

## บทสรุปและข้อเสนอแนะ

### บทสรุป

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-Add Tax) เป็นภาษีที่รัฐจัดเก็บจากประชาชนโดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร ภาษีมูลค่าเพิ่มเริ่มนำมาใช้บังคับในประเทศไทยแทนภาษีการค้า ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 ทั้งนี้ โดยกระทรวงการคลังคาดหวังว่า เมื่อนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ นอกจากจะแก้ปัญหาที่มีอยู่ภายใต้ระบบภาษีการค้าได้แล้ว ยังนับเป็นการวางรากฐานสำคัญที่จะรองรับการพัฒนาประเทศไทยในระยะยาวอีกด้วย การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการจัดเก็บภาษีอากรจากส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือการบริการ ฉะนั้น มูลค่าเพิ่มจึงมีค่าเท่ากับ ผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการที่ผลิตหรือจำหน่าย กับราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น รวมถึงค่าใช้จ่ายในการขายและสินค้าทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการ ดังนั้น ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ผู้ประกอบการ หรือผู้นำเข้าที่ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ เป็นปกติธุระ ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปของบุคคลธรรมดา คณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีใช้นิติบุคคล หรือนิติบุคคลใด ๆ และหากมีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกินกว่า 1.2 ล้านบาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องจัดรายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย หรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบ และจะต้องมีใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานสำคัญยื่นขึ้นประกอบเพื่อแสดงข้อเท็จจริงว่า มีการซื้อขาย ให้บริการหรือรับบริการจริง ตามที่ปรากฏในรายงาน การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะคำนวณโดยเอายอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ถ้าภาษีขายมากกว่าผลการคำนวณก็ออกมาเป็นบวกทำให้มีภาษีที่ต้องเสีย ถ้าผลการคำนวณเป็นลบผู้ประกอบการไม่ต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนนั้นแต่ผู้ประกอบการยังคงมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และส่วนต่างดังกล่าวยังเป็นเครดิตภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิที่จะนำไปเป็นเครดิตภาษีในเดือนต่อไป หรือขอคืนภาษีเป็นเงินสดได้ ซึ่งการเครดิต หรือขอคืนภาษีดังกล่าวจะต้องมีหลักฐานประกอบที่สำคัญคือ ใบกำกับภาษี จากการที่กรมสรรพากร ได้กำหนดให้ต้องมีการยื่นใบกำกับภาษีประกอบรายงานดังกล่าวข้างต้น ทำให้เกิดการสร้างใบกำกับภาษีปลอมที่เป็นใบกำกับภาษีที่ไม่มีการซื้อขายกันจริง หรือไปซื้อใบกำกับภาษีจากที่อื่นมาเพื่อใช้ประกอบรายงานนั้น จึงเป็นช่องทางที่ทำให้เกิดการกระทำความผิด หรือการโกงภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการนำใบกำกับภาษีซื้อปลอมมาเครดิตหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้มีผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้ และเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ

เมื่อมีการกระทำความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ถ้ากรณีเป็นความผิดซึ่งมีบทลงโทษเบาหรือเพียงชั้นลหุโทษ ได้แก่ความผิดซึ่งเป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดต่างๆ ดังระบุไว้ในประมวลรัษฎากรมาตรา 90,90/1,90/2,90/3 กรมสรรพากรก็จะดำเนินการเปรียบเทียบโดยกำหนดค่าปรับ เนื่องจากความผิดประเภทนี้กฎหมายมีความประสงค์จะให้คดียุติในชั้นเจ้าพนักงาน ไม่ต้องการดำเนินการทางศาล แต่ถ้า เป็นกรณีความผิดที่เจ้าพนักงานไม่สามารถเปรียบเทียบโดยกำหนดค่าปรับได้ เพราะความผิดดังกล่าวเป็นความผิดที่มีบทลงโทษหนัก ปรับ และจำคุกในอัตราสูง เจ้าพนักงานจะต้องดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวน เพื่อให้ดำเนินคดีอาญาทางศาลเท่านั้น นั่นคือ กรณีความผิดตามประมวลรัษฎากรมาตรา 90/4 (1) – (7) และการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มอันเป็นความผิดตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 137, 265, 267, 268 และ 341 กรมสรรพากรจะดำเนินการฟ้องร้องในความผิดดังกล่าวเป็นคดีอาญาต่อศาล

ปัจจุบันการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มได้ระบาดแพร่หลายไปทุกระดับของผู้ประกอบการ รวมถึงบุคคลซึ่งมิได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม นั่นคือ ผู้ประกอบการจริงในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะเห็นว่าภาษีเป็นต้นทุนชนิดหนึ่งของสินค้าหรือบริการประกอบกับปัจจุบันธุรกิจมีการแข่งขันกันอย่างสูง กิจการใดจะอยู่รอดหรือมีกำไรมาากๆ ก็ต้องพยายามลดต้นทุนของตนเอง ทำให้ผู้ประกอบการบางรายหันมาลดต้นทุนด้านภาระภาษี วิธีการที่นิยมกระทำกัน เช่น การซื้อใบกำกับภาษีปลอมและนำไปกำกับภาษีดังกล่าวไปใช้ในการคำนวณภาษีหรือเครดิตภาษีในแต่ละเดือนภาษี และหักรายจ่ายนิติบุคคล เป็นต้น หรือในช่วงที่ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ขาดสภาพคล่องทางการเงินและไม่สามารถจัดหาแหล่งเงินจากที่อื่นได้ จึงเป็นแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการที่มีการทำธุรกิจ บางรายทุจริตเพียงเพื่อต้องการเงินจากรัฐเป็นสำคัญ เช่น นำใบกำกับภาษีที่ลูกค้าไม่ต้องการไปขายให้บุคคลอื่น เป็นต้น หรือกรณีบุคคลผู้ซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจริงในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่มีการคิดวางแผนกระทำความผิดเพื่อฉ้อโกงเงินภาษีมามากตั้งแต่เริ่มแรกโดยจะมีการตั้งบุคคลที่ไม่น่าเชื่อถือมาจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการ แต่ตัวการที่แท้จริงจะอยู่เบื้องหลัง หรือไม่มีการจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการแต่อย่างใด ซึ่งการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มลักษณะนี้ถือว่าเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจประเภทหนึ่ง คือการโกงหรือการหลีกเลี่ยงภาษี(tax evasion)มูลค่าเพิ่มดังกล่าวได้แสดงให้เห็นอย่างชัดเจน โดยตัวของมันเองว่าเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ

โดยปัญหาดังกล่าวถ้าพิจารณาอย่างผิวเผินแล้ว ก็อาจดูเหมือนเป็นปัญหาของผู้ประกอบการที่คิดจะโกงภาษี ไม่ว่าจะใช้ระบบภาษีใดก็มีคนคอยคิดโกงภาษีอยู่เสมอ แต่ถ้าจะวิเคราะห์กันอย่างละเอียดแล้วผู้ที่คิดจะโกงส่วนใหญ่แล้วจะไม่ใช่อุปกรณ์เอง แต่จะเป็น “ขบวนการ” ที่วางระบบมาเป็นอย่างดี มีการจัดองค์กร(ORGANIZED CRIME) มีเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัย สมคบกันฉ้อโกง มีการแบ่งหน้าที่กันทำดังนั้น หากจะเรียกให้ถูกต้อง พวกที่กระทำผิดในลักษณะนี้จะเป็น “อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ” หรือ

อาชญากรรมคอเชิ้ตขาว (White Collar Crime) ซึ่งเกิดปัญหาต่อการปราบปรามการกระทำความผิดดังกล่าวของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร คือ ความสลับซับซ้อนของการกระทำความผิด ทำให้เกิดความลำบากในการค้นหาพยานหลักฐานมาเอาผิดกับผู้กระทำความผิด เพราะพยานหลักฐานส่วนใหญ่จะอยู่กับผู้กระทำความผิด และผู้กระทำความผิดจะมีความรู้ความสามารถ เข้าใจในระบบของความผิดที่กระทำเป็นอย่างดี จึงทำให้รู้ถึงการซ่อนเร้น ทำลายซึ่งพยานหลักฐานที่สำคัญๆ และการมีการแบ่งหน้าที่กันทำ มีองค์กรในการกระทำความผิด มีการทำความผิดที่เป็นขั้นตอน จึงทำให้ไม่สามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดความผิดที่เป็นตัวการผู้อยู่เบื้องหลังการกระทำความผิดทั้งหมดได้ เพราะส่วนใหญ่ผู้กระทำความผิดพวกนี้จะไม่ค่อยเปิดเผยตัวเองแต่จะเป็นคนคิดวางแผนการกระทำความผิด แล้วให้ผู้กระทำความผิดที่อยู่ภายใต้องค์กรที่ไม่ค่อยสำคัญนัก เป็นผู้ลงมือกระทำความผิด ซึ่งเมื่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจับได้มักจะจับได้ในขั้นตอนของผู้กระทำความผิดย่อยๆที่ไม่ใช่ตัวการใหญ่ จึงทำให้ไม่สามารถปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นได้อย่างสิ้นเชิง ประกอบกับปัญหาที่มีอยู่แล้วในส่วนของกรณีการดำเนินคดีอาญาในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ปัญหาในเรื่องของความล่าช้าในการดำเนินคดีที่มีการแยกการดำเนินคดีในขั้นตอนของการสอบสวนของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร กับพนักงานสอบสวนออกจากกัน ไม่เป็นกระบวนการเดียวกัน และข้อจำกัดทางกฎหมายลักษณะพยาน นั่นคือการพิสูจน์เจตนาในการกระทำความผิด ในการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น นอกจากโจทก์จะต้องพิสูจน์ให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัยตามสมควรว่า จำเลยมีเจตนากระทำความผิดอันเป็นเจตนาธรรมดาแล้ว โจทก์ยังอาจจะต้องพิสูจน์ให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัยว่าจำเลยมีมูลเหตุชกแจงใจในการกระทำความผิดอันเป็นเจตนาพิเศษด้วย นั่นคือ โจทก์จะต้องพิสูจน์ให้ศาลเห็นว่า “นอกจากจำเลยจะมีเจตนาธรรมดาในการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว จำเลยยังมีเจตนากระทำความผิดเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ เจตนาเพื่อนำไปกำกับภาษีปลอม หรือไปกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี” เป็นต้น มิฉะนั้นแล้วศาลก็ไม่อาจลงโทษจำเลยได้

จากปัญหาการรวบรวมพยานหลักฐาน และปัญหาความล่าช้าในการดำเนินคดีของความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากระเบียบและวิธีการในกฎหมายไม่เอื้ออำนวยต่อการแสวงหารวบรวมพยานหลักฐานในการพิจารณาคดี ส่งผลให้การดำเนินคดีในความผิดดังกล่าวไม่สามารถเอาผิดกับผู้กระทำความผิดได้เท่าที่ควร ดังนั้น เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวและสามารถปราบปรามการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นในปัจจุบันได้อย่างหมดสิ้น ควรจะมีการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

ในประเทศสหรัฐอเมริกา เป็นประเทศที่ใช้ระบบการดำเนินคดีอาญาโดยพนักงานอัยการ ซึ่งพนักงานอัยการในประเทศสหรัฐอเมริกามีอำนาจใช้ดุลพินิจในการดำเนินคดีอาญาได้อย่างกว้าง ถึง

ขนาดสามารถใช้ดุลพินิจไม่ฟ้องคดีอาญาที่มีมูลก็ได้ถ้าพนักงานอัยการได้พิจารณาเห็นว่า การฟ้องคดีดังกล่าวจะกระทบถึงความสงบเรียบร้อยของประชาชน และผลประโยชน์ของส่วนรวม

ในประเทศสหรัฐอเมริกา พนักงานอัยการจึงสามารถที่จะใช้ดุลพินิจเข้าสู่การต่อรองคำรับสารภาพได้เมื่ออัยการเห็นว่าพยานหลักฐานในคดีไม่เพียงพอที่จะทำให้คณะลูกขุน (jury) เชื่อว่าจำเลยกระทำความผิดจริงโดยปราศจากข้อสงสัย

ในประเทศสหรัฐอเมริกา การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) หมายถึง กระบวนการทางอาญาที่พนักงานอัยการเจรจาเสนอข้อตกลงกับจำเลยหรือทนายจำเลย เพื่อให้จำเลยรับสารภาพโดยแลกเปลี่ยนกับการได้รับโทษน้อยลง ไม่ว่าจะเป็นการเปลี่ยนข้อกล่าวหาในฐานความผิดที่มีอัตราโทษน้อยกว่า หรือลดข้อหาบางข้อหา ซึ่งเกิดจากความร่วมมือของผู้เกี่ยวข้องในคดี โดยพนักงานอัยการ (prosecutor) จะเป็นผู้เสนอการทำความตกลงเจรจากับจำเลย (defendant) หรือทนายจำเลย (defense counsel) เพื่อให้จำเลยรับสารภาพ (plea guilty) โดยแลกเปลี่ยนกับการลดข้อหา แลกเปลี่ยนกับการได้รับความกรุณาจากศาลเพื่อให้ศาลลงโทษสถานเบา ซึ่งการต่อรอง ซึ่งการต่อรองคำรับสารภาพในประเทศสหรัฐอเมริกานี้สามารถกระทำได้ในขั้นตอนใดๆก็ได้ในระหว่างการพิจารณาของศาลชั้นต้น

ประเทศสหรัฐอเมริกาได้ประสบปัญหาในการดำเนินคดีอาญา เช่น ปัญหาคดีล้นศาล ปัญหาความล่าช้าในการดำเนินคดี หรือปัญหาด้านพยานหลักฐานที่จะเอาผิดกับผู้กระทำความผิด จึงได้นำมาวิธีการการต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) มาใช้เพื่อแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้คดีเสร็จสิ้นไปอย่างรวดเร็วโดยไม่มีการพิจารณาคดีอย่างเต็มรูปแบบอันเป็นการประหยัดทั้งเวลาและค่าใช้จ่าย และบุคลากร ถือว่าเป็นประโยชน์แก่ผู้เกี่ยวข้องในคดี รวมทั้งเป็นวิธีการที่จะขจัดข้อบกพร่องที่เกิดจากการปฏิบัติหน้าที่ที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายของเจ้าหน้าที่อันเกี่ยวกับการค้น การจับ การยึดของพนักงาน และเป็นประโยชน์ในด้านพยานหลักฐาน สำหรับอาชญากรรมที่ยากที่จะได้มาซึ่งพยานหลักฐาน

การต่อรองคำรับสารภาพมีหลายรูปแบบ แต่ที่เป็นรูปแบบส่วนใหญ่ที่กระทำกัน มีอยู่ 5 รูปแบบคือ

- 1) การต่อรองข้อกล่าวหา (Charge Bargaining) เป็นการต่อรองเพื่อยกเลิกข้อกล่าวหาหนึ่ง เพื่อแลกเปลี่ยนกับข้อตกลงของจำเลยในการให้รับสารภาพความผิดในข้อหาอื่น
- 2) การต่อรองข้อกล่าวหาในระดับเดียวกัน (Horizontal Charge Bargaining) เป็นการต่อรองเพื่อยกเลิกข้อกล่าวหาบางข้อกล่าวหาซึ่งอยู่ในระดับเดียวกัน
- 3) การต่อรองข้อกล่าวหาที่ต่างระดับกัน (Vertical Charge Bargaining) เป็นการต่อรองเพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้การรับสารภาพในข้อหาที่รุนแรงน้อยกว่า

- 4) การต่อรองการลงโทษ (Sentence Bargaining) เป็นการต่อรองซึ่งตกลงว่าจำเลยจะได้รับการลงโทษตามที่กำหนด หากจำเลยให้การรับสารภาพว่าได้กระทำความผิด
- 5) จำเลยอาจเจรจาต่อรองคำรับสารภาพ โดยการเลือกผู้พิพากษา

ก่อนที่ศาลจะยอมรับคำให้การสารภาพของจำเลย ศาลจะต้องพิจารณาความสามารถของจำเลย ความเข้าใจในฐานความผิด ความเข้าใจในผลของการรับสารภาพ และข้อเท็จจริงพื้นฐานรองรับในคำให้การรับสารภาพนั้น เช่นระยะเวลาที่ให้การรับสารภาพห่างกับการกระทำความผิดมากไหม ผู้กระทำความผิดสมัครใจรับสารภาพหรือไม่ เพราะในการต่อรองคำรับสารภาพนั้นคำรับสารภาพของจำเลยมีผลเท่ากับเป็นการยอมรับว่าได้กระทำความผิดจริง ศาลได้วางหลักกฎหมาย ไว้ว่า คำให้การรับสารภาพนั้น จำเลยต้องรับสารภาพด้วยความสมัครใจ และรู้สำนึกในการรับสารภาพเพราะการรับสารภาพของจำเลยก็เท่ากับเป็นการสละสิทธิ์ที่ตนมีอยู่ตามรัฐธรรมนูญของสหรัฐอเมริกา อันได้แก่

- 1) สิทธิที่จะได้รับการพิจารณาคดีโดยลูกขุน (Sixth Amendment)
- 2) สิทธิที่จะเผชิญกับพยานฝ่ายตรงข้าม (Sixth Amendment)
- 3) สิทธิที่จะไม่ให้การปรักปรำเป็นผลร้ายแก่ตนเอง (Fifth Amendment)

เมื่อพนักงานอัยการทำการเจรจาต่อรองกับจำเลยเพื่อแลกเปลี่ยนกับคำให้การรับสารภาพของจำเลย โดยการให้สัญญาต่อจำเลยว่าจะลดข้อกล่าวหา พ้องในความผิดฐานที่เบากว่า หรือเสนอบทลงโทษพิเศษแล้ว หากศาลพิพากษาลงโทษจำเลยโดยอาศัยคำรับสารภาพจากการตกลงดังกล่าวแล้ว การต่อรองคำรับสารภาพนั้นก็ย่อมเป็นสิ้นสุดกันไป และทำให้การพิจารณาคดียุติลงโดยที่ไม่ต้องมีการอุทธรณ์ หรือฎีกาอีกต่อไป

ในปี 1978 การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) ยังคงได้รับการยอมรับ และถือว่าเป็นสิ่งสำคัญในการบริหารงานยุติธรรม อันสืบเนื่องมาจากปัญหาความจำเป็นทางเศรษฐกิจเป็นหลักสำคัญ (Heumann, 1978) โดยศาลสูงยังคงยอมรับการต่อรองคำรับสารภาพระหว่างอัยการกับจำเลย และมีคำพิพากษาตามที่ตกลงกันนั้น จนประเทศสหรัฐได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) ไว้ใน The Federal Rules of Criminal Procedure ข้อที่ 11 เพื่อใช้เป็นบรรทัดฐานในการดำเนินคดีของประเทศเป็นการทั่วไป

การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) ในประเทศไทย ซึ่งเป็นประเทศที่ใช้ระบบการดำเนินคดีอาญาโดยผู้เสียหายและพนักงานอัยการ ในขณะที่เดียวกันพนักงานอัยการก็มีอำนาจใช้ดุลพินิจในดำเนินคดีอาญาได้ แต่ในประเทศไทยพนักงานอัยการไม่มีอำนาจที่จะใช้ดุลพินิจเสนอเงื่อนไขเพื่อทำ

การต่อรองคำรับสารภาพ (plea bargaining) กับจำเลยถึงความหมายของสหรัฐอเมริกา เพราะถ้าพนักงานอัยการเป็นฝ่ายเสนอเงื่อนไขเข้าสู่การต่อรองคำรับสารภาพกับจำเลยจะเป็นการขัดต่อประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 135 อันจะทำให้คำรับสารภาพที่ได้มานั้นรับฟังเป็นพยานหลักฐานไม่ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 226 และตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 243 วรรคสอง

แต่ประเทศไทยก็ได้แนวความคิดในที่จะนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ โดยการยกพระราชบัญญัติว่าด้วยความร่วมมือของผู้กระทำความผิดในคดีอาญาขึ้น โดยร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวได้กำหนดว่าในระหว่างการสอบสวนคดีอาญา หากผู้ต้องหาสมัครใจเปิดเผยข้อมูลความผิดหรือพยานหลักฐาน อันเป็นประโยชน์ในการดำเนินคดีอาญาร้องขอต่อพนักงานสอบสวน เจ้าพนักงานผู้มีอำนาจสอบสวนคดีอาญาตามกฎหมายอื่น หรือพนักงานอัยการได้ซึ่งผู้กระทำความผิดที่ร้องขอยอมเปิดเผยข้อเท็จจริงนั้นก็จะได้รับประโยชน์ โดยการไม่ถูกดำเนินคดีต่อศาล และร่างพระราชบัญญัติความร่วมมือของผู้กระทำความผิดในคดีอาญานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อลดคดีขึ้นสู่ศาล ปราบอาชญากรรมโดยสามารถดำเนินคดีกับผู้จ้างวานหรือตัวการใหญ่ได้ ลดภาระการทำงานของอัยการและศาล ทำให้คดีเสร็จเร็วขึ้น เพื่อให้ได้มาซึ่งพยานหลักฐานที่มีความแน่นอน อันเป็นพยานหลักฐานที่สำคัญแห่งคดี ทำให้ลดความเสี่ยงจากการที่ศาลยกฟ้องคดีของอัยการ เป็นต้น

ดังนั้น การนำวิธีการการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในการดำเนินคดีความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยนั้น จึงไม่สามารถที่จะนำมาใช้ได้ทั้งหมด แต่สามารถนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังกล่าวมาใช้ในลักษณะที่ทำให้ผู้กระทำความผิดเป็นฝ่ายสมัครใจร้องขอที่จะรับสารภาพ ยอมเปิดเผยข้อเท็จจริงกับเจ้าหน้าที่ของรัฐ ซึ่งจะทำให้ไม่ขัดต่อประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 135 อันทำให้คำรับสารภาพดังกล่าวสามารถรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 226 และตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 243 วรรคสอง และการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยนั้นสามารถกระทำได้โดยให้เจ้าพนักงานอัยการเป็นผู้มีอำนาจเด็ดขาดในการใช้ดุลพินิจเห็นด้วยกับข้อเสนอขอรับสารภาพของจำเลย โดยจำเลยที่สมัครใจรับสารภาพจะได้รับประโยชน์คือ

- 1) การได้รับอนุมัติงด หรือลดเบี้ยปรับ
- 2) การไม่ถูกดำเนินคดีอาญา โดยถูกกั้นไว้เป็นพยาน
- 3) การไม่ถูกฟ้องในทุกฐานความผิดที่ได้กระทำความผิด แต่จะถูกฟ้องเพียงข้อหาใดข้อหาหนึ่งที่มีความรุนแรงอยู่ในระดับเดียวกัน
- 4) การถูกฟ้องในข้อหาที่เบาว่าการกระทำผิดจริง

## ข้อเสนอแนะ

จากการที่ได้ศึกษาถึงการนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยแล้วเพื่อเกิดประโยชน์สูงสุดในการศึกษาดังกล่าว ผู้เขียนวิทยานิพนธ์ขอเสนอความเห็นจากการที่ได้ถึงการที่นำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในการดำเนินคดีในความผิดอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย โดยคำนึงถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีอยู่ในประเทศไทยขณะนี้ เป็นต้นว่า ระบบกฎหมาย แนวความคิดในการดำเนินคดีอาญา นโยบายของรัฐ สภาพเศรษฐกิจ สังคม รวมทั้งทัศนคติของนักกฎหมายที่มีผลต่อการบริหารงานยุติธรรมทางอาญาไทย ดังต่อไปนี้

1. เพื่อความมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นในการดำเนินคดีอาญาอันเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม กฎหมายควรบัญญัติให้เจ้าหน้าที่สรรพากรมีอำนาจเด็ดขาดในการสืบสวนสอบสวนคดีความผิดดังกล่าว ทั้งนี้เพื่อจะได้ลดขั้นตอนการดำเนินคดีอาญาในความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มให้น้อยลง ทำให้เกิดความรวดเร็วในการดำเนินคดีมากยิ่งขึ้น โดยให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจกระทำการทุกอย่างในการสอบสวนคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเหมือนดังเช่นพนักงานสอบสวนทั่วไปเช่น ก่อนที่จะทำการสอบสวนคดีดังกล่าว เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรมีอำนาจที่แข็งสิทธิ จะบอกกล่าวกับผู้กระทำความผิดถึงสิทธิประโยชน์ในการดำเนินคดีของผู้กระทำความผิด และให้คำแนะนำว่าการดำเนินคดีจะรวดเร็วและสะดวกขึ้นหากผู้กระทำความผิดให้ความร่วมมือ แต่ความรวดเร็ว และสะดวกในการดำเนินคดีนั้น อาจจะไม่ใช่ผลประโยชน์ที่ดีที่สุดของผู้กระทำความผิด และบอกถึงสิทธิที่จะได้รับการปรึกษากับทนาย และผู้เชี่ยวชาญทางด้านภาษีอากร และการที่ผู้กระทำความผิดจะยินยอมเข้าสู่การรับสารภาพนั้นจะต้องมีทนายอยู่ด้วยเสมอ เพื่อให้ผู้กระทำความผิดได้ทราบถึงผลเสียของการสมัครใจเปิดเผยข้อเท็จจริงรับสารภาพต่อเจ้าหน้าที่มากที่สุด เพื่อจะได้เป็นการแน่นอนว่าผู้กระทำความผิดยินยอมเปิดเผยข้อเท็จจริงด้วยความสมัครใจอย่างแท้จริง ซึ่งจะมีผลต่อการรับฟังคำรับสารภาพของผู้กระทำความผิด และน้ำหนักของพยานหลักฐานที่ได้มาจากเปิดเผยข้อเท็จจริงของผู้กระทำความผิดนั้น และมีผลต่อความเชื่อมั่นและความต้องการที่จะรับสารภาพมากขึ้นของผู้กระทำความผิด คือจะทำให้ผู้กระทำความผิดเห็นว่าเป็นการให้คำรับสารภาพกับผู้มีอำนาจตามกฎหมาย ซึ่งจะได้รับควบคุมครองตามกฎหมาย อันทำให้เกิดความแน่นอนมากยิ่งขึ้นของผลที่ได้รับจากการให้ความร่วมมือรับสารภาพนั้น

2. ผู้เขียนวิทยานิพนธ์เห็นว่า ควรนำวิธีการต่อรองคำรับสารภาพดังเช่นในประเทศสหรัฐอเมริกาใช้ในลักษณะที่ให้ผู้กระทำความผิดเป็นฝ่ายเสนอร้องขอเข้าสู่การต่อรองคำรับสารภาพกับเจ้าหน้าที่ โดยให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเป็นผู้มีอำนาจที่จะรับข้อเสนอการรับสารภาพจากผู้กระทำความผิดได้ในเบื้องต้น แล้วให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรที่มีอำนาจสอบสวนนั้นทำการส่งมอบสำนวนการสอบสวน

สวน พร้อมกับทำความเข้าใจเกี่ยวกับการรับสารภาพของผู้กระทำความผิดนั้นไปให้พนักงานอัยการเพื่อพิจารณา และเพื่อความรวดเร็วและแน่นอนในการดำเนินคดีความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มมากยิ่งขึ้น ควรที่จะกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาสำนวนการสอบสวนดังกล่าวให้กับพนักงานอัยการด้วยว่า พนักงานอัยการมีระยะเวลาในการพิจารณาสำนวนเป็นเวลากี่วันซึ่งอาจจะกำหนดเป็น 30 วัน เหมือนกับในสหรัฐอเมริกาก็ได้ ทั้งนี้นับจากวันที่ได้พนักงานอัยการได้รับสำนวนการสอบสวนความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มจากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร แล้วให้พนักงานอัยการรีบแจ้งผลการพิจารณารายงานการตกลงยอมรับสารภาพของผู้กระทำความผิดที่ได้รับมานั้นกับเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรภายในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจะได้แจ้งกับผู้เสียภาษีอากรที่กระทำความผิดที่สมัครใจรับสารภาพเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว ซึ่งการกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาสำนวนคดีของอัยการนั้น จะทำให้เกิดความรวดเร็ว และความแน่นอนในการที่ผู้กระทำความผิดจะรู้ถึงโทษที่ตนจะได้รับจากการกระทำความผิดมากยิ่งขึ้น และทำให้ผู้กระทำความผิดสามารถตัดสินใจได้ว่าจะรับสารภาพหรือไม่ได้เร็วยิ่งขึ้น เพราะส่วนใหญ่แล้วผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นผู้ประกอบการอาชีพค้าขาย ทำธุรกิจต่างๆ ซึ่งเวลาถือว่ามีความสำคัญอย่างมากต่อการดำเนินธุรกิจ ดังนั้นเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ทางด้านภาษีอากรของกิจการ และการดำเนินอยู่ต่อไปของกิจการแล้ว ผู้กระทำความผิดก็จะสมัครใจให้ความร่วมมือรับสารภาพยอมเปิดเผยข้อเท็จจริงแก่เจ้าหน้าที่ เพราะส่วนใหญ่แล้วผู้เสียภาษีอากรที่จับได้ว่ากระทำความผิดจะเป็นผู้ประกอบการที่ไม่ได้ตั้งใจที่จะกระทำความผิดถือโกงภาษีมูลค่าเพิ่มมาตั้งแต่เริ่มแรก แต่จะเป็นผู้เสียภาษีอากรที่กระทำความผิดเพื่อให้เสียภาษีน้อยลง เมื่อกรมสรรพากรจับได้ว่ากระทำความผิด ผู้เสียภาษีอากรเหล่านี้ก็จะยอมรับสารภาพให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ เพื่อธุรกิจของตนจะได้ดำรงอยู่ได้ต่อไป และเมื่อพิจารณาความรุนแรง ลักษณะการกระทำความผิดแล้ว จะเห็นว่าความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ละกระทงความผิดเป็นความผิดที่มีบทลงโทษลงโทษจำคุกอย่างต่ำไม่ถึง 5 ปี ซึ่งไม่ใช่ความผิดอุกฉกรรจ์ที่มีความร้ายแรงส่งผลต่อความรู้สึกทั่วไปของประชาชน จึงไม่น่าจะกระทบกับความเป็นธรรมที่ผู้กระทำความผิดน่าจะได้รับอย่างเต็มที่ในการกระทำความผิดในส่วนของกรณีไม่ถูกจำกัดระยะเวลาในการต่อสู้คดีของผู้กระทำความผิด และประกอบกับความผิดเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นความผิดที่ส่งผลกระทบต่อรายได้ของประเทศชาติ ดังนั้นยิ่งการดำเนินคดีมีความรวดเร็วมากเท่าไร ก็จะส่งผลดีต่อรายได้ของประเทศชาติอันหมายถึงความมีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศมากขึ้นเท่านั้น