

การกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐาน  
ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน



นายปกรณ์ ปิติกุลตั้ง

สถาบันวิทยบริการ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชานิติศาสตร์

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2548

ISBN 974-14-1938-4

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

PROVIDING OFFENCE OF TAX EVASION OF VALUE ADDED TAX ACCORDING TO THE REVENUE  
CODE AS A PREDICATE OFFENCES IN MONEY LAUNDERING CONTROL ACT

Mr. Pakorn Pitikultang

สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements  
for the Degree of Master of Laws Program in laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

Academic Year 2005

ISBN 974-14-1938-4

หัวข้อวิทยานิพนธ์

การกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตาม  
ประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกัน  
และปราบปรามการฟอกเงิน

โดย

นายปกรณ์ ปิติกุลตั้ง

สาขาวิชา

นิติศาสตร์

อาจารย์ที่ปรึกษา

รองศาสตราจารย์วีระพงษ์ บุญโญภาส

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง  
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโท

..... คณบดีคณะนิติศาสตร์  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ธิดิพันธุ์ เชื้อบุญชัย)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ  
(ศาสตราจารย์ไชยยศ เหมะรัชตะ)

..... อาจารย์ที่ปรึกษา  
(รองศาสตราจารย์วีระพงษ์ บุญโญภาส)

..... กรรมการ  
(รองศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล)

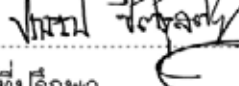
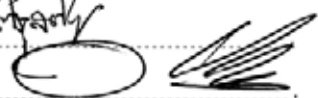
..... กรรมการ  
(อาจารย์ ดร.พล อธิคุปต์)

..... กรรมการ  
(พันตำรวจเอกสีหนาท ประยูรรัตน์)

ปกรณ์ ปิติกุลตั้ง : การกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวล  
 รัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.  
 (PROVIDING OFFENCE OF TAX EVASION OF VALUE ADDED TAX ACCORDING TO  
 THE REVENUE CODE AS A PREDICATE OFFENCES IN MONEY LAUNDERING  
 CONTROL ACT) อ. ที่ปรึกษา : รองศาสตราจารย์วิระพงษ์ บุญโญภาส, 192 หน้า. ISBN  
 974-14-1938-4.

การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทหนึ่ง  
 ที่ก่อให้เกิดความเสียหายอย่างมหาศาลต่อประเทศ เนื่องจากเป็นความผิดเกี่ยวกับการเงินการคลัง  
 ที่ส่งผลกระทบต่อเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศโดยตรง และด้วยเหตุที่การหลีกเลี่ยง  
 ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการกระทำความผิดที่ผู้กระทำความผิดได้รับผลตอบแทนสูง จึงทำให้มีจำนวน  
 ผู้กระทำความผิดเพิ่มมากขึ้น และผู้กระทำความผิดดังกล่าวจะนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำ  
 ความผิดไปทำการฟอกเงิน เพื่อนำกลับมาใช้เป็นทุนในการกระทำความผิดต่อไปอย่างไม่สิ้นสุด  
 จนก่อให้เกิดเป็นวงจรการประกอบอาชญากรรมที่ยากต่อการจับกุมและปราบปราม ประกอบกับ  
 มาตรการทางกฎหมายในปัจจุบันยังมีข้อบกพร่องและข้อจำกัดหลายประการ จึงไม่สามารถป้องกันและ  
 ปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ด้วยเหตุนี้เองจึงจำเป็นต้องหามาตรการทางกฎหมายที่มีประสิทธิภาพในการป้องกันและ  
 ปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับ  
 ซึ่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 เป็นกฎหมายที่มีบทลงโทษทาง  
 อาญาที่รุนแรงและมีมาตรการดำเนินการกับทรัพย์สินที่มีประสิทธิภาพ และสามารถลดจำนวนผู้กระทำ  
 ความผิดลงรวมทั้งสกัดกั้นการฟอกเงินจากการกระทำความผิดดังกล่าวได้ ดังนั้น จึงควรกำหนดให้  
 ความผิดเกี่ยวกับการการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตาม  
 พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 เพื่อที่จะนำมาตรการทางกฎหมาย  
 ของพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวมาใช้ในการแก้ไขปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่าง  
 มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

สาขาวิชา.....นิติศาสตร์.....ลายมือชื่อนิสิต.....  
 ปีการศึกษา.....2548.....ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....

## 458 60880 34 : MAJOR LAWS

KEY WORD : MONEY LAUNDERING / TAX EVASION OF VALUE ADDED TAX

PAKORN PITIKULTANG : PROVIDING OFFENCE OF TAX EVASION OF VALUE ADDED TAX ACCORDING TO THE REVENUE CODE AS A PREDICATE OFFENCES IN MONEY LAUNDERING CONTROL ACT. THESIS ADVISOR : ASSOC.PROF. VIRAPHONG BOONYOBHAS, 192 pp. ISBN 974-14-1938-4.

Tax evasion of Value Added Tax according to the Revenue Code is considered one kind of economic crimes that generates severe damages to the country. Because this crime is relating to public finance, which might affect the economic stability of the country. In addition, this crime makes a large amount of income, consequently, the number of offenders has significantly increased and they are able to launder such income and use it as the capital to commit other criminal offences. This will cause the criminal circle which is difficult to arrest and eradicate. Moreover, at the present time, there are problems and obstacles in the enforcement of the Revenue Code that can't prevent and suppress tax evasion of Value Added Tax according to the Revenue Code effectively.

For this reason, the effective legal measure to prevent and suppress tax evasion of Value Added Tax according to the Revenue Code is indispensable. One legal measure is the Anti-Money Laundering Act B.E. 2542. As this provides rigorous criminal sanctions and effective civil forfeiture measure, it is expected that the number of offenders will be diminished and money laundering will restrained. Therefore, it would be necessary to provide offence of tax evasion of Value Added Tax according to the Revenue Code as one of the predicate offences in the Anti-Money Laundering Act B.E.2542, in order that the law can be used to solve the tax evasion of Value Added Tax problem.

Field of study.....Laws.....Student's signature.....*Pakorn Pitang*.....  
Academic year.....2005.....Advisor's signature.....*V. Boonyobhas*.....

## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือจากท่านทั้งหลาย ทั้งในด้านวิชาการและกำลังใจ ณ โอกาสนี้ ผู้เขียนจึงขอแสดงความขอบคุณอย่างสูงแก่ทั้งผู้ที่กล่าวนามและมีได้กล่าวนามในที่นี้

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านรองศาสตราจารย์วีระพงษ์ บุญญเณร อาจารย์ที่ปรึกษาที่ได้กรุณาสละเวลาในการให้คำปรึกษา ตรวจสอบวิทยานิพนธ์ ตลอดจนให้คำแนะนำและข้อคิดเห็นต่างๆ ที่เป็นประโยชน์อย่างมากแก่ผู้เขียน

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านศาสตราจารย์ไชยยศ เหมะรัชตะ ที่ได้กรุณาสละเวลารับเป็นประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์และให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ในการแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่องต่างๆ ในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้กับผู้เขียน และขอกราบขอบพระคุณท่านรองศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณจิววดล ท่านอาจารย์ ดร.พล ธีรคุปต์ และท่านพันตำรวจเอก สีนาท ประยูรรัตน์ ที่กรุณาสละเวลารับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ตลอดจนให้คำปรึกษา ตรวจสอบวิทยานิพนธ์ และให้ข้อมูลที่มีประโยชน์เป็นอย่างยิ่งแก่ผู้เขียน

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดา ที่ได้ให้กำลังใจและชี้แนะแนวทางในการดำเนินชีวิตและการศึกษาแก่ลูกเสมอมา อีกทั้งระลึกถึงพระคุณของครูบาอาจารย์ทุกท่านที่ได้อบรมบ่มนิสัยและได้ให้วิชาความรู้ และขอขอบคุณ พี่ ๆ น้อง ๆ เพื่อน ๆ ของผู้เขียน รวมทั้งผู้มีพระคุณอีกหลายท่านที่มีส่วนในการช่วยเหลือและเป็นกำลังใจให้กับผู้เขียน จนทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

สุดท้ายนี้ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ผู้ให้ความสนใจไม่มากนักน้อย หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อบกพร่องประการใดผู้เขียนขอรับไว้แต่เพียงผู้เดียวและขออภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ปกรณ์ ปิติกุลตั้ง

## สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย.....	7
1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย.....	7
1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย.....	8
1.5 วิธีดำเนินการศึกษาวิจัย.....	8
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย.....	8
บทที่ 2 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการฟอกเงินและมาตรการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน... 10	
2.1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการฟอกเงิน.....	10
2.1.1 ความหมายของการฟอกเงิน.....	11
2.1.2 วัตถุประสงค์ของการฟอกเงิน.....	13
2.1.3 แหล่งที่มาของการฟอกเงิน.....	14
2.1.4 วิธีการฟอกเงิน.....	17
2.1.4.1 ขั้นตอนการฟอกเงิน.....	18
2.1.4.2 รูปแบบการฟอกเงิน.....	19
2.1.5 สถานที่สำหรับฟอกเงิน.....	20
2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.....	21
2.2.1 ความจำเป็นในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.....	22
2.2.2 วัตถุประสงค์ของการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.....	24
2.2.3 ทฤษฎีที่ใช้ในการกำหนดความผิดทางอาญาเกี่ยวกับการฟอกเงิน.....	26
2.3 มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.....	28
2.3.1 มาตรการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542.....	28

2.3.1.1 ความผิดมูลฐาน.....	29
1) ความหมายของความผิดมูลฐาน.....	29
2) ทฤษฎีการกำหนดความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกัน และปราบปรามการฟอกเงิน.....	31
2.3.1.2 หลักการสำคัญของพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปราม การฟอกเงิน พ.ศ. 2542.....	34
1) การกำหนดโทษในทางอาญา.....	34
1.1) การกำหนดให้การฟอกเงินเป็นความผิดทางอาญา.....	34
1.2) การกำหนดให้มีมาตรการลงโทษผู้สนับสนุน หรือ ผู้ช่วยเหลือ ผู้พยายามกระทำความผิด หรือผู้สมคบ เพื่อกระทำความผิดฐานฟอกเงิน.....	35
1.3) การกระทำความผิดฐานฟอกเงินนอกราชอาณาจักร.....	36
1.4) การกำหนดโทษพิเศษในบางกรณี.....	37
2) การใช้มาตรการทางแพ่ง.....	37
2.1) การตรวจสอบทรัพย์สิน.....	37
2.2) การใช้วิธีการชั่วคราว.....	38
2.3) การใช้วิธีสืบสวนพิเศษ.....	39
2.4) การใช้มาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่ง (Civil Forfeiture).....	39
2.5) การนำเอาหลักการผลัดภาระการพิสูจน์มาใช้.....	40
3) มาตรการอื่น.....	40
3.1) กำหนดให้มีการตรวจสอบการดำเนินการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม.....	40
3.2) การให้สถาบันการเงินจัดให้ลูกค้าแสดงตน.....	40
3.3) กำหนดให้มีการรายงานและรวบรวมข้อมูลการ ทำธุรกรรม.....	41
2.3.1.3 หน่วยงานที่รับผิดชอบในการบังคับใช้กฎหมาย.....	42
1) คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (คณะกรรมการ ปปง.).....	42
2) คณะกรรมการธุรกรรม.....	43
3) สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (สำนักงาน ปปง.).....	45



2.3.2	มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปราม	
	การฟอกเงินของต่างประเทศ.....	47
2.3.2.1	ประเทศสหรัฐอเมริกา.....	47
	1) Federal Crimes and Criminal Procedure.....	47
	2) Bank Secrecy Act 1970.....	48
	3) Money Laundering Control Act 1986 (MLCA).....	49
2.3.2.2	ประเทศออสเตรเลีย.....	51
	1) Customs Act 1901.....	51
	2) Proceeds of Crime Act 1987.....	51
	3) Financial Transaction Report Act 1988.....	52
	4) Telecommunications Act 1991.....	54
2.3.2.3	ประเทศไต้หวัน (สาธารณรัฐจีน).....	55
2.3.2.4	ประเทศมาเลเซีย.....	57
	1) Anti-Money Laundering Bill 2001.....	57
	2) Labuan Offshore Financial Services Authority (LOFSA).....	59
2.3.3	วิเคราะห์เปรียบเทียบความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกัน	
	และปราบปรามการฟอกเงินของต่างประเทศกับประเทศไทย.....	59
บทที่ 3	ปัญหาในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	63
3.1	หลักเกณฑ์สำคัญของระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	63
3.1.1	ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	64
3.1.2	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและธุรกรรมที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	64
	1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxable Person).....	64
	2) ธุรกรรมที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Transaction Of Taxation).....	65
3.1.3	หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	65
	1) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	65
	2) การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT Computation).....	66
3.1.4	ใบกำกับภาษี (Tax Invoice).....	68
	1) การจัดทำใบกำกับภาษี.....	69
	2) กิจการที่ได้รับการผ่อนปรนไม่ต้องออกใบกำกับภาษี.....	69

3) การเก็บรักษาใบกำกับภาษี.....	69
3.1.5 การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี (Return & Payment).....	70
3.1.6 การเครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	71
1) การนำเครดิตภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	71
2) การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	72
2.1) ผู้มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	73
2.2) กำหนดเวลาในการยื่นคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	73
2.3) มูลเหตุของการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	74
3.2 ความหมายของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร.....	77
3.3 ลักษณะและวิธีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	80
3.3.1 ลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	81
3.3.2 วิธีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	89
3.4 มาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	91
3.4.1 การตรวจสอบภาษี.....	91
1) การตรวจสอบปกติ.....	92
2) การตรวจสอบปฏิบัติการภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	92
3) การตรวจสอบยันทั่วไป.....	93
4) การตรวจสอบเพื่อคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	93
5) การสำรวจผู้เสียภาษีอากร.....	94
6) การตรวจใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	94
3.4.2 การดำเนินคดีอาญาความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	94
1) การตรวจสอบไต่สวนและการพิจารณาคำเนินคดีอาญา ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษี ในชั้นเจ้าพนักงานสรรพากร.....	95
2) การสอบสวนความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร.....	95
3) การฟ้องร้องคดีในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	96
4) การพิสูจน์ความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษี.....	96
3.5 ปัญหาทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	97
3.5.1 ปัญหาเกี่ยวกับบทบัญญัติของกฎหมายที่เป็นอุปสรรคในการตรวจสอบ การหลีกเลี่ยงภาษี.....	97
1) อำนาจของเจ้าหน้าที่.....	97
2) อายุความในการตรวจสอบภาษี.....	98

3.5.2	ปัญหาเกี่ยวกับบทลงโทษตามกฎหมายที่ขาดความรุนแรงเพียงพอ.....	100
3.5.3	ปัญหาการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม	101
	1) ปัญหาการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีชั้นก่อนฟ้องออกจากกัน....	101
	2) ปัญหาความล่าช้าของกระบวนการพิจารณาดำเนินคดี.....	102
	3) ปัญหาการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดี.....	103
3.5.4	ปัญหาการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	104
3.5.5	ปัญหาการยึดอายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร.....	105
3.6	การป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรของประเทศ สหรัฐอเมริกา.....	107
	3.6.1 Legal Source Tax Crimes Program.....	107
	3.6.2 Illegal Source Financial Crimes Program.....	107
	3.6.3 Narcotics Related Financial Crimes Program.....	109
บทที่ 4	แนวทางในการนำมาตราการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้ดำเนินการกับ การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร.....	110
4.1	เหตุผลและความจำเป็นในการกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ.2542.....	110
	4.1.1 ผลกระทบของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	111
	1) ผลกระทบทางเศรษฐกิจ.....	111
	2) ผลกระทบต่อหลักการภาษีอากรที่ดี.....	114
	2.1) ผลกระทบต่อหลักความยุติธรรม (Equity).....	115
	2.2) ผลกระทบต่อหลักความประหยัด (Economy of payment).....	116
	2.3) ผลกระทบต่อหลักทำรายได้ที่ดี (Productivity).....	117
	2.4) ผลกระทบต่อหลักการยอมรับ (Acceptability).....	117
	4.1.2 ปัญหาทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษี มูลค่าเพิ่ม.....	118
4.2	ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มกับหลักเกณฑ์ในการกำหนด ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน....	121

4.2.1	ความผิดที่มีลักษณะของความผิดเป็นองค์ประกอบอาชญากรรม.....	122
4.2.2	ความผิดที่โดยลักษณะของการประกอบอาชญากรรมทำให้ได้รับ ผลตอบแทนสูง.....	124
4.2.3	ความผิดที่มีลักษณะการกระทำที่สลับซับซ้อน ยากแก่การปราบปราม.....	125
4.2.4	ความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงในทางเศรษฐกิจ.....	126
4.3	แนวทางในการกำหนดกรอบและลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.....	128
4.3.1	การกำหนดนิยามของคำว่าหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามกฎหมาย ป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน.....	129
4.3.2	การกำหนดกรอบที่จะใช้ในการกำหนดรายละเอียดของลักษณะการ หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกัน และปราบปรามการฟอกเงิน.....	129
	1) การกำหนดกรอบและลักษณะของความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติ กรมสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547.....	130
	2) การกำหนดกรอบและลักษณะความผิดตามร่างพระราชบัญญัติป้องกัน และปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่...) พ.ศ.....	132
4.4	มาตรการในการบังคับใช้กฎหมายภายหลังจากการกำหนดให้การหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐาน.....	135
4.4.1	มาตรการด้านการลงโทษทางอาญา.....	135
4.4.2	มาตรการการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สิน.....	140
4.4.3	มาตรการสืบสวนพิเศษ.....	142
4.5	แนวทางการประสานงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มกับสำนักงานป้องกันและปราบปราม การฟอกเงิน (ปปง.).....	148
4.5.1	หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง.....	149
	1) กรมสรรพากร.....	149
	2) กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี... ..	151
	3) กรมสอบสวนคดีพิเศษ.....	152
	4) สำนักงานอัยการสูงสุด.....	154
4.5.2	แนวทางการประสานงาน.....	155

บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	161
5.1 บทสรุป.....	161
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	168
รายการอ้างอิง.....	178
ภาคผนวก.....	182
ภาคผนวก ก.....	183
ภาคผนวก ข.....	190
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	192



สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

งบประมาณแผ่นดินเป็นเครื่องมือสำคัญในการบริหารเศรษฐกิจของประเทศ โดยงบประมาณรายได้ดังกล่าวเกือบทั้งหมดได้มาจากการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ภาษีอากร จึงมีความสำคัญในฐานะที่เป็นแหล่งรายได้สำคัญที่สุดของประเทศ นอกจากนี้ ภาษีอากรยังมีบทบาทในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจให้มีความเติบโตอย่างสม่ำเสมอ การจัดสรรและกระจายรายได้เพื่อสร้างความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจ การควบคุมการอุปโภคบริโภคของประชาชน พร้อมทั้งใช้เป็นเครื่องมือในนโยบายทางธุรกิจหรือนโยบายทางด้านคลังด้วย

เมื่อพิจารณาถึงประเภทภาษีอากรที่จัดเก็บโดยหน่วยงานต่าง ๆ ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร อันประกอบไปด้วยภาษีอากร 5 ประเภท คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์ ซึ่งกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บ มีแนวโน้มเพิ่มพูนความสำคัญมากขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยสัดส่วนการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรได้ขยายตัวเพิ่มขึ้นทุกปีและสามารถจัดเก็บภาษีได้เป็นจำนวนมากที่สุด หากพิจารณาในส่วนของการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรจะพบว่า สัดส่วนการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมีสัดส่วนที่สูงกว่าการจัดเก็บภาษีอากรประเภทอื่น<sup>1</sup> จึงแสดงให้เห็นว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มมีความสำคัญอย่างยิ่งในการทำรายได้ให้แก่ประเทศ

ประเทศไทยได้นำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จัดเก็บแทนภาษีการค้า โดยในปีพ.ศ. 2535 กระทรวงการคลังโดยกรมสรรพากรได้นำเอาระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ เนื่องจากภาษีการค้าที่จัดเก็บอยู่เดิมมีอุปสรรคต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ กล่าวคือ มีความซ้ำซ้อนในภาระภาษีและมีการจัดเก็บภาษีหลายอัตราทำให้เกิดความยุ่งยากในการบริหารงานและการปฏิบัติของผู้เสียภาษี จากอุปสรรคดังกล่าวจึงได้มีการพิจารณานำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในการจัดเก็บภาษีแทน เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะที่ไม่ซ้ำซ้อน และแน่นอนในอัตราเดียว นอกจากนี้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ยังมีกลไกป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีที่เคยหลีกเลี่ยงภาษีเข้ามาสู่ระบบและเสียภาษีให้ถูกต้องต่อไป

---

<sup>1</sup> อุบลรัตน์ วังสุวรรณ และกรรณิการ์ เมธาชาวลิตศิลป์, “วิเคราะห์รายได้ภาษีสรรพากรประจำปีงบประมาณ 2548”, สรรพากรศาสตร์ 52, 12 (ธันวาคม 2548) : หน้า 37-48.

อย่างไรก็ตาม ในการบริหารงานจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ยังคงมีปัญหาในเรื่องของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่เป็นจำนวนมาก ซึ่งการจัดเก็บภาษีเพื่อให้ได้ภาษีเต็มเม็ดเต็มหน่วยโดยปราศจากการหลีกเลี่ยงภาษีนั้น จะต้องขึ้นอยู่กับกฎหมายที่เกี่ยวกับภาษีว่ามีช่องทางที่ทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมากน้อยเพียงใด ประกอบกับประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎหมายของเจ้าหน้าที่ในทางปฏิบัติ รวมทั้งความร่วมมือร่วมใจของประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ประชาชนขาดความรู้ถึงความจำเป็นในการมีส่วนร่วมหรือความรับผิดชอบในทางสาธารณะร่วมกัน เนื่องจากโดยธรรมชาติของมนุษย์เป็นผู้ที่มีความเห็นแก่ตัวและต้องการผลประโยชน์จึงไม่ต้องการเสียเงินให้แก่รัฐหรือใครก็ตามโดยไม่จำเป็น การจัดเก็บภาษีก็ไม่อาจประสบผลสำเร็จตามนโยบายที่กำหนดไว้ได้<sup>2</sup> ดังนั้น การหลีกเลี่ยงภาษีจึงเป็นปรากฏการณ์ที่เกิดขึ้นในทุกประเทศ และก่อให้เกิดผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศ อันส่งผลรายได้ของประเทศเป็นอย่างมาก จึงควรที่จะทำการศึกษาถึงปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อแสวงหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาอย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นต้นทุนอย่างหนึ่งของการประกอบธุรกิจ และในปัจจุบันการประกอบธุรกิจมีการแข่งขันกันอย่างสูง กิจการใดจะอยู่รอดต้องพยายามลดต้นทุนของตนเอง ทำให้ผู้ประกอบการบางรายหันมาลดต้นทุนด้านภาระภาษี โดยกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งวิธีการที่นิยมกระทำกันสำหรับผู้ประกอบการที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือการซื้อใบกำกับภาษีปลอมและนำไปกำกับภาษีดังกล่าวไปใช้ในการคำนวณหรือเครดิตภาษี พร้อมทั้งนำมาถือเป็นรายจ่ายสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น หรือในช่วงภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ขาดสภาพคล่องทางการเงินและไม่สามารถจัดหาแหล่งเงินได้จากที่อื่น จึงเป็นแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการบางรายกระทำทุจริตเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อต้องการเงินจากรัฐ โดยการนำใบกำกับภาษีที่ถูกค้าไม่ต้องการไปขายให้กับบุคคลอื่น นอกจากนั้น ยังมีกรณีบุคคลที่มิใช่ผู้ประกอบการจริงในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้วางแผนที่จะขโมยเงินภาษีของรัฐด้วยวิธีการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ก่อให้เกิดความเสียหายอย่างมหาศาลต่อประเทศ และเป็นการกระทำความผิดที่มีลักษณะเป็นความผิดที่เกี่ยวกับการเงินการคลังประเทศ ซึ่งมีผลกระทบต่อรายได้และเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศโดยตรง อันเป็นการทำลายระบบภาษีและการเงินการคลังของประเทศ ปัญหาดังกล่าวถ้าพิจารณาอย่างผิวเผินอาจดูเหมือนเป็นปัญหาของผู้ประกอบการที่คิดจะโกงภาษี ซึ่งไม่ว่าจะระบบภาษีใดก็มีคนคิดที่จะโกงภาษีอยู่เสมอ

<sup>2</sup> สนใจโปรดอ่าน ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร, (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547), หน้า 149.

แต่หากวิเคราะห์กันอย่างละเอียด ผู้ที่โกงหรือหลีกเลียงภาษีโดยส่วนใหญ่แล้วจะไม่ใช่ผู้ประกอบการ แต่จะกระทำความผิดกันเป็นขบวนการที่วางระบบมาอย่างดี มีการจัดองค์กรในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรม (Organization Crime) เป็นการสมคบกันกระทำความผิด มีการแบ่งหน้าที่กันกระทำ ปกปิดซ่อนเร้นการกระทำความผิดอย่างเชี่ยวชาญ ดังนั้น การกระทำความผิดในลักษณะนี้จึงเป็น “อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ” หรืออาชญากรรมคอเชิ้ตขาว (White Collar Crime)<sup>3</sup> ซึ่งทำให้พยานหลักฐานส่วนใหญ่อยู่กับผู้กระทำความผิด อันก่อให้เกิดความยุ่งยากในการแสวงหาพยานหลักฐานมานำสืบพิสูจน์ความผิดของผู้หลีกเลียงภาษีอากรเป็นอย่างมาก และไม่สามารถรวบรวมพยานหลักฐานได้อย่างรัดกุมและเพียงพอต่อการดำเนินคดีเพื่อเอาผิดต่อผู้หลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ยังไม่สามารถสาวไปถึงผู้บงการแท้จริงที่อยู่เบื้องหลังได้

การดำเนินการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น จะถือเอาตามบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรโดยตรง ซึ่งได้กำหนดการกระทำที่เป็นความผิดไว้โดยเฉพาะแล้ว โดยมีบทลงโทษหรือมาตรการบังคับแก่ผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งในส่วนของ การกระทำความผิดที่มีโทษทางอาญา และการกระทำความผิดที่มีโทษทางแพ่ง ซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการลงโทษเพื่อเป็นการชดเชยและทดแทนการกระทำความผิด และเพื่อเป็นการยับยั้งหรือป้องกันเพื่อให้ผู้กระทำความผิดเกิดความเกรงกลัวและเข็ดหลาบที่จะกระทำความผิดซ้ำอีก แต่ในทางปฏิบัติกรมสรรพากรซึ่งเป็นผู้ใช้บังคับกฎหมายภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร จะใช้มาตรการลงโทษทางแพ่งโดยเรียกเก็บเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ส่วนมาตรการลงโทษทางอาญาจะใช้การเปรียบเทียบปรับเป็นส่วนใหญ่ โดยไม่ค่อยมีการฟ้องร้องดำเนินคดีอาญาต่อผู้หลีกเลียงภาษีเท่าที่ควร อีกทั้งอัตราโทษจำคุกและโทษปรับตามประมวลรัษฎากรกำหนดอัตราโทษไว้ต่ำมาก เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับมูลค่าความเสียหายที่เกิดแก่ประเทศและผลประโยชน์ที่ผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มได้รับ ซึ่งการกำหนดอัตราโทษปรับดังกล่าวมีลักษณะเป็นการลงโทษปรับแบบตายตัว โดยกำหนดอัตราโทษไว้แน่นอนไม่แปรไปตามสภาพเศรษฐกิจของผู้กระทำความผิดและสังคมในปัจจุบัน และไม่แปรไปตามมูลค่าความเสียหายของรัฐหรือผลประโยชน์ที่ผู้กระทำความผิดได้รับ จึงทำให้การบังคับใช้โทษปรับกับการกระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มขาดประสิทธิภาพในการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าว และทำให้ผู้หลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มขาดความเกรงกลัวต่อการบังคับใช้มาตรการลงโทษดังกล่าว และยังคงมีการหลีกเลียงภาษีกันอยู่เป็นจำนวนมาก

<sup>3</sup> สมภพ ผ่องสว่าง, “การทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่ม พ่อค้าโกงภาษีหรืออาชญากร”, สรรพากรศาสตร์ 45, 9 (กันยายน 2541): หน้า 148.



นอกจากนั้น ในกรณีการฟ้องร้องดำเนินคดีอาญาต่อผู้กระทำความผิดก็ประสบปัญหาในการดำเนินคดีอาญาเป็นอย่างมาก เนื่องจากการกระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม มีรูปแบบและลักษณะเป็นการประกอบอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ โดยเป็นอาชญากรรมที่กระทำกันเป็นองค์กรอาชญากรรมมีการปกปิดซ่อนเร้นการกระทำความผิดอย่างเชี่ยวชาญ มีการดำเนินการที่ลับซับซ้อน ทำให้พยานหลักฐานส่วนใหญ่อยู่กับผู้กระทำความผิดและไม่สามารถติดตามหรือค้นหาพยานหลักฐานได้อย่างรัดกุมและเพียงพอที่จะฟ้องร้องดำเนินคดีเพื่อเอาตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษได้ ประกอบกับการดำเนินคดีอาญาต่อความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มใช้หลักการดำเนินคดีอาญาทั่วไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งเป็นกระบวนการดำเนินคดีอาญาแบบเดิม จึงทำให้การสอบสวน การแสวงหาและรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีไม่สามารถใช้บังคับได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน โดยการกระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ประมวลรัษฎากรได้บัญญัติไว้อย่างชัดเจนถึงเจตนาในการกระทำความผิดอันไม่ใช่เจตนากระทำความผิดธรรมดา แต่ผู้กระทำความผิดต้องมีเจตนา “เพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยง” ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงทำให้การพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดนั้น ไม่ได้พิสูจน์แค่เจตนาธรรมดาทั่วไปแต่จะต้องพิสูจน์ให้ได้ว่าผู้กระทำความผิดมีเจตนาพิเศษ ซึ่งเป็นการยากและต้องใช้พยานหลักฐานประกอบเป็นอย่างมากในการพิสูจน์ถึงเจตนาในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมทั้งยังมีปัญหาด้านความล่าช้าในการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากมีการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้องออกจากกันไม่เป็นกระบวนการเดียวกัน โดยเจ้าพนักงานสรรพากรเองไม่มีอำนาจจับกุมได้ทันทีเมื่อมีการตรวจพบการกระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น และการตรวจสอบไต่สวนในชั้นเจ้าพนักงานสรรพากรก็ไม่ถือว่าเป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา อีกทั้งในส่วนของผู้ที่ตำรวจหรือพนักงานสอบสวนเองก็ไม่มีอำนาจจับกุมผู้กระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้แม้ว่าจะเป็นความผิดซึ่งหน้า เพราะจะต้องรอให้กรมสรรพากรดำเนินการร้องทุกข์กล่าวโทษเสียก่อน หากกรมสรรพากรไม่ได้ร้องทุกข์พนักงานสอบสวนก็ไม่สามารถดำเนินการสอบสวนเพื่อดำเนินคดีอาญาต่อผู้กระทำความผิดได้ ซึ่งข้อขัดข้องต่างๆ เหล่านี้ทำให้การดำเนินคดีล่าช้าและส่งผลกระทบต่อพยานหลักฐานที่ผู้กระทำความผิดสามารถทำลายหรือซ่อนเร้นได้

และในขณะเดียวกันอายุความในการตรวจสอบภาษีของเจ้าพนักงานสรรพากรก็มีกำหนดระยะเวลาเพียงแค่ 2 ปี จึงทำให้ต้องดำเนินการตรวจสอบแบบเร่งรีบ ซึ่งมีผลกระทบต่อความถูกต้องรอบคอบในการตรวจสอบทำให้เกิดความผิดพลาดได้ง่าย อีกทั้งการยึดและอายัดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มต้องผ่านขั้นตอนหรือระเบียบปฏิบัติของกรมสรรพากรเป็น

จำนวนมาก จึงทำให้เกิดความล่าช้าในการดำเนินการและทำให้ผู้หลีกเลี่ยงภาษีสามารถยกย้าย ถ่ายเทหรือโอนทรัพย์สินไปให้แก่บุคคลอื่นได้ ประกอบกับอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าว ไม่สามารถใช้บังคับกับทรัพย์สินที่ได้มาจากการหลีกเลี่ยงภาษีที่ได้มีการยกย้าย ถ่ายเทหรือโอนไป ให้แก่บุคคลอื่นแล้ว

เมื่อพิจารณาปัญหาเกี่ยวกับมาตรการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิด เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันดังที่กล่าวมาข้างต้น จะเห็นได้ว่าการ กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการกระทำความผิดที่ยากแก่การป้องกัน และปราบปราม เนื่องจากมาตรการทางกฎหมายที่ใช้ดำเนินการต่อการกระทำความผิดดังกล่าว ยังคงมีข้อบกพร่องและข้อจำกัดอยู่หลายประการ จึงเป็นช่องทางที่ทำให้ผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ก่อให้เกิดความเสียหายต่อรัฐเป็นจำนวนมาก ดังนั้น จึงมีความจำเป็นที่ จะต้องนำมาตรการทางกฎหมายอื่นที่เหมาะสมมาใช้บังคับ เพื่อให้การดำเนินการป้องกันและ ปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

มาตรการตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นมาตรการที่ทำลาย อิทธิพลทางเศรษฐกิจขององค์กรอาชญากรรมเป็นหลัก โดยเป็นมาตรการในการสกัดกั้นมิให้มีการ เปลี่ยนแปลงเงินที่ได้มาโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่สุจริตให้กลายเป็นเงินที่ได้มาโดยชอบ ด้วยกฎหมายหรือพิสูจน์ไม่ได้ว่าสุจริต และผลจากการติดตามเส้นทางการโอนยกย้ายเงินยังช่วยให้ สามารถทราบถึงผู้กระทำความผิดได้อีกด้วย โดยการจับจุดการโอนเงินสกปรกมาเป็นจุดเริ่มต้น สืบสวนสอบสวนค้นหาการโอนยกย้ายเงินเรื่อยไปจนถึงต้นตอของเงินเหล่านั้น ซึ่งผลที่ได้รับ ทำให้อาชญากรไม่สามารถใช้เงินสกปรกได้ และสามารถแก้ปัญหาการค้นหาพยานหลักฐาน ที่กระบวนการดำเนินคดีอาญาแบบเดิมไม่สามารถกระทำได้ โดยมีหลักเกณฑ์ที่สำคัญ คือ การกำหนดหน้าที่ธนาคารและสถาบันการเงินต้องรายงานการเคลื่อนไหวของธุรกรรมทางการเงินที่ ผิดปกติแก่หน่วยงานกลางหรือหน่วยงานพิเศษของรัฐทราบ เพื่อให้การค้นหาเงินสกปรกเป็นไปด้วย ความสะดวก และป้องกันมิให้มีการโยกย้ายหรือโอนเงิน จนเงินสกปรกกลายเป็นเงินสะอาดในที่สุด นอกจากนั้น ยังมีมาตรการริบทรัพย์สินที่แตกต่างจากมาตรการริบทรัพย์สินในกฎหมายอาญา ทั่วไปอีกด้วย โดยได้นำมาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งมาใช้บังคับ กล่าวคือไม่ต้องมีการพิสูจน์ว่ามี การกระทำความผิดของจำเลยโดยปราศจากข้อสงสัยเสียก่อน จึงจะดำเนินการริบทรัพย์สินนั้นได้ ถึงแม้ว่าจะพิสูจน์ความบริสุทธิ์ไม่ได้ แต่หากมีเหตุอันควรสงสัยเงินหรือทรัพย์สินนั้นก็จะถูกริบ โดยที่เจ้าของหรือผู้ครอบครองเงินหรือทรัพย์สินนั้นจะเป็นคนพิสูจน์แหล่งที่มาของเงินหรือ ทรัพย์สินที่ต้องสงสัยนั่นเอง และหากพยานหลักฐานการกระทำความผิดเชื่อมโยงไปถึง ตัวบุคคลใด บุคคลนั้นก็อาจจะถูกดำเนินคดีตามกฎหมายในความผิดอันเป็นที่มาของเงินหรือ

ทรัพย์สินนั้น และยังสามารถลงโทษต่อผู้ช่วยเหลือสนับสนุน และผู้ที่สมคบกันกระทำความผิดให้ต้องรับผิดอย่างเช่นตัวการผู้กระทำความผิดได้ด้วย

การที่จะบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้นั้น มีความจำเป็นที่จะต้องกำหนดฐานความผิดทางอาญาไว้ในกฎหมายดังกล่าว โดยฐานความผิดทางอาญาก็คือความผิดมูลฐาน เนื่องจากความผิดฐานฟอกเงินนั้นจะต้องเป็นการกระทำความผิดที่บัญญัติไว้เป็นความผิดมูลฐาน และมีการนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดมูลฐานที่กำหนดไว้ไปกระทำการฟอกเงิน ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงเป็นสะพานเชื่อมระหว่างการใช้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับธุรกิจผิดกฎหมายหรืออาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งหลักเกณฑ์ในการพิจารณากำหนดความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินต้องเป็นการกระทำความผิดที่มีองค์ประกอบเป็นความผิดที่มีลักษณะการกระทำความผิดในรูปแบบขององค์การอาชญากรรม มีผลตอบแทนในวงเงินที่สูงและยากแก่การปราบปราม และต้องเป็นความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงของรัฐในทางเศรษฐกิจ

เมื่อพิจารณาถึงการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม จะเห็นได้ว่าเป็นการกระทำความผิดที่มีลักษณะที่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ในการพิจารณากำหนดความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดังกล่าว และความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มก็เป็นความผิดประเภทหนึ่งที่เป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจที่ส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจและการคลังของประเทศเป็นอย่างมาก และมีความเป็นไปได้แน่นอนที่ผู้กระทำความผิดดังกล่าวจะนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไปเข้าสู่กระบวนการฟอกเงิน และนำเงินหรือทรัพย์สินดังกล่าวกลับมาใช้เพื่อประกอบอาชญากรรมที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่ประเทศชาติต่อไป

ดังนั้น เมื่อกฎหมายที่ใช้บังคับกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีอยู่ในปัจจุบันยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประกอบกับเมื่อพิจารณาจุดเด่นและความมีประสิทธิภาพของกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว จะเห็นได้ว่ากฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมีจุดเด่นในเรื่องของบทกำหนดโทษ มาตรการริบทรัพย์สิน และมาตรการทางกฎหมายที่มีประสิทธิภาพ หากนำมาตรการตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการกำหนดให้การกระทำความผิดดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานเพิ่มเติมในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินก็จะทำให้สามารถป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพและส่งผลดีในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเป็นการสมควรอย่างยิ่งที่จะต้อง

ศึกษาวิจัยว่าสถานการณ์เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบันมีความจำเป็นและมีความเป็นไปได้เพียงใดที่จะนำเอามาตรการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร เพื่อหาแนวทางที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวต่อไป

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงหลักเกณฑ์สำคัญของระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. เพื่อศึกษาถึงลักษณะและรูปแบบของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. เพื่อศึกษาถึงมาตรการทางกฎหมายในปัจจุบันที่ใช้บังคับกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และข้อบกพร่องของการบังคับใช้มาตรการดังกล่าว
4. เพื่อศึกษาถึงหลักการสำคัญของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน
5. เพื่อศึกษาเปรียบเทียบการกำหนดความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศไทยและต่างประเทศ
6. เพื่อศึกษาถึงความจำเป็นและเหตุผลในการกำหนดความผิดมูลฐานเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม พร้อมทั้งแนวทางในการนำมาตรการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินไปใช้บังคับกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และขอเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุงมาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบัน

## 1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย

การนำมาตรการตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร โดยการกำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 จะทำให้สามารถแก้ไขปัญหาในการดำเนินการต่อผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยทำให้สามารถแสวงหาและรวบรวมพยานหลักฐานที่พิสูจน์ความผิดของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในการดำเนินคดี และทำให้สามารถป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

#### 1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย

ในการศึกษาวิจัยนี้ จะศึกษาบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรในส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม และกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศไทยและต่างประเทศ โดยจะนำมาตรการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร และศึกษาแนวทางในการกำหนดให้ความผิดดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานในพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 โดยศึกษาเปรียบเทียบกับกฎหมายของต่างประเทศ เพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมีประสิทธิภาพและทัดเทียมกับนานาประเทศ

#### 1.5 วิธีดำเนินการศึกษาวิจัย

ศึกษาวิจัยทางเอกสาร (Document Research) โดยศึกษาวิจัยพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในต่างประเทศ ประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกาและกฎกระทรวงออกตามความในประมวลรัษฎากร ประกาศ คำสั่ง ระเบียบและแนววินิจฉัยข้อหารือของกรมสรรพากร รวมทั้งกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง โดยการค้นคว้าและรวบรวมจากเอกสารที่เกี่ยวข้องทั้งภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ ด้วยบทกฎหมาย วิทยานิพนธ์ บทความ รายงานการสัมมนาและข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต

#### 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย

1. ทำให้ทราบถึงความเป็นมา สภาพปัญหา และลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และมาตรการทางกฎหมายที่ใช้บังคับเพื่อป้องกันและปราบปรามการกระทำ ความผิดดังกล่าวอยู่ในปัจจุบัน
2. ทำให้ทราบถึงอุปสรรคทางกฎหมาย และปัญหาในทางปฏิบัติของการใช้มาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. ทำให้ทราบถึงหลักการทางกฎหมายของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน
4. ทำให้ทราบถึงลักษณะและการกำหนดความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศไทยและต่างประเทศ

5. ทำให้ทราบถึงแนวทางและความเป็นไปได้ในการนำมาตรกรทางกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินที่สมควรมาใช้บังคับกับความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

6. ทำให้สามารถนำข้อเสนอแนะจากการศึกษาวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพิจารณาปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน โดยการเพิ่มความผิดมูลฐานให้สมบูรณ์และสอดคล้องกับยุคปัจจุบัน และเป็นแนวทางในการแก้ไขปรับปรุงมาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบัน



สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

## บทที่ 2

### ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการฟอกเงิน และมาตรการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

ปัจจุบันความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยีของโลก มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว หน่วยงานทุกส่วนของโลกต่างเพิ่มศักยภาพให้กับองค์กรของตน แม้แต่องค์กรอาชญากรรมก็พยายามเรียนรู้เทคนิคใหม่ ๆ เพื่อนำไปใช้ประกอบอาชญากรรม ในปัจจุบันอาชญากรรมมีการพัฒนารูปแบบและวิธีการของการกระทำความผิดอย่างต่อเนื่องและตลอดเวลาทั้งในด้านวิธีการในการกระทำความผิด การนำเทคนิควิธีการสมัยใหม่เข้ามาเป็นเครื่องมือประกอบการกระทำความผิด มีลักษณะของการดำเนินการในการกระทำความผิดอย่างมีระบบและเป็นขบวนการ รวมทั้งมีเครือข่ายโยงใยระหว่างประเทศ มีความลับซับซ้อนแยบยลและละเอียดอ่อน เนื่องจากผู้กระทำความผิดเป็นผู้ที่มีความรู้ความชำนาญและมีความเชี่ยวชาญในด้านนั้น ๆ เป็นอย่างดี ทำให้สร้างความเสียหายและก่อให้เกิดผลกระทบอย่างรุนแรงต่อระบบเศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของประเทศเป็นอย่างมาก นอกจากนี้ ยังมีการเปลี่ยนสภาพเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดให้ดูเหมือนว่าได้มาโดยชอบด้วยกฎหมายอันเป็น “การฟอกเงิน” เพราะผู้กระทำผิดกฎหมายไม่ต้องการให้ผู้อื่นทราบถึงที่มาของเงินหรือทรัพย์สิน จึงต้องมีการปิดบังหรือซุกซ่อนทรัพย์สินและเป็นการปิดบังการกระทำความผิดของตนด้วย และเมื่อเงินหรือทรัพย์สินเปลี่ยนสภาพกลายเป็นเงินสดแล้วผู้กระทำผิดยังสามารถนำมาใช้เป็นทุนในการขยายเครือข่ายอาชญากรรมและคุ้มครองความมั่นคงให้กับองค์กรอาชญากรรมของตนด้วย

#### 2.1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการฟอกเงิน

การฟอกเงินเป็นการดำเนินการด้วยวิธีการต่าง ๆ เพื่อให้เงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดใด ๆ เปลี่ยนเป็นเงินหรือทรัพย์สินซึ่งบุคคลทั่วไปหลงเชื่อว่าเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย การฟอกเงินได้กลายเป็นรูปแบบที่นิยมกันอย่างแพร่หลายของผู้กระทำผิดกฎหมายในการใช้เป็นเครื่องมือเพื่อปกปิดและแสวงหาผลประโยชน์จากการกระทำความผิด นอกจากนี้ การฟอกเงินยังก่อให้เกิดผลกระทบทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองอย่างไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ เนื่องจากเงินที่นำมาฟอกนั้นเป็นเงินนอกระบบอันไม่ได้เกิดจากผลผลิตทางเศรษฐกิจ และเงินดังกล่าวยังถูกนำไปใช้ในการให้สินบนแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐและนักการเมือง ตลอดจนนำไปใช้เพื่อการขยายเครือข่ายของการประกอบอาชญากรรมจนกลายเป็นอาชญากรรม

ข้ามชาติที่มีอิทธิพลอย่างมาก ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาในเรื่องความสงบสุขเรียบร้อยของสังคมรวมถึงปัญหาอันเกี่ยวเนื่องกับความสัมพันธ์ระหว่างประเทศด้วย<sup>1</sup>

### 2.1.1 ความหมายของการฟอกเงิน

แม้ว่า “การฟอกเงิน (money laundering)” จะเป็นเรื่องใหม่สำหรับประเทศไทย แต่นักวิชาการหลายท่านก็ได้ให้ความสนใจที่จะศึกษา และได้มีการให้คำจำกัดความไว้ ดังนี้

ศาสตราจารย์ ไชยยศ เหมะรัชตะ อธิบายว่า ความหมายของการฟอกเงินนี้ มิได้จำกัดแต่เฉพาะการกระทำแก่เงิน ซึ่งได้มาจากการกระทำความผิดเท่านั้น แต่ยังรวมถึงการดำเนินการใด ๆ แก่ทรัพย์สินต่าง ๆ อันได้มาจากการกระทำความผิดด้วยเช่นกัน ดังนั้น โดยทั่วไปเมื่อกล่าวถึงคำว่า การฟอกเงิน ย่อมเป็นที่เข้าใจว่ามีใช้จำกัดเฉพาะการฟอก “เงิน” เท่านั้น แต่รวมไปถึงการฟอก “ทรัพย์สิน” ด้วย โดยมักเรียกรวม ๆ ว่า “ฟอกเงิน” จึงอาจกล่าวได้ว่า “การฟอกเงิน” หมายถึง การกระทำใด ๆ ที่มีวัตถุประสงค์ทำให้เงิน หรือทรัพย์สินใด ๆ ซึ่งมีที่มาจากกระทำความผิดต่าง ๆ เปลี่ยนสภาพเป็นเงินหรือทรัพย์สิน ซึ่งบุคคลทั่วไปหลงเชื่อว่าเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย ด้วยเหตุนี้ วัตถุประสงค์ของการเปลี่ยนสภาพเงินหรือทรัพย์สินอันไม่ชอบด้วยกฎหมายให้เป็นเงินที่ชอบด้วยกฎหมาย จึงมีอยู่สามประการ ได้แก่

ประการแรก การปกปิดเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาอันไม่ชอบดังกล่าวนั้น ไม่ให้บุคคลอื่นทราบว่าเป็นเงินได้ของผู้กระทำความผิด

ประการที่สอง หลบเลี่ยงการสืบสวนสอบสวนการกระทำผิดใด ๆ ของผู้ซึ่งเป็นเจ้าของเงินที่นำมาฟอก จากบรรดาเจ้าหน้าที่ของรัฐ หรือเป็นการปกปิดแหล่งที่มาของเงินนั้น

ประการที่สาม การเพิ่มพูนผลประโยชน์ หรือผลกำไรจากการฟอกเงินดังกล่าว เพื่อให้สนับสนุนในการกระทำความผิด หรือเพื่อขยายขอบเขตเครือข่ายของการกระทำความผิดต่อไป อันเป็นการสร้างฐานอำนาจทางอาชญากรรมให้แข็งแกร่งจนยากแก่การปราบปรามจากเจ้าหน้าที่ของรัฐ และทำให้สามารถเพิ่มรายได้ให้มากยิ่งขึ้นจากการประกอบอาชญากรรมนั้น

วัตถุประสงค์ประการที่สามของการฟอกเงินนี้ เป็นผลกระทบที่สำคัญที่สุดต่อการป้องกันและปราบปรามอาชญากรรม เพราะสร้างรายได้อันเป็นการเพิ่มอำนาจและความมั่นคงให้แก่องค์กรอาชญากรรม เพื่อช่วยให้อาชญากรรมสามารถหลบหนีหรือหลีกเลี่ยงจากการจับกุมได้ โดยการนำเงินดังกล่าวมาใช้ในการดำเนินงานหรือกิจกรรมต่าง ๆ อันขัดต่อกฎหมาย เช่น

---

<sup>1</sup> ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2540), หน้า ข.



การว่าจ้างมือสังหารให้กำจัดบุคคลใดที่มาขัดผลประโยชน์ หรือขัดขวางงานอาชญากรรม และการให้สินบนแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐหรือนักการเมือง เพื่อช่วยในการปกปิดการกระทำความผิด เป็นต้น<sup>2</sup>

ร.ศ.วีระพงษ์ บุญญเษาศ ให้คำนิยามว่า “การฟอกเงิน (money laundering) คือ การเปลี่ยนเงินที่ได้มาโดยผิดกฎหมายให้เสมือนหนึ่งว่าเป็นเงินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือการฟอกเงินเป็นกระบวนการซึ่งบุคคลปกปิดแหล่งที่มาของรายได้ผิดกฎหมาย เมื่อเกิดดอกออกผลแล้วจึงย้อนกลับไปประกอบอาชญากรรมอีก”<sup>3</sup>

พันตำรวจเอกสีหนาท ประยูรรัตน์ อธิบายว่า การฟอกเงิน (money laundering) คือ การเปลี่ยนแปลงสภาพเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยผิดกฎหมายหรือโดยมิชอบด้วยกฎหมายให้เสมือนหนึ่งว่าเป็นเงินที่ได้มาโดยชอบ หรืออาจจะกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าการฟอกเงินเป็นกระบวนการซึ่งกระทำโดยบุคคลต่อทรัพย์สินเพื่อปกปิดแหล่งที่มาของรายได้ที่ผิดกฎหมาย และทำให้รายได้นั้นมีที่มาโดยชอบด้วยกฎหมาย และยังหมายรวมไปถึงการเปลี่ยนเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่สุจริต ให้กลายเป็นสภาพเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย<sup>4</sup>

นายสุรพล ไตรเวทย์ อธิบายว่า การฟอกเงิน (money laundering) คือ การเปลี่ยนสภาพเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยผิดกฎหมายให้ดูเสมือนว่าได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย เพราะผู้กระทำผิดกฎหมายไม่ต้องการให้ผู้อื่นทราบถึงแหล่งที่มาของทรัพย์สิน จึงจำเป็นต้องใช้วิธีปิดบังหรือซุกซ่อนทรัพย์สิน อันจะช่วยปิดบังการกระทำความผิดของตนได้อีกด้วย นอกจากนี้ ทรัพย์สินอื่นที่ได้กลายเป็นเงินสะอาดแล้ว ผู้กระทำผิดกฎหมายก็สามารถใช้เป็นทุนในการขยายเครือข่ายอาชญากรรมและคุ้มครองความมั่นคงให้กับอาชญากรรมของตนด้วย<sup>5</sup>

เอกสารเผยแพร่ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ระบุว่า การฟอกเงิน (money laundering) คือ การเปลี่ยนเงินที่ได้มาโดยมิชอบด้วยกฎหมายหรือไม่สุจริตให้กลายเป็นสภาพเป็นเงินที่ถูกกฎหมาย หรือพิสูจน์ไม่ได้ว่าทุจริต การฟอกเงินนั้นจะเกี่ยวข้องกับอาชญากรรมร้ายแรงต่าง ๆ

<sup>2</sup> ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (กรุงเทพมหานคร : กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส. สำนักนายกรัฐมนตรี้, 2542), หน้า 4.

<sup>3</sup> วีระพงษ์ บุญญเษาศ, “กฎหมายฟอกเงินกับความจำเป็นที่ต้องพิจารณา,” ประชาชาติธุรกิจ, (วันพฤหัสบดีที่ 19 – วันเสาร์ที่ 21 พฤษภาคม 2537) : 12.

<sup>4</sup> สีหนาท ประยูรรัตน์, คำอธิบายพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เอเชียเพลส, 2542), หน้า 61.

<sup>5</sup> สุรพล ไตรเวทย์, คำอธิบายกฎหมายฟอกเงิน (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2543), หน้า 21.

อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ รวมทั้งการค้ายาเสพติด ทั้งนี้ เพราะผู้กระทำผิดกฎหมายซึ่งส่วนมากเป็นผู้ค้ายาเสพติดไม่ต้องการให้ผู้อื่นทราบที่มาของทรัพย์สิน จึงจำเป็นต้องใช้วิธีปิดบังหรือซุกซ่อนทรัพย์สินอันจะช่วยปิดบังการกระทำความผิดของตน นอกจากนี้ ทรัพย์สินที่ได้เปลี่ยนสภาพกลายเป็น “เงินสด” แล้ว ผู้ค้ายาเสพติดก็สามารถใช้เป็นทุนในการขยายเครือข่ายอาชญากรรมยาเสพติด และคุ้มครองความมั่นคงให้กับอาชญากรรมดังกล่าวข้างต้นได้อีกด้วย<sup>6</sup>

สำหรับพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 นั้น มิได้กำหนดนิยามของคำว่า การฟอกเงินไว้โดยตรง หากแต่ระบุถึงการกระทำความผิดฐานฟอกเงินไว้ในมาตรา 5 ดังต่อไปนี้

มาตรา 5 “ผู้ใด

(1) โอน รับโอน หรือเปลี่ยนแปลงสภาพทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อซุกซ่อนหรือปกปิดแหล่งที่มาของทรัพย์สินนั้น หรือเพื่อช่วยเหลือผู้อื่นไม่ว่าก่อน ขณะ หรือหลังการกระทำความผิดมิให้ต้องรับโทษหรือรับโทษน้อยลงในความผิดมูลฐาน หรือ

(2) กระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อปกปิดหรืออำพรางลักษณะที่แท้จริง การได้มา แหล่งที่ตั้ง การจำหน่าย การโอน การได้สิทธิใด ๆ ซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ผู้นั้นกระทำความผิดฐานฟอกเงิน”

จากบทบัญญัติดังกล่าวจะเห็นว่านอกจากการโอน รับโอน หรือเปลี่ยนแปลงสภาพทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด เพื่อซุกซ่อนหรือปกปิดแหล่งที่มาของทรัพย์สินนั้น ๆ จะถือว่าเป็นการกระทำความผิดมูลฐานฟอกเงินแล้ว การช่วยเหลือผู้อื่นไม่ว่าก่อนการกระทำความผิด ขณะกระทำความผิด หรือหลังการกระทำความผิด เพื่อมิให้ต้องรับโทษหรือรับโทษน้อยลงในความผิดมูลฐาน ก็ให้ถือว่าเป็นความผิดฐานฟอกเงินเช่นเดียวกัน

จากความหมายที่กล่าวมาทั้งหมด กล่าวโดยสรุปได้ว่า “การฟอกเงิน” คือ การกระทำใด ๆ เพื่อให้เงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่สุจริตให้กลายเป็นเงินที่ได้มาโดยถูกกฎหมายหรือพิสูจน์ไม่ได้ว่าทุจริตเพื่อนำมาใช้ตามปกติต่อไป

### 2.1.2 วัตถุประสงค์ของการฟอกเงิน

ในการวิเคราะห์กระบวนการฟอกเงินนั้น อาจกล่าวได้ว่า การฟอกเงินเริ่มจากการนำเงินที่ได้จากการประกอบอาชญากรรมโดยตรงซึ่งอาชญากรยึดถือไว้ไปผ่านกระบวนการเพื่อปกปิด

<sup>6</sup> ศูนย์บริการข้อมูลและกฎหมายสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, เอกสารเผยแพร่เรื่อง การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน, 2537, หน้า 1-2.

หรือซ่อนเร้นแหล่งที่มา และเพื่อสร้างความสับสนแก่การตรวจสอบในภายหลัง หลังจากนั้น เงินเหล่านี้ ก็จะกลับไปสู่ผู้กระทำความผิดอย่างเงินที่ขอบด้วยกฎหมาย และพร้อมที่จะใช้ได้อย่างปลอดภัยจากการถูกติดตามเพื่อดำเนินคดี ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการฟอกเงิน จึงได้แก่การปกปิด การได้มาซึ่งเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยไม่ชอบหรือโดยไม่สุจริต เพื่อมิให้บุคคลอื่นทราบความเป็นมาของเงินหรือทรัพย์สินนั้น เพื่อหลีกเลี่ยงการถูกลงโทษและเพื่อสามารถนำเงินนั้นกลับไปใช้ได้โดยชอบด้วยกฎหมาย

วัตถุประสงค์หลักของการฟอกเงินนั้น มีความจำเป็นที่สำคัญอย่างน้อย 3 ประการ คือ

1) ความจำเป็นในการปกปิด (Conceal) แหล่งที่มาและเจ้าของที่แท้จริงของเงินหรือทรัพย์สินนั้น เพื่อมิให้เจ้าหน้าที่ของรัฐสามารถติดตามร่องรอย และทราบว่าเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิด

2) ความจำเป็นในการสามารถควบคุม (Control) เงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิด เพื่อให้ตนเองหรือองค์กรของตนนั้น สามารถนำเงินหรือทรัพย์สินดังกล่าวกลับมาใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

3) ความจำเป็นในการเปลี่ยนแปลงรูปแบบ (Change of Form) ของเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดเพื่อให้เงินอยู่ในรูปแบบเงินสดน้อยที่สุด เนื่องจากเงินที่ได้รับมาจากการกระทำความผิดนั้นมักจะได้รับมาเป็นเงินสด ในรูปของธนบัตรหรือเงินยอยจำนวนมาก อาชญากรจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องนำมาเปลี่ยนแปลงรูปแบบของเงินที่ได้รับ เพื่อหลีกเลี่ยงให้พ้นจากการตรวจสอบติดตามจากเจ้าหน้าที่ของรัฐ

### 2.1.3 แหล่งที่มาของการฟอกเงิน<sup>7</sup>

แหล่งที่มาของเงินหรือทรัพย์สิน ซึ่งนำมาดำเนินการเปลี่ยนแปลงสภาพหรือนำมาฟอกนั้น มีที่มาจากกระทำความผิดอันเป็นความผิดตามกฎหมายประการหนึ่งและมีที่มาจากกระทำความผิดอันชอบด้วยกฎหมายอีกประการหนึ่ง ทั้งนี้ สามารถแยกแหล่งที่มาของเงินหรือทรัพย์สินที่ต้องฟอกได้ ดังนี้

#### 1) เงินจากความผิดการค้ายาเสพติด

ในปัจจุบันอาชญากรรมทางด้านการค้ายาเสพติดถือว่าเป็นแหล่งที่มาที่ใหญ่ที่สุดของการฟอกเงิน เนื่องจากเป็นอาชญากรรมที่เกิดขึ้นอย่างง่ายดาย ร้ายแรง และแพร่หลายในทุกประเทศ ปัญหาการแพร่หลายของยาเสพติดกำลังคุกคามเศรษฐกิจ สังคมและความมั่นคงของ

<sup>7</sup>ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (กรุงเทพมหานคร : กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส. สำนักนายกรัฐมนตรี้, 2542), หน้า 12-14.

ประเทศต่าง ๆ เพราะเป็นอาชญากรรมที่ไม่มีผู้เสียหาย ด้วยเหตุที่ผู้เสพซึ่งเป็นผู้ได้รับผลร้ายจากการเสพต่างพึงพอใจในการเสพและไม่คิดจะร้องเรียนต่อเจ้าหน้าที่ของรัฐ จึงเป็นการยากต่อการสอบสวนและปราบปรามตลอดจนเป็นอาชญากรรมที่ให้ผลตอบแทนจากการกระทำความผิดสูง จึงเป็นเหตุจูงใจให้มีผู้คิดเสี่ยงที่จะก่ออาชญากรรมประเภทนี้ ซึ่งเงินได้จากการประกอบอาชญากรรมค้ายาเสพติดจำนวนมากได้ก่อให้เกิดรูปแบบและวิธีการฟอกเงินเพื่อปกปิดความผิดและนำมาใช้ขยายเครือข่ายเป็นองค์กรอาชญากรรม เพื่อการเพิ่มพูนรายได้และความมั่นคงและทำให้รอดพ้นจากการปราบปรามของรัฐ

#### 2) เงินจากการทุจริตหรือข้อราษฎร์บังหลวง

การกระทำความผิดจากการข้อราษฎร์บังหลวงหรือการคอร์รัปชันอาจเกิดในทุกระดับของข้าราชการประจำและข้าราชการการเมือง เงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดส่วนใหญ่มาจากการกระทำความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ราชการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเงินที่ได้มาจากการกระทำทุจริตในทางการเมือง ซึ่งเกี่ยวกับผลประโยชน์ของชาติอันเป็นเงินจำนวนมาก ซึ่งบรรดานักการเมืองต้องทำการฟอกเพื่อปกปิดความผิดของตน

#### 3) เงินจากการขโมยประชาชน

บุคคลหรือนิติบุคคลอาจหาผลประโยชน์ด้วยการกระทำอันขัดต่อกฎหมาย ในลักษณะที่เป็นการหลอกลวงให้ประชาชนนำเงินมาร่วมลงทุนในกิจการใดกิจการหนึ่ง เช่น การหลอกลวงประชาชนให้มาเล่นแชร์ลูกโซ่ซึ่งมีหลายรูปแบบ หรือร่วมลงทุนในสถาบันการเงิน และนำเงินที่ได้มานั้นไปแสวงหาผลประโยชน์ส่วนตน ยักยอกหรือทำการยักย้ายถ่ายเทเงินไปยังต่างประเทศ เป็นต้น

#### 4) เงินจากการดำเนินธุรกิจบางอย่าง

บางบริษัทซึ่งมีรายได้มหาศาลจากการดำเนินธุรกิจอันชอบด้วยกฎหมาย เช่น กิจการสัมปทานทรัพยากรธรรมชาติจากรัฐบาล และการดำเนินธุรกิจข้ามชาติ เป็นต้น แต่ธุรกิจนั้นตั้งอยู่ในประเทศที่ไม่มีความมั่นคงทางการเมืองและเศรษฐกิจ จึงต้องนำเงินออกนอกประเทศไปยังแหล่งอื่นที่มีความมั่นคงกว่า เพื่อปิดบังที่มาและจำนวนเงินหรือต้องการปกปิดฐานะทางการเงินมิให้คู่แข่งหรือรัฐบาลทราบ

#### 5) เงินส่วนตัวที่ประสงค์จะปกปิด

การปกปิดนั้นก็เพื่อเหตุผลบางประการ เช่น มรดกหรือเงินรางวัลจากสลากกินแบ่งรัฐบาล ซึ่งได้มาและต้องการปกปิดไม่ให้ญาติพี่น้องหรือบุคคลอื่นทราบ เพราะเกรงว่าจะมาขออีมและเงินสินบนอันชอบด้วยกฎหมายจากการนำจับผู้กระทำความผิดบางลักษณะซึ่งต้องปกปิดเพื่อความปลอดภัยของผู้รับสินบน เป็นต้น

## 6) เงินของรัฐ

เงินบางประเภทซึ่งทางราชการกำหนดไว้เพื่อใช้ในกิจการอันเป็นความลับหรือที่เรียกว่า “ราชการลับ” อันไม่สามารถเปิดเผยแก่สาธารณชนได้ เพื่อความมั่นคงของชาติ

## 7) เงินจากการทุจริตในภาคเอกชน

การทุจริตในกิจการธุรกิจเป็นสิ่งที่มักจะไม่ค่อยมีการกล่าวถึงนัก เช่น การสั่งซื้อสินค้า หรือการจ้างบริการในราคาที่สูงเกินกว่าความเป็นจริง การยกยอก ข้อโกงเงินหรือทรัพย์สินในกิจการธุรกิจของพนักงาน หรือผู้บริหารกิจการนั้น ๆ ทำให้องค์กรธุรกิจนั้นต้องประสบภาวะขาดทุน แต่ในทางตรงกันข้ามกลับสร้างความร่ำรวยให้กับผู้บริหาร การฟอกเงินจะทำให้เงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาดูเหมือนว่าเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย<sup>8</sup>

## 8) เงินจากการเรียกค่าคุ้มครอง

การเรียกค่าคุ้มครองโดยผิดกฎหมายจากผู้ประกอบธุรกิจหรือประชาชน ทำให้ได้มาซึ่งรายได้เป็นจำนวนมากจนทำให้มีผู้เลียนแบบและนำไปใช้ข่มขู่คนทั่วไป ทำให้เกิดความหวาดระแวงและเป็นที่สะเทือนขวัญประชาชน จึงต้องนำเงินที่ได้มาฟอกเพื่อให้เป็นเงินที่สะอาดแล้วนำไปใช้เสมือนว่าเป็นเงินที่ได้มาโดยถูกต้องกฎหมาย<sup>9</sup>

## 9) เงินจากวงการพนัน

ในวงการพนันทั้งที่ถูกกฎหมายและไม่ถูกกฎหมาย จะมีเงินเดินสะพัดเป็นจำนวนมาก เงินที่ได้จากวงการพนันเป็นเงินที่ต้องนำไปฟอกเช่นเดียวกัน เงินจากแหล่งนี้มีได้เป็นเงินที่ผิดกฎหมายทั้งหมด เพียงแต่เป็นกรณีที่ไม่ต้องการเปิดเผยว่ามีจำนวนเท่าใดและได้มาจากที่ใด

## 10) เงินจากการค้าทางเพศ สิ่งลามก อนาจาร

เป็นเงินที่ได้จากการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับเพศ ไม่ว่าจะเป็นกรณีการประกอบกิจการสถานการค้าประเวณี การลักลอบนำหญิงหรือชายไปให้บริการทางเพศ เช่น ในอดีตที่ผ่านมา การหลอกลวงหญิงไทยไปค้าบริการทางเพศในต่างประเทศสร้างรายได้ให้กับกลุ่มอาชญากรเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้ ยังรวมถึงเงินที่ได้จากการค้าสิ่งลามกอนาจาร ภาพหรือสื่อลามกอนาจารก็สร้างรายได้ให้กับกลุ่มผู้ประกอบธุรกิจดังกล่าว จึงจำเป็นต้องมีการฟอกเงินที่ได้มาจากการประกอบธุรกิจนี้<sup>10</sup>

<sup>8</sup> สีนหาท ประยูรรัตน์, ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับมาตรการป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพลในประเทศไทย, (สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน, 2542), หน้า 29.

<sup>9</sup> เรื่องเดียวกัน.

<sup>10</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 30.

11) เงินจากการแสวงหาประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เป็นเงินที่ได้มาอย่างไม่ถูกต้องตามกฎหมายโดยการแสวงหาประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติ เช่น เงินที่ได้มาจากการตัดไม้ทำลายป่า การทำเหมืองหิน เป็นต้น<sup>11</sup>

12) อื่น ๆ

เงินที่ได้มาจากแหล่งอื่นทั้งที่ถูกกฎหมายและผิดกฎหมายนอกจากที่กล่าวมาแล้ว แต่ผู้กระทำความผิดมีความจำเป็นต้องปกปิดแหล่งที่มาของเงินได้ดังกล่าว จึงต้องนำเงินได้ดังกล่าวเข้าสู่กระบวนการฟอกเงินต่อไป ซึ่งยังมีอีกมากมายหลายประการ เช่น เงินได้ที่ได้รับการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากร เป็นต้น

#### 2.1.4 วิธีการฟอกเงิน

การฟอกเงินหรือการแปรสภาพ “เงินสกปรก” ที่ได้มาจากการกระทำความผิดให้ดูเสมือนว่าเป็น “เงินสะอาด” นี้มีวิธีการอันหลากหลาย ไม่ว่าจะเป็นการฟอกเงินโดยผ่านทางธนาคาร สถาบันการเงิน หรือตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเป็นแนวทางที่นิยมใช้กันมาก หรือแม้กระทั่งการใช้ “โพงยักวอน” ซึ่งเป็นวิธีการฝากเงินไปให้ญาติ พี่น้อง ในประเทศจีนสมัยก่อน โดยการเขียนตัวอักษร จีนโบราณสามหรือสี่คำลงในกระดาษ อันเป็นรหัสที่รู้จักกันในกลุ่มผู้ประกอบการว่าให้จ่ายเงินให้แก่ผู้ถือโพงยักวอนนี้

เนื่องจากเงินที่นำมาฟอกนั้นมีจำนวนมหาศาลทำให้ผู้ฟอกเงินต้องจัดสรรเงินเป็นส่วน ๆ และใช้วิธีการฟอกเงินในหลาย ๆ รูปแบบ เพื่อมิให้เป็นที่ยึดสงสัยและผิดสังเกต จากนั้นจึงนำเงินที่ได้มาจากการฟอกมารวมกัน หรือนำมารวมกับเงินที่สะอาด หรือผ่านกระบวนการทางธุรกิจ และนำไปใช้ประกอบอาชีพการงานในรูปแบบอื่น ๆ ต่อไป รูปแบบและวิธีการฟอกเงินจะถูกปรับเปลี่ยนไปตามสถานการณ์ สภาพแวดล้อม ความรู้ความสามารถ และเทคนิคของผู้ประกอบการ ตลอดจนการใช้ตำแหน่งหน้าที่อันเป็นช่องทางในการดำเนินงาน ซึ่งทำให้การฟอกเงินนั้นมีความซับซ้อนขึ้นยากแก่การตรวจพบการฟอกเงิน โดยวิธีการฟอกเงินนั้นสามารถแยกศึกษาได้เป็นขั้นตอนการฟอกเงินและรูปแบบการฟอกเงิน ดังนี้

<sup>11</sup> เรื่องเดียวกัน.

### 2.1.4.1 ขั้นตอนการฟอกเงิน

กระบวนการฟอกเงินมีมากมายหลายรูปแบบ ต่างกันที่ระดับความซับซ้อนและปริมาณเงินที่เกี่ยวข้อง โดยส่วนใหญ่การฟอกเงินไม่ใช้การกระทำเพียงกรรมเดียว แต่เป็นกระบวนการหรือการกระทำหลายอย่างซึ่งประกอบด้วยขั้นตอนที่อาจแบ่งออกได้ 3 ขั้นตอนดังนี้<sup>12</sup>

1) ขั้นตอนการวางฐาน (Placement) ขั้นตอนนี้เป็นขั้นตอนแรกของการฟอกเงิน การฟอกเงินเป็นธุรกิจที่มีความเข้มข้นของเงินสดสูง (Cash-intensive) มีลักษณะที่ต้องรับเงินสดจากการประกอบอาชญากรรมจำนวนมาก (เช่น จากการขายยาเสพติดแก่บุคคลทั่วไป ซึ่งมักจะจ่ายกันเป็นเงินสดโดยธนบัตรหรือเงินย้อย) เงินสดจะถูกนำไปสู่ระบบการเงินหรือระบบเศรษฐกิจชายปลึก หรือถูกลักลอบนำออกนอกประเทศ จุดมุ่งหมายของผู้ฟอกเงิน คือ การนำเงินสดไปจากสถานที่ที่ได้รับเพื่อหลีกเลี่ยงการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ของรัฐและเปลี่ยนแปลงสภาพไปเป็นทรัพย์สินรูปแบบอื่น ได้แก่ เช็คเดินทาง ธนาณัติ เป็นต้น ขั้นตอนนี้เป็นการปูพื้นฐานในการฟอกเงินให้ประสบความสำเร็จในขั้นตอนต่อ ๆ ไป

2) ขั้นตอนการเพิ่มลำดับชั้น (Layering) ขั้นตอนนี้จะมีการพยายามในการปกปิดหรือซ่อนแหล่งที่มาหรือความเป็นเจ้าของเงินที่ได้มาโดยการทำธุรกรรมให้ซับซ้อนขึ้นเป็นลำดับชั้น ปกปิดร่องรอย หรือทำให้เป็นธุรกรรมนิรนาม ทำให้การติดตามตรวจสอบยากลำบากหรือเป็นไปได้ไม่ได้ จุดมุ่งหมายของการวางลำดับชั้นคือ การสร้างภาพเพื่อแยกเงินที่ได้จากอาชญากรรมออกจากอาชญากรรม โดยจงใจสร้างธุรกรรมให้ดูซับซ้อนขึ้นเพื่อหลบหลีกการติดตามตรวจสอบ

โดยทั่วไปการสร้างลำดับชั้นทำได้โดยการเคลื่อนย้ายเงินไปสู่หรือออกจากบัญชีธนาคารต่างประเทศของผู้ถือหุ้นในบริษัทบังหน้าผ่านทางโอนเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Fund Transfer-EFT) ในแต่ละวันมีการโอนเงินทางอิเล็กทรอนิกส์เช่นนี้ไม่น้อยกว่า 500,000 ครั้ง มูลค่าเงินรวมกว่า 1 ล้านล้านเหรียญสหรัฐ ซึ่งส่วนใหญ่ถูกต้องตามกฎหมาย แต่ไม่มีข้อมูลใดเพียงพอที่จะชี้ชัดว่าการโอนครั้งหนึ่งครั้งใดเป็นเงินสะอาดหรือเงินสกปรก ดังนั้น จึงเป็นช่องทางที่ดีมากสำหรับนักฟอกเงิน การฟอกเงินในรูปแบบอื่น ๆ ได้แก่ การใช้ความซับซ้อนในเรื่องหุ้น ตลาดสินค้าพืชผล และตัวแทนสินค้าตลาดล่วงหน้า เนื่องจากมีปริมาณธุรกิจในแต่ละวันสูงและสามารถดำเนินการได้โดยไม่ต้องระบุชื่อ จึงทำให้โอกาสในการติดตามหาร่องรอยของการฟอกเงินนั้นกระทำได้ยากมากเช่นกัน

<sup>12</sup> นิกร เกรีกูล, การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ทฤษฎี กฎหมาย และแนวปฏิบัติ (สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน, 2543), หน้า 9-10.

3) ขั้นตอนการหลอมรวม (Integration) ขั้นตอนนี้เป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการ ซึ่งเงินจะถูกหลอมรวมเข้าไปในระบบการเงินและเศรษฐกิจที่สอดคล้องกับกฎหมายกลมกลืนกันไปกับทรัพย์สินอื่น ๆ ในระบบ การหลอมรวมกันเข้าไปของเงินที่ถูกพอกแล้วในระบบเศรษฐกิจถือเป็นความสำเร็จของนักพอกเงิน ทำให้เงินนั้นดูเหมือนเป็นเงินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย เมื่อถึงขั้นตอนนี้แล้วเป็นเรื่องยากที่สุดที่จะสามารถเห็นความแตกต่างระหว่างเงินที่ได้มาถูกต้องตามกฎหมายกับเงินที่ได้มาโดยการประกอบอาชญากรรม

#### 2.1.4.2 รูปแบบการพอกเงิน<sup>13</sup>

##### 1) การนำเงินสดติดตัวออกนอกประเทศ

เป็นการนำเงินสดซึ่งได้มาจากการกระทำความผิดออกไปใช้จ่ายในต่างประเทศ วิธีการพอกเงินด้วยลักษณะเช่นนี้เป็นที่นิยมกระทำในอดีต ซึ่งยังไม่มีกฎระเบียบทางการเงินอย่างเข้มงวด ด้วยเหตุนี้ ในปัจจุบันแต่ละประเทศจึงได้มีหลักเกณฑ์ในการควบคุมและจำกัดการนำเงินตราออกนอกประเทศ อันเป็นผลให้การนำเงินสดจำนวนมากออกนอกประเทศทำได้ยากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทำธุรกรรมขององค์กรอาชญากรรมซึ่งเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์จำนวนมาก เช่น การค้ายาเสพติด เป็นต้น การพอกเงินด้วยรูปแบบดังกล่าวจึงทำได้ในจำนวนจำกัดและทำได้ในประเทศที่ยังล้าหลังทางเศรษฐกิจเท่านั้น การพอกเงินในรูปแบบนี้จึงไม่เป็นที่นิยมกระทำกันแล้ว

##### 2) การโอนเงินออกนอกประเทศ

ส่วนใหญ่เป็นการส่งเงินไปยังประเทศที่เป็นคู่ค้าผู้ร่วมกระทำความผิด ซึ่งจะกระทำได้ง่ายในประเทศที่ไม่มีการควบคุมระบบธนาคารหรือสถาบันการเงินอย่างเข้มงวด โดยเป็นรูปแบบอย่างหนึ่งของการพอกเงินที่ต้องให้ความสำคัญแก่การควบคุมการดำเนินงานของสถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยการพอกเงิน

##### 3) การฝากเงินกับสถาบันการเงินในประเทศ

วิธีการนี้ทำได้สะดวกและไม่จำกัดจำนวนในสถาบันการเงินภายในประเทศ ซึ่งยังไม่มีมาตรการทางกฎหมายในการควบคุมการพอกเงิน โดยอาจกระทำในลักษณะของการใช้นามแฝงหรือชื่อปลอม เพื่อปกปิดความเป็นเจ้าของเงิน อันทำให้เจ้าหน้าที่ของรัฐไม่สามารถสืบหา

<sup>13</sup>ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการพอกเงิน (กรุงเทพมหานคร : กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส. สำนักนายกรัฐมนตรี้, 2542), หน้า 15-16.



ต้นตอแห่งการกระทำความผิด ซึ่งเป็นอีกรูปแบบของการฟอกเงินที่ต้องควบคุมสถาบันการเงิน ตามกฎหมายว่าด้วยการฟอกเงินเช่นกัน

#### 4) การจัดตั้งบริษัทหรือกิจการขึ้นบังหน้า

วิธีการในลักษณะนี้เป็นที่นิยมใช้กันมากในเหล่าองค์กรอาชญากรรม ด้วยการตั้งบริษัทหรือกิจการขึ้นมา หรือนำเงินไปซื้อกิจการที่มีผลขาดทุนและมีรายรับเป็นเงินสดเพื่อยักย้ายเงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดมาทำให้กิจการค่อย ๆ ฟื้นตัวขึ้น โดยการดำเนินธุรกิจบังหน้าเช่นนี้ทำให้มีรายได้เพิ่มพูนและกลายเป็นเงินได้ซึ่งถูกต้องตามกฎหมาย

#### 5) การดำเนินธุรกรรมหรือซื้อขายอื่น ๆ

เพื่อเปลี่ยนสภาพเงินสดซึ่งได้มาจากการกระทำความผิดให้เป็นสินทรัพย์ต่าง ๆ เพื่อปิดบังแหล่งที่มาของเงินดังกล่าว เช่น การให้กู้ยืมเงิน การนำเงินสดไปซื้อตราสารที่เปลี่ยนมือได้ การซื้อหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ และการซื้อทรัพย์สินที่มีค่าอื่น ๆ เป็นต้น

### 2.1.4 สถานที่สำหรับฟอกเงิน<sup>14</sup>

สถานที่สำหรับฟอกเงินนั้นมีทั้งในและนอกประเทศ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับผู้ที่นำเงินไปฟอกว่าจะเลือกสถานที่ใด โดยสถานที่เหล่านั้นอาจจะรับรู้เกี่ยวกับการนำเงินมาฟอก หรือไม่รับรู้ถึงการกระทำดังกล่าวเลยก็ได้ ซึ่งสถานที่สำหรับฟอกเงินนั้นเกิดขึ้นตามแหล่งต่าง ๆ ได้แก่

#### 1) ธนาคารในบางประเทศ

ธนาคารในบางประเทศมีกฎหมายคุ้มครองความลับของลูกค้า เช่น ธนาคารในประเทศสวิตเซอร์แลนด์ เป็นต้น การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของลูกค้าจึงกระทำได้อย่างมาก เว้นแต่จะได้รับการร้องขอจากรัฐบาลของประเทศอันเป็นแหล่งที่มาของเงินที่นำมาฝากในธนาคารนั้น

#### 2) สถาบันการเงินในประเทศแถบหมู่เกาะแคริบเบียน

เป็นแหล่งใหญ่แห่งหนึ่งของการฟอกเงิน เพราะอยู่ใกล้กับประเทศสหรัฐอเมริกาซึ่งเป็นศูนย์กลางทางการเงินของโลก

#### 3) ประเทศเล็ก ๆ ในยุโรปที่ไม่มีรายได้แน่นอน

เนื่องจากไม่มีผลผลิตและทรัพยากรธรรมชาติเพียงพอที่จะนำมาพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศได้ จึงต้องพึ่งพารายได้จากกาทำให้เป็นแหล่งฟอกเงินไม่ว่าโดยทางตรงหรือ

<sup>14</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 16-19.

ทางอ้อม เช่น บ่อนคาสีโน และรับจดทะเบียนตั้งบริษัทต่าง ๆ ซึ่งไม่ประกอบกิจการอย่างจริงจัง เป็นต้น

#### 4) ประเทศแถบศูนย์กลางการเงิน

ก่อให้เกิดความสะดวกรในการยกย้ายถ่ายเทเงินหรือทรัพย์สินจากแหล่งการเงินแห่งหนึ่งไปสู่อีกแห่งหนึ่ง เช่น ประเทศในแถบแปซิฟิกตอนใต้และเกาะเล็ก ๆ หลายแห่งใกล้ชายฝั่งประเทศฝรั่งเศส หรือประเทศอังกฤษ ซึ่งเรียกว่า เกาะไอร์แลนด์ออกพมันต์ รวมทั้งเกาะในทะเลเมดิเตอร์เรเนียน เป็นต้น

#### 5) บ่อนการพนันที่ถูกต้องตามกฎหมายและที่ขัดต่อกฎหมาย

แหล่งการพนันเป็นสถานที่ซึ่งมีการหมุนเวียนของเงินสดเป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งบ่อนการพนันที่ได้รับอนุญาตให้เปิดกิจการได้อย่างถูกต้องตามกฎหมายในบางประเทศ เป็นแหล่งที่อาชญากรใช้เป็นเครื่องมือในการฟอกเงิน ด้วยการสมคบกับเจ้าของบ่อนให้มีการชนะพนันเพื่อให้เปลี่ยนสภาพเงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดที่นำมาเล่นการพนันให้กลายเป็นเงินได้อันชอบด้วยกฎหมาย โดยเจ้าของบ่อนได้รับผลตอบแทน หรือการที่องค์กรอาชญากรรมได้ลงทุนขออนุญาตเปิดกิจการบ่อนการพนันบ้างหน้าเพื่อใช้เป็นแหล่งฟอกเงินเสียเอง

#### 6) ตลาดหลักทรัพย์

กิจการค้าหลักทรัพย์เป็นกิจการที่ถูกต้องตามกฎหมาย โดยในแต่ละวันมีการซื้อขายหลักทรัพย์หรือหุ้นกันเป็นจำนวนมหาศาล จึงมีเงินเปลี่ยนมือระหว่างผู้ลงทุนจำนวนมาก และบรรดานายหน้าในตลาดหลักทรัพย์มักไม่ค่อยคำนึงถึงพื้นฐานประวัติของผู้ซื้อและผู้ขาย จึงมีเงินทุนหมุนเวียนและมีการเปลี่ยนมือของตราสารหุ้นในตลาดอย่างรวดเร็ว อันเป็นช่องทางในการเปลี่ยนสภาพเงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดได้ง่าย

## 2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

เนื่องจากการประกอบอาชญากรรมในปัจจุบัน ส่วนหนึ่งมุ่งให้ได้ผลตอบแทนในลักษณะที่เป็นเงินหรือทรัพย์สิน โดยเฉพาะอาชญากรรมบางประเภท อาทิเช่น อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ อาชญากรรมเกี่ยวกับยาเสพติด เป็นต้น สามารถอำนวยความสะดวกนี้ให้ได้ผลตอบแทนเป็นมูลค่ามหาศาล อีกทั้งกระบวนการยุติธรรมในปัจจุบันไม่อาจประสบความสำเร็จในการบังคับใช้กฎหมายต่ออาชญากรรมในลักษณะเช่นนี้ ทั้งนี้ ผลประโยชน์ที่ได้จากการประกอบอาชญากรรมดังกล่าว จะถูกนำไปใช้ในการทำธุรกิจอาชญากรรม ส่วนที่เหลือก็จะนำไปเป็นทุนในการประกอบธุรกิจต่าง ๆ

และอาจจะถูกนำกลับมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนกลับเข้ามาใช้ในวงจรของการกระทำผิดอีก จึงก่อให้เกิดความเสียหายทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศเป็นอย่างมาก

การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นมาตรการทางกฎหมายที่ออกมาบังคับใช้ เพื่อทำลายเศรษฐกิจของอาชญากร ทั้งนี้ นอกเหนือจากการดำเนินคดีกับบุคคลที่โอน รับโอนหรือ เปลี่ยนสภาพทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด หรือกระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อปกปิดหรือ อำพรางลักษณะที่แท้จริง การได้มา แหล่งที่ตั้ง การจำหน่าย การโอน การได้สิทธิใด ๆ ในทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ซึ่งถือว่าเป็นการฟอกเงินแล้ว ยังมีการนำมาตรการ เกี่ยวกับการริบทรัพย์สินมาใช้ โดยกฎหมายได้ขยายหลักเกณฑ์การริบทรัพย์สินให้มีขอบเขต กว้างขวางขึ้นกว่าการริบทรัพย์สินตามกฎหมายที่มีอยู่เดิม โดยให้สามารถริบทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการ กระทำความผิดได้ทั้งหมด โดยไม่คำนึงว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะมีการโอน แปรเปลี่ยนสภาพ ไปแล้วหลายครั้ง หรือตกไปเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลอื่นแล้วก็ตาม<sup>15</sup>

### 2.2.1 ความจำเป็นในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

ปัจจุบันการพัฒนาทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยีต่าง ๆ ได้มีการเคลื่อนไหว และตอบสนองความต้องการของมนุษย์อย่างรวดเร็ว การพัฒนาเหล่านี้หากมนุษย์นำไปในทาง ถูกต้องย่อมจะเป็นคุณประโยชน์ต่อความสงบสุขของสังคม แต่หากการพัฒนานี้ถูกนำไปใช้ในทาง ที่ผิดย่อมเป็นโทษมหันต์แก่สังคมเช่นเดียวกัน

การพัฒนาให้เกิดความเจริญทางด้านเศรษฐกิจเป็นผลโดยตรงให้มนุษย์ที่คิดจะแสวงหา ผลประโยชน์ส่วนตนโดยไม่คำนึงถึงความชอบธรรมหรือกฎเกณฑ์ของสังคม อันเป็นเหตุให้มีการ กระทำความผิดกฎหมายจนกลายเป็นการก่ออาชญากรรมในรูปแบบต่าง ๆ ขึ้น การประกอบ อาชญากรรมไม่ว่าจะเป็นการกระทำอย่างเอกเทศหรือกระทำในลักษณะสมคบกันเป็นเครือข่าย ในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรมนั้นได้เพิ่มขึ้นจนเป็นปัญหาใหญ่และซับซ้อนทางสังคม ซึ่งทำให้ ยากลำบากต่อการป้องกันและปราบปรามอันก่อให้เกิดผลกระทบต่อความสงบสุขของทุก ประเทศ ในขณะที่เดียวกันรูปแบบอาชญากรรมที่เกิดขึ้นก็มีการเปลี่ยนแปลงไปด้วย โดยอาชญากรรมธรรมดาที่มักจะมีรูปแบบของการกระทำที่ไม่ซับซ้อนได้พัฒนาไปเป็น อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ อาชญากรรมซึ่งเคยมุ่งผลตอบแทนเป็นเงินหรือทรัพย์สินจำนวนไม่

<sup>15</sup> สี่หนาท ประยูรรัตน์, เอกสารประกอบการบรรยาย เรื่อง การดำเนินคดีอาญาตาม พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ณ ห้องประชุมกระทรวงการคลัง เมื่อวันที่ 9 เมษายน 2542, หน้า 2.

มากนักได้กลายเป็นอาชญากรรมที่มุ่งต่อผลตอบแทนมูลค่ามหาศาลหรืออาชญากรรมที่เคยมีเครือข่ายเพียงในประเทศก็ได้พัฒนาไปเป็นอาชญากรรมข้ามชาติที่กระทำคามผิดในลักษณะขององค์กรอาชญากรรมข้ามชาติ จนเป็นที่ยอมรับกันว่ากระบวนการยุติธรรมไม่อาจประสบความสำเร็จในการบังคับใช้กฎหมายต่ออาชญากรรมที่เกิดขึ้นในปัจจุบันได้ด้วยมาตรการธรรมดาที่ใช้ในอดีต<sup>16</sup>

ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งของการดำรงอยู่และความเจริญเติบโตขององค์กรอาชญากรรม ได้แก่ การมีเงินทุนหมุนเวียนเพื่อใช้สนับสนุนในการที่จะปกปิดการกระทำคามผิดและเพื่อขยายขอบเขตอิทธิพลของการประกอบอาชญากรรมให้มั่นคงและกว้างขวางขึ้นเป็นอาชญากรรมข้ามชาติ อันทำให้ยากแก่การปราบปรามจากบรรดาเจ้าหน้าที่ของรัฐ ดังนั้น บรรดาอาชญากรจึงต้องหาวิธีในการปกปิดซ่อนเร้นเงินจำนวนดังกล่าวนั้น ในขณะที่เดียวกันหากสามารถนำเงินเหล่านั้นมาใช้ประโยชน์ได้ในรูปแบบและวิธีการดำเนินการทางธุรกิจย่อมจะเป็นประโยชน์อย่างมหาศาลแก่บรรดาเหล่าอาชญากรจำพวกนี้ “การฟอกเงิน” จึงเป็นวิธีการที่เหล่าอาชญากรใช้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว<sup>17</sup>

องค์กรอาชญากรรมจะประสบความสำเร็จได้ ถ้ามีความสามารถสูงในการฟอกเงิน ซึ่งการฟอกเงินนี้ทำให้อาชญากรสามารถแปลงเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำคามผิดให้เป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ดูเหมือนมาจากแหล่งที่ชอบด้วยกฎหมายได้ และกลายเป็นแหล่งทุนรอนให้แก่อาชญากรในการดำเนินการและขยายอาชญากรรมที่ผิดกฎหมายออกไปอย่างกว้างขวาง หากรัฐปล่อยให้เกิดอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทนี้ไว้โดยไม่มีการควบคุมหรือตรวจสอบแล้วอาจทำให้เกิดผลกระทบต่อความมั่นคงของประเทศตลอดจนความมั่นคงทางเศรษฐกิจได้

การฟอกเงินเป็นผลสืบเนื่องมาจากการกระทำคามผิดที่มีผลประโยชน์มูลค่ามหาศาล ดังนั้น การที่จะบัญญัติให้การฟอกเงินเป็นการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายเป็นอาชญากรรมจึงต้องหามาตรการที่จะจัดการโดยเฉพาะเจาะจงมิใช่นำมาตราการทั่ว ๆ ไปมาใช้เหมือนในกรณี

<sup>16</sup> ชัยนันท์ แสงปุตตะ, “กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน : ศึกษาเฉพาะกรณีความผิดมูลฐาน,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต ภาควิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2541), หน้า 1-2.

<sup>17</sup> บุญเลิศ สันทัตตอนุวัตร, “กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน : ศึกษาเฉพาะกรณีอำนาจของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับคณะกรรมการธุรกรรม,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต ภาควิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543), หน้า 11-12.

ความผิดอาญาอื่น ๆ ที่ไม่มีลักษณะพิเศษ มิฉะนั้นการบังคับใช้กฎหมายจะขาดประสิทธิภาพเป็นอย่างยิ่ง

กระบวนการดำเนินคดีอาญาแบบดั้งเดิมคือ การดำเนินคดีอาญาเริ่มต้นจากการสืบสวนค้นหาพยาน และการฟ้องคดีไม่สามารถใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพต่ออาชญากรรมทางเศรษฐกิจหรืออาชญากรรมที่อาศัยอิทธิพลทางการเงินหรือทางการเมืองที่นำเงินได้จากอาชญากรรมนั้นมาผ่านวิธีการฟอกเงิน เพราะการพิสูจน์ให้เห็นแจ้งชัดว่าจำเลยกระทำความผิดจริงนั้นไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้กับอาชญากรรมเหล่านี้ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ การพิสูจน์ต่อตัวของจำเลยเองทำได้ยากมากขึ้น ดังนั้น มาตรการทางกฎหมายเพื่อทำลายเศรษฐกิจของอาชญากรจึงได้ถูกนำมาใช้ในหลายประเทศ โดยวางหลักเกณฑ์ว่าอาชญากรรมที่เกิดขึ้นในปัจจุบันไม่ว่าจะเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ อาชญากรรมที่อาศัยเทคโนโลยีแผนใหม่ หรืออาชญากรรมยาเสพติด ล้วนแต่มุ่งหวังเงินได้จำนวนมหาศาลเป็นผลตอบแทน ซึ่งเงินได้เหล่านี้ส่วนหนึ่งถูกนำไปใช้ในธุรกิจอาชญากรรม และนำไปสร้างอิทธิพลในวงราชการและในวงการเมือง และส่วนที่เหลือถูกนำไปลงทุนในวงธุรกิจประเภทต่าง ๆ ผลสุดท้ายเงินได้จากกระทำความผิดเหล่านี้จะถูกนำไปใช้เป็นตัวหนุนหนุนกลับไปประกอบอาชญากรรมขึ้นมาอีก และกลายเป็นวงจรการประกอบอาชญากรรมที่ยากต่อการจับกุมปราบปราม ดังนั้น มาตรการทางกฎหมายเพื่อทำลายเศรษฐกิจของอาชญากรจึงถูกสร้างขึ้นเพื่อริบทรัพย์สินทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด โดยไม่คำนึงว่าทรัพย์สินนั้นจะมีการโอนต่อไปที่ทอดต่อกี่ทอดก็ตาม อันเป็นมาตรการที่สามารถดำเนินการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ด้วยเหตุที่การฟอกเงินนั้นเกี่ยวข้องกับอาชญากรรมร้ายแรงและอาชญากรรมทางเศรษฐกิจต่าง ๆ จึงมีความจำเป็นที่จะต้องนำกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้ในการป้องกันและปราบปรามอาชญากรรมเหล่านั้น

### 2.2.2 วัตถุประสงค์ของการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

การกระทำความผิดของอาชญากรในปัจจุบัน ส่วนหนึ่งมุ่งให้ได้ผลตอบแทนในลักษณะที่เป็นเงินหรือทรัพย์สิน โดยเฉพาะการกระทำอาชญากรรมบางประเภท ที่สามารถอำนวยความสะดวกนี้ให้ได้ผลตอบแทนเป็นมูลค่ามหาศาล และกระบวนการยุติธรรมในปัจจุบันไม่สามารถบังคับใช้กฎหมายต่ออาชญากรรมในลักษณะเช่นนี้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งผลประโยชน์ที่ได้จากการประกอบอาชญากรรมดังกล่าวจะถูกนำไปใช้เป็นตัวหนุนหนุนในการประกอบธุรกิจต่าง ๆ และจะถูกนำกลับมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในวงจรของการกระทำผิดอีก จึงก่อให้เกิดความเสียหายทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศเป็นอย่างมาก

การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นมาตรการทางกฎหมายที่ออกมาบังคับใช้เพื่อทำลายเศรษฐกิจของอาชญากร นอกเหนือจากการดำเนินคดีกับบุคคลที่โอน รับโอน หรือเปลี่ยนแปลงทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด หรือ กระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อปกปิดหรืออำพรางลักษณะที่แท้จริง การได้มาแหล่งที่ตั้ง การจำหน่าย การโอน การได้สิทธิใด ๆ ซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดซึ่งถือว่าเป็นการฟอกเงินแล้ว ยังมีการนำมาตราการเกี่ยวกับการริบทรัพย์สินมาใช้ โดยกฎหมายได้ขยายหลักเกณฑ์การริบทรัพย์สินให้มีขอบเขตกว้างขวางขึ้นกว่าการริบทรัพย์สินตามกฎหมายที่มีอยู่เดิม ซึ่งสามารถริบทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดได้ทั้งหมด โดยไม่คำนึงว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะมีการโอน แปรเปลี่ยนสภาพไปแล้วกี่ครั้งหรือตกไปเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลอื่นแล้วก็ตาม<sup>18</sup>

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นจะเห็นได้ว่าการปราบปรามการฟอกเงินมุ่งเน้นไปที่เรื่องของการจัดการกับแหล่งเงินทุนของอาชญากรหรือองค์กรอาชญากรรมไม่ให้มีทุนรอนในการประกอบอาชญากรรมได้อีกต่อไป ซึ่งจะเป็นการตัดตอนวงจรในการประกอบอาชญากรรมได้โดยอาจจำแนกให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ของการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ดังนี้

1) ในด้านของความมั่นคงทางเศรษฐกิจ การฟอกเงินทำให้เกิดผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ เนื่องจากเงินที่ผิดกฎหมายเหล่านั้น เมื่อไหลเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจแล้วจะหมุนเวียนแปรเปลี่ยนสภาพไปเป็นเงินที่ชอบด้วยกฎหมาย มีผลทำให้เกิดการคลาดเคลื่อนในข้อมูลทางเศรษฐกิจของประเทศ และจะทำให้เกิดภาวะเงินเฟ้อเพราะมีเงินนอกระบบเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจ แต่เมื่อมีกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว มาตรการต่าง ๆ ที่กฎหมายบัญญัติขึ้นเพื่อจัดการกับเงินหรือทรัพย์สินที่ผิดกฎหมายเหล่านั้น จะทำให้มีเงินที่ถูกกฎหมายเท่านั้นที่หมุนเวียนอยู่ในระบบเศรษฐกิจของประเทศและส่งผลให้ระบบเศรษฐกิจตลอดจนการวางแผนนโยบายและแผนพัฒนาเศรษฐกิจของเทศมีประสิทธิภาพ

2) ในด้านของการตัดวงจรการประกอบอาชญากรรม การฟอกเงินนั้นเริ่มจากการประกอบอาชญากรรมหรือการกระทำความผิดกฎหมายในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งก่อให้เกิดรายได้จำนวนมาก จากนั้นจึงมีการนำเงินหรือทรัพย์สินดังกล่าวเข้ามาสู่กระบวนการฟอกเงิน อาทิเช่น การฝาก โอน หรือการถอนผ่านทางธนาคารพาณิชย์ การจัดตั้งบริษัทเพื่อประกอบธุรกิจต่าง ๆ เป็นต้น เมื่อรายได้เหล่านั้นถูกทำให้ดูเหมือนว่าเป็นเงินที่สุจริตแล้วก็จะเป็นสิ่งจูงใจให้ใช้เงินเหล่านั้นก่ออาชญากรรมในรูปแบบอื่นขึ้นมาอีก ซึ่งจะทำให้เกิดวัฏจักรของการประกอบอาชญากรรม โดยมีการฟอกเงินเป็นหนึ่งในกลไกของวัฏจักรนั้น ด้วยเหตุนี้ จึงต้องมีกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและ

<sup>18</sup> สีนหาท ประยูรรัตน์, คำอธิบาย พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เอเชียเพลส, 2542), หน้า 23-24.

ปราบปรามการฟอกเงินขึ้นเพื่อตัดวงจรดังกล่าว โดยการออกกฎหมายภายในกำหนดให้การฟอกเงินเป็นความผิดทางอาญา เพื่อลงโทษผู้ที่กระทำความผิดและมีมาตรการริบทรัพย์ของผู้กระทำความผิดให้ตกเป็นของแผ่นดิน เพื่อจัดการกับเงินหรือทรัพย์สินที่ผิดกฎหมายเหล่านั้นเป็นการทำลายสิ่งจูงใจและทำลายโอกาสของอาชญากรไม่ให้สามารถประกอบอาชญากรรมขึ้นมาอีก

3) ในด้านของการพัฒนามาตรการทางกฎหมายเพื่อการปราบปรามการกระทำความผิดให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น เมื่อมีความเจริญประกอบกับเทคโนโลยีได้ถูกพัฒนาให้ก้าวหน้าขึ้นส่งผลให้อาชญากรรมพัฒนารูปแบบไป มีการรวมตัวกันเป็นกลุ่มเป็นองค์กรที่สลับซับซ้อน มีการกำหนดเครือข่ายแบ่งหน้าที่รับผิดชอบในส่วนต่าง ๆ กัน และอาจขยายขอบข่ายเป็นองค์กรปฏิบัติการในหลาย ๆ ประเทศโดยใช้เทคโนโลยีในการติดต่อและการแปรเปลี่ยนเงินสดที่ได้จากการประกอบอาชญากรรมให้เป็นเงินที่ได้มาโดยชอบ ด้วยเหตุนี้ การฟอกเงินของเหล่าอาชญากรจึงมีวิธีการที่สลับซับซ้อนและมักจะกระทำโดยการเคลื่อนย้ายเงินไปมาระหว่างประเทศต่าง ๆ ทำให้กฎหมายที่มีอยู่ไม่สามารถจะจัดการกับเงินที่ผิดกฎหมายเหล่านั้นได้ เนื่องจากถูกแปรเปลี่ยนสภาพไป เพราะมาตรการทางอาญาแบบเดิมสามารถเอาผิดได้แต่เพียงผู้กระทำความผิด ส่วนเงินก็จะถูกนำไปใช้ประกอบอาชญากรรมขึ้นอีก กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงเป็นเครื่องมือพิเศษทางกฎหมายที่ถูกพัฒนาขึ้นมาเพื่อจัดการกับเงินเหล่านั้น แม้ว่าจะถูกโอนไปก็ทอดหรือถูกแปรเปลี่ยนสภาพไปแล้วก็ครั้งก็ตาม ตลอดจนมีการกำหนดความผิดทางอาญาสำหรับ ผู้ที่กระทำความผิดและมีการร่วมมือกันระหว่างประเทศต่าง ๆ เพื่อที่จะจัดการและเพิ่มประสิทธิภาพในการทำลายองค์กรอาชญากรรมให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

โดยสรุปวัตถุประสงค์ของการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดังกล่าวมาข้างต้นคงมีวัตถุประสงค์หลักในเรื่องของการตัดตอนกำลังของบรรดาอาชญากรหรือองค์กรอาชญากรรมโดยมุ่งจัดการกับทรัพย์สินเพื่อไม่ให้อาชญากรหรือองค์กรอาชญากรรมมีเงินทุนหมุนเวียนเพื่อใช้ในการกระทำความผิด โดยการจัดการกับแหล่งเงินทุนเหล่านั้น อันเป็นการยับยั้งหรือหยุดการประกอบอาชญากรรมไม่ให้เกิดขึ้นอีก โดยการนำมาตราการพิเศษมาใช้ดำเนินการกับการกระทำความผิดฐานฟอกเงินอันจะแตกต่างไปจากการบังคับใช้กฎหมายเพื่อจัดการกับอาชญากรรมธรรมดา

### 2.2.3 ทฤษฎีที่ใช้ในการกำหนดความผิดทางอาญาเกี่ยวกับการฟอกเงิน

นอกจากการที่กำหนดให้การฟอกเงินซึ่งเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจเป็นความผิดทางอาญาแล้ว นักกฎหมายของสหรัฐอเมริกาได้เสนอแนวความคิดว่าด้วยการสมคบกันกระทำการ

ฟอกเงิน โดยให้นำทฤษฎีการสมคบกัน (Conspiracy Theory) และทฤษฎีการช่วยเหลือและสนับสนุน (Aiding and Abetting Theory) มาใช้ อันมีสาระสำคัญดังนี้

1) ทฤษฎีการสมคบกัน (Conspiracy Theory) ทฤษฎีนี้เป็นไปตามหลักกฎหมายความผิดพื้นฐานของการสมคบกันกระทำความผิดทางอาญาที่ว่า “บุคคลที่ร่วมในการสมคบกันจะต้องมีความรับผิดชอบเช่นเดียวกับตัวการ” โดย Pinkerton Rule วางหลักไว้ให้ถือว่าผู้ร่วมสมคบกันกระทำความผิดต้องรับผิดชอบต่อการกระทำของผู้ร่วมสมคบกันอย่างไม่จำกัด และการให้ความช่วยเหลือในการสมคบย่อมจะทำให้กลายเป็นกลุ่ม ทั้งนี้ ตามข้อตรรกวิทยาที่ว่าการก่อตั้งมีที่มาจาก การตกลง และการตกลงนำไปสู่การสมคบกัน และการสมคบกันก่อให้เกิดความรับผิดชอบเช่นเดียวกับตัวการ

นอกจากนี้ ยังมีแนวความคิดเพิ่มเติมที่ว่า การกระทำความผิดเกิดขึ้นเมื่อบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปสมคบกันกระทำความผิดหรือข้อต่อสหรัฐโดยให้ถือว่าสหรัฐเป็นผู้เสียหาย และเพื่อพิสูจน์ความผิดต้องแสดงให้เห็นว่า

(1) มีบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปสมคบกัน หรือตกลงจะกระทำผิดหรือข้อต่อสหรัฐ และ

(2) ต้องมีลักษณะที่ผู้สมคบกันมีการกระทำอันแสดงออกเพื่อจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการสมคบกัน

ด้วยเหตุนี้ การสมคบกันต้องมีการตกลงกันที่จะกระทำผิด โดยการกระทำนั้นต้องมีการแสดงออกมาอันนำไปสู่การบรรลุข้อตกลง ถ้าหากไม่สามารถฟ้องร้องในความผิดฐานฟอกเงินก็อาจฟ้องในข้อหาสมคบกันกระทำผิด ตลอดจนการสมคบกันไม่ต้องการกระทำถึงขั้นกระทำผิดสำเร็จสำเร็จ แต่ต้องมีการกระทำอันเป็นความผิด

2) ทฤษฎีการช่วยเหลือและสนับสนุน (Aiding and Abetting Theory) การที่นำทฤษฎีนี้มาใช้ในคดีฟอกเงิน เนื่องจากการฟอกเงินที่ได้มาจากการกระทำผิด ถือว่าเป็นการช่วยเหลือและสนับสนุนอาชญากร ไม่ว่าจะเป็นอย่างใดหรืออย่างไรก็ตาม ในการใช้เงินที่ได้มาเพื่อขยายอิทธิพลสำหรับการประกอบอาชญากรรมต่อไป โดยการพิสูจน์ว่าผู้กระทำการฟอกเงินรู้ว่าเงินดังกล่าวได้มาจากการกระทำผิดและผู้กระทำได้ทำการฟอกเงินโดยมีเจตนาที่จะช่วยให้มีการกระทำผิดต่อไป<sup>19</sup>

<sup>19</sup> ชัยนันท์ แสงปุตตะ, “กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน : ศึกษาเฉพาะกรณีความผิดมูลฐาน,” หน้า 19-20.



## 2.3 มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

ปัญหาของการฟอกเงินนั้น เดิมเกิดจากการที่องค์กรอาชญากรรมได้กระทำความผิด และมีรายได้จากการกระทำความผิดเป็นจำนวนมาก จึงจำเป็นต้องนำทรัพย์สินดังกล่าวผ่านกระบวนการฟอกเงิน เพื่อที่จะทำให้ทรัพย์สินสกปรกดังกล่าว อยู่ในสภาพที่เสมือนเป็นทรัพย์สินที่สะอาดหรือได้มาโดยสุจริต กลุ่มองค์กรอาชญากรรมที่มีรายได้จากการกระทำความผิดเป็นจำนวนมาก และเป็นกลุ่มองค์กรอาชญากรรมที่ริเริ่มทำการฟอกเงิน ได้แก่ องค์กรอาชญากรรมซึ่งทำธุรกิจค้ายาเสพติด ซึ่งเป็นที่ทราบกันว่า การค้ายาเสพติดเป็นรูปแบบของการกระทำความผิดที่ให้ผลตอบแทนสูง ในขณะที่เดียวกันก็ต้องใช้เงินทุนในการประกอบอาชญากรรมที่สูงเช่นกัน ดังนั้น องค์กรอาชญากรรมซึ่งประกอบธุรกิจลักลอบค้ายาเสพติดจึงเป็นกลุ่มที่ทำการฟอกเงินกันเป็นจำนวนมากในต่างประเทศประสบปัญหาการฟอกเงินมาเป็นเวลานาน โดยเฉพาะการฟอกเงินของเหล่าองค์กรอาชญากรรมค้ายาเสพติด และด้วยเหตุที่การประกอบอาชญากรรมดังกล่าวเป็นปัญหาที่สำคัญ และมีผลกระทบต่อการพัฒนาทางเศรษฐกิจการเมือง และสังคมเป็นอย่างมาก นานาประเทศจึงได้มีการพัฒนากฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินออกบังคับใช้เพื่อมุ่งสกัดกั้นการฟอกเงินโดยเฉพาะอย่างยิ่งการฟอกเงินของกลุ่มองค์กรลักลอบค้ายาเสพติด เพื่อมุ่งสกัดกั้นการนำรายได้ ซึ่งได้มาจากการกระทำความผิดหมุนเวียนมาเป็นทุนในการประกอบความผิดต่อไป

มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ที่จะศึกษาต่อไปนี้เป็นกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศไทยและต่างประเทศที่มีกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

### 2.3.1 มาตรการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542

ปัญหาการฟอกเงินที่ได้จากการประกอบอาชญากรรมเป็นปัญหาที่ประเทศต่าง ๆ ทั่วโลก รวมทั้งประเทศไทยกำลังประสบอยู่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งอาชญากรรมยาเสพติด ดังนั้น องค์กรสหประชาชาติจึงได้กำหนดให้มีอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการต่อต้านการลักลอบค้ายาเสพติดและวัตถุที่ออกฤทธิ์ต่อจิตและประสาท ค.ศ. 1988 (Vienna Convention) ขึ้น หรืออีกนัยหนึ่งเรียกกันโดยทั่วไปว่า “อนุสัญญากรุงเวียนนา ค.ศ. 1988” โดยอนุสัญญานี้ได้กำหนดมาตรการทางกฎหมายไว้หลายประการ เพื่อให้ประเทศที่เป็นสมาชิกนำไปเป็นแนวทางในการแก้ไขหรือบัญญัติกฎหมายภายในให้มีความสอดคล้องเป็นไปในแนวทางเดียวกันกับอนุสัญญาฯ ดังกล่าว

ประเทศไทยเป็นประเทศหนึ่งที่มีความประสงค์จะเข้าร่วมเป็นภาคีสมาชิกของอนุสัญญากรุงเวียนนา ค.ศ. 1988 โดยประเทศไทยได้มีกฎหมายรองรับมาตรการต่าง ๆ ตามที่อนุสัญญาฯ ได้กำหนดไว้เป็นหลักเกณฑ์ให้แก่ประเทศที่ประสงค์จะเข้าเป็นภาคีสมาชิกแล้ว คงเหลือแต่เพียงกฎหมายที่เกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเท่านั้นที่แต่เดิมประเทศไทยยังไม่มี แต่ในปัจจุบันประเทศไทยได้ตรากฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินขึ้นมาบังคับใช้แล้ว คือ พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ที่มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 19 สิงหาคม 2542 เป็นต้นไป

โดยต่อไปนี้จะกล่าวถึงรายละเอียดของพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ซึ่งมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

### 2.3.1.1 ความผิดมูลฐาน

#### 1) ความหมายของความผิดมูลฐาน

กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นมาตรการทางกฎหมายที่ออกมาเพื่อลงโทษบุคคลที่กระทำการฟอกเงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดทางอาญา ซึ่งความผิดทางอาญาที่เป็นที่มาของทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดนั้นก็คือ “ความผิดมูลฐาน” ที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

คำว่า “ความผิดมูลฐาน” (Predicate Offences) นั้น ไม่มีคำนิยามหรือคำจำกัดความไว้ โดยเฉพาะเจาะจง แม้แต่ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินที่ออกโดยองค์การสหประชาชาติเพื่อเป็นรูปแบบให้แต่ละประเทศนำไปบัญญัติเป็นกฎหมายภายใน ซึ่งเรียกว่า UN MODEL LAW ก็ได้กำหนดนิยามหรือความหมายของความผิดมูลฐานเอาไว้แต่อย่างใด สำหรับพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ของประเทศไทยก็ได้ให้คำนิยามหรือคำจำกัดความของคำว่าความผิดมูลฐานไว้เช่นกัน แต่ได้มีการกล่าวถึงความผิดมูลฐานไว้ในมาตรา 3 โดยได้ระบุว่าความผิดอาญาใดเป็นความผิดมูลฐาน ซึ่งได้แก่ความผิดอาญา 8 ประเภท ที่ก่อให้เกิดรายได้หรือทรัพย์สินในการที่จะนำไปฟอกเงินอันเป็นความผิดฐานฟอกเงินต่อไป ดังนี้

(1) ความผิดเกี่ยวกับยาเสพติดติดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามยาเสพติดหรือกฎหมายว่าด้วยมาตรการในการปราบปรามผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับยาเสพติด

(2) ความผิดเกี่ยวกับเพศตามประมวลกฎหมายอาญา เฉพาะที่เกี่ยวกับการเป็นธุระจัดหา ล่อไป หรือพาไปเพื่อการอนาจารหญิงและเด็ก เพื่อสนองความใคร่ของผู้อื่นและความผิดฐานพรากเด็กและผู้เยาว์ ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยมาตรการในการป้องกันและปราบปราม

การค้ำประกันและเด็กหรือความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการค้าประเวณี เฉพาะที่เกี่ยวกับการเป็นธุระจัดหา ล่อไป หรือชักพาไปเพื่อให้บุคคลนั้นกระทำการค้าประเวณี หรือ ความผิดเกี่ยวกับการเป็นเจ้าของกิจการค้าประเวณี ผู้ดูแลหรือผู้จัดการกิจการค้าประเวณี หรือ สถานการค้าประเวณี หรือเป็นผู้ควบคุมผู้กระทำการค้าประเวณีในสถานการค้าประเวณี

(3) ความผิดเกี่ยวกับการฉ้อโกงประชาชนตามประมวลกฎหมายอาญาหรือความผิด ตามกฎหมายว่าด้วยการกู้ยืมเงินที่เป็นการฉ้อโกงประชาชน

(4) ความผิดเกี่ยวกับการยกยอกหรือฉ้อโกงหรือประทุษร้ายต่อทรัพย์สินหรือกระทำ โดยทุจริตตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ กฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ หรือกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งกระทำโดยกรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใด ซึ่งรับผิดชอบหรือมีประโยชน์เกี่ยวข้องในการ ดำเนินงานของสถาบันการเงินนั้น

(5) ความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ราชการ หรือความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ในการ ยุติธรรมตามประมวลกฎหมายอาญา ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยความผิดของพนักงานใน องค์การหรือหน่วยงานของรัฐ หรือความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่หรือทุจริตต่อหน้าที่ตามกฎหมายอื่น

(6) ความผิดเกี่ยวกับการกรรโชก หรือรีดเอาทรัพย์สินที่กระทำโดยอ้างอำนาจอั้งยี่หรือ ซ่องโจรตามประมวลกฎหมายอาญา

(7) ความผิดเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(8) ความผิดเกี่ยวกับการก่อการร้ายตามประมวลกฎหมายอาญา<sup>20</sup>

ความผิดมูลฐานทั้ง 8 ประการดังกล่าว เป็นความผิดร้ายแรงต่อรัฐและเป็นภัยต่อ สังคมอย่างยิ่ง ซึ่งโดยแท้จริงแล้วผู้กระทำความผิดตามบทกฎหมายดังกล่าวแต่ละมาตราย่อมมี ความผิดในตัวเองอยู่แล้ว แต่เนื่องจากการสอบสวนจับกุมการกระทำความผิดในมูลฐานความผิด ดังกล่าวกระทำได้ยาก จึงจำเป็นต้องตรากฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ขึ้นมา เพื่อป้องกันมิให้ผู้กระทำความผิดตามความผิดมูลฐานทั้ง 8 ประการดังกล่าวนำเงินหรือ ทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดนั้นไปฟอกเพื่อให้กลายเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่สะอาดแล้ว นำกลับมาประกอบอาชญากรรมอีก เพราะฉะนั้นหากผู้กระทำความผิดมูลฐานทั้ง 8 ประการ ได้เงินหรือทรัพย์สินมาจากการกระทำความผิดแล้วเก็บเงินไว้มิได้นำไปฟอกตามที่กฎหมาย บัญญัติไว้ในมาตรา 5 ก็จะไม่มีความผิดฐานฟอกเงินตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปราม การฟอกเงิน พ.ศ. 2542 แต่จะผิดกฎหมายตามความผิดมูลฐานเท่านั้น แต่ถ้าหากนำเอาเงินหรือ

<sup>20</sup> พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 พ.ศ. 2546

ทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดมูลฐานแล้วนำไปดำเนินการพอกเงินตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในมาตรา 5 ผู้นั้นหรือบุคคลอื่นที่กระทำความผิดก็จะมีคุณสมบัติฐานพอกเงิน<sup>21</sup> ทั้งนี้ หมายความว่ารวมถึงการกระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อปกปิดหรืออำพรางลักษณะที่แท้จริง การได้มา แหล่งที่ตั้ง การจำหน่าย การโอน การได้สิทธิใด ๆ ซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดด้วย

ดังนั้น อาจกล่าวได้ว่า ความผิดมูลฐาน คือ ฐานความผิดทางอาญาที่รัฐได้บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงิน โดยกำหนดมาตรการลงโทษแก่ผู้ที่พอกเงินหรือทรัพย์สิน ที่ได้มาจากการกระทำความผิดทางอาญาตามฐานความผิดที่กำหนดไว้

2) ทฤษฎีการกำหนดความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงิน

การกำหนดความผิดมูลฐานเป็นขั้นตอนที่สำคัญที่สุดของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงินต้องมีการพิจารณาให้รอบคอบว่าจะให้มาตรการของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงินดำเนินการกับเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดอาญาฐานใดบ้าง เนื่องจากจะมีผลกระทบต่อประชาชนและการประกอบการในภาคธุรกิจ ซึ่งจะต้องมีการปรับตัวเองเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรการที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงิน

โดยในทางทฤษฎีการกำหนดความผิดมูลฐานที่ควรกำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงินนั้น ต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

### 2.1) ความผิดที่มีลักษณะการกระทำความผิดในรูปขององค์กรอาชญากรรม

องค์กรอาชญากรรมเป็นกลุ่มอาชญากรซึ่งรวมตัวกันโดยมีโครงสร้างสลับซับซ้อนและมีวิธีการดำเนินงานซึ่งปกปิดเป็นความลับ รวมถึงมีการติดต่อประสานงานระหว่างกลุ่มองค์กรอาชญากรรมด้วยกัน เพื่อประโยชน์ในการประกอบอาชญากรรม ซึ่งเป็นผลให้การประกอบอาชญากรรมหรือการกระทำความผิดต่าง ๆ นั้น ยากที่จะป้องกันและปราบปรามตลอดจนการดำเนินคดีตามกฎหมายอาญาทั่วไปไม่สามารถเอาผิดกับองค์กรอาชญากรรมได้ ซึ่งสามารถเอาผิดได้แต่เพียงสมาชิกผู้ถูกจับกุมในการกระทำความผิดเท่านั้น และองค์กรอาชญากรรมก็ยังมีเครือข่ายและสมาชิกที่แข็งแกร่งอยู่เช่นเดิม

องค์กรอาชญากรรมส่วนใหญ่มักจะประกอบการในหลายรูปแบบปะปนกับอาชญากรรมประเภทอื่น ไม่ว่าจะเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ อาชญากรรมทางการเมือง

<sup>21</sup> วิชัย ตันติกุลานันท์, คำอธิบายกฎหมายป้องกันและปราบปรามการพอกเงิน, (กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนจำกัดพิมพ์อักษร), หน้า 17.

องค์กรอาชญากรรมในปัจจุบันมีการแผ่ขยายมากขึ้นทั้งในประเทศและในต่างประเทศจนกลายเป็นองค์กรอาชญากรรมข้ามชาติประกอบธุรกิจในทุกจริตอย่างกว้างขวาง ซึ่งทำให้เกิดความเสียหายแก่ประชาชน ทรัพย์สินและความมั่นคงของประเทศชาติเป็นอย่างมาก

การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นแนวคิดใหม่ที่จะนำมาใช้ในการจัดการกับกลุ่มองค์กรอาชญากรรม เนื่องจากในการดำเนินงานของกลุ่มองค์กรอาชญากรรมนั้นจำเป็นต้องใช้เงินทุนเป็นจำนวนมาก ไม่ว่าจะใช้ในการตอบแทนสมาชิกองค์กร ใช้เป็นต้นทุนในการกระทำความผิด ตลอดจนการใช้เงินติดสินบนเจ้าหน้าที่ของรัฐหรือนักการเมืองผู้มีอิทธิพลต่าง ๆ เงินจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้องค์กรอาชญากรรมสามารถอยู่รอดและดำเนินการต่อไปได้ หากขาดเงินทุนหมุนเวียนการดำเนินงานย่อมเป็นไปได้ยาก และอาจมีสมาชิกไม่พึงพอใจ ทำให้องค์กรอาชญากรรมเหล่านี้เกิดความไม่มั่นคง ในทางกลับกันหากองค์กรอาชญากรรมใดมีเงินรายได้และเงินหมุนเวียนมาก ก็จะสามารถประกอบอาชญากรรมต่อ ๆ ไปได้อย่างสะดวกยิ่งขึ้น สามารถขยายขอบเขตการประกอบอาชญากรรมได้มากขึ้น และขยายขนาดขององค์กรให้ใหญ่โตขึ้นได้อย่างง่ายดาย

กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นกฎหมายที่มีมาตรการริบทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดอย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถนำมาใช้กับการสกัดกั้นและปราบปรามองค์กรอาชญากรรม โดยการริบทรัพย์สินทำให้องค์กรอาชญากรรมไม่สามารถที่จะดำเนินการได้ เนื่องจากไม่มีทรัพย์สินเงินทองเพื่อใช้จ่ายในการดำเนินงาน ประกอบกับการที่ไม่มีกฎหมายอื่นใดที่จะบังคับใช้กับองค์กรอาชญากรรมได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ทำให้องค์กรอาชญากรรมเป็นปัญหาร้ายแรงของประเทศ ดังนั้น การกำหนดความผิดมูลฐาน จึงมุ่งที่จะกำหนดความผิดที่มีรูปแบบและวิธีการดำเนินงานที่มีลักษณะเป็นองค์กรอาชญากรรม

## 2.2) ความผิดที่มีลักษณะของการประกอบอาชญากรรมที่ก่อให้เกิดผลตอบแทนสูง

ปัจจุบันอาชญากรรมที่เกิดขึ้นในสังคมส่วนใหญ่มักเป็นอาชญากรรมที่มุ่งให้เกิดผลตอบแทนเป็นเงินได้จำนวนมากมหาศาล เช่น การค้ายาเสพติดและอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ เป็นต้น เงินได้เหล่านี้มิได้ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อกระแสการหมุนเวียนทางการเงิน วงการธุรกิจ หรือระบบเศรษฐกิจของประเทศแต่อย่างใด เพราะเงินเหล่านี้เข้ามาและออกไปเร็ว ไม่มีการนำมาลงทุนในกิจการใดอย่างจริงจังและยังก่อให้เกิดอุปสรรคอย่างยิ่งในการบังคับใช้กฎหมาย เพราะส่วนหนึ่งของเงินจำนวนมากถูกนำไปใช้เพื่อสร้างอำนาจและอิทธิพลให้แก่ผู้กระทำความผิด และพวกพ้อง โดยการเข้าไปครอบงำเจ้าหน้าที่ของรัฐ ตลอดจนมีการใช้วิถีทางการเมืองเป็นช่องทางแสวงหาอำนาจและผลประโยชน์ เมื่ออำนาจและอิทธิพลมีมากเพียงใดโอกาสในการแสวงหาเงินได้มหาศาลก็ยิ่งมีเพียงนั้น เงินได้จำนวนมากเหล่านี้มีผลต่อการคงอยู่ของ

ขบวนการอาชญากรรมหรือองค์กรอาชญากรรมอย่างยิ่ง เพราะกลุ่มบุคคลเหล่านี้จะอยู่ร่วมกัน โดยหวังผลประโยชน์และผลประโยชน์ดังกล่าวก็มักจะมาจากการประกอบธุรกิจอาชญากรรม นอกจากนี้ เงินได้จำนวนมหาศาลส่วนหนึ่งจะถูกนำไปใช้เป็นตัวหนุนในการประกอบอาชญากรรม ขึ้นใหม่ ซึ่งทำให้เกิดวัฏจักรของการประกอบอาชญากรรมอย่างไม่รู้ที่สิ้นสุด

ดังนั้น กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงมุ่งเน้นที่จะใช้มาตรการ ทรัพย์สินในการตัดโอกาสให้ผู้ประกอบอาชญากรรมนำเงินได้จากการประกอบอาชญากรรม ไปใช้เพื่อประโยชน์ของตนหรือเพิ่มการกระทำความผิดอีก โดยทั่วไปความผิดลักษณะนี้มักจะเป็น คดีเกี่ยวกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งก่อให้เกิดความเสียหายต่อประชาชน เศรษฐกิจและ ความมั่นคงของประเทศเป็นส่วนรวม

### 2.3) ความผิดที่มีลักษณะเป็นการกระทำที่สลับซับซ้อน ยากแก่การปราบปราม

การประกอบอาชญากรรมในปัจจุบัน ได้พัฒนารูปแบบให้ซับซ้อนมากยิ่งขึ้น การตรวจสอบการกระทำความผิดก็ทำได้ยากตามไปด้วย อีกทั้งยังมีการรวมตัวกันระหว่างอาชญากร เพื่อร่วมกันประกอบอาชญากรรมในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรม ซึ่งทำให้การปราบปรามยาก ขึ้นไปอีก นอกจากนี้ ยังมีอีกสาเหตุหนึ่งที่ทำให้การประกอบอาชญากรรมดังกล่าวยากแก่การ ปราบปรามก็คือ การที่ยังไม่มีกฎหมายใดที่จะนำมาบังคับใช้เพื่อปราบปรามการกระทำความผิด ได้อย่างมีประสิทธิภาพ หรือมีกฎหมายเฉพาะของความผิดประเภทนั้นแล้ว แต่กฎหมายนั้นยังไม่ สามารถปราบปรามการกระทำผิดได้อย่างมีประสิทธิภาพ ด้วยเหตุที่ว่ากฎหมายอาจจะล้าหลัง ไม่ทันสมัยไม่สามารถปรับใช้กับลักษณะการกระทำความผิดในปัจจุบันได้ หรือสามารถบังคับใช้ได้ แต่ไม่มีประสิทธิภาพที่จะทำให้ผู้กระทำผิดเกิดความเกรงกลัวหรือเกิดความหลบจำ ซึ่งสาเหตุ อาจเป็นเพราะบทลงโทษที่เบาเกินไปหรือไม่เหมาะสมนั่นเอง

เมื่อการกระทำความผิดในลักษณะดังกล่าวนี้ยากแก่การปราบปราม และกฎหมาย ที่ใช้บังคับอยู่ไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอที่จะปราบปรามการกระทำความผิดได้ จึงควรนำ มาตรการตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับเพื่อสกัดกั้นการกระทำ ความผิดดังกล่าว โดยการใช้วิธีสืบสวนสอบสวนพิเศษ ซึ่งมีจุดมุ่งหมายในการช่วยเหลือ สนับสนุนให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐในการตรวจสอบหรือติดตามการกระทำผิดที่มีลักษณะ สลับซับซ้อนดังกล่าวได้

### 2.4) ความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงของรัฐในทางเศรษฐกิจ

อาชญากรรมในปัจจุบันนี้ นอกจากจะส่งผลกระทบต่อโดยตรงกับเหยื่ออาชญากรรม แล้ว อาชญากรรมหลายประเภทยังส่งผลกระทบต่อความมั่นคงของรัฐหรือเศรษฐกิจของรัฐอีกด้วย อาชญากรรมที่มีผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศที่เห็นได้ชัด ได้แก่ อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ (Economic Crime) หรือที่เรียกว่า อาชญากรรมคอเช็ตขาว (White Collar Crime)

อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ คือ อาชญากรรมที่สร้างความเสียหายมากกว่า อาชญากรรมธรรมดา จนกล่าวได้ว่าไม่มีอาชญากรรมประเภทใดที่จะสามารถสร้างความเสียหาย ได้มากเท่าอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งมีมูลค่าความเสียหายมากมายมหาศาลและมีผู้เสียหาย เป็นจำนวนมาก ทำให้ระบบเศรษฐกิจทั้งระบบต้องกระทบกระเทือน เช่น คดีแชร์แม่หม้อย คดีปี่ซี คดีปั่นหุ้น เป็นต้น นอกจากนี้ อาชญากรรมทางเศรษฐกิจยังทำลายความไว้วางใจและภาพลักษณ์ ในทางธุรกิจของประเทศอีกด้วย

ดังนั้น จึงจำเป็นต้องกำหนดให้ความผิดที่มีลักษณะทำลายความมั่นคงของรัฐในทาง เศรษฐกิจเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เนื่องจากผลกระทบ และความเสียหายที่เกิดจากอาชญากรรมประเภทนี้มีมูลค่ามากมายมหาศาล จำเป็นต้องหา มาตรการในการจัดการปัญหาที่เกิดขึ้น ซึ่งกฎหมายฟอกเงินสามารถบังคับใช้กับการกระทำ ความผิดในลักษณะเช่นนี้ได้ เนื่องจากกฎหมายฟอกเงินมีมาตรการวิบัติทรัพย์สินที่มี ประสิทธิภาพ

### 2.3.1.2 หลักการสำคัญของพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการ ฟอกเงิน พ.ศ. 2542

หลักการสำคัญต่าง ๆ ตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามฟอกเงิน พ.ศ. 2542 สามารถสรุปได้ดังนี้

#### 1) การกำหนดโทษในทางอาญา

##### 1.1) การกำหนดให้การฟอกเงินเป็นความผิดทางอาญา

เป็นการกำหนดความผิดทางอาญาเพื่อลงโทษแก่ผู้ที่กระทำความผิดฐานฟอกเงิน โดยเฉพาะ ซึ่งเป็นการลงโทษผู้ที่กระทำกับเงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดมูลฐาน โดยโอน แปรสภาพหรือกระทำด้วยประการใด ๆ อันเป็นการปกปิด อำพรางที่มาของเงินหรือ ทรัพย์สินดังกล่าว เนื่องจากข้อกำหนดและบทลงโทษผู้ที่กระทำผิดในลักษณะนี้ ประกอบกับเป็น ลักษณะของฐานความผิดที่สอดคล้องกับมาตรการทางกฎหมายที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาเวียนนา 1988 ที่ให้ประเทศภาคีกำหนดให้การกระทำความผิดฐานฟอกเงินเป็นความผิดอาญาตาม กฎหมายของแต่ละประเทศ โดยพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้บัญญัติกำหนดฐานความผิดในการฟอกเงินไว้ดังนี้

## มาตรา 5 “ผู้ใด

(1) โอน รับโอน หรือเปลี่ยนแปลงสภาพทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อชุกซ่อน หรือปกปิดแหล่งที่มาของทรัพย์สินนั้น หรือเพื่อช่วยเหลือผู้อื่น ไม่ว่าจะก่อน ขณะ หรือหลังการกระทำความผิดมิให้ต้องรับโทษหรือรับโทษน้อยลงในความผิดมูลฐาน หรือ

(2) กระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อปกปิดหรืออำพรางลักษณะที่แท้จริงของการได้มา แหล่งที่ตั้ง การจำหน่าย การโอน การได้สิทธิใด ๆ ซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ผู้นั้นกระทำความผิดฐานฟอกเงิน”

1.2) การกำหนดให้มีมาตรการลงโทษผู้สนับสนุน หรือผู้ช่วยเหลือ ผู้พยายามกระทำความผิด หรือผู้สมคบเพื่อกระทำความผิดฐานฟอกเงิน

ด้วยรูปแบบและการฟอกเงินที่ซับซ้อน เพื่อหลบเลี่ยงจากการตรวจสอบและถูกจับกุม โดยการแบ่งหน้าที่กันระหว่างผู้รับประโยชน์ หรือการประสานงานกับบุคคลในตำแหน่งหน้าที่ต่าง ๆ ทำให้การกระทำความผิดฐานฟอกเงินนั้นอาจเกี่ยวข้องกับคนมากกว่าหนึ่งคน จึงกำหนดบทลงโทษในความผิดฐานฟอกเงินให้ครอบคลุมไปถึงบุคคลต่าง ๆ ที่ให้ความช่วยเหลือผู้สนับสนุน หรือทำการสมคบกันเพื่อกระทำความผิด ตลอดจนผู้พยายามกระทำความผิดด้วย

กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกำหนดบทลงโทษผู้ที่สนับสนุนการกระทำความผิดหรือช่วยเหลือผู้กระทำความผิดไม่ว่าก่อนหรือขณะกระทำความผิด หรือจัดหา หรือให้เงิน หรือทรัพย์สิน ยานพาหนะ สถานที่ หรือวัตถุใด ๆ หรือกระทำการใด ๆ เพื่อช่วยให้ผู้กระทำความผิดหลบหนี หรือเพื่อมิให้ผู้กระทำความผิดถูกลงโทษหรือเพื่อให้ได้รับประโยชน์ในการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน ทั้งนี้ เป็นไปตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 7 ส่วนผู้ที่พยายามกระทำความผิดฐานฟอกเงิน และผู้สมคบเพื่อกระทำความผิดฐานฟอกเงิน (ได้มีการกระทำความผิดฐานฟอกเงินเพราะเหตุที่ได้มีการสมคบกัน) ใ้รับโทษเช่นเดียวกับตัวการที่กระทำความผิด อันถือว่าเป็นบทลงโทษที่หนักพอสมควร ทั้งนี้ เป็นไปตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 8 และมาตรา 9 เพราะการสนับสนุนการกระทำความผิดตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 86 ได้รับโทษเพียงสองในสามส่วนของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดที่สนับสนุน ในส่วนของการพยายามกระทำความผิดตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 80 นั้นได้รับโทษสองในสามส่วนของโทษที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น หรือในกรณีที่มีความผิดเกิดขึ้นโดยการกระทำของบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไป ผู้ที่เข้าร่วมกระทำความผิดด้วยกันนั้นประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 83 กำหนดให้ผู้ที่เป็นตัวการได้รับโทษตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดดังกล่าวเท่านั้น



### 1.3) การกระทำความผิดฐานฟอกเงินนอกราชอาณาจักร

การฟอกเงินนั้นมักจะมีการยกย้าย ถ้ายโอนเงินหรือทรัพย์สิน เพื่อปิดบัง อำพรางที่มาของเงินหรือทรัพย์สินดังกล่าว ผนวกกับการกระทำความผิดในรูปขององค์กรอาชญากรรม ซึ่งมีลักษณะเป็นเครือข่ายและใช้เทคโนโลยีในการประกอบอาชญากรรม ทำให้อาชญากรสามารถฟอกเงินได้หลากหลายรูปแบบ รวดเร็วและติดตามได้ยาก โดยเฉพาะการกระทำการข้ามอาณาเขตรัฐ เช่น การโอนเงินระหว่างประเทศ

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 6 เป็นบทบัญญัติขยายเขตอำนาจศาล<sup>22</sup> เพื่อลงโทษผู้กระทำความผิดที่แม้จะกระทำนอกระเทศไทย แต่ผู้กระทำความผิดนั้นจะต้องรับโทษในประเทศไทย ดังนี้

มาตรา 6 “ผู้ใดกระทำความผิดฐานฟอกเงิน แม้จะกระทำนอกราชอาณาจักรผู้นั้นต้องรับโทษในราชอาณาจักรตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าปรากฏว่า

(1) ผู้กระทำความผิดหรือผู้ร่วมกระทำความผิดคนใดคนหนึ่งเป็นคนไทยหรือมีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย

(2) ผู้กระทำความผิดเป็นคนต่างด้าว และได้กระทำโดยประสงค์ให้ความผิดเกิดขึ้นในราชอาณาจักร หรือรัฐบาลไทยเป็นผู้เสียหาย หรือ

(3) ผู้กระทำความผิดเป็นคนต่างด้าว และการกระทำนั้นเป็นความผิดตามกฎหมายของรัฐที่การกระทำเกิดขึ้นในเขตอำนาจของรัฐนั้น หากผู้นั้นได้ปรากฏตัวอยู่ในราชอาณาจักร และได้มีการส่งตัวผู้นั้นออกไปตามกฎหมายว่าด้วยการส่งผู้ร้ายข้ามแดน

ทั้งนี้ให้นำมาตรา 10 แห่งประมวลกฎหมายอาญามาใช้บังคับโดยอนุโลม”

ในวรรคท้ายที่บัญญัติให้นำมาตรา 10 แห่งประมวลกฎหมายอาญา มาใช้บังคับโดยอนุโลมนั้น หมายความว่าห้ามมิให้ลงโทษผู้นั้นในราชอาณาจักรเพราะการกระทำนั้นอีก ถ้า

(1) ได้มีคำพิพากษาของศาลในต่างประเทศอันถึงที่สุดให้ปล่อยตัวผู้นั้น หรือ

(2) ศาลในต่างประเทศพิพากษาให้ลงโทษและผู้นั้นได้พ้นโทษแล้ว

ถ้าผู้ต้องคำพิพากษาได้รับโทษสำหรับการกระทำนั้นตามคำพิพากษาของศาลในต่างประเทศมาแล้ว แต่ยังไม่พ้นโทษ ศาลจะลงโทษน้อยกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้นเพียงใดก็ได้ หรือว่าจะไม่ลงโทษเลยก็ได้ ทั้งนี้ โดยคำนึงถึงโทษที่ผู้นั้นได้รับมาแล้ว

<sup>22</sup> ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (กรุงเทพมหานคร : วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 2542), หน้า 93-94.

#### 1.4) การกำหนดโทษพิเศษในบางกรณี

เนื่องจากความร้ายแรงของอาชญากรรมการฟอกเงินที่มีผลกระทบต่อสังคมและเศรษฐกิจโดยทั่วไปมักมีความยุ่งยากซับซ้อนในการตรวจสอบ ติดตามร่องรอยของการกระทำ ความผิดและการดำเนินคดีเพื่อนำตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษอยู่แล้ว หากเป็นกรณีที่เจ้าหน้าที่ของรัฐหรือผู้บริหารสถาบันการเงินเป็นผู้กระทำความผิดเสียเอง ย่อมมีแนวโน้มที่จะส่งผลเสียหายและความยากลำบากในการตรวจสอบจับกุมและดำเนินคดีจะมากขึ้นทวีคูณ รวมทั้งอาชญากรในคราบเจ้าหน้าที่ของรัฐหรือผู้บริหารสถาบันการเงินสามารถอาศัยโอกาสและอำนาจของรัฐหรืออำนาจในการบริหารสถาบันการเงินนั้น ๆ กระทำความผิดฐานฟอกเงินได้โดยง่าย

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้กำหนดโทษในกรณีพิเศษบางกรณี ได้แก่

- ลงโทษหนักขึ้นแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐที่กระทำความผิดเกี่ยวกับการฟอกเงินหรือความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ราชการ หรือในการยุติธรรมที่เกี่ยวข้องกับความผิดในการฟอกเงิน
- กรณีลงโทษแก่นิติบุคคลให้ลงโทษแก่ผู้บริหารนิติบุคคลด้วย เว้นแต่บุคคลนั้นจะพิสูจน์ได้ว่ามิได้มีส่วนเกี่ยวข้อง

#### 2) การใช้มาตรการทางแพ่ง

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้กำหนดมาตรการทางแพ่งที่นำมาใช้ดำเนินการกับทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำผิดเอาไว้ดังต่อไปนี้

##### 2.1) การตรวจสอบทรัพย์สิน

เพื่อให้เจ้าหน้าที่และหน่วยงานของรัฐสามารถบ่งชี้ ติดตามร่องรอย และประเมินค่าทรัพย์สินซึ่งตกอยู่ภายใต้การริบทรัพย์สินได้ เช่น การตรวจสอบจากข้อมูลและรายงานธุรกรรมหรือการให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจเข้าไปในเคหะสถาน กล่าวคือ คณะกรรมการธุรกรรมหรือเลขาธิการคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (เลขาธิการ ปปง.) หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายเป็นหนังสือจากเลขาธิการ ปปง. มีอำนาจเข้าไปในเคหะสถาน สถานที่หรือยานพาหนะใด ๆ ถ้ามีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการซุกซ่อนหรือเก็บรักษาทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดมูลฐาน หรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน ทั้งนี้ เพื่อตรวจค้นหรือเพื่อประโยชน์ ในการตรวจสอบ ยึดหรืออายัดทรัพย์สินหรือพยานหลักฐาน ทั้งนี้ โดยไม่ต้องมีหมายค้น แต่ต้องเป็นกรณีที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าถ้ารอเอาหมายค้นเสียก่อน ทรัพย์สินหรือพยานหลักฐานเหล่านั้นจะถูกยกย้าย ซุกซ่อน หรือทำให้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม กรณีดังกล่าวเป็นเรื่องกฎหมายให้อำนาจพิเศษแก่คณะกรรมการธุรกรรมหรือเลขาธิการ ปปง. หรือเจ้าพนักงานผู้ที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งเป็นบทบัญญัติพิเศษแตกต่างจาก

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ที่บัญญัติห้ามมิให้เจ้าพนักงานเข้าไปค้นในเคหะสถาน โดยไม่มีหมายค้น อย่างไรก็ตาม กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินก็ได้กำหนดตัวบุคคลที่จะเข้าไปดำเนินการโดยเคร่งครัด โดยมีเลขาธิการ ปปง. เป็นข้าราชการชั้นผู้ใหญ่เป็นผู้ดูแลกำกับการอยู่แล้ว และต้องดำเนินการภายใต้เงื่อนไขตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้นด้วย อีกประการหนึ่งตามมาตรา 38 วรรคสอง ได้กำหนดว่ากรณีเข้าไปค้นในเคหะสถานหรือสถานที่หรือยานพาหนะใด ๆ นั้น ถ้าผู้ที่เข้าไปค้นในเคหะสถานหรือสถานที่หรือยานพาหนะไม่ใช่คณะกรรมการธุรกรรมหรือไม่ใช่เลขาธิการ ปปง. แต่เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ที่ได้รับมอบหมายจากเลขาธิการ ปปง. ให้ไปดำเนินการดังกล่าวแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้นั้นจะต้องแสดงเอกสารหนังสือการรับมอบหมายดังกล่าวพร้อมด้วยบัตรประจำตัว ต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง ก็จะต้องแสดงหลักฐานดังกล่าวต่อผู้ครอบครองเคหะสถาน สถานที่หรือยานพาหนะที่จะทำการตรวจค้นนั้นเสียก่อน

นอกจากนี้ กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ยังได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการเก็บรักษา และใช้ประโยชน์จากข้อมูลที่ได้มาอีกด้วย กล่าวคือ บรรดาข้อมูลที่ได้มาจากการให้ถ้อยคำ คำชี้แจงเป็นหนังสือ บัญชี เอกสาร หรือหลักฐานใด ๆ ที่มีลักษณะเป็นข้อมูลเฉพาะของบุคคล สถาบันการเงิน ส่วนราชการ องค์กร หรือหน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจ ให้เลขาธิการ ปปง. เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บรักษาและใช้ประโยชน์จากข้อมูลนั้น

## 2.2) การใช้วิธีการชั่วคราว

เนื่องจากผู้ประกอบการจะพยายามหลีกเลี่ยงจากการบังคับใช้มาตรการริบทรัพย์สินของเจ้าหน้าที่ ดังเช่น ในกรณีของนักค้ายาเสพติด ก็จะมีการซ่อนเร้นเครื่องมืออุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิตยาเสพติด รวมทั้งเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการลักลอบค้ายาเสพติด ยิ่งหากรู้ว่ามี การตรวจสอบทรัพย์สินโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐและอาจมีการริบทรัพย์สินของตนแล้ว บรรดาผู้ประกอบการจะหาทางซุกซ่อนหรือจำหน่ายโอนทรัพย์สินที่ต้องสงสัยของตนทันที จึงเป็นเรื่องจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องใช้มาตรการอย่างใดอย่างหนึ่งชั่วคราวก่อนจะถึงขั้นตอนในการริบทรัพย์สิน ซึ่งต้องกระทำโดยเร็วที่สุดนับแต่ทราบเหตุอันควรต้องดำเนินการ เพื่อป้องกันการโอนหรือจำหน่าย โดยวิธีการใด ๆ อันจะเป็นผลเสียหายต่อการริบทรัพย์สินซึ่งสามารถริบได้ มาตรการชั่วคราวที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้แก่ การยับยั้งการทำธุรกรรมที่น่าสงสัยและการยึดหรืออายัดทรัพย์สินกรณีมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่ามีการโอน จำหน่าย ยักย้าย ปกปิด หรือซ่อนเร้นทรัพย์สินใด ที่เป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด

### 2.3) การใช้วิธีสืบสวนพิเศษ

เทคนิคการสืบสวนพิเศษมีความมุ่งหมายในการช่วยเหลือสนับสนุนให้หน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ของรัฐสามารถตรวจสอบผู้กระทำความผิดอาญา รวมทั้งในการติดตามเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยมิชอบ เพื่อริบให้ตกเป็นของแผ่นดินได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

หลักการสำหรับการใช้เทคนิคพิเศษนี้เป็นมาตรการอื่นนอกเหนือจากมาตรการทางกฎหมาย เพื่อใช้ในการบ่งชี้และติดตามทรัพย์สินซึ่งอาจริบได้ ทั้งนี้ เพื่อให้ศาลหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่สามารถเรียกตรวจสอบหรือยึดเอกสารการเงินหรือข้อมูลลูกค้าและธุรกรรมจากสถาบันการเงินได้ เนื่องจากการฟอกเงินเกี่ยวข้องกับเส้นทางการไหลเวียนของเงินที่อาจถูกจงใจที่จะทำให้ยุ่งยากซับซ้อนขึ้น เพื่อการหลบซ่อนอำพรางไม่ให้ผู้ใดรู้ถึงที่มาที่มิชอบ ด้วยกฎหมาย และเพื่อติดตามคนทั่วไปให้เชื่อว่าเงินหรือทรัพย์สินที่ตนได้มาเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยการประกอบอาชีพสุจริต รวมทั้งใช้เทคโนโลยีที่ก้าวหน้าเพื่อให้สามารถทำธุรกรรมได้รวดเร็วและติดตามร่องรอยได้ยากยิ่งขึ้น การทำเช่นนี้ ทำให้งานของเจ้าหน้าที่บ้านเมืองในการติดตามสืบค้นถึงต้นตอหรือความเป็นมาของทรัพย์สินที่สงสัยจำเป็นต้องใช้เทคนิควิธีนอกเหนือจากที่มีในคดีธรรมดา เช่น การติดตามดักฟังโทรศัพท์ การใช้คอมพิวเตอร์เพื่อเข้าถึงข้อมูลบางอย่าง เป็นต้น

### 2.4) การใช้มาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่ง (Civil Forfeiture)

ความผิดฐานฟอกเงินเป็นมาตรการที่จะโจมตีตัวบุคคลโดยเฉพาะ เพื่อให้รับโทษทางอาญา ส่วนการริบทรัพย์สินในทางแพ่งเป็นมาตรการที่จะโจมตีตัวทรัพย์สิน เพราะตามกฎหมายอาญา ทรัพย์สินที่ได้ใช้หรือมีไว้เพื่อใช้ในการกระทำความผิด ทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดที่ดี ต้องริบตามกฎหมายอาญา แต่กระบวนการที่จะไปสู่การริบทรัพย์สิน ถ้าดำเนินไปตามกฎหมายอาญาปกติจะมีขั้นตอนมาก ส่งผลให้ไม่สามารถที่จะทำให้มาตรการริบทรัพย์สินประสบผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น กฎหมายหลายประเทศได้กำหนดหลักการดำเนินการริบทรัพย์สินในทางแพ่งไว้ โดยแทนที่จะต้องไปจับกุมฟ้องร้องตัวผู้ต้องหาจนถึงจะดำเนินการริบทรัพย์สินได้ ก็ไม่จำเป็นต้องรอให้จับกุมดำเนินคดีก็ดำเนินการกับทรัพย์สินไปได้เลย โดยแยกดำเนินการริบทรัพย์สินทางแพ่งได้ทันที เมื่อปรากฏหลักฐานเป็นที่เชื่อได้ว่าทรัพย์สินนั้นเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ซึ่งเลขาธิการ ป.ปง. จะเป็นผู้ส่งเรื่องให้พนักงานอัยการ พนักงานอัยการจะพิจารณาร้องขอต่อศาลแพ่งเพื่อไต่สวนว่าเป็นการฟอกเงินหรือไม่ ถ้าใช่ก็ให้ริบทรัพย์สินได้เลยโดยใช้กลไกทางแพ่งที่ไม่ต้องติดตามจับตัวคนร้ายให้ได้ก่อน

## 2.5) การนำเอาหลักการผลักภาระการพิสูจน์มาใช้<sup>23</sup>

เนื่องจากการยากลำบากที่จะพิจารณาเบื้องต้นว่า ทรัพย์สินส่วนตัวหรือจำนวนเท่าใด น่าจะเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด มาตรา 51 วรรคสองแห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 จึงได้กำหนดแนวทางซึ่งเป็นข้อสันนิษฐานว่า หากผู้อ้างว่าเป็นเจ้าของหรือผู้รับโอนทรัพย์สิน เป็นผู้ซึ่งเกี่ยวข้องหรือเคยเกี่ยวข้องกับสัมพันธ์กับผู้กระทำความผิดมูลฐานหรือความผิดฐานฟอกเงินมาก่อน ให้สันนิษฐานว่าบรรดาทรัพย์สินดังกล่าวเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดหรือได้รับโอนมาโดยไม่สุจริตแล้วแต่กรณี

เมื่อกฎหมายกำหนดข้อสันนิษฐานดังกล่าวแล้ว พนักงานอัยการซึ่งยื่นคำร้องขอให้ศาลสั่งให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดิน ก็จะต้องนำสืบให้เข้าข้อสันนิษฐานว่าทรัพย์สินนั้นเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด จากนั้นผู้ที่อ้างว่าเป็นเจ้าของทรัพย์สิน หรือผู้รับโอน หรือผู้รับประโยชน์แล้วแต่กรณี จะต้องพิสูจน์หรือแสดงข้อเท็จจริงหักล้างข้อสันนิษฐาน ซึ่งถ้าศาลเชื่อหรือฟังขึ้นก็จะเป็นผลให้ศาลสั่งคืนทรัพย์สินนั้น แต่ถ้าศาลไม่เชื่อข้อเท็จจริงที่แสดงต่อศาล ศาลก็จะสั่งให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดิน

### 3) มาตรการอื่น ๆ

#### 3.1) กำหนดให้มีการตรวจสอบการดำเนินการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม

กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน มีมาตรการในการตรวจสอบการใช้อำนาจในการปฏิบัติงานของพนักงานเจ้าหน้าที่ในทุก ๆ ขั้นตอน เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินการเหล่านั้นมีความโปร่งใส ถูกต้องและเป็นธรรมรวมถึงการให้สิทธิผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ผู้รับโอน ขอคืนทรัพย์สินหรือให้ผู้รับประโยชน์ยื่นขอคุ้มครองสิทธิของตนได้ นอกจากนี้ยังกำหนดให้มีการคืนทรัพย์สินพร้อมทั้งชดใช้ค่าเสียหาย และค่าเสื่อมสภาพการชดใช้ราคาทรัพย์สิน การชดใช้ดอกเบี้ยในอัตราสูงสุด ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการบังคับใช้กฎหมาย

#### 3.2) การให้สถาบันการเงินจัดให้ลูกค้าแสดงตน

สถาบันการเงินจัดว่าเป็นเป้าหมายหลักและเป็นเป้าหมายที่สำคัญที่สุดที่จะถูกใช้เป็นเครื่องมือในการฟอกเงิน การฟอกเงินในแทบทุกลักษณะจะต้องมีขั้นตอนที่นำเงินไปผ่านสถาบันการเงินบ้างไม่มากก็น้อย เนื่องจากสถาบันการเงินเป็นแหล่งที่ใช้เก็บทรัพย์สิน รวมไปถึงสามารถทำการยกย้ายถ่ายโอนสร้างความซับซ้อนในการตรวจสอบตลอดจนนำกลับมาใช้ได้สะดวกที่สุด

<sup>23</sup> สุรพล ไตรเวทย์, คำอธิบายกฎหมายฟอกเงิน, หน้า 104.

กฎหมายฟอกเงินโดยทั่วไปจึงต้องกำหนดให้สถาบันการเงินจัดให้ลูกค้าแสดงตนและที่อยู่ก่อนทำธุรกรรม เพื่อให้ทราบตัวตนที่แท้จริงของลูกค้าว่าเป็นใคร อยู่ที่ไหน ประกอบธุรกิจอย่างไร และให้ลูกค้าบันทึกข้อเท็จจริง และรายงานเกี่ยวกับแหล่งที่มาของเงินก่อนทำธุรกรรมที่มีมูลค่าเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้ หรือธุรกรรมที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าเกี่ยวข้องกับ การกระทำความผิดอาญาที่กำหนดไว้

การให้ลูกค้าของสถาบันการเงินต้องแสดงตน (Customer Identification) เป็นไปตามแนวทางของอนุสัญญากรุงเวียนนา (The Vienna Convention) และ FATF (Financial Action Task Force) เพื่อให้สถาบันการเงินได้รู้จักตัวตนที่แท้จริงของลูกค้า มิใช่รู้จักกันแค่เพียงชื่อปลอมหรือนามแฝงหรือชื่อของผู้อื่น ซึ่งเมื่อเกิดปัญหาการฟอกเงินขึ้น จะเป็นการยากที่จะติดตามหรือสืบหาผู้ทำธุรกรรมที่แท้จริง ซึ่ง FATF และบรรดาประเทศในยุโรปที่ใช้บังคับกฎหมายฟอกเงินเรียกแนวทางนี้ว่าหลัก “Know Your Customer” หรือรู้จักลูกค้าของท่าน

ตามมาตรการให้ลูกค้าแสดงตนของสถาบันการเงินดังกล่าวสรุปได้ว่า ก่อนรับดำเนินการใด ๆ ไม่ว่าจะเป็นการฝากเงิน รับฝากทรัพย์ ให้กู้ยืมหรือนิติกรรมอื่น สถาบันการเงินจะต้องจัดให้ลูกค้าแสดงตน โดยระบุชื่อและที่อยู่ ทั้งนี้ ถ้าเป็นบุคคลธรรมดา ต้องแสดงต้นฉบับบัตรประจำตัว ภาพถ่ายและพิสูจน์ที่อยู่ในช่วงก่อนหน้า 3 เดือน ถ้าเป็นนิติบุคคลต้องแสดงหลักฐานเอกสารซึ่งทางราชการออกให้ไม่เกินกว่า 3 เดือน ซึ่งระบุชื่อ ที่อยู่ และหนังสือมอบอำนาจ<sup>24</sup>

### 3.3) กำหนดให้มีการรายงานและรวบรวมข้อมูลการทำธุรกรรม

กำหนดให้สถาบันการเงิน สำนักงานที่ดิน และผู้ประกอบการอาชีพเกี่ยวกับการดำเนินการหรือให้คำแนะนำในการทำธุรกรรมที่เกี่ยวกับการลงทุนหรือเคลื่อนย้ายเงินทูลมีหน้าที่ต้องรายงานการทำธุรกรรมต่อสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เพื่อให้สามารถพิสูจน์ทราบถึงแหล่งที่มาของเงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดที่นำมาใช้ประกอบธุรกรรม ทำให้การติดตามและตรวจสอบการฟอกเงินเป็นไปได้ง่าย และมีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนี้ยังทราบถึงความเคลื่อนไหวของกระแสเงินตราภายในประเทศและเงินตราที่ไหลเวียนโดยการนำเข้าหรือส่งออกนอกประเทศอีกด้วย

<sup>24</sup> สุรพล ไตรเวทย์, คำอธิบายกฎหมายฟอกเงิน, หน้า 28

### 2.3.1.3 หน่วยงานที่รับผิดชอบในการบังคับใช้กฎหมาย

การบังคับใช้กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในประเทศไทยนั้น พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้กำหนดให้มีองค์กร (คณะบุคคล) และผู้ที่มีอำนาจเกี่ยวข้องซึ่งอาจแบ่งออกตามบทบาทได้เป็น 2 ด้าน คือ

องค์กรในระดับบริหารมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดนโยบายมาตรการและวางหลักเกณฑ์ (Regulatory) เกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ได้แก่ คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (คณะกรรมการ ปปง.)

องค์กรและผู้มีอำนาจหน้าที่ในระดับปฏิบัติการ ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ในการดำเนินนโยบายและมาตรการขององค์กรบริหารเพื่อสามารถบังคับผลในการปฏิบัติ (Law Enforcement Role) ซึ่งได้แก่ คณะกรรมการธุรกรรมและสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (สำนักงาน ปปง.)

ในเบื้องต้นคณะกรรมการ ปปง. จะมีหน้าที่ในการกำหนดนโยบายกำกับดูแลวินิจฉัยและวางระเบียบเกี่ยวกับการปฏิบัติราชการและประสานงาน คณะกรรมการธุรกรรมมีภารกิจในฐานะเป็นหน่วยปฏิบัติการในการตรวจสอบธุรกรรมหรือทรัพย์สิน ส่วนสำนักงาน ปปง. ซึ่งมีเลขาธิการคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (เลขาธิการ ปปง.) เป็นหัวหน้าหน่วยงาน จะทำหน้าที่เป็นหน่วยงานธุรการ เพื่อดำเนินการให้เป็นไปตามมติของคณะกรรมการ ปปง. และคณะกรรมการธุรกรรม โดยทำการรวบรวมพยานหลักฐาน พร้อมทั้งร่วมมือประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะสำนักงานตำรวจแห่งชาติ และสำนักงานอัยการสูงสุด เพื่อดำเนินคดีกับผู้กระทำผิดฐานฟอกเงินต่อไป

#### 1) คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (คณะกรรมการ ปปง.)

คณะกรรมการ ปปง. มีบทบาทหน้าที่ในระดับนโยบายหรือเรียกว่าระดับบริหาร และข้อสำคัญอีกประการหนึ่งก็คือ ลักษณะงานนั้นเป็นงานที่มีความหลากหลาย ต้องอาศัยความร่วมมือ ประสานงานจากทั้งภาครัฐและเอกชน กฎหมายจึงได้กำหนดให้คณะกรรมการประกอบด้วยนายกรัฐมนตรีเป็นประธานกรรมการ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นรองประธานกรรมการ ผู้แทนจากส่วนราชการต่าง ๆ ซึ่งเป็นองค์กรที่มีประสิทธิภาพและความเหมาะสมในการเข้าร่วมแก้ไขปัญหาการฟอกเงินเป็นกรรมการ เช่น ปลัดกระทรวงยุติธรรม อัยการสูงสุด ผู้บัญชาการตำรวจแห่งชาติ ผู้ว่าการธนาคารแห่งประเทศไทย เป็นต้น นอกจากนี้ ยังมีผู้ทรงคุณวุฒิจำนวนเก้าคน ซึ่งคณะรัฐมนตรีแต่งตั้งจากบุคคลซึ่งมีความเชี่ยวชาญในทาง

เศรษฐกิจ การเงิน การคลัง กฎหมาย เป็นต้น เข้าร่วมเป็นกรรมการ โดยความเห็นชอบของสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภา

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 กำหนดอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินไว้ ดังนี้

1.1) อำนาจตามมาตรา 25 มี 6 ประการ คือ

- (1) เสนอมาตรการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินต่อคณะรัฐมนตรี
- (2) พิจารณาให้ความเห็นต่อรัฐมนตรีในการออกกฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศ เพื่อดำเนินการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน
- (3) วางระเบียบเกี่ยวกับการเก็บรักษา การนำทรัพย์สินออกขายทอดตลาด การนำทรัพย์สินไปใช้ประโยชน์ และการประเมินค่าเสียหายและค่าเสื่อมสภาพตามมาตรา 57
- (4) ส่งเสริมความร่วมมือของประชาชนเกี่ยวกับการให้ข้อมูลข่าวสารเพื่อป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน
- (5) ติดตามและประเมินผลการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินหรือกฎหมายอื่น
- (6) ปฏิบัติการอื่นตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้หรือกฎหมายอื่น

1.2) การวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินตามมาตรา 49 วรรคสาม

การวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน มาตรา 49 วรรคสาม เป็นกรณีที่เลขาธิการ ปปง. ส่งเรื่องให้พนักงานอัยการพิจารณาเพื่อยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดตกเป็นของแผ่นดิน แต่พนักงานอัยการเห็นว่าเรื่องดังกล่าวไม่สมบูรณจึงได้แจ้งให้เลขาธิการ ปปง. ทราบเพื่อดำเนินการต่อไป เมื่อเลขาธิการ ปปง. ดำเนินการแล้วได้ส่งเรื่องเพิ่มเติมไปยังพนักงานอัยการพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง พนักงานอัยการยังเห็นว่าไม่มีเหตุผลที่จะยื่นคำร้องอีก จึงได้แจ้งให้เลขาธิการ ปปง. ทราบเพื่อส่งเรื่องให้คณะกรรมการ ปปง. วินิจฉัยชี้ขาดภายในสามสิบวัน เมื่อคณะกรรมการวินิจฉัยชี้ขาดประการใดแล้วให้พนักงานอัยการปฏิบัติไปตามนั้น หากคณะกรรมการมิได้วินิจฉัยชี้ขาดภายในกำหนดเวลาดังกล่าวให้ปฏิบัติไปตามความเห็นของพนักงานอัยการ

2) คณะกรรมการธุรกรรม

คณะกรรมการนี้เป็นคณะกรรมการระดับปฏิบัติการ เพื่อตรวจสอบธุรกรรมที่ได้รับรายงานและยับยั้งการทำธุรกรรมที่เกี่ยวกับการฟอกเงิน โดยองค์ประกอบของคณะกรรมการธุรกรรม



ประกอบด้วยเลขาธิการ ปปง. เป็นประธานกรรมการและผู้ซึ่งคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแต่งตั้งจำนวนสี่คนเป็นกรรมการ การแต่งตั้งผู้ปฏิบัติซึ่งมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับธุรกรรมในลักษณะของคณะกรรมการ ก็เพื่อมิให้อำนาจตัดสินใจเกี่ยวกับธุรกรรมต้องตกอยู่กับบุคคลใดบุคคลหนึ่ง ในขณะที่เดียวกันก็ให้มีความคล่องตัวในการปฏิบัติหน้าที่ด้วย เพื่อให้สอดคล้องกับการดำเนินธุรกิจทางการเงินที่ต้องการความวางใจได้ในการใช้อำนาจหน้าที่ด้วย ทั้งนี้ เพื่อมิให้เป็นผลเสียหายต่อการประกอบธุรกิจ

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 34 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการธุรกรรมไว้ ดังนี้

#### 2.1) อำนาจหน้าที่ตรวจสอบธุรกรรมหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด

คณะกรรมการธุรกรรมมีอำนาจหน้าที่โดยทั่วไปในการตรวจสอบธุรกรรมหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดทั้งที่ได้กระทำและไม่ได้กระทำกับสถาบันการเงิน สำนักงานที่ดิน หรือผู้ประกอบการอาชีพเกี่ยวกับการดำเนินการหรือให้คำแนะนำในการทำธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนหรือเคลื่อนย้ายเงินทุน

#### 2.2) อำนาจสั่งยับยั้งการทำธุรกรรมตามมาตรา 35 หรือมาตรา 36

คณะกรรมการธุรกรรมมีอำนาจสั่งยับยั้งการทำธุรกรรมได้สามวันทำการตามมาตรา 35 ในกรณีที่มีเหตุอันสมควรสงสัยว่าธุรกรรมใดเกี่ยวข้องกับหรืออาจเกี่ยวข้องกับกระทำความผิดฐานฟอกเงิน หรือสั่งยับยั้งการทำธุรกรรมได้สิบวันทำการตามมาตรา 36 ในกรณีที่มีเหตุอันเป็นที่เชื่อได้ว่าธุรกรรมใดเกี่ยวข้องกับหรืออาจเกี่ยวข้องกับกระทำความผิดฐานฟอกเงิน การสั่งยับยั้งการทำธุรกรรมดังกล่าวเป็นการสั่งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการทำธุรกรรมระงับยับยั้งการทำธุรกรรมได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด แต่ไม่ใช่เรื่องของการริบทรัพย์สิน อย่างไรก็ตาม หากมีกรณีที่เกี่ยวข้องกับการริบทรัพย์สินคณะกรรมการจะต้องใช้อำนาจตามมาตรา 48 ซึ่งจะมีบทบัญญัติมาตราต่าง ๆ เกี่ยวข้องต่อเนื่องเพื่อให้กระบวนการดำเนินการเกี่ยวกับการริบทรัพย์สินเป็นไปตามขั้นตอนของกฎหมาย

#### 2.3) อำนาจหน้าที่ในการดำเนินการตามมาตรา 48

อำนาจของคณะกรรมการธุรกรรมตามมาตรา 48 นั้น จะใช้ในการตรวจสอบรายงานและข้อมูลเกี่ยวกับการทำธุรกรรมโดยทั่วไป ซึ่งไม่จำเป็นจะต้องเป็นรายงานและข้อมูลเกี่ยวกับการทำธุรกรรมของสถาบันการเงิน สำนักงานที่ดินหรือผู้ประกอบการอาชีพเกี่ยวกับการดำเนินการหรือให้คำแนะนำในการทำธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนหรือเคลื่อนย้ายเงินทุนเพียงเท่านั้น คณะกรรมการอาจใช้อำนาจในการตรวจสอบรายงานและข้อมูลทางธุรกรรมที่อาจได้มาโดยทางอื่นได้ด้วย หากมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะมีการโอน จำหน่าย ยักย้าย ปกปิด หรือซ่อนเร้น ทรัพย์สินใดที่เป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด คณะกรรมการธุรกรรมมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดทรัพย์สินไว้ชั่วคราว

ไม่เกินเก้าสิบวัน โดยกฎหมายได้กำหนดให้การตรวจสอบรายงานและธุรกรรมดังกล่าวข้างต้น เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

2.4) หน้าที่เสนอรายงานผลการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ต่อคณะกรรมการ ปปง. และปฏิบัติการอื่นใดตามที่คณะกรรมการ ปปง. มอบหมาย

คณะกรรมการธุรกรรมมีหน้าที่เสนอรายงานผลการปฏิบัติการตามกฎหมายว่าด้วยการ ป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินต่อคณะกรรมการ ปปง. และปฏิบัติการอื่นใดตามที่ คณะกรรมการมอบหมาย

### 3) สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (สำนักงาน ปปง.)

สำนักงาน ปปง. มีหน้าที่ในการปฏิบัติเพื่อดำเนินการให้เป็นไปตามนโยบายและ แนวทางของคณะกรรมการ ปปง. และคณะกรรมการธุรกรรม และปฏิบัติงานธุรกรรมอื่น รับรายงาน การทำธุรกรรมจากสถาบันการเงิน สำนักงานที่ดิน ผู้ประกอบอาชีพเกี่ยวกับการดำเนินการหรือ ให้คำแนะนำในการทำธุรกรรมที่เกี่ยวกับการลงทุนหรือเคลื่อนย้ายเงินทุนตามมาตรา 13 มาตรา 14 มาตรา 15 มาตรา 16 ตลอดจนรับรายงานธุรกรรมอื่นตามหลักเกณฑ์ที่กฎกระทรวงกำหนดไว้ ตามมาตรา 48 วรรคสาม และแจ้งตอบรับรายงานกลับไปยังหน่วยงานดังกล่าว เก็บรวบรวม ติดตาม ตรวจสอบ ศึกษา และวิเคราะห์รายงานและข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับการทำธุรกรรม เก็บรวบรวม พยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและ ปราบปรามการฟอกเงิน จัดให้มีโครงการที่เกี่ยวกับการเผยแพร่ความรู้ การให้การศึกษา และอบรม ในด้านต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน หรือช่วยเหลือสนับสนุนทั้งภาครัฐและภาคเอกชนให้มีการจัดโครงการดังกล่าว ตลอดจน ปฏิบัติการอื่นตามที่กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกำหนดไว้หรือตาม กฎหมายอื่น และการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น กฎหมายกำหนดหน้าที่รับผิดชอบ ในส่วนของงานกำหนดนโยบายและกำกับดูแลให้คณะกรรมการ ปปง. เป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ รับผิดชอบ ส่วนสำนักงาน ปปง. นั้น มีหน้าที่ในการปฏิบัติ เพื่อดำเนินการต่าง ๆ ให้เป็นไปตาม นโยบายและแนวทางที่คณะกรรมการ ปปง. ได้กำหนด รวมไปถึงปฏิบัติงานอื่นซึ่งเป็นภารกิจ ในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน อีกด้วย

มาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของสำนักงาน ปปง. ไว้ดังนี้

(1) การดำเนินการให้เป็นไปตามมติของคณะกรรมการและคณะกรรมการธุรกรรม และปฏิบัติงานธุรกรรมอื่น

(2) รับรายงานการทำธุรกรรมที่ส่งให้ตามหมวด 2 และแจ้งตอบการรับรายงาน

(3) เก็บรวบรวม ติดตามตรวจสอบ ศึกษา และวิเคราะห์รายงานและข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับการทำธุรกรรม

(4) เก็บรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้

(5) จัดให้มีโครงการที่เกี่ยวกับการเผยแพร่ความรู้การให้การศึกษา และฝึกอบรมในด้านต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการดำเนินการตามพระราชบัญญัตินี้หรือช่วยเหลือ หรือสนับสนุนทั้งภาครัฐและภาคเอกชนให้มีการจัดโครงการดังกล่าว

(6) ปฏิบัติการอื่นตามพระราชบัญญัตินี้หรือตามกฎหมายอื่น

สำนักงาน ป.ป.ง. มีเลขาธิการ ป.ป.ง. เป็นผู้ควบคุมดูแลโดยทั่วไปซึ่งราชการของสำนักงาน ป.ป.ง. โดยเลขาธิการ ป.ป.ง. ต้องแต่งตั้งขึ้นตามคำแนะนำของคณะกรรมการและได้รับความเห็นชอบจากสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภาตามลำดับ มีวาระการดำรงตำแหน่งเพียงสี่ปีนับแต่วันที่พระมหากษัตริย์ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ แต่งตั้ง โดยให้ดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียว และเมื่อพ้นจากตำแหน่งแล้วจะแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งอีกไม่ได้ และเพื่อป้องกันการใช้อำนาจทางฝ่ายการเมืองมาแทรกแซงการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของเลขาธิการ ป.ป.ง. กฎหมายจึงได้บัญญัติไว้ว่านอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระสี่ปีแล้ว เลขาธิการ ป.ป.ง. จะพ้นจากตำแหน่งเมื่อทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ออกตามคำแนะนำของคณะกรรมการโดยความเห็นชอบของสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภาตามลำดับ อีกทั้งกฎหมายยังได้บัญญัติให้เลขาธิการ ป.ป.ง. รองเลขาธิการ ป.ป.ง. หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ต้องรับโทษเป็นสามเท่าของโทษที่กำหนดไว้ หากเป็นผู้กระทำความผิดฐานฟอกเงินเสียเอง ทั้งนี้เพื่อเป็นการป้องกันมิให้ใช้อำนาจทางกฎหมายไปในทางที่มีขอบ

นอกจากนี้ เลขาธิการ ป.ป.ง. ยังมีอำนาจนอกจากการใช้อำนาจในฐานะของคณะกรรมการธุรกรรม ดังนี้

(1) อำนาจตามมาตรา 38 ดำเนินการ หรือมอบหมายในหนังสือให้พนักงานเจ้าหน้าที่ มีหนังสือสอบถามหรือเรียกให้สถาบันการเงิน ส่วนราชการ องค์กร หรือหน่วยงานของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ แล้วแต่กรณี ส่งเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง หรือเรียกบุคคลใด ๆ มาเพื่อให้ถ้อยคำ ส่งคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือส่งบัญชีเอกสาร หรือหลักฐานใด ๆ มาเพื่อตรวจสอบหรือเพื่อประกอบการพิจารณา เข้าไปในเคหสถาน สถานที่ หรือยานพาหนะใด ๆ ที่มีเหตุอันควรสงสัยว่ามีการซุกซ่อนหรือเก็บรักษาทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ยึดหรืออายัดทรัพย์สินหรือพยานหลักฐาน เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าหากเนิ่นช้ากว่าจะเอาหมายค้นมาได้ ทรัพย์สินหรือพยานหลักฐานดังกล่าวนั้นจะถูกยกย้าย ซุกซ่อน ทำลาย หรือทำให้เปลี่ยนแปลงสภาพไปจากเดิม

(2) อำนาจตามมาตรา 46 มอบหมายเป็นหนังสือให้พนักงานเจ้าหน้าที่ยื่นคำขอฝ่ายเดียวต่อศาลแพ่ง เพื่อมีคำสั่งให้เข้าถึงบัญชี ข้อมูลทางการสื่อสารหรือข้อมูลคอมพิวเตอร์ที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าถูกใช้หรืออาจถูกใช้เพื่อประโยชน์ในการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน

### 2.3.2. มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของต่างประเทศ

แนวความคิดในการกำหนดความผิดมูลฐานของประเทศต่าง ๆ นั้น มีที่มาแตกต่างกัน แต่ทั้งนี้ส่วนใหญ่มักเป็นผลสืบเนื่องมาจากอาชญากรรมทางการเงินและเศรษฐกิจรวมตลอดถึงการประกอบอาชญากรรมที่เป็นความผิดอาญาและนำรายได้มหาศาลเข้ามาสู่กระบวนการฟอกเงินในระบบของสถาบันการเงินต่าง ๆ แต่อย่างไรก็ตามรายได้และกำไรของเงินหรือทรัพย์สินที่เกิดจากการกระทำความผิดมีจำนวนมากเท่าไร ความสลับซับซ้อนของกระบวนการในการฟอกเงินก็ยิ่งมีมากขึ้น อันเป็นผลให้การสืบหาแหล่งที่มาของเงินหรือทรัพย์สินยิ่งสลับซับซ้อนเพิ่มมากขึ้นอีกเช่นกัน จึงทำให้รัฐต้องออกบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวกับการฟอกเงินมาใช้บังคับ ซึ่งวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะขอกล่าวถึงการกำหนดความผิดมูลฐานของบางประเทศเท่านั้น โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

#### 2.3.2.1 ประเทศสหรัฐอเมริกา<sup>25</sup>

การศึกษากฎหมายที่เป็นความผิดมูลฐานเกี่ยวกับกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนี้ ประเทศสหรัฐอเมริกาถือได้ว่าเป็นประเทศที่ริเริ่มมีแนวความคิดในเรื่องการให้มีกฎหมายที่เกี่ยวกับการฟอกเงินขึ้นในประเทศต่าง ๆ ทั่วโลก ซึ่งกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการฟอกเงินของประเทศไทยมีดังนี้ คือ

##### 1) Federal Crimes and Criminal Procedure

เป็นหลักกฎหมายเบื้องต้นในการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดทางอาญา อันได้แก่

##### (1) การกระทำหรือพยายามกระทำการ ดังนี้

- สนับสนุน หรือช่วยเหลือในการกระทำความผิดเกี่ยวกับการเงิน

<sup>25</sup> ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน, (กรุงเทพมหานคร : กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส. สำนักนายกรัฐมนตรี, 2542), หน้า 36-41.

- ปกปิด หรือซ่อนเร้นในการกระทำความผิด
- หลีกเลี่ยงไม่รายงานการโอนเงิน

ให้ระวางโทษปรับไม่เกิน 500,000 เหรียญ หรือสองเท่าของมูลค่าทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ ขึ้นอยู่ที่ว่าจำนวนใดจะสูงกว่ากัน หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

(2) การกระทำ หรือพยายามนำเข้า หรือนำออกไปซึ่งตราสารหรือเอกสารทางการเงิน (Monetary Instrument) เช่น เงินตราของทุกประเทศ เช็คเดินทาง เช็คธนาคาร ตั๋วเงิน และตั๋วสัญญาใช้เงิน เป็นต้น ให้ระวางโทษปรับไม่เกิน 500,000 เหรียญ หรือสองเท่าของมูลค่านั้น ทั้งนี้ แล้วแต่ว่าจำนวนใดจะสูงกว่ากัน หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

(3) ผู้กระทำความผิดทั้งสองกรณีดังกล่าวมานี้ ต้องรับผิดทางแพ่งไม่เกินมูลค่าของทรัพย์สินนั้น หรือไม่เกิน 10,000 เหรียญ

จากสาระสำคัญของกฎหมายฉบับนี้ อาจกล่าวได้ว่าเป็นบทบัญญัติที่มีลักษณะเป็นบทกำหนดโทษเพื่อลงโทษผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการเงิน รวมถึงการนำเข้าหรือการนำออกเงินหรือตั๋วเงิน ฯลฯ โดยเฉพาะ ซึ่งยังไม่ใช่เป็นข้อบ่งชี้ของความผิดมูลฐานอย่างชัดเจน

## 2) Bank Secrecy Act 1970

ในปี พ.ศ. 2513 รัฐบาลกลางของสหรัฐอเมริกาได้ออกกฎหมายเกี่ยวกับการรายงานการหมุนเวียนของเงินตราและการโอนเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบัญญัติไว้ในกฎหมายแห่งสหรัฐอเมริกาบรรพ 31 โดยเรียกกันว่า Bank Secrecy Act

กฎหมายฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการพิสูจน์ทราบแหล่งที่มาของเงิน ปริมาณเงิน และความเคลื่อนไหวของกระแสการเงินที่นำเข้าหรือออกนอกประเทศ หรือที่ฝากไว้ในธนาคารหรือสถาบันการเงิน เพื่อช่วยให้เจ้าหน้าที่ของรัฐสามารถตรวจสอบและสืบสวนผู้กระทำการฝ่าฝืนกฎหมายอาญา กฎหมายภาษีอากร และกฎหมายอื่น ๆ ซึ่งมีสาระสำคัญ คือ

(1) ให้สถาบันการเงินภายในประเทศรายงานการโอนเงิน การจ่ายเงิน และการรับเงิน ตั้งแต่ 10,000 เหรียญขึ้นไป ที่ผ่านทางสถาบันการเงิน

(2) ให้บุคคลผู้ใดหรือบุคคลผู้ได้รับมอบหมายให้นำเข้าหรือนำออกซึ่งเงินเกินกว่า 5,000 เหรียญ ต้องรายงานดังกล่าวต่อทางการ

หากสถาบันการเงินหรือผู้ใดฝ่าฝืนกฎหมายที่กล่าวมานี้ จะต้องรับโทษทางอาญา ซึ่งมีโทษทั้งจำคุกและปรับ

การที่รัฐตรากฎหมายฉบับนี้ก็เพื่อเป็นการคุ้มครองตรวจสอบการฝากเงินยังสถาบันการเงิน พร้อมทั้งกำหนดบทลงโทษทั้งทางแพ่งและอาญา และเพื่อช่วยเหลือเจ้าพนักงานที่เกี่ยวข้องในการสกัดกั้นและสืบสวนเกี่ยวกับเรื่องความลับทางธนาคารดังกล่าว และเป็นประโยชน์ต่อการสืบสวน การดำเนินคดีเกี่ยวกับอาชญากรรมภาษี และกฎระเบียบต่าง ๆ โดยสมมติฐานนี้

อยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงที่รัฐสภาพบว่า “การต่อสู้ต่ออาชญากรรมที่มีประสิทธิภาพจะต้องอาศัยมาตรการที่เหมาะสมและถูกต้องในการเก็บข้อมูลของสถาบันการเงิน”

อย่างไรก็ตาม การบังคับใช้กฎหมายเรื่องนี้ยังไม่สามารถปราบปรามการกระทำ ความผิดได้ เนื่องจาก

ประการแรก แม้จะสามารถติดตามร่องรอยทางบัญชี จากที่มีการแจ้งการโอนเงิน ของบุคคลใดและทราบว่าเงินจำนวนนั้นเป็นเงินที่ได้มาจากธุรกรรมผิดกฎหมายก็ตาม แต่หากว่า ไม่มีพยานหลักฐานเพียงพอ ก็ไม่อาจทำการจับกุมบุคคลนั้นได้

ประการที่สอง หากบุคคลนั้นนำเงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดไปทำธุรกรรมอัน ชอบด้วยกฎหมาย ย่อมทำให้เงินที่ได้มากลายเป็นเงินที่ชอบด้วยกฎหมาย

ประการที่สาม หากมีการตรวจพบร่องรอยการโอนเงินหรือย้ายเงินที่ไม่ชอบด้วย กฎหมายแล้ว ก็ไม่สามารถยึดเงินจำนวนนั้นได้ อันเป็นผลให้บุคคลนั้นสามารถนำเงินไปทำ ธุรกรรมที่ผิดกฎหมายต่อไปได้

ประการที่สี่ ไม่มีการกำหนดให้การฟอกเงินเป็นความผิดทั้งอาญาหรือทางแพ่ง

### 3) Money Laundering Control Act 1986 (MLCA)

ด้วยเหตุที่กฎหมายที่บังคับใช้ยังมีช่องโหว่ เมื่อวันที่ 27 ตุลาคม พ.ศ. 2529 จึงได้มี การประกาศใช้กฎหมาย Anti-Drug Act of 1986 ซึ่งเรียกกันโดยทั่วไปว่า “กฎหมายควบคุมการ ฟอกเงิน” (Money Laundering Control Act 1986 หรือ MLCA) โดยบัญญัติไว้ใน บรรพ 18 ของ กฎหมายสหรัฐอเมริกา มาตรา 1956 (18 U.S.C. Section 1956) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ เป็นการต่อต้านอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ และเป็นกฎหมายที่กำหนดความผิดมูลฐานเพื่อ ควบคุมการฟอกเงิน อันมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

(1) บุคคลใดก็ตามดำเนินการหรือพยายามที่จะดำเนินธุรกรรมทางการเงิน (Financial transaction) อันเกี่ยวเนื่องกับเงินที่ได้มาจากการกระทำอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย (unlawful activity) โดยรู้ถึงที่มาของเงินในการดำเนินธุรกรรมดังกล่าว ไม่ว่าจะโดยเจตนา ช่วยเหลือในการกระทำอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือรู้ว่าธุรกรรมทั้งหมดหรือบางส่วนซึ่งกระทำ ดังกล่าวนั้น มีขึ้นเพื่อ

- ปกปิด หรือลวงสภาพ ที่ตั้ง แหล่งที่มา ความเป็นเจ้าของ หรือการควบคุมรายได้ ของการกระทำอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือ

- หลีกเลี่ยงการรายงานธุรกรรมซึ่งกำหนดไว้ภายใต้กฎหมายของมลรัฐ หรือ กฎหมายของสหรัฐอเมริกา

จะต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 50,000 เหรียญ หรือปรับเป็นจำนวนสองเท่าของมูลค่าทรัพย์สินซึ่งเกี่ยวกับธุรกรรม แล้วแต่ว่าจำนวนใดมากกว่ากัน หรือจำคุกไม่เกินสี่ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

(2) บุคคลใดก็ตาม ทำการส่ง หรือพยายามที่จะส่งตราสารทางการเงิน (Monetary instrument) หรือเงินทุน (funds) ภายในสหรัฐอเมริกา ออกหรือผ่านไปยังสถานที่แห่งใดภายนอกสหรัฐอเมริกา หรือนำเข้าซึ่งตราสารหรือเงินทุนใด ๆ ยังสหรัฐอเมริกา จากหรือผ่านสถานที่แห่งใดภายนอกสหรัฐอเมริกา ไม่ว่าจะโดยเจตนาช่วยเหลือในการกระทำอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือรู้ว่าตราสารทางการเงินหรือเงินทุนดังกล่าวเกี่ยวข้องกับเงินซึ่งได้มาจากการอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย และรู้ว่าการส่งหรือนำเข้าเงินทั้งหมดหรือบางส่วนดังกล่าว นั้น มีขึ้นเพื่อ

- ปกปิด หรือลวงสภาพ ที่ตั้ง แหล่งที่มา ความเป็นเจ้าของ หรือการควบคุมรายได้ของการกระทำอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือ
- หลีกเลี่ยงการรายงานธุรกรรมซึ่งกำหนดไว้ภายใต้กฎหมายของมลรัฐ หรือกฎหมายของสหรัฐอเมริกา

จะต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 50,000 เหรียญ หรือปรับเป็นจำนวนสองเท่าของมูลค่าทรัพย์สินซึ่งเกี่ยวกับธุรกรรม แล้วแต่ว่าจำนวนใดมากกว่ากัน หรือจำคุกไม่เกินสี่ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

(3) บุคคลใดก็ตาม ดำเนินการหรือพยายามดำเนินธุรกรรมดังที่กล่าวมาในข้อ 1 หรือส่งหรือนำเข้าหรือพยายามส่งหรือนำเข้าดังที่กล่าวมาในข้อ 2 ต้องรับผิดชอบเป็นจำนวนไม่เกินกว่ามูลค่าของทรัพย์สิน เงินทุน หรือตราสารทางการเงินซึ่งเกี่ยวกับธุรกรรม หรือเป็นเงิน 10,000 เหรียญ

จากการศึกษากฎหมายฟอกเงินของประเทศสหรัฐอเมริกาทั้ง 3 ฉบับดังกล่าว จะเห็นได้ว่า Federal Crimes and Criminal Procedure นั้น มีลักษณะเป็นบทกำหนดโทษซึ่งไม่บ่งชี้ความผิดมูลฐานอย่างชัดเจน แต่สำหรับกฎหมาย Bank Secrecy Act 1970 (BSA) และกฎหมาย Money Laundering Control Act of 1986 (MLCA) ทั้ง 2 ฉบับนี้ ได้กำหนดความผิดมูลฐานไว้ โดยเฉพาะ BSA รัฐได้ออกกฎหมายฉบับนี้โดยมีเจตจำนง (Will) เพื่อพิสูจน์ทราบแหล่งที่มาของเงิน ปริมาณและความเคลื่อนไหวของกระแสการเงินที่นำเข้ามาหรือนำออกนอกประเทศ โดยความผิดมูลฐานของกฎหมายฉบับนี้คือ กฎหมายเกี่ยวกับความลับทางธนาคาร โดยเฉพาะเจาะจง ส่วน MLCA รัฐจะไม่ออกกฎหมายโดยเฉพาะเจาะจงเพื่อนำเรื่องหนึ่งเรื่องใด แต่จะกำหนดความผิดมูลฐานในลักษณะกว้าง ๆ เพื่อให้ครอบคลุมในเรื่องของการโอนเงินที่ได้จากการประกอบอาชญากรรม โดยผู้กระทำนั้นต้องมีเจตนาที่จะสนับสนุนการกระทำที่มีชอบด้วยกฎหมาย หรือรู้ว่าการโอนเงินได้กระทำโดยมีเจตนาที่จะปกปิดแหล่งที่มาหรือเจ้าของเงินหรือการ

ควบคุมการเงินหรือหลบเลี่ยงการรายงานการโอนเงิน แต่ทั้งนี้ การกำหนดความผิดมูลฐานเกี่ยวกับการฟอกเงินของประเทศสหรัฐอเมริกาดังกล่าวเป็นการกำหนดความผิดมูลฐานที่มีพื้นฐานมาจากอาชญากรรมทางการเงินแทบทั้งสิ้น โดยเฉพาะกระบวนการในการสร้างรายได้จากอาชญากรรมที่สำคัญ คือ ยาเสพติด การหลบเลี่ยงภาษี การก่อการร้าย รวมไปถึงการประกอบธุรกิจที่ผิดกฎหมาย การกระทำความผิดอาญาที่รัฐได้กำหนดไว้รวมตลอดถึงความผิดมูลฐานที่รัฐเห็นว่าเป็นภัยหรือคุกคามและเกี่ยวข้องทางการเงิน ซึ่งความผิดที่รัฐกำหนดนั้นจะเห็นได้ชัดเจนว่าส่วนใหญ่จะทำในรูปของกระบวนการขนาดใหญ่และมีลักษณะซับซ้อนที่ยากต่อการตรวจสอบ จึงได้ออกกฎหมายในลักษณะดังกล่าวนี้

### 2.3.2.2 ประเทศออสเตรเลีย<sup>26</sup>

ประเทศออสเตรเลียเป็นประเทศศูนย์กลางทางการเงินที่เจริญก้าวหน้าประเทศหนึ่ง โดยมีโครงสร้างทางการเงินและสภาพภูมิศาสตร์เอื้ออำนวยต่อการที่ผู้กระทำความผิดจะนำเงินที่ได้มาจากการกระทำความผิดไปเปลี่ยนสภาพเพื่อปกปิดการกระทำความผิดและเพื่อหาผลประโยชน์เพิ่มเติม ด้วยเหตุนี้รัฐบาลออสเตรเลียจึงได้ออกกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเพื่อใช้บังคับ โดยประเทศออสเตรเลียได้ออกกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นจำนวน 4 ฉบับ ได้แก่

#### 1) Customs Act 1901

กฎหมายฉบับนี้ออกมาเพื่อวัตถุประสงค์ให้รัฐมีอำนาจยึดทรัพย์สินที่ได้มีที่มาจาก การซื้อขาย ยาเสพติด ไม่ว่าจะรายได้นั้นจะเป็นเงินสด เช็ค หรือทรัพย์สินก็ตาม (ตามมาตรา 229 A) รวมทั้งให้อำนาจศาลในการสั่งปรับได้สูงเท่ากับผลประโยชน์ที่ได้รับจากการซื้อขายยาเสพติด (มาตรา 243) อย่างไรก็ตาม กฎหมายฉบับนี้ก็ได้กำหนดไว้ชัดเจนถึงความผิดมูลฐานที่เกี่ยวข้องกับยาเสพติดโดยตรง เพียงแต่ตรากฎหมายเพื่อรองรับในการป้องกันและปราบปรามการค้ายาเสพติด โดยมีวัตถุประสงค์ในด้านการให้อำนาจรัฐเพื่อป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดังกล่าว

#### 2) Proceeds of Crime Act 1987

มีหลักเกณฑ์อันเป็นสาระสำคัญ ดังนี้

##### (1) ให้อำนาจศาลสั่งยึดทรัพย์สินที่ใช้หรือเกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด

<sup>26</sup> ไชยยศ เหมะรัชตะ, มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน, (กรุงเทพมหานคร : กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส. สำนักนายกรัฐมนตรี้, 2542), หน้า 50-54.



(2) ให้เจ้าหน้าที่ตำรวจสามารถขออำนาจศาล สั่งให้สถาบันการเงินส่งข้อมูลของบุคคลใดให้แก่เจ้าหน้าที่ตำรวจ เมื่อมีเหตุอันควรสงสัยหรือเชื่อว่าข้อมูลซึ่งอยู่ที่สถาบันการเงินนั้น แสดงว่าบุคคลนั้นกำลังกระทำหรือเกี่ยวข้องกับกรกระทำความผิดข้อหาขั้นรุนแรง (serious offence) อันได้แก่ การค้ายาเสพติด การร่วมกันฉ้อโกง การเลียงภาษี การฟอกเงิน หรือแสดงว่าบุคคลนั้นได้รับหรือกำลังจะได้รับผลประโยชน์ไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมจากการกระทำผิด

(3) ให้สถาบันการเงินต้องทำการเก็บรักษาหลักฐานทางการเงินได้อย่างน้อยเจ็ดปี

(4) ให้เจ้าหน้าที่ตำรวจสามารถขอหมายค้นจากศาลได้ หรือให้ขอหมายค้นจากศาล โดยทางโทรศัพท์ได้ ในกรณีมีเหตุเร่งด่วน หากเจ้าหน้าที่ตำรวจเชื่อว่าผู้ใดมีทรัพย์สินซึ่งได้มาจากการกระทำผิดไว้ในครอบครอง

(5) บทกำหนดโทษสำหรับผู้กระทำการฟอกเงินได้แก่ ในกรณีผู้กระทำเป็นบุคคลธรรมดา ให้ปรับไม่เกิน 200,000 เหรียญ หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ และในกรณีผู้กระทำเป็นนิติบุคคล ให้ปรับไม่เกิน 600,000 เหรียญ

ตามกฎหมาย Proceeds of Crime Act 1987 มิได้กำหนดเกี่ยวกับความผิดมูลฐาน ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินไว้ แต่ได้กำหนดถึงการให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐ ซึ่งได้แก่ ศาลยุติธรรม เจ้าหน้าที่ตำรวจ พร้อมทั้งได้กำหนดบทลงโทษแก่ผู้กระทำความผิด ไม่ว่าจะจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล รวมทั้งบุคคลที่พยายามช่วยเหลือ ยุยง จัดหายักยักถ่ายเททรัพย์สิน ช่วยผู้กระทำความผิดให้พ้นจากการถูกลงโทษด้วย

อย่างไรก็ดี กฎหมายฉบับนี้ได้มีการยกตัวอย่าง การกระทำผิดข้อหาขั้นรุนแรง (Serious offence) อันได้แก่ การค้ายาเสพติด การร่วมกันฉ้อโกง ซึ่งทำเป็นขบวนการฟอกเงิน และการหลีกเลี่ยงภาษี จึงอาจกล่าวได้ว่าความผิดมูลฐานของการฟอกเงินตามกฎหมายฉบับนี้ คือ การกระทำผิดข้อหาขั้นรุนแรงตามที่ได้ยกตัวอย่าง

### 3) Financial Transaction Report Act 1988

กฎหมายฉบับนี้เดิมเรียกว่า The Cash Transaction Report Act 1988 มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 15 มิถุนายน ค.ศ. 1988 โดยมีวัตถุประสงค์และหลักการครอบคลุมถึงธุรกรรมเกี่ยวกับการเงินทุกประเภท ไม่จำกัดเฉพาะทรัพย์สินในรูปที่เป็นเงินสดเท่านั้น และมีเจตนารมณ์เพื่อเป็นเครื่องมือเจ้าหน้าที่ของรัฐในการสืบสวนสอบสวนการกระทำผิดต่าง ๆ เช่น การหลีกเลี่ยงภาษี การกระทำความผิดตามกฎหมายหุ้นส่วนบริษัท การฟอกเงินจากการค้ายาเสพติด และจากองค์การอาชญากรรม เป็นต้น ส่วนการดำเนินงานต่าง ๆ ภายใต้กฎหมายฉบับนี้ ให้เป็นหน้าที่ของหน่วยงานซึ่งเรียกว่า Australian Transaction Reports and Analysis Centre (AUSTRAC) โดยมีหลักเกณฑ์อันเกี่ยวกับธุรกรรมซึ่งต้องรายงานแก่หน่วยงาน AUSTRAC ตามกฎหมายฉบับนี้ได้แก่

(1) การรายงานธุรกรรมซึ่งเกี่ยวข้องกับการโอนเงินสด เป็นการกำหนดให้ต้องรายงานไว้สองกรณี คือ

กรณีแรก บุคคลใดโอนเงินตราออสเตรเลียหรือเงินตราต่างประเทศเป็นจำนวนไม่น้อยกว่า 5,000 เหรียญออสเตรเลีย ออกภายนอกประเทศหรือภายในประเทศออสเตรเลีย (มาตรา 15(1))

กรณีที่สอง บุคคลใดได้รับโอนจากอีกบุคคลหนึ่ง ซึ่งเงินตราออสเตรเลียหรือเงินตราต่างประเทศเป็นจำนวนไม่น้อยกว่า 5,000 เหรียญออสเตรเลียจากภายนอกประเทศออสเตรเลีย (มาตรา 15(5))

หากไม่ทำการรายงานตามที่กำหนดไว้ดังกล่าว บุคคลนั้นจะต้องได้รับโทษตามกฎหมายคือ ถ้าผู้กระทำความผิดเป็นบุคคลธรรมดา ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 เหรียญหรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือ ทั้งจำทั้งปรับ และถ้าผู้กระทำความผิดเป็นนิติบุคคล ต้องระวางโทษปรับ ไม่เกิน 25,000 เหรียญ (มาตรา 15(6))

(2) การรายงานธุรกรรมซึ่งมีเหตุอันน่าสงสัย ซึ่งกำหนดให้ผู้ค้าเงินสด (Cash Dealer) ผู้เป็นคู่ค้าฝ่ายหนึ่งของธุรกรรมต้องรายงานธุรกรรมดังกล่าว เมื่อมีข้อมูลเกี่ยวกับกรณี ดังนี้

กรณีแรก การสืบสวนในการหลบเลี่ยงหรือพยายามหลบเลี่ยงภาษีตามกฎหมายภาษี หรือ

กรณีที่สอง การสืบสวนหรือวิธีพิจารณาความบุคคลใดในความผิดต่อกฎหมายแห่งเครือจักรภพหรือประเทศออสเตรเลีย หรือ

กรณีที่สาม การสนับสนุนในการบังคับใช้กฎหมาย Proceeds of Crimes Act 1987 หรือกฎข้อบังคับซึ่งออกมายุติกฎหมายฉบับดังกล่าว (มาตรา 16(1))

เมื่อผู้ค้าเงินสดได้รายงานข้อมูลดังกล่าวไปแล้ว ต้องไม่เปิดเผยการรายงานนั้นแก่บุคคลใด มิฉะนั้นจะมีความผิดตามกฎหมายฉบับนี้ และต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 เหรียญหรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ (มาตรา 16 (5 เอ) และมาตรา 16 (5 บี))

หากผู้ค้าไม่ปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนดไว้ดังกล่าวนี้ จะมีความผิดและมีบทกำหนดโทษคือ ถ้าผู้กระทำความผิดเป็นบุคคลธรรมดา ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 เหรียญ หรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ และถ้าผู้กระทำความผิดเป็นนิติบุคคลต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 25,000 เหรียญ (มาตรา 28)

(3) การรายงานคำสั่งเกี่ยวกับการโอนเงินทุนระหว่างประเทศจากลูกค้า โดยกำหนดให้ผู้ค้าเงินสดผู้กระทำการแทนหรือตามคำร้องขอของบุคคลใด ซึ่งไม่ใช่ธนาคารพาณิชย์ หรือผู้ค้านั้นไม่ใช่ธนาคารพาณิชย์ ต้องรายงานธุรกรรมดังกล่าว ในกรณีดังนี้

กรณีแรก ผู้ค้านั้นเป็นผู้ที่ส่งเงินทุนระหว่างประเทศออกนอกประเทศออสเตรเลีย หรือ

กรณีที่สอง ผู้ค้ำนั้นเป็นผู้รับเงินทุนระหว่างประเทศ ซึ่งได้ทำส่งในประเทศออสเตรเลีย (มาตรา 17 ปี)

หากผู้ค้ำไม่ปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนดไว้ดังกล่าวนี้ จะมีความผิดและมีบทกำหนดโทษคือ ถ้าผู้กระทำความผิดเป็นบุคคลธรรมดา ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 เหรียญ หรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งปรับทั้งจำ และถ้าผู้กระทำความผิดเป็นนิติบุคคล ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 25,000 เหรียญ (มาตรา 28)

นอกจากนี้ กฎหมายฉบับนี้ได้ให้อำนาจรัฐในการสืบสวนเกี่ยวกับการทำธุรกรรมทางการเงินทั้งในและนอกประเทศทุกประเภท พร้อมกับช่วยรัฐในการสืบสวน สอบสวน โดยไม่มีการมุ่งเน้นหรือกำหนดความผิดมูลฐานในการกำหนดความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแต่อย่างใด

#### 4) Telecommunications Act 1991

กฎหมายฉบับนี้กำหนดให้เจ้าหน้าที่ของรัฐสามารถขอหมายศาลเพื่อดักฟังทางโทรศัพท์ได้เฉพาะในคดีที่สำคัญ ๆ เช่น คดีฆาตกรรม ยาเสพติด การลักพาตัว การหลบเลี่ยงภาษี เป็นต้น จึงเป็นกฎหมายที่สนับสนุนการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่รัฐในการปฏิบัติงานเพื่อตรวจสอบหาข้อมูลและป้องกัน พร้อมทั้งรับทราบข้อมูลที่เป็นในการป้องกันและปราบปรามการกระทำ ความผิด

จากการศึกษากฎหมายทั้ง 4 ฉบับ ของประเทศออสเตรเลียดังกล่าว จะเห็นได้ว่า กฎหมายของประเทศออสเตรเลียส่วนใหญ่จะมุ่งเน้นไปในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน โดยการออกกฎหมายที่เอื้อต่อการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ของรัฐเป็นส่วนใหญ่ มิได้มุ่งเน้นถึงการกำหนดลักษณะหรือความผิดของอาชญากรรม แต่กฎหมายของประเทศออสเตรเลียได้กำหนดถึงการกระทำความผิดที่เป็นข้อหารุนแรง (Serious offence) พร้อมทั้งมีการยกฐานความผิด คือ การค้ายาเสพติด การเลี่ยงภาษี เป็นต้น จึงอาจกล่าวได้ว่า ความผิดมูลฐานของประเทศออสเตรเลียจึงหมายถึงความผิดที่เป็นลักษณะการกระทำความผิดข้อหารุนแรง แต่ก็ไม่ได้กำหนด โดยเฉพาะเจาะจง เพียงแต่กำหนดไว้ในลักษณะครอบคลุมกว้าง ๆ แต่ทั้งนี้ก็ต้องพิจารณาถึงความผิดในลักษณะที่เป็นข้อหารุนแรงตามที่กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินที่ได้กำหนดไว้ด้วยเช่นกัน

### 2.3.2.3 ประเทศไต้หวัน<sup>27</sup>

ประเทศไต้หวันมีการพัฒนาประเทศเป็นอย่างมากทั้งทางด้านเศรษฐกิจ สังคมและกฎหมาย โดยเฉพาะกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น ได้มีพระราชบัญญัติควบคุมการฟอกเงิน คือ Money Laundering Control Act 1996 ประกาศเมื่อวันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2539 และมีผลใช้บังคับเมื่อวันที่ 23 เมษายน พ.ศ. 2540 ได้บัญญัติไว้รวม 15 มาตรา โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะควบคุมการฟอกเงินและควบคุมปราบปรามอาชญากรรมร้ายแรง และได้กำหนดหรือให้นิยามเกี่ยวกับการฟอกเงินซึ่งเป็นอาชญากรรมร้ายแรงด้านทรัพย์สินพร้อมทั้งได้กำหนดโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิด ทั้งทางแพ่งและอาญา ทั้งในส่วนของโทษกับความผิดมูลฐานของการฟอกเงินจะเน้นอาชญากรรมที่ร้ายแรง ซึ่งบัญญัติในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติควบคุมการฟอกเงิน ซึ่งบัญญัติว่า

มาตรา 3 อาชญากรรมร้ายแรงที่อ้างถึง ตามพระราชบัญญัตินี้ ได้แก่

1. อาชญากรรมซึ่งโทษจำคุกอย่างต่ำเป็นเวลา 5 ปี หรือมากกว่า
2. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 201 I ของประมวลกฎหมายอาญา
3. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 204 III, 241 II และ 243 I ของประมวลกฎหมายอาญา
4. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 296 I, 297 I, 298 II และ 300 I ของประมวลกฎหมายอาญา
5. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 304 และมาตรา 345 ของประมวลกฎหมายอาญา
6. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 23 II, IV&V และ 27 II ของมาตรการเพื่อป้องกันการค้าทางเพศเด็กและวัยรุ่น
7. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 8 I&II, 10 I&II และ 11 I&II ของกฎหมายควบคุมอาวุธปืน วัตถุระเบิดและอาวุธมีด
8. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 2 I&II และ 3 I&II ของกฎหมายเพื่อลงโทษการลักลอบสินค้าหนีภาษี

<sup>27</sup> สีนหาท ประยูรรัตน์, ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับมาตรการป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพลในประเทศไทย, หน้า 92-94.

9. อาชญากรรมที่ขัดต่อ มาตรา 155 I&II ตามที่กำหนดในมาตรา 171 เช่นเดียวกับ อาชญากรรมที่ขัดต่อมาตรา 157-1 I ตามที่กำหนดในมาตรา 175 แห่งพระราชบัญญัติการควบคุมการซื้อขายหลักทรัพย์

10. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 125 I ของกฎหมายธนาคาร

11. อาชญากรรมที่กำหนดในมาตรา 154 และมาตรา 155 ของกฎหมายล้มละลาย การผลิต ขนส่ง และการขายที่ผิดกฎหมายซึ่งยาเสพติดหรือวัตถุออกฤทธิ์ต่อจิตและประสาท ภายนอกดินแดนของสาธารณรัฐจีน ถือเป็นประกอบอาชญากรรมที่ร้ายแรงตามที่กล่าวข้างต้น เว้นแต่การประกอบอาชญากรรมดังกล่าวจะไม่ถูกลงโทษตามกฎหมายของสถานที่ประกอบ อาชญากรรม

การผลิต การขนส่ง และการขาย ที่ผิดกฎหมายซึ่งยาเสพติดหรือวัตถุออกฤทธิ์ต่อจิต และประสาทในประเทศจีนแผ่นดินใหญ่ ถือเป็นประกอบอาชญากรรมที่ร้ายแรงตามที่กล่าวถึง ไว้ในวรรค 1

จากการศึกษาความผิดมูลฐานของประเทศไต้หวันตามมาตรา 3 ดังกล่าว จะเห็นได้ว่า ประเทศไต้หวันได้กำหนดอาชญากรรมที่ร้ายแรงเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน โดยใน (1) ได้มุ่งถึงอาชญากรรมที่มีอัตราโทษจำคุกอย่างต่ำเป็นเวลา 5 ปี หรือมากกว่า และเน้นอาชญากรรมที่เป็นความผิดตามประมวลกฎหมายอาญา ของประเทศไต้หวัน โดยได้กำหนดไว้ใน (2) – (5) รวมทั้งกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมาย เกี่ยวกับการควบคุมอาวุธปืน วัตถุระเบิด และอาวุธมีด นอกจากนี้ความผิดมูลฐานยังครอบคลุมถึง กฎหมายเกี่ยวกับธนาคาร กฎหมายล้มละลาย และกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมซื้อขาย หลักทรัพย์ รวมทั้งการผลิต การขนส่ง และการขายที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับยาเสพติด หรือวัตถุออก ฤทธิ์ต่อจิตและประสาท ทั้งภายในและนอกดินแดนของสาธารณรัฐจีน

อย่างไรก็ตาม ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปราม การฟอกเงินของประเทศไต้หวันนั้น จะเน้นการกำหนดความผิดมูลฐานแบบกว้าง ๆ ไม่ เฉพาะเจาะจงในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง โดยเฉพาะในเรื่องของยาเสพติดเหมือนกับที่ประเทศ สหรัฐอเมริกาได้กำหนด จึงทำให้ความผิดมูลฐานของกฎหมายควบคุมการฟอกเงินของไต้หวันมี ลักษณะครอบคลุมความผิดทุกประเภทที่มีอัตราโทษลงแก่ผู้กระทำความผิดโดยจำคุกขั้นต่ำตั้งแต่ 5 ปีขึ้นไป แต่ยังมีข้อสังเกตถึงวรรคท้ายของมาตรา 3 ที่พระราชบัญญัติฉบับนี้มุ่งเน้นถึงการผลิต การขนส่ง และการขายยาเสพติดหรือวัตถุออกฤทธิ์ต่อจิตและประสาทในประเทศจีนแผ่นดินใหญ่ให้ ถือเป็นประกอบอาชญากรรมที่ร้ายแรงเช่นกัน ทั้งนี้เพราะมีพื้นฐานทางประวัติศาสตร์นั่นเอง

### 2.3.2.4 ประเทศมาเลเซีย<sup>28</sup>

กฎหมายฟอกเงินของประเทศมาเลเซียเป็นกฎหมายฟอกเงินภายใต้ระบบประมวลกฎหมายที่มีรายละเอียดมาก และได้กำหนดสิ่งที่เป็นฐานความผิดไว้มากกว่า 100 ฐานความผิด มีบทลงโทษที่รุนแรงและสนับสนุนอำนาจการทำงานของเจ้าหน้าที่เพื่อปราบปรามการฟอกเงินอย่างกว้างขวาง และเป็นกฎหมายที่สามารถบังคับใช้กับการดำเนินคดีฟอกเงินได้อย่างครอบคลุม จุดเด่นอีกประการหนึ่งของ Anti-Money Laundering Bill 2001 ฉบับนี้ ได้แก่ การใช้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการเข้าไปค้นหรือจับกุมดำเนินคดีในที่เกิดเหตุได้โดยไม่ต้องอาศัยหมายค้น และเจ้าหน้าที่ยังสามารถฟังประตูของที่รโหฐานเข้าไปหาพยานหลักฐานในการดำเนินคดีได้ถ้าจำเป็น ด้วยเหตุนี้ Anti-Money Laundering Bill 2001 ของมาเลเซียจึงมีบทบังคับที่รุนแรงและส่งผลต่อการขัดต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนเป็นอย่างมาก แต่ก็เป็นที่ไปเพื่อประโยชน์ในการปราบปรามการฟอกเงินในประเทศมาเลเซียเอง

#### 1) Anti-Money Laundering Bill 2001

Anti-Money Laundering Bill 2001 เป็นกฎหมายของประเทศมาเลเซียที่ใช้ในการปราบปรามการฟอกเงิน รวมทั้งสถาบันการเงินนอกระบบ และได้กำหนดฐานความผิดในการกระทำการฟอกเงินกว่า 119 ฐานความผิด เป็นกฎหมายที่ก่อตั้งหน่วยงานที่กำหนดแนวทางในการปราบปรามการฟอกเงิน FIU : Financial Intelligence Unit และกำหนดอำนาจในการสืบสวนสอบสวนของเจ้าหน้าที่ในฐานความผิดฐานฟอกเงินทุกประเภท

ในส่วนของคำจำกัดความของศัพท์ที่สำคัญบางคำจะอยู่ในมาตรา 3 ของกฎหมายฉบับนี้ เช่น

“Unlawful activity” หมายถึง กิจกรรมใดที่เกี่ยวข้องโดยตรงหรือโดยอ้อมกับการกระทำที่ถือว่าเป็นความผิดฐานฟอกเงิน

“Serious offence” หมายถึง

- (1) การกระทำใด ๆ ที่อยู่ภายใต้การกำหนดของ Second Schedule
- (2) การพยายามกระทำความผิดเหล่านั้น หรือ
- (3) การช่วยเหลือผู้กระทำความผิด

<sup>28</sup> วีระพงษ์ บุญโญภาส, การกำหนดความผิดฐานฟอกเงินที่ผู้กระทำเป็นองค์กรอาชญากรรมข้ามชาติและมาตรการรวมทั้งความร่วมมือระหว่างประเทศในการปราบปรามการฟอกเงิน และมาตรการยึด อาัยัด และริบทรัพย์สิน (สถาบันกฎหมายอาญา สำนักงานอัยการสูงสุด, 2543), หน้า 47-53.

“Money laundering” หมายถึง การกระทำได้ต่อไปนี้

1. การจัดหาโดยตรงหรือโดยอ้อม เพื่อให้มีการทำธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับการกระทำ ความผิด หรือเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิด

2. การจัดหา การโอน การรับ การแปลงสภาพ การแลกเปลี่ยน การทำลาย การใช้ การเอาออกไปนอกหรือการนำเข้ามาในประเทศซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด

ในส่วนขององค์ประกอบความผิดเกี่ยวกับการกระทำการฟอกเงิน บัญญัติไว้ในมาตรา 4 ได้แก่

#### 1. บุคคลใด

1.1 มีส่วนร่วมในการกระทำความผิดหรือพยายามกระทำความผิด

1.2 ให้ความช่วยเหลือในประการอื่น

2. บุคคลที่กระทำความผิดตามข้อ 1. และเกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด Serious Offence ตามบัญชีท้ายกฎหมายฉบับนี้

มาตรา 5 ได้กำหนดเกี่ยวกับการคุ้มครองผู้ที่เปิดเผยข้อมูลแก่รัฐอันเป็นประโยชน์ ในการดำเนินคดีฟอกเงิน จะไม่ต้องมีความรับผิดทางกฎหมายทั้งทางแพ่งและทางอาญา และไม่ต้อง รับผิดต่อบุคคลภายนอกที่อาจได้รับความเสียหายจากการรายงานเหล่านั้น

มาตรา 6 ได้กำหนดว่าเมื่อรัฐบาลได้รับการรายงานข้อมูลการฟอกเงินจากหน่วยงาน ของรัฐที่เกี่ยวข้องแล้ว ห้ามมิให้มีการเปิดเผยข้อมูลเหล่านั้นสู่สาธารณชน ไม่ว่าโดยวิธีการใด ทั้งนี้ ไม่ให้ใช้บังคับกฎหมายนี้เมื่อเป็นการที่คู่ความในคดีจะเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ศาลวินิจฉัยคดีเสร็จ ลิ้นได้ หรือเป็นการเปิดเผยข้อมูลสู่สาธารณชนโดยหน่วยงานของรัฐบาล

ในส่วนของอำนาจการสืบสวนสอบสวน ซึ่งเป็นส่วนที่สามของ Anti-Money Laundering Bill 2001ฉบับนี้ เป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายวิธีพิจารณาความของประเทศ มาเลเซีย กล่าวคือได้ให้อำนาจอย่างกว้างขวางแก่เจ้าหน้าที่ในการค้นหรือเข้าไปแสวงหา พยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องในการดำเนินคดีโดยไม่ต้องใช้หมายค้น โดยในมาตรา 30 ได้กำหนดว่า เจ้าหน้าที่ที่ใช้อำนาจสอบสวนได้อาจเป็นเจ้าหน้าที่โดยตำแหน่ง หรือผู้ที่ไม่ใช่เจ้าหน้าที่แต่ได้รับ มอบหมายจากเจ้าหน้าที่ให้กระทำการนั้น และในมาตรา 91 ได้กำหนดให้เจ้าหน้าที่มีอำนาจเข้าไป ในสถานที่ที่อาจเป็นที่เก็บรักษาทรัพย์สินหรือพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด โดยไม่ ต้องใช้หมายเพื่อทำการค้นหาสิ่งของเช่นนั้น หรือทำสำเนาเอกสารที่เกี่ยวข้อง และเมื่อมี ความจำเป็นเจ้าหน้าที่สามารถทำลายประตูเข้าไปในสถานที่เช่นนั้นได้

ในตอนที่ 6 ของกฎหมายฉบับนี้ เป็นเรื่องของกระบวนการบังคับทางแพ่งกับทรัพย์สิน ที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด

## 2) Labuan Offshore Financial Services Authority (LOFSA)

หน่วยงาน LOFSA เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบดูแลการทำงานของสถาบันการเงินนอกระบบที่มีเครือข่ายอยู่ทั่วโลก เป็นหน่วยงานที่ให้บริการแบบครบวงจร กล่าวคือเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการกำหนดนโยบายควบคุมการดำเนินงานในสถาบันการเงินและมาตรการทางกฎหมายเพื่อป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เป็นหน่วยงานรับจดทะเบียนธุรกิจสถาบันการเงินที่จะเกิดขึ้นใหม่ เป็นหน่วยงานใช้บังคับกฎหมายและเป็นหน่วยงานส่งเสริมการลงทุนด้วย

ส่วนมาตรการที่ใช้ในการปราบปรามการฟอกเงินของ LOFSA ประการแรก ได้แก่ Know your customer policy โดยกำหนดมาตรการเกี่ยวกับการเก็บข้อมูลส่วนบุคคลของลูกค้า สถาบันการเงิน การรายงานเกี่ยวกับแหล่งที่มาของเงินทุน การรายงานธุรกรรมที่น่าสงสัยว่าจะเป็นการฟอกเงิน กระบวนการเก็บรักษาและกฎเกณฑ์ในการเผยแพร่เอกสารนี้สู่สาธารณชน

กล่าวโดยสรุปแล้ว กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศมาเลเซีย (Anti-Money Laundering Bill 2001) เป็นกฎหมายที่กำหนดฐานความผิดไว้มากมายกำหนดแนวทางในการทำงานของเจ้าหน้าที่ในการสืบสวนสอบสวน และดำเนินคดีเกี่ยวกับการฟอกเงินไว้อย่างละเอียดมาก และมีบทลงโทษที่รุนแรง จึงทำให้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศมาเลเซียสามารถนำมาเป็นแบบอย่างของประเทศอื่นในการนำมาเป็นแนวทางในการร่างกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศนั้นได้อย่างดี

### 2.3.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของต่างประเทศกับประเทศไทย

จากการศึกษากฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของต่างประเทศพอจะสรุปหลักการสำคัญในการกำหนดความผิดมูลฐานและนำมาเปรียบเทียบกับประเทศไทยได้ดังนี้

#### 1) ประเทศไทย

ความผิดมูลฐานของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศไทย ได้กำหนดความผิดมูลฐานไว้ชัดเจนในพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ซึ่งมีความผิดมูลฐานทั้งสิ้น 8 มูลฐาน โดยได้บัญญัติไว้ใน มาตรา 3 คือ ความผิดเกี่ยวกับยาเสพติด ความผิดเกี่ยวกับเพศ ความผิดเกี่ยวกับการฉ้อโกงประชาชน ความผิดเกี่ยวกับการยกยอก ความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ราชการ ความผิดเกี่ยวกับการกรรโชก ความผิดเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากร และความผิดเกี่ยวกับการก่อการร้าย



## 2) ประเทศสหรัฐอเมริกา

ความผิดมูลฐานของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของสหรัฐอเมริกา จะมีกฎหมายที่สำคัญในการกำหนดความผิดมูลฐาน 3 ฉบับ คือ Federal Crimes and Criminal Procedure กฎหมายฉบับนี้มีลักษณะเป็นบทกำหนดโทษซึ่งไม่ป้องกันความผิดมูลฐานอย่างชัดเจน ส่วนกฎหมาย Bank Secrecy Act 1970 (BSA) ได้ออกกฎหมายโดยรัฐมีเจตจำนงเพื่อพิสูจน์ทราบแหล่งที่มาของเงิน ปริมาณ และความเคลื่อนไหวของกระแสการเงินที่นำเข้ามาหรือนำออกนอกประเทศ โดยความผิดมูลฐานของกฎหมายฉบับนี้ก็คือ กฎหมายเกี่ยวกับความลับทางธนาคารโดยเฉพาะเจาะจง และฉบับสุดท้าย คือ กฎหมาย Money Laundering Control Act of 1986 (MLCA) ได้กำหนดฐานความผิดไว้เป็นจำนวนมาก โดยจะกำหนดความผิดมูลฐานในลักษณะกว้าง ๆ และยังได้กำหนดลักษณะของการโอนเงินที่ได้มาจากการประกอบอาชญากรรม โดยผู้กระทำต้องมีเจตนาที่จะสนับสนุนการกระทำที่มีขอบด้วยกฎหมาย หรือรู้ว่าการโอนเงินได้กระทำไปโดยมีเจตนาที่จะปกปิดแหล่งที่มา หรือเจ้าของเงิน หรือการควบคุมเงิน หรือหลบเลี่ยงการรายงานการโอนเงิน

จากการศึกษาพบว่า สหรัฐอเมริกาได้กำหนดความผิดที่เกี่ยวข้องกับการกระทำอันมิชอบด้วยกฎหมายได้เป็นจำนวนมากกว่า 150 ฐานความผิด โดยพิจารณาจากความผิดที่เงินเป็นปัจจัยสำคัญ คือ ความผิดทางเศรษฐกิจและผลร้ายของความผิดดังกล่าวจะมีส่วนทำลายสังคม เศรษฐกิจ จึงอาจกล่าวได้ว่ากฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของสหรัฐอเมริกามีความผิดมูลฐานมากกว่าประเทศอื่น ทั้งนี้ เนื่องมาจากความเป็นอิสระ เสรีภาพทั้งทางด้านการเมือง เศรษฐกิจ และสังคม ที่ผลักดันให้รัฐบาลต้องออกกฎหมายเพื่อครอบคลุมการกระทำผิดให้ได้มากที่สุด<sup>29</sup>

การกำหนดความผิดมูลฐานมีลักษณะคล้ายกับประเทศไทยโดยที่มีการกำหนดไว้ชัดเจน แต่จะต่างกันตรงที่ความผิดมูลฐานของประเทศสหรัฐอเมริกา มีจำนวนมากกว่าเท่านั้น

## 3) ประเทศออสเตรเลีย

กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศออสเตรเลียมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องอยู่ 4 ฉบับ คือ Customs Act 1901, Proceeds of Crime Act 1987, Financial Transaction Report Act 1988 และ Telecommunications Act 1991 ซึ่งจากการศึกษาพบว่า ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของ

<sup>29</sup> สีนทาท ประยูรรัตน์, ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับมาตรการป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพลในประเทศไทย, หน้า 106.

ออสเตรเลียไม่ได้กำหนดความผิดมูลฐานไว้ชัดเจน ถ้าพิจารณาจากกฎหมาย Customs Act 1901 ซึ่งเป็นกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมากที่สุดที่กำหนดให้รัฐบาลสามารถยึดทรัพย์สินที่ได้จากการซื้อขายเสพติดและให้ศาลมีอำนาจสั่งปรับผู้กระทำความผิดได้เป็นจำนวนที่สูงเท่ากับผลประโยชน์ที่ได้จากการซื้อขายยาเสพติด ความผิดเกี่ยวกับการค้ายาเสพติดแม้จะไม่ใช่ความผิดมูลฐานโดยตรงแต่ก็เป็นโดยอ้อมได้ กล่าวคือกฎหมายไม่ได้ลงโทษผู้กระทำความผิดฐานฟอกเงินที่ได้จากการค้ายาเสพติด แต่กฎหมายได้ให้อำนาจรัฐยึดทรัพย์สินและให้อำนาจศาลสั่งปรับได้ เป็นต้น

ลักษณะความผิดมูลฐานของประเทศออสเตรเลียนั้นไม่ได้กำหนดความผิดมูลฐานไว้อย่างชัดเจน ซึ่งแตกต่างกับการกำหนดความผิดมูลฐานของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศไทย

#### 4) ประเทศไต้หวัน (สาธารณรัฐจีน)

ลักษณะความผิดมูลฐานของประเทศไต้หวันได้กำหนดความผิดมูลฐานโดยดูจากความผิดที่มีอัตราโทษขั้นต่ำของฐานความผิดทางอาญา คือ ความผิดทุกประเภทที่มีอัตราโทษจำคุกอย่างต่ำเป็นเวลา 5 ปี หรือมากกว่า รวมทั้งยังระบุฐานความผิดอื่นไว้ด้วย

ลักษณะความผิดมูลฐานของประเทศไต้หวันจึงคล้ายคลึงกับประเทศออสเตรเลีย ซึ่งไม่ได้ระบุฐานความผิดแยกออกอย่างชัดเจน แต่จะระบุลักษณะที่จะเป็นความผิดมูลฐานไว้กว้าง ๆ และใช้อัตราโทษเป็นตัวกำหนด เนื่องจากนโยบายของรัฐบาลของประเทศไต้หวันกำหนดให้นำกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาป้องกันและปราบปรามอาชญากรรมประเภทที่มีอัตราโทษสูง ซึ่งกระทบต่อสังคมและเศรษฐกิจของประเทศ จึงได้กำหนดความผิดมูลฐานไว้อย่างกว้างขวางโดยพิจารณาจากอัตราโทษเป็นสำคัญ

#### 5) ประเทศมาเลเซีย

กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศมาเลเซียเป็นกฎหมายที่กำหนดฐานความผิดได้มากมาย โดยกำหนดไว้มากกว่า 119 ฐานความผิด ซึ่งเป็นการกำหนดความผิดมูลฐานที่มีลักษณะการกำหนดไว้อย่างชัดเจนและเฉพาะเจาะจงคล้ายกับประเทศไทยและประเทศสหรัฐอเมริกา

ส่วนลักษณะเด่นอีกประการหนึ่งของกฎหมาย Anti-Money Laundering Act 2001 คือ การให้ LOFSA มีอำนาจในการพัฒนาการเปิดสถาบันการเงินใหม่ตรวจสอบความพร้อม และประวัติการประกอบกิจการที่ไม่ดี รวมไปถึงอำนาจในการตรวจสอบว่าสถาบันการเงินนั้น จะต้องไม่มีความเกี่ยวข้องกับแหล่งเงินทุนที่ผิดกฎหมายทั้งจากภายในและภายนอกประเทศ

เมื่อพิจารณาจากการกำหนดความผิดมูลฐานของประเทศต่าง ๆ ดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้น สามารถแบ่งลักษณะของการกำหนดความผิดมูลฐานออกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

ประเภทแรก คือ ระบุฐานความผิดอย่างชัดเจนและเจาะจง แต่ระบุไว้เป็นจำนวนมากหลายฐานความผิด เช่น สหรัฐอเมริกา มาเลเซีย เป็นต้น

ประเภทที่สอง คือ ไม่ระบุฐานความผิดแยกออกอย่างชัดเจน แต่จะระบุลักษณะที่จะเป็นความผิดมูลฐานไว้กว้าง ๆ เพื่อมีจุดประสงค์ให้ครอบคลุมความผิดหลาย ๆ ประเภท และการกำหนดความผิดมูลฐานเช่นนี้ ในหลายประเทศก็สามารถครอบคลุมความผิดต่าง ๆ ได้เกือบทั้งหมด เช่น ออสเตรเลีย ใต้หวัน เป็นต้น

จะเห็นได้ว่า ความผิดมูลฐานของประเทศไทยนั้น มีลักษณะกำหนดประเภทความผิดอย่างเจาะจงชัดเจนเพียง 8 ฐานความผิด ซึ่งมีฐานความผิดน้อยกว่าประเทศอื่น ๆ ทำให้ยังมีความผิดอีกหลายประเภท ที่กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ยังไม่ครอบคลุมถึง

ดังนั้น จากการศึกษาการกำหนดความผิดมูลฐานของประเทศอื่น ๆ รวมถึงประเทศไทยของเราด้วยนั้น จะมุ่งไปสู่ความผิดมูลฐานที่มีผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศเป็นหลัก ซึ่งอาจกล่าวได้ว่า อาชญากรรมทางเศรษฐกิจหรือการประกอบธุรกิจผิดกฎหมายอันนำมาซึ่งรายได้จำนวนมาก เป็นข้อพิจารณาสำคัญในการกำหนดให้การกระทำอาชญากรรมดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐาน เนื่องจากความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นสะพานเชื่อมระหว่างการบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับธุรกิจผิดกฎหมายหรืออาชญากรรมทางเศรษฐกิจ หากกำหนดความผิดมูลฐานมากขึ้นก็เท่ากับเป็นการขยายอำนาจการบังคับใช้กฎหมายกับผู้กระทำความผิดที่ส่งผลกระทบต่อระบบการเงินและเศรษฐกิจของประเทศได้มากยิ่งขึ้น ซึ่งความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มก็เป็นความผิดประเภทหนึ่งที่เป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจซึ่งส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศเป็นอย่างมากและมีความเป็นไปได้แน่นอนที่ผู้กระทำความผิดดังกล่าวจะทำการฟอกเงินที่ได้จากการกระทำความผิด และนำเงินดังกล่าวกลับมาใช้ก่อความเสียหายแก่ประเทศชาติต่อไป จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการเพิ่มความผิดเกี่ยวกับเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของประเทศไทย ซึ่งจะทำให้สามารถนำมาตรการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินไม่ว่าจะเป็นมาตรการทางอาญา มาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สิน รวมทั้งมาตรการพิเศษอื่น ๆ ซึ่งเป็นมาตรการที่ใช้สำหรับป้องกันและปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจโดยเฉพาะมาใช้บังคับกับการกระทำความผิดดังกล่าวได้ อันจะส่งผลให้การบังคับใช้กฎหมายและการปราบปรามอาชญากรรมมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

## บทที่ 3

### ปัญหาในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นการบังคับจัดเก็บจากประชาชน เมื่อมีการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับจึงมักพบปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่เสมอ ซึ่งปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นส่งผลกระทบต่อกรหลีกเลี่ยงภาษีอากรเป็นอย่างมาก ในบทนี้ผู้เขียนจึงได้ศึกษาและวิเคราะห์ถึงปัญหาในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีเนื้อหาที่ทำการศึกษาดังนี้

#### 3.1 หลักเกณฑ์สำคัญของระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การที่ประเทศไทยได้เริ่มค้าขายกับต่างประเทศมากขึ้น จึงได้มีการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับกับการจัดเก็บภาษี ซึ่งจะสามารถอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐ และมีลักษณะเอื้อต่อการลงทุนและการค้าระหว่างประเทศ รวมทั้งส่งเสริมให้ประเทศสามารถส่งออกสินค้าได้เพิ่มขึ้น ดังนั้น กรมสรรพากรจึงได้มีการปรับปรุงโครงสร้างการจัดเก็บภาษี กล่าวคือในปี พ.ศ.2535 ได้มีการยกเลิกการจัดเก็บภาษีการค้า โดยนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทน ทั้งนี้ เพื่อขจัดปัญหาของภาษีการค้าที่มีความไม่ชัดเจนในการตีความ มีความซับซ้อนในการจัดเก็บและไม่เอื้ออำนวยต่อการส่งออก การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีครั้งนี้ทำให้ระบบภาษีเกิดความยุ่งยากในการผลิตและการลงทุนมากขึ้น ยึดหลักการของความยืดหยุ่นและสอดคล้องกับระบบเศรษฐกิจ โดยได้มุ่งเน้นในด้านส่งเสริมการลงทุน การค้าระหว่างประเทศ รวมทั้งสนับสนุนธุรกรรมทางการเงินมากขึ้น ซึ่งเป็นการปรับปรุงให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจของประเทศและกระแสเศรษฐกิจของโลก

ภาษีมูลค่าเพิ่มหรือนิยมเรียกกันว่า VAT (Value Added Tax) เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภคของประชาชนที่ภาระภาษีต้องตกไปยังผู้บริโภค โดยจัดเก็บผ่านผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการ เฉพาะส่วนที่เพิ่มขึ้นแต่ละขั้นตอนของการขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับสามารถอำนวยความสะดวกแก่ประเทศตามเป้าประสงค์จึงได้รับความนิยมทั่วโลก โดยหลักเกณฑ์สำคัญของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมีดังนี้

### 3.1.1 ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม

คำว่า “ภาษีมูลค่าเพิ่ม” (Value Added Tax) หมายถึง ภาษีการขาย (Sale Tax) ที่จัดเก็บจากฐานของมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิต การจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการชนิดต่าง ๆ ดังนั้น มูลค่าเพิ่ม (Value added) จึงมีค่าเท่ากับผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือให้บริการที่ผลิตหรือจำหน่ายกับราคาสินค้าหรือให้บริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ ในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องมีการเก็บทุกขั้นตอนการผลิตและจำหน่าย และต้องจัดเก็บจากทั้งจากการขายสินค้าและให้บริการทุกชนิด โดยไม่ควรมีข้อยกเว้นด้วย จึงจะทำให้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและไม่ขาดตอน เพราะหากไม่จัดเก็บในขั้นตอนใดขั้นตอนหนึ่ง ภาระภาษีจะตกอยู่กับผู้เสียภาษีในขั้นตอนถัดมาทันที ซึ่งผู้เสียภาษีในขั้นตอนนี้จะเสียภาษีเพิ่มขึ้นโดยไม่เป็นธรรม

### 3.1.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและธุรกรรมที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

#### 1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxable Person)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง บุคคลที่มีหน้าที่ต้องนำเงินภาษีมูลค่าเพิ่มไปชำระต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ จากความหมายดังกล่าว จะเห็นว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีจึงหมายถึง ผู้ผลิต ผู้ให้บริการ ผู้ขายส่งทุกทอด ผู้ขายปลีก รวมตลอดถึงผู้นำเข้าและผู้ส่งออก ทั้งนี้ ไม่ว่าบุคคลดังกล่าวจะเป็นบุคคลธรรมดา คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด หรือนิติบุคคลในรูปแบบใด ๆ ก็ตาม ซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นปกติธุระในประเทศไทย และมีรายรับเกินกว่า 1,800,000 บาท ต่อปีขึ้นไป ทั้งนี้ ตามมาตรา 81/1 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 432) พ.ศ. 2548 แต่หากมีรายรับไม่ถึงเกณฑ์ที่กำหนด ผู้ประกอบการก็สามารถขอลดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เช่นเดียวกันตามมาตรา 81/3(2) ประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีทางอ้อม (Indirect tax) ผู้ประกอบการจึงผลักภาระภาษีขั้นสุดท้ายไปให้ผู้บริโภคเป็นผู้รับแทนในที่สุด ซึ่งตามมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากร ก็ได้บัญญัติหลักการนี้ไว้อย่างชัดเจนว่า ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการ เมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

ตามมาตรา 82 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Identification of Taxpayer) ไว้ว่า ได้แก่ ผู้ประกอบการและผู้นำเข้า ซึ่งมาตรา 77/1(5) บัญญัติว่า “ผู้ประกอบการ” หมายถึง บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่” คำว่า “บุคคล” นั้น หมายความว่าบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล กองมรดก กองทุน ห้างหุ้นส่วนสามัญ มูลนิธิที่มีใช้นิติบุคคล ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/1 (1) (2) (3) และ (4) ส่วนผู้นำเข้า บัญญัติไว้ว่า หมายถึง ผู้ประกอบการหรือบุคคลอื่นซึ่งนำเข้า ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/1(11)

## 2) ธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Transaction of Taxation)

เป็นการกำหนดขอบเขตของการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทราบว่า ธุรกิจใดบ้างที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้แก่ ธุรกิจตามมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

- (1) การขายสินค้าหรือให้บริการในเชิงธุรกิจหรือวิชาชีพ
- (2) การนำเข้าหรือการรับบริการจากต่างประเทศ หรือ
- (3) การส่งออกซึ่งสินค้าหรือบริการในเชิงธุรกิจหรือวิชาชีพ

ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ว่า การกระทำกิจกรรมดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้

- (1) การขายสินค้าหรือให้บริการโดยผู้ประกอบการ
- (2) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า

### 3.1.3 หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

#### 1) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 10 ตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>1</sup> สำหรับการนำเข้า การขายสินค้าหรือการให้บริการทุกประเภท (อัตราภาษีนี้ได้รวมภาษีท้องถิ่นไว้แล้ว)

<sup>1</sup> ปัจจุบันจัดเก็บในอัตราร้อยละ 7 ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 440) พ.ศ. 2548 โดยให้มีผลใช้บังคับสำหรับการขายสินค้าหรือการนำเข้าทุกกรณีซึ่งความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2548 ถึงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2550

1.2) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการประกอบ การ ดังต่อไปนี้

- การส่งออกสินค้าของผู้ประกอบการซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ
- การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ เฉพาะกรณีในประเทศนั้นจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 กับนิติบุคคลไทยด้วย
- การขายสินค้าหรือให้บริการแก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ
- การขายสินค้าหรือให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุล สถานกงสุลใหญ่
- การขายสินค้าหรือให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนด้วยกันหรือระหว่างผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก ไม่ว่าจะอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออกด้วยกันหรือไม่ รวมทั้งการขายสินค้าหรือให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับผู้ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก เป็นต้น

## 2) การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT Computation)

ผู้ประกอบการจดทะเบียน มีหน้าที่ต้องคำนวณภาษีเพื่อหาจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ (หรือมีสิทธิที่จะได้รับคืน) วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้ คือ วิธีเครดิต (Credit Method)<sup>2</sup> อันเป็นการคำนวณภาษีโดยนำยอดขายสินค้าหรือบริการคูณกับอัตรภาษีจะได้ภาษีจากยอดขาย แล้วนำภาษีที่เสียไปในขณะซื้อสินค้าต่าง ๆ เพื่อใช้ในกิจการซึ่งได้แสดงไว้ในใบกำกับภาษีมาหักออก ผลลัพธ์ที่ได้เท่ากับจำนวนภาษีที่จะต้องชำระต่อเจ้าพนักงาน ทั้งนี้ ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร การที่สามารถนำเพียงภาษีที่เสียไปในการซื้อตามที่ปรากฏในใบกำกับภาษีเท่านั้นมาคำนวณภาษี ทำให้วิธีเครดิตเรียกได้อีกอย่างหนึ่งว่าวิธีทางใบกำกับภาษี (Invoice Method)<sup>3</sup>

<sup>2</sup> วิธีคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มมี 3 วิธี คือ (1) วิธีลบ (Subtraction Method) (2) วิธีบวก (Addition Method) และ (3) วิธีเครดิต (Credit Method).

<sup>3</sup> Charles E. McLure, The Value – Added Tax (Washington. D.C. : American Enterprise Institute, 1987), p. 16.

ซึ่งสามารถแสดงเป็นแผนภาพการคำนวณภาษีได้ดังนี้

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{ภาษีที่ต้องชำระ} \\ \text{หรือขอคืน} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{ภาษีขาย} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{ภาษีซื้อ} \end{array}}$$

หากผลการคำนวณเป็นลบ (-) ซึ่งเกิดจากการมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ผู้ประกอบการ มีสิทธิได้รับคืนภาษี หรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนด โดยพระราชกฤษฎีกาซึ่งจะได้กล่าวถึงต่อไป

- ภาษีขาย หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการ เมื่อขายสินค้าหรือให้บริการ หากภาษีขายเกิดขึ้นในเดือนภาษีใดก็เป็นภาษีขายของเดือนนั้น โดยไม่คำนึงว่าสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้นั้นจะซื้อมาหรือเป็นผลมาจากการผลิตในเดือนใดก็ตาม ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/1(17) แห่งประมวลรัษฎากร

- ภาษีซื้อ หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้า หรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน เมื่อซื้อสินค้าหรือรับบริการมาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตน หากภาษีซื้อเกิดขึ้นในเดือนใดก็เป็นภาษีซื้อของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่าสินค้าที่ซื้อมานั้นจะขายหรือนำไปใช้ในการผลิตในเดือนใดก็ตาม ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/1(18) แห่งประมวลรัษฎากร

การคำนวณโดยวิธีเครดิตภาษีต้องอาศัยใบกำกับภาษี (Tax invoice) เป็นหลักฐานสำคัญในการเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มที่เสียไปแล้วสำหรับสินค้าที่ซื้อมาใช้ในการผลิต การคำนวณภาษีโดยวิธีเครดิตจึงมีกลไกป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอยู่ในระบบของหลักฐานการเสียภาษีในแต่ละชั้นตอนตามใบกำกับภาษี เนื่องจากใบกำกับภาษีซึ่งแสดงรายรับของธุรกิจหนึ่งสามารถใช้เป็นหลักฐานเพื่อขอเครดิตภาษีของธุรกิจอื่นต่อไป จึงทำให้มีการเสียภาษีอย่างทั่วถึงและเป็นธรรม ทำให้ใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานเอกสารที่สำคัญของวิธีการเครดิตเพื่อใช้ในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษีของเจ้าหน้าที่

นอกจากนั้น วิธีการคำนวณแบบเครดิตภาษีนี้ ยังมีข้อดีและเหมาะสมในการบังคับใช้ กล่าวคือ<sup>4</sup>

<sup>4</sup> พล นิรุชคุปต์, “ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาทำความเข้าใจเกี่ยวกับระบบการเครดิต,” สรรพากร สาส์น 37 (พฤษภาคม 2533) : 43-44.



1) วิธีการการเครดิตทำให้สินค้าทุนและสินค้าคงคลังปลอดจากภาระภาษีโดยสิ้นเชิง ผู้ประกอบการสามารถนำภาษีที่ได้เสียไปแล้วจากการซื้อวัตถุดิบทุกชนิด รวมทั้งสินค้าทุนมาหักออกจากภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าของตนได้มีผลให้สินค้าทุนปลอดภาระภาษีมูลค่าเพิ่มและทำให้ต้นทุนสินค้าเป็นต้นทุนที่ปราศจากความซ้ำซ้อนของภาระภาษี ซึ่งมีส่วนช่วยส่งเสริมการผลิตและการลงทุนในประเทศให้ขยายตัวมากยิ่งขึ้น

2) วิธีการเครดิต กำหนดให้เก็บภาษีจากสินค้านำเข้าแต่ไม่เก็บภาษีจากสินค้าส่งออก และให้คืนภาษีที่แฝงอยู่ในสินค้าส่งออกทั้งหมด จึงทำให้การส่งออกปลอดภาระภาษีทั้งหมดด้วยการผสมผสานระบบการเครดิตกับการใช้อัตราศูนย์ (Zero rate) สินค้าคงคลังที่ผู้ประกอบการได้มาเพื่อขายนั้น จะไม่มีภาระภาษีแต่อย่างใด ทั้งนี้เนื่องจากภาษีซื้อในทอดก่อน ๆ สามารถนำมาหักออกได้ จึงทำให้ผู้ส่งออกได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่อยู่ในต้นทุนการผลิตของตนตามหลักฐานใบกำกับภาษี ทำให้สินค้าส่งออกปลอดจากภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถแข่งขันกับสินค้าของประเทศอื่นได้

### 3.1.4 ใบกำกับภาษี (Tax Invoice)

ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เอกสารหลักฐานที่สำคัญที่สุด คือ ใบกำกับภาษีเพราะเป็นเอกสารสำคัญในการคิดคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้รับใบกำกับภาษีมาเพื่อนำไปถือเป็นภาษีซื้อ หักออกจากภาษีขายจะต้องมีความสมบูรณ์ถูกต้องตามกฎหมาย ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าหรือให้บริการจำเป็นต้องจัดทำใบกำกับภาษีให้มีรายการครบถ้วนอย่างน้อยตามที่กฎหมายกำหนด ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้าหรือรับบริการจะได้นำใบกำกับภาษีไปใช้ได้ตามสิทธิที่กฎหมายกำหนดให้ไว้โดยไม่มีข้อผิดพลาด และผู้ที่ออกใบกำกับภาษีก็ไม่ต้องมีความผิดพลาดหากได้ออกใบกำกับภาษีที่มีรายการถูกต้องและภายในกำหนดเวลาที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

มาตรา 77/1 (22) แห่งประมวลรัษฎากรได้ให้คำนิยามของ “ใบกำกับภาษี” ว่า หมายความว่ารวมถึง ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ ใบเสร็จรับเงินที่ส่วนราชการออกให้ในการขายทอดตลาด หรือขายโดยวิธีอื่น และใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร กรมศุลกากร หรือกรมสรรพสามิต ทั้งนี้เฉพาะส่วนที่เป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม และประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปต้องมีรายการครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนด ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร จึงจะถือเป็นใบกำกับภาษีที่สามารถนำไปใช้ในการเครดิตภาษีที่เสียไปในขณะซื้อสินค้าหรือบริการได้

โดยในการจัดทำและการเก็บรักษาใบกำกับภาษีนั้น มีหลักเกณฑ์และวิธีการที่เป็นประโยชน์ในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร รวมทั้งอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ดังนี้

### 1) การจัดทำใบกำกับภาษี

มาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดทำใบกำกับภาษีและสำเนาสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกครั้ง และทันทีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นพร้อมทั้งส่งมอบต้นฉบับใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ส่วนสำเนาให้เก็บรักษาไว้ตามมาตรา 87/3

ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง หรือหลายสาขาให้จัดทำใบกำกับภาษีทุกรายสถานประกอบการ ทั้งนี้ เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนดเป็นอย่างอื่น ผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีที่มีข้อความแสดงว่าได้รับเงินหรือรับชำระราคาแล้ว จะถือเอาใบกำกับภาษีนั้นเป็นใบรับ (ใบเสร็จรับเงิน) ตามกฎหมายก็ได้ตามมาตรา 105 จัตวา วรรคสามแห่งประมวลรัษฎากร

### 2) กิจการที่ได้รับการผ่อนปรนไม่ต้องออกใบกำกับภาษี<sup>5</sup>

ผู้ประกอบการจดทะเบียน ที่ประกอบกิจการขายสินค้า หรือการให้บริการรายย่อยไม่ต้องจัดทำและออกใบกำกับภาษีเป็นรายครั้งสำหรับการขายสินค้าหรือบริการที่มีมูลค่าไม่เกิน 500 บาท เว้นแต่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการจะร้องขอ แต่ทั้งนี้ผู้ประกอบการจะต้องรวมยอดขายสินค้าหรือบริการที่มีได้ออกใบกำกับภาษีในแต่ละวันและออกใบกำกับภาษีรวมยอดเป็นฉบับเดียวไว้ด้วย

### 3) การเก็บรักษาใบกำกับภาษี

ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 22) ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 ได้กำหนดว่าใบกำกับภาษี สำเนาใบกำกับภาษี ให้เก็บไว้ ณ สถานประกอบการที่จัดทำใบกำกับภาษี หรือสถานที่อื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ได้จัดทำ และในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเลิกประกอบกิจการให้เก็บรักษาใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่เก็บรักษาอยู่ ณ วันเลิกประกอบกิจการต่อไปอีก 2 ปี

ใบกำกับภาษีจึงมีความสำคัญในด้านการบริหารการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและเป็นเอกสารที่เป็นประโยชน์ต่อฝ่ายจัดเก็บภาษีในระบบเครดิตภาษี ในการตรวจสอบว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม

<sup>5</sup> กลุ่มนักวิชาการภาษี, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2544, พิมพ์ใหม่ แก้ไขปรับปรุง เดือนเมษายน 2544 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2544), หน้า 237.

ในแต่ละขั้นตอนได้มีการชำระแล้วอย่างถูกต้อง และยังมีประโยชน์ในแง่ของการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี รวมทั้งเป็นการป้องกันมิให้นำไปกำกับภาษีปลอมมาขอเครดิตภาษี

### 3.1.5 การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี (Return & Payment)

การยื่นแบบแสดงรายการภาษี (Tax Return Filing) มีความสำคัญ 3 ประการ คือ

- 1) แสดงยอดขาย ภาษีขาย ยอดซื้อ และภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาภาษีนั้น
- 2) แสดงจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระหรือได้คืนภาษีหากในรอบเวลาภาษีนั้นมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย

- 3) เป็นใบสำคัญหรือหลักฐานการชำระภาษี

ส่วนการชำระภาษี (Tax Payment) นั้น จะชำระพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษี หากปรากฏว่าในรอบเวลาภาษีใดมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายแล้ว ผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้นก็จะมีสิทธิได้รับเงินคืนในผลต่างที่คำนวณได้นั้น ซึ่งในเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่มนี้มีค่าเหมือนกันอยู่ 4 ค่า แต่มีความหมายแตกต่างกันมาก นั่นคือ

- 1) การชำระภาษี (Tax Payment) หมายถึง การชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานสรรพากร พร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการเมื่อได้มีการคำนวณภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ดังนั้น ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีก็คือผู้ประกอบการจดทะเบียนเท่านั้น ยกเว้นผู้นำเข้า

- 2) การถูกเรียกเก็บภาษี (Tax Charged) หมายถึง กรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นจากการขายสินค้าหรือให้บริการหรือนำเข้า ดังนั้น ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการหรือนำเข้าจะเป็นผู้ถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว จึงมิใช่ผู้เสียภาษีตามความหมายในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

- 3) การเสียภาษี (Tax Liable) หมายถึง การทำธุรกรรม (Trans action) ที่ต้องเสียภาษี เช่น การขายสินค้า หรือการให้บริการ โดยผู้ประกอบการหรือการนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้าเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังที่กำหนดไว้ในมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นต้น

- 4) การรับภาระภาษี (Tax Burden) หมายถึง การรับภาระภาษีขั้นสุดท้าย (Tax Incidence) โดยภาษีมูลค่าเพิ่มจะถูกผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภคเป็นคนสุดท้าย ซึ่งเป็นไปตามหลักการของภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) นั่นเอง ดังนั้น เงินภาษีที่เรียกเก็บในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเป็นปัญหาที่กระทบผู้บริโภคปลายทางโดยตรงไม่ใช่ปัญหาของผู้ประกอบการอย่างที่มักเข้าใจอย่างผิด ๆ กันตลอดมา

ตามประมวลรัษฎากร ได้กำหนดการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในมาตรา 83 ว่า ให้ผู้ประกอบการยื่นเป็นรายเดือนภาษี พร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ไม่ว่าจะได้มีการขายสินค้าหรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม โดยให้ยื่นภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ แต่ถ้าหากว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง ก็ให้แยกยื่นและชำระภาษีเป็นรายสถานประกอบการ เว้นแต่ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะยื่นคำร้องต่ออธิบดีขออนุมัติยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีรวมกัน ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่แห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนด เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้วให้ถือปฏิบัติตั้งแต่เดือนภาษีที่อธิบดีอนุมัติเป็นต้นไป

### 3.1.6 การเครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจดทะเบียนแบบเต็มรูปแบบ ซึ่งคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร ถ้าการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มปรากฏว่ามีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้ถือเป็นเครดิตภาษี และให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำเครดิตภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้

เครดิตภาษีที่เหลืออยู่ (ภาษีซื้อที่ชำระไว้เกินในแต่ละเดือนภาษีที่ได้ยื่นแบบ ภ.พ. 30 แล้ว) ในแต่ละเดือนภาษีจากการคำนวณภาษี (ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย) ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธินำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ทั้งนี้ตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในมาตรา 84 แห่งประมวลรัษฎากร

#### 1) การนำเครดิตภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา 84 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีเครดิตภาษีเหลืออยู่ในการคำนวณภาษี (ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย) หากมีความประสงค์จะนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่นั้นไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ไม่ประสงค์ขอคืนเป็นเงินสด) ก็มีสิทธิกระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 242) พ.ศ. 2534 ซึ่งออกตามความในมาตรา 84 กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

“มาตรา 3 ในกรณีผู้ประกอบการมีเครดิตภาษีที่เหลืออยู่จากการคำนวณภาษีในเดือนภาษีใด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธินำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่นั้นไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในเดือนภาษีถัดจากเดือนภาษีที่คำนวณนั้น และหากในเดือนภาษีที่นำเครดิตภาษีไปชำระยังมีเครดิตภาษีคงเหลืออยู่ก็ให้มีสิทธินำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไปได้

ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ไม่ใช่สิทธินำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไปตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด”

การนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนถัดไปให้กระทำโดยการนำยอดเครดิตภาษียกไปชำระภาษีของเดือนถัดไป โดยไม่ต้องลงลายมือชื่อขอคืนภาษีเป็นเงินสด ในแบบแสดงรายการ (แบบ ภ.พ. 30) และหากในเดือนภาษีที่นำเครดิตภาษีไปชำระยังมีเครดิตภาษีคงเหลืออยู่ก็ให้นำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไป ไปได้จนกว่าเครดิตภาษีที่เหลืออยู่นั้นจะหมดไปหรือจะขอคืนภาษีเป็นเงินสดได้

ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้นำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไปตามที่กล่าวข้างต้น จะยกเครดิตภาษีดังกล่าวข้ามไปชำระภาษีในเดือนภาษีอื่นไม่ได้ แต่ให้ขอคืนภาษีเป็นเงินสด โดยยื่นคำร้องขอคืนตามแบบที่อธิบดีกำหนด (ค.10)

## 2) การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะมีสิทธิได้รับคืนภาษี ถ้าภาษีที่เสียไปแล้วในการซื้อสินค้าหรือบริการต่าง ๆ (รวมถึงสินค้าทุนด้วย) เพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนสูงกว่าภาษีขายจากการขายสินค้าหรือให้บริการ โดยมีสิทธิเลือกขอคืนภาษีเป็นเงินสดพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการของเดือนภาษี (แบบ ภ.พ.30) เป็นแบบที่มีรายการคำร้องขอคืนภาษีรวมอยู่ด้วย หรือจะเลือกเป็นเครดิตนำไปหักออกจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องชำระในเดือนถัดไปก็ได้ ในการขอคืนภาษีไม่จำเป็นต้องยื่นเอกสารหลักฐานเพิ่มเติมใด ๆ กรมสรรพากรจะคืนภาษีให้เดือนต่อเดือน หากการพิจารณาล่าช้ากว่ากำหนดเนื่องจากการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ผู้ประกอบการมีสิทธิได้รับดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน ทั้งนี้ ตามเงื่อนไขและวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ตามหลักการดังกล่าว กรมสรรพากรถือว่าผู้เสียภาษีทุกรายกระทำการยื่นชำระภาษีและขอคืนภาษีโดยสุจริต

ประเภทของการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดวิธีการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มออกเป็น 2 ประเภท คือ ประเภทที่หนึ่ง การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีคำนวณภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ (output-input) และประเภทที่สอง คือ การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีใช้วิธีการคำนวณภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ซึ่งในกรณีนี้จะไม่สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษี (แบบ ภ.พ.30) อย่างเช่นกรณีการขอคืนตามประเภทที่หนึ่งได้ เนื่องจากไม่สามารถที่จะขอคืนโดยวิธีคำนวณภาษีขายหักด้วยภาษีซื้ออย่างปกติได้ ซึ่งผู้ประกอบการต้องยื่นคำร้องขอคืนตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด (แบบ ค.10) เท่านั้น

## 2.1) ผู้มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร จำแนกออกได้เป็น 5 ประเภท ดังนี้

(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีเครดิตภาษีเหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษี เช่น บริษัท ก เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนเมษายน 2545 มีภาษีขาย 10,000 บาท แต่มีภาษีซื้อ 15,000 บาท ดังนี้เมื่อคำนวณภาษีที่ต้องชำระ (ภาษีขาย-ภาษีซื้อ) แล้ว บริษัท ก ยังมีเครดิตภาษีเหลืออยู่ 5,000 บาท ซึ่งบริษัท ก มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวนดังกล่าวจากกรมสรรพากรได้ เป็นต้น

(2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้เกิน ผิด หรือซ้ำ เช่น ตามตัวอย่างใน 1) หากปรากฏว่าพนักงานของบริษัท ก จำนวนภาษีผิดไปว่ามีเครดิตภาษีเหลืออยู่เพียง 500 บาท ดังนี้ เมื่อตรวจพบภายหลัง บริษัท ก ก็มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณขาดไปได้อีก 4,500 บาท เป็นต้น

(3) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งได้ชำระภาษีไว้เกิน ผิด หรือซ้ำ เช่น บริษัท ก ได้ให้พนักงานยื่นแบบแสดงรายการเพื่อชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว ต่อมาสำนักงานบัญชีซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบเรื่องบัญชีของบริษัท ก ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพื่อชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของบริษัท ก สำหรับเดือนภาษีนั้นซ้ำอีก ดังนี้ บริษัท ก มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่สำนักงานบัญชียื่นซ้ำนั้นได้ เป็นต้น

(4) ผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีแต่ได้นำส่งไว้เกิน ผิด หรือซ้ำ เช่น บริษัท ก ได้ชำระค่าสินค้าให้บริษัทต่างประเทศที่มาขายสินค้าให้ ซึ่งบริษัทต่างประเทศดังกล่าวมิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราว บริษัท ก มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่บริษัทต่างประเทศดังกล่าวมีหน้าที่ต้องเสีย ดังนี้ หากบริษัท ก นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มเกินกว่าที่ต้องนำส่ง ก็มีสิทธิขอคืนภาษีในส่วนที่เกินได้

(5) ผู้ไม่มีหน้าที่เสียภาษีแต่ได้มีการชำระภาษีไว้ เช่น บริษัท ก ประกอบกิจการให้เช่าบ้าน ซึ่งเป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้เช่าแล้ว นำส่งให้กรมสรรพากร ดังนี้ถือว่าบริษัท ก มิใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแต่ได้มีการชำระภาษีไว้ บริษัท ก มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระไว้แล้วคืนได้ เป็นต้น

## 2.2) กำหนดเวลาในการยื่นคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

กำหนดเวลาในการยื่นคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรนั้นมี 5 กรณี ซึ่งสามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

(1) กรณีการยื่นคำร้องขอคืนภาษี ไม่ว่าจะเป็นการขอคืนแบบมีเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษี หรือขอคืนเป็นเงินสด ให้ขอคืนพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษี (แบบ

ภ.พ.30) ของเดือนภาษีนั้น ภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป ทั้งนี้ตามมาตรา 83 และมาตรา 84 โดยใช้แบบแสดงรายการภาษี (แบบ ภ.พ.30) เป็นคำร้อง

(2) กรณีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพิ่มเติม เนื่องจากยื่นแบบไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน ตามมาตรา 83/4 และหากมีเครดิตภาษีเหลืออยู่ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นคำร้องขอคืน พร้อมกับกรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีเพิ่มเติม นั้น ตามมาตรา 84 โดยใช้แบบแสดงรายการภาษี (แบบ ภ.พ. 30) เป็นคำร้อง

(3) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้ขอคืนภาษีตาม 1) หรือ 2) ให้ยื่นคำร้องขอคืน ภายใน 3 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีสำหรับเดือนภาษีนั้น ทั้งนี้ ตามมาตรา 84/1(1)

(4) กรณีอื่น ๆ นอกจาก (1) (2) และ (3) ให้ยื่นคำร้องขอคืนภายใน 3 ปี นับแต่วันชำระภาษีตามมาตรา 84/1(2)

(5) กรณีการนำเข้า การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กระทำได้ตามเงื่อนไข ดังนี้

(ก) ในกรณีผู้นำเข้ามีข้อโต้แย้งตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร หรือเป็นคดีในศาล การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กระทำได้ภายใน 6 เดือนนับแต่วันได้รับแจ้งคำวินิจฉัยข้อโต้แย้งอากรขาเข้าเป็นหนังสือ หรือนับแต่วันที่มีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตามมาตรา 84/2(1)

(ข) ในกรณีผู้นำเข้ามิได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว และต่อมาส่งสินค้ากลับออกไป การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราส่วนเช่นเดียวกับการขอคืนอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรที่กำหนดไว้ สำหรับการขอคืนอากรขาเข้า ทั้งนี้ ตามมาตรา 84/2(2)

### 2.3) มูลเหตุของการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/3 ที่ได้ศึกษามาแล้วว่า ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นเป็นระบบภาษีที่ยินยอมให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนหักภาษีที่ได้เสียไปแล้ว เมื่อตอนซื้อสินค้ามาใช้ในการผลิตออกจากภาษีที่เรียกเก็บเมื่อมีการขายสินค้า ในรอบเวลา ภาษีใดภาษีหนึ่ง เหลือเท่าใดจึงจะนำไปชำระให้แก่รัฐ แต่หากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายแล้ว ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิขอคืนภาษีที่ได้เสียไปแล้วในตอนที่ยื่นคำมาได้ เท่ากับส่วนต่างของภาษีขายกับภาษีซื้อนั่นเอง ซึ่งหลักเกณฑ์ดังกล่าวนี้ ถือเป็นจุดเด่นของระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ไม่มีกลไกการคืนภาษีที่ดี ไม่อาจจะเรียกได้ว่าเป็นระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประสบผลสำเร็จ<sup>6</sup> ดังนั้น ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงเกิดขึ้นได้เสมอ

<sup>6</sup> สมชัย ฤชุพันธุ์, ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศไทย, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์กฎหมายธุรกิจ, 2533), หน้า 149.

ไม่ว่าในรอบเวลาภาษีใด ๆ ซึ่งจากการศึกษาพบว่ามูลเหตุที่ทำให้เกิดการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีได้ 7 สาเหตุ ดังนี้<sup>7</sup>

(1) มูลเหตุจากกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนเสียภาษีในอัตราศูนย์ (Zero Rate)

ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดกิจการที่ต้องเสียภาษีในอัตราศูนย์ไว้ในมาตรา 80/1 ซึ่งการเสียภาษีในอัตราศูนย์จะมีผลทำให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่มีภาษีขาย คงมีแต่ภาษีซื้อที่ถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บตอนซื้อสินค้า ดังนั้น จึงขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทั้งจำนวน

(2) มูลเหตุจากกรณีมีการลงทุนในสินค้านำเข้า (Capital Goods)

ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่นำมาใช้กับประเทศไทยเป็นระบบภาษีมูลค่าเพิ่มประเภทการบริโภค ซึ่งไม่เก็บภาษีจากการลงทุน ดังนั้น จึงเป็นระบบที่เอื้อต่อการลงทุนและการผลิต จากหลักการดังกล่าวเมื่อผู้ประกอบการได้ซื้อสินค้านำเข้ามาก็ย่อมมีสิทธิที่จะนำภาษีซื้อออกมาหักออกจากภาษีขายได้ทั้งจำนวน ซึ่งมีความเป็นไปได้อย่างมากที่จะมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย เพราะสินค้านำเข้าจะมีราคาแพงมาก ดังนั้น ในรอบเวลาภาษีนั้น ๆ ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวจึงย่อมมีสิทธิได้รับภาษีที่ชำระไว้แล้วคืน

ส่วนสินค้านำเข้านั้น หมายถึง ทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการได้มาและมีอยู่เพื่อการหารายได้ ทั้งนี้ โดยมีมีอยู่เพื่อขาย เช่น ที่ดิน อาคาร โรงงาน เครื่องจักร เครื่องมือและอุปกรณ์ เครื่องตกแต่ง และเฟอร์นิเจอร์ เป็นต้น

ช่วงระยะเวลาที่เกิดสินค้านำเข้านั้น จากการศึกษาค้นคว้าอาจเกิดขึ้นได้ 2 กรณี ได้แก่

กรณีแรก เป็นช่วงเวลาที่เริ่มประกอบการ โดยผู้ประกอบการมีการลงทุน เช่น ซื้อหรือนำเข้า ซึ่งเครื่องจักรเพื่อใช้ในการผลิตสินค้า หรือก่อสร้างอาคารเพื่อใช้เป็นสถานที่ผลิตสินค้า เป็นต้น ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมการลงทุนอย่างแท้จริง ประมวลรัษฎากร มาตรา 85 จึงได้กำหนดให้ผู้ประกอบการซึ่งเริ่มประกอบกิจการมีสิทธิยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก่อนวันเริ่มประกอบการได้ ซึ่งจะมีผลทำให้ผู้เริ่มประกอบการมีสิทธิขอภาษีชำระไว้แล้วคืนในตอนซื้อสินค้านำเข้ามาติดตั้งหรือมาใช้ในการประกอบกิจการ

กรณีที่สอง เป็นช่วงระยะเวลาที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนอาจจะมีการลงทุน เช่น ในกรณีที่ต้องการขยายกำลังการผลิต หรือขยายกิจการ หรือซื้อสินค้านำเข้าใหม่เพื่อทดแทนสินค้า

<sup>7</sup> ประสิทธิ์ ดวงตะวงษ์, “มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยทุจริต,” (วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2544), หน้า 76-82.



ทุนเก่าที่หลุดโทรม เป็นต้น ในกรณีเช่นนี้ ก็อาจจะทำให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขายในรอบเวลาบัญชีนั้นได้

### (3) มูลเหตุจากกรณีมีการลงทุนในสินค้าคงคลัง (Stock & Inventories)

กรณีดังกล่าวเกิดเนื่องจาก ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ซื้อสินค้าจำนวนมาก มาเพื่อผลิตหรือเพื่อขายแต่ในรอบเวลาภาชีนั้นปรากฏว่ามีการขายสินค้าได้น้อยกว่าที่มีการลงทุนซื้อสินค้าเข้ามา จึงทำให้สินค้าในคลังสินค้า (Stocks) เพิ่มขึ้น ซึ่งจะเป็นผลให้รอบเวลาบัญชีนั้น มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ทำให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิขอภาษีที่ได้ชำระไว้ แล้วคืน

### (4) มูลเหตุจากกรณีขายสินค้าต่ำกว่าทุน (Sales)

กรณีดังกล่าวนี้ มักจะพบเห็นกันโดยทั่วไปนั่นคือ มีการขายสินค้าต่ำกว่าทุน ซึ่งเกิดจากสาเหตุสินค้าเสื่อมสภาพ สินค้าชำรุด สินค้าเสียหาย สินค้าล้าสมัยหรือสินค้าใหม่ที่ต้องการประชาสัมพันธ์ เป็นต้น อันจะเป็นผลให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขาย ในรอบเวลาบัญชีที่มีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น

### (5) มูลเหตุจากกรณีมีการเสียภาษีไว้เกินกว่ากฎหมายบัญญัติ

กรณีดังกล่าวนี้ เกิดขึ้นเมื่อได้มีการเสียภาษีหรือนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ผิด เกิน หรือซ้ำ เช่น มีการหลงลืมจึงได้ชำระหรือนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มอีกครั้งหนึ่งหรือมีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ผิดพลาดไป ทำให้ภาษีที่ชำระไปแล้วมากกว่าจำนวนภาษีที่ควรชำระ เป็นต้น

### (6) มูลเหตุจากกรณีมีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เสียจากการนำเข้า

อันเนื่องมาจากกฎหมายศุลกากรได้กำหนดให้ผู้นำเข้าสามารถขอคืนอากรได้ ซึ่งผลของการคืนอากรได้นี้จะทำให้ผู้นำเข้าซึ่งได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในขณะนำเข้าต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มลดลงด้วย ทั้งนี้ เพราะอากรตามกฎหมายศุลกากรนั้นให้ถือเป็นฐานในการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ดังนั้น เมื่ออากรลดลง ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงต้องลดลงตามไปด้วย

### (7) มูลเหตุจากกรณีตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน (BOI)

เป็นกรณีที่เกิดขึ้นเนื่องจากผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ยอมชำระอากรขาเข้าและ ภาษีมูลค่าเพิ่มไปก่อนที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะได้พิจารณาอนุมัติให้เป็น ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวเป็นผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ผลของการอนุมัติจะทำให้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้น ได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ซึ่งจะต้องมีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย เช่นกัน

### 3.2 ความหมายของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร

ความหมายของคำว่า “การหลีกเลี่ยงภาษีอากร” เป็นส่วนสำคัญของการศึกษาปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยเป็นอย่างยิ่ง ผู้เขียนจึงได้มุ่งศึกษาและวิเคราะห์ความหมายของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร โดยเน้นในส่วนของความหมายตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย เนื่องจากความหมายของการหลีกเลี่ยงภาษีอากรตามทฤษฎีการหลีกเลี่ยงภาษีอากร มีคำศัพท์อยู่ 2 คำศัพท์ คือคำว่า Tax avoidance และคำว่า Tax Evasion ซึ่งแต่ละคำมีความหมายที่แตกต่างกันออกไป โดยนักวิชาการทางภาษีและหน่วยงานของต่างประเทศ ได้ให้คำจำกัดความหรือความหมายของคำศัพท์ทั้งสองคำ ดังนี้

C.V. Brown<sup>8</sup> นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า Tax Avoidance หมายถึง การกระทำโดยชอบด้วยกฎหมาย เพื่อลดจำนวนค่าภาษีที่จะต้องชำระให้น้อยลง ส่วน Tax Evasion หมายถึง การกระทำโดยมิชอบด้วยกฎหมายเพื่อลดภาษีที่ต้องชำระ ซึ่งทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ถือว่าการกระทำคามผิดอาญา

หน่วยงานสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกา ที่เรียกว่า The Internal Revenue Service (IRS) ได้ให้ความหมายของ Tax Avoidance ไว้ว่าการหลบหลีกภาษีไม่ใช่เป็นการเลี่ยงที่เป็นความผิดอาญาผู้เสียภาษีทั้งหมดมีสิทธิที่จะลดหลบหลีกหรือทำให้เสียภาษีน้อยที่สุดโดยเจตนาที่ถูกต้องตามกฎหมาย ส่วนคำว่า Tax Evasion มีความหมายลักษณะตรงกันข้ามกับคำว่า Tax Avoidance กล่าวคือ เป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย โดยการหลอกลวง ครอบงำ ออกรางปกปิด พยายามมุ่งหมายหรือปิดบังเหตุการณ์หรือการกระทำสิ่งใด<sup>9</sup>

ส่วนนักวิชาการภาษีของประเทศไทย ได้ให้คำจำกัดความของศัพท์ทั้งสองคำ ดังนี้

อาจารย์วิโรจน์ เลหาพันธุ์<sup>10</sup> ได้ให้คำจำกัดความของ Tax Avoidance ว่าเป็นการไม่ชำระภาษีอากรหรือพยายามชำระแต่น้อย โดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร ระเบียบปฏิบัติ หรือข้อวินิจฉัยของส่วนราชการที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี การปฏิบัติดังกล่าวนี้

<sup>8</sup> C.V. BROWN, Taxation and the Incentive to Work (Great Britain : Oxford University Press, 1983) p. 131-132.

<sup>9</sup> Martin Kaplan, CPA, and Naomi Weiss, What the IRS doesn't want you to know (New York : Villard, 1994), p.67.

<sup>10</sup> วิโรจน์ เลหาพันธุ์, การหลีกเลี่ยงและการหลบหนีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย, (เอกสารวิจัยส่วนบุคคลในลักษณะวิชาเศรษฐศาสตร์, วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 2523), หน้า 9-10.

ถือว่าถูกต้องตามกฎหมายและโดยผลแห่งกฎหมาย ไม่ถือว่าเป็นเรื่องเสียหายในการที่พยายามเสียภาษีให้น้อยลง และเสียโดยถูกต้องตามกฎหมาย ส่วน Tax Evasion เป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย โดยการไม่เสียภาษีอากรตามจำนวนที่ควรจะต้องชำระตามกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในขณะใดขณะหนึ่ง ทั้งนี้ จะกระทำโดยมีเจตนาหรือไม่มีเจตนาหรือประมาทเลินเล่อก็ตาม การปฏิบัติการดังกล่าว ถือเป็นความผิดอาชญากรรมที่มีโทษทั้งทางแพ่งและโทษทางอาญาตามประมวลรัษฎากร

อาจารย์ปรีดี บุญยัง<sup>11</sup> ได้ให้คำจำกัดความ Tax Avoidance ว่าเป็นการไม่เสียภาษีโดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมาย ส่วน Tax Evasion เป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายโดยไม่เสียภาษีตามจำนวนที่ควรจะต้องเสีย ซึ่งการฝ่าฝืนดังกล่าวอาจเกิดขึ้นโดยมีเจตนาหรือไม่มีเจตนาก็ได้ การหลีกเลี่ยงภาษีในลักษณะนี้มีความผิดตามกฎหมายซึ่งมีโทษทั้งทางแพ่งและโทษทางอาญา

อาจารย์สุเทพ พงษ์พิทักษ์<sup>12</sup> ได้ให้คำจำกัดความ Tax Avoidance ว่าเป็นการนำช่องโหว่ของกฎหมายมาใช้ประโยชน์ในการเสียภาษีอากร เพื่อลดทอนจำนวนภาษีอากรที่ต้องเสียโดยไม่จำเป็นลงไปกว่าเดิม ตามการดำเนินงานปกติทั่วไป ส่วน Tax Evasion เป็นการเจตนาหรือจงใจหลีกเลี่ยงภาษีอากร โดยทุจริตหรือโดยผิดกฎหมาย

นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาความหมายจากพจนานุกรมของต่างประเทศที่ได้ให้คำจำกัดความของศัพท์คำว่า Tax Avoidance กับ Tax Evasion ไว้ ซึ่งพอสรุปได้ว่า Tax Avoidance จะเป็นการเลือกใช้สิทธิระหว่างการกระทำใด ๆ ตามวิธีทางกฎหมาย เพื่อหลบหลีกภาษีทั้งหมดหรือเพื่อชำระจำนวนภาษีให้น้อยลงเท่าที่จะเป็นไปได้ ซึ่งเป็นวิธีการที่ผู้เสียภาษีลดภาษีที่จะต้องรับผิดชอบ โดยปราศจากการขโมยอันเป็นการกระทำความผิด ส่วน Tax Evasion เป็นการกระทำการฝ่าฝืนกฎหมายเพื่อหลบหลีกภาษีทั้งหมดหรือเป็นเหตุการณีก่อให้เกิดการกำหนดภาษีต่ำลงอีกนัยหนึ่งทำให้การแจ้งกำหนดรายได้ตามที่ได้อยู่ต่ำกว่าความเป็นจริง อันเป็นการขโมยและจงใจชำระภาษีให้ต่ำกว่าหรือไม่ชำระภาษี<sup>13</sup>

<sup>11</sup> ปรีดี บุญยัง, ภาษีมูลค่าเพิ่มกับความมั่นคงทางเศรษฐกิจ (เอกสารวิจัยส่วนบุคคลในลักษณะวิชาเศรษฐกิจ, วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 253-2534), หน้า 47.

<sup>12</sup> สุเทพ พงษ์พิทักษ์, การวางแผนภาษีอากร (กรุงเทพฯ : สำนักงานวิชาตา หน่วยงานความบัญชีและธุรกิจ, 2541), หน้า 12-13.

<sup>13</sup> เฉลิมเกียรติ ไชยวรรณ, ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอันเนื่องมาจากระบบเครดิต, (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2539), หน้า 29.

จากความหมายของ Tax Avoidance และ Tax Evasion ดังกล่าวแล้วข้างต้น อาจสรุปความหมายหรือคำจำกัดความของศัพท์ คำว่า Tax Avoidance กับ Tax Evasion ได้ดังนี้

Tax Avoidance คือ การเลือกใช้สิทธิกระทำหรือละเว้นกระทำตามวิธีทางกฎหมาย เพื่อหลบหลีกภาษีทั้งหมดหรือเพื่อเสียภาษีให้น้อยลง อันถือได้ว่าเป็นการกระทำโดยชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งอาศัยหลักเกณฑ์และวิธีการที่ถูกต้องตามกฎหมาย และเป็นการกระทำที่ปราศจากการฉ้อโกงอันเป็นการกระทำที่ไม่มีเจตนาทุจริต

Tax Evasion คือ การกระทำหรือละเว้นการกระทำที่ฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย เพื่อไม่เสียภาษีอากรหรือเสียภาษีให้น้อยลง โดยวิธีการหลอกลวงหรือใช้กลอุบายอันเป็นการฉ้อโกงอันเป็นการกระทำที่มีเจตนาทุจริต และเป็นการกระทำที่มีความผิดที่มีโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา

โดยในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ Tax Avoidance จะใช้ภาษาไทยคำว่า “การหลบหลีกภาษี” ซึ่งเป็นการกระทำที่สุจริตและไม่มีเจตนาที่จะฉ้อโกงภาษีอากร และ Tax Evasion จะใช้ภาษาไทยคำว่า “การหลีกเลี่ยงภาษี” ซึ่งเป็นการกระทำที่มีเจตนาทุจริตที่จะฉ้อโกงภาษีอากร

จากความหมายของ Tax Avoidance และ Tax Evasion ตามทฤษฎีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรดังกล่าวข้างต้น แม้ว่าการหลบหลีกภาษีต่างจากการหลีกเลี่ยงภาษี โดยในทางปฏิบัติการหลบหลีกภาษีจะเป็นสิทธิที่ชอบด้วยกฎหมาย แต่ในประเทศที่ได้ตราบทบัญญัติพิเศษไว้ในกฎหมายภาษีอากร เพื่อให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินสามารถเรียกเก็บภาษีที่ถูกหลบหลีกไปได้ หากการกระทำอันเป็นการหลบหลีกภาษีนั้นถูกกระทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เพียงอย่างเดียวที่จะทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือที่จะทำให้เสียภาษีน้อยลง ก็จะมีผลทำให้การกระทำอันเป็นการหลบหลีกภาษีนั้น แม้ว่าจะเป็นการกระทำที่มีเจตนาผูกพันกันระหว่างคู่สัญญาอย่างแท้จริง แต่ถ้าเกิดขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ที่จะทำให้ภาระภาษีลดลงแต่เพียงอย่างเดียวแล้ว ก็อาจจะกลายเป็นความผิดและมีโทษได้ ด้วยเหตุนี้ การแบ่งแยกการกระทำในทางทฤษฎีระหว่างการหลบหลีกภาษี (Tax Avoidance) ที่ชอบด้วยกฎหมาย และการหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Evasion) ซึ่งเป็นความผิด จึงไม่อาจทำได้อย่างแน่ชัด อย่างไรก็ตาม กฎหมายไทยยังไม่มีบทบัญญัติดังกล่าว ดังนั้น การแบ่งแยกระหว่าง Tax Avoidance กับ Tax Evasion จึงค่อนข้างชัดเจน และวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มุ่งศึกษาและวิเคราะห์การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนของการหลีกเลี่ยงภาษีอากรเท่านั้น ซึ่งเป็นการกระทำที่ฝ่าฝืนกฎหมายตามประมวลรัษฎากร อันมีความผิดทั้งทางแพ่งตามมาตรา 89 แห่งประมวลรัษฎากรและทางอาญาตามมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร

ประมวลรัษฎากรมีบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดที่เข้าลักษณะเป็นการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Evasion) อาทิเช่น

1) เจตนาแจ้งข้อความเท็จ (ยื่นแบบแสดงรายการเท็จ) หรือให้ถ้อยคำ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จหรือนำพยานหลักฐานเท็จไปแสดงต่อเจ้าพนักงาน เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร หรือโดยความเท็จ โดยข้อโกงหรืออุบายหรือโดยวิธีอื่นใดทำนองเดียวกันเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากร เช่น การจัดทำบัญชี 2 ชุด การแสดงรายได้หรือรายรับในแบบแสดงรายการเป็นเท็จหรือต่ำกว่าที่เป็นจริง หรือแสดงรายจ่ายเป็นเท็จสูงกว่าที่เป็นจริง

2) ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือบุคคลอื่นใด โดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น

2.1) ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิออก

2.2) ไม่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว

2.3) ไม่ลงรายการหรือลงรายการเป็นเท็จ ในรายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ รายงานสินค้าและวัตถุดิบ หรือรายงานมูลค่าของฐานภาษี

2.4) โดยความเท็จ โดยข้อโกงหรืออุบายหรือโดยวิธีอื่นใดทำนองเดียวกันเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากร

2.5) นำใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี

2.6) ปลอมหลักฐานใบขนสินค้าขาออกเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

3) โดยเจตนาทุจริตมีแสตมป์ปลอม หรือค่าแสตมป์ใช้แล้วหรือเลิกใช้แล้ว เป็นต้น

ผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากรต้องรับผิดเสียภาษีอากรตามจำนวนเงินที่หลีกเลี่ยงพร้อมทั้งเบี้ยปรับ (Penalty) และเงินเพิ่ม (Surcharge) ซึ่งเป็นบทลงโทษทางแพ่ง และยังมีความรับผิดตามบทกำหนดโทษทางอาญา ได้แก่ โทษจำคุก (Imprison) และค่าปรับ (Fine) อีกด้วย

### 3.3 ลักษณะและวิธีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากที่ได้ศึกษาหลักเกณฑ์สำคัญของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาแล้ว จะเห็นได้ว่า การนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับ โดยนำหลักการของวิธีเครดิตภาษีซึ่งมีใบกำกับภาษีเป็นกลไกสำคัญของระบบเครดิต ทำให้ผู้ประกอบการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถนำภาษีซื้อเข้ามาหักออกจากภาษีขายได้ และหากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายก็สามารถนำมาเครดิตหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ จากหลักการดังกล่าวทำให้เกิดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการนำ

ใบกำกับภาษีซื้อปลอมมาเครดิตหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ นอกจากนั้น ยังมีการกระทำความผิด โดยจัดตั้งขบวนการปลอมใบกำกับภาษีขึ้นมาเพื่อขายให้แก่ผู้ประกอบการอีกด้วย จึงมีความจำเป็นที่จะต้องศึกษาถึงลักษณะและวิธีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อหาแนวทางในการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดในลักษณะดังกล่าวให้หมดสิ้นไป

### 3.3.1 ลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

ลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยทั่วไปจะเป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร มีระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท ซึ่งวางหลักเกณฑ์ถึงลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ดังนี้

1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออกเอกสารดังกล่าว ตามมาตรา 86 วรรคสอง หรือมาตรา 86/1<sup>14</sup>

ผู้ประกอบการที่ให้บริการในต่างประเทศแล้วได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร หรือประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร และเข้ามาขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็น ครั้งคราว ตามปกติผู้ประกอบการประเภทนี้ไม่ต้องการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่อธิบดี กรมสรรพากรจะผ่อนผันให้จดทะเบียนเป็นการชั่วคราวได้ และทำให้ผู้ประกอบการประเภทนี้ จะออกใบกำกับภาษีได้ ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด หรือผู้ประกอบการที่อยู่นอก ราชอาณาจักรที่ได้ยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร เพื่อให้ตัวแทนที่ทำการแทนตน ในราชอาณาจักรนั้นออกใบกำกับภาษีแทนตนแล้วจะออกใบกำกับภาษีด้วยตนเองอีกไม่ได้ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนประเภทนี้ที่มีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็ฝ่าฝืนออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิ ทำให้ใบกำกับภาษีที่ออกมาเป็นใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบ แล้วนำใบกำกับภาษีดังกล่าวไปขายให้กับผู้ใช้ หรือผู้ที่ต้องการใบกำกับภาษีโดยไม่ได้มีการซื้อขาย กันจริง ถือว่าเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย เพราะการขายใบกำกับภาษีให้กับผู้ที่ไม่ได้ ซื้อสินค้าจริงทำให้ผู้ซื้อสามารถนำใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ขอคืนเป็นภาษีซื้อ โดยขอคืนเป็นเงินสดจากรัฐบาลหรือนำใบกำกับภาษีไปเครดิตเป็นภาษีซื้อในเดือนถัดไปทำให้เสีย ภาษีน้อยลง

<sup>14</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(1).

2) ตัวแทนผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิตามมาตรา 86/2 วรรคหนึ่ง<sup>15</sup>

ตามมาตรา 86/2 กำหนดว่า ผู้ประกอบการจดทะเบียนใดที่อยู่นอกราชอาณาจักร และมีตัวแทนทำการแทนตน หากประสงค์จะให้ตัวแทนของตนออกใบกำกับภาษีในนามของตน ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้นยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด ดังนั้น การกระทำความผิดกรณีตัวแทนผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธินี้ เกิดขึ้นจากกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักรไม่ได้ยื่นคำขออนุมัติให้ตัวแทนดังกล่าวออกใบกำกับภาษีในนามของตนต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด แต่ตัวแทนที่เป็นผู้กระทำความผิดนั้นได้ออกใบกำกับภาษีขึ้นโดยถือว่าเป็นการออกใบกำกับภาษีที่ไม่มีสิทธิจะออก แล้วนำไปกำกับภาษีดังกล่าวไปขายให้กับผู้ใช้ หรือผู้ที่ต้องการใบกำกับภาษี โดยไม่มีการซื้อขายกันจริง ถือว่าเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย

3) ผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออก เอกสารดังกล่าวตามมาตรา 86/13<sup>16</sup>

ตามมาตรา 86/13 ได้กำหนดห้ามมิให้บุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือมิใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ ดังนั้น ผู้กระทำความผิดอาจจะประกอบการจริงหรือไม่ก็ได้ อาจจะจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลหรือไม่ก็ได้ หรืออาจจะจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ก็ได้ การกระทำความผิดในกรณีนี้สาเหตุส่วนใหญ่มาจากความต้องการเงินของผู้กระทำความผิด โดยเป็นผู้ที่วางแผนคิดทุจริตมาตั้งแต่แรก มีการตั้งบุคคลที่ไม่น่าเชื่อถือมาจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการ แต่ตัวการที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง หรือไม่มี การจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการแต่อย่างใด ลักษณะการดำเนินการจะเป็น “ขบวนการ” สมคบกัน ข้อโกง ซึ่งขบวนการประเภทนี้มีการดำเนินการที่มีระบบ โดยมีการแบ่งงาน แบ่งหน้าที่กันทำ<sup>17</sup> วิธีการทุจริตในลักษณะนี้สามารถจำแนกได้เป็น

<sup>15</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(2).

<sup>16</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(3).

<sup>17</sup> สมภพ ผ่องสว่าง, “การทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่ม : พ้อค้าโกงภาษีหรืออาชญากร,” สรรพากร สารสิน 45, 9 (กันยายน 2541) : หน้า 148

- ผู้ทุจริตจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่ได้ทำธุรกิจจริงแล้วขอคืนภาษี และหรือขายใบกำกับภาษี

- ผู้ทุจริตจัดตั้งบริษัทขึ้นมาหลายบริษัทโดยจัดตั้งบริษัทตัวกลางขึ้นมาเพื่อออกไปกำกับภาษีให้แก่ตน ทั้งนี้ เพื่อป้องกันการตรวจสอบย้อนใบกำกับภาษีจากเจ้าหน้าที่สรรพากร แล้วทำการออกใบกำกับภาษีซึ่งเป็นการซื้อขายกันเอง โดยมีทั้งการซื้อขายกันจริงและไม่จริง และบริษัทตัวกลางก็มีการใช้ใบกำกับภาษีปลอมเพื่อหักกลบลบกันกับภาษีขายเพื่อให้ออกภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขายที่เรียกว่า “การฟอกใบกำกับภาษี”<sup>18</sup> ซึ่งจะทำให้ได้รับคืนภาษี แล้วขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อไป โดยการขอคืนอาจจะเป็นเงินสดหรือนำไปเครดิตภาษีในเดือนถัดไป

- พนักงานหรือลูกจ้างของผู้ประกอบการจดทะเบียนลักลอบนำแบบฟอร์มใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียนไปกรอกข้อความแล้วส่งมอบหรือขายใบกำกับภาษีนั้นให้แก่ผู้อื่นโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้รู้ถึงการกระทำนั้น

- ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือบุคคลใดกระทำการปลอมใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการอื่นทั้งฉบับ แล้วส่งมอบหรือขายใบกำกับภาษีนั้นให้แก่ผู้อื่น หรือผู้กระทำความผิดได้ปลอมใบกำกับภาษีของบริษัทที่มีชื่อเสียงออกขาย ทั้งนี้เพื่อขอคืนภาษีหรือให้เสียภาษีน้อยลง

- สำนักงานบัญชีใช้วิธีการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านบริษัทลูกค้ำที่เข้ามาว่าจ้างให้ทำบัญชีด้วยวิธียื่นแบบแสดงรายการภาษี เพื่อขอคืนในรายการภาษีซื้อของลูกค้ำเกินความเป็นจริง โดยใช้ใบกำกับภาษีปลอมเป็นหลักฐาน และในขณะเดียวกันได้ใช้ใบกำกับภาษีของลูกค้ำไปขายต่อให้กับผู้ประกอบการรายอื่นที่ไม่มีการซื้อขายหรือให้บริการกันจริง ซึ่งลูกค้ำไม่ทราบเรื่องเพราะไว้ใจสำนักงานบัญชี<sup>19</sup>

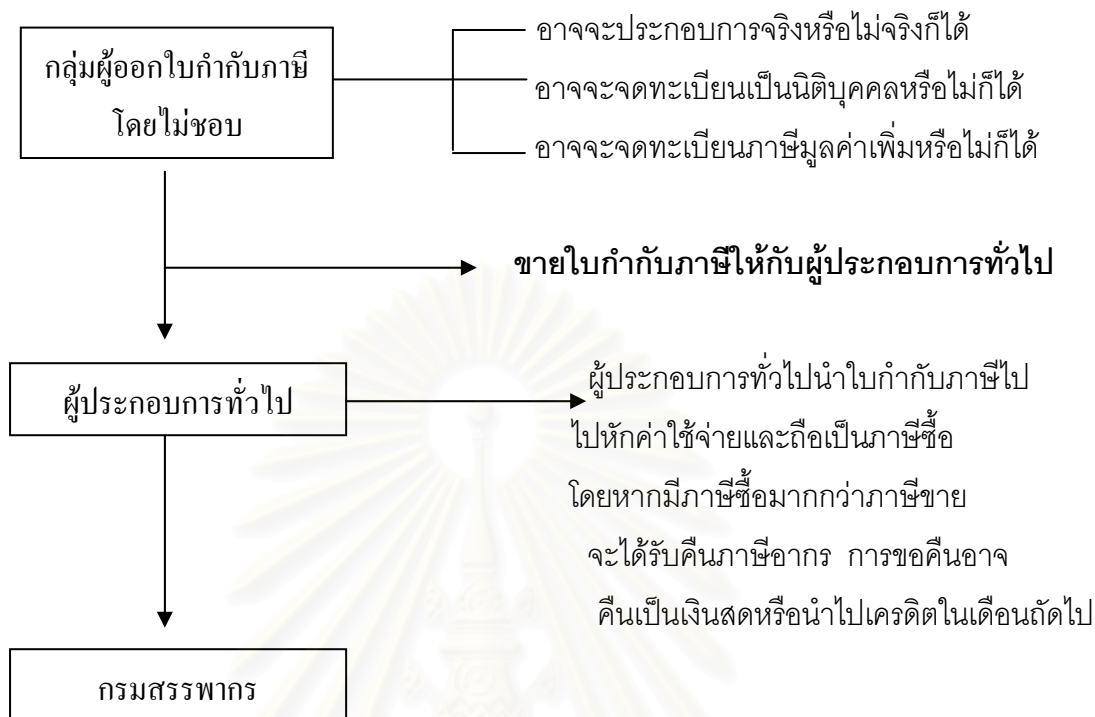
การกระทำความผิดดังกล่าวข้างต้น ส่วนใหญ่แล้วจะไม่ใช่ผู้ประกอบการที่เสียภาษีอยู่แล้วแต่จะเป็นพวกที่คิดจะฉ้อโกงเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินภาษี โดยไม่ได้ตั้งใจที่จะประกอบการหรือจดทะเบียนจริง โดยกลุ่มผู้กระทำความผิดเหล่านี้จะมีขั้นตอนของการกระทำความผิดที่มักจะตรวจพบอยู่บ่อย ๆ ดังนี้

<sup>18</sup> เสรี ลีลาสัย, “จุดอ่อนภาษีมูลค่าเพิ่ม,” วารสารธรรมนิติเอกสารภาษีอากร 16, 181 (ตุลาคม 2539) : หน้า 42

<sup>19</sup> สมภพ ผ่องสว่าง, “กลโกงภาษีมูลค่าเพิ่ม,” วารสารศาลภาษีอากรกลาง 1, 1 (เมษายน 2541) : หน้า 98.



### ขั้นตอนของผู้ออกไปกำกับภาษีโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย



#### กรณีตัวอย่างการกระทำความผิดตามมาตรา 90/4(3) แห่งประมวลรัษฎากร

(1) คดีหมายเลขแดงที่ 276/2547 ระหว่างพนักงานอัยการ สำนักงานอัยการสูงสุด โจทก์ กับ นางสาวอารมณ์ หรือกุ่ม บุญพิทักษ์ จำเลยที่ 1 กับพวกรวม 7 คน

คำวินิจฉัยของศาล เมื่อเดือนตุลาคม 2540 กรมสรรพากรร่วมกับกองบังคับการสืบสวนสอบสวนคดีเศรษฐกิจ ได้ทำการตรวจค้นและจับกุมจำเลยที่ 1 กับพวกพร้อมกันรวม 10 จุด เนื่องจากสงสัยว่าจะมีการกระทำความผิดฐานออกใบกำกับภาษีโดยไม่ชอบ จากการตรวจค้นพบใบกำกับภาษีออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ในนามห้างหุ้นส่วนจำกัด ยิงรวยคำว์สดุภัณฑ์ จำนวน 69 ฉบับ ห้างหุ้นส่วนจำกัดวิภาภรณ์รุ่งเรือง จำนวน 126 ฉบับ ห้างหุ้นส่วนจำกัด บี.เอ็น.พี. คำว์สดุ จำนวน 56 ฉบับ ห้างหุ้นส่วนจำกัดปฐมพงษ์คำว์สดุ จำนวน 4 ฉบับ ห้างหุ้นส่วนจำกัด สุนคนส์วีส์คำว์สดุภัณฑ์ จำนวน 1 ฉบับ ห้างหุ้นส่วนจำกัดสองเสียงคำว์สดุภัณฑ์ จำนวน 18 ฉบับ บริษัท เกตุชัยวีส์สดุก่อสร้าง จำกัด จำนวน 8 ฉบับ บริษัท รามอินทรา จำกัดจำนวน 5 ฉบับ ห้างหุ้นส่วนจำกัด อินทรสมหวังวีส์สดุก่อสร้าง จำนวน 1 ฉบับ และยังพบเอกสารหลายรายการที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษี เช่น สำเนาทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ของบริษัทต่างๆ และหนังสือรับรองนิติบุคคล ใบสั่งซื้อของลูกค้า สำเนา ใบกำกับภาษีขาย ใบรับฝากไปรษณีย์ สมุดบัญชีธนาคาร สมุดปกอ่อนและสมุดปกแข็งแสดงรายชื่อลูกค้าและเงินสดจำนวนหนึ่ง จึงได้รวบรวม

พยานหลักฐานส่งฟ้องศาลดำเนินคดี กับผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ขอให้มีส่วนร่วมในการออกใบกำกับภาษีโดยไม่ชอบ และขายใบกำกับภาษีปลอมเพื่อนำไปใช้เครดิตภาษีให้เสียภาษีน้อยลง

จากการสืบพยานในชั้นศาลทั้งพยานบุคคล พยานเอกสาร และวัตถุพยานต่าง ๆ ศาลเชื่อว่า จำเลยกระทำความผิดตามฟ้องจริง จึงพิพากษาให้ จำเลยที่ 1 ถึงที่ 6 มีความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 86/13 และมาตรา 90/4(3) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 83 จึงให้จำคุกจำเลยที่ 1, 3, 6 คนละ 20 ปี และจำเลยที่ 2 4 ปี จำเลยที่ 4, 5 คนละ 2 ปี ส่วนจำเลยที่ 7 โจทก์ไม่สามารถนำสืบได้ว่าจำนวนเงินที่จำเลยที่ 1 โอนเข้าบัญชีสามีมของจำเลยที่ 7 เป็นเงินที่ร่วมกันขายใบกำกับภาษี จึงพิพากษา ยกฟ้องจำเลยที่ 7

(2) คดีหมายเลขแดงที่ 6097/2546 ระหว่างพนักงานอัยการ สำนักงานอัยการสูงสุด โจทก์ กับ นายประมวลบัวผันกับพวก

คำวินิจฉัยของศาล จำเลยกับพวกไม่ใช่ผู้ประกอบการโดยการขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจ และมีไม่ใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีในนามบริษัท สุเทพวัสดุก่อสร้าง จำกัด บริษัท เจ.ซี.เพย์ จำกัด บริษัท ยอแซฟคอนกรีต จำกัด บริษัท โปรเมฆานนท์ จำกัด บริษัท ไทยเพชรค้าไม้ จำกัด บริษัท แหลมทองค้าไม้และวัสดุก่อสร้าง จำกัด ทั้งสิ้น 1,082 ฉบับ มีความผิดฐานปลอมเอกสาร โดยนำไปขายให้กับผู้อื่น มีความผิดฐานปลอมและใช้เอกสารใบกำกับภาษีปลอม อันเป็นเอกสารสิทธิ ตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 265,268 และประมวลรัษฎากร มาตรา 90/4(3)

(3) คดีหมายเลขแดงที่ 1920/2545 ระหว่างพนักงานอัยการ สำนักงานอัยการสูงสุด โจทก์ กับ นางสาวอชฌมภรณ์ หรือเป็ด หรืออ้อย ธรรมยุติสสัย กับพวก

คำวินิจฉัยของศาล จำเลยมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนและมีไม่ใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานตำรวจได้วางแผนทำการล่อซื้อใบกำกับภาษีจากจำเลยเป็นผลสำเร็จถึง 4 ครั้ง ได้ใบกำกับภาษีปลอมที่ออกให้ห้างหุ้นส่วนจำกัด ไฮคูลิ่ง แอนด์ซัพพลาย รวม 9 ฉบับ และทุกครั้งที่ทำการล่อซื้อจะติดต่อกับผู้ขายที่เป็นผู้หญิงชื่อเป็ดทางโทรศัพท์ โดยเฉพาะครั้งสุดท้ายปรากฏว่าจำเลยเป็นผู้นำใบกำกับภาษีไปส่งให้แก่ผู้ล่อซื้อด้วยตนเอง ซึ่งคำให้การในชั้นสอบสวนของจำเลยรับว่ามีชื่อเล่นว่าเป็ด และรับว่าหมายเลขโทรศัพท์ที่ใช้ติดต่อเป็นของจำเลย และหมายเลขโทรศัพท์ที่ผู้ล่อซื้อใช้ส่งข้อมูลในการออกใบกำกับภาษีให้แก่จำเลย ติดตั้งอยู่ที่บริษัท นวมิตร จำกัด ซึ่งนายบุญทอง พยานโจทก์รับว่าจำเลยจ้างวานให้พยานทำงานอยู่บริษัทดังกล่าว และพนักงานตำรวจซึ่งเป็นพยานโจทก์ได้ติดตามบุคคลที่นำใบกำกับภาษีปลอมมาส่งให้กับสายลับไปถึงที่ตั้งของบริษัทดังกล่าว เห็นบุคคลดังกล่าวส่งซองธนบัตรที่ล่อซื้อให้จำเลยนอกจากนี้ได้รับความจากเจ้าของบริษัท นิวดีมพร จำกัด ว่าจำเลยใช้ชื่อว่า

อ้อยในการสังพิมพ์แบบฟอร์มใบกำกับภาษีของบริษัท ศุภโชควัสดุภัณฑ์ จำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด ช.นพพันธ์ และห้างหุ้นส่วนจำกัด วาย.ซี.เอส.อี.เล็คทริก (1996) รวม 5 ครั้ง จำเลยมีความผิด ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 86/13, 90/4(3) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 83

4) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ลงรายการ หรือลงรายการเป็นเท็จในรายงานตามมาตรา 87 หรือตามที่อธิบดี กำหนดตามมาตรา 87/1<sup>20</sup>

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานเกี่ยวกับการ จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม นั่นคือ รายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ หรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เฉพาะผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการขายสินค้า ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่กระทำ ความผิด ก็จะไม่ลงรายการ หรือลงรายการเป็นเท็จในรายงาน เพื่อความคลาดเคลื่อนของรายงาน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้อยอดภาษีขายกับภาษีซื้อไม่ต่างกันมาก ซึ่งจะทำให้ได้เสียภาษีน้อยลง หรือลงรายงานภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายเพื่อจะได้ไม่ต้องเสียภาษีหรือทำให้ได้รับคืนภาษี ซึ่งการ ขอคืนอาจจะเป็นเงินสดหรือนำไปเครดิตภาษีในเดือนถัดไป

5) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว<sup>21</sup>

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อขายสินค้าหรือให้บริการแล้วมีหน้าที่ จะต้องออกใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้า หรือรับบริการ โดยออกใบกำกับภาษีจำนวน 2 ฉบับ ซึ่งฉบับหนึ่งมอบให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือให้บริการ ส่วนอีกฉบับผู้ประกอบการจะต้องเก็บไว้ เพื่อประกอบเป็นหลักฐานในการเสียภาษีให้กับกรมสรรพากรต่อไป และผู้ประกอบการจดทะเบียน ก็มีสิทธิที่จะได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่จ่ายไปในการซื้อสินค้าหรือรับบริการถ้าหากมีภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขาย และหากผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นผู้กระทำความผิดไม่ออกใบกำกับภาษี เวลาขายสินค้าหรือให้บริการให้ตรงตามความเป็นจริงตามที่ได้มีการขายสินค้าหรือให้บริการนั้น จะเห็นว่ามีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะการไม่ออกใบกำกับภาษี ให้ตรงตามความเป็นจริง ทั้งที่มีหน้าที่จะต้องออก จะทำให้อยอดภาษีขายไม่ตรงกับความเป็นจริง และไม่มีใบกำกับภาษีขายเก็บไว้เป็นหลักฐานประกอบการยื่นรายงานภาษีขายเพื่อเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเหล่านี้สามารถ

<sup>20</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(4).

<sup>21</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(5).

ทำรายงานให้ยอดภาษีขายต่ำกว่าความเป็นจริงแค่ไหนก็ได้ เพราะกรมสรรพากรไม่สามารถตรวจสอบได้ ซึ่งจะมีผลให้ยอดภาษีขายต่ำกว่าภาษีซื้อ ทำให้ได้รับคืนภาษีหรือนำยอดภาษีที่เกินมาจากภาษีขายนั้นไปเครดิตเป็นภาษีในเดือนถัดไป หรือทำให้ยอดภาษีขายกับภาษีซื้อเท่ากัน เพื่อจะได้ไม่มีภาษีที่ต้องเสีย หรือทำให้ยอดภาษีขายต่างกับภาษีซื้อในจำนวนไม่มากนักเพื่อจะได้เสียภาษีน้อยลง

6) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มกระทำการใด ๆ โดยความเท็จ โดยข้อโกงหรืออุบาย หรือวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน<sup>22</sup>

การใช้ใบกำกับภาษีปลอม แล้วดึงใบกำกับภาษีปลอมออกแล้วแก้ไขรายงานภาษีซื้อใหม่ จึงทำให้ยอดภาษีซื้อคลาดเคลื่อนจากแบบ ภ.พ. 30 ที่ยื่นไว้เดิม หรืออาจจะยื่นแบบแสดงรายการขอคืนเงินหรือขอเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยใช้ใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ประกอบการที่ไม่ได้ประกอบการจริงหรือไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี อันถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอมตามกฎหมายมาใช้ประกอบการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือนำไปใช้เป็นเครดิตภาษี หรือการนำใบกำกับภาษีที่ลูกค้าไม่ต้องการไปขายแก่ผู้อื่น

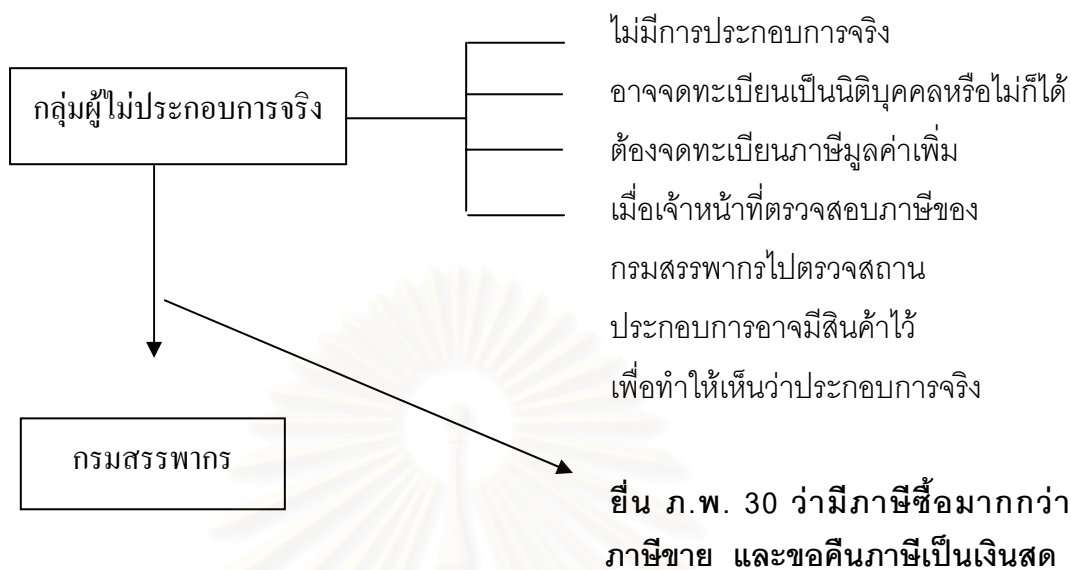
7) ผู้ประกอบการโดยเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี หรือขอคืนภาษีเป็นเงินสด<sup>23</sup>

การกระทำผิดตามมาตรานี้โดยส่วนใหญ่ผู้กระทำความผิดจะใช้เอกสารปลอมจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วขอคืนภาษีหรือขายใบกำกับภาษี หรือเป็นกรณีที่ผู้กระทำความผิดได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่ได้ทำธุรกิจจริง เมื่อกรมสรรพากรไปตรวจสอบสต็อกสินค้าของผู้ประกอบการก็อาจพบว่าสินค้าอยู่ เพื่อให้ให้เห็นว่ามีประกอบการจริง แล้วยื่นแบบแสดงรายการ ภ.พ. 30 ว่ามีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายแล้วขอคืนภาษีเป็นเงินสด หรือนำไปใช้เป็นเครดิตภาษีในเดือนถัดไป หรืออาจจะมีการปลอมใบกำกับภาษีขึ้นมาเองเพื่อใช้ใบกำกับภาษีนั้นเป็นหลักฐานประกอบในการข้อโกงการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งในตอนแรกพวกนี้จะทำเป็นขอเครดิตภาษีก่อน พอชักสองสามเดือนต่อไปจึงขอคืนภาษีเป็นเงินสดในจำนวนที่มาก และพวกนี้ก็มักจะกระทำกันเป็นขบวนการที่มีการแบ่งหน้าที่กันกระทำความผิดเป็นอย่างดี

<sup>22</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(6).

<sup>23</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 90/4(7).

### ขั้นตอนของกลุ่มผู้กระทำการข้อโกงภาษีมูลค่าเพิ่ม



#### กรณีตัวอย่างการกระทำความผิดตามมาตรา 90/4(7) แห่งประมวลรัษฎากร

(1) คำพิพากษาฎีกาที่ 2421/2543 ระหว่างพนักงานอัยการจังหวัดปราจีนบุรี โจทก์ กับ ห้างหุ้นส่วนจำกัด หิรัญพัฒนาการ

คำวินิจฉัยของศาล จำเลยจดทะเบียนนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัดมี จำเลยที่ 2 เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ ได้ร่วมกันนำไปกำกับภาษีที่ออกโดยมิชอบด้วยกฎหมาย รวมจำนวน 69 ฉบับ นำไปใช้อ้างอิงต่อสรรพากร จังหวัดปราจีนบุรี ในการเครดิตภาษีเพื่อใช้หักในการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับภาษีเดือนธันวาคม 2538 มกราคม 2539 กุมภาพันธ์ 2539 พฤษภาคม 2539 กรกฎาคม 2539 ตุลาคม 2539 กุมภาพันธ์ 2540 มีนาคม 2540 และเมษายน 2540 รวม มูลค่าสินค้า 6,708,898.61 บาท ภาษีซื้อ 469,622.37 บาท โดยจำเลยทั้งสองมีเจตนานำไปกำกับ ภาษีที่ออกโดยไม่ชอบดังกล่าวไปใช้ในการเครดิตภาษีอันเป็นการฝ่าฝืนต่อกฎหมาย

จำเลยทั้งสองมีความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 90/4 (7) และมาตรา 90/5 จำเลยที่ 1 ปรับ 60,000 บาท จำเลยที่ 2 จำคุก 6 เดือน ปรับ 60,000 บาท จำเลยให้การรับ สารภาพ มีเหตุบรรเทาโทษ ลดโทษให้ตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 78 กึ่งหนึ่ง จำเลยที่ 1 คงปรับ 30,000 บาท จำเลยที่ 2 คง จำคุก 3 เดือน ปรับ 30,000 บาท โทษจำคุกให้รอการลงโทษ ไว้มีกำหนด 2 ปี

(2) คำพิพากษาฎีกาที่ 2460/2543 ระหว่างพนักงานอัยการจังหวัดปราจีนบุรี โจทก์ กับ ห้างหุ้นส่วนจำกัด รุ่งโรจน์ประจันตคาม

คำวินิจฉัยของศาล จำเลยจดทะเบียนนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัด มีจำนวนที่ 2 และ 3 เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ ได้ร่วมกันนำไปกำกับภาษีที่ออกโดยมิชอบด้วยกฎหมาย รวมจำนวน 86 ฉบับ นำไปใช้อ้างอิงต่อสรรพากรจังหวัดปราจีนบุรี ในการเครดิตภาษีเพื่อใช้หัก ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับภาษีเดือนเมษายน 2539 พฤษภาคม 2539 มิถุนายน 2539 สิงหาคม 2539 กันยายน 2539 ตุลาคม 2539 และธันวาคม 2539 รวมมูลค่าสินค้า 12,110,137.26 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มรวม 847,709.60 บาท โดยจำเลยทั้งสามมีเจตนานำไปกำกับ ภาษีที่ออกโดยไม่ชอบดังกล่าวไปใช้ในการเครดิตภาษี อันเป็นการฝ่าฝืนต่อกฎหมาย

จำเลยทั้งสามมีความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 90/4 (7) และมาตรา 90/5 จำเลยที่ 1 ปรับ 80,000 บาท จำเลยที่ 2 ที่ 3 จำคุก 1 ปี ปรับ 80,000 บาท จำเลยทั้งสามให้การรับสารภาพ มีเหตุบรรเทาโทษ ลดโทษให้ตาม ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 78 กึ่งหนึ่ง จำเลยที่ 1 คงปรับ 40,000 บาท จำเลยที่ 2 ที่ 3 คงจำคุก 6 เดือน ปรับ 40,000 บาท โทษจำคุกให้รอการลงโทษไว้มีกำหนด 1 ปี

นอกจากนี้ ยังมีบางกรณีซึ่งไม่ใช่การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอันเป็นความผิดตามมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร แต่เป็นการขอลงภาษีคือการปลอมเอกสารการส่งออกสินค้าแล้วยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยอาศัยกลไกของระบบเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งบทบัญญัติในเรื่องการขอลงภาษีโดยเฉพาะไม่ได้บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร ดังนั้น หากมีการขอลงภาษีต้องใช้บทบัญญัติของประมวลกฎหมายอาญาในเรื่องข้อกฎหมายมาตรา 341 มาปรับใช้บังคับ

### 3.3.2 วิธีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากการศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติ พบว่าการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมีวิธีการหลีกเลี่ยงภาษี<sup>24</sup> ดังนี้

1) ผู้ประกอบการมีสถานประกอบการและมีการประกอบธุรกิจจริง โดยมีการจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมสรรพากร มีรายรับจากสินค้าที่ซื้อขายจริงแต่

<sup>24</sup> สมภพ ผ่องสว่าง, “การดำเนินคดีอาญา การรวบรวมพยานหลักฐานและอายุความตามประมวลรัษฎากร,” เอกสารการฝึกอบรมนิติกรระดับผู้ปฏิบัติ (กรุงเทพฯ : กองฝึกอบรมกรมสรรพากร, 2538), หน้า 5-7.

ผู้ประกอบการได้นำยอดสินค้าที่ขายให้กับผู้ที่ไม่ต้องการใบกำกับภาษีหรือผู้ที่อยู่นอกระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาออกใบกำกับภาษี เพื่อขายใบกำกับภาษีให้กับผู้ใช้หรือผู้ที่ต้องการใบกำกับภาษีเพื่อนำไปเครดิตภาษี โดยผู้ประกอบการที่ออกใบกำกับภาษีนี้นั้นจะยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีตามปกติ การกระทำดังกล่าวส่งผลเสียหายแก่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากทำให้ผู้ที่ซื้อใบกำกับภาษีสามารถนำไปใช้ในการเครดิตหรือขอคืนภาษีได้ ซึ่งทำให้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มบิดเบือนไปจากความจริง

2) กรณีผู้ประกอบการมีสถานประกอบการเป็นที่อยู่อาศัย หรือไม่มีสถานประกอบการ อาจมีหรือไม่มี การประกอบการหรือฐานสินค้าที่ทำการซื้อขายกันจริงก็ได้ แต่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีวิธีการอำพรางการดำเนินการดังนี้

2.1) ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 30) โดยมียอดขายเพื่อเสียภาษีเพียงเล็กน้อย แต่ไม่มียอดใบกำกับภาษีซื้อเข้ามาหักออกจากยอดภาษีขาย หรือยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 30) มาโดยตลอดและจะมียอดต้องคืนภาษีให้โดยตลอดเช่นกัน ในระยะแรกจะนำเป็นเครดิตภาษียกไปในเดือนถัดไป เมื่อมีเครดิตภาษีเป็นจำนวนมากก็จะขอคืนภาษีเป็นเงินสดแล้วยกเลิกกิจการและหนีไป ซึ่งเป็นวิธีการเพื่อหลีกเลี่ยงโอกาสในการที่เจ้าหน้าที่จะคัดลอกไปตรวจสอบ

2.2) ไม่มีการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 30) แต่ได้ประกอบการโดยการออกใบกำกับภาษี เพื่อขายใบกำกับภาษีนี้นั้นแต่เพียงอย่างเดียว เมื่อขายใบกำกับภาษีได้เงินเป็นจำนวนมากแล้วก็จะเลิกกิจการไป

2.3) ผู้ประกอบการขายสินค้าเป็นจำนวนมากในคราวเดียวกัน แต่ใช้วิธีทยอยส่งมอบสินค้าโดยมีหลักฐานส่งมอบใบกำกับภาษีและใบส่งของให้ผู้ซื้อตามจำนวนที่มีการส่งมอบในแต่ละครั้ง และเมื่อได้ส่งมอบสินค้าครบตามจำนวนที่สั่งทั้งหมดแล้ว ผู้ขายจะออกใบกำกับภาษีพร้อมกับใบเสร็จรับเงินทั้งจำนวนอีกครั้งหนึ่ง ทำให้ผู้ซื้อสินค้าสามารถใช้ใบกำกับภาษีทั้งหมดซึ่งมีมูลค่ามากกว่ามูลค่าสินค้าที่จ่ายไปจริง

2.4) ผู้ประกอบการจัดพิมพ์แบบฟอร์มใบกำกับภาษี 2 ชุด มีเล่มที่ เลขที่ เดียวกัน และออกใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการ โดยอาจมีการยกเลิกใบกำกับภาษีบางฉบับหลอก ๆ แต่ตามข้อเท็จจริงไม่มีการยกเลิกจริง แล้วจะมีการเก็บสำเนาใบกำกับภาษีไว้เพื่อแสดงต่อเจ้าหน้าที่สรรพากรเพียงชุดเดียว ซึ่งทำให้สามารถหลบยอดภาษีที่ขายและทำให้มีการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มต่ำกว่าความจริง

3) กรณีผู้กระทำความผิดมีวัตถุประสงค์ขายใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย โดยไม่มีสถานประกอบการและไม่มีประกอบการกิจการจริง แต่ได้พิมพ์ใบกำกับภาษีขึ้นโดยสมมุติชื่อ ที่อยู่ขึ้นเอง แล้วขายใบกำกับภาษีให้กับผู้ที่ต้องการใช้ ซึ่งผู้กระทำความผิดในลักษณะนี้จะไม่มีการจดทะเบียนและยื่นแบบแสดงรายการต่อกรมสรรพากรแต่อย่างใด นอกจากนี้ อาจมีการสมคบกับกลุ่มนายหน้าที่ย้ายสินค้าที่มีชื่อเสียงแล้วนำไปกำกับภาษีนั้นไปมอบให้กับผู้ซื้อสินค้า หรือผู้ที่ต้องการใบกำกับภาษี เพื่อนำไปใช้เครดิตเป็นภาษีซื้อโดยที่ไม่ได้มีการซื้อสินค้าจริง

4) กรณีผู้ประกอบการส่งออกสินค้าจะมีวิธีการที่แตกต่างไป กล่าวคือ ผู้ประกอบการจะมีการประกอบการส่งออกสินค้าโดยตั้งบริษัทขึ้นมาระยะต้นจำนวน 2 บริษัทขึ้นไป และจะมีการประกอบกิจการจริงในระยะแรก แต่ต่อมาได้ตั้งบริษัทขึ้นมาอีกหลายบริษัท โดยบริษัทเหล่านี้ไม่ได้มีการประกอบการส่งออกจริงแต่อย่างใด และผู้ประกอบการก็จะให้ลูกน้องเข้าเป็นกรรมการบริษัทที่มีอำนาจทั้งหมดด้วย หลังจากนั้นก็จะมีการปลอมใบขนส่งสินค้าส่งออกเพื่อยื่นต่อกรมศุลกากรพร้อมทั้งมีการนำใบกำกับภาษีปลอมมาถือเป็นภาษีซื้อสำหรับต้นทุนสินค้าส่งออกเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมสรรพากร

การกระทำความผิดดังกล่าวข้างต้น โดยส่วนใหญ่จะมีการนำเอกสารหรือหลักฐานปลอมมาใช้ในการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม กล่าวคือจะมีการปลอม ขโมยหรือนำหลักฐานของบุคคลอื่นมาใช้ในการจดทะเบียน เช่น ปลอมใบสัญญาเช่า นำภาพถ่ายบัตรประจำตัวประชาชน และทะเบียนบ้านของลูกจ้างเก่า หรือจากผู้ที่ยื่นคำขอบัตรประจำตัวประชาชน หรือผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือรู้เห็นด้วย ไปยื่นจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลและจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยหลักฐานที่นำมาใช้จดทะเบียนนั้นจะเป็นภาพถ่ายและรับรองโดยผู้รับมอบอำนาจ เมื่อตรวจสอบลายมือชื่อในคำขอจดทะเบียนไม่ใช่ลายมือชื่อของเจ้าของที่แท้จริง ภูมิฉันทาของผู้ประกอบการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนมักจะอยู่ในต่างจังหวัด ส่วนใบกำกับภาษีที่ปลอมเพื่อขายจะมีลายเซ็นโดยไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าเป็นใคร

### 3.4 มาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

#### 3.4.1 การตรวจสอบภาษี

กรมสรรพากรได้กำหนดแผนงานสำหรับมาตรการด้านการตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยแบ่งออกเป็นมาตรการต่างๆ ดังนี้



### 1) การตรวจสอบปกติ

การตรวจสอบภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากร โดยกรมสรรพากรได้กำหนดนโยบายให้มีการกระจายการตรวจสอบให้ครอบคลุมทั่วถึงทุกประเภทกิจการ และกระจายตามขนาดของกิจการด้วย โดยให้ดำเนินการตรวจสอบอย่างรวดเร็วและเป็นปัจจุบันมากที่สุดเพื่อประโยชน์ในการไต่สวนและพิสูจน์พยานหลักฐาน การตรวจสอบปกติเป็นการตรวจสอบโดยออกหมายเรียก อาศัยอำนาจตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากรที่บัญญัติไว้ว่า “เว้นแต่จะมีบทบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น กรณีที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุผลอันควรเชื่อว่าผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่สมบูรณ์ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวนและออกหมายเรียกพยาน กับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้น นำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันส่งหมาย การออกหมายเรียกตามบทบัญญัติดังกล่าวเป็นกรณีที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีไว้แล้ว แต่หากเป็นกรณีที่มิได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีไว้ การออกหมายเรียกต้องอาศัยอำนาจตามมาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร ที่บัญญัติไว้ว่า “ผู้ใดไม่ยื่นรายการให้อำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมินแล้วแต่กรณีมีอำนาจออกหมายเรียกตัวผู้นั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งผู้ที่ไม่ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชีหรือพยานหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันส่งหมาย” บทบัญญัติมาตรา 19 และมาตรา 23 ที่กล่าวถึงเป็นบทบัญญัติที่ใช้บังคับกับภาษีอากรประเมินทุกประเภท นอกจากนี้บทบัญญัติในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มก็ยังมีบทบัญญัติในเรื่องการออกหมายเรียกโดยบัญญัติไว้ในมาตรา 88/4 ดังนี้ “ในการดำเนินการของเจ้าพนักงานประเมินในส่วนนี้ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้ทำการแทนหรือพยาน กับมีอำนาจส่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบไต่สวนได้ หรือออกคำสั่งให้พยานตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันได้รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง”

การออกหมายเรียกตรวจสอบกรณีการตรวจสอบปกตินี้จะเห็นได้ว่าเป็นการตรวจสอบในลักษณะที่เรียกว่าตรวจสอบย้อนหลัง ซึ่งในบางกรณีไม่อาจป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ จึงต้องมีมาตรการการตรวจสอบอื่นมาเสริมเพื่อให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

### 2) การตรวจสอบปฏิบัติการภาษีมูลค่าเพิ่ม

การตรวจปฏิบัติการคือ การตรวจสอบ ณ สถานที่ประกอบการของผู้เสียภาษีทุกรายอย่างเป็นระบบ ตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ ระยะเวลาและความถี่ของการตรวจปฏิบัติการสำหรับผู้เสียภาษีแต่ละรายจะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่างประกอบกัน อาทิเช่น ขนาดและ

ประเภทของธุรกิจ แนวโน้มในการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจเช็คเอกสารหลักฐานต่างๆ กับรายการที่ปรากฏในแบบแสดงรายการคำนวณภาษีและการชำระภาษีว่าถูกต้องตรงกันและสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงในทางธุรกิจหรือไม่ การตรวจปฏิบัติการในลักษณะดังกล่าวมีความจำเป็นเนื่องจากว่าในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีนั้นไม่ได้กำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องแนบเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณภาษีแบบแสดงรายการภาษีแต่อย่างใด

การตรวจปฏิบัติการนี้เป็นการตรวจโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 88/3 แห่งประมวลรัษฎากรที่บัญญัติไว้ว่า “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจเข้าไปในสถานประกอบการของผู้ประกอบการ ไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือไม่ หรือในสถานที่อื่นที่เกี่ยวข้อง ระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและพระอาทิตย์ตก หรือระหว่างเวลาทำการของผู้ประกอบการ และทำการตรวจสอบเพื่อให้ทราบว่าคุณประกอบการได้ปฏิบัติการโดยถูกต้องตามบทบัญญัติในหมวดนี้หรือไม่ ในการนี้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจสั่งผู้ประกอบการหรือบุคคลที่อยู่ในสถานที่นั้น ให้ปฏิบัติการเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบเอกสารหลักฐานต่าง ๆ อันควรแก่เรื่อง และมีอำนาจยึดเอกสารหลักฐานเหล่านั้นมาตรวจสอบได้”

### 3) การตรวจสอบย้อนทั่วไป

เป็นวิธีการที่สำคัญในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอันเกี่ยวกับใบกำกับภาษี วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบย้อนทั่วไปก็เพื่อให้มีการบันทึกใบกำกับภาษีลงในรายงานและบัญชีอย่างถูกต้องครบถ้วนทั้งด้านผู้ขายและด้านผู้ซื้อ เพื่อให้ผู้เสียภาษีมีรายงานและระบบบัญชีที่ดี

วิธีการตรวจสอบย้อนทั่วไป กรมสรรพากรกำหนดให้หน่วยปฏิบัติคัดเลือกใบกำกับภาษีโดยวิธีสุ่มตัวอย่างใบกำกับภาษีขายและใบกำกับภาษีซื้อจำนวนหนึ่งจากรายที่เข้าทำการตรวจปฏิบัติการทั่วไปและส่งไปให้กรมสรรพากร ซึ่งกรมสรรพากรจะคัดเลือกใบกำกับภาษีส่งไปให้หน่วยปฏิบัติซึ่งเป็นเจ้าของพื้นที่ที่ผู้ประกอบการตามใบกำกับภาษีมีสถานประกอบการตั้งอยู่เป็นผู้ดำเนินการสอบย้อนใบกำกับภาษี

### 4) การตรวจสอบเพื่อคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

การตรวจสอบเพื่อคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นการตรวจ ณ สถานประกอบการของผู้ประกอบการ โดยตรวจรายงานภาษีขายและเอกสารที่เกี่ยวข้องว่าคุณประกอบการได้นำภาษีขายแสดงในแบบแสดงรายการถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ ตรวจรายงานภาษีซื้อและเอกสารที่เกี่ยวข้องว่าได้นำภาษีซื้อแสดงในแบบแสดงรายการถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ และหากพบว่ามีใบกำกับภาษีที่มีลักษณะผิดปกติให้ส่งสอบย้อนตามโครงการสุ่มสอบย้อนทั่วไป หากเป็นกรณีแบบแสดง

รายการที่ถูกคัดเลือกให้ตรวจเป็นแบบแสดงรายการที่ยื่นเพิ่มเติมให้ดำเนินการตรวจทุกแบบแสดงรายการที่ยื่นสำหรับเดือนภาคนั้นโดยตรวจทั้งด้านขายและด้านซื้อ

#### 5) การสำรวจผู้เสียภาษีอากร

วัตถุประสงค์ในการสำรวจผู้เสียภาษีที่สำคัญคือ เป็นการสำรวจแหล่งภาษีอากรและการติดตามการยื่นแบบแสดงรายการภาษีทุกประเภท เพื่อขยายฐานภาษี ติดตามผู้มีหน้าที่เสียภาษีเข้าสู่ระบบภาษีอากร และเพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปอย่างเป็นระบบและมีประสิทธิภาพ

ในการสำรวจผู้เสียภาษี หน่วยงานที่รับผิดชอบจะดำเนินการสำรวจตามเป้าหมายที่กรมสรรพากรกำหนด โดยทำการสำรวจทั้งผู้ประกอบการรายเก่าและผู้ประกอบการรายใหม่ และบันทึกข้อมูลลงในแบบสำรวจเพื่อเป็นข้อมูลและหลักฐานในการควบคุมการเสียภาษีอากร หากเป็นผู้ประกอบการรายใหม่ก็จะมี การตรวจสอบดูสภาพกิจการและให้คำแนะนำในการปฏิบัติให้ถูกต้อง หากเป็นผู้ประกอบการรายเก่าก็ต้องตรวจสอบหลักฐานว่ามีการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีครบถ้วนถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ รายรับเหมาะสมกับสภาพกิจการหรือไม่มีการเปลี่ยนแปลงสถานะหรือสภาพกิจการไปจากเดิมหรือไม่ ข้อมูลจากการสำรวจดังกล่าวจะเป็นประโยชน์ในการตรวจสอบและควบคุมการเสียภาษีของผู้ประกอบการ

#### 6) การตรวจใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

การตรวจใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีวัตถุประสงค์ในการควบคุมการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้ถูกต้อง โดยเข้าไปตรวจสอบสถานประกอบการของผู้ประกอบการที่ขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ว่ามีสถานประกอบการจริงตามที่ขอจดทะเบียนหรือไม่ สภาพกิจการตรงกับที่ยื่นแสดงไว้ในคำขอหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อเป็นการป้องกันการจดทะเบียนโดยไม่ประกอบการจริงหรือการจดทะเบียนโดยแจ้งข้อมูลไม่ตรงกับความเป็นจริงอันจะนำไปสู่การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้

### 3.4.2 การดำเนินคดีอาญาความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

เมื่อมีการกระทำความผิดอาญาเกิดขึ้น ในคดีอาญาทั่วไปจะเริ่มต้นด้วยการสืบสวนก่อน เพื่อทราบรายละเอียดของความผิดอันจะนำมาซึ่งข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานแห่งคดี ทั้งนี้ เพื่อจะเป็นประโยชน์ต่อการรวบรวมพยานหลักฐานในการสอบสวน ในส่วนของการดำเนินคดี

อาญาความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น โดยส่วนใหญ่จะเป็นไปตามกระบวนการดำเนินคดีอาญาทั่วไป ซึ่งมีขั้นตอนการดำเนินคดีอาญา ดังนี้<sup>25</sup>

1) การตรวจสอบไตสวนและการพิจารณาดำเนินคดีอาญาความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ในชั้นเจ้าพนักงานสรรพากร

การกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษี โดยปกติจะเกิดขึ้นเมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาการชำระภาษี หรือนำส่งภาษีตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร และโดยที่ความผิดไม่เห็นเด่นชัดเหมือนกับคดีอาญาทั่วไป ดังนั้น เจ้าหน้าที่จึงจะตรวจพบการกระทำความผิดจากการตรวจสอบภาษี ซึ่งการตรวจสอบจะมีขั้นตอนการตรวจสอบไตสวนเพื่อใช้มาตรการบังคับทางแพ่ง และในขณะเดียวกัน จะมีการรวบรวมพยานหลักฐานให้มีความแน่ชัดเสียก่อน ซึ่งขั้นตอนนี้เป็นการสืบสวนในชั้นพิจารณาดำเนินคดีอาญาของกรมสรรพากร โดยเจ้าพนักงานสรรพากรมีเพียงอำนาจและหน้าที่สืบสวนตามประมวลรัษฎากร เช่น การตรวจค้น ยึด หรืออายัด เป็นต้น โดยมีได้มีอำนาจที่จะทำการสืบสวนสอบสวนความผิดตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา และไม่ถือว่าการสืบสวนตามประมวลรัษฎากรที่กระทำมานั้น เป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาแต่อย่างใด เมื่อเจ้าพนักงานสรรพากรรวบรวมพยานหลักฐานและพิจารณาข้อเท็จจริงแล้วก็จะต้องดำเนินการเสนอกรมสรรพากร เพื่ออนุมัติการดำเนินคดีอาญา โดยส่งเรื่องร้องทุกข์ไปยังพนักงานสอบสวน เพื่อดำเนินการสอบสวนเป็นคดีความผิดทางอาญาต่อไป

2) การสอบสวนความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

การสอบสวนความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการนำเอาพยานหลักฐานที่ได้รวบรวมจากเจ้าหน้าที่สรรพากร และดำเนินการสอบสวนตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เช่น การสอบปากคำผู้กระทำความผิดหรือพยานเพิ่มเติม หรือการออกหมายเรียกบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ปากคำกับพนักงานสอบสวน ซึ่งเป็นผู้มีอำนาจหน้าที่ในการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาเหมือนเช่นคดีอาญาทั่วไป เพื่อจะได้ทราบข้อเท็จจริงหรือพิสูจน์ความผิด และสามารถนำตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษได้ในปัจจุบันคดีอาญาทางภาษีอากรดำเนินการสอบสวนโดยกองบังคับการปราบปรามอาชญากรรม

<sup>25</sup> วิบูลย์ ชัยชนะศิริวิทยา, การดำเนินคดีอาญากรณีทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่ม, เอกสารประกอบการอบรมสำหรับตำแหน่งนิติกร กรมสรรพากร, 2546.

ทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี สังกัดกองบัญชาการตำรวจสอบสวนกลาง สำนักงานตำรวจแห่งชาติ ซึ่งมีอำนาจหน้าที่สืบสวนสอบสวนการกระทำความผิดทางอาญาเกี่ยวกับภาษีอากรฝ่ายสรรพากร และการกระทำความผิดอาญาอื่นที่เกี่ยวข้องเนื่องกับเรื่องดังกล่าวที่พระราชอาณาจักร

### 3) การฟ้องร้องคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

เมื่อพนักงานสอบสวนได้ดำเนินการรวบรวมพยานหลักฐานในคดีความผิดอาญาเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมาเท่าที่จะทำได้แล้ว ขั้นตอนต่อไปเป็นการพิจารณาสั่งคดี ซึ่งเป็นอำนาจของพนักงานอัยการ เพราะความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีในประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นความผิดตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร หรือประมวลกฎหมายอาญา ถือเป็นความผิดที่รัฐเป็นผู้เสียหาย ซึ่งการฟ้องร้องคดีดังกล่าวตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาแล้ว พนักงานอัยการจะเป็นผู้มีอำนาจหน้าที่ในการฟ้องคดี โดยจะเป็นผู้ใช้ดุลพินิจในการสั่งฟ้องหรือไม่ฟ้องผู้ต้องหาตามหลักการดำเนินคดีอาญาตามดุลพินิจ (Opportunity Principle) เช่นเดียวกับคดีอาญาทั่วไป ในปัจจุบันคดีอาญาทางภาษีอากรนี้ จะดำเนินการฟ้องร้องโดยสำนักงานคดีภาษีอากรของสำนักงานอัยการสูงสุด มีหน้าที่รับผิดชอบการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรและศุลกากร

ดังนั้น เมื่อพนักงานอัยการเห็นว่าผู้กระทำความผิดน่าจะกระทำความผิด โดยพิจารณาจากพยานหลักฐานต่างๆ ที่แนบมาในสำนวน พนักงานอัยการก็จะสั่งฟ้อง โดยฟ้องร้องคดีที่ศาลอาญา เพราะคดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีอากรจึงฟ้องที่ศาลอาญา

### 4) การพิสูจน์ความผิดอาญาเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

การพิสูจน์ความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีในประเทศไทยนั้น โจทก์จะมีหน้าที่พิสูจน์ความผิดของจำเลยในทุกประเด็นที่กล่าวอ้าง ทั้งองค์ประกอบภายนอก และองค์ประกอบภายในของความผิด ตามที่ได้บัญญัติไว้ตามประมวลรัษฎากร ประมวลกฎหมายอาญา และกฎหมายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งโจทก์จะต้องทำการรวบรวมพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด และข้อเท็จจริงแวดล้อมต่าง ๆ ให้ได้มากที่สุด เพื่อจะได้พิสูจน์หักล้างข้อแก้ตัวของจำเลยให้ศาลได้เชื่อจนปราศจากข้อสงสัยตามสมควร (proof beyond reasonable doubt) ว่าจำเลยได้กระทำความผิดโดยมีเจตนากระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษี อันเป็นความผิดและมีบทลงโทษตามกฎหมาย ซึ่งการพิสูจน์ความผิดของจำเลยนี้โจทก์จะพิสูจน์ความผิดของจำเลยตามหลักเรื่องตัวการ คือ ต้องพิสูจน์ให้ได้ว่าจำเลยเป็นผู้ลงมือกระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีในลักษณะต่าง ๆ ด้วยตัวจำเลยเอง

### 3.5 ปัญหาทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัจจุบันการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มักนิยมกระทำกันเป็นกระบวนการที่เรียกว่า "ขบวนการฉ้อโกง" คือ มีผู้กระทำความผิดร่วมกันหลายคน และมีการแบ่งงานหน้าที่กันทำอย่างเป็นสัดส่วน โดยตัวการผู้กระทำความผิดที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง ซึ่งตัวการที่แท้จริงนั้นมักเป็นผู้ที่อยู่ในวิชาชีพการบัญชีภาษีอากร และยังเป็นผู้ที่สามารถใช้ความรู้ ความเชี่ยวชาญวางแผนเตรียมการเป็นอย่างดี โดยใช้กลวิธีที่ซับซ้อน จึงส่งผลให้การบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับมาตรการในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบันนั้น ไม่สามารถนำมาใช้ดำเนินการต่อการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร จึงเป็นการสมควรที่จะต้องศึกษาถึงปัญหาในการบังคับใช้มาตรการทางกฎหมายดังกล่าว ซึ่งสามารถแยกวิเคราะห์ปัญหาต่าง ๆ ได้ดังนี้

#### 3.5.1 ปัญหาเกี่ยวกับบทบัญญัติของกฎหมายที่เป็นอุปสรรคในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษี

กฎหมายที่เป็นอุปสรรคในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษี แบ่งได้เป็น 2 ส่วน คือ 1) อำนาจของเจ้าหน้าที่ และ 2) อายุความในการตรวจสอบภาษี โดยมีรายละเอียดดังนี้

##### 1) อำนาจของเจ้าหน้าที่

เจ้าหน้าที่สรรพากรไม่มีอำนาจจับกุมในขณะที่เจ้าพนักงานกรมสรรพสามิต หรือเจ้าพนักงานกรมศุลกากร มีอำนาจตามประมวลกฎหมายวิธีความอาญา มาตรา 2 (16) มาตรา 78 และมาตรา 80 ที่จะจับกุมตัวผู้กระทำความผิด เมื่อพบการกระทำความผิดซึ่งหน้า เช่น ตรวจพบบุหรี่ที่ลักลอบนำเข้ามาโดยไม่ได้เสียภาษี หรือตรวจพบการผลิตสุราโดยไม่ได้รับอนุญาต เจ้าพนักงานกรมสรรพากรกลับไม่มีอำนาจเพียงพอ ในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรได้ กล่าวคือ ในส่วนของเจ้าพนักงานกรมสรรพากรนั้น หากมีการตรวจพบเป็นที่แน่ชัดว่ามีกลุ่มผู้กระทำความผิดหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น มีการออกไปกำกับภาษีเพื่อขายให้ผู้ประกอบการรายอื่นเพื่อนำไปเครดิตหรือขอกคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือมีการตรวจค้นพบว่า มีการตั้งสำนักงานเพื่อนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้เพื่อขอเครดิตภาษีหรือขอกคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็ไม่สามารถกระทำการจับกุมได้ในทันที แต่ต้องรวบรวมพยานหลักฐาน และดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนตามขั้นตอนของกฎหมาย ทำให้การปฏิบัติงานล่าช้าขาดประสิทธิภาพ

ทั้งนี้ เนื่องจากไม่มีกฎหมายให้อำนาจเจ้าหน้าที่สรรพากรในการจับกุมผู้กระทำความผิด เหมือนกับอำนาจของเจ้าพนักงานกรมศุลกากร และเจ้าพนักงานกรมสรรพสามิต

นอกจากนี้ ทางด้านเจ้าหน้าที่ตำรวจ ก็ถูกจำกัดอำนาจในการจับกุมหรือการดำเนินคดี อันเนื่องมาจากประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 8 ลงวันที่ 7 พฤศจิกายน 2520<sup>26</sup> ซึ่งห้ามมิให้ เจ้าพนักงานตำรวจดำเนินการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เว้นแต่การดำเนินคดี ตามคำขอของเจ้าพนักงานตามประมวลรัษฎากร ถ้าหากเจ้าพนักงานตามประมวลรัษฎากรมิได้มี คำขอให้ดำเนินคดีในเรื่องนี้ เจ้าพนักงานตำรวจซึ่งเป็นพนักงานสอบสวน ย่อมไม่มีอำนาจ สอบสวนดำเนินคดี ทั้งนี้ ตามแนวคำพิพากษาฎีกาที่ 427/2525 ดังนั้น การที่เจ้าหน้าที่ตำรวจ จะดำเนินการใดๆ จะต้องให้กรมสรรพากรร้องขอมาเสียก่อนจึงจะสามารถดำเนินการได้ โดยกรมสรรพากรก็เปรียบเสมือนเจ้าทุกข์หรือผู้เสียหายนั่นเอง พร้อมทั้งมีการรวบรวม พยานหลักฐานมาเสนอ จึงจะถึงขั้นตอนของการสืบสวนสอบสวนต่อไป ทำให้เกิดความล่าช้า ในการดำเนินการปราบปรามการกระทำความผิด

## 2) อายุความในการตรวจสอบภาษี

การตรวจสอบภาษี ถือเป็นมาตรการในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษี อากรของผู้ประกอบการ ทั้งยังช่วยให้เกิดความเป็นธรรมในการเสียภาษี และส่งผลให้เกิดความ สมัคคีใจในการเสียภาษีมากขึ้น ในส่วนของการตรวจสอบภาษี การตรวจสอบจะกระทำได้โดยการ ตรวจสอบปฏิบัติการ การตรวจแนะนำ การตรวจสอบยื่น และการตรวจสอบเพื่อคืนภาษี ซึ่งหาก เจ้าพนักงานพบว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ปฏิบัติหรือฝ่าฝืนที่จะปฏิบัติให้ถูกต้องตามที่ กฎหมายได้บัญญัติไว้ เจ้าพนักงานประเมินย่อมมีอำนาจที่จะประเมินภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม ทั้งนี้ เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งการใช้อำนาจประเมินของเจ้าพนักงานประเมินจะต้อง กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ กล่าวคือ ในกรณียื่นแบบแสดงรายการภาษี มีอายุความ ทั่วไป 2 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี หรือนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่ เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษี แต่ในกรณีมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้ประกอบการยื่นแบบแสดง รายการภาษีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่สมบูรณ์ เจ้าพนักงานประเมินโดยอนุมติอธิบดี มีอำนาจประเมินภาษีภายในอายุความ 5 ปี และในกรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดง รายการภาษีหรือยื่นแบบแสดงรายการภาษี โดยแสดงฐานภาษีต่ำกว่ามูลค่าที่ผู้ประกอบการได้รับ

<sup>26</sup> ประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 8 พ.ศ. 2520, ราชกิจจานุเบกษา 44 (8 พฤศจิกายน 2520) :

หรือพึงได้รับ เป็นจำนวนเกินกว่าร้อยละยี่สิบห้าของฐานภาษีที่แสดงในแบบแสดงรายการภาษี  
เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีภายในอายุความ 10 ปี<sup>27</sup> อย่างไรก็ตาม อายุความ 5 ปี  
และ 10 ปี ข้างต้นนี้ มิใช่อายุความทั่วไปในการประเมินภาษีทุกกรณี แต่จะใช้ประเมินภาษีเป็นบาง  
กรณีดังกล่าวเท่านั้น

ปัญหาในส่วนอายุความของการตรวจสอบภาษีดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากในการ  
ตรวจสอบภาษีเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของการเสียภาษี และเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี  
กรมสรรพากรใช้ระบบการตรวจสอบโดยการสุ่มตรวจสอบผู้ประกอบการ โดยตรวจสอบ ณ สถานที่  
ประกอบการ หรืออาจจะตรวจสอบจากแบบแสดงรายการภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ยื่น

<sup>27</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 88/6 บัญญัติว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน  
ให้กระทำได้ภายในกำหนดเวลา ดังต่อไปนี้

(1) สำหรับผู้ประกอบการ

(ก) สองปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี หรือวัน  
สุดท้ายแห่งกำหนดเวลาที่รัฐมนตรี หรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไป แล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลัง  
ทั้งนี้ เฉพาะในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาดังกล่าว

(ข) สองปีนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษี ทั้งนี้ เฉพาะใน  
กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีหลังวันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาดังกล่าวใน (ก)  
แต่ต้องไม่เกินสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี

(ค) สิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่  
ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือที่ยื่นแบบแสดง  
รายการภาษีโดยแสดงฐานภาษีต่ำกว่ามูลค่าที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับเป็นจำนวน  
เกินกว่าร้อยละยี่สิบห้าของฐานภาษีที่แสดงในแบบแสดงรายการภาษี

(2) สำหรับผู้นำเข้าซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการสองปีนับแต่วันยื่นใบขนสินค้า เว้นแต่กรณีที่  
ผู้นำเข้ามีข้อโต้แย้งตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรหรือเป็นคดีในศาล สองปีนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง  
คำวินิจฉัยข้อโต้แย้งอากรขาเข้า เป็นหนังสือหรือนับแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

(3) สำหรับผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/5 มาตรา 83/6 หรือมาตรา  
83/7 สองปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลานำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในกรณีมีเหตุอันควรเชื่อว่า ผู้ประกอบการ ผู้นำเข้า หรือผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม  
แสดงรายการตามแบบแสดงรายการภาษี แบบใบขนสินค้า หรือแบบนำส่งภาษีไม่ถูกต้องตาม  
ความเป็นจริงหรือไม่สมบูรณ์ ให้เจ้าพนักงานประเมินโดยอนุมัติอธิบดีประเมินภาษีได้ภายใน  
กำหนดเวลาห้าปีนับแต่กำหนดเวลาตาม (1) (ก) (2) และ (3) แล้วแต่กรณี



ต่อกรมสรรพากร โดยไม่ได้ตรวจสอบผู้เสียภาษีทั้งหมด แต่เป็นการสุ่มตรวจสอบของกรมสรรพากร ทำให้ผู้ประกอบการบางส่วนไม่ได้ถูกตรวจสอบ และเมื่อพ้นอายุความ 2 ปีแล้ว ผู้ประกอบการที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ แม้จะยื่นเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย เช่น ยื่นแบบแสดงรายการภาษีต่ำกว่าความจริง เจ้าพนักงานประเมินก็ไม่มีอำนาจประเมินภาษี กับผู้ประกอบการเหล่านี้ได้ เนื่องจากขาดอายุความการประเมิน ดังนั้น อายุความการประเมินภาษีทั่วไปซึ่งมีเวลาเพียง 2 ปีนี้ จึงไม่เพียงพอต่อการตรวจสอบภาษีของกรมสรรพากร

### 3.5.2 ปัญหาเกี่ยวกับบทลงโทษตามกฎหมายที่ขาดความรุนแรงเพียงพอ

บทลงโทษของกฎหมายในบางประการยังไม่เหมาะสม ดังเช่น บทลงโทษตามมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดอัตราโทษทางอาญาสำหรับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไว้เพียงระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท โดยอัตราโทษดังกล่าวมีความรุนแรงน้อยมากเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าความเสียหายที่รัฐได้รับ

นอกจากนั้น ยังมีบทลงโทษในความผิดฐานฉ้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขาดความรุนแรงอีกด้วย กล่าวคือ ในทางปฏิบัติกลุ่มผู้กระทำความผิดจะตั้งสถานประกอบการเท็จขึ้นมาแล้วจดทะเบียนเพื่อเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยอ้างว่าประกอบกิจการส่งออก และยื่นแบบแสดงรายการโดยแสดงภาษีซื้อซึ่งเป็นตัวเลขเท็จเป็นจำนวนมาก แล้วขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมสรรพากร ซึ่งนโยบายที่ให้คืนภาษีโดยรวดเร็วโดยเฉพาะกลุ่มผู้ส่งออก จึงทำให้มีการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้ก่อน แล้วถึงสุ่มตรวจในภายหลัง ซึ่งกรณีนี้จะไม่มีการใช้ใบกำกับภาษีปลอมเพื่อเป็นหลักฐานในการยื่นแบบด้วย เมื่อพิจารณาถึงลักษณะการกระทำความผิดแล้ว จะเห็นว่าเป็นความผิดฐานฉ้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ประมวลรัษฎากรไม่ได้บัญญัติความผิดในลักษณะนี้ไว้ ดังนั้น จึงต้องใช้ความผิดฐานฉ้อโกงตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 341 มาปรับใช้ โดยความผิดฐานฉ้อโกงมีระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกพันบาทหรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งถือได้ว่าเป็นระวางโทษที่น้อยกว่าระวางโทษในความผิดกรณีหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่กล่าวถึงข้างต้นเสียอีก

และความผิดฐานฉ้อโกงตามมาตรา 341 แห่งประมวลกฎหมายอาญา ที่นำมาบังคับใช้กับกรณีการฉ้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นความผิดต่อส่วนตัว ผู้เสียหายจะต้องร้องทุกข์ภายใน 3 เดือน นับแต่วันรู้การกระทำความผิดและรู้ตัวผู้กระทำความผิด ตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 96 ซึ่งในทางปฏิบัติอาจจะมีปัญหาเรื่องการนับอายุความการร้องทุกข์ด้วย เนื่องจากความผิดในกรณีนี้มักตรวจพบเมื่อมีการตรวจสอบภายหลังจากการคืนเงินไปแล้ว กำหนดเวลา

อาจล่วงเลยระยะเวลา 3 เดือน ซึ่งทำให้คดีขาดอายุความการดำเนินคดีได้ ดังนั้น จะเห็นได้ว่า ความผิดฐานข้อโกงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นเป็นความผิดที่สร้างความเสียหายให้กับยอดการจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนมาก แต่กลับมีระวางโทษที่น้อยมากเมื่อเปรียบเทียบกับความเสียหายที่เกิดขึ้น หรือผลประโยชน์ที่ผู้กระทำความผิดได้รับ

### 3.5.3 ปัญหาการดำเนินคดีอาญาความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

เมื่อศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในทางปฏิบัติแล้ว พบว่ามี ปัญหาในการดำเนินคดีต่อผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะใน ส่วนของ 1) ปัญหาการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้องออกจากกัน 2) ปัญหาความ ล่าช้าของกระบวนการพิจารณาดำเนินคดี และ 3) ปัญหาการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อ ดำเนินคดี ซึ่งปัญหาดังกล่าวทำให้การป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ ได้ผลในทางปฏิบัติ

#### 1) ปัญหาการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้องออกจากกัน<sup>28</sup>

กระบวนการดำเนินคดีของเจ้าพนักงานขึ้นก่อนฟ้องกับผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เริ่มต้นที่การสืบสวนของเจ้าพนักงานสรรพากรที่เรียกว่า การตรวจสอบไตสวนและการพิจารณา ดำเนินคดีอาญาชั้นสรรพากร แล้วต่อด้วยการสอบสวนคดีอาญาของพนักงานสอบสวนและการ ดำเนินคดีอาญาของพนักงานอัยการ อันเป็นการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้อง ออกจากกัน ไม่เป็นกระบวนการเดียวกัน

กระบวนการดำเนินคดีชั้นสรรพากรและสอบสวน เป็นกระบวนการที่มีจุดมุ่งหมาย เดียวกัน กล่าวคือ เป็นการแสวงหาข้อเท็จจริงและรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีกับ "ขบวนการข้อโกง" ซึ่งเป็นงานด้านการรักษาความสงบเรียบร้อยมากกว่างานด้านการบริหารงาน จัดเก็บภาษีซึ่งเป็นหน้าที่หลักของกรมสรรพากร การที่เจ้าพนักงานสรรพากรพิจารณาดำเนิน คดีอาญาไปโดยลำพัง จึงเป็นการซ้ำซ้อนกับงานที่พนักงานสอบสวนจะต้องกระทำอยู่แล้ว เมื่อได้รับเรื่องร้องทุกข์จากเจ้าพนักงานสรรพากร ดังเช่น การตรวจค้นของเจ้าพนักงานสรรพากร โดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร และการค้นของเจ้าพนักงานตำรวจโดยอาศัยอำนาจตาม

<sup>28</sup> วทัญญู เขมะจารีย์กุล, "ข้อจำกัดทางกฎหมายในการดำเนินคดีผู้ทุจริตในระบบ ภาษีมูลค่าเพิ่ม," (วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะ นิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543), หน้า 58.

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา กระบวนการที่ซ้ำซ้อนเช่นนี้เป็นต้นเหตุของความล่าช้าในการดำเนินคดี

และการที่พนักงานอัยการไม่ได้มีส่วนร่วมในการสอบสวนกับพนักงานสอบสวนตั้งแต่เริ่มแรก ทำให้มีการแบ่งแยกการสอบสวนและการฟ้องร้องคดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากกัน อันก่อให้เกิดปัญหาความล่าช้าและซ้ำซ้อนในการดำเนินคดีกับ "ขบวนการข้อโกง" เพราะ กระบวนการดำเนินคดีดังกล่าวเป็นกระบวนการที่มีจุดมุ่งหมายเดียวกัน กล่าวคือ เป็นการวางรูปคดี และการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อพิจารณาว่าจะดำเนินคดีกับ "ขบวนการข้อโกง" ซึ่งเป็นงานที่ต้องใช้ความรู้ทางกฎหมายมากกว่างานด้านการรักษาความสงบเรียบร้อย ซึ่งเป็นหน้าที่หลักของตำรวจ การที่พนักงานสอบสวนดำเนินการสอบสวนไปโดยลำพัง ทั้งในการรวบรวมข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้อง จึงเป็นการซ้ำซ้อนกับงานที่อัยการจะต้องกระทำอยู่แล้วเมื่อได้รับสำนวนจากตำรวจ

## 2) ปัญหาความล่าช้าของกระบวนการพิจารณาดำเนินคดี

กระบวนการพิจารณาดำเนินคดีอาญาโดยทั่วไป เมื่อมีการกระทำความผิดเกิดขึ้น ผู้กระทำความผิดส่วนใหญ่จะถูกดำเนินคดีและฟ้องร้องตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา แต่ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีจะมีความแตกต่างจากความผิดทางอาญาโดยทั่วไป กล่าวคือ ความผิดในกรณีเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนมากจะเป็นการตรวจพบโดยเจ้าพนักงานสรรพากร จึงต้องมีขั้นตอนในการตรวจสอบไตสวนและรวบรวมพยานหลักฐานให้มีความแน่ชัดเสียก่อน จึงจะดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนตามมาตรา 2(4) มาตรา 123 และมาตรา 124 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา จากขั้นตอนการพิจารณาดำเนินคดีดังกล่าว จึงทำให้เกิดปัญหาความล่าช้าของกระบวนการดำเนินคดีกับกลุ่มผู้กระทำความผิด การปราบปรามผู้กระทำความผิดจึงไม่ได้ผลและไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ อันส่งผลให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีปรากฏอยู่อย่างต่อเนื่อง โดยมีสาเหตุดังนี้

2.1) ความล่าช้าของขั้นตอนในการดำเนินการตรวจสอบไตสวนและการพิจารณาดำเนินการของกรมสรรพากร เนื่องจากความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีเป็นความผิดที่ไม่เห็นเด่นชัดเหมือนกับคดีอาญาโดยทั่วไป การตรวจสอบไตสวนของเจ้าหน้าที่เท่านั้นที่จะทำให้พบว่ามี การหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งมีขั้นตอนในการตรวจสอบมากและมีปัญหาในการรวบรวมพยานหลักฐาน โดยพยานหลักฐานที่นำมาพิสูจน์ความผิดตามกฎหมาย มีจำนวนมากประกอบกับข้อเท็จจริงมีความสลับซับซ้อน นอกจากนี้ พฤติการณ์ในการกระทำความผิดจะกระทำเป็นกลุ่มบุคคลและมีประเด็นทางคดีที่จะต้องพิจารณาเป็นอย่างมาก ทำให้เกิดความล่าช้า เมื่อรวบรวมพยานหลักฐานและพิจารณาข้อเท็จจริงเสร็จแล้วก็จะดำเนินการเสนอกรมสรรพากร เพื่ออนุมัติการดำเนินคดี

อาญา โดยส่งเรื่องร้องทุกข์ไปยังพนักงานสอบสวน กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี สำนักงานตำรวจแห่งชาติ

2.2) ความล่าช้าของขั้นตอนในการดำเนินการสอบสวนและส่งคดีให้พนักงานอัยการฟ้องร้องดำเนินคดี เมื่อกรมสรรพากรได้ส่งเรื่องไปยังกองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี สำนักงานตำรวจแห่งชาติแล้ว พนักงานสอบสวนก็จะดำเนินการสอบสวน โดยสอบถามให้การผู้รับมอบอำนาจของกรมสรรพากรเพื่อร้องทุกข์ และดำเนินการสอบสวนถึงบุคคลที่เกี่ยวข้องในคดี และรวบรวมพยานหลักฐานแล้วทำความเห็นส่งเรื่องให้พนักงานอัยการเพื่อดำเนินการสั่งฟ้องคดีต่อไปตามมาตรา 140 มาตรา 141 และมาตรา 142 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

สาเหตุของความล่าช้าเกิดขึ้นเนื่องจากโดยส่วนใหญ่พนักงานสอบสวนและพนักงานอัยการยังขาดความรู้ความชำนาญและประสบการณ์เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และยังมีภารกิจย้ายตำแหน่งกันเป็นประจำทุกปี ประกอบกับความผิดที่เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีเป็นความผิดที่มีพยานหลักฐานจำนวนมากกว่าคดีโดยทั่วไป นอกจากนี้ พยานบุคคลที่เกี่ยวข้องยังมีหลายคน พฤติการณ์และข้อเท็จจริงมีความสลับซับซ้อน หากพนักงานอัยการเห็นว่าข้อเท็จจริงที่พนักงานสอบสวนรวบรวมมาไม่เพียงพอ ก็จะส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวนดำเนินการสอบสวนเพิ่มเติมในประเด็นนั้น ๆ ตามมาตรา 143 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา จึงทำให้การสอบสวนและการฟ้องคดีกับผู้กระทำความผิดเกิดความล่าช้าและมีผลกระทบต่อการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอย่างยิ่ง

### 3) ปัญหาการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดี

การดำเนินคดีอาญาเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องอาศัยพยานหลักฐานซึ่งเป็นไปตามมาตรา 143 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ไม่ว่าจะเป็นพยานบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องกับความผิดดังกล่าว เช่น ผู้ตรวจสอบความผิด ผู้ตรวจปฏิบัติการภาษี เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบและประเมินภาษี พยานเอกสารที่เป็นเอกสารหลักฐานที่สำคัญในการพิสูจน์ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เช่น ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย เอกสารหลักฐานประกอบคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จำนวนการตรวจสอบภาษีอากร หมายถึงฉบับที่กิจการให้ถ้อยคำหรือคำให้การของผู้เกี่ยวข้อง แบบแสดงรายการที่ผู้ประกอบการยื่นไว้ หนังสือแจ้งการประเมิน รวมทั้งเอกสารหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับพฤติการณ์อันแสดงให้เห็นเจตนาในการหลีกเลี่ยงภาษีอากร นอกจากนี้ ยังรวมถึงพยานวัตถุสำหรับใช้ทำการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เช่น ตราประทับของนิติบุคคลที่ปลอมขึ้น เป็นต้น

ปัญหาของการรวบรวมพยานหลักฐานต่าง ๆ ที่จะพิสูจน์ความผิดของผู้กระทำความผิดเกิดขึ้นเนื่องจากสาเหตุหลายประการด้วยกัน คือ

3.1) เมื่อมีการตรวจค้นสถานที่โดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร ตามมาตรา 3 เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากกรมสรรพากรมีเหตุอันควรสงสัยว่า ผู้ประกอบการอาจมีพฤติการณ์ที่จะหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร หรือมีการออกไปกำกับภาษีโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย เจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจในการตรวจค้นมักจะเป็นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี หรืออาจเป็นเจ้าหน้าที่ที่ไม่มีความรู้ความชำนาญในด้านการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีอาญา ดังนั้น ในบางครั้งเจ้าหน้าที่ผู้ทำการตรวจค้นมักละเลยพยานหลักฐานที่สำคัญ

3.2) การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มักกระทำเป็นกลุ่มนิติบุคคลและมีบุคคลหลายคนร่วมกันกระทำความผิด โดยกระทำความผิดในรูปแบบของ “ขบวนการซ้อนกัน” ปัญหาของการรวบรวมพยานหลักฐานจึงอยู่ที่การหาพยานหลักฐานให้มีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กัน และจะต้องโยงให้เห็นถึงพฤติการณ์ในการกระทำความผิดของกลุ่มบุคคลดังกล่าว ประกอบกับพยานหลักฐานในส่วนที่เกี่ยวข้องมักมีจำนวนมากไม่ว่าจะเป็นพยานบุคคลที่เกี่ยวข้อง พยานเอกสารใบกำกับภาษี จำนวนการตรวจสอบ เอกสารอื่นที่แสดงให้เห็นพฤติการณ์ในการกระทำความผิดและพยานวัตถุที่เกี่ยวข้อง ทำให้การตรวจสอบหลักฐานและการรวบรวมพยานหลักฐานในการดำเนินคดีเสียเวลามาก และการดำเนินคดีเกิดความล่าช้าไม่ทันต่อเหตุการณ์ทำให้การปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มขาดประสิทธิภาพ

### 3.5.4 ปัญหาการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

การพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดอาญา ซึ่งเจตนาเป็นองค์ประกอบภายในของความผิดที่สำคัญประการหนึ่ง ซึ่งโจทก์จะต้องพิสูจน์ให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัยตามสมควรว่าจำเลยมีเจตนาในการกระทำความผิด ศาลจึงจะลงโทษจำเลยได้ แต่โดยเหตุที่เจตนาเป็นสิ่งที่อยู่ภายในจิตใจไม่สามารถหยั่งรู้ได้แน่ชัด การพิสูจน์เจตนาจึงต้องใช้การอนุมานคาดเดาเอาจากพยานหลักฐานเกี่ยวกับการกระทำ และพฤติการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่เกี่ยวกับการกระทำตามหลักที่ว่า “กรรมเป็นเครื่องชี้เจตนา”

สำหรับเจตนาในการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม นอกจากโจทก์จะต้องพิสูจน์ให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัยตามสมควรว่าจำเลยมีเจตนาในการกระทำอันเป็นเจตนาตามธรรมดาแล้ว โจทก์ยังต้องพิสูจน์ให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัยว่าจำเลยมีมูลเหตุจูงใจในการกระทำอันเป็นเจตนาพิเศษด้วย ดังเช่น “...เจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษี...” หรือ

"...เจตนานำไปกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี..." เป็นต้น มิฉะนั้นแล้วศาลก็ไม่อาจลงโทษจำเลยได้ แต่โดยเหตุที่ผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มักนิยมกระทำความผิดกันเป็น "ขบวนการซ้อนโก่ง" กล่าวคือมี ผู้กระทำความผิดร่วมกันหลายคน และมีการแบ่งงานแบ่งหน้าที่กันทำอย่างเป็นสัดส่วน โดยตัวการผู้กระทำความผิดที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง ซึ่งเมื่อตรวจพบว่ามีกระทำความผิดเกิดขึ้น ผู้ร่วมกระทำความผิดแต่ละคนมักจะยกข้อแก้ตัวว่าตนสำคัญผิดในข้อเท็จจริงหรือไม่รู้ข้อเท็จจริง อันเท่ากับปฏิเสธว่าไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีนั่นเอง ดังนั้น เมื่อมีการดำเนินคดีกับผู้ที่ได้กระทำความผิดร่วมกัน ผู้กระทำความผิดซึ่งตกเป็นจำเลยจะยกเหตุนี้ขึ้นอ้างในคำให้การ โอกาสที่โจทก์จะนำสืบหักล้างก็มีอยู่แต่ในตอนสืบพยานโจทก์เท่านั้น จึงดูเหมือนว่าภาระการนำสืบปฏิเสธว่าข้อเท็จจริงมิได้เป็นดังจำเลยอ้างอันเป็นสภาพจิตใจของจำเลยนั้นจะตกอยู่แก่โจทก์เสมอ การที่จะหยั่งทราบถึงเจตนา ร่วมกันของจำเลยจะต้องพิจารณาจากพยานหลักฐานเกี่ยวกับการกระทำและพฤติการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการกระทำเป็นสำคัญ แต่พยานหลักฐานซึ่งแสดงข้อเท็จจริงเหล่านั้นมักจะมีลักษณะยุ่งยากซับซ้อน ปกปิด และอยู่ในความรู้เห็นเพียงฝ่ายเดียวของจำเลย ดังนั้น จึงเป็นการยากแก่การพิสูจน์และเป็นภาระการพิสูจน์แก่โจทก์เป็นอย่างมาก ในกรณีที่จำเป็นต้องเสนอพยานหลักฐานให้มากที่สุด เพื่อพิสูจน์หักล้างข้อแก้ตัวของจำเลยให้ศาลได้เชื่อจนปราศจากข้อสงสัยตามสมควรว่าจำเลยได้กระทำความผิดโดยมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี อันจะทำให้จำเลยได้รับการลงโทษตามกฎหมาย

### 3.5.5 ปัญหาการยึดอายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร

เมื่อได้มีการตรวจพบการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เจ้าพนักงานสรรพากร ซึ่งเป็นเจ้าพนักงานประเมินจะต้องทำการประเมินภาษีอากรพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มต่อผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หากผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ชำระภาษีอากรพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามใบแจ้งการประเมิน ก็ถือได้ว่าภาษีอากรพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ค้างชำระดังกล่าวเป็นภาษีอากรค้าง ซึ่งเจ้าพนักงานสรรพากรสามารถเสนอเรื่องให้อธิบดีกรมสรรพากรพิจารณาดำเนินการสั่งยึด อายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยง

ภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>29</sup> โดยมีต้องขอศาลสั่งให้ออกหมายยึดหรืออายัดทรัพย์สินในกรณีดังกล่าว

อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติการดำเนินการยึดหรืออายัดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวต้องผ่านขั้นตอนหรือระเบียบปฏิบัติของกรมสรรพากร<sup>30</sup> อีกมากมาย จึงทำให้เกิดความล่าช้าในการดำเนินการทำให้ผู้หลีกเลี่ยงภาษีสามารถยกย้าย ฝากเทหรือโอนทรัพย์สินไปให้แก่บุคคลอื่นได้ ประกอบกับอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าวไม่สามารถใช้บังคับกับทรัพย์สินที่ได้มาจากการหลีกเลี่ยงภาษีที่ได้มีการยกย้าย ฝากเทหรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นแล้ว ดังนั้น การบังคับใช้กฎหมายในการยึดหรืออายัดทรัพย์สิน ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร จึงมีข้อบกพร่องของการดำเนินการต่อทรัพย์สินดังกล่าว ซึ่งควรนำมาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจะสามารถดำเนินการริบทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ยกย้าย ฝากเทหรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นได้

<sup>29</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 12 บัญญัติว่า “ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่ง ให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคสองภายในเขตท้องที่จังหวัดหรืออำเภอนั้น แต่สำหรับนายอำเภอนั้นจะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาด และเงินภาษีอากรค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

ผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรตามวรรคสอง ให้หมายความรวมถึงผู้เป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิดในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลด้วย”

<sup>30</sup> ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการออกทำการตรวจค้นหรือยึดเพื่อการเร่งรัด ภาษีอากรค้าง และระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร

### 3.6 การป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรของประเทศสหรัฐอเมริกา

หน่วยงานของรัฐบาลที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาคือ Internal Revenue Service หรือ IRS โดยหน่วยที่มีบทบาทสำคัญในการตรวจสอบและดำเนินการต่อการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรคือ Criminal Investigation Division หรือ CID ซึ่งมีหน้าที่ในการสนับสนุนภารกิจของ IRS ทั้งในด้านการสืบสวนสอบสวนคดีอาญาในความผิดตามกฎหมายภาษีและความผิดอื่นที่เกี่ยวข้องกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ โดย CID ได้แบ่งรูปแบบในการสืบสวนสอบสวนออกเป็น 3 รูปแบบคือ<sup>31</sup>

#### 3.6.1 Legal Source Tax Crimes Program

สำหรับ Legal Source Tax Crimes Program นั้น จะดำเนินการเกี่ยวกับการสืบสวนสอบสวนเกี่ยวกับเงินได้ที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย (Legal Source) การสืบสวนสอบสวนในส่วนนี้จะเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจที่ถูกกฎหมาย และการประกอบอาชีพที่สุจริต รวมถึงการมีเงินได้ที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมายอื่นทั้งหลาย (legally earned income) แต่เงินเหล่านั้นได้มีการปกปิดหรือหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ซึ่งเป็นความผิดตามกฎหมายภาษี และดำเนินคดีความผิดทางอาญาตามกฎหมายภาษีสำหรับกรณีดังกล่าว นอกจากนี้ Legal Source Tax Crimes Program ยังเกี่ยวข้องกับการกระทำที่อาจเป็นการสร้างความเสียหายต่อระบบภาษี เช่น การคืนภาษีโดยไม่ชอบ หรือ Questionable Refund Program (QRP) รวมทั้งการตรวจสอบเกี่ยวกับการเสียภาษีสรรพสามิตหรือภาษีที่เกี่ยวข้องกับการจ้างแรงงาน โดยการดำเนินคดีดังกล่าวถือเป็นส่วนสำคัญที่ช่วยเสริมสร้างความสมัครใจในการเสียภาษี รวมทั้งการยอมรับในระบบภาษีว่ามีความเป็นธรรม

#### 3.6.2 Illegal Source Financial Crimes Program

สำหรับ Illegal Source Financial Crimes Program นี้ เป็นการสืบสวนสอบสวนเกี่ยวกับรายได้ที่ได้จากการกระทำที่ผิดกฎหมาย (proceeds derived from illegal source)

<sup>31</sup> IRS. Financial Investigations – Criminal Investigation (CI). Available from <http://www.irs.gov/irs/article/0,,id=107483,00.html>. อ้างถึงในรัฐพล โดนา, “การจัดเก็บภาษีจากรายได้ที่ได้จากการกระทำความผิดอาญา,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2546), หน้า 49-51.



นอกเหนือจากที่เกี่ยวข้องกับยาเสพติด โปรแกรมนี้เกี่ยวข้องกับภาษี รวมถึงความผิดที่เกี่ยวข้องกับภาษีด้วย ไม่ว่าจะเป็นการฟอกเงินหรือความผิดเกี่ยวกับเงินตรา เป็นการตรวจสอบเกี่ยวกับเงินหรือผลประโยชน์ที่ได้รับจากการกระทำที่ผิดกฎหมาย เช่น การเล่นเกมพนันที่ผิดกฎหมาย ฯลฯ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของเศรษฐกิจนอกระบบ (Underground Economy) ที่ไม่มีการนำรายได้มาเสียภาษีแก่รัฐบาล การปฏิเสธการเสียภาษีของเศรษฐกิจนอกระบบนี้ เป็นอันตรายต่อระบบความ สมัครใจในการเสียภาษี และทำให้ความเชื่อมั่นในระบบภาษีของประเทศลดลง ทั้งนี้ ในปัจจุบันการดำเนินการสืบสวนสอบสวนของ CID นั้น มิได้มีจุดมุ่งหมายแต่เพียงดำเนินคดี เพื่อให้ศาลมีคำพิพากษาลงโทษจำคุกกับผู้กระทำความผิดแต่เพียงอย่างเดียวเท่านั้น แต่การลงโทษนั้นรวมถึงการที่ผู้กระทำความผิดถูกบังคับให้ต้องรับโทษปรับเสียภาษีตามกฎหมายและต้องโทษทางอาญาอื่น ๆ

วัตถุประสงค์ของ Illegal Source Financial Crimes Program คือ การพิสูจน์ สืบสวนสอบสวน ช่วยเหลือในการดำเนินคดีที่เกี่ยวข้องกับเงินได้จากการกระทำที่ผิดกฎหมาย ความผิดเกี่ยวกับภาษี ความผิดเกี่ยวกับการเงิน ความผิดเกี่ยวกับการฟอกเงิน (money laundering) โดยการติดตามทรัพย์สินทั้งภายในและภายนอกประเทศ โดยให้ความสำคัญกับการสืบสวนด้านการเงิน (financial investigations) ซึ่งการสืบสวนจะทำการพิสูจน์ และตรวจสอบทั้งในและนอกประเทศเกี่ยวกับการเงิน หรือทรัพย์สินมีค่าของบุคคล หรือองค์กร การที่บุคคลหนึ่งบุคคลใดมีความเกี่ยวข้องกับการประกอบอาชญากรรม ก็มักจะปิดบัง ซ่อนเร้น ทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับอาชญากรรมไม่ให้ถูกตรวจพบ และทั้งบุคคลรวมถึงองค์กรอาชญากรรม มักจะมีได้เพียงแต่ปิดบังการมีอยู่ของทรัพย์สินของตนเท่านั้น แต่ยังมีปิดบังถึงแหล่งที่มาของทรัพย์สินดังกล่าว การกระทำเช่นนี้นอกจากจะเป็นอันตรายกับระบบภาษีแล้ว ยังเป็นอันตรายต่อระบบการเงินและระบบเศรษฐกิจอีกด้วย ส่วนหนึ่งของแผนงานการสืบสวนในกรณีเช่นนี้ คือการจัดการให้มีการรายงานเกี่ยวกับเรื่องการเงิน รวมถึงความเคลื่อนไหวทางการเงินอยู่เป็นประจำ

การฟอกเงิน (money laundering) และการหนีภาษี (tax evasion) มีความเกี่ยวข้องกันอย่างใกล้ชิด ในบางกรณีเป็นเรื่องยากที่แบ่งแยกความแตกต่างว่าคดีใดเป็นคดีภาษี หรือคดีเกี่ยวกับการฟอกเงิน หรือบางครั้งในคดีเดียวกันอาจเป็นทั้งสองอย่างก็เป็นได้ อาจกล่าวได้ว่าการฟอกเงินหรือการปกปิดเงินได้จากการกระทำที่ผิดกฎหมายนั้น ถือเป็นภาษีขั้นสูง (tax evasion in progress) ซึ่งความเชี่ยวชาญในการสืบสวนเกี่ยวกับการเงินสามารถใช้ให้เป็นประโยชน์ทั้งในการสืบสวนการฟอกเงินและภาษี หน่วยงาน IRS-CID มีอำนาจตามกฎหมาย และมีความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับการสืบสวนด้านการเงิน (financial investigations) โดยใช้วิธีวิเคราะห์จากหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สิน เช่น ข้อมูลการฝากเงินกับสถาบันการเงิน หลักฐานการมีทรัพย์สินต่าง ๆ การเคลื่อนไหวของเงินรวมถึงหลักฐานทุกอย่างที่อาจเกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการเคลื่อนไหวของเงินในช่วงที่มีการประกอบอาชญากรรม หากดูเชื่อมโยง

กับที่มาของเงินนั้นว่าใครเป็นผู้รับเงิน เวลาที่รับเงิน สถานที่ที่ฝากเงิน สิ่งเหล่านี้สามารถที่จะใช้เป็นเครื่องมือในการพิสูจน์การกระทำความผิดอาญาได้

หน่วยงาน IRS-CID ยังได้แบ่งรูปแบบการสืบสวนออกเป็นประเภทต่าง ๆ อีก คือ

- การฉ้อโกงสถาบันการเงิน (Financial Institution Fraud) ใช้สำหรับกรณีความผิดอาญาที่เกี่ยวข้องกับการฉ้อโกงธนาคาร การฝากเงิน การกู้ยืมเงิน การให้สินเชื่อ การใช้ตัวเงิน การค้าหุ้น

- การฉ้อโกงการประกันภัย (Insurance Fraud) ใช้สำหรับกรณีการกระทำความผิดอาญาที่เกี่ยวข้องกับการเรียกค่าสินไหมจากการประกันภัย การกระทำความผิดที่เกี่ยวข้องกับบริษัทประกันภัย การกระทำความผิดที่เกิดขึ้นระหว่างการซื้อ-ขายประกัน

- องค์กรอาชญากรรม (Organized Crime) ใช้สำหรับกรณีองค์กร หรือบุคคลที่ได้ทรัพย์สินหรือผลประโยชน์จากการกระทำที่ผิดกฎหมาย เช่น การฉ้อโกง การกรรโชก การลักทรัพย์ การวางเพลิง การฉ้อโกงแรงงาน การแสดงลามกอนาจาร การค้าประเวณี เป็นต้น

- การพนัน (Gaming) การใช้สำหรับการเล่นการพนันที่ผิดกฎหมาย เช่น การแทงม้าแข่ง การเล่นเกมพนันทางอินเทอร์เน็ต เป็นต้น

### 3.6.3 Narcotics Related Financial Crimes Program

ภายใต้ Narcotics Related Financial Crimes Program นี้ IRS จะทำการสืบหาตัวและช่วยเหลือในการดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดที่เกี่ยวข้องกับยาเสพติด และการฟอกเงิน ซึ่ง IRS มีอำนาจตามกฎหมายที่สามารถดำเนินการได้ นอกจากนี้ IRS ยังได้รับมอบหมายให้มีหน้าที่ในการสนับสนุนงานของ National Drug Control Strategy ในฐานะที่เป็นองค์กรที่ทำหน้าที่บังคับใช้กฎหมายองค์กรหนึ่ง ในเบื้องต้น IRS มีภาระหน้าที่ในเรื่องของยาเสพติดเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ เพื่อที่จะลดรายได้หรือผลกำไรที่เกิดจากการค้ายาเสพติดและการฟอกเงิน

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

## บทที่ 4

### แนวทางในการนำมาตรการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้ดำเนินการกับ การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

#### 4.1 เหตุผลและความจำเป็นในการกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542

การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดที่ก่อให้เกิดความเสียหายต่อประเทศชาติ เป็นจำนวนมาก โดยมาตรการทางกฎหมายในการดำเนินคดีต่อผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นการให้หลักการดำเนินคดีอาญาทั่วไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งมีปัญหาและข้อจำกัดในการบังคับใช้กฎหมายเพื่อปราบปรามผู้หลีกเลี่ยงภาษี เนื่องจากการดำเนินการเอาตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษเป็นเรื่องยาก เพราะการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มักจะกระทำความผิดกันเป็นขบวนการที่วางระบบมาอย่างดี มีการจัดองค์กรในรูปแบบของ องค์กรอาชญากรรม (Organization Crime) เป็นการสมคบกันกระทำความผิด มีการแบ่งหน้าที่กัน กระทำ มีวิธีการปกปิดซ่อนเร้นการกระทำความผิดอย่างเชี่ยวชาญ ทำให้พยานหลักฐานส่วนใหญ่ อยู่กับผู้กระทำความผิด อันก่อให้เกิดความยุ่งยากในการแสวงหาพยานหลักฐานมานำสืบพิสูจน์ ความผิดของผู้กระทำความผิดเป็นอย่างมาก และไม่สามารถดำเนินคดีเพื่อนำตัวผู้กระทำความผิด มาลงโทษได้อย่างมีประสิทธิภาพ

จะเห็นได้ว่า การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดที่ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจ และส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีเพื่อทำรายได้ให้แก่ประเทศชาติเป็นอย่างมาก ประกอบกับ มาตรการทางกฎหมายที่ใช้บังคับในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่มีอยู่ในปัจจุบันยังไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร จึงได้มีแนวคิดในการกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับ การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปราม การฟอกเงิน พ.ศ. 2542 เนื่องจากมาตรการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการ ฟอกเงินเป็นมาตรการที่ทำลายอิทธิพลทางเศรษฐกิจขององค์กรอาชญากรรมเป็นหลัก และผล จากการติดตามเส้นทางการโอน ยักย้ายเงิน ยังช่วยให้สามารถทราบตัวผู้กระทำความผิดได้ โดยการจับจุดการโอนเงินสกรปรกมาเป็นจุดเริ่มต้นของการสืบสวนสอบสวนค้นหาการโอน ยักย้ายเงินเรื่อยไปจนถึงต้นตอของเงินเหล่านั้น ซึ่งสามารถแก้ปัญหาการค้นหาพยานหลักฐาน และการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่กระบวนการ ดำเนินคดีอาญาแบบเดิมไม่สามารถกระทำได้ โดยเมื่อทางสำนักงานป้องกันและปราบปราม การฟอกเงิน (ป.ป.ง.) สงสัยว่าบุคคลใดกระทำการหลีกเลี่ยงภาษีจะสามารถยึดหรืออายัด

ทรัพย์สิน รวมถึงตรวจบัญชีของนิติบุคคลย้อนหลัง จากธนาคารย้อนหลังว่าเงินจำนวนนี้มีที่มาที่ไปอย่างไร โดยภาระหน้าที่ในการพิสูจน์เป็นของผู้ถูกกล่าวหาว่าจะหาหลักฐานมายืนยันความบริสุทธิ์ของตนได้หรือไม่ หากไม่สามารถยืนยันได้ซึ่งแสดงว่ากระทำความผิดจริง ผู้กระทำความผิดจะต้องถูกริบเงินและทรัพย์สินที่ยึดหรืออายัดไว้แล้วนั้น รวมทั้งส่งเรื่องให้กรมสรรพากรดำเนินคดีอาญาต่อไป เมื่อนำมาตรการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงมูลค่าเพิ่ม จะทำให้การบังคับใช้กฎหมายมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ดังนั้น จึงมีความจำเป็นที่จะกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็น “ความผิดมูลฐาน” ตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542

ความจำเป็นในการกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 สามารถศึกษาและวิเคราะห์ได้จากผลกระทบของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และปัญหาทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

#### 4.1.1 ผลกระทบของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ส่งผลกระทบต่อรายได้ของรัฐ และมีผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศ นอกจากนี้ ยังส่งผลกระทบต่อหลักการภาษีอากรที่ดี ซึ่งเป็นหลักการเบื้องต้นของการบริหารการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

##### 1) ผลกระทบทางเศรษฐกิจ

ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศในหลายประการด้วยกัน คือ

1.1) การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่งผลให้รัฐจัดเก็บภาษีเพื่อไปทำนุบำรุงและพัฒนาประเทศได้ลดน้อยลง จากการศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลสถิติตัวเลขของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และสถิติตัวเลขของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่กรมสรรพากรได้ตรวจพบแล้ว พบความเสียหายของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงยอดจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเปรียบเทียบยอดภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีการหลีกเลี่ยง หน่วย : ล้านบาท

ปีภาษี	ยอดจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่ม <sup>1</sup>	ยอดภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีการหลีกเลี่ยง <sup>2</sup>		คิดเป็นร้อยละของยอด จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม
		จำนวนราย	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	
2535	66,613.61	267	133.99	0.20%
2536	112,583.13	551	581.67	0.52%
2537	134,790.92	16,158	1,046.21	0.78%
2538	163,121.47	12,075	1,815.82	1.1%
2539	184,227.44	11,350	1,331.81	0.72%
รวม	661,336.57	40,401	4,969.50	0.75%

ผลจากการตรวจพบความเสียหายของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม กรมสรรพากรได้มีการประมาณความเสียหายของภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยคาดว่าจะมีการนำใบกำกับภาษีปลอมมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล และสามารถคำนวณเป็นความเสียหายของภาษีเงินได้นิติบุคคลเปรียบเทียบกับยอดการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

ตารางที่ 2 ประมาณการยอดภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีอันเนื่องจากการใช้ใบกำกับภาษีปลอม หน่วย : ล้านบาท

ปีภาษี	ยอดจัดเก็บ ภาษีเงินได้นิติบุคคล	ยอดภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีการหลีกเลี่ยง (โดยการคาดคะเน) <sup>3</sup>	ร้อยละของยอดจัดเก็บ ภาษีเงินได้นิติบุคคล
2536	104,037.65	550.24	0.53
2537	133,271.90	1,706.53	1.28
2538	157,147.67	3,686.49	2.35
2539	171,800.28	6,735.38	3.92
รวม	566,257.50	12,678.00	2.24

<sup>1</sup> กรมสรรพากร, สรุปภารกิจหน้าที่ ผลงาน และเป้าหมายการดำเนินการของกรมสรรพากร (กรุงเทพฯ : ม.ป.ท., 2540), หน้า 8-12.

<sup>2</sup> กรมสรรพากร, สำนักแผนภาษี, “ผลความเสียหายภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตรวจพบเบื้องต้นและการดำเนินคดีอาญา,” 3 กันยายน 2539.

<sup>3</sup> เรื่องเดียวกัน.

นอกจากนี้ จากการตรวจพบการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของกรมสรรพากร ยังสามารถแยกประเภทความผิดและความเสียหายของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ละประเภทได้ดังนี้

ตารางที่ 3 ประเภทความผิดและความเสียหายของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ปี พ.ศ. 2537-2540 ที่ได้มีการดำเนินคดีอาญาแล้ว<sup>4</sup> หน่วย : ล้านบาท

ประเภทความผิด	ความเสียหายของภาษีมูลค่าเพิ่ม			
	ปี 2537	ปี 2538	ปี 2539	ปี 2540
- ออกใบกำกับภาษีโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย	222.783	49.196	661.48	81.637
- ผู้จัดทำใบกำกับภาษีไม่ชอบด้วยกฎหมาย	0.285	0.242	-	-
- ปลอมใบกำกับภาษีของผู้อื่น	26.320	-	-	0.895
- ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเท็จ	87.769	-	710.320	129.861
- ขอคืนเงินชดเชยภาษีส่งออกอันเป็นเท็จ	-	-	74.686	-
- ใช้ใบกำกับภาษีปลอม	-	-	15.747	-
- ใช้เอกสารปลอมมาขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้อื่น	-	-	-	10.416
- หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม	-	-	0.846	-
รวม	337.157	49.438	1,463.079	222.809

ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่กรมสรรพากรตรวจพบ กรมสรรพากร ได้มีการดำเนินคดีอาญากับผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอมและผู้ขอคืนภาษีอันเป็นเท็จ ซึ่งปรากฏหลักฐานชัดเจนในการกระทำความผิด โดยได้มีการดำเนินคดีอาญากับ

<sup>4</sup> กรมสรรพากร, กองตรวจและปฏิบัติการพิเศษ, "สรุปการดำเนินคดีอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ปี 2537 – 2540," 28 กุมภาพันธ์ 2540.

ผู้กระทำความผิดไปแล้ว 44 กลุ่ม เป็นจำนวน 284 ราย<sup>5</sup> แยกตามปีภาษีได้ดังนี้ ปี 2537 ดำเนินคดีแล้ว 15 กลุ่ม 104 ราย ปี 2538 ดำเนินคดีแล้ว 6 กลุ่ม 16 ราย ปี 2539 ดำเนินคดีแล้ว 23 กลุ่ม 164 ราย

ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มส่งผลให้ยอดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีเงินได้นิติบุคคลลดลง ซึ่งเป็นผลเสียหายต่องบประมาณของรัฐบาลในการพัฒนาประเทศ อย่างไรก็ตาม ยอดที่แสดงเป็นยอดที่เกิดจากการที่เจ้าหน้าที่ได้ตรวจสอบเท่านั้น โดยการสุ่มตรวจสอบบางส่วน จึงน่าจะมียอดที่เจ้าหน้าที่ยังตรวจไม่พบอีกเป็นจำนวนมาก ดังนั้น ควรเพิ่มปริมาณการตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่มให้มากขึ้น ซึ่งจะทำให้สามารถตรวจพบการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม อันจะทำให้ป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพและจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยมากยิ่งขึ้น

1.2) การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของชาติโดยส่วนรวม และทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการแข่งขันด้านการลงทุน เพราะผู้ประกอบการที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มจะได้เปรียบในเรื่องของการลงทุน ซึ่งต้นทุนการผลิตสินค้าหรือบริการจะต่ำกว่าผู้ประกอบการที่เสียภาษีโดยสุจริต เนื่องจากผู้ประกอบการที่เสียภาษีโดยสุจริต จะมีภาษีที่แฝงอยู่ในต้นทุนการผลิตสินค้าหรือบริการ นอกจากนี้ยังกระทบต่อความเชื่อมั่นของนักลงทุนต่างชาติด้วย เนื่องจากหากนักลงทุนต่างชาติมองเห็นว่า ประเทศไทยมีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนมาก ก็จะทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการลงทุนและเกิดความเหลื่อมล้ำในด้านการลงทุน หากเข้ามาลงทุนแข่งขันกับผู้ประกอบการที่หลีกเลี่ยงภาษีก็อาจเสี่ยงต่อการขาดทุน จึงไม่กล้ามาลงทุน ดังนั้น เมื่อไม่มีการแข่งขันในการลงทุนอย่างเป็นธรรม การลงทุนในประเทศก็จะน้อยลง ต่างชาติก็จะไม่เข้ามาลงทุน ซึ่งจะทำให้การพัฒนาทางเศรษฐกิจของประเทศเกิดความชะงักงัน ในสภาพการณ์เช่นนี้ หากรัฐบาลไทยไม่สามารถให้หลักประกันในเรื่องการแข่งขันที่เป็นธรรมแก่นักลงทุน โดยการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอย่างเข้มงวด บรรยากาศของการลงทุนย่อมมีความเสี่ยงมากยิ่งขึ้นและจะส่งผลกระทบต่อการพัฒนาทางเศรษฐกิจของประเทศไทยเป็นอย่างยิ่ง

## 2) ผลกระทบต่อหลักการภาษีอากรที่ดี

การที่จะให้บรรลุดัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีนั้น รัฐบาลต้องนำหลักการภาษีอากรที่ดีมาใช้ เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรจะมีผลกระทบต่อเป้าหมายทางเศรษฐกิจในหลาย ๆ ด้าน Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษ ผู้ให้กำเนิดวิชาเศรษฐศาสตร์ ได้กำหนดหลักการภาษี

<sup>5</sup> เรื่องเดียวกัน.

อาคารที่ดี ซึ่งทำให้ผู้บัญญัติกฎหมายสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการกำหนดรูปแบบของภาษีอากรและการบริหารจัดการเก็บภาษีได้เป็นอย่างดี โดยมีหลักการสำคัญสี่ประการ คือ หลักความยุติธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด ต่อมานักวิชาการภาษีอากรได้มีการพัฒนาแนวคิดเกี่ยวกับหลักการภาษีอากรที่ดี และเห็นควรเพิ่มหลักเกณฑ์อื่น ๆ อีกเพื่อให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงของยุคสมัย Adam Smith ได้กำหนดไว้เมื่อ 200 กว่าปีมาแล้ว ได้แก่ หลักการยอมรับ หลักการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ หลักทำรายได้ หลักความยืดหยุ่น<sup>6</sup> การกระทำคามผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม นอกจากจะก่อให้เกิดผลกระทบทางเศรษฐกิจดังกล่าวข้างต้นแล้ว ยังก่อให้เกิดผลกระทบต่อหลักการภาษีอากรที่ดีบางประการ อันส่งผลให้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มไม่บรรลุวัตถุประสงค์เท่าที่ควร ซึ่งสามารถศึกษาและวิเคราะห์ถึงปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีผลกระทบต่อหลักการภาษีอากรที่ดีบางประการได้ดังนี้

### 2.1) ผลกระทบต่อหลักความยุติธรรม (Equity)

การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มทำให้การจัดเก็บภาษีจากประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่มีความเท่าเทียมกัน และยังทำให้ขาดความเป็นธรรมในการแบ่งภาระแก่ผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามหลักความสามารถของแต่ละคน กรณีที่เห็นได้ชัดเจนที่สุดในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ กรณีของผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอมหรือที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายเพื่อขอเครดิตภาษีหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในที่นี้หมายถึงผู้ประกอบการค้าที่สุจริต แต่รู้เท่าไม่ถึงการณ์ ในกลวิธีการขายสินค้าและการออกใบกำกับภาษี ซึ่งหากพิจารณาจากทางการค้าขายของธุรกิจแล้วผู้ประกอบการเหล่านี้จะไม่ได้ติดต่อซื้อวัสดุสินค้าด้วยตนเอง แต่จะมีผู้ประกอบการรายอื่นนำใบเสนอราคาไปให้ถึงที่สถานประกอบการ เช่น ในธุรกิจก่อสร้างมักจะมีตัวแทนขายสินค้า ไม่ว่าจะเป็นหิน ทราย เหล็ก อุปกรณ์ก่อสร้าง และก็จะมีการขายสินค้าโดยมีการออกใบกำกับภาษีให้ โดยนำใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 20) มาแสดง เพื่อให้เชื่อว่าเป็นผู้ประกอบการจริง และมีสิทธิออกใบกำกับภาษีตามกฎหมาย โดยมีการขายสินค้าและเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกันจริง แต่เมื่อผู้ประกอบการนำใบกำกับภาษีไปใช้เครดิตหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มปัญหาจึงเกิดขึ้นเมื่อเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากรได้ทำการตรวจสอบย้อนใบกำกับภาษี โดยส่วนใหญ่จะพบว่าสถานประกอบการมีการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจริงแต่ไม่มีสินค้า หรือบางรายสถานประกอบการอาจเป็นบ้านร้าง หรืออาจมีการปลอมแปลงเอกสารการจดทะเบียนและใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 20) ซึ่งทำให้เจ้าหน้าที่ไม่สามารถตรวจสอบย้อนใบกำกับภาษีได้

<sup>6</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร*, (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547), หน้า 60.



จึงผลักรการพิจารณาพิสูจน์ให้กับผู้ประกอบการที่นำไปกำกับภาษีไปใช้เครดิตหรือขอคืนภาษี ตาม มาตรา 89(7) วรรคสอง หากพิสูจน์ไม่ได้ว่าผู้ใดเป็นผู้ออกไปกำกับภาษี กฎหมายให้ถือว่าเป็น ใบกำกับภาษีปลอม ผลกระทบที่เกิดขึ้นกับผู้ประกอบการที่นำไปกำกับภาษีเหล่านั้นไปใช้ก็คือ

ประการแรก ผู้ประกอบการนั้นถูกผู้ประกอบการที่นำไปกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบ ด้วยกฎหมายมาเรียกเก็บภาษีตามมูลค่าสินค้าไปแล้ว แต่ผู้ประกอบการที่เรียกเก็บภาษีไม่นำเอา จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มส่งกรมสรรพากรตามกฎหมาย

ประการที่สอง ผู้ประกอบการที่นำไปกำกับภาษีนั้นไปใช้เครดิตหรือขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม หากไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าผู้ใดเป็นผู้ออกไปกำกับภาษี ก็จะต้องถูกเบี้ยปรับเป็น จำนวน 2 เท่า ตามมาตรา 89(7) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอม นอกจากนี้ ยังจะต้องถูกเบี้ยปรับเป็นจำนวนอีก 1 เท่า ตามมาตรา 89(4) แห่งประมวลรัษฎากร เพราะกรมสรรพากรถือว่าการกระทำที่ทำให้การยื่นแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้องหรือ มีข้อผิดพลาดเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่อยู่ในเดือนภาษีที่แสดงไว้คลาดเคลื่อน รวมเป็นเบี้ยปรับที่ผู้ใช้ จะต้องเสียภาษีให้กรมสรรพากรเป็นจำนวน 3 เท่า ตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร

ปัญหาที่เกิดขึ้นส่งผลกระทบต่อหลักความยุติธรรม เมื่อผู้ประกอบการค้าที่สุจริตทำ การค้าขายตามธุรกิจปกติการค้า พยายามที่จะนำพยานหลักฐานมายืนยันถึงความสุจริตของตน ให้ได้ ไม่ว่าจะเป็นการลงรายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย รายงานสินค้าและวัตถุดิบ เอกสาร การสั่งซื้อ หลักฐานการชำระเงินเช่น การชำระเงินด้วยเช็ค เป็นต้น แต่ก็ยังไม่สามารถพิสูจน์ความ มีตัวตนของผู้ออกไปกำกับภาษีได้ จึงทำให้เกิดผลกระทบดังกล่าวแก่ผู้ประกอบการบางส่วน ที่สุจริต อันก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีอากรที่สุจริตได้

นอกจากนี้ ในส่วนของผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้เสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มโดยสม่าเสมอ อาจเกิดความรู้สึกไม่ได้รับความเป็นธรรมได้ ในกรณีที่มี ผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มรายอื่นที่หลีกเลี่ยงภาษีหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อให้เสียภาษีน้อยลงหรือไม่เสียเลย แต่มีการขอคืนภาษีโดยอาศัยกลไกของใบกำกับภาษี ทำให้ ความสมัครใจและการยอมรับในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มลดน้อยลง และอาจทำให้มีการหลีกเลี่ยง ภาษีมากยิ่งขึ้น ซึ่งหากมีการแก้ไขปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ให้ลดลงได้ การจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะเกิดความเป็นธรรมในระหว่างผู้ผลิต หรือผู้ขายสินค้าหรือบริการ และจะเป็น ประโยชน์มากต่อการส่งเสริมการส่งสินค้าออกไปแข่งขันกับต่างประเทศและช่วยพัฒนา ประเทศ

## 2.2) ผลกระทบต่อหลักความประหยัด (Economy of payment)

ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มยังมีผลกระทบต่อหลักความประหยัด กล่าวคือ ตั้งแต่กรมสรรพากรได้นำกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับเมื่อ พ.ศ. 2535 เป็นต้นมา ปรากฏว่า

มีปัญหาคารหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนมาก ไม่ว่าจะเป็นการออกไปกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิ หรือการนำไปกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายดังกล่าวไปใช้เพื่อขอเครดิตหรือขอคืนภาษีจากสถิติของการดำเนินคดี ได้มีการดำเนินคดีกับกลุ่มที่ขายใบกำกับภาษี และขอคืนภาษีเป็นเท็จ กรมสรรพากรจึงมีนโยบายที่จะดำเนินการปราบปรามผู้กระทำผิดอย่างเด็ดขาด จนได้มีการร่วมมือกันระหว่างหน่วยงานไม่ว่าจะเป็นกรมสรรพากร สำนักงานตำรวจแห่งชาติ และกรมศุลกากร จัดตั้งชุดปฏิบัติการขึ้นมาเพื่อดำเนินการปราบปราม นอกจากนี้ ยังมีมาตรการในการตรวจปฏิบัติการเพิ่มขึ้น มีการตรวจก่อนคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มขึ้น มีการปรับปรุงกฎหมายระเบียบ และการปรับแผนการตรวจสอบภาษี ซึ่งมาตรการดังกล่าวจะต้องใช้เจ้าหน้าที่เป็นจำนวนมากในการดำเนินการ จึงก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติการต่าง ๆ เครื่องมือในการติดต่อสื่อสาร รวมถึงบราซการลับเพื่อใช้ในการดำเนินการสืบสวนหาข่าว เป็นต้น และยังส่งผลกระทบต่อการทำงานของธุรกิจของเอกชนมากขึ้น และยังมีภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น ค่าใช้จ่ายและจำนวนเจ้าหน้าที่ก็ยิ่งเพิ่มมากขึ้นด้วย ทำให้ขาดต่อหลักประหยัดที่ต้องการให้การจัดเก็บภาษีอากรควรเสียค่าใช้จ่ายและใช้จำนวนเจ้าหน้าที่น้อยที่สุด

### 2.3) ผลกระทบต่อหลักทำรายได้ที่ดี (Productivity)

ปัญหาคารหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้เกิดผลกระทบต่อหลักการทำรายได้ที่ดี เนื่องจากภาษีที่ดีควรจะต้องทำรายได้ให้แก่รัฐตามที่ต้องการ ดังนั้น ปัญหาคารหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำให้รายได้ที่รัฐควรจะได้จากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มลดน้อยลงไปด้วย จากการศึกษาสถิติของการหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่มในเรื่องของผลกระทบทางเศรษฐกิจ จะเห็นได้ว่าการหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่มส่งผลให้การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลลดน้อยลงตามไปด้วย ดังนั้น หากมีการหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น ก็จะทำให้รายได้ภาษีของรัฐที่จัดเก็บจากภาษีเงินได้นิติบุคคลลดน้อยลงตามไปด้วย อันส่งผลกระทบต่อหลักการทำรายได้ที่ดี

### 2.4) ผลกระทบต่อหลักการยอมรับ (Acceptability)

เมื่อเกิดปัญหาคารหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่ม ย่อมทำให้ขาดการยอมรับและความเต็มใจในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับผู้ประกอบการซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และหากประชาชนไม่ยอมรับและไม่เต็มใจเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็จะทำให้มีการหนักเฉียงภาษีมูลค่าเพิ่มมากยิ่งขึ้น อันส่งผลกระทบต่อไปยังการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้จัดเก็บได้ไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วย ดังนั้น เมื่อมีการหนักเฉียงภาษีเกิดขึ้น รัฐจะต้องดำเนินการปราบปรามอย่างเด็ดขาด และมีการประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนได้รับทราบผลของการดำเนินการของรัฐ เพื่อให้การหนักเฉียงภาษีลดลง และก่อให้เกิดการยอมรับและความเต็มใจในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม มิฉะนั้น จะทำให้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มขาดการยอมรับจากประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี และประชาชนก็จะไม่สมัครใจในการเสียภาษี

#### 4.1.2 ปัญหาทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

ดังที่ได้ศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมาแล้วในบทที่ 3 ซึ่งสามารถสรุปประเด็นปัญหาสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อการบังคับใช้มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ดังนี้

1) ปัญหาเกี่ยวกับบทบัญญัติของกฎหมายที่เป็นอุปสรรคในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษี

กฎหมายที่เป็นอุปสรรคในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษี แบ่งได้เป็น 2 ส่วน คือ

1.1) อำนาจของเจ้าหน้าที่ กล่าวคือ เจ้าหน้าที่สรรพากรไม่มีอำนาจจับกุมในขณะที่เจ้าพนักงานกรมสรรพสามิต หรือเจ้าพนักงานกรมศุลกากร มีอำนาจตามประมวลกฎหมายวิธีความอาญาที่จะจับกุมตัวผู้กระทำความผิด เมื่อพบการกระทำความผิดซึ่งหน้า และเจ้าหน้าที่ตำรวจก็ถูกจำกัดอำนาจในการจับกุมหรือการดำเนินคดี อันเนื่องมาจากประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 8 ลงวันที่ 7 พฤศจิกายน 2520 ซึ่งห้ามมิให้เจ้าพนักงานตำรวจดำเนินการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เว้นแต่เป็นการดำเนินคดีตามคำขอของเจ้าพนักงานตามประมวลรัษฎากร

1.2) อายุความในการตรวจสอบภาษี กล่าวคือ การใช้อำนาจประเมินของเจ้าพนักงานประเมินจะต้องกระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ในกรณียื่นแบบแสดงรายการภาษี มีอายุความทั่วไป 2 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี หรือนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษี แต่ในกรณีมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่สมบูรณ์ เจ้าพนักงานประเมินโดยอนุมัติอธิบดีมีอำนาจประเมินภาษีภายในอายุความ 5 ปี และในกรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือยื่นแบบแสดงรายการภาษี โดยแสดงฐานภาษีต่ำกว่ามูลค่าที่ผู้ประกอบการได้รับ หรือพึงได้รับ เป็นจำนวนเกินกว่าร้อยละยี่สิบห้าของฐานภาษีที่แสดงในแบบแสดงรายการภาษี เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีภายในอายุความ 10 ปี อย่างไรก็ตาม อายุความ 5 ปี และ 10 ปี ข้างต้นนี้ มิใช่อายุความทั่วไปในการประเมินภาษีทุกกรณี แต่จะใช้ประเมินภาษีเป็นบางกรณีดังกล่าวเท่านั้น ดังนั้น เมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าวแล้วผู้ประกอบการที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ แม้จะยื่นเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย เช่น ยื่นแบบแสดงรายการภาษีต่ำกว่าความเป็นจริง เจ้าพนักงานประเมินก็ไม่มีอำนาจประเมินภาษีกับ

ผู้ประกอบการเหล่านี้ได้ เนื่องจากขาดอายุความการประเมิน จึงเห็นได้ว่าอายุความการประเมิน ภาษีทั่วไปซึ่งมีเวลาเพียง 2 ปีนี้ ไม่เพียงพอต่อการตรวจสอบภาษีของกรมสรรพากร

## 2) ปัญหาเกี่ยวกับบทลงโทษตามกฎหมายที่ขาดความรุนแรงเพียงพอ

บทลงโทษของกฎหมายในบางประการยังไม่เหมาะสม ดังเช่น บทลงโทษของกฎหมายในบางประการยังไม่เหมาะสม ดังเช่น บทลงโทษตามมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดอัตราโทษทางอาญาสำหรับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไว้เพียงระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท โดยอัตราโทษดังกล่าวมีความรุนแรงน้อยมากเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าความเสียหายที่รัฐได้รับ นอกจากนั้น ยังมีบทลงโทษในความผิดฐานข้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขาดความรุนแรงอีกด้วย กล่าวคือ ประมวลรัษฎากรไม่ได้บัญญัติความผิดในลักษณะนี้ไว้ ดังนั้น จึงต้องใช้ความผิดฐานข้อโกงตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 341 มาปรับใช้ โดยความผิดฐานข้อโกงนี้มีระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งถือได้ว่าเป็นระวางโทษที่น้อยกว่าระวางโทษในความผิดกรณีหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากรที่มีระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท ดังนั้น จะเห็นได้ว่าความผิดฐานข้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นเป็นความผิดที่สร้างความเสียหายให้กับยอดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนมาก แต่กลับมีระวางโทษที่น้อยมากเมื่อเทียบกับความเสียหายที่เกิดขึ้น

## 3) ปัญหาการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

เมื่อศึกษาและวิเคราะห์ ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในทางปฏิบัติแล้ว พบว่ามีปัญหาในการดำเนินคดีต่อผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม แบ่งได้เป็น 3 ส่วน คือ

3.1) ปัญหาการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้องออกจากกัน กล่าวคือ กระบวนการดำเนินคดีของเจ้าพนักงานขึ้นก่อนฟ้องกับผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เริ่มต้นที่การสืบสวนของเจ้าพนักงานสรรพากรที่เรียกว่า การตรวจสอบไต่สวนและการพิจารณาดำเนินคดีอาญาชั้นสรรพากร แล้วต่อด้วยการสอบสวนคดีอาญาของพนักงานสอบสวนและการดำเนินคดีอาญาของพนักงานอัยการ อันเป็นการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้องออกจากกัน ไม่เป็นกระบวนการเดียวกันและเป็นการดำเนินการที่ซ้ำซ้อนกัน

3.2) ปัญหาความล่าช้าของกระบวนการพิจารณาดำเนินคดี กล่าวคือ การดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม จะต้องเป็นไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งความผิดในกรณีเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ส่วนมากจะเป็นการตรวจพบโดยเจ้าพนักงานสรรพากร จึงต้องมีขั้นตอนในการตรวจสอบได้ส่วนและรวบรวมพยานหลักฐานให้มีความแน่ชัดเสียก่อน แล้วค่อยดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนจากขั้นตอนการดำเนินการดังกล่าวทำให้เกิดปัญหาความล่าช้าของกระบวนการดำเนินคดีกับกลุ่มผู้กระทำความผิดเป็นอย่างมาก เนื่องจากพนักงานสอบสวนและพนักงานอัยการยังขาดความรู้ความชำนาญและประสบการณ์เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และยังมีกรโยกย้ายตำแหน่งกันเป็นประจำทุกปี ประกอบกับความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดที่มีพยานหลักฐานจำนวนมากกว่าคดีโดยทั่วไป นอกจากนี้ พยานบุคคลที่เกี่ยวข้องยังมีหลายคน พฤติการณ์และข้อเท็จจริงมีความสลับซับซ้อน

3.3) ปัญหาการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดี กล่าวคือ การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มักกระทำเป็นกลุ่มนิติบุคคลและมีบุคคลหลายคนร่วมกันกระทำความผิด โดยกระทำความผิดในรูปแบบของ “ขบวนการฉ้อโกง” ปัญหาของการรวบรวมพยานหลักฐานจึงอยู่ที่การหาพยานหลักฐานให้มีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กัน และจะต้องโยงให้เห็นถึงพฤติการณ์ในการกระทำความผิดของกลุ่มบุคคลดังกล่าว และมีพยานหลักฐานในส่วนที่เกี่ยวข้องซึ่งมีจำนวนมาก ประกอบกับเจ้าหน้าที่ที่ไม่มีความรู้ความชำนาญในด้านการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีอาญา ทำให้มีปัญหาในการตรวจสอบและรวบรวมพยานหลักฐานเป็นอย่างมาก

ซึ่งปัญหาดังกล่าวก่อให้เกิดมีปัญหาคดีดำเนินคดีกับผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอย่างมาก และไม่สามารถป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพในทางปฏิบัติ

4) ปัญหาการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มักกระทำความผิดกันเป็น “ขบวนการฉ้อโกง” กล่าวคือ มีผู้กระทำความผิดร่วมกันหลายคน และมีการแบ่งงานแบ่งหน้าที่กันทำอย่างเป็นสัดส่วน โดยตัวการผู้กระทำความผิดที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง และพยานหลักฐานมักจะมีลักษณะยุ่งยากซับซ้อน ปกปิด และอยู่ในความรู้เห็นแต่เพียงฝ่ายเดียวของจำเลย ดังนั้นจึงยากแก่การพิสูจน์และเป็นภาระการพิสูจน์แก่โจทก์เป็นอย่างมาก ที่จะต้องเสนอพยานหลักฐานให้มากที่สุด เพื่อพิสูจน์หักล้างข้อแก้ตัวของจำเลยให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัยตามสมควรว่า

จำเลยได้กระทำความผิดโดยมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี อันจะทำให้จำเลยได้รับการลงโทษตามกฎหมายได้

5) ปัญหาการยึด आयัดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร

การดำเนินการยึดหรืออายัดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวต้องผ่านขั้นตอนหรือระเบียบปฏิบัติของกรมสรรพากรมากมาย จึงทำให้เกิดความล่าช้าในการดำเนินการและผู้หลีกเลี่ยงภาษีสามารถยักย้าย ถ่ายเทหรือโอนทรัพย์สินไปให้แก่บุคคลอื่นได้ ประกอบกับอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าวไม่สามารถใช้บังคับกับทรัพย์สินที่ได้มาจากการหลีกเลี่ยงภาษีที่ได้มีการยักย้าย ถ่ายเทหรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นแล้ว ดังนั้น การบังคับใช้กฎหมายในการยึด आयัดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร จึงมีข้อบกพร่องต่อการดำเนินการต่อทรัพย์สินดังกล่าว ซึ่งควรนำมาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจะสามารถดำเนินการริบทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ยักย้าย ถ่ายเทหรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นแล้วได้

#### 4.2 ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มกับหลักเกณฑ์การกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

การกำหนดความผิดมูลฐานเป็นขั้นตอนที่สำคัญที่สุดของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เพราะจะต้องมีการพิจารณาให้รอบคอบว่าจะให้มาตรการของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดำเนินการกับเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดอาญาฐานใดบ้าง เนื่องจากจะมีผลกระทบต่อประชาชนและการประกอบกิจการในภาคธุรกิจ ซึ่งจะต้องมีการปรับตัวเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรการที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน<sup>7</sup>

จากการศึกษาหลักเกณฑ์ในการกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 2 สามารถนำมาพิจารณาประกอบกับความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดความผิดมูลฐานได้ ดังนี้

<sup>7</sup> วีระพงษ์ บุญโญภาส, “การพัฒนากฎหมายป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมข้ามชาติ,” เอกสารประกอบการวิจัย

#### 4.2.1 ความผิดที่มีลักษณะของความผิดเป็นองค์การอาชญากรรม

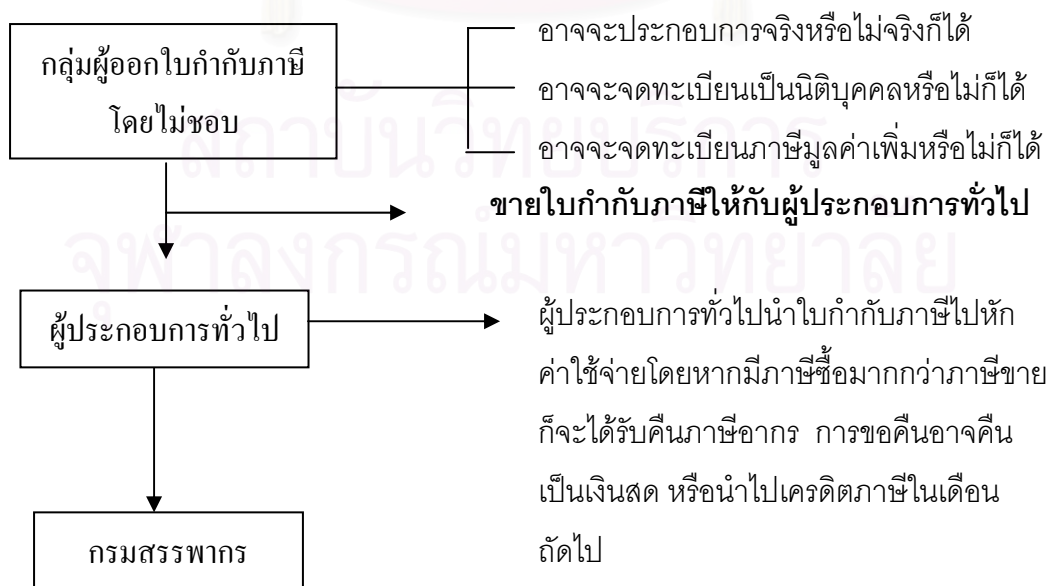
ในปัจจุบันการประกอบอาชญากรรมมีจำนวนมากขึ้น ซึ่งจัดเป็นปัญหาใหญ่ที่ประเทศให้ความสำคัญเป็นอันมาก เนื่องจากก่อให้เกิดความเสียหายขึ้นอย่างมากมายานับประการ นอกจากจำนวนของการประกอบอาชญากรรมจะเพิ่มมากขึ้นแล้ว สิ่ง que เพิ่มขึ้นอีกประการหนึ่งก็คือ ลักษณะของการประกอบอาชญากรรม ซึ่งทวีความซับซ้อนมากขึ้นเรื่อย ๆ จากเดิมการประกอบอาชญากรรมมีลักษณะเป็นอาชญากรรายย่อย ซึ่งมีผู้ร่วมกระทำผิดไม่กี่คน ต่อมาได้มีการวางแผนให้สลับซับซ้อนมากขึ้นกว่าการกระทำผิดด้วยตนเองหรือกลุ่มคนจำนวนน้อยซึ่งสามารถทำได้ลำบาก จึงเกิดขบวนการซึ่งอยู่ในรูปแบบที่เรียกว่า “องค์การอาชญากรรม”

ดังที่ได้กล่าวไว้ในเรื่องหลักเกณฑ์ในการกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินว่าลักษณะขององค์การอาชญากรรมนั้นมักทำในรูปของคณะบุคคลที่รวมตัวกันเป็นองค์การอย่างมั่นคง แน่นแฟ้น จัดตั้งเป็นองค์การโดยหวังประโยชน์ร่วมกัน มีการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ มีการประสานงานกันและเคร่งครัดต่อระเบียบวินัย มีการจัดการแบ่งงานกันรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งบุคคลที่ดำรงตำแหน่งเป็นหัวหน้าขององค์การอาชญากรรมมักเป็นคนที่มีความสามารถทางเศรษฐกิจและการเมืองเป็นคนที่สังคมทั่วไปยอมรับว่าเป็นคนที่มีสถานภาพทางสังคมสูง ซึ่งอาจสรุปได้ว่าผู้ที่อยู่เบื้องหลังขององค์การอาชญากรรมส่วนใหญ่มักจะเป็นผู้มีอิทธิพล

จากลักษณะขององค์การอาชญากรรมดังกล่าวข้างต้น ผู้เขียนจึงเห็นว่าการกระทำ ความผิดเกี่ยวกับการหลอกลวงภาษีมูลค่าเพิ่ม ถือว่าเป็นการกระทำผิดที่มีลักษณะเป็นองค์การอาชญากรรมประเภทหนึ่ง เนื่องจากปัญหาการกระทำผิดเกี่ยวกับการหลอกลวงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ถ้าพิจารณาอย่างผิวเผินแล้วก็อาจดูเหมือนเป็นปัญหาของผู้ประกอบการที่คิดจะโกงภาษี ไม่ว่าจะใช้ระบบภาษีใดที่มีคนคอยคิดโกงภาษีอยู่เสมอ แต่ถ้าจะวิเคราะห์กันอย่างละเอียดแล้วผู้ที่คิดจะโกงส่วนใหญ่แล้วจะไม่ใช่อุประกอบการเอง แต่จะมีลักษณะของการดำเนินงานเป็น “ขบวนการ” ที่วางระบบมาเป็นอย่างดี มีการจัดองค์กร (Organized Crime) มีเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัย มีการแบ่งหน้าที่กันทำ ดังนั้น พวกที่กระทำผิดในลักษณะนี้จะเป็น “อาชญากรทางเศรษฐกิจ” หรืออาชญากรรมคอเชิ้ตขาว (White Collar Crime)<sup>8</sup> เหตุผลที่กล่าวเช่นนี้เพราะนับตั้งแต่กรมสรรพากรเผชิญหน้ากับปัญหาการโกงภาษีมาโดยตลอด จะพบปัญหาที่เป็นพ่อค้าหรือผู้ประกอบการที่คิดจะหนีภาษี ก็คือ เป็นผู้ประกอบการที่ต้องการลดค่าใช้จ่ายของตนเอง เพื่อเพิ่มศักยภาพของตนโดยอาจจะใช้วิธีการที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เช่น ลงรายการเท็จ

<sup>8</sup> สมภาพ ผ่องสว่าง, “การทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่ม พ่อค้าโกงภาษีหรืออาชญากร,” สรรพากรสาส์น 45, 9 (กันยายน 2541) : หน้า 148.

ยื่นยอดขายเท็จ หรือนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ซึ่งกรมสรรพากรที่จะใช้มาตรการทางแพ่งเสีย เป็นส่วนใหญ่ แต่สำหรับการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มจริง ๆ ที่ตรวจพบจะเป็นการ ออกใบกำกับภาษีปลอม หรือการขอคืนภาษีอันเป็นเท็จแล้วส่วนใหญ่จะมีผู้ประกอบการที่เสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มเหมือนที่ผ่านมา แต่เป็นผู้ที่วางแผนคิดกระทำความผิดมาตั้งแต่แรก นั่นคือ มีการ ตั้งบุคคลที่ไม่น่าเชื่อถือมาจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีตัวการที่ แท้จริงอยู่เบื้องหลังการจดทะเบียนอันเป็นขั้นตอนหนึ่งในการกระทำความผิดนั้น หรือไม่มีการจด ทะเบียนเป็นผู้ประกอบการแต่อย่างใด ลักษณะการดำเนินการจะเป็น “ขบวนการ” สมคบกัน ซื่อโกง ซึ่งขบวนการประเภทนี้มีการดำเนินการที่มีระบบ โดยมีการแบ่งงาน แบ่งหน้าที่กันทำ วิธีการทุจริตในลักษณะนี้ คือ ผู้ทุจริตจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยไม่ได้ทำธุรกิจจริงแล้วขอคืน ภาษี และหรือขายใบกำกับภาษี หรือผู้ทุจริตจัดตั้งบริษัทขึ้นมาหลายบริษัทโดยจัดตั้งบริษัท ตัวกลางขึ้นมาเพื่อออกใบกำกับภาษีให้แก่ตน ทั้งนี้ เพื่อป้องกันการตรวจสอบย้อนใบกำกับภาษีจาก เจ้าหน้าที่สรรพากรแล้วทำการออกใบกำกับภาษีซึ่งเป็นการซื้อขายกันเอง โดยมีทั้งการซื้อขายกัน จริงและไม่จริง และบริษัทตัวกลางก็มีการใช้ใบกำกับภาษีปลอมเพื่อหักกลบลบกันกับภาษีขาย เพื่อให้ยอดภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายที่เรียกว่า การฟอกใบกำกับภาษี ซึ่งจะทำให้ได้รับคืนภาษี แล้วขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อไป โดยการขอคืนอาจจะเป็นเงินสดหรือนำไปเครดิตภาษีในเดือน ถัดไป หรือกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือบุคคลใดกระทำการปลอมใบกำกับภาษีของ ผู้ประกอบการอื่นทั้งฉบับ แล้วส่งมอบหรือขายใบกำกับภาษีนั้นให้แก่ผู้อื่น หรือผู้กระทำความผิดได้ ปลอมใบกำกับภาษีของบริษัทที่มีชื่อเสียงออกขาย ทั้งนี้ เพื่อขอคืนภาษีหรือให้เสียภาษีน้อยลง โดยกลุ่มผู้กระทำความผิดเหล่านี้จะมีขั้นตอนของการกระทำความผิดที่มักตรวจพบอยู่บ่อย ๆ ดังนี้





## 4.2.2 ความผิดที่โดยลักษณะของการประกอบอาชญากรรมทำให้ได้รับ ผลตอบแทนสูง

เมื่อพิจารณาตาราง 4.1 ที่แสดงยอดจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเปรียบเทียบกับยอดภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีการหลีกเลี่ยง จะเห็นได้ว่ามีมูลค่าความเสียหายเป็นจำนวนมากต่อปีภาษีและมีมูลค่าความเสียหายที่เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องทุกปี และจากการแถลงข่าวของกรมสรรพากรในการเข้าตรวจค้นจับกุมหลายแห่งทำใบกำกับภาษีปลอม ที่เป็นชาวศรีนครินทร์ในปี พ.ศ. 2545<sup>9</sup> หลายครั้ง อาทิเช่น ในวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2545 เจ้าหน้าที่สำนักตรวจสอบภาษีได้นำหมายค้นบุกเข้าตรวจค้นบ้านเลขที่ 11/24 ซอยสิทธิชัย ถนนกรุงเทพฯ-นนทบุรี แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ ภายหลังจากที่สืบทราบว่าเป็นแหล่งที่มีการออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออก จากการเข้าตรวจค้นพบว่าสถานที่ดังกล่าวเป็นที่ตั้งของ บริษัท แทมมี จำกัด (เปลี่ยนชื่อมาแล้ว 2 ครั้ง) ปัจจุบันระบุสถานประกอบการรับจัดทำบัญชี นอกจากนี้ยังเป็นสถานที่ตั้งของบริษัทอื่น ๆ อีก 3-4 บริษัท ที่มีกรรมการผู้จัดการเป็นคนคนเดียวกันภายในสำนักงานพบใบกำกับภาษีที่มีหลักฐานว่า ออกโดยมิได้มีการขายสินค้าตามใบกำกับภาษีกว่า 851 ฉบับ คิดเป็นมูลค่าสินค้าตามใบกำกับภาษีกว่า 300 ล้านบาท และในวันที่ 6 สิงหาคม 2545 กรมสรรพากรได้ส่งเจ้าหน้าที่เข้าตรวจสถานที่จำนวน 6 แห่ง ประกอบด้วยในกรุงเทพมหานคร 3 แห่ง สมุทรปราการ 1 แห่ง และเพชรบูรณ์ 2 แห่ง พบว่ามีกลุ่มบุคคลประกอบด้วย นายสันติย์ หนูอ่อน และญาติพี่น้องได้ร่วมกันดำเนินการใช้นิติบุคคลที่จัดตั้งออกใบกำกับภาษีให้ลูกค้า โดยเชื่อว่าไม่มีการขายสินค้าจริง จากการตรวจค้นพบใบกำกับภาษีทั้งที่ทำในแบบฟอร์มพิมพ์จากโรงพิมพ์ และที่ออกด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์จำนวนมาก และใบกำกับภาษีที่ยังไม่ได้ออกจำนวนหนึ่ง นอกจากนี้ยังพบข้อมูลรายชื่อผู้ใช้ใบกำกับภาษีดังกล่าวในเครื่องคอมพิวเตอร์ และในรูปแบบแผ่นดิสก์เก็ตจำนวนมาก สำหรับใบกำกับภาษีที่ออกแล้วและยึดไว้ได้ คิดเป็นมูลค่าสินค้าเบื้องต้น ไม่ต่ำกว่า 2,000 ล้านบาท ซึ่งกรมสรรพากรได้เคยดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนในปี 2539 มาแล้ว กรณี นายสันติย์ หนูอ่อน และพวก ได้จัดตั้งบริษัทฯ ขึ้นมาและออกใบกำกับภาษีโดยมิชอบ

จากข้อมูลดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่าการตรวจสอบการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้เป็นจำนวนหลายพันล้านบาท ซึ่งแสดงว่าอย่างน้อยผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม จะต้องมียาได้หรือได้รับผลตอบแทนเป็นจำนวนมาก

<sup>9</sup> ชาวกรมสรรพากร, “สรรพากรบุกค้นสำนักงานบัญชีย่านบางซื่อ หลายแห่งใบกำกับภาษีปลอม,” 28 กุมภาพันธ์ 2545. และชาวกรมสรรพากร, “สรรพากรบุกจับแหล่งใบกำกับภาษีปลอมรายใหญ่มูลค่าสินค้ารวม 2,000 ล้านบาท,” 8 สิงหาคม 2545.

ดังนั้น ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร จึงถือเป็นอาชญากรรมเศรษฐกิจประเภทหนึ่ง เนื่องมาจากเป็นความผิดซึ่งสร้างผลตอบแทนให้กับผู้กระทำความผิดเป็นจำนวนมาก ซึ่งผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรก็จะนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดดังกล่าวจำนวนมหาศาลเหล่านี้กลับไปเป็นต้นทุนในการประกอบอาชญากรรมขึ้นมาใหม่อีก นำไปติดสินบนเจ้าพนักงานเพื่อที่จะรอดพ้นการจับกุมหรือไม่ต้องถูกลงโทษเมื่อถูกจับกุม หรือแม้ว่ากรณีที่ผู้กระทำความผิดได้ถูกจับกุมและลงโทษ หากแต่ผู้กระทำความผิดก็ยังมีเงินที่ได้จากการประกอบอาชญากรรมเก็บสะสมไว้บางส่วนนำมาใช้เพื่อความสะดวกสบายในระหว่างต้องโทษคุมขังหรือเพื่อให้มีโอกาสให้ได้พ้นโทษโดยเร็วกว่าปกติ จึงทำให้เกิดเป็นวงจรประกอบอาชญากรรมที่ยากต่อการจับกุมและปราบปราม ถ้าหากนำกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาบังคับใช้กับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร โดยใช้มาตรการทางด้านริบทรัพย์ทางแพ่ง ซึ่งจะทำให้สามารถตัดโอกาสที่ผู้กระทำความผิดจะนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ของตนหรือการกระทำความผิดซ้ำอีก

#### 4.2.3 ความผิดที่มีลักษณะการกระทำที่สลับซับซ้อน ยากแก่การปราบปราม

ในปัจจุบันการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรได้พัฒนารูปแบบให้ซับซ้อนมากยิ่งขึ้น โดยทำงานเป็นระบบและเป็นขบวนการมากขึ้น มีเครือข่ายเชื่อมโยงครอบคลุมหลายพื้นที่ การตรวจสอบการกระทำความผิดและการปราบปรามเป็นไปได้ยาก ซึ่งกฎหมายที่ใช้ในการปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าว ไม่สามารถปรับใช้แก่ลักษณะการกระทำความผิด หรือไม่สามารถบังคับใช้ได้โดยมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร เนื่องมาจากการหาพยานหลักฐานเพื่อนำมาลงโทษผู้กระทำความผิดเป็นไปได้ยาก เพราะพยานหลักฐานจะอยู่ที่ผู้กระทำความผิดเป็นส่วนใหญ่ มีการทำลายพยานหลักฐานเพื่อไม่ให้มัดตัวผู้กระทำความผิด

ซึ่งเมื่อพิจารณาจากตารางสถิติการดำเนินคดีของสำนักงานคดีเศรษฐกิจและทรัพยากร (คดีภาษีอากร) สำนักงานอัยการสูงสุด<sup>10</sup> ระหว่างปี พ.ศ. 2544-2545 ในส่วนที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มีการสั่งฟ้องและดำเนินคดีผู้กระทำความผิดดังนี้

<sup>10</sup> ที่มา : สำนักงานอัยการสูงสุด, ฝ่ายสำนักงานคดีเศรษฐกิจและทรัพยากร (คดีภาษีอากร).

ปี พ.ศ.	จำนวนคดี	สั่งฟ้อง	สั่งไม่ฟ้อง	ยุติการดำเนินคดี	สอบสวนเพิ่มเติม	อยู่ระหว่างพิจารณา
2544	49	36	10	1	2	-
2545	93	60	9	1	20	3

จะเห็นได้ว่า สถิติการดำเนินคดีเกี่ยวกับการปราบปรามผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น มีจำนวนคดีมากขึ้นเรื่อย ๆ แสดงให้เห็นว่าบทลงโทษของกฎหมายบางอย่างยังไม่เหมาะสม เพราะไม่มีผลทำให้ผู้กระทำความผิดเกรงกลัวได้ เนื่องจากจำนวนเงินที่ข้อโกงไปได้มีความคุ้มค่าเมื่อเทียบกับโทษที่ได้รับเพียงเล็กน้อย หรืออาจจะไม่ต้องรับโทษเลย เพราะผู้เสียหายคือกรมสรรพากรไม่สามารถพิสูจน์ให้ศาลเห็นถึงความผิดของผู้กระทำความผิดได้ เนื่องจากพยานหลักฐานไม่เพียงพอ และเป็นกรยากที่จะนำพยานหลักฐานมาลงโทษต่อผู้กระทำความผิดดังกล่าวได้ เนื่องจากผู้กระทำความผิดส่วนใหญ่มักทำกันเป็นเครือข่าย ขบวนการ จึงเป็นไปได้ยากที่ฝ่ายปราบปรามจะสามารถจับกุมได้ทั้งขบวนการ โดยจากข้อมูลการจับกุม เจ้าหน้าที่ที่สามารถจับกุมได้พร้อมของกลาง ซึ่งอาจเป็นการจับกุมที่ปลายทางของการกระทำความผิด เมื่อผู้ที่อยู่ในเครือข่ายตอนปลายถูกจับกุม องค์กรหรือขบวนการกระทำความผิดก็สามารถหาผู้ร่วมเครือข่ายคนใหม่มาปฏิบัติหน้าที่ได้ โดยอาศัยประสบการณ์ที่ถูกจับกุมในครั้งก่อนหาวิธีการกระทำความผิดที่ซับซ้อนยิ่งขึ้น นอกจากนี้ สาเหตุที่ทำให้เจ้าหน้าที่ไม่สามารถจับกุมหรือดำเนินคดีกับผู้อยู่เบื้องหลังขบวนการได้ เนื่องมาจากโดยส่วนใหญ่ผู้อยู่เบื้องหลังมักเป็นบุคคลที่มีเงินทุนจำนวนมาก และเป็นผู้มีอิทธิพล และการกระทำความผิดอาจได้รับความร่วมมือจากเจ้าหน้าที่รัฐเองในบางขั้นตอน ซึ่งก็ยากที่จะหาหลักฐานมาพิสูจน์ความผิดได้

ดังนั้น จากการศึกษาผู้เขียนจึงเห็นว่ากรกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร จัดเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทหนึ่งที่ยากแก่การจับกุมและปราบปรามให้หมดสิ้นไป

#### 4.2.4 ความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงในทางเศรษฐกิจ

ประเทศไทยเป็นประเทศกำลังพัฒนา การดำเนินนโยบายการคลังของรัฐบาลในการเก็บภาษีอากรเป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจที่สำคัญในการหารายได้เพื่อตอบสนองการใช้จ่ายของรัฐบาล รายได้หลักที่สำคัญของรัฐบาล คือ รายได้จากภาษีอากร การที่รัฐจะประสบความสำเร็จในการหารายได้เพื่อนำมาใช้ในการพัฒนาประเทศ ก็คือการที่รัฐมีระบบโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมและเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ดังนั้น การหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวล

รัฐาการซึ่งก่อให้เกิดมูลค่าความเสียหายต่อรัฐเป็นจำนวนหลายพันล้านบาทนั้น มีผลกระทบโดยตรงต่อการจัดเก็บรายได้ของประเทศและมีผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศโดยตรง พร้อมทั้งก่อให้เกิดปัญหาต่อระบบการเงินการคลังของประเทศอย่างร้ายแรง การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มจึงถือเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทหนึ่งที่บ่อนทำลายความมั่นคงทางเศรษฐกิจของประเทศ โดยจุดมุ่งหมายของการกระทำความผิดเกี่ยวกับหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มก็คือผลประโยชน์จำนวนมหาศาลและเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินและทรัพย์สินจากการกระทำผิดเป็นสำคัญ ซึ่งความเสียหายที่เกิดจากอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทนี้มีมูลค่าความเสียหายมากกว่าอาชญากรรมธรรมดา และยากต่อการจับกุมและปราบปราม

จึงเป็นเหตุจำเป็นที่ต้องกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีลักษณะทำลายความมั่นคงของประเทศในทางเศรษฐกิจนั้นเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายฟอกเงิน เนื่องจากผลกระทบและความเสียหายจากอาชญากรรมประเภทนี้มีจำนวนมากและมีมูลค่ามากมายมหาศาล จึงจำเป็นต้องหามาตรการในการจัดการปัญหาที่เกิดขึ้น และกฎหมายฟอกเงินซึ่งมีมาตรการริบทรัพย์สินที่มีประสิทธิภาพเป็นอันมากก็สามารถนำมาบังคับใช้กับการกระทำผิดในลักษณะเช่นว่านี้

ดังนั้น จากการศึกษาหลักเกณฑ์ในการกำหนดความผิดมูลฐานทั้ง 4 ประการ ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรมีลักษณะที่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ของการกำหนดความผิดมูลฐาน กล่าวคือเป็น

1. ความผิดที่มีลักษณะของความผิดเป็นองค์กรอาชญากรรม
2. ความผิดที่มีลักษณะของการประกอบอาชญากรรมทำให้ได้รับผลตอบแทนสูง
3. ความผิดที่มีลักษณะการกระทำที่สลับซับซ้อน ยากแก่การปราบปราม
4. ความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงของรัฐในทางเศรษฐกิจ

ซึ่งหากได้กำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 แล้ว จะสามารถลดจำนวนอาชญากรรมให้น้อยลงได้ เพื่อไม่ให้เกิดความเสียหายแก่ประเทศชาติมากขึ้น รวมทั้งทำให้การบังคับกฎหมายและการแก้ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

### 4.3 แนวทางในการกำหนดกรอบและลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

มาตรการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มีทั้งมาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่ง โดยกระบวนการร้องขอต่อศาลเพื่อให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สิน ที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดมูลฐานตกเป็นของแผ่นดิน โดยมาตรการดังกล่าวอาศัยเพียงเหตุอันควรเชื่อได้ว่าทรัพย์สินนั้นเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดมูลฐาน และมาตรการ ทางอาญาที่ใช้ลงโทษบุคคลที่ได้ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดมูลฐานไปโดยไม่สุจริต ซึ่งจะเห็นได้ว่าการที่จะสามารถใช้มาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งกับทรัพย์สินใดทรัพย์สินนั้นจะต้องเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 หรือบุคคลใดจะต้องรับโทษฐานฟอกเงิน บุคคลนั้นจะต้องโอน หรือรับโอนทรัพย์สินที่ตนรู้ว่าเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติดังกล่าวเท่านั้น ดังนั้น การที่รัฐจะกำหนดให้การกระทำความผิดฐานใดเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายดังกล่าว จึงเป็นหลักการที่สำคัญของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน โดยต้องพิจารณาให้รอบคอบว่าการจะใช้ มาตรการทางกฎหมายอันประกอบด้วยมาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งและมาตรการลงโทษทางอาญาดำเนินการกับบุคคล หรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดอาญาฐานใดบ้าง และความผิดอาญาฐานนั้นจะต้องมีกรอบและลักษณะของความผิดที่แน่นอนและชัดเจน ตลอดจนต้องสอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องด้วย

เมื่อกำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 แล้ว จึงเป็นการสมควรที่จะกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรให้มีความชัดเจน เหมาะสม และสอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องเพื่อเป็นกรอบให้สำนักงาน ปปง. ใช้เป็นฐานในการ ดำเนินการกับทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดดังกล่าวได้และไม่กระทบกระเทือนต่อ สิทธิเสรีภาพของประชาชนมากเกินไป อีกทั้งยังจะทำให้การบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมีประสิทธิภาพสมดังเจตนารมณ์ในการตรากฎหมายดังกล่าว

#### 4.3.1 การกำหนดนิยามของคำว่ากรหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

ในปัจจุบันยังไม่มีกฎหมายฉบับใดให้คำนิยามของคำว่ากรหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างเฉพาะเจาะจง ซึ่งหากแต่เป็นการระบุถึงการกระทำที่เป็นความผิดไว้โดยเฉพาะเจาะจงเสียมากกว่า ดังเช่นในมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เมื่อพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกำหนดให้การหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐานก็ไม่น่าจำเป็นที่จะต้องกำหนดคำนิยามของคำว่ากรหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มไว้โดยเฉพาะเจาะจงแต่อย่างใด หากแต่ระบุถึงลักษณะของการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เข้ากรณีเป็นความผิดมูลฐานไว้ให้ครอบคลุมก็คงจะเพียงพอแล้ว โดยเทียบเคียงจากการกระทำความผิดมูลฐาน ซึ่งในพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ก็ได้กำหนดนิยามอันเฉพาะเจาะจงของคำว่าความผิดมูลฐานไว้แต่อย่างใด หากแต่ระบุประเภทของความผิดที่ถือว่าเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินก็สามารถบังคับใช้ได้อย่างครอบคลุมและมีประสิทธิภาพแล้ว

การกำหนดให้การหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น เห็นควรให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็น (9) ของบทนิยามคำว่า “ความผิดมูลฐาน” ในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542

“(9) คดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร”

#### 4.3.2 การกำหนดกรอบและลักษณะการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

แนวทางในการกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรกำหนดกรอบและลักษณะความผิดมูลฐานเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรไว้ในบทบัญญัติของพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 และไปกำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดไว้ในกฎกระทรวงโดยการเพิ่มเติมวรรคสองในมาตรา 3 ดังนี้

มาตรา 3 ในพระราชบัญญัตินี้ “ความผิดมูลฐาน” หมายความว่า

“(9) คดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

วรรคสอง ความผิดตาม (9) จะต้องมีลักษณะที่มี หรืออาจมีผลกระทบอย่างรุนแรงต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่าง

ประเทศหรือระบบเศรษฐกิจการคลังของประเทศ เป็นการกระทำความผิดข้ามชาติที่สำคัญหรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือมีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็นตัวการ ผู้ใช้ หรือผู้สนับสนุน ทั้งนี้ ให้กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดในกฎกระทรวง”

การกำหนดกรอบของการกระทำความผิดมูลฐานเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามประมวลรัษฎากรดังกล่าวเป็นการกำหนดกรอบของความผิดมูลฐานไว้ในตัวกฎหมายโดยฝ่ายนิติบัญญัติ ก่อนที่จะมอบอำนาจให้ฝ่ายบริหารไปกำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำ ความผิดไว้ในกฎกระทรวง โดยคำนึงถึงขนาดของความร้ายแรงที่จะต้องถึงขนาดที่มีผลกระทบต่อ อย่างรุนแรงต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศหรือระบบเศรษฐกิจการคลังของประเทศ เป็นการกระทำความผิด ข้ามชาติที่สำคัญหรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือมีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็น ตัวการ ผู้ใช้ หรือผู้สนับสนุน ที่ฝ่ายนิติบัญญัติได้วางกรอบไว้นั้น ย่อมจะคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของ ประชาชนได้สมดังเจตนารมณ์ของรัฐธรรมนูญ และฝ่ายบริหารยังสามารถที่จะกำหนดลักษณะ ของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีความร้ายแรงถึงขนาดที่กำหนดไว้ ตามกรอบไว้ในกฎกระทรวงได้ทันทั่วถึง ตามสภาพการณ์ของสังคม เพื่อนำมาตรการตาม กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้ดำเนินการกับผู้กระทำความผิดและ ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามลักษณะที่ กำหนดไว้ในกฎกระทรวง เพื่อให้สมดังเจตนารมณ์ในการตราพระราชบัญญัติป้องกันและ ปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ที่มีความประสงค์ในการตัดวงจรการประกอบอาชญากรรม อันไม่สามารถจะดำเนินการได้ตามกฎหมายอื่น

การกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดมูลฐานดังกล่าวเทียบเคียง มาจากการกำหนดกรอบของลักษณะ “คดีพิเศษ” ตามมาตรา 21 แห่งพระราชบัญญัติการ สอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 และการกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดมูลฐาน ตามร่างพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่...) พ.ศ. ... ซึ่งสามารถแยก พิจารณาได้ดังนี้

1) การกำหนดกรอบและลักษณะของความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติกรม สอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547

ได้มีการกำหนดกรอบและลักษณะของความผิดทางอาญาที่จะใช้มาตรการตาม พระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 ดำเนินการกับผู้กระทำความผิดไว้ดังนี้

1.1) การกำหนดกรอบของคำว่า “คดีพิเศษ” ไว้ในนิยามตามมาตรา 3 โดยกำหนดให้ หมายความว่าคดีความผิดทางอาญาตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 21

1.2) การกำหนดกรอบของคดีพิเศษตามมาตรา 21 โดยกำหนดให้คดีพิเศษที่จะต้องดำเนินการสืบสวนและสอบสวนตามพระราชบัญญัตินี้ ได้แก่คดีความผิดทางอาญาตามมาตรา 21(1) คดีความผิดทางอาญาตามกฎหมายที่กำหนดไว้ในบัญชีท้ายพระราชบัญญัตินี้ และที่กำหนดในกฎกระทรวงโดยการเสนอแนะของคณะกรรมการคดีพิเศษ ซึ่งมีนายกรัฐมนตรีเป็นประธาน โดยคดีความผิดทางอาญาตามกฎหมายดังกล่าวจะต้องมีลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้

(ก) คดีความผิดทางอาญาที่มีความซับซ้อนจำเป็นต้องใช้วิธีการสืบสวนสอบสวน และรวบรวมพยานหลักฐานเป็นพิเศษ

(ข) คดีความผิดทางอาญาที่มีหรืออาจมีผลกระทบต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ หรือระบบเศรษฐกิจหรือการคลังของประเทศ

(ค) คดีความผิดทางอาญาที่มีลักษณะเป็นการกระทำความผิดข้ามชาติที่สำคัญ หรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือ

(ง) คดีความผิดทางอาญาที่มีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็นตัวการ ผู้ใช้หรือผู้สนับสนุน

ทั้งนี้ ตามรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดที่คณะกรรมการคดีพิเศษกำหนด

ในปัจจุบันมีคดีพิเศษที่เป็นคดีความผิดทางอาญาตามกฎหมายที่กำหนดไว้ในบัญชีท้ายพระราชบัญญัตินี้และที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งต้องดำเนินการสืบสวนและสอบสวนตามพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 รวมทั้งสิ้น 27 ฉบับ โดยมีกฎหมาย 2 ฉบับ ได้แก่ คดีความผิดตามกฎหมายว่าด้วยดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืมของสถาบันการเงิน และคดีความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนที่ยังไม่มีการกำหนดลักษณะของความผิดตามกฎหมายดังกล่าว

โดยได้มีการกำหนดการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรไว้ในกฎกระทรวงว่าด้วยการกำหนดคดีพิเศษเพิ่มเติม ตามกฎหมายว่าด้วยการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 ประกอบกับประกาศคณะกรรมการคดีพิเศษ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2547 กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดทางอาญาตามกฎหมายดังต่อไปนี้ เป็นคดีพิเศษเพิ่มเติมจากบัญชีท้ายพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547

(1) คดีความผิดตามประมวลรัษฎากรได้แก่ คดีความผิดที่มีบทกำหนดโทษตามมาตรา 37 มาตรา 90/4 มาตรา 90/5 และมาตรา 91/21(7) แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบ็ดเสร็จและเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป



2) การกำหนดกรอบและลักษณะความผิดตามร่างพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่...) พ.ศ. ...

เนื่องจากอาชญากรรมที่กระทำในปัจจุบันได้กระทำความผิดนอกเหนือไปจากความผิดที่ได้กำหนดไว้เป็นความผิดมูลฐานจำนวน 8 มูลฐาน ในพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ซึ่งความผิด 8 มูลฐานที่มีอยู่นั้นไม่สามารถนำมาใช้บังคับได้อย่างเหมาะสมสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายในการตัดวงจรการประกอบอาชญากรรมให้ลดน้อยลงหรือหมดสิ้นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ และตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมุ่งเน้นเฉพาะการตัดวงจรอาชญากรรมในความผิดอาญา 8 มูลฐานเท่านั้น ทำให้การบังคับใช้กฎหมายที่ผ่านมาไม่อาจช่วยให้การประกอบอาชญากรรมลดน้อยลงหรือหมดไปได้อย่างแท้จริง อันเนื่องมาจากยังมีเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดฐานอื่นอีกเป็นจำนวนมาก และยังสามารถนำเงินหรือทรัพย์สินดังกล่าวมาสนับสนุนการกระทำความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้อีก

ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงได้มีการยกร่างพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่...) พ.ศ. ... ขึ้น โดยกำหนดให้ความผิดอาญาบางลักษณะที่กฎหมายที่มีอยู่เดิมไม่สามารถจะดำเนินการกับทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนี้

(9) ความผิดเกี่ยวกับการใช้ ยึดถือ หรือครอบครองทรัพย์สินอาชญากรรมชาติและกระบวนการแสวงหาประโยชน์จากทรัพย์สินอาชญากรรมชาติโดยมิชอบด้วยกฎหมายตามกฎหมายว่าด้วยแร่ กฎหมายว่าด้วยป่าสงวนแห่งชาติ กฎหมายว่าด้วยปิโตรเลียม กฎหมายว่าด้วยอุทยานหรือกฎหมายว่าด้วยการสงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า

(10) ความผิดเกี่ยวกับการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน ตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน

(11) ความผิดเกี่ยวกับการกระทำอันไม่เป็นธรรมเกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ปันหุ้น)

(12) ความผิดเกี่ยวกับการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน

(13) ความผิดเกี่ยวกับการค้าอาวุธตามกฎหมายว่าด้วยอาวุธปืน เครื่องกระสุนปืน วัตถุระเบิด ดอกไม้เพลิง และสิ่งเทียมอาวุธปืน

(14) ความผิดเกี่ยวกับการสมยอมในการเสนอราคาต่อหน่วยงานของรัฐ และการกีดกันการแข่งขันราคาอย่างไม่เป็นธรรม ตามกฎหมายว่าด้วยความผิดเกี่ยวกับการเสนอราคาต่อหน่วยงานของรัฐ (ฮั้วประมูล)

(15) ความผิดเกี่ยวกับการขู่โง่งงานตามประมวลกฎหมายอาญา (แก้ไขจากความผิดเกี่ยวกับการค้ามนุษย์ เนื่องจากความผิดดังกล่าวยังไม่มีการบัญญัติเป็นกฎหมาย และเห็นว่าความผิดเกี่ยวกับการขู่โง่งงานตามประมวลกฎหมายอาญามิองค์ประกอบใกล้เคียงกับความผิดฐานค้ามนุษย์ตามร่างกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการค้ามนุษย์)

(16) ความผิดเกี่ยวกับสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา ความผิดเกี่ยวกับยาสูบตามกฎหมายว่าด้วยยาสูบ ความผิดเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต

และยังได้มีการเพิ่มเติมหลักการสำคัญในวรรคสองของมาตรา 3 โดยการกำหนดกรอบของความผิดมูลฐานตามมาตรา 3 ได้แก่ความผิดตาม (4) ยักยอกข้อโง่งโดยผู้จัดการ (5) ความผิดต่อหน้าที่ราชการ (7) หลบหนีศุลกากร (ความผิดมูลฐานตาม (4) (5) และ (7) เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายเดิม) (9) ทรัพย์สินสาธารณะ (10) แลกเปลี่ยนเงิน (11) ปั่นหุ้น (12) การพนัน (13) คำอาวุธ (14) ฮั่ว (15) ข้อโง่งงาน และ (16) สรรพสามิต จะต้องมิลักษณะที่มีหรืออาจมีผลกระทบอย่างรุนแรงต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศหรือระบบเศรษฐกิจการคลังของประเทศ เป็นการกระทำความผิดข้ามชาติที่สำคัญหรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือมีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็นตัวการ ผู้ใช้ หรือผู้สนับสนุน โดยให้กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดมูลฐานดังกล่าวในกฎกระทรวง

ทั้งนี้ เพื่อให้การกำหนดกรอบของความผิดมูลฐานมีความชัดเจน และความผิดอาญาที่ได้มีการกำหนดให้เป็นความผิดมูลฐานนั้น ความผิดบางลักษณะเป็นความผิดเล็กน้อยที่ไม่สมควรจะนำมาตราการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้กับผู้กระทำความผิดและทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดดังกล่าว

เมื่อพิจารณาลักษณะและวิธีการของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร ดังที่ได้กล่าวไว้แล้วในบทที่ 3 จะเห็นได้ว่าการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีลักษณะเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ และมีลักษณะที่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ของการกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น ได้แก่ ความผิดที่ผู้กระทำผิดมีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือความผิดอาญาที่มีเจตนาข้อโง่งโดยการขอคืนหรือเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายตามมาตรา 90/4(1)-(7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีลักษณะของการกระทำความผิดดังนี้

(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิที่จะออกเอกสารดังกล่าวตามมาตรา 86 วรรคสอง หรือมาตรา 86/1

(2) ตัวแทนผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิตามมาตรา 86/2 วรรคหนึ่ง

(3) ผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออก เอกสารดังกล่าว ตามมาตรา 86/3

(4) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ลงรายการ หรือลงรายการเป็นเท็จในรายงานตามมาตรา 87 หรือตามที่อธิบดี กำหนดตามมาตรา 87/1

(5) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว

(6) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มกระทำการใด ๆ โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนอง เดียวกัน

(7) ผู้ประกอบการโดยเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี หรือขอคืนภาษีเป็นเงินสด

การกระทำความผิดทั้ง 7 ประการ ตามมาตรา 90/4(1)-(7) แห่งประมวลรัษฎากรนี้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท จึงเป็น กรณีความผิดอาญาที่บทลงโทษหนัก มีบทลงโทษปรับและจำคุกในอัตราสูง เพราะถือว่ากระทบ ต่อรายได้ของประเทศชาติ อันเป็นเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศเป็นอย่างมาก บางกรณี มีมาตรการลงโทษทางแพ่งด้วย คือต้องเสียเงินเพิ่ม หรือเบี้ยปรับ และความผิดทั้ง 7 ประการนี้ เป็นการกำหนดให้เอาโทษแก่ผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเสียเป็นส่วนใหญ่ ส่วนที่ระบุไว้กว้าง ๆ คือ กรณีที่ 3 การออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออกได้ ผู้กระทำความผิดอาจ เป็นบุคคลอื่นที่มีใ้ผู้ประกอบการจดทะเบียน และความผิดตามมาตรา 90/4(3) นี้แม้ไม่มีเจตนา หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็ถือว่าเป็นความผิด และกรณีที่ 7 ความผิดตาม มาตรา 90/4(7) เป็นการลงโทษสำหรับผู้ประกอบการที่กระทำความผิดกรณีกระทำการฉ้อโกง เพื่อให้ได้มาซึ่งเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการใ้ใบกำกับภาษีปลอม ซึ่งความผิดทั้งสองอนุมาตรา นี้ ถือว่ามีระวางโทษเท่ากันกับอนุมาตราอื่น นอกจากนั้น มาตรา 90/5 แห่งประมวลรัษฎากร ยังได้ กำหนดให้กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนนิติบุคคล ต้องรับโทษในกรณีที่ผู้กระทำความผิด ตามมาตรา 90/4 เป็นนิติบุคคลด้วย

ดังนั้น ในการกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรที่เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ฝ่ายบริหารจึงควรกำหนดให้ชัดเจนและครอบคลุมถึงการกระทำความผิดตามมาตรา 90/4 และมาตรา 90/5 แห่งประมวลรัษฎากร โดยกำหนดไว้ในกฎกระทรวง

#### 4.4 มาตรการในการบังคับใช้กฎหมายภายหลังจากการกำหนดให้การหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐาน

ลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปตามหลักเกณฑ์ของความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินทั้ง 4 ประการ คือ ความผิดที่มีลักษณะของความผิดเป็นองค์กระทำความผิด ความผิดที่มีลักษณะของการประกอบอาชญากรรมทำให้ได้รับผลตอบแทนสูง ความผิดที่มีลักษณะการกระทำที่สลับซับซ้อนยากแก่การปราบปราม ความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงของรัฐในทางเศรษฐกิจดังที่ได้กล่าวมาแล้ว นอกจากนี้ มาตรการทางกฎหมายในปัจจุบันที่ใช้ดำเนินการกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มยังไม่สามารถบังคับใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ดังนั้น การนำกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับกับการกระทำความผิดดังกล่าว จึงเป็นอีกวิธีหนึ่งที่มีประสิทธิภาพ และสามารถยับยั้งการกระทำความผิดดังกล่าวได้ ซึ่งมาตรการของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินที่นำมาใช้บังคับมีดังนี้

##### 4.4.1 มาตรการด้านการลงโทษทางอาญา

###### 1) การกระทำความผิดฐานฟอกเงิน

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้กำหนดลักษณะของการกระทำความผิดฐานฟอกเงินและบทลงโทษในทางอาญาไว้ ดังนี้

###### มาตรา 5 ผู้ใด

(1) โอน รับโอน หรือเปลี่ยนสภาพทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อชุกซ่อนหรือปกปิดแหล่งที่มาของทรัพย์สินนั้น หรือเพื่อช่วยเหลือผู้อื่น ไม่ว่าจะก่อน ขณะหรือหลังการกระทำความผิดทำให้ต้องรับโทษหรือรับโทษน้อยลงในความผิดมูลฐาน หรือ

(2) กระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อปกปิดหรืออำพรางลักษณะที่แท้จริงของ การได้มาแหล่งที่ตั้ง การจำหน่าย การโอน การได้สิทธิใด ๆ ซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด

ผู้นั้นกระทำความผิดฐานฟอกเงิน

มาตรา 60 ผู้ใดกระทำความผิดฐานฟอกเงิน ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่หนึ่งปีถึงสิบปี หรือปรับตั้งแต่สองหมื่นบาทถึงสองแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 61 นิติบุคคลใดกระทำความผิดตามมาตรา 5 มาตรา 7 มาตรา 8 หรือมาตรา 9 ต้องระวางโทษปรับตั้งแต่สองแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท

กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง กระทำความผิด ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่หนึ่งปีถึงสิบปี หรือปรับตั้งแต่สองหมื่นถึงสองแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

อย่างไรก็ดี การจะลงโทษผู้กระทำความผิดตามมาตราข้างต้นได้ ต้องปรากฏว่าผู้นั้นได้กระทำความผิดตามความผิดมูลฐานก่อน หากการกระทำความผิดของบุคคลนั้นไม่เข้าลักษณะเป็นความผิดมูลฐานใดในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเลย รัฐก็ไม่สามารถบังคับใช้มาตรการทางกฎหมายฟอกเงินกับผู้กระทำความผิดได้

บทบัญญัติในมาตรา 5 ของพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มีเจตนารมณ์มุ่งที่จะเอาผิดกับผู้กระทำความผิดทั้งเรื่องทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดอันเป็นฐานความผิดหลักของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ในขณะที่เดียวกันก็ใช้บทลงโทษในทางอาญาที่รุนแรงกว่ากฎหมายในทางแพ่ง ทั้งเรื่องจำคุก และปรับ

การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น มีความเกี่ยวพันกับการฟอกเงิน โดยผู้กระทำความผิดต้องนำเงินที่ได้ไปเข้าสู่กระบวนการฟอกเงินเพื่อให้เงินที่ได้มาโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายกลายเป็นเงินที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย ดังนั้น หากการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มถูกกำหนดเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ก็จะทำให้ผู้กระทำความผิดเกิดความกลัวเกรงในบทบังคับของกฎหมาย เพราะนอกจากตนจะมีความผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากรแล้วยังมีความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งมีบทลงโทษที่หนักกว่าและมีความเป็นไปได้สูงที่ผู้กระทำความผิดจะถูกริบทรัพย์สินที่ตนไม่สามารถพิสูจน์ถึงที่มาได้อย่างถูกกฎหมาย เนื่องจากเป็นทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิด

2) การกระทำความผิดฐานฟอกเงินนอกราชอาณาจักรแต่ต้องได้รับโทษในราชอาณาจักร

ปัจจุบันความผิดอาญามีลักษณะเป็นความผิดข้ามชาติ หรือความผิดสากล ซึ่งมีผลกระทบต่อเศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของชาติ กฎหมายมักกำหนดให้ผู้กระทำความผิด

ในลักษณะดังกล่าวต้องรับโทษในราชอาณาจักร ความผิดฐานฟอกเงินเป็นความผิดที่นิยมกระทำระหว่างประเทศและมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมเป็นอย่างมาก พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 6 จึงได้กำหนดให้ผู้กระทำความผิดนอกราชอาณาจักร ต้องรับโทษในราชอาณาจักร ภายใต้เงื่อนไข ดังนี้

- (1) ผู้กระทำความผิดหรือผู้ร่วมกระทำความผิดคนใดคนหนึ่งเป็นคนไทย หรือ
- (2) ผู้กระทำความผิดเป็นคนต่างด้าว และได้กระทำโดยประสงค์ให้ความผิดเกิดขึ้นในราชอาณาจักร หรือรัฐบาลไทยเป็นผู้เสียหาย หรือ
- (3) ผู้กระทำความผิดเป็นคนต่างด้าว และการกระทำนั้นเป็นความผิดตามกฎหมายของรัฐที่การกระทำเกิดขึ้นในเขตอำนาจของรัฐนั้น หากผู้นั้นได้ปรากฏตัวอยู่ในราชอาณาจักร และมีการส่งตัวผู้นั้นออกไปตามกฎหมายว่าด้วยการส่งผู้ร้ายข้ามแดน

ทั้งนี้ ให้นำมาตรา 10 แห่งประมวลกฎหมายอาญามาใช้บังคับโดยอนุโลม

บทบัญญัติเกี่ยวกับการกระทำความผิดฐานฟอกเงินนอกราชอาณาจักรนี้ จะเป็นประโยชน์ต่อการจัดการกับผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ในกรณีที่ไม่สามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้ตามประมวลรัษฎากร ด้วยเหตุที่การกระทำความผิดดังกล่าวเป็นการกระทำนอกราชอาณาจักรจึงยากแก่การจับกุมคานางค์เขาหรือด้วยเหตุอื่นก็ตาม แต่หากเจ้าหน้าที่รัฐมีข้อมูลว่าผู้กระทำผิดดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกระทำความผิดมูลฐานว่าด้วยการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็ยังเป็นอีกทางหนึ่งที่จะดำเนินการกับผู้กระทำผิดนอกราชอาณาจักรได้

3) การลงโทษผู้สนับสนุนหรือผู้ช่วยเหลือ ผู้พยายามกระทำความผิดหรือผู้สมคบ เพื่อกระทำความผิดฐานฟอกเงิน

ดังที่ได้กล่าวมาโดยตลอดว่า การกระทำความผิดฐานฟอกเงินนั้น มักจะมาจากการกระทำความผิดมูลฐานอันเป็นขบวนการเครือข่าย ซึ่งเป็นที่แน่นอนว่าต้องมีผู้ร่วมกระทำมากกว่า 2 คนขึ้นไป การจับกุมผู้กระทำผิดทั้งเครือข่ายในฐานะที่เป็นตัวการทุกคนนั้น จึงเป็นไปได้ยาก โดยผู้ที่กระทำความผิดซึ่งหน้าขณะจับได้ย่อมถูกดำเนินคดีในฐานะตัวการ แต่ผู้ที่อยู่ในเครือข่ายที่ถูกจับกุมได้ในภายหลัง อาจมีสถานะที่ต่างกัน เช่น บ้างก็เป็นผู้สนับสนุนช่วยเหลือ บ้างก็เป็นผู้สมคบ หรือแม้แต่ว่าตัวการเอง อาจเป็นเพียงผู้พยายามกระทำความผิดขณะจับกุมได้ ซึ่งกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงได้กำหนดให้ผู้กระทำความผิดในทุกสถานะต่างก็มีผลเป็นผู้กระทำผิดตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 โดยทั่วถึงกันและลงโทษหนักกว่าบทบัญญัติในประมวลกฎหมายอาญาดังนี้

มาตรา 7 ในความผิดฐานพอกเงินผู้ใดกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้ ต้องระวางโทษเช่นเดียวกับตัวการในความผิดนั้น

(1) สนับสนุนการกระทำความผิดหรือช่วยเหลือผู้กระทำความผิดก่อนหรือขณะกระทำความผิด

(2) จัดหา หรือให้เงินหรือทรัพย์สิน ยานพาหนะ สถานที่ หรือวัตถุใด ๆ หรือกระทำการใด ๆ เพื่อช่วยให้ผู้กระทำความผิดหลบหนีหรือเพื่อมิให้ผู้กระทำความผิดถูกลงโทษ หรือเพื่อให้ได้รับประโยชน์ในการกระทำความผิด

ผู้ใดจัดหาหรือให้เงินหรือทรัพย์สิน ที่ฟ่านัก หรือที่ซ่อนเร้น เพื่อช่วยบิดา มารดา บุตร สามี หรือภริยาของตนให้พ้นจากการถูกจับกุม ศาลจะไม่ลงโทษผู้นั้นหรือลงโทษผู้นั้นน้อยกว่าที่กฎหมายกำหนดสำหรับความผิดนั้นเพียงใดก็ได้

มาตรา 8 ผู้ใดพยายามกระทำความผิดฐานพอกเงิน ต้องระวางโทษตามที่กำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น เช่นเดียวกับผู้กระทำความผิดสำเร็จ

มาตรา 9 ผู้ใดสมคบโดยตกลงกันตั้งแต่สองคนขึ้นไปเพื่อกระทำความผิดฐานพอกเงิน ต้องระวางโทษกึ่งหนึ่งของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น

ถ้าได้มีการกระทำความผิดฐานพอกเงินเพราะเหตุที่ได้มีการสมคบกันตามวรรคหนึ่ง ผู้สมคบกันนั้นต้องระวางโทษตามที่กำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น

ในกรณีที่ความผิดได้กระทำถึงขั้นลงมือกระทำความผิด แต่เนื่องจากการเข้าขัดขวางของผู้สมคบทำให้การกระทำนั้นกระทำไปไม่ตลอดหรือกระทำไปตลอดแล้วแต่การกระทำนั้นไม่บรรลุผล ผู้สมคบที่กระทำการขัดขวางนั้น คงได้รับโทษตามที่กำหนดไว้ในวรรคหนึ่งเท่านั้น

ถ้าผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งกลับใจให้ความจริงแก่การสมคบต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนที่จะมีการกระทำความผิดตามที่ได้สมคบกัน ศาลจะไม่ลงโทษผู้นั้นหรือลงโทษผู้นั้นน้อยกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้เพียงใดก็ได้

การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น เป็นที่แน่นอนว่ามักจะกระทำกันเป็นขบวนการ มีผู้กระทำผิดหลายคนที่แบ่งหน้าที่กันกระทำ ด้วยมาตรการและบทลงโทษของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงินต่อผู้กระทำความผิดอันเป็นตัวการ ผู้สนับสนุนช่วยเหลือ ผู้สมคบที่รุนแรงกว่าประมวลกฎหมายอาญา จะทำให้ผู้กระทำความผิดเกิดความยำเกรงมากขึ้น จึงเป็นอีกหนทางหนึ่งที่จะช่วยปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวได้ดีกว่ามาตรการทางกฎหมายที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

4) การลงโทษหนักขึ้นหากผู้กระทำความผิดเป็นผู้มีตำแหน่งหน้าที่ราชการหรือหน้าที่ในการยุติธรรมหรือมีหน้าที่ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมีบทลงโทษสำหรับผู้กระทำความผิดที่มีตำแหน่งหน้าที่เป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐ อันสอดคล้องกับประมวลกฎหมายอาญาและเนื่องจากเจ้าหน้าที่ของรัฐย่อมมีโอกาสใช้อำนาจในตำแหน่งหน้าที่ของตน เอื้ออำนวยในการกระทำความผิดได้ง่ายกว่าประชาชนทั่วไป อีกทั้งเจ้าหน้าที่ที่มีหน้าที่ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เป็นผู้ที่มีความรู้เรื่องกฎหมายดังกล่าวดีกว่าผู้อื่น หากกระทำความผิดเสียเองย่อมต้องรับโทษหนักกว่าบุคคลทั่วไป ซึ่งเป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 10 และมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ดังนี้

มาตรา 10 เจ้าพนักงาน สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา สมาชิกสภาท้องถิ่น ผู้บริหารท้องถิ่น ข้าราชการ พนักงานองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น พนักงานองค์การหรือหน่วยงานของรัฐ กรรมการหรือผู้บริหารหรือพนักงานรัฐวิสาหกิจ กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใด ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของสถาบันการเงิน หรือกรรมการขององค์กรต่าง ๆ ตามรัฐธรรมนูญ ผู้ใดกระทำความผิดตามหมวดนี้ต้องระวางโทษเป็นสองเท่าของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น

กรรมการ อนุกรรมการ กรรมการตุลาการ เลขาธิการ รองเลขาธิการ พนักงานเจ้าหน้าที่ เจ้าพนักงาน หรือข้าราชการผู้ใดกระทำความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ในการยุติธรรมตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญานั้นเนื่องเกี่ยวกับการกระทำความผิดตามหมวดนี้ ต้องระวางโทษเป็นสามเท่าของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น

โดยสรุปแล้วกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินสามารถลงโทษที่ผู้กระทำความผิดฐานฟอกเงินที่ได้รับจากการกระทำความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งโทษที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้เป็นโทษในทางอาญา ซึ่งมีบทลงโทษหนักกว่าโทษในทางอาญาตามประมวลรัษฎากร ทำให้สามารถขยายขอบเขตการลงโทษทางอาญาได้ดียิ่งขึ้น อีกทั้งความรุนแรงของโทษที่มากกว่าก็ทำให้สามารถใช้ในการข่มขู่ผู้กระทำความผิดมิให้กล้าที่จะกระทำความผิดได้ดีกว่าโทษตามประมวลรัษฎากร

โดยเฉพาะอย่างยิ่งการลงโทษบุคคลผู้กระทำความผิดที่อยู่ในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรม ซึ่งหากใช้หลักกฎหมายอาญาหรือประมวลรัษฎากรจะไม่สามารถเอาผิดกับบุคคลผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสมคบกันในการกระทำความผิดได้ มาตรการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงมีประโยชน์ในการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งในด้านการข่มขู่ยับยั้งการกระทำความผิดและการป้องกันการฟอกเงินจากรายได้ที่ได้มาจากการกระทำความผิดดังกล่าวอีกด้วย



#### 4.2.2 มาตรการการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สิน

ทรัพย์สินหรือผลประโยชน์จำนวนมหาศาล เป็นสิ่งจูงใจที่ทำให้บุคคลกระทำความผิด เพื่อให้ได้มา และเมื่อได้มาในครั้งหนึ่งโดยรอดพ้นเงื้อมมือกฎหมาย ก็ย่อมกระทำความผิดอีก เพื่อให้ได้ทรัพย์สินหรือผลประโยชน์ที่มากขึ้น ซึ่งจะเป็นทุนทรัพย์ในการขยายการกระทำความผิดต่อไปให้เป็นขบวนการหรือองค์กรที่ใหญ่ขึ้น ประกอบอาชญากรรมหลายประเภทขึ้น ดังนั้น มาตรการลงโทษผู้กระทำความผิดทางอาญาแต่เพียงอย่างเดียวจึงไม่เพียงพอที่จะยับยั้งหรือหยุดวงจรอาชญากรรมดังกล่าวได้ เพราะขบวนการหรือองค์กรอาชญากรรมนั้นอยู่ได้ด้วยเงินทุนที่ได้มาโดยผิดกฎหมาย กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงมีมาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินที่แตกต่างจากมาตรการยึดทรัพย์ทางอาญา เพื่อจัดการกับทรัพย์สินของผู้กระทำความผิดได้รวดเร็วกว่า

มาตรการยึดทรัพย์ทางอาญานั้น จะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อศาลพิพากษาว่าบุคคลใดบุคคลหนึ่งได้กระทำความผิดจริงตามฟ้องโดยปราศจากข้อสงสัย จึงสามารถยึดทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดได้ แต่ในทางปฏิบัติกว่าขั้นตอนในชั้นศาลจะเสร็จสิ้นลง ผู้กระทำความผิดก็ได้ย้ายถ่ายเททรัพย์สินไปจนหมด และยากแก่การติดตามยึด นอกจากนี้ หากรัฐไม่สามารถพิสูจน์ให้สิ้นสงสัยได้ว่าจำเลยได้กระทำความผิดจริงตามฟ้อง แม้ในความเป็นจริงจำเลยจะไม่สามารถบอกที่มาของทรัพย์สินได้ว่าตนได้มาโดยสุจริต ซึ่งเป็นไปได้สูงว่าทรัพย์สินดังกล่าวต้องได้มาโดยมิชอบ มิฉะนั้นเจ้าของทรัพย์สินย่อมต้องบอกเหตุแห่งการได้ทรัพย์สินมาโดยไม่เกรงกลัวต่อกฎหมาย แต่รัฐก็ไม่สามารถยึดทรัพย์สินที่ต้องสงสัยดังกล่าวได้ เพราะไม่มีคำพิพากษาศาลเป็นเหตุแห่งการยึดทรัพย์สิน

มาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินที่นำมาใช้บังคับ คือ มาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่ง (Civil Forfeiture) ซึ่งเป็นกระบวนการพิจารณาที่แยกการดำเนินคดีทางอาญากับบุคคลผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน โดยไม่พิจารณาว่าเจ้าของทรัพย์สินนั้นจะถูกลงโทษในการกระทำความผิดอันเป็นความผิดมูลฐานหรือไม่ แต่หากเจ้าของทรัพย์สินไม่สามารถพิสูจน์ที่มาของทรัพย์สินหรือพิสูจน์ได้ว่าตนได้ทรัพย์สินนั้นมาโดยถูกต้องตามกฎหมาย อันเป็นวิธีการผลักภาระการพิสูจน์ให้จำเลย ศาลก็สามารถริบทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดตามที่อัยการร้องขอได้ โดยมีวิธีการดำเนินการดังนี้

##### 1) การยึดหรืออายัดทรัพย์สิน

เมื่อได้รับรายงานและข้อมูลเกี่ยวกับการทำธุรกรรมแล้ว คณะกรรมการธุรกรรมจะทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานและข้อมูลเกี่ยวกับการทำธุรกรรมหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดตามที่รายงานมานั้น และหากคณะกรรมการมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะมีการโอน

จำหน่าย ยักย้าย ปกปิด หรือซ่อนเร้นทรัพย์สินใดที่เป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด คณะกรรมการตุกรกรรมมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดทรัพย์สินนั้นไว้ชั่วคราว มีกำหนดไม่เกินเก้าสิบวัน สำหรับกรณีจำเป็นเร่งด่วนเลขาธิการคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจะสั่งยึดหรืออายัดทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดไปก่อนได้ ทั้งนี้ เป็นไปตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 48 วรรคหนึ่งและวรรคสอง

เมื่อคณะกรรมการตุกรกรรมหรือเลขาธิการแล้วแต่กรณีได้ยึดหรืออายัดทรัพย์สินนั้นไว้แล้ว พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ก็มีบทบัญญัติในมาตรา 48 วรรคสี่ บัญญัติว่าผู้ทำตุกรกรรมซึ่งถูกสั่งยึดหรืออายัดทรัพย์สินหรือผู้มีส่วนได้เสียในทรัพย์สินดังกล่าวก็ยังสามารถแสดงหลักฐานเพื่อพิสูจน์ว่าเงินหรือทรัพย์สินในการทำตุกรกรรมนั้นมิใช่ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด และขอให้มีการสั่งเพิกถอนการยึดหรืออายัดได้

## 2) การทำให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดิน

ในกรณีที่มีการตรวจสอบตุกรกรรมหรือทรัพย์สินที่ต้องสงสัยว่าเกี่ยวกับการกระทำความผิดแล้วปรากฏหลักฐานเป็นที่เชื่อได้ว่าเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดจริง เลขาธิการจะส่งเรื่องให้พนักงานอัยการพิจารณาเพื่อยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นของแผ่นดิน ทั้งนี้เป็นไปตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 49 วรรคหนึ่ง

เมื่อศาลรับคำร้องที่พนักงานอัยการยื่นตามมาตรา 49 วรรคห้าแล้ว ถ้ามีเหตุสมควรที่จะดำเนินการเพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายในความผิดมูลฐาน เลขาธิการคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจะส่งเรื่องให้พนักงานเจ้าหน้าที่ตามกฎหมายที่กำหนดความผิดฐานนั้นดำเนินการตามกฎหมายดังกล่าว เพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายก่อน ทั้งนี้ เป็นไปตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 49 วรรคห้า

ก่อนที่ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดิน เจ้าของทรัพย์สินอาจยื่นคำร้องก่อนศาลมีคำสั่งโดยแสดงให้ศาลเห็นว่าตนเป็นเจ้าของที่แท้จริง และทรัพย์สินนั้นไม่ใช่ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด หรือตนเป็นผู้รับโอนทรัพย์สินดังกล่าวโดยสุจริตและมีค่าตอบแทนหรือได้มาโดยสุจริตและตามสมควรในทางศีลธรรมอันดีหรือในทางกุศลสาธารณะ ทั้งนี้ เป็นไปตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 50 วรรคหนึ่ง หากอัยการมีพยานบุคคลหรือพยานเอกสารเพื่อมาสืบพิสูจน์ให้ศาลเห็นว่าทรัพย์สินที่เจ้าของทรัพย์สินร้องขอคืนนั้น เป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ผู้ที่อ้างว่าเป็นเจ้าของทรัพย์สินก็ต้องพิสูจน์ให้ศาลเห็นว่าตนเป็นเจ้าของทรัพย์สินที่ถูกต้องและทรัพย์สินนั้นไม่เกี่ยวกับการกระทำความผิด และได้ทรัพย์สินมาโดยสุจริตอย่างไร

เมื่อทั้งสองฝ่ายนำพยานหลักฐานเข้าสู้แล้ว ศาลจะพิจารณาซึ่งนำพยานทั้งสองฝ่าย หากศาลเชื่อว่าทรัพย์สินตามคำร้องเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดและคำร้องของผู้ซึ่งอ้างว่าตนเป็นเจ้าของทรัพย์สินหรือผู้รับโอนทรัพย์สิน ฟังไม่ขึ้น ศาลจะมีคำสั่งให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นของแผ่นดิน ในทางกลับกันหากศาลเชื่อว่าทรัพย์สินนั้นไม่เกี่ยวกับการกระทำความผิดหรือผู้อ้างตนเป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้น ได้ทรัพย์สินมาโดยสุจริต ศาลจะมีคำสั่งยกคำร้องของอัยการและคืนทรัพย์สินนั้นให้แก่ผู้ร้องไป

เมื่อพิจารณามาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่ามีส่วนช่วยในการตัดวงจรทางการเงินของผู้กระทำความผิดได้คือ การริบทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดไม่ว่าจะเป็นทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อกระทำความผิดหรือได้มาจากการกระทำความผิด ซึ่งสามารถใช้มาตรการริบทรัพย์สินในทางแพ่งตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินริบทรัพย์สินดังกล่าวได้ โดยผลกฏการพิสูจน์ที่มาของทรัพย์สินให้แก่จำเลย หากผู้กระทำความผิดหรือได้รับโอนทรัพย์สินจากผู้กระทำความผิดไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าตนได้ทรัพย์สินมาอย่างถูกกฎหมายอย่างไร ก็ย่อมถูกริบทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดิน นอกจากนี้ หากผู้กระทำความผิดกระทำการโอน รับโอน หรือเปลี่ยนแปลงสภาพทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อซุกซ่อนหรือปกปิดแหล่งที่มาของทรัพย์สิน หรือเพื่อช่วยเหลือผู้อื่นไม่ว่า ก่อน ขณะ หรือหลังกระทำความผิดก็จะมีผลฐานฟอกเงินได้อีก โดยหากใช้มาตรการทางอาญาตามฐานความผิดซึ่งมุ่งเน้นแต่การลงโทษเรื่องจำคุกและปรับนั้น ยังไม่สามารถหยุดวงจรของการกระทำความผิดได้ โดยเฉพาะความผิดที่มีวงเงินสูงเป็นสิ่งจูงใจให้ผู้กระทำความผิดยังคงกระทำความผิดต่อไป และกระทำกันเป็นองค์กร หนทางที่จะปราบปรามการกระทำความผิดประเภทนี้ได้ก็คือ การจัดการกับทรัพย์สินจำนวนมากที่ได้จากการกระทำความผิดเพื่อมิให้ผู้กระทำความผิดนำไปขยายเครือข่ายหรือองค์กรของตนต่อไป

#### 4.4.3 มาตรการสืบสวนพิเศษ

การฟอกเงินนอกนั้นผู้ฟอกเงินจะอาศัยเทคโนโลยีที่นับวันยิ่งมีความก้าวหน้าขึ้นเป็นเครื่องมือในการฟอกเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ กล่าวคือ ทั้งรวดเร็ว แ่นอน และไม่ซับซ้อนทางด้านพรมแดนของประเทศ ติดตามร่องรอยได้ยาก เป็นต้น ลักษณะเหล่านี้มีครบในเทคโนโลยีสมัยใหม่ โดยเฉพาะระบบโทรคมนาคมและเครือข่ายคอมพิวเตอร์ นอกจากนี้ ผู้ฟอกเงินยังฉกฉวยประโยชน์จากระบบทะเบียนข้อมูลของราชการที่ยังล้าหลัง หรือการไม่ประสานงานกันระหว่างหน่วยงานของรัฐ ซึ่งมีผลทำให้ไม่สามารถตรวจสอบข้อมูลบุคคลหรือการทำธุรกรรมได้โดยสะดวก

เทคนิคการสืบสวนพิเศษมีความมุ่งหมายในการช่วยเหลือสนับสนุนให้หน่วยงานที่มีอำนาจของรัฐสามารถตรวจสอบผู้กระทำความผิดอาญา รวมทั้งในการติดตามเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาโดยมิชอบเพื่อริบให้ตกเป็นของแผ่นดินได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยการนำวิธีสืบสวนพิเศษมีรายละเอียดดังนี้

#### 1) การดักฟังทางโทรศัพท์ (Wiretapping)

ดังที่กล่าวมาแล้วว่าการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลอกลวงภาษีมูลค่าเพิ่มมักกระทำกันเป็นขบวนการ ซึ่งมีรูปแบบเป็นองค์กระอาชญากรรม ในการสั่งงานหรือติดต่อประสานงานระหว่างผู้กระทำความผิดย่อมต้องใช้เครื่องมือสื่อสาร เช่น โทรศัพท์ เพื่อความสะดวกรวดเร็วในการกระทำความผิด ดังนั้น วิธีการสืบสวนพิเศษตามกฎหมายฟอกเงิน อาทิเช่น การดักฟังทางโทรศัพท์ จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องนำมาใช้เพื่อแสวงหาหลักฐานเอาผิดกับผู้กระทำความผิด เนื่องจากผู้กระทำความผิดเหล่านี้มักไม่ทิ้งพยานหลักฐานใด ๆ ให้เจ้าหน้าที่บ้านเมืองเอาผิดกับพวกตนได้

เมื่อพิจารณาถึงกฎหมายดักฟังทางโทรศัพท์หรืออุปกรณ์ในการสื่อสารในประเทศไทย แล้วพบว่ารัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2540 มาตรา 37 บัญญัติว่า

“บุคคลย่อมมีเสรีภาพในการสื่อสารกันโดยทางที่ชอบด้วยกฎหมาย

การตรวจ การกัก หรือการเปิดเผยสิ่งสื่อสารที่บุคคลมีติดต่อถึงกัน รวมทั้งการกระทำด้วยประการอื่นใดเพื่อให้ล่วงรู้ถึงข้อความในสิ่งสื่อสารทั้งหลายที่บุคคลมีต่อกันจะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเพื่อรักษาความมั่นคงของรัฐ หรือเพื่อรักษาความสงบเรียบร้อย หรือศีลธรรมอันดีของประชาชน”

อย่างไรก็ตาม แม้ว่ารัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยจะเปิดช่องให้เจ้าหน้าที่ของรัฐสามารถทำการลักลอบดักฟังทางโทรศัพท์หรืออุปกรณ์ในการสื่อสารได้ก็ตาม แต่กฎหมายที่จะอนุญาตให้เจ้าหน้าที่ของรัฐทำการลักลอบดักฟังทางโทรศัพท์นั้นกลับไม่มีการบัญญัติให้อำนาจไว้ในทางตรงกันข้ามกลับมีบทบัญญัติลงโทษแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐหรือบุคคลใดที่ทำการลักลอบดักฟังหรือลักลอบเปิดเผยข้อมูลข่าวสารนั้น คือ ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 163 พระราชบัญญัติวิเทศคมนาคม พ.ศ. 2498 มาตรา 17 และมาตรา 25 พระราชบัญญัติไปรษณีย์ พ.ศ. 2477 มาตรา 58 และมาตรา 70 พระราชบัญญัติโทรเลขและโทรศัพท์ พ.ศ. 2477 มาตรา 24 คงมีแต่เพียงพระราชบัญญัติกฏอัยการศึก พ.ศ. 2457 มาตรา 2 , 8 และมาตรา 9 พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 46 และพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามยาเสพติด พ.ศ. 2545 มาตรา 14 จัตวา ที่ให้อำนาจทหารหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งเลขาธิการ ปปง. หรือ ปปส. มอบหมายมีอำนาจในการดักฟังทางโทรศัพท์ได้ แต่ก็ทำได้เฉพาะ

ในช่วงภาวะที่ประเทศชาติไม่ปกติ เช่น ภาวะสงครามหรือเฉพาะคดีความผิดฐานฟอกเงินหรือฐานยาเสพติดเท่านั้น

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 46 บัญญัติว่า

“ในกรณีที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าบัญชีลูกค้าของสถาบันการเงิน เครื่องมือหรืออุปกรณ์ในการสื่อสารหรือเครื่องคอมพิวเตอร์ได้ถูกใช้หรืออาจถูกใช้เพื่อประโยชน์ในการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน พนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งเลขาธิการมอบหมายเป็นหนังสือจะยื่นคำขอฝ่ายเดียวต่อศาลแพ่ง เพื่อมีคำสั่งอนุญาตให้พนักงานเจ้าหน้าที่เข้าถึงบัญชี ข้อมูลทางการสื่อสาร หรือข้อมูลคอมพิวเตอร์เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวนั้นก็ได้อ

ในกรณีตามวรรคหนึ่ง ศาลจะสั่งอนุญาตให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ยื่นคำขอดำเนินการโดยใช้เครื่องมือหรืออุปกรณ์ใด ๆ ตามที่เห็นสมควรก็ได้ แต่ทั้งนี้อนุญาตให้คราวละไม่เกินเก้าสิบวัน

เมื่อศาลได้สั่งอนุญาตตามความในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว ผู้เกี่ยวข้องกับบัญชีข้อมูลทางการสื่อสาร หรือข้อมูลคอมพิวเตอร์ตามคำสั่งดังกล่าว จะต้องให้ความร่วมมือเพื่อให้เป็นไปตามความในมาตรานี้”

ตามบทบัญญัติของพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น การเข้าถึงข้อมูลข่าวสารจำกัดเพียงบัญชีลูกค้าของสถาบันการเงิน เครื่องมือหรืออุปกรณ์ในการสื่อสาร หรือเครื่องคอมพิวเตอร์ ที่ถูกใช้หรืออาจถูกใช้เพื่อประโยชน์ในการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน ซึ่งเกี่ยวกับความผิดมูลฐาน 8 มูลฐานเท่านั้น

การดำเนินการเกี่ยวกับการเข้าถึงข้อมูลของพนักงานเจ้าหน้าที่นั้น มีลักษณะดังนี้

1.1) ต้องมีการดำเนินการสั่งให้ตรวจสอบทรัพย์สินของบุคคลที่จะเข้าถึงข้อมูลข่าวสารบัญชีหรือคอมพิวเตอร์แล้ว หรือมีบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบถึงข้อมูลข่าวสาร บัญชีหรือคอมพิวเตอร์ที่มีความสัมพันธ์กับผู้ที่ถูกตรวจสอบทรัพย์สินนั้น หรือ

1.2) มีเหตุอันควรเชื่อว่ามีกระทำความผิดฐานฟอกเงิน ก็สามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารบัญชีหรือคอมพิวเตอร์ได้

1.3) ต้องได้รับมอบหมายจากเลขาธิการ ป.ง. โดยยื่นคำขอต่อศาลแพ่ง ซึ่งต้องมีพยานหลักฐานสนับสนุนเพียงพอให้เข้าเหตุอันควรเชื่อด้วย

1.4) ศาลแพ่งเป็นผู้อนุญาตในการเข้าถึงข้อมูลข่าวสาร บัญชี หรือคอมพิวเตอร์ ครั้งละไม่เกิน 90 วัน

1.5) ข้อมูลข่าวสาร บัญชี หรือคอมพิวเตอร์ ที่ได้รับสามารถใช้เป็นพยานหลักฐานในศาลได้

## 2) การค้นโดยไม่มีหมายค้น

การรวบรวมและแสวงหาพยานหลักฐานในคดีความผิดทางอาญาในลักษณะพิเศษ ถือได้ว่าเป็นงานที่เจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติงานด้วยความรวดเร็วและถูกต้อง แม้ว่าเจ้าหน้าที่อาจจะใช้อำนาจในการดักฟังแล้วทราบข้อมูลอันเป็นประโยชน์ในการรวบรวมพยานหลักฐานก็ตาม แต่หากเจ้าหน้าที่ต้องขออนุญาตต่อศาลเพื่อขอหมายค้นและเข้าทำการตรวจค้นสถานที่ซึ่งเก็บข้อมูลอันเป็นพยานหลักฐานสำคัญนั้นก็อาจเป็นการเนิ่นช้าเกินไป ทำให้ข้อมูลสำคัญถูกโยกย้าย หรือถูกทำลายก่อนที่จะเจ้าหน้าที่จะเข้าทำการตรวจค้นได้ เช่น ในคดีความผิดเกี่ยวกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ข้อมูลเกี่ยวกับการกระทำความผิดดังกล่าวมักจะเก็บรวบรวมอยู่ในลักษณะของข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งผู้กระทำความผิดสามารถลบหรือทำลายข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่เก็บไว้ในเครื่องคอมพิวเตอร์ได้โดยง่าย และการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมักเป็นความผิดที่มีเอกสารต่าง ๆ เช่น ใบกำกับภาษี รายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย หรือเอกสารทางบัญชีอื่น ๆ เป็นวัตถุพยานชิ้นสำคัญ ซึ่งเอกสารดังกล่าวสามารถทำลายได้โดยง่ายและใช้เวลาไม่นาน โดยการนำเอกสารนั้นไปทำลายโดยเครื่องทำลายเอกสาร เจ้าหน้าที่ก็ไม่สามารถติดตามหาเอกสารได้ อุปสรรคและปัญหาในการรวบรวมพยานหลักฐานดังที่กล่าวมาแล้ว จึงเป็นปัญหาที่เจ้าหน้าที่มักประสบอยู่เสมอ

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 92 บัญญัติว่า

“ห้ามมิให้ค้นในที่รโหฐานโดยไม่มีหมายค้นหรือคำสั่งของศาล เว้นแต่พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจเป็นผู้ค้น และในกรณีดังต่อไปนี้

(1) เมื่อมีเสียงร้องให้ช่วยมาจากข้างในที่รโหฐาน หรือมีเสียง หรือพฤติการณ์อื่นใด อันแสดงได้ว่ามีเหตุร้ายเกิดขึ้นในที่รโหฐานนั้น

(2) เมื่อปรากฏความผิดซึ่งหน้ากำลังกระทำลงในที่รโหฐาน

(3) เมื่อบุคคลที่ได้กระทำความผิดซึ่งหน้า ขณะที่ถูกไล่จับหนีเข้าไปหรือมีเหตุอันแน่นแฟ้นควรสงสัยว่าได้เข้าไปซุกซ่อนตัวอยู่ในที่รโหฐานนั้น

(4) เมื่อมีพยานหลักฐานตามสมควรว่าสิ่งของที่มีไว้เป็นความผิดหรือได้มาโดยการกระทำความผิดหรือได้ใช้หรือมีไว้เพื่อจะใช้ในการกระทำความผิด หรืออาจเป็นพยานหลักฐาน พิสูจน์การกระทำความผิดได้ซ่อนหรืออยู่ในนั้น ประกอบทั้งต้องมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะเนื่องจากการเนิ่นช้ากว่าจะเอาหมายค้นมาได้ สิ่งของนั้นจะถูกโยกย้ายหรือทำลายเสียก่อน

(5) เมื่อที่รโหฐานนั้นผู้จะต้องถูกจับเป็นเจ้าบ้าน และการจับนั้นมีหมายจับหรือจับตาม มาตรา 78

การใช้อำนาจตาม (4) ให้พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจผู้ค้นส่งมอบสำเนาบันทึกการตรวจค้นและบัญชีทรัพย์สินที่ได้จากการตรวจค้น รวมทั้งจัดทำบันทึกแสดงเหตุผลที่ทำให้สามารถ

เข้าค้นได้ เป็นหนังสือให้ไว้แก่ผู้ครอบครองสถานที่ที่ถูกตรวจค้น แต่ถ้าไม่มีผู้ครอบครองอยู่ ณ ที่นั้น ให้ส่งมอบหนังสือดังกล่าวแก่บุคคลเช่นว่านั้นในทันทีที่กระทำได้ และรับรายงานเหตุผลและผลการตรวจค้นเป็นหนังสือต่อผู้บังคับบัญชาเหนือขึ้นไป”

จะเห็นได้ว่าประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา บัญญัติห้ามมิให้พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจเข้าไปค้นเคหสถานโดยไม่มีหมายค้น เว้นแต่จะเข้ากรณียกเว้นตามมาตรา 92 ดังเช่นมาตรา 92(4) พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจเข้าไปค้นเคหสถานได้โดยไม่ต้องมีหมายค้นได้ ในกรณีที่มิพยานหลักฐานตามสมควรว่าสิ่งของที่มีไว้เป็นความผิดหรือได้มาโดยการกระทำความผิดหรือได้ใช้หรือมีไว้เพื่อใช้ในการกระทำความผิด หรืออาจเป็นพยานหลักฐานพิสูจน์การกระทำความผิดได้ซ่อนหรืออยู่ในนั้น ประกอบทั้งต้องมีเหตุอันควรเชื่อว่าการกระทำความผิดนั้นจะเอาหมายค้นมาได้ สิ่งของนั้นจะถูกโยกย้ายหรือทำลายเสียก่อน

ซึ่งเมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่ามาตรการตามกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาไม่สามารถดำเนินการกับผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้เนื่องจากพยานหลักฐานต่างๆสามารถทำลายได้ง่ายและใช้เวลาไม่นาน ทำให้การรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อเอาผิดกับผู้กระทำความผิดไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

แต่พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มาตรา 38(3) ได้บัญญัติให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายจากเลขาธิการ ดังนี้

“เข้าไปในเคหสถาน สถานที่ หรือยานพาหนะใด ๆ ที่มีเหตุอันควรสงสัยว่ามีการซุกซ่อนหรือเก็บรักษาทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด หรือพยานหลักฐานที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน เพื่อตรวจสอบหรือเพื่อประโยชน์ในการติดตาม ตรวจสอบ ยึดหรืออายัดทรัพย์สินหรือพยานหลักฐาน เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าหากเนิ่นช้ากว่าจะเอาหมายค้นมาได้ทรัพย์สินหรือพยานหลักฐานดังกล่าวนั้นจะถูกโยกย้าย ซุกซ่อน ทำลายหรือทำให้เปลี่ยนแปลงสภาพไปจากเดิม”

มาตรการดังกล่าวให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายจากเลขาธิการสามารถเข้าไปในเคหสถาน สถานที่ หรือยานพาหนะใด ๆ เพียงเพราะมีเหตุอันควรสงสัยว่ามีการซุกซ่อนหรือเก็บรักษาทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด หรือพยานหลักฐานที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดฐานฟอกเงิน โดยไม่ต้องมีหมายค้น ซึ่งจะทันท่วงทีกว่าเหตุในการค้นโดยไม่มีหมายค้นตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 92(4) ซึ่งกำหนดให้พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจที่จะเข้าทำการค้นเคหสถานโดยไม่มีหมายค้น ต้องมีพยานหลักฐานตามสมควรว่าสิ่งของที่มีไว้เป็นความผิดหรือได้มาโดยการกระทำความผิดหรือได้ใช้หรือมีไว้เพื่อใช้ในการกระทำความผิด หรืออาจเป็นพยานหลักฐานพิสูจน์การกระทำความผิดได้ซ่อนหรืออยู่ในนั้น

เมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่าอำนาจในเรื่องดังกล่าวตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินสามารถแก้ปัญหาเรื่องผู้กระทำความผิดทำลาย โยกย้าย ซุกซ่อน ทรัพย์สินหรือพยานหลักฐานที่ส่วนใหญ่จะเป็นพยานหลักฐานทางอิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินก็ได้กำหนดตัวบุคคลที่จะเข้าไปดำเนินการโดยเคร่งครัด โดยมีเลขาธิการ ปปง. เป็นข้าราชการชั้นผู้ใหญ่เป็นผู้ดูแลกำกับการอยู่แล้ว นอกจากนี้ มาตรา 38 วรรคสอง ได้กำหนดว่ากรณีเข้าไปค้นในเคหสถานหรือสถานที่ หรือยานพาหนะใด ๆ นั้น ถ้าผู้ที่เข้าไปค้นไม่ใช่คณะกรรมการธุรกรรมหรือไม่ใช่เลขาธิการ ปปง. แต่เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ที่ได้รับมอบหมายจากเลขาธิการ ปปง. ให้ไปดำเนินการดังกล่าวแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้นั้นจะต้องแสดงเอกสารหนังสือการรับมอบหมายดังกล่าว พร้อมบัตรประจำตัว ต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง คือจะต้องแสดงหลักฐานดังกล่าวต่อผู้ครอบครองเคหสถาน สถานที่ หรือยานพาหนะที่จะต้องทำการตรวจค้นนั้นเสียก่อน

จากมาตรการทั้งด้านการลงโทษทางอาญา มาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สิน และมาตรการในการใช้วิธีสืบสวนพิเศษของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดังกล่าวข้างต้น เป็นข้อยืนยันว่ากฎหมายดังกล่าวมีขึ้นเพื่อปราบปรามการกระทำความผิดที่ก่อให้เกิดรายได้แก่อาชญากรเป็นจำนวนมาก และกระทำกันเป็นเครือข่ายขบวนการยากที่จะปราบปรามด้วยมาตรการทางกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่เดิม และวิธีการทางอาญาตามประมวลกฎหมายอาญา และจากที่ได้กล่าวมาแล้ว ลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม มีความเหมาะสมมากที่จะนำมาตรการทางกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาบังคับใช้ เพื่อการปราบปรามการกระทำความผิดประเภทนี้ให้หมดสิ้นไป โดยทำให้มีบทลงโทษทางอาญาที่รุนแรงขึ้น มีมาตรการริบทรัพย์สินทางแพ่งที่นำมาใช้จัดการกับทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิด และมีมาตรการสืบสวนพิเศษที่ช่วยให้การแสวงพยานหลักฐานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เนื่องจากความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีสร้างผลตอบแทนมหาศาลต่อผู้กระทำความผิด และส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศเป็นอันมาก แต่ในปัจจุบันการปราบปรามอาชญากรรมดังกล่าวยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ทำให้มีการกระทำความผิดกันมากขึ้น เนื่องจากผู้กระทำความผิดไม่เกรงกลัวต่อกฎหมาย ทำให้กระทำความผิดซ้ำแล้วซ้ำอีก โดยมาตรการทางอาญาตามประมวลรัษฎากรและประมวลกฎหมายอาญาไม่สามารถปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวได้ ดังนั้น การนำมาตรการในทางกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับจึงทำให้การป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมีประสิทธิภาพมากขึ้น



#### 4.5 แนวทางการประสานงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มกับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.)

ในปัจจุบันอาชญากรรมทางเศรษฐกิจมีรูปแบบที่สลับซับซ้อน มีการร่วมมือกันกระทำความผิดหลายฝ่าย พร้อมทั้งมีการนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้ในการกระทำความผิด ทำให้ยากแก่การตรวจสอบและดำเนินคดี ดังนั้น การสืบสวนสอบสวนอาชญากรรมประเภทนี้จึงต้องอาศัยความร่วมมือกันระหว่างหน่วยงานที่มีความรู้ความสามารถเฉพาะทางเพื่อที่จะขจัดปัญหาในการปฏิบัติงาน พร้อมทั้งเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินคดี เนื่องจากปัจจุบันการดำเนินคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจของประเทศไทย ในแต่ละหน่วยงานได้ปฏิบัติงานตามวิธีปฏิบัติของตนเอง ทำให้ขาดความร่วมมือกันระหว่างหน่วยงานอื่น จึงทำให้การดำเนินคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจไม่ประสบความสำเร็จ เนื่องจากดังที่กล่าวมาแล้วว่ารูปแบบอาชญากรรมทางเศรษฐกิจมีลักษณะสลับซับซ้อนยากแก่การตรวจสอบและหาพยานหลักฐาน ทำให้เป็นปัญหาในการสอบสวนและรวบรวมพยานหลักฐาน โดยปัจจุบันการสอบสวนและรวบรวมพยานหลักฐานนั้นเป็นหน้าที่ของตำรวจ แต่พบว่าบุคลากรตำรวจยังขาดความเชี่ยวชาญเฉพาะทางในคดีประเภทนี้ ทำให้บางครั้งตำรวจไม่ได้นำพยานหลักฐานบางอย่างที่สำคัญแต่ตนคิดว่าไม่สำคัญกับรูปคดีมาประกอบสำนวนทำให้สำนวนคดีขาดพยานหลักฐานที่สำคัญและถูกต้อง และถูกศาลยกฟ้องไปในที่สุด เนื่องจากพยานหลักฐานไม่เพียงพอ หรือผู้กระทำอาชญากรรมจะถูกลงโทษ แต่ก็ได้รับโทษเพียงเล็กน้อย ไม่สมกับมูลค่าความเสียหายที่เกิดแก่สังคมและเศรษฐกิจ

สำหรับประเทศไทยความร่วมมือของหน่วยงานภายในประเทศ เพื่อทำการสืบสวนสอบสวนคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจนั้นยังไม่มีความร่วมมือที่ชัดเจนดังเช่นในต่างประเทศ จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องพัฒนาระดับความร่วมมือระหว่างหน่วยงานเพื่อที่จะทำให้การดำเนินคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจสามารถสืบสวนสอบสวนหาผู้กระทำความผิดมาลงโทษได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

ดังนั้น เมื่อกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร เป็นความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 แล้ว จึงควรที่จะศึกษาถึงหน่วยงานหลักที่จำเป็นต้องประสานงานกับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน และแนวทางในการประสานงานระหว่างหน่วยงานดังกล่าว เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในด้านการดำเนินการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

#### 4.5.1 หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

##### 1) กรมสรรพากร

กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานหลักที่ดำเนินการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากเป็นหน่วยงานที่เป็นผู้บังคับใช้ประมวลรัษฎากร เพื่อใช้บังคับจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และเป็นผู้ตรวจสอบการกระทำความผิดดังกล่าว โดยหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ในการดำเนินการกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้แก่ กลุ่มงานสืบสวนและคดี ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบดังต่อไปนี้

- (1) มีหน้าที่รับผิดชอบกำกับ ติดตาม และควบคุมการปฏิบัติงานคดี การสืบสวน และการตรวจค้น
- (2) กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางในการดำเนินคดี
- (3) ดำเนินการวิเคราะห์และประมวลผลคำพิพากษาศาลฎีกา เพื่อกำหนดแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนากฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร การสืบสวน การตรวจค้น และการดำเนินคดี
- (4) ตรวจค้นและยึดเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการทำลายระบบภาษีอากร สืบสวนและรวบรวมพยานหลักฐานในการดำเนินคดี
- (5) พิจารณาดำเนินคดีและแก้ต่างคดีที่วราชอาณาจักร

ในปัจจุบันกรมสรรพากรยังไม่มีประสานงานกับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.) เนื่องจากยังมิได้มีการกำหนดให้ความผิดตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ดังนั้น หากกำหนดให้ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร เป็นความผิดมูลฐานในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 แล้ว จึงควรที่จะกำหนดแนวทางในการประสานงานระหว่างหน่วยงานทั้งสองไว้ด้วย

อย่างเช่นในกรณีการประสานงานระหว่างกรมสรรพากรกับกรมสอบสวนคดีพิเศษ เนื่องจากมีการกำหนดให้คดีความผิดตามประมวลรัษฎากรได้แก่ คดีความผิดที่มีบทกำหนดโทษตามมาตรา 37 มาตรา 90/4 มาตรา 90/5 และมาตรา 91/21(7) แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบ็ดเสร็จและเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป เป็นคดีพิเศษเพิ่มเติมจากบัญชีท้ายพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 จึงได้มีการจัดทำบันทึกความตกลงว่าด้วยการประสานความร่วมมือในการปฏิบัติงานป้องกันและปราบปรามการกระทำผิดเกี่ยวกับคดีพิเศษระหว่างกรมสอบสวนคดีพิเศษกับ

กรมสรรพากร ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ.2548 ขึ้น และกรมสรรพากรก็ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติ ตามบันทึกความตกลงว่าด้วยการประสานความร่วมมือในการปฏิบัติงานป้องกันและปราบปราม การกระทำความผิดเกี่ยวกับคดีพิเศษ ลงวันที่ 11 มกราคม 2549<sup>11</sup> โดยกำหนดให้กลุ่มงานสืบสวน และคดีเป็นผู้รับผิดชอบในการประสานงานและให้ความร่วมมือแก่กรมสอบสวนคดีพิเศษ ซึ่งมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการให้ความร่วมมือกัน ดังนี้

(1) การแลกเปลี่ยนข้อมูล

(1.1) กรณีสำนักงานเลขาธิการกรมได้รับหนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษ ขอข้อมูลที่อยู่ในความครอบครองของกรมสรรพากร ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดี ดำเนินการ

(1.2) เมื่อกลุ่มงานสืบสวนและคดีได้รับเรื่องจากสำนักงานเลขาธิการกรมแล้ว ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาและดำเนินการดังต่อไปนี้

(ก) หากพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อมูลดังกล่าวสามารถเปิดเผยได้ ให้ขอ ข้อมูลนั้นจากหน่วยงานที่ครอบครองดูแล และส่งให้กรมสอบสวนคดีพิเศษภายใน 7 วันทำการนับ แต่วันที่กรมสรรพากรได้รับหนังสือ

(ข) หากพิจารณาแล้วเห็นว่าข้อมูลดังกล่าวไม่อาจเปิดเผยได้ ให้แจ้งกรม สอบสวนคดีพิเศษว่ากรมสรรพากรไม่อาจเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้เพราะเหตุใด ภายใน 7 วัน ทำการนับแต่วันที่กรมสรรพากรได้รับหนังสือ

(ค) หากพิจารณาแล้วไม่สามารถตัดสินใจได้ ให้เสนอเรื่องเข้า คณะอนุกรรมการข้อมูลข่าวสารของกรมสรรพากรเพื่อพิจารณา และให้ดำเนินการตาม ที่ คณะอนุกรรมการข้อมูลข่าวสารของกรมสรรพากร วินิจฉัยสั่งการ

(2) การให้ความร่วมมือและสนับสนุนของหน่วยงานของรัฐ

(2.1) กรณีสำนักงานเลขาธิการกรมได้รับหนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษ ขอให้กรมสรรพากรส่งบุคลากรที่มีความสามารถเฉพาะด้านเข้าร่วมปฏิบัติงานด้านการสืบสวน หรือเป็นที่ปรึกษาคดีพิเศษ หรือปฏิบัติหน้าที่อื่น ๆ ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณา

(2.2) กรณีสำนักงานเลขาธิการกรม หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ได้รับ หนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษขอให้กรมสรรพากรสนับสนุนเรื่องการสนธิกำลัง บุคลากร

---

<sup>11</sup> บันทึกข้อความที่ กค 0732/ว.145 เรื่อง แนวทางปฏิบัติตามบันทึกความตกลงว่าด้วยการประสานความร่วมมือในการปฏิบัติงานป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับคดีพิเศษลงวันที่ 11 มกราคม 2549

สถานที่ วัสดุอุปกรณ์ ยานพาหนะ และการดำเนินการอื่นใด ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณา

(2.3) กรณีตามข้อ 4.1 และข้อ 4.2 เมื่อกลุ่มงานสืบสวนและคดีได้รับเรื่องจากสำนักงานเลขาธิการกรมหรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว ให้พิจารณาขออนุมัติจากกรมสรรพากรและแจ้งผลการดำเนินการให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบ

ดังนั้น เมื่อได้มีการกำหนดให้ความผิดตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 จึงสามารถกำหนดแนวทางในการประสานงานระหว่างกรมสรรพากรกับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.) ตามแนวทางดังกล่าวได้

## 2) กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี

กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี สังกัดสำนักงานตำรวจแห่งชาติ รับผิดชอบในการสืบสวนสอบสวนคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี โดยทั่วไป จึงเป็นหน่วยงานที่มีบทบาทอย่างสูงในการดำเนินคดีฟอกเงินและคดีที่เป็นความผิดมูลฐานที่เกี่ยวข้อง ในระยะเริ่มต้นสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.) และสำนักงานตำรวจแห่งชาติได้มีการประสานงานกัน โดยผ่านทางกรอบสัมมนาและการประชุมร่วมกัน ซึ่งทำให้มีการเตรียมจัดตั้งศูนย์ปฏิบัติการร่วมสืบสวนสอบสวนคดีฟอกเงิน หรือ ส.ส.ง. โดยเมื่อเกิดคดีฟอกเงินขึ้นมีแนวทางให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.) ดำเนินการเกี่ยวกับเงินหรือทรัพย์สิน เช่น การยึด หรืออายัด หรือริบทรัพย์สิน และ ส.ส.ง. ดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความผิดอาชญาฐานฟอกเงิน

จะเห็นได้ว่า กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการธุรกรรม เลขาธิการ และสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในลักษณะที่ต้องมีการประสานงานกับส่วนราชการ หน่วยงานและบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง เพื่อให้การปฏิบัติการเป็นไปตามกฎหมายดังกล่าว จึงได้ออกระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการประสานงานในการปฏิบัติพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 พ.ศ. 2544 ขึ้น ซึ่งบทบัญญัตินี้ได้กำหนดเกี่ยวกับการดำเนินการสืบสวนสอบสวน ได้กล่าวไว้ดังนี้

ข้อ 4 “เมื่อมีการร้องทุกข์ หรือกล่าวโทษ หรือจับกุมดำเนินคดีตามความผิดมูลฐานให้พนักงานสอบสวนแห่งท้องที่หรือหน่วยงานซึ่งมีอำนาจหน้าที่ทำการสอบสวนในความผิดดังกล่าว ดำเนินการสืบสวนสอบสวนว่ามีหรือมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะมีการกระทำความผิดฐานฟอกเงินตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินด้วยหรือไม่ หากปรากฏว่ามีการกระทำความผิดฐานฟอกเงินฐานใดฐานหนึ่งดังกล่าวให้พนักงานสอบสวนดำเนินการสืบสวนสอบสวนใน

ความผิดฐานนั้น ๆ ด้วยแล้วให้หัวหน้าพนักงานสอบสวนแห่งท้องที่หรือหน่วยงานนั้นรับรายงานสำนักงานตามแบบทำยระเบียบนี้

ในกรณีที่พนักงานสอบสวนแห่งท้องที่ใดหรือหน่วยงานใดได้ทำการสืบสวนสอบสวนในความผิดฐานฟอกเงินฐานใดฐานหนึ่งอยู่แล้วก็ให้ถือปฏิบัติตามวรรคหนึ่งโดยอนุโลม

นอกจากการรายงานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว เมื่อมีเหตุผลและความจำเป็นในการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน สำนักงานอาจขอให้หัวหน้าพนักงานสอบสวนแห่งท้องที่หรือหน่วยงานซึ่งมีอำนาจหน้าที่ทำการสอบสวนแจ้งหรือรายงานข้อเท็จจริงเพิ่มเติมภายในกำหนดเวลาอีกก็ได้”

ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีฯ ดังกล่าว ได้กำหนดแนวทางการดำเนินการสืบสวนสอบสวน กล่าวคือ เมื่อมีการร้องทุกข์ หรือกล่าวโทษ หรือจับกุมดำเนินคดีตามความผิดมูลฐานให้พนักงานสอบสวนแห่งท้องที่หรือหน่วยงานซึ่งมีอำนาจหน้าที่ทำการสอบสวนในความผิดดังกล่าวทำการสืบสวนสอบสวนว่ามีหรือมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะมีการกระทำความผิดฐานฟอกเงินตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินด้วยหรือไม่ ซึ่งถ้ามีการกระทำความผิดฐานฟอกเงินไม่ว่าฐานใดก็ตาม ก็ให้พนักงานสอบสวนทำการสืบสวนสอบสวนในความผิดฐานนั้น ๆ ด้วยแล้ว ให้หัวหน้าพนักงานสอบสวนแห่งท้องที่หรือหน่วยงานนั้นรับรายงานสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งรายงานที่จำเป็นต้องเป็นไปตามแบบที่กำหนดในทำยระเบียบฉบับนี้ และถ้าสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมีเหตุผลและความจำเป็นที่จะขอรายละเอียดในการสอบสวน เพื่อนำไปปฏิบัติตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ก็อาจขอให้หัวหน้าพนักงานสอบสวนในท้องที่หรือหน่วยงานที่ทำการสอบสวน แจ้งหรือรายงานข้อเท็จจริงเพิ่มเติมตามเวลากำหนดก็ได้

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าสำนักงานตำรวจแห่งชาติจึงเป็นหน่วยงานหนึ่งที่มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.) ซึ่งถ้ามีการประสานงานกันระหว่างทั้งสององค์กรนี้ก็ทำให้การบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมีประสิทธิภาพมากขึ้น รวมทั้งเป็นการตัดวงจรทางเศรษฐกิจของอาชญากรเพื่อไม่ให้นำเงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดไปหาประโยชน์หรือใช้เป็นทุนในการกระทำความผิดต่อไป

### 3) กรมสอบสวนคดีพิเศษ

กรมสอบสวนคดีพิเศษหรือ DSI (Department of Special Investigation) เป็นหน่วยงานที่อยู่ในสังกัดกระทรวงยุติธรรม ซึ่งมีบทบาทภารกิจและขอบเขตการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการดำเนินการป้องกัน ปราบปรามและควบคุมอาชญากรรมพิเศษ ซึ่งได้แก่ อาชญากรรมทาง

เศรษฐกิจ อาชญากรรมคอมพิวเตอร์ อาชญากรรมที่มีอิทธิพลเข้ามาเกี่ยวข้องกับ อาชญากรรมข้ามชาติ องค์การอาชญากรรมรวมทั้งอาชญากรรมอื่นที่สร้างความเสียหายและส่งผลกระทบต่ออย่างร้ายแรงต่อระบบเศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของประเทศ โดยกระทำการสืบสวนและสอบสวนเกี่ยวกับการกระทำความผิดดังกล่าวเพื่อดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิด

การดำเนินการของกรมสอบสวนคดีพิเศษจะมีความแตกต่างจากการดำเนินการของกองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี สำนักงานตำรวจแห่งชาติ ที่ปฏิบัติการกิจเพียงการป้องกันและปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี ซึ่งเป็นเพียงส่วนหนึ่งของอาชญากรรมพิเศษ นอกจากนี้ การดำเนินคดีในความผิดบางประเภทยังคงรับผิดชอบเฉพาะคดีที่เกิดในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครเท่านั้น หากแต่บทบาทและภารกิจของกรมสอบสวนคดีพิเศษนั้น ต้องดำเนินการป้องกัน ปราบปรามและควบคุมอาชญากรรมพิเศษอื่น ๆ ที่ต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญเฉพาะด้านเพิ่มขึ้น ได้แก่ อาชญากรรมคอมพิวเตอร์ อาชญากรรมที่มีอิทธิพลเข้ามาเกี่ยวข้องกับ อาชญากรรมข้ามชาติ องค์การอาชญากรรมรวมทั้งอาชญากรรมอื่นที่มีหรืออาจมีผลกระทบต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ หรือระบบเศรษฐกิจการคลังของประเทศ โดยมีขอบเขตรับผิดชอบทั่วราชอาณาจักร

ในปัจจุบัน ได้มีการกำหนดให้คดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นคดีพิเศษตามพระราชบัญญัติสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 แล้ว โดยกำหนดไว้ในกฎกระทรวงว่าด้วยการกำหนดคดีพิเศษเพิ่มเติม ตามกฎหมายว่าด้วยการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 ประกอบกับประกาศคณะกรรมการคดีพิเศษ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2547 ซึ่งกำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดทางอาญาตามกฎหมายดังต่อไปนี้ เป็นคดีพิเศษเพิ่มเติมจากบัญชีท้ายพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 ดังนี้

“(1) คดีความผิดตามประมวลรัษฎากร ได้แก่ คดีความผิดที่มีบทกำหนดโทษตามมาตรา 90/4 มาตรา 90/5 แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบ็ดเสร็จและเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป”

ดังนั้น หากได้กำหนดให้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ไว้ด้วย ก็จะทำให้การป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรมีประสิทธิภาพ และมีความจำเป็นที่จะต้องมีการประสานความร่วมมือระหว่างกรมสอบสวนคดีพิเศษกับสำนักงาน ปปง. เพื่อสนับสนุนให้การบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยการสอบสวนคดีพิเศษ และกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นไปอย่างมี

ประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลมากที่สุด โดยการจัดทำบันทึกข้อตกลงร่วมกันระหว่างกรมสอบสวนคดีพิเศษกับสำนักงาน ป.ป.ง.

#### 4) สำนักงานอัยการสูงสุด

บทบาทของพนักงานอัยการที่สำคัญตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้กล่าวไว้ในพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 หมวด 6 เรื่อง “การดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สิน” ซึ่งพนักงานอัยการมีบทบาทสำคัญทั้งในการใช้ดุลยพินิจเพื่อนำคดีอาญาฐานฟอกเงินขึ้นสู่ศาล และในการขอให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินที่ปรากฏหลักฐานเป็นที่เชื่อได้ว่าเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดตกเป็นของแผ่นดิน กระบวนการดังกล่าวจะต้องดำเนินการโดยเร็ว นั้น ได้บัญญัติดังต่อไปนี้ คือ

มาตรา 49 “ภายใต้บังคับมาตรา 48 วรรคหนึ่ง ในกรณีที่ปรากฏหลักฐานเป็นที่เชื่อได้ว่าทรัพย์สินใดเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ให้เลขาธิการส่งเรื่องให้พนักงานอัยการพิจารณาเพื่อยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นของแผ่นดินโดยเร็ว

ในกรณีที่พนักงานอัยการเห็นว่าเรื่องดังกล่าวยังไม่สมบูรณ์พอที่จะยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินนั้นทั้งหมดหรือบางส่วนตกเป็นของแผ่นดินได้ ให้พนักงานอัยการรีบแจ้งให้เลขาธิการทราบเพื่อดำเนินการต่อไป โดยให้ระบุข้อที่ไม่สมบูรณ์นั้นให้ครบถ้วนในคราวเดียวกัน

ให้เลขาธิการรีบดำเนินการตามวรรคสองแล้วส่งเรื่องเพิ่มเติมไปให้พนักงานอัยการพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง หากพนักงานอัยการยังเห็นว่าไม่มีเหตุพอที่จะยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินนั้นทั้งหมดหรือบางส่วนตกเป็นของแผ่นดิน ให้พนักงานอัยการรีบแจ้งให้เลขาธิการทราบเพื่อส่งเรื่องให้คณะกรรมการวินิจฉัยชี้ขาดภายในกำหนดสามสิบวันนับแต่ได้รับเรื่องจากเลขาธิการ และเมื่อคณะกรรมการวินิจฉัยชี้ขาดเป็นประการใดให้พนักงานอัยการและเลขาธิการปฏิบัติตามนั้น หากคณะกรรมการมิได้วินิจฉัยชี้ขาดภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ปฏิบัติตามความเห็นของพนักงานอัยการ

เมื่อคณะกรรมการมีคำวินิจฉัยชี้ขาดไม่ให้ยื่นคำร้องหรือไม่วินิจฉัยชี้ขาดภายในกำหนดระยะเวลาและได้ปฏิบัติตามความเห็นของพนักงานอัยการตามวรรคสามแล้ว ให้เรื่องนั้นเป็นที่ยุติและห้ามมิให้มีการดำเนินการเกี่ยวกับบุคคลนั้นในทรัพย์สินเดียวกันนั้นอีก เว้นแต่จะได้พยานหลักฐานใหม่อันสำคัญ ซึ่งน่าจะทำให้ศาลมีคำสั่งให้ทรัพย์สินของบุคคลนั้นตกเป็นของแผ่นดินได้

เมื่อศาลรับคำร้องที่พนักงานอัยการยื่นต่อศาลแล้ว ให้ศาลสั่งให้ปิดประกาศไว้ที่ศาลนั้น และประกาศอย่างน้อยสองวันติดต่อกันในหนังสือพิมพ์ที่มีจำหน่ายแพร่หลายในท้องถิ่น เพื่อให้ผู้ซึ่งอาจอ้างว่าเป็นเจ้าของหรือมีส่วนได้เสียในทรัพย์สินมายื่นคำร้องขอถอนศาลมีคำสั่งกับให้ศาล

สั่งให้ส่งสำเนาประกาศไปยังเลขาธิการเพื่อปิดประกาศไว้ที่สำนักงานและสถานีตำรวจท้องที่ที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่และถ้ามีหลักฐานแสดงว่าผู้ใดอาจอ้างว่าเป็นเจ้าของหรือมีส่วนได้เสียในทรัพย์สิน ก็ให้เลขาธิการมีหนังสือแจ้งให้ผู้นั้นทราบ เพื่อใช้สิทธิดังกล่าว การแจ้งนั้นให้แจ้งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับตามที่อยู่ครั้งล่าสุดของผู้นั้นเท่าที่ปรากฏในหลักฐาน

ในกรณีตามวรรคหนึ่งถ้ามีเหตุสมควรที่จะดำเนินการเพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายในความผิดมูลฐาน ให้เลขาธิการส่งเรื่องให้พนักงานเจ้าหน้าที่ตามกฎหมายที่กำหนดความผิดฐานนั้นดำเนินการตามกฎหมายดังกล่าวเพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายก่อน”

มาตรา 53 “ในกรณีที่ศาลสั่งให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินตามมาตรา 51 หากปรากฏในภายหลังโดยคำร้องของเจ้าของ ผู้รับโอน หรือผู้รับประโยชน์ทรัพย์สินนั้น ถ้าศาลได้สวนแล้วเห็นว่าการณีต้องด้วยบทบัญญัติของมาตรา 50 ให้ศาลสั่งคืนทรัพย์สินนั้นหรือกำหนดเงื่อนไขในการคุ้มครองสิทธิของผู้รับประโยชน์ หากไม่สามารถคืนทรัพย์สินหรือคุ้มครองสิทธิได้ให้ใช้ราคาหรือค่าเสียหายแทน แล้วแต่กรณี

คำร้องตามวรรคหนึ่งจะต้องยื่นภายในหนึ่งปีนับแต่คำสั่งศาลให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินถึงที่สุด และผู้ร้องต้องพิสูจน์ให้เห็นว่า ไม่สามารถยื่นคำร้องคัดค้านตามมาตรา 50 ได้ เพราะไม่ทราบถึงประกาศหรือหนังสือแจ้งของเลขาธิการหรือมีเหตุขัดข้องอันสมควรประการอื่น

ก่อนศาลมีคำสั่งตามวรรคหนึ่ง ให้ศาลแจ้งให้เลขาธิการทราบถึงคำร้องดังกล่าวและให้โอกาสพนักงานอัยการเข้ามาโต้แย้งคำร้องนั้นได้”

มาตรา 55 “หลังจากที่พนักงานอัยการได้ยื่นคำร้องตามมาตรา 49 หากมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าอาจมีการโอน จำหน่าย หรือยกย้ายไปเสียซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด เลขาธิการจะส่งเรื่องให้พนักงานอัยการยื่นคำขอฝ่ายเดียวร้องขอให้ศาลมีคำสั่งยึดหรืออายัดทรัพย์สินนั้นไว้ชั่วคราวก่อนมีคำสั่งตามมาตรา 51 ก็ได้ เมื่อได้รับคำขอดังกล่าวแล้วให้ศาลพิจารณาคำขอเป็นการด่วน ถ้ามีหลักฐานเป็นที่เชื่อได้ว่าคำขอนั้นมีเหตุอันสมควร ให้ศาลมีคำสั่งตามที่ขอโดยไม่ชักช้า”

การประสานงานและความเข้าใจร่วมกันของสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ปปง.) และสำนักงานอัยการสูงสุดจึงเป็นกุญแจสำคัญในการนำไปสู่การดำเนินการริบทรัพย์สินทางแพ่งอย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

#### 4.5.2 แนวทางการประสานงาน

ในการบังคับใช้กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจำเป็นต้องอาศัยความร่วมมือจากทุกหน่วยงานที่เกี่ยวข้องหรือ



บังคับใช้กฎหมายกับการกระทำอันเป็นความผิดมูลฐานที่นำมาซึ่งการฟอกเงิน โดยจะทำเป็นข้อตกลงร่วมกันระหว่างหน่วยงานดังกล่าวกับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ในเรื่องการแจ้งข้อมูล การส่งเรื่องผู้กระทำความผิดและพยานหลักฐาน รวมถึงข้อมูลอื่นที่อาจเป็นประโยชน์ในการจับกุมดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิด ซึ่งนโยบายในการทำข้อตกลงนี้ เป็นไปตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการประสานงานในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 พ.ศ. 2544 เพื่อมุ่งหมายให้การดำเนินการตามกฎหมายของหน่วยงานต่าง ๆ มีความสะดวก รวดเร็ว มีความเข้าใจอันดีในการร่วมมือประสานงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานสัมฤทธิ์ผล โดยมีรายละเอียดในเรื่องการทำบันทึกข้อตกลงร่วมกันของหน่วยงานต่าง ๆ ดังนี้

ข้อ 16 “ในกรณีที่มีข้อกำหนดไว้ในระเบียบนี้หรือเพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เลขาธิการ ส่วนราชการ องค์การหรือหน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจต่าง ๆ อาจทำข้อตกลงร่วมกันในการปฏิบัติการดังกล่าว ข้อตกลงที่ได้ทำขึ้นนั้นเมื่อคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ได้ให้ความเห็นชอบแล้วให้ใช้บังคับได้”

นอกจากนี้ เพื่อให้การดำเนินการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเป็นไปด้วยความเรียบร้อยและมีประสิทธิภาพโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 25(6) แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ประกอบกับข้อ 16 แห่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการประสานงานในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 พ.ศ. 2544 คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (คณะกรรมการ ปปง.) จึงได้กำหนดข้อตกลงตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการประสานงานในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 พ.ศ. 2544 ฉบับที่ 1 (พ.ศ. 2544) เพื่อให้ส่วนราชการและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติ โดยกำหนดประเภทลักษณะคดีที่ต้องรายงาน หลักเกณฑ์การเบิกค่าใช้จ่ายอันพึงมีรวมทั้งหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติของหน่วยงาน ในการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดตามมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ไว้ด้วย

จากการศึกษาแนวทางข้อตกลงของสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับหน่วยราชการที่เกี่ยวข้องในเรื่องความร่วมมือในการให้ข้อมูลเพื่อดำเนินการปราบปรามการกระทำความผิดฐานฟอกเงินนั้น พอจะสรุปเป็นแนวทางสำหรับกำหนดความร่วมมือระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร กับสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ในกรณีที่กำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับ

การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว ดังนี้

1) กรณีที่มีการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้ทำการไต่สวนวินิจฉัยว่ามีมูลความผิดแล้ว ให้หน่วยงานดังกล่าวส่งสำเนารายงานไต่สวนข้อเท็จจริงและคำสั่งของหัวหน้าหน่วยงานดังกล่าว ให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินต่อไป

2) ในกรณีเรื่องอยู่ในระหว่างการไต่สวนหาข้อเท็จจริงของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น หากพบว่ามีพฤติการณ์ที่เป็นหรืออาจเป็นความผิดฐานฟอกเงินอันมาจากการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มและหัวหน้าหน่วยงานที่บังคับใช้กฎหมายกับการกระทำความผิดดังกล่าวนั้นเห็นว่า จะต้องดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ให้หน่วยงานดังกล่าวแจ้งพฤติการณ์แห่งการกระทำผิดพร้อมทั้งระบุตัวผู้กระทำความผิดและพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินทราบด้วย

3) กรณีการตรวจสอบหรือไต่สวนข้อเท็จจริงในการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของหน่วยงานใด หากมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่า บัญชีของลูกค้ำของสถาบันการเงิน เครื่องมือ อุปกรณ์ในการสื่อสาร หรือเครื่องคอมพิวเตอร์ใด ถูกใช้หรืออาจใช้เพื่อประโยชน์ในการกระทำความผิด หัวหน้าหน่วยงานนั้นอาจขอความร่วมมือให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินดำเนินการเพื่อได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวแล้วส่งกลับมายังหน่วยงานนั้นเพื่อใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบหรือไต่สวนข้อเท็จจริงในการกระทำความผิดนั้นต่อไป

4) ในกรณีที่สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ตรวจสอบรายงานการทำธุรกรรมหรือข้อมูลของบุคคลใดตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พบพยานหลักฐานการกระทำความผิดฐานฟอกเงินอันเกี่ยวกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร และข้อมูลหรือพยานหลักฐานดังกล่าวจะเป็นประโยชน์ต่อการตรวจสอบหรือไต่สวนข้อเท็จจริงของหน่วยงานที่บังคับใช้กฎหมายกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ในรายที่กำลังดำเนินการอยู่นั้น ให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินส่งสำเนารายงานพยานหลักฐานดังกล่าวให้หน่วยงานนั้นพิจารณาต่อไป

5) ข้อมูลและพยานหลักฐานใดซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการดำเนินการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องและสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแลกเปลี่ยนข้อมูลกันได้

6) หากหัวหน้าหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเห็นว่า การปฏิบัติหน้าที่ร่วมกันระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้ใช้บังคับกฎหมายของหน่วยงานตนกับเจ้าหน้าที่ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในการตรวจค้นหรือดำเนินการใด ๆ จะเป็นประโยชน์ต่อการปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าว ให้หน่วยงานนั้นแจ้งให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินทราบเพื่อร่วมดำเนินการตามมติของหน่วยงานในกรณีดังกล่าว

7) ในกรณีที่มีข้อเท็จจริงนอกเหนือจากบันทึกข้อตกลงร่วมกันนี้ ให้หัวหน้าหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามข้อเท็จจริงนั้น ร่วมกันวินิจฉัยและหาแนวทางปฏิบัติกับเลขาธิการคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินเพื่อดำเนินการต่อไป

นอกจากนี้ แนวทางในการกำหนดการประสานงานและการให้ความร่วมมือระหว่างหน่วยงานเพื่อป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม อาจกำหนดโดยอาศัยบันทึกความตกลงว่าด้วยการประสานความร่วมมือในการปฏิบัติงานป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับคดีพิเศษระหว่างกรมสอบสวนคดีพิเศษกับกรมสรรพากร ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ.2548 เป็นแนวทางในการกำหนด ดังที่ได้กล่าวไว้แล้วในหัวข้อที่ 4.5.1

ข้อตกลงเกี่ยวกับความร่วมมือในการดำเนินการกับผู้กระทำความผิดฐานฟอกเงินที่มีมูลความผิดมาจากการกระทำเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นสะพานนำไปสู่ความสัมฤทธิ์ผลของการปราบปรามผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หากต่างหน่วยงานไม่ประสานงานซึ่งกันและกันย่อมจะก่อให้เกิดความยากลำบากในการสืบหาข้อมูลและการดำเนินกระบวนการจับกุมหรือดำเนินคดีก็จะเป็นไปอย่างย่ำแย่ จำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องอาศัยความรู้และความเชี่ยวชาญทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดของแต่ละหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้สามารถนำมาตรวจตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาบังคับใช้กับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อย่างไรก็ตาม เมื่อกำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดปัญหาในการบังคับใช้กฎหมายในการยึดอายัดทรัพย์สินของผู้กระทำความผิดได้ เนื่องจากตามบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร มาตรา 12 ได้ให้อำนาจให้แก่อธิบดีกรมสรรพากรในการพิจารณาดำเนินการสั่งยึด อายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่ค้างชำระภาษีอากรได้ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีต้องขอศาลสั่งให้ออกหมายยึดหรืออายัดทรัพย์สินในกรณีดังกล่าว และมีบทบัญญัติตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ก็มีบทบัญญัติเกี่ยวกับมาตรการ

ริบทรัพย์สินในทางแพ่งในกรณีที่ปรากฏหลักฐานเป็นที่เชื่อได้ว่าเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด ดังนั้น ทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดจึงอยู่ภายใต้บังคับของกฎหมายถึงสองฉบับที่เจ้าหน้าที่สามารถดำเนินการยึดอายัด และทำให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นของแผ่นดินได้ ซึ่งจะทำให้เกิดความซ้ำซ้อนในการบังคับใช้กฎหมายได้

ผู้เขียนเห็นว่าบทบัญญัติตามมาตรา 58 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ได้กำหนดแนวทางในการแก้ปัญหาดังกล่าวไว้แล้ว กล่าวคือ “ในกรณีที่ทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดใด เป็นทรัพย์สินที่สามารถดำเนินการตามกฎหมายอื่นได้อยู่แล้ว แต่ยังไม่มีการดำเนินการกับทรัพย์สินนั้นตามกฎหมายดังกล่าว หรือดำเนินการตามกฎหมายดังกล่าวแล้วแต่ไม่เป็นผล หรือการดำเนินการตามพระราชบัญญัตินี้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ทางราชการมากกว่า ก็ให้ดำเนินการกับทรัพย์สินนั้นต่อไปตามพระราชบัญญัตินี้” ดังนั้น เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตามมาตราดังกล่าว จึงควรมีการจัดทำบันทึกข้อตกลงร่วมกันเกี่ยวกับการดำเนินการยึด อายัดและทำให้ทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดตกเป็นของแผ่นดินระหว่างกรมสรรพากรและสำนักงาน ปปง. เพื่อป้องกันปัญหาในบังคับใช้กฎหมายในการดำเนินการกับทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด โดยข้อตกลงดังกล่าวควรมีการกำหนดให้มีการประสานงานกันในการแจ้งข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินการกับทรัพย์สินของผู้กระทำความผิดระหว่างกัน ซึ่งหากกรมสรรพากรได้ใช้อำนาจยึด อายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่ค้างชำระภาษีอากรตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากรไปแล้ว ก็ควรมีการแจ้งหรือส่งเรื่องให้แก่ทางสำนักงาน ปปง. ทราบ และในกรณีที่ผู้กระทำความผิดได้ยกย้าย ถ่ายเทหรือโอนทรัพย์สินไปให้แก่บุคคลอื่นไปแล้ว จึงทำให้กรมสรรพากรไม่สามารถดำเนินการกับทรัพย์สินดังกล่าวได้ ก็ต้องแจ้งหรือส่งเรื่องไปยังสำนักงาน ปปง. เพื่อที่จะบังคับใช้มาตรการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ดำเนินการกับทรัพย์สินที่ได้มีการยกย้ายหรือโอนไปให้แก่บุคคลแล้ว ซึ่งการดำเนินการตามข้อตกลงดังกล่าวจะทำให้สามารถดำเนินการกับทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดได้อย่างมีประสิทธิภาพ และไม่เป็นการบังคับใช้กฎหมายที่ซ้ำซ้อนแต่อย่างใด

นอกจากนั้น ควรมีการจัดทีมการดำเนินงานเพื่อความร่วมมือระหว่างหน่วยงาน (Multi agency task force) อันประกอบด้วยกรมสรรพากร กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี กรมสอบสวนคดีพิเศษ สำนักงานอัยการสูงสุด และสำนักงาน ปปง. โดยจะสามารถขจัดปัญหาในเรื่องการประสานงานระหว่างหน่วยงาน การมองต่างมุมในเรื่องข้อกฎหมาย การตีความและการรวบรวมพยานหลักฐาน นอกจากนี้ จะต้องทำการปรับปรุงแก้ไขกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ และมาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องของหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อให้สอดคล้องกับทีมการดำเนินการที่เกิดขึ้นและเป็นการสร้างฐานข้อมูลกลาง

เพื่อสะดวกแก่การปฏิบัติงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและช่วยแก้ปัญหาความล่าช้าได้ ซึ่งการจัดตั้ง Multi agency task force ขึ้นนี้ จะทำให้ทุกฝ่ายที่เคยต่างฝ่ายต่างทำงานของตนหันมาร่วมมือกัน ทั้งในด้านการรวบรวมข้อมูลและพยานหลักฐานต่าง ๆ อีกทั้งยังประสานงานกันโดยใช้บุคลากรที่มีความรู้ความชำนาญในแต่ละด้าน และทำให้การป้องกันและปราบปรามความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น



สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

## บทที่ 5

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

#### 5.1 บทสรุป

ปัจจุบันนานาอารยประเทศรวมทั้งประเทศไทยได้มีการพัฒนาในด้านต่าง ๆ มากขึ้น รวมทั้งการพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีและการสื่อสาร ซึ่งมีผลดีทำให้เกิดความสะดวกสบาย แต่ในขณะเดียวกันการพัฒนาดังกล่าวก็มีผลเสียเช่นกัน ถ้าอาชญากรนำมาใช้ในทางที่จะเกิดประโยชน์ต่อการประกอบอาชญากรรม ความเจริญและเทคโนโลยีเหล่านี้ก็จะมีผลทำให้รูปแบบอาชญากรรมมีความสลับซับซ้อนยิ่งขึ้น เปลี่ยนแปลงจากที่เป็นอาชญากรรมธรรมดาที่เกิดขึ้นภายในประเทศ และเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินจำนวนไม่มากไปสู่อาชญากรรมข้ามชาติ และมุ่งหวังผลตอบแทนมหาศาล มีการดำเนินงานร่วมกันในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรม กล่าวคือ มีการรวมตัวกันในรูปแบบของขบวนการซึ่งมีการดำเนินการภายใต้ระบบการปกปิด การรักษาความลับ ในองค์กร มีการแบ่งงานแบ่งหน้าที่รับผิดชอบ มีเครือข่ายเพื่อการติดต่อประสานงานกันในหลาย ๆ ประเทศ เพื่อก่ออาชญากรรมที่เกี่ยวกับสิ่งผิดกฎหมาย การก่ออาชญากรรมประเภทนี้มุ่งหวังให้ได้เงินจำนวนมหาศาลเป็นผลตอบแทน โดยอาชญากรจะนำเงินเหล่านี้ไปผ่านกระบวนการเปลี่ยนสภาพในหลาย ๆ ลักษณะเพื่ออำพรางที่มาของเงินได้นั้น ๆ ซึ่งส่วนใหญ่จะอาศัยสถาบันการเงินหรือการประกอบธุรกิจในรูปแบบต่าง ๆ ในการดำเนินการและเงินได้จากการดำเนินการเหล่านั้นจะย้อนกลับไปเป็นเงินทุนเพื่อประกอบอาชญากรรมขึ้นมาอีก เป็นวงจรการประกอบอาชญากรรมที่ยากต่อการจับกุมปราบปราม การที่เงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดถูกแปรสภาพเปลี่ยนรูปหรือถูกแปลงให้เป็นทรัพย์สินใหม่เปรียบเสมือนเป็นการทำทรัพย์สินที่สกปรกให้กลายเป็นทรัพย์สินที่ได้มาโดยชอบ หรือเป็นทรัพย์สินที่สะอาด จึงเรียกระบวนการนี้ว่า “การฟอกเงิน”

การฟอกเงินเป็นปัญหาที่สำคัญมากปัญหาหนึ่งของประเทศ เนื่องจากการฟอกเงินเป็นการนำเงินสกปรกที่ได้มาจากการกระทำความผิดมาผ่านกระบวนการอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายกระบวนการ เพื่อให้เงินสกปรกดังกล่าวมีสภาพเสมือนเงินที่ได้มาโดยถูกต้องตามกฎหมายหรือที่เรียกว่าเงินสะอาด ด้วยขั้นตอนดังกล่าวทำให้อาชญากรหรือองค์กรอาชญากรรมนำทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดไปใช้โดยสะดวก และอีกส่วนหนึ่งก็ใช้เป็นทุนในการกระทำความผิดครั้งต่อไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งองค์กรอาชญากรรมซึ่งโดยลักษณะแล้วจำเป็นต้องใช้เงินหมุนเวียนในองค์กรจำนวนมาก หากองค์กรอาชญากรรมใดมีการฟอกเงินที่มีประสิทธิภาพแล้วก็จะทำให้

องค์กรอาชญากรรมนั้นดำเนินกิจการไปได้โดยสะดวก อีกทั้งยังสามารถที่จะขยายขนาดองค์กรรวมไปถึงขยายขอบเขตของการกระทำความผิดได้มากยิ่งขึ้น ๆ ขึ้นไป ทำให้องค์กรอาชญากรรมนั้นมีความแข็งแกร่งขึ้นเรื่อย ๆ และยากแก่การปราบปราม สร้างความเสียหายให้กับประเทศมากยิ่งขึ้นอีกด้วย

ด้วยเหตุดังกล่าว จึงมีแนวคิดในการออกมาตรการเพื่อสกัดกั้นการฟอกเงิน เพื่อนำมาจัดการกับทรัพย์สินหรือเงินได้ทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด ซึ่งกระบวนการยุติธรรมในอดีตไม่ประสบความสำเร็จในการบังคับใช้กฎหมายกับทรัพย์สินที่หมุนเวียนอยู่ในวงจรนี้ได้ เนื่องจากทรัพย์สินเหล่านั้น ได้ถูกโอน แปรสภาพ หรือเปลี่ยนรูปไปแล้ว อันเป็นการทำลายเศรษฐกิจของอาชญากรมิให้ย่นนำเงินได้กลับไปกระทำความผิดอีกและเพื่อให้สามารถหาพยานหลักฐานถึงผู้บงการที่อยู่เบื้องหลังการกระทำความผิด คือ จับจุดการโอนเงินสกปรกมาเป็นจุดเริ่มต้นสืบสวนสอบสวนค้นหาเส้นทางการโอนยักย้ายเงินเรื่อยไปจนถึงต้นตอของเงินเหล่านั้น และเป็นที่มาของอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการลักลอบค้ายาเสพติดและวัตถุที่ออกฤทธิ์ต่อจิตประสาท ค.ศ. 1988 (Vienna Convention) หรือเรียกอีกนัยหนึ่งว่าอนุสัญญากรุงเวียนนา ค.ศ. 1988 โดยอนุสัญญา ดังกล่าวนี้ได้กำหนดมาตรการทางกฎหมายไว้หลายประการ เพื่อให้ประเทศที่เป็นสมาชิกนำไปเป็นแนวทางในการแก้ไขหรือบัญญัติกฎหมายภายในให้สอดคล้องกันไป ในแนวทางเดียวกันกับอนุสัญญา นี้ ทั้งนี้ ประเทศไทยซึ่งเป็นภาคีสมาชิกจึงได้มีการออกกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน คือ พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ขึ้นมาบังคับใช้

การบัญญัติกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น มีวัตถุประสงค์สำคัญเพื่อใช้เป็นมาตรการทางกฎหมายในการทำลายองค์กรอาชญากรรมที่นำเงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดนั้นมากระทำในรูปแบบต่าง ๆ อันเป็นการฟอกเงินเพื่อนำเงินหรือทรัพย์สินนั้นไปใช้ประโยชน์ในการกระทำความผิดครั้งต่อ ๆ ไป ทำให้ยากต่อการปราบปราม ทั้งนี้ เพื่อเป็นการตัดวงจรการประกอบอาชญากรรมดังกล่าว จึงได้มีมาตรการว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินไม่ว่าจะเป็นมาตรการทางอาญา ซึ่งได้กำหนดโทษทั้งโทษจำคุกหรือปรับผู้ที่กระทำความผิดฐานฟอกเงินทั้งในและนอกราชอาณาจักร มาตรการลงโทษผู้กระทำการช่วยเหลือหรือสนับสนุน มาตรการลงโทษผู้พยายามกระทำความผิด มาตรการลงโทษผู้สมคบการกระทำความผิด และมาตรการลงโทษหนักขึ้นสำหรับผู้มีตำแหน่งหน้าที่กระทำความผิด อีกทั้งยังมีการนำมาตรการทางแพ่งมาใช้ในการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด ซึ่งประกอบด้วย 2 ส่วนใหญ่ ๆ คือ การยึดและอายัดทรัพย์สิน และการทำให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดิน ซึ่งมาตรการดังกล่าวได้แตกต่างจากมาตรการริบทรัพย์สินทางอาญาโดยทั่วไป เนื่องจากมาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้น ถึงแม้ว่าจะไม่ได้ตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษหรือไม่

คำพิพากษาลงโทษจำเลยว่าเป็นผู้กระทำความผิด แต่เงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดก็สามารถรับได้ถ้าปรากฏพยานหลักฐานอันควรเชื่อได้ว่าเงินหรือทรัพย์สินนั้นเกี่ยวข้องกับ การกระทำความผิดหรือถ้าบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินไม่สามารถพิสูจน์ถึงที่มาที่ไปของเงินหรือทรัพย์สินนั้นได้ อันเป็นการผลักภาระการพิสูจน์ไปให้เจ้าของทรัพย์สิน เพื่อพิสูจน์ว่าทรัพย์สินนั้นเป็นทรัพย์สินที่ได้มาโดยสุจริต นอกจากนี้ ยังได้มีการกำหนดมาตรการพิเศษเพิ่มเติม กล่าวคือ ให้มีการตรวจสอบการดำเนินการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม ไม่ว่าจะเป็นกรณีให้สถาบันการเงินจัดให้ลูกค้าแสดงตนและการจัดให้ลูกค้าบันทึกข้อเท็จจริง รวมทั้งกำหนดให้สถาบันการเงิน สำนักงานที่ดินและผู้ประกอบอาชีพเกี่ยวกับการดำเนินการ หรือให้คำแนะนำในการทำธุรกรรมที่ เกี่ยวกับการลงทุน หรือเคลื่อนย้ายเงินทุน มีหน้าที่ต้องรายงานธุรกรรมต่อสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินในธุรกรรมที่ได้กำหนดไว้ รวมทั้งมาตรการวิธีสืบสวนพิเศษ ไม่ว่าจะเป็น การตรวจสอบบัญชีธนาคารหรือสถาบันการเงิน การตรวจสอบข้อมูลทรัพย์สินที่ดิน การติดตาม ดักฟังทางโทรศัพท์หรืออุปกรณ์สื่อสารอย่างอื่น และการเข้าถึงข้อมูลข่าวสารทางระบบ คอมพิวเตอร์ เพื่อเพิ่มการบังคับใช้กฎหมายให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

จะเห็นได้ว่ามาตรการตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้น สามารถนำมาใช้บังคับในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในแง่ของการริบทรัพย์สินทางแพ่ง ซึ่งจัดว่าเป็นจุดประสงค์โดยตรงของกฎหมายดังกล่าวที่มุ่งจะสกัดกั้น การเปลี่ยนสภาพเงินเพื่อนำไปใช้ใหม่ โดยสอดคล้องกับทฤษฎีที่ว่าไม่มีผู้ใดควรได้ใช้ประโยชน์ ที่ได้มาจากการกระทำความผิด การริบทรัพย์สินนั้นยังสามารถสกัดกั้นการดำเนินงานขององค์กร อาชญากรรมได้เป็นอย่างดี เนื่องจากเงินเป็นปัจจัยสำคัญในการดำรงอยู่และดำเนินการของ องค์กรอาชญากรรม หากปราศจากเงินหรือทรัพย์สินแล้วองค์กรอาชญากรรมก็ไม่อาจดำเนินการ กระทำความผิดได้แต่อย่างใด รวมไปถึงไม่มีเงินไว้ใช้จ่ายในองค์กรซึ่งอาจส่งผลทำให้องค์กร อาชญากรรมนั้นไม่สามารถดำรงอยู่ได้

อย่างไรก็ตาม การที่จะนำกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้ บังคับกับการกระทำความผิดได้นั้น ส่วนสำคัญที่มีผลต่อการป้องกันและปราบปรามอาชญากรรม ก็คือ ในเบื้องต้นจะต้องมีการกำหนดความผิดมูลฐานซึ่งมีความผิดอาญาที่เป็นมูลเหตุ เป็นที่มา หรือเป็นฐานก่อให้เกิดหรือให้ได้มาซึ่งเงินหรือทรัพย์สินจากการกระทำความผิดไว้ในกฎหมาย ดังกล่าว เพื่อทำให้เกิดความชัดเจนในการนำมาตราการลงโทษทางอาญา มาตรการยึดทรัพย์สิน หรือมาตรการริบทรัพย์สินไปใช้กับเงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดว่าจะต้อง ดำเนินการกับเงินหรือทรัพย์สินที่ได้มาจากการกระทำความผิดอาญาตามที่กฎหมายว่าด้วยการ ป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกำหนดไว้เท่านั้น



แนวคิดในการกำหนดความผิดมูลฐานของประเทศต่าง ๆ นั้น มีที่มาที่แตกต่างกันแล้วแต่สภาพโครงสร้างทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง วัฒนธรรม และสภาพภูมิศาสตร์ของแต่ละประเทศ แต่ทั้งนี้จะเป็นผลสืบเนื่องมาจากบทบาททางอาชญากรรมทางการเงิน โดยเฉพาะกระบวนการในการสร้างรายได้จากอาชญากรรมประเภทต่าง ๆ ที่สำคัญ อันได้แก่ขบวนการค้ายาเสพติด การหลีกเลียงภาษี การก่อการร้าย รวมถึงการประกอบอาชญากรรมที่เป็นความผิดอาญาและนำรายได้มหาศาลเข้าสู่กระบวนการฟอกเงินในระบบของสถาบันการเงินต่าง ๆ โดยหลักการสำคัญที่นำมากำหนดความผิดมูลฐานซึ่งควรเป็นการกระทำความผิดอาญาที่มีลักษณะดังนี้

1. ความผิดที่มีรูปแบบและวิธีการดำเนินงานมีลักษณะเป็นองค์กรอาชญากรรม
2. ความผิดที่โดยลักษณะของการประกอบอาชญากรรมทำให้มีผลตอบแทนสูง
3. ความผิดที่มีลักษณะการกระทำที่สลับซับซ้อน ยากแก่การปราบปราม
4. ความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงของรัฐในทางเศรษฐกิจ

ตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 มิได้มีการระบุนิยามของคำว่า ความผิดมูลฐาน ไว้โดยเฉพาะ แต่ได้ใช้วิธีการระบุว่าความผิดทางอาญาใดถือว่าเป็นความผิดมูลฐานแทน โดยกำหนดความผิดมูลฐานไว้ 8 มูลฐานด้วยกัน ตามมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ซึ่งถือว่าได้กำหนดไว้น้อยมากถ้าเปรียบเทียบกับข้อกำหนดความผิดมูลฐานของต่างประเทศ จึงทำให้ไม่เพียงพอที่จะป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพลได้ เนื่องมาจากการกระทำขององค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพลมีลักษณะการกระทำความผิดที่มีความหลากหลาย มีความสลับซับซ้อนกว่าการกระทำความผิดอาญาประเภทอื่น ๆ นอกจากนั้น ยังมีการกระทำความผิดฐานอื่นอีกเป็นจำนวนมากที่สามารถนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการกระทำความผิดมาสนับสนุนการกระทำความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินได้อีก จึงทำให้การป้องกันและปราบปรามอาชญากรรมขาดประสิทธิภาพและไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่มุ่งตัดวงจรการประกอบอาชญากรรมให้ลดน้อยลงหรือหมดสิ้นไป ดังนั้น ประเทศไทยจึงควรกำหนดความผิดมูลฐานเพิ่มเติมขึ้นเพื่อเป็นการขยายฐานความผิดและสามารถนำมาตรากรกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับใช้กับการประกอบอาชญากรรมอื่นนอกจากความผิดอาญา ทั้ง 8 มูลฐาน

จากการศึกษาพบว่าการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลียงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรถือเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทหนึ่งที่นับวันยิ่งทวีความรุนแรงมากยิ่งขึ้นและส่งผลกระทบต่อความมั่นคงทางด้านเศรษฐกิจและการคลังของประเทศเป็นอย่างมาก กล่าวคือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-Add Tax) เป็นภาษีที่รัฐจัดเก็บจากประชาชนโดยอาศัยอำนาจ

ตามประมวลรัษฎากร และเริ่มนำมาใช้บังคับในประเทศไทยแทนภาษีการค้า ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 โดยกระทรวงการคลังคาดหวังว่า เมื่อนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ นอกจากจะแก้ปัญหาที่มีอยู่ภายใต้ระบบภาษีการค้าได้แล้ว ยังนับเป็นการวางรากฐานสำคัญที่จะรองรับการพัฒนาประเทศในระยะยาวอีกด้วย การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการจัดเก็บภาษีอากรจากส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือการบริการ ฉะนั้น มูลค่าเพิ่มจึงมีค่าเท่ากับผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการที่ผลิตหรือจำหน่ายกับราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น รวมถึงค่าใช้จ่ายในการขายและสินค้าทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการ ดังนั้น ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ผู้ประกอบการ หรือผู้นำเข้า ที่ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นปกติธุระ ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปของบุคคลธรรมดา คณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีชนิติบุคคล หรือนิติบุคคลใด ๆ หากมีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกินกว่า 1.8 ล้านบาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องจัดทำรายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย หรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบ และจะต้องมีใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานสำคัญยืนยันประกอบเพื่อแสดงข้อเท็จจริงว่ามีการซื้อขาย ให้บริการหรือรับบริการจริง ตามที่ปรากฏในรายงาน การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะคำนวณโดยเอายอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ถ้าภาษีขายมากกว่าผลการคำนวณก็ออกมาเป็นบวกทำให้มีภาษีที่ต้องเสีย ถ้าผลการคำนวณเป็นลบผู้ประกอบการไม่ต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนนั้น แต่ผู้ประกอบการยังคงมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และส่วนต่างดังกล่าวยังเป็นเครดิตภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิที่จะนำไปเป็นเครดิตภาษีในเดือนต่อไปหรือขอคืนภาษีเป็นเงินสดได้ ซึ่งการเครดิตหรือขอคืนภาษีดังกล่าวจะต้องมีหลักฐานประกอบที่สำคัญคือ ใบกำกับภาษี และผลจากการที่กรมสรรพากรได้กำหนดให้ต้องมีการยื่นใบกำกับภาษีประกอบรายงานดังกล่าวข้างต้น ทำให้เกิดการสร้างใบกำกับภาษีปลอมที่เป็นใบกำกับภาษีที่ไม่มีการซื้อขายกันจริง หรือไปซื้อใบกำกับภาษีจากที่อื่นมาเพื่อใช้ประกอบรายงานนั้น จึงเป็นช่องทางที่ทำให้เกิดการกระทำผิด หรือการโกงภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการนำใบกำกับภาษีซื้อปลอมมาเครดิตหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มทำให้มีผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้และเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ

ปัจจุบันการกระทำผิดความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้ระบาดแพร่หลายไปทุกระดับของผู้ประกอบการ รวมถึงบุคคลซึ่งมิได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากภาษีเป็นต้นทุนชนิดหนึ่งของสินค้าหรือบริการประกอบกับปัจจุบันธุรกิจมีการแข่งขันกันอย่างสูง กิจการใดจะอยู่รอดหรือมีกำไรมาก ๆ ก็ต้องพยายามลดต้นทุนของตนเองทำให้ผู้ประกอบการบางรายหันมาลดต้นทุนด้านภาระภาษี วิธีการที่นิยมกระทำกัน เช่น การซื้อใบกำกับภาษีปลอม และนำใบกำกับ

ภาษีดังกล่าวไปใช้ในการคำนวณภาษีหรือเครดิตภาษีในแต่ละเดือนภาษี และหักรายจ่ายนิติบุคคล เป็นต้น หรือในช่วงที่ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ขาดสภาพคล่องทางการเงิน และไม่สามารถจัดหาแหล่งเงินจากที่อื่นได้ จึงเป็นแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการที่มีการทำธุรกิจบางรายทุจริตเพียงเพื่อต้องการเงินจากรัฐเป็นสำคัญ เช่นนำไปกำกับภาษีที่ถูกค้าไม่ต้องการไปขายให้บุคคลอื่น เป็นต้น หรือกรณีบุคคลผู้ซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจริงในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีการคิดวางแผนกระทำความผิดเพื่อขโมยเงินภาษีมาตั้งแต่เริ่มแรกโดยจะมีการตั้งบุคคลที่ไม่น่าเชื่อถือมาจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการ แต่ตัวการที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง หรือไม่มีการจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการแต่อย่างใด ซึ่งการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มลักษณะนี้ถือว่าเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทหนึ่ง โดยการโกงหรือการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax evasion) ดังกล่าวได้แสดงให้เห็นอย่างชัดเจน โดยตัวของมันเองว่าเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ เนื่องจาก ผู้ที่คิดจะโกงส่วนใหญ่แล้วจะไม่ใช่ผู้ประกอบการเอง แต่จะเป็น “ขบวนการ” ที่วางระบบมาเป็นอย่างดี มีการจัดองค์กรในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรม (Organized Crime) มีเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัย สมคบกันขโมย โกง มีการแบ่งหน้าที่กันทำ ซึ่งสร้างปัญหาต่อการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวแก่เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเป็นอย่างมาก เพราะความสลับซับซ้อนของการกระทำความผิดทำให้เกิดความลำบากในการค้นหาพยานหลักฐานมาเอาผิดกับผู้กระทำความผิด โดยที่พยานหลักฐานส่วนใหญ่จะอยู่กับผู้กระทำความผิด และผู้กระทำความผิดจะมีความรู้ความสามารถ เข้าใจในระบบของความผิดที่กระทำเป็นอย่างดี จึงทำให้รู้ถึงการซ่อนเร้นและทำลายซึ่งพยานหลักฐานที่สำคัญ ๆ และการมีการแบ่งหน้าที่กันทำ มีองค์กรในการกระทำความผิด มีการทำความผิดที่เป็นขั้นตอน จึงทำให้ไม่สามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดความผิดที่เป็นตัวการซึ่งอยู่เบื้องหลังการกระทำความผิดทั้งหมดได้ เพราะส่วนใหญ่ผู้กระทำความผิดพวกนี้จะไม่ค่อยเปิดเผยตัวเองแต่จะเป็นคนคิดวางแผนการกระทำความผิด แล้วให้ผู้กระทำความผิดที่อยู่ภายใต้องค์กรที่ไม่ค่อยสำคัญนัก เป็นผู้ลงมือกระทำความผิด ซึ่งเมื่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจับได้มักจะจับได้ในขั้นตอนของผู้กระทำความผิดย่อย ๆ ที่ไม่ใช่ตัวการใหญ่ จึงทำให้ไม่สามารถปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นได้อย่างสิ้นเชิง

นอกจากนั้น ยังมีปัญหาในการดำเนินคดีอาญาต่อความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มใช้หลักการดำเนินคดีอาญาทั่วไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งเป็นกระบวนการดำเนินคดีอาญาแบบเดิม จึงทำให้การสอบสวน การแสวงหาและรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีไม่สามารถใช้บังคับได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน โดยการกระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ประมวลรัษฎากรได้บัญญัติไว้อย่างชัดเจนถึงเจตนาในการกระทำความผิด

อันไม่ใช่เจตนากระทำความผิดธรรมดา แต่ผู้กระทำความผิดต้องมีเจตนา “เพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยง” ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงทำให้การพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิดนั้น ไม่ได้พิสูจน์แค่เจตนาธรรมดาทั่วไปแต่จะต้องพิสูจน์ให้ได้ว่าผู้กระทำความผิดมีเจตนาพิเศษ ซึ่งเป็นการยากและต้องใช้พยานหลักฐานประกอบเป็นอย่างมากในการพิสูจน์ถึงเจตนาในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม และยังมีปัญหาด้านความล่าช้าในการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากมีการแบ่งแยกกระบวนการดำเนินคดีขึ้นก่อนฟ้องออกจากกันไม่เป็นกระบวนการเดียวกัน โดยเจ้าพนักงานสรรพากรเองไม่มีอำนาจจับกุมได้ทันทีเมื่อมีการตรวจพบการกระทำผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น และการตรวจสอบได้สวนในชั้นเจ้าพนักงานสรรพากรก็ไม่ถือว่าเป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา อีกทั้งในสวนของเจ้าหน้าที่ตำรวจหรือพนักงานสอบสวนเองก็ไม่มีอำนาจจับกุมผู้กระทำผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้แม้ว่าจะมีความผิดซึ่งหน้า เพราะจะต้องรอให้กรมสรรพากรดำเนินการร้องทุกข์กล่าวโทษเสียก่อน หากกรมสรรพากรไม่ได้ร้องทุกข์พนักงานสอบสวนก็ไม่สามารถดำเนินการสอบสวนเพื่อดำเนินคดีอาญาต่อผู้กระทำผิดได้ ซึ่งข้อขัดข้องต่างๆ เหล่านี้ทำให้การดำเนินคดีล่าช้าและส่งผลกระทบต่อพยานหลักฐานที่ผู้กระทำผิดสามารถทำลายหรือซ่อนเร้นได้

และในขณะเดียวกันอายุความในการตรวจสอบภาษีของเจ้าพนักงานสรรพากรก็มีกำหนดระยะเวลาเพียงแค่ 2 ปี จึงทำให้ต้องดำเนินการตรวจสอบแบบเร่งรีบ ซึ่งมีผลกระทบต่อความถูกต้องรอบคอบในการตรวจสอบทำให้เกิดความผิดพลาดได้ง่าย อีกทั้งการยึดและอายัดทรัพย์สินของผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มต้องผ่านขั้นตอนหรือระเบียบปฏิบัติของกรมสรรพากรเป็นจำนวนมาก จึงทำให้เกิดความล่าช้าในการดำเนินการและทำให้ผู้หลีกเลี่ยงภาษีสามารถยกย้ายถ่ายเทหรือโอนทรัพย์สินไปให้แก่บุคคลอื่นได้ ประกอบกับอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าวไม่สามารถใช้บังคับกับทรัพย์สินที่ได้มาจากการหลีกเลี่ยงภาษีที่ได้มีการยกย้าย ถ่ายเทหรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นแล้ว

เมื่อพิจารณาปัญหาดังกล่าวมาข้างต้น จะเห็นได้ว่ากฎหมายที่ใช้บังคับกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีอยู่ในปัจจุบันยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเมื่อพิจารณาจุดเด่นและความมีประสิทธิภาพของกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว จะเห็นได้ว่ากฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมีจุดเด่นในเรื่องของบทกำหนดโทษทางอาญา มาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินในทางแพ่ง และมาตรการพิเศษอื่น ๆ ที่มีประสิทธิภาพ หากนำมาตรการต่าง ๆ ดังที่กล่าวมาแล้วของกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาบังคับใช้กับการกระทำ

ความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะทำให้สามารถป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ดังนั้น เพื่อป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเป็นความผิดที่มีรูปแบบและวิธีการดำเนินงานในลักษณะขององค์กรอาชญากรรม โดยมีลักษณะการกระทำที่สลับซับซ้อนยากแก่การปราบปราม มีผลตอบแทนสูง และเป็นความผิดที่มีลักษณะเป็นภัยต่อความมั่นคงของรัฐในทางเศรษฐกิจ ให้หมดสิ้นไป จึงควรกำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 เพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

## 5.2 ข้อเสนอแนะ

จากบทสรุปที่กล่าวมาทั้งหมด จะเห็นได้ว่าปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นปัญหาที่ยากแก่การปราบปรามและส่งผลเสียหายต่อประเทศเป็นอย่างมาก ในขณะที่มาตรการทางกฎหมายที่มีอยู่ในปัจจุบันไม่สามารถป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น จึงเป็นการสมควรอย่างยิ่งที่จะหามาตรการทางกฎหมายที่มีประสิทธิภาพมาบังคับใช้กับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมุ่งที่จะเสริมความบกพร่องที่มีอยู่ในกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน และเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎหมายให้ดียิ่งขึ้น ผู้เขียนจึงมีข้อเสนอแนะดังต่อไปนี้

### 5.2.1 กำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542

โดยที่การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเข้าหลักเกณฑ์การกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินทั้ง 4 ประการ กล่าวคือ มีลักษณะเป็นขบวนการหรือองค์กรการกระทำความผิด เป็นความผิดที่ทำให้ผู้กระทำได้รับผลตอบแทนสูง มีลักษณะความผิดก่อให้เกิดผลกระทบต่อเศรษฐกิจ และเป็นความผิดที่ยากต่อการจับกุมและดำเนินคดี หากนำมาตราการทางกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ทั้งมาตรการทางอาญาเรื่อง ผู้ช่วยเหลือสนับสนุน ผู้สมคบ มาตรการในการสืบค้นข้อมูลที่ทันสมัย อาทิเช่น การดักฟัง ซึ่งเป็นมาตรการที่เหมาะสมในการสืบสวนการกระทำความผิด

ในลักษณะเครือข่ายองค์กรที่ได้ผลกว่ามาตรการทางอาญาในประมวลกฎหมายอาญาประมวล  
 รัชฎาภกรที่ใช้บังคับอยู่เดิม และมาตรการดำเนินการทางทรัพย์สิน โดยใช้หลักการทรัพย์สินทางแพ่ง  
 โดยผลัการะการพิสูจนให้จำเลย ซึ่งจะได้ผลกว่ามาตรการทรัพย์สินทางอาญาที่ต้องรอผลการ  
 พิพากษาของศาล และมาตรการด้านการดำเนินคดีที่แยกคดีความผิดมูลฐานออกจากคดีความผิด  
 ฐานพอกเงินอันมาจากความผิดมูลฐาน โดยไม่จำเป็นต้องใช้พยานหลักฐานชุดเดียวกันและ  
 ไม่จำต้องรอคำพิพากษาจากคดีความผิดมูลฐาน เพียงแต่แสดงให้ศาลเห็นถึงเหตุอันควรเชื่อว่า  
 ทรัพย์สินที่จะทำการยึดนั้นเป็นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด และหากเน้นเข้าไปทรัพย์สิน  
 ดังกล่าวอาจถูกยกย้ายถ่ายเทได้ หากศาลเห็นควรก็สามารถยึดหรืออายัดทรัพย์สินดังกล่าวไว้ได้  
 และขอให้ผู้อ้างเป็นเจ้าของมาพิสูจน์ที่มาของทรัพย์สินต่อไป

จากมาตรการปราบปรามและการดำเนินคดีที่แตกต่างจากมาตรการทางอาญาตาม  
 ประมวลกฎหมายอาญา ทำให้การนำกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการพอกเงิน  
 มาใช้บังคับกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำให้เกิดประโยชน์  
 ในทางปฏิบัติและสามารถปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวให้หมดสิ้นลงได้

การกำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัชฎาภกรเป็นความผิดมูลฐาน  
 ตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการพอกเงินนั้น เห็นควรให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็น (9) ของ  
 บทนิยามคำว่า “ความผิดมูลฐาน” ในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการ  
 พอกเงิน พ.ศ. 2542

“..... (9) คดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวล  
 รัชฎาภกร.....”

### 5.2.2 การกำหนดกรอบและลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ประมวลรัชฎาภกรที่เป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการ พอกเงิน พ.ศ. 2542

แนวทางในการกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยง  
 ภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรกำหนดกรอบของลักษณะความผิดมูลฐานเกี่ยวกับ  
 การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัชฎาภกรไว้ในบทบัญญัติของพระราชบัญญัติป้องกัน  
 และปราบปรามการพอกเงิน พ.ศ. 2542 และกำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำ  
 ความผิดไว้ในกฎกระทรวงโดยการเพิ่มเติมวรรคสองในมาตรา 3 ดังนี้

มาตรา 3 ในพระราชบัญญัตินี้ “ความผิดมูลฐาน” หมายความว่า

“(9) คดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัชฎาภกร

วรรคสอง ความผิดตาม (9) จะต้องมีลักษณะที่มีหรืออาจมีผลกระทบอย่างรุนแรงต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศหรือระบบเศรษฐกิจการคลังของประเทศ เป็นการกระทำความผิดข้ามชาติที่สำคัญหรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือมีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็นตัวการ ผู้ใช้ หรือผู้สนับสนุน ทั้งนี้ ให้กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดในกฎกระทรวง”

การกำหนดกรอบของความผิดมูลฐานเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในลักษณะดังกล่าวจะทำให้มีความชัดเจน และความผิดบางลักษณะที่เป็นความผิดเล็กน้อยจะไม่ถูกกำหนดให้นำมาตรวจการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับได้

เมื่อพิจารณาลักษณะและวิธีการของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร ดังที่ได้กล่าวไว้แล้วในบทที่ 3 จะเห็นได้ว่าการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีลักษณะเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ และมีลักษณะที่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ของการกำหนดความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินนั้นได้แก่

ความผิดที่ผู้กระทำความผิดมีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือความผิดอาญาที่มีเจตนาฉ้อโกงโดยการขอคืนหรือเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายตามมาตรา 90/4(1)-(7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีลักษณะของการกระทำความผิดดังนี้

(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิที่จะออกเอกสารดังกล่าวตามมาตรา 86 วรรคสอง หรือมาตรา 86/1

(2) ตัวแทนผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิตามมาตรา 86/2 วรรคหนึ่ง

(3) ผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออก เอกสารดังกล่าวตามมาตรา 86/3

(4) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ลงรายการ หรือลงรายการเป็นเท็จในรายงานตามมาตรา 87 หรือตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 87/1

(5) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว

(6) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มกระทำการใด ๆ โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน

(7) ผู้ประกอบการโดยเจตนานำไปกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี หรือขอคืนภาษีเป็นเงินสด

การกระทำความผิดทั้ง 7 ประการ ตามมาตรา 90/4(1)-(7) แห่งประมวลรัษฎากรนี้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท จึงเป็นกรณีความผิดอาญาที่บทลงโทษหนัก มีบทลงโทษปรับและจำคุกในอัตราสูง เพราะถือว่ากระทบต่อรายได้ของประเทศชาติ อันเป็นเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศเป็นอย่างมาก และความผิดทั้ง 7 ประการนี้ เป็นการกำหนดให้เอาโทษแก่ผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเสียเป็นส่วนใหญ่ ส่วนที่ระบุไว้กว้าง ๆ คือ กรณีที่ 3 การออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออกได้ ผู้กระทำความผิดอาจเป็นบุคคลอื่นที่มีใช้ผู้ประกอบการจดทะเบียน และความผิดตามมาตรา 90/4(3) นี้ แม้ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็ถือว่าเป็นความผิด และกรณีที่ 7 ความผิดตามมาตรา 90/4(7) เป็นการลงโทษสำหรับผู้ประกอบการที่กระทำความผิดกรณีกระทำการฉ้อโกงเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการนำไปกำกับภาษีปลอม ซึ่งความผิดทั้งสองอนุมาตรานี้ถือว่ามีระวางโทษเท่ากันกับอนุมาตราอื่น นอกจากนั้น มาตรา 90/5 แห่งประมวลรัษฎากร ยังได้กำหนดให้กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนนิติบุคคล ต้องรับโทษในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามมาตรา 90/4 เป็นนิติบุคคลด้วย

ดังนั้น การกำหนดกรอบและลักษณะของการกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรที่เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ฝ่ายบริหารจึงควรกำหนดให้ชัดเจนและครอบคลุมถึงการกระทำความผิดตามมาตรา 90/4 และมาตรา 90/5 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งควรกำหนดรายละเอียดของการกระทำความผิดโดยตราเป็นกฎกระทรวงที่อาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542

**5.2.3 การกำหนดมาตรการเพิ่มเติมหากไม่กำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542**

หากมิได้กำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ผู้เขียนเห็นว่าควรมีการแก้ไขบทบัญญัติทางกฎหมายเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม



พร้อมทั้งกำหนดมาตรการเพิ่มเติม เพื่อให้สามารถดำเนินการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น โดยมีแนวทาง ดังนี้

### 1) การแก้ไขบทบัญญัติทางกฎหมาย

#### 1.1) กฎหมายที่เป็นอุปสรรคในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) ในส่วนที่เกี่ยวกับอำนาจเจ้าพนักงานกรมสรรพากร ผู้เขียนขอเสนอให้แก้ไขกฎหมายตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรมีอำนาจเหมือนเจ้าพนักงานสรรพาสमित หรือกรมศุลกากร โดยการบัญญัติเพิ่มเติมในส่วนของคำนิยามของคำว่า “พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ ตามมาตรา 2(16) ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ให้หมายถึงความถึงเจ้าพนักงานสรรพากรด้วย ซึ่งจะทำให้เจ้าพนักงานสรรพากรมีอำนาจในการจับกุมผู้กระทำผิดหลีกเลี่ยงภาษี ในกรณีที่เป็นความผิดซึ่งหน้า โดยไม่มีหมายจับ ตามมาตรา 78 ประกอบกับมาตรา 80 ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เช่นเดียวกับอำนาจของเจ้าพนักงานสรรพาสमितหรือกรมศุลกากร โดยเฉพาะความผิดซึ่งหน้าเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีในส่วนการออกใบกำกับภาษีปลอมให้ผู้ประกอบการอื่นเพื่อใช้ในการเครดิตภาษีหรือขอคืนภาษี ซึ่งเกิดจากการที่เจ้าหน้าที่ไปล่อซื้อใบกำกับภาษีปลอมหรือเกิดจากการตรวจค้น ซึ่งพบหลักฐานใบกำกับภาษีปลอมที่ใช้ในการหลีกเลี่ยงภาษี

ในส่วนเจ้าพนักงานสรรพากรที่จะให้เป็นเจ้าพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ ตามความหมายของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญานั้น ผู้เขียนเห็นว่ากรมสรรพากรควรออกคำสั่งให้เจ้าพนักงานสรรพากรที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญ มีประสบการณ์ในการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มและเคยร่วมจับกุมผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดความละเอียดรอบคอบในการดำเนินการจับกุมและตรวจค้นและเพื่อมิให้เกิดผลกระทบต่อผู้เสียภาษีที่สุจริต ซึ่งการให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานกรมสรรพากรในส่วนนี้ จะทำให้การดำเนินการปราบปรามผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดความรวดเร็ว ทั้งในด้านการจับกุมตรวจค้น และทำให้การรวบรวมพยานหลักฐานในการดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มทำได้มีประสิทธิภาพ

(2) ในส่วนของอายุความในการตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้เขียนขอเสนอให้แก้ไขกฎหมาย ในส่วนของการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งจะต้องกระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ซึ่งมีอายุความทั่วไปเพียง 2 ปี ตามมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจะเห็นว่าการใช้อำนาจดังกล่าวไม่อาจกระทำกับผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ทั้งหมด ทั้งนี้ เนื่องจากผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีนั้น กรมสรรพากรไม่สามารถตรวจสอบได้ทั้งหมดภายในระยะเวลาอายุความ 2 ปี

ซึ่งเป็นอายุความทั่วไป แม้ว่าในกรณีมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้ประกอบการหรือผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม แสดงรายการตามแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่สมบูรณ์ เจ้าพนักงานประเมินโดยอนุมัติอธิบดีมีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนด 5 ปีก็ตาม แต่กรณีนี้ไม่ใช่เป็นการทั่วไป เจ้าพนักงานประเมินจะต้องขออนุมัติอธิบดีกรมสรรพากรก่อน ซึ่งเป็นเพียงเฉพาะเรื่องเฉพาะรายเท่านั้น และแม้ว่าตามมาตรา 88/6(1)(ค) แห่งประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานประเมินสามารถประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มภายในอายุความ 10 ปี แต่อายุความกรณีนี้ใช้เฉพาะกรณีผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือยื่นแบบแสดงรายการภาษีโดยแสดงฐานภาษีต่ำกว่ามูลค่าที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับเป็นจำนวนเกินกว่าร้อยละยี่สิบห้าของฐานภาษีที่แสดงในแบบแสดงรายการภาษีเท่านั้น ส่วนในกรณีที่ผู้ประกอบการได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ในกรณีอื่น ไม่อยู่ภายใต้บังคับของอายุความ 10 ปี แต่อยู่ภายใต้บังคับอายุความทั่วไปเพียง 2 ปี

ดังนั้น เมื่ออายุความการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มโดยทั่วไปมีอายุความเพียง 2 ปีเท่านั้น ตามมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร จากสภาพปัญหาของอายุความในการตรวจสอบ จะเห็นได้ว่าการใช้อำนาจดังกล่าวไม่อาจกระทำกับผู้ประกอบการที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ทั้งหมด ภายในกำหนดอายุความ 2 ปี เนื่องจาก มีผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการมีจำนวนมาก และสัดส่วนการตรวจสอบของกรมสรรพากรก็อยู่ในระดับต่ำ จึงไม่สามารถตรวจสอบผู้ประกอบการเหล่านั้นได้ทั้งหมด ผู้เขียนเห็นว่าอายุความโดยทั่วไปในการใช้อำนาจประเมินภาษีตามบทบัญญัติดังกล่าว ซึ่งต้องทำในเวลา 2 ปีนั้น มีระยะเวลาค่อนข้างสั้น ดังนั้น เพื่อให้การตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่มมีประสิทธิภาพ และเพื่อป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษี จึงควรแก้ไขบทบัญญัติในเรื่องอายุความทั่วไปของการใช้อำนาจประเมินภาษี ซึ่งมีเพียง 2 ปี สำหรับกรณีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีขยายเป็น 5 ปี เป็นการทั่วไป ตามมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อให้เจ้าพนักงานสามารถตรวจสอบผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้เพิ่มขึ้น ซึ่งจะช่วยแก้ไขปัญหาการตรวจสอบของกรมสรรพากร และแก้ไขปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีที่เกิดจากการยื่นแบบแสดงรายการภาษีต่ำกว่าความจริงได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

## 1.2) กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบทลงโทษที่ไม่เพียงพอ

ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบทลงโทษในความผิดฐานข้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้เขียนเสนอให้บัญญัติความผิดอันเกี่ยวกับการข้อโกงภาษีมูลค่าเพิ่มไว้โดยเฉพาะในมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความผิดนี้ไม่ได้บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร ซึ่งทางปฏิบัติหากเกิดการกระทำผิดลักษณะนี้ต้องปรับไปใช้ความผิดฐานข้อโกง ตามมาตรา 341 แห่งประมวลกฎหมายอาญา ซึ่งความผิดฐานนี้มีระวางโทษน้อยกว่าระวางโทษของการหลีกเลี่ยงภาษีตามมาตรา 90/4 แห่ง

ประมวลรัษฎากร แต่การกระทำผิดข้อโกงภาษีแต่ละครั้ง ได้สร้างความเสียหายให้กับยอดการ จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้ ความผิดฐานข้อโกงตามมาตรา 341 แห่ง ประมวลกฎหมายอาญาก็เป็นความผิดอันยอมความได้ ซึ่งมีอายุความร้องทุกข์เพียง 3 เดือน ตามมาตรา 96 แห่งประมวลกฎหมายอาญา ถ้าร้องทุกข์ไม่ทันภายในกำหนดอายุความดังกล่าว ก็เป็นอันขาดอายุความ เมื่อการกระทำผิดข้อโกงภาษีมีโทษน้อยและมีอายุความร้องทุกข์สั้น ซึ่งผู้กระทำความผิดคิดว่าคุ้มค่าในการเสี่ยงที่จะกระทำความผิดเพื่อข้อโกงภาษี จึงทำให้ผู้กระทำ ผิดไม่เกรงกลัวต่อการลงโทษตามกฎหมาย

ดังนั้น หากมีการบัญญัติความผิดฐานข้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในมาตรา 90/4 แห่งประมวลรัษฎากร ก็จะทำให้ความผิดฐานข้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มมีบทลงโทษสูงขึ้น คือ ระวังโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท และความผิด ตามมาตรานี้ยังเป็นความผิดอาญาแผ่นดิน มีอายุความในการร้องทุกข์ดำเนินคดีกับผู้กระทำ ความผิดภายในเวลา 10 ปี ซึ่งจะทำให้เจ้าหน้าที่มีเวลาตรวจสอบหาพยานหลักฐานในการกระทำ ความผิด โดยไม่ทำให้ขาดอายุความ และยังทำให้ผู้กระทำความผิดข้อโกงภาษีได้รับโทษหนัก ยิ่งขึ้น ผู้ที่คิดจะกระทำผิดก็จะเกิดความเกรงกลัวต่อบทลงโทษตามกฎหมาย อันจะเป็นมาตรการ ช่วยป้องกันและปราบปรามผู้กระทำความผิดฐานข้อโกงภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากความผิดฐานข้อโกงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทำให้กรมสรรพากร ได้รับความเสียหายจากการสูญเสียเงินภาษีให้กับผู้กระทำความผิด ซึ่งตามประมวลกฎหมายวิธี พิจารณาความอาญา มาตรา 43 และมาตรา 44 คดีความผิดฐานข้อโกงตามประมวลกฎหมาย อาญา กรมสรรพากรซึ่งเป็นผู้เสียหายมีสิทธิที่จะเรียกทรัพย์สินหรือเงินภาษีที่สูญเสียไป เนื่องจากการกระทำผิดคืนโดยให้พนักงานอัยการขอรวมไปกับฟ้องคดีอาญา

ดังนั้น เมื่อมีการบัญญัติความผิดข้อโกงเงินภาษีไว้ในมาตรา 90/4 แห่งประมวล รัษฎากร ซึ่งเป็นความผิดเฉพาะต่างหากจากความผิดข้อโกงตามประมวลกฎหมายอาญาแล้ว ผู้เขียนเห็นว่าควรบัญญัติให้กรมสรรพากรมีสิทธิที่จะเรียกทรัพย์สินหรือเงินภาษีที่สูญเสียไป เนื่องจากการกระทำผิดคืน โดยให้พนักงานอัยการขอรวมไปกับฟ้องคดีอาญา เช่นเดียวกับ ที่บัญญัติไว้ในมาตรา 43 และมาตรา 44 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาด้วย เพื่อป้องกันปัญหาข้อกฎหมาย เนื่องจากเมื่อมีการบัญญัติความผิดฐานข้อโกงภาษีไว้โดยเฉพาะ ในประมวลรัษฎากรแล้ว จะไม่เป็นความผิดข้อโกงตามประมวลกฎหมายอาญาอีกทำให้ ไม่สามารถใช้บทบัญญัติตามมาตรา 43 และมาตรา 44 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความ อาญาได้ ดังนั้น เพื่อให้มีการติดตามเอาเงินภาษีที่ถูกข้อโกงคืนแก่กรมสรรพากร จึงต้องมีการ บัญญัติให้อำนาจในการติดตามเอาเงินภาษีที่ถูกข้อโกงคืนไว้ด้วย

### 1.3) กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับมาตรการปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมพยานหลักฐานคดีอาญา ผู้เขียนขอเสนอให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายการในใบกำกับภาษี โดยให้มีการเพิ่มเติมรายการการลงลายมือชื่อของผู้ประกอบการหรือผู้แทนที่ออกใบกำกับภาษี และควรให้มีการเขียนชื่อเต็มของผู้ลงชื่อ และให้มีการประทับตราของผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลลงในใบกำกับภาษีด้วย ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินคดีอาญาเกี่ยวกับการกระทำผิดหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งใบกำกับภาษีที่ใช้เครดิตหรือขอคืนภาษีเป็นพยานหลักฐานที่สำคัญที่สุด และมักจะเป็นเอกสารที่ถูกปลอมขึ้น โดยมีลักษณะของใบกำกับภาษีเหมือนกัน แม้เจ้าหน้าที่จะตรวจพบซึ่งเป็นใบกำกับภาษีปลอม แต่ก็ยากที่จะหาพยานหลักฐานที่จะพิสูจน์ได้ว่าผู้ออกใบกำกับภาษีปลอมเป็นใคร และการพิสูจน์ลายมือที่เขียนในใบกำกับภาษีก็ทำได้ยากลำบาก ดังนั้น หากมีการเพิ่มเติมรายการลายมือชื่อและชื่อเต็มของผู้ออกใบกำกับภาษี รวมทั้งการประทับตราของผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลในใบกำกับภาษี ก็จะทำให้การเปรียบเทียบเพื่อพิสูจน์ว่าผู้ใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีปลอมทำได้โดยง่ายและรวดเร็วยิ่งขึ้น สามารถดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดที่แท้จริงได้

นอกจากนี้ พยานหลักฐานในส่วนที่เป็นหลักฐานที่ได้ยื่นประกอบคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ควรให้มีการนำหลักฐานตัวจริงมาแสดงประกอบด้วยในการขอจดทะเบียน และต้องให้ผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ที่รับเรื่องลงลายมือชื่อรับรองว่าได้ตรวจสอบแล้วด้วย ทั้งนี้ เพื่อป้องกันการนำหลักฐานปลอมมาจดทะเบียนเท็จ ในส่วนสำเนาทะเบียนบ้าน หรือหนังสือรับรองนิติบุคคล ก็ควรเป็นเอกสารที่เจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจได้รับรองสำเนาเท่านั้น ซึ่งจะเป็นการช่วยป้องกันมิให้มีการนำพยานหลักฐานปลอมมาใช้ และเพื่อประโยชน์ในการรวบรวมพยานหลักฐานเอาผิดกับตัวการผู้กระทำความผิดที่แท้จริง ซึ่งจะทำให้การดำเนินการปราบปรามผู้กระทำความผิดมีประสิทธิภาพ

การรวบรวมพยานหลักฐานของกรมสรรพากรควรทำเป็นระบบต้องมีการลำดับขั้นตอนและข้อเท็จจริงในการทำงาน โดยมีพยานหลักฐานสนับสนุนด้วย รวมทั้งจะต้องมีพยานหลักฐานและข้อเท็จจริงที่เชื่อมโยงถึงพฤติการณ์ของกลุ่มผู้กระทำความผิดให้เห็นเป็นขั้นตอนของการกระทำความผิดในการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งจะทำให้เกิดความรวดเร็วในการสอบสวนของพนักงานสอบสวน และในการฟ้องร้องดำเนินคดีในชั้นพนักงานอัยการ นอกจากนี้ ควรมีการประสานงานร่วมกันระหว่างสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน กรมสรรพากร กรมสอบสวนคดีพิเศษ กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยีและสำนักงานอัยการสูงสุด เพื่อหาจุดบกพร่องของการแสวงหาข้อเท็จจริง และรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อดำเนินคดีกับผู้หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

## 2) การนำมาตรการอื่นมาใช้บังคับ

### 2.1) การผลักภาระการพิสูจน์ให้จำเลย

ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เมื่อโจทก์กล่าวหาว่าจำเลยกระทำความผิด โจทก์มีภาระต้องพิสูจน์ความผิดของจำเลย การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งผู้กระทำความผิดเป็นผู้ที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญในการกระทำความผิดโดยใช้วิธีการที่สลับซับซ้อน จึงทำให้การพิสูจน์ความผิดของจำเลยเป็นไปด้วยความยากลำบาก ด้วยเหตุนี้จึงมีแนวคิดที่จะนำหลักการผลักภาระการพิสูจน์ให้จำเลยมาบังคับใช้กับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยแทนที่โจทก์ (อัยการ) จะต้องพิสูจน์ความผิดของจำเลยโดยปราศจากข้อสงสัยก็อาจพิสูจน์แต่เพียงให้เข้าเงื่อนไขแห่งข้อสันนิษฐานนั้น แล้วผลักภาระการพิสูจน์ความบริสุทธิ์ไปยังจำเลย หากจำเลยไม่สามารถนำสืบความบริสุทธิ์ของตนได้ ศาลต้องฟังข้อเท็จจริงตามข้อสันนิษฐานของโจทก์ ซึ่งจะทำให้สามารถนำตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษได้

2.2) การนำหลักความรับผิดโดยเด็ดขาด (Strict Liability) มาใช้ในการกำหนดความรับผิดของผู้แทนนิติบุคคล ซึ่งรับผิดชอบการดำเนินงานของนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร โดยควรนำมาใช้เป็นข้อสันนิษฐานเด็ดขาด

2.3) การนำหลักการสมคบกันกระทำความผิด (Conspiracy Theory) มาใช้บังคับกับการดำเนินคดีต่อผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยควรบัญญัติไว้เป็นลายลักษณ์อักษร เนื่องจาก การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมักกระทำกันเป็นขบวนการที่มีผู้ร่วมกระทำความผิดหลายคน และมีการแบ่งหน้าที่กันกระทำอย่างเป็นสัดส่วน โดยตัวการที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง ซึ่งตัวการจะเป็นผู้ตกลงวางแผนการในการกระทำความผิดโดยมิได้เป็นผู้ลงมือกระทำความผิดด้วยตนเอง แต่จะให้ผู้ร่วมแผนการเป็นผู้ลงมือกระทำความผิดแทนตน ซึ่งหลักการสมคบกันกระทำความผิดนี้สามารถนำมาใช้ในการดำเนินคดีและพิสูจน์ความผิดกับตัวการผู้กระทำความผิดที่แท้จริงได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.3) การอบรมความรู้เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนที่เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมทั้งการรวบรวมพยานหลักฐานและข้อเท็จจริงต่าง ๆ ให้แก่เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องและควรจัดการฝึกอบรมให้กับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการดำเนินคดีอาญาของกรมสรรพากรไม่ว่าจะเป็นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ นิติกร เจ้าหน้าที่ตำรวจและพนักงานอัยการที่ยังขาดประสบการณ์ในการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

อย่างไรก็ตาม การแก้ไขบทบัญญัติกฎหมายและการกำหนดมาตรการเพิ่มเติมเกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่คุณเขียนได้เสนอแนะดังกล่าวข้างต้น ผู้เขียนเห็นว่าควรที่จะมีการกำหนดมาตรการเพิ่มเติมตามที่เสนอแนะควบคู่ไปกับการกำหนดให้

การกระทำคามผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 เนื่องจากการกำหนดมาตรการเพิ่มเติมโดยการแก้ไขบทบัญญัติทางกฎหมายตามประมวลรัษฎากรแต่เพียงอย่างเดียวนั้น ไม่สามารถยับยั้งหรือสกัดกั้นการกระทำคามผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีลักษณะของการกระทำคามผิดในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรมข้ามชาติได้ ซึ่งการกระทำคามผิดในลักษณะดังกล่าวมีความจำเป็นที่ต้องอาศัยความร่วมมือระหว่างประเทศในการป้องกันและปราบปราม การแก้ไขบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นกฎหมายภายในและไม่มีบทบัญญัติเกี่ยวกับความร่วมมือระหว่างประเทศในการป้องกันและปราบปรามการกระทำคามผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มแต่เพียงอย่างเดียวจึงไม่เพียงพอ ดังนั้น จึงมีความจำเป็นต้องนำมาตราการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินมาใช้บังคับ เนื่องจาก สำนักงาน ป.ป.ง. ได้มีการจัดทำบันทึกความตกลงการให้ความร่วมมือระหว่างประเทศในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (MOU) กับต่างประเทศ โดยจะทำให้สามารถร่วมมือกับต่างประเทศในการป้องกันและปราบปรามการกระทำคามผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีลักษณะของการกระทำคามผิดในรูปแบบขององค์กรอาชญากรรมข้ามชาติได้

จากการศึกษาและวิจัยดังกล่าวมาข้างต้นทั้งหมด ผู้เขียนเห็นว่าปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นปัญหาที่สำคัญอย่างยิ่งของประเทศ ซึ่งรัฐบาลควรให้ความสำคัญในการดำเนินการแก้ไข โดยการกำหนดให้การกระทำคามผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 รวมทั้งการกำหนดมาตรการเพิ่มเติมต่าง ๆ ตามที่ผู้เขียนได้เสนอแนะไปแล้วนั้น น่าจะเป็นแนวทางให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องนำไปพิจารณาและศึกษาเพิ่มเติมเพื่อดำเนินการปรับปรุงและแก้ไขมาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามปัญหาการหลีกเลี่ยงมูลค่าเพิ่มให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นต่อไปในอนาคต เพื่อให้การจับกุมภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและสามารถทำรายได้ให้กับประเทศเป็นจำนวนมากเพื่อใช้ในการพัฒนาประเทศให้เจริญยิ่งขึ้นไป

## รายการอ้างอิง

### ภาษาไทย

กลุ่มนักวิชาการภาษี. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2544. พิมพ์ใหม่ แก้ไขปรับปรุงเดือนเมษายน 2544.

กรุงเทพ : สำนักพิมพ์ โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2544.

เกียรติขจร วัจนะสวัสดิ์. คำอธิบายกฎหมายอาญา ภาค 1. พิมพ์ครั้งที่ 5 แก้ไขเพิ่มเติม. กรุงเทพมหานคร :

สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2540.

จักรพงษ์ วิวัฒน์วานิช. การกักกันกรองพยานหลักฐานชั้นสอบสวน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต

สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2540.

จำแลง กุลเจริญ. กฎหมายป้องกันการฟอกเงิน. ดูเฉพาะ 41 (กรกฎาคม – สิงหาคม 2537) : 16.

จิรนิติ หะวานนท์. มาตรการป้องกันการฟอกเงิน. รพีสาร 13 (ตุลาคม – ธันวาคม 2538) : 5 – 6.

เฉลิมเกียรติ ไชยวรรณ. ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอันเนื่องมาจากระบบเครดิต. วิทยานิพนธ์

ปริญญาโทนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง,

2539.

ชัยนันท์ แสงปุดตะ. กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน : ศึกษาเฉพาะกรณีความผิด

มูลฐาน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์

มหาวิทยาลัย, 2541.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. กฎหมายภาษีอากร เล่ม 2. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2536.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะฉบับประยุกต์. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน,

2539.

ไชยยศ เหมะรัชตะ. กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน. วารสารนิติศาสตร์ 16 (เมษายน 2539).

ไชยยศ เหมะรัชตะ. มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน. เอกสารวิจัยส่วน

บุคคลลักษณะวิชาการทางการเมือง วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร หลักสูตรการป้องกัน

ราชอาณาจักรภาครัฐร่วมเอกชน รุ่น 9 2539 – 2540.

ไชยยศ เหมะรัชตะ. มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน. กรุงเทพมหานคร :

กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส. สำนักนายกรัฐมนตรี้, 2542.

ทวีเกียรติ มีนะกนิษฐ. ข้อควรคำนึงเกี่ยวกับกฎหมายฟอกเงิน. ดูเฉพาะ 41 (กรกฎาคม-สิงหาคม 2537) :

45 – 57.

นิกร เกริกุล. การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ทฤษฎี กฎหมาย และแนวปฏิบัติ. กรุงเทพมหานคร :

สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน, 2543.

- บุญเลิศ สันต์ดอนวัตร. กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน : ศึกษาเฉพาะกรณีอำนาจของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับคณะกรรมการธุรกรรม. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543.
- ปรีดี บุญยัง. ภาษีมูลค่าเพิ่มกับความมั่นคงทางเศรษฐกิจ. เอกสารวิจัยส่วนบุคคลในลักษณะวิชาเศรษฐกิจ วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 253-2534.
- ประสิทธิ์ ดวงตะวงษ์. มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและปราบปรามการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยทุจริต. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2544.
- ปรีดี บุญยัง. ภาษีมูลค่าเพิ่มกับความมั่นคงทางเศรษฐกิจ, : เอกสารวิจัยส่วนบุคคล. ลักษณะวิชาเศรษฐกิจ วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, ปีการศึกษา 2533 – 2534.
- พรเพชร วิชิตชลชัย. คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ : บริษัทยูแพค จำกัด, 2539.
- พล ธีรคุปต์. ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาทำความเข้าใจเกี่ยวกับระบบการเครดิต. สรรพากรสาส์น 37 (พฤษภาคม 2533) : หน้า 43-44.
- พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. ความผิดและระวางโทษสำหรับผู้ขอโกงรัฐในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม. ดูหลาน 43, 4 (กรกฎาคม – ธันวาคม 2539) : หน้า 126 – 132.
- พิศิษฐ์ มหารัศมี. การจัดตั้งหน่วยงานสอบสวนคดีพิเศษในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2545.
- มาตรการป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพล. เอกสารการสัมมนาวิชาการ. 6 – 7 กันยายน 2547 ณ ศูนย์การประชุมอิมแพ็ค จังหวัดนนทบุรี.
- มิโน ซอศรีสาคร. การรับฟังพยานหลักฐานที่ได้มาจากการจับ คั้น ยึด โดยมีขอบ : ศึกษาเฉพาะกรณีพยานวัตถุและพยานเอกสาร. วิทยานิพนธ์หลักสูตรปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2539.
- วทัญญู เขมะจารีย์กุล. ข้อจำกัดทางกฎหมายในการดำเนินคดีผู้ทุจริตในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2542.
- วิชัย ตันติกุลานันท์. คำอธิบายกฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน. กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนจำกัดพิมพ์อักษร.
- วิบูลย์ ชัยชนะศิริวิทยา. การดำเนินคดีอาญากรณีทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่ม. เอกสารประกอบการอบรมสำหรับตำแหน่งนิติกร กรมสรรพากร, 2546.
- วิโรจน์ เลาะห์พันธุ์. การหลีกเลี่ยงและการหลบหนีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย. เอกสารวิจัยส่วนบุคคลในลักษณะวิชาเศรษฐศาสตร์ วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 2523.



- วีระพงษ์ บุญโญภาส. กฎหมายป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน : ศึกษาคกรณี “ความผิดมูลฐาน” ของประเทศสหรัฐอเมริกาและออสเตรเลีย. วารสารกฎหมาย คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ฉบับที่ 20 (2544) : 67 – 81.
- วีระพงษ์ บุญโญภาส. จำเป็นเพียงใดที่ประเทศไทยจะต้องมีกฎหมายสกัดกั้นการฟอกเงิน. อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2540.
- วีระพงษ์ บุญโญภาส. การกำหนดความผิดฐานฟอกเงินที่ผู้กระทำเป็นองค์กรอาชญากรรมข้ามชาติและมาตรการรวมทั้งความร่วมมือระหว่างประเทศในการปราบปรามการฟอกเงิน และมาตรการยึดอายัดและริบทรัพย์สิน. สถาบันกฎหมายอาญา สำนักงานอัยการสูงสุด, 2543.
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547.
- ศูนย์บริการข้อมูลทางกฎหมาย. การป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน. เอกสารเผยแพร่ลำดับที่ 1. สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา สิงหาคม, 2537.
- สมภพ ผ่องสว่าง. การทุจริตภาษีมูลค่าเพิ่ม : พ่อค้าโกงภาษีหรืออาชญากร. สรรพากรสาส์น 45, 9 (กันยายน 2541) : หน้า 147 – 156.
- สมภพ ผ่องสว่าง. การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ศึกษาเฉพาะกรณีที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษี. สรรพากรสาส์น 43, 2 (กุมภาพันธ์ 2539) : หน้า 113 – 119.
- สมภพ ผ่องสว่าง. กลโกงภาษีมูลค่าเพิ่ม. วารสารศาลภาษีอากร 1,1(เมษายน 2541) : หน้า 97 – 104.
- สมภพ ผ่องสว่าง. การดำเนินคดีอาญา การรวบรวมพยานหลักฐานและอายุความตามประมวลรัษฎากร. เอกสารการฝึกอบรมนิติกรระดับผู้ปฏิบัติ. กรุงเทพฯ : กองฝึกอบรม กรมสรรพากร, 2538.
- สมชัย ฤชุพันธ์. ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศไทย. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์กฎหมายธุรกิจ, 2533.
- สหัส สิงหวิริยะ. ความรู้เรื่องกฎหมายป้องกันการฟอกเงิน พระราชบัญญัติป้องกันการและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 และพระราชบัญญัติที่สำคัญสำหรับนักบริหารธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2545.
- สีหนาท ประยูรรัตน์. คำอธิบายพระราชบัญญัติป้องกันการและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เอเชียเพลส, 2542.
- สีหนาท ประยูรรัตน์. ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินกับมาตรการป้องกันและปราบปรามองค์กรอาชญากรรมและผู้มีอิทธิพลในประเทศไทย. เอกสารประกอบการวิจัย. สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินและสำนักงานกิจการยุติธรรม.

สีหนาท ประยูรรัตน์. เอกสารประกอบการบรรยาย เรื่อง การดำเนินคดีอาญาตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542 ณ ห้องประชุมกระทรวงการคลัง เมื่อวันที่ 9 เมษายน 2542 : หน้า 2.

สุทธิชัย จิตรวาณิช. กฎหมายเกี่ยวกับการฟอกเงินของประเทศสหรัฐอเมริกา. คุดพาน 42 (ตุลาคม-ธันวาคม 2538) : 152.

สุรพล ไตรเวทย์. คำอธิบายกฎหมายฟอกเงิน ปัญหา ข้อเท็จจริง คำอธิบายพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542. กรุงเทพฯ : วิญญูชน, 2542.

สุเทพ พงษ์พิทักษ์. การวางแผนภาษีอากร. กรุงเทพฯ : สำนักงานวิชิตา ทนายความบัญชีและธุรกิจ, 2541.

เสรี ลีลาสัย. จุดอ่อนภาษีมูลค่าเพิ่ม. วารสารธรรมนิติเอกสารภาษีอากร 16, 181 (ตุลาคม 2539) : หน้า 35 – 43.

โสภณ รัตนากร. คำอธิบายกฎหมายพยาน. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ, 2545.

อรรถนพ ลิขิตจิตถะ. ถาม – ตอบ เกี่ยวกับกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน. กรุงเทพมหานคร : กองนิติการ สำนักงาน ป.ป.ส., 2542.

## ภาษาอังกฤษ

Charles E. McLure. The Value – Added Tax. Washington. D.C. : American Enterprise Institute, 1987.

C.V. BROWN. Taxation and the Incentive to Work. Great Britain : Oxford University Press, 1983.

David A. Jones. The Law of Criminal Procedure. Boston : Little : Brown and Company, 1981.

History of Major Development on Anti-Money Laundering [Online]. Available from : <http://www.fsa.go.jp/fiu/fiue/fye/001.pdf> (2005, November 23)

IRS. Financial Investigations – Criminal Investigation (CI). Available from [http://www.irs.gov/irs/article/0\\_id=107483.00.html](http://www.irs.gov/irs/article/0_id=107483.00.html).

John Kaplan. Criminal Justice Introduction Cases and Materials. New York : The Foundation Press,. Inc., 1973.

Martin Kaplan, CPA and Naomi Weiss. What the IRS doesn't want you to know. New York : Villard, 1994.

Sue Titus Reid. Criminal and Criminology. New York : holt, Rienhart and Wington, 1976.



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

## ภาคผนวก ก

### บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมสรรพากร กลุ่มงานสืบสวนและคดี โทร. 0-2272-8421-2

ที่ กค 0732/ว.145

วันที่ 11 มกราคม 2549

เรื่อง แนวทางปฏิบัติตามบันทึกความตกลงว่าด้วยการประสานความร่วมมือในการปฏิบัติงานป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับคดีพิเศษ

เรียน ผู้อำนวยการสำนัก (ทุกสำนัก)

ผู้อำนวยการกอง (ทุกกอง)

ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านนโยบายและแผน (งานตรวจราชการ 1-6)

ผู้อำนวยการศูนย์ (ทุกศูนย์)

หัวหน้ากลุ่มงาน (ทุกกลุ่ม)

สรรพากรภาค (ทุกภาค)

สรรพากรพื้นที่ (ทุกพื้นที่)

เพื่อให้การปฏิบัติเกี่ยวกับการกระทำความผิดทางอาญาที่เป็นคดีพิเศษ เป็นไปในแนวทางเดียวกัน และถูกต้องตามพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 กฎกระทรวงว่าด้วยการกำหนดคดีพิเศษเพิ่มเติม ตามกฎหมายว่าด้วยการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ลงวันที่ 5 พฤศจิกายน พ.ศ.2547 ประกาศ กคพ. (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2547 เรื่อง กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิด ตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ลงวันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ.2547 และบันทึกความตกลง ว่าด้วยการประสานความร่วมมือในการปฏิบัติงานป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับคดีพิเศษ ระหว่าง กรมสอบสวนคดีพิเศษ กับ กรมสรรพากร ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ.2548 กรมสรรพากรจึงวางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการกระทำความผิดทางอาญาที่เป็นคดีพิเศษ ดังนี้

#### 1. การดำเนินคดีอาญาที่เป็นคดีพิเศษ

1.1 คดีความผิดที่มีบทกำหนดโทษตามมาตรา 37 มาตรา 90/4 (7) มาตรา 90/5 และมาตรา 91/21(7) แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบ็ดเสร็จและเงินเพิ่ม ตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไปและคดีความผิดอื่นตามมาตรา 90/4(1)-(6) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ตรวจพบในคราวเดียวกัน

ในเขตกรุงเทพมหานคร

1.1.1 ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่รายงานข้อเท็จจริง พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบ ใต้วง และสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้สำนักงานสรรพากรภาคต้นสังกัดพิจารณา ก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

หากสำนักงานสรรพากรภาคพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญา ให้จัดทำหนังสือร้องทุกข์ลงนามโดยสรรพากรภาคในฐานะปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร มอบให้นิติกรหรือเจ้าหน้าที่

ในสังกัดไม่น้อยกว่า 2 คน ไปดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนคดีพิเศษก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 3 ปี หากสำนักงานสรรพากรภาคพิจารณาเห็นว่าไม่ควรดำเนินคดีอาญา ให้ยุติเรื่องและแจ้งผลการดำเนินการให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่ทราบ

1.1.2 กรณีสำนักตรวจสอบภาษีกลางเป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิดที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบี่ยปรับและเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐาน ที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้สำนักงานสรรพากรภาคซึ่งผู้กระทำความผิดมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่หรือมีภูมิลำเนา อยู่ในท้องที่รับผิดชอบดำเนินการตามข้อ 1.1.1 ก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.1.3 กรณีสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่เป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิดที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบี่ยปรับและเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาให้จัดทำหนังสือร้องทุกข์ลงนามโดยผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ ในฐานะปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร มอบให้นิติกรหรือเจ้าหน้าที่ในสังกัดไม่น้อยกว่า 2 คน ไปดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนคดีพิเศษก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 3 ปี หากเห็นว่าไม่ควรดำเนินคดีอาญาให้ยุติเรื่อง

1.1.4 กรณีทีมปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพลเป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิดที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบี่ยปรับและเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญา ให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญา ให้จัดทำหนังสือร้องทุกข์ลงนามโดยอธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายให้ปฏิบัติราชการแทน มอบให้นิติกรหรือเจ้าหน้าที่ในสังกัด ไม่น้อยกว่า 2 คนไปดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนคดีพิเศษก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 3 ปี หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าไม่ควรดำเนินคดีอาญา ให้ยุติเรื่องและแจ้งผลการดำเนินการให้ทีมปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือผู้มีอิทธิพลทราบ

ในเขตจังหวัดอื่น

1.1.5 ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่รายงานข้อเท็จจริง พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้สำนักงานสรรพากรภาคต้นสังกัดพิจารณา

เมื่อสำนักงานสรรพากรภาคได้รับเรื่องจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว ให้พิจารณาและทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและเอกสารหลักฐานที่ได้รับจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.1.6 กรณีสำนักตรวจสอบภาษีกลาง หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือทีมปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพลเป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิดที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบี่ยปรับ และเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดี ดำเนินการก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.1.7 กรณีตามข้อ 1.1.5 และข้อ 1.1.6 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาและดำเนินการตามข้อ 1.1.4 และแจ้งผลการดำเนินการให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบ

1.2 คดีความผิดที่มีบทกำหนดโทษตามมาตรา 37 มาตรา 90/4 (7) มาตรา 90/5 และมาตรา 91/21(7) แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบียดปรับและเงินเพิ่มไม่ถึงห้าล้านบาทและคดีความผิดกรณีอื่นตามมาตรา 90/4(1)-(6) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ตรวจพบในคราวเดียวกัน มีลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใด ตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ได้แก่

(ก) คดีความผิดทางอาญาที่มีความซับซ้อน จำเป็นต้องใช้วิธีการสืบสวนสอบสวนและรวบรวมพยานหลักฐานเป็นพิเศษ

(ข) คดีความผิดทางอาญาที่มีหรืออาจมีผลกระทบต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศหรือระบบเศรษฐกิจหรือการคลังของประเทศ

(ค) คดีความผิดทางอาญาที่มีลักษณะเป็นการกระทำความผิดข้ามชาติที่สำคัญ หรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือ

(ง) คดีความผิดทางอาญาที่มีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็นตัวการ ผู้ใช้หรือผู้สนับสนุน

ในเขตกรุงเทพมหานคร

1.2.1 ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่รายงานข้อเท็จจริงและความเห็นว่าเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้สำนักงานสรรพากรภาคต้นสังกัดพิจารณา

เมื่อสำนักงานสรรพากรภาคได้รับเรื่องจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว ให้พิจารณาและทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและเอกสารหลักฐานที่ได้รับจากสำนักงาน สรรพากรพื้นที่ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาและแจ้งผลการพิจารณาให้สำนักงานสรรพากรภาคดำเนินการ พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและเอกสารหลักฐานคืน

หากสำนักงานสรรพากรภาคพิจารณาเห็นว่าไม่ควรดำเนินคดีอาญาให้ยุติเรื่องและแจ้งให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่ทราบ

1.2.2 กรณีสำนักตรวจสอบภาษีกลางเป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิด หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 ให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาและให้จัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและเอกสารหลักฐานให้สำนักงานสรรพากรภาค ซึ่งผู้กระทำความผิดมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่หรือมีภูมิลำเนาอยู่ในท้องที่รับผิดชอบดำเนินการและให้สำนักงาน สรรพากรภาคแจ้งผลการดำเนินการให้สำนักตรวจสอบภาษีกลางทราบ

1.2.3 กรณีสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่เป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิด หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไตสวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาและ

แจ้งผลการพิจารณาให้สำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ดำเนินการ พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและเอกสารหลักฐานคืน

1.2.4 กรณีตามข้อ 1.2.1 ข้อ 1.2.2 และข้อ 1.2.3 หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่า เป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้สำนักงานสรรพากรภาค หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ดำเนินการตามข้อ 1.1.1 หรือข้อ 1.1.3 ตามลำดับ โดยหนังสือร้องทุกข์ต้องมีความเห็นว่าเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ

หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่า เป็นคดีที่ไม่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. 2547 ให้สำนักงานสรรพากรภาค หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ดำเนินการตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการดำเนินคดีอาญา พ.ศ.2546

1.2.5 กรณีที่มิปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพลเป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิด หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและ เป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้มิปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพลทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดี ดำเนินการก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดี ดำเนินการตามข้อ 1.1.4 โดยหนังสือร้องทุกข์ต้องมีความเห็นว่าเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าไม่ควรดำเนินคดีอาญา ให้ยุติเรื่อง และแจ้งผลการดำเนินการให้มิปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับ ผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพลทราบ

ในเขตจังหวัดอื่น

1.2.6 ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่รายงานข้อเท็จจริงและความเห็นว่าเป็นคดีที่มีลักษณะ ตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้สำนักงานสรรพากรภาคต้นสังกัดพิจารณา

เมื่อสำนักงานสรรพากรภาคได้รับเรื่องจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว ให้พิจารณาและทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและเอกสารหลักฐานที่ได้รับจากสำนักงาน สรรพากรพื้นที่ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณา ก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.2.7 กรณีตามข้อ 1.2.6 หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการตามข้อ 1.1.4 โดยหนังสือร้องทุกข์ต้องมีความเห็นว่าเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าไม่ควรดำเนินคดีอาญา ให้ยุติเรื่องและแจ้งให้สำนักงานสรรพากรภาคทราบ

หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญา แต่เป็นคดีที่ไม่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้แจ้งผลการพิจารณา

พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและเอกสารหลักฐานคืนสำนักงานสรรพากรภาคเพื่อดำเนินการตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการดำเนินคดีอาญา พ.ศ.2546

1.2.8 กรณีสำนักตรวจสอบภาษีกลาง หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือที่มีปฏิบัติการเพื่อใช้มาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพล เป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิด หากเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบ ไต่สวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.2.9 กรณีตามข้อ 1.2.8 หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาและเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการตามข้อ 1.2.7 และแจ้งผลการดำเนินการให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบ

หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญา แต่เป็นคดีที่ไม่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการดำเนินคดีอาญา พ.ศ.2546

1.3 คดีความผิดที่มีบทกำหนดโทษตามมาตรา 90/4 (1)-(6) แห่งประมวลรัษฎากร

1.3.1 ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่รายงานข้อเท็จจริง พร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้สำนักงานสรรพากรภาคต้นสังกัดพิจารณา

เมื่อสำนักงานสรรพากรภาคได้รับเรื่องจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว ให้ทำความเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญาหรือยุติการดำเนินคดีอาญาพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและเอกสารหลักฐานที่ได้รับจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาก่อนคดีขาดอายุความ ไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.3.2 กรณีสำนักตรวจสอบภาษีกลาง หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือที่มีปฏิบัติการเพื่อใช้เป็นมาตรการทางภาษีกับผู้กระทำความผิดและมีพฤติการณ์เกี่ยวกับยาเสพติดหรือเป็นผู้มีอิทธิพลเป็นผู้ตรวจพบการกระทำความผิด หากเห็นควรดำเนินคดีอาญาให้ทำความเห็นพร้อมจัดส่งสำนวนการตรวจสอบไต่สวนและสำเนาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องซึ่งรับรองสำเนาถูกต้องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการก่อนคดีขาดอายุความไม่น้อยกว่า 4 ปี

1.3.3 กรณีตามข้อ 1.3.1 และข้อ 1.3.2 หากกลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาเห็นว่าควรดำเนินคดีอาญา ให้ดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) คดีที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบี่ยปรับ และเงินเพิ่มตั้งแต่ห้าสิบล้านบาทขึ้นไป ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการตามข้อ 1.1.4

(2) คดีที่มีหรือมีมูลน่าเชื่อว่าเป็นเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นเงินภาษีอากรรวมเบี่ยปรับ และเงินเพิ่มไม่ถึงห้าสิบล้านบาท และเป็นคดีที่มีลักษณะตามมาตรา 21 วรรคหนึ่ง (1) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2547 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการตามข้อ 1.2.7

(3) นอกจากคดีความผิดตาม (1) และ (2) ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการดำเนินคดีอาญา พ.ศ.2546

2. การตรวจสอบเพื่อประเมินเรียกเก็บภาษีอากร



2.1 กรณีสำนักงานเลขาธิการกรมได้รับหนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษแจ้งข้อมูลเพื่อให้ทำการตรวจสอบภาชีอากร ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดี

2.2 เมื่อกลุ่มงานสืบสวนและคดีได้รับเรื่องจากสำนักงานเลขาธิการกรมแล้ว ให้ส่งเรื่องไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการต่อไป

### 3. การแลกเปลี่ยนข้อมูล

3.1 กรณีสำนักงานเลขาธิการกรมได้รับหนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษขอข้อมูลที่อยู่ในความครอบครองของกรมสรรพากร ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีดำเนินการ

3.2 เมื่อกลุ่มงานสืบสวนและคดีได้รับเรื่องจากสำนักงานเลขาธิการกรมแล้ว ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณาและดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) หากพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อมูลดังกล่าวสามารถเปิดเผยได้ ให้ขอข้อมูลนั้นจากหน่วยงานที่ครอบครองดูแล และส่งให้กรมสอบสวนคดีพิเศษภายใน 7 วันทำการนับแต่วันที่กรมสรรพากรได้รับหนังสือ

(2) หากพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อมูลดังกล่าวไม่อาจเปิดเผยได้ ให้แจ้งกรมสอบสวนคดีพิเศษ ว่า กรมสรรพากรไม่อาจเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ เพราะเหตุใด ภายใน 7 วันทำการนับแต่วันที่กรมสรรพากรได้รับหนังสือ

(3) หากพิจารณาแล้วไม่สามารถตัดสินใจได้ ให้เสนอเรื่องเข้าคณะกรรมการข้อมูลข่าวสารของกรมสรรพากรเพื่อพิจารณา และให้ดำเนินการตามที่คณะกรรมการข้อมูลข่าวสารของกรมสรรพากร วินิจฉัยสั่งการ

### 4. การให้ความร่วมมือและสนับสนุนของหน่วยงานของรัฐ

4.1 กรณีสำนักงานเลขาธิการกรมได้รับหนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษขอให้กรมสรรพากรส่งบุคลากรที่มีความสามารถเฉพาะด้านเข้าร่วมปฏิบัติงานด้านการสืบสวน หรือเป็นที่ปรึกษาคดีพิเศษ หรือปฏิบัติ หน้าที่อื่น ๆ ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณา

4.2 กรณีสำนักงานเลขาธิการกรม หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ได้รับหนังสือจากกรมสอบสวนคดีพิเศษขอให้กรมสรรพากรสนับสนุนเรื่องการสนธิกำลัง บุคลากร สถานที่ วัสดุอุปกรณ์ ยานพาหนะ และการดำเนินการอื่นใด ให้ส่งเรื่องให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีพิจารณา

4.3 กรณีตามข้อ 4.1 และข้อ 4.2 เมื่อกลุ่มงานสืบสวนและคดีได้รับเรื่องจากสำนักงานเลขาธิการกรม หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว ให้พิจารณาขออนุมัติจากกรมสรรพากรและแจ้งผลการดำเนินการให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบ

### 5. การรายงานผลการปฏิบัติงาน

5.1 ให้หน่วยดำเนินคดีของสำนักงานสรรพากรภาคและสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่รายงานผลการดำเนินคดีอาญาที่ร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีทราบภายในวันที่ 5 ของทุกเดือน

5.2 ให้หน่วยดำเนินคดีของสำนักงานสรรพากรภาคและสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่รายงานผลการยุติการดำเนินคดีอาญาที่อยู่ในอำนาจสืบสวนสอบสวนของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ ให้กลุ่มงาน สืบสวนและคดีทราบภายในวันที่ 5 ของทุกเดือน

5.3 ให้หน่วยตรวจสอบภาชีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ สำนักตรวจสอบภาชีกลางและสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ รายงานผลการตรวจสอบภาชีอากรที่ได้รับข้อมูลจากกรมสอบสวนคดีพิเศษ ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีทราบภายในวันที่ 5 ของทุกเดือน

5.4 ให้กลุ่มงานสืบสวนและคดีแจ้งผลการตรวจสอบภาวะอากรที่ได้รับข้อมูลจากกรมสอบสวนคดีพิเศษ ให้กรมสอบสวนคดีพิเศษทราบทุก 3 เดือน

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้เจ้าหน้าที่ในสังกัดทราบเพื่อถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

นางไพฑูรย์ พงษ์เกษร

(นางไพฑูรย์ พงษ์เกษร)

ผู้อำนวยการสำนัก รักษาราชการแทน

รองอธิบดีกรมสรรพากร ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร



สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

## ภาคผนวก ข

ร่าง  
พระราชบัญญัติ  
ป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่..)  
พ.ศ. ...



โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

พระราชบัญญัตินี้มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๙ ประกอบกับมาตรา ๓๑ และมาตรา ๔๘ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยบัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

.....

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่ ..) พ.ศ. ...”

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันในประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้เพิ่มข้อความต่อไปนี้ (๙) (๑๐) (๑๑) (๑๒) (๑๓) (๑๔) (๑๕) และ (๑๖) ของบทนิยามคำว่า “ความผิดมูลฐาน” ในมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและ

ปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ พ.ศ. ๒๕๔๖

“(๙) ความผิดเกี่ยวกับการใช้ ยึดถือ หรือครอบครองทรัพย์สินสาธารณะและกระบวนการแสวงหาผลประโยชน์จากทรัพย์สินสาธารณะโดยมิชอบตามกฎหมายว่าด้วยแร่ กฎหมายว่าด้วยป่าไม้ กฎหมายว่าด้วยป่าสงวนแห่งชาติ กฎหมายว่าด้วยปิโตรเลียม กฎหมายว่าด้วยอุทยานแห่งชาติ หรือกฎหมายว่าด้วยการสงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า

(๑๐) ความผิดเกี่ยวกับการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน

(๑๑) ความผิดเกี่ยวกับการกระทำอันไม่เป็นธรรมเกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(๑๒) ความผิดเกี่ยวกับการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน

(๑๓) ความผิดเกี่ยวกับการค้าอาวุธตามกฎหมายว่าด้วยอาวุธปืน เครื่องกระสุนปืน วัตถุระเบิด ดอกไม้เพลิง และสิ่งเทียมอาวุธปืน

(๑๔) ความผิดเกี่ยวกับการสมยอมในการเสนอราคาต่อหน่วยงานของรัฐ และการกีดกันการแข่งขันราคาอย่างเป็นธรรมตามกฎหมายว่าด้วยความผิดเกี่ยวกับการเสนอราคาต่อหน่วยงานของรัฐ

(๑๕) ความผิดเกี่ยวกับการขู่โง่งงานตามประมวลกฎหมายอาญา

(๑๖) ความผิดเกี่ยวกับสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา ความผิดเกี่ยวกับยาสูบตามกฎหมายว่าด้วยยาสูบ หรือความผิดเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต”

มาตรา ๔ ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็นวรรคสองของบทนิยามคำว่า “ความผิดมูลฐาน” ในมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ พ.ศ. ๒๕๔๖

“ความผิดอาญาตาม (๔) (๕) (๗) (๙) (๑๐) (๑๑) (๑๒) (๑๓) (๑๔) (๑๕) และ (๑๖) จะต้องมีลักษณะที่มีหรืออาจจะมีผลกระทบอย่างรุนแรงต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน ความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ของประเทศหรือระบบเศรษฐกิจการคลังของประเทศ เป็นการกระทำความผิดข้ามชาติที่สำคัญหรือเป็นการกระทำขององค์กรอาชญากรรม หรือมีผู้ทรงอิทธิพลที่สำคัญเป็นตัวการ ผู้ใช้หรือผู้สนับสนุน ทั้งนี้ ให้กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดในกฎกระทรวง”

มาตรา ๕ .....

## ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นายปกรณ์ ปิติกุลตั้ง เกิดเมื่อวันที่ 24 มีนาคม พ.ศ. 2523 ที่กรุงเทพมหานคร สำเร็จ การศึกษานิติศาสตรบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เมื่อปีการศึกษา 2543 และเข้าศึกษาใน หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เมื่อปีการศึกษา 2545 เคยรับราชการ ตำแหน่งนิติกร กรมสรรพากร ระหว่างปี พ.ศ. 2544-2548 ปัจจุบันรับราชการตำแหน่งพนักงาน คดีปกครอง สำนักงานศาลปกครอง



สถาบันวิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย