

# คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2525/2566

พนักงานอัยการจังหวัดพัทธยา โจทก์ บริษัท ส. กับพวก จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.อ. มาตรา 3, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 3, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 243

## ย่อ / หลักกฎหมาย

กรณีเชื่อว่าจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ร่วมกับจำเลยที่ 3 และจำเลยที่ 4 มีเจตนาวางแผนร่วมกันนำเข้าสินค้าโดยแยกกันนำเข้าเพื่อประโยชน์ในการหลีกเลี่ยงภาษีนำเข้าและได้รับประโยชน์ทางธุรกิจร่วมกัน โดยในวันที่ 29 เมษายน 2547 วันที่ 13 พฤษภาคม 2547 วันที่ 27 พฤษภาคม 2547 วันที่ 3 มิถุนายน 2547 และวันที่ 14 มิถุนายน 2547 จำเลยที่ 1 สำแดงเป็นแชสซีที่มีเครื่องยนต์ (Chassis Fitted with Engine for Truck/Tractor) ประเภตพิกัด 8706.00 เสียอัตราอากรร้อยละ 10 ส่วนที่จำเลยที่ 2 สำแดงเป็นชิ้นส่วนหัวเก๋ง (Cab Shell) พร้อมอุปกรณ์ (Parts and Accessories of Cab) ประเภตพิกัด 8707.900 ประเภตพิกัด 8708.400 ประเภตพิกัด 8708.940 และประเภตพิกัด 9401.200 เสียอัตราอากรร้อยละ 40 ร้อยละ 30 ร้อยละ 10 และร้อยละ 10 ตามลำดับ การสำแดงและแยกการนำเข้าดังกล่าวเป็นการกระทำที่แบ่งหน้าที่กันทำเพื่อให้ยากแก่การตรวจสอบและชักพาให้พนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมศุลกากรผิดพลาดในรายการสินค้าและประเภตพิกัดอัตราอากรขาเข้าเพื่อจะได้ชำระอากรขาเข้าเป็นเงินจำนวนน้อยกว่าอากรขาเข้าตามประเภตพิกัดอัตราอากรขาเข้าที่ถูกต้อง คือ ชิ้นส่วนของ Truck Tractor Chassis with Cab and Accessories of Cab เพื่อประกอบเป็นรถบรรทุกแทรกเตอร์ครบชุดสมบูรณ์ทั้งคัน (CKD) เข้าประเภตพิกัด 8701.20 อัตราอากรร้อยละ 30 ถือได้ว่าจำเลยทั้งสี่มีเจตนาจะฉ้ออากรที่ต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ ส่วนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ให้เหตุผลว่า หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิสูจน์การกระทำความผิดในทางอาญาเป็นคุณละส่วนกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาปัญหาประเภตพิกัดเมื่อในขณะนำเข้าสินค้าจำเลยที่ 1 กับจำเลยที่ 2 แยกการนำเข้าต่างหากจากกัน การพิจารณาปัญหาพิกัดจึงต้องแยกการพิจารณาเป็นรายบริษัท คำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวจึงไม่ใช่ข้อยืนยันว่าจำเลยทั้งสี่ไม่ได้กระทำความผิดตามฟ้อง อนึ่ง ระหว่างการพิจารณาของศาลฎีกา มี พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 3 บัญญัติว่า "ให้ยกเลิก (1) พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 และ (11) พ.ร.บ.ศุลกากร (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2490" แต่ พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 243 ยังบัญญัติให้การกระทำความผิดตามฟ้องยังเป็นความผิดอยู่ โดยมีระวางโทษจำคุกไม่เกินสิบปี หรือปรับเป็นเงินตั้งแต่ครึ่งเท่าแต่ไม่เกินสี่เท่าของค่าอากรที่ต้องเสียเพิ่ม หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่โทษตาม พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำทั้งปรับ จึงให้ใช้กฎหมายในส่วนที่เป็นคุณทั้งกฎหมายเก่าในส่วนที่ให้ปรับรวมและกฎหมายใหม่ในส่วนโทษแก่ผู้กระทำความผิดไม่ว่าในทางใดตาม ป.อ. มาตรา 3

## คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้ลงโทษจำเลยทั้งสี่ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 243 ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 83, 91

พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 15 วรรคสาม, 10 ทวิ, 87, 88  
พระราชบัญญัติให้บำเหน็จในการปราบปรามผู้กระทำความผิด พ.ศ. 2489 มาตรา 4, 5, 6, 7, 8, 9  
และให้จำเลยทั้งสี่จ่ายสินบนรางวัลนำจับแก่เจ้าพนักงานผู้จับที่มีสิทธิได้รับเงินรางวัลตามกฎหมาย  
จำเลยทั้งสี่ให้การปฏิเสธ ศาลชั้นต้นพิพากษาว่า จำเลยทั้งสี่มีความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร  
พ.ศ. 2560 มาตรา 243 วรรคหนึ่ง (ที่แก้ไขใหม่) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 83  
การกระทำของจำเลยทั้งสี่เป็นความผิดหลายกรรมต่างกัน ให้ลงโทษทุกกรรมเป็นกระทงความผิด  
ไปตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 91 ลงโทษปรับคนละ 5,017,356 บาท รวม 5 กระทง รวม  
เป็นปรับจำเลยทั้งสี่คนละ 25,086,780 บาท หากจำเลยทั้งสี่ไม่ชำระค่าปรับ สำหรับจำเลยที่ 1  
และจำเลยที่ 2 ให้จัดการตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 29 ส่วนจำเลยที่ 3 และจำเลยที่ 4 ให้  
จัดการตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 29, 30 กรณีกักขังจำเลยที่ 3 และจำเลยที่ 4 แทน  
ค่าปรับให้กักขังเป็นเวลาเกินกว่า 1 ปี ได้ แต่ไม่เกิน 2 ปี ค่าขออื่นของโจทก์ให้ยก จำเลยทั้งสี่  
อุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์ภาค 2 พิพากษากลับ ให้ยกฟ้อง โจทก์ฎีกา ศาลฎีกาวินิจฉัยว่า มีปัญหาต้อง  
วินิจฉัยตามฎีกาของโจทก์ว่า จำเลยทั้งสี่ร่วมกันกระทำความผิดตามคำพิพากษาศาลชั้นต้นหรือไม่  
เห็นว่า เหตุที่มีการจับกุมจำเลยทั้งสี่ดำเนินคดีนี้ สืบเนื่องจากการมศุลกากรมีคำสั่งให้เจ้าหน้าที่  
สืบสวนเกี่ยวกับกรณีจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ร่วมกันมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร โดยจำเลยที่ 1  
ซึ่งเคยมีประวัติการนำเข้ารถบรรทุกแทรกเตอร์ทั้งคันแต่ภายหลังจำเลยที่ 1 กลับสำแดงว่านำเข้า  
เฉพาะแชสซีกับเครื่องยนต์ ส่วนจำเลยที่ 2 เป็นผู้นำเข้าชิ้นส่วนหัวเก๋งหรือแค็บ เมื่อตรวจสอบตู้  
คอนเทนเนอร์ที่มีการบรรทุกสินค้าพบว่าตู้สินค้าของจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ถูกลากมาพร้อมกัน  
หรือตามกันมาและมีการนำสินค้าที่จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 นำเข้าไปประกอบที่โรงงานของ  
จำเลยที่ 2 เป็นรถบรรทุกแทรกเตอร์ ต่อมาเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรจึงขอให้ศาลมีคำสั่งออกหมายค้น  
บริษัทจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 พบเอกสารเกี่ยวกับการสั่งซื้อและการวางแผนภาษีให้น้อยลงจาก  
การนำเข้าสินค้าแยกกัน โจทก์มีนายปรีชา และนายสมชาย นักวิชาการศุลกากร เป็นพยาน  
เบิกความในทำนองเดียวกันว่า จากการสืบสวนหลังจากตรวจสอบประวัติการนำเข้าสินค้าของ  
จำเลยที่ 1 บัญชีสินค้าของบริษัทตัวแทนเรือที่ท่าเรือแหลมฉบัง กลุ่มผู้ค้ารถ ตู้คอนเทนเนอร์ และ  
ชุดตู้ที่ตั้งของจำเลยที่ 2 หลายครั้ง เห็นความผิดปกติในการหลีกเลี่ยงภาษีอากรจึงยื่นคำร้องต่อ  
ศาลเพื่อขอออกหมายค้น เมื่อได้ตรวจค้นบริษัทจำเลยที่ 1 สำนักงานตั้งอยู่เลขที่ 23/21  
กรุงเทพมหานคร และตรวจค้นบริษัทจำเลยที่ 2 สำนักงานและโรงงานตั้งอยู่เลขที่ 7/14 จังหวัด  
ฉะเชิงเทรา แล้ว พบเอกสารที่แสดงถึงข้อเท็จจริงว่าจำเลยทั้งสี่ร่วมกันกระทำความผิดฐาน  
หลีกเลี่ยงอากรโดยจำเลยที่ 1 เป็นผู้ดำเนินการสั่งซื้อชิ้นส่วนสินค้าจากบริษัท ก. ประเทศสวีเดน  
เพื่อมาประกอบเป็นรถบรรทุกแทรกเตอร์ทั้งคัน โดยรู้อยู่แล้วว่าต้องเสียอากรในอัตราร้อยละ 30 แต่มี  
เจตนาหลีกเลี่ยงให้เสียอากรต่ำกว่าความเป็นจริงโดยแยกการนำเข้าให้จำเลยที่ 1 นำเข้าเฉพาะ  
แชสซีกับเครื่องยนต์ ซึ่งมีอัตราอากรร้อยละ 10 ส่วนจำเลยที่ 2 ให้เป็นผู้นำเข้าชิ้นส่วนหัวเก๋งหรือ  
แค็บเสียภาษีอากรตามพิกัดและอัตราว่าด้วยของและอุปกรณ์นั้น ๆ และโจทก์มีนายณล เจ้าหน้าที่  
ประเมินอากร มีหน้าที่ตรวจสอบภายหลังการตรวจปล่อยสินค้าเป็นพยานเบิกความว่า พยานได้  
รับมอบหมายให้ตอบสำนักกฎหมายที่หารือมาเกี่ยวกับเรื่องการอุทธรณ์คดีของจำเลยที่ 1  
และจำเลยที่ 2 จากการศึกษาแฟ้มคดีเก่าและเอกสารที่นำมาจากจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 พบว่า  
จำเลยที่ 1 ติดต่อสื่อสารทางอีเมลกับบริษัท ก. ซึ่งเป็นบริษัทแม่ที่ประเทศสวีเดนของจำเลยที่ 1  
เกี่ยวกับอัตราภาษีของรถบรรทุกแทรกเตอร์ที่นำเข้าหลายครั้ง โดยก่อนหน้านี้จำเลยที่ 1 ไปหารือกับ

พนักงานเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรเกี่ยวกับเรื่องพิกัดอัตราศุลกากรในการนำเข้ารถแทรกเตอร์  
แชสซีกับเครื่องยนต์ และหัวเก๋งหรือแค๊ป จำเลยที่ 1 จึงทำสรุปรายงานการหารือกับเจ้าหน้าที่เสนอ  
ที่ประชุมของจำเลยที่ 1 โดยมีอีเมลที่มีข้อความว่า จำเลยที่ 1 จะดำเนินการให้มีการนำเข้าของโดย  
แยกกันระหว่างส่วนแชสซีกับเครื่องยนต์และส่วนหัวเก๋ง โดยจำเลยที่ 1 นำเข้าส่วนแชสซี  
ส่วนบริษัท ส. นำเข้าส่วนหัวเก๋ง แต่หากทำเช่นนั้นจะทำให้เกิดความเกี่ยวข้องหรือเกี่ยวพันระหว่าง  
2 บริษัท และทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรทราบว่าจะนำเข้าด้วยกันเพื่อประกอบเป็นรถแทรก  
เตอร์ทั้งคันจึงให้จำเลยที่ 2 เป็นผู้นำเข้าแทนบริษัท ส. พยานเห็นว่าจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2  
ทราบหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับพิกัดอัตราศุลกากรในการนำเข้าทำให้มีการแยกการนำเข้า  
เพื่อให้ชำระอัตราอากรที่ถูกลงอันเป็นการหลีกเลี่ยงอากรจึงเสนอความเห็นตอบกลับไปยังสำ  
นักกฎหมาย เห็นว่า ก่อนเกิดเหตุคดีนี้ จำเลยที่ 1 เคยหารือกับกรมศุลกากรถึงการนำเข้ารถแทรก  
เตอร์ ได้รับคำอธิบายจากพนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมศุลกากรว่า หากนำเข้าชิ้นส่วน CKD  
ของแชสซีที่มีเครื่องยนต์ติดตั้ง จะเข้าประเภทพิกัด 87.06 ได้รับลดอัตราอากรเหลือร้อยละ 10  
ตามประกาศกระทรวงการคลัง ที่ ศก. 19/2542 เรื่อง ยกเลิกการลดอัตราอากรศุลกากรและการลด  
อัตราอากรศุลกากร แต่ต้องไม่มีส่วนของหัวเก๋งเข้ามาด้วย หากนำเข้าแชสซีพร้อมส่วนของหัวเก๋ง  
หรือแค๊ปเข้ามาในราชอาณาจักร จะเข้าประเภทพิกัด 87.01 ในฐานะชิ้นส่วนของ Truck Tractor  
Chassis with Cab หรือรถแทรกเตอร์ทั้งคัน (สินค้าครบสมบูรณ์) อัตราอากรร้อยละ 30 และ  
หากนำเข้าหัวเก๋งหรือแค๊ปที่มีการตัดแต่งแล้ว (Body Shell) จะเข้าประเภทพิกัด 87.07 อัตราอากร  
ร้อยละ 80 ซึ่งจำเลยทั้งสองก็นำสืบรับในส่วนนี้ว่า จำเลยที่ 1 ได้สอบถามและหารือกับ  
พนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมศุลกากร คือ นายพิทักษ์ และนายพงศ์ศักดิ์ หัวหน้างานชิ้นส่วนสมบูรณ์  
ฝ่ายยกเว้นอากร อัตราศุลกากรจริง บริษัท ก. เป็นบริษัทจดทะเบียนในประเทศสวีเดน ตั้งบริษัท  
จำเลยที่ 1 และบริษัท ส. ขึ้นในประเทศไทย เพื่อให้เป็นผู้แทนจำหน่ายรถแทรกเตอร์  
ในประเทศไทย จำเลยที่ 1 เข้าพื้นที่โรงงานของบริษัท พ. และเป็นผู้สัญญาจ้างประกอบแชสซีที่  
มีเครื่องยนต์ติดตั้ง เมื่อพิจารณาเอกสารที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมศุลกากรยึดมาจากจำเลยที่ 1  
ซึ่งเป็นเอกสารภายใน มีอีเมลหลายฉบับระหว่างจำเลยที่ 1 กับบริษัท ก. ประเทศสวีเดน ที่มี  
ข้อความเป็นลำดับว่า บริษัท ส. อาจไม่สามารถนำส่วนของหัวเก๋งหรือแค๊ปเข้ามาในประเทศไทยได้  
ตามอีเมลฉบับลงวันที่ 22 ตุลาคม 2544 และต่อมามีเอกสารการประชุมของจำเลยที่ 1 ลงวันที่ 31  
ตุลาคม 2544 ระบุถึงความเป็นไปได้ที่จะให้จำเลยที่ 2 ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของบริษัท พ. (PTM)  
เป็นผู้มีชื่อนำเข้าในส่วนของหัวเก๋งพร้อมอุปกรณ์โดยให้อยู่ในความควบคุมของจำเลยที่ 1 อันจะ  
ทำให้อากรลดลง และเอกสารบันทึกความเข้าใจฉบับลงวันที่ 8 พฤศจิกายน 2544 ระบุถึงการให้  
จำเลยที่ 2 เป็นผู้นำเข้าหัวเก๋งพร้อมอุปกรณ์เอกสารที่ต้องใช้ระเบียบในการทำบัตรผ่านพิธีการ  
รวมถึงมีแผนภูมิการนำเข้าแนบท้ายที่แสดงอย่างชัดเจนว่าให้จำเลยที่ 1 เป็นผู้นำเข้าแชสซีและ  
เครื่องยนต์ ส่วนจำเลยที่ 2 เป็นผู้นำเข้าชิ้นส่วนหัวเก๋งและอุปกรณ์ เพื่อจะนำมาประกอบเป็นรถ  
แทรกเตอร์ทั้งคันโดยบริษัท พ. ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ตามที่โจทก์นำสืบและจำเลยทั้งสองไม่ได้  
โต้แย้งคัดค้านว่า จำเลยที่ 1 เคยนำเข้าสินค้าโดยสำแดงเป็นประเภทพิกัดรถแทรกเตอร์ทั้งคัน  
จึงต้องรู้อยู่แล้วว่าสินค้านำเข้ารถแทรกเตอร์ต้องเสียอากรในประเภทพิกัด 8701.20 อัตราอากร  
ร้อยละ 30 แต่ภายหลังจากที่จำเลยที่ 1 หารือกับพนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมศุลกากรและประชุม  
ภายในกับบริษัทในเครือ จำเลยที่ 1 กลับนำเข้าสินค้าโดยสำแดงสินค้าเป็นแชสซีที่มีเครื่องยนต์  
(Chassis Fitted with Engine for Truck/Tractor) ในประเภทพิกัด 8706.00 อัตราอากรร้อยละ

10 ส่วนจำเลยที่ 2 นำเข้าสินค้าโดยสำแดงเป็นชิ้นส่วนหัวเก๋ง (Cab Shell) พร้อมอุปกรณ์ (Parts and Accessories of Cab) ประเภทพิกัดและอัตราว่าด้วยของและอุปกรณ์นั้น ๆ ทำให้เมื่อรวมกันแล้วเสียค่าอากรน้อยกว่าจำนวนค่าอากรที่ต้องเสียตามความเป็นจริงของสินค้านำเข้า คือ ชิ้นส่วนเพื่อประกอบเป็นรถบรรทุกแทรกเตอร์ครบชุดสมบูรณ์ อัตราอากรร้อยละ 30 ประกอบกับเมื่อพิจารณาในส่วนความสัมพันธ์ของจำเลยทั้งสี่ จำเลยที่ 1 มีฐานะเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด มีจำเลยที่ 3 เป็นกรรมการผู้มีอำนาจกระทำการแทน มีวัตถุประสงค์เพื่อทำการผลิตและประกอบยานยนต์ เครื่องบินทำอากาศยานทุกชนิด ส่วนจำเลยที่ 2 มีฐานะเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด มีจำเลยที่ 4 เป็นกรรมการผู้มีอำนาจกระทำการแทน มีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบกิจการโรงงานผลิตและรับจ้างผลิตชิ้นส่วนประกอบและอุปกรณ์ประกอบของยานยนต์ เห็นว่า แม้ตามหนังสือรับรองจำเลยที่ 1 จะมีสำนักงานตั้งอยู่เลขที่ 23/21 กรุงเทพมหานคร แต่กลับปรากฏตามหนังสือขอให้มาชี้แจงข้อมูลเพิ่มเติมและหนังสือขอรับเจ้าหน้าที่ไปปฏิบัติงานนอกสถานที่ของจำเลยที่ 1 ว่า โรงงานของจำเลยที่ 1 ตั้งอยู่เลขที่ 7/14 จังหวัดฉะเชิงเทรา ซึ่งเป็นที่อยู่เดียวกันกับที่ตั้งโรงงานและสำนักงานแห่งใหญ่ของจำเลยที่ 2 ที่ระบุอยู่ในหนังสือรับรอง และยังได้ความตามหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงของจำเลยที่ 2 ระบุว่า จำเลยที่ 2 และบริษัท พ. เป็นบริษัทในเครือธุรกิจกับบริษัท ศ. ซึ่งมีจำเลยที่ 4 เป็นกรรมการผู้จัดการ บริษัทจำเลยที่ 2 และบริษัท ศ. รับประกอบตัวถังรถโดยสารให้กับแชสซีที่มีเครื่องยนต์ติดตั้งยี่ห้อสแกนเนีย มีจำเลยที่ 2 เป็นผู้ผลิตชิ้นส่วนยานยนต์รองรับงานดังกล่าว ต่อมาจึงให้บริษัท พ. รับงานต่อตัวถังรถโดยสารให้กับแชสซีที่มีเครื่องยนต์ติดตั้งยี่ห้อสแกนเนีย นอกจากนี้ จำเลยที่ 3 ยังรับในคำให้การชั้นสอบสวนเพิ่มเติมว่า จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 เคยมีความสัมพันธ์ทางการค้ามาก่อน ส่วนจำเลยที่ 3 รู้จักคุ้นเคยเป็นการส่วนตัวกับจำเลยที่ 4 อันแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ทางธุรกิจระหว่างจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ยิ่งไปกว่านั้น จำเลยที่ 3 ซึ่งเป็นกรรมการผู้จัดการของจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 4 ซึ่งเป็นกรรมการผู้จัดการของจำเลยที่ 2 ก็มีความรู้จักคุ้นเคยกันเป็นอย่างดีถึงขนาดที่จำเลยที่ 4 มอบบัตรผู้จัดการที่ต้องใช้สำหรับการนำเข้าส่งออกสินค้าของกรมศุลกากรให้จำเลยที่ 3 แม้จำเลยทั้งสองจะนำสืบต่อสู้ในทำนองว่า จำเลยที่ 2 ซื้อชิ้นส่วนอุปกรณ์หัวเก๋งเข้ามาประกอบเพื่อเป็นการขยายธุรกิจ และเพื่อให้ได้รับประโยชน์ในความรู้ด้านเทคโนโลยีในการผลิตจากเจ้าของสินค้าต่างประเทศ และจำเลยทั้งสองมีนางสาวศุภพิชญ์ อดีตพนักงานของจำเลยที่ 1 เป็นพยานเบิกความว่า พยานมีส่วนเกี่ยวข้องกับจำเลยที่ 2 โดยจำเลยที่ 2 มอบอำนาจให้พยานเป็นผู้ดำเนินการนำเข้าสินค้าประเภทหัวเก๋งพร้อมอุปกรณ์ในคดีนี้ เนื่องจากในช่วงระยะเวลาดังกล่าวจำเลยที่ 2 ยังไม่มีความชำนาญในการนำเข้าสินค้า ก็เป็นข้อกล่าวอ้างลอย ๆ และยังขัดแย้งกับสัญญาจ้างประกอบเอกสารที่มีข้อความระบุว่า บริษัท ส. เป็นบริษัทในเครือของบริษัท ก. โดยมีบริษัท ส. เป็นผู้นำเข้าส่วนประกอบหัวเก๋งของยานยนต์มายังประเทศไทย บริษัท พ. เป็นผู้รับจ้างประกอบแชสซีที่มีเครื่องยนต์ติดตั้งของยานยนต์ให้กับจำเลยที่ 1 โดยบริษัท ส. ประสงค์จะว่าจ้างให้บริษัท พ. เป็นผู้ประกอบหัวเก๋ง (Cab) และนำหัวเก๋งนี้ไปใส่หรือประกอบกับแชสซีที่มีเครื่องยนต์ติดตั้ง (Cab Fixed on the Chassis Fitted with Engine) ของยานยนต์ ซึ่งบริษัท พ. รับจ้างประกอบให้กับจำเลยที่ 1 ที่สำคัญในสัญญาจ้างประกอบฉบับดังกล่าวมีข้อความระบุว่า บริษัท ส. จะเป็นผู้นำเข้าชิ้นส่วนหัวเก๋งพร้อมอุปกรณ์ประกอบ โดยสงวนสิทธิให้เป็นทรัพย์สินซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของตน ส่วนบริษัท พ. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของจำเลยที่ 2 จะไม่เข้าถือกรรมสิทธิ์หรือสิทธิอื่น ๆ หรือก่อให้เกิดภาระผูกพันใด ๆ ต่อหัวเก๋งและส่วนประกอบต่าง ๆ ของหัวเก๋ง บริษัท พ. จะได้รับค่าตอบแทนเป็น

ค่าบริการประกอบ จากเอกสารดังกล่าว แสดงให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ที่แท้จริงว่าผู้ที่มีกรรมสิทธิ์และนำเข้าส่วนหัวเก๋งที่แท้จริง คือบริษัท ส. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของจำเลยที่ 1 ดังนั้น แม้ไม่พบใบสั่งซื้อบางส่วนก็ไม่ได้เป็นข้อหักล้างความสัมพันธ์ของจำเลยทั้งสองที่ว่าไม่ได้ร่วมกันนำเข้าสินค้าพิพาท อีกทั้งยังได้ความจากนางสาวศุภพิชญ์เบิกความตอบทนายจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 4 ถามติงว่า จำเลยที่ 2 สั่งซื้อสินค้าผ่านจำเลยที่ 1 เพราะจำเลยที่ 1 เป็นผู้มีอำนาจในการสั่งซื้อสินค้าจาก บริษัท ก. ประเทศสวีเดน แต่เพียงรายเดียว และเบิกความตอบโจทก์ถามค้านว่า บริษัทผู้ได้รับอนุญาตให้นำเข้าเพียงผู้เดียวในประเทศไทยเท่านั้นที่จะส่งสินค้าจากบริษัท ก. ประเทศสวีเดน ได้ แต่ขณะที่มีการนำเข้าสินค้าของจำเลยที่ 2 ในคดีนี้นั้น จำเลยที่ 2 ไม่มีอำนาจสั่งซื้อด้วยตนเอง เนื่องจากจำเลยที่ 2 ไม่ได้เป็นตัวแทนจำหน่ายในประเทศไทย จากพยานหลักฐานดังกล่าวข้างต้น เชื่อว่าจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ร่วมกับจำเลยที่ 3 และจำเลยที่ 4 มีเจตนาวางแผนร่วมกันนำเข้าสินค้าโดยแยกกันนำเข้าเพื่อประโยชน์ในการหลีกเลี่ยงภาษีนำเข้าและได้รับประโยชน์ทางธุรกิจร่วมกัน โดยในวันที่ 29 เมษายน 2547 วันที่ 13 พฤษภาคม 2547 วันที่ 27 พฤษภาคม 2547 วันที่ 3 มิถุนายน 2547 และวันที่ 14 มิถุนายน 2547 จำเลยที่ 1 สำแดงเป็นแชสซีที่มีเครื่องยนต์ (Chassis Fitted with Engine for Truck/Tractor) ประเภทพิกัด 8706.00 เสียอัตราอากรร้อยละ 10 ส่วนที่จำเลยที่ 2 สำแดงเป็นชิ้นส่วนหัวเก๋ง (Cab Shell) พร้อมอุปกรณ์ (Parts and Accessories of Cab) ประเภทพิกัด 8707.900 ประเภทพิกัด 8708.400 ประเภทพิกัด 8708.940 และประเภทพิกัด 9401.200 เสียอัตราอากรร้อยละ 40 ร้อยละ 30 ร้อยละ 10 และร้อยละ 10 ตามลำดับ การสำแดงและแยกการนำเข้าดังกล่าวเป็นการกระทำที่แบ่งหน้าที่กันทำเพื่อให้ยากแก่การตรวจสอบและชักพาให้พนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมศุลกากรผิดพลาดในรายการสินค้าและประเภทพิกัดอัตราอากรขาเข้า เพื่อจะได้ชำระอากรขาเข้าเป็นเงินจำนวนน้อยกว่าอากรขาเข้าตามประเภทพิกัดอัตราอากรขาเข้าที่ถูกต้อง คือ ชิ้นส่วนของ Truck Tractor Chassis with Cab and Accessories of Cab เพื่อประกอบเป็นรถบรรทุกแทรกเตอร์ครบชุดสมบูรณ์ทั้งคัน (CKD) เข้าประเภทพิกัด 8701.20 อัตราอากรร้อยละ 30 ถือได้ว่าจำเลยทั้งสองมีเจตนาจะฉ้ออากรที่ต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ ส่วนที่จำเลยทั้งสองสืบว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมศุลกากรเคยมีคำวินิจฉัยในเรื่องสินค้าแชสซีและเครื่องยนต์สำหรับรถบรรทุกแทรกเตอร์ที่จำเลยที่ 1 นำเข้าเช่นในคดีนี้ว่า ให้เพิกถอนการประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่และให้จัดสินค้าเป็นแชสซีสำหรับรถบรรทุกแทรกเตอร์ เข้าประเภทพิกัด 8708.99 ในฐานะเป็นส่วนประกอบของยานยนต์ ตามประเภท 87.01 และเป็นเครื่องยนต์ สำหรับรถบรรทุกแทรกเตอร์ประเภทพิกัด 8408.20 ในฐานะเป็นเครื่องยนต์ชนิดที่ใช้ขับเคลื่อนยานบกในตอนที่ 87 สินค้าที่จำเลยที่ 1 นำเข้าจึงไม่ใช่ชิ้นส่วนของ Truck Tractor Chassis with Cab and Accessories of Cab เพื่อประกอบเป็นรถบรรทุกแทรกเตอร์ครบชุดสมบูรณ์ทั้งคัน (CKD) เข้าประเภทพิกัด 8701.20 อัตราอากรร้อยละ 30 ตามที่โจทก์ฟ้อง นั้น เห็นว่า ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ให้เหตุผลว่า หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิสูจน์การกระทำความผิดในทางอาญาเป็นคนละส่วนกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาปัญหาประเภทพิกัด เมื่อในขณะนำเข้าสินค้าจำเลยที่ 1 กับจำเลยที่ 2 แยกการนำเข้าต่างหากจากกัน การพิจารณาปัญหาพิกัดจึงต้องแยกการพิจารณาเป็นรายบริษัท คำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวจึงไม่ใช่ข้อยืนยันว่าจำเลยทั้งสองไม่ได้กระทำความผิดตามฟ้อง เมื่อจำเลยที่ 1 นำเข้าสินค้า คือ แชสซีสำหรับรถบรรทุกแทรกเตอร์ (Chassis for Truck/Tractor "Scania Brand") และเครื่องยนต์สำหรับรถบรรทุกแทรกเตอร์ (Engine for Truck/Tractor "Scania Brand") เพื่อมา

ประกอบกับส่วนหัวเก๋งที่จำเลยที่ 2 นำเข้ามา จึงยังรับฟังได้ว่า จำเลยทั้งสองร่วมกันนำชิ้นส่วนที่เป็นสาระสำคัญของรถบรรทุกแทรกเตอร์ประเภทพิกัด 87.01 ตามหลักเกณฑ์การตีความ พิกัดอัตราศุลกากร บัญชีท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 1 ข้อ 2 (ก) วรรคหนึ่ง ที่ว่า "ประเภทที่ระบุถึงของใด ให้หมายรวมถึงของนั้นที่ยังไม่ครบสมบูรณ์หรือยังไม่สำเร็จ หากว่าในขณะนำเข้ามีลักษณะอันเป็นสาระสำคัญของของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้ว และให้หมายรวมถึงของที่สมบูรณ์หรือสำเร็จแล้ว (หรือที่จำแนกเข้าประเภทของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้วตามนัยแห่งหลักเกณฑ์นี้) ที่นำเข้ามาโดยถอดแยกออกจากกันหรือยังไม่ได้ประกอบเข้าด้วยกัน" ส่วนการใช้ส่วนประกอบภายในประเทศสำหรับงานผลิตเป็นชิ้นงานสำเร็จก็มีเพียง 2 รายการ คือ แบตเตอรี่รถยนต์และยางรถยนต์ ซึ่งไม่ถือเป็นชิ้นส่วนที่เป็นสาระสำคัญของรถบรรทุกแทรกเตอร์ ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร บัญชีท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 1 ข้อ 2 (ก) ส่วนที่จำเลยทั้งสองนำสืบโต้แย้งว่า จำเลยที่ 2 นำเข้าชิ้นส่วนหัวเก๋งพร้อมอุปกรณ์เช่นเดียวกับสินค้าในคดีนี้ หลังนำเข้าจำเลยที่ 2 นำสินค้านำเข้ารวมถึงอุปกรณ์อื่นที่ซื้อในประเทศมาประกอบเพื่อให้เป็นสินค้าหัวเก๋งและขายให้แก่ผู้ซื้อ เพื่อนำไปเป็นอุปกรณ์ประกอบหัวเก๋งและรถบรรทุกแทรกเตอร์ ในการประกอบนั้นมีขั้นตอนการประกอบถึงร้อยละ 40 กว่าขั้นตอน ยุ่งยากซับซ้อนและยังต้องมีการทำงานเพิ่มเติมเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จโดยทำการเจาะที่ด้านหลังและด้านข้างของหัวเก๋งเพื่อมาติดตั้งบังลมข้าง (Air Deflector) ที่ติดตั้งเพื่อให้รถยนต์มีคุณสมบัติดีขึ้น รวมถึงแผ่นป้ายทะเบียนการผลิตของจำเลยที่ 2 เข้าไปอีกด้วย สินค้าที่จำเลยที่ 2 นำเข้าจึงเป็นอุปกรณ์ที่มีการกำหนดประเภทพิกัดศุลกากรเป็นสินค้านำเข้าด้วยของนั้น ๆ เห็นว่า การพิจารณาว่าของหรือสินค้าที่นำเข้ามาเป็นชิ้นส่วนที่ยังไม่ครบสมบูรณ์หรือยังไม่สำเร็จหรือเป็นชิ้นส่วนที่ถอดแยกออกจากกันหรือยังไม่ได้ประกอบเข้าด้วยกันมีจำนวนและลักษณะเพียงพอที่ถือว่าเป็นสาระสำคัญของของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้ว อันส่งผลให้ประเภทพิกัดอัตราศุลกากรของของที่นำเข้าเปลี่ยนจาก "ชิ้นส่วนของของหรือสินค้า" กลายเป็น "ของหรือสินค้าที่ครบสมบูรณ์" แล้ว ตามหลักเกณฑ์การตีความพิกัดอัตราศุลกากร บัญชีท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ภาค 1 ข้อ 2 (ก) ไม่ได้หมายถึงเฉพาะการนำเข้าแค่สำหรับยานยนต์ประเภท 87.01 ที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จรูปหรือนำเข้าชิ้นส่วนแค่ทั้งหมดทุกรายการเท่านั้น แต่ยังหมายความว่ารวมถึงการนำเข้าชิ้นส่วนแค่สำหรับยานยนต์ประเภท 87.01 ที่มีจำนวนเพียงพอที่เมื่อประกอบเข้าด้วยกันแล้วมีลักษณะอันเป็นสาระสำคัญของแค่สำหรับยานยนต์ประเภท 87.01 ที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จสามารถนำไปใช้ได้ทันทีโดยไม่ต้องนำไปทำอะไรเพิ่มเติมเพื่อให้สมบูรณ์จนถึงขั้นสำเร็จแล้ว ย่อมถือได้ว่าเป็นการนำเข้าแค่สำหรับยานยนต์ประเภท 87.01 ที่เป็นชิ้นส่วนอันเป็นสาระสำคัญของของที่ครบสมบูรณ์หรือสำเร็จแล้ว

สินค้านำเข้าเมื่อวันที่ 29 เมษายน 2547 วันที่ 13 พฤษภาคม 2547 วันที่ 27 พฤษภาคม 2547 วันที่ 3 มิถุนายน 2547 และวันที่ 14 มิถุนายน 2547 ที่จำเลยที่ 2 สำแดงเป็นชิ้นส่วนหัวเก๋ง (Cab Shell) พร้อมอุปกรณ์ (Parts and Accessories of Cab) ในประเภทพิกัด 8707.900 ประเภทพิกัด 8708.400 ประเภทพิกัด 8708.940 และประเภทพิกัด 9401.200 อัตราร้อยละ 40 ร้อยละ 30 ร้อยละ 10 และร้อยละ 10 ตามลำดับ ตามใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 2801 004478 0824 จำนวน 6 ชุด ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 2801 005478 0368 จำนวน 6 ชุด ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 2801 005478 0838 จำนวน 6 ชุด ใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 2801 006478 0019 จำนวน 6 ชุด และใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 2801 006478 0454 จำนวน 12 ชุด นั้น เมื่อพิจารณาหนังสือชี้แจง

ข้อเท็จจริงของจำเลยที่ 2 ประกอบเหตุผลตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้ว สินค้าที่จำเลยที่ 2 นำเข้าสามารถนำเข้าสู่กระบวนการประกอบหัวแก๊ง (Cab) ได้ทันทีด้วยการนำไปประกอบยึดติดชิ้นส่วนต่าง ๆ เข้าด้วยกัน ส่วนการเจาะที่ด้านหลังและด้านข้างของหัวแก๊งเพื่อมาติดตั้งบังลมข้าง (Air Deflector) ก็ไม่ถือเป็นกระบวนการจัดทำเพิ่มเติม (Further Working Operation) ที่จำเป็นเพื่อให้ชิ้นส่วนนั้นครบสมบูรณ์จนถึงขั้นสำเร็จก่อนนำไปประกอบเป็นหัวแก๊ง ตัวลู่บังลม (Air Deflector) ตามที่จำเลยที่ 2 อ้าง เป็นเพียงอุปกรณ์เสริมที่เพิ่มประสิทธิภาพการทำงานของตัวรถ ส่วนไฟสัญญาณและแผ่นป้ายทะเบียนการผลิต ถือเป็นอุปกรณ์เสริมในการขับเคลื่อนและอุปกรณ์แสดงถึงผู้ผลิตที่ไม่ได้มีสาระสำคัญต่อการทำงานของหัวแก๊ง (Cab) การเจาะติดตัวลู่บังลม (Air Deflector) ไฟสัญญาณและแผ่นป้ายทะเบียนการผลิต จึงไม่ถือเป็นจัดทำเพิ่มเติม (Further Working Operation) เพื่อให้เป็นชิ้นส่วนที่สมบูรณ์จนถึงขั้นสำเร็จในความหมายของหลักเกณฑ์ข้อ 2 (ก) ชิ้นส่วนหัวแก๊ง (Cab Shell) และอุปกรณ์ของหัวแก๊ง (Parts and Accessories of Cab) ที่จำเลยที่ 2 นำเข้ามดังกล่าวข้างต้นจึงถือเป็นลักษณะอันเป็นสาระสำคัญของแค่ปและนำไปประกอบเป็นแค่ปสำหรับยานยนต์ประเภท 87.01 ซึ่งอยู่ในประเภทพิกัด 8707.90 ตามที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยไว้ คดีในส่วนแพ่งจำเลยที่ 2 จึงต้องรับผิดชอบตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาปัญหาประเภทพิกัดในส่วนแพ่ง ซึ่งเมื่อเจตนานำมาประกอบกับแชสซีและเครื่องยนต์ที่จำเลยที่ 1 นำเข้าจึงครบเป็นชิ้นส่วนที่เป็นสาระสำคัญของรถบรรทุกแทรกเตอร์ที่ครบสมบูรณ์ กรณีรับฟังได้ว่าจำเลยทั้งสองร่วมกันกระทำความผิดฐานนำของเข้ามาในราชอาณาจักรโดยหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากรหรืออากร โดยเจตนาจะฉ้ออากรที่ต้องเสียสำหรับของนั้น ๆ รวม 5 กระทง ที่ศาลอุทธรณ์ภาค 2 วินิจฉัยมานั้น ศาลฎีกาไม่เห็นพ้องด้วย ฎีกาของโจทก์ฟังขึ้น อนึ่ง ระหว่างการพิจารณาของศาลฎีกา มีพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 3 บัญญัติว่า "ให้ยกเลิก (1) พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 และ (11) พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2490" แต่พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 243 ยังบัญญัติให้การกระทำความผิดตามฟ้องยังเป็นความผิดอยู่ โดยมีระวางโทษจำคุกไม่เกินสิบปี หรือปรับเป็นเงินตั้งแต่ครึ่งเท่าแต่ไม่เกินสี่เท่าของค่าอากรที่ต้องเสียเพิ่ม หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่โทษตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 สำหรับความผิดครั้งหนึ่ง ให้ปรับเป็นเงินสี่เท่าราคาของซึ่งได้รวมค่าอากรเข้าด้วยแล้ว หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งปรับทั้งจำ จึงให้ใช้กฎหมายในส่วนที่เป็นคุณทั้งกฎหมายเก่าในส่วนที่ให้ปรับรวมและกฎหมายใหม่ในส่วนโทษแก่ผู้กระทำความผิด ไม่ว่าในทางใด ตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 3 พิพากษากลับว่า จำเลยทั้งสองมีความผิดตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 243 วรรคหนึ่ง ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 83 การกระทำของจำเลยทั้งสองเป็นความผิดหลายกรรมต่างกัน ให้ลงโทษทุกกรรมเป็นกระทงความผิดไปตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 91 รวม 5 กระทง ปรับจำเลยทั้งสองรวมเป็นเงิน 18,000,000 บาท หากจำเลยทั้งสองไม่ชำระค่าปรับ สำหรับจำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ให้จัดการตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 29 ส่วนจำเลยที่ 3 และจำเลยที่ 4 ให้จัดการตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 29, 30 กรณีกักขังจำเลยที่ 3 และจำเลยที่ 4 แทนค่าปรับ ให้กักขังเป็นเวลาเกินกว่าหนึ่งปี แต่ไม่เกินสองปี ค่าขออื่นของโจทก์ให้ยก

## องค์คณะ

ปิยนุช จรุงรัตนนา · รังสรรค์ โรจน์ชีวิน · อนันต์ คงบริรักษ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/2525/2566>