

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2451/2565

บริษัท อ. (ประเทศไทย) โจทก์ กรมศุลกากร กับพวก จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.วิ.พ. มาตรา 23, ป.รัษฎากร มาตรา 30, ป.รัษฎากร มาตรา 79/2, ป.รัษฎากร มาตรา 83/10, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 อภัยุฑ, ารส

พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, พ.ร.ก.พิทักษ์อัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 14, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17

ย่อ / หลักกฎหมาย

ระยะเวลา 30 วัน ที่ให้ยื่นฟ้องคดีต่อศาลตาม พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 112 อัญจรัส เป็นระยะเวลาที่เกี่ยวข้องวิธีพิจารณาความแพ่ง อันกำหนดไว้ใน พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ.2469 ตาม ป.วิ.พ. มาตรา 23 ประกอบ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 ที่ศาลอาจขยายให้ได้ เมื่อปรากฏว่าโจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางภายใน 30 วัน นับแต่ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้ว ศาลภาษีอากรกลางย่อมมีอำนาจที่จะอาศัยบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวอนุญาตให้โจทก์ขยายระยะเวลายื่นฟ้องออกไปได้ เมื่อโจทก์ยื่นฟ้องภายในระยะเวลาที่ศาลขยายให้แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ตาม พ.ร.ก.พิกัตตราศุลกากร พ.ศ.2530 มาตรา 14 วรรคหนึ่ง เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีจึงอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 14 ดังกล่าว ออกประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) เรื่อง ลดอัตราอากรศุลกากรเมื่อพิจารณาข้อ 2.1 ในประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวประกอบกับความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียนแล้วเห็นได้ว่า ของที่มีสิทธิได้รับการลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าว คือ ผลิตภัณฑ์ที่นำเข้า ซึ่งคำขอสมัครเข้าร่วมโครงการ AICO ของโจทก์ระบุว่า ผลิตภัณฑ์ที่โจทก์ขอเข้าร่วมโครงการ คือ ชุดเกียร์รถยนต์ (Transmission) ซึ่งมี รุ่น (Model) MUA รหัส (Code) H9 หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0510 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFR 55 H, HP, HPY รุ่น (Model) MUA รหัส (Code) 8F หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0540 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFS 55 HPY, GY รุ่น (Model) MSG รหัส (Code) HU หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0460 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFR 54 H, HY, HP, HPY และ รุ่น (Model) MSG รหัส (Code) HY หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0480 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFR 54 H, HY, HP, HPY ซึ่งกระทรวงอุตสาหกรรมอนุมัติคำขอเข้าร่วมโครงการของโจทก์ เมื่อผลิตภัณฑ์ซึ่งหมายถึงสินค้าของโจทก์ที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามโครงการ AICO ตามใบรับรองผลิตภัณฑ์ คือ ชุดเกียร์รถยนต์ ดังนั้น ชื่อ หมายเลข ยี่ห้อ ประเภท รุ่น หรือรายละเอียดอื่น ๆ ตามชนิดของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ที่จะได้รับการลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) จึงหมายถึง ชื่อของชุดเกียร์ หมายเลขของชุดเกียร์ ยี่ห้อของชุดเกียร์ และรุ่นของชุดเกียร์ หากใช้รุ่นของรถยนต์ที่จะนำชุดเกียร์ไปประกอบไม่ ซึ่งรุ่นของชุดเกียร์ที่โจทก์ขอเข้าร่วมโครงการ AICO คือ MUA และ

MSG ส่วนคำว่า Pick up Model in THAILAND TFR 54 TFR 55 และ TFS 55 ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์เป็นเพียงรหัสรุ่นของรถยนต์ที่จะนำชุดเกียร์ไปประกอบเท่านั้น ซึ่งแม้จะระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ก็ทำให้เป็นเงื่อนไขในการนำมาพิจารณาการได้สิทธิลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ไม่ ซึ่งข้อวินิจฉัยนี้สอดคล้องกับที่สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรมมีหนังสือตอบข้อหารือของจำเลยที่ 1 กรณีที่โจทก์นำชุดเกียร์ไปประกอบกับรถยนต์ไม่ตรงรุ่นตามที่แจ้งในใบรับรองผลิตภัณฑ์ว่า ในการพิจารณาคำขอของคณะกรรมการมิได้นำเรื่องรุ่น (Model) ซึ่งหมายถึงรุ่นของรถยนต์ที่นำชุดเกียร์ไปประกอบมาเป็นเงื่อนไขในการพิจารณา นอกจากนี้ยังได้ความจากผู้รับมอบอำนาจโจทก์ว่า รหัส TFR 55 มีกำลังเครื่องยนต์ 2,800 ซีซี เป็นรถรุ่น D. หรือ ด. เมื่อถูกเปลี่ยนเป็นรหัส TFR 77 เพราะมีการเปลี่ยนกำลังเครื่องยนต์เป็น 3,000 ซีซี ก็ยังคงถือว่าเป็นรถในรุ่น D. เช่นเดียวกันกับรหัส TFR 55 เดิม ส่วนรหัส TFS 55 มีกำลังเครื่องยนต์ 2,800 ซีซี เป็นรถรุ่น R. หรือ ร.เมื่อถูกเปลี่ยนเป็นรหัส TFS 77 เพราะมีการเปลี่ยนกำลังเครื่องยนต์เป็น 3,000 ซีซี ก็ยังคงถือว่าเป็นรถในรุ่น R. เช่นเดียวกันกับรหัส TFS 55 เดิม ทั้งเมื่อเปรียบเทียบในโครงการเดียวกันนี้กับใบรับรองผลิตภัณฑ์เลขที่ Honda/2000/12 ของบริษัทฮอนด้า ออโตโมบิล (ประเทศไทย) จำกัด ที่ระบุรุ่นของรถยนต์ (Model) ว่า CIVIC กับใบรับรองผลิตภัณฑ์เลขที่ Toyota/2000/11 ของบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ที่ระบุรุ่นของรถยนต์ (Model) ว่า Corolla โดยไม่ได้ระบุเป็นรหัสของรุ่นรถยนต์ ดังเช่นใบรับรองผลิตภัณฑ์ของโจทก์ก็ยังไม่ได้รับสิทธิตามโครงการนี้ ดังนั้น รุ่นของรถยนต์ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์จึงไม่ใช่สาระสำคัญในการได้รับสิทธิลดอัตราอากรของโจทก์ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) เมื่อชุดเกียร์รถยนต์ที่โจทก์นำเข้ามาตามใบขนสินค้าเข้าเข้าพิพาทตรงตามชื่อของผลิตภัณฑ์ (Part Name) หมายเลข (Part Number) ยี่ห้อ ประเภท รุ่น หรือรายละเอียดอื่น ๆ ตามชนิดของผลิตภัณฑ์ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์แต่ละฉบับซึ่งออกโดยเลขาธิการอาเซียนแล้ว โจทก์ย่อมได้สิทธิลดอัตราอากรภายใต้โครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) คดีนี้เป็นกระบวนการพิจารณาในชั้นอุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ประเด็นแห่งคดีที่เกี่ยวกับการประเมินจึงต้องเป็นไปตามที่เจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินไว้ตั้งแต่ต้นและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ทำการวินิจฉัย จำเลยทั้งสองจะเพิ่มเติมประเด็นอื่นขึ้นใหม่ในชั้นศาลนอกเหนือจากที่เจ้าพนักงานประเมินได้มีการประเมินไว้เพื่อให้โจทก์ต้องรับผิดชอบได้ไม่ มิฉะนั้นจะเท่ากับเป็นการขยายระยะเวลาการประเมินและประเด็นในการประเมินโดยไม่มีที่สิ้นสุดและไม่แน่นอน ซึ่งไม่เป็นธรรมกับผู้ต้องเสียภาษีอากรและไม่ชอบด้วยหลักการในการประเมินและการอุทธรณ์การประเมิน เมื่อข้อที่จำเลยทั้งสองฎีกาดังกล่าวเป็นข้อเท็จจริงที่จำเลยทั้งสองเพ่งยกขึ้นใหม่เพ้ออ้างเป็นเหตุให้โจทก์ไม่ได้รับสิทธิลดอัตราอากร ซึ่งมีอยู่หลายกรณีอันเป็นการตั้งประเด็นแห่งคดีที่เกี่ยวกับการประเมินนอกเหนือจากที่เจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินให้โจทก์ต้องรับผิดชอบแต่ต้นและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยไว้ จึงเป็นการมิชอบ แม้ศาลล่างทั้งสองจะรับวินิจฉัยให้ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรก็ไม่รับวินิจฉัย แม้ ป.ร.ษฎากร มาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่ตาม ป.ร.ษฎากร มาตรา 79/2 บัญญัติว่า "ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าของสินค้านำเข้า โดยให้ใช้ราคา

ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19) ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษี และค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา..." โดยมาตรา 83/10 บัญญัติว่า "ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้น เมื่อการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษี คือ ราคาสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้าที่ได้แย่งกันในคดีนี้ว่าเป็นอากรเท่าใดเพื่อใช้เป็นฐานภาษี ความรับผิดชอบเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์จึงขึ้นอยู่กับอุทธรณ์ของโจทก์ที่ได้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 วินิจฉัยให้อากรขาเข้าลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบตามการประเมินของจำเลยที่ 1 ที่ทำแทนจำเลยที่ 2 ก็ต้องลดลงไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ได้แย้งเกี่ยวกับอากรศุลกากรแล้ว จึงไม่จำต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรอีก โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องในส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม และเมื่อโจทก์ไม่ต้องรับผิดชอบในอากรขาเข้าแล้ว โจทก์ย่อมไม่ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่ม ภาษีมูลค่าเพิ่มและเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ตาม ป.รัษฎากร มาตรา 79/2 (1) โจทก์ซึ่งยื่นคำฟ้องต่อศาลไม่ว่าศาลชั้นใดจะเสียค่าขึ้นศาลถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่เป็นเรื่องของโจทก์และศาลเท่านั้น ประกอบกับศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ตามฟ้องของโจทก์ และศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิพากษายืนตามศาลภาษีอากรกลาง อุทธรณ์และฎีกาของโจทก์มิได้เรียกร้องเงินหรือขอให้ปลดปล่อยความรับผิดชอบในการชำระเงินเพิ่มเติมนอกเหนือจากที่ได้รับแล้วตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางและศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์ พิเศษ อุทธรณ์และฎีกาของโจทก์จึงเป็นคดีที่มีคำขอให้ปลดปล่อยทุกข้ออ้างไม่อาจคำนวณเป็นราคาเงินได้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีอื่น ๆ) (แบบ กศก.115) ที่ กค. 0514(2)/247/3-3-03670 ถึง /3-3-03673 กค. 0514(2)/247/3-3-03675 ถึง /3-3-03685 กค. 0514(2)/247/3-3-03687 กค. 0514(2)/247/3-3-03689 กค. 0514(2)/247/3-3-03768 กค. 0514(2)/247/3-3-03770 ถึง /3-3-036772 (ที่ถูก แบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) (แบบ กศก.115) ที่ กค. 0514(2)/274/3-3-03670 ถึง /3-3-03673 กค. 0514(2)/274/3-3-03675 ถึง /3-3-03685 กค. 0514(2)/274/3-3-03687 กค. 0514(2)/274/3-3-03689 กค. 0514(2)/274/3-3-03768 กค. 0514(2)/274/3-3-03770 ถึง /3-3-03772) จำนวน 21 ฉบับ และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ กอ 111/2557/ป6/2557 (3.3) ลงวันที่ 1 ธันวาคม 2557 เฉพาะในส่วนที่วินิจฉัยว่า โจทก์ไม่ได้รับสิทธิลดอากรภายใต้โครงการ AICO ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ลงวันที่ 19 ตุลาคม 2541 สำหรับการนำเข้าชุดเกียร์รถยนต์ตามใบขนสินค้าขาเข้าทั้งยี่สิบเอ็ดฉบับ งดหรือลดเงินเพิ่มศุลกากร เบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม จำเลยทั้งสองให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีอื่น ๆ) (แบบ กศก.115) ที่ กค.

0514(2)/247/3-3-03670 ถึง /3-3-03673 กค. 0514(2)/247/3-3-03675 ถึง /3-3-03685 กค. 0514(2)/247/3-3-03687 กค. 0514(2)/247/3-3-03689 กค. 0514(2)/247/3-3-03768 กค. 0514(2)/247/3-3-03770 ถึง /3-3-03772 (ที่ถูก แบบแจ้งการประเมิน / เรียกเก็บอากรขาเข้า/ ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) (แบบ กศก.115) ที่ กค. 0514(2)/274/3-3-03670 ถึง /3-3-03673 กค. 0514(2)/274/3-3-03675 ถึง /3-3-03685 กค. 0514(2)/274/3-3-03687 กค. 0514(2)/274/3-3-03689 กค. 0514(2)/274/3-3-03768 กค. 0514(2)/274/3-3-03770 ถึง /3-3-03772) จำนวน 21 ฉบับ และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ กอ 111/2557/ป6/2557 (3.3) ลงวันที่ 1 ธันวาคม 2557 (ที่ถูก เฉพาะในส่วนที่วินิจฉัยว่าโจทก์ไม่ได้รับสิทธิลดอากรภายใต้โครงการ AICO ตามใบขนสินค้า 21 ฉบับ) ให้จำเลยทั้งสองใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท โจทก์และจำเลยทั้งสองอุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษพิพากษายืน ให้จำเลยทั้งสองใช้ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์แทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท และค่าใช้จ่ายใน การดำเนินคดี 5,000 บาท โจทก์และจำเลยทั้งสองฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกา วินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเบื้องต้นรับฟังได้ว่า เมื่อวันที่ 27 เมษายน 2539 รัฐบาลของประเทศสมาชิก สมาคมประชาชาติแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ (อาเซียน) 7 ประเทศ ประกอบด้วยรัฐบาลแห่งเน การาบรูไนดารุสซาลาม สาธารณรัฐอินโดนีเซีย มาเลเซีย สาธารณรัฐฟิลิปปินส์ สาธารณรัฐสิงคโปร์ ราชอาณาจักรไทย และสาธารณรัฐสังคมนิยมเวียดนาม ได้ลงนามในความตกลงพื้นฐานว่าด้วย โครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (ASEAN Industrial Cooperation Scheme : AICO) มีวัตถุประสงค์เพื่อกระตุ้นความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจในภูมิภาค โดยบริษัทผู้เข้าร่วม โครงการของประเทศสมาชิกจะได้รับสิทธิประโยชน์ด้านภาษีนำเข้าผลิตภัณฑ์ที่ได้รับอนุมัติใน อัตราพิเศษร้อยละ 0 ถึง 5 และผลิตภัณฑ์จะได้รับการยอมรับเสมือนเป็นผลิตภัณฑ์ที่ผลิต ในประเทศคู่สัญญา โดยแต่ละประเทศจะมีหน่วยงานรับผิดชอบเพื่อดำเนินงานตามโครงการ ดังกล่าว ซึ่งในส่วนของราชอาณาจักรไทย คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบให้กระทรวงอุตสาหกรรม เป็นหน่วยงานรับผิดชอบ กระทรวงอุตสาหกรรมจึงออกประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการพิจารณาคำขอโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) โดยกำหนดให้สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรมมีหน้าที่ในการดำเนินการเกี่ยวกับการรับ คำขอและการอนุมัติคำขอรับสิทธิประโยชน์ภายใต้ความตกลงดังกล่าว โดยสำนักเลขาธิการ อาเซียนเป็นหน่วยงานผู้ออกใบรับรองผลิตภัณฑ์ (Certificate of Eligibility : COE) สำหรับ ผลิตภัณฑ์ที่ได้รับสิทธิประโยชน์เพื่อยื่นต่อหน่วยงานด้านศุลกากรของประเทศผู้นำเข้า และ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีอาศัยอำนาจตามมาตรา 14 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ออกประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) เรื่อง ลดอัตราอากรศุลกากร ให้ของนำเข้าที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศภาคี อาเซียนและนำเข้าตามโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) ได้รับการลด อัตราอากร โจทก์และบริษัท อ. เอ็นยีน (ประเทศไทย) ซึ่งเป็นบริษัทในราชอาณาจักรไทย กับบริษัท อ. (ฟิลิปปินส์) และบริษัท อ. ออโต้พาร์ทส ซึ่งเป็นบริษัทในสาธารณรัฐฟิลิปปินส์ได้รับอนุมัติให้ เข้าร่วมโครงการ AICO เพื่อแลกเปลี่ยนผลิตภัณฑ์ โดยโจทก์จะนำเข้าชุดเกียร์รถยนต์จากบริษัท อ. ออโต้พาร์ทส (สาธารณรัฐฟิลิปปินส์) เพื่อนำไปผลิตหรือประกอบกับรถยนต์กระบะใน ราชอาณาจักรไทย 347,049 ชิ้น และในขณะเดียวกันบริษัท อ. เอ็นยีน (ประเทศไทย) จะส่งออก

เครื่องยนต์ดีเซลจากราชอาณาจักรไทยไปยังบริษัท อ. (ฟิลิปปินส์) เพื่อนำไปผลิตหรือประกอบเป็นรถยนต์นั่งเอนกประสงค์ในสาธารณรัฐฟิลิปปินส์ 99,600 ชุด ในระหว่างปี 2541 ถึงปี 2546 สำนักเลขาธิการอาเซียนออกใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) ให้แก่โจทก์ ครั้งแรกวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2542 และต่อมาออกใบรับรองผลิตภัณฑ์ตามที่โจทก์ยื่นคำร้องขอแก้ไขหมายเลขชิ้นส่วนอีก 3 ครั้ง มีรายละเอียด ดังนี้ ฉบับที่ 2 เลขที่ ISUZU/1999/1 ลงวันที่ 18 กันยายน 2542 แก้ไขในส่วนของหมายเลขชิ้นส่วนเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงท่อภายในเล็กน้อยและเพิ่มคุณสมบัติการปลดลักษณะการขับเคลื่อน ยังคงรหัสรถยนต์เช่นเดิม ฉบับที่ 3 เลขที่ ISUZU/1999/1 (A) ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543 แก้ไขหมายเลขชิ้นส่วนเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงขนาดของเครื่องยนต์ที่นำชุดเกียร์ไปใช้จากเดิม 2,800 ซีซี เป็น 3,000 ซีซี ฉบับที่ 4 เลขที่ ISUZU/1999/1 (A1) ลงวันที่ 7 ธันวาคม 2544 แก้ไขหมายเลขชิ้นส่วนเนื่องจากการเปลี่ยนแผนการผลิตโดยระหว่างวันที่ 13 พฤศจิกายน 2542 ถึงวันที่ 23 มิถุนายน 2543 โจทก์นำชุดเกียร์รถยนต์จากราชอาณาจักรฟิลิปปินส์เข้ามาในราชอาณาจักรไทยตามใบขนสินค้าขาเข้า 21 ฉบับ โดยแสดงใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) และใบรับรองเมืองกำเนิดสินค้า (Certificate of Origin) ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 เพื่อขอใช้สิทธิลดอัตราอากรตามโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) ต่อมาวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2547 เจ้าหน้าที่เฉพาะกิจตรวจสอบภาษีและสิทธิประโยชน์ทางศุลกากรของจำเลยที่ 1 เข้าตรวจค้นสำนักงานของโจทก์ วันที่ 11 กรกฎาคม 2552 โจทก์ได้รับแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) ระบุว่า โจทก์นำเข้าสู่ชุดเกียร์รถยนต์จากราชอาณาจักรฟิลิปปินส์เกินจำนวนตามที่กำหนดไว้ในหนังสืออนุมัติของสำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรมและใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) รวมทั้งนำชุดเกียร์รถยนต์ดังกล่าวไปประกอบกับชิ้นส่วน CKD ที่นำเข้าโดยบริษัท ต. ผลิตเป็นรถบรรทุกเล็ก Model TFR 77 และ TFS 77 ทั้งที่ใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) ระบุว่าให้นำไปประกอบเป็นรถบรรทุกเล็ก Model TFR 55 และ TFS 55 เป็นเหตุให้ชุดเกียร์รถยนต์ที่โจทก์นำเข้าไม่ได้รับสิทธิลดอัตราอากรตามโครงการ AICO เหลือร้อยละ 5 ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) และประกาศกรมศุลกากร ที่ 115/2541 โจทก์จึงต้องชำระอากรในฐานะเป็นชิ้นส่วน CKD ที่นำเข้าจากต่างประเทศตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 19/2542 และประกาศกรมศุลกากรที่ 121/2542 ในอัตราร้อยละ 33 และเรียกเก็บอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขาดพร้อมเงินเพิ่มอากรขาเข้า เงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มและเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 พิจารณาแล้วมีคำวินิจฉัยว่า กรณีนำเข้าเกินกว่าปริมาณที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) และหนังสือรับรองจากสำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรมนั้น โจทก์ยังคงได้รับสิทธิลดอัตราอากรภายใต้โครงการ AICO เหลืออัตราร้อยละ 5 ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ลงวันที่ 19 ตุลาคม 2541 เนื่องจากประกาศกระทรวงการคลังไม่ได้กำหนดเงื่อนไขของปริมาณไว้ว่าต้องนำเข้ามาในแต่ละปีในปริมาณเท่าใด โจทก์นำเข้าชุดเกียร์ 155,134 ชิ้น ในขณะที่ได้รับอนุมัติให้นำเข้าทั้งโครงการ 6 ปี จำนวน 347,049 ชิ้น การพิจารณาปริมาณที่ได้รับสิทธิจึงต้องพิจารณาจากจำนวนรวมทั้งโครงการ 6 ปี มิใช่พิจารณาเฉลี่ยเป็นรายปี แต่กรณีนำเข้าชุดเกียร์รถยนต์ไปใช้ไม่ตรงรุ่น (Model) ตามที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) 50,174 ชิ้น นั้น ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ข้อ 2.1 กำหนดให้ของที่ได้รับการลดอัตราอากรต้องตรงตามชื่อของผลิตภัณฑ์ (Part Name) หมายเลข (Part Number) ยี่ห้อ ประเภท รุ่น หรือ

รายละเอียดอื่น ๆ ตามชนิดของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ที่ได้ระบุอยู่ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (Certificate of Eligibility) แต่ละฉบับ ซึ่งออกโดยเลขาธิการอาเซียน เมื่อใบรับรองผลิตภัณฑ์มีการระบุรายละเอียดข้อมูลเกี่ยวกับรุ่น (Model) ที่จะนำไปใช้ในการผลิตไว้อย่างชัดเจน คือ รถบรรทุกเล็ก TFR 55 และ TFS 55 แต่โจทก์นำชุดเกียร์รถยนต์ที่นำเข้าไปประกอบรถบรรทุกเล็ก TFR 77 และ TFS 77 ซึ่งไม่ตรงกับใบรับรองผลิตภัณฑ์จึงน่าจะถือได้ว่าเป็นหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่เป็นสาระสำคัญ จึงไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้รับสิทธิตามที่กำหนดในประกาศกระทรวงดังกล่าว โจทก์จึงไม่ได้รับสิทธิลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ส่วนการใช้สิทธิอัตราอากร AFTA-CEPT ต้องมีใบรับรองเมื่อกำเนิดจากประเทศภาคีของอาเซียนที่ออกตามกฎหมายว่าด้วยแหล่งกำเนิดสินค้าภายใต้ความตกลงว่าด้วยการใช้มาตรการกำหนดอัตราอากรร่วมเพื่อจัดตั้งเขตการค้าเสรีอาเซียน (Form D) และต้องสำแดงรหัสอ้างอิง CEPT ไว้ในต้นฉบับและสำเนาใบขนสินค้าทุกฉบับ แต่โจทก์ไม่สำแดงรหัสอ้างอิง CEPT (8708.40.090) จึงไม่สามารถใช้สิทธิอัตราอากร AFTA-CEPT ได้ ส่วนการใช้สิทธิลดอัตราอากรชิ้นส่วน CKD มีหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการในการขออนุมัติว่าต้องยื่นคำร้องและได้รับอนุมัติให้เป็นผู้นำเข้าชิ้นส่วนมาประกอบรถยนต์ โจทก์ไม่ได้ยื่นคำร้องและได้รับอนุมัติแต่รับจ้างบริษัท ต. ประกอบรถบรรทุกเล็กโดยนำชุดเกียร์ที่ขอใช้สิทธิลดอัตราอากรภายใต้โครงการ AICO มาใช้ร่วมกับชิ้นส่วน CKD ที่บริษัท ต. นำเข้ามาประกอบเป็นรถบรรทุกเล็กซึ่งไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของการใช้สิทธิอัตรา CKD โจทก์จึงต้องชำระอากรในอัตราทั่วไป ประเภตพิกัด 8708.40 อัตราอากรร้อยละ 42 ทำให้จำนวนใบขนสินค้าขาเข้าจากเดิม 102 ฉบับ คงมีใบขนสินค้าขาเข้าที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่าการชำระอากรไม่ครบถ้วน 90 ฉบับ สำนักตรวจสอบอากรของจำเลยที่ 1 มีหนังสือแจ้งให้โจทก์ชำระอากรขาเข้า 624,061,738 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 43,684,320 บาท เงินเพิ่มอากรขาเข้าคำนวณถึงวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2558 จำนวน 1,042,319,795.43 บาท เงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม 43,684,320 บาท และเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม 43,684,320 บาท รวมเป็นเงิน 1,797,434,493.43 บาท เดิมโจทก์ฟ้องและขอแก้ไขคำฟ้องให้เพิกถอนการประเมิน 90 ฉบับ แต่ต่อมาโจทก์ได้แยกฟ้องออกเป็นสี่สำนวน โดยสำนวนคดีนี้ขอให้เพิกถอนการประเมินรวม 21 ฉบับ มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยทั้งสองประการแรกว่า โจทก์มีอำนาจฟ้อง หรือไม่ โดยจำเลยทั้งสองฎีกาว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ส่งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้แก่โจทก์เมื่อวันที่ 8 ธันวาคม 2557 โจทก์ไม่ได้อุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยฟ้องคดีต่อศาลภายใน 30 วัน นับแต่ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ คำสั่งของศาลภาษีอากรกลางที่อนุญาตขยายระยะเวลายื่นฟ้องให้โจทก์ไม่ชอบ โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง นั้น เห็นว่า ระยะเวลา 30 วัน ที่ให้ยื่นฟ้องคดีต่อศาลตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 อัญสาวส เป็นระยะเวลาที่เกี่ยวข้องด้วยวิธีพิจารณาความแพ่ง อันกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17 ที่ศาลอาจขยายให้ได้ เมื่อปรากฏว่า โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางภายใน 30 วัน นับแต่ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้ว ศาลภาษีอากรกลางย่อมมีอำนาจที่จะอาศัยบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวอนุญาตให้โจทก์ขยายระยะเวลายื่นฟ้องออกไปได้ เมื่อโจทก์ยื่นฟ้องภายในระยะเวลาที่ศาลขยายให้แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ฎีกาข้อนี้ของจำเลยทั้งสองฟังไม่ขึ้น มีปัญหาวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยทั้งสองประการต่อมาว่า ชุดเกียร์ที่โจทก์นำเข้าได้รับสิทธิลดอัตราอากรภายใต้ความตกลงพื้นฐานว่าด้วย

โครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) หรือไม่ โดยจำเลยทั้งสองฎีกาว่า รายละเอียดที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) เป็นสาระสำคัญที่จะพิจารณาว่าผู้นำเข้าได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) โดยถูกต้องและครบถ้วนหรือไม่จึงจะมีสิทธิได้รับการลดอัตราอากร ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) เมื่อโจทก์ปฏิบัติผิดข้อตกลงตามความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) ด้วยการนำชุดเกียร์ไปใช้ไม่ตรงกับรุ่น (Model) ของรถยนต์ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (COE) ที่โจทก์ได้รับอนุมัติ โจทก์ยอมไม่มีสิทธิลดอัตราอากร ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 14 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศที่เป็นประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี มีอำนาจประกาศยกเว้น ลด หรือเพิ่มอากรจากอัตราที่กำหนดไว้ใน พิกัดอัตราศุลกากร หรือประกาศเรียกเก็บอากรตามอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากร หรือประกาศกำหนดอัตราอากรตามราคาหรือตามสภาพ สำหรับของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศที่ร่วมลงนามหรือลักษณะตามที่ระบุไว้ในสัญญาหรือความตกลงดังกล่าว ทั้งนี้ จะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยก็ได้" เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีจึงอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 14 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าว ออกประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) เรื่อง ลดอัตราอากรศุลกากร โดยข้อ 2 ของประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวกำหนดว่า "การลดอัตราอากรตามประกาศนี้ จะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังต่อไปนี้ 2.1 ของที่ได้รับการลดอัตราอากรต้องตรงตามชื่อของผลิตภัณฑ์ (Part Name) หมายเลข (Part Number) ยี่ห้อ ประเภท รุ่น หรือรายละเอียดอื่น ๆ ตามชนิดของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ที่ได้ระบุอยู่ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ (Certificate of Eligibility) แต่ละฉบับซึ่งออกโดยเลขาธิการอาเซียนภายใต้ความตกลงดังกล่าว" ซึ่งตามความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน ข้อ 1 ได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า "ผลิตภัณฑ์ AICO ครอบคลุมถึงผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ดังต่อไปนี้... ซึ่งจะระบุในใบรับรองผลิตภัณฑ์ที่ออกให้แก่บริษัทที่เข้าร่วมโครงการ" ข้อ 7 กำหนดขั้นตอนการยื่นคำขอไว้ว่า "บริษัทผู้สนใจเข้าร่วมในกลุ่มความร่วมมือ AICO จะต้องยื่นคำขอต่อหน่วยงานที่รับผิดชอบในการอนุมัติ... สำนักเลขาธิการอาเซียนจะต้องออกใบรับรองผลิตภัณฑ์ภายใน 14 วัน หลังจากที่ได้รับแจ้งการอนุมัติกลุ่มความร่วมมือ AICO จากหน่วยงานที่รับผิดชอบของประเทศผู้เข้าร่วมโครงการ..." เมื่อพิจารณาข้อ 2.1 ในประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวประกอบกับความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียนแล้วเห็นได้ว่า ของที่มีสิทธิได้รับการลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าว คือ ผลิตภัณฑ์ที่นำเข้า ซึ่งคำขอสมัครเข้าร่วมโครงการ AICO ของโจทก์ระบุว่า ผลิตภัณฑ์ที่โจทก์ขอเข้าร่วมโครงการ คือ ชุดเกียร์รถยนต์ (Transmission) ซึ่งมีรุ่น (Model) MUA รหัส (Code) H9 หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0510 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFR 55 H, HP, HPY รุ่น (Model) MUA รหัส (Code) 8F หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0540 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFS 55 HPY, GY รุ่น (Model) MSG รหัส (Code) HU หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0460 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย

(Pick up Model in THAILAND) TFR 54 H, HY, HP, HPY และ รุ่น (Model) MSG รหัส (Code) HY หมายเลขชิ้นส่วน (Assembly Parts Number) 897200-0480 รุ่นรถปิกอัพในประเทศไทย (Pick up Model in THAILAND) TFR 54 H, HY, HP, HPY ซึ่งกระทรวงอุตสาหกรรมอนุมัติค่าขอเข้าร่วมโครงการของโจทก์ เมื่อผลิตภัณฑ์ซึ่งหมายถึงสินค้าของโจทก์ที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามโครงการ AICO ตามใบรับรองผลิตภัณฑ์ คือ ชุดเกียร์รถยนต์ ดังนั้น ชื่อ หมายเลข ยี่ห้อ ประเภท รุ่น หรือรายละเอียดอื่น ๆ ตามชนิดของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ที่จะได้รับการลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) จึงหมายถึง ชื่อของชุดเกียร์ หมายเลขของชุดเกียร์ ยี่ห้อของชุดเกียร์ และรุ่นของชุดเกียร์ หาใช้รุ่นของรถยนต์ที่จะนำชุดเกียร์ไปประกอบไม่ ซึ่งรุ่นของชุดเกียร์ที่โจทก์ขอเข้าร่วมโครงการ AICO คือ MUA และ MSG ส่วนคำว่า Pick up Model in THAILAND TFR 54 TFR 55 และ TFS 55 ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์เป็นเพียงรหัสรุ่นของรถยนต์ที่จะนำชุดเกียร์ไปประกอบเท่านั้น ซึ่งแม้จะระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์ก็ทำให้เป็นเงื่อนไขในการนำมาพิจารณาการได้สิทธิลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ไม่ ซึ่งข้อวินิจฉัยนี้สอดคล้องกับที่สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรมมีหนังสือตอบข้อหารือของจำเลยที่ 1 กรณีที่โจทก์นำชุดเกียร์ไปประกอบกับรถยนต์ไม่ตรงรุ่นตามที่แจ้งในใบรับรองผลิตภัณฑ์ว่า ในการพิจารณาคำขอของคณะกรรมการมิได้นำเรื่องรุ่น (Model) ซึ่งหมายถึงรุ่นของรถยนต์ที่นำชุดเกียร์ไปประกอบมาเป็นเงื่อนไขในการพิจารณา ตามหนังสือของสำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรมที่ อก 0802/524 ลงวันที่ 11 มิถุนายน 2557 นอกจากนี้ยังได้รับความจากนายปัญญา ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ว่า รหัส TFR 55 มีกำลังเครื่องยนต์ 2,800 ซีซี เป็นรถรุ่น Dragon เมื่อถูกเปลี่ยนเป็นรหัส TFR 77 เพราะมีการเปลี่ยนกำลังเครื่องยนต์เป็น 3,000 ซีซี ก็ยังคงถือว่าเป็นรถในรุ่น Dragon เช่นเดียวกันกับรหัส TFR 55 เดิม ส่วนรหัส TFS 55 มีกำลังเครื่องยนต์ 2,800 ซีซี เป็นรถรุ่น Rodeo หรือ เมื่อถูกเปลี่ยนเป็นรหัส TFS 77 เพราะมีการเปลี่ยนกำลังเครื่องยนต์เป็น 3,000 ซีซี ก็ยังคงถือว่าเป็นรถในรุ่น Rodeo เช่นเดียวกันกับรหัส TFS 55 เดิม ทั้งเมื่อเปรียบเทียบในโครงการเดียวกันนี้กับใบรับรองผลิตภัณฑ์ ของบริษัท ฮ. (ประเทศไทย) ที่ระบุรุ่นของรถยนต์ (Model) ว่า CIVIC กับใบรับรองผลิตภัณฑ์ ของบริษัท ต. (ประเทศไทย) ที่ระบุรุ่นของรถยนต์ (Model) ว่า Corolla โดยไม่ได้รับระบุเป็นรหัสของรุ่นรถยนต์ดังเช่นใบรับรองผลิตภัณฑ์ของโจทก์ก็ยังคงได้รับสิทธิตามโครงการนี้ ดังนั้น รุ่นของรถยนต์ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์จึงไม่ใช่สาระสำคัญในการได้รับสิทธิลดอัตราอากรของโจทก์ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) เมื่อชุดเกียร์รถยนต์ที่โจทก์นำเข้ามาตามใบขนสินค้าเข้าพินิจพิเคราะห์ตามชื่อของผลิตภัณฑ์ (Part Name) หมายเลข (Part Number) ยี่ห้อ ประเภท รุ่น หรือรายละเอียดอื่น ๆ ตามชนิดของผลิตภัณฑ์ที่ระบุไว้ในใบรับรองผลิตภัณฑ์แต่ละฉบับซึ่งออกโดยเลขาธิการอาเซียนแล้ว โจทก์ย่อมได้สิทธิลดอัตราอากรภายใต้โครงการความร่วมมือทางอุตสาหกรรมของอาเซียน (AICO) ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 17/2541 (ครอ.1) ลงวันที่ 19 ตุลาคม 2541 ฎีกาข้อนี้ของจำเลยทั้งสองฟังไม่ขึ้น ส่วนที่จำเลยทั้งสองฎีกาว่า โจทก์นำเข้าชุดเกียร์น้อยกว่าจำนวนที่ได้รับอนุมัติ บริษัท อ. เอ็นเอ็น (ประเทศไทย) ไม่ส่งออกเครื่องยนต์ดีเซลไปยังบริษัท อ. (ฟิลิปปินส์) ตามข้อตกลงที่ได้รับอนุมัติให้เข้าร่วมโครงการ AICO โจทก์กับบริษัทในกลุ่มอาเซียนขาดคุณสมบัติในการเข้าร่วมโครงการ AICO เพราะโจทก์ไม่ใช่บริษัทผู้แลกเปลี่ยนสินค้าสำเร็จรูป แต่โจทก์เป็นผู้ดำเนินการทางการค้าโดยนำชุดเกียร์ตามโครงการ AICO ไปจำหน่ายให้กับบริษัท ต. และในช่วงที่ปฏิบัติตามโครงการ AICO ในช่วงปี 2539 ถึง 2546 โจทก์กับ

บริษัทอื่นในกลุ่มอาเซียนมีส่วนการถือหุ้นของคนชาตินั้นน้อยกว่าร้อยละ 30 นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า คดีนี้เป็นกระบวนการพิจารณาในชั้นอุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ประเด็นแห่งคดีที่เกี่ยวกับการประเมินจึงต้องเป็นไปตามที่เจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินไว้ตั้งแต่ต้นและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ทำการวินิจฉัย จำเลยทั้งสองจะเพิ่มเติมประเด็นอื่นขึ้นใหม่ในชั้นศาลนอกเหนือจากที่เจ้าพนักงานประเมินได้มีการประเมินไว้เพื่อให้โจทก์ต้องรับผิดชอบได้ไม่ มิฉะนั้นจะเท่ากับเป็นการขยายระยะเวลาการประเมินและประเด็นในการประเมินโดยไม่มีที่สิ้นสุดและไม่แน่นอน ซึ่งไม่เป็นธรรมกับผู้ต้องเสียภาษีอากรและไม่ชอบด้วยหลักการในการประเมินและการอุทธรณ์การประเมิน เมื่อข้อเท็จจริงทั้งสองฎีกาดังกล่าวเป็นข้อเท็จจริงที่จำเลยทั้งสองเพิกถอนขึ้นใหม่เพื่ออ้างเป็นเหตุให้โจทก์ไม่ได้รับสิทธิลดอัตราอากร ซึ่งมีอยู่หลายกรณีอันเป็นการตั้งประเด็นแห่งคดีที่เกี่ยวกับการประเมินนอกเหนือจากที่เจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินให้โจทก์ต้องรับผิดชอบมาแต่ต้นและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยไว้ จึงเป็นการมิชอบ แม้ศาลล่างทั้งสองจะรับวินิจฉัยให้ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรก็ไม่รับวินิจฉัย ดังนี้ โจทก์จึงไม่ต้องรับผิดชอบชำระอากรขาเข้ากับเงินเพิ่มอากรขาเข้าตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ส่วนประเด็นที่ว่า โจทก์มีอำนาจฟ้องในส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ โดยจำเลยทั้งสองฎีกาว่า โจทก์ไม่ได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 หนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจึงถึงที่สุด เมื่อโจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องให้เพิกถอนการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม ศาลภาษีอากรกลางจึงไม่มีอำนาจขยายระยะเวลายื่นคำฟ้องให้เพิกถอนการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม ความรับผิดในภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์ไม่ได้ขึ้นอยู่กับคำอุทธรณ์ของโจทก์ที่ยื่นไว้ต่อจำเลยที่ 1 นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า แม้ว่าศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษไม่ได้วินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยทั้งสองว่าโจทก์มีอำนาจฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ก็ตาม แต่เมื่อคดีขึ้นสู่ศาลฎีกาแล้ว เพื่อความรวดเร็ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรวินิจฉัยปัญหาดังกล่าวโดยไม่ยื้อย่นสำนวนไปให้ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษวินิจฉัยก่อน แม้ประมวลรัษฎากร มาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 บัญญัติว่า "ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าของสินค้านำเข้า โดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19) ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษี และค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา..." โดยมาตรา 83/10 บัญญัติว่า "ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้น เมื่อการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษี คือ ราคาสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้าที่ได้แย้งกันในคดีนี้ว่าเป็นอากรเท่าใดเพื่อใช้เป็นฐานภาษี ความรับผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์จึงขึ้นอยู่กับอุทธรณ์ของโจทก์ที่ได้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 วินิจฉัยให้อากรขาเข้าลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบตามการประเมินของจำเลยที่ 1 ที่ทำแทนจำเลยที่ 2 ก็ต้องลดลงไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 โต้แย้งเกี่ยวกับอากรศุลกากรแล้ว

จึงไม่จำเป็นต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม ประมวลรัษฎากรอีก โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องในส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม และเมื่อโจทก์ไม่ต้องรับผิดชอบใน อากรขาเข้าแล้ว โจทก์ย่อมไม่ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มและเบี้ยปรับ ภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 79/2 (1) ฎีกาข้อนี้ของจำเลยทั้งสองฟังไม่ขึ้น ส่วนฎีกาของโจทก์และจำเลยทั้งสองข้ออื่นไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยเพราะไม่ทำให้ผลของคดีเปลี่ยนแปลง ที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย ที่จำเลย ทั้งสองฎีกาและแก้ฎีกาว่า อุทธรณ์และฎีกาของโจทก์เป็นคดีที่มีคำขอให้ปลดปล่อยทุกซ์อันอาจ คำนวณเป็นราคาเงินได้ แต่โจทก์ไม่เสียค่าขึ้นศาลชั้นอุทธรณ์ตามทุนทรัพย์ที่พิพาท อุทธรณ์ของ โจทก์จึงไม่ชอบที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษจะรับไว้พิจารณาและโจทก์ต้องเสียค่าขึ้นศาลชั้นฎีกา ตามจำนวนทุนทรัพย์ที่พิพาท นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า โจทก์ซึ่งยื่นคำฟ้องต่อศาลไม่ ว่าศาลชั้นใดจะเสียค่าขึ้นศาลถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่เป็นเรื่องของโจทก์และศาลเท่านั้น ประกอบกับศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ตามฟ้องของโจทก์ และศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษายืนตามศาลภาษีอากรกลาง อุทธรณ์ และฎีกาของโจทก์มิได้เรียกร้องเงินหรือขอให้ปลดปล่อยความรับผิดชอบในการชำระเงินเพิ่มเติม นอกเหนือจากที่ได้รับแล้วตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางและศาลอุทธรณ์คดี ขำนาญพิเศษ อุทธรณ์และฎีกาของโจทก์จึงเป็นคดีที่มีคำขอให้ปลดปล่อยทุกซ์อันไม่อาจคำนวณ เป็นราคาเงินได้ พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ศาสตราจารย์ ดร. วรณวิบูลย์ · อุดม วัตรธรรม · พอพันธ์ คิตจิตต์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/2451/2565>