

บทที่ 4

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพ (Plea Bargaining) ในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

จากการศึกษาถึงปัญหาต่างๆที่เกิดขึ้นในการดำเนินคดีในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย ทั้งในขั้นตอนการสืบสวน สอบสวน การรวบรวมพยานหลักฐาน และการฟ้องร้องดำเนินคดีแล้วนั้น จะเห็นว่าปัญหาและอุปสรรคสำคัญในการดำเนินคดีความผิดดังกล่าว คือ พยานหลักฐาน และความล่าช้าในการดำเนินคดี และด้วยเหตุที่ว่าคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มมักไม่มีผู้ร้องทุกข์กล่าวโทษที่เป็นผู้เสียหายโดยตรง การเริ่มคดีส่วนใหญ่จึงเป็นการดำเนินการโดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ซึ่งเป็นเจ้าพนักงานของรัฐ ที่มีหน้าที่ในการปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มรัฐเป็นผู้เสียหาย โดยมีกรมสรรพากรเป็นผู้แทนของรัฐที่เป็นผู้เสียหายมีหน้าที่ร้องทุกข์กล่าวโทษผู้กระทำความผิด และพยานหลักฐานเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการพิสูจน์ข้อกล่าวหา เพื่อเอาผิดกับผู้กระทำความผิด ความครบถ้วนและความถูกต้องสมบูรณ์ของพยานหลักฐานจึงเป็นสิ่งสำคัญสำหรับการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ปัจจุบันกฎหมายก็ยังไม่เปิดกว้างกับกระบวนการในการแสวงหาและรวบรวมพยานหลักฐานของเจ้าพนักงานกับการกระทำความผิดบางประเภทที่จำเป็นที่จะต้องใช้วิธีการพิเศษในการค้นหาพยานหลักฐานนอกเหนือจากที่กฎหมายบัญญัติไว้ และปัจจุบัน การแสวงหาพยานหลักฐานในการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น จะต้องรวบรวมโดยลำพังกำลังของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ซึ่งมีจำนวนที่จำกัด เมื่อเทียบแล้วไม่เพียงพอกับลักษณะ และรูปแบบของการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่มีผู้ร่วมกระทำความผิดหลายคน และมีวิธีการกระทำความผิดที่สลับซับซ้อน และปัจจุบันยังมีการแพร่ระบาดของการกระทำความผิดดังกล่าวเพิ่มมากขึ้น และมีความรุนแรงขึ้นทุกวัน จนอาจจะเกี่ยวข้องกับความผิดที่รุนแรงอื่น ไม่ว่าจะเป็นความผิดเกี่ยวกับการฟอกเงิน หรือความผิดเกี่ยวกับขบสาเสพติด เป็นต้น ทำให้ยากที่จะปราบปรามได้หมด ในขณะที่วัตถุประสงค์ของการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ การปราบปรามการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มให้น้อยลงจนกระทั่งหมดสิ้นไป เนื่องจากความผิดดังกล่าวเป็นความผิดที่กระทบต่อรายได้ของประเทศชาติ ซึ่งส่งผลต่อเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ ปัจจุบันกรมสรรพากรก็ได้เล็งเห็นถึงความสำคัญของความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มคือนอกจากจะมีการปราบปรามความผิดดังกล่าวโดยการฟ้องร้องดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดต่อศาลแล้ว กรมสรรพากรยังมีมาตรการต่างๆ ในการป้องกันและปราบปรามความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ “การใช้มาตรการล่อซื้อใบกำกับภาษีในชั้นเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร” นั่นคือ กรมสรรพากรเห็นว่า การกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มถือว่าเป็นการทำลายระบบภาษี มีการพัฒนารูปแบบการกระทำความผิดให้มีความสลับซับซ้อนยากแก่การตรวจพบของเจ้าหน้าที่ ซึ่งสำนักตรวจสอบภาษีของกรมสรรพากรในฐานะหน่วยงานที่รับผิดชอบการตรวจสอบการชำระภาษีอากรของผู้เสียภาษีพบว่าตั้งแต่ปลายปี พ.ศ. 2541 จนถึงปัจจุบัน ได้ตรวจพบการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีการ

ขายใบกำกับภาษีโดยที่มิได้มีการซื้อขายสินค้ากันจริง เนื่องจากผู้บริโภคนสุดท้ายมิได้ขอใบกำกับภาษี และกรณีปลอมใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการอื่น ซึ่งทั้งสองกรณีถือได้ว่าเป็นการออกใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายอันถือเป็นการกระทำความผิดในสัดส่วนที่มากกว่าการกระทำความผิดในรูปแบบอื่น

การขายใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายที่กล่าวข้างต้นนั้น เมื่อมีการตรวจค้นจับกุมผู้กระทำความผิดจะกระทำไต่สวน เนื่องจากทั้งผู้ซื้อสินค้าและผู้ขายสินค้าจะมีการลงรายงานทั้งภาษีขายและภาษีซื้อถูกต้องตรงกัน ประกอบกับผู้ขายและผู้ซื้อจะให้การต่อเจ้าหน้าที่สอดคล้องกันว่ามีมีการซื้อขายสินค้ากันจริง ทำให้ไม่สามารถหาพยานหลักฐานมาลงโทษผู้กระทำความผิดได้ อีกทั้งมักจะประสบปัญหาในชั้นพนักงานสอบสวนและพนักงานอัยการ ในการระบุว่าใบกำกับภาษีใบไหนมีการซื้อขายกันจริง อันมีผลเสียต่อรูปคดีเป็นอย่างมาก ดังนั้นกรมสรรพากรจึงได้ใช้วิธีการปราบปรามผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนี้โดยวิธีการล่อซื้อใบกำกับภาษี หรือวิธี “โจรจับโจร” ซึ่งได้ทดลองดำเนินการในคดีของผู้กระทำความผิดรายหนึ่งกับพวก

การดำเนินการในรายนี้ ได้รับความร่วมมืออย่างดีจากผู้ประกอบการที่ได้รับเสียหายจากการที่บริษัทรับเหมาช่วงของผู้ประกอบการที่ได้รับความเสียหายนี้มาใบกำกับภาษีของกลุ่มผู้กระทำความผิดดังกล่าว มาใช้เป็นใบกำกับภาษีซื้อ โดยที่ผู้ประกอบการที่ได้รับความเสียหายไม่ทราบว่าเป็นใบกำกับภาษีซื้อที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย แล้วนำใบกำกับภาษีดังกล่าวมาใช้ประกอบในการขอคืนภาษีจากกรมสรรพากร แล้วถูกกรมสรรพากรจับได้ว่าเป็นใบกำกับภาษีซื้อปลอม ทำให้ผู้ประกอบการที่เสียหายต้องถูกประเมินภาษีในฐานะนำใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิมาใช้ในการเครดิตภาษีเป็นจำนวนนับล้านบาท ซึ่งผู้ประกอบการรายนี้ก็ได้แจ้งความประสงค์ในการที่จะให้ความช่วยเหลือต่อกรมสรรพากร ที่จะติดต่อล่อซื้อใบกำกับภาษีของกลุ่มผู้กระทำความผิดที่ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออกดังกล่าว โดยผู้ประกอบการที่ได้รับความเสียหายและแจ้งความประสงค์ช่วยเหลือกรมสรรพากรนั้นเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายในการล่อซื้อเอง หลังจากติดต่อล่อซื้อ 2-3 ครั้ง เพื่อให้ผู้กระทำความผิดตายใจและออกมาติดต่อขายเองในครั้งสุดท้ายที่มีการล่อซื้อใบกำกับภาษี จนทำให้มีการจับกุมผู้กระทำความผิดมาดำเนินคดีได้ และบัดนี้ ศาลอาญาได้มีคำพิพากษาเมื่อวันที่ 3 พฤศจิกายน 2542 ลงโทษจำคุกจำเลยในคดีนี้แล้ว 2 ราย เป็นเวลา 6 ปี

หลังจากที่ทดลองใช้วิธีการล่อซื้อใบกำกับภาษี หรือ วิธีการ “โจรจับโจร” กับกลุ่มผู้กระทำความผิดกรณีดังกล่าวข้างต้นได้ผล จนสามารถจับกุมผู้กระทำความผิดได้ โดยที่กรมสรรพากรไม่ต้องใช้เวลานานในการค้นหาพยานหลักฐานเพื่อจับกุมผู้กระทำความผิดเอง ส่งผลต่อความรวดเร็วในการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรดังกล่าว ทำให้ไม่ต้องใช้เจ้าหน้าที่จำนวนมากในการดำเนินคดี ทำให้ประหยัดค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี และที่สำคัญสามารถเอาตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษได้ กรมสรรพากรจึงได้กำหนดมาตรการการปราบปรามผู้ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออก โดยใช้วิธีการล่อซื้อใบกำกับภาษี หรือ วิธี “โจรจับโจร” ให้เป็นมาตรการที่ใช้ปฏิบัติในการปราบปรามผู้กระทำความผิดโดยทั่วไปในสรรพากรทั่วประเทศ ดังนี้

1. ให้สรรพากรภาคทุกภาคคัดเลือกราย ผู้ประกอบการที่จะต้องถูกประเมินภาษีในฐานะใช้ใบกำกับภาษีปลอมเป็นจำนวนภาษีที่สูง และประสานงานไปยังผู้ประกอบการดังกล่าวว่ามีความประสงค์จะให้ความร่วมมือกับกรมสรรพากรในการล่อซื้อใบกำกับภาษีหรือไม่ โดยแจ้งให้ผู้ประกอบการรายดังกล่าวทราบว่า ถ้าผู้ประกอบการนั้นสมัครใจยินยอมเป็นผู้ไปซื้อของในการล่อซื้อ และออกเงินอันเป็นค่าใช้จ่ายในการล่อซื้อเอง จนทำให้กรมสรรพากรสามารถจับกุมตัวผู้กระทำความผิดมาลงโทษได้ ผู้ประกอบการที่สมัครใจช่วยเหลือกรมสรรพากรในการล่อซื้อใบกำกับภาษีนั้น ก็จะได้รับผลตอบแทนโดยการได้รับงดหรือลดเบี้ยปรับในกรณีใช้ใบกำกับภาษีปลอมเป็นกรณีพิเศษไป

2. เมื่อคัดเลือกรายตามข้อ 1. ได้แล้ว ก็จะประสานงานมายัง ส่วนคดีและเร่งรัดภาษีอากร สำนักตรวจสอบภาษี เพื่อกำหนดแผนการร่วมกันระหว่างกรมสรรพากร ในการล่อซื้อใบกำกับภาษีปลอม โดยการล่อซื้อนั้น จะต้องมีการทดลอง ประมาณ 2-3 ครั้ง และในครั้งสุดท้ายต้องมีการล่อซื้อด้วยเงินจำนวนมากพอที่จะล่อให้ตัวการผู้ทำใบกำกับภาษีโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายขึ้นมาขายนั้น ออกมาขายใบกำกับภาษีด้วยตัวเอง

3. เมื่อมีการนัดหมายที่จะล่อซื้อครั้งสุดท้าย เจ้าหน้าที่ส่วนคดีและเร่งรัดภาษีอากร สำนักตรวจสอบภาษี และเจ้าหน้าที่ตำรวจสืบสวนและสอบสวนคดีเศรษฐกิจ จะไปร่วมวางแผนตรวจค้นจับกุม ณ สำนักงานสรรพากรภาคที่เกิดเหตุ โดยให้สรรพากรภาคนั้นเป็นหัวหน้าชุดในการอำนวยความสะดวกตรวจค้นจับกุม และขอความเห็นชอบแผนจากกรมสรรพากรเป็นรายๆ ไป

4. ในวันที่มีการตรวจค้นจับกุมนั้น จะนำเจ้าหน้าที่ฝ่ายประชาสัมพันธ์ และสื่อมวลชนไปร่วมทำข่าวด้วย

5. เมื่อการดำเนินการเสร็จสิ้น จนสามารถดำเนินคดีตัวการในการกระทำความผิดได้ ก็จะมีการงดหรือลดเบี้ยปรับให้กับผู้ประกอบการที่ให้ความร่วมมือ เป็นกรณีไป

หากมีการดำเนินการตามแผนการปราบปรามผู้ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออก โดยวิธีล่อซื้อใบกำกับภาษี หรือ “วิธีโจรจับโจร” ของกรมสรรพากรดังกล่าวข้างต้นอย่างเต็มรูปแบบทั่วประเทศแล้วนั้น ก็จะเป็นการใช้มาตรการทางอาญาของกรมสรรพากรในเชิงรุกที่จะสามารถปราบปราม และป้องกันผู้กระทำความผิดได้อย่างมีประสิทธิภาพ และยังสามารถลดการกระจายตัวของใบกำกับภาษีปลอมในระบบได้อีกด้วยเพราะเหตุว่าในปัจจุบัน การขายใบกำกับภาษีนั้น จะมีการเสนอขายให้ผู้ประกอบการผ่านทางเซลล์แมนพร้อมกับการขายสินค้า ซึ่งเมื่อเซลล์แมนหาใบกำกับภาษีจากแหล่งของตนไม่ได้ ก็จะหาซื้อมาจากเซลล์แมนคนอื่นที่มีแหล่งขายใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายแหล่งอื่นมาให้กับลูกค้าของตน ไปโดยแบ่งกำไรไว้เป็นทอดๆ ทำให้การทุจริตประเภทนี้ มีการขยายตัวออกไปอย่างรวดเร็ว ประกอบกับเซลล์แมนบางคนเห็นช่องทางก็จะลงทุนเปิดบริษัท เพื่อมาเป็นผู้ขายใบกำกับภาษีเสียเอง จนทำให้การขายใบกำกับภาษีในปัจจุบันมีลักษณะคล้าย “กองทัพนมด” ไม่มีรายใครรายหนึ่งที่เป็นตัวการใหญ่เป็นพิเศษ แต่จะมีตัวการย่อยๆ กระจายอยู่ทั่วไป เมื่อรายหนึ่งถูกจับ เซลล์แมนก็จะไปหาซื้อใบกำกับภาษีจากรายอื่น และมาขายต่อกันเป็นทอดๆต่อไป ทำให้การติดตามจับกุมโดยวิธีอื่นเป็นไปได้ยาก และอาจจะไม่สามารถยุติวงจรเหล่านี้ได้ จนอาจทำให้การขายใบกำกับภาษีปลอมขยายตัวออกไปมากจนยากแก่การควบคุมปราบปราม จนกระทบต่อยอดการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรอันจะส่งผลกระทบต่อระบบการเงินการคลังของประเทศอย่างร้ายแรง ถ้ามีการดำเนินตามแผน “โจรจับ

โจร” นี้ ผู้ที่ขายใบกำกับภาษีก็มีความเสี่ยงสูงในการที่จะถูกจับกุมและทำให้เกิดความไม่ไว้วางใจในตัวผู้ซื้อใบกำกับภาษี ซึ่งจะเป็นการจำกัดวงการขายใบกำกับภาษีให้แคบลง ทำให้ง่ายในการปราบปรามมากกว่าที่จะปล่อยให้มีการขายใบกำกับภาษีมียู่ทั่วไป

นอกจากนั้นกรมสรรพากรยังมีมาตรการอื่นในการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มคือ การออกไปตรวจสอบสถานประกอบการของผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการต่างๆ อันเป็นสถานประกอบการที่ได้รับความสงสัยว่าจะกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกรมสรรพากรจะมีข้อสังเกตจากการพฤติกรรมการชำระภาษีของผู้ประกอบการดังกล่าวว่า ชำระภาษีถูกต้องในกำหนดเวลาไหม ซึ่งถ้าชำระภาษีไม่ค่อยตรงตามกำหนดชำระหลายงวดติดกัน หรือมีการค้างชำระอากรหลายงวดติดกัน เช่นนี้ก็จะเป็เหตุผลให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรสามารถสันนิษฐานได้ว่าสถานประกอบการดังกล่าวได้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีเพิ่มหรือไม่ ซึ่งจะทำให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรต้องออกไปตรวจสอบสถานประกอบการดังกล่าวว่ายังมีการประกอบกิจการอยู่หรือไม่อย่างไร โดยการตรวจสอบสถานประกอบการนั้น กรมสรรพากรจะมีการแบ่งพื้นที่การตรวจสอบระหว่างสรรพากรพื้นที่กับทางสำนักตรวจสอบภาษีของกรมสรรพากร ให้รับผิดชอบตรวจสอบสถานประกอบการในส่วนของใครของมัน และกรมสรรพากรยังมีการร่วมมือกับหน่วยงานอื่นๆอย่างใกล้ชิด เช่นกองบังคับการสืบสวนสอบสวนคดีเศรษฐกิจ หรือการร่วมมือกับกรมศุลกากร โดยกรมศุลกากรจะพิจารณาการขอคืนภาษีตามมาตรา 19 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482¹ และถ้าเกิดความน่าสงสัย กรมศุลกากรจะส่งข้อมูลมาให้ จากนั้นกรมสรรพากรก็จะติดตามจับตาผู้กระทำความผิดเอง หรือการรณรงค์ให้ผู้ซื้อสินค้า หรือรับบริการมีความต้องการ ใส่ใจที่จะให้ความสำคัญกับการได้มาซึ่งใบกำกับภาษีเมื่อซื้อสินค้าหรือรับบริการแล้ว นั่นคือการจัดให้มีโครงการใบกำกับภาษีชิงรางวัลโดยจัดให้มีการจับรางวัลใบกำกับภาษี ซึ่งกรมสรรพากรจะจัดให้มีการจับรางวัลดังกล่าวทุกวันศุกร์ ณ กรมสรรพากร เป็นต้น แต่การฟ้องร้องดำเนินคดีและการดำเนินการตามมาตรการต่างๆ ดังกล่าวข้างต้น ยังไม่มีประสิทธิภาพพอที่จะเอาตัวผู้กระทำมาลงโทษและปราบปรามกับความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างหมดสิ้น ประกอบกับปัจจุบันความผิดดังกล่าวได้พัฒนารูปแบบการกระทำความผิดให้มีการกระทำความผิดที่สลับซับซ้อนมากยิ่งขึ้น ถึงขนาดตั้งใจที่จะตั้งองค์กรขึ้นมาเพื่อกระทำการฉ้อโกงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือขายใบกำกับภาษีโดยไม่คิดที่จะกระทำประกอบการจริงมาตั้งแต่แรก เช่นการปลอมเอกสารต่างๆในการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อทำให้ผู้ประกอบการที่กระทำความผิดเหมือนไม่มีตัวตนที่แท้จริง ยากต่อการตรวจพบของเจ้าหน้าที่ มีการกระทำความผิดเป็นขบวนการฉ้อโกง มีผู้ร่วมกระทำความผิดหลายคนและปกปิดวิธีการดำเนินการ และมีการแบ่งแยกหน้าที่และขั้นตอน

¹ดู พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 ทวิ

การทำงาน จึงทำให้การสืบสวนและรวบรวมพยานหลักฐานให้เพียงพอที่จะดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดนั้นกระทำได้อย่างมากยิ่งขึ้น

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย โดยการได้รับความร่วมมือกับผู้ร่วมกระทำความผิด เพื่อแลกกับประโยชน์ที่ผู้ร่วมกระทำความผิดที่ให้การรับสารภาพแก่เจ้าหน้าที่จะได้รับ เช่นการไม่ถูกดำเนินคดีต่อศาล การได้สิทธิให้ลดหรืองดเบี้ยปรับ หรือถูกฟ้องในข้อหาที่เบากว่านั้น จะทำให้ได้มาซึ่งพยานหลักฐานที่ชัดเจน แม่นยำ อันเกี่ยวกับการกระทำความผิดถึงขนาดสามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดอื่นทั้งขบวนการได้ ทำให้เกิดความรวดเร็วในการดำเนินคดี สามารถปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างหมดสิ้นได้ เนื่องจากหลักที่ว่า “ผู้ใดกระทำความผิดไปย่อมจะต้องรู้ในการกระทำนั้น” อยู่ที่ว่าบุคคลนั้นจะบอกความจริงนั้นหรือไม่ คือผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้ร่วมกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ย่อมจะต้องรู้ข้อเท็จจริงต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด และประกอบกับเหตุผลที่ว่า “ลักษณะการดำเนินคดีบางอย่าง โดยเฉพาะคดีที่เกี่ยวกับความมั่นคงของประเทศชาติ อย่างคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นคดีอาญาด้านภาษีอากรที่ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจรายได้ของประเทศชาติ น่าจะมีลักษณะพิเศษกว่าการดำเนินคดีอื่น นั่นคือ ความรวดเร็ว แม่นยำ ในการดำเนินคดี”

และการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพมาใช้ในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น หากผู้ต้องหาให้การด้วยความสมัครใจ (Voluntarily) และได้กระทำอย่างทราบถึงผลของการรับสารภาพนั้น คำรับสารภาพดังกล่าวย่อมมีผลให้รับฟังเป็นพยานหลักฐาน และยังจะมีผลถึงพยานหลักฐานอื่นที่สามารถรวบรวมเข้ามาสู่ขั้นตอนการสืบสวน สอบสวน และกระบวนการพิจารณาตัวอย่างมีประสิทธิภาพ

เมื่อพิจารณาแล้ว ผู้เขียนจึงเห็นว่าประเทศไทยสามารถที่จะนำเอาวิธีการต่อรองคำรับสารภาพจากตัวอย่างที่เกิดขึ้นในประเทศสหรัฐอเมริกาปรับใช้กับการดำเนินคดีในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศ ได้ดังต่อไปนี้

4.1 ขอบเขตของการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

จากที่ได้ศึกษาถึงการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพมาใช้ในการดำเนินคดีอาญาในประเทศสหรัฐอเมริกา และระบบและหลักเกณฑ์ต่างๆ แนวคิดการรับฟังคำรับสารภาพอันเกี่ยวกับการดำเนินคดีอาญา ตลอดจนแนวความคิดเกี่ยวกับการต่อรองคำรับสารภาพในประเทศไทยมาแล้วในบทที่ 3 ผู้เขียนวิทยานิพนธ์จึงเห็นว่าสามารถที่จะนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาปรับใช้ในการดำเนินคดีอาญาในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยได้โดยพิจารณาหลักการรับฟังคำรับสารภาพเป็นพยานหลักฐานในคดีอาญาดังที่ปรากฏในมาตรา 226 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 243 คือตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 226 และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 243 ได้บัญญัติห้ามรับฟังคำรับสารภาพอันเกิดจากการจงใจ มีคำมั่น สัญญา ชูเชื้อ หลอก ลวง หรือโดยมิชอบประการอื่น

นั่นหมายถึงว่าจะมีผลทำให้คำรับสารภาพที่ได้มาจากการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกา คือ คำรับสารภาพที่ได้มาโดยเกิดจากการที่ผู้ต้องหาหรือจำเลยยอมรับสารภาพเนื่องจากพนักงานอัยการเป็นฝ่ายเสนอข้อตกลงอันเป็นประโยชน์แก่จำเลยเพื่อแลกเปลี่ยนกับคำรับสารภาพของจำเลยไม่สามารถรับฟังเป็นพยานหลักฐานเพื่อลงโทษผู้กระทำความผิดในคดีอาญาตามกฎหมายไทยได้

ดังนั้นการที่จะนำวิธีการการต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) ดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในการดำเนินคดีอาญาในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยจึงควรที่จะนำมาปรับใช้ในลักษณะที่ให้ฝ่ายผู้ต้องหาเป็นผู้สมัครใจร้องขอต่อพนักงานสอบสวน หรือเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจสอบสวนคดีอาญาตามกฎหมายอื่น หรือพนักงานอัยการในการที่จะสมัครใจเปิดเผยข้อมูลความผิดหรือพยานหลักฐานอันเป็นประโยชน์ในการดำเนินคดีอาญา โดยผู้กระทำความผิดมีวัตถุประสงค์ในการสมัครใจเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวแก่รัฐเพื่อให้ได้รับการพิจารณายุติการดำเนินคดีที่ได้กระทำความผิดและยอมเปิดเผยความผิดนั้นทั้งหมด หรือบางส่วน ทั้งนี้พนักงานสอบสวน หรือเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจสอบสวนคดีอาญาตามกฎหมายอื่น หรือพนักงานอัยการไม้อาจที่จะมีอำนาจเป็นฝ่ายเสนอเงื่อนไขเพื่อทำการต่อรองคำรับสารภาพกับผู้ต้องหาหรือจำเลยได้ เนื่องจากหากผู้ต้องหาหรือจำเลยรับสารภาพโดยเกิดจากการต่อรอง เสนอเงื่อนไขจากพนักงานสอบสวน หรือเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจสอบสวนคดีอาญาตามกฎหมายอื่น หรือพนักงานอัยการนั้น จะทำให้คำรับสารภาพที่ได้มาเป็นคำรับสารภาพที่ได้มาโดยการจงใจ ให้สัญญา อันจะทำให้คำรับสารภาพนั้น ไม่อาจรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 226 และตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 243 วรรคสอง

4.2 วิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งคำรับสารภาพของผู้กระทำผิดในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

คำรับสารภาพ (plea of guilty) ของผู้กระทำความผิดถือว่าเป็นเป้าหมายของการต่อรองคำรับสารภาพ ในคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ ดังนั้นเพื่อให้ได้มาซึ่งคำรับสารภาพ(plea of guilty) ดังกล่าว รัฐควรจะมีผลประโยชน์ตอบแทนอันเป็นวิธีการที่ทำให้ได้มาซึ่งคำรับสารภาพแก่ผู้กระทำความผิด ที่ให้ความร่วมมือรับสารภาพ ขอมเปิดเผยข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการกระทำความผิดกับเจ้าหน้าที่ ซึ่งวิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งคำรับสารภาพ (plea of guilty) ดังกล่าวคือ

4.2.1 การงด หรือลดเบี้ยปรับ

เมื่อมีการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ผู้กระทำความผิดจะได้รับโทษ ทั้งทางแพ่ง และทางอาญา เช่น กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นแบบแสดงรายการขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยใช้ใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ประกอบการ ซึ่งมีได้ประกอบการจริง หรือไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี เช่นนี้ ลักษณะการกระทำความผิดผู้ประกอบการดังกล่าว ถือว่าเป็นการกระทำความผิดที่มีความผิดที่จะต้องรับผิดทางแพ่งตามประมวลรัษฎากร คือ เป็นความผิดตามมาตรา 89(3) กรณียื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้อง เป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียในเดือนภาษีคลาดเคลื่อนไป ต้องเสียเบี้ยปรับหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่เสียคลาดเคลื่อน และเป็นความผิดตามมาตรา 89(4) กรณียื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้องเป็นเหตุให้จำนวนภาษีซื้อคลาดเคลื่อนไป ต้องเสียเบี้ยปรับหนึ่งเท่าของจำนวนภาษีซื้อที่แสดงไว้เกินไป และเป็นความผิดตามมาตรา 89(7) กรณีนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ในการคำนวณภาษีต้องเสียเบี้ยปรับสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษี² และผู้ประกอบการที่กระทำความผิดดังกล่าวข้างต้นยังต้องมีความรับผิดชอบทางอาญารฐานมีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร และรับผิดชอบตามประมวลกฎหมายอาญารฐานฉ้อโกง ตามมาตรา 341 และฐานแจ้งให้เจ้าพนักงานจดข้อความอันเป็นเท็จลงเอกสารมหาชน ตามมาตรา 267 เป็นต้น

ดังนั้น เมื่อพิจารณาจากพยานหลักฐานที่มีอยู่แล้ว ปรากฏว่าผู้ประกอบการดังกล่าวน่าจะกระทำความผิด และผู้กระทำความผิดทำความตกลงรับสารภาพ ให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ในการค้นหา

² ดูประมวลรัษฎากร มาตรา 89(3), 89(4), 89(7)

กรมสรรพากร ได้มีการตั้งข้อสังเกตเกี่ยวกับออกตรวจสถานประกอบการของผู้กระทำความผิด ที่อยู่ในข่ายต้องสงสัยว่าน่าจะมีการไม่ชอบด้วยกฎหมายเกิดขึ้นโดยผู้กระทำความผิดนั้นๆ ข้อสังเกต ดัง

พยานหลักฐานเพื่อใช้ในการดำเนินคดีเอาผิดกับผู้กระทำความผิดคนอื่นที่ร่วมกระทำความผิด และอยู่เบื้องหลังการกระทำความผิด โดยตกลงให้ผู้กระทำความผิดที่ให้ความร่วมมือดังกล่าวได้รับประโยชน์จากการให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ คือ การได้รับอนุมัติให้คงเบี้ยปรับอันเกิดจากการกระทำความผิดทั้งหมด

คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 81/2542³ เรื่องหลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ข้อ 2 และข้อ 3 ได้กำหนดว่าบุคคลที่จะต้องเสียเบี้ยปรับกรณีกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ถ้าต้องได้รับอนุมัติให้คงหรือลดเบี้ยปรับ ให้ทำคำร้องเป็นหนังสือยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินแสดงเหตุที่ของดหรือลดนั้น และข้อ 3 กำหนดว่าเจ้าพนักงานประเมินจะพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับให้ได้เฉพาะกรณีเจ้าพนักงานประเมินเห็นว่า บุคคลที่ยื่นของดหรือลดเบี้ยปรับนั้นจะต้องไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีและได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบไตสวนด้วยดี ซึ่งจะเห็นว่าถ้าผู้กระทำความผิดมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เจ้าพนักงานประเมินไม่อาจพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับให้

แต่เมื่อพิจารณาแล้ว จะเห็นว่าในตอนท้ายของข้อ 2 ของคำสั่งกรมสรรพากรดังกล่าวนี้ ได้บัญญัติว่า “เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากรพิจารณาเห็นสมควรจะสั่งเป็นให้คงหรือลดเบี้ยปรับนั้นโดยไม่ต้องมีคำร้องก็ได้” และข้อ 10 ได้กำหนดว่า การลดเบี้ยปรับตามมาตรา 89(6) ในประมวลรัษฎากรกรณีออกไปกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออกตามกฎหมาย และตามมาตรา 89(7) ในประมวลรัษฎากรกรณีนำไปกำกับภาษีปลอม ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนมาใช้ในการคำนวณภาษีการกระทำความผิดทั้งสองกรณีดังกล่าวให้เสียเบี้ยปรับเป็นสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ นั้น เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากรจะสั่งเป็นอย่างอื่น และตามข้อ 11 ได้กำหนดว่าการงดหรือลดเบี้ยปรับนอกเหนือไปจากที่กำหนดไว้ในคำสั่งที่ ท.ป. 81/2542 นี้ ให้กระทำได้เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย

กล่าวนี้คือ กรณีผู้กระทำความผิดยื่นขอเครดิตภาษี หรือขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสดในระยะเวลาที่ติดๆกันหลายครั้ง หรือกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มถูกถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือผิติดชำระค่าภาษีอากรหลายๆครั้งติดกัน เป็นต้น เมื่อมีกรณีเช่นนี้เกิดขึ้นกับผู้ประกอบการรายใด เจ้าหน้าที่กรมสรรพากร สำนักตรวจสอบภาษี ก็จะออกไปดำเนินการตรวจสอบสถานประกอบการของผู้ประกอบการนั้น เพื่อทำการค้นหา รวบรวมพยานหลักฐานว่าจะมีการกระทำความผิดใดที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายเกิดขึ้นหรือไม่

³ คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 81/2542 เรื่องหลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ

ดังนั้นจะเห็นว่าการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับกรณีกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ สามารถงดหรือลดให้ได้ แม้ว่าผู้ที่ได้รับอนุมัติให้งดหรือลดเบี้ยปรับนั้นจะมีเจตนาหลีกเลี่ยงมูลค่าเพิ่มก็ตาม เพราะจากที่ได้กล่าวมาแล้วถึงบทบัญญัติในข้อ 2 ข้อ 10 และข้อ 11 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 81/2542 จะเห็นว่าอำนาจเด็ดขาดในการลดหรืองดเบี้ยปรับนี้เป็นของอธิบดีกรมสรรพากร ที่มีอำนาจสั่งเป็นอย่างอื่นนอกเหนือจากคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมินเพื่อพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับในกรณีที่อธิบดีเห็นสมควรได้ ซึ่งผู้เขียนวิทยานิพนธ์มีความเห็นว่ากรณีที่ผู้กระทำความผิดมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม แล้วภายหลังกลับใจยอมให้ความร่วมมือรับสารภาพ เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเกี่ยวกับการกระทำความผิด ถึงขนาดทำให้รัฐสามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดคนอื่นที่อยู่เบื้องหลังการกระทำความผิด เช่น ผู้ผลิตใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิจะออกแล้วนำไปกำกับภาษีที่ผลิตในจำนวนที่มากดังกล่าว ออกขายให้กับผู้ประกอบการทั่วไปมาใช้ประกอบในการกระทำความผิด หรือผู้กระทำความผิดที่เกี่ยวข้องคนอื่นใดนั้น ได้รับการพิจารณาอนุมัติให้งดเบี้ยปรับทั้งหมดอันเกิดจากการกระทำความผิด เช่นนี้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจที่สั่งได้ อันทำให้การรูปแบบการต่อรองคำรับสารภาพกรณีได้รับอนุมัติให้งดหรือลดเบี้ยปรับ เพื่อแลกเปลี่ยนคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิดน่าจะกระทำได้ ทั้งนี้พิจารณาตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 81/2542 เรื่องหลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ

4.2.2 การไม่ดำเนินคดีอาญา โดยกันผู้กระทำความผิดไว้เป็นพยาน

คือการไม่ดำเนินคดีอาญา โดยกันผู้กระทำความผิดไว้เป็นพยานนี้ ผู้กระทำความผิดที่จะไม่ถูกดำเนินคดีแต่จะถูกกันไว้เป็นพยานจะต้องเป็นผู้กระทำความผิดที่สมัครใจให้ความร่วมมือยอมรับสารภาพ เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเกี่ยวกับการกระทำความผิดต่อเจ้าพนักงานที่มีอำนาจสอบสวน หรือพนักงานอัยการจนถึงขนาดทำให้เจ้าพนักงานดังกล่าวได้ข้อมูลที่เป็นจริงที่จะสามารถเอาผิดกับผู้ร่วมกระทำความผิดคนอื่น หรือผู้กระทำความผิดที่เป็นตัวการใหญ่ได้ ในขณะที่เดียวกันผู้กระทำความผิดที่สมัครใจรับสารภาพและไม่ถูกดำเนินคดีอาญาแต่ถูกกันไว้เป็นพยานนั้นจะต้องเป็นผู้ประกอบการที่พึ่งกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนี้เป็นครั้งแรกไม่ได้กระทำความผิดเป็นปกติธุระ คือเป็นผู้ประกอบการที่ตั้งใจเสียภาษีอากรอย่างถูกต้องเสมอมา แต่ในการกระทำความผิดที่ถูกจับได้ในครั้งนี้ได้กระทำความผิดเนื่องจากเกิดภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ ผู้ประกอบการดังกล่าวขาดสภาพคล่องทางการเงินและไม่สามารถจัดหาแหล่งเงินจากที่อื่นได้ จึงเป็นแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการรายนี้ทุจริตเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเพียงเพื่อต้องการเงินลดต้นทุนในการประกอบธุรกิจเป็นสำคัญ เช่น การทำให้ออกภาษีซื้อที่มีมากกว่าความเป็นจริง โดยการนำไปกำกับภาษีปลอมที่ไม่ได้มีการซื้อขายกันจริงมาเป็นหลักฐานประกอบ ทั้งนี้เพื่อให้ได้เสียภาษีน้อยลง จนทำให้โดนกรมสรรพากรจับได้ว่าหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นแทนที่กรมสรรพากรจะฟ้องร้องผู้กระทำความผิดดังกล่าวเป็นคดีอาญาต่อศาล พนักงานผู้มีอำนาจสอบสวน หรือพนักงานอัยการอาจจะทำความตกลงกับจำเลยในการที่จะไม่ดำเนินการ

ฟ้องร้องผู้กระทำความผิดต่อศาล แต่จะกันผู้กระทำความผิดไว้เป็นพยานเพื่อแลกเปลี่ยนกับคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิดที่จะเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงต่างๆที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด อันจะทำให้รัฐสามารถปราบปรามผู้กระทำความผิดอื่นที่เกี่ยวข้องได้

การไม่ดำเนินคดีอาญาโดยกันผู้กระทำความผิดไว้เป็นพยานนี้ ผู้เขียนวิทยานิพนธ์เห็นว่าสามารถกระทำได้ ทั้งนี้พิจารณาจากระเบียบกรมอัยการว่าด้วยการดำเนินคดีอาญาของพนักงานอัยการ พ.ศ. 2528 หมวดที่ 2 การตรวจพิจารณาสำนวนและการใช้ดุลพินิจ ในส่วนที่ 4 เรื่องการใช้ดุลพินิจในการสั่งไม่ฟ้องของพนักงานอัยการ ในข้อ 51 เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติในการใช้ดุลพินิจสั่งไม่ฟ้องที่กำหนดว่า ถ้าพนักงานอัยการเห็นว่าการฟ้องคดีใดจะไม่เป็นประโยชน์แก่สาธารณชน หรือจะขัดต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน หรือจะมีผลกระทบต่อความปลอดภัยหรือความมั่นคงแห่งชาติ หรือต่อผลประโยชน์อันสำคัญของประเทศ ให้เสนอความเห็นพร้อมสำนวนไปยังอธิบดีกรมอัยการเพื่อสั่ง ประกอบกับข้อ 52 ว่าด้วยเรื่องการกันผู้กระทำความผิดไว้เป็นพยานซึ่งได้กำหนดว่า ในกรณีที่พนักงานสอบสวนกันผู้ต้องหาซึ่งได้ร่วมกระทำความผิดด้วยกันคนใดคนหนึ่งเป็นพยาน ให้พนักงานอัยการพิจารณาโดยรอบคอบ โดยคำนึงถึงว่าถ้าไม่กันผู้ต้องหาคนใดคนหนึ่งเป็นพยานแล้ว พยานหลักฐานที่มีอยู่เพียงพอแก่การที่จะดำเนินคดีกับผู้ต้องหาทั้งหมดหรือไม่ และอาจแสวงหาพยานหลักฐานอื่นแทนเพื่อให้เพียงพอแก่การที่จะดำเนินคดีกับผู้ต้องหาทั้งหมดนั้นได้หรือไม่ รวมทั้งความคาดหมายในการที่ผู้ต้องหาจะเบิกความเป็นประโยชน์ในการพิจารณาหรือไม่ด้วย และเมื่อพนักงานอัยการได้พิจารณาตามหลักการดังกล่าวแล้ว และพนักงานอัยการก็เห็นควรกันผู้ต้องหาคนใดคนหนึ่งเป็นพยาน ให้พนักงานอัยการออกคำสั่งไม่ฟ้องผู้ต้องหานั้น แล้วให้พนักงานอัยการสั่งให้พนักงานสอบสวนทำการสอบสวนถ้อยคำผู้ที่ถูกกันไว้เป็นพยานนั้นเป็นพยานประกอบสำนวนต่อไป⁴

4.2.3 การต่อรองข้อกล่าวหาในระดับเดียวกัน (Horizontal Charge Bargaining)

เป็นการต่อรองเพื่อยกเลิกข้อกล่าวหาบางข้อกล่าวหาซึ่งอยู่ในระดับเดียวกัน หากจำเลยให้การรับสารภาพว่าได้กระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นความผิดที่มีลักษณะต่างกรรมต่างวาระ⁵ เวลาฟ้องรัฐจะฟ้องผู้กระทำความผิดในทุกฐานความผิดที่กระทำลงไป และศาลก็จะลงโทษผู้กระทำความผิดนั้นทุกกระทงรวมกัน ซึ่งในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ผู้

⁴ ดูระเบียบกรมอัยการว่าด้วยการดำเนินคดีอาญาของพนักงานอัยการ พ.ศ. 2528 ข้อ 51 และข้อ 52

⁵ สมภพ ผ่องสว่าง, “กลโกงภาษีมูลค่าเพิ่ม,” หน้า 100.

กระทำความผิดจะต้องได้รับโทษสูงสุดถึง 20 ปี ตามนัยมาตรา 91 แห่งประมวลกฎหมายอาญา⁶ เช่น กรณีผู้ประกอบกรจตจะเบียดเบียนแบบแสดงราชการขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยใช้ใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ประกอบการซึ่งมิได้ประกอบการจริงหรือไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี จะทำให้ผู้ประกอบกรจตจะเบียดเบียนดังกล่าวมีความรับผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากรตามมาตรา 90/4(6),(7)⁷ กรณีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือเจตนาใช้ใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งมีโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท และรับผิดตามประมวลกฎหมายอาญาตามมาตรา 137⁸, 267⁹ ความผิดฐานแจ้งความเท็จต่อเจ้าพนักงานต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ และมาตรา 267 ความผิดเกี่ยวกับเอกสารต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปีหรือปรับไม่เกินหกพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ และมาตรา 265, 268¹⁰ ความผิดฐานปลอมและใช้เอกสารปลอม ระวางโทษจำคุกตั้งแต่หกเดือนถึงห้าปี และปรับตั้งแต่หนึ่งพันบาทถึงหนึ่งหมื่นบาท และตามมาตรา 341¹¹ ฐานฉ้อโกงเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ดังนั้น พนักงานอัยการอันมีหน้าที่ฟ้องผู้กระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ อาจจะใช้วิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิด โดยการตกลงกับผู้กระทำความผิดว่า ถ้าผู้กระทำความผิดยอมรับสารภาพ อัยการก็สามารถพิจารณาฐานความผิดที่ผู้กระทำความผิดจะต้องถูกฟ้องในส่วนของความผิดเกี่ยวกับใบกำกับภาษีอันเป็นความผิดตามประมวลรัษฎากรมาตรา 90/4(6) และมาตรา 90/4(7) ซึ่งถือว่าเป็นความผิดที่อยู่ในระดับเดียวกัน โดยพนักงานอัยการจะฟ้องเพียงอนุมาตราใดมาตราหนึ่ง จะไม่ฟ้องทั้งสองอนุมาตรา เป็นต้น

⁶ ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 91 บัญญัติว่า “เมื่อปรากฏว่าผู้ใดได้กระทำการอันเป็นความผิดหลายกรรมต่างกัน ให้ศาลลงโทษผู้นั้นทุกกระทงความผิดไป แต่ไม่ว่าจะมีการเพิ่ม ลดโทษหรือลดมาตราส่วนโทษด้วยหรือไม่ก็ตาม เมื่อรวมทุกกระทงแล้วโทษจำคุกทั้งสิ้นต้องไม่เกินกำหนด ดังต่อไปนี้ (1) ... (2) ยี่สิบปีสำหรับกรณีความผิดกระทงที่หนักที่สุดมีอัตราโทษจำคุกอย่างสูงเกินสามปีแต่ไม่เกินสิบปี... (3)”

⁷ ดูประมวลรัษฎากรมาตรา 89(3),(4),(7), 37(1), และ มาตรา 90/4(6),(7)

⁸ ดูประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 137

⁹ ดูประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 267

¹⁰ ดูประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 265, 268

¹¹ ดูมาตรา 341 แห่งประมวลกฎหมายอาญา

4.2.4 การต่อรองข้อกล่าวหาที่ต่างระดับกัน (Vertical Charge Bargaining)

เป็นการต่อรองเพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้การรับสารภาพในข้อหาที่รุนแรงน้อยกว่า คือ การที่จำเลยตกลงให้การรับสารภาพเพื่อแลกเปลี่ยนกับข้อหาที่เบากว่า นั่นคือ พนักงานอัยการ อันมีหน้าที่ฟ้องผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถต่อรองยกเลิกข้อกล่าวหาใดข้อกล่าวหาหนึ่งในความผิดทั้งหมดที่ผู้กระทำความผิดได้กระทำขึ้น เพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้จำเลยรับสารภาพในความผิดที่มีโทษเบากว่า เช่น อาจจะให้จำเลยรับสารภาพในความผิดตามมาตรา 341 แห่งประมวลกฎหมายอาญานอ้โงเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งมีโทษเบากว่าความผิดตามมาตรา 90/4(6),(7) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือเจตนาใช้ใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งมีโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท เป็นต้น

4.3 บุคลากรและอำนาจหน้าที่ของพนักงานที่เกี่ยวข้องกับการต่อรองคำรับสารภาพ (Plea Bargaining)

ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

4.3.1 พนักงานสอบสวน

จากที่ได้ศึกษาถึงบทบาทของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินคดีในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยมาแล้วในบทที่ 2 จะเห็นว่าเจ้าพนักงานซึ่งมีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินคดีดังกล่าวในการเริ่มต้นคดี โดยทำหน้าที่รวบรวมและค้นหาพยานหลักฐานจากผู้กระทำความผิด คือ เจ้าหน้าที่ส่วนคดีและเร่งรัดภาษีอากร สำนักตรวจสอบภาษี กรมสรรพากรซึ่งมีหน้าที่สืบสวน ตรวจสอบสถานประกอบการ ซึ่งเรียกว่า การตรวจสอบใ้สวนในชั้นเจ้าหน้าที่สรรพากร ทั้งนี้เพื่อกันหาและรวบรวมพยานหลักฐานในการนำไปร้องทุกข์กล่าวโทษผู้กระทำความผิดต่อพนักงานสอบสวนซึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ตำรวจสืบสวนและสอบสวนคดีเศรษฐกิจ ที่มีหน้าที่สอบสวนความผิดดังกล่าวที่เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมาร้องทุกข์ และพนักงานอัยการมีหน้าที่พิจารณาสำนวนจากพนักงานสอบสวนเพื่อใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีว่าจะฟ้องผู้ต้องหาหรือไม่ และการต่อรองคำรับสารภาพในการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากรของประเทศสหรัฐอเมริกา จะมีเจ้าหน้าที่กองสืบสวนคดีอาญา (Criminal Investigation; CI) ที่สังกัดอยู่ในหน่วยบริการทางด้านภาษีอากรภายในประเทศ (Internal Revenue Services ; IRS) ของอเมริกา เป็นผู้ที่มีอำนาจสืบสวนสอบสวนคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีอากรซึ่งเป็นกระบวนการเริ่มต้นคดีและเป็นหน่วยงานแรกที่มีอำนาจพิจารณาตกลงต่อรองคำรับสารภาพกับจำเลย พร้อมกับต้องแจ้งถึงสิทธิต่างๆของจำเลยในการดำเนินคดีด้วย แต่อำนาจเด็ดขาดในการที่จะพิจารณาถึงข้อตกลงต่อรองคำรับสารภาพนั้นอยู่ที่พนักงานอัยการ โดยความเห็นชอบ

ของกระทรวงยุติธรรม ซึ่งจะเห็นว่าการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีอากรในประเทศอเมริกานั้นเจ้าหน้าที่ในหน่วยบริการทางด้านภาษีอากรภายในประเทศ (Internal Revenue Services ; IRS) มีอำนาจโดยตรงในการสืบสวนสอบสวนความผิดดังกล่าวโดยไม่ต้องส่งสำนวนความผิดไปให้เจ้าหน้าที่ตำรวจสอบสวนอีกครั้งหนึ่งอันเป็นการลดขั้นตอนในการดำเนินคดี เป็นการไม่กระทำหน้าที่ซ้ำซ้อนของเจ้าหน้าที่สร้างความรวดเร็วในการดำเนินคดี และสร้างความชัดเจนในอำนาจหน้าที่ที่มีอยู่ของเจ้าหน้าที่ที่ดำเนินคดี โดยเฉพาะเกี่ยวกับการให้เจ้าหน้าที่ในหน่วยบริการทางด้านภาษีอากรภายในประเทศ (Internal Revenue Services ; IRS) มีอำนาจเด็ดขาดในการสืบสวนสอบสวนคดีโดยไม่ต้องส่งไปให้เจ้าหน้าที่ตำรวจสอบสวนอีก จะทำให้สร้างความมั่นใจให้กับจำเลยซึ่งเป็นประชาชนผู้เสียภาษีที่จะมีความมั่นใจมากยิ่งขึ้นในการที่จะสมัครใจรับสารภาพให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ ซึ่งเป็นผลดีต่อการดำเนินคดีทั้งด้านความรวดเร็วในการดำเนินคดี และด้านพยานหลักฐานที่จะเอาผิดกับผู้กระทำความผิด

ดังนั้น เมื่อพิจารณาถึงการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากรในประเทศสหรัฐอเมริกาเปรียบกับการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากรในประเทศไทยแล้ว ผู้เขียนวิทยานิพนธ์เห็นว่าสิ่งที่น่าวิพากษ์วิจารณ์คือระบบการรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยนั้น ควรที่จะให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจเด็ดขาดในการสืบสวนสอบสวนความผิดดังกล่าว ไม่ต้องส่งเรื่องไปให้เจ้าหน้าที่ตำรวจสืบสวนสอบสวนคดีเศรษฐกิจสอบสวนอีก เพราะเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานหลักที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับภาษีอากรมากที่สุด จึงน่าจะรู้รูปแบบลักษณะการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอย่างดีที่สุดทำให้รู้ถึงพยานหลักฐานที่สำคัญอันเกี่ยวกับการดำเนินคดีเป็นอย่างดี และเมื่อพิจารณาจากลักษณะการปฏิบัติหน้าที่แล้วกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่มีความใกล้ชิดกับผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มมากกว่าหน่วยงานอื่นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องในการดำเนินคดีดังกล่าว ดังนั้นการให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจเด็ดขาดในการสอบสวนคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มจึงมีผลประโยชน์ในด้านของการกระตุ้นให้ผู้กระทำความผิดที่ทำการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นเกิดความต้องการและมีความเชื่อมั่นที่จะรับสารภาพให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่มากยิ่งขึ้น เพราะเมื่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจเด็ดขาดในการสอบสวนคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วก็จะต้องมีอำนาจที่สามารถกระทำได้อย่างพนักงานสอบสวนทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นการเตือนและแจ้งสิทธิต่างๆแก่ผู้ต้องหาในการดำเนินคดีซึ่งสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้กระทำความผิดมากยิ่งขึ้นที่จะตัดสินใจรับสารภาพให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ เช่น การให้คำแนะนำในการดำเนินคดีกับผู้เสียภาษีอากรที่กระทำความผิด โดยให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรสามารถอธิบายข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับผลประโยชน์ได้เสียของผู้กระทำความผิดในการให้ความร่วมมือรับสารภาพกับเจ้าหน้าที่ กล่าวคือ การมีอำนาจโดยสมบูรณ์ในการเป็นผู้มีอำนาจสอบสวนความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีอากรของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรนั้นจะทำให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจอย่างสมบูรณ์ที่จะรับข้อเสนอทำความตกลงต่อรองคำรับสารภาพจากผู้เสียภาษีอากรที่

กระทำความผิดสมัครใจร้องขอเข้าสู่การต่อรองคำรับสารภาพนั้น และการมีอำนาจเด็ดขาดในการสืบสวนสอบสวนคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร โดยไม่ต้องมีการส่งสำนวนการสอบสวนไปให้เจ้าหน้าที่ตำรวจสืบสวนสอบสวนคดีเศรษฐกิจสอบสวนอีกนั้นเป็นการลดขั้นตอนในการดำเนินคดีไม่ให้เป็นกระบวนการที่ซับซ้อนซึ่งสร้างความรวดเร็วในการดำเนินคดี ทำให้ผู้กระทำความผิดต้องการที่จะให้ความร่วมมือในการดำเนินคดีกับเจ้าหน้าที่มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ตามเจตนารมณ์ของกฎหมายอาญาที่จะให้มีการยุติปัญหาค่าภาษีอากรอย่างรวดเร็ว โดยไม่จำเป็นต้องผ่านหน่วยงานตำรวจสืบสวนสอบสวนคดีเศรษฐกิจให้สิ้นเปลืองเวลา แต่สามารถผ่านไปยังพนักงานอัยการได้โดยตรง ซึ่งสร้างความสะดวกและรวดเร็วในการดำเนินคดีมากยิ่งขึ้น

4.3.2 พนักงานอัยการ

พนักงานอัยการควรจะเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจเด็ดขาดในการใช้ดุลพินิจพิจารณาข้อตกกลางการต่อรองคำรับสารภาพในคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มว่าเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยกับข้อตกกลางการต่อรองคำรับสารภาพนั้น ทั้งนี้เนื่องจากจากการที่ได้ศึกษาถึงการดำเนินคดีอาญาตามกฎหมายไทยมาแล้วในบทที่ 3 จะเห็นว่าองค์กรอัยการเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจใช้ดุลพินิจในการดำเนินคดีอาญา มีอำนาจที่จะพิจารณาว่าควรจะฟ้องผู้ต้องหาหรือไม่ ดังนั้นเมื่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรได้ทำการสอบสวนความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วก็ให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรส่งสำนวนการสอบสวน พร้อมกับทำความเข้าใจเกี่ยวกับการสอบสวนและข้อตกกลางการต่อรองคำรับสารภาพของผู้ต้องหานั้นไปยังพนักงานอัยการเพื่อพิจารณา ซึ่งการให้พนักงานอัยการมีอำนาจเด็ดขาดในการพิจารณาข้อตกกลางการต่อรองคำรับสารภาพของจำเลยนี้ ไม่น่าจะส่งผลถึงความลดลงของความเชื่อมั่นและความต้องการรับสารภาพของจำเลยที่ได้กระทำต่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรที่กระทำการสอบสวนนั้น เพราะส่วนใหญ่แล้วการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีของพนักงานอัยการนี้ หากจำเลยยอมรับสารภาพแล้วพนักงานอัยการก็จะใช้ดุลพินิจเห็นด้วยกับการรับสารภาพของจำเลยตามความเห็นของพนักงานสอบสวน ทั้งนี้โดยพิจารณาเปรียบเทียบจากประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 176 ในกรณีที่จำเลยรับสารภาพในชั้นศาล ถ้ากรณีความผิดที่จำเลยรับสารภาพเป็นความผิดที่มีบทลงโทษจำคุกอย่างต่ำไม่ถึง 5 ปี ศาลจะพิพากษาตามคำรับสารภาพของจำเลยโดยไม่ต้องสืบพยานต่อก็ได้ นั่นคือ บทลงโทษของการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม คือความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดที่เป็นการกระทำหลายกรรมต่างกัน เป็นความผิดหลายกระทงความผิดซึ่งแต่ละกระทงความผิดก็มีบทลงโทษจำคุกอย่างต่ำไม่ถึง 5 ปี ซึ่งถือว่าเป็นความผิดที่มีบทลงโทษเบา ดังนั้นถ้าจำเลยสมัครใจที่จะรับสารภาพให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ พนักงานอัยการจึงน่าจะเห็นด้วยกับข้อตกกลางการรับสารภาพของจำเลย

4.4 ขั้นตอนการเจรจาต่อรอง

ตามปกติขั้นตอนในการต่อรองคำรับสารภาพในประเทศสหรัฐอเมริกา นั้น พนักงานอัยการจะเป็นฝ่ายเสนอเงื่อนไขการต่อรองแก่จำเลยและทนายจำเลย ถ้าจำเลยตกลงตามข้อเสนอของพนักงานอัยการก็จะให้การรับสารภาพ เพื่อแลกเปลี่ยนกับสิ่งหนึ่งสิ่งใดตามที่ตกลงกันได้ แต่อย่างไรก็ตาม มีหลายคดีที่จำเลยเป็นฝ่ายเสนอที่จะรับสารภาพเพื่อลดข้อหา หรือขอลดโทษกับอัยการ อัยการมีอำนาจใช้ดุลพินิจในอันที่จะรับข้อเสนอของจำเลยหรือไม่ก็ได้¹²

จากที่ได้ศึกษาการต่อรองคำรับสารภาพและหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับวิธีการดังกล่าวมาแล้วในบทที่ 3 ผู้เขียนวิทยานิพนธ์มีความเห็นว่า วิธีการต่อรองคำรับสารภาพในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยสามารถกระทำได้ในขั้นตอนใดก็ได้ในระหว่างการพิจารณาคดีของศาลชั้นต้น โดยผู้กระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มควรจะเป็นฝ่ายสมัครใจร้องขอเข้าสู่การต่อรองคำรับสารภาพนั้น และให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจสอบสวนและเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจรับคำร้องขอสมัครใจรับสารภาพของผู้กระทำความผิด เพื่อทำรายงานเสนอให้องค์กรอัยการเป็นผู้มีอำนาจเด็ดขาดในการพิจารณาการต่อรองคำรับสารภาพดังกล่าว โดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรที่ทำการสอบสวนนั้นจะต้องบอกถึงสิทธิ ผลประโยชน์ได้เสียต่างๆ ที่ผู้กระทำความผิดจะได้รับเมื่อสมัครใจยอมรับสารภาพแล้ว และเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรที่สอบสวนจะต้องแจ้งแก่ผู้กระทำความผิดให้มีทนายความ และได้รับการปรึกษากับผู้มีความรู้ความสามารถเพื่อช่วยในการตัดสินใจรับสารภาพนั้น และหากผู้กระทำความผิดยินยอมรับสารภาพแล้วก็ให้ทนายความของผู้กระทำความผิดนั้น จดบันทึกคำให้การรับสารภาพของผู้กระทำความผิด พยานหลักฐานอันสำคัญแห่งคดีที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดต่างๆ เช่น พยานหลักฐานที่เป็นใบกำกับภาษีปลอมโดยเจตนาขณะเข้าทำการตรวจค้นสถานประกอบการ ซึ่งเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรได้ทำการยึดพยานหลักฐานดังกล่าวแล้วนั้น โดยอำนาจหน้าที่ตามกฎหมาย¹³ ไว้เป็นหนังสือ

¹² John Kaplan, *Criminal Justice Introduction Cases and Materials*. (New York : The Foundation Press, . Inc., 1973), pp.410-413.

¹³ ประมวลรัษฎากร มาตรา 3 เบญจ บัญญัติว่า “เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อว่ามีกรหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ให้อธิบดีมีอำนาจเข้าไป หรือออกคำสั่งเป็นหนังสือให้เจ้าพนักงานสรรพากรเข้าไปในสถานที่ หรือยานพาหนะใดเพื่อทำการตรวจค้น ยึด หรืออายัดบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับภาษีอากรที่จะต้องเสียได้ทั่วราชอาณาจักร ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัด หรือสรรพากรเขตมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคหนึ่ง สำหรับในเขตท้องที่จังหวัดหรือเขตนั้น การทำการตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง ต้องทำในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในระหว่างเวลาทำการของผู้ประกอบกิจการนั้น”

ลงลายมือชื่อผู้กระทำความผิด ทนายความของผู้กระทำความผิด ผู้เชี่ยวชาญทางด้านนิติศาสตร์ และการ ภาษีอากร เพื่อส่งให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรพิจารณาข้อเสนอในการต่อรองคำรับสารภาพ และให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรความเห็นส่งให้องค์กรอัยการพิจารณาการสมควรโจรรับสารภาพของผู้กระทำความผิดนั้นอีกครั้ง

4.5 หลักการรับฟังคำรับสารภาพที่ได้มาจากการต่อรองคำรับสารภาพเป็นพยานหลักฐาน

คำรับสารภาพที่ได้มาจากการต่อรองคำรับสารภาพในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะสามารถรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้นั้น ข้อมูขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆที่เกี่ยวข้อง ซึ่งอาจพิจารณาได้ดังนี้

(1) พิจารณาทางด้านผู้ให้คำรับสารภาพ

สังคมได้ให้ความสำคัญต่อพฤติกรรมแวดล้อมอันเกี่ยวกับความบกพร่องของบุคคลผู้ให้คำรับสารภาพว่า ความบกพร่องของบุคคลผู้ให้คำรับสารภาพไม่ว่าทางกายหรือทางใจจะนำไปสู่คำรับสารภาพที่รับฟังไม่ได้

ในประเทศสหรัฐอเมริกา ถือว่าโดยทั่วไปแล้วคำรับสารภาพที่ได้จากผู้อ่อนอายุ แม้จะไม่ใช่อายุที่รับฟังไม่ได้ก็ตาม แต่เพราะปัจจัยทางด้านอายุ ซึ่งศาลถือว่าอยู่ในพฤติกรรมแวดล้อมที่ไม่น่าไว้วางใจ ศาลจึงไม่ยอมรับฟัง เช่น ผู้รับสารภาพมีอายุเพียง 14 ปี หรือ 16 ปี หากให้การรับสารภาพศาลจะไม่รับฟังคำรับสารภาพนั้นในทันที จนกว่าจะได้พิสูจน์เห็นว่า ในขณะที่ผู้อ่อนอายุให้การรับสารภาพนั้น เขาได้มีโอกาสปรึกษากับทนาย บิดา มารดา หรือผู้ปกครองของเขาก่อน เพื่อป้องกันเอกสิทธิ์ที่จะไม่ให้การปรักปรำ ตนเอง¹⁴ โดยทั่วไปแล้ว ถ้าผู้ให้การรับสารภาพกระทำในขณะที่ไม่มีความสามารถทางกายและใจแล้ว คำรับสารภาพนั้นย่อมรับฟังเป็นพยานหลักฐาน ไม่ได้¹⁵

นอกจากนั้น ยังมีปัจจัยอีกหลายอย่างที่จะต้องพิจารณาประกอบในการรับฟังคำรับสารภาพที่ได้จากการรับสารภาพของผู้กระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นพยานหลักฐาน คือ ความซื่อ การศึกษา สติปัญญา ภาษาที่ใช้ ประสบการณ์ในการยุติธรรม ความพิการ¹⁶

¹⁴ ก่อเกียรติ เอี่ยมบุตรลบ, “หลักการรับฟังคำรับสารภาพของผู้ต้องหา,” หน้า 52.

¹⁵ วรศักดิ์ พิบูลย์, พระ, ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา, (พระนคร: โรงพิมพ์รุ่งเรืองรัตน์, 2513), หน้า 273-274.

¹⁶ ก่อเกียรติ เอี่ยมบุตรลบ, “หลักการรับฟังคำรับสารภาพของผู้ต้องหา,” หน้า 53.

ความบกพร่องทางกายนำไปสู่คำรับสารภาพที่รับฟังไม่ได้ในประเทศอังกฤษ เช่น ความมึนเมา โดยทั่วไปความมึนเมาไม่เป็นเหตุให้คำรับสารภาพรับฟังไม่ได้ แม้ว่าศาลจะมีอำนาจตัดออกไปจากการรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ก็ตาม แต่ถ้าผู้ที่มีเมานั้นเสพสิ่งมึนเมาไปโดยไม่รู้ตัวอย่างแท้จริง หรือถูกบีบบังคับ คำรับสารภาพนั้นย่อมรับฟังไม่ได้¹⁷

ดังนั้น การที่จะรับฟังคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิดเป็นพยานหลักฐานประกอบเพื่อเอาผิดกับผู้กระทำความผิดนั้น จะต้องคำนึงถึง ความสมบูรณ์ในความสามารถที่มีอยู่อย่างครบถ้วนตามกฎหมายของผู้กระทำความผิดที่ให้คำรับสารภาพในขณะที่ทำให้การรับสารภาพนั้น คำรับสารภาพจึงจะรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ นั่นคือ พิจารณาว่า ผู้กระทำความผิดที่ให้คำรับสารภาพนั้นไม่เป็นบุคคลไร้ความสามารถ หรือเสมือนไร้ความสามารถตามประมวลกฎหมาย เพราะหากผู้กระทำความผิดให้คำรับสารภาพในขณะที่เป็นบุคคลเสมือนไร้ความสามารถ หรือไร้ความสามารถตามกฎหมาย จะทำให้คำรับสารภาพนั้นรับฟังเป็นพยานหลักฐานไม่ได้ ทั้งนี้ เนื่องจากหากผู้กระทำความผิดมีความบกพร่องในด้านของ วย สติปัญญา สภาพร่างกาย และจิตใจ ตลอดจนถึงปัจจัยต่างๆ แม้จะสามารถเข้าใจและตอบคำถามได้แล้ว แต่เรื่องราวที่ตนได้กระทำอาจถ่ายทอดออกมาคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง ทั้งความสามารถในการถ่ายทอดอาจจะถูกจำกัดด้วยภาษาและคำพูดของความบกพร่องทางความสามารถ คำให้การรับสารภาพอาจไม่ครบถ้วนบริบูรณ์ตามเหตุการณ์ที่เป็นจริงได้ ดังนั้นก่อนที่ศาลจะรับฟังคำรับสารภาพของจำเลย ศาลจะต้องพิจารณาความสามารถของจำเลยจำเลยเป็นบุคคลที่มีความสามารถสมบูรณ์ตามกฎหมาย จำเลยได้ตั้งใจที่จะให้การรับสารภาพอย่างสมัครใจโดยแท้จริง จำเลยมีความเข้าใจในฐานความผิดที่ตนเองรับสารภาพ และพิจารณาว่าจำเลยมีความเข้าใจในผลการรับสารภาพของตนเป็นต้น

(2) พิจารณาทางด้านผู้รับคำรับสารภาพ

ปัจจัยทางด้านผู้รับคำรับสารภาพคำรับสารภาพก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่ศาลใช้พิจารณาประกอบในการรับฟังคำรับสารภาพ

โดยทั่วไปแล้วศาลวางหลักไว้ว่า“คำรับสารภาพจะรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้จะต้องทำด้วยความสมัครใจและกระทำต่อบุคคลผู้มีอำนาจ (person in authority)”¹⁸

¹⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 53.

¹⁸ Argyle, *Philpson on Evidence*. p.331.

ในประเทศสหรัฐอเมริกาไม่ได้กำหนดความหมายของบุคคลผู้มีอำนาจไว้ คงมีเพียงประเทศอังกฤษเท่านั้นที่ได้ให้ความหมายของบุคคลผู้มีอำนาจไว้ คือ

บุคคลผู้มีอำนาจ หมายถึง บุคคลใดๆ ก็ตามที่ผู้มีอำนาจเหนือจำเลยในการดำเนินคดีแก่เขา หรือ บุคคลใดๆ ก็ตามผู้ซึ่งจำเลยได้เชื่ออย่างมีเหตุผลว่าบุคคลนั้นจะสามารถมีอิทธิพลในการดำเนินคดีแก่เขา”¹⁹

ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาของไทย ศาลได้วางหลักไว้ว่า คำรับสารภาพของผู้ต้องหา หรือจำเลย ที่จะรับฟังเป็นพยานหลักฐานในศาลได้นั้นจะต้องกระทำต่อพนักงานสอบสวน ถ้าหากผู้ต้องหาหรือจำเลยได้ให้คำรับสารภาพแก่บุคคลอื่นๆ ที่มีใช้พนักงานสอบสวน เช่น ผู้เสียหาย ผู้จับกุม ก็คงถือว่าเป็นคำรับสารภาพที่เป็นปฏิปักษ์ต่อตนเองและเป็นพยานบอกเล่าที่รับฟังไม่ได้²⁰

ดังนั้น ตามกฎหมายเกี่ยวกับการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย คำรับสารภาพจะรับฟังได้ จะต้องเป็นคำรับสารภาพที่ให้ต่อพนักงานสอบสวน ซึ่งปัจจุบันผู้มีอำนาจสอบสวนความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มคือ เจ้าหน้าที่ตำรวจสืบสวน สอบสวนคดีเศรษฐกิจแต่ถ้าให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรผู้มีอำนาจสอบสวนก็ต้องเป็นคำรับสารภาพที่ให้แก่เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจึงจะรับฟังเป็นพยานหลักฐานเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้

(3) พิจารณาทางด้านข้อเท็จจริงพื้นฐานอันเป็นส่วนประกอบคำรับสารภาพ

การรับฟังคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนอกจากจะต้องรับฟังโดยคำนึงถึง ตัวผู้ให้คำรับสารภาพ และผู้รับคำรับสารภาพแล้ว ยังต้องพิจารณาทางด้านข้อเท็จจริงอื่นอันเป็นพื้นฐานที่เป็นส่วนประกอบคำรับสารภาพ ได้แก่ ความสมัครใจของผู้กระทำความผิด นั่นคือ ผู้กระทำความผิดที่ให้การรับสารภาพนั้น จะต้องรับสารภาพด้วยความสมัครใจ ไม่ถูกบังคับ ชูเชิญ หลอกลวงด้วยประการใดๆ จากเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจในการต่อรองเพื่อให้ได้มาซึ่งคำรับสารภาพนั้น ในการดำเนินคดีอาญาใน United states และ District of Columbia” คำรับสารภาพจะรับฟังเป็นพยานหลักฐาน

¹⁹ Cross and Jones, *An Introduction to Criminal Law*, p.468.

²⁰ เข็มชัย ชุตินวงศ์, *คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน*, พิมพ์ครั้งที่ 6 (กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ, 2541), หน้า 99., ดูประกอบกับ คณิต ฤาไชย, *พยาน*, (กรุงเทพมหานคร:โรงพิมพ์สารศึกษการพิมพ์, 2521), หน้า 90.

ได้จะต้องกระทำด้วยความสมัครใจ โดยก่อนที่คำรับสารภาพจะรับฟังเป็นพยานหลักฐาน ผู้พิพากษาที่พิจารณาคดีจะต้องพิจารณาก่อนว่าคำรับสารภาพนั้นเกิดขึ้นโดยความสมัครใจหรือไม่ ก่อนที่จะนำมาเสนอต่อลูกขุน (Jury) ถ้าผู้พิพากษาที่พิจารณาคดีเห็นว่า คำรับสารภาพกระทำโดยความสมัครใจแล้วจึงจะรับฟังเป็นพยานหลักฐานในคดี และส่งให้ลูกขุนพิจารณาพยานที่เกี่ยวข้องที่แสดงถึงความสมัครใจ พร้อมกับแนะนำลูกขุนที่จะใช้ดุลพินิจให้น้ำหนักแก่พยานหลักฐานจากคำรับสารภาพนั้น โดยให้พิจารณาจากพฤติการณ์แวดล้อมทั้งหมดของคดี ซึ่งหลักการรับฟังคำรับสารภาพที่เกิดขึ้นจากความสมัครใจในประเทศไทยได้บัญญัติไว้ใน ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 134, 135 และ มาตรา 226 และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 243 วรรคสอง

นอกจากนั้นการรับฟังคำรับฟังคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิด ศาลยังต้องใช้ดุลพินิจในการรับฟังโดยอาศัยระยะเวลาที่ให้การรับสารภาพ คำรับสารภาพที่เกิดขึ้นในทันทีหลังจากกระทำความผิดและถูกจับกุมได้ ถือว่าความน่าเชื่อถือของคำรับสารภาพชนิดนี้มีมาก ทั้งนี้เนื่องจากผู้กระทำความผิดยังไม่มีโอกาสได้คิดไตร่ตรองเพื่อบิดเบือนข้อเท็จจริง

หรือการเชื่อมโยงเหตุการณ์ คือ คำให้การรับสารภาพที่ให้การโดยละเอียดเชื่อมโยงเหตุการณ์ได้ เป็นลำดับขั้นตอนอย่างต่อเนื่องและสมเหตุสมผล คำรับสารภาพชนิดนี้ น่าเชื่อถือรับฟังลงโทษผู้กระทำความผิดได้

4.6 ประโยชน์ที่จะได้รับจากการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการบริหารงานยุติธรรมทางอาญาอย่างมาก กล่าวคือ ช่วยลดปริมาณคดีที่ค้างค้างอยู่ศาล ลดภาระการพิสูจน์ด้านพยานหลักฐาน ทำให้ภาระในการพิสูจน์คดีของรัฐในฐานะเป็นผู้กล่าวหาหมดไป ไม่ต้องมีการพิจารณาคดีในศาลอย่างเต็มรูปแบบ อันทำให้ประหยัดเวลา ค่าใช้จ่าย เครื่องมือ เครื่องใช้ เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง บุคลากรต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นผู้พิพากษา อัยการ และที่สำคัญ การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) เป็นการช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินคดีด้วย คือ การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) จะช่วยลดอัตราการยกฟ้องของศาลให้น้อยลง เนื่องจาก

“ การที่ในวิทยานิพนธ์เล่มนี้กล่าวถึงเฉพาะ United states และ District of Columbia นี้เนื่องจาก District of Columbia เป็นเมืองหลวงของ United states และ ใช้ Federal Law เหมือนกันกับ United states

พยานหลักฐานอ่อน ทั้งนี้เนื่องจากพยานหลักฐานที่ได้มาจากการรับสารภาพของผู้กระทำความผิดส่วนใหญ่ จะมีความใกล้ชิดกับการกระทำความผิด สร้างความชัดเจนและเชื่อถือได้ให้แก่พยานหลักฐานว่าสามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้ และช่วยแก้ไขความเคร่งครัดที่ศาลจะต้องพิพากษาขังในกรณีก็ตามข้อเท็จจริง จำเลยกระทำผิดจริง แต่เนื่องจากวิธีปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงานไม่ชอบด้วยกฎหมาย ทำให้พยานที่ได้มาจากการปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวรับฟังไม่ได้ เช่นการค้น การจับ การยึด หรือลี้ภัยขโมยหลักฐาน เป็นต้น²¹

การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) จึงเป็นสิ่งที่เอื้ออำนวยประโยชน์อย่างดีแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องในกระบวนการยุติธรรมทางอาญาทุกฝ่าย อันได้แก่ ตำรวจ อัยการ ผู้พิพากษา จำเลย และทนาย จำเลย ต่างก็ได้รับประโยชน์จากการต่อรองคำรับสารภาพแม้แต่จำเลยเองก็ได้รับประโยชน์ตอบแทน สำหรับการเข้ามามีส่วนร่วมด้วย โดยได้รับโทษตามคำพิพากษาน้อยลง

ดังนั้น การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย จึงทำให้เกิดประโยชน์ในด้านต่างๆ ที่สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

4.6.1 พิจารณาทางด้านกระบวนการวิธีพิจารณาความอาญา

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย จะก่อให้เกิดประโยชน์ในด้านการดำเนินกระบวนการวิธีพิจารณาความอาญาในความผิดดังกล่าว ดังต่อไปนี้

(1) ความรวดเร็วในการดำเนินคดี

ปัจจุบันการดำเนินคดีในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทย มีขั้นตอนการดำเนินคดี โดยมีการแบ่งแยกขั้นตอนการดำเนินคดีในชั้นก่อนฟ้องออกจากกัน ไม่เป็นขบวนการเดียวกัน ทำให้เกิดความล่าช้าในการดำเนินคดีเป็นอย่างมาก คือ เมื่อมีการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ก็จะมีการสืบสวน สอบสวนความผิดในชั้นเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ซึ่งในขั้นตอนนี้ได้แก่การออกไปตรวจสอบสถานประกอบการของผู้กระทำความผิด เพื่อรวบรวมพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด การตรวจสอบเอกสารหลักฐานต่างๆ เพื่อใช้เป็นพยานในการเอาผิดกับผู้กระทำความผิด เช่นการตรวจสอบย้อนไต่ถามกับภาษี ซึ่งมีจำนวนมาก และออกโดยผู้ประกอบการหลายคน ซึ่งต้องใช้เวลาาน นอกจากนั้นพอรวบรวมพยานหลักฐานเพียงพอที่เชื่อได้ว่าผู้กระทำความผิดน่าจะ

²¹ Weston and Wells, *The Administration of Justice*, p. 86.

กระทำผิดก็จะดำเนินการขออนุมัติฟ้องคดีจากอธิบดีกรมสรรพากร โดยเป็นขั้นตอนการดำเนินการภายในของกรมสรรพากรเอง ซึ่งใช้เวลานานเช่นกัน เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรเห็นชอบให้ฟ้องคดีได้แล้ว ก็ให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรได้ทำการรวบรวมสำนวนการสอบสวนการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวนั้น ขึ้นเพื่อร้องทุกข์ต่อเจ้าพนักงานสอบสวน ให้เจ้าพนักงานสอบสวนดำเนินการสอบสวนตามกฎหมายอีกครั้งหนึ่ง ถึงจะได้ส่งเรื่องให้อัยการพิจารณาเพื่อสั่งฟ้องคดีหรือไม่ฟ้องคดีต่อไป ซึ่งการสืบสวนเพื่อค้นหาพยานในการเอาผิดกับผู้กระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ซึ่งกว่าเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจหน้าในการสืบสวนดังกล่าวจะตรวจพบหลักฐานที่ใช้ในการกระทำความผิด พยานหลักฐานเหล่านั้นก็มักจะถูกลบหายไป หรือเปลี่ยนแปลงโดยผู้กระทำความผิดหมดแล้ว หรือกว่าเจ้าพนักงานจะตรวจพบก็เหลือแต่พยานหลักฐานที่ไม่มีสำคัญกับคดี ทำให้ไม่มีน้ำหนักที่จะเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยทำให้ไม่ต้องดำเนินกระบวนการยุติธรรมแบบเต็มรูปแบบ และในคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ถ้าจำเลยรับสารภาพศาลก็มักจะพิพากษาตามคำรับสารภาพของจำเลย เพราะคดีดังกล่าวเป็นคดีที่มีโทษจำคุกอย่างต่ำน้อยกว่า 5 ปี ซึ่งถ้าจำเลยรับสารภาพศาลอาจพิพากษาลงโทษจำเลยได้ทันทีโดยไม่ต้องสืบพยานประกอบอีกก็ได้ การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยก็ทำให้ได้พยานหลักฐานที่สำคัญเร็วขึ้นด้วยไม่ต้องเสียเวลาในการค้นหาพยานหลักฐาน เพราะเป็นการได้พยานหลักฐานมาโดยการบอกกล่าวของผู้กระทำความผิดเอง เจ้าพนักงานผู้มีอำนาจในการดำเนินคดีไม่ต้องเสียเวลาไปค้นหาพยานหลักฐานตามวิธีการดำเนินกระบวนการยุติธรรมทางอาญาตามปกติ จึงทำให้เกิดความรวดเร็ว ประหยัดเวลาในการดำเนินคดีมากยิ่งขึ้น

(2) ความแน่นอนของพยานหลักฐานที่ได้จากการรับสารภาพ

ปัจจุบัน การกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้พัฒนารูปแบบการกระทำความผิดให้มีความสลับซับซ้อนยากแก่การตรวจพบการกระทำความผิดมากขึ้น ผู้กระทำความผิดมีการกระทำความผิดอย่างเป็นขบวนการฉ้อโกง มีการแบ่งหน้าที่กันทำ อย่างสลับซับซ้อน พยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดส่วนใหญ่อยู่กับผู้กระทำความผิด ไม่ว่าจะเป็นเอกสารเกี่ยวกับการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยใช้บัตรประจำตัวประชาชนของผู้อื่นมาจดทะเบียน โดยบุคคลดังกล่าวไม่ได้เกี่ยวข้อง เอกสารที่เป็นใบกำกับภาษี เอกสารรายงานภาษีขาย ภาษีซื้อ หรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เอกสารเหล่านี้ส่วนใหญ่จะเป็นเอกสารที่ผู้ประกอบการที่เสียภาษี ซึ่งเป็นผู้กระทำความผิดทำขึ้นเอง จึงทำให้เกิดความลำบากสำหรับเจ้าหน้าที่ที่จะได้มาซึ่งพยานหลักฐานที่สำคัญเหล่านั้นมาเอาผิดกับผู้กระทำความผิด และการค้นหาพยานหลักฐานตามกระบวนการยุติธรรมทางอาญาตามขั้นตอนปกติตามที่

กฎหมายกำหนด พยานหลักฐานที่ได้มาส่วนใหญ่จะต้องกล่าวอ้างตามข้อมูลในใบกำกับภาษี ทำให้ผู้กระทำความผิดหาวิธีปิดบัง หรือทำให้สูญสิ้น เสียหายซึ่งพยานหลักฐานต่างๆ เพื่อไม่ให้เจ้าพนักงานผู้เกี่ยวข้องได้มาซึ่งพยานหลักฐานสำคัญๆที่จะเอาผิดแก่ผู้กระทำความผิดที่อยู่เบื้องหลังที่แท้จริงได้

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยจะทำให้ได้พยานหลักฐานที่แน่นอนชัดเจนมากยิ่งขึ้นในการดำเนินคดีความผิดดังกล่าว สามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้อย่างแน่นอน โดยเฉพาะกรณีที่ใช้เป็นพยานหลักฐาน แสดงความผิดของผู้กระทำความผิดที่เป็นตัวการ หรือผู้อยู่เบื้องหลังการกระทำความผิดที่แท้จริง เพราะพยานหลักฐานดังกล่าวได้มาจากการบอกกล่าวของผู้กระทำความผิดเองจึงเป็นพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องใกล้ชิดกับการกระทำความผิดมากที่สุด ถือเป็นหลักฐานที่สำคัญของคดีมีน้ำหนักมากพอที่จะเอาผิดกับผู้กระทำความผิดเหล่านั้นได้ และพยานหลักฐานที่เกิดจากการต่อรองคำรับสารภาพนั้นก็จะเป็นพยานหลักฐานที่ใหม่เพราะได้มาในระยะเวลาใกล้ชิดกับการกระทำความผิด คือตามปกติการต่อรองคำรับสารภาพ จะกระทำเมื่อจับได้ว่าผู้กระทำความผิดได้กระทำความผิด โดยพิจารณาจากพยานหลักฐานที่มีอยู่ ซึ่งในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มก็เช่นกัน เจ้าหน้าที่จะตรวจการกระทำความผิดหลังจากที่ผู้กระทำความผิดได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ดังนั้นมีการต่อรองให้ผู้กระทำความผิดยอมรับสารภาพให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ที่ทำการสอบสวนในทันทีหลังจากที่ตรวจพบการกระทำความผิด จะทำให้ได้มาซึ่งพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดในระยะใกล้ชิดกับการกระทำความผิด ซึ่งทำให้พยานหลักฐานดังกล่าวนี้เป็นพยานหลักฐานที่ยังใหม่อยู่ มีความแน่นอนชัดเจน มีคุณค่าต่อการนำเชื่อถือ อันเป็นการที่ศาลจะรับฟังได้ และทำให้ลดความเสี่ยงจากการที่ศาลยกฟ้องคดีของพนักงานอัยการ เพราะความไม่แน่นอนของพยานในสำนวน

(3) ตัวผู้กระทำความผิดที่ให้การรับสารภาพ

ตัวผู้กระทำความผิดที่ให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่โดยการยอมรับสารภาพในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตนได้กระทำขึ้น จะได้ประโยชน์จากการให้ความร่วมมือรับสารภาพดังกล่าวคือ ไม่ต้องถูกดำเนินคดีต่อศาลในทุกคดีความผิด อาจจะถูกฟ้องในข้อหาที่เบากว่าการกระทำความผิดจริง หรืออาจจะไม่ถูกดำเนินคดีต่อศาลเลย โดยกรมสรรพากรอาจจะลงโทษผู้กระทำความผิดเฉพาะมาตรการการลงโทษทางแพ่งตามประมวลรัษฎากร คือ การให้เสียเบี้ยปรับเพียงอย่างเดียว และผู้กระทำความผิดจะยังสามารถมีสติ มีความตั้งใจที่จะกลับไปประกอบกิจการของตนได้อย่างปกติเร็วขึ้น ไม่ต้องอยู่ในสภาวะกดดันนานเกินไปถึงการที่จะคอยพะวงคาดหวังในโทษที่ตนจะได้รับจากการทำความผิดว่าการดำเนินคดีต่อไปผลจะเป็นเช่นไร ตนจะมีโอกาสได้กลับไปประกอบธุรกิจตามเดิมใหม่ ดังนั้นหากมีการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพ โดยผู้กระทำความผิดรู้และเข้าใจถึงรูปแบบของการต่อรองคำรับสารภาพ ผลที่ผู้กระทำความผิดจะได้รับจากการให้ความร่วมมือรับสารภาพอย่างชัดเจน จนยิน

ยอมรับสารภาพด้วยความสมัครใจนั้น จะทำให้การดำเนินคดีมีความรวดเร็วขึ้น ผู้กระทำความผิดรู้ผลของการกระทำความผิดของตนเร็วยิ่งขึ้น อันจะเป็นผลให้ผู้กระทำความผิดสามารถกลับไปเริ่มต้นในการประกอบกิจการของตนได้ใหม่อีกครั้ง โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้กระทำความผิดที่ตั้งใจประกอบธุรกิจและยินดีเสียภาษีอย่างถูกต้องเสมอมา แต่ครั้งที่มาโดนจับได้ว่ากระทำความผิดเนื่องจากบางช่วงอยู่ในภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ขาดสภาพคล่องทางการเงินและไม่สามารถจัดหาแหล่งเงินจากที่อื่นได้ จึงเป็นแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการที่มีการทำธุรกิจ บางรายทุจริตเพียงเพื่อต้องการเงินลดต้นทุนในการประกอบธุรกิจเป็นสำคัญ เช่น การทำให้ยอดภาษีซื้อมีมากกว่าความเป็นจริง โดยการนำใบกำกับภาษีปลอมที่ไม่ได้มีการซื้อขายกันจริงมาเป็นหลักฐานประกอบ ทั้งนี้เพื่อให้ได้เสียภาษีน้อยลง แต่โดนกรมสรรพากรจับได้ ทั้งๆที่ไม่ได้กระทำการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นปกติชัวร์ ดังนั้นการที่ผู้กระทำความผิดที่โดนกรมสรรพากรจับได้แล้ว ขอมทำความตกลงให้ความร่วมมือรับสารภาพ บอกถึงที่มาของใบกำกับภาษีปลอมและพยานหลักฐานต่างๆที่ใช้ในการกระทำความผิด แล้วได้รับประโยชน์จากกรมสรรพากร โดยการไม่ถูกฟ้องร้องดำเนินคดีต่อศาล แต่ถูกกันไว้ให้เป็นพยานเพื่อเอาผิดกับผู้กระทำความผิดอื่นที่อยู่เบื้องหลังการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ผู้ผลิตรายใหญ่ที่ผลิตใบกำกับภาษีปลอมออกขาย เป็นต้น จะทำให้เห็นถึงลักษณะความยืดหยุ่นของการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร อันจะส่งผลถึงความสำนึกและความสมัครใจมากยิ่งขึ้นในการที่จะเสียภาษีอากรอย่างถูกต้อง ไม่คิดที่จะหลีกเลี่ยงภาษีอากร อันจะส่งผลถึงเสถียรภาพทางเศรษฐกิจในระยะยาวของประเทศชาติต่อไป

(4) พนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจเกี่ยวข้อง

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความคิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยจะทำให้ไม่ต้องใช้จำนวนพนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจเกี่ยวข้องในการดำเนินคดีในจำนวนที่มากเกินไปจนจำเป็น เจ้าพนักงานก็ไม่ต้องเสียเวลา และทำงานหนักมากเกินไปในการค้นหาพยานหลักฐาน

4.6.2 พิจารณาทางด้านเศรษฐกิจ

(1) รายได้ของประเทศชาติ

จะเห็นว่าความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น เป็นความผิดที่มีผลกระทบโดยตรงต่อเศรษฐกิจ รายได้ของประเทศชาติ ถ้ายังต้องใช้เวลามากหรือไม่มีมาตรการใดที่จะสามารถมาปราบปรามผู้กระทำความผิดได้ทั้งหมดสิ้นแล้ว ความผิดดังกล่าวก็จะยิ่งทำให้มีผลกระทบต่อรายได้ของประเทศชาติมากขึ้นเท่านั้น เพราะจะเห็นว่าความสูญเสียรายได้ของประเทศชาติ อันเกิดจากการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ปีหนึ่งๆ นับเป็นจำนวนเงินมหาศาล ตั้งแต่ พันล้านบาทขึ้นไป

ไป²² บางทีจะเห็นข่าวการจับการโกงภาษีมูลค่าเพิ่มตามหน้าหนังสือพิมพ์ปรากฏอยู่บ่อยๆ เช่น จากหนังสือพิมพ์ฉบับหนึ่ง ที่ลงข่าวการจับการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการร่วมมือสืบสวนของกรมสรรพากร กรมตำรวจ และที่ปรึกษารัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังพบว่ามียกกลุ่มบุคคลน้อยโกงภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value - Add Tax) โดยปลอมบัตรประชาชน หนังสือรับรองการจดทะเบียนนิติบุคคล รายงานการประชุมบริษัท เพื่อรับคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม จากบริษัทที่ได้ยื่นคำร้องขอคืน และได้รับอนุมัติสั่งคืนแล้ว โดยกลุ่มบุคคลดังกล่าวรับเงินภาษีคืนไปแล้ว 2 ครั้ง เป็นเงินกว่า 14 ล้านบาท ซึ่งยังเหลือผู้กระทำความผิดกลุ่มอื่นอีกเป็นจำนวนมากที่ยังจับไม่ได้ โดยแต่ละกลุ่มก็มีการกระทำความผิดที่มีลักษณะแตกกระจายออกไปเป็นสิบๆกลุ่ม และจำนวนเงินที่คิดจะฉ้อโกงก็เป็นจำนวนที่มาก ผู้กระทำความผิดบางกลุ่มฉ้อโกงเป็นเงินถึง 50 ล้านบาทหรือเป็นพันกว่าล้านบาท²³ และเมื่อมีผู้กระทำความผิดหลายกลุ่มจำนวนเงินที่รัฐจะถูกฉ้อโกงก็ต้องเป็นจำนวนที่มากขึ้น ทำให้ในแต่ละปีรัฐต้องสูญเสียบรายได้ในส่วนนี้เป็นจำนวนมาก

ดังนั้นการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยจะทำให้เกิดผลประโยชน์ต่อรายได้ของประเทศชาติ คือ เมื่อสามารถปราบปรามเอาผิดกับผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้แล้ว ประเทศชาติก็จะได้รับรายได้ที่เป็นเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐสมควรได้รับจากการเสียภาษีของผู้ประกอบการขายสินค้าหรือให้บริการทั่วราชอาณาจักรได้อย่างเต็มที่ตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ ไม่ถูกฉ้อโกงจากผู้เสียภาษี ทำให้ส่งผลถึงความมีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศชาติได้โดยตรง เพราะเงินภาษีที่รัฐจัดเก็บจากประชาชนถือว่าเป็นรายได้หลักของประเทศ ดังนั้นเมื่อประชาชนเสียภาษีอย่างถูกต้อง ก็จะทำให้รัฐมีรายได้เพียงพอที่จะนำไปพัฒนาประเทศต่อไป

(2) งบประมาณแผ่นดิน

การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย จะทำให้ประหยัดงบประมาณแผ่นดินในส่วนของการดำเนินกระบวนการยุติธรรมทางอาญาด้วย กล่าวคือ การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพ(plea bargaining) มาใช้ในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ทำให้ไม่ต้องดำเนินกระบวนการยุติธรรมอย่างเต็มรูปแบบ ไม่ต้องใช้เวลามากใน

²² พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา, “ความผิดและระวางโทษสำหรับผู้ฉ้อโกงรัฐในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม.” *คู่มืออา.43.4(กรกฎาคม- ธันวาคม 2539)*: หน้า 126.

²³ บุญศักดิ์ เจียมปรีชา, “เปิดนโยบาย บุญศักดิ์ เจียมปรีชา ผอ. สำนักตรวจและปฏิบัติการพิเศษ, “วารสารภาษี บัญชีและกฎหมายธุรกิจ ,(มกราคม 2541): หน้า 16.

การค้นหาค้นหาหลักฐาน เพราะได้มาจากการบอกกล่าวของผู้กระทำความผิดเอง ประหยัดบุคลากรของรัฐในการร่วมค้นหาค้นหาหลักฐานไม่ต้องใช้เจ้าพนักงานหลายคน ไม่ต้องเสียเวลาและเสียงบประมาณของรัฐในการทำงานของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรในการออกไปตรวจสอบสถานประกอบการของผู้กระทำความผิดตามที่ต่างๆ เพื่อเป็นการค้นหาค้นหาหลักฐาน ไม่ต้องดำเนินกระบวนการตามขั้นตอนทุกขั้นตอนปกติของกฎหมาย ไม่ต้องฟ้องผู้ร่วมกระทำความผิดทุกคน คือไม่ดำเนินการทางศาลกับผู้กระทำความผิดที่ให้ความร่วมมือรับสารภาพ บอกถึงพยานหลักฐานที่สำคัญกับคดีต่างๆต่อเจ้าหน้าที่ โดยจะใช้เฉพาะมาตรการทางภาษีอากรกับผู้กระทำความผิดดังกล่าวนั้นเพียงอย่างเดียว เช่นการลดเบี้ยปรับ เป็นต้น

ดังนั้น การนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย จึงทำให้ลดขั้นตอนการทำงานของเจ้าพนักงานผู้เกี่ยวข้อง ส่งผลให้ประหยัดงบประมาณแผ่นดินในการที่จะต้องใช้เพื่อดำเนินคดีตามปกติในแต่ละขั้นตอน

จากการศึกษาถึงการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในการผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยดังกล่าวข้างต้น ทำให้ผู้เขียนวิทยานิพนธ์ได้มองเห็นว่าเพื่อความเป็นไปได้และความเหมาะสมมากที่สุด ในการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังกล่าวมาปรับใช้กับระบบกฎหมายไทย จึงควรที่จะศึกษาถึงปัญหาที่เกิดขึ้นจากการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในการผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย โดยจะได้ศึกษาในบทที่ 5 ต่อไป