

แนวทางการปรับปรุงการอุทิศการประ เมีนาชิสุลการ



นางสาวปิยฉัตร กุลรักษา

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาคำหลักสูตรปริณยานิติศาสตร์มหาบัณฑิต

ภาควิชานิติศาสตร์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย


พ.ศ. 2537

ISBN 974-584-687-2

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

114139855

IMPROVEMENTS OF APPEALING THE CUSTOMS ASSESSMENT



Miss Piyachat kulraksa

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirments

for the Degree of Master of laws

Department of Law

Graduate School

Chulalongkorn University

1994

ISBN 974-584-687-2

หัวข้อวิทยานิพนธ์

แนวทางการปรับปรุงการอุทิศณ์การประ เมีนภาษีศุลกากร

โดย

นางสาว ปิยฉัตร กุลรักษา

ภาควิชา

นิติศาสตร์

อาจารย์ที่ปรึกษา

รองศาสตราจารย์ วีระพงษ์ บุญไญ่ภาส

อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม

อาจารย์ เดชอุดม ไกรฤทธิ



บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่ง  
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต

..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(ศาสตราจารย์ ดร.ถาวร วัชรากัย)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์ ธัชชัย ศุภผลศิริ)

..... อาจารย์ที่ปรึกษา

(รองศาสตราจารย์ วีระพงษ์ บุญไญ่ภาส)

..... อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม

(อาจารย์ เดชอุดม ไกรฤทธิ)

..... กรรมการ

(อาจารย์ มานิต วิทยาเต็ม)

..... กรรมการ

(อาจารย์ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม)



ปิยฉัตร กุลรักษา : แนวทางการปรับปรุงการอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากร  
(IMPROVEMENT OF APPEALING THE CUSTOMS ASSESSMENT) อ.ที่ปรึกษา :  
รศ.วีระพงษ์ นฤโกภาส, อ.ที่ปรึกษาร่วม : อ.เดชอุดม ไกรฤทธิ, 135 หน้า.  
ISBN 974-584-687-2

ในการประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีอากร ย่อมหลีกเลี่ยงไม่ได้ระหว่างพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ประเมินภาษีอากรกับประชาชนซึ่งเป็นผู้เสียภาษี กฎหมายภาษีอากรจึงได้มีการกำหนดกระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทอันเกิดจากการประเมินภาษีอากรดังกล่าวไว้โดยเฉพาะ ซึ่งปกติจะแบ่งเป็นสองขั้นตอน คือ การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อฝ่ายบริหาร และการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาล

การที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดให้มีขั้นตอนการอุทธรณ์การประเมินต่อฝ่ายบริหารก่อนนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล ก็เพื่อให้โอกาสฝ่ายบริหารและผู้เสียภาษีในการทบทวนการประเมินภาษีของตน และหากข้อพิพาทดังกล่าวสามารถยุติในชั้นบริหารได้ก็จะ เป็นการแบ่งเบาภาระศาล

กฎหมายศุลกากรก็มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องการอุทธรณ์การประเมินภาษีเหมือนเช่นกฎหมายภาษีอื่น ๆ แต่การอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากรกลับประสบปัญหาในทางปฏิบัติ เนื่องจากบทบัญญัติในเรื่องการอุทธรณ์การประเมินภาษีมียกข้อยกเว้นที่สำคัญ คือ กฎหมายศุลกากรไม่มีหลักเกณฑ์การพิจารณาอุทธรณ์ที่แน่นอน ระบบการพิจารณาวินิจฉัยอุทธรณ์ขาดการคานอำนาจฝ่ายบริหาร เงื่อนไขการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาลก็แตกต่างจากกฎหมายภาษีอื่น ทำให้เกิดการสับสนในทางปฏิบัติ

จากการศึกษาทำให้สามารถสรุปผลการวิจัยได้ว่า การแก้ไขปรับปรุงกฎหมายศุลกากรในเรื่องการอุทธรณ์การประเมินภาษีให้มีบทบัญญัติที่มีหลักเกณฑ์การพิจารณาที่แน่นอนเป็นธรรม การชี้ขาดข้อพิพาทให้กระทำโดยองค์กรที่มีอำนาจอิสระ ไม่ขึ้นต่อกรมศุลกากรเป็นผู้พิจารณา และกำหนดเงื่อนไขให้ต้องมีอุทธรณ์การประเมินต่อฝ่ายบริหารก่อนนำคดีขึ้นสู่ศาล จะสามารถแก้ไขปัญหาในทางปฏิบัติและทำให้ผู้เสียภาษีได้รับความ เป็นธรรมมากขึ้น

ภาควิชา ..... นิติศาสตร์  
สาขาวิชา ..... นิติศาสตร์  
ปีการศึกษา ..... 2536

ลายมือชื่อนิสิต .....  
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา .....  
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม .....

## C270422 : MAJOR LAW  
KEY WORD: LAW / APPEALING / CUSTOMS ASSESSMENT

PIYACHAT KULRAKSA : IMPROVEMENT OF APPEALING THE CUSTOMS  
ASSESSMENT. THESIS ADVISOR : ASSO. PROF.VERAPONG BOONYOPHAS,  
CO-ADVISOR : DEJ-UDOM KRAIRIT. 135 pp. ISBN 974-584-687-2

It is generally accepted that dispute usually be made after customs assessment between customs officer and customs payer. So it is necessary to have legal process for settle customs dispute concerning on the said assessment which can devide into two stages, that are appealing the customs assessment to the customs executive and appealing the custom executives' decision to the court.

The reason for appealing the customs assessment to the customs executive before presenting the case to court is for revising the customs assessment of the customs executive and also reducing the court's burden.

Although, customs law has the same provision in customs assessment as other tax laws but there are problems in practice which come from the lack of appeal's provisions and there is no balance of power in customs executive and the conditions for appealing also differ from various tax laws which bring to difficulty in practice.

The result from researching in this thesis can be concluded that the provision of customs assessment should be revised, settling of customs dispute should be done by free agency and providing certain conditions for appealing the customs assessment before presenting the case to the court.

ภาควิชา.....นิติศาสตร์  
สาขาวิชา.....นิติศาสตร์  
ปีการศึกษา.....2536

ลายมือชื่อนิติ.....  
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....  
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม.....



### กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้สำเร็จลงไปได้ด้วยความช่วยเหลืออย่างดียิ่งของท่านผู้มีพระคุณ  
หลายท่าน ซึ่งผู้เขียนสมควรนามากว่า ๗ ที่นี้ด้วยคือ

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านรองศาสตราจารย์วีระพงษ์ บุญญาภาส และท่านอาจารย์  
เดชอุดม ไกรฤทธิ ที่รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา และอาจารย์ที่ปรึกษาร่วมวิทยานิพนธ์ ตลอดจนให้คำ  
แนะนำและข้อคิดเห็นต่าง ๆ ของการวิจัยด้วยดีตลอด

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านอาจารย์มานิต วิทยาเต็ม และท่านอาจารย์ชัยสิทธิ์  
ตราชูธรรม ที่รับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ และให้คำแนะนำตลอดจนข้อมูลการวิจัยแก่  
ผู้เขียน

ผู้เขียนกราบขอบพระคุณรองศาสตราจารย์รัชชัย ศุภผลศิริ ที่รับเป็นประธานกรรมการ  
สอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ท้ายนี้ ผู้เขียนใคร่ขอกราบขอบพระคุณ บิดา - มารดา ซึ่งสนับสนุนให้ศึกษา และให้  
กำลังใจแก่ผู้เขียนเสมอมา จนสำเร็จการศึกษา และขอขอบคุณน้อง ๆ และบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมี  
ส่วนทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เสร็จสมบูรณ์

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

นางสาวปิยฉัตร กุลรักษา



## สารบัญ

|   | หน้า |
|---|------|
| บทคัดย่อภาษาไทย   | ง    |
| บทคัดย่อภาษาอังกฤษ  | จ    |
| กิตติกรรมประกาศ   | ฉ    |
| บทที่   |      |
| 1. บทนำ.....  | 1    |
| ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....   | 1    |
| วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....  | 3    |
| สมมติฐาน.....   | 3    |
| วิธีการวิจัยและขอบเขตของการศึกษา.....   | 3    |
| ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....  | 4    |
| บทที่   |      |
| 2. ประวัติความเป็นมา ความสัมพันธ์ในทางเศรษฐกิจและโครงสร้างของ<br>ภาษีศุลกากร..... | 5    |
| 2.1. ประวัติความเป็นมาและความหมายของภาษีศุลกากร.....                              | 5    |
| 2.2. นโยบายภาษีศุลกากรกับความสัมพันธ์ในทางเศรษฐกิจของไทย.....                     | 7    |
| 2.2.1. นโยบายภาษีศุลกากร.....   | 7    |
| 2.2.2. แนวโน้มภาษีศุลกากรไทย.....   | 9    |
| 2.2.3. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีศุลกากร.....                                   | 10   |
| 2.3. กฎหมายที่ใช้เป็นหลักในการประเมินและจัดเก็บภาษีศุลกากร.....                   | 12   |
| 2.3.1. กฎหมายศุลกากร.....   | 13   |
| 2.3.2. พระราชกำหนดพิกัตอัตราศุลกากร พุทธศักราช 2530...15                          | 15   |

## สารบัญ(ต่อ)

หน้า

|  |    |
|--|----|
| 2.3.3. กฎหมายอื่น ๆ.....                             | 16 |
| 2.4. โครงสร้างของภาชีศุลกากร.....                    | 17 |
| 2.4.1. ฐานภาษีอากร.....                              | 17 |
| 2.4.2. อัตราภาษีอากร.....                            | 18 |
| 2.4.3. องค์ประกอบอื่น ๆ ของโครงสร้างภาชีศุลกากร..... | 19 |
| 1) แบบของการชำระภาษีอากร.....                        | 19 |
| 2) การบังคับใช้กฎหมายศุลกากร.....                    | 20 |

บทที่

|   |    |
|---|----|
| 3. กระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทการประเมินภาษีอากรใน<br>ต่างประเทศ.....     | 22 |
| 3.1. การอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากร.....   | 23 |
| 3.1.1. กฎหมายศุลกากรประเทศฟิลิปปินส์.....   | 23 |
| 3.1.2. กฎหมายศุลกากรประเทศจีน.....  | 24 |
| 3.2. การอุทธรณ์การประเมินภาษีสรรพากร.....   | 25 |
| 3.2.1. การอุทธรณ์การประเมินต่อฝ่ายบริหาร.....                                     | 25 |
| 3.2.2. การอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาล.....                               | 26 |
| 3.2.3. การอุทธรณ์การประเมินภาษีสรรพากรในประเทศ<br>อังกฤษ ญี่ปุ่น และฝรั่งเศส..... | 29 |

บทที่

|  |    |
|--|----|
| 4. การประเมินภาษีศุลกากร และข้อพิพาทในการประเมินภาษีศุลกากร..... | 33 |
| 4.1. ความรับผิดชอบในอันต้องเสียภาษีศุลกากร.....                  | 34 |
| 4.1.1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร.....                             | 34 |



## สารบัญ (ต่อ)

หน้า

|   |    |
|---|----|
| 4.1.2 เวลาที่เกิดความรับผิดชอบในการชำระภาษีศุลกากร.....                                   | 36 |
| 4.2. การคำนวณภาษีศุลกากร.....   | 37 |
| 4.2.1. สภาพของที่ใช้ในการคำนวณภาษี.....   | 38 |
| 4.2.2. ราคาที่ใช้ในการคำนวณภาษี.....  | 39 |
| 1) ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด.....  | 40 |
| 2) ราคาท้องตลาดเป็นรายเฉลี่ย.....   | 48 |
| 3) ราคาเพื่อประโยชน์ในการกำหนดเบี้ยปรับ.....  | 50 |
| 4.2.3. พิกัดอัตราศุลกากรในการคำนวณค่าภาษีศุลกากร.....                                     | 50 |
| 1) การกำหนดอัตราเรียกเก็บภาษี.....  | 52 |
| 2) หลักเกณฑ์การตีความ และอำนาจในการตีความ<br>พิกัดอัตราศุลกากร.....                       | 53 |
| 4.3. ข้อพิพาทที่เกิดขึ้นในการประเมินภาษีศุลกากร.....                                      | 56 |
| 4.3.1. ข้อพิพาทในเรื่องราคาของ.....   | 57 |
| 4.3.2. ข้อพิพาทในเรื่องพิกัดอัตราศุลกากร.....   | 61 |
| 4.4. การชำระและการวางประกันค่าภาษีอากร.....   | 64 |
| 4.5. มาตรการในการควบคุมการประเมินภาษีอากรให้ถูกต้อง<br>เพื่อมิให้มีการหลีกเลี่ยงอากร..... | 71 |

บทที่

|   |    |
|---|----|
| 5. กระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาทการประเมินภาษี<br>ตามกฎหมายศุลกากร..... | 74 |
| 5.1. การอุทธรณ์การประเมินภาษีศุลกากรต่อฝ่ายบริหาร.....                        | 76 |
| 5.1.1. แบบและวิธีการแจ้งการประเมิน.....                                       | 76 |
| 5.1.2. ระยะเวลาในการอุทธรณ์.....  | 77 |

## สารบัญ(ต่อ)

หน้า

|  |     |
|--|-----|
| 5.1.3. ต้องทำตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด.....   | 78  |
| 5.1.4. ผู้มีสิทธิอุทธรณ์.....  | 82  |
| 5.1.5. ผู้พิจารณาอุทธรณ์.....  | 83  |
| 5.1.6. การวินิจฉัยอุทธรณ์.....   | 86  |
| 5.1.7. การอุทธรณ์ไม่เป็นการทะเลาะการชาระอากรเพิ่ม.....   | 88  |
| 5.1.8. การอุทธรณ์ การประเมินภาษีศุลกากรเปรียบเทียบกับ<br>การอุทธรณ์การประเมินภาษีตามกฎหมายอื่น.....                          | 91  |
| 1) ประมวลรัษฎากร.....  | 91  |
| 2) พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พุทธศักราช 2527... ..  | 95  |
| 5.2. การอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาลภาษีอากร.....  | 104 |
| 5.2.1. อำนาจพิจารณาพิพากษาคดีของศาลภาษีอากร.....   | 104 |
| 5.2.2. เงื่อนไขการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรตามกฎหมาย<br>ศุลกากร.....   | 105 |
| 5.2.3. ปัญหาการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานต่อศาล<br>ภาษีอากรสำหรับภาษีอากรที่กรมศุลกากรเรียกเก็บ<br>แทนหน่วยงานอื่น..... | 108 |
| 5.3. วิเคราะห์ปัญหากระบวนการทางกฎหมายในการยุติข้อพิพาท<br>การประเมินภาษีศุลกากร.....   | 113 |
| 5.3.1. การคานอำนาจฝ่ายบริหารและแนวความคิดในการนำ<br>รูปแบบคณะกรรมการมาใช้ในการอุทธรณ์การประเมิน<br>ตามกฎหมายศุลกากร.....     | 113 |
| 5.3.2. เงื่อนไขและวิธีการอุทธรณ์โดยให้อุทธรณ์การประเมิน<br>ภาษีศุลกากรต่อฝ่ายบริหารก่อนนำคดีขึ้นสู่ศาล.....                  | 121 |

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

5.3.3. มาตรการทางกฎหมายเพื่อให้การอุทธรณ์ภาษีศุลกากร  
เป็นไปโดยสุจริต.....123

บทที่

6 บทสรุปและเสนอแนะ.....125

รายการอ้างอิง.....131

ประวัติผู้เขียน.....135

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย