

บันทึก

เรื่อง ปัญหาข้อกฎหมายตามมาตรา 8 และมาตรา 88 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
พุทธศักราช ๒๔๖๙ (การงดเว้นการเก็บอากรแก่ของที่ปล่อยออกไปจาก  
คลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร)

กรมศุลกากรได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ กค ๐๖๐๑/๐๐๐๔๓ ลงวันที่ ๓ มกราคม ๒๕๓๔ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า กรมศุลกากรมีดำริที่จะให้มีการจัดตั้ง  
คลังสินค้าทัณฑ์บนสำหรับบรรจุหรือแบ่งบรรจุของเพื่อการส่งออกโดยไม่เปลี่ยนสภาพเดิมของ  
ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรตามมาตรา ๘<sup>๑</sup> แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙  
ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕ โดยมี  
วัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ และสนับสนุนให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการค้าใน  
ย่านเอเชียตามนโยบายของรัฐบาล กรณีมีปัญหาว่า ผู้ที่จะได้รับอนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน  
ดังกล่าว เมื่อมีการนำของเข้ามาบรรจุหรือแบ่งบรรจุใหม่แล้วส่งออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศจะ  
ได้รับงดเว้นการเก็บอากรตามมาตรา ๘๘<sup>๒</sup> วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช  
๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕  
หรือไม่

<sup>๑</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ  
ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๘ อธิบดีจะอนุมัติและกำหนดสถานที่ตรวจและเก็บของซึ่งมีผู้นำเข้ามาใน  
ราชอาณาจักรเป็นคลังสินค้าทัณฑ์บนก็ได้ โดยอาจกำหนดวิธีการและข้อจำกัดเกี่ยวกับการเก็บของตลอดจน  
ข้อบังคับเพื่อการดำเนินการและตรวจตราควบคุมคลังสินค้าทัณฑ์บนตามที่เห็นสมควร

เพื่อเป็นประกันค่าภาษีอากรหรือค่าชดเชยอย่างอื่นซึ่งกรมศุลกากรอาจเรียกร้องได้ตาม  
กฎหมายหรือข้อตกลง อธิบดีอาจเรียกประกันจากเจ้าของหรือผู้ปกครองคลังสินค้าทัณฑ์บนโดยให้ทำทัณฑ์บน  
และหรืออย่างอื่นจนเป็นที่พอใจ

เจ้าของหรือผู้ปกครองคลังสินค้าทัณฑ์บนจะต้องเสียค่าธรรมเนียมใบอนุญาตประจำปีตามที่  
รัฐมนตรีกำหนดโดยกฎกระทรวง

<sup>๒</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ  
ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๘๘ รายการละเอียดแห่งของที่ได้จัดไว้ตามมาตรา ๘๗ ให้ใช้สำหรับประเมินอากร  
แก่ของนั้น แต่ในกรณีที่ได้นำของดังกล่าวในการผลิต หรือผสมหรือประกอบในคลังสินค้าทัณฑ์บน ประเภทโรง  
ผลิตสินค้า ให้คำนวณปริมาณที่ใช้ไปตามสูตรที่อธิบดีเห็นชอบหรือที่อธิบดีประกาศกำหนด

ให้งดเว้นการเก็บอากรขาเข้าและอากรขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน  
เพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร ทั้งนี้ไม่ว่าจะส่งออกในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพที่ได้ผลิต หรือผสมหรือ  
ประกอบเป็นของอื่น

อธิบดีกรมศุลกากรได้มีคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการศึกษาและพิจารณากำหนดระเบียบข้อบังคับการปฏิบัติตามมาตราส่งเสริมการส่งออกเพื่อพิจารณาดำเนินการในเรื่องนี้ปรากฏว่า คณะกรรมการมีความเห็นเป็น ๒ ฝ่าย คือ

ฝ่ายแรกเห็นว่า ผู้นำของเข้าไม่มีสิทธิที่จะได้รับงดเว้นอากรขาเข้าเพราะมาตรา ๑๐ ทวิ<sup>๓</sup> ประกอบมาตรา ๘๘ วรรคสอง ครอบคลุมไม่ถึงกรณีจะได้รับงดเว้นการเก็บอากรขาเข้าตามบทบัญญัติดังกล่าวจะต้องตีความโดยเคร่งครัด จะต้องเป็นของที่ส่งกลับออกไปนอกราชอาณาจักรในสภาพที่บ่มห่อเดิมที่นำเข้า ผู้นำของเข้าจะนำของมาบรรจุหรือแบ่งบรรจุใหม่แล้วส่งออกไปนอกราชอาณาจักรเพื่อของงดเว้นค่าภาษีอากรหาได้ไม่

ฝ่ายหลังเห็นว่า อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจอนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนดังกล่าวตามมาตรา ๘ และผู้นำของเข้ามีสิทธิได้รับงดเว้นอากรขาเข้าตามมาตรา ๘๘ วรรคสอง เนื่องจากตามมาตรา ๒ “วรรคสิบสี่” บัญญัติคานียามคำว่า “คลังสินค้า” หมายความว่า โรงพักสินค้า ที่มั่นคงและคลังสินค้าทัณฑ์บน ประกอบกับในหมวด ๑๐ (มาตรา ๘๗-๙๗) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งบัญญัติว่าด้วยการเก็บของในคลังสินค้า โดยเฉพาะมาตรา ๘๙<sup>๔</sup> ยังได้บัญญัติไว้ถึงการเก็บของใน “คลังสินค้า” ให้สามารถบรรจุหรือแบ่งบรรจุของนำเข้าใหม่ได้ถ้าได้กระทำต่อหน้าและได้รับอนุญาตจากพนักงานเจ้าหน้าที่ กรณีของกับ

---

<sup>๓</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๑๐ ทวิ ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่า

ของเข้าสำเร็จ

ภายใต้บังคับมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ การคำนวณภาษีให้ถือตามสภาพของ ราคาของ และพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น แต่ในกรณีของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนให้คำนวณตามพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้อยู่ในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นนั้น ออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน ไม่ว่าจะปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพที่ได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบเป็นอย่างอื่น

<sup>๔</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๒ ๓๑

๓๑

คำว่า “คลังสินค้า” หมายความว่า โรงพักสินค้า ที่มั่นคงและคลังสินค้าทัณฑ์บน

<sup>๕</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙

มาตรา ๘๙ บรรดาของที่เก็บในคลังสินค้านั้น ต้องเก็บไว้ในหีบห่อเดิมตามที่ได้นำเข้ามา เว้นแต่ของซึ่งเมื่อได้ขึ้นขึ้นแล้ว ได้รับอนุญาตให้ย้ายหีบห่อได้ ณ ทำเนียบท่าเรือ หรืออนุญาตให้เอาเข้ารวมให้คัดเลือก ให้แบ่งแยกกอง ให้บรรจุ หรือกลับบรรจุใหม่ในคลังสินค้า ในกรณีเช่นนี้ให้เก็บของนั้นไว้ในหีบห่อตามที่เป็นอยู่เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่จดยกรณนั้น และถ้าของนั้นมีได้เก็บไว้ดังกล่าวนี้นี้ก็ดี หรือถ้าในภายหลังได้มีการเปลี่ยนแปลงท่าลงแก่ของ หรือหีบห่อที่เก็บไว้นั้นก็ดี เปลี่ยนแปลงในการบรรจุเข้าหีบห่อในคลังสินค้า หรือเปลี่ยนแปลงเครื่องหมายและเลขหมายหีบห่อก็ดี หรือถ้าได้ขนย้ายของไปจากห้องในคลังสินค้าซึ่งได้เก็บไว้นั้นก็ดี หากมิได้ทำต่อหน้าและได้อนุญาตของพนักงานเจ้าหน้าที่ไซ้ ท่านว่าของและหีบห่อนั้นให้รับเสีย เว้นแต่จะเป็นไปเพื่อส่งมอบตามใบอนุญาตหรือคำสั่งหรืออำนาจอันถูกต้องสำหรับการนั้น

ภาษาบรรจุนำเข้าจะพึงถือสิ่งใดเป็นสาระสำคัญนั้น สามารถเทียบเคียงได้กับมาตรา ๑๙<sup>๖</sup> แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ ซึ่งได้กำหนดเงื่อนไขให้ ความสำคัญแก่ตัวของนำเข้าว่าจะต้องไม่ใช่ประโยชน์ด้วยประการใด ๆ โดยมีได้คำนึงถึงภาษา บรรจุนั้นแต่อย่างใด

กรมศุลกากรจึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาข้อ กฎหมายดังกล่าว

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้พิจารณา ปัญหาดังกล่าวประกอบกับรับฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมศุลกากร) แล้ว ปรากฏว่า คลังสินค้าทัณฑ์บนตามพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ มี ๓ ประเภท คือ คลังสินค้าทัณฑ์บนตามมาตรา ๘<sup>๗</sup> คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากรตามมาตรา ๘ ทวิ (๑)<sup>๘</sup> และคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าตามมาตรา ๘ ทวิ (๒)<sup>๙</sup> สำหรับการเก็บ

<sup>๖</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๔๘๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของ คณะปฏิบัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๑๙ ของใดที่พิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายว่าเป็นของราย เดียวกันกับที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรและเสียอากรแล้ว ถ้าส่งกลับออกไปยังเมืองต่างประเทศ หรือส่งกลับไป เป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศให้คืนเงินอากรเข้าให้แก่ผู้นำของเข้าไว้ในสิบส่วน หรือส่วนที่เกินหนึ่งพันบาทของจำนวนที่ได้เรียกเก็บไว้โดยคำนวณตามใบขนสินค้าขาออกแต่ละฉบับ แล้วแต่ จำนวนใดจะสูงกว่าภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้

(ก) ระหว่างที่อยู่ในราชอาณาจักร ของนั้นมิได้ใช้ประโยชน์ด้วยประการใด ๆ เว้นแต่เพื่อ วัตถุประสงค์ในการส่งของนั้นกลับออกไป และมีได้เปลี่ยนแปลงรูปลักษณะใด ๆ

(ข) ของนั้นได้ส่งกลับออกไปทางท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้า

(ค) ของนั้นได้ส่งกลับออกไปภายในหนึ่งปีนับแต่วันนำเข้า และ

(ง) ต้องขอคืนเงินอากรภายในหกเดือนนับแต่วันที่ส่งของนั้นกลับออกไป

ฯลฯ

ฯลฯ

๗โปรดดูเชิงอรรถที่ (๑)

<sup>๘</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๘ ทวิ อธิบดีมีอำนาจ

(๑) อนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากร สำหรับแสดงและขายของ ที่เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น เพื่อให้ นำออกไปนอกราชอาณาจักรโดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

(๒) อนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า และอนุญาตให้ใช้ของที่นำเข้า มาและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นทำการผลิตหรือผสมหรือประกอบในโรงผลิตสินค้านั้นได้ โดยให้ปฏิบัติตาม ระเบียบที่อธิบดีกำหนด

เว้นแต่จะมีบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น ให้ร้านค้าปลอดอากรและโรงผลิตสินค้าอยู่ในบังคับแห่ง บทบัญญัติว่าด้วยคลังสินค้าทัณฑ์บน

๘โปรดดูเชิงอรรถที่ (๘)

ของในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น มาตรา ๘๗<sup>๑๐</sup>กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่จดยการละเมิดแห่งของและเมื่อพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับแล้วให้เขียนคำรับรองว่าของนั้นได้เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนถูกต้องแล้วและมาตรา ๘๘<sup>๑๑</sup> วรรคหนึ่ง กำหนดให้ใช้รายการละเมิดแห่งของที่จดไว้ดังกล่าวสำหรับประเมินอากรแห่งของนั้น เว้นแต่กรณีคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าให้คำนวณปริมาณของที่ได้ใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบเป็นของอื่นตามสูตรที่อธิบดีเห็นชอบหรือที่อธิบดีประกาศกำหนด ในกรณีที่ของในคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ปล่อยออกเพื่อส่งไปนอกราชอาณาจักรนั้น มาตรา ๘๘ วรรคสอง กำหนดไว้ชัดเจนว่าให้งดเว้นการเก็บอากรขาเข้าและอากรขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร ทั้งนี้ ไม่ว่าจะส่งออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้า หรือในสภาพที่ได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบเป็นของอื่น ซึ่งพิจารณาแล้วเห็นได้ว่า ถ้าเป็นของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทใดประเภทหนึ่งดังกล่าวแล้ว และได้ปล่อยออกไปเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักรย่อมได้รับงดเว้นการเรียกเก็บอากรทั้งสิ้น ประกอบกับเมื่อพิจารณามาตรา ๘๙<sup>๑๒</sup> แล้วเห็นว่าแม้ว่ามาตราดังกล่าวจะได้บัญญัติหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการเก็บของในคลังสินค้าว่า บรรดาของที่เก็บในคลังสินค้านั้นต้องเก็บไว้ในหีบห่อเดิมตามที่ได้นำเข้ามาแต่ได้บัญญัติข้อยกเว้นว่าในกรณีที่ได้รับอนุญาตจากพนักงานเจ้าหน้าที่ให้ย้ายหีบห่อ ณ ทำเนียบท่าเรือ หรือให้เอาเข้ารวม ให้คัดเลือก ให้แบ่งแยกกอง ให้บรรจุหรือกลับบรรจุใหม่ในคลังสินค้า ก็สามารถทำได้ ข้อที่อ้างว่ามาตรา ๑๐ ทวิ<sup>๑๓</sup> ประกอบมาตรา ๘๘ วรรคสอง ครอบคลุมไม่ถึงเพราะต้องเป็นของที่ส่งกลับออกไปในสภาพหีบห่อเดิมที่นำเข้ามาานั้น ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า มาตรา ๑๐ ทวิ เป็นกรณีที่กฎหมายกำหนดไว้ว่าการคำนวณค่าภาษีจะคำนวณในเวลาใด แต่ต้องอยู่ภายใต้บังคับของมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ ซึ่งเป็นกรณีของที่นำเข้าไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนเมื่อมีการส่งของนั้นกลับออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วให้งดเก็บอากรขาเข้าและอากรขาออกไม่ว่าจะส่งออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้า หรือในสภาพที่ได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบเป็นของอื่นแล้วก็ตาม ทั้งยังมีมาตรา ๘๙ อนุญาตให้ย้ายหีบห่อหรือแบ่งบรรจุใหม่ได้ซึ่งของนั้นก็ยังคงอยู่ในสภาพเดิมที่นำเข้า

ด้วยเหตุผลดังกล่าว คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) จึงเห็นว่า ผู้ที่จะได้รับอนุมัติให้จัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนสำหรับบรรจุหรือแบ่งบรรจุของเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักรโดยไม่เปลี่ยนสภาพเดิมของของที่นำเข้า เมื่อมีการนำของเข้ามาบรรจุหรือแบ่งบรรจุใหม่แล้วส่งออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศย่อมได้รับงดเว้นการเก็บอากรตาม

<sup>๑๐</sup>พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

มาตรา ๘๗ เมื่อได้ยื่นใบขนสินค้า และได้ขนของขึ้นเพื่อเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนให้พนักงานเจ้าหน้าที่จดยการละเมิดแห่งของนั้นไว้ และเมื่อพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับแล้ว ให้เขียนคำรับรองว่าของนั้นได้เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนถูกต้องแล้ว

<sup>๑๑</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ (๒)

<sup>๑๒</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ (๕)

<sup>๑๓</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ (๓)

มาตรา ๘๘ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศาลการ พุทธศักราช ๒๕๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย  
ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕

(ลงชื่อ) วัฒนา รัตนวิจิตร

(นายวัฒนา รัตนวิจิตร)

รองเลขาธิการ ฯ

ปฏิบัติราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กุมภาพันธ์ ๒๕๓๔