

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การขอคืนอากรเพราะเหตุที่ได้เสียไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสียจริง

กรมศุลกากรได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๕๐๓/๗๘๑๒ ลงวันที่ ๑๔ กรกฎาคม ๒๕๕๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กรมศุลกากรมีปัญหาที่เกี่ยวกับประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การยกเว้นอากรและการลดอัตราอากรศุลกากร (อคล.๙) ลงวันที่ ๒๘ ธันวาคม ๒๕๕๔ ประกอบกับประกาศกรมศุลกากรที่ ๑๑๘/๒๕๕๔ เรื่อง หลักเกณฑ์และพิธีการการยกเว้นอากร ลดและเพิ่มอัตราอากรศุลกากรตามข้อผูกพันในความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก ลงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๔ และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การยกเว้นอากรและลดอัตราอากรศุลกากรสำหรับเขตการค้าเสรีอาเซียน-จีน ลงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๔ ประกอบกับประกาศกรมศุลกากรที่ ๑๑๒/๒๕๕๔ เรื่อง หลักเกณฑ์และพิธีการการยกเว้นอากรและลดอัตราอากรศุลกากรสำหรับเขตการค้าเสรีอาเซียน-จีน ลงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๔ โดยมีประเด็นปัญหาเกี่ยวกับการใช้สิทธิยกเว้นอากร ลดและเพิ่มอัตราอากรศุลกากรตามข้อเท็จจริงดังต่อไปนี้

๑. บริษัทเซ็นทรัล ฟู้ด รีเทล จำกัด ได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้า เลขที่ ๐๑๑๓ ๐๑๑๔๙ ๐๐๒๘๕ เพื่อขอรับสินค้าประเภทลูกพลับ (FUYU PERSIMMON) จำนวน ๑๙,๐๐๐ กิโลกรัม ชำระอากรขาเข้าในประเภทพิกัดอัตราศุลกากร ๐๘๑๐.๙๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๔๐ หรือ ๓๓.๕๐ บาทต่อกิโลกรัม เป็นเงิน ๖๓๖,๕๐๐.๐๐ บาท (คำนวณอัตราอากรขาเข้าตามสภาพ) เจ้าหน้าที่ได้ตรวจปล่อยของไปจากอารักขาศุลกากรเมื่อวันที่ ๒๑ พฤศจิกายน ๒๕๕๔ ต่อมาเมื่อวันที่ ๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๑ บริษัทฯ ขอคืนอากรที่ได้ชำระไว้เกิน โดยอ้างว่าสินค้าที่นำเข้าดังกล่าวเป็นสินค้าที่ได้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) จึงขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การยกเว้นอากรและการลดอัตราอากรศุลกากร (อคล. ๙) ลงวันที่ ๒๘ ธันวาคม ๒๕๕๔ ให้คำนวณอัตราอากรขาเข้าตามราคา เป็นเงิน ๔๓๙,๔๙๔.๐๐ บาท (คำนวณอัตราอากรขาเข้าตามราคา) ดังนั้น บริษัทฯ จึงขอคืนอากรขาเข้าที่ชำระไว้เกิน เป็นเงิน ๑๙๗,๐๐๖.๐๐ บาท ซึ่งจากการตรวจสอบข้อเท็จจริงพบว่า สินค้าที่นำเข้าสามารถใช้สิทธิลดอัตราอากรได้ตามประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าว แต่บริษัทฯ ไม่ได้แสดงเจตนาที่จะใช้สิทธิฯ และไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของประกาศกรมศุลกากร กล่าวคือ บริษัทฯ ไม่ได้ประทับตราหรือเขียนตัวบรรจงด้วยหมึกสีแดงไว้อย่างชัดเจนที่มุมบนขวาของต้นฉบับใบขนสินค้าขาเข้าและสำเนาทุกฉบับว่า “WTO”

ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๙๐๑/๐๙๖๓ ลงวันที่ ๒๗ กันยายน ๒๕๕๓ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

๒. บริษัทสเทลลาลูนา (ไทยแลนด์) จำกัด ได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้า เลขที่ A ๐๒๖ ๐๕๒๐๒ ๐๖๖๕๓ เพื่อขอรับสินค้าประเภทรองเท้าที่มีส่วนบนทำด้วยหนังฟอก รวม ๒๕ รายการ เมืองกำเนิด CHINA ใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงอาเซียน-จีน ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การยกเว้นและลดอัตราอากรศุลกากรสำหรับเขตการค้าเสรีอาเซียน-จีน ลงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๙ ประกอบกับประกาศกรมศุลกากร เรื่อง หลักเกณฑ์และพิธีการ การยกเว้นอากรและลดอัตราอากรศุลกากรที่ ๑๒๒/๒๕๕๙ โดยชำระอากรขาเข้าในประเภทพิกัด ๖๔๐๓.๙๙.๐๐ และ ๖๔๐๔.๑๙.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ ในขณะที่ตรวจปล่อยของจากอารักขาศุลกากรเจ้าหน้าที่พบว่า สินค้าตามใบขนฯ ดังกล่าว ซื้อมาผ่านประเทศที่สาม (TAIWAN) ดังนั้น จึงไม่อาจใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงอาเซียน-จีนได้ สินค้าตามใบขนฯ ดังกล่าว ต้องชำระอากรในประเภทพิกัด ๖๔๐๓.๙๙.๐๐ และ ๖๔๐๔.๑๙.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๔๐ เป็นเหตุให้อากรขาด เจ้าหน้าที่จึงได้กล่าวหาว่า สำแดงเท็จ หลีกเลี่ยงอากร อันเป็นความผิดตามมาตรา ๒๗ ประกอบกับมาตรา ๙๙ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๕๖๙ บริษัทฯ จึงได้ยื่นคำร้องขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ในประเภทพิกัด ๖๔๐๓.๙๙.๐๐ และ ๖๔๐๔.๑๙.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ ซึ่งจากการตรวจสอบข้อเท็จจริงพบว่า สินค้าดังกล่าวสามารถใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงดังกล่าวได้ แต่บริษัทฯ ไม่ได้แสดงเจตนาใช้สิทธิฯ และไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของประกาศกรมศุลกากรกล่าวคือ บริษัทฯ ไม่ได้ประทับตรา หรือเขียนตัวบรรจงด้วยหมึกสีแดงไว้อย่างชัดเจนที่มุมบนขวาของต้นฉบับใบขนสินค้าขาเข้าและสำเนาทุกฉบับว่า “WTO”

๓. บริษัทแฮมเรสเทอร์รองตส์ อินเตอร์เนชั่นแนล (ประเทศไทย) จำกัด ได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้า เลขที่ A ๐๑๖ ๐๕๒๐๒ ๐๖๓๐๔ เพื่อขอรับสินค้าประเภทมันฝรั่งแช่เย็นเมืองกำเนิดสหรัฐอเมริกา โดยชำระอากรในประเภทพิกัด ๐๗๑๐.๑๐.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ ในขณะที่ตรวจปล่อยของจากอารักขาศุลกากรเจ้าหน้าที่พบว่า สินค้าดังกล่าวต้องชำระอากรในประเภทพิกัด ๒๐๐๔.๑๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ หรือ ๒๕ บาทต่อกิโลกรัม เป็นเหตุให้อากรขาด เจ้าหน้าที่จึงได้กล่าวหาว่า สำแดงเท็จหลีกเลี่ยงอากร อันเป็นความผิดตามมาตรา ๒๗ ประกอบกับมาตรา ๙๙ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ บริษัทฯ จึงได้ยื่นคำร้องขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ในประเภทพิกัด ๒๐๐๔.๑๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ ซึ่งจากการตรวจสอบข้อเท็จจริงพบว่า สินค้าดังกล่าวสามารถใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงดังกล่าวได้ แต่บริษัทฯ ไม่ได้แสดงเจตนาที่จะใช้สิทธิฯ และไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของประกาศกรมศุลกากร กล่าวคือ บริษัทฯ ไม่ได้ประทับตราหรือเขียนตัวบรรจงด้วยหมึกสีแดงไว้อย่างชัดเจนที่มุมบนขวาของต้นฉบับใบขนสินค้าขาเข้าและสำเนาทุกฉบับว่า “WTO” ต่อมาเจ้าหน้าที่ได้ตรวจพบเพิ่มเติมว่า สินค้าชนิดเดียวกันนั้น บริษัทฯ ได้นำของเข้าและได้รับการตรวจปล่อยจากอารักขาศุลกากรไปแล้ว โดยชำระในประเภทพิกัด ๐๗๑๐.๑๐.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ ตามใบขนฯ จำนวน ๒๗ ฉบับ

๔. กรมศุลกากรได้พิจารณาประเด็นปัญหาข้างต้นแล้ว มีความเห็นที่แตกต่างกัน
ดังนี้

๔.๑ มติการประชุมคณะกรรมการพิจารณาปัญหากฎหมายและพิธีการศุลกากร (กพพ.) ครั้งที่ ๕/๒๕๕๑ ลงวันที่ ๒๑ ตุลาคม ๒๕๕๑ และมติการประชุมคณะกรรมการพิจารณาปัญหากฎหมายและพิธีการศุลกากร (กพพ.) ครั้งที่ ๒/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๕ สิงหาคม ๒๕๕๖ มีมติสรุปได้ว่า สินค้าที่มีแหล่งกำเนิดจากประเทศที่เป็นภาคีสมาชิกตามความตกลงมาราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) และมีหนังสือรับรองถูกต้อง การที่ผู้นำของเข้าชำระอากรไว้เต็มจำนวน จึงเป็นการชำระอากรไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสีย ซึ่งเป็นเรื่องที่เจ้าหน้าที่พึงต้องรู้ก่อนส่งมอบว่าอากรที่ชำระไว้นั้นเกินจำนวนที่พึงต้องเสียจริงสามารถคืนอากรได้ตามมาตรา ๑๐ วรรคห้า แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ส่วนการมิได้ปฏิบัติตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนด กล่าวคือ มิได้ประทับตราหรือเขียนตัวบรรจงด้วยหมึกสีแดงไว้ที่มุมบนขวาของต้นฉบับใบขนสินค้าขาเข้าและสำเนาทุกฉบับว่า “WTO” เป็นความผิดฐานปฏิบัติพิธีการศุลกากรไม่ถูกต้อง

๔.๒ มติที่ประชุมของคณะกรรมการสำนักกฎหมาย กรมศุลกากร ครั้งที่ ๑/๒๕๕๒ ลงวันที่ ๒๘ มกราคม ๒๕๕๒

ฝ่ายที่หนึ่ง เห็นว่า การได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรตามประกาศกระทรวงการคลังถือว่าเป็นสิทธิที่ผู้นำของเข้ามีอยู่แล้ว กรณีไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขของประกาศกรมศุลกากรเป็นเพียงการทำผิดขั้นตอนพิธีการ ซึ่งไม่ขัดเงื่อนไขประกาศกระทรวงการคลังฯ จึงไม่ทำให้เสียสิทธิในการใช้สิทธิลดอัตราอากร

ฝ่ายที่สอง เห็นว่า ของที่ปล่อยออกจากอารักขาศุลกากรจะต้องปฏิบัติพิธีการศุลกากรให้ครบถ้วนตามกฎหมายศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ซึ่งการใช้สิทธิต้องผ่านกระบวนการตามกฎหมายที่กำหนด เมื่อไม่ผ่านกระบวนการตั้งแต่ต้น ประเด็นผู้นำของเข้าขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังภายหลังการตรวจปล่อยของไปจากอารักขาศุลกากรแล้ว เห็นว่าไม่อาจขอใช้สิทธิลดอัตราอากรได้ ประเด็นขอคืนอากรตามมาตรา ๑๐ วรรคห้า แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ในข้อเท็จจริงเรื่องนี้เป็นกรณีที่เจ้าหน้าที่ได้รับชำระภาษีอากรถูกต้องแล้ว จึงมิใช่เรื่องการชำระอากรไว้เกิน เห็นว่าไม่เป็นกรณีเจ้าหน้าที่พึงรู้ก่อนส่งมอบ

๔.๓ มติที่ประชุมของคณะกรรมการพิจารณาปัญหากฎหมายและพิธีการศุลกากร (กพพ.) ครั้งที่ ๔/๒๕๕๒ ลงวันที่ ๑๓ มกราคม ๒๕๕๓

ฝ่ายที่หนึ่ง เห็นว่า การใช้สิทธิลดอัตราอากรตามข้อผูกพันของความตกลงมาราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) มีเงื่อนไข ๒ ประการ คือ เป็นของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศภาคีฯ และผู้นำของเข้าต้องปฏิบัติตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนด หากไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งก็จะไม่ได้รับสิทธิลดอัตราอากร และเมื่อนำของออกจากอารักขาศุลกากรแล้วตามมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ถือว่าเป็นการผ่านพิธีการศุลกากรครบถ้วนแล้ว โดยไม่ใช้สิทธิลดอัตราอากรและไม่สามารถใช้สิทธิย้อนหลังได้เพราะไม่มีกฎหมายรองรับให้ยอมรับการใช้สิทธิย้อนหลัง เจ้าหน้าที่ของรัฐจึงไม่มีอำนาจในการพิจารณาให้สิทธิลดอัตราอากรให้แก่ผู้นำของเข้าย้อนหลังได้

ฝ่ายที่สอง เห็นว่า สินค้าที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศภาคีตามความตกลงมาราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ย่อมมีสิทธิอยู่ในตัวของมันอยู่แล้วตั้งแต่ต้น ณ ขณะ

นำเข้า และไม่ต้องยื่นขอใช้สิทธิเลยก็ได้ เพราะสิทธิเกิดขึ้นเป็นไปตามประกาศกระทรวงการคลัง
ลดอัตราอากร โดยได้อนุวัติการกฎหมายภายในให้เป็นไปตามความตกลงฯ แล้ว ดังนั้น การไม่
ปฏิบัติพิธีการตามประกาศกรมศุลกากรซึ่งมิใช่กฎหมายไม่ทำให้มีผลลบล้างหรือไปตัดสิทธิการลด
อัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังได้ เนื่องจากประกาศกรมศุลกากรเป็นเพียงการกำหนด
วิธีการมิใช่กำหนดหลักเกณฑ์เงื่อนไขในการลดอากร ซึ่งสอดคล้องกับความเห็นของคณะกรรมการ
กฤษฎีกาตามเรื่องเสร็จที่ ๖๙๕/๒๕๔๑ และคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๖๗๙๙/๒๕๓๗ ในส่วนของ
การคืนอากรเห็นว่า ประกาศกระทรวงการคลังเรื่องการยกเว้นอากรและลดอัตราอากร เป็นเรื่อง
ข้อกฎหมายที่ประกาศเป็นการทั่วไปที่ถือได้ว่าเจ้าหน้าที่พึงต้องรู้ตามมาตรา ๑๐ วรรคห้า แห่ง
พระราชบัญญัติศุลกากรฯ และการยกเว้นการตรวจปล่อยการส่งมอบและการเปิดตรวจถือว่าเป็น
การตรวจปล่อยจากอารักขาศุลกากร ตามประกาศกรมศุลกากร ที่ ๔๐/๒๕๔๗ แล้ว ดังนั้น เมื่อมี
การขอคืนอากรภายในกำหนดของกฎหมาย จึงเห็นควรคืนอากรให้ ส่วนการไม่ปฏิบัติพิธีการให้
ถูกต้อง มีเกณฑ์ระดับคดีตามระเบียบกรมศุลกากร ที่ ๑๘/๒๕๕๐ ข้อ ๑ ๐๖ ๐๓ ๐๑ (๑๙) วรรค
สอง กำหนดไว้ชัดเจนอยู่แล้ว คณะกรรมการฯ ฝ่ายที่สองจึงเห็นว่า ผู้นำของเข้าได้นำสินค้าที่มี
แหล่งกำเนิดจากประเทศที่เป็นภาคีตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO)
และได้ผ่านพิธีการศุลกากรโดยรับมอบของไปจากศุลกากรโดยวิธียกเว้นการตรวจไปแล้ว สินค้าซึ่ง
มีสิทธิอยู่ในตัวของนั้นอยู่แล้วย่อมสามารถขอใช้สิทธิดังกล่าวได้ ในส่วนการคืนอากรนั้น ถือว่า
ประกาศกระทรวงการคลังเป็นเรื่องข้อกฎหมายที่ประกาศเป็นการทั่วไปที่ถือได้ว่าเจ้าหน้าที่พึงต้อง
รู้ การยกเว้นการตรวจปล่อย การส่งมอบและการเปิดตรวจถือว่าเป็นขั้นตอนการตรวจปล่อยของ
ไปจากอารักขาศุลกากร เมื่อขอคืนอากรภายในกำหนดของกฎหมายจึงเห็นควรคืนอากร

๕. กรมศุลกากรพิจารณาแล้วเห็นว่า สินค้าที่นำเข้าที่อยู่ในข่ายได้รับการลดอัตรา
อากรตามประกาศกระทรวงการคลังแต่ผู้นำของเข้าไม่ได้ปฏิบัติหรือปฏิบัติไม่ถูกต้องตามระเบียบ
พิธีการที่กรมศุลกากรกำหนด สิทธิในการได้รับการลดอัตราอากรยังคงมีอยู่หรือไม่ กรมศุลกากร
สามารถพิจารณาให้ใช้สิทธิลดอัตราอากรย้อนหลังได้หรือไม่ เพื่อให้ได้ความชัดเจนและเป็น
แนวทางปฏิบัติ จึงขอหารือคณะกรรมการกฤษฎีกาในประเด็น ดังต่อไปนี้

๕.๑ กรณีสินค้าที่นำเข้าเป็นสินค้าที่ได้สิทธิยกเว้นอากร หรือลดอัตราอากร
ศุลกากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) แต่ในขณะที่ปฏิบัติพิธีการ
ศุลกากรไม่ได้แสดงสิทธิหรือไม่ได้ขอใช้สิทธิ หรือใช้สิทธิไม่ถูกต้อง เช่น ไม่ปฏิบัติพิธีการตาม
ระเบียบที่กรมศุลกากรกำหนด หรือขอใช้สิทธิลดอัตราอากรหรือยกเว้นอัตราอากรภายใต้เขต
การค้าเสรีอาเซียน แต่ภายหลังพบว่าสามารถใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงมาร์ราเกช
จัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) และสินค้านั้นได้รับการตรวจปล่อยจากอารักขาศุลกากรแล้ว
ต่อมาผู้นำของเข้าจะกลับมาขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังย้อนหลังได้
หรือไม่ (กรณีบริษัทเซ็นทรัล ฟู้ด รีเทล จำกัด)

๕.๒ กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักรไทยได้สิทธิยกเว้นอากร หรือลด
อัตราอากรศุลกากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) แต่ในขณะที่
ปฏิบัติพิธีการศุลกากรผู้นำของเข้าได้แสดงหรือขอใช้สิทธิตามความตกลงเขตการค้าเสรีอาเซียน -

จีน เจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ตรวจพบในขณะตรวจปล่อยของจากอารักขาศุลกากรว่า สินค้าที่นำเข้ามาไม่ได้สิทธิลดอัตราอากรศุลกากรตามความตกลงเขตการค้าเสรีอาเซียน-จีน แต่ได้สิทธิตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) กรณีเช่นนี้ ผู้นำของเข้าจะกลับมาขอใช้สิทธิลดอัตราอากรที่ถูกต้องย้อนหลังได้หรือไม่ (กรณีบริษัทสเทลลาลูนา (ไทยแลนด์) จำกัด)

๕.๓ กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักรไทยเป็นของที่มีเมืองกำเนิดประเทศสมาชิกภาคีตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) แต่ผู้นำของเข้าชำระอากรตามอัตราปกติในประเภทพิกัด ๐๗๑๐.๑๐.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ เจ้าหน้าที่ได้ตรวจพบในขณะตรวจปล่อยของจากอารักขาศุลกากรว่าสินค้าที่นำเข้ามาต้องชำระอากรในประเภทพิกัด ๒๐๐๔.๑๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ หรือ ๒๕ บาทต่อกิโลกรัม แต่ยังคงอยู่ในข่ายได้สิทธิลดอัตราอากรศุลกากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ผู้นำของเข้าจึงขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ย้อนหลังได้หรือไม่ (กรณีบริษัทยัมเรสเตอร์องตส์ อินเตอร์เนชั่นแนล (ประเทศไทย) จำกัด)

๕.๔ กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักรไทยเป็นของที่มีเมืองกำเนิดประเทศสมาชิกภาคีตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) แต่ผู้นำของเข้าชำระอากรปกติในประเภทพิกัด ๐๗๑๐.๑๐.๐๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ เจ้าหน้าที่ได้ตรวจพบหลังจากตรวจปล่อยของจากอารักขาศุลกากรว่า สินค้าที่นำเข้ามาต้องชำระอากรในประเภทพิกัด ๒๐๐๔.๑๐ อัตราอากรร้อยละ ๓๐ หรือ ๒๕ บาทต่อกิโลกรัม แต่ยังคงอยู่ในข่ายได้สิทธิลดอัตราอากรศุลกากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ผู้นำของเข้าจึงขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ย้อนหลังได้หรือไม่ (กรณีบริษัทยัมเรสเตอร์องตส์ อินเตอร์เนชั่นแนล (ประเทศไทย) จำกัด)

๕.๕ กรณีสินค้านำเข้าเป็นสินค้าที่ได้สิทธิยกเว้นอากรและลดอัตราอากรศุลกากรตามประกาศกระทรวงการคลัง แต่ในขณะปฏิบัติพิธีการศุลกากรไม่ได้แสดง หรือใช้สิทธิหรือใช้สิทธิไม่ถูกต้อง กรณีเช่นนี้ถือว่าเป็นเรื่องที่พนักงานเจ้าหน้าที่พึงต้องรู้อยู่ก่อนส่งมอบตามมาตรา ๑๐ วรรคห้า แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ หรือไม่ และหากผู้นำของเข้าได้ชำระอากรไว้จะขอคืนอากรได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือของกรมศุลกากร โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมศุลกากรและสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) และผู้แทนกระทรวงพาณิชย์ (กรมการค้าต่างประเทศและกรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ) เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นว่า ตามข้อหารือมีประเด็นต้องพิจารณาว่า ผู้นำของเข้าจะขอใช้สิทธิยกเว้นอากรหรือลดอัตราอากรศุลกากรตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ภายหลังจากที่มีการเสียอากรและส่งมอบของไปแล้ว และขอคืนอากรตามมาตรา ๑๐^๑

^๑ มาตรา ๑๐ บรรดาคำภาษานั้น ให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ออกไปขนสินค้าให้

ถ้าคำภาษีที่ได้เสียไว้ไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่จะต้องเสียจริง กรมศุลกากรมีสิทธิเรียกเก็บ

วรรคห้า แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๕๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พุทธศักราช ๒๕๑๕ ได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) เห็นว่า เมื่อมีการนำของเข้า ความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าจะเกิดขึ้นในเวลาที่นำของเข้าสำเร็จตามความในมาตรา ๑๐ ทวิ^๒ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๕๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๕๓ และผู้นำของเข้าต้องเสียอากรของของที่นำเข้าตามที่กำหนดไว้ในพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ อย่างไรก็ตาม ตามมาตรา ๑๕^๓ แห่งพระ

ส่วนที่ขาดจนครบ แต่ในกรณีที่ปรากฏหลังจากที่ได้ปล่อยของไปจากอารักขาของศุลกากร หรือได้ส่งของออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วว่า ค่าภาษีที่ได้เสียไว้ไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่จะต้องเสียจริง และค่าภาษีที่ขาดมีจำนวนไม่เกินยี่สิบบาทตามใบขนสินค้าฉบับหนึ่ง ๆ อธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายจะสั่งให้งดการเรียกเก็บเพิ่มเติมก็ได้

เว้นแต่ในกรณีที่มีการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงอากร สิทธิของกรมศุลกากรที่จะเรียกอากรที่ขาดเพราะเหตุอันเกี่ยวกับชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ หรือเกี่ยวกับอัตราอากรสำหรับของใด ๆ นั้น ให้มีอายุความสิบปี แต่ในเหตุที่ได้คำนวณจำนวนเงินอากรผิด ให้มีอายุความสองปี ทั้งนี้ นับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก

ในกรณีที่เห็นสมควร อธิบดีมีอำนาจคืนเงินอากรส่วนที่เสียไว้เกินเฉพาะในเหตุที่ได้คำนวณจำนวนเงินอากรผิดโดยไม่จำเป็นต้องมีคำเรียกร้องขอคืน แต่มิให้สั่งคืนเมื่อพ้นกำหนดสองปีนับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก

สิทธิในการเรียกร้องคืนเงินอากรเพราะเหตุที่ได้เสียไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสียจริงเป็นอันสิ้นไปเมื่อครบกำหนดสองปีนับจากวันที่นำของเข้าหรือส่งของออก แล้วแต่กรณี แต่คำเรียกร้องขอคืนอากรเพราะเหตุอันเกี่ยวกับชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ หรือเกี่ยวกับอัตราอากรสำหรับของใด ๆ นั้น มิให้รับพิจารณาหลังจากที่ได้เสียอากรและของนั้น ๆ ได้ส่งมอบหรือส่งออกไปแล้ว เว้นแต่ในกรณีที่ได้แจ้งความไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนการส่งมอบหรือส่งออกว่าจะยื่นคำเรียกร้องดังกล่าว หรือในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่พึงต้องรู้ก่อนส่งมอบหรือส่งออกว่าอากรที่ชำระไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสียสำหรับของที่ส่งมอบหรือส่งออก

^๒ มาตรา ๑๐ ทวิ ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่นำของเข้าสำเร็จ

ภายใต้บังคับมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น แต่ในกรณีของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้คำนวณตามพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้อยู่ในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน ไม่ว่าจะปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่น

ในกรณีของที่ปล่อยออกไปจากเขตปลอดอากร ให้คำนวณค่าภาษีตามสภาพของราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากเขตปลอดอากร แต่ในกรณีที่ได้นำของที่มีอยู่ในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตปลอดอากร โดยของที่นำเข้าไปนั้นไม่มีสิทธิได้รับการคืนหรือยกเว้นอากร ไม่ต้องนำราคาของดังกล่าวมาคำนวณค่าภาษี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีเห็นชอบหรือที่อธิบดีประกาศกำหนด

^๓ มาตรา ๑๕ เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศที่เป็นประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี มี

ราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ซึ่งได้แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ (ฉบับที่ ๑) พ.ศ. ๒๕๓๗ ได้บัญญัติให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี มีอำนาจประกาศยกเว้น ลด หรือเพิ่มอากรจากอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากรสำหรับของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศที่ร่วมลงนามหรือลักษณะตามที่ระบุไว้ในสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศได้ เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศที่เป็นประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศ โดยจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยก็ได้ ซึ่งได้มีประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การยกเว้นอากรและการลดอัตราอากรศุลกากร (อคล. ๙) เพื่อยกเว้นอากรและลดอัตราอากรสำหรับของในภาค ๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรฯ เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการได้รับยกเว้นอากรและการลดอัตราอากรว่าของที่จะได้รับการยกเว้นอากรหรือลดอัตราอากรต้องเป็นของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศภาคีของความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) และผู้นำของเข้าต้องปฏิบัติตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนด ดังนั้น เมื่อของที่นำเข้าเป็นของที่จะได้รับการยกเว้นอากรหรือลดอัตราอากร เพราะเป็นของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศภาคีของความตกลงมาร์ราเกชจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) แล้ว ผู้นำของเข้าย่อมได้สิทธิตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การยกเว้นอากรและการลดอัตราอากรศุลกากร (อคล. ๙) แล้ว ส่วนการใช้สิทธิดังกล่าวหากไม่ได้ปฏิบัติตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนดให้ถูกต้องก็เป็นเรื่อง ผู้นำของเข้าต้องรับผิดชอบตามพระราชบัญญัติศุลกากรฯ อีกส่วนหนึ่ง และหากเป็นเรื่องการปฏิบัติตามระเบียบพิธีการที่มีข้อผิดพลาดเล็กน้อย ผู้นำของเข้าก็สามารถทำการแก้ไขให้ถูกต้องตามระเบียบพิธีการที่กรมศุลกากรกำหนดได้ต่อไป โดยมีได้ทำให้สิทธิที่จะได้รับการยกเว้นอากรหรือลดอัตราอากรของผู้นำของเข้าหมดสิ้นไปแต่อย่างใด

นอกจากนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) เห็นว่า ในเรื่องการขอคืนเงินอากรนั้น มาตรา ๑๐^๔ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ได้กำหนดไว้ว่า ๑) ในกรณีที่ผู้นำของเข้าเสียเงินอากรไว้ไม่ครบจำนวนที่จะต้องเสียจริง กรมศุลกากรมีสิทธิเรียกเก็บส่วนที่ขาดจนครบ และหากพบว่ามีเงินอากรไว้เกินจำนวนเพราะเหตุที่คำนวณจำนวนเงินอากรผิดไปจากที่จะต้องเสียจริง อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจคืนเงินอากรส่วนที่เสียไว้เกินได้ และ ๒) ในกรณีกลับกัน ผู้นำของเข้าจะใช้สิทธิในการเรียกร้องขอคืนเงินอากรเพราะเหตุที่ได้เสียไว้เกินจำนวนก็ได้ โดยจะต้องใช้สิทธิภายในระยะเวลาสองปีนับจากวันที่นำของเข้า ทั้งนี้ การรับพิจารณาคำเรียกร้องขอคืนอากรเพราะเหตุอันเกี่ยวกับชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ หรือเกี่ยวกับ

อำนาจประกาศยกเว้น ลดหรือเพิ่มอากรจากอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากร หรือประกาศเรียกเก็บอากรตามอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากร สำหรับของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศที่ร่วมลงนามหรือลักษณะตามที่ระบุไว้ในสัญญาหรือความตกลงดังกล่าว ทั้งนี้ จะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยก็ได้

การประกาศ การยกเลิกหรือการเปลี่ยนแปลงประกาศตามวรรคหนึ่ง ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

^๔ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๑, ข้างต้น

อัตราอากรสำหรับของใด ๆ ภายหลังจากที่ได้เสียอากรและของนั้น ๆ ได้ส่งมอบไปแล้วจะกระทำ
 ได้ต่อเมื่อ ๑) มีการแจ้งความไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนการส่งมอบว่าจะยื่นคำเรียกร้อง
 ดังกล่าว หรือ ๒) ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่พึงต้องรู้อยู่ก่อนส่งมอบว่าอากรที่ชำระไว้เกิน
 จำนวนที่พึงต้องเสีย ดังนั้น ตามข้อเท็จจริงที่กรมศุลกากรหารือมา เมื่อประกาศกระทรวงการคลัง
 เรื่อง การยกเว้นอากรและการลดอัตราอากรศุลกากร (อศล. ๙) เป็นประกาศที่ใช้บังคับเป็นการ
 ทั่วไป และได้มีการประกาศในราชกิจจานุเบกษาจึงต้องถือว่าเป็นกรณีที่เจ้าหน้าที่พึงต้องรู้อยู่ก่อน
 ส่งมอบว่าสินค้าใดอยู่ในข่ายที่จะได้รับสิทธิยกเว้นอากรหรือลดอัตราอากรศุลกากรตามความตกลง
 มาร์ราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) หากผู้นำของเข้าได้มาขอใช้สิทธิยกเว้นอากรหรือลด
 อัตราอากรศุลกากรตามความตกลงมาร์ราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) ภายในระยะเวลา
 สองปีนับแต่นำของเข้าแล้ว แม้จะเป็นการขอใช้สิทธิภายหลังจากที่มีการเสียอากรและส่งมอบของ
 ไปแล้วก็ตาม ถ้าปรากฏว่าอากรที่ผู้นำของเข้าได้เสียไว้ ณ ขณะนำของเข้าเป็นการชำระไว้เกิน
 จำนวนที่พึงต้องเสียสำหรับของที่นำเข้านั้น ผู้นำของเข้าย่อมมีสิทธิในการเรียกร้องคืนเงินอากร
 เพราะเหตุที่ได้เสียไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสียได้ และเมื่อไม่ปรากฏว่ามีการหลีกเลี่ยงหรือพยายาม
 หลีกเลี่ยงอากร กรมศุลกากรย่อมต้องคืนอากรที่เสียไว้เกินให้แก่ผู้นำของเข้า

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จਾਲะ

(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กันยายน ๒๕๕๓