

บทที่ 3

การยกเว้นและลดหย่อนอากรและความรับผิดในค่าอากรขาเข้า ของผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าตามพระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

โดยทั่วไป เมื่อมีการนำของเข้ามาในหรือส่งออกนอกราชอาณาจักร หากของนั้น ถูกกำหนดในกฎหมายศีกัดอัตราศุลกากรให้เป็นของที่ต้องเสียภาษีอากร ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกจะต้องเสียอากรขาเข้าหรืออากรขาออกแล้วแต่กรณี เว้นแต่จะปรากฏว่าการนำของเข้ามาหรือส่งออกนั้นอยู่นอกหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของกฎหมายที่จะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร

2 ในปัจจุบัน กฎหมายที่กำหนดค่าให้ของที่นำเข้ามาหรือส่งออกได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรมีอยู่หลายฉบับ เช่น พระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 เป็นต้น แต่กฎหมายที่กำหนดการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรที่สำคัญที่สุดคือ พระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 (ซึ่งเป็นกฎหมายศีกัดอัตราศุลกากรที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันนี้) ทั้งนี้ เพราะของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรส่วนใหญ่จะปรากฏอยู่ในกฎหมายฉบับนี้

ลักษณะทั่วไปของพระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

กฎหมายศีกัดอัตราศุลกากร คือกฎหมายที่กำหนดว่าภาษีศุลกากรให้คิดและเก็บกันอย่างไร ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์แก่ผู้มีหน้าที่เก็บภาษีศุลกากรในอันที่จะเก็บได้ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย และเพื่อประโยชน์แก่ผู้อื่นที่จะทราบว่าตนจะต้องเสียภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้ามาหรือส่งออกหรือไม่เพียงใด¹

¹มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 34.

กฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันคือพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ซึ่งถือเป็นกฎหมายแม่บทสำคัญในการเรียกเก็บค่าภาษีอากร สำหรับของที่นำเข้ามาในและส่งออกนอกราชอาณาจักร ทั้งนี้เนื่องจากบทบัญญัติ มาตรา 10 แห่ง พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้กำหนดว่า "บรรดาค่าภาษีให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้และตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร.." และมาตรา 4 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 บัญญัติว่า "ของที่นำหรือพาเข้ามาในหรือส่งหรือพาออกไปนอกราชอาณาจักรนั้น ให้เรียกเก็บและเสียอากรตามที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราท้ายพระราชกำหนดนี้" ดังนั้น ของทุกชนิดทุกประเภทที่นำเข้ามาในหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ต้องอยู่ภายใต้บังคับของพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ของใดจะต้องเสียอากรหรือไม่ เสียเท่าใด จะต้องมาพิจารณาในพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรฉบับนี้ หากของนั้นพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรฉบับนี้ กำหนดให้ต้องเสียค่าอากรในการนำเข้าหรือส่งออก ผู้นำของนั้น เข้ามาหรือผู้ส่งของนั้นออกไปจะต้องถูกเรียกเก็บค่าอากรตามอัตราที่กำหนดไว้ แต่อย่างไรก็ดี แม้จะเป็นของที่ต้องเสียค่าอากรก็ตาม แต่หากของนั้นนำเข้าหรือส่งออกตามหลัก เกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรที่กำหนดไว้ในพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรฉบับนี้หรือกฎหมายอื่น เช่น กฎหมายศุลกากร กฎหมายส่งเสริมการลงทุน กฎหมายการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เป็นต้น ผู้นำของนั้น เข้ามาหรือผู้ส่งของนั้นออกไปย่อมได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนการถูกเรียกเก็บอากร

พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 จะประกอบด้วยด้วยเนื้อหา 2 ส่วนใหญ่ คือ

- ส่วนที่ 1 บทบัญญัติทั่วไป
- ส่วนที่ 2 ภาคผนวกท้ายพระราชกำหนด

ส่วนที่ 1 บทบัญญัติทั่วไป ประกอบด้วย ด้วยกฎหมายจำนวน 18 มาตราซึ่งบัญญัติเกี่ยวกับอำนาจหน้าที่และหลัก เกณฑ์ทั่วไป เกี่ยวกับการ เก็บและการ เสียภาษีศุลกากร การยกเว้นอากร การลดอัตราอากร การเรียกเก็บอากรพิเศษตลอดจนการสิ้นสุดลงของสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร

ส่วนที่ 2 ภาคผนวกท้ายพระราชกำหนด แบ่งออกเป็น 4 ภาค คือ

ภาค 1 ว่าด้วยหลักเกณฑ์การตีความ เป็นบทบัญญัติ เกี่ยวกับการตีความพิกัดอัตราศุลกากรที่กำหนดไว้ในภาค 2 และภาค 3 เพื่อให้เข้าใจความหมายของโครงสร้างและข้อความในพิกัดอัตราศุลกากร และเพื่อตัดสินปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับพิกัดอัตราศุลกากร

ภาค 2 ว่าด้วยพิกัดอัตราอากรขาเข้า เป็นส่วนสำคัญในการจัดเก็บอากรขาเข้า เป็นส่วนที่แสดงถึงบัญชีของที่นำมาในราชอาณาจักรว่าต้องเสียภาษีศุลกากรหรือไม่ในอัตราเท่าใด โดยจำแนกออกตามประเภทและชนิดของของออกเป็น 21 หมวด 97 ตอน ในแต่ละตอนแยกออกเป็นประเภทย่อยในระดับที่มีเลขรหัสกำกับ 4 ตัว จำนวนทั้งสิ้น 1,241 ประเภท และในระดับเลขรหัสกำกับ 6 ตัว จำนวนทั้งสิ้น 5,019 ประเภท ซึ่งในแต่ละประเภทย่อยจะมีรายการของและอัตราอากรกำหนดไว้

ภาค 3 ว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรขาออก มีสาระและวัตถุประสงค์ เช่นเดียวกับ ภาค 2 แตกต่างกับที่ว่า ตามภาค 3 นี้ เป็นส่วนที่กำหนดชนิดของเพื่อการจัดเก็บอากรขาออก โดยจำแนกของออกเป็นเพียง 8 ประเภทเท่านั้น* สาเหตุที่กำหนดไว้น้อยกว่าของขาเข้า เนื่องจากรัฐมีนโยบายสนับสนุนการส่งออก จึงไม่ต้องการให้ค่าภาษีอากรเป็นอุปสรรคแก่การส่งสินค้าออกไปจำหน่ายแข่งขันกับต่างประเทศ

ภาค 4 ว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากร นอกจากจะมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นอากรกำหนดไว้ในภาค 1 แล้ว ยังมีการกำหนดของที่ได้รับยกเว้นอากรไว้ในภาค 4 นี้ด้วย ซึ่งในส่วนนี้ถือว่าเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งของกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากร เพราะเป็นที่รวมของของที่ได้รับการยกเว้นอากรในการนำเข้าหรือส่งออกแทบทั้งหมด ดังนั้นของที่ได้รับยกเว้นอากรส่วนใหญ่เป็นผลจากข้อกำหนดในภาค 4 นี้ ซึ่งได้แบ่งของยกเว้นอากรออกเป็น 18 ประเภทด้วยกันดังจะได้กล่าวต่อไปในข้อ ค.

การยกเว้นและลดหย่อนอากรตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ดังที่กล่าวมาแล้วว่า บทบัญญัติแห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ที่เกี่ยวกับการยกเว้นและลดหย่อนอากร จะกำหนดไว้ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติทั่วไป และในภาค 4 ท้ายพระราชกำหนด (ภาค 4 เป็นเรื่องเฉพาะการยกเว้นอากร)

* ปัจจุบันมีของเพียง 2 ประเภท คือ หนึ่งโค หนึ่งกระป๋องดิบและไม้ ไม้แปรรูปบางชนิด ที่ยังคงถูกเรียกเก็บอากรขาออก นอกนั้นอีก 6 ประเภทได้รับยกเว้นอากรขาออก

บทบัญญัติที่เกี่ยวกับการยกเว้นและลดหย่อนอากรที่กำหนดไว้ในบทบัญญัติทั่วไป แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้แก่ การยกเว้นและการลดอัตราอากรตามมาตรา 12 และมาตรา 14

ก. การยกเว้นและการลดอัตราอากรตามมาตรา 12

มาตรา 12 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 บัญญัติว่า

"เพื่อประโยชน์แก่การ เศรษฐกิจประเทศหรือ เพื่อความผาสุกของประชาชนหรือ เพื่อความมั่นคงของประเทศ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี มีอำนาจประกาศลดอัตราอากรสำหรับของใด ๆ จากอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากรหรือ ยกเว้นอากรสำหรับของใด ๆ หรือ เรียกเก็บอากรพิเศษเพิ่มขึ้นสำหรับของใด ๆ ไม่เกินร้อยละ ห้าสิบของอัตราอากรที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากรสำหรับของนั้น ทั้งนี้โดยจะกำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยก็ได้

การประกาศ การยกเลิกหรือเปลี่ยนแปลงประกาศในวรรคหนึ่ง ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา"

บทบัญญัติมาตรา 12 นี้ได้ให้อำนาจแก่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี ในการประกาศ ยกเว้นหรือลดอัตราอากรสำหรับของใด ๆ ได้ภายใต้เงื่อนไขว่าจะต้องกระทำเพื่อประโยชน์แก่การ เศรษฐกิจของประเทศ หรือ เพื่อความผาสุกของประชาชน หรือ เพื่อความมั่นคงของประเทศเท่านั้น จะใช้อำนาจนี้เพื่อประโยชน์แก่บุคคลหรือกลุ่มบุคคลใดมิได้

การใช้อำนาจตามมาตรา 12 นี้ จะกระทำในรูปของประกาศกระทรวงการคลังโดยในประกาศจะกำหนดหลัก เกณฑ์และ เงื่อนไขในการยกเว้นหรือลดอัตราอากรด้วยหรือไม่ก็ได้ ซึ่งหลัก เกณฑ์และ เงื่อนไขที่อาจกำหนดไว้ นั้น ก็เพื่อให้สามารถควบคุมการยกเว้นหรือลดอัตราอากรให้อยู่ในขอบ เขตแห่งความมุ่งหมายของการยกเว้นหรือลดอัตราอากรเท่านั้น เช่น อาจกำหนดว่าของที่นำเข้ามาโดยให้ได้รับยกเว้น หรือลดอัตราอากร จะต้องมีลักษณะพิเศษอย่างใด หรือต้องนำไปใช้เพื่อประโยชน์อย่างหนึ่งอย่างใด โดยเฉพาะหรือกำหนดคุณสมบัติหรือฐานะของผู้นำของเข้าตลอดจนหลัก เกณฑ์หรือ เงื่อนไขตามที่ เห็นว่าจำเป็น เพื่อให้เกิดความแน่นอนว่า การยกเว้นหรือลดอัตราอากรนั้นจะทำให้เกิดประโยชน์แก่ เศรษฐกิจหรือความมั่นคงของประเทศ หรือความผาสุกของประชาชนสมดัง เจตนารมณ์ของรัฐบาล

ตัวอย่างประกาศกระทรวงการคลังให้ยกเว้นอากร

ประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 10/2529 กำหนดให้ของใด ๆ ที่นำเข้ามาผลิตสินค้าแล้วจำหน่ายให้แก่ผู้ผลิตเพื่อส่งออกที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยส่งเสริมการลงทุน ไม่ต้องเสียอากร แต่ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดด้วยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง*

ตัวอย่างประกาศกระทรวงการคลังให้ลดอัตราอากร

ประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 6/2536 กำหนดให้โค กระบือ มีชีวิตตามพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 2 ประเภทย่อยที่ 0102.90 ได้รับอัตราอากรโดยเมื่อคำนวณอากร ตามอัตราอากรที่ต้อง เรียกเก็บตามพิกัดอัตราศุลกากรแล้วถ้าอากรที่คำนวณได้เกินตัวละ 200.00 บาท ให้เรียกเก็บอากรตัวละ 200.00 บาท**

ข. การยกเว้นและการลดอัตราอากรตามมาตรา 14

มาตรา 14 แห่ง พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 บัญญัติว่า "เพื่อปฏิบัติตามข้อผูกพันตามสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศที่เป็นประโยชน์แก่การ เศรษฐกิจของประเทศ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศลดอัตราอากรจากอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากรหรือยกเว้นอากรสำหรับของที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศที่รวมลงนามหรือระบุไว้ในสัญญาหรือความตกลงดังกล่าว ทั้งนี้ จะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยกันได้"

การประกาศ การยกเลิกหรือเปลี่ยนแปลงประกาศในวรรคหนึ่ง ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา"

*หลัก เกณฑ์และ เงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนด เกี่ยวกับของที่ได้รับยก เว้นตามประกาศกระทรวงการคลังฉบับนี้จะปรากฏอยู่ในประเทศกรมศุลกากร ที่ 42/2530

**ประกาศกระทรวงการคลังฉบับนี้ ไม่ได้กำหนดหลัก เกณฑ์และ เงื่อนไขในการลดอัตราอากรเพียงแต่กำหนด ประเภทของที่จะได้รับลดอัตราอากรไว้

บทบัญญัติมาตรา 14 นี้ ได้ให้อำนาจแก่รัฐมนตรีว่าการกระทรวง การคลังโดย ความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี ในการประกาศยกเว้นหรือลดอัตราอากรให้กับของที่มีถิ่นกำเนิด จากประเทศที่ร่วมลงนามหรือระบุไว้ในสัญญาหรือความตกลงระหว่างประเทศซึ่งประเทศไทย เป็น ภาศสมาชิกอยู่ ภายใต้เงื่อนไขว่า การประกาศยกเว้นหรือลดอัตราอากรดังกล่าวต้องกระทำเพื่อ เป็นการปฏิบัติตามข้อผูกพันในสัญญาหรือข้อตกลงระหว่างประเทศที่เป็นประโยชน์แก่การ เศรษฐกิจ ของประเทศเท่านั้น

การใช้อำนาจตามมาตรานี้ ก็เช่นเดียวกับ มาตรา 12 คือ จะกระทำในรูปของ ประกาศกระทรวงการคลัง โดยในประกาศจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ก็ได้

การยกเว้นหรือลดอัตราอากรตามข้อตกลงระหว่างประเทศที่มีการใช้บังคับอยู่ใน ปัจจุบันมี 6 กรณีคือ

1. การยกเว้นหรือลดอัตราอากรแก่ของที่มีแหล่งกำเนิดจากประเทศภาคีแกตต์ (GATT) และการยกเว้นหรือลดอัตราอากรตามความตกลงแบบวิภาศ ระหว่างประเทศไทยกับ ประเทศอื่นที่กำหนดให้ประสาทแก่กันซึ่งผลปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่งใน เรื่องอากรศุลกากร

อันเนื่องมาจากความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า (GENERAL AGREEMENT ON TARIFF AND TRADE) หรือแกตต์ (GATT) ซึ่งประเทศไทยเป็น ภาศสมาชิกอยู่ และความตกลงแบบทวิภาศกำหนดให้ประสาทให้แก่กันซึ่งผลปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับ อนุเคราะห์ยิ่งใน เรื่องอากรศุลกากร ซึ่งประเทศไทยทำไว้กับประเทศนอกภาคีแกตต์* ได้กำหนด ให้ประเทศภาคีและคู่สัญญาทวิภาศ ต้องผูกพันอัตราอากรสินค้าบางรายการไว้หากประเทศภาคี ใดมีสินค้าใดที่มีอัตราอากรสูงกว่าอัตราอากรที่ผูกพันไว้ต้องลดอัตราอากรลง เท่ากับอัตราอากรที่ ผูกพันไว้

* ประเทศนอกภาคีแกตต์ มีจำนวน 4 ประเทศ คือ

1. สาธารณรัฐประชาชนบัลแกเรีย
2. สหภาพสาธารณรัฐสังคมนิยมโซเวียต
3. สาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนเกาหลี
4. สาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนจีน

ประเทศไทยซึ่งเป็นสมาชิกภาคีแกตต์ และคู่สัญญาทวิภาคี จึงได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีได้อาศัยอำนาจตามมาตรา 14 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 ออกประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก.2/2531 (ก.3)² กำหนดให้ ของในภาค 2 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 ที่ต้องเสียอากรในอัตราที่สูงกว่าอัตราที่ประเทศผูกพันไว้ ได้รับการลดอัตราอากรลงเหลือ เท่ากับอัตราตามข้อผูกพัน หรือได้รับยกเว้นอากรตามข้อผูกพันตามบัญชีท้ายประกาศ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของที่ได้รับการลดหรือยกเว้นอากรตามประกาศนี้ต้องมีแหล่งกำเนิดจากประเทศที่เป็นภาคีของแกตต์ หรือจากประเทศอื่นที่ได้ทำความตกลงแบบทวิภาคีกับประเทศไทยกำหนดให้ประสาธน์กันซึ่งผลปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ที่ยังในเรื่องอากรศุลกากร

2. การลดอัตราอากรแก่ของที่มีแหล่งกำเนิดในประเทศภาคีอาเซียน (ASEAN PTA)

การลดอัตราอากรนี้เป็นไปตามความตกลงว่าด้วยการให้สิทธิพิเศษ (AGREEMENT ON ASEAN PREFERENTIAL TRADING ARRANGMENT : ASEAN PTA) ซึ่งเป็นการให้สิทธิพิเศษทางการค้าแก่กันโดยการลดอัตราอากร (TARIFF PREFERENCE) หรือไม่เพิ่มไปจากอัตราที่จัดเก็บในขณะข้อตกลง (BINDING EXISTING RATES) ในกลุ่มประเทศอาเซียน หรือชื่อเดิมว่า "สมาคมประชาชาติแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้" (ASSOCIATION OF ASIAN NATION : ASEAN) ซึ่งประกอบด้วยสมาชิก 6 ประเทศ คือ บรูไน อินโดนีเซีย ฟิลิปปินส์ มาเลเซีย สิงคโปร์ และไทย³ ซึ่งการลดอากรกรณีนี้ กระทรวงการคลังได้ออกประกาศออกมาฉบับบังคับ ตัวอย่างเช่น ประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก.13/2532 (อช.29)⁴ กำหนดให้ลด

²รายละเอียดโปรดดู กระทรวงการคลัง, ประกาศ ที่ ศก.2/2531 (ก.3) เรื่อง การลดอัตราอากรและยกเว้นอัตราอากรศุลกากร," 1 มกราคม, 2531.

³มานะ หลีกทอง, ความรับผิดชอบทางกฎหมายและการระงับคดีของผู้นำเข้า-ส่งออก พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร : บริษัท พิมพ์ดี จำกัด, 2535) หน้า 105

⁴รายละเอียดโปรดดู กระทรวงการคลัง, "ประกาศที่ ศก. 13/2532 (อช.29) เรื่องการยกเลิกการลดและลดอัตราอากร," 22 ธันวาคม 2532.

อัตราอากรสำหรับของในภาค 2 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2520 ตามบัญชีแนบท้ายประกาศและลดอัตราอากรสำหรับผ้าชนิดยัดได้ด้วยยาง รวมทั้งผ้าแต่งริมที่ยัดได้ด้วยยาง ตามตอนที่ 50 ถึงตอนที่ 59 ลงเหลือร้อยละ 50 ของอัตราที่เรียกเก็บ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขว่า ของที่ได้รับการลดอัตราอากรตามประกาศนี้ จะต้องมีเมืองกำเนิดจากประเทศภาคีอาเซียน

3. การลดอากรแก่ของที่มีแหล่งกำเนิดในประเทศภาคีอาเซียนตามข้อตกลง

AFTA

เป็นการลดอากรตามความตกลงในเรื่องของการจัดตั้งเขตการค้าเสรีอาเซียน หรือ AFTA (ASEAN FREE TRADE AREA) ซึ่งประเทศไทยและประเทศในกลุ่มอาเซียนทั้งหมด ได้มีมติร่วมกันจัดตั้งเขตการค้าเสรีอาเซียนขึ้นเมื่อวันที่ 28 มกราคม 2535 เพื่อเสริมสร้างและรักษาผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจร่วมกัน โดยเฉพาะการขยายสู่การค้าระหว่างกันให้มีขอบเขตกว้างขวางยิ่งขึ้น โดยลดหรือยกเลิกอุปสรรคและข้อกีดกันทางการค้าทั้งในรูปภาษีศุลกากรและไม่มีภาษีศุลกากร (TARIFF AND NON-TARIFF BARRIERS) ให้เหลือในอัตราเพียงร้อยละ 0-5 ในระยะเวลา 15 ปี นับแต่วันที่ 1 มกราคม 2536 เป็นต้นไป ปัจจุบันกระทรวงการคลังได้ออกประกาศกระทรวงการคลังลดอัตราอากรตามข้อตกลง AFTA บางส่วนแล้ว⁵ ตัวอย่างเช่น ประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 19/2535 (อช.34)⁶ กำหนดให้ลดอัตราอากรสำหรับของ ตอนที่ 25 ถึงตอนที่ 86 และตอนที่ 88 ถึงตอนที่ 97 ในภาค 2 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ที่มีถิ่นกำเนิดจากประเทศภาคีอาเซียนซึ่งต้องเสียอากรตามอัตราที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราศุลกากรในอัตราตามราคาที่สูงกว่าร้อยละ 30 ลงเหลือร้อยละ 30 หรือในอัตราตามสภาพ ซึ่งเมื่อเทียบเป็นร้อยละของราคาแล้วสูงกว่าร้อยละ 30 ลงเหลือเทียบเท่าร้อยละ 30 เว้นแต่ของที่กำหนดไว้ในบัญชีแนบท้ายประกาศ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของที่ได้รับ

⁵ อนุญาต ทองธรรมชาติ, ความรู้ทั่วไปว่าด้วยกฎหมายเกี่ยวกับการศุลกากร, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร : บริษัท พิมพ์ดี จำกัด, 2537), หน้า 251

⁶ รายละเอียดโปรดดู กระทรวงการคลัง, "ประกาศที่ ศก.19/2535 (อช.34) เรื่องลดอัตราอากรศุลกากร," 30 ธันวาคม 2535.

การลดอัตราอากรตามประกาศนี้จะต้องมี เมืองกำเนิดจากประเทศภาคีของอาเซียน

4. การลดอากรแก่ของที่มีแหล่งกำเนิดในประเทศภาคีอาเซียนตามโครงการ
รวมทุนอุตสาหกรรม (AIJV)

เนื่องจากประเทศภาคีสมาชิกอาเซียน มีวัตถุประสงค์ที่จะร่วมมือกัน
โครงการพัฒนา ทั้งในระดับชาติและระดับภูมิภาค โดยใช้ประโยชน์จากทรัพยากรที่มีอยู่ในภูมิภาค
อาเซียนให้มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ เพื่อเกื้อกูลทางเศรษฐกิจซึ่งกันและกันให้กว้างขวางยิ่งขึ้น
จึงได้ร่วมกันทำความตกลงที่เรียกว่า "ความตกลงพื้นฐานว่าด้วยโครงการรวมทุนทางอุตสาหกรรม
ของอาเซียน" (ASEAN INDUSTRY JOINT VENTURE : AIJV) โดยมีข้อผูกพันว่าประเทศ
ผู้เข้าร่วมโครงการจะต้องให้ส่วนลดพิเศษทางภาษีศุลกากรอย่างน้อยร้อยละ 90 (A MINIMUM
90% MARGIN OF TARIFF PREFERENCE) ต่อผลิตภัณฑ์จากโครงการรวมทุนนั้น ประเทศไทย
ในฐานะประเทศภาคีสมาชิกจึงได้ออกประกาศกระทรวงการคลังออกมาใช้บังคับ เพื่อให้เป็นไปตาม
ข้อผูกพันดังกล่าว ตัวอย่างเช่น ประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 8/2533 (รทอ.1)⁷ กำหนด
ให้ลดอัตราอากร สำหรับของในภาค 2 แห่ง พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 ตาม
บัญชีท้ายประกาศ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขว่า ของที่ได้รับการลดอัตราอากรตามประกาศนี้
จะต้องมี เมืองกำเนิดจากประเทศภาคีอาเซียน และต้องเป็นผลิตภัณฑ์ภายใต้ความตกลงพื้นฐานว่า
ด้วยโครงการรวมทุนทางอุตสาหกรรมของอาเซียน

5. การลดอากรแก่ของที่มีแหล่งกำเนิดจากประเทศที่ได้รับสิทธิพิเศษภายใต้
ความตกลงว่าด้วยการให้สิทธิพิเศษทางการค้าระหว่างประเทศกำลังพัฒนา (GSTP)

ความตกลงดังกล่าวเกิดจากประเทศกำลังพัฒนามีเจตนารมณ์ร่วมกันจัดตั้ง
ระบบสิทธิพิเศษทางการค้าระหว่างประเทศกำลังพัฒนา เพื่อส่งเสริมและปกป้องดูแลผลประโยชน์
ร่วมทางการค้า และขยายความร่วมมือทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศกำลังพัฒนา โดยวิธีการ
แลกเปลี่ยนให้ลดหย่อนทางการค้าระหว่างกัน และเนื่องจากความตกลงดังกล่าวมีข้อตกลงในเรื่อง
การให้การลดหย่อนอัตราภาษีในสินค้าบางประเภทระหว่างประเทศกำลังพัฒนาด้วยกัน ประเทศไทย
ในฐานะประเทศสมาชิก จึงปฏิบัติตามข้อตกลงโดยออกประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก.18/2534

⁷รายละเอียดโปรดดู กระทรวงการคลัง, "ประกาศที่ ศก.8/2533 (รทอ.1) เรื่อง
ลดอัตราอากรศุลกากร," 25 พฤษภาคม 2533

(สคพ.1)⁸ กำหนดให้ลคชัตราอาการสำหรับของในภาค 2 แห่งพระราชกำหนดพิภคชัตราศุลกากร พ.ศ.2530 ตามบัญชีท้ายประกาศ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขว่า ของที่ได้รับลคชัตราอาการตามประกาศนี้ ต้อง เป็นของที่มีแหล่งกำเนิดจากประเทศที่ได้รับสิทธิพิเศษทางการค้าระหว่างประเทศกำลังพัฒนา (ปัจจุบันมี 40 ประเทศ ตามบัญชีรายชื่อที่ระบุในประกาศกรมศุลกากรที่ 15/2535 และที่ 48/2537)

6. การลคชัตราอาการแก่ของที่มีแหล่งกำเนิดจากประเทศสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว

เป็นการลคชัตราอาการตามข้อผูกพันในความตกลงว่าด้วยการค้าระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว โดยเป็นการให้สิทธิพิเศษฝ่ายเดียวของประเทศไทยแก่ประเทศสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาวในฐานะที่เป็นประเทศพัฒนาน้อยที่สุดและเป็นเพื่อนบ้านที่มีดินแดนติดต่อกัน มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดมาเป็นเวลานานและไม่มีทางออกสู่ทะเล โดยประเทศไทยยินยอมลคชัตราอาการให้แก่ของบางประเภทที่มีแหล่งกำเนิดจากประเทศสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว ปัจจุบันกระทรวงการคลังได้ออกประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก.10/2534 (ทล.14)⁹ กำหนดให้ลคชัตราอาการสำหรับของในภาค 2 แห่งพระราชกำหนดพิภคชัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ตามบัญชีท้ายประกาศ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขว่าของที่ได้รับการลคชัตราอาการต้องมีแหล่งกำเนิดจากประเทศสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว

ค. การยกเว้นอากร ตามภาค 4

การยกเว้นอากรตามภาค 4 แห่ง พระราชกำหนดพิภคชัตราศุลกากร พ.ศ.2530 เป็นการยกเว้นอากรให้แก่ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออก เพราะเหตุแห่งฐานะพิเศษของผู้นำของเข้า หรือผู้ส่งของออกหรือเพราะเหตุแห่งสภาพหรือฐานะการใช้หรือวัตถุประสงค์ในการนำเข้า

⁸รายละเอียดโปรดดู กระทรวงการคลัง, "ประกาศที่ ศก.18/2534 (สคพ.1) เรื่องลคชัตราอาการศุลกากร," 3 ธันวาคม 2534

⁹รายละเอียดโปรดดู กระทรวงการคลัง, "ประกาศที่ ศก.10/2534 (ทล.1) เรื่อง ลคชัตราอาการศุลกากร," 15 สิงหาคม 2534.

หรือส่งออก เหตุใดเหตุหนึ่งหรือหลายเหตุร่วมกัน กรณีจึงแตกต่างจากการยกเว้นอากร (FREE) ตามพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 2 และ ภาค 3 ซึ่งเป็นการยกเว้นให้แก่ประเภทหรือชนิดของ โดยไม่คำนึงถึงฐานะของผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออก สภาพ ฐานะ การใช้ หรือวัตถุประสงค์ในการนำเข้าหรือส่งออกแต่อย่างใด ดังนั้นหากของใดนำเข้าหรือส่งออกโดยปราศจากข้อเท็จจริงอันเป็นเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในภาค 4 แห่งพิกัดอัตราศุลกากรแล้ว ย่อมจัดจำแนกเข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากรทั่วไปตามภาค 2 หรือภาค 3 และต้องชำระอากรตามประเภทพิกัด สำหรับของนั้น เว้นแต่จะได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนเพราะเหตุอื่น

ในทางศุลกากร ของที่ได้รับยกเว้นอากรตามพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 จัดว่าเป็นของยกเว้นอากรที่สำคัญที่สุด เพราะของยกเว้นอากรตามกฎหมายศุลกากรและพิกัดอัตราศุลกากรส่วนใหญ่จะปรากฏอยู่ในภาคนี้ ซึ่งกำหนดประเภทและเงื่อนไขของของที่ได้รับยกเว้นอากรไว้เป็นหมวดหมู่ และเป็นกิจจะลักษณะว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะรวมทั้งสิ้น 18 ประเภท¹⁰ ดังนี้

ประเภทที่ 1

"ของที่ส่งออก รวมทั้งของที่ส่งกลับออกไป ซึ่งนำกลับมาภายในหนึ่งปีโดยไม่เปลี่ยนแปลงลักษณะหรือรูปแต่ประการใด และในเวลาที่ส่งออกนั้นได้รับใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามา* แล้ว

หมายเหตุ อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจที่จะสั่งให้ได้รับการยกเว้นจากบทบัญญัติที่ว่าด้วยใบสุทธิสำหรับนำกลับมาหรืออาจอนุญาตให้ขยายกำหนด เวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีได้"

ประเภทที่ 2

"ของที่นำเข้ามาในประเทศไทยซึ่งได้เสียอากรได้ครบถ้วนแล้วและภายหลังส่งกลับออกไปซ่อม ณ ต่างประเทศ หากนำกลับเข้ามาภายใน 1 ปี หลังจากที่ได้รับใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามาซึ่งได้ออกให้ในขณะที่ได้ส่งออกแล้ว

¹⁰ มานิติ วิทยา เต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 64-65.

* ใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามา หมายถึง เอกสารที่กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรให้ผู้ส่งของออกที่จะขอยกเว้นอากรขาเข้า เมื่อเวลาที่นำของนั้นกลับเข้ามาทำขึ้นไว้ หรือเจ้าหน้าที่ศุลกากรออกให้ เพื่อเป็นหลักฐานใช้ตรวจสอบในเวลาที่น่าขของนั้นกลับเข้ามาว่าเป็นของที่ได้ส่งออกหรือไม่ โดยให้ผู้ส่งของออกเพิ่มสำเนาใบขนสินค้าขาเข้าขึ้นอีกหนึ่งฉบับสำแดงข้อความให้ตรงกันกับฉบับใบขนสินค้าขาออก

หมายเหตุ ก. ของที่ได้รับยกเว้นอากรตามประเภทนี้ให้ได้รับยกเว้นอากรเพียงเท่าราคาหรือปริมาณแห่งของเดิมที่ส่งออกไปเท่านั้น สำหรับราคาหรือปริมาณที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการซ่อม ให้เสียอากรตามพิกัดอัตราอากรของของเดิมที่ส่งออกไปซ่อม โดยคำนวณจากราคาหรือปริมาณที่เพิ่มขึ้นทั้งนี้ไม่รวมค่าใช้จ่ายในการขนส่งและการประกันภัย

ข. อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจที่จะสั่งให้ได้รับการยกเว้นจากบทบัญญัติที่ว่าด้วยใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามา หรืออนุญาตให้ขยายกำหนด เวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีได้"

ประเภทที่ 3

"ของที่กล่าวไว้ข้างล่างนี้ ถ้านำเข้ามาพร้อมกับคนหรือนำเข้ามาเป็นการชั่วคราว และจะส่งกลับออกไปภายในไม่เกินหกเดือน นับตั้งแต่วันที่นำเข้ามา

- (ก) ของที่ใช้ในการแสดงละครหรือการแสดงอย่างอื่นที่คล้ายกันซึ่งผู้แสดงที่ท่องเที่ยวเข้ามา
- (ข) เครื่องประกอบและของใช้ในการทดลองหรือการแสดงเพื่อวิทยาศาสตร์ หรือการศึกษาซึ่งบุคคลที่เข้ามาในราชอาณาจักร เป็นการชั่วคราวนำเข้ามาเพื่อจัดการทดลองหรือแสดง
- (ค) รถสำหรับเดินบนถนน เรือ และอากาศยาน บรรดาที่เจ้าของนำเข้ามาพร้อมกับคน
- (ง) เครื่องถ่ายรูปและเครื่องบันทึกเสียง ซึ่งบุคคลที่เข้ามาในราชอาณาจักร เป็นการชั่วคราวนำเข้ามาเพื่อใช้ถ่ายรูป หรือบันทึกเสียงต่าง ๆ แคมฟิล์มและแผ่นฟิล์มสำหรับถ่ายรูปหรือสิ่งที่ใช้บันทึกเสียงซึ่งนำเข้ามาใช้ในการนี้ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขและปริมาณที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด*

*รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้กำหนดเงื่อนไขและปริมาณสำหรับของตามประเภทที่ 3 (ง) ไว้ในคำสั่งกระทรวงการคลังที่ 18927/2508 ลงวันที่ 17 สิงหาคม 2508.

(จ) อาวุธปืนและกระสุนปืน ซึ่งบุคคลที่เข้ามาในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว นำเข้ามาพร้อมกับตน

(ฉ) ของที่นำเข้ามาเป็นการชั่วคราวโดยมุ่งหมายจะแสดงในงานสาธารณะที่ เปิดให้ประชาชนดูได้ทั่วไป

(ช) ของที่นำเข้ามาเพื่อซ่อม แต่ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากร กำหนด*

(ซ) ตัวอย่างสินค้า นอกจากที่ระบุไว้ในประเภทที่ 14 ซึ่งบุคคลที่เข้ามาใน ราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว นำเข้ามาพร้อมกับตน และมีสภาพซึ่งเมื่อจะส่งกลับออกไปสามารถ ตรวจได้แน่นอนว่าเป็นของอันเดียวกับที่นำเข้ามา แต่ต้องมีปริมาณหรือค่าซึ่งเมื่อรวมกัน เข้าแล้ว ไม่เกินกว่าที่จะเห็นได้ว่าเป็นตัวอย่างตามธรรมดา

(ฅ) เครื่องมือและสิ่งประกอบ สำหรับงานก่อสร้าง งานพัฒนาการ รวมทั้ง กิจการชั่วคราวอย่างอื่น ตามที่อธิบดีกรมศุลกากรจะเห็นสมควร**

หมายเหตุ*** เครื่องมือและสิ่งประกอบสำหรับงานก่อสร้าง ให้ได้รับ ยกเว้นเพียงเท่าเงินอากรที่พึงต้องเสียในขณะนำ เข้าหักด้วยจำนวน เงินอากรที่คำนวณตามระยะ เวลาที่ของนั้นอยู่ในประ เทศในอัตราร้อยละหนึ่งต่อ เดือนของจำนวน เงินอากรที่จะพึงต้อง เสียใน ขณะนำ เข้าในการคำนวณให้นับ เศษของเดือน เป็นหนึ่งเดือน และจะต้องชำระอากรก่อนส่งกลับ ออก ไปด้วยทั้งจะต้องปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนด



*อธิบดีกรมศุลกากรได้กำหนดเงื่อนไขสำหรับของตามประเภทที่ 3 (ซ) ไว้ในคำสั่ง ท้าไป กรมศุลกากรที่ 14/2530 และ 19/2533

** กรมศุลกากรได้ให้คานิยามเพื่อความชัดเจนและให้ทราบความหมายสำหรับของ ตามประเภทที่ 3 (ฅ) ไว้ในประกาศกรมศุลกากรเรื่องแจ้งอัตราอากร ป.อ.19/2539.

*** เป็นหมายเหตุเฉพาะของตามประเภทที่ 3 (ฅ)

หมายเหตุ* 1. ของตามทีกล่าวในประเภทนี้ ผู้นำของเข้าต้องทาสัญญาไว้ ต่อกรมศุลกากรว่าจะส่งกลับออกไปภายในกำหนด อธิบดีกรมศุลกากรจะเรียกประกันอย่างใดและเป็นจำนวนเงินเท่าใดก็ได้ ตามแต่จะเห็นสมควร และจะคืนเงินให้หรือให้ถอนหลักประกันที่วางไว้ต่อ เมื่อได้ปฏิบัติตามสัญญาโดยครบถ้วนแล้ว

ระยะเวลาหกเดือนตามที่กำหนดไว้นี้ อธิบดีกรมศุลกากรจะขยายกำหนดระยะเวลาออกไป อีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

2. คำว่า "นำเข้ามาพร้อมกับตน" ให้หมายความถึงของที่ นำเข้ามาถึงประเทศไทยไม่ เกินหนึ่ง เดือนก่อนที่ผู้นำของเข้าเข้ามาถึง หรือไม่ เกินหก เดือนนับแต่วันที่ผู้นำของเข้ามาถึง อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจขยายกำหนดเวลาที่กล่าวข้างต้นได้ เมื่อ เห็นว่ามีพฤติการณ์พิเศษ"

ประเภทที่ 4

"รางวัลและเหรียญตราที่ต่างประเทศมอบให้แก่บุคคลที่อยู่ในราชอาณาจักร เพื่อ เป็นเกียรติในความดีเด่นทางศิลปะ วรรณกรรม วิทยาศาสตร์ การกีฬา หรือบริการสาธารณะ หรือเพื่อ เป็นเกียรติประวัติในความสำเร็จ หรือพฤติกรรมอัน เป็นสาธารณะประโยชน์

แต่เฉพาะรางวัลนั้นจะต้องอยู่ในดุลพินิจของอธิบดีกรมศุลกากรที่จะพิจารณา ตามแต่จะเห็นสมควร อีกส่วนหนึ่งด้วย"

ประเภทที่ 5

"ของส่วนตัวที่เจ้าของนำเข้ามาพร้อมกับตนสำหรับใช้ เองหรือใช้ในวิชาชีพและมี จำนวนพอสมควรแก่ฐานะ เว้นแต่รถยนต์ อาวุธปืนและกระสุนปืน และ เสบียง แต่สุรา บุหรี่ซิการ์ หรือ ยาเส้น ซึ่งเป็นของส่วนตัวที่ผู้เดินทางนำเข้ามาพร้อมกับตนนั้น อธิบดีกรมศุลกากรอาจออก ข้อกำหนดยกเว้นอากรให้ได้ตามที่เห็นสมควรเป็นแห่ง ๆ ไป แต่ต้องไม่เกินปริมาณดังนี้

* เป็นหมายเหตุสำหรับของตามประเภทที่ 3 ทั้งหมด

(ก) บุหรี่สองร้อยม้วน หรือซีการ์หรือยาเส้นอย่างละสองร้อยห้าสิบกรัม หรือหลายชนิดรวมกันมีน้ำหนักทั้งหมดสองร้อยห้าสิบกรัม แต่ทั้งนี้บุหรี่ต้องไม่เกินสองร้อยมวน

(ข) สุราหนึ่งลิตร"

ประเภทที่ 6

"ของใช้ในบ้านเรือนที่ใช้แล้ว ที่เจ้าของนำเข้ามาพร้อมกับตน เนื่องจากการย้ายภูมิลำเนา และมีจำนวนพอสมควรแก่ฐานะ

หมายเหตุ ของส่วนตัวและของใช้ในบ้านเรือนตามประเภทที่ 5 และ 6 จะต้องนำเข้ามาถึงประเทศไทยไม่เกินหนึ่งเดือนก่อนที่ผู้นำของเข้าเข้ามาถึง หรือไม่เกินหกเดือนนับแต่วันที่ ผู้นำของเข้าเข้ามาถึง อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจขยายกำหนดเวลาที่กล่าวข้างต้นได้เมื่อเห็นว่ามีพฤติการณ์พิเศษ"

ประเภทที่ 7

"ส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบของอากาศยานหรือเรือ รวมทั้งวัสดุที่นำเข้ามาเพื่อใช้ซ่อมหรือสร้างอากาศยานหรือเรือ หรือส่วนของอากาศยานหรือเรือดังกล่าว

หมายเหตุ การยกเว้นอากรรวมทั้งของที่ได้รับยกเว้นอากรตามประเภทนี้ ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนด ด้วยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง"*

ประเภทที่ 8

"น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำมันหยอดเครื่องและสิ่งที่ใช้ในการหล่อลื่นที่เติมในอากาศยานหรือเรือที่มีขนาดเกินกว่าห้าร้อยตันกรอสส์ ซึ่งศุลกากรได้ปล่อยให้ไปต่างประเทศแล้ว

หมายเหตุ อธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจในอันที่จะให้บทยกเว้นนี้ยังเกิดผลโดยวิธีคืนเงินอากรที่ได้ชำระแล้วให้แก่ผู้นำเข้า ในเมื่อได้พิสูจน์ให้เป็นที่พอใจว่าของดังกล่าวได้จำหน่าย

* รายละเอียดโปรดดู ประกาศกรมศุลกากร ที่ 21/2532

หรือเข้าไปเพื่อการนี้"

ประเภทที่ 9

"พืชผลที่มีผู้ภูมิภาคในนาในประเทศไทยปลูกใน เกาะดอนและที่ชายคลองแม่น้ำ ซึ่งกัน
เขตแดนประเทศไทย"

ประเภทที่ 10

"ของที่ได้รับเอกสิทธิ์ ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ
หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญากับนานาประเทศ หรือทางการทูตซึ่งได้ปฏิบัติต่อกัน
กันโดยอัยยาศัยไมตรี"

ประเภทที่ 11

"นอกจากรถยนต์ตามประเภทที่ 8703.10 8703.12 8703.222
8703.229 8703.232 8703.239 8703.242 8703.249 8703.312 8703.319
8703.322 8703.339 8703.90 8703.211 8703.311 และ 8703.901 ในภาค 2
ของที่พิสูจน์ให้ เป็นที่พอใจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือผู้ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการ
คลังมอบหมายว่า

(ก) นำเข้ามาหรือส่งออกไป เพื่อแจกให้เปล่าเป็นการสาธารณกุศลแก่
ประชาชน โดยผ่านส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน หรือองค์การ
สาธารณกุศล

(ข) นำเข้ามาเพื่อบริจาค เป็นสาธารณประโยชน์แก่ส่วนราชการตามกฎหมาย
ว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดินหรือองค์การสาธารณกุศล"

ประเภทที่ 12

"ของที่นำเข้าโดยทางไปรษณีย์ ซึ่งแต่ละหีบห่อมีราคาไม่เกินห้าร้อยบาท"

ประเภทที่ 13

"ยุทธภัณฑ์ที่ใช้ในทางราชการ"*

ประเภทที่ 14

"ตัวอย่างสินค้าที่ใช้ได้แต่เพียงเป็นตัวอย่าง และไม่มีราคาในการค้า"

ประเภทที่ 15

"ภาชนะบรรจุของชนิดที่ใช้บรรจุของ เพื่อความสะดวกหรือปลอดภัยในการขนส่งระหว่างประเทศ ที่เรียกว่า "คอนเทนเนอร์" ซึ่งนำเข้ามาและจะส่งกลับออกไป ไม่ว่าจะโดยมีของบรรจุอยู่หรือไม่ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนด**"

ประเภทที่ 16

"ของนำเข้าที่พิสูจน์ให้เป็นที่พอใจอธิบดีกรมศุลกากรหรือผู้ซึ่งอธิบดีกรมศุลกากรมอบหมายว่า เป็นของสำหรับคนตาบอดใช้โดยเฉพาะ"

ประเภทที่ 17

"ของที่พิสูจน์ให้เป็นที่พอใจอธิบดีกรมศุลกากรหรือผู้ซึ่งอธิบดีกรมศุลกากรมอบหมายว่า เป็นของที่จำเป็นต้องนำเข้าเพื่อใช้ในการประชุมระหว่างประเทศ และมีปริมาณพอสมควร

* ตามพระราชบัญญัติควบคุมยุทธภัณฑ์ พุทธศักราช 2476 มาตรา 3 ได้ให้ความหมายของคำว่า "ยุทธภัณฑ์" ไว้ว่า ยุทธภัณฑ์ หมายถึง อาวุธและเครื่องมืออุปกรณ์ของอาวุธนั้น รวมทั้งเคมีหรือเครื่องมือซึ่งใช้ในการสงครามได้ ไม่ว่าเพื่อประโยชน์ในการต่อสู้หรือป้องกัน ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงกลาโหมจะได้ประกาศให้ทราบในราชกิจจานุเบกษา

** อธิบดีกรมศุลกากรได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขสำหรับ "คอนเทนเนอร์" ที่จะได้รับยกเว้นอากร ตามประเภทที่ 15 ไว้ในประกาศกรมศุลกากร ที่ 19/2532

แก่การนั้น ทั้งนี้ผู้นำของเข้าจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากรหรือผู้ซึ่งอธิบดีกรมศุลกากรมอบหมายกำหนด"*

ประเภทที่ 18

"ของส่งออกซึ่งมีผู้นำเข้า เป็นที่พอใจอธิบดีกรมศุลกากรว่าเป็นของที่ได้นำเข้ามาไม่เกินสองปี และยังมีได้เปลี่ยนแปลงลักษณะหรือรูปแต่ประการใด"

จะเห็นได้ว่า การยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าตามกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรนั้นในบางกรณีกฎหมายจะกำหนดเงื่อนไขให้ผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าต้องปฏิบัติตามหลังการนำเข้าไว้ด้วย ซึ่งหากผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้ก็อาจจะต้องรับผิดชอบในค่าอากรขาเข้าในภายหลังได้ ซึ่งรายละเอียดจะได้อธิบายต่อไป

ความรับผิดชอบค่าอากรขาเข้าของผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

โดยทั่วไป เมื่อมีการนำของเข้ามาในราชอาณาจักร หากของนั้นมีกฎหมายกำหนดให้ได้รับการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าไม่ว่าจะเป็น กฎหมายพิกัดอัตราศุลกากร กฎหมายศุลกากร กฎหมายส่งเสริมการลงทุน กฎหมายการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ฯลฯ ผู้นำของเข้าย่อมได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนการเสียอากรขาเข้า ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าซึ่งกำหนดไว้ในกฎหมายต่าง ๆ สามารถแบ่งแยกออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนโดยเด็ดขาด หมายถึง ของใด ๆ ซึ่งในเวลาผู้นำเข้ากฎหมายกำหนดให้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าโดยปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการปฏิบัติตามของนั้นภายหลังการนำเข้า ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าในลักษณะนี้จึงไม่มีกรณีที่สิทธิการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนสิ้นสุดลงในภายหลัง ผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร

* อธิบดีกรมศุลกากรได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขสำหรับของตามประเภทที่ 17 ไว้ในประกาศกรมศุลกากรที่ 35/2531

ขาเข้าจึงไม่ต้องเสียอากรขาเข้าหรืออากรขาเข้าเพิ่มในภายหลังอีก ตัวอย่างเช่น ของที่ส่งออก หรือส่งกลับออกไปซึ่งนำกลับมากายใน 1 ปีโดยไม่เปลี่ยนแปลงลักษณะหรือรูปแต่ประการใดและในเวลา ที่ส่งออกนั้นได้รับใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามาแล้ว ซึ่งได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายพิกัด อัตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 1 เป็นต้น

2. ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าโดยมีเงื่อนไข หมายถึง ของใด ๆ ซึ่งในเวลานำเข้า กฎหมายกำหนดให้ได้รับการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าโดยมีเงื่อนไข เกี่ยวกับการปฏิบัติของนั้นภายหลังการนำเข้าไว้ด้วย ซึ่งเงื่อนไขที่กำหนดไว้ข้างนั้นแบ่ง ออกได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

2.1 เงื่อนไขให้ผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าจะต้องนำของที่นำเข้า ไปใช้เอง หรือนำของนั้นไปใช้ประโยชน์อย่างหนึ่งอย่างใดโดยเฉพาะ ตัวอย่างเช่น ของส่วนตัว ที่เจ้าของนำเข้ามากับคนสำหรับใช้เองหรือใช้ในวิชาชีพและมีจำนวนพอสมควรแก่ฐานะฯ ซึ่งได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 5 หรือเครื่องจักร วัตถุศิลปะ หรือวัสดุจำเป็นที่ผู้ได้รับการส่งเสริมนำเข้าเพื่อใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม การลงทุนโดยได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ เป็นต้น ของที่ได้รับการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าในลักษณะนี้ หากภายหลังการนำเข้าปรากฏว่ามี การฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตาม เงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้ หรือสิทธิการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อน อากรขาเข้าสิ้นสุดลงไม่ว่าจะเพราะเหตุใด ของนั้นจะต้องเสียอากรขาเข้าหรืออากรขาเข้า เพิ่มโดยผลของบทบัญญัติมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530¹¹ ทั้งนี้ เว้นแต่จะมีกฎหมาย เฉพาะบัญญัติห้ามมิให้นำมาตรา 10 ดังกล่าวมาใช้บังคับหรือกฎหมาย เฉพาะ นั้นมีบทบัญญัติที่จะนำมาใช้บังคับโดยตรงอยู่แล้ว ซึ่งรายละเอียดเกี่ยวกับหลักความรับผิดชอบในค่า อากรขาเข้าตามมาตรา 10 แห่ง พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 จะได้กล่าว ต่อไปในข้อ ก.

¹¹ ชช มหาตมาตย์, กฎหมายและพิธีการศุลกากรตอนของที่ได้รับยกเว้นอากร ภาค 4 และสิทธิที่ได้รับยกเว้นอากรสิ้นสุดลงแห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530, หน้า 113.

2.2 เจื่อนไขอื่น ๆ นอกจากข้อ 2.1 เช่น เจื่อนไขให้ผู้รับยกเว้นหรือลดหย่อน
 อกรขาเข้าต้องส่งของที่น่าเข้ากลับออกไปภายในระยะเวลาที่กำหนด ฯลฯ ตัวอย่างเช่น ของที่
 ให้นำเข้ามาเป็นการชั่วคราวและจะส่งกลับออกไปภายในไม่เกิน 6 เดือน นับแต่วันนำเข้าซึ่งได้
 รับยกเว้นอกรขาเข้าตามกฎหมายพิกัตศตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 3 เป็นต้น ของที่ได้รับ
 ยกเว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้าในลักษณะนี้ไม่อยู่ในบังคับของมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนด
 พิกัตศตราศุลกากร พ.ศ. 2530 เนื่องจากมาตรา 10 ดังกล่าวใช้บังคับเฉพาะของที่ได้รับยก
 เว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้าโดยมีเจื่อนไขให้ผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้าจะต้องนำ
 ของไปใช้เอง หรือให้นำของนั้นไปใช้ประโยชน์อย่างหนึ่งอย่างใดโดยเฉพาะ อย่างไรก็ตามของ
 ที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้าในลักษณะนี้ หากปรากฏในภายหลังว่ามี การฝ่าฝืนหรือไม่
 ปฏิบัติตาม เจื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้ คณะกรรมการกฤษฎีกาได้เคยวินิจฉัยว่าของนั้นจะต้อง
 เสียอกรขาเข้าตามพิกัตศตราทั่วไป และต้องเสียอกรขาเข้านับแต่วันนำเข้า เพราะผู้นำของ
 เข้าไม่อาจถือประโยชน์จากการได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนอกรขาเข้าตามกฎหมายได้อีกต่อไป
 แล้ว และนอกจากนี้หากในขณะนำเข้าผู้นำของเข้าได้ทำสัญญาประกัน (ว่าจะปฏิบัติตาม เจื่อนไขที่
 กฎหมายกำหนด) ไว้ต่อกรมศุลกากรด้วยแล้ว กรมศุลกากรนอกจากจะมีอำนาจเรียกเก็บอกร
 ขาเข้าดังที่กล่าวมาแล้ว ยังมีอำนาจบังคับที่สัญญาประกัน (เรียกให้ผู้นำของชำระ เงินตามสัญญา
 ประกัน) ได้อีกด้วย¹²

ก. หลักความรับผิดชอบในค่าอกรขาเข้าของผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้า
 ตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัตศตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่า ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้าโดยกฎหมาย
 กำหนดเจื่อนไขให้ผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอกรขาเข้าต้องนำของนั้นไปใช้เอง หรือนำของนั้น

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹²สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, "คำวินิจฉัยเรื่อง ปัญหาการตีความพระราชบัญญัติ
 การส่งออกไปและการนำเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งสินค้า พ.ศ. 2522 (กรณีนักท่องเที่ยวไม่ยอม
 นำรถยนต์ที่อนุญาตให้นำเข้าเข้ามาเพื่อใช้ เฉพาะตัวกลับออกไป โดยยินยอมให้บังคับสัญญาประกัน),
 "กันยายน 2526

ไปใช้ประโยชน์อย่างหนึ่งอย่างใดตามที่กำหนดไว้โดยเจตานั้น หากภายหลังการนำเข้าปรากฏ
 ว่ามีการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตาม เงื่อนไขดังกล่าวหรือสิทธิการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้า
 ล้นสุดลงไม่ว่าจะด้วยเหตุใด ของนั้นจะต้องเสียอากรขาเข้าหรืออากรขาเข้าเพิ่ม และบทบัญญัติที่
 ทำให้สิทธิการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสำหรับของนั้นล้นสุดลงอันเป็นเหตุให้ของนั้นต้องเสีย
 อากรขาเข้าหรืออากรขาเข้าเพิ่ม คือ บทบัญญัติมาตรา 10 แห่ง พระราชกำหนดศีกัดศัตราศุลกากร
 พ.ศ. 2530 ซึ่งบัญญัติว่า

"ของใดซึ่งในเวลานำเข้าได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามา
 เพื่อใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หรือเพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์ที่
 กำหนดไว้โดยเจตานั้น ถ้าหากของนั้นได้โอนไปเป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร หรือ
 ได้นำไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนดไว้ หรือสิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรล้นสุดลง ของนั้น
 จะต้องเสียอากรโดยถือสภาพของของของราคาและอัตราอากรที่เป็นอยู่ในวันโอนหรือนำไปใช้
 การอื่นหรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสุดลง เป็นเกณฑ์ในการคำนวณอากร สำหรับ
 กรณีที่ได้รับลดหย่อนอากรให้เสียอากรเพิ่มจากที่ได้เสียไว้แล้วให้ครบถ้วนตามจำนวนเงินอากรที่จะ
 ฟังต้องเสียทั้งหมดในเมื่อได้คำนวณตามเกณฑ์ เช่นว่านั้น ทั้งนี้ให้แจ้งขอชำระอากรหรือการเพิ่ม
 ค่ากรมศุลกากรหรือด่านศุลกากรที่ได้นำของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักร ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่
 ความรับผิดชอบอันจะต้องชำระอากรหรืออากรเพิ่มเกิดขึ้น และต้องชำระ ณ ที่ทำการศุลกากรซึ่ง
 กรมศุลกากรกำหนดให้ เสร็จสิ้นภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจำนวนเงินอากรหรืออากรเพิ่ม
 อันจะฟังต้องชำระ ถ้ามิได้มีการปฏิบัติ เช่นว่านั้น ให้ถือว่าของนั้นได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรโดย
 หลีกเลี่ยงการเสียอากร แต่มิให้นำมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช
 2482 มาใช้บังคับในกรณีที่ของนั้นได้โอนไปโดยสุจริต

การชำระอากรหรืออากรเพิ่มตามความในวรรคแรก ให้เป็นความรับผิดชอบของผู้โอน
 ของนั้นไป เป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร หรือผู้ที่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือ
 ลดหย่อนอากรได้นำหรือยินยอมให้นำของนั้นไปใช้ในการอื่น หรือผู้ที่ได้รับสิทธิได้รับยกเว้นหรือ
 ลดหย่อนอากรล้นสิทธิลงในขณะที่เป็นเจ้าของแล้วแต่กรณี เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ที่มีสิทธิได้รับยกเว้น
 หรือลดหย่อนถึงแก่ความตายในขณะที่เป็นเจ้าของ ให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาทแล้วแต่กรณี เป็น
 ผู้รับผิดชอบชำระอากรหรืออากรเพิ่ม โดยให้แจ้งขอชำระอากรหรืออากรเพิ่มภายในสามสิบวันนับแต่
 วันที่รู้ว่าของนั้นผู้ตายได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร

บทบัญญัติว่าด้วยความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่มตามมาตรานี้มิให้ใช้บังคับในกรณีของซึ่งนำเข้าโดยกระทรวง ทบวง กรม หรือรัฐวิสาหกิจ ซึ่งถ้ามีการจำหน่ายของนั้นจะต้องส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักค่าใช้จ่าย

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี มีอำนาจประกาศกำหนดค่าให้ของบางประเภทหรือบางชนิด ซึ่งบุคคลที่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรนำเข้ามาใช้เองหรือของบางประเภทหรือบางชนิดที่นำเข้ามาใช้ประโยชน์ที่กำหนดไว้ โดยเฉพาะตามความในวรรคหนึ่งได้รับยกเว้นจากบทบังคับแห่งมาตรานี้โดยจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยก็ได้ การประกาศให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา"

พระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 มาตรา 10 ดังกล่าวถือเป็นบทบัญญัติทั่วไปที่ใช้บังคับแก่ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามาใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หรือเพราะเหตุที่นำเข้ามาใช้ประโยชน์ตามที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ ทั้งนี้ไม่ว่าจะเป็นของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรตามกฎหมายศีกัดอัตราศุลกากร หรือของที่รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรตามกฎหมายอื่น เช่น กฎหมายส่งเสริมการลงทุน กฎหมายการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย กฎหมายปิโตรเลียม เป็นต้น

อย่างไรก็ดี การนำมาตรา 10 แห่ง พระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ไปใช้บังคับแก่ของที่รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรตามกฎหมายอื่นนั้น เป็นการนำไปใช้ในฐานะเป็นกฎหมายทั่วไป ดังนั้นหากกฎหมายอื่นนั้นมีบทบัญญัติในเรื่องการลบล้างสิทธิของการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนในบางกรณีไว้เฉพาะแล้ว ก็จะไม่นำมาตรา 10 ไปใช้บังคับ ตัวอย่างเช่น

1. พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ มาตรา 55 ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมถูกคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องเสียภาษีอากรหรือภาษีอากรเพิ่ม ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในมาตรา 55 ดังนั้นในกรณีนี้ จึงไม่นำมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดศีกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาใช้บังคับ

2. พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ.2522 มาตรา 51 ในกรณีที่มีการนำของซึ่งนำเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออกโดยได้รับยกเว้นภาษีอากรตามมาตรา 48, มาตรา 49 ออกไปจากเขตอุตสาหกรรมส่งออกเพื่อใช้หรือจำหน่ายในราชอาณาจักร

ของนั้นจะต้องเสียค่าภาษีอากร ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในมาตรา 51 จึงไม่นำมา
ตรา 10 แห่งพระราชกำหนดศีกัดศัตราศุลกากร พ.ศ.2530 มาใช้บังคับในกรณีนี้ เช่นเดียวกับ

1. ขอบเขตของมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดศีกัดศัตราศุลกากร พ.ศ.2530

โดยปกติ การกำหนดค่าให้ของใดได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร กฎหมายจะ
ระบุหลักเกณฑ์และเงื่อนไขไว้โดยเฉพาะ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการยกเว้นหรือลดหย่อนอากร
อาจกำหนดโดยคำนึงถึงตัวของที่นำเข้า เช่น ชนิด ประเภท ลักษณะ สภาพ หรือจำนวนของของ
 ฯลฯ คำนึงถึงวัตถุประสงค์ในการนำเข้า เช่น เพื่อซ่อม เพื่อใช้เอง ฯลฯ คำนึงถึงตัวบุคคลผู้
นำเข้า เช่นฐานะ ความเป็นเจ้าของ ตำแหน่งหน้าที่ ฯลฯ หรืออาจคำนึงถึงเหตุดังกล่าว หรือ
เหตุอื่น ๆ หลายเหตุ ประกอบกัน

เมื่อพิจารณาบทบัญญัติมาตรา 10 วรรคแรก ที่ว่า "ของใดซึ่งในเวลานำ
เข้าได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น
หรือ เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์อย่างใดที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ..." แสดงให้เห็นว่า
บทบัญญัติมาตรา 10 มิได้ใช้บังคับแก่ของที่นำเข้าโดยได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรทั้งหมด แต่
มีขอบเขตการใช้บังคับ เฉพาะของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรภายใต้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

1. เป็นของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อ
ใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หรือ

2. เป็นของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อ
ใช้ประโยชน์อย่างใดที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ

ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้เอง
โดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หมายถึง ของที่นำเข้ามาในประเทศไทย โดยบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้
ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าโดยมีเงื่อนไขว่าบุคคลนั้นต้องนำมาใช้เองในระหว่างที่
อยู่ในประเทศไทย ตัวอย่างเช่น ของที่ทูตต่างประเทศ หรือเจ้าหน้าที่ขององค์การระหว่างประ
เทศประจำประเทศไทยได้ใช้เอกสิทธิ์นำเข้ามาเพื่อใช้เอง ซึ่งได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ตาม
ศีกัดศัตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 10 เป็นต้น

ของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์
อย่างใดที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ หมายถึงของที่นำเข้ามาในประเทศไทยโดยกฎหมายกำหนดให้
ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรโดยมีเงื่อนไขว่าผู้นำของเข้าจะต้องนำไปใช้ประโยชน์ตามที่กำหนดไว้
โดยเฉพาะ ตัวอย่างเช่น ของที่นำเข้ามาเพื่อใช้ในการประชุมระหว่างประเทศ ซึ่งได้รับยกเว้น

อาคารเข้าตามพิภักดิ์ตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 17 หรือ ของที่ผู้รับสัมปทานหรือผู้รับจ้าง ซึ่งได้ทำสัญญาจ้างเหมาโดยตรงกับผู้รับสัมปทานนำเข้ามาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการปิโตรเลียม ซึ่งได้รับยกเว้นอาคารเข้า (และภาษีมูลค่าเพิ่ม) ตามมาตรา 70 แห่งพระราชบัญญัติปิโตรเลียม พ.ศ.2514 (แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 5) พ.ศ.2534) หรือของที่ได้รับ การส่งเสริมนำเข้าเพื่อ ใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรตามมาตรา 28 มาตรา 29 มาตรา 30 และมาตรา 36 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ เป็นต้น

2. เหตุแห่งการเกิดความรับผิดในค่าอาคารเข้า

ตามบทบัญญัติมาตรา 10 วรรคแรก "ของใดซึ่งในเวลานำเข้าได้รับ ยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุเป็นของที่นำเข้ามาเพื่อใช้เอง โดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หรือ เป็นของที่นำเข้ามาเพื่อประโยชน์อย่างใดที่กำหนดไว้โดย เฉพาะ ถ้าหากของนั้นได้ออกไป เป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรหรือได้นำไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนด

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ไว้หรือสิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนสิ้นสุดลง ของนั้นจะต้องเสียอากร..."*

หมายความว่า ของที่ขณะนำเข้าได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรเพราะเหตุ เป็นของที่นำเข้ามาเพื่อใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หรือ เป็นของที่นำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์ ตามที่กำหนดไว้โดย เฉพาะจะกลายเป็นของที่ต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่ม หากมีเหตุอย่างหนึ่งอย่าง ใดดังต่อไปนี้

1. ของนั้นได้โอนไป เป็นของบุคคลอื่นที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อน อากร
2. ของนั้นได้ถูกนำไปใช้ประโยชน์ในการอื่น นอกจากที่กำหนดไว้
3. สิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง

ความหมายของเหตุข้อ 1 และ ข้อ 2 นั้นย่อมชัดเจนอยู่ในตัวแล้ว ส่วน เหตุข้อ 3 นั้น หมายถึง สิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรได้สิ้นสุดลงด้วยเหตุอื่น ๆ นอกจากเหตุตามข้อ 1. และ 2. หรือสิ้นสุดลงด้วยความตายของผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร

*มาตรา 10 วรรคแรกนี้ เดิมได้บัญญัติว่า "ของซึ่งในเวลานำเข้าได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนอากร เพราะเหตุเป็นของที่นำเข้ามาเพื่อใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิ เช่นนั้น หรือ เป็นของที่นำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์ที่กำหนดไว้โดย เฉพาะ ถ้าภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันนำ เข้า ของนั้นได้โอนไป เป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร หรือได้นำไปใช้ใน การอื่นนอกจากที่กำหนดไว้ หรือสิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง ของนั้นจะต้องเสีย อากร..." ต่อมาบทบัญญัติดังกล่าวได้ถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดศีกดิ์ตราศุลกากร (ฉบับที่ 45) พ.ศ.2528 ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 5 เมษายน 2528 โดยตัดข้อความว่า "ถ้าภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันนำเข้า" ออกจากตัวบท ซึ่งยังผลให้หลักเกณฑ์ใหม่เป็นว่า ไม่ว่าก่อนหรือหลังระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันนำเข้า กล่าวคือนับแต่วันนำเข้าเป็นต้นไป ถ้าของ นั้นได้โอนไปหรือนำไปใช้ในการอื่นหรือสิทธิที่ได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง ของนั้นจะ ต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่ม

ตัวอย่าง เช่น บุคคลต่างประเทศที่ประจำอยู่ในประเทศไทยนารถยนต์ส่วนบุคคลเข้ามาเพื่อใช้เองโดยได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 10 หากต่อมาได้ขายรถยนต์คันนั้นให้แก่บุคคลอื่นซึ่งไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นอากร หรือได้นำรถยนต์ไปใช้ทำเป็นรถแท็กซี่รับจ้าง หรือได้ถูกย้ายกลับหรือย้ายไปประจำประเทศอื่นหรือถึงแก่ความตายย่อมมีผลทำให้รถคันนั้นกลายเป็นของที่ต้องเสียอากรขาเข้าทันที ตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530

3. ผู้มีหน้าที่เสียอากรขาเข้า

เมื่อสิทธิการได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลงแล้ว ของนั้นต้องเสียอากรขาเข้าหรืออากรขาเข้าเพิ่ม บทบัญญัติมาตรา 10 วรรคสองแห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 กำหนดให้ผู้ที่ต้องรับผิดชอบในการชำระอากรขาเข้า หรืออากรขาเข้าเพิ่มคือ

1. ผู้โอนของนั้นไป เป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร หรือ
2. ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรที่ได้นำหรือยินยอมให้นำของนั้นไปใช้ในการอื่น หรือ
3. ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร ซึ่งสิ้นสิทธิลงในขณะที่เป็นเจ้าของ หรือ
4. ผู้จัดการมรดกหรือทายาทของผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร ซึ่งได้ถึงแก่ความตายในขณะที่เป็นเจ้าของ

โดยปกติ ผู้ซึ่งต้องรับผิดชอบในการชำระอากรขาเข้าหรืออากรขาเข้าเพิ่มตามมาตรา 10 คือ ตัวผู้นำของเข้า แต่อย่างก็ดี หากผู้นำของเข้าที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรได้โอนของนั้นไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งเป็นผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร เช่นเดียวกัน กรณีเช่นนี้ของดังกล่าวยังคงได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรต่อไป ผู้โอน (ผู้นำของเข้า) จึงไม่จำเป็นต้องรับผิดชอบอากรหรืออากรเพิ่มแต่อย่างใด แต่หากต่อมาผู้รับโอน ได้โอนของไปให้บุคคลอื่นที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรอีกทอดหนึ่ง หรือได้นำของนั้นไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนดไว้หรือสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรได้สิ้นสุดลง เช่นนี้ผู้มีหน้าที่ชำระอากรขาเข้าหรืออากรขาเข้าเพิ่มคือ ผู้รับโอน มิใช่ ผู้นำของเข้า ตัวอย่างเช่น นาย ก. เป็นบุคคลต่างประเทศได้นำรถยนต์เข้ามา 1 คัน โดยได้รับยกเว้นอากร ตามพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 10

ต่อมา นาย ก. ได้โอนรถคันนั้นไปให้แก่ นาย ข. ซึ่งเป็นบุคคลต่างประเทศ นาย ข. ย่อมได้รับยกเว้นอากรเช่นเดียวกับ หากต่อมา นาย ข. ได้โอนรถคันนั้น ไปเป็นของบุคคลอื่น ซึ่งไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรหรือนำรถไปใช้ทำแท็กซี่รับจ้าง หรือนาย ข. ถูกย้ายไปประจำประเทศอื่นเช่นนี้ ผู้มีหน้าที่ชำระอากรขาเข้า คือ นาย ข. มิใช่ นาย ก. ผู้นำรถคันดังกล่าวเข้ามา

4. การเสียอากรขาเข้า

ก) วิธีการคำนวณอากรขาเข้า

การคำนวณอากรขาเข้าสำหรับของที่ต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่มเติมตามมาตรา 10 วรรคแรกแห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 กำหนดให้ถือเอาสภาพของ ราคาของ และพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในวันโอนหรือนำไปใช้ดำเนินการอื่นหรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง เป็นเกณฑ์ในการคำนวณอากร กรณีจึงแตกต่างจากของนำเข้าทั่วไปซึ่งการคำนวณอากรขาเข้าจะถือตามสภาพของ ราคาของ และพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ของนำเข้าสำเร็จ ตามมาตรา 10 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469

ข้อสังเกต เกี่ยวกับการคำนวณและความรับผิดชอบในค่าอากรตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 นี้ ได้เคยมีปัญหามาในทางปฏิบัติเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากกระทรวงการต่างประเทศได้มีหนังสือสอบถามความเห็นจากกรมศุลกากรว่า ในกรณีรถยนต์ ซึ่งนำเข้าโดยมีเอกสิทธิ์และได้รับยกเว้นภาษีอากร (ตามพิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 ประเภทที่ 10) ถูกโจรกรรมไปและไม่ได้รับรถยนต์คืนประการหนึ่ง และกรณีรถยนต์ประสบอุบัติเหตุและเสียหายจนไม่อาจซ่อมได้อีกประการหนึ่ง ทั้งสองกรณีนี้จะต้องเสียภาษีอากรหรือไม่อย่างไร กรมศุลกากรเห็นว่าปัญหานี้เป็นเรื่องสำคัญจึงได้หารือต่อไปยังกรมอัยการ (สำนักงานอัยการสูงสุดในปัจจุบัน) ปรากฏว่ากรมอัยการได้ตอบข้อหารือโดยให้ความเห็นว่า¹³

1. ตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรหากในวันที่ยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง ของนั้นได้ใช้สอยหมดไปหรือสูญหายไปหมดแล้วของนั้นไม่ต้องเสียอากรแต่อย่างใด เพราะไม่มีของนั้น เหลืออยู่ในวันที่ถือ เป็นเกณฑ์ในการคำนวณอากรแล้ว ในกรณีรถยนต์ที่นำเข้ามาโดยมีเอกสิทธิ์และได้รับยกเว้นค่าภาษีอากรถูกโจรกรรมไป

¹³กรมอัยการ, "หนังสือที่ มท. 1202/3270, "26 มีนาคม 2529.

และไม่ได้คืน ก็ต้องถือว่าไม่มีรถยนต์ (ของ) นั้นเหลืออยู่ในวันที่ถือเป็นเกณฑ์คำนวณอากรตามมาตรา 10 ดังกล่าว ดังนั้น รถยนต์ที่นำเข้ามานั้น จึงไม่ต้องเสียอากรแต่อย่างใด

2. ในกรณีนำรถยนต์เข้ามาโดยมีเอกสิทธิ์ และได้รับยกเว้นภาษีอากรประสพอุบัติเหตุหรือเสียหายจนไม่อาจซ่อมแซมได้ จะต้องเสียอากรตามมาตรา 10 ดังกล่าว โดยถือตามสภาพของรถยนต์ (ของ) ราคา และอัตราอากรที่เป็นอยู่ในวันโอนหรือวันนำไปใช้ในการอื่น หรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง เป็นเกณฑ์ในการคำนวณอากรเพราะยังมีรถยนต์ (ของ) เหลืออยู่ในวันที่ถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณอากรได้

ข) วิธีการเสียอากร

สำหรับวิธีการเสียอากรขาเข้านั้น มาตรา 10 วรรคแรกแห่งพระราชกำหนดกีดกันศุลกากร พ.ศ. 2530 กำหนดให้ผู้เสียหายที่อากรหรืออากรเพิ่มเติมแห่งชำระอากรหรืออากรเพิ่มต่อกรมศุลกากร หรือด่านศุลกากรที่ได้นำของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักรภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ความรับผิดชอบจะต้องชำระอากรหรืออากรเพิ่มเกิดขึ้น และต้องชำระ ณ ที่ทำการศุลกากรซึ่งกรมศุลกากรกำหนดให้เสร็จสิ้นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งจำนวนเงินอากรหรืออากรเพิ่มขึ้นซึ่งต้องชำระ

ในกรณีที่ผู้มิสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรถึงแก่ความตายในขณะที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินมาตรา 10 วรรคสอง กำหนดให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาทของผู้ตายต้องแจ้งขอชำระอากรหรืออากรเพิ่มภายใน 30 วัน นับแต่วันที่รู้ข่าวของนั้นผู้ตายได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากร

ในทางปฏิบัติ เมื่อผู้มิหน้าที่เสียอากร หรืออากรเพิ่มเติมได้แจ้งความประสงค์ขอชำระอากรหรืออากรเพิ่มต่อกรมศุลกากรหรือด่านศุลกากรที่ได้นำของนั้น เข้ามาในราชอาณาจักร ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่เกิดความรับผิดชอบแล้ว เจ้าหน้าที่ศุลกากรจะทำการประเมินค่าอากรขาเข้าที่ต้องชำระหรือชำระเพิ่มตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรา 10 วรรคแรก และเมื่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรประเมินแล้ว จะออกแบบแจ้งจำนวนเงินค่าอากรหรืออากรเพิ่มขึ้นซึ่งต้องชำระไปให้ผู้มิหน้าที่เสียอากรทราบ ผู้มิหน้าที่เสียอากรจะต้องไปชำระอากรหรืออากรเพิ่ม ณ ที่ทำการศุลกากร ที่กรมศุลกากรกำหนดไว้ในแบบแจ้งให้เสร็จสิ้นภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแบบแจ้ง ซึ่งที่ทำการศุลกากรที่กำหนดไว้ในแบบแจ้งอาจไม่เกี่ยวข้องกับกรนำเข้าเลยก็ได้ เช่น ชุดต่างประเทศนำรถยนต์เข้ามาทางท่ากรุงเทพฯ แต่นำไปขายที่จังหวัดภูเก็ต เช่นนี้กรมศุลกากรจะกำหนดให้ด่านศุลกากรภูเก็ต เป็นสถานที่รับชำระค่าอากรก็ได้

อย่างไรก็ดี นอกจากผู้มีหน้าที่เสียอากรจะต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่มแล้วมีปัญหว่าผู้มีหน้าที่เสียอากรยังจะต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มร้อยละ 1 ต่อเดือน ตามมาตรา 112 วรรคหนึ่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 หรือไม่ และหากต้องรับผิดชอบ จะเริ่มรับผิดชอบตั้งแต่เมื่อใด

ในเรื่องนี้ได้เคยมีข้อโต้แย้งกันมากและในที่สุดกรมศุลกากรได้พิจารณาและมีมติว่า¹⁴ ผู้มีหน้าที่เสียอากรจะต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มร้อยละ 1 ต่อเดือน โดยเริ่มรับผิดชอบตั้งแต่วันที่ล้นสิทธิหรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระค่าภาษีอากรเสร็จสิ้น โดยให้เหตุผลว่า "การเรียกเก็บเงินเพิ่มตามกฎหมายศุลกากร มาตรา 112 วรรคหนึ่งได้บัญญัติให้เรียกเก็บนับแต่วันส่งมอบหรือวันที่ส่งของออกจนกว่าจะชำระเสร็จสิ้น แต่สำหรับกรณีนี้ของที่นำเข้ามาขณะส่งมอบนั้นความรับผิดชอบในการชำระค่าภาษียังไม่เกิดขึ้น แต่เมื่อของนั้นมีการโอนหรือนำไปใช้ในการอื่น เป็นเหตุให้เกิดความรับผิดชอบค่าภาษีตามกฎหมายขึ้นมาอีก ประโยชน์ที่จะได้รับหลังจากการโอนหรือนำไปใช้ในการอื่นจึงมีการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมแล้ว และการที่กฎหมายได้กำหนดค่าให้ถือเอาวันส่งมอบ เป็นวัน เริ่มต้นคิดเงินเพิ่ม ก็เนื่องจากผู้นำเข้าจะได้รับประโยชน์จากสินค้านับแต่วันนั้น ดังนั้น วันที่มีการโอนหรือนำไปใช้ในการอื่นสำหรับของที่นำเข้ามาโดยได้รับยกเว้นภาษีอากร ซึ่งเป็นวันล้นสิทธิการยกเว้นค่าภาษี จึงมีลักษณะคล้ายกับวันส่งมอบตามมาตรา 112 วรรคหนึ่ง ส่วนกำหนดเวลาที่ให้นำเข้ามายื่นขอชำระค่าภาษีอากรต่อกรมศุลกากรภายในกำหนด 30 วัน และต้องชำระค่าภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนด 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งจำนวนค่าภาษีนั้น เป็นเพียงเงื่อนไขเวลาที่กำหนดไว้ให้ผู้นำเข้าปฏิบัติตาม เช่นนั้นจะต้องได้รับโทษในทางอาญาเท่านั้น เมื่อการเรียกเก็บเงินเพิ่มเป็นเรื่องทางแพ่งจึงไม่อยู่ในบังคับของเงื่อนไขที่กำหนดไว้แต่อย่างใด จึงถือว่าการเรียกเก็บเงินเพิ่มกรณีนี้กรมศุลกากรเรียกเก็บได้นับแต่วันล้นสิทธิหรือวันที่ได้รับยกเว้นอากรสิ้นสุดลง เป็นวันส่งมอบแทนวันส่งมอบที่แท้จริง"

สรุปได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียอากรนอกจากจะต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่มตามมาตรา 10 แล้ว ยังจะต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มร้อยละ 1 ต่อเดือนตามมาตรา 112 วรรคหนึ่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 อีกด้วย โดยเงินเพิ่มดังกล่าวจะคิดตั้งแต่วันที่มีการโอนหรือนำไปใช้ในการอื่นหรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลงจนถึงวันที่มีการชำระค่าภาษีอากรเสร็จสิ้น

¹⁴รายงานการประชุมคณะที่ปรึกษาการปฏิบัติงานของกองคดี กรมศุลกากร ครั้งที่ 3/2534

5. ผลของการไม่เสียอากรขาเข้า

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียอากร มิได้ดำเนินการแจ้งขอชำระภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ความรับผิดเกิดขึ้น หรือได้แจ้งขอชำระภายในกำหนดเวลาดังกล่าวแล้ว แต่มิได้ดำเนินการชำระเงินค่าอากรหรืออากรเพิ่มให้เสร็จสิ้นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งจำนวนเงินค่าอากรหรืออากรเพิ่ม บทบัญญัติมาตรา 10 วรรคแรกแห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้กำหนดค่าให้ถือว่าของนั้นได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรโดยหลีกเลี่ยงการเสียอากร* แต่มิให้นำมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาใช้บังคับในกรณีของนั้นได้โอนไปโดยสุจริต

บทบัญญัติดังกล่าว กรมศุลกากรได้ตีความและถือ เป็นแนวปฏิบัติมาโดยตลอดว่า หากผู้มีหน้าที่เสียอากรไม่แจ้งขอชำระอากรหรืออากรเพิ่ม หรือแจ้งแล้วแต่ไม่ยอมชำระอากรหรืออากรเพิ่มภายในเวลาที่กำหนดไว้ตามมาตรา 10 วรรคแรกแห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ผู้มีหน้าที่เสียอากรจะต้องรับผิดทางอาชญาฐานหลีกเลี่ยงอากร ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งมีโทษจำคุกไม่เกินสิบปี หรือปรับเป็นเงินสี่เท่าของราคาของรวมค่าอากร หรือทั้งจำทั้งปรับ จะมีผลทำให้ของที่ผู้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรได้โอนไปให้แก่ผู้ที่ไม่มิลิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรแล้วต่อมาผู้โอนไม่ยอมให้ชำระอากรหรืออากรเพิ่ม ของนั้นจะต้องถูกรบทั้งสิ้นโดยผลของมาตรา 17 นี้โดยไม่คำนึงว่าผู้รับโอนจะได้รับโอนมาโดยสุจริตหรือไม่

ศูนย์วิทยทรัพยากร จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

* เดิมในวรรคแรกตอนท้ายของมาตรา 10 ได้บัญญัติว่า "ถ้ามิได้มีการปฏิบัติ เช่น
ว่านั้น ให้ถือว่าของนั้นได้นำเข้ามาในราชอาณาจักร โดยยังมิได้เสียอากรถูกต้อง" ต่อมาปี
พ.ศ. 2530 เมื่อมีการประกาศใช้พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้มีการแก้ไข
ข้อความดังกล่าวเป็น "ถ้ามิได้มีการปฏิบัติ เช่นว่านั้น ให้ถือว่าของนั้นได้นำเข้ามาในราชอาณาจักร
โดยหลีกเลี่ยงการเสียอากร" ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการตีความกฎหมาย เพื่อดำเนินการคดีกับผู้ฝ่าฝืน
บทบัญญัติมาตรานี้

ข. ข้อยกเว้นหลักความรับผิดชอบในค่าอากรขาเข้าตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนด
พิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ข้อยกเว้นจากบทบังคับของมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มี 2 ประการคือ ข้อยกเว้นสำหรับของที่นำเข้าโดยส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ และข้อยกเว้นตามประกาศกระทรวงการคลัง

1. ข้อยกเว้นสำหรับของที่นำเข้าโดยส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ

ข้อยกเว้นข้อนี้เป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 10 วรรคสาม แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ซึ่งได้กำหนดมิให้นำบทบัญญัติว่าด้วยความรับผิดชอบในชั้นจะต้องเสียอากรหรืออากรเพิ่มตามมาตรา 10 ไปใช้บังคับในกรณีของที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรเป็นของที่นำเข้าโดยกระทรวง ทบวง กรม หรือรัฐวิสาหกิจซึ่งถ้ามีการจำหน่ายของนั้นจะต้องส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักค่าใช้จ่าย

สาเหตุที่บัญญัติยกเว้นไว้เช่นนั้น เนื่องจากรายรับจากการจำหน่ายของดังกล่าวเป็นเงินรายได้หรือเงินงบประมาณแผ่นดิน เช่นเดียวกับค่าภาษีอากร จึงไม่จำเป็นต้องให้กระทรวง ทบวง กรมหรือรัฐวิสาหกิจนั้นต้องรับผิดชอบในการเสียอากรหรืออากรเพิ่มให้เกิดความยุ่งยากอีก

2. ข้อยกเว้นตามประกาศกระทรวงการคลัง

โดยที่บทบัญญัติมาตรา 10 วรรคท้าย แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้ให้อำนาจแก่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี ในการประกาศกำหนดให้ของบางประเภทหรือบางชนิด ซึ่งบุคคลที่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรนำเข้ามาเพื่อใช้เอง หรือของบางประเภทหรือบางชนิดที่นำเข้าเพื่อใช้ประโยชน์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ ตามมาตรา 10 วรรคหนึ่งได้รับยกเว้นจากบทบังคับแห่งมาตรา 10 นี้ โดยจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใด ๆ ไว้ด้วยหรือก็ได้

ในปัจจุบันรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้อาศัยอำนาจตามมาตรา 10 วรรคท้ายดังกล่าวโดยการเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีออกประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 4/2531 แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 5/2532 ที่ศก. 12/2533 และที่ ศก. 9/2537 กำหนดให้ของบางประเภทได้รับยกเว้นจากบทบังคับของมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ดังมีความต่อไปนี้

1. กำหนดให้ของดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากบทบังคับตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

1.1 เสบียง ยารักษาโรค ของใช้สิ้นเปลือง และของใช้ส่วนตัว

ซึ่งบุคคลที่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรนำเข้าเพื่อใช้เอง บรรดาที่มีเหลืออยู่ในวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลง

1.2 ของใช้ในบ้านเรือนที่นำเข้าเข้ามาเกินสองปี ซึ่งบุคคลที่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรนำเข้าเพื่อใช้เอง

1.3 ของที่พิสูจน์ให้เห็นที่พอใจอธิบดีกรมศุลกากรว่าชำรุดหรือเสียหายจนไม่อาจจะซ่อมเพื่อใช้การต่อไปอีกได้

1.4 ของอื่น ๆ ที่ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรเกินห้าปี

การยกเว้นจากบทบังคับตามข้อ 1 มิให้ใช้บังคับแก่รถยนต์ และยานพาหนะอย่างอื่นที่ใช่เครื่องยนต์ เว้นแต่กรณีในข้อ 2.

2. กำหนดให้รถยนต์ซึ่งต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากบทบังคับตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดศีกัดัตตราศุลกากร พ.ศ.2530

2.1 รถยนต์ซึ่งบุคคลที่มีเอกสิทธิ์ทางการทูต องค์การระหว่างประเทศ หรือ เอกสิทธิ์ภายใต้ข้อตกลงความร่วมมือทางวิชาการ นำเข้ามาเกินกว่า 5 ปี นับแต่วันนำเข้า

2.2 รถยนต์ที่มีลักษณะตามที่ระบุไว้ในประเภทย่อย ที่ 8703.21
 ประเภทย่อยที่ 8703.222 ประเภทย่อยที่ 8703.229 ประเภทย่อยที่ 8703.232
 ประเภทย่อยที่ 8703.239 ประเภทย่อยที่ 8703.242 ประเภทย่อยที่ 8703.249
 ประเภทย่อยที่ 8703.312 ประเภทย่อยที่ 8703.319 ประเภทย่อยที่ 8703.322
 ประเภทย่อยที่ 8703.329 ประเภทย่อยที่ 8703.332 ประเภทย่อยที่ 8703.339
 ประเภทย่อยที่ 8703.90 ประเภทย่อยที่ 8704.211 ประเภทย่อยที่ 8704.311

และประเภทย่อยที่ 8704.901 ที่นำเข้ามาใช้ภายใต้โครงการความช่วยเหลือระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศหรือกับองค์การระหว่างประเทศและภายหลังสิ้นสุดโครงการได้โอนไปให้กับส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน

3. กำหนดให้ทอสงกีาชธรรมชาติและอุปกรณ์ที่บริษัท ทอสงกีาชธรรมชาติ ไทย จำกัด นำเข้ามาโดยได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 ซึ่งได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนให้โอนไปให้บริษัท ปูนซีเมนต์ไทย จำกัด และได้โอนต่อไปให้การปิโตรเลียมแห่งประเทศไทยในลักษณะให้เปล่า ได้รับยกเว้นจาก บทบังคับตามมาตรา 10 แห่งพระราชกำหนดศีกัดัตตราศุลกากร พ.ศ.2530