





- ๒ -

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด โจทก์ประกอบกิจการผลิตและจำหน่ายอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์ (Airbag Inflator) รวมถึงการผลิต “Coolant” สำหรับถุงลมนิรภัย โดยได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ จำเลยเป็นกรม สังกัดกระทรวงการคลัง มีอำนาจหน้าที่ควบคุมการจัดเก็บภาษีอากร คื่นเงินภาษีอากรของฝ่ายศุลกากร จำเลยแจ้งการประเมินภาษีอากรมายังโจทก์จำนวน ๓ ครั้ง คือ ครั้งที่ ๑ เมื่อวันที่ ๑๔ กันยายน ๒๕๕๔ จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินอากรขาเข้า และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าชิ้นส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์ (Coolant) รวมจำนวน ๔ ฉบับ ดังนี้ ๑. ใบขนสินค้าขาเข้า เลขที่ เอ๐๑๗-๐๕๐๑๒๐๑๐๔๔ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มจำนวน ๘๔,๒๗๔ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๕,๘๘๘ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๔,๐๗๐.๐๘ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๒๕ กันยายน ๒๕๕๔) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๙๔,๒๔๓.๐๘ บาท ๒. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๐๘-๐๕๑๑๑๐๑๔๙๘ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มจำนวน ๗๕,๒๕๐ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๕,๒๖๗ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน





๒,๗๖๕ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๒๕ กันยายน ๒๕๕๔) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๘๓,๒๘๒ บาท

๓. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๑๑๓-๐๕๑๑๒๐๐๙๙๓ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มจำนวน

๑๐๐,๔๔๖ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๗,๐๓๑ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน

๓,๕๘๕.๖๔ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๔) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น

๑๑๑,๐๖๒.๖๔ บาท ๔. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๐๑-๐๕๑๑๒๐๐๒๔๘ ให้ชำระ

อากรขาเข้าเพิ่มจำนวน ๗๔,๙๕๑ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๕,๒๔๖ บาท และเงินเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒,๖๗๕.๔๖ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๔) รวมเป็น

เงินทั้งสิ้น ๘๒,๘๗๒.๔๖ บาท ครั้งที่ ๒ เมื่อวันที่ ๒๙ กันยายน ๒๕๕๔ จำเลยมีหนังสือ

แจ้งการประเมินอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าชิ้นส่วนประกอบ

อุปกรณ์กำเนิดก๊าซใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์ (Coolant) รวมจำนวน ๒ ฉบับ มายังโจทก์ ดังนี้

๑. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๒๒-๐๕๑๑๑๐๐๘๓๙ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มเติมจำนวน

๘๔,๘๖๕ บาท และภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๕,๙๔๑ บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๙๐,๘๐๖ บาท

๒. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๑๕-๐๕๑๑๑๐๐๗๖๑ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มเติมจำนวน

๗๖,๐๓๒ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๕,๓๒๒ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน



○ (๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๔ -

๒,๘๗๓.๘๘ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๒๓ ตุลาคม ๒๕๕๔) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๘๔,๒๒๗.๘๘ บาท

ครั้งที่ ๓ เมื่อวันที่ ๗ เมษายน ๒๕๕๗ จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินอากรขาเข้าและ

ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าชิ้นส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซใช้กับถุงลมนิรภัย

ในรถยนต์ (Coolant) รวมจำนวน ๕ ฉบับ มายังโจทก์ ดังนี้ ๑. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่

เอ๐๒๑-๐๕๑๐๑๐๐๔๖๐ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มเติมจำนวน ๒๐๕,๖๔๙ บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๑๔,๓๙๕ บาท เงินเพิ่มอากรจำนวน ๑๕๔,๒๓๖ บาท และเงินเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๑๔,๓๙๕ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๒๑ เมษายน ๒๕๕๗) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น

๓๘๘,๖๗๕ บาท ๒. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๐๑-๐๕๑๑๑๐๐๓๙๖ ให้ชำระอากรขาเข้า

เพิ่มเติมจำนวน ๗๑,๕๔๑ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๕,๐๐๘ บาท เงินเพิ่มอากร

จำนวน ๔๗,๒๑๗ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๔,๙๕๗ บาท (คำนวณถึงวันที่

๑๙ เมษายน ๒๕๕๗) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๑๒๘,๗๒๓ บาท ๓. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่

เอ๐๐๕-๐๕๒๐๑๐๓๖๒๙ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มเติมจำนวน ๑๔๘,๓๒๒ บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๑๐,๓๘๓ บาท เงินเพิ่มอากรจำนวน ๙๔,๙๒๖ บาท และเงินเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๙,๙๖๗ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๑๙ เมษายน ๒๕๕๗) รวมเป็นเงิน





ทั้งสิ้น ๒๖๓,๕๙๘ บาท ๔. ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๑๓-๐๕๑๑๐๐๑๔๒๖ ให้ชำระ  
อากรขาเข้าเพิ่มเติมจำนวน ๗๑,๐๔๘ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๔,๙๗๔ บาท เงินเพิ่ม  
อากรจำนวน ๔๗,๖๐๒ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๔,๙๗๔ บาท (คำนวณถึง  
วันที่ ๑๙ เมษายน ๒๕๕๗) รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๑๒๘,๕๙๘ บาท ๕. ใบขนสินค้าขาเข้า  
เลขที่ เอ๐๑๘-๐๕๑๑๐๐๒๒๓๔ ให้ชำระอากรขาเข้าเพิ่มเติมจำนวน ๙๔,๓๖๙ บาท  
ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๖,๖๐๗ บาท เงินเพิ่มอากรจำนวน ๖๓,๒๒๗ บาท และเงินเพิ่ม  
ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๖,๖๐๗ บาท (คำนวณถึงวันที่ ๒๕ เมษายน ๒๕๕๗) รวมเป็นเงิน  
ทั้งสิ้น ๑๗๐,๘๑๐ บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมิน โจทก์จึงยื่นอุทธรณ์การประเมิน  
ดังกล่าวต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัย  
ชี้ขาดให้ยกค่าอุทธรณ์ของโจทก์ทุกฉบับ โจทก์ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ทางไปรษณีย์ลงทะเบียน  
ตอบรับเมื่อวันที่ ๘ มกราคม ๒๕๖๑ โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีอากรของ  
เจ้าพนักงานกรมจำเลยและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย  
โจทก์ประกอบกิจการผลิตและจำหน่ายอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์  
(Airbag Inflator) รวมถึงการผลิต “Coolant” สำหรับถุงลมนิรภัย อุปกรณ์กำเนิดก๊าซ





- ๖ -

ที่ใช้กับถลุงมนิรภัยที่โจทก์ผลิตและจำหน่ายนั้นจะประกอบด้วย “Bridge Wire, Initiator, Enhancer, Gas Generant และ Coolant” ในปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ โจทก์ นำเข้าสินค้าประเภท “Coolant” โดยสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรเป็นประเภทที่ ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ (ส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซใช้กับถลุงมนิรภัย) อัตราอากรร้อยละ ๐ (ลดอัตราอากรตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐) สินค้าประเภท “Coolant” (ส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซใช้กับถลุงมนิรภัย) โจทก์ นำเข้ามาจากประเทศญี่ปุ่นเพื่อใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถลุงมนิรภัย ในรถยนต์ซึ่งจัดเข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากร ดังนี้ เดิมในช่วงประมาณปี ๒๕๔๗ โจทก์ ได้นำเข้าและระบุพิกัดอัตราศุลกากรในใบขนสินค้าขาเข้าเป็นประเภทที่ ๘๗.๐๘ อัตราอากร ร้อยละ ๑๐ แต่ในขณะที่ผ่านพิธีการศุลกากรขาเข้า เจ้าพนักงานกรมจำเลยเห็นว่าควรจัด สินค้าดังกล่าวเข้าพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ ๗๓.๒๖ อัตราอากรร้อยละ ๒๐ จึงให้โจทก์ วางประกันและชั่งตัวอย่างไปตรวจสอบพิกัดอัตราศุลกากร ปรากฏว่าฝ่ายพิจารณาปัญหา พิกัดอัตราศุลกากรได้พิจารณาและเห็นควรให้สินค้าประเภท “Coolant” จัดอยู่ในพิกัด อัตราศุลกากรประเภทที่ ๘๔๗๙.๙๐ อัตราอากรร้อยละ ๑ ตามประกาศกระทรวงการคลัง





เรื่อง การลดอัตราและยกเว้นอากรศุลกากร ตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัด  
อัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ (ฉบับที่ ๑๒) ลงวันที่ ๑๑ ธันวาคม ๒๕๕๖ ในฐานะเป็น  
ส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซ ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร ข้อ ๑  
และข้อ ๖ ประกอบหมายเหตุ ข้อ ๒ (ข) ของหมวด ๑๖ ด้วยเหตุนี้ โจทก์จึงสำแดง  
พิกัดอัตราศุลกากรเป็นประเภทที่ ๘๔๗๙.๙๐ เรื่อยมา ต่อมาในช่วงประมาณปลายเดือน  
มกราคม ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานฝ่ายสืบสวนและปราบปราม ส่วนควบคุมทางศุลกากร  
สำนักงานศุลกากรท่าเรือแหลมฉบัง ได้จับกุมสินค้าประเภท “Coolant” ตามใบขน  
สินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๒๖-๐๕๒๐๑๐๐๓๓๒ โดยอ้างว่าสินค้านี้ควรจัดเข้าพิกัดอัตรา  
ศุลกากรประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตราอากรร้อยละ ๑๐ ต่อมาสำนักงานศุลกากร  
ท่าเรือแหลมฉบังมีหนังสือเลขที่ กค ๐๕๐๙(๔)/๐๕๐ ลงวันที่ ๑๘ มีนาคม ๒๕๕๒  
ขอให้โจทก์ชี้แจงข้อเท็จจริง ซึ่งโจทก์ก็ได้มีหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการนำเข้าสินค้า  
ประเภท “Coolant” เข้ามาในราชอาณาจักรว่า การที่โจทก์สำแดงพิกัดอัตราศุลกากร  
เป็นประเภทที่ ๘๔๗๙.๙๐ เป็นไปตามคำวินิจฉัยของฝ่ายพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร  
ปรากฏว่าสำนักงานศุลกากรท่าเรือแหลมฉบังได้พิจารณาและมีความเห็นก่อนจะออกเป็น





- ๘ -

หนังสือขอให้โจทก์ไปทำความตกลงระงับคดีว่า "โจทก์นำเข้าและสำแดงประเภทพิกัดของสินค้า "Coolant" เป็นพิกัด ๘๔๗๙.๙๐ ตามคำวินิจฉัยของสำนักมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากร บันทึกที่ กค ๐๕๑๘(๒)ฝ./๕๓๐๕ ลงวันที่ ๗ กรกฎาคม ๒๕๔๗ ต่อมามีการเปลี่ยนแปลงระบบพิกัดจาก เอชเอส๒๐๐๒ เป็น เอชเอส๒๐๐๗ โดยขณะนำเข้าสินค้า ดังกล่าวจัดเป็นของตามประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตราอากรร้อยละ ๑๐ และจำเลย ได้ออกประกาศกรมศุลกากรที่ ๔๒/๒๕๕๓ เรื่อง แจ่งพิกัดอัตราศุลกากร ที่ ป.อ.๑/๒๕๕๓ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ เป็นต้นไป ให้จัดสินค้า "Coolant" เป็นของ ตามพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตราร้อยละ ๑๐ (ระบบพิกัด เอชเอส๒๐๐๒ เป็นประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๘๙.๓๐) แต่เนื่องจากสินค้านำเข้ามาก่อนที่ประกาศกรมศุลกากรที่ ๔๒/๒๕๕๓ จะมีผลบังคับใช้ สินค้านำเข้าจึงต้องจัดเป็นของในประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๘๙.๓๐ อัตราร้อยละ ๑ การที่โจทก์นำเข้าสินค้าประเภท "Coolant" โดยระบุประเภทพิกัดอัตราศุลกากรที่ ๘๔๗๙.๙๐ ในฐานะเป็นส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซ ตามหลักเกณฑ์ การตีความพิกัดอัตราศุลกากร ข้อ ๑ และข้อ ๖ ประกอบหมายเหตุข้อ ๒ (ข) ของหมวด ๑๖ เป็นไปโดยชอบด้วยข้อเท็จจริงและกฎหมายที่บังคับใช้ในขณะนั้นแล้ว คณะกรรมการเร่งรัด





- ๙ -

และแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร (กรป.) เคยวินิจฉัยไว้เป็น  
บรรทัดฐานแล้วว่า สินค้าประเภทอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยจัดเข้าพิกัดอัตรา  
ศุลกากรประเภทที่ ๘๔๗๙.๘๙ อัตราอากรร้อยละ ๕ ในฐานะเป็นเครื่องจักรและเครื่องใช้กล  
ที่ทำงานเป็นเอกเทศ ทั้งนี้ เป็นพิกัดอัตราศุลกากรเดียวกับที่ประเทศญี่ปุ่นใช้อยู่ตามสำเนา  
รายงานการประชุมของคณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัด  
อัตราศุลกากร (กรป.) ครั้งที่ ๘๗/๕/๒๕๕๓ แม้คณะกรรมการพิจารณาแก้ไขข้อขัดข้อง  
ในการพิจารณาพิกัดศุลกากร (กปพ.) ได้วินิจฉัยเกี่ยวกับสินค้าประเภทอุปกรณ์กำเนิดก๊าซ  
ที่ใช้กับถุงลมนิรภัยว่า ของนี้ทำมาเฉพาะยานยนต์เท่านั้น ซึ่งสินค้าเป็นตัวกำเนิดกับถุงลมนิรภัย  
ไม่มีกลไกในการทำงานอื่นใด เมื่อทำหน้าที่แล้วก็ไม่อาจใช้งานได้อีกต่อไป จึงเห็นว่าไม่จัด  
เป็นเครื่องจักรในตอนที่ ๘๔ และไม่เป็นข้อห้ามตามหมายเหตุข้อ ๒ (จ) ของหมวด ๑๗  
จึงเป็นส่วนประกอบของหมวด ๑๗ ได้ ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนไนซ์  
ค.ศ. ๒๐๐๗ จึงพิจารณาแล้วเห็นว่า ให้จัดเป็นของตามประเภทพิกัดที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐  
อัตราร้อยละ ๓๐ ในฐานะเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลม ตามหลักเกณฑ์  
การตีความพิกัดอัตราศุลกากร ข้อ ๑ และข้อ ๖ ก็ตาม แต่ก็มีได้มีการกำหนดวันที่ให้มีผลใช้





- ๑๐ -

บังคับไว้ ซึ่งต่อมาคณะกรรมการพิจารณาปัญหากฎหมายและพิธีการศาลการ (กพพ.) พิจารณา และมีมติเห็นควรให้ออกเป็นประกาศแจ้งพิกัดอัตราศาลการ โดยมีให้มีผลใช้บังคับย้อนหลัง โดย อธิบดีกรมศาลการได้เห็นชอบตามมติคณะกรรมการดังกล่าว และออกเป็นประกาศกรมศาลการที่ ๔๒/๒๕๕๓ เรื่อง แจ้งพิกัดอัตราศาลการ (ป.อ.๑/๒๕๕๓) จัดให้สินค้าประเภทอุปกรณ์ กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยเข้าพิกัดอัตราศาลการประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตราการ ร้อยละ ๑๐ (ลดอัตราอากรตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศาลการ พ.ศ. ๒๕๓๐) ดังนั้น เมื่อประกาศกรมศาลการฉบับดังกล่าวประกาศใช้เมื่อวันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ กรณีจึงต้องเริ่มมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ เป็นต้นไป และจะ ให้มีผลใช้บังคับย้อนหลังไม่ได้ การที่โจทก์นำเข้าสินค้าประเภท “Coolant” โดยระบุประเภท พิกัดอัตราศาลการที่ ๘๔๗๙.๙๐ ในฐานะเป็นส่วนประกอบของสินค้าประเภทอุปกรณ์กำเนิด ก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยจึงเป็นไปโดยชอบตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศาลการ ข้อ ๑ และข้อ ๖ ประกอบหมายเหตุข้อ ๒ (ข) ของหมวด ๑๖ แล้ว แม้พระราชกำหนดพิกัดอัตรา ศาลการ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ จะบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๐ โดยในบัญชีท้าย พระราชกำหนดดังกล่าวได้มีการกำหนดพิกัดอัตราศาลการประเภทย่อยขึ้นใหม่สำหรับสินค้า





ถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมเป็นประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๑๐ รวมทั้งส่วนประกอบของ  
ของดังกล่าวเป็นประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ ก็ตาม แต่โจทก์เห็นว่าไม่อาจนำมาใช้กับกรณี  
การนำเข้าสินค้าประเภท “Coolant” ในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ ตามที่พิพาทได้  
ด้วยเหตุผลดังนี้ สินค้าประเภท “Coolant” มิใช่ส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบ  
พองลม โดยเป็นส่วนประกอบของตัวกำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัย (Airbag Inflator)  
ที่เป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยอีกทีหนึ่ง ซึ่งในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ บัญชี  
ท้ายพระราชกำหนดดังกล่าวยังมีได้จำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซ  
ที่ใช้กับถุงลมนิรภัยไว้ ต่อมาเมื่อวันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ จำเลยได้ออกประกาศ  
กรมศุลกากรที่ ๔๒/๒๕๕๓ เรื่อง แจ่งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.๑/๒๕๕๓) ที่ตีความให้สินค้า  
ประเภทตัวกำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยจัดเข้าพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐  
อัตราอากรร้อยละ ๑๐ (ลดอัตราอากรตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
พ.ศ. ๒๕๓๐) ดังนั้น สินค้าประเภท “Coolant” ซึ่งเป็นส่วนประกอบของสินค้าประเภท  
อุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยก็ย่อมตีความพิกัดอัตราศุลกากรตามอุปกรณ์กำเนิดก๊าซ  
ที่ใช้กับถุงลมนิรภัย โดยต้องเริ่มมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ เป็นต้นไป





เช่นเดียวกับกรณีของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยด้วย ในการตีความพิกัดอัตราศุลกากร มาตรา ๑๕ วรรคสาม แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ให้ประกอบกับคำอธิบายพิกัดศุลกากรตามระบบฮาร์โมนไนซ์ (Explanatory Notes: EN) เป็นสำคัญ เมื่อในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ สินค้าประเภทอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัย ยังจัดเข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากรที่ ๘๔๗๙.๘๙ ตามผลการประชุมของคณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากร (กรป.) ซึ่งเมื่อพิจารณาตามหมายเหตุของหมวด ๑๖ แล้ว เห็นว่า สินค้าประเภท "Coolant" ซึ่งมีลักษณะเป็นส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัย จึงต้องอยู่ในหมวดเดียวกันกับสินค้าหลัก นอกจากนี้ ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ มาตรา ๑๐ ทวิ วรรคสอง บัญญัติว่า " ภายใต้บังคับมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่เวลาที่ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น..." กรณีจึงเห็นได้ว่าหากจำเลยเห็นว่าโจทก์สำแดงประเภทพิกัดอัตราศุลกากรไม่ถูกต้อง ก็ต้องแจ้งการประเมินใหม่มายังโจทก์โดยใช้พิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่โจทก์นำเข้าสู่สินค้าตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น การที่จำเลยแจ้ง





การประเมินมายังโจทก์โดยจัดให้สินค้าอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถลุงมนิรภัยเข้าพิกัดอัตรา  
ศุลกากรประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ ตามระบบพิกัด เอชเอส๒๐๐๗ ทั้งที่โจทก์นำเข้าสินค้า  
ดังกล่าวก่อนที่ประกาศกรมศุลกากรที่ ๔๒/๒๕๕๓ จะมีผลใช้บังคับ กรณีต้องจัดสินค้านี้ดังกล่าว  
เข้าพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ ๘๔๗๙.๘๙.๓๐ ตามระบบพิกัด เอชเอส๒๐๐๒ ซึ่งมีอัตรา  
อากรร้อยละ ๑ (ลดอัตราอากรตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
พ.ศ. ๒๕๓๐) หาใช้พิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตราอากรร้อยละ ๑๐  
ตามระบบ เอชเอส๒๐๐๗ อย่างที่จำเลยประเมินไม่ หนังสือแจ้งการประเมินของจำเลยไม่ชอบ  
ด้วยพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ และพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง  
พ.ศ. ๒๕๓๙ มาตรา ๓๗ คำสั่งทางปกครองที่ทำเป็นหนังสือจะต้องระบุเหตุผลไว้ด้วย  
ซึ่งเหตุผลดังกล่าวอย่างน้อยจะต้องประกอบไปด้วยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมาย  
ที่อ้างอิง และข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ เมื่อหนังสือแจ้งการประเมิน  
ของจำเลยรวมจำนวน ๑๑ ฉบับ ระบุแต่เพียงจำนวนภาษีอากรที่ต้องชำระ ภาษีอากรที่ชำระ  
ไว้แล้ว ภาษีอากรที่ต้องชำระ/เก็บเพิ่ม เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มของอากรขาเข้า/ขาออก และ  
ภาษีมูลค่าเพิ่ม กับทั้งระบุแต่เพียงว่าให้ไปติดต่อขอชำระภาษีอากรที่ขาดพร้อมเงินเพิ่มและ





เบี้ยปรับให้ครบถ้วนภายในกำหนด ๓๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือนี้ที่ ส่วน/ด่าน  
สำนักงานศุลกากรท่าเรือแหลมฉบัง มิฉะนั้น จำเลยจะเรียกเก็บเงินเพิ่มไม่เกินร้อยละ ๒๐  
ของจำนวนค่าอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ตามมาตรา ๑๑๒ ตีรี้ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
พ.ศ. ๒๔๖๙ หรือกักของที่โจทก์นำเข้ามาหรือส่งออกในคราวต่อไปไว้ดำเนินการตามนัย  
มาตรา ๑๑๒ เบญจ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ เท่านั้น โดยไม่ปรากฏเหตุ  
ที่ทำให้เจ้าพนักงานกรมจำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินมายังโจทก์ ไม่ปรากฏข้อกฎหมาย  
ที่ใช้อ้างอิง และไม่ปรากฏข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงาน  
กรมจำเลยในการกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรใหม่อันเป็นเหตุทำให้โจทก์ต้องชำระอากรเพิ่ม  
แต่อย่างไร คงมีเพียงแต่การกล่าวอ้างลอย ๆ ว่าโจทก์ชำระภาษีอากรไม่ครบถ้วนเท่านั้น  
หนังสือแจ้งการประเมินของจำเลยไม่ชอบด้วยพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ มาตรา  
๑๑๒ จัตวา และมาตรา ๑๐๒ ตีรี้ (๓) เมื่อกรณีของโจทก์เป็นกรณีที่มีการตรวจเก็บ  
อากรขาด โดยเจ้าพนักงานฝ่ายสืบสวนและปราบปรามเป็นผู้ตรวจพบ เป็นผลทำให้เรียกเก็บ  
อากรเพิ่มเติมจากโจทก์ได้แล้ว จำเลยจึงไม่มีสิทธิเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้าจากโจทก์ได้อีก  
ตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา ประกอบมาตรา ๑๐๒ ตีรี้ (๓) แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร





พ.ศ. ๒๕๖๙ ดังนั้น การที่จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินมายังโจทก์โดยเรียกเก็บเงินเพิ่ม  
อากรขาเข้าจึงไม่ชอบด้วยพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ กรณีมีเหตุสมควรงดหรือ  
ลดเงินเพิ่มอากรขาเข้า เนื่องจากในขณะนำเข้าสินค้าอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถลุงนิกเกิล  
โจทก์ได้สำแดงพิกัดอัตราศุลกากรเป็นประเภทที่ ๘๔๗๙.๙๐ โดยเป็นการปฏิบัติตามผลการ  
พิจารณาของฝ่ายพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศุลกากรของจำเลย ย่อมแสดงให้เห็นได้ว่าโจทก์ไม่มีเจตนา  
หลีกเลียงภาษีอากรแต่อย่างใด เป็นเพียงการปฏิบัติตามคำชี้ขาดของหน่วยงานของจำเลย  
 อีกทั้งโจทก์ก็ให้ความร่วมมือแก่เจ้าพนักงานกรมจำเลยด้วยดีเสมอมา ประกอบกับเงินเพิ่ม  
ดังกล่าวมีลักษณะเป็นค่าเสียหายที่กำหนดไว้ล่วงหน้า และเป็นค่าเสียหายที่กำหนดไว้ตาม  
ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จึงสามารถลดหรืองดได้ เมื่อกฎหมายมิได้ห้ามไว้ จึงเป็น  
อำนาจของศาลที่จะสั่งลดหรืองดเสียได้ตามพฤติการณ์ ดังนั้น เมื่อกรณีของโจทก์มีเหตุสมควร  
โจทก์จึงสมควรได้รับการพิจารณางดหรือลดเงินเพิ่มอากรดังกล่าวด้วย ด้วยเหตุผลดังที่โจทก์  
ได้กราบเรียนต่อศาลมาเป็นลำดับข้างต้น จะเห็นได้ว่าการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงาน  
กรมจำเลยและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยไม่ชอบด้วย  
ข้อเท็จจริงและกฎหมายกับทั้งไม่เป็นธรรม ขอบที่ศาลจะเพิกถอนเสียได้ ขอให้เพิกถอน





- ๑๖ -

การประเมินตามแบบแจ้งการประเมิน/เรียกเก็บอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิต  
ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีอื่น ๆ (กรณีอื่น ๆ) รวมจำนวน ๑๑ ฉบับ และเพิกถอนหนังสือ  
แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ กค ๐๕๑๘(๖)/๙๒๘  
ลงวันที่ ๒๗ ธันวาคม ๒๕๖๐ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
เลขที่ กอ ๑๘๐/๒๕๖๐/ป๑๖/๒๕๖๐ (๓.๕) ลงวันที่ ๑๐ พฤศจิกายน ๒๕๖๐

จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การว่า โจทก์ไม่ได้อุทธรณ์การประเมินในส่วน  
ภาษีมูลค่าเพิ่มและเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ การประเมิน  
จึงเป็นอันยุติเด็ดขาดโจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้องในส่วนนี้ เมื่อโจทก์ได้นำเข้า “Coolant” ที่เป็น  
ส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยจึงสำแดงของในประเภทพิกัด  
๘๔๗๙.๙๐ ในฐานะเป็นส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัย บรรดาค่าภาษี  
ให้เก็บตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ และพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
พ.ศ. ๒๕๓๐ ส่วนความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลา  
ที่นำของเข้าสำเร็จ และการคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของราคาของและพิกัดอัตราศุลกากร  
ที่เป็นอยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น สำหรับการจำแนกพิกัดศุลกากร





- ๑๗ -

สำหรับสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรต้องเป็นไปตามภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า  
แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ และเนื่องจากพระราชกำหนดพิกัดอัตรา  
ศุลกากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ ซึ่งใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๐  
ในมาตรา ๓ บัญญัติว่า “ให้ยกเลิกความในภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า แห่งพระราชกำหนด  
พิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
(ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ และให้ใช้ความตามบัญชีท้ายพระราชกำหนดนี้แทน” โดยในบัญชี  
ท้ายพระราชกำหนดดังกล่าวมีการกำหนดประเภทย่อยขึ้นใหม่ สำหรับสินค้าถุงลมนิรภัย  
พร้อมระบบพองลม รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าว ดังนี้ ๘๗๐๘.๙๕ - ถุงลมนิรภัย  
พร้อมระบบพองลม รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าว ๘๗๐๘.๙๕.๑๐ - ถุงลมนิรภัย  
พร้อมระบบพองลม ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ - ส่วนประกอบ ฉะนั้น เมื่อสินค้าชิ้นส่วนประกอบ  
อุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์ที่โจทก์นำเข้ามาเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัย  
ในรถยนต์และเป็นการนำเข้ามาในราชอาณาจักรในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ จึงเป็นของที่  
มีประเภทพิกัดระบุถึงไว้เฉพาะในประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕ แล้ว กรณีจึงไม่อาจจัดเข้า  
ประเภทย่อย ๘๔๗๙.๘๙ หรือ ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ ตามที่โจทก์กล่าวอ้างได้ และโจทก์ก็ไม่อาจ





- ๑๘ -

นำคำวินิจฉัยของคณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัด (กรป.)

ในการประชุมครั้งที่ ๘๗/๕/๒๕๔๓ มาใช้ในการจำแนกประเภทพิกัดของสินค้ารายอุตสาหกรรม

ที่นำเข้า ในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ ได้ ดังนั้น สินค้าส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซ

ที่ใช้กับถุลงมนิรภัยในรถยนต์ (Coolant) ที่โจทก์นำเข้า ในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒

จึงเป็นของที่จัดเข้าประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ ในฐานะเป็นส่วนประกอบของถุลงมนิรภัย

พร้อมระบบพองลม ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร ข้อ ๑ และ ข้อ ๖

เนื่องจากในขณะที่คณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัด (กรป.)

มีคำวินิจฉัยเมื่อปี ๒๕๔๓ นั้น พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๒

พิกัดอัตราอากรขาเข้า ยังมีได้จำแนกพิกัดของดังกล่าวไว้เป็นการเฉพาะแต่อย่างใด ต่อมาเมื่อ

วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๐ พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙

ประกอบกับภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า และบัญชีท้ายพระราชกำหนด ได้กำหนดให้

ถุลงมนิรภัยพร้อมระบบพองลมสำหรับรถยนต์ รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าวอยู่ใน

ประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕ จึงเห็นได้ว่าพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐

ภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้าได้เปลี่ยนแปลงไปแล้ว กรณีจึงเห็นได้ว่า คำวินิจฉัยของ





คณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัด (กรป.) เมื่อการประชุมครั้งที่ ๘๗/๕/๒๕๕๓ ในปี ๒๕๕๓ ใช้บังคับกับสินค้าที่เป็นปัญหานี้ไม่ได้ ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๐ เป็นต้นมา เมื่อโจทก์นำเข้าสินค้าชิ้นส่วนประกอบอุปกรณ์ดังกล่าวในช่วงระหว่างวันที่ ๑๖ ธันวาคม ๒๕๕๐ ถึงวันที่ ๒ มกราคม ๒๕๕๒ แต่โจทก์ยังคงสำแดงประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ และอัตราอากรไว้ตามเดิมจึงไม่ถูกต้อง การที่โจทก์สำแดงประเภทพิกัดของสินค้าไว้และเป็นเหตุให้ชำระอากรขาดไป จำเลยจึงมีสิทธิเรียกเก็บส่วนที่ขาดให้ครบถ้วน สำหรับประกาศกรมศุลกากร ที่ ๔๒/๒๕๕๓ เรื่อง แจ้งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.๑/๒๕๕๓) ลงวันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ ซึ่งอธิบดีกรมศุลกากรใช้อำนาจตามมาตรา ๑๕ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ จัดสินค้าอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัย เข้าประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ นั้น สอดคล้องกับพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า ซึ่งได้กำหนดให้ถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมสำหรับรถยนต์รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าวอยู่ในประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕ และมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๐ แล้ว สินค้า "Coolant" ซึ่งเป็นส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์





- ๒๐ -

(Airbag Inflator) อันเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลม รวมทั้ง ส่วนประกอบของของดังกล่าว จึงต้องจัดเข้าประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ และไม่อาจจัดเป็น ของตามประเภทพิกัดใด ๆ ได้อีก สินค้าที่โจทก์นำเข้ามาจึงต้องชำระค่าภาษีอากรและ ตามประเภทพิกัด ตามมาตรา ๑๐ และมาตรา ๑๐ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ ประกอบกับพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๒ พิกัดอัตรา ภาษีอากรขาเข้า ซึ่งใช้บังคับอยู่ในวันที่โจทก์นำเข้ามาสินค้า การประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงาน กรมจำเลยและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงถูกต้องตามข้อเท็จจริง และข้อกฎหมายแล้ว โจทก์และจำเลยได้มีหนังสือชี้แจงและตอบโต้กันหลายฉบับ โดยจำเลย ได้มีหนังสือแจ้งให้โจทก์ทราบว่า โจทก์นำเข้ามาสินค้า “Coolant” จำนวน ๓๔ ฉบับ (รวม ๑๑ ฉบับ ที่พิพาทในคดีนี้) โดยสำแดงประเภทพิกัดและอัตราอากรไม่ถูกต้องขอให้ โจทก์ชี้แจงข้อเท็จจริง ซึ่งโจทก์ก็ได้มีหนังสือชี้แจงเหตุผลที่สำแดงประเภทพิกัดและอัตราอากร ตามที่นำเข้า อีกทั้งเมื่อมีการแจ้งการประเมินภาษีอากรให้โจทก์ทราบแล้ว โจทก์ได้ยื่นอุทธรณ์ คัดค้านการประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามมาตรา ๑๑๒ ฉ แห่งพระราชบัญญัติ ศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ พร้อมเอกสารซึ่งเป็นเหตุผลในการอุทธรณ์ตามเหตุผลในการประเมิน





- ๒๑ -

ของเจ้าพนักงานประเมินทั้งสิ้น กรณีจึงแสดงให้เห็นว่าโจทก์ทราบข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย ในการประเมินคดีนี้เป็นอย่างดีแล้ว ถือได้ว่าเป็นการออกคำสั่งทางปกครองโดยอาศัยเหตุผลที่โจทก์ ในฐานะผู้รับคำสั่งทางปกครองรู้กันอยู่แล้ว ตามมาตรา ๓๗ วรรคสอง (๒) แห่งพระราชบัญญัติ วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ใบขนสินค้าขาเข้าจำนวน ๖ ฉบับ เป็นกรณี ที่เกิดจากการทักท้วงของสำนักตรวจสอบอากรซึ่งตรวจพบในภายหลังว่ามีการสำแดงประเภท พิักัดและอัตราไว้ไม่ถูกต้องเป็นเหตุให้มีการตรวจเก็บอากรขาด จึงเป็นกรณีตามมาตรา ๑๐๒ ตีรี อนุมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ ดังนั้น การประเมิน ภาษีอากรและการออกแบบแจ้งประเมินอากรจึงมิได้มีการเรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ ๑ ต่อเดือน ของค่าอากรที่ต้องนำมาชำระตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา แห่งพระราชบัญญัติ ศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ ส่วนกรณีใบขนสินค้าขาเข้าจำนวน ๕ ฉบับ เป็นกรณีที่ฝ่ายสืบสวน และปราบปราม ส่วนควบคุมทางศุลกากร สำนักงานศุลกากรท่าเรือแหลมฉบัง ตรวจสอบ ข้อมูลการนำเข้าของโจทก์ พบว่าโจทก์มีการนำเข้าสินค้า ตามใบขนเลขที่ เอ๐๑๔-๐-๕๓๐๑-๐๗๗๖๕ นำเข้าเมื่อวันที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๕๓ สำแดงชนิดของ “Coolant” ว่าเป็น “ส่วนประกอบ อุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถ่วงลมในรถยนต์” ประเภทพิักัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตรา





- ๒๒ -

อากรขาเข้า ร้อยละ ๑๐ จึงได้ตรวจสอบข้อมูลการนำเข้าย้อนหลัง พบว่าโจทก์มีการนำสินค้า  
ประเภทดังกล่าวเข้ามาแต่โจทก์สำแดงประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ อัตราอากรขาเข้า  
ร้อยละ ๐ (ยกเว้นอากร) จึงเป็นกรณีการตรวจพบว่าผู้นำเข้าสำแดงชนิดพิกัด ชนิดสินค้า  
และอัตราอากรของสินค้าอันเป็นเท็จ ตามมาตรา ๙๙ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
พ.ศ. ๒๔๖๙ ประกอบกับมาตรา ๑๖ และมาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
(ฉบับที่ ๙) พ.ศ. ๒๔๘๒ การประเมินภาษีอากรและการออกแบบแจ้งการประเมินอากรจึงต้อง  
เรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ ๑ ต่อเดือน ของค่าอากรที่ต้องนำมาชำระนับแต่วันที่ได้อ  
ส่งมอบของจนถึงวันที่นำเงินมาชำระ ตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
พ.ศ. ๒๔๖๙ การประเมินเรียกเก็บอากรที่ขาดพร้อมด้วยเงินเพิ่มอากร ตามมาตรา  
๑๑๒ จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ จึงชอบด้วยข้อเท็จจริงและกฎหมาย  
แล้ว เงินเพิ่มตามการประเมินที่พิพาทกันในคดีนี้เป็นเงินเพิ่มตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา  
แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ ซึ่งไม่มีกฎหมายบัญญัติให้งดหรือลดได้แต่อย่างใด  
โดยเป็นเงินเพิ่มของค่าอากรที่โจทก์ต้องเสียเพิ่ม อันเกิดจากกรณีที่โจทก์ชำระค่าภาษีอากรไว้  
ไม่ครบถ้วน ณ เวลาที่นำของเข้าสำเร็จ ตามมาตรา ๑๐ และมาตรา ๑๐ ทวิ แห่ง





- ๒๓ -

พระราชบัญญัติศาลการ พ.ศ. ๒๔๖๙ ดังนั้น เมื่อเจ้าพนักงานประเมินกรมจำเลยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติศาลการ พ.ศ. ๒๔๖๙ ประเมินภาษีอากรโดยชอบด้วยเหตุผลตามที่ให้การมาข้างต้นแล้ว เงินเพิ่มตามการประเมินจึงไม่อาจงดหรือลดได้ สำหรับเงินเพิ่มตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติศาลการ พ.ศ. ๒๕๖๐ ซึ่งกฎหมายบัญญัติให้ลดลงได้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง นั้น ปัจจุบันยังไม่มีกฎกระทรวงให้อำนาจไว้ กรณีจึงไม่อาจงดหรือลดการเรียกเก็บเงินเพิ่มให้แก่โจทก์ได้ ขอให้ยกฟ้อง

ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้ว พิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ

โจทก์อุทธรณ์

ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษาแก้เป็นว่า เงินเพิ่มอากรขาเข้าให้โจทก์รับผิดชอบไม่เกินค่าอากรที่ต้องเสียเพิ่ม นอกจากที่แก้คงให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

โจทก์และจำเลยฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรตรวจสำนวนประชุมปรึกษาแล้ว ข้อเท็จจริงที่





โจทก์และจำเลยไม่ได้โต้แย้งกันในชั้นฎีการับฟังได้ว่า เมื่อระหว่างวันที่ ๑๖ ธันวาคม ๒๕๕๐ ถึงวันที่ ๒ มกราคม ๒๕๕๒ โจทก์นำเข้าสู่ส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยในรถยนต์ (Coolant) จากประเทศญี่ปุ่น รวมจำนวน ๑๑ ฌบับ โดยสำแดงในใบขนสินค้าประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ อัตราอากรขาเข้าร้อยละ ๐ (ยกเว้นอากร ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การลดอัตราอากรและยกเว้นอากรศุลกากร ตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ (ฉบับที่ ๓) ลงวันที่ ๖ กันยายน ๒๕๕๐) ภายหลังตรวจปล่อย จำเลยได้ตรวจทบทวนหลังการตรวจปล่อยพบว่า สินค้าตามใบขนสินค้าขาเข้าจำนวน ๖ ฌบับ ชำระอากรไว้ตามประเภทพิกัดอัตราอากรไม่ถูกต้อง ที่ถูกต้องสินค้า "Coolant" มีลักษณะเป็นลวดม้วนทรงกระบอก ใช้ติดตั้งในอุปกรณ์กำเนิดก๊าซของถุงลมนิรภัยในรถยนต์ จัดเป็นของตามประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ อัตราอากรขาเข้าร้อยละ ๑๐ (ลดอัตราอากร ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การลดอัตราอากรและยกเว้นอากรศุลกากรตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ลงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๔๙) ในฐานะเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลม เมื่อวันที่ ๑๔ กันยายน ๒๕๕๔ จำเลยจึงมีหนังสือแจ้งการประเมินอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มรวมจำนวน ๔ ฌบับ





รวมเป็นเงินอากรขาเข้าเพิ่มจำนวน ๓๓๔,๙๒๑ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒๓,๔๔๓ บาท  
และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๑๓,๐๙๖.๑๘ บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น  
๓๗๑,๔๖๐.๑๘ บาท และเมื่อวันที่ ๒๙ กันยายน ๒๕๕๔ จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมิน  
อากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มอีกจำนวน ๒ ฉบับ รวมเป็นเงินอากรขาเข้าเพิ่มจำนวน  
๑๖๐,๘๗๙ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๑๑,๒๖๓ บาท และภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน  
๒,๘๗๓.๘๘ บาท รวมเป็นเงิน ๑๗๕,๐๓๓.๘๘ บาท และเมื่อวันที่ ๗ เมษายน ๒๕๕๗  
จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มอีกจำนวน ๕ ฉบับ รวมเป็นเงิน  
ค่าภาษีอากรขาเข้าเพิ่มจำนวน ๕๙๐,๙๒๙ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๔๑,๓๖๗ บาท  
เงินเพิ่มอากรจำนวน ๔๐๗,๒๐๘ บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๔๐,๙๐๐ บาท  
รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๑,๐๘๐,๔๐๔ บาท ตามแบบแจ้งการประเมินเอกสารหมายเลข จ.๑  
แผ่นที่ ๔ ถึง ๗, ๔๔, ๔๕ และ ๖๗ ถึง ๖๙ โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมิน  
จึงอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
มีคำวินิจฉัยชี้ขาดให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ทั้ง ๑๑ ฉบับ ตามเอกสารหมายเลข ล.๒ แผ่นที่ ๗  
ถึง ๑๒ โจทก์ไม่เห็นด้วย จึงฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินตามแบบแจ้งการประเมินและ





คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย สำหรับประเด็นปัญหาว่า  
แบบแจ้งการประเมินของจำเลยชอบด้วยพระราชบัญญัติปฏิบัติราชการศาลปกครอง  
พ.ศ. ๒๕๓๙ หรือไม่ ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษวินิจฉัยว่า แบบแจ้งการประเมิน  
ทั้ง ๑๑ ฉบับ เป็นคำสั่งทางปกครองที่ชอบด้วยมาตรา ๓๗ วรรคสาม (๒) แห่ง  
พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ โจทก์ยื่นคำร้องของอนุญาต  
ฎีกาในประเด็นดังกล่าว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่าฎีกาในข้อนี้ของโจทก์เป็นฎีกา  
ในปัญหาข้อเท็จจริงที่นำไปสู่ปัญหาข้อกฎหมายไม่มีผลเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยของศาลอุทธรณ์  
คดีชำนาญพิเศษและไม่เป็นปัญหาสำคัญที่ศาลฎีกาควรวินิจฉัย จึงมีคำสั่งไม่อนุญาตให้ฎีกาและ  
ไม่รับฎีกาในประเด็นดังกล่าว ข้อเท็จจริงในส่วนนี้จึงเป็นอันยุติตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์  
คดีชำนาญพิเศษ

มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามฎีกาของโจทก์ประการแรกว่า สินค้า "Coolant"  
ตามคำฟ้องจัดอยู่ในประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ หรือจัดอยู่ในประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐  
โดยโจทก์ฎีกาว่า สินค้าชิ้นส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถลุงมรณิรภัยในรถยนต์  
ของโจทก์ไม่เคยเปลี่ยนแปลงสภาพ นำเข้ามาตั้งแต่ปี ๒๕๔๓ ถึงปี ๒๕๕๒ จำเลยเคยจัดให้





สินค้าดังกล่าวเป็นอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่เป็นเครื่องจักร เครื่องใช้กลที่ทำงานเป็นเอกเทศ  
ตามประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ แม้ต่อมาจะมีพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
(ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ กำหนดประเภทพิกัดย่อย ๘๗๐๙.๙๕ ขึ้นใหม่สำหรับถุลมนิรภัย  
พร้อมระบบพองลมรวมทั้งส่วนประกอบดังกล่าวก็ตาม ก็ไม่อาจจัดสินค้าที่โจทก์นำเข้าให้เข้า  
ประเภทพิกัดดังกล่าวได้ และจำเลยได้ออกประกาศกรมศุลกากรที่ ๔๒/๒๕๕๓ จัดให้  
ตัวกำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุลมนิรภัยสำหรับรถยนต์เป็นส่วนประกอบของถุลมนิรภัยพร้อม  
ระบบพองลม แต่ก็มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๑ มิถุนายน ๒๕๕๓ ซึ่งเป็นเวลาหลังจาก  
โจทก์นำเข้าสินค้านี้แล้ว โจทก์มีนางพรณรัตน์ ธนินทร์พงษ์ และ  
นางมัลลิกา ภูมिवาร มาเบิกความเป็นพยานว่า แม้จะมีการประกาศพระราชกำหนดพิกัด  
อัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ ประกอบกับภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า  
หมวด ๑๗ ตอนที่ ๘๗ ประเภท ๘๗.๐๘ ได้กำหนดพิกัดประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕  
โดยจัดให้ถุลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมสำหรับรถยนต์ รวมทั้งส่วนประกอบของดังกล่าว  
อยู่ในพิกัดศุลกากรประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕ แต่สินค้า “Coolant” มีใช้ส่วนประกอบของ  
ถุลมนิรภัยพร้อมระบบพองลม แต่เป็นส่วนประกอบของตัวกำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุลมนิรภัย





(Airbag Inflator) ซึ่งเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยอีกทีหนึ่ง ซึ่งในช่วงเวลาระหว่างปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ บัญชีท้ายพระราชกำหนดดังกล่าวยังมีได้จำแนกประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยไว้โดยชัดเจน และแม้องค์การศุลกากรโลกจะมีการเปลี่ยนพิกัดระบบเป็น เอชเอส ๒๐๐๗ แล้วก็ตาม แต่ไม่มีการระบุพิกัดอัตราศุลกากรสำหรับอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัยไว้เป็นการเฉพาะเช่นเดียวกับ เอชเอส ๒๐๐๒ เพียงแต่กำหนดประเภทย่อยขึ้นใหม่สำหรับถุงลมนิรภัยและระบบพองลม รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าว เป็นประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕ ส่วนจำเลยมีนางสาวอังคณา ไสภณพงศ์พิพัฒน์ นักวิชาการศุลกากรปฏิบัติการ ส่วนอุทธรณ์พิกัดอัตราศุลกากร มาเบิกความเป็นพยานว่า เนื่องจากพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ ซึ่งใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๐ มาตรา ๓ บัญญัติว่า “ให้ยกเลิกความในภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ และให้ใช้ความตามบัญชีท้ายพระราชกำหนดนี้แทน” ตามเอกสารหมายเลข ล.๓ แผ่นที่ ๑ ถึง ๓ โดยในบัญชีท้ายพระราชกำหนดดังกล่าว ตอนที่ ๘๗ ยานบกนนอกจากรถที่เดินบนราง





- ๒๙ -

รถไฟหรือรางรกราง ส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบของยานดังกล่าว ประเภท ๘๗.๐๘  
ส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบของยานยนต์ตามประเภทที่ ๘๗.๐๑ ถึง ๘๗.๐๕ ได้มี  
การกำหนดประเภทย่อยขึ้นใหม่ สำหรับสินค้าถูกลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมรวมทั้ง  
ส่วนประกอบของของดังกล่าว ดังนี้ ๘๗๐๘.๙๕ - ถูกลมนิรภัยพร้อมระบบพองลม  
รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าว ๘๗๐๘.๙๕.๑๐ - ถูกลมนิรภัยพร้อมระบบพองลม  
๘๗๐๘.๙๕.๙๐ - ส่วนประกอบ เมื่อสินค้าที่โจทก์นำเข้าเป็นส่วนประกอบของถูกลมนิรภัย  
ในรถยนต์ และเป็นการนำเข้ามาในราชอาณาจักร ในช่วงปี ๒๕๕๐ ถึงปี ๒๕๕๒ จึงเป็น  
ของที่มีประเภทพิกักระบุถึงไว้เฉพาะในประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕ แล้ว กรณีจึงไม่อาจจัดให้  
ของที่โจทก์นำเข้าอยู่ใน ตอนที่ ๘๔ เครื่องปฏิกรณ์นิวเคลียร์ บอยเลอร์ เครื่องจักร  
เครื่องใช้กล และส่วนประกอบของเครื่องดังกล่าว ประเภทพิกั ๘๔.๗๙ เครื่องจักรและ  
เครื่องใช้กลที่มีหน้าที่การทำงานเป็นเอกเทศ ที่ไม่ได้ระบุหรือรวมไว้ในที่อื่นในตอนนี้ และ  
จัดเข้าประเภทย่อย ๘๔๗๙.๘๙ หรือ ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ ตามที่โจทก์กล่าวอ้างได้ ศาลฎีกา  
แผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ มาตรา ๑๐ ทวิ  
วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลา





ที่นำของเข้าสำเร็จ” วรรคสอง บัญญัติว่า “ภายใต้บังคับมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๘ การคำนวณค่าภาษีให้ถือตามสภาพของ ราคาของและพิกัดอัตราศุลกากรที่เป็นอยู่ในเวลาที่ ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียค่าภาษีเกิดขึ้น...” และพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ มาตรา ๔ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ของที่นำเข้าหรือพาเข้ามาในหรือส่งหรือ พาออกไปนอกราชอาณาจักรนั้นให้เรียกเก็บและเสียอากรตามที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราอากร ท้ายพระราชกำหนดนี้...” และมาตรา ๑๕ วรรคสาม บัญญัติว่า “การตีความให้ถือตาม หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค ๑ ท้ายพระราชกำหนดนี้ ประกอบกับ คำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนีไนซ์ของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากรที่จัดตั้งขึ้น ตามอนุสัญญาว่าด้วยการจัดตั้งคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร...” ซึ่งบัญญัติท้าย พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๑ หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตรา ศุลกากร ข้อ ๑ ระบุว่า “ชื่อของหมวด ตอน และตอนย่อย ได้กำหนดขึ้นเพื่อให้สะดวก แก่การอ้างอิงเท่านั้น ตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย การจำแนกประเภทให้จำแนกตาม ความของประเภทนั้น ๆ ตามหมายเหตุของหมวดหรือของตอนที่เกี่ยวข้องและตามข้อกำหนด ดังต่อไปนี้ หากว่าประเภทหรือหมายเหตุดังกล่าวไม่ได้ระบุไว้เป็นอย่างอื่น” หลักเกณฑ์ข้อ ๖





ระบุว่า "ตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย การจำแนกประเภทของของเข้าในประเภทย่อย  
ของประเภทใดประเภทหนึ่งให้เป็นไปตามความของประเภทย่อยที่เกี่ยวข้องและตามหลักเกณฑ์  
ข้างต้นโดยอนุโลม โดยพิจารณาเปรียบเทียบในระหว่างประเภทย่อยที่อยู่ในระดับเดียวกัน  
ตามวัตถุประสงค์ของหลักเกณฑ์นี้ให้ใช้หมายเหตุของหมวดและของตอนที่เกี่ยวข้องด้วย  
เว้นแต่จะมีข้อความระบุไว้เป็นอย่างอื่น" ดังนั้น การจะจัดสินค้าที่โจทก์นำเข้ามาอยู่ใน  
ประเภทพิกัดใดจึงต้องใช้หลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรในภาค ๑ บัญชีท้าย  
พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ประกอบคำอธิบายพิกัดศุลกากรระบบ  
ฮาร์โมนไนซ์ (Explanatory Notes : EN) ดังกล่าว ซึ่งตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
พ.ศ. ๒๕๓๐ ภาค ๒ พิกัดอัตราศุลกากรขาเข้า เอกสารหมายเลข ๓ แผ่นที่ ๘, ๑๒, ๑๙, ๒๘  
และ ๓๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙  
และใช้บังคับในขณะที่โจทก์นำเข้ามาสินค้าพิพาท ได้ระบุสินค้าที่อยู่ในประเภทพิกัด ตอนที่ ๘๔  
ระบุว่า เครื่องปฏิกรณ์นิวเคลียร์ บอยเลอร์ เครื่องจักร เครื่องใช้กล และส่วนประกอบของ  
เครื่องดังกล่าว ประเภท ๘๔.๗๙ เครื่องจักรและเครื่องใช้กลที่มีหน้าที่การทำงานเป็น  
เอกเทศ ที่ไม่ได้ระบุหรือรวมไว้ในที่อื่นในตอนนี้ และตอนที่ ๘๗ ยานบกนอกจากรถที่เดิน





บนรางรถไฟหรือรางรถราง ส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบของยานดังกล่าว ประเภท ๘๗.๐๘ ส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบของยานยนต์ตามประเภทที่ ๘๗.๐๑ ถึง ๘๗.๐๕ และได้มีการกำหนดประเภทย่อยขึ้นใหม่ ประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕ ถุงลมนิรภัยพร้อมระบบ พองลม รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าว ประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕.๑๐ ถุงลมนิรภัย พร้อมระบบพองลม และประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ ส่วนประกอบ เมื่อพิจารณาประเภท พิกัดดังกล่าวข้างต้น การพิเคราะห์ว่าสินค้า “Coolant” ที่โจทก์นำเข้ามาตามใบขนสินค้า ทั้ง ๑๑ ฉบับ จัดอยู่ในพิกัดใดนั้น ต้องพิจารณาถึงสาระสำคัญของสินค้านี้ดังกล่าวเป็นหลัก ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้แย้งกันรับฟังได้ว่า สินค้าที่โจทก์นำเข้าเป็นส่วนประกอบของ อุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมนิรภัย (Airbag Inflator) ที่โจทก์ผลิตและจำหน่าย ประกอบด้วย “Bridge Wire, Initiator, Enhancer, สารกำเนิดก๊าซ Gas Generant และ Coolant” ซึ่งเมื่อรถยนต์ถูกชนด้วยความเร็วที่มากกว่าค่าที่ตั้งไว้ เซนเซอร์ไฟฟ้า จะทำงาน โดยกระแสไฟฟ้าจะไหลผ่านเข้าสู่ “Bridge Wire” ซึ่งอยู่ใน “Initiator” แล้วเกิดประกายไฟใน “Initiator” ผ่านเข้าสู่ “Enhancer” ทำให้เกิดความร้อนไปเผาไหม้ “Gas Generant” จนเปลี่ยนสถานะจากของแข็งเป็นก๊าซอย่างรวดเร็ว ก๊าซจะไหลผ่านทาง





- ๓๓ -

“Coolant” และปล่อยเข้าสู่ถุงลมนิรภัยจนพองตัว ส่วนสินค้าอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับ  
ถุงลมนิรภัยในรถยนต์ (Coolant) นั้น มีลักษณะเป็นเส้นลวดม้วนทรงกระบอก  
เส้นผ่าศูนย์กลางรอบนอก ๖ เซนติเมตร โดยนำเข้าสู่ขนาด ๐.๕ มิลลิเมตร พันเป็นม้วน  
๓๐๐ ถึง ๕,๐๐๐ รอบ แล้วนำไปยึดติดกันด้วยความร้อนในเวลาที่เหมาะสม ซึ่งสินค้า  
“Coolant” จะถูกออกแบบมาเพื่อใช้เป็นส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลม  
ในรถยนต์ (Airbag Inflator) ทำหน้าที่เป็นตัวกักความร้อน ดักฝุ่นควัน และลดแรงกระแทก  
ของแรงดันก๊าซที่เกิดจากการเผาไหม้ของสารเคมีในอุปกรณ์กำเนิดก๊าซของถุงลมนิรภัย  
(Airbag Inflator) เท่านั้น ไม่สามารถนำไปใช้ประโยชน์อย่างอื่นได้ แม้เดิมเมื่อปี ๒๕๔๓  
คณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศาลากร (กรป.)  
มีคำวินิจฉัยว่า ของดังกล่าวจัดเข้าพิกัดอัตราศาลากรประเภทที่ ๘๔๗๙.๘๙ ในฐานะเป็น  
เครื่องจักรและเครื่องใช้กลที่ทำงานเป็นเอกเทศ ตามรายงานการประชุมของคณะกรรมการ  
เร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณาปัญหาพิกัดอัตราศาลากร (กรป.) ครั้งที่ ๘๗/๕/๒๕๔๓  
เอกสารหมาย จ.๒ แผ่นที่ ๑๗๗ ถึง ๑๗๙ และเอกสารหมาย ล.๒ แผ่นที่ ๑๓๙ ถึง ๑๔๑  
แต่ต่อมามีพระราชกำหนดพิกัดอัตราศาลากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ ประกอบกับบัญชี





ท้ายพระราชกำหนดดังกล่าวภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า ได้กำหนดให้ถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมสำหรับรถยนต์ รวมทั้งส่วนประกอบของของดังกล่าว จัดอยู่ในพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ ๘๗๐๘.๙๕ โดยมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๐ สอดคล้องกับที่องค์การศุลกากรโลกมีการเปลี่ยนแปลงระบบพิกัดจากเดิม เอชเอส ๒๐๐๒ กำหนดให้สินค้า "Coolant" อยู่ในประเภทพิกัดย่อย ๘๔๗๙.๘๙.๔๐ เป็นระบบพิกัด เอชเอส ๒๐๐๗ กำหนดให้สินค้านี้ดังกล่าวอยู่ในประเภทพิกัดย่อย ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ ตามเอกสารหมายเลข ล.๓ แผ่นที่ ๑๐๒ ถึง ๑๒๖ เมื่อปรากฏว่า สินค้า "Coolant" ถูกออกแบบมาเพื่อใช้เป็นส่วนประกอบของอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถุงลมในรถยนต์ (Airbag Inflator) ซึ่งเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมในรถยนต์ สินค้า "Coolant" จึงเป็นของที่มีประเภทพิกัดระบุถึงไว้โดยเฉพาะ ในฐานะส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมตามประเภทพิกัดย่อย ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ และเมื่อเป็นการนำเข้ามาในช่วงระหว่างวันที่ ๑๖ ธันวาคม ๒๕๕๐ ถึงวันที่ ๒ มกราคม ๒๕๕๒ อันเป็นเวลาภายหลังจากพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ ประกอบกับบัญชีท้ายพระราชกำหนดดังกล่าวภาค ๒ พิกัดอัตราอากรขาเข้า มีผลใช้บังคับแล้ว ดังนั้น เมื่อสินค้า





ที่โจทก์นำเข้าเป็นส่วนประกอบของถุงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมตรงตามความของ  
ประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕ ประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ เป็นการเฉพาะแล้ว สินค้าที่โจทก์  
นำเข้าจึงไม่ใช่เครื่องจักรและเครื่องใช้กลที่มีหน้าที่การทำงานที่เป็นเอกเทศ ตามประเภทพิกัด  
๘๔.๗๙ ประเภทย่อย ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ อีก ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร  
ในภาค ๑ ท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๓๐ ข้อ ๑ และข้อ ๖  
โดยโจทก์ไม่อาจอ้างถึงคำวินิจฉัยของคณะกรรมการเร่งรัดและแก้ไขข้อขัดข้องในการพิจารณา  
ปัญหาพิกัด (กรป.) การประชุมครั้งที่ ๘๗/๕/๒๕๔๓ ในปี ๒๕๔๓ ที่วินิจฉัยให้สินค้าที่โจทก์  
นำเข้าจัดเข้าพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ ๘๔๗๙.๘๙ ในฐานะเป็นเครื่องจักรและเครื่องใช้กล  
ที่ทำงานเป็นเอกเทศ มาใช้บังคับได้อีก ส่วนที่โจทก์อ้างว่า จำเลยได้ออกประกาศกรมศุลกากร  
ที่ ๔๒/๒๕๕๓ เรื่อง แจ่งพิกัดอัตราศุลกากร (ป.อ.๑/๒๕๕๓) มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๑  
มิถุนายน ๒๕๕๓ เป็นต้นไป ให้จัดสินค้า "Coolant" เป็นของตามพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐  
อัตราอากรร้อยละ ๑๐ ตามเอกสารหมาย ล.๓ แผ่นที่ ๑๒๗ นั้น เห็นได้ว่าเมื่อสินค้า  
ดังกล่าวจัดอยู่ในประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ ตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร  
(ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๙ ซึ่งใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๐ มาก่อนที่จำเลย





- ๓๖ -

จะออกประกาศกรมศุลกากร ที่ ๔๒/๒๕๕๓ กรณีหาใช่เป็นการบังคับใช้กฎหมายย้อนหลัง ตามที่โจทก์ฎีกาไม่ ข้อเท็จจริงจึงรับฟังได้ว่า สินค้าที่โจทก์นำเข้าเป็นส่วนประกอบของ ฤงลมนิรภัยพร้อมระบบพองลมตรงตามความในประเภทพิกัด ๘๗๐๘.๙๕ ประเภทย่อย ๘๗๐๘.๙๕.๙๐ การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณา อุทธรณ์ของจำเลยในส่วนอากรขาเข้าจึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว ที่ศาลภาษีอากรกลางและ ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย ฎีกาของโจทก์ฟังไม่ขึ้น เมื่อได้วินิจฉัยว่าไม่มีเหตุให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ในส่วนอากรขาเข้าตั้งนี้แล้ว ในประเด็น ข้อพิพาทว่าโจทก์มีอำนาจฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนฐานของ อากรขาเข้าหรือไม่ จึงไม่จำต้องวินิจฉัยเพราะอากรขาเข้าไม่มีการแก้ไขให้ลดลง ย่อมไม่ทำให้ ผลของคดีเปลี่ยนแปลงไป

มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามฎีกาของโจทก์และจำเลยประการต่อไปว่า จำเลย มีสิทธิเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรขาเข้า กรณีมีเหตุสมควรลดหรืองดเงินเพิ่มอากรขาเข้าตาม ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ เอ๐๒๑-๐๕๑๐๑๐๐๔๖๐ เอ๐๐๑-๐๕๑๑๑๐๐๓๙๖





เื่อ๐๐๕-๐๕๒๐๑๐๓๖๒๙ เื่อ๐๑๓-๐๕๑๑๐๑๔๒๖ และเื่อ๐๑๘-๐๕๑๑๐๐๒๒๓๔  
รวมจำนวน ๕ ฉบับ และโจทก์ต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าไม่เกินกว่าอากรขาเข้า  
หรือไม่ โดยโจทก์ฎีกาว่า แบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้าตามใบขนสินค้าจำนวน ๕ ฉบับ  
ดังกล่าว เจ้าพนักงานสำรวจอากรเป็นผู้ตรวจพบและเรียกเก็บอากรเพิ่มกรณีตรวจเก็บอากรขาด  
ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ มาตรา ๑๐๒ ตี (๓) ซึ่งเป็นคนละส่วนกับ  
การสำแดงเท็จตามมาตรา ๙๙ จำเลยจึงไม่มีสิทธิเรียกเก็บเงินเพิ่มอากร แต่หากจำเลย  
มีสิทธิเรียกเก็บเงินเพิ่มอากร โจทก์ก็ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงอากรและให้ความร่วมมือกับ  
เจ้าพนักงานกรมจำเลยเป็นอย่างดี กรณีจึงมีเหตุผลหรืองดเงินเพิ่มอากรให้แก่โจทก์  
ส่วนจำเลยฎีกาว่า การนำเข้าสินค้าขึ้นส่วนส่วนประกอบอุปกรณ์กำเนิดก๊าซที่ใช้กับถลุงถ่านหิน  
ในรถยนต์ของโจทก์เกิดขึ้นในขณะที่พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ มีผลใช้บังคับ มูลเหตุ  
ภาษีอากรพร้อมเงินเพิ่มจึงเป็นมูลหนี้ทางแพ่งที่ต้องใช้พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙  
มาตรา ๑๑๒ จัตวา ในการคิดเงินเพิ่มมาใช้บังคับคือให้เรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ  
๑ ต่อเดือน ของค่าอากรโดยไม่คิดทบต้นจนถึงวันที่นำเงินมาชำระ และไม่ใช้กรณีที่นำกฎหมาย





มีผลบังคับย้อนหลังมาใช้ไม่ได้ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙ มาตรา ๑๑๒ จัตวา ให้จำเลยเรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ ๑ ต่อเดือน ของค่าอากรที่นำมาชำระได้เมื่อผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกมีเจตนายื่นใบขนสินค้าขาเข้า โดยสำแดงพิกัดและอัตรอากรอันเป็นเท็จ หรือจงใจปกปิดรายละเอียดของสินค้าที่นำเข้า โดยมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีตามมาตรา ๑๐๒ ตรี อนุมาตรา ๑ และอนุมาตรา ๒ ส่วนกรณีที่มีการเก็บอากรขาดและเจ้าพนักงานผู้สำรวจเงินอากรตรวจพบ ตามอนุมาตรา ๓ จำเลยเรียกเก็บเงินเพิ่มไม่ได้ เมื่อโจทก์อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณา อุทธรณ์ด้วยว่า โจทก์มิได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษี แต่คณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ยังมีได้วินิจฉัยในข้อนี้ จึงยังไม่ยุติ ข้อเท็จจริงได้ความจากคำเบิกความของ นางมัลลิกา ภูมิवार ผู้รับมอบอำนาจบริษัทโจทก์ว่า ตั้งแต่ปี ๒๕๕๗ สินค้าที่โจทก์นำเข้า โจทก์เคยนำเข้ามาในราชอาณาจักรแล้วและสำแดงประเภทพิกัดของสินค้า "Coolant" เป็นพิกัด ๘๔๗๙.๙๐ ตามคำวินิจฉัยของสำนักมาตรฐานพิกัดอัตราศุลกากรบันทึกที่ กค ๐๕๑๘(๒)ฝ.๒/(๔)๕๓๐๕ ลงวันที่ ๗ กรกฎาคม ๒๕๕๗ ต่อมามีการเปลี่ยนแปลง





ดังกล่าว ซึ่งมีการนำเข้าก่อนมีประกาศกรมศุลกากรที่ ๔๒/๒๕๕๓ เรื่อง แจ็งพิกัดอัตรา  
ศุลกากร (ป.อ.๑/๒๕๕๓) จัดอยู่ในประเภทพิกัด ๘๔๗๙.๙๐.๔๐ เมื่อตามทางนำสืบของจำเลย  
ไม่ปรากฏข้อเท็จจริงใดที่แสดงให้เห็นว่า โจทก์มีเจตนาที่จะสำแดงประเภทพิกัดของสินค้า  
“Coolant” เป็นเท็จ กรณีจึงไม่อาจถือได้ว่าความรับผิดชอบของโจทก์ในการชำระค่าอากรที่ขาด  
เกิดจากการที่โจทก์สำแดงเท็จในใบขนสินค้าขาเข้าจำนวน ๕ ฉบับ ดังกล่าว แต่ต้องด้วยกรณี  
ที่ไม่ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มเมื่อมีการชำระอากรเพิ่ม เนื่องจากเป็นกรณีที่มีการตรวจเก็บอากรขาด  
โดยเจ้าพนักงานผู้สำรวจเงินอากรตรวจพบ จำเลยจึงไม่มีสิทธิเรียกให้โจทก์ชำระเงินเพิ่มตาม  
พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ มาตรา ๑๑๒ จัตวา วรรคหนึ่ง ฎีกาของโจทก์ฟังขึ้น  
เมื่อได้วินิจฉัยว่าจำเลยไม่มีสิทธิเรียกให้โจทก์ชำระเงินเพิ่มแล้ว กรณีจึงไม่จำต้องวินิจฉัย  
ประเด็นข้อพิพาทว่ากรณีมีเหตุสมควรลดหรืองดเงินเพิ่มอากรขาเข้าให้โจทก์หรือไม่ และโจทก์  
ต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มอากรขาเข้าไม่เกินกว่าค่าอากรขาเข้าหรือไม่ตามฎีกาของจำเลยอีกต่อไป

พิพากษาแก้เป็นว่า ให้แก้ไขแบบแจ้งการประเมินตามใบขนสินค้าขาเข้า

เลขที่ เอ๐๒๑-๐๕๑๐๑๐๐๔๖๐ เอ๐๐๑-๐๕๑๑๑๐๐๓๙๖ เอ๐๐๕-๐๕๒๐๑๐๓๖๒๙



○ (๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๔๑ -

เอด๑๓-๐๕๑๑๐๐๑๔๒๖ และเอด๑๘-๐๕๑๑๐๐๒๒๓๔ รวมจำนวน ๕ ฉบับ และ  
คำวินิจฉัยอุทธรณ์ ที่ กอ ๑๘๐/๒๕๖๐/ป ๑๖/๒๕๖๐ (๓.๕) ลงวันที่ ๑๐ พฤศจิกายน  
๒๕๖๐ โดยให้โจทก์ไม่ต้องรับผิดชอบเพิ่มอากรขาเข้า นอกจากนี้แก้คงให้เป็นไปตามคำพิพากษา  
ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษ ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นฎีกาให้เป็นพับ.

นายปริญญา ตีผดุง

นายอุดม วัตตธรรม

นายชูเกียรติ ดิลกแพทย์

