

บทที่ 2

ความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เป็นอาชญากรรมที่รุนแรงอย่างหนึ่ง และก่อให้เกิดความเสียหายแก่ เศรษฐกิจของชาติ จึงต้องมีมาตรการในการควบคุม เป็นพิเศษ อันแตกต่างจากอาชญากรรมธรรมดา สำหรับความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากร ก็ เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจอย่างหนึ่ง ที่ก่อให้เกิดความเสียหายดังกล่าว และเป็นปัญหาต่อการบริหารงานภาษีอากรของรัฐ ซึ่งต่อไปจะได้กล่าวถึงแนวความคิด เกี่ยวกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ ความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากร ความสัมพันธ์ระหว่างแนวความคิด เกี่ยวกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจกับความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากร และลักษณะพิเศษของความผิดฐานหลัก เลี่ยงภาษีศุลกากร

ก. แนวความคิด เกี่ยวกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

หลังจากที่ประเทศไทยได้ประกาศใช้แผนพัฒนา เศรษฐกิจแห่งชาติมาแล้ว เกินกว่า 2 ทศวรรษ พร้อม ๆ กับสถิติตัวเลขความ เจริญเติบโตทางด้าน เศรษฐกิจที่แพร่หลายให้ผู้คนทั่วไปได้ชื่นชมกัน สังเกตได้ว่าเพียงช่วง 2-3 ปีนี้เองที่ถ้อยคำว่า "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ (Economic Crime) ได้เริ่มปรากฏตัวขึ้นอย่าง เจียบ ๆ ในแวดวงของนักการเมือง และนักวิชาการบางกลุ่มของไทย ทั้งที่อาชญากรรมประเภทนี้เป็น เรื่องถกเถียงในตะวันตกมานานแล้ว

อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เป็นเรื่องใหม่ในทางอาชญาวิทยา ซึ่งยังไม่มี การให้ความหมายกันอย่างชัดเจนนัก นักอาชญาวิทยาบางท่านบอกว่าการให้ความหมายบางทีก็ทำให้เกิดความสับสนได้ แต่บางท่านก็บอกว่าจำเป็นต้องให้ความหมายเอาไว้ เพื่อประโยชน์แก่การทำความเข้าใจและง่ายต่อการควบคุม อย่างไรก็ตาม ในเบื้องต้นเราควรจะทราบกันไว้ว่าอาชญากรรมประเภทนี้เป็นอาชญากรรมที่มีอันตรายต่อความอยู่ดีกินดีของประชาชน เป็นอย่างยิ่ง และเราต้องตระหนักไว้ด้วยว่าอาชญากรรมประเภทนี้มีไว้จะก่อเหตุเฉพาะภายในประเทศหนึ่งประเทศใดเท่านั้น ธุรกิจที่ผิดกฎหมายบางอย่างได้กระทำกันในระดับระหว่างประเทศด้วย เช่น การค้า

ของเดือน เป็นต้น จึง เป็นหน้าที่ของหน่วยงานระดับระหว่างประเทศต้องร่วมมือกันควบคุม¹

สำหรับการศึกษายุทธศาสตร์อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจใน เอเชียอาชญาวิทยาก็ เพิ่ง เริ่มมีการ
ค้นคว้าไม่กี่ปีนี้เอง ในขณะที่ตะวันตกมีการพูดหรือ เขียนถึงปัญหานี้มาเกือบครึ่งศตวรรษแล้ว
เริ่มตั้งแต่ปี 1949 ศาสตราจารย์ซัทเธอร์แลนด์ (Edwin H. Sutherland) ได้กล่าวรายงาน
การศึกษาวิจัยของเขา เรื่องอาชญากรรมของชนชั้นสูง (White Collar Crime) หรืออาชญา-
กรรมทาง เศรษฐกิจต่อสมาคมสังคมวิทยาแห่งอ เมริกัน โดยที่รายงานดังกล่าวได้ เปิด เผยข้อมูล
เกี่ยวกับการประกอบอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจทั้งในแง่รูปแบบและวิธีการของบรรดาบริษัทหรือ
กลุ่มธุรกิจขนาดใหญ่ต่าง ๆ² แต่ในส่วนของการศึกษาอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจใน เอเชีย
ประสิทธิภาพของกฎหมายในประเทศไทยก็ยังมีได้ต้นตัวกัน เท่าที่ควร³

ต่อจากนี้ไปจะได้กล่าวถึงความหมายและลักษณะของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ
ผลกระทบของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ ความสัมพันธ์ระหว่างระบบ เศรษฐกิจกับอาชญากรรม
ทาง เศรษฐกิจ ประเภทของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจตลอดจนแนวคิดและ เหตุผลที่ถือว่าความผิด
ที่ เกี่ยวกับการหลีก เลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

1. ความหมายและลักษณะของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เป็น เรื่องที่ เพิ่ง ได้รับความสนใจจากนักอาชญาวิทยา
เมื่อไม่นานมานี้เอง ทั้งที่ปัญหาเรื่องนี้มานานแล้วและ เมื่อกล่าวถึงอาชญากรรมประเภทนี้ก็จะ

¹ อัญญา ชูบำรุง, "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ," วิทยาสารเกษตรศาสตร์, ปีที่ 1,
ฉบับที่ 1-2 (มกราคม-ธันวาคม 2523): 78-79

² William Chambliss, "White Collar Crime and Criminology,"
Contemporary Sociology, Vol.13, No 2 (March 1984), p. 161

³ ออมร จันทร์สมบูรณ์ และคณะ, อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ: อุปสรรคและข้อเสนอแนะ
เกี่ยวกับประสิทธิภาพของการบังคับใช้กฎหมาย, หน้า 64.

ทำให้เกิดความงุนงงบ้างในเบื้องต้น จึงใคร่ขอทำความเข้าใจเสียก่อนว่าอาชญากรรมทางเศรษฐกิจนั้นคืออะไร โดยใคร่ขอนำข้อสรุปของนักคิด และกลุ่มนักคิดทางอาชญาวิทยามากล่าว ดังนี้

คณะกรรมการสมาคมทนายความของอเมริกาได้ให้ความหมายของอาชญากรรมทางเศรษฐกิจไว้ว่า "อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ คือพฤติกรรมที่ผิดกฎหมาย มีการแสดงออกที่ไม่รุนแรง ส่วนมากเป็นการกระทำที่เกี่ยวกับการหลอกลวง การปลอมแปลง การปกปิดซ่อนเร้น การยักยักย่ำ ถ้ายาท การละเลยต่อหน้าที่ หรือการใช้อุบายที่ผิดกฎหมาย"⁴

เอ็ดเวิร์ด เจ บาร์นส์ (Edward J. Barnes) นักอาชญาวิทยาชาวอเมริกันได้ให้ความหมายเกี่ยวกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจว่า "พวกกระทำผิดทางเศรษฐกิจก็คือพวกขโมยเงินฉกฉวยโอกาส คอยทำลายสถาบันทั้งสถาบันทางภาคเอกชนและสถาบันของรัฐ ซึ่งเป็นผู้ทำความเสียหายให้แก่สังคมและสภาพแวดล้อม"⁵

โยชิโอะ ซูซูกิ (Yoshio Suzuki) นักอาชญาวิทยาชาวญี่ปุ่นซึ่งขณะนั้นดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการสถาบันป้องกันอาชญากรรม และการปฏิบัติต่อผู้กระทำผิดแห่งสหประชาชาติ ซึ่งตั้งอยู่กรุงโตเกียว ประเทศญี่ปุ่น ได้ให้ความหมายของอาชญากรรมทางเศรษฐกิจว่า "อาชญากรรมทางเศรษฐกิจเป็นอาชญากรรมที่เป็นอาชญากรรมที่เป็นอันตรายต่อความผาสุกและสวัสดิภาพของ

⁴Final Report of the American Bar Association, Section of Criminal Justice. Committee of Economic offenses, December 30, 1976. p. 31

⁵Edward J. Barnes, Identification, Investigation and Prosecution of Economic Crime, 15 UNAFEI Resorce Material Series, p. 182

ประชาชน ทั้ง เป็นการทำลายการพัฒนาทางสังคมและ เศรษฐกิจของชาติ"⁶ ซึ่งความหมายนี้ เห็นว่า อาจทำให้มองเห็นลักษณะของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ นักอาชญาวิทยาของไทยบางท่าน เห็นว่า "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ คือการกระทำผิดกฎหมาย เกี่ยวเนื่องกับความอยู่ดีกินดีของประชาชนทั่วประเทศ เป็นการทำลาย ความเป็นธรรมในสังคม เพราะคำว่าเป็นธรรมนั้น หมายถึง การแบ่งสันปันส่วนสรรพสิ่งต่าง ๆ รวมทั้ง เครื่องอุปโภค บริโภค ซึ่งเป็นผลให้มวลสมาชิกในสังคม เกิดความอยู่ดีกินดี"⁷

ถ้าจะวิเคราะห์ความหมายของคำว่า "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ" โดยเทียบเคียงกับถ้อยคำในภาษาต่างประเทศแล้วจะพบว่านักอาชญาวิทยาผู้มีชื่อเสียงมากท่านหนึ่งคือ Edwin H. Sutherland ได้ใช้คำว่า White Collar Crime หรือ White Collar Criminal กับความผิดประเภทนี้โดยท่านได้บัญญัติคำนี้ขึ้นมาในปี ค.ศ. 1949 โดยท่านได้ให้ความหมายว่า หมายถึง การทำความผิดทางอาญาโดยบุคคลที่มีความน่าเชื่อถือ และมีฐานะทางสังคมในสาขาอาชีพต่าง ๆ⁸ หรือเป็นการทำความผิดทางอาญาโดยบุคคลที่มีสถานภาพทาง เศรษฐกิจ โดยอาศัยความสัมพันธ์ทางอาชีพของเขาเหล่านั้น⁹ ต่อมา อีเดล เฮอร์ทซ์ (Edel Hertz) อดีตหัวหน้าหน่วยป้องกันการฉ้อโกงในแผนกคดีอาญาของกระทรวงยุติธรรม สหรัฐอเมริกา (Fraud Section of the Criminal Division of the U.S. Department of Justice) ได้พบแนวคิดของชัทเธอร์แลนด์ค่อนข้างจะ เข้มงวดเกินไปที่จะจำกัดความคิดที่ว่า อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจหรืออาชญากรรมของชนชั้นสูง (White Collar Crime) กระทำโดยบุคคลที่มีสถานภาพทาง เศรษฐกิจ โดยเขาได้ให้คำนิยามว่าอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เป็นการทำความผิดต่อกฎหมายโดยไม่ใช้กำลังกาย และเป็นการปกปิดหรือหลอกลวงเพื่อให้ได้มา

⁶Yoshio Suzuki, The Role of Criminal Law in the Control of Social and Economic Offenses. 15 UNAFEI Resorce Material Series, p.195.

⁷อรรถ ฐูบัวรุ่ง, "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ," หน้า 81.

⁸Edwin H. Sutherland, White Collar Crime (New York: Halt, Rinehart and Winston, 1961), PP.9-10.

⁹วีระพงษ์ บุญญะภาส, "อาชญากรรมทางธุรกิจ VS อาชญากรรมธรรมดา," หมายประจำบ้าน ปีที่ 3, ฉบับที่ 31 (ตุลาคม 2530), หน้า 28.

ซึ่งเงินตราหรือทรัพย์สิน หรือเพื่อหลีกเลี่ยงการชำระเงินหรือทรัพย์สิน หรือเพื่อให้ได้รับความ
ได้เปรียบของบุคคลหรือธุรกิจ¹⁰

ในระยะต่อ ๆ มาคำว่า White Collar Crime เริ่มปรากฏให้เห็นในเอกสาร
หรือทางวิชาการ ตำราหรือแม้แต่รายงานการประชุมต่าง ๆ ในหลายรูปแบบ เช่น อาชญากรรม
ทางเศรษฐกิจ (Economic Crime) อาชญากรรมทางการพาณิชย์ (Commercial Crime)
อาชญากรรมซึ่งกระทำโดยห้างหุ้นส่วนหรือบริษัท และอาชญากรรมทางธุรกิจ (Business
Crime) แต่ไม่ว่าจะมีการใช้ถ้อยคำที่แตกต่างกันออกไปอย่างไร ความหมายที่แท้จริงก็คงจะมี
ลักษณะทำนองเดียวกัน อาชญากรรมทางเศรษฐกิจนี้มักจะเป็นความผิดที่เกิดขึ้นในระยะยาวก็ได้
แล้วมักจะเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเขตอำนาจศาล 2 อำนาจศาลขึ้นไป

สำหรับลักษณะอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจนั้นมีลักษณะพิเศษแตกต่างจากอาชญากรรม
ทั่วไปเพราะผู้กระทำมักมีฐานะทางสังคม พฤติกรรมที่ผิดกฎหมายมักแสดงออกในลักษณะที่ไม่รุนแรง
ส่วนใหญ่เกี่ยวข้องกับการหลอกลวง ปลอมแปลง บิดบัง ซ่อนเร้น ยักยอก ถ่วงเท ละเลยต่อ
หน้าที่หรือใช้กลอุบายที่มีชอบด้วยกฎหมาย ความผิดลักษณะนี้แต่เดิมเรียกว่า White Collar
Crime หรืออาชญากรรมของชนชั้นสูง ซึ่งจะเกี่ยวกับการเงินเป็นส่วนใหญ่ แต่ต่อมาได้มีการ
ศึกษาและขยายขอบ เขตออกไปสู่อาชญากรรมที่มีความหมายกว้างขึ้นว่า อาชญากรรมประเภทนี้เป็น
อาชญากรรมที่ก่อให้เกิดผลเสียหายต่อเศรษฐกิจส่วนรวม และมีได้จำกัดความว่า ผู้กระทำความผิด
ต้อง เป็นบุคคลชั้นสูง¹¹ ลักษณะของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจที่เห็นชัดว่าแตกต่างจากอาชญากรรม
ธรรมดา คือ

ก) อาชญากรรมทางเศรษฐกิจนี้ ความรู้สึก เป็นปฏิปักษ์ของประชาชนในระยะ
เริ่มแรกจะมีน้อยกว่าอาชญากรรมธรรมดา เพราะความสูญเสียหรือความเสียหายที่เกิดขึ้น เป็น
ลักษณะของการ เฉลี่ยกันออกไป จะไม่เห็นภาพพจน์ของความน่าหวาด เสียวหรือน่าหวาดกลัวของ
อาชญากรรมประเภทนี้ เพราะสิ่งซึ่งเห็นนั้นมักถูกปิดไว้ในระยะ เริ่มแรก

¹⁰Haskell Martin R. and Yablonsky Lewis, Criminology: Crime and Criminality (Boston : Houghton Mifflin Company, 1983), P. 377.

¹¹Fred A. Meyer, Jr. Ralph Baker, Determinants of Law-Enforcement Policies (Toronto : Livingstone Books, 1979), PP. 99-100.

ข) รูปแบบของการประกอบอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจนี้มักจะเป็นรูปแบบของ องค์การอาชญากรรม (Organized Crime) ซึ่งมีการทำงานของอาชญากรอย่างมีระบบและ อาจจะมีหลายคนก็ได้ โดยแบ่งหน้าที่กันกระทำทั้งมีการควบคุมอย่าง เป็นสัดส่วนและ เลวร้ายที่สุด ก็คืออาจจะมีนักกฎหมายซึ่งมีความ เชี่ยวชาญ เป็นผู้คอยแก้ต่างหรือว่าต่างให้ด้วย¹²

Rockless นักอาชญาวิทยาและนักสังคมวิทยาอีกท่านหนึ่งได้อธิบายถึงลักษณะ ของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจไว้ว่าลักษณะของอาชญากรประเภทนี้ได้แก่

ก) เป็นอาชญากรที่มีภูมิหลังดีกว่า เฉลี่ยฉลาดกว่าอาชญากรธรรมดา มีบุคลิก ภูมิฐานหรือสร้างความ เชื่อถือได้ง่าย

ข) เป็นอาชญากรที่ใช้ เทคนิคสูงในการกระทำผิด และเมื่อกระทำผิดแล้ว ยากแก่การสืบสวน

ค) อาชญากรรมที่อาชญากรประเภทนี้กระทำลงนั้นมักจะไม่ เขย่าขวัญประชาชน ในระยะเริ่มแรก คือไม่มีภาพหวาดเสียวปรากฏแก่สายตาประชาชน และไม่สร้างความ โกรธแค้น ให้แก่สังคมด้วย แต่ในระยะผลสุดท้ายของความผิดแล้วความเสียหายจะเกิดขึ้นอย่างมหาศาล

ง) มีวิธีการ เปลี่ยนแปลงของความผิดหรือปิดบังความผิดของตน

จ) ผู้ประกอบอาชญากรรมนั้นมักจะได้รับผลตอบแทนสูง และมักมีชีวิตอยู่ท่ามกลาง ประชาชนคนดีทั้งหลายทั่ว ๆ ไปที่เป็นนักธุรกิจหรือประชาชน และมักจะทิ้งพยานหลักฐานในการ สืบจับ เพียง เล็กน้อย¹³

นอกจากนี้ เซอร์ เบิร์ต อี เดล เชิร์ด ก็ได้กล่าวว่าอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ หรืออาชญากรรมของชนชั้นสูงมีองค์ประกอบพื้นฐานที่สำคัญคือ

ก) มีเจตนากระทำผิดหรือ เพื่อให้ได้ความสำเร็จ เนื่องจากความทะลุมของ กฎหมายหรือนโยบายสาธารณะ

ข) ปิดบังจุดประสงค์หรือ เจตนา

ค) ความน่าไว้วางใจของผู้กระทำผิด หรือความรู้ หรือความประมาทเลินเล่อ ของเหยื่อ

¹² วีระพงษ์ บุญญาส, อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจกับความอยู่รอดของชาติ (กรุงเทพมหานคร: สมาคมนิติศาสตร์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2530), หน้า 2.

¹³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 2-3.

ง) ความคุ้นเคยของเหยื่อในสิ่งที่ตน เชื่อว่ามีลักษณะที่เป็นจริงและพึงพอใจใน

ธุรกิจ

จ) ปกปิดการกระทำผิดโดย

(1) การป้องกันมิให้เหยื่อรู้ว่า เขาตกเป็นเหยื่อ

(2) ให้ความเชื่อในข้อเท็จจริงที่ว่า เหยื่อเพียงส่วนน้อยจะมีปฏิกิริยา
โต้ตอบในสิ่งที่เกิดขึ้น และจะกระทำการชดใช้ค่าเสียหายให้หรือการกระทำอย่างอื่นต่อเหยื่อที่
ครุ่นแค่น

(3) มีการจัดทำ เอกสารที่หลอกลวง หรือก่อตั้งสำนักงานที่เป็นองค์การ
หรือสำนักงานของธุรกิจ เพื่ออำพรางลักษณะที่แท้จริงของสิ่งที่เกิดขึ้น¹⁴

2. ผลกระทบของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจมีผลร้าย เป็นอันมาก ทั้งต่อบุคคลผู้ประพฤติดังองค์การ
ที่ผู้กระทำผิดปฏิบัติงานอยู่ และต่อสังคมอันเป็นส่วนรวมและอาจกล่าวได้ว่าในขณะนี้ความเจริญ
ของโลกทางวิทยาศาสตร์ วิทยาการทาง เทคโนโลยีทำให้การค้าระหว่างประเทศ การคมนาคม
การขนส่ง การสื่อสาร มีความรวดเร็วและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นจนโลกดูแคบลงไป ในทาง
กลับกันอาชญากรรมกลับมีพื้นที่ในการทำมาหากินกว้างขวางยิ่งขึ้น โดยเฉพาะอาชญากรรมที่มี
ลักษณะพิเศษนี้ทำให้ เศรษฐกิจของโลกได้รับความกระทบกระเทือนอย่างใหญ่หลวง ศาสตราจารย์
เคดะ ซึ่งเป็นผู้อำนวยการสถาบันอาชญาวิทยาญี่ปุ่นได้กล่าวว่า "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจหรือ
ทางธุรกิจการค้า เป็นอาชญากรรมที่เป็นอันตรายแก่ความผาสุกและสวัสดิภาพของประชาชน
ทำลายการพัฒนา เศรษฐกิจอย่างมหาศาล และบั่นทอนความมั่นคงทางการ เมืองด้วย"¹⁵ ซึ่งพอจะ

¹⁴ Herbert Edelhertz, Nature, Impact and Prosecution of white collar crime (Washington, C.C. : U.S. Government Printing Office, 1970), P.12.

¹⁵ ประจักษ์ศิลป สุพรรณเกษิข, รวมบทความและคำบรรยาย เรื่องอาชญากรรมทาง การพาณิชย์ (กรุงเทพมหานคร: กองบัญชาการตำรวจสอบสวนกลาง, 2529), หน้า 2-3.

สรุปผลกระทบที่เกิดจากอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจได้คือ

ก) กระทบต่อ เศรษฐกิจของชาติโดยส่วนรวม เนื่องจากอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เป็นการกระทำของบุคคลที่มีการศึกษาสูง เป็นส่วนใหญ่ โดยมีความรู้ความชำนาญพิเศษ ในวิชา เฉพาะ การกระทำความผิดจึงมักทำได้อย่างมีแบบแผนและไร้ร่องรอย ความผิด เช่นนี้มัก เกิดแก่บุคคลโดยส่วนรวมและมองไม่เห็นเด่นชัด ประเทศใดที่ไม่ชวนชวยหาทางแก้ไขโดย ปลดปล่อยให้อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจลุกลามต่อไปแล้ว ในไม่ช้า เศรษฐกิจของประเทศชาติก็จะถูก ทำลายอย่างย่อยยับ เพราะนอกจากรัฐจะเสียประโยชน์โดยตรง โดยการสูญเสียทรัพย์สินแล้ว ต่างชาติก็ไม่กล้ามาลงทุน เมื่อไม่มีบรรยากาศในการลงทุนรัฐก็ขาดการพัฒนาทางด้าน การผลิต พัฒนาการทาง เศรษฐกิจก็ชะงักงันลงไป อันทำให้เกิดการสูญเสียอย่างใหญ่หลวงต่อ เศรษฐกิจของ ชาติโดยส่วนรวม

ข) กระทบต่อความมั่นคงทางการเมือง โดยก่อให้เกิดความอ่อนแอของ เสถียรภาพทางการเมือง ประเทศใดที่มีสภาพ เศรษฐกิจย่ำแย่ย่อมมีความคลอนแคลนทางการเมือง ด้วย หากรัฐบาลของประเทศไม่สามารถควบคุมอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจได้ บ้านเมืองก็เกิด ความเดือดร้อน การพัฒนาทาง เศรษฐกิจชะงักงันโดยผู้ประกอบการจำเป็นต้องปิดกิจการ เพราะ ไม่อาจทนต่อเอา เปรียบทางการค้าโดยวิธีทุจริต รัฐก็ต้อง เรียก เก็บภาษีอากร เพิ่ม เพื่อทนุบำรุง ประเทศ ความผิดอาญาประเภทธรรมดา ก็เพิ่มขึ้น เป็นเงาตามตัว อีกทั้งปัญหาคอรัปชั่นในวง ราชการก็เพิ่มมากขึ้นด้วย เมื่อ เป็น เช่นนี้ประชาชนรู้สึกว่าจะขาดความปลอดภัยในชีวิตและทรัพย์สิน ผลกระทบดังกล่าว เกิดขึ้นด้วยความต่อเนื่อง ซึ่ง เห็นได้จากสภาพการณ์บ้าน เมืองในปัจจุบัน คือ เมื่อรัฐไม่สามารถแก้ปัญหาอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจได้ ประชาชนก็มองว่าเป็น เพราะรัฐบาล ไม่มีสมรรถภาพในการบริหารประเทศ หรือ เป็น เพราะกลุ่มอิทธิพลทางการเมืองของรัฐเป็นผู้มี ส่วนในการกระทำผิด เช่นนี้ ซึ่งได้กล่าวมาแล้วว่าบางครั้งพวกที่ก้าวมาสู่ผู้นำทางการเมืองของ ประเทศได้นั้นก็มาจากพวกที่ร่ำรวยจากความทุจริตเหล่านั้นเอง เมื่อ เข้ามามีอำนาจทางการเมืองก็อาศัยตำแหน่งหน้าที่ทางการเมืองแสวงหาผลประโยชน์ส่วนตัว อย่างไรก็ตาม เมื่ออาชญากรรม ทาง เศรษฐกิจ เกิดมากขึ้นย่อมส่งผลกระทบต่อ เสถียรภาพของรัฐบาลและความมั่นคงของชาติด้วย และยัง เปิด โอกาสให้ต่างชาติเข้ามาแทรกแซงกิจการภายในประเทศโดยไม่รู้ตัว

ค) กระทบต่อความเชื่อมั่นของนักลงทุนและการตลาด ชาติใดที่สภาพเศรษฐกิจทรุดโทรม เสถียรภาพทางการเมืองสั่นคลอน ย่อมไม่มีชาติใดให้ความเชื่อถือทั้งในฐานะรัฐบาลและเอกชน ซึ่ง เมื่อ เป็น เช่นนี้การลงทุนภายในประเทศย่อมไม่ขยายตัว เพราะนักลงทุนเล็งเห็นว่า เป็นการเสี่ยงที่จะลงทุนในสภาพการณ์เช่นนี้ และขณะเดียวกันหากรัฐบาลของประเทศไม่สามารถให้หลักประกันแก่นักลงทุนได้ บรรยากาศการลงทุนย่อมมีความเสี่ยงมากยิ่งขึ้น และส่งผลกระทบต่อ การขยายตัวทางการตลาดด้วย

ง) เงินได้ส่วนหนึ่งของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ มักจะนำไปอุดหนุนจน เจือ อาชญากรรมประเภทอื่นด้วย ตาม ลักษณะขององค์การอาชญากรรม

จ) ภายหลังจากได้ประกอบอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจแล้ว มักมีการประกอบ อาชญากรรมอื่น ๆ ตามมาด้วย เช่น อาชญากรรมที่เกี่ยวกับชีวิต ร่างกาย ทรัพย์สิน เพื่อ เป็นการแก้แค้นหรือปกปิดพยานหลักฐาน และการให้สินบนเจ้าหน้าที่ของรัฐ เป็นต้น¹⁶

อย่างไรก็ตาม ในสังคมไทยนั้นดูเหมือนว่าอำนาจในการบริการระดับต่าง ๆ จะมีอยู่มากจนเกินไปโดยไม่ได้จำกัดขอบเขตเท่าที่ควร ฝ่ายบริหารจึง เป็นผู้อารักขาและคอย ควบคุมผลประโยชน์ต่าง ๆ อยู่มากมาย ความจริงแล้วข้อจำกัดหรือค่านิยมของสังคมไทยก็สื่อ แสดงไม่นิยมชมชอบต่อการหลอกลวง การฉ้อโกงและการ เอาไรดเอา เปรียบแต่ก็น่าประหลาดที่เรา มักได้ยินคำพูดในทำนองที่ว่า "สำหรับกรณีของผมนั้น ไม่ต้อง เป็นไปตามกฎหมายก็ได้ ขอเถอะนะ" ซึ่งก็เป็นสูตรของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจสูตรหนึ่งที่นิยมใช้กันแพร่หลายในสังคมไทย การกระทำ ผิดทำนองนี้เป็นสิ่งที่เกิดขึ้นในที่ลับตาคน เฉพาะผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยประชาชนมิอาจรู้เห็นได้ ผลที่ จะตามมาก็คือ ความอ่อนแอของประเทศชาติในทุก ๆ ทาง และที่สำคัญที่สุดก็คือ เป็นสิ่งขัดขวาง บ่อเกิดแห่งความรู้ความสามารถและความฉลาด อีกทั้งบั่นทอนผลผลิตและปิดกั้นอารยธรรม ซึ่งควร จะอยู่ในระดับที่สูงกว่านี้¹⁷

¹⁶ วัชรพงษ์ บุญญากาศ, อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจกับความอยู่รอดของชาติ, หน้า 6-7 และอรรถิพย์ ศิวประศาสน์, "การบังคับใช้กฎหมาย เกี่ยวกับการกระทำความผิดเกี่ยวกับ เครื่องหมายการค้า" วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต ภาควิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2527. หน้า 171-175.

¹⁷ อังฉพ ชูบำรุง, อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ, "หน้า 81-82.

3. มาตรการในการควบคุมอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจนั้นยากที่จะปราบปรามให้หมดสิ้นไปได้ เพราะ เป็น การกระทำผิดที่มีผลตอบแทนสูง อย่างไรก็ตาม แม้ว่าจะเป็นการยากที่ปราบปรามอาชญากรรม ดังกล่าวแต่ก็สมควรจะนำเอามาตรการบางอย่างมาใช้เพื่อ เป็นการลดหรือยับยั้งคดีประ เภทนี้ลง ได้บ้าง มาตรการดังกล่าวคือ

ก) มาตรการที่เป็นการตัดโอกาสผู้กระทำผิด สิ่ง que เห็นได้ชัดประการหนึ่งที่ทำ ให้อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจสามารถดำรงอยู่ได้ก็คือ ความไม่รู้เกี่ยวกับอาชญากรรมประ เภทนี้ ของประชาชนโดยทั่วไป เมื่อประชาชนส่วนใหญ่ยังไม่ได้ตระหนักถึงลักษณะและภัยอันตรายของ อาชญากรรมประ เภทนี้ โอกาสที่ประชาชนจะถูกหลอกลวงให้หลง เชื่อโดยมีผลประโยชน์ เป็นสิ่งล่อ กี้ย่อมเกิดขึ้นได้ง่าย ดังนั้นสื่อมวลชนย่อมมีบทบาทสำคัญในการ แสดงข้อ เท็จจริง ให้ประชาชนรู้ หรือกระตุ้นให้ประชาชนได้ เห็นภัยอันตรายจากอาชญากรรมดังกล่าว แต่ในปัจจุบันจะ เห็นได้ว่า สื่อมวลชนมักจะให้ความสนใจ ในอาชญากรรมธรรมดา มากกว่าอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ และหาก ได้มีการ เผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจให้ประชาชนทราบแล้ว อาชญากรรม ดังกล่าวก็ย่อมลดลงได้ อย่าง เช่น ในประเทศสหรัฐอเมริกา ในช่วง ค.ศ. 1980-1984 เมื่อสื่อ มวลชนได้ตระหนักถึงความสำคัญของปัญหาอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ และได้ร่วมมือกันแถลง ข้อ เท็จจริง เกี่ยวกับอาชญากรรมดังกล่าวแล้ว ผลปรากฏว่าจำนวนคดีประ เภทนี้ลดลงไปอย่างมาก

ข) มาตรการในการบังคับใช้กฎหมายต่อผู้กระทำความผิด ก่อนอื่นจะต้อง ตระหนัก เสียก่อนว่าการดำ เนินการกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจนั้น เป็นการดำ เนินการกับผู้มีความรู้ มีความชำนาญ ตลอดจนมีปฏิภาณไหวพริบ ดังนั้นวิธีการที่นำมา ใช้กับอาชญากรรมธรรมดาอาจจะ ไม่ประสบผลสำ เร็จกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ เมื่อ เป็น เช่นนี้มาตรการที่นำมา ใช้ในการบังคับใช้ กฎหมายต่ออาชญากรรมประ เภทนี้จึงได้แก่

(1) การบังคับใช้กฎหมายต้องกระทำโดยหน่วยงานที่มีความรู้ความ เชี่ยวชาญ เพื่อให้ทันกับ เทคนิคและความทันสมัยของอาชญากรรมประ เภทนี้ ในปัจจุบันนี้รัฐก็ได้ก่อตั้งหน่วยงาน ที่รับผิดชอบในการดำเนินงานกับความผิดประ เภทนี้บ้างแล้ว อย่าง เช่น การตำรวจได้ก่อตั้งหน่วย เฉพาะกิจในการป้องกันและปราบปรามอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจและการ เงิน กรมอัยการก็ได้จัด ตั้งกองคดี เศรษฐกิจและทรัพยากร ส่วนศาลซึ่ง เป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญมากอีกหน่วยงานหนึ่ง ในกระบวนการยุติธรรมทางอาญาก็คาดว่าจะมีการ เคลื่อนไหว เพื่อให้สามารถดำ เนินงาน

สอดคล้องกับหน่วยงานยุติธรรมอื่นในอนาคต อนึ่ง เมื่ออาชญากรรมประเภทนี้เกิดขึ้น
เจ้าหน้าที่และองค์กรที่เกี่ยวข้องต้องรีบดำเนินการคดีให้เสร็จสิ้นโดยเร็ว เพื่อให้ความมั่นคงทาง
เศรษฐกิจได้รับความกระทบกระเทือนน้อยที่สุด และเป็นผลดีต่อการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจ
ของรัฐ นอกจากนี้ ยังเป็นการประหยัดเวลาและค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีอีกด้วย

(2) ในเรื่องโทษที่จะลงแก่อาชญากรทาง เศรษฐกิจนั้น ตามที่บัญญัติไว้ใน
ในพระราชบัญญัติต่าง ๆ ก็มีความเหมาะสมอยู่แล้ว ฉะนั้นแนวความคิดที่จะใช้วิธีการเพิ่มโทษให้
สูงขึ้น เพื่อยับยั้งความผิดประเภทนี้ยังไม่มีควมจำเป็น เพราะได้เคยมีการพิสูจน์ให้เห็นแล้วว่า
การเพิ่มโทษให้รุนแรงขึ้นแต่เพียงอย่างเดียวหาได้ช่วยให้ความผิดบางประเภทลดลงไม่ ฉะนั้น
ภายหลังจากที่ผู้กระทำความผิดได้รับโทษตามที่ศาลกำหนดแล้ว ควรจะใช้วิธีการเพื่อความปลอดภัย
ประเภทห้ามประกอบอาชีพบางอย่างแก่ผู้กระทำความผิดดังที่ประมวลกฎหมายอาญาได้บัญญัติไว้ใน
มาตรา 50 ว่า

เมื่อศาลพิพากษาให้ลงโทษผู้ใด ถ้าศาลเห็นว่าผู้นั้นกระทำความผิดโดยโอกาสจากการประกอบอาชีพ
หรือวิชาชีพหรือ เนื่องจากการประกอบอาชีพหรือวิชาชีพ และเห็นว่าหากผู้นั้นประกอบอาชีพ
หรือวิชาชีพนั้นต่อไปอาจจะกระทำความผิดนั้นขึ้นอีก ศาลจะสั่งไว้ในคำพิพากษาห้ามการประกอบ
อาชีพหรือวิชาชีพนั้นมีการกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันพ้นโทษไปแล้วก็ได้¹⁸

ประโยชน์ที่จะได้รับจากการใช้วิธีการ เพื่อความปลอดภัยประเภทห้ามประกอบอาชีพบาง
อย่างแก่ผู้กระทำความผิดจำพวกอาชญากรทาง เศรษฐกิจ ภายหลังจากที่ได้รับโทษตามคำพิพากษา
แล้วคือ

(ก) ตัดความสัมพันธ์หรืออิทธิพลทางธุรกิจ ซึ่งทำให้ทวนกลับไปกระทำความผิด
ได้ยากขึ้น

(ข) เป็นการข่มขู่ผู้ที่คิดจะกระทำความผิดประเภทนี้ในแง่ที่ว่าอาจจะไม่สามารถ
ประกอบอาชีพลักษณะนี้ได้อีกต่อไป

¹⁸ วีระพงษ์ บุญโยภาส, "อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ VS อาชญากรรมธรรมดา,"
หน้า 31-32.

(ค) คุ้มครองสังคมให้ได้รับความปลอดภัยอัน เป็นวัตถุประสงค์ของการใช้วิธีการ เพื่อความปลอดภัย¹⁹

ข. แนวความคิดเกี่ยวกับอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจกับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

การกำหนดลักษณะของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจมีอยู่หลายวิธี อาจจะกำหนดโดย อาศัยรูปแบบของพฤติกรรม หรือมูลเหตุแห่งความจงใจให้กระทำผิด เป็นหลัก อย่างไรก็ตาม ผู้เขียน ใคร่ขอกล่าวถึงชนิดของอาชญากรรมประเภทนี้โดยยึดหลักของ เซอร์ เบิร์ต อี เดล เอิร์ด นักอาชญาวิทยาอเมริกัน ซึ่งได้แยกแยะออกดังนี้

1. อาชญากรรมที่กระทำโดยบุคคลตามลำพัง ตัวอย่าง เช่น การใช้เครดิตแล้ว ไม่จ่ายเงิน การฉ้อโกงภาษีเงินได้ การฉ้อโกงบัตร เครดิต การโกงในกรณีที่มีคดีล้มละลาย เป็นต้น
2. อาชญากรรมในวงการธุรกิจ วงการรัฐบาล หรือสถาบันอื่น ๆ เช่น สถาบัน ระหว่างประเทศอัน เกิดขึ้นจากการปฏิบัติหน้าที่ที่ไม่สุจริต เช่น การรับสินบน การยักยอกโดย เจ้าหน้าที่ การทำรายงานเท็จ เพื่อโกง เงินของหน่วยงาน เป็นต้น
3. อาชญากรรมที่เกิดขึ้นโดยบังเอิญในวงการธุรกิจ โดยมีใช้วัตถุประสงค์หลัก ของธุรกิจ เช่น โกงตาซึ่งโดยพ่อค้าขายปลี๊ก ทำลายสิ่งแวดล้อม การออกอุบายในการ ประมูลราคา การหลีกเลี่ยงการชำระภาษี
4. อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจที่ถือว่าเป็นแกนกลางของกิจกรรม เช่น โกงที่ดิน โกงการรักษาพยาบาล โกงค่าธรรมเนียม โกงเงินบริจาค หรือเงินส่วนกุศล เป็นต้น²⁰

ตามแนวคิดดังกล่าว การหลีกเลี่ยงการชำระภาษีถือว่าเป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ นอกจากนี้ตามแนวความคิดของ Common wealth ก็เห็นว่าการลักลอบหนีศุลกากร (Smuggling) และการหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Evasion) เป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ และองค์การตำรวจ สากลก็ได้จัดความผิดเกี่ยวกับฉ้อโกงภาษี (Tax Frauds) ไว้ในกลุ่มของอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ

¹⁹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 32.

²⁰ Edward J. Barnes, op. cit., pp. 184-185.

(Economic Crime Group) เช่นเดียวกัน²¹

ความคิดเกี่ยวกับศุลกากรซึ่ง เป็นความผิดทางภาษีอากรอย่างหนึ่งนักกฎหมายไทย บางท่านก็เห็นว่า เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ²² สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ก็อาจกล่าวได้ว่า เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ ทั้งนี้เพราะความผิดดังกล่าว เป็นความผิดที่ เกี่ยวกับการ เงินและคลังของรัฐ ซึ่งมีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ทางรายได้และ เสถียรภาพใน ทาง เศรษฐกิจของรัฐโดยตรง ซึ่งในทางทฤษฎี เศรษฐศาสตร์ก็ได้ถือว่าการฝ่าฝืนบทบัญญัติของ กฎหมาย โดยหลีกเลี่ยงการชำระภาษีที่พึงต้อง เสียให้ครบถ้วน เป็นความผิดทางอาญา²³ และ เป็นการสอดคล้องกับแนวความคิดที่ว่า "ความผิดทาง เศรษฐกิจเป็นความผิดที่เป็นอันตรายต่อ ความผาสุกและสวัสดิภาพของประชาชน ทำลายการพัฒนาทางสังคมและ เศรษฐกิจของชาติ" ตามที่ผู้อำนวยการสถาบันการป้องกันอาชญากรรมและการปฏิบัติต่อผู้กระทำผิดแห่งสหประชาชาติ (UNAFEI) ได้ให้ความหมายไว้

เมื่อความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นอาชญากรรมทาง เศรษฐกิจแล้ว การที่จะ ควบคุมอาชญากรรมประเภทนี้ให้ได้ผลดี ก็ควรใช้มาตรการดังที่ได้กล่าวมาแล้ว และเห็นว่า มาตรการในการบังคับใช้กฎหมาย เป็นสิ่งสำคัญยิ่ง กล่าวคือ การบังคับใช้กฎหมายต้องการทำ โดยหน่วยงานที่ยึดความ เชื่อวชาญ เพื่อให้ทันกับเทคนิค และความทันสมัยของกลวิธีในการ หลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร นอกจากนี้ เมื่อเกิดความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรขึ้น ต้องมี กระบวนการดำเนินคดีที่รวดเร็ว ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับการดำเนินนโยบายทาง เศรษฐกิจ ของรัฐที่มีความ เปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ และขณะเดียวกันก็ เป็นการให้ความคุ้มครอง ในสิทธิ เสรีภาพ ของผู้ต้องหาที่ได้รับความกระทบกระ เทือนจากการดำเนินคดีด้วย

²¹ ประจักษ์ศิลป สุพรรณ เกสิทธิ์, อาชญากรรมทาง เศรษฐกิจและคอมพิวเตอร์ (กรุงเทพมหานคร: กองบัญชาการศึกษา กรมตำรวจ, 2530), หน้า 2-5.

²² โท เมนท์ ภัทรภิรมย์, ดร., "ความผิดทาง เศรษฐกิจกับความมั่นคงของชาติ," เอกสารวิจัยส่วนบุคคลในลักษณะวิชาสังคมจิตวิทยา วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร ปีการศึกษา 2528-2529, หน้า 4.

²³ C.V. Brown, Taxation and the Incentive to work (Great Britain: Oxford University Press, 1983), PP.131-133.

ค. ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

การหลีกเลี่ยงภาษีอากรนั้นมีมาแต่โบราณกาลแล้ว เช่น ในศตวรรษที่แล้วมาเมื่อรัฐบาลอังกฤษกำหนดให้จัดเก็บภาษีอากรหน้าต่าง ประชาชนก็ก่ออิฐปิดหน้าต่าง เสีย หรือในประเทศตะวันออกกลาง เมื่อรัฐบาลออกกฎหมายให้เก็บภาษีค่านินทพริมย์ ราษฎรก็โค่นค่านินทพริมย์ เสียเกือบหมดสิ้น เพื่อหลีกเลี่ยงไม่ต้องเสียภาษี ในอัฟริกาได้สมัยหนึ่งรัฐบาลเคยเก็บภาษีล้อเลื่อนในอัตราสูง เจ้าของ เกวียนก็เอาล้อเลื่อนออกเสียเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี เป็นต้น จึงอาจกล่าวได้ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีมียู่ทั่วทุกประเทศที่มีการจัดเก็บภาษี แม้ในประเทศที่พัฒนาแล้วก็ตาม แต่ประชาชนในประเทศที่พัฒนาแล้วอาจรู้จักหน้าที่และมีความสมัครใจในการเสียภาษีดีกว่า ส่วนประเทศกำลังพัฒนาการหลีกเลี่ยงภาษีอากรอาจมีมากกว่า ทั้งนี้เนื่องจากสาเหตุแวดล้อมหลายประการ²⁴ ซึ่งสาเหตุของการหลีกเลี่ยงภาษีอากรอาจเป็นผลมาจากบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร สภาวะทางเศรษฐกิจ ประสิทธิภาพของการบริหารภาษีอากร และประชาชนผู้เสียภาษี²⁵ และเพื่อให้การบริหารงานภาษีอากร เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ รัฐจึงจำเป็นต้องกำหนดให้การหลีกเลี่ยงภาษีอากร เป็นความผิดทางอาญาและต้องรับโทษ

สำหรับประเทศไทยนั้น ตามคำจารึกในหลักศิลาที่เกี่ยวกับกฎหมายได้มีการห้ามเก็บภาษีผ่านด่านภายในประเทศ ซึ่งปรากฏในศิลาจารึกว่า "เจ้า เมืองบ่ เอาจกอบในไพร่ลู่ทาง" คือไม่เก็บภาษีในระหว่างทาง กฎหมายภาษีอากรข้อนี้แสดงว่าในสมัยนั้นและก่อนออกกฎหมายเช่นนี้คงจะมีการเก็บภาษีระหว่างทาง หรือถ้ามีด่านตรวจเก็บก็อาจจะเรียกได้ว่าเป็นภาษีผ่านด่าน เพราะถ้าไม่เคยมีการเรียกเก็บ เหตุใดจะต้องมีข้อบัญญัติให้ยกเลิกหรือลดเว้นหรือห้าม²⁶ ในสมัยดังกล่าว เมื่อเคยมีการเก็บภาษีแล้วการหลีกเลี่ยงภาษีย่อมจะเกิดขึ้นบ้างแล้ว เช่นกัน

²⁴ วิโรจน์ เลาทพันธ์, "การหลีกเลี่ยงหนี้และหลบหนีภาษี เงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย." เอกสารวิจัยส่วนบุคคลในลักษณะวิชา เศรษฐศาสตร์ วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 2523, หน้า 8-9

²⁵ ศุภลักษณ์ ควั่นกุล, "การบริหารภาษีอากร," เอกสารการสอนชุดวิชา เศรษฐศาสตร์สาธารณะ หน่วยที่ 1-7 มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช (กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ฟันนิพับบลิตซิ่ง, 2528) หน้า 167.

²⁶ หลวงสุทธิ วาทนฤพุมิ, ประวัติศาสตร์กฎหมายชั้นปริญญาโท พิมพ์เนื่องในงานพระราชทานเพลิงศพหลวงสุทธิ วาทนฤพุมิ (กรุงเทพมหานคร: บริษัทศรีสมมติการพิมพ์ จำกัด, 2529), หน้า 135.

มาถึงสมัยกรุงศรีอยุธยา รัฐจําเป็นต้องหารายได้เข้ามาจุน เจือพระคลังข้าง
ที่เพื่อนำไปทนุบำรุงประเทศเป็น เหตุให้รัฐต้อง เก็บภาษีศุลกากรและได้กำหนดความผิดและโทษ
ทางอาญาไว้สำหรับผู้ฝ่าฝืน ดังปรากฏในบทที่ 128 ตามกฎหมายกรุงเก่าซึ่งบัญญัติว่า
"สรรพสิ่งของบรรดาจะ เข้าพระคลังหลวงใครจะพุดจาห้ามปรามตัดทอนขัดขวางบ้องกันมิให้ เข้า
เป็น เหตุให้เสียพระราชทรัพย์ให้แหะปาก เอามะพร้าวท้าวจุกปากประจาน"²⁷

ครั้นถึงยุคกรุงรัตน โกสินทร์ตอนต้น พระบาทสมเด็จพระพุทธยอดฟ้าจุฬาโลกได้อำริให้
มีการสะสางรวบรวมกฎหมายกรุงเก่าให้ เป็นหมวดหมู่และได้ประกาศใช้ เป็นกฎหมายตราสามดวง
จ.ศ. 1166 (พ.ศ. 2347) กฎหมายก็ยังคงไว้ซึ่งความรับผิดชอบหลักอากรศุลกากร แต่ได้กำหนด
โทษอาญาไว้รุนแรงกว่าเดิม ดังจะเห็นได้จากบทที่ 27 หมวดว่าด้วยพระไอยการอาญาหลวงว่า

ผู้ใดบังอาจ เบียดบัง ข้างม้า ข้างคน เงินทอง ส่วยสาอากร บันดาจะ เข้าพระคลังหลวง
และเอาไปซื้อชาย มิได้รับอายุชฎีกาก็ดี และมีผู้รู้เห็นมิได้ติดทูลเป็นใจด้วยกันก็ดี ท่านให้
ใคร่สวน เป็นสังแก่ ท่านให้เอาผู้บังอาจแลรู้เห็น เป็นใจต้องในระวังบังอาจ ท่านให้ลงโทษ
6 สถาน สถานหนึ่งคือให้พันคอริบเรือน 1 ให้จำใส่ครุไว้ ริบราชบาตแล้วให้เอาตัวลงท้าว
ข้าง 1 ให้ทวนด้วยลวดหนึ่ง 50 ที ให้จำไว้หนึ่ง เดือนแล้วเอาตัวถอดลง เป็นไพร่ 1
ให้โทษจตุรคุณ 1 ให้ไหมทิวคณ 1"²⁸

กฎหมายดังกล่าวได้ใช้กันมาจนถึงรัชกาลที่ 5 และในที่สุด เสด็จกรมหลวงราชบุรี
ดิเรกฤทธิ์ทรง เห็นว่าถึง เวลาสมควรที่จะสะสางอีกครั้งหนึ่ง เนื่องจากกฎหมายเริ่มล้าสมัย
และมีข้อบกพร่อง พระองค์จึงได้รวบรวมและจัดพิมพ์เป็น 1 เล่ม เรียกว่า "กฎหมายราชบุรี"^{28/1}
เมื่อ พ.ศ. 2444 และได้มีการปรับปรุงแก้ไขกัน เรื่อยมาจนกระทั่ง พ.ศ. 2478 กฎหมาย
ตราสามดวงจึงได้ถูกยกเลิกไปหมด

²⁷ เสนีย์ ปราโมช, กฎหมายกรุงศรีอยุธยา (พระนคร: ห้างหุ้นส่วน จำกัด คิวพร, 2510), หน้า 59.

²⁸ สุทธิ วาทนฤพดี, ประวัติศาสตร์กฎหมาย พิมพ์ครั้งที่ 4 (พระนคร: โรงพิมพ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2504), หน้า 173-174.

^{28/1} "กฎหมายราชบุรี" ก็ยังคงไว้ซึ่งความรับผิดชอบหลักเสียดอากรศุลกากร โดยได้
บัญญัติไว้ในหมวดว่าด้วยลักษณะอาญาหลวง มาตรา 27 ว่า

28/1

"ผู้ใดบังอาจเบียดบัง ช้างม้า ข้าคน เงินทอง ส่วนสาอากร บันดาจะเข้า
พระคลังหลวง แลเอาไปซื้อขาย มิให้รู้บัญชีฎีกาก็ดี แลมิผู้รู้เห็นมิได้พิทบูลเป็นใจด้วยกันก็ดี
ท่านให้ไต่สวนเป็นสังแก้ ท่านให้เอาตัวผู้บังอาจแลรู้เห็นเป็นใจ ต้องในระวางบังอาจ ท่านให้
ลงโทษ 6 สถาน สถานหนึ่งคือให้พันคอริบเรื่อน สถานหนึ่งคือให้จำใส่ตรัวไว้ ริบราชบาทว์
แล้วเอาตัวลงทง้าช้าง สถานหนึ่งคือให้ทวนด้วยลวดหนั่ง 50 ที สถานหนึ่งคือให้จำไว้หนึ่งเดือน
แล้วเอาตัวถอดออกลงเป็นไพร่ สถานหนึ่งคือให้ไหมจตุรคุณ สถานหนึ่งคือให้ไหมทวิคุณ"
ดู พระเจ้าลูกยาเธอกรมหมื่นราชบุรีดิเรกฤทธิ์, กฎหมาย (พระนคร: โรงพิมพ์กองสุโขทัย,
ร.ศ. 123), หน้า 177-178.

จนกระทั่งปัจจุบัน การหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรกฎหมายก็ได้บัญญัติไว้ว่าเป็นความผิดทางอาญาและต้องรับโทษ ดังปรากฏในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งได้ประกาศใช้มาตั้งแต่สมัยรัชกาลที่ 7 แห่งกรุงรัตนโกสินทร์โดยได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ซึ่งได้กำหนดโทษไว้รุนแรง ทั้งนี้อาจเป็น เพราะการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรมีผลกระทบต่อรายได้ของรัฐ และการพัฒนา เศรษฐกิจของประเทศ

การกระทำที่เป็นความผิดตามกฎหมายศุลกากรมีมากมายหลายประการซึ่งอาจตั้งชื่อเรียกเป็นความผิดฐานต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิง ฐานความผิด เหล่านี้มีได้บัญญัติขึ้นโดยชัด เจนอย่าง เช่นความผิดในประมวลกฎหมายอาญา ความผิดบางฐานอยู่ร่วมกันหลายฐานในมาตราเดียวกัน โดยพรรณณาอาการกระทำหรือค เว้นการกระทำหลาย ๆ อย่างอื่น เป็นความผิดเหล่านั้นแล้วระบุโทษไว้ ขณะเดียวกันก็มีการ เชื่อมโยง เอามาตราอื่นที่เกี่ยวข้องเข้ามาจำกัดหรือขยายความ เพื่อแสดงให้เห็นถึงลักษณะและโครงสร้างของความผิดหรือวิธีการลงโทษ สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรก็ เช่นเดียวกับความผิดฐานอื่น ๆ ที่มีได้มีการกำหนดชื่อฐานความผิดไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 และการที่จะพิจารณาว่าการกระทำใด เป็นความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรหรือไม่และมีโทษอย่างไร ต้องพิจารณาจากบทบัญญัติในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ประกอบกับมาตรา 16 และ 17 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังนี้

1. ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรโดยการสำแดงเท็จ

มาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า

ผู้โค่นำหรือพาของที่ยังมิได้เสียภาษี หรือของต้องจำกัดหรือของต้องห้ามที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักประเทศไทยก็ดี หรือส่งหรือพาของ เช่นว่านี้ออกไปนอกพระราชอาณาจักก็ดี หรือช่วย เหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านี้เข้ามาหรือส่งออกไปก็ดี หรือย้ายถอนไปหรือช่วย เหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนั้น จากเรือกำปั่นท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้าที่มั่นคงหรือโรงเก็บของ โดยไม่ได้รับอนุญาตก็ดี หรือให้ที่อาศัย เก็บหรือ เก็บหรือซ่อนของ เช่นว่านี้ หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นทำการ เช่นว่านั้นก็ดี หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำอย่างใดแก่ของ เช่นว่านี้ ก็ดี หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการ เสียภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อัน เกี่ยวกับการนำของเข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของ โดยเจตนาจะฉ้อค่าของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้อง เสียสำหรับของนั้น ๆ

กิติ หรือหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือข้อจำกัดอันเกี่ยวแก่นั้นกิติ สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับสี่ เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอาหาร เข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ได้บัญญัติขึ้น เพื่อขยายความหมายและโทษตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ให้ถือ เป็นความผิดโดยมีพิกัดต้องคำนึงว่าผู้กระทำมิ เจตนาหรือกระทำโดยประมาท เลิน เล่อหรือหาไม่"

นอกจากนี้ มาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ก็ได้บัญญัติว่า "ของใด ๆ อันเนื่องด้วยความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ประกอบด้วยมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ท่านให้ริบเสียสิ้น โดยมีพิกัดต้องคำนึงว่าบุคคลผู้ใดจะต้องรับโทษหรือหาไม่"

เมื่อพิจารณาถึงบทบัญญัติดังกล่าวแล้วจะ เห็นได้ว่าบทบัญญัติในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้พรรณมาถึงการกระทำหลายลักษณะที่เป็นข้อห้ามของกฎหมาย และเป็นความผิดโดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้กระทำมิ เจตนาหรือกระทำโดยประมาท เลิน เล่อหรือไม่ นอกจากนี้กฎหมายก็ได้กำหนดโทษสำหรับผู้กระทำความผิดไว้สูง อีกทั้งบัญญัติให้ของที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการกระทำความผิด เป็นของอันพึงต้องริบและจากบทบัญญัติดังกล่าวจะ เห็นได้ว่ากฎหมายได้พรรณมาถึงการกระทำในหลายลักษณะที่กำหนดให้เป็นความผิด สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรก็เป็นความผิดลักษณะหนึ่งในหลายลักษณะ ดังที่บัญญัติไว้ในตอนท้ายของมาตรา 27 ว่า

ผู้ใด . . . เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงเสียภาษีอากร หรือในการหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อัน เกี่ยวแก่การนำเข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของ ในคลังสินค้า และการส่งมอบของโดย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระ เจ้าอยู่หัวที่จะต้อง เสียสำหรับของนั้น ๆ . . .

ซึ่งความผิดดังกล่าวยังมีความสับสนอยู่ไม่น้อยว่าเป็นความผิดฐานเดียวหรือไม่ แม้ในทางวิชาการก็ยังมี ความเห็นแตกต่างกันกล่าวคือ

ฝ่ายแรก เห็นว่า ควรแยกออกเป็น 2 ฐานความผิด²⁹ คือ

ผู้ใด เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรฐานหนึ่ง

ผู้ใด เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำของ เข้า ส่งของออก ขนของขึ้นเก็บในคลังสินค้า และการส่งมอบของ โดย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ อีกฐานหนึ่ง

ฝ่ายที่สอง เห็นว่า ความผิดดังกล่าวเป็นความผิดฐานเดียวกัน เพื่อให้คำว่าเจตนาจะฉ้อค่าภาษี เป็นองค์ประกอบของการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีศุลกากรด้วย

ความเห็นดังกล่าวขึ้นอยู่กับว่าใครจะตีความอย่างไร และก็ไม่ว่าเจตนาที่กำหนดไว้นี้จะขยายไปถึงการกระทำอย่างใดบ้าง เพราะไม่มีคำว่า "กีด" คั้นเอาไว้ แต่ถ้ามีความเห็นอย่างฝ่ายแรกแล้วก็อาจกล่าวได้ว่า ใน เมื่อมีการหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากรแล้วจะต้องมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีขยายความไปด้วยทำไม ควรขยายความการหลีกเลี่ยงอย่างอื่นคือ หลีกเลี่ยงบทกฎหมายและระเบียบข้อบังคับเสียมากกว่า เพราะว่าการหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษี เป็น เรื่องที่ตั้งใจจะไม่เสียค่าภาษีมาแล้วแต่ต้น ส่วนการหลีกเลี่ยงบทกฎหมายหรือระเบียบข้อบังคับอื่น เกี่ยวแก่การ เก็บของ ส่งมอบของหรือการอื่น ๆ นั้น ส่วนมากตั้งใจจะเสียค่าภาษีตามปกติ แต่ เมื่อ เกิดผิดพลาดขึ้นจะพึงรับโทษหนักฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรก็ต้องเป็นการกระทำอันประกอบด้วยเจตนาที่จะฉ้อค่าภาษี

สำหรับผู้เขียนนั้น เห็นว่า การกำหนดความผิด เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงดังกล่าวกฎหมายได้พรรณาดังกริยาอาการของการกระทำโดยมิได้แยกฐานความผิด และไม่มีคำว่า "กีด" คั้นระหว่างข้อความที่ว่า "เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร" กับ "หรือในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายหรือข้อจำกัดใด ๆ . . ." ดังนั้น จึงควรจะแปลว่ากฎหมายมิได้มีเจตนารมณ์ที่จะแยกฐาน

²⁹ ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, คำบรรยายกฎหมายศุลกากร (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์สามเจริญพานิช, 2522), หน้า 324-325.

ความคิด เกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงออกจากกันและข้อความที่ว่า “. . . โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้อง เสียสำหรับของนั้น ๆ” น่าจะขยายไปเป็นองค์ประกอบของการหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากรด้วย .

องค์ประกอบของความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

การหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรที่กล่าวนี้ เป็นการหลีกเลี่ยง โดยการสำแดงเท็จ³⁰ ซึ่งอาจเป็นการสำแดงปริมาณ ราคา พิกัดอัตราศุลกากร หรือลักษณะของ เป็น เท็จ เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อมิให้ของที่นำเข้ามาหรือส่งออกต้อง เสียภาษีอากรหรือให้ เสียภาษีอากรน้อยกว่าที่พึงต้องเสีย ดังนั้น อาจแยกองค์ประกอบของความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร โดยการสำแดงเท็จได้ดังนี้

ก) องค์ประกอบความผิดในส่วนของการกระทำหรือองค์ประกอบภายนอก

1) ต้องมีการจัดทำพิธีการศุลกากร ซึ่งหมายถึงการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบแบบแผนที่กำหนดในการนำของ เข้าและส่งออก ซึ่งตามกฎหมายศุลกากรแยกพิธีการ

³⁰ การหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรมีได้ 3 ลักษณะคือ

ก. การหลีกเลี่ยงโดยการลักลอบหนีศุลกากร (Smuggling) คือการนำของเข้าหรือส่งออกโดยไม่ผ่านเจ้าหน้าที่ศุลกากร แต่ได้พาของหลบหนีโดยไม่ เข้าออกตามทางอนุมัติหรือซุกซ่อนปิดบังมิให้เจ้าหน้าที่เห็นการลักลอบหนีศุลกากร

ข. การหลีกเลี่ยงโดยการสำแดงเท็จ คือ การนำของเข้าหรือส่งออกตามพิธีการปกติ โดยการยื่นสมบัตินสินค้าแต่ได้หลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรโดยการสำแดงข้อความ เป็น เท็จ ซึ่งอาจเกิดจากการใช้เล่ห์เหลี่ยม กลอุบายนานาประการ

ค. การหลีกเลี่ยงโดยคนโดยสาร คือ การที่ผู้โดยสารนำของติดตัวเข้ามาหรือออกนอกราชอาณาจักรโดยมิได้แจ้งต่อเจ้าพนักงานศุลกากรแต่ได้กระทำการซุกซ่อน หากเจ้าพนักงานศุลกากรตรวจพบสิ่งของดังกล่าว ผู้โดยสารย่อมมีความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร ดูรายละเอียดใน บุญชนะ อัคราการ และพยุ่ง สายัณห์วิภลิต, ภาษีศุลกากร (พระนคร : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2505), หน้า 142-145 และตุณณะกรรมกรพิจารณาปราบปรามผู้ละเมิดกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร (ก.ป.ภ.), คู่มือพนักงานสอบสวน เกี่ยวกับความผิดทางศุลกากร สรรพสามิตสรรพากร (พระนคร: โรงพิมพ์กรมตำรวจ, 2502), หน้า 18-21.

ออกได้เป็นพิธีการนำเข้าและส่งออกทางเรือ พิธีการนำเข้าและส่งออกทางบก พิธีการนำเข้าและส่งออกทางอากาศยาน และพิธีการนำเข้าและส่งออกทางไปรษณีย์ พิธีการดังกล่าวจะต้องดำเนินการปฏิบัติ ณ ท่าหรือที่ที่กฎหมายกำหนด³¹ ซึ่งจะต้องประกอบด้วยสาระสำคัญ 3 ประการ คือ ประการแรกจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการศุลกากร ประการที่สอง จะต้องยื่นใบขนสินค้า และประการที่สามจะต้องมีการชำระภาษีอากรหรือวางประกันค่าภาษีอากร ซึ่งกล่าวได้ดังนี้

(ก) การปฏิบัติตามกฎหมายศุลกากร และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ผู้นำเข้าและผู้ส่งออกต้องปฏิบัติตามกฎหมายศุลกากรว่าด้วย เรื่องการนำของเข้า การส่งของออกและการเสียภาษี ส่วนการปฏิบัติตามกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องก็เพื่อให้ เป็นไปตามจุดมุ่งหมายของกฎหมาย นั้น ๆ ที่สำคัญคือการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน พ.ศ. 2485 และกฎหมายว่าด้วยของต้องจำกัด สำหรับของที่อยู่ในข่ายต้องควบคุมการนำเข้าหรือส่งออก ซึ่งผู้นำเข้าและผู้ส่งออกจะต้องได้รับอนุญาตจากพนักงาน เจ้าหน้าที่เสียก่อนจึงจะดำเนินการผ่านพิธีการศุลกากรได้

³¹ พระราชบัญญัติศุลกากรมาตรา 4 บัญญัติว่า "เพื่อความประสงค์แห่งการนำของเข้าหรือส่งของออก หรือนำของเข้าและส่งของออกและการศุลกากรให้รัฐมนตรีมีอำนาจออกกฎกระทรวง

(1) กำหนดท่าหรือที่ใด ๆ ในราชอาณาจักร ให้เป็นท่าหรือที่สำหรับการนำของเข้าหรือส่งของออก หรือนำของเข้าและส่งของออกซึ่งประเภทใด ๆ หรือทุกประเภททางทะเลหรือทางบก หรือให้เป็นท่าหรือที่สำหรับการส่งออกซึ่งของที่ขอคืนอากรขาเข้าหรือของที่มีทัณฑ์บน ทั้งนี้โดยมีเงื่อนไขตามแต่จะเห็นสมควร

(2) กำหนดสนามบินใด ๆ ในราชอาณาจักร ให้เป็นสนามบินศุลกากรโดยมีเงื่อนไขตามแต่จะเห็นสมควร

(3) ระบุเขตศุลกากร ณ ท่าใดหรือที่ใด หรือสนามบินใดซึ่งกำหนดไว้ดังกล่าวข้างต้น"

(ข) ต้องยื่น ใบขนสินค้า การนำ เข้าหรือการส่งออกนั้น ผู้นำ เข้าและ ผู้ส่งออกต้องยื่น ใบขนสินค้า เพื่อปฏิบัติการศุลกากร เสมอโดยมี เอกสารที่สำคัญประกอบด้วย คือบัญชีราคาสินค้า³² บัญชีสินค้าสำหรับเรือ³³ ใบตราส่งสินค้า³⁴ และ เอกสารประกอบ ใบขน สินค้าตามกฎหมายหรือระเบียบ เกี่ยวข้อง³⁵

³²บัญชีราคาสินค้า หมายถึง เอกสารที่แจ้งราคาสินค้าซึ่งซื้อขายกัน โดยผู้ขายจะต้อง ส่งให้ผู้ซื้อ และสำหรับของบางอย่างได้รับการผ่อนผันในการยื่นบัญชีราคาหรือ เอกสารอย่างอื่น ก็ได้คือ ของที่บุคคลธรรมดา นำ เข้าในปริมาณไม่มากนักและมิใช่ นำ เข้า เพื่อการค้า ของตัวอย่าง ที่นำ เข้าทางไปรษณีย์และฝากส่งประเภทตัวอย่างสินค้า และของที่ปล่อยได้โดยไม่ต้องตรวจดู ประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากร พ.ศ. 2530 หมวด 6 ข้อ 060312

³³บัญชีสินค้าสำหรับเรือ หมายถึง เอกสารที่เกี่ยวกับรายละเอียดของสินค้าที่นายเรือ หรือตัวแทนยื่นต่อกรมศุลกากร ไม่ว่าจะ เป็นการนำ เข้าหรือการส่งออก เพื่อจะได้ทราบถึงสภาพ ของสินค้า จำนวนที่บรรทุก เครื่องหมาย เลขหมายและเมืองที่ส่งสินค้ามาหรือส่งสินค้าไปถึง เป็นต้น

³⁴ใบตราส่งสินค้า คือ เอกสารที่มีข้อความแสดงว่าเจ้าของ เรือ นายเรือหรือตัวแทน ได้รับสินค้าจำนวนหนึ่งจากผู้ส่ง เพื่อบรรทุกไปให้ผู้รับยังท่า เรือหรือที่แห่งใดแห่งหนึ่ง ใบตราส่ง สินค้าจะแสดงถึงสภาพของสินค้าที่บรรทุกอัตราค่าระวางบรรทุกที่ผู้รับสินค้าจะต้องชำระ โดยมี เจ้าของเรือ นายเรือหรือตัวแทน เรือลงนามรับรอง

³⁵เอกสารประกอบใบขนสินค้าตามกฎหมายหรือระเบียบที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบสุทธิ ควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินซึ่ง เป็นการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน พ.ศ. 2485 หรือใบอนุญาตการนำสินค้า เข้าและส่งออกซึ่ง เป็นการปฏิบัติตามกฎหมายหรือ ระเบียบที่เกี่ยวกับการควบคุมการนำเข้าหรือส่งออก หรือกรมธรรม์ประกันภัยซึ่ง ใช้ประกอบใน การประเมินราคาสินค้า เข้า หรือหนังสือรับรอง เมืองท่า เนินของสินค้า เป็นต้น

(ค) ต้องมีการชำระภาษีอากรหรือวางเงินไว้เป็นประกัน เมื่อได้ปฏิบัติ ตามกฎหมายศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องแล้วต้องมีการชำระภาษีอากรหรือวางเงินไว้เป็นประกัน ซึ่งเป็นไปตามระเบียบที่กรมศุลกากรกำหนด

2) ต้องมีการสำแดงเท็จ ซึ่งอาจเป็นการแสดงเจตนาอันเป็นเท็จหรือ กระทำโดยปกปิดข้อเท็จจริงที่ควรบอกให้แจ้ง เพราะเหตุที่ตนมีหน้าที่เช่นนั้น การสำแดงเท็จ ดังกล่าว เป็นความผิดสำเร็จฐานหนึ่งซึ่งมีบัญญัติไว้ในมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469³⁶ และถือว่าเป็นองค์ประกอบหนึ่งของความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ซึ่งการ สำแดงเท็จดังกล่าวอาจทำได้ในหลายลักษณะดังนี้

(ก) สำแดงราคาเป็นเท็จซึ่งราคาลิ้นค่านั้นผู้ขายจะแจ้งให้ผู้ซื้อทราบหาก ผู้ขายหรือผู้ซื้อสำแดงราคาเป็นเท็จย่อมมีผลกระทบต่อภาระค่าธรรมเนียมอากรในกรณีที่เป็น การเก็บอากรตามราคา (Ad valorem duties) เพราะการเก็บอากรตามราคามีความสัมพันธ์ เป็นร้อยละกับราคาที่สำแดง

³⁶ มาตรา 99 บัญญัติว่า "ผู้ใดกระทำหรือจัดหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำ หรือยื่นหรือจัด ให้ผู้อื่นซึ่งไปขนสินค้าสำแดงไปรับรอง บันทึกเรื่องราวหรือตราสารอย่างอื่นต่อพนักงาน เจ้าหน้าที่ในเรื่องใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัตินี้หรืออันพระราชบัญญัตินี้บังคับให้กระทำนั้น เป็นความเท็จก็ดี เป็นความไม่บริบูรณ์ก็ดี หรือเป็นความชักพาให้ผิดพลาดในรายการใด ๆ ก็ดี หรือถ้าผู้ใดซึ่งพระราชบัญญัตินี้บังคับให้ตอบคำถามอันใดของพนักงาน เจ้าหน้าที่มิได้ตอบคำถามอันนั้น โดยสัตย์จริงก็ดี หรือถ้าผู้ใดไม่ยอมหรือละเลยไม่ทำไม่รักษาไว้ซึ่งบันทึกเรื่องราว หรือทะเบียน หรือสมุดบัญชีหรือเอกสาร หรือตราสารอย่างอื่น ๆ ซึ่งพระราชบัญญัตินี้บังคับไว้ก็ดี หรือถ้าผู้ใด ปลอมแปลงแล้วซึ่งเอกสาร บันทึกเรื่องราวหรือตราสารอย่างอื่นที่พระราชบัญญัตินี้บังคับไว้ให้ทำ หรือที่ใช้ในกิจการใด ๆ เกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้ก็ดี หรือแก้ไข เอกสารบันทึกเรื่องราว หรือตรา สารอย่างอื่นภายหลังที่ได้ออกไปแล้วในทางราชการก็ดี หรือปลอมดวงตรา ลายมือชื่อ ลายมือ ชื่อย่อ หรือเครื่องหมายอย่างอื่นของพนักงานศุลกากร หรือซึ่งพนักงานศุลกากรใช้เพื่อการอย่าง ใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัตินี้ก็ดี ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท หรือจำคุกไม่เกินหก เดือน"

(ข) สำแดงปริมาณหรือน้ำหนักของสินค้า เป็นเท็จ ซึ่งปริมาณหรือน้ำหนักของสินค้านั้น โดยทั่วไปผู้ซื้อและผู้ขายได้ตกลงกันไว้แล้วว่าสินค้าที่ซื้อขายกันนั้นมีปริมาณหรือน้ำหนักเท่าใด หากผู้ขายหรือผู้ซื้อสำแดงปริมาณหรือน้ำหนัก เป็นเท็จย่อมมีผลกระทบกระเทือนต่อการชำระภาษีอากรทั้งในกรณีที่เป็นการ เก็บอากรตามสภาพ (Specific duties) และอากรตามราคา (Ad valorem duties) เพราะราคาของสินค้ามีส่วนสัมพันธ์กับปริมาณหรือน้ำหนักของสินค้า

(ค) สำแดงพิกัดอัตราศุลกากร เป็นเท็จ³⁷ ซึ่งการสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรต้อง เป็นไปตามพระราชกำหนดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 โดยกฎหมายดังกล่าวได้วางหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร และกำหนดประเภทพิกัดอัตราศุลกากรและอัตราอากรไว้เพื่อจะได้ทราบสินค้าชนิดหนึ่ง ๆ นั้น ต้องเสียภาษีศุลกากรในประเภทพิกัดอัตราศุลกากรใด และอัตราภาษีศุลกากร เป็นเท่าใด

(ง) การสำแดงเท็จในลักษณะอื่น ได้แก่ การสำแดงชนิดสินค้า เป็นเท็จ อันมีผลต่อการจัด เข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของสินค้าที่นำเข้าหรือส่งออกด้วย หรือการสำแดง ส่วนผสมของสินค้า เมืองกำเนิด (Origin) แบบ (Model) เครื่องหมายการค้า (Trade Mark) เป็นเท็จ เป็นต้น อันมีผลกระทบต่อค่าประเมินราคาสินค้า นอกจากนี้ก็ยังมี การสำแดงในลักษณะอื่นที่ไม่มีผลกระทบต่อค่าประเมินราคาสินค้า เช่น สำแดงเครื่องหมาย เลขหมายที่บ่งชี้ของสินค้า เป็นเท็จ เป็นต้น

ข) องค์ประกอบความผิดในส่วนของจิตใจหรือองค์ประกอบภายใน

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่า บุคคลจะต้องรับผิดชอบในทางอาญาก็ต่อ เมื่อได้กระทำ โดยเจตนาเว้นแต่ได้กระทำโดยประมาทในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้ต้องรับผิดชอบ เมื่อได้กระทำโดยประมาท หรือ เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายได้บัญญัติไว้โดยแจ้งชัดให้ต้องรับผิดชอบแม้ได้กระทำโดยไม่มี

³⁷ พิกัดอัตราศุลกากรหมายความว่า กฎหมายที่กำหนดว่าภาษีศุลกากร ให้คิดและ เก็บกันอย่างไร ทั้งนี้เพื่อประโยชน์แก่ผู้มีหน้าที่เก็บภาษีศุลกากร ในอันที่จะ เก็บภาษีได้โดยถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย และเพื่อประโยชน์แก่ผู้อื่นในอันที่จะทราบว่าตนจะต้อง เสียภาษีอากรสำหรับของ ที่นำ เข้าหรือส่งออก หรือไม่เพียงใด

เจตนา ซึ่งความคิดในทางศุลกากรก็อยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ดังกล่าว อันเป็นไปตามบทบัญญัติใน มาตรา 17 และ 59 แห่งประมวลกฎหมายอาญา

สำหรับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรนั้น กฎหมายก็ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ว่า ผู้กระทำความผิดต้องกระทำโดยเจตนาจะฉ้อ ค้ำภาษีของรัฐบาลและของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว แต่ต่อมาได้มีการแก้ไขบทบัญญัติมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 โดยพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 โดยได้บัญญัติแก้ไขไว้ในมาตรา 16 ว่า "การกระทำที่ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมีพิกัดต้องคำนึงว่าผู้กระทำความ เจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่" เมื่อพิจารณาตามบทบัญญัติดังกล่าวแล้ว จึงกล่าวได้ว่าความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นความผิดที่ไม่ต้องการเจตนา เพราะกฎหมาย ศุลกากร เป็นกฎหมายพิเศษ กรณีจึงต้องบังคับใช้ให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายพิเศษ ซึ่ง ศาสตราจารย์หยุด แสงอุทัย ก็ได้รับรองหลักเกณฑ์ดังกล่าวไว้ว่า เมื่อมีบทบัญญัติไว้ชัดเจนก็ต้อง เป็น ไปตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในมาตรา 17 และมาตรา 59 แห่งประมวลกฎหมายอาญา ซึ่งบัญญัติ ยกเว้นว่า เป็นกรณีที่พระราชบัญญัติอื่นบัญญัติไว้ชัดแจ้งว่าไม่ต้องมีเจตนาก็เป็นความผิด³⁸

แต่อย่างไรก็ตาม การตีความในองค์ประกอบของความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษี ศุลกากรก็ต้องมีปัญหาอยู่ แม้แต่ฝ่ายศุลกากรก็เคยมีการตีความแตกต่างกันออกไปกล่าวคือ ฝ่ายศุลกากรได้เคยตีความว่าการกระทำที่ระบุไว้ในมาตรา 27 และ 99 แห่งพระราชบัญญัติ ศุลกากร พ.ศ. 2469 นั้นเป็นความผิด แม้ผู้กระทำมิได้มีเจตนาหรือทำโดยประมาทเลินเล่อ³⁹ แต่ส่วนใหญ่แล้วฝ่ายศุลกากรจะตีความว่าความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นความผิดทางอาญา ที่ไม่ต้องการเจตนา แต่หมายความว่าเฉพาะเพียงเจตนากระทำธรรมดาเท่านั้นหาได้ขยายไปถึง เจตนาจะฉ้อค้ำภาษีอากรด้วยไม่ ซึ่งหมายความว่าความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรต้อง ประกอบด้วย เจตนาจะฉ้อค้ำภาษีด้วย⁴⁰

³⁸ หยุด แสงอุทัย, คำสอนชั้นปริญญาตรีวิชากฎหมาย ภาค 1 พิมพ์ครั้งที่ 12 (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2514), หน้า 60-61.

³⁹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 552/2504.

⁴⁰ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 581/2481, 172/2490, 942/2504, 967/2507 612-613/2511 เป็นต้น

2. ความผิดฐานหลีก เลี่ยงภาษีศุลกากร โดยการลักลอบหนีศุลกากร

ความผิดลักษณะนี้ เป็นการนำของที่เสียภาษีอากร เข้ามาหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักรโดยไม่ผ่านศุลกากรตามที่ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ความผิดลักษณะดังกล่าวกระทำได้สองขั้นตอนคือ ขั้นตอนที่น่าจะนำเข้าหรือส่งออก โดยการลักลอบหนีศุลกากรตอนหนึ่ง อีกตอนหนึ่ง เป็นการลักลอบย้ายถอนของซึ่งนำเข้ามาแล้วไปจากเรือกำปั่น ท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคงหรือโรงเก็บของ โดยมีได้นำ เข้าหรือส่งออก หรือไม่เกี่ยวกับการข้ามแดน⁴¹ ซึ่งอาจแยกองค์ประกอบของความผิดได้ดังนี้

องค์ประกอบภายนอก

1. ผู้ใด ซึ่งกฎหมายไม่จำกัดว่า เป็นใครอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้
2. ก) นำ เข้ามา ในหรือส่งออกนอกราชอาณาจักรหรือช่วย เหลือประการใด ๆ
- ข) ย้ายถอนไป หรือช่วย เหลือในการย้ายถอนไปจากเรือกำปั่น ท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคง หรือโรงเก็บของโดยไม่ได้รับอนุญาตหรือให้ที่อาศัย เก็บ หรือ เก็บ หรือซ่อน หรือยอม หรือจัดให้ผู้อื่น เก็บหรือซ่อนหรือ เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอนหรือกระทำการอย่างใด ๆ
3. แก่ของที่ยังมิได้เสียภาษีโดยมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง

องค์ประกอบภายใน

ความผิดลักษณะนี้ไม่ต้องการ เจตนาตามมาตรา 59 แห่งประมวลกฎหมายอาญา กล่าวคือ ความผิดดังกล่าว เป็นความผิดทางเทคนิคที่ยากต่อการพิสูจน์ เจตนาว่า ผู้กระทำความผิด มีเจตนาหรือไม่ เพราะไม่อาจนำเอาหลัก "กรรม เป็น เครื่องชี้เจตนา" (Acta Exteriora Indicant Interiora Secreta) มาใช้พิสูจน์กับกรณีการหลีก เลี่ยงภาษีศุลกากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นหากปล่อยให้มีการพิสูจน์ เจตนา ก็เป็นการยากที่จะ เอา โทษแก่จำเลยและศาลก็

⁴¹ มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์บูรพาศิลป์, 2529), หน้า 220.

ต้องยกผลประโยชน์ให้แก่จำเลยอยู่เสมอ⁴² ทำให้การปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรไม่เป็นผล จึงได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 โดยมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ให้ความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เป็นความผิดที่ไม่ต้องมีการเจตนา ซึ่งการตีความของฝ่ายตุลาการตามคำพิพากษาฎีกาบางฉบับ และฝ่ายบริหารก็เป็นไปในแนวเดียวกัน⁴³ อันสอดคล้องกับนโยบายของรัฐที่ต้องการปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร ให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อนึ่ง ด้วยเหตุว่าความผิดลักษณะดังกล่าว เป็นความผิด เกี่ยวกับการลักลอบนำของเข้า หรือส่งของออกโดยไม่ผ่านศุลกากรจึงได้เรียกความผิดลักษณะดังกล่าวอีกอย่างหนึ่งว่า "ความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร"⁴⁴

9. ความผิดที่เกี่ยวข้องกับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

ความผิดที่เกี่ยวข้องกับความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรคือ ความผิดฐานรับของผิดศุลกากร ซึ่งได้บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ทวิแห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 โดยเป็นการบัญญัติเพิ่มเติมขึ้นตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2499 ซึ่งมาตรา 27 ทวิได้บัญญัติว่า

ผู้ใดช่วยซ่อนเร้น ช่วยจำหน่าย ช่วยพาเอาไปเสีย ซื้อ รับจําหน่าย หรือรับไว้ด้วยประการใด ๆ ซึ่งของอันตนรู้ว่าเป็นของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร โดยหลีกเลี่ยงอากรข้อยกเว้น หรือข้อยกักตุน มีความผิดต้องระวางโทษปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินห้าปี หรือทั้งปรับทั้งจำ

เหตุที่ได้บัญญัติความผิดดังกล่าวขึ้น เพราะก่อนหน้านั้นได้มีคำพิพากษาฎีกาวินิจฉัยว่า การซื้อของลักลอบหนีศุลกากรไม่ เป็นความผิด อย่างเช่น

คำพิพากษาฎีกาที่ 972/2479 บุคคลที่ซื้อของไว้โดยซื้อ ไม่ทราบว่าเป็นของที่ยังไม่ได้เสียค่าภาษี ไม่มีความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469

⁴² ดูหมายเหตุท้ายคำพิพากษาฎีกาที่ 581/2481

⁴³ ดูคำพิพากษาฎีกาที่ 552/2504

⁴⁴ มานิต วิทยาเต็ม, ภาษีและกฎหมายศุลกากร, หน้า 220.

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 458/2489 การที่จะเป็นความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร มาตรา 27 นั้นจะต้อง เป็นการกระทำซึ่ง เป็นการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการ เสียภาษี อากร หรือ เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง เช่นนั้นโดย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีของ รัฐบาล เพียงแต่รับซื้อของที่มีผู้ลักลอบ เข้ามาแล้วโดยไม่ต้อง เสียภาษีย่อมไม่มีความผิด

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 172/2490 รับซื้อของจากผู้ลักลอบพาของ ผ่านพันท่าน เข้ามาแล้ว โดยไม่เสียภาษีไม่เป็นความผิดฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษี เพราะ เป็นการสมรู้ ช่วยเหลือภายหลังการกระทำผิดและไม่มีกฎหมายบัญญัติว่าเป็นความผิด

ผลจากคำพิพากษาศาลฎีกาดังกล่าว เป็นเหตุให้การป้องกันและปราบปรามการ หลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรประสบปัญหา เพราะไม่อาจใช้กฎหมายลงโทษแก่ผู้รับของที่นำเข้ามา โดย ผิดศุลกากรได้ จึงได้บัญญัติมาตรา 27 ทวิขึ้น เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว

ความผิดฐานนี้จะเป็นความผิดก็ต่อ เมื่อผู้รับของรู้อยู่ว่าเป็นของที่นำเข้ามา ใน ราชอาณาจักรโดยหลีกเลี่ยงอากร ข้อห้าม หรือข้อจำกัด และได้เกิดขึ้นภายหลังที่ของที่รับไว้ ได้นำเข้ามาในราชอาณาจักรแล้ว

ง. ลักษณะพิเศษของความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร

กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายพิเศษซึ่ง เป็นกฎหมายที่ใช้บังคับใน เรื่อง เกี่ยวกับการภาษี ศุลกากร การนำ เข้าและการส่งออก โดยมีลักษณะ เฉพาะ เรื่องที่แตกต่างไปจากหลักทั่วไปของ ประมวลกฎหมายอาญาลักษณะ เฉพาะ เรื่องดังกล่าวถือได้ว่าเป็นลักษณะพิเศษของกฎหมาย ศุลกากร ซึ่งมีอยู่หลายประการดังจะ ได้กล่าวต่อไปนี้

1. ลักษณะพิเศษในเรื่อง เจตนา ในการกระทำความผิด

โดยหลักทั่วไปบุคคลจะต้องรับผิดในทางอาญาก็ต่อ เมื่อได้กระทำโดย เจตนา เว้นแต่จะ เข้ากรณีแห่งข้อยกเว้นดังที่มีบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญามาตรา 59 วรรค 1 ว่า "บุคคลจะต้องรับผิด ในทางอาญาก็ต่อ เมื่อได้กระทำโดย เจตนา เว้นแต่จะได้กระทำโดยประมาท ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้ต้องรับผิด เมื่อได้กระทำ โดยประมาทหรือ เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติ ไว้โดยแจ้งชัดให้ต้องรับผิด แม้จะได้กระทำโดยไม่ เจตนา"

เนื่องจากความผิดทางด้านศุลกากร เป็นความผิดทาง เทคนิค⁴⁵ ฐานความผิด บางลักษณะยากแก่การพิสูจน์ในเรื่อง เจตนาจึงไม่อาจนำหลักในเรื่องกรรม เป็น เครื่องชี้ เจตนา (Acto Exteriorn Indicant Interiora Secreta) มาใช้ให้เกิดผลอย่างมีประสิทธิภาพ เพราะลักษณะของพื้นที่ เช่น ตามแนวชายแดน หรือท้องทะเลซึ่ง เป็น เขตแห่งราชอาณาจักร กว้างขวางมากอันยากแก่การที่จะควบคุมการนำเข้าหรือส่งออกหรือยากที่จะชี้ได้ว่าผู้นำ เข้าหรือ ผู้ส่งออกมี เจตนาที่แท้จริงอย่างไร ด้วย เหตุนี้กฎหมายจึงได้กำหนดให้การกระทำบางอย่างที่ พิสูจน์ได้ยากเป็นความผิดที่ไม่ต้องคำนึงถึง เจตนา กล่าวคือ ให้ผู้กระทำความผิดในทางอาญา โดยไม่คำนึงถึง เจตนาตั้งที่บัญญัติไว้ในมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ว่า "การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27⁴⁶ และมาตรา 99⁴⁷ แห่งพระราชบัญญัติ ศุลกากรพุทธศักราช 2469 นั้น ให้ถือว่า เป็นความผิดโดยมีพิกัดต้องคำนึงว่าผู้กระทำมี เจตนาหรือ กระทำโดยประมาท เลิน เล่อหรือหาไม่" การกระทำผิดตามมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่ง พระราชบัญญัติศุลกากรดังกล่าวจึงถือผลแห่งการกระทำที่เกิดขึ้น เป็นความผิดโดยไม่ต้องคำนึงถึง เจตนา ส่วนการกระทำผิดตามมาตราอื่น ๆ ในพระราชบัญญัติศุลกากรยังคงต้องมีองค์ประกอบใน เรื่อง เจตนากระทำความผิดตามหลักทั่วไปอยู่เสมอ ดังแนวคำพิพากษาศาลฎีกาดังนี้

⁴⁵ สติศย์ ลิมพงศ์พันธ์, "ลักษณะ เฉพาะของความผิดทางศุลกากร," วารสาร นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 4 (11) (2524): 718.

⁴⁶ มาตรา 27 ได้แก่ ความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร หลีกเลี่ยงอากร หลีกเลี่ยง ข้อห้ามข้อจำกัด ซึ่งบัญญัติว่า

"ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษีหรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือที่ยังไม่ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง เข้ามาในพระราชอาณาจักรไทยก็ดี หรือส่งหรือพาของ เช่น ว่าเป็นนี้ออกไปนอกราชอาณาจักรก็ดี หรือช่วย เหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านี้เข้ามา หรือส่งออกไปก็ดี หรือย้ายถอนไป หรือช่วย เหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนี้จากเรือกำปั่น ทำเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้าที่มั่นคง หรือโรงเก็บของ โดยไม่ได้รับอนุญาตก็ดี หรือให้ที่อาศัย เก็บหรือ เก็บ หรือซ่อนของ เช่นว่านี้ หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นทำ เช่นว่านี้ก็ดี หรือ เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีก เลี่ยงหรือพยายามหลีก เลี่ยงการ เสียภาษีศุลกากร หรือ

ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า ส่งของออกขนของขึ้น เก็บของ ในคลังสินค้า และการส่งมอบของ โดย เจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล ของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้อง เสียสำหรับของนั้น ๆ กิติหรือหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด อันเกี่ยวแก่ของนั้นกิติ สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็น เงินสี่ เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากาศ ด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ"

47 มาตรา 99 ได้แก่ ความผิดฐานล่าแดง เท็จ ซึ่งบัญญัติว่า

"ผู้ใดกระทำหรือจัดหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำหรือยื่นหรือจัดให้ผู้อื่นยื่นซึ่ง ใบขนสินค้า คำล่าแดง ใบรับรอง บันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่น ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ใน เรื่องใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัตินี้หรืออันพระราชบัญญัตินี้บังคับให้กระทำนั้น เป็นความ เท็จกิติ เป็นความไม่บริสุทธิ์กิติ หรือ เป็นความชักพาให้ผิดพลงในรายการใด ๆ กิติ หรือถ้าผู้ใดซึ่ง พระราชบัญญัตินี้บังคับให้ตอบคำถามอันใดของพนักงาน เจ้าหน้าที่ มิได้ตอบคำถามอันนั้นโดยสัตย์จริง กิติ หรือถ้าผู้ใดไม่ยอมหรือละเลยไม่ทำ ไม่รักษาไว้ซึ่งบันทึกเรื่องราว หรือทะเบียน หรือสมุด บัญชี หรือ เอกสารหรือตราสารอย่างอื่นซึ่งพระราชบัญญัตินี้บังคับไว้กิติ หรือถ้าผู้ใดปลอมแปลงหรือ ใช้เมื่อปลอมแปลงแล้วซึ่ง เอกสารบันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่นที่พระราชบัญญัตินี้บังคับไว้ ให้ทำหรือที่ใช้ในกิจการใด ๆ เกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้กิติ หรือแก้ไข เอกสารบันทึกเรื่องราว หรือ ตราสารอย่างอื่น ภายหลังที่ได้ออกไปแล้วในทางราชการกิติ หรือปลอมดวงตราลายมือชื่อ ยื้อ หรือ เครื่องหมายอย่างอื่นซึ่งพนักงานศุลกากร หรือซึ่งพนักงานศุลกากร ใช้เพื่อการอย่างใด ๆ อันเกี่ยวกับพระราชบัญญัตินี้กิติ ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท หรือ จำคุกไม่เกินหก เดือน"

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 172/2490 ตามพระราชบัญญัติศาลฎีกา มาตรา 27 บัญญัติ เอาผิด เฉพาะการกระทำซึ่ง เป็นการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงหรือ เกี่ยวข้อง ในการ หลีกเลี่ยง โดย เจตนาจะฉ้อค่าภาษี เมื่อบัญชีคนประจำเรือไม่ปรากฏว่าจำเลยได้แสดงว่ามีทองคำ เข้ามาที่ท่ากรุงเทพฯ พร้อมกับเรือ ที่ยวนั้น เจ้าพนักงานจับทองได้ในห้องของจำเลยในที่ เร้นลับฉะนั้น แม้จำเลยจะยังไม่ได้นำของลงจากเรือก็ย่อมถือได้ว่าจำเลยมีเจตนาทุจริต ลักลอบนำทองคำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งเป็นการกระทำครบถ้วนแล้ว

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 942/2503 การนำของ เข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้กรอก รายละเอียดในแบบพิมพ์เพราะถือว่าเป็นของส่วนตัว แต่ไม่ได้ความว่ามีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของ รัฐบาลนั้น ยังไม่มีความผิดตามพระราชบัญญัติศาลฎีกา

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 962/2503 จำเลยนำรถยนต์เข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อแสดง ในงานรัฐธรรมนูญประจำปี โดยไม่ชำระค่าภาษีศาลฎีกาแต่สัญญาว่าจะส่งรถยนต์ที่นำเข้านี้กลับออกไปนอกราชอาณาจักรภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่นำเข้ามากรมศาลฎีกาได้อนุญาตตามคำร้องโดย ให้จำเลยทำสัญญาไว้ เมื่อจำเลยไม่ส่งรถยนต์ออกไปภายในกำหนดจำเลยก็มีหน้าที่ชำระ เงิน ตามสัญญาที่จำเลยทำไว้กับกรมศาลฎีกา เพราะถือว่าจำเลยไม่ปฏิบัติตามข้อตกลง เท่านั้น เพียงแต่ ได้ความต่อไปว่าจำเลยได้จำหน่ายรถยนต์ไปเท่านั้น เมื่อไม่มีข้อเท็จจริงอย่างอื่นประกอบ เพื่อ แสดงให้เห็นว่าจำเลยมีเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลแล้ว จะถือว่าจำเลยกระทำการหลีกเลี่ยง ให้แก่รัฐไม่ได้

ความในมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 นั้นหาได้ลบล้างองค์ประกอบความผิดที่ว่าจะต้องกระทำ "โดยเจตนาจะฉ้อภาษี" ตามที่บัญญัติไว้ใน มาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา พ.ศ. 2469 ให้สิ้นไปไม่

ข้อยกเว้นหลักเจตนาที่ยกเว้น เฉพาะเจตนาธรรมดาเท่านั้น แต่ไม่ยกเว้นไปถึง เจตนาพิเศษหรือเจตนาจะฉ้อภาษี เนื่องจากมาตรา 27 อาจแยกแยะความคิดออกได้หลายฐาน แต่จะฐาน เป็นความคิดสมบูรณ์ได้ในตัวเอง เช่น ฐานลักลอบหนีศาลฎีกา ฐานหลีกเลี่ยงภาษี ศาลฎีกาโดยทราบดีชัดแจ้ง ฐานหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือจำกัดในการนำเข้าหรือส่งออก เป็นต้น โดยเฉพาะความคิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีศาลฎีกา ต้องมีการกระทำโดยมีเจตนาพิเศษโดยจะฉ้อ ค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ที่จะต้อง เสียสำหรับของนั้นจึงจะเป็นความ

ผิด ทั้งนี้ เป็นไปตามแนวบรรทัดฐานของคำพิพากษาศาลฎีกาดังกล่าวข้างต้น

2. ลักษณะพิเศษในเรื่องการลงโทษผู้พยายามกระทำความผิด

การพยายามกระทำความผิด คือการลงมือกระทำความผิดแล้วแต่กระทำไปไม่ตลอด หรือกระทำไปตลอดแล้วแต่การกระทำนั้นไม่บรรลุผล ตามหลักในประมวลกฎหมายอาญาจะลงโทษแก่ผู้พยายามกระทำความผิดโดยทั่วไปเพียงสอง ในสามส่วนของอัตราโทษที่กำหนดไว้ หรืออาจได้รับโทษเพียงกึ่งหนึ่งหากการกระทำนั้นไม่สามารถบรรลุผลได้อย่างแน่แท้ แต่ตามกฎหมายศาลฎีกาบรรณานุกรมมาตรา 27 ได้บัญญัติถึงการลงโทษการพยายามกระทำความผิด เท่ากับโทษที่ได้กระทำความผิดสำเร็จ เช่น ข้อความบางตอนของมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า ". . . ฯลฯ . . . หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า . . ." จะเห็นได้ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีศาลฎีกา หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีศาลฎีกาจะได้รับโทษเท่ากัน เพราะโทษตามมาตรา 27 ลงโทษเท่ากันสำหรับความผิดทุกฐานที่กระทำไป

3. ลักษณะพิเศษในเรื่องการลงโทษผู้สนับสนุนการกระทำความผิด

ผู้สนับสนุนการกระทำความผิด หมายถึง ผู้ช่วยเหลือหรือให้ความสะดวกในการที่ผู้อื่นกระทำความผิดก่อนหรือขณะกระทำความผิด แม้ผู้กระทำความผิดจะมิได้รู้ถึงการช่วยเหลือหรือให้ความสะดวกนั้นก็ตาม ซึ่งต้องระวางโทษสอง ในสามส่วนของโทษที่กำหนดไว้สำหรับความผิดที่สนับสนุนนั้น ตามนัยมาตรา 86 แห่งประมวลกฎหมายอาญา

หลักทั่วไปในประมวลกฎหมายอาญา ได้กำหนดโทษมากน้อยลดหลั่นกันในระหว่างตัวการ ผู้ใช้ ผู้โฆษณา และผู้สนับสนุนการกระทำความผิด ถ้าผู้กระทำเป็นเพียงผู้สนับสนุนมิใช่ตัวการก็ต้องระวางโทษเพียงสอง ในสามส่วนของโทษที่ตัวการพึงได้รับ

แต่ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศาลฎีกา พ.ศ. 2469 บัญญัติข้อความบางตอนว่า "หรือให้การช่วยเหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของ เช่นว่านั้น เข้ามาหรือส่งออกไปก็ดี . . . หรือให้ที่เก็บอาศัยหรือ เก็บ หรือซ่อนของ เช่นว่านี้ . . . หรือยอมหรือจัดให้ผู้อื่นกระทำการ เช่นว่านั้นก็ดี . . . หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน . . . หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง"

ในมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มีความบางตอนบัญญัติว่า "ผู้ใดกระทำหรือจัดหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำหรือยื่นหรือจัดให้ผู้อื่นซึ่งใบขนสินค้า . . ."

ทั้งมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้บัญญัติโทษสำหรับตัวการกับผู้ใช้ ผู้สนับสนุนในการกระทำ เป็นอย่างเดียวกันหมด

4. ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับหน้าที่นำสืบ

หน้าที่นำสืบ เกี่ยวกับการชำระค่าภาษีนั้น พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 100 บัญญัติไว้ว่า "ในการฟ้องคดีอันเกี่ยวกับตัวของซึ่งต้องยึด เพราะไม่เสียภาษีหรือพึงรับโดยประการอื่นก็ดี หรือเพื่อยึดเอาคู่ปรับตามพระราชบัญญัตินี้ก็ดี ถ้ามีข้อโต้แย้งเกิดขึ้นว่าค่าภาษีสำหรับของนั้น ๆ ได้ส่งชำระถูกต้องแล้วหรือหาไม่ หรือว่าของนั้น ๆ ได้นำเข้ามาได้ ขนขึ้นจากเรือ ได้ส่งออก ได้บรรทุกลงเรือ ได้ย้ายขนไป ได้เก็บ ได้ขาย หรือได้จัดการอย่างอื่นโดยชอบด้วยกฎหมายหรือหาไม่ไซ้ ท่านว่าหน้าที่พิสูจน์ตกอยู่แก่จำเลยทุกคดีไป"

โดยหลักทั่วไปแล้ว การอ้างพยานหลักฐานสนับสนุนคำฟ้อง ให้หน้าที่นำสืบตกแก่ผู้กล่าวอ้าง คือโจทก์ แต่ในกฎหมายศุลกากรคดีที่เกี่ยวกับการลักลอบหนีภาษีหรือหลีกเลี่ยงอากร โดยเจตนาจะฉ้อภาษี กฎหมายกำหนดให้หน้าที่นำสืบตกแก่จำเลย ในทางปฏิบัติขึ้นการฟ้องร้องคดีจะกระทำโดยเลื่อนลอยไม่ได้ จำเป็นที่จะต้องมีพยานหลักฐานสนับสนุนและ เนื่องจากคดีศุลกากรบางคดีไม่ได้จับผู้กระทำผิดได้คาหนังคา เขาซึ่งอาจตรวจพบของกลางระหว่างทาง หรือชุกซ่อนตามสถานที่ต่าง ๆ ฉะนั้นหากจำเลยต่อสู้ว่าจำเลยซื้อของนั้นในราชอาณาจักร ศาลจะไม่นำมาตรา 100 มาใช้บังคับ (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1038/2507) แต่ถ้าข้อเท็จจริงได้ความว่าของกลางเป็นของกลาง เป็นของต่างประเทศที่ต้องเสียภาษีแล้วก็เป็นที่ของจำเลยจะต้องพิสูจน์ว่าของกลางดังกล่าวได้เสียภาษีถูกต้องแล้ว (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 203/2520) นอกจากนั้นแล้วกฎหมายศุลกากรยังได้บัญญัติข้อสันนิษฐานที่เป็นคุณแก่ศุลกากรไว้ เช่น ในมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 บัญญัติว่า "ถ้าปรากฏว่าผู้ใดมีสิ่งซึ่งต้องห้ามหรือสิ่งซึ่งมีเหตุอันสมควรสงสัยว่าเป็นสิ่งต้องจำกัดหรือ เป็นสิ่งลักลอบหนีศุลกากรไว้ในครอบครองให้อธิบดี พนักงานศุลกากรผู้ได้รับแต่งตั้ง เป็นพิเศษจากอธิบดี พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ มีอำนาจบันทึกข้อเท็จจริงที่ตนได้พบเห็น บันทึกนี้ถ้าเสนอต่อศาลใน เมื่อมีการดำเนินคดีให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่า เป็นความจริงตามข้อเท็จจริงที่โจทก์แจ้งไว้ในบันทึกนั้นศุลกากร แล้วแต่กรณี เว้นแต่จะพิสูจน์ได้เป็นอย่างอื่น"

ข้อสันนิษฐานที่เป็นประโยชน์ต่อคดีศาลฎีกา แม้จะเป็นคนละเรื่องกับหน้าที่นำสืบตามมาตรา 100 แต่ก็ยังเป็นประโยชน์ในการดำเนินคดี เพราะหลักทั่วไปในกฎหมายพยานหลักฐานมีว่า ถ้าข้อสันนิษฐานในกฎหมาย เป็นคุณแก่คู่ความฝ่ายใด คู่ความฝ่ายนั้นพิสูจน์แต่เพียงว่าตนได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขแห่งการที่ตนได้รับประโยชน์จากข้อสันนิษฐานนั้นครบถ้วนแล้ว

5. ลักษณะพิเศษในการกำหนดโทษปรับและการกักขังแทนค่าปรับ

ตามมาตรา 31 แห่งประมวลกฎหมายอาญา บัญญัติว่า "ในกรณีที่ศาลจะพิจารณาให้ปรับ ผู้กระทำความผิดอันเดียวกันให้ศาลลงโทษปรับ เรียงมาตราบรายตัวบุคคล"

หลักการนี้ประมวลกฎหมายอาญาได้กำหนดโทษปรับสำหรับผู้กระทำความผิดอาญาในกรณีที่ความผิดฐานใด กฎหมายได้ระวางโทษปรับไว้และข้อเท็จจริงได้ความว่า ในการกระทำผิดครั้งเดียวกันนั้นมีผู้ร่วมกระทำความผิดในฐานะตัวการหลายคนก็ให้ศาลพิพากษาลงโทษปรับจำเลยแต่ละคนไปไม่เกินอัตราที่ระบุไว้ ซึ่งจำเลยแต่ละคนต้องรับผิดชำระเต็มจำนวนค่าปรับที่ศาลได้กำหนดไว้ อันเป็นการปรับ เรียงตัวบุคคลผู้กระทำความผิด แต่ในเรื่องกำหนดโทษปรับตามกฎหมายศาลฎีกาในมาตรา 27 ได้บัญญัติไว้โดย เฉพาะว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรด้วยแล้ว . . . ฯลฯ" ซึ่งแตกต่างไปจากหลักการกำหนดโทษปรับตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 31 ซึ่งจะต้องถือตามบทบัญญัติที่มีลักษณะพิเศษโดยเฉพาะ ผลก็คือศาลจะปรับจำเลยรวมกันหรือแยกเป็นรายตัวก็ได้สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ แต่ที่สำคัญก็คือค่าปรับทั้งหมดรวมกันต้องไม่เกินจำนวนสี่เท่าราคาของรวมค่าอากรและยังขยายรวมไปถึงการแบ่งโทษกักขังแทนค่าปรับอีกด้วย ดังแนวคำพิพากษาศาลฎีกาดังนี้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1761/2492 ตามพระราชบัญญัติศาลฎีกา มาตรา 27 ซึ่งบัญญัติให้ปรับสี่ เท่าของราคาของรวมค่าอากรนั้น ศาลจะปรับจำเลยรวมกันหรือแยกค่าปรับจำเลยเป็นรายตัวก็ได้ แต่จะต้องให้ค่าปรับรวมกันได้จำนวนสี่ เท่าของราคาของรวมค่าอากร

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 500/2500 การปรับจำเลยหลายคนรวมกัน เมื่อจะกักขังแทนอย่างมากไม่เกิน 1 ปี หากจำเลย 3 คน ต้องแบ่งกันกักขังแทนคนละ 4 เดือนไม่ใช่แบ่งค่าปรับแล้วกักขังแทนคนละไม่เกิน 1 ปี

คำพิพากษาฎีกาที่ 664/2506 กรณีพระราชบัญญัติศาลการบัญชีไว้เป็นพิเศษว่า สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับสี่เท่าราคาของซึ่งรวมอากรขาเข้าด้วยนั้น ถ้าศาลพิพากษาปรับจำเลยแต่ละคน คนละสี่เท่าของราคาของซึ่งรวมค่าอากรด้วยก็ย่อมเป็นการปรับจำเลย สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ เกินกว่าสี่เท่า อันเป็นการผิดข้อความที่บัญญัติไว้และกรณีเช่นนี้ย่อมจะนำประมวลกฎหมายอาญามาตรา 31 ซึ่งให้ปรับเรียงตามรายตัวบุคคลมาใช้บังคับไม่ได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 166/2508 ตามที่พระราชบัญญัติศาลการบัญชีไว้ว่า "สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยนั้น" โดยมีได้คำวินิจฉัยว่าจะมีผู้ร่วมกระทำผิดด้วยกันหลายคนหรือไม่ ฉะนั้น จะนำมาตรา 31 แห่งประมวลกฎหมายอาญามาบังคับหาได้ไม่ จึงต้องปรับจำเลยรวมกันทุกคนจะปรับเรียงตัวผู้กระทำผิดไม่ได้

6. ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับความรับผิดในค่าปรับในการรับโทษแทนกัน

โดยปกติโทษในทางอาญาจะใช้ลงโทษแก่บุคคลที่กระทำความผิดโดยตรงเท่านั้น ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญาว่า "บุคคลจักต้องรับโทษในทางอาญาต่อเมื่อได้กระทำการอันกฎหมายที่ใช้อยู่ในขณะกระทำ บัญญัติเป็นความผิดและกำหนดโทษไว้และโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดนั้นต้องเป็นโทษที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย"

ในกฎหมายศาลการนั้น ได้กำหนดโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดไว้ 3 สถานด้วยกันคือ จำคุก ปรับ และริบทรัพย์⁴⁸ แต่โทษปรับตามกฎหมายศาลการนั้น มีลักษณะที่แตกต่างไปจากหลักการรับโทษในทางอาญาตามมาตรา 2 กล่าวคือ มิได้จำกัดเฉพาะแต่บุคคลผู้กระทำผิดโดยตรงเท่านั้น บุคคลอื่น ๆ แม้มิได้เป็นผู้ลงมือกระทำความผิดหรือมีส่วนร่วมรู้เห็นในการกระทำความผิดก็อาจต้องรับผิดชำระค่าปรับได้ แต่บุคคลอื่นจะต้องเป็นผู้ที่กฎหมายได้ระบุฐานไว้แน่ชัด โดยพิจารณาถึงความ เป็นผู้มีส่วนได้เสียในกิจการนั้น ๆ เช่น ให้บุคคลที่อยู่ในฐานะตัวการต้องมีส่วนร่วมรับผิดในเรื่องค่าปรับของตัวแทนด้วย ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติศาลการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 ซึ่งบัญญัติว่า

⁴⁸ เฉลิมชัย ศรีเลิศชัยพานิช, "ความรับผิดและโทษในทางอาญาตามกฎหมายศาลการ." อุทพท. 2 (3) (มีนาคม-เมษายน 2526): 73.

ในกรณีที่ตัวแทนถูกศาลพิพากษาให้ปรับ เพราะได้กระทำการใด ๆ ที่เป็นความผิดฐาน ทำหรือยื่นคำสำคัญ หรือบันทึกเรื่องราวหรือ เอกสาร ซึ่งเป็นความเท็จหรือ เป็นความไม่บริสุทธิ์ หรือ เป็นความชักพาให้ผิดพลาดในรายการใด ๆ หรือฐานหลีกเลี่ยงหรือการจำกัดหรือการห้าม นั้น ตัวการจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่ง ใช้ค่าปรับนั้น โดยมีพักต้องคำนึงว่าตัวแทนจะสามารถชำระค่าปรับนั้นได้หรือไม่ หรือมีพักต้องคำนึงว่าตัวแทนได้ถูกจำแทนค่าปรับนั้นแล้วหรือไม่

นอกจากนั้นกฎหมายยังให้ เจ้าของ เรือต้องร่วมรับผิดชอบในการ ใช้ เบี้ยปรับซึ่งได้ลงโทษ นายเรือ หรือให้ เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ จะต้องรับผิดชอบใช้ค่าปรับซึ่งได้ลงโทษปรับตัวแทน หรือผู้ประกอบการนั้น ๆ ด้วย ตามมาตรา 105 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติว่า

เจ้าของ เรือจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งในการ ใช้ เบี้ยปรับซึ่งได้ลงโทษปรับนายเรือ สำหรับ ความผิดใด ๆ อัน เกี่ยวด้วยพระราชบัญญัตินี้ และโดยทำนองเดียวกัน เจ้าของหรือ เจ้าสำนักใด ๆ จะต้องรับผิดชอบใช้ค่าปรับซึ่งได้ลงโทษปรับตัวแทน หรือผู้ประกอบการที่นั้น ๆ ซึ่งกระทำการ แทนตนหรือควบคุมดูแลผลประโยชน์ของคนนั้น

ตามบทบัญญัติทั้งสองมาตรานี้ข้างต้นนั้น แม้จะได้ลงโทษทางอาญาปรับจำเลยแล้ว และถึงแม้จำเลยจะยอมให้กักขังแทนค่าปรับซึ่งน่าจะสิ้นสุดกัน เพียงนั้น แต่กฎหมายศุลกากรได้บัญญัติ ให้ เจ้าของเรือ เจ้าของหรือเจ้าสำนักใด ๆ ตลอดจนตัวการต้องรับผิดชอบในทางแพ่ง ในการ ใช้ เบี้ยปรับอีกด้วย⁴⁹

7. ลักษณะพิเศษในเรื่องการระงับคดี⁵⁰

ในการพิจารณาคดีอาญาโดยปกติจะเป็นอำนาจของศาล ซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจหน้าที่ทางตุลาการ (Judicial Function) แต่บทบาทในการดำเนินคดีทางศุลกากรกลับเป็นอำนาจหน้าที่ของฝ่ายบริหาร (Administrative Function) โดยพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่เช่นนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ให้อธิบดี และคณะกรรมการซึ่งประกอบไปด้วยผู้แทนกรมศุลกากร ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ เป็นผู้มีอำนาจในการ เปรียบเทียบคดีศุลกากรได้ในทุกความผิดทางศุลกากร การให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจในการ เปรียบเทียบคดีดังกล่าวเท่ากับ เป็นการให้ฝ่ายบริหารใช้อำนาจหน้าที่

⁴⁹ ประพันธ์ เนตรนพรัตน์, คำบรรยายกฎหมายศุลกากร. (กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์ศึกษาสัมพันธ์, 2517), หน้า 19.

⁵⁰ สถิตย์ ลิ้มพงศ์พันธุ์, ลักษณะเฉพาะของความผิดทางศุลกากร, หน้า 725.

ทางตุลาการ แต่เป็นการใช้อำนาจกึ่งตุลาการ (Quasi Judicial Function) เพราะการเปรียบเทียบคดีจะมีผลบังคับก็ต่อเมื่อผู้ถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิดได้ยินยอมด้วยในการเปรียบเทียบนั้น แต่การเปรียบเทียบคดีทางศาลอากรเกือบทั้งหมดจะสิ้นสุดลงด้วยการเปรียบเทียบระดับคดีในชั้นศาลอากร

การระงับคดีศาลอากรจึงไม่จำเป็นต้องนำคดีฟ้องศาลเสมอไป กฎหมายศาลอากรได้บัญญัติหลักการนี้ไว้ในมาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ให้อำนาจแก่อธิบดีกรมศาลอากร พนักงานสอบสวน หรือคณะกรรมการมีอำนาจที่จะงดฟ้องคดีเสียได้ คือ

มาตรา 102 บัญญัติว่า

ภายในบังคับแห่งมาตรา 102 ทวิ ถ้าบุคคลใดจะต้องถูกฟ้องตามพระราชบัญญัตินี้และบุคคลนั้นยินยอมใช้ค่าปรับ หรือได้ทำความตกลงหรือทำทัณฑ์บน หรือให้ประกัน ตามที่อธิบดีจะเห็นสมควรแล้ว อธิบดีจะงดฟ้องร้อง เสียก็ได้และการที่อธิบดีงดฟ้องร้อง เช่นนี้ให้ถือว่าเป็นอันคุ้ม ผู้กระทำความผิดในการที่จะถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดอันนั้น

ในกรณีความผิดเกี่ยวกับอากร เล็ก ๆ น้อย ๆ จะออกกฎกระทรวงมอบอำนาจให้พนักงานสอบสวนทำการ เปรียบ เทียบปรับและงดการฟ้องร้องได้

มาตรา 102 ทวิ บัญญัติว่า

สำหรับความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศาลอากร พุทธศักราช 2469 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติศาลอากร ฉบับที่ 11 พุทธศักราช 2490 และมาตรา 31 มาตรา 36 และมาตรา 96 แห่งพระราชบัญญัติศาลอากร พุทธศักราช 2469 และมาตรา 5 และมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติศาลอากร (ฉบับที่ 7) พุทธศักราช 2480 ถ้าราคาของกลางรวมค่าอากร เข้าด้วยกันแล้ว เกินกว่าสี่หมื่นบาทให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการ ซึ่งประกอบด้วยผู้แทนกรมศาลอากร ผู้แทนกระทรวงการคลัง และผู้แทนกรมตำรวจ ที่จะเปรียบเทียบและงดการฟ้องร้อง และการที่คณะกรรมการงดการฟ้องร้อง เช่นนี้ ให้ถือว่าเป็นอันคุ้มกันผู้กระทำความผิดนั้น ในการที่จะถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดอันนั้น