

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8229/2549

กรมศุลกากร กับพวกโจทก์ บริษัทเคซี เคมิคัลส์ แอนด์ เอ็นจิเนียริง จำกัดจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.ศุลกากรฯ มาตรา 112 ฉ, ป.วิ.พ. มาตรา 55, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรฯ มาตรา 17, ป.ร.ฎ. มาตรา 79/2, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 112 ฉ, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, ป.ร.ฎ. มาตรา 30

ย่อ / หลักกฎหมาย

จำเลยได้โต้แย้งแบบแจ้งการประเมินให้ชำระภาษีอากรที่ขาด โดยยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินแล้ว ก็เท่ากับจำเลยได้ยอมรับแบบแจ้งการประเมินของโจทก์ที่ 1 นั้นโดยปริยาย นอกจากนั้น หลังจากรับแจ้งการประเมินครั้งใหม่แล้วจำเลยยังยื่นอุทธรณ์การประเมินซ้ำอีกครั้งหนึ่งโดยขอถือตามคำอุทธรณ์ฉบับเดิม จึงชอบที่โจทก์ที่ 1 จะเสนอให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ดำเนินการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยตาม พ.ร.บ.ศุลกากรฯ มาตรา 112 ฉ ซึ่งบัญญัติให้สิทธิผู้นำของเข้าอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ สิทธิในการอุทธรณ์ของผู้นำของเข้าเช่นจำเลยมิได้จำกัดไว้เฉพาะกรณีที่มีปัญหาเกี่ยวกับจำนวนค่าอากรสำหรับของที่กำลังผ่านศุลกากรตามมาตรา 112 แห่ง พ.ร.บ.ศุลกากรฯ แต่ยังรวมถึงการประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 ที่เกิดขึ้นแก่ผู้นำของเข้าทุกกรณี เพื่อให้ได้รับการวินิจฉัยจากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เสียก่อนที่จะมีการนำคดีมาสู่ศาล เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 1 ยังมิได้วินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่คัดค้านการประเมินอากร จึงยังไม่แน่นอนว่าจำเลยจะต้องรับผิดชอบตามที่ถูกประเมินหรือไม่ และถือว่าโจทก์ที่ 1 ยังไม่ถูกต้องแย้งสิทธิตาม ป.วิ.พ. มาตรา 55 ประกอบ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรฯ มาตรา 17 โจทก์ที่ 1 จึงไม่มีอำนาจฟ้องในส่วนที่เกี่ยวกับอากรขาเข้า ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น แม้จะถือไม่ได้ว่าคำอุทธรณ์ที่จำเลยยื่นต่อโจทก์ที่ 1 เป็นการอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 30 (1) ด้วย แต่การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีนี้สืบเนื่องจากข้อพิพาทในเรื่องราคาสินค้าที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณค่าอากรขาเข้าเป็นหลัก และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าสินค้านั้น ป.ร.ฎ. มาตรา 79/2 กำหนดฐานภาษีไว้ตามมูลค่าของสินค้านำเข้าโดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19) ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา และในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรได้ทำการประเมินราคาเพื่อเสียภาษีอากรขาเข้าใหม่ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ. ฉะนั้น ความรับผิดชอบเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายของจำเลยจึงขึ้นอยู่กับคำอุทธรณ์ของจำเลยที่ยื่นไว้ต่อโจทก์ที่ 1 หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 1 วินิจฉัยให้ราคาสินค้าและค่าอากรขาเข้าที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 ประเมินไว้ลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จำเลยต้องรับผิดชอบต่อโจทก์ที่ 2 ก็ต้องลดลงโดยผลของกฎหมายดังกล่าว โดยจำเลยไม่ต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 30 แต่อย่างใด เมื่อยังไม่แน่นอนว่ามูลค่าของสินค้านำเข้าเป็นเท่าใด ความรับผิดชอบของจำเลยเกี่ยวกับ

ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงยังไม่แน่นอนไปด้วย โจทก์ที่ 2 ย่อมไม่มีอำนาจฟ้องเช่นเดียวกัน

คำพิพากษา

โจทก์ทั้งสองฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้บังคับจำเลยชำระหนี้อากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มรวม 1,269,583.54 บาท แก่โจทก์ทั้งสอง จำเลยให้การ ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง โจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "...พิเคราะห์แล้ว ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า เมื่อวันที่ 9 สิงหาคม 2537 พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 นำกำลังตำรวจเข้าตรวจค้นบริษัทจำเลย ได้ยึดเอกสารหลักฐานต่างๆ และบัญชีราคาสินค้าไปตรวจสอบพบว่า จำเลยสำแดงราคาสินค้าประเภทวาล์ว ส่วนประกอบของวาล์วและแบตเตอรี่ฟลายวาล์วตามใบขนสินค้าขาเข้ารวม 19 ฉบับ ต่ำกว่าราคาในบัญชีราคาสินค้าที่ยึดมาได้ เชื่อว่าจำเลยสำแดงราคาอันเป็นเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีอากร จึงสั่งปรับ 2 เท่าของอากรที่ขาดเป็นรายใบขนสินค้าขาเข้าดังกล่าว และให้ชำระอากรที่ขาดพร้อมเบี้ยปรับอีก 1 เท่า ของภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขาด แล้วจึงระงับคดีในชั้นศาลการตามเอกสารหมายเลข 21 แผ่นที่ 84 ถึง 89 จำเลยอุทธรณ์ โจทก์ที่ 1 มีคำสั่งให้ยกอุทธรณ์ของจำเลยตามเอกสารหมายเลข 21 แผ่นที่ 68 ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 ออกแบบแจ้งการประเมินให้จำเลยชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วน เมื่อวันที่ 3 เมษายน 2545 ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 1 ถึง 19 จำเลยได้รับแจ้งเมื่อวันที่ 12 เดือนเดียวกัน ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 20 แต่ไม่ชำระค่าภาษีอากรตามที่ถูกประเมินนั้น ปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองมีเพียงว่า โจทก์ทั้งสองมีอำนาจฟ้องหรือไม่ โจทก์ทั้งสองมีนางสาวศรีจินต์ สาขากกร และนางประทีน แสงไทย เป็นพยาน เบิกความว่า เมื่อตรวจสอบหลักฐานตามเรื่องที่ฝ่ายกลาง ส่วนพิธีการนำเข้าขอให้ออกแบบแจ้งการประเมินให้จำเลยชำระค่าภาษีอากรที่ชำระไว้ขาดแล้ว เห็นว่า จำเลยสำแดงราคาสินค้าในใบขนสินค้าขาเข้าทั้ง 19 ฉบับ ต่ำกว่าราคาที่ซื้อขายกับเป็นเหตุให้ภาษีอากรที่จำเลยชำระไว้ขาดไป จึงออกแบบแจ้งการประเมินลงวันที่ 3 เมษายน 2545 ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 1 ถึง 19 โดยมีนางประทีน ลงลายมือชื่อไว้ในฐานะผู้ปฏิบัติราชการแทนผู้อำนวยการส่วนพิธีการนำเข้า แล้วส่งแก่จำเลยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนได้เมื่อวันที่ 12 เดือนเดียวกัน ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 20 จำเลยไม่อุทธรณ์การประเมินนั้น แต่กลับได้ความจากค่านางประทีนตอบคำถามค้านเมื่อทนายจำเลยให้ดูเอกสารหมายเลข 2 ของโจทก์ที่ 1 ที่มีถึงจำเลยเรื่องให้ไปปฏิบัติพิธีการชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วนว่า เอกสารดังกล่าวไม่มีลายมือชื่อของพยาน แม้จะเป็นเอกสารที่ฝ่ายกลางของพยานเป็นผู้ดำเนินการจัดทำขึ้น แต่การจัดทำเอกสารดังกล่าวไม่ถูกต้องตามระเบียบของโจทก์ที่ 1 ส่วนคำอุทธรณ์การประเมินของจำเลยตามเอกสารหมายเลข 3 นั้น จำเลยจะยื่นอุทธรณ์ไว้หรือไม่ พยานไม่ทราบ และหลังจากจำเลยได้รับแบบแจ้งการประเมินฉบับที่มีลายมือชื่อถูกต้องตามระเบียบจากพยานเมื่อวันที่ 12 เมษายน 2545 แล้ว จำเลยจะยื่นหนังสืออุทธรณ์การประเมินโดยขอถือตามอุทธรณ์ฉบับเดิมตามเอกสารหมายเลข 4 หรือไม่ พยานก็ไม่ทราบ จึงเจือสมทางนำสืบของจำเลยฟังได้ว่า พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 เคยออกแบบแจ้งการประเมินรวม 19 ฉบับ ให้จำเลยชำระภาษีอากรที่ขาดรายเดียวกันนี้ให้ครบถ้วนตั้งแต่ปลายเดือนกุมภาพันธ์ 2545 มาครั้งหนึ่งแล้ว แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 หลงลืมมิได้ลงลายมือชื่อในเอกสารดังกล่าว ต่อมาโจทก์ที่ 1 โดยนางประทีนพยานโจทก์ทั้งสองจึงออกแบบแจ้งการประเมินแก่จำเลยอีกครั้งหนึ่งเมื่อวันที่ 3 เมษายน 2545 ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 1 ถึง 19 ดังนี้ การออกแบบแจ้ง

การประเมินใหม่เป็นเพียงกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 มุ่งจะแก้ไขข้อผิดพลาดในแบบ
แจ้งการประเมินที่ออกแก่จำเลยเมื่อปลายเดือนกุมภาพันธ์ 2545 เพื่อป้องกันการโต้แย้งจากจำเลย
ว่าแบบแจ้งการประเมินเดิมนั้นไม่ชอบด้วยกฎหมายเพราะไม่มีผู้ลงลายมือชื่อไว้เท่านั้นโดยแบบ
แจ้งการประเมินตามเอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 1 ถึง 19 ที่ออกใหม่ก็ว่ากล่าวแก่จำเลยในเรื่องราว
เดียวกันกับแบบแจ้งการประเมินฉบับปลายเดือนกุมภาพันธ์ 2545 เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่าจำเลย
ได้โต้แย้งแบบแจ้งการประเมินให้ชำระภาษีอากรที่ขาดฉบับปลายเดือนกุมภาพันธ์ 2545 โดยยื่น
อุทธรณ์คัดค้านการประเมินตามเอกสารหมายเลข ล.3 แล้ว ก็เท่ากับจำเลยได้ยอมรับแบบแจ้ง
การประเมินของโจทก์ที่ 1 นั้นโดยปริยาย นอกจากนั้น หลังจากรับแจ้งการประเมินครั้งใหม่แล้ว
จำเลยยังยื่นอุทธรณ์การประเมินซ้ำอีกครั้งหนึ่งโดยขอถือตามคำอุทธรณ์ฉบับเดิมตามเอกสาร
หมายเลข จ.4 จึงขอที่โจทก์ที่ 1 จะเสนอให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ดำเนินการพิจารณา
อุทธรณ์ของจำเลยตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 112 ฉ ซึ่งบัญญัติให้สิทธิผู้นำ
ของเข้าอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ทั้งคำ
อุทธรณ์ตามเอกสารหมายเลข ล.3 ของจำเลยนั้น นางกนกกาญจน์ ผู้บังเกิดผล พยานโจทก์ทั้งสอง
ตอบนายจำเลยถามค้านรับว่าเป็นแบบคำอุทธรณ์ที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดไว้ สิทธิในการ
อุทธรณ์ของผู้นำของเข้าเช่นจำเลยมิได้จำกัดไว้เฉพาะกรณีที่มีปัญหาเกี่ยวกับจำนวนค่าอากร
สำหรับของที่กำลังผ่านศุลกากรตามมาตรา 112 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ดังที่
โจทก์ทั้งสองอ้างมาในอุทธรณ์เท่านั้น แต่ยังรวมถึงการประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ของ
โจทก์ที่ 1 ที่เกิดขึ้นแก่ผู้นำของเข้าทุกกรณี เพื่อให้ได้รับการวินิจฉัยจากคณะกรรมการพิจารณา
อุทธรณ์เสียก่อนที่จะมีการนำคดีมาสู่ศาล เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์ที่ 1 ยังมิได้
วินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่คัดค้านการประเมินอากร จึงยังไม่แน่นอนว่าจำเลยจะต้องรับผิดชอบตามที่
ถูกประเมินหรือไม่ และถือว่าโจทก์ที่ 1 ยังไม่ถูกโต้แย้งสิทธิตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความ
แพ่ง มาตรา 55 ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร
พ.ศ.2528 มาตรา 17 โจทก์ที่ 1 จึงไม่มีอำนาจฟ้องในส่วนที่เกี่ยวกับอากรขาเข้า ส่วน
ภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น แม้จะถือไม่ได้ว่าคำอุทธรณ์ที่จำเลยยื่นต่อโจทก์ที่ 1 เป็นการอุทธรณ์
การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 (1)
ด้วย แต่การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีนี้สืบเนื่องจากข้อพิพาทในเรื่องราคาสินค้าที่ใช้เป็นฐาน
ในการคำนวณค่าอากรขาเข้าเป็นหลัก และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าสินค้านั้น
ประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 กำหนดฐานภาษีไว้ตามมูลค่าของสินค้านำเข้าโดยให้ใช้ราคา
ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19)
ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตาม
ที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา และในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรได้ทำการประเมินราคา
เพื่อเสียภาษีอากรขาเข้าใหม่ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าใน
การคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ. ฉะนั้น ความรับผิดชอบเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายของจำเลยจึง
ขึ้นอยู่กับคำอุทธรณ์ของจำเลยที่ยื่นไว้ต่อโจทก์ที่ 1 หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์
ที่ 1 วินิจฉัยให้ราคาสินค้าและค่าอากรขาเข้าที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 ประเมินไว้ลดลง
ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จำเลยต้องรับผิดชอบต่อโจทก์ที่ 2 ก็ต้องลดลงโดยผลของกฎหมายดังกล่าว โดยจำเลย
ไม่จำต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม
ประมวลรัษฎากรแต่อย่างใดเมื่อยังไม่แน่นอนว่ามูลค่าของสินค้านำเข้าเป็นเท่าใด ความรับผิดชอบ

จำเลยเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มจึงยังไม่แน่นอนไปด้วย โจทก์ที่ 2 ย่อมไม่มีอำนาจฟ้องเช่นเดียวกัน ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่าโจทก์ทั้งสองไม่มีอำนาจฟ้องนั้นชอบแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองฟังไม่ขึ้น" พิพากษายืน

องค์คณะ

ธนพจน์ อารยลักษณ์ · ทองหล่อ โฉมงาม · องอาจ โรจนสุพจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/8229/2549>