



บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาของการศึกษา

ในการจัดเก็บภาษีอากรหลักการของภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความเป็นธรรม มีความแน่นอน มีความเป็นกลาง อำนวยรายได้ มีความยืดหยุ่น และมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ และในการจัดเก็บภาษีอากรนี้ย่อมหลีกเลี่ยงไม่พ้นที่อาจจะมีรายได้แย้ง เกิดขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีอากรกับเจ้าหน้าที่ของรัฐ กฎหมายภาษีอากรจึงมักมีข้อกำหนดที่จะให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีอากรเสมอ เช่น ในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่เห็นพ้องกับการประเมินภาษีย่อมมีสิทธิอุทธรณ์ไปยังเจ้าหน้าที่ชั้นสูงหรือฝ่ายบริหาร และหากยังไม่เป็นที่พอใจควาวินิจฉัย ก็อาจอุทธรณ์ควาวินิจฉัยดังกล่าวต่อศาล อันเป็นกระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทเกี่ยวกับภาษีอากรที่นิยมจัดทำอยู่ในนานาประเทศ

กฎหมายที่ใช้เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีศุลกากรคือ กฎหมายศุลกากร กฎหมายพิกัตอัตราศุลกากร และกฎหมายอื่น ๆ เช่นพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน เป็นต้น นอกจากการจัดเก็บอากรขาเข้าแล้ว กรมศุลกากรยังได้รับมอบหมายให้จัดเก็บภาษีการค้า ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าที่นำเข้า และส่งออกตามประมวลรัษฎากร เพื่อกรมสรรพากร และภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่นำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งต้องเสียภาษีสรรพสามิต

ในการประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีอากรดังกล่าว อาจมีปัญหาเกี่ยวกับจำนวนเงินค่าภาษีอากร ซึ่งอาจเกิดมาจากข้อพิพาทในเรื่องพิกัตอัตราศุลกากรและราคาสินค้า ข้อพิพาทในเรื่องพิกัตอัตราศุลกากรก็คือ การพิพาทกันในเรื่องปัญหาที่ว่าของที่นำเข้าหรือส่งออกนั้นจัดอยู่ในพิกัตอัตราศุลกากรประเภทใดจึงจะเป็นการถูกต้องชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งการที่ของที่นำเข้าหรือส่งออกจะต้องเสียจัดอยู่ในพิกัตอัตราศุลกากรประเภทใดนั้นเป็นผลต่อการเสียภาษีอากร เพราะพิกัตอัตราศุลกากรต่างประเภทกันอาจจะเสียอัตราอากรต่างกันมาก ในเรื่องราคาของที่นำเข้าหรือส่งออกมีความสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีศุลกากร เพราะการจัดเก็บภาษีศุลกากรจะเก็บตามราคามากกว่าเก็บตามสภาพ และในกรณีที่เก็บทั้งอัตราตามราคาและตามสภาพก็ต้องทราบราคาเพื่อคำนวณภาษี

เปรียบเทียบว่าภาษีที่คำนวณได้อย่างไรจะสูงกว่ากันจะได้เสียในอัตราที่ถูกต้อง ข้อพิพาทในเรื่องราคาของที่นำเข้าและส่งออกนั้น ก็คือพิพาทกันในเรื่องปัญหาที่ว่าของที่นำเข้าหรือส่งออกนั้นมีราคาอันแท้จริงในท้องตลาดเท่าใด การหาข้อยุติในเรื่องราคาและพิภคอัตราศุลกากรนี้ กฎหมายศุลกากรให้เป็นอำนาจของพนักงานเจ้าหน้าที่ หรือฝ่ายบริหารโดยไม่มีการควบคุมการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว

กระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทการประเมินภาษีศุลกากรนี้ อาจจะทำได้สองอย่างคือ การอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากรต่อฝ่ายบริหาร และการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานต่อศาล ซึ่งศาลที่มีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีขณะนี้คือ ศาลภาษีอากร การอุทธรณ์การประเมินภาษีต่อฝ่ายบริหารนี้กฎหมายศุลกากรมิได้ให้ความสำคัญมากนัก ลักษณะการให้อุทธรณ์ก็เป็นการจำกัด หากนอกเหนือจากหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดคือจะต้องมีการวางประกันค่าภาษีอากรซึ่งเป็นดุลยพินิจของเจ้าพนักงานในการกำหนดการให้วางประกันแล้วหากมีข้อโต้แย้งเกิดขึ้นจะต้องนำคดีขึ้นสู่ศาลเพียงวิธีการเดียว นอกจากนี้กฎหมายศุลกากรมิได้บัญญัติถึงหลักเกณฑ์ในการอุทธรณ์ที่แจ้งชัด กลับให้เป็นอำนาจของฝ่ายบริหารคืออธิบดีในการกำหนดระเบียบในการอุทธรณ์ ในส่วนผู้พิจารณาอุทธรณ์กฎหมายศุลกากรมิได้บัญญัติให้กลุ่มบุคคล เช่น คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เป็นผู้พิจารณาอุทธรณ์ เช่นกฎหมายภาษีอื่น ๆ แต่ให้อำนาจในการพิจารณาเป็นของอธิบดีกรมศุลกากร หรือผู้ที่อธิบดีมอบหมาย ซึ่งเป็นข้อควรพิจารณาว่าการบัญญัติกฎหมายในลักษณะนี้จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมมากน้อยเพียงใด เพราะการใช้ดุลยพินิจโดยบุคคลคนเดียว จะไม่มีการคานอำนาจเหมือนเช่นระบบคณะกรรมการ ในส่วนการอุทธรณ์วินิจฉัยของเจ้าพนักงานต่อศาลภาษีอากรก็แตกต่างจากกฎหมายภาษีอื่น ๆ ซึ่งจะกำหนดบังคับให้ยื่นอุทธรณ์ต่อฝ่ายบริหารก่อนมิฉะนั้นจะอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรมิได้ก่อให้เกิดปัญหาการลักลั่นระหว่างกฎหมาย เนื่องจากกรมศุลกากรมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีการค้า หรือภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิตในส่วนของที่นำเข้าหรือส่งออกแทนกรมสรรพากร และกรมสรรพสามิต แต่หลักเกณฑ์ในการอุทธรณ์การประเมินภาษีต่อศาลภาษีอากรกลับแตกต่างจากกฎหมายอื่น ทำให้เกิดความสับสนในการปฏิบัติตามกฎหมายเป็นอย่างยิ่ง

ด้วยสาเหตุดังกล่าวผู้เขียนจึงมีความสนใจในปัญหาที่เกิดขึ้น และประสงค์จะทำการศึกษาวินิจฉัยโดยละเอียดเพื่อหาสาเหตุของปัญหา และวิธีการแก้ไขปัญหานั้น

วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

การเขียนวิทยานิพนธ์นี้มุ่งที่จะ

1. ทำการศึกษาหลักเกณฑ์ทั่วไปเกี่ยวกับกระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาททางภาษีอากร และหลักเกณฑ์ตามกฎหมายศุลกากรในเรื่องการประเมินภาษีอากร ปัญหาข้อพิพาทที่เกิดขึ้นจากหลักเกณฑ์การประเมินภาษีอากรตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายและระเบียบวิธีปฏิบัติที่อธิบดีออกโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายศุลกากร กระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทที่เกิดขึ้นจากการประเมินภาษี ซึ่งประกอบด้วย การอุทธรณ์การประเมินภาษีต่อฝ่ายบริหาร และการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานต่อศาลภาษีอากร โดยเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ตามกฎหมายภาษีอื่น ๆ อาทิ ประมวลรัษฎากร และกฎหมายภาษีสรรพสามิต
2. รวบรวมปัญหาที่เกิดขึ้นทั้งทางกฎหมายและการปฏิบัติ และศึกษาสาเหตุของปัญหาดังกล่าว
3. เสนอแนวทางแก้ไข ปรับปรุงข้อบกพร่องของกฎหมายศุลกากรในส่วนการอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากรให้เหมาะสม และเป็นธรรมมีประสิทธิผลอันจะเป็นประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

สมมติฐาน

กระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทการประเมินภาษีศุลกากรไม่ชัดเจน ขาดความแน่นอน และไม่มี การคานอำนาจของฝ่ายบริหาร เจื่อนไขและวิธีการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของพนักงานศุลกากรต่อศาลภาษีอากรไม่สอดคล้องกับการอุทธรณ์การประเมินตามกฎหมายภาษีอื่น

วิธีการวิจัยและขอบเขตการศึกษา

การวิจัยจะใช้วิธีการศึกษาวิเคราะห์จากเอกสาร โดยค้นคว้าหลักเกณฑ์เกี่ยวกับกระบวนการทางกฎหมาย ในการยุติข้อพิพาทจากการประเมินภาษีอากร ตามที่ปรากฏในหลักกฎหมายต่างประเทศ และกฎหมายไทย และศึกษากฎหมายศุลกากร ในส่วนความเป็นมา และ

ความหมายของภาษีศุลกากร กฎหมายที่ใช้เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีศุลกากร หลักเกณฑ์การประเมินภาษีศุลกากร อันได้แก่ ความรับผิดชอบอันต้องเสียภาษีศุลกากร หลักการคำนวณภาษีศุลกากร ปัญหาข้อพิพาทในการประเมินภาษีศุลกากรในเรื่อง "ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด" พิกัดอัตราภาษีศุลกากร และการตีความพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้ในการคำนวณภาษีศุลกากรตลอดจนข้อพิพาทที่เกิดขึ้นในเรื่องดังกล่าว ในเรื่องกระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทการประเมินภาษีศุลกากร ซึ่งได้แก่การอุทธรณ์ การประเมินภาษีศุลกากรต่อฝ่ายบริหาร และการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาลภาษีอากร และปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามกฎหมาย โดยจะศึกษาหลักเกณฑ์ตามกฎหมายศุลกากร และระเบียบวิธีปฏิบัติของกรมศุลกากร ที่อธิบดีกำหนดโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายศุลกากร คำพิพากษาฎีกาตลอดจนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการกฤษฎีกาในเรื่องดังกล่าว และนำมาเปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีอื่น ๆ และจะนำหลักเกณฑ์ตามกฎหมายต่างประเทศมาศึกษาประกอบบ้าง พร้อมเสนอปัญหาที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหานั้น

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัยวิทยานิพนธ์ฉบับนี้คือ ความเข้าใจอย่างถูกต้องในเรื่องหลักเกณฑ์การประเมินภาษีศุลกากร ปัญหาข้อพิพาทที่เกิดขึ้นจากการประเมินภาษีศุลกากรและกระบวนการในการยุติข้อพิพาทดังกล่าว ซึ่งได้แก่การอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากรต่อฝ่ายบริหาร และการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาลภาษีอากรว่าถูกต้องเป็นธรรมและสอดคล้องกับการปฏิบัติและกฎหมายอื่น ๆ หรือไม่ ควรมีการกำหนดเงื่อนไขในการอุทธรณ์คำวินิจฉัยในการประเมินภาษีอากรนี้อย่างไร และการศึกษานี้อาจนำไปสู่การปรับปรุงแก้ไขกฎหมายศุลกากรในส่วนการอุทธรณ์การประเมินดังกล่าว เพื่อแก้ไขปัญหาและเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากรต่อไป