คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 576/2565

กรมศุลกากร กับพวก โจทก์ บริษัท ท. จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.วิ.พ. มาตรา 142, ป.รัษฎากร มาตรา 30, ป.รัษฎากร มาตรา 88/5, พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 ฉ, พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 จัตวา, พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 อัฏฐ, ารส พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 22, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 8, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 ฉ, พ.ร.บ.ฉบับดังกล่าว มาตรา 112 จัตวา, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 22

ย่อ / หลักกฎหมาย

พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 ฉ มาตรา 112 อัฏฐารส และ ป.รัษฎากร มาตรา 30 มาตรา 88/5 เป็นหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาที่กำหนดไว้สำหรับผู้อุทธรณ์การประเมินที่จะนำคดีมาฟ้องศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยชี้ขาดอุทธรณ์แล้วตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 (1) และ มาตรา 8 แต่ในส่วนของโจทก์ทั้งสองซึ่งเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากร หากโจทก์ทั้งสองเห็นว่าโจทก์ทั้งสองได้แจ้งการประเมินภาษีอากรแก่จำเลยโดยชอบแล้ว จำเลยไม่ได้อุทธรณ์การประเมินดังกล่าวภายในกำหนดตามกฎหมายจึงเป็นหนี้ภาษีอากรเด็ดขาด โจทก์ทั้งสองย่อมใช้สิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรให้จำเลยชำระหนี้ภาษีอากรดังกล่าวได้ คดีนี้แม้จะปรากฏข้อเท็จจริงว่าจำเลยได้ใช้สิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลางให้เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ที่วินิจฉัยว่าจำเลยอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรที่พิพาทในคดีนี้เกินกำหนดตามกฎหมาย ก็เป็นเรื่องที่ต้องวินิจฉัยเสียก่อนว่าจำเลยได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดตามกฎหมายหรือไม่ หากรับฟังได้ว่าจำเลยไม่ได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดตามกฎหมายดังที่โจทก์ทั้งสองกล่าวอ้าง ศาลย่อมพิพากษาให้จำเลยชำระหนี้ภาษีอากรค้างได้ แต่หากรับฟังได้ว่าจำเลยได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดตามกฎหมายแล้ว ที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยโดยอ้างเหตุไม่อุทธรณ์ภายในกำหนดตามกฎหมายนั้นเป็นการไม่ชอบ ศาลย่อมต้องพิพากษายกฟ้องเพื่อให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยตามกระบวนการที่กฎหมายกำหนดเสียก่อน การที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษยังไม่ได้วินิจฉัยว่าจำเลยได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรที่พิพาทในคดีนี้ภายในกำหนดตามกฎหมายหรือไม่ แต่กลับวินิจฉัยไปเลยว่าโจทก์ทั้งสองไม่มีอำนาจฟ้องจึงไม่ชอบ คดีนี้ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติตามคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษในคดีที่จำเลยในคดีนี้เป็นโจทก์ฟ้องโจทก์ทั้งสองในคดีนี้ว่า จำเลยอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรเกินกำหนดตามกฎหมาย และจำเลยไม่อาจยกข้อต่อสู้ว่าการประเมินเกินระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดและการประเมินรวมทั้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่ชอบด้วย พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ขึ้นต่อสู้ได้ จำเลยจึงต้องรับผิดตามการประเมิน จำเลยนำเข้าสินค้าระหว่างเดือนธันวาคม 2550 ถึง เดือนตุลาคม 2551 ความรับผิดอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าขาเข้าพิพาทเกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 ยังมีผลใช้บังคับอยู่ โดยตามพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าวมาตรา 112 จัตวา มิได้บัญญัติว่าเงินเพิ่ม

อากรขาเข้าจะต้องไม่เกินอากรขาเข้าที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ดังนี้ เมื่อจำเลยชำระอากรขาเข้าไม่ครบถ้วน โจทก์ที่ 1 จึงมีสิทธิเรียกเงินเพิ่มอากรขาเข้าได้ตามกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในเวลานั้น โดยไม่มีข้อจำกัดว่าจะต้องไม่เกินอากรขาเข้าที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม แม้ต่อมาวันที่ 13 พฤศจิกายน 2560 จะได้มี พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 ใช้บังคับ โดยให้ยกเลิก พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 และ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 22 บัญญัติว่า "...โดยเงินเพิ่มที่เรียกเก็บนี้ต้องไม่เกินอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม..." ก็คงเป็นผลให้โจทก์ที่ 1 ไม่มีสิทธิตามกฎหมายที่จะเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าเฉพาะส่วนที่เกินอากรขาเข้านับแต่วันที่ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มีผลใช้บังคับแล้วได้อีกต่อไปเท่านั้น แต่มิได้เป็นการลบล้างเงินเพิ่มอากรขาเข้าที่เกิดความรับผิดขึ้นแล้ว ตาม พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 ดังนั้น โจทก์ที่ 1 ย่อมมีสิทธิคำนวณเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าส่วนที่เกินอากรขาเข้าได้จนถึงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2560 ส่วนเงินเพิ่มอากรขาเข้าที่เกินอากรขาเข้านับแต่วันที่ 13 พฤศจิกายน 2560 โจทก์ที่ 1 ย่อมไม่มีสิทธิคำนวณเรียกเก็บดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 22 ดังกล่าว เมื่อนับถึงวันฟ้องคือ วันที่ 3 พฤศจิกายน 2560 โจทก์ที่ 1 คำนวณเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าขาเข้าแต่ละฉบับเกินอากรขาเข้าที่ต้องเสียเพิ่มแล้ว โจทก์ที่ 1 จึงมีสิทธิคำนวณเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าได้ต่อไปจนถึงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2560 ซึ่งเป็นวันที่กฎหมายเดิมมีผลใช้บังคับเท่านั้น ปัญหานี้แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ฎีกาแต่เป็นข้อกฎหมายอันเกี่ยวด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีอำนาจยกขึ้นวินิจฉัยได้เองตาม ป.วิ.พ. มาตรา 142 (5) ประกอบ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้บังคับจำเลยชำระค่าภาษีอากรพร้อมเงินเพิ่มภาษีอากร 48,161,782.98 บาท และชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนจากอากรขาเข้าที่ชำระขาดแต่ละใบขนสินค้าขาเข้ารวม 9,921,918 บาท นับถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ทั้งสอง จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้จำเลยชำระภาษีอากรพร้อมเงินเพิ่มภาษีอากร 48,161,782.98 บาท แก่โจทก์ทั้งสอง ให้จำเลยชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนจากอากรขาเข้าที่ชำระขาดแต่ละฉบับรวม 9,921,918 บาท นับถัดจากวันฟ้อง (ฟ้องวันที่ 3 พฤศจิกายน 2560) เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ที่ 1 กับให้จำเลยชำระค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ (ที่ถูกคือ โจทก์ทั้งสอง) โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท จำเลยอุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษพิพากษากลับ ให้ยกฟ้อง ให้โจทก์ทั้งสองใช้ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความรวม 6,000 บาท โจทก์ทั้งสองฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเบื้องต้นรับฟังได้ว่า เมื่อระหว่างวันที่ 25 ธันวาคม 2550 ถึงวันที่ 26 ตุลาคม 2551 จำเลยนำสินค้าส่วนประกอบเครื่องจักร ชุดเครื่องลำเลียงพร้อมอะไหล่ เครื่องบดผสมตะกั่ว เครื่องทดสอบแบตเตอรี่ อุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิตแบตเตอรี่และอื่น ๆ เข้ามาในราชอาณาจักรรวม 12 ครั้ง จำเลยชำระภาษีอากรตามที่สำแดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 และได้รับการตรวจปล่อยสินค้าไป ต่อมาเมื่อวันที่ 5 ตุลาคม 2553 พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 เข้าตรวจค้นที่ทำการของจำเลยยึดเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าสินค้าของจำเลยตามที่ยื่นใบขนสินค้าขาเข้า ฯ ในช่วงเวลาปี 2550 ถึง 2553 รวม 135 ฉบับไปตรวจสอบ ซึ่งมีเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการ

นำเข้าสินค้าตามใบขนสินค้าขาเข้า ฯ พิพาท 12 ฉบับในคดีนี้ และแจ้งผลการตรวจสอบว่า จำเลยสำแดงราคาสินค้าต่ำกว่าราคาซื้อขายจริงเป็นเหตุให้อากรขาด จำเลยอ้างว่า เป็นการกระทำของนิติบุคคลที่จำเลยมอบหมายให้เป็นผู้ดำเนินพิธีการทางศุลกากร พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 แจ้งการประเมินให้จำเลยชำระอากรขาเข้า ภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่มอากรขาเข้า และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม รวม 40,615,762.93 บาท จำเลยไม่ได้อุทธรณ์การประเมิน ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 แจ้งการประเมินครั้งที่ 2 เรียกเก็บเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำเลย จำเลยไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีของโจทก์ทั้งสองจึงอุทธรณ์การประเมินทั้งสองครั้ง คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 1 มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ว่า อุทธรณ์ของจำเลยเป็นเรื่องเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มไม่อยู่ในอำนาจพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 1 เป็นอำนาจของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 2 ในการพิจารณา และการประเมินครั้งแรกจำเลยไม่ใช้สิทธิอุทธรณ์ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 1 ไม่รับวินิจฉัย จึงมีมติให้จำหน่ายอุทธรณ์ของจำเลย โดยจำเลยได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์เมื่อวันที่ 23 มิถุนายน 2560 ส่วนคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 2 เห็นว่าการประเมินครั้งแรกยุติแล้วเพราะจำเลยไม่ได้อุทธรณ์การประเมิน คงพิจารณาแต่เฉพาะการประเมินครั้งที่ 2 และมีมติให้ปลดเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มตามการประเมินครั้งที่ 2 จำเลยได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์เมื่อวันที่ 7 กันยายน 2560 คดีมีปัญหาวินิจฉัยตามฎีกาของโจทก์ทั้งสองว่า โจทก์ทั้งสองมีอำนาจฟ้องหรือไม่ โดยโจทก์ทั้งสองฎีกาว่า โจทก์ทั้งสองฟ้องให้จำเลยชำระหนี้ภาษีอากรตามการประเมิน เมื่อจำเลยไม่ชำระหนี้ภายในกำหนดเวลาถือเป็นการโต้แย้งสิทธิของโจทก์ทั้งสองซึ่งเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากรแล้ว โจทก์ทั้งสองย่อมมีสิทธิฟ้องคดีได้ทันทีเนื่องจากเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 (2) โจทก์ทั้งสองจึงมีอำนาจฟ้อง การที่จำเลยไม่อุทธรณ์การประเมินจึงเป็นหนี้ที่แน่นอนและเป็นยุตินับแต่พ้นกำหนดเวลาอุทธรณ์ของจำเลยตามกฎหมาย หาใช่เป็นหนี้ที่ไม่แน่นอนดังที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษวินิจฉัยไม่ การฟ้องคดีของจำเลยที่ขอให้ศาลภาษีอากรกลางเพิกถอนการประเมินภาษีเดียวกันนี้ไม่มีกฎหมายกำหนดให้เป็นเหตุทำให้อายุความสะดุดหยุดลง หากต้องรอผลการพิจารณาคดีที่จำเลยฟ้องโจทก์ทั้งสองตามคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษแล้ว คดีของโจทก์ทั้งสองจะขาดอายุความ การที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษวินิจฉัยว่า โจทก์ทั้งสองไม่มีอำนาจฟ้องเป็นการพิพากษานอกประเด็น โจทก์ทั้งสองยื่นฟ้องจำเลยเป็นคดีนี้ต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีหมายเลขดำที่ ภ.234/2560 ก่อนที่จำเลยจะฟ้องโจทก์ทั้งสองเป็นคดีหมายเลขดำที่ ภ.2/2561 ไม่มีเหตุสมควรที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษจะยกปัญหาเกี่ยวด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชนขึ้นอ้างเป็นเหตุยกฟ้องโจทก์ทั้งสอง คำพิพากษาของศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษจึงไม่ชอบ นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 ฉ บัญญัติให้ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน และมาตรา 112 อัฏฐารส บัญญัติให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ส่วนประมวลรัษฎากร มาตรา 88/5 บัญญัติให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินตามบทบัญญัติในส่วน 2 ของหมวด 2 ลักษณะ 2 คือ อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 (1) เมื่อคณะกรรมการพิจารณา

อุทธรณ์มีคำวินิจฉัยแล้วมีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 (2) เว้นแต่จะเป็นกรณีต้องห้ามอุทธรณ์ ดังนั้น หากผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งออกไม่พอใจการประเมิน กฎหมายกำหนดให้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เพื่อให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ตรวจคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมินว่าชอบด้วยกฎหมายประการใด โดยคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีอำนาจเปลี่ยนแปลง แก้ไข คำสั่งของเจ้าพนักงานประเมินได้ตามที่เห็นสมควร และหากผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์สามารถอุทธรณ์โดยฟ้องคดีต่อศาลได้ภายใน 30 วัน นับแต่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ซึ่งขั้นตอนดังกล่าวเป็นหลักเกณฑ์วิธีการและระยะเวลาที่กำหนดไว้สำหรับผู้อุทธรณ์ที่จะนำคดีมาฟ้องศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยชี้ขาดอุทธรณ์แล้ว ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 (1) และมาตรา 8 แต่ในส่วนของโจทก์ทั้งสองซึ่งเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากร หากโจทก์ทั้งสองเห็นว่า โจทก์ทั้งสองได้แจ้งการประเมินภาษีอากรแก่จำเลยโดยชอบแล้ว จำเลยไม่ได้อุทธรณ์การประเมินดังกล่าวภายในกำหนดตามกฎหมายจึงเป็นหนี้ภาษีอากรเด็ดขาด โจทก์ทั้งสองย่อมใช้สิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรให้จำเลยชำระหนี้ภาษีอากรดังกล่าวได้ คดีนี้แม้จะปรากฏข้อเท็จจริงว่าจำเลยได้ใช้สิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลางให้เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ที่วินิจฉัยว่าจำเลยอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรที่พิพาทในคดีนี้เกินกำหนดตามกฎหมาย ก็เป็นเรื่องที่ต้องวินิจฉัยเสียก่อนว่าจำเลยได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดตามกฎหมายหรือไม่ หากรับฟังได้ว่าจำเลยไม่ได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดตามกฎหมายดังที่โจทก์ทั้งสองกล่าวอ้าง ศาลย่อมพิพากษาให้จำเลยชำระหนี้ภาษีอากรค้างได้ แต่หากรับฟังได้ว่าจำเลยได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดตามกฎหมายแล้ว ที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยโดยอ้างเหตุไม่อุทธรณ์ภายในกำหนดตามกฎหมายนั้นเป็นการไม่ชอบ ศาลย่อมต้องพิพากษายกฟ้องเพื่อให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยตามกระบวนการที่กฎหมายกำหนดเสียก่อน การที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษยังไม่ได้วินิจฉัยว่าจำเลยได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรที่พิพาทในคดีนี้ภายในกำหนดตามกฎหมายหรือไม่ แต่กลับวินิจฉัยไปเลยว่าโจทก์ทั้งสองไม่มีอำนาจฟ้องจึงไม่ชอบ ฎีกาของโจทก์ทั้งสองฟังขึ้น อย่างไรก็ตามเมื่อคดีขึ้นสู่ศาลฎีกาแล้ว เพื่อความรวดเร็ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยไปเสียทีเดียวโดยไม่ย้อนสำนวนไปให้ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษวินิจฉัยก่อน คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยว่า จำเลยอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรเกินกำหนดตามกฎหมายหรือไม่ และจำเลยต้องรับผิดชำระค่าภาษีอากรต่อโจทก์ทั้งสองหรือไม่ เพียงใด เห็นว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติได้ว่าจำเลยในคดีนี้เป็นโจทก์ฟ้องโจทก์ทั้งสองในคดีนี้เป็นจำเลยในคดีหมายเลขดำที่ ภ.2/2561 หมายเลขแดงที่ ภ.192/2561 ของศาลภาษีอากรกลางขอให้เพิกถอนการประเมินอากรขาเข้าภาษีมูลค่าเพิ่ม และเงินเพิ่มตามใบขนสินค้าขาเข้า 135 ฉบับ ซึ่งมีใบขนสินค้าขาเข้า 12 ฉบับในคดีนี้รวมอยู่ด้วย กับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่ไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยโดยอ้างเหตุยื่นเกินกำหนดตามกฎหมาย ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษพิพากษายืนตามศาลภาษีอากรกลางให้ยกฟ้อง โดยวินิจฉัยว่า จำเลยอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรเกินกำหนดตามกฎหมาย จำเลยในคดีนี้ยื่นคำร้องขออนุญาตฎีกาต่อศาลฎีกา และศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำสั่งที่ ครพ.ภษ.11897/2563 ไม่รับคำร้องและไม่รับฎีกาของจำเลย คดีดังกล่าวจึงถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษและผูกพันโจทก์ทั้งสองและจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดี

ดังกล่าว ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 145 ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26 ดังนั้น จึงต้องรับฟังเป็นยุติตามคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษว่าจำเลยอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรเกินกำหนดตามกฎหมาย และจำเลยไม่อาจยกข้อต่อสู้ว่า การประเมินเกินระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด และการประเมินรวมทั้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่ชอบด้วยพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางการปกครอง พ.ศ. 2539 ขึ้นต่อสู้ได้ จำเลยจึงต้องรับผิดตามการประเมิน อุทธรณ์ของจำเลยฟังไม่ขึ้น แต่ที่โจทก์ทั้งสองฟ้องขอให้จำเลยชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนจากอากรขาเข้าที่ชำระขาดแต่ละฉบับจนกว่าจะชำระเสร็จนั้น เห็นว่า จำเลยมีหน้าที่ต้องรับผิดในส่วนเงินเพิ่มตามกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในขณะที่ต้องรับผิดนั้น เมื่อคดีนี้จำเลยนำเข้าสินค้าระหว่างเดือนธันวาคม 2550 ถึงเดือนตุลาคม 2551 ความรับผิดอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าขาเข้าพิพาทเกิดขึ้นในช่วงเวลาที่พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ยังมีผลใช้บังคับอยู่ โดยตามพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าว มาตรา 112 จัตวา บัญญัติว่า "เมื่อผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกนำเงินมาชำระค่าอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรที่นำมาชำระโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ได้ส่งมอบหรือส่งของออก จนถึงวันที่นำเงินมาชำระ..." ซึ่งบทบัญญัติดังกล่าวมิได้บัญญัติว่าเงินเพิ่มอากรขาเข้าจะต้องไม่เกินอากรขาเข้าที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ดังนี้ เมื่อจำเลยชำระอากรขาเข้าไม่ครบถ้วน โจทก์ที่ 1 จึงมีสิทธิเรียกเงินเพิ่มอากรขาเข้าได้ตามกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในเวลานั้น โดยไม่มีข้อจำกัดว่าจะต้องไม่เกินอากรขาเข้าที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม แม้ต่อมาวันที่ 13 พฤศจิกายน 2560 จะได้มีพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ใช้บังคับ โดยให้ยกเลิกพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 และพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 22 บัญญัติว่า "...โดยเงินเพิ่มที่เรียกเก็บนี้ต้องไม่เกินอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม..." ก็คงเป็นผลให้โจทก์ที่ 1 ไม่มีสิทธิตามกฎหมายที่จะเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าเฉพาะส่วนที่เกินอากรขาเข้านับแต่วันที่พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มีผลใช้บังคับแล้วได้อีกต่อไปเท่านั้น แต่มิได้เป็นการลบล้างเงินเพิ่มอากรขาเข้าที่เกิดความรับผิดขึ้นแล้วตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ดังนั้น โจทก์ที่ 1 ย่อมมีสิทธิคำนวณเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าส่วนที่เกินอากรขาเข้าได้จนถึงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2560 ส่วนเงินเพิ่มอากรขาเข้าที่เกินอากรขาเข้านับแต่วันที่ 13 พฤศจิกายน 2560 โจทก์ที่ 1 ย่อมไม่มีสิทธิคำนวณเรียกเก็บดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 22 ดังกล่าว ซึ่งตามรายละเอียดการคำนวณค่าภาษีอากรและเงินเพิ่มเอกสารท้ายคำฟ้องหมายเลข 20 ปรากฏว่า นับถึงวันฟ้องคือ วันที่ 3 พฤศจิกายน 2560 โจทก์ที่ 1 คำนวณเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าขาเข้าแต่ละฉบับเกินอากรขาเข้าที่ต้องเสียเพิ่มแล้ว โจทก์ที่ 1 จึงมีสิทธิคำนวณเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าได้ต่อไปจนถึงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2560 ซึ่งเป็นวันที่กฎหมายเดิมมีผลใช้บังคับเท่านั้น ปัญหานี้แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ฎีกาแต่เป็นข้อกฎหมายอันเกี่ยวด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีอำนาจยกขึ้นวินิจฉัยได้เองตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 142 (5) ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26 ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้จำเลยชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนจากอากรขาเข้าที่ชำระขาดแต่ละฉบับจนกว่าจะชำระเสร็จมานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วยพิพากษากลับเป็นว่า ให้บังคับคดีตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ยกเว้นในส่วนเงินเพิ่มอากรขาเข้าให้จำเลยรับผิดชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าแก่โจทก์ที่ 1 จนถึงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2560

ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสามศาลให้เป็นพับ

องค์คณะ

สาคร ตั้งวรรณวิบูลย์ · อุดม วัตตธรรม · สุนทร ทรงฤกษ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · https://www.thaideka.online/deka/576/2565