

บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง

เรื่อง การอุทธรณ์การประเมินอากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๔๖๙

กรมศุลกากร ได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๖๑๗/๐๕๔๖๔ ลงวันที่ ๓ กันยายน ๒๕๕๔ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ขอรื้อปัญหาข้อกฎหมายตามมาตรา ๑๑๒ จ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๔๖๙ สรุปความได้ว่า มาตรา ๑๑๒ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๑๕ บัญญัติเรื่องการอุทธรณ์การประเมินอากรไว้ว่า

“มาตรา ๑๑๒ ทวิ ในกรณีที่มีการวางประกันค่าอากรตามมาตรา ๑๑๒ เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ประเมินเงินอากรอันพึงต้องเสียและแจ้งให้ผู้นำเข้าหรือผู้ส่งของออกแล้วแต่กรณีทราบแล้ว ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกต้องชำระเงินอากรตามจำนวนที่ได้รับแจ้งให้ครบถ้วนภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง

ในกรณีที่มีการวางเงินประกันและเงินประกันที่วางไว้ค้ำค่าอากรที่พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินแล้ว ให้เก็บเงินประกันดังกล่าวเป็นค่าอากรตามจำนวนที่ประเมินได้ทันที และให้ถือเสมือนว่าผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกได้ชำระเงินอากรที่ได้รับแจ้ง ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในวรรคหนึ่งแล้ว

ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกอาจอุทธรณ์การประเมินเงินอากรตามวรรคหนึ่งต่ออธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายได้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน โดยปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด แต่ในกรณีที่จะต้องชำระอากรเพิ่มหรือเงินประกันไม่ค้ำค่าอากร การอุทธรณ์ดังกล่าวไม่เป็นเหตุขู่เลิกการชำระเงินอากรตามจำนวนที่พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินไว้ เว้นแต่อธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายจะเห็นสมควรผ่อนผันตามคำขอรุณขอของผู้อุทธรณ์”

ต่อมา พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๗) พ.ศ. ๒๕๔๓ ได้ยกเลิกวรรคสามของมาตรา ๑๑๒ ทวิ ดังกล่าว และได้มีการกำหนดเรื่องการอุทธรณ์ไว้ใหม่ในมาตรา ๑๑๒ จ ความว่า

“มาตรา ๑๑๒ จ ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามแบบที่อธิบดีกำหนดได้ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับการประเมิน...”

กรมศุลกากรเห็นว่า เนื่องจากมาตรา ๑๑๒ จ ซึ่งว่าด้วยเรื่องการอุทธรณ์การประเมินอากร ได้แยกมาตราออกไปจากมาตรา ๑๑๒ ทวิ ไม่ได้กำหนดไว้ชัดแจ้งว่า ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกมีสิทธิที่จะอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ในกรณีใดบ้าง ซึ่งแตกต่างจากมาตรา ๑๑๒ ทวิ วรรคสาม (เดิม) ที่กำหนดไว้ชัดแจ้งว่า เป็นการอุทธรณ์การประเมินอากรตาม (มาตรา ๑๑๒ ทวิ) วรรคหนึ่ง เท่านั้น จึงขอหารือว่า

๑. ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออก หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามมาตรา ๑๑๒ จ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯในกรณีต่อไปนี้ ได้หรือไม่

๑.๑ การอุทธรณ์การประเมินอากรในกรณีอื่น ๆ ที่มีใช้การประเมินอากรตามมาตรา ๑๑๒ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ เช่น

ก. การประเมินอากร เรียกเก็บอากรที่เสียไว้ไม่ครบตามจำนวนที่จะต้องเสียจริงหลังจากที่ได้ปล่อยของไปจากอารักขาของศุลกากรแล้วตามมาตรา ๑๐ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯหรือ

ข. กรณีที่ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกยื่นคำเรียกร้องขอคืนเงินอากรที่ได้เสียไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสีย ตามมาตรา ๑๐ วรรคห้า แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯและพนักงานเจ้าหน้าที่ได้พิจารณาคำเรียกร้องดังกล่าวแล้ว แจ้งผลการพิจารณาการประเมินอากรหรือการคืนอากร

๑.๒ การอุทธรณ์โต้แย้งการประเมินราคาและหรืออากร ซึ่งเป็นฐานในการคำนวณค่าปรับในความผิดศุลกากร ตามมาตรา ๒๗ มาตรา ๒๗ ทวิ และมาตรา ๒๗ ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๐ พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๓) พ.ศ. ๒๕๕๙ และพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๖) พ.ศ. ๒๕๕๒ ตามลำดับ

๒. ในกรณีที่คณะกรรมการกฤษฎีกามีคำวินิจฉัยว่าการอุทธรณ์การประเมินอากรในกรณีอื่นตามข้อ ๑ ข้างต้น ไม่อาจจะอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการฯ ตามมาตรา ๑๑๒ จ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ และกรมศุลกากรได้กำหนดขั้นตอนการอุทธรณ์เป็นการเฉพาะแยกจากการอุทธรณ์ตามมาตรา ๑๑๒ จ กรมศุลกากรจะสามารถขยายอายุความการยื่นอุทธรณ์เกินกว่าระยะเวลาที่มาตรา ๔๔ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ กำหนดไว้ (๑๕ วัน) ให้สอดคล้องกับการอุทธรณ์ตามมาตรา ๑๑๒ จ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งให้ยื่นอุทธรณ์ภายใน ๓๐ วัน เพื่อป้องกันการสับสนในทางปฏิบัติของผู้อุทธรณ์ ได้หรือไม่

คณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง ได้พิจารณาข้อหาดังกล่าวโดยมีผู้แทนกรมศุลกากรเป็นผู้ชี้แจงรายละเอียดแล้วเห็นว่า มีประเด็นที่ต้องพิจารณาแต่เพียงว่า กรมศุลกากรจะกำหนดเรื่องการอุทธรณ์สำหรับการอุทธรณ์การประเมินอากรในกรณีอื่นนอกจากกรณีตามมาตรา ๑๑๒ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ โดยขยายระยะเวลาอุทธรณ์ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ได้หรือไม่

จากการตรวจสอบความเป็นมาและรายละเอียดของการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๔๖๙ ตามพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๓ ปรากฏว่า การกำหนดเรื่องการอุทธรณ์ตามมาตรา ๑๑๒ จ มีที่มาจากการที่กรมศุลกากรได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๖๐๕/๑๒๓๔๐ ลงวันที่ ๒๗ กรกฎาคม ๒๕๕๑ แจ้งมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาในระหว่างการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ.

(ซึ่งต่อมาคือ พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๗) พ.ศ. ๒๕๔๓) ขอเพิ่มบทบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์การประเมินอากร โดยมีหลักการคือให้มีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เพื่อให้มีการดำเนินการในเรื่องการอุทธรณ์การประเมินอากรเป็นไปในแนวทางเดียวกันกับประมวลรัษฎากร และเพื่อลดจำนวนคดีที่จะนำขึ้นสู่ศาล รวมทั้งให้เป็นไปตามคำแนะนำขององค์การศุลกากรโลก (WCO) ที่ได้แนะนำให้ประเทศที่ใช้ราคาเกณฑ์ได้กำหนดให้มีขั้นตอนการอุทธรณ์การประเมินอากรที่ชัดเจนและโปร่งใส และเมื่อคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑) ได้พิจารณาร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวเสร็จแล้วก็ได้ชี้แจงไว้ในบันทึกหลักการและเหตุผลประกอบร่างฯว่า “แก้ไขเพิ่มเติมเรื่องการอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่โดยกำหนดให้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แทนอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย และเพิ่มบทบัญญัติเกี่ยวกับกระบวนการในการพิจารณาอุทธรณ์ เพื่อให้การพิจารณาอุทธรณ์เป็นไปอย่างถูกต้องและโปร่งใสมากขึ้น...”

นอกจากนี้ หากพิจารณาจากถ้อยคำที่ใช้ในมาตราดังกล่าวที่ว่า “ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินอากร...” ประกอบกับโครงสร้างของกฎหมายที่ได้มีการนำบทบัญญัติดังกล่าวมาบัญญัติเป็นมาตราหนึ่งต่างหาก (มาตรา ๑๑๒ จ) รวมทั้งได้บัญญัติในมาตราต่อ ๆ มาเป็นกระบวนการเกี่ยวกับการอุทธรณ์ จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติดังกล่าวมุ่งประสงค์จะใช้บังคับกับการอุทธรณ์การประเมินอากรในลักษณะเป็นการทั่วไป ไม่เจาะจงกรณีใดกรณีหนึ่งโดยเฉพาะ ซึ่งแตกต่างจากที่บัญญัติไว้เป็นวรรคสามของมาตรา ๑๑๒ ทวิ และมีถ้อยคำกำกับไว้ด้วยว่า “ตามวรรคหนึ่ง” ดังนั้น จึงเห็นว่าพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๗) พ.ศ. ๒๕๔๓ มีลักษณะเป็นการแก้ไขเพิ่มเติมระบบการอุทธรณ์ซึ่งมีกำหนดไว้เดิมในมาตรา ๑๑๒ ทวิ โดยการแก้ไขดังกล่าวได้เปลี่ยนหลักการให้เป็นการกำหนดเรื่องการอุทธรณ์การประเมินอากรทุกกรณีในลักษณะเป็นการทั่วไป มิใช่เฉพาะแต่กรณีตามมาตรา ๑๑๒ ทวิ เท่านั้น เพราะหากกฎหมายประสงค์ดังกล่าวก็ต้องบัญญัติไว้อย่างชัดเจน และต้องกำหนดอยู่ในมาตรา ๑๑๒ ทวิ ดังที่เคยบัญญัติไว้ และด้วยเหตุนี้การอุทธรณ์การประเมินอากรในกรณีอื่นตามพระราชบัญญัติศุลกากรฯ จึงอยู่ภายใต้บังคับมาตรา ๑๑๒ จ นี้ด้วย เมื่อการอุทธรณ์การประเมินอากรได้กำหนดไว้โดยเฉพาะแล้ว จึงต้องบังคับตามกฎหมายเฉพาะนั้น จะนำบทบัญญัติการอุทธรณ์ในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ มาใช้และขยายเวลาการอุทธรณ์ไม่ได้

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์

(ศาสตราจารย์พิเศษ ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ธันวาคม ๒๕๔๔