

## ๒. การคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ

การคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๕) พุทธศักราช ๒๕๖๒ และที่แก้ไขเพิ่มเติม หรือเรียกโดยย่อว่า “การคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ” หมายถึง การคืนเงินอากร (อันได้แก่ อากรศุลกากร ค่าธรรมเนียม ภาษีสรรพสามิต<sup>๑</sup> และภาษีเพื่อมหาดไทย<sup>๒</sup> แต่ไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม) แก่ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรที่ได้เสียหรือวางประกันไว้แล้วในขณะนำเข้า ซึ่งภายหลังได้นำของที่นำเข้านั้นไปทำการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ เป็นสินค้าส่งออกไปต่างประเทศ หรือส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ โดยคำนวณตามสูตรการผลิตที่กำหนดหรือได้รับอนุมัติจากกรมศุลกากร ทั้งนี้ มีเงื่อนไขว่าจะต้องส่งกลับออกไปภายใน ๑ ปีนับแต่วันนำเข้า

มาตรการดังกล่าวข้างต้นมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมการผลิตเพื่อส่งออก โดยผู้ประกอบการสามารถใช้วัตถุดิบ หรือวัสดุสำเร็จรูป หรือส่วนประกอบที่นำเข้ามาจากต่างประเทศไปทำการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ เป็นสินค้าส่งออกไปต่างประเทศได้โดยไม่ต้องแบกรับค่าภาระภาษีอากรที่ต้องเสียเนื่องจากการนำของเข้า เพราะเมื่อส่งผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำของที่นำเข้ามาไปผ่านกรรมวิธีแล้วส่งออก ผู้นำของเข้ารายดังกล่าวจะสามารถขอคืนเงินอากรที่ได้ชำระไว้แล้วได้ กล่าวคือ ในการผลิตสินค้าประเภทหนึ่งๆ อาจต้องใช้วัตถุดิบทั้งหมดหรือวัตถุดิบเพียงบางส่วนที่ได้นำเข้ามาจากต่างประเทศ ซึ่งเมื่อนำวัตถุดิบเข้ามาในประเทศก็ต้องชำระค่าภาษีอากรขาเข้า แต่เมื่อใดก็ตามที่ได้ส่งสินค้าที่ได้จากการนำวัตถุดิบที่นำเข้ามาไปผ่านกรรมวิธีแล้วออกไปยังต่างประเทศก็ควรได้รับคืนเงินอากรขาเข้าที่ได้ชำระไว้สำหรับการนำเข้าวัตถุดิบนั้น เสมือนกับว่าได้มีการนำวัตถุดิบนั้นเข้ามาในประเทศ

มาตรา ๑๙ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๕) พุทธศักราช ๒๕๖๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๓) พ.ศ. ๒๕๕๙ ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ และมาตรา ๙ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๓ ระบุว่า



<sup>๑</sup> มาตรา ๑๐๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ระบุว่า “สินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายว่าได้ผลิตด้วยสินค้า ที่นำเข้าซึ่งได้เสียภาษีแล้ว ให้คืนภาษีสำหรับสินค้าที่ได้เสียภาษีแล้วนั้นให้แก่ผู้นำเข้าตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขเกี่ยวกับการคืนเงินอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร”

<sup>๒</sup> ภาษีเพื่อมหาดไทย คือ ภาษีที่เก็บเพิ่มตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ และพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. ๒๕๒๗ เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยนำไปจัดสรรให้แก่กรุงเทพมหานครและราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่ง

**“มาตรา ๑๙ ทวิ** ของที่ส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศหรือส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปต่างประเทศ ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายว่าได้ผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุด้วยของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ให้คืนเงินอากรขาเข้าสำหรับของดังกล่าวที่ได้เรียกเก็บไว้แล้วให้แก่ผู้นำของเข้า ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- (ก) ของที่นำเข้มานั้นมิใช่ของที่กฎกระทรวงระบุห้ามคืนเงินอากร
  - (ข) ปริมาณของที่นำเข้าซึ่งใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุ เป็นของที่ส่งออกไปให้ถือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีเห็นชอบหรือประกาศกำหนด
  - (ค) ของนั้นได้ส่งออกไปทางท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้า
  - (ง) ของนั้นได้ส่งออกไปภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่นำของเข้าซึ่งใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบ เป็นของที่ส่งออก หรือใช้บรรจุของที่ส่งออกเข้ามาในราชอาณาจักร เว้นแต่ในกรณีมีเหตุสุดวิสัยทำให้ไม่อาจส่งออกภายในกำหนดเวลาดังกล่าวได้ อธิบดีจะขยายเวลาออกไปได้อีกไม่เกินหกเดือน และ
  - (จ) ต้องขอคืนอากรภายในหกเดือนนับแต่วันที่ส่งของนั้นออกไป แต่อธิบดีจะขยายเวลาออกไปตามที่เห็นสมควรก็ได้
- อธิบดีมีอำนาจออกข้อบังคับว่าด้วยการพิสูจน์ของ การส่งออกไป การจัดทำและยื่นเอกสารต่างๆ การคำนวณเงินอากรที่พึงคืนให้ และวิธีการอื่นๆ เกี่ยวกับการขอคืนเงินอากรนี้”

## ๒.๑ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการใช้สิทธิขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ

จากบทบัญญัติข้างต้น มีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขสำคัญที่ผู้ประสงค์จะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรด้านการคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ พึงศึกษาและทำความเข้าใจไว้เป็นเบื้องต้น ดังนี้

### ๒.๑.๑ ของที่นำเข้มานั้นมิใช่ของที่กฎกระทรวงระบุห้ามคืนเงินอากร

เงื่อนไขข้อนี้กำหนดขึ้นเพื่อให้อำนาจแก่กระทรวงการคลังในการออกกฎกระทรวงที่ระบุชนิดหรือประเภทของของที่ห้ามคืนเงินอากรขาเข้า แต่จนถึงปัจจุบันยังมิได้มีกฎกระทรวงระบุห้ามคืนเงินอากรแก่ของประเภทใด อย่างไรก็ตาม กรมศุลกากรได้มีประกาศกรมศุลกากรที่ ๘๙/๒๕๔๐ ลงวันที่ ๑๒ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๐ เพื่อกำหนดชนิดของที่ได้รับคืนอากรและของที่ไม่ได้รับคืนอากรตามความในมาตรา ๑๙ ทวิ ไว้ ดังนี้

#### ๑) ของที่ได้รับคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ได้แก่

ก. วัตถุดิบที่เห็นได้ชัดเจนมียูในของที่ผลิตเพื่อส่งออก เช่น ผ้า กระดุม ชิป ด้าย ในผลิตภัณฑ์เสื้อผ้าสำเร็จรูป เม็ดพลาสติก แผ่นพลาสติก ในผลิตภัณฑ์ประเภทพลาสติก เป็นต้น

ข. วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตโดยตรงที่มีอยู่ในของที่ผลิตเพื่อส่งออก แต่ไม่ปรากฏให้เห็นอย่างชัดเจน เช่น เคมีภัณฑ์ที่ใช้รักษาสภาพอาหารในผลิตภัณฑ์ประเภทอาหารกระป๋อง เคมีภัณฑ์ชนิดสเปรย์ที่ใช้ฉีดคอเสื้อให้แข็งในผลิตภัณฑ์ประเภทเสื้อผ้าสำเร็จรูป ตัวทำละลาย (Solvent) ที่ใช้ผสมกาวในผลิตภัณฑ์ประเภทเซลโลเฟน (Cellophane) น้ำยากันสนิมในผลิตภัณฑ์ประเภทวงจรไฟฟ้า เป็นต้น

ค. วัตถุดิบจำเป็นที่ใช้ในการผลิต เช่น เคมีภัณฑ์ที่ทำให้เส้นด้ายเหนียว (Sizing Material) เคมีภัณฑ์ที่ใช้ในการซักฟอก (Bleaching Agent) ในผลิตภัณฑ์ประเภทสิ่งทอ กระดาษทราย ผงขัด น้ำยาขัดเงา สักหลาด น้ำยาผสมที่ใช้ในการขัด สิ่งที่ใช้ในการขัดต่างๆ ซอล์ก กระดาษคาร์บอน และแบบ (Pattern) เป็นต้น

## ๒) ของที่ไม่ได้รับคืนอากรตามมาตรการ ๑๙ ทวิ ได้แก่

ก. เครื่องจักร เครื่องพิมพ์ แม่พิมพ์ (Mould) เครื่องใช้การผลิตชนิดต่างๆ เช่น ลูกกลิ้งบดแร่ (Grinding Ball) ที่ใช้ในการผลิตแร่ เครื่องมือเครื่องใช้ที่ทำจากทังสเตนคาร์ไบด์ (Tungsten Carbide) ซึ่งใช้ในการผลิตนาฬิกา เป็นต้น

ข. เชื้อเพลิงที่ใช้ในการผลิต เช่น น้ำมัน ไม้ฟืน ถ่านหิน เป็นต้น



ประกาศกรมศุลกากรที่ ๘๙/๒๕๔๐ ลงวันที่ ๑๒ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๐  
เรื่อง ของที่ได้รับคืนอากรขาเข้าตามความในมาตรา ๑๙ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙)  
พ.ศ. ๒๕๔๒ และของที่ได้รับงดเว้นการเก็บอากรขาเข้า เมื่อตรวจปล่อยไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บน  
ประเภทโรงผลิตสินค้า เพื่อส่งออกไปนอกราชอาณาจักรตามความในมาตรา ๘๘  
แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๖๙

(ส่วนา)

ประกาศกรมศุลกากร

ที่ 89 /2540

เรื่อง : ของที่ได้รับคืนอากรขาเข้าตามความในมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
(ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 และของที่ได้รับงดเว้นการเก็บอากรขาเข้า เมื่อตรวจปล่อยไป  
จากคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าเพื่อส่งออกไปนอกราชอาณาจักรตาม  
ความในมาตรา 88 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469

คำबरกรมศุลกากร เห็นเป็นกรณีการสมควรที่จะกำหนดหลักเกณฑ์ในการคืนอากร  
ขาเข้าตามความในมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 และของที่ได้รับ  
รับงดเว้นการเก็บอากรขาเข้า เมื่อตรวจปล่อยไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าเพื่อ  
ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ตามความในมาตรา 88 แห่ง พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469  
เพื่อให้เกิดความสะดวก รวดเร็ว แก่ผู้ประกอบการนำวัตถุดิบเข้ามาเพื่อผลิตส่งออก อันเป็นการ  
สนับสนุนให้ผู้ส่งออกแข่งขันได้ในตลาดโลก

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469  
จึงให้ยกเลิกประกาศกรมศุลกากรที่ 16/2528 ลงวันที่ 22 มีนาคม พ.ศ. 2528 เสียทั้งสิ้นและให้ใช้  
หลักเกณฑ์ต่อไปนี้

1. ของที่ได้รับคืนอากรตามความในมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร  
(ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 และ ของที่ได้รับงดเว้นการเก็บอากรขาเข้า เมื่อตรวจปล่อยไปจากคลังสินค้า  
ทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าเพื่อส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ตามความในมาตรา 88 แห่ง  
พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้แก่

1.1 วัตถุดิบที่เห็นได้ชัดเจนว่ามีอยู่ในของที่ผลิตเพื่อส่งออก เช่น ผ้า กระดุม  
รีป ผ้า ในผลิตภัณฑ์เสื้อผ้าสำเร็จรูป เม็ดพลาสติก แผ่นพลาสติก ในผลิตภัณฑ์ประเภทพลาสติก  
เป็นต้น

/.....1.1.2 วัตถุดิบที่

## ประกาศกรมศุลกากรที่ ๘๘/๒๕๔๐ ลงวันที่ ๑๒ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๐ (ต่อ)

1.2 วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตโดยตรงที่มีอยู่ในของที่ผลิตเพื่อส่งออก แต่ไม่ปรากฏให้เห็นอย่างชัดเจน เช่น เติมิกซ์ที่ใช้รักษาสภาพอาหารในผลิตภัณฑ์ประเภทอาหารกระป๋อง เติมิกซ์ชนิดสเปรย์ที่ใช้ฉีกกอลเพื่อให้ง่ายในผลิตภัณฑ์ประเภทเสื้อผ้าสำเร็จรูป ตัวทำละลาย (Solvent) ที่ใช้ผสมกาวในผลิตภัณฑ์ประเภทเซลโลเฟน (Cellophane) น้ำยากันสนิมในผลิตภัณฑ์ประเภทวงจรไฟฟ้า (I.C.) เป็นต้น

1.3 วัตถุดิบจำเป็นที่ใช้ในการผลิต เช่น เติมิกซ์ที่ทำให้เส้นด้ายเหนียว (Sizing Material) เติมิกซ์ที่ใช้ในการชักฟอก (Bleaching Agent) ในผลิตภัณฑ์ประเภทสิ่งทอ กระดาษทราย หงขัด น้ำยาขัดเงาสลักหาลาด น้ำยาผสมที่ใช้ในการมัด สิ่งที่ใช้ในการมัดต่างๆ ซอส์กระดาษคาร์บอน และแบบ (Pattern) เป็นต้น

2. ของที่ไม่ได้รับคืนอากรขาเข้าตามความในมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 และของที่ไม่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้า เมื่อตรวจสอบปล่อยไปจากคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้าเพื่อส่งออก ไปนอกราชอาณาจักร ตามความในมาตรา 83 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้แก่

2.1 เครื่องจักร เครื่องมือ แม่พิมพ์ (Mould) เครื่องใช้ในการผลิตชนิดต่างๆ เช่น ลูกกลิ้งบดแร่ (Grinding Ball) ที่ใช้ในการผลิตแร่ เครื่องมือเครื่องใช้ที่ทำจากทังสเตนคาร์ไบด์ (Tungsten Carbide) ซึ่งใช้ในการผลิตนาฬิกา เป็นต้น

2.2 เชื้อเพลิงที่ใช้ในการผลิต เช่น น้ำมัน ไม้ฟืน ถ่านหิน เป็นต้น

3. สำหรับสุกรเดิมที่ยื่นและได้รับอนุมัติจากกรมศุลกากรแล้ว กรณีจัดหัดเลี้ยงกับหลักเกณฑ์ดังกล่าว หากผู้ส่งออกประสงค์จะเปลี่ยนแปลงสุกรให้อื่นสุกรและขออนุมัติเป็นสุกรใหม่

ทั้งนี้ สำหรับการนำของเข้ามาในราชอาณาจักรตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2540 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 12 ธันวาคม พ.ศ. 2540

  
(นายสมใจนึก เองตระกูล)  
อธิบดีกรมศุลกากร

## ๒.๑.๒ ปริมาณของที่นำเข้าซึ่งใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุเป็นของที่ส่งออก ให้ถือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีเห็นชอบหรือประกาศกำหนด

เนื่องจากสภาพของผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำวัตถุดิบที่นำเข้าผ่านกระบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ มักจะแตกต่างกันไปจากเดิม และในบางกรณีก็ไม่สามารถตรวจสอบได้อย่างชัดเจนด้วยสายตาว่ามีวัตถุดิบชนิดนั้นๆ เป็นส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์ที่อ้างถึงหรือไม่ อีกทั้งผู้ส่งของออกอาจแจ้งข้อมูลเกี่ยวกับชนิดหรือปริมาณวัตถุดิบที่ถูกนำไปใช้ในการผ่านกรรมวิธีเพื่อให้ได้ผลิตภัณฑ์ที่ส่งออกไม่สอดคล้องกับความเป็นจริงที่เกิดขึ้น ยกตัวอย่างการแสดงส่วนผสมหรือส่วนประกอบที่เป็นของในประเทศด้วยปริมาณที่ต่ำกว่าที่ใช้จริง โดยมุ่งหวังที่จะใช้ส่วนที่ไม่ได้ถูกนำไปใช้ในการผ่านกรรมวิธีหาประโยชน์โดยมิได้ส่งออก ดังนั้น เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงเกี่ยวกับชนิดและปริมาณของวัตถุดิบที่ถูกนำไปผ่านกรรมวิธี จึงต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อใช้ในการพิสูจน์ตรวจสอบ ซึ่งกรมศุลกากรได้กำหนดให้ผู้ที่จะประสงค์จะใช้สิทธิขอคืนเงินอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ต้องยื่น “สูตรการผลิต” ที่ใช้ในการผลิตผลิตภัณฑ์ที่ส่งออก



## ๒.๑.๓ ขอนั้นได้ส่งออกไปทางท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้า



เพื่อให้การควบคุมทางศุลกากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ จึงได้มีการกำหนดให้ต้องส่งของออกผ่านทางหรือที่ที่กำหนดไว้เท่านั้น หากผู้ใดส่งออกของทางท่าหรือที่อื่นๆ ที่ไม่ได้กำหนดให้เป็นสถานที่สำหรับการส่งของออกตามกฎหมายศุลกากร และโดยไม่ได้รับอนุญาตจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรแล้ว ผู้นั้นจะมีความผิดตามกฎหมายศุลกากร

ทั้งนี้ ในการกำหนดท่าหรือที่เพื่อการนำเข้าหรือส่งออกทั้งทางน้ำ ทางบก หรือทางอากาศจะกำหนดโดยการออกเป็นกฎกระทรวงการคลังตามความในมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๕๖๕<sup>๓</sup> และในปัจจุบันกฎกระทรวงกำหนดท่าหรือที่ สนามบินศุลกากร ทางอนุมติ

<sup>๓</sup> มาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๕๖๕ ความว่า “เพื่อความสะดวกแห่งการนำเข้าหรือส่งออก หรือการนำเข้าและส่งออก และการศุลกากร ให้รัฐมนตรีมีอำนาจออกกฎกระทรวง

(๑) กำหนดท่าหรือที่ใดๆ ในราชอาณาจักร ให้เป็นท่าหรือที่สำหรับการนำเข้าหรือส่งออก หรือนำเข้าและส่งออกซึ่งของประเภทใดๆ หรือทุกประเภท ทางทะเล หรือทางบก หรือให้เป็นท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้าหรือของที่มีถิ่นกำเนิดขึ้น โดยมิเงื่อนไขตามแต่จะเห็นสมควร

(๒) กำหนดสนามบินใดๆ ในราชอาณาจักรให้เป็นสนามบินศุลกากร โดยมิเงื่อนไขตามแต่จะเห็นสมควร

(๓) ระบุมณฑลศุลกากร ณ ท่าใด หรือที่ใด หรือสนามบินใด ซึ่งได้กำหนดไว้ดังกล่าวข้างต้น”

ด้านพรมแดน และด้านศุลกากร พ.ศ. ๒๕๕๓ ลงวันที่ ๑ เมษายน พ.ศ. ๒๕๕๓ ได้กำหนดให้ทุกท่าหรือที่ และทุกสนามบินศุลกากร สามารถนำเข้าของได้ทุกประเภท ส่งของออกได้ทุกประเภท รวมทั้งส่งออกของซึ่งขอคืนเงินอากรขาเข้าหรือของที่มีทัณฑ์บนได้ทุกประเภทแล้ว

**๒.๑.๔** ของนั้นได้ส่งออกภายใน ๑ ปีนับแต่วันที่นำของซึ่งใช้ในการผลิต หรือผสม หรือประกอบ เป็นของที่ส่งออก หรือใช้บรรจุของที่ส่งออก เข้ามาในราชอาณาจักร เว้นแต่ในกรณีมีเหตุสุดวิสัย ทำให้ไม่อาจส่งออกภายในกำหนดเวลาดังกล่าวได้ อธิบดีจะขยายเวลาออกไปได้อีกไม่เกิน ๖ เดือน

การกำหนดเงื่อนไขให้ต้องนำของที่นำเข้าไปผ่านกระบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ แล้วส่งออกภายใน ๑ ปี เป็นการป้องกันมิให้ผู้นำเข้าของเข้าประวิงเวลาหรือหลีกเลี่ยงการชำระค่าภาษีอากร โดยอ้างว่าจะนำวัตถุดิบที่นำเข้าไปผ่านกรรมวิธีเพื่อส่งออก เพราะในการนำเข้าโดยมีวัตถุประสงค์จะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรด้านนี้ผู้นำของเข้าอาจใช้วิธีค้าประกันแทนการชำระอากรขาเข้าที่ต้องเสียได้ จึงทำให้ยังไม่ต้องชำระค่าภาษีอากรขาเข้าเมื่อนำของไปจากอารักขาของศุลกากร



สำหรับการขยายเวลาในการส่งออกนั้นจะกระทำได้อีกต่อเมื่อมีเหตุสุดวิสัยเกิดขึ้นเท่านั้น แต่ก็ไม่อาจขยายออกไปได้เกินกว่า ๖ เดือน ทั้งนี้ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้บัญญัติความหมายของ “เหตุสุดวิสัย” ไว้ว่า “เหตุใดๆ อันจะเกิดขึ้นก็ดี จะให้ผลพิบัติก็ดี ไม่มีใครจะอาจป้องกันได้ แม้ทั้งบุคคลผู้ต้องประสบหรือใกล้จะต้องประสบเหตุนั้นจะได้จัดการระมัดระวังตามสมควรอันพึงคาดหมายได้จากบุคคลนั้นในฐานเช่นนั้น เช่น น้ำท่วม ไฟไหม้ โรคระบาด หรือเกิดสงคราม”

**๒.๑.๕** ต้องขอคืนอากรภายใน ๖ เดือนนับแต่วันที่ส่งของนั้นออกไป แต่อธิบดีจะขยายเวลาออกไปตามที่เห็นสมควรก็ได้

เงื่อนไขดังกล่าวเป็นไปเพื่อสร้างความยืดหยุ่นให้แก่ผู้นำของเข้าที่ประสงค์จะใช้สิทธิขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ เพราะขั้นตอนที่ต้องดำเนินการก่อนที่ผู้นำของเข้าจะยื่นคำร้องขอคืนเงินอากรได้นั้น จะต้องมีการพิสูจน์สูตรการผลิตที่ได้ยื่นไว้ต่อกรมศุลกากรก่อน แล้วจึงนำสูตรการผลิตที่ได้รับการอนุมัติรวมถึงตารางโอนสิทธิ์ (หากมี) ไปคำนวณร่วมกับปริมาณผลิตภัณฑ์ที่ส่งออกเพื่อระบุชนิดและปริมาณวัตถุดิบที่ถูกนำไปผ่านกรรมวิธีเพื่อขอคืนเงินอากรต่อไป จะเห็นได้ว่าการจะดำเนินการให้แล้วเสร็จตามขั้นตอนที่กล่าวมาและได้ข้อมูลที่มีความครบถ้วนถูกต้อง ผู้นำของเข้าและผู้ที่เกี่ยวข้องรายอื่นๆ ต้องใช้เวลาระยะหนึ่ง ด้วยเหตุดังกล่าวหากไม่มีช่องทางให้ผู้นำของเข้าได้ใช้เพื่อขอขยายเวลาในการขอคืนเงินอากรออกไปแล้ว ระยะเวลาเพียง ๖ เดือน นับแต่วันที่ส่งของออกก็อาจกลายเป็นอุปสรรคสำคัญที่อาจสร้างความเดือดร้อนให้กับผู้นำของเข้าและผู้ที่เกี่ยวข้องอื่นๆ และอาจถึงขั้นเสียผลประโยชน์ที่พึงได้ในที่สุด



## ๒.๒ การค้าประกันแทนการชำระอากรที่ต้องชำระ

หลักสำคัญประการหนึ่งของการใช้สิทธิขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ คือ ในการนำวัตถุดิบเข้ามาเพื่อผ่านกรรมวิธีจนได้ผลิตภัณฑ์แล้วส่งออก ผู้นำของเข้าต้องชำระค่าภาษีอากรขาเข้าไว้ก่อนจึงจะสามารถนำของออกจากอารักขาของศุลกากรได้

การกำหนดให้ผู้นำของเข้าต้องชำระค่าภาษีอากรขาเข้าไว้ก่อนแล้วค่อยขอคืนค่าภาษีอากรในภายหลังเมื่อมีการส่งออกผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำวัตถุดิบที่นำเข้าไปผ่านกรรมวิธี เป็นการสร้างภาระทางการเงินที่ผู้นำของเข้า ผู้ผลิต และผู้ส่งออกจะต้องแบกรับ ดังนั้น รัฐจึงได้กำหนดมาตรการช่วยเหลือและบรรเทาภาระทางการเงินด้วยการให้ใช้หนังสือค้ำประกันแทนการชำระอากรด้วยเงินสด ผู้นำของเข้าจึงสามารถขอใช้หนังสือค้ำประกันของกระทรวงการคลัง หรือธนาคาร หรือหลักประกันอื่นแทนการชำระอากรขาเข้าด้วยเงินสดได้ โดยอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจที่จะอนุญาตให้รับการค้ำประกันของกระทรวงการคลัง หรือธนาคาร หรือหลักประกันอื่นแทนการชำระภาษีอากรขาเข้าที่ต้องเสียและอาจกำหนดเงื่อนไขตามที่เห็นสมควรก็ได้ และเมื่อมีการส่งออกผลิตภัณฑ์ซึ่งได้จากการนำของที่นำเข้าซึ่งประสงค์จะขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ไปผ่านกรรมวิธีใดๆ อีกทั้งของที่นำเข้าต้องเป็นของที่มีสิทธิขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ได้ ก็จะได้รับการแจ้งคืนค้ำประกัน โดยถือเสมือนว่าเป็นการคืนเงินอากรตามนัยมาตรา ๑๙ ตรี แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๕) พุทธศักราช ๒๕๖๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๒๙ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ และมาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๓ ดังนี้

**“มาตรา ๑๙ ตริ** เมื่อผู้นำของเข้าแสดงความจำนงว่าของที่นำเข้าจะใช้เฉพาะในการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ เพื่อการส่งออกไปยังเมืองต่างประเทศ หรือส่งไปเป็นของใช้สิ้นเปลืองในเรือเดินทางไปเมืองต่างประเทศ อธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายจะอนุญาตให้รับการค้ำประกันของกระทรวงการคลัง หรือธนาคาร หรือหลักประกันอื่นแทนการชำระอากรขาเข้าที่ต้องเสีย โดยอาจกำหนดเงื่อนไขตามที่เห็นสมควรก็ได้ เมื่อมีการส่งออกซึ่งของที่จะได้คืนเงินอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ก็ให้คืนประกันโดยถือเสมือนว่าเป็นการคืนเงินอากร”

กรณีใช้หนังสือค้ำประกันของธนาคารแทนการชำระภาษีอากรขาเข้า หากไม่ส่งออกภายใน ๑ ปี ผู้นำของเข้าต้องชำระค่าภาษีอากรพร้อมเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือนนับแต่วันที่ได้รับของไปจากอารักขาของศุลกากร โดยเงินเพิ่มนี้ หมายถึง เงินที่ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกนำมาชำระให้แก่กรมศุลกากรนอกเหนือจากค่าภาษีอากรที่ต้องชำระตามปกติ เนื่องจากไม่ได้ชำระเงินอากรให้ครบถ้วนภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ โดยเงินเพิ่มถือเป็นเงินอากรตามกฎหมายศุลกากร ทั้งนี้ การเรียกเก็บเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือนดังกล่าวเป็นการเรียกเก็บเงินเพิ่มตามมาตรา ๑๑๒ จัตวา วรรคหนึ่งถึงวรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช ๒๔๖๙ ซึ่งบัญญัติว่า

“มาตรา ๑๑๒ จัตวา เมื่อผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกนำเงินมาชำระค่าอากรที่ต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรที่นำมาชำระโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ได้นำเงินมาชำระ จนถึงวันที่นำเงินมาชำระ แต่มิให้เรียกเก็บเงินเพิ่มดังกล่าวในกรณีที่มีการชำระอากรเพิ่มตามมาตรา ๑๐๒ ตริ อนุมาตรา ๓

ในกรณีที่มีการเปลี่ยนการค้ำประกันเป็นการวางเงินประกันหลังการส่งมอบหรือส่งของออก ให้เรียกเก็บและคำนวณเงินเพิ่มในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ได้นำเงินมาวางแทนการค้ำประกัน แต่ในกรณีที่เงินประกันที่นำมาวางแทนนั้นไม่คุ้มค่าอากร ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มสำหรับจำนวนค่าอากรที่ต้องเสียเพิ่มตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่งอีกด้วย

ในการคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน และเงินเพิ่มนั้นให้ถือเป็นเงินอากร

ในกรณีที่ต้องคืนเงินอากรหรือเงินประกันค่าอากรเพราะเหตุที่ได้เรียกไว้เกินจำนวนอันพึงต้องเสียหรือเสียเพิ่ม ให้คืนพร้อมด้วยดอกเบี้ยอีกร้อยละ ๐.๖๒๕ ต่อเดือนของจำนวนที่ต้องคืนโดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ได้ชำระค่าอากรหรือวางเงินประกันค่าอากรครั้งสุดท้าย จนถึงวันที่มีการอนุมัติให้จ่ายคืน ในกรณีที่มีการเปลี่ยนการค้ำประกันเป็นการวางเงินประกันหลังการส่งมอบหรือส่งของออก การคำนวณดอกเบี้ยสำหรับจำนวนเงินประกันที่ต้องคืนให้นับตั้งแต่วางเงินประกันครั้งสุดท้ายแทนการค้ำประกัน จนถึงวันที่อนุมัติให้จ่ายคืน

การคำนวณดอกเบี้ยตามวรรคนี้ เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน ดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายนี้ให้ถือเป็นเงินอากรที่ต้องจ่ายคืน”



อย่างไรก็ตาม การให้ใช้การค้ำประกันแทนการชำระอากรด้วยเงินทุกกรณีไปอาจเป็นช่องทางให้เกิดการประวิงเวลาที่จะชำระค่าภาษีอากร ด้วยเหตุนี้ในการที่ผู้นำของเข้าประสงค์จะใช้สิทธิขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ โดยใช้วิธีค้ำประกันแทนการชำระภาษีอากรด้วยเงินสด จึงควรมีคุณสมบัติ ดังนี้

- ของที่นำเข้าควรใช้เฉพาะในการผลิต หรือผสม หรือประกอบ หรือบรรจุ เพื่อการส่งออก ไปจำหน่ายในต่างประเทศ
- ผู้นำของเข้าควรมีผลงานด้านการส่งออกในอดีตมากเพียงพอ และส่งสินค้าออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศอย่างสม่ำเสมอ แต่หากผู้นำของเข้าไม่มีผลงานในด้านการส่งออก ก็ควรเป็นผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยมีเงื่อนไขให้ทำการผลิตเพื่อส่งออก และหากผู้นำของเข้าไม่มีผลงานด้านการส่งออกและไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ก็ต้องเป็นผู้สุจริตที่มีหลักฐานมั่นคง และมีหลักฐานการสั่งซื้อจากต่างประเทศที่แน่นอน
- ผู้นำของเข้าต้องไม่เป็นผู้ที่มีพฤติการณ์แสดงว่าเคยหรือพยายามที่จะประวิงเวลาการชำระภาษีอากรโดยมิได้เจตนาจะนำเอาของที่นำเข้าไปใช้ในการผลิตสินค้าแล้วส่งออกจริง

### ๒.๓ การขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ กรณีไม่ได้ส่งของออกไปยังต่างประเทศ

แม้ไม่ได้มีการส่งออกผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำของที่นำเข้ามาไปผ่านกระบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุตามมาตรา ๑๙ ทวิ ไปยังต่างประเทศ แต่ผู้นำของเข้าก็สามารถขอคืนเงินอากรได้เพียงแต่ โอนผลิตภัณฑ์ดังกล่าวเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือจำหน่ายให้แก่ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรหรือกฎหมายอื่น ทั้งนี้ เป็นไปตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๑๙ จัตวา แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๕๖๒ ซึ่งเพิ่มเติมโดยมาตรา ๑๑ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๕๓ ดังนี้

**“มาตรา ๑๙ จัตวา** ของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อใช้ในการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ ตามมาตรา ๑๙ ทวิ หากโอนเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือจำหน่ายให้แก่ผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายศุลกากรหรือกฎหมายอื่น ให้ถือว่าของนั้นได้ส่งออกตามมาตรา ๑๙ ทวิ ในเวลาที่โอนหรือจำหน่ายของเช่นนั้น ทั้งนี้ โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

การรับของที่ได้รับโอนหรือจำหน่ายตามวรรคหนึ่ง ให้ถือว่าเป็นการนำเข้ามาในราชอาณาจักรหรือนำเข้าสำเร็จในเวลาที่โอนหรือจำหน่ายของเช่นนั้น โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด”

ความตามมาตรา ๑๙ จัตวา ข้างต้นบัญญัติขึ้นเพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกแก่ผู้นำของเข้าที่ประสงค์จะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรด้านการคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ที่จะให้ได้รับการคืนเงินอากรขาเข้าแก่ของที่นำเข้าแม้ไม่ได้ส่งออกไปยังต่างประเทศ โดยจะใช้บังคับได้เฉพาะกรณีการโอนหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปหรือผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปที่ได้จากการนำวัตถุดิบที่นำเข้ามาไปผ่านกระบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของมาตรา ๑๙ ทวิ แล้วเท่านั้น และหากเป็นการโอนหรือจำหน่ายของที่ยังอยู่ในสภาพเดิมในขณะนำเข้า (ไม่ได้นำของที่นำเข้าไปผ่านกรรมวิธีใดๆ ตามที่กำหนดไว้ในหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของมาตรา ๑๙ ทวิ) แล้ว ก็ไม่สามารถขอคืนเงินอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ได้ แต่ถ้าผู้นำของเข้าประสงค์จะกระทำเช่นนั้นก็สามารถขอคืนเงินอากรตามมาตรา ๑๙ ได้ โดยจะได้รับเงินอากรคืนเพียง ๙ ใน ๑๐ ส่วน หรือส่วนที่เกิน ๑,๐๐๐ บาทของจำนวนที่ได้เรียกเก็บไว้ โดยคำนวณตามใบขนสินค้าขาออกแต่ละฉบับ แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

#### ๒.๔ สารสำคัญของ การคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ



๒.๔.๑ ในการนำเข้าวัตถุดิบ ผู้นำของเข้าจะต้องชำระภาษีอากรขาเข้ารวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม ก่อนเมื่อส่งออกผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำของที่นำเข้าไปผ่านกรรมวิธีตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของมาตรา ๑๙ ทวิ แล้ว จึงค่อยขอคืนอากรขาเข้า ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถไปเครดิตภาษีคืนในเดือนถัดจากที่ชำระไว้จากกรมสรรพากร<sup>๕</sup> ทั้งนี้ การชำระอากรขาเข้าสามารถใช้การค้ำประกันแทนได้ดังที่ได้บัญญัติไว้ตามมาตรา ๑๙ ทรี แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๕) พุทธศักราช ๒๕๖๒ และที่แก้ไขเพิ่มเติม แต่ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่สามารถใช้การค้ำประกันได้ ต้องชำระด้วยเงินสดเท่านั้น เนื่องจากประมวลรัษฎากรตามมาตรา ๘๓/๘<sup>๖</sup> ไม่บัญญัติให้สามารถค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับของนำเข้าตามมาตรา ๑๙ ทวิ ได้

<sup>๕</sup> มาตรา ๗๘/๒ แห่งประมวลรัษฎากร ความว่า “ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการนำเข้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

- (๑) การนำเข้าจากนอกพื้นที่อยู่ในบังคับตาม (๒) (๓) หรือ (๔) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาเข้า วางหลักประกันอากรขาเข้า หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาเข้า เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาเข้า หรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร
- (๒) การนำเข้ากรณีนำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตปลอดอากรแล้วนำสินค้าออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออกตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๗๗/๑ (๑๒) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นในวันนำสินค้านั้นออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออก
- (๓) การนำเข้ากรณีของตกค้างตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อทางราชการได้ขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่น เพื่อนำเงินมาชำระค่าภาษี ค่าเก็บรักษา ค่าย้ายขน หรือค่าภาระติดพันตามวิธีการตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยศุลกากร
- (๔) การนำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๒) (ค) ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร อันทำให้ผู้ที่มีความรับผิดตามกฎหมายดังกล่าว หรือผู้รับโอนสินค้านั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๒/๑ (๓) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร”

มาตรา ๘๓/๑๐ แห่งประมวลรัษฎากร ความว่า “ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

- (๑) สำหรับสินค้าที่นำเข้า ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร และในกรณีของตกค้างตามมาตรา ๗๘/๒ (๓) ให้กรมศุลกากรหักภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับเงินเพิ่มเพื่อกรมสรรพากรตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด
- (๒) สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตด้วย ให้กรมสรรพสามิตเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร”

<sup>๕</sup> มาตรา ๘๔ แห่งประมวลรัษฎากร ความว่า “เครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีจากการคำนวณภาษีตามมาตรา ๘๒/๓ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธินำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา หรือมีสิทธิขอคืนพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของเดือนภาษีนั้นตามมาตรา ๘๓ หรือมาตรา ๘๓/๑ เว้นแต่ในกรณีที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพิ่มเติมเพราะการยื่นแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วนตามมาตรา ๘๓/๔ ก็ให้มีสิทธิขอคืนพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพิ่มเติม”

<sup>๖</sup> มาตรา ๘๓/๘ แห่งประมวลรัษฎากร ความว่า “ภายใต้บังคับมาตรา ๘๓/๙ ให้ผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มยื่นใบขนสินค้าตามแบบที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ณ ด่านศุลกากรตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยศุลกากร และชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร พร้อมกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ในกรณีนำเข้าสินค้าเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร หรือในกรณีนำเข้าเครื่องจักรหรือวัตถุดิบเพื่อใช้ในการผลิตเพื่อการส่งออกของผู้ได้รับการส่งเสริมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ผู้นำเข้าจะวางเงินประกันหลักประกัน หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกัน เพื่อเป็นประกันภาษีมูลค่าเพิ่มแทนการชำระภาษียกก็ได้ วิธีการประกันและการถอนประกัน ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ในการนำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากร ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๒) (ค) ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากร ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรให้ผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๘๒/๑ (๓) ยื่นใบขนสินค้าและชำระภาษี ตามวรรคหนึ่งพร้อมกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร”

อย่างไรก็ดี หากประสงค์จะนำของเข้ามาแล้วใช้วิธีค้ำประกันแทนการชำระภาษีอากรด้วยเงินสด ผู้นำของเข้าควรใช้ก็ต่อเมื่อต้องการนำวัตถุดิบเข้ามาเพื่อใช้เฉพาะการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ เพื่อการส่งออกเท่านั้น และหากมีการขายหรือโอนต่อให้ผู้อื่น ผู้นำของเข้าต้องแจ้งกรมศุลกากรเพื่ออนุมัติเสียก่อน หากพิจารณาแล้วเห็นว่าเป็นการประวิงเวลาชำระค่าภาษีอากรสำหรับวัตถุดิบที่นำเข้าโดยมิได้มีเจตนานำเข้ามาเพื่อผลิตส่งออกแล้ว กรมศุลกากรอาจให้ชำระค่าภาษีอากรด้วยเงินสดก็ได้

๒.๔.๒ ผู้นำเข้าวัตถุดิบไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ส่งออกผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำวัตถุดิบที่นำเข้าไปผ่านกระบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ เสมอไป อาจให้ผู้อื่นส่งออกแทนก็ได้ แต่ผู้ที่มีสิทธิขอคืนเงินอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ ได้ ต้องเป็นผู้นำเข้าวัตถุดิบเท่านั้น ทั้งนี้ ผู้ส่งออกผลิตภัณฑ์ที่เป็นคนละรายกับผู้นำของเข้าจะต้องแจ้งให้กรมศุลกากรทราบว่าตนประสงค์จะโอนสิทธิการใช้ข้อมูลการส่งออกของตนให้แก่ผู้นำเข้าวัตถุดิบที่ถูกใช้ผลิตผลิตภัณฑ์ที่ส่งออกนั้นรายใดบ้างและในสัดส่วนเท่าไร เพื่อผู้นำของเข้ารายนั้นๆ จะได้นำไปใช้เป็นหลักฐานประกอบการขอคืนเงินอากรต่อไป

๒.๔.๓ วัตถุดิบที่นำเข้าต้องถูกนำไปผ่านกระบวนการผลิต ผสม ประกอบ หรือบรรจุ เป็นสินค้าแล้วส่งออกภายใน ๑ ปีนับแต่วันนำเข้า เว้นแต่กรณีมีเหตุสุดวิสัยไม่อาจส่งออกได้ภายในกำหนดเวลา ๑ ปี ทั้งนี้ เป็นอำนาจของอธิบดีที่จะให้ขยายเวลาออกไปได้อีกแต่ไม่เกิน ๖ เดือน

๒.๔.๔ ก่อนส่งสินค้าออก ผู้นำของเข้าที่ประสงค์จะใช้สิทธิขอคืนอากรสำหรับวัตถุดิบตามมาตรา ๑๙ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๙) พุทธศักราช ๒๕๖๒ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ต้องยื่นสูตรการผลิตต่อกรมศุลกากรก่อน และหากสินค้าที่ส่งออกเคยยื่นสูตรการผลิตไว้แล้วก็สามารถอ้างเลขที่สูตรการผลิตในการจัดทำใบขนสินค้าขาออกได้โดยไม่ต้องยื่นสูตรการผลิตต่อกรมศุลกากรอีก (ทั้งนี้ สูตรการผลิตต้องยังไม่หมดอายุ) ซึ่งการกำหนดให้ผู้นำของเข้าต้องยื่นสูตรการผลิตต่อกรมศุลกากรนั้นเป็นการกำหนดให้ผู้นำของเข้าแสดงข้อมูลเกี่ยวกับชนิดและปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตต่อจำนวนของผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ เพื่อประโยชน์ในการระบุชนิดวัตถุดิบและคำนวณหาปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ไปทั้งหมดในการส่งผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ตามสูตรการผลิตออกไปยังต่างประเทศ อันจะส่งผลต่อการคำนวณเป็นเงินภาษีอากรที่จะได้รับคืนต่อไป

๒.๔.๕ ถ้าขณะนำเข้าวัตถุดิบ ผู้นำของเข้าได้ใช้วิธีค้ำประกันแทนการชำระอากรด้วยเงินสดและไม่ได้ส่งออกผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการนำวัตถุดิบที่นำเข้าไปผ่านกรรมวิธีแล้วภายในเวลา ๑ ปี อีกทั้งไม่ได้รับอนุญาตให้ขยายเวลาการส่งออก ผู้นำเข้าวัตถุดิบรายนั้นๆ ต้องชำระค่าภาษีอากรพร้อมเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือนนับจากวันที่รับของไปจากอารักขาของศุลกากร

**มาตรา ๘๓/๙ แห่งประมวลรัษฎากร** “ในกรณีที่มีการนำสินค้าที่นำเข้าเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร หรือเขตปลอดอากร ถ้าภายหลังสินค้านั้นได้ปล่อยออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนโดยมิใช่เพื่อส่งออก หรือได้มีการนำสินค้าออกจากเขตปลอดอากรโดยมิใช่เพื่อส่งออก ให้ผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มยื่นใบขนสินค้าและชำระภาษี มูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร พร้อมกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร”

### หลักโดยย่อเพื่อการใช้สิทธิเพื่อขอคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ

- ☑ ต้องมีการนำของจากต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักร
- ☑ ของที่นำเข้ามาได้เสียภาษีอากรหรือวางค้ำประกันไว้แล้ว
- ☑ ของนั้นได้ใช้ผลิต ผลัม ประกอบ หรือบรรจุ แล้วส่งออกไปยังต่างประเทศ หรือใช้เปลี่ยนแปลงในเรือที่เดินทางไปต่างประเทศ
- ☑ กฎหมายกำหนดให้คืนค่าภาษีอากรแก่ผู้นำของเข้า ซึ่งเป็นผู้เสียภาษีอากรไว้
- ☑ ของที่ไม่ได้รับคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ ได้แก่ เครื่องจักร เครื่องพิมพ์ แม่พิมพ์ (Mould) เครื่องใช้การผลิตชนิดต่างๆ เช่น ลูกกลิ้งบดแร่ (Grinding Ball) ที่ใช้ในการผลิตแร่ เครื่องมือเครื่องใช้ ที่ทำจากทังสเตนคาร์ไบด์ (Tungsten Carbide) ซึ่งใช้ในการผลิตนาฬิกา เป็นต้น และเชื้อเพลิงที่ใช้ในการผลิต เช่น น้ำมัน ไม้ฟืน ถ่านหิน เป็นต้น
- ☑ ปริมาณของผู้นำเข้าซึ่งใช้ในการผลิต หรือผลัม หรือประกอบ หรือบรรจุ เป็นของที่ส่งออก เป็นเรื่องเกี่ยวข้องกับกำกับการขึ้นสูตรการผลิต เมื่ออธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายเห็นชอบสูตรการผลิตใดก็ให้ใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณการคืนเงินอากรได้ หรือในบางกรณีอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายอาจประกาศให้ใช้สูตรมาตรฐานเป็นเกณฑ์ในการคำนวณการคืนอากรก็ได้ ทั้งนี้ ผู้จะขอคืนอากรก็จะได้รับคืนตามส่วนที่คำนวณได้จากสูตรการผลิตดังกล่าว
- ☑ ในการส่งออกผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการใช้สิทธิการขอคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ ต้องผ่านท่าหรือที่ที่ศุลกากรกำหนดจึงจะขอคืนอากรได้ หากส่งออกทางท่าหรือที่อื่นใดนอกจากที่กำหนดแล้ว ก็จะไม่ได้รับการพิจารณาคืนอากรให้
- ☑ ต้องส่งออกผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการใช้สิทธิการขอคืนอากรตามมาตรา 19 ทวิ ภายใน 1 ปี แต่ให้อำนาจอธิบดีขยายเวลาออกไปอีกได้กรณีเกิดเหตุสุดวิสัย แต่ต้องไม่เกิน 6 เดือน
- ☑ การยื่นขอคืนอากรนั้น แม้กฎหมายได้กำหนดให้ต้องยื่นขอคืนเงินอากรภายใน 6 เดือน แต่ก็ให้อำนาจอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายในการขยายเวลาออกไปได้



## ๒.๕ ขั้นตอนการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรด้านการคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ

- ขั้นที่ ๑ การขอเป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรด้านการคืนอากร  
ตามมาตรา ๑๙ ทวิ
- ขั้นที่ ๒ การนำของเข้า
- ขั้นที่ ๓ การยื่นสูตรการผลิต
- ขั้นที่ ๔ การยื่นตารางโอนสิทธิ์
- ขั้นที่ ๕ การส่งของออก
- ขั้นที่ ๖ การยื่นคำร้องขอคืนอากร
- ขั้นที่ ๗ การจัดทำใบสรุปยอดเงินภาษีอากรขาเข้า



## ผังแสดงขั้นตอนการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรด้านการคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ

