



### บทกำหนดโทษในความผิดฐานลักลอบ, หลีกเลี่ยงหรือฝ่าฝืนภาษีศุลกากร

ความผิดฐานลักลอบหลีกเลี่ยงหรือฝ่าฝืนศุลกากร ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 มีทั้งโทษปรับและจำคุกโดยในมาตรา 27 ได้บัญญัติว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ" ปัญหาที่เกิดขึ้นก็คือ ในคดีที่มีจำเลยหลายคน ศาลฎีกาก็จะปรับจำเลยทั้งหมด เป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้วและให้จำเลยเฉลี่ยกันรับผิดชอบเงินค่าปรับ ดังเช่น คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 664/2506<sup>1</sup> ศาลฎีกาเห็นว่า "มาตรา 27 นี้ระบุเน้นไว้ชัดแล้วว่า สำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ ให้ปรับสี่เท่าของราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วย ฉะนั้น ถ้าหากศาลพิพากษาปรับจำเลยแต่ละคนสี่เท่าของราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรด้วย ก็เป็นการปรับจำเลยสำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ เกินกว่าสี่เท่าอันเป็นการผิดข้อความที่บัญญัติไว้ กรณีเช่นนี้จะนำประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 33 มาใช้บังคับไม่ได้เพราะเป็นกรณีที่พระราชบัญญัติระบุไว้เป็นพิเศษ" แต่การวินิจฉัยของศาลฎีกาในประเด็นดังกล่าวศาลชั้นต้นในคดีต่อๆ มา ก็มีได้ถือบรรทัดฐานตามคำพิพากษาศาลฎีกา โดยพิจารณาได้จากคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 166/2508<sup>2</sup> ศาลชั้นต้นก็ได้พิพากษาลงโทษปรับจำเลยเรียงตัว ต่อมาก็มีคำพิพากษา

<sup>1</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 664/2506 พนักงานอัยการจังหวัดระนอง โจทก์ นายไฉ่ยวด แซ่ตันกับพวก จำเลย

<sup>2</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 166/2508 พนักงานอัยการจังหวัดอุบลราชธานี โจทก์ นายล้มฤทธิ์ เมฆวิมล ที่ 1 กับพวก จำเลย

ฎีกาที่ 401/2509<sup>3</sup> ก็ปรากฏว่า ศาลชั้นต้นถึงโทษปรับเรียงตัวจำเลยอีกเช่นกัน ศาลฎีกาโดยที่ประชุมใหญ่ก็ยังมิคำพิพากษายืนตามบรรทัดฐานเดิม และก็ยังมิคำพิพากษาในทำนองนี้ ซึ่งโจทก์, จำเลยได้อุทธรณ์ฎีกาในประเด็นการลงโทษตามมาตรา 27 พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 ว่า ศาลควรจะลงโทษปรับจำเลยเรียงตัว เป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือปรับจำเลยสำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ เป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หากมีจำเลยในคดีหลายคนก็ให้เฉลี่ยเงินค่าปรับได้

ปัญหาดังกล่าวข้างต้น มีผลกระทบต่อการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของอาชญากรรมทางเศรษฐกิจในความผิดฐานลักลอบ หลีกเลี่ยงหรือฝ่าฝืนภาษีศุลกากร

ตามที่ได้กล่าวมาแล้วในบทก่อนๆ เป้าหมายและวัตถุประสงค์หลักของกฎหมายศุลกากร คือ การจัดหารายได้ให้แก่รัฐ ดังนั้นเพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายเป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ รัฐจึงจำต้องกำหนดให้กฎหมายศุลกากรมีสภาพบังคับ ด้วยการกำหนดการกระทำอันเป็นความผิดอาญาและกำหนดโทษไว้ใน พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 , พ.ร.บ.ศุลกากรฉบับนี้จึงมีลักษณะของกฎหมายอาญารวมอยู่ด้วย จึงมีผลทำให้ต้องนำบทบัญญัติในภาคหนึ่งแห่งประมวลกฎหมายอาญา ซึ่งเป็นภาคทั่วไปมาใช้กับพระราชบัญญัติศุลกากรด้วย ทั้งนี้เป็นไปตามมาตรา 17 แห่งประมวลกฎหมายอาญาซึ่งบัญญัติว่า "บทบัญญัติในภาค 1 แห่งประมวลนี้ให้ใช้กรณีแห่งความผิดตามกฎหมายอื่นด้วย. เว้นแต่กฎหมายนั้นๆ จะบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น" ดังนั้น กฎหมายศุลกากรในส่วนของลักษณะอาญาต้องเป็นไปตามกฎเกณฑ์ของกฎหมายอาญาโดยพิจารณาได้จากหลักการตีความกฎหมาย เพื่อหาเจตนารมณ์ของกฎหมายดังกล่าว.

### การตีความกฎหมาย

การตีความในกฎหมาย หมายถึง การค้นหาความหมายของกฎหมาย ที่มีถ้อยคำไม่ชัดเจนแน่นอน คือ คลุมเครือ หรือมีความหมายได้หลายทาง เพื่อหยั่งทราบว่า ถ้อยคำของบท

<sup>3</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 401/2509 พนักงานอัยการจังหวัดฉะเชิงเทรา โจทก์ นายจรววย ฆนตการที่ 1 กับพวก จำเลย

บัญญัติของกฎหมายมีความหมายอย่างไร ดังนั้น การตีความในกฎหมายจะพึงกระทำต่อเมื่อมีข้อสงสัยในความหมายของกฎหมาย ถ้ากฎหมายชัดเจนอยู่แล้ว ก็ไม่ต้องตีความแม้ว่า ผู้ใช้กฎหมายจะรู้สึกว่าการนำกฎหมายไปใช้บังคับแก่คดีเรื่องนั้นๆ จะไม่ยุติธรรม เพราะอะไรยุติธรรมหรือไม่นั้น เป็นความคิดเห็นของมนุษย์แต่ละคน ซึ่งอาจคิดเห็นไปได้แตกต่างกันตามโลกทัศน์ของแต่ละคน แต่กฎหมายต้องแน่นอน เมื่อบัญญัติแล้วต้องยุติ เป็นหน้าที่ของผู้บัญญัติกฎหมายเท่านั้น ที่จะคอยแก้ไขกฎหมายเพื่อให้เกิดความยุติธรรมอยู่เสมอ<sup>4</sup> ดังนั้นการตีความกฎหมายจึงเป็นเป้าประสงค์ (objective of interpretation) ที่มุ่งประสงค์ต่อผลโดยยึดตัวบทกฎหมายลายลักษณ์อักษรเป็นสำคัญเพื่อให้เกิดความถูกต้อง และให้ความเป็นธรรมกับตัวบท (normgerecht) คือต้องไม่ตัดเติมตัวบท ยึดมั่นเคารพในตัวบท และให้ความเป็นธรรมกับเรื่องราว<sup>5</sup> โดยเฉพาะอย่างยิ่งการวินิจฉัยชี้ขาดคดีของศาลฎีกา จะต้องยึดถือหลักเกณฑ์การตีความอย่างเคร่งครัด เพราะคำพิพากษาศาลฎีกาเป็น law in actions ที่จะต้องนำเอาข้อเท็จจริงมาปรับกับเนื้อหาของวิชานิติศาสตร์และทฤษฎีกฎหมายเพื่อสร้างความเป็นธรรมในสังคม

แต่อย่างไรก็ตาม ถึงแม้ผู้ร่างกฎหมายจะได้พยายามบัญญัติกฎหมายให้กระจ่างเพียงใดก็ตาม กฎหมายก็ยังมีข้อสงสัย ทำให้แปลความมุ่งหมายตามตัวอักษรไม่ชัดเจนอยู่นั่นเองการพิเคราะห์หาเหตุผลโดยอาศัยแต่เพียงการพิจารณาตามตัวอักษรย่อมไม่สำเร็จ จึงจำเป็นต้องพิเคราะห์หาเหตุผลโดยอาศัยเจตนารมณ์หรือความมุ่งหมายของบทบัญญัตินั้นๆ ดังเช่นหลักการตีความของประเทศฝรั่งเศส เยอรมัน และประเทศอังกฤษในปัจจุบัน<sup>6</sup> ที่ยึดถือ

<sup>4</sup> หยุต แสงอุทัย, ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายทั่วไป, พิมพ์ครั้งที่ 4 หน้า 122.

<sup>5</sup> บริติ เกษมทรัพย์, "การใช้การตีความกฎหมาย," วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 1, 15 (มีนาคม 2528) : 62.

<sup>6</sup> แต่เดิมประเทศอังกฤษถือหลักการค้นหาเจตนารมณ์กฎหมายจากถ้อยคำในตัวบทเท่านั้นแต่ในปัจจุบันนักนิติศาสตร์คนสำคัญหลายท่าน เช่น Lord Denning เห็นว่า การตีความควรแสวงหาเจตนารมณ์ไปถึงความมุ่งหมายของฝ่ายนิติบัญญัติ โดยพิจารณาจากเหตุผลของการร่างกฎหมาย เป็นต้น โปรดดู บริติ เกษมทรัพย์, "การใช้การตีความกฎหมาย," หน้า 67.

หลักการแสวงหาเหตุผลในทางกฎหมายจากเจตนารมณ์ของผู้ร่าง โดยอาศัยเครื่องมือช่วยค้นหาเหตุผลในทางกฎหมายที่สำคัญคือ 1) เหตุผลของผู้ร่างกฎหมายซึ่งได้แก่ เหตุผลของฝ่ายนิติบัญญัติและฝ่ายบริหาร 2) ทฤษฎีทางกฎหมาย 3) แนวบรรทัดฐานของคำพิพากษา 4) ความเป็นธรรมในสังคม 5) ลัทธิการเมือง ระบบเศรษฐกิจและสังคม<sup>7</sup>

เครื่องมือที่กล่าวมาทั้งหมด ถือเป็นปัจจัยที่ประเทศในกลุ่มคอมมอนลอว์ และกลุ่มประเทศที่ใช้ระบบประมวลกฎหมายยึดถือเป็นหลักในการหาเหตุผลในทางกฎหมาย ถึงแม้ว่าลักษณะของการตีความกฎหมายแต่ละประเภท จะมีความแตกต่างกันออกไปตามแต่ความมุ่งหมายของกฎหมายแต่ละฉบับก็ตาม การตีความนั้นต้องตีความไปในทางที่เป็นไปได้มากกว่าที่จะตีความไปในทางที่สูญเปล่า<sup>8</sup> และจะต้องให้ความเคารพกับตัวบทและเหตุผลในทางกฎหมาย ซึ่งควรจะพิจารณาไปถึงระบบกฎหมายและความเกี่ยวพันของบทบัญญัติแต่ละบทเป็นสำคัญด้วย<sup>9</sup>

ในส่วนของ การตีความกฎหมายศาลการนั้น นอกจากจะต้องอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ดังกล่าวแล้วยังต้องประกอบด้วยหลักเกณฑ์ว่าด้วยการตีความกฎหมายภาษีอากรเป็นพิเศษอีกประการหนึ่ง ทั้งนี้เพราะ กฎหมายศาลการ ประกอบด้วยบทบัญญัติ เรื่องต่างๆ ปะปนกัน หลายอย่างและสามารถแยกออกได้เป็น เรื่องที่มีลักษณะในทางแพ่ง ลักษณะทางอาญา และวิธีพิจารณาความ

<sup>7</sup> วิชา มหาคุณ, "การใช้เหตุผลในทางกฎหมาย," วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารศึกษาศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2512, หน้า 49-50.

<sup>8</sup> ธานินทร์ ภัยวิเชียร และวิชา มหาคุณ, การตีความกฎหมาย (กรุงเทพฯ : คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2521), หน้า 7 การตีความกฎหมายเป็นนโยบายที่จะให้กฎหมายมีผลบังคับได้ ดังเช่น มาตรา 10 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งบัญญัติว่า "เมื่อข้อความใดข้อความหนึ่งในเอกสารอาจตีความได้สองนัย นัยไหนจะทำให้เป็นผลบังคับได้ทำนให้ถือตามนัยนั้น"

<sup>9</sup> คณิต ณ นคร, กฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา (กรุงเทพมหานคร : เจริญวิทย์การพิมพ์ 2528), หน้า 13.

ดังนั้นเมื่อจำเป็นต้องตีความ จำเป็นต้องอาศัยหลักการตีความให้เหมาะสมกับบทบัญญัติ เรื่อง และลักษณะต่าง ๆ ซึ่งนอกจากจะต้องพิจารณาตามลายลักษณ์อักษรแล้วยังต้องพิจารณาถึงเจตนารมณ์หรือความมุ่งหมายของกฎหมายประกอบกับหลักประโยชน์ของสังคมอีกด้วย<sup>10</sup>

### ลักษณะพิเศษของความผิดฐานลักลอบ หลีกเลียง หรือฝ่าฝืนภาษีศุลกากร

จากหลักการตีความกฎหมาย และพิจารณาถึงบทบัญญัติในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ทำให้เราทราบว่า กฎหมายศุลกากรมีลักษณะเฉพาะเรื่องที่แตกต่างกันไปจากหลักทั่วไปของประมวลกฎหมายอาญาลักษณะเฉพาะ ลักษณะพิเศษของกฎหมายศุลกากรมีอยู่หลายประการ ดังจะกล่าวต่อไปนี้

#### 1. ลักษณะพิเศษในเรื่องเจตนาในการกระทำความผิด

โดยหลักทั่วไปบุคคลจะต้องรับผิดชอบในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนา วันแต่จะเข้ากรณีแห่งข้อยกเว้นดังที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญามาตรา 59 วรรค 1 ว่า "บุคคลจะต้องรับผิดชอบในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนา วันแต่จะได้กระทำโดยประมาทในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้ต้องรับผิดชอบเมื่อได้กระทำโดยประมาทหรือ วันแต่ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติไว้โดยแจ้งชัดให้ต้องรับผิดชอบ แม้จะ ได้กระทำโดยไม่เจตนา

<sup>10</sup> มานิต วิทยาเต็ม , ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 14.

เนื่องจากความผิดทางด้านคุณการเป็นความผิดทางเทคนิค<sup>11</sup> ฐานความผิดบางลักษณะยากแก่การพิสูจน์ในเรื่องเจตนาจึงไม่อาจนำหลักในเรื่องกรรมเป็นเครื่องชี้เจตนา (Acto Exteriorn Indicant Interiora Secreta) มาใช้ให้เกิดผลอย่างมีประสิทธิภาพเพราะลักษณะของพื้นที่ เช่น ตามแนวชายแดน หรือท้องทะเลซึ่งเป็นเขตแห่งราชอาณาจักรกว้างขวางมากอันยากแก่การที่จะควบคุมการนำเข้าหรือส่งออกหรือยากที่จะชี้ได้ว่าผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกมีเจตนาที่แท้จริงอย่างไร ด้วยเหตุนี้กฎหมายจึงได้กำหนดให้การกระทำบางอย่างที่พิสูจน์ได้ยากเป็นความผิดที่ไม่ต้องคำนึงถึงเจตนา กล่าวคือ ให้ผู้กระทำความผิดในทางอาญา โดยไม่คำนึงถึงเจตนาตั้งที่บัญญัติไว้ในมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติคุณการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27<sup>12</sup> และมาตรา 99<sup>13</sup> แห่งพระราชบัญญัติคุณการกรตั้งกล่าวจึงถือผลแห่งการกระทำที่เกิดขึ้นเป็นความผิดโดยไม่ต้องคำนึงถึงเจตนา" ส่วนการกระทำผิดตามมาตราอื่น ๆ ในพระราชบัญญัติคุณการยังคงต้องมียงค์ประกอบในเรื่องเจตนากระทำความผิดตามหลักทั่วไปอยู่เสมอ

<sup>11</sup> ลลิตย ลิมพงค์พันธ์, "ลักษณะเฉพาะของความผิดทางคุณการ" วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 4 (11) (2524) : 718.

<sup>12</sup> มาตรา 27 ได้แก่ ความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร หลีกเลี่ยงอากร หลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด ซึ่งบัญญัติว่า

"ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษีหรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้ามหรือที่ยังไม่ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักกรไทยก็ดี หรือส่งหรือพาของ เช่นว่านี้ออกไปนอกราชอาณาจักรก็ดี หรือช่วยเหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านี้เข้ามาหรือส่งออกไปก็ดี หรือย้ายถอนไป หรือช่วยเหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนั้นจากเรือกำปั่นท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้าที่มั่นคงหรือโรงเก็บของ โดยไม่ได้รับอนุญาตก็ดีหรือให้ที่อาศัยเก็บหรือเก็บ หรือซ่อนของ เช่นว่านี้ หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นทำ เช่นว่านี้ก็ดี หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้าส่งของออกชน

แต่อย่างไรก็ตาม ก็มีคำพิพากษาฎีกาที่มีได้พิพากษา ตามหลักเกณฑ์ที่ว่าความผิดตามกฎหมาย  
 คุลกากร ไม่ต้องการเจตนา ดังปรากฏตามแนวคำพิพากษาฎีกาที่ 172/2490 และคำพิพากษาฎีกา  
 ที่ 942/2503 กับคำพิพากษาฎีกาที่ 962/2503 \*

ของขึ้นเก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของ โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระ  
 บาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ กิติหรือหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือข้อจำกัด อัน  
 เกี่ยวข้องของนั้นกิติ สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้รับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่า  
 อากรด้วยแล้ว หรือจำคุก ไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ

<sup>13</sup> มาตรา 99 ได้แก่ ความผิดฐานฉ้อค่าภาษี ซึ่งบัญญัติว่าคำฉ้อค่า ในบริบทของ  
 บันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่น ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระ  
 ราชบัญญัติหรืออันพระราชบัญญัติบังคับให้กระทำนั้น เป็นความเท็จก็ดี เป็นความไม่บริสุทธิ์ก็ดี  
 หรือเป็นความซุกพาให้ผิดหลงในรายการใด ๆ กิติ หรือถ้าผู้ใดซึ่งพระราชบัญญัติบังคับให้  
 ตอบคำถามอันใดของพนักงานเจ้าหน้าที่ มิได้ตอบคำถามอันนั้นโดยสัตย์จริงกิติ หรือถ้าผู้ใด  
 ไม่ยอมหรือละเลยไม่ทำ ไม่รักษาไว้ซึ่งบันทึกเรื่องราวหรือทะเบียน หรือสมุดบัญชี หรือเอกสาร  
 หรือตราสารอย่างอื่นซึ่งพระราชบัญญัติบังคับไว้กิติ หรือถ้าผู้ใดปลอมแปลงหรือใช้เมื่อปลอมแปลง  
 แล้วซึ่ง เอกสารบันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่นที่พระราชบัญญัติบังคับไว้ให้ทำหรือที่ใช้  
 ในกิจการใด ๆ เกี่ยวด้วยพระราชบัญญัติกิติ หรือแก้ไขเอกสารบันทึกเรื่องราว หรือตรา  
 สารอย่างอื่น ภายหลังที่ได้ออกไปแล้วในทางราชการกิติ หรือปลอมดวงตราลายมือชื่อหรือ  
 หรือเครื่องหมายอย่างอื่นซึ่งพนักงานคุลกากร หรือซึ่งพนักงานคุลกากรใช้เพื่อการอย่างใด ๆ  
 อันเกี่ยวกับพระราชบัญญัติกิติ ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวาง โทษปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท  
 หรือจำคุกไม่เกินหกเดือน

\* คำพิพากษาฎีกาที่ 172/2490 ตาม พ.ร.บ. คุลกากรมาตรา 27 บัญญัติเอาผิด  
 เฉพาะการกระทำซึ่งเป็นการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีหรือเกี่ยวข้อง ในการหลีกเลี่ยง  
 เลี่ยงนั้น โดยเจตนาจะฉ้อภาษี (ต่อเชิงอรรถหน้าต่อไป)

## 2. ลักษณะพิเศษในเรื่องการลงโทษผู้พยายามกระทำความผิด

การพยายามกระทำความผิด คือการลงมือกระทำความผิดแล้วแต่กระทำไปไม่ตลอด หรือกระทำไปตลอดแล้วแต่การกระทำนั้นไม่บรรลุผล ตามหลักในประมวลกฎหมายอาญา จะลงโทษแก่ผู้พยายามกระทำความผิดโดยทั่วไปเพียงสองในสามส่วนของอัตราโทษที่กำหนดไว้หรืออาจได้รับโทษเพียงกึ่งหนึ่งหากการกระทำนั้นไม่สามารถบรรลุผลได้อย่างแน่แท้ แต่ตามกฎหมายคู่กลางบางมาตราได้บัญญัติถึงการลงโทษการพยายามกระทำความผิดเท่ากับโทษที่ได้กระทำความผิดสำเร็จ เช่น ข้อความบางตอนของมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติคู่กลาง พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า ".....๔๗... หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า ...." จะเห็นได้ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีคู่กลาง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีคู่กลางจะได้รับโทษเท่ากันเพราะโทษตามมาตรา 27 ลงโทษเท่ากันสำหรับความผิดฐานที่กระทำไป

รับซื้อของจากผู้ลักลอบพาของผ่านพันท่านเข้ามาแล้วโดยไม่เสียภาษี ไม่เป็นผิดฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเพราะเป็นการสมรู้ช่วยเหลือภายหลังการกระทำความผิดและไม่มีความผิดตามพระราชบัญญัติคู่กลางว่าเป็นความผิด

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 942/2503 การนำของเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้กรอกรายละเอียดในแบบพิมพ์เพราะถือว่าเป็นของส่วนตัว แต่ไม่ได้ความว่ามีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลนั้น ยังไม่มีความผิดตามพระราชบัญญัติคู่กลาง

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 96๗/250๗ จำเลยนำรถยนต์เข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อแสดงในงานรัฐธรรมนูญประจำปี โดยไม่ชำระค่าภาษีคู่กลางแต่สัญญาว่าจะส่งรถยนต์ที่นำเข้ามาขึ้นกลับออกไปนอกราชอาณาจักรภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่นำเข้ามากรมคู่กลางได้อนุญาตตามคำร้อง โดย ให้จำเลยทำสัญญาไว้ เมื่อจำเลยไม่ส่งรถยนต์ออกไปภายในกำหนดจำเลยก็มีหน้าที่ชำระเงินตามสัญญาที่จำเลยทำไว้กับกรมคู่กลาง เพราะถือว่าจำเลยไม่ปฏิบัติตามข้อตกลงเท่านั้นเพียงแต่ได้ความต่อไปว่าจำเลยได้จำหน่ายรถยนต์ไปเท่านั้น เมื่อไม่มีข้อเท็จจริงอย่างอื่นประกอบเพื่อแสดงให้เห็นว่าจำเลยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลแล้ว จะถือว่าจำเลยกระทำการหลีกเลี่ยงให้แก่รัฐไม่ได้ (ต่อเชิงอรรถหน้าต่อไป)



### 3. ลักษณะพิเศษในเรื่องการลงโทษผู้สนับสนุนการกระทำความผิด

ผู้สนับสนุนการกระทำความผิด หมายถึง ผู้ช่วยเหลือหรือให้ความสะดวกในการที่ผู้อื่นกระทำความผิดก่อนหรือขณะกระทำความผิด แม้ผู้กระทำผิดจะมีได้รู้ถึงการช่วยเหลือหรือให้ความสะดวกนั้นก็ตาม ซึ่งต้องระวางโทษสองสามในสามส่วนของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดที่สนับสนุนนั้น ตามนัยมาตรา 86 แห่งประมวลกฎหมายอาญา

หลักทั่วไปในประมวลกฎหมายอาญา ได้กำหนดโทษมากน้อยลดหลั่นกันในระหว่างตัวการ ผู้ใช้ ผู้โฆษณา และผู้สนับสนุนการกระทำความผิด ถ้าผู้กระทำเป็นเพียงผู้สนับสนุนมิใช่ตัวการก็ต้องระวางโทษเพียงสองในสามส่วนของโทษที่ตัวการพึงได้รับ

แต่ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติข้อความบางตอนว่า "หรือให้การช่วยเหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านั้น เข้ามาหรือส่งออกไปก็ดี... หรือให้ที่เก็บอาคัยหรือเก็บ หรือซ่อนของ เช่นว่านี้ ... หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นกระทำการ เช่นว่านั้นก็ดี ... หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน.. หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี้ยง

ในมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มีความบางตอนบัญญัติว่า ผู้ใดกระทำหรือจัดหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำหรือยื่นหรือจัดให้ผู้อื่นวิ่ง โบนลินค้า....

ทั้งมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้บัญญัติโทษสำหรับตัวการกับผู้ใช้ ผู้สนับสนุนในการกระทำเป็นอย่างเดียวกันหมด

ความในมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 นั้นหาได้ปลงล้างองค์ประกอบความผิดที่ว่าจะต้องกระทำ "โดยเจตนาจะฉ้อภาษี" ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ให้สิ้นไปไม่

#### 4. ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับหน้าที่นำสืบ

หน้าที่นำสืบเกี่ยวกับการชำระค่าภาษีนั้น พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 100 บัญญัติไว้ว่า "ในการฟ้องคดีอันเกี่ยวข้องกับของซึ่งต้องยึดเพราะไม่เสียภาษีหรือพึงรับโดยประการอื่นก็ดี หรือเพื่อยึดเอาค่าปรับตามพระราชบัญญัตินี้ก็ดี ถ้ามีข้อโต้เถียงเกิดขึ้นว่า ค่าภาษีสำหรับของนั้น ๆ ได้ส่งชำระถูกต้องแล้วหรือไม่ หรือว่าของนั้น ๆ ได้นำเข้ามาได้ขนขึ้นจากเรือได้ส่งออก ได้บรรทุกลงเรือ ได้ย้ายขนไป ได้เก็บ ได้ขาย หรือได้จัดการอย่างอื่น โดยชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ไซ้ ท่านว่าหน้าที่พิสูจน์ตกอยู่แก่จำเลยทุกคดีไป"

โดยหลักทั่วไปแล้ว การอ้างพยานหลักฐานสนับสนุนคำฟ้อง ให้หน้าที่นำสืบตกแก่ผู้กล่าวอ้างคือโจทก์ แต่ในกฎหมายศุลกากรคดีที่เกี่ยวกับการลักลอบหนีภาษีหรือหลีกเลี่ยงอากร โดยเจตนาจะหนีภาษี กฎหมายกำหนดให้หน้าที่นำสืบตกแก่จำเลย ในทางปฏิบัตินั้นการฟ้องร้องคดีจะกระทำโดยเลื่อนลอยไม่ได้ จำเป็นที่จะต้องมีพยานหลักฐานสนับสนุนและเนื่องจากคดีศุลกากรบางคดีไม่ได้จับผู้กระทำผิดได้คาหนังคาเขาซึ่งอาจตรวจพบของกลางระหว่างทางหรือซุกซ่อนตามสถานที่ต่าง ฉะนั้นหากจำเลยต่อสู้ว่าจำเลยชื่อของนั้นในราชอาณาจักร ศาลจะไม่นำมาตรา 100 มาใช้บังคับ (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1038/2507) แต่ถ้าข้อเท็จจริงได้ความว่าของกลางเป็นของต่างประเทศที่ต้องเสียภาษีแล้วก็เป็นหน้าที่ของจำเลยจะต้องพิสูจน์ว่าของกลางดังกล่าวได้เสียภาษีถูกต้องแล้ว (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 203/2520) นอกจากนี้แล้วกฎหมายศุลกากรยังได้บัญญัติข้อสันนิษฐานที่เป็นคุณแก่ศุลกากรไว้ เช่นในมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 บัญญัติว่า "ถ้าปรากฏว่าผู้ใดมีสิ่งซึ่งต้องห้ามหรือสิ่งซึ่งมีเหตุอันสมควรสงสัยว่าเป็นสิ่งต้องจำกัดหรือเป็นสิ่งลักลอบหนีศุลกากรไว้ในครอบครอง ให้อธิบดี พนักงานศุลกากรผู้ได้รับแต่งตั้งเป็นพิเศษจากอธิบดี พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจมีอำนาจบันทึกข้อเท็จจริงที่ตนได้พบเห็น บันทึกนี้ถ้าเสนอต่อศาลในเมื่อมีการดำเนินคดีในสันนิษฐานไว้ก่อนเป็นความจริงตามข้อเท็จจริงที่ได้จัดแจ้งไว้ในบันทึกนั้น ศุลกากร แล้วแต่กรณี เว้นแต่จะพิสูจน์ได้เป็นอย่างอื่น"

ข้อสันนิษฐานที่เป็นประโยชน์ต่อคดีศาลการ แม้จะเป็นคนละเรื่องกับหน้าที่นำสืบตามมาตรา 100 แต่ก็ยังเป็นประโยชน์ในการดำเนินคดี เพราะหลักทั่วไปในกฎหมายพยานหลักฐานมีว่า ถ้าข้อสันนิษฐานในกฎหมายเป็นคุณแก่คู่ความฝ่ายใด คู่ความฝ่ายนั้นพิสูจน์แต่เพียงว่าตนได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขแห่งการที่ตนได้รับประโยชน์จากข้อสันนิษฐานนั้นครบถ้วนแล้ว

##### 5. ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับความผิดในคำรับในการรับโทษแทนกัน

โดยปกติโทษในทางอาญาจะใช้ลงโทษแก่บุคคลที่กระทำความผิดโดยตรงนั้นตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญาว่า "บุคคลจักต้องรับโทษในทางอาญาต่อเมื่อได้กระทำการอันกฎหมายที่ใช้อยู่ในขณะกระทำความผิดนั้นบัญญัติเป็นความผิดและกำหนดโทษไว้และโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดนั้นต้องเป็นโทษที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย"

ในกฎหมายศาลการนั้น ได้กำหนดโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดไว้ 3 สถานด้วยกันคือ จำคุก ปรับ และริบทรัพย์สิน<sup>14</sup> แต่โทษปรับตามกฎหมายศาลการนั้น มีลักษณะที่แตกต่างไปจากหลักการรับโทษในทางอาญาตามมาตรา 2 กล่าวคือ มิได้จำกัดเฉพาะแต่บุคคลผู้กระทำความผิดโดยตรงเท่านั้น บุคคลอื่น ๆ แม้มิได้เป็นผู้ลงมือกระทำความผิดหรือมีส่วนร่วมรู้เห็นในการกระทำความผิดก็อาจต้องรับผิดชำระค่าปรับได้ แต่บุคคลอื่นจะต้องเป็นผู้ที่กฎหมายได้ระบุฐานะไว้แน่ชัดโดยพิจารณาถึงความเป็นผู้มีส่วนได้เสียในกิจการนั้น ๆ เช่น ให้บุคคลที่อยู่ในฐานะตัวการต้องมีส่วนร่วมรับผิดชอบในเรื่องค่าปรับของตัวเองแทนด้วย ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติศาลการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ซึ่งบัญญัติว่า

<sup>14</sup> เฉลิมชัย ศรีเลิศชัยพานิช, "ความรับผิดชอบและโทษในทางอาญาตามกฎหมายศาลการ." ตุลพาท. 2 (3) (มีนาคม - เมษายน 2526): 73.

ในกรณีที่ตัวแทนถูกศาลนิพากษาให้ปรับเพราะได้กระทำการใด ๆ ที่เป็นความผิดฐานทำหรือยื่นคำลำแดง หรือบันทึกเรื่องราวหรือเอกสาร ซึ่งเป็นความเท็จหรือเป็นความไม่สมบูรณ์หรือเป็นความชักพาให้ผิดหลงในรายการใด ๆ หรือฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงด้วยประการใด ๆ หรือการจำกัดหรือการห้ามนั้นตัวการจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งใช้ค่าปรับนั้น ๆ โดยมีพักต้องค้ำประกันว่าตัวแทนจะสามารถชำระค่าปรับนั้นได้หรือไม่ หรือมีพักต้องค้ำประกันว่าตัวแทนได้ถูกจำแนกค่าปรับนั้นแล้วหรือไม่

นอกจากนั้นกฎหมายยังให้เจ้าของเรือต้องร่วมรับผิดชอบในการใช้เบี้ยปรับซึ่งได้ลงโทษนายเรือหรือให้เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ จะต้องรับผิดชอบใช้ค่าปรับซึ่งได้ลงโทษปรับตัวแทนหรือผู้ปกครองนั้น ๆ ด้วย ตามมาตรา 105 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า

เจ้าของเรือจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งในการใช้เบี้ยปรับซึ่งได้ลงโทษปรับนายเรือสำหรับความผิดใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัตินี้ และโดยทำนองเดียวกันเจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ จะต้องรับผิดชอบใช้ค่าปรับซึ่งได้ลงโทษปรับตัวแทน หรือผู้ปกครองที่นั้น ๆ ซึ่งกระทำการแทนตนหรือควบคุมดูแลผลประโยชน์ของตนนั้น

ตามบทบัญญัติทั้งสองมาตราข้างต้นนั้น แม้จะได้ลงโทษทางอาญาปรับจำเลยแล้วและถึงแม้จำเลยจะยอมให้หักชั่งแทนค่าปรับซึ่งน่าจะสิ้นสุดกันเพียงนั้น แต่กฎหมายศุลกากรได้บัญญัติให้เจ้าของเรือ เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ ตลอดจนตัวการต้องรับผิดชอบในทางแพ่งในการใช้เบี้ยปรับอีกด้วย <sup>15</sup>

<sup>15</sup> ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, คำบรรยายกฎหมายศุลกากร. (กรุงเทพ : โรงพิมพ์  
ศึกษาลัมพันธ์, 2517), หน้า 19.

## 6. ลักษณะพิเศษในเรื่องการเปรียบเทียบระดับคดี<sup>16</sup>

ในการพิจารณาคดีอาญาโดยปกติจะเป็นอำนาจของศาล ซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจหน้าที่ทางตุลาการ (Judicial Function) แต่บทบาทในการดำเนินคดีทางตุลาการกลับเป็นอำนาจหน้าที่ของฝ่ายบริหาร (Administrative Function) โดยพระราชบัญญัติตุลาการ พ.ศ. 2469 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่เช่นนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ให้อธิบดีและคณะกรรมการซึ่งประกอบไปด้วยผู้แทนกรมตุลาการ ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ เป็นผู้ใช้อำนาจในการเปรียบเทียบคดีตุลาการได้ในทุกความผิดทางตุลาการ การให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจในการเปรียบเทียบคดีดังกล่าวเท่ากับเป็นการให้ฝ่ายบริหารใช้อำนาจหน้าที่ทางตุลาการ แต่เป็นการใช้อำนาจกึ่งตุลาการ (Quasi Judicial Function) เพราะการเปรียบเทียบคดีจะมีผลบังคับก็ต่อเมื่อผู้ถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิดได้ยินยอมด้วยในการเปรียบเทียบนั้น แต่การเปรียบเทียบคดีทางตุลาการเกือบทั้งหมดจะสิ้นสุดลงด้วยการเปรียบเทียบระดับคดีในชั้นตุลาการ

การระงับคดีตุลาการจึงไม่จำเป็นต้องนำคดีฟ้องศาลเสมอไป กฎหมายตุลาการได้บัญญัติหลักการนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ให้อำนาจแก่อธิบดีกรมตุลาการ พนักงานสอบสวน หรือคณะกรรมการมีอำนาจที่จะงดฟ้องคดีเสียได้คือ

มาตรา 102 บัญญัติว่า

ภายในบังคับแห่งมาตรา 102 ทวิ ถ้าบุคคลใดจะต้องถูกฟ้องตามพระราชบัญญัตินี้และบุคคลนั้นยินยอมใช้ค่าปรับ หรือได้ทำความตกลงหรือทำทัณฑ์บน หรือให้ประกัน ตามที่อธิบดีจะเห็นสมควรแล้วอธิบดีจะงดฟ้องร้อง เสียก็ได้และการที่อธิบดีงดฟ้องร้องเช่นนี้ให้ถือว่าเป็นอันคุ้ม ผู้กระทำความผิดในการที่จะถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดอันนั้น

<sup>16</sup> สติธย์ ลิมพวงศ์พันธุ์, "ลักษณะเฉพาะของความผิดทางตุลาการ," หน้า 725.

ในกรณีที่มีความผิดเกี่ยวกับอากรเล็ก ๆ น้อย ๆ จะออกกฎกระทรวงมอบอำนาจให้พนักงานสอบสวนทำการเปรียบเทียบปรับและงดการฟ้องร้องได้

#### มาตรา 102 ทวิ บัญญัติว่า

สำหรับความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช 2469 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร ฉบับที่ 11 พุทธศักราช 2490 และมาตรา 31 มาตรา 36 และมาตรา 96 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช 2469 และมาตรา 5 และมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 7) พุทธศักราช 2480 ถ้าราคาของกลางรวมค่าอากรเข้าด้วยกันแล้วเกินกว่าสิหมีนบาทให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการ ซึ่งประกอบด้วยผู้แทนกรมศุลกากร ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ ที่จะเปรียบเทียบและงดการฟ้องร้อง และการที่คณะกรรมการงดการฟ้องร้องเช่นนี้ ให้ถือว่าเป็นอันคุ้มกันผู้กระทำผิดนั้น ในการที่จะถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดอันนั้น

เมื่อพิจารณาถึงลักษณะพิเศษของกฎหมายศุลกากรทำให้เราทราบถึงเจตนารมณ์ของกฎหมายว่ามีไว้เพื่อให้บังคับใช้กฎหมายให้บรรลุเป้าประสงค์ โดยการปราบปรามลงโทษผู้กระทำความผิดอย่างเข้มงวด เพื่อให้การจัดหารายได้ของรัฐบรรลุเป้าหมาย นอกเหนือจากนั้นก็เพื่อบรรลุถึงวัตถุประสงค์ของรัฐในการใช้กฎหมายศุลกากรเพื่อเป้าหมายอื่นๆ ดังนั้นจึงเห็นได้ว่าลักษณะพิเศษของกฎหมายศุลกากรมีผลทำให้ผู้กระทำผิดได้รับโทษมากขึ้น เช่นในเรื่องการเป็นผู้สนับสนุนรับโทษเท่ากับตัวการ ผู้กระทำความผิดฐานพยายามกักขังโทษเสมือนว่าการกระทำความผิดสำเร็จแล้วหรือเกี่ยวกับหน้าที่นำสืบ พ.ร.บ. ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 100 ก็บัญญัติให้หน้าที่พิสูจน์ตกแก่จำเลยทุกคดีไป ฯลฯ

## เหตุผลของศาลในการกำหนดโทษผู้กระทำความผิดตามมาตรา 27

ในคำพิพากษาของศาลแต่ละคดีมักจะให้เหตุผลในการวินิจฉัยคดีนั้น ๆ เพื่อเป็นบรรทัดฐานและเป็นแนวทางในการวินิจฉัยคดีในลักษณะความผิดแบบเดียวกัน หรือใกล้เคียงกันจะได้สามารถนำมาใช้เป็นแนวในการวินิจฉัยได้ แต่อย่างไรก็ตามบรรทัดฐานของศาลฎีกาในเรื่องการลงโทษผู้กระทำความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ศาลชั้นต้นมีความไม่เห็นด้วย เป็นอย่างมาก โดยพิจารณาได้จากคำพิพากษาฎีกาที่ 166/2508, คำพิพากษาฎีกาที่ 401/2509 ก่อนจะขึ้นถึงศาลฎีกา ศาลชั้นต้นได้มีคำพิพากษาลงโทษปรับเรียงตัวจำเลยที่กระทำความผิด พ.ร.บ. ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 ดังนั้นแสดงให้เห็นว่าคำพิพากษาของศาลฎีกาศาลชั้นต้นไม่เห็นด้วย และไม่ได้ถือบรรทัดฐานตามแนวคำพิพากษาฎีกาที่ได้วางไว้ เหตุผลของศาลฎีกาในการวินิจฉัยคดีความผิดพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 มีดังนี้

1. ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 มีบัญญัติคำว่า "ความผิดครั้งหนึ่งๆ" ให้ปรับ 4 เท่าราคาของรวมค่าอากร" ซึ่งหากปรับจำเลยทุกคน 4 เท่าจะเกินกว่าที่กฎหมายกำหนด (คำพิพากษาฎีกาที่ 664/2506)
2. กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายพิเศษจะนำมาตรา 31 ของกฎหมายอาญาซึ่งเป็นกฎหมายทั่วไปมาใช้ไม่ได้ (คำพิพากษาฎีกาที่ 664/2506)
3. พระราชบัญญัติศุลกากร มีความมุ่งหมายให้ลงโทษปรับผู้กระทำความผิดครั้งหนึ่งๆ เป็นเงิน 4 เท่าราคาของรวมค่าอากร โดยมีได้ค้ำประกันว่า จะมีผู้ร่วมกระทำความผิดด้วยกันหลายคนหรือไม่ (คำพิพากษาฎีกาที่ 166/2508)
4. มาตรา 27 ทวิเป็นบทต่อท้าย แม้จะมีได้บัญญัติถึงข้อความเจาะลงไว้ว่า "ความผิดครั้งหนึ่งๆด้วย" ก็ตาม ก็ย่อมเป็นความหมายเดียวกับมาตรา 27 ถ้าศาลปรับจำเลยเรียงตัวคนละ 4 เท่าราคาของรวมค่าอากร จะเป็นการปรับจำเลยสำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ เกินกว่า 4 เท่า (คำพิพากษาฎีกาที่ 401/2509)

ในเหตุผลข้อแรก "คำว่าความผิดครั้งหนึ่งๆ เมื่อเราพิจารณาจากต้นร่างด้วยท  
ภาษาอังกฤษซึ่งเขียนไว้ดังนี้

Section 27.- Any person who shall import or bring into the Kingdom any uncustomed, restricted, or prohibited goods, or any goods which have not been duly passed through the Customs; or shall export or take out of the Kingdom any such goods; or shall, without official authority, remove or assist in removing any such goods from any ship, wharf, godown, warehouse, place of security, or store; or shall harbour, keep, or conceal, or permit or cause to be harboured, kept, or concealed, any such goods; or shall be in any way concerned in carrying, removing, or dealing with such goods; or shall be in any way concerned in any evasion or attempted evasion of any duties of Customs, of any of the laws and restrictions relating to the importation, exportation, landing, warehousing, and delivery of goods with intent to defraud His Majesty's Government of any duties due on such goods or to evade any prohibition or restriction of or applicable to such goods; shall for each offence be liable to a fine equal to quadruple the duty-paid value of the goods, or imprisonment for a period not exceeding ten years, or both fine and imprisonment.

(1) ปัญหาประการแรกที่จะต้องวิเคราะห์ก็คือถ้อยคำในต้นร่างที่ว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ" นั้นหมายความว่าอย่างไร ศาลฎีกาวินิจฉัยไปในทางที่ว่าหมายถึงการทำความผิดครั้งหนึ่งๆ หรือกรรมหนึ่งๆ เช่น ผู้กระทำผิดหลายคนร่วมกันลักลอบนำของเข้ามาในราชอาณาจักร โดยหลีกเลี่ยงค่าภาษีศุลกากรครั้งหนึ่ง ถ้าหากพิพากษาลงโทษรับก็ต้องปรับจำเลยรวมกันเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้วสำหรับผู้เขียน



เห็นว่าถ้อยคำที่ว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ" หาได้หมายความว่าอย่างที่ศาลฎีกาเห็นไม่ หากแต่หมายถึงแต่ละข้อหาหรือฐานความผิดในมาตรา 27 กล่าวคือ ผู้ใดก็ตามกระทำความผิดข้อหาใดข้อหาหนึ่งตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ผู้นั้นต้องระวางโทษเป็นรายบุคคลตามอัตราโทษที่บัญญัติไว้ ทั้งนี้ ดังได้กล่าวไว้เห็นถึงหลักเกณฑ์การตีความกฎหมาย การตีความนอกจากพิจารณาจากถ้อยคำในกฎหมายแล้ว ยังจะต้องคำนึงถึงความมุ่งหมายและเจตนารมณ์ของกฎหมายอีกด้วย

เมื่อพิจารณาถึงถ้อยคำในบทบัญญัติภาษาอังกฤษนั้นจะเห็นว่าได้บัญญัติถึงฐานความผิดไว้หลายฐานในมาตราเดียวกันโดยใช้เครื่องหมายจุลภาค (,) หรือที่เรียกในภาษาอังกฤษว่า comma และเครื่องหมายมหภาค (;) หรือที่เรียกในภาษาอังกฤษว่า semicolon แบ่งแยกถ้อยคำแต่ละแห่งถ้าเป็นความผิดต่างฐานกันจะใช้เครื่องหมาย ";" แยกไว้และใช้คำว่า "or shall" เขียนไว้หลังเครื่องหมายดังกล่าว ถ้าเป็นการแยกข้อความในฐานความผิดเดียวกันก็จะใช้เครื่องหมาย "," แยกไว้ และเมื่อถึงบทระวางโทษได้ใช้ข้อความว่า "; shall for each offence be liable to a fine ..." ซึ่งแปลว่า "สำหรับแต่ละฐานความผิดให้ระวางโทษปรับ ..." หรือ "สำหรับแต่ละข้อหาความผิดในระวางโทษปรับ ..." หรือ "สำหรับแต่ละความผิดให้ระวางโทษ..." หรือ "สำหรับแต่ละการกระทำความผิดให้ระวางโทษปรับ ..." ซึ่งถ้อยคำที่ว่า "แต่ละฐานความผิด หรือข้อหาความผิดหรือการกระทำความผิด" ที่บัญญัติไว้ นั้นย่อมหมายถึงฐานความผิดแต่ละฐานตามที่บัญญัติไว้ในตนเอง แต่ปรากฏว่าเมื่อแปลถ้อยคำภาษาอังกฤษดังกล่าวมาเป็นภาษาไทย ได้แปลเป็นถ้อยคำที่ว่า "สำหรับผิดครั้งหนึ่งๆ" ซึ่งไม่ตรงกับถ้อยคำภาษาอังกฤษ

การที่ศาลฎีกาแปลความหมายถ้อยคำที่ว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ" หมายถึงการกระทำความผิดครั้งหนึ่งๆ ดังเช่นที่ได้วินิจฉัยมาในคำพิพากษาศาลฎีกาหลายฉบับที่กล่าวไว้ให้เห็นแล้วนั้น ย่อมก่อให้เกิดปัญหาที่น่าคิดตามมาอย่างมากหลายประการเช่น

1. ในกรณีที่มีผู้ร่วมกระทำความผิดหลายคนหากคดีดังกล่าวลงฟ้องผู้ต้องหาต่อศาลพร้อมกันในคดีเดียวกันก็ไม่มีปัญหาอย่างไร แต่หากถ้าฟ้องผู้ต้องหาแต่ละคนไม่พร้อมกัน โทษปรับที่ลงแก่จำเลยจะมีจำนวนเกินกว่าสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว เช่น คดีลักลอบนำของเข้ามาในราชอาณาจักรโดยหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากรมีผู้ร่วมกระทำผิด 3 คน พนักงานสอบสวนดำเนินคดีโดยจับกุมผู้ต้องหาได้เพียงคนเดียว, ส่วนอีก 2 คนหลบหนีไป และส่งคดีให้พนักงานอัยการ พนักงานอัยการมีคำสั่งฟ้องผู้ต้องหาทั้งสาม โดยส่งฟ้องผู้ต้องหาที่ 1 ต่อศาล ชั้นพิจารณาผู้ต้องหาที่ 1 ศาลพิพากษาปรับจำเลยเป็นเงิน 4 เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว ต่อมาคดีแรกนี้เสร็จเด็ดขาดแล้ว พนักงานสอบสวนจับกุมตัวผู้ต้องหาที่ 2 ได้ ส่งให้พนักงานอัยการ พนักงานอัยการฟ้องผู้ต้องหาที่ 2 ต่อศาลตามคำสั่งฟ้องเดิม ศาลพิพากษาลงโทษปรับจำเลยเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว ต่อมาหลังจากคดีที่สองเสร็จเด็ดขาดพนักงานสอบสวนจับกุมผู้ต้องหาที่ 3 ได้อีก และส่งให้พนักงานอัยการฟ้องต่อศาลตามคำสั่งฟ้องเดิม ศาลพิพากษาลงโทษปรับจำเลยสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้วอีกคดีหนึ่งเช่นนี้ จะเห็นได้ว่าโทษปรับที่ลงแก่ผู้กระทำผิดทั้ง 3 คนรวมกันแล้ว เป็นจำนวน 12 เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว และหากถ้าเป็นกรณีที่ลงโทษตามที่ศาลได้มีแนวคำพิพากษาไว้ คือ เฉลี่ยค่าปรับ 4 เท่า ตามจำนวนของจำเลยแล้วเกิดกรณีที่จับจำเลยมาพร้อมกันไม่ได้ เช่นนี้ศาลจะลงโทษจำเลยอย่างไร เพราะหากจับจำเลยคนที่ 2,3 ไม่ได้ ศาลก็จะลงโทษจำเลยที่ 1 โดยเฉลี่ยโทษได้หรือไม่หรือหากต่อมาปรากฏข้อเท็จจริงในคดีนั้นว่ามีจำเลยมากกว่าที่ศาลลงโทษไปแล้ว เช่นนี้จำเลยที่จับมาภายหลังไม่ต้องรับโทษหรืออย่างไร

2. ศาลฎีกาเคยวินิจฉัยโดยมติที่ประชุมใหญ่ในคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 401/2509 ว่า "พ.ร.บ. ศุลกากรมาตรา 27 บัญญัติเรื่องโทษไว้ว่าสำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ ให้ปรับเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว และมาตรา 27 ทวิเป็นบทบัญญัติต่อท้ายและเป็นความผิดต่อเนื่องจากมาตรา 27 แม้ในมาตรา 27 ทวิจะมีได้บัญญัติถึงข้อความเจาะจงลงไปว่าความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ด้วยก็ตาม ก็ย่อมมีความหมายเช่นเดียวกับมาตรา 27 ฉะนั้นที่ศาลจะปรับจำเลยเรียงตัวคนละสี่เท่าราคาของรวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว ก็จะเป็นการปรับจำเลยสำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ เกินกว่าสี่เท่า ชัดต่อบทกฎหมายดังกล่าว และ

มาตรา 120 แห่ง พ.ร.บ. คุกการบัญญัติไว้เป็นพิเศษว่า เมื่อบทบัญญัติใน พ.ร.บ. นี้แตกต่างกับกฎหมายอื่น ให้ยกเอา พ.ร.บ. นี้ขึ้นบังคับ จึงเอามาตรา 31 แห่งประมวลกฎหมายอาญามาบังคับไม่ได้ จึงต้องปรับจำเลยรวมกันไม่เกินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว" และวินิจฉัยในคำพิพากษาฎีกาที่ 1110/2518 ว่า "มาตรา 27 ทวิ แห่ง พ.ร.บ. คุกการแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2499 มาตรา 4 บัญญัติให้ปรับ 4 เท่าราคาของรวมค่าอากร ฯลฯ แม้ไม่มีข้อความว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ" ดังมาตรา 27 ก็ตาม ก็มีความหมายมิให้ปรับเรียงตัว

ด้วยความเคารพอย่างสูงต่อศาลฎีกา ผู้เขียนเห็นว่าการตีความบทบัญญัติมาตรา 27 ทวิ หรือที่ได้วินิจฉัยในคำพิพากษาฎีกาทั้ง 2 ฉบับ น่าจะไม่ใช่ไปตามหลักเกณฑ์การตีความกฎหมายอาญา มาตรา 27 ทวิ ได้บัญญัติไว้ชัดเจนแล้วว่าการกระทำผิดตามที่บัญญัติไว้ในมาตรานี้ให้ระวางโทษปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หากมีผู้กระทำผิดหลายคนก็ต้องลงโทษเรียงตัวผู้กระทำผิด กล่าวคือรับโทษคนละสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้วเจตนารมณ์ความมุ่งหมายของผู้ร่างกฎหมายก็พึงเห็นได้อย่างชัดแจ้งว่าจริงใจจะเว้นข้อความว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่งๆ" โดยเจตนาจะให้ผู้กระทำผิดต้องระวางโทษตามอัตราโทษที่บัญญัติไว้ การที่ศาลฎีกาวินิจฉัยโดยเหตุผลอย่างที่ปรากฏในคำพิพากษาฎีกาที่ 401/2509 จึงเป็นการขัดต่อถ้อยคำในกฎหมายและความมุ่งหมายของผู้ร่าง

พิเคราะห์เปรียบเทียบกับแนววินิจฉัยในคำพิพากษาฎีกาต่อไปนี้

คำพิพากษาฎีกาที่ 70/2510 ศาลฎีกาวินิจฉัยว่า "การกระทำของจำเลยผิดพระราชบัญญัติคุกการมาตรา 27 ทวิ โทษเบากว่ามาตรา 27 และมาตรา 27 ทวิ เพิ่งบัญญัติขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2499 กับความผิดตามมาตรา 27 ทวิ นี้ไม่เป็นผิดตามมาตรา 27 ส่วนพระราชบัญญัติคุกการมาตรา 32 ก็ให้รับทรัพย์ซึ่งเป็นความผิดตามพระราชบัญญัติคุกการซึ่งใช้บังคับในขณะนั้นดังนั้น จะริบรณต์ของกลางตามพระราชบัญญัติคุกการ พ.ศ. 2469 มาตรา 32 ไม่ได้ แต่ริบตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 33 ได้ แม้โจทก์ไม่ได้อ้างมาตรา 33 แต่ก็ขอให้ริบรณต์ของกลางมาแล้ว ศาลจึงริบตามกฎหมายที่ถูกต้องได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 531/2510 ศาลฎีกาวินิจฉัยว่า "จำเลยรับบิลงทะเล  
 ของกลางไว้โดยรู้ว่าเป็นของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรไทย โดยหลีกเลี่ยงอากรข้อห้ามข้อ  
 จำกัด อันเป็นความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 ทวิ ซึ่งแก้ไข  
 เพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2499 มาตรา 4 แต่โดยที่มาตรา  
 27 ทวิ นี้มีกำหนดโทษเบากว่ามาตรา 27 และเพิ่งบัญญัติขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2499 จึงเป็นที่เห็น  
 ได้ว่าความผิดตามมาตรา 27 ทวิ นี้ไม่เป็นความผิดตามมาตรา 27 จึงได้บัญญัติมาตรา 27  
 ทวิขึ้น ส่วนการริบของกลางนั้น มาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2482 ระบุ  
 ถึงการริบทรัพย์สินอันเนื่องด้วยความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.  
 2469 เมื่อจำเลยไม่ผิดตามมาตรา 27 แล้วจึงริบของกลางตามมาตรา 17 แห่งพระราช  
 บัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2482 ไม่ได้ แต่ศาลมีอำนาจสั่งริบของกลางตามประมวลกฎหมาย  
 มาตรา 33 แม้โจทก์จะมีได้อ้างประมวลกฎหมายอาญามาตรา 33 ก็ตาม แต่ก็มีคำขอให้  
 ริบของกลางมาแล้ว ดังนั้นศาลสั่งให้ริบตามกฎหมายที่ถูกต้องได้"

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1260/2512 (ประชุมใหญ่) ศาลฎีกาวินิจฉัยว่า "ศาลลง  
 โทษจำเลยตามพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2499 มาตรา 4 (คือมาตรา  
 27 ทวิ) ฐานพาเอาของที่รู้อยู่แล้วว่าเป็นของนำเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่เสียภาษี  
 ด้วยการพาจากที่หนึ่ง ไปยังอีกที่หนึ่งนั้น เป็นความผิดขึ้นใหม่อีกฐานหนึ่ง ซึ่งเป็นคนละอย่าง  
 กับความผิดฐานนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่เสียภาษีตามพระราชบัญญัติศุลกากร  
 พ.ศ. 2469 มาตรา 27 ซึ่งมีบัญญัติให้ลงโทษไว้แต่เดิม และมีมาตรา 32 เป็นบท  
 บัญญัติให้ริบของกลางในความผิดฐานนั้น ฉะนั้นมาตรา 32 ซึ่งเป็นบทบัญญัติให้ริบของกลางที่  
 นำเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่เสียภาษี จึงมิใช่เป็นบทริบทรัพย์สินในความผิดตามมาตรา  
 27 ทวิ เพราะเป็นความผิดคนละอย่าง การริบทรัพย์สินในความผิดตามมาตรา 27 ทวิ มิได้  
 บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร จึงอยู่ในบังคับแห่งหลักว่าด้วยการริบทรัพย์สินทั่วไปตามที่  
 บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญามาตรา 33 เมื่อการริบทรัพย์สินในกรณีแห่งความผิดของจำ  
 เลยเป็นไปตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 33 แล้ว การขอคืนทรัพย์สินของกลางในคดีนี้ผู้  
 ร้องขอคืนได้ภายใน 1 ปี นับแต่วันคดีถึงที่สุดตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 36 ด้วย"

ผู้เขียนเห็นพ้องด้วยกับคำวินิจฉัยตามคำพิพากษาฎีกาทั้ง 3 ฉบับนี้ โดยเห็นว่าการตีความกฎหมายเป็นไปอย่างถูกต้องตามหลักเกณฑ์การตีความกฎหมาย แต่ผู้เขียนใคร่ขอให้เปรียบเทียบคำพิพากษาฎีกาทั้ง 3 ฉบับนี้กับคำพิพากษาฎีกาที่ 401/2509 (ประชุมใหญ่), คำพิพากษาฎีกาที่ 1110/2518 ดังกล่าวข้างต้นถึงความแตกต่างขัดแย้งในหลักเกณฑ์การตีความของศาลฎีกากล่าวคือถ้าหากศาลฎีกาตีความมาตรา 27 ทวิว่าเป็นบทต่อท้ายและเกี่ยวเนื่องกับมาตรา 27 เช่นนั้นแล้ว เหตุไฉนการวินิจฉัยในคำพิพากษาฎีกาที่ 70/2510, คำพิพากษาฎีกาที่ 531/2510, คำพิพากษาฎีกาที่ 1260/2512 ซึ่งได้พิพากษาหลังคำพิพากษาฎีกาที่ 401/2509 ศาลจึงไม่ขยายความมาตรา 27 ทวิว่าเป็นบทบัญญัติต่อท้ายและเกี่ยวเนื่องกับมาตรา 27 อันจะทำให้สามารถกริบของกล่าวได้ตาม พ.ร.บ. ศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 17 และ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 32 ได้โดยไม่ต้องใช้บทบัญญัติทั่วไปตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 33

(3) ในกรณีที่จำเลยหลายคน กระทำความผิดตามพ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 เมื่อศาลได้ลงโทษรับแล้ว บรากว่าจำเลย ทุกคนจะต้อง เจลกันออกค่ารับจำเลยคนใดมีเงินเสียค่ารับก็ไม่ต้องถูกกักขัง แต่หากจำเลยคนใดไม่มีเงินเสียค่ารับ ก็ถูกศาลกักขังซึ่งมีเพดานไม่เกิน 2 ปี หากในคดีมีจำเลย 2 คน ศาลมีคำพิพากษาให้รับ 200,000 บาท ดังนั้นจำเลยต้องเจลกันออกคนละ 100,000 บาท หากจำเลยคนที่ไม่มีความเสียค่ารับศาลก็กักขังโดยคิดเป็นเงินวันละ 75 บาท ซึ่งหากจำเลยถูกกักขังเพียง 2 ปี ก็เป็นเงิน เท่ากับ 730 วัน คูณ 75 บาท เท่ากับ 54,750 บาท ซึ่งก็ยังไม่ว่างกับเงินค่ารับที่ศาลให้จำเลยเสีย แล้วกรณีเช่นนี้ จะเอาค่ารับส่วนที่ยังขาดอยู่ กับจำเลยอีกรายหนึ่งได้หรือไม่เพราะรัฐยังไม่ได้รับเงินค่ารับเท่าจำนวนที่กฎหมายกำหนด ซึ่งตามหลักกฎหมายศุลกากรตัวการจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งใช้ค่ารับนั้นมิพักต้องคำนึงว่า ตัวแทนจะสามารถชำระค่ารับนั้นได้ ตาม พ.ร.บ.ศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 15

นอกจากนี้ยังมีประเด็นที่ควรพิจารณาอีกคือ หากศาลฎีกาได้มีคำพิพากษาให้ บรับจำเลยในคดี แต่บรากว่าจำเลยไม่มีเงินเสียค่ารับ ศาลก็ให้ลงโทษกักขังแทนค่ารับตามประมวลกฎหมายอาญา ม.29 ในกรณีที่ความผิดตาม ม.27 มีจำเลยหลายคน เมื่อ

โทษปรับในคดี จำเลยเฉลี่ยกันรับผิดชอบได้ ผลของการเฉลี่ยโทษปรับ ก็มีผลถึงการกักขังด้วย ซึ่งก็คือมีการเฉลี่ยโทษกักขังไปอีก หากในคดีนั้นจำเลย 10 คน ค่าปรับรายตัวก็จะน้อยลง มากจำเลยแต่ละคนเมื่อไม่มีค่าปรับให้ก็คงจะถูกกักขัง เพียงคนละไม่กี่วัน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการตีความของศาลคงไม่ใช่เจตนาารมณ์ของ ก.ม.ศุลกากร พ.ศ. 2469 อย่างแน่นอนและ โดยเฉพาะ ม.27 ซึ่งมีโทษจำคุกไม่เกิน 10 ปี ซึ่งเป็นอัตราที่อยู่ในเกณฑ์สูง

ในเหตุผลข้อที่ 2 ที่ว่ากฎหมายศุลกากร เป็นกฎหมายพิเศษจะนำมาตรา 31 ของกฎหมายอาญามาใช้ไม่ได้นั้น หากจะพิจารณาถึงการลงโทษ ตามมาตรา 27 ของ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 คำพิพากษาหลักเรื่องการปรับจำเลยนั้น คือ คำพิพากษาฎีกา ที่ 1761/2492 และเป็นคำพิพากษาที่ศาลฎีกาได้ใช้เป็นบรรทัดฐานพิพากษาในแนวนี้ตลอดนั้น บปรากฏว่าศาลฎีกาในคดีดังกล่าวได้นำเอากฎหมายลักษณะอาญา มาตรา 22 ซึ่งเป็นกฎหมายทั่วไปมาใช้ในการพิจารณา โดยในกฎหมายลักษณะอาญา มาตรา 22 บัญญัติว่า "บรรดาบุคคลที่ศาลพิจารณาว่ามีความผิดอย่างเดียวกันในคดีเดียวกัน แม้ศาลพิจารณาให้ปรับไซ้ ศาลจะพิพากษาให้คนเหล่านั้นต้องเสียค่าปรับด้วยกันทุกคน หรือมิฉะนั้นศาลจะบังคับให้คนหนึ่งคนใดในคนเหล่านั้นเสียค่าปรับจนครบก็ได้" และศาลฎีกาจึงใช้มาตรานี้เป็นหลักในการพิจารณาว่าศาลอาจจะแยกปรับจำเลยเป็นรายตัว หรือปรับจำเลยรวมกันก็ได้ แต่เมื่อรวมกันต้องเป็นจำนวนค่าปรับ 4 เท่าของราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแต่ในปัจจุบันกฎหมายลักษณะอาญา ได้ยกเลิกไปแล้วและใช้ประมวลกฎหมายอาญา พ.ศ.2499 ได้มีบัญญัติ มาตรา 31 แทนมาตรา 22 กฎหมายลักษณะอาญาดังนี้" ในกรณีศาลจะพิพากษาให้ปรับผู้กระทำความผิดหลายคน ในความผิดอันเดียวกัน ในกรณีเดียวกันให้ศาลลงโทษปรับเรียงตามรายตัวบุคคล" โดยตามมุ่งหมายของมาตรา นี้เพื่อมิให้ศาลปรับผู้กระทำความผิดรวมกัน ดังที่เป็นอยู่ในกฎหมายลักษณะอาญา มาตรา 22 ทั้งนี้ เพื่อให้ศาลวางโทษปรับให้เหมาะสมกับตัวผู้กระทำความผิดเป็นคนๆ ไป<sup>17</sup>

<sup>17</sup> หยุต แสงอุทัย, ดร. คำอธิบายประมวลกฎหมายอาญา . (กรุงเทพ : โรงพิมพ์เฟื่องอักษร พ.ศ. 2511), หน้า 107.

คำพิพากษานี้เป็นบรรทัดฐานให้คำพิพากษาอื่น ๆ วินิจฉัยในแนวเดียวกันนี้ และก็ได้ นำเอากฎหมายลักษณะอาญามาร่วมในการวินิจฉัยคดีด้วย ซึ่งก็เป็นอีกข้อหนึ่งที่แสดงให้เห็นว่าความผิดตาม พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 27 น่าที่จะนำมาตรา 31 ของประมวลกฎหมายอาญามาใช้ได้เหมือนกัน เพื่อศาลจะได้ลงโทษให้เหมาะสมกับตัวผู้กระทำความผิด โดยเฉพาะความผิดฐานลักลอบ หลีกเลี่ยงหรือฝ่าฝืนภาษีศุลกากรมักมีนายจ้างผู้จ้างวาน และลูกจ้างผู้รับจ้างวาน การลงโทษผู้กระทำความผิด โดยให้รับเรื่องตัวรายบุคคลนี้ ถือหลักว่า จะลงโทษผู้กระทำความผิดมากน้อยเพียงใด นอกจากจะดูบทบัญญัติของกฎหมายที่บัญญัติเป็นความผิดแล้ว ยังต้องคำนึงถึงการลงโทษนั้นเหมาะสมกับความผิดที่เกิดขึ้นเพียงใด (หลัก - Punishment fit to the Crime) ดังนั้น ผู้กระทำความผิดฐานเดียวกันจึงไม่จำเป็นต้องรับโทษเท่าเทียมกันเสมอไป <sup>18</sup>

ในเหตุผลข้อที่ 4 ในเรื่อง มาตรา 27 ทวิจะถือเป็นบทต่อท้ายกับมาตรา 27 หรือไม่นั้น ศาลฎีกาก็ได้มีคำพิพากษาในเรื่องอื่นของกลาง ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1260/2512 ได้วินิจฉัยความผิดตามมาตรา 27 และมาตรา 27 ทวิ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 เป็นความผิดคนละอย่างกัน ซึ่งเมื่อเป็นเช่นนี้แสดงว่า มาตรา 27 ทวิ ซึ่งมีได้บัญญัติทั้งข้อความเจาะจงลงไปว่า "ความผิดครั้งหนึ่งๆ ด้วย" ศาลก็ย่อมต้องลงโทษจำเลยโดยปรับจำเลยเรื่องตัวคนละ 4 เท่าราคาของรวมค่าอากร

มีข้อน่าสังเกตอีกประการหนึ่ง ก็คือ คำว่า "ให้ปรับสี่เท่าราคาของรวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว" ในมาตรา 27 เป็นการบัญญัติเรื่อง "ระวางโทษ" แต่ศาลให้เฉลี่ยโทษปรับได้ แต่ถ้าผู้กระทำความผิดในมาตราอื่น ๆ ของ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 เช่น มาตรา 99 และมีผู้กระทำความผิดหลายคน เช่นนี้ศาลจะให้เฉลี่ยโทษปรับหรือไม่

ด้วยเหตุผลดังที่ได้กล่าวมานี้ ประกอบด้วยเจตนารมณ์ของกฎหมายศุลกากรที่มุ่งเน้นจะลงโทษผู้กระทำความผิดฐานลักลอบ หลีกเลี่ยง หรือ ฝ่าฝืนภาษีศุลกากรอย่างเข้มงวด ดังนั้นการลงโทษตามความผิด พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 ผู้เขียนเห็นว่าศาลควรที่จะลงโทษผู้กระทำความผิดโดยปรับจำเลยเรื่องตัวคนละสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้วจึงจะถูกต้องตามเจตนารมณ์ของกฎหมายศุลกากร

<sup>18</sup> วีระพงษ์ บุญญากาศ, รองศาสตราจารย์ "คำบรรยายกฎหมายอาญาทั่วไป" คณะนิติศาสตร์, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, หน้า 5.