

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2606/2537

บริษัท เท รลเลอร์ทรานสปอร์ต (1974) จำกัด โจทก์ กรมศุลกากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 30, ป.พ.พ. มาตรา 406

ย่อ / หลักกฎหมาย

เดิมโจทก์กับกรมศุลกากรจำเลยที่ 1 พิพาทกันเกี่ยวกับกรณีที่โจทก์นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรเมื่อปี 2531 โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 เห็นว่า สินค้าที่โจทก์นำเข้าอยู่ในพิกัดที่ 8705.10 ไม่ได้รับลดหย่อนอากรและไม่พอใจราคาจึงสั่งให้โจทก์วางประกัน โจทก์ได้นำหนังสือค้ำประกันของธนาคารมาวางเป็นประกันค่าภาษีอากร แล้วชำระภาษีอากรตามที่โจทก์สำแดงในใบขนสินค้าขาเข้า กับได้โต้แย้งไว้ แต่จำเลยที่ 1 มีคำสั่งยืนตาม โจทก์ได้ฟ้องจำเลยที่ 1 ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาว่าสินค้าที่โจทก์นำเข้าจัดอยู่ในพิกัดที่ 8426.19 และราคาที่โจทก์สำแดงไว้เป็นราคาอันแท้จริงในท้องตลาด แต่ให้ยกคำขอของโจทก์ที่ขอให้คืนหนังสือค้ำประกัน พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ได้ประเมินภาษีอากรเพิ่มจากที่โจทก์สำแดงไว้ ต่อมาเมื่อคดีดังกล่าวถึงที่สุดแล้ว จำเลยที่ 1 ได้แจ้งให้โจทก์ชำระภาษีการค้ำและภาษีบำรุงเทศบาลตามที่ได้ประเมินเพิ่มพร้อมด้วยเงินเพิ่มภาษีดังกล่าว โจทก์ชำระเงินดังกล่าวและได้รับหนังสือค้ำประกัน แล้วการที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ได้ออกแบบแจ้งการประเมินไปถึงโจทก์ซึ่งเป็นการประเมินให้โจทก์ชำระอากรขาเข้า ภาษีการค้ำและภาษีบำรุงเทศบาลตามกฎหมาย ส่วนหนังสือทวงถามให้โจทก์ชำระค่าภาษีการค้ำและภาษีบำรุงเทศบาลที่ค้างชำระอยู่ มิใช่เป็นการแจ้งการประเมินภาษีอากร ย่อมไม่มีผลเป็นการประเมินภาษีอากรตามกฎหมาย จึงต้องถือแต่เฉพาะการประเมินตามแบบแจ้งการประเมินเท่านั้นเป็นสำคัญ ดังนั้น เมื่อโจทก์มิได้อุทธรณ์การประเมินในส่วนของภาษีการค้ำและภาษีบำรุงเทศบาลตามประมวลรัษฎากรมาตรา 30 โจทก์จึงไม่มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลมาตั้งแต่แรกแล้วการที่โจทก์ฟ้องเป็นคดีนี้ ขอให้จำเลยคืนเงินภาษีการค้ำกับภาษีบำรุงเทศบาลที่จำเลยที่ 1 ประเมินเพิ่มย่อมมีผลเท่ากับเป็นการใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรดังกล่าวต่อศาลโดยตรงโดยไม่ผ่านขั้นตอนตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 จึงต้องห้ามมิให้นำคดีเกี่ยวกับภาษีดังกล่าวมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ตามความในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า เมื่อวันที่ 2 มกราคม 2531 และวันที่ 3 มีนาคม 2531 โจทก์ซื้อปืนจั่นใช้แล้วพร้อมอุปกรณ์เข้ามาในราชอาณาจักรรวม 2 ชุด ชุดแรกนำเข้ามาเมื่อวันที่ 2 มกราคม 2531 ตามใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าเลขที่ 011-50173 สำแดงราคา 895,730 มาร์คเยอรมัน ซี.ไอ.เอฟ. กรุงเทพฯ เท่ากับเงินไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนขณะนำเข้า 13,906,208 บาท เสียภาษีในพิกัดประเภทที่ 8426.19 อัตราอากรร้อยละ 30 ลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังเหลือร้อยละ 20 ของราคาสินค้า เสียภาษีการค้ำร้อยละ 9 ของรายรับคือ ราคารวมอากรขาเข้ากับกำไรมาตรฐานร้อยละ 16 เสียภาษีบำรุงเทศบาลร้อยละ 10 ของภาษีการค้ำเป็นเงินค่าอากรขาเข้า 2,781,241 บาท ภาษีการค้ำ 1,707,325 บาท และภาษีบำรุงเทศบาล 170,732 บาท รวม 4,659,298 บาท สินค้าชุดที่ 2 นำเข้ามาเมื่อวันที่ 3 มีนาคม 2531 ตาม

ใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าเลขที่ 031-50037 สำแดงราคา 854,632 มาร์คเยอรมัน ซี.ไอ.เอฟ. กรุงเทพฯ เท่ากับเงินไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนขณะนำเข้า 12,788,029 บาท เสียภาษีในพิกัดประเภท 8426.19 อัตราอากรเหลือร้อยละ 20 เช่นเดียวกับ สินค้าชุดแรก เป็นค่าอากรขาเข้า 2,557,699.92 บาท ภาษีการค้า 1,570,100.37 บาท และภาษีบำรุงเทศบาล 157,010.04 บาท รวม 4,284,810.33 บาท โดยโจทก์ชำระตามพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ประเภทที่ 8426.19 ถือราคาตามที่ซื้อมาเป็นฐานคำนวณค่าภาษีอากร แต่จำเลยที่ 1 มีความเห็นว่าสินค้าโจทก์ควรเสียภาษีในพิกัดประเภทที่ 8705.10 อัตราอากรร้อยละ 40 และราคา สินค้าที่โจทก์นำเข้าควรจะต้องเป็นชุดละ 1,050,477 มาร์คเยอรมัน ซี.ไอ.เอฟ. เท่ากันทั้ง 2 ชุด โจทก์ต้องใช้หนังสือค้ำประกันของธนาคารถึง 3 ฉบับ รวม 22,760,000 บาท วางประกันจึงนำของ ออกได้ ต่อมาโจทก์มีหนังสือชี้แจงโต้แย้งคำสั่งจำเลยที่ 1 แจ้งผลการพิจารณา โดยยื่นตาม ความเห็นของเจ้าพนักงานจำเลย โจทก์จึงฟ้องจำเลยที่ 1 เพื่อให้วินิจฉัยเรื่องพิกัดอัตราศุลกากร และราคาสินค้าที่จะใช้เป็นฐานคำนวณค่าภาษีอากร ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาว่าสินค้าโจทก์ จัดอยู่ในพิกัดประเภทที่ 8426.19 และราคาอันแท้จริงในท้องตลาดเป็นไปตามที่โจทก์สำแดงไว้ ให้ จำเลยคืนหนังสือค้ำประกันของธนาคารแก่โจทก์ทั้ง 3 ฉบับ จำเลยอุทธรณ์คำพิพากษาต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาพิพากษายืน แต่ไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยเกี่ยวกับภาษีการค้าและภาษีบำรุง เทศบาล เพราะเป็นอุทธรณ์นอกฟ้องนอกประเด็นแต่ก็เป็นให้ยกค่าของของโจทก์ที่คืน หนังสือค้ำประกันของธนาคารเสีย โดยอ้างว่าโจทก์มิได้ฟ้องให้เพิกถอนการประเมินภาษีการค้า และภาษีบำรุงเทศบาล ทั้งนี้ตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางคดีหมายเลขแดงที่ 110/2532 คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2662/2534 ต่อมาระหว่างวันที่ 4-15 กันยายน 2534 จำเลยที่ 1 แจ้ง ยอดเงินค่าภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลให้โจทก์ชำระสำหรับของตามใบขนสินค้าเลขที่ 011-50173 เป็นเงิน 1,309,405.84 บาทและตามใบขนสินค้าเลขที่ 031-50037 เป็นเงิน 1,375,922.27 บาท โจทก์จำต้องชำระ ทั้งนี้เพื่อจะได้รับหนังสือค้ำประกันของธนาคารคืนจาก จำเลย แต่โจทก์ไม่เห็นด้วย จึงมีหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงและขอคืนจำเลยปฏิเสธ สินค้าพิพาทชำระ ค่าภาษีอากรที่พึงชำระตามกฎหมายครบถ้วนแล้ว โดยชำระในพิกัดประเภทที่ 8426.19 และถึ ราคาค่าอันแท้จริงในท้องตลาดตามที่โจทก์สำแดงไว้เป็นฐานคำนวณ การที่จำเลยที่ 1 ให้โจทก์ชำระ ภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลเพิ่มอีกเป็นการไม่ชอบข้อที่โจทก์วางประกันไว้ต่อกรมศุลกากร โดยใช้หนังสือค้ำประกันของธนาคารนั้นก็เพื่อนำของออกมาก่อน ระหว่างรอคำสั่งชี้ขาดและรอ คำสั่งวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ในเรื่องปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร และราคาสินค้าอันจัดใช้เป็น ฐานคำนวณค่าภาษีอากรที่ถูกต้องซึ่งต้องใช้เวลานาน ซึ่งระหว่างที่โจทก์นำของออกมาและ ยื่นฟ้องจำเลยตามคดีหมายเลขแดงที่ 110/2532 ของศาลภาษีอากรกลางนั้นยังมิได้มีการประเมิน เรียกเก็บภาษีการค้าเพราะยังโต้แย้งเรื่องพิกัดอัตราศุลกากรอยู่ จึงไม่มีเหตุที่โจทก์จะฟ้องให้ เพิกถอนการประเมินเกี่ยวกับภาษีการค้า จริงอยู่หนังสือค้ำประกันของธนาคารที่โจทก์วางไว้ยอม ค้ำประกันอากรขาเข้าและภาษีการค้าด้วยแต่ทั้งนี้โจทก์จะชำระก็ต่อเมื่อมีการวินิจฉัยข้อโต้แย้งใน เรื่องพิกัดอัตราศุลกากร และมีการประเมินเรียกเก็บเงินตามมาตรา 88 แห่งประมวลรัษฎากรเท่านั้น การที่จำเลยเรียกเก็บเงินจากโจทก์สำหรับของตามใบขนสินค้าทั้ง 2 ฉบับ เป็นเงิน 2,685,328 บาท หาได้คำนวณจากรายรับที่ชอบแต่อย่างใดไม่ การเรียกเก็บภาษีการค้าเพิ่มของจำเลยจึงไม่ ชอบด้วยกฎหมายจำเลยต้องคืนเงินแก่โจทก์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 406 ขอให้พิพากษาว่าจำเลยเรียกเก็บเงินจากโจทก์ซ้ำซ้อนสองครั้งเป็นการไม่ชอบ ให้จำเลย

คืบเงิน 2,685,328 บาท พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ 7 ครึ่งต่อปีนับแต่วันที่ 12 กันยายน 2534 จนกว่าจะชำระเสร็จจำเลยทั้งสองให้การว่า โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องจำเลยทั้งสองให้คืนเงินค่าภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลรวมเป็นเงิน 2,685,328 บาท ขอให้พิพากษายกฟ้องศาลภาษีอากรกลาง พิพากษายกฟ้องโจทก์ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเบื้องต้นฟังได้ว่าเดิมโจทก์กับจำเลยที่ 1 พินาทกันเกี่ยวกับกรณีที่โจทก์นำสินค้าตามฟ้องเข้ามาในราชอาณาจักรเมื่อปี 2531 โจทก์ได้ดำเนินการตามพิธีการศุลกากร โดยยื่นใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าสำแดงราคาสินค้าเพื่อเสียภาษีในพิกัดประเภทที่ 84.26 ประเภทย่อยที่ 8426.19 อัตราอากรร้อยละ 30 ลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลังเหลือร้อยละ 20 ของราคาสินค้าแต่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 เห็นว่า สินค้าที่โจทก์นำเข้าอยู่ในพิกัดประเภทที่ 87.05 ประเภทย่อยที่ 8705.10 อัตราอากรร้อยละ 40 ไม่ได้รับลดหย่อนอากรและไม่พอใจราคา จึงสั่งให้โจทก์วางประกัน โจทก์ได้นำหนังสือค้ำประกันของธนาคารกรุงเทพ จำกัด สาขาคลองเตยมาวางเป็นประกันค่าอากรขาเข้า ภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลแล้วชำระอากรขาเข้า ภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลตามที่โจทก์สำแดงในใบขนสินค้าขาเข้าและยื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 กับได้โต้แย้งเรื่องพิกัดอัตราศุลกากรและราคาสินค้า แต่จำเลยที่ 1 พิจารณาแล้วมีคำสั่งยืนตามความเห็นของพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 โจทก์ได้ฟ้องจำเลยที่ 1 เกี่ยวกับพิกัดอัตราศุลกากรและการประเมินราคาสินค้า ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาว่า สินค้าที่โจทก์นำเข้าจัดอยู่ในพิกัดประเภทที่ 84.26 ประเภทย่อยที่ 8426.19 และราคาที่โจทก์สำแดงไว้เป็นราคาอันแท้จริงในท้องตลาดให้จำเลยที่ 1 คืนหนังสือค้ำประกันของธนาคารกรุงเทพ จำกัด สาขาคลองเตย แก่โจทก์ จำเลยที่ 1 อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาพิพากษาแก้เฉพาะประเด็นเรื่องหนังสือค้ำประกัน โดยให้ยกคำขอของโจทก์ที่ขอให้คืนหนังสือค้ำประกันของธนาคารกรุงเทพ จำกัด สาขาคลองเตย นอกจากที่แก้คงให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางแต่ในระหว่างที่คดีดังกล่าวยังไม่ถึงที่สุด พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ได้ประเมินอากรขาเข้า ภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลเพิ่มจากภาษีอากรที่โจทก์สำแดงไว้ แล้วแจ้งการประเมินให้โจทก์ทราบตามแบบแจ้งการประเมิน เอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 2 และแผ่นที่ 3 ต่อมาเมื่อคดีดังกล่าวถึงที่สุดแล้ว จำเลยที่ 1 ได้แจ้งให้โจทก์ชำระภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลตามที่ได้ประเมินเพิ่มพร้อมด้วยเงินเพิ่มภาษีดังกล่าว เมื่อโจทก์ชำระเงินดังกล่าวและได้รับหนังสือค้ำประกันของธนาคารกรุงเทพ จำกัด สาขาคลองเตยแล้ว โจทก์ได้ทำหนังสือตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 6 และแผ่นที่ 7 ได้แย้งว่าการกระทำของจำเลยที่ 1 ไม่ชอบ ขอให้จำเลยที่ 1 คืนเงินดังกล่าวแก่โจทก์ เมื่อจำเลยที่ 1 ไม่คืน โจทก์จึงฟ้องคดีนี้คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยในชั้นนี้ว่า โจทก์มีอำนาจฟ้องเรียกเงินค่าภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลที่จำเลยที่ 1 ประเมินเพิ่มพร้อมด้วยเงินเพิ่มภาษีดังกล่าวคืนจากจำเลยทั้งสองหรือไม่ที่โจทก์อุทธรณ์ว่า โจทก์มิได้ฟ้องคดีนี้ขึ้นเนื่องมาจากการประเมินของเจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ที่ประเมินภาษีอากรและออกแบบแจ้งการประเมินเมื่อวันที่ 16 มกราคม 2532 ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 2 และแผ่นที่ 3 ที่จำเลยนำมาอ้าง แต่เป็นการประเมินเรียกเก็บตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 1 และแผ่นที่ 2 เมื่อวันที่ 4 กันยายน 2534 และโจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรรายนี้แล้วตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 6 และแผ่นที่ 7 นั้น พิเคราะห์แล้วเห็นว่า เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ได้ออกแบบแจ้งการประเมินตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 2 และแผ่นที่ 3 ไปถึงโจทก์ซึ่งเป็นการประเมินให้โจทก์ชำระอากรขาเข้า ภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลตามกฎหมาย ส่วนเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 1 และแผ่นที่ 2 นั้น เป็นหนังสือทวงถามให้

โจทก์ชำระค่าภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลที่ค้างชำระอยู่ มิใช่เป็นการแจ้งการประเมินภาษีอากร ย่อมไม่มีผลเป็นการประเมินภาษีอากรตามกฎหมายแต่อย่างใด จึงต้องถือแต่เฉพาะการประเมินตามแบบแจ้งการประเมินเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 2 และที่ 3 เท่านั้นเป็นสำคัญ สำหรับเอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 6 และที่ 7 เป็นหนังสือจากโจทก์มีไปถึงจำเลยที่ 1 ขอให้จำเลยที่ 1 คืนเงินค่าภาษีการค้ากับภาษีบำรุงเทศบาลที่จำเลยที่ 1 ประเมินเพิ่มพร้อมด้วยเงินเพิ่มภาษีดังกล่าวแก่โจทก์เนื่องจากโจทก์เห็นว่าเป็นการเรียกเก็บภาษีที่ไม่ถูกต้อง โดยอ้างถึงหนังสือทวงถามตามเอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 1 และแผ่นที่ 2 แต่หนังสือฉบับนี้ยื่นเกินกำหนด 30 วัน นับแต่วันที่โจทก์ได้รับแบบแจ้งการประเมิน ตามเอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 2 และแผ่นที่ 3 ย่อมไม่มีผลตามกฎหมายเช่นกัน จึงไม่จำต้องวินิจฉัยว่าหนังสือดังกล่าวเป็นการอุทธรณ์การประเมินภาษีการค้ากับภาษีบำรุงเทศบาลต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรหรือไม่ เพราะไม่เป็นสาระแก่คดีอันควรได้รับการวินิจฉัย ดังนั้น เมื่อโจทก์มิได้อุทธรณ์โต้แย้งคัดค้านการประเมินในส่วนของการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 โจทก์จึงไม่มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลเพื่อให้เพิกถอนการประเมินในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลมาตั้งแต่แรกแล้ว การที่โจทก์ฟ้องเป็นคดีนี้ขอให้จำเลยทั้งสองคืนเงินค่าภาษีการค้ากับภาษีบำรุงเทศบาลที่จำเลยที่ 1 ประเมินเพิ่มย่อมมีผลเท่ากับเป็นการใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรดังกล่าวต่อศาลโดยตรง โดยไม่ผ่านขั้นตอนตามประมวลรัษฎากรมาตรา 30 ที่บัญญัติว่า จะต้องอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เสียก่อนนั่นเอง จึงต้องห้ามมิให้นำคดีเกี่ยวกับภาษีดังกล่าวมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ตามความในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 พิพากษายืน

องค์คณะ

สะสม สิริเจริญสุข · เจริญ นิลเอสงฆ์ · กุเกียรติ์ สุนทรบุระ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/2606/2537>