

ปัญหาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี : ศึกษากรณีโครงสร้างภาษีสรรพสามิต ยาสูบ บุหรี่ และซิกาแรต

สุธิดา วิบูลพานิช*

รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์**

บทคัดย่อ

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต เป็นการจัดเก็บภาษีทางอ้อม และมีลักษณะอันเป็นภาษีบาป โดยเป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้า ที่เป็นอันตรายหรือก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ ศีลธรรม เกิดผลเสียต่อตนเอง อีกทั้งยังก่อให้เกิดผลกระทบต่อสังคม เศรษฐกิจ และประเทศ ซึ่งโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต ได้กำหนดในการคิดคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบของไทยตาม พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 สำหรับ ยาสูบในประเทศและยาสูบที่นำเข้าต้องคิดคำนวณ แบบผสม รวมทั้ง บุหรี่ ซิกาแรต ด้วย โดยใช้อัตราภาษีตามมูลค่า หากเป็นกรณี ยาสูบที่ผลิตในประเทศไทยจะใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบเป็นฐานภาษี สำหรับยาสูบที่นำเข้ามาในประเทศไทยให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ คือ ราคา ยาเส้นหรือยาสูบที่บวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากร เป็นฐานภาษีและอัตราภาษีตามสภาพหรือตามปริมาณ เป็นการใชปริมาณยาสูบตามน้ำหนักเป็นกรัม เป็นฐานภาษี หากใช้วิธีการใดคำนวณภาษีแล้ว ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต ต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าก็ให้ใช้วิธีการคำนวณแบบนั้น เพื่อให้เป็นฐานในการเสียภาษี

พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดให้ใช้โครงสร้างอัตราภาษีแบบผสม อันเป็นปัญหาด้านการกำหนดฐานราคา อันจะต้องถูกจัดเก็บ เป็นฐานในการคำนวณภาษีแล้วนั้น ทำให้การจัดเก็บภาษีไม่ครอบคลุมและทั่วถึง ทำให้ขาดความเท่าเทียมกันระหว่างผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบ ที่ทำในราชอาณาจักรและผู้นำเข้ายาสูบเข้ามาในราชอาณาจักร ตลอดจนประเด็นปัญหาข้อกฎหมายทำให้เกิดช่องว่าง ทางกฎหมายและนำไปสู่ การหลบเลี่ยงภาษีได้ เช่น การสำแดงราคาที่ต่ำกว่าความเป็นจริง รวมถึงวิธีการถ่ายโอนราคาด้วยรวมถึงการกำหนดให้จำนวนบุหรี่ที่ผู้เดินทางนำติดตัวมาในราชอาณาจักรนำติดตัวมาได้โดยไม่ต้องขออนุญาต และไม่ต้องติดแสตมป์ยาสูบ ซึ่งปัจจุบันกำหนดไว้ไม่เกินจำนวน 200 มวน จึงเป็นช่องทางนำไปสู่การหลีกเลี่ยงกฎหมาย ซึ่งปัจจัยเหล่านี้อาจนำไปสู่การหนีภาษี หรือ การหลบหลีกภาษีที่ยอมรับไม่ได้

* นักศึกษาหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ ปรีดี พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

** ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

และอาจเป็นผลก่อให้เกิด ปัญหาข้อพิพาทในทางภาษีอีกหลายประการ เป็นการไม่สอดคล้องต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

1. บทนำ

ภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตถือเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐ แต่การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตในอัตราที่สูงนั้น กลับไม่ทำให้ปริมาณการสูบซิกาแรตและบุหรี่ยาลดลง จึงทำให้ฐานรายได้ภาษีกว้าง ทั้งนี้ประเทศต่าง ๆ รวมถึงประเทศไทยจึงนิยมจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตในอัตราที่สูงกว่าอัตราภาษีสินค้าและบริการทั่วไป เพื่อเป็นการควบคุมการสูบยาสูบ บุหรี่และ ซิกาแรตอีกทั้งเป็นการหารายได้เข้ารัฐ กรมสรรพสามิตมีอำนาจและหน้าที่จัดเก็บภาษีจากฐานการบริโภคในสินค้าและบริการซึ่งสมควรจะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ โดยถือว่าเป็นรายได้สำคัญของรัฐบาลและ อยู่ในอันดับที่ 2 รองจากภาษีที่กรมสรรพากรได้ทำการจัดเก็บ อนึ่ง ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจาก ยาสูบพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ได้กำหนดให้ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งต้องเสียภาษีในอัตราตามปริมาณหรือเงินสูงกว่า โดยฐานภาษีตามปริมาณสำหรับยาสูบ จะจัดเก็บภาษีคำนวณจากน้ำหนักของยาสูบนั้น ๆ สำหรับ กรณียาสูบที่อธิบดีประกาศกำหนดเป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบ และในกรณียาสูบในราชอาณาจักร พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 กำหนดให้ถือมูลค่าบวกด้วยอากรขาเข้าการกำหนดฐานภาษีตามปริมาณ และตามมูลค่าเป็นปัญหาทำให้ผู้นำเข้ายาสูบ ชนิดบุหรี่ยาสูบและซิกาแรต มีการปรับเปลี่ยนรูปแบบยาสูบให้มีน้ำหนักลดลง ขนาดต่อมวนเล็กลง การมวนยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต นั้น จะบรรจุใบยาสูบในลักษณะหลวม ๆ ทั้งนี้ เพื่อให้เสียภาษีน้อยลง คือลดลงจากเดิม ขณะเดียวกันการกำหนด ฐานภาษีตามมูลค่าดังกล่าว เป็นการกำหนดให้ใช้ฐานในการคำนวณภาษีที่แตกต่างกัน ทำให้เกิดความลดหลั่นไม่เท่าเทียมกันระหว่าง ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบที่ทำในราชอาณาจักรกับผู้นำยาสูบเข้ามาในราชอาณาจักร นอกจากนั้นยังมีการหลีกเลี่ยงภาษี โดยการแจ้งราคาซึ่งเป็นฐาน ในการคำนวณภาษีที่ต่ำกว่าที่ควรจะเป็น และมีการถ่วงโอนราคา จึงเป็นเรื่องที่กล่าวได้ว่า เมื่อภาษีนำเข้าลดจึงทำให้เสียภาษีน้อยลง และรัฐจัดเก็บภาษีได้น้อยลงจากเดิมน้อยกระทบต่อผลการจัดเก็บรายได้ของรัฐบาลที่ลดต่ำลงไปด้วย ทั้งนี้ ผู้ประกอบการจะได้รับประโยชน์จากการลดอากรดังกล่าว ย่อมส่งผลให้ราคาสินค้านั้น ๆ ถูกลง ประชาชนก็จะหันมาบริโภคสินค้ายาสูบ บุหรี่และซิกาแรตมากขึ้น ย่อมส่งผลกระทบต่อมาตรการของรัฐบาลที่ต้องการให้ลดการบริโภคยาสูบด้วย อีกทั้งยังกระทบต่อการจัดเก็บภาษีทำให้การจัดเก็บภาษีขาดประสิทธิภาพได้ สินค้าประเภทยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต นั้นแม้จะมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอันมีลักษณะเป็นการผลักระภาษีให้แก่ผู้บริโภคก็ตาม แต่เมื่อพิจารณาจากสภาพสังคมในปัจจุบันในยุคที่มีการพัฒนาทางด้านการค้าเศรษฐกิจและสังคม ไม่ว่าจะเป็นในด้านการสื่อสารและการคมนาคมก็ตาม ทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายสินค้ายาสูบ บุหรี่และซิกาแรตเป็นเคลื่อนย้ายไปมาระหว่างประเทศได้โดยง่ายซึ่งเกิดมาจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตในอัตราที่

สูงมาก ซึ่งก่อให้เกิดการลักลอบหรือปลอมแปลงบุหรีและซิกาแรตกลายเป็นปัญหาบุหรีและซิกาแรตเถื่อน

ดังนั้น การจัดเก็บภาษีของกรมสรรพสามิตยาสูบบุหรีและซิกาแรต นอกจากจะต้องตระหนักถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี อันสามารถอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐบาลเป็นสำคัญโดยคำนึงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมตลอดจนถึงแวดล้อมแล้ว การบริหารจัดการเก็บภาษียังต้องมีความเป็นธรรม ความเป็นกลาง มีความแน่นอนชัดเจน ตลอดจนมีความโปร่งใส

2. หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและหลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรีและซิกาแรต

2.1 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ของ อตัม สมิต 1)หลักความเสมอภาค 2)หลักความแน่นอน 3)หลักความสะดวกในการเสียภาษี 4)หลักความประหยัดในการจัดเก็บภาษี

2.1.1 หลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากร หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีหลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ หลักความยืดหยุ่น หลักอำนวยความสะดวก

1) **หลักความเป็นธรรม** หลักความสามารถในการชำระภาษี (Ability to pay Principles) หลักการที่ผู้รับผลประโยชน์จากการบริการใดจากรัฐได้รับผลประโยชน์มากต้องเสียภาษีมาก ผู้ที่ได้รับ ประโยชน์น้อยก็ควรเสียภาษีน้อยและหากไม่ได้รับประโยชน์จากบริการนั้นเลยก็ไม่ควรต้องเสียภาษีเพื่อการนั้น (ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, 2542: 62) หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (Benefit Principles) หลักการนี้เป็นการวัดความเสมอภาค ในการเสียภาษีโดยการใช้การเสียสละความพึงพอใจของผู้เสียภาษีเป็นเครื่องวัด (ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล,2542:หน้า 62)

2) **หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี** หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีนั้น ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีของผู้เสีย ภาษีมักผลกระทบต่อรายได้ของรัฐบาลที่เกิด จากการจัดเก็บภาษี เพื่อที่จะหารายได้จากการจัดเก็บภาษีให้แก่รัฐอย่างเพียงพอ ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษีของผู้จัดเก็บภาษี ควรต้องต่ำที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ เมื่อเปรียบเทียบกับรายได้จากการจัดเก็บภาษี นอกจากนั้น ค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสีย ภาษีควรต่ำที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ เพื่อที่จะหลีกเลี่ยงการลดลงของรายได้ของผู้เสียภาษี ที่จะนำไปสู่การจับจ่ายใช้สอย และลดลงซึ่งความไม่เต็มใจเสียภาษีของผู้เสียภาษี (จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2555: 33 – 34)

3) **หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ** หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ นั้นระบบภาษีจะต้องไม่เปลี่ยนแปลงหรือ กระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภค การออม (สมคิด บางโม, 2551: 18 – 19) และกระทบต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจหรือกลไกตลาดให้น้อยที่สุด (บุญธรรม ราชรักษ์, 2552: 32)

4) **หลักความยืดหยุ่น** ภาษีอากรที่ดีควรเป็นช่วยให้มีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ทั้ง ด้านราคาและการจ้างงาน ภาษีอากรจะต้องมีการยืดหยุ่นหรือปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม เช่น ภาวะเงินเฟ้อภาษีอากรควรมีโครงสร้างที่ส่งผลให้เก็บภาษีมากขึ้นเพื่อช่วยลดการ ใช้จ่ายของเอกชนลง (สมคิด บางโม, 2547: 18 – 19)

5) **หลักอำนาจรายได้** ลักษณะภาษีอากรที่ดีรัฐบาลจำเป็นต้องหารายได้มาใช้จ่ายระบบภาษีอากรจึงต้องทำรายได้สูงให้แก่รัฐบาลหากระบบภาษีอำนาจรายได้ต่ำ รัฐบาลจำเป็นต้องจัดเก็บภาษีเพิ่มเติม ประชาชนมักมองว่าเป็นการสร้างความเดือดร้อนให้แก่ประชาชนเพิ่มขึ้นดังนั้นระบบภาษีอากรที่ดี จึงประกอบไปด้วยภาษีน้อยประเภท แต่ภาษีแต่ละประเภทสามารถทำรายได้ให้สูง เมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงไป (สมคิด บางโม, 2547: 18 – 19)

หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและหลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และชิกาแรต

หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต คือ ภาษีการขายเฉพาะที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการบางประเภท ซึ่งมีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น สินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี สินค้าและบริการที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือยหรือสินค้าที่ก่อให้เกิดภาระต่อรัฐบาลในการที่จะต้องสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ หรือสินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากรัฐ เพื่อให้บริการผู้บริโภค หรือเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม

หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และชิกาแรต มีเหตุผลและวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษียาสูบตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันคือ 1)การหารายได้เข้าสู่รัฐทำให้รัฐมีรายได้ 2) เพื่อเป็นการควบคุมและจำกัดการบริโภคยาสูบ บุหรี่ และชิกาแรต เพราะเป็นอันตรายต่อสุขภาพ โดยใช้มาตรการทางภาษีให้มีผลต่อการตัดสินใจบริโภคอันเนื่องมาจาก ปัจจัยด้านราคา ยาสูบ บุหรี่และชิกาแรต

3. มาตรการในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และชิกาแรตตามกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ

3.1 มาตรการในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และชิกาแรต ตามกฎหมายของประเทศไทย การคิดคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบของไทยตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 สำหรับยาสูบในประเทศและยาสูบที่นำเข้าต้องคิดคำนวณแบบผสม (รวมถึงบุหรี่ชิกาแรตด้วย) คือ ใช้อัตราภาษีตามมูลค่า (ถ้าเป็นยาสูบที่ผลิตในประเทศไทยจะใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบเป็นฐานภาษีสำหรับยาสูบ ที่นำเข้ามาในประเทศไทยให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ คือราคาขายเส้นหรือยาสูบที่บวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรเป็นฐาน

ภาษี) และอัตราภาษีตามสภาพหรือตามปริมาณ (ใช้ปริมาณยาสูบตามน้ำหนักเป็นกรัมเป็นฐานภาษี) หากวิธีใดคำนวณแล้วเสียภาษีเป็นเงินสูงกว่าก็เก็บตามอัตราภาษีที่สูงกว่า

3.2 การบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบ บุหรี่ และซิการ์เรต การบริหารจัดการเก็บภาษีทั่วไปมี 2 ระบบคือ (1) ระบบประเมินตนเอง (2) ระบบการประเมินโดยเจ้าหน้าที่

3.3 ระบบใบอนุญาต(Licensing system) การบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ ดำเนินการผ่านการใช้ระบบการอนุญาตหรือใบอนุญาตโดยระบบการอนุญาตหรือใบอนุญาต (License System) ควบคู่ไปกับการใช้ระบบแสตมป์ (Stamp System) ภายใต้การบริหารจัดการเก็บภาษีที่ประเมินโดยเจ้าหน้าที่ ระบบใบอนุญาต (Licensing System) ถูกนำมาใช้เพื่อควบคุมการผลิตบุหรี่และซิการ์เรตยาสูบในทุกขั้นตอนตั้งแต่การเพาะปลูกต้นยาสูบกำหนดขอบเขตพื้นที่เพาะปลูกกระบวนการเพาะปลูกการบ่มใบยาการอบใบยาการซื้อขายนำเข้าและส่งออกใบยาสูบ การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบตลอดจนการประกอบอุตสาหกรรมบุหรี่และซิการ์เรตและกระบวนการการจำหน่ายโดยรัฐเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการอนุญาตภายใต้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

3.4 ระบบแสตมป์ยาสูบ (Stamp System) คำว่า “แสตมป์ยาสูบ” พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ให้ความหมายไว้ใน มาตรา 4 “แสตมป์ยาสูบหมายความรวมถึงเครื่องหมายอย่างอื่นที่ใช้แทนแสตมป์ยาสูบ” แสตมป์ยาสูบเป็นสิ่งที่รัฐใช้ในการควบคุมการจัดเก็บภาษีเป็นสิ่งที่รัฐจัดทำขึ้น เพื่อแสดงว่าบุหรี่ปิดแสตมป์ยาสูบนั้น เสียภาษีสรรพสามิตแล้ว และเป็นเครื่องหมายที่สามารถสังเกตได้

3.5 บุหรี่และซิการ์เรตที่ผลิตในประเทศการบริหารจัดการเก็บภาษีบุหรี่และซิการ์เรตที่ผลิตในประเทศใช้ระบบแสตมป์ในการจัดเก็บภาษีและกฎหมายได้กำหนดวิธีการปิดและขีดฆ่าแสตมป์ไว้ (ไม่ใช่บังคับแก่โรงงานยาสูบในกรณีที่ใช้เครื่องหมายอย่างอื่นแทนแสตมป์ยาสูบ)

3.6 บุหรี่และซิการ์เรตนำเข้ามาในราชอาณาจักร การชำระภาษีสำหรับบุหรี่และซิการ์เรตนำเข้ามาในราชอาณาจักรกรมศุลกากรจะเป็นผู้เรียกเก็บค่าแสตมป์ยาสูบแทนกรมสรรพสามิตทั้งนี้กฎหมายไม่ได้ให้อำนาจกรมสรรพสามิตในการประกาศราคานำเข้าเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตบุหรี่ไว้ ดังนั้นราคานำเข้าบุหรี่ จึงเป็นไปตามราคา ซี.ไอ.เอฟ ของกรมศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามกรมสรรพสามิตมีอำนาจประกาศกำหนดราคาขายปลีกบุหรี่ป้อนนำเข้าได้ โดยกรมสรรพสามิตประกาศราคาขายปลีกบุหรี่ป้อนนำเข้าและซิการ์เรตจากราคา ซี.ไอ.เอฟ. ที่ผู้นำเข้าต้องบ่งแจ้งตามเงื่อนไขการขออนุญาตนำเข้ามาคำนวณภาระภาษี รวมทั้งทุกประเภทและพิจารณาปัจจัยภายนอกอื่น ๆ ประกอบการยกเว้นภาษีอากรขาเข้าของติดตัวผู้โดยสารของดังต่อไปนี้ที่ผู้โดยสารนำติดตัวเข้ามาจะได้รับยกเว้นอากรขาเข้า-บุหรี่ป้อนไม่เกิน 200 มวน หรือซิการ์และยาเส้น น้ำหนักไม่เกิน 250 กรัม

3.7 การกำหนดและการประกาศราคาบุหรี่ป้อนและซิการ์เรต การกำหนดและการประกาศราคาบุหรี่ป้อนและซิการ์เรต อาศัย มาตรา 23 วรรคหนึ่งแห่ง พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.

2509 ประกอบกับ มาตรา 5 ตรี (1) วรคส์แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติยาสูบ (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2534

การกำหนดการรับชำระภาษีบุหรี่ปริมาณจากโรงงานยาสูบมีการตรวจสอบการชำระค่าแสดมปียาสูบโดยคำนวณจากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมที่กรมประกาศกำหนดซึ่งกฎหมายให้อำนาจกรมสรรพสามิตในการกำหนดและประกาศราคาขายบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตไว้ถ้าเป็นบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตที่ผลิตภายในประเทศกรมสรรพสามิตสามารถประกาศราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมเพื่อใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรต ผู้วิจัยได้ศึกษาข้อมูลจากแหล่งต่างๆ พบว่าในทางปฏิบัติราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมและราคาขายปลีกบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนดนั้นกรมสรรพสามิตจะพิจารณาจากราคาขายที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมแจ้งให้กรมสรรพสามิตทราบเปรียบเทียบกับราคาบุหรี่ปริมาณในปีที่ผ่านมาชั้นคุณภาพ (สินค้าระดับพรีเมียม) ของบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตเดียวกันนั้น ไม่เหมาะสมเพื่อด้วยเหตุว่าที่จะก่อให้เกิดการสำแดงราคาที่ต่ำเกินจริงอันเป็นการหลบหลีกภาษีอันยอมรับไม่ได้โดยใช้ช่องโหว่ของกฎหมายที่ไม่รัดกุมมา เพื่อหนีภาษีอันเป็นการกระทำที่ทุจริตและพิจารณาปัจจัยอื่นๆ ประกอบเพื่อประกาศราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบและราคาขายปลีกบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตซึ่งทำให้การจัดเก็บภาษีขาดประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพผลขัดกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

3.8 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรต พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรต ได้แก่ ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมบุหรี่ปริมาณ เนื่องจากกฎหมายกำหนดให้การประกอบการอุตสาหกรรมบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตเป็นการผูกขาดของรัฐ ได้แก่ โรงงานยาสูบเพียงแห่งเดียว

มาตรา 16 การประกอบการอุตสาหกรรมบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรต เป็นการผูกขาดของรัฐผู้นำเข้า ได้แก่ ผู้ที่นำบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตเข้ามาในราชอาณาจักรไม่เกิน 200 มวนหรือถ้ามีผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นรวมอยู่ด้วยต้องมีน้ำหนักรวมทั้งสิ้นไม่เกิน 500 กรัม

กรณีดังกล่าวอาจทำให้เกิดการหนีภาษีโดยการกระทำกันเป็นขบวนการโดยนำเข้าบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตที่มีราคาแพงคือสินค้าในระดับพรีเมียมข้ามเขตแดนประเทศเพื่อนบ้านที่ติดกับประเทศไทยด้วยวิธีการที่เรียกว่ากองทัพนมดซึ่งเป็นการหลบหลีกภาษีอันยอมรับไม่ได้และเป็นการกระทำเป็นจงใจหลบหลีกการเสียภาษีนำเข้าบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตก่อให้เกิดความสูญเปล่าทางเศรษฐกิจได้

3.9 ความรับผิดชอบในการเสียภาษีสรรพสามิตบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรต กฎหมายยาสูบกำหนดบทลงโทษเกี่ยวกับภาษียาสูบบุหรี่ปริมาณและชิก้าแรตไว้ให้หลายประเภท เช่น การพักการใช้ใบอนุญาตการเพิกถอนใบอนุญาตการปรับการจำคุกการสั่งริบบุหรี่ปริมาณและเครื่องอุปกรณ์ในการผลิตบุหรี่ปริมาณโดยกำหนดบทกำหนดโทษแตกต่างกันตามประเภทการกระทำผิด การเพาะปลูกต้นยาสูบการขยายใบยาการแจ้งปริมาณยาสูบการไม่ให้ความสะดวกแก่เจ้าพนักงานการครอบครองยาสูบ การขายยาสูบเป็นต้นในกรณีที่ถูกเพิกถอนใบอนุญาตแล้วจะขออนุญาตใหม่ ไม่ได้จนกว่าจะพ้น

กำหนด 1 ปีนับแต่วันที่ได้ทราบคำสั่งที่ผ่านมาบทลงโทษสั่งพักใบอนุญาต หรือเพิกถอนใบอนุญาตมีการบังคับใช้น้อยครั้งมาก

3.10 อัตราภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบและซิกาแรต ในการคิดคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบของไทยตามพระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 สำหรับยาสูบในประเทศและยาสูบที่นำเข้าต้องคิดคำนวณแบบผสม (รวมถึงบุหรี่ยาสูบด้วย) คือ ใช้อัตราภาษีตามมูลค่า (ถ้าเป็นยาสูบที่ผลิตในประเทศไทยจะใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบเป็นฐานภาษีสำหรับยาสูบ ที่นำเข้ามาในประเทศไทยให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ คือ ราคาขายเส้นหรือยาสูบที่บวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรเป็นฐานภาษี) และอัตราภาษีตามสภาพหรือตามปริมาณ (ใช้ปริมาณยาสูบตามน้ำหนักเป็นกรัมเป็นฐานภาษี) หากวิธีใดคำนวณแล้วเสียภาษีเป็นเงินสูงกว่าก็เก็บตามอัตราภาษีที่สูงกว่า

3.11 หลักการในการคำนวณภาษียาสูบ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบมีการจัดเก็บโดยแบ่งประเภทเป็นยาเส้นบุหรี่ยาสูบ ซิกาแรต ยาเส้นปรุงยาเคี้ยวและบุหรี่อื่น ๆ ซึ่งแต่ละประเภทนั้นมีอัตราภาษีที่แตกต่างกัน กำหนดให้พิจารณาจากมูลค่าภาษีที่จัดเก็บได้ เช่นหากจัดเก็บตามวิธีคำนวณจากอัตราภาษีตามมูลค่าแล้วได้รับมูลค่าภาษีที่มากกว่าการจัดเก็บจากอัตราภาษีตามปริมาณก็ให้ใช้วิธีการ ตามมูลค่านั้นในการคำนวณภาษีที่จะจัดเก็บจากผู้ประกอบการ

ดังนั้นจึงเป็นข้อบกพร่องในการคำนวณ เนื่องจากเกิดการให้เปรียบเทียบเปรียบเทียบกันระหว่างสินค้าแต่ละประเภทแต่ละชนิด ทำให้การคำนวณขาดความแน่นอน จึงจำเป็นต้องหาแนวทางในการปรับปรุงและแก้ไขให้การจัดเก็บภาษีมีความเหมาะสมแก่การบังคับใช้มากยิ่งขึ้นการบริหารแสตมป์จึงมีกฎหมายและระเบียบรองรับที่ชัดเจน การจัดระบบการควบคุมแสตมป์อย่างรัดกุมเช่นสถานที่เก็บรักษาการรับและเก็บรักษาการเบิกจ่าย การควบคุมทางบัญชีการตรวจสอบ เป็นต้น

3.12 การกำหนดและการประกาศราคาบุหรี่ยาสูบและซิกาแรต กฎหมายให้อำนาจกรมสรรพสามิตในการกำหนดและประกาศราคาขายบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตที่ผลิตภายในประเทศกรมสรรพสามิตสามารถประกาศราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมเพื่อใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบได้และสามารถประกาศกำหนดราคาขายส่งบุหรี่ยาสูบและซิกาแรต

4 วิเคราะห์โครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และซิกาแรตในปัจจุบันตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

4.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตพบว่าวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษียาสูบบุหรี่ยาสูบและซิกาแรตขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีบางประการดังต่อไปนี้

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต ที่ใช้เพื่อจำกัดการบริโภคยาสูบ บุหรี่และซิกาแรตที่ไม่จำเป็นแก่การครองชีพหรือเกินความจำเป็นนั้นและเป็นผลเสียต่อสุขภาพ

เป็นอันตรายแก่ชีวิตถือว่าการจัดสรรทรัพยากร โดยดึงเงินออกจากกระเป๋าของผู้ใช้บริการที่ รวยกว่าไปสู่กระเป๋าของคนจนหรือผู้มีรายได้น้อยทั่วไปผ่านทางค่าราคาสินค้า จึงอาจกล่าวได้ว่า วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และซิกาเรตสอดคล้องกับหลักความเป็น ธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่ การกำหนดมูลค่างานภาษีโดยใช้ฐานราคา ณ โรงงาน อุตสาหกรรมยาสูบและราคา ซี.ไอ.เอฟ มีความซับซ้อน มีขั้นตอนที่มาก ในการกำหนดมูลค่างาน ภาษีมากและเปิดช่องโหว่ ให้เจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีใช้ดุลพินิจในการกำหนดฐานภาษีการใช้ แนวทางปฏิบัติของหน่วยงานมาเป็นบรรทัดฐาน ย่อมทำบทให้บัญญัติกฎหมายเกิดความ คลุมเครือและประชาชนทำความเข้าใจได้ยาก

การที่กฎหมายให้อำนาจเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีได้โดยใช้ดุลพินิจในการกำหนดฐานภาษี เป็นการขัดต่อหลักความแน่นอน และขัดต่อหลักความมีประสิทธิภาพ อันเป็นการกำหนดที่ไม่ เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดี ปัญหาการหนีภาษีหรือการหลบหลีกภาษีที่เกิดจากการใช้ฐานภาษี ยาสูบ บุหรี่ และซิกาเรต ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 การใช้ฐานภาษียาสูบ บุหรี่และซิกาเรต ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 นั้น จะไม่ใช้การหนีภาษี แต่หากพิจารณาจากความมุ่งหมายของบทบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตแล้ว ย่อมพบว่าราคา ซี.ไอ.เอฟ ที่ผู้นำเข้า ต้องแจ้งขณะนำเข้าจะมีผลต่อภาระภาษี หากผู้นำเข้าแจ้งราคา ซี.ไอ.เอฟ ต่ำกว่าความเป็นจริง จะทำให้ภาระภาษีที่ผู้นำเข้าต้องชำระมีจำนวนลดต่ำ

ดังนั้น จึงเป็นช่องโหว่ของบทบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และ ซิกาเรต ที่อาศัยความไม่แน่นอนชัดเจนของบทบัญญัติกฎหมายดังกล่าว กล่าวคือ เป็นการอาศัย ช่องโหว่ของกฎหมายเพื่อให้เสียภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และซิกาเรต น้อยลงกว่าเดิม โดย การใช้ฐานภาษียาสูบ บุหรี่และซิกาเรต ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 จึงเป็นการหลบ หลีกภาษีที่ยอมรับไม่ได้

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และซิกาเรต ตามอัตราตามมูลค่านั้น เป็นผล ให้เกิดการบิดเบือนลักษณะพฤติกรรมในการบริโภคของผู้บริโภค คือ การพยายามหาสินค้ายาสูบ บุหรี่และซิกาเรต ราคาถูกเพื่อทดแทน สินค้าเดิมอันเนื่องมาจากภาษีสูงขึ้น และผู้ประกอบการ อุตสาหกรรมยาสูบ บุหรี่และซิกาเรต และผู้นำเข้ายาสูบ บุหรี่และซิกาเรต จึงส่งผลให้ราคา ซี.ไอ. เอฟ ลดต่ำลงกว่าความเป็นจริง ซึ่งจะทำให้ภาระภาษีที่ผู้นำเข้าต้องชำระลดต่ำตามไปด้วย สาเหตุ ที่ผู้นำเข้าใช้มาตรการในการทำให้ราคา ซี.ไอ.เอฟ ลดต่ำลง เป็นผลมาจากการกำหนดฐานภาษี ตามมูลค่า ทั้งยังสร้างช่องทางให้หลีกเลี่ยงภาษี โดยวิธีการต่าง ๆ จึงไม่สอดคล้องต่อหลักความมี ประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ

5 บทสรุป และข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

จากการศึกษาถึงปัญหาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต ตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ตื้นเขิน ยังไม่ชัดที่ไม่เป็นไปตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี โดยโครงสร้างในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว ยังขาดความเหมาะสม ทั้งในด้านอัตรา และฐานของภาษี อีกทั้งด้านอื่นๆ ด้วย หากมีการแก้ไขปรับปรุงให้เกิดความเหมาะสมจะก่อให้เกิดผลดีแก่รัฐทำให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้นและทำให้รัฐสูญเสียรายได้จากการหลีกเลี่ยง หรือหลบหลีกการเสียภาษีและการหนีภาษีได้อย่าง มีประสิทธิภาพมากขึ้น

5.2 ข้อเสนอแนะ

1) สำหรับการใช้โครงสร้างอัตราแบบผสมเป็นฐานในการคำนวณภาษีนั้น เกิดปัญหาในการกำหนดราคา ซึ่งการที่กำหนดให้ใช้โครงสร้างแบบอัตราผสม ไม่อาจแก้ไขปัญหาของประเทศไทยได้ ดังนั้น จึงควรกำหนดให้ใช้อัตราตามสภาพ สำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบ ทุกประเภท โดยให้แยกผลิตภัณฑ์ยาสูบออกเป็น 2 ประเภท คือ บุหรี่ซิกาแรต และซิการ์ และกำหนดให้ใช้อัตราภาษีตามสภาพต่อมวนยาสูบ โดยกำหนดมาตรฐานของยาสูบต่อมวนให้มีน้ำหนักที่เหมาะสม และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นให้ใช้อัตราภาษีตามสภาพน้ำหนักยาสูบ โดยคิดเป็นกรัมหรือกิโลกรัม หากมีการนำฐานภาษีตามสภาพจำนวนมวน น้ำหนักกรัมยิ่งสูบบุหรี่มากก่อให้เกิดต้นทุนต่อสังคมมาก จึงเสียภาษีสรรพสามิตบุหรี่มาก เป็นต้น อย่างเช่น ประเทศมาเลเซียและประเทศแคนาดา มาใช้กับประเทศไทยจะทำให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพ และง่ายต่อการบริหารจัดการเก็บภาษี อีกทั้งยังสอดคล้องกับหลักความยินยอมทางภาษีอากรอีกด้วยแม้ว่าจะเป็นการกระทบต่อกิจการยาสูบของรัฐซึ่งมีความสามารถในการแข่งขันที่น้อยกว่าผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบนำเข้า เนื่องจากฐานภาษีตามสภาพทำให้ยาสูบที่ผลิตในประเทศ และยาสูบนำเข้ารับภาระทางภาษีที่เท่ากัน และเป็นการส่งเสริมให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศพัฒนาคุณภาพยาสูบ เพื่อแข่งขันกับยาสูบนำเข้าอันจะทำให้สินค้ายาสูบมีคุณภาพมากขึ้น

2) สำหรับการกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 นั้น ตามมาตรา 19 และมาตรา 20 กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้อย่างชัดเจน และเหมือนกันประเทศสมาพันธ์รัฐมาเลเซียและประเทศแคนาดา คือ ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบหรือผู้ผลิตและผู้นำเข้าบุหรี่ แต่ทั้งนี้ควรกำหนดให้มินโยบายที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่จะลดและจำกัดการบริโภค ยาสูบ บุหรี่และซิกาแรต คือการกำหนดให้มีการลดจำนวนบุหรี่ที่ผู้เดินทางนำติดตัวมาในราชอาณาจักรนำติดตัวมาได้โดยไม่ต้องขออนุญาต และไม่ต้องติดแสตมป์ยาสูบ ซึ่งปัจจุบันกำหนดไว้ไม่เกินจำนวน 200 มวน จึงเป็นช่องทางนำไปสู่การหลีกเลี่ยงกฎหมาย โดยการนำเข้าบุหรี่ที่ไม่ติดแสตมป์เข้ามาในประเทศ โดยอาศัยรูปแบบการนำเข้าติดตัวมา แบบทยอยเข้ามาเป็นขบวนการ ดังนั้น ควรกำหนดให้ลดจำนวนบุหรี่ที่ให้ผู้เดินทางเข้ามาในราชอาณาจักรน้อยลงกว่าจำนวน 200 มวน คือการนำเข้ายาสูบ ได้แก่ บุหรี่ ต้องมีปริมาณไม่เกิน 60 มวน ซิการ์มี

ปริมาณไม่เกิน 15 มวน และยาสูบอื่น ๆ ไม่เกิน 75 กรัม และรวมถึงการที่นำเข้าบุหรี่มาใช้ในการส่วนตัวในประเทศ ก็จะต้องไม่เป็นกรณีที่ซื้อบุหรี่ จากร้านค้าปลอดภาษีในประเทศ เพราะเป็นการกระทำที่ก่อให้เกิดการลักลอบนำเข้าโดยใช้ช่องโหว่ทางกฎหมาย นำไปสู่ความเสียหายทำให้รัฐเสียหายได้จากที่ควรจะได้รับ

3) การที่ระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ของประเทศไทยเป็นแบบเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีนี้และส่งผลให้วิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีบุหรี่เช่นในปัจจุบันอาจไม่เพียงพอต่อการรองรับให้เกิดการบริหารจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพรัฐต้องปรับปรุงระบบการบริหารจัดเก็บภาษี

4) การบริหารจัดการเก็บภาษีบุหรี่ไม่ได้ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษีเพิ่มเติมย้อนหลัง จึงขึ้นกับการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่และประสิทธิภาพของการใช้ระบบแสดมภ์เป็นอย่างมาก เพื่อให้มั่นใจว่ามีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่ และซิการ์เรต ถูกต้องและครบถ้วน รัฐควรแก้ไขกฎหมายยาสูบให้สามารถตรวจสอบภาษีและประเมินภาษีเพิ่มเติมได้ หากตรวจพบหลักฐานหรือบัญชีไม่ว่าจากที่ใดที่แสดงว่า มีการเสียภาษีสรรพสามิตบุหรี่ไม่ถูกต้องและครบถ้วน เช่นเดียวกับประเทศแคนาดา

5) การกำหนดให้ใช้มาตรการในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต เป็นกรณีที่เป็นโครงสร้างสำคัญทางภาษีและไม่เป็นกรณีของการขาดกฎเกณฑ์ทางเทคนิคและกฎเกณฑ์ที่เป็นรายละเอียดซึ่งจำเป็นต่อการบังคับใช้กฎหมายอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงแก้ไขจึงสมควรแก้ไขโดยการตราเป็นพระราชบัญญัติ ไม่ควรออกเป็นกฎหมายลำดับรอง เนื่องด้วยว่าการออกเป็นกฎหมายลำดับรองนั้นจะมีข้อดีตรงที่สามารถแก้ไขเปลี่ยนแปลงได้ทันสภาวะทางเศรษฐกิจ หากแต่ทำให้กฎหมายภาษีนั้นเกิดความซับซ้อนมากขึ้น ซึ่งเป็นการขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี อีกทั้งการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรตนั้น ทำให้ราคาขายปลีกของสินค้ายาสูบ บุหรี่ และซิการ์เรต ที่ราคาที่สูงขึ้น อันเป็นการกระทบต่อปัจจัยในการเลือกซื้อสินค้า ยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต แต่อย่างไรก็ตามสินค้าประเภทยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต จัดเป็นสินค้าฟุ่มเฟือยและเป็นสินค้าที่ต้องควบคุมการบริโภค อันเนื่องมาจากเป็นสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพของผู้สูบ เองและเป็นอันตรายต่อบุคคลรอบข้าง แต่ถึงอย่างไรก็ตาม แม้ยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต จะเป็นสินค้าที่ส่งผลร้ายต่อสุขภาพ ก็ตามแต่แนวโน้ม การสูบ กลับไม่ได้ลดลง อีกทั้งยังมีการลักลอบ หรือนำเข้าสินค้า โดยผิดกฎหมายจึงควรดำเนินการด้วยความระมัดระวัง และค่อยเป็นค่อยไป เพื่อให้ราคาบุหรี่สูงขึ้นกว่าเดิมมากยิ่งขึ้น และ มากกว่าราคาสินค้าและบริการทั่วไป ซึ่งส่งผลให้เกิดการบริโภคบุหรี่ยลดลง และสอดคล้องกับความสามารถในการซื้อสินค้าของประชาชนหรือระดับรายได้ต่อหัว ตลอดจนต้องปรับเพิ่มอัตราภาษียึดหยุ่นด้านอุปสงค์ของบุหรี่ ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่า ประเทศต่างๆ รวมถึงประเทศไทยจะจัดให้มีการปรับเพิ่มอัตราภาษีบุหรี่ และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นๆ ให้สอดคล้องกันด้วย อีกทั้งควรปรับเพิ่มงบประมาณและอัตรากำลังของหน่วยงานต่างๆ เพื่อสนับสนุนมาตรการป้องปรามและปราบปราม

การลักลอบหนีภาษี และการปลอมแปลงบุหรี่ควบคู่กันไป และทำให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต จัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เป็นไปตามหลักการ จัดเก็บภาษีที่ดี อีกด้วย

6) หากมีการใช้ราคาขายปลีกแนะนำแล้วนั้น รัฐต้องคำนึงถึงโครงสร้างของอัตราภาษี ดังกล่าวด้วย เนื่องจากสินค้ายาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต โดยเฉพาะสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร จะขยับตัวมีราคาขายที่สูงขึ้น อันเป็นช่องที่ก่อให้เกิดการจูงใจที่จะลักลอบนำสินค้าดังกล่าวเข้ามา ในราชอาณาจักรเพิ่มมากขึ้นกว่าเดิม ไม่เพียงแต่เป็นการเลี่ยงภาษีเพื่อให้จ่ายภาษีน้อยลงเท่านั้น หากแต่เป็นการลักลอบนำเข้ามาในราชอาณาจักรอย่างผิดกฎหมายและชำระภาษีเลย โดยต้อง คำนึงถึงการใช้อัตราอยู่บนหลักการที่ไม่เพิ่มภาระภาษีมากเกินไป และต้องกำหนดขนาดจำนวน และน้ำหนักบุหรี่ต่อหนึ่งมวนให้ชัดเจน โดยแบ่งเป็นรายละเอียดหนักของใบยาสูบต่อมวน โดยไม่ รวมกับส่วนประกอบอื่น เช่น ไส้กรองของบุหรี่เพื่อการปรับลดต้นทุนของผู้ผลิตและนำเข้าสินค้า ยาสูบ บุหรี่และซิการ์เรต บุหรี่ซึ่งปกติมีน้ำหนัก 1 กรัมต่อมวน จะทำให้มีภาระภาษีอย่างต่ำของละ 20 บาท แต่บริษัทบุหรี่ต่างประเทศหลบหลีกและหลีกเลี่ยง โดยการ นำเข้าบุหรี่ตราใหม่ที่มี น้ำหนักบุหรี่ต่อมวนน้อยกว่า 1 กรัมบริษัทจะออกผลิตภัณฑ์ที่ราคาถูกลง และคุณภาพต่ำ ทำให้ เสียภาษีเพียงของละ 15 - 19 บาท แทนที่จะเป็น 20 บาท ทำให้การจัดเก็บภาษีบุหรี่จัดเก็บภาษี ได้น้อยลงจึงต้อง ขนาดจำนวนและน้ำหนักบุหรี่ต่อหนึ่งมวน ให้ชัดเจน

บรรณานุกรม

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. (2529). การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. กรุงเทพฯ:

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

งบประมาณ พ.ศ. 2555 (ตุลาคม พ.ศ.2554 – กันยายน พ.ศ.2555)". สรรพากรสาส์น.

59(12).หน้า 72.

จรัสศักดิ์ รอดจันทร์. (2555). ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหลักการและบทวิเคราะห์. กรุงเทพฯ:

สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

บุญธรรม ราชรักษ์. (2552). ทฤษฎีภาษีอากร. กรุงเทพฯ: ทีทีเอ็น.

ประกาศกรมสรรพสามิตเรื่องวิธีการปิดและขีดฆ่าแสตมป์ยาสูบลงวันที่ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2534

และฉบับแก้ไขล่าสุด (ฉบับที่4) พ.ศ. 2544 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม พ.ศ. 2544

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. (2542). การคลังและภาษีอากร ภาคทฤษฎีและหลักการภาษีอากร.

กรุงเทพฯ: วิญญูชน.

สมคิด บางโม. (2547). ภาษีอากรธุรกิจ. กรุงเทพฯ:วิทย์พัฒนา

อุบลรัตน์ วังสุวรรณ และ กรรณิการ์ เมธาขวลิตศิลป์(2555). "วิเคราะห์รายได้ภาษีสรรพากร

ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2555 (ตุลาคม พ.ศ.2554 – กันยายน พ.ศ.2555)".

สรรพากรสาส์น. 59(12).หน้า 72.

หนังสือพิมพ์ไทยรัฐ"ก.ม.ปฏิรูปวิชาชีพสรรพสามิตกฤษฎีกา".2559,
<http://www.thairath.co.th/content/637660>