

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8567/2563

บริษัท ท.โจทก์ กรมศุลกากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัษฎากร มาตรา 30, ป.รัษฎากร มาตรา 79/2, ป.รัษฎากร มาตรา 4, ป.รัษฎากร มาตรา 16, ป.รัษฎากร 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.พิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15

ย่อ / หลักกฎหมาย

พยานหลักฐานที่โจทก์นำสืบเกี่ยวกับรายละเอียดของสินค้าและการใช้ประโยชน์มีน้ำหนักดีกว่า พยานหลักฐานของจำเลยที่ 1 และฟังได้ว่าสินค้าพิพาทเป็นของผสมหรือของรวมที่มีวัตถุหรือสาร นั้นรวมอยู่กับวัตถุหรือสารอื่น ๆ ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัตอัตราศุลกากรในภาค 1 ข้อ 2 (ข) ซึ่งระบุให้จำแนกประเภทของของที่ประกอบด้วยวัตถุหรือสารมากกว่าหนึ่งชนิดขึ้นไปให้จำแนก ตามหลักเกณฑ์ ข้อ 3 โดยข้อ 3 (ก) ระบุว่า ถ้าประเภทหนึ่งระบุลักษณะของของไว้โดยเฉพาะและ ประเภทอื่น ระบุไว้อย่างกว้าง ๆ ให้จัดของนั้นเข้าประเภทที่ระบุไว้โดยเฉพาะ สินค้าพิพาทเป็น ท่อพลาสติกที่มีเส้นลวดเหล็กพันรอบ และมีพลาสติกอยู่ชั้นนอกสุดจึงถือเป็นหลอดหรือท่อที่อ่อน งามได้ ทำด้วยโลหะสามัญ ตามประเภทพิกัต 83.07 โดยเข้าประเภทพิกัตย่อย 8307.10 ทำด้วย เหล็กหรือเหล็กกล้า และเป็นกรณีที่ประเภทพิกัตอัตราศุลกากรได้ระบุลักษณะของของไว้ โดยเฉพาะแล้วตามข้อ 3 (ก) สินค้าพิพาทจึงต้องจัดเข้าพิกัต 8307.10 ส่วนที่จำเลยที่ 1 อ้างในฎีกา ว่ามีความเห็นแย้งของผู้พิพากษาในคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษว่า สินค้าพิพาทจัดเข้า ประเภทพิกัต 7326.209 นั้น เห็นว่า ความเห็นแย้งดังกล่าวไม่ต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาแผนก คดีภาษีอากรตั้งได้วินิจฉัยมาแล้วข้างต้น อนึ่ง เนื่องจากคดีนี้เป็นกรณีที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร ได้วินิจฉัยให้โจทก์เสียอากรขาเข้าลดลง ย่อมส่งผลให้ฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มลดลง แม้ ป.รัษฎากร มาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่ ตาม ป.รัษฎากร มาตรา 79/2 เมื่อการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษีตามราคาสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้าที่ได้แย้งกันในคดี นี้ว่าเป็นจำนวนเงินค่าอากรเท่าใด และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาศัยอำนาจตาม ป.รัษฎากร มาตรา 4 ประกาศแต่งตั้งให้ข้าราชการพลเรือนสามัญตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป สังกัดจำเลย ที่ 1 เป็นเจ้าพนักงานประเมินตาม ป.รัษฎากร มาตรา 16 และจำเลยที่ 1 ใช้อำนาจตาม ป.รัษฎากร เป็นผลกระทบต่อสถานภาพ สิทธิ และหน้าที่ของโจทก์ และใน ป.รัษฎากร มาตรา 83/10 ดังนั้น เมื่อศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาวินิจฉัยในเรื่องพิกัตอัตราศุลกากรอันมีผลให้ อากรขาเข้าลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบตามการประเมินของจำเลยที่ 1 ก็ต้องลดลง ไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์ใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณา อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ได้แย้งเกี่ยวกับพิกัตอัตราอากรศุลกากรซึ่งเป็นผลให้กระทบจำนวนเงินที่ ต้องนำมารวมกับมูลค่าของเพื่อเป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว แม้โจทก์ไม่ได้อุทธรณ์การประเมิน ภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม ป.รัษฎากร ก็ต้องปรับจำนวนฐาน ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าตามราคาสินค้าบวกค่าอากรขาเข้าที่ถูกต้องตามผลคดีที่โจทก์ได้ อุทธรณ์การประเมินอากรขาเข้าเพื่อให้จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปตามกฎหมาย ศาลฎีกาแผนก คดีภาษีอากรจึงมีอำนาจพิพากษาไปถึงจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับ

การนำเข้าที่โจทก์มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมาย ปัญหา แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ฎีกาแต่เป็นข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรยกขึ้นวินิจฉัยเพื่อให้การเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มชอบด้วยกฎหมาย ตาม ป.วิ.พ. มาตรา 142 (5) ประกอบ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 26

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินอากรขาเข้าและเงินเพิ่มของจำเลยที่ 1 การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่ม และเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มของจำเลยที่ 2 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับ เงินเพิ่มอากรขาเข้า และภาษีมูลค่าเพิ่ม จำเลยทั้งสองให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินเฉพาะอากรขาเข้า เงินเพิ่มอากรขาเข้าของจำเลยที่ 1 และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ตามใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 1111 - 0104800276 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 1111 - 0104800275 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0094803607 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0102 - 0104800693 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0104800904 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0104801692 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0104802510 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0104803452 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0102 - 0104805142 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0114800744 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0114802890 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0114803803 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0124800324 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0102 - 0124800309 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0124801428 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0124802391 ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 0104 - 0124803488 ยกฟ้องจำเลยที่ 2 ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ จำเลยทั้งสองอุทธรณ์ โดยผู้พิพากษาที่ได้นั่งพิจารณาคดีในศาลภาษีอากรกลางรับรองว่ามีเหตุสมควรที่จะอุทธรณ์ในข้อเท็จจริงได้ ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษายืน ให้จำเลยที่ 1 ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์แทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 3,000 บาท และให้ยกอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ระหว่างจำเลยที่ 2 กับโจทก์ให้เป็นพับ จำเลยที่ 1 ฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติว่า ระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2548 ถึงวันที่ 25 ธันวาคม 2548 โจทก์นำเข้าสินค้า Outer และ Outer casing โดยสำแดงเป็นประเภทพิกัด 8307.10 และประเภทพิกัด 7326.90 ซึ่งสินค้าพิพาทมีลักษณะภายนอกเป็นหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้มีหน้าตัดเป็นรูปวงรีขนาดแตกต่างกันซึ่งนำเข้าเป็นม้วน สินค้าดังกล่าวแบ่งเป็นหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ที่มี 3 ชั้น และ 4 ชั้น ซึ่งสินค้าที่มี 3 ชั้น ประกอบด้วย ชั้นในมีลักษณะคล้ายหลอดพลาสติกทำด้วยโพลิเอทิลีนซึ่งใช้ในการสอดสายสลิงและมีส่วนช่วยในการลดแรงเสียดทานในการใช้งานระหว่างลวดสลิงกับผนังท่อเหล็ก ชั้นกลางเป็นผนังท่อเหล็กซึ่งเป็นเส้นลวดเหล็กหลายเส้นพันเกลียวแน่นรอบหลอดพลาสติกชั้นใน ซึ่งมีคุณสมบัติหลักในเรื่องความแข็งแรงของเหล็กที่ทำหน้าที่ป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นกับลวดสลิงและคงสภาพท่อไว้ไม่ให้เกิดการยุบตัวในช่วงเวลาการประกอบเข้ากับตัวรถยนต์ อีกทั้งยังช่วยในการบิดตัวไปซ้ายและขวาของสายได้ ชั้นนอกเป็นผนังพลาสติกสีดำใช้ป้องกันน้ำจากภายนอกเพื่อไม่ให้เกิดสนิมกับผนังลวดเหล็กและป้องกันบริเวณผิวภายนอกไม่ให้เกิดการผุกร่อนและให้ความยืดหยุ่นในการประกอบเข้ากับชิ้นส่วนตัวรถยนต์ ส่วนชนิด 4 ชั้น ใช้วัสดุเหมือนกับสินค้าที่มี 3 ชั้น แต่เพิ่ม

ชั้นลวดเหล็กทาบแบนพันเกลียวรอบลวดเหล็กพันเกลียวชั้นกลางเพื่อให้มีความแน่นมากขึ้น โดย
โจทก์ยื่นใบขนสินค้าขาเข้ารวม 17 ฉบับ ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่จำเลยที่ 1 เห็นว่าสินค้าที่โจทก์
นำเข้ามาเป็นสินค้าในประเภทพิกัดย่อยที่ 7326.209 อัตราอากรร้อยละ 20 จึงแจ้งการประเมิน
อากรขาเข้า เงินเพิ่มอากรขาเข้า ภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มและเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม
รวม 3,191,164.67 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมินเฉพาะส่วนอากรขาเข้า คณะกรรมการ
พิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ ปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยที่ 1 มีว่า สินค้า
พิพาทจัดอยู่ในพิกัดอัตราอากรขาเข้าประเภทใด ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรพิเคราะห์แล้ว ตาม
พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 10 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "บรรดาค่าภาษีนั้น ให้เก็บตาม
บทบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร การเสียค่าภาษีให้เสียแก่
พนักงานเจ้าหน้าที่ในเวลาที่ยื่นใบขนสินค้าให้" มาตรา 10 ทวิ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ความรับผิด
ในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าจะนำเข้าสำเร็จ" วรรคสอง บัญญัติว่า
"ภายใต้บังคับมาตรา 87 และมาตรา 88 การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของ ราคาของและ
พิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น..." และ
พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 มาตรา 15 วรรคสาม บัญญัติเรื่องการตีความพิกัด
ศุลกากรว่า "การตีความให้ถือตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ท้าย
พระราชกำหนดนี้ ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากระบบฮาร์โมนไนซ์ของคณะกรรมการ
ความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้นตามอนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะกรรมการความร่วมมือทาง
ศุลกากร ซึ่งทำเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2493 และประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีอนุสัญญาดังกล่าว
แล้วเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2515" ดังนั้น การจะจัดสินค้าพิพาทว่าอยู่ในประเภทพิกัดใดจึง
ต้องใช้หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 บัญชีท้ายพระราชกำหนด
พิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 ประกอบคำอธิบายพิกัดศุลกากระบบฮาร์โมนไนซ์ (Explanatory
Notes : EN) ดังกล่าว ซึ่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 ภาค 2 พิกัดอัตราศุลกากร
ขาเข้าได้ระบุสินค้าที่อยู่ในประเภทพิกัด 83.07 ว่า หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ทำด้วยโลหะสามัญ มี
หรือไม่มีอุปกรณ์ติดตั้ง (ติดตั้ง) และประเภทย่อย 8307.10.00 ระบุว่า ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า
ส่วนสินค้าที่อยู่ในประเภทพิกัด 73.26 ระบุว่า ของอื่น ๆ ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า และประเภ
ย่อย 7326.20.90 ระบุว่า อื่น ๆ ข้อเท็จจริงรับฟังยุติได้ว่า สินค้าพิพาทมี 2 ชนิด คือแบบ 3 ชั้น
และแบบ 4 ชั้น ชั้นในสุดเป็นท่อพลาสติก (Liner) มีรูตรงกลางสำหรับใส่ลวดสลิง สายเคเบิลหรือ
วัตถุอย่างอื่น ชั้นที่ 2 เป็นเหล็ก (Shield) โดยมีเส้นลวดเหล็กทรงกลมหลายเส้นพันรอบท่อพลาสติก
ชั้นนอกสุดเป็นพลาสติกหรือยางใช้ป้องกันน้ำจากภายนอก (Coating) ส่วนแบบ 4 ชั้น จะเพิ่มแถบ
เหล็กหรือแถบโลหะ (Casing) รัตรอบลวดเหล็กในชั้นกลาง เมื่อพิเคราะห์ตามคำอธิบายพิกัด
ศุลกากระบบฮาร์โมนไนซ์ ประเภทพิกัดที่ 83.07 พร้อมคำแปล ซึ่งระบุว่า หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้
ทำด้วยโลหะสามัญ มีหรือไม่มีอุปกรณ์ติดตั้ง (ติดตั้ง)... หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ทำด้วยโลหะ มี
สองชนิดที่สำคัญซึ่งแตกต่างกันตามกรรมวิธีการผลิต ดังนี้ (1) หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้
ประกอบด้วยแถบที่ทำเป็นรูปทรงม้วนวนเป็นเกลียว... (2) หลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ที่ทำเป็น
ลูกฟูก..." และระบุในย่อหน้าที่สามว่า "ประเภทนี้ยังคลุมถึงหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ที่
ประกอบด้วยลวดที่ขดเป็นเกลียวแน่น เช่น เพื่อใช้เป็นปลอกสำหรับเคเบิล "โบเดน" หรือสำหรับ
สายเบรกจักรยาน)... โดยคำอธิบายดังกล่าวไม่ได้ระบุว่าลวดที่ขดเป็นเกลียวนั้นจำต้องยึดติดกัน
เมื่อพิจารณาสินค้าพิพาท แล้ว เห็นว่า สินค้าพิพาทประกอบด้วยเส้นลวดเหล็กทรงกลมหลายเส้น

พันเป็นเกลียวแน่นรอบท่อพลาสติก มีชั้นพลาสติกคลุมด้านนอก และมีท่อพลาสติกด้านใน จึงตรงตามคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีตอนที่ 83.07 ดังกล่าว ทั้งจำเลยที่ 1 เคยมีคำวินิจฉัยให้สินค้าที่โจทก์นำเข้าประเภทท่อชั้นนอก (ลวดเหล็กม้วนเป็นเกลียว) หรือ Outer Spring ที่นำมาผลิตเป็นสายคลัตช์รถยนต์ จัดเข้าประเภทพิกัด 8307.10.00 ซึ่งโจทก์นำสืบโดยจำเลยที่ 1 ไม่ได้นำสืบโต้แย้งให้เห็นเป็นอย่างอื่นว่า สินค้าดังกล่าวมีโครงสร้างคล้ายกับสินค้าพิพาท แต่ชั้นที่ 2 ชั้นกลางจะเป็นลวดเหล็กทาบแบนม้วนเป็นเกลียว การนำไปใช้งานจะมีลักษณะคล้ายกันแต่ Outer Spring จะทนแรงดึงและดันได้น้อยกว่าสินค้าพิพาทที่มีเส้นลวดเหล็กทรงกลมหลายเส้นพันรอบหลอดที่เป็นพลาสติก ดังนั้น ลักษณะของสินค้าพิพาทจึงตรงกับลักษณะลวดที่ขดเป็นเกลียวแน่นและมีลักษณะการใช้งานไม่ต่างกับสินค้าที่จำเลยที่ 1 เคยวินิจฉัยว่าจัดเข้าประเภทพิกัด 8307.10.00 การที่ต้องนำเส้นลวดเหล็กมาพันเป็นเกลียวก็เพื่อวัตถุประสงค์ให้เกิดความยืดหยุ่นในตัวโครงสร้างโดยกระจายแรงไปยังลวดทุกเส้น ส่วนการที่มีผนังชั้นในเป็นท่อพลาสติกอีกชั้นหนึ่ง ก็ไม่ได้เปลี่ยนสาระสำคัญว่าไม่เข้าประเภทพิกัดนี้ และแม้องค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization : WCO) จะไม่เคยมีคำวินิจฉัยประเภทพิกัดสำหรับสินค้าพิพาทนี้ แต่องค์การศุลกากรโลกเคยมีคำวินิจฉัยว่า สายเปิดกระโปรงหนารถและสายเปิดช่องเติมน้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งประกอบไปด้วยท่อทำด้วยลวดเหล็กพันเกลียวหุ้มด้วยพลาสติกชนิดที่อ่อนงอได้ (flexible outer casing) และมีสายเคเบิลชั้นในที่เคลื่อนที่ได้ จัดเข้าประเภทพิกัด 87.08 ส่วนประกอบและอุปกรณ์ของยานยนต์ โดยไม่จำเป็นว่าหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ต้องทำด้วยเหล็กหรือลวดเหล็กพันเกลียวหรือจำต้องยึดติดกันเช่นกัน เมื่อพิจารณาถึงลักษณะการใช้งานสินค้าพิพาทที่โจทก์นำสืบว่า โจทก์นำสินค้าพิพาทเข้ามาเป็นม้วนเพื่อนำมาผลิตเป็นส่วนประกอบและอุปกรณ์ของยานยนต์ต่าง ๆ รวมถึงสายเบรก สายคลัตช์ สายเปิดฝากระโปรงรถยนต์และสายเปิดช่องเติมน้ำมันเชื้อเพลิงด้วย โดยพยานจำเลยที่ 1 ปากนายสมยศซึ่งเป็นผู้พิจารณาปัญหาพิกัดสินค้าพิพาทนี้ตอบคำถามค้านนายโจทก์เพียงว่า สินค้าที่องค์การศุลกากรโลกวินิจฉัยเป็นการทำมากกว่าสินค้าพิพาทโดยมีลักษณะเป็นสายเบรกและสายคลัตช์รถยนต์แล้ว แต่หากสินค้าพิพาทจะนำไปทำเป็นสายเปิดฝากระโปรงรถยนต์หรือสายเบรกได้หรือไม่ พยานไม่ทราบ ประกอบกับศุลกากรของประเทศอื่นซึ่งใช้กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรระบบฮาร์โมนีเช่นเดียวกับประเทศไทย ได้แก่ สาธารณรัฐอินโดนีเซียและสหราชอาณาจักรเคยวินิจฉัยสินค้าชนิดเดียวกับสินค้าพิพาทว่าเป็นประเภทพิกัด 83.07.10.00 พยานหลักฐานที่โจทก์นำสืบเกี่ยวกับรายละเอียดของสินค้าและการใช้ประโยชน์มีน้ำหนักดีกว่าพยานหลักฐานของจำเลยที่ 1 และฟังได้ว่าสินค้าพิพาทเป็นของผสมหรือของรวมที่มีวัตถุหรือสารนั้นรวมอยู่กับวัตถุหรือสารอื่น ๆ ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ข้อ 2 (ข) ซึ่งระบุให้จำแนกประเภทของของที่ประกอบด้วยวัตถุหรือสารมากกว่าหนึ่งชนิดขึ้นไปให้จำแนกตามหลักเกณฑ์ ข้อ 3 โดยข้อ 3 (ก) ระบุว่า ถ้าประเภทหนึ่งระบุลักษณะของของไว้โดยเฉพาะและประเภทอื่น ระบุไว้อย่างกว้าง ๆ ให้จัดของนั้นเข้าประเภทที่ระบุไว้โดยเฉพาะ สินค้าพิพาทเป็นท่อพลาสติกที่มีเส้นลวดเหล็กพันรอบ และมีพลาสติกอยู่ชั้นนอกสุดจึงถือเป็นหลอดหรือท่อที่อ่อนงอได้ ทำด้วยโลหะสามัญ ตามประเภทพิกัด 83.07 โดยเข้าประเภทพิกัดย่อย 8307.10 ทำด้วยเหล็กหรือเหล็กกล้า และเป็นกรณีที่ประเภทพิกัดอัตราศุลกากรได้ระบุลักษณะของของไว้โดยเฉพาะแล้วตามข้อ 3 (ก) สินค้าพิพาทจึงต้องจัดเข้าพิกัด 8307.10 ส่วนที่จำเลยที่ 1 อ้างในฎีกาว่า มีความเห็นแย้งของผู้พิพากษาในคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษว่า สินค้าพิพาทจัดเข้าประเภทพิกัด 7326.209 นั้น เห็นว่า ความเห็นแย้งดังกล่าวไม่ต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกา

แผนกคดีภาษีอากรตั้งได้วินิจฉัยมาแล้วข้างต้น ที่ศาลล่างทั้งสองวินิจฉัยมานั้นจึงชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย ฎีกาของจำเลยที่ 1 ฟังไม่ขึ้น อนึ่ง เนื่องจากคดีนี้เป็นกรณีที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรได้วินิจฉัยให้โจทก์เสียอากรขาเข้าลดลง ย่อมส่งผลให้ฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มลดลง แม้ประมวลรัษฎากร มาตรา 30 จะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 บัญญัติว่า "ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าสินค้าของสินค้านำเข้าโดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้าภาษีสรรพสามิต ตามที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19) ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา..." เมื่อการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องอาศัยมูลค่าของฐานภาษีตามราคาสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้าที่โต้แย้งกันในคดีนี้ว่าเป็นจำนวนเงินค่าอากรเท่าใด และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร มาตรา 4 ประกาศแต่งตั้งให้ข้าราชการพลเรือนสามัญตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป สังกัดจำเลยที่ 1 เป็นเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 16 และจำเลยที่ 1 ใช้อำนาจตามประมวลรัษฎากรเป็นผลกระทบต่อสถานภาพ สิทธิ และหน้าที่ของโจทก์ และในประมวลรัษฎากร มาตรา 83/10 บัญญัติว่า "ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร..." ดังนั้น เมื่อศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาวินิจฉัยในเรื่องพิกัดอัตราศุลกากรอันมีผลให้อากรขาเข้าลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีความรับผิดชอบตามการประเมินของจำเลยที่ 1 ก็ต้องลดลงไปโดยผลของกฎหมายด้วย เมื่อโจทก์ใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ได้แย้งเกี่ยวกับพิกัดอัตราอากรศุลกากรซึ่งเป็นผลให้กระทบจำนวนเงินที่ต้องนำมารวมกับมูลค่าของเพื่อเป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว แม้โจทก์ไม่ได้อุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร ก็ต้องปรับจำนวนฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าตามราคาสินค้าบวกค่าอากรขาเข้าที่ถูกต้องตามผลคดีที่โจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินอากรขาเข้าเพื่อให้จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปตามกฎหมาย ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจึงมีอำนาจพิพากษาไปถึงจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าที่โจทก์มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายปัญหานี้ แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ฎีกาแต่เป็นข้อกฎหมายอันเกี่ยวด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรยกขึ้นวินิจฉัยเพื่อให้การเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มชอบด้วยกฎหมาย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 142 (5) ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 26 พิพากษาแก้เป็นว่า ให้เพิกถอนการประเมินของจำเลยที่ 1 ในส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะส่วนที่คิดจากฐานอากรขาเข้าด้วย นอกจากที่แก้ให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ธัชพันธ์ ประพุทธินิติสาร · อธิป จิตต์สำเร็จ · ประสิทธิ์ สนามชวด

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) ← deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/8567/2563>