

บันทึก

เรื่อง การคืนอากรในกรณีที่เสียไว้ผิดประเภทพิกัดอัตราศุลกากร

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือที่ สร.๐๔๐๓/๑๖๐๑๔ ลงวันที่ ๑๖ ธันวาคม ๒๕๐๙ ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับเรื่องการคืนเงินอากรในกรณีที่เสียไว้ผิดประเภทพิกัดอัตราศุลกากร รวม ๒ กรณีดังปรากฏรายละเอียดตามสำเนาหนังสือกระทรวงการคลังที่ กค.๐๖๐๖/๓๔๔๘๖ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๐๙ ซึ่งข้อเท็จจริงในเรื่องนี้มีว่า

กรณีแรก ผู้นำของเข้ารายหนึ่งได้ชำระอากรแอมโมเนียมไนเตรทสองครั้ง คือ เมื่อวันที่ ๒๒ ตุลาคม ๒๕๐๖ และ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๐๗ ตามพิกัดอัตราอากรขาเข้าประเภทที่ ๒๘.๓๙ ซึ่งกรมศุลกากรถือปฏิบัติอยู่ในขณะนั้น โดยไม่ได้แจ้งความไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนการส่งมอบว่าจะยื่นคำเรียกร้องเกี่ยวกับอัตราอากรที่พึงเก็บนั้น ต่อมาเนื่องจากกรมศุลกากรเห็นว่าการจำแนกประเภทพิกัดอัตราอากรขาเข้าตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓ ได้จัดแอมโมเนียมไนเตรทไว้ในตอนที่ว่าด้วยปุ๋ย คือ ตอนที่ ๓๑ โดยระบุไว้ในหมายเหตุ ๑ (ก) (๒) ว่า แอมโมเนียมไนเตรทจะบริสุทธิ์หรือไม่ก็ตามให้จัดเข้าในประเภทที่ ๓๑.๐๒ ไม่ต้องเสียอากร แต่ถ้ามีลักษณะหรือบรรจุภาชนะตามที่ระบุไว้ในประเภท ๓๑.๐๕ (คือ ทำเป็นเม็ดกลม เม็ดเหลี่ยม และที่คล้ายกัน หรือที่บรรจุภาชนะน้ำหนักรวมทั้งปุ๋ยและภาชนะไม่เกิน ๑๐ กิโลกรัม) ก็ให้จัดเข้าประเภทที่ ๓๑.๐๕ ซึ่งไม่ต้องเสียอากรเช่นกัน อธิบดีกรมศุลกากรจึงมีความวินิจฉัยว่า แอมโมเนียมไนเตรทที่เคยเรียกเก็บอากรนั้นหาต้องเสียอากรไม่ และกรมศุลกากรได้ประกาศคำวินิจฉัยเมื่อวันที่ ๗ กันยายน ๒๕๐๗ ผู้นำของเข้ารายนี้จึงได้ยื่นคำร้องลงวันที่ ๓ กันยายน ๒๕๐๘ ขอคืนอากรที่ตนได้ชำระไว้กระทรวงการคลังจึงได้เห็นว่าปัญหาในเรื่องนี้มีอยู่ว่า

๑. ผู้นำของเข้ารายนี้มีได้แจ้งความไว้ว่าจะขอคืนอากรตามมาตรา ๑๑๒ วรรคสองแห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ เช่นนี้ จะพิจารณาคำร้องขอคืนอากรที่ชำระไว้ได้หรือไม่

๒. ของที่ได้เสียอากรไปแล้วก่อนที่กรมศุลกากรประกาศแจ้งอัตราอากรว่า เป็นของที่ไม่ต้องเสียอากร จะควรมีสิทธิได้รับคืนอากรหรือไม่

๓. อายุความสำหรับการยื่นคำเรียกร้องขอคืนอากร จะใช้กำหนด ๒ ปี ตามมาตรา ๑๑๒ วรรค ๒ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ หรือใช้อายุความลาภมิควรได้ทั่วไปตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

กรณีที่สอง เมื่อวันที่ ๖ ธันวาคม ๒๕๐๗ ผู้นำของเข้ารายหนึ่งได้นำรถยนต์เข้ามา

โดยสำแดงในใบขนสินค้าว่า “Nissan Junior Diesel Truck Model Q 40 T” และชำระอากรในอัตราของรถชนิดพิกัด คือ ๔๐% และได้รับมอบรถไปโดยมิได้แจ้งความไว้ก่อนการส่งมอบว่าจะยื่นคำเรียกร้องเกี่ยวกับอัตราอากรที่พึงเก็บ เนื่องจากพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๕๐๗ ซึ่งใช้บังคับอยู่ในขณะนั้นได้กำหนดอัตราอากรขาเข้ารถบรรทุกชนิดธรรมดา (Truck) ไว้ในพิกัดประเภทที่ ๘๗.๐๒ ข. อัตราอากร ๒๐% และจัดรถบรรทุกชนิดพิกัด (Pick-up Truck) ไว้ในพิกัดอัตราอากรขาเข้าประเภทที่ ๘๓.๐๒ ค. อัตราอากร ๔๐% ผู้นำของเข้ารายนี้ ได้มีหนังสือถึงกรมศุลกากรขอให้ชี้แจงว่า “รถบรรทุกชนิดพิกัด” หมายถึงรถชนิดใด ขนาดใด เพื่อที่ตนจะได้ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป ต่อมากรมศุลกากรได้ออกคำวินิจฉัยและประกาศแจ้งอัตราอากรว่า รถ “Nissan Junior Diesel Truck Model Q 40 T” เป็นรถบรรทุกชนิดธรรมดาซึ่งต้องเสียอากรในอัตรา ๒๐% ในประกาศแจ้งอัตราอากรดังกล่าวนี้ ได้ระบุหลักเกณฑ์ทั่วไปไว้ว่า รถบรรทุกชนิดธรรมดาและรถบรรทุกชนิดพิกัดมีลักษณะแตกต่างกันอย่างไรไว้ด้วย ผู้นำของเข้าจึงได้ยื่นคำร้องขอคืนเงินอากรที่ชำระไว้เกิน

กระทรวงการคลังจึงเห็นว่าในกรณีที่สองนี้ ปัญหาอยู่ที่ว่า การที่กรมศุลกากรออกคำวินิจฉัยว่ารถชนิดใดมีลักษณะอย่างใดนั้น จะถือว่ามีผลนับแต่วันที่ออกคำวินิจฉัยดังกล่าว หรือจะย้อนหลังไปถึงรถชนิดเดียวกันที่ได้เสียอากรไปก่อนหน้านี้ด้วย และถ้าย้อนหลัง จะย้อนไปไกลเพียงใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗) ได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกรมศุลกากร กระทรวงการคลัง และเมื่อได้พิจารณาบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยตลอดแล้วมีความเห็นดังต่อไปนี้

กรณีแรก ปัญหาข้อ ๑ นั้น กรมศุลกากรก็เห็นอยู่แล้วว่า เป็นเรื่องที่อาจรับพิจารณาคำเรียกร้องขอคืนอากรได้ โดยไม่จำเป็นต้องแจ้งความไว้ตามมาตรา ๑๑๒ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ ซึ่งปัญหานี้คณะกรรมการกฤษฎีกาได้พิจารณาแล้วเห็นด้วยกับความเห็นของกรมศุลกากร เพราะบทบัญญัติของมาตรา ๑๑๒^๑ ดังกล่าวแล้วเป็นเรื่องที่

^๑ มาตรา ๑๑๒ ถ้าเกิดมีข้อโต้แย้งขึ้นในระหว่างกรมศุลกากร กับผู้นำของเข้า ผู้ส่งของออก ผู้นำนาย หรือผู้ที่มีประโยชน์ได้เสียเกี่ยวข้องด้วยเรื่องใดที่กำลังผ่านศุลกากร ให้ผู้นำของนั้นไปยังศุลกสถาน หรือไปเก็บไว้ในที่มั่นคงแห่งใดแห่งหนึ่งในระหว่างวินิจฉัยข้อโต้แย้งนั้น เว้นไว้แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ และเจ้าของหรือตัวแทนจะตกลงกัน ยอมให้เอาแต่ตัวอย่างของไว้วินิจฉัยข้อโต้แย้ง และเพื่อรักษาประโยชน์รายได้ของแผ่นดิน ให้วางเงินเป็นจำนวนอันพอเพียงค้ำค่าภาษีตามอัตราสูงสุดที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ ไว้ ณ ศุลกสถาน

คำเรียกร้องของบุคคลใดๆ เกี่ยวกับชนิดของ คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ หรือเกี่ยวกับอัตราอากรที่พึงเก็บแก่ของใด ๆ นั้นมิให้รับพิจารณาหลังจากที่ได้เสียอากรและของนั้น ๆ ได้ส่งมอบหรือส่งออกไปแล้ว เว้นไว้แต่จะได้แจ้งความไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนการส่งมอบ หรือส่งออกว่าจะยื่นคำเรียกร้องดังกล่าวนี้ และคำเรียกร้องนั้นได้ยื่นภายในสองปี นับแต่วันนำของเข้า หรือส่งของออก แล้วแต่

กรมศุลกากรและผู้นำของเข้ามีข้อโต้แย้งกัน แต่กรณีนี้หาเช่นนั้นไม่ ฉะนั้น ผู้นำของเข้าจึงขออากรที่ชำระไว้แล้วคืนได้ตามมาตรา ๑๐^๒ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากรแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ ๑) พุทธศักราช ๒๔๗๑

ปัญหาข้อ ๒ เมื่อปรากฏว่าแล้วว่า เป็นของที่ไม่ต้องเสียอากร แม้จะได้เสียไป ก่อนที่กรมศุลกากรประกาศว่าเป็นของที่ไม่ต้องเสียอากร ก็หมายความว่า กรมศุลกากรได้เก็บอากรผิดไปนั่นเอง ผู้นำของเข้าจึงย่อมมีสิทธิขอรับอากรคืนได้ตามมาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากรแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ ๑) พุทธศักราช ๒๔๗๑

ปัญหาข้อ ๓ อายุความในเรื่องนี้ไม่ใช่ ๒ ปีตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๑๑๒ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ เพราะกรณีในเรื่องนี้ไม่เข้ามาตรา ๑๑๒ ดังได้กล่าวแล้ว ส่วนการที่จะใช้อายุความลาภมิควรได้นั้น ตามมาตรา ๔๑๙ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติว่า “ในเรื่องลาภมิควรได้นั้น ท่านห้ามมิให้ฟ้องคดีเมื่อพ้นกำหนดปีหนึ่ง นับแต่วันเวลาที่ฝ่ายผู้เสียหายรู้ว่าตนมีสิทธิเรียกคืน ถ้าเมื่อพ้นสิบปีนับแต่เวลาที่สิทธินั้นได้มีขึ้น” แต่เรื่องนี้เป็นเรื่องของพระราชบัญญัติศุลกากร ซึ่งความในมาตรา ๑๐ มีว่า “บรรดาค่าภาษีนันท่านให้เก็บตามพระราชบัญญัตินี้ และตามพิกัดอัตราที่ใช้อยู่ในเวลานั้น ฯลฯ” ฉะนั้น ถ้ามีการเก็บอากรเกินหรือเก็บผิด กรมศุลกากรก็มีหน้าที่จะต้องคืนให้แก่ผู้นำของเข้าตามบทบัญญัตินี้ และเมื่อผู้นำของเข้าขอคืนโดยอาศัยบทบัญญัติของพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ มาตรา ๑๐ โดยมีใช้ขอคืนในฐานะลาภมิควรได้ ก็ก็นำบทบัญญัติมาตรา ๔๑๙ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและ

กรณี

สิทธิเรียกร้องคืนเงินอากรที่เสียเกินไป เฉพาะในเหตุที่ได้คำนวณจำนวนเงินอากรผิด และสิทธิของกรมศุลกากรที่จะเรียกเงินอากรที่ขาด เพราะเหตุดังกล่าว นั้น เป็นอันขาดอายุความเมื่อครบกำหนดสองปี นับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก แต่บทบัญญัตินี้มิให้ใช้แก่การเก็บอากร ซึ่งมีผู้ได้หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยง

^๒ มาตรา ๑๐ บรรดาค่าภาษีนันท่านให้เก็บตามบทบัญญัตินี้และตามพิกัดอัตราที่ใช้อยู่ในเวลานั้น การเสียค่าภาษีนันท่านบังคับให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นเงินที่ชดเชยกฎหมายในเวลาที่ยื่นขอคืนสินค้าให้ แต่

ก. ค่าภาษีที่จะต้องเสียสำหรับของที่ศุลกากรนำมารักษาไว้ ตามมาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัตินี้ท่านให้คำนวณตามพิกัดอัตราที่ใช้อยู่ในวันซึ่งศุลกากรได้ตรวจมอบของเช่นนั้นไปถูกต้องแล้ว

ข. ค่าภาษีที่จะต้องเสียสำหรับของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าที่ได้รับอนุมัติแล้วตามมาตรา ๘ แห่งพระราชบัญญัตินี้ ท่านให้คำนวณตามพิกัดอัตราซึ่งใช้อยู่ในวันซึ่งได้ย้ายของเช่นนั้นออกจากคลังสินค้าไปจริง และถ้ามีเงินที่ได้เสียไว้แล้ว เป็นค่าภาษีก่อนวันซึ่งได้ตรวจมอบของไปถูกต้อง หรือก่อนวันซึ่งได้ย้ายของไปจริงตามที่ว่ามาใน (ก) และ (ข) นั้นเป็นจำนวนใดๆ อันต่างกับจำนวนค่าภาษี ซึ่งจะต้องเสียจริงแล้วไซ้ ก็ให้เสียเงินเพิ่มเติมหรือได้รับเงินคืนแล้วแต่กรณี

พาณิชย์ มาปรับกับกรณีนี้ไม่ได้

คณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเห็นว่า ตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายในกรณีแรกนี้ ควรต้องคืนอากรให้แก่ผู้นำของเขารายนี้ไป

กรณีที่สอง เมื่อกรมศุลกากรออกคำวินิจฉัยและประกาศว่ารถชนิดใดมีลักษณะเป็นอย่างไรแล้ว การเก็บภาษีอากรที่ผิดจากคำวินิจฉัยของกรมศุลกากรก่อนหน้านี้จึงเป็นการเก็บอากรที่ผิดนั่นเอง กล่าวคือ คำวินิจฉัยของกรมศุลกากรนั้นต้องใช้สำหรับกรณีทั่วไป ไม่ใช่แต่เฉพาะกรณีต่อจากวันที่ได้มีคำวินิจฉัยและประกาศแล้วเท่านั้น เพราะคำวินิจฉัยดังกล่าวนี้เป็นการวินิจฉัยทั่วบทกฎหมายว่าที่ความหมายอย่างไร และการที่ทั่วบทกฎหมายมีความหมายอย่างใดนั้น ย่อมมีมาตั้งแต่ต้น หาใช่เมื่อวินิจฉัยไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเห็นว่า ตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายในกรณีที่สอง นั้น การที่กรมศุลกากรออกคำวินิจฉัยว่ารถชนิดใดมีลักษณะอย่างไร คำวินิจฉัยดังกล่าวนี้ย่อมมีผลตั้งแต่เมื่อเริ่มใช้ทั่วบทกฎหมายนั้น

(ลงชื่อ) หยุต แสงอุทัย

(นายหยุต แสงอุทัย)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กันยายน ๒๕๑๐