนที่เกิน 1,000 บาท ด้วย

ในกรณีที่ใช้นั่งสื่อนาการค้ำประกันค่าภาษีเอาไว้ ก็จะเหลือค่าภาษีที่ต้องชำระเป็นเงินสด (พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ 1 ต่อเดือนของยอดที่ต้องชำระ) เพียง 1 ใน 10 ส่วนเท่านั้น ซึ่งหากเกิน 1,000 บาท กรมศุลกากรก็จะเรียกเก็บเพียง 1,000 บาท ต่อ 1 ใบขนสินค้าขาออกเท่านั้น

ในกรณีที่ชำระด้วยเงินสด ก็จะได้คืน 9 ใน 10 ส่วนหรือได้รับคืนในส่วนที่เกิน 1,000 บาท ของจำนวนที่ได้ชำระไว้แล้วเช่นเดียวกัน ซึ่งหากมีการนำเข้าหลายครั้ง (หลายใบขนสินค้าขาเข้า) แต่ถ้าทำการ Re-Export ไปพร้อม ๆ กันในครั้งเดียว (ใบขนสินค้าขาออกฉบับเดียว) ผู้นำเข้าย่อมจะได้รับคืนมากกว่า 9 ใน 10 ส่วนเมื่อเทียบกับการนำเข้าแต่ละครั้ง กล่าวคือ หาก Re-Export กลับออกไปทีละ 1 ใบขนสินค้า ก็จะได้รับคืนภาษี 9 ใน 10 ส่วน หรือส่วนที่เกิน 1,000 บาท ของยอดภาษีในใบขนสินค้าฉบับนั้น แต่ถ้า Re-Export กลับไปพร้อม ๆ กันทีละ 10 ใบขนสินค้าขาเข้า ก็จะได้คืน 9 ใน 10 ส่วน หรือส่วนที่เกิน 1,000 บาท ของยอดรวมภาษีสำหรับ 10 ใบขนสินค้านั้น ซึ่งจะได้เปรียบกว่าการ Re-Export ทีละใบขนฯ เพราะกรมศุลกากรจะเรียกเก็บไว้อย่างมากได้ไม่เกินครั้งละ 1,000 บาท ของจำนวนที่ได้เรียกเก็บไว้ของแต่ละยอดภาษี\* เท่านั้น (ยอดภาษีของแต่ละใบขนสินค้า มักมี 3 ยอด คือ อากรขาเข้า ภาษีการค้า และภาษีเทศบาล การหักเก็บไว้ 1 ใน 10 จะต้องเป็นส่วนที่ไม่เกิน 1,000 บาท ของแต่ละยอดเท่านั้น)

---

\* การคืนภาษีของ Re-Export นี้ จะคืนให้ 9 ใน 10 ส่วนของภาษีทุกยอด คือ อากรขาเข้า ภาษีการค้า ภาษีเทศบาล หรือภาษีอื่น ๆ ที่ได้เรียกเก็บไว้ หากจำนวนที่จะเก็บไว้ คือ 1 ใน 10 มีมากกว่า 1,000 บาท ก็จะเก็บไว้เพียง 1,000 บาท เท่านั้น ทั้งนี้ เป็นไปตามมาตรา 19 ซึ่งให้คืนให้ "แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า" ซึ่งสรุปว่าในการ Re-Export แต่ละครั้งจะเก็บไว้ได้ไม่เกิน 3,000 บาท ต่อ 1 ใบขนสินค้าขาออก เป็นอย่างสูง หากมีภาษี 3 ยอดดังกล่าว



ก. ความไม่ชัดเจนของกฎหมาย

ตามมาตรา 19 ทวิ วรรคแรก นอกจากจะได้อำนาจให้ "ของที่ส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศ" เป็นของที่สามารถขอคืนอากรขาเข้าได้หากเข้าเงื่อนไขครบตามที่กำหนดแล้วยังได้อำนาจให้ "ของที่ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" เป็นของที่สามารถขอคืนอากรขาเข้าได้เช่นกัน โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเช่นเดียวกัน กล่าวคือ ต้องพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจอธิบดี หรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายว่าได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ตามเกณฑ์และเงื่อนไขในข้อ (ก)-(จ) ที่บัญญัติไว้ในมาตรา 19 ทวิ

จะเห็นได้ว่า ลักษณะของที่จะขอคืนอากรขาเข้าได้ นอกจากจะต้องมีการ "ส่งออก" ในลักษณะใดลักษณะหนึ่งแล้ว\* ยังต้องมีการผ่านกรรมวิธีผลิตหรือผสมหรือประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาด้วย หากมิได้ผ่านกรรมวิธีอย่างหนึ่งอย่างใด หรือหลายอย่างดังกล่าวมานี้ แต่มีการ "ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ก็ย่อมจะขอคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ ไม่ได้ (แต่จะขอคืนอากรตามมาตรา 19 ได้)

ลักษณะของของที่จะ "ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" จึงถูกจำกัดให้แคบลงอีก ในขณะนี้พบของลักษณะนี้เพียงอย่างเดียวเท่านั้น คือ น้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งหากมีการนำเข้าน้ำมันเชื้อเพลิงมากับเรือที่เข้าเทียบท่าประเทศไทย ต่อมาเมื่อเรือลำนั้นได้ออกนอกเขตท่า เพื่อเดินทางออกนอกราชอาณาจักร ย่อมไม่ใช่ลักษณะที่จะได้เข้าหลักเกณฑ์ตามมาตรา 19 ทวิได้ เนื่องจากยังมีได้มีการผ่านขบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุอย่างใดอย่างหนึ่งแต่ประการใด และจากการตรวจสอบรายงานการคืนอากร ณ ฝ่ายคืน

---

\* การส่งออก ที่อาจขอคืนได้ นอกจากจะเป็นการส่งออกตามความหมายทั่ว ๆ ไปแล้ว ยังรวมถึงการส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ และการส่งเข้าไปในนิคมอุตสาหกรรมส่งออกตามมาตรา 52 พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 ด้วย ตามมาตรานี้ แม้จะมีได้ส่งออก หากได้นำเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออกเพื่อใช้ตามมาตรา 48 หรือ 49 แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว ก็ถือเสมือนว่าได้ส่งออกไปนอกราชอาณาจักรในวันให้นำเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออก

อาการการผลิตเพื่อส่งออก กองคินอากร ก็ยังไม่พบรายงานการคินอากรลักษณะดังกล่าวเลย ความในส่วนนี้จึงไม่มีที่ชี้

อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันนี้กรมศุลกากรได้มีการขยายความในเรื่องของ "ของที่ส่งไป เป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ให้กว้างขึ้น โดยให้ครอบคลุมถึง "ของที่ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเครื่องบินที่จะเดินทางไปเมืองต่างประเทศด้วย" เท่าที่พบ ได้แก่ ของใช้ประเภทอาหาร จานอาหาร แก้วน้ำ ซ้อนส้อม และอื่น ๆ ที่ใช้ในการเสิร์ฟอาหารแก่ผู้โดยสารบนเครื่องบิน ซึ่งจะใช้แล้วทิ้งไปโดยไม่มีการหมุนเวียนมาใช้อีก หากของใช้เหล่านี้ได้มีการผลิตขึ้นโดยใช้วัตถุดิบนำเข้ามาจากต่างประเทศ และเข้าเงื่อนไขข้ออื่น ๆ ของ มาตรา 19 ทวิ แล้ว ก็จะได้รับคินอากรด้วย

นอกจากนี้ ในวรรคแรกของมาตรา 19 ทวิ เอง ก็ยังไม่บัญญัติถึงลักษณะของของที่จะคินอากรเข้าได้ว่าจะต้องพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจอธิบดี หรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายว่าของดังกล่าวได้ "บรรจุ" ด้วยของที่นำเข้า ซึ่งมีความหมายว่า ของส่งออกที่เป็นภาชนะบรรจุต้องเป็นวัตถุดิบภายในประเทศ แต่สิ่งที่บรรจุอยู่ในภาชนะนั้นต้องเป็นวัตถุดิบที่นำเข้าเท่านั้น จะสลับกันไม่ได้

แต่ในข้อ (ง) ของมาตราดังกล่าว ได้กล่าวถึงเงื่อนไขของของที่ส่งออกไปว่า "ของนั้นได้ส่งออกไปภายใน 1 ปี นับแต่วันที่นำของที่ซึ่งใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบ เป็นของที่ส่งออก หรือใช้บรรจุของที่ส่งออก เข้ามาในราชอาณาจักร "จึงมีความหมายว่าได้นำวัตถุดิบนำเข้ามาเป็น "ภาชนะบรรจุ" ของส่งออก มิใช่บรรจุด้วยวัตถุดิบที่นำเข้าซึ่งภาชนะบรรจุต้องเป็นของภายในประเทศ จึงขัดแย้งกับความในวรรคแรก

การตีความหมายของเรื่องดังกล่าว กรมศุลกากร (โดยฝ่ายกฎหมายและระเบียบ (เคิม) สำนักงานเลขานุการกรม) ได้ตีความว่า ของที่ส่งออกและของคินอากรเข้าได้ในกรณีเช่นนี้ จะต้องมีการนำเข้าวัตถุดิบหรือสินค้าหรือของของต่าง ๆ เพื่อนำมาบรรจุลงไปในภาชนะอย่างใดอย่างหนึ่งแล้วส่งออกเท่านั้น หากเป็นการนำภาชนะเข้ามาเพื่อบรรจุด้วยของหรือสินค้าภายในประเทศแล้วส่งออกจะไม่เข้าเงื่อนไขในวรรคแรกของมาตราดังกล่าว

เช่น การนำเข้าขบวน ผ้ากันเปื้อน ผ้าอ้อมเด็ก และสบู่อักเข้ามาแล้วจัดเป็น Set วางลงในตระกร้าแล้วทำการตกแต่งตระกร้าให้สวยงามโดยผ้าหรือฟองน้ำ เช่นนี้ สามารถจะขอ

คืนอากรขาเข้าสำหรับขบวนการ ผ่ากันเปื้อน ผ่าอ้อม และสับได้ เพราะเข้าเงื่อนไขว่าได้มีการ "บรรจุ" ด้วยของที่นำเข้า เป็นต้น

### ง. ผลกระทบที่เกิดขึ้นกับธุรกิจส่งออก

การประกอบธุรกิจส่งออก เป็นอาชีพที่ต้องใช้การแข่งขันกัน เพื่อให้ได้รับส่วนแบ่งตลาด (Market Share) ให้มากที่สุดเพื่อประโยชน์ด้านกำไรจากการประกอบธุรกิจ อันเป็นจุดมุ่งหมายสูงสุดของอาชีพดังกล่าว

หากผู้ประกอบการทุกราย เริ่มต้นที่จุดเดียวกัน ความได้เปรียบเสียเปรียบกันย่อมไม่เกิดขึ้น แต่หากผู้ประกอบการรายใดได้ประโยชน์มากกว่า ได้รับ "อภิสิทธิ์" เป็นพิเศษ นอกเหนือจากกรณีทั่ว ๆ ไป การแข่งขันทางการค้าย่อมไม่อาจเกิดอย่างยุติธรรมได้

ลักษณะความช่วยเหลือของรัฐ ทางด้านการลดอุปสรรคของการส่งออกนี้ มีทั้งลักษณะที่ใช้สิทธิพิเศษอย่างมาก ได้แก่ เรื่องการส่งเสริมการลงทุน (B.O.I.) การจัดตั้งเป็นคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า (Bonded Manufacturing Warehouse) การกำหนดเป็นเขตอุตสาหกรรมส่งออก (Export Processing Zone) และการชดเชยอากร ดังได้กล่าวมาแล้ว มาตรการเหล่านี้ ก่อให้เกิดสิทธิแก่ผู้ได้รับการจัดสรรให้ได้ประโยชน์มากกว่า อย่างเห็นได้ชัด มีเพียงการคืนอากรตามมาตรา 19 เท่านั้น ที่ให้ความยุติธรรมแก่ผู้ประกอบการธุรกิจทุกราย สามารถขอรับการคืนอากรได้ เมื่อได้ปฏิบัติตามที่กรมศุลกากรกำหนดเงื่อนไขไว้ จึงก่อให้เกิดการแข่งขันที่สมบูรณ์ ทั้งภายในประเทศและการแข่งขันระหว่างประเทศ

แต่อย่างไรก็ตาม หากมาตรการคืนอากรมีข้อบกพร่องดังที่ได้เสนอมาข้างต้น ตั้งแต่ข้อ ก-ค โดยเฉพาะอย่างยิ่งในข้อ ข. คือ ช่องว่างที่ก่อให้เกิดการ Abuse ต่าง ๆ ย่อมจะส่งผลกระทบต่อธุรกิจ ดังนี้

#### 1. ก่อให้เกิดการแข่งขันไม่สมบูรณ์ในภาคธุรกิจ

ธุรกิจที่ประกอบการโดยสุจริต มีการนำเข้าวัตถุดิบเพื่อนำ มาผลิตและส่งออกโดยมีเจตนาตั้งแต่แรก มิได้ถือโอกาสดังกล่าวแสวงหาประโยชน์อันมิชอบด้วยกฎหมายย่อมเกิดความท้อแท้ เพราะนอกจากจะทำให้เสียเปรียบคู่แข่งที่ถือโอกาสดังกล่าวแล้ว ยังทำให้ต้นทุนการผลิตสูงกว่า และหากมิได้ทำการผลิตส่งออกแต่เพียงอย่างเดียว แต่ทำการผลิตเพื่อใช้

บริโภคนายในประเทศด้วย ย่อมจะขาดโอกาสแย่งส่วนตลาดภายในประเทศได้ การประกอบธุรกิจจึงอาจประสบการขาดทุนและต้องเลิกกิจการไปในที่สุด ความแข่งขันและการพัฒนาให้มีการผลิตสินค้าที่มีคุณภาพสูงขึ้นในราคาต่ำลงจึงเกิดขึ้นได้ยาก คงเหลือแต่เฉพาะกิจการที่ฉวยโอกาสและไม่มีคู่แข่งทางการค้า จึงอาจทำให้ไม่มีการพัฒนาการผลิตสินค้าเท่าที่ควรได้

2. ส่งเสริมให้ผู้ประกอบการหันมาทุจริตเพราะได้รับผลตอบแทนมากกว่า  
เมื่อประกอบธุรกิจอย่างสุจริตได้รับผลตอบแทนน้อย และเห็นตัวอย่าง

ผู้ประกอบการที่ทุจริตหาโอกาสจากช่องว่างของกฎหมายแล้วได้รับประโยชน์อย่างมาก ย่อมเกิดการเปรียบเทียบในที่สุด และเมื่อผู้ประกอบการสุจริตนั้นได้เกิดความท้อแท้ขึ้นแล้วย่อมจะหันเหไปสู่การทุจริตเช่นเดียวกัน ซึ่งหากเป็นเช่นนั้นต่อไปก็จะทำให้ผู้ประกอบการทั้งหลายใช้มาตรการกึ่งอากรในทางลบ คือ ใช้ในลักษณะที่จะหาโอกาสทุจริตให้ได้มากที่สุด ซึ่งหากเป็นเช่นนั้นแล้ว มาตรการกึ่งอากรกลับจะกลายเป็นมาตรการที่เป็นผลร้ายต่อธุรกิจส่งออกมากกว่าจะเป็นผลดี เช่น ในกรณีที่ไม่อาจตรวจสอบได้ว่าเม็ดพลาสติกส่งออกดังกล่าวมีเกรดดีเพียงใด หากส่งไปต่างประเทศแล้วสำแดงเป็นเม็ดพลาสติกเกรดที่ย่อมจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่ลูกค้าต่างประเทศได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากเป็นประเทศที่เคร่งครัดทางด้าน การสำแดงเอกสารนำเข้าต่าง ๆ กล่าวคือ อาจทำให้ถูกเก็บภาษ้นำเข้าในอัตราสูง (เพราะสำแดงเกรดสูง) ซึ่งย่อมจะเป็นผลเสียแก่ประเทศไทยในที่สุด เพราะลูกค้าย่อมเกิดความไม่พอใจและเสียหายได้ หากนำไปขายต่อให้กับกิจการที่ต้องการเฉพาะเม็ดพลาสติกเกรดดีกว่าหรือสูงกว่าเท่านั้น เป็นต้น

3. ส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรประพศมิชอบในหน้าที่ราชการ

เจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นกลจักรสำคัญตัวหนึ่งที่จะส่งผลกระทบต่อธุรกิจส่งออกได้ แม้ว่าจะมีระเบียบวินัยควบคุมการปฏิบัติหน้าที่อยู่แล้ว แต่หากมีระเบียบปฏิบัติทางด้านการกึ่งอากรไม่รัดกุม มีข้อบกพร่องหรือมีช่องว่างที่เปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่แสวงหาประโยชน์อันมิชอบได้ ก็จะเป็นเหตุส่งเสริมหรือจูงใจให้เจ้าหน้าที่ประพศมิชอบ เช่น ในการส่งออกครั้งหนึ่ง (ใบขนสินค้าขาออก 1 ฉบับ) ผู้ส่งออกจะต้องสำแดงรายละเอียดของสินค้าแยกตามประเภทและชนิดของสินค้าที่ส่งออก<sup>9</sup> ซึ่งแต่ละรายการผลิตโดยใช้สูตรการผลิตแตกต่างกัน หากผู้ส่งออกมิได้แยกรายการตามชนิดและประเภทสินค้านี้ดังกล่าว จะส่งผลกระทบต่อ

<sup>9</sup>ตามประกาศกรมศุลกากรที่ 23/2527 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2527 ข้อ 6.1

ก. เป็นการไม่ปฏิบัติพิธีการให้ถูกต้อง \*

ข. ทำให้เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจปล่อยของและชักตัวอย่างของ ชักตัวอย่าง ไม่ทุกตัวอย่าง ซึ่งในส่วนนี้อาจทำให้ไม่ได้รับการคืนอากรได้ ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับดุลพินิจในการ พิจารณาของเจ้าหน้าที่ กล่าวคือ เจ้าหน้าที่อาจใช้ดุลพินิจไปได้หลายกรณี \*\* คือ

- ให้คืนอากรไปตามรายละเอียดที่สำแดงในใบขนสินค้าโดยถือว่า สำแดงเอกสารถูกต้องเพราะได้ผ่านการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ ที่ตรวจสินค้าตามชนิด ประเภท และปริมาณของสินค้า หรือ
- ให้คืนอากรไปทั้งหมด ตามสูตรการผลิตที่ตรวจพิสูจน์ได้จาก ตัวอย่างสินค้ารายการเดียวที่ชักตัวอย่างไว้ นั้น โดยถือว่าสินค้า ทั้งหมดที่ส่งออกเป็นเหมือนตัวอย่าง และปรับฐานผิดพิธีการ คือ สำแดงรายละเอียดของสินค้าไม่ถูกต้องตามที่ส่งออกจริง หรือ
- ในส่วนที่ไม่ได้ชักตัวอย่างไว้ ไม่ให้คืนอากรเพราะถือว่าไม่อาจ ตรวจสอบได้ว่าสินค้าของจริงตรงตามสูตรการผลิตใด หรือไม่ เนื่องจากไม่มีตัวอย่างเก็บไว้พิสูจน์

จึงเห็นได้ว่าเจ้าหน้าที่ที่สามารถใช้ดุลพินิจให้เป็นคุณเป็นโทษต่อผู้ส่งออกได้ หาก เจ้าหน้าที่ผู้นั้นไม่สุจริตแล้ว ก็อาจใช้โอกาสดังกล่าว แสวงหาประโยชน์อันมิชอบกับผู้ส่งออกได้ ซึ่ง จะมีผลกระทบต่อธุรกิจส่งออกได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการใช้ดุลพินิจในกรณีสุดท้าย

---

\* การปรับฐานผิดพิธีการ มีหลักเกณฑ์ในคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 10/2526 ลงวันที่ 20 ตุลาคม 2526 ข้อ 2.14.2 (โปรดดูที่ภาคผนวก) ซึ่งจะถูปรับ 1,000 บาท ต่อใบขนสินค้า 1 ฉบับ

\*\* การปฏิบัติไม่ถูกต้องตามประกาศกรมศุลกากรที่ 23/2527 โดยเฉพาะข้อ 6.1 นี้ มิได้ห้ามการผ่อนผันเหมือนดังข้อ 4.3 ดังนั้น จึงอาจใช้ดุลพินิจผ่อนผันได้เท่าที่ไม่ขัดกับหลักการ คืนอากร ทั้งนี้ เป็นไปตามคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 9/2527 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2527 ข้อ 3.2

อย่างไรก็ตาม การพิจารณาใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ในกรณีตัวอย่างข้างต้น ส่วนใหญ่ก็ได้คำนึงถึงพฤติการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ตลอดจนข้อเท็จจริงและเจตนาของผู้กระทำประกอบด้วย กล่าวคือ หากข้อเท็จจริงพบว่า กรณีชักตัวอย่างไม่ครบมิได้เกิดจากความจงใจ หรือมิได้เกิดจากความประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรงของผู้ส่งออก ก็มักจะพิจารณาให้ความเป็นธรรมกับผู้ส่งออกให้มากที่สุด แต่ก็มีบางครั้งที่ความบกพร่องดังกล่าว เกิดขึ้นเนื่องจากความไม่เอาใจใส่และไม่ระมัดระวังของตัวแทน (Broker หรือ Shipping)\* ที่มีอาชีพรับจ้างดำเนินการปฏิบัติพิธีการส่งออกให้ผู้ส่งออก ซึ่งหากใช้ความรอบคอบตามสมควรแก่อาชีพแล้ว ก็จะไม่เกิดกรณีดังกล่าวขึ้น ซึ่งในกรณีเช่นนี้ เจ้าหน้าที่ที่เคยใช้ดุลพินิจไม่ให้คืนอากรมาแล้วหลายราย เป็นความเสียหายที่เกิดขึ้นกับผู้ส่งออกที่จะต้องไปว่ากล่าวเอาากับตัวแทน (Broker หรือ Shipping) เอง และปัจจุบันนี้ ในส่วนของกรมศุลกากรเองก็ยังไม่มียกโทษตัวแทนเหล่านี้แต่ประการใด จึงทำให้ตัวแทนเหล่านี้ไม่พยายามปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่และรับผิดชอบงาน และพบเสมอว่าเมื่อทำให้ผู้ส่งออกเสียหายแล้วก็จะทิ้งงาน และไปรับจ้างผู้ส่งออกรายอื่นต่อไป

---

\* ลักษณะของ Broker ในต่างประเทศ ได้แก่บุคคลผู้รับจ้างติดต่อกับกรมศุลกากร เพื่อการนำเข้า ส่งออก และพิธีการศุลกากรอื่น ๆ ในประเทศไทยโดยเฉพาะในส่วนของกรมศุลกากร มักใช้คำว่า Shipping กันเป็นส่วนใหญ่ ซึ่ง Shipping อาจทำในรูปของบริษัท Shipping หรือเป็นอิสระเป็นการส่วนตัวก็ได้

## สรุป

นอกจากหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในระเบียบปฏิบัติของแต่ละขั้นตอนดังกล่าว ถึงรายละเอียดในบทที่ 2 นั้น ก่อให้เกิดความล่าช้า ความไม่ชัดเจน และเกิดช่องว่างที่ทำให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) ขึ้น ในการพิสูจน์สิ่งเหล่านี้ว่าเป็นจริงและเป็นรูปธรรมมากขึ้น ตามที่ผู้เขียนได้ตั้งสมมุติฐานไว้จากประสบการณ์ในการทำงานที่กองคืบอากรเป็นเวลา 5 ปีเต็ม ผู้เขียนจึงได้ใช้วิธีออกแบบสอบถามความคิดเห็นโดยวิธีสุ่มจากผู้ประกอบการ จำนวน 300 ราย ซึ่งผู้เขียนได้วิเคราะห์แบบสอบถามที่ตอบและส่งกลับมา ปรากฏว่า โกล้เคียงกับที่ได้ตั้งสมมุติฐานไว้ สรุปได้ว่า

1. การคืบอากรยังมีขั้นตอนที่ยุ่งยาก ใช้เวลามากกว่า 6 เดือน จึงมีผู้ประกอบการบางส่วนมิได้มาใช้มาตรการดังกล่าว ทั้ง ๆ ที่ได้ขออนุมัติในหลักการไว้เรียบร้อยแล้ว
2. สาเหตุที่ทำให้การคืบอากรต้องล่าช้าส่วนใหญ่มิได้เกิดจากตัวกฎหมายแม่บท คือ มาตรา 19 ทวิ เป็นสำคัญ แต่เกิดจากอนุบัญญัติที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 19 ทวินั้นเอง ในตัวกฎหมายแม่บทได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขไว้อย่างกว้าง ๆ แต่เปิดโอกาสให้อธิบดีใช้อำนาจออกข้อบังคับต่าง ๆ ว่าด้วยการพิสูจน์ของ การส่งออกไป การจัดทำ และยื่นเอกสารต่าง ๆ การคำนวณเงินอากรที่พึงคืนให้และวิธีการอื่น ๆ เกี่ยวกับการขอคืนเงินอากรนี้ ซึ่งอธิบดีได้ออกระเบียบต่าง ๆ ไว้ในรูปของประกาศกรมศุลกากร ประกาศกอง ประมวลระเบียบปฏิบัติการกรมศุลกากร และคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากร เป็นจำนวนมาก ซึ่งระเบียบเหล่านี้บางฉบับก่อให้เกิดขั้นตอนที่ล่าช้าโดยไม่จำเป็น บางฉบับก่อให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด ซึ่งก่อให้เกิดอุปสรรคในการมาขอคืนอากร ที่มีความสำคัญลดหลั่นกันไปตามลำดับ ดังนี้
  - การจัดทำสูตรการผลิต มีความยุ่งยาก ซับซ้อน มีขั้นตอนมาก
  - การขอคืนเงินอากรมีความยุ่งยากเพราะผ่านขั้นตอนของหลายหน่วยงาน
  - การขอคืนค้ำประกัน และ/หรือ การขอลดยอดวงเงินค้ำประกันมีระเบียบที่ไม่สะดวกในทางปฏิบัติ
  - การติดตามเอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบขนสินค้า มักค้างการพิจารณาที่หน่วยงานต่าง ๆ
  - การตรวจสอบและรับรองสูตรการผลิตล่าช้า

- การพิจารณาความผิดกรณีสำแดงเอกสารผิดพลาด และการพิจารณาความผิดตัวแทน Broker / Shipping ยังไม่เหมาะสม เป็นต้น

3. ในส่วนที่ก่อให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิด (Abuse) ที่เกิดขึ้นในขั้นตอนของการพิสูจน์ของ/สินค้า ที่เห็นได้ชัดมี 3 กรณี คือ

- พิสูจน์สินค้าประเภทเมล็ดพลาสติก
- พิสูจน์สินค้าประเภทผ้าที่ผ่านการ Voil หรือ Burn Out
- พิสูจน์สินค้าประเภทเหล็ก

สินค้าทั้ง 3 ประเภทนี้ ยังไม่อาจใช้วิธีการตรวจสอบที่สามารถพิสูจน์ให้ทราบแน่ชัดได้ว่าผลิตจากวัตถุดิบอะไร ทำให้เกิดช่องว่างที่ทำให้เกิดการทุจริตโดยใช้วัตถุดิบคนละชนิดที่มีราคาและค่าภาษีต่ำกว่า ผลิตส่งออกแทน แม้จะมีเหตุแวดล้อมอันทำให้ควรเชื่อได้ว่าวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตส่งออกมิใช่วัตถุดิบที่นำเข้ามาก็ตาม แต่ก็ยังไม่อาจยับยั้งไม่ให้กินอากรได้

นอกจากนี้ ยังมีช่องว่างของกฎหมายที่ทำให้เกิดการใช้กฎหมายในทางที่ผิดอีกหลายอย่าง เช่น ระยะเวลาในการผลิตส่งออกนานเกินไป ทำให้ผู้ประกอบการที่ไม่สุจริต "หมุนเงิน" โดยอาศัยมาตรการมาตรา 19 ทวิ ในทางที่ผิดไปจากวัตถุประสงค์ของรัฐ หรือสูตรมาตรฐานบางสูตรมีส่วนสูญเสียมากเกินไป หรือกรณีที่เปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ของรัฐใช้ดุลพินิจได้อย่างกว้างขวาง ซึ่งจะทำให้เป็นแรงจูงใจให้โอกาสดังกล่าวแสวงหาประโยชน์อันมิชอบด้วยกฎหมายได้ เป็นต้น

4. ความไม่ชัดเจนของกฎหมายมาตรา 19 ทวิ ที่ยังคลุมเครือ ชัดแย้งกันเอง และบางแห่ง ไม่มีที่ชี้ เช่น เรื่องความหมายของ "ของที่ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ซึ่งก็น้ำมันเชื้อเพลิงนั่นเอง มาตรา 19 ทวิ วรรคแรกบัญญัติให้เป็นของที่สามารถขอคืนอากรขาเข้าได้ หากเข้าเงื่อนไขที่กำหนดในข้อ (ก)-(จ) ของมาตราดังกล่าว ซึ่งก็คือ ต้องพิสูจน์ให้เป็นที่ยอมรับได้ว่า ได้ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ ด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งก็ต้องผ่านกรรมวิธีอย่างใดอย่างหนึ่งด้วย ซึ่งเห็นได้ชัดว่าถ้ามีการนำน้ำมันเชื้อเพลิงเติมมากับเรือที่เข้าเทียบท่าประเทศไทย เมื่อเรือสินค้าแล่นออกนอกเขตท่า ก็ยังไม่อาจคืนอากรสำหรับน้ำมันดังกล่าวได้ เพราะยังไม่เข้าเงื่อนไขของมาตรา 19 ทวิ ความในส่วนนี้จึงไม่มีที่ชี้ จะมีที่ชี้ได้บ้างคือ ต้องมีการขยายความให้กว้างขึ้นโดยให้ครอบคลุม



ถึงกรณี "ของที่ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเครื่องบินโดยสาร ที่เดินทางไปเมืองต่างประเทศ" ด้วย เช่น กรณีที่ภาชนะบรรจุอาหารสำหรับเสิร์ฟบนเครื่องบิน (ซึ่งใช้ครั้งเดียวไม่นำกลับมาใช้อีก) ซึ่งผลิตจากวัตถุดิบที่นำเข้ามา เมื่อนำไปใช้เสิร์ฟผู้โดยสารบนเครื่องบินแล้ว ก็จะเข้าเงื่อนไขของมาตรา 19 ทวิ วรรคแรก ทั้งนี้ เป็นการขยายความให้เหมาะสมกับปัจจุบันนั่นเอง ซึ่งหากแก้ไขข้อความในมาตรา 19 ทวิ ส่วนดังกล่าวใหม่แล้ว ก็จะชัดเจนขึ้นโดยไม่ต้องมีการขยายความแต่ประการใด

อีกประการหนึ่ง คำในวรรคแรกของมาตรา 19 ทวิ ซึ่งกำหนดให้ของที่ขอคืนอากรขาเข้าได้ต้อง "บรรจุ" ด้วยของที่นำเข้ามา ซึ่งมีความหมายว่าของส่งออกที่เป็นภาชนะบรรจุต้องเป็นวัตถุดิบในประเทศ แต่สิ่งที่บรรจุในภาชนะนั้นต้องเป็นวัตถุดิบนำเข้ามา จะสลับกันไม่ได้ แต่ในข้อ (ง) ของมาตราดังกล่าว ได้กล่าวถึงเงื่อนไขของของที่ส่งออกว่า "...ได้ส่งออกไปภายใน 1 ปี นับแต่วันนำของที่ใช้ในการผลิต หรือใช้บรรจุของที่ส่งออกเข้ามาในราชอาณาจักร..." จึงมีความหมายว่า มีการนำวัตถุดิบนำเข้ามา เข้ามาเป็นภาชนะบรรจุของส่งออก มิใช่บรรจุด้วยวัตถุดิบที่นำเข้ามาซึ่งภาชนะบรรจุต้องเป็นของภายในประเทศ จึงขัดแย้งกับความในวรรคแรกอย่างเห็นได้ชัด เป็นต้น