

โดยเหตุที่พระราชบัญญัติศาลการล้มเลิกชื้ออยู่ในปัจจุบันได้ประกาศใช้มาเป็นเวลานานตั้งแต่ปี พ.ศ. 2469 ในสมัยที่มีการปกครองแบบสมบูรณาญาสิทธิราชย์ ซึ่งใช้บังคับมาจนถึงปัจจุบันเป็นเวลาประมาณ 58 ปีแล้ว แม้ในระยะหลังจะได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมอีกหลายครั้งก็เป็นการแก้ไขเพิ่มเติมเพียงบางส่วนเท่านั้น บทบัญญัติบางตอนในกฎหมายมีข้อความที่ยาวเกินความจำเป็นและไร้ประโยชน์ บทบัญญัติที่เป็นเรื่องเดียวกันก็แยกกระจายกันอยู่ไม่มีระบบและโครงสร้างที่ดี ข้อความที่ปรากฏบางตอนนั้นก็ยากแก่ความเข้าใจของบุคคลทั่วไป แม้แต่ตัวเจ้าหน้าที่ผู้ชำนาญหมายเองบางทีก็สับสนไขว้เขว และประการที่สำคัญอีกอันหนึ่งคือ บทบัญญัติบางตอนไม่มีการปรับปรุงตัวบทกฎหมายให้สอดคล้องกับระบบการผลิผลสมัยใหม่และความเจริญก้าวหน้าในทางวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีใหม่ ๆ ยิ่งขึ้น ซึ่งมีความเจริญก้าวหน้าและมีวิธีการสนับสนุน แม้จะมีการยกร่างกฎหมายใหม่ก็มักจะใช้เวลาในการยกร่างยาวนานเกินไปจนอาจกลายเป็นเรื่องล่าสมัยและไม่ทันต่อเหตุการณ์ จึงมีผู้ฉวยโอกาสหาข้อบกพร่องของกฎหมายเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีอากร ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่าในปัจจุบันนี้พระราชบัญญัติศาลการล้มเลิกชื้อของประเทศไทยไม่ทันสมัยต่อภาวะทาง เศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป ผู้เขียนเห็นว่สมควรที่จะได้มีการปรับปรุงแก้ไขยกวางขึ้นใหม่ทั้งหมดให้เป็นรูปของ "ประมวลกฎหมายศาลการ" โดยมีการจัดหมวดหมู่แบ่งแยกโดยการกำหนดและลำดับหมวดหมู่สำหรับกฎหมายใหม่ทั้งหมดและโดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนที่มีปัญหาเกี่ยวกับราคาและสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิควรที่จะได้มีการบัญญัติไว้ให้ชัดเจน เพื่อให้ง่ายต่อการปฏิบัติในการนำสินค้าเข้า และสมควรที่จะได้มีการปรับปรุงในหัวข้อดังต่อไปนี้

1. ในปัจจุบันนี้ความเจริญก้าวหน้าทางวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี เป็นไปอย่างรวดเร็วมาก มีการนำเทคโนโลยีจากประเทศที่เจริญแล้วในทาง เศรษฐกิจและอุตสาหกรรม นำมาใช้กับระบบโทรธุรกิจและอุตสาหกรรม เกษตรกรรม ฯลฯ ในประเทศไทยซึ่งเป็นประเทศที่กำลังพัฒนาซึ่งมีความต้องการความรู้และวิทยาการสมัยใหม่ทาง เทคโนโลยีอย่างมาก จึงมีการทำสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิระหว่างผู้ขออนุญาตใช้สิทธิกับผู้ทรงสิทธิซึ่งอยู่ในต่างประเทศ

เป็นจำนวนมาก จึงมีปัญหา เรื่องการชำระค่าสิทธิให้กับผู้ทรงสิทธิมา เกี่ยวข้องกับระบบภาษี
 อารทางค่านศุลกากรและสรรพากรอย่างมาก แต่บทบัญญัติของกฎหมายศุลกากร เกี่ยวกับ
 เรื่องนี้ยังมีได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้สอดคล้องกับระบบเศรษฐกิจสมัยใหม่หรือเทคโนโลยี
 ใหม่ ๆ ซึ่งมีความสลับซับซ้อนยิ่งขึ้นทุกวัน ผู้เขียนจึง เห็นว่ามีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้อง
 กำหนดแนวทางปรับปรุงแก้ไขกฎหมาย โครงสร้างของกฎหมายตลอดจนการบริหารงานทาง
 ด้านการจัดเก็บภาษีอากรให้เป็นระเบียบ และระบบโดยเปรียบเทียบ กับหลักการของกฎหมาย
 ในต่างประเทศ ซึ่งเขาได้วิวัฒนาการกฎหมายในเรื่องดังกล่าวไปไกลมาก แต่ของไทยเรา
 ยังไม่มีการแก้ไขปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาวะการณ์ในปัจจุบัน โดยนำข้อดีของกฎหมายของ
 ต่างประเทศที่จะ เป็นประโยชน์เพื่อนำมาประยุกต์ใช้กับกฎหมายของไทย ทั้งนี้เพื่อเป็นการ
 ป้องกันโดยการอุดช่องโหว่หรือการรั่วไหลของภาษีอากรที่สำคัญเสียไป สำหรับในส่วนที่เกี่ยวกับ
 ค่าสิทธิอันเกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิที่มีส่วน เกี่ยวพันกับภาระค่าภาษีอากรทางศุลกากรนี้
 ควรจะได้มีบทบัญญัติไว้ในหมวดว่าด้วยการประเมินราคาให้ชัดเจนโดยนำระบบการที่ราคา
 C.C.C. ตามหลักการที่ราคาของบรัสเซลส์ (Brussels Definition of Value)
 มาใช้เพื่อกำหนดไว้ในกฎหมายให้ชัดเจนว่าค่าสิทธิซึ่ง เกิดจากการทำสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ
 ให้รวมเป็นส่วนหนึ่งของ "ราคา" หรือ "ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด" กำหนดเป็นมูลค่า
 ของสินค้าที่จะต้องชำระค่าภาษีอากร การนำหลักกฎหมายตามระบบของ Brussels
 Definition of Value มาใช้นั้น ก็เพื่อให้สอดคล้องกับบทวิเคราะห์ศัพท์ในมาตรา
 2 วรรค 12 ทว่า "ราคา" หรือ "ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด" ซึ่งกฎหมายศุลกากร
 ได้ใช้แนวความคิดทางด้านราคา (Concept of Value) แบบนามธรรม
 (Notional concept) ซึ่งเป็นหลักของบรัสเซลส์มาใช้ในการประเมินราคาตามกฎหมาย
 ศุลกากรของไทย ทั้งนี้ เพื่อขจัดปัญหาข้อโต้แย้งที่เกิดขึ้นและมีแนวทางในการปฏิบัติที่แน่นอน
 ชัดเจน ซึ่งหลักการนี้ตามกฎหมายของต่างประเทศ เช่น กฎหมายของประเทศอังกฤษ ซึ่ง
 กฎหมายศุลกากรของไทยที่ยกร่างขึ้นในครั้งแรกก็ยึดถือตามแนวของกฎหมายศุลกากรของ
 อังกฤษ ซึ่งเขาได้มีการแก้ไขปรับปรุงให้ทันสมัยตลอดเวลา แต่ของไทยเรามีได้มีการแก้ไข
 ปรับปรุงให้ทันสมัยแต่อย่างใด ตามหลักกฎหมายของอังกฤษในส่วนที่เกี่ยวกับค่าสิทธิตาม
 สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ ตามมาตรา 258 ของ Customs and Excise Act 1952

ได้บัญญัติว่า ถ้าสินค้าใดถูกผลิตขึ้นตามลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร แผนแบบที่ได้จดทะเบียนไว้แล้ว หรือนำเข้าโดยใช้เครื่องหมายการค้าของต่างประเทศ ราคาปกติของสินค้านั้นถือว่าได้รวมค่าสิทธิในการใช้สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ แผนแบบและเครื่องหมายการค้าต่างประเทศนั้น ๆ แล้ว ในปัจจุบันนี้กฎหมายของหลายประเทศก็ได้มีบทบัญญัติในเรื่องค่าสิทธิไว้โดยเฉพาะและชัดเจน เช่น กฎหมายของสิงคโปร์ ออสเตรเลีย ฟิลิปปินส์ เป็นต้น ฉะนั้น จึงเป็นการสมควรที่จะได้ปรับปรุงกฎหมายศุลกากรของไทยในเรื่องราคาเพื่อให้เห็นต่อสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปโดยนำเอาหลักการของ C.C.C. คือ Brussels Definition of Value มาใช้แนวทาง ทั้งนี้เพื่อให้สอดคล้องกับระบบพิกัดอัตราศุลกากรซึ่งใช้กันระบบของ Brussels Tariff Nomenclature มาใช้เป็นระยะเวลาอันแล้ว แต่ระบบของการประเมินราคายังมิได้มีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขให้ทันต่อเหตุการณ์แต่อย่างใด ส่วนระบบราคาของ GATT นั้น เป็นระบบที่เห็นว่ายังไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้ในขณะนี้ เพราะจะต้องมีการแก้ไขโครงสร้างเกี่ยวกับราคา เกิม ๆ ทั้งหมดและระบบนี้มีแนวทางมุ่งที่จะอำนวยความสะดวกในทางการค้าของบรรดาผู้ประกอบการค้ามากกว่าที่จะมีนโยบายทางด้านการจัดเก็บภาษีอากร ระบบของ GATT นั้นน่าจะเป็นระบบที่เหมาะสมกับประเทศในกลุ่มเจริญทางด้านเศรษฐกิจการค้าหรือเป็นประเทศที่พัฒนาแล้ว ประเทศไทยเรายังเป็นประเทศที่กำลังพัฒนาจึงยังมีความจำเป็นที่จะต้องพึ่งพิงรายได้จากภาษีอากรทางศุลกากรอยู่มาก ฉะนั้น การนำระบบกฎหมายใดมาใช้ควรพิจารณาถึงความเหมาะสมกับสภาพทางเศรษฐกิจ การเมือง และสังคมของประเทศ ระบบราคาของ Brussels จึงน่าจะเหมาะสมที่สุด อย่างไรก็ตาม โดยหลักการแล้วระบบการประเมินราคาของ GATT ตามความเห็นของผู้เขียนนั้นเห็นว่ายังไม่เหมาะสมจะนำมาใช้กับประเทศไทย เรายังคงต้องพึ่งพิงรายได้จากภาษีศุลกากรอยู่มาก แต่ในปัจจุบันประเทศต่าง ๆ จำนวนมากก็ยอมรับหลักการประเมินราคาของ GATT และประเทศไทยก็เข้าร่วมเป็นภาคีสมาชิกของ GATT ด้วยเช่นกัน ในอนาคตประเทศไทยอาจจำเป็นต้องยอมรับระบบราคาและระบบพิกัดอัตราของ GATT ก็มีทางเป็นไปได้ ฉะนั้น เพื่อความไม่ประมาทเราควรจะได้เตรียมหาหนทางเพื่อปรับปรุงระบบการประเมินราคาอากร ตลอดจนวางแนวทางไว้ล่วงหน้าเพื่อปรับปรุงแก้ไขกฎหมายที่เกี่ยวข้องให้เหมาะสมและสอดคล้องกับระบบ

ของ GATT ไว้ด้วยอีกระบบหนึ่ง ทั้งนี้เนื่องจากความผันผวนของการเมืองระหว่างประเทศ และระบบเศรษฐกิจเป็นเรื่องของความไม่แน่นอนในอนาคต

2. บทบัญญัติว่าด้วยค่าภาษี, ราคาของและการประเมินราคาอากรศรที่จะ จักรรวมอยู่ในหมวดหมู่เดียวกัน เช่น คำจำกัดความของคำว่า ราคา หรือราคาอันแท้จริง ในท้องตลาด ตามมาตรา 2 วรรค 12 บทบัญญัติในมาตรา 10 มาตรา 10 ทวิ มาตรา 10 ตริ มาตรา 12 มาตรา 13 ซึ่งเกี่ยวกับค่าภาษีและความรับผิดในค่าภาษี สำหรับของที่นำ เข้า มาตรา 103 ราคาที่ใช้ประโยชน์ในการกำหนดเบี่ยปรับ และควรนำบทบัญญัติมาตรา 9 แห่งพระราชกำหนดพิทักษ์ศุลกากร พ.ศ. 2503 ซึ่งว่าด้วยราคาในท้องตลาดเป็นราย เฉลี่ยสำหรับของประเภทใดประเภทหนึ่ง มารวมไว้ในหมวดเดียวกันให้เป็นระบบ เนื่องจาก คำว่า "ราคา" หรือ "ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด" เป็นคำที่มีความหมายอย่างเดียวกัน โดยมีบทวิเคราะห์ศัพท์ในมาตรา 2 วรรค 12 แต่คำว่า "ราคา" ตามความในมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร มีความหมายแตกต่างจากบทวิเคราะห์ศัพท์ในมาตรา 2 วรรค 2 ซึ่งถือเป็นบทบัญญัติที่เป็นข้อยกเว้นและในมาตรา 9 แห่งพระราชกำหนดพิทักษ์ศุลกากร พ.ศ. 2503 ก็บัญญัติราคาโดยเฉลี่ยไว้เป็นพิเศษต่างจากความหมายของคำว่า ราคา ตามมาตรา 2 วรรค 12 ในเมื่อบทบัญญัติทั้งสองเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับราคาโดยตรงและ ถือว่าเป็นบทยกเว้นของคำว่า ราคา หรือ ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด บทยกเว้นนั้นจะ นำมาบัญญัติไว้ใกล้เคียงบทบัญญัติที่เป็นบทหลักเพื่อให้เห็นข้อยกเว้นของกฎหมายให้ชัดเจน การที่กฎหมายได้บัญญัติไว้ในที่ต่างกันถึงสามแห่งและอยู่ในกฎหมายคนละฉบับเช่นนี้ จึงมีทาง ที่จะทำให้ผู้ใช้กฎหมายสับสนและมีความไขว่ไขว่ในการใช้กฎหมาย

3. การประเมินราคาสินค้าที่นำเข้ามาในปัจจุบันโดยส่วนใหญ่แล้ว จะเป็นการ ประเมินราคาตามราคา (Ad Valorem) จึงทำให้พอลค้าหรือผู้นำเข้าบางรายหาช่องทาง หลีกเลียงค่าภาษีอากรโดยการสำแดงราคาเป็นเท็จหรือสำแดงราคาของต่ำกว่าความเป็นจริง (Under Value) ได้ ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่าของที่เสียอากรตามราคานั้น กรมศุลกากรอาจ ประกาศเป็นราคาเฉลี่ยเพื่อใช้ประเมินอากรแทนราคาอันแท้จริงในท้องตลาดได้ ถ้าหากมีการ

ประกาศใช้ราคาเฉลี่ยนี้เป็นส่วนมากแล้วจะตัดปัญหาต่างๆการลงได้ เช่น ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีอากรของพ่อค้า ปัญหาการร่วมมือทุจริตระหว่างพ่อค้าและเจ้าหน้าที่ประเมินอากรในการประเมินราคาสินค้าต่ำกว่าราคาตามความเป็นจริงโดยอาศัยช่องว่างของระเบียบกฎเกณฑ์และกฎหมาย ตลอดจนการรั่วไหลของภาษีอากรทางค่านี้อย่างมากมาย การใช้ราคาเฉลี่ยเป็นเกณฑ์ในการประเมินจะช่วยแก้ปัญหาการรั่วไหลของภาษีอากรได้อย่างมีผลดี แต่การที่กฎหมายปัจจุบันตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 9 แห่งพระราชกำหนดพิทักษ์ศุลกากร พ.ศ. 2503 กำหนดให้ของประกาศราคาเฉลี่ยในราชกิจจานุเบกษา ทำให้เป็นเรื่องยุ่งยากในทางปฏิบัติที่จะใช้ราคานี้ให้ครอบคลุมทั่ว เพราะถ้าจะประกาศใช้ราคาเฉลี่ยกับของมากชนิดก็อาจจะต้องมีการประกาศแก้ไขราคาอยู่บ่อย ๆ เนื่องจากราคาสินค้าได้มีการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงตามระยะเวลาและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ทางด้านเศรษฐกิจ การเมือง ฉะนั้น เพื่อให้มีการประกาศใช้ราคาเฉลี่ยมาก ๆ เพื่อป้องกันการรั่วไหลของภาษีอากรอันเกิดจากการทุจริตในวงราชการและการหลีกเลี่ยงภาษีอากรของพ่อค้าแล้ว เห็นสมควรแก้ไขปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวกับการประกาศใช้ราคาเฉลี่ยเสียใหม่ โดยไม่ต้องให้มีการประกาศในราชกิจจานุเบกษา เพื่อให้การประเมินราคามีความคล่องตัวเพื่อจะได้กำหนดราคาและเปลี่ยนแปลงราคาของใคร่รวดเร็วทันต่อเหตุการณ์โดยตามความเป็นจริงแล้วการลงประกาศในหนังสือราชกิจจานุเบกษาก็ไม่ได้ทำให้พ่อค้าหรือผู้นำเข้าได้ทราบถึงประกาศนั้นทันทั่วที่แต่อย่างใด ฉะนั้น ควรที่จะได้แก้ไขให้วิธีประกาศราคาเฉลี่ยโดยวิธีอื่นที่เหมาะสมจะทำให้การใช้ราคาเฉลี่ยมีมากขึ้นทั้งยังป้องกันการทุจริตและการรั่วไหลของภาษีอากรได้มากขึ้นอีกทางหนึ่งด้วย และผู้เขียนเห็นว่าควรเอาบทบัญญัติในมาตรา 9 แห่งพระราชกำหนดพิทักษ์ศุลกากร พ.ศ. 2503 มาบัญญัติไว้ใหม่ในประมวลกฎหมายศุลกากรในหมวดที่ว่าด้วยราคาและการประเมินราคาจะเหมาะสมกว่า เพราะกฎหมายเรื่องเดียวกันไม่ควรที่จะบัญญัติให้กระจัดกระจายไว้หลายแห่งทำให้ยากแก่การปฏิบัติและเกิดความสับสนขึ้นได้

4. บทบัญญัติในส่วนที่ว่าด้วยการนำเข้านั้น ควรที่จะได้บัญญัติไว้ให้เป็นหมวดหมู่โดยกำหนดให้ชัดเจนเกี่ยวกับหลักของการนำเข้าทางเรือ ทางอากาศ ทางบก ทางไปรษณีย์ ตลอดจนการนำของติดตัวเข้ามาโดยเฉพาะบทบัญญัติในส่วนที่เกี่ยวกับความ

รับผิดชอบในคำภาณี ควรบัญญัติให้ชัดเจนไม่คลุมเครือ เช่น การนำสินค้าเข้าทางไปรษณีย์นั้น การตีราคาสินค้านั้นถ้าจะใช้การประเมินราคาอากรในวันที่เปิดดูเมล็ด ตามที่ถือปฏิบัติ ในปัจจุบัน ก็จะเป็นการขัดแย้งกับมาตรา 10 ทวิ ที่ให้ถือความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสีย คำภาณีอากรสำหรับของที่นำเขาเกิดขึ้นในเวลาที่น่าของเขาสำเร็จตาม มาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ฉะนั้น เพื่อแก้ปัญหาข้อขัดแย้งทางด้านกฎหมาย และเพื่อให้กฎหมายสามารถบังคับใช้ได้ตามสภาพความเป็นจริง จึงเห็นสมควรแก้ไขกฎหมาย ในส่วนที่เกี่ยวกับการประเมินราคาและอากรสำหรับของที่นำเขาโดยทางไปรษณีย์ โดย บัญญัติกฎหมายให้ชัดเจนว่าการประเมินราคาอากรสำหรับของที่นำเขาทางไปรษณีย์นั้น ให้ถือราคาของสภาพของและพิกัดอัตราศุลกากรในวันที่ทำการเปิดดูเมล็ด ทั้งนี้เพื่อให้ไม่ ขัดแย้งกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติ

5. ในปัจจุบันข้อพิพาทโต้แย้งหรือคดีที่เกี่ยวกับภาณีอากรนับวันที่จะมีปัญหาเพิ่ม มากขึ้นจำนวนคดีก็เพิ่มมากขึ้นเป็นเงาตามตัว และกฎหมายภาณีอากรเป็นกฎหมายที่มีลักษณะ พิเศษเฉพาะตัว การวินิจฉัยและตัดสินปัญหาจึงต้องใช้บุคคลากรที่มีความรู้ความสามารถและมี ประสบการณ์ทางด้านภาณีอากรโดยตรง จึงจะอำนวยประโยชน์และความยุติธรรมได้โดย ทั่วหน้า การดำเนินคดีโดยผ่านขบวนการยุติธรรมโดยทั่วไป ไม่ว่าจะในชั้นพนักงานสอบสวน ชั้นอัยการและชั้นศาล โดยทั่วไปคู่ความแต่ละฝ่ายอาจจะไม่ได้รับความยุติธรรมอย่าง เต็มที่เพราะกฎหมายแผนกภาณีอากร เป็นกฎหมายที่มีความยุ่งยากมีเทคนิคและละเอียดซับซ้อน มาก.¹ แม้ในปัจจุบันนี้กระทรวงยุติธรรมได้พิจารณาเห็นควรจัดตั้งศาลภาณีอากรขึ้นโดยมี การบันทึกหลักการและเหตุผลประกอบร่างพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาณีอากรและวิธีพิจารณา ภาณีอากร เสนอต่อรัฐบาลเพื่อพิจารณาเสนอสภาผู้แทนราษฎร เพื่อออกเป็นกฎหมาย เพื่อการจัด ตั้งศาลดังกล่าว แต่คดีภาณีอากรตามร่างพระราชบัญญัติที่เสนอมานั้นเป็นเรื่องเกี่ยวกับคดีแพ่ง ที่อยู่ในอำนาจการพิจารณาพิพากษาเท่านั้น ไม่รวมถึงความผิดในทางภาณีอากรที่เป็นคดีอาญา

¹ หนังสือกระทรวงยุติธรรมที่ ยช. 0404/16586 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2526 เรื่องร่างพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาณีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาณีอากร พ.ศ. ...

ฉะนั้นผู้เขียนมีความเห็นว่าควรที่จะได้ออกกฎหมายเพื่อการจัดตั้งศาลยุติธรรม เป็นศาลภายใน
 อารมณ์เหมือนของต่างประเทศ เพื่อพิจารณาวินิจฉัยตัดสินคดีที่เกี่ยวกับภาษีอากร ทั้งคดีที่เกี่ยวข้อง
 กับทางแพ่งและอาญาขึ้นโดยเฉพาะ จะเป็นการอำนวยความสะดวกและความรวดเร็วใน
 การดำเนินคดีได้มากขึ้น และควรจะมีบัญญัติบทกฎหมายว่าด้วยการสอบสวนดำเนินคดีทาง
 ศาลอากร เป็นหมวดหนึ่งโดยเฉพาะไว้ในกฎหมายศาลอากรด้วย เพราะตามพระราชบัญญัติ
 ศาลอากรฉบับปัจจุบันได้มีบทบัญญัติที่จะให้พนักงานศาลอากรยื่นฟ้องคดีได้เองอยู่แล้วตามที่
 บัญญัติไว้ในมาตรา 101 แห่งพระราชบัญญัติศาลอากร พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า "ในคดีใด ๆ
 อันเกี่ยวด้วยการศาลอากรนั้น พนักงานเจ้าหน้าที่คนใด ๆ ซึ่งกระทำการใด ๆ โดยอาศัย
 อำนาจของอธิบดี อาจยื่นฟ้องและทำการฟ้องหาอาชญากรรมได้ ถ้าดำเนินคดีได้ ไม่ว่าในศาลใด
 ศาลหนึ่ง" แม้ว่าจะมีบทบัญญัติให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศาลอากรฟ้องคดีแก่คดีหรือดำเนินคดีได้
 ก็ตามแต่ทางปฏิบัติจริงแล้ว เจ้าหน้าที่ศาลอากรไม่เคยยื่นฟ้องคดีด้วยตนเองเลย แต่กลับให้
 พนักงานสอบสวนและพนักงานอัยการดำเนินการเองทั้งสิ้น ฉะนั้น ถ้าหากมีการจัดตั้งศาลภายใน
 อารมณ์ขึ้นแล้ว ก็ควรมีบทบัญญัติกำหนดอำนาจสอบสวนของพนักงานศาลอากรให้ชัดเจนโดยบัญญัติ
 ไว้เป็นหมวดหนึ่งโดยเฉพาะ จะเห็นว่าบทบัญญัติในมาตรา 101 บัญญัติให้เจ้าหน้าที่ศาลอากร
 ฟ้องคดีเองได้ แต่เหตุใดจึงจะไม่มีอำนาจสอบสวนการกำหนดให้มีบทบัญญัติในมาตรานี้
 จะเป็นการชี้ให้เห็นชัดว่าในคดีที่เกี่ยวกับภาษีศาลอากร พนักงานศาลอากรมีอำนาจสอบสวน
 ได้เช่นเดียวกับพนักงานสอบสวน (ตำรวจ) ในปัจจุบัน เพราะกฎหมายศาลอากรบางอย่าง
 เป็นกฎหมายพิเศษมีเทคนิคเฉพาะ เจ้าหน้าที่ศาลอากรมีความเข้าใจกฎหมายศาลอากรทุกแง่
 ทุกมุมได้ดีกว่าเจ้าหน้าที่ฝ่ายอื่น จึงสามารถที่จะทำการสืบสวนสอบสวนและรวบรวมพยาน
 หลักฐานเพื่อให้ทราบข้อเท็จจริงและเพื่อพิสูจน์ความผิดและเพื่อที่จะเอาตัวบุคคลที่กระทำ
 ความผิดมาฟ้องลงโทษได้ดีกว่า นอกจากนั้นถ้าพนักงานศาลอากรมีอำนาจในการสอบสวนได้
 เองก็จะเป็นการช่วยแบ่งเบาภาระความรับผิดชอบในคดีทางศาลอากรของพนักงานสอบสวน
 และพนักงานอัยการได้เป็นอย่างมากทางหนึ่งด้วย นอกจากนั้นแล้วการที่อธิบดีกรมศาลอากร
 มีอำนาจเปรียบเทียบปรับปรับคดีก็มีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการสอบสวนก่อนเพื่อทราบ
 ข้อเท็จจริงและมูลเหตุแห่งการกระทำผิดเพื่อประโยชน์ในการพิจารณาเปรียบเทียบ

การสอบสวนในชั้นศาลการมีใช้กระทำเพื่อการฟ้องลงโทษ แต่เป็นการสอบสวนเพื่อการพิจารณาเปรียบเทียบและเพื่อการพิจารณาความผิดในชั้นศาลการ จึงควรที่จะต้องกระทำโดยพนักงานศาลการโดยให้มีระดับมาตรฐานและระเบียบในการสอบสวนอย่างเดียวกัน ถ้าหากไม่มีการระงับคดีโดยการเปรียบเทียบในชั้นศาลการก็ควรต้องส่งคำเนินคดีและฟ้องร้องยังศาลภาษีอากรซึ่งเป็นศาลยุติธรรมศาลหนึ่งโดยพนักงานศาลการมีอำนาจฟ้องคดี คำเนินคดี แก่คดีได้ เช่นเดียวกับพนักงานอัยการ เมื่อมีการฟ้องต่อศาลภาษีอากร ก็ควรต้องใช้สำนวนการสอบสวนที่ได้กระทำการสอบสวนและรวบรวมพยานหลักฐานไว้แล้ว ไม่ว่าจะมีการสอบสวนเพิ่มเติมหรือไม่ก็ตาม ก็ต้องใช้พนักงานศาลการผู้กระทำการสอบสวนนั้น ๆ มีฐานะเป็นพนักงานสอบสวนและการสอบสวนนั้นย่อมเป็นการถูกต้องตามกฎหมาย เช่นเดียวกับความหมายของการสอบสวนและพนักงานสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ฉะนั้น การตั้งศาลภาษีอา เพื่อพิจารณาคดีภาษีอากรโดยมีเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องที่มีความรู้ความสามารถและประสบการณ์ในการปฏิบัติงานก็จะก่อผลดีอย่างมากต่อกระบวนการยุติธรรมทางด้านการศึกษาพิจารณาคดีภาษีอากร

6. ผู้เขียนเห็นว่ากฎหมายศาลการฉบับที่ใช้อยู่ในปัจจุบันมีความล้าสมัยไม่ทันต่อเหตุการณ์และไม่สอดคล้องกับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ การค้าและการเงินของประเทศและของโลกที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว นอกจากนั้นยังมีความสับสนในโครงสร้าง มีจุดอ่อนในด้านเนื้อหาและทางปฏิบัติ มีปัญหาในด้านการศึกษาความคับทกกฎหมาย เพราะถ้อยคำที่ไขมานานแล้วยังไม่มีการแก้ไข กฎหมายที่แก้ไขในภายหลังก็สับสนไม่เป็นระบบเพราะมีการประกาศใช้ต่างวาระกันทำให้ยุ่งยากในการอ้างอิง ฉะนั้น เพื่อให้กฎหมายมีความคับทกกฎหมายที่ปรากฏอย่างชัดเจนทั้งด้านเนื้อหาและบทบัญญัติให้มีความเป็นระบบระเบียบเป็นหมวดเป็นหมู่ ซึ่งจะเป็นการสะดวกต่อการศึกษาค้นคว้าและการอ้างอิง หลักในการปรับปรุงกฎหมายให้ทันสมัยและเป็นเครื่องมือในการบริหารความยุติธรรมโดยหลักสากลแล้วมักจะจัดทำกฎหมายในรูปของประมวลกฎหมาย เช่น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ประมวลกฎหมายอาญา ประมวลกฎหมายที่ดิน ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เป็นต้น

จึงเห็นควรให้มีการปฏิรูปกฎหมายศาลการทั้งระบบโดยการยกเลิกกฎหมายเดิมทั้งหมดแล้ว
 ให้ใช้บทบัญญัติของกฎหมายฉบับใหม่แทนโดยจัดรูปแบบของกฎหมาย เป็นรูปของประมวล
 กฎหมาย คือ "ประมวลกฎหมายศาลการ" โดยมีบทบัญญัติของบทเฉพาะกาลไว้ให้รัดกุม
 จึงเห็นว่าถึงเวลาแล้วที่จะได้มีการสังคายนาฎหมายศาลการเสียใหม่ แต่อย่างไรก็ตาม
 กฎหมายภาษีอากร เป็นกฎหมายที่มีส่วนสำคัญอย่างมากที่จะเป็นอุปสรรคหรือเป็นปัญหาต่อ
 การก่อตั้งอุตสาหกรรมและธุรกิจต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอกประเทศ ถ้าหากการแก้ไข
 กฎหมายภาษีอากรเพื่อที่จะมุ่งแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้า เฉพาะกรณี หรือแก้ปัญหาคำเฉพาะหน้า
 ตามนโยบายรัฐบาลของแต่ละสมัยนั้น ผู้เขียนเห็นว่าจะทำให้เกิดปัญหาซ้ำซ้อนยิ่งขึ้น ทำให้
 เสียระบบและโครงสร้างของภาษีอากรที่ดี ซึ่งจะกลับเป็นผลเสียต่อวงการทางเศรษฐกิจ
 และอุตสาหกรรมและจะเป็นภาระหนักแก่ประชาชนผู้ยากจนมากขึ้น ถ้าหากจะมีการแก้ไข
 กฎหมายลักษณะนั้นแล้ว เห็นว่าไม่ควรที่จะแก้ไข ถ้าหากจะมีการแก้ไขก็จะต้องแก้ไขปรับปรุง
 ระเบียบข้อบังคับของศาลการให้สอดคล้องกับกฎหมายที่จะทำการปรับปรุงแก้ไขด้วย
 ในปัจจุบันนี้ระเบียบข้อบังคับทางศาลการที่เรียกว่าประมวลข้อบังคับศาลการ เกิมนั้นล้าสมัย
 ไปแล้ว ควรที่จะได้มีการสังคายนาปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติม จัดทำประมวลข้อบังคับศาลการ
 ให้ทันต่อเหตุการณ์และสภาพการณ์ในปัจจุบัน ควรวางโครงการศึกษาสำรวจร่างเพิ่มเติม
 ปรับปรุง ตรวจสอบระเบียบให้เป็นระบบ ทบทวนแต่ละชั้นแต่ละตอนให้เป็นระบบของ
 ประมวลข้อบังคับศาลการเพื่อให้สามารถใช้เป็นหลักในการปฏิบัติงานได้สะดวกรวดเร็ว
 ถูกต้องทุกหน่วยราชการศาลการ และให้สอดคล้องกับกฎหมายศาลการ

7. เพื่อมิให้ความรู้ไหลทางด้านภาษีอากรในส่วนที่เก็บจากค่าสิทธิคามสัญญา
 อนุญาตให้ใช้สิทธิ จึงควรที่จัดตั้งองค์กรของรัฐขึ้นโดยเฉพาะหน่วยงานนี้อาจสังกัดกระทรวง
 วิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีหรือส่วนราชการอื่นตามความเหมาะสม ทั้งนี้เพื่อมิให้หน้าที่ควบคุม
 ดูแลการถ่ายทอดเทคโนโลยีและวิทยาการต่าง ๆ ทางวิทยาศาสตร์ เพื่อควบคุมการซื้อขาย
 การทำสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ การชำระค่าสิทธิไปยังต่างประเทศ ทั้งนี้เพื่อควบคุมให้มีการ
 จัดเก็บภาษีอากรจากค่าสิทธิให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย และยังเป็นผลดีในการช่วยควบคุม

การส่งเงินตราออกนอกประเทศอีกทางหนึ่งด้วย นอกจากนั้นยังช่วยควบคุมการรับถ่ายทอดเทคโนโลยีที่เหมาะสมทั้งด้านตัวเทคโนโลยีที่จะนำเข้ามาใช้ภายในประเทศและราคาของเทคโนโลยีที่ผู้ขอใช้สิทธิจะต้องชำระค่าสิทธิในราคาที่เหมาะสมกับตัวเทคโนโลยีนั้นอีกด้วย เนื่องจากสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิเป็นสัญญาที่เรียกเก็บค่าสิทธิต่าง ๆ ที่ผู้ทรงสิทธิซึ่งเป็นบริษัทต่างประเทศ ได้อนุญาตให้ใช้สิทธิต่าง ๆ โดยทั่วไปแล้ว มาตรการในการควบคุมเกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธินั้น ควรใช้ระบบการจดทะเบียนก่อนที่จะมีการทำสัญญา ระบบการจดทะเบียนก่อนนี้คือ ก่อนที่จะมีการส่งเงินค่าสิทธิตามสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิออกไปยังต่างประเทศนั้น สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิดังกล่าวจะต้องนำมาแจ้งให้ส่วนราชการได้ทราบเสียก่อนจึงจะเข้าทำสัญญาดังกล่าวกับบริษัทต่างประเทศได้ มาตรการดังกล่าวเป็นวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่จะควบคุมการทำสัญญาและการส่งเงินค่าสิทธิ หากสัญญาดังกล่าวมิได้นำมาแจ้งจดทะเบียนไว้ก็จะไม่สามารถส่งเงินค่าสิทธิออกไปนอกประเทศได้ ซึ่งความระบบนี้ประเทศไทยยังไม่นำมาใช้ ระบบนี้จะเป็นผลดีในการประกันให้แก่บริษัทซึ่งเป็นผู้ขออนุญาตใช้สิทธิว่าการเข้าทำสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธินั้นรัฐได้ควบคุมและเห็นชอบด้วย ซึ่งจะไม่ทำให้เกิดปัญหาการส่งเงินออกนอกประเทศในภายหลังและทำให้ทราบเงินค่าสิทธิที่แน่นอน ง่ายต่อการควบคุมในการจัดเก็บภาษีอากรให้ได้ผลเต็มที่ ผู้เขียนเห็นว่าควรนำระบบจดทะเบียนก่อนมาใช้ควบคุมจะมีผลดีมากกว่าผลเสีย ซึ่งในปัจจุบันนี้การทำสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิมิได้มีองค์การใดของรัฐเข้าควบคุมแต่อย่างใด รัฐเพียงแต่ควบคุมการส่งเงินค่าสิทธิออกไปนอกประเทศโดยธนาคารแห่งประเทศไทยเป็นผู้ควบคุมเท่านั้น จึงทำให้การควบคุมการเก็บภาษีอากรจากค่าสิทธิเกิดปัญหาการจัดเก็บไม่ครบถ้วนตัวเทคโนโลยีที่นำเข้ามาจะเหมาะสมหรือไม่ ไม่มีองค์การของรัฐเข้าทำการควบคุมบางครั้งการซื้อเทคโนโลยีจากต่างประเทศได้ซื้อโดยราคาแพงมากและตัวเทคโนโลยีไม่เหมาะสมด้วยทำให้สูญเสียเงินตราให้กับต่างประเทศโดยไม่จำเป็นเพราะขาดองค์การที่จะควบคุม

8. ควรที่จะได้มีการริเริ่มจัดตั้งหน่วยงานหรือองค์กรที่เป็นที่ปรึกษาคนควา
 วิจัยเกี่ยวกับด้านภาษาอีสานและกฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยเฉพาะเพื่อกลั่นกรอง ปรับปรุง
 เสนอแก้ไขกฎหมายในส่วนที่ล้าสมัยและมีช่องโหว่ของกฎหมาย เพราะการจัดเก็บภาษีส
 อากรจะเป็นผลดีได้จำเป็นต้องอาศัยการบริหารวิธีการจัดเก็บและกฎหมายภาษีส
 อากรในอังกฤษและสหรัฐอเมริกามีคณะกรรมการบริหารถาวรทำหน้าที่กลั่นกรองกฎหมายภาษีส
 อากรโดยเฉพาะเพราะเขาเห็นความสำคัญทางด้านนี้มาก



ศูนย์วิทยพัทยากร
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย