

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2153/2565

บริษัท ท.โจทก์ กรมศุลกากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎ. มาตรา 30, ป.ร.ฎ. มาตรา 79/2, ป.ร.ฎ. มาตรา 4, ป.ร.ฎ. มาตรา 16, ป.ร.ฎ. มาตรา 83/10, ป.วิ.พ. มาตรา 142, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 10, พ.ร.ก.พิทักษ์ตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15

ย่อ / หลักกฎหมาย

สินค้าพิพาทเป็นท่อพลาสติกที่มีเส้นลวดเหล็กพันรอบและมีพลาสติกอยู่ชั้นนอกสุด จึงถือเป็นหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ทำด้วยโลหะสามัญ ตามประเภทพิกัด 83.07 โดยเข้าประเภทพิกัดย่อย 8307.10.00 ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า และเป็นกรณีที่ประเภทพิกัดศุลกากรได้ระบุลักษณะของของไว้โดยเฉพาะแล้วตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ข้อ 3 (ก) เนื่องจากคดีนี้เป็นกรณีที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรได้วินิจฉัยให้โจทก์เสียอากรขาเข้าลดลง ย่อมส่งผลให้ฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มลดลง แม้ ป.ร.ฎ. มาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่ตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 79/2 การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษีคือราคาสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้าที่โต้แย้งกันในคดีนี้ว่าเป็นอากรเท่าใดเพื่อใช้เป็นฐานภาษี และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาศัยอำนาจตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 4 ประกาศแต่งตั้งให้ข้าราชการพลเรือนสามัญตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป สังกัดจำเลยเป็นเจ้าพนักงานประเมินตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 16 และจำเลยใช้อำนาจตาม ป.ร.ฎ. เป็นผลกระทบต่อสถานภาพ สิทธิ และหน้าที่ของโจทก์ และ ป.ร.ฎ. มาตรา 83/10 บัญญัติว่า "ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้น เมื่อศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำวินิจฉัยในเรื่องพิกัดอัตราศุลกากรอันมีผลให้อากรขาเข้าลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบตามการประเมินของจำเลยก็ย่อมลดลงไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์ใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย โต้แย้งเกี่ยวกับพิกัดอัตราอากรศุลกากรซึ่งเป็นผลให้กระทบจำนวนเงินที่ต้องเนื่องกันส่งผลถึงจำนวนเงินอันเป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว กรณีนี้จึงไม่จำต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม ป.ร.ฎ. อีก ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าตามการประเมินได้รวมอากรขาเข้าที่ไม่ถูกต้องและโจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินอากรขาเข้าแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจึงมีอำนาจพิพากษาไปถึงฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าที่โจทก์มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมาย ปัญหาแม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ฎีกาแต่เป็นข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีอำนาจยกขึ้นวินิจฉัยได้เองตาม ป.วิ.พ. มาตรา 142 (5) ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26 แต่ในส่วนใบขนสินค้าขาเข้าจำนวน 15 ฉบับ ที่โจทก์ยอมชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามอากรขาเข้าประเภทพิกัด 7326.20.90 และขอวางประกันอากรขาเข้าในประเภทพิกัดดังกล่าว โดยไม่ได้โต้แย้งหรือสงวนสิทธิในการโต้แย้งการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลย จึงออกแบบแจ้งการประเมินเรียกเก็บเฉพาะอากรขาเข้าโดยไม่มีการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับใบขนสินค้าขาเข้าดังกล่าว และใบขนสินค้าขาเข้าอีก 1 ฉบับ ที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยออกแบบแจ้ง

การประเมินเรียกเก็บเฉพาะอากรขาเข้าโดยไม่มีการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่มีประเด็นเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจะพิพากษาเพิกถอนได้ในส่วนนี้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนหรือยกเลิกหรือแก้ไขการประเมินเรียกเก็บภาษีอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีวางประกัน) และแบบแจ้งการประเมิน/อากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีสงวนสิทธิขอคืนอากร) ตามใบขนสินค้าตามฟ้องทั้ง 27 ฉบับ และขอให้เพิกถอนหรือยกเลิกคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ กอพ.23/2562/ป1/2562(3.6) ลงวันที่ 8 มีนาคม 2562 และให้จำเลยคืนเงิน 18,585,103.21 บาท แก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินอากรขาเข้าและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ กอพ.23/2562/ป1/2562(3.6) ลงวันที่ 8 มีนาคม 2562 เฉพาะอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ A006 - 05210 - 01381 อากรขาเข้า 49,031.27 บาท, A009 - 05104 - 00837 อากรขาเข้า 236,646 บาท, A005 - 05210 - 01127 อากรขาเข้า 238,520 บาท, A025 - 05302 - 07608 อากรขาเข้า 234,370 บาท, A024 - 05401 - 01428 อากรขาเข้า 261,120 บาท, A017 - 05408 - 05020 อากรขาเข้า 50,440 บาท, A021 - 05410 - 03188 อากรขาเข้า 39,690 บาท, A003 - 05610 - 02060 อากรขาเข้า 300,593.44 บาท, A017 - 05610 - 02066 อากรขาเข้า 139,703.27 บาท, A026 - 05609 - 02132 อากรขาเข้า 323,811.63 บาท, A010 - 05610 - 02016 อากรขาเข้า 284,205.67 บาท, A022 - 05608 - 06626 อากรขาเข้า 199,411.01 บาท, A005 - 05609 - 05071 อากรขาเข้า 206,147.29 บาท, A030 - 05610 - 03338 อากรขาเข้า 153,971.20 บาท, A019 - 05609 - 02288 อากรขาเข้า 205,199.13 บาท, A024 - 05806 - 01033 อากรขาเข้า 79,631.84 บาท, A022 - 05906 - 01160 อากรขาเข้า 43,305.88 บาท, A017 - 05902 - 01761 อากรขาเข้า 62,775.78 บาท, A003 - 05902 - 09769 อากรขาเข้า 145,689.40 บาท, A016 - 05609 - 03141 อากรขาเข้า 275,806.58 บาท, A013 - 05603 - 01316 อากรขาเข้า 42,437.71 บาท, A012 - 05506 - 00512 อากรขาเข้า 52,580 บาท, A004 - 05602 - 06170 อากรขาเข้า 36,242.15 บาท, A027 - 05506 - 07504 อากรขาเข้า 131,430.23 บาท, A026 - 05511 - 00564 อากรขาเข้า 38,543.63 บาท, A022 - 05604 - 00943 อากรขาเข้า 81,854.41 บาท, A012 - 05703 - 01816 อากรขาเข้า 79,547.62 บาท ให้จำเลยคืนเงินแก่โจทก์เฉพาะอากรขาเข้าตามแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้าสำหรับใบขนสินค้าขาเข้าดังกล่าว รวมเป็นเงิน 3,992,705.14 บาท ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ จำเลยอุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษพิพากษายืน ให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความชั้นอุทธรณ์ 3,000 บาท จำเลยฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเบื้องต้นรับฟังได้ว่า เมื่อระหว่างวันที่ 6 เมษายน 2551 ถึงวันที่ 18 มิถุนายน 2559 โจทก์นำเข้าสินค้า Outer หรือ Outer Casing จากประเทศญี่ปุ่น สำแดงประเภทพิกัด 8307.10.00 ยกเว้นอากร โดยวางประกันประเภทพิกัด 7326.20.90 อัตราอากรร้อยละ 20 และสำแดงประเภทพิกัด 7326.20.90 อัตราอากรร้อยละ 20 โดยขอสงวนสิทธิโต้แย้งประเภทพิกัด 8307.10.00 สินค้า Outer หรือ Outer Casing ที่โจทก์นำเข้ามีลักษณะภายนอกเป็นหลอด ท่อ หน้า

ตัดเป็นรูกลวง มี 2 ชนิด คือ แบบ 3 ชั้น และ 4 ชั้น โดยชั้นในสุดเป็นท่อพลาสติก (Liner) มีรูตรงกลางสำหรับใส่ลวดสลิง สายเคเบิลหรือวัตถุอย่างอื่น ชั้นที่ 2 เป็นเหล็ก (Shield) มีเส้นลวดเหล็กทรงกลมหลายเส้นพันรอบท่อพลาสติก ชั้นที่ 3 ชั้นนอกสุดเป็นพลาสติกหรือยางใช้ป้องกันน้ำจากภายนอก (Coating) ส่วนแบบ 4 ชั้น จะเพิ่มแถบเหล็กหรือแถบโลหะ (Casing) รัตรอบลวดเหล็กในชั้นกลาง ตามใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม 27 ฉบับ ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยเห็นว่าสินค้าพิพาทจัดอยู่ในประเภทพิกัด 7326.20.90 จึงออกแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีวางประกัน) 15 ฉบับ และแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีสงวนสิทธิขอคืนอากร) 12 ฉบับ โจทก์อุทธรณ์การประเมินเฉพาะส่วนของอากรขาเข้าต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มโจทก์ไม่ได้อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย มีคำวินิจฉัยยกอุทธรณ์ของโจทก์ โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงมาฟ้องเป็นคดีนี้ โดยอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มที่พิพาทกันในคดีนี้มีจำนวนอากรขาเข้า 3,992,705.14 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,676,758.72 บาท มีปัญหาวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลย ว่า สินค้าพิพาทจัดอยู่ในประเภทพิกัด 8307.10.00 หรือประเภทพิกัด 7326.20.90 ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร พิเคราะห์แล้ว ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 10 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "บรรดาค่าภาษีนั้น ให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ยื่นใบขนสินค้าให้" มาตรา 10 ทวิ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่ยื่นของเข้าสำเร็จ" วรรคสอง บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 87 และมาตรา 88 การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของ ราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น..." และพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15 วรรคสาม บัญญัติเรื่องการตีความพิกัดศุลกากรว่า "การตีความให้ถือตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ท้ายพระราชกำหนดนี้ ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากระบบฮาร์โมนไนซ์ของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้นตามอนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร ซึ่งทำเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2493 และประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีอนุสัญญาดังกล่าวแล้วเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2515" ดังนั้น การจะจัดสินค้าพิพาทว่าอยู่ในประเภทพิกัดใดจึงต้องใช้หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 บัญชีท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ประกอบคำอธิบายพิกัดศุลกากระบบฮาร์โมนไนซ์ (Explanatory Notes : EN) ดังกล่าว ซึ่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 2 พิกัดอัตราอากรขาเข้า ได้ระบุสินค้าที่อยู่ในประเภทพิกัด 83.07 ว่า หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ทำด้วยโลหะสามัญ มีหรือไม่มีอุปกรณ์ติดตั้ง (ติดตั้ง) (Flexible tubing of base metal, with or without fittings) ประเภทย่อย 8307.10.00 ระบุว่า ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า (Of iron or steel) และสินค้าที่อยู่ในประเภทพิกัด 73.26 ว่า ของอื่น ๆ ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า (Other articles of iron or steel) และประเภทย่อย 7326.20.90 ระบุว่า อื่นๆ (Other) จากข้อเท็จจริงรับฟังยุติได้ว่า สินค้า Outer หรือ Outer Casing ที่พิพาท มี 2 ชนิด คือแบบ 3 ชั้น และแบบ 4 ชั้น ชั้นในสุดเป็นท่อพลาสติก (Liner) มีรูตรงกลางสำหรับใส่ลวดสลิง สายเคเบิลหรือวัตถุอย่างอื่น ชั้นที่ 2 เป็นเหล็ก (Shield) โดยมีเส้นลวดเหล็กทรงกลมหลายเส้นพันรอบท่อพลาสติก ชั้นนอกสุดเป็นพลาสติกหรือ

ยางใช้ป้องกันน้ำจากภายนอก (Coating) ส่วนแบบ 4 ชั้น จะเพิ่มแถบเหล็กหรือแถบโลหะ (Casing) รัศรอบลวดเหล็กในชั้นกลาง เมื่อพิจารณาตามคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนี ประเภ พิกัดที่ 83.07 ระบุว่า "หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ทำด้วยโลหะสามัญ มีหรือไม่มีอุปกรณ์ติดตั้ง (ติดตั้ง)...หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ทำด้วยโลหะมีสองชนิดที่สำคัญซึ่งแตกต่างกันตาม กรรมวิธีการผลิต ดังนี้ (1) หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ประกอบด้วยแถบที่ทำเป็นรูปทรงม้วนวน เป็นเกลียว... (2) หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ที่ทำเป็นลูกฟูก..." และระบุในย่อหน้าสามว่า "ประเภทนี้ ยังคลุมถึงหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ที่ประกอบด้วยลวดที่ขดเป็นเกลียวแน่น (The heading also covers flexible tubing composed of tightly spiralled wire) เช่น เพื่อใช้เป็นปลอกสำหรับ เคเบิล "โบเดน" หรือสำหรับสายเบรกจักรยาน (e.g., as used as sheathing for "Bowden" cables or cycle brake cables)..." โดยคำอธิบายดังกล่าวไม่ได้ระบุว่าลวดที่ขดเป็นเกลียวต้องยึด ติดกัน เมื่อพิจารณาสินค้าพิพาทแล้ว เห็นว่า สินค้าพิพาทประกอบด้วยเส้นลวดกลมพันเป็นเกลียว มีชั้นพลาสติกคลุมด้านนอก และมีท่อพลาสติกด้านในตรงตามคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โม ไนซ์ตอนที่ 83.07 ดังกล่าว ทั้งจำเลยเคยพิจารณาว่าท่อชั้นนอก (ลวดเหล็กม้วนวนเป็นเกลียว) หรือ Outer Spring ที่นำมาผลิตเป็นสายคลัตช์รถยนต์ จัดเข้าประเภทพิกัด 8307.10.00 ซึ่งโจทก์นำสืบ โดยจำเลยไม่ได้ถามค้านหรือนำสืบให้เห็นเป็นอย่างอื่นว่า Outer Spring มีโครงสร้างคล้ายกับ Outer Shield หรือสินค้าพิพาท แต่ชั้นที่ 2 ชั้นกลางจะเป็นลวดเหล็กทาบแบนม้วนวนเป็นเกลียว และ Outer Spring จะทนแรงดึงและดันได้น้อยกว่า Outer Shield หรือสินค้าพิพาทที่มีเส้นลวด เหล็กทรงกลมหลายเส้นพันรอบหลอดที่เป็นพลาสติก ดังนั้น ลักษณะของสินค้าที่พิพาทกันในคดีนี้ จึงตรงกับลักษณะลวดที่ขดเป็นเกลียวแน่น และมีลักษณะการใช้งานไม่ต่างกับสินค้าที่จำเลยเคย วินิจฉัยว่าจัดเข้าประเภทพิกัด 8307.10.00 การที่ต้องนำลวดเหล็กมาพันเป็นเกลียวมีวัตถุประสงค์ เพื่อให้เกิดความยืดหยุ่นในตัวโครงสร้างโดยกระจายแรงไปยังลวดทุกเส้น ส่วนการที่มีผนังชั้นใน เป็นท่อพลาสติกอีกชั้นหนึ่ง ก็ไม่ได้เปลี่ยนสาระสำคัญว่าไม่เข้าประเภทพิกัดนี้ และแม้องค์การ ศุลกากรโลก (World Customs Organization : WCO) จะไม่เคยมีคำวินิจฉัยประเภท พิกัดอัตราศุลกากรสำหรับของพิพาทนี้ แต่องค์การศุลกากรโลกเคยมีคำวินิจฉัยประเภทพิกัด 87.08 ส่วนประกอบและอุปกรณ์ของยานยนต์ ประเภทพิกัด 8708.29 คือ สายเปิด กระโปรงหน้ารถและสายเปิดช่องเติมน้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งประกอบไปด้วยท่อทำด้วยลวดเหล็กพัน เกลียวหุ้มด้วยพลาสติกที่อ่อนงอได้ (flexible outer casing) และมีสายเคเบิลภายในที่เคลื่อนที่ได้... โดยไม่จำเป็นว่าหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ต้องทำด้วยเหล็กหรือลวดเหล็กพันเกลียวที่ต้องยึดติดกัน ในส่วนลักษณะการใช้งาน ที่โจทก์นำสืบว่า โจทก์นำสินค้าพิพาทเข้ามาเป็นม้วน เพื่อนำมาผลิตเป็น สายเบรก สายเกียร์ สายคลัตช์ โดยจำเลยไม่ได้นำสืบโต้แย้งเป็นอย่างอื่น ประกอบกับศุลกากรของ ประเทศอื่นซึ่งใช้กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรระบบฮาร์โมนีเช่นเดียวกับประเทศไทย ได้แก่ สาธารณรัฐอินโดนีเซียและสหราชอาณาจักรเคยวินิจฉัยสินค้าชนิดเดียวกับสินค้าพิพาทว่า เป็นประเภทพิกัด 8307.10.00 เมื่อสินค้าพิพาทเป็นของผสมหรือของรวมที่มีวัตถุหรือสารนั้นรวม อยู่กับวัตถุหรือสารอื่น ๆ ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ข้อ 2 (ข) ซึ่งระบุ ให้จำแนกประเภทของของที่ประกอบด้วยวัตถุหรือสารมากกว่าหนึ่งชนิดขึ้นไปให้จำแนกตาม หลักเกณฑ์ ข้อ 3 โดยข้อ 3 (ก) ระบุว่า "ถ้าประเภทหนึ่งระบุลักษณะของของไว้โดยเฉพาะและ ประเภทอื่นระบุไว้อย่างกว้าง ๆ ให้จัดของนั้นเข้าประเภทที่ระบุไว้โดยเฉพาะ..." เห็นว่า สินค้า พิพาทเป็นท่อพลาสติกที่มีเส้นลวดเหล็กพันรอบและมีพลาสติกอยู่ชั้นนอกสุด จึงถือเป็นหลอดหรือ

ท่อที่อ่อนงอได้ทำด้วยโลหะสามัญ ตามประเภทพิกัด 83.07 โดยเข้าประเภทพิกัดย่อย 8307.10.00 ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า และเป็นกรณีที่ประเภทพิกัดศุลกากรได้ระบุลักษณะของของไว้ โดยเฉพาะแล้วตามข้อ 3 (ก) พยานหลักฐานของโจทก์มีน้ำหนักดีกว่าพยานหลักฐานของจำเลย ส่วนที่จำเลยอ้างในฎีกาว่ามีความเห็นแย้งในคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษที่ 3894/2561 นั้น เห็นว่า เป็นเพียงความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาพิพากษาของศาลอุทธรณ์ คดีชำนาญพิเศษว่าน่าจะมีเหตุผลแห่งคำวินิจฉัยตามความเห็นแย้งอันเป็นเสียงข้างน้อย ความเห็นแย้งดังกล่าวไม่ต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรดังได้วินิจฉัยมาแล้วข้างต้น ที่ศาลล่างทั้งสองวินิจฉัยมาชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายทั้งหมดแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดี ภาษีอากรเห็นพ้องด้วย ฎีกาของจำเลยฟังไม่ขึ้น อนึ่ง เนื่องจากคดีนี้เป็นกรณีที่ศาลฎีกาแผนกคดี ภาษีอากรได้วินิจฉัยให้โจทก์เสียอากรขาเข้าลดลง ย่อมส่งผลให้ฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ลดลง แม้ประมวลรัษฎากร มาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการ อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 บัญญัติว่า "ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) ฐานภาษีสำหรับการ นำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าสินค้าของสินค้านำเข้าโดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิต ตามที่กำหนดใน มาตรา 77/1 (19) ค่าธรรมเนียมพิเศษ ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดย พระราชกฤษฎีกา..." เมื่อการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษีคือราคาสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้าที่ได้แย้งกันในคดีนี้ว่าเป็นอากรเท่าใดเพื่อใช้เป็นฐานภาษี และรัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังอาจอ้างอำนาจตามประมวลรัษฎากร มาตรา 4 ประกาศแต่งตั้งให้ ข้าราชการพลเรือนสามัญตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป สังกัดจำเลยเป็นเจ้าพนักงานประเมินตาม ประมวลรัษฎากร มาตรา 16 และจำเลยใช้อำนาจตามประมวลรัษฎากรเป็นผลกระทบต่อ สถานภาพ สิทธิ และหน้าที่ของโจทก์ และประมวลรัษฎากร มาตรา 83/10 บัญญัติว่า "ในการเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้น เมื่อ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำวินิจฉัยในเรื่องพิกัดอัตราศุลกากรอันมีผลให้อากรขาเข้าลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบตามการประเมินของจำเลยก็ย่อมลดลงไปโดยผลของกฎหมาย ด้วย เมื่อโจทก์ใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย ได้แย้ง เกี่ยวกับพิกัดอัตราอากรศุลกากรซึ่งเป็นผลให้กระทบจำนวนเงินที่ต่อเนื่องกันส่งผลถึงจำนวนเงิน อันเป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว กรณีนี้จึงไม่จำต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรอีก ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าตาม การประเมินได้รวมอากรขาเข้าที่ไม่ถูกต้องและโจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินอากรขาเข้าแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจึงมีอำนาจพิพากษาไปถึงฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าที่โจทก์ มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมาย ปัญหาที่แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ฎีกาแต่เป็นข้อกฎหมาย อันเกี่ยวด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีอำนาจยกขึ้นวินิจฉัย ได้เองตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 142 (5) ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้ง ศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26 แต่เนื่องจากใบขนสินค้าขาเข้า เลขที่ A006-05210-01381 A009-05104-00837 A005-05210-01127 A025-05302-07608 A024-05401-01428 A017-05408-05020 A021-05410-03188 A022-05906-01160 A016-05609-03141 A013-05603-01316 A012-05506-00512 A004-05602-06170

A027-05506-07504 A026-05511-00564 และA022-05604-00943 โจทก์ยอมชำระ
ภาษีมูลค่าเพิ่มตามอากรขาเข้าประเภทพิกัด 7326.20.90 และขอวางประกันอากรขาเข้าใน
ประเภทพิกัดดังกล่าว โดยไม่ได้โต้แย้งหรือสงวนสิทธิ์ในการโต้แย้งการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้
พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลย จึงออกแบบแจ้งการประเมินเรียกเก็บเฉพาะอากรขาเข้าโดยไม่มี
การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับใบขนสินค้าขาเข้าดังกล่าว และใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่
A012-05703-01816 พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยออกแบบแจ้งการประเมินเรียกเก็บเฉพาะ
อากรขาเข้าโดยไม่มีการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่มีประเด็นเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ศาลฎีกา
แผนกคดีภาษีอากรจะพิพากษาเพิกถอนได้ พิพากษาแก้เป็นว่า ให้เพิกถอนการประเมินของจำเลย
ในส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะส่วนที่คิดจากฐานอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่
A003-05610-02060 A017-05610-02066 A026-05609-02132 A010-05610-02016
A022-05608-06626 A005-05609-05071 A030-05610-03338 A019-05609-02288
A024-05806-01033 A017-05902-01761 และ A003-05902-09769 นอกจากที่แก้ให้
เป็นไปตามคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ทัศนีย์ จันสัญชัย ธรรมเกณฑ์ · อุดม วัตรธรรม · สุนทร ทรงฤกษ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) – deka.supremecourt.or.th ·
<https://www.thaideka.online/deka/2153/2565>