

## บทที่ 4

### วิเคราะห์มาตรการทางกฎหมายในการดำเนินการสอบสวนคดีพิเศษ กรณีการกระทำความผิดอาญาสุลตการ

ในการดำเนินคดีอาญาที่เกี่ยวกับภาษีสุลตการ กฎหมายสุลตการได้บัญญัติไว้เป็นพิเศษ โดยเจ้าพนักงานสุลตการมีอำนาจทำการสืบสวน และสามารถระงับคดีในชั้นสุลตการได้ เพื่อให้คดีเสร็จสิ้นไปโดยเร็ว แต่ถ้าผู้กระทำผิดไม่ยินยอมให้มีการเปรียบเทียบระงับคดีในชั้นสุลตการ โดยประสงค์จะต่อสู้ในชั้นศาล เจ้าพนักงานสุลตการจะต้องส่งผู้กระทำความผิดพร้อมกับบันทึกข้อเท็จจริง และพยานหลักฐานต่าง ๆ ให้พนักงานสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ในการดำเนินคดีตามกระบวนการยุติธรรมต่อไป กล่าวคือ จะต้องมีการสอบสวน ฟ้องร้อง และต่อสู้กันในชั้นศาลตามวิถีทางกระบวนการยุติธรรมนั่นเอง

อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันยังมีได้มีกฎหมายสุลตการหรือประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา บัญญัติให้พนักงานเจ้าหน้าที่สุลตการเป็นพนักงานสอบสวน แม้ว่าการดำเนินคดีอาญาสุลตการจะได้ให้อำนาจฝ่ายบริหารในการเปรียบเทียบระงับคดีได้ เพื่อให้คดีเสร็จสิ้นโดยเร็ว และเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ แต่หากผู้กระทำผิดไม่ยินยอมเปรียบเทียบระงับคดีก็จะต้องดำเนินคดีตามกระบวนการพิจารณาความอาญา คือ พนักงานเจ้าหน้าที่สุลตการจะต้องส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวนทำการรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อพิสูจน์ความผิด และฟ้องคดีในชั้นศาล ซึ่งในปัจจุบัน จากการศึกษาทำให้ทราบถึงปัญหาของกระบวนการดำเนินคดีสุลตการ ซึ่งทำให้ทราบถึงปัญหาและอุปสรรค ดังนี้

## 1. วิเคราะห์ปัญหากระบวนการในการดำเนินคดี ของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร

ผู้ปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายศุลกากรได้มีถ้อยคำที่หลากหลาย และมีอำนาจตามกฎหมายศุลกากรและกฎหมายอื่น ซึ่งกฎหมายฉบับนั้น ๆ จะต้องระบุไว้ในกฎหมายโดยตรง พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจึงจะมีอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายดังกล่าว ดังกรณีประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 2 (16) ซึ่งให้คำนิยามคำว่า “พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ” ว่า “หมายความรวมถึงเจ้าพนักงานซึ่งกฎหมายให้มีอำนาจและหน้าที่รักษาความสงบเรียบร้อยของประชาชน ให้รวมทั้งพศัตติ เจ้าพนักงานกรมสรรพสามิต กรมศุลกากร กรมเจ้าท่า พนักงานตรวจคนเข้าเมือง และเจ้าพนักงานอื่น ๆ ในเมื่อทำการอันเกี่ยวกับการจับกุมปราบปรามผู้กระทำความผิดกฎหมาย ซึ่งมีหน้าที่ต้องจับกุมหรือปราบปราม” จะเห็นได้ว่า พนักงานกรมศุลกากรก็เป็นพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ และมีอำนาจหน้าที่เช่นเดียวกับพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจในส่วนที่พนักงานกรมศุลกากรนั้นได้กระทำการอันเกี่ยวกับการจับกุมปราบปรามผู้กระทำความผิดต่อกฎหมายศุลกากรซึ่งตนมีหน้าที่ต้องจับกุมและปราบปราม

ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 2 (16) ที่ว่า “ทำการอันเกี่ยวกับการจับกุมปราบปรามผู้กระทำความผิดกฎหมาย” จะมีความหมายเพียงใดนั้นพิจารณาได้ว่าหมายถึง อำนาจต่าง ๆ ตามที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาบัญญัติไว้ ซึ่งเกี่ยวกับการจับกุมหรือปราบปรามผู้กระทำความผิดกฎหมายศุลกากร ซึ่งมีอยู่หลายประการ เช่น อำนาจสืบสวนคดีอาญาศุลกากร ดังที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 17 ได้บัญญัติให้พนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจมีอำนาจทำการสืบสวนคดีอาญาได้ และมาตรา 2 (10) ได้นิยาม คำว่า “การสืบสวน” หมายความว่า การแสวงหาข้อเท็จจริงและหลักฐาน ซึ่งพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจได้ปฏิบัติไปตามอำนาจหน้าที่เพื่อรักษาความสงบเรียบร้อยของประชาชน เพื่อที่จะทราบรายละเอียดแห่งความผิด

จึงอาจกล่าวได้ว่า เมื่อได้พิจารณาประกอบกับมาตรา 2 (16) แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรในฐานะพนักงาน-

ฝ่ายปกครองหรือตำรวจย่อมมีอำนาจทำการสืบสวนคดีศุลกากร ซึ่งพนักงานศุลกากรนั้น  
ดำเนินการอันเกี่ยวกับการจับกุมปราบปรามผู้กระทำความผิดกฎหมายศุลกากร ซึ่งตนมีหน้าที่  
จับกุมหรือปราบปรามได้

ตามกฎหมายศุลกากรได้บัญญัติให้พนักงานศุลกากรมีอำนาจในการตรวจค้น  
ตามมาตรา 17 และ มาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 โดยในส่วนของ  
การตรวจค้นพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรในฐานะพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจตาม  
ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาซึ่งเป็นผู้มีอำนาจหน้าที่ในการป้องกันและ  
ปราบปรามการลักลอบหลบหนีศุลกากร สำหรับการใช้อำนาจในการตรวจค้นคงทำได้  
เฉพาะแต่ในขอบเขตแห่งกฎหมายให้อำนาจไว้เท่านั้น คือ ในกรณีที่เป็นการตรวจค้น  
ทั่ว ๆ ไป เจ้าพนักงานศุลกากรต้องปฏิบัติตามกฎหมาย 2 ฉบับ คือ ประมวลกฎหมายวิธี  
พิจารณาความอาญา ประกอบกับพระราชบัญญัติศุลกากร กล่าวคือ ต้องปฏิบัติตาม  
ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาในเรื่องของหมายค้นเป็นหลักฐานสำคัญและ  
เมื่อผ่านขั้นตอนของหมายค้นโดยถูกต้องจึงเกิดอำนาจตามพระราชบัญญัติศุลกากร  
ในการที่จะเข้าไปตรวจสอบเพื่อพบความผิดหรือแสวงหาหลักฐานเพื่อพิสูจน์ความผิด  
เกี่ยวกับศุลกากร สำหรับในกรณีที่เป็นการตรวจค้นในเขตควบคุมศุลกากรหรือภายใน  
บริเวณพิเศษนั้น พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรคงถือปฏิบัติตามพระราชบัญญัติศุลกากรที่  
กำหนดเรื่องนั้นไว้โดยเฉพาะเป็นหลักสำคัญ เรื่องที่ควรคำนึงถึงเมื่อปฏิบัติหน้าที่คงเป็น  
เรื่องที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตแห่งท้องที่ของเจ้าพนักงาน เว้นเวลาในการปฏิบัติหน้าที่  
ตลอดจนหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่ระบุนายละเอียดไว้ในคำสั่งระเบียบหรือข้อบังคับ  
สำหรับเรื่องนั้น ๆ

ส่วนอำนาจในการจับกุมพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 20 ได้  
บัญญัติหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการจับกุมไว้ โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะทำการ  
จับกุมบุคคลใดนั้นต้องมีหมายจับ ทั้งนี้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายวิธี-  
พิจารณาความอาญา มาตรา 57 ยกเว้นในกรณีที่กฎหมายระบุไว้อย่างชัดเจนว่าให้จับได้  
โดยไม่ต้องมีหมายจับ เจ้าพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจจึงจะทำการจับกุมได้โดย  
ไม่ต้องมีหมาย เช่น กรณีการจับผู้กระทำความผิดซึ่งหน้า ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา-  
ความอาญา มาตรา 78 และมาตรา 80 หรือกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรจับกุมผู้ที่กำลัง

กระทำความผิด หรือพยายามกระทำความผิดตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 อย่างนี้เป็นต้น แต่หากการจับกุมตามมาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มิใช่ว่าจะต้องส่งตำรวจทันทีทันใด กล่าวคือ จะต้องพิจารณา มาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ซึ่งได้บัญญัติวิธีการฟ้องร้องไว้ และการงดการฟ้องร้องดังกล่าวก็เป็นวัตถุประสงค์ที่สำคัญอย่างหนึ่งของกฎหมายศุลกากร ดังนี้ หากต้องนำตัวผู้ถูกจับกุมส่งตำรวจทันทีทันใด โดยมีได้ดำเนินการในเรื่องการระงับคดี ย่อมไม่ชอบด้วยเจตนารมณ์ของกฎหมายศุลกากร ดังนี้ หลังจากที่มีการจับกุมผู้ต้องหาแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรผู้รับผิดชอบก็จะสอบถามผู้ต้องหาและพยานหลักฐานในเรื่องที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด การสอบถามผู้ต้องหาและการดำเนินการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยรวดเร็ว ย่อมทำให้ได้ข้อมูลและพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์ มีความน่าเชื่อถือยิ่งขึ้น หากผู้ต้องหาประสงค์จะทำการระงับคดี ก็ดำเนินการไปตามมาตรา 102 หรือมาตรา 102 ทวิ ดังกล่าว ในกรณีนี้จะไม่มีการส่งตัวผู้ต้องหาไปยังพนักงานสอบสวน (ตำรวจ) หากผู้ต้องหาไม่ประสงค์จะระงับคดีก็จะส่งตัวผู้ต้องหาไปยังพนักงานสอบสวน (ตำรวจ) โดยกรมศุลกากรจะกล่าวโทษผู้ต้องหานั้นต่อพนักงานสอบสวน และอำนาจในการควบคุมตัวผู้ถูกจับในส่วนที่เกี่ยวกับความผิดทางศุลกากรนั้น ไม่ได้หมายความว่านำส่งหลังจากที่ไม่มีการระงับคดีเท่านั้น ยังหมายความว่าต้องนำส่งภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดไว้ด้วย คือ จะต้องควบคุมตัวผู้ถูกจับไว้ตามความจำเป็นแก่พฤติการณ์ แต่ไม่เกินสี่สิบแปดชั่วโมงนับแต่เวลาที่ผู้ถูกจับมาถึงที่ทำการของเจ้าหน้าที่ศุลกากร โดยจะต้องปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 2 (16) ประกอบกับมาตรา 87 วรรคหนึ่ง และวรรคสาม นอกจากนี้ อำนาจของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรยังได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากรฉบับต่าง ๆ อีกหลายกรณีด้วยกันดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 ซึ่งเป็นการมุ่งเน้นสำหรับความผิดศุลกากรซึ่งมีพฤติกรรมในการกระทำเป็นพิเศษ จะเห็นได้ว่า ตามกฎหมายศุลกากรได้กำหนดอำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไว้หลายกรณี หากแต่ในบางกรณีพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่มีอำนาจตามกฎหมายศุลกากรเพียงฉบับเดียว ยังคงต้องอาศัยอำนาจตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา จึงจะเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมาย โดยขั้นตอนดังกล่าวถือได้ว่าเป็นขั้นตอนใน

กระบวนการยุติธรรมทางอาญาเช่นเดียวกัน กล่าวคือ หลักปฏิบัติทั่ว ๆ ไปหากมิได้มีบัญญัติไว้เป็นพิเศษในกฎหมายศาลการแล้ว เจ้าพนักงานผู้มีอำนาจหน้าที่ดังกล่าวก็ยังคงอาศัยหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาเป็นหลักปฏิบัติอยู่ต่อไป กล่าวคือ แม้ว่าตามกฎหมายศาลการและตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาได้ให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการมีอำนาจในการสืบสวนจับกุม ตรวจค้น และควบคุมตัวผู้ถูกจับ ได้ แต่ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาก็ไม่ได้บัญญัติให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการเป็นพนักงานสอบสวน ตามมาตรา 2 (17) และมีอำนาจสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาได้ สาเหตุที่เจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการไม่มีอำนาจในการสอบสวนความผิด ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เนื่องจากได้มีการแบ่งแยกกระบวนการ ก่อนฟ้องคดีในชั้นของเจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการ และชั้นของพนักงานสอบสวนออกจากกันตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา โดยกระบวนการก่อนฟ้องคดีอาญาเกี่ยวกับภานีอากรนั้น จะเริ่มต้นที่ชั้นเจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการ ต่อด้วยกระบวนการฟ้องคดีในชั้นพนักงานสอบสวน และสิ้นสุดที่พนักงานอัยการ

อย่างไรก็ตาม แม้ว่ากฎหมายศาลการจะได้กำหนดให้เจ้าหน้าที่ศาลการจับกุมผู้กระทำผิดได้โดยไม่ต้องมีหมายจับตามที่กล่าวมาแล้วก็ตาม แต่ขั้นตอนหรือวิธีการเมื่อมีการจับกุมผู้ต้องหาแล้ว เจ้าหน้าที่ศาลการจะต้องดำเนินการอย่างไรต่อไป จึงจะชอบด้วยกฎหมายนั้น ก็ยังคงต้องอาศัยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาอีกเช่นกัน เนื่องจาก กฎหมายศาลการมิได้ระบุไว้โดยตรง โดยขั้นตอนและวิธีการในการดำเนินคดีเมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการที่พบผู้กระทำความผิดได้เข้าทำการจับกุมแล้ว หรือในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศาลการได้ทำการตรวจสอบเอกสารภายหลังการนำเข้า-ส่งออกแล้วพบว่ามีความผิดอันควรสงสัยหรือเชื่อได้ว่าการกระทำความผิดหลีกเลี่ยงภานี พนักงานเจ้าหน้าที่ก็จะต้องขอหมายค้นจากศาลเพื่อเข้าทำการตรวจค้นสถานประกอบการ และให้ผู้ต้องหาชี้แจงข้อเท็จจริง แล้วจึงส่งเรื่องให้สำนักกฎหมาย ซึ่งเป็นหน่วยงานของกรมศาลการเพื่อให้พิจารณาดำเนินการทางด้านคดีต่อไป

เมื่อสำนักกฎหมายได้รับเรื่องแล้ว นิติกรหรือเจ้าหน้าที่ผู้พิจารณาคดี เมื่อได้รับคดีจะต้องตรวจสอบและพิจารณาคดีด้วยความละเอียดรอบคอบ โดยต้องอ่านศึกษาเรื่อง

ตามลำดับข้อเท็จจริงและพฤติการณ์ และนำเข้ามาประมวลวิเคราะห์ว่าเป็นความผิดตามกฎหมายศุลกากรหรือไม่ ถ้าเป็นความผิด จะเป็นความผิดฐานใด มีข้อเท็จจริงใดที่เป็นสาระสำคัญที่ยังขาดตกบกพร่องอยู่ และจะแสวงหาข้อเท็จจริงอย่างไร บางเรื่องบางคดีตามข้อเท็จจริงไม่เป็นความผิดตามกฎหมายศุลกากร นิติกรผู้พิจารณาก็จะต้องวิเคราะห์พิจารณาข้อกฎหมายให้ถูกต้องสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้เป็นขั้นตอนเบื้องต้นในการพิจารณาคดีสำแดงเท็จและคดีเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงอากร และจะให้ผู้กระทำผิดได้ชี้แจงข้อเท็จจริง โดยจะต้องทำการบันทึกการให้ถ้อยคำ และหากนิติกรได้พิจารณาแล้วเห็นว่าผู้ต้องหาได้กระทำความผิดจริงตามที่ถูกกล่าวหา ก็จะแจ้งให้ผู้ต้องหาทำการระงับคดีในชั้นศุลกากร โดยให้ชำระค่าปรับและค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วนตามเกณฑ์การเปรียบเทียบระงับคดี หากผู้ต้องหาไม่ยินยอมระงับคดี และสำนักกฎหมายเห็นควรดำเนินคดีอาญา นิติกรจะทำการรวบรวมพยานหลักฐานที่ปรากฏในสำนวนการตรวจสอบ และพยานหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเท่าที่สามารถจะรวบรวมได้ เพื่อนำไปดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวน ณ กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี หรือพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ ณ กรมสอบสวนคดีพิเศษ แล้วแต่กรณี

จะเห็นได้ว่า พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร ไม่มีอำนาจสอบสวนคดีอาญาศุลกากร การสอบปากคำ การรวบรวมพยานหลักฐานของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นการดำเนินการเพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบระงับคดีในชั้นศุลกากร หากมีผลสมบูรณ์เป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาไม่ เพราะการสอบสวนคดีอาญาศุลกากรจะต้องเป็นการสอบสวนโดยเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งในการดำเนินคดีอาญาศุลกากร ในทางปฏิบัติสำหรับการสืบสวนคดีอาญาทั่วไป บางกรณีก็แยกกันไม่ออกว่าพนักงานสืบสวนกระทำในการสืบสวนแสวงหาข้อเท็จจริงเพียงใด จึงจะไม่ก้าวล่วงเข้าไปในเรื่องของการสอบสวน เพราะเมื่อเกิดคดีขึ้นแล้วก็ต้องมีการสืบสวนและสอบสวนควบคู่กันไปด้วย กรณีพนักงานตำรวจไม่ค่อยจะมีปัญหา เพราะเป็นทั้งพนักงานสืบสวนและพนักงานสอบสวน แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรมิได้เป็นพนักงานสอบสวนตามที่กล่าวมาแล้ว จึงต้องระมัดระวังการปฏิบัติที่จะไม่ให้ก้าวล่วงไปในเรื่องสอบสวน ดังนั้น ในกรณีที่ผู้ต้องหาไม่ยินยอมเปรียบเทียบระงับคดีโดยประสงค์จะต่อสู้ในชั้นศาล การแสวงหาข้อเท็จจริง

และการรวบรวมพยานหลักฐานของเจ้าพนักงานศุลกากรเป็นเพียงการดำเนินการในการเปรียบเทียบคดี เจ้าพนักงานศุลกากรจะต้องส่งผู้กระทำความผิดพร้อมทั้งบันทึกข้อเท็จจริง และพยานหลักฐานต่าง ๆ ให้พนักงานสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ในการดำเนินคดีต่อไป ซึ่งพนักงานสอบสวนไม่ว่าจะเป็นตำรวจ (กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี) หรือพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ (กรมสอบสวนคดีพิเศษ) ก็ต้องมาดำเนินการสอบสวน โดยต้องทำการรวบรวมพยานหลักฐาน แสวงหาพยานหลักฐานเพิ่มเติม รวมทั้งสอบปากคำผู้เสียหาย ผู้ต้องหา และพยานอีกครั้งหนึ่ง จะเห็นได้ว่าการสอบสวนคดีอาญาศุลกากรในชั้นสอบสวนก็ยังคงกระทำในรูปแบบเดียวกันกับชั้นพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร แม้ว่าในชั้นพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะได้กระทำการสืบสวน สอบปากคำเพื่อบันทึกข้อเท็จจริง รวบรวมพยานหลักฐานมาโดยครบถ้วนสมบูรณ์แล้วก็ตาม แต่ก็เพื่อให้การสอบสวนดำเนินคดีเป็นไปโดยชอบตามหลักกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาและพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษจึงต้องให้พนักงานสอบสวนเป็นผู้ดำเนินการสอบสวนอีกครั้งหนึ่งเพื่อจะพนักงานสอบสวนจะได้นำคดีดังกล่าวส่งพนักงานอัยการเพื่อพิจารณาสั่งฟ้องหรือไม่ฟ้องต่อไป ซึ่งอาจจะมองได้ว่า การกระทำดังกล่าวเป็นการดำเนินการกระบวนการยุติธรรมซ้ำจนอาจทำให้เกิดการกระทบสิทธิ เสรีภาพของผู้ต้องหา ผู้เสียหาย และพยานได้ ประกอบกับพนักงานสอบสวน (ตำรวจ) หรือพนักงานสอบสวนคดีพิเศษก็ได้เป็นผู้ที่มีความเชี่ยวชาญทางด้านคดีอาญาศุลกากรแต่อย่างใดไม่จึงเป็นปัญหาประการหนึ่งที่เกิดปัญหากระบวนการในการดำเนินคดีของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร

ปัญหากระบวนการในการดำเนินคดีของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร อีกประการหนึ่ง คือ อำนาจหน้าที่ของนิติกรตามคำสั่งกรมศุลกากรที่ 15/2551 เรื่อง การแบ่งส่วนราชการภายในกรมศุลกากร ซึ่งได้กำหนดให้นิติกรมีอำนาจในการพิจารณาคำวินิจฉัยคดีอาญาศุลกากรแก่ผู้กระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการศุลกากร และดำเนินการแก่ต่างคดีอาญาศุลกากรตลอดจนให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการดำเนินคดีอาญาศุลกากรแก่หน่วยงานต่าง ๆ ภายในกรมศุลกากร กล่าวคือ นิติกรหรือเจ้าหน้าที่ผู้พิจารณาคดีต้องใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดี โดยจะต้องพิจารณา

จากข้อเท็จจริงและพฤติการณ์ประกอบการวินิจฉัยในแต่ละคดี ซึ่งหากนิติกรมีความเห็นว่า ผู้ต้องหาได้กระทำความผิดจริงก็จะพิจารณาคดีตามที่ถูกกล่าวหา ส่วนจะเป็นความผิดใดตามกฎหมายฉบับใดบ้างเป็นเรื่องแล้วแต่กรณี โดยในการพิจารณาสั่งคดีของนิติกรจะต้องเสนอผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้นที่มีอำนาจสั่งคดีไปก่อน ตามคำสั่งกรมตุลาการที่ 266/2552 เรื่อง แก้ไขเพิ่มเติมการมอบอำนาจให้ปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรม-ตุลาการ ลงวันที่ 28 ธันวาคม พ.ศ. 2552 คำสั่งกรมตุลาการที่ 307/2551 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมตุลาการ ลงวันที่ 3 ธันวาคม 2551 และคำสั่งทั่วไปกรมตุลาการที่ 30/2552 เรื่อง แก้ไขเพิ่มเติมประมวลระเบียบปฏิบัติตุลาการ พ.ศ. 2544 ภาค 1 หมวด 6 บทที่ 02 ข้อที่ 03 (4) และข้อที่ 04 (1) ว่าด้วยการสั่งคดี ลงวันที่ 28 ธันวาคม พ.ศ. 2552 จะเห็นได้ว่า นิติกรเป็นผู้ที่มีอำนาจในการใช้ดุลพินิจในการสั่งคดีว่า ผู้ต้องหาได้กระทำความผิดจริงหรือไม่ และหากผู้ต้องหาประสงค์จะขอเปรียบเทียบ ระวังคดีในชั้นตุลาการก็ให้นิติกรพิจารณาเปรียบเทียบปรับตามเกณฑ์เปรียบเทียบระวังคดีตามประมวลระเบียบปฏิบัติ ดังเช่น คดีรายบริษัท A ได้นำเข้าสินค้าประเภท ตู้คอนเทนเนอร์ (เย็น) เข้ามาในราชอาณาจักร ตามใบขนสินค้าขาเข้าจำนวน 7 ฉบับ โดยสำแดงพิกัดอัตราศุลกากรเป็นเท็จ เมื่อบริษัทฯ ยอมรับผิดชอบและขอทำความตกลง ระวังคดีในชั้นตุลาการ โดยยินยอมชำระค่าปรับและภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ที่กรมตุลาการกำหนดไว้ทุกประการ จึงเห็นควรพิจารณาเป็นความผิดฐาน สำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงอากร ตามมาตรา 99 และ 27 แห่ง พ.ร.บ. ศุลกากร พ.ศ. 2469

ในด้านคดี เห็นควรทำความตกลงระวังคดีในชั้นตุลาการ โดยเปรียบเทียบปรับ สองเท่าของอากรที่ขาด เป็นเงิน 1,262,608.00 บาท และให้ชำระค่าภาษีอากรที่ขาดให้ครบถ้วน พร้อมเบี้ยปรับหนึ่งเท่าของภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามเกณฑ์เปรียบเทียบระวังคดีตามประมวลระเบียบปฏิบัติ ข้อ 1 06 03 01 (7) (คำสั่งทั่วไปที่ 24/2544) เสร็จแล้ว ให้นำเรื่อง เสนอคณะกรรมการเปรียบเทียบฯ เพื่อพิจารณาอีกชั้นหนึ่ง (คดีอยู่ในอำนาจการพิจารณาของหัวหน้าฝ่ายคดีหลีกเลี่ยง ตามคำสั่งกรมตุลาการที่ 266/2552 เรื่อง แก้ไขเพิ่มเติมการมอบอำนาจให้ปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมตุลาการ ลงวันที่ 28 ธันวาคม พ.ศ. 2552

จากตัวอย่างคดีรายบริษัท A พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้จับกุมจะเป็นผู้ตรวจพบความผิดอาญาศุลกากร ซึ่งเป็นความผิดอาญาที่สามารถเปรียบเทียบระวังคดีได้ตามมาตรา 102

และ 102 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ดังนั้น หากผู้ต้องหาที่มีความประสงค์ที่จะขอเปรียบเทียบระดับคดีในชั้นศุลกากร แต่หากผู้ต้องหาไม่มีความประสงค์จะขอเปรียบเทียบระดับคดีในชั้นศุลกากร พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็ต้องร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาหรือต่อพนักงานสอบสวนคดีพิเศษตามพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ แล้วแต่กรณี ซึ่งหากไม่มีการร้องทุกข์กล่าวโทษก็จะส่งผลให้การสอบสวนเป็นการสอบสวนที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เจ้าพนักงานอัยการไม่มีอำนาจยื่นฟ้องคดีอาญาต่อศาล เนื่องจากตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 120 ไม่ได้ว่ามีการสอบสวนในความผิดนั้นมาก่อนนั่นเอง หรือคดีใดฟังได้ว่าผู้ต้องหาไม่มีความผิดก็จะพิจารณายุติการดำเนินคดีได้เช่นเดียวกัน ดังเช่น คดีรายบริษัท B ได้นำเข้าสินค้าประเภทเครื่องจักรอกลิฟท์พร้อมมอเตอร์ (Traction Machine with Motor) ตามใบขนสินค้าขาเข้า จำนวน 15 ฉบับ ชำระอากรในประเภทพิกคฯ 8525.11 อัตราอากรร้อยละ 5 โดยเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้เข้าทำการตรวจค้นพบว่าเครื่องจักรอกลิฟท์พร้อมมอเตอร์ (Traction Machine With Motor) ต้องชำระอากรในประเภทพิกคฯ 8428.100 อัตราอากรร้อยละ 20 หรือร้อยละ 15 (ลดอัตราอากรตามประกาศกระทรวงการคลัง ฉบับที่ 12 ลงวันที่ 11 ธันวาคม พ.ศ. 2546) ในฐานะลิฟท์ที่ใช้ในอาคารตามหลักเกณฑ์การตีความข้อ 2 (ก), 3 (ข) และ 6 ตามที่กลุ่มงานพิกค้อตราศุลกากรได้เคยพิจารณา ราย ผู้นำเข้า บริษัท C อันเป็นเหตุให้คำภาษีอากรขาดพิเคราะห์จากหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงของบริษัทฯ ที่ให้การต่อสู้ว่าเป็นความเข้าใจผิดของเจ้าหน้าที่ศุลกากรผู้จับกุมในการจัดเข้าพิกค้อและอัตราอากร บริษัทฯ ไม่มีเหตุอันใดที่จะต้องสำแดงประเภทพิกค้อเป็นเท็จเพื่อที่จะหลีกเลี่ยงอากร คดีจึงมีประเด็นที่ต้องวินิจฉัยว่า สินค้าประเภทเครื่องจักรอกลิฟท์พร้อมมอเตอร์ (Traction Machine With Motor) ตามใบขนสินค้าขาเข้า จำนวน 15 ฉบับ จัดอยู่ในประเภทพิกค้อตราศุลกากรใด และการกระทำของบริษัทฯ มีเจตนาหลีกเลี่ยงคำภาษีอากรหรือไม่ นิติกรได้พิเคราะห์ข้อเท็จจริงแล้ว เห็นว่า

1) ตามบันทึกฯ กลุ่มมาตรฐานพิกค้อตราศุลกากร 2 กลุ่มงานพิกค้อตราศุลกากร ได้มีบันทึกฯ ที่ กค 0518 (3)/725 ลงวันที่ 27 พฤศจิกายน พ.ศ. 2550 กล่าวว่า สินค้า Traction Machine ที่บริษัทฯ นำเข้า ไม่มีอุปกรณ์ลิฟท์ครบชุดเข้ามาหรือไม่มีชุดอุปกรณ์

ที่เป็นสาระสำคัญของลิฟท์ครบชุด ตามประเภทที่ 84.28 แม้จะมีข้อมูลว่ามีใบขนฯ อยู่ 7 ฉบับ มีการนำเข้าแผงควบคุมไฟฟ้า ก็ยังไม่มียอดประกอบที่จะเป็นชุดอุปกรณ์ที่เป็นสาระสำคัญของลิฟท์ครบชุด ตามประเภทที่ 84.28 จึงไม่ใช่กรณีเช่นเดียวกับ รายบริษัท C ตามที่เจ้าหน้าที่ผู้จับกุมกล่าวหา

2) ผลการพิจารณาตามหนังสือ กพศ. 2 ที่ กค 0518 (3)/63 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2550 ไม่ได้เป็นเรื่องพิจารณาสินค้าตามใบขนฯ ทั้ง 15 ฉบับ แต่อย่างใด ดังนั้น จะเห็นได้ว่า สินค้าที่ บริษัทฯ นำเข้า ตามใบขนฯ ทั้ง 15 ฉบับอาจจะไม่ได้มีรายละเอียด เช่นเดียวกันกับตามที่บริษัทฯ ได้มีหนังสือสอบถามกลุ่มมาตรฐานพิทักษ์อุตสาหกรรม ประกอบกับผู้จับกุมก็ไม่สามารถหารายละเอียด ข้อเท็จจริงของสินค้าหรือเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับขณะนำเข้า ให้กับ กพก. ในการใช้เป็นข้อมูลในการประกอบการพิจารณา ประเด็นปัญหาเกี่ยวกับประเภทพิกคฯ ของสินค้าเครื่องจักรรถลิฟท์พร้อมมอเตอร์ (Traction Machine) ได้คงมีเพียงแค่ตาสีของสินค้าอุปกรณ์ลิฟท์ยี่ห้อ SHOWA ซึ่งก็ไม่สามารถทำความเข้าใจได้ เนื่องจากไม่ได้ใช้ภาษาอังกฤษที่เป็นภาษาสากล อีกทั้งไม่ทราบว่า สินค้าที่นำเข้าตามใบขนฯ ทั้ง 15 ฉบับ ตรงตามอุปกรณ์ลิฟท์รายการใดใน แคตตาล็อก และแผงควบคุมไฟฟ้าก็ยังไม่ถือว่ามียอดประกอบที่จะเป็นสาระสำคัญของลิฟท์ครบชุด ตามประเภท ที่ 84.28 ได้ เป็นเหตุให้ กพก. ไม่สามารถพิจารณาสินค้าตามใบขนฯ ทั้ง 15 ฉบับให้ได้

3) ผลการตรวจสอบตามบันทึกฯ งาน 3 หน่วยประเมินอากร สบศ. 1 สทก. ลงวันที่ 29 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2551 แจ้งว่า ในขณะที่ บริษัทฯ นำเข้าสินค้า ตามใบขนฯ ทั้ง 15 ฉบับดังกล่าว นั้น ได้สำแดงประเภทพิกค 8525.11 อัตราร้อยละ 5 ตรงตามอัตราอากรที่กรมศุลกากรได้กำหนดไว้ และขณะนำเข้าตามประเภทพิกคฯ 8425.31 มีอัตราอากรร้อยละ 1

พิเคราะห์จากข้อเท็จจริงข้างต้นแล้ว จะเห็นได้ว่า ข้อกล่าวหาของผู้จับกุมฟังไม่ขึ้น เนื่องจากเอกสารจากการตรวจพบไม่ปรากฏหลักฐานการนำเข้าอุปกรณ์ลิฟท์ครบชุด มาพร้อมกับสินค้า Traction Machine ที่บริษัทฯ นำเข้า จะมีเฉพาะแผงควบคุมไฟฟ้า ซึ่งนำเข้าตามใบขนฯ จำนวน 7 ฉบับ กรณีก็ยังไม่ได้ว่า บริษัทฯ ได้นำชุดอุปกรณ์ที่เป็นสาระสำคัญของลิฟท์ครบชุดตามประเภทพิกคที่ 84.28 ตามที่ผู้จับกุมกล่าวหาแต่อย่างใด

และสินค้าที่บริษัทฯ นำเข้า ตามใบขนฯ ทั้ง 15 ฉบับ อาจจะไม่ไ้มีรายละเอียดเช่นเดียวกันกับตามที่บริษัทฯ ได้มีหนังสือสอบถามกลุ่มมาตรฐานพิกัดศุลกากร ประกอบกับผู้จับกุมก็ไม่สามารถหารายละเอียด ข้อเท็จจริงของสินค้าหรือเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องขณะนำเข้าให้กับ กพก. ในการใช้เป็นข้อมูลในการประกอบการพิจารณาประเด็นปัญหาเกี่ยวกับประเภทพิกัดฯ ของสินค้าเครื่องจักรอกลิฟท์พร้อมมอเตอร์ (Traction Machine) ได้ ตลอดจนบริษัทฯ ได้สำแดงประเภทพิกัดอัตราอากรตรงตามที่กรมศุลกากรกำหนดประเภทพิกัดอัตราอากรไว้ในขณะนำเข้า ดังนั้น จึงไม่มีเหตุผลเพียงพอ ที่จะรับฟังได้ว่าการกระทำของบริษัทฯ มีเจตนาฉ้อค่าภาษีอากรของรัฐ แต่อย่างไรก็ดี พิจารณาแล้วเห็นควรยุติการดำเนินคดี

จากตัวอย่างรายบริษัท B จะเห็นได้ว่า ในการพิจารณาสังคดีของนิติกรที่ได้พิจารณาว่าให้ยุติการดำเนินคดีนั้น เป็นการยุติการดำเนินคดีในชั้นศุลกากร ไม่ใช่คำสั่งเด็ดขาดไม่ฟ้องคดี ที่จะห้ามมิให้มีการสอบสวนเกี่ยวกับบุคคลนั้นในเรื่องเดียวกันนั้นอีก เว้นแต่จะได้พยานหลักฐานใหม่อันสำคัญแก่คดี ซึ่งน่าจะทำให้ศาลลงโทษผู้ต้องหา นั้นได้ตามมาตรา 147 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ซึ่งอำนาจในการใช้ดุลพินิจของนิติกรในการพิจารณาสังคดีให้ยุติการดำเนินคดีนั้น เป็นอำนาจที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่มีอำนาจสอบสวนเกี่ยวกับบุคคลนั้นในเรื่องเดียวกันนั้นอีก แม้ว่า จะได้พยานหลักฐานใหม่อันสำคัญแก่คดีมาก็ตาม เนื่องจากพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่มีอำนาจสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา และอำนาจของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็เป็นอำนาจการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาสังคดียุติการดำเนินคดีที่ผู้บังคับบัญชาที่มีอำนาจสังคดีไม่ว่าจะเห็นชอบด้วยหรือมีความเห็นแย้งกับการใช้ดุลพินิจของนิติกรก็ตาม ก็เป็นการใช้อำนาจในการดำเนินคดีของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรภายในหน่วยงาน ซึ่งนิติกรอาจจะใช้ดุลพินิจในทางที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือบิดเบือนข้อเท็จจริงได้ ก่อให้เกิดความไม่โปร่งใส และในการดำเนินคดีของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรดังกล่าวยังขาดการตรวจสอบ ซึ่งแตกต่างจากพนักงานสอบสวนซึ่งตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาได้กำหนดให้พนักงานสอบสวนหากได้พยานหลักฐานใหม่อันสำคัญแก่คดี ซึ่งน่าจะทำให้ศาลลงโทษผู้ต้องหา นั้นได้ พนักงานสอบสวนนั้นก็จะมีอำนาจสอบสวนบุคคลนั้นในเรื่องเดียวกัน

นั้นอีกก็ได้ ซึ่งเจตนาของกฎหมายดังกล่าวได้บัญญัติขึ้นเพื่อตรวจสอบอำนาจของพนักงานสอบสวนอีกชั้นหนึ่ง กล่าวคือ พนักงานสอบสวนไม่สามารถจะทำการสอบสวนเกี่ยวกับบุคคลนั้นในเรื่องเดียวกันนั้นอีกได้ เว้นแต่จะได้พยานหลักฐานใหม่อันสำคัญแก่คดี ซึ่งน่าจะทำให้ศาลลงโทษผู้ต้องหาได้ แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะไม่สามารถสอบสวนบุคคลนั้นในเรื่องเดียวกันนั้นอีกได้ แม้ว่าจะได้พยานหลักฐานใหม่อันสำคัญแก่คดีนั้นก็ตาม เพราะพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่ใช่พนักงานสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น

จะเห็นได้ว่า เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่มีอำนาจสอบสวนย่อมทำให้อำนาจในการควบคุมและจัดเก็บภาษีของกรมศุลกากรมีไม่เพียงพอที่จะป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากร และลักลอบหนีศุลกากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพได้ และยังขัดกับหลักสากลอีกด้วย เมื่อเทียบกับ ประเทศสหราชอาณาจักรให้ Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) มีอำนาจในการสอบสวนคดีภาษีอากร โดยนำบทบัญญัติ The Police and Criminal Evidence Act 1984 (PACE) มาปรับใช้ในการสอบสวนคดีภาษีอากร และยังมีหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการตรวจสอบการใช้อำนาจของการสอบสวนของ HMRC เพื่อคุ้มครองสิทธิของประชาชนที่จะได้รับผลกระทบจากการใช้อำนาจของ HMRC เช่นเดียวกับประเทศมาเลเซีย ประเทศเกาหลีที่ได้ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ศุลกากรอย่างกว้างขวางทั้งในการออกหมายค้น การจับกุม การสืบสวน และสอบสวนคดีศุลกากร โดยการสอบสวนนั้นจะอยู่ภายใต้การควบคุมของพนักงานอัยการของมาเลเซีย และประเทศฮ่องกงที่กฎหมายได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานศุลกากรฮ่องกงที่จะดำเนินคดีเล็ก ๆ น้อย ๆ ได้ จะเห็นว่า การให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีมีอำนาจในการสอบสวน ทำให้การสอบสวนคดีภาษีอากรมีความสะดวก รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพมากขึ้น

การให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร มีอำนาจในการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญานั้น ในความเห็นของผู้วิจัยยังมีความเห็นต่อไปอีกว่า เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นผู้ตรวจพบการกระทำผิดด้วยตนเอง ถือได้ว่าความผิดอาญาเกิดขึ้นในเขตอำนาจของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร จึงก่อให้เกิดอำนาจและหน้าที่

ในการสอบสวนความผิดดังกล่าวได้ในทันที ซึ่งสอดคล้องกับอำนาจสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา 18 กล่าวคือ ความผิดอาญาได้เกิดในเขตอำนาจพนักงานสอบสวนคนใด โดยปกติให้เป็นหน้าที่ของพนักงานสอบสวนผู้นั้น เป็นผู้รับผิดชอบในการสอบสวนความผิดนั้น ๆ เพื่อดำเนินคดี เว้นแต่เมื่อมีเหตุจำเป็นหรือเพื่อความสะดวก จึงให้พนักงานสอบสวนแห่งท้องที่ที่ผู้ต้องหาที่อยู่หรือถูกจับเป็นผู้รับผิดชอบดำเนินการสอบสวน อย่างไรก็ตาม หากเป็นกรณีตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 19 และมาตรา 21 ก็จะต้องบังคับให้เป็นไปบทบัญญัติของมาตรานั้น ๆ ซึ่งในทางปฏิบัติแล้วพนักงานสอบสวนจะไม่ทำการสอบสวนในความผิดดังกล่าวอีก เนื่องจากพนักงานสอบสวน (ตำรวจ) มีงานในหน้าที่การรักษาความสงบเรียบร้อยของประชาชนโดยทั่วไป ซึ่งมีเป็นจำนวนมากอยู่แล้ว

ปัญหาดังกล่าวคงจะยังไม่สามารถแก้ไขได้ หากมิให้พนักงานเจ้าหน้าที่สุลการเป็นผู้มีอำนาจสอบสวนในการดำเนินคดีอาญาสุลการ และให้การสอบสวนดังกล่าวถือเป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา โดยไม่ต้องผ่านการสอบสวนจากพนักงานสอบสวน (ตำรวจ) อีกชั้นหนึ่ง กล่าวคือ เพื่อให้ขั้นตอนก่อนฟ้องคดีอาญาของพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการ และขั้นตอนในการฟ้องคดีอาญาของพนักงานสอบสวนเป็นขั้นตอนเดียวกันทำให้มีระยะเวลาเพียงพอที่จะร้องฟ้องผู้กระทำความผิดได้ภายในกำหนดอายุความที่มีอยู่อย่างจำกัด และเพื่อให้การดำเนินคดีอาญาเกิดความรวดเร็วและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ให้ได้สมดังเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติสุลการ พ.ศ. 2469 และเพื่อเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพกับการสอบสวนคดีอาญา ควรกำหนดให้มีการสอบสวนในรูปแบบของการสอบสวนคดีพิเศษ โดยให้พนักงานอัยการเข้ามามีส่วนร่วมในการสอบสวนคดีอาญาสุลการของพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการ และให้พนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจดักฟังทางโทรศัพท์ เข้าไปแฝงตัวในองค์กรหรือกลุ่มคน รวมทั้งให้พนักงานอัยการเข้าร่วมสอบสวนในบางกรณี เป็นต้น ซึ่งจะทำให้การสอบสวนคดีอาญาสุลการมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และก่อให้เกิดความเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น

## 2. วิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับพยานหลักฐาน

### และการรวบรวมพยานหลักฐาน

ในการดำเนินคดีอาญาทั่ว ๆ ไปนั้น การรวบรวมพยานหลักฐานในสำนวนคดีอาญาที่ดีควรมีการสืบสวนด้วยเสมอ ทั้งนี้ เพื่อรวบรวมพยานหลักฐานให้ครบถ้วนสมบูรณ์มากที่สุด ก่อนทำการจับกุมหรือเมื่อมีการจับกุมสอบสวนแล้ว ซึ่งการสืบสวนที่ดีจะช่วยอย่างมากในการหารายละเอียดของพยานหลักฐาน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คดีที่มีความยุ่งยากซับซ้อนเป็นพิเศษ เช่น คดีเกี่ยวกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ คดีภาษีอากร เป็นต้น ต้องอาศัยการสืบสวนอย่างละเอียดถี่ถ้วนและเป็นเวลานานพอสมควรจนได้พยานหลักฐานครบถ้วนแล้วจึงจะดำเนินการจับกุมผู้กระทำความผิด ซึ่งจะช่วยป้องกันการจับกุมผิดตัวได้อีกด้วย พยานหลักฐานที่ได้มาครบถ้วนสมบูรณ์จากการสืบสวนนี้จะเป็นประโยชน์ต่อพนักงานอัยการในการสั่งฟ้องผู้ต้องหาและจะใช้เป็นพยานหลักฐานการพิสูจน์ความผิดของจำเลยในศาลได้เป็นอย่างดี

หลักการดำเนินคดีอาญาในความผิดเกี่ยวกับภาษีอากร เป็นหลักการที่บัญญัติไว้เป็นพิเศษ กล่าวคือ เมื่อมีการกระทำความผิดทางอาญาเกิดขึ้น ผู้กระทำความผิดจะยังไม่ถูกดำเนินการเพื่อให้ได้รับโทษทางอาญาในทันทีตามหลักการดำเนินคดีอาญาโดยทั่วไป แต่จะต้องปฏิบัติตามขั้นตอนตามที่กฎหมายศุลกากรกำหนดไว้เสียก่อนจึงจะพิจารณาดำเนินคดีอาญาได้ และการดำเนินคดีอาญาเกี่ยวกับความผิดตามกฎหมายศุลกากร ต้องอาศัยพยานหลักฐานซึ่งเป็นไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ไม่ว่าจะเป็นพยานบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องกับความผิดดังกล่าว พยานเอกสารที่เป็นเอกสารหลักฐานที่สำคัญในการพิสูจน์ความผิด สำนวนคดี หมายถึงการให้ถ้อยคำหรือคำให้การของผู้ต้องหา ผู้เสียหาย และพยาน รวมทั้งพยานหลักฐานอื่นแสดงให้เห็นว่าได้มีการหลีกเลี่ยงภาษี หรือลักลอบหนีศุลกากร

การสอบสวนเป็นการรวบรวมพยานหลักฐานและการดำเนินการทั้งหลายอื่นตามอำนาจหน้าที่ ซึ่งพนักงานสอบสวนได้ทำไปเกี่ยวกับความผิดที่กล่าวหา เพื่อที่จะทราบข้อเท็จจริงหรือพิสูจน์ความผิดและเพื่อที่จะเอาตัวผู้กระทำความผิดมาฟ้องลงโทษ ซึ่งการสอบสวนอาจทำได้โดยสมบูรณ์โดยไม่ต้องอาศัยการสืบสวนเลย เช่น เมื่อการกระทำผิด

นั้นขัดแย้งต่อหน้าพยานหลายคนและกระทำต่อหน้าพนักงานสอบสวน ทั้งกฎหมายก็ไม่ได้บังคับว่าต้องมีการสืบสวนเสียก่อน จึงจะสอบสวนได้ในกรณีความผิดเกิดขึ้นแล้ว การสืบสวนย่อมเป็นเครื่องช่วยเจ้าพนักงานในการสอบสวนความผิดนั้น

อนึ่ง เมื่อได้เกิดการกระทำผิดอาญาขึ้นแล้วก็จะต้องมีการปราบปรามโดยการสืบสวน จับกุมและสอบสวนคดี เพื่อนำตัวผู้กระทำผิดมาลงโทษ การสอบสวนคดีอาญาจึงเป็นขั้นตอนตามกฎหมายที่สำคัญยิ่ง เพราะหลักฐานต่าง ๆ ที่รวบรวมไว้ในสำนวนการสอบสวนจะถูกส่งไปยังอัยการเพื่อพิจารณาว่า ควรตั้งฟ้องหรือตั้งไม่ฟ้องผู้ต้องหา การสืบพยานในศาลก็จะนำพยานหลักฐานที่ได้จากการสอบสวนนี้เองไปนำสืบเพื่อพิสูจน์ความผิดของจำเลย ดังนั้น หากการสอบสวนเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพก็จะทำการปราบปรามอาชญากรรมเป็นไปอย่างได้ผล โดยสามารถลงโทษผู้กระทำได้อย่างรวดเร็ว และเฉียบขาดและในขณะเดียวกันก็เป็นการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของประชาชนด้วย กล่าวคือ ป้องกันมิให้เกิดการจับกุมบุคคลโดยมีพยานหลักฐานไม่เพียงพอหรือเกิดการจับกุมผิดตัว เพราะการกระทำเช่นนี้ ทำให้กระทบกระเทือนต่อสิทธิเสรีภาพของผู้ถูกจับอย่างร้ายแรง อย่างไรก็ตาม ในด้านการดำเนินคดีความผิดต่อกฎหมายศุลกากร ทั้งความผิดที่เกี่ยวกับลักลอบหลบหนีศุลกากร หรือความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงอากรในส่วนของพนักงานสอบสวนซึ่งเป็นเจ้าพนักงานตำรวจยังประสบปัญหาในด้านการรวบรวมพยานหลักฐาน

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่า ในการดำเนินคดีอาญาศุลกากร พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะมีอำนาจหน้าที่อย่างไรตามกฎหมายฉบับใด กฎหมายฉบับนั้นต้องให้อำนาจไว้โดยตรง ดังกรณีประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 2 (16) ที่กำหนดให้เจ้าพนักงานกรมศุลกากรเป็นพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจ และมีอำนาจสืบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 17 แต่ไม่ได้เป็นพนักงานสอบสวน ตามมาตรา 2 (6) แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา กล่าวคือ เจ้าพนักงานศุลกากรไม่ได้เป็นเจ้าพนักงาน ซึ่งกฎหมายให้อำนาจและหน้าที่ทำการสอบสวน และไม่มีอำนาจสอบสวนตามมาตรา 2 (11) แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา กล่าวคือ เจ้าพนักงานศุลกากรไม่มีอำนาจรวบรวมพยานหลักฐานและการดำเนินการทั้งหลายอื่นตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายนี้ ซึ่งพนักงานสอบสวนได้ทำไป

เกี่ยวกับความผิดที่กล่าวหา เพื่อที่จะทราบข้อเท็จจริงหรือพิสูจน์ความผิด และเพื่อจะเอาตัวผู้กระทำผิดมาฟ้องลงโทษ และตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ได้บัญญัติถึงอำนาจของพนักงานสอบสวนไว้หลายประการ ซึ่งรวมถึงการรวบรวมพยานหลักฐาน ตามมาตรา 131 ที่กำหนดให้พนักงานสอบสวนมีอำนาจรวบรวมพยานหลักฐานทุกชนิดเท่าที่สามารถจะทำได้ เพื่อประสงค์จะทราบข้อเท็จจริงและพฤติการณ์ต่าง ๆ อันเกี่ยวกับความผิดที่ถูกกล่าวหาและเพื่อจะรู้ตัวผู้กระทำผิดและพิสูจน์ให้เห็นความผิดหรือความบริสุทธิ์ของผู้ต้องหา และตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 132 ยังได้กำหนดให้พนักงานสอบสวนมีอำนาจเพื่อประโยชน์แห่งการรวบรวมพยานหลักฐานอีกด้วย

จะเห็นได้ว่า ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาและกฎหมายศุลกากร ไม่ได้มีบทบัญญัติใดที่ให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นพนักงานสอบสวนตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ดังนั้น ในการสอบสวนคดีความผิดต่อกฎหมายศุลกากร ในกรณีที่มีการฟ้องคดีต่อศาลหรือในกรณีที่ผู้ต้องหามิได้ขอให้เปรียบเทียบงดการฟ้องร้อง การสอบสวนต้องกระทำโดยพนักงานสอบสวนซึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐเพียงฝ่ายเดียวที่กฎหมายให้อำนาจและหน้าที่ทำการสอบสวน โดยในปัจจุบันผู้มีอำนาจหน้าที่ในการสอบสวนในการดำเนินคดีอาญาศุลกากร คือ พนักงานสอบสวนและพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะต้องส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวน (ตำรวจ) หรือพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ (กรมสอบสวนคดีพิเศษ) แล้วแต่กรณี เป็นผู้ดำเนินการสอบสวน โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนเพื่อให้ดำเนินคดีอาญาศุลกากรกับผู้กระทำผิด ความรับผิดชอบของพนักงานสอบสวนจึงจะเริ่มต้นขึ้นและเป็นผู้รับผิดชอบคดีเต็มรูปแบบ โดยเริ่มตั้งแต่รับคำร้องทุกข์ การสอบสวนทำให้การผู้รับมอบอำนาจของกรมศุลกากร การสืบสวน การจับกุม การประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง การพิจารณาสำนวนการสอบสวนเพื่อพิจารณาทำความเห็นว่าควรฟ้องหรือไม่ควรฟ้องผู้กระทำผิดตามฐานความผิดนั้น แล้วส่งเรื่องให้พนักงานอัยการเพื่อดำเนินการตั้งฟ้องคดีต่อไป

กฎหมายศุลกากรได้บัญญัติขึ้นเพื่อให้การมีการจัดเก็บภาษีอากรศุลกากร ซึ่งอยู่ในอำนาจหน้าที่และการควบคุมของกรมศุลกากร ซึ่งในที่นี้ก็คือ อธิบดีกรมศุลกากรที่มี

อำนาจสูงสุดในการบังคับใช้กฎหมายอากรเพื่อจัดเก็บรายได้ให้รัฐ โดยให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐในหลายระดับ โดยเริ่มตั้งแต่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรมีอำนาจหน้าที่ในการเรียกเก็บภาษีอากรศุลกากร จนถึงให้อำนาจเจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรประเมินเพื่อเรียกเก็บภาษีดังกล่าว โดยบุคคลนั้นจะต้องชำระภาษีให้ถูกต้องและครบถ้วน รวมถึงอำนาจในการสืบสวน จับกุม เพื่อดำเนินคดีอาญากับผู้กระทำความผิด โดยพยานหลักฐานที่ตรวจพบความผิดนั้นเป็นพยานหลักฐานที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นผู้ตรวจพบด้วยตนเองแทบทั้งสิ้น

ในการดำเนินคดีอาญาในชั้นศุลกากรนั้น เริ่มตั้งแต่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรผู้ตรวจพบความผิดซึ่งมีความรู้และความชำนาญด้านการตรวจสอบเอกสารในการปฏิบัติพิธีการด้านการจัดเก็บภาษีอากรศุลกากร จะรวบรวมพยานหลักฐานที่เพียงพอต่อการพิสูจน์ว่าผู้กระทำผิดได้กระทำความผิดตามกฎหมายศุลกากร ซึ่งพยานหลักฐานนั้นไม่จำเป็นต้องถึงขนาดที่จะทำให้ปราศจากข้อสงสัยในเรื่องเจตนาของผู้กระทำความผิด พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็สามารถที่จะพิจารณาเปรียบเทียบระงับคดีได้ตาม มาตรา 102 และมาตรา 102 ทวิ ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 กล่าวคือ เป็นการพิสูจน์ได้บางส่วน เมื่อเห็นว่าผู้กระทำผิดไม่ควรถูกฟ้องร้องดำเนินคดีอาญา ซึ่งเมื่อระงับคดีและผู้กระทำความผิดยินยอมชำระค่าปรับแล้ว ผู้กระทำความผิดก็พ้นจากความรับผิด โดยไม่ต้องถูกฟ้องร้องดำเนินคดีต่อไป

แต่หากผู้กระทำความผิดไม่ยินยอมระงับคดีในชั้นศุลกากร พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรโดยนิติกรจะต้องส่งเรื่องไปให้พนักงานสอบสวนดำเนินการติดตามตัวผู้กระทำความผิดเพื่อนำตัวมาฟ้องร้องต่อไป พนักงานสอบสวนจำเป็นต้องรวบรวมพยานหลักฐานเพื่อพิสูจน์ความผิดให้ศาลเชื่อ โดยปราศจากความสงสัยว่าผู้กระทำผิดได้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง แต่การพิสูจน์เจตนาในความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรนี้เป็นเรื่องที่กระทำได้ยาก จึงต้องพิจารณาจากการกระทำและพฤติการณ์แวดล้อมเป็นสำคัญ จึงจะสามารถส่งเรื่องให้พนักงานอัยการสั่งฟ้องผู้กระทำความผิดได้

จากขั้นตอนดังกล่าว จะเห็นได้ว่า นิติกรจะเป็นผู้ประสานงานในคดีให้กับหน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบ เป็นเพียงผู้รวบรวมเอกสารจากสำนวนการจับกุม

มิใช่ผู้ที่พบเห็นข้อเท็จจริงในเรื่องการกระทำผิดด้วยตนเอง ต้องติดตามและทำการสอบถามข้อเท็จจริงเพิ่มเติมจากพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการผู้ตรวจพบความผิด ซึ่งบางครั้งพยานหลักฐานในสำนวนก็ไม่ปรากฏชัดเจน เพราะพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการผู้ตรวจพบความผิดได้ปฏิบัติหน้าที่ของตนเองโดยมุ่งจัดเก็บภาษี มิได้มุ่งจะลงโทษผู้กระทำความผิด จึงไม่เห็นความสำคัญของการรวบรวมพยานหลักฐาน พยานหลักฐานจึงมีไม่ครบถ้วน ไม่สมบูรณ์ และทั้งนี้อาจจะเกิดจากบริหารจัดการอัตรากำลังในการปฏิบัติงานของพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการ ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ คือพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการมีการสับเปลี่ยนโยกย้ายกันบ่อยครั้ง ยากแก่การติดตามเพื่อให้ทราบถึงความเป็นมาของผู้ต้องหาแต่ละราย จนบางครั้งมีอาจดำเนินคดีอาญากับผู้กระทำความผิดได้ เนื่องจากไม่ปรากฏว่าสำนวนการตรวจสอบภาษีอากรซึ่งเป็นต้นฉบับของพยานหลักฐานอันสำคัญแก่คดีได้ถูกจัดเก็บอยู่ที่ฝ่ายใดในหน่วยงานของกรมสุลการ จึงไม่สามารถส่งเรื่องไปให้พนักงานสอบสวนดำเนินการได้ เพราะเมื่อไปถึงศาล ศาลก็จะยกประโยชน์แห่งความ สงสัยให้จำเลยตามมาตรา 227 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

ในบางครั้งนิติกรผู้ประสานงานไม่อาจจะติดตามพนักงานเจ้าหน้าที่สุลการผู้ประเมินอากรซึ่งเป็นผู้พบเห็นการกระทำความผิด มาชี้แจงข้อเท็จจริงเพิ่มเติมได้ หรือหากจะติดตามได้เข้าพนักงานที่เกี่ยวข้องก็ไม่สามารถจะจดจำเรื่องราวต่าง ๆ ของคดีได้ละเอียดเท่ากับเมื่อพบเห็นการกระทำความผิดใหม่ ๆ จนบางครั้งนิติกรผู้ประสานงานก็อาจจะโยกย้ายหรือสับเปลี่ยนสายงานไปแล้ว นิติกรผู้เข้ามาปฏิบัติงานใหม่ต้องเริ่มสรุปสำนวนใหม่ จึงไม่มีผู้รับผิดชอบในการดำเนินคดีภาษีอากรจนกว่าคดีจะเสร็จสิ้น จึงขาดความต่อเนื่องในเรื่องของบุคลากรที่จะมาปฏิบัติงานดำเนินคดีด้านภาษีอากรกับพนักงานสอบสวน หรือพนักงานอัยการ ทำให้ระยะเวลาในการดำเนินคดีกับผู้กระทำผิดมีเหลือไม่เพียงพอที่จะดำเนินการตามขั้นตอนต่อไปได้อีก และเมื่อได้ทำการร้องทุกข์ไปยังพนักงานสอบสวนก็จะเหลือระยะเวลาไม่มากนักที่จะให้พนักงานสอบสวนทำการสอบสวนหาผู้กระทำความผิด และพยานหลักฐานต่าง ๆ ก็อาจจะถูกทำลายหรือสูญหายไป ทำให้คดีอาญาทางสุลการเมื่อถึงชั้นพนักงานอัยการแล้ว พนักงานอัยการ

ก็จะสั่งไม่ฟ้องอยู่เป็นจำนวนมาก ทำให้เกิดผลเสียหายต่อประเทศในการสูญเสียรายได้ด้านภาษีเป็นอย่างมาก

อาจกล่าวได้ว่า การตรวจสอบของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรจะทำให้ทราบว่ามีการกระทำความผิดเกิดขึ้น พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องดำเนินการรวบรวมพยานหลักฐานควบคู่ไปกับการพิจารณาคำเนนคดีอาญาซึ่งในชั้นนี้จะเสียเวลามาก เนื่องจากพยานหลักฐานไม่ว่าจะเป็นพยานบุคคล พยานเอกสารและพยานวัตถุที่จะนำมาพิสูจน์ความผิดตามกฎหมาย มีเป็นจำนวนมาก เมื่อรวบรวมหลักฐานและพิจารณาข้อเท็จจริงเสร็จแล้วต้องดำเนินการเสนอผู้ที่ได้รับมอบอำนาจจากอธิบดีกรมศุลกากรเพื่ออนุมัติการดำเนินคดีอาญา โดยต้องร้องทุกข์ไปยังพนักงานสอบสวน ตามขั้นตอนที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น หากพนักงานสอบสวนจับตัวผู้กระทำความผิดได้ และผู้กระทำความผิดได้ร้องขอให้ระงับคดีในชั้นพนักงานสอบสวน พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรยังคงต้องดำเนินการกำหนดค่าปรับตามหลักเกณฑ์และระเบียบที่กรมศุลกากรกำหนด โดยดำเนินการเช่นเดียวกับกรณีที่ผู้กระทำความผิดขอระงับคดีในชั้นศุลกากรดังกล่าว และต้องทำหนังสือถอนคำร้องทุกข์ไปยังพนักงานสอบสวน จะเห็นได้ว่า เมื่อเปรียบเทียบแล้วผู้กระทำความผิดไม่ยินยอมระงับคดีในชั้นศุลกากร หรือยินยอมแล้วแต่ไม่ชำระค่าปรับ พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรยังสามารถเปรียบเทียบได้อีกหากผู้กระทำความผิดร้องขอเป็นการสร้างทางเลือกให้กับผู้กระทำความผิดกลัวเสี่ยงที่จะกระทำความผิด โดยไม่เกิดความเกรงกลัวในการบังคับใช้มาตรการดังกล่าว และเป็นการสร้างขั้นตอนให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรอีกโดยไม่จำเป็น

ความผิดทางศุลกากรที่เกี่ยวข้องกับเอกสารส่วนมากแล้วจะเป็นความผิดฐานหลีกเลี่ยงศุลกากร โดยการสำแดงเท็จ ซึ่งลักษณะของการกระทำความผิดจะมีความเกี่ยวพันกับเอกสารทางการค้าที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติพิธีการทางศุลกากร เริ่มตั้งแต่การนำเข้าหรือส่งออกของออกจนกระทั่งรับของไปจากอารักขาของศุลกากร หรือส่งของออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วนั่นเอง โดยมีพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เป็นแม่บท ซึ่งเอกสารสำคัญที่ต้องใช้ในการผ่านพิธีการศุลกากร ทั้งในด้านการนำเข้าและ/หรือส่งออก ได้แก่ ใบขนสินค้า (Entry) ซึ่งถูกกำหนดขึ้นโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายศุลกากรใบขนสินค้าจะแสดงรายการต่าง ๆ ของสินค้าที่กรมศุลกากรต้องการใช้

เพื่อตรวจสอบและเรียกเก็บภาษีอากร ตลอดจนใช้เป็นหลักฐานในการทำสถิติทาง  
ศุลกากรด้วย

นอกจากนี้ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 24 วรรคแรกได้บัญญัติว่า  
“สิ่งใด ๆ อันจะพึงต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ พนักงานศุลกากร พนักงานฝ่ายปกครอง  
หรือตำรวจมีอำนาจยึดในเวลาใด ๆ และ ณ ที่ใด ก็ได้” เมื่อพิจารณาเหตุแห่งการปฏิบัติตามที่  
กล่าวแล้ว อาจพิจารณาได้ว่าเหตุเช่นว่านั้น คือ ลักษณะความผิดที่พระราชบัญญัติ-  
ศุลกากรได้บัญญัติห้ามไว้นั่นเอง ซึ่งความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร อาจจำแนก  
เป็นลักษณะที่สำคัญเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับของกลาง ซึ่งถือเป็นพยานวัตถุอย่างหนึ่ง  
ในการพิสูจน์ความผิดของผู้ต้องหาหรือจำเลยได้ ได้แก่ ความผิดตามพระราชบัญญัติ-  
ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 ซึ่งในทางปฏิบัติ  
กรมศุลกากรและเจ้าพนักงานผู้ปฏิบัติการทั้งฝ่ายปราบปรามและฝ่ายกฎหมาย จึงเรียก  
ลักษณะแห่งการกระทำตามมาตรา 27 นี้ว่า ความผิดฐานลักลอบและหลีกเลี่ยงอากร  
ซึ่งของลักลอบและหลีกเลี่ยงหนีศุลกากรนี้เองที่พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9)  
พ.ศ. 2482 มาตรา 17 ได้บัญญัติให้รับไว้เสียสิ้น ฉะนั้น จึงปรากฏว่าของอันเนื่องด้วย  
ความผิดตามมาตรา 27 เจ้าพนักงาน ได้ยึดมาเป็นของกลางและเป็นพยานหลักฐานในการ  
ดำเนินคดีศุลกากรอย่างมากทุก ๆ ปี ซึ่งของที่เรียกลักลอบและหลีกเลี่ยงตามมาตรา 27  
คือ ของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี ของต้องห้าม ของต้องจำกัด ของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากร โดย  
ถูกต้อง

ปัญหาจึงเกิดขึ้นจากการที่พนักงานสอบสวนไม่ได้มีส่วนเข้าร่วมในการ  
สอบสวนกับเจ้าพนักงานศุลกากรตั้งแต่เมื่อพบเห็นการกระทำความผิดใหม่ ๆ จึงไม่  
ถือว่าขั้นตอนที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร ได้กระทำมานั้นเป็นขั้นตอนเดียวกันกับ  
ขั้นตอนของพนักงานสอบสวน พนักงานสอบสวนจึงต้องมีการสอบสวนใหม่ แต่ทั้งนี้  
พนักงานสอบสวนมีข้อจำกัดในเรื่องการขาดความรู้ความชำนาญและประสบการณ์  
เกี่ยวกับความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร ต้องสอบถามพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร  
เพื่อสอบถามถึงมูลเหตุแห่งการกระทำความผิด เนื่องจากการกระทำความผิดตาม  
พระราชบัญญัติศุลกากรเป็นเรื่องทางเทคนิค มีความสลับซับซ้อนยุ่งยากส่งผลถึงปัญหา  
ในเรื่องประสิทธิภาพในการสั่งฟ้องหรือไม่สั่งฟ้องคดีของพนักงานอัยการควรจะต้อง

เป็นไปด้วยความรวดเร็ว และปัญหาในเรื่องประสิทธิภาพของการฟ้องคดีของพนักงานอัยการในการสั่งฟ้องหรือไม่สั่งฟ้องคดีของพนักงานอัยการ ซึ่งควรจะต้องเป็นไปตามเจตนารมณ์ของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาที่จะสามารถนำตัวผู้กระทำความผิดมาฟ้องลงโทษให้ได้และต้องสั่งไม่ฟ้องผู้ที่ไม่ได้กระทำความผิด ตลอดจนปัญหาในเรื่องความประหยัดของระบบการสอบสวนคดีซึ่งจะต้องสมเหตุสมผลในการที่จะบรรลุตามเจตนารมณ์ของระบบการสอบสวนคดีอาญาอีกด้วย กล่าวคือ การที่พนักงานสอบสวนต้องมีการสอบสวนใหม่ อาจทำให้พยานหลักฐานที่ต้องรวบรวมใหม่นั้น ไม่เพียงพอต่อการพิสูจน์เจตนาในการกระทำผิดซึ่งเมื่อได้ส่งเรื่องไปให้พนักงานอัยการแล้ว พนักงานอัยการจะต้องส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวนดำเนินการสอบสวนเพิ่มเติมในประเด็นนั้น ๆ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาใหม่ กรณีนี้ในทางปฏิบัติพนักงานสอบสวนยังคงต้องสอบถามหรือส่งเรื่องให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเพื่อค้นหาพยานหลักฐานเพิ่มเติมอีกเช่นเดียวกัน ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรต้องทำงานซ้ำซ้อนถึงสองครั้ง กล่าวคือต้องรวบรวมพยานหลักฐานเสนอผู้มีอำนาจของกรมศุลกากร เพื่ออนุมัติให้ดำเนินคดีอาญาโดยการไปร้องทุกข์กล่าวโทษผู้กระทำความผิด กับต้องหาพยานหลักฐานอันสำคัญตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาให้กับพนักงานสอบสวน

ตัวอย่างเช่น คดีรายบริษัท D ได้ร่วมกับบริษัทแม่และบริษัทในเครือที่ตั้งอยู่ในประเทศ T โดยเจตนาทุจริตสำแดงราคาสินค้าประเภทผลิตภัณฑ์เครื่องใช้ในครัวเรือนที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เพียงบางส่วนซึ่งเป็นราคาที่ต่ำกว่าราคาที่ซื้อขายจริงเพื่อหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร ทั้งนี้ โดยบริษัทแม่และ/หรือบริษัทในเครือซึ่งเป็นผู้ขายและส่งสินค้าให้กับบริษัทฯ D จะกำหนดราคาสินค้าที่นำเข้า ให้ต่ำกว่ามูลค่าที่แท้จริงประมาณร้อยละ 30 เพื่อกันไว้เป็นค่าใช้จ่ายให้บริษัท D ซึ่งเป็นบริษัทลูกที่ประกอบกิจการอยู่ในประเทศไทยนำไปจ่ายเป็นเงินผลประโยชน์ตอบแทนในรูปของเงินโบนัสให้กับสมาชิกที่เป็นตัวแทนขายอิสระ ทั้งในประเทศและต่างประเทศแทนบริษัทแม่ภายใต้เงื่อนไขการขายและแผนการตลาดที่บริษัทแม่เป็นผู้กำหนดไว้ โดยพยานหลักฐานในการพิสูจน์ความผิดคดีนี้ ได้แก่ เอกสารทะเบียนหุ้นส่วนนิติบุคคล สัญญาจัดจำหน่ายอย่างเฉพาะเจาะจงและการใช้สิทธิช่วงในเครื่องหมายการค้า สัญญาบริการสนับสนุนด้านการ

จัดการและส่งเสริมการตลาด สัญญาที่แสดงให้เห็นถึงข้อจำกัดในการใช้คอมพิวเตอร์ ซอฟต์แวร์หลักและการจ่ายเงิน โบนัสตามแผนการตลาดของบริษัทแม่ เอกสาร Invoice ที่บริษัทแม่ส่งมาเพื่อเรียกเก็บเงินค่าโบนัส พร้อมหลักฐานการโอนเงินจำนวนดังกล่าว จากบริษัท D ส่งไปให้บริษัทแม่ และงบการเงินที่บริษัท D ส่งให้บริษัทแม่และบัญชีแยก รายละเอียดการจ่ายเงินโบนัส

ในคดีดังกล่าว นิติกรได้พิจารณาคดีดังกล่าวแล้วเห็นว่า บริษัท D ได้สำแดงราคาของนำเข้าเป็นเท็จโดยไม่นำรายได้จากการขายต่อของผู้ซื้อที่ผู้ขายได้รับจากผู้ซื้อมารวมในราคาสำแดงของที่นำเข้า โดยผู้ซื้อมีเจตนาจะซื้อลดด้านราคาซื้อขายสินค้า บริษัท D มีเจตนาตั้งแต่ต้นที่จะซื้อลดด้านราคาเพื่อหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร ซึ่งคดีนี้ กรมศุลกากรยังหาแนวทางในการพิจารณาตั้งคดีไม่ได้ เนื่องจากพยานหลักฐานในคดีมีเป็นจำนวนมาก ประกอบกับข้อเท็จจริงในคดีที่ทำให้ผู้วินิจฉัยคดีมีความเห็นที่แตกต่างกัน ซึ่งกรมศุลกากรก็ยังไม่สามารถแก้ไขปัญหภายในดังกล่าวได้ ส่งผลให้คดีดังกล่าวไม่สามารถดำเนินคดีไปในทิศทางใดได้ กล่าวคือ เมื่อกรมศุลกากรยังไม่ได้ส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวน พนักงานสอบสวนก็จะไม่สามารถดำเนินคดีกับรายบริษัท D ได้ ซึ่งหากให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นพนักงานสอบสวนแล้ว คดีดังกล่าวพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็จะสามารถดำเนินคดีอาญาได้ โดยมีอำนาจสอบสวนและมีอำนาจใช้ดุลพินิจในการสั่งฟ้องหรือสั่งไม่ฟ้องได้ ประกอบกับพยานหลักฐานในการดำเนินคดีอาญาศุลกากรไม่จำเป็นต้องใช้ต้นฉบับในการดำเนินคดี หากแต่ต้นฉบับใช้ในการดำเนินคดีในทางแพ่งเท่านั้น และเมื่อพนักงานอัยการได้ส่งฟ้องคดีต่อศาล ในการดำเนินคดีอาญากับการดำเนินคดีทางแพ่งก็ต้องดำเนินคดีคนละศาล กล่าวคือ คดีอาญาต้องดำเนินคดีที่ศาลอาญาส่วนคดีแพ่งต้องดำเนินคดีที่ศาลภาษีอากรกลาง เนื่องจากการดำเนินคดีอาญาศุลกากรนั้น ไม่ใช่คดีแพ่งที่เกี่ยวข้องกับคดีอาญาที่การฟ้องคดีแพ่งที่เกี่ยวข้องกับคดีอาญาจะต้องฟ้องต่อศาลซึ่งพิจารณาคดีอาญาหรือต่อศาลที่มีอำนาจชำระคดีแพ่งก็ได้ ตามมาตรา 40 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาแต่อย่างใด ดังนั้น ในการดำเนินคดีอาญาศุลกากรหากได้กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นพนักงานสอบสวน พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็จะสามารถดำเนินคดีในทางอาญาได้ทันทีใน

ฐานะเป็นพนักงานสอบสวน และสามารถใช้ดุลพินิจได้โดยอิสระภายใต้บทบัญญัติของกฎหมายที่ได้กำหนดไว้

อย่างไรก็ตาม ปัญหาอีกประการหนึ่งก็คือ ในบางครั้งพนักงานสอบสวนอาจไม่สามารถรวบรวมพยานหลักฐานเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้ภายในกำหนดเวลาอายุความ เนื่องจากต้องส่งเรื่องกลับไปให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรหาพยานหลักฐานเพิ่มเติมทำให้คดีขาดอายุความในชั้นของพนักงานสอบสวนทั้ง ๆ ที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรได้ส่งเรื่องมาให้พนักงานสอบสวนดำเนินการได้ทันภายในกำหนดอายุความฟ้องร้องแล้ว จึงทำให้เกิดปัญหาข้อกฎหมายในเรื่องของกระบวนการดำเนินคดีอาญากับผู้กระทำความผิด อันเกิดจากความล่าช้าของขั้นตอนการดำเนินการทางพิธีการของพนักงานสอบสวน ในการสอบสวนความผิดเพื่อฟ้องร้องคดีกับผู้กระทำความผิด ซึ่งมีผลกระทบต่อการลงโทษผู้กระทำความผิดไม่ทันภายในกำหนดอายุความ เช่นเดียวกับปัญหาในชั้นของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรตามที่ได้กล่าวมาแล้ว จึงไม่ควรจะมีขั้นตอนในชั้นของพนักงานสอบสวนอีก และยังคงส่งผลกระทบต่อฟ้องร้องคดีของพนักงานอัยการที่จะต้องอาศัยพยานหลักฐานที่พนักงานสอบสวนรวบรวมมาให้ในสำนวนเป็นสำคัญ แม้บางกรณีจะมีอำนาจในการสั่งให้พนักงานสอบสวนสอบพยานหรือหาหลักฐานเพิ่มเติมก็ตาม แต่อาจประสบปัญหาเกี่ยวกับระยะเวลาในการสั่งฟ้องผู้ต้องหา เนื่องจากจะต้องดำเนินการทางคดีทั้งเจ้าพนักงานศุลกากร และพนักงานสอบสวน

จะเห็นได้ว่า เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่มีอำนาจสอบสวนย่อมทำให้อำนาจในการควบคุมและจัดเก็บภาษีของกรมศุลกากรมีไม่เพียงพอที่จะป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากร และลักลอบหนีศุลกากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพได้ และยังขัดกับหลักสากลอีกด้วย เมื่อเทียบเคียงกับประเทศออสเตรเลีย ซึ่งได้อำนาจ ATO ในการเข้าถึงข้อมูลหรือเอกสารจากบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล รวมถึงการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้อง การเรียกบุคคลเพื่อสอบถามให้ข้อมูลพยานหลักฐานต่าง ๆ การเรียกพยานเอกสารต่าง ๆ จากทั้งในประเทศและนอกประเทศ การเข้าไปในสถานที่ประกอบธุรกิจ หรือที่พักอาศัย การเข้าไปในสถานที่ต่าง ๆ เพื่อขอดูและคัดเอกสาร และการเรียกขอเอกสารต่าง ๆ จากผู้ที่ครอบครองโดยการส่งหมายเรียกเอกสารตามที่ The Australian Taxation Office (ATO) ต้องการ เป็นต้น รวมทั้งประเทศสหราชอาณาจักร

อาณาจักรที่ได้ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการเข้าถึงและรวบรวมพยานหลักฐานที่ค่อนข้างกว้างต่างจากประเทศไทย โดยประเทศสหราชอาณาจักร ได้ให้อำนาจ HRMC ในการขอออกหมายเรียกบุคคลมาให้การหรือให้นำพยานหลักฐานมามอบให้ การขอออกหมายค้นกรณีมีเหตุอันควรเชื่อว่ามีผู้นั้นเป็นผู้ครอบครองพยานหลักฐานในคดีอยู่ และมีอำนาจจับกุมหรือกักขังในความผิดที่เกี่ยวกับศุลกากร ทำให้การรวบรวมพยานหลักฐานต่าง ๆ อันจำเป็นแก่คดีมีประสิทธิภาพในการดำเนินคดีภาษีอากรมากขึ้น ซึ่งมีความแตกต่างจากประเทศไทย ที่กรมศุลกากรจะต้องส่งคดีให้กับพนักงานสอบสวนตามกฎหมาย ดำเนินการสอบสวน แล้วจึงส่งให้พนักงานอัยการพิจารณาส่งฟ้องศาล พนักงานอัยการจะพิจารณาส่งคดีโดยอาศัยพยานหลักฐานที่พนักงานสอบสวนรวบรวมมาให้ในสำนวน หากการรวบรวมพยานหลักฐานในชั้นสอบสวนอยู่ในอำนาจของพนักงานศุลกากร ซึ่งเป็นผู้ที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมายศุลกากรและระเบียบต่างเป็นอย่างดี รวมทั้งเป็นผู้ใกล้ชิดกับพยานหลักฐานก็จะทำให้การสอบสวนและการฟ้องร้องคดีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ประกอบกับพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรเป็นหน่วยงานบริหารการจัดเก็บภาษี เป็นผู้มีความรู้ความชำนาญในการตรวจสอบภาษี จึงเป็นผู้รู้เห็นพฤติการณ์ การกระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับภาษีอากรเป็นลำดับแรก จึงไม่ควรต้องร้องขอให้พนักงานสอบสวนดำเนินคดีให้อีก

กล่าวได้โดยสรุปว่า การแสวงหาข้อเท็จจริงและการรวบรวมพยานหลักฐานเป็นปัจจัยสำคัญในการดำเนินคดีอาญาศุลกากร ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามีบทบัญญัติให้เจ้าพนักงานกรมศุลกากรมีอำนาจในการจับกุม แต่ไม่มีบทบัญญัติให้อำนาจเจ้าพนักงานศุลกากรในการสอบสวนคดีภาษีอากร การสอบสวนคดีศุลกากรเป็นอำนาจของพนักงานสอบสวนตามที่กำหนดในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาอาญา ดังนั้น การสอบสวนคดีศุลกากรจึงต้องส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวนเป็นผู้ดำเนินการ

การที่พนักงานศุลกากรจัดเก็บแสวงหาข้อเท็จจริงและรวบรวมพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดเพื่อการเปรียบเทียบระงับคดี ไม่ถือเป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ดังนั้น ในกรณีที่ผู้ต้องหาไม่ยอมเปรียบเทียบระงับคดี และประสงค์จะต่อสู้คดีในชั้นศาล การรวบรวมพยานหลักฐานของเจ้าพนักงานหาผลสมบูรณ์เป็นการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความ

อาญาไม่ พนักงานสอบสวนจะต้องดำเนินการสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาเพื่อพิสูจน์ความผิด แล้วจึงส่งให้พนักงานอัยการพิจารณาส่งฟ้องศาลต่อไป

การฟ้องร้องคดีของพนักงานอัยการอาศัพยาณหลักฐานที่พนักงานสอบสวนรวบรวมมาให้ในสำนวนเป็นสำคัญ แม้บางกรณีจะมีอำนาจในการสั่งให้พนักงานสอบสวนสอบพยานหรือหาหลักฐานเพิ่มเติมก็ตาม แต่อาจประสบปัญหาเกี่ยวกับระยะเวลาในการสั่งฟ้องผู้ต้องหา เนื่องจากจะต้องประสานงานทางคดีทั้งพนักงานศุลกากร และพนักงานสอบสวน

ดังนั้น หากให้พนักงานศุลกากรมีอำนาจที่จะดำเนินคดีอาญาในความผิดเกี่ยวกับคดีอาญาศุลกากรได้ทันทีที่พบการกระทำความผิด โดยให้มีอำนาจตั้งแต่ตรวจค้น จับกุม สืบสวน และสอบสวน ไม่ต้องผ่านหน่วยงานอื่นให้เน้นซ้ำออกไปอีก โดยให้เป็นผู้สอบสวนคดีอาญาศุลกากรเสียเอง ก็จะทำให้การสอบสวนคดีศุลกากรมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ประกอบกับทำให้งานศุลกากรมีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น เนื่องจากเจ้าพนักงานของกรมศุลกากรย่อมเป็นผู้ที่ใกล้ชิดกับข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับคดีโดยตรง

### 3. วิเคราะห์ปัญหาความเป็นอิสระ

#### ในการใช้ดุลพินิจพิจารณาคดี

เนื่องจากกฎหมายอาญาเป็นกฎหมายที่มีโทษทางอาญา จึงไม่ได้มีแต่เพียงกฎหมายว่าด้วยอาญาเท่านั้นที่เข้ามาเกี่ยวข้อง กฎหมายอาญาก็เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายหลักที่สำคัญซึ่งต้องนำมาใช้กับคดีอาญาที่มีโทษทางอาญาด้วย เนื่องจากกฎหมายอาญาเป็นกฎหมายที่บัญญัติว่าการกระทำใดเป็นความผิดและกำหนดบทลงโทษในทางอาญาที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดนั้น ด้วยวัตถุประสงค์เพื่อห้ามปรามบุคคลไม่ให้กระทำการบางอย่างซึ่งรัฐเห็นว่าเป็นการกระทำที่สร้างความเสียหายให้กับสังคม ทั้งนี้ เมื่อการกำหนดความผิดและบทลงโทษทางอาญาไว้ในกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บอากร ถือได้ว่าเป็นมาตรการที่จำเป็นอย่างหนึ่งในการป้องกันการหลีกเลี่ยง

ภาษีอากร การใช้มาตรการทางอาญาต่อบุคคลใดนั้นจึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้มีอำนาจตามกฎหมายจะต้องใช้ดุลพินิจด้วยความรอบคอบ เนื่องจากการดำเนินคดีอาญานั้นอาจเป็นผลให้ผู้ที่ถูกกล่าวหาว่ากระทำผิดต้องรับโทษ เช่น จำคุก หรือปรับ เป็นต้น ซึ่งจะมีผลกระทบต่อเสรีภาพในร่างกายหรือทรัพย์สินของบุคคลดังกล่าวนั้น ตลอดจนจะต้องคำนึงถึงหลักพื้นฐานทางกฎหมายอาญาซึ่งเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปด้วยว่า บุคคลจะต้องรับโทษต่อเมื่อมีกฎหมายบัญญัติไว้ (Nulla Poena Sine Lege)

ในการพิจารณาคดีอาญาศาลอากร ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในข้อ 1 เมื่อนิติกรผู้รับผิดชอบคดีได้ศึกษาตรวจสอบเอกสารต่าง ๆ ในการนำเข้าสู่โดยละเอียด และได้ข้อเท็จจริงเป็นที่ยุติและครบถ้วนแล้ว จึงเอาข้อเท็จจริงมากำหนดประเด็นในการพิจารณาคดีต่อไป ซึ่งในการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีนั้น นิติกรหรือผู้พิจารณาจะต้องพิจารณา พิจารณาว่าผู้นำเข้าหรือผู้ต้องหามีความผิดตามกฎหมายศุลกากรหรือกฎหมายอื่นด้วยหรือไม่ ถ้าหากเป็นการกระทำความผิดกรรมเดียวแต่ผิดกฎหมายหลายบท ตามหลักของประมวลกฎหมายอาญา ให้ลงโทษบทหนัก แต่ถ้าเป็นการกระทำความผิดกรรมเดียวแต่ผิดกฎหมายหลายบทและมีกำหนดโทษหนักกว่ากฎหมายศุลกากร ตามมติของคณะรัฐมนตรีได้กำหนดหลักเกณฑ์ให้กรมศุลกากรส่งเรื่องให้พนักงานสอบสวนดำเนินคดีตามกระบวนการยุติธรรม แล้วแจ้งให้ส่วนราชการที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายนั้น ๆ ทราบ โดยไม่ให้กรมศุลกากรดำเนินการเปรียบเทียบปรับโดยใช้อำนาจตามมาตรา 102 หรือมาตรา 102 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เช่น ความผิดเกี่ยวกับกฎหมายยาเสพติด ความผิดเกี่ยวกับกฎหมายป่าไม้ ความผิดเกี่ยวกับกฎหมายแร่ แต่ถ้าหากการกระทำผิดกรรมเดียวกันนั้น แต่ผิดกฎหมายหลายบท ซึ่งกฎหมายศุลกากรมีโทษสูงกว่าความผิดตามกฎหมายอื่นให้พิจารณาเปรียบเทียบปรับตามเกณฑ์การระงับคดี โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 102 หรือมาตรา 102 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้เมื่อพิจารณาได้ว่า ผิดกฎหมายศุลกากรมาตราใด และความผิดฐานใดก็ถือว่าหลักเกณฑ์การเปรียบเทียบปรับระงับคดีกำหนดไว้อย่างไร ก็ต้องปรับข้อเท็จจริง และข้อกฎหมายที่เกิดขึ้นให้ตรงกับเกณฑ์การระงับคดี พร้อมทั้งให้เหตุผลในการเปรียบเทียบปรับในเรื่องนั้น ๆ ด้วยและในทางปฏิบัติหากมีการพิจารณาให้เปรียบเทียบปรับจะให้ผู้นำเข้าทำความตกลงระงับคดี โดยยื่นคำร้องและลงนามใน

คำร้องขอให้เปรียบเทียบงดการฟ้องร้อง เพื่อประกอบการนำเรื่องเสนอคณะกรรมการ  
เปรียบเทียบงดการฟ้องร้องต่อไปด้วย

ในการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาสั่งคดี นิติกรผู้รับผิดชอบสำนวนคดีจะต้อง  
พิจารณาคดีตามเกณฑ์การสั่งคดีและการเปรียบเทียบงดการฟ้องร้องตามพระราชบัญญัติ  
ศาลากร ซึ่งในปัจจุบันเป็นไปตามระเบียบกรมศาลากรที่ 18/2550 เรื่อง แก้ไขเพิ่มเติม  
ประมวลระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับเกณฑ์การเปรียบเทียบงดการฟ้องร้องตามพระราช-  
บัญญัติศาลากร ในกรณีหากการกระทำผิดกรรมเดียวผิดกฎหมายหลายบท ซึ่งกฎหมาย  
ศาลากรมีโทษสูงกว่าความผิดตามกฎหมายอื่นให้พิจารณาเปรียบเทียบปรับตามเกณฑ์  
การระงับคดี โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 102 หรือมาตรา 102 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติ-  
ศาลากร พ.ศ. 2469 ได้ อย่างไรก็ตาม ในการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีของนิติกรยัง  
จะต้องปฏิบัติตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2482 ว่าด้วยเรื่องการตีความ  
และการให้ความเห็นในทางกฎหมายของคณะกรรมการกฤษฎีกาไว้ดังต่อไปนี้

เมื่อกระทรวง ทบวง กรม ใดมีความสงสัยในปัญหากฎหมาย จะเป็นโดยเกี่ยวกับ  
วงหน้าที่ของกระทรวง ทบวง กรม นั้น ๆ โดยเฉพาะก็ดี หรือเกี่ยวข้องกับวงหน้าที่ของ  
กระทรวงทบวงกรมอื่น ซึ่งไม่เป็นที่ตกลงกันได้ก็ดี และได้ส่งปัญหาในทางกฎหมาย  
นั้น ๆ มาเพื่อขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็น และในชั้นพิจารณา  
ของคณะกรรมการกฤษฎีกานั้น ถ้าเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับกระทรวง ทบวง กรมใด ก็ให้  
เชิญผู้แทนกระทรวง ทบวง กรม นั้น ๆ ร่วมในการพิจารณาคำและเมื่อคณะกรรมการ  
กฤษฎีกาให้ความเห็นในทางกฎหมายเป็นประการใดแล้ว โดยปกติให้เป็นไปตาม  
ความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกานั้น

ดังเช่นกรณี กรมศาลากร ได้มีปัญหาการพิจารณาในการตีความเกี่ยวกับการ  
นำเข้าวัตถุอันตรายตามประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมที่ได้ออกประกาศกำหนดรายชื่อ  
วัตถุอันตรายขึ้นใช้บังคับตามประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุ  
อันตราย พ.ศ. 2538 และประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่  
29 มกราคม พ.ศ. 2552 ที่ให้ยกเลิกการกำหนดให้สารเคมีภัณฑ์ SULFUR ซึ่งเป็นวัตถุ  
อันตรายเข้ามาในราชอาณาจักร จะถือเป็นกรณีกฎหมายซึ่งออกมาภายหลังยกเลิก

ความผิดตามกฎหมายที่ใช้อยู่ในขณะกระทำความผิดและมีผลให้ผู้นั้นพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิด ตามนัยมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญาหรือไม่

กรมศุลกากรจึงได้มีหนังสือ ค่วนที่สุด ที่ กค 0503/5726 ลงวันที่ 29 พฤษภาคม พ.ศ. 2552 หรือปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุดิบอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 พร้อมทั้งได้ให้ความเห็นในเรื่องดังกล่าวว่า การที่ผู้ประกอบการหลายรายนำสินค้านำเข้าประเภทเคมีภัณฑ์ SULFUR ซึ่งเป็นวัตถุดิบอันตรายเข้ามาในราชอาณาจักร โดยไม่มีใบสำคัญการขึ้นทะเบียนวัตถุดิบอันตรายและใบอนุญาตนำเข้าจากกรมโรงงานอุตสาหกรรม ตามพระราชบัญญัติวัตถุดิบอันตราย พ.ศ. 2535 การกระทำของบริษัทฯ เป็นความผิดฐานนำของต้องจำกัดเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้รับอนุญาต อันเป็นความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 แม้จะมีข้อเท็จจริงต่อมาว่าคณะกรรมการวัตถุดิบอันตรายได้เห็นชอบให้ยกเลิกหรือถอนสารเคมีภัณฑ์ SULFUR ออกจากบัญชีรายชื่อวัตถุดิบอันตราย มีผลทำให้ผู้นำเข้าไม่ต้องยื่นขอรับใบอนุญาตนำเข้าหรือส่งเข้ามาในราชอาณาจักร ตามพระราชบัญญัติวัตถุดิบอันตราย พ.ศ. 2535 อีกต่อไป

การที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงอุตสาหกรรมโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการวัตถุดิบอันตรายได้มีประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมเรื่องบัญชีรายชื่อวัตถุดิบอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ให้ยกเลิกรายชื่อวัตถุดิบอันตรายในบัญชีท้ายประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุดิบอันตราย พ.ศ. 2538 ลงวันที่ 17 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2538 นั้น เห็นได้ว่า ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมฉบับดังกล่าว ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 และได้กำหนดให้ประกาศนี้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ดังนั้น ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมจึงมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ผู้นำเข้าสารเคมีภัณฑ์วัตถุดิบอันตรายไม่ต้องขออนุญาตการนำเข้า แต่กรณีผู้นำเข้านำสินค้านำเข้าประเภทวัตถุดิบอันตรายเข้ามาในราชอาณาจักรก่อนประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีวัตถุดิบอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 มีผลใช้บังคับ โดยไม่มีใบสำคัญการขึ้นทะเบียนวัตถุดิบอันตรายและใบอนุญาตนำเข้าจากกรมโรงงานอุตสาหกรรมถือว่าเป็นความผิด ตามพระราชบัญญัติวัตถุดิบอันตราย พ.ศ. 2535 และ พระราชบัญญัติศุลกากร

พ.ศ. 2469 หรือไม่เพียงใด หากตีความว่า ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 เป็นกฎหมายมีผลย้อนหลังยกเลิกการกระทำที่เป็นความผิดมีผลให้การกระทำดังกล่าวไม่ให้เป็นความผิดต่อไป โดยอาศัยบทบัญญัติมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญา การกระทำเช่นนั้นก็จะไม่เป็นความผิด การกระทำจะเป็นความผิดต้องมีกฎหมายบัญญัติให้เป็นความผิด ดังนั้น บทบัญญัติของมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญาที่บัญญัติให้การกระทำเป็นความผิด เป็นกฎหมายที่เกิดจากกระบวนการออกกฎหมายโดยฝ่ายนิติบัญญัติที่ต้องผ่านกระบวนการทางรัฐสภา ซึ่งเป็นการตีความโดยเคร่งครัดตามหลักของกฎหมายอาญา รัฐมนตรีจะใช้อำนาจไปกำหนดให้การกระทำใดเป็นความผิดหรือไม่จะกระทำได้อีกก็เฉพาะการกระทำในภายหน้าเท่านั้น

บทบัญญัติมาตรา 2 วรรค 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญา บัญญัติว่า “บทบัญญัติของกฎหมายที่บัญญัติในภายหลัง การกระทำเช่นนั้นไม่เป็นความผิดต่อไป ให้ผู้ที่ได้กระทำการนั้นพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิด” เป็นบัญญัติที่ผ่านกระบวนการออกกฎหมายโดยฝ่ายนิติบัญญัติทางระบบรัฐสภา ดังนั้น การที่ฝ่ายบริหาร โดยรัฐมนตรีไปออกอนุบัญญัติเพื่อให้การกระทำใดซึ่งเป็นความผิดตามกฎหมายอยู่แล้วให้ไม่เป็นความผิดก็จะเป็นการใช้อำนาจนิติบัญญัติ ซึ่งขัดต่อหลักการตรากฎหมาย ซึ่งการยกเลิกความผิดใดก็ต้องอาศัยบทบัญญัติของกฎหมายที่ผ่านกระบวนการทางรัฐสภาเท่านั้น

ดังนั้น อนุบัญญัติที่ออกมาภายหลังยกเลิกการกระทำที่เคยบัญญัติไว้ นั้น ย่อมมีผลต่อไปข้างหน้าสำหรับการกระทำใหม่แต่ไม่มีผลย้อนหลังสำหรับการกระทำความผิดที่ได้กระทำไปแล้ว กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ การออกอนุบัญญัติใช้กับกรณีอนุบัญญัติที่ดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ที่ให้ไว้ แต่อนุบัญญัตินั้นเมื่อไม่มีตัวพระราชบัญญัติรองรับอย่างชัดเจนว่าให้ยกเลิกการกระทำความผิดที่ได้กระทำไปแล้ว กล่าวคือ ไม่มีพระราชบัญญัติบัญญัติให้ย้อนหลังหรือให้ยกเลิกการกระทำของผู้นำเข้าในการนำเข้าสารเคมีภัณฑ์ชนิดวัตถุอันตราย โดยไม่มีใบสำคัญการขึ้นทะเบียนวัตถุอันตรายและใบอนุญาตนำเข้าจากกรมโรงงานอุตสาหกรรม ตามพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 ดังนั้น การกระทำดังกล่าวจึงยังเป็นความผิด ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เพื่อให้เป็นไปในแนวทางการดำเนินการตามประกาศ

กระทรวงอุตสาหกรรม เรื่องบัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย ซึ่งมีปัญหาการพิจารณาอยู่ที่ กรมศุลกากรหลายราย และเพื่อไม่ให้เป็นการกระทบต่อการลงทุนและเศรษฐกิจของประเทศ กรมศุลกากร จึงขอหารือปัญหาข้อกฎหมายว่า ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ที่ให้ยกเลิกการกำหนดให้สารเคมีภัณฑ์บางรายการเป็นวัตถุอันตราย จะถือเป็นกรณีกฎหมายซึ่งออกมาภายหลังยกเลิกความผิดตามกฎหมายที่ใช้อยู่ในขณะกระทำความผิดและมีผลเป็นคุณแก่ผู้กระทำการนั้น อยู่ก่อนพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิด ตามนัยมาตรา 2 และมาตรา 3 แห่งประมวลกฎหมายอาญาหรือไม่อย่างไรประกอบกับพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 102 ตรี ข้อ 1 บัญญัติให้จ่ายเงินสินบนและรางวัลในความผิดฐานนำของต้องจำกัดเข้ามาในราชอาณาจักร โดยผิดกฎหมาย ซึ่งใช้กับของต้องจำกัด ไม่ว่าของต้องจำกัดนั้นจะเป็นของอะไร ดังนั้นการตีความว่า การออกประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ให้ยกเลิกรายชื่อวัตถุอันตราย มีผลย้อนหลังการยกเลิกการกระทำที่เป็นความผิดไปแล้ว ย่อมทำให้บทกฎหมายมาตรา 102 ตรี ดังกล่าวเป็นหมัน ไม่มีผลใช้บังคับ กรมศุลกากรจึงไม่อาจเห็นพ้องกับความเห็นของอัยการสูงสุดได้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ได้มีหนังสือ ค่วนที่สุด ที่ นร 0901/0549 ลงวันที่ 16 มิถุนายน พ.ศ. 2552 ได้พิจารณาข้อหาดังกล่าวแล้ว เห็นว่า ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ที่ให้ยกเลิกการกำหนดให้สารเคมีภัณฑ์บางรายการเป็น วัตถุอันตราย จะถือเป็นกรณีกฎหมายซึ่งออกมาภายหลังยกเลิกความผิดตามกฎหมายที่ใช้อยู่ในขณะกระทำความผิดและมีผลให้ผู้นั้นพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิด ตามนัยมาตรา 2 แห่งประมวลกฎหมายอาญาหรือไม่ ซึ่งข้อหรือดังกล่าวมีลักษณะเดียวกับที่คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ 11) ได้มีคำวินิจฉัยไว้เป็นแนวทางที่ชัดเจนแล้วสรุปความได้ว่าประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม ที่ออกตามความในมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 เป็นส่วนสำคัญขององค์ประกอบความผิดทางอาญา ฐานนำเข้า (รวมถึงการผลิต การส่งออก และการมีไว้ในครอบครอง) ซึ่งวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 เมื่อต่อมาได้มีประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ซึ่งมีผลใช้บังคับเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ 2552 กำหนดให้ยกเลิก Sulfur CAS

No. 7704-23-9 ออกจากบัญชีวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ย่อมทำให้การนำเข้า Sulfur นั้น (ซึ่งเดิมเคยเป็นวัตถุอันตรายชนิดที่ 3) ไม่เป็นความผิดทางอาญาอีกต่อไป เนื่องจากขาดองค์ประกอบความผิดทางอาญา ดังนั้น ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) จึงมีผลดังเช่นกฎหมายที่บัญญัติในภายหลังว่าการกระทำเช่นนั้น ไม่เป็นความผิดต่อไป ตามมาตรา 2 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายอาญา โดยได้ส่งสำเนาบันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง เสร็จที่ 369/2552 เรื่อง การดำเนินคดีอาญาภายหลังศาลปกครองกลางมีคำสั่งทุเลาการใช้บังคับประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมที่ให้ยกเลิกข้อกำหนดวัตถุอันตราย เนื่องจากเป็นกรณีที่เคยมีคำวินิจฉัยของกรรมการกฤษฎีกาในประเด็นเดียวกันหรือในประเด็นที่อยู่ในลักษณะเดียวกันมาก่อนแล้ว ตามข้อ 6 แห่งระเบียบคณะกรรมการกฤษฎีกาว่าด้วยการรับปรึกษาให้ความเห็นทางกฎหมายของกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. 2522 กล่าวคือ ในเรื่องดังกล่าวกรมสอบสวนคดีพิเศษ ได้เคยมีหนังสือ ค่วนที่สุด ที่ ยช 0800/1019 ลงวันที่ 6 พฤษภาคม พ.ศ. 2552 ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กรมสอบสวนคดีพิเศษได้ดำเนินคดีกับผู้ประกอบการที่นำเข้า Sulfer CAS No. 7704-34-9 ซึ่งเป็นวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ตามบัญชี ก. แนบท้ายประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย พ.ศ. 2538 ลงวันที่ 17 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2538 โดยตรวจค้นและยึดเอกสารสิทธิระหว่างเดือนกันยายนถึงเดือนตุลาคม พ.ศ. 2551 ต่างกรรมต่างวาระกัน จำนวน 6 คดี พบว่าไม่ได้ซื้อขึ้นทะเบียนและไม่ได้รับอนุญาตจากพนักงานเจ้าหน้าที่ อันเป็นความผิดตามมาตรา 23 มาตรา 36 มาตรา 45 (4) มาตรา 73 และมาตรา 78 แห่งพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 และการนำเข้าโดยไม่ได้ขออนุญาตจากพนักงานเจ้าหน้าที่เป็นความผิดฐานนำหรือพาของต้องจำกัดเข้ามาในราชอาณาจักรไทยหรือในการหลีกเลี่ยงข้อจำกัดอันเกี่ยวข้องของนั้นตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469

ในระหว่างการสอบสวนได้มีประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ใช้บังคับเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2552 ยกเลิก Sulfer CAS No. 7704-34-9 ออกจากรายชื่อวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ซึ่งในเรื่องนี้ อัยการสูงสุดได้มีหนังสือ ที่ อส 0026/854 ลงวันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2552 ตอบข้อหารือกรมโรงงานอุตสาหกรรมก่อนที่จะมีการออกประกาศดังกล่าว

ว่า หากกระทรวงอุตสาหกรรมออกประกาศยกเลิกการกำหนดให้สารดังกล่าวเป็นวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ก็จะทำให้การนำเข้าสารนั้น โดยไม่ได้ขอขึ้นทะเบียนและไม่ได้รับอนุญาตจากพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งเป็นการกระทำความผิดทางอาญาอยู่ก่อน ไม่เป็นความผิดทางอาญาอีกต่อไป ผู้กระทำการนั้นย่อมพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิด เป็นเหตุให้ไม่สามารถดำเนินคดีอีกต่อไปได้ ตามนัยมาตรา 2 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายอาญา

ต่อมา ได้มีผู้นำเรื่องการประกาศยกเลิกการกำหนดให้ Sulfer CAS No. 7704-34-9 เป็นวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ฟ้องต่อศาลปกครองกลาง และศาลปกครองกลาง ได้มีคำสั่งลงวันที่ 4 มีนาคม พ.ศ. 2552 ตามคดีหมายเลขคำที่ 224/2552 ทูลเกล้าฯ ถวายตามประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) เฉพาะที่เกี่ยวกับ Sulfer CAS No. 7704-34-9 จนกว่าคดีจะถึงที่สุดหรือจนกว่าศาลจะมีคำสั่งเป็นอย่างอื่น

คณะกรรมการกฤษฎีกา ได้พิจารณาแล้ว เห็นว่า ประเด็นที่หนึ่ง ความผิดฐานนำเข้าวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 โดยไม่ได้รับอนุญาตจากพนักงานเจ้าหน้าที่ เป็นความผิดทางอาญาตามมาตรา 23 วรรคหนึ่ง ประกอบกับมาตรา 73 แห่งพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 โดยความผิดฐานนี้จะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อประกอบด้วยเงื่อนไขประการสำคัญ คือ วัตถุที่นำเข้าต้องเป็นวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ซึ่งถูกประกาศอันตรายตามมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติวัตถุอันตรายฯ ด้วยเหตุนี้ ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมที่ออกตามความในมาตรา 18 จึงเป็นส่วนสำคัญขององค์ประกอบความผิดทางอาญารฐานนำเข้า (รวมถึงการผลิต การส่งออก และการมีไว้ในครอบครอง) ซึ่งวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ฉะนั้น เมื่อต่อมาได้มีประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ซึ่งมีผลใช้บังคับ เมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2552 กำหนดให้ยกเลิก Sulfer CAS No. 7704-34-9 ออกจากบัญชีวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 ตามบัญชี ก. แนบท้ายประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย พ.ศ. 2538 ลงวันที่ 17 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2538 ย่อมทำให้การนำเข้า Sulfer นั้น ไม่เป็นความผิดทางอาญาอีกต่อไป เนื่องจากขาดองค์ประกอบความผิดทางอาญาดังนั้น ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) จึงมีผล

ดังเช่นกฎหมายที่บัญญัติในภายหลังว่าการกระทำเช่นนั้นไม่เป็นความผิดต่อไป ตามมาตรา 2 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายอาญา ทั้งนี้ กรณีอาจเทียบเคียงได้กับ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 955/2540

ประเด็นที่สองเห็นว่า ข้อ 72 วรรคสี่แห่งระเบียบของที่ประชุมใหญ่ตุลาการใน ศาลปกครองสูงสุด ว่าด้วยพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ. 2543 กำหนดให้คำสั่งศาลที่ให้ทุเลา การบังคับตามกฎหรือคำสั่งทางปกครอง มีผลเมื่อผู้ออกกฎหรือคำสั่งได้รับแจ้งคำสั่งนั้น แล้ว ในกรณีนี้ คำสั่งของศาลปกครองกลางที่ให้ทุเลาการใช้บังคับประกาศกระทรวง อุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) จึงมีผลตั้งแต่วันที่ 4 มีนาคม พ.ศ. 2552 เป็นต้นไป โดยคำสั่งทุเลาการใช้บังคับประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) มีผลทางกฎหมายเพียงว่า ให้รอการใช้บังคับ ประกาศดังกล่าวไว้ก่อนจนกว่าคดีจะถึงที่สุดหรือจนกว่าศาลจะมีคำสั่งเป็นอย่างอื่น ขณะนี้ ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) จึงยัง ไม่ถูกเพิกถอน ดังนั้น ก่อนวันที่คำสั่งศาลปกครองกลางที่ให้ทุเลาการใช้บังคับประกาศ กระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) จะมีผลใช้บังคับ ผู้นำ-เข้า (รวมถึงการผลิต การส่งออก และการมีไว้ในครอบครอง) ซึ่ง Sulfer CAS No. 7704-34-9 ย่อมพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิดตามนัยมาตรา 2 วรรคสอง แห่งประมวล-กฎหมายอาญา ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในประเด็นที่หนึ่ง การดำเนินคดีต่อไปจึงไม่อาจ กระทำได้ แต่อย่างไรก็ดี หากต่อมาศาลปกครองกลางมีคำพิพากษาให้เพิกถอนประกาศ กระทรวงอุตสาหกรรม (ฉบับที่ 6) โดยให้การเพิกถอนนั้นมีผลย้อนหลังไปตั้งแต่ต้น ก็จะทำให้การนำเข้า Sulfer CAS No. 7704-34-9 อันเป็นวัตถุอันตรายชนิดที่ 3 โดยไม่ได้รับ อนุญาต เป็นความผิดตามมาตรา 23 ประกอบกับมาตรา 73 แห่งพระราชบัญญัติวัตถุ-อันตรายซึ่งพนักงานสอบสวนคดีพิเศษมีอำนาจดำเนินคดีได้ เมื่อการบังคับใช้กฎหมาย ยังไม่เป็นการแน่นอน จึงควรรอการดำเนินการเกี่ยวกับคดีไว้ก่อนจนกว่าศาลปกครอง กลางจะได้มีคำพิพากษา

อย่างไรก็ตาม ในคดีดังกล่าว กรมศุลกากรก็ยังคงมีความเห็นว่า การกระทำความผิด ดังกล่าว ยังเป็นความผิดฐานนำของต้องจำกัดเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้รับ อนุญาต อันเป็นความผิดตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 อยู่

แม้จะมีข้อเท็จจริงต่อมาว่าคณะกรรมการวัตถุอันตรายได้เห็นชอบให้ยกเลิกหรือถอนสารเคมีภัณฑ์ Sulfer ออกจากบัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย มีผลทำให้ผู้นำเข้าไม่ต้องยื่นขอรับใบอนุญาตนำเข้าหรือส่งเข้ามาในราชอาณาจักร ตามพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 อีกต่อไป การที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงอุตสาหกรรมโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการวัตถุอันตราย ได้มีประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมเรื่องบัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 ให้ยกเลิกรายชื่อวัตถุอันตรายในบัญชีท้ายประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม เรื่อง บัญชีรายชื่อวัตถุอันตราย พ.ศ. 2538 ลงวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2538 นั้น เห็นได้ว่า ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมฉบับดังกล่าว ลงวันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2552 และได้กำหนดให้ประกาศนี้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ดังนั้น ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมจึงมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ผู้นำเข้าสารเคมีภัณฑ์วัตถุอันตรายไม่ต้องขออนุญาตการนำเข้า ดังนั้น ผู้นำเข้าที่ได้นำสินค้าประเภทวัตถุอันตรายเข้ามาในราชอาณาจักรก่อนประกาศกระทรวงอุตสาหกรรมเรื่อง บัญชีวัตถุอันตราย (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2552 มีผลใช้บังคับ โดยไม่มีใบสำคัญการขึ้นทะเบียนวัตถุอันตรายและใบอนุญาตนำเข้าจากกรมโรงงานอุตสาหกรรมย่อมถือว่าเป็นความผิดตามพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 และ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 กล่าวคือ อนุบัญญัติที่ออกมาภายหลังยกเลิกการกระทำที่เคยบัญญัติไว้ นั้น ย่อมมีผลต่อไปข้างหน้าสำหรับการกระทำใหม่แต่ไม่มีผลย้อนหลังสำหรับการกระทำ ความผิดที่ได้กระทำไปแล้ว กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ การออกอนุบัญญัติใช้กับกรณี อนุบัญญัติที่ดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ที่ให้ไว้ แต่อนุบัญญัตินั้นเมื่อไม่มีตัวพระราชบัญญัติรองรับอย่างชัดเจนว่าให้ยกเลิกการกระทำ ความผิดที่ได้กระทำไปแล้ว กล่าวคือ ไม่มีพระราชบัญญัติบัญญัติให้ย้อนหลังหรือให้ยกเลิกการกระทำของผู้นำเข้าในการ นำเข้าสารเคมีภัณฑ์ชนิดวัตถุอันตราย โดยไม่มีใบสำคัญการขึ้นทะเบียนวัตถุอันตราย และใบอนุญาตนำเข้าจากกรมโรงงานอุตสาหกรรม ตามพระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535 ดังนั้น การกระทำดังกล่าวจึงยังเป็นความผิดตามมาตรา 27 แห่ง พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 เป็นต้น

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่า ในการพิจารณาคดีอาญาศาลากร กรมศาลากรจะต้องปฏิบัติตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2482 นิติกรผู้พิจารณาคดีของกรมศาลากรในฐานะเป็นหน่วยงานภาครัฐก็จะต้องปฏิบัติตามความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา แม้ว่าจะขัดหรือแย้งกับความเห็นของนิติกรผู้พิจารณาคดีของกรมศาลากรก็ตาม ทำให้คดีในลักษณะดังกล่าว ผู้กระทำความผิดได้รับประโยชน์และไม่ต้องรับโทษเป็นจำนวนมาก ยังผลให้รัฐต้องสูญเสียรายได้เป็นจำนวนมาก

จะเห็นได้ว่า มติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวได้กำหนดให้หน่วยงานของรัฐไม่ว่าจะเป็นกระทรวง ทบวง กรม จะต้องปฏิบัติตามความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา ทำให้การใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีของนิติกรของกรมศาลากรไม่สามารถใช้ดุลพินิจที่แตกต่างจากความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ แต่หากกรมสอบสวนคดีพิเศษหรืออัยการได้ทำการหารือไปยังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกานั้น และเมื่อสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ตอบข้อหารือดังกล่าวแล้ว ความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาจะไม่ผูกพันให้กรมสอบสวนคดีพิเศษในฐานะพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและสำนักงานอัยการสูงสุดไม่ต้องปฏิบัติตาม ซึ่งท้ายที่สุดแล้ว ในการพิจารณาคดีอาญาศาลากรว่าผู้กระทำความผิดจะเป็นผู้ต้องพ้นโทษจากการกระทำความผิดของตนหรือไม่อย่างนั้น เห็นว่าเป็นเรื่องของกระบวนการพิจารณาในวิธีสบัญญัติ กล่าวคือ ศาลจะเป็นผู้มีอำนาจวินิจฉัยคดีจนถึงที่สุด ซึ่งเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานพึงต้องปฏิบัติและบังคับใช้กฎหมายที่มีอยู่ในขณะกระทำความผิดในการพิจารณาความผิดของผู้กระทำความผิดเท่านั้น

ดังนั้น เพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศาลากร มีอำนาจในการดำเนินคดีอาญา โดยสามารถใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีอย่างเป็นอิสระ ควรกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศาลากรมีอำนาจในการสอบสวนดังเช่นพนักงานสอบสวน โดยใช้รูปแบบการสอบสวนคดีพิเศษที่มีดุลพินิจในการพิจารณาคดี สอบสวน ทำความเห็นสั่งฟ้องหรือสั่งไม่ฟ้องได้อย่างเป็นอิสระเพื่อจะได้สอดคล้องกับหลักการดำเนินคดีในกระบวนการยุติธรรมอย่างแท้จริง

#### 4. วิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับการตรวจสอบ

##### การใช้ดุลพินิจพิจารณาสั่งคดี

ในการพิจารณาสั่งคดีของนิติกรนั้น นิติกรจะต้องตรวจสอบข้อเท็จจริง เอกสารหลักฐานตามที่ผู้จับกุมกล่าวหาให้ถูกต้องครบถ้วน เมื่อได้ข้อเท็จจริงอันเป็นที่ยุติแล้ว นิติกรก็จะพิจารณาสั่งคดีเปรียบเทียบปรับตามเกณฑ์การระงับคดี เมื่อได้มีการสั่งคดีเรียบร้อยแล้ว ก็จะมีหนังสือไปยังผู้ต้องหาให้มาทำความตกลงระงับคดี และไม่ว่าคดีที่ผู้ต้องหาขอระงับคดีในชั้นศาลอาญา หรือประสงค์จะขอต่อสู้คดีในชั้นศาลเท่าที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบัน ไม่ได้มีการตรวจสอบการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาสั่งคดีของกรมศาลอาญาแต่อย่างใด ซึ่งปกติการใช้ดุลพินิจนอกจากจะประกอบไปด้วยโครงสร้างของดุลพินิจ ได้แก่ การกำหนดขั้นตอนและวิธีการในการพิจารณาใช้ดุลพินิจแล้ว ยังประกอบไปด้วย การตรวจสอบดุลพินิจอีกด้วย กล่าวคือ ควรจะต้องมีองค์ประกอบควบคุมการใช้ดุลพินิจอีกชั้นหนึ่ง แม้ว่าในการดำเนินคดีศาลอาญาคriminal ที่ผู้ต้องหาประสงค์จะขอต่อสู้คดีในชั้นศาล ก่อนการร้องทุกข์ดำเนินคดีไปยังพนักงานสอบสวน ผู้ต้องหาสามารถใช้สิทธิโต้แย้งการสั่งคดีได้ แต่อย่างไรก็ตาม การพิจารณาประเด็นโต้แย้งการสั่งคดีของผู้ต้องหายังเป็นการใช้อำนาจในการใช้ดุลพินิจของนิติกร ซึ่งนิติกรผู้พิจารณาประเด็นโต้แย้งการสั่งคดีดังกล่าวเป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ที่สังกัดหน่วยงานที่มีความแตกต่างกันคนละหน่วยงานเท่านั้น ซึ่งเมื่อได้มีการพิจารณาประเด็นโต้แย้งการสั่งคดีก็จะเสนอผู้บังคับบัญชาที่มีอำนาจเป็นผู้พิจารณาสั่งการ เจกเช่นเดียวกับนิติกรที่มีอำนาจในการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาสั่งคดีในชั้นต้น ซึ่งการดำเนินคดีดังกล่าว หากนิติกรได้ใช้ดุลพินิจในการพิจารณาสั่งคดีผิดพลาดหรือขาดความเป็นธรรม ย่อมจะก่อให้เกิดความเสียหายกับรัฐ หรือผู้ประกอบการภาคเอกชนเป็นอย่างมาก กล่าวคือ เมื่อผลคดีหรือผลการพิจารณาประเด็นโต้แย้งการสั่งคดีมีคำสั่งให้ผู้ต้องหาต้องชำระค่าภาษีอากรและค่าปรับให้กับกรมศาลอาญา และผู้ต้องหาไม่ยินยอมระงับคดีในชั้นศาลอาญา กรมศาลอาญาก็จะต้องดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนเพื่อดำเนินคดีต่อไป แต่ถ้าหากนิติกรได้ใช้ดุลพินิจในการพิจารณาคดีที่ไม่ชอบธรรมมาตั้งแต่ต้นแล้ว ส่วนใหญ่คดีมักจะถูกสั่งไม่ฟ้องในที่สุด อันเนื่องมาจากข้อเท็จจริงในคดีที่ไม่ครบถ้วน การดำเนินการใด ๆ ที่ไม่ถูกต้องตามระเบียบกรม

ศาลากร ขาดพยานหลักฐานที่จะบ่งบอกได้ว่าผู้ต้องหาเป็นผู้กระทำความผิดจริง ดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นว่า คดีศาลากรเป็นคดีที่ต้องการความรวดเร็วของทั้งสองฝ่าย แต่ทั้งนี้ต้องอยู่บนพื้นฐานของความถูกต้องและสอดคล้องตามเจตนารมณ์ของกฎหมายด้วย และในทางกลับกัน ในคดีที่ผู้ต้องหาประสงค์จะขอระงับคดีในชั้นศาลากร การส่งคดีดังกล่าวก็ยังขาดการตรวจสอบจากองค์กรภายนอก แม้ว่ากฎหมายศาลากรจะกำหนดให้อธิบดีมีอำนาจการฟ้องร้องและคณะกรรมการงดการฟ้องร้องไว้แล้วก็ตาม แต่การตรวจสอบดังกล่าวเป็นเพียงอำนาจการตรวจสอบของฝ่ายบริหารที่มีผู้แทนกรมศาลากรเป็นผู้เสียหาย ผู้แทนกระทรวงการคลังซึ่งเป็นหน่วยงานบังคับบัญชาของกรมศาลากร และผู้แทนสำนักงานตำรวจแห่งชาติซึ่งเป็นพนักงานสอบสวนเท่านั้น ซึ่งนิติกรผู้ใช้ดุลพินิจพิจารณาส่งคดีหรือนิติกรผู้พิจารณาอุทธรณ์ก็สามารถที่จะใช้ดุลพินิจพิจารณาส่งคดีไปในทางทุจริตหรือมิชอบได้

ดังนั้น การให้พนักงานศาลากรเป็นผู้มีอำนาจสอบสวนเพื่อพิสูจน์ความผิดของผู้ต้องหา ในกรณีที่ผู้ต้องหาประสงค์จะขอระงับคดีในชั้นศาลากร ก็ควรจะต้องมีองค์กรภายนอกซึ่งมีความเป็นอิสระและเป็นกลางคอยตรวจสอบการใช้ดุลพินิจของฝ่ายบริหารอีกชั้นหนึ่ง รวมทั้งในคดีผู้ต้องหาไม่ประสงค์จะขอระงับคดีในชั้นศาลากร หากกำหนดให้พนักงานศาลากรมีอำนาจสอบสวนแล้วพนักงานอัยการก็จะเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาสำนวนคดีเพื่อสั่งฟ้องหรือสั่งไม่ฟ้อง การดำเนินคดีอาญาศาลากรก็จะมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น