

บันทึก

เรื่อง ผู้นำเข้าจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมไปหรือไม่
(มาตรา ๑๐ และมาตรา ๑๐ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร
พุทธศักราช ๒๕๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ
ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕)

หนังสือสำนักเลขาธิการคณะกรรมการที่ สร.๐๒๐๓/๒๑๕๔๕ ลงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๑๗ ถึงเลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า กระทรวงการคลังขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหา ผู้นำเข้าจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมไปโดยไม่ใช้ความผิดของผู้นำเข้า ซึ่งปรากฏข้อเท็จจริงว่า มีผู้นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรและการนำเข้านั้นถือเป็นอันสำเร็จแล้วตามความในมาตรา ๔๑ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๕๖๙ และมาตรา ๑๐ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ บัญญัติว่า ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าของเข้าสำเร็จแต่ก่อนที่ผู้นำเข้าจะได้เสียค่าภาษีเพื่อรับสินค้าไปนั้น สินค้าที่นำเข้าได้ถูกโจรกรรมไปโดยไม่ใช้ความผิดของผู้นำเข้า นอกจากนั้นกระทรวงการคลังได้ให้ความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณา สรุปได้ดังนี้

ถ้าสมควรต้องชำระภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมก็อาจอ้างมาตรา ๑๐ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๕๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ ประกอบกับมาตรา ๔๑ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวเพื่อให้ชำระภาษีได้ โดยมีเหตุผลว่า เมื่อมาตรา ๑๐ ทวิ บัญญัติว่า “ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าของเข้าสำเร็จ” และมาตรา ๔๑ บัญญัติว่า “....ให้ถือว่า การนำเข้าเป็นอันสำเร็จแต่ขณะที่เรือซึ่งนำของเช่นนั้นได้เข้ามาในเขตท่าที่จะถ่ายของลงเรือ หรือท่าที่มีชื่อของถึง” ฉะนั้น สินค้าที่ได้นำเข้าสำเร็จแล้วตามมาตรา ๔๑ ผู้นำเข้าย่อมมีความรับผิดในอันที่จะต้องเสียค่าภาษีสำหรับ “ของ” นั้นตามมาตรา ๑๐ ทวิ แม้ว่า “ของ” นั้นจะถูกโจรกรรมไปโดยไม่ใช้ความผิดของผู้นำเข้า

ถ้าไม่สมควรต้องชำระภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมก็อาจอ้างมาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๕๖๙ ซึ่งบัญญัติว่า “บรรดาภาษีนั้นให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ยื่นสินค้าให้....” ความดังกล่าวแปลความได้ว่า หน้าที่ที่จะต้องเสียค่าภาษีจริงๆ ของผู้นำเข้าต้องมีในเวลาที่ยื่นสินค้าให้ ถ้ายังไม่ยื่นสินค้าให้ก็ยังไม่ต้องเสียค่าภาษีนั่น ส่วนความในมาตรา ๑๐ ทวิ วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติถึงความรับผิดในอันจะต้องเสียค่า

ภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่น่าของเขาสำเร็จนั้น บัญญัติขึ้นเพื่อประโยชน์ในการคำนวณค่าภาษีของสินค้าว่าจะเริ่มขึ้นในเวลาใด ความในวรรคสองก็มีใช้กำหนดเวลาที่ต้องชำระค่าภาษี นอกจากนี้ยังมีมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ บัญญัติไว้ว่า “ก่อนจะนำของใดๆ ไปจากอารักขาของศุลกากรผู้นำของเข้าต้อง.....ยื่นใบขนสินค้าโดยถูกต้องและเสียภาษีอากรจนครบถ้วน.....” ซึ่งความดังกล่าวอาจแปลความได้ว่า การยื่นใบขนสินค้าและเสียภาษีอากรก็เพื่อจะนำ “ของ” ออกเมื่อไม่มีของก็ไม่มีหน้าที่ต้องทำ แม้แต่ “ของ” มีอยู่ แต่ถ้าไม่ยื่นใบขนสินค้าและเสียภาษีอากรภายในกำหนด และยังมีมาตรา ๖๑ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ บัญญัติว่า ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งให้ทำลายหรือขายทอดตลาด หรือให้ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร และไม่ได้ให้อำนาจเรียกค่าภาษีจากผู้นำเข้า ถ้าแปลความในมาตรา ๑๐ ทวิวรรคหนึ่ง เป็นบทบัญญัติให้สิทธิเรียกร้องแก่กรมศุลกากรเรียกร้องเอาค่าภาษีจากผู้นำเข้าแล้ว กรณี “ของ” ตามมาตรา ๖๑ นี้ก็ต้องเรียกร้องเอาค่าภาษีเหมือนกัน แต่ก็มีได้เป็นเช่นนั้นกรณีนำ “ของ” ออกขายทอดตลาดก็เพื่อให้หักเป็นค่าภาษีจากการขายตามมาตรา ๖๓ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ เท่านั้น ฉะนั้น อาศัยเหตุผลจากการแปลบทบัญญัติดังกล่าว เห็นได้ว่า แม้ “ของ” นำเข้าสำเร็จแต่ “ของ” นั้น ได้ถูกโจรกรรมไปโดยมิใช่ความผิดของผู้นำเข้า ก็ไม่ต้องเสียภาษีอากร

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗) ได้พิจารณาเรื่องดังกล่าวข้างต้นพร้อมทั้งได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมศุลกากร) แล้ว กระทรวงการคลังประสงค์จะทราบฯ ผู้นำเข้าจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมไปหรือไม่เท่านั้น และได้พิจารณาตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวข้องในพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ดังนี้

“มาตรา ๑๐ บรรดาค่าภาษีนั้น ให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่จะออกไปขนสินค้าให้

ถ้าค่าภาษีที่ได้เสียไว้ไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่จะต้องเสียจริง กรมศุลกากรมีสิทธิเรียกเก็บส่วนที่ขาดจนครบ แต่ในกรณีที่ปรากฏหลังจากที่ได้ปล่อยของไปจากอารักขาของศุลกากรหรือได้ส่งของออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วว่า ค่าภาษีที่ได้เสียไว้ไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่จะต้องเสียจริง และค่าภาษีที่ขาดมีจำนวนไม่เกินยี่สิบบาทตามใบขนสินค้าฉบับหนึ่งๆ อธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายจะสั่งให้งดการเรียกเก็บเพิ่มเติมก็ได้

เว้นแต่ในกรณีที่มีการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงอากร สิทธิของกรมศุลกากรที่จะเรียกเงินอากรที่ขาด เพราะเหตุอันเกี่ยวกับชนิดคุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใดๆ หรือเกี่ยวกับอัตราอากรสำหรับของใดๆ นั้น ให้มีอายุความสิบปี แต่ในเหตุที่ได้คำนวณเงินอากรผิด ให้มีอายุความสองปี ทั้งนี้ นับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก

ในกรณีที่เห็นสมควร อธิบดีมีอำนาจคืนเงินอากรส่วนที่เสียไว้เดิม เฉพาะในเหตุ

ที่ได้คำนวณจำนวนเงินอากรผิดโดยไม่จำเป็นต้องมีคำเรียกร้องขอคืน แต่มิให้สั่งคืนเมื่อพ้นกำหนดสองปีนับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก

สิทธิในการเรียกร้องขอคืนเงินอากรเพราะเหตุที่ได้เสียไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสียจริงเป็นอันสิ้นไปเมื่อครบกำหนดสองปีนับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก แล้วแต่กรณี แต่คำเรียกร้องขอคืนอากรเพราะเหตุอันเกี่ยวกับชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ หรือเกี่ยวกับอัตราอากรสำหรับของใด ๆ นั้น มิได้รับพิจารณาหลังจากที่ได้เสียอากรและของนั้น ๆ ได้ส่งมอบหรือส่งออกไปแล้ว เว้นแต่ในกรณีที่โต้แย้งความไว้อ่อนพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนการส่งมอบหรือส่งออกว่าจะยื่นคำเรียกร้องดังกล่าว หรือในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่พึงต้องรู้อยู่ก่อนส่งมอบหรือส่งออกกว่าอากรที่ชำระไว้นั้นเกินจำนวนที่พึงต้องเสียสำหรับของที่ส่งมอบหรือส่งออก

มาตรา ๑๐ ทวิ ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าจะนำเข้าสำเร็จ

ภายใต้บังคับมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของราคาของ และพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น แต่ในกรณีของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้คำนวณตามพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้อยู่ในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นนั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน ไม่ว่าจะปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพที่ได้ผลิต หรือผสมหรือประกอบเป็นของอื่น

มาตรา ๔๐ ก่อนที่จะนำของใด ๆ ไปจากอารักขาของศุลกากร ผู้นำของเข้าต้องปฏิบัติให้ครบถ้วนตามพระราชบัญญัตินี้ และตามกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการศุลกากรกับต้องยื่นใบขนสินค้าโดยถูกต้อง และเสียภาษีอากรจนครบถ้วนหรือวางเงินไว้เป็นประกัน การขอวางเงินประกันให้เป็นไปตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

ในกรณีที่มีการร้องขอและอธิบดีเห็นว่าของใดมีความจำเป็นที่จะต้องนำออกไปจากอารักขาของศุลกากรโดยรีบด่วน อธิบดีมีอำนาจให้นำของนั้นไปจากอารักขาของศุลกากรได้ โดยยังไม่ต้องปฏิบัติตามวรรคหนึ่งก่อน แต่ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด และในกรณีที่อาจต้องเสียภาษีอากร ให้วางเงินหรือหลักประกันอย่างอื่นเป็นที่พอใจอธิบดีเพื่อเป็นประกันค่าภาษีอากรด้วย”

มาตรา ๑๐ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ นั้น เป็นบทบัญญัติให้ทราบว่า วันนำเข้าเป็นวันที่จะต้องใช้คำนวณค่าภาษีสำหรับราคาของและตามพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้อยู่ในวันนั้น ส่วนมาตรา ๑๐ และมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวเป็นบทบัญญัติให้ทราบว่าผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่ออกใบขนสินค้าให้และก่อนที่ผู้นำเข้าจะนำ “ของ” ไปจากความควบคุมของศุลกากรได้จะต้องยื่นใบขนสินค้าเพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่คำนวณค่าภาษีตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร เมื่อคำนวณแล้วจึงเรียกเก็บในเวลาที่จะออกใบขนสินค้า ใบขนสินค้านั้นก็เท่ากับเป็นเอกสารที่แสดงว่ามี การชำระภาษีแล้วจึงนำ “ของ” ออกจากศุลกากรได้

ฉะนั้น เมื่อ “ของ” ถูกโจรกรรมไปโดยยังไม่ได้ยื่นใบขนสินค้า สินค้านั้นจึง

หายไปก่อนถึงกำหนดที่ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษี สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเห็นว่า ผู้นำเข้าไม่ต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมไปนั้น

(ลงชื่อ) ส. โหตระกิตย์

(นายสมภพ โหตระกิตย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ธันวาคม ๒๕๑๗

ความเห็นแย้งของเลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง ผู้นำเข้าจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมไปหรือไม่
(มาตรา ๑๐ มาตรา ๑๐ ทวิ และมาตรา ๙๕
แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙)

เนื่องจากกรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗ ได้ให้ความเห็นในปัญหาที่กระทรวงการคลังถามว่า “ผู้นำเข้าจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมไปโดยไม่ใช่ความผิดของผู้นำเข้าหรือไม่” ว่า “มาตรา ๑๐ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ เป็นบทบัญญัติให้ทราบว่า ผู้นำเข้าเป็นวันที่จะต้องใช้คำนวณค่าภาษีสำหรับราคาของและตามพิกัตอัตราศุลกากรที่ใช้ในวันนั้น ส่วนมาตรา ๑๐ และมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวเป็นบทบัญญัติว่า ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่ออกใบขนสินค้าให้ และก่อนที่ผู้นำเข้าจะนำ “ของ” ไปจากความควบคุมของศุลกากรได้ จะต้องยื่นใบขนสินค้าเพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่คำนวณค่าภาษีตามกฎหมายว่าด้วยพิกัตอัตราศุลกากร เมื่อคำนวณแล้วจึงเรียกเก็บในเวลาที่ออกใบขนสินค้า ใบขนสินค้านั้นก็เท่ากับเป็นเอกสารที่แสดงว่ามีการชำระภาษีแล้ว จึงนำ “ของ” ออกจากศุลกากรได้ ฉะนั้น “ของ” ถูกโจรกรรมไปโดยยังไม่ได้ยื่นใบขนสินค้า สินค้านั้นจึงหายไปก่อนกำหนดที่ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีผู้นำเข้าจึงไม่ต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมนั้น”

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา ไม่เห็นพ้องด้วยกับความเห็นดังกล่าวข้างต้น และมีความเห็นว่า บทบัญญัติมาตรา ๑๐ ทวิ วรรคหนึ่ง ซึ่งบัญญัติว่า ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าขอเข้าสำเร็จ เป็นบทบัญญัติกำหนดให้เวลาที่น่าขอเข้าสำเร็จ เป็นเวลาที่ผู้นำเข้าเกิดความรับผิดต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าสำเร็จ แต่เมื่อผู้นำเข้าได้นำของที่น่าขอเข้าสำเร็จแล้วจะต้องเสียค่าภาษีเท่าใดนั้น เป็นวิธีการที่จะต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติมาตรา ๑๐ ซึ่งบัญญัติว่า บรรดาภาษีนั้นให้เรียกเก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้ และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัตอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ออกใบขนสินค้าให้ ฉะนั้น จึงเห็นว่า แม้ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ออกใบขนสินค้าให้ก็จริง แต่เมื่อ “ของ” ถูกโจรกรรมไปโดยยังไม่ได้ยื่นใบขนสินค้า จะถือว่าผู้นำเข้าพ้นความรับผิดเพราะไม่มี “ของ” ออกจากศุลกากร ดังนี้ จึงไม่น่าจะถูกต้อง เพราะตามมาตรา ๑๐ ทวิ บัญญัติให้ผู้นำเข้ามีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสำหรับของที่นำเข้าสำเร็จตามนัยของมาตรา ๔๑ ฉะนั้น เมื่อ “ของ” ได้นำเข้าสำเร็จแล้ว แม้ว่า “ของ” จะไม่มี แต่ความรับผิดของผู้นำเข้าก็ยังคงมีอยู่สำหรับ “ของ” นั้นที่จะต้องเสียภาษี แต่ถ้าผู้นำเข้าประสงค์จะพ้นความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีสำหรับ “ของ” ที่สูญหายไป ก็ต้องปฏิบัติตามมาตรา ๙๕ ซึ่งบัญญัติว่า ถ้าของใดที่เก็บในคลังสินค้า หรือที่ยื่นใบขนเพื่อเก็บในคลังสินค้าหรือที่ยื่นใบขนเพื่อรับมอบไปจากคลังสินค้านั้นสูญหายหรือถูกทำลายโดยอุบัติเหตุอันมิอาจหลีกเลี่ยงเสียได้ในขณะที่อยู่บน

เรื่องก็ดี หรือในเวลาย้ายตอนขึ้นขึ้นก็ดี ในเวลารับเข้าเก็บในคลังสินค้าหรือเวลาที่อยู่ในคลังสินค้าก็ดี ท่านว่าอธิบดีอาจยกเว้นค่าภาษีที่จะต้องเสีย หรือคืนค่าภาษีที่ได้เสียแล้วสำหรับของนั้นได้

สรุปแล้ว เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกามีความเห็นว่า ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ถูกโจรกรรมแต่อาจได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ถ้าได้ยื่นคำขอยกเว้นค่าภาษีต่ออธิบดีกรมศุลกากร และอธิบดีกรมศุลกากรยกเว้นให้ตามคำขอ

(ลงชื่อ) ส. โหตระกิตย์

(นายสมภพ โหตระกิตย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ธันวาคม ๒๕๑๗