

บันทึก

เรื่อง การคืนอากรขาเข้าวัตถุดิบอาหารสัตว์และการชดเชยค่าภาษีอากรสำหรับเนื้อไก่ส่งออก

กระทรวงการคลังได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ กค ๐๓๐๒/๑๑๐๖๐ ลงวันที่ ๒๘ มีนาคม ๒๕๓๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า ด้วยกระทรวงการคลังได้รับมอบหมายจากคณะรัฐมนตรีให้พิจารณาเรื่อง การคืนอากรขาเข้าวัตถุดิบอาหารสัตว์ในกรณีการส่งออกเนื้อไก่

กระทรวงการคลังได้พิจารณาแล้วเห็นว่าเรื่องดังกล่าวมีประเด็นข้อกฎหมายต้องพิจารณาว่า การเลี้ยงไก่ด้วยอาหารสัตว์ซึ่งผลิตโดยวัตถุดิบอาหารสัตว์ต่าง ๆ เช่น กากถั่วเหลือง ข้าวโพดป่น และปลาป่น เป็นต้น ซึ่งได้นำเข้ามาในราชอาณาจักร แล้วส่งออกเนื้อไก่ไปต่างประเทศนั้น ถือว่าเนื้อไก่ส่งออกดังกล่าวได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรตามมาตรา ๑๙ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ หรือไม่ เพื่อที่จะได้คืนเงินอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบอาหารสัตว์ต่าง ๆ ที่ได้เรียกเก็บไว้แล้ว

นอกจากมาตรการคืนอากรแล้ว กระทรวงการคลังยังอาจช่วยเหลือผู้ส่งออกด้วยการชดเชยค่าภาษีอากร ซึ่งมีข้อพิจารณาว่าค่าอากรขาเข้าในวัตถุดิบอาหารสัตว์ ซึ่งนำเข้ามาผลิตเป็นอาหารสัตว์และนำมาเลี้ยงไก่เพื่อส่งออกนั้น ถือว่าเป็นค่าภาษีอากรบรรดาที่มีอยู่ในมูลค่าของวัสดุ อุปกรณ์ อะไหล่ เครื่องจักร เชื้อเพลิงและพลังงานอย่างอื่นที่ใช้ในการผลิตสินค้าตามมาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๒๔ หรือไม่ เพื่อที่จะได้ชดเชยค่าภาษีอากรให้แก่เนื้อไก่ส่งออก

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๘) ได้พิจารณาข้อหารือดังกล่าวโดยได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและกรมศุลกากร) แล้ว มีความเห็นดังนี้

๑. เดิมการคืนอากรขาเข้าให้แก่ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรในกรณีที่มีการส่งของดังกล่าวกลับออกไปนอกราชอาณาจักรอีกนั้น มีแต่เฉพาะกรณีของที่ส่งออกไปเป็นของรายเดียวกับที่ได้นำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งเป็นไปตามมาตรา ๑๙^๑ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร

^๑ มาตรา ๑๙ ของใด ๆ ที่พึงพิสูจน์ได้ง่ายว่าเป็นของรายเดียวกันกับที่ได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรและเสียอากรแล้วนั้น ถ้าส่งกลับออกไปยังเมืองท่าต่างประเทศหรือส่งกลับออกไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองท่าต่างประเทศ ก็ให้คืนเงินอากรให้เป็นจำนวนเท่ากับเจ็ดในแปดส่วนแห่งเงินอากรที่ได้เสียไว้แล้ว หรือเท่ากับเจ็ดในแปดส่วนแห่งเงินอากรสำหรับของนั้น คำนวณตามพิกัดอัตราอากรขาเข้าที่ใช้อยู่ในขณะที่จะส่งกลับออกไปแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า แต่การคืนเงินต้องอยู่ภายใต้บังคับแห่งเงื่อนไขตั้ง

(ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๕๕๒ ต่อมาได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๓) พ.ศ.๒๕๕๙ ซึ่งได้เพิ่มมาตรา ๑๙ ทวิ^๒ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๕๕๒ ขึ้นใหม่อันเป็นบทบัญญัติที่กำหนดให้มีการคืนอากรขาเข้าในกรณีที่ของที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักรนั้นได้ผลิตผสม หรือประกอบด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรด้วย โดยมีสาระสำคัญว่า ของที่ต้องเสียอากรซึ่งผู้นำของเข้านำเข้ามาเฉพาะเพื่อใช้ในการประกอบอุตสาหกรรมอย่างใด ๆ แล้วจะส่งของที่ผลิตขึ้น หรือผสม หรือประกอบด้วยของที่นำเข้มาขึ้นไปยังต่างประเทศ หากผู้นำของเข้าพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจของอธิบดีกรมศุลกากรว่าของที่ส่งออกไปนั้นผลิตขึ้น หรือผสม หรือประกอบด้วยของที่นำเข้ดังกล่าวก็ให้คืนเงินอากรให้เจ็ดในแปดส่วนของเงินอากรที่ได้เสียไว้แล้ว โดยคำนวณตามปริมาณของที่ส่งออกตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดโดยอนุมัติคณะรัฐมนตรี ทั้งนี้ โดยมีเหตุผลตามที่ปรากฏในหมายเหตุท้ายพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๓) พ.ศ.๒๕๕๙^๓ ว่า เนื่องจากโรงงานอุตสาหกรรมในประเทศ

ต่อไปนี้เป็น

(ก) ต้องพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจพนักงานเจ้าหน้าที่ว่าของนั้นเป็นของรายเดียวกับที่ได้นำเข้ามา

(ข) ของนั้นมีได้ใช้ หรือมิได้จัดทำด้วยประการใด ๆ เพื่อหากำไรหรือในระหว่างเวลาที่ของอยู่ในราชอาณาจักรของนั้นมีได้เปลี่ยนกรรมสิทธิ์ไปเป็นของบุคคลอื่นใด

(ค) ของนั้นส่งกลับออกไปทางท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้า

(ง) ของนั้นส่งกลับออกไปภายในสองปี นับแต่วันที่นำเข้า

(จ) เงินอากรที่พึงได้คืนเป็นจำนวนไม่ต่ำกว่ายี่สิบบาท

ให้อธิบดีมีอำนาจออกข้อบังคับศุลกากร ว่าด้วยวิธีการพิสูจน์ของ การส่งของกลับออกไป การยื่นสมุดเอกสารต่าง ๆ การคำนวณเงินอากรที่พึงคืนให้ และวิธีการอื่น ๆ เกี่ยวกับการยื่นคำร้องขอคืนเงินและห้ามมิให้รับพิจารณาคำร้องขอคืนเงินอากรรายใด ๆ เว้นไว้แต่จะได้ปฏิบัติครบถ้วนถูกต้องแล้วตามข้อบังคับที่กล่าวนั้น

^๒ มาตรา ๑๙ ทวิ ของที่ต้องเสียอากรขาเข้าซึ่งผู้นำของเข้านำเข้ามาเฉพาะเพื่อใช้ในการประกอบกิจการอุตสาหกรรมอย่างใด ๆ แล้วจะส่งทั้งหมดหรือบางส่วนซึ่งของที่ผลิตขึ้น หรือผสม หรือประกอบด้วยของดังกล่าวออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศนั้น หากผู้นำของเข้าพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจอธิบดีว่าของที่ส่งออกไปนั้นผลิตขึ้น หรือผสม หรือประกอบด้วยของที่นำเข้ดังกล่าว ก็ให้อธิบดีคืนเงินอากรขาเข้าให้เจ็ดในแปดส่วนแห่งเงินอากรที่ได้เสียไว้แล้ว คำนวณตามปริมาณของที่ส่งออกตามเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติคณะรัฐมนตรี แต่การคืนเงินอากรต้องอยู่ภายใต้บังคับแห่งเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา ๑๙ (ค) (ง) และ (จ)

ความในวรรคสองของมาตรา ๑๙ นั้น ให้ใช้บังคับแก่การคืนเงินอากรตามมาตรา ๑๙ ด้วย

^๓ เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องด้วยปัจจุบันนี้การอุตสาหกรรมภายในประเทศได้ขยายตัวขึ้น โรงงานอุตสาหกรรมภายในประเทศสามารถผลิตสินค้าส่งออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศได้ แต่การผลิตสินค้าเหล่านี้จะต้องใช้วัตถุดิบทั้งหมดหรือบางส่วนที่นำเข้ามาจากต่างประเทศโดยเสียอากรขาเข้าวัตถุดิบ ส่วนที่ไม่ได้ใช้บริโภคภายในประเทศนี้ จึงควรได้รับคืนเงินอากรขาเข้า แต่ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรปัจจุบัน กรมศุลกากรไม่อาจจะคืนให้ได้จึงสมควรแก้ไขให้มีการคืนเงินอากรในกรณีเช่นนี้ได้ เพื่อความเป็นธรรมและส่งเสริมการประกอบกิจการอุตสาหกรรมภายในประเทศอันจะยังประโยชน์ในด้านอื่น ๆ ตามมา

สามารถผลิตสินค้าส่งออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศได้ แต่การผลิตสินค้าดังกล่าวอาจต้องใช้วัตถุดิบทั้งหมดหรือบางส่วนที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ วัตถุดิบส่วนที่ไม่ได้ใช้บริโภคภายในประเทศนี้จึงควรได้รับคืนเงินอากรขาเข้า กรณีจึงเห็นได้ว่า เดิมการคืนอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร จะมีแต่ในกรณีของที่นำเข้ามาได้ใช้ในการประกอบกิจการอุตสาหกรรมเท่านั้น แต่ต่อมาได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา ๑๙ ทวิ^๔ ดังกล่าว โดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน มีสาระสำคัญว่า ของที่ส่งออกไปต่างประเทศหรือของที่ส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปต่างประเทศนั้น ถ้าพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจอธิบดีกรมศุลกากรหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายว่าได้ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรแล้ว ก็ให้คืนเงินอากรขาเข้าสำหรับของดังกล่าวที่ได้เรียกเก็บไว้แล้วให้แก่ผู้นำของเข้า โดยไม่มีข้อจำกัดว่าของนั้นจะต้องใช้ในการกิจการอุตสาหกรรมเท่านั้น ดังนั้น ตามบทบัญญัติปัจจุบัน ไม่ว่าของที่ส่งออกนั้นจะได้รับการประกอบกิจการอุตสาหกรรมเกษตรกรรม หรือกิจการอื่นใดก็ตาม หากของนั้นได้ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรแล้ว ก็จะได้รับคืนอากรขาเข้าเช่นเดียวกัน

สำหรับปัญหาว่าการเลี้ยงไก่ด้วยอาหารสัตว์ที่ผลิตด้วยวัตถุดิบอาหารสัตว์ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร แล้วส่งเนื้อไก่ออกไปต่างประเทศ จะถือว่าเนื้อไก่นั้นได้ผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรตามมาตรา ๑๙ ทวิ หรือไม่ นั้น เนื่องจากไม่มีการให้คำจำกัดความไว้โดยเฉพาะว่า “ผลิต” “ผสม” “ประกอบ” หรือ “บรรจุ” ตามที่ระบุไว้ในมาตรา ๑๙ ทวิ นี้มีความหมายอย่างไร กรณีจึงต้องถือว่าถ้อยคำดังกล่าวมีความหมายตามปกติธรรมดาอันเป็นที่เข้าใจกันอยู่โดยทั่วไป ซึ่งเป็นที่เห็นได้ว่า การเลี้ยงไก่นี้ไม่อยู่ในความหมายของคำว่า “ผลิต” “ประกอบ” หรือ “บรรจุ” จึงมีปัญหาแต่เพียงว่าจะอยู่ในความหมายของคำว่า “ผลิต” หรือไมเท่านั้น ซึ่งคำว่าผลิตนี้ตามที่เข้าใจกันอยู่โดยทั่วไปก็ได้แก่การที่มนุษย์ได้ใช้ความคิดและแรงงานกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดอันเป็นการเปลี่ยนแปลงสิ่งที่มีอยู่ตามธรรมชาติ

^๔ มาตรา ๑๙ ทวิ ของที่ส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศหรือส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายว่าได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ให้คืนเงินอากรขาเข้าสำหรับของดังกล่าวที่ได้เรียกเก็บไว้แล้วให้แก่ผู้นำของเข้า ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- (ก) ของที่นำเข้านั้นมิใช่ของที่กฎกระทรวงระบุห้ามคืนเงินอากร
- (ข) ปริมาณของที่นำเข้าซึ่งใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบหรือบรรจุเป็นของที่ส่งออก ให้ถือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีเห็นชอบหรือประกาศกำหนด
- (ค) ของนั้นได้ส่งออกไปทางท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้า
- (ง) ของนั้นได้ส่งออกไปภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่นำของซึ่งใช้ในการผลิตหรือผสม หรือประกอบเป็นของที่ส่งออก หรือใช้บรรจุของที่ส่งออก เข้ามาในราชอาณาจักร และ
- (จ) ต้องขอคืนอากรภายในหกเดือนนับแต่วันที่ส่งของนั้นออกไปแต่อธิบดีจะขยายเวลาออกไปตามที่เห็นสมควรก็ได้

อธิบดีมีอำนาจออกข้อบังคับว่าด้วยการพิสูจน์ของ การส่งออกไปการจัดทำ และยื่นเอกสารต่าง ๆ การคำนวณเงินอากรที่พึงคืนให้ และวิธีการอื่น ๆ เกี่ยวกับการขอคืนเงินอากรนี้

เพื่อให้ได้ผลดังที่ตนต้องการ ดังนั้น ในกรณีของการเลี้ยงไก่ หากเป็นการเลี้ยงโดยการปล่อยให้ไก่หากินเองตามธรรมชาติเป็นส่วนใหญ่ กรณีนั้นก็คงจะถือเป็นการ“ผลิต”ไม่ได้ เพราะเป็นเรื่องที่มนุษย์ไม่ได้ใช้แรงงานหรือความคิดเข้าไปเปลี่ยนแปลงสภาพที่เป็นอยู่ตามธรรมชาติของไก่ให้เป็นไปอย่างที่ต้องการ หากการเลี้ยงไก่นั้นได้กระทำโดยใช้วิธีการในทางวิทยาศาสตร์อันเป็นที่ยอมรับกัน เช่น มีการคัดเลือกพันธุ์ที่จะเลี้ยงปลูกสร้างสถานที่เพื่อใช้ในการเลี้ยงโดยเฉพาะ จัดหาอาหารให้เหมาะสมกับพันธุ์ไก่ภายในระยะเวลาที่เลี้ยง เพื่อให้ได้ขนาด น้ำหนัก และคุณภาพตามที่ต้องการ ฯลฯดังนี้ การเลี้ยงไก่ในลักษณะดังกล่าวก็เป็นการผลิตตามมาตรา ๑๙ ทวิ ส่วนเนื้อไก่ที่ได้จากการผลิตดังกล่าว หากมีการส่งออกไปต่างประเทศจะได้รับคืนอากรสำหรับวัตถุดิบที่นำเข้ามาผลิตเป็นอาหารเลี้ยงไก่หรือไม่นั้น ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจของอธิบดีกรมศุลกากรหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายได้ว่าเนื้อไก่นั้นเป็นเนื้อไก่ที่ได้เลี้ยงด้วยอาหารสัตว์ที่ผลิตจากวัตถุดิบอาหารสัตว์ที่นำเข้ามา ก็ย่อมจะได้รับคืนอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบดังกล่าว

๒. สำหรับคำภาษีอากรที่จะได้รับเงินชดเชยตามพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ.๒๕๒๔ นั้น มาตรา ๑๓^๕ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวได้ระบุไว้ว่าคำภาษีอากรที่จะกำหนดเงินชดเชยให้ ได้แก่ภาษีอากรบรรดาที่มีอยู่ในมูลค่าของวัสดุ อุปกรณ์ อะไหล่ เครื่องจักร เชื้อเพลิง และพลังงานอย่างอื่นที่ใช้ในการผลิตสินค้านั้น และในมาตรา ๔^๖ แห่งพระราชบัญญัติเดียวกันนี้ ได้ให้ความหมายของคำว่า “ผลิต” ไว้ โดยให้หมายความถึงประกอบ แปรรูป แปรรสภาพ หรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใด ๆ ดังนั้น การเลี้ยงไก่เพื่อส่งเนื้อไก่ออกไปนอกราชอาณาจักรจึงเป็นการ “ผลิต” สินค้าตามความหมายที่กำหนดไว้ในมาตรา ๔ ดังกล่าว และอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบอาหารสัตว์ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อผลิตเป็นอาหารที่ใช้เลี้ยงไก่นั้น จึงเป็นคำภาษีอากรบรรดาที่มีอยู่ในมูลค่าของวัสดุที่ใช้ในการผลิตเนื้อไก่ซึ่งจะได้รับเงินชดเชยตามมาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ.๒๕๒๔

^๕ มาตรา ๑๓ คำภาษีอากรที่จะกำหนดเงินชดเชยให้ ได้แก่ภาษีอากรบรรดาที่มีอยู่ในมูลค่าของวัสดุ อุปกรณ์ อะไหล่ เครื่องจักร เชื้อเพลิง และพลังงานอย่างอื่นที่ใช้ในการผลิตสินค้านั้น แต่ไม่รวมถึง

(๑) ภาษีเงินได้

(๒) ค่าภาคหลวง หรือค่าภาระอย่างอื่นที่เรียกเก็บจากทรัพยากรธรรมชาติ

(๓) ภาษีอากรที่อาจขอคืนได้ตามกฎหมายอยู่แล้ว เว้นแต่กรณีที่ไม่ใช้สิทธิขอคืนตามกฎหมายและคณะกรรมการเห็นสมควรให้ได้รับเงินชดเชย

(๔) ภาษีอากรที่ราชการส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเป็นรายได้ของราชการส่วนท้องถิ่น

(๕) ภาษีอากรตามที่คณะกรรมการกำหนด

^๖ มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

ฯลฯ

ฯลฯ

“ผลิต” หมายความว่า ประกอบ แปรรูป แปรรสภาพ หรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใด ๆ

ฯลฯ

ฯลฯ

(ลงชื่อ) อัคราทร จุฬารัตน
(นายอัคราทร จุฬารัตน)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
กุมภาพันธ์ ๒๕๓๙