

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การคำนวณเงินเพิ่มตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

กรมศุลกากรได้มีหนังสือที่ กค ๐๕๐๓/๕๖๗๑ ลงวันที่ ๗ สิงหาคม ๒๕๕๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า โดยที่มาตรา ๘ และมาตรา ๘ ทวิ (๑) และ (๒) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๓ ได้บัญญัติให้อธิบดีกรมศุลกากรอนุมัติจัดตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน และมาตรา ๘๘ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ได้บัญญัติให้ยกเว้นการเก็บอากรขาเข้าและขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร แต่ของที่นำเข้าไปเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนดังกล่าว หากนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อบริโภคภายในประเทศโดยมิใช่เพื่อการส่งออกจะต้องชำระอากรสำหรับของนั้น โดยให้คำนวณอากรตามสภาพของและราคาของในวันนำเข้าสำเร็จ แต่ให้ใช้อัตราอากรในเวลาที่ปล่อยของเช่นนั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนไม่ว่าปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่นตามมาตรา ๑๐ ทวิ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ

กรมศุลกากรมีปัญหาในการจัดเก็บอากรสำหรับของที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อบริโภคภายในประเทศว่า การจัดเก็บอากรดังกล่าวจะต้องจัดเก็บเงินเพิ่มร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรที่ชำระในขณะนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อบริโภคภายในประเทศตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ หรือไม่ อย่างไร และถ้าหากจะต้องจัดเก็บเงินเพิ่มดังกล่าวจะคำนวณเงินเพิ่มโดยนับจากวันใด ระหว่างวันที่ได้ส่งมอบของเข้าเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนจนถึงวันที่นำเงินอากรมาชำระ หรือวันที่ส่งมอบของจากท่านำเข้าจนถึงวันที่นำเงินอากรมาชำระ หรือวันที่ส่งมอบของออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนจนถึงวันที่นำเงินอากรมาชำระ กรมศุลกากรจึงขอหารือปัญหาข้อกฎหมายดังกล่าวมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือของกรมศุลกากร โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมศุลกากร) เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว เห็นว่าตามมาตรา ๑๐ วรรคหนึ่ง^๑ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓

ส่งพร้อมหนังสือที่ นร ๐๙๐๑/๐๙๖๖ ลงวันที่ ๓๐ ตุลาคม ๒๕๕๙ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

มาตรา ๑๐ บรรดาค่าภาษีน้น ให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ออกไปขนสินค้าให้

ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ บัญญัติว่า คำภาษีตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรและกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ยกใบขนสินค้าให้ ดังนั้น ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรจะต้องเสียค่าภาษีเมื่อมีการยกใบขนสินค้า ซึ่งกรณีการนำเข้าเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บน ผู้นำของเข้ามาในราชอาณาจักรจะต้องยื่นใบขนสินค้า โดยพนักงานเจ้าหน้าที่จะจดยการละเอียดแห่งของและรับรองว่าของนั้นได้เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนถูกต้องแล้วตามมาตรา ๘๗^๒ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ และรายการละเอียดแห่งของที่พนักงานเจ้าหน้าที่จัดไว้ซึ่งจะใช้สำหรับการประเมินอากรตามมาตรา ๘๘^๓ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๓ ส่วนการคำนวณค่าภาษีให้ใช้พิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้ภายในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามมาตรา ๑๐ ทวิ^๔ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๓ ดังนั้น กรณีของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บน ผู้นำของเข้าย่อมมีหน้าที่

^๒มาตรา ๘๗ เมื่อได้ยื่นใบขนสินค้าและได้ขนของขึ้นเพื่อเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้พนักงานเจ้าหน้าที่จดยการละเอียดแห่งของนั้นไว้ และเมื่อพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับแล้ว ให้เขียนคำรับรองว่าของนั้นได้เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนถูกต้องแล้ว

^๓มาตรา ๘๘ รายการละเอียดแห่งของที่จัดไว้ตามมาตรา ๘๗ ให้ใช้สำหรับประเมินอากรแก่ของนั้น แต่ในกรณีที่ได้ใช้ของดังกล่าวในการผลิต ผสม ประกอบ บรรจุ หรือดำเนินการอื่นใดในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้คำนวณปริมาณที่ใช้ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีเห็นชอบ หรือที่อธิบดีประกาศกำหนด

ให้ยกเว้นการเก็บอากรขาเข้าและอากรขาออกแก่ของที่ปล่อยออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักร ทั้งนี้ ไม่ว่าจะปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่น

การปล่อยของออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน หากเป็นการโอนเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนอื่นหรือจำหน่ายให้แก่ผู้นำของเข้าตามมาตรา ๑๙ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๕๔๒ หรือผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรหรือกฎหมายอื่น ให้ถือว่าเป็นการส่งออกนอกราชอาณาจักรในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

การรับของที่ได้โอนหรือจำหน่ายตามวรรคสาม ให้ถือว่าเป็นการนำเข้ามาในราชอาณาจักรหรือนำเข้าสำเร็จในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

^๔มาตรา ๑๐ ทวิ ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาซึ่งนำของเข้าสำเร็จ

ภายใต้บังคับมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น แต่ในกรณีของที่เก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้คำนวณตามพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้ภายในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน ไม่ว่าจะปล่อยออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่น

ในกรณีของที่ปล่อยออกไปจากเขตปลอดอากร ให้คำนวณค่าภาษีตามสภาพของราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาซึ่งได้ปล่อยของเช่นว่านั้นออกไปจากเขตปลอดอากร แต่ในกรณีที่ได้นำของที่มีอยู่ในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตปลอดอากร โดยของที่นำเข้าไปนั้นไม่มีสิทธิได้รับการคืนหรือยกเว้นอากร ไม่ต้องนำราคาของดังกล่าวมาคำนวณค่าภาษี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีเห็นชอบหรือที่อธิบดีประกาศกำหนด

ต้องเสียค่าภาษีเมื่อมีการยื่นใบขนสินค้าและคำนวณค่าภาษีโดยใช้พิกัดอัตราอากรในเวลาที่น่าของออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนดังกล่าว ไม่ว่าจะนำออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่น

สำหรับการชำระเงินเพิ่มนั้น โดยที่เงินเพิ่มคือเงินที่ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกต้องชำระนอกเหนือจากค่าภาษีอากรที่ต้องชำระตามปกติเพราะมีเหตุที่มีได้ชำระเงินอากรให้ครบถ้วนภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือเป็นเงินที่กฎหมายกำหนดให้ต้องชำระ เงินเพิ่มถือเป็นเงินอากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร โดยมาตรา ๑๑๒ จัตวา^๕ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ บัญญัติว่า หากผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกนำเงินมาชำระค่าอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรที่นำมาชำระโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ได้ส่งมอบหรือส่งของออก จนถึงวันที่นำเงินมาชำระ แต่มิให้เรียกเก็บเงินเพิ่มดังกล่าวในกรณีที่มีการชำระอากรเพิ่มตามมาตรา ๑๐๒ ตี ๑ อนุมาตรา ๓^๖

เมื่อพิจารณาตามมาตรา ๘๘^๗ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๓ ที่บัญญัติให้ยกเว้นอากรขาเข้าแก่ของที่นำออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักรเท่านั้น กรณีที่น่าของออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อบริโภคภายในประเทศ จึงเป็นกรณีที่ผู้นำของเข้าต้องเสียค่าอากร ซึ่งเงินเพิ่ม

มาตรา ๑๑๒ จัตวา เมื่อผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกนำเงินมาชำระค่าอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรที่นำมาชำระโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ได้ส่งมอบหรือส่งของออก จนถึงวันที่นำเงินมาชำระ แต่มิให้เรียกเก็บเงินเพิ่มดังกล่าวในกรณีที่มีการชำระอากรเพิ่มตามมาตรา ๑๐๒ ตี ๑ อนุมาตรา ๓

ในกรณีที่มีการเปลี่ยนการค้ำประกันเป็นการวางเงินประกันหลังการส่งมอบหรือส่งของออก ให้เรียกเก็บและคำนวณเงินเพิ่มในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ได้ส่งมอบหรือส่งของออก จนถึงวันที่นำเงินมาวางแทนการค้ำประกัน แต่ในกรณีที่เงินประกันที่นำมาวางแทนนั้นไม่คุ้มค่าอากร ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มสำหรับจำนวนค่าอากรที่ต้องเสียเพิ่มตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่งอีกด้วย

ในการคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน และเงินเพิ่มนั้นให้ถือเป็นเงินอากร

ในกรณีที่ต้องคืนเงินอากรหรือเงินประกันค่าอากรเพราะเหตุที่ได้เรียกไว้เกินจำนวนอันพึงต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ให้คืนพร้อมด้วยดอกเบี้ยอัตราร้อยละ ๐.๖๒๕ ต่อเดือนของจำนวนที่ต้องคืนโดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ได้ชำระค่าอากรหรือวางเงินประกันค่าอากรครั้งสุดท้ายจนถึงวันที่มีการอนุมัติให้จ่ายคืน ในกรณีที่มีการเปลี่ยนการค้ำประกันเป็นการวางเงินประกันหลังการส่งมอบหรือส่งของออก การคำนวณดอกเบี้ยสำหรับจำนวนเงินประกันที่ต้องคืน ให้นับตั้งแต่วันวางเงินประกันครั้งสุดท้ายแทนการค้ำประกัน จนถึงวันที่อนุมัติให้จ่ายคืน การคำนวณดอกเบี้ยตามวรรคนี้ เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน ดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายนี้ให้ถือเป็นเงินอากรที่ต้องจ่ายคืน

มาตรา ๑๐๒ ตี ๑ ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งจ่ายเงินสินบนและรางวัลตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด โดยได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรี ในกรณีดังต่อไปนี้

๑. ๑

๑. ๑

๓. กรณีที่มีการตรวจเก็บอากรขาด และเจ้าหน้าที่ผู้สำรวจเงินอากรตรวจพบ เป็นผลให้เรียกอากรเพิ่มเติมได้ ให้จ่ายเงินรางวัลร้อยละ ๑๐ ของเงินอากรที่กรมศุลกากรเรียกเก็บเพิ่มเติมได้

^๕ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๓, ข้างต้น

ตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา เป็นเงินเพิ่มที่กฎหมายกำหนดให้ต้องเรียกเก็บเมื่อผู้นำของเข้านำเงินมาชำระค่าอากร ดังนั้น เมื่อของที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อบริโภคภายในประเทศเป็นกรณีที่ผู้นำของเข้าต้องเสียค่าอากร จึงต้องเสียเงินเพิ่มตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา ด้วย

การนำของเข้ามาในราชอาณาจักรและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บน ผู้นำของเข้ามีหน้าที่ต้องเสียค่าภาษีในขณะที่ยื่นใบขนสินค้าและได้ขนของขึ้นเพื่อเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บน ประกอบกับมาตรา ๑๑๒ จัตวา บัญญัติให้เรียกเก็บเงินเพิ่มเมื่อผู้นำของเข้าเสียค่าภาษีโดยให้คำนวณเงินเพิ่มนับแต่วันส่งมอบจนถึงวันที่นำเงินอากรมาชำระ ดังนั้น วันส่งมอบในกรณีนี้ย่อมหมายความว่าถึงวันที่ผู้นำของเข้าได้ยื่นใบขนสินค้าและพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ตรวจสอบรายการละเอียดแห่งของนั้นและได้รับรองความถูกต้อง การเริ่มต้นนับระยะเวลาการคำนวณเงินเพิ่มตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา จึงต้องเริ่มนับตั้งแต่วันดังกล่าว ส่วนจะเสียค่าภาษีเป็นจำนวนเท่าใดนั้น ให้คำนวณตามพิกัดอัตราอากรที่ใช้อยู่ในเวลาที่นำของออกไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน ไม่ว่าจะออกไปในสภาพเดิมที่นำเข้าหรือในสภาพอื่น

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า ของที่นำเข้าคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกแล้วภายหลังได้นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อบริโภคภายในประเทศต้องเสียเงินเพิ่มตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ โดยให้คำนวณเงินเพิ่มนับแต่วันที่ได้นำส่งมอบดังกล่าวข้างต้นจนถึงวันที่นำเงินอากรมาชำระ

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จาละ

(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ตุลาคม ๒๕๔๙