

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2863/2566

บริษัท พ. โจทก์ กรมศุลกากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.ก.พิกัตอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15

ย่อ / หลักกฎหมาย

เมื่อสินค้าพิพาทที่โจทก์นำเข้าคดีนี้ไม่มีคุณลักษณะที่ออกแบบมาเพื่อใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคมโดยเฉพาะ แต่ยังสามารถนำไปใช้กับเครื่องใช้ไฟฟ้าอื่นได้ นอกจากนี้ ตามรายละเอียดของสินค้าและข้อมูลในแค็ตตาล็อกระบุคุณลักษณะและประสิทธิภาพการทำงานของสินค้าพิพาทว่าเหมาะกับการใช้งานที่หลากหลาย ทั้งไม่ได้ระบุเฉพาะเจาะจงว่านำไปใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคมเท่านั้น ดังนั้น สินค้าพิพาทจึงต้องจัดเข้าประเภทที่เหมาะสมตามหน้าที่การทำงานของสินค้านั้น จึงไม่อาจจัดเข้าในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.11 ในฐานะเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ได้ แต่จัดอยู่ในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.90 ในฐานะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ อื่น ๆ อัตราอากรร้อยละ 10

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีวางประกัน) เลขที่ กค 9200067/26-05-2558 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2558 กค 9200068/26-05-2558 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2558 กค 9200158/28-05-2558 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม 2558 กค 9200159/02-06-2558 ลงวันที่ 2 มิถุนายน 2558 กค 9200560/03-06-2558 ลงวันที่ 3 มิถุนายน 2558 กค 9200561/03-06-2558 ลงวันที่ 3 มิถุนายน 2558 กค 9200222/26-06-2558 ลงวันที่ 26 มิถุนายน 2558 กค 9200575/27-07-2558 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2558 กค 9200576/27-07-2558 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2558 กค 9200112/28-07-2558 ลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2558 และ กค 9200167/17-11-2558 ลงวันที่ 17 พฤศจิกายน 2558 เพิกถอน คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ กค 40.3/3/2562/ป1/2562(3.4) ลงวันที่ 5 มิถุนายน 2562 ให้จำเลยคืนเงินประกันและเบี้ยปรับพร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 0.625 ต่อเดือน จนถึงวันฟ้องรวมเป็นเงิน 1,343,970.59 บาท และให้จำเลยชำระดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 0.625 ต่อเดือน จากต้นเงิน 859,816.33 บาท นับถัดจากวันฟ้องเป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าทนายความ 40,000 บาท แทนจำเลย ค่าฤชาธรรมเนียมอื่นให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชั้นฎีกาพิพากษาแก้เป็นว่า ให้เพิกถอนแบบแจ้งการประเมิน เลขที่ กค 9200067/26-05-2558 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2558 เลขที่ กค 9200068/26-05-2558 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2558 เลขที่ กค 9200158/28-05-2558 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม 2558 เลขที่ กค 9200159/02-06-2558 ลงวันที่ 2 มิถุนายน 2558 เลขที่ กค 9200560/03-06-2558 ลงวันที่ 3 มิถุนายน 2558 เลขที่ กค 9200561/03-06-2558 ลงวันที่ 3 มิถุนายน 2558 เลขที่ กค 9200222/26-06-2558 ลงวันที่ 26 มิถุนายน 2558 เลขที่ กค 9200575/27-07-2558 ลงวันที่ 27

กรกฎาคม 2558 เลขที่ กค 9200576/27-07-2558 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2558 เลขที่ กค 9200112/28-07-2558 ลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2558 และเลขที่ กค 9200167/17-11-2558 ลงวันที่ 17 พฤศจิกายน 2558 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ กค 40.3/3/2562/ป1/2562(3.4) ลงวันที่ 5 มิถุนายน 2562 ให้จำเลยคืนเงินประกันค่าอากร 728,858.33 บาท พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 0.625 ต่อเดือนของต้นเงิน 41,720 บาท นับแต่วันที่ 18 มกราคม 2554 ของต้นเงิน 79,130 บาท นับแต่วันที่ 15 มีนาคม 2554 ของต้นเงิน 38,626 บาท นับแต่วันที่ 17 ธันวาคม 2555 ของต้นเงิน 36,425.66 บาท นับแต่วันที่ 8 กรกฎาคม 2556 ของต้นเงิน 117,270 บาท นับแต่วันที่ 12 มิถุนายน 2555 ของต้นเงิน 36,400 บาท นับแต่วันที่ 9 สิงหาคม 2554 ของต้นเงิน 65,479.07 บาท นับแต่วันที่ 7 ตุลาคม 2553 ของต้นเงิน 49,146.13 บาท นับแต่วันที่ 8 พฤศจิกายน 2556 ของต้นเงิน 71,280 บาท นับแต่วันที่ 6 มีนาคม 2555 ของต้นเงิน 137,138 บาท นับแต่วันที่ 31 มกราคม 2555 และของต้นเงิน 56,243.47 บาท นับแต่วันที่ 3 ธันวาคม 2557 เป็นต้นไปโดยไม่คิดทบต้น เศษของเดือนนับเป็นหนึ่งเดือนจนถึงวันที่มีการอนุมัติให้จำเลยคืน แต่มีให้เกินจำนวนเงินประกันค่าอากรที่ต้องคืน นอกจากที่แก้ไขเป็นไปตามคำพิพากษาศาลฎีกา ศาลฎีกาชั้นต้น ศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ ศาลฎีกาชั้นฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติตามที่คู่ความไม่ได้แย้งกันในชั้นฎีกาว่า เมื่อระหว่างเดือนกันยายน 2553 ถึงเดือนธันวาคม 2557 โจทก์นำเข้าสินค้าประเภทเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่มีคุณลักษณะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ (Static Converter) วันที่ 28 กันยายน 2553 โจทก์ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่มต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลย โดยสำแดงพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.11 อัตราอากรร้อยละ 1 พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยพิจารณาแล้วเห็นว่าสินค้านี้จัดเข้าพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.90 อัตราอากรร้อยละ 10 ในฐานะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ อื่น ๆ จึงดำเนินคดีโจทก์ในความผิดฐานสำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงอากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27, 99 โจทก์โต้แย้งและขอวางเงินประกันค่าอากรในอัตราร้อยละ 10 กับวางเงินประกันค่าปรับจำนวน 2 เท่าของเงินอากรที่ขาดสำหรับความผิดฐานสำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงอากรเป็นเงิน 130,958 บาท ต่อมาโจทก์นำเข้าสินค้าประเภทเดียวกันโดยยื่นใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่มต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลย จำนวน 10 ฉบับ สำแดงพิกัดศุลกากรประเภท 8504.40.90 อัตราอากรร้อยละ 10 แต่ได้แย้งพิกัดและขอชำระอากรในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.11 อัตราอากรร้อยละ 1 และร้อยละ 0 ตามช่วงเวลาที่ผ่านมา โดยขอวางเงินประกันค่าอากรส่วนที่เหลือไว้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยให้โจทก์ชำระอากรกับวางเงินประกันค่าอากรไว้ในอัตราร้อยละ 10 และตรวจปล่อยสินค้าให้โจทก์รับไปแล้ว ต่อมาสำนักพิกัดอัตราศุลกากรของจำเลยได้พิจารณาตัวอย่างสินค้าของโจทก์แล้วเห็นว่า สินค้าที่นำเข้าจัดเข้าพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.90 อัตราอากรร้อยละ 10 เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงประเมินเรียกเก็บภาษีอากรที่โจทก์ต้องชำระตามแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีวางประกัน) โจทก์ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยยกอุทธรณ์ของโจทก์ โดยกำหนดให้สินค้าเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่โจทก์นำเข้าจัดเป็นสินค้าในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.90 อัตราอากรร้อยละ 10 ในฐานะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ อื่น ๆ คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของ

จำเลยเพียงประการเดียวว่า สินค้าพิพาทที่โจทก์นำเข้าจัดอยู่ในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.90 ในฐานะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่อื่น ๆ อัตราอากรร้อยละ 10 หรือจัดอยู่ในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.11 ในฐานะเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) อัตราอากรร้อยละ 1 หรือร้อยละ 0 ตามช่วงเวลาที่น่าเข้า โดยจำเลยถือว่า ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษไม่ได้หยิบยกพยานหลักฐานที่โจทก์นำสืบมาพิจารณาประกอบกับใบโฆษณาหรือคู่มือการใช้งาน (Brochure) ของบริษัทผู้ผลิตที่โจทก์ได้นำส่ง ซึ่งลักษณะสินค้าของโจทก์เป็นตู้ขนาดใหญ่ บางรุ่นไม่มีแบตเตอรี่บรรจุอยู่ภายใน บางรุ่นก็มีแบตเตอรี่บรรจุอยู่ภายใน ลักษณะไม่เหมือนกับเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่ใช้กับเครื่องประมวลผลอัตโนมัติที่ประชาชนใช้กันทั่วไปในบ้านเรือนหรือในสำนักงานที่มีลักษณะเป็นกล่องขนาดเล็กและนำมาใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติเท่านั้น เมื่อพิจารณาลักษณะของสินค้าตามแค็ตตาล็อกหรือคู่มือการใช้สินค้าแล้วเห็นว่าลักษณะสินค้าโจทก์ตามใบขนสินค้าขาเข้าดังกล่าวทุกฉบับเป็นตู้ขนาดใหญ่ ตามแค็ตตาล็อกของสินค้าที่โจทก์นำเข้าระบุสินค้าของโจทก์สามารถนำไปใช้กับ Data Center และอุปกรณ์ต่าง ๆ ซึ่งเป็น Sensitive Electronic Equipment หรือเครื่องมือที่มีความไวต่อกระแสไฟฟ้า เช่น เครื่องมือแพทย์ต่าง ๆ ดังจะเห็นได้จากข้อความ "This is unique and perfectly responds to today's data center requirements" ซึ่งแปลว่า เครื่องนี้รองรับโดยสมบูรณ์กับความต้องการของศูนย์ข้อมูล หรือ "It is possible to add power as the data center power requirement grow" ซึ่งแปลว่า เครื่องนี้สามารถเพิ่มพลังงานตามความต้องการพลังงานของการเจริญเติบโตของศูนย์ข้อมูล แสดงให้เห็นว่า เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่โจทก์นำเข้าไม่ใช่เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่ใช้กันทั่วไปกับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ ประกอบกับตามคู่มือการใช้งานหรือแค็ตตาล็อกไม่มีข้อความใดระบุว่า เป็นเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่ใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ มีแต่ข้อความใช้กับ "Data Center" ซึ่งข้อความทั้งหมดดังกล่าวหมายถึงเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) สามารถใช้กับอุปกรณ์ทาง data center และเพิ่มจำนวนพลังงานตามการเติบโตของอุปกรณ์ทาง data center หรือใช้กับระบบโครงสร้างพื้นฐาน มีช่องเสียบอุปกรณ์หลายช่องตามความต้องการของลูกค้า สินค้าที่โจทก์นำเข้าไม่ได้ใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติและไม่มีข้อความที่แสดงว่าสินค้าของโจทก์ดังกล่าวผลิตเพื่อนำไปใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติในใบโฆษณาแต่อย่างใด จึงไม่จัดอยู่ในพิกัดศุลกากร ประเภท 8504.40.11 ของพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 นั้น พิเคราะห์แล้ว โจทก์มีพยานปากเดียวคือนายธีรวัฒน์ กรรมการผู้มีอำนาจโจทก์และเป็นผู้รับมอบอำนาจโจทก์ เบิกความว่า สินค้าพิพาทที่โจทก์นำเข้าเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่และตามใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่มระบุว่าเป็นเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติและหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคม และตามคู่มือการใช้งานสินค้า (Brochure) ก็ไม่มีข้อความว่าเครื่องจ่ายไฟสำรองนั้นสามารถนำไปใช้ได้กับอุปกรณ์อย่างอื่นและการตีความพิกัดอัตราศุลกากรของพนักงานเจ้าหน้าที่และคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย ดังนั้น สินค้าที่โจทก์นำเข้าจึงจัดอยู่ในพิกัดอัตราศุลกากร ประเภท 8504.40.11 ส่วนจำเลยมีนางสาวธัญญา นางสาวศรัณยา นางณัฐธิดา นางจารุวรรณ นางสาวอังคณา นายเศรษฐภักดิ์ นายทวีพงษ์ นายชาญชัย นายพิรสร และนายชัยชนม์ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยเป็นพยานเบิกความสรุปได้ความทำนองเดียวกันว่า โจทก์นำเข้าสินค้าประเภทเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) รุ่น UPS CONCEPTPOWER DPA และ UPS CONCEPTPOWER DPA

UPSCALE โดยยื่นใบขนสินค้าขาเข้าพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม
สำแดงพิกัดอัตราศุลกากร ประเภท 8504.40.11 อัตราอากรร้อยละ 1 ของราคา แต่ในการตรวจ
ปล่อยสินค้านั้นพบว่าสินค้าที่โจทก์นำเข้ามีลักษณะเป็นตู้ขนาดใหญ่เป็นเครื่องจ่ายไฟสำรอง
(ยูพีเอส) ที่เป็นแบบ Double Conversion True Online หรือ True Double Conversion Online
ภายในไม่มีแบตเตอรี่ และมีข้อมูลจากผู้ผลิตว่าสินค้านั้นไม่ได้ระบุเจาะจงว่าเป็นเครื่องจ่ายไฟ
สำรอง (ยูพีเอส) ที่ใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติแต่ยังใช้กับระบบอื่นได้ จึงจัดเข้า
พิกัดอัตราศุลกากร ประเภท 8504.40.90 อัตราอากรร้อยละ 10 ของราคา โดยนางสาวอังคณาและ
นายชัยชนม์ยังได้เบิกความเกี่ยวกับพิกัดอัตราศุลกากร ได้ความว่า พระราชกำหนด
พิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้กำหนดพิกัดอัตราศุลกากร ประเภท 8504.40 สำหรับสินค้า
ประเภทเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ โดยแยกย่อยออกเป็น 5 ระดับ สำหรับเครื่อง
ประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติและหน่วยของเครื่องดังกล่าวและอุปกรณ์โทรคมนาคมแยกย่อยออก
เป็นประเภทพิกัดย่อย 8504.40.11 เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) และประเภทพิกัดย่อย
8504.40.19 อื่น ๆ สำหรับเครื่องชาร์ตแบตเตอรี่มีพิกัดเกิน 100 เควีเอ จัดอยู่ในประเภทพิกัดย่อย
8504.40.20 สำหรับเครื่องกลับกระแสไฟฟ้าอื่น ๆ จัดอยู่ในประเภทพิกัดย่อย 8504.40.30 สำหรับ
เครื่องผกผัน (อินเวอร์เตอร์) จัดอยู่ในประเภทพิกัดย่อย 8504.40.40 และสำหรับอื่น ๆ จัดอยู่ใน
ประเภทพิกัดย่อย 8504.40.90 และยังได้ความจากข้อมูลในเว็บไซต์ www.newwaveups.com ซึ่ง
เป็นเว็บไซต์ของบริษัทผู้ผลิตและจำหน่ายสินค้าชนิดนี้ให้โจทก์ โดยข้อมูลในเว็บไซต์ดังกล่าวไม่ได้
ระบุเจาะจงว่าเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติเท่านั้น
แต่ยังสามารถนำไปใช้กับระบบอื่นได้ และเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่โจทก์นำเข้ามีทั้งระบบ
ใช้ไฟ 1 เฟส (ใช้กับแรงดันไฟฟ้า 220 – 240 V) และใช้ไฟ 3 เฟส (ใช้กับแรงดันไฟฟ้า 380 – 415
V) มาเป็นเหตุผลประกอบเพิ่มเติมโดยเห็นว่าสินค้าที่โจทก์นำเข้าเป็นสินค้าที่ใช้ไฟ 3 เฟส เป็น
สินค้าที่ใช้สำหรับเครื่องใช้ไฟฟ้าในโรงงานอุตสาหกรรม ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตาม
พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15 วรรคสาม บัญญัติว่า "การตีความให้
ถือตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 ท้ายพระราชกำหนดนี้ ประกอบกับ
คำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนไนซ์ของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้นตาม
อนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร..." ดังนั้น การจะจัดสินค้าพิพาทว่า
อยู่ในประเภทพิกัดศุลกากรใดจึงต้องใช้หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค 1 บัญชี
ท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ประกอบคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมน
ไนซ์ (Explanatory Notes : EN) ดังกล่าว ซึ่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 2
พิกัดอัตราอากรขาเข้า และตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 1 หลักเกณฑ์
การตีความพิกัดอัตราศุลกากร ข้อ 1 บัญญัติว่า "...การจำแนกประเภทให้จำแนกตามความของ
ประเภทนั้น ๆ ตามหมายเหตุของหมวดหรือของตอนที่เกี่ยวข้องและตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้
หากว่าประเภทหรือหมายเหตุดังกล่าวไม่ได้ระบุไว้เป็นอย่างอื่น" และข้อ 6 บัญญัติว่า "ตาม
วัตถุประสงค์ของกฎหมาย การจำแนกประเภทของของเข้าในประเภทย่อยของประเภทใดประเภท
หนึ่งให้เป็นไปตามความของประเภทย่อยที่เกี่ยวข้องและตามหลักเกณฑ์ข้างต้นโดยอนุโลม โดย
พิจารณาเปรียบเทียบในระหว่างประเภทย่อยที่อยู่ในระดับเดียวกัน ตามวัตถุประสงค์ของ
หลักเกณฑ์นี้ให้ใช้หมายเหตุของหมวดและของตอนที่เกี่ยวข้องด้วย เว้นแต่จะมีข้อความระบุไว้เป็น
อย่างอื่น" ดังนั้น ความหมายของรายการสินค้าในประเภทย่อยระดับใดระดับหนึ่งย่อมต้องอยู่

ภายใต้ขอบเขตของข้อความในประเภทย่อยระดับที่เหนือขึ้นไป ซึ่งตามบัญชีพิกัดอัตราศุลกากร ใน พิกัดประเภทย่อยที่ 8504.40 เครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ มีการจัดรายการสินค้าแบ่งพิกัดเป็น รายการย่อยลงไปอีก 5 ระดับ คือ หนึ่ง สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของ เครื่องดังกล่าวและอุปกรณ์โทรคมนาคม โดยระดับนี้มีพิกัดย่อยลงไปอีก 2 ระดับ คือ ประเภทย่อย 8504.40.11 เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) และประเภทย่อย 8504.40.19 อื่น ๆ สอง ประเภทย่อย 8504.40.20 เครื่องชาร์ตแบตเตอรี่มีพิกัดเกิน 100 เควีเอ สาม ประเภทย่อย 8504.40.30 เครื่อง กลับกระแสไฟฟ้าอื่น ๆ สี่ ประเภทย่อย 8504.40.40 เครื่องผกผัน (อินเวอร์เตอร์) และห้าประเภท ย่อย 8504.40.90 อื่น ๆ ดังนี้ เมื่อเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) เป็นประเภทย่อยของพิกัดระดับ สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคม พิกัด 8504.40.11 จึงต้องเป็นเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่ใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูล อัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคมเท่านั้น หากกฎหมายต้องการที่จะ ให้เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) สามารถนำไปใช้กับอุปกรณ์เครื่องใช้ไฟฟ้าชนิดอื่น ๆ โดยไม่จำกัด เฉพาะสำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และ อุปกรณ์โทรคมนาคมเท่านั้น ก็ย่อมจัดให้เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) เป็นรายการย่อยในระดับ เดียวกับเครื่องชาร์ตแบตเตอรี่มีพิกัดเกิน 100 เควีเอ เครื่องกลับกระแสไฟฟ้าอื่น ๆ หรือเครื่อง ผกผัน (อินเวอร์เตอร์) มิใช่จัดให้อยู่ในรายการประเภทย่อยของพิกัดระดับ สำหรับเครื่อง ประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคม เมื่อนายชัย ชนม์ พยานจำเลยซึ่งเป็นผู้พิจารณาประเภทพิกัดศุลกากรและเป็นผู้ตรวจสอบตัวสินค้าพิพาท เบิกความว่า สินค้าพิพาทบางใบชนสินค้าไม่มีแบตเตอรี่ สินค้าที่ไม่มีแบตเตอรี่ย่อมไม่สามารถ สำรองไฟฟ้าไว้ใช้ได้แต่ต้องนำแบตเตอรี่มาเชื่อมต่อที่ช่องเสียบที่มีอยู่ กรณีจึงเห็นได้ว่า สินค้า พิพาทที่โจทก์นำเข้าเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ (Static Converter) ซึ่งจัดอยู่ในพิกัด ประเภทย่อยที่ 8504.40 มีหลักการทำงานที่เรียกว่า True Online Double Conversion มีลักษณะ เป็นตู้ขนาดใหญ่และสามารถเพิ่มจำนวนหน่วยการจ่ายไฟฟ้าสำรองหรืออุปกรณ์เพิ่มเติม (Module) ได้ตามความต้องการของลูกค้าหรือลักษณะการใช้งานและตามแค็ตตาล็อกระบุว่า เหมาะสมสำหรับใช้กับศูนย์ข้อมูล (Data Center) ดังจะเห็นได้จากข้อความ "This is unique and perfectly responds to today's data center requirements" ซึ่งแปลว่า เครื่องนี้รองรับโดย สมบูรณ์กับความต้องการของศูนย์ข้อมูล หรือ "It is possible to add power as the data center power requirement grow" ซึ่งแปลว่า เครื่องนี้สามารถเพิ่มพลังงานตามความต้องการพลังงาน ของการเจริญเติบโตของศูนย์ข้อมูล และตามแค็ตตาล็อกเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) คดีนี้ใช้กับ ศูนย์ข้อมูล (Data Center), เบลด์เสิร์ฟเวอร์ (Blade server) ระบบป้องกันพลังงานและ โครงสร้างพื้นฐานต่าง ๆ และยังได้ความจากข้อมูลในเว็บไซต์ www.newaveups.com ซึ่งเป็นเว็บ ไซต์ของบริษัทผู้ผลิตและจำหน่ายสินค้าคดีนี้ให้โจทก์ โดยข้อมูลเว็บไซต์ดังกล่าวไม่ได้ระบุ เฉพาะเจาะจงว่าเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติเท่านั้น แต่ ยังสามารถนำไปใช้กับระบบอื่นได้ นอกจากนี้เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ที่โจทก์นำเข้ายังมีช่อง เสียบสายสัญญาณต่าง ๆ ได้แก่ สาย USB สาย RS-232 ซึ่งเป็นสายสื่อสาร ไม่ใช่สายไฟฟ้า SNMP Slot ซึ่งเป็นช่องติดต่อระหว่างเครือข่าย (Network) จึงไม่ใช่เครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) สำหรับ ใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติหรือคอมพิวเตอร์เท่านั้น และโจทก์ก็ยอมรับในคำฟ้องว่า ระบบไฟฟ้า 3 เฟส 380/220 V ไม่ได้จำกัดให้ใช้สำหรับเครื่องใช้ไฟฟ้าในงานอุตสาหกรรมเท่านั้น

ดังนั้น สินค้าพิพาทจึงจัดอยู่ในพิกัตศุลกากร ประเภท 8504.40.90 ในฐานะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ อื่น ๆ อัตราอากรร้อยละ 10 ของราคา ส่วนที่โจทก์นำสืบว่าก่อนหน้านี้เมื่อปี 2559 คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เคยพิจารณาอุทธรณ์สินค้าเครื่องจ่ายไฟสำรองรายโจทก์คดีนี้มาครั้งหนึ่งแล้ว โดยเจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าเป็นสินค้าพิกัตศุลกากร ประเภท 8504.40.90 อัตราอากรร้อยละ 10 ของราคา แต่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้เป็นสินค้าพิกัตศุลกากร ประเภท 8504.40.11 อัตราอากรร้อยละ 1 ของราคา นั้น เนื่องจากในเอกสารแต่งตั้งอัยการคดีดังกล่าวระบุชัดเจนว่าออกแบบเพื่อใช้ป้องกันอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ (Computer and Servers) รายละเอียดปรากฏตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ในรายงานการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งสินค้าในคดีดังกล่าวเป็นสินค้าเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) รุ่น POWERWARE PW 9155 และรุ่น POWERWARE PW 9355 แต่สินค้าพิพาทคดีนี้เป็นสินค้าคนละรุ่นกับที่เคยมีการพิจารณาไว้ดังกล่าว ดังนั้น เมื่อสินค้าพิพาทที่โจทก์นำเข้าคดีนี้ไม่มีคุณลักษณะที่ออกแบบมาเพื่อใช้กับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคมโดยเฉพาะ แต่ยังสามารถนำไปใช้กับเครื่องใช้ไฟฟ้าอื่นได้ นอกจากนี้ ตามรายละเอียดของสินค้าและข้อมูลในแต่งตั้งอัยการระบุคุณลักษณะและประสิทธิภาพการทำงานของสินค้าพิพาทว่าเหมาะกับการใช้งานที่หลากหลาย ทั้งไม่ได้ระบุเฉพาะเจาะจงว่านำไปใช้สำหรับเครื่องประมวลผลข้อมูลอัตโนมัติ และหน่วยของเครื่องดังกล่าว และอุปกรณ์โทรคมนาคมเท่านั้น ดังนั้น สินค้าพิพาทจึงต้องจัดเข้าประเภทที่เหมาะสมตามหน้าที่การทำงานของสินค้านั้น จึงไม่อาจจัดเข้าในพิกัตศุลกากร ประเภท 8504.40.11 ในฐานะเครื่องจ่ายไฟสำรอง (ยูพีเอส) ได้ แต่จัดอยู่ในพิกัตศุลกากร ประเภท 8504.40.90 ในฐานะเป็นเครื่องเปลี่ยนไฟฟ้าชนิดอยู่คงที่ อื่น ๆ อัตราอากรร้อยละ 10 การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยจึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว ที่ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์วินิจฉัยในข้อนี้มานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย ฎีกาของจำเลยฟังขึ้น พิพากษาแก้ ให้ยกฟ้องโจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสามศาลให้เป็นพับ

องค์คณะ

พอพันธุ คิตจิตต์ · สาคร ตั้งวรรณวิบูลย์ · สุนทร ทรงฤกษ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/2863/2566>