

บันทึก

เรื่อง ความรับผิดชอบในการชำระอากรขาเข้า

(เงื่อนไขในบัตรส่งเสริมการลงทุนฯ กรณีบริษัทในเขตเฟลวามิลส์ จำกัด)

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้แจ้งไปยังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา โดยหนังสือ ที่ สร.๐๔๐๓/๑๒๔๔๔ ลงวันที่ ๒๗ สิงหาคม ๒๕๑๔ ความว่า กระทรวงการคลัง เสนอขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกา พิจารณาให้ความเห็นในปัญหาเกี่ยวกับเรื่องความรับผิดชอบในการชำระอากรขาเข้าของบริษัทในเขตเฟลวามิลส์ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนให้ประกอบอุตสาหกรรมไม้แปรรูป ๒๕/๒๕๐๔ ซึ่งเป็นการส่งเสริมที่ ๑๔/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๔ ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรมออกให้แก่บริษัทในเขตเฟลวามิลส์ จำกัด กำหนดเงื่อนไขไว้ใน ข้อ ๒ ว่า ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมจะต้องตั้งโรงงานให้แล้วเสร็จพร้อมที่จะดำเนินการได้ภายในกำหนดเวลาไม่เกิน ๒๔ เดือน นับแต่วันออกบัตรส่งเสริมและกำหนดเงื่อนไขไว้ใน ข้อ ๔ ว่า เครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ หรือวัสดุก่อสร้างสำหรับโรงงาน ที่สั่งหรือนำเข้ามาจากต่างประเทศ เพื่อใช้ในกิจการอุตสาหกรรมซึ่งได้รับการงดเว้นการเสียอากรขาเข้านั้น จะต้องสั่งหรือนำเข้ามาภายในกำหนดเวลาสองปีนับแต่วันออกบัตรส่งเสริม ต่อมาก่อนที่บริษัทฯ จะนำเครื่องจักรและอุปกรณ์เข้ามาในราชอาณาจักร คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ได้ออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ ลงวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๐๖ ให้แก่บริษัทฯ อีกฉบับหนึ่ง โดยอนุมัติให้ขยายเวลาการตั้งโรงงานตามที่กำหนดไว้ในเงื่อนไข ข้อ ๒ ของบัตรส่งเสริมฉบับแรก ออกไปอีก ๒๔ เดือน บริษัทฯ ได้นำเครื่องจักรและอุปกรณ์เข้ามาในราชอาณาจักรรวม ๙ รายการ และทั้ง ๙ รายการนี้ได้นำเข้ามาระหว่างวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๐๖ ถึงวันที่ ๑๔ มกราคม ๒๕๐๙ ซึ่งเป็นการนำเข้ามาภายหลังกำหนดเวลาที่บริษัทฯ จะได้รับการงดเว้นการเสียอากรขาเข้าตามเงื่อนไข ข้อ ๔ ของบัตรส่งเสริมฉบับแรกสำนักงาน ก.ต.ภ.มีความเห็นว่า เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่บริษัทฯ นำเข้ามาในราชอาณาจักรเช่นนี้ บริษัทฯ มีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องชำระอากรขาเข้าแล้วตั้งแต่นำเข้า ทั้งนี้ ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓ จึงได้แจ้งให้กรมศุลกากรเรียกเก็บอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ทั้ง ๙ รายการ ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรรายนี้ แต่บริษัทฯ ได้สำแดงในใบขนสินค้าว่าของที่นำเข้านั้นเป็นของที่ได้รับการงดเว้นเสียอากรขาเข้าตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ และมีธนาคารค้ำประกันเงินอากรขาเข้าเพื่อรอการงดเว้นการเสียอากรต่อไป ต่อมาเมื่อวันที่ ๘ มกราคม ๒๕๑๑ คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ได้ออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๕ ให้บริษัทฯ อีกฉบับหนึ่ง โดยกำหนดสิทธิและประโยชน์ไว้ในข้อ ๑ ว่า ได้ขยายเวลาการนำเข้าสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในอุตสาหกรรมไม้แปรรูป ตามที่กำหนดไว้ในเงื่อนไข ข้อ ๔ ของบัตรส่งเสริมที่ ๑๔/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๔ ต่อไปอีก ๒๔ เดือน นับแต่วันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖

และบริษัทฯ ได้ยกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๕ นี้ขึ้นเป็นข้อต่อสู้ว่า เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่นำเข้ารายนี้ ได้รับการงดเว้นการเสียอากรขาเข้าจนถึงวันที่ ๑๒ มิถุนายน ๒๕๐๘ ซึ่งสำนักงาน ก.ต.ภ. เห็นว่า ข้อต่อสู้ดังกล่าวเป็นการอ้างสิทธิที่ขัดกับกฎหมาย เพราะคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ จะออกบัตรส่งเสริมให้มีผลย้อนหลังไปปลงพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรฯ หาได้ไม่ แต่ต่อมาคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ มีมติให้แปลความหมายของการขยายเวลาการตั้งโรงงานตามบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ ว่าให้หมายความถึงการขยายเวลาการนำเครื่องจักรและอุปกรณ์เข้ามาด้วย แต่สำนักงาน ก.ต.ภ. มีความเห็นว่าไม่อาจแปลความหมายที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ได้มีมติไว้แล้วนั้นได้

เมื่อข้อเท็จจริงเป็นเช่นนี้ ประกอบกับสำนักงาน ก.ต.ภ. และคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ มีความเห็นไม่ตรงกันดังกล่าว ทำให้กรมศุลกากรไม่อาจดำเนินการตามความเห็นของฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดได้ กระทรวงการคลังจึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยว่าการออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๕ และการแปลความหมายของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ดังกล่าว จะมีผลใช้บังคับได้หรือไม่ เพียงใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๖) ได้พิจารณาปัญหาเรื่องนี้แล้ว กรรมการฝ่ายข้างมาก เห็นว่า โดยที่มาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน เพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ. ๒๕๐๕ ได้บัญญัติว่า ในการออกบัตรส่งเสริมเพื่อให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์ตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อคณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควร ให้มีอำนาจกำหนดเงื่อนไขใด ๆ เกี่ยวกับการใช้สิทธิและประโยชน์ไว้ในบัตรส่งเสริมได้ จึงเห็นได้ว่าสิทธิและประโยชน์ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับตามบัตรส่งเสริม ต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขซึ่งคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ได้กำหนดไว้ในบัตรเสริมนั้น ข้อเท็จจริงในเรื่องนี้ปรากฏว่าบัตรส่งเสริม ที่ ๑๘/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๔ ได้กำหนดเงื่อนไขในการใช้สิทธิและประโยชน์ไว้ใน ข้อ ๔ ว่า เครื่องจักร ส่วนประกอบ และอุปกรณ์หรือวัสดุก่อสร้างสำหรับโรงงาน ที่สั่งหรือนำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อใช้ในกิจการอุตสาหกรรมซึ่งได้รับการงดเว้นการเสียอากรขาเข้านั้น จะต้องสั่งหรือนำเข้ามาภายในกำหนดเวลาสองปีนับแต่วันที่ออกบัตรส่งเสริม ก็ย่อมหมายความว่า เครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ที่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการงดเว้นการเสียอากรขาเข้าตามสิทธิและประโยชน์ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับตามบัตรส่งเสริมฉบับนี้ จะต้องสั่งหรือนำเข้ามาในราชอาณาจักรภายในกำหนดเวลา ๒๔ เดือนนับแต่วันที่ออกบัตรส่งเสริม คือไม่เกินวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖ แต่เมื่อปรากฏว่า บริษัทฯ ได้นำเครื่องจักรและอุปกรณ์ดังกล่าวเข้ามาภายหลังวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖ ซึ่งเป็นระยะเวลาที่ตนไม่มีสิทธิที่จะได้รับการงดเว้นการเสียอากรขาเข้าเสียแล้ว บริษัทฯ จึงมีภาระที่จะต้องเสียอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ดังกล่าว ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓ ซึ่งบัญญัติว่า ความรับผิดในอันจะต้องเสียอากรเกิดขึ้น ณ เวลาที่นำของเข้าหรือเวลาส่งออก แล้วแต่กรณี... ฯลฯ คือมีภาระที่จะต้องรับผิดในการเสียอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์นั้นนับแต่วันที่นำสิ่งของดังกล่าวเข้ามาในราชอาณาจักร และเป็นหน้าที่ที่จะต้องชำระซึ่งเกิดขึ้นสมบูรณ์แล้วในขณะนั้น เพราะ

ไม่มีเอกสิทธิ์และความคุ้มกันอย่างใดที่จะอ้างตามกฎหมายได้ การที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ได้ออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๕ กำหนดสิทธิและประโยชน์ในการขยายเวลาการนำเข้าสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ตามที่กำหนดไว้ในเงื่อนไข ข้อ ๔ ของบัตรส่งเสริมที่ ๑๘/๒๕๐๔ ต่อไปอีกมีกำหนด ๒๔ เดือน นับแต่วันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖ นั้น กรรมการฝ่ายข้างมากเห็นว่า คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ไม่มีอำนาจที่จะออกบัตรส่งเสริมให้มีผลย้อนหลังไปบล้างภาระของบริษัทฯ ในอันที่จะต้องเสียอากรขาเข้าตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรฯ ได้ และการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฯ ได้มีมติให้แปลความหมายของการขยายเวลาสำหรับการตั้งโรงงานตามบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ ซึ่งกำหนดสิทธิและประโยชน์ไว้ว่า ได้ขยายเวลาการตั้งโรงงานอุตสาหกรรมไม่แบ่งสาส์นที่กำหนดจะให้แล้วเสร็จสามารถดำเนินการได้จากที่กำหนดไว้ใน ข้อ ๒ ของเงื่อนไขของบัตรส่งเสริม ที่ ๑๘/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๔ ต่อไปอีกมีกำหนดเวลา ๒๔ เดือน ว่าให้หมายความถึงการขยายเวลาสำหรับการนำเครื่องจักรและอุปกรณ์เข้ามาในราชอาณาจักรด้วยนั้น ก็เห็นว่า ถ้อยคำที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ เป็นเพียงการให้ขยายเวลาการตั้งโรงงานให้แล้วเสร็จตาม ข้อ ๒ ของบัตรส่งเสริมฉบับแรกเท่านั้น ไม่อาจแปลขยายออกไปให้รวมถึงการขยายเวลาสำหรับการนำเครื่องจักรและอุปกรณ์เข้า ซึ่งเป็นเงื่อนไขที่กำหนดอยู่ในข้อ ๔ ด้วยได้ บัตรส่งเสริมที่ ๑๘/๒๕๐๔ ได้แยกเงื่อนไขกำหนดระยะเวลาการตั้งโรงงานให้แล้วเสร็จและเงื่อนไขกำหนดระยะเวลาการนำเครื่องจักรและอุปกรณ์เข้ามาในราชอาณาจักรโดยได้รับงดเว้นการเสียอากรขาเข้าไว้คนละข้อต่างหากจากกัน กล่าวคือ กำหนดระยะเวลาการตั้งโรงงานเป็นเงื่อนไข ข้อ ๒ และกำหนดระยะเวลาการนำเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ได้รับงดเว้นการเสียอากรขาเข้าเป็นเงื่อนไข ข้อ ๔ เมื่อข้อเท็จจริงเป็นเช่นนี้การที่บัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ กำหนดไว้ชัดเจนว่า ให้ขยายเวลาการตั้งโรงงาน. จากที่กำหนดไว้ใน ข้อ ๒ ของเงื่อนไขของบัตรส่งเสริม ที่ ๑๘/๒๕๐๔ ... ฯลฯ จึงไม่อาจแปลความหมายให้รวมถึงการขยายระยะเวลาสำหรับการนำเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ได้รับงดเว้นการเสียอากรขาเข้า เข้ามาในราชอาณาจักรด้วยได้

(ลงชื่อ) ส. โหตระกิตย์

(นายสมภาพ โหตระกิตย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ธันวาคม ๒๕๑๔

ความเห็นแย้ง

๑. การตีความในบัตรส่งเสริมเรื่องนี้จะพิจารณาในแง่ตีความบทกฎหมายก็ดี ในแง่ตีความการแสดงเจตนาที่ดี จะทำโดยเคร่งครัดตามลายลักษณ์อักษรแต่อย่างเดียวไม่เป็นการถูกต้อง เพราะ ป.พ.พ.ม.๔ บัญญัติว่า อันว่ากฎหมายนั้น ท่านว่าต้องใช้ในบรรดากรณีซึ่งต้องด้วยบทบัญญัติใด ๆ แห่งกฎหมายตามตัวอักษรหรือตามความมุ่งหมายของบทบัญญัตินั้น ๆ ฯลฯ ม.๑๓๒ บัญญัติว่า ในการตีความแสดงเจตนา นั้น ท่านให้พึงเล็งถึงเจตนาอันแท้จริงยิ่งกว่าถ้อยคำสำนวนตามตัวอักษร และ ม.๓๖๘ บัญญัติว่า สัญญานั้นท่านให้ตีความไปตามความประสงค์ในทางสุจริตโดยพิเคราะห์ถึงปกติประเพณีด้วย ขอให้สังเกตคำว่า ยิ่งกว่าตัวอักษรอันเป็นบทที่บัญญัติไว้ใน ม.๑๓๒ คือเจตนาแท้จริงสำคัญยิ่งกว่าตัวอักษร

๒. บัตรส่งเสริมในเรื่องนี้ออกให้เมื่อ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๔ มีกำหนดเงื่อนไขการใช้สิทธิและประโยชน์ในข้อ ๒ ว่าต้องตั้งโรงงานให้แล้วเสร็จพร้อมที่จะดำเนินการได้ภายใน ๒๔ เดือน นับแต่วันออกบัตรส่งเสริม และข้อ ๔ เครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ วัสดุก่อสร้างสำหรับโรงงาน ซึ่งงวดวันอากรขาเข้าต้องสั่งหรือนำเข้ามาภายในเวลา ๒ ปี นับแต่วันออกบัตรส่งเสริม

กำหนดเวลา ๒๔ เดือน ตามข้อ ๒ หรือ ๒ ปี ตามข้อ ๔ นี้ เป็นระยะเวลาเดียวกัน จะสิ้นสุดลงในวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖ ก่อนวันที่ว่านี้ผู้รับการส่งเสริมได้มีหนังสือลงวันที่ ๕ มีนาคม ๒๕๐๖ ว่า การก่อสร้างตัวโรงงานประมาณว่าอีก ๔ เดือนจะเสร็จ และการวางเครื่องจักรก็จะได้เริ่มในราวอีก ๔ เดือนข้างหน้า เกรงว่าจะตั้งโรงงานไม่แล้วเสร็จภายใน ๒๔ เดือน ตามกำหนดเวลาที่อนุมัติไว้ตามเงื่อนไขข้อ ๒ จึงขอเพิ่มขยายเวลาระยะการก่อสร้างโรงงานให้แล้วเสร็จภายในไม่เกิน ๑๒ เดือน นับแต่วันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖ คือต่อจากวันสิ้นอายุตามเงื่อนไขเดิม ปรากฏว่า ทางเจ้าหน้าที่ขอทราบหลักฐานที่เป็นอุปสรรค ผู้รับบัตรส่งเสริมได้มีหนังสือชี้แจงไปเมื่อวันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๐๖ เกินกำหนดอายุเงื่อนไขข้อ ๒ และข้อ ๔ ไปแล้ว และคณะกรรมการได้ออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ ให้ ลงวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๐๖ อ้างถึงบัตรส่งเสริมฉบับแรกขยายเวลาการตั้งโรงงานที่กำหนดจะให้แล้วเสร็จสามารถดำเนินการได้จากที่กำหนดไว้ใน ข้อ ๒ ของเงื่อนไขเดิมต่อไปอีก ๒๔ เดือน โดยให้ปฏิบัติตามเงื่อนไขเดิมทุกประการ

๓. ปรากฏว่าของในเรื่องนี้ส่งเข้ามาถึงเมื่อระหว่างวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๐๖ ถึง ๑๔ มกราคม ๒๕๐๙ เมื่อออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ แล้ว ที่เป็นปัญหาเฉพาะรายการที่ ๑ ถึง ๖ ซึ่งเข้ามาภายใน ๒ ปีตามเวลาในบัตร ฉบับที่ ๒

๔. ปัญหาที่ว่าบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ มีข้อความว่าขยายเวลาการตั้งโรงงานที่กำหนดจะให้แล้วเสร็จสามารถดำเนินการได้จากที่กำหนดไว้ใน ข้อ ๒ ออกไปอีก ๒๔ เดือน จะคุ้มครองถึงการสั่งหรือนำของเข้ามาในระหว่างเวลานั้นด้วยหรือไม่ ข้อความในบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ นี้ กล่าวถึงการขยายเวลาที่กำหนดตามข้อ ๒ ซึ่งเป็นกำหนดเวลาตั้งโรงงาน ส่วนกำหนดเวลานำของสำหรับก่อสร้างโรงงานเข้ามามีอยู่ในข้อ ๔ กำหนดเวลา ๒ ปี ก็จริง กำหนดเวลาทั้ง ๒ ข้อ นี้

อาจแยกกันได้ก็จริง แต่ควรสังเกตว่าเงื่อนไข ข้อ ๒ และ ข้อ ๔ หาได้กำหนดเวลาให้ต่างกันตามที่อาจกระทำไม่ได้ แต่หากได้กำหนดเวลาตรงกันคือ ๒ ปี หรือ ๒๔ เดือน ตามความเข้าใจของคนธรรมดาก็ต้องเข้าใจว่าเป็นกำหนดอันเดียวกัน เมื่อผู้รับบัตรส่งเสริมขอขยายเวลาได้กล่าวในหนังสือขออนุญาตว่า การก่อสร้างตัวโรงงานอีก ๔ เดือนจะเสร็จและจะวางเครื่องจักรได้ในเวลา ๔ เดือนข้างหน้าเช่นเดียวกัน แต่เวลาเหลืออยู่ ๓ เดือน จึงต้องขอขยายเวลา การส่งเครื่องจักรจากเยอรมนีก็ต้องล่าช้าออกไป เพราะเกิดปัญหาทางการร่วมลงทุนจากต่างประเทศ เครื่องจักรจากต่างประเทศที่กำลังจะเดินทางเข้ามา ข้อขัดข้องที่ผู้ขอรับบัตรกล่าวถึงมีทั้งการก่อสร้างตัวโรงงาน และการนำเครื่องจักรเข้ามาไม่ทันเวลา การตั้งโรงงานให้เสร็จดำเนินการได้ มิได้หมายความว่าเฉพาะการก่อสร้างแต่ตัวโรงงาน หากต้องรวมถึงนำเครื่องจักรเข้ามาติดตั้งด้วย จึงเป็นที่เข้าใจในการขอต่ออายุ และการอนุญาตในขยายอายุบัตรส่งเสริมว่าเป็นการขยายเวลาทั้งการก่อสร้างตัวโรงงานและการนำของเข้ามานั้นเป็นข้อขัดข้องตามที่ผู้รับบัตรกล่าวไว้ในคำขอ แต่เพราะเหตุที่เข้าใจกันเสียว่าเป็นเวลา ๒๔ เดือนอันเดียวกัน เลยออกบัตรให้โดยมีข้อความอ้างถึงแต่ข้อ ๒ เกี่ยวกับตั้งโรงงานเท่านั้น

๕. ถึงแม้บัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ จะกล่าวถึงเวลา ๒๔ เดือน ตามข้อ ๒ ของบัตรส่งเสริมฉบับแรก แต่โดยเหตุผลดังกล่าวมาแล้วว่ากำหนดเวลาตามข้อ ๒ และข้อ ๔ ในบัตรส่งเสริมฉบับแรกคือ ๒ ปี หรือ ๒๔ เดือนด้วยกัน จึงเป็นที่เข้าใจได้ว่า กำหนดเวลาตามข้อ ๔ ก็คือกำหนดเวลาเดียวกับข้อ ๒ นั่นเอง เมื่อมีการขยายเวลาตามข้อ ๒ ก็ต้องเข้าใจตามความเข้าใจของคนธรรมดาว่า เวลาตามข้อ ๔ ย่อมขยายตามไปด้วย จริงอยู่ดังได้กล่าวแล้วว่ากำหนดเวลาตามข้อ ๒ และข้อ ๔ นี้แยกกันได้ แต่ตามเจตนาแท้จริงของผู้ขอและผู้ออกบัตรส่งเสริม เมื่อไม่ได้ระบุไว้ให้แยกเป็นกำหนดเวลาต่างกัน ก็ต้องเข้าใจว่าถือกำหนดเวลาเดียวกัน ข้อนี้ไม่มีปัญหาว่าผู้ออกบัตรส่งเสริมจะไม่เข้าใจดังนั้น เพราะต่อมาผู้ออกบัตรส่งเสริมก็แสดงออกโดยชัดแจ้งว่าขยายเวลาตามข้อ ๒ หมายความว่าขยายเวลาตามข้อ ๔ ด้วย การตีความดังนี้มีใช้ตีความขยายข้อความในบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๒ จากข้อ ๒ ออกไปถึงข้อ ๔ แต่เป็นการตีความข้อ ๔ ในบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๑ ว่าหมายความว่ากำหนดเวลาเดียวกับ ข้อ ๒ เมื่อต่อมาขยายเวลาตามข้อ ๒ กำหนดเวลาในบัตรส่งเสริมฉบับแรก ข้อ ๔ ย่อมขยายออกไปด้วยโดยอัตโนมัติ เป็นการแปลข้อความในเอกสารตามที่ มาตรา ๑๓๒ บัญญัติไว้ ให้ถือตามเจตนาแท้จริงยิ่งกว่าถ้อยคำสำนวนตามตัวอักษร ไม่มีเหตุผลที่จะถือตามตัวอักษรโดยเคร่งครัดให้เกิดผลอันไม่พึงปรารถนา ทั้งที่รู้ถือว่าเจตนาแท้จริงของคู่กรณีได้เป็นตามตัวอักษรโดยเคร่งครัดดังนั้น

๖. ถ้าการตีความเป็นดังที่กล่าวแล้ว ก็ไม่จำเป็นที่จะต้องออกบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๕ ย้อนหลังไปขยายเวลา ข้อ ๔ อีก ๒๔ เดือน นับตั้งแต่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๐๖ ซึ่งเกิดจากความสับสนในความเข้าใจไม่ตรงกันระหว่างผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้องฝ่ายต่างๆ อย่างไรก็ตาม การออกบัตรส่งเสริมย้อนต้นนี้ก็มิขัดต่อกฎหมายประการใด มิได้มีผลเป็นการออกบัตรส่งเสริมให้มีผลไปปลงภาระที่จะต้องเสียอากรขาเข้าที่เกิดขึ้นแล้ว เพราะต้องชำระในขณะนำของเข้าแต่ประการใด กล่าวคือ การอนุญาตตามกฎหมายไม่มีข้อความระบุไว้ว่าต้องอนุญาตก่อนนำของเข้า จึงหมายความว่าถึงกรณีใดที่ได้รับอนุญาต การนำของเข้าในกรณีนั้นก็ได้รับเอกสิทธิ์จะนำเข้ามาก่อน

หรือหลังได้รับอนุญาต หากอยู่ภายในระยะเวลาตามเงื่อนไขซึ่งได้มีการขยายเวลาให้ใหม่ การอนุญาตนั้นก็มีผลตามกฎหมายภาระต้องเสียภาษีก็ไม่เกิด ดังที่ได้มีคำพิพากษากฎีกาที่ ๘๑๕/๒๔๘๓ ระหว่างอัยการสงขลา โจทก์ นายอัยยชัย แซ่โจ้ว จำเลย เรื่อง พ.ร.บ.นำเงินตราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรพอเทียบเคียงได้ ซึ่งศาลฎีกาได้วินิจฉัยโดยที่ประชุมใหญ่ ว่า ในเรื่องนี้ถ้าหากว่าจำเลยได้นำเงินรายนี้เข้ามาในราชอาณาจักรโดยล่องผ่านด่านเข้ามา ซึ่งจะต้องเป็นความผิดแล้ว ศาลจังหวัดพิพากษาลงโทษจำเลยก็เป็นการชอบ เพราะในขณะนั้นจำเลยยังมิได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังก็ต้องเป็นความผิด แต่ต่อมาในบัดนี้ปรากฏว่า รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้มีคำสั่งอนุญาตให้จำเลยนำเงินรายที่โจทก์ฟ้องนี้เข้ามาได้แล้ว คดีจึงเป็นปัญหาว่า จำเลยจะยังมีความผิดอยู่อีกหรือไม่ พระราชบัญญัติว่าด้วยการนำเงินตราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๔๘๒ มาตรา ๔ (ข) บัญญัติให้อำนาจไว้ดังนี้ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจที่จะอนุญาตให้บุคคลอื่นใดนำเงินตราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรได้ตามจำนวนที่เห็นสมควร ในเมื่อได้แสดงให้เห็นที่พอใจว่ามีเหตุผลอันสมควรที่จะนำเงินตราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักร ตามพระราชบัญญัติที่กล่าวนี้ เห็นได้ว่าให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังไว้อย่างกว้างขวาง เมื่อได้พิจารณาเห็นสมควรก็อนุญาตได้โดยมิได้จำกัดเงื่อนไขไว้แต่ประการใด ฯลฯ ศาลฎีกาเห็นว่าเมื่อจำเลยได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังถูกต้องตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการนำเงินตราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรแล้ว จำเลยก็ไม่มี ความผิด แสดงว่าการอนุญาตย้อนหลังก็ทำได้ รัฐมนตรีเป็นผู้อนุญาต หรือคณะกรรมการเป็นผู้ออกบัตรในคดีนี้ก็เป็น การอนุญาตโดยอำนาจตามกฎหมายทำนองเดียวกัน ในกฎหมายแพ่ง กรณีที่มูลหนี้ไม่เกิดขึ้นหรือสูญสิ้นไป หนี้ที่ชำระไปแล้วก็ต้องคืนให้แก่กัน ถ้ายังไม่ได้ชำระก็ไม่ต้องชำระ ตามลักษณะลามิควรได้มาตรา ๔๐๖ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ซึ่งมีความว่า บุคคลใดได้มาซึ่งทรัพย์สินสิ่งใดเพราะการที่บุคคลอีกคนหนึ่งกระทำเพื่อชำระหนี้ก็ดี หรือได้มาโดยประการอื่นก็ดี โดยปราศจากมูลอันจะอ้างกฎหมายได้ และเป็นทางให้บุคคลอีกคนหนึ่งนั้นเสียเปรียบไซ้ ท่านว่าบุคคลนั้นจำต้องคืนทรัพย์สินให้แก่เขาอนึ่งการรับสภาพหนี้สินว่ามีอยู่หรือหาไม่นั้น ท่านก็ให้ถือว่าเป็นการกระทำเพื่อชำระหนี้ด้วย

บทบัญญัติอันนี้ท่านให้ใช้บังคับตลอดถึงกรณีที่ได้ทรัพย์สินมาเพราะเหตุอย่างใดอย่างหนึ่งซึ่งมิได้เป็นขึ้น หรือเป็นเหตุที่ได้สิ้นสุดไปเสียก่อนแล้วนั้นด้วย

จึงเห็นว่าเงื่อนไขในบัตรส่งเสริม ข้อ ๔ เป็นเงื่อนไขเดียวกับ ข้อ ๒ เมื่อขยายเวลาตาม ข้อ ๒ ย่อมขยายเวลาตาม ข้อ ๔ ไปในตัว และบัตรส่งเสริม ฉบับที่ ๕ แม้จะไม่จำเป็นก็มีผลยกเว้นอากรขาเข้าได้

(ลงชื่อ) จิตติ ดิงศภักย์

๒๓ กันยายน ๒๕๑๔