

บทที่ 2

ประวัติความเป็นมา ความสัมพันธ์ในทางเศรษฐกิจ และโครงสร้างของภาษีศุลกากร

2.1 ประวัติความเป็นมาและความหมายของภาษีศุลกากร

ภาษีศุลกากร เป็นภาษีอากร (อาจจะ เป็นเงินหรือสิ่งของ) ที่เรียกเก็บจากการนำของเข้า หรือส่งออกของจากเขตแดนหนึ่งไปยังเขตแดนหนึ่ง ซึ่งอาจจะ เป็นรัฐ ในรูปแบบใด ๆ ก็ได้ ซึ่งไม่ขึ้นแก่กัน¹ การผ่านเข้าออกเขตแดน อาจจะเป็นไปได้ใน 3 ทาง คือทางบก ทางเรือ หรือทางอากาศ ภาษีศุลกากร เป็นภาษีที่อาจเรียกได้ว่าเก่าแก่ที่สุดในโลก เอกสารหลักฐานที่แพร่หลายที่สุดก็คือที่ปรากฏในคัมภีร์คริสต์ศาสนา ซึ่งแสดงว่าอย่างช้าที่สุดก็มีการเก็บภาษีศุลกากรแล้ว ในยุคที่ศาสนาคริสต์กำลังก่อกำเนิดจากเอกสารเผยแพร่ของกรมศุลกากรสหรัฐอเมริกาได้กล่าวไว้ว่า จากหลักฐานที่พอดค้นคว้าได้ ได้ให้ความเห็นว่าความหมายของคำว่า "ศุลกากร" (Customs) เริ่มมีขึ้นในประเทศอังกฤษก่อน เพราะอังกฤษในสมัยโบราณเป็นประเทศที่มีการติดต่อกับประเทศต่าง ๆ มาก มีเมืองขึ้นเกือบทุกแห่งในโลก อังกฤษเป็นประเทศเศรษฐกิจการค้ามีเรือเข้าในประเทศเสมอ กษัตริย์ในสมัยก่อนได้ถือเอาระวางขับเรือเป็นมาตรฐานในการเรียกเก็บอากรขาเข้า และขาออก และโดยที่เงิน หรือสิ่งของที่เรียกเก็บนี้แต่เดิมเป็นทรัพย์สินของพระมหากษัตริย์ สภาไม่มีอำนาจออกกฎหมายใด ๆ เกี่ยวกับพระราชทรัพย์นี้เป็นประเพณีสืบต่อกันมาช้านาน จึงมีการเรียกอากรเหล่านี้ว่า "Customs"²

สำหรับประเทศไทย ได้มีการจัดเก็บภาษีศุลกากรมาแต่โบราณ ซึ่งพอสันนิษฐานได้ว่ามีมาก่อนสมัยพ่อขุนรามคำแหง สมัยกรุงสุโขทัยเป็นราชธานี โดยปรากฏถ้อยคำในศิลาจารึก

¹มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์บูรพาศิลป์, 2532), หน้า 1

²พระยาอนุমানราชธนะ, ตำนานศุลกากร (พระนคร: โรงพิมพ์กรมสารบรรณทหารเรือ, 2506), หน้า 3-4

ของพ่อขุนรามคำแหงมหาราชตอนหนึ่งว่า "เจ้าเมืองบ่เอาจกอบในไพร่ลู่ทางเพื่อนจูงวัวไปค้า
ขี่ม้าไปขาย ใครจักใคร่ค้าช้างค้า ใครจักใคร่ค้าม้าค้า ใครจักใคร่ค้าเงินค้าทองค้า" แสดงให้เห็น
เห็นว่ากฎหมายไทยขณะนั้นยกเว้นภาษีศุลกากรซึ่งเรียกว่า "จกอบ"

ในสมัยกรุงศรีอยุธยายังคงมีการจัดเก็บ จกอบ หรือ จังกอบ โดยให้มีสถานที่สำหรับ
เก็บจกอบที่เรียกว่า "ขนอน" คอยดักเก็บจังกอบ ตั้งอยู่ที่ปากน้ำทางจะเข้าเมือง ในสมัย
สมเด็จพระนารายณ์มหาราชมีหลักฐานว่า มีการเก็บจังกอบเรือสินค้า โดยคิดตามขนาดความยาว
ของเรือวาละหนึ่งบาท ต่อมาจึงมีการปรับปรุงอัตราจังกอบที่เรียกเก็บโดยกำหนดปากเรือเป็น
เงื่อนไข นอกจากนี้ยังมีการจัดเก็บจังกอบสินค้า โดยเก็บค่าผ่านด่านขนอนในอัตราร้อยละ 20
ด้วย

ในสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ยังคงมีการจัดเก็บจังกอบจากค่าปากเรือและจากสินค้าขาเข้า
และขาออก พระบาทสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัวได้เปลี่ยนวิธีการจัดเก็บภาษีโดยให้มีผู้ประมูล
ผูกขาดเก็บภาษีเรียกว่า "เจ้าภาษี" และในรัชกาลนี้ไทยได้ทำสัญญาทางพระราชไมตรีกับอังกฤษ
(สนธิสัญญาเบอร์นี) กำหนดให้ไทยเรียกเก็บอากรปากเรืออย่างเดียว ถ้ามีเรือบรรทุกสินค้า
เข้ามาให้เรียกเก็บวาละ 1,700 บาท ถ้าไม่มีสินค้าให้เรียกเก็บวาละ 1,500 บาท โดยไม่ให้
เก็บภาษีอย่างอื่นอีก จากการที่เปลี่ยนวิธีการเก็บภาษีกลับมีผลเสียกับอังกฤษ ซึ่งต่อมาอังกฤษขณะ
สงครามในพม่าและใช้กำลังคุกคามเข้ามาในประเทศไทย และได้ขอทำสนธิสัญญาใหม่ ไทยต้อง
ยอมอ่อนแอผ่อนตาม โดยทำสนธิสัญญาทางพระราชไมตรีและการพาณิชย์กับอังกฤษใหม่ (สนธิ
สัญญาเบาว์ริง) สนธิสัญญานี้มีผลเป็นการจำกัดอิสรภาพในการหารายได้จากภาษีอากรเป็น
การนำระบบศุลกากรไทยเข้าสู่ยุค "ร้อยชักสาม" กล่าวคือ สนธิสัญญานี้ได้กำหนดให้ยกเลิก
การเก็บภาษีปากเรือ และให้มีการเก็บอากรขาเข้าและขาออกจากสินค้าในอัตราร้อยละสาม

จากการที่ไทยเข้าร่วมรบ และประสพชัยชนะในสงครามโลกครั้งที่ 1 ทำให้ไทยได้
มีโอกาสขอแก้ไขสนธิสัญญากับชาติต่าง ๆ โดยไทยได้ส่งร่าง Trade and regulation 128
(1909) ไปให้ประเทศที่มีสัมพันธไมตรีปรากฏว่า การพิจารณาร่างข้อบังคับการค้าและศุลกากร
ดังกล่าวได้ยึดถือมาจนกระทั่ง รัฐบาลเจรจาแก้ไขสนธิสัญญากับนานาประเทศเสรีจันปี 2469
อันมีผลเป็นการผ่อนคลายเป็นข้อผูกมัดต่าง ๆ ลงเป็นอันมากโดยเฉพาะอิสรภาพในการภาษีศุลกากร
ร่าง Trade and regulation 128 (1909) ดังกล่าวได้รับการปรับปรุงแก้ไขตราออกในรูป
"พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช 2469" อันเป็นรากฐานแห่งการศุลกากรไว้และใช้ปฏิบัติ

สืบมาจนบัดนี้

2.2 นโยบายภาษีศุลกากรกับความสัมพันธ์ในทางเศรษฐกิจของไทย

จุดมุ่งหมายของกิจกรรมทางเศรษฐกิจของรัฐบาลคือ การบำบัดความต้องการของมนุษย์ การจะทำเช่นนี้ได้ ก็หมายความว่าทรัพยากรทุกอย่างจะต้องถูกนำมาใช้อย่างเต็มที่ การจัดสรรการใช้ทรัพยากรจะต้องเป็นไปอย่างเหมาะสมที่สุด การผลิตและการแลกเปลี่ยนจะต้องดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพสุดเท่าที่อาจเป็นไปได้ รายได้และความมั่งคั่งจะต้องถูกกระจายอย่างเท่าเทียมกัน นอกจากนี้จะต้องจัดให้มีการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจในอัตราที่เหมาะสม กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ เป้าหมายของการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจที่สำคัญมี 3 ประการคือ³

- เป้าหมายในการใช้งานเต็มกำลัง
- เป้าหมายในการจัดสรรการใช้ทรัพยากรให้เหมาะสมที่สุด
- เป้าหมายในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

2.2.1 นโยบายภาษีศุลกากร

ในการจัดการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายของการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ นักเศรษฐศาสตร์มีเครื่องมือ หรือนโยบายทางเศรษฐกิจอยู่หลายประการ นโยบายทางภาษีอากรก็เป็นส่วนประกอบส่วนหนึ่งที่จะช่วยส่งเสริมให้บรรลุเป้าหมายดังกล่าว จึงสรุปได้ว่าการจัดเก็บภาษีอากรนั้นนอกจากจะทำการจัดเก็บเพื่อให้ได้รายได้สำหรับการใช้จ่ายของรัฐบาลแล้ว รัฐบาลยังอาจใช้เป็นเครื่องมือในการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ และหรือในการแก้ปัญหาเศรษฐกิจได้ด้วย การใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจหรือในการแก้ปัญหาเศรษฐกิจนั้น เรียกว่า การดำเนินนโยบายภาษีอากร⁴

³สมชัย ฤชุพันธุ์. เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินธุรกิจและการภาษีอากร หน่วยที่ 9 - 15 (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์สามเจริญพานิช, 2525) หน้า 46 - 47

⁴เรื่องเดียวกัน , หน้า 46

ตามที่ได้กล่าวแล้วว่าการจัดเก็บภาษีอากรนั้น รัฐอาจใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือ ในการบรรลุเป้าหมาย และในการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจอันเป็นการดำเนินนโยบายภาษีอากร ในส่วนนี้จะกล่าวถึงภาษีศุลกากรว่า ในส่วนภาษีศุลกากรนั้นรัฐอาจนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการ บรรลุเป้าหมายและแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจได้อย่างไร

นโยบายภาษีศุลกากรกับเป้าหมายการใช้งานเต็มกำลัง

ในภาวะเศรษฐกิจซบเซามีการว่างงานมาก รัฐอาจใช้นโยบายส่งเสริมการ ลงทุน เพื่อแก้ไขปัญหาว่างงาน บางครั้งเศรษฐกิจซบเซา เพราะการส่งออกไม่มี รัฐบาลก็อาจ ใช้นโยบายภาษีในการแก้ไขปัญหาการส่งออก โดยลดภาษีศุลกากรที่เก็บจากการส่งออกหรือลด ภาษีศุลกากรสำหรับการนำเข้าวัตถุดิบจากต่างประเทศเพื่อมาผลิตและส่งออกการลดภาษีศุลกากร ดังกล่าวจะทำให้สินค้าไทยในตลาดโลกมีราคาถูกลง ทำให้ส่งออกได้มากขึ้น อุตสาหกรรมและ ธุรกิจที่เกี่ยวกับการส่งออกก็จะเฟื่องฟู ทำให้เกิดการจ้างงานขึ้น

นโยบายภาษีศุลกากรกับเป้าหมายในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

นโยบายภาษีศุลกากร อาจนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพภายนอก เสถียรภาพภายนอกนั้นจะขึ้นอยู่กับดุลการค้า และดุลการชำระเงิน หากดุลการค้าขาดดุล มาก ๆ จะมีผลทำให้ดุลการชำระเงินขาดดุลมากทำให้เงินทุนสำรองระหว่างประเทศลดลง ค่า เงินบาทจะอ่อนตัวลง การใช้นโยบายภาษีศุลกากรเพื่อแก้ปัญหาเสถียรภาพภายนอกนั้นรัฐบาลอาจ ใช้อัตราภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้า เพื่อให้ราคาสินค้าสูงขึ้น เพื่อลดการบริโภคของที่นำเข้า จากต่างประเทศในเวลาที่ดินการชำระเงินขาดดุลมาก วิธีนี้จะทำให้ความจำเป็นต้องใช้เงินตรา ต่างประเทศลดลง และเงินไม่ออกนอกประเทศมากเกินไป นอกจากนั้นรัฐบาลอาจใช้นโยบาย ภาษีศุลกากรโดยการปรับแต่งโครงสร้างภาษีให้เอื้อต่อการส่งออก เพื่อแก้ไขปัญหาระยะยาว เกี่ยวกับเสถียรภาพภายนอกได้⁵

นโยบายภาษีศุลกากรกับเป้าหมายการจัดสรรการใช้ทรัพยากรให้เหมาะสมที่สุด การจัดสรรการใช้ทรัพยากรธรรมชาติอันสังคมแบบเสรีนิยมนั้น ดำเนินไปโดย

อาศัยกลไกทางตลาด หรือกลไกราคา แต่กลไกดังกล่าวบางทีก็ไม่ได้ก่อให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรในลักษณะที่เหมาะสมที่สุด เพราะกลไกทางตลาดจะมีจุดมุ่งหมายเพื่อกำไรสูงสุด รัฐจึงต้องเข้ามาแทรกแซงกลไกตลาด และรัฐอาจใช้นโยบายภาษีศุลกากรเข้ามาแทรกแซงในการจัดสรรทรัพยากรได้โดยหากจะส่งเสริมการบริโภครัฐก็จะลดหรือยกเว้นภาษีศุลกากรสำหรับของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรหรือในกรณีสินค้าที่นำเข้าเป็นสินค้าฟุ่มเฟือยและรัฐต้องการลดการบริโภครัฐบาลก็อาจควบคุมการบริโภคได้โดยการจัดเก็บภาษีศุลกากรในอัตราที่สูงขึ้น และ เพื่อเป็นการอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติที่นำมาเป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้าส่งออกรัฐก็อาจกำหนดให้เรียกเก็บอากรขาออกในอัตราที่สูงสำหรับสินค้าดังกล่าว เป็นต้น

2.2.2 แนวโน้มภาษีศุลกากรของไทย

ตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 7 (พ.ศ.2535 - 2539) รัฐบาลได้กำหนดนโยบายการศุลกากรดังนี้คือ

(1) ลดอัตราภาษีศุลกากรให้เหลือน้อยอัตรา เพื่อให้โครงสร้างภาษีมีความเป็นกลางมากที่สุด พร้อมทั้งปรับปรุงอัตราอากรขาเข้าสินค้าสำเร็จรูป ขึ้นส่วน และ วัตถุดิบให้แตกต่างกันตามความเหมาะสม เพื่อส่งเสริมการผลิตชั้นกลาง และ ขึ้นต้นภายในประเทศให้มากขึ้น

(2) ให้มีการพิจารณาใช้ระบบสากลในการประเมินราคาสินค้า ตามระบบข้อตกลงระหว่างประเทศ เพื่อค่านิยมค่าภาษีอากรที่ผู้นำเข้าต้องเสีย

จึงสรุปได้ว่านโยบายภาษีศุลกากรของไทยตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจ และสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 7 มุ่งที่จะลดอัตราอากรขาเข้าระหว่างอุตสาหกรรมประเภทต่าง ๆ ให้น้อยลง เพื่อส่งเสริมการผลิตชั้นกลาง และขึ้นต้นภายในประเทศ แนวโน้มภาษีศุลกากรของไทยจะทำให้รายได้ลดลงซึ่งความเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีศุลกากรดังกล่าวก็เป็นเพราะประเทศไทยกำลังพัฒนา เศรษฐกิจไปสู่ประเทศอุตสาหกรรม

ปกติประเทศที่มีความเจริญในทาง เศรษฐกิจรายได้จากภาษีศุลกากรจะเป็นไปทางตรงกันข้ามกับความเจริญเติบโตของ เศรษฐกิจภายในประเทศ สำหรับรายได้จากภาษี

ศุลกากรของประเทศไทยที่มีแนวโน้มที่จะลดลงเรื่อย ๆ ก็เพราะเหตุผลดังต่อไปนี้⁶

(1) ประเทศไทยอยู่ระหว่างการพัฒนาเศรษฐกิจ มีการลงทุนผลิตสินค้าอุตสาหกรรมภายในประเทศมากขึ้น สามารถใช้แทนสินค้าที่เคยสั่งเข้าประเทศได้ทำให้ความจำเป็นในการสั่งสินค้าเข้าประเทศมีน้อยลง รายได้ด้านภาษีศุลกากรที่เคยได้รับก็จะลดน้อยลงไป

(2) การเก็บอากรขาออกนับวันจะมีความสำคัญด้านรายได้น้อยลงเพราะต้องตระหนักถึงความจำเป็นที่จะต้องแข่งขันในตลาดการค้าระหว่างประเทศ

(3) การเก็บอากรขาเข้าในอัตราสูงเกินไป จะก่อให้เกิดปัญหาการตั้งกำแพงภาษีทดแทนประเทศอื่น ๆ ที่ถูกกระทบกระเทือนจากการขึ้นอากรขาเข้าก็ จะขึ้นอากรขาเข้า ในประเทศตนบ้างทำให้ไม่สามารถส่งสินค้าออกไปแข่งขันได้ประเทศต่าง ๆ จึงพยายามตั้งอัตราอากรขาเข้าในอัตราที่พอเหมาะ

(4) สหภาพศุลกากรระหว่างประเทศ และองค์การระหว่างประเทศที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับเศรษฐกิจ พยายามที่จะตกลงกันให้มีการทำการค้าเสรีระหว่างประเทศมากยิ่งขึ้น โดยพยายามให้มีการลดอัตราอากรขาเข้า ซึ่งกันและกัน ดังนั้นอากรขาเข้าก็จะทำรายได้น้อยลง

ในส่วนการนำระบบราคาสากลตามข้อตกลงระหว่างประเทศมาใช้ในประเทศไทยได้ บรรลุข้อตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากร และการค้า (GATT) อันเป็นผลให้ประเทศไทยจะต้องนำระบบราคาเกณฑ์มาใช้ในการกำหนดราคาศุลกากร ซึ่งก็เป็นผลให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงกฎหมายภายในเรื่องราคาศุลกากรในไม่ช้านี้

2.2.3 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีศุลกากร

เราอาจแบ่งวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีศุลกากรเป็นวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บอากรขาเข้า และอากรขาออกดังนี้⁷

⁶อริณ ธรรมโน, ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการคลัง , (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์บริษัทพิธ จำกัด , 2518) หน้า 284

⁷อริณ ธรรมโน , ความรู้ทั่วไปทางการคลัง , หน้า 273 - 275

อากรขาเข้า

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บอากรขาเข้า อาจแบ่งเป็น 5 ประการ ดังนี้

(1) เพื่อรายได้ คือ เพื่อประโยชน์ในการจัดหารายได้มา เพื่อใช้จ่ายในกิจการต่าง ๆ ของรัฐ อากรศุลกากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของประเทศกำลังพัฒนาทั้งหลาย เพราะประเทศกำลังพัฒนายังจำเป็นต้องพึ่งสินค้าจากต่างประเทศอยู่มาก เช่น วัตถุดิบ เคมีภัณฑ์ การจัดเก็บอากรขาเข้า จึงสามารถเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญ นอกจากนี้ภาษีศุลกากรจัดเก็บได้ไม่ยาก เพราะสินค้าที่ผ่านเข้ามาในประเทศจะต้องเข้ามาตามเส้นทางที่กำหนดไว้

(2) เพื่อความเป็นธรรมอันสังคม โดยปกติผู้ที่ใช้สินค้าจากต่างประเทศมักจะเป็นผู้มีรายได้สูง การเก็บอากรขาเข้า ก็เพื่อให้บุคคลเหล่านี้รับภาระหนักกว่าผู้ที่มีรายได้น้อยที่บริโภคสินค้าภายในประเทศ วัตถุประสงค์ข้อนี้ที่มีความจำเป็นอยู่มากโดยเฉพาะในระยะที่รัฐบาลกำลังพยายามลดความเหลื่อมล้ำในการแบ่งสรรรายได้ ระหว่างคนกลุ่มต่าง ๆ ในสังคม

(3) เพื่อการคุ้มครองป้องกัน ประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่พยายามที่จะส่งเสริมอุตสาหกรรมในประเทศ จึงจำเป็นต้องตั้งอัตราอากรสำหรับสินค้าที่ต้องการคุ้มครองไว้สูง (Tariff Wall) นอกจากนี้บางครั้งการตั้งกำแพงภาษีไว้สูง ก็เพื่อประโยชน์ด้านอื่น ๆ เช่น เมื่อเกิดภาวะฉุกเฉินกิจการอุตสาหกรรมภายในประเทศ จะได้สามารถผลิตสินค้าออกมาสนองความต้องการของประชาชนได้ หรือยามที่ดุลการชำระเงินขาดดุลมาก ๆ ก็จำเป็นต้องกีดกันสินค้าต่างประเทศ เพื่อประหยัดเงินตราต่างประเทศ เพราะในด้านการบริหารของบางอย่างไม่จำเป็นต้องการครองชีพ การบริโภคเหล่านี้ ก่อให้เกิดการใช้จ่ายเงินเกินความจำเป็น อากรศุลกากร จึงเป็นเครื่องมือทางการคลังที่จะจำกัดการบริโภคที่ไม่จำเป็น หรือเพื่อเป็นการต่อรองกับต่างประเทศ ถ้าต่างประเทศยินดีลดอัตราอากรขาเข้าสำหรับสินค้าส่งออกของเรา เราก็จะสามารถลดอัตราอากรขาเข้า สำหรับสินค้าของประเทศนั้น ๆ เช่นกัน เป็นต้น

(4) เพื่อเป็นการไม่ให้เกิดการเสียเปรียบ เป็นที่ยอมรับทั่วไปว่าสินค้าที่ผลิตในประเทศควรจะต้องเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าหรือเท่ากับสินค้าชนิดเดียวกันที่มาจากต่างประเทศ ในการผลิตสินค้าบางชนิด ต้องสั่งวัตถุดิบมาจากต่างประเทศ ก็อาจต้องรับภาระภาษีสูงกว่าสินค้าสำเร็จรูปที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ จึงจำเป็นต้องมีการเก็บอากรขาเข้าจากสินค้าที่นำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อชดเชยกับภาระภาษีต่างๆ ที่ผลิตภายในประเทศทำให้สินค้าที่ผลิตในประเทศไม่อยู่ในฐานะเสียเปรียบ

อาการขาออก

โดยปกติจะไม่มีอาการขาออก จากสินค้าที่ส่งออกไปขายต่างประเทศ โดยสาเหตุสองประการคือ⁸ ประการแรกถ้ามีการเก็บอาการขาออกราคาสินค้าของประเทศเรา จะสูงกว่าสินค้าของประเทศอื่น ๆ ประการที่สองการแข่งขันในตลาดโลกปัจจุบันด้าน ราคามีความสำคัญมากที่สุด ประเทศต่าง ๆ จะพยายามลดราคาสินค้าของตนเพื่อแข่งขันในตลาด ต่างประเทศ มิฉะนั้นจะขายสินค้าออกไปไม่ได้

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บอาการขาออกอาจมีเพียงสองประการ ดังนี้ คือ

(1) เพื่อรักษาระดับราคาภายในประเทศเนื่องจากราคาสินค้าชนิดเดียวกัน ในท้องตลาดต่างประเทศสูงกว่าราคาภายในประเทศทำให้ผู้ส่งออกกำไรมาก หากมีการส่งสินค้า ดังกล่าวออกไปสู่ตลาดต่างประเทศมากอาจทำให้สินค้าเหลือบริเวณในประเทศน้อยและมีราคาสูง ขึ้นซึ่งจะสร้างความเดือดร้อนแก่ประชาชนในประเทศการเก็บอาการขาออกก็เพื่อลดความแตกต่าง ระหว่างราคาของผู้ขายจะได้จากการส่งออก และเพื่อมิให้ผู้ส่งออกแย่งกันส่งออก จนมีผลทำให้ราคาสินค้าภายในประเทศสูงขึ้น

(2) เพื่อเป็นการอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติการเก็บอาการขาออกนี้ก็เพื่อเป็น การป้องกันมิให้มีการนำวัตถุดิบอันเป็นทรัพยากรธรรมชาติส่งออกไปมากเกินไป

2.3 กฎหมายที่ใช้เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีศุลกากร

ภาษีอากรนับเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดสำหรับรัฐบาล แนวโน้มของรายจ่ายของ รัฐบาลทุกรัฐบาลเพิ่มสูงขึ้น การจัดหารายได้จากการเก็บภาษีอากร โดยการวางมาตรการที่ เหมาะสมจะเป็น วิธีการหารายได้ที่ก่อให้เกิดผลเสียต่อการเศรษฐกิจโดยทั่วไปน้อยที่สุด จนเรา อาจจะสามารถกล่าวได้ว่าประเทศชาติจะมีความมั่นคงในด้านต่าง ๆ แต่ไหนขึ้นอยู่กับความเต็มใจของ ประชาชนในการปฏิบัติหน้าที่เสียภาษีอากรให้แก่รัฐ⁹ แต่การเก็บภาษีย่อมจะก่อให้เกิดความ เดือดร้อนและผลกระทบกระเทือนด้านต่าง ๆ แก่ผู้เสียภาษี จึงถือหลักว่าในการจัดเก็บภาษีอากร

⁹ อรัญ ธรรมโน , ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการคลัง , หน้า 119

ต้องได้รับบทความเห็นชอบจากผู้แทนของปวงชนเสียก่อน (No Taxation Without Representation) ปัจจุบันการเรียกเก็บเงินค่าภาษีอากรจะมีลักษณะสำคัญสองประการคือประการแรกเป็นการบังคับเก็บ และประการที่สองไม่มีประโยชน์ตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร

ลักษณะสำคัญของภาษีอากรคือ การบังคับเก็บ การจัดเก็บภาษีอากรตามปกติจะออกมาในรูปกฎหมาย คือ ต้องผ่านความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติ อำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรตามปกติกฎหมายรัฐธรรมนูญของประเทศต่าง ๆ จะระบุอำนาจในการจัดเก็บภาษีและหน้าที่ในการเสียภาษีไว้อย่างชัดเจน ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2534 ได้ระบุไว้ในหมวด 4 อันว่าด้วยหน้าที่ของชนชาวไทยในมาตรา 55 ว่า "บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ" "เมื่อกฎหมายรัฐธรรมนูญให้อำนาจไว้อย่างกว้าง ๆ ในการจัดเก็บภาษีว่าเป็นหน้าที่ของบุคคลแล้ว เมื่อรัฐบาลจะจัดเก็บภาษีอากรประเภทใดก็ต้องเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติ เพื่อออกกฎหมายมาจัดเก็บ

ในส่วนภาษีศุลกากร ซึ่งเป็นภาษีอากรที่เรียกเก็บจากของที่นำเข้าหรือส่งออกนอกราชอาณาจักร รัฐก็ได้ออกกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีศุลกากรซึ่งแบ่งเป็น 3 ประเภท คือ กฎหมายศุลกากร, พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินภาษีศุลกากร ดังนี้

2.3.1 กฎหมายศุลกากร

กฎหมายศุลกากร หมายถึงตัวบทกฎหมายที่ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของกรมศุลกากร และความรับผิดชอบของผู้ที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าและส่งออกกำหนดสิทธิหน้าที่ของผู้นำเข้าและผู้ส่งออก การเสียภาษีอากร การตรวจของ และการป้องกันปราบปราม การลักลอบหนีภาษีศุลกากร การค้าชายฝั่งการประกันสัมพันธ การสำแดงเท็จ การฟ้องคดี รวมทั้งหลักปฏิบัติทั่วไป ตลอดจนความผิดโทษ เช่น กำหนดความรับผิดชอบอันที่จะต้องเสียภาษีสำหรับของที่นำเข้าว่าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าจะสำเร็จ และสำหรับความรับผิดชอบอันต้องเสียภาษีสำหรับของที่ส่งออกว่าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าจะส่งออกสำเร็จ เป็นต้น

กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายพิเศษ ซึ่งหมายความว่าเรื่องอันเกี่ยวกับการศุลกากรให้ใช้กฎหมายศุลกากรบังคับ บทบัญญัติที่ทำให้กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายพิเศษปรากฏอยู่ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 120 ซึ่งบัญญัติว่า "เมื่อใดบทพระราชบัญญัตินี้

แตกต่างกับกฎหมายพระราชบัญญัติ หรือประกาศอื่นที่ใช้อยู่ ณ บัดนี้ ท่านว่าในเรื่องเกี่ยวแก่
 ศุลกากรนั้น ให้นำเอาพระราชบัญญัตินี้ขึ้นใช้บังคับและกฎหมายพระราชบัญญัติ หรือประกาศใดซึ่ง
 จะได้อำนาจภายหลังนั้นมิให้ถือว่าเพิกถอน จากัดเปลี่ยนแปลง หรือถอนไปเสีย ซึ่งอำนาจและ
 บทแห่งพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่กฎหมายพระราชบัญญัติ หรือประกาศใหม่นั้นจะแสดงไว้โดยชัดเจน
 ว่ามีประสงค์ให้เป็นเช่นนั้น

ลักษณะพิเศษตามที่ปรากฏในกฎหมายศุลกากร ได้แก่ เรื่องเจตนากระทำความ
 ผิดฐานลักลอบนำเข้าหรือส่งของออกฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามเลี่ยงการเสียภาษีศุลกากรมาตรา
 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ.2482 ให้ถือว่าเป็นความผิด โดยมีพิกัดหนึ่งว่า
 ผู้กระทำความผิดเจตนา หรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือหาไม่ ซึ่งเป็นการยกเว้นหลักเจตนาตาม
 ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 59 ในเรื่องหน้าที่นำสืบ มาตรา 100 แห่งพระราชบัญญัติ
 ศุลกากร พ.ศ.2469 บัญญัติให้หน้าที่นำสืบตกแก่จำเลยทุกคดีไป จึงเป็นการยกเว้นหลักตาม
 ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งให้หน้าที่นำสืบตกแก่ผู้กล่าวอ้าง และ ลักษณะพิเศษที่
 สำคัญที่สุดตามกฎหมายศุลกากรคือ ลักษณะพิเศษในเรื่องการระงับคดี เนื่องจากโทษตามกฎหมาย
 ศุลกากรเป็นโทษทาง การคลัง พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 102,
 มาตรา 102 ทวิ ให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจที่จะรับทำความตกลง พนักงานสอบสวน
 (เฉพาะคดีที่เกี่ยวกับอากรเล็กน้อย) หรือคณะกรรมการเปรียบเทียบงดการฟ้องร้องที่
 จะงดการฟ้องร้องได้โดยไม่ต้องนำคดีขึ้นศาลเหมือนเช่นคดีความผิดอื่น ๆ

กฎหมายศุลกากรประกอบด้วย

- (1) พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469
- (2) พระราชบัญญัติศุลกากร แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 1) พ.ศ.2471
- (3) พระราชบัญญัติศุลกากร แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2472
- (4) พระราชบัญญัติศุลกากร แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2474
- (5) พระราชบัญญัติศุลกากร แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ.2475
- (6) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 6) พ.ศ.2479
- (7) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 7) พ.ศ.2480
- (8) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 8) พ.ศ.2480
- (9) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ.2480

- (10) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2482
- (11) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 11) พ.ศ.2483
- (12) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ.2490
- (13) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ.2497
- (14) ประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 329 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2515
- (15) พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469
- (16) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2534

2.3.2 พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530

พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 เป็นตัวบทกฎหมาย ซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์ในการเสียภาษีศุลกากรว่าจะเก็บในอัตราเท่าใด หลักเกณฑ์ในการตีความพิกัดอัตราศุลกากรมีอยู่อย่างไร ผู้ที่เกี่ยวข้องมีอำนาจหน้าที่และสิทธิในการเก็บ และภาษีศุลกากรอย่างไร โดยแบ่งเป็น 5 ส่วนคือ

ตัวบท ได้แก่มาตราต่าง ๆ กำหนดอำนาจหน้าที่และหลักเกณฑ์ทั่วไปเกี่ยวกับการเก็บภาษีศุลกากร การใช้สิทธิยกเว้นอากรตลอดจนอำนาจของรัฐมนตรีในการเรียกเก็บอากรพิเศษ และลดอัตราอากร

ภาคผนวกท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร 4 ภาคคือ

ภาค 1 กำหนดหลักเกณฑ์การตีความ และการตัดสินเมื่อมีปัญหาพิกัดอัตราศุลกากรซึ่งกำหนดไว้ในภาค 2 และภาค 3

ภาค 2 เป็นส่วนที่สำคัญที่สุดในการจัดเก็บภาษีขาเข้า โดยภาคนี้ได้รวบรวมของต่าง ๆ ที่อาจนำเข้ารวมเป็นหมวดหมู่ โดยจำแนกเป็น 21 หมวด แต่ละหมวดแบ่งย่อยออกเป็นตอนรวม 97 ตอนแต่ละตอนยังแยกออกเป็นช้อย่อยต่อไป โดยกำหนดตัวเลขรหัส 4 ตำแหน่ง คือ สองตำแหน่งแรกแสดงถึงตอนสองตำแหน่งหลังแสดงถึงประเภทที่แยกอยู่ตอนนั้น และจะมีการกำหนดรหัสย่อยเป็นตัวเลข 1 - 3 หลักต่อจากรหัส 4 ตัวแรกเพื่อกำหนดอัตราอากร และจะมีช่องแสดงอัตราอากรสำหรับของตามประเภทพิกัดนั้น ๆ พิกัดอัตราศุลกากรเริ่มต้นด้วยพิกัดประเภทที่ 01.01 ไปจนถึงพิกัดประเภทสุดท้ายคือ 97.06

ภาค 3 มีสาระสำคัญและวัตถุประสงค์ทางองเดียวกับภาค 2 เพียงแต่เป็น

การกำหนดชนิดของเพื่อการจัดเก็บภาษีขาออกโดยกำหนดของส่งออกไว้เพียง 8 ประเภทเท่านั้น
ภาค 4 เป็นการระบุนายละเอียดเกี่ยวกับของที่ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าหรือส่งออกซึ่งมีอยู่ทั้งสิ้น 18 ประเภท

2.3.3 กฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บและประเมินภาษีศุลกากร

กฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บ และประเมินภาษีศุลกากร ได้แก่ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 โดยในการส่งเสริมการลงทุน ในกิจการที่สำคัญ และเป็นประโยชน์ในด้านเศรษฐกิจสังคม และความมั่นคงของประเทศ กิจการผลิตเพื่อส่งออก ไปจำหน่ายต่างประเทศ กิจการที่ใช้ทุนแรงงาน หรือบริการในอัตราสูง หรือกิจการที่ใช้ผลผลิต การเกษตร หรือ ทรัพยากรธรรมชาติ และกิจการนั้นคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นว่ายังมีในราชอาณาจักร หรือมีในราชอาณาจักรไม่เพียงพอ หรือกรรมวิธียังไม่ทันสมัย โดยการ ส่งเสริมการลงทุนที่รัฐให้แก่กิจการเหล่านั้น ได้แก่การยกเว้น หรือลดหย่อนอากรขาเข้าหรือภาษี การค้าสำหรับเครื่องจักร วัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อใช้ผลิต ผสม หรือประกอบในกิจการ, ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการ ตามกำหนดเวลา เป็นต้น

ดังนั้นเพื่อเป็นการคุ้มครองเจ้าของกิจการ ที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนตามพระราช บัญญัตินี้ คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีอำนาจกำหนดให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมพิเศษ สำหรับของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลผลิตชนิดเดียวกัน คล้ายคลึงกันหรือ ทดแทนกันได้กับผู้ที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนผลิต หรือประกอบแต่ไม่เกินร้อยละห้าสิบของราคาของ รวมค่าประกันภัย และค่าขนส่งนอกประเทศ ซึ่งคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้เคยกำหนดให้ กรมศุลกากร เรียกเก็บค่าธรรมเนียมพิเศษสำหรับสินค้าที่อยู่ในข่ายดังกล่าวมาแล้วหลายครั้ง โดย ส่วนมากจะกำหนดให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมพิเศษ ร้อยละสิบของราคาของที่นำเข้า รวมค่า ประกันภัย และค่าขนส่งนอกประเทศ และค่าธรรมเนียมพิเศษเหล่านี้ พระราชบัญญัติส่งเสริมการ ลงทุนฯ ให้นำกฎหมายศุลกากรมาใช้โดยอนุโลม และให้ถือว่าค่าธรรมเนียมพิเศษดังกล่าว เป็น เสมือนอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

2.4 โครงสร้างของภาษีศุลกากร

ในการแบ่งประเภทภาษียังคงมีความเคยชินกันอยู่ว่า ควรจะแบ่งเป็นสองประเภท คือภาษีทางตรง (Direct Taxes) และภาษีทางอ้อม (Tndirect Taxes) โดยภาษีทางตรง หมายความว่าภาษีประเภทใดก็ตามเมื่อรัฐเก็บจากผู้ใดแล้ว ผู้นั้นจะต้องเป็นผู้รับภาระเสียเอง ทั้งสิ้น โดยไม่สามารถผลักภาระไปสู่อื่นได้ ส่วนภาษีทางอ้อมหมายความว่าภาษีประเภทใดก็ตามเมื่อรัฐเก็บจากผู้ใดแล้ว ผู้นั้นยังมีโอกาสที่จะผลักภาระไปให้แก่ผู้อื่นได้ ด้วยวิธีการต่าง ๆ เป็นต้นว่าภาษีที่เรียกเก็บจากการขายสินค้าพ่อค้าก็อาจผลักภาระไปให้ผู้บริโภค โดยวิธีการขึ้นราคาสินค้า ในทางทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ปัจจุบันนี้ เป็นที่ยอมรับกันแล้วว่าภาษีทุกประเภทมีโอกาสจะถูกผลักได้ทั้งสิ้นภายใต้สถานการณ์ที่เหมาะสม แม้แต่ภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ยังมีโอกาสที่ผลักได้ เมื่อหลักการทางทฤษฎีการแบ่งภาษีออกเป็นภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อมใช้ไม่ได้แล้วนักเศรษฐศาสตร์จึงพยายามหาหลักการอื่น ซึ่งหลักการที่เหมาะสมที่สุดที่ควรนำมาใช้ขณะนี้ ได้แก่ การแบ่งประเภทภาษีตามฐานภาษี¹⁰ คือภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน และภาษีบริโภค ซึ่งเมื่อพิจารณาตามหลักเกณฑ์ดังกล่าว ภาษีศุลกากรก็จัดเป็นภาษีการบริโภคประเภทหนึ่ง

2.4.1 ฐานภาษีอากรศุลกากร

ฐานภาษีอากร (Tax Base) หมายถึงสิ่งที่เป็นมูลเหตุขั้นต้นที่ทำให้บุคคลที่ทำ ให้เสียภาษีอากร หรือหมายถึงสิ่งที่รองรับอัตราภาษี¹¹ การจัดเก็บภาษีศุลกากรรัฐจะเก็บจาก สินค้าที่นำเข้า หรือส่งออกนอกราชอาณาจักร การจัดเก็บภาษีลักษณะนี้ถือเอาวัตถุประสงค์ที่ใช้ในการ บริโภคของประชาชนเป็นหลักเกณฑ์การกำหนดเก็บ การคำนวณฐานภาษีพิจารณาจากการ ซื้อขาย หรือการจำหน่ายจ่ายโอนโดยกำหนดเก็บตามราคาสินค้าและบริการ¹² การจัดเก็บภาษีบริโภค

¹⁰รัฐ ธรรมโน, ความรู้ทั่วไปทางการคลัง, หน้า 143

¹¹ศุภรัตน์ ควิตกุล, เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1 หน่วยที่ 3, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2527) หน้า 94

¹²กาญจนา นิมมาณเหมินท์, กฎหมายภาษีอากร, เอกสารประกอบคำบรรยาย คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, หน้า 36

นิยมพิจารณารายการสินค้าและบริการตามลักษณะที่จำเป็นและฟุ่มเฟือยเพื่อความเป็นธรรมในการแบ่งภาระภาษี ซึ่งภาษีศุลกากรจะกระทำโดยการกำหนดอัตราอากรสินค้าให้แตกต่างกัน สินค้ารายการใดที่เป็นสินค้าฟุ่มเฟือยรัฐจะกำหนดอัตราภาษีให้สูงเข้าไว้ซึ่งเรียกว่า การตั้งกำแพงภาษี เพื่อเป็นการคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ หรือเพื่อเป็นการประหยัดเงินตราต่างประเทศ เป็นต้น

2.4.2 อัตราภาษีอากร

การกำหนดภาระภาษีสำหรับสินค้าแต่ละประเภทนั้น นอกจากต้องมีการกำหนดขอบเขตของฐานภาษี แล้วยังต้องกำหนดโครงสร้างอัตราภาษี (Tax Rate) เพื่อกำหนดหนี้ภาษี ซึ่งหมายถึงผลลัพธ์ที่ได้จากฐานภาษีไปคำนวณตามอัตราภาษี

การแบ่งประเภทอัตราภาษีอาจแบ่งได้เป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

- (1) อัตราคงที่ (Proportional Tax Rate) คืออัตราภาษีที่จะมีค่าคงที่ตลอดไม่ว่าฐานภาษีจะเป็นจำนวนเท่าใด
- (2) อัตราถอยหลัง (Regressive Tax Rate) คืออัตราภาษีที่เรียกเก็บจะลดลงเมื่อฐานภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้น
- (3) อัตราก้าวหน้า (Progressive Tax Rate) คืออัตราภาษีที่เรียกเก็บจะเพิ่มสูงขึ้นเมื่อฐานภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้น

ภาษีศุลกากรจะเรียกเก็บใน 3 ลักษณะ คืออัตราตามราคาอัตราตามสภาพ และอัตราตามราคาหรือตามสภาพ

อัตราตามราคา คือภาษีสำหรับของนั้น ๆ จะเป็นจำนวนเท่าใดสัมพันธ์กับราคา¹³

อัตราตามสภาพ คือเก็บภาษีโดยคำนวณตามปริมาณ หรือน้ำหนักของสินค้า

อัตราตามราคาและตามสภาพ คือ ใช้หลักเกณฑ์การคำนวณตามอัตราตาม

ราคาและอัตราตามสภาพเปรียบเทียบกันอย่างไรสูงกว่าใช้อัตรา นั้น

ภาษีศุลกากรไม่ว่าจะเป็นไปตามอัตราลักษณะใด ก็จะเป็นการเรียกเก็บในอัตราเดียวกันตลอด ไม่ว่าฐานภาษีจะเป็นจำนวนเท่าใด จึงเป็นการเรียกเก็บภาษีในอัตราคงที่ การจัดเก็บภาษีในอัตราคงที่นี้แม้จะมีผู้เห็นว่ายังมาให้ความยุติธรรมเพียงพอ แต่อัตราภาษีคงที่จำเป็นสำหรับการจัดเก็บภาษีบางประเภทเช่น ภาษีบริโภค เพราะเป็นการยากที่จะเก็บภาษีการบริโภคสินค้าอย่างเดียวกันจากคนรวย และคนจนในอัตราที่แตกต่างกันได้ สำหรับภาษีศุลกากร ซึ่งเป็นภาษีการบริโภคประเภทหนึ่งหากมองโดยภาพรวมปกติผู้ซื้อสินค้าจากต่างประเทศมักจะเป็นผู้มีรายได้สูงการเก็บอากรขาเข้า เพื่อให้บุคคลเหล่านั้น รับประทานหนักกว่าผู้มีรายได้น้อยที่บริโภคสินค้าในประเทศ ก็เป็นการสมเหตุสมผลของการใช้ระบบอัตราภาษีคงที่ สำหรับการจัดเก็บภาษีศุลกากร

2.4.3 องค์ประกอบอื่นของโครงสร้างภาษีศุลกากร

(1) ระบบของการชำระภาษีอากร

ระบบของการชำระภาษีอากร โดยทั่วไปจะแบ่งเป็นสองระบบคือระบบการชำระภาษีโดยการประเมินตนเอง (Self - assessment) คือระบบที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อแสดงข้อความต่าง ๆ อันจำเป็นพร้อมทั้งคำนวณภาษีที่จะต้องเสียด้วยตนเอง และต้องชำระภาษีอากรตามจำนวนที่คำนวณ พร้อมยื่นแบบแสดงรายการต่อเจ้าพนักงานผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร ภายในเวลาที่กำหนด เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจพบภายหลังว่าผู้เสีย ได้ยื่นชำระภาษีตามการประเมินของตนไม่ถูกต้อง พนักงานเจ้าหน้าที่จะทำการประเมินภาษีเพิ่มเติมขึ้นมาให้ถูกต้องครบถ้วนไป ปัจจุบันวิธีการชำระภาษีเช่นนี้มีหลายประเภทเช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น

ระบบที่สอง คือระบบการประเมินโดยเจ้าพนักงาน (Authoritative Assessment) คือระบบที่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อแสดงราย

ละเยียดต่าง ๆ อันจำเป็นสำหรับการคำนวณภาษีต่อเจ้าพนักงานผู้จัดเก็บภาษีโดยยังมีต้องมีการชำระภาษีในขณะนั้น เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจสอบรายละเอียดดังกล่าวแล้วจะทำการประเมินภาษีแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบถึงจำนวนค่าภาษีอากรที่จะต้องชำระ เพื่อให้ผู้เสียภาษีนำเงินไปชำระเป็นค่าภาษีอากรภายในเวลาที่กำหนดไว้¹⁴ การจัดเก็บภาษีตามระบบนี้ได้แก่ภาษีบำรุงท้องที่และภาษีที่ดินเป็นต้น

ในส่วนภาษีศุลกากรนั้น ก่อนหน้าของไปจากอารักขาศุลกากร หรือส่งของออกนอกราชอาณาจักร ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกแล้วแต่กรณีมีหน้าที่ต้องยื่นใบขนสินค้าโดยถูกต้อง สําแดงรายละเอียดเกี่ยวกับสภาพของ ราคาของ และพิกัดอัตราศุลกากรให้ถูกต้อง และต้องเสียค่าภาษีอากรให้ครบถ้วนหรือวางประกันตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 40 และ 45 การชั่งของ การสอบ หรือตีราคาของเพื่อประเมินค่าภาษีกฎหมายศุลกากร กำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ในกรมศุลกากร ตามพระราชบัญญัติศุลกากร มาตรา 13 ดังนั้นการชำระภาษีศุลกากร ผู้นำเข้า หรือผู้ส่งออก มีหน้าที่ต้องแสดงรายการอันจำเป็นในการคำนวณภาษี พร้อมทั้งคำนวณภาษีที่ต้องเสียมาด้วย เจ้าพนักงานศุลกากรจะต้องทำการตรวจสอบอีกครั้งหนึ่ง หากถูกต้องก็ให้ชำระอากรตามจำนวนที่แสดงมา ระบบการชำระภาษีอากรลักษณะนี้ จึงน่าจะเป็นการชำระภาษีโดยการประเมินตนเองตามที่กล่าวข้างต้น

(2) การบังคับใช้กฎหมายศุลกากร

การบังคับใช้บทบัญญัติตามกฎหมายภาษีอากร เพื่อให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และป้องกันปราบปรามปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) และหลบหนีภาษี (Tax Evasion) รัฐจำเป็นต้องกำหนดบทลงโทษในกรณีที่ไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือปฏิบัติโดยไม่ถูกต้องไว้ด้วย ซึ่งเรียกว่า บทลงโทษ หรือบทบังคับ (Sanctions) ซึ่งบทลงโทษตามกฎหมายภาษีอากรนั้นจะแบ่งเป็น 2 ประเภทคือโทษทางอาญา และโทษทางแพ่ง

โทษทางอาญา

การหลีกเลี่ยงหรือฝ่าฝืนบทบัญญัติต่าง ๆ ตามกฎหมายภาษีอากรนี้เป็นโทษทางอาญาอย่างหนึ่ง ซึ่งเกิดจากการฝ่าฝืนข้อห้าม (Mala Phobihita) โทษตามกฎหมายภาษีอากรอาจจะกำหนดโทษปรับ หรือจำคุก หรือทั้งปรับและจำคุกตามกฎหมายศุลกากรการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรเป็นความผิดตาม มาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ซึ่งมีโทษปรับเป็นเงินสี่เท่าของราคาของ ซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกิน 10 ปี หรือ

ทั้งจำทั้งปรับนอกจากนี้ยังมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายศุลกากร เช่น ความผิดฐาน
 สำแดงเท็จตามมาตรา 99 หรือความผิดฐานฝ่าฝืนพิธีการศุลกากรเป็นต้นซึ่งความผิดตามกฎหมาย
 ศุลกากรนี้ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 กำหนดให้อธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการ
 เปรียบเทียบของดการฟ้องร้อง และพนักงานสอบสวน กรณีความผิดเกี่ยวกับอากรขนาดเล็ก ๆ
 น้อย ๆ เป็นผู้ที่มีอำนาจรับทำความตกลงเปรียบเทียบปรับดการฟ้องร้อง ตามมาตรา 102 และ
 120 ทวิ

โทษทางแพ่ง

โทษทางแพ่งตามทีบัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากร โดยทั่วไปจะปรากฏใน
 รูปแบบของเบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม ตามกฎหมายศุลกากรจึงกำหนดโทษทางแพ่งในรูปของเงินเพิ่ม
 ซึ่งหมายถึงเงินที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการไม่ชำระภาษีอากรภายในเวลาที่กำหนดตามกฎหมาย เงิน
 เพิ่มตามกฎหมายศุลกากรนี้มีลักษณะเช่นเดียวกับดอกเบี้ย (เนื่องจากการผิดนัดไม่ชำระหนี้) ตาม
 ทีปรากฏในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 112 ตริ, 112 จัตวา ในส่วนเบี้ยปรับ
 ไม่มีบทบัญญัติตามกฎหมายศุลกากรในมาตราใดกำหนดให้เรียกเก็บในลักษณะนั้นแต่มีบทบัญญัติเกี่ยว
 กับการประเมินราคาเพื่อประโยชน์ในการกำหนดเบี้ยปรับ ตามมาตรา 103 "ถ้ามีความจำเป็นที่
 จะประเมินราคาของใด ๆ เพื่อประโยชน์ในการกำหนดเบี้ยปรับ..." ซึ่งคำว่าเบี้ยปรับในที่นี้
 จะหมายถึงค่าปรับที่จะคำนวณตามมาตรา 27 อันเป็นโทษทางอาญามีใช้โทษทางแพ่ง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย