

ปัญหาการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจอย่างหนึ่ง ซึ่งอาศัยกฎหมายศุลกากร เป็นบทบัญญัติในการกำหนดความรับผิดและโทษ และในการดำเนินคดีความผิดดังกล่าวมีกระบวนการดำเนินคดีทั้งในชั้นศุลกากร พนักงานสอบสวน อัยการ และศาล ซึ่งความผิดฐานนี้แตกต่างจากความผิดตามประมวลกฎหมายอาญา เนื่องจากผิดทางศุลกากร เป็นความผิดทาง เทคนิคที่กำหนดความรับผิดและโทษโดยกฎหมายพิเศษและมีผลกระทบต่อ เศรษฐกิจของชาติ แต่อย่างไรก็ตาม ในการดำเนินคดีความผิดดังกล่าวอาจกล่าวได้ว่ามีปัญหาต่อการดำเนินคดีอยู่บ้างทั้งในด้านบทบัญญัติของกฎหมายและในด้านกระบวนการดำเนินคดี ซึ่งปัญหาดังกล่าวนี้มีผลกระทบต่อสิทธิและ เสรีภาพของประชาชน และการควบคุมอาชญากรรมทางภาษีศุลกากร โดยจะได้กล่าวเป็นลำดับต่อไป

ก. ปัญหาในด้านบทบัญญัติ

กฎหมายศุลกากรของไทยได้ร่างขึ้นตามหลักกฎหมายศุลกากรอังกฤษฉบับหนึ่งคือ Customs Consolidation Act, 1879 ลงวันที่ 24 กรกฎาคม ค.ศ. 1879 และได้ตราออกใช้ในรูปแบบของ "พระราชบัญญัติศุลกากร พุทธศักราช 2469" อันเป็นการวางรากฐานแห่งการศุลกากรลงไว้และใช้ปฏิบัติสืบมาจนบัดนี้<sup>1</sup> และต่อมาได้มีการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายดังกล่าวโดยออก เป็นพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมอีกหลายฉบับ จึงนับได้ว่ากฎหมายศุลกากร ในปัจจุบัน เป็นกฎหมายที่เก่าชรา ซึ่งไม่สอดคล้องกับสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ดังนั้นปัญหาในการใช้กฎหมายศุลกากรจึง เกิดขึ้นมากมาย

สำหรับปัญหาการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ในด้านบทบัญญัติของกฎหมายนั้น อาจกล่าวได้ดังนี้

---

<sup>1</sup>มานิต วิทยา เต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 4.

1. ปัญหาในด้านบทบัญญัติเกี่ยวกับความรับผิด ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27<sup>2</sup> แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งมาตราดังกล่าว ประกอบด้วยความคิดหลายลักษณะ โดยกฎหมายได้พรรณถึงการกระทำทั้งหลายที่เป็นความผิด อันต่อเนื่องกันและปรากฏว่าไม่สามารถจะหากฎหมายหรือข้อกฎหมายใดมาแบ่งวรรคตอนหรือหมวดหมู่ แห่งความคิดได้เป็นพวก ๆ อย่างเด็ดขาด เมื่อ เป็น เช่นนี้จึงทำให้นักกฎหมายตีความแตกต่างกัน ออกไปโดยนักกฎหมายบางท่าน<sup>3</sup> ตีความว่าความผิดตามมาตรา 27 แบ่งออกเป็นฐานความผิด ดังนี้

- 1) ผู้เฝ้าหรือพาของที่ยังไม่ได้เสียภาษี หรือของต้องจำกัดหรือของต้องห้าม หรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักไทย
- 2) ผู้เฝ้าหรือพาของ เช่นว่านี้ออกไปนอกพระราชอาณาจัก
- 3) ผู้เฝ้าช่วย เหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านี้เข้ามาหรือส่งออกไป

---

<sup>2</sup>มาตรา 27 บัญญัติว่า "ผู้เฝ้าพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี ของต้องจำกัด ภาษีของต้องห้าม ภาษีที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักไทยก็ดี ภาษีของ เช่นว่านี้ออกไปนอกพระราชอาณาจักก็ดี ภาษีช่วย เหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านี้เข้ามาหรือส่งออกไปก็ดี ภาษีย้ายถอนไป ภาษีช่วย เหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าว นั้น จาก เรือกำปั่น ท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มีนกง ภาษีโรงเก็บของ โดยมิได้รับ อนุญาตก็ดี ภาษีให้ที่อาศัย เก็บ ภาษีเก็บ ภาษีซ่อนของ เช่นว่านี้ ภาษียอม ภาษีจัดให้ผู้อื่นทำการ เช่นว่า นั้นก็ดี นั้นก็ดี ภาษีเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนถ่ายย้ายถอนภาษีกระทำอย่างใดแก่ของ เช่นว่า นั้นก็ดี ภาษีเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง ภาษีพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อ จำกัดใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับการนำของ เข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้า และการ ส่งมอบของ โดย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้อง เสียสำหรับ ของนั้น ๆ ก็ดี ภาษีหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือข้อจำกัดอัน เกี่ยวข้องกับนั้นก็ดี สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับ เป็น เงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากร เข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำ ทั้งปรับ"

<sup>3</sup> ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, คำบรรยายกฎหมายศุลกากร, หน้า 322-323.

- 4) ผู้ใดย้ายถอนไป หรือช่วย เหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนั้นจาก เรือกำปั่น ทำเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคง หรือโรง เก็บของโดยไม่ได้รับอนุญาต
- 5) ผู้ใดให้ที่อาศัย เก็บ หรือ เก็บ หรือซ่อนของ เช่นว่านี้ หรือยอมหรือจัดให้ ผู้อื่นทำการ เช่นว่านั้น
- 6) ผู้ใดเกี่ยวข้องกับประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการใด ๆ ใด แก่ของ เช่นว่านี้
- 7) ผู้ใดเกี่ยวข้องกับประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยง การเสียค่าภาษีศุลกากร
- 8) ผู้ใดเกี่ยวข้องกับประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง บทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำของ เข้า

หรือมีนัยกฎหมายบางท่าน<sup>4</sup> แยกความผิดตามมาตรา 27 ออก เป็นฐานความผิด ดังนี้

- 1) ความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร ของที่ลักลอบหนีศุลกากรอื่น เป็นความผิดฐานนี้ จะเป็นของต้องเสียภาษีหรือไม่ก็ได้ อาจเป็นของต้องห้ามต้องจำกัดด้วยก็ได้ ลักษณะสำคัญของ ความผิดฐานนี้อยู่ที่กิริยาลักลอบนำเข้าหรือส่งออกโดยไม่ผ่านศุลกากร ความผิดฐานนี้กระทำได้ 2 ขั้นตอน คือขั้นตอนที่นำเข้าหรือส่งออกโดยลักลอบหนีศุลกากรตอนหนึ่ง อีกตอนหนึ่งไม่ได้ นำเข้าหรือส่งออกหรือไม่ เกี่ยวกับการข้าม เขตแดนคือ ลักลอบย้ายถอนของซึ่งนำเข้ามาดังกล่าวไป จากเรือกำปั่น ทำเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคง หรือโรงเก็บของ
- 2) ความผิดฐานนำของต้องห้ามต้องจำกัด เข้ามาในหรือส่งออกนอกราชอาณาจักร ความผิดฐานนี้ เน้นถึงลักษณะของสิ่งของนั้นว่าเป็นของซึ่งต้องห้ามหรือต้องจำกัด การนำเข้าโดย ลักลอบหรือโดย เปิดเผยก็เป็นความผิดทั้งสิ้น

<sup>4</sup>มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 220-222.

3) ความผิดฐานหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร ความผิดฐานนี้ เน้นลักษณะการผ่านของ คือ ของที่นำเข้ามาหรือส่งออกนั้น เป็นของที่ต้องเสียภาษีมิได้ลักลอบแต่นำมาผ่านศุลกากร โดยใช้อุบาย อย่างใดอย่างหนึ่ง เพื่อมิให้เสียค่าภาษี หรือ เสียน้อยกว่าที่พึงต้อง เสีย เช่น สำแดงปริมาณเท็จ ราคาเท็จ พิกัดอัตราศุลกากรหรือลักษณะของ เป็นเท็จ และการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรจะประกอบด้วย ความผิดอีกฐานหนึ่งคือ ความผิดฐานสำแดงเท็จ โดยต้องมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีด้วย

และยังมีนักกฎหมายอีกท่านหนึ่ง<sup>5</sup> เห็นว่าความผิดตามมาตรา 27 อาจแยกออกได้เป็น 7 กลุ่มความผิดด้วยกันคือ

- 1) ผู้ใดนำหรือพาของที่มีได้เสียค่าภาษีหรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักร
- 2) ผู้ใดส่งหรือพาของ เช่นว่านี้ออกไปนอกพระราชอาณาจักร
- 3) ผู้ใดช่วย เหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านี้ เข้ามาหรือส่งออกไป
- 4) ผู้ใดย้ายถอนไป หรือช่วย เหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนี้ จากเรือกำปั่น ทำเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า ที่มั่นคง หรือโรงเก็บของโดยมิได้รับอนุญาต
- 5) ผู้ใดเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการอย่างใดแก่ของ เช่นว่านี้
- 6) ผู้ใดเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของ โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้อง เสียสำหรับของนั้น ๆ
- 7) ผู้ใดหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัดอัน เกี่ยวข้องของนั้น

---

<sup>5</sup> นาค ไวยหงษ์, "ข้อที่ควรแก้ไข ในกฎหมายศุลกากร," เอกสารวิจัยส่วนบุคคล ในลักษณะวิชาสังคมจิตวิทยา วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, หน้า 30.

แม้จะได้แยก เช่นนี้ซึ่งดูเป็นระ เียบยติแล้ว การทำความเข้าใจก็ยังยากและสับสน เพราะความผิดแต่ละข้อมิได้มีลักษณะ เฉพาะโดย เด็ดขาดทุกข้อ มีการกระทำหลายอย่างที่จะ เข้า ลักษณะความผิดมากกว่าหนึ่งข้อ เช่นการกระทำผิดตามข้อ (1) (2) (3) และ (4) หาก เกี่ยวกับของต้องห้ามต้องจำกัดแล้ว ก็ย่อมจะต้อง เป็นความผิดตามข้อ (7) ด้วย เสมอ ในทำนอง เดียวกันก็เป็นการยากที่จะแยกความผิดฐาน "เกี่ยวข้อง" ตามข้อ (5) และข้อ (6) ออกจากกันอย่าง เด็ดขาด

อย่างไรก็ตาม เมื่อข้อความอันยาวเหยียดของมาตรา 27 พรณฎการกระทำทั้งหลาย ที่เป็นความผิดโดยพรังพรุดต่อเนื่องกัน และปรากฏว่าไม่สามารถจะหากฎหรือจับหลักใดมาแบ่งวรรคตอน หรือหมวดหมู่แห่งความผิดให้เป็นพวก ๆ อย่างเด็ดขาด เช่นนี้แล้ว การจะอ้างหรือตีความว่า องค์ประกอบที่ว่า "โดย เจตนาจะฉ้อค้ำภาษีของรัฐบาลของสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ" ขยายเฉพาะแก่การกระทำที่ว่า "เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง บทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อัน เกี่ยวแก่การนำของเข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้าและส่งมอบของ" ก็ย่อมจะกระทำมิได้ เมื่อจะจำกัดองค์ประกอบนี้ไว้สำหรับการกระทำดังกล่าว มิได้แล้ว องค์ประกอบข้อนี้ย่อมหลุดจากแบ่งวรรคตอนด้วยคำว่า "ก็ตี" และเข้าเกี่ยวข้องเป็น องค์ประกอบของการกระทำที่เป็นความผิดข้ออื่น ๆ ทุกข้อ ซึ่งหากถือว่าเป็นการถูกต้องตามนี้ก็จะมี ความสับสน เกิดขึ้นอีกในด้านอื่น กล่าวคือจะ เกิดปัญหาว่าเจตนาจะฉ้อค้ำภาษี ฯลฯ นั้นจะเป็น องค์ประกอบการกระทำหรือคำกริยาทุกตัวที่พรณาการกระทำในมาตรา 27 หรือไม่ หรือว่าจะ ผูกพันบ้างไม่ผูกพันบ้างแล้วแต่กรณี หากเป็นในกรณีแรก การบังคับใช้ตามมาตรานี้ย่อมจะเป็น หมิ่นหรือปฏิบัติจริงมิได้ เพราะบางอย่างไม่จำเป็นต้องห้ามหรือต้องจำกัดด้วยหรือไม่ ไม่ต้องเสีย อากรหรือไม่มีภาระภาษีที่จะต้องชำระ และการพิสูจน์เจตนาจะฉ้อค้ำภาษี ซึ่งอยู่ในใจของผู้กระทำ จะเป็นการยากยิ่งแม้จะถือกรรม เป็นเครื่องชี้เจตนา ส่วนในกรณีหลังก็จะเป็นการ เลือกลงความ ในกฎหมายตามอำเภอใจ ผู้ใดจะตัดสินได้ว่า จะแปลให้ "เจตนาจะฉ้อค้ำภาษี" ฯลฯ ใช้กับ กริยาตัวใดบ้าง เมื่อ เป็น เช่นนี้จะมีข้อได้ เียงไม่สิ้นสุดและ เชื่อได้ว่าถ้ายอมรับกันว่ากฎหมายมาตรานี้สับสนและแปลได้ทุกอย่างทุกทำสุดแต่จะพอใจแล้ว ก็เท่ากับยอมรับว่าบทกฎหมายนี้ไม่ได้ความหรือ ใช้ไม่ได้ ซึ่งในที่สุดศาลยุติธรรมก็จะไม่บังคับให้หรือรับรอง

การตีความหมายของคำประกอบ "เจตนาจะฉ้อค่าภาษี ฯลฯ" ตามนัยดังกล่าวมาแล้ว ยิ่งสับสนขึ้นไปอีก เมื่อความพยายามในการแก้จุดอ่อนของมาตรา 27 ได้ออกมาในรูปบทบัญญัติว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ฯลฯ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรพุทธศักราช 2469 นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมีพิกัดองค์การว่าผู้กระทำมีเจตนา หรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อ หรือหาไม่" ตามมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482

ประการแรกเป็นที่เห็นแจ้งชัดว่า "เจตนาจะฉ้อค่าภาษี ฯลฯ" เป็นเจตนาชั้นลึกกว่า "เจตนา" เจตนาฉ้อค่าภาษีจึงต้องมีเจตนาธรรมดา ก่อน หรืออย่างน้อย "เจตนาจะฉ้อค่าภาษี" ก็แคบกว่า กล่าวคือ เป็นการกระทำที่เรียกว่า "กระทำโดยรู้ลึกนึกในการที่กระทำและในขณะที่เดียวกันผู้กระทำประสงค์ต่อผล" ส่วนเจตนาธรรมดานั้นไม่ต้องถึงกับประสงค์ต่อผล คือหากรู้สำนึกในการที่กระทำและยอมเล็งเห็นผลเท่านั้นก็ถือว่าเป็นเจตนาธรรมดาแล้ว เมื่อมาตรา 16 บัญญัติให้การกระทำความผิดตามมาตรา 27 เป็นความผิดได้โดยไม่ต้องคำนึงถึงเจตนา ผู้กระทำกริยาตามมาตรา 27 ก็ย่อมมีความผิด แม้จะมีได้เล็งเห็นผลแห่งการกระทำของตนเลย และมีความผิดแม้จะมีไม่รู้ข้อเท็จจริงอันเป็นองค์ประกอบของความผิด

เมื่อถือ เช่นนี้แล้ว เจตนาจะฉ้อค่าภาษีก็หมดความสำคัญในการพิจารณาความผิดไปด้วย เพราะ เมื่อผู้กระทำต้องรับผิดแม้จะไม่ เล็งเห็นผลและไม่รู้ข้อเท็จจริงอันเป็นองค์ประกอบความผิดเสียแล้ว การจะถือว่าต้องมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีอยู่ด้วยย่อมเป็น เรื่องที่เป็นไปไม่ได้<sup>6</sup>

และเมื่อพิจารณาถึงเจตนารมณ์ของกฎหมายตามมาตรา 27 แล้วจะเห็นได้ว่า เหตุที่ได้ฝ่ายบริหารได้เสนอให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายที่เกี่ยวกับความผิดทางศุลกากร โดยบัญญัติไว้ในมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมีพิกัดองค์การว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือหาไม่" นั้น สืบเนื่องมาจากศาลฎีกาได้เคยได้ไว้ในคำพิพากษาฎีกาที่ 581/2481 ระหว่างพนักงานอัยการโจทก์ นายเลียงช้วน แซ่โก จำเลยว่าในคดีอาญาทุกเรื่อง โจทก์มีหน้าที่นำสืบว่าจำเลยมีเจตนากระทำด้วยความจงใจ เว้นไว้แต่มีกฎหมายบัญญัติไว้ชัดว่า ความประสงค์หรือเจตนาของจำเลย

<sup>6</sup> นาค ไวยหงษ์, "ข้อที่ควรแก้ไขในกฎหมายศุลกากร," หน้า 32.

ไม่เป็นข้อแก้ตัวได้ และในความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากรนั้น โจทก์ต้องนำสืบให้ได้ความว่าจำเลยมีเจตนาทุจริตจึงจะลงโทษจำเลยได้ สำหรับความเข้าใจผิดหรือความเลินเล่อของจำเลยไม่พอจะลงโทษจำเลยได้

ท้ายคำพิพากษาดังกล่าวมีหมายเหตุที่สำคัญว่า วิธีการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรมีหลายลักษณะ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการสำแดงราคาของสินค้าเพื่อชำระภาษีนั้น อาจหาทางหลีกเลี่ยงภาษีกันได้ง่ายโดยสิ่งผู้ขายต่างประเทศที่ส่งของเข้ามาทำบัญชีกำกับสินค้า (Invoice) ให้ผิดจากความจริง แล้วผู้นำเข้าก็สำแดงราคาเพื่อชำระภาษีไปตามนั้น ซึ่งกฎหมายทำอะไรเขาไม่ได้ เพราะผู้ให้ความร่วมมือในการกระทำผิดอยู่นอกราชอาณาจักรจึง เป็นปัญหาที่แก้ไขไม่ได้ และหากพิจารณาตามกฎหมายต่างประเทศแล้ว ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นความผิดชนิดที่เกิดขึ้นได้โดยไม่คำนึงถึงเจตนาของผู้กระทำ เช่น Loi du 9 Floreal an VII (Allix Les Droits de Douane) และ The Customs Consolidated Act 1876 มาตรา 168 ของประเทศอังกฤษ ซึ่งบัญญัติไว้ชัดแจ้ง<sup>7</sup>

จากแนวคำพิพากษาดังกล่าวทำให้โจทก์ต้องนำสืบเสมอว่าจำเลยมีเจตนาทุจริตที่จะฉ้อค่าภาษีอากร ซึ่งเป็นเรื่องที่ทำได้ยากยิ่ง กรมศุลกากรจึงได้เสนอแก้ไขกฎหมายศุลกากรเพื่อมิให้ผู้เสียภาษีหลีกเลี่ยงภาษีได้อีกต่อไป<sup>8</sup> โดยได้เสนอเรื่องนี้ให้คณะกรรมการพิจารณา ซึ่งคณะกรรมการรับหลักการเมื่อวันที่ 31 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2482 และให้ส่งให้คณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจพิจารณา โดยให้แสดงเหตุผลของการแก้ไขกฎหมายว่า "โดยที่รัฐบาลได้ปรับปรุงภาษีอากรใหม่ จึงสมควรจัดการป้องกันการหลีกเลี่ยงศุลกากรให้แข็งแรงยิ่งขึ้นอีก โดยวิธีแก้ไขบทบัญญัติบางบทในกฎหมายที่มีอยู่แล้วให้ชัดเจนยิ่งขึ้น และนำหลักการบางอย่างที่รับรองกันแล้วในเมืองต่างประเทศเข้ามาใช้บังคับด้วย"<sup>9</sup> หลังจากคณะกรรมการกฤษฎีกาได้พิจารณาร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 แล้ว คณะรัฐมนตรีก็ได้พิจารณาอีกครั้งโดยนาวาอากาศเอกหลวงกาจสงคราม รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้เสนอให้ที่ประชุมทราบ

<sup>7</sup> หมายเหตุท้ายคำพิพากษากฎีกาที่ 581/2481.

<sup>8</sup> บันทึกกระทรวงการคลังถึงรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ลงวันที่ 5 มกราคม พ.ศ. 2481.

<sup>9</sup> บันทึกกระทรวงการคลังถึงนายกรัฐมนตรี เลขที่ น. 7216/2482 ลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2482.

ว่า หลักเกณฑ์ตามมาตรา 16 ที่ให้ลงโทษผู้กระทำความผิดแม้ไม่มีเจตนาก็ตามนั้น ได้นำหลักเกณฑ์ที่รับรองกันในต่างประเทศมาใช้โดยอังกฤษและฝรั่งเศสถือหลักเช่นนี้ เพราะถ้าจะให้มีความชัดแจ้งแล้วก็จะยาก เมื่อเป็นความกันถูกศาลยกฟ้องหมด นอกจากนี้ขุนสมุหราชพิทยาคมก็ได้เสนอต่อที่ประชุมคณะรัฐมนตรีว่า การเขียนกฎหมายมาตรา 16 ไม่ควรเขียนให้เด่นชัดนัก เพราะวิธีการนี้เป็นเพียงขั้นแรกเท่านั้น และพวกที่จะถูกลงโทษตามมาตรานี้ก็จะเป็นพวกตัวแทนหรือลูกน้องต่างหาก แต่ตัวใหญ่ยังทำอะไรไม่ได้ ซึ่งที่ประชุมก็ตกลงในหลักการดังกล่าว<sup>10</sup> และให้นำเสนอสภาผู้แทนราษฎรพิจารณาต่อไป

ร่างพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ได้เข้าสู่อำนาจพิจารณาของสภาผู้แทนราษฎร โดยมีหลักการส่วนหนึ่งว่า เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงศุลกากรให้แข็งแรงยิ่งขึ้น ซึ่งมีเหตุผลคือ "โดยที่รัฐบาลได้ปรับปรุงภาษีอากรใหม่ จึงสมควรจัดการป้องกันการหลีกเลี่ยงศุลกากรให้แข็งแรงยิ่งขึ้นอีกโดยวิธีแก้ไขบทบัญญัติบางบทในกฎหมายที่มีอยู่แล้วให้ชัดเจนยิ่งขึ้น และนำหลักการบางอย่างที่รับรองกันแล้วในเมืองต่างประเทศเข้ามาใช้บังคับด้วย นอกจากนี้ได้ปรับปรุงในทางกฎหมาย กฎหมายมีทางที่รั่วไหลมากในเวลานี้คือว่าพ่อค้าซึ่งดำเนินการสิ่งของไปยังต่างประเทศเวลานั้น โดยมากเป็นชาวต่างประเทศ เมื่อสิ่งเข้ามาแล้วก็มี การเบียดบังการศุลกากร แม้แต่บริษัทในต่างประเทศมักจะรู้เป็นใจด้วย เพราะฉะนั้น เพื่อเป็นการป้องกันจึงจะต้องดำเนินการในทางกฎหมายให้กระชับยิ่งขึ้น โดยกำหนดการปรับปรุงผู้ที่แสดงการเท็จนั้นไว้ในร่างกฎหมายฉบับใหม่นี้" ซึ่งร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวไม่มีผู้แปรญัตติ และไม่มีการแก้ไขและสภาผู้แทนราษฎรก็ได้ลงมติเป็นเอกฉันท์ให้ผ่านร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวออกใช้เป็นกฎหมายได้<sup>11</sup>

เมื่อพิจารณาถึงบทบัญญัติในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ประกอบกับมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 และหลักการและเหตุผลในการตราพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 แล้ว กล่าวได้ว่าความผิดฐาน

<sup>10</sup> รายงานประชุมคณะรัฐมนตรี ครั้งที่ 46/2482 วันศุกร์ที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2482.

<sup>11</sup> รายงานการประชุมสภาผู้แทนราษฎร สมัยที่ 2 ชุดที่ 3 พ.ศ. 2482 เล่ม 2 (พระนคร: โรงพิมพ์ไทยพิทยา, 2482), หน้า 779-785.



หลักเสียงภาษาสุลกากรเป็นความผิดที่ไม่ต้องการ เจตนา หรือ เป็นความรับผิดชอบเด็ดขาด ซึ่งในเรื่องนี้ ศาสตราจารย์ธานินทร์ กรัยวิเชียร ได้กล่าวไว้ว่า ความผิดที่ไม่ต้องการ เจตนา นั้น ศาลต้องตีความโดยเคร่งครัด โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่อง "เจตนาจะฉ้อค่าภาษี" ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติสุลกากร พ.ศ. 2469 การตีความว่าต้องมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีอยู่ด้วย ทั้ง ๆ ที่มาตรา 16 ได้บัญญัติไว้ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือไม่ก็ตาม เป็นการตีความผิดตัวบทและนอกขอบเขตดังกฎหมายบัญญัติไว้ ซึ่งมีข้อน่าคิดว่าการตีความ เช่นนี้ บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าว น่าจะเป็นหมิ่นบังคับมิได้ทั้งหมด และย่อมไม่ต้องตามเจตนารมณ์ของผู้ร่างกฎหมาย เป็นแน่แท้<sup>12</sup> และหากยังคงถือว่า เจตนาจะฉ้อค่าภาษี เป็นองค์ประกอบของความผิดฐานหลักเสียงภาษาสุลกากร จึงน่าจะไม่เป็นไปตามเจตนารมณ์ของมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติสุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 เพราะเป็นการนำเอาหลักเจตนาเข้ามาใช้ในความรับผิดทางอาญาที่ไม่ต้องการเจตนา เมื่อเป็นเช่นนี้คดีที่เป็นความผิดฐานหลักเสียงภาษาสุลกากรก็จะถูกยกฟ้องต่อไป โดยที่มาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติสุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ไม่อาจจะแก้ไขเยียวยาได้<sup>13</sup>

เมื่อมาตรา 27 ใช้ถ้อยคำพรรณาฟุ่มเฟือยจนเกิดปัญหาดังกล่าวข้างต้น จึงไม่น่าสงสัยเลยว่าผู้ใช้กฎหมายมาตรานี้ต้องสงสัยสับสนไปด้วย แม้กระทั่งศาลฎีกาก็เคยพิพากษาคดีเกี่ยวกับมาตรา 27 ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 942/2503 (ประชุมใหญ่) โดยเขียนเหตุผลแห่งการวินิจฉัยซึ่งสับสนไม่แพ้ตัวบทกฎหมายที่นำมาวินิจฉัยดังนี้<sup>14</sup>

ศาลฎีกาได้พิจารณาคดีนี้โดยที่ประชุมใหญ่ของศาลฎีกาแล้ว เห็นว่าคดีนี้โจทก์ฟ้องจำเลยขอให้ลงโทษตามพระราชบัญญัติสุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 พระราชบัญญัติสุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 16, 17 พระราชบัญญัติสุลกากร (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2492 มาตรา 3 โดยกล่าวอ้างการกระทำของจำเลย เป็นใจความสำคัญว่า จำเลยนำสิ่งของเข้ามา

<sup>12</sup> ธานินทร์ กรัยวิเชียร และวิชา มหาคุณ, การตีความกฎหมาย (กรุงเทพมหานคร: คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2521), 9-12, 417-418.

<sup>13</sup> จีรวุฒิ เตชะพันธ์, "ความรับผิดทางอาญาที่ไม่ต้องการเจตนา," วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2525, หน้า 50.

<sup>14</sup> นาค ไวยหงษ์, "ข้อที่ควรแก้ไขในกฎหมายสุลกากร," หน้า 33-35.

ในพระราชอาณาจักร โดยจำเลยมีเจตนาพยายามหลีกเลี่ยงการเสียหายสุจริตการ ทั้งนี้ โดยจำเลยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ศาลชั้นต้น เห็นว่าข้อต่อสู้ของจำเลยที่ว่า จำเลยไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีนั้นฟังไม่ขึ้น เพราะตามพระราชบัญญัติสุจริตการ (ฉบับที่ 9 มาตรา 16 บัญญัติว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ใน มาตรา 27 และ 99 แห่งพระราชบัญญัติสุจริตการ พุทธศักราช 2469 นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือหาไม่" จึงพิพากษาลงโทษจำเลยส่วนศาลอุทธรณ์เห็นว่าข้อเท็จจริงฟังไม่ได้ว่า ที่จำเลยนำทรัพย์สิน สิ่งของตามฟ้อง เข้ามาได้ เป็นไปในลักษณะซุกซ่อน ไม่เป็น เหตุที่จะถือเอาความผิดตามที่ โจทก์กล่าวในฟ้องได้ จึงพิพากษากลับให้ยกฟ้องโจทก์

ศาลฎีกาตรวจพิเคราะห์แล้ว เห็นว่า การกระทำของจำเลยยังฟังไม่ได้ว่าการนำสิ่งของ ตามบัญชีท้ายฟ้อง เข้ามาในราชอาณาจักรนั้น จำเลยได้มีกิริยาอาการอย่างใดที่จะถือได้ว่าจำเลย จะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ดังที่โจทก์ฟ้อง

ปัญหาต่อไปจึงมีว่า แม้โจทก์จะฟ้องดั่งนั้นและข้อเท็จจริงยังฟังไม่ได้ตามโจทก์ฟ้องก็ดี แต่มาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติสุจริตการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 จะห้ามไม่ให้จำเลยแก้ตัว ดั่งนั้นหรือไม่

พระราชบัญญัติสุจริตการ พ.ศ. 2469 มาตรา 27 เฉพาะที่เกี่ยวกับกรณีนี้มีบทบัญญัติ ว่า

ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี ฯลฯ หรือเกี่ยวข้องกับด้วยประการใด ๆ ในการ หลีกเลี่ยงการ เสียภาษีสุจริตการ ฯลฯ โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ ฯลฯ สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ท่านว่า ผู้กระทำผิดต้องระวางโทษ ฯลฯ

พระราชบัญญัติสุจริตการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 16 บัญญัติว่า การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติสุจริตการ พ.ศ. 2469 นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือหาไม่

ปัญหาจึงอยู่ที่ว่า คำว่า "โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว" นั้น จะยังคงเป็นองค์ประกอบความผิด เช่นกรณีนี้อยู่ในขณะนี้หรือไม่

ที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาได้ปรึกษาในข้อนี้แล้ว เห็นว่า นอกจากโจทก์จะถือว่ายังเป็นองค์ประกอบความผิดอยู่ ดังได้บรรยายมาในฟ้องดังกล่าวแล้วก็ดี ตามทางดีความที่ฎีกาก็จะต้องเป็นไปดังนั้น เพราะความในบทบัญญัติของมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 นั้น หาได้ลบล้างองค์ประกอบความผิดที่ว่าจะต้องกระทำ "โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษี" นั้นให้สิ้นไปไม่ เพราะในมาตรา 16 นั้น หมายถึงแต่เพียงมิให้คำนึงถึงเจตนาแห่งการกระทำเท่านั้น ส่วนความมุ่งหมายแห่งการกระทำหรือความประสงค์ต่อผลนั้น ยังคงต้อง เป็นองค์ประกอบความผิดตามมาตรา 27 นั้นอยู่ คำว่า "โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษี" ตามความหมายของกฎหมายนั้น ย่อมหมายถึงความมุ่งหมายแห่งการกระทำ หรือความประสงค์ต่อผลต่างหากจากเจตนากระทำ การ ความประสงค์ต่อผลนี้ ในประมวลกฎหมายอาญาจึงได้ใช้คำว่า "เพื่อ" เช่นใน มาตรา 270 ที่ว่า "ผู้ใดใช้ฯ เครื่องซึ่งที่ผิดอัตราเพื่อเอา เบียดเบียนในการค้าหรือมี เครื่อง เช่นว่า นั้นไว้เพื่อขาย" และในมาตรา 59 วรรคสามว่า "ถ้าผู้กระทำไม่รู้ข้อเท็จจริงอัน เป็นองค์ประกอบของความคิด จะถือว่าผู้กระทำประสงค์ต่อผลหรือยอม เล็ง เห็นผลของการกระทำนั้นมิได้"

ฉะนั้น ศาลฎีกาจึงเห็นว่า คดีนี้จำเลยจะมีความผิดก็ต่อ เมื่อมีข้อเท็จจริงที่จะฟังได้ว่า จำเลยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล ซึ่งตามพฤติการณ์ตามพยานหลักฐานโจทก์ก็จะยังฟังเป็นเช่นนั้นไม่ได้ ที่ศาลอุทธรณ์พิพากษายกฟ้อง โจทก์นั้นชอบแล้ว ฎีกาโจทก์ฟังไม่ขึ้นศาลฎีกาพิพากษายืน"

เมื่อพิจารณาถึงปัญหาดังกล่าวแล้ว กล่าวได้ว่า ความผิดทางอาญาที่ไม่ต้องการเจตนา นั้น เป็นเรื่องของนโยบายทางอาญาที่จะรักษาความสงบเรียบร้อย และเพื่อคุ้มครองสวัสดิภาพ และประโยชน์ของสาธารณะ<sup>15</sup> และต้องรับผิดโดยเด็ดขาดแม้ไม่มีเจตนา และได้ใช้ความระมัดระวังอันเป็นปกติวิสัย หรือไม่ประมาทในกิจการนั้นก็ตาม<sup>16</sup> หรือกล่าวได้ว่า ความผิด

<sup>15</sup>Perkin, Rollin M., Perkin on Criminal Law, 2 nd ed.

(New York : The Foundation Press Inc, 1969), pp. 814-815.

<sup>16</sup>จิตติ ดิงศภัทย์, คำอธิบายประมวลกฎหมายอาญาภาค 1 ตอนที่ 1 ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมครั้งที่ 6 (กรุงเทพมหานคร : สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2521), หน้า 292.

ดังกล่าวกฎหมายบัญญัติให้เป็นความผิด โดยมีเหตุผลทางเทคนิค เพื่อที่จะรักษาความสงบเรียบร้อยของสังคมตามความเหมาะสมแห่งเงื่อนไขของสภาพสังคมที่เป็นอยู่<sup>17</sup> สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรซึ่งเป็นความผิดที่ไม่ต้องการเจตนา นั้น ก็มีเหตุผลทางเทคนิคในลักษณะดังกล่าว กล่าวคือ รัฐสภาได้บัญญัติกฎหมายในลักษณะเช่นนี้ ก็เพื่อประโยชน์ในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทั้งนี้ เพราะประเทศไทยซึ่งเป็นประเทศกำลังพัฒนายังมีความจำเป็นที่จะต้องจัดเก็บภาษีศุลกากรซึ่งเป็นภาษีทางอ้อมอยู่ เพื่อเป็นการหารายได้ให้แก่รัฐ หรือเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศหรือเพื่อวัตถุประสงค์อย่างอื่น ดังนั้น ด้วยเหตุผลดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น จึงเห็นว่า ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 นั้น เป็นความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) โดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดนั้นจะเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวหรือไม่

จากปัญหาดังกล่าว การที่กฎหมายมาตรา 27 ได้บัญญัติไว้อย่างยืดหยุ่น ซึ่งประกอบด้วย ความผิดหลายฐานโดยมีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรประกอบด้วย และก่อให้เกิดความสับสนในการใช้ เนื่องจากกฎหมายขาดความชัดเจนนั้น เห็นว่าบทบัญญัติดังกล่าวไม่สอดคล้องกับหลักประกันในกฎหมายอาญา ซึ่งความสมบูรณ์ของหลักประกันในกฎหมายอาญาโดยหลักแล้วขึ้นอยู่กับเทคนิคในการร่างกฎหมาย กล่าวคือ กฎหมายอาญาต้องมีความชัดเจนแน่นอน องค์ประกอบของความผิดอาญาฐานต่าง ๆ จะต้องบัญญัติให้ชัดที่สุด โดยหลีกเลี่ยงการใช้ถ้อยคำที่มีความหมายกว้างหรือขยายได้ เหตุผลข้อเรียกร้องในเรื่องความชัดเจนแน่นอนนี้อยู่ที่ว่า หลักเกณฑ์ที่ว่าอำนาจรัฐต้องมีกฎหมายรับรอง ซึ่งจะใช้ได้ผลอย่างเต็มที่ก็ต่อเมื่อเจตจำนงของประชาชนที่แสดงออกมาในรูปของกฎหมายโดยผ่านรัฐสภา ได้แสดงออกมาชัดเจนจนการตัดสินใจในทางอ้อมวิสัยและอำนาจอธิปไตยของผู้พิพากษาไม่อาจเกิดขึ้นได้<sup>18</sup>

<sup>17</sup> สติชัย ลิมพงค์พันธุ์, "ลักษณะเฉพาะของความผิดทางศุลกากร," หน้า

718-719.

<sup>18</sup> คณิต ฅ นคร, "หลักประกันในกฎหมายอาญา, "วารสารอัยการ 4 (กุมภาพันธ์

2524): 53-55.

อย่างไรก็ตาม การใช้กฎหมายมิใช่การพิจารณาเฉพาะในแง่ตรรกวิทยาตามตัวอักษรเท่านั้น แต่ต้องคำนึงถึงประสพการณ์ทางวิชาการ และข้อเท็จจริงในด้านต่าง ๆ ว่าควรเป็นไปในทางใดเหมือนอย่างที Holmes ได้กล่าวไว้ว่า ชีวิตทางกฎหมายมิใช่ตรรกวิทยาแต่เป็นประสพการณ์ ซึ่งเขาหมายถึงว่า กฎหมายเป็นตรรกวิทยาก็แต่ในแง่รูปแบบ ส่วนคำพิพากษาของศาลต้องอยู่บนพื้นฐานของความคิดที่ว่าอะไรคือนโยบาย เพื่อสาธารณชน (Public Policy) ทิติ<sup>19</sup> หรืออาจกล่าวตามแนวความคิดของ รอสโก พาวนด์ (Roscoe Pound) ได้ว่า กฎหมายเป็นกลไกแห่งวิศวกรรมสังคม (Social Engineering) ซึ่งการที่จะร่างกฎหมายได้ถูกต้องนั้นมิใช่ใช้เหตุผลอย่างเดียว แต่ต้องสัมพันธ์กับข้อเท็จจริงและประสพการณ์<sup>20</sup> ดังนั้น กฎหมายจึงเปลี่ยนแปลงไปตามสภาวะการณ์ทางสังคม

สำหรับกฎหมายศุลกากรนั้นก็ เป็นไปตามแนวความคิดดังกล่าว อย่างที่เห็นได้ชัดคือ ความผิดฐานหลัก เลียงภาษีศุลกากรของประเทศอังกฤษและประเทศฝรั่งเศส ซึ่งแต่เดิม เป็นความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) ซึ่งไม่ต้องการเจตนา ดังปรากฏตาม The Customs Consolidated Act 1876 และ Loi du 9 Floreal an VII (Allix Les Droits de Douane) ตามลำดับ แต่ในปัจจุบันประเทศอังกฤษและประเทศฝรั่งเศสเป็นประเทศที่พัฒนาแล้ว และไม่จำเป็นต้องพึ่งพารายได้จากภาษีศุลกากรซึ่งเป็นภาษีทางอ้อมอีกต่อไป หรือภาษีศุลกากรมีความสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจน้อยลง กฎหมายศุลกากรอังกฤษ<sup>21</sup> และกฎหมายศุลกากรฝรั่งเศส<sup>22</sup> จึงได้ผ่อนคลายนัยความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) ลง โดยบัญญัติ

<sup>19</sup> สติชัย ลิมพงศ์พันธุ์, "กฎหมายกับสังคม: ทิศนงบางประการทางสังคมวิทยา กฎหมาย," วารสารอัยการ 2 (กุมภาพันธ์ 2522): 14.

<sup>20</sup> รองพล เจริญพันธุ์, นิติปรัชญา, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัย รามคำแหง, 2529), หน้า 126.

<sup>21</sup> The Customs and Excise Management Act 1979, Section 170.

<sup>22</sup> Code Des Douanes 1961, Article 417.

ให้ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรต้องประกอบด้วย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีอีกด้วย แต่สำหรับประเทศไทยนั้นยังต้องพึ่งพารายได้จากภาษีศุลกากร หรือภาษีศุลกากรยังมีความสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ดังนั้น กฎหมายศุลกากรจึงยังคงคงไว้ซึ่งความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) อยู่ต่อไป ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร หากเมื่อในประเทศไทยมีความเจริญทางสังคม และเศรษฐกิจอย่างอารยประเทศแล้ว กฎหมายศุลกากรก็ควรจะผ่อนคลายนัยความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) ลงไปได้ โดยบัญญัติให้ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรต้องประกอบด้วย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีด้วย อย่างเช่น กฎหมายศุลกากรอังกฤษและกฎหมายศุลกากรฝรั่งเศสปัจจุบัน

2. ปัญหาในด้านบทบัญญัติที่เกี่ยวกับโทษ ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรตามที่ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 นั้น กฎหมายได้บัญญัติโทษไว้โดยให้ปรับเป็น เงินสี่ เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากร เข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปีหรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งโทษดังกล่าว เป็นโทษที่หนักพอควร อันเหมาะสมกับความผิดอาญาที่ผู้กระทำความผิดกระทำโดยเจตนา แต่ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรซึ่งกฎหมายบัญญัติไว้โดยชัดแล้วว่าเป็นความรับผิดโดยเด็ดขาดนั้น<sup>23</sup> การที่กฎหมายได้บัญญัติโทษไว้ในลักษณะดังกล่าว เป็นการเหมาะสมสำหรับความผิดหรือไม่ ปัญหาดังกล่าวอาจกล่าวได้ว่าตามที่บทบัญญัติมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ได้บัญญัติรับรองให้ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นความรับผิดที่ไม่ต้องการเจตนา ก็เพื่อให้ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรสามารถบังคับใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และตอบสนองต่อนโยบายของรัฐรวมทั้งเป็นการป้องกันและปราบปรามมิให้ผู้ใดกระทำความผิดด้วยเหตุอันสืบเนื่องจากการแก้ตัวให้พ้นผิดได้ง่าย ซึ่งความรับผิดโดยเด็ดขาดนั้น ถ้าจะกล่าวกันโดยแท้จริงก็ยังมีได้ทั้งหลักที่ว่าผู้กระทำมีส่วนผิดออกไปเสียอย่างสิ้นเชิง เพราะผู้กระทำอย่างน้อย เขาก็จงใจเข้ามาเกี่ยวข้องกับกิจการอย่างใดอย่างหนึ่งนั่นเอง และ เขาก็มีฐานะโดย เฉพาะหรือ เป็นพิเศษที่จะควบคุมกิจการอย่างใดอย่างหนึ่งได้

<sup>23</sup> เกียรติขจร วัจนะสวัสดิ์, คำอธิบายกฎหมายอาญาภาค 1, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: บริษัทศรีสมบัติการพิมพ์, 2529), หน้า 201-202.

จึงควรที่จะให้เขาต้องรับผิดชอบในกรณีที่มีผลอย่างใดอย่างหนึ่งเกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการนั้น<sup>24</sup>

หลักในเรื่องความรับผิดโดยเด็ดขาดนี้ แม้จะมีข้อเสียอยู่บ้างก็คงจะยกเลิกให้หมดสิ้นไม่ได้ เพราะ เป็นที่ยอมรับและใช้อย่างกว้างขวาง อย่างไรก็ตาม เพื่อไม่ให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เกี่ยวข้องมากเกินไปจึงมีผู้เสนอแนะว่า โทษทางอาญาควร เป็นเรื่องปรับ หรือ ทรัพย์สินแทนนั้น ไม่ควรมีการลงโทษจำคุกผู้กระทำความผิด<sup>25</sup>

สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ซึ่งมีลักษณะเป็นความรับผิดโดยเด็ดขาด (Strict Liability) นั้น ผู้เขียนเห็นว่าโทษในทางกฎหมายไม่ควรจะมีโทษจำคุกที่สูง และควรมีโทษปรับหรือทรัพย์สินด้วย ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับลักษณะของความรับผิด และเกิดความ เป็นธรรมแก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง แต่โทษของความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรที่เป็นอยู่ในปัจจุบันนั้นค่อนข้างหนักอยู่พอควร เพราะมีโทษจำคุกด้วย โดยกฎหมายบัญญัติให้ปรับสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากร เข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำทั้งปรับ เมื่อเป็นเช่นนี้ จึงก่อให้เกิดปัญหาในการใช้กฎหมาย เพราะหากมีการกระทำผิดเกิดขึ้นโดยผู้กระทำความผิดมิได้มีเจตนาที่จะกระทำความผิด การที่จะลงโทษผู้กระทำความผิดตามบทบัญญัติของกฎหมายก็รู้สึกตะขิดตะขวงใจอยู่บ้าง เนื่องจากโทษปรับค่อนข้างสูง และเป็นโทษที่ตายตัวอีกทั้งยังมีโทษจำคุกที่สูงอีกด้วย ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงทำให้ศาลตีความไปในทำนองที่ว่าความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น แม้พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 16 จะบัญญัติเป็นความผิดโดยพิกัดบังคับว่าผู้กระทำความผิดมีเจตนาหรือไม่ก็ตาม แต่ต้องมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีอยู่ด้วย จึงจะเป็นความผิด

จากปัญหาดังกล่าว การที่กฎหมายศุลกากรบัญญัติให้ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรเป็นความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) และมีโทษจำคุกด้วยนั้น เป็นการขัดต่อหลักนิติธรรมตามกฎหมายรัฐธรรมนูญหรือไม่ ซึ่งหลักนิติธรรมนั้นคือการให้หลักประกันในสิทธิเสรีภาพ

<sup>24</sup>Wasserstrom, "Strict Liability in the Criminal Law," Standford Law Review 12 (1960): 731, 736 อ้างใน La Fave, Wayne R. and Scott, Austin W., Criminal Law (St. Paul, Minn: West Publishing Co., 1972), p.223.

<sup>25</sup>La Fave, Wayne R. and Scott, Austin W., Criminal Law, p. 223.

<sup>26</sup>คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 612-613/2511.

แก่ปวงชน และในปัจจุบันถือกันว่า รัฐธรรมนูญที่สมบูรณ์และเป็นประชาธิปไตยจะต้องมีบทคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของปวงชน จากหลักการดังกล่าวทำให้เกิดหลักสำคัญในทฤษฎีบทกฎหมาย รวมทั้งกฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยว่า กฎหมายส่วนบัญญัติจะออกมาขัดแย้งกับหลักนิติธรรมไม่ได้ เพราะหลักนิติธรรม เป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งเป็นกฎหมายสูงสุดที่ใช้ในการปกครองประเทศ<sup>27</sup> และการที่จะพิจารณาว่าความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากรที่ได้บัญญัติไว้ขัดกับหลักนิติธรรมตามกฎหมายรัฐธรรมนูญหรือไม่นั้น ต้องพิจารณาถึงบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2521 ซึ่งมาตรา 26 บัญญัติว่า "บุคคลจะไม่ต้องรับโทษอาญา เว้นแต่จะได้กระทำอันกฎหมายซึ่งได้ใช้อยู่ในเวลาที่กระทำนั้น บัญญัติเป็นความผิดและกำหนดโทษไว้ และโทษที่จะลงแก่บุคคลนั้นจะหนักกว่าโทษที่กำหนดไว้ในกฎหมายซึ่งใช้อยู่ในเวลาที่กระทำความผิดมิได้" และมาตรา 27 วรรคแรกบัญญัติว่า "ในคดีอาญาให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ต้องหาหรือจำเลยไม่มีความผิด" สำหรับความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากรซึ่งเป็นความรับผิดเด็ดขาด (Strict Liability) และมีโทษจำคุกด้วยนั้น ผู้ถูกกล่าวหาว่าได้กระทำความผิดจะได้รับโทษตามกฎหมายก็ต่อเมื่อผู้ถูกกล่าวหาได้ผ่านกระบวนการพิจารณาความของศาลโดยผู้ถูกกล่าวหาได้มีโอกาสต่อสู้คดี และเมื่อศาลเห็นว่าผู้ถูกกล่าวหาหรือจำเลยได้กระทำความผิด ศาลก็จะพิพากษาลงโทษจำเลยตามกฎหมาย ซึ่งเป็นการให้หลักประกันในสิทธิเสรีภาพแก่จำเลยที่เพียงพอ ส่วนในกรณีที่มีการระงับคดีในชั้นฝ่ายบริหารไม่ว่าโดยอธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการ ก็มีได้มีการลงโทษจำคุกแต่อย่างใด เพราะการลงโทษจำคุกเป็นอำนาจของศาล ฉะนั้น จึงเห็นว่า ความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากรและโทษที่กฎหมายได้บัญญัติไว้ นั้น ไม่ขัดต่อหลักนิติธรรมตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ

อนึ่ง โทษปรับของความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากรที่กฎหมายได้บัญญัติไว้ โดยให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากร เข้าด้วยแล้วนั้น แม้ว่าจะเป็นอัตราโทษที่สูง และตายตัวก็ตาม แต่เพื่อประโยชน์ในการป้องกันและปราบปรามการหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากร จึงเห็นว่า เป็นโทษที่เหมาะสมแล้ว

<sup>27</sup> วิชาญ เครื่องงาม, ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับนิติปรัชญา (กรุงเทพมหานคร: คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2525), หน้า 195.



## ข. ปัญหาในด้านกระบวนการดำเนินคดี

การดำเนินคดีความผิดฐานหลักเลียงภาษีศุลกากรนั้น กฎหมายศุลกากรได้บัญญัติไว้เป็นพิเศษโดยให้มีการเปรียบเทียบระดับคดีในชั้นศุลกากรได้ เพื่อให้คดีเสร็จสิ้นโดยเร็วและเป็นการปรองดองผลประโยชน์ของรัฐซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บภาษีกับบุคคลผู้กระทำความผิด แต่ถ้าผู้กระทำความผิดไม่ยินยอมให้มีการเปรียบเทียบระดับคดีในชั้นศุลกากรก็จำต้องดำเนินคดีตามวิธีทางของกระบวนการยุติธรรมต่อไป กล่าวคือ มีการสอบสวน ฟ้องร้อง และพิสูจน์ความผิดในชั้นศาล แล้วแต่ว่าคดีจะสิ้นสุดลงในลักษณะใด ซึ่งในกระบวนการดำเนินคดีดังกล่าวมีปัญหาและอุปสรรคอันพอจะกล่าวได้ดังนี้

### 1. ปัญหาการใช้อำนาจและดุลพินิจในการเปรียบเทียบระดับคดีความผิดฐานหลักเลียงภาษีศุลกากร

ในขณะที่การพิจารณาคดีอาญาตามปกติเป็นการดำเนินการโดยศาลซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจทางตุลาการ (Judicial Function) แต่บทบาทในการดำเนินคดีทางศุลกากรกลับเป็นอำนาจหน้าที่ของฝ่ายบริหาร (Administrative Function) โดยพระราชบัญญัติศุลกากรได้กำหนดอำนาจหน้าที่เช่นนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ โดยให้อธิบดีและคณะกรรมการซึ่งประกอบด้วยผู้แทนกรมศุลกากร ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ เป็นผู้มีอำนาจในการเปรียบเทียบคดีศุลกากรได้ในทุกคดีความผิด

การให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจในการเปรียบเทียบคดีดังกล่าว เท่ากับเป็นการให้ฝ่ายบริหารใช้อำนาจหน้าที่ทางตุลาการ ซึ่งถ้ามองในแง่ทฤษฎีการแบ่งแยกอำนาจโดยเคร่งครัดอาจเห็นว่า เป็นการก้าวล่วงอำนาจตุลาการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเป็นการให้อำนาจเปรียบเทียบคดีในทุกคดีความผิด และในทางปฏิบัติคดีศุลกากรจะเสร็จสิ้นลงโดยเปรียบเทียบคดีเสียเป็นส่วนใหญ่ เพราะการดำเนินคดีในชั้นศาลต้องใช้เวลานาน และโดยเฉพาะอย่างยิ่งในความผิดฐานหลักเลียงภาษีศุลกากรนั้นโทษที่ศาลจะลงเป็นโทษตายตัว ในขณะที่การเปรียบเทียบคดีอาจยืดหยุ่นอัตราในการเปรียบเทียบคดีได้ แต่ถ้ามองในแง่ว่าทฤษฎีการแบ่งแยกอำนาจเป็นเพียงทฤษฎีการแบ่งแยกหน้าที่ (Separation of Function) โดยประสงค์จะแบ่งงานกันกันอย่างยืดหยุ่น ประสานกลมกลืนและคานดุลย์กัน (Check of Balance) เพื่อมิให้มีการผูกขาดอำนาจประการหนึ่ง และการดำเนินคดีทางศุลกากรมีลักษณะเป็นการดำเนินคดีเกี่ยวกับความผิดทางเทคนิคอีกประการหนึ่ง

แล้วจะ เห็นได้ว่าการให้อำนาจ เปรียบ เทียบคดี เช่นนี้ เป็นทาง เลือกที่เหมาะสมทางหนึ่งที่ดีกว่า ให้อำนาจศาลวินิจฉัยคดีแค่เพียงลำพัง เพราะจะทำให้คดีเสร็จสิ้นไปโดยเร็ว การที่องค์กรธุรกิจใดต้องมีภาระทางคดีติดต่อกัน เป็น เวลานานทำให้ระยะเวลาการคัดลิจทาง ด้านต้นทุนก็ตีหลักเกณฑ์ที่ถูกต้องในการชำระภาษีก็ดี หรือเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับผลผลิตชั่งเข้าไปด้วย อันไม่ เป็นผลดีทั้งภาค เอกชนและภาครัฐบาล<sup>28</sup>

อย่างไรก็ตาม การใช้อำนาจ เปรียบ เทียบคดีดังกล่าว เป็น เพียงการใช้อำนาจหน้าที่กึ่งตุลาการ (Quasi-Judicial Function) เพราะการ เปรียบ เทียบคดีจะมีผลบังคับก็ต่อเมื่อผู้ถูกกล่าวหาว่ากระทำผิดยินยอมด้วยในการ เปรียบ เทียบคดีนั้น กระนั้นก็ตาม สภาพบังคับของบทบัญญัติในการลงโทษในปัจจุบันที่กำหนดให้ศาลลงโทษตายตัว และกระบวนการพิจารณาคดีที่ลำช้าของศาล ทำให้เงื่อนไขแห่งความยินยอมแทบจะไร้ความหมาย เว้นเสียแต่จะเป็นคดีที่มีทุนทรัพย์สูง และมีความแน่ชัดค่อนข้างมากกว่า หากมีการดำเนินคดีแล้วผู้ถูกกล่าวหาว่ากระทำผิดจะเป็นฝ่ายชนะคดี จึงจะไม่มี การยินยอม เปรียบ เทียบคดีและนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล

ในการ เปรียบ เทียบคดีความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากรนั้นอาจกระทำโดยการ ใช้คำปรับ หรือการทำความตกลง หรือการทำทัณฑ์บน หรือการให้ประกัน ตามที่อธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการ เปรียบ เทียบจะ เห็นสมควร ซึ่งหลักการดังกล่าว เป็นวิธีการทำความตกลงหรือประนีประนอม เพื่อระงับการฟ้องร้องคดี<sup>29</sup> ซึ่งการทำความตกลงดังกล่าว กฎหมาย

<sup>28</sup> สถิตย์ ลิ่มพงศ์พันธุ์, "ลักษณะเฉพาะของความผิดทางศุลกากร," หน้า 725-726.

<sup>29</sup> การทำความตกลงตามกฎหมายศุลกากรนี้ มีหลักการคล้ายคลึงกับการต่อรองคำรับสารภาพ (Plea Bargaining) ซึ่งการต่อรองคำรับสารภาพ (Plea Bargaining) เป็นกระบวนการทางอาญาที่เกิดจากความร่วมมือของผู้เกี่ยวข้องในคดี โดยพนักงานอัยการ (Prosecutor) จะเป็นผู้เสนอทำความตกลงและเจรจากับจำเลย (Defendant) หรือทนายความของจำเลย (Defense Counsel) เพื่อให้จำเลยรับสารภาพ (Plea Guilty) โดยแลกเปลี่ยนกับการลดข้อหา หรือแลกเปลี่ยนกับการลดข้อหา หรือแลก เปลี่ยนกับการได้รับความกรุณาจากศาลเพื่อให้ศาลลงโทษสถานเบา เช่นจำเลยให้การรับสารภาพ ในข้อหาใหม่ เพื่อลดข้อหาจากความผิดอันมีลักษณะฉ้อโกง เป็นความผิดธรรมดา เช่นบุกรุกในเวลาดกลางคืนหรือบุกรุกโดยมีอาวุธปืน เป็นบุกรุกธรรมดาหรือจากข้อหาปล้นทรัพย์ โดยมีอาวุธ เป็นข้อหาปล้นทรัพย์โดยไม่มีอาวุธ หรือจากข้อหาฆ่าผู้อื่นตายโดยเจตนา เป็นข้อหาฆ่าผู้อื่นตายโดยประมาท เป็นต้น ดู Milton Heumann, "A note on Plea Bargaining and

Case Pressure," Law & Society Review (Spring, 1975): 515 และ Kirkham and Wollan, Introduction to Law Enforcement (New York : Harper & Row Publisher, 1980), p. 141. การต่อรองคำรับสารภาพ เป็นกระบวนการที่ไม่มีรูปแบบที่แน่นอน และเป็นกระบวนการที่ทำให้คดีเสร็จสิ้นไปอย่างรวดเร็วโดยไม่มี การพิจารณา คดีอย่าง เต็มรูปแบบ อันเป็นการประหยัดทั้ง เวลา ค่าใช้จ่าย บุคคลากร เป็นต้น จึงก่อให้เกิดประโยชน์แก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง ในคดีทุกฝ่าย ดังนั้นศาลสูงสุดของสหรัฐอเมริกาจึงได้กล่าวไว้ในคดี Santobello V. New York, 1971 ว่า การต่อรองคำรับสารภาพ (Plea Bargaining) เป็นส่วนประกอบที่สำคัญในการ บริหารงานยุติธรรมทางอาญา ดู Steven H. Gifis, Law Dictionary (New York : Barron's Education Series, Inc., 1975), pp. 153-154; John H. Langbein, "Understanding the Short History of Plea Bargaining," Law and Society Review 2 (Winger, 1979): 261 แต่มีข้อแตกต่างคือบุคคลผู้ริเริ่ม เจริญจากตกลงต่างกันกล่าวคือ ตามกฎหมายศุลกากรของไทย เริ่มต้นจากการที่ฝ่ายผู้ต้องหา เป็นผู้ เสนอคำร้องขอทำความตกลงต่อ อธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการ เปรียบ เทียบระดับคดีแล้วแต่กรณี และข้อแตกต่างที่สำคัญคือ การต่อรองคำรับสารภาพ เป็นการกระทำระหว่างจำเลยหรือทนายจำเลย กับอัยการหรือผู้พิพากษา ซึ่งนั่งพิจารณาคดี ส่วนการทำความตกลงตามกฎหมายศุลกากรนั้น เป็นการกระทำระหว่างผู้ต้องหา กับอธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการ เปรียบ เทียบระดับคดี ซึ่งเป็นฝ่ายบริหารและยังมีได้อยู่ ในชั้นพิจารณาของศาล ดังนั้น การขอทำความตกลงตามกฎหมายศุลกากรอาจถือได้ว่าเป็นการต่อ ร้องคำรับสารภาพเพื่อขอระดับคดี และน่าจะถือได้ว่าวิธีการข้างต้น เป็นการต่อรองคำรับสารภาพ ประเภทโดยตรงหรือโดยเปิดเผย เพียงแต่กฎหมายมิได้กล่าวถึงความหมายของการต่อรองไว้ เท่านั้นเอง ดูนิจรินทร์ องค์พิสุทธิ, "การต่อรองคำรับสารภาพ," วิทยานพนธ์ปริญา มหาบัณฑิต, ภาควิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2527, หน้า 137-138.

ศาลการมิได้กำหนดแนวทางการใช้ดุลพินิจไว้จึงมีปัญหว่า การทำความตกลงนั้นมีขอบเขตแค่ไหน และอธิบดีกรมศาลการหรือคณะกรรมการ เปรียบเทียบได้ยึดหลักเกณฑ์อะไร เป็นแนวทางในการทำความตกลง ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับทฤษฎีหรือวัตถุประสงค์ของการลงโทษ ซึ่งปัญหา ดังกล่าวอาจวิเคราะห์ได้ดังนี้

ก) ทฤษฎีการลงโทษ

ในการกำหนดโทษทางอาญาแก่ผู้กระทำความผิดนั้นย่อมทำให้ผู้กระทำความผิดได้รับผลร้าย ดังนั้นจึงต้องคำนึงถึงทฤษฎีในการลงโทษด้วย ซึ่งทฤษฎีการลงโทษนี้จะเป็นสิ่งช่วยกำหนดการใช้ดุลพินิจได้อย่างสำคัญส่วนหนึ่ง เพราะถือว่าทฤษฎีนี้เป็นวัตถุประสงค์ของการลงโทษ<sup>30</sup> ที่จะต้องคำนึงถึงเสมอ เพราะนอกจากจะทำให้การลงโทษแก่ผู้กระทำความผิดมีผลสมดังที่กำหนดไว้ในทฤษฎีต่าง ๆ แล้ว ยังมีผลเกี่ยวโยงไปอีก 2 ประการคือ

- 1) ทำให้มีการใช้ดุลพินิจในการกำหนดโทษได้อย่างเหมาะสม อันเป็นประโยชน์ทั้งตัวผู้กระทำความผิดเองและผลประโยชน์ของรัฐ
- 2) ทำให้มีการใช้ดุลพินิจในการกำหนดโทษ เป็นไปในแนวทางเดียวกัน อันทำให้เกิดความแตกต่างในการใช้ดุลพินิจในการลงโทษน้อยลง

ทฤษฎีการลงโทษนี้นักอาชญาวิทยา นักทัณฑวิทยา และนักสังคมวิทยา ได้พยายามศึกษาค้นคว้าและได้กล่าวถึง เหตุผลและวัตถุประสงค์ในการลงโทษไว้หลายอย่างต่างกันอย่างเช่น

ศาสตราจารย์วอลเตอร์ ซี. เร็ค เลสส์ (Walter C. Reckless) ได้กล่าวถึงเหตุผลและวัตถุประสงค์ในการลงโทษไว้ทำประการ ดังนี้

---

<sup>30</sup> สรร เสริญ ไกรจิตติ. "ดุลพินิจในการลงโทษ," ดุลพาท 27 (มกราคม-กุมภาพันธ์ 2523): 25.

- 1) เพื่อเป็นการแก้แค้น (Retribution)
- 2) เพื่อ เป็นการชดเชยหรือทดแทนการกระทำผิด (Expiation or Atonement)
- 3) เพื่อ เป็นการยับยั้งมิให้ผู้อื่นปฏิบัติตามหรือเอาเยี่ยงอย่าง (Deterence)
- 4) เพื่อ เป็นการปกป้องคุ้มครองสังคมจากอาชญากรรม (Incapacitation)
- 5) เพื่อ เป็นการปรับปรุงหรือแก้ไขฟื้นฟูผู้กระทำผิด (Reformation)<sup>31</sup>

ศาสตราจารย์เอ็ดวิน เอช ซัทเธอร์แลนด์ และศาสตราจารย์ โดแนล อาร์. คริสซี่ (Edwin H. Sutherland & Donald R. Cressey) ก็ได้ให้เหตุผลในการลงโทษไว้ 3 ประการดังนี้

- 1) การลงโทษเพื่อการแก้แค้น (Retribution)
- 2) การลงโทษเพื่อเป็นการยับยั้ง (Deterence)
- 3) การลงโทษเพื่อเป็นการปรับปรุง (Reformation)<sup>32</sup>

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าปฏิกริยาของสังคมที่มีต่อผู้กระทำผิดมี เป้าหมาย และ เหตุผลที่แตกต่างกันบ้าง เหมือนกันบ้าง ซึ่ง ในยุคที่สังคมยังไม่เจริญ เป้าหมายและวัตถุประสงค์ ก็ เป็นการแก้แค้นและทดแทนการกระทำผิด ต่อมาเมื่อสังคมเจริญมากขึ้น เป้าหมาย และวัตถุประสงค์ เป็นการป้องกันสังคม การยับยั้ง และการปรับปรุง อย่างไรก็ตามวัตถุประสงค์ เพื่อเป็นการยับยั้งและการคุ้มครองสังคมก็ยังคงมีอยู่ตลอดเวลา โดยสรุปแล้ว เป้าหมายและเหตุผล ในการลงโทษอาจกล่าวได้เป็น 4 กลุ่มคือ เพื่อแก้แค้นและทดแทนการกระทำผิด เพื่อ เป็นการยับยั้งหรือป้องกัน เพื่อ เป็นการคุ้มครองสังคม และเพื่อปรับปรุงและแก้ไขฟื้นฟูผู้กระทำผิด ซึ่งพอจะกล่าวถึงสาระสำคัญได้ดังนี้

---

<sup>31</sup>Walter C. Reckless, The Crime Problem, 4th ed., (New York: Appleton-Century-Croft, 1967), p. 487.

<sup>32</sup>Edwin H. Sutherland and Donald R. Cressey, Principle of Criminology, 7th ed., (New York : J.B. Lippincott, 1966), p. 308.

1) การลงโทษเพื่อแก้แค้น (Punishment as a retribution, retaliation or revenge) วัตถุประสงค์ของการลงโทษแบบนี้ เป็นวัตถุประสงค์ที่ใช้ลงโทษผู้กระทำความผิดที่มีมาแต่สมัยโบราณและแพร่หลายที่สุด แม้กระทั่งในปัจจุบันซึ่งกล่าวได้ว่าผู้กระทำความผิดสมควรได้รับการโต้ตอบด้วยการลงโทษอย่างสาสมกับความผิดที่ได้กระทำขึ้น

ศาสตราจารย์จอห์นสัน (Johnson) กล่าวไว้ด้วยว่า การลงโทษโดยมีจุดประสงค์เพื่อเป็นการแก้แค้น เป็นเครื่องมือที่น่าสมมูลในสังคมที่มีอยู่ก่อนกระทำความผิดให้กลับคืนมา ตามแนวความคิดนี้ ผู้กระทำความผิดสมควรได้รับการลงโทษ และโทษที่จะลงควรจะทำเท่ากับความเจ็บปวดและความยากลำบากที่สังคมหรือผู้เสียหายได้รับ<sup>33</sup>

2) การลงโทษเพื่อเป็นการชดเชยความผิด (Punishment as a Expiation or Atonement) การลงโทษเพื่อเป็นการทดแทน หรือชดเชยความผิดก็เป็น เหตุผลที่เก่าแก่พอ ๆ กับการลงโทษเพื่อการแก้แค้น ตามวัตถุประสงค์นี้ ผู้กระทำความผิดจะต้องชดเชยความผิดด้วยความทุกข์ทรมาน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ถ้าการลงโทษได้กระทำต่อหน้าสาธารณชน วัตถุประสงค์ของการลงโทษนี้ก็จะมีมากยิ่งขึ้น การชดเชยหรือทดแทนความผิดอาจทำได้หลายทางคือ โดยการลงโทษให้สาสมกับความผิดที่ได้กระทำขึ้นสำหรับความผิดที่ร้ายแรง หรือโดยการใช้ค่าเสียหายค่าทดแทนแก่ผู้เสียหายแทนการถูกลงโทษ หรือโดยการลงโทษให้สาสมกับความผิดด้วย และให้ใช้ค่าใช้ค่าเสียหายหรือทดแทนด้วย<sup>34</sup>

ในปัจจุบัน การลงโทษเพื่อเป็นการชดเชยตามกฎหมายไทยนั้น มักจะใช้เป็นมาตรการเลี้ยงโทษจำคุกหรือกักขัง เช่นในกรณีกฎหมายบัญญัติให้มีโทษจำและปรับหรือทั้งจำและปรับ ศาลจะลงโทษปรับอย่างเดียวก็ได้ ส่วนการเรียกร้องค่าเสียหายหรือค่าทดแทน ถ้าโจทก์หรือผู้เสียหายได้ยื่นขอในการฟ้องคดีอาญาคด้วย ศาลก็อาจให้ฝ่ายจำเลยชำระค่าเสียหายหรือค่าทดแทนให้ แต่ไม่เกินกว่าข้อหาในฟ้อง

<sup>33</sup> Elmer Hubert Johnson, Crime Correction and Society, 4th ed., revised edition (Homewood, Illinois : The Dorsey Press, 1968), p. 235.

<sup>34</sup> สุพจน์ สุโรจน์. "วิธีการลงโทษและการปฏิบัติต่อผู้กระทำความผิด." เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายอาญา 1 หน่วยที่ 1-7 (กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด สำนักการพิมพ์, 2530), หน้า 175-176.

3) การลงโทษเพื่อ เป็นการยับยั้งหรือป้องกัน (Punishment as a deterence or restraint or prevention) การลงโทษเพื่อการยับยั้งหรือป้องกัน เพิ่งจะมีขึ้นในศตวรรษที่ 18 ตามแนวความคิดของนักอาชญาวิทยาแห่งสำนักมาตรฐาน ซึ่งมี เบคคา เรีย เป็นผู้นำ เบคคา เรีย ได้กล่าวไว้ว่า เจตนาของการลงโทษไม่ควรจะ เป็นการทรมานผู้กระทำความผิดหรือชดเชยความผิด แต่ "ควรจะป้องกันบุคคลอื่นมิให้กระทำความผิด เช่น เดียวกันนั้น และการลงโทษที่ยุติธรรม ควรจะมีอัตราความรุนแรงพอ เพียงที่จะยับยั้งบุคคลอื่น ๆ"<sup>35</sup> การลงโทษตามวัตถุประสงค์นี้ก็เพื่อจะทำให้ผู้กระทำความผิด เข็ดทลวย และ เกรงกลัวจนไม่กล้ากระทำความผิดอีกต่อไป อีกประการหนึ่งก็เพื่อ เป็นการ เตือนมิให้คนอื่น ๆ ทำตามอย่างผู้กระทำความผิด เพราะ จะถูกลงโทษ เช่น เดียวกัน สมมติฐานภายใต้แนวความคิดนี้มีอยู่ว่า ถ้าสังคมไม่สามารถจะนำตัวผู้กระทำความผิดมาสู่ระบบงานยุติธรรมและลงโทษผู้กระทำความผิดตามความผิดของ เขาแล้ว ก็เท่ากับว่าสังคมจะส่งเสริมอาชญากรรมและอาชญากรรมก็จะเกิดมากขึ้น เพราะฉะนั้น การลงโทษ จึงมุ่งที่จะหยุดหรือลดอาชญากรรมมิให้เกิดขึ้นและให้มีผลยับยั้งพฤติกรรมที่ผิดกฎหมายด้วย

อย่างไรก็ตาม นักวิชาการยังคงได้เถียงกันว่าการลงโทษเพื่อ เป็นการยับยั้งจะมีประสิทธิภาพ เพียงใด แต่นักนิติศาสตร์บางคนก็เชื่อว่าวัตถุประสงค์ในข้อนี้มีความสำคัญมาก<sup>36</sup>

4) การลงโทษเพื่อ เป็นการคุ้มครองสังคม (Punishment as a Protection of Society or an Incapacitation) การลงโทษเพื่อป้องกันสังคม เริ่มขึ้นเมื่อมีการนำเอาวิธีการลงโทษจำคุกมาใช้ แต่ก่อนหน้านี้การลงโทษเพื่อ เป็นการแก้แค้น เพื่อ เป็นการทดแทน และ เพื่อเป็นการยับยั้งมิให้ชัวยุเป็นอันมาก การจำคุกก็ถือได้ว่าเป็นมาตรการ เพื่อความปลอดภัยคือผู้ที่ถูกจำคุกอยู่ย่อมไม่สามารถจะออกไปก่ออาชญากรรมหรือความเดือดร้อนแก่สังคมได้อีก อย่างน้อยก็เป็นการชั่วคราวระหว่างที่ถูกจำคุก

<sup>35</sup>Walter C. Reckless, The Crime Problem, p. 504.

<sup>36</sup>ประธาน วัฒนวิชัย, "อาชญากรรมในสังคม," เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายอาญา 1 หน่วยที่ 1-7 (กรุงเทพมหานคร: ท่างหุ้นส่วนจำกัด สำนักการพิมพ์, 2530), หน้า 34.

การลงโทษโดยการจำคุก เป็นวิธีการจำกัดอิสรภาพ และความเคลื่อนไหวของผู้กระทำผิด ซึ่งโอ เพนไฮเมอร์ (Openheimer) เรียกวิธีการดังกล่าวว่า "ทฤษฎีลดความสามารถ" (Theories of Disablement) และได้แนะนำวิธีการนี้มาใช้กับผู้กระทำผิดเกือบทุกประเภท ตั้งแต่จำคุกระยะสั้นไปจนถึงจำคุกตลอดชีวิต วิธีการป้องกันสังคมหรือคุ้มครองสังคมได้ถูกนำไปใช้กับอาชญากรที่กระทำผิด เป็นสันดานและอาชญากรวิกลจริต<sup>37</sup>

5) การลงโทษเพื่อ เป็นการปรับปรุง (Punishment as a means of Formation) การลงโทษเพื่อ เป็นการปรับปรุงผู้กระทำความผิด เกิดขึ้นเมื่อมีการใช้โทษจำคุกอย่างกว้างขวาง เหตุผลที่มีอยู่ว่า การลงโทษมีแนวโน้มที่จะปรับปรุงผู้กระทำความผิด และอาจจะปรับปรุงแก้ไขได้สำเร็จโดยการก่อให้เกิดความกลัวว่าจะมีการลงโทษซ้ำอีก หรือโดยการก่อให้เกิดความสำนึกว่าอาชญากรรมให้ประโยชน์ไม่คุ้มกับโทษ หรือโดยการทำลายนิสัยต่าง ๆ ที่อาชญากรได้สร้างขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าโทษเป็นการจำคุกระยะยาว ผู้กระทำความผิดก็จะมีโอกาสแสดงนิสัยเหล่านั้น นอกจากนี้ระหว่างถูกลงโทษจำคุกผู้ต้องลงโทษยังจะได้รับการฝึกอบรมการทำงาน และการอบรมจิตใจควบคู่กันไปด้วย เพื่อ เป็นการปรับปรุงให้ เป็นคนดี

อนึ่ง ในการกำหนดโทษแก่ผู้กระทำความผิดนั้นได้มีหลักการคอยควบคุมการใช้ดุลพินิจอยู่หลายประการ ไม่ว่าหลักการในทางทฤษฎีคือ ทฤษฎีการลงโทษแบบต่าง ๆ เป็นต้นว่าการลงโทษเพื่อแก้แค้น การลงโทษเพื่อ เป็นการชดเชยความผิด การลงโทษเพื่อ เป็นการยับยั้งหรือป้องกัน การลงโทษเพื่อ เป็นการคุ้มครองสังคม หรือการลงโทษเพื่อ เป็นการปรับปรุง หรือในด้านข้อเท็จจริง การจะกำหนดโทษแก่ผู้กระทำผิดมากหรือน้อย หนักหรือ เบาประการใด ย่อมขึ้นอยู่กับสภาพของข้อเท็จจริงในแต่ละกรณีว่า จะก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐมากน้อยเท่าใด จากนั้นจึงจะนำหลักวิชาทางด้านทฤษฎีและข้อเท็จจริงมาพิจารณาว่า ผู้กระทำความผิดคนใดควรจะได้รับโทษสถานใด เพียงใดอัน เป็นวิธีการที่เป็นการอำนวยความสะดวกเฉพาะกรณีนั้นเอง

ข) ข้อเท็จจริงที่ช่วยกำหนดการ เปรียบเทียบระงับคดี

การใช้ดุลพินิจในการ เปรียบเทียบระงับคดีในความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีสุภาษานั้นได้รับการ พังเล็งมากที่สุด เพราะ เหตุที่ใช้ดุลพินิจในการ เปรียบเทียบระงับคดีดังกล่าวมีข้อเท็จจริงอยู่ประการหนึ่งคือ มีความแตกต่างกันในระวางโทษ และในกรณีกลับกัน

<sup>37</sup> Elmer Hubert Johnson, Crime, Correction and Society, p. 300.



หากจะวางบทลงโทษในทุกกรณีให้เป็นไปในแบบอย่าง เดียวกันหรือในอัตราโทษเท่ากันก็จะเป็นความไม่ยุติธรรมอีก เพราะจะทำให้ผู้กระทำความผิดอันควรปรานีต้องได้รับโทษ เช่นเดียวกับผู้กระทำความผิดที่มีสันดานชั่วร้ายหรือผู้ที่กระทำความผิดเป็นประจำ

จากเหตุผลดังกล่าว จึงมีวิธีการให้ใช้ดุลพินิจโดยกำหนดโทษตามข้อเท็จจริง สิ่งแวดล้อมต่าง ๆ เป็นเครื่องช่วยพิจารณาซึ่งถือว่าเป็นสิ่งที่จะอำนวยความสะดวก เฉพาะบุคคล (Individual Justice) อย่างดีที่สุด<sup>38</sup> ซึ่งเป็นหลักที่องค์กรต่าง ๆ ยอมรับกันโดยทั่วไป ข้อเท็จจริง เหล่านี้แยกพิจารณาได้ดังนี้

1) ลักษณะของผู้กระทำความผิด การคำนึงถึงลักษณะของผู้กระทำความผิด เพื่อประกอบดุลพินิจในการลงโทษถือว่าเป็นสิ่งที่สำคัญที่สุดตามทฤษฎีการลงโทษ เพราะหากจำเลยมีสภาพแวดล้อมหรือข้อเท็จจริงอย่างใดหนึ่ง เป็นสิ่งที่จะทำให้อธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการเปรียบเทียบระดับคดีกำหนดโทษได้ถูกต้องตามทฤษฎีการลงโทษ ซึ่งผู้กระทำความผิดแต่ละคนนั้นย่อมมีสภาพที่แตกต่างกัน จึงควรใช้ทฤษฎีการลงโทษเพื่อความเหมาะสมต่างกันไปแล้วแต่กรณี เช่น หากผู้กระทำความผิด เป็นบุคคลที่มีสันดานชั่วร้ายก็ต้องใช้ทฤษฎีการลงโทษ เพื่อแก้แค้น หรือทฤษฎีการลงโทษ เพื่อเป็นการชดเชยความผิด ในกรณีกลับกัน หากผู้กระทำความผิด เป็นบุคคลที่ควรเมตตาการุณาก็ย่อมได้รับโทษลดหลั่นลงมาหรือใช้ทฤษฎีการลงโทษเพื่อเป็นการยั้งหรือมองกัน เป็นต้น

2) วิธีการกระทำความผิดและผลของความผิด การกระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้นเกิดขึ้นได้ทั้งในความคิดสำเร็จ และการพยายามกระทำความผิด อย่างไรก็ตามก็ดี ความหมายของคำว่าผลในที่นี้กว้างไกลกว่าผลในองค์ประกอบของกฎหมายคือ มีความหมายเลยไปอีกว่า เกี่ยวข้องกับสภาพอย่างไร และกระทำแล้วมีผลอย่างไรใดติดตามมา เช่น การกระทำความผิดได้กระทำโดยวิธีการที่แยบยลหรือต่อสู้ขัดขวางพนักงานเจ้าหน้าที่ หรือปลอมแปลง เอกสาร หรือการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นเหตุให้อากรขาดมาน้อยเพียงใด ถ้าการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรได้กระทำโดยวิธีการที่แยบยลหรือต่อสู้ขัดขวางพนักงานเจ้าหน้าที่ หรือปลอมแปลง เอกสาร หรือการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นเหตุให้อากรขาดเป็นจำนวนมาก ย่อมถือว่าเป็นการกระทำความผิดที่รุนแรง ซึ่งควรจะถูกลงโทษรุนแรงกว่าการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรที่กระทำโดยวิธีธรรมดาหรือที่เป็นเหตุให้อากรขาดเป็นจำนวนน้อย เป็นต้น

<sup>38</sup> เกียรติขจร วัจนสวัสดิ์, "ดุลพินิจในการไม่ฟ้องคดีอาญาที่มีมูลของอัยการ ในสหรัฐอเมริกา," วารสารนิติศาสตร์, ปีที่ 10, ฉบับที่ 1 (2521): 152.

3) ผลประโยชน์ของรัฐหรือสาธารณชน กฎหมายอาญานั้นถือว่าเป็นกฎหมายมหาชนที่มีวัตถุประสงค์ในการรักษาไว้ซึ่งความสงบเรียบร้อยของสังคมรัฐ ด้วยเหตุนี้ ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวกับการกระทำที่กระทบต่อผลประโยชน์ของรัฐหรือสาธารณชนจึงจำเป็นที่จะต้องคำนึงถึงอีกประการหนึ่ง การหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เมื่อเป็นการกระทบกระเทือนต่อผลประโยชน์ของรัฐหรือก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐอย่างรุนแรงนั้นจำเป็นจะต้องใช้ดุลพินิจลงโทษแก่ผู้กระทำความผิดให้สมกับความผิดที่เกิดขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม การที่จะพิจารณาว่ารัฐจะได้รับผลประโยชน์หรือได้รับผลเสียหายอย่างไรหรือไม่ ต้องพิจารณาจากเหตุผลเป็นเรื่อง ๆ ไป อย่างเช่น หากมีการฟ้องร้องคดีกับผู้กระทำผิดหรือผู้ต้องหาโดยไม่ได้เปรียบเทียบคดีแล้ว รูปคดีหรือผลคดีอาจเสี่ยงต่อความเสียหายแก่รัฐหรือไม่ หรือเพื่อประโยชน์ในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร หรือเพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจของรัฐหรือสัมพันธ์ไมตรีระหว่างประเทศ เป็นต้น

ค) ดุลพินิจในการเปรียบเทียบคดี การเปรียบเทียบคดีในความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรไม่ว่าจะเป็นการเปรียบเทียบโดยพนักงานสอบสวน หรืออธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการเปรียบเทียบ ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบโดยฝ่ายบริหารนั้นจำเป็นต้องมีการใช้ดุลพินิจว่าควรจะให้ผู้กระทำผิดรับผิดในลักษณะใด ซึ่งในการดุลพินิจดังกล่าวต้องพิจารณาถึงพฤติการณ์ลงโทษและข้อเท็จจริงหรือพฤติการณ์แห่งคดีประกอบกัน แล้วนำมาปรับกับข้อกฎหมาย

อย่างไรก็ตาม การที่กฎหมายให้อำนาจในการใช้ดุลพินิจแก่ฝ่ายบริหารนั้น จะต้องมิใช่กฎหมายกำหนดขั้นตอนการใช้อำนาจด้วยหรือไม่และการใช้อำนาจดุลพินิจนั้นจะต้องอยู่ภายใต้บังคับกฎหมายหรือหลักเกณฑ์อะไรบ้างนอกจากที่กล่าวมาแล้ว ในประเด็นดังกล่าว มีนักกฎหมายบางท่านเห็นว่า การกำหนดกฎหมาย ระเบียบ หรือวิธีการในการใช้ดุลพินิจนั้นเป็นการกระทำที่ขัดหรือแย้งกับธรรมชาติของดุลพินิจ ทั้งนี้เพราะวัตถุประสงค์ของการใช้ดุลพินิจก็เพื่อที่จะให้ผู้รับมอบอำนาจทำการวินิจฉัยต่าง ๆ ตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น เป็นรายกรณีไป การวินิจฉัยต้องเป็นอิสระและไม่ควรถูกจำกัดโดยนโยบายใด ๆ ซึ่งถูกกำหนดไว้ล่วงหน้า เนื่องจากเหตุการณ์หรือข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในแต่ละกรณีจะเป็นตัวกำหนดนโยบายนั้นเอง ผู้รับมอบอำนาจจะกำหนดนโยบายไว้ล่วงหน้าไม่ได้เพราะขัดกับธรรมชาติของดุลพินิจ<sup>39</sup>

<sup>39</sup> D. J. Galligan, "The Nature and Function of Policy within Discretionary," Public Law (1976): 332 อ้างในรองพล เจริญพันธุ์, นิติปรัชญา, หน้า 135.

ความเห็นดังกล่าวข้างต้นนี้ขัดต่อหลักการสำคัญของทฤษฎีปฏิฐานนิยม (Legal Positivism) เป็นอย่างยิ่ง ตามทฤษฎีปฏิฐานนิยม (Legal Positivism) นี้ถือว่ากฎหมายคือระบบแห่งบรรทัดฐาน (System of Norms) และระบบแห่งกฎเกณฑ์ การให้อำนาจดุลพินิจดังกล่าวจะต้องสอดคล้องกับระบบของกฎหมายส่วนบัญญัติ (Positive Law) ซึ่งเป็นระบบแห่งบรรทัดฐานด้วย

กฎหมายส่วนบัญญัติ (Positive Law) จะต้องมีลักษณะเป็นบรรทัดฐาน (Normative Nature) ซึ่งกฎเกณฑ์เกี่ยวกับ Positive Law<sup>40</sup> ที่ใช้บังคับกับการให้อำนาจดุลพินิจมีดังนี้

1) กฎหมายแม่บทควรจะต้องกำหนด "สิทธิ" ในลักษณะของอำนาจดุลพินิจให้ชัดเจนกล่าวคือ ต้องกำหนดบุคคลผู้รับมอบอำนาจโดยแน่ชัด และขอบเขตของอำนาจที่จะมอบให้นั้นก็ควรจะต้องระบุอย่างแน่ชัด

2) เนื่องจากผู้ใช้อำนาจจะต้องสร้างบรรทัดฐานในการใช้อำนาจขึ้นในลักษณะที่ใกล้เคียงกับ Positive Law ดังนั้น ผู้ใช้อำนาจจะต้องมีลักษณะหรือคุณสมบัติที่ได้มาตรฐานหรือเป็นสถาบันที่ยอมรับนับถือ เช่น คณะกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ และควรมีการกำหนดวิธีการและขั้นตอนการใช้อำนาจไว้ในตัวกฎหมายแม่บทด้วยอย่างชัดเจน จึงจะทำให้เกิดประสิทธิภาพขึ้น

3) การใช้อำนาจนั้น ผู้รับมอบอำนาจควรจะต้องสร้างบรรทัดฐานขึ้นก่อน<sup>41</sup> การสร้างบรรทัดฐานอาจกระทำได้ 2 วิธีคือ

(ก) กำหนดเป็นนโยบายที่แน่ชัดไว้ล่วงหน้าโดยประกาศให้ทราบทั่วกัน ทั้งนี้เป็นการสร้างความแน่นอนในระดับหนึ่งว่าจะใช้ดุลพินิจอย่างไร ทฤษฎีนี้เรียกว่า "The Theory of Individuation of Discretionary Power"

อนึ่ง นโยบายที่แน่ชัดนี้ยังถือไม่ได้ว่าเป็น "บรรทัดฐาน" ที่แท้จริง เพราะยังไม่แน่ชัดและอาจเกิดข้อยกเว้นขึ้นได้ในทางพิจารณาที่ได้ความจากพยานหลักฐาน เป็น

<sup>40</sup> Joseph Raz, The Concept of a Legal System (London: Oxford Press, 1973), pp. 70-92, 121-167. อ้างในเรื่องเดียวกัน, หน้า 136.

<sup>41</sup> H.L.A. Hart, The Concept of Law (London: Oxford Press, clarendon, 1960), pp. 70-88. อ้างในเรื่องเดียวกัน, หน้า 136.

รายการมีไป อย่างไรก็ดี ในการบริหารงานก็จะเกิดความแน่ชัดขึ้นในที่สุด เมื่อถึงขั้นนี้แล้ว ก็จะเกิด เป็นบรรทัดฐานขึ้น กฎหมายแม่บทบางฉบับได้มีบทบัญญัติให้นำเอาบรรทัดฐาน เหล่านี้มาตราขึ้น โดยออก เป็นกฎกระทรวง เพื่อให้เกิดความแน่ชัดขึ้นอีกระดับหนึ่ง ถ้าไม่มีกฎหมายแม่บทเช่นว่านี้ ก็สมควรนำเอาบรรทัดฐานดังกล่าวมาจัดระบบและประกาศล่วงหน้าให้ทราบทั่วกัน แล้วจึงบังคับการ ก็จะเกิดประสิทธิภาพขึ้น

(ข) กำหนดแนววินิจฉัย เป็นกฎ เกณฑ์ย่อตายตัว (Rule of Precedents) เพื่อให้เกิดความแน่ชัดมากยิ่งขึ้น

อนึ่ง ได้เคยมีผู้ศึกษาพฤติกรรมและผลกระทบของดุลพินิจ และได้ ศึกษาวิเคราะห์ในเชิงจิตวิทยา มีความเห็นว่า ถ้าไม่ใช้กฎ เกณฑ์เกี่ยวกับ Positive Law ทั้งข้อบังคับแก่การให้อำนาจดุลพินิจแล้ว จะมีผลกระทบกระเทือนต่อประสิทธิภาพของการบริหาร งานของผู้รับมอบอำนาจ และต่อความมั่นใจของ เอกชนที่มีต่อระบบกฎหมาย เป็นอันมาก แม้ว่า กฎหมายแม่บทจะมีได้กำหนดกฎเกณฑ์เกี่ยวกับ Positive Law ไว้ก็ตาม แต่โดยพฤติกรรมแล้ว ผู้รับมอบอำนาจก็ไม่อาจหลีกเลี่ยงการปฏิบัติเกี่ยวกับ Positive Law ได้<sup>42</sup>

สำหรับการใช้อำนาจดุลพินิจในการ เปรียบ เทียบคดีความผิดฐาน หลีก เลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น อาจวิเคราะห์ถึงกฎเกณฑ์ของกฎหมายศุลกากร ซึ่งเป็นกฎหมายส่วน บัญญัติได้ดังนี้

1) กฎหมายศุลกากรได้กำหนดตัวบุคคลผู้รับมอบอำนาจในการ ใช้ ดุลพินิจไว้แน่ชัด ซึ่งผู้ที่มีอำนาจในการใช้ดุลพินิจในการ เปรียบ เทียบคดีได้คือ พนักงานสอบสวน สำหรับกรณีความผิด เกี่ยวกับอากร เล็ก ๆ น้อย ๆ ซึ่งอัตราโทษปรับอย่างสูงไม่เกินกว่าหนึ่งหมื่นบาท อธิบดีกรมศุลกากรสำหรับกรณีความผิดที่ราคาของกลางรวมค่าอากรไม่เกินสี่หมื่นบาท และคณะกรรมการซึ่งประกอบด้วยผู้แทนกรมศุลกากร ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจสำหรับ ความผิดที่ราคาของกลางรวมค่าอากร เกินสี่หมื่นบาท และ เห็นว่าเป็นบุคคลที่มีความ เหมาะสม เพราะ บุคคลดังกล่าวย่อม เป็นผู้ทรงคุณวุฒิ แต่ขอ เชนของอำนาจดุลพินิจที่กฎหมาย แม่บทให้อำนาจไว้ นั้น

<sup>42</sup>รองพล เจริญพันธ์, นิติปรัชญา (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2529), หน้า 136-137.

ไม่ได้ระบุให้แน่ชัดว่าผู้มีอำนาจใช้ดุลพินิจสามารถใช้ดุลพินิจได้เพียงใด กล่าวคือ อธิบดีกรมศุลกากร และคณะกรรมการมีอำนาจใช้ดุลพินิจในขอบเขตใดบ้าง ซึ่งในความสัมพันธ์ของภาษีศุลกากรนั้นกฎหมายได้ระวางโทษไว้โดยให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปีหรือทั้งจำทั้งปรับ การที่จะใช้อำนาจดุลพินิจในการเปรียบเทียบคตินั้นผู้ใช้ดุลพินิจไม่อาจกำหนดให้ผู้กระทำผิดรับโทษจำคุกได้ เพราะการสั่งลงโทษจำคุกเป็นอำนาจของศาลเท่านั้น ดังนั้น จึงมีปัญหาว่า การเปรียบเทียบระงับคดีจะมีอำนาจกำหนดจำนวนเงินให้ชำระเป็นค่าปรับสูงกว่าค่าปรับสูงสุดที่กฎหมายกำหนดไว้ได้หรือไม่

ในประเด็นดังกล่าว หากพิจารณาในแง่ที่ว่า การทำความตกลงระงับคดีเป็นเรื่องความยินยอมสมัครใจของทั้งฝ่ายผู้ถูกกล่าวหาและฝ่ายศุลกากร ซึ่งจะต้องคำนึงถึงส่วนได้เสียของตนจนพอใจโดยไม่มีฝ่ายใดบังคับฝืนใจอีกฝ่ายหนึ่งได้ การตั้งเงื่อนไขและการทำความตกลงยินยอมจ่ายเงิน เป็นค่าปรับสูงกว่าจำนวนค่าปรับสูงสุดที่กฎหมายกำหนด ย่อมอาจทำได้และไม่เป็น การขัดขืนหรือฝ่าฝืนกฎหมายข้อใด อีกทั้งโทษปรับถือว่าเป็นโทษเบากว่าโทษจำคุกอยู่แล้ว ทั้งนี้ ผู้ถูกกล่าวหาอาจไม่ต้องการเสี่ยงต่อโทษจำคุกซึ่งจะทำให้เสียประวัติหรือคุณสมบัติในการต่าง ๆ ที่ตนเกี่ยวข้องหรืออาจเกี่ยวข้อง จึงยอมเสียค่าปรับสูงกว่าที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ฝ่ายอธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการอาจเรียกร้องค่าปรับสูง เช่นนั้นได้ เมื่อเห็นว่าผู้กระทำผิดอยู่ในฐานะที่ควรรับโทษทางการเงินรุนแรงเป็นพิเศษหากจะให้รอดพ้นจากโทษจำคุก<sup>43</sup>

แต่อย่างไรก็ตาม อาจมีข้อโต้แย้งในปัญหาดังกล่าวไว้ว่า การตั้งเงื่อนไขและการทำความตกลงโดยยินยอมจ่ายเงิน เป็นค่าปรับสูงกว่าจำนวนค่าปรับสูงสุดที่กฎหมายกำหนดนั้น ไม่อาจกระทำได้ เพราะเป็นการตั้งเงื่อนไขให้ผู้กระทำผิดรับโทษปรับหนักกว่าโทษตามบทบัญญัติของกฎหมาย ซึ่งขัดต่อหลักความรับผิดชอบทางอาญา (Principle of Legality) ที่ว่า "ไม่มีความผิด ไม่มีโทษ หากไม่มีกฎหมาย (Nullum Crime Nulla Poena Sene Lege).

<sup>43</sup> มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 284-285.

สำหรับผู้เขียนนั้น เห็นว่า การตั้งเงื่อนไขและการทำความตกลงโดยยินยอมจ่ายเงิน เป็นค่าปรับสูงกว่าจำนวนค่าปรับสูงสุดที่กฎหมายกำหนดนั้นย่อมอาจกระทำได้และไม่เป็นการขัดหรือฝ่าฝืนกฎหมายข้อใด ทำนองเดียวกับความเห็นของท่านอาจารย์มานิต วิทยาเต็ม ทั้งนี้ เพราะการทำความตกลง เป็นลักษณะของการต่อรองคำรับสารภาพ ซึ่งผู้กระทำได้ร้องขอต่ออธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการให้รับทำความตกลงโดยไม่ต้องฟ้องร้องคดีต่อศาล ซึ่งหากมีการฟ้องร้องคดีต่อศาล ผู้กระทำผิดอาจเสี่ยงต่อการถูกลงโทษจำคุกซึ่งเป็นโทษที่หนักกว่าโทษปรับ และการที่ผู้กระทำผิดได้ร้องขอทำความตกลงเพื่อระงับคดีในชั้นศาลการถือว่าผู้กระทำผิดได้ขอต่อรองให้ตนได้รับโทษเบากว่าโทษที่กฎหมายบัญญัติ เพราะเป็นการร้องขอเพื่อให้ตนรอดพ้นจากการเสี่ยงที่จะถูกลงโทษจำคุก แม้ว่าจะมีการตั้งเงื่อนไขในการทำความตกลงโดยจ่ายเงินเป็นค่าปรับสูงกว่าจำนวนเงินค่าปรับสูงสุดที่กฎหมายกำหนดก็ตาม แต่ในทางปฏิบัติแล้ว อธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการจะทำความตกลงโดยปรับไม่เกินอัตราโทษปรับที่กฎหมายกำหนด

อย่างไรก็ตาม การทำความตกลงโดยให้มีอำนาจปรับไม่เกินอัตราโทษปรับที่กฎหมายกำหนด หรือให้มีอำนาจปรับเกินอัตราโทษปรับที่กฎหมายกำหนดได้นั้น ย่อมมีทั้งข้อดีและข้อเสียด้วยกันทั้งสองกรณี ซึ่งกรณีการทำความตกลงโดยให้มีอำนาจปรับไม่เกินอัตราโทษปรับที่กฎหมายกำหนดมีข้อดีคือ อธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการไม่อาจใช้ดุลพินิจในการทำความตกลงได้ทำอำเภอใจ แต่มีอำนาจใช้ดุลพินิจในการทำความตกลงโดยให้ผู้กระทำผิดรับโทษไม่เกินอัตราโทษที่กฎหมายกำหนด แต่มีข้อเสียคือ หากกรณีเป็นการทำความผิดที่มีลักษณะร้ายแรง และสมควรทำความตกลงโดยปรับเกินกว่าอัตราโทษปรับที่กฎหมายกำหนดก็ไม่อาจกระทำได้ ส่วนกรณีการทำความตกลงโดยให้มีอำนาจปรับเกินอัตราโทษปรับที่กำหนดได้มีข้อดีคือ หากกรณีเป็นการกระทำผิดที่มีลักษณะร้ายแรง และสมควรทำความตกลงโดยปรับเกินกว่าอัตราโทษปรับที่กฎหมายกำหนดก็อาจกระทำได้ แต่มีข้อเสียคือ อธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการอาจใช้ดุลพินิจในการทำความตกลงได้ตามอำเภอใจ โดยไม่มีขอบเขตในการทำความตกลง ซึ่งก่อให้เกิดความไม่แน่นอนในการใช้ดุลพินิจ และไม่เป็นการให้หลักประกันที่ดีแก่ผู้กระทำความผิด

## 2) การกำหนดวิธีการและขั้นตอนการใช้อำนาจดุลพินิจในการ

เปรียบเทียบคดี กฎหมายศุลกากรไม่ได้บัญญัติไว้โดยชัดแจ้งว่าอธิบดีกรมศุลกากร หรือคณะกรรมการมีอำนาจใช้ดุลพินิจในการเปรียบเทียบคดีได้ขั้นตอนใด จึงมีปัญหาว่าหากอธิบดีกรมศุลกากร เห็นสมควรที่จะฟ้องบุคคลใดในความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรแล้ว และคดีอยู่ในระหว่างการดำเนินคดีของพนักงานสอบสวน หรือพนักงานอัยการ หรือศาล กรณีเช่นนี้ อธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการ

จะใช้อำนาจ เปรียบเทียบคดีอีกได้หรือไม่ ในประเด็นดังกล่าว อาจกล่าวได้ว่าหากคดีอยู่ในระหว่างการดำเนินคดีของพนักงานสอบสวน หรือพนักงานอัยการ อธิบดีกรมศุลกากรหรือคณะกรรมการยอมนำอำนาจในการ เปรียบเทียบคดีได้ เพราะยังไม่ได้มีการฟ้องร้องคดีต่อศาล แต่หากมีการฟ้องร้องคดีต่อศาลแล้วอาจมีความเห็นแตกต่างกันไป ซึ่งบางท่านอาจเห็นว่า แม้มีการฟ้องร้องคดีต่อศาลแล้วก็อาจดำเนินการ เปรียบเทียบคดีได้ เพราะไม่มีกฎหมายบัญญัติห้ามไว้ แต่บางท่านอาจเห็นว่า เมื่อมีการฟ้องร้องคดีต่อศาลแล้วก็ไม่อาจดำเนินการ เปรียบเทียบคดีได้ เพราะเมื่อมีการฟ้องร้องแล้วถือว่าได้ล่วงเลยขั้นตอนการใช้อำนาจในการ เปรียบเทียบคดีมาแล้ว ดังนั้นจึงเป็นอำนาจของศาลโดยเฉพาะที่จะดำเนินคดีตามขบวนการพิจารณาความ ซึ่งความเห็นดังกล่าวย่อมมีเหตุผลด้วยกันทั้งสองฝ่าย

สำหรับผู้เขียนนั้น เห็นว่า ไม่น่าจะมีการใช้อำนาจ เปรียบเทียบคดีได้ เพราะเมื่อได้มีการฟ้องร้องต่อศาลแล้ว ซึ่งตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญานั้น ลิตินำคดีอาญามาฟ้องย่อมระงับไปก็ด้วย เหตุหลายประการ ซึ่งการเลิกคดีอาญาตามมาตรา 37 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาก็เป็น เหตุหนึ่ง<sup>44</sup> และคดีอาญา เลิกกันได้ก็ต่อ เมื่อกฎหมายให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ เปรียบเทียบคดีได้ อีกทั้งผู้ต้องหาได้ชำระค่าปรับตามคำเปรียบเทียบของพนักงาน เจ้าหน้าที่แล้ว<sup>45</sup> จากหลักกฎหมายดังกล่าวถือว่าผู้ต้องหา เท่านั้นที่จะขอให้มีการเปรียบเทียบคดีได้ ซึ่งผู้ต้องหาหมายความว่าบุคคลผู้ถูกหาว่าได้กระทำความผิดแต่ยังมิได้ถูกฟ้องต่อศาล<sup>46</sup> ดังนั้น กรณีที่มีการฟ้องร้องคดีความผิดฐานหลัก เลียงภาษีศุลกากร ต่อศาลแล้ว ผู้ถูกฟ้องร้องย่อมตกอยู่ในฐานะ เป็นจำเลย<sup>47</sup> จึงไม่อาจที่จะร้องขอให้มีการ เปรียบเทียบคดี เพื่อให้คดีอาญาเลิกกันได้

3) การใช้อำนาจดุลพินิจในการ เปรียบเทียบคดีนั้น ตามกฎเกณฑ์เกี่ยวกับกฎหมายส่วนบัญญัติ (Positive Law) ที่ใช้บังคับกับการให้อำนาจดุลพินิจ ผู้รับมอบอำนาจควรจะต้องสร้างบรรทัดฐานขึ้นก่อน โดยกำหนด เป็นนโยบายไว้ล่วงหน้า และประกาศให้

<sup>44</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 39 (3)

<sup>45</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 37 (4)

<sup>46</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 2 (2)

<sup>47</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 2 (3)

ทราบทั่วกันหรือกำหนดแนววินิจฉัย เป็นกฎ เกณฑ์ย่อยตายตัว ทั้งนี้ เพื่อสร้างความแน่นอนในระดับหนึ่งว่าจะใช้ดุลพินิจอย่างไร ซึ่งเกี่ยวกับกฎเกณฑ์ดังกล่าว ในปัจจุบันกรมศุลกากรก็ได้วาง เกณฑ์การระงับคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรไว้ตามคำสั่งทั่วไป กรมศุลกากรที่ 10/2526 และประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากร พ.ศ. 2530 หมวดที่ 17 บทที่ 3 ข้อ 17 03 01 ถึงข้อ 17 03 05 และคำสั่งทั่วไปกรมศุลกากรที่ 6/2531

ง) การ เปรียบ เทียบคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ในทางปฏิบัติ

ในปัจจุบันกรมศุลกากรได้วาง เกณฑ์ระงับคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรไว้โดยวางหลักการว่า "เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติราชการ ในการพิจารณาระงับคดีตามพระราชบัญญัติศุลกากร ให้เกิดความรัดกุม สะดวก รวดเร็ว เป็นธรรม และเหมาะสมยิ่งขึ้น จึงออกคำสั่งหรือระเบียบปฏิบัติศุลกากร เพื่อวางแนวปฏิบัติไว้" โดยได้วาง เกณฑ์ระงับคดีไว้ดังนี้

1) ความผิดลักษณะสำแดงเท็จ เพื่อหลีกเลี่ยงอากร เป็นเหตุให้อากร

ขาด

(ก) อากรขาดไปเกิน 500 บาท แต่ไม่เกิน 10,000 บาท

ให้ปรับ 1/4 ของอากรที่ขาดและให้ชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วน กับให้ชำระ เบี้ยปรับภาษีการค้ำตามส่วน

(ข) อากรขาดไปเกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 20,000 บาท

ให้ปรับ 1/2 ของอากรที่ขาดและให้ชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วนกับให้ชำระ เบี้ยปรับภาษีการค้ำตามส่วน

(ค) อากรขาดไปเกิน 20,000 บาท แต่ไม่เกิน 40,000 บาท

ให้ปรับหนึ่ง เท่าของอากรที่ขาดและให้ชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วนกับให้ชำระ เบี้ยปรับหนึ่ง เท่าของภาษีการค้ำที่ขาด

(ง) อากรขาดไปเกิน 40,000 บาท ให้ปรับสอง เท่าของอากร

ที่ขาดและให้ชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วนกับ ให้ชำระ เบี้ยปรับหนึ่ง เท่าของภาษีการค้ำที่ขาด



2) ความผิดลักษณะลักลอบหนีศุลกากร ให้ปรับสอง เท่าของราคา รวมอากรกับอีกหนึ่ง เท่าของภาษีการค้าและให้ยกของกลาง ให้ เป็นของแผ่นดิน

3) ความผิดลักษณะ เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการลักลอบหนีศุลกากร นำของต้องห้าม ต้องกำกัก เข้ามาในราชอาณาจักร

(ก) นาย เรือหรือผู้ควบคุมยานพาหนะ

(1) นาย เรือหรือผู้ควบคุม เรือ ให้ปรับ 10% ของราคาของแต่ไม่น้อยกว่า 100,000 บาท และไม่ เกิน 200,000 บาท

(2) ผู้ควบคุมยานพาหนะประ เภทรยนต์หรือรถบรรทุก ให้ปรับ 10% ของราคาของ แต่ไม่น้อยกว่า 50,000 บาท และไม่ เกิน 100,000 บาท

หาก เป็นรถที่จัดทำที่ปิดบัง ที่พราง หรือที่ซุกซ่อนอื่นๆ ไม่ว่าจะในลักษณะใดให้ปรับ 200,000 บาท

(ข) ลูก เรือหรือผู้ช่วย เหลือผู้ควบคุมยานพาหนะ ให้ปรับคนละ 20,000 บาท

4) ความผิดลักษณะพยายามลักลอบหนีศุลกากร ให้ผู้ต้องหาของกลาง ให้ เป็นของแผ่นดิน

5) ให้ผ่อนผันการปรับสำหรับกรณีต่อไปนี้

(ก) กรณีของศุลกากรตกทวงใน เรื่องสำแดงเท็จ

(ข) กรณีผู้นำ เข้าหรือส่งออก เป็นส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ สถานทูต องค์การ สาธารณะ หรือผู้เชี่ยวชาญที่ เข้ามาปฏิบัติงานในประเทศไทย ให้ทำทัณฑ์บนหรือทำหนังสือเตือน ให้ปฏิบัติพิธีการ ให้ถูกต้อง ในโอกาสต่อไป

(ค) กรณีสำแดงเท็จ เป็น เหตุให้อากรขาดตั้งแต่ 500 บาทลงมา

(ง) กรณีสำแดงชนิดหรือปริมาณของ ใช้ส่วนตัวและของ ใช้ในบ้านเรือนคลาด เคลื่อนจากของจริง เพียง เล็กน้อย และ เห็นว่ามีได้ นำ เข้ามา เพื่อประโยชน์ทางการค้า

6) กรณีที่ เห็นว่ามีข้อเท็จจริงหรือ เหตุผลสมควรที่จะพิจารณาระงับคดีแตกต่างไปจากหลักเกณฑ์ข้างต้น หรือควรผ่อนผันการปรับนอกจากเกณฑ์ที่กำหนดไว้ หรือควรปรับหนักขึ้นหรือเบาลง เช่น ผู้ต้องหาต่อสู้พนักงานเจ้าหน้าที่ หรือใช้วิธีการอันแยบยลในการหลีกเลี่ยง หรือลักลอบหนีศาลอาญา หรือลักษณะงานง่ายต่อการกระทำความผิด หรือปลอมแปลงเอกสาร หรือใช้เอกสารปลอม หรือหากมีการดำเนินคดีแล้วเห็นว่ารูปคดี หรือผลคดีอาจเสี่ยงต่อความเสียหายแก่รัฐหรือ เพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจของรัฐ หรือสัมพันธ์ไมตรีระหว่างประเทศ เป็นต้น กรมศุลกากรจะพิจารณาสิ่งการ เป็นราย ๆ ไป

เกณฑ์การระงับคดีดังกล่าวนำไปใช้กับการ เปรียบเทียบคดีของ คณะกรรมการด้วย ซึ่งในการนำคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เข้าสู่การพิจารณาของ คณะกรรมการนั้น กรมศุลกากรจะพิจารณาสิ่งคดีในขั้นต้นก่อนตามเกณฑ์ระงับคดีดังกล่าว แล้วให้ คณะกรรมการพิจารณาแล้วมีมติอีกชั้นหนึ่ง เพื่อให้คดีระงับโดยสมบูรณ์ตามกฎหมาย

อนึ่ง การที่กรมศุลกากรได้วาง เกณฑ์ระงับคดีดังกล่าวไว้ อาจกล่าวได้ว่าเป็นการสร้างบรรทัดฐานในการ ใช้ดุลพินิจในการ เปรียบเทียบคดี เพื่อเกิดความแน่นอนขึ้นในระดับหนึ่ง อย่างไรก็ตาม การใช้ดุลพินิจไม่อาจวางกฎเกณฑ์ตามตัวให้ใช้ได้ แต่ก็ย่อมมีพื้นฐานหรือหลักชี้แนะในการปฏิบัติ ซึ่งการใช้ดุลพินิจที่มีพื้นฐานหรือหลักนิติธรรม เป็น เครื่องช่วยกำหนดในการใช้ก็คือสิ่งที่เรียกว่า "ดุลพินิจยุติธรรม" หรือ "Judicial Discretion" หรือ "Legal Discretion"<sup>48</sup>

## 2. ปัญหาในการสอบสวนคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

การสอบสวน เป็นการรวบรวมพยานหลักฐานและการดำเนินการทั้งหลายอื่นตามอำนาจหน้าที่ ซึ่งพนักงานสอบสวนได้ทำไปเกี่ยวกับความผิดที่กล่าวหา เพื่อที่จะทราบข้อเท็จจริงหรือพิสูจน์ความผิด และเพื่อที่จะเอาตัวผู้กระทำความผิดมาฟ้องลงโทษ ซึ่งการสอบสวนอาจทำได้โดย

<sup>48</sup>Black's Law Dictionary, 4 th ed. (St. Paul, Minnesota: west Pub;osjomg), p. 533. อ้างถึงคดี Griffin V State, 12 Ga. App. 615, 77 S.E. 1080, 1083, discretion bounded by the rule and principle of law.

สมบูรณ์โดยไม่ต้องอาศัยการสืบสวนเลย<sup>49</sup> เช่น เมื่อการกระทำผิดนั้นชัดเจนต่อหน้าพยานหลายคนและกระทำต่อหน้าพนักงานสอบสวน ทั้งกฎหมายก็ไม่ได้บังคับว่าต้องมีการสืบสวน เสียก่อน จึงจะสอบสวนได้ ในกรณีที่ความผิดเกิดขึ้นแล้ว การสืบสวนย่อม เป็นเครื่องช่วย เจ้าพนักงานในการสอบสวนความผิดนั้น

ในการสอบสวนคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น ต้องกระทำโดยพนักงานสอบสวน ซึ่งเป็นเจ้าพนักงานที่กฎหมายให้อำนาจและหน้าที่ทำการสอบสวน โดยในปัจจุบันผู้มีอำนาจหน้าที่ในการสอบสวนคือ เจ้าพนักงานตำรวจ<sup>50</sup>

เจ้าพนักงานตำรวจ เป็นหน่วยงานในกระบวนการยุติธรรมทางอาญา เบื้องต้นที่มีบทบาทต่อการดำเนินคดี ซึ่งจะส่งผลให้ประชาชนปฏิบัติอยู่ในกรอบของกฎ กติกาของกฎหมาย และเป็นการรักษาความเรียบร้อย แต่อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติเจ้าพนักงานตำรวจมักจะทำงานในหลายหน้าที่ กล่าวคือ ทั้งในการให้บริการ คุ้มครอง สุขอนามัย และการบังคับใช้กฎหมาย ซึ่งลักษณะงานที่กล่าวนี้มีบทบาทที่แตกต่างกันในทางปฏิบัติ เจ้าพนักงานตำรวจจะต้องมีความสามารถกระทำกรอย่างใดอย่างหนึ่งให้เหมาะสมกับสถานการณ์ต่าง ๆ โดยเฉพาะในส่วนของกรดำเนินคดีเกี่ยวกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เจ้าพนักงานตำรวจต้องปฏิบัติโดยธำรงไว้ซึ่งกฎหมายของบ้านเมือง การรักษาความสงบเรียบร้อยของสังคม และสิทธิเสรีภาพของบุคคล โดยถูกต้องภายใต้หลักความยุติธรรม ด้วยเหตุนี้ สิ่งสำคัญที่เป็นพื้นฐานในการใช้พิจารณาตัดสินใจใด ๆ ในการดำเนินคดีดังกล่าว คือ สภาพทั่วไปของเจ้าพนักงานตำรวจ เช่น ความรู้ ความสามารถหรืออัตรากำลังพล เป็นต้น

อนึ่ง เมื่อได้เกิดการกระทำผิดอาญาขึ้นแล้วก็ต้องมีการปราบปรามโดยการสืบสวน จับกุม และสอบสวนคดี เพื่อนำตัวผู้กระทำผิดมาลงโทษ การสอบสวนคดีอาญาจึงเป็นขั้นตอนตามกฎหมายที่สำคัญยิ่ง เพราะหลักฐานต่าง ๆ ที่รวบรวมไว้ในสำนวนการสอบสวนจะถูก

<sup>49</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 2(10) บัญญัติว่า "การสืบสวนหมายความถึงการแสวงหาข้อเท็จจริงและหลักฐานซึ่งพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจได้ปฏิบัติไปตามอำนาจและหน้าที่เพื่อรักษาความสงบเรียบร้อยของประชาชน และเพื่อที่จะทราบรายละเอียดแห่งความผิด"

<sup>50</sup> อมร จันทรสมบูรณ์, "อำนาจสืบสวน สอบสวน ฟ้องร้องในขบวนการยุติธรรมทางอาญาของไทย," บทบัญญัติ เล่มที่ 30, ตอนที่ 4 (2516): 621.

ส่งไปยังอัยการ เพื่อพิจารณาว่า ควรสั่งฟ้องหรือสั่งไม่ฟ้องผู้ต้องหา การสืบพยานในศาลก็จะนำพยานหลักฐานที่ได้จากการสอบสวนนี้เองไปนำเสนอเพื่อพิสูจน์ความผิดของจำเลย ดังนั้น หากการสอบสวน เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ก็จะทำให้การปราบปรามอาชญากรรม เป็นไปอย่างได้ผล โดยสามารถลงโทษผู้กระทำผิดได้อย่างรวดเร็วและเฉียบขาด และขณะเดียวกันก็เป็นการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนด้วย กล่าวคือ บังคับมิให้เกิดการจับกุมบุคคลโดยมีพยานหลักฐาน ไม่เพียงพอหรือเกิดการจับกุมผิดตัว เพราะการกระทำ เช่นนี้ทำให้กระทบกระเทือนต่อสิทธิเสรีภาพของผู้ถูกจับกุมอย่างร้ายแรง อย่างไรก็ตาม การสอบสวนคดีอาญาของพนักงานสอบสวนในปัจจุบัน ประสบอุปสรรคข้อขัดข้องหลายประการ ซึ่งรวมถึงปัญหาด้านการรวบรวมพยานหลักฐานและปัญหา ด้านการบริหารงานตำรวจ<sup>51</sup> สำหรับการสอบสวนความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรก็มีปัญหาในลักษณะดังกล่าว ซึ่งกล่าวได้ดังนี้

ก) ปัญหาด้านการรวบรวมพยานหลักฐาน ปัญหาดังกล่าวสามารถแยกพิจารณาออกเป็นอีกหลายประเด็นย่อย ดังนี้

1) การขาดความร่วมมือจากประชาชนอันจัดได้ว่า เป็นปัญหาใหญ่และสำคัญยิ่ง เพราะการสอบสวนคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรจะกระทำได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลจำเป็นต้องได้รับความร่วมมือจากประชาชนด้วย หากประชาชนไม่ยอมร่วมมือเป็นพยานก็จะเป็นอุปสรรค ทั้งนี้ เพราะในการสอบสวนคดีอาญาต้องมีการสอบปากคำพยานบุคคล ผู้รู้เห็น เหตุการณ์ด้วย เสมอ ซึ่งในการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร โดยการลักลอบหนีศุลกากรนั้นพยานบุคคลมีความสำคัญยิ่ง เพราะการที่จะพิสูจน์ว่าจำเลยกระทำการลักลอบหนีศุลกากรหรือไม่ต้องมีพยานบุคคลเบิกความประกอบ ซึ่งส่วนมากแล้วพยานบุคคลมักมีแต่เพียงเจ้าหน้าที่ผู้จับกุม และถ้ามิได้จับกุมตามแนวชายแดนแล้วก็จะพิสูจน์ว่าจำเลยกระทำผิดได้ยาก ส่วนพยานบุคคลอื่น ๆ มักจะไม่ค่อยปรากฏเพราะการกระทำผิดดังกล่าวอยู่ในความรู้เห็นของผู้กระทำโดยเฉพา หรือปรากฏพยานบุคคลอื่น ๆ แต่ไม่ยอมร่วมมือให้การ เป็นพยาน ซึ่งเนื่องมาจากเหตุผลหลายประการ เช่น

<sup>51</sup> ฟูราชัย เบียมสมบูรณ์ และคณะ, อาชญากรรมพื้นฐานกับกระบวนการยุติธรรม: ปัญหา อุปสรรคและแนวทางควบคุม (กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด การพิมพ์พระนคร, 2531), หน้า 81.

(ก) ประชาชนมีทัศนคติไม่ติดต่อดำรง เนื่องจากดำรงจำนวน ไม่น้อยได้ประพฤตินในทางก้าวร้าว ข่มขู่ หรือรังแกประชาชนทำให้เกิดความ กลียดชัง เมื่อมีกรณีจำเป็นต้องขอความช่วยเหลือ ก็ไม่ยินดีร่วมมือกับตำรวจ

(ข) พนักงานสอบสวนไม่ให้ความสะดวกแก่พยาน ในการ เป็นพยาน แก่รัฐ พนักงานสอบสวนหลายคนไม่ให้เกียรติแก่พยานบุคคลเท่าที่ควร เช่น ปล่อยให้พยานมารอ คอยที่สถานีตำรวจ เป็นเวลานานเกินสมควร หรือมาแล้วแต่ไม่สอบปากคำและนัดให้มาใหม่ ซึ่งทำให้เสีย เวลา เสียค่าเดินทาง นอกจากนี้ ยังใช้กิริยาวาจาไม่สุภาพ ข่มขู่พยานเพื่อให้ การตามที่ประสงค์ เช่น ให้การไม่ตรงกับที่รู้เห็นหรือไม่สมัครใจทำให้ประชาชน เกิดความหวาดกลัว และ เบื่อหน่ายที่จะมา เป็นพยาน เป็นต้น

(ค) พยานรู้สึกไม่ปลอดภัยในการให้การกับตำรวจ เพราะเกรงว่าฝ่าย ผู้กระทำผิดจะทำร้ายตนหรือบุคคลในครอบครัว ซึ่งพนักงานสอบสวน เองก็ไม่สามารถคุ้มครองให้ ความปลอดภัยได้อย่างทั่วถึง<sup>52</sup>

2) พนักงานสอบสวนที่มีความรู้ความชำนาญมีจำนวนน้อย เนื่องจากความผิด รุานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากรซึ่ง เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจอย่างหนึ่งมีความยุ่งยากซับซ้อน จึงต้อง ใช้พนักงานสอบสวนที่มีความรู้ความชำนาญทำการสอบสวน ลำพังแค่ความสามารถของพนักงาน สอบสวนท้องถิ่นนั้นยากที่จะดำ เนินการสอบสวนคดีประ เภทนี้<sup>53</sup> และในปัจจุบันตามสถานีตำรวจต่าง ๆ มีตำแหน่งพนักงานสอบสวนรับคำร้องทุกข์ คำกล่าวโทษ และ เรื่องต่าง ๆ คือ ตำแหน่งรองสารวัตร ซึ่ง เริ่มตั้งแต่ร้อยตำรวจตรีจนถึงร้อยตำรวจ เอก จากนั้นก็จะเลื่อนตำแหน่งไปสู่ตำแหน่งสารวัตร ที่ ทำหน้าที่หัวหน้าสถานี ซึ่งเป็นตำแหน่งทางบริหาร ในบางสถานีอาจจะ เลื่อนไปสู่ตำแหน่งสารวัตร สอบสวน ซึ่งยังมีหน้าที่ เกี่ยวกับการปฏิบัติสอบสวนอยู่แต่มีจำนวนจำกัด ดังนั้น พนักงานสอบสวน

<sup>52</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 85-86.

<sup>53</sup> แสง อธิระสวัสดิ์, และคณะ, อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ : อุปสรรคและ ข้อเสนอเกี่ยวกับประสิทธิภาพของการบังคับใช้กฎหมาย (กรุงเทพมหานคร: คณะกรรมการวิชาการคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2530), หน้า 29.

ที่มีหน้าที่ปฏิบัติการสอบสวนจริงจึงมีจำนวนจำกัด จากนั้นก็จะหันหน้าที่เพื่อจะได้ก้าวสู่ศที่สูงขึ้นไป พนักงานสอบสวนตามสถานีตำรวจโดยทั่วไปจึงมีอาวุโสน้อย และอยู่ในสภาพฝึกงานอยู่ตลอดเวลา ทำให้ขาดความชำนาญและประสบการณ์ทางการสอบสวน ส่วนนายตำรวจอาวุโสก็จะทำหน้าที่ทางด้านบริหารหรือ เพียงแค่ช่วยกลั่นกรองสำนวนที่พนักงานสอบสวน เสนอมาตามสายงาน เท่านั้น

3) พนักงานสอบสวนส่วนใหญ่มีความรู้ความสามารถและประสบการณ์เกี่ยวกับ ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรยังไม่เพียงพอ เนื่องจากการทำความผิดดังกล่าว เกี่ยว กับ พิธีการศุลกากรที่ยุ่งยากและซับซ้อน โดยเฉพาะอย่างยิ่งความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร โดย การสำแดงเท็จ ลักษณะของการทำความผิดจะมีความ เกี่ยวพันกับเอกสารทางการค้าที่เกี่ยวข้อง กับการปฏิบัติพิธีการศุลกากร อย่างเช่น บัญชีราคาสินค้า (Invoice) ใบตราส่งสินค้า (Bill of Lading or Air Waybill) ใบสุทธิการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน (Certificate of Exchange Control) กรมธรรม์ประกันภัย (Insurance Policy) เป็นต้น การที่จะ เข้าใจลักษณะของการกระทำผิดดังกล่าวได้อย่างลึกซึ้ง พนักงานสอบสวนจะต้องมีความรู้ทางพิธีการ ศุลกากรและ เอกสารทางการค้าเป็นอย่างดี แต่ในปัจจุบันพนักงานสอบสวนส่วนมากมีความรู้ทางพิธีการ ศุลกากรและเอกสารทางการค้ายังไม่เพียงพอ ซึ่งในการสืบสวนสอบสวนคดีความผิดทาง เศรษฐกิจนั้น พนักงานสอบสวนต้องทำอย่างค่อเนื่อง โดยมีกระบวนการและมีความรู้ความชำนาญเป็นอย่างมากใน เรื่องของการ เงินการบัญชี ทั้งนี้เพราะอาชญากรรมทางเศรษฐกิจมีกลไกในการประกอบอาชญากรรม ที่แยบยล และมีวิธีการแบ่งหน้าที่กันทำเป็นองค์กร ดังนั้น พนักงานสอบสวนจึงต้องมีความรู้ความ ชำนาญด้านนี้ เพื่อจะได้รับมือกับปัญหาอาชญากรรมทางเศรษฐกิจที่กำลัง เป็นปัญหาอยู่ในขณะนี้<sup>54</sup>

4) พยานหลักฐานที่เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยง ภาษีศุลกากรบางอย่าง พนักงานสอบสวนไม่อาจรวบรวม เข้าสู่สำนวนคดีได้ เพราะอยู่นอก เขต อำนาจอธิปไตยที่จะดำเนินการได้ ซึ่งโดยเฉพาะความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรโดยการสำแดง เท็จ ไม่ว่าจะเป็นการสำแดงชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาของสินค้าเป็นเท็จ เมื่อ เป็นเหตุให้ชำระภาษีอากรขาดแล้ว ผู้นำสินค้าเข้ามักจะอ้างว่าตนได้สำแดงรายการหรือรายละเอียดแห่งสินค้าตาม เอกสารที่ผู้ส่งสินค้าต่างประเทศจัดส่งมาให้ โดยคนไม่ทราบว่าเป็นการ

<sup>54</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 31-32.

สำแดงรายละเอียดแห่งสินค้าไม่ตรงต่อความเป็นจริง ซึ่งพยานหลักฐานที่ควรรวบรวม เพื่อพิสูจน์ว่าผู้นำสินค้า เข้ามีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากรหรือไม่คือ พยานหลักฐานทางด้านผู้ส่งสินค้าต่างประเทศ แต่เนื่องจากผู้ส่งสินค้าต่างประเทศอยู่นอกเขตอำนาจอธิปไตย พนักงานสอบสวนจึงไม่อาจรวบรวมพยานหลักฐานดังกล่าว เข้าสู่สำนวนคดีได้

ข) ปัญหาด้านการบริหารงานตำรวจ การบริหารตำรวจ เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้การสอบสวนคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรดำเนินไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ในปัจจุบันอุปสรรคข้อข้องทางด้านการบริหารงานตำรวจมีอยู่หลายประการดังนี้

1) โครงสร้างหรือการจัดองค์กรของกรมตำรวจ ในปัจจุบันกรมตำรวจมีอำนาจหน้าที่ในการป้องกันและปราบปรามอาชญากรรม รวมทั้งมีอำนาจในการสืบสวนสอบสวนคดีอาญาทุกประเภท ทั้งนี้โดยปราศจากการควบคุมโดยองค์กรอื่นในกระบวนการยุติธรรมทางอาญาดังนั้น จึงทำให้งานที่อยู่ในความรับผิดชอบของตำรวจมีจำนวนมาก ทั้งงานที่เกี่ยวกับการรักษาความสงบเรียบร้อยของสังคมและบ้านเมืองโดยตรง และงานด้านอื่น ๆ สำหรับงานในด้านการสอบสวนคดีความผิดทางศุลกากรนั้น แม้กรมตำรวจได้จัดตั้งกองทะเบียนคนต่างด้าวและภาษีอากรให้มีอำนาจหน้าที่ในการสอบสวนดำเนินคดีก็ตาม แต่เนื่องจากคดีมีจำนวนมากประกอบด้วยพนักงานสอบสวนยังขาดความชำนาญในคดีประเภทนี้ จึงทำให้การสอบสวนคดีเป็นไปอย่างล่าช้าอันไม่สอดคล้องต่อนโยบายการจัดเก็บภาษีอากรและการพัฒนา เศรษฐกิจของรัฐ

2) คุณภาพของพนักงานสอบสวน พนักงานสอบสวนที่ทำหน้าที่สอบสวนคดีอาญามักจะเป็นข้าราชการตำรวจระดับต่ำ ซึ่งขาดประสบการณ์ พนักงานสอบสวนจึงได้แก่ข้าราชการตำรวจตำแหน่งรองสารวัตร แต่ข้าราชการตำรวจระดับอาวุโสขึ้นไปที่มีประสบการณ์สูงกลับไปทำหน้าที่ทางด้านอื่น ๆ ที่ไม่ต้องบริการประชาชนโดยตรง อนึ่ง การกำหนดคุณสมบัติของพนักงานสอบสวนก็เน้นในเรื่องคุณวุฒิการศึกษามากกว่าความรู้ความสามารถในการทำงาน เช่น ผู้มีคุณวุฒินักเรียนนายร้อยตำรวจ นักเรียนนายร้อยทหาร และผู้มีคุณวุฒิทางนิติศาสตร์ รัฐศาสตร์ ซึ่งสามารถดำรงตำแหน่งพนักงานสอบสวนได้ทุกตำแหน่งในกรมตำรวจ ทั้งที่เคย

ทำงานด้านธุรการมา เป็นเวลานาน โดยไม่ผ่านงานด้านสอบสวนคดีอาญามาก่อน เลย<sup>55</sup>

3) ภาระความรับผิดชอบหน้าที่ของพนักงานสอบสวน ในการสอบสวนคดีอาญา พนักงานสอบสวนต้องรับภาระหนักในการทำงานและมักไม่มีใครมี เวลาไปสืบสวนคดี ดังนั้น จึงต้องอาศัย เวลาว่างจากการ เข้าเวรหรืองานอื่น ๆ แล้ว ซึ่งทำให้การสืบสวนรวบรวมพยานหลักฐาน เป็นไปอย่างหละหลวมโดยไม่ครบถ้วนบริบูรณ์ อนึ่ง ผู้บังคับบัญชาระดับสูงก็มัก เน้นในเรื่องการทำสำนวนการสอบสวนว่าถูกต้องสมบูรณ์ และเป็นไปตามระเบียบแบบแผนหรือไม่ ดังนั้น กรมตำรวจจึงได้ริเริ่มแย่งงานสายสืบสวนออกจากสายงานสอบสวนตามโครงการสถานีตำรวจนครบาลทดลอง โดยมีสารวัตรสืบสวนทำหน้าที่ เพื่อป้องกันอาชญากรรมและ เฝ้าหวารวบรวมพยานหลักฐานมาประกอบการสอบสวนคดีนั้น ๆ ส่วนรองสารวัตรสอบสวนก็ยังมีอำนาจสืบสวนคดีอาญาได้เช่นเดิม ซึ่งจะทำให้การสอบสวนคดีอาญามีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น<sup>56</sup>

### 3. ปัญหาการรวบรวมพยานหลักฐาน เพื่อดำเนินคดีโดยพนักงานอัยการ และการฟ้องหรือแก้คดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

การดำเนินคดีอาญาตามกระบวนการยุติธรรมทางอาญาของไทยนั้น แม้ว่าตามกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาได้แยกการดำเนินคดีของพนักงานสอบสวนออกเป็นอิสระจากการดำเนินคดีของอัยการก็ตาม แต่พนักงานสอบสวนก็ไม่มีอำนาจสั่งคดีไม่ว่ากรณีใด ๆ อำนาจสั่งคดีเป็นของอัยการและการสั่งคดีของอัยการมีบทบัญญัติของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เป็นหลักสำหรับการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ในชั้นของอัยการนั้นมีปัญหาที่อาจกล่าวได้ดังนี้

<sup>55</sup> หนังสือพิมพ์ "ไทยรัฐ" ฉบับประจำวันที่ 10 มกราคม 2528 ลงข่าวว่า พลตำรวจโท เสน่ห์ ลิทธิพันธ์ รองอธิบดีกรมตำรวจฝ่ายบริหาร ได้แถลงข่าวของกรมตำรวจว่า กรมตำรวจเห็นว่าการสอบสวนคดีอาญา เป็นงานเบื้องต้นในกระบวนการยุติธรรม สมควรยกระดับมาตรฐาน พนักงานสอบสวนให้ใกล้เคียงกับมาตรฐานของพนักงานอัยการและผู้พิพากษา โดยจำต้องมีความรู้ความสามารถทางกฎหมายอย่างแท้จริง ก.ต.ร. จึงอนุมัติให้บรรจุและแต่งตั้งข้าราชการตำรวจที่ทำหน้าที่พนักงานสอบสวนจากผู้ที่มีคุณวุฒิ ร.ป.บ. (ตร.) และ น.บ. เท่านั้น ถ้าวุฒิดังกล่าวมีไม่พอ จึงจะพิจารณาแต่งตั้งจากผู้มีวุฒิอื่น

<sup>56</sup> ประชัช เปี่ยมสมบูรณ์ และคณะ, อาชญากรรมพื้นฐานกับกระบวนการยุติธรรม: ปัญหา อุปสรรค และแนวทางควบคุม, หน้า 90.



ก) การรวบรวมพยานหลักฐานและการพิจารณาสิ่งคดีความผิดฐาน เลี่ยงภาษี

ศุลกากรโดยพนักงานอัยการ

โครงสร้างประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาของไทยได้แยกอำนาจสอบสวนคดีอาญาและอำนาจฟ้องคดีอาญาออกจากกัน เกือบเด็ดขาด กล่าวคือ การรับคำร้องทุกข์ การรับคำกล่าวโทษ การสืบสวน การสอบสวน การจับกุม การควบคุม และการรวบรวมพยานหลักฐานอยู่ในอำนาจของพนักงานสอบสวนแต่ผู้เดียวโดยตลอด จนกระทั่งพนักงานสอบสวนเห็นว่าการสอบสวนเสร็จสิ้นแล้ว จึงจะทำความเห็นแล้วส่งสำนวนพร้อมกับความเห็นไปยังพนักงานอัยการ เพื่อพิจารณาต่อไป ดังนั้น พนักงานอัยการในประเทศไทยจึงมีฐานะ เป็นผู้พิจารณาถ่วงดุลสำนวนการสอบสวนว่าพยานหลักฐานดังกล่าวครบถ้วนสมบูรณ์แล้วหรือไม่ หากยังไม่ครบถ้วนหรือบกพร่องอยู่ ก็จะดำเนินการ เพื่อสอบสวนเพิ่มเติมตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 143<sup>57</sup> หรืออาจกล่าวได้ว่าพนักงานอัยการไม่มีอำนาจหน้าที่ในการสอบสวน แต่คงมีอำนาจหน้าที่ในการฟ้องร้อง เท่านั้น<sup>58</sup>

การจำกัดอำนาจหน้าที่ของอัยการไว้ดังกล่าวข้างต้นก่อให้เกิดปัญหาข้อขัดข้องในการดำเนินคดีอาญา และการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนหลายประการ กล่าวคือ ประการที่หนึ่ง การที่อัยการไม่ได้มีส่วนเข้าร่วมในการสอบสวนคดีอาญากับพนักงานสอบสวนตั้งแต่ต้น ทำให้อัยการไม่ทราบข้อเท็จจริงในคดีโดยละเอียด เท่าที่ควร อัยการคงพิจารณาพยานหลักฐานเท่าที่พนักงานสอบสวนรวบรวมมาให้ในส่วนการสอบสวน เท่านั้น การสั่งฟ้องหรือไม่ฟ้องอาจผิดพลาดและเกิดความไม่ เป็นธรรมแก่ผู้เสียหายและผู้ต้องหาได้ง่าย ประการที่สอง แม้ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 143 ให้อำนาจอัยการสั่งให้มีการสอบสวนเพิ่มเติมได้ เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานเพิ่มเติม อันจะทำให้การวินิจฉัยสิ่งคดีถูกต้องและเป็นธรรมยิ่งขึ้นแต่จะต้องสั่งผ่านพนักงานสอบสวน ดังนั้น หากพนักงานสอบสวนไม่สอบสวนเพิ่มเติมส่งมาให้ อัยการ อัยการก็ไม่สามารถทำการสอบสวนเพิ่มเติมได้เอง คงพิจารณาคดีตามพยานหลักฐานที่

<sup>57</sup> กุลพล พลวัน, "ปัญหาในการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีอาญา โดยพนักงานอัยการ," วารสารอัยการ, 10 (มิถุนายน 2530): 19.

<sup>58</sup> คณิต ณ นคร, "อัยการกับการสอบสวนคดีอาญา," อัยการนิเทศน์ ฉบับที่ 4, เล่มที่ 38 (2519): 400.

พนักงานสอบสวนรวบรวมมาให้ ประการที่สาม ในการให้อ่านาหน้าให้แก่พนักงานสอบสวน แต่ผู้เดียวในการสอบสวนคดีอาญา อัยการ เชื่อว่าทำให้ขาดการควบคุมและถ่วงดุลอำนาจพนักงานสอบสวนโดยหน่วยงานอื่น พนักงานสอบสวนอาจใช้อำนาจไม่เป็นธรรม เช่นบิดเบือนข้อเท็จจริงในคดี เป็นเหตุให้มีการสั่งฟ้องหรือสั่งไม่ฟ้องอย่างไม่ถูกต้อง เป็นต้น นอกจากนี้ พนักงานสอบสวนอาจจะจับกุม และสอบสวนบุคคลโดยกล่าวหาว่า กระทำผิดอาญาได้โดยง่ายทั้งที่ไม่มีพยานหลักฐานพอเพียง อันเป็นเหตุให้กระทบกระเทือนต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนอย่างร้ายแรงและทำให้การอำนวยความยุติธรรมแก่ประชาชนต้องลดน้อยลงไป<sup>59</sup>

ในการดำเนินคดีของพนักงานอัยการนั้น คำสั่งของพนักงานอัยการมิได้มีสภาพเด็ดขาดทางกฎหมาย เหมือนอย่างคำพิพากษาของศาล ฉะนั้นการมีคำสั่งของพนักงานอัยการจึงมิใช่การใช้อำนาจตุลาการอย่างแท้จริง ด้วยเหตุนี้การที่พนักงานอัยการมีคำสั่งตรงข้ามกับที่ศาลฎีกาเคยวินิจฉัยไว้จึงไม่อาจกล่าวได้ว่าเป็นการกระทำที่ขัดต่อหลักการแบ่งแยกอำนาจ<sup>60</sup> แต่อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัตินั้นการสั่งคดีของพนักงานอัยการนั้นมักจะจะเป็นไปตามแนวของคำพิพากษาศาลสูงสุด หรือผูกมัดอยู่กับคำพิพากษาของศาลสูงสุด ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเป็นเอกภาพในการใช้กฎหมาย

<sup>59</sup> ปัจจุบันได้มีข้อบังคับกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยระเบียบการดำเนินคดีอาญา พ.ศ. 2523 ให้มีการถ่วงดุลย์อำนาจสอบสวนฝ่ายตำรวจ โดยกำหนดให้การจับกุมผู้กระทำความผิดบางกรณีต้องขอความเห็นชอบจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองหรือผู้ที่ได้รับขออนุญาต แต่ในทางปฏิบัติได้ผลน้อยมาก เพราะความผิดส่วนใหญ่พนักงานสอบสวนสามารถจับกุมสอบสวนได้โดยอิสระ อนึ่ง ข้อบังคับกระทรวงมหาดไทยดังกล่าว กำหนดว่าหากมีการร้องขอความเป็นธรรมต่อเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองเกี่ยวกับการสอบสวนคดีอาญา ฝ่ายปกครองก็อาจเข้าควบคุมการสอบสวน แต่ในทางปฏิบัติก็ไม่ได้ผลจริงจัง เพราะฝ่ายปกครองมักจะไม่ใช้อำนาจดังกล่าวเท่าที่ควร ทั้งนี้ ด้วยเหตุผลหลายประการ เช่น เกรงว่าจะเกิดปัญหาด้านการประสานงานกับฝ่ายตำรวจ หรือฝ่ายปกครองไม่มีประสบการณ์และความรู้ด้านการสอบสวนดีพอ เป็นต้น

<sup>60</sup> คณิต ฅ นคร, "คำพิพากษาศาลฎีกาผูกมัดเจ้าพนักงานในการดำเนินคดีอาญาเพียงใด," วารสารนิติศาสตร์ 18 (มิถุนายน 2531): 117-118.

สำหรับการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ในชั้นของพนักงานอัยการนั้น พนักงานอัยการก็ได้ยึดแนวการตีความกฎหมายของศาลฎีกาที่ว่า การยกเว้นเรื่องเจตนาตามมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 นั้น เป็นการยกเว้นเฉพาะเจตนาธรรมดาคือเจตนาแห่งการกระทำเท่านั้น ไม่ได้ยกเว้นรวมถึงเจตนาทุจริตคือความมุ่งหมายแห่งการกระทำ ฉะนั้น ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรจึงต้องมี "เจตนาจะฉ้อค่าภาษี" เป็นองค์ประกอบของความผิดด้วย<sup>61</sup> และในการพิจารณาสิ่งคดีนั้นพนักงานอัยการจะพิจารณาจากข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานที่ปรากฏในสำนวน ซึ่งพยานหลักฐานดังกล่าวอาจได้มาโดยการสืบสวนหรือสอบสวน ทั้งนี้ โดยยึดถือหลักที่ว่ากรณีมีคำสั่งฟ้องหรือสั่งไม่ฟ้องของพนักงานอัยการนั้น มิใช่เป็นการพิจารณาว่าผู้ถูกกล่าวหาได้กระทำผิดหรือไม่กระทำผิด แต่เป็นการพิจารณาข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายในสำนวนการสอบสวนว่า "มีเหตุอันควร เชื่อว่าผู้ต้องหาได้กระทำผิดหรือไม่" แล้วจะพิจารณาต่อไปว่า พยานหลักฐานที่ได้จากการสอบสวนในขณะนั้นมีเพียงพอต่อการพิสูจน์ความผิดของจำเลยในศาลหรือไม่ เพียงใด หากพิจารณาพยานหลักฐานในขณะนั้นว่ามีเพียงพอที่จะพิสูจน์ความผิดของจำเลยในศาลก็จะมีคำสั่งฟ้อง แต่หากพยานหลักฐานมีไม่เพียงพอที่จะพิสูจน์ความผิดของจำเลยในศาลก็จะมีคำสั่งไม่ฟ้องผู้ต้องหา<sup>62</sup> ซึ่งในการพิจารณาสิ่งฟ้องผู้ต้องหาในความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรต้องมีเหตุอันควร เชื่อจากพยานหลักฐานว่าผู้ต้องหาได้กระทำผิด โดยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษี เป็นประการสำคัญ

การที่จะพิจารณาว่าการกระทำความผิดของผู้ต้องหาเป็นการกระทำโดยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีหรือไม่ ต้องพิจารณาจากลักษณะของการกระทำเป็นกรณี ๆ ไป ซึ่งกล่าวได้ดังนี้

๑) กรณีผู้ต้องหาสำแดงเท็จ ซึ่งอาจเป็นการสำแดงชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ หรือเกี่ยวกับอัตราอากรสำหรับของใด ๆ เป็นเท็จ กรณีดังกล่าวเกิดขึ้นได้โดยการที่ผู้ต้องหาได้นำของใด ๆ เข้ามาในหรือส่งของใด ๆ ออกไปนอกราชอาณาจักร

<sup>61</sup> สัมภาษณ์ สุพล เจริญวิจาวัด หัวหน้ากองคดี เศรษฐกิจและทรัพยากร กอง 1 กรมอัยการ, 16 กุมภาพันธ์ 2532.

<sup>62</sup> กุลพล พลวัน, "ปัญหาในการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีอาญาโดยพนักงานอัยการ," : 28.

และได้ยื่นใบขอลินค้า เพื่อปฏิบัติพิธีการศุลกากร แต่จากการตรวจสอบของพนักงานเจ้าหน้าที่ปรากฏว่ามีการสำแดงรายการใด ๆ ของของที่นำเข้ามาหรือส่งออกเป็นเท็จ อันเป็นเหตุให้ภาษีอากรของรัฐบาล ซึ่งในกรณีเช่นนี้ การที่จะเชื่อว่าผู้ต้องหาได้กระทำโดยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีหรือไม่ ต้องพิจารณาจากพฤติการณ์ที่เกิดขึ้นตามหลักกฎหมายที่ว่า "กรรมเป็นเครื่องชี้เจตนา" อย่างไรก็ตาม กรณีที่ผู้ต้องหาสำแดงชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใด ๆ เป็นเท็จยอมพิจารณาได้ง่ายว่าผู้ต้องหา มีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีหรือไม่ เพราะโดยทั่วไปในการนำของเข้าหรือส่งออก ผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกควรจะรู้ว่าของที่ตนนำเข้าหรือส่งออกมีรายละเอียดอย่างไรบ้าง ส่วนกรณีที่ผู้ต้องหาสำแดงพิกัดอัตราศุลกากร เป็นเท็จยอมพิจารณาได้ยากกว่าผู้ต้องหา มีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีหรือไม่ เพราะกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากร เป็นกฎหมายที่ค่อนข้างจะเข้าใจยากและมีความยุ่งยากในการตีความ ซึ่งแม้ว่ากฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรจะบัญญัติหลักเกณฑ์การตีความ<sup>63</sup> ไว้แล้วก็ตาม แต่ก็เป็นการบัญญัติไว้ในลักษณะกว้าง ๆ ซึ่งเป็นแนวทางในการตีความกฎหมายเท่านั้น และในการตีความพิกัดอัตราศุลกากรตามกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรฉบับปัจจุบัน กฎหมายก็ให้อธิบายคำอธิบายพิกัดอัตราศุลกากรระบบฮาร์โมนีของคณะกรรมการร่วมมือทางศุลกากร ซึ่งทำขึ้นเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2493 โดยประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีสัญญาดังกล่าวแล้ว เมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2515 ประกอบพิจารณาด้วย<sup>64</sup> ฉะนั้นจึงกล่าวได้ว่า การที่จะพิจารณาว่าของใดจัดเข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากรใดนั้น เป็นสิ่งที่ค่อนข้างจะยุ่งยาก เมื่อเป็นเช่นนี้ การที่ผู้ต้องหาสำแดงพิกัดอัตราศุลกากร เป็นเท็จจึงยากที่จะพิจารณาว่าผู้ต้องหา มีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีหรือไม่ แต่ทั้งนี้การที่จะพิจารณาสิ่งฟ้องหรือไม่ฟ้องผู้ต้องหานั้นย่อมขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงแห่งคดีและดุลพินิจของพนักงานอัยการ เป็นสำคัญ

2) กรณีผู้ต้องหาลักลอบหนีศุลกากร กรณีดังกล่าวเกิดขึ้นได้โดยการที่ผู้ต้องหาได้นำของที่ต้องชำระอากร เข้ามาในหรือออกนอกราชอาณาจักรโดยไม่ผ่านศุลกากร ซึ่งในกรณีเช่นนี้การที่พิจารณาว่าการกระทำของผู้ต้องหา มีเหตุอันควร เชื่อว่าได้กระทำความผิดหรือไม่นั้น เป็นสิ่งที่พิจารณาได้ง่าย เพราะหากมีพยานหลักฐานเพียงพอว่าผู้ต้องหาได้นำของที่ต้องชำระ

<sup>63</sup> พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้บัญญัติหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากรไว้ในภาค 1 แห่งพิกัดอัตราศุลกากรท้ายพระราชกำหนดดังกล่าว

<sup>64</sup> พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15.

อากร เข้ามาในหรือออกนอกราชอาณาจักรโดยไม่ผ่านศุลกากรแล้ว ก็ย่อม เชื่อได้ว่าผู้ต้องหาได้ กระทำความผิด โดยมี เจตนาที่จะฉ้อค่าภาษี

ข) การฟ้องหรือแก้คดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร คดีความผิดฐาน หลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น หากผู้กระทำผิดไม่ขอให้เปรียบเทียบคดีในชั้นศุลกากร ก็จำต้องดำเนิน คดีต่อไป ซึ่งการดำเนินคดีดังกล่าวในชั้นฟ้องคดีอาจกระทำได้ 2 ทางคือ การฟ้องคดีโดยพนักงาน เจ้าหน้าที่ศุลกากรคนใด ๆ ซึ่งกระทำโดยอาศัยอำนาจของอธิบดีกรมศุลกากร และการฟ้องคดีโดย พนักงานอัยการ โดยไม่ว่าในศาลหนึ่งศาลใด หรือหากผู้กระทำผิดฟ้องกรมศุลกากร เป็นคดีใด ๆ อัน เกี่ยวด้วยความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรคนใด ๆ ซึ่งกระทำ โดยอาศัยอำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรก็อาจแก้คดีได้ ไม่ว่าในศาลหนึ่งศาลใด เช่นเดียวกัน แต่ใน ทางปฏิบัตินั้น พนักงานอัยการ เป็นผู้ฟ้องหรือแก้คดีแต่ฝ่ายเดียว ซึ่งการที่พนักงาน เจ้าหน้าที่ศุลกากร ไม่ดำเนินการฟ้อง หรือแก้คดีเองนั้นเนื่องมาจากเหตุผลอันใดและก่อให้เกิดผลอย่างไรนั้น อาจกล่าว ได้ดังนี้

1) เหตุผลที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่ดำเนินการฟ้องหรือแก้คดีเอง อาจกล่าวได้ดังนี้

(ก) การฟ้องหรือแก้คดีใด ๆ อัน เกี่ยวด้วยการศุลกากร ซึ่งพนักงาน เจ้าหน้าที่ศุลกากรคนใด ๆ ผู้กระทำการโดยอาศัยอำนาจของอธิบดีกรมศุลกากรมีอำนาจกระทำได้นั้น ก็โดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2569 มาตรา 101 ซึ่งกฎหมายดังกล่าวได้ บัญญัติไว้ เป็นเวลานานแล้ว แต่ต่อมาได้มีการประกาศใช้ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ในปี พ.ศ. 2477 ซึ่งให้อำนาจแก่พนักงานอัยการที่จะฟ้องคดีอาญาได้ทุกประเภท<sup>65</sup> เมื่อประมวล กฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาได้ประกาศใช้แล้ว การฟ้องหรือแก้คดีใด ๆ อัน เกี่ยวด้วย การศุลกากรจึงอยู่ในความรับผิดชอบของพนักงานอัยการ เพราะพนักงานอัยการ เป็นผู้ที่มีความรู้ ความสามารถและมีอำนาจและหน้าที่ในการดำเนินคดีแทนรัฐบาลในศาลทั้งปวง<sup>66</sup> และแม้ว่า พนักงานอัยการจะมีอำนาจและหน้าที่ในการดำเนินคดีแทนรัฐบาลก็ตาม แต่ผู้เขียนเห็นว่า พนักงาน

<sup>65</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 28 .

<sup>66</sup> พระราชบัญญัติอัยการ พ.ศ. 2498 มาตรา 6 และมาตรา 11 .

เจ้าหน้าที่สุลภากรคนใด ๆ ผู้กระทำโดยอาศัยอำนาจของอธิบดีกรมสุลภากรก็ยังมีอำนาจในการฟ้องหรือแก้คดี หรือดำเนินคดีใด ๆ อันเกี่ยวกับการสุลภากรได้ ทั้งนี้ เพราะยังไม่มีกฎหมายใดได้บัญญัติให้ยกเลิกอำนาจในการดำเนินคดีของพนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรดังกล่าว

(ข) พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรที่มีความสามารถและความชำนาญในการดำเนินคดีในศาลมีไม่เพียงพอ

(ค) การที่พนักงานอัยการซึ่งเป็นนายแผ่นดิน เป็นผู้ดำเนินคดีเกี่ยวกับการสุลภากรนั้น รัฐได้รับผลดีที่เพียงพอ

2) การที่พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรไม่ดำเนินการฟ้องหรือแก้คดีใด ๆ อันเกี่ยวกับการสุลภากรนั้น อาจกล่าวได้ว่าก่อให้เกิดผลดังนี้

(ก) เมื่อบทบัญญัติของกฎหมายที่ให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรในการดำเนินคดีดังกล่าวไม่ได้ถูกนำไปใช้ในทางปฏิบัติ จึงทำให้กฎหมายเป็นหมัน และเป็นการปฏิบัติที่ไม่สอดคล้องกับ เจตนารมณ์ของบทบัญญัตินี้ดังกล่าวที่จะให้การดำเนินคดีเกี่ยวกับการสุลภากรเป็นไปโดยรวดเร็ว อันเป็นหลักสำคัญในการดำเนินนโยบายภาษีอากรของรัฐ

(ข) ทำให้การดำเนินคดีเกี่ยวกับการสุลภากรเกิดความล่าช้าอย่างเช่น การสอบสวนคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีสุลภากรโดยพนักงานสอบสวนต้องใช้เวลานาน เพราะพนักงานสอบสวนส่วนมากยังขาดความชำนาญในการสอบสวนคดีความผิดดังกล่าว

อนึ่ง การที่จะให้ดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีสุลภากร เป็นไปโดยรวดเร็วและเกิดประโยชน์แก่รัฐนั้น ผู้เขียนเห็นว่าควรให้พนักงานอัยการ เป็นผู้ทำการฟ้องหรือแก้คดีอย่างที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เพราะพนักงานอัยการ เป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถ และมีความชำนาญในการดำเนินคดีในศาล อีกทั้งจะได้เป็นผู้พิจารณาถ่วงถ่วงว่าคดีมีมูลความผิดหรือพยานหลักฐานเพียงพอแก่การฟ้องร้องผู้ต้องหาหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อมิให้มีการฟ้องคดีโดยที่ยังไม่มีมูลความผิดหรือมีพยานหลักฐานไม่เพียงพอ แต่เพื่อความรวดเร็วและเป็นประโยชน์แก่รัฐในการดำเนินคดีความผิดทางสุลภากร เห็นควรให้พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรมีอำนาจส่งเรื่องให้

พนักงานอัยการดำเนินการฟ้องคดีได้โดยตรงโดยไม่ต้องผ่านการสอบสวนของ เจ้าพนักงานตำรวจ อย่างไรก็ตาม ในการฟ้องคดีอาญาของพนักงานอัยการต่อศาลนั้น กฎหมายได้กำหนดไว้ว่าต้องมีการสอบสวนคดีความผิดนั้นก่อน<sup>67</sup> ฉะนั้น เพื่อให้พนักงานอัยการมีอำนาจดำเนินคดีได้โดยชอบด้วยกฎหมาย จึง เห็นควรให้พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากร เป็นผู้มีอำนาจในการสอบสวนคดีความผิดทางสุลภากรด้วย โดยให้มีอำนาจในการสอบสวนคดีความผิดดังกล่าวตามอำนาจของพนักงานสอบสวนที่มีอยู่ไว้ ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งเหตุที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากร เป็นผู้มีอำนาจในการสอบสวนคดีความผิดทางสุลภากรด้วยนั้น ก็เพราะพนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรมีความรู้และความเข้าใจในงานด้านสุลภากรที่ดีพอ โดยเฉพาะอย่างยิ่งความผิดทางสุลภากร เป็นความผิดที่เกี่ยวกับพิธีการสุลภากร ฉะนั้น หากให้พนักงานเจ้าหน้าที่สุลภากรมีอำนาจสอบสวน ในคดีความผิดทางสุลภากรด้วยแล้วก็จะทำให้การสอบสวนคดีความผิดดังกล่าวมีความสะดวก รวดเร็ว และเป็นประโยชน์ต่อการดำเนินคดีมากยิ่งขึ้น

#### 4. ปัญหาการพิสูจน์ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีสุลภากร

การพิสูจน์ข้อเท็จจริงใดที่คู่ความกล่าวอ้างในการดำเนินคดีอาญานั้น ต้องอาศัยพยานหลักฐาน ซึ่งในการดำเนินคดีส่วนมากแล้วจะมีคู่ความสองฝ่ายคือโจทก์และจำเลย โดยทั้งโจทก์และจำเลยต่างก็จะกล่าวอ้างข้อเท็จจริงต่าง ๆ มาในคำฟ้องและคำให้การ เพื่อสนับสนุนข้อกล่าวหาและข้อแก้ของตน ข้อเท็จจริงต่าง ๆ เหล่านี้ย่อมจะตรงกันบ้างและขัดแย้งกันบ้าง ฉะนั้น คู่ความแต่ละฝ่ายจึงมีความจำเป็นที่จะต้องหาทางพิสูจน์ข้อกล่าวอ้างของตนให้ศาล เชื่อ

การที่ศาลจะเชื่อในข้อกล่าวอ้างใด ก็ต้องปรากฏว่าข้อกล่าวอ้างนั้น เป็นความจริงซึ่งการที่ศาลจะทราบความจริงในข้อเท็จจริงอันใดอันหนึ่งนั้นมีวิธีการอยู่ 3 ประการคือ

- 1) ศาลทราบความจริงโดยตรวจสอบวัตถุที่เป็นพยานหลักฐานด้วยตนเอง
- 2) ศาลทราบความจริงโดยค้นคว้าหาเหตุผล คือ เมื่อความจริงนั้นศาลไม่อาจที่จะทราบได้โดยตรง ศาลก็อาจที่จะทราบได้โดยวิธีค้นคว้าหาเหตุผล โดยอาศัยข้อเท็จจริงซึ่งประจักษ์แจ้ง หรือรับรองกันอยู่แล้ว เป็นเครื่องวินิจฉัย เล็งไปถึงข้อเท็จจริงที่ได้เถียงกัน การทราบความจริงโดยวิธีนี้ เป็นการคาดหมายโดยอาศัย ค่า เงื่อนบางอย่าง ซึ่งการฟังข้อเท็จจริงโดยอาศัย

<sup>67</sup> ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 120 .

เค้าเงื่อนนี้เป็นสิ่งยุ่งยากและลำบาก เพราะต้องใช้ความสันนิษฐานว่าความจริง เป็นอยู่อย่างไร ซึ่งความคิดเห็นของบุคคลย่อมผิดแผกแตกต่างกันได้ในการที่จะเชื่อไปในทางใดทางหนึ่ง ฉะนั้น พยานที่ดูความนำมาแสดงหรือให้ความรู้ได้ เพียงให้ทราบเค้าเงื่อน จึงจัดเป็นพยาน ประพฤติ เหตุแวดล้อมกรณี หรือพยานโดยอ้อม ซึ่งต่างจากพยานโดยตรงซึ่งช่วยให้ศาลล่วงรู้ความจริง ได้จากถ้อยคำหรือความที่ปรากฏของพยานนั้นเองโดยตรง

3) ศาลทราบความจริงโดยมีบุคคลยืนยันรับรอง วิธีนี้คือ เมื่อข้อเท็จจริงที่โต้เถียงกันนั้นมิได้มีหลักฐานเป็นวัตถุ หรือไม่มีเค้าเงื่อนอันใด ซึ่งเป็นการพันวิสัยที่ศาลจะทราบความจริงได้เอง โดยการตรวจสอบโดยตรงหรือไม่มีทางที่จะหา เหตุผลโดยอาศัยเค้าเงื่อนเพื่อสันนิษฐานความจริง ในกรณีเช่นนี้ ศาลอยู่ในบังคับแห่งความจำเป็นที่จะต้องฟังคำยืนยันรับรองของบุคคลใด ๆ ที่มาให้การต่อศาลสำหรับข้อความจริงนั้น<sup>68</sup>

ระบบค้นคว้าข้อเท็จจริงในทางคดีนั้น อาจแบ่งได้เป็น 2 ระบบคือ ระบบไต่สวน (Inquisitorial System) และระบบกล่าวหา (Accusatorial System) ซึ่งระบบกล่าวหาเป็นการให้คุ้มครองในสิทธิและเสรีภาพของประชาชน เพื่อให้ได้มาซึ่งความเสมอภาคกันตามกฎหมาย (Equality before the Law) จึงรับเอาหลักนิติธรรม (The Rule of Law) มาเป็นหลักใหญ่ในกฎหมาย เพื่อเป็นประกันสิทธิและเสรีภาพของประชาชน กล่าวคือบุคคลจะต้องรับโทษอาญาต่อเมื่อการกระทำอันกฎหมายซึ่งใช้อยู่ใน เวลากระทำนั้น เป็นความผิดและกำหนดโทษไว้ และให้สันนิษฐานว่าผู้ต้องหาและจำเลย เป็นผู้บริสุทธิ์จนกว่าจะพิสูจน์ได้ว่า เป็นผู้กระทำความผิด ด้วยเหตุนี้ผู้ที่กล่าวหาว่าบุคคลใดกระทำความผิดบุคคลนั้นจะต้องมีหน้าที่พิสูจน์ให้ได้ตามที่กล่าวหา ซึ่งบทบัญญัติต่าง ๆ ของกฎหมายก็ได้บัญญัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์นี้ แต่จากประสบการณ์เดิมสอนให้รู้ว่า บางกรณีเป็นการยากที่จะให้ฝ่ายที่กล่าวหาพิสูจน์ข้อเท็จจริงทุกอย่างได้ จึงจำเป็นที่จะต้องผ่อนคลายภาระของฝ่ายที่กล่าวหาลงบ้าง และผลกการให้การพิสูจน์ให้แก่ผู้ถูกกล่าวหา ซึ่งกล่าวได้ว่าเป็นการ

<sup>68</sup> แอล ดูปลาตร์ และวิจิตร ลุติตานนท์, กฎหมายลักษณะพยานและจิตวิทยา

(พระนคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2477), หน้า 7-8.



ผสมผสานระหว่างระบบกล่าวหาและระบบไต่สวน<sup>69</sup> เพื่อให้ได้ความยุติธรรม ทั้งนี้ เพราะกฎหมายย่อมมุ่งที่จะให้ความยุติธรรมทั้งฝ่ายที่กล่าวหาและฝ่ายที่ถูกกล่าวหาได้

ในคดีอาญานั้น โจทก์จะเป็นฝ่ายกล่าวอ้างว่ามีการกระทำผิดอาญาขึ้นและจำเลยเป็นผู้กระทำ ดังนั้น ถ้าจำเลยให้การปฏิเสธหรือไม่ให้การใด ๆ เลย โจทก์ก็คงต้องมีหน้าที่นำสืบในทุกประเด็นทั้งองค์ประกอบภายนอกและองค์ประกอบภายในของความผิดนั้น แต่ถ้ามีข้อสันนิษฐานตามกฎหมายว่า จำเลยกระทำความผิดหรือมีข้อเท็จจริงอันเป็นองค์ประกอบความผิดเกิดขึ้น ดังนั้น โจทก์เพียงแต่พิสูจน์ข้อเท็จจริงอันเป็นเงื่อนไขแห่งการสันนิษฐานก็เพียงพอที่จะฟังได้ว่าจำเลยกระทำความผิด หรือมีข้อเท็จจริงอันเป็นองค์ประกอบเกิดขึ้น

สำหรับการพิสูจน์ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น โจทก์ก็ต้องพิสูจน์ความผิดของจำเลย ซึ่งในการพิสูจน์ความผิดดังกล่าวมีปัญหาที่จะต้องพิจารณาคือ ปัญหาหน้าที่นำสืบและปัญหาข้อสันนิษฐานของกฎหมาย ซึ่งกล่าวได้ดังนี้

ก) ปัญหาหน้าที่นำสืบ

1) ปัญหาหน้าที่นำสืบเกี่ยวกับการชำระภาษี ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 ว่า ในการฟ้องร้องคดีอื่นเกี่ยวกับของซึ่งต้องยึด เพราะไม่เสียภาษี หรือพึงรับโดยประการอื่นก็ดีหรือเพื่อยึดเอาค่าปรับตามพระราชบัญญัตินี้ก็ดี ถ้ามีข้อโต้แย้ง เกิดขึ้นว่าค่าภาษีสำหรับของนั้น ๆ ได้ส่งชำระถูกต้องแล้วหรือไม่ หรือว่าของนั้น ๆ ได้นำเข้ามาได้ขึ้นชั้นจากเรือ ได้ส่งออก ได้บรรทุกลงเรือ ได้ย้ายขนไป ได้เก็บ ได้ขาย หรือได้จัดการอย่างอื่น

---

<sup>69</sup>ระบบไต่สวนคลี่คลายไปในทางค้นหาความจริงโดยมีการนำพยานมาสืบ แต่ยังคงเอกลักษณ์เดิมอยู่คือ ศาลมีหน้าที่ค้นหาข้อเท็จจริงจากพยานหลักฐานต่าง ๆ ทั้งที่คู่ความนำมาเสนอต่อศาล หรือศาลเห็นสมควร เรียกมาสืบเองและไม่มีกฎหมายวางระเบียบการสืบพยานหรือไม่มีบทตัดพยานโดยเคร่งครัดว่าพยานประเภทนี้รับฟังได้ พยานประเภทนี้รับฟังไม่ได้ ดังนั้น ศาลมักจะรับพยานหลักฐานทุกชั้น เข้าสู่สำนวนความและจะไปพิจารณาละเอียดถี่ถ้วนซึ่งน้ำหนัก พยานหลักฐานว่าพยานชั้นใดควรมีน้ำหนักน่าเชื่อถือมากน้อย เพียงใด รายละเอียด เข็มชัย ขุติวงศ์, คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน, หน้า 2.

โดยชอบด้วยกฎหมายหรือหาไม่ หน้าที่พิสูจน์ตกอยู่กับจำเลยทุกคดีไป<sup>70</sup> ซึ่งการที่กฎหมายบัญญัติให้จำเลยต้องพิสูจน์ในประเด็นดังกล่าว ก็เพื่อขจัดความไม่ยุติธรรมที่อาจเกิดขึ้น เนื่องจากคู่ความฝ่ายหนึ่งได้เปรียบอย่างมากในการพิสูจน์ข้อเท็จจริงบางประการ เพราะคู่ความฝ่ายนั้นเป็นฝ่ายที่รู้เห็นข้อเท็จจริงนั้นฝ่ายเดียว จึงเป็นการสมควรและชอบด้วยเหตุผลที่จะให้ภาระการพิสูจน์ตกอยู่กับคู่ความฝ่ายนั้น กรณีเช่นนี้ กฎหมายจะสันนิษฐานให้ เป็นคุณแก่ฝ่ายที่เสียเปรียบ เพื่อให้ฝ่ายที่ได้เปรียบต้องรับภาระการพิสูจน์

อย่างไรก็ตาม ศาลก็ได้ใช้หลักเกณฑ์ในการนำสืบดังกล่าวในขอบเขตจำกัด กล่าวคือ ใช้เฉพาะกรณีที่เป็นการลักลอบหนีศุลกากร เข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักร หรือเป็นการหลีกเลี่ยงโดยเจตนาที่จะฉ้อค่าภาษี หากจำเลยต่อสู้ว่าจำเลยซื้อของในราชอาณาจักรหรือมิได้นำออกนอกราชอาณาจักร หากแต่เป็นการขนหรือบรรทุกอยู่นอกราชอาณาจักร ศาลจะไม่นำหลักเกณฑ์ดังกล่าวมาใช้บังคับ<sup>71</sup> แต่ก็มีคำพิพากษาฎีกาเกี่ยวกับเรื่องนี้ที่ได้วินิจฉัยว่าถ้าข้อเท็จจริงได้ความว่าของกลาง เป็นของต่างประเทศที่ต้องเสียภาษีแล้ว ก็เป็นหน้าที่ของจำเลยที่จะต้องพิสูจน์ต่อไปว่าของกลางดังกล่าวได้เสียภาษีถูกต้องแล้ว<sup>72</sup> ซึ่งนับเป็นคำพิพากษาที่นำหลักการผลกการะการนำสืบให้แก่จำเลยตามกฎหมายศุลกากรมาใช้อย่างจริงจังที่สุด

สำหรับ เหตุผลที่ศาลไม่นำมาตรา 100 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาใช้บังคับกับกรณีที่โจทก์ฟ้องว่าจำเลยลักลอบนำของหลบหนีศุลกากร เข้ามาในหรือออกนอกราชอาณาจักร โดยจำเลยต่อสู้ว่าจำเลยซื้อของในราชอาณาจักร ศาลฎีกาได้กล่าวไว้ว่าตามมาตรา 100 บัญญัติถึงหน้าที่นำสืบว่าตกอยู่กับจำเลยนั้น เป็นเรื่องเกี่ยวข้องกับผู้ลักลอบหนีภาษีเข้าและภาษีขาออก หากได้เกี่ยวกับผู้ซื้อของเหล่านั้นจากพ่อค้าไม่ คดีที่โจทก์ขอให้ลงโทษจำเลยตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับผู้ลักลอบหนีภาษีศุลกากรหรือเกี่ยวข้องกับในการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีศุลกากร โดยเจตนาจะฉ้อโกงภาษี

<sup>70</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 100

<sup>71</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 792/2479, 1492-1498/2479, 211-217/2482, 736/2482, 1881/2515.

<sup>72</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 70/2503, 203/2520.

แต่จำเลย เป็นผู้รับซื้อของไว้จากพ่อค้าโดยเปิดเผย จำเลยไม่ได้ เป็นผู้ลักลอบหนีภาษีหรือ  
 สมรู้ด้วยประการใดเลย ทั้งไม่ปรากฏว่าพฤติการณ์ของจำเลย เป็นการเกี่ยวข้องในการหลีกเลี่ยง  
 หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีศุลกากรแต่ประการใด จำเลยจึงมิได้อยู่ในกรอบแห่งบทบัญญัติ  
 มาตรา 100<sup>73</sup> และได้กล่าวว่า การที่กฎหมายบัญญัติว่าหน้าที่พิสูจน์ตามมาตรา 100 ตกอยู่กับ  
 จำเลยนั้น หมายความว่า จำเลยรับหรือทางพิจารณาได้ความปรากฏว่าของที่ยึดนั้น จำเลย  
 ได้นำเข้ามาในพระราชอาณาเขต โดยไม่มีประเด็นใดเสี่ยงในข้อแรกนี้แล้ว ประเด็นข้อหลัง  
 ที่ว่าค่าภาษีสำหรับของนั้นได้ชำระถูกต้อง หรือจำเลยนำเข้ามาโดยชอบด้วยกฎหมายจึงตกเป็น  
 หน้าที่ของจำเลยจะต้องพิสูจน์ สำหรับกรณีที่โจทก์ฟ้องจำเลยว่าเป็นผู้กระทำความผิดลักลอบของซึ่งยัง  
 ไม่ได้เสียภาษีเข้ามาในพระราชอาณาเขต จำเลยปฏิเสธและต่อสู้ว่าชื่อในพระราชอาณาจักร  
 ฉะนั้น ประเด็นข้อแรกที่ว่าจำเลย เป็นผู้นำของนี้เข้ามาจริงดังโจทก์กล่าวหาหรือไม่นั้น จึง เป็น  
 หน้าที่ที่โจทก์ต้องนำสืบให้สม<sup>74</sup> นอกจากนี้ ศาลยังได้กล่าวว่าหน้าที่พิสูจน์ตกอยู่กับจำเลยตาม  
 มาตรา 100 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรนั้นเป็นเรื่องของการฟ้องร้อง เกี่ยวด้วยของที่ยึด เพราะ  
 หลีกเลี่ยง การเสียภาษีศุลกากร หรือ เป็นของที่ยังรับหรือ เพื่อเอาค่าปรับตามพระราชบัญญัตินี้  
 หากจำเลยมีข้อโต้แย้งว่า เสียภาษีศุลกากรถูกต้องแล้ว จำเลยจึงมีหน้าที่ต้องนำสืบต่างกับกรณีที่  
 จำเลยให้การปฏิเสธมาแต่แรกว่ามีได้นำของออกนอกราชอาณาจักร หากแต่เป็นการขนหรือ  
 บรรทุกอยู่นอกราชอาณาจักรแล้ว จะนำบทมาตราดังกล่าวมาให้เป็นหน้าที่จำเลยนำสืบพิสูจน์  
 ไม่ได้<sup>75</sup>

อย่างไรก็ตาม ในหมายเหตุท้ายคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 972/2479  
 ก็ได้กล่าวไว้ว่าหน้าที่นำสืบตามมาตรา 100 เป็นหลักช่วยเจ้าพนักงานภาษีไว้อย่างกว้างที่สุด  
 โดยเกือบจะเป็นหลักว่า ถ้าเมื่อใดเกิดเสียงกันขึ้นว่าของสิ่งใดถ้ายังมีได้เสียภาษี จำเลยผู้ที่  
 ถูกฟ้องจะต้องนำสืบก่อนทุกคดีไป มาตรา 100 ถือเอาข้อที่ได้เสียงกันเช่นนั้น เป็นสำคัญ หากได้  
 ถือเอาพฤติการณ์ที่ทำผิดไม่ ซึ่งจะผิดหรือไม่ผิดต้องไปว่ากันตามมาตรา 27 เป็นอีกเรื่องหนึ่ง  
 ต่างหาก มาตรา 100 กำหนดหน้าที่นำสืบเท่านั้น สำหรับกรณีที่โจทก์ฟ้องว่าจำเลยช่วยขนของ

<sup>73</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 972/2479 .

<sup>74</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 736/2482 .

<sup>75</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1881/2515 .

หนีภาษี และจำเลยเถียงว่าเป็นการเข้าเกี่ยวข้องกับข้อไว้โดยสุจริต ก็จะเป็นข้อโต้เถียงขึ้นตามที่ว่าไว้ในมาตรา 100 ซึ่งหน้าที่นำสืบคงจะตกอยู่กับจำเลย

เมื่อพิจารณาถึงปัญหาดังกล่าวแล้ว จะเห็นได้ว่า เมื่อมีการฟ้องร้องคดีเกี่ยวกับของซึ่งต้องยึดเพราะไม่เสียภาษี ถ้ามีข้อโต้เถียงเกิดขึ้นว่าคำภาษีสำหรับของนั้น ๆ ได้ส่งชำระถูกต้องแล้วหรือไม่ หน้าที่พิสูจน์ย่อมตกอยู่กับจำเลย ซึ่งบทบัญญัติในมาตรา 100 นี้ถือเอาข้อโต้เถียงดังกล่าวเป็นสำคัญ โดยหาได้ถือเอาพฤติการณ์ที่กระทำผิดไม่ว่านั้นจึงเห็นว่า หากของที่ยึดเป็นของอันพึงต้องชำระภาษี แม้จำเลยจะต่อสู้ว่าข้อของที่ยึดในราชอาณาจักร หรือได้ขึ้นหรือบรรทุกอยู่นอกราชอาณาจักร หน้าที่พิสูจน์เกี่ยวกับการชำระภาษีย่อมตกอยู่กับจำเลย

ดังที่กล่าวมานี้ โดยเหตุที่ศาลได้ตีความมาตรา 100 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งว่าด้วยหน้าที่นำสืบเกี่ยวกับการชำระภาษีแตกต่างกันออกไป จึงมีนักกฎหมายบางท่านกล่าวว่า ในการฟ้องร้องคดีความผิดทางศุลกากรจะกระทำโดยเลื่อนลอยไม่ได้ จำเป็นอยู่เองที่ต้องมีพยานหลักฐานสนับสนุน และเนื่องจากคดีความผิดทางศุลกากรบางคดีไม่ได้จับตัวผู้กระทำผิดได้คาหนังคาเขา ซึ่งอาจตรวจพบของกลางระหว่างทางหรือซุกซ่อนตามสถานที่ต่าง ๆ เมื่อมีการฟ้องร้อง โจทก์ก็จะตั้งข้อหาว่าจำเลยลักลอบนำเข้ามาในราชอาณาจักร หากจำเลยนำสืบได้ว่าได้รับชื่อมาจากบุคคลอื่น ศาลมักจะกำหนดหน้าที่นำสืบให้ตกแก่โจทก์ตามเดิม ฉะนั้นทางที่สมควรแก้ไขประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาให้มีข้อยกเว้นและรับรู้อาตรา 100 ของกฎหมายศุลกากร จึงจะนำมาตรา 100 มาใช้โดยสบายใจและไม่นำคำวินิจฉัยโดยเหตุนี้เอง โจทก์จึงจำเป็นต้องแสวงหาพยานหลักฐานไว้ให้เพียงพอที่จะลงโทษจำเลยได้ มิฉะนั้นศาลจะยกประโยชน์แห่งความสงสัยให้แก่จำเลย<sup>76</sup>

จากปัญหาดังกล่าว จึงอาจกล่าวได้ว่าหน้าที่นำสืบเกี่ยวกับการชำระภาษี เป็นประเด็นสำคัญต่อการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ฉะนั้น หากมีการกำหนดหน้าที่นำสืบเกี่ยวกับการชำระภาษีให้ตกแก่จำเลย เฉพาะกรณีที่จำเลยรับหรือในทางพิจารณาได้ความปรากฏว่าของที่ยึดนั้นจำเลยนำเข้ามาแล้ว ก็ยากแก่การดำเนินคดีดังกล่าว เพราะคดีส่วนมากแล้ว โจทก์ก็ไม่มีพยานหลักฐานเพียงพอที่จะพิสูจน์ได้ เช่นนั้น

<sup>76</sup> ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, คำบรรยายกฎหมายศุลกากร, หน้า 14.

2) ปัญหาข้อสันนิษฐานเกี่ยวกับสิ่งต้องสงสัยว่ามีความผิด ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 ว่า ข้อสันนิษฐานตามกฎหมายศุลกากรมีหลายประการ แต่ที่สำคัญต่อการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร คือข้อสันนิษฐานเกี่ยวกับสิ่งที่จะต้องสงสัยว่ามีความผิดซึ่งได้บัญญัติไว้ว่า

ถ้าปรากฏว่าผู้ใดมีสิ่งซึ่งต้องห้าม หรือสิ่งซึ่งมีเหตุควรสงสัยว่าเป็นสิ่งต้องกำกัหรือเป็นสิ่งลักลอบหนีศุลกากรไว้ในครอบครอง ให้อธิบดี พนักงานศุลกากรผู้ได้รับแต่งตั้งเป็นพิเศษจากอธิบดี พนักงานฝ่ายปกครอง หรือตำรวจมีอำนาจบันทึกข้อเท็จจริงที่ตนได้พบเห็นบันทึกนี้ถ้าเสนอต่อศาลใน เมื่อมีการดำเนินคดีให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเป็นความจริงตามข้อเท็จจริงที่จดแจ้งไว้ในบันทึกนั้น และผู้นั้นได้นำสิ่งนั้นเข้ามาโดยมิชอบด้วยกฎหมาย หรือนำเข้ามาโดยลักลอบหนีศุลกากร แล้วแต่กรณี เว้นแต่จะพิสูจน์ได้เป็นอย่างอื่น<sup>77</sup>

การที่รัฐสภาได้ตรากฎหมายดังกล่าวออกมา ไซ้ก็มี เหตุผลว่าการฟ้องผู้ต้องหาในความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากรนั้น ผู้กล่าวหาต้องมีน้ำหนักน่าสืบ ซึ่งมักจะหาพยานหลักฐานได้ไม่เพียงพอที่จะลงโทษผู้ต้องหาได้ ถ้าให้อำนาจแก่อธิบดีกรมศุลกากร พนักงานศุลกากรผู้ได้รับแต่งตั้งเป็นพิเศษจากอธิบดี และพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ บันทึกข้อเท็จจริงที่ตนได้พบเห็นการกระทำผิดต่อกฎหมายว่าด้วยศุลกากรแล้วเสนอต่อศาล โดยให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเป็นความจริงตามข้อเท็จจริงที่จดแจ้งไว้ในบันทึกนั้นก็ย่อมจะเป็นผลดีในทางคดี เพราะหน้าที่นำสืบตกอยู่แก่จำเลย<sup>78</sup> ซึ่งข้อสันนิษฐานในลักษณะดังกล่าว กฎหมายฝรั่ง เศสและกฎหมายนานาประเทศก็ได้บัญญัติไว้<sup>79</sup> สำหรับกฎหมายศุลกากรฝรั่ง เศสได้บัญญัติไว้ในทำนองเดียวกับมาตรา 10 ดังกล่าว ซึ่งมีสาระสำคัญว่า

1. สินค้าที่บุคคลใดมีหรือทำการขนส่งแล้ว ต้องแจ้งต่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรและต้องแสดงใบเสร็จรับเงินเกี่ยวกับการนำ เข้าในราชอาณาจักร และหรือที่ต้องแสดงใบสำคัญในการซื้อ หรือใบแจ้งผู้ที่ทำการผลิต หรือ เอกสารที่ระบุถึงแหล่งผลิต ซึ่งอาจเป็นการผลิตโดย เอกชนหรือบริษัท ห้างร้านนั้น เป็นที่รู้ว่าห้ามการนำ เข้าหรือได้ถูกนำ เข้ามาโดยการลักลอบหนีศุลกากร โดยไม่มีการนำ เสนอถึงแหล่งที่มาของสินค้า หรือถ้ามี เอกสารประกอบ

<sup>77</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 มาตรา 10.

<sup>78</sup> รัฐสภา, รายงานการประชุมสภาผู้แทนราษฎร. ครั้งที่ 8/2497 (วิสามัญ)

ชุดที่ 1. (พระนคร: โรงพิมพ์ไทยพิทยา, 2497), หน้า 1065.

<sup>79</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 1085.

การขนส่งก็เป็นเอกสารที่มีการปลอมแปลงไม่ถูกต้อง หรือไม่สมบูรณ์หรือไม่สามารถใช้งานได้

2. สินค้าเหล่านี้จะต้องถูกยึดในสถานที่ที่ได้พบและบุคคลที่นำเข้ามาต้องถูกดำเนินการตามกฎหมายและถูกลงโทษ

3. เมื่อต้องมีการพิสูจน์ หรือแสดงแหล่งที่มาของสินค้า แต่ไม่สามารถที่จะแสดงให้ทราบถึงบุคคลที่ได้ขายสินค้าให้หรือการให้ การแลกเปลี่ยน หรือการส่งมอบสินค้าไม่อยู่ในสภาพที่จะทำการพิสูจน์ในเมื่อมีการยึดสินค้า ผู้ที่ถูกยึดและผู้ทำการขนส่งต้องได้รับโทษ และสินค้านั้นต้องถูกยึดตามกฎหมาย จนกว่าจะมีการพิสูจน์สินค้านั้น<sup>80</sup>

เพื่อการปฏิบัติให้เป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 10 ดังกล่าว คณะรัฐมนตรีได้วางระเบียบปฏิบัติไว้ดังนี้

ข้อ 1 ในกรณีที่ปรากฏว่าผู้ใดมี

- (1) สิ่งของซึ่งต้องห้าม
- (2) สิ่งมีเหตุอันควรสงสัยว่า เป็นสิ่งที่จะต้องกักตุน หรือ
- (3) สิ่งที่มีเหตุอันควรสงสัยว่า เป็นสิ่งลักลอบหนีศุลกากรไว้ในครอบครอง

ให้เป็นหน้าที่ของอธิบดี พนักงานศุลกากรผู้ได้รับแต่งตั้งเป็นพิเศษจากอธิบดี พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจตามระเบียบของกระทรวงมหาดไทย ที่จะบันทึกข้อเท็จจริงที่ตนได้พบเห็น

ข้อ 2 การบันทึกข้อเท็จจริงดังกล่าวในข้อ 1 ให้ปฏิบัติดังต่อไปนี้

- (1) เท่าที่เกี่ยวกับสิ่งของ ให้เป็นหน้าที่ของพนักงานผู้จับกุมหรือยึดสิ่งของที่จะพยายามรักษาสภาพสิ่งของ ให้อยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในขณะจับกุมหรือยึด
- (2) เท่าที่เกี่ยวกับตัวบุคคลผู้ครอบครอง ถ้ามีหลายคน ให้พยายามควบคุมไว้ในลักษณะที่บุคคลผู้ครอบครองสิ่งของไม่อาจปรึกษาหารือกันได้

<sup>80</sup> Code Des Douanes, 1961, Article 419.

แล้วรีบรายงานให้พนักงานดังกล่าวในข้อ 1 เพื่อดำเนินการ  
การบันทึกข้อเท็จจริงต่อไป

ข้อ 3 ในการบันทึกข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสิ่งของนั้น ให้บันทึก  
รายการดังต่อไปนี้ด้วยคือ

- (1) ชนิดและจำนวนสิ่งของ สำหรับจำนวน  
สิ่งของนั้นจะบันทึกแต่เพียงปริมาณก็ได้
- (2) สิ่งของนั้นอยู่ในสภาพใด เช่น เปิดใช้แล้ว  
หรืออยู่ในหีบห่อ ได้มีการขนมาไว้ใกล้ชาย เขตแดน หรือเก็บไว้ในสถานที่ใด สถานที่เก็บอย่างไร  
ถ้าได้มีการบรรทุก ได้มีการบรรทุกมาโดยเปิดเผย หรือมีการบรรทุกมาในสภาพซ่อนเร้น หรือ  
ลักษณะลวงให้เข้าใจผิด ถ้าเป็นกรณีที่สิ่งของห้ามนำเข้ามาในราชอาณาจักร และเป็นของ เสีย  
ง่ายให้บันทึกถึงความสดชื่น หรือลักษณะของสิ่งของนั้นด้วย เพื่อให้ทราบว่าสิ่งของนั้น ๆ แสดงว่า  
เข้ามาในราชอาณาจักรมานานเพียงใด
- (3) ในกรณีที่สิ่งของนั้นได้นำเข้ามาโดยใช้เส้นทาง  
คมนาคมผิดปกติ เช่น ใช้ทางอ้อม หรือแอบแฝงมาทางภูเขาหรือป่า ให้บันทึกถึงเส้นทางคมนาคม  
ดังกล่าวไว้ด้วยและให้แสดงไว้ด้วยว่า เส้นทางคมนาคมปกติควรเป็นอย่างไร
- (4) เมื่อบันทึกเรื่องที่เกี่ยวข้องของเสร็จแล้ว  
ควรสอบถามบุคคลผู้ควบคุมสิ่งของหรือพาสิ่งของ เดินทางมา โดยแยกถามมิให้การของอีกคนหนึ่ง  
ได้ การสอบถามให้รวมเรื่องต่อไปนี้
  - ก. ของนั้น เป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ใด มีหลักฐานกรรมสิทธิ์อย่างใดบ้าง
  - ข. ของนั้นขนมาจากที่ใด จะนำไปส่งยัง  
จุดหมายปลายทางใด
  - ค. ความมุ่งหมายในการเก็บ หรือบรรทุก  
สิ่งของมีมาอย่างไร เช่น เก็บไว้ขายเอง รับฝากไว้ หรือจะส่งไปยังตำบลอื่น ในการนี้  
จะต้องพิจารณาคำตอบว่า สมควรด้วย เหตุผลหรือไม่แล้วบันทึกไว้ และจะต้องสอบถามเพื่อ  
พยายามให้ได้ข้อเท็จจริง เช่น ถ้าอ้างว่าขายเองปริมาณสิ่งของ เหมาะสมกับร้านค้าหรือไม่

ความต้องการของประชาชนที่จะซื้อสิ่งของในตำบลหรือจังหวัดที่ร้านค้าตั้งอยู่มีเพียงใด ในกรณีที่อ้างว่ารับฝากไว้ จะต้องสอบถามว่ารับฝากจากใคร เพราะเหตุใด ในกรณีที่อ้างว่าจะส่งของไปขายยังตำบลอื่น ผู้รับของเป็นใคร ตั้งร้านค้าอยู่ตำบลใด

ง. ให้สอบถามถึงหลักฐานทางสุลการ และบัญชี เช่น ได้มีใบขนสินค้า หลักฐานการเสียหายสุลการติดมาหรือไม่ และได้ลงบัญชีสิ่งของตามกฎหมายถูกต้องแล้วหรือไม่

ข้อ 4 ให้เป็นหน้าที่ของพนักงานผู้บันทึกที่จะรีบไปตรวจสอบว่า ข้อเท็จจริงเป็นดังบันทึกตามข้อ 3 หรือไม่ ในกรณีที่ไม้อาจปฏิบัติการได้โดยตนเอง ให้รีบติดต่อขอความร่วมมือจากพนักงานผู้เกี่ยวข้องโดยพลัน

สรุปรวมความว่า จะต้องพยายามสอบถามปากคำโดยเร็วที่สุด เพื่อให้ผู้ควบคุมสิ่งของมีโอกาสใคร่ครวญหาทางแก้ตัว และต้องบันทึกพฤติการณ์ที่เกี่ยวกับสิ่งของโดยละเอียดที่สุดและพยายามจับเท็จโดยรีบสอบสวนว่า ข้อเท็จจริง เป็นดังที่ผู้ควบคุมสิ่งของให้การไว้หรือไม่<sup>81</sup>

เกี่ยวกับข้อสันนิษฐานดังกล่าว ศาลฎีกาได้วินิจฉัยว่า กฎหมายมิได้ตั้งข้อสันนิษฐานว่า เมื่อปรากฏว่าผู้ใดมีสิ่งซึ่งต้องห้าม หรือสิ่งมี เหตุอันควรสงสัยว่า เป็นสิ่งต้องกำกััด หรือเป็นสิ่งลักลอบหนีสุลการไว้ในครอบครอง ก็ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่า ผู้นั้น เข้ามาโดยมิชอบด้วยกฎหมาย หรือนำเข้ามาโดยการลักลอบหนีสุลการ หากแต่ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่า เป็นความจริงตามข้อเท็จจริงที่จดแจ้งไว้ในบันทึกของ เจ้าพนักงานผู้พบเห็น ข้อนี้เป็นข้อสันนิษฐานข้อแรก ส่วนข้อสันนิษฐานว่า ผู้มีสิ่งนั้นไว้ในครอบครอง เป็นผู้นำสิ่งนั้นเข้ามาโดยมิชอบด้วยกฎหมายนั้น เป็นเพียงผลสืบเนื่องจากข้อสันนิษฐานข้อแรก ดังนั้น ข้อเท็จจริงที่จดแจ้งไว้ในบันทึกอย่างน้อยจะต้อง เป็นข้อเท็จจริงที่ประกอบกัน เป็นพยานพฤติเหตุแวดล้อมพอจะแสดง เค้ำมูลว่าผู้มีไว้ในครอบครองนั้น เป็นผู้นำสิ่งนั้น เข้ามา โดยมิชอบด้วยกฎหมายหรือนำ เข้า

<sup>82</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 16142/2506, 1114-1115/2507



มาโดยการลักลอบหนีศุลกากร มิฉะนั้น โจทก์ต้อง เป็นผู้มีหน้าที่นำสืบพิสูจน์ความผิดของจำเลย<sup>82</sup>

อย่างไรก็ตาม มีข้อควรสังเกตุเกี่ยวกับข้อสันนิษฐาน

ดังกล่าวข้างต้นอยู่ว่า ข้อเท็จจริงในบันทึกของเจ้าพนักงานนั้น ต้องเป็นข้อเท็จจริงที่ตนได้พบเห็น ไม่ใช่ความเห็นหรือความเข้าใจของผู้บันทึก แต่ข้อเท็จจริงนั้น เป็นเพียงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับเหตุอันควรสงสัยว่าเป็นของลักลอบและอื่น ๆ ที่พบเห็นเองเกี่ยวกับเรื่องนั้น ไม่ใช่ว่าจะต้องเป็นข้อเท็จจริงว่าผู้ใดนำของนั้น เข้ามาทางไหน เมื่อใด เพราะถ้าบันทึกข้อเท็จจริง เช่นนี้ได้ บทสันนิษฐานตามมาตรานี้ก็ไม่ต้องมีขึ้น และตามข้อสันนิษฐานของกฎหมายนั้น ให้สันนิษฐานว่าผู้ครอบครองของซึ่งมีเหตุอันควรสงสัยว่าลักลอบหนีศุลกากรนั้นเอง เป็นผู้ลักลอบนำเข้ามา ซึ่งก็เท่ากับผู้นั้นได้ของนั้นไว้โดยรู้อยู่แล้วว่าเป็นของที่นำเข้ามาโดยหลีกเลี่ยงอากรนั้นเอง อนึ่ง การตั้งข้อสันนิษฐานให้เป็นคุณแก่ฝ่ายเจ้าพนักงานหรือโจทก์ เพื่อให้ตกเป็นภาระแก่ฝ่ายจำเลย จะต้องพิสูจน์ว่าข้อเท็จจริงมิได้เป็นไปตามข้อสันนิษฐานนั้น เป็นคนละปัญหากับการนำสืบก่อนหลัง เรื่องการนำสืบก่อนหลังนั้นไม่มีปัญหาประการใด ในคดีอาญาโจทก์ต้องนำสืบก่อนเสมอ แต่เมื่อมีข้อสันนิษฐานไว้ในกฎหมาย เป็นคุณแก่โจทก์ โจทก์ก็มีภาระการพิสูจน์แต่เพียงให้เข้าเงื่อนไขแห่งการที่จะได้รับประโยชน์จากข้อสันนิษฐานนั้นครบถ้วน ตามหลักการในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 84 วรรคสอง ประกอบมาตรา 15 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งสำหรับข้อสันนิษฐานตามมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 ก็มีเพียงว่ามีเหตุอันควรสงสัยว่าของที่จำเลยมีไว้ นั้น เป็นของลักลอบหนีศุลกากร เจ้าพนักงานได้บันทึกข้อเท็จจริงที่ตนเองได้พบเห็นไว้แล้ว และเสนอบันทึกนั้นต่อศาลเพิ่มเติมด้วยวิธีการในทางปฏิบัติว่าจำเลยไม่สามารถพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจหรือรับฟังได้ว่า ใดของมันมาโดยชอบด้วยกฎหมาย เมื่อโจทก์พิสูจน์เพียงเท่านี้ก็ย่อมได้รับประโยชน์จากข้อสันนิษฐานของกฎหมายว่า ผู้ครอบครองนั้นได้ลักลอบนำของของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักร จะเข้ามาทางไหน เมื่อใด ไม่ใช่ภาระการพิสูจน์ของโจทก์ แต่เป็นภาระการพิสูจน์ของจำเลยตามมาตรา 100 และมาตรา 10 นี้เองด้วย เมื่อภาระการพิสูจน์ของโจทก์เป็นดังนี้ กรณีจึงเกี่ยวโยงไปถึงการบรรยายฟ้องตามความในมาตรา 158 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เกี่ยวกับข้อเท็จจริงและรายละเอียดที่เกี่ยวกับเวลาและสถานที่ซึ่งเกิดการกระทำผิด ซึ่งก็ต้องบรรยายให้เข้าเงื่อนไข

<sup>82</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1614/2506, 1114-1115/2507.

ที่จะได้รับประโยชน์จากข้อสันนิษฐานเท่านั้น การจะบรรยายเลยไปถึงข้อที่กฎหมายสันนิษฐานให้ เช่นว่าจำ เลียนำของ เข้ามาทางนั้นทางนี้ เมื่อนั้นเมื่อนี้ ย่อม เป็นเรื่องที่เป็นไปไม่ได้ และถ้า เป็นไปได้ก็ไม่ต้องมีข้อสันนิษฐานของกฎหมายให้ประโยชน์แก่ใจทักไว้<sup>83</sup>

เมื่อพิจารณาถึงปัญหาดังกล่าวแล้ว จะเห็นได้ว่า กฎหมาย ได้ตั้งข้อสันนิษฐานให้ เป็นประโยชน์แก่รัฐ ทั้งนี้ เนื่องจากการลักลอบหนีศุลกากรมักอยู่ในความรู้ เห็นของผู้กระทำความผิดแต่ฝ่ายเดียวซึ่งยากแก่การพิสูจน์ความผิด และเพื่อมิให้รัฐซึ่งเป็นฝ่ายโจทก์ ต้องรับภาระการพิสูจน์มากเกินไป ฉะนั้น เพื่อให้สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย จึงต้อง ตีความข้อสันนิษฐานของกฎหมายโดยเคร่งครัด เมื่อเป็นเช่นนี้จึงเห็นว่า หากผู้ใดมีสิ่งซึ่งต้องห้าม หรือสิ่งซึ่งมี เหตุอันควรสงสัยว่า เป็นสิ่งต้องกักตุนหรือ เป็นสิ่งลักลอบหนีศุลกากรไว้ในครอบครอง เมื่อ อธิบดี พนักงานศุลกากร ผู้ได้รับแต่งตั้งเป็นพิเศษจากอธิบดี พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ ได้บันทึกข้อเท็จจริงที่ตนเองได้พบเห็น และบันทึกนี้ได้เสนอต่อศาลในเมื่อมีการดำเนินคดีแล้ว ก็ให้ สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเป็นความจริงตามข้อเท็จจริงที่ได้จดแจ้งไว้ในบันทึกนั้น และผู้นั้นได้นำสิ่งนั้น เข้ามาโดยมิชอบด้วยกฎหมายหรือนำเข้ามาโดยลักลอบหนีศุลกากร แล้วแต่กรณี เว้นแต่จะพิสูจน์ ได้เป็นอย่างอื่น

อนึ่ง จากการตีความของศาลในบทบัญญัติตามมาตรา 10 ดังกล่าว ทำให้กล่าวได้ว่าบันทึกข้อเท็จจริงที่ได้พบเห็นของอธิบดี พนักงานศุลกากรผู้ได้รับ แต่งตั้งเป็นพิเศษจากอธิบดีและพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจนั้น จะก่อให้เกิดข้อสันนิษฐานของ กฎหมายก็ต่อเมื่อข้อเท็จจริงนั้น เป็นข้อเท็จจริงที่ประกอบกัน เป็นพยานพฤติ เหตุแวดล้อม ซึ่งพอ จะแสดงได้ว่าผู้มิไว้ในครอบครองซึ่งสิ่งต้องห้าม หรือสิ่งต้องกักตุน หรือสิ่งลักลอบหนี ศุลกากร เป็นผู้นำสิ่งดังกล่าวเข้ามาโดยมิชอบด้วยกฎหมาย หรือนำเข้ามาโดยลักลอบหนีศุลกากร การตีความเช่นนี้ทำให้เกิดปัญหาต่อการดำเนินคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นอย่างยิ่ง เพราะการบันทึกข้อเท็จจริงที่จะให้ถึงความดังกล่าวนั้นทำได้ยาก เนื่องจากข้อเท็จจริงนั้นต้อง เป็นข้อเท็จจริงที่ได้พบเห็น และการที่จะได้พบเห็นข้อเท็จจริงที่ประกอบกัน เป็นพยานพฤติ เหตุ แวดล้อมอันพอจะแสดงได้ว่าผู้มิไว้ในครอบครองซึ่งสิ่งของดังกล่าว เป็นผู้ นำเข้ามาโดยมิชอบ

<sup>83</sup> หมาย เหตุท้ายคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 834/2503.

ด้วยกฎหมาย หรือนำเข้ามาโดยลักลอบหนีศุลกากรนั้น ก็ไม่อาจเกิดขึ้นได้โดยง่าย เพราะการลักลอบหนีศุลกากรของผู้กระทำผิดมักจะอยู่ในความรู้เห็นของคนแต่ฝ่ายเดียว ฉะนั้น จึงไม่อาจที่จะหาพยานหลักฐานใด ๆ ได้ง่าย ทั้งที่เป็นประจักษ์พยาน หรือพยานพฤติเหตุแวดล้อมที่พอจะนำมาประกอบเพื่อก่อให้เกิดข้อสันนิษฐานของกฎหมาย เพื่อนำไปพิสูจน์ความผิดของผู้กระทำได้

ข) ปัญหาการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

โดยทั่วไปแล้ว เจตนา เป็นองค์ประกอบความรับผิดทางอาญาที่สำคัญประการหนึ่งในระบบกฎหมายอาญาปัจจุบัน ซึ่งจะต้องพิสูจน์ถึงความมีอยู่ของเจตนาให้ได้โดยปราศจากความสงสัย จึงจะลงโทษจำเลยได้ แต่โดยเหตุที่เจตนาเป็นสิ่งที่อยู่ภายในจิตใจ ซึ่งผู้อื่นไม่สามารถหยั่งรู้ได้แน่ชัด การพิสูจน์เจตนาจึงต้องใช้การอนุมานคาดเดาเอาจากพยานหลักฐานเกี่ยวกับการกระทำ และข้อเท็จจริงแวดล้อมต่าง ๆ ตามหลักที่ว่า "กรรมเป็นเครื่องชี้ เจตนา" เช่นนี้ จึงหมายความว่า เจตนาของจำเลยตามที่ศาลกล่าวอ้างในการพิพากษาลงโทษทุกวันนี้ แท้จริงเป็นเพียงผลของการอนุมานหรือการคาดคะเนเอาโดยอาศัยพยานหลักฐานดังกล่าว ประกอบกับสามัญสำนึกของศาลเท่านั้น ซึ่งอาจจะใช่เจตนาที่แท้จริงของจำเลยหรือไม่ก็ได้

การพิสูจน์เจตนาในศาลไทยนั้นตกเป็นหน้าที่ของโจทก์ที่จะต้องพิสูจน์ว่าจำเลยมีเจตนาในการกระทำอย่างไร ทั้งนี้ เป็นไปตามหลักกว้าง ๆ ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 174 วรรคแรกที่ว่า "ก่อนนำพยานเข้าสืบ โจทก์มีอำนาจเปิดคดี เพื่อให้ศาลทราบคดีโจทก์ คือแถลงถึงลักษณะของฟ้องร้อง อีกทั้งพยานหลักฐานที่จะนำสืบเพื่อพิสูจน์ความผิดของจำเลยเสร็จแล้วให้โจทก์นำพยานเข้าสืบ" แต่มีข้อยกเว้นอยู่ว่าถ้าการกระทำของจำเลยเข้าข้อสันนิษฐานความผิดเกี่ยวกับเจตนาแล้ว โจทก์ก็ไม่ต้องนำสืบเพื่อพิสูจน์เจตนา เพียงแต่นำสืบการกระทำบางอย่างของจำเลยตามที่กฎหมายกำหนด จำเลยก็ถูกสันนิษฐานไว้ก่อนว่ามีเจตนาในการกระทำในการนี้กลับทำให้จำเลยต้องนำสืบแก้ตัวว่าตนมิได้มีเจตนาตามที่ถูกสันนิษฐานไว้

อย่างไรก็ดี การที่โจทก์มีหน้าที่นำสืบพิสูจน์เจตนาของจำเลยให้ได้ถึงขั้นปราศจากความสงสัยนั้นถือว่าเป็นหลักประกันแก่จำเลยให้ได้รับความเป็นธรรมในการลงโทษทางอาญา แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นปัญหาสำคัญ ซึ่งเป็นอุปสรรคในการบริหารงานยุติธรรมทางอาญา ทั้งนี้ เนื่องจากมาตรฐานการพิสูจน์นี้เป็นที่เกี่ยวกับดุลพินิจของผู้พิพากษาและโจทก์ซึ่งเป็นผู้นำสืบเจตนา

มิใช่เป็นมาตรฐานที่สามารถกำหนดได้แน่นอนตายตัว (Quantifiable Standard)<sup>84</sup> ฉะนั้น การระการพิสูจน์ เช่นนี้จะหนัก เบาแค่ไหนจึงอยู่ในดุลพินิจของศาลเป็นผู้วินิจฉัย ซึ่งอาจแตกต่างกันไปในแต่ละคดีว่าพยานหลักฐานที่โจทก์สืบมานั้นเพียงพอที่จะฟังได้อย่างปราศจากความสงสัยหรือไม่ ว่าจำเลยมีเจตนาในการกระทำผิดจริง ซึ่งเป็นการพิจารณาตัดสินตามความรู้สึกรู้สึกของผู้พิพากษาแต่ละท่าน<sup>85</sup> นอกจากนี้ ยังทำให้โจทก์ไม่มีหลักเกณฑ์ที่เป็นมาตรฐานแน่นอนสำหรับยึดถือในการนำสืบพิสูจน์เจตนา จึงต้องตกเป็นดุลพินิจของโจทก์ที่จะต้องรวบรวมพยานหลักฐานให้ได้มากที่สุด ซึ่งความไม่แน่นอนของมาตรฐานการพิสูจน์นี้ได้ส่งผลกระทบต่อการใช้ดุลพินิจของพนักงานอัยการ ในการฟ้องผู้ต้องหาเป็นจำเลยต่อศาลด้วย กล่าวคือ ก่อนฟ้องพนักงานอัยการต้องประเมินน้ำหนักพยานหลักฐาน เท่าที่มีอยู่ก่อนว่าจะสามารถพิสูจน์เจตนาให้ศาลเชื่อได้อย่างปราศจากความสงสัยหรือไม่

จากการที่โจทก์ต้องมีภาระการพิสูจน์เจตนาของจำเลยจนปราศจากความสงสัยดังกล่าวนี้ หากจำเลยยกข้อแก้ตัวว่าตนสำคัญผิดในข้อเท็จจริงหรือไม่รู้ข้อเท็จจริงซึ่งเท่ากับปฏิเสธว่าไม่มีเจตนาแล้ว โจทก์ต้องมีภาระการพิสูจน์หักล้างข้อแก้ตัวของจำเลยดังกล่าวนี้ด้วยและเมื่อจำเลยยกเหตุนี้ขึ้นอ้างในคำให้การ โอกาสที่โจทก์จะนำสืบหักล้างก็มีอยู่แต่ในตอนสืบพยานโจทก์เท่านั้น จึงดูเสมือนหนึ่งว่าการนำสืบปฏิเสธว่าข้อเท็จจริงมิได้เป็นดังจำเลยอ้างจะตกอยู่แก่โจทก์เสมอไป<sup>86</sup> เช่นนี้ หมายความว่า โจทก์ต้องพิสูจน์ในเชิงปฏิเสธข้อแก้ตัวของจำเลยในเรื่องความสำคัญผิดหรือความไม่รู้ข้อเท็จจริงด้วย ซึ่งมีข้อเท็จจริงที่มีตัวตน (Objective fact) แต่เป็นสภาพจิตใจของจำเลย ดังนั้น จึงเป็นภาระการพิสูจน์ที่ค่อนข้างหนักแก่โจทก์<sup>87</sup>

นอกจากนี้ การอนุมานเจตนาของศาลนั้น เป็นสิ่งที่ยากยิ่งในอันที่จะวางกฎเกณฑ์ลงไปให้แน่นอนว่าข้อเท็จจริงอย่างใดควรจะอนุมานเจตนาอย่างใด ซึ่งคงมีเพียงหลักเกณฑ์ตามมาตรา 227 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาที่ให้ศาลวินิจฉัย

<sup>84</sup> Herbert L. Packer, The Limit of Criminal Sanction (Stanford, California: Stanford University Press, 1968), p. 137.

<sup>85</sup> Ibid, p. 137.

<sup>86</sup> ประมวล สุวรรณศร, คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน, พิมพ์ครั้งที่ 7 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ, 2517), หน้า 49.

<sup>87</sup> Herbert L. Packer, The Limit of Criminal Sanction, p. 139.

ซึ่งนำพนักงานหลักฐานได้ทั้งปวง โดยอย่าลงโทษจำเลยจนกว่าจะแน่ใจว่าจำเลยได้กระทำผิดจริง เมื่อเกิดความสงสัยก็ยกประโยชน์แห่งความสงสัยให้จำเลย ดังนั้น การอนุมาน เจตนาจึงเป็นการใช้ดุลพินิจโดยอิสระ ซึ่งไม่จำเป็นต้องยึดถือตามแนวการอนุมาน เจตนาในคดีก่อน ๆ แต่ในทางปฏิบัติแล้วมิได้เป็นเช่นนั้น ศาลได้ยึดถือแนวการอนุมาน เจตนาในคดีก่อน เป็นหลักที่แน่นอนเสมอมา ซึ่งกล่าวได้ว่าศาลไทยมีแนวอนุมาน เจตนาที่แน่นอนอยู่บ้าง ซึ่งแนวที่แน่นอนนี้เป็นสิ่งสำคัญ เพราะเป็นเสมือนหลักเกณฑ์ในการอนุมาน เจตนาอย่างเดียวกับศาลมีอยู่ จริงอยู่ศาลย่อมมีอำนาจที่จะอนุมานเจตนาไปในทางใดก็ได้ แต่ตามความเป็นจริงแล้วไม่ว่าศาลจะยึดถือแนวการอนุมานหรือไม่ก็ตาม เจตนาที่ศาลกล่าวถึงก็เป็นเพียงผลของการอนุมานข้อเท็จจริงเท่านั้น ไม่มีผู้ใดสามารถยืนยันได้ว่า เป็นเจตนาที่แท้จริงของจำเลยหรือไม่ อย่างไรก็ตาม อาจกล่าวได้ว่าแนวการอนุมานเจตนาที่แน่นอนเป็นสิ่งสำคัญ ซึ่งนอกจากจะเป็นหลักเกณฑ์ของศาลดังกล่าวแล้วยังเป็นมาตรฐานความประพฤติของบุคคลในสังคมที่ศาลได้วางไว้ด้วย

#### สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น

แม้พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ ๑) พ.ศ. 2482 มาตรา 16 จะมีบัญญัติเป็นความผิดโดยมิต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดเจตนาหรือไม่ก็ตาม แต่ก็ต้องมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีอยู่ด้วย จึงจะเป็นความผิด<sup>88</sup> และโจทก์ก็ต้องนำสืบให้ได้ความว่าจำเลยมีเจตนาทุจริต จึงจะลงโทษจำเลยได้<sup>89</sup> ซึ่งศาลก็ได้ยึดถือเป็นบรรทัดฐานมาจนทุกวันนี้ ฉะนั้น ในการดำเนินคดีความผิดดังกล่าวโจทก์ต้องมีพยานหลักฐานที่เพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่าจำเลยได้กระทำผิดโดยมีเจตนาทุจริต ซึ่งในการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดดังกล่าวมีข้อที่ควรพิจารณาดังนี้

1) การพิสูจน์เจตนากรณีสำแดงเท็จ กรณีนี้ได้มีการยื่นใบขนสินค้าเพื่อชำระภาษีและได้สำแดงรายการต่าง ๆ ของสินค้า เช่น ชนิด คุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก ราคา หรืออัตราอากร เป็นเท็จ อันเป็นเหตุให้ชำระภาษีอากรขาด ดังนี้ เมื่อมีการกระทำผิดเกิดขึ้น ผู้กระทำผิดมักจะอ้างว่าตนได้กระทำไปโดยสุจริต โดยมีได้มีเจตนาที่จะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลแต่อย่างไร ดังนั้น ในเมื่อมีการดำเนินคดีกับผู้กระทำผิด ฝ่ายโจทก์ต้องนำสืบให้ศาลเห็นว่าจำเลยได้กระทำโดยมีเจตนาทุจริต ศาลจึงจะลงโทษจำเลยในความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรได้ ซึ่งการที่จะพิสูจน์ให้เห็นว่าจำเลยกระทำโดยมีเจตนาทุจริตนั้นเป็นสิ่งที่กระทำได้ยากยิ่ง

<sup>88</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 967/2507, 612-613/2511.

<sup>89</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 581/2481.

ทั้งนี้ เพราะการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรโดยการสำแดงเท็จได้เกิดขึ้นโดยการปฏิบัติพิธีการศุลกากรตามปกติ และเป็นการเกิดข้อผิดพลาดขึ้นโดยเจตนาทุจริตหรือความบริสุทธิ์ใจก็ได้ การที่จะหยั่งทราบถึงเจตนาของจำเลยนั้นต้องพิจารณาจากการกระทำและพฤติการณ์แวดล้อม เป็นสำคัญ ดังนั้นจึงเป็นภาระของโจทก์ที่จะต้องแสดงพยานหลักฐานให้มากที่สุด เพื่อพิสูจน์ความผิดของจำเลย แต่อย่างไรก็ตาม แม้ว่าโจทก์ได้แสดงพยานหลักฐานเพื่อพิสูจน์ความผิดของจำเลยมาเพียงใดก็ตาม การที่จะถือว่าจำเลยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีหรือไม่ย่อมอยู่ในดุลพินิจของศาลเป็นสำคัญ ถ้าศาลเห็นว่าจำเลยมิได้มีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีแล้วก็จะพิพากษายกฟ้องโจทก์ ดังตัวอย่างคำพิพากษากฎีกาดังต่อไปนี้

คำพิพากษากฎีกา 581/2481 "คดีนี้โจทก์ฟ้องว่าจำเลยเป็น

เจ้าของและผู้จัดการห้างบ้วนชิวเล็ง เมื่อวันที่ 11 ธันวาคม 2480 จำเลยได้ปลอมหนังสือสำคัญ โดยลบตัวเลขจำนวนราคาเหล็ก 152 ปอนด์ 7 ชิลลิง 2 เพนนี ในบัญชีราคาสินค้า (อินวอยส์) เป็น 15 ปอนด์ 7 ชิลลิง 2 เพนนี เพื่อให้เป็นหนังสือสำคัญสำหรับแสดงในการเสียภาษีต่อเจ้าพนักงานศุลกากร แล้วจำเลยได้ทำใบขนสินค้าขาเข้าแสดงราคาเหล็กซึ่งส่งมาจากประเทศอังกฤษว่า เป็นราคา 15 ปอนด์ 7 ชิลลิง 2 เพนนี ขอเสียอากร 8 บาท 28 สตางค์ อันเป็นความเท็จและชักพาให้ผิดหลงในรายการ ซึ่งยื่นต่อเจ้าพนักงานศุลกากรผู้เป็นเจ้าหน้าที่เรียกเก็บภาษี ซึ่งความจริงเหล็กมีราคา 152 ปอนด์ 7 ชิลลิง 2 เพนนี ซึ่งจะต้องเสียอากรเป็นเงิน 83 บาท 11 สตางค์ การกระทำของจำเลยเป็นการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรขาเข้าให้น้อยลงไป โดยมีเจตนาจะฉ้อโกงภาษีของรัฐบาล ขอให้ลงโทษจำเลยตามกฎหมายลักษณะอาญามาตรา 118, 222, 224, 225, 227 กับพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27, 99, 11, 100

จำเลยให้การปฏิเสธ

ศาลอาญาพิจารณาล้วฟังว่า จำเลยไม่มีเจตนาทุจริตประการใด และไม่ได้ปลอมหนังสือดังโจทก์กล่าวหา เป็นแต่เสมียนของจำเลยกรอกข้อความในใบขนสินค้าในอินวอยส์ หมายเลข ข และ ค และตามสำเนาอินวอยส์ 2 ฉบับนี้มีจำนวนเงิน 15 ปอนด์ 9 ชิลลิง 2 เพนนี ผิดกับจำนวนเงินอันแท้จริง 152 ปอนด์ 7 ชิลลิง 2 เพนนี ในใบอินวอยส์ หมายเลข ก ซึ่งเป็นต้นฉบับ ทั้งนี้เพราะตัวเลข "2" ในใบอินวอยส์หมายเลข ข และ ค พิมพ์ลงไม่ติด ทำให้เพราะถูกลบออกตั้งโจทก์กล่าวในฟ้องไม่ เป็นเหตุให้จำเลยลงนามในใบขนสินค้าขอเสียอากรขาดไปตามที่บรรยายในฟ้อง ต่อมาเมื่อตรวจบัญชีจำเลยได้พบความคลาดเคลื่อนขึ้นจึงรีบมีหนังสือแจ้งความต่อเจ้าพนักงานศุลกากร และขอเสียอากรเพิ่มเติมตามที่ เป็นจริง

เมื่อข้อเท็จจริงเป็นดั่งนั้น ศาลอาญาเห็นว่า ถึงแม้ว่าจำเลยไม่มีเจตนาทุจริตแต่จำเลยได้ลงนามในใบขนสินค้าโดยละเลยไม่ตรวจตราให้ถูกต้องตามต้นฉบับในอินวอยส์ จึงต้องถือว่าจำเลยได้ยื่นใบขนสินค้าต่อเจ้าพนักงานศุลกากรไม่บริบูรณ์ จำเลยต้องมีความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 99 จึงพิพากษาให้ปรับจำเลยเป็นเงิน 100 บาท

#### จำเลยอุทธรณ์ต่อมา

ศาลอุทธรณ์ตัดสินว่า ข้อเท็จจริงคงฟังตามคำชี้ขาดของศาลชั้นต้นว่า จำเลยได้ลงนามในใบขนสินค้าฯ เข้าอันมีจำนวนเงินผิดกับจำนวนเงินอันแท้จริง โดยเสมียนในห้างจำเลยได้อาศัยสำเนาในอินวอยส์อันมีตัวเลขตกไป และจำเลยไม่ได้สอบทานกับต้นฉบับที่เห็นจำนวนเงินได้ชัด แต่เมื่อจำเลยรู้สึกว่าจะมีความคลาดเคลื่อนนี้ก็ได้รับแจ้งให้พนักงานทราบ เพื่อเสียภาษีเพิ่มเติมให้ถูกต้อง ดังนี้ ศาลอุทธรณ์เห็นว่า จำเลยมิได้กระทำความทุจริตโดยเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภาษีอากร หากจำเลยได้กระทำไปโดยประมาท แต่ความประมาทนี้ไม่เป็นเหตุให้ลงอาญาแก่จำเลยได้ตามมาตรา 41 แห่งกฎหมายลักษณะอาญา ศาลอุทธรณ์จึงพิพากษากลับคำพิพากษาศาลชั้นต้น ให้ยกฟ้องโจทก์เสีย

โจทก์ฎีกาเสนอว่า พระราชบัญญัติภาษีศุลกากรนั้น เป็นกฎหมายพิเศษ เพราะฉะนั้น มาตรา 43 แห่งกฎหมายลักษณะอาญาไม่เกี่ยวข้องกับคดีเรื่องนี้ จะยกข้อไม่มีเจตนาขึ้นเป็นข้อแก้ตัวไม่ได้ จำเลยควรมีความผิดดั่งที่ศาลอาญาวินิจฉัยไว้แล้ว

ศาลฎีกาได้ตรวจสอบสำนวนและฟังความฝ่ายโจทก์ จำเลยกับประชุมปรึกษาคดีแล้ว เห็นว่า ในคดีอาญาทุกเรื่อง โจทก์มีหน้าที่สืบว่าจำเลยมีเจตนากระทำความผิดจริง เว้นไว้แต่มีกฎหมายบัญญัติโดยชัดว่า ความประสงค์หรือเจตนาของจำเลยไม่เป็นข้อแก้ตัวได้ ทั้งในคดีนี้ โจทก์เองฟ้องว่า จำเลยมีเจตนาจะฉ้อโกงรัฐบาล ไม่ได้กล่าวว่าจำเลยกระทำความผิดโดยประมาทเลินเล่อประการใด ทั้งศาลฎีกาได้เคยวินิจฉัยไว้ในคดีเรื่องภาษีศุลกากรแล้วโดยนับว่า โจทก์ต้องนำสืบว่าจำเลยมีเจตนาทุจริตจะฉ้อค่าภาษี ความเข้าใจผิดหรือความเลินเล่อของจำเลยไม่พอจะลงโทษจำเลยได้ (ดูคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 87/2480 ระหว่างพนักงานอัยการโจทก์ นายคง แซ่ห้วง กับพวกจำเลย)

อาศัย เหตุดังนี้ จึงพร้อมกันพิพากษายืนตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์

ไต่ถามฎีกาโจทก์เสีย

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2605/2526 ศาลฎีกาวินิจฉัยข้อกฎหมายว่า

ข้อเท็จจริงฟัง เป็นยุติได้ว่า สินค้าหรือของในพิกัตอัตราอากรขาเข้าประเภทที่ 84.06 จะต้องเสียอากรขาเข้าปกติตามราคาอัตราร้อยละ 15 และได้มีประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 4/2517 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2517 ซึ่งใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 กรกฎาคม 2517 เป็นต้นไป ให้ลดอัตราอากรขาเข้าของสินค้าหรือของในพิกัตประเภทดังกล่าวจากตามราคาอัตราร้อยละ 15 ลงมาเป็นตามราคาอัตราร้อยละ 10 ต่อมา มีประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 6/2519 ลงวันที่ 14 กรกฎาคม 2519 ให้ยกเลิกการลดอัตราอากรขาเข้าในพิกัตประเภทที่ 84.06 ที่เสียในอัตราตามราคาร้อยละ 10 ตามประกาศกระทรวงการคลังฉบับก่อน เป็นให้เสียในอัตราอากรปกติตามราคาร้อยละ 15 เช่นเดิม โดยประกาศกระทรวงการคลังฉบับใหม่ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาคือ วันที่ 15 กรกฎาคม 2519 เป็นต้นไป เมื่อวันที่ 6 กันยายน 2519 จำเลยได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าเพื่อขอให้นำสินค้า เครื่องยนต์ครบชุดพร้อมอุปกรณ์ เครื่องมือแบดเดอรีจำนวน 29 รายการ เข้ามาในราชอาณาจักร โดยสำแดงรายการสินค้า ลำดับที่ 1, 2, 5, 9, 11, 15, 16, 19, 21, 22, และ 23 รวม 11 รายการ ซึ่งจำเลยนำเข้าในราชอาณาจักร เมื่อวันที่ 16 กรกฎาคม 2519 เพื่อขอชำระอากรขาเข้าในพิกัตประเภทที่ 84.06 อัตราอากรร้อยละ 10 ตามบัญชีประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 4/2517 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2517 โดยอ้างว่าอัตราอากรปกติในพิกัตดังกล่าวจะต้องเสียตามราคาร้อยละ 15 แต่ได้รับการลดหย่อนตามประกาศกระทรวงการคลังฉบับดังกล่าว เจ้าหน้าที่กรมศุลกากรมิได้ทักท้วงและได้ผ่านการออกสินค้าหรือออกของให้แก่จำเลย โดยให้จำเลยเสียอากรขาเข้าตามอัตราที่ได้รับการลดหย่อนเสร็จเรียบร้อยแล้ว ต่อมาเจ้าหน้าที่กองนิติการ กรมศุลกากรได้มีหนังสือแจ้งไปยังจำเลยว่าสินค้าหรือของรายพิพาทรวม 11 รายการที่จำเลยเสียอากรขาเข้าในอัตราร้อยละ 10 ไม่ถูกต้องที่ถูกจำเลยจะต้องเสียตามราคาอัตราร้อยละ 15 การสำแดงไม่ถูกต้องเป็นเหตุให้อากรขาดไปเป็นเงิน 58,097.95 บาท ภาษีการค้าขาดไปเป็นเงิน 1,999.60 บาท ให้จำเลยไปทำความตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากร โดยจะปรับจำเลยสองเท่าของค่าอากรที่ขาดชำระกับอีกหนึ่งเท่าของค่าภาษีการค้าส่วนที่ขาดไป จำเลยไม่ยอมตกลง จึงดำเนินคดีแก่จำเลย เป็นคดีนี้ปัญหาว่ามีว่าจำเลยได้กระทำความผิดตามที่โจทก์ฟ้องหรือไม่" ฯลฯ

ปัญหาที่ว่า จำเลยได้กระทำความผิดตามที่โจทก์ฟ้องหรือไม่นั้น เห็นว่าคดีนี้โจทก์ฟ้องอ้างว่าจำเลยสำแดงเท็จซึ่งใบขนสินค้าขาเข้า และแบบแสดงรายการการค้าสำหรับสินค้าหรือของรายพิพาทรวม 11 รายการ โดยขอชำระอากรขาเข้าในพิกัตประเภทที่ 84.06 อัตราอากรร้อยละ 10 อันเป็นอัตราลดตามประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 4/2517 ที่ถูกยกเลิกไปแล้วโดยจำเลยจะต้องเสียอากรตามราคาอัตราร้อยละ 15 ตามประกาศกระทรวงการคลังที่



ศก. 6/2519 ทั้งนี้โดยจำเลยมีเจตนาจะหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรและฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล ขอให้ลงโทษตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27, 99 พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 6, 16, 17 พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 6, 16, 17 พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2490 มาตรา 3 พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 มาตรา 4 แม้พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 16 บัญญัติให้ถือว่าการกระทำให้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และ 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เป็นความผิด โดยมีพิกัดค่านึงว่า ผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่ก็ตาม แต่การที่จะเป็นความผิดตามมาตรา 27 แห่งบทกฎหมายดังกล่าวต้องได้ความว่าจำเลยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลอยู่ด้วยดังที่ศาลฎีกาได้วินิจฉัย เป็นแบบอย่างไว้แล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 612-613/2511 ระหว่าง พนักงานอัยการ กรมอัยการ โจทก์ บริษัทเจริญวัฒนา จำกัด กับพวกจำเลย ข้อเท็จจริงในเรื่องนี้ปรากฏว่า จำเลยได้นำสินค้าหรือของรายพิพาทเข้ามาในราชอาณาจักรเมื่อวันที่ 16 กรกฎาคม 2519 หลังจากที่ประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 6/2519 มีผลใช้บังคับได้เพียงวันเดียว (ประกาศกระทรวงการคลังฉบับที่ว่ามีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 15 กรกฎาคม 2519 เป็นต้นไป) วันที่ 6 กันยายน 2519 อันเป็นระยะเวลาต่อมาอีกเพียงหนึ่งเดือนเศษ จำเลยจึงได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าสำหรับสินค้าหรือของรายพิพาท เพื่อขอชำระอากรขาเข้าในพิกัดประเภทที่ 84.06 อัตราอากรร้อยละ 10 ตามบัญชีประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 4/2517 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2517 โดยระบุว่าอัตราอากรปกติในพิกัดประเภทที่ 84.06 จะต้องเสียตามราคาอัตราร้อยละ 15 แต่ได้รับการลดหย่อนตามประกาศกระทรวงการคลังฉบับเดิม และจำเลยไม่ทราบประกาศกระทรวงการคลังที่ ศก. 6/2519 อันเป็นฉบับใหม่มาก่อน ประกอบกับได้ความตามคำเบิกความของนายกำจร สติรกุล รองอธิบดีกรมศุลกากร ฝ่ายบริหารพยานโจทก์ว่า การที่ผู้นำเข้ารายนี้ซึ่งหมายถึงจำเลยระบุอัตราอากรเดิมร้อยละ 15 และได้รับการลดหย่อนให้เสียในอัตราร้อยละ 10 ตามประกาศกระทรวงการคลังฉบับเดิม แสดงให้เห็นว่าผู้นำเข้ารายนี้อาจยังไม่ทราบถึงการเปลี่ยนแปลงตามประกาศกระทรวงการคลังฉบับหลัง และว่าผู้นำเข้ารายนี้ควรทราบหรือตรวจพบการเสียภาษีไม่ถูกต้องภายในกำหนดเวลาหนึ่งเดือน เพราะจะต้องเกี่ยวข้องกับของที่นำเข้ามาและทำบัญชี กำหนดเวลาที่ว่านี้ใกล้เคียงกับช่วงระยะเวลาที่จำเลยนำสินค้าหรือของรายพิพาทเข้ามาแล้วยื่นใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้า แต่ตามคำเบิกความของนายกำจร สติรกุล พยานโจทก์ก็ฟังเอาแน่นอนไม่ได้ว่าผู้นำเข้ารายนี้หรือจำเลยจะต้องทราบภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ทั้งนายสุรินทร์ วรกุลสัญญาณีย์ หัวหน้าผู้จัดการของจำเลย และนายมานิต วรกุลสัญญาณีย์ ชีบบังผู้ได้รับมอบให้ออกสินค้าหรือออกของรายพิพาท พยานจำเลย เบิกความต้องกันว่า ได้ยื่นสำแดงรายการโดยไม่ทราบว่ามิประกาศกระทรวงการคลังฉบับใหม่ยกเลิกฉบับเดิม โดยนายสุรินทร์ ยืนยันว่าจำเลยเพิ่งสั่งสินค้าเข้ามาเพียงหนึ่งหรือสองครั้ง และนายมานิตว่าที่ตนทราบประกาศกระทรวงการคลังฉบับลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2517 ก็โดยไปขอดูจากเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรตามที่กรมศุลกากรได้โร เนียวแจกเจ้าหน้าที่ไว้ นอกจากนี้ นายกำจร สติรกุล พยานโจทก์ยังเบิกความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ที่กักท้วงใบขนสินค้า

ขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้ารายนี้เสียแต่แรก ผู้นำเข้าก็จะจัดการแก้ไขให้ถูกต้อง การฟ้องร้องคดีนี้ก็จะไม่เกิดขึ้น แต่ข้อเท็จจริงปรากฏว่า โฆษณาสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าดังกล่าวได้ผ่านการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรไปโดยไม่มี การทักท้วง จนจำเลยได้ออกสินค้าหรือออกของรายพิพาทไปแล้วเป็นเวลานานพอสมควร เจ้าหน้าที่ กรมศุลกากรจึงทักท้วงในเรื่องนี้ เมื่อได้รับคำทักท้วงจำเลยได้ทำโฆษณาสินค้าขาเข้าและ แบบแสดงรายการการค้าเกี่ยวกับสินค้าหรือของรายพิพาทเพิ่มเติมเพื่อขอชำระอากรส่วนที่ขาด แต่เจ้าหน้าที่กรมศุลกากรให้ปรับจำเลยเป็นสองเท่าของค่าอากรที่ขาดชำระร่วมกับอีกหนึ่งเท่าของ ค่าภาษีการค้าที่ขาดไป จำเลยจึงไม่ยอมชำระ เห็นได้ว่าการที่เจ้าหน้าที่ปลั่ง ผลอไม่ ทักท้วง กลับเป็นเหตุทำให้จำเลยกลายเป็นผู้กระทำความผิดทางอาญาไป ซึ่งเป็นเรื่องที่ไม่ถูกต้อง ศาลฎีกาเห็นว่าตามพฤติการณ์เท่าที่กล่าวมานี้คดียังไม่พอฟังว่าจำเลยมีเจตนา จะฉ้อค่าภาษีรัฐบาล ส่วนการที่จำเลยขอชำระอากรขาเข้าสำหรับสินค้าหรือของรายพิพาทใน พิพาทในพิกัดประเภทที่ 84.06 โดยระบุว่าอากรปกติในพิกัดดังกล่าวจะต้องเสียตามราคา อัตราร้อยละ 15 แต่ได้รับลดหย่อนให้เสียในอัตราร้อยละ 10 ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก 4/2517 แม้ประกาศกระทรวงการคลังที่ว่าเป็นได้ถูกยกเลิกโดยประกาศกระทรวง การคลังที่ ศก. 6/2519 อันเป็นผลทำให้จำเลยจะต้องเสียอากรปกติตามราคาอัตราร้อยละ 15 ก็ตาม ข้อความระบุถึงประกาศกระทรวงการคลังฉบับที่ถูกยกเลิกดังกล่าว เป็นเพียงข้อ มูลผิดพลาดหรือไม่ถูกต้อง มิใช่เป็นข้อความเท็จ แต่กรณีจะเป็นความไม่สมบูรณ์หรือชักพาให้หลง มืดหรือไม่ ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัย เพราะเป็นเรื่องนอกฟ้องของโจทก์ จำเลยจึงไม่มีความผิด ดังที่โจทก์ฟ้อง

ดังนั้น จึงกล่าวได้ว่า การสำแดงเท็จในลักษณะดังกล่าวจะถือว่า จำเลยกระทำโดยมีเจตนาที่จะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลหรือไม่ ย่อมอยู่ในดุลพินิจของศาลเป็นสำคัญ

แต่อย่างไรก็ตาม คดีความผิดประเภทดังกล่าวได้ขึ้นสู่การพิจารณา ของศาลเป็นจำนวนน้อย เนื่องจากคดีมักจะสิ้นสุดในชั้นพนักงานอัยการ โดยพนักงานอัยการมี คำสั่งเด็ดขาดไม่ฟ้องผู้ต้องหา เพราะเห็นว่ามิพยานหลักฐานไม่เพียงพอที่จะพิสูจน์ว่าผู้ต้องหา มีเจตนาที่จะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล

2) การพิสูจน์เจตนากรณีลักลอบหนีศุลกากร กรณีนี้ เมื่อมีการดำเนิน คดีกับผู้ใด และมีพยานหลักฐานพอฟังว่าผู้นั้นได้นำสิ่งของซึ่งต้องชำระภาษี เข้ามา ในหรือออกนอก ราชอาณาจักรโดยลักลอบหนีศุลกากร หรือมีข้อสันนิษฐานของกฎหมายที่เป็นโทษแก่ผู้ใดว่าเป็น ผู้นำสิ่งของซึ่งต้องชำระภาษี เข้ามาโดยลักลอบหนีศุลกากร และผู้นั้นมิได้พิสูจน์ให้เห็นเป็นอย่างอื่น<sup>90</sup>

<sup>90</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 มาตรา 10.

แล้ว ก็ยอมแสดงให้เห็นได้ว่าผู้้นได้นำสิ่งของนั้นเข้ามา โดยมี เจตนาจะฉ้อค่าภาษีอากรของรัฐบาล ซึ่งในกรณี เช่นนี้ การพิสูจน์เจตนาของผู้กระทำผิดทำได้ไม่ยาก ทั้งนี้ เป็นไปตามหลักที่ว่า "กรรม เป็นเครื่องชี้เจตนา" และบทสันนิษฐานของกฎหมาย แต่อย่างไรก็ตาม ปัญหาที่มีอยู่ว่า การลักลอบหนีศุลกากรนั้นมักจะ เกิดขึ้นโดยการรู้เห็นของผู้กระทำผิดแต่ฝ่ายเดียว โดยผู้กระทำผิดมิได้ถูกจับกุมทันทีในขณะที่ได้ กระทำผิด ดังนั้น จึงต้องให้ได้ความ เสียก่อนว่าผู้กระทำผิดได้นำ สิ่งของซึ่งต้องชำระภาษี เข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักร โดยไม่ผ่านศุลกากร ไม่ว่าจะโดยการ รับของผู้กระทำผิดหรือโดยอาศัยพยานหลักฐาน เมื่อ เป็นเช่นนี้ ก็ยอมพิสูจน์เจตนาที่จะฉ้อค่าภาษี ของผู้กระทำผิดได้ไม่ยาก

การนำสิ่งของซึ่งต้องชำระภาษี เข้ามา ในหรือออกนอกราชอาณาจักร โดยไม่ผ่านศุลกากร ศาลก็อนุมานได้ว่าผู้นำเข้าหรือผู้นำออกมี เจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอย่างเช่น นำกระป๋องเข้ามาในราชอาณาจักร โดยไม่ผ่านด่านศุลกากร จะต่อสู้ว่าไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี ไม่ได้ ใบอนุญาตของสัตวแพทย์ให้นำ เข้ามาตรวจโรคไม่คุ้มให้พ้นผิด

3) การพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดกับการริบของกลาง หลักในเรื่องการริบทรัพย์สินมีอยู่ว่า เจ้าของแท้จริงแห่งทรัพย์สินที่เข้าข่ายต้องถูกริบนั้น จะต้องเป็นผู้กระทำผิดเองโดยตรงหรืออย่างน้อยก็ต้องรู้เห็นเป็นใจด้วยในการกระทำความผิดนั้น อันแสดงถึงเจตนาในการกระทำความผิด แต่ถ้าข้อเท็จจริงไม่ปรากฏว่า เจ้าของแท้จริงมีส่วนรู้เห็น ในการกระทำความผิด ศาลก็จะสั่งริบทรัพย์สินนั้นไม่ได้ ทั้งนี้ เป็นไปตามหลักใหญ่ของรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2521 มาตรา 26 ที่บัญญัติว่า "บุคคลจะไม่ต้องรับโทษอาญา เว้นแต่จะได้กระทำการอันกฎหมายซึ่งใช้อยู่ในเวลาที่กระทำนั้นบัญญัติ เป็นความผิดและกำหนด โทษไว้...."

แต่หลักดังกล่าวนี้ บางกรณีก็มีข้อยกเว้น เช่น ในกรณีที่ เป็นทรัพย์สิน ที่ผิดกฎหมายโดยสภาพ ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 32 แห่งประมวลกฎหมายอาญา หรือในกรณีที่ กฎหมายบัญญัติให้ เป็นความผิดโดยไม่ต้องคำนึงถึงเจตนาและความผิดนั้น ๆ มีโทษริบทรัพย์สินอยู่ด้วย ดังเช่น ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469

<sup>91</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 500/2500

และของกลางที่เกี่ยวข้องกับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้นจะริบได้ในกรณีใดบ้าง พิจารณาได้ดังนี้

ก) ของใด ๆ อันเนื่องด้วยความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ให้ริบเสียสิ้นตามมาตรา 17<sup>92</sup> แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 โดยมีพิกัดค่านิ่งว่า บุคคลใดจะต้องรับโทษหรือหาไม่ ดังนั้น แม้เจ้าของแท้จริงจะมีได้รู้เห็นเป็นใจในการกระทำผิด ศาลก็สั่งริบได้ เช่น นำบุหรี่ต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรโดยเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร มาตรา 27 ต้องริบบุหรี่ของกลาง โดยไม่ต้องค่านิ่งว่า เจ้าของได้รู้เห็นในการกระทำผิดหรือไม่ แม้แต่เป็นของที่ถูกยกยกออกมาก็ต้องริบ<sup>93</sup>

ข) เรือชนิดใด ๆ อันมีระหว่างบรรทุกไม้ เกินสองร้อยห้าสิบตัน กิติ รถ เกวียน ยานพาหนะ ทียบหรือภาชนะอื่นใดกิติ หากใช้ในการย้ายถอน ช้อน เร็นหรือขนของที่ยังมิได้เสียภาษีหรือที่ต้องจำกัดหรือต้องห้ามให้ริบเสียสิ้น และถ้ามีของอื่นรวมอยู่ในทียบหรือภาชนะอื่น หรือในรถ เกวียน ยานพาหนะอันปรากฏว่ามีของที่ยังมิได้เสียภาษีหรือของที่ต้องจำกัด หรือต้องห้ามนั้นด้วย ก็ให้ริบของนั้น ๆ เสียด้วยดุจกัน ตามมาตรา 32 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469

การริบทรัพย์สินตามมาตรา 32 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เป็นการริบเกี่ยวกับยานพาหนะหรือภาชนะที่ใช้บรรทุก หรือใช้ในการยกย้าย ถ้ายถอน ช้อน เร็นหรือขนของที่ยังมิได้เสียภาษี และอาจรวมถึงของที่อยู่ร่วมกันในยานพาหนะ และภาชนะดังกล่าวด้วย ซึ่งถือได้ว่ามาตรานี้เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับพาหนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิดทั้งทางบก ทางน้ำและทางอากาศ และมีข้อยกเว้นในการริบยานพาหนะตามมาตรา 32 นี้ ห้ามริบเรือที่มีขนาดบรรทุกเกินกว่าสองร้อยห้าสิบตันตามบทบัญญัติแห่งมาตรา 32 นี้ ห้ามริบ

<sup>92</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 17 บัญญัติว่า "ของใด ๆ อันเนื่องด้วยความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ประกอบด้วยมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ท่านให้ริบเสียสิ้น โดยมีพิกัดค่านิ่งว่าบุคคลใดจะต้องรับโทษหรือหาไม่"

<sup>93</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 347/2490

อากาศยานทุกประเภท<sup>94</sup> และห้ามริบรลไฟ<sup>95</sup>

หลักการริบทรัพย์สินตามมาตรา 32 ดังกล่าว ศาลได้นำเอาหลักในประมวลกฎหมายอาญามาตรา 33 มาใช้ โดยถือว่าเป็นสิ่งที่ใช้ในการกระทำผิด เช่นเดียวกัน ดังนั้น ศาลจะริบทรัพย์สินอันเป็นของบุคคลอื่นซึ่งมิได้รู้เห็น เป็นใจด้วยในการกระทำผิดหาได้ไม่ มิฉะนั้นจะเป็นการขัดต่อรัฐธรรมนูญและหลักความรับผิดชอบตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 2 ที่ว่า "บุคคลจักได้รับโทษในทางอาญาต่อเมื่อได้กระทำการอันกฎหมายที่ใช้ในขณะทำนั้นมีบัญญัติ เป็นความผิด และกำหนดโทษไว้ และโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดนั้นต้องเป็นโทษที่มีบัญญัติไว้ในกฎหมาย<sup>96</sup> ซึ่งเหตุที่ศาลตีความเช่นนั้นก็ เพราะบทบัญญัติมาตรา 32 มิได้ยกเว้นหลักเจตนาแต่ประการใด<sup>97</sup>

ปัญหาว่า "รู้เห็น เป็นใจด้วยในการทำความผิด"

ตามมาตรา 33 แห่งประมวลกฎหมายอาญานั้นจะตีความกันอย่างไร ซึ่งโดยทั่ว ๆ ไปมักจะคิดไปในทางที่ว่าจะต้องเป็นการกระทำถึงระดับ เป็นตัวการร่วมหรือผู้สนับสนุน เท่านั้น และในการใช้กฎหมายก็มักมีปัญหาต้องได้เสียงกัน เสมอ<sup>98</sup> แต่ก็มึนนักกฎหมายบางท่านเห็นว่า แม้จะไม่ถึงกับการกระทำระดับผู้สนับสนุนก็ เข้าข่ายมิให้อำนาจกรมสิทธิในทรัพย์สินมาชดเชวง โทษริบทรัพย์สิน เพียงแต่ได้รู้ว่ามีผู้ใช้ทรัพย์สินของตนในการกระทำผิด แล้วยินยอมหรือละเว้นไม่ชดเชวง โดยสมัครใจปล่อยให้มีการใช้ทรัพย์สินของตนก็พอเพียงแล้ว<sup>99</sup>

<sup>94</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 8) พ.ศ. 2480 มาตรา 13 บัญญัติว่า "ในการใช้บทบัญญัติมาตรา 32 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บังคับ ห้ามมิให้ริบอากาศยานไม่ว่าประเภทใด ๆ"

<sup>95</sup> พระราชบัญญัติการรถไฟแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2494 มาตรา 13 บัญญัติว่า "ทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทย ย่อมไม่อยู่ในความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดี"

<sup>96</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 924/2470, 274/2471, 193/2491, 464/2509 เป็นต้น

<sup>97</sup> เฉลิมชัย ศรีเลิศชัยพาณิชย์, "ความผิดและโทษในทางอาญาตามกฎหมายศุลกากร," หน้า 82.

<sup>98</sup> ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์, "โทษริบทรัพย์สิน", วารสารกฎหมาย 12 (กรกฎาคม 2531): 101.

<sup>99</sup> จิตติ ดิงศภัทย์, คำอธิบายประมวลกฎหมายอาญาภาค 1 ตอนที่ 2 (กรุงเทพมหานคร : สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2514), หน้า 809.

ตามหลักกฎหมายสหรัฐอเมริกา "การรู้เห็น เป็นใจในการกระทำความผิด" นั้นมีขอบเขตที่กว้างขวางโดยมิได้จำกัดแค่การกระทำอันเข้าลักษณะของตัวการร่วมหรือผู้สนับสนุนเท่านั้น<sup>100</sup> และตามหลักกฎหมายอาญาสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน ก็ได้มีการริบทรัพย์ของบุคคลที่สามได้ ถ้าบุคคลดังกล่าวมีความประมาทอย่างมากทำให้ทรัพย์หรือสินค้านั้นถูกนำไปใช้ เป็นปัจจัยหรือ เครื่องมือ ในการกระทำความผิดหรือการเตรียมจะกระทำ ความผิด หรือได้กระทำโดยมิชอบให้คนได้ทรัพย์สินไปโดยรู้อยู่แล้วจากสภาพการณว่าทรัพย์สินนั้นอยู่ในข่ายต้องถูกริบ<sup>101</sup>

อย่างไรก็ตาม การที่จะพิสูจน์ว่า เจ้าของยานพาหนะหรือ ภาชนะ หรือของอื่นซึ่งรวมอยู่ในยานพาหนะ หรือภาชนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้นมีส่วนรู้เห็น ในการกระทำ ความผิดด้วย ย่อม เป็นหน้าที่ของ โจทก์และก็เป็น การยากที่จะพิสูจน์ให้เห็นชัดได้ เช่นนั้น เมื่อ เป็นเช่นนี้ ทรัพย์สินที่ใช้ในการกระทำ ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรมักจะถูก เจ้าของร้องขอคืนอยู่เสมอ โดยอ้างว่าคนมิได้รู้เห็น เป็นใจ ในการกระทำ ความผิด ซึ่งในการลักลอบหนีศุลกากรนั้น โดยเฉพาะ เจ้าของยานพาหนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิด มักจะเตรียมการเกี่ยวกับยานพาหนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิดไว้แล้ว อย่างเช่น มีการทำสัญญาเช่า หรือสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สินดังกล่าวไว้ล่วงหน้า ทั้งนี้ เพื่อจะได้มีข้อแก้ตัวว่า เจ้าของมิได้มีส่วนรู้เห็น ในการกระทำ ความผิดกับผู้เช่าหรือผู้เช่าซื้อด้วย และโดยทั่วไปแล้ว เจ้าของยานพาหนะมักจะเป็นผู้บงการอยู่เบื้องหลังต่อการลักลอบหนีศุลกากร แต่เมื่อการกระทำ ความผิดถูกตรวจพบก็ไม่มีพยานหลักฐานที่เพียงพอที่จะสืบสาวไปถึง เจ้าของยานพาหนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิดได้ เจ้าของยานพาหนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิดก็จะรอดพ้นจากการถูกลงโทษไปทุกทาง เมื่อเป็นเช่นนี้ จึงกล่าวได้ว่ากฎหมายศุลกากรที่เป็นอยู่ไม่มีมาตรการที่เพียงพอที่จะให้ เจ้าของยานพาหนะที่ใช้ในการกระทำ ความผิด เกรงกลัวต่อบทลงโทษของกฎหมายได้

ดังนั้น หากมีการร้องขอคืนทรัพย์สินที่ใช้ในการกระทำ ความผิด แล้วให้ผู้ร้องขอคืนพิสูจน์ว่าคนมิได้รู้เห็น เป็นใจ ในการกระทำ ความผิดก็จะเป็นมาตรการที่เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินดังกล่าว เพราะหากผู้ร้องขอคืนพิสูจน์ไม่ได้ว่าคนมิได้มีส่วน เกี่ยวข้อง เช่นนั้น ศาลก็จะสั่งริบของกลางดังกล่าว ดังที่ได้บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติแล้ว

<sup>100</sup> ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์, "โทษริบทรัพย์," หน้า 93-94.

<sup>101</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 93-94.

บรรดาแร่ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ สัตว์พาหนะ ยานพาหนะ หรือเครื่องจักรกลใด ๆ ที่บุคคลได้มาหรือได้ใช้ในการกระทำความผิด หรือมีไว้เนื่องในการกระทำความผิด หรือได้ใช้เป็นอุปกรณ์ให้ได้รับผลในการกระทำความผิด . . . ให้ริบเสียทั้งสิ้นไม่ว่าจะมีผู้ตกลงโทษตามคำพิพากษาหรือไม่

ให้พนักงานอัยการร้องขอให้ศาลสั่งริบทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง และเมื่อพนักงานอัยการได้รับข้อต่อศาลแล้ว ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประกาศในหนังสือพิมพ์รายวันที่มีจำหน่ายในท้องถิ่นอย่างน้อย สองวันติดต่อกัน เพื่อให้บุคคลซึ่งอาจอ้างว่าเป็นเจ้าของมายื่นคำร้องขอเข้ามาในคดีก่อนมีคำพิพากษาของศาลชั้นต้น ทั้งนี้ไม่ว่า ในคดีดังกล่าวจะปรากฏตัวบุคคลหรืออาจเชื่อว่าเป็นเจ้าของหรือไม่ก็ตาม

ในกรณีที่ไม่มีผู้ใดอ้างตัวเป็นเจ้าของก่อนมีคำพิพากษาของศาลชั้นต้น หรือมีเจ้าของแต่เจ้าของไม่สามารถพิสูจน์ให้ศาลเชื่อว่าตนไม่มีโอกาสทราบหรือไม่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำความผิดดังกล่าว อีกทั้งตนได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรแล้วที่จะป้องกันมิให้มีการกระทำความผิดเช่นนั้นเกิดขึ้น หรือไม่สามารถพิสูจน์ให้ศาลเชื่อได้ว่าตนไม่มีโอกาสทราบหรือไม่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการนำทรัพย์สินดังกล่าวไปใช้ในการกระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ศาลสั่งยึดทรัพย์สินดังกล่าวได้เมื่อพ้นกำหนดสามสิบวัน นับแต่วันแรกของวันประกาศในหนังสือพิมพ์รายวันตามวรรคสอง และในกรณีนี้มีให้นำมาตรา 36 แห่งประมวลกฎหมายอาญามาใช้บังคับ<sup>102</sup>

แต่กฎหมายศุลกากรที่เป็นอยู่ในปัจจุบันไม่มีบทบัญญัติใน

ลักษณะดังกล่าว จึงทำให้เจ้าของทรัพย์สินที่ใช้ในการกระทำความผิดหลุดพ้นความรับผิดชอบไปได้โดยง่าย ทั้งนี้เพราะไม่มีพยานหลักฐานที่เพียงพอที่จะพิสูจน์ว่า เจ้าของทรัพย์สินดังกล่าวรู้เห็น เป็นใจ ในการกระทำความผิด

ด้วยเหตุดังกล่าว หากกฎหมายศุลกากรมีบทบัญญัติ

เกี่ยวกับข้อสันนิษฐานของกฎหมายว่า เจ้าของทรัพย์สินที่ใช้ในการกระทำความผิดมีส่วนรู้เห็นในการกระทำความผิดด้วย เว้นแต่เจ้าของจะพิสูจน์ได้เป็นอย่างอื่น อย่างเช่นบทบัญญัติเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ใช้ในการกระทำความผิดในพระราชบัญญัติแรดังกล่าวแล้ว ก็จะเป็นการลดภาระการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดของฝ่ายโจทก์ได้ลงบ้าง และทำให้เจ้าของทรัพย์สินที่ใช้ในการกระทำความผิดมีความระมัดระวังในการใช้ทรัพย์สินดังกล่าว ทั้งนี้ เพื่อป้องกันมิให้มีการกระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เกิดขึ้น

<sup>102</sup> พระราชบัญญัติแร่ พ.ศ. 2510. มาตรา 154 วรรค 1-3.