

บทที่ 4

วิเคราะห์ปัญหาความรับผิดชอบทางอาญาตามกฎหมายศาลอาญาเกี่ยวกับ การลักลอบหนีศาลอาญา การหลีกเลี่ยงอาญา การหลีกเลี่ยง ข้อห้ามข้อจำกัด และการสำแดงเท็จ

พระราชบัญญัติศาลอาญา พ.ศ. 2469 ส่วนที่ว่าด้วยบทกำหนดโทษ บัญญัติให้
การกระทำการหรือไม่กระทำการใด ๆ เป็นความผิดและต้องรับโทษอาญา ผู้เขียนได้
แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม กลุ่มแรกจะเกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีของรัฐ ส่วนกลุ่มที่สอง
จะไม่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีของรัฐ ทั้งนี้ ผู้เขียนได้หยิบยกขึ้นมาวิเคราะห์เฉพาะ
บทบัญญัติที่เป็นปัญหาสำคัญ เนื่องจาก บทบัญญัติเกี่ยวกับความผิดและโทษบางส่วน
ทำให้รัฐไม่สามารถควบคุมการกระทำของเจ้าหน้าที่ศาลอาญาในการปฏิบัติงาน ที่จะมิให้
กระทำละเมิดต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชน และทำให้ประชาชนไม่มีโอกาสรู้
ล่วงหน้าว่าการกระทำหรือไม่กระทำการอย่างใดที่เป็นความผิดอาญาในทางศาลอาญา
อีกทั้ง ทำให้ภาพลักษณ์ความน่าเชื่อถือของกฎหมายไทยเกี่ยวกับเสรีภาพและสิทธิของ
ประชาชนลดต่ำลง ส่งผลให้การค้าการลงทุนระหว่างประเทศของไทยไม่สามารถพัฒนา
ได้อย่างเต็มที่ นอกจากนี้ บทบัญญัติอีกส่วนหนึ่งยังทำให้รัฐสูญเสียสภาพบังคับทางภาษี
ส่งผลให้รายได้ทางภาษีของรัฐรั่วไหลและขาดความแน่นอน ทำให้ประชาชนผู้สุจริต
ที่ชำระภาษีถูกต้องไม่ได้รับความเป็นธรรม และประชาชนเริ่มมีทัศนคติที่จะหลีกเลี่ยง
อาญาศาลอาญาเพิ่มมากขึ้น

หลักการทางกฎหมายและบทบัญญัติความรับผิดชอบทางอาญาตามพระราชบัญญัติ-
ศาลอาญา ที่เกี่ยวข้องกัปัญหาที่นำมาวิเคราะห์นั้น ผู้เขียนได้สรุปเนื้อหาไว้ในบทที่ 2
และบทที่ 3 แล้ว ส่วนในบทนี้ ผู้เขียนได้แบ่งปัญหาที่จะวิเคราะห์ออกได้ดังต่อไปนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับความผิดกรณีนำพาหรือเกี่ยวข้อง แก่ของที่มีได้ผ่านศุลกากรถูกต้อง

บุคคลผู้นำพาหรือเกี่ยวข้องแก่ของที่จะต้องผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง ไม่ว่าจะเป็น
ผู้ประกอบการค้าหรือผู้ประกอบการขนส่งที่จะนำเข้าสินค้าหรือของเพื่อจำหน่ายภายใน
ราชอาณาจักร หรือเป็นผู้ซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการดังกล่าวซึ่งได้แก่ นักท่องเที่ยวหรือ
ผู้มีหน้าที่การงานในประเทศไทย ที่จะนำสิ่งของใด ๆ ที่ได้มาจากนอกราชอาณาจักร
เข้ามาในราชอาณาจักร บุคคลดังกล่าวจะต้องนำสินค้าหรือสิ่งของนั้นผ่านศุลกากร
โดยถูกต้องเสียก่อน ในกรณีที่เป็นผู้ประกอบการค้าหรือผู้ประกอบการขนส่งระหว่าง
ประเทศซึ่งสินค้าประเภทใด บุคคลดังกล่าวย่อมทราบถึงขั้นตอนการนำเข้าสินค้า
ประเภทนั้นอย่างถูกต้อง แต่อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้ที่มีมิใช่ผู้ประกอบการ อาจไม่
สามารถทราบได้ว่าสิ่งของของตนได้นำมาจากต่างประเทศ จะต้องดำเนินการปฏิบัติ
พิธีการศุลกากรใดเสียก่อนหรือไม่ ถ้าหากบุคคลดังกล่าวนำพาของที่มีได้ผ่านศุลกากร
โดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักร โดยนำเข้าช่องทางในด้านศุลกากรซึ่งเป็นช่องที่มีได้
มีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบประจำอยู่ หากของดังกล่าวเป็นของต้องชำระค่าภาษี หรือต้อง
ปฏิบัติอย่างใดเสียก่อนนำเข้า การกระทำของบุคคลนั้นย่อมเป็นความผิดสำเร็จนับแต่นำ
ของผ่านช่องทางในด้านศุลกากรนั้น ถ้าหากเจ้าหน้าที่เรียกตรวจและพบการกระทำผิด
บุคคลดังกล่าวก็จะถูกดำเนินคดีอาญา หรือถ้าหากบุคคลนั้นนำสิ่งของเข้าช่องทางในด้าน
ศุลกากรซึ่งเป็นช่องที่มีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบประจำอยู่ และต่อสู้ขัดขืนหรือขัดขวาง
การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และได้นำสิ่งของนั้นผ่านช่องทางดังกล่าวไป การกระทำ
ของบุคคลนั้นย่อมเป็นความผิดสำเร็จนับแต่นำของผ่านช่องทางในด้านศุลกากรเช่นกัน
นอกจากนี้ ถ้าหากบุคคลใดเข้าเกี่ยวข้องแก่ของที่มีได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องนั้น
การเข้าเกี่ยวข้องนั้นเป็นความผิดซึ่งมีโทษอาญาตามกฎหมายศุลกากร เจ้าหน้าที่ซึ่งพบ
การกระทำผิดสามารถดำเนินคดีอาญากับบุคคลดังกล่าวได้ นอกจากนี้ ถ้าของ
ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรนั้นเป็นของต้องห้าม หรือของต้องจำกัดที่ยังไม่ได้รับอนุญาต
ให้นำเข้า การนำของดังกล่าวเข้ามา ถือเป็นความผิดสำเร็จนับแต่ได้นำของนั้นเข้ามาใน
อาณาเขตประเทศไทยแล้ว โดยจะนำผ่านช่องในด้านศุลกากรหรือไม่ ไม่ใช่สาระสำคัญ

กฎหมายศุลกากรที่นำมาใช้ดำเนินคดีอาญาในกรณีดังกล่าว คือ มาตรา 27 ตอนต้น¹ บัญญัติว่า “ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี หรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในพระราชอาณาจักรสยามก็ดี หรือส่ง หรือพาของ เช่นว่านี้ออกไปนอกพระราชอาณาจักรก็ดี หรือช่วยเหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของเช่นว่านี้เข้ามา หรือส่งออกไปก็ดี หรือย้ายถอนไป หรือช่วยเหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนี้จากเรือกำปั่น ท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคง หรือโรงเก็บของโดยไม่ได้รับอนุญาตก็ดี หรือให้ที่อาศัยเก็บ หรือเก็บ หรือซ่อนของเช่นว่านี้ หรือยอม หรือจัดให้ผู้อื่นทำการเช่นว่านี้ก็ดี หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการใดแก่ของเช่นว่านี้ก็ดี . . . สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ” บทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับกรณีดังกล่าวและเป็นปัญหาคือในส่วนที่บัญญัติว่า “ผู้ใดนำหรือพา...ของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในพระราชอาณาจักร . . . หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการใดแก่ของเช่นว่านี้ก็ดี . . .” บทบัญญัติในส่วนนี้กำหนดให้บุคคลที่จะนำหรือพาของใด ๆ ก็ตามเข้ามาในราชอาณาจักรไทย ไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ถูกนำเข้ามาเพื่อจำหน่ายต่อไปหรือถูกนำเข้ามาเพื่อใช้เองก็ตาม บุคคลนั้นต้องนำของผ่านพิธีการศุลกากร โดยถูกต้องเสียก่อน มิฉะนั้น ถ้าหากของนั้นยังมิได้ผ่านศุลกากรหรือผ่านศุลกากรแล้วแต่ยังไม่ถูกต้อง ถือว่ากระทำความผิดอาญา เพราะเป็นการนำของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักร แม้ว่าจะเป็นหรือไม่เป็นของที่รับยกเว้นภาษีหรือมีอัตราภาษีเป็นศูนย์ซึ่งไม่ต้องเสียค่าภาษี หรือของต้องห้ามเช่นวัตถุลามกซึ่งในกฎหมายบางประเทศมิได้บัญญัติให้การครอบครองเป็นความผิดอาญา หรือของต้องจำกัดเช่น ยาสูบ สุรา หรือเงินตราก็ตาม ก็ต้องจัดให้ของนั้นผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเสียก่อน มิฉะนั้นเป็นความผิด ดังนั้น ของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องจึงมีความหมายครอบคลุมถึงสิ่งของทุกชิ้นทุกประเภทที่กำลังจะถูกนำพาเข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักร แม้ของนั้นจะมากน้อยเท่าใดก็ได้ชื่อว่า เป็นผู้กระทำความผิดแล้ว

¹พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 27 ตอนต้น.

นอกจากนี้ ถึงแม้เป็นเพียงผู้เกี่ยวข้องหรือผู้สนับสนุน โดยที่มิได้ทำผิดเอง โดยตรงถือเป็นผู้กระทำผิดด้วย

บทบัญญัติความผิดอาญาดังกล่าว ผู้เขียนแบ่งออกเป็น 3 กรณี กรณีแรก คือ การกระทำที่เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขน กรณีที่สองคือ การกระทำที่เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการย้ายถอน และกรณีที่สามคือ การกระทำการที่เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการกระทำอย่างใด ซึ่งความผิดทั้งสามกรณีนี้จะต้องเป็นการกระทำต่อของที่ยังมิได้ผ่านสู่สาธารณะ โดยถูกต้อง โดยที่ของที่อยู่ในขอบเขตความผิดกรณีนี้คือของทุก ๆ ชิ้นที่จะนำผ่านสู่สาธารณะ แม้เป็นของที่เกี่ยวข้องจะไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีใด ๆ สำหรับของนั้น และมีไซของที่มีไว้เป็นความผิดอันจะต้องปกปิดหรือของต้องห้ามต้องจำกัดก็ตาม

จากการศึกษาพบว่า สภาพปัญหาที่เกิดขึ้นคือ บทบัญญัติสู่สาธารณะที่เป็นความผิดอาญาทั้งสามกรณีนี้ เมื่อพิจารณาตามหลักความชัดเจนแน่นอนของกฎหมายอาญา จะเห็นได้ว่า บทบัญญัติส่วนนี้ มิได้กำหนดเป็นแน่นอนว่าจะต้องเป็นการกระทำอย่างไร และการกระทำนั้นจะต้องเป็นเหตุให้รัฐหรือผู้อื่นเสียหายหรือไม่ หรือต้องเป็นการกระทำที่เป็นคุณประโยชน์แก่การลบลอบหนีสู่สาธารณะหรือไม่ จึงจะเป็นความผิดอย่างใดก็ตาม ถึงแม้ทั้งสองกรณีแรกจะมีขอบเขตของการเกี่ยวข้องซึ่งก็คือ ต้องเป็นการเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขน หรือการย้ายถอนสิ่งของก็ตาม แต่มิได้ระบุลักษณะการกระทำให้ชัดเจนเพียงพอ ประชาชนจึงไม่สามารถปฏิบัติตามได้หรือปฏิบัติตามได้ยาก เพราะประชาชนไม่มีโอกาสรู้ล่วงหน้าว่าการกระทำหรือไม่กระทำการอย่างใดที่เป็นความผิดอาญาในทางสู่สาธารณะ

โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่สามที่บัญญัติความผิดอาญาว่า “... เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการ ... กระทำอย่างใดแก่ของเช่นนั้น ...” ให้เป็นความผิดนี้ ประชาชนตลอดจนนักกฎหมายทั่วไป ยากที่จะสามารถทราบได้ ว่าการกระทำการใดหรือไม่กระทำการใดของตน ต่อสิ่งของทุก ๆ ชิ้นที่มาจากนอกราชอาณาจักร ที่จะเป็นความผิดตามบทบัญญัติดังกล่าว ดังนั้น องค์ประกอบความผิดส่วนนี้จึงไม่มีขอบเขตและลักษณะของการกระทำที่ชัดเจนเพียงพอที่จะพิจารณาถึงความน่าตำหนิของการกระทำนั้น และมีอาจกล่าวได้ว่า บรรดาการกระทำที่เป็นการเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ นั้น

ล้วนแล้วแต่เป็นการกระทำที่ขัดต่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน เมื่อพิจารณาบทบัญญัติส่วนนี้แล้ว เห็นว่าขัดกับหลักความชอบด้วยกฎหมาย เพราะตามหลักการนี้ถือว่าการบัญญัติกฎหมายจะต้องมีความชัดเจนเพื่อให้ผู้อยู่ได้บังคับกฎหมาย ได้มีโอกาสรู้ล่วงหน้าว่าการกระทำหรือไม่กระทำของคนนั้นมีกฎหมายบัญญัติเป็น ความผิดหรือไม่ เพื่อให้บุคคลสามารถกำหนดพฤติกรรมของตนได้ถูกต้องตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย เนื่องจากรัฐ ไม่ยอมให้ประชาชนอ้างความไม่รู้กฎหมายขึ้นมา เป็นข้อแก้ตัวให้พ้นความรับผิดชอบ และเพื่อเป็นการลดการใช้บังคับกฎหมายโดยเลือกปฏิบัติและโดยอำเภอใจลงได้ นอกจากนี้ บทบัญญัติดังกล่าวยังกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหาย เนื่องจากหลักสิทธิของผู้เสียหายอากรนั้น ผู้เสียหายมีสิทธิที่จะได้อยู่ภายใต้กฎหมายภายใต้ที่จำกัดหรือถูกกำหนดขอบเขตในการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานภายในเรื่องที่มีผลกระทบหรือความผูกพันหนักหน่วง ซึ่งกรณีนี้อาจถือได้ว่าความผิดและโทษอาญาเป็นเรื่องที่มีผลกระทบที่หนักหน่วง และสิทธิที่จะได้อยู่ภายใต้กฎหมายภายใต้ที่สามารถเข้าใจได้โดยไม่ต้องพึ่งผู้เชี่ยวชาญ

ด้วยเหตุที่ประชาชนไม่มีโอกาสรู้ล่วงหน้าว่า การกระทำหรือไม่กระทำการ ใดๆที่เป็นความผิดอาญาตามกฎหมายศุลกากร บทบัญญัติส่วนนี้จึงขัดต่อหลักความเป็นธรรม กล่าวคือ ไม่เป็นธรรมต่อประชาชน เพราะรัฐไม่ยอมให้ประชาชนอ้างว่ากระทำโดยไม่รู้กฎหมายให้เป็นข้อแก้ตัวในการกระทำผิดซึ่งเป็นหลักการตามหลักกฎหมายอาญา ตัวอย่างที่แสดงถึงการที่ประชาชนไม่เข้าใจหน้าที่ของตนตามที่กฎหมายกำหนดให้ปฏิบัติตาม เช่น นาย มาร์คเป็นชาวออสเตรเลียได้เดินทางออกนอกประเทศเป็นครั้งแรกมายังประเทศไทย นายมาร์ค นำเพชรหนึ่งเม็ดน้ำหนักประมาณสิบเจ็ดกะรัต เข้ามาในประเทศไทย เพื่อเป็นของขวัญมันตามที่ได้อัญญาไว้แก่คนรักของตนที่ติดต่อกับทางอินเทอร์เน็ตซึ่งรอรับของอยู่ที่บริเวณด่านศุลกากร ของดังกล่าวเป็นของในพิกัด 7105.10.00² ที่ไม่ต้องเสียภาษีศุลกากรตามอนุสัญญากำหนดเขตการค้าเสรี

²กระทรวงการคลัง, “ประกาศเรื่อง การยกเว้นอากรและลดอัตราอากรศุลกากร สำหรับของที่มีถิ่นกำเนิดจากออสเตรเลีย, บัญชีอัตราอากรท้ายประกาศ,” 15 ธันวาคม 2549.

ระหว่างออสเตรเลียกับไทย³ ซึ่งนายมาร์ค มีหน้าที่เพียงนำของนั้นผ่านศุลกากรตามวิธีการศุลกากรเพื่อการควบคุมเงินตราและวิธีการนำเข้าของประเภทนี้เสียให้ถูกต้อง โดยที่นาย มาร์ค ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีใด ๆ แต่ข้อเท็จจริงปรากฏว่า เมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจค้นและมีท่าทีจะยึดเพชรเม็ดนั้นไว้เพื่อตรวจสอบ นายจอร์ช และนายจอห์น ซึ่งเป็นน้องชายของนายมาร์ค ที่เดินทางมาด้วยกัน เห็นว่าเพชรหนึ่งเม็ดดังกล่าวมิใช่ของต้องห้ามหรือมีไว้เป็นความผิด และนายจอร์ช ทราบโดยบังเอิญจากอาจารย์ในชั้นเรียนว่า เพชรไม่ต้องเสียภาษี ทั้งสองเกรงว่าเจ้าหน้าที่จะเห็นแก่ประโยชน์และกลั่นแกล้งพี่ชายของตน จึงเข้ามาช่วยนายมาร์ค โดยที่ได้เถียงกับเจ้าหน้าที่และใช้กำลังขู่แย่งเพชรเม็ดดังกล่าวกลับมา เมื่อนายมาร์คถือเพชรเม็ดนั้นผ่านช่องที่ด่านศุลกากรไป เจ้าหน้าที่จึงจับกุม จากการกระทำความผิดกล่าว นายมาร์ค นายจอร์ช และนายจอห์น ถูกดำเนินคดีข้อหาเป็นผู้นำพาของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักร ตามมาตรา 27 แต่ นายจอร์ช และนายจอห์น อ้างว่าตนมิได้เป็นผู้นำพาเพชรเม็ดดังกล่าวเข้ามาในราชอาณาจักร ต่อมา นายจอร์ช และนายจอห์น จึงถูกดำเนินคดีข้อหา เป็นผู้เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขน หรือกระทำการใดแก่ของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง ตามมาตรา 27

จากตัวอย่างนี้จะเห็นว่า ผลก็คือนายมาร์ค และน้องชายทั้งสอง จะมีความผิดและต้องโทษอาญาให้ปรับสี่เท่าของราคาเพชรนั้นหรือให้จำคุกไม่เกินสิบปี โดยที่เพชรนั้นจะต้องถูกเจ้าหน้าที่นำไปเก็บรักษาเป็นของกลาง และอาจจะถูกยึดไว้ขายทอดตลาดเพื่อนำเงินที่ได้มาชำระเป็นค่าปรับและเป็นเงินสินบนรางวัลของเจ้าหน้าที่ตามกฎหมายศุลกากร กรณีนี้จะเห็นว่า นอกจาก นายจอร์ช และนายจอห์น จะไม่สามารถช่วยนายมาร์ค ได้แล้ว นายมาร์ค ยังไม่สามารถนำเพชรมาเป็นของขวัญให้แก่คนรัก และมีความผิดอาญาซึ่งมีทั้งโทษปรับและโทษจำคุก และอาจสูญเสียเพชรนั้นไปขายทอดตลาดอีกด้วย ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า วิญญูชนและบุคคลผู้สุจริตทั่วไปที่รู้หน้าที่และรู้ถึงผลของการกระทำผิด ย่อมจะต้องปฏิบัติตนได้อย่างถูกต้อง เพราะไม่มีเหตุผลใดที่ผู้นำเข้า

³ Australia-Thailand Free Trade Agreement 2004, Article 203, Elimination of Customs Duties, Trade in Goods, Chapter 2.

จะต้องทำให้ตนตกเป็นผู้ที่จะได้รับผลร้ายเช่นนั้น ทั้ง ๆ ที่ตนไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีใด ๆ สำหรับของนั้น และของซึ่งตนครอบครองก็มีไซ้ของที่มีไว้เป็นความผิอันจะต้องปกปิดหรือเป็นของต้องห้าม ดังนั้น บุคคลที่จะตกอยู่ในสภาพที่มีความผิและโทษอาญาโดยที่เพชรจะต้องถูกยึดเป็นของกลางและถูกขายทอดตลาดเช่นนี้ จึงต้องเป็นบุคคลที่ไม่เข้าใจหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนดให้ปฏิบัติ นอกจาก ของตามตัวอย่างดังกล่าวแล้วของอื่นซึ่งเป็นปัญหาม่อที่ยุคของนักทอ้งเทียว คือ เอาเหล้า-บุหรืเข้ามาเกินกฎหมายกำหนด เช่น สุราส่วนเกินกว่าหนึ่งลิตร บุหรืส่วนที่เกินสองร้อยมวล หรือของที่ยังมิได้ใช้งาน เช่น กล้องถ่ายรูปที่ยังมิได้ใช้งาน ซึ่งเป็นของที่ยังมิได้เสียภาษี ซึ่งผู้ที่มีไซ้ผู้ประกอบการเช่นเป็นนักทอ้งเทียว นาดิดคั่วมาจากต่างประเทศ แม้ว่าผู้นั้นจะมีไซ้ผู้นำของผ่านเข้าอาณาเขตประเทศ หรือมิใช่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ แต่ถ้าผู้นั้นมิได้นำผ่านช่องในด่านศุลกากรหรือนำผ่านช่องในด่านศุลกากรโดยไม่ถูกต้อง ก็ถือเป็นความผิดด้วยเช่นกัน เพราะเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือกระทำอย่างใดแก่ของที่ยังมิได้เสียภาษีหรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง แต่กรณีนี้มีไซ้เรื่องน้อค่าภาษีหรือหลีกเลี่ยงอากรเนื่องจากการนำเข้าโดยเปิดเผยและต่อหน้าเจ้าหน้าที่ไม่ไซ้เรื่องเจตนาหลีกเลี่ยงอากร ซึ่งกรณีนี้ปัญหาซึ่งมีการร้องเรียนของนักทอ้งเทียว เกี่ยวเรื่องการจับกุมดำเนินคดี และเรื่องการตรวจไซ้ของเจ้าหน้าที่ศุลกากรและสรรพสามิต⁴

ในกรณีผู้รับของหรือสั่งซื้อของจากนอกราชอาณาจักรจากบุคคลซึ่งนำของเข้ามาโดยไม่ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง โดยไม่รู้ว่ของนั้นผู้ให้หรือผู้ขายมิได้เสียภาษีศุลกากร เมื่อพิจารณาแล้วจะเห็นว่า แม้จะเป็นเรื่องการรับไว้หรือการซื้อของก็ตาม แต่มิใช่กรณีตามมาตรา 27 ทวิ เพราะบัญญัติว่า “ผู้ใดช่วยซ่อนเร้น ช่วยจำหน่าย ช่วยพาเอาไปเสีย ซื้อ รับจ้มนำ หรือรับไว้โดยประการใดซึ่งของอันตนรู้ว่เป็นของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี หรือของต้องจ้กัก หรือของต้องห้าม หรือที่เข้ามาในราชอาณาจักรโดยยังมิได้

⁴คณะรัฐมนตรี, “มติเรื่อง รายงานความก้าวหน้าการดำเนินการแก้ไขปัญหาและพัฒนาประสิทธิภาพการให้บริการของท่าอากาศยานสุวรรณภูมิ,” 9 กุมภาพันธ์ 2553.

⁵พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 27 ทวิ.

ผ่านสุทการโดยถูกต้องก็ดี มีความผิดต้องระวางโทษ...” ซึ่งแสดงว่า ในขณะที่รับไว้หรือซื้อนั้น ผู้รับหรือผู้ซื้อต้องรู้ว่าของนั้นมีได้ผ่านสุทการโดยถูกต้อง แต่อย่างไรก็ตาม บทบัญญัติในมาตรา 27 มีหลักว่า การเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอนหรือกระทำการใดแก่ของที่ยังมิได้ผ่านสุทการโดยถูกต้อง ให้เป็นความผิดโดยมาตรา 16⁶ บัญญัติว่า “การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ... ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำให้เจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือหาไม่” ซึ่งแสดงว่าการเข้าเกี่ยวข้องแก่ของที่มีได้ผ่านสุทการโดยถูกต้องนั้น เป็นความผิดโดยไม่จำกัดวิธีการกระทำ และเป็นความผิดแม้ผู้เข้าเกี่ยวข้องนั้นจะกระทำโดยไม่รู้หรือไม่มีเจตนาเข้าเกี่ยวข้องก็ตาม บทบัญญัติมาตรา 27 ประกอบมาตรา 16 จึงทำให้ไม่สามารถทราบได้ชัดเจนว่า การรับของไว้หรือการสั่งซื้อสินค้าซึ่งในขณะนั้นเป็นของหรือสินค้าที่ยังมิได้ถูกนำเข้ามาในราชอาณาจักร ถ้าผู้รับหรือผู้ซื้อออกค่าขนส่งไว้ด้วย จะถือว่าเป็นการเข้าเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือกระทำการใดแก่ของที่ยังมิได้ผ่านสุทการโดยถูกต้อง ซึ่งเป็นความผิดที่รวมอยู่ในมาตรา 27 ด้วยหรือไม่ อีกทั้ง ความหมายของคำว่าของที่ต้องผ่านสุทการโดยถูกต้องนั้น มีความหมายกว้างครอบคลุมสิ่งของทุก ๆ ชิ้นที่จะถูกนำพาเข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักร ดังนั้น กรณีนี้ถ้าหากบุคคลใดถูกกล่าวหาว่าเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือกระทำการใดแก่ของที่ยังมิได้ผ่านสุทการโดยถูกต้อง ผู้นั้นย่อมไม่ได้แสดงเหตุผลเพื่อป้องกันสิทธิของตนต่อเจ้าหน้าที่สุทการได้ยาก เพราะไม่ทราบชัดว่าการกระทำของตนเป็นความผิดเพราะอะไร และไม่แน่ใจว่าตนถูกเจ้าหน้าที่กลั่นแกล้งหรือไม่ อีกทั้ง อาจเสียเวลาและค่าใช้จ่ายโดยไม่จำเป็นเพื่อต่อสู้หรือระงับคดีด้วย และทำให้เสียชื่อเสียงแก่ผู้ถูกดำเนินคดี ซึ่งในอดีตได้เคยมีการดำเนินคดีอาญาผู้รับซื้อของที่มีผู้ลักลอบนำเข้ามาโดยไม่ได้เสียภาษี แต่คดีนี้ศาลฎีกาได้ตัดสินว่าผู้รับซื้อของไม่มีความผิด⁷ กรณีนี้ ผู้เขียนเห็นว่า ถ้าหากตีความว่าให้การรับของหรือการซื้อสินค้าที่ผู้ซื้อมิได้รู้ว่าของนั้นยังมีได้ผ่านสุทการโดยถูกต้องหรือยังมีได้เสียค่าภาษีอากร ให้เป็นความผิดตามมาตรา 27 ทำให้ประชาชน

⁶พระราชบัญญัติสุทการ (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482, มาตรา 16.

⁷คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 458/2489.

ที่ได้รับของไว้ด้วยประการใด ๆ โดยสุจริต หรือผู้ซื้อสินค้าโดยสุจริตในท้องตลาด อาจถูกดำเนินคดีอาญาโดยไม่เป็นธรรม นอกจากนี้ ในบางกรณีเจ้าหน้าที่อาจมิได้ใช้ความระมัดระวังให้เพียงพอตามวิสัยของเจ้าหน้าที่และตามพฤติการณ์ที่ปรากฏต่อเจ้าหน้าที่ผู้นั้นในการดำเนินคดี ตัวอย่างที่แสดงถึงการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่กระทำโดยมิได้ใช้ความระมัดระวังให้เพียงพอ ทำให้ประชาชนเกิดความเสียหาย ซึ่งมีส่วนทำให้ประชาชนเกิดความไม่มั่นใจว่าเจ้าหน้าที่ได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นธรรม เช่น ตัวอย่างคดีที่ศาลฎีกาตัดสินว่า “... รอยนศันพิพาทเป็นรอยนศันที่ประกอบคัดแปลง โดยใช้ชิ้นส่วนเก่าภายในประเทศ มิใช่รอยนศันที่มีผู้ลักลอบนำเข้ามาภายในประเทศหรือมีการลักลอบนำแคปของรอยนศันพิพาทเข้ามาภายในประเทศจำเลยที่ 1 จึงไม่มีอำนาจที่จะยึดรอยนศันพิพาทของโจทก์ได้ เมื่อเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ปฏิบัติงานด้วยความประมาทเลินเล่อในการยึดรอยนศันพิพาทอันเป็นการกระทำละเมิดต่อโจทก์ เป็นเหตุให้โจทก์เสียหาย จำเลยที่ 1 จึงต้องรับผิดชอบชดเชยค่าเสียหายแก่โจทก์” เป็นต้น⁸

ในกรณีที่มีการกระทำอันเป็นความผิดตามมาตรา 27 ดังที่กล่าวไว้ในตอนต้นเกิดขึ้น ถือว่าเป็นความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร ซึ่งมาตรา 102 ตรี⁹ บัญญัติว่า “ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งจ่ายเงินสินบนและรางวัลตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด โดยได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรี ในกรณีต่อไปนี้ (1) ความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากร หรือของต้องห้ามต้องจำกัดในการนำเข้ามาในราชอาณาจักร ... ให้หักจ่ายเป็นเงินสินบนและรางวัลร้อยละ 55 จากเงินค่าขายของกลาง แต่กรณีที่มีไว้ได้รับของกลาง หรือของกลางไม่อาจจำหน่ายได้ ให้หักจ่ายจากเงินค่าปรับ ส่วนรายที่ไม่มีผู้แจ้งความนำจับ ให้หักจ่ายเป็นเงินรางวัลร้อยละ 30 ... (2) ...” เจตนารมณ์ของบทบัญญัติมาตรา 102 ตรี เพื่อสนับสนุนและจูงใจให้บุคคลใดที่ทราบข้อมูลเกี่ยวกับการกระทำความผิดที่ระบุดังกล่าวมาแจ้งความแก่เจ้าหน้าที่เพื่อจับกุมดำเนินคดีผู้กระทำความผิด และเพื่อให้ผู้ที่คิดกระทำความผิดเกรงกลัวว่ามีบุคคลทั่วไปที่คอยเป็นหูเป็นตาให้แก่เจ้าหน้าที่ ดังนั้น บทบัญญัติมาตรา 102 ตรี จึงมีประโยชน์ทั้งเพื่อการปราบปรามและการป้องกันการกระทำความผิด

⁸ คำพิพากษาฎีกาที่ 5126/2531.

⁹ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 102 ตรี.

โดยที่ เมื่อบุคคลใดแจ้งเบาะแสเกี่ยวกับการกระทำความผิดและนำจับผู้กระทำความผิด บุคคลนั้นก็จะได้รับเงินรางวัลหรือสินบนรางวัลร้อยละ 55 จากเงินค่าขายของกลาง โดยที่เงินดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรด้วย แต่อย่างไรก็ตาม เงินสินบนรางวัลได้ส่งผลทำให้เกิดมูลเหตุจูงใจของเจ้าหน้าที่ผู้นำจับ ที่ต้องการให้การกระทำอันเป็นความผิดตามมาตรา 27 มีเพิ่มมากขึ้น เพื่อตนจะได้้นำจับและรับประโยชน์ในรูปสินบนรางวัล ดังนั้น มูลเหตุจูงใจของเจ้าหน้าที่ที่เกิดขึ้นจากบทบัญญัติดังกล่าว จึงทำให้ปัญหาความไม่ชัดเจนแน่นอนของบทบัญญัติมาตรา 27 ส่งผลกระทบรุนแรงมากขึ้น เมื่อเจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินคดีความผิดลักลอบหนีศุลกากรในการนำเข้ามาในราชอาณาจักรตามมาตรา 27 เป็นผู้ปฏิบัติหน้าที่ภายใต้มูลเหตุจูงใจเกี่ยวกับสินบนรางวัลด้วย ตัวอย่างคดีที่ศาลฎีกาตัดสินว่า¹⁰ “... ที่ศาลชั้นต้นได้มีคำพิพากษาในคดีก่อนให้รับของกลางและจ่ายรางวัลแก่นักงานเจ้าหน้าที่ผู้จับกุมไปแล้ว สินค้าของกลางในคดีก่อนกับสินค้าของกลางในคดีนี้เป็นทรัพย์สินสิ่งเดียวกัน เมื่อศาลชั้นต้นสั่งรับของกลางแล้ว และไม่ปรากฏว่าของกลางที่ส่งรับนั้นไม่อาจขายได้ จึงต้องจ่ายรางวัลจากเงินที่ได้จากการขายสินค้าของกลาง ให้แก่นักงานเจ้าหน้าที่ผู้จับกุมเพียงครั้งเดียว การที่คดีนี้ให้จ่ายรางวัลแก่นักงานเจ้าหน้าที่ผู้จับกุมอีกจึงเป็นการไม่ชอบ เพราะเป็นการจ่ายรางวัลซ้ำซ้อนเกินกว่าที่กฎหมายกำหนด...” เป็นต้น ตัวอย่างนี้แสดงให้เห็นความต้องการรับเงินสินบนรางวัลของเจ้าหน้าที่ ซึ่งกรณีนี้ต้องการถึงสองครั้งจากทรัพย์สินของกลางเดียว ซึ่งกรณีนี้ศาลตัดสินว่าเป็นการจ่ายซ้ำซ้อนซึ่งเป็นการมิชอบ ดังนั้น บทบัญญัติความผิดที่ว่า “ผู้ใด ... เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการอย่างใดแก่ของเช่นนั้นก็ดี...” ตามมาตรา 27 ซึ่งเป็นความผิดอาญาฐานลักลอบหนีศุลกากรรูปแบบหนึ่งที่ถูกหมายศุลกากรบัญญัติไว้เพื่อให้เจ้าหน้าที่นำไปปรับใช้แก่คดี จึงเป็นช่องหรือโอกาสที่ประชาชนจะถูกเจ้าหน้าที่บางคนดำเนินคดีภายใต้บทบัญญัติอาญาที่คลุมเครือซึ่งได้แก่คำว่า “เกี่ยวข้องด้วยประการใด” หรือ “กระทำการอย่างใด” เพื่อมุ่งแสวงประโยชน์ในรูปสินบนรางวัลที่เจ้าหน้าที่จะได้รับจากการดำเนินคดี เพราะบทบัญญัติส่วนนี้สามารถตีความให้การกระทำที่เกี่ยวข้องในการกระทำใด ๆ แก่ของที่ผ่านศุลกากร

¹⁰ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3956/2547.

แล้วแต่ยังไม่ถูกต้องหรือยังมิได้ผ่านสุทธการยอมเป็นความผิดได้ทั้งสิ้น แม้เป็นของผู้ที่เกี่ยวข้องจะไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีใด ๆ สำหรับของนั้น และมีใช้ของที่มีไว้เป็นความผิดอันจะต้องปกปิดหรือของต้องห้ามต้องจำกัดก็ตาม ประกอบกับ ในคดีความผิดตามกฎหมายสุทธการหรือกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการสุทธการ ไม่จำเป็นต้องนำคดีฟ้องร้องต่อศาลเสมอไป กฎหมายสุทธการได้บัญญัติให้อำนาจแก่อธิบดีสุทธการ พนักงานสอบสวนหรือคณะกรรมการเปรียบเทียบงดการฟ้องร้องที่ทำให้คดียุติไปโดยไม่ต้องดำเนินคดีในชั้นศาล¹¹ เมื่อคดีลบลอบหนีสุทธการที่เกิดขึ้นผู้ต้องหาส่วนใหญ่จะขอเปรียบเทียบปรับระดับคดีในชั้นเจ้าพนักงาน เพราะบทบัญญัติความผิดนี้อยู่ภายใต้หลักความรับผิดชอบเด็ดขาด ผู้ต้องหาจึงเห็นว่าโอกาสที่ตนจะต้องสู้จนชนะคดีมีน้อย ดังนั้นเมื่อคดีไม่ขึ้นสู่ศาล การปรับใช้บทบัญญัตินี้ดังกล่าวแก่คดีจึงมีการเปิดเผยไม่มาก ทำให้การดำเนินคดีที่ไม่เป็นธรรมอาจเกิดขึ้นได้โดยที่ยากแก่การถูกตรวจสอบและควบคุม นอกจากนี้ ถ้าหากเกิดความเสียหายขึ้นแก่ผู้ต้องหาเนื่องจากการถูกดำเนินคดี เจ้าหน้าที่ดังกล่าวสามารถอ้างได้ว่าเป็นการใช้ดุลพินิจตามที่กฎหมายบัญญัติเปิดช่องไว้

ปกติตามหลักทั่วไป ผู้ที่มาจากต่างประเทศจะต้องกรอกแบบฟอร์มว่าของที่นำเข้าจากต่างประเทศ มีอะไรที่ต้องสำแดงแล้วยื่นต่อเจ้าหน้าที่และผ่านด่านสุทธการก็ต้องนำของไปสำแดง เว้นแต่ของใช้แล้วจึงไม่ต้องสำแดง เช่น ซ็อกกิ้งถ้ายูรูปจากต่างประเทศโดยทิ้งกล่องไปและนำกล่องกลับมาพร้อมทั้งใช้ถ้ายูรูปแล้วจึงไม่ต้องสำแดง แต่ถ้ายังมีได้ใช้ มิได้ถ้ายูรูปใส่มาด้วย ก็จะต้องสำแดงต่อเจ้าหน้าที่ กรณีนี้ถ้าเป็นประชาชนทั่วไปจะเข้าใจว่าไม่ต้องสำแดง เพราะไม่รู้กฎหมายจึงไม่ได้ผ่านเจ้าหน้าที่ กรณีนี้ถ้าเจ้าหน้าที่ที่ตรวจพบ ก็ต้องบอกว่าต้องเสียภาษี แต่ถ้าเจ้าหน้าที่ที่จะแสวงหาประโยชน์จากรางวัลนำจับหรือสินบนก็อาจเกิดปัญหาขึ้นได้ เมื่อเจ้าหน้าที่สุทธการปฏิบัติงานในลักษณะไม่สมควรตัวอย่างเช่น นาย ก และนาง ข เดินทางกลับจากการท่องเที่ยวด้วยกันในต่างประเทศ นาย ก กำลังจะนำพาของเข้ามาในราชอาณาจักรโดยสุจริต ซึ่งของดังกล่าวเป็นของประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีสุทธการหรือมีอัตราภาษีสุทธการเป็นศูนย์ และมีใช้ของต้องห้ามต้องจำกัดหรือมีไว้เป็นความผิด ในการนี้

¹¹พระราชบัญญัติสุทธการ พ.ศ. 2469, มาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ.

เจ้าหน้าที่ ค ได้ทราบและมีโอกาสที่จะยับยั้งมิให้นาย ก กระทำการที่กฎหมายกำหนดเป็นความผิดก่อนที่นาย ก จะนำพาของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักรสำเร็จ โดยมีได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้อง แต่เจ้าหน้าที่ ค มิได้ยับยั้ง อีกทั้งตั้งใจปล่อยให้เกิดความผิดสำเร็จเพื่อจะดำเนินคดีในความผิดคดีที่มีเงินสินบนรางวัลซึ่งก็คือฐานลักลอบหนีศุลกากรเป็นต้น

ส่วนความผิดกรณีกระทำการเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือการย้ายถอนหรือกระทำการอย่างใดแก่งของนั้น ไม่ว่าจะเป็นกรณีกระทำโดยเจตนา กระทำโดยประมาท หรือกระทำโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาท เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับบทบัญญัติทั่วไปในกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา สิงคโปร์ และออสเตรเลีย จะเห็นว่า กฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกาและออสเตรเลียมิได้กำหนดให้กรณีนี้เป็นความผิดอาญา แต่จะกำหนดสภาพลักษณะของการกระทำความผิดไว้โดยชัดแจ้ง แต่อย่างไรก็ตาม ก็มีบทบัญญัติความผิดกรณีเป็นผู้ใช้ ผู้สนับสนุนตามหลักกฎหมายอาญาทั่วไปที่จะใช้บังคับแก่กรณีนี้ ส่วนกฎหมายศุลกากรของประเทศสิงคโปร์ได้มีบทบัญญัติกำหนดไว้โดยชัดแจ้งว่าบุคคลใดที่อยู่ในความเกี่ยวข้องสัมพันธ์ทางใดในการนำเข้าหรือในการส่งออกสินค้าใด ๆ ที่มีได้ผ่านพิธีการศุลกากร หรือสินค้าต้องห้าม ให้เป็นความผิดซึ่งมีโทษอาญา แต่อย่างไรก็ตาม ก็มีได้กำหนด กระทำการที่เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการกระทำการอย่างใด ต่อสิ่งของนั้น ให้เป็นความผิดอาญาเหมือนกฎหมายศุลกากรของไทย แต่อย่างไร

ในกรณีการนำพาหรือเกี่ยวข้องแก่งของที่จะต้องผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง ไม่ว่าผู้นำพาหรือเข้าเกี่ยวข้องนั้นจะเป็นพ่อค้าที่จะนำเข้าสินค้าเพื่อจำหน่ายภายในประเทศ หรือเป็นผู้ซึ่งมิใช่พ่อค้าเช่น นักท่องเที่ยวหรือมีหน้าที่การงานในประเทศไทย ที่จะนำพาสิ่งของใด ๆ ที่ได้มาจากนอกประเทศเข้ามาในประเทศ ถ้าหากบุคคลดังกล่าวนำพาสินค้าหรือสิ่งของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักร โดยที่มิได้นำสินค้าหรือสิ่งของผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเสียก่อน หรือเข้าเกี่ยวข้องในการขนหรือกระทำด้วยประการใด ๆ แก่สินค้าหรือสิ่งของนั้น ย่อมเป็นความผิดตามมาตรา 27 กรณีความผิดดังกล่าวมาตรา 16¹² บัญญัติว่า

¹² พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482, มาตรา 16.

“การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ... ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่า ผู้กระทำความผิดหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่” กล่าวคือ แม้ผู้กระทำจะได้ ให้ความระมัดระวังเพียงพอตามวิสัยของผู้นั้นแล้วไม่ว่าผู้นั้นจะมีวิสัยของผู้มีวิชาชีพใด และให้ความระมัดระวังเพียงพอตามพฤติการณ์ที่ปรากฏต่อผู้นั้นแล้วก็ตาม ก็ให้ถือว่าเป็นความผิดอาญาทั้งสิ้น ผู้เขียนเห็นว่า เจตนารมณ์ของบทบัญญัติมาตรา 16 มุ่งหมายที่จะใช้กับผู้ประกอบการที่เจตนาทุจริต นำของเข้าโดยหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเป็นสำคัญ แต่มาตรานี้มิได้แยกระหว่างบุคคลที่ไม่ได้ประกอบธุรกิจด้วย จึงเกิดปัญหาขึ้น

การกระทำที่เป็นการนำเข้าหรือพาของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาใน ราชอาณาจักร สามารถแบ่งออกเป็นสองกรณี กรณีแรกคือ การนำเข้าที่เป็นการลักลอบ หนีศุลกากร ซึ่งเป็นการกระทำลงโดยเจตนา กล่าวคือ กระทำผิดเกี่ยวกับของที่ยังมิได้ ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องนี้ ด้วยเจตนาที่จะไม่ผ่านศุลกากรอย่างถูกต้องคือ เจตนาที่จะ ไม่ปฏิบัติตามพิธีการศุลกากรที่เกี่ยวกับการนำเข้าของ ซึ่งเป็นเจตนาตามมาตรา 59 แห่ง ประมวลกฎหมายอาญา ส่วนกรณีที่สองคือ การนำเข้าเข้ามาที่ไม่ใช่การลักลอบหนี ศุลกากร ซึ่งเป็นการกระทำลงโดยประมาท หรือ โดยมิได้เจตนาและมิได้ประมาท ทั้งนี้ เหตุที่กรณีที่สองไม่ใช่การลักลอบหนีศุลกากร เนื่องจากการลักลอบ เป็นการกระทำที่จะ ให้อรรถพ้นจากการถูกพบเห็นหรือรอดพ้นจากการถูกตรวจสอบ ซึ่งโดยสภาพจะต้อง ทำโดยเจตนาเท่านั้น ดังนั้น การกระทำโดยมิได้เจตนาหรือกระทำโดยประมาท จึงขาด ลักษณะของการลักลอบหนี จึงไม่ใช่การลักลอบหนีศุลกากร เช่น ประชาชนทั่วไปที่ไม่รู้ กฎหมายศุลกากร ซึ่งไม่ใช่ผู้ประกอบการค้าขายหรือผู้ประกอบการนำเข้าส่งออกสินค้า แต่อย่างไรก็ตาม กฎหมายศุลกากรให้ถือว่าเป็นความผิดอาญาด้วย

เมื่อพิจารณาหลักการของกฎหมายอาญา หลักการข้อแรกคือ การกระทำที่จะถูก กำหนดเป็นความผิดอาญา ต้องเป็นการกระทำที่น่าตำหนิและขัดต่อความสงบเรียบร้อย หรือศีลธรรมอันดีของประชาชน ข้อสองคือ การกำหนดให้การกระทำนั้น ๆ เป็น ความผิดจะไม่ก่อให้เกิดผลร้ายกับสังคมมากกว่าการกระทำที่เป็นความผิด และข้อสาม คือ การกำหนดให้การกระทำเป็นความผิดซึ่งมีโทษอาญา เป็นทางเลือกสุดท้ายเมื่อไม่มี ทางอื่นที่จะแก้ไขการกระทำความผิดดังกล่าวได้ดีเท่ากับการกำหนดให้การกระทำความผิดดังกล่าวเป็น ความผิดอาญา

ด้วยเหตุที่ การกำหนดความผิดเกี่ยวกับกรณีลักลอบหนีศุลกากรเป็นเหตุผลทางเทคนิคของกฎหมายศุลกากร ซึ่งมีวัตถุประสงค์ให้ควบคุมตรวจสอบการนำเข้าในราชอาณาจักรและการส่งออกไปนอกราชอาณาจักรซึ่งของใด ๆ ดังนั้น จึงเป็นข้อยกเว้นหลักการข้อแรกที่ว่า การกระทำที่จะถูกกำหนดเป็นความผิดอาญาจะต้องเป็นการกระทำที่น่าตำหนิและขัดต่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน แต่อย่างไรก็ตาม การบัญญัติกฎหมายอาญาทางศุลกากร ยังคงต้องเป็นไปตามหลักการข้อสองและข้อสามดังกล่าวด้วย ดังนั้น ถ้าหากรัฐประสงค์ที่จะให้บุคคลเพิ่มความระมัดระวังในระดับสูงสุด ซึ่งเป็นระดับที่แม้แต่การกระทำโดยมิได้เจตนาหรือมิได้ประมาทก็ให้ถือว่าเป็นความผิดอาญา จะต้องกำหนดสิ่งที่จะต้องระวังนั้นให้ชัดเจนเพียงพอ ประชาชนจึงจะสามารถระมัดระวังสิ่งนั้นมิให้เกิดขึ้นได้ แต่กฎหมายศุลกากรได้กำหนดองค์ประกอบความผิดที่ไม่สามารถบ่งชี้สภาพหรือลักษณะแห่งการกระทำที่แน่นอนเพียงพอให้เป็นความผิดอาญา ย่อมทำให้ประชาชนซึ่งอยู่ภายใต้บังคับกฎหมายศุลกากรนี้เกิดความไม่แน่ใจว่า การใดที่ตนจะต้องเตรียมการระมัดระวังล่วงหน้าเพื่อป้องกันมิให้เกิดขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ถ้าหากรัฐประสงค์จะให้ประชาชนใช้ความระวังในระดับสูงสุดตามมาตรา 16 มิให้เกิดการกระทำที่เป็นการเกี่ยวข้องกับการกระทำอย่างใดต่อของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องตามมาตรา 27 โดยที่มีโทษอาญาซึ่งกระทบสิทธิเสรีภาพของประชาชนเป็นบทลงโทษ และเมื่อพิจารณาบทบัญญัติส่วนดังกล่าว จะเห็นว่า ขัดต่อหลักความรับผิดชอบที่ไม่ต้องการเจตนา ซึ่งเป็นหลักการที่ใช้สำหรับการกระทำที่มีลักษณะก่อให้เกิดหรือเสี่ยงที่จะก่อให้เกิดอันตรายแก่สาธารณชนหรือแก่สวัสดิภาพของสาธารณะ แต่กฎหมายศุลกากรส่วนนี้ มิได้กำหนดลักษณะของการกระทำที่ชัดเจนเพียงพอที่จะพิจารณาถึงลักษณะความเป็นอันตรายหรือความเสี่ยงจะก่ออันตรายแต่อย่างใด ดังนั้น การกำหนดให้เป็นความผิดอาญาแม้ผู้กระทำไม่เจตนาและไม่ประมาทจึงไม่ถูกต้อง

ในกรณีที่ผู้กระทำได้กระทำลงโดยมิได้ตั้งใจหรือเจตนาที่จะฝ่าฝืนกฎหมาย และใช้ความระมัดระวังเพียงพอตามวิสัยของผู้นั้นและตามพฤติการณ์ที่ปรากฏต่อผู้นั้นแล้ว แต่สิ่งที่กฎหมายประสงค์ที่จะกำจัต้นั้นอาจเกิดขึ้น โดยความพลั้งพลาดของผู้สุจริต กรณีนี้ถ้าหากรัฐประสงค์จะให้บุคคลมีความระมัดระวังเพิ่มขึ้นอีกจากที่มีอยู่เดิมตามวิสัยและ

พฤติกรรม รัฐควรจะใช้มาตรการที่ช่วยเพิ่มความระมัดระวัง หรือจัดให้ประชาชนดำเนินการตามกฎหมายได้ถูกต้อง เพราะประชาชนทั่วไปไม่ได้รู้กฎหมายศุลกากร รัฐต้องประชาสัมพันธ์ตรงสนามบินหรือเขตท่าศุลกากรอื่น ๆ ทั้งขาเข้าและขาออก เพื่อให้ประชาชนได้รู้ว่าตนมีสิทธิจะนำของที่มาจากต่างประเทศเข้ามามากน้อยเพียงใด ไม่ควรปล่อยให้ผู้ที่เดินทางเข้าออกประเทศไทยไม่รู้หน้าที่ตามกฎหมายศุลกากรเลย และเมื่อเข้ามาในประเทศแล้วก็เกิดเป็นความผิดอาญา ปัญหาจึงเกิดขึ้น ดังนั้น การประชาสัมพันธ์ข้อกฎหมายหรือพิธีการศุลกากรเสียก่อนที่จะผ่านด่านศุลกากร จะทำให้กฎหมายศุลกากรซึ่งเป็นกฎหมายที่เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษีของรัฐมีความยืดหยุ่น และมีความสะดวกที่จะปฏิบัติตาม ทำให้เกิดประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีและต่อสังคมได้ ไม่น้อยกว่าการกำหนดความผิดอาญาซึ่งมีทั้งโทษปรับและจำคุก ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า บทบัญญัติความรับผิดอาญาตามมาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรส่วนที่มีผลทำให้การกระทำที่เกี่ยวข้องในการกระทำความผิดของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องตามมาตรา 27 เป็นความผิด โดยที่มิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดเจตนาหรือกระทำโดยประมาท เป็นความรับผิดทางอาญาที่เกินกว่าความจำเป็นสำหรับการควบคุมสิ่งของที่นำเข้าหรือส่งออกจากราชอาณาจักร เพราะของนี้เป็นเพียงของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเท่านั้น มิใช่ของที่ต้องเสียภาษีศุลกากรและมิใช่ของต้องห้ามต้องจำกัดหรือมีไว้เป็นความผิดแต่อย่างใด ดังนั้น การบังคับใช้บทบัญญัติส่วนนี้อาจก่อผลร้ายต่อสังคมได้มากกว่าผลร้ายที่จะเกิดจากการกระทำที่เป็นความผิด

ผู้เขียนเห็นว่า มาตรา 16 แห่งกฎหมายศุลกากรดังกล่าว ไม่ใช่มาตรการสุดท้ายที่จะสามารถกระทำได้เพื่อควบคุมตรวจสอบของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องที่จะเข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักรโดยประชาชนทั่วไปที่มีผู้ใช้ประกอบการค้าขายหรือผู้ประกอบการนำเข้าส่งออกสินค้า เพราะรัฐและเจ้าหน้าที่ของรัฐสามารถสร้างมาตรการที่ไม่รุนแรงหรือมาตรการทางปกครองเพื่อควบคุมตรวจสอบของดังกล่าว โดยรัฐอาจเพิ่มความระมัดระวังให้แก่ผู้ที่อยู่ในพฤติกรรมที่อาจกระทำผิดต่อบทบัญญัติดังกล่าว โดยออกกฎหมายที่กำหนดวิธีการที่ละเอียดชัดแจ้งพอสมควร บังคับให้เจ้าหน้าที่แจ้งเตือนเป็นเอกสารเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติต่อของที่จะนำผ่านศุลกากรสำหรับของที่ไม่ต้องเสียภาษีศุลกากรและมิใช่ของต้องห้ามต้องจำกัดหรือมีไว้เป็นความผิด ทำให้

ผู้ที่อยู่ในพฤติการณ์ที่อาจกระทำผิดสามารถปฏิบัติตามได้ถูกต้องและอ้างไม่ได้ว่าตน กระทำไปโดยมิได้ระมัดระวังให้เพียงพอ นอกจากนี้ รัฐอาจให้โอกาสแก่บุคคลที่แสดง ความสุจริต โดยตรากฎหมายที่จะไม่เอาผิดสำหรับผู้นำเข้าหรือส่งออกที่ได้อธิบายถึง ความไม่แน่ใจด้วยเอกสารที่ชัดเจนเกี่ยวกับของที่จะนำเข้าส่งออกต่อเจ้าหน้าที่ เป็นต้น หากนำมาตรการดังกล่าวมาใช้ประกอบกับมาตรการซึ่งมีอยู่เดิม อาทิเช่น การปรับเป็น เงินเพื่อบังคับให้บุคคลดังกล่าวระมัดระวังตัวเองยิ่งขึ้น ผู้เขียนเห็นว่า จะเป็นมาตรการ ที่เป็นประโยชน์ในการควบคุมตรวจสอบของให้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องได้ โดยที่ กระทบต่อสิทธิเสรีภาพประชาชนน้อยกว่าการตรากฎหมายกำหนดความผิดอาญา ที่มีโทษรุนแรงและเป็นกฎหมายภายใต้หลักความรับผิดชอบ

จากการศึกษาพบว่า เมื่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรตัดสินใจเลือกดำเนินคดีกับผู้ใด ผู้ต้องหา นั้นจะมีทางเลือกเพียงสองทาง ทางแรกคือ ผู้ต้องหาจะต้องสู้คดีในชั้นพิจารณา ของศาล โดยไม่ยินยอมเปรียบเทียบปรับในชั้นเจ้าหน้าที่ ส่วนทางที่สองคือ ยินยอม เปรียบเทียบปรับตามจำนวนที่เจ้าหน้าที่ศุลกากรกำหนดเพื่อระงับคดีในชั้นเจ้าหน้าที่ เมื่อพิจารณาทางเลือกทั้งสองจะเห็นว่า หากผู้ต้องหาเลือกแนวทางแรก ย่อมคาดเห็น ได้ว่า ผู้ต้องหาย่อมถูกตัดสินว่ามีความผิดได้ง่าย เพราะการกระทำนั้นจะเป็นความผิด โดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่ และ ประกอบกับว่าเป็นความผิดที่กฎหมายศุลกากรได้กำหนดองค์ประกอบภายนอกไว้ อย่างกว้าง ๆ ซึ่งถ้าหากถูกตัดสินว่ามีความผิด กฎหมายได้กำหนดระวางโทษไว้ คือ ให้ปรับสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรด้วยแล้ว โดยที่ศาลจะไม่มีดุลพินิจลดหรือเพิ่ม ค่าปรับ แต่ถ้าหากศาลไม่ลงโทษปรับ ศาลจะเหลือระวางโทษอีกวิธีคือลงโทษจำคุก แต่อย่างไรก็ตาม ศาลจะไม่ลงโทษปรับและไม่ลงโทษจำคุกเลยไม่ได้ ด้วยเหตุนี้ ผู้ต้องหา ส่วนใหญ่จึงจำใจที่จะต้องเลือกทางที่สองคือยินยอมที่จะเปรียบเทียบปรับตามจำนวนที่ เจ้าหน้าที่ศุลกากรกำหนดเพื่อให้คดีอาญาระงับไปซึ่งส่วนใหญ่เป็นการยินยอมโดย ผู้ต้องหาไม่สมัครใจ ดังนั้น ผู้ต้องหาดังกล่าวจะไม่เลือกทางที่หนึ่งเพราะเสี่ยงที่จะต้อง รับโทษอาญาที่รุนแรงกว่าการเปรียบเทียบปรับ เนื่องจากปัญหาของบทบัญญัติเกี่ยวกับ ความผิดดังกล่าว สภาพการณ์เช่นนี้จึงไม่แตกต่างจากการกดดันให้บุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง

เข้าทำนิติกรรมด้วย และเมื่อผู้ต้องหาได้ยินยอมเปรียบเทียบปรับระงับคดีแล้วก็ให้ชื่อว่า เป็นผู้ลักลอบหนีศุลกากร

อย่างไรก็ตาม นอกจากสภาพการณ์ปัญหาที่เกิดจากบทบัญญัติมาตรา 27 ประกอบมาตรา 16 จะส่งผลกระทบต่อเจ้าหน้าที่ผู้บังคับกฎหมาย ต่อประชาชนอยู่ภายใต้บังคับกฎหมาย และต่อภาพลักษณ์ของประเทศเกี่ยวกับระดับการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนแล้ว บทบัญญัติมาตรา 16 ซึ่งมีหลักการที่ส่งผลให้การกระทำทุก ๆ กรณีในมาตรา 27 ที่แม้ว่าผู้กระทำนั้นได้ใช้ความระมัดระวังเพียงพอตามวิสัยของผู้คนแล้ว ไม่ว่าผู้คนนั้นจะมีวิสัยของผู้มีวิชาชีพใด และระมัดระวังเพียงพอตามพฤติการณ์ที่ปรากฏต่อผู้คนแล้วก็ตาม ให้เป็นความผิดอาญาทั้งสิ้น ประกอบกับทุก ๆ ความผิดนี้มีระวางโทษให้จำคุกไม่เกิน สิบปี หรือให้ปรับสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมอากรเข้าด้วยแล้ว โดยที่ไม่ปรากฏข้อยกเว้นที่จะผ่อนปรนสำหรับความสุจริตของผู้กระทำหรือเหตุอันสมควรใด ๆ เลย ไม่ว่าจะเป็นข้อยกเว้นเพื่อการยกเว้นความผิด เพื่อการยกเว้นโทษ หรือเพื่อการลดโทษก็ตาม เช่นนี้ กฎหมายศุลกากรจึงมีสภาพที่ตึงเครียดอย่างยิ่ง ส่งผลกระทบทำให้ ประเทศไทยเสียบรรยากาศการค้าการลงทุนระหว่างประเทศ ซึ่งปัญหาในประเด็นนี้ภาคเอกชนได้มีการเรียกร้องให้มีการแก้ไขบทบัญญัติส่วนนี้ ทั้งนี้ การทำให้เสียบรรยากาศดังกล่าวจะเป็นอุปสรรคประการหนึ่งในพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศในระดับมหัพภาค

ผู้เขียนเห็นว่า พระราชบัญญัติศุลกากร มาตรา 16 ส่วนที่มีผลทำให้การกระทำที่เกี่ยวข้องในการกระทำอย่างใดต่อของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องตามมาตรา 27 เป็นความผิดโดยที่มีพิกัดต้องคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่ ทำให้กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายที่ขาดคุณสมบัติสำคัญของกฎหมายอาญาอากรที่ดี เพราะว่ากฎหมายอาญาที่ดีจะต้องมีความยืดหยุ่นอาทิเช่น มีข้อยกเว้นสำหรับเหตุที่สมควรที่จะได้รับยกเว้น เพราะถ้าหากมีข้อยกเว้น จะแสดงให้เห็นว่ากฎหมายศุลกากรที่เกี่ยวกับความผิดอาญาได้คุ้มครองสิทธิขั้นพื้นฐานของประชาชนไว้ด้วย มิใช่เป็นกฎหมายที่บัญญัติขึ้นเพื่อบังคับเพียงสร้างความผิดอาญาต่าง ๆ เท่านั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า ประเด็นปัญหาที่ถูกนำมาวิเคราะห์นี้จะเป็นจุดเริ่มต้นที่จะนำไปสู่

การแก้ไข เพื่อขจัดจุดอ่อนของกฎหมายศุลกากรที่เกี่ยวกับความผิดอาญา และเพิ่มความเป็นธรรมและประสิทธิภาพให้แก่กฎหมายศุลกากรให้มากยิ่งขึ้น

ที่กฎหมายบัญญัติไว้เช่นนี้เพราะบัญญัติไว้นานแล้วตั้งแต่ พ.ศ. 2469 ซึ่งสมัยก่อนไม่มีการเดินทางไปต่างประเทศ มีแต่พ่อค้าผู้ประกอบอาชีพนำสินค้าเข้ามาจำหน่าย กฎหมายจึงบัญญัติไว้อย่างเข้มงวดเพื่อมิให้มีการนำของเข้ามาโดยไม่ผ่านด่านตรวจ แต่ปัจจุบันเหตุการณ์เปลี่ยนแปลงไป มีการคมนาคมระหว่างประเทศมากขึ้น มีการท่องเที่ยวมากขึ้น เมื่อไปท่องเที่ยวต้องซื้อของติดตัวเข้ามา จึงได้เกิดปัญหาขึ้น

การนำหรือพาของเข้ามาในราชอาณาจักรและการส่งหรือพาออกไปนอกราชอาณาจักร ในกรณีกระทำโดยเจตนา เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับบทบัญญัติทั่วไปในกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย และสิงคโปร์ ก็จะเห็นว่า มีบทบัญญัติในลักษณะเดียวกันเช่นกัน แต่สำหรับการกระทำโดยประมาทหรือกระทำโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาท จะเห็นได้ว่า กฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกาได้กำหนดไว้โดยชัดแจ้งว่าต้องเป็นการกระทำลงโดยเจตนาจึงจะเป็นความผิดโดยมิได้กำหนดการกระทำโดยประมาทและการกระทำโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทให้เป็นความผิด ส่วนบทบัญญัติทั่วไปในกฎหมายศุลกากรของประเทศสิงคโปร์กรณีที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบหนีศุลกากร ก็มีได้มีบทบัญญัติที่กำหนดให้การกระทำโดยประมาท หรือการกระทำที่ผู้กระทำกระทำลงโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทให้เป็นความผิดไว้ด้วยแต่อย่างใด

แต่อย่างไรก็ตาม ประเทศออสเตรเลียได้กำหนดให้การลักลอบหนีศุลกากรเป็นความผิดภายใต้หลักการความรับผิดชอบเด็ดขาด แต่อย่างไรก็ตาม ระวังโทษตามกฎหมายของประเทศออสเตรเลียสำหรับกรณีนี้มีเพียงระวังโทษปรับ มิได้มีระวังโทษจำคุกไว้ด้วย เว้นแต่เป็นกรณีพิเศษ เช่น 233 BAA¹³ และมาตรา 233 BAB¹⁴ ซึ่งอาจมีระวังโทษถึงจำคุก แต่อย่างไรก็ตาม กฎหมายของประเทศออสเตรเลียได้กำหนดไว้โดยเฉพาะเจาะจงว่าให้การลักลอบหนีศุลกากรซึ่งสินค้าใด ๆ เป็นความผิดเท่านั้น

¹³ Customs Act 1901, Section 233 BAA.

¹⁴ Ibid., Section 233 BAB.

มิได้กำหนดเป็นกรณีกว้าง ๆ ว่าให้การเกี่ยวข้องกับช่วยประการใด ๆ ในการลักลอบหนีศุลกากรซึ่งของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง ให้เป็นความผิดอาญาแต่อย่างใด นอกจากนี้ การชนโดยมิชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งเป็นความผิดตามกฎหมายศุลกากรของประเทศออสเตรเลียมีหลักการว่า ต้องเป็นการชนของที่ถูกลักลอบหนีศุลกากรหรือของต้องห้าม โดยปราศจากข้อแก้ตัวซึ่งมีเหตุผลอันสมควร ดังนั้น จะเห็นได้ว่า แม้จะเป็นความผิดอันเป็นความผิดภายใต้หลักการความรับผิดชอบแต่อย่างไรก็ตาม กฎหมายของประเทศออสเตรเลียได้เปิดช่องให้นำสืบเหตุผลอันสมควรเป็นข้อแก้ตัวได้ แต่เจ้าหน้าที่หรือศาลจะเห็นว่าเป็นเหตุสมควรหรือไม่ก็เป็นอีกเรื่องหนึ่ง แต่ของประเทศ-ไทยไม่มีข้อยกเว้นใด ๆ ทั้งสิ้น

2. ปัญหาเกี่ยวกับความผิดกรณีหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร

การบริหารจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ จะต้องอาศัยบทบัญญัติเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี ความรับผิดชอบทางภาษี การคำนวณและการเรียกเก็บภาษีศุลกากร เป็นหลักเกณฑ์การชำระและรับชำระค่าภาษีอากร แต่ถ้าหากผู้มีหน้าที่นั้นเกิดความรับผิดชอบทางภาษีที่จะต้องชำระจำนวนเท่าไรแล้ว ไม่ชำระตามจำนวนนั้นโดยที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษี รัฐจะต้องอาศัยบทบัญญัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบ เพื่อบังคับให้ผู้ที่หลีกเลี่ยงอากรศุลกากรหรือคิดจะชำระภาษีศุลกากรไม่ถูกต้อง ปฏิบัติการชำระหนี้ภาษีนั้นให้ถูกต้อง เพื่อให้สภาพบังคับทางภาษีเกิดขึ้น ซึ่งเป็นวัตถุประสงค์สำคัญของกฎหมายศุลกากรและเป็นเจตนารมณ์แห่งรัฐธรรมนูญ ซึ่งวัตถุประสงค์ดังกล่าวแตกต่างและนอกเหนือจากการบังคับโทษอาญาทั่วไป แต่อย่างไรก็ตาม การบังคับเอาค่าภาษีจากประชาชนตามความหมายของภาษีอากรและตามเจตนารมณ์แห่งรัฐธรรมนูญ โดยอาศัยบทลงโทษในทางอาญา ที่ปรากฏตามบทบัญญัติความผิดและโทษอาญาตามกฎหมายศุลกากรในปัจจุบันยังไม่สามารถบังคับผู้ประกอบการซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีศุลกากรให้ชำระภาษีแก่รัฐ อีกทั้ง ส่งผลกระทบให้เกิดการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรเพิ่มมากขึ้น

ตามหลักการทั่วไป การนำเข้าหรือส่งออกสินค้าหรือสิ่งของ ผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการค้าขายหรือผู้ประกอบการนำเข้าส่งออกหรือมิใช่

ผู้ประกอบการดังกล่าวซึ่งได้แก่นักท่องเที่ยวหรือประชาชนทั่วไปก็ตาม เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีศุลกากร เว้นแต่กฎหมายบัญญัติยกเว้น ทั้งนี้ ความรับผิดชอบเสียภาษีศุลกากรของผู้มีหน้าที่เสียภาษีศุลกากรซึ่งได้แก่ผู้นำเข้าหรือส่งออกจะเกิดขึ้นตามมาตรา 10 ทวิ และมาตรา 10 ตรี¹⁵ ถ้าแต่ถ้าหากผู้มีหน้าที่ดังกล่าวนำของที่ต้องเสียค่าภาษีอากรเข้าหรือส่งออก ผ่านจุดหรือช่องทางที่ศุลกากรกำหนดไว้แล้ว แต่สำแดงรายการอันเป็นเท็จหรือไม่เสียค่าภาษี หรือเสียค่าภาษีน้อยกว่าที่เป็นจริง หรือทำให้อากรขาด ถือเป็นการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรอันเป็นความผิด ดังนั้น การกระทำความผิดในกรณีนี้เป็นการนำของผ่านด่านศุลกากรในลักษณะปกติ มิได้มีการปิดบังซ่อนเร้น แต่ไม่เสียค่าภาษีหรือเสียค่าภาษีไม่ครบถ้วน โดยหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากรเมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบและพบการกระทำความผิด บุคคลดังกล่าวก็จะถูกดำเนินคดีตามกฎหมายศุลกากร เพื่อให้สภาพบังคับทางภาษีของภาษีศุลกากรเกิดขึ้น

กฎหมายที่บัญญัติกรณีดังกล่าวเป็นความผิดคือมาตรา 27 ตอนท้าย¹⁶ บัญญัติว่า “ผู้ใด ... เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมาย และข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของโดยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาล ของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับ ... หรือจำคุก ...” บทบัญญัตินี้กำหนดให้บุคคลที่จะนำพาสิ่งของใด ๆ เข้ามาในหรือออกไปนอกราชอาณาจักรไทยจะต้องนำของนั้นเสียค่าภาษีศุลกากร โดยถูกต้องเสียก่อน เว้นแต่เป็นของที่ได้รับยกเว้นภาษีศุลกากรหรือมีอัตราภาษีเป็นศูนย์ หากฝ่าฝืนไม่ชำระค่าภาษี ย่อมเป็นความผิดเมื่อพิจารณาบทบัญญัตินี้ดังกล่าวจะเห็นได้ว่า มิได้กำหนดคำว่า “การหลีกเลี่ยง” ให้เป็นองค์ประกอบความผิดอาญาโดยตรง แต่ได้กำหนดคำว่า “เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง” ดังนั้น การกระทำใดจะเป็นความผิดตามบทบัญญัตินี้ดังกล่าวก็ต่อเมื่อเกิด “การหลีกเลี่ยง” ขึ้นเสียก่อน หากกระทำที่เกิดขึ้นนั้นมีใช่เป็น “การหลีกเลี่ยง” ถึงแม้

¹⁵ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 10 ทวิ และมาตรา 10 ตรี.

¹⁶ เรื่องเดียวกัน, มาตรา 27 ตอนท้าย.

จะมีการกระทำอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับการกระทำที่ไม่เป็นการหลีกเลี่ยงนั้น ย่อมไม่เป็นการผิด เมื่อพิจารณาถึง “การเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ” ผู้เขียนเห็นว่า การกระทำที่เกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรนี้เป็นความผิดโดยไม่จำกัดวิธี ทั้งนี้ ผู้เขียนแบ่งลักษณะของการกระทำผิดออกเป็นสองกรณี กรณีแรกคือ การกระทำที่เกี่ยวข้องโดยเจตนา กรณีที่สองคือ การกระทำที่เกี่ยวข้องโดยประมาท หรือโดยมิได้เจตนาและมิได้ประมาท แต่อย่างไรก็ตาม การเกี่ยวข้องทั้งสองกรณีดังกล่าวจะเป็นความผิดอาญา ก็ต่อเมื่อผู้กระทำความผิดจะถือค่าภาษีของรัฐ ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ซึ่งองค์ประกอบความผิดเรื่องเจตนาจะถือค่าภาษีดังกล่าวนี้น่าจะก่อให้เกิดปัญหาขึ้น

ในการแสวงหาพยานหลักฐานเพื่อกำหนดคดีหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร โดยทั่วไป เมื่อมีการพบเห็นว่า บุคคลคนนำเข้าสินค้าโดยที่สำแดงชนิดประเภทหรือราคาสินค้า และจัดเข้าพิกัดศุลกากรอย่างหนึ่งที่มีอัตราอากรอัตราหนึ่ง แต่แท้จริงแล้วสินค้านำเข้านั้นเป็นอีกชนิดประเภทหนึ่งซึ่งมีอัตราอากรเป็นอีกอัตราหนึ่งที่สูงกว่า หรือมีราคาแท้จริงเป็นราคาที่สูงหรือต่ำกว่าที่สำแดงไว้ เจ้าหน้าที่จะมีการตรวจสอบจับกุมบุคคลดังกล่าว ทั้งนี้ การพิจารณาว่าบุคคลนั้นกระทำความผิดหลีกเลี่ยงอากรหรือไม่ เจ้าหน้าที่จะต้องศึกษาว่าของนั้นคือสิ่งใด จัดอยู่ในประเภทพิกัดใด ซึ่งจะทำให้ทราบอัตราอากรและราคาที่แท้จริง เมื่อเจ้าหน้าที่ทราบว่าของหรือสินค้านั้น มีการสำแดงรายการไม่ตรง คือไม่ถูกต้องตามประเภทพิกัดอัตราอากรและราคาอันแท้จริงแล้ว เจ้าหน้าที่จะสรุปลักษณะความผิดดังกล่าวว่า บุคคลนั้นได้นำเข้าสิ่งของที่เป็นของในประเภทพิกัดอัตราหนึ่ง แต่สำแดงเท็จเป็นอีกประเภทพิกัดอัตราอากรหนึ่ง หรือสำแดงราคาเป็นเท็จเป็นอีกราคาหนึ่ง เพื่อหลีกเลี่ยงอากร

ต่อมา เจ้าหน้าที่จะทำการแสวงหาพยานหลักฐาน เพื่อที่จะทราบรายละเอียดแห่งความผิดของบุคคลดังกล่าว โดยมีการดำเนินการตรวจสอบข้อมูลการนำเข้าของบุคคลนั้นจากกรมศุลกากร เพื่อให้พบว่า บุคคลนั้นมีการนำเข้าของในประเภทพิกัดอัตราอากรใด นำเข้ามาจำนวนเท่าใดและตามใบขนสินค้าขาเข้าราคาประมาณเท่าใด และได้ชำระอากรไว้ประมาณเท่าใด จากนั้นเจ้าหน้าที่จะนำของที่บุคคลนั้นจำหน่ายในท้องตลาดมาตรวจสอบผลกว่า มีข้อความว่าผลิตโดยบุคคลในประเทศใด นำเข้าและจัดจำหน่ายโดยบุคคลใด และมีบาร์โคดระบุว่าเป็นผลิตภัณฑ์กำเนิดในประเทศใด เพื่อสืบหา

ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ขายสินค้าและผู้ซื้อสินค้า นอกจากนี้ เจ้าหน้าที่ที่จะตรวจสอบใบตราส่งของบริษัทตัวแทนเรือประกอบกับการสำแดงในใบขนสินค้าขาเข้าว่ามีจำนวนกี่ฉบับ เพื่อให้ทราบลักษณะการบรรจุและจำนวนของที่นำเข้า ที่จะสามารถบ่งชี้ว่า ของตามจำนวนที่นำเข้ามาแต่ละครั้งจะมีหีบห่อตรงกับลักษณะหีบห่อของที่เจ้าหน้าที่ผู้ซื้อจากท้องตลาดมาตรวจสอบหรือไม่ ดังนั้น จากข้อมูลที่ตรวจสอบได้นี้ เจ้าหน้าที่จะมีพยานหลักฐานตามสมควรที่จะนำเสนอขอศาลให้ออกหมายค้นสถานที่และบุคคลที่ต้องสงสัยว่าเป็นผู้กระทำผิดได้แล้ว จุดสำคัญคือเจ้าหน้าที่ที่จะตรวจค้นสถานที่และค้นหาพยานหลักฐาน ณ ที่ทำการบริษัทที่มีเอกสารการติดต่อซื้อขาย บัญชีการเงินของบริษัท โดยเจ้าหน้าที่จะค้นหาพยานเอกสารที่จะพิสูจน์ได้ว่า ของที่นำเข้าเป็นของที่มาจากต่างประเทศในลักษณะใด และมีหลักฐานการนำเข้าโดยผ่านพิธีการศุลกากรในพิกัดอัตราใดจำนวนเท่าใด และค้นหาหลักฐานที่จะพิสูจน์ได้ว่าผู้กระทำรู้หรือไม่ว่า ของที่ตนนำเข้านั้นจะต้องจัดเข้าประเภทพิกัดที่เท่าใด ซึ่งอาจพิจารณาจากการที่ผู้นำเข้าเคยถูกโต้แย้งจากกรมศุลกากร นอกจากนี้ เจ้าหน้าที่ที่จะตรวจค้นสถานที่และค้นหาพยานหลักฐาน ณ ที่โรงงานคลังสินค้าของบริษัท ที่มีเอกสารการรับของเข้าโรงงาน เพื่อให้ทราบว่ามีการค้าเนิ่นการกับของต่อไปอย่างไร หรือนำไปผลิตสิ่งใดต่อไปหรือไม่ หรือจำหน่ายออกไปหรือไม่ ในการนี้เจ้าหน้าที่จะตรวจยึดตัวอย่างของหรือสินค้า เพื่อพิสูจน์ลักษณะหีบห่อตัวสินค้าที่นำเข้า ให้บริษัทรับรองว่าสภาพที่นำเข้าเป็นอะไร ลักษณะหีบห่อเป็นอย่างไร และตรวจสอบการขออนุญาตทางราชการต่าง ๆ เช่น คณะกรรมการอาหารและยา หรือกรมสรรพสามิต เป็นต้น และตรวจสอบหลักฐานว่าเคยมีปัญหาโต้แย้งกันระหว่างผู้นำเข้ากับกรมศุลกากร หรือมีการหลีกเลี่ยงโดยหลบไปนำเข้าผ่านพิธีการศุลกากรที่ทำอื่นซึ่งไม่มีความรู้พิกัดอัตราดีพอหรือไม่

เมื่อพยานหลักฐานที่แสวงหาในขั้นสืบสวนสอบสวนได้ถูกรวบรวมเป็นประเด็นต่าง ๆ ทุกประเด็นโดยทำในรูปแบบสำนวนการสอบสวน และให้ผู้ต้องหาอ้างพยานหลักฐานที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ต้องหาเข้าสำนวนการสอบสวนด้วยแล้ว ต่อมาพนักงานอัยการจะสั่งฟ้องคดีและนำพยานหลักฐานเข้านำสืบพิสูจน์ตามประเด็นองค์ประกอบความผิดกรณีหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรเพื่อพิสูจน์ว่า จำเลยเกี่ยวข้องกับด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยง

หรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมาย และข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำเข้า ส่งของ ออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของ โดยเจตนาจะหนีค่าภาษี ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ โดยที่การพิสูจน์ว่าจำเลยกระทำด้วยเจตนาจะหนีค่าภาษี ของรัฐ ถึงแม้ว่ามาตรา 16¹⁷ บัญญัติหลักการให้การกระทำผิดดังกล่าวนั้น ถือว่าเป็น ความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่ แต่อย่างไรก็ตาม บทบัญญัตินี้หาได้ลบล้างองค์ประกอบความผิดที่ว่าจะต้องกระทำ “โดยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐ” ไม่¹⁸ ดังนั้น พนักงานอัยการโจทก์จะต้องนำสืบให้ ข้อเท็จจริงเป็นยุติจนปราศจากข้อสงสัยว่า จำเลยได้ทำการด้วยเจตนาจะหนีค่าภาษี จำเลย จึงจะถูกตัดสินว่ากระทำความผิด ไม่ว่าโจทก์จะสืบว่าจำเลยมีเจตนาแห่งการกระทำด้วย หรือไม่ก็ตาม ดังนั้น ถ้าหากข้อเท็จจริงไม่ปรากฏว่า ได้มีการโต้แย้งจากด่านศุลกากร แห่งหนึ่งและผู้นั้นหลีกเลี่ยงจากด่านศุลกากรที่ได้แย้งนั้น ไปเข้าด่านศุลกากรอื่นซึ่งมี ความเชี่ยวชาญน้อยกว่า หรือด่านที่มีการทุจริต ก็จะเป็นการยากที่จะพิสูจน์ว่ากระทำโดย เจตนาจะหนีค่าภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีการกำหนดราคาศุลกากรเป็นเท็จที่พิสูจน์ ราคาที่ถูกต้องแท้จริงได้ยากมาก หรือกรณีสำแดงพิกัดผิดไปจากความจริง โดยที่เป็น เอกสารที่ผู้ขายในต่างประเทศจัดทำขึ้น เป็นต้น

ในชั้นพิจารณาของศาล ถ้าหากผู้ประกอบการนำเข้าจำเลยที่ถูกฟ้องเป็นคดีอาญา ว่าหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร อ้างว่าตนได้สำแดงบัญชีสินค้า (Invoice) และราคาสินค้า ไปตามที่ผู้ขายในต่างประเทศเป็นผู้จัดทำขึ้น และอ้างว่าตนกระทำแต่เพียงสำแดงรายการ เพื่อชำระภาษีไปตามนั้นเท่านั้น มิได้กระทำความผิดโดยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลของ พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ดังนั้น คดีอาญาคดีนี้ โจทก์จะต้องนำสืบให้ได้ความชัดแจ้งปราศจากข้อสงสัยว่า จำเลยผู้นำเข้าเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลของ

¹⁷พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482, มาตรา 16.

¹⁸คำพิพากษาฎีกาที่ 942/2503 (ประชุมใหญ่), คำพิพากษาฎีกาที่ 942/2504, คำพิพากษาฎีกาที่ 2605/2506, คำพิพากษาฎีกาที่ 967/2507, คำพิพากษาฎีกาที่ 612-613/2511, คำพิพากษาฎีกาที่ 2451/2523, คำพิพากษาฎีกาที่ 2605/2526, และ คำพิพากษาฎีกาที่ 1113/2529.

พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว แต่อย่างไรก็ตาม พยานหลักฐานของโจทก์ที่ถูกนำมาสืบ พิสูจน์ตามประเด็นนี้มักจะถูกพิเคราะห์ว่ายังมีความน่าสงสัย ว่าผู้นำเข้ากระทำด้วย เจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐหรือไม่ ศาลจึงยกประโยชน์แห่งความสงสัยให้แก่จำเลย คดี จึงถูกยกฟ้อง ส่วนผู้ที่จัดทำบัญชีสินค้า (Invoice) และราคาสินค้าอยู่นอกราชอาณาจักร หรืออยู่ในสถานที่อื่นที่ยากจะนำตัวมาดำเนินคดี จะเห็นได้ว่า ความบกพร่องของ บทบัญญัติส่วนที่ว่า “เจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว” ส่งผลต่อการบังคับใช้กฎหมายอาญา เพราะบทบัญญัติส่วนดังกล่าว ไม่เหมาะสมกับ สภาพการค้าการพาณิชย์และสภาพการณ์ของพยานหลักฐานและลักษณะธุรกรรมทาง ธุรกิจในปัจจุบันที่เปลี่ยนแปลงไปมากเมื่อเปรียบเทียบกับธุรกรรมทางธุรกิจในขณะ เมื่อเริ่มร่างและประกาศใช้กฎหมายศุลกากรในปี พ.ศ. 2469 ตลอดจนไม่สอดคล้องกับ เหตุผลของศาลในการชั่งน้ำหนักพยานหลักฐานในคดีอาญาที่จะต้องมีการนำสืบให้ได้ ข้อเท็จจริงยุติและปราศจากข้อสงสัยว่าจำเลยได้กระทำตามองค์ประกอบความผิดทาง อาญาตามคำฟ้องของโจทก์จริง มิฉะนั้น ศาลจำต้องยกฟ้อง ความบกพร่องดังกล่าวเป็น ต้นเหตุทำให้เกิดปัญหาคือ รัฐสูญเสียสภาพบังคับทางภาษีศุลกากร และผู้ประกอบการ ที่ไม่สุจริตสามารถแสวงหาประโยชน์จากสภาพปัญหานี้นำไปใช้กำหนดเป็นวิธีการหรือ ช่องทางหลีกเลี่ยงความรับผิดชอบอาญาทางศุลกากร ตัวอย่างคดีที่ถูกคัดค้านยกฟ้อง เช่น

คดีที่ศาลฎีกาตัดสินว่า¹⁹ “เอกสารต่าง ๆ ที่จำเลยทั้งสองแนบแสดงไปพร้อมกับ ใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการการค้าในครั้งแรกนั้น (ใบที่แสดงรายการสินค้า ขาด) เป็นเอกสารที่ทางผู้ขายในต่างประเทศออกให้กับจำเลยทั้งสอง จำเลยทั้งสองจึง สำแดงในใบขนสินค้าและแบบแสดงรายการการค้าตามหลักฐานที่ทางผู้ขายส่งมาให้กับ จำเลยทั้งสอง นอกจากนี้เมื่อเปิดหีบห่อออกตรวจก็พบเห็นได้โดยชัดเจนว่ามีจำนวน สินค้าเกิดจากที่จำเลยทั้งสองสำแดงโดยจำเลยทั้งสองมิได้ปิดซุกซ่อนสินค้าแต่ อย่างไม่ ... จำเลยทั้งสองไม่มีเจตนาจะหลีกเลี่ยงหรือหนี โกงไม่เสียภาษี ... พินึกษา กลับให้ยกฟ้องโจทก์” และคดีที่ศาลฎีกาตัดสินว่า²⁰ “ศาลฎีกาเห็นว่า การกระทำของ

¹⁹คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6925/2538.

²⁰คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 942/2503 (ประชุมใหญ่).

จำเลยยังฟังไม่ได้ว่า การนำสิ่งของตามบัญชีท้ายฟ้องเข้ามาในราชอาณาจักรนั้น จำเลยได้มีกิริยาอาการอย่างใดที่จะถือได้ว่าจำเลยจะนื้อค่าภาษีของรัฐบาล... ข้อเท็จจริงยังฟังไม่ได้ตามโจทก์ฟ้อง...” และคดีที่ศาลฎีกาตัดสินว่า²¹ “จำเลยนำรถยนต์เข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ชำระภาษีโดยสัญญาว่าจะส่งรถยนต์นี้กลับไปนอกราชอาณาจักรภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่นำเข้ามา กรมศุลกากรได้อนุญาตตามคำร้องโดยให้จำเลยทำสัญญารับรองไว้ เมื่อจำเลยไม่ส่งรถยนต์ออกไปภายในกำหนด... ถือว่าจำเลยไม่ปฏิบัติตามข้อตกลงเท่านั้น เพียงแต่ได้ความต่อไปว่าจำเลยได้จำหน่ายรถยนต์ไปเท่านั้น เมื่อไม่มีข้อเท็จจริงอื่นประกอบเพื่อแสดงว่ามีเจตนาหนีค่าภาษีของรัฐบาล จะถือว่าจำเลยกระทำการหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีแก่รัฐมิได้” เป็นต้น ดังนั้น สภาพบังคับทางภาษีของประเทศไทย ที่จะบังคับเอาค่าภาษีศุลกากรจากผู้ประกอบการหรือภาคเอกชนตามความหมายของภาษีอากรและตามเจตนารมณ์แห่งรัฐธรรมนูญโดยอาศัยบทลงโทษในทางอาญา (Criminal Penalties) จึงยังไม่ได้ผลเท่าที่ควร

นอกเหนือจากการพิจารณาว่า องค์ประกอบความผิดอาญาทางศุลกากรที่ว่า “เจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว” จะทำให้บทบัญญัติความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรขัดต่อทฤษฎีอาญา ตามหลักว่าด้วยความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ที่มีหลักการว่าไม่ควรกำหนดกฎเกณฑ์ที่หาข้อพิสูจน์ว่าผู้กระทำนั้นได้กระทำผิดจริงได้ยากแล้วที่สำคัญยิ่งกว่านั้น เมื่อพิจารณาความหมายและลักษณะของ “ภาษีอากร” จะเห็นว่า กฎหมายศุลกากรของไทยซึ่งเป็นกฎหมายภาษีประเภทหนึ่ง ยังบกพร่องในลักษณะตามความหมายและวัตถุประสงค์ของ “ภาษีอากร” ซึ่งหมายถึงสิ่งที่รัฐบังคับจัดเก็บจากรายการนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม ดังนั้น ภาษีอากรจึงเป็นการบังคับให้ต้องปฏิบัติหน้าที่ทางภาษี อีกทั้ง รัฐธรรมนูญได้บัญญัติกำหนดหน้าที่นี้ไว้โดยชัดแจ้ง²² และการหลีกเลี่ยงอากรจะทำให้ผู้หลีกเลี่ยงต้องได้รับโทษอาญา ดังนั้น สภาพบังคับทางภาษีของกฎหมายศุลกากร จึงเป็นปัจจัยที่จะให้ภาษีศุลกากรมีลักษณะตามความหมายของภาษีตลอดจนสามารถบังคับรายากรได้สมดังเจตนารมณ์

²¹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 967/2507.

²² รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550, มาตรา 73.

แห่งรัฐธรรมนูญ แต่อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันปัญหาเกี่ยวกับสภาพบังคับทางภาษีของกฎหมายศุลกากรยังคงมีอยู่และกำลังขยายผลกระทบเพิ่มมากยิ่งขึ้น

จากการศึกษาพบว่า สภาพปัญหาที่เกิดขึ้นคือ ปัจจุบันประเทศไทยกำลังใช้นโยบายส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศภายใต้ความตกลงแกตต์ที่มุ่งอำนวยความสะดวกแก่ผู้นำเข้า โดยที่ระบบราคาแกตต์เป็นระบบที่ผู้นำเข้าต้องประเมินตนเอง อันเป็นการกำหนดราคาศุลกากรตามวิธีที่กำหนดในข้อตกลงแกตต์ ดังนั้น นโยบายนี้จึงตั้งอยู่บนพื้นฐานของความไว้วางใจที่ผู้นำเข้าต้องพิสูจน์และประเมินตนเอง แต่อย่างไรก็ตามเป็นระบบที่ทำให้เกิดการทุจริตต่อค่าภาษีของรัฐมากยิ่งขึ้น ปัญหาการวางแผนแก้คดีอาญาไว้วางหน้าจึงยิ่งขยายตัวมากขึ้นตามไปด้วย สภาพปัญหาที่รัฐต้องสูญเสียสภาพบังคับทางภาษีเกี่ยวกับภาษีศุลกากรจึงยังมีความรุนแรงมากขึ้นด้วย ส่งผลกระทบโดยตรงต่อรายได้ทางภาษีของรัฐและความแน่นอนในรายได้ของรัฐ

การพิจารณาราคาศุลกากรในปัจจุบัน เจ้าหน้าที่ศุลกากรผู้ประเมินราคาจะทำการพิจารณาราคาตามเอกสารที่ผู้นำเข้าสำแดงในใบขนสินค้าและเอกสารประกอบเป็นหลัก เนื่องจากมูลฐานสำหรับการประเมินราคาเพื่อความมุ่งหมายทางศุลกากรจะต้องเป็นราคาซื้อขายของของที่จะประเมินราคา ซึ่งก็คือจะต้องยึดถือราคาที่ได้ตกลงกันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายเป็นหลัก เนื่องจากราคาซื้อขายนี้เป็นราคาที่มีหลักฐานยืนยันได้อย่างแน่ชัด ตามใบบัญชีราคาสินค้า ดังนั้น ในการประเมินราคาสินค้าเพื่อเสียภาษีศุลกากร เจ้าหน้าที่ศุลกากรจะทำการตรวจสอบเฉพาะตามเอกสารที่ผู้นำเข้าสำแดง ซึ่งส่วนใหญ่เจ้าหน้าที่จะเชื่อตามเอกสารที่ผู้นำเข้าสำแดง เป็นการยากที่จะตรวจสอบพบว่าผู้ซื้อและผู้ขายมีความสัมพันธ์กันหรือความสัมพันธ์นั้นมีผลกระทบต่อราคา อันเป็นช่องว่างให้ผู้นำเข้าอาศัยความสัมพันธ์ที่มีต่อกันระหว่างผู้ซื้อผู้ขายทำการฉ้อฉลราคาได้ง่าย กรณีนี้ยังทำให้เจ้าหน้าที่มีพยานหลักฐานน้อยมากที่จะพิสูจน์ว่าผู้นำเข้ากระทำด้วยเจตนาฉ้อฉลภาษีของรัฐ ตัวอย่างเช่น

กิจการที่มีข้อตกลงกำหนดตัวแทนแต่ผู้เดียว ผู้แทนจำหน่ายแต่ผู้เดียว หรือผู้รับสัมปทาน เป็นช่องว่างให้ตัวแทนแต่ผู้เดียว ผู้แทนจำหน่ายแต่ผู้เดียว หรือผู้รับสัมปทานแต่ผู้เดียวสมรู้กับผู้ขายในต่างประเทศสำแดงราคาซื้อขายต่ำกว่าความจริงเพื่อหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร เนื่องจากผู้ขายจะไม่สามารถขายสินค้าให้กับผู้ประกอบการรายอื่นได้

การติดต่อค้าขายระหว่างผู้ขายในต่างประเทศกับผู้แทนจำหน่ายแต่เพียงผู้เดียวในประเทศไทย จึงมักจะมีการติดต่อค้าขายกันมาเป็นเวลานาน ทำให้ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายมีมากขึ้น มีความไว้วางใจกันมากขึ้น สามารถผูกขาดการจำหน่ายและกำหนดราคาได้ตามต้องการ เช่น บริษัท ก ได้รับแต่งตั้งจากบริษัท A ผู้ขายในประเทอังกฤษให้เป็นผู้แทนจำหน่ายสุราวิสกี้ชื่อ M แต่เพียงผู้เดียวในประเทศไทย เมื่อนาย จ ซึ่งเป็นตัวแทนของบริษัท ก ดำเนินการผ่านพิธีการศุลกากรนำเข้าสุราและสำแดงราคาที่ตกลงซื้อขายกัน เมื่อเจ้าหน้าที่พบว่า ผู้นำเข้าเป็นเพียงผู้แทนจำหน่ายแต่เพียงผู้เดียวในประเทศไทยและไม่มีความสัมพันธ์ทางใดทางหนึ่งตามที่กฎหมายกำหนด เจ้าหน้าที่ผู้ประเมินจึงไม่มีความจำเป็นต้องพิจารณาต่อไปว่าความสัมพันธ์มีผลกระทบต่อราคาหรือไม่และไม่สงสัยในราคาที่ผู้นำเข้าสำแดง จึงรับราคาดังกล่าวเป็นราคาศุลกากรส่งผลให้ราคาที่ใช้เป็นฐานในการจัดเก็บอากรขาเข้าต่ำ กรณีนี้ถือว่าบริษัท A บริษัท ก และนาย จ ได้กระทำการเกี่ยวข้องในการหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร โดยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐ ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ เป็นความผิดอาญาตามมาตรา 27 ซึ่งเป็นบทบัญญัติความผิดอาญาที่ไม่จำกัดวิธีการกระทำความผิด ต่อมาเมื่อนาย จ และบริษัท ก ถูกฟ้องดำเนินคดีอาญารฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร นาย จ และบริษัท ก จำเลยอ้างว่าตนได้สำแดงบัญชีสินค้า (Invoice) และราคาสินค้าไปตามที่บริษัท A ซึ่งเป็นผู้ขายในต่างประเทศเป็นผู้จัดทำขึ้น โดยที่จำเลยทั้งบริษัท ก ผู้นำเข้าสินค้าและนาย จ ผู้ดำเนินพิธีการศุลกากรเป็นแต่เพียงผู้สำแดงราคาเพื่อชำระภาษีไปตามนั้นเท่านั้น มิได้กระทำความผิดโดยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐ และบริษัท ก อ้างว่าเป็นเพียงผู้ซื้อซึ่งไม่มีอำนาจกำหนดตั้งราคาของโดยชี้แจงว่ามีอำนาจกำหนดตั้งราคาของคือผู้ขายซึ่งก็คือบริษัท A ดังนั้นคดีอาญาคดีนี้ พนักงานอัยการ โจทก์จะต้องนำสืบให้ได้ความชัดเจนปราศจากข้อสงสัยว่า จำเลยกระทำด้วยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐ แต่อย่างไรก็ตาม พยานหลักฐานของโจทก์ที่ถูกนำมาสืบเพื่อพิสูจน์เจตนาพิเศษตามประเด็นนี้มักจะถูกพิเคราะห์ว่ายังมีความน่าสงสัย ว่าผู้ดำเนินพิธีการศุลกากรกับผู้นำเข้านั้นกระทำด้วยเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐหรือไม่ เพราะเพียงแต่การสำแดงราคาและรายการไปตามที่ผู้ขายตั้งราคาและ

จัดทำให้เท่านั้น ยังมีพฤติการณ์ไม่เพียงพอที่จะสื่อแสดงหรือพิสูจน์ได้ชัดแจ้งว่ากระทำด้วยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐ และต้องสันนิษฐานไว้ก่อนเสมอว่าจำเลยไม่มีความผิด²³ ศาลจึงยกประโยชน์แห่งความสงสัยให้แก่จำเลย คดีจึงถูกยกฟ้อง ส่วนบริษัท A ที่เป็นผู้กำหนดตั้งราคาสินค้าและจัดทำบัญชีสินค้า (Invoice) อยู่นอกราชอาณาจักร จึงเป็นการยากที่จะนำตัวมาดำเนินคดี

กรณีตามตัวอย่างนี้จะเห็นว่า ผู้นำเข้าได้รับประโยชน์เนื่องจากประหยัดค่าภาษี โดยการใช้ช่องโหว่ของกฎหมายศุลกากรส่วนที่เกี่ยวกับการคำนวณค่าภาษี ซึ่งเป็นการหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากรอันเป็นความผิดที่มีบทลงโทษทางอาญา แต่กฎหมายอาญาที่บัญญัติอยู่ในกฎหมายศุลกากรเองก็ไม่สามารถใช้บังคับเอาผิดผู้นั้นได้ ทำให้บุคคลดังกล่าวใช้เป็นช่องว่างหลีกเลี่ยงความรับผิดชอบและมีโอกาสกระทำผิดครั้งต่อ ๆ ไป ซึ่งในปัจจุบันผู้ประกอบการที่คบหาค้าขายกันมานาน ไว้เนื้อเชื่อใจกัน เป็นตัวแทนแต่ผู้เดียว หรือผู้รับสัมปทาน มักจะร่วมมือกันหลีกเลี่ยงอากร โดยให้บุคคลที่ดำเนินการในประเทศไทยกระทำการเกี่ยวข้องกับพิธีการศุลกากรน้อยที่สุด เพื่อมิให้การกระทำผิดหรือมากพอที่จะสื่อแสดงให้เห็นเจตนาฉ้อค่าภาษีอากรของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว และพยายามไม่สร้างหลักฐานผูกมัดบุคคลที่ดำเนินการในประเทศไทย เช่น ตั้งผู้ที่ดำเนินการอยู่ในประเทศไทยซึ่งเป็นผู้ที่ไม่มีประวัติถูกดำเนินคดีหรือชำระภาษีขาด ให้ทำเพียงแค่อื่นรายการหรือเอกสารไปตามที่ผู้ขายในต่างประเทศเตรียมไว้เท่านั้น และหลีกเลี่ยงไม่นำของผ่านพิธีการศุลกากรที่ด่านศุลกากรเดิม และเลือกที่จะผ่านพิธีการศุลกากร ณ ด่านศุลกากรอื่นที่มีความเชี่ยวชาญน้อยกว่า หรือด่านที่มีเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานไม่เคร่งครัด เป็นต้น สถานการณ์ปัญหาเช่นนี้ ส่งผลกระทบต่อรัฐโดยตรง ทำให้ผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบศุลกากรรายอื่น ๆ พิจารณาได้โดยตรงระหว่างผลประโยชน์และผลร้ายที่จะได้รับภายหลังจากไม่ชำระภาษีศุลกากร และผู้นั้นอาจเลือกที่จะไม่ชำระค่าภาษีให้ถูกต้องหรือเลือกหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากร เพราะได้ประโยชน์จากการที่มีได้ชำระเงินค่าภาษีและสามารถหลุดรอดจากความรับผิดชอบอาญาได้ ทำให้ปัญหานี้มีความรุนแรงยิ่งขึ้น ประชาชนผู้สุจริตที่เสียภาษีอย่างถูกต้องจึงถูก

²³รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550, มาตรา 39.

เอาเปรียบซ้ำแล้วซ้ำอีกโดยที่ไม่ได้รับความเป็นธรรม เพราะว่าในทางทฤษฎีถือว่าบุคคลที่หลีกเลี่ยงภาษีอากรเป็นผู้ที่เอาเปรียบสังคม เนื่องจากการเอาเปรียบผู้อื่นที่เป็นผู้เสียภาษีถูกต้องตามกฎหมาย ซึ่งเป็นผลกระทบโดยตรงต่อประชาชนด้วย ผู้เขียนเห็นว่า ในสถานการณ์ที่ผู้เสียภาษีมีการไตร่ตรองเลือกที่จะหลีกเลี่ยงอากรเพื่อประโยชน์ส่วนตน โดยคาดเห็นว่าจะหลุดรอดเงื้อมมือของกฎหมาย เป็นเรื่องที่ขัดต่อหลักความแน่นอน เพราะการจัดเก็บภาษีอากรจะสำเร็จหรือไม่ ควรขึ้นอยู่กับระบบกฎหมายเป็นหลัก มิใช่ขึ้นอยู่กับใจของผู้มีหน้าที่เสียภาษีว่าจะเลือกเสียภาษีหรือไม่ หรือจะเลือกเสียเช่นไร มิเช่นนั้นจะลดทอนประสิทธิภาพในการอำนวยรายได้ของรัฐ ซึ่งระบบภาษีอากรที่ดีไม่ควรก่อให้เกิดผลเช่นนี้ อีกทั้ง ด้วยเหตุที่ค่าภาษีศุลกากรเป็นส่วนหนึ่งของฐานการคำนวณภาษีสรรพสามิต และภาษีสรรพสามิตนั้นก็เป็นส่วนหนึ่งของการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น การกระทำหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรแต่ละครั้งจึงส่งผลกระทบต่อระบบการจัดเก็บภาษีของรัฐเป็นลูกโซ่

นอกจากนี้ ปัญหารัฐเสียสภาพบังคับทางภาษีเกี่ยวกับภาษีศุลกากร ที่ส่งผลกระทบทำให้การบริหารจัดเก็บภาษีศุลกากรเกิดความไม่เป็นธรรมต่อประชาชนต่อผู้เสียภาษีถูกต้องเนื่องจากถูกเอาเปรียบโดยบุคคลที่หลีกเลี่ยงภาษีอากร ประกอบกับการที่รัฐปล่อยให้กฎหมายศุลกากรไม่สามารถยับยั้งป้องกันและปราบปรามผู้ที่หลีกเลี่ยงอากรศุลกากรต่อไปโดยไม่ปรับปรุงแก้ไข ย่อมทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่เคยปฏิบัติตามกฎหมาย อาจลดความร่วมมือที่จะปฏิบัติตามหน้าที่ทางภาษีน้อยลงและริเริ่มหาช่องทางที่จะหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร เพื่อรักษาประโยชน์ส่วนตนและเพื่อแสวงหาความเท่าเทียมกันในการปฏิบัติหน้าที่ทางภาษีด้วยวิธีของตนเอง ซึ่งปัญหานี้จะเห็นได้ชัดจากตัวอย่างการเพิ่มขึ้นของการหลีกเลี่ยงอากรสุรา เช่น กรณีรายได้ของรัฐที่ได้รับจากการนำเข้าสุรา ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2541 จนถึงปี พ.ศ. 2546 มีการนำเข้าสุราในปริมาณเพิ่มขึ้นอย่างมากแต่รายได้ที่รัฐได้รับจากภาษีสุรามิได้มีปริมาณเพิ่มขึ้นสัมพันธ์กับการนำเข้าแต่อย่างใด และตั้งแต่ปี พ.ศ. 2547 ถึงปี พ.ศ. 2548 มีการนำเข้าสุราในปริมาณคงที่ แต่รายได้ที่รัฐได้รับจากภาษีสุรากลับน้อยลงอย่างเห็นได้ชัด เป็นต้น²⁴ ดังนั้น เมื่อการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร

²⁴ คุภาคนวก.

เพิ่มมากขึ้นเนื่องจากปัญหากฎหมายศุลกากรเสื่อมสภาพบังคับ ย่อมทำให้สินค้าที่มีได้เสียค่าภาษีโดยถูกต้องถูกนำเข้ามาจำหน่ายภายในประเทศไทยเพิ่มมากขึ้นด้วย ผู้ขายหรือจำหน่ายสินค้าที่เสียภาษีศุลกากรถูกต้องและผู้ขายหรือจำหน่ายสินค้าภายในประเทศไม่สามารถค้าขายจำหน่ายแข่งขันได้ เนื่องจากผู้บริโภคมักเลือกซื้อสินค้าที่ไม่มีต้นทุนทางภาษีเพราะเป็นสินค้ามีราคาต่ำกว่า ประกอบกับสินค้าต่างประเทศมีภาพลักษณ์ทางสังคมค่อนข้างสูง ผู้บริโภคส่วนใหญ่จึงหันไปบริโภคสินค้าต่างประเทศเพิ่มมากขึ้น สถานการณ์เช่นนี้จะทำให้ประเทศไทยเสียความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ ผลกระทบดังกล่าวนี้สามารถเห็นได้จากตัวอย่างตลาดการค้าสุรา²⁵ ที่สุราต่างประเทศมีราคาขายปลีกถูกเพราะมีภาระภาษีต่ำ ซึ่งผลต่างของราคาสุราต่างประเทศในตลาดที่เกิดขึ้นนี้จะทำให้ผู้บริโภคหันไปบริโภคสุราต่างประเทศที่มีราคาถูกมากกว่า แต่มีปริมาณแอลกอฮอล์เท่ากัน ในปัจจุบันพบว่า มีการนำเข้าสุราจากต่างประเทศเพิ่มมากขึ้น โดยเพิ่มจากร้อยละ 2 ในปี พ.ศ. 2538 มาอยู่ที่ร้อยละ 19-20 ในปี พ.ศ. 2547 ขณะที่สัดส่วนของเหล้าไทยลดลงจากร้อยละ 98 มาอยู่ที่ประมาณร้อยละ 80 ในปี พ.ศ. 2548 จากตัวอย่างตลาดการค้าสุราจะเห็นว่า สุราต่างประเทศมีแนวโน้มเข้ามามีส่วนแบ่งทางการตลาดในประเทศไทยเพิ่มสูงขึ้น โดยที่การนำเข้าสุราต่างประเทศในช่วงเวลาดังกล่าวเพิ่มขึ้นประมาณ 20 เท่า แต่สัดส่วนเหล้าไทยภายในประเทศไม่เพิ่มขึ้นแต่กลับมีปริมาณลดลง ซึ่งแสดงให้เห็นว่าตลาดการค้าสุรากำลังเสียความเป็นกลางทางการค้า ดังนั้นถ้าหากกฎหมายอาญาทางศุลกากรยังคงไม่ได้รับการปรับปรุงเพิ่มประสิทธิภาพเพื่อบังคับผู้ประกอบการในการค้าสินค้าประเภทอื่น ๆ ให้เสียภาษีศุลกากร โดยถูกต้องหรือไม่อาจยับยั้งการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ผลกระทบลักษณะเช่นนี้ก็จะลุกลามขยายไปสู่ปัญหาความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ

พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เป็นหลักเกณฑ์ใช้บังคับแก่การจัดเก็บภาษีจากของที่จะถูกนำเข้าในหรือส่งออกนอกราชอาณาจักรและการป้องกันการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร เพื่อเป็นแหล่งรายได้ของรัฐ เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และเพื่อปกป้องคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ ผู้เขียนเห็นว่า รัฐควรยึดมั่นรักษา

²⁵ คูภาคผนวก.

ความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี โดยปรับปรุงพัฒนาบทบัญญัติที่เอาผิดกับผู้หลีกเลี่ยงอากรศุลกากร โดยบังคับให้บุคคลที่มีสภาพหรืออยู่ในเงื่อนไขเดียวกัน ต้องเสียภาษีในระดับเดียวกัน โดยเคร่งครัดและเฉียบขาด ไม่เปิดช่องให้ผู้ทุจริตหรือผู้ที่คิดจะฉ้อเอาเปรียบผู้ที่ชำระภาษีถูกต้องตามกฎหมาย ประชาชนทั่วไปจึงจะเชื่อฟังปฏิบัติตามกฎหมายศุลกากรและให้ความร่วมมือในการชำระภาษี เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่รัฐและทำให้การบริหารจัดเก็บภาษีที่ดีสามารถเกิดขึ้น ได้สมเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติศุลกากร

การหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรโดยเจตนา เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับบทบัญญัติทั่วไปในกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา และออสเตรเลีย ก็จะเห็นว่า มีบทบัญญัติในลักษณะเดียวกันเช่นกัน โดยที่ประเทศสหรัฐอเมริกาคำหนดที่จะเป็นความผิดก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยรู้อยู่หรือจงใจเท่านั้น และกำหนดองค์ประกอบความผิดภายนอกอย่างชัดเจนเพื่อประโยชน์ที่จะสามารถนำสืบพยานหลักฐานกันได้ในชั้นศาล ตัวอย่างเช่น กำหนดให้บุคคลใดกระทำโดยรู้อยู่ ก่อให้เกิดการนำเข้าซึ่งสินค้าที่น้อยกว่าน้ำหนักที่แท้จริงหรือที่เชื่อได้ว่าเป็นปริมาณที่แท้จริง หรือแบ่งประเภทเป็นเท็จในคุณลักษณะหรือคุณภาพหรือในมูลค่า หรือชำระเงินน้อยกว่าจำนวนรวมของค่าภาษีอากรซึ่งต้องชำระตามกฎหมาย ให้เป็นความผิด หรือกำหนดให้บุคคลผู้เป็นเจ้าพนักงานของหน่วยจัดเก็บภาษีกระทำการ โดยรู้อยู่ อนุญาตหรือยินยอมให้นำเข้าสินค้าใด ๆ โดยชำระเงินน้อยกว่าจำนวนรวมของค่าภาษีอากรซึ่งต้องชำระตามกฎหมาย ให้เป็นความผิด เป็นต้น จะเห็นว่า ตัวอย่างทั้งสองกรณีนี้ มุ่งหมายที่จะให้องค์ประกอบภายนอกถูกใช้เป็นหลักในการกำหนดความผิดกรณีหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ส่วนองค์ประกอบภายในถูกกำหนดไว้เพียงว่าต้องกระทำโดยรู้อยู่เท่านั้น มิได้กำหนดมูลเหตุชักจูงใจทางกฎหมายหรือเจตนาพิเศษด้วยแต่อย่างใด

นอกจากนี้ กฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกาได้กำหนดให้บุคคลใดกระทำโดยรู้อยู่หรือโดยจงใจ ยื่นคำร้องในการนำเข้าใด ๆ อันเป็นเท็จหรือหลอกลวง หรือเรียกร้องสำหรับการชำระเงินที่เกี่ยวกับการคั้นเงินอากร ส่วนลดทางภาษี หรือการคืนภาษีสำหรับการส่งออกซึ่งสินค้า หรือกระทำโดยรู้หรือโดยจงใจ จัดทำหรือยื่นคำร้อง ทำให้การ บทสรุป บันทึก หลักฐานทางการเงิน หนังสือรับรอง หรือเอกสารอื่น

อันเป็นเท็จ โดยเห็นแก่การรักษาหลักทรัพย์เพื่อตนเองหรือผู้อื่น เกี่ยวกับการคืนเงิน
อากร ส่วนลดทางภาษี หรือการคืนภาษีในการส่งออกสินค้า นั้นมากกว่าค่าภาษีอากร
ที่ค้างชำระตามกฎหมายสำหรับของนั้น ให้เป็นความผิดด้วย ตัวอย่างกรณีนี้ จะเห็นได้ว่า
ได้กำหนดข้อความว่า “โดยเห็นแก่การรักษาหลักทรัพย์เพื่อตนเองหรือผู้อื่น” ให้เป็น
องค์ประกอบภายในหรือเป็นมูลเหตุชักจูงใจทางกฎหมาย ผู้เขียนเห็นว่า องค์ประกอบ
ข้อนี้แตกต่างจาก “โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐ” เพราะว่า เป็นเพียงแค่การที่ผู้กระทำ
ได้กระทำความผิดมูลเหตุชักจูงใจที่จะรักษาหลักทรัพย์ของตนไว้เท่านั้น ไม่ใช่การมุ่งหมาย
ที่จะกระทำต่อรัฐด้วยการฉ้อฉล ดังนั้น ถ้าหากสามารถนำสืบพิสูจน์ได้ว่ากระทำโดย
เห็นแก่การรักษาหลักทรัพย์ของตนเองหรือผู้อื่นก็เป็นความผิดแล้ว ไม่จำเป็นต้องนำสืบ
ถึงขนาดพิสูจน์ว่าผู้กระทำได้กระทำความผิดมูลเหตุชักจูงใจที่จะฉ้อค่าภาษีของรัฐ

ส่วนบทบัญญัติเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรตามกฎหมายศุลกากรของ
ประเทศออสเตรเลียก็ได้บัญญัติหลักการกำหนดข้อความว่า “หลีกเลี่ยงการชำระเงิน
ค่าภาษีอากรที่จะต้องชำระ” ให้เป็นความผิดในอนุมาตราหนึ่ง โดยที่แยกข้อความว่า
“กระทำการใด ๆ” ให้เป็นความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรออกเป็นอีกอนุมาตราหนึ่ง
เพื่อที่จะอธิบายคำว่า “กระทำการใด ๆ” ให้มีองค์ประกอบภายนอกที่ชัดเจน ซึ่งกฎหมาย
ศุลกากรของประเทศออสเตรเลียอธิบายเป็นจำนวนสี่กรณี ดังที่ผู้เขียนได้สรุปในบทที่ 3
ดังนั้น ถ้าหากเป็นกรณี “กระทำการใด ๆ” ที่นอกเหนือจากที่กฎหมายอธิบายไว้ก็จะ
ไม่เป็นความผิด ทั้งนี้ กฎหมายดังกล่าวมีองค์ประกอบภายในเพียงว่า “กระทำโดย
เจตนา” เท่านั้น จะเห็นได้ว่า กฎหมายศุลกากรของประเทศออสเตรเลียมุ่งเน้นที่
การกำหนดองค์ประกอบความผิดภายนอกอย่างชัดเจนเพื่อประโยชน์ที่จะสามารถนำสืบ
พิสูจน์พยานหลักฐานกันได้ในฐานะ โดยที่มีได้กำหนดมูลเหตุชักจูงใจที่จะฉ้อค่าภาษี
ของรัฐให้เป็นองค์ประกอบภายในของความผิดอาญาเหมือนอย่างกฎหมายศุลกากรไทย
แต่อย่างใด

3. ปัญหาเกี่ยวกับความผิดกรณีสำแดงเท็จ

เมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบและสรุปลักษณะความผิดว่า บุคคลสำแดงรายการหรือเอกสารเป็นเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงอากร ต่อมาเจ้าหน้าที่จะรวบรวมพยานหลักฐานที่แสวงหาในชั้นสืบสวนสอบสวนเป็นประเด็นต่าง ๆ ทุกประเด็น โดยทำในรูปแบบสำนวนการสอบสวนและให้ผู้ต้องหาอ้างพยานหลักฐานที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ต้องหาเข้าสำนวนการสอบสวน ต่อมา พนักงานอัยการจึงสั่งฟ้องเป็นคดีความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรมาตรา 27²⁶ และความผิดฐานสำแดงเท็จตาม มาตรา 99²⁷ และนำพยานหลักฐานเข้านำสืบพิสูจน์ตามประเด็นองค์ประกอบความผิดกรณีหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรและกรณีสำแดงเท็จควบคู่กัน เพื่อพิสูจน์ความผิดของจำเลย ในชั้นพิจารณาของศาล โจทก์มีหน้าที่นำสืบให้ได้ความชัดเจนปราศจากข้อสงสัยว่า จำเลยผู้นำเข้าเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ถ้าหากผู้ประกอบการนำเข้าจำเลยอ้างว่าตนได้สำแดงบัญชีสินค้า (Invoice) และราคาสินค้าไปตามที่ผู้ขายในต่างประเทศเป็นผู้จัดทำขึ้นและอ้างว่าตนกระทำแต่เพียงสำแดงรายการเพื่อชำระภาษีไปตามนั้นเท่านั้นมิได้กระทำความเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว แต่อย่างไรก็ตาม พยานหลักฐานของโจทก์ที่ถูกนำมาสืบพิสูจน์ตามประเด็นนี้ได้ถูกพิเคราะห์ว่ายังมีความน่าสงสัยว่าผู้นำเข้ากระทำความเจตนาจะหนีค่าภาษีของรัฐบาลหรือไม่ ศาลจึงยกประโยชน์แห่งความสงสัยให้แก่จำเลย และตัดสินว่าจำเลยไม่มีความผิดหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ดังนั้น ผลทางกฎหมายจึงถือว่าจำเลยมิได้หลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ไม่ต้องโทษปรับสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรด้วยแล้วและโทษจำคุกไม่เกินสิบปี แต่อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนเห็นว่า การกระทำของจำเลยยังคงเป็นความผิดสำแดงเท็จหรือสำแดงข้อความชักพาให้ผิดหลง ซึ่งความเห็นนี้สอดคล้องกับความเห็นในชั้นพิจารณาอุทธรณ์ของกรมศุลกากรว่า “การสำแดงยี่ห้อปริมาณและหน่วยวัดความยาวของสินค้าไม่ถูกต้องแต่ไม่ปรากฏว่ามีเจตนาทุจริตในการขอคืนเงินอากร การกระทำของโจทก์เป็นความผิด

²⁶พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 27.

²⁷เรื่องเดียวกัน, มาตรา 99.

ฐานสำแดงเท็จตาม มาตรา 99 ให้เปรียบเทียบปรับเพื่อระงับคดีและให้แก่ใบชนสินค้าให้ถูกต้องเพื่อผ่านพิธีการศุลกากร โดยรองอธิบดีกรมศุลกากรปฏิบัติราชการแทน-อธิบดีกรมศุลกากรมีคำสั่งเมื่อวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2537 . . .”²⁸ ทั้งนี้ เนื่องจากเป็นผู้ยื่นใบชนสินค้า คำสำแดง ใบรับรอง บันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติศุลกากรเป็นความเท็จหรือความชักพาให้ผิดหลง ซึ่งเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่²⁹ แต่เป็นความผิดซึ่งมีระวางโทษเพียงปรับไม่เกินห้าแสนบาท หรือจำคุกไม่เกินหกเดือน ตามกฎหมายศุลกากร

บทบัญญัติที่ใช้กับความผิดสำแดงเท็จหรือสำแดงข้อความชักพาให้ผิดหลงคือ มาตรา 99³⁰ ที่บัญญัติว่า “ผู้ใดกระทำหรือจัดหรือยอมให้ผู้อื่นกระทำ หรือยื่นหรือจัดให้ผู้อื่นยื่นซึ่งใบชนสินค้า คำสำแดง ใบรับรอง บันทึกเรื่องราว หรือตราสารอย่างอื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องใด ๆ อันเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัตินี้ หรืออันพระราชบัญญัตินี้บังคับให้กระทำนั้นเป็นความเท็จก็ดี เป็นความไม่บริบูรณ์ก็ดี หรือเป็นความชักพาให้ผิดหลงในรายการใด ๆ ก็ดี . . . ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินห้าแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ” บทบัญญัตินี้กำหนดให้การกระทำเป็นความผิดไม่ว่าการกระทำนั้นน่าจะก่อความเสียหายมาก เสียหายน้อย หรือไม่เสียหายต่อรายได้ทางภาษีของรัฐก็ตาม

เมื่อพิจารณาผลกระทบหรือความร้ายแรงของการสำแดงเท็จ ผู้เขียนแบ่งออกเป็นกรณีที่ไม่มียุทธศาสตร์ต่อจำนวนค่าภาษีอากร และกรณีที่มีผลกระทบต่อจำนวนค่าภาษีอากร ซึ่งในกรณีที่มีผลกระทบต่อจำนวนค่าภาษีอากร จะสามารถแบ่งย่อยออกเป็นกรณีที่มีผลทำให้จำนวนค่าภาษีเพิ่มขึ้นกรณีหนึ่ง และกรณีที่มีผลทำให้จำนวนค่าภาษียลดลงอีกกรณีหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะเป็นอย่างใด ก็ย่อมปรับใช้กับกฎหมายศุลกากรมาตรา 99 เพียงบทมาตราเดียว

²⁸ คำพิพากษาฎีกาที่ 921/2541.

²⁹ คำพิพากษาฎีกาที่ 3497-3500/2532.

³⁰ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 99.

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่บุคคลนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรโดยที่ชำระภาษีขาดเป็นจำนวนมากอันเป็นผลเนื่องจากการสำแดงข้อความเท็จหรือข้อความชักพาให้ผิดหลง โดยที่การสำแดงเท็จหรือการชักพาให้ผิดหลงนั้น ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ากระทำด้วยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล ซึ่งทางเทคนิคกฎหมายถือว่า การกระทำของบุคคลดังกล่าวไม่เป็นหลีกเลี่ยงอากรหรือฉ้อค่าภาษีอากร กรณีนี้ จะเห็นว่า เกิดผลกระทบต่อภาษีของรัฐที่รุนแรงเสมอกับผลกระทบจากการฉ้อค่าภาษีอากรหรือหลีกเลี่ยงอากร แต่กรณีนี้กฎหมายศุลกากรมีเพียงบทบัญญัติ ที่ให้เป็นความผิดเพราะการนำความเท็จหรือชักพาให้เข้าใจผิดหลงมาสู่เจ้าหน้าที่ โดยไม่มีเหตุผลเรื่องมูลค่าความเสียหายทางภาษียาเกี่ยวข้องกับตัว จึงเป็นปัญหาของกฎหมายศุลกากร เพราะยังไม่มีการกำหนดความผิดที่จะใช้บังคับโทษเป็นการเฉพาะกรณีที่รัฐได้รับเสียหายเท่ากับการกระทำความผิดหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร เพื่อนำมาบังคับปรับใช้ตามสภาพความร้ายแรงของความผิดและผลกระทบที่รุนแรงเสมอกับผลของการกระทำผิดหลีกเลี่ยงอากร ซึ่งกรณีนี้มีลักษณะพิเศษแตกต่างไปจากความผิดสำแดงเท็จทั่ว ๆ ไปที่ไม่มีผลกระทบต่อรายได้ทางภาษีของรัฐ

ผู้เขียนเห็นว่า ถ้าหากมีการสำแดงเท็จหรือการทำให้ผิดหลง ที่ส่งผลทำให้รัฐสูญเสียเงินภาษีอากรเป็นจำนวนมาก โทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท จะเป็นโทษมีน้ำหนักที่รุนแรงไม่ได้สัดส่วนกับความสูญเสียที่รัฐจะต้องได้รับเนื่องจากสูญเสียรายได้ อีกทั้งเมื่อพิจารณาถึงเงินเพิ่มตามมาตรา 112 จัตวา³¹ ซึ่งเป็นโทษทางแพ่งมีอัตราเพียงร้อยละหนึ่งต่อเดือนประกอบด้วยแล้ว จำนวนของโทษในขณะที่ความผิดสำเร็จเกิดขึ้นมิได้มากเท่ากับความรับผิดชอบค่าภาษีอากรของผู้ประกอบการขายสินค้าหรือนำเข้าส่งออกสินค้า มาตรา 99 จึงไม่สามารถช่วยอุดช่องว่างที่เกิดขึ้นจากมาตรา 27 และเสริมความเข้มแข็งของสภาพบังคับทางภาษีให้แก่กฎหมายศุลกากร และไม่ทำให้ผู้ประกอบการเกิดความเกรงกลัวระมัดระวังมิให้เกิดการสำแดงเท็จที่กระทบต่อค่าภาษีอากร

ผู้เขียนเห็นว่า ความผิดและโทษตามบทบัญญัติมาตรา 99 ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน ถือเสมือนว่าเป็นบทบัญญัติสำหรับการป้องกันบรรเทาความผิดและผลที่เกิดขึ้นจากการสำแดงเท็จทั่ว ๆ ไปที่ไม่ส่งผลกระทบต่อค่าภาษีของรัฐ แต่อย่างไรก็ตาม ยังมีอาจจะถือว่า

³¹พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 112 จัตวา.

เป็นบทบัญญัติที่นำมาใช้บังคับได้ตรงกับสภาพลักษณะความผิดและผลร้ายที่เกิดจากการกระทำผิดที่ส่งผลกระทบต่อจำนวนค่าภาษีของรัฐ ตัวอย่างเช่น

ผู้นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรโดยที่ชำระภาษีขาดเป็นจำนวนมากอันเป็นผลเนื่องจากการสำแดงรายการอันเป็นเท็จ โดยที่การสำแดงเท็จไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ากระทำด้วยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐ จำเลยจึงได้ชื่อว่ามิได้เป็นผู้ที่หลีกเลี่ยงอากรศุลกากร และไม่ถือว่าผู้นั้นกระทำโดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษี เช่น บริษัท ก นำเข้าสินค้าโดยสำแดงชนิดสินค้าเป็นชาเขียวและจัดเข้าพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ 2101.20 อัตราอากรร้อยละ 30 แต่ชนิดสินค้าที่นำเข้าจริงเป็นเครื่องคั้นชาสำเร็จรูปพร้อมคั้น การพิจารณาในชั้นเจ้าหน้าที่ปรากฏว่า ในประเภทพิกัดที่ 2101.20³² คือ สิ่งสกัด หั่วเชื้อ และสิ่งเข้มข้นของชา อัตราอากรร้อยละ 30 ส่วนเครื่องคั้นชาสำเร็จรูป เป็นของในประเภทพิกัดที่ 2202.90³³ คือ เครื่องคั้นอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ อัตราอากรร้อยละ 60 ลักษณะความผิดของบริษัท ก สรุปได้ว่า บริษัท ก นำเข้าเครื่องคั้นชาสำเร็จรูป เป็นของในประเภทพิกัด 2202.90 อัตรา อากรร้อยละ 60 แต่สำแดงเป็นหั่วเชื้อของชาในประเภทพิกัด 2101.20 อัตราอากรร้อยละ 30

บริษัท ก ถูกฟ้องเป็นจำเลยฐานสำแดงเท็จตามมาตรา 99 และฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ข้อเท็จจริงตามพยานหลักฐานในชั้นพิจารณาของศาลปรากฏว่า ข้อมูลการนำเข้าของบริษัท ก จากกรมศุลกากรพบว่า บริษัท ก มีการนำเข้าเครื่องคั้นชา ในประเภทพิกัด 2101.20 อัตราอากรร้อยละ 30 เข้ามาจำนวน 57 ใบขนสินค้าขาเข้าราคาประมาณ 981 ล้านบาท ชำระอากรไว้ประมาณ 32 ล้านบาท เจ้าหน้าที่ได้นำเครื่องคั้นชาของ บริษัท ก ที่จำหน่ายในท้องตลาดมาตรวจสอบผลากติดขูดมีข้อความว่าผลิตโดยบริษัทในได้หวันนำเข้า และจัดจำหน่ายโดย บริษัท ก และมีบาร์โค้ดระบุว่าเป็นผลิตภัณฑ์กำเนิดในได้หวัน ขึ้นด้วย 471 ของที่ผลิตในประเทศไทยต้องมีบาร์โค้ดขึ้นด้วย 885 หากนำเข้าเป็นหั่วเชื้อชาต้องมีการผสมผลิตบรรจุขวดในประเทศไทย เจ้าหน้าที่ตรวจสอบใบตราส่ง

³² พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530, ภาค 2 พิกัดอัตราอากรขาเข้า.

³³ เรืองเดียวกัน.

ของบริษัทตัวแทนเรือประกอบกับการสำแดงใบขนสินค้าขาเข้า 57 ฉบับ ดังกล่าว พบว่าลักษณะการบรรจุจำนวนของที่นำเข้า บ่งชี้ว่าของที่นำเข้าเป็นเครื่องคัมซาสำเร็จรูป เนื่องจากจำนวนที่นำเข้ามาครั้งละ 2,000-20,000 หีบห่อ และสินค้าบรรจุใส่หีบห่อห่อละ 24 ขวด ขวดละ 600 ซีซี ซึ่งมีบางส่วนตรงกับลักษณะขวดของบริษัท ก ที่เจ้าหน้าที่ไปสุ่มซื้อจากท้องตลาดมาตรวจสอบ นอกจากนี้ จากข้อมูลที่ตรวจค้นสถานที่และค้นหาพยานหลักฐานสรุปได้ว่า ที่ทำการบริษัทที่มีเอกสารการติดต่อซื้อขาย บัญชีการเงินของบริษัทให้ค้นหาพยานเอกสารพิสูจน์ได้ว่า ของที่นำเข้าเป็นเครื่องคัม ไม่มีแอลกอฮอล์ ผลิตสำเร็จรูปมาจากต่างประเทศ และมีหลักฐานการนำเข้ามาในราชอาณาจักรผ่านพิธีการศุลกากรแสดงพิกัดอัตราและจำนวน และการตรวจค้นได้ตัวอย่างสินค้าในสภาพที่บริษัทนำเข้าเป็นเครื่องคัมซาเขียวสำเร็จรูป ผลิตในไต้หวัน โดยบริษัทแม่ของบริษัท ก นำเข้ามาแล้วจำหน่ายให้ผู้ขายเพื่อจำหน่ายเป็นเครื่องคัม โดยมีได้นำมาใช้ในการผลิตแต่อย่างใด ดังนั้น ข้อเท็จจริงจึงเป็นที่ยุติตามพยานหลักฐานว่า บริษัท ก ที่นำเข้าเครื่องคัมซาสำเร็จรูป เป็นของในประเภทพิกัด 2202.90 อัตราอากรร้อยละ 60 แต่สำแดงเป็นหัวเชื้อของชาในประเภทพิกัด 2101.20 อัตราอากรร้อยละ 30 ส่งผลกระทบต่อจำนวนค่าภาษีศุลกากร ทำให้รัฐได้รับชำระอากรขาด คิดเฉพาะอากรศุลกากรเป็นจำนวน 32 ล้านบาท การกระทำของบริษัท ก จึงเป็นการกระทำและยื่นคำสำแดงต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องที่พระราชบัญญัตินี้บังคับให้กระทำนั้นเป็นความเท็จและเป็นความชักพาให้ผิดหลงในรายการ ซึ่งเป็นความผิดตามมาตรา 99 โดยมีพิกัดต้องคำนึงว่าได้กระทำโดยเจตนาหรือประมาทเลินเล่อหรือไม่ ซึ่งต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินห้าแสนบาท

แต่อย่างไรก็ตาม การที่จำเลยจัดพิกัดศุลกากรผิดพลาดจำนวน 57 ใบขนนั้น ไม่ปรากฏว่ามีการทักท้วงใด ๆ จากเจ้าหน้าที่ศุลกากรเลย และจำเลยเบิกความยอมรับว่าเข้าใจและเชื่อโดยสุจริตว่าน้ำชาเขียวสินค้าของตนสามารถที่จะจัดเข้าพิกัดสิ่งเข้มข้นของชาได้ อีกทั้งนอกจากเรื่องพิกัดน้ำชาผิดพลาดแล้ว พิกัดของอื่น ๆ ที่นำเข้ามาใช้ในกิจการจำเลยจัดเข้าพิกัดถูกต้องและดำเนินพิธีการศุลกากรถูกต้องทั้งสิ้น นอกจากนี้ พยานหลักฐานอื่น ๆ ก็ยังไม่เพียงพอจะพิสูจน์ได้ชัดโดยปราศจากข้อสงสัยว่า การที่บริษัท ก จัดให้เครื่องคัมซาสำเร็จรูปอยู่ในประเภทพิกัดที่ 2101.20 คือ สิ่งสกัด หัวเชื้อ และ

ตั้งเข้มข้นของชา มีอัตราอากรร้อยละ 30 แต่แท้จริงแล้วเครื่องดื่มชาสำเร็จรูปเป็นของ
ในประเภทพิกัดที่ 2202.90 คือ เครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ อัตราอากรร้อยละ 60
นั้น บริษัท ก กระทำด้วยเจตนาจะหนีค่าภาษีหรือไม่ ดังนั้น รูปคดีจึงมีความน่าสงสัย
บริษัท ก ถูกตัดสินยกฟ้องในความผิดฐานหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรและไม่ต้องรับโทษ
ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรตามมาตรา 27 ได้ชื่อว่าเป็นผู้ที่มิได้กระทำ
ผิดหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ดังนั้น กรณีนี้บริษัท ก จึงต้องรับผิดเพียงระวางโทษตาม
มาตรา 99 ถูกปรับห้าแสนบาทและโทษจำคุกสองเดือน แต่โทษจำคุกให้รอลงอาญา

ผู้เขียนเห็นว่า ระวางโทษที่บริษัท ก ได้รับจากความผิดอาญาตามมาตรา 99
เป็นระวางโทษที่เบาเมื่อเปรียบเทียบกับระวางที่ให้โทษปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของ
ซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้วหรือจำคุกไม่เกินสิบปีตามมาตรา 27 ทั้ง ๆ ที่ผลของ
การกระทำความผิดกรณีนี้ส่งผลเสียรุนแรงระดับเท่ากันกับการกระทำความผิดตาม
มาตรา 27 เพราะจากตัวอย่างนี้มีการนำเข้าเครื่องดื่มชาตามใบขนสินค้าขาเข้าราคา
ประมาณ 981 ล้านบาท โดยที่ได้ชำระอากรไว้เพียงประมาณ 32 ล้านบาทเท่านั้น ทำให้
รัฐได้รับชำระอากรขาด คิดเฉพาะอากรศุลกากรเป็นจำนวน 32 ล้านบาท แต่ความผิดและ
โทษอาญาตามกฎหมายศุลกากร ตามมาตรา 99 สำหรับการกระทำความผิดของบริษัท ก
มีโทษปรับเพียงแค่นี้ไม่เกินห้าแสนบาทเท่านั้น ในกรณีนี้ถ้ารวมโทษทางแพ่งซึ่งเป็นเงิน
เพิ่มอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนของค่าอากรที่นำมาชำระด้วย ถ้าหากชำระภายใน
หนึ่งเดือนนับแต่วันที่เกิดความผิดสำเร็จ เงินเพิ่มกรณีนี้เป็นเงินจำนวนไม่เกินสามแสน-
สองหมื่นบาท แต่อย่างไรก็ตาม จำนวนเงินเพิ่มในวันที่เกิดความผิดสำเร็จขึ้นคือจำนวน
หนึ่งพันหกสิบหกบาท เมื่อพิจารณาแล้ว จะเห็นว่ากฎหมายศุลกากรมีโทษเป็นจำนวน
เงินที่ต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับประ โยชน์ที่บุคคลนั้นจะได้รับจากการไม่ได้จ่ายค่าภาษี
ดังนั้น การป้องกันปราบปรามการกระทำผิดสำแดงเท็จซึ่งส่งผลต่อภาษีอากรจึงไม่ได้ผล
เท่าที่ควร

พระราชบัญญัติศุลกากรในปัจจุบันจึงยังไม่มีบทบัญญัติความผิดอาญาทาง
ศุลกากรที่เหมาะสมกับการป้องกันยับยั้งและบรรเทาผล สำหรับในกรณีที่บุคคลนำ
สินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร โดยที่ชำระภาษีขาดเป็นจำนวนมากอันเป็นผลเนื่องจาก
การสำแดงข้อความเท็จหรือข้อความชักพาให้ผิดหลง โดยที่การสำแดงเท็จหรือ

การชักพาให้ผิดหลงนั้นไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ากระทำด้วยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล สภาพปัญหาเช่นนี้ ทำให้รัฐขาดประโยชน์ที่ควรได้จากค่าปรับในลักษณะเดียวกับมาตรา 27 ซึ่งเป็นลักษณะการปรับสำหรับการทำให้รัฐได้รับค่าภาษีขาดจำนวน ไม่มีผลทำให้เพิ่มความระมัดระวังแก่ผู้ประกอบการในการสำแดงข้อมูลมิให้ผิดหลงที่มีผลกระทบต่อค่าภาษีและไม่เป็นการป้องปรามหรือข่มขู่ผู้ที่สำแดงเท็จที่ทำให้รัฐได้รับค่าภาษีขาดจำนวนในกรณีที่ไม่สามารถพิสูจน์เจตนาฉ้อค่าภาษีของผู้กระทำได้ เมื่อพิจารณาผลกระทบที่เกิดจากความบกพร่องของมาตรา 99 จะเห็นว่า ขัดกับทฤษฎีอรรถประโยชน์ ที่เห็นว่า ต้องออกกฎหมายให้สามารถข่มขู่ยับยั้งมิให้บุคคลกระทำการที่ประสงค์จะกำหนดให้เป็นความผิด โดยกำหนดอัตราโทษซึ่งก่อให้เกิดผลเสียหายแก่ผู้กระทำผิดมากกว่าผลดีที่เขาจะได้รับจากการทำผิดเพื่อให้บุคคลนั้นสละเลิความตั้งใจที่จะกระทำผิด นอกจากนี้ การที่รัฐขาดประโยชน์ที่ควรได้รับ ยังเป็นผลลัพธ์ที่ขัดกับแนวคิดการจัดเก็บภาษีสุทธการ ซึ่งเห็นว่ารัฐจำต้องหา “รายได้” จาก “การนำเข้าส่งออกสินค้า” ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า ไม่ว่าค่าภาษีตามกฎหมายสุทธการ หรือค่าปรับกรณีทำผิดกฎหมายสุทธการ ก็ถือเป็นรายได้ของรัฐจากการนำเข้าส่งออกสินค้าทั้งสิ้น เพราะ “สุทธการ” แปลว่า ค่าอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าขาเข้าและขาออก อีกทั้ง เมื่อบทบัญญัติมาตรา 99 ยังไม่สามารถทำให้บรรลุดัตถุประสงค์ของแนวคิดการจัดเก็บภาษีสุทธการ บทบัญญัติดังกล่าวจึงยังไม่เหมาะสม เพราะหลักความเหมาะสม หมายถึง มาตรการที่สามารถทำให้บรรลุดัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้

นอกจากนี้ ยังส่งผลทำให้เกิดข้อมูลเท็จหรือก่อให้เกิดความเข้าใจสับสน เข้าสู่ระบบข้อมูลเอกสารที่เป็นรายการสินค้าและสิ่งของหรือเอกสารใดที่เกี่ยวข้องกับค่าภาษี ณ ด่านสุทธการโดยขาดการตรวจสอบจากผู้ประกอบการอย่างถี่ถ้วน ซึ่งด่านสุทธการนั้นถือเป็นจุดรับข้อมูลเอกสารมีความสำคัญอย่างยิ่ง เพราะจะเป็นหลักฐานที่ถูกนำไปใช้ในการควบคุมสินค้าและการจัดเก็บภาษีประเภทอื่น ๆ ต่อไป ดังนั้น จึงต้องมีบทบัญญัติความผิดที่เคร่งครัดรุนแรงยิ่งกว่าปกติ เพื่อป้องกันปัญหาในระยะยาวที่อาจเกิดขึ้นได้จากสินค้าที่จะเข้ามาบริโภคภายในประเทศ

จากตัวอย่างดังกล่าว มีบางกรณีที่เจ้าหน้าที่สามารถแสวงหาพยานหลักฐานแสดงได้ว่าจำเลยกระทำโดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษี เช่น ถ้าหากมีพยานหลักฐานแสดงได้ว่าบริษัท

ก. เคยนำเข้าเครื่องคั้นชาเขียวสำแดงพิกัดประเภทที่ 2101.20 อัตราอากรร้อยละ 30 ถูกเจ้าหน้าที่ศุลกากรหักท้วงว่าต้องจัดเข้าพิกัดประเภท 2202.90 อัตราอากรร้อยละ 60 และเป็นปัญหาโต้แย้งกัน ท้ายที่สุดก็ยินยอมชำระในพิกัดประเภท 2202.90 แต่หลังจากนั้นบริษัท ก. ก็นำเข้าเครื่องคั้นชาเขียวสำแดงประเภทพิกัด 2101.20 อัตราร้อยละ 30 โดยหลบไปนำเข้าผ่านพิธีการศุลกากรที่ทำอื่นซึ่งไม่มีความรู้พิกัดอัตราศุภพ เป็นต้น ซึ่งกรณีนี้ถือว่าเจตนาหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรชัดแจ้ง จึงมีความผิดตามมาตรา 27 แต่อย่างไรก็ตาม มิใช่ทุกกรณีที่เจ้าหน้าที่รัฐจะมีพยานหลักฐานเช่นนั้น

ผู้เขียนเห็นว่า หน้าที่เสียภาษีอากรเป็นหนี้เงินเพียงชนิดเดียวที่ถูกบัญญัติไว้ในกฎหมายสูงสุดของประเทศ³⁴ หน้าที่ชำระภาษีจึงเป็นหน้าที่สำคัญยิ่ง ดังนั้น ถ้าหากมิได้ชำระค่าภาษีอากรที่จะต้องชำระสำหรับของนั้น แม้ไม่เป็นการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ก็จัดว่าเป็นการกระทำที่น่าตำหนิ และควรได้รับโทษที่เหมาะสมกับความเสียหายที่จะเกิดแก่รัฐ เนื่องจากการที่รัฐไม่ได้รับค่าภาษีครบถ้วน

เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับบทบัญญัติทั่วไปในกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา และออสเตรเลีย ในกรณีการนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรโดยที่ชำระภาษีขาดเป็นจำนวนมากอันเป็นผลเนื่องจากการสำแดงรายการอันเป็นเท็จ โดยที่การสำแดงเท็จมิใช่การกระทำด้วยเจตนาจะฉ้อค่าภาษี จะเห็นว่า มีบทบัญญัติกฎหมายอาญาทางศุลกากรโดยเฉพาะที่จะนำมาใช้บังคับแก่กรณีด้วย โดยที่กฎหมายศุลกากรของประเทศออสเตรเลียก็ได้บัญญัติหลักการกำหนดให้ กรณีค่าแกลงที่เป็นเท็จหรือทำให้เข้าใจผิดหลงซึ่งมีผลกระทบทำให้ค่าภาษีอากรขาดจำนวน หากบุคคลใดจัดทำให้แก่เจ้าพนักงานซึ่งค่าแกลงดังกล่าว โดยเฉพาะในรายละเอียดของสินค้าให้แก่เจ้าพนักงานให้เป็นความผิด ซึ่งบทบัญญัติเกี่ยวกับการสำแดงเท็จดังกล่าวนี้ เป็นบทบัญญัติที่ประเทศออสเตรเลียแยกออกต่างหากจากบทบัญญัติความผิดกรณีค่าแกลงอันเป็นเท็จหรือทำให้ผิดหลงที่ไม่มีผลทำให้ค่าภาษีอากรขาดจำนวน แต่กฎหมายศุลกากรไทยยังไม่มีบทบัญญัติดังกล่าวเป็นการเฉพาะแต่อย่างใด

³⁴รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550, มาตรา 73.

ส่วนบทบัญญัติเกี่ยวกับนี้ของประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นหลักว่า บุคคลใดกระทำโดยรู้อยู่ก่อนให้เกิดการนำเข้าซึ่งสินค้าที่น้อยกว่าน้ำหนักที่แท้จริงหรือที่เชื่อได้ว่าเป็นปริมาณที่แท้จริง หรือแบ่งประเภทเป็นเท็จในคุณลักษณะหรือคุณภาพหรือในมูลค่า หรือชำระเงินน้อยกว่าจำนวนรวมของค่าภาษีอากรซึ่งต้องชำระตามกฎหมาย ให้เป็นความผิด นอกจากนี้ยังได้กำหนดให้ บุคคลผู้เป็นเจ้าของพนักงานของหน่วยจัดเก็บภาษีกระทำการโดยรู้อยู่ อนุญาตหรือยินยอมให้นำเข้าสินค้าใด ๆ โดยชำระเงินน้อยกว่าจำนวนรวมของค่าภาษีอากรซึ่งต้องชำระตามกฎหมาย ให้เป็นความผิดด้วย

4. ปัญหาเกี่ยวกับบทกำหนดโทษกรณีลักลอบ

หนีศุลกากร หลีกเลี่ยงอากร และ

หลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด

บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษอาญาตามกฎหมายศุลกากรสำหรับกรณีลักลอบหนีศุลกากรและกรณีหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ในปัจจุบันยังไม่สามารถยับยั้งการกระทำที่ถูกกำหนดให้เป็นความผิดได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษจำคุก และเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่ไม่เหมาะสมกับสภาพของความผิด ประเด็นปัญหานี้ ผู้เขียนมิได้มุ่งวิเคราะห์ถึงอำนาจดุลพินิจของศาลในการกำหนดโทษให้แก่ผู้ที่ถูกตัดสินว่ามีความผิด แต่จะมุ่งวิเคราะห์ปัญหาของบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษดังนี้

บุคคลที่ได้กระทำการใดที่บทบัญญัติมาตรา 27³⁵ กำหนดให้เป็นความผิด ไม่ว่าจะเป็นกรณีลักลอบหนีศุลกากร กรณีหลีกเลี่ยงอากร กรณีหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด ก็ตามและไม่ว่าจะผู้กระทำจะเป็นผู้ประกอบการค้าสินค้าหรือผู้ประกอบการขนส่งของ หรือเป็นบุคคลทั่วไปซึ่งมิใช่พ่อค้า ได้แก่ นักท่องเที่ยว หรือผู้มีหน้าที่งานที่จะต้องเข้าประเทศไทย ถ้านำสิ่งของใด ๆ ที่ได้มาจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร บุคคลดังกล่าว ก็จะต้องได้รับอนุญาต ต้องชำระค่าภาษี หรือต้องนำสินค้าหรือสิ่งของนั้นผ่านศุลกากรโดยถูกต้องเสียก่อน ในกรณีที่เป็นผู้ประกอบการค้าหรือผู้ประกอบการ-

³⁵พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 27.

ขนส่งของหรือสินค้าประเภทใด ผู้ประกอบการย่อมทราบถึงขั้นตอนพิธีการศุลกากร สำหรับประเภทนั้นเป็นอย่างดี ซึ่งสมควรที่กฎหมายจะกำหนดให้เป็นผู้ที่ต้องมีความระมัดระวังขั้นสูงสุดซึ่งแม้พลังพลาคกระทำโดยไม่มีเจนาและมีได้ประมาทก็ถือว่ามีความผิดซึ่งมีโทษอาญา แต่อย่างไรก็ตาม บุคคลทั่วไปหรือนักท่องเที่ยวที่มีใช้พ่อค้าหรือผู้ประกอบการ อาจไม่สามารถทราบได้ว่าสิ่งของที่ตนได้นำมาจากในต่างประเทศ จะต้องขออนุญาต หรือดำเนินการปฏิบัติพิธีการศุลกากรใดเสียก่อนหรือไม่ ถ้าหากบุคคลดังกล่าวกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งที่บทบัญญัติมาตรา 27 กำหนดเป็นความผิดเมื่อเจ้าหน้าที่พบการกระทำผิด ก็จะดำเนินคดีและลงโทษอาญาแก่ผู้กระทำความผิด

บทกำหนดโทษกรณีลักลอบหนีและหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร ได้บัญญัติอยู่ในมาตรา 27³⁶ บัญญัติว่า “ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี หรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในพระราชอาณาจักรสยามก็ดี หรือส่ง หรือพาของเช่นว่านี้ออกไปนอกพระราชอาณาจักรก็ดี หรือช่วยเหลือด้วยประการใด ๆ ในการนำของเช่นว่านี้เข้ามา หรือส่งออกไปก็ดี หรือย้ายถอนไป หรือช่วยเหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของดังกล่าวนี้จากเรือกำปั่น ท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคง หรือโรงเก็บของโดยไม่ได้รับอนุญาตก็ดี หรือให้ที่อาศัยเก็บ หรือเก็บหรือซ่อนของเช่นว่านี้ หรือยอม หรือจัดให้ผู้อื่นทำการเช่นว่านี้ก็ดี หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการอย่างใดแก่ของเช่นว่านี้ก็ดี หรือเกี่ยวข้องด้วยประการใด ๆ ในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงบทกฎหมาย และข้อจำกัดใด ๆ อันเกี่ยวแก่การนำของเข้า ส่งของออก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้า และการส่งมอบของโดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาล ของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ ก็ดี หรือหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัดอันเกี่ยวแก่ของนั้นก็ดี สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ” จะเห็นได้ว่า บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่ให้ปรับ

³⁶พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 27.

เป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี ได้ถูกนำมาใช้กับกรณีความผิดมากมายหลายกรณี

จากการศึกษาพบว่า บทกำหนดโทษตามมาตรา 27 ที่ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี ได้ถูกใช้เป็นระวางโทษสำหรับความผิดกรณีเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากรและการหลีกเลี่ยงอากรมากถึง 132 กรณี³⁷ นอกจากนี้ เมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 16 บัญญัติให้การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และมาตรา 99 ให้ถือว่าเป็นความผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำความผิดมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่ บทบัญญัติมาตรา 16 จึงมีผลทำให้การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 เพิ่มจำนวนกรณีที่ความผิดอาญาขึ้นอีก โดยที่เพิ่มขึ้นจากเดิมอีก 264 กรณี ทั้งนี้ แบ่งเป็นความผิดที่กระทำด้วยความประมาทจำนวน 132 กรณี และความผิดที่กระทำโดยมิได้เจตนาและมิได้ประมาทอีก 132 กรณี ดังนั้น บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี จึงถูกนำมาใช้เป็นระวางโทษสำหรับความผิดตามมาตรา 27 ที่เกี่ยวกับการลักลอบหนีและหลีกเลี่ยงอากร เป็นจำนวนรวมทั้งสิ้น 396 กรณี นอกจากนี้ บทกำหนดโทษดังกล่าว ยังได้ถูกนำมาใช้สำหรับความผิดกรณีหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด ซึ่งเป็นฐานความผิดที่ต้องใช้ประกอบกับบทบัญญัติกฎหมายเฉพาะซึ่งจะกำหนดข้อห้ามข้อจำกัดไว้ ถ้าหากบุคคลหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัดใด ๆ ตามกฎหมายเฉพาะดังกล่าว ก็จะเป็นความผิดและมีโทษตามกฎหมายศุลกากร ไม่ว่าจะกระทำโดยมิได้ประมาทหรือไม่เจตนาก็ตาม และเป็นความผิดตามกฎหมายเฉพาะนั้น ๆ ด้วย ในปัจจุบันกฎหมายในระดับพระราชบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดข้อห้ามข้อจำกัดในการนำเข้าส่งออกนั้น มีมากถึง 99 ฉบับ³⁸

สภาพปัญหาที่เกิดขึ้นคือ บทกำหนดโทษดังกล่าว กฎหมายศุลกากรมาตรา 16 บังคับให้นำมาใช้ตลอดถึงกรณีที่ผู้กระทำความผิดได้กระทำโดยเจตนาและมิได้ประมาทด้วย ดังนั้น กรณีกระทำโดยไม่เจตนาและไม่ประมาท ซึ่งเป็นสภาพที่ผู้กระทำได้ใช้

³⁷ คูภาคผนวก.

³⁸ เรืองเดียวกัน.

ความระมัดระวังเพียงพอตามวิสัยของตนและตามพฤติการณ์ที่ปรากฏต่อตนแล้ว ไม่ว่าผู้นั้นจะเป็นผู้ประกอบการหรือเป็นบุคคลทั่วไป จะต้องโทษปรับทางอาญาจำนวนเสมอ กับผู้ที่ตั้งใจกระทำฝ่าฝืนต่อกฎหมาย และอาจถูกพิจารณาโทษอาญาให้จำคุกเสมือนหนึ่งเป็นบุคคลที่จงใจฝ่าฝืนกฎหมายได้ บทกำหนดโทษดังกล่าว มิได้แบ่งแยกตามระดับความร้ายแรงของสภาพจิตใจในขณะลงมือกระทำความคิด เพื่อเป็นสัญญาณชี้ให้ผู้ที่มีอำนาจดุลพินิจกำหนดโทษ ให้ความสำคัญและบังคับให้จำต้องพิจารณาจุดแตกต่างของสภาพการกระทำ แล้วจึงเลือกระดับอัตราโทษที่ถูกแบ่งไว้อย่างเหมาะสมกับสภาพความร้ายแรงของจิตใจในขณะกระทำผิด ถ้าหากเป็นโทษที่เหมาะสมตามทฤษฎีทางอาญา จะมีผลช่วยยับยั้งการทำความผิด และเป็นประโยชน์ต่อสาธารณะโดยที่ก่อให้เกิดผลกระทบน้อยที่สุดต่อผู้อยู่ใต้บังคับกฎหมาย แต่ถ้าหากไม่มีการแบ่งระดับที่เป็นสัญญาณชี้หรือบังคับให้จำต้องพิจารณาสภาพของการทำความผิด จะไม่มีหลักประกันว่า³⁹ บุคคลที่ถูกดำเนินคดีจะได้รับโทษตามบรรทัดฐานเดียวกับบุคคลอื่นหรือไม่ และเป็นโทษอาญาที่เหมาะสมจำเป็นและได้สัดส่วนหรือไม่ เพราะหลักความเหมาะสมจำเป็น และได้สัดส่วนมีหลักการที่สามารถสรุปได้ว่า กฎหมายต้องเป็นมาตรการที่สามารถทำให้บรรลุดัตถประสงค์ตามที่กำหนดไว้ได้ เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะชน และต้องมีผลกระทบน้อยที่สุดเมื่อเปรียบเทียบกับมาตรการทางกฎหมายอื่น ๆ

เมื่อพิจารณาหลักการดังกล่าวต่อกรณีโทษจำคุกไม่เกินสิบปีตามมาตรา 27 ประกอบมาตรา 16 ที่ให้ใช้บังคับรวมถึงกรณีความผิดที่ผู้กระทำมิได้เจตนาและมีได้ประมาทและกรณีความผิดที่ผู้กระทำได้กระทำโดยประมาทด้วย ผู้เขียนได้นำเสนอตัวอย่างต่อไปนี้ เพื่อแสดงการวิเคราะห์ให้เห็นว่าบทบัญญัติส่วนนี้เป็นกฎหมายที่ไม่สอดคล้องกับทฤษฎีและหลักการของกฎหมาย นาย ส. นาย บ. นาย ข. และนาย ท. มีสัมมาอาชีพรับขนสินค้ามาเป็นเวลา 8 ปีแล้ว โดยขนจากประเทศพม่าเข้ามาในประเทศไทยโดยรถบรรทุกทุกสัปดาห์เป็นประจำ ทั้งสี่คนสลับหน้าที่ขับรถและหน้าที่ติดต่อบริงานขนส่ง ทั้งนี้ ด้านหน้าของรถที่ใช้ขนส่งคันหนึ่ง มีรอยยุบเล็ก ๆ ซึ่งมีสติ๊กเกอร์รูป

³⁹มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, คณะนิติศาสตร์, “สรุปสัมมนาทางวิชาการ เรื่อง หลักประกันสิทธิ เสรีภาพของประชาชนในระบอบประชาธิปไตย,” หน้า 40.

เครื่องหมายตำรวจปิดทับรอยยุบนั่นไว้ ในช่วงที่ นาย ส. และนาย บ. ทำหน้าที่ขับรถขนส่ง ส่วน นาย ท. และนาย ข. ทำหน้าที่ติดต่อบริษัท นาย ท. ซึ่งทำหน้าที่ติดต่อบริษัทอยู่ที่ประเทศพม่า ได้ชุกซ่อนสิ่งของไว้ที่รอยยุบลหลังสตีกเกอร์นั้น เพื่อให้ของนั้นติดไปกับรถบรรทุกสินค้าที่นาย ส. และนาย บ. ขนและนำผ่านพิธีการศุลกากรจากประเทศพม่าเข้าสู่ประเทศไทย เมื่อขับรถบรรทุกมาจอด ณ จุดพักเก็บรถบรรทุกที่อยู่ในประเทศไทยแล้วนาง ม. ซึ่งเป็นภรรยาของนาย ท. ได้นำของนั้นไปโดยปิดสตีกเกอร์นั้นไว้ดังเดิม โดยที่ของดังกล่าวนั้นคือ เพชร และอัญมณีประเภทที่อัตราภาษีเป็นศูนย์เปอร์เซ็นต์ บรรจุในซองมูลค่า ห้าแสนบาท ตลอดระยะเวลา 5 ปี นาย ท. และนาง ม. ปฏิบัติการเช่นนี้สำเร็จหลายครั้ง แต่ครั้งหลังสุด กรมศุลกากรตรวจพบสิ่งของนั้นและดำเนินคดีกับนาย ส. และนาย บ. ในฐานะเป็นผู้ครอบครองและควบคุมรถบรรทุกและเป็นผู้ที่นำหรือพารถบรรทุกและสิ่งของที่อยู่บนรถคันนั้นเข้ามาในราชอาณาจักร ในข้อหาลักลอบหนีศุลกากรโดยนำหรือพาของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักร กรณีนี้มีข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า ก่อนที่จะเดินทางขนส่งจะต้องตรวจเช็ครถบรรทุกเสียก่อนที่จะเดินทาง ในการตรวจเช็คนั้นนาย ส. สังเกตเห็นว่าสตีกเกอร์นั้นติดไว้ไม่เรียบร้อยและรู้ว่าหลังสตีกเกอร์มีรอยยุบลดังกล่าว แต่นาย ส. ก็ไม่ได้กระทำการใดต่อสตีกเกอร์นั้น เนื่องจากเห็นว่าไม่มีเหตุเพียงพอที่จะแกะสตีกเกอร์นั้นออกและการแกะออกอาจทำให้ตราชำรุด ส่วนนาย บ. เพียงแต่เห็นว่าสตีกเกอร์นั้นเป็นรูปเครื่องหมายตำรวจ มิได้สังเกตลักษณะของสตีกเกอร์นั้นแต่อย่างใด กรณีเช่นนี้ การกระทำของนาย ส. และนาย บ. ย่อมเป็นความผิดอาญา มิพักต้องคำนึงว่านาย ส. และนาย บ. มีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่ เพราะบุคคลทั้งสองได้กระทำการอันเกี่ยวข้องในการนำหรือพาของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักร ตามมาตรา 27 ประกอบมาตรา 16

จากตัวอย่างนี้จะเห็นว่า นาย ส. ตรวจสอบรถยนต์บรรทุกตามหน้าที่ก่อนออกเดินทาง ถือได้ว่านาย ส. ให้ความระมัดระวังที่เพียงพอตามวิสัยของผู้ประกอบการขนส่งตามพฤติการณ์ที่ปรากฏในตอนนั้น และสังเกตเห็นว่าสตีกเกอร์นั้นติดไว้ไม่เรียบร้อยและรู้ว่าหลังสตีกเกอร์มีรอยยุบล แต่นาย ส. ก็ไม่ได้กระทำการใดต่อสตีกเกอร์ เนื่องจากเห็นว่าไม่มีเหตุเพียงพอที่จะแกะสตีกเกอร์นั้นออกและการแกะออกอาจทำให้ตราเครื่องหมาย

นั้นชำรุด ซึ่งความคิดเห็นของนาย ส. ดังกล่าว วิทยุชุมชนก็ย่อมมีอยู่เช่นกัน วิทยุชุมชนผู้ประกอบการ โดยถูกต้องยากที่จะคาดคิดได้ว่าจะมีเพชร และอัญมณีอื่น ๆ ซุกซ่อนอยู่ เช่นนั้น โทษจำคุกสำหรับความผิดดังกล่าว ไม่อาจเพิ่มความระมัดระวังของนาย ส. ซึ่งเป็นผู้ประกอบการขนส่ง หรือวิทยุชุมชนผู้สุจริตให้มากยิ่งขึ้นกว่าที่มีอยู่เดิม เพราะเป็นกรณีที่นาย ส. ใช้ความระมัดระวังที่เพียงพอตามวิสัยและพฤติการณ์ที่มีอยู่แล้ว แต่ผลซึ่งก็คือการนำเข้าเพชร และอัญมณีดังกล่าว ก็ยังคงเกิดขึ้น ถึงแม้ว่ากฎหมายศุลกากรจะกำหนดโทษที่รุนแรงยิ่งกว่าโทษจำคุก การกระทำโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทอันเป็นความผิดก็อาจเกิดขึ้นได้

ดังนั้น โทษจำคุกที่กฎหมายกำหนดจึงไม่มีความสัมพันธ์กับการลดการกระทำผิดในกรณีการกระทำโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาท เมื่อพิจารณาข้อนี้จะเห็นว่าขัดแย้งกับทฤษฎีการลงโทษซึ่งเห็นว่าโทษต้องมีความสัมพันธ์กับการกระทำความผิด อีกทั้งบุคคลผู้กระทำการ โดยสุจริตและใช้ความระมัดระวังที่เพียงพอในการประกอบกิจการนั้น ถือว่าเป็นผู้ที่มิทักตนคดีที่ถูกต้อง บทลงโทษจำคุกเพื่อการปรับทัศนคติมิให้กระทำความผิดซ้ำจึงไม่เกี่ยวข้องและไม่ก่อประโยชน์กับบุคคลดังกล่าวแต่อย่างใด ดังนั้น กฎหมายศุลกากรส่วนนี้จึงเป็นมาตรการที่ไม่อาจถือว่าสามารถทำให้บรรลุลวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้ ไม่เกิดประโยชน์ต่อสาธารณะชนในเรื่องการข่มขู่ยับยั้งหรือลดการกระทำผิด อีกทั้ง มีผลกระทบต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนมาก ไม่เป็นมาตรการตามหลักความเหมาะสมจำเป็นและได้สัดส่วน

อีกทั้ง เมื่อพิจารณาทฤษฎีการลงโทษ เห็นว่ามาตรการเพื่อตัดโอกาสมิให้บุคคลกระทำความผิด เช่น โทษจำคุก มีพื้นฐานความคิดว่า การลงโทษทำให้บุคคลนั้นสิ้นความสามารถที่จะกระทำความผิดอีก จนกว่าจะแน่ใจว่าผู้นั้นจะไม่เป็นอันตรายต่อสังคมอีก ผู้เขียนเห็นว่า หากนำหลักนี้มาบัญญัติใช้กับความผิดกรณีนาย ส. อาจเกิดผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจการค้าหรือการขนส่งรายอื่น ๆ และต่อประชาชนทั่วไปด้วย เพราะบรรดาการกระทำโดยมิได้เจตนาและกระทำด้วยความระมัดระวังมิได้ประมาทเลินเล่อของประชาชนหรือกลุ่มผู้ประกอบการธุรกิจก็อยู่ภายใต้บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษจำคุกนี้ด้วยเช่นกัน เป็นอุปสรรคต่อการค้าและการขนส่งระหว่างประเทศ เพราะว่า ถ้าหากการกระทำโดยมิได้เจตนาและได้ใช้ความระมัดระวังเพียงพอตามวิสัยและพฤติการณ์

ยังคงถูกบัญญัติให้มีโทษจำคุกตามกฎหมายที่ใช้เป็นกฎหมายหลักบังคับแก่เรื่องนำเข้าส่งออกของหรือสินค้า ความเสรีในการดำเนินการใดเกี่ยวกับการขนส่งของและการค้าขายสินค้า ข่อมพัฒนาได้อย่างจำกัด จึงไม่สอดคล้องกับการรวมกลุ่มของประเทศทั้งระดับภูมิภาคและระหว่างภูมิภาคที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต เพื่อเปิดเสรีการค้า การขนส่ง การลงทุน ตลอดจนแรงงาน

นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาตามเหตุผลแล้ว ถ้าเป็นกรณีหลีกเลี่ยงอากรหรือชำระอากรขาดจำนวน จะเห็นว่า รัฐจะต้องนำรายได้จากภาษีที่ได้รับชำระจากประชาชนผู้เสียภาษีโดยสุจริตและถูกต้องมาใช้เพื่อจัดที่อาศัยเลี้ยงดูบุคคลที่ยังมิได้เสียภาษีอากรหรือเสียภาษีอากรขาดจำนวน อีกทั้ง เมื่อพิจารณาหลักการทางภาษี จะเห็นว่า บุคคลเป็นหน่วยทางภาษี มีความสามารถในการหาทรัพยากรแล้วชำระภาษีทางตรง ตลอดจนเป็นผู้ใช้หรือบริโภคทรัพยากรแล้วชำระภาษีทางอ้อม แต่บทกำหนดโทษจำคุก มีสภาพเป็นการจำกัดเสรีภาพทางร่างกาย ทำให้บุคคลซึ่งเป็นหน่วยทางภาษี ทั้งภาษีสุทธการและภาษีประเภทอื่น ไม่สามารถเป็นผู้ประกอบอาชีพหรือหาทรัพยากรแล้วชำระภาษีทางตรงและอาจไม่สามารถเป็นผู้บริโภคทรัพยากรแล้วชำระภาษีทางอ้อม ดังนั้น บทลงโทษจำคุกในส่วนที่เกินกว่าความจำเป็น จึงไม่สอดคล้องกับหลักการทางภาษี

กรณีการนำบทกำหนดโทษดังกล่าวมาใช้กับความผิดกรณีหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัด ซึ่งเป็นฐานความผิดที่ต้องใช้ประกอบกับบทบัญญัติกฎหมายเฉพาะซึ่งจะกำหนดข้อห้ามข้อจำกัดไว้ ถ้าหากบุคคลหลีกเลี่ยงข้อห้ามข้อจำกัดใด ๆ ตามกฎหมายเฉพาะดังกล่าว ก็จะเป็นความผิดและมีโทษอาญาตามกฎหมายเฉพาะนั้น ๆ ในปัจจุบันกฎหมายในระดับพระราชบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดข้อห้ามข้อจำกัดในการนำเข้าส่งออกนั้นประมาณ 99 ฉบับ⁴⁰ เช่น การนำเข้าเพื่อขายเครื่องสำอางควบคุมพิเศษโดยยังไม่ได้ขึ้นทะเบียนซึ่งเป็นความผิดต่อเมื่อได้กระทำโดยจงใจหรือเจตนา กฎหมายเครื่องสำอาง ระบุว่าโทษจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกินสามหมื่นบาท⁴¹ หรือการนำเข้าส่งออกพันธุ์พืชที่กำหนดโดยไม่ได้รับอนุญาตซึ่งเป็นความผิดต่อเมื่อได้กระทำ

⁴⁰ คู่มือกฎหมาย.

⁴¹ พระราชบัญญัติควบคุมเครื่องสำอาง พ.ศ. 2535, มาตรา 47.

โดยจงใจหรือเจตนา กฎหมายคุ้มครองพันธุ์พืช ระวังโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือปรับไม่เกินสี่แสนบาท⁴² หรือการนำเข้าวัตถุอันตรายโดยไม่แจ้งให้เจ้าหน้าที่ทราบ กฎหมายวัตถุอันตราย ระวังโทษจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท⁴³ หรือการนำเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งเครื่องหมายการค้าที่ลอกเลียน กฎหมายเครื่องหมายการค้า ระวังโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือปรับไม่เกินสองแสนบาท⁴⁴ หรือการส่งหรือนำเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งยาเสื่อมคุณภาพ กฎหมายยา ระวังโทษจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกินสามพันบาท⁴⁵ หรือการนำเมล็ดพันธุ์ ต้น หรือยาสูบเข้ามาในหรือส่งออกนอกราชอาณาจักรโดยไม่ได้รับอนุญาต กฎหมายยาสูบ ระวังโทษจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกินสองพันบาท⁴⁶ หรือการนำสินค้าควบคุมเข้ามาในหรือส่งออกไปนอกเขตควบคุมโดยไม่ได้รับอนุญาต กฎหมายควบคุมสินค้าตามชายแดน ระวังโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกินสามหมื่นบาท⁴⁷ เป็นต้น ซึ่งบรรดาการกระทำดังบทบัญญัติกฎหมายเฉพาะดังกล่าวจะเป็นความผิดอันจะต้องรับโทษอาญาที่ต่อเมื่อได้กระทำโดยจงใจหรือเจตนาเท่านั้น จะเห็นว่าในขณะเดียวกันกรณีดังกล่าวก็เป็นความผิดตามกฎหมายศุลกากรด้วยแม้จะกระทำโดยมิได้ประมาทและไม่เจตนา และมีโทษตามกฎหมายศุลกากรด้วย แต่อย่างไรก็ตาม กฎหมายศุลกากรซึ่งเป็นบทบัญญัติทั่วไปสำหรับควบคุมการนำเข้าส่งออก กลับกำหนดระวางโทษอาญาที่รุนแรงยิ่งกว่าบทบัญญัติกฎหมายเฉพาะดังกล่าว โดยกำหนดโทษจำคุกไม่เกิน 10 ปี หรือปรับไม่เกินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรแล้ว หรือทั้งจำทั้งปรับ ดังนั้น ในกรณีที่มีการกระทำความผิดเป็นความผิดต่อกฎหมายหลายบท มีผลให้ต้องใช้กฎหมายบทที่มีโทษหนักที่สุดลงโทษ

⁴²พระราชบัญญัติคุ้มครองพันธุ์พืช พ.ศ. 2542, มาตรา 64.

⁴³พระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535, มาตรา 74.

⁴⁴พระราชบัญญัติเครื่องหมายการค้า พ.ศ. 2534, มาตรา 110.

⁴⁵พระราชบัญญัติยา พ.ศ. 2510, มาตรา 121.

⁴⁶พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509, มาตรา 52.

⁴⁷พระราชบัญญัติควบคุมสินค้าตามชายแดน พ.ศ. 2534, มาตรา 21.

แก่ผู้กระทำความผิด⁴⁸ เมื่อพิจารณาจะเห็นว่า กรณีการนำเข้าส่งออกของต้องห้ามต้องจำกัดที่เป็นความผิดต่อกฎหมายหลายบท จึงไม่ได้ใช้บทกำหนดโทษตามกฎหมายเฉพาะที่บัญญัติไว้สำหรับของประเภทนั้น ๆ แต่กลับต้องใช้บทกำหนดโทษของกฎหมายศุลกากรอันบทบัญญัติทั่วไป ทำให้หลักความเหมาะสม หลักความจำเป็น และหลักสัดส่วน ที่แฝงอยู่ในบทบัญญัติเฉพาะอื่น ๆ ไร้ผล

เมื่อพิจารณาความมุ่งหมายของกฎหมายศุลกากรแล้ว เป็นกฎหมายที่กำหนดเกี่ยวกับการเข้ามา มีบทบาทแทรกแซงในทางเศรษฐกิจของนิติบุคคลมหาชน ถือเป็นกฎหมายมหาชนทางเศรษฐกิจ แต่อย่างไรก็ตาม มาตรการแทรกแซงตามบทบัญญัติในส่วนนี้ มีลักษณะเคร่งครัด กำหนดความผิดไว้มากเกินจำเป็น และมีบทกำหนดโทษรุนแรงกว่าบทบัญญัติกฎหมายเฉพาะทำให้หลักการที่แฝงอยู่ในกฎหมายที่บัญญัติไว้เฉพาะไร้ผล ดังนั้น เนื้อหาของการแทรกแซงจึงไม่เป็นไปตามระดับหรือเงื่อนไขที่แตกต่างกัน และขาดการปรับปรุงเพื่อให้สอดคล้องกับสังคมและวิวัฒนาการทางเศรษฐกิจของรัฐในปัจจุบันซึ่งค่อนข้างไปในทางระบบเศรษฐกิจแบบที่ให้กลไกตลาดเป็นตัวกำหนด ซึ่งเป็นระบบเศรษฐกิจที่มีเงื่อนไขหรือสถานการณ์เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก เมื่อเปรียบเทียบกับเงื่อนไขหรือสถานการณ์ขณะเมื่อเริ่มประกาศใช้กฎหมายศุลกากรใน พ.ศ. 2469 นอกจากนี้ อาจไม่สอดคล้องกับวิวัฒนาการทางเศรษฐกิจที่กำลังจะเกิดขึ้นในอนาคต เช่น การรวมกลุ่มของประเทศ เพื่อเปิดเสรีและให้อิสระทางการค้า การขนส่ง และแรงงาน แก่ประเทศสมาชิก เช่น การรวมกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community--AEC) เป็นต้น บทบัญญัติดังกล่าวจึงมิได้แสดงถึงบทบาทในการปฏิบัติการกิจการรับประกันความสมดุลในทางเศรษฐกิจ ตามหลักกฎหมายมหาชนทางเศรษฐกิจ นอกจากนี้ บทบัญญัติบางส่วนยังไม่มีขอบเขตและลักษณะของการกระทำที่ชัดเจน อันเป็นสภาพกฎหมายที่ไม่นำพาต่อการบรรลุภารกิจการป้องกันและลดความขัดแย้งในทางสังคม ตามหลักดังกล่าวอีกด้วย

กรณีการนำบทกำหนดโทษปรับอัตราเดียว จำนวนสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรแล้ว สำหรับในบางกรณียังไม่เหมาะสมกับสภาพการกระทำผิด เพราะเป็น

⁴⁸ประมวลกฎหมายอาญา, มาตรา 90.

บทกำหนดโทษปรับที่หนักเกินสมควร ไม่ว่าสำหรับผู้กระทำผิดที่มีสภาวะจิตใจในขณะ
 กระทำผิดมิได้มุ่งฝ่าฝืนกฎหมายหรือมุ่งฝ่าฝืนกฎหมายก็ตาม ตัวอย่างเช่น นายแพทย์ ว.
 จำเลยถูกตัดสินว่ามีความผิดตามมาตรา 27⁴⁹ ในกรณีนี้ศาลได้พิเคราะห์ว่า นายแพทย์ ว.
 ได้มีการใช้รถปาเจโรคันที่ลักลอบนำเข้าจริงและจอดทิ้งไว้ในบ้าน แม้กรณีนี้ นายแพทย์ ว.
 จะอ้างว่าไม่รู้ว่าจะรถเลียงภาษีก็ตาม ศาลชั้นต้นตัดสินจำคุก 1 ปี ปรับ 6,509,602.90 บาท
 แต่โทษจำคุกให้รอลงอาญา 1 ปี⁵⁰ ตัวอย่างนี้แสดงให้เห็นว่า แม้ผู้กระทำจะกระทำด้วย
 สภาวะจิตใจที่มีได้มุ่งกระทำความผิดหรือไม่ก็ตาม แต่ปริมาณโทษอาญาที่จะได้รับ ไม่ว่า
 โทษปรับหรือโทษจำคุก อาจไม่แตกต่างจากการกระทำด้วยสภาวะจิตใจที่มุ่งจะฝ่าฝืน
 กฎหมาย จากตัวอย่างนี้จะเห็นว่าโทษปรับ 6,509,602.90 บาท ถือเป็นจำนวนเงินสูงมาก
 เมื่อเปรียบเทียบกับราคารถ เพราะราคาตลาดของรถปาเจโรคันนั้นเพียง 270,000-
 1,240,000 บาทเท่านั้น⁵¹ นอกจากกรณีดังกล่าวนี้ ในบางกรณีผู้กระทำผิดไม่ควรได้รับ
 โทษในอัตราเท่ากันเนื่องจากสภาพความร้ายแรงของการกระทำผิด เช่น ความผิด
 ระหว่างกรณีหลีกเลี่ยงไม่ชำระค่าภาษีกับกรณีการฉ้อเอาเงินค่าภาษีซึ่งเป็นเงินใน
 กรรมสิทธิ์ของรัฐ โดยผู้กระทำผิดมิได้โดยชำระเงินจำนวนที่ฉ้อฉลนั้นให้รัฐ ซึ่งกรณีนี้
 นอกจากรัฐจะขาดรายได้แล้วยังทำให้ต้องสูญเสียเงินที่มีอยู่ด้วย

ในกรณีที่จำเลยหลายคนร่วมมือกันจงใจกระทำความผิดลักลอบหนีศุลกากรหรือ
 หลีกเลี่ยงอากรศุลกากร พระราชบัญญัติศุลกากรมีหลักว่า สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ
 ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือ
 ทั้งปรับทั้งจำ ดังนั้น ไม่ว่าในการกระทำความผิดครั้งหนึ่งจะมีจำนวนคนที่ร่วมแรง-
 ร่วมใจกันกระทำความผิดจำนวนมากเพียงใดก็ตาม แต่บุคคลทั้งหมดนั้นก็จะต้องรับผิด
 ร่วมกันเพียงไม่เกินค่าปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากร ตัวอย่างเช่น จำเลย
 11 คนถูกลงโทษตามพระราชบัญญัติศุลกากร มาตรา 27 โดยสำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ

⁴⁹พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469, มาตรา 27.

⁵⁰คำพิพากษาศาลอาญา คดีแดงเลขที่ 3595/2549.

⁵¹ศูนย์มิชซูบิชิ สาขานนทบุรี, New Pajero [Online], available URL:

<http://www.yamautocar.com/pajero.html>, 2011 (มิถุนายน, 9).

ให้ปรับร่วมกันเป็นเงิน 66,789.80 บาท ซึ่งเป็นเงินค่าปรับสี่เท่าราคาของซึ่งได้รับค่าอากรด้วยแล้วสำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ดังนั้น จำเลยซึ่งถูกตัดสินว่ากระทำผิด จะได้รับโทษปรับเพียงคนละ 6,071.80 บาท จะเห็นว่า ยังมีจำนวนผู้ร่วมกระทำความผิดมากขึ้นเท่าไรผู้กระทำผิดเหล่านั้นก็ยังได้รับโทษปรับเล็กน้อยลงตามไปด้วย ปัญหาจึงเกิดขึ้นในกรณีที่บุคคลชักชวนหรือส่งบุคคลอื่น ๆ มาร่วมกันให้มีจำนวนมากเพื่อกระทำความผิดเป็นกลุ่มหรือขบวนการ เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสวงประโยชน์ร่วมกันและเฉลี่ยโทษในกรณีที่ถูกจับกุมดำเนินคดี นอกจากนี้ ผู้เขียนเห็นว่า ในกรณีที่กลุ่มบุคคลรวมกายรวมใจกันลักลอบหนีศุลกากรหรือหลีกเลี่ยงอากรศุลกากร หรือกระทำความผิดร่วมกันเป็นขบวนการ สมควรถูกปราบปรามด้วยอัตราโทษรุนแรง เพื่อมิให้คนจำนวนมากรวมตัวกันจนเกิดความอึกเหิมที่จะกระทำความผิด แต่ตามบทกำหนดโทษมาตรา 27 ปัจจุบันจะเห็นว่า ยังมีจำนวนผู้ร่วมกระทำความผิดมากขึ้นเท่าไรผู้กระทำผิดเหล่านั้นก็ยังได้รับโทษปรับเล็กน้อยลงตามไปด้วย บทกำหนดโทษเช่นนี้ นอกจากจะไม่มีผลในการยับยั้งป้องกันการกระทำความผิดแล้ว ยังอาจส่งผลสนับสนุนให้มีกระทำความผิดในลักษณะเป็นกลุ่มหรือเป็นขบวนการที่มีบุคคลจำนวนมาก ๆ อีกด้วย

ในกรณีที่จำเลยสำนักผิดรับสารภาพและให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการพิจารณาคดี หรือกรณีที่จำเลยให้การรับสารภาพตามฟ้องเช่น คดีที่ศาลฎีกาตัดสินว่า “... คดีนี้จึงต้องฟังตามคำรับสารภาพของจำเลยว่าจำเลยมีเจตนากระทำความผิด ศาลฎีกาได้มีคำตัดสินส่วนหนึ่งว่า “พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 โดยกฎหมายมาตรานี้บัญญัติเกี่ยวกับโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำผิดว่า “... สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รับค่าอากรด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ...” คดีนี้ศาลชั้นต้นปรับจำเลยเป็นเงินสี่เท่าของจำนวน เงินตราที่นำออกไปนอกราชอาณาจักรตามกฎหมายแล้ว ซึ่งบทกฎหมายดังกล่าวมิได้ให้ดุลพินิจศาลที่จะใช้อำนาจปรับให้น้อยกว่านั้นหรือเป็นอย่างอื่นได้ ศาลฎีกาไม่อาจปรับให้น้อยลงหรือลงโทษสถานเบากว่าที่ศาลชั้นต้นกำหนด”⁵² จะเห็นว่า บทกำหนดโทษให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าเพียงอัตราเดียว อาจทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่จำเลยที่สำนัก

⁵² คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2342/2532.

ความผิดรับสารภาพซึ่งจะต้องรับโทษปรับเป็นเงินสี่เท่าตามคำพิพากษาเมื่อเปรียบเทียบ
กับกรณีผู้ต้องหาที่ยินยอมเปรียบเทียบปรับตามที่เจ้าหน้าที่ศาลากรกำหนด เพราะ
เจ้าหน้าที่ศาลากรมีอำนาจกำหนดโทษปรับเป็นเงินที่น้อยลงได้⁵³

ดังนั้น สภาพปัญหาเช่นนี้ นอกจากจะส่งผลกระทบต่อเสรีภาพและสิทธิของ
ประชาชนที่มีได้จึงใจหรือมีเจตนาฝ่าฝืนกฎหมายมากเกินไปจนความจำเป็น ไม่มีหลักประกัน
ให้แก้จำเลยว่าจะได้รับโทษอาญาที่เหมาะสมกับสภาพการกระทำผิด ยังส่งผลกระทบต่อ
การค้าการขนส่งระหว่างประเทศด้วย ในเบื้องต้นบทกำหนดโทษจำคุกในความผิด
ดังกล่าว ทำให้ประเทศไทยเสียบรรยากาศการค้าและการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่ง
ภาคเอกชนได้มีการเรียกร้องให้มีการแก้ไขบทบัญญัติส่วนนี้ ผู้เขียนเห็นว่า บทบัญญัติ
มาตรา 27 ประกอบมาตรา 16 ได้บัญญัติความผิดอาญามากเกินกว่าความจำเป็น (Over
Criminalization) ซึ่งทุก ๆ ความผิดนี้ล้วนแต่อยู่ภายใต้หลักความรับผิดชอบเด็ดขาด โดยที่
ทุก ๆ ความผิดดังกล่าวมีระวางโทษปรับที่เคร่งครัดไม่สามารถพิจารณาปรับใช้ตาม
เหมาะสม ประกอบกับมีระวางโทษจำคุกที่รุนแรง คือ จำคุกไม่เกิน 10 ปี เป็นการทำให้
เสียบรรยากาศการค้าการขนส่ง ซึ่งเป็นอุปสรรคประการหนึ่งในพัฒนาเศรษฐกิจของ
ประเทศในระดับมหัพภาค นอกจากนี้ บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษจำคุกสำหรับทุก ๆ
ความผิดข้างต้น มีลักษณะรุนแรงและดั่งเครียด ซึ่งเป็นมาตรการเก่าที่ไม่สอดคล้องหรือ
รองรับมาตรการการรวมกลุ่มทางการค้า ทั้งในระดับภูมิภาคเดียวกันและในระหว่าง
ภูมิภาคเพื่อเปิดเสรีการค้า การขนส่ง ที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตตามนโยบายของประเทศ
และตามทิศทางเศรษฐกิจของภูมิภาค เพราะว่า ถ้าหากการกระทำโดยมิได้เจตนาและ
ได้ใช้ความระมัดระวังเพียงพอดตามวิสัยและพฤติการณ์ไม่ประมาทเลินเล่อ ยังคงถูก
บัญญัติให้เป็นความผิดอาญามีระวางโทษจำคุกตามกฎหมายไทยที่ใช้บังคับแก่เรื่อง
นำเข้าส่งออกของหรือสินค้า ความเสรีในการดำเนินการใดเกี่ยวกับการขนส่งของและ
การค้าขายสินค้า ย่อมพัฒนาได้อย่างจำกัด สภาพการณ์เช่นนี้ จึงไม่สอดคล้องกับแนวคิด
เกี่ยวกับภารกิจของศาลากรตามอนุสัญญาเกี่ยวโคที่ว่า ให้งานของศาลากรส่งผลกระทบต่อ

⁵³ พระราชบัญญัติศาลากร พ.ศ. 2469, มาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ.

ต่อการเคลื่อนย้ายบุคคลและสินค้าในการค้าระหว่างประเทศน้อยที่สุด เพื่อให้การเข้าแทรกแซงของศาลอากรในการไหลเวียนของสินค้าระหว่างประเทศลดน้อยลง⁵⁴

เมื่อพิจารณาบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงอากรและการลักลอบหนีศุลกากรตามบทบัญญัติกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา สิงคโปร์ และออสเตรเลีย จะเห็นได้ว่า บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษปรับมีหลากหลายระดับ ความรุนแรง ศาลสามารถเลือกใช้ปรับแก้คดีได้ตามความยุติธรรม ส่วนโทษอาญาที่เป็นโทษจำคุก ก็จะเห็นได้ว่า ทุกประเทศดังกล่าวได้บัญญัติให้ความผิดที่อยู่ภายใต้โทษจำคุกก็ต่อเมื่อเป็นการกระทำความผิดจนกระทำความผิด แต่อย่างไรก็ตาม บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษตามหลักทั่วไปของกฎหมายศุลกากรของประเทศออสเตรเลียที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรมีเพียงโทษปรับเท่านั้น มิได้กำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษจำคุกแต่อย่างใด นอกจากนี้ บางประเทศ เช่น ประเทศสิงคโปร์ ยังได้นำหลักการที่ว่า ถ้าหากเป็นการพิพากษาลงโทษสำหรับความผิดครั้งที่สองหรือครั้งต่อไป จึงจะให้ลงโทษจำคุกใช้เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษด้วย ผู้เขียนเห็นว่า เป็นตัวอย่างของการใช้โทษจำคุกเป็นบัญญัติกฎหมายศุลกากรด้วยความระมัดระวังและโดยที่กระทบสิทธิเสรีภาพของประชาชนเพียงเท่าที่จำเป็น นอกจากนี้ ตัวอย่างบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงอากรและการลักลอบหนีศุลกากรที่ปรากฏในกฎหมายของต่างประเทศมีดังต่อไปนี้

บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรตาม พระราชบัญญัติศุลกากรของประเทศสิงคโปร์ ได้กำหนดให้มีระวางโทษปรับไม่น้อยกว่า สิบเท่าของค่าภาษีที่ต้องชำระ หรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ โดยถือเอาจำนวนใดที่น้อยกว่าเป็นเกณฑ์ และโทษปรับนั้นต้องไม่มากกว่า 20 เท่าของค่าภาษีที่ต้องชำระหรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ โดยถือเอาจำนวนที่มากกว่าเป็นเกณฑ์ แต่ถ้าหากเป็นกรณีที่ค่าภาษีไม่สามารถคำนวณได้แน่นอนก็ให้ปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ นอกจากนี้ ศาลอาจลงโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่ถ้าหากเป็นความผิดตามมาตรา 131 จะมีระวางโทษเป็นการเฉพาะตามมาตรานั้นเองคือ หากเป็นการพิพากษาลงโทษ

⁵⁴Kyoto Convention 1999, General Principles, Chapter 1.

สำหรับความผิดครั้งแรก ให้ปรับไม่น้อยกว่า สิบเท่าจำนวนรวมของค่าภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต หรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ โดยถือเอาจำนวนใดที่น้อยกว่าเป็นเกณฑ์ และต้องปรับเป็นจำนวนไม่มากกว่า 20 เท่าจำนวนรวมของค่าภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต หรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ โดยถือเอาจำนวนใดที่มากกว่าเป็นเกณฑ์ แต่หากเป็นกรณีที่ไม่สามารถกำหนดค่าภาษีได้แน่นอนก็ให้ปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ แต่ถ้าหากเป็นการพิพากษาลงโทษสำหรับความผิดครั้งที่สองหรือครั้งต่อไป ก็ให้ปรับตามที่กล่าวข้างต้น และศาลสามารถลงโทษจำคุก สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ๆ ไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับได้อีกด้วย แต่อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้กระทำได้กระทำโดยประมาท หรือโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทนั้น มิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับความผิดและโทษแต่อย่างใด ส่วนบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษของประเทศออสเตรเลียที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรได้ถูกบัญญัติไว้ให้ปรับไม่เกิน 5 เท่าจำนวนรวมของค่าภาษี และต้องไม่น้อยกว่า 2 เท่าจำนวนรวมของค่าภาษี แต่หากไม่สามารถกำหนดค่าภาษีเป็นจำนวนที่แน่นอน ก็ให้ปรับไม่เกิน “500 Penalty Units” หรือ ไม่เกิน “100 Penalty Units” หรือ อัตราอื่น ๆ แล้วแต่กรณี แต่มิได้กำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษจำคุกแต่อย่างใด นอกจากนี้ บทบัญญัติความผิดและโทษส่วนใหญ่ จะกำหนดไว้ชัดเจนว่า ต้องเป็นการกระทำลงโดยเจตนาจึงจะเป็นความผิดซึ่งจะมีโทษ ส่วนบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรตามบทบัญญัติกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา ส่วนแต่กำหนดชัดเจนว่าให้การหลีกเลี่ยงอากรศุลกากรเป็นความผิดอาญา ก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยรู้อยู่หรือโดยจงใจ มีบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษ คือ ให้ปรับ หรือ จำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ หรือให้ริบสินค้านั้นเสีย แล้วแต่กรณี ถ้าหากเป็นเจ้าพนักงานศุลกากรที่รู้เห็นยินยอมด้วยในการทำผิดนั้นก็ให้ไล่ออกจากการเป็นเจ้าพนักงานนั้น แต่อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้กระทำได้กระทำโดยประมาท หรือโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทนั้น มิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับความผิดและโทษแต่อย่างใด

นอกจากนี้ ตามบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการสำแดงเท็จที่เกี่ยวข้องกับการฉ้อฉลตามบทบัญญัติกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา สิงคโปร์ และ ออสเตรเลีย จะเห็นว่า บทบัญญัติของประเทศสหรัฐอเมริกา ส่วนมากจะกำหนดให้การกระทำเป็นความผิดอาญาต่อเมื่อได้กระทำโดยจงใจหรือโดยฉ้อฉล มีบทบัญญัติ

เกี่ยวกับโทษสำหรับความผิดคือ ให้ปรับ หรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ หรือ ให้ปรับ หรือจำคุกไม่เกิน 10 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ แล้วแต่กรณี แต่อย่างไรก็ตาม ในกรณี ที่ผู้กระทำได้กระทำโดยประมาท หรือโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทนั้น มิได้มี บทบัญญัติเกี่ยวกับความผิดและโทษไว้แต่อย่างใด ส่วนพระราชบัญญัติศุลกากรของ ประเทศสิงคโปร์ ได้กำหนดระวางโทษสำหรับความผิดที่เกี่ยวข้องกับการสำแดงเท็จ โดยให้ปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือจำนวนเท่ากับจำนวนรวมของค่าภาษี ที่ค้างชำระ โดยถือเอาจำนวนใดที่สูงกว่าเป็นเกณฑ์ หรือจำคุกสำหรับการกระทำ ความผิดครั้งหนึ่งไม่เกิน 12 เดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ หรือให้ปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์- สิงคโปร์ หรือจำคุกสำหรับความผิดครั้งหนึ่งไม่เกิน 12 เดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่ บทบัญญัตินี้ ก็มีได้กำหนดให้การกระทำที่ผู้กระทำได้กระทำลงโดยประมาท หรือ โดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาท เป็นความผิดซึ่งมีโทษโดยชัดแจ้งแต่อย่างใด เพียงแต่ กฎหมายของประเทศสิงคโปร์ ได้เพิ่มเติมกฎหมายวิธีสบัญญัติรวมไว้กับบทบัญญัติ ความผิด โดยห้ามมิให้นำข้อแก้ตัวบางอย่าง เช่น การกระทำผิดตามบทบัญญัตินั้นเกิดขึ้น โดยประมาทหรือปราศจากเจตนาทางอาญาหรือเจตนาฉ้อฉล หรือเกิดขึ้นโดยผู้แปลซึ่ง ตนจัดหามาได้แปลข้อความผิดพลาด เป็นต้น มาใช้เป็นข้อแก้ตัวเพื่อให้หลุดพ้นความผิด ส่วนพระราชบัญญัติศุลกากรของประเทศออสเตรเลียที่เกี่ยวข้องกับบทบัญญัติเกี่ยวกับ โทษสำหรับความผิดที่เกี่ยวข้องกับการสำแดงเท็จ ได้ถูกบัญญัติไว้ให้เป็นบทบัญญัติ ภายใต้หลักความรับผิดชอบเด็ดขาดตาม Division 4 Provisions Relating to Certain Strict Liability Offences ดังนั้น หากศาลฟังข้อเท็จจริงเป็นยุติว่า ผู้กระทำได้กระทำการครอบ ครอบครองประกอบตามเนื้อความลายลักษณ์อักษรของบทบัญญัตินั้น ๆ แล้ว ก็เป็นความผิด อาญาโดยไม่ต้องพิสูจน์สิ่งใดเพิ่มเติมอีก โดยมีบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษกำหนดไว้เพียง โทษปรับ “30 Penalty Units” หรือ “50 Penalty Units” หรือเป็นจำนวนตามที่ศาล เห็นสมควร แล้วแต่กรณี แต่อย่างไรก็ตาม บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษจำคุกนั้นมิได้ถูก กำหนดให้เป็นระวางโทษตามกฎหมายของออสเตรเลียแต่อย่างใด

ส่วนบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบหนีศุลกากรตาม พระราชบัญญัติศุลกากรของประเทศสิงคโปร์ ได้กำหนดระวางโทษสำหรับความผิด ที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบหนีศุลกากร โดยให้ปรับไม่น้อยกว่า สิบเท่าของค่าภาษีที่ต้อง

ชำระ หรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ โดยถือเอาจำนวนใดที่น้อยกว่าเป็นเกณฑ์ และโทษปรับนั้นต้องไม่มากกว่า 20 เท่าของค่าภาษีที่ต้องชำระหรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ โดยถือเอาจำนวนที่มากกว่าเป็นเกณฑ์ แต่ถ้าหากเป็นกรณีที่ว่าภาษีไม่สามารถคำนวณได้แน่นอนก็ให้ปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ นอกจากนี้ ศาลอาจลงโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ ส่วนพระราชบัญญัติศุลกากรของประเทศออสเตรเลียที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบหนีศุลกากร ได้ถูกบัญญัติให้เป็นบทบัญญัติภายใต้หลักความรับผิดชอบเด็ดขาด ดังนั้น หากศาลฟังข้อเท็จจริงเป็นยุติว่า ผู้กระทำได้กระทำความผิดประกอบตามบทบัญญัตินั้น ๆ แล้ว ก็เป็นความผิดอาญาโดยไม่ต้องพิสูจน์สิ่งใดเพิ่มเติมอีก แต่อย่างไรก็ตาม บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษกรณีนี้ได้กำหนดไว้เพียงโทษปรับซึ่งเป็นโทษปรับไม่เกิน 5 เท่าจำนวนรวมค่าภาษีที่ต้องชำระ หากไม่สามารถกำหนดจำนวนค่าภาษีที่แน่นอนได้ก็ให้ปรับไม่เกิน “1,000 Penalty Units” โดยมีได้กำหนดโทษจำคุกสำหรับบทบัญญัติทั่วไปที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบหนีศุลกากรไว้ด้วยแต่อย่างใด แต่ถ้าหากเป็นการกระทำต่อของที่มีบทบัญญัติไว้เป็นการเฉพาะ เช่น ยาเสพติด ของที่สามารถระบิดได้ หรือวัตถุลามก ซึ่งได้แก่ บทบัญญัติเรื่อง Special Offence Relating to Tier 1 Goods และ Special Offence Relating to Tier 2 Goods ก็จะมีระวางโทษจำคุก 5 ปี หรือ 10 ปี แล้วแต่กรณี ดังนั้น บทบัญญัติเกี่ยวกับโทษกรณีทั่วไปจึงไม่มีโทษจำคุกแต่อย่างใด ส่วนบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบหนีศุลกากรตามบทบัญญัติกฎหมายศุลกากรของประเทศสหรัฐอเมริกา ล้วนแต่กำหนดให้การลักลอบหนีศุลกากรเป็นความผิดอาญาต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนาหรือโดยฉ้อฉล ซึ่งบทบัญญัติเกี่ยวกับโทษก็คือ ให้ปรับ หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ หรือให้ปรับ หรือจำคุกไม่เกิน 10 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ แล้วแต่กรณี แต่อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้กระทำได้กระทำโดยประมาท หรือโดยมิได้เจตนาและมีได้ประมาทนั้น มิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับความผิดและโทษไว้แต่อย่างใด

ดังนั้น จะเห็นว่า บทกำหนดโทษของกฎหมายต่างประเทศดังกล่าวมีหลากหลายระดับความรุนแรงของโทษ และโดยมากจะกำหนดโทษจำคุกสำหรับความผิดที่รุนแรงและกระทำโดยจงใจหรือเจตนา หรือสำหรับของที่อันตราย หรือเป็นกรณีทำความผิดซ้ำ

แล้วซ้ำอีก ส่วนบทกำหนดโทษของไทยมีเพียงระวางโทษ“ให้ปรับสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ”เท่านั้น