

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 9146/2560

ฟิลลิป มอร์ริส (ไทยแลนด์) ลิมิเตด โจทก์ กรมศุลกากร กับพวก จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎาการ มาตรา 79/2, ป.ระฎาการ มาตรา 83/10, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 8, พ.ร.บ.ศุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ. 2543 มาตรา 3, กฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช 2469 ว่าด้วยหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการใช้และการกำหนดราคาศุลกากร ความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาตรา 7

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์เป็นบริษัทหรือวิสาหกิจอเมริกัน ย่อมมีสิทธิประกอบธุรกิจได้ภายใต้ความคุ้มครองตามสนธิสัญญาทางไมตรีและความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหรัฐอเมริกา พ.ศ.2511 ในการนำสินค้าบุหรืชิกาแรตเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งโจทก์จะต้องเสียค่าแสดมภ์ยาสูบและต้องส่งเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ ซึ่งตาม พ.ร.บ.ยาสูบ พ.ศ.2509 และ พ.ร.บ.กองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ.2544 ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไว้ กรณีจึงไม่อยู่ภายใต้บังคับ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 8 ที่โจทก์จะต้องอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อนนำคดีมาฟ้องศาลแต่อย่างใด และตามแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีวางประกัน) 210 ฉบับ กับแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) 180 ฉบับ ก็ปรากฏว่าพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ได้ประเมินเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพไว้ในเอกสารแนบท้ายแบบแจ้งแล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องในส่วนของภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมภ์ยาสูบ) และเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มโจทก์มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการนำเข้า ซึ่ง ป.ระฎาการ มาตรา 79/2 บัญญัติว่า "ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้ (1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าของสินค้านำเข้าโดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19)..." ดังนั้น แม้ ป.ระฎาการ ตามมาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่เมื่อการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษีอันเป็นราคาศุลกากรที่โต้แย้งกันในคดีนี้ว่าเป็นราคาใดเพื่อใช้เป็นฐานภาษี และ ป.ระฎาการ มาตรา 83/10 บัญญัติว่า "ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้นความรับผิดชอบเกี่ยวกับมูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์จึงขึ้นอยู่กับค่าอุทธรณ์ของโจทก์ที่ได้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 วินิจฉัยให้ราคาศุลกากรลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบก็ต้องลดลงไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 โต้แย้งเกี่ยวกับราคาศุลกากรซึ่งเป็นมูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว จึงไม่จำต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม ป.ระฎาการ อีก คดีนี้โจทก์นำเข้าสินค้าพิพาทในปี 2545 จึงอยู่ภายใต้บังคับของ พ.ร.บ.ศุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ.2543 และกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 ซึ่งแบบ

แสดงรายละเอียดราคาบุคลากรที่โจทก์ยื่นประกอบใบขนสินค้าขาเข้าระบุว่า ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันในลักษณะบุคคลทั้งสองถูกควบคุม โดยบุคคลที่สามไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม และความสัมพันธ์ดังกล่าวไม่มีผลต่อราคาซื้อขาย จึงเป็นกรณีที่โจทก์ประสงค์ให้ใช้ราคาซื้อขายของที่นำเข้าเป็นราคาบุคลากร แต่กฎกระทรวง ฉบับที่ 132 ข้อ 5 กำหนดว่า ในการกำหนดราคาบุคลากรตามกฎกระทรวงนี้ ให้ผู้นำของเข้ามีหน้าที่พิสูจน์ข้อเท็จจริงหรือความถูกต้องของข้อความหรือเอกสารใด ๆ ที่ได้สำแดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ข้อ 14 กำหนดว่า ราคาซื้อขายของที่นำเข้าที่ใช้ในการกำหนดราคาบุคลากรต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้... (4) ผู้ซื้อต้องไม่มีความสัมพันธ์กับผู้ขายตามที่กำหนดในข้อ 4 เว้นแต่ความสัมพันธ์ดังกล่าวจะไม่มีผลต่อราคาซื้อขายของที่นำเข้าตามข้อ 15 วรรคสอง กำหนดว่า ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่มีเหตุสงสัยว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายอาจมีผลต่อราคาซื้อขายของที่นำเข้า ให้แจ้งผู้นำของเข้าทราบและกำหนดระยะเวลาพอสมควรเพื่อให้ผู้นำของเข้ามาชี้แจงแสดงเหตุผลหรือนำพยานหลักฐานมาแสดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อพิสูจน์เหตุสงสัยดังกล่าว และข้อ 6 กำหนดว่า ให้นำความในภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความตามความตกลงในการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติ มาใช้ประกอบการพิจารณาเพื่อกำหนดราคาบุคลากรตามกฎกระทรวงนี้ ซึ่งตามภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความ หมายเหตุทั่วไป 3. ในกรณีที่หน่วยงานบริหารทางศุลกากรไม่สามารถที่จะยอมรับราคาซื้อขายได้โดยไม่มีการสอบสวนเพิ่มเติม หน่วยงานบริหารทางศุลกากรควรให้ออกาสผู้นำของเข้าในการจัดหาข้อสนเทศที่เป็นรายละเอียดเพิ่มเติมเมื่อปรากฏว่าในช่วงระยะเวลาเดียวกันหรือใกล้เคียงกันกับที่โจทก์นำเข้าสินค้าพิพาท 4 ครั้ง จากประเทศสาธารณรัฐอินโดนีเซีย สำแดงราคา 8.50 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ปฏิเสธการกำหนดราคาบุคลากรตามวิธีที่ 1 เพราะมีเหตุสงสัย ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันเช่นเดียวกับคดีนี้ และโจทก์ได้ยื่นหนังสือเพื่อพิสูจน์ว่าราคาที่สำแดงใกล้เคียงกับราคาหักทอนของของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกันแล้ว ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 สามารถตรวจสอบสถานการณ์ที่แวดล้อมการขายนั้นได้ จึงเห็นได้ว่าการนำเข้าสินค้าของโจทก์ในคดีนี้มีข้อมูล สถานะการขาย และลักษณะการซื้อขายของโจทก์ไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม โจทก์ยังคงสำแดงราคาที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ปฏิเสธไม่ยอมรับราคานั้นมาโดยตลอด จึงเป็นกรณีที่จำเลยที่ 1 มีข้อสนเทศอย่างเพียงพออยู่แล้วไม่ต้องสอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมอีก พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ไม่จำเป็นต้องแจ้งให้โจทก์ทราบเพื่อพิสูจน์ข้อสงสัย ตามข้อ 15 วรรคสองของกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 และภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความตามความตกลงในการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติอีก

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม 210 ฉบับ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์กับเพิกถอนแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) 180 ฉบับ ที่ออกตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ขอให้มีความสั่งให้จำเลยที่ 1 ยอมรับราคาซื้อขายของที่นำเข้าที่โจทก์สำแดงในขณะนำเข้าสินค้าบุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโรตามใบขนสินค้าขาเข้า 210 ฉบับ และมีคำสั่งว่าโจทก์ไม่ต้องรับผิดชอบชำระภาษีอากร เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มจากการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์

ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งไม่รับคำฟ้องสำหรับจำเลยที่ 2 จำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินตามแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม จำนวน 210 ฉบับ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ ที่ กอ 112/2555/ป9/2555 (3.1) แบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) จำนวน 180 ฉบับ กับให้จำเลยที่ 1 ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 100,000 บาท ค่าฤชาธรรมเนียมระหว่างโจทก์กับจำเลยที่ 3 ถึงที่ 10 ให้เป็นพับ คำขออื่นนอกจากนี้ให้ยก จำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติว่า ในระหว่างเดือนมกราคม 2545 ถึงเดือนธันวาคม 2545 โจทก์นำเข้าสินค้าบุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโรและยี่ห้อแอล แอนด์ เอ็ม ตามใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม 841 ฉบับ สำแดงราคาซื้อขายของที่นำเข้า 8.50 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน สำหรับบุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโร และ 7.35 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน สำหรับบุหรี่ยี่ห้อแอล แอนด์ เอ็ม ซึ่งใบขนสินค้าขาเข้า 210 ฉบับ ที่พิพาทคดีนี้เป็นส่วนหนึ่งของใบขนสินค้าขาเข้า 841 ฉบับ ดังกล่าว โดยระหว่างวันที่ 8 มกราคม 2545 ถึงวันที่ 28 ธันวาคม 2545 โจทก์นำเข้าสินค้าบุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโร ชนิดมาร์ลโบโร มาร์ลโบโร โลท์ มาร์ลโบโร โลท์ เมนทอล และมาร์ลโบโร เมนทอล มาจากสาธารณรัฐอินโดนีเซีย ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมระบุว่า ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันแต่ความสัมพันธ์ไม่มีผลต่อราคาซื้อขาย พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 เห็นว่าโจทก์สำแดงราคาต่ำกว่าราคาตามประกาศสำนักมาตรฐานศุลกากร ที่ 457/2542 ที่โจทก์เคยนำเข้าจากประเทศมาเลเซีย จึงมีหนังสือการสั่งวางประกันเท่ากับราคาตามประกาศดังกล่าว คือ บุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโร ชนิดมาร์ลโบโร วางประกัน 10.21 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน มาร์ลโบโร โลท์ วางประกัน 9.88 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน มาร์ลโบโร โลท์ เมนทอล วางประกัน 10.71 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน และมาร์ลโบโร เมนทอล วางประกัน 10.71 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน โจทก์ชำระอากรขาเข้า 25,259,682 บาท ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมปียาสูบ) 1,591,366.151 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 176,636,519 บาท เงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ 31,845,323.02 บาท ตามที่สำแดง และวางเงินประกันอากรขาเข้า 4,781,182 บาท ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมปียาสูบ) 301,167,688 บาท เงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ 6,023,409.42 บาท ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ออกแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีวางประกัน) 210 ฉบับ โดยประเมินเท่ากับราคาที่ให้โจทก์วางประกัน โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามคำอุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ปฏิเสธราคาซื้อขายของที่นำเข้าตามวิธีที่ 1 เนื่องจากความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายมีผลต่อราคาซื้อขายและไม่อาจกำหนดราคาโดยวิธีที่ 2 และวิธีที่ 3 ได้ เนื่องจากไม่มีของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกัน จึงกำหนดราคาศุลกากรโดยวิธีที่ 4 ราคาหักทอน โดยหักกำไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปในอัตราร้อยละ 12.44 ตามค่ากลางของอัตรากำไร และค่าใช้จ่ายทั่วไปของกลุ่มอุตสาหกรรมผู้ค้าส่งบุหรี่ยี่ห้อนำเข้าปี 2545 และหักค่าภาษีอากร ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษียาสูบ เงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ อากรศุลกากรตามอัตรา ที่เป็นอยู่ขณะนำเข้า และภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัด (คำนวณโดยใช้ยอดการชำระภาษีตามใบเสร็จรับเงินที่ระบุว่าได้รับเงินจากโจทก์ และซื้อผู้ค้าปลีกโดยโจทก์ ตามข้อมูลที่

โจทก์จัดส่งให้ แล้วนำมาเทียบสัดส่วนกับปริมาณขายทั้งปี) ในอัตรา 0.021 บาท ต่อมวน หรือ 21.14 บาท ต่อ 1,000 มวน ราคาสุลกากรที่คำนวณโดยวิธีหักทอนเท่ากับ 9.3001 บาท ต่อซอง หรือ 465.01 บาท ต่อ 1,000 มวน โจทก์ได้รับเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2555 พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 จึงออกแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) เป็นอากรขาเข้า 1,948,299 บาท ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมปียาสูบ) 122,780,730 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 11,459,600 บาท เงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ 2,455,614.50 บาท เงินเพิ่มอากรขาเข้า 2,477,991.85 บาท คำนวณถึงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2556 ซึ่งเป็นวันที่โจทก์ชำระค่าภาษีอากรตามแบบแจ้งการประเมิน จำนวน 180 ฉบับ เงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม 11,459,600 บาท สำหรับใบขนสินค้าขาเข้าอีก 30 ฉบับ จำเลยที่ 1 ไม่ได้ออกแบบแจ้งการประเมินเนื่องจากไม่มีภาษีอากรที่ต้องชำระเพิ่มอันเนื่องมาจากประเด็นในเรื่องอัตราแลกเปลี่ยน มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการแรก ว่า ฟ้องโจทก์เคลือบคลุมหรือไม่ เห็นว่า โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องบรรยายฟ้องว่า โจทก์นำเข้าสินค้าบุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโรตามใบขนสินค้าขาเข้า 210 ฉบับ ซึ่งโจทก์ชำระภาษีอากรที่เกี่ยวข้องทั้งหมด 1,825,107,675.02 บาท แบ่งเป็นอากรขาเข้า 25,259,682 บาท ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมปียาสูบ) 1,591,366,151 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 176,636,519 บาท และเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ 31,845,323.02 บาท จำเลยที่ 1 ประเมินและออกแบบแจ้งการประเมิน 210 ฉบับ เรียกเก็บภาษีอากรเพิ่มโดยมิชอบสำหรับสินค้าบุหรี่ยี่ห้อมาร์ลโบโรตามใบขนสินค้าขาเข้า 210 ฉบับ ดังกล่าว 2,137,079,934.44 บาท ซึ่งเป็นการเรียกเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้นจากผลของการประเมินไม่ชอบ 311,972,259.42 บาท แบ่งเป็นอากรขาเข้า 4,781,182 บาท ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมปียาสูบ) 301,167,668 บาท และเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ 6,023,409.42 บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินจึงอุทธรณ์การประเมิน ต่อจำเลยที่ 2 ต่อมาจำเลยที่ 3 ถึงที่ 10 มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์กำหนดราคาสุลกากรสินค้าของโจทก์ใหม่แล้ว จำเลยที่ 1 ออกแบบแจ้งการประเมิน 180 ฉบับ เรียกเก็บภาษีอากรเพิ่มเป็นผลให้โจทก์ชำระภาษีอากรเพิ่มขึ้น 152,581,835.35 บาท แบ่งเป็นอากรขาเข้า 1,948,299 บาท ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมปียาสูบ) 122,780,730 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 11,459,600 บาท เงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ 2,455,614.50 บาท เงินเพิ่มอากรขาเข้า 2,477,991.85 บาท (คำนวณถึงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2556 ที่โจทก์ชำระค่าภาษีอากรตามแบบแจ้งการประเมิน 180 ฉบับ) และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม 11,459,600 บาท ภาษีอากรทั้งหมดที่จำเลยที่ 1 กล่าวอ้างว่าโจทก์ต้องชำระในคดีพิพาทคิดเป็นจำนวนทั้งสิ้น 2,289,661,769.79 บาท คิดเป็นทุนทรัพย์ในคดีนี้ 464,554,094.77 บาท ซึ่งก็คือส่วนต่างระหว่างภาษีที่โจทก์ชำระตามราคาที่โจทก์สำแดงซึ่งเป็นราคาที่ซื้อขายที่ได้ชำระจริงและภาษีอากรที่จำเลยที่ 1 กล่าวอ้างว่า โจทก์ต้องชำระเพิ่มรวมถึงเงินเพิ่มอันเป็นผลมาจากการประเมินโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายและจากคำวินิจฉัยอุทธรณ์ คำฟ้องโจทก์ดังกล่าวบรรยายชัดเจนว่า ขอให้เพิกถอนการประเมินเป็นจำนวนเท่าใดอันทำให้ฝ่ายจำเลยสามารถต่อสู้คดีได้อย่างถูกต้องชัดเจนมาโดยตลอด คำฟ้องโจทก์ได้แสดงให้เห็นพอเข้าใจได้ถึงสภาพแห่งข้อหา ข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหา และคำขอบังคับแล้ว ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ.2544 ข้อ 13 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 20 ฟ้องโจทก์จึงไม่เคลือบคลุม ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย

อุทธรณ์ข้อนี้ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ฟังไม่ขึ้น มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการต่อไปว่า การมอบอำนาจให้ฟ้องคดีของโจทก์ชอบหรือไม่ เห็นว่า ตามหนังสือมอบอำนาจและคำแปลระบุว่า โจทก์ขอแต่งตั้ง นายทรอยซึ่งเป็นพลเมืองแห่งสหรัฐอเมริกา และเป็นผู้ถือหนังสือเดินทางสหรัฐอเมริกา เลขที่ 488932033 ให้เป็นผู้รับมอบอำนาจ เพื่อทำการในนามของโจทก์ 13 ประการ ซึ่งรวมถึงการดำเนินคดีและแต่งตั้งผู้รับมอบอำนาจช่วง ซึ่งสำเนาหนังสือเดินทางของนายทรอย เจ มีเลขที่หนังสือเดินทางตรงกับนายทรอยที่โจทก์แต่งตั้งให้เป็นผู้รับมอบอำนาจ นายทรอยกับนายทรอย เจ จึงเป็นบุคคลเดียวกัน นายทรอย เจ จึงมีอำนาจมอบอำนาจให้นายสุรศักดิ์และหรือนายภาคภูมิฟ้องคดีนี้ได้ หนังสือมอบอำนาจให้ฟ้องคดีของโจทก์จึงชอบด้วยกฎหมาย โจทก์มีอำนาจฟ้อง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นฟ้องด้วยในผล อุทธรณ์ข้อนี้ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ฟังไม่ขึ้น ส่วนที่จำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 อุทธรณ์ว่า หนังสือมอบอำนาจของโจทก์ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เพราะกระทรวงการต่างประเทศ ประเทศสหรัฐอเมริกาไม่ได้รับรองความถูกต้องของเอกสารและไม่เป็นเอกสารที่เครื่องจักรภาพแห่งเวอร์จิเนียให้ความเห็นชอบ กระทรวงการต่างประเทศ ประเทศสหรัฐอเมริการับรองเพียงว่าเป็นเอกสารที่อยู่ภายใต้ตราประทับของมลรัฐเวอร์จิเนีย แต่สำหรับเนื้อหาของเอกสารไม่รับรอง โจทก์มีหน้าที่นำสืบว่าหนังสือมอบอำนาจของโจทก์เป็นเอกสารที่ถูกต้อง แต่โจทก์ไม่นำสืบพิสูจน์ข้อเท็จจริงดังกล่าว โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง นั้น เป็นข้อที่ไม่ได้ยกขึ้นว่ากันมาแล้วโดยชอบในศาลภาษีอากรกลาง ต้องห้ามมิให้อุทธรณ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 (เดิม) ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่รับวินิจฉัย มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการต่อไปว่า โจทก์เป็นวิสาหกิจอเมริกันหรือไม่ เห็นว่า หนังสือของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เป็นเอกสารที่กรมทะเบียนการค้าในขณะนั้นรับคำขอของโจทก์ที่ขอประกอบธุรกิจภายใต้ความคุ้มครองตามสนธิสัญญาทางไมตรีและความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหรัฐอเมริกา พ.ศ.2511 ซึ่งเอกสารดังกล่าวระบุว่า "ถ้าฟิลลิป มอร์ริส (ไทยแลนด์) ลิมิเต็ด เป็นบริษัทหรือวิสาหกิจอเมริกัน ก็ย่อมมีสิทธิประกอบธุรกิจได้โดยไม่อยู่ภายใต้บังคับแห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281..." จึงเป็นหนังสือที่กรมทะเบียนการค้ายืนยันการใช้สิทธิภายใต้ความคุ้มครองตามสนธิสัญญาของโจทก์ว่า หากโจทก์เป็นบริษัทหรือวิสาหกิจอเมริกันแล้วย่อมใช้สิทธิภายใต้สนธิสัญญาได้ เมื่อโจทก์นำสืบแล้วว่า โจทก์เป็นวิสาหกิจอเมริกัน โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นฟ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น ส่วนที่จำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 อุทธรณ์ว่า โจทก์ไม่ได้นำสืบพิสูจน์ว่า โจทก์ไม่ได้ประกอบธุรกิจที่สงวนไว้ตามสนธิสัญญา และขณะยื่นฟ้องโจทก์เป็นบริษัทหรือวิสาหกิจอเมริกันที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลง ผู้ถือหุ้นหรือผู้ควบคุมและจัดการเป็นอย่างอื่น โจทก์มีสิทธิประกอบธุรกิจได้โดยไม่อยู่ภายใต้บังคับแห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281 และได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจนำเข้าและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบในราชอาณาจักรไทย โจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้อง นั้น เป็นข้อที่ไม่ได้ยกขึ้นว่ากันมาแล้วโดยชอบในศาลภาษีอากรกลาง ต้องห้ามมิให้อุทธรณ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 (เดิม) ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่รับวินิจฉัย มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการต่อไปว่า โจทก์ฟ้องคดีภายในระยะเวลาที่

กฎหมายกำหนดหรือไม่ เห็นว่า ระยะเวลา 30 วัน ตามมาตรา 112 รัฐธรรมนูญ แห่งพระราชบัญญัติ
ศุลกากร พ.ศ.2469 เป็นระยะเวลาเกี่ยวกับวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติ
ศุลกากร พ.ศ.2469 ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบด้วย
พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 ดังนั้นเมื่อ
ศาลภาษีอากรกลางเห็นว่าคำร้องของโจทก์ที่ขอขยายระยะเวลามีพฤติการณ์พิเศษ
ศาลภาษีอากรกลางย่อมมีอำนาจที่จะอาศัยบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวอนุญาตให้โจทก์ขยาย
ระยะเวลายื่นคำฟ้องจำเลยออกไปได้ เมื่อโจทก์ยื่นฟ้องจำเลยทั้งสิบภายในระยะเวลา ที่
ได้รับอนุญาต โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดี
ภาษีอากรเห็นฟ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ข้อนี้นิ่งไม่ขึ้น มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัย
ตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการต่อไปว่า โจทก์มีอำนาจฟ้องในส่วนของ
ภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมบียาสูบ) ภาษีมูลค่าเพิ่ม และเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริม
สุขภาพหรือไม่ เห็นว่า ในการนำสินค้าบุหรี่ยาสูบเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งโจทก์จะต้องเสียค่า
แสดมบียาสูบและต้องส่งเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพนั้น ตามพระราชบัญญัติ
ยาสูบ พ.ศ.2509 และพระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ.2544 ไม่ได้
กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไว้ กรณี
จึงไม่อยู่ภายใต้บังคับของมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดี
ภาษีอากร พ.ศ.2528 ที่โจทก์จะต้องอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อน
นำคดีมาฟ้องศาลแต่อย่างใด และตามแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต
และภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีวางประกัน) 210 ฉบับ กับแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/
ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) 180 ฉบับ ก็ปรากฏว่า
พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ได้ประเมินเงินบำรุงกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพไว้
แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องในส่วนของภาษีสรรพสามิต (ค่าแสดมบียาสูบ) และเงินบำรุงกองทุน
สนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นโจทก์มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจาก
การนำเข้า ซึ่งตามมาตรา 79/2 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า "ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า
ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่า
ของสินค้านำเข้าโดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่
กำหนดในมาตรา 77/1 (19) ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและ
ภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา... ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ได้แก่ ราคา
สินค้าบวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำสินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร
เว้นแต่...(ข) ในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรได้ทำการประเมินราคาเพื่อเสียอากรขาเข้าใหม่
ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ." ดังนั้น
แม้ตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการ
อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่เมื่อการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัย
มูลค่าของฐานภาษีอันเป็นราคาศุลกากรที่โต้แย้งกันในคดีนี้ว่าเป็นราคาใดเพื่อใช้เป็นฐานภาษี
และในมาตรา 83/10 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า "ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้า
ที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้นความรับผิดชอบเกี่ยวกับมูลค่าของฐาน
ภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์จึงขึ้นอยู่กับคำอุทธรณ์ของโจทก์ที่ได้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณา
อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 วินิจฉัยให้ราคาศุลกากร

ลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบก็ต้องลดลงไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์อุทธรณ์ การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 โต้แย้งเกี่ยวกับราคาสุลกากรซึ่งเป็น มูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว จึงไม่จำต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรอีก โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ที่ ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ข้อนี้นิ่งไม่ขึ้น มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการต่อไปว่า การประเมินภาษีอากรของจำเลยที่ 1 ตามแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ ขาออก ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีวางประกัน) 210 ฉบับ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และการประเมินของจำเลยที่ 1 ตามแบบแจ้งการประเมิน/เรียก เก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) 180 ฉบับ ที่ ออกตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า พระราชบัญญัติสุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ.2543 มาตรา 2 บัญญัติว่า "พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2543 เป็นต้นไป" มาตรา 3 บัญญัติว่า "คำว่า "ราคาสุลกากร" หรือ "ราคา" แห่งของอย่างใดนั้น...(2) ใน กรณีนำเข้า หมายถึง หมายความว่า ราคาของของเพื่อความมุ่งหมายในการจัดเก็บอากรตามราคา อย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้ (ก) ราคาซื้อขายของที่นำเข้า (ข) ราคาซื้อขายของที่เหมือนกัน (ค) ราคาซื้อขายของที่คล้ายกัน (ง) ราคาหักทอน (จ) ราคาคำนวณ (ฉ) ราคาย้อนกลับ ทั้งนี้ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการใช้ราคาและการกำหนดราคาตาม (ก) (ข) (ค) (ง) (จ) และ (ฉ) ให้เป็นไป ตามที่กำหนดในกฎกระทรวง" ซึ่งมีหมายเหตุท้ายพระราชบัญญัติฉบับนี้ว่า "เหตุผลในการ ประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากประเทศไทยได้เข้าเป็นสมาชิกขององค์การการค้า โลก จึงมีพันธกรณีที่จะต้องนำความในมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและ การค้า 1994 มาถือปฏิบัติ และโดยที่ความตกลงดังกล่าวได้กำหนดให้ใช้ราคาสุลกากรเป็นเกณฑ์ใน การประเมินอากรสำหรับของนำเข้า ซึ่งแตกต่างจากกฎหมายว่าด้วยสุลกากรที่ให้ใช้ราคาอัน แท้จริงในท้องตลาดเป็นเกณฑ์ประเมินเงินอากรสำหรับของนำเข้า ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 จึงต้องยกเลิกการใช้ราคาอันแท้จริง ในท้องตลาดเป็นเกณฑ์ประเมินเงินอากรสำหรับของนำเข้า โดยให้ใช้ราคาสุลกากรแทน..." และ กฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุลกากร พ.ศ.2469 ว่าด้วย หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการใช้และการกำหนดราคาสุลกากร ซึ่งใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2543 เป็นต้นไป ข้อ 3 กำหนดว่า "การกำหนดราคาสุลกากรเพื่อความมุ่งหมายในการ จัดเก็บอากรสำหรับของนำเข้า ให้กำหนดโดยใช้ราคาดังต่อไปนี้ตามลำดับ (1) ราคาซื้อขายของที่ นำเข้า (2) ราคาซื้อขายของที่เหมือนกัน (3) ราคาซื้อขายของที่คล้ายกัน (4) ราคาหักทอน (5) ราคาคำนวณ (6) ราคาย้อนกลับ..." ข้อ 4 กำหนดว่า "ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลในกรณีดังต่อไปนี้ เป็นความสัมพันธ์ที่อาจมีผลต่อการกำหนดราคาสุลกากร... (6) บุคคลทั้งสองถูกควบคุมโดย บุคคลที่สามไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม..." คดีนี้โจทก์นำเข้าสินค้าพิพาทในปี 2545 การนำเข้า สินค้าของโจทก์จึงอยู่ภายใต้บังคับของพระราชบัญญัติสุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ.2543 และ กฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) ซึ่งแบบแสดงรายละเอียดราคาสุลกากรที่โจทก์ยื่นประกอบ ใบขนสินค้าขาเข้าทั้ง 210 ฉบับ นั้น โจทก์ระบุใน ข้อ 17 ว่า "ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันใน ลักษณะ (6) บุคคลทั้งสองถูกควบคุมโดยบุคคลที่สามไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม" และข้อ 18 ว่า "ความสัมพันธ์กันตามข้อ 17 ดังกล่าวไม่มีผลต่อราคาซื้อขาย" จึงเป็นกรณีที่โจทก์ประสงค์ให้ใช้

ราคาซื้อขายของที่นำเข้าเป็นราคาศุลกากร แต่เมื่อเจอกับผู้ขายมีความสัมพันธ์กันแล้ว ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) ข้อ 5 กำหนดว่า ในการกำหนดราคาศุลกากรตามกฎหมายฉบับนี้ ให้ผู้นำของเข้ามีหน้าที่พิสูจน์ข้อเท็จจริงหรือความถูกต้องของข้อความหรือเอกสารใด ๆ ที่ได้สำแดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ข้อ 14 กำหนดว่า "ราคาซื้อขายของที่นำเข้าที่ใช้ในการกำหนดราคาศุลกากรต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้... (4) ผู้ซื้อต้องไม่มีความสัมพันธ์กับผู้ขายตามที่กำหนดในข้อ 4 เว้นแต่ความสัมพันธ์ดังกล่าวจะไม่มีผลต่อราคาซื้อขายของที่นำเข้าตามข้อ 15 หรือเป็นกรณีตามข้อ 16" โดยข้อ 15 วรรคหนึ่ง กำหนดว่า "ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ได้พิจารณาจากวิธีปฏิบัติทางการค้าของการขายของที่นำเข้าแล้วเห็นว่า ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายไม่มีผลต่อราคาซื้อขายของที่นำเข้า ให้พนักงานเจ้าหน้าที่รับราคาซื้อขายของนั้นเพื่อใช้ในการกำหนดราคาศุลกากรได้โดยจะไม่เรียกข้อมูลเพิ่มเติมจากผู้นำเข้าของก็ได้" และวรรคสอง กำหนดว่า "ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่มีเหตุสงสัยว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายอาจมีผลต่อราคาซื้อขายของที่นำเข้า ให้แจ้งผู้นำของเข้าทราบและกำหนดระยะเวลาพอสมควรเพื่อให้ผู้นำของเข้าชี้แจงแสดงเหตุผลหรือนำพยานหลักฐานมาแสดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อพิสูจน์เหตุสงสัยดังกล่าว" และข้อ 6 กำหนดว่า "ให้นิยามในภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความตามความตกลงในการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติ มาใช้ประกอบการพิจารณาเพื่อกำหนดราคาศุลกากรตามกฎหมายฉบับนี้" ซึ่งตามภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความ หมายเหตุทั่วไป กำหนดลำดับการใช้วิธีการประเมินราคาว่า "1. ข้อ 1 รวมตลอดจนถึงข้อ 7 นิยามถึงวิธีการพิจารณากำหนดราคาศุลกากรของของที่นำเข้าภายใต้บทบัญญัติของความตกลงนี้ วิธีการประเมินราคาได้จัดเรียงไว้ตามลำดับของการใช้งาน วิธีแรกของการประเมินราคาศุลกากรนั้นนิยามไว้ในข้อ 1 และของที่นำเข้าจะได้รับการประเมินราคาตามบทบัญญัติของข้อนี้ได้ก็ต่อเมื่อเงื่อนไขต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ในข้อนี้ ได้รับการปฏิบัติตามครบถ้วนแล้ว 2. ในกรณีที่ราคาศุลกากรมีอาจพิจารณากำหนดได้ภายใต้บทบัญญัติของข้อ 1 จะต้องพิจารณากำหนดภายใต้บทบัญญัติของข้อที่เรียงถัดไปตามลำดับจนกว่าจะถึงข้อแรกสุดที่ราคาศุลกากรสามารถพิจารณากำหนดขึ้นได้ เฉพาะในกรณีที่ราคาศุลกากรมีอาจพิจารณากำหนดได้ภายใต้บทบัญญัติของข้อหนึ่งใดโดยเฉพาะแล้วเท่านั้นจึงจะสามารถนำเอาบทบัญญัติของข้อที่ถัดไปในลำดับที่จัดเรียงไว้มาใช้ได้ ทั้งนี้ ยกเว้นบทบัญญัติที่กำหนดไว้ในข้อ 4" และหมายเหตุของข้อ 1 ราคาที่ได้ชำระจริงหรือราคาที่พึงต้องชำระ วรรคสอง 2. วรรคสอง (เอ) บัญญัติว่า "ในกรณีที่ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันจะต้องมีการตรวจสอบสภาพการณ์ที่แวดล้อมการขายนั้น และให้ยอมรับราคาซื้อขายเป็นราคาศุลกากรได้ โดยมีเงื่อนไขว่าความสัมพันธ์นั้นจะต้องไม่มีอิทธิพลต่อราคา บทบัญญัตินี้มิได้มีเจตจำนงที่จะให้มีการตรวจสอบสภาพการณ์ในทุก ๆ กรณีที่ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กัน การตรวจสอบเช่นนี้จะกระทำก็ต่อเมื่อมีข้อสงสัยเกี่ยวกับการเป็นที่ยอมรับได้ของราคาดังนั้น ในกรณีที่หน่วยงานบริหารทางศุลกากรไม่มีข้อสงสัยใด ๆ เกี่ยวกับการเป็นที่ยอมรับได้ของราคาดังนั้น หน่วยงานบริหารทางศุลกากรก็ควรจะยอมรับราคาโดยไม่ต้องร้องขอข้อสนเทศเพิ่มเติมจากผู้นำเข้า ตัวอย่างเช่น หน่วยงานบริหารทางศุลกากรอาจจะเคยตรวจสอบความสัมพันธ์นั้นมาก่อนหน้านี้แล้ว หรืออาจจะมีข้อสนเทศเป็นรายละเอียดอยู่แล้วเกี่ยวกับผู้ซื้อและผู้ขาย และอาจจะพอใจจากการตรวจสอบ หรือข้อสนเทศเหล่านั้นแล้วว่า ความสัมพันธ์กันนั้น ไม่มีอิทธิพลต่อราคา 3. ในกรณีที่หน่วยงานบริหารทางศุลกากรไม่สามารถที่จะยอมรับราคาซื้อขายได้โดยไม่มีการสอบสวนเพิ่มเติม หน่วยงานบริหารทางศุลกากรควรให้โอกาส

ผู้นำของเข้าในการจัดหาข้อสนเทศที่เป็นรายละเอียดเพิ่มเติมเช่นว่ามาให้ตามเท่าที่จำเป็น เพื่อให้
ตนสามารถตรวจสอบสภาวะการณ์ที่แวดล้อมการขายนั้นได้... 4. วรรคสอง (บี) ให้โอกาสแก่ผู้นำ
ของเข้าที่จะแสดงให้เห็นว่า ราคาซื้อขายนั้นมีความใกล้เคียงมากกับราคาทดสอบ ซึ่งหน่วย
งานบริหารทางศุลกากรได้เคยยอมรับมาก่อนหน้านั้นแล้ว และดังนั้น ราคาซื้อขายนั้นจึง
เป็นที่ยอมรับได้ภายใต้บทบัญญัติของข้อ 1 ในกรณีที่มีการทดสอบกรณีหนึ่งใดภายใต้วรรคสอง (บี)
ใช้ได้ การตรวจสอบประเด็นอิทธิพลต่อราคาภายใต้บทบัญญัติของวรรคสอง (เอ) ก็ไม่จำเป็น ถ้า
หน่วยงานบริหารทางศุลกากรมีข้อสนเทศอย่างเพียงพออยู่แล้ว ซึ่งทำให้เป็นที่พอใจว่าการทดสอบ
กรณีหนึ่งกรณีใดตามที่กำหนดไว้ในวรรคสอง (บี) ใช้ได้โดยไม่ต้องสอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมอีก
ก็ไม่มีเหตุผลที่จะเรียกร้องให้ผู้นำของเข้าแสดงให้เห็นอีกว่าราคาซื้อขายนั้นใกล้เคียงกับราคา
ทดสอบ ในวรรคสอง (บี) คำว่า "ผู้ซื้อที่ไม่มีความสัมพันธ์กัน" หมายถึง ผู้ซื้อซึ่งไม่มีความสัมพันธ์
กับผู้ขายไม่ว่าในกรณีใด ๆ ทั้งสิ้น" จากทางนำสืบของโจทก์และจำเลยที่ 1 แม้ไม่ปรากฏว่า
พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ได้แจ้งให้โจทก์ทราบเพื่อให้โจทก์มาชี้แจงเหตุผลหรือนำ
พยานหลักฐานมาแสดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อพิสูจน์เหตุสงสัย แล้วพนักงานเจ้าหน้าที่ของ
จำเลยที่ 1 ใช้ราคาตามประกาศสำนักมาตรฐานศุลกากร ที่ 457/2542 เป็นเกณฑ์ประเมิน
ภาษีอากรโดยอ้างว่าเป็นราคาเดียวกับโครงสร้างราคาของโจทก์ ที่เจ้าหน้าที่สำนักสืบสวนและ
ปราบปรามของจำเลยที่ 1 เข้าตรวจค้นและยึดได้จากสำนักงานของโจทก์ในปี 2542 ก็ตาม แต่การ
ที่กฎหมายกำหนดว่าก่อนที่จะปฏิเสธไม่รับราคาซื้อขายของที่นำเข้า ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องแจ้ง
ข้อสงสัยให้โจทก์ทราบก็เพื่อให้โอกาสโจทก์ในการชี้แจงเหตุผลว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อและ
ผู้ขายนั้นไม่มีผลต่อราคา เมื่อปรากฏว่าในช่วงระยะเวลาเดียวกันหรือใกล้เคียงกันกับที่โจทก์นำเข้า
สินค้าพิพาท คือ ระหว่างวันที่ 29 เมษายน 2543 ถึงวันที่ 1 พฤษภาคม 2544 โจทก์นำเข้าบุหรี่ยิกา
แรตจากสาธารณรัฐอินโดนีเซีย สำแดงราคา 8.50 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน
พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ปฏิเสธการกำหนดราคาศุลกากรตามวิธีที่ 1 เพราะมีเหตุสงสัย
ผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันเช่นเดียวกับคดีนี้ และการนำเข้างดงกล่าวโจทก์ได้ยื่นหนังสือเพื่อ
พิสูจน์ว่าราคาที่สำแดงใกล้เคียงกับราคาหักทอนของของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกันแล้ว ทำให้
พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 สามารถตรวจสอบสภาวะการณ์ที่แวดล้อมการขายนั้นได้ และ
ระหว่างวันที่ 28 กรกฎาคม 2543 ถึงวันที่ 21 สิงหาคม 2545 และวันที่ 3 พฤษภาคม 2543 ถึงวันที่
25 ธันวาคม 2544 โจทก์นำเข้าบุหรี่ยิกาแรตยี่ห้อมาร์ลโบโร จากสาธารณรัฐอินโดนีเซีย
สำแดงราคา 8.50 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ก็ปฏิเสธการ
กำหนดราคาศุลกากรตามวิธีที่ 1 เพราะมีเหตุสงสัยว่าผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กัน
เช่นเดียวกัน ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการนำเข้าสินค้าของโจทก์ในคดีนี้มีข้อมูล สถานะการขาย และ
ลักษณะการซื้อขายของโจทก์ไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม โจทก์ยังคงสำแดงราคา
พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ปฏิเสธไม่ยอมรับราคานั้นมาโดยตลอด จึงเป็นกรณีที่จำเลยที่ 1
มีข้อสนเทศอย่างเพียงพออยู่แล้วไม่ต้องสอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมอีก พนักงานเจ้าหน้าที่ของ
จำเลยที่ 1 ไม่จำเป็นต้องแจ้งให้โจทก์ทราบเพื่อพิสูจน์ข้อสงสัย ตามข้อ 15 วรรคสอง ของกฎกระทรวง
ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) และภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความตามความตกลงในการนำมาตรา 7
ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติอีก ส่วนที่
พนักงานเจ้าหน้าที่นำราคาตามประกาศสำนักมาตรฐานศุลกากร ที่ 457/2542 มากำหนดราคา
ศุลกากร ก็ปรากฏว่าในชั้นการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการ

พิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยแล้วว่า ให้กำหนดราคาศุลกากรโดยวิธีที่ 4 ราคาหักทอน โดยกำหนดราคาศุลกากรใหม่เป็น 465.01 บาท ต่อ 1000 มวน โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ได้ออกแบบแจ้งการประเมินใหม่ตามผลของคำวินิจฉัยอุทธรณ์ 180 ฉบับ ซึ่งแตกต่างจากการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 มีผลทำให้การประเมินภาษีอากรโดยใช้ราคาตามประกาศสำนักมาตรฐานศุลกากรดังกล่าวไม่อาจใช้ได้อีกต่อไป ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมินเนื่องจากพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ไม่ได้แจ้งให้โจทก์ทราบถึงเหตุสงสัยและกำหนดระยะเวลาพอสมควรเพื่อให้ผู้นำของเข้ามาชี้แจงอันเป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎกระทรวงฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) และภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความตามความตกลงในการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 การออกแบบแจ้งการประเมินจึงไม่ชอบนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ข้อนี้น่าฟังขึ้น มีปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ประการต่อไปว่า ที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์กำหนดราคาศุลกากรโดยใช้วิธีหักทอนชอบหรือไม่ เห็นว่า ในการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ให้โจทก์ชี้แจงและยื่นเอกสารต่าง ๆ ที่ยืนยันว่าราคาที่สำแดงในใบขนสินค้าขาเข้าเป็นราคาซื้อขายที่แท้จริง ซึ่งโจทก์ได้ส่งข้อมูลเอกสารต่าง ๆ เช่น ต้นฉบับบัญชีราคาสินค้า เอกสารการสั่งซื้อ เอกสารสัญญาตกลงซื้อขาย เอกสารยืนยันราคาสินค้า เอกสารใบเสนอราคาสินค้า รายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าและวิธีการกำหนดราคาขายต่อหน่วยแก่ผู้ซื้อทอดแรก เอกสารการโอนเงินเพื่อชำระราคาให้แก่ผู้ขาย รายละเอียดในการนำเข้าและมูลค่าสินค้าที่นำเข้า เอกสารการโอนเงินให้แก่ผู้ขาย ตัวอย่างการพิสูจน์การชำระค่าสินค้านำเข้ากับการนำเข้าสินค้าตามเลขที่ใบขนสินค้าขาเข้า แสดงวิธีการชำระเงินและการนำเข้าสินค้าจากผู้ขาย และสรุปเปรียบเทียบจำนวนเงินที่โจทก์ได้ชำระค่าสินค้านำเข้ากับปริมาณและมูลค่าการนำเข้าจากประเทศสาธารณรัฐอินโดนีเซีย ในการตรวจสอบความสัมพันธ์กับผู้ขายว่ามีผลต่อราคาซื้อขายหรือไม่ ไม่สามารถใช้ในการเปรียบเทียบราคานำเข้ากับราคาทดสอบได้ เนื่องจากไม่มีสินค้าที่เป็นของที่เหมือนกันและของที่คล้ายกัน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงดำเนินการตรวจสอบสภาพแวดล้อมของการขายด้วยวิธีเดียวกับที่ได้ตรวจสอบสภาพแวดล้อมของการขายของบุหรี่ยานนำเข้า รายการนิติสารณรัฐฟิลิปปินส์ โดยทำการเปรียบเทียบอัตรากำไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปของโจทก์กับอัตรากำไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปของกลุ่มอุตสาหกรรมผู้ค้าส่งบุหรี่ยานนำเข้าในปี 2545 ซึ่งเป็นปีเดียวกันกับปีนำเข้าบุหรี่ยานนำเข้า ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่า ความสัมพันธ์มีผลต่อราคาซื้อขาย จึงไม่อาจรับราคาซื้อขายตามวิธีที่ 1 ได้ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงมีเหตุผลที่ชอบด้วยกฎหมายในการปฏิเสธราคาซื้อขายของที่นำเข้าเพราะเป็นราคาที่ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายมีผลต่อราคา เมื่อโจทก์กับจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 รับกันแล้วว่า ไม่มีราคาซื้อขายของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกันจึงไม่อาจกำหนดราคาโดยใช้วิธีที่ 2 และวิธีที่ 3 ได้ ต้องใช้วิธีที่ 4 ราคาหักทอน มากำหนดราคา ซึ่งตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) ข้อ 25 วรรคหนึ่งกำหนดว่า "ราคาหักทอนที่ใช้ในการกำหนดราคาศุลกากรสำหรับของที่นำเข้าจะต้องเป็นราคาซื้อขายต่อหน่วยของของที่นำเข้าที่ได้ขายไปในราชอาณาจักรในสภาพเดียวกับที่นำเข้า โดยหักค่าใช้จ่ายดังต่อไปนี้ (1) ค่าธรรมเนียมหรือค่าบำเหน็จตัวแทนที่ได้จ่ายหรือตกลงว่าจะจ่าย หรือกำไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปตามปกติที่เกี่ยวข้องกับการขายของนั้นในราชอาณาจักร อย่างใดอย่างหนึ่ง โดยเทียบเคียงกับของประเภทหรือชนิดเดียวกัน (2) ค่าประกันภัย ค่าขนส่ง และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งของนั้นที่เกิดขึ้นในราชอาณาจักร

(3) ค่าอากรและภาษีอื่น ๆ ที่ต้องชำระในราชอาณาจักร เนื่องจากการนำเข้าหรือการขายของนั้น" วรรคสอง "ในกรณีที่ไม่มีราคาซื้อขายต่อหน่วยของของที่นำเข้าตามวรรคหนึ่ง ให้ใช้ราคาซื้อขายต่อหน่วยของของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกัน ตามลำดับ ที่ได้ขายไปในราชอาณาจักรในสภาพเดียวกับที่นำเข้าโดยหักค่าใช้จ่ายตาม (1) (2) และ (3) ออกจากราคาซื้อขายต่อหน่วยของของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกัน แล้วแต่กรณี" วรรคสาม "ราคาซื้อขายต่อหน่วยของของที่นำเข้าตามวรรคหนึ่ง หรือของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกันตามวรรคสอง จะต้องเป็นราคาที่ได้ขายไปในปริมาณรวมที่มากที่สุดในเวลาเดียวกันหรือใกล้เคียงกับการนำเข้าของที่นำเข้า ในกรณีที่ไม่มีราคาที่ได้ขายในเวลาดังกล่าว ให้ใช้ราคาที่ได้ขายไปในปริมาณรวมที่มากที่สุดในวันแรกที่ได้มีการขายของที่นำเข้าของที่เหมือนกันหรือของที่คล้ายกันดังกล่าวซึ่งต้องไม่เกินเก้าสิบวันหลังจากการนำเข้าของนั้น" การที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์กำหนดอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปร้อยละ 12.44 โดยรวบรวมข้อมูลอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปปี 2545 ของผู้ค้าส่งบุหรี่ยานพาหนะนำเข้าซึ่งเป็นผู้ประกอบการธุรกิจในประเภทหรือชนิดเดียวกัน (กลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกัน) โดยคัดเลือกผู้ค้าส่งที่ขายสินค้าบุหรี่ยานพาหนะที่อยู่ในระดับชื่อเสียง (brand) ใกล้เคียงกันกับสินค้าบุหรี่ยานพาหนะทั้งหมดจำนวน 5 บริษัท มาจัดทำอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปโดยเฉลี่ยของผู้ค้าส่งบุหรี่ยานพาหนะนำเข้าที่มีความเชื่อมั่นร้อยละ 95 อยู่ในช่วงร้อยละ 9.80 ถึง 15.08 โดยมีค่ากลางอยู่ที่ 12.44 เมื่อเปรียบเทียบกับอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปของโจทก์ 2 อัตรา คือ อัตราร้อยละ 9.36 ตามงบการเงิน และอัตราร้อยละ 18.47 ตามที่โจทก์ร้องขอต่างตกอยู่นอกช่วงอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปของกลุ่มอุตสาหกรรมผู้ค้าส่งบุหรี่ยานพาหนะนำเข้าไม่สอดคล้องกับข้อมูลสำหรับการขายของประเภทหรือชนิดเดียวกันในราชอาณาจักรไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้เพื่อการคำนวณราคาหักทอน และเห็นว่าค่าที่เหมาะสมของอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไป ควรเป็นค่ากลางของช่วงอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปของกลุ่มอุตสาหกรรมผู้ค้าส่งบุหรี่ยานพาหนะนำเข้าในปี 2545 คือ อัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปเท่ากับร้อยละ 12.44 นั้น ตามภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความตามความตกลงในการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติ ในหมายเหตุของข้อ 5 6. มีข้อควรสังเกตว่า "อัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไป" ตามที่อ้างถึงในวรรคหนึ่ง ของข้อ 5 นั้น ควรจะนำมารวมกันทั้งหมด ตัวเลขที่นำมาใช้เพื่อความมุ่งประสงค์ของการหักทอนนี้ ควรพิจารณากำหนดบนมูลฐานของข้อมูลที่ได้จัดทำมาให้โดยผู้นำของเข้า หรือในนามของผู้นำของเข้า เว้นเสียแต่ว่าตัวเลขเหล่านั้นของผู้นำของเข้าไม่สอดคล้องกับตัวเลขที่ได้รับจากการขายในประเทศที่นำเข้าซึ่งของที่นำเข้าที่เป็นประเภทหรือชนิดเดียวกันนั้น ในกรณีที่ตัวเลขของผู้นำของเข้าไม่สอดคล้องกับตัวเลขเช่นว่าแล้ว ก็อาจใช้จำนวนอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปซึ่งยึดหลักข้อสนเทศที่เกี่ยวข้องอื่นที่นอกเหนือไปจากข้อสนเทศที่จัดทำมาให้โดยผู้นำของเข้าหรือในนามของผู้นำของเข้าได้"

นอกจากนี้ประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากร พ.ศ.2544 ข้อ 2 01 04 06 (2.5) กำหนดว่า การหักทอนอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไป ให้ใช้ตัวเลขรวมทั้งหมดสำหรับอัตราค่าใดและค่าใช้จ่ายทั่วไปนั้น ตัวเลขที่นำมาหักทอนให้พิจารณาจากข้อมูลที่ได้รับจากผู้นำของเข้าหรือในนามผู้นำของเข้า โดยจะต้องเป็นข้อมูลที่อยู่บนพื้นฐานของ "หลักการบัญชีอันเป็นที่ยอมรับกันทั่วไป" และจะต้องสอดคล้องกันกับข้อมูลสำหรับการขายของประเภทหรือชนิดเดียวกันในราชอาณาจักรที่ได้จากแหล่งอื่น เช่น ผู้นำของเข้ารายอื่น ๆ หอการค้าแห่งประเทศไทย สภาหอการค้าไทย สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สำนักงานบัญชีของภาคเอกชน หรือหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้องกับการค้าหรืองบประมาณ เช่น กระทรวงพาณิชย์ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

เป็นต้น แต่ทางนำสืบของจำเลยที่ 1 ที่ 3 ถึงที่ 10 ไม่ปรากฏว่ากลุ่มอุตสาหกรรมผู้ค้าส่งบุหรืนำเข้าที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์นำมากำหนดช่วงอัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปโดยอ้างว่าคัดเลือกผู้ค้าส่ง ที่ขายบุหรืที่มีระดับชื่อเสียงใกล้เคียงกับโจทก์นั้นคือบริษัทรายใดและจะเป็นของประเภทหรือชนิดเดียวกันกับโจทก์หรือไม่ สอดคล้องกับข้อมูลสำหรับการขายของประเภทหรือชนิดเดียวกันในราชอาณาจักรหรือไม่ ทั้งยังได้ความจากนางศุภวรรณผู้อำนวยการส่วนอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ว่า ผู้ค้าส่ง 5 ราย ไม่ทราบว่าเป็นบริษัทใดบ้าง โดยตัวเลขที่ปรากฏอยู่เป็นตัวเลขที่สำนักมาตรฐานพิธีการและราคาศุลกากรเป็นผู้จัดทำมาแล้วนำเสนอต่อที่ประชุม ซึ่งนายศิริพงษ์เจ้าหน้าที่พิจารณาอุทธรณ์ ก็เบิกความตอบนายโจทก์ถามค้านว่า อัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปร้อยละ 12.44 นั้นมาจากสำนักมาตรฐานพิธีการและราคาศุลกากร โดยมีข้อมูลค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปร้อยละ 9.80 ถึง 15.08 ซึ่งจะมีที่มาและวิธีคิดอย่างไรไม่ทราบ ในขณะที่อัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปร้อยละ 18.47 ที่โจทก์ร้องขอนั้น ได้ความจากนายพรธิรักษว่า โจทก์นำอัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปจากงบการเงินของโจทก์ปี 2545 ที่ผู้สอบบัญชีรับรองแล้ว ซึ่งเท่ากับร้อยละ 9.36 มาปรับปรุงยอด เนื่องจากการที่จำเลยที่ 1 ปฏิเสธไม่ยอมรับราคาซื้อขายของที่นำเข้าที่โจทก์สำแดง โจทก์ต้องชำระอากรสูงขึ้นตามการประเมิน ราคาที่ประเมินทำให้ต้นทุนขายของโจทก์สูงขึ้นอย่างไม่ถูกต้องทำให้รายได้ของโจทก์ลดลงและทำให้อัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปของโจทก์ลดลงอย่างมาก จึงต้องปรับปรุงยอดใหม่โดยนำส่วนที่บวกเข้าไปตามปกติสำหรับค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปคือจำนวนภาษีอากรที่ชำระเกินไปมาพิจารณา อย่างไรก็ตาม เงินวงประกันที่โจทก์อ้างว่าเกิดจากการประเมินภาษีอากรเพิ่มขึ้นจำนวน 765,425,783 บาท ที่โจทก์วางไว้ตามคำสั่งของจำเลยที่ 1 นั้น โจทก์ยังโต้แย้งว่าเป็นภาษีอากรที่ประเมินเพิ่มจากฐานราคาศุลกากรที่สูงเกินไปทำให้ค่าใช้จ่ายของโจทก์สูงขึ้นและกำไรลดลง เมื่อนำค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปไปหักทอนราคาขายต่อหน่วยทอดแรกในปริมาณรวมมากที่สุดที่ 49.30 บาท ต่อซองแล้ว ทำให้ราคาศุลกากรบุหรืนำเข้าของโจทก์สูงเกินจริง เมื่อภาษีอากรที่ต้องชำระเพิ่มและอัตราค่าไรของโจทก์จะเป็นเท่าใดขึ้นอยู่กับราคาศุลกากรบุหรืนำเข้าของโจทก์อันเป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้าและภาษีอื่น ซึ่งเป็นประเด็นพิพาทในคดีนี้ และยังไม่ยุติ ดังนั้น เงินวงประกันดังกล่าวจึงมิใช่ค่าใช้จ่ายจำนวนแน่นอนที่โจทก์จะต้องจ่ายตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป ดังนั้น การที่โจทก์นำเงินวงประกัน 765,425,783 บาท หักออกจากค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น ทำให้อัตราค่าไรของโจทก์เพิ่มขึ้นจากอัตราร้อยละ 9.36 บาท เป็นอัตราร้อยละ 18.47 จึงไม่ถูกต้อง เมื่อการนำเข้าบุหรืซิคาแรตตี้หอมาร์ลโบโรจากสาธารณรัฐอินโดนีเซียในเวลาใกล้เคียงกัน 3 ครั้งก่อนระหว่างวันที่ 29 เมษายน 2543 ถึงวันที่ 1 พฤษภาคม 2544 ระหว่างวันที่ 28 กรกฎาคม 2543 ถึงวันที่ 21 สิงหาคม 2555 และระหว่างวันที่ 3 พฤษภาคม 2543 ถึงวันที่ 25 ธันวาคม 2544 โจทก์สำแดงราคา 8.50 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1,000 มวน เช่นเดียวกับคดีนี้ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ขณะนั้นกำหนดราคาศุลกากรโดยใช้วิธีที่ 6 คือ วิธีราคาย้อนกลับ (ราคาหักทอนแบบยัดหยุ่น) และโจทก์ยอมรับให้ใช้อัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปที่ร้อยละ 15.05 ตามที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ขณะนั้นกำหนด ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรกำหนดอัตราค่าไรและค่าใช้จ่ายทั่วไปร้อยละ 15.05 สำหรับการหักทอนภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดนั้น ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2543) ข้อ 25 วรรคหนึ่ง (3) กำหนดให้หักค่าใช้จ่ายใน "ค่าอากรและภาษีอื่น ๆ ที่ต้องชำระในราชอาณาจักร เนื่องจากการนำเข้าหรือการขายของนั้น" และภาคผนวก 1 หมายเหตุการตีความหมายเหตุของข้อ 5 8. กำหนดว่า □

ชูชีพ ปิณฑะสิริ · สุนทร ทรงฤกษ์ · นิพันธ์ ช่วยสกุล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/9146/2560>