

คู่มือสำหรับ  
การปฏิรูปภาษีสรรพสามิต  
ในอาเซียน



## คู่มือสำหรับการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตในอาเซียน

---

พิมพ์ครั้งแรก : สิงหาคม 2558

จำนวนพิมพ์ : 500 เล่ม

ISBN : 974-

พิมพ์ที่ : บริษัท โรงพิมพ์เดือนตุลา จำกัด

โทร. 02-9967392-4 โทรสาร 02-996-7395

คํานํ้า	4
บทนํ้า	6
กิตติกรรมประกาศ	8
ส่วนที่ 1 บทนํ้า	11
บทที่ 1 การใช้การปฏิรูปภาชีเพื่อกระตุ้นการเติบโตทางเศรษฐกิจ และเพิ่มมูลค่าการจัดเก็บภาชีในภูมิภาคอาเซียน	13
ส่วนที่ 2 การปฏิรูปการจัดเก็บภาชีสรรพสามิต – แนวปฏิบัติที่ดีที่สุด ในการกำหนดนโยบายและออกแบบภาชีสรรพสามิต ในผลิตภัณฑ์หลัก	37
บทที่ 2 เครื่องดื่มแอลกอฮอล์	39
บทที่ 3 รถยนต์	73
บทที่ 4 ผลิตภัณฑ์ยาสูบ	123
ส่วนที่ 3 การปฏิรูปการจัดเก็บภาชีสรรพสามิต – แนวปฏิบัติที่ดีที่สุด ในการกำหนดนโยบายและออกแบบภาชีสรรพสามิต ในผลิตภัณฑ์ประเภทอื่น ๆ	171
บทที่ 5 ผลิตภัณฑ์น้ำมัน	173
บทที่ 6 เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์	199
ส่วนที่ 4 การบริหารจัดการภาชีสรรพสามิต	223
บทที่ 7 การบริหารจัดการภาชีสรรพสามิต	225
ภาคผนวก	263



## คำนำ



คู่มือสำหรับการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตในอาเซียน แสดงให้เห็นถึงขั้นตอนสุดท้ายของการศึกษาวิเคราะห์การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอาเซียนที่ครอบคลุมที่สุดที่เคยมีมา วัตถุประสงค์ของการจัดพิมพ์ คือ การจัดให้มีคู่มือที่เป็นแหล่งข้อมูลสำหรับผู้กำหนดนโยบายและเป็นแผนกลยุทธ์สำหรับการปฏิรูปภาษีสรรพสามิต นอกเหนือจากคู่มือเล่มนี้ ผู้เชี่ยวชาญทางด้านภาษี

สรรพสามิตยังได้พัฒนา “แผนการปฏิบัติงานภาษีสรรพสามิตในอาเซียน” โดยแจกแจงรายละเอียดที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสินค้าและบริการต่างๆ ในหมู่ประเทศสมาชิกอาเซียนทั้ง 10 ประเทศ ซึ่งรวมไปถึงลิงค์ที่จะนำท่านไปยังฐานข้อมูลกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพสามิตทั้งหมดในแต่ละประเทศ และ “เอกสารหารือ” ต่างๆ ท่านสามารถเข้าถึงเอกสารทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับคู่มือนี้ได้แล้วที่ <http://www.iticnet.org/programs/asia-pacific/ASEANExciseTaxStudyGroup>

คู่มือเล่มนี้เป็นผลลัพธ์ของการทำงานร่วมกันอย่างแข็งขันเป็นระยะเวลาสองปีของเจ้าหน้าที่ผู้กำหนดนโยบายจากกระทรวงการคลังและเจ้าหน้าที่ด้านการจัดเก็บภาษีจากประเทศสมาชิกต่างๆ ของอาเซียน รวมทั้งผู้เชี่ยวชาญจากเอเชีย-แปซิฟิกแอนด์ฟอร์รัม เนื่องด้วยเป็นความร่วมมือแรงร่วมใจจากประเทศสมาชิกส่วนใหญ่ของอาเซียน คู่มือเล่มนี้จึงเป็นผลงานของความร่วมมือของภูมิภาค มันจะช่วยวางแผนกลยุทธ์ให้กับผู้กำหนดนโยบายในประเทศต่างๆ ในอาเซียนเพื่อให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในภูมิภาคนี้ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

การกำหนดมาตรฐานเดียวกันมีความสำคัญมากขึ้นเรื่อยๆ โดยเฉพาะในช่วงเวลาที่ภูมิภาคอาเซียนกำลังก้าวเข้าสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community : AEC) ซึ่งจะเริ่มต้นอย่างเป็นทางการในวันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 2015

การสร้างความปลอดภัยและการกำหนดมาตรฐานเดียวกันในภูมิภาค เช่น การกำหนด คำนิยามของผลิตภัณฑ์หลักที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและฐานภาษีสรรพสามิตจะช่วย ส่งเสริมการค้าและการลงทุนในสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตภายในภูมิภาคอาเซียน และในหลายๆ กรณียังช่วยแก้ปัญหาการหลบเลี่ยงภาษี

คู่มือเล่มนี้แสดงให้เห็นถึงการยอมรับอำนาจอธิปไตยที่สมบูรณ์ของแต่ละรัฐในการเก็บภาษีสรรพสามิต ผู้เขียนให้ความสำคัญกับการปรับปรุงระบบภาษีสรรพสามิตให้อยู่ ในปัจจุบันซึ่งตระหนักดีว่าในแต่ละประเทศมีความแตกต่างกันทั้งทางด้านวิธีการและ ประเภทของสินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต เพื่อที่จะเสนอแนะแนวทางในการ ปฏิรูป การกำหนดมาตรฐานเดียวกัน และการเลือกใช้แนวปฏิบัติในการจัดเก็บสรรพสามิต ที่ดีที่สุด การปฏิรูปนี้ ถ้าดำเนินไปอย่างถูกต้องเหมาะสมจะช่วยส่งเสริมการเจริญเติบโตใน ทางเศรษฐกิจและเพิ่มรายได้ให้แก่แผ่นดินในแต่ละประเทศในภูมิภาคอาเซียน คู่มือซึ่งจัดทำขึ้นอย่างครอบคลุมทุกแง่มุมนี้จะเป็นแหล่งข้อมูลให้ผู้กำหนดนโยบายภาษีในแต่ละ ประเทศพัฒนาและบังคับใช้นโยบายการปฏิรูปในแต่ละประเทศ

**ดร. สุทัศน์ เศรษฐ์บุญสร้าง**

**ที่ปรึกษาอาวุโส ศูนย์ภาษีและการลงทุนระหว่างประเทศ**

**และอดีตรองเลขาธิการอาเซียน**



นับตั้งแต่มีการจัดตั้งศูนย์ภาษีและการลงทุนระหว่างประเทศ (International Tax and Investment Center : ITIC) ในปี ค.ศ. 1993 การดำเนินการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตก็เป็นอย่างต่อเนื่องซึ่งหากมีการออกแบบและบังคับใช้ระบบกฎหมายภาษีสรรพสามิตอย่างถูกต้องภาษีสรรพสามิตจะเป็นแหล่งรายได้ที่มั่นคงและแน่นอนของรัฐบาล การประชุมในภูมิภาคเอเชียครั้งแรกของเราเกิดขึ้นในปี ค.ศ. 2005 ภายใต้ชื่อ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเอเชีย โดยมีศุลกากรสิงคโปร์เป็นเจ้าภาพ การประชุมครั้งนั้นนำไปสู่การตีพิมพ์หนังสือที่ชื่อ “**ภาษีสรรพสามิตในเอเชีย**” ในช่วงท้ายของการประชุมผู้เข้าร่วมประชุมมีความเห็นร่วมกันว่าผู้กำหนดนโยบายทางภาษี เจ้าหน้าที่ที่รับผิดชอบในการบริหารจัดการภาษี นักวิชาการภาษี และผู้แทนภาคอุตสาหกรรม จะยังคงพูดคุยในประเด็นที่เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตอย่างต่อเนื่อง นี่เองที่เป็นจุดเริ่มต้นของเอเชีย-แปซิฟิกแท็กซฟอรัม (Asia-Pacific Tax Forum (APTF)) ที่รู้จักกันดีในปัจจุบัน

ในขณะที่วาระของ APTF มีความหลากหลายเพื่อที่นำเสนอประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการเก็บภาษีทางตรง ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีทรัพย์สิน APTF ยังคงทำงานอย่างต่อเนื่องในการวิจัยและจัดการศึกษาที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ในการประชุมครั้งที่ 8 ที่บาห์ลี ในปี ค.ศ. 2011 โดยมีกระทรวงการคลังของอินโดนีเซียเป็นเจ้าภาพ เราได้พูดคุยกันเกี่ยวกับความเกี่ยวพันกันระหว่างการเก็บภาษีโดยตรง โดยมีภาษีสรรพสามิตเป็นตัวอย่างที่สำคัญ กับการรวมตัวกันในทางเศรษฐกิจที่มีความใกล้ชิดกันมากขึ้นระหว่างชาติสมาชิกของอาเซียน ความเกี่ยวพันกันนี้นำไปสู่แนวคิดที่จะก่อตั้ง กลุ่มศึกษาภาษีสรรพสามิตอาเซียน (ASEAN Excise Tax Study Group) กลุ่มนี้ได้รับการก่อตั้งอย่างเป็นทางการ โดยการบรรลุข้อตกลงร่วมกันของชาติสมาชิกอาเซียนทั้งหมด

ในการประชุมของ APTF ครั้งที่ 9 ปี ค.ศ. 2012 ที่กรุงมนิลา โดยการประชุมจัดขึ้นโดยกระทรวงการคลังของฟิลิปปินส์

ผลของการดำเนินงานในระยะแรก ทำให้เกิด แผนการปฏิบัติงานภาวะีสรรพสามิตในอาเซียนขึ้น โดยมีข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับอัตราภาวะีสรรพสามิตของสินค้าและบริการในประเทศสมาชิกของอาเซียนทั้งหมด รวมทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับห้องสมุดที่สามารถใช้ค้นคว้าอ้างอิง โดย APTF จะคอยปรับปรุงฐานข้อมูลของห้องสมุดที่เกี่ยวกับกฎหมายภาวะีสรรพสามิตในอาเซียนให้ทันสมัยอยู่เสมอ ฐานข้อมูลนี้จะครอบคลุมกฎหมายแม่บทและกฎหมายลูกที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาวะีและการบริหารจัดการภาวะีสรรพสามิตในระบบกฎหมายของประเทศในอาเซียนทั้ง 10 ประเทศ

ผลของการดำเนินงานในระยะที่สอง นำไปสู่ผลการวิเคราะห์ข้อมูลอย่างละเอียดที่รวบรวมจากการดำเนินงานในระยะแรก ซึ่งได้รับการตีพิมพ์ในรูปของ “เอกสารหารือ” ซึ่งร่างโดยที่ปรึกษาทางภาวะีสรรพสามิต และได้รับการตรวจสอบและตอบคำถามโดยสมาชิกในกลุ่มศึกษาภาวะีสรรพสามิต

ผลงานที่เกิดขึ้นตลอดช่วงสองปีที่ผ่านมาเป็นที่มาของการจัดพิมพ์คู่มือสำหรับการปฏิรูปภาวะีสรรพสามิตในอาเซียน วัตถุประสงค์ของคู่มือ คือ เป็นแหล่งข้อมูลให้กับผู้กำหนดนโยบาย และเป็นแผนยุทธศาสตร์ในการปฏิรูปภาวะีสรรพสามิตซึ่งได้รับการปรับเปลี่ยนให้เข้าใจได้ง่าย เป็นธรรมชาติและไม่เลือกปฏิบัติ คู่มือฉบับนี้น่าจะช่วยตอบคำถามว่า “เราควรจะปฏิรูประบบภาวะีสรรพสามิตหรือไม่ ในเมื่ออาเซียนกำลังกลายเป็นประชาคมเศรษฐกิจเดียวกันอย่างใกล้ชิด”

เราหวังว่าเราได้แนวทางของแผนยุทธศาสตร์ที่จะช่วยส่งเสริมการปฏิรูประบบภาวะีสรรพสามิตอันจะนำไปสู่การเจริญเติบโตในทางเศรษฐกิจที่ดีขึ้น มีรายได้เพิ่มมากขึ้น และสนับสนุนการค้าเสรีในภูมิภาคอาเซียน เราเชื่อว่าการปฏิรูปดังกล่าวนี้จะวางอยู่บนพื้นฐานของการเคารพในอำนาจอธิปไตยในทางภาวะีของแต่ละประเทศในอาเซียน ในขณะเดียวกัน จะช่วยส่งเสริมการเติบโตในทางเศรษฐกิจและสร้างความมั่งคั่งให้กับภูมิภาคอาเซียนทั้งหมด

Mr. Daniel Witt

ประธานศูนย์ภาวะีและการลงทุนระหว่างประเทศ



## กิตติกรรมประกาศ

คณะผู้เขียนขอขอบคุณกระทรวงและกรมของประเทศต่างๆ ในภูมิภาค  
สำหรับความช่วยเหลือและการสนับสนุนในการศึกษาวิจัยในระยะที่ 1 ระยะที่ 2  
และระยะที่ 3 เพื่อจัดทำคู่มือเล่มนี้

ประเทศ	หน่วยงาน	กระทรวงต้นสังกัด
บรูไน	กรมศุลกากรและสรรพสามิต	กระทรวงการคลัง
กัมพูชา	กรมการจัดเก็บภาษีทั่วไป กรมศุลกากรและสรรพสามิต	กระทรวงเศรษฐกิจและการคลัง กระทรวงเศรษฐกิจและการคลัง
อินโดนีเซีย	สำนักนโยบายการจัดเก็บรายได้	กระทรวงการคลัง
ลาว	กรมภาษี	กระทรวงการคลัง
มาเลเซีย	กรมคลัง กรมศุลกากรและสรรพสามิต	กระทรวงการคลัง กระทรวงการคลัง
เมียนมา	กรมการจัดเก็บภาษีภายใน ประเทศ	กระทรวงการคลังและ การจัดเก็บรายได้
ฟิลิปปินส์	กรมเศรษฐกิจภายใน	กระทรวงการคลัง
สิงคโปร์*	สำนักงานจัดเก็บรายได้ภายใน ประเทศ	กระทรวงการคลัง
ไทย	สำนักนโยบายภาษี กรมสรรพสามิต	กระทรวงการคลัง กระทรวงการคลัง
เวียดนาม	กรมนโยบายภาษี	กระทรวงการคลัง

\*เข้าร่วมเฉพาะระยะที่ 1



ถ้าปราศจากความร่วมมือและความช่วยเหลือในระดับภูมิภาค โครงการนี้ก็ไม้อาจสำเร็จได้ คณะผู้เขียนสนับสนุนให้ผู้อ่านใช้ข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่างๆ รวมถึงคู่มือเล่มนี้ ตลอดจน *แผนการปฏิบัติงานภาษีสรรพสามิตในอาเซียน* (ASEAN Excise Working Tariff Schedule) และ *บัญชีกฎหมายภาษีสรรพสามิตในอาเซียน* (ASEAN Excise Legislation Catalogue) ในการจัดทำโครงการปฏิรูปแหล่งข้อมูลเหล่านี้สามารถเข้าถึงได้บนเว็บของ ITIC ในห้องสมุดออนไลน์ของการประชุมภาษีแห่งเอเชีย-แปซิฟิก : <http://www.iticnet.org/programs/asia-pacific>



Adjunct Professor  
Rob Preece  
ที่ปรึกษา  
เอเชีย-แปซิฟิกแท็กซัฟอรัม



Mr. Leigh Obradovic  
ที่ปรึกษา  
เอเชีย-แปซิฟิกแท็กซัฟอรัม



Mr. Adrian Cooper  
ประธานเจ้าหน้าที่บริหาร  
อ็อกซฟอร์ดไอโคโนมิคส์  
ที่ปรึกษาอาวุโส  
เอเชีย-แปซิฟิกแท็กซัฟอรัม



ส่วนที่ 1

บทนำ





## บทที่ 1

# การใช้การปฏิรูปภาษีเพื่อกระตุ้น การเติบโตทางเศรษฐกิจและเพิ่มมูลค่า การจัดเก็บภาษีในภูมิภาคอาเซียน

### 1.1 มุ่งสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

สมาคมประชาชาติแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้หรืออาเซียน (ASEAN) มีการพัฒนาด้านการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของ 10 ประเทศสมาชิกเรื่อยมาเพื่อสนับสนุนวิสัยทัศน์ของอาเซียนในการสร้าง “ภูมิภาคที่มีความมั่นคง มั่งคั่ง มีขีดความสามารถในการแข่งขันสูง พร้อมทั้งมีพัฒนาการทางเศรษฐกิจที่เท่าเทียม และความยากจนและความแตกต่างด้านเศรษฐกิจและสังคมที่ลดลง” ซึ่งการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC) ในวันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 2015 จะทำให้เป้าหมายที่กล่าวมาบรรลุผล

ลักษณะที่สำคัญของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่มุ่งหวังไว้ ได้แก่

- การเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียว
- การเป็นภูมิภาคที่มีขีดความสามารถในการแข่งขันสูง
- การเป็นภูมิภาคที่มีพัฒนาการทางเศรษฐกิจที่เท่าเทียม
- การบูรณาการเข้ากับเศรษฐกิจโลก

การเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวจะช่วยพัฒนาเขตการค้าเสรีที่สินค้าส่วนใหญ่จะปลอดภาษีการนำเข้าและปราศจากมาตรการกีดกันทางการค้าที่ไม่ใช่

อาเซียนนอกจากนี้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนยังมุ่งที่จะทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายบริการ เสรี การเปิดเสรี การลงทุน การเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี และการเคลื่อนย้าย เงินทุนที่เสรีทั่วทั้งอาเซียนการเคลื่อนย้ายสินค้าเสรีนั้นทำได้โดย

- การลดอัตราภาษีการนำเข้าของภาษีต่อรายการสินค้า (tariff line) ให้เป็น ศูนย์ภายในปี ค.ศ. 2015 (ASEAN CMLV ภายในปี ค.ศ. 2018) แม้ว่าใน หลายกรณีอัตราภาษีการนำเข้าจะต่ำมากอยู่แล้วก็ตาม (โปรดดูข้อมูล ด้านล่าง)
- การขจัดมาตรการกีดกันทางการค้าที่ไม่ใช่ภาษี (รวมถึงอุปสรรคอื่นในระบบ ภาษีสรรพสามิต) และการอำนวยความสะดวกทางการค้าที่เพิ่มขึ้น ออก จากการลดขั้นตอนที่ยุ่งยากและการมีมาตรฐานเดียวกันของศุลกากรและ กระบวนการค้า
- การยกระดับกฎว่าด้วยแหล่งกำเนิดสินค้า (rules of origin) เพื่อ อำนวยการใช้งานที่ดีขึ้นของอัตราภาษีพิเศษ (preferential tariffs) สำหรับสินค้าอาเซียน
- ระดับความโปร่งใสที่เพิ่มขึ้นในด้านศุลกากรและกระบวนการทางการค้า และ
- ระดับความร่วมมือที่เพิ่มขึ้นในด้านศุลกากรและการค้า

นโยบายการแข่งขันที่ดี การคุ้มครองผู้บริโภคและทรัพย์สินทางปัญญาที่พัฒนา ขึ้น และการลงทุนในโครงสร้างพื้นฐานจะช่วยส่งเสริมความสามารถในการแข่งขัน ของภูมิภาค สมาชิกอาเซียนจึงสามารถหวังพึ่งความเป็นตลาดเดียวของภูมิภาคได้ แทนที่จะพยายามป้องกันหรือสนับสนุนอุตสาหกรรมในประเทศหรือภาคส่วนอื่นแบบ ไม่จริงใจเพื่อต่อต้านสินค้านำเข้าจากประเทศใกล้เคียง การเติบโตของธุรกิจขนาดย่อม (SMEs) และ “ความริเริ่มเพื่อการรวมตัวของอาเซียน” (Initiative for ASEAN Integration) จะช่วยสนับสนุนการพัฒนาทางเศรษฐกิจที่เท่าเทียม ส่งผลให้เกิด ความคาดหวังว่าอาเซียนจะกลายเป็นภูมิภาคที่มุ่งปฏิสัมพันธ์กับประเทศนอกภูมิภาค อย่างมีพลวัตมากยิ่งขึ้น เป็นส่วนสำคัญของห่วงโซ่อุปทานโลกและยังคงดึงดูดการ ลงทุนจากต่างประเทศต่อไป

การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนคือการเห็นความสำคัญในการรวมตัวของภูมิภาคว่า เป็นกุญแจสำคัญในการขับเคลื่อนการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและความมั่งคั่ง อาเซียนมีประชากรทั่วทั้งภูมิภาค 625 ล้านคนและมีกำลังพอที่จะเป็นศูนย์กลางหลักของการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจในศตวรรษที่ 21 ได้ ในขณะที่การรวมตัวของอาเซียนมีจุดแข็งหลายจุด พัฒนาการและรายได้ที่หลากหลายของทั้ง 10 ประเทศ ก็เป็นความท้าทายที่แปลกใหม่สำหรับผู้กำหนดนโยบายในระดับภูมิภาค

วัตถุประสงค์ คือ การที่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนสามารถทำให้กระบวนการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจดีขึ้นได้เหมือนกับในกรณีของสหภาพยุโรปการผลิตที่เกิดจากการรวมตัวกันของภูมิภาคควรจะทำให้ประเทศสมาชิกสามารถรักษา “ผลของการไหลรินลงสู่เบื้องล่าง” (trickle-down effect) ของการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจไว้ได้ พร้อมทั้งช่วยให้ประเทศอาเซียนที่มีรายได้น้อยสามารถดึงดูดการผลิตที่ก่อนหน้านี้รับผิดชอบโดยประเทศที่มีรายได้สูง เช่นนี้ การผลิตก็จะสามารถคงอยู่ในอาเซียนได้นานขึ้นแทนที่จะออกนอกประเทศ (off shore) ไปหาจุดหมายในการลงทุนอื่นนอกภูมิภาคหมด

ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนถูกสร้างขึ้นมาจากหลักการของ“การเป็นเศรษฐกิจแบบเปิด ที่มุ่งปฏิสัมพันธ์กับประเทศนอกภูมิภาค ครอบคลุม และขับเคลื่อนโดยตลาด” ดังนั้น เขตการค้าเสรีและการแข่งขันจึงเป็นกลไกสำคัญภายในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและเพื่อเป็นการสนับสนุน **พิมพ์เขียว**ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน จึงได้มุ่งที่จะสร้างความเป็นมาตรฐานเดียวกันและเปิดการค้าส่วนมากภายในภูมิภาค แต่นอกจากการยกเลิกภาษีนำเข้าและมาตรการกีดกันทางการค้าที่ไม่ใช่ภาษีแล้ว การแข่งขันที่ไม่ถูกบิดเบือนโดยทิศทางการปกป้องทางการค้า (protectionist tendencies) ซึ่งรวมถึงระบบการเก็บภาษีในประเทศที่เลือกปฏิบัติ ก็สำคัญเช่นกัน การรวมกันของเงินทุน ตลาดแรงงานและทรัพยากรธรรมชาติในอาเซียนจะทำให้ภูมิภาคสามารถแข่งขันกับประเทศอื่น เช่น จีนและประเทศในกลุ่มเศรษฐกิจบริคส์ (BRICS) ได้มากขึ้น ในฐานะที่เป็นสถานที่ลงทุนที่เป็นที่ต้องการ

เรื่องนี้เกี่ยวข้องกับอย่างมากกับนโยบายภาษีสรรพสามิตในอาเซียนที่ควรจะมีมุ่งทำให้การบรรลุวัตถุประสงค์ของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้นสำเร็จง่ายขึ้น โดยไม่ต้องเข้าไปพัวพันกับความเป็นอิสระหรืออธิปไตยในทางภาษีของแต่ละประเทศ

สมาชิก การปฏิรูปนี้จำเป็นต้องใช้วิสัยทัศน์เชิงยุทธศาสตร์ร่วมกันการออกแบบนโยบายอย่างระมัดระวัง และกลยุทธ์ที่สมดุลที่

- ตามอย่างแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดเพื่อพัฒนาสภาพแวดล้อมที่มีผลต่อการลงทุน และการค้าสินค้าสรรพสามิตในอาเซียน และช่วยทำให้การจัดสรรทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพนั้นทำได้สะดวกขึ้น
- เห็นความสำคัญของความแตกต่างในระดับการพัฒนาเศรษฐกิจในปัจจุบัน และสมรรถนะของหน่วยงานทั่วอาเซียน
- มุ่งที่จะสร้างมาตรฐานภาษีสรรพสามิตในจุดที่สำคัญ เช่น การจำแนก และนิยามสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต
- ประสานงานการพัฒนาาระบบจัดเก็บภาษีที่รับรองความโปร่งใส มีเงื่อนไขที่เท่าเทียมสำหรับการแข่งขัน และไม่มีการบิดเบือนโดยระบบภาษีที่เลือกปฏิบัติ (กล่าวคือ ความเป็นกลางของภาษี)
- พยายามที่จะลดค่าใช้จ่ายของการบริหารงานภาษีอากรและของผู้เสียภาษี

วัตถุประสงค์ของคู่มือนี้คือเป็นแนวทางปฏิบัติให้กับการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตในบริบทของ AEC โดยอ้างอิงประสบการณ์จากทั่วทั้งอาเซียนและทั่วโลก คู่มือเล่มนี้มีการจัดระเบียบดังนี้

- ส่วนที่เหลือของบทนี้จะให้ภาพรวมของข้อพิจารณาที่สำคัญซึ่งจะแนะนำพัฒนาการของนโยบายภาษีสรรพสามิตในบริบทของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนรวมถึงพิจารณาการบริหารจัดการภาษีอากรที่สำคัญและกลยุทธ์การปฏิบัติตาม (compliance strategies) ที่สามารถป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีสรรพสามิตที่จะเกิดขึ้นเมื่อการค้าภายในภูมิภาคเพิ่มขึ้น ทั้งยังเป็นการปกป้องฐานภาษีภายในประเทศที่กำลังเติบโตด้วย
- ส่วนที่ 2 จะพิจารณาแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการกำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตและแผนการสำหรับเครื่องตีมแอลกอฮอล์รถยนต์และผลิตภัณฑ์ยาสูบ จะพิจารณาวิธีกำหนดและออกแบบผลิตภัณฑ์และฐานภาษีไปที่ละกรณีและพิจารณาความเหมาะสมของภาษี (optimal taxation) โดยคำนึงถึงทั้งโครงสร้างและอัตราต่างๆโดยมีกรณีศึกษาจากทั้งในและนอกภูมิภาคประกอบ



- ส่วนที่ 3 จะดูเรื่องนโยบายภาษีสรรพสามิต และการออกแบบผลิตภัณฑ์ น้ำมันและเครื่องดื่มที่ไม่ผสมแอลกอฮอล์ ผลิตภัณฑ์เหล่านี้ไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตในทุกประเทศอาเซียน ดังนั้นการพิจารณาพื้นฐานนโยบายสำหรับการรักษาหรือการเพิ่มภาษีเหล่านี้รวมถึงการศึกษาประเด็นที่เกี่ยวข้องกับคำจำกัดความของผลิตภัณฑ์และฐานภาษีและนโยบายความเหมาะสมของภาษีจึงมีความสำคัญ
- สุดท้าย ส่วนที่ 4 จะพิจารณาองค์ประกอบสำคัญของแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตในบริบทของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและจะเจาะลึกเรื่องการควบคุมห่วงโซ่อุปทาน เพื่อปกป้องภาษีจากการเพิ่มขึ้นของกระแสการค้าภายในภูมิภาค เช่น การออกใบอนุญาต และการเก็บบันทึกและเรื่องการบริหารจัดการหน้าที่และภาระภาษีสรรพสามิต รวมถึงการยกเว้นภาษี การชำระภาษีและการแจ้งภาษี

### ภาษีสรรพสามิตในที่นี้หมายถึงอะไร?

การนิยามคำว่า “ภาษีสรรพสามิต” ว่าหมายถึงอะไรนั้นสำคัญเพราะไม่ว่าในทุกประเทศอาเซียนจะใช้คำนี้ แม้ว่าทุกประเทศจะมีการเก็บภาษี “แบบสรรพสามิต” ก็ตาม คำว่า “สรรพสามิต” ในคู่มือนี้ หมายถึง การจัดเก็บภาษีทางอ้อมรูปแบบหนึ่งซึ่งจะจัดเก็บกับสินค้าบางชนิด โดยหลักๆ ก็คือ “สินค้าเพื่อการบริโภค”

แนวทางนี้สอดคล้องกับการแบ่งประเภท “ภาษีสรรพสามิต” โดยองค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจ

และการพัฒนา (OECD) (พ.ศ. 2547) ซึ่งให้คำนิยามว่า คือภาษีที่ “จัดเก็บกับสินค้าบางชนิดหรือสินค้าที่ไม่หลากหลาย...ในขั้นตอนใดขั้นตอนหนึ่งของการผลิตหรือการจำหน่าย และมักจะเก็บตามน้ำหนัก ความหนาแน่น หรือปริมาณของสินค้าแต่บางครั้งก็ตามราคา”\*

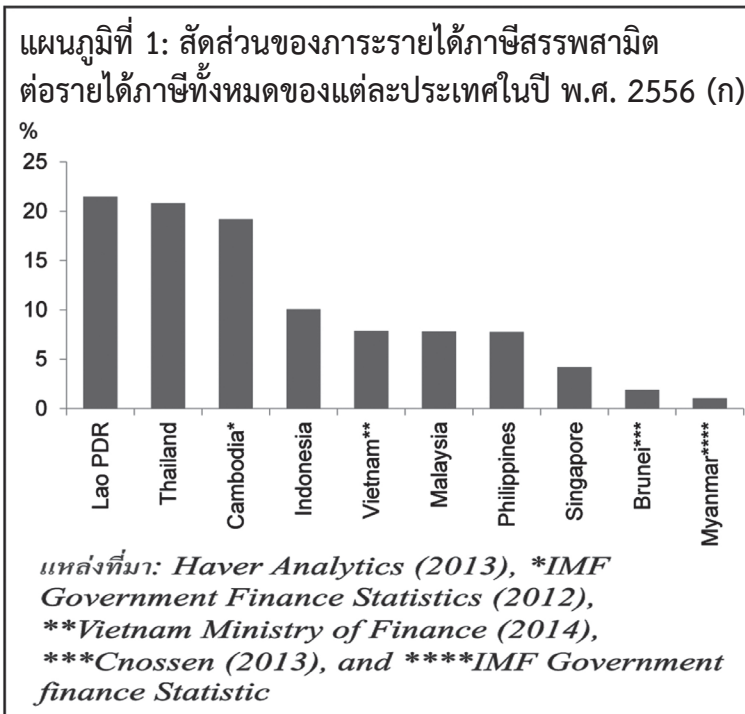
คำนิยามข้างต้น หมายความว่า ภาษีพิเศษหลายภาษีที่จัดเก็บโดยรัฐบาลของเหล่าประเทศอาเซียนจะถูกเรียกรวมๆ ว่าเป็นภาษีสรรพสามิตในคู่มือเล่มนี้ ซึ่งรวมถึง “ภาษีการขายพิเศษ (Special Consumption Tax)” ของเวียดนาม “ภาษีการค้า (Commercial Tax)” ของพม่า “ภาษีเฉพาะสำหรับสินค้าและบริการบางชนิด (Specific Tax on Certain Merchandises and Services)” ของกัมพูชา และ “ภาษีสุรา (Liquor Tax)” และ “ภาษียาสูบ (Tabacco Tax)” ของไทย

*\*Organisation for Economic Co-operation and Development (2004). “Classification of taxes and interpretative guide,” OECD, Paris*

## 1.2 ประเด็นสำคัญที่ควรพิจารณาในการพัฒนานโยบาย ภาษีสรรพสามิต

ปัจจุบันภาษีสรรพสามิตแสดงถึงความสำคัญที่แตกต่างกันของ 10 ประเทศสมาชิกอาเซียนสังเกตได้จากการที่แต่ละประเทศกำหนดสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและวิธีการจัดเก็บที่แตกต่างกันนอกจากการขึ้นภาษีแล้วแต่ละประเทศสมาชิกยังมีการออกแบบภาษีสรรพสามิตให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในด้านต่างๆ ที่แตกต่างกันไม่ว่าจะเป็นด้านสุขภาพ สภาพแวดล้อม เศรษฐกิจ การว่างงาน หรือนโยบายทางสังคมอื่นๆ

อย่างไรก็ตามภาษีสรรพสามิตยังคงเป็นแหล่งรายได้จากภาษีที่สำคัญมากในประเทศอาเซียนส่วนใหญ่ยกตัวอย่างเช่น ภาษีสรรพสามิตคิดเป็นประมาณร้อยละ 21 ของรายได้จากภาษีทั้งหมดในลาวและในไทย และคิดเป็นเกือบร้อยละ 19 ในกัมพูชาส่วนในอินโดนีเซีย มาเลเซีย และเวียดนาม ภาษีสรรพสามิตคิดเป็นร้อยละ 8 ถึง 10 ของรายรับทั้งหมด (แผนภูมิที่ 1)



ด้วยเหตุนี้เองการเอาใจใส่ในการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตใดๆ ก็ตามในบริบทอาเซียนจึงเป็นสิ่งที่สำคัญมากเพื่อไม่ให้เกิดผลเสียต่องบประมาณรายจ่ายของรัฐบาลยิ่งกว่านั้น แม้ว่าการกำจัดการเลือกปฏิบัติในการเก็บภาษีจะสำคัญต่อการสร้างตลาดเดียวที่แท้จริง แต่การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนไม่ได้แปลว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าสรรพสามิตทุกชนิดอย่างรวดเร็วจะมีความจำเป็นต่อประเทศอาเซียนส่วนมาก เนื่องจากเหตุผล 3 ประการ ดังนี้

- การที่ใน**พิมพ์เขียว**ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนกล่าวว่า จะมีการสร้างตลาดเดียวพร้อมกับการเคลื่อนย้ายสินค้าเสรีไม่ได้หมายความว่า จะไม่มีการจำกัดการเคลื่อนไหวการข้ามพรมแดนภายในภูมิภาค เพราะอำนาจในการควบคุมการข้ามพรมแดนก็ยังคงตกเป็นของประเทศสมาชิกอยู่เหมือนเดิมโดยแต่ละประเทศจะยังจำกัดปริมาณสินค้าสรรพสามิตที่สามารถนำเข้ามาประเทศของตนได้ต่อไป “ข้อจำกัดการนำเข้าเหล่านี้” (personal allowance limit) จะยับยั้งการซื้อสินค้าปริมาณมากข้ามพรมแดนที่อาจเกิดขึ้น เพราะหากปล่อยไว้จะก่อให้เกิดการบิดเบือนในการจัดเก็บภาษีได้ อย่างไรก็ตาม จากที่ได้อธิบายด้านล่างประเทศสมาชิกยังต้องคอยเฝ้าติดตามอัตราภาษีสรรพสามิตของประเทศใกล้เคียงก่อนจะกำหนดระดับภาษีของประเทศตนเอง เพราะการที่ภาษีแตกต่างกันมากอาจก่อให้เกิดการค้าที่ผิดกฎหมายได้
- แม้ว่าการเกิดประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจะนำไปสู่การยกเลิกภาษีนำเข้าของการค้าภายในภูมิภาค แต่จะไม่ส่งผลให้อัตราภาษีสลดลงสำหรับสินค้าสรรพสามิตบางประเภท ยกตัวอย่างเช่นในกรณีของเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ สินค้าสรรพสามิตถูก “ยกเว้น” จากบางประเทศสมาชิกในความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ATIGA) ข้อผูกพันในการลดภาษีสินค้าเหล่านี้จะยังคงมีภาระการนำเข้าสำหรับการค้าภายในภูมิภาค เช่น ภาระการนำเข้าของเหล้าวิสกี้จะยังอยู่ที่ MYR 58 ต่อลิตรในมาเลเซีย และ IDR 125,000 ต่อลิตรสำหรับเหล้ากลั่นในอินโดนีเซีย

- ในกรณีบุหรี่ยัตราการนำเข้าได้ถูกยกเว้นจากกำหนดการการลดภาระ ในความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ATIGA) โดยเวียดนาม อัตราการนำเข้าจึงยังคงสูงถึงร้อยละ 135 (MFN bound rate) และร้อยละ 100 (AANZFTA) แต่อัตราการนำเข้าของบุหรี่ยัตราการนำเข้าของประเทศอาเซียนอื่นนั้น อยู่ที่ร้อยละ 0 ถึง 5 อยู่แล้ว ดังนั้นการยกเลิกอัตราการค้าการนำเข้าภายใต้ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนโดยตัวมันเอง จะไม่ก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลง ในราคาของบุหรี่ยัตราการนำเข้าอย่างทั่วถึง การปฏิรูปภาระภาษีสรรพสามิตที่ คลอบคลุมในกรณีของบุหรี่ยัตราการนำเข้าไม่จำเป็นต่อการป้องกันความมั่นคงของ ตลาดหรือรายได้ของรัฐบาลจาก “การทะลักเข้ามา” ของสินค้านำเข้าราคา ถูกจากที่อื่นในอาเซียน

การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงไม่ได้หมายความว่า จะต้องทำให้ภาษี สรรพสามิตทั่วทั้งอาเซียนเสมอภาคกัน ในทางตรงข้ามการทำเช่นนั้นจะเป็นการเสี่ยง ต่อการเกิด “วิกฤติภาษี” (“tax shocks”) นั่นก็คือการที่อัตราภาษีเพิ่มสูงอย่าง ฉับพลัน ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อความมั่นคงของตลาดและต่อรายได้ที่สำคัญของรัฐบาล โดยเฉพาะเมื่อแต่ละประเทศมีมาตรฐานการครองชีพของผู้บริโภคที่แตกต่างกัน อย่างเห็นได้ชัด (ดังที่อธิบายด้านล่าง)

ในทางตรงกันข้าม เราควรมองว่าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเป็นโอกาส สำหรับการปฏิรูปนโยบายการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่จะช่วยเพิ่มการเป็นมาตรฐาน เดียวกันของประเทศสมาชิก ทำให้มีการค้ากับประเทศใกล้เคียงมากขึ้น ประชาคม เศรษฐกิจอาเซียนยังสามารถเป็นตัวกระตุ้นให้สมาชิกอาเซียนมุ่งหน้าสู่แนวปฏิบัติที่ดี ที่สุดในการกำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตในระดับสากลอีกด้วย แต่การดำเนินการ ดังกล่าวควรผ่านการไตร่ตรองและการประเมินอย่างรอบคอบ และคู่มือเล่มนี้ก็เป็นแนวทางสำหรับผู้กำหนดนโยบายในเรื่องนี้

การออกแบบระบบการปฏิรูปภาษีสรรพสามิต มีหลักการกว้างๆ ที่จะช่วย กำหนดทิศทางของนโยบายอยู่ 6 ประการ

- อธิปไตยในทางภาษีของชาติสำคัญต่อกระบวนการกำหนดนโยบายและเราควรจะให้ความเคารพต่อหลักการนี้
- การร่วมมือกันไม่ได้หมายความว่าต้องทำให้นโยบายภาษีสรรพสามิตเหมาะกับทุกคน “one size fits all”
- นโยบายภาษีสรรพสามิตควรเป็นความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญนโยบายการคลังในกระทรวงการคลังและผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารจัดการภาษีในกรมศุลกากรและกรมสรรพสามิต
- การมีส่วนร่วมของผู้ที่เกี่ยวข้องมีความสำคัญต่อผู้กำหนดนโยบาย หากต้องการให้การปฏิรูปมีประสิทธิภาพ
- ความมั่นคงทางนโยบายเป็นสิ่งสำคัญ
- รายได้จากสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตควรเป็นส่วนหนึ่งในงบประมาณรายจ่ายรัฐบาลทั่วไป (กล่าวคืออยู่ใน “บัญชีรายได้รวม” (consolidated revenue)) แทนที่จะกันส่วนไว้สำหรับการใช้จ่ายเฉพาะอย่าง

นโยบายข้างต้นจะได้รับการพิจารณาโดยละเอียดตามลำดับ

### 1.2.1 อธิปไตยในทางภาษีของชาติมีความสำคัญต่อกระบวนการกำหนดนโยบาย และสมควรได้รับการเคารพ

การก้าวสู่การรวมตัวทางเศรษฐกิจของอาเซียนจะก่อให้เกิดความร่วมมือและความเสมอภาคของนโยบายภาษีสรรพสามิต แต่ก็ไม่ได้เป็นการเปลี่ยนแปลงหลักการที่ว่าแต่ละประเทศต่างก็มีอธิปไตยที่จะกำหนดนโยบายภาษีของตนเพื่อผลประโยชน์ที่มากที่สุด ในกรณีของภาษีสรรพสามิตสินค้านั้นเกี่ยวข้องกับตัวเลือกของสินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต คำจำกัดความของฐานภาษีโครงสร้างและระดับของอัตราภาษี ข้อจำกัดเดียวในการกำหนดนโยบายคือการจัดเก็บภาษีจะต้องไม่มีการเลือกปฏิบัติระหว่างสินค้าภายในประเทศและสินค้านำเข้าจากต่างประเทศที่รวมถึงประเทศสมาชิกด้วยกันเองด้วย

สาเหตุที่เราควรเคารพหลักการนี้ นอกจากประเด็นเรื่องความชอบธรรมทางการเมืองแล้ว ยังมีเหตุผลทางเศรษฐกิจที่สำคัญ คือ แต่ละประเทศสมาชิกอาเซียน

ต่างก็เผชิญหน้ากับสถานการณ์ในทางเศรษฐกิจมหภาคที่ส่งผลกระทบต่อศักยภาพในการสร้างรายได้ภาษีที่แตกต่างกัน

ประสิทธิภาพของการบริหารจัดการภาษี การบังคับใช้และอัตราการจัดเก็บนั้น มีความแตกต่างกันในแต่ละประเทศนอกจากนี้ ประเทศสมาชิกยังมีทัศนคติต่อเงื่อนไขการบริการสาธารณะและการจัดลำดับความสำคัญของค่าใช้จ่ายของรัฐบาลที่ต่างกัันนอกจากนี้ ปัจจัยที่กำหนดความต้องการของรายได้ เช่นกิจกรรมทางเศรษฐกิจและการจัดลำดับความสำคัญของอัตราค่าใช้จ่ายของรัฐบาลเองก็จะเปลี่ยนแปลงไปตามกาลเวลา การร่วมมือของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่จะประสบความสำเร็จจะต้องไม่บ่อนทำลายความสามารถของแต่ละประเทศสมาชิกในการจะบรรลุจุดประสงค์ของตนเองในด้านการเงิน เศรษฐกิจ สังคมและอื่นๆ

ดังนั้น จากเหตุผลที่ได้กล่าวมาทั้งหมด การเกิดความตึงเครียดระหว่างความจำเป็นของการค้าเสรีและของอำนาจอธิปไตยของชาติจึงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ นโยบายที่เหมาะสม คือนโยบายที่รับรองการประสานงานกันในระดับหนึ่งเพื่อไม่ให้เกิดความแตกต่างในนโยบายภาษีที่อาจเปลี่ยนการตัดสินใจการเลือกบริโภคของผู้บริโภคและการเลือกแหล่งที่ตั้งการผลิตของบริษัท จนทำให้ความสามารถในการแข่งขันและการค้าภายในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ที่เรียกกันว่า “ความเป็นกลางทางภาษี” (tax neutrality)) ลดลงและในขณะเดียวกันนโยบายนั้นก็ต้องยอมให้ประเทศสมาชิกมีความยืดหยุ่นในการกำหนดภาษีสรรพสามิตให้เพียงพอต่อความต้องการของประเทศตน ในระดับหนึ่ง

Crossen (ค.ศ. 2013) ก็ได้กล่าวไว้ในบทวิเคราะห์ภาษีทางอ้อมและการปฏิรูปที่เป็นไปได้ภายใต้เขตการค้าเสรีอาเซียนไว้เช่นกันว่า “...ประเด็นสำคัญของความร่วมมือในทางภาษีคือไม่ใช่ว่าทำอะไรจึงจะให้ภาษีต่างๆ เท่าเทียมกันให้เร็วที่สุด แต่เป็นประเด็นที่ว่าจะสามารถคงความต่างไว้แค่ไหนจึงจะไม่ขัดขวางการจัดตั้งเขตการค้าเสรีและประชาคมเศรษฐกิจ”

ใจความหลักของการเสนอคุณค่าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนคือการเข้าใจว่าการรวมตัวกันที่มากขึ้นและตลาดภูมิภาคที่ส่งเสริมซึ่งกันและกันจะขับเคลื่อนการลงทุนเพิ่มเติมและกิจกรรมทางเศรษฐกิจภายในอาเซียนในทางกลับกัน โอกาสที่จะ

เกิดการลงทุนดังกล่าวในภูมิภาคที่ไม่ค่อยประสานกันและแตกต่างกันมากนั้น มีน้อย เนื่องจากความซับซ้อนที่มากขึ้นจะเป็นการลดแรงจูงใจในการตัดสินใจลงทุนของบริษัท

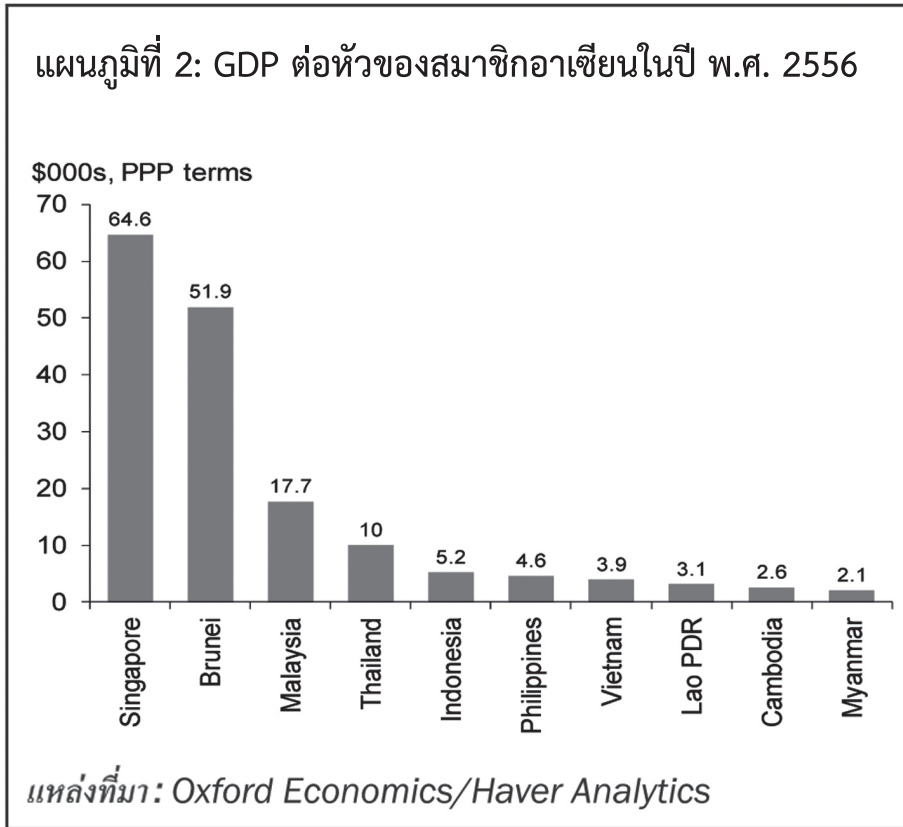
### 1.1.2 ความร่วมมือในทางภาษีไม่ได้หมายความว่าต้องทำให้นโยบายภาษีสรรพสามิตเหมาะกับทุกคน (one size fits all)

การเคารพต่อความหลากหลายของนโยบายภาษีสรรพสามิตในอาเซียนนั้น เป็นสิ่งที่จำเป็น ไม่เฉพาะจากเหตุผลทางการเมืองเท่านั้น แต่รวมถึงเพื่อให้แน่ใจว่าตลาดสำหรับสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต และรายได้ภาษีที่เกี่ยวข้องจะมั่นคง ดังที่ได้กล่าวมาข้างต้น เหล่าประเทศอาเซียนมีระดับการพัฒนาเศรษฐกิจรวมถึงมีปัจจัยด้านวัฒนธรรมสังคมและการเมืองที่ต้องนำมาใช้พิจารณา นโยบายภาษีสรรพสามิตที่แตกต่างกันมาก ความสอดคล้องกันของนโยบายที่จำเป็นในการส่งเสริมประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงไม่ได้แปลว่าหลักการง่ายๆ อย่าง *one size fits all* จะใช้ได้กับการพิจารณาโครงสร้างและอัตราของภาษีสรรพสามิต

ความคิดเห็นดังกล่าวเป็นที่ยอมรับอย่างกว้างขวาง Blecher และ Drope (ค.ศ. 2014) นักเศรษฐศาสตร์จากองค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) ก็ได้แสดงความคิดเห็นไม่นานมานี้เช่นเดียวกันว่า “ลักษณะเฉพาะทางเทคนิค การเมือง และเศรษฐกิจทำให้เกิดข้อจำกัดที่หลากหลายและมักจะขัดแย้งกันเองในการใช้โครงสร้างภาษีเดียวกันและแสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าไม่มีการจัดการที่เหมาะสมสำหรับทุกคน “*one size fits all*” (หน้า 1)”

โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อทั่วทั้งอาเซียนมีรายได้ผู้บริโภครายที่แตกต่างกันมาก ดูได้จากผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ (GDP) ต่อหัวเป็นต้นกราฟแท่งจากแผนภูมิด้านล่างแสดงให้เห็นว่ามีทั้งประเทศที่อยู่ในจำพวกที่ร่ำรวยที่สุดและจนที่สุดในโลกโดย GDP ต่อหัวตามความเท่าเทียมกันของอำนาจซื้อ (purchasing power parity หรือ PPP) ของพม่าในปี ค.ศ. 2013 มีค่าเกิน 2,000 ดอลลาร์เพียงชนิดเดียว ในขณะที่ของสิงคโปร์มีค่าถึงเกือบ 65,000 ดอลลาร์ (แผนภูมิที่ 2) ระดับภาษีสรรพสามิตที่ยั่งยืนของประเทศเช่นสิงคโปร์จะทำให้ราคาของสินค้าเหล่านี้สูงเกินกว่าที่ผู้บริโภคราย

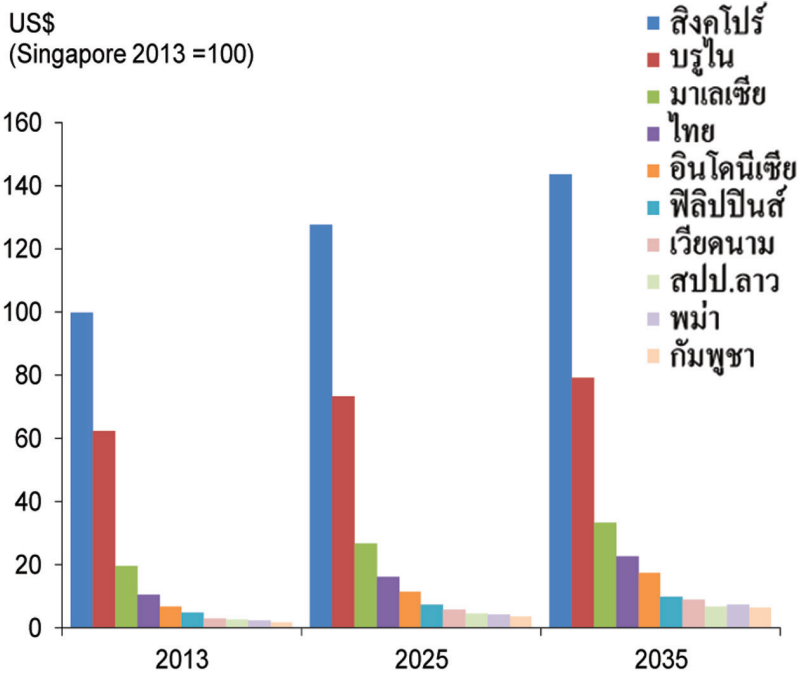
ประเทศที่জনกว่าจะรับไหว ซึ่งรายได้ของผู้บริโภคบางรายนั้นไม่ถึงร้อยละ 5 ของผู้บริโภคในสิงคโปร์เสียด้วยซ้ำ



ยิ่งไปกว่านั้นความแตกต่างดังกล่าวมีความเป็นไปได้ที่จะไม่เปลี่ยนแปลงไปอีกหลายปี Oxford Economics ได้ทำนายว่า GDP ต่อหัวของพม่าจะยังคงน้อยกว่าสิงคโปร์ร้อยละ 97 ในปี ค.ศ. 2025 และร้อยละ 95 แม้ในปี ค.ศ. 2035 ในทำนองเดียวกัน GDP ต่อหัวของกัมพูชาก็คาดว่าจะน้อยกว่าของสิงคโปร์ประมาณร้อยละ 96 ในปี ค.ศ. 2035 ส่วนของลาวจะน้อยกว่าร้อยละ 95 เวียดนามร้อยละ 94 และแม้แต่ฟิลิปปินส์และอินโดนีเซียที่ยังคงน้อยกว่าประมาณร้อยละ 93 และ 88 ตามลำดับภายในปี ค.ศ. 2035 (แผนภูมิที่ 3)



### แผนภูมิที่ 3: ความแตกต่างของการเปลี่ยนแปลง GDP ต่อหัว ของประเทศสมาชิกอาเซียน



แหล่งที่มา: Oxford Economics

การจะประสานนโยบายภาษีสรรพสามิตในอาเซียนจะต้องมีการไตร่ตรองถึงความแตกต่างในการพัฒนาเศรษฐกิจที่ยังคงอยู่เหล่านี้ การจำกัดความสินค้าให้มีความเป็นมาตรฐานเดียวกันจึงเป็นประโยชน์แก่การอำนวยความสะดวกให้กับการค้าภายในภูมิภาค รวมถึงการทำให้การบริหารจัดการภาษีมีความเสมอภาค แต่การปรึกษาหารือใดๆ ก็ตามถึงการทำให้อัตราภาษีสรรพสามิตเสมอภาคนั้นจะต้องทำอย่างช้าๆ และทำให้สอดคล้องกับมาตรฐานในการดำรงชีวิตที่สัมพันธ์กัน นอกจากนี้การปฏิรูปภายในประเทศสมาชิกสู่แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดยังต้องอาศัยการวางแผนอย่างรอบคอบเช่นการทำแผนการปฏิรูปนโยบายที่จะอธิบายกระบวนการปฏิรูปอย่างชัดเจน

การประสานนโยบายภาษีสรรพสามิตอย่างค่อยเป็นค่อยไปจะทำให้ให้นโยบาย ภาษีคงความเป็นอิสระไว้และเป็นการใช้เวลาเศรษฐกิจที่แบ่งแยกอยู่ได้พัฒนาและ ปรับตัว นอกจากนี้ยังเป็นการใช้เวลาแต่ละประเทศสมาชิกในการควบคุมดูแลผลของ นโยบายต่างๆและปรับมันตามความเหมาะสม การกำหนดวิธีการกระทำดังกล่าวจะ ต้องมีพื้นฐานการประเมินจาก

- *ความสามารถในการแบกรับภาษี (Tax-bearing capacity) ที่สะท้อน จากความสามารถที่จะซื้อสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตได้* การปรับเปลี่ยนอัตราภาษีสรรพสามิตควรทำด้วยความเร็วที่สัมพันธ์กับการเปลี่ยนแปลงในอำนาจการซื้อของผู้บริโภค ประสบการณ์ทั่วโลกได้แสดงให้เห็นว่า การที่ความสามารถที่จะซื้อสินค้าสรรพสามิตได้ลดลงอย่างฉับพลันซึ่งเป็นผลมาจากการปรับขึ้นภาษีอย่างรวดเร็ว จะกระตุ้นให้ผู้บริโภคหันไปหาแหล่งการขายที่ถูกกว่าซึ่งรวมถึงสินค้าผิดกฎหมาย (เช่น สินค้าที่ลักลอบนำเข้ามาหรือ ของปลอมแปลง) การหลีกเลี่ยง “วิกฤต ภาษี” ดังกล่าวจึงสำคัญต่อการคงความมั่นคงของตลาดและรายได้ของ รัฐบาล
- *ปริมาณที่มีอยู่ของการค้าสินค้าสรรพสามิตอย่างผิดกฎหมาย และความเสียดังที่กระตุ้นปริมาณนั้นให้เพิ่มมากขึ้นเมื่อมีการบังคับให้มีการ จ่ายภาษีที่เข้มงวด* ผู้ออกนโยบายควรระวังหลีกเลี่ยงการเปลี่ยนแปลง ภาษีอย่างรุนแรงที่จะกระตุ้นให้เกิดการค้าผิดกฎหมายขนาดใหญ่ ซึ่ง เมื่อเกิดการผลิตและเครือข่ายการขายที่ผิดกฎหมายแล้ว การจะปราบปรามนั้นทำได้ยากและมีค่าใช้จ่ายสูงทั้งในด้านทรัพยากรตำรวจ และศุลกากร
- *ระดับภาษีสรรพสามิตและราคาของสินค้าสรรพสามิตในประเทศที่รวย ที่สุดและจนที่สุดความแตกต่างของภาษีที่มากจะเป็นการส่งเสริมการทำ ผิดกฎหมายดังนั้นถ้ายิ่งปล่อยให้ช่องว่างขยายใหญ่ขึ้นก็จะยิ่งทำให้ฐานภาษี ของแต่ละประเทศสมาชิกถูกทำลาย*

- ผลดีของการออกแบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตให้เรียบง่ายและโปร่งใส จะช่วยลดค่าบริหารจัดการของรัฐบาลและค่าใช้จ่ายของบริษัท พร้อมทั้งจำกัดโอกาสในการหลบหลีกภาษีและการหลบหนีภาษีส่งผลให้รายได้ภาษียั่งยืนขึ้น
- ความสามารถในการปฏิบัติตามและการบังคับใช้ตามกฎหมายของ กรมศุลกากร กรมสรรพสามิตและหน่วยงานอื่นๆ นอกจากจะต้องมีระบบภาษีที่ออกแบบอย่างดีแล้ว จะต้องมีความรู้ของหน่วยงานบริหารจัดการภาษี ที่มีทรัพยากรวิศวกรและบุคคลที่จำเป็นสำหรับการติดตั้งและบังคับใช้ มั่นด้วย

### 1.2.3 นโยบายภาษีสรรพสามิตควรเป็นความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญนโยบายการคลังในกระทรวงการคลัง และผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารจัดการภาษีในกรมศุลกากรและกรมสรรพสามิต

ประเด็นสำคัญในการจัดตั้งนโยบายภาษีสรรพสามิตและการบริหารจัดการภาษี คือคำถามที่ว่าอำนาจในการควบคุมการทำงานนั้นควรจะอยู่ส่วนไหนของรัฐบาล แนวทางการปฏิบัติที่ดีที่สุดคือ การให้ผู้เชี่ยวชาญนโยบายการคลังจากกระทรวงการคลังเป็นผู้พิจารณานโยบายภาษี และให้กรมศุลกากรและกรมสรรพสามิตควบคุมการบริหารจัดการ ผู้เชี่ยวชาญด้านสุขภาพ อุตสาหกรรมและสิ่งแวดล้อมก็ได้รับผิดชอบในส่วนของตนเองเช่นกัน ส่วนการออกแบบขั้นสุดท้ายนั้นให้เป็นหน้าที่ของกระทรวงการคลัง

เหตุผลหลัก 2 ประการที่ผู้เชี่ยวชาญด้านการเงินควรเป็นผู้ควบคุมนโยบาย คือ ประการแรก ภาระภาษีสรรพสามิตเป็นแค่รูปแบบหนึ่งของการจัดเก็บภาษี โดยการเก็บภาษีนั้นจะดูตามประเภทของสินค้าและเก็บอัตราตามการประเมินผลรวม ซึ่งส่วนมากจะเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการคำนวณงบประมาณรายปี การประมวลผลนี้ควรพิจารณาอัตรารายได้ที่รัฐบาลต้องเพิ่มเพื่อให้สอดคล้องกับแผนค่าใช้จ่าย

ความสามารถในการระดมทุนโดยการกู้ยืม และสภาพเศรษฐกิจ ด้วยเหตุนี้เอง คณะรัฐมนตรีที่รับผิดชอบงบประมาณจึงเหมาะกับหน้าที่นี้ที่สุด เพราะหากการควบคุมหรือการมีอิทธิพลเหนือนโยบายภาษีสรรพสามิตอย่างไม่เหมาะสมตกไปอยู่ที่ผู้ใช้จ่ายหรือคณะรัฐมนตรีอื่นแทนอาจเสี่ยงต่อการที่กระบวนการตัดสินใจจะขัดกับกลยุทธ์งบประมาณโดยรวมและวัตถุประสงค์ของเศรษฐศาสตร์มหภาค และทำลายเศรษฐกิจในที่สุด

ประการที่สอง การจำลองค่าใช้จ่ายและผลประโยชน์ของการเปลี่ยนแปลง การปฏิรูปนโยบายภาษีสรรพสามิตใดๆ ที่อาจเกิดขึ้นก่อนการตัดสินใจเป็นเรื่องที่สำคัญ การควบคุมดูแลและประเมินผลการเปลี่ยนแปลงทางพฤติกรรมที่เกิดขึ้นจริงหลังจากการปฏิรูปนโยบายอย่างสม่ำเสมอโดยเจ้าหน้าที่ศุลกากรและสรรพสามิตก็เช่นกัน เพราะจะทำให้การพัฒนานโยบายตั้งอยู่บนฐานของหลักฐาน

การประเมินค่านี้อาจจะมีเนื้อหาที่ครอบคลุม โดยมีการประเมินว่านโยบายนั้นได้ผลลัพธ์ที่ต้องการหรือไม่ (ทั้งในเรื่องผลกระทบต่อค่าใช้จ่าย และวัตถุประสงค์อื่นๆ เช่น เป้าหมายด้านสุขภาพ หรือสิ่งแวดล้อม เป็นต้น) และการประเมินค่าควรจะเน้นย้ำผลกระทบใดๆ ที่ไม่ได้คาดคิด (เช่น กระตุ้น การค้าผิดกฎหมายซึ่งอาจส่งผลเสียต่อเป้าหมายอื่น) การจำลองและการวิเคราะห์ที่จำเป็นควรจะต้องสอดคล้องกับภาระภาษีที่มีหลากหลายรูปแบบ และผู้ที่มีทักษะเชิงวิเคราะห์ที่จำเป็นต่อการทำหน้าที่เหล่านี้ก็คือผู้เชี่ยวชาญนโยบายการคลังนั่นเอง

#### 1.2.4 การมีส่วนร่วมของผู้ที่เกี่ยวข้องมีความสำคัญต่อผู้กำหนดนโยบายหากต้องการให้การปฏิรูปมีประสิทธิภาพ

ผู้มีส่วนได้เสียอื่นของรัฐบาลมีบทบาทสำคัญในการให้คำแนะนำแก่กระทรวงการคลังในการพัฒนานโยบายภาษีสรรพสามิตให้ประสบความสำเร็จ ยกตัวอย่างเช่นคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญจากหน่วยงานรัฐบาลอื่นจะสามารถช่วยให้แน่ใจได้ว่าภาษีที่มีเป้าหมายในด้านสุขภาพ สิ่งแวดล้อมและการเมืองจะบรรลุจุดหมายที่ต้องการ ในทางเดียวกันผู้เชี่ยวชาญด้านการคลังและสถิติควรจะมีมือกันอย่างใกล้ชิด ในการ

ออกแบบและบันทึกสถิติเกี่ยวกับใบเสร็จรับเงินและ ยอดขายตามตลาด (market volumes) ให้นำเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับอย่างกว้างขวาง

แต่เมื่อจะกำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิต ผู้กำหนดนโยบายก็ควรมองหาผู้มีส่วนได้เสียอื่นนอกเหนือจากของรัฐบาลด้วย

โดยการดำเนินงานกับภาคเอกชนและสมาคมอุตสาหกรรมจะทำให้สามารถเข้าถึงข้อมูลทางการตลาดเพิ่มเติมได้ ซึ่งข้อมูลนี้อาจจะประกอบด้วยข้อมูลเชิงปริมาณเกี่ยวกับยอดขายของสินค้าที่มีการเสียภาษีสรรพสามิต ข้อมูลราคาขายปลีกที่ใช้ประเมินขอบเขตผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงภาษีสรรพสามิตต่อลูกค้า และค่าประมาณขนาดของตลาดผิดกฎหมายที่อ้างอิงจากตลาด นอกจากนี้ ข้อมูลเชิงคุณภาพเพิ่มเติมเกี่ยวกับมุมมองของผู้เล่นในตลาดต่อการตอบสนองของผู้บริโภคที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงนโยบายภาษีสรรพสามิตและข่าวรอกเกี่ยวกับกลวิธีที่ผู้ลักลอบขนสินค้าผิดกฎหมายและนักปลอมแปลงใช้ ที่พวกเขาอาจมีก็น่าจะมีประโยชน์เช่นกัน

คำแนะนำจากภาคอุตสาหกรรมเองก็น่าจะเป็นประโยชน์ในการประเมินภาระการบริหารจัดการที่มีต่อธุรกิจที่เป็นผลจากเปลี่ยนแปลงใดๆ ของนโยบายภาษีสรรพสามิต โดยภาระการบริหารจัดการที่มากเกินไปอาจทำให้ราคาขายปลีกของสินค้าสรรพสามิตเพิ่มขึ้นโดยที่เราไม่ได้ตั้งใจ นำไปสู่การกระตุ้นกิจกรรมที่ผิดกฎหมายและส่งผลกระทบต่อ การบรรลุเป้าหมายของนโยบาย นอกจากนี้บริษัทมักจะมีความรู้ในเรื่องระบบการปฏิบัติการของตนมากกว่าผู้เชี่ยวชาญด้านนโยบายของรัฐบาลและอาจสามารถเสนอแนะทางเลือกที่ดีกว่าหรือที่ใช้ต้นทุนต่ำกว่าในการบรรลุเป้าหมายเดียวกัน ผู้เชี่ยวชาญนโยบายการคลังจึงควรคอยสังเกตแรงจูงใจของบริษัทและมุ่งตรวจสอบเรื่องราวของตลาดโดยอาศัยข้อมูลที่แม่นยำ เช่นเดียวกับการทำงานกับผู้เล่นในตลาดในทุกๆ ครั้ง

การปฏิรูปภาษีที่สร้างสรรค์ควรมีกระบวนการการปรึกษากับผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งรวมถึงภาคอุตสาหกรรมอย่างเปิดกว้างและเป็นระบบกระบวนการการปรึกษาที่ออกแบบอย่างดีและโปร่งใสจะเปิดโอกาสให้ผู้มีส่วนได้เสียได้ให้คำแนะนำเกี่ยวกับ

กระบวนการปฏิรูปทั้งระบบ กระบวนการที่ครอบคลุมอาจประกอบด้วย ขั้นตอน การนำเสนอข้อเสนอแนะของส่วนรวม การหมุนเวียนการจัดทำร่างเพื่อหารือเกี่ยวกับ นโยบายและการสัมมนา/การประชุมอย่างเป็นทางการที่จะชักนำให้ผู้เชี่ยวชาญ จากท้องถิ่น และทั่วโลกมาเข้าร่วมกระบวนการการจัดทำนโยบายสาธารณะ

### 1.2.5 ความสำคัญของความมั่นคงของนโยบายภาษี

นโยบายภาษีสรรพสามิตควรเป็นแบบระยะกลางถึงระยะยาว จะได้สามารถ คาดเดาได้และมีความมั่นคง ในทางตรงข้ามนโยบายภาษีเฉพาะกิจหรือกฎหมายภาษี ชั่วคราวและวิกฤติภาษีมักมีแนวโน้มที่จะลดอัตราการปฏิบัติตามและเพิ่มค่าใช้จ่ายใน การจัดเก็บของเจ้าหน้าที่ราชการ

เมื่อระบบมั่นคง บริษัทก็จะรู้ว่าสินค้าใดที่ต้อง เสียภาษีสรรพสามิต ต้อง เสียเท่าไรและต้องเสียกับเจ้าหน้าที่ราชการอย่างไรความมั่นคงนี้จะช่วยพัฒนา ประสิทธิภาพในการปฏิบัติตามของผู้เสียภาษี และช่วยอำนวยความสะดวกแก่การ บริหารจัดการและการบังคับใช้ภาษีของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรและกรมสรรพสามิต

การวางแผนภาษีแบบระยะกลางถึงระยะยาวยังช่วย เพิ่มความแน่นอนใน สภาพเศรษฐกิจด้วย โดยจะเพิ่มความเชื่อมั่นให้กับบริษัทในการตัดสินใจลงทุน และจ้างงาน ส่งผลให้เศรษฐกิจเติบโตขึ้น ในทางกลับกัน นโยบายภาษีเฉพาะกิจจะ ลดการลงทุน เนื่องจากนักลงทุนที่มีศักยภาพจะมองว่าเป็น

ความเสี่ยงระดับสูงของการค้าและของภาครัฐบาลโดยสิ่งเหล่านี้จะส่งผลเสีย ต่อเศรษฐกิจในระยะยาวและขีดความสามารถในการรวมตัวทางเศรษฐกิจของ แต่ละประเทศในภูมิภาค

เมื่อมองจากมุมของภาษีแล้ว การจัดการที่สมเหตุสมผลในการสร้างความมั่นคง ทางนโยบาย คือ เจ้าหน้าที่การคลังควรจะนำการปรับระดับภาษีตามดัชนีราคาโดย อัตโนมติมาใช้ หรือออกแผนแบบหลายปีที่ชัดเจน เพื่อว่าผู้เล่นในตลาดจะได้รู้แนว อัตราภาษีสรรพสามิตในอนาคตที่ชัดเจนในระดับหนึ่ง การทำเช่นนี้จะสร้างความ แน่แน่นอนแก่ทั้งรัฐบาลและภาคอุตสาหกรรม/นักลงทุน รวมถึงธุรกิจอื่นๆ ตลอดไซ้

อุปทานที่มุ่งที่จะขยายการปฏิบัติการของตนทั่วทั้งภูมิภาค

### 1.2.6 รายได้ภาษีจากสินค้าสรรพสามิตควรเป็นส่วนหนึ่งในงบประมาณรายจ่ายรัฐบาลทั่วไป แทนที่จะกันส่วนไว้สำหรับการใช้จ่ายเฉพาะอย่าง

ลักษณะสุดท้ายของการออกแบบโครงสร้างการกำหนดนโยบายในประเทศนั้น เกี่ยวข้องกับการใช้งานของรายได้ภาษีสรรพสามิตรูปแบบการจัดเก็บภาษีโดยส่วนมากจะเก็บในรูปแบบ “รายได้ภาษีทั่วไป” (general tax revenues) ซึ่งจะถูกเก็บไว้ใน “บัญชีรายได้รวม” (consolidated revenue account) สิ่งเหล่านี้เป็นการจัดหาเงินทุนหลักก้อนใหญ่ที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกระทรวงการคลัง หรือคณะกรรมการการงบประมาณของรัฐบาล ซึ่งรัฐบาลที่ได้รับการเลือกตั้งจะเป็นผู้กำหนดการจัดสรรกองทุนเหล่านี้ไปตามความจำเป็นที่ตัดเทียมกัน (การศึกษา การป้องกันประเทศ สาธารณสุข และอื่นๆ) โดยอิงตามการจัดลำดับความสำคัญของค่าใช้จ่ายของรัฐบาล

แต่ไม่ใช่ว่าการะภาษีสรรพสามิตทั้งหมดในประเทศสมาชิกอาเซียนจะเป็นส่วนหนึ่งของรายได้ภาษีทั่วไปของรัฐบาล บางส่วนจะถูก “กันส่วน” (embarked) (หรือ “แยกต่างหากสำหรับวัตถุประสงค์พิเศษ” (hypothecated)) ทำให้สามารถนำไปใช้จ่ายเฉพาะสำหรับวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ล่วงหน้าเท่านั้น ดังนั้นการใช้จ่ายเงินในการใช้จ่ายอย่างอื่นจึงไม่ใช่เรื่องที่รัฐบาลจะสามารถทำได้ง่ายๆ (อย่างน้อยก็ทำไม่ได้หากไม่มีการเปลี่ยนกฎหมาย) ในกรณีเช่นนี้ เป็นธรรมดาที่โบเสร์จรับเงินจากภาษีเฉพาะ (earmarked tax) จะถูกส่งไปยังกองทุนที่แตกต่างกันภายใต้การควบคุมของกระทรวง หรือหน่วยงานรัฐที่ใดที่หนึ่ง จากนั้นกระทรวงหรือหน่วยงานที่รับมาก็จะดูว่ารายได้เหล่านั้นถูกใช้จ่ายภายใต้ขอบเขตกฎหมายอย่างไร

เหตุผลที่ผู้เชี่ยวชาญการคลังส่วนมากไม่แนะนำให้เก็บภาษีเฉพาะ มีหลายประการดังนี้

- **ประการแรก** การกันส่วนบิดเบือนการตัดสินใจที่มีผลต่อระดับโดยรวมของการจัดหาเงินทุนทำให้ค่าใช้จ่ายไม่ได้ถูกจัดสรรบนพื้นฐานของความจำเป็นหรือจากการประเมินความคุ้มค่าเทียบกับโปรแกรมอื่น แต่โดยปริยายผ่านแนวทางการกันส่วน ผลที่ตามมาคือ จะทำให้เกิดรายจ่ายที่มากเกินไปเกินความจำเป็นในโปรแกรมที่เกี่ยวข้อง
- **ประการที่สอง** โครงสร้างนี้ทำให้การตรวจสอบความคุ้มค่าและประสิทธิภาพในการใช้จ่ายของรัฐจากสาธารณะอ่อนแอลงเพราะรายจ่ายโดยใช้เงินทุนจากรายได้ภาษีเฉพาะโดยทั่วไปไม่ต้องการตรวจสอบอย่างระมัดระวังเท่ากับรายจ่ายภาครัฐรูปแบบอื่นเมื่อบัญชีรายได้รวมถูกใช้กระทรวงต่างๆ กับแผนอื่นก็จะแย่งงบประมาณรายจ่ายกัน ทำให้รัฐบาลสามารถวางแผนการจัดลำดับความสำคัญของค่าใช้จ่ายได้อย่างครบถ้วน และปรับปรุงการตรวจสอบกระบวนการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายจากสาธารณะให้ดีขึ้น
- **ประการที่สาม** ภาษีเฉพาะและรายจ่ายที่บังคับให้มีการกำหนดขอบเขตความสามารถในการกำหนดงบประมาณของรัฐมนตรีการคลัง เป็นการจำกัดความสามารถของพวกเขา ที่จะใช้นโยบายการคลังเพื่อสนับสนุนเป้าหมายทางเศรษฐกิจมหภาค และยังจำกัดความสามารถในการวางแผนระยะยาวของรัฐบาลซึ่งมีความสำคัญมากต่อการทำให้เศรษฐกิจที่กำลังพัฒนาเติบโตสำเร็จ

สุดท้ายนี้ นอกจากการกันส่วนจะก่อให้เกิดความไม่ยืดหยุ่นและลดการร่วมรับผิดชอบต่อการจัดเก็บภาษีและค่าใช้จ่ายโดยรวมของรัฐบาลแล้ว โดยทั่วไปการกันส่วนจะส่งผลกระทบต่อไม่ได้คาดหมายอย่างกระจายกัน ผลกระทบเหล่านี้อาจถูกมองว่าเป็นผลร้าย เหมือนอย่างในกรณีของเครื่องตีแมลงอฮอลล์และบุหรีที่บริโศกกันอย่างแพร่หลายในหมู่คนในสังคมที่มีฐานะไม่ร่ำรวยมาก ทั้งๆ ที่กลุ่มคนเหล่านั้นมักจะไม่ได้ประโยชน์จากค่าใช้จ่ายของรัฐบาลที่ถูกกันส่วน

การปฏิรูปภาษีสรรพสามิตที่เหมาะสมที่ได้พิจารณากันอย่างละเอียดในคู่มือนี้ควบคู่ไปกับการคำนึงถึงหลักการเหล่านี้จะเป็นตัวกระตุ้นการเติบโตทางเศรษฐกิจทั่ว



ภูมิภาค โดยการกระตุ้นการค้าและการแข่งขัน ทำให้สามารถสนับสนุนการพัฒนาของ  
ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้

### 1.3. การป้องกันการหลบหนีภาษีสรรพสามิตผ่านทาง บริหารจัดการและการปฏิบัติตามที่ปรับปรุงให้ดีขึ้น

หัวใจของการปรึกษาหารือประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเรื่องนโยบายภาษี  
สรรพสามิต คือ จะทำอย่างไรจึงจะสามารถป้องกันการหลบหนีภาษีและต่อสู้กับการ  
ค้าผิดกฎหมายได้ การค้าสินค้าสรรพสามิตอย่างผิดกฎหมายอาจส่งผลกระทบต่อ  
รุนแรงต่อเศรษฐกิจและสังคมของประเทศในวงกว้างโดยประการแรกมันทำลายฐาน  
ภาษีทำให้รัฐบาลขาดรายได้ที่จำเป็นอย่างมากและขัดขวางความสามารถของรัฐบาล  
ในการพัฒนาเศรษฐกิจตามลำดับ ประการที่สองมันทำให้การลงทุนธุรกิจและการ  
สร้างงานที่ถูกกฎหมายลดลง ประการที่สาม การดำเนินงานของกิจกรรมที่ผิดกฎหมาย  
จะเป็นการหาทุนให้ขบวนการอาชญากรรมและอาจรวมถึงการก่อการร้าย ทำให้  
รัฐบาลต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มและประชาชนต้องตกอยู่ในความเสี่ยงมากขึ้น ประการ  
สุดท้าย การค้าผิดกฎหมายสามารถทำลายวัตถุประสงค์ด้านสุขภาพที่เกี่ยวข้องกับ  
สินค้าสรรพสามิต เช่นโดยการเปิดให้ผู้บริโภคได้เข้าถึงสินค้าที่ไม่ได้ผ่านการควบคุม  
และจัดวางระเบียบ

ความเสียหายเหล่านี้ส่วนใหญ่จะไม่ไหลออกมาให้เห็น แต่ระดับความเสียหาย  
นี้มีความเป็นไปได้ที่จะกินวงกว้าง ผลการศึกษาล่าสุดหนึ่งกล่าวว่า ปริมาณการบริโภค  
บุหรี่ยาผิดกฎหมายทั่วอาเซียนอยู่ที่ร้อยละ 91 และทำให้รัฐบาลที่ถูกผลกระทบต้อง  
สูญเสียรายได้ภาษีไป 2.1 พันล้านดอลลาร์ในขณะที่องค์การอนามัยโลกได้ประมาณ  
ไว้ว่าเกือบหนึ่งในสี่ของแอลกอฮอล์ที่บริโภคกันทั่วโลกไม่ถูกผลิตอย่างผิดกฎหมายก็  
ถูกผลิตอย่างไม่เป็นทางการ ยิ่งไปกว่านั้น ผลการสำรวจทั่วโลกชี้ว่า ตลาดเครื่องดื่ม  
แอลกอฮอล์ที่ผ่านการกลั่นที่ไม่เสียภาษีนี้นั้นมีถึงร้อยละ 90 ของตลาดทั้งหมดใน  
ประเทศอาเซียนบางประเทศ

ฐานภาษีที่ไม่เสถียรที่เป็นผลมาจากการค้าที่ผิดกฎหมายจะยับยั้งประสิทธิภาพของระบบภาษีในการให้รายได้ที่จำเป็นสำหรับการตอบสนองต่อความต้องการของเศรษฐกิจที่โตขึ้นอย่างรวดเร็วของอาเซียน แต่การแก้ไขปัญหาค้าผิดกฎหมายจำเป็นจะต้องใช้การจัดการที่ครอบคลุมจากรัฐบาล และการร่วมมือกันอย่างใกล้ชิดในระดับสากลและกับผู้มีส่วนได้เสียในภาคอุตสาหกรรม

ขั้นตอนที่มีความสำคัญอย่างยิ่งยวดในยุทธศาสตร์ที่มีประสิทธิภาพ คือ การมีนโยบายภาษีที่สมดุล ดังที่ได้เน้นย้ำก่อนหน้านี้การเพิ่มขึ้นของภาษีสรรพสามิตอย่างรวดเร็วและกะทันหันสามารถจุดชนวนให้เกิดการค้าผิดกฎหมายและกระตุ้นให้มันเติบโตอย่างรวดเร็วประสบการณ์จากทั่วโลกได้แสดงให้เห็นว่าความสำเร็จของยุทธวิธีการปราบปรามสิ่งผิดกฎหมายใดๆ ก็ตามนั้นขึ้นอยู่กับการณ์พื้นฐานที่แข็งแกร่งในเรื่องภาวะแวดล้อมภาษี

แต่การที่จะทำให้ยุทธวิธีปราบปรามการค้าผิดกฎหมายนั้นมีประสิทธิภาพและมีเนื้อหาที่ครอบคลุม ประเทศสมาชิกอาเซียนจะต้องทำอีกหลายอย่างในขณะที่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนกำลังพัฒนา กลยุทธ์ 3 ทางควรจะเป็น:

- ฝ่าสังเกตปริมาณของการค้าที่ผิดกฎหมาย
- ออกกฎหมายและกฎข้อบังคับที่มีประสิทธิภาพ และ
- บังคับใช้ทั่วภูมิภาคอย่างเอาใจจริงเอาใจจ้งและเสมอภาคกันในระดับสากล

ในแต่ละองค์ประกอบของกลยุทธ์นี้ การสร้างและเพิ่มความแข็งแกร่งให้กับพันธมิตรของชาติหรือสากลมีความสำคัญอย่างยิ่งยวด ความแตกต่างและความไม่สอดคล้องกันมากในการออกกฎหมายและการบังคับใช้ภาษีทั่วประเทศมักจะเพิ่มโอกาสในการก่อกิจกรรมผิดกฎหมาย ในขณะที่เดียวกันการทำให้แน่ใจว่าการแลกเปลี่ยนข้อมูลเกี่ยวกับการค้าผิดกฎหมายระหว่างประเทศพันธมิตรนั้นมีความแม่นยำและทำได้ง่ายตายก็เป็นส่วนหนึ่งในกลยุทธ์ที่สำคัญในการจะหยุดยั้งกิจกรรมผิดกฎหมาย

ดังนั้น การก้าวไปสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงแสดงให้เห็นถึงโอกาสสำคัญที่จะจัดการปัญหาที่เกี่ยวกับประเด็นเหล่านี้ โดยอาศัยการร่วมมือกันในทุกภูมิภาคอาเซียน

## 1.4 บทสรุป

การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจะช่วยกระตุ้นการค้าและการลงทุนทั่วภูมิภาคอาเซียน และยกระดับความสามารถในการแข่งขันกับตลาดโลก และดึงดูดเงินทุนจากทั่วโลก นโยบายภาษีสรรพสามิตการออกแบบ และการบริหารจัดการที่ดีสามารถช่วยให้การบรรลุวิสัยทัศน์นั้นสะดวกขึ้น พร้อมทั้งกำจัดความขัดแย้งที่กำลังทำให้การค้าซบเซา ยับยั้งประสิทธิภาพของความสามารถในการแข่งขัน และบ่อนทำลายประสิทธิภาพของผู้ผลิตและผู้ค้าในภูมิภาค

การปฏิรูปการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเท่าที่จำเป็น จะต้องอยู่ในขอบข่ายที่เคารพความมีอิสระของนโยบายภาษีของแต่ละประเทศสมาชิก ต้องมีการคำนึงถึงระดับการพัฒนาเศรษฐกิจที่แตกต่างกันในแต่ละประเทศสมาชิก ต้องเห็นความสำคัญของภาษีสรรพสามิตที่มีต่องบประมาณรายจ่ายรัฐบาลและในฐานะที่เป็นเครื่องมือในการบรรลุเป้าหมายด้านเศรษฐกิจและสังคมอื่นๆ ต้องให้ความกระจ่างและความมั่นคงที่จะช่วยส่งเสริมการลงทุน และต้องตื่นตัวต่อความเสี่ยงที่การค้าผิดกฎหมายจะนำมาสู่ความมั่นคงของตลาดและรายได้ภาษี

เจ้าหน้าที่รัฐในกระทรวงการคลัง กรมศุลกากร และกรมสรรพสามิตมีหน้าที่หลักในการควบคุมและทำให้นโยบายปฏิรูปภาษีสรรพสามิตบรรลุผล คู่มือนี้ถูกออกแบบมาให้เป็นเครื่องมือซึ่งเจ้าหน้าที่เหล่านี้สามารถใช้เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด และนำบทเรียนจากประสบการณ์ของประเทศอื่นทั้งในภูมิภาคและทั่วโลกมาใช้

# อ้างอิง

- <sup>1</sup> กัมพูชา อินโดนีเซีย ลาว มาเลเซีย เมียนมาร์ ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ ไทย และเวียดนาม
- <sup>2</sup> See “Roadmap for an ASEAN Community 2009-2015,” Association of Southeast Asian Nations, p. 21
- <sup>3</sup> กัมพูชา เมียนมาร์ ลาว และเวียดนาม
- <sup>4</sup> ณ การประชุมสุดยอดอาเซียนในปี ค.ศ. 2000 ผู้นำชาติอาเซียนได้เปิดตัวความริเริ่มในการรวมตัวเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันของอาเซียน (Initiative for ASEAN Integration) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดช่องว่างของการพัฒนาและขับเคลื่อนการเข้ารวมกันเป็นประชาคมเศรษฐกิจเดียวกันของประเทศสมาชิกใหม่ของอาเซียน ซึ่งได้แก่ กัมพูชา ลาว พม่า และเวียดนาม
- <sup>5</sup> See “Roadmap for an ASEAN Community 2009-2015,” p. 21
- <sup>6</sup> บราซิล รัสเซีย อินเดีย จีน และแอฟริกาใต้
- <sup>7</sup> ภายใต้ ATIGA เมียนมาร์สามารถบังคับใช้อัตราภาษีที่ 5% อย่างไรก็ตามในความเป็นจริงบุหรืเป็นสินค้าห้ามนำเข้า
- <sup>8</sup> Cnossen (2013), “Reform and Coordination of Indirect Taxes in the ASEAN Free Trade Area,” *Tax Notes International*, Vol. 69, #6
- <sup>9</sup> Blecher and Drope (2014), “The rewards, risks and challenges of regional tobacco tax harmonization,” *Tobacco Control*, Published Online on March 7 2014, *Tobacco Control* doi : 10.1136/tobaccocontrol-2013-051241
- <sup>10</sup> “Asia-14 Illicit Tobacco Indicator 2013,” International Tax and Investment Center and Oxford Economics, September 2014
- <sup>11</sup> [http://www.who.int/substance\\_abuse/publications/global\\_alcohol\\_report/msb\\_gsr\\_2014\\_1.pdf?ua=1](http://www.who.int/substance_abuse/publications/global_alcohol_report/msb_gsr_2014_1.pdf?ua=1)
- <sup>12</sup> “Controlling the Zone : Balancing facilitation and control to combat illicit trade in the world’s Free Trade Zones,” International Chamber of Commerce, May 2013
- <sup>13</sup> มาตรา 11.2 ขององค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization) ซึ่งบัญญัติว่า “บทบัญญัติต้นแบบสำหรับการตรากฎหมายภายในเพื่อบังคับใช้มาตรการเพื่อควบคุมการเข้าออกเขตแดนที่เป็นธรรมและมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับข้อตกลงที่เกี่ยวข้องกับแง่มุมทางการค้าของสิทธิในทางทรัพย์สินทางปัญญา” ถือเป็นแนวทางหนึ่งสำหรับบทบัญญัติเช่นว่านั้น

## ส่วนที่ 2

# การปฏิรูปการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต – แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการกำหนดนโยบายและ ออกแบบภาษีสรรพสามิตในผลิตภัณฑ์หลัก

ในส่วนที่ 2 ของคู่มือนี้จะพูดถึง ผลิตภัณฑ์ “หลัก” หรือก็คือ ผลิตภัณฑ์ที่ในขณะนี้ทุกประเทศในอาเซียนมีจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ประกอบไปด้วย ผลิตภัณฑ์รถยนต์ เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ และผลิตภัณฑ์ยาสูบซึ่งจะเน้นไปที่การให้ข้อมูลความเข้าใจ และยกตัวอย่าง การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของผลิตภัณฑ์ดังกล่าวตามหลักแนวปฏิบัติที่ดี จากทั้งนอกและในภูมิภาคส่วนนี้มีเป้าหมายเพื่อการเป็นตัวช่วยให้กับผู้กำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตผู้มีบทบาทในการ ออกแบบภาษีสรรพสามิต และผู้ที่ต้องการหลักอ้างอิง ในการเข้าถึงข้อมูล “แนวปฏิบัติที่ดีที่สุด” ดังกล่าว

การที่วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีทางอ้อมควรมีความเป็นกลาง (neutrality) ซึ่งก็คือหลักการที่ว่า อัตราภาษี ฐานภาษี และ โครงสร้างภาษี ไม่ควรมีผลกระทบต่อการลงทุน การผลิต หรือการบริโภค มากจนเกินไปนโยบายภาษีไม่ควรมีไว้เพื่อ “พุ่งเป้า” ไปที่หรือ “เอื้อประโยชน์” ให้กับอุตสาหกรรมอย่างใดอย่างหนึ่ง ผลิตภัณฑ์ใดผลิตภัณฑ์หนึ่ง หรือกลุ่มผู้เสียภาษีก่อนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง มากเป็นพิเศษ

อย่างไรก็ตาม ในบางกรณี นโยบายจัดเก็บภาษีอาจประกอบไปด้วยความจำเป็นที่จะเก็บภาษี “พิเศษ” หรือ “เลือกปฏิบัติ” เช่น ภาษีสรรพสามิตถูกเรียกเก็บจากการบริโภคสินค้าและบริการบางอย่าง เพื่อรับมือกับผลกระทบภายนอก (ภัยคุกคามในทางเศรษฐกิจ) ซึ่งโดยทั่วไปแล้วจะเป็นสินค้าประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ยาสูบ รถยนต์ หรือการพนัน

ด้วยเหตุนี้ จุดประสงค์หลักของบทนี้ คือการเน้นย้ำให้เห็นถึงผลประโยชน์ของ

การสร้างมาตรฐานเดียวกันในภูมิภาคอาเซียนในการนิยาม จัดกลุ่ม และจัดการผลิตภัณฑ์ที่มีความ “ใกล้เคียง” กัน รวมถึงการกำหนดมาตรฐานเดียวกันในการจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์เหล่านั้น เช่น การกำหนดค่านิยาม และการบังคับใช้ฐานภาษีวิธีการจัดเก็บภาษีที่เป็นมาตรฐานที่จะเสนอแนะในส่วนนี้ถูกประมวลมาจากแหล่งข้อมูล และเป็นแนวปฏิบัติที่กลุ่มศึกษาเห็นว่า เป็น “แนวปฏิบัติที่ดีที่สุด” ที่ผู้กำหนดนโยบายควรนำไปเป็น “จุดเริ่ม” ในการปฏิรูปการเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศในอนาคต

**ส่วนที่ 2** จึงประกอบไปด้วยบทวิเคราะห์ในประเด็นหลักๆ ดังต่อไปนี้

- การบ่งชี้ลักษณะและการกำหนดค่านิยามอย่างเหมาะสมให้กับผลิตภัณฑ์ และหมวดหมู่ผลิตภัณฑ์
- การบ่งชี้ลักษณะและการกำหนดนิยามอย่างเหมาะสมให้กับฐานภาษี และ
- อะไร คือ แนวทางในที่เหมาะสมที่สุดในการกำหนดฐานภาษีและโครงสร้างภาษีเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี

## อ้างอิง

<sup>1</sup> Cnossen (2005), “Theory and Practice of Excise Taxation,” p. 3-5



## บทที่ 2

# เครื่องดัมแอลกอฮอล์

### บทสรุปของแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

■ ความชอบธรรมของนโยบายการเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับเครื่องดัมแอลกอฮอล์ควรคำนึงถึงการสร้างรายได้ที่มั่นคงเป็นหลักและการแก้ไขผลกระทบภายนอกในแง่ลบที่เกี่ยวข้องกับการบริโภคที่สุ่มเสี่ยง หรือเป็นโทษซึ่งข้อพิจารณาที่สำคัญดังกล่าวควรจะต้องพิจารณาถึงสภาพความเป็นจริงเกี่ยวกับขงนโยบายการเก็บภาษีและกฎระเบียบที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนี้ในแต่ละประเทศในภูมิภาคอาเซียน

■ การจัดกลุ่มอย่างง่ายเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีผู้กำหนดนโยบายควรจัดแบ่งหมวดหมู่ของเครื่องดัมแอลกอฮอล์ภายใต้ระบบการจัดเก็บภาษีเครื่องดัมแอลกอฮอล์อย่างเป็นเหตุเป็นผล ระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสมัยใหม่ควรแบ่งประเภทเครื่องดัมแอลกอฮอล์ตามระดับแอลกอฮอล์ เพื่อการสร้างความสะดวกและเท่าเทียมในการการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน

■ การจัดเก็บภาษีตามปริมาณเป็นแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดผู้กำหนดนโยบายควรปรับไปใช้การจัดเก็บภาษีเครื่องดัมแอลกอฮอล์โดยยึดระดับแอลกอฮอล์เพียงอย่างเดียว การทำเช่นนี้จะลดความยุ่งยากของระบบภาษีสรรพสามิตลงอย่างมาก และทำให้เกิดการผลิต การนำเข้าและการส่งออกเครื่องดัมแอลกอฮอล์ในภูมิภาคอาเซียนที่โปร่งใสมากยิ่งขึ้นการใช้ระบบการจัดเก็บภาษีตามปริมาณมากขึ้นจะช่วยบรรเทาปัญหาที่สืบเนื่องมาจากการกีดขวางฐานภาษีจากการโกงใบกำกับราคาจากมูลค่าของสินค้า (under-invoicing) การใช้การจัดเก็บภาษีตามปริมาณที่มากขึ้นนี้เองก็เป็นส่วนสำคัญของการปฏิรูปการเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดัมแอลกอฮอล์ในภูมิภาคอาเซียนในช่วงที่ผ่านมา

■ ความโปร่งใสในการกำหนดฐานภาษีผู้กำหนดนโยบายอาจจะคงการเก็บภาษีตามมูลค่า (ad valorem) เอาไว้ในช่วงที่มีการปฏิรูปการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต หรือในช่วงที่มีการปรับเปลี่ยนไปเป็นการเก็บภาษีตามปริมาณหากเป็นไปได้ ส่วนประกอบของการเก็บภาษีตามมูลค่าควรใช้มูลค่าทางการค้าที่มีอยู่แล้ว (เช่นมูลค่าแบบที่รวมราคาค่าประกันภัยและค่าขนส่ง (CIF) หรือมูลค่าตามราคาหน้าโรงงาน) หากจำเป็นต้องมีการตีมูลค่าขึ้นใหม่ กระบวนการตีราคาควรเป็นไปอย่างง่ายและโปร่งใส

■ แนวทางเพื่อการปฏิรูปการปฏิรูปแบบค่อยเป็นค่อยไป จากระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ไปสู่ระบบที่มีความโปร่งใส ยั่งยืน และไม่ยุ่งยากตามหลักแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดจะช่วยลดปัญหาแทรกซ้อน หรือ “สภาวะวิกฤติในทางภาษี” ให้กับหน่วยงานทางด้านการจัดเก็บภาษี ภาคอุตสาหกรรม และผู้บริโภค ในช่วงปฏิรูป ผู้กำหนดนโยบายอาจใช้งาน ระบบ “ผสม” ที่ค่อยๆ ยุติการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าในขณะที่ค่อยๆ เพิ่มการใช้การจัดเก็บภาษีตามปริมาณให้มากขึ้น

## 2.1 บทนำ

เครื่องตี๋มแอลกอฮอล์เป็นผลิตภัณฑ์หลักประเภทหนึ่งที่ต้องมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตหรือภาษีทางอ้อมที่คล้ายคลึงกันจากการผลิตและนำเข้าไปในกลุ่มประเทศอาเซียนในระดับสากล การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์มีไว้เพื่อการหารายได้ให้กับรัฐ และถือเป็นมาตรการที่แสดงให้เห็นผลกระทบที่มีต่อสังคมเนื่องมาจากการบริโภคที่มีความสุ่มเสี่ยง (ผลกระทบภายนอกในเชิงลบ)

ในภูมิภาคอาเซียน ภาษีสรรพสามิตเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์มีชื่อเรียกที่แตกต่างกัน และมีระบบการจัดเก็บที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับนโยบายของแต่ละรัฐบาลชื่อเรียกภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์ในกลุ่มประเทศอาเซียน ประกอบไปด้วย

- ภาษีสรรพสามิต : ใช้ในประเทศอินโดนีเซีย สิงคโปร์ บรูไนลาว มาเลเซีย และฟิลิปปินส์
- ภาษีสุรา : ใช้ในประเทศไทย
- กฎหมายภาษีสรรพสามิต : ใช้ในประเทศเวียดนาม
- ภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง : ใช้ในประเทศกัมพูชา
- ภาษีการค้า : ใช้ในเมียนมา

การจัดเก็บภาษีเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์ในกลุ่มประเทศอาเซียน มีความแตกต่างกันทั้งในด้านการใช้งานและความซับซ้อน ปัจจัยหลายประการมีผลต่อการออกแบบและใช้งานระบบการจัดเก็บภาษีเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์ในภูมิภาคนี้ ปัจจัยเหล่านี้ประกอบไปด้วย

- ลักษณะของตลาดการค้าขายเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์ การเลือกบริโภค สภาพภูมิอากาศ และห่วงโซ่อุปทานในแต่ละพื้นที่
- ปัจจัยทางสภาพเศรษฐกิจและสังคม รายได้โดยเฉลี่ยและการกระจายรายได้
- กฎหมายภายในประเทศ ปัจจัยที่มีผลต่อการออกแบบและกำหนดนโยบาย และการบริหารจัดการในทางกฎหมาย
- ภาพรวมของอุตสาหกรรมเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์ระดับของการผลิต



เครื่องตี้มแอลกอฮอล์ภายในประเทศ และระดับของการนำเข้าเครื่องตี้มแอลกอฮอล์

- **ห่วงโซ่อุปทานของอุตสาหกรรมในระดับภูมิภาคที่เติบโตขึ้น** การรวมตัวในแนวคิดที่มากขึ้นของอุตสาหกรรมเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ภายในประเทศ และในระดับภูมิภาคอาเซียน ระดับเอเชียแปซิฟิก และระดับโลก

ปัจจัยข้างต้นมีส่วนในการพัฒนาการจับเก็บภาษีในช่วงหลายปีที่ผ่านมา นอกจากนี้ปัจจัยหลายประการในบรรดาปัจจัยเหล่านั้นยังคงส่งผลในการการพัฒนาและการเปลี่ยนแปลงของการเก็บภาษีเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ของหลายประเทศในอาเซียนในช่วงเวลาที่ผ่านมา การสร้างสมดุลของเป้าหมายต่างๆ ของนโยบายให้มีประสิทธิภาพเป็นความท้าทายที่สำคัญของผู้กำหนดนโยบายแก่นของความท้าทายคือ ความขัดแย้งกันเองของเป้าหมายหลัก 2 ประการของการจับเก็บภาษีเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ อันได้แก่

1. การสร้างรายได้ให้กับรัฐ
2. การแก้ไขผลกระทบภายนอกในเชิงลบ

ปัจจัยที่กล่าวมาข้างต้นมีผลกระทบต่อสภาพความเป็นจริงในทางการเมืองซึ่งเป็นรากฐานของการกำหนดโครงสร้างภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ในกลุ่มประเทศอาเซียน โครงสร้างภาษีสรรพสามิตมีวิวัฒนาการไปตามเวลาและพัฒนาไปจนถึงขั้นที่มีการพิจารณาถึงเรื่องระดับความแตกต่างของพัฒนาการทางด้านเศรษฐกิจ (เช่น ความแตกต่างระหว่างชนบทและเมืองหลวง) ผลที่ตามมาของกิจการที่เคยเป็นของรัฐ และการพัฒนาที่ไม่เป็นระบบของวิधिพิจารณาในทางปกครอง ด้วยเหตุนี้ เส้นทางของการปฏิรูปการจับเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ที่ถูกล่าถ่วงถึงในบั้นนี้จะมี ความแตกต่างกันอยู่มาก ขึ้นอยู่กับระบบภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันในแต่ละประเทศในภูมิภาคอาเซียน “ถึงแม้ว่าการปฏิรูปที่เกิดขึ้นจะดูเหมือนเป็น “การก้าวกระโดด” จากจุดเริ่มต้น หลักการของการออกแบบภาษีเครื่องตี้มแอลกอฮอล์ที่ดีจะทำให้ผู้กำหนดนโยบายสามารถกำหนดแผนพัฒนาที่จะค่อยๆปรับเปลี่ยน หน่วยงานจัดเก็บภาษี อุตสาหกรรมที่เสียภาษี และ

ผู้บริโภค ได้ตลอดเส้นทางของการปฏิรูป”

ในระดับนานาชาติ การเรียกเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์เป็นไปทั้งเพื่อการลดความต้องการในการบริโภค และที่เฉพาะจุดไปกว่านั้น การฟื้นความเสียหายจากการบริโภคที่เป็นโทษของสังคมซึ่ง John F. Due ได้ให้ความเห็นไว้ในเอกสารการวิจัยนโยบายของธนาคารโลกว่า การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่มีเป้าหมายเพื่อการลดความต้องการบริโภคเป็น “การจงใจเลือกปฏิบัติต่อผู้บริโภคลินค้า”

หากคำนึงถึงเป้าหมายดังกล่าวโดยชัดเจน ผู้เชี่ยวชาญทั่วโลกเห็นตรงกันว่า ควรจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ตามแบบแผนง่ายๆ ที่ว่า การให้ปริมาณแอลกอฮอล์เป็นปัจจัยหลักในการบ่งชี้ต้นทุนทางสังคมในแง่การบริโภคของสังคม

ดังนั้นการออกแบบและการบังคับใช้ภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์จึงต้องมีโครงสร้างที่แยกออกจากโครงสร้างของมาตรการอื่นๆ ในการควบคุมเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ เช่นการออกใบอนุญาตให้กับ ผู้ผลิต ผู้ค้า และผู้ขายปลีก ซึ่งจะกล่าวถึงโดยละเอียดหลังจากนี้

## 2.2 ผลกระทบ และ ฐานภาษี

### 2.2.1 นิยามของผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ – ประเภทหลักของเครื่องดื่ม

แม้พฤติกรรมการบริโภคของผู้บริโภคจะมีความแตกต่างกันอย่างมากในแต่ละประเทศในภูมิภาคอาเซียน การจัดประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ของกฎหมายภายในของแต่ละประเทศยังเป็นไปตามแบบแผนสากล ซึ่งโดยทั่วไปแล้วจะแบ่งเป็น 3 หมวดหมู่ดังนี้

- เบียร์/เครื่องดื่มที่ทำจากข้าวมอลต์
- ไวน์/เครื่องดื่มที่ผ่านการหมัก (ที่ไม่ใช่เบียร์)
- สุราที่ผ่านการกลั่น

พฤติกรรมการผลิตในท้องถิ่นทั้งภายในอาเซียนและรวมถึงทั่วโลก มีความแตกต่างกัน เบียร์ ไวน์ และสุราที่หลากหลายทั้งเพื่อการบริโภคภายในประเทศและการ

ส่งออกไปยังตลาดอื่นในบางกรณี การค้าขายเครื่องตี้อัลกอฮอลล์ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาทำให้การวางกรอบการจัดประเภทแบบสากลของหมวดหมู่เครื่องตี้อ่างต้นแต่ละชนิดเป็นสิ่งจำเป็นซึ่งทำให้มีการกำหนดหมวดหมู่ (โดยใช้รหัส “4 หลัก” ในการแบ่งหมวดหมู่) ภายใต้ระบบพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนิซ์ (Harmonized System Tariff : HS) ขององค์การศุลกากรโลก (WCO) เลขรหัสหมวดหมู่ดังกล่าวปรากฏในพิกัดศุลกากรระบบฮาร์โมนิซ์อาเซียนปี ค.ศ. 2012 (ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature 2012 : AHTN) เลขรหัสหมวดหมู่ทั้ง 4 กลุ่มจะถูกแสดงอยู่ในตารางที่ 1

**ตารางที่ 1 : หมวดหมู่พิกัดภาษี AHTN สำหรับเครื่องตี้อัลกอฮอลล์ (เดือนสิงหาคม ปี 2014)**

ประเภทเครื่องตี้อ	รหัสหมวดหมู่ AHTN	ชื่อรหัส AHTN (นิยามตรงตัว)
เบียร์/เครื่องตี้อที่ทำจากมอลต์	22.03	เบียร์ที่ผลิตจากข้าวมอลต์
ไวน์/เครื่องตี้อที่ผ่านการหมัก	22.04	ไวน์ทำจากองุ่นสด, รวมถึงเหล้าไวน์ และไวน์องุ่นนอกเหนือจากที่จัดเอาไว้ใน 22.09
	22.05	เวอร์มุต และไวน์องุ่นที่ปรุงแต่งด้วยพืชหรือสารให้กลิ่นหอม
	22.06	เครื่องตี้อที่ผ่านการหมักอื่นๆ (เช่น ไชเตอร์เพอร์รี่ และเหล้าหมักน้ำผึ้ง) ; เครื่องตี้อผสมจากเครื่องตี้อที่ผ่านการหมักหลายชนิด และเครื่องตี้อผสมระหว่างเครื่องตี้อที่ผ่านการหมักและเครื่องตี้อปราศจากแอลกอฮอล์ ที่ไม่ได้ระบุเอาไว้ที่อื่น
สุราที่ผ่านการกลั่น	22.07	เอซิลแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ที่มีระดับแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 80% ต่อหน่วย ; เอซิลแอลกอฮอล์และเครื่องตี้อสุราอื่นๆ ที่ผ่านการผสมสารอื่นๆ
	22.08	เอซิลแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ที่มีระดับแอลกอฮอล์น้อยกว่า 80% ต่อหน่วย ; เหล้า สุรา และเครื่องตี้อมีนเมา อื่นๆ

เครื่องตีบางชนิดจะมีการจัดหมวดหมู่ย่อย (โดยใช้ “รหัส 6 หลัก”) ในระบบพิกัดศุลกากร AHTN ภายใต้หมวดหมู่หลักที่กล่าวไป รหัสหมวดหมู่ย่อยดังต่อไปนี้เป็นการจัดประเภทเครื่องตีแอลกอฮอล์บางประเภทที่พบในระบบพิกัดศุลกากร AHTN และในระบบพิกัดภาษีศุลกากรของประเทศสมาชิกอาเซียน

**ตารางที่ 2 : หมวดหมู่อำนาจหน้าที่พิกัดภาษี AHTN ย่อยสำหรับเครื่องตีแอลกอฮอล์ (เดือนสิงหาคม ปี 2014)**

ประเภทเครื่องตี	รหัสหมวดหมู่ AHTN	ชื่อรหัส AHTN (นิยามตรงตัว)	
เบียร์/เครื่องตีที่ทำจากมอลต์	22.03	2203.00.10	
		เบียร์ สเตรตหรือพอร์เตอร์	
ไวน์/เครื่องตีที่ผ่านการหมัก	22.04	2204.10.00	
		สปาร์คกิ้งไวน์	
		22.06	2206.00.10
		ไซเดอร์ หรือ เพอร์รี่	
		2206.00.20	สาเก
	2206.00.30	ไวน์ปาล์ม (ทอดดี)	
	2206.00.40	แซนดี้	
สุราที่ผ่านการกลั่น	22.08	2208.20	
		เหล้าหมักองุ่น (รวมถึงบรันดี)	
		2208.30	
		วิสกี้	
		2208.40 เหล้ารัม และเครื่องตีสุราอื่นๆ	
	2208.50 ยีน และเจนีวา		
	2208.60 วอดก้า		

ที่มา : AHTN Tariff Nomenclature 2012, HS Tariff Nomenclature 2012, World Customs Organization (WCO)

การจัดประเภทแบบสากลของเครื่องตีมแอลกอฮอล์แต่ละชนิดภายใต้ระบบ HS และระบบพิกัดภาษีที่มี HS เป็นต้นแบบได้ถูกใช้เป็นเวลาหลายปี การจัดหมวดหมู่ย่อยของแต่ละหมวดบ่งบอกให้เห็นถึง วัตถุประสงค์และวิธีการผลิตที่ไม่เหมือนกัน สำหรับการผลิตผลิตภัณฑ์เครื่องตีมแอลกอฮอล์ที่แตกต่างกัน

## 2.2.2 การรับรองลักษณะของเครื่องตีมแอลกอฮอล์ภายใต้กฎหมายภายในประเทศ

สืบเนื่องจากพัฒนาการของผลิตภัณฑ์เครื่องตีมแอลกอฮอล์ในระดับสากลซึ่งมีมานานนับศตวรรษ วิธีการผลิต และวัตถุประสงค์ที่จำเป็นต่อการผลิตบ่อยครั้งที่จะได้รับการคุ้มครองภายใต้กฎหมายภายในประเทศ การรับรองโดยกฎหมายดังกล่าวมีจุดประสงค์เพื่อการยืนยันความถูกต้องครบถ้วนของกระบวนการผลิต และรับรองมาตรฐาน ให้มีความเสมอต้นเสมอปลายสำหรับผู้บริโภคเครื่องตีมแอลกอฮอล์การรับรองภายใต้กฎหมายภายในประเทศดังกล่าว (นอกเหนือไปจากระบบพิกัดภาษีศุลกากรของแต่ละประเทศ) อาจประกอบด้วย

- การจำแนกประเภทการผลิต เช่นการกำหนดมาตรฐานสำหรับการใช้บาร์เลย์ในการผลิต “วิสกี้” และการใช้เนื้อไม้เพื่อการบ่ม
- การจำแนกประเภทผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะเฉพาะ เช่นการรับรองและคุ้มครอง ลักษณะเฉพาะพิเศษ (โดยเฉพาะชื่อ) ของเครื่องตีมแอลกอฮอล์ที่ถูกผลิต ณ สถานที่ที่มีลักษณะเฉพาะทางภูมิศาสตร์ โดย “ตัวบ่งชี้ทางภูมิศาสตร์” นั้นยกตัวอย่างเช่น “แชมเปญ (Champagne)” ไวน์ชนิดเป็นฟอง (sparkling wine) ที่ควรจะถูกผลิตในแคว้นแชมเปญในประเทศฝรั่งเศสเท่านั้น และ “สก๊อตวิสกี้ (Scotch Whisky)” ที่ควรจะถูกผลิตในสก๊อตแลนด์ทางตอนเหนือของสหราชอาณาจักร

นอกจากโดยทั่วไปที่กฎหมายภายในประเทศของแหล่งผลิตของผลิตภัณฑ์จะคุ้มครองผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะพิเศษดังที่ได้ยกตัวอย่างไปแล้ว องค์การการค้าโลกเองก็ยังคงให้ความคุ้มครองกับตัวบ่งชี้ทางภูมิศาสตร์ภายใต้มาตรา 23 ของความตกลงทางการค้าที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินทางปัญญา (Agreement on Trade Related Aspects of Intellectual Property Rights : TRIPS) หรือความตกลงที่ครอบคลุม

ในระดับภูมิภาคที่จัดทำขึ้นมาใหม่อย่าง Trans-Pacific Partnership (TPP) และ Regional Comprehensive Economic Partnership (RCEP) เองก็เน้นไปที่ การเตรียมโครงสร้างสำหรับประเด็นที่ไม่เกี่ยวข้องกับภาษี อย่างการคุ้มครองทรัพย์สิน ทางปัญญาค้ำจนถึงจุดนี้ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจะให้โอกาสแก่กลุ่มประเทศ สมาชิกอาเซียนในการรับรองว่าการจำแนกประเภทของเครื่องตี้อัลกอฮอลล์จะมีความสอดคล้องกับมาตรฐานสากลและกฎหมายระหว่างประเทศ

มาตรฐานการจำแนกประเภทสากลเป็นสิ่งสำคัญสำหรับผลิตภัณฑ์เครื่องตี้อัลกอฮอลล์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกับการ ออกแบบ และการบริหารมาตรการควบคุม เช่นการกำหนดให้มี ใบอนุญาตและข้อกำหนดทางการค้าและการตลาดนิยามที่ชัดเจน และสม่ำเสมอของตัวผลิตภัณฑ์จะทำให้การควบคุมผลิตภัณฑ์เครื่องตี้อัลกอฮอลล์ชนิด ในตลาดเป็นไปได้เป็นอย่างดี มีประสิทธิภาพ เช่น การให้นิยามอย่างชัดเจนและได้ใจความกับ คำว่า “เปียร์” ด้วยความที่เปียร์เป็นผลิตภัณฑ์ที่มีระดับอัลกอฮอลล์ ต่ำกว่าผลิตภัณฑ์ ชนิดอื่น จะทำให้ผู้กำหนดนโยบาย และผู้วางระเบียบสามารถแยกแยะระหว่างเปียร์ กับผลิตภัณฑ์อื่นๆที่มีระดับอัลกอฮอลล์สูงกว่า และทำให้มั่นใจได้ยิ่งขึ้นว่าเครื่องตี้อัลกอฮอลล์ต่ำในตลาดจะตรงความต้องการของผู้บริโภค

*แม้ว่านิยามของผลิตภัณฑ์จะมีความสำคัญต่อการควบคุมและวางระเบียบ เช่น การออกใบอนุญาต แต่การจำแนกประเภทตามหลักนี้ไม่ควรจะเป็นส่วนสำคัญในการออกแบบภาษีเครื่องตี้อัลกอฮอลล์*

### 2.2.3 ฐานภาษีของผลิตภัณฑ์เครื่องตี้อัลกอฮอลล์

คณะผู้ศึกษาภาษีสรรพสามิตในกลุ่มประเทศอาเซียน (APTF) ระบุว่า ประเทศสมาชิกอาเซียนใช้โครงสร้างภาษีเครื่องตี้อัลกอฮอลล์ที่มีขอบเขตที่กว้างและขยาย ตัวอย่างซ้ำๆ ในปัจจุบัน ในแง่ของการออกแบบระบบจัดเก็บภาษี ประเทศต่างๆ ในอาเซียน ณ ขณะนี้ใช้งานตั้งแต่หนึ่งวิธีในสามวิธีต่อไปนี้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ซึ่งเก็บจากผลิตภัณฑ์เครื่องตี้อัลกอฮอลล์ที่ผ่านการผลิตหรือนำเข้ามา

- วิธีจัดเก็บภาษีตามปริมาณหรือต่อปริมาณคำนวณภาษีตามระดับอัลกอฮอลล์ของผลิตภัณฑ์วัดเป็นปริมาณลิตรของแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (LPA)

- วิธีจัดเก็บภาษีต่อปริมาณรวมคำนวณภาษีตามปริมาณทั้งหมดของของเหลวในผลิตภัณฑ์และ
- วิธีจัดเก็บภาษีตามมูลค่า คำนวณภาษีตามมูลค่าของผลิตภัณฑ์

แต่ละประเทศ ในอาเซียนใช้วิธีการที่แตกต่างกันในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ในบางกรณีบางประเทศจะใช้เพียงวิธีเดียว แต่บางประเทศใช้มากกว่าหนึ่งวิธีประกอบกัน เป็นระบบที่ซับซ้อนตารางที่ 3 แสดงถึงวิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปี 2014 ตัวอย่างที่นำมาพิจารณามาจากการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์จากเครื่องดื่มสุรตารายที่ 3 : โครงสร้างระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มสุรตาของประเทศต่างๆ ในอาเซียน (เดือนสิงหาคมปี 2014)

วิธีจัดเก็บภาษีต่อหน่วย	ประเทศสิงคโปร์
วิธีจัดเก็บภาษีต่อปริมาตรรวม	ประเทศอินโดนีเซีย
	ประเทศบรูไนดารุสซาลาม
วิธีผสม (แบบต่อหน่วย+แบบตามมูลค่า)	ประเทศฟิลิปปินส์ (5)
วิธีผสม (แบบต่อหน่วย+แบบต่อปริมาตรรวม+แบบตามมูลค่า)	ประเทศไทย
	ประเทศมาเลเซีย
วิธีจัดเก็บภาษีตามมูลค่า	ประเทศกัมพูชา
	ประเทศเมียนมา
	ประเทศลาว
	ประเทศเวียดนาม

ที่มา : แบบสำรวจ APTF ASEAN Excise Working Tariff

ระบบต่างๆ นี้แตกต่างกันอย่างเห็นได้ชัด มีตั้งแต่ระบบที่ไม่ยุ่งยาก (เช่น ระบบของสิงคโปร์) ไปจนถึงระบบแบบที่มีความซับซ้อนมาก (เช่นระบบของไทย และมาเลเซีย) ในปีที่ผ่านมา หลายประเทศในอาเซียนอย่าง ประเทศอินโดนีเซีย ฟิลิปปินส์ และไทยพยายามลดความยุ่งยากของระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ในขณะที่การปฏิรูปควรจะดำเนินต่อไปเพื่อปรับใช้แนวปฏิบัติที่ดีที่สุด การลดความยุ่งยากของการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ถือเป็นก้าวที่ถูกต้องบนเส้นทางของการสร้างความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันในทางเศรษฐกิจเพื่อรับมือกับ

## 2.2.4 การจำแนกประเภทเครื่องตีเมล็ดแอลกอฮอล์ทั่วอาเซียน

การลดความยุ่งยากของโครงสร้างภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตีเมล็ดแอลกอฮอล์ทั่วทั้งอาเซียนในหลายปีมานี้โดยมีส่วนในการประยุกต์ใช้การบริหารจัดการใหม่สำหรับการจำแนกผลิตภัณฑ์ในระบบจัดเก็บภาษีเครื่องตีเมล็ดแอลกอฮอล์เป็นหลัก

ในเอกสารหารือของคณะศึกษาภาษีสรรพสามิตในกลุ่มประเทศอาเซียน เอกสารหารือของ APTF ประจำปี ค.ศ. 2013 (“เอกสารหารือ”) ได้สรุปไว้ว่าผู้กำหนดนโยบายควรกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะใกล้เคียงกันในรูปแบบที่เท่าเทียมกัน “เนื่องด้วยการที่ผลิตภัณฑ์เครื่องตีเมล็ดแอลกอฮอล์ทั่วภูมิภาคอาเซียนมีความหลากหลาย การทำโครงสร้างภาษีสรรพสามิต โดยอิงระดับแอลกอฮอล์เพียงอย่างเดียวจะลดความยุ่งยากในการค้าขายแลกเปลี่ยนสินค้าทั่วอาเซียนลงอย่างชัดเจนการดำเนินการตามวิธีดังกล่าวจะช่วยลดภาระความเห็นพ้องระหว่างหน่วยงานจัดเก็บภาษี ผู้ผลิตและกลุ่มผู้ค้า”

ตลาดเครื่องตีเมล็ดแอลกอฮอล์ที่โปร่งใส และมีความยุ่งยากน้อยลงทั่วอาเซียนจะช่วยลดความซับซ้อนจากในส่วนของผลิตและการค้าในภูมิภาค การเป็นเช่นนี้จะสอดคล้องกับหลักแนวปฏิบัติสากลที่ว่า “แอลกอฮอล์ก็คือแอลกอฮอล์” อย่างไรก็ตามสิ่งนี้ยังเหมาะสมในทางบริหารจัดการสำหรับรัฐบาล และเหมาะสมในด้านการค้าสำหรับผู้ผลิตและผู้นำเข้า

ระบบการจัดเก็บภาษีที่ปล่อยให้มีการจัดการผลิตภัณฑ์รูปแบบเดียวกันไปในทางที่ต่างกันอาจก่อให้เกิดปัญหาด้านการบริหารจัดการ และฐานภาษีอากรเข้ารัฐที่ไม่มีประสิทธิภาพอันเกิดจาก พฤติกรรมหลบเลี่ยงภาษี

ตัวอย่างของประเด็นจากการจำแนกประเภทผลิตภัณฑ์มีดังนี้

- เครื่องตีเมล็ดสุราการจำแนกผลิตภัณฑ์เครื่องตีเมล็ดสุราที่แตกต่างกันเช่น ระหว่าง “วิสกี” และ “วอดก้า” หรือ การแบ่งประเภทเครื่องตีเมล็ดเป็น “สุราขาว” และ “สุราสี (สุราผสม)”
- เครื่องตีเมล็ดประเภทไวน์การจำแนกผลิตภัณฑ์เครื่องตีเมล็ดที่แตกต่างกัน เช่น การคำนวณอัตราที่ต่างกันระหว่าง “ไวน์ชนิดไม่มีฟอง” และ “ไวน์ชนิดมีฟอง”



หรือการแบ่งออกเป็น “ไวน์องุ่น” และ “ไวน์ผลไม้”

- เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ต่ำ (รวมถึงเบียร์) การจำแนกผลิตภัณฑ์และการคำนวณอัตราที่แตกต่างกันระหว่าง ผลิตภัณฑ์ “เบียร์” ทั่วๆ ไปเทียบกับ ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ชนิดพร้อมดื่ม (RTD) อื่นๆ ที่มีปริมาณแอลกอฮอล์ใกล้เคียงกัน

สำหรับภาษีทางอ้อมในปริมาณน้อยจะมุ่งไปที่การแก้ไขผลกระทบภายนอกเชิงลบ ภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์จะมีเป้าหมายอยู่ที่การปรับเปลี่ยนแบบแผนการบริโภคของตลาด ด้วยเหตุที่กล่าวมา การจำแนกประเภทผลิตภัณฑ์ที่มีการกำหนดอัตราต่อผลิตภัณฑ์ที่มีระดับแอลกอฮอล์ใกล้เคียงกันจะบิดเบือน การบริโภค (และในบางครั้ง) การหารายได้เข้ารัฐโดยไม่ได้ตั้งใจ เสียมากกว่า นอกจากนี้ อัตราภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่สูงและซับซ้อน อาจนำไปสู่ผลเสียที่ตามมาโดยไม่ได้ตั้งใจ ซึ่งอาจเป็นการลักลอบนำเข้าสินค้าที่จะทำให้ เครื่องดื่มแอลกอฮอล์เข้ามาสู่ประเทศโดยผ่านช่องทางที่ไม่ถูกควบคุมและไม่เสียภาษี

ยิ่งไปกว่านั้น ภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่ซับซ้อนเกินไปและสร้างภาระภาษีให้แก่ผู้บริโภคจนเกินไปยังเป็นการกระตุ้นให้เกิดการผลิตเหล้าเถื่อน ซึ่งการบริโภคเหล้าเถื่อนที่ไม่มีคุณภาพอาจส่งผลที่น่าสลดได้ ดังที่เคยมีมาจากการได้รับสารพิษจากเหล้าเถื่อนจนถึงแก่ความตายที่พบได้ทั่วอาเซียน ซึ่งรวมไปถึงกรณีที่นักท่องเที่ยวต่างชาติเคยประสบ

ส่วนในทางเศรษฐกิจการมีนโยบายการจัดเก็บภาษีที่สมบูรณ์และสมเหตุสมผล จะส่งผลทวีคูณทางเศรษฐศาสตร์ในแง่บวกไปยังเศรษฐกิจที่ขยายตัวขึ้นด้วยการลดผลเสียของการมีเครื่องดื่มที่ลักลอบเข้ามาหรือเหล้าเถื่อนที่มีในร้านค้าปลีก ธุรกิจการท่องเที่ยว และธุรกิจบริการที่ถูกต้องตามกฎหมาย

เมื่อคำนึงถึงข้อพิจารณาข้างต้น เอกสารหารือได้สรุปไว้ว่า ระบบการจำแนกประเภทที่มีการรับรองโดยสากลอย่าง ระบบพิกัดศุลกากร HS ขององค์การศุลกากรโลก WHO และประมวลมาตรฐานอาหารระหว่างประเทศ (Codex International Food Standard : CODEX) ขององค์การอนามัยโลกและองค์การอาหารและการเกษตรแห่งสหประชาชาติไม่เหมาะที่จะนำมาใช้เพื่อการจำแนกประเภทการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ เนื่องมาจากการจำแนกประเภทเพื่อ

การจัดเก็บภาษีสศุลกากรไม่ควรนำมาใช้เป็นหลักในการจำแนกเพื่อเก็บภาษีสรรพสามิตภายในประเทศ มีประเทศต่างๆ ในอาเซียนน้อยมากที่จะนำการจำแนกภาษีสศุลกากรมาใช้เป็นแบบสำหรับภาษีสรรพสามิต

รัฐบาลและภาคอุตสาหกรรมยังมีโอกาสสำคัญในการลดความยุ่งยาก ด้วยการเลือกใช้ระบบการจำแนกภาษีสรรพสามิตที่ผ่านการปรับปรุงตามแนวปฏิบัติที่ดีในระดับสากลแล้ว

### 2.2.5 แนวปฏิบัติที่ดีสำหรับการจำแนกประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์

เอกสารหรือได้สรุปว่าการจำแนกประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ตามแนวปฏิบัติที่ดีไม่ควรมีการอ้างอิงจากชนิดเครื่องดื่ม วิธีการผลิต หรือวัตถุดิบที่ใช้ สำหรับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์นั้น ผู้กำหนดนโยบายควรใช้วิธีการแบ่งลำดับชั้นแบบ 3 กลุ่มอย่างง่ายที่กำหนดจากปริมาณแอลกอฮอล์เพียงอย่างเดียว ซึ่งจะเป็นการนำโครงสร้างระบบภาษีแอลกอฮอล์ที่ครอบคลุมของอินโดนีเซียมาใช้และนำโครงสร้างการจำแนกประเภทที่เวียดนามมีอยู่ (สำหรับผลิตภัณฑ์ไวน์และสุรา) มาพิจารณาดังที่แสดงในตารางที่ 4

ตารางที่ 4: การจำแนกประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ด้วยวิธีจัดลำดับชั้นอย่างง่าย

ลำดับชั้น	ปริมาณแอลกอฮอล์
Tier 3	>20° abv
Tier 2	>5° abv ≤ 20° abv
Tier 1	≤ 5° abv

ที่มา : APTF ASEAN Excise Study Group Discussion Paper

ผลในทางปฏิบัติของวิธีนี้คือการที่การจำแนกผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มแอลกอฮอล์หลักตามลำดับชั้นจะเป็นไปดังนี้

- ผลิตภัณฑ์ในชั้นที่ 1 (Tier 1) : เบียร์ ไฮเดออร์ เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ชนิดพร้อมดื่ม (RTD) ที่มีปริมาณแอลกอฮอล์ใกล้เคียงกัน
- ผลิตภัณฑ์ในชั้นที่ 2 (Tier 2) : ไวน์ เหล้าหมัก สุราดีกรีต่ำ
- ผลิตภัณฑ์ในชั้นที่ 3 (Tier 3) : สุราดีกรีแรง (เช่น บรันดี วิสกี้ ยีน วอดก้า เหล้ารัม เป็นต้น)

วิธีการแบ่งลำดับขั้นดังกล่าวทำให้เกิดการลดความยุ่งยากและเกิดผลดีต่อการบริหารจัดการอย่างเด่นชัด วิธีนี้จะทำให้ไม่มีความจำเป็นที่จะต้องให้นิยามเฉพาะแบบละเอียด อย่างการนิยามว่าอะไรคือ “เปียร์” “ไวน์” หรือ “สุรา” ทั้งยังเป็นการทำลายโอกาสในการใช้ “ช่องโหว่” หรือจุดอ่อนของการใช้นิยามที่ผู้ออกกฎ ระเบียบ หรือ นโยบายคาดไม่ถึง ด้วยการผลิตสินค้าด้วยวิธีการเฉพาะ (ในแง่ของ วัตถุดิบและ/หรือ วิธีการผลิต) เพื่อความได้เปรียบทางภาษี

## 2.2.6 การลดความยุ่งยากในการจำแนกประเภทหัวอาเซียนในช่วงที่ผ่านมา

การปฏิรูปการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์หัวอาเซียนในช่วงที่ผ่านมาได้ช่วยลดความยุ่งยากของกระบวนการจำแนกประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ลง การปฏิรูปต่างๆ ที่จะกล่าวถึงหลังจากนี้มีการถอดประเภทเครื่องดื่มแอลกอฮอล์บางอย่างออกจากระบบการจัดเก็บ ทำให้กระบวนการบริหารจัดการมีความคล่องตัวมากขึ้นและลดโอกาสที่จะเกิดพฤติกรรมจำพวกการหลบเลี่ยงภาษีลงได้อันประกอบไปด้วย

- *การปฏิรูปในอินโดนีเซีย (ค.ศ. 2010)* ลดประเภทการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ลงจากประเภทหลัก 5 ประเภทที่จำแนกตามระดับแอลกอฮอล์ (a.b.v.) เหลือเพียง 3 ประเภท (หมายเหตุ: ในปี 2014 เก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์นำเข้าประเภท B และ C ในอัตราต่างกับที่จัดเก็บจากผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ)
- *การปฏิรูปในฟิลิปปินส์ (ค.ศ. 2012)* ถอดประเภทผลิตภัณฑ์ออกไป 4 ประเภทที่จำแนกตามราคาหรือลักษณะของผลิตภัณฑ์ และจำแนกประเภทผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มสุรา (กลั่น) ทุกรูปแบบเป็นประเภทเดียว (ดูกรณีศึกษาด้านล่าง)
- *การปฏิรูปในไทย (ค.ศ. 2013)* ถอดประเภทผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มสุราจำพวก “สุราผสม” “สุราปรุงพิเศษ” และ “สุราพิเศษ” ออกไปซึ่งก่อนหน้านี้มีการจัดเก็บภาษีสุราจากผลิตภัณฑ์นำเข้าในอัตราที่ต่างกันกับผลิตภัณฑ์ในประเทศการปฏิรูปในปี 2013 นี้ได้รวมโครงสร้างการจำแนกประเภทเข้าหากันเป็นบางส่วน คือการจัดให้มีการเก็บภาษีสุราทุกรูปแบบในตลาด

นอกจากสุราขาวท้องถิ่นเป็นประเภทเดียวกัน (การปฏิรูปที่ว่าเป็นการริเริ่มการจัดเก็บภาษีตามปริมาณจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ทุกชนิดในระบบ)

**กรณีศึกษา : การลดความยุ่งยากในการจำแนกประเภทการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มสุรากลั่นในฟิลิปปินส์ (ค.ศ. 2012)**

ก่อนหน้าเดือนธันวาคมปี ค.ศ. 2012 ฟิลิปปินส์มีการใช้งานโครงสร้างภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่ซับซ้อน ในกรณีของสุรากลั่นสินค้าจะถูกจัดเก็บภาษีตามตัวสินค้า ถูกจัดกลุ่มเป็นหนึ่งใน 4 กลุ่มย่อยซึ่งอยู่ภายใต้ 2 ประเภทหลัก อันได้แก่

- **ประเภทที่ 1 :** ประกอบไปด้วยกลุ่มย่อย 1 กลุ่มที่มีอัตราภาษีสรรพสามิตต่ำสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศด้วยวัตถุดิบภายในประเทศ (หลักๆ แล้วเป็นผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ) และ
- **ประเภทที่ 2 :** ประกอบไปด้วย 3 กลุ่มย่อยที่มีอัตราภาษีสรรพสามิตที่สูงกว่า สำหรับเครื่องดื่มสุรากลั่นอื่นๆ (หลักๆ แล้วเป็นผลิตภัณฑ์นำเข้า)

แม้ว่ากฎหมายภาษีสรรพสามิตมีได้อ้างถึงไว้อย่างชัดเจนว่าเป็น “ผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ” หรือ “ผลิตภัณฑ์นำเข้า” ในการนิยามกลุ่มย่อยทั้ง 4 กลุ่ม องค์การการค้าโลก WTO พบว่าการใช้งานระบบนี้จะก่อให้เกิดระบอบภาษีสรรพสามิตที่มีการแบ่งแยกที่ทำให้เกิดการป้องกันจากการนำเข้า

ในปี ค.ศ. 2012 ฟิลิปปินส์ได้ริเริ่มนำใช้ระบบภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ระบบใหม่ ที่จัดประเภทเครื่องดื่มสุรากลั่นไว้ประเภทเดียว โครงสร้างนี้ใช้การทำงานร่วมของอัตราต่อหน่วย (ต่อพुरुฟลิตร) และองค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีตามมูลค่า

เป็นที่คาดหมายว่าองค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าถูกออกแบบมาเพื่อใช้เป็นมาตรการในช่วงเปลี่ยนผ่านเพื่อมั่นใจว่าจะเกิดอัตราก้าวหน้าในระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในระยะสั้น ในขณะที่ฟิลิปปินส์กำลังเปลี่ยนไปใช้การจัดเก็บภาษีต่อหน่วยจากแอลกอฮอล์ให้มากขึ้นในระยะยาว

## 2.3 วิธีการที่เหมาะสม : การปรับเข้าหาแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด-การจัดเก็บภาษีตามปริมาณจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์

### 2.3.1 แนวปฏิบัติสากล

การใช้การจัดเก็บภาษีตามปริมาณเป็นแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในระดับสากล องค์การอนามัยโลกรับรองระบบการจัดเก็บภาษีตามปริมาณให้เป็นแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด เนื่องด้วยระบบดังกล่าวเป็นระบบที่ระดับแอลกอฮอล์ในผลิตภัณฑ์จะสัมพันธ์

กันกับการเสียภาษี ระบบการจัดเก็บภาษีตามปริมาณเองก็เป็นลักษณะเด่นของเศรษฐกิจอุตสาหกรรม เนื่องด้วยสมาชิกเศรษฐกิจส่วนใหญ่ขององค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) เองก็ใช้การจัดเก็บภาษีตามระบบดังกล่าว

การจัดเก็บภาษีตามปริมาณจากแอลกอฮอล์เองก็มีการคำนึงถึง การปฏิรูปรับนโยบายอย่างชาญฉลาดมานานแล้วเพื่อเปิดโอกาสให้มีชุมชนเศรษฐกิจที่มีประสิทธิภาพ ตัวอย่างที่เห็นภาพที่สุดก็อาจจะเป็นกรณีของ สหภาพยุโรป ที่ประเทศสมาชิกจำเป็นต้องรับรองว่าการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ภายใต้กฎหมายภายในประเทศของแต่ละประเทศจะเป็นไปตามระบบที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามปริมาณ ถึงแม้ว่าประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปจะคงสิทธิในการตั้งอัตราภาษีที่แตกต่างกันได้ แต่การเป็นสมาชิกจำเป็นต้องมีวิธีการที่จะเก็บภาษีตามปริมาณ

ระบบการจัดเก็บภาษีสมัยใหม่ที่โปร่งใสและระบบนโยบายการหารายได้เข้ารัฐของสหภาพยุโรปมีรากฐานมาจากหลักวิธีการพื้นฐานดังกล่าว ข้อระเบียบ 92/84/EEC และข้อระเบียบ 92/83/EEC แสดงให้เห็นว่า การจัดเก็บภาษีตามปริมาณ ไม่ได้เป็นแค่เกณฑ์มาตรฐานเพียงอย่างเดียว แต่รวมถึงความจำเป็นในการเป็นสังคมเศรษฐกิจที่ครอบคลุมอีกด้วย:

*“หลักเกณฑ์ที่เหมาะสมที่สุดในการจัดเก็บภาษีจาก เอธิลแอลกอฮอล์ คือ ปริมาตรของแอลกอฮอล์บริสุทธิ์”* – ข้อระเบียบ EU ที่ 92/84/EEC 19 ตุลาคม ค.ศ. 1992

การใช้การจัดเก็บภาษีตามปริมาณที่มากขึ้นกลายมาเป็นศูนย์กลางลักษณะสำคัญของการปฏิรูปภาษี ของประเทศนอกอาเซียนต่างๆ ภายในภูมิภาคเอเชียแปซิฟิก ประเทศออสเตรเลียเองก็มีการปฏิรูปภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในปี ค.ศ. 2000 ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิรูปเพื่อความครอบคลุมของระบบภาษีในประเทศ ดังที่แสดงในกรณีศึกษาต่อไปนี้

## กรณีศึกษา: การปฏิรูปเพื่อใช้การเก็บภาษีต่อหน่วยในออสเตรเลีย (ค.ศ. 2000)

ก่อนหน้าเดือนกรกฎาคมปี ค.ศ. 2000 ออสเตรเลียจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์จากทั้งภาษีสรรพสามิตและภาษีขายส่งมูลค่าเพิ่ม (Wholesale sales tax : WST) ภาษีขายส่งมูลค่าเพิ่ม WST เป็นหนึ่งในภาษีทางอ้อมบางชนิดที่ถูกยกเลิกใช้ เพื่อการปรับปรุงเสถียรภาพและประสิทธิภาพของระบบการจัดเก็บภาษีในออสเตรเลีย เนื่องด้วยการมีวัตถุประสงค์เพื่อเสถียรภาพของราคา ประเทศออสเตรเลียมีการเพิ่มอัตราต่อหน่วยของภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์เพื่อชดเชยความแตกต่างระหว่าง GST ใหม่ในอัตราร้อยละ 10 และ อัตรา WST เก่าซึ่งสูงกว่ามาก

ลักษณะการปฏิรูปที่สำคัญมีดังนี้

- การให้นิยามผลิตภัณฑ์อย่างจำกัด : มีเพียงผลิตภัณฑ์ประเภท “เบียร์” ประเภทต่างๆ และ “บรันดี” เท่านั้นที่มีนิยามในระบบการจัดเก็บภาษีผลิตภัณฑ์ที่ไม่ใช่ไวน์ชนิดอื่นๆ จะถูกจัดเป็นผลิตภัณฑ์ประเภท “เครื่องดื่มอื่นๆ ที่จัดเก็บสรรพสามิต” และ
- การยกเว้นเครื่องดื่มไวน์ : ผู้กำหนดนโยบายตัดสินใจให้แยกเครื่องดื่มประเภทไวน์ ออกจากระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต แต่ให้คงมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่รู้จักกันว่า “ภาษีชดเชยเครื่องดื่มไวน์” (WET) โดยจัดเก็บจาก ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มไวน์ และเครื่องดื่มประเภทหมักที่ไม่ได้ผลิตจากมอลต์เช่น ไชเตอร์เพอร์รี่ และเหล้าหมักน้ำผึ้ง

## ปี 2010 – Henry Tax Review ชี้แนะให้ใช้การจัดเก็บภาษีต่อหน่วยระบบเดียวกับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์

ในออสเตรเลีย มีผู้สนับสนุนจำนวนมากให้เปลี่ยนการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มไวน์จากระบบการจัดเก็บภาษีตามมูลค่า ไปเป็นระบบการจัดเก็บภาษีต่อหน่วย รายงานการประเมินระบบการจัดเก็บภาษีในอนาคต ค.ศ. 2010 ของออสเตรเลีย (“Henry Review”) เสนอแนะว่า

- ให้แทนที่ภาษีชดเชยเครื่องดื่มไวน์ WET ที่เป็นการจัดเก็บภาษีตามมูลค่า ด้วยภาษีสรรพสามิตจัดเก็บต่อหน่วย
- ค่อยๆ ปรับเปลี่ยนอัตราภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์หลายอัตราในประเทศออสเตรเลียมาเป็นอัตราเดียว

โดยที่อัตราดังกล่าวไม่ควรกำหนดจาก ‘ต้นทุนการบริโภคสุทธิที่เพิ่มมากขึ้น’ ของการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ของสังคม

แม้ว่าการปฏิรูปดังกล่าวจะมีกำหนดให้ออก ไปเมื่อปี ค.ศ. 2014 รัฐบาลออสเตรเลียคงยังมีการมอบหมายให้พิจารณาบทวนระบบการจัดเก็บภาษีตลอดปี ค.ศ. 2015

### 2.3.2 การจัดเก็บภาษีตามมูลค่า (ad valorem) – วิธีการจัดเก็บภาษีที่ล้ำหลัง

งานเขียนที่เกี่ยวข้องกับแนวปฏิบัติสากลที่ดีที่สุด (ซึ่งเป็นแหล่งอ้างอิงหลักของคู่มือเล่มนี้) ระบุว่าภาษีสรรพสามิตมีอยู่ 2 รูปแบบหลัก คือ

- ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บเพื่อแก้ไขผลกระทบภายนอกเป็นรูปแบบที่ควรจะจัดเก็บตามจำนวนการบริโภค (หรือการผลิต) ที่เป็นเป้าหมายของการจัดเก็บภาษี
- ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บเพื่อการหารายได้เข้ารัฐ/ภาษีจากสินค้าฟุ่มเฟือยเป็นรูปแบบที่ตั้งเป้าหมายไปที่สินค้ามูลค่าสูงที่ถูกผลิต หรือ นำเข้ามาสู่เขตอำนาจเขตใดเขตหนึ่ง (เช่น ภาษีสรรพสามิตจากรถยนต์)

ผู้กำหนดนโยบายเห็นตรงกัน (โดยเฉพาะในแถลงการณ์ต่อสาธารณะ) ที่จะเชื่อมโยงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเข้ากับอันตรายที่อาจเกิดขึ้นจากการบริโภคที่สุ่มเสี่ยงเหตุผลประการนี้โดยทั่วไปจะอยู่เหนือเหตุผลทางด้านวัฒนธรรม แรงผลักดันทางการตลาด หรือรายได้ของประเทศ อย่างไรก็ตาม ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา หลายๆ ประเทศจะเริ่มต้นด้วยการใช้ระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ตามมูลค่า ก่อนที่จะปรับเปลี่ยนไปใช้ระบบการจัดเก็บภาษีตามปริมาณไม่ว่าทั้งหมดหรือแต่บางส่วน โดยการเลิกใช้การจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ตามมูลค่านี้นับเป็นจุดเด่นของพัฒนาการทางเศรษฐกิจ เนื่องด้วยการที่แต่ละประเทศมีการปรับเปลี่ยนนโยบายการจัดเก็บภาษี และการบริหารจัดการไปตามยุคสมัยเพื่อการกำหนดนโยบายที่มีความก้าวหน้ามีความมั่นคงในการหารายได้เข้ารัฐ และความร่วมมือในการบริหารจัดการที่มากยิ่งขึ้น

### 2.3.3. การปรับเข้าหาแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

ผู้กำหนดนโยบายในอาเซียนเองก็มองเห็นในผลประโยชน์ในระยะยาวที่มาจาก การเก็บภาษีตามปริมาณจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ นอกจากตัวอย่างในระดับสากลอย่างตัวอย่างของประเทศออสเตรเลียแล้ว การปฏิรูปของอินโดนีเซียในปี ค.ศ. 2010 ฟิลิปปินส์ในปี ค.ศ. 2012 ไทยในปี ค.ศ. 2013 และเวียดนามในปี ค.ศ. 2010 ทั้งหมดมีการยุติการใช้การจัดเก็บภาษีตามมูลค่าเป็นบางส่วนเพื่อการจัดเก็บภาษีตามปริมาณ

## ที่มากขึ้น

- กรณีของเวียดนาม (ค.ศ. 2010) การยกเลิกการเก็บภาษีสรรพสามิตแบบตามมูลค่าจากเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ต่ำกว่า 40°a.d.v. (13)
- กรณีของอินโดนีเซีย (ค.ศ. 2010) การยกเลิกการเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือย (LST) แบบตามมูลค่าแล้วแทนที่ด้วยการใช้อัตราภาษีสรรพสามิตแบบต่อปริมาณรวม (ต่อลิตร) ที่มากขึ้นการปฏิรูปนี้มองเห็นว่าเครื่องดื่มแอลกอฮอล์หลักๆ แล้วเป็นสินค้าที่มีการบริโภคในอัตราสูง (FMCG) ซึ่งไม่เหมาะที่จะถูกจัดการภายใต้ระบบ นโยบายการจัดเก็บภาษีแบบ “ฟุ่มเฟือย”
- กรณีของฟิลิปปินส์ (ค.ศ. 2012) แม้ว่าประเทศฟิลิปปินส์จะไม่ได้ใช้งานระบบการจัดเก็บภาษีแบบตามมูลค่ามาก่อนหน้าปี ค.ศ. 2012 โครงสร้างภาษีสรรพสามิตของประเทศฟิลิปปินส์มีจุดเริ่มด้วยการใช้ราคาเป็นตัวกำหนดการจำแนกประเภทผลิตภัณฑ์มาก่อน ด้วยเหตุนี้ผลิตภัณฑ์ที่มีมูลค่ามากกว่าจะถูกจัดเก็บในอัตราที่สูงกว่า ผลิตภัณฑ์ที่มีมูลค่าต่ำกว่า ซึ่งการลดความยุ่งยากในปี ค.ศ.2012 ได้นำโครงสร้างที่มีราคาเป็นตัวกำหนดออกไป โดยที่ยังคงองค์ประกอบการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าเอาไว้โดยมีอัตราการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแบบตามปริมาณอัตราเดียว
- กรณีของไทย (ค.ศ. 2013) ก่อนหน้าเดือนสิงหาคมปี ค.ศ. 2013 เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่ผลิตภายในประเทศหลักๆ แล้วจะถูกจัดเก็บเป็นภาษีตามปริมาณส่วนผลิตภัณฑ์ที่มีราคาแพง (โดยมากจะเป็นผลิตภัณฑ์นำเข้า) จะถูกจัดเก็บด้วยอัตราตามมูลค่าที่สูงกว่า นอกจากนี้ด้วยแรงผลักดันทางการตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ผลิตภัณฑ์เปียร์ส่วนใหญ่ในตลาดจะถูกจัดเก็บเป็นภาษีสู่รา (สรรพสามิต) แบบตามมูลค่าซึ่งตรงข้ามกับวิธีแบบตามปริมาณ การปฏิรูปในปี ค.ศ. 2013 ได้เพิ่มการจัดเก็บภาษีสู่รา (สรรพสามิต) แบบตามปริมาณจากผลิตภัณฑ์ทุกชนิดในตลาด ด้วยการให้เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ทุกชนิดจัดเก็บทั้งตามองค์ประกอบตามปริมาตร (ตามปริมาตรแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ต่อลิตร LPA) องค์ประกอบต่อปริมาตรรวม (ต่อลิตร) และตามองค์ประกอบตามมูลค่าเช่นเดียวกับการปฏิรูปในฟิลิปปินส์ในปี ค.ศ. 2012 การเปลี่ยนแปลงในประเทศไทยในปี 2013 เองก็มีการยุติที่จะ



ใช้ราคาเป็นปัจจัยชี้วัดเพียงอย่างเดียวในการกำหนดภาษีจากเครื่องตี  
แอลกอฮอล์หลายชนิดในตลาดเครื่องตีแอลกอฮอล์ในประเทศไทย

แม้ว่าประเทศต่างๆ ที่กล่าวมาแล้วข้างต้นยังสามารถปรับระบบการจัดเก็บ  
ภาษีจากเครื่องตีแอลกอฮอล์ของแต่ละประเทศให้เรียบง่ายและทันสมัยยิ่งขึ้นไปกว่า  
นี้ได้อีก การที่ผู้กำหนดนโยบายต่างๆ ในอาเซียนสามารถมองเห็นผลดีของการจัด  
เก็บภาษีแบบตามปริมาณจากเครื่องตีแอลกอฮอล์ให้มากขึ้นได้นั้นก็สมควรได้รับ  
การยกย่องชมเชย

นอกจากการทำให้สอดคล้องกับแนวปฏิบัติสากลที่ดีที่สุดแล้ว ผลที่สำคัญของ  
การปรับเปลี่ยนจากการเก็บภาษีเครื่องตีแอลกอฮอล์ตามมูลค่า คือ การลดการใช้  
มูลค่าเป็นปัจจัยชี้วัดในการกำหนดและจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตี  
แอลกอฮอล์อีกด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในภูมิภาคที่มีเขตอำนาจทางกฎหมายแตกต่างกัน  
และพรมแดนร่วมกัน ดังที่เอกสารของศูนย์ภาษีและการลงทุนระหว่างประเทศ  
(ITIC) ค.ศ. 1999 อันเป็นคู่มือสำหรับการจัดเก็บภาษีสุรากลั่นได้ระบุว่า “การ  
เก็บภาษีอากรจะมีความเสี่ยงต่อการนำเข้าและการซื้อขายข้ามชายแดนโดยผิด  
กฎหมายจากผู้บริโภคหากรัฐบาลพยายามที่จะคงอัตราภาษีที่สูงกว่ากับประเทศ  
ข้างเคียง”

ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี ค.ศ. 2015 จะเป็นโอกาสสำหรับผู้กำหนด  
นโยบายที่จะพิจารณาอย่างถี่ถ้วนต่อความจำเป็นในการรักษาสมดุลระหว่างอำนาจ  
ในการกำหนดภาษีต่อสภาพความเป็นจริงและความจำเป็นของประชาคมเศรษฐกิจที่  
มีช่องว่างและเปิดกว้าง

#### 2.3.4. หลีกเลี่ยงการแยกภาษีอากรจากเครื่องตีแอลกอฮอล์ออก จากการใช้จ่ายทั่วไป

นโยบายการจัดเก็บภาษีตามแนวปฏิบัติที่ดีจะแยกการทำงานของรัฐเป็นการ  
รวบรวมรายได้และการใช้จ่ายรัฐบาลจะมีอำนาจหน้าที่ในการจัดสรรการใช้จ่ายเหนือ  
หน้าที่อื่นๆ ซึ่งจะขึ้นอยู่กับการจัดลำดับความสำคัญของการใช้จ่ายของรัฐบาลภาษี  
จัดเก็บเฉพาะหรือภาษี “เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง” อยู่ นอกเหนือหลักดังกล่าว  
เนื่องจากมีข้อบ่งชี้ว่าภาษีอากรประเภทดังกล่าวจะต้องนำไปใช้เพื่อการเฉพาะที่

กำหนดเอาไว้เท่านั้น

ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างจะขัดแย้งกับแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด เนื่องจากภาษีในแบบดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่ออำนาจของรัฐบาลในการจัดสรรรายได้ที่มาจากภาษี การจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อไปใช้ในโครงการบางอย่าง กองทุนการเงินระหว่างประเทศกล่าวถึงการแยกเอาไว้ใช้เฉพาะอย่างว่าเป็น “งบประมาณตายตัว” เนื่องด้วยการทำเช่นนั้นจะจำกัดอำนาจของผู้กำหนดนโยบายในการจัดสรรการใช้จ่ายอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ของนโยบายสาธารณะการแยกภาษีอากรอย่างหนึ่งเพื่อนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์บางประการ เช่น การศึกษา การส่งเสริมสาธารณสุขและสังคม จะลดบทบาทโดยรวมของรัฐบาลในการพัฒนาและปรับปรุงนโยบายสาธารณะลง

ผู้กำหนดนโยบายได้ริเริ่มการจัดแยกรายได้จากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในอดีตเพื่อแสดงให้เห็นถึงข้อผูกมัดต่อนโยบายสาธารณสุข ซึ่งแม้ว่าภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างจะก่อให้เกิดข้อผูกมัดที่มองเห็นได้ชัด (และโดยมากจะเป็นที่นิยม) ของรัฐบาลในการใช้จ่ายสาธารณะ ประสบการณ์ในระดับสากลเองก็ได้แสดงให้เห็นถึงข้อจำกัด ดังในตัวอย่างของเกาหลีใต้ที่ร้อยละ 28.8 ของภาษีอากรของทั้งรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นในปี ค.ศ. 2011 เป็นกองทุนสำหรับไว้ใช้เฉพาะอย่างการเป็นเช่นนี้จะทำให้ผู้กำหนดนโยบายสูญเสียเกือบหนึ่งในสามของอำนาจควบคุมรายได้ของรัฐโดยตรงซึ่งแท้จริงแล้วอาจนำไปใช้เพื่อการบรรลุเป้าหมายของรัฐบาลได้โดยทันที

นักวิชาการที่มีชื่อเสียงอย่าง Richard Bird และ Joosung Jun ระบุถึงจุดนี้ว่า “ประสบการณ์ของเกาหลี รวมถึงที่อื่นๆ แสดงให้เห็นว่าการแยกรายได้ ในทางทฤษฎีแล้วอาจมีทั้งข้อดีและข้อเสียเหมือนกับวิธีจัดสรรการเงินอื่นๆ บางครั้งก็ถูกใช้ได้ดีบางครั้งก็ถูกใช้ได้แย่ และการแยกรายได้ที่ดีในทางทฤษฎีอาจไม่ได้ทำให้ได้ไปในทางปฏิบัติเสมอไป”

หากไตร่ตรองดู การแยกภาษีอากรเพื่อนำไปใช้เพื่อจุดประสงค์บางอย่าง เช่น การสาธารณสุข ทำให้เกิดความจำเป็นที่จะต้องพึ่งพาการบริโภคของตลาดที่สูงขึ้นเพื่อที่จะรักษาการระดมทุนสำหรับโครงการดังกล่าวเอาไว้อย่างไม่ตั้งใจ สำหรับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์การแยกรายได้เพื่อใช้เฉพาะอย่างจะขัดต่อแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดและไม่เหมาะสมที่จะเป็นแนวทางสำหรับนโยบายการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของอาเซียนที่

ต้องการความเป็นเอกภาพมากขึ้นแล้ว การคงการแยกรายได้ดังกล่าวเอาไว้หรือหากจะริเริ่มใช้ในอนาคตมีเพียงแต่จะลดความคล่องตัวของผู้กำหนดนโยบายในการปรับตัวให้เข้ากับความต้องการของสังคมที่เปลี่ยนแปลงเท่านั้น

หลักและปัจจัยในเรื่องแอลกอฮอล์ โดยเฉพาะ	ขั้นตอนการออกแบบที่สำคัญสำหรับ AEC ปี 2015
ความยั่งยืน: ภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ควรทำให้เกิดฐานรายได้ของรัฐที่มั่นคงและเติบโต	การใช้การจัดเก็บภาษีตามปริมาณที่มากขึ้น รับรองให้มีฐานภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่ง่ายต่อการคำนวณ ชำระ และจัดเก็บ
ความสม่ำเสมอ : ระบบจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ควรเปิดทางให้มีความแน่นอนสำหรับผู้บริโภคและผู้เสียภาษี	การกำหนด แนวทางเพื่อการปฏิรูปและการปรับเปลี่ยนอัตราที่ดำเนินอยู่แบบยึดตลาดเป็นหลัก (เช่นการปรับค่าตามดัชนีราคา) รับรองในการชำระภาษีในอนาคตของผู้เสียภาษีที่คาดการณ์ได้
ความมีประสิทธิภาพ : นโยบายการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ควรหลีกเลี่ยงการสร้างภาระในการบริหารจัดการให้แก่ผู้เสียภาษีและพนักงานเก็บภาษี	การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่เป็นแบบตามมูลค่าควรมีความเรียบง่ายที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ ใช้ประโยชน์จากมูลค่าทางการค้าที่มีอยู่แล้วเพื่อกำหนดฐานภาษี (มูลค่าตาม ต้นทุนรวมกับค่าประกันภัยและค่าขนส่ง (CIF) หรือราคาโรงงาน) หากจำเป็นต้องมีการกำหนดมูลค่าขึ้นมาใหม่ กระบวนการควรเป็นไปอย่างเรียบง่าย โปร่งใส และมั่นคง
ความเท่าเทียม : ระบบการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ไม่ควรบิดเบือนตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์หรือกระตุ้นให้เกิดการหลบเลี่ยงภาษี (เช่น โดย “การโกงใบกำกับราคา” หรือ “การขายสู่ตลาดส่วนกลาง” โดยผู้บริโภค)	ควรมีประเภทของผลิตภัณฑ์ที่ต่างกันในระบบการจัดเก็บภาษีอย่างจำกัด รับรองให้มีการแข่งขันอย่างเป็นธรรมสำหรับผลิตภัณฑ์ลักษณะเดียวกันและจำกัดการหลบเลี่ยงภาษีผ่านการหากำไรจากส่วนต่างของประเภทผลิตภัณฑ์ที่ต่างกัน
ความเรียบง่าย : ระบบการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ควรไม่ยุ่งยากและเข้าใจได้ง่าย ความยุ่งยากจะเป็นตัวบั่นทอนการค้าและการลงทุน	ระบบการจัดเก็บภาษีควรเรียบง่ายคาดการณ์ได้และไม่แบ่งแยก โครงสร้างพื้นฐานควรกำหนดตามระดับแอลกอฮอล์เพียงอย่างเดียวประกอบกับการมีอัตราขั้นต่ำที่ไม่สูงจนเกินไป(เพื่อการกระตุ้นให้เกิดความร่วมมือ)

### 2.3.5. การปรับเปลี่ยนภาษีเครื่องตีแอลกอฮอล์ทั่วอาเซียน – การปรับเปลี่ยนไม่ได้หมายถึงการสร้างความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน

ตามที่ได้กล่าวไปแล้วในบทที่ 1 คู่มือนี้ไม่แนะนำให้ใช้วิธี “แนวทางเดียวใช้กับทุกคน” สำหรับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตทั่วทั้งอาเซียน ประเทศสมาชิกแต่ละประเทศในภูมิภาคต่างมีความต้องการและเป้าหมายเป็นของตนเองซึ่งจะมีอิทธิพลต่อสภาพสุดท้ายของระบบการจัดเก็บภาษีจากเครื่องตีแอลกอฮอล์ อย่างไรก็ตามในบริบทของประชาคมในระดับภูมิภาค มีหลักการและขั้นตอนการออกแบบจำนวนมากที่อาจช่วยให้ผู้กำหนดนโยบายคงการควบคุมที่พอเหมาะสำหรับการออกนโยบายจัดเก็บภาษีจากเครื่องตีแอลกอฮอล์ และการหารายได้เข้าสู่รัฐ

### 2.3.6. หลักการภาษีหลักๆ และขั้นตอนในการออกแบบสำหรับประชาคมเศรษฐกิจระดับภูมิภาค

ตามที่ได้กล่าวไปก่อนหน้านี้ เครื่องตีแอลกอฮอล์เป็นสินค้าโภคภัณฑ์ที่มีลักษณะเฉพาะตัว ที่มีหลายปัจจัยที่ส่งผลต่อการออกแบบนโยบาย ตารางต่อไปนี้จะแสดงให้เห็นถึงปัจจัยและหลักต่างๆ ของภาษีเครื่องตีแอลกอฮอล์ ประกอบด้วยขั้นตอนการออกแบบที่จะช่วยผู้กำหนดนโยบาย ลดความเสี่ยงจากการออกนโยบายและการเก็บภาษีอากร

ปัจจัยและขั้นตอนการออกแบบต่างๆ ที่ไล่มาด้านล่างนี้ได้รับการรวบรวมมาจากการปฏิรูปนโยบายในช่วงที่ผ่านมา และจะเป็นเค้าโครงเพื่อการลดความยุ่งยากสำหรับสภาพแวดล้อมในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนปี ค.ศ. 2015

#### 5 ขั้นตอนในการปฏิรูปที่ควรปฏิบัติ

- ขั้นตอนที่ 1 : การใช้การจัดเก็บภาษีตามปริมาณที่มากขึ้น
- ขั้นตอนที่ 2 : การกำหนดแนวทางสำหรับการปฏิรูปภาษีเครื่องตีแอลกอฮอล์ และการปรับเปลี่ยนที่ดำเนินอยู่แบบยืดตลาดเป็นหลัก
- ขั้นตอนที่ 3 : การรับรองให้มีระบบการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าที่เรียบง่ายและโปร่งใส
- ขั้นตอนที่ 4 : ความเสมอภาคต่อประเภทภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์เครื่องตีแอลกอฮอล์ที่มีจำนวนน้อยกว่า

- ขั้นตอนที่ 5 : ความเรียบง่ายที่มากขึ้นจากระบบที่ไม่แบ่งแยก คาดการณ์ได้ และเรียบง่าย

## ขั้นตอนที่ 1 : การใช้การเก็บภาษีตามปริมาณที่มากขึ้น

การปรับเข้าหาการจัดเก็บภาษีตามปริมาณจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์เป็นแนวทางปกติของการปฏิรูปโครงสร้างภาษีสรรพสามิตทั้งภายในอาเซียนและในระดับสากล การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามปริมาณช่วยยืนยันว่าภาษีสรรพสามิตจะส่งสัญญาณราคาที่เชื่อมโยงกับปริมาณแอลกอฮอล์ในเครื่องดื่มมากกว่ามูลค่าของตัวเครื่องดื่มเอง

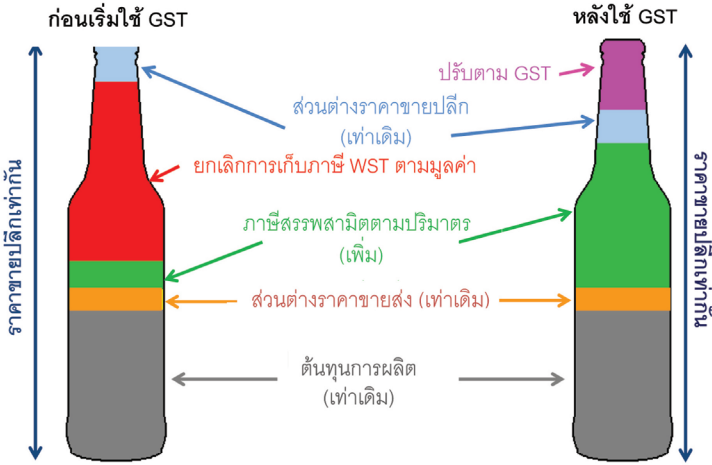
### การเลือกอัตราที่เหมาะสม

ขั้นแรกขั้นหนึ่งที่สำคัญสำหรับผู้กำหนดนโยบายคือการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตตามปริมาณที่เหมาะสม ทั้งในระยะสั้น และระยะยาวโดยอิงตามวัตถุประสงค์ของนโยบายภาษีของรัฐบาลซึ่งอาจจะประกอบด้วย :

- ความเป็นกลางทางภาษีรับรองได้ว่าการเก็บภาษีอากรในปัจจุบันจะคงอยู่ในระบบใหม่
- ความเป็นกลางทางราคาคงกรณีของออสเตรเลียในปี ค.ศ. 2000 ผู้กำหนดนโยบายอาจเลือกที่จะตั้งอัตราในระดับที่ส่งผลกระทบต่อราคาขายปลีกให้ผู้บริโภคน้อยที่สุด หรือ
- ภาษีอากรที่สูงขึ้นผู้กำหนดนโยบายอาจเน้นไปที่การเพิ่มภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์โดยรวม (ผู้กำหนดนโยบายจะต้องเข้าใจถึงปัญหาที่เกี่ยวข้องกับการเพิ่มภาษีสรรพสามิตในสินค้าที่มีภาระภาษีสูงอยู่แล้ว ซึ่งอาจเป็นการผลักปริมาณภาษีที่ต้องจ่ายเข้าสู่ช่องทางที่ไม่เสียภาษี)

ตัวเลือกแต่ละตัวเลือกเหล่านี้ และเป้าหมายทางยุทธศาสตร์อื่นๆ จำเป็นต้องมีการสร้างแบบจำลองทางเศรษฐกิจอย่างระมัดระวัง ที่มีการคำนึงถึงความยืดหยุ่นของราคาและผลกระทบจากการทดแทนต่อตลาด เมื่อราคามีการเปลี่ยนแปลง

แผนภาพที่ 1: การคงสภาพความมั่นคงทางราคา ในการปฏิรูปของออสเตรเลีย ในปี 2000



ที่มา : Asia-Pacific Tax Forum (APTF) – กุมภาพันธ์ ค.ศ. 2012

แผนภาพที่ 1 แสดงแนวคิดของ “ความเป็นกลางทางราคา” ด้วยการใช้อย่าง จากเครื่องดื่มเบียร์ในกรณีศึกษาในออสเตรเลียที่ได้กล่าวถึงก่อนหน้านี้ ภาพดังกล่าว แสดงให้เห็นถึงการปฏิรูปเป็นการจัดเก็บภาษีตามปริมาณ โดยที่มีโครงสร้างครอบคลุม ที่ราคาขายปลีกคงที่ทั้งในระบบการจัดเก็บภาษีแบบเก่าและแบบใหม่

### การปฏิรูปเป็นอัตราตามปริมาณอย่างค่อยเป็นค่อยไป

เนื่องด้วยการพัฒนาทางเศรษฐกิจของประเทศต่างๆ ในอาเซียนมีระดับที่แตกต่างกัน ซึ่งจะดูไม่สมเหตุสมผลถ้าผู้กำหนดนโยบายจะเปลี่ยนระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์จากระบบการจัดเก็บตามมูลค่าไปเป็นระบบการจัดเก็บตามปริมาณอย่างทันทีทันใด ด้วยเหตุที่แรงผลักดันของความอ่อนไหวต่อราคาของตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ และความแตกต่างของภาระภาษีระหว่างผลิตภัณฑ์ราคาประหยัด (มูลค่าต่ำ) และผลิตภัณฑ์มีคุณภาพราคาสูง (มูลค่าสูง) ที่ทั้งหมดอยู่ภายใต้ระบบการจัดเก็บภาษีตามมูลค่า ทำให้การปรับเปลี่ยนในทันทีจะไม่สมเหตุสมผล

ขั้นตอนที่ 2 จะแสดงให้เห็นว่าเมื่อเวลาผ่านไปการกำหนดแนวทางเพื่อการปฏิรูปจะมีส่วนช่วยอย่างไรในการปรับเปลี่ยนระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ให้เป็นไปตามแนวปฏิบัติสากลที่ดีที่สุด

## ขั้นตอนที่ 2 : การกำหนดแนวทางสำหรับการปฏิรูปภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์และการปรับเปลี่ยนที่ดำเนินอยู่แบบยึดตลาดเป็นหลัก

การปฏิรูปภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่มั่นคงควรมีการรับรองความแน่นอนที่ยังมีอยู่ให้กับผู้ชำระภาษี (ผู้ผลิตและผู้นำเข้า) อย่างพอเหมาะ รวมทั้งให้กับปฏิบัติการอื่นๆ ภายใต้วงโซ่อุปทานซึ่งประกอบไปด้วย ผู้ขายส่ง ผู้จัดจำหน่าย และผู้ขายปลีก การปฏิรูปที่รุดหน้าควรจะมีการค่อยๆ ลดบทบาทของการใช้มูลค่าของผลิตภัณฑ์เป็นตัวกำหนดภาระภาษีรวมของเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ดังที่เห็นไปในการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในฟิลิปปินส์ (ปี ค.ศ. 2012) และในไทย (ปี ค.ศ. 2013)

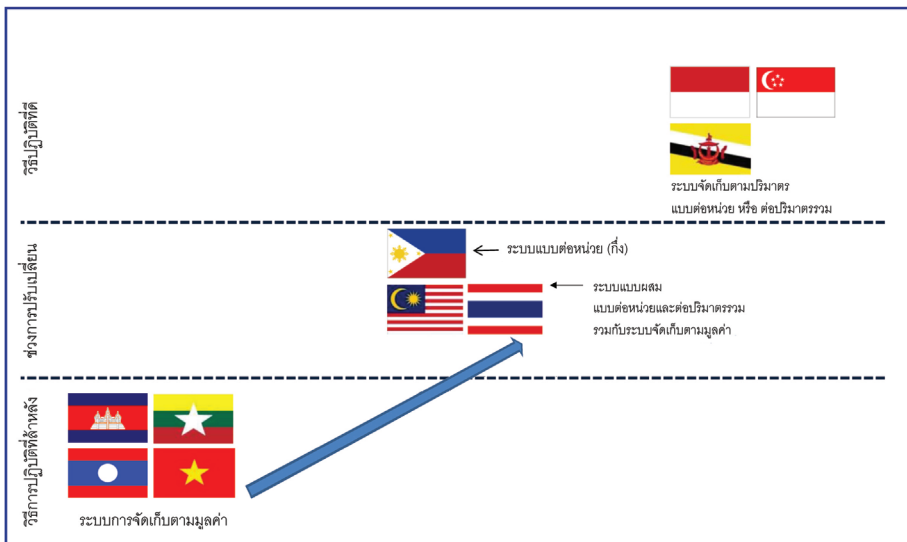
การปรับเปลี่ยนจากวิธีการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าไปเป็นวิธีการจัดเก็บแบบตามปริมาณอย่างค่อยเป็นค่อยไปก่อให้เกิดผลประโยชน์ผสมในนโยบายสำหรับผู้กำหนดนโยบาย เริ่มแรก การปรับเปลี่ยนนี้เริ่มขจัดสิ่งปลูกเร้าในการโกงใบกำกับราคา (“under-invoicing”) ของมูลค่าผลิตภัณฑ์เพื่อที่จะชำระภาษีสรรพสามิตได้น้อยลงออกไป ในอีกแง่หนึ่งสัญญาณราคาที่ถูกลงขึ้นมาใหม่ในระบบการจัดเก็บภาษีจะเชื่อมโยงกับการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ซึ่งจะทำให้ระบบการจัดเก็บภาษีสามารถมีส่วนช่วยเหลือรัฐบาลในจุดประสงค์ต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ได้ดียิ่งขึ้น

การปรับเปลี่ยนที่ละน้อยไปสู่การจัดเก็บแบบตามปริมาณของผู้กำหนดนโยบายทำให้มองเห็น การใช้งานระบบการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ “แบบผสม” ที่มากขึ้นทั่วอาเซียน ระบบดังกล่าวมีความซับซ้อนและไม่จำเป็นว่าเป็นไปตามแนวปฏิบัติที่ดีในระยะยาว แต่อย่างไรก็ตามการใช้ระบบดังกล่าวเป็นวิธีการปฏิรูปที่เฉลียวฉลาดในระยะสั้น ถึงระยะปานกลางในการที่เป็นแนวทางเพื่อการปฏิรูปให้มีการใช้

การเก็บภาษีตามปริมาณที่มากขึ้น

**แผนภาพที่ 2** แสดงถึงการใช้งาน ระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต “แบบผสม” จากสุราทั่วอาเซียนในปัจจุบัน

การปรับเปลี่ยนจากการใช้ระบบการจัดเก็บภาษีแบบตามมูลค่าระบบเดียวทั้งหมดที่ล้าหลังซึ่งปัจจุบันถูกใช้ในประเทศที่พัฒนาช้ากว่าไปสู่ระบบการจัดเก็บภาษีตามปริมาณระบบเดียวทั้งหมดซึ่งถูกใช้ในประเทศเจริญกว่า สอดคล้องกับการปฏิรูปเศรษฐกิจและการจัดเก็บภาษีที่ครอบคลุมกว่าซึ่งเกี่ยวข้องกับการพัฒนาการในทางเศรษฐกิจ



**การรับรองให้มีการดำเนินการที่ดีระหว่างการปรับเปลี่ยน - เข้าใจองค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าอย่างให้ถูกต้อง**

เนื่องด้วยมีการใช้งานองค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ตลอดการปรับเปลี่ยนเป็นเรื่องสำคัญที่ผู้กำหนดนโยบายจะต้องมีการรับรองให้มีระบบที่สามารถจัดการแรงขับเคลื่อนที่เกี่ยวข้องกับราคาได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น การกำหนดฐานภาษีที่จัดเก็บตามมูลค่า



ขั้นตอนที่ 3 จะเป็นการแสดงปัจจัยต่างๆ เพื่อการพิจารณาระหว่างที่ใช้การจัดเก็บภาษีตามมูลค่าเพื่อรับรองให้มีความโปร่งใสและมีประสิทธิภาพในระบบมากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้

### ขั้นตอนที่ 3 : การรับรองให้มีระบบการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าที่เรียบง่ายและโปร่งใส

วิธีที่ใช้กำหนดฐานภาษีเป็นปัจจัยหลักๆ ปัจจัยหนึ่งส่งผลต่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามมูลค่า ตามที่ได้กล่าวเอาไว้ในคู่มือเล่มนี้และ เอกสารหรือ ค.ศ. 2013 การกำหนดฐานภาษีสรรพสามิตสามารถทำได้หลายวิธี เนื่องด้วยการเป็นภาษีจากการผลิต (รวมถึงจากการนำเข้าผลิตภัณฑ์รูปแบบเดียวกัน) แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดชี้ว่า ภาษีสรรพสามิตควรจัดเก็บจากช่วงต้นสายโซ่อุปทานที่สุดที่ทำได้เมื่อสินค้าเข้าถึงตลาดภายในประเทศเพื่อการบริโภคภายในประเทศด้วยเหตุนี้ ฐานภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าที่พบบ่อยที่สุดจะเป็น

- สำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศตามมูลค่า “ราคาหน้าโรงงาน” หลังจากที่สินค้าออกจาก “สายการผลิต” และ
- สำหรับสินค้านำเข้าตามมูลค่า “ต้นทุนสินค้ารวมกับค่าประกันภัยและค่าขนส่ง” (CIF) ที่ระบุโดยศุลกากร รวมกับค่าภาษีศุลกากรก่อนที่สินค้าจะพ้นจากเขตอากร (เช่น ท่าเรือ)

วิธีนี้เป็นแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดสำหรับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ฐานภาษีที่กำหนดตั้งแต่ต้นสายโซ่อุปทานแสดงให้เห็นถึงต้นทุนการผลิตหรือนำเข้าของสินค้าได้ดีที่สุด และยังสามารถใช้ประโยชน์จากมูลค่าธุรกรรมทางการค้าที่ผู้ผลิตหรือผู้บริโภคนำมาใช้ในสายโซ่อุปทานในการค้าขายสินค้า (โดยมากต่อผู้ขายส่ง/ผู้จัดจำหน่าย)

และที่สำคัญที่สุด มูลค่าตาม “ราคาโรงงาน” และ “ราคาต้นทุนสินค้ารวมกับค่าประกันภัยและค่าขนส่ง (CIF) รวมกับภาษีศุลกากร” แสดงให้เห็นถึงมูลค่าที่แท้จริงของสินค้า ณ จุดรวบรวมสินค้า ในประเทศส่วนมากทั่วอาเซียนซึ่งเป็นเพราะเหตุ

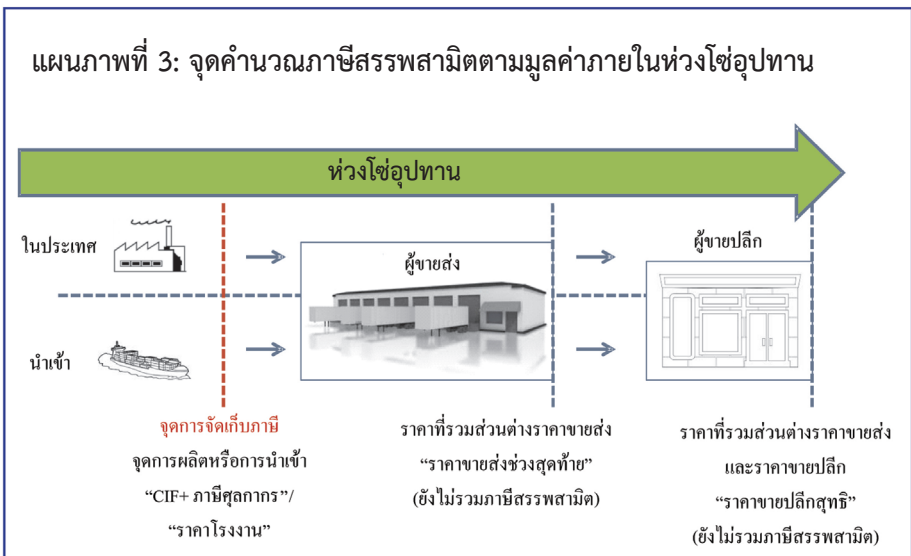
ที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีเพิ่มประสิทธิภาพให้สูงสุดด้วยการ จัดเก็บภาษีสรรพสามิต ณ จุด ผลิต หรือ นำเข้า ร่วมกันกับหน่วยงานต่างๆ เช่น หน่วยงานศุลกากร

จากการออกข้อตกลงการค้าเสรี (FTA) ซึ่งมีการลดการจัดเก็บภาษีศุลกากรลงเรื่อยๆ ทั่วภูมิภาคอาเซียนทำให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเผชิญกับการที่ฐานภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าจากผลิตภัณฑ์นำเข้าที่ลดลง

เมื่อคำนึงถึงจุดนี้ ผู้กำหนดนโยบายบางส่วนจึงคิดหาตำแหน่งตัวเลือกอื่นในสายโซ่อุปทานที่จะใช้เพื่อการคำนวณฐานภาษีตามมูลค่า ซึ่งตัวเลือกมีดังนี้

- ราคาขายส่ง (เช่น ราคาขายส่งช่วงสุดท้าย ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันในประเทศไทย) และ
- ราคาขายปลีก (เช่น ที่ใช้อยู่ในฟิลิปปินส์)

ตามที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน ฐานภาษีที่ยึดตามราคาขายส่งและราคาขายปลีก จะถูกใช้เพื่อการคำนวณภาษีที่จะถูกระบุในช่วงต้นสายโซ่อุปทานหรือเมื่อสินค้าออกจากโรงงานหรือท่าเรือซึ่งทำให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตต้องมีการแทรกแซงกระบวนการกำหนดราคา ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อความเรียบง่าย และความโปร่งใสของระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์แบบตามมูลค่า



**แผนภาพที่ 3** แสดงถึงตำแหน่งอื่นๆ ในสายโซ่อุปทานที่ใช้ในการคำนวณฐานภาษีและเน้นให้เห็นว่าจุดรวบรวมอยู่ช่วงต้นของสายโซ่อุปทาน

## ปัญหาที่มาจากฐานภาษีแบบตามความจำเป็น (mandated tax bases)

การคำนวณฐานภาษี ณ ตำแหน่งหลังการชำระเงินในห่วงโซ่อุปทานจะลดความโปร่งใสทางการค้าของระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ฐานภาษีที่วัดตามสายโซ่อุปทานจะถูกคำนวณโดยมีความโปร่งใสทางการค้าได้เพียงถ้าความรับผิดชอบในการเสียภาษีย้ายตามสายโซ่อุปทาน ร่วมกับการที่สินค้าด้วย – รวมถึงจุดรวบรวมสินค้า ย้ายไปที่จุดต่อไปเช่น ผู้ขายส่ง และ ผู้ขายปลีก การที่ระบบนี้จะทำงานได้จำเป็นต้องมีระบบการบริหารจัดการเพื่อการจัดการความรับผิดชอบในการเสียภาษี เช่นระบบ quoting) หรือ คลังสินค้าทัณฑ์บน

ถ้าเป็นการจัดเก็บภาษีที่มีความประณีตอาจใช้วิธีนี้ในการการจัดเก็บภาษีทางอ้อมให้สำเร็จได้ (ดังตัวอย่างในภาษีชดเชยเครื่องดื่มไวน์ (Wine Equalisation Tax) ของออสเตรเลีย) แต่ระบบที่ใช้ราคาขายส่งช่วงสุดท้าย หรือ ราคาขายปลีกสุทธิที่มีอยู่ หรือ อยู่ในช่วงการพิจารณา ส่วนมากจะใช้มูลค่าตามตัวเลขที่ตกลงกันล่วงหน้าระหว่างหน่วยงานต่างๆ กับผู้เสียภาษี การกระทำในฉากหลักเช่นนี้จะลดความโปร่งใสและสร้างความยุ่งยากให้แก่ระบบการจัดเก็บภาษีเป็นอย่างมากซึ่งโดยมากจะเป็นกรณีของราคาขายส่งในแบบที่ปราศจากความเป็นสาธารณะหรือมีน้อย โดยความเป็นสาธารณะของการกำหนดราคาสามารถทำให้เกิดความแน่นอนและความกระจ่างซึ่งขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของราคาที่กำหนดนอกจากนั้น โดยมากจะมีผู้ขายส่งมากกว่าหนึ่งอยู่ในห่วงโซ่อุปทานเดียวซึ่งจะทำให้เกิดความซับซ้อนและความลำบากในการคำนวณฐานภาษี

ราคาขายปลีก (RSP) เป็นมูลค่าของสินค้าที่กำหนด ณ จุดขายปลีกให้กับผู้บริโภค ซึ่งชัดเจนในตัวเองว่าเป็นเรื่องธรรมดาที่จะไม่มีความหมายใดๆ ที่เป็นที่ยอมรับในการใช้ RSP เพื่อกำหนดฐานภาษีตามมูลค่ามีการเน้นถึงจุดนี้ในเอกสาร

การค้าและศุลกากรในระดับสากล เช่น ใน World Customs Journal: “...การกำหนดราคาขายปลีกของสินค้าตัวเดียวกันอาจมีความแตกต่างกันอย่างมาก ขึ้นอยู่กับจุดที่ขาย;ยกตัวอย่างเช่น ราคาของเครื่องตีมิโซดาหนึ่งกระป๋องที่วางขายที่ร้านสะดวกซื้อ และภัตตาคารอาจแตกต่างกันถึง 4 หรือ 5 เท่า ด้วยเหตุนี้การจะกำหนดภาษีสรรพสามิตจากราคาขายปลีกให้ประสบผลสำเร็จนั้นจะต้องมีวิธีกำหนดราคาขายปลีกรับประกันว่าให้กับผลิตภัณฑ์รูปแบบเดียวกันทั่วตลาดให้เสมอภาค เรียบง่าย และ เท่าเทียมในความโปร่งใส”

ระบบที่อิงตามราคาขายปลีกที่จะได้ผลจะต้องมีการพิจารณาอย่างถี่ถ้วนจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีรวมถึงปัจจัยอื่นๆ อย่างเช่น กลยุทธ์การกำหนดราคาในทางทฤษฎี วิธีการสำรวจและตรวจสอบราคา และกลยุทธ์ที่ตีพ้อที่จะหลีกเลี่ยงการเก็บภาษีซ้ำซ้อน (เช่น ฐานภาษีเพื่อภาษีสรรพสามิตโดยเฉพาะ) และควรมีทางออกให้กับตัวผู้เสียภาษีด้วยวิธีการที่มีผลผูกพันทางกฎหมาย เช่น กระบวนการออกคำสั่งของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง สำหรับราคาที่ตั้ง เพื่อคุ้มครองผู้เสียภาษีจากการปรับเปลี่ยนความรับผิดชอบที่มีผลย้อนหลัง

การใช้วิธีการคำนวณฐานภาษีตามมูลค่าแบบทางเลือกต่างๆ ควรไปเป็นเพื่อเป็นมาตรการชั่วคราวในการเป็นขั้นตอนการปรับเปลี่ยนไปสู่การใช้งานภาษีสรรพสามิตเครื่องตีมิแอลกอฮอล์แบบตามปริมาณเท่านั้น

#### **ขั้นตอนที่ 4: ความเสมอภาคต่อประเภทภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์เครื่องตีมิแอลกอฮอล์ที่มีจำนวนน้อยกว่า**

ผู้กำหนดนโยบายและผู้วางระเบียบจำเป็นต้องรับรองนิยามสากลของเครื่องตีมิแอลกอฮอล์เอาไว้ในกรอบแนวการวางระเบียบ (นอกเหนือจากเรื่องภาษี) ของตนไม่ว่าอย่างไร การจำแนกประเภทผลิตภัณฑ์ไม่ควรเป็นหลักของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตีมิแอลกอฮอล์ และองค์ประกอบหลักของการปฏิรูปการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตีมิแอลกอฮอล์ ควรมีการถอดประเภทของเครื่องดื่มบางชนิดออกจากระบบการจัดเก็บภาษี ดังเช่นในการปฏิรูปของ ประเทศอินโดนีเซีย ประเทศ

ฟิลิปปินส์ และประเทศไทย ซึ่งจะช่วยลดโอกาสในการโกงใบกำกับราคา ซึ่งเป็นผลมาจากการทำกำไรจากส่วนต่างของราคา (arbitrage) ระหว่างประเภทผลิตภัณฑ์ที่ต่างกันโดยผู้กำหนดนโยบายควรคำนึงถึง

- ในช่วงเริ่มต้น ควรมีเพียงหมวดหมู่ภาษีเพียงหมวดเดียวสำหรับเครื่องตีม แอลกอฮอล์ที่เป็นสากลแต่ละชนิดอันประกอบด้วย เบียร์ ไวน์ และ สุรา กลิ่นที่ไม่ผ่านการผสม
- หากเป็นไปได้ โครงสร้างภาษีควรคำนึงจากระดับแอลกอฮอล์มากกว่าชนิดของเครื่องตีมในการจำแนก – เช่น ควรจัดการเครื่องตีมแอลกอฮอล์ชนิดพร้อมตีมสำเร็จรูปไปในทางเดียวกันกับ เครื่องตีมเบียร์ที่มีระดับ a.d.v. ไกล่เคียงกันมากกว่าจะจัดการไปในทางเดียวกันกับเครื่องตีมสุรากลิ่นที่ไม่ผ่านการผสมที่มีระดับ a.d.v. สูงกว่า
- ผู้กำหนดนโยบายควรหลีกเลี่ยงการกำหนดอัตราเพิ่มเติม (concessional rate) ตามลักษณะอื่นๆ เช่น บรรจุภัณฑ์ กลิ่น หรือสารเติมแต่ง

## ขั้นตอนที่ 5 : ความเรียบง่ายที่มากขึ้นจากระบบที่ไม่แบ่งแยก การดำเนินงานได้ และเรียบง่าย

ขั้นตอนที่ 5 โดยหลักแล้วจะเป็นส่วนเสริมของขั้นตอนที่ 4 ตามที่ได้กล่าวถึงใน เอกสารหารือในปี 2013 วิธีการจำแนกประเภทตามแนวปฏิบัติที่ดีไม่จำเป็นที่จะต้องมีการจำแนกประเภทสินค้าเพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอื่นๆ นอกจากการระบุระดับแอลกอฮอล์ของสินค้า ระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องตีมแอลกอฮอล์ควรมีสิ่งต่างๆ ดังต่อไปนี้

- มีระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่เรียบง่ายควรมีการรับรองให้มี ระดับ/กลุ่มภาษีขั้นต่ำและการรับรองในการตั้งอัตรากาซีให้ไม่อยู่ในระดับที่สูงมากเกินไปจนอาจทำให้เกิดความไม่ลงรอย

- มีระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตควรคาดการณ์ได้ หากอัตราตามปริมาณขึ้นอยู่กับความเปลี่ยนแปลงอย่างสม่ำเสมอในช่วงระยะเวลาหนึ่ง (เช่น การปรับดัชนีราคาประจำปีตามภาวะเงินเฟ้อ) ในแง่ของการบริหารจัดการ ความรับผิดชอบทางภาษีสรรพสามิตควรง่ายต่อการคำนวณสำหรับผู้ชำระภาษี และหน่วยงานจัดเก็บภาษีประกอบกับการชำระเงินและจัดเก็บด้วยวิธีสามัญโดยใช้ระบบสารสนเทศที่โปร่งใสและน่าเชื่อถือ
- มีโครงสร้างที่ไม่แบ่งแยกที่สามารถรับรองให้มีความสอดคล้องกับกฎหมายการค้าระหว่างประเทศในระยะยาวและโดยเฉพาะอย่างยิ่ง ระบบจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ควรจัดการผลิตภัณฑ์ที่ผลิตภายในประเทศและผลิตภัณฑ์นำเข้าอย่างเท่าเทียมกัน

## อ้างอิง

- <sup>1</sup> เครื่องดื่มแอลกอฮอล์เดิมถูกจัดเก็บภาษีในรูปของภาษีบริโภคพิเศษ (Special Consumption Tax) ซึ่งอาจจะยังถูกอ้างอิงอยู่บนเว็บไซต์ของบางหน่วยงาน
- <sup>2</sup> Due (1994), “Excise Taxes,” Policy Research Working Paper 1251, The World Bank Public Economics Division, 3
- <sup>3</sup> หมายเหตุ: ไม่ใช่รายการที่สมบูรณ์ และการแบ่งหัวข้อย่อยโดยใช้เลขหกหลักอื่นๆ ใช้อยู่ภายใต้ระบบ AHTN สำหรับหัวข้อข้างต้น นอกเหนือจากนี้หัวข้อย่อยที่อยู่ในตารางไม่ใช่หัวข้อที่ใช้กันในภาษาพูดภายใต้ระบบ AHTN 2012 (2208.20.50)
- <sup>4</sup> Article 23, Section 3, Part II of the Trade Related Aspects of Intellectual Property (TRIPS) agreement – [http://www.wto.org/english/tratop\\_e/trips\\_e/t\\_agm3b\\_e.htm#3](http://www.wto.org/english/tratop_e/trips_e/t_agm3b_e.htm#3)
- <sup>5</sup> ฟิลิปปินส์ใช้วิธีการวัดความเข้มข้นของแอลกอฮอล์เป็นเปอร์เซ็นต์เพื่อคำนวณภาษีตามปริมาณ ซึ่งแตกต่างจากวิธีการทั่วไปซึ่งใช้แบบหาปริมาณแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ต่อลิตร (LPA) ดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้น นอกเหนือจากนี้ ฟิลิปปินส์ยังใช้ระบบร้อยละของราคาขายสุทธิของผลิตภัณฑ์ (NRP) ต่อปริมาณแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ในการคำนวณภาษีจากมูลค่าของสินค้า ในบทวิเคราะห์นี้จึงจัดระบบของฟิลิปปินส์จึงเป็นระบบภาษีสรรพสามิตแบบผสม หรืออาจจะจัดเป็นระบบกึ่งภาษีตามปริมาณ

- <sup>6</sup> “APTF ASEAN Excise Study Group Discussion Paper,” 23 July 2013, p. 14
- <sup>7</sup> Codex Alimentarius Commission, [www.codexalimentarius.org](http://www.codexalimentarius.org) (accessed 4 July 2013)
- <sup>8</sup> “APTF ASEAN Excise Study Group Discussion Paper,” 23 July 2013
- <sup>9</sup> การกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่าง (สูงกว่า) ระหว่างผลิตภัณฑ์ในกลุ่ม B (รวมไวน์) และกลุ่ม C (สุรากลั่นบรรจุแรงอัดสูง) อาจจะเป็นการละเมิดบทบัญญัติว่าด้วยการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ใน Article III of the General Agreement on Tariffs and Trade (GATT) 1994
- <sup>10</sup> “Global strategy to reduce the harmful use of alcohol,” WHO, Geneva, 2010, p. 16
- <sup>11</sup> มาตรา 3, 9 และ 21 (เปียร์ ไวน์ และเหล้าตามลำดับ) of EU Directive 92/83/EEC of 19 October 1992
- <sup>12</sup> วัตถุประสงค์หลักของออสเตรเลีย คือ การสร้างเสถียรภาพให้กับราคา โดยการเพิ่มราคา “เปียร์ชนิดธรรมดา” ไม่เกิน 1.9 เปอร์เซ็นต์ “รายจ่ายส่วนต่างสุทธิที่ส่งผลกระทบต่อ” คือ รายจ่ายที่มีผลกระทบต่อการบริโภคแอลกอฮอล์ในสังคมโดยรวมในทางบริการบริโภคของปัจเจกบุคคล
- <sup>13</sup> ณ เดือนสิงหาคม ค.ศ. 2014 เวียดนามยังไม่ได้ใช้ภาษีตามปริมาณกับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์
- <sup>14</sup> ผลิตภัณฑ์ที่อยู่ภายใต้บังคับของ the Liquor Act 1950 โดยถูกจัดเป็น “White Distilled Ethyl Alcohol” (White Liquor) หรือ “Blended Distilled Ethyl Alcohol” (Blended Liquor) หรือ “Specially Prepared Ethyl” alcohol (Specially Prepared Liquor) หรือ “Special Distilled Ethyl Alcohol” (Special Liquor)
- <sup>15</sup> “Guidebook for the Taxation of Distilled Spirits,” International Tax and Investment Center (ITIC), Washington, DC, 1999, p. 39
- <sup>16</sup> “Are earmarked taxes on alcohol and tobacco a good idea? Evidence from Asia,” International Tax and Investment Center (ITIC), Washington, DC, 2013, p. 1
- <sup>17</sup> เพิ่งอ้าง p. 7

- <sup>18</sup> Bird and Jun (2007), “Earmarking in Theory and Korean Practice,” Phua (ed.), Excise Taxation in Asia, Centre for Commercial Law Studies, National University of Singapore, p. 102
- <sup>19</sup> ฐานภาษีที่นิยมใช้กันมากที่สุดสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ คือ “ราคาหน้าโรงงาน” ในขณะที่คำนี้เป็นคำศัพท์ทั่วไปที่รู้จักกันในระบบภาษีสรรพสามิต มันได้รับการนิยามที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเทศซึ่งใช้คำนี้ ส่วนใหญ่ มูลค่า “หน้าโรงงาน” จะเชื่อมโยงกับใบแจ้งหนี้ที่ผู้ผลิตออกให้กับลูกค้าของตน ความพยายามที่จะจัดการกับธุรกรรมชนิดที่เป็น non-arm’s length บางประเทศนิยมใช้คำนิยามที่เป็นอ้อมวิสัย (“the open market price”) หรือเพื่อกำหนดราคา
- <sup>20</sup> CIF เป็นวิธีการกำหนดราคามาตรฐานซึ่งใช้กันทั่วโลกเพื่อหามูลค่าของสินค้านำเข้า ราคานั้นโดยทั่วไปจะพิจารณาจากมูลค่าในใบแจ้งหนี้ มูลค่า CIF จะได้รับการประกาศโดยผู้นำเข้า โดยขึ้นอยู่กับวิธีการที่แน่นอนโดยทั่วไปจะได้รับการรับรองในข้อตกลงระหว่างประเทศ เช่น องค์การการค้าโลก
- <sup>21</sup> Preece (2012). “Excise taxation of non-alcoholic beverages in Thailand : products, approaches, rates and administration,” World Customs Journal, Volume 6, Number 2, p. 64





## บทที่ 3 รณยุทธ

### บทสรุปของแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

- ความชอบธรรมของนโยบายการใช้ภาษีสรรพสามิตรถยนต์อย่างถูกต้องซึ่งต้องตั้งอยู่บนหลักของการแก้ไขปัจจัยภายนอกที่เป็นเชิงลบเกี่ยวข้องกับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ความมั่นคงทางพลังงานการจราจรที่ติดขัดการชำรุดของพื้นผิวถนนด้วยระบบภาษีสรรพสามิตที่มีประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจเพื่อเตือนผู้ขับขี่ถึงปัจจัยเหล่านี้
- นโยบายเชิงร่วมมือกฏและมาตรฐานในระดับชาติคือเทคโนโลยีการขับขี่ที่นำไปสู่การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่น้อยลงและยานพาหนะที่ประหยัดน้ำมันมากขึ้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้นควรจะร่วมกับและสนับสนุนโดยนโยบายเหล่านี้มากกว่าที่จะสร้างความไร้ประสิทธิภาพในเชิงอุตสาหกรรม
- หลีกเลี่ยงการบิดเบือนตลาดหลักความใส่ใจต้องถูกนำมาใช้เป็นนโยบายการเก็บภาษีสรรพสามิตในระหว่างการใช้ระบบนโยบายภาษีสรรพสามิตนี้เพื่อที่จะดึงดูดการลงทุนในทำนองที่จะไม่ก่อให้เกิดการผลิตเกินอัตรา, ไม่สร้างเทคโนโลยีที่ไร้ประสิทธิภาพและไม่นำไปสู่การแข่งขันกับประเทศผู้ผลิตเพื่อนบ้านสิ่งเหล่านี้จะก่อให้เกิดรายจ่ายและไม่นำไปสู่ผลิตภัณฑ์ที่ยั่งยืน

- นโยบายการเก็บภาษีที่ดีที่สุดการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตรถยนต์ควรขึ้นอยู่กับหลักการออกแบบภาษีพื้นฐานรวมถึง
  - ความเท่าเทียมในการปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์แทนที่จะให้สิทธิพิเศษหรือมุ่งต่อผลิตภัณฑ์ใดผลิตภัณฑ์หนึ่งหรือผู้ผลิตรายใดรายหนึ่งหรือการผลิตในประเทศมากกว่าการนำเข้า
  - ความเรียบง่ายในหมวดหมู่และหมวดหมู่ย่อยของผลิตภัณฑ์และมีความสัมพันธ์กับขนาดและลำดับชั้นของภาษี
  - ความโปร่งใสในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นหมวดหมู่และการประเมินสำหรับหน้าที่
  - กฎและระเบียบ (เช่นความปลอดภัยในการตรวจสอบ, การตรวจสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์หรือการออกใบรับรอง) ต้องไม่ก่อให้เกิดกำแพงทางการค้าและ
  - ผลกระทบจากความต้องการในการลดภาษีในรายได้ด้านอื่นๆ
- ความโปร่งใสและการไม่เลือกปฏิบัติการออกแบบการเก็บภาษีสรรพสามิตสามารถบรรลุความเท่าเทียมในพฤติการณ์ที่โปร่งใสผ่านกระบวนการเปลี่ยนแปลงทางโครงสร้างซึ่งทำหน้าที่เสมือนเป็นตัวแทนของขอบเขตปัจจัยภายนอกดังนี้
  - จำนวนขั้นต่ำของลำดับขนาดของเครื่องกล (จำกัดอยู่ที่หมวดรหัส HS) ภาษีการค้าขึ้นอยู่กับราคาผลิตภัณฑ์นอกโรงงาน, หรือ CIF+ หน้าที่การนำเข้าของ CBUs
- ปัจจัยในการขึ้นสู่มาตรฐานระดับสากลที่เพียงพอการออกแบบการเก็บภาษีสรรพสามิตสามารถ (และจะเพิ่มความมุ่งหมาย) ในการปล่อยของก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มาเป็นปัจจัยแต่จะต้องมีหลักเกณฑ์ดังนี้
  - การปล่อยของก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต้องได้รับการทดสอบตามมาตรฐานที่ได้รับการยอมรับในระดับสากล
  - ระดับการปล่อยของก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต้องสะท้อนถึงนโยบายของรัฐบาลสภาพของตลาดและไม่เอื้อประโยชน์หรือเฟื่องเลี้ยงแบบหรือกลุ่มของผู้ผลิตรายใดรายหนึ่ง
  - การร่วมมือกับองค์กรที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเก็บภาษีที่อำนาจในการผลิตยานพาหนะ

## 3.1 บทนำ

ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจะเกิดขึ้นในปี ค.ศ. 2015 แสดงให้เห็นถึงโอกาสที่สำคัญสำหรับสมาชิกในกลุ่มประเทศอาเซียนในการร่วมมือในส่วนต่างๆ ของนโยบาย และสร้างผลิตภัณฑ์ทางรถยนต์ชั้นนำในภูมิภาคซึ่งมีความแข่งขันสูงในระดับโลก ปัจจุบันภูมิภาคอาเซียนมีกำลังผลิตน้อยกว่าร้อยละ 4 สำหรับยานพาหนะโดยสาร และน้อยกว่าร้อยละ 2 สำหรับยานพาหนะส่วนบุคคล<sup>1</sup> ดังนั้นขีดความสามารถดังกล่าวสามารถเติบโตและสามารถกระจายความมั่งคั่ง คู่มือนี้มุ่งเน้นในการเก็บภาษีสรรพสามิตซึ่งจะเป็นหนึ่งในนโยบายที่ต้องการความร่วมมือเพื่อที่จะสามารถช่วยภูมิภาคในการเป็นศูนย์กลางการผลิตระดับโลก

### 3.1.1 โอกาสสำหรับภาคส่วนรถยนต์ในระดับภูมิภาค

ความท้าทายสำหรับสมาชิกอาเซียนที่ผลิตรถยนต์ทั้งที่มีอยู่แล้วและกำลังจะมีคือการออกจากการผลิตยานพาหนะที่ขับเคลื่อนด้วยเครื่องกลที่เป็นหมวดหมู่ “พิเศษ” หรือการสร้างหลักเกณฑ์การจัดหมวดหมู่พิเศษซึ่งสำคัญสำหรับการลดภาษีสรรพสามิตจะไม่ใช้กับพาหนะที่ “ดูเหมือน” รถยนต์การสร้าง “ความนิยมในผลิตภัณฑ์ของชาติตัวเอง” มักจะนำไปสู่การแข่งขันระหว่างประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียนในขณะที่ภูมิภาคควรมีโอกาสในการทำงานร่วมกันเพื่อเพิ่มความมั่งคั่ง

การลดอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อที่จะสนับสนุนความนิยมของชาติมีผลลัพธ์ในด้านลบดังนี้

- ความเป็นไปได้ที่จะสูญเสียรายได้ภาษีสรรพสามิตอันเนื่องมาจากการลดอัตราภาษีสรรพสามิตในหมวดหมู่ที่ได้รับสิทธิพิเศษ
- การลดโอกาสที่จะมีการลงทุนจากต่างชาติ
- ความไร้ประสิทธิภาพในผลิตภัณฑ์ที่ผ่านเกณฑ์พิเศษ
- ความผันผวนรวมถึงการล้นของตลาดซึ่งเกณฑ์พิเศษอาจรวมถึงระดับสินค้าที่ต่ำที่สุด

ในบางกรณีการตั้งหมวดหมู่ที่ได้รับสิทธิพิเศษในระบบสรรพสามิตอาจสามารถทำลายกำแพงภาษีในการค้าระดับนานาชาติอย่างมีประสิทธิภาพแม้ในบางครั้งอาจถูกมองว่าเป็นนโยบายประชานิยมในบางประเทศผลโดยรวมอาจเป็นลบเนื่องจากคู่ค้าอาจตอบโต้ในการทำลายกำแพงภาษีหรือปิดกั้นโอกาสในการลงทุนการค้าจัดกำแพงภาษีถูกมองโดยชอบว่าเป็นปัจจัยการหมุนเวียนของสินค้าอย่างเสรีซึ่งเป็นส่วนประกอบสำคัญของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี ค.ศ. 2015

### 3.1.2 การพิจารณาภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในส่วน of ผลิตภัณฑ์ โครงสร้างภาษีและฐานภาษี

ดังที่ได้กล่าวไว้ว่าหลักพื้นฐานของนโยบายการเก็บภาษีสรรพสามิตที่ดีคือต้องเป็นกลางหรืออีกนัยหนึ่ง คือ อัตราภาษี ฐานภาษี และโครงสร้างภาษีต้องไม่กระทบตลาดการลงทุนการผลิตหรือการบริโภค ภาษีไม่ควรจะถูกนำมาใช้ในการเพ่งเล็งหรือเอื้อประโยชน์ต่ออุตสาหกรรมใดอุตสาหกรรมหนึ่ง ผลิตภัณฑ์ใดผลิตภัณฑ์หนึ่งหรือผู้เสียภาษีรายใดรายหนึ่งมากกว่าอีกรายหนึ่ง อย่างไรก็ตามในบางกรณีอาจมีความชอบธรรมในการเก็บภาษีพิเศษหรือภาษีอย่างเฉพาะเจาะจง เช่น ภาษีสรรพสามิตเพื่อแก้ไขปัจจัยภายนอกเชิงลบที่เกี่ยวกับการบริโภคสินค้าเฉพาะกลุ่มในกรณีนี้เรากำลังพูดถึงรถยนต์

ภาษีสรรพสามิตรถยนต์มีความชอบธรรมบนหลายพื้นฐานโดยมีความคล้ายคลึงและในบางกรณีมีความเชื่อมโยงโดยตรงกับนโยบายการเก็บภาษีน้ำมันจึงควรมีความทันสมัยในด้านนี้ที่ควรอ่านประกอบกับบทที่ 5 ในเรื่องน้ำมันซึ่งรัฐบาลเก็บหรือกำลังจะเก็บภาษีสรรพสามิตน้ำมัน

อย่างไรก็ตาม ในความหมายของบทความนี้ได้กล่าวถึงความสัมพันธ์ของวัตถุประสงค์ของภาษีสรรพสามิตรถยนต์สิ่งที่จะกล่าวดังต่อไปนี้แสดงให้เห็นถึงข้อสรุปของปัจจัยซึ่งสร้างความชอบธรรมในการเก็บภาษีพิเศษในรถยนต์เหล่านี้

- ค่าดำเนินการในถนนหลวงถูกมองว่าเป็นการเก็บเงินจากผู้ใช้ถนนและนำไปสู่การจัดการรายได้สำหรับการสร้างถนนรวมถึงการปฏิบัติการที่ดำเนินการอยู่เช่นสัญญาณไฟจราจรป้ายจราจรและการกักขังบนท้องถนน ฯลฯ<sup>2</sup>

- ค่าบำรุงรักษาถนนจากความเสียหายที่เกิดจากการใช้ถนนตามปกติ
- การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ซึ่งส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรงเช่นคุณภาพอากาศในเขตเมืองหรือผลกระทบต่อสุขภาพที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ
- การจราจรที่ติดขัดเนื่องมาจากการเพิ่มของจำนวนรถยนต์บนถนนและการเพิ่มขึ้นของเที่ยวรถโดยเฉพาะในช่วงเวลาเร่งด่วนเหล่านี้เป็นกรณีที่สามารถอุปโลกทางถนนไม่สามารถรองรับปริมาณรถได้ นอกจากนี้ยังมีความสัมพันธ์กับความสูญเสียทางสิ่งแวดล้อมอื่นๆ เช่น การปล่อยก๊าซของรถที่จอดนิ่งจะคิดเป็นสองเท่าของรถที่กำลังขับเคลื่อนอยู่ นอกจากนี้ยังมีการสูญเสียทางเศรษฐกิจจากการเพิ่มขึ้นของเวลาที่คนทำงานหรือธุรกิจที่จะใช้ในการขนส่งคนหรือสินค้าโดยถนนในส่วนของ “ค่าเดินทาง” ค่าดำเนินการทางธุรกิจที่เพิ่มมากขึ้นและความสูญเสียในการผลิต<sup>4</sup>

นอกจากปัจจัยภายนอกดังกล่าวเหล่านี้การเพิ่มขึ้นอย่างเดียวยังเป็นปัจจัยสำคัญในนโยบายภาษีสรรพสามิตรถยนต์โดยเฉพาะในเศรษฐกิจที่กำลังพัฒนาในกรณีนี้การเป็นเจ้าของยานพาหนะที่ขับเคลื่อนด้วยเครื่องกลถูกมองว่าฟุ่มเฟือยและภาษีสรรพสามิตถูกใช้ในแนวคิดนี้และจะปรากฏในการพิจารณา นโยบายจะเห็นได้ว่าการเพิ่มขึ้นของการเป็นเจ้าของรถยนต์จะถูกมองว่าเป็นการยกระดับคุณภาพชีวิตโดยที่จำนวนประชากรชั้นกลางเพิ่มมากขึ้นและราคาของรถไม่แพงเกินไป

อย่างไรก็ตามการพิจารณานโยบายจะไม่จำกัดอยู่กับรายได้และการแก้ไขปัจจัยภายนอกเชิงลบโดยเฉพาะในประเทศที่เป็นผู้ผลิตรถยนต์ในกรณีนี้ โดยปกติอุตสาหกรรมผลิตรถยนต์ย่อมส่งผลกระทบต่อผลิตภัณฑ์มวลรวม (GDP) ของประเทศ ซึ่งเป็นผลประโยชน์สำคัญในด้านเศรษฐกิจ<sup>5</sup> ภาคส่วนรถยนต์นั้นรวมถึงห่วงโซ่อุปทานทั้งหมดเพิ่มมูลค่าตั้งแต่ต้นสายของอุตสาหกรรม เช่น อุตสาหกรรมเหมืองแร่ เหล็ก ยางพารา พลาสติก แก้ว ฯลฯ จนถึงปลายสายของอุตสาหกรรม เช่น การกระจายสินค้า การค้าปลีก การบริการ และการซ่อม การตลาด การเงิน การประกัน การเช่า

และผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงจึงไม่ได้หมายถึงเฉพาะกระบวนการที่เกี่ยวข้องขึ้นส่วนการผลิตและการประกอบยานพาหนะมูลค่าถูกเพิ่มลงไปในทุกจุดของห่วงโซ่อุปทานของการผลิตรถยนต์ตลอดจนการจ้างบุคลากรจากหลายภาคส่วนของเศรษฐกิจ

สิ่งที่สำคัญไม่แพ้เศรษฐกิจคือการพัฒนาของเทคโนโลยีและทรัพย์สินทางปัญญาอื่นๆ มูลค่าที่สิ่งเหล่านี้สร้างขึ้นมีความสำคัญและจะดำรงอยู่ในระยะยาวของภาคส่วนรถยนต์สิ่งเหล่านี้ยังสามารถสร้างการส่งออกที่มีขีดความสามารถสูงที่เพิ่มโอกาสในการสร้างรายได้ให้ประเทศนอกจากนี้เทคโนโลยีใหม่ๆ หรือทรัพย์สินทางปัญญาที่ถูกสร้างโดยอุตสาหกรรมบางประเภทสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับอุตสาหกรรมอื่นๆ เป็นการขยายมูลค่าของภาคส่วนนี้มากขึ้นการเพิ่มระดับการผลิตให้สูงขึ้นเป็นสัญญาณของความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนสามารถเสนอโอกาสให้แก่ภูมิภาคเพื่อที่จะเพิ่มการผลิตและมูลค่าในห่วงโซ่อุปทานเพื่อสร้างความมั่นคงในทางตลาด

ในบริบทนี้การพิจารณานโยบายภาษีสรรพสามิตควรจะมุ่งเน้นต่อการออกแบบความเรียบง่ายความเที่ยงธรรมและความโปร่งใสในระบบภาษีซึ่งมีความแน่นอนและความเท่าเทียมในการทำให้การตัดสินใจในการลงทุนง่ายขึ้นและอนุญาตให้มีการหมุนเวียนของรายได้ได้อย่างยั่งยืนสำหรับรัฐบาลจากอุตสาหกรรมที่มั่นคงและเข้าถึงได้ง่ายซึ่งส่งผลต่อเศรษฐกิจโดยรวม

## 3.2 การกำหนดและการให้คำนิยามสินค้าและฐานภาษี

ในเบื้องต้นของส่วนนี้จะแสดงว่าภาคอุตสาหกรรมพิจารณาสินค้าที่ทำการค้าและความสำคัญในการแยกแยะและความแตกต่างระหว่างหมวดหมู่ซึ่งจะถูกนำมาใช้ในส่วนต่างๆ ต่อไปนี้

### 3.2.1 คำศัพท์อธิบายการค้ารถยนต์

ในการทางการค้ารถยนต์มีคำศัพท์ที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์รถยนต์ ได้แก่

- รถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (Completely Built Up : CBU): สถานะที่ประกอบเสร็จและพร้อมสำหรับการแจกจ่ายและจำหน่าย

- ชิ้นส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (Completely Knocked Down : CKD) : การประกอบชิ้นส่วนต่างๆ เข้าด้วยกันจนเสร็จและพร้อมสำหรับการแจกจ่ายและจำหน่ายซึ่งชุดชิ้นส่วนประกอบเหล่านี้สามารถลดค่าขนส่ง เช่นการขนส่งทางตู้คอนเทนเนอร์อีกทั้งยังให้ความสะดวกในการได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีที่ปลายทางจากการลดภาษีนำเข้าที่ด่านศุลกากรหรือจากการกระตุ้นมูลค่าให้สูงขึ้นจากกระบวนการต่างๆ ของท้องถิ่น

- รถยนต์ที่ประกอบมาแล้วเพียงบางส่วน Semi Knocked Down (SKD) : คล้ายคลึงกับชิ้นส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (Completely Knocked Down: CKD) แต่ชิ้นส่วนหลักที่จะถูกนำมาประกอบไม่ได้มาเป็นชิ้นเดียวๆ (ชิ้นส่วนหลักถูกประกอบมาแล้วหรือยังต้องประกอบต่ออีก) และความจำเป็นในการประกอบที่ปลายทางลดลง

ความแตกต่างของคำศัพท์รถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (CBU) ชิ้นส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (CKD) และรถยนต์ที่ประกอบมาแล้วเพียงบางส่วน (SKD) จะถูกนำมาใช้กับพิธีการทางศุลกากรการจัดแบ่งประเภทการนำเข้าและนโยบายทางภาษีการจัดแบ่งประเภทรถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (CBU) มักจะต้องเสียอากรนำเข้ามากกว่าชิ้นส่วนนำเข้าซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงกำไรทางเศรษฐกิจของมูลค่า ณ ท้องที่ซึ่งเกิดขึ้นเมื่อชิ้นส่วนถูกประกอบเพื่อส่งสู่ตลาด

รถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (CBU) และชิ้นส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (CKD) น่าจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเท่ากันเนื่องจากสุดท้ายภาษีถูกคำนวณจากผลิตภัณฑ์ที่ประกอบสำเร็จอย่างไรก็ดี การคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในประเทศต่างๆ ในภูมิภาคอาเซียนส่วนใหญ่กลับเป็นไปตามราคาและการประเมินผลการนำเข้า<sup>6</sup> ส่วนใหญ่ อยู่บนหลักการ “a customs CIF valuation/customs duty sum” จึงมีความสัมพันธ์ระหว่างการนำเข้าและนโยบายภาษีสรรพสามิตในบริบทนี้ที่ต้องพิจารณา อย่างไรก็ตาม ในบทต่อไปจะให้ความสำคัญ

กับภาษีสรรพสามิตการอภิปรายจะอยู่ในระดับรถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (CBU) เว้นแต่จะระบุไว้เป็นอย่างอื่น

เพื่อประโยชน์ในการทำความเข้าใจบทนี้ และสอดคล้องกับแนวปฏิบัติของ ตลาดรถยนต์ ผลิตรถยนต์จะถูกแบ่งออกเป็น 2 จำพวก พวกแรก คือ รถยนต์โดยสารส่วนบุคคล (Passengers Motor Vehicles) และรถยนต์เพื่อใช้ในการพาณิชย์ (Commercial Motor Vehicles) บทนี้จะพิจารณาหมวดหมู่ของรถยนต์ที่อยู่ภายใต้ 2 จำพวกนี้ และจะเสนอคำนิยามซึ่งประมวลมาจากงานเขียนที่เกี่ยวข้อง เพื่ออธิบายลักษณะของผลิตภัณฑ์ในแต่ละประเภท





การจัดหมวดหมู่ของผลิตภัณฑ์รถยนต์ถือว่าเป็นการศึกษาที่สำคัญของบทนี้ จากการศึกษาการเก็บภาษีสรรพสามิตในภูมิภาคจนถึงปัจจุบันพบว่ายังขาดค่านิยาม ประเภทรถยนต์และผลิตภัณฑ์รถยนต์ที่ชัดเจนแม้ในกรณีที่มีค่านิยามปรากฏอยู่ก็อาจมีความแตกต่างซึ่งก่อให้เกิดปัญหาในกาลวิเคราะห้บริบทต่างๆ เช่นนี้จึงมีแนวคิดที่จัดทำค่านิยามที่เป็นมาตรฐานเพื่อทำให้เกิดความคล่องตัวในการพิจารณาการค้ำที่ ต้องเสียภาษีในภูมิภาค

บทนี้มุ่งประสงค์ที่จะปรับแนวนโยบายที่มีอยู่หรือที่กำลังจะมีซึ่งเกี่ยวกับการ จัดเก็บภาษีสรรพสามิตและกำหนดทิศทางในอนาคตของผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ ซึ่งอาจก่อ ตัวจากนโยบายใหม่

แผนการโดยสังเขปของบทนี้สามารถดูได้จากแผนภาพที่ 1 ซึ่งประกอบด้วย กลุ่มของผู้ขับขี่หลักที่เสียภาษีสรรพสามิตและความประสงค์ของผู้ขับขี่เหล่านี้รวมถึง ผลิตภัณฑ์ซึ่งเป็นผลจากวิวัฒนาการในภาคส่วนรถยนต์บทนี้ยังกล่าวถึงประเภท ของผลิตภัณฑ์ที่เป็นกุญแจสำคัญของตลาดและอภิปรายว่าแหล่งข้อมูลของประเภท เหล่านี้มีที่มาอย่างไรการอภิปรายของประเภทและค่านิยามผลิตภัณฑ์ที่ได้กล่าวถึง ข้างต้นจะนำไปสู่การพิจารณากลุ่มผู้ขับขี่หลักที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

### 3.2.2 ค่านิยามโดยกว้างของประเภทผลิตภัณฑ์

ในส่วนนี้ได้รวบรวมข้อมูลต่างๆ รวมถึงระบบการจำแนกพิคัด (HS) เพื่อกำหนด ค่านิยามที่รอบด้านและ “เป็นประโยชน์” ให้มากที่สุดสำหรับพัฒนานโยบายท้องถิ่น<sup>7</sup> อย่างไรก็ตามเพื่อให้เกิดความชัดเจนในส่วนนี้จึงต้องให้นิยาม คำว่า “ยานพาหนะ” (motor vehicle) ซึ่งมาจากค่านิยามในเอกสารหารือระยะที่ 2 ซึ่งได้ให้ค่านิยามของ “ยานพาหนะ” ว่า ยานพาหนะ คือพาหนะที่เดินด้วยเครื่องจักรซึ่งโดยปกติใช้ในการขนส่งคนหรือสิ่งของทางบก

เริ่มจากประเภทของผลิตภัณฑ์ 2 ประเภทคือ “รถยนต์โดยสารส่วนบุคคล” และ “รถยนต์เพื่อใช้ในการพาณิชย์” เพื่อที่จะสะท้อนจุดประสงค์ของยานพาหนะ (และความแตกต่างที่เป็นไปได้ของมาตรการทางนโยบายทางภาษี) ประเภทของสินค้า รองจำนวนหนึ่งถูกระบุให้อยู่ทั้งใน 2 ประเภทตารางที่ 1

ตารางที่ 1 : มาตรฐานขั้นสูงในการให้คำนิยามของรถยนต์สำหรับการพัฒนา  
นโยบายทางด้านภาษีสรรพสามิต

ประเภทของ ผลิตภัณฑ์ (อ้างอิง HS)	คำนิยาม	ผลิตภัณฑ์รอง	คำนิยาม
รถยนต์โดยสาร ส่วนบุคคล (บพที่ 87)	รถยนต์และยานพาหนะ เครื่องจักรกลอื่นๆ ที่ถูก ออกแบบมาให้รองรับ ผู้โดยสาร (น้อยกว่า 10 คน) รวมผู้ขับขี่ (8703)	รถยนต์โดยสาร	ยานพาหนะที่ใช้บนท้องถนน นอกเหนือจากรถจักรยานยนต์ โดยมีวัตถุประสงค์ในการขนส่ง ผู้โดยสารไม่เกิน 9 คน (รวมผู้ขับขี่)
		รถยนต์อเนก ประสงค์ (SUV)	รวมถึงยานพาหนะที่ถูกออกแบบ ให้วิ่งนอกพื้นถนน มีความ สามารถในการขับเคลื่อน 4 ล้อ (หรือ 2 ล้อหากเข้า หลักเกณฑ์อื่นๆ), ยานพาหนะ ที่ยกระดับความสูงของรถขึ้น, และสามารถขนส่งผู้โดยสาร ได้ถึง 9 คน (รวมผู้ขับขี่)
		รถบรรทุก	รถบรรทุกมีการออกแบบให้มี ด้านหลังยื่นออกมาเพื่อขนส่ง ผู้โดยสารไม่เกิน 9 คน (รวม ผู้ขับขี่)
		อื่นๆ	สงวนไว้

ประเภทของผลิตภัณฑ์ (อ้างอิง HS)	คำนิยาม	ผลิตภัณฑ์รอง	คำนิยาม
รถยนต์เพื่อใช้ในการพาณิชย์	ยานพาหนะเครื่องจักรกลใดๆ ที่ถูกออกแบบมาให้รองรับการขนส่งสินค้าหรือผู้โดยสาร (10 คนหรือมากกว่า) รวมทั้งผู้ขับขี่ หรือโดยมีวัตถุประสงค์พิเศษ	รถกระบะบรรทุก	รถที่มีที่นั่งโดยสารน้อยกว่า 4 ที่นั่งและมีพื้นที่สำหรับการขนส่งสินค้า
		รถตู้	รถที่ปิดทึบภายนอกแต่ภายในเปิดโล่ง ใช้สำหรับขนส่ง โดยมีล้อมากกว่า 2 ล้อ
		รถประจำทาง	รถที่ถูกออกแบบมาให้ขนส่งผู้โดยสารได้มากกว่า 10 คน (รวมผู้ขับขี่)
		รถบรรทุก	รถที่มีกำลังเครื่องมากและมีส่วนสำหรับบรรทุกที่อยู่กับตัวรถเป็นการถาวรหรือสามารถถอดออกได้และมีล้อมากกว่า 2 ล้อ
		รถแทรกเตอร์	รถที่ไม่ใช้ในการขนส่งแต่ใช้ในการลาก
		รถที่มีวัตถุประสงค์พิเศษ	รถที่ใช้ในภารกิจเฉพาะ เช่น รถดับเพลิง รถพยาบาล รถผสมปูน และอื่นๆ

### 3.2.3 สรรพสามิตที่มีความเกี่ยวข้องกับประเภทรถยนต์โดยเฉพาะ

ภูมิภาคอาเซียนมีความจำเป็นที่จะต้องบริหารจัดการแนวทางที่เป็นที่นิยมในการปรับโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์ใหม่เพื่อสะท้อนนโยบายของรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับพลังงานสิ่งแวดล้อมและการลงทุน ผลลัพธ์คือรายการผลิตภัณฑ์ใหม่หรือเพิ่มเติมและรายการรองที่ถูกเพิ่มเข้าไปในประเภทภาษีรถยนต์ที่มีอยู่แล้วซึ่งก่อให้เกิดอัตราภาษีสรรพสามิตต่างๆ เพื่อก่อให้เกิดนโยบายต่างๆ เหล่านี้<sup>8</sup>

ในส่วนนี้จะกล่าวถึงการพิจารณานโยบายและผลกระทบจากนโยบายภาษีสรรพสามิตเพื่อก่อให้เกิดความสัมพันธ์กับพื้นฐานภาษีที่สมเหตุสมผลและความจำเป็นในการสร้างมาตรฐานค่านิยมสำหรับผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ สิ่งสำคัญที่ควรกล่าวถึง ณ จุดนี้คือ การ “เชื่อมต่อ” ในระดับสูงระหว่างนโยบายซึ่งในส่วนของคู่มือเล่มนี้จะรวมถึง

- นโยบายทางพลังงาน (รวมถึงความมั่นคงทางพลังงาน) และความจำเป็นในการใช้พลังงานทางเลือกและพลังงานทดแทน
- การใช้เชื้อเพลิงอย่างมีประสิทธิภาพสำหรับยานพาหนะ
- ลดการปล่อยของเสียจากยานพาหนะสู่ชั้นบรรยากาศและ
- ความจุเครื่องยนต์ซึ่งถูกมองว่าเป็นตัวแทนที่สำคัญของปัจจัยภายนอก

### 3.2.4 ข้อพิจารณาเกี่ยวกับนโยบายทางพลังงาน

นโยบายทางพลังงานของประเทศอาจมีหลายส่วนประกอบรวมถึงความจำเป็นในการใช้พลังงานในบริบทของเชื้อเพลิงที่ผลิตจากซากดึกดำบรรพ์ (ฟอสซิล) ที่มีอยู่อย่างจำกัดและปัญหาการลดลงของการพึ่งพาเชื้อเพลิงเหล่านั้นให้เป็นแหล่งพลังงานในระยะยาวซึ่งกรณีดังกล่าวสามารถทำให้บรรลุได้ในหลายวิธี

- เพิ่มประสิทธิภาพในเชื้อเพลิงดึกดำบรรพ์ในยานพาหนะที่ถูกออกแบบใหม่
- เพิ่มการใช้พลังงานทางเลือกรวมถึงพลังงานทดแทน หรือ
- สนับสนุนให้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องของแหล่งพลังงานทางเลือก เช่น รถยนต์ไฟฟ้าการใช้เซลล์พลังงานไฮโดรเจนพลังงานก๊าซ เช่น LNG และ NGV

ในส่วนของการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง มีการอภิปรายอย่างเต็มรูปแบบถึงบทบาทที่เป็นไปได้ของการพิจารณานโยบายภาษีสรรพสามิตรถยนต์ อย่างไรก็ตาม การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงถูกควบคุมโดยกฎระเบียบของทางราชการมากขึ้น นโยบายการเก็บภาษีสรรพสามิตจึงต้องสอดคล้องและสนับสนุนกฎระเบียบเหล่านั้น

มิเช่นนั้นการขับเคลื่อนไปสู่เทคโนโลยีที่ช่วยให้เกิดการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงจะถูกละเลยไปจากระบบภาษีสรรพสามิตและปล่อยให้ขึ้นอยู่กับกฎระเบียบที่ต้องหาทางจูงใจทางภาคอุตสาหกรรมและผู้บริโภคให้ลดปริมาณการปล่อยมลภาวะ

หัวข้อของพลังงานทางเลือกและพลังงานทดแทนจะถูกอภิปรายต่อไปในคู่มือนี้และมีกลไกที่สนับสนุนอุตสาหกรรมเหล่านี้เพื่อที่จะสนับสนุนระบบภาษีเชื้อเพลิงอย่างแท้จริงปัญหาที่ต้องพิจารณาต่อไป คือระบบภาษีสรรพสามิตเป็นระบบที่เหมาะสมที่สุดที่จะสนับสนุนนโยบายพลังงานโดยการลดอัตราภาษีสรรพสามิตในรถยนต์ที่ใช้พลังงานเช่นนั้นหรือไม่

ในส่วนของพัฒนาการเทคโนโลยีใหม่ๆสำหรับแหล่งพลังงานทดแทนจะถูกพิจารณาในหลายส่วนของบทนี้ในปัจจุบันผู้ขับขี่มีผลต่อผู้ผลิตในการลงทุนออกแบบและพัฒนาเทคโนโลยีใหม่ให้เป็นที่ยอมรับของผู้บริโภค (รวมถึงราคาย่อมเยา) ยานพาหนะที่สามารถถึงจุดส่วนแบ่งทางการตลาดเพื่อรับรองการเติบโตที่ต่อเนื่องผลลัพธ์ที่ได้คือยานพาหนะที่ใช้เทคโนโลยีแหล่งพลังงานทดแทนซึ่งส่วนใหญ่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิต<sup>9</sup>

ผลลัพธ์อื่นนอกเหนือจากการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงที่มีมากขึ้นและการใช้พลังงานทางเลือกและพลังงานทดแทนมากขึ้นรวมถึงแหล่งพลังงานที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมเป็นผลลัพธ์ในด้านบวกและเป็นที่ต้องการมากขึ้นซึ่งจะได้กล่าวต่อไป

ดังนั้นปัญหาที่อยู่ในส่วนนี้คือชนิดของเชื้อเพลิงใดที่เป็นวิธีที่เหมาะสมในการแยกประเภทรถยนต์สำหรับการเสนอนโยบายภาษีสรรพสามิตการศึกษาบทความในส่วนนี้พบว่า การแบ่งประเภทของเชื้อเพลิงไม่ใช่ปัจจัยโดยทั่วไปของระบบภาษีสรรพสามิตรถยนต์แม้ว่าจะพบเห็นบ่อยในภูมิภาคของประเทศไทย

สหภาพยุโรปยกเว้นไซปรัสไม่ได้ใช้ระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์พลังงานที่ใช้และเป้าหมายที่มีฐานทางสิ่งแวดล้อม (รวมถึงการสนับสนุนให้ใช้พลังงานทางเลือก) ถูกดำเนินการผ่านทางภาษีพลังงานและนโยบายภาษีการใช้ถนนอีกนัยหนึ่งคือสิ่งเหล่านี้ถูกดำเนินการผ่านทางภาษีพลังงานและการเก็บภาษีแบบเริ่มต้น/รายปีในการลงทะเบียนยานพาหนะจะเห็นได้ว่าสหภาพยุโรปพยายามจำกัดการเริ่มต้นการ

ลงทะเบียนยานพาหนะเพื่อที่จะให้มีการหมุนเวียน (หรือการเสียภาษีรายปี) เพื่อหลีกเลี่ยงความผันผวนของตลาดจากรัฐสมาชิกที่มีความแตกต่างด้านการเสียภาษี การลงทะเบียนและเปิดพรมแดน

หนึ่งในตัวอย่างของการหมุนเวียนภาษีในสหราชอาณาจักร “ระบบการเสียภาษีสรรพสามิตยานพาหนะ” (VED)<sup>10</sup> ซึ่งจำแนกประเภทของยานพาหนะเบื้องต้นจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ซึ่งขึ้นอยู่กับอัตราการใช้น้ำมันหรือพลังงานทางเลือกอย่างไรก็ตาม กรณีเป็นที่น่าสังเกตว่าที่จริงแล้วระบบการเสียภาษีสรรพสามิตยานพาหนะ (VED) เป็นการเก็บภาษีถนนรายปีมากกว่าที่จะเป็นการเก็บภาษีจากเจ้าของยานพาหนะ (แม้ว่าภาษีจะถูกเรียกว่า “สรรพสามิต”)

อีกวิธีคือการไม่เก็บภาษีโดยผ่านมาตรฐานและกฎที่เคยผ่านการใช้ในสหรัฐอเมริกาผ่านรัฐบัญญัติความเป็นอิสระทางพลังงานและความมั่นคง ค.ศ. 2007 รัฐบาลสหรัฐขยายเป้าหมายการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงในปัจจุบันจากปี ค.ศ. 2016 ถึง ค.ศ. 2025 ผลลัพธ์ที่คาดหวังนั้นมากกว่าปัจจุบันเกือบสองเท่าของการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงที่ต้องการในปี ค.ศ. 2025 โดยมุ่งที่จะลดการใช้เชื้อเพลิงของรถยนต์ให้น้อยกว่า 2 ล้านบาร์เรลต่อวันซึ่งจะลดการพึ่งพานำเข้าน้ำมันได้เป็นอย่างมาก<sup>11</sup>

เป็นที่คล้ายคลึงกับสหรัฐอเมริกาและสหภาพยุโรปคู่มือนี้ไม่เห็นความจำเป็นในการสร้างโครงสร้างภาษีสรรพสามิตหรือเพิ่มความซับซ้อนที่มีอยู่แล้วในโครงสร้างภาษีสรรพสามิตโดยรวมประเภทและประเภทรองของผลิตภัณฑ์ที่สัมพันธ์กับชนิดของเชื้อเพลิงโดยเฉพาะเจาะจงกฎและนโยบายภาษีเชื้อเพลิงอาจจะมีความเหมาะสมในปัญหาการดึงดูดความมั่นคงและอุปทานของพลังงานปัญหาทางสิ่งแวดล้อมสามารถถูกแก้ไขผ่านการเก็บภาษีและการวางกฎเกณฑ์เชื้อเพลิงและยังรวมถึงการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์อย่างไรก็ตามการเก็บภาษีการจดทะเบียนรถยนต์ขั้นต้นและการหมุนเวียนการเก็บภาษีแบบรายปีอยู่นอกขอบเขตของคู่มือเล่มนี้

### 3.2.5 การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง

การก่อตัวของนโยบายการเก็บภาษีรถยนต์เป็นการพัฒนาระดับของการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงในยานพาหนะที่สำคัญซึ่งถูกมองว่ามีความสัมพันธ์กับนโยบายสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์หลายประเทศซึ่งมีจำนวนเพิ่มมากขึ้น เริ่มเปลี่ยนแปลงทัศนคติที่มีต่อการเก็บภาษีสรรพสามิตว่าเป็นมากกว่าเครื่องมือทางการคลัง โดยเริ่มใช้เป็นเครื่องมือการส่งเสริมการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง (และการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์) สำหรับยานพาหนะใหม่ ๆ<sup>12</sup>

“การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง” มีความสัมพันธ์กับการใช้เชื้อเพลิงของยานพาหนะและโดยทั่วไปมักจะวัดที่จำนวนลิตรต่อ 100 กิโลเมตรโดยปัจจุบันไม่ปรากฏว่ามีมาตรฐานที่เป็นสากลหรือมาตรวัดใดในการให้คำนิยามคำว่ายานพาหนะ “ที่ประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง” คำนิยามนี้มักจะถูกกำหนดไว้ในกฎหมายของแต่ละประเทศ ซึ่งจะขึ้นอยู่กับนโยบายของประเทศนั้นการลดการใช้เชื้อเพลิงเป็นแนวทางที่เป็นที่นิยมของผู้ผลิตรถยนต์ในเวลานี้ ซึ่งสอดคล้องกับความต้องการรถยนต์ประหยัดพลังงานที่เพิ่มมากขึ้น

มาตรฐานของการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงกำลังเปลี่ยนแปลงไป เมื่อรัฐบาลในหลายประเทศเริ่มแก้ไขตัวเลขอัตราการสิ้นเปลืองน้ำมันต่อการเดินทางระยะทางหนึ่ง ดังที่ได้กล่าวมาก่อนหน้านี้ สหรัฐอเมริกาได้กำหนดเป้าหมายที่จะปรับเปลี่ยนข้อกำหนดเกี่ยวกับอัตราการสิ้นเปลืองน้ำมันลงครึ่งหนึ่ง จาก 29 ไมล์ต่อ 1 แกลลอน เป็น 35.5 ไมล์ต่อ 1 แกลลอน ภายใน ค.ศ. 2025 กรณีศึกษาดังต่อไปนี้จะเป็นกรณีตัวอย่างที่แสดงให้เห็นถึงแนวทางและมาตรฐานที่เกี่ยวกับการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงที่แตกต่างกันในบางประเทศ

## กรณีศึกษา : การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงคืออะไร – วิธีปฏิบัติของประเทศต่างๆ

### ออสเตรเลีย (โดยทั่วไป)

- เพิ่มเพดานปลอดภาษีหากใช้เชื้อเพลิงไม่เกิน 7 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร<sup>13</sup>

### สหภาพยุโรป (ประเภทของเชื้อเพลิง)<sup>14</sup>

- น้ำมันเบนซิน - เป้าหมายในปี 2015 คือ 5.6 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร (และภายในปี 2021 เป้าหมายอยู่ที่ 4.1 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร)
- น้ำมันดีเซล - เป้าหมายในปี 2015 คือ 4.9 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร (และภายในปี 2021 เป้าหมายอยู่ที่ 3.6 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร)

### มาเลเซีย (น้ำหนักของตัวรถ - กิโลกรัม)<sup>15</sup>

- ตั้งแต่ 800 – 4.5 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 801-1,000 – 5.0 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 1,001-1,250 – 6.0 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 1,251-1,400 – 6.5 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 1,401-1,550 – 7.0 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร
- 1,551-1,800 – 9.5 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 1,801-2,050 – 11.0 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 2,051-2,350 – 11.5 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ?
- 2,051-2,350 – 11.5 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร

เหตุผลหลักที่ “การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง” ถูกนำมาใช้โดยผู้กำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตก็เพื่อที่จะลดการใช้พลังงานและการพึ่งพาการนำเข้าพลังงาน และเพื่อความสำเร็จของนโยบายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมสืบเนื่องจากการลดการเผาผลาญเชื้อเพลิง

แนวคิดเรื่องการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงในภาษีสรรพสามิตรถยนต์ยังไม่ถูกนำมาใช้กันโดยทั่วไป และหากมีการใช้ก็มักจะใช้ร่วมกับหลักเกณฑ์อื่นที่สร้างผลิตภัณฑ์ยานยนต์ประเภทรองหรือผลิตภัณฑ์ยานยนต์ชนิดพิเศษและเมื่อมีการใช้



แนวคิดเรื่องการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงแล้วการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงจะถูกใช้เป็นมาตรการในการลดหรือให้ส่วนลดอัตราภาษีสรรพสามิต

ตามกรณีศึกษาระบบภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากรถยนต์หรือในออสเตรเลีย มีอัตราการยกเว้นภาษีที่สูงกว่าประเทศอื่น สำหรับรถยนต์ประเภทประหยัดพลังงาน ค่าเริ่มต้นขั้นต่ำของยานพาหนะเหล่านั้นคือร้อยละ 20 ซึ่งสูงกว่ารถยนต์หรืออื่น อีกตัวอย่างหนึ่ง คือ ไชปรีสซึ่งเป็นประเทศสมาชิกเดียวในสหภาพยุโรปที่มีภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ ระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของไชปรีสประกอบด้วย “ภาษีสรรพสามิตพื้นฐาน” ซึ่งขึ้นอยู่กับรุ่นของรถยนต์ขนาดของเครื่องยนต์และการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อีกทั้งส่วนประกอบพื้นฐานของการลดอัตราภาษีสรรพสามิตสามารถได้มาจากยานพาหนะมือสองและหรือยานพาหนะที่ประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงสูง<sup>16</sup>

การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงไม่ถูกมองให้เป็นพื้นฐานของความสมเหตุสมผลของระบบโครงสร้างการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในกรณีที่มีการเก็บภาษีเป็นเป้าหมายและนโยบายหลักของรัฐบาลการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงสามารถใช้เป็นเกณฑ์การเข้าสู่การกระตุ้นภายในระบบการเก็บภาษีสรรพสามิต อย่างไรก็ตามหากการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงเป็นส่วนหนึ่งของเกณฑ์การแบ่งภาษีสรรพสามิตย่อมเป็นความสำคัญที่ทำให้การใช้เกณฑ์วัดที่โปร่งใสและตรวจสอบได้และถูกใช้อย่างเท่าเทียมกันในยานพาหนะทุกชนิดและผู้ผลิตทุกรายนี้เป็นหัวข้อที่สำคัญในการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตและใช้เช่นกันกับการตรวจสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ (ในเวลาเดียวกัน) และจะถูกอภิปรายอย่างละเอียดต่อไปในบทนี้

### 3.2.6 การเก็บภาษีสรรพสามิตจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

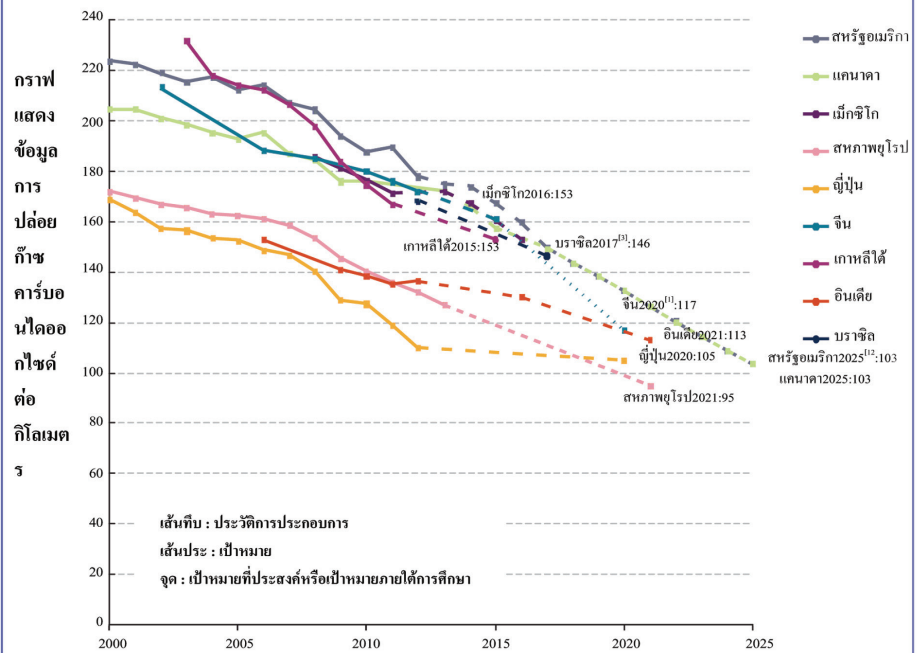
มีงานเขียนทางวิชาการที่แสดงให้เห็นว่าการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นเรื่องที่มีความสำคัญต่อสถานะความเป็นผู้นำโลกของสหภาพยุโรปและสหรัฐอเมริกา การเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์โดยพิจารณาจากระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เริ่มกลายเป็นแนวทางที่นิยม โดยเฉพาะอย่างยิ่งถูกนำมาใช้

เป็นปัจจัยในการจัดประเภทหรือการออกแบบภาษี อย่างไรก็ตามการลดระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มักจะเกิดขึ้นเพราะกฎระเบียบและมาตรฐานที่ถูกบังคับใช้กับผู้ผลิตรถยนต์ (มีเพียงบางกรณีที่การลดระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นผลมาจากมาตรการทางภาษี)

หลักการวัดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์วัดเป็นกรัมต่อกิโลเมตร อย่างไรก็ตามวิธีการวัดที่แท้จริงยังคงเป็นที่ถกเถียงอยู่เนื่องจากมีวิธีการวัดหลายวิธีซึ่งถูกนำไปใช้ในหลายประเทศในบริบทของการร่วมมือทางภาษีในระดับภูมิภาคเป็นสิ่งสำคัญในการยอมรับวิธีการที่เป็นมาตรฐานในการทดสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่เหมาะสมปัญหาในการทดสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในยานพาหนะใหม่สำหรับวัตถุประสงค์ด้านภาษี (และกฎ) นั้นจะถูกขยายความในเชิงลึกต่อไปโดยการอภิปรายที่เน้นในมาตรฐานของคณะกรรมการสิทธิการของสหประชาชาติว่าด้วยเศรษฐกิจของยุโรป (United Nations Economic Commission for Europe : UNECE) ซึ่งเป็นที่นิยมมากกว่าในระดับนานาชาติ

มาตรฐานการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์พัฒนามาจากผลสำรวจอย่างกว้างในยานพาหนะใหม่มากกว่ารถส่วนบุคคลที่ใช้อยู่ผู้ผลิตจะมีผลิตภัณฑ์หลายชนิดเพื่อที่จะเสนอขายในหลายตลาดการผสมผสานของผลิตภัณฑ์ต่างๆ (ขึ้นอยู่กับขนาดน้ำหนักขนาดของเครื่องยนต์) จะมีระดับการปล่อยก๊าซที่แตกต่างกันซึ่งเป็นปัญหาในการใช้คาร์บอนไดออกไซด์เป็นฐานภาษีสรรพสามิต เนื่องจากผู้ผลิตต้องการบรรลุมาตรฐานการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ทั้งหมดแบบ “รายกลุ่ม (fleet wide)” มากกว่าแบบรายคันเพราะเหตุนี้นโยบายที่ต่างกันจึงสามารถก่อให้เกิดข้อขัดแย้งระหว่างนโยบายสิ่งแวดล้อมและนโยบายภาษี

แผนภาพที่ 2: การลดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในยานพาหนะใหม่<sup>16</sup>



[1] เป้าหมายของจีนมุ่งที่ยานพาหนะที่ใช้แก๊สโซลีนเท่านั้น เป้าหมายอาจจะสูงขึ้นหากรถประเภทยุคหลังงานรุ่นใหม่ ได้รับการพิจารณาด้วย  
 [2] มาตรฐานการประหยัดพลังงานของสหรัฐอเมริกาซึ่งถูกกำหนดโดย NHTSA เน้นที่การปล่อยก๊าซ GHG ทางท่อไอเสีย (ไม่รวม low-GWP refrigerant credits)  
 [3] แก๊สโซลีนในบราซิลมีส่วนผสมของเอทานอล (E22) 22% ข้อมูลที่เกี่ยวข้องในแผนภาพถูกแปลงให้เทียบเท่ากับแก๊สโซลีน (E00)  
 [4] ข้อมูลอ้างอิงสามารถเข้าถึงได้: <http://www.theicct.org/info-tools/global-passenger-vehicle-standards>.

เป้าหมายมาตรฐานการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สำหรับรถยนต์จะถูกตั้งไว้ในรถยนต์ที่ถูกใช้เพื่อการพาณิชย์สูงกว่ารถยนต์โดยสารส่วนบุคคล

ในส่วนของกฎที่มีผลลัพท์ทางบวกซึ่งสามารถสังเกตได้จากเศรษฐกิจหลักและระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในอนาคตสำหรับยานพาหนะใหม่ที่ผ่านกฎเกณฑ์ดังกล่าวในปัจจุบันประเทศญี่ปุ่นมีมาตรฐานการปล่อยก๊าซต่ำที่สุดที่ 110 กรัม/กิโลเมตร โดยมีแผนที่จะบรรลุมาตรฐานที่ 105 กรัม/กิโลเมตร ภายในปี 2020 ปัจจุบันสหภาพยุโรปมีมาตรฐานการปล่อยก๊าซอยู่ที่ 130 กรัม/กิโลเมตร และมีแผนที่จะบรรลุมาตรฐานที่ 95 กรัม/กิโลเมตร ภายในปี 2021 มาตรฐานการปล่อยของสหรัฐอเมริกาอยู่ที่ประมาณ 156 กรัม/กิโลเมตร และจะลดลงไปอยู่ที่ 103 กรัม/กิโลเมตร<sup>17</sup>

จากแผนภาพที่ 2 แสดงให้เห็นถึงระดับมาตรฐานการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในกลุ่มรถใหม่ในปัจจุบันตามรายงานที่จัดทำโดยคณะกรรมการดูแลความสะอาดของการขนส่งมวลชนนานาชาติ<sup>18</sup> บทวิเคราะห์ได้รวมถึงเศรษฐกิจหลักระดับโลกและทิศทางระดับมาตรฐานเหล่านี้ภายในปี 2020 ในระหว่างการเขียนบทความนี้ระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ส่วนใหญ่จะอยู่ที่ระหว่าง 160 -180 กรัม/ กิโลเมตร

ในบริบทนี้ให้ความสำคัญแก่ระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตที่ถูกออกแบบมาเพื่อสนับสนุนมาตรฐานเหล่านี้และมีความสอดคล้องกับนโยบายทางสิ่งแวดล้อมของรัฐบาลมีหลายวิธีที่ในการที่จะทำให้สิ่งเหล่านี้เกิดขึ้นอย่างไรก็ตามความสัมพันธ์หลักคือการหลีกเลี่ยงความซับซ้อนในระบบโครงสร้างการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์และในเวลาเดียวกันหลีกเลี่ยงการสร้างโครงสร้างทางภาษีส่วนนี้จะเสนอแนวทางต่างๆ

แนวทางหนึ่งคือการสร้างระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในประเภทผลิตภัณฑ์ต่างๆ วิธีนี้ถูกใช้ในส่วนของการลงทะเบียนภาษีแบบขั้นต้นและรายปีแทนที่จะเก็บภาษีสรรพสามิตการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของสหภาพยุโรปแทบจะไม่ถูกใช้โดยรัฐสมาชิกแต่ในส่วนของชุมชนนั้นมีเจตนาที่ว่าจะลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์การอภิปรายคราวนี้จะพูดถึงสหภาพยุโรปอีกครั้งในช่วงต่อไปเมื่อลำดับขั้นการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ดังกล่าวถูกใช้ควบคู่กับรัฐสมาชิกส่วนใหญ่โดยวิธีการเก็บและคืนค่าธรรมเนียม (“fee-bate”)

ในส่วนของการสร้างลำดับขั้นของใช้ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นเกณฑ์ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2016 ไทยจะบังคับใช้แนวทางนี้สำหรับยานพาหนะที่มีกำลังเครื่องต่ำกว่า 3000 cc (3250 cc สำหรับรถปิกอัพ) โดยเห็นได้จากแผนภาพที่ 3 ผลิตภัณฑ์หลายประเภทนั้นมีขั้นที่ใช้ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นเกณฑ์แม้ว่าเกณฑ์จะถูกกำหนดไว้ต่างระดับกันในผลิตภัณฑ์ต่างๆ

**แผนภาพที่ 3 : โครงสร้างการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สำหรับพาหนะใหม่ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2016**

ประเภทยานพาหนะ	ปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง	≤ 100 กรัม/กิโลเมตร
	101 - 150 กรัม/กิโลเมตร
	151 - 200 กรัม/กิโลเมตร
	> 200 กรัม/กิโลเมตร
	> 3,000 ลูกบาศก์เซนติเมตร
รถกระบะสองตอน	รถกระบะสองตอน : อัตราแตกต่างกันสำหรับพื้นที่แถว สองตอน หรือตอนเดียว
	≤ 200 กรัม/กิโลเมตร
	> 200 กรัม/กิโลเมตร
รถกระบะโดยสาร (PPV)	≤ 200 กรัม/กิโลเมตร
	> 200 กรัม/กิโลเมตร
รถกระบะโดยสารสองตอน (PPV) รถอีโค คาร์	> 3,250 ลูกบาศก์เซนติเมตร
	<100 กรัม/กิโลเมตร
	101 - 120 กรัม/กิโลเมตร
รถใช้ไฟฟ้า / รถยนต์ไฮบริด	≤ 3,000 ลูกบาศก์เซนติเมตร
	> 3,000 ลูกบาศก์เซนติเมตร
รถยนต์ใช้ก๊าซธรรมชาติ (NGV)	≤ 3,000 ลูกบาศก์เซนติเมตร
	> 3,000 ลูกบาศก์เซนติเมตร

ที่มา : AHTN Tariff Nomenclature 2012, HS Tariff Nomenclature 2012, World Customs Organization (WCO)

- จากรูปที่ 3 แสดงรายละเอียดระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในไทยดังนี้
- ระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สำหรับรถยนต์ที่ใช้ในการพาณิชย์ มีช่วงห่างที่สูงกว่ารถยนต์โดยสารส่วนบุคคล (สะท้อนให้เห็นว่าเครื่องยนต์ที่มีขนาดใหญ่ขึ้นเป็นที่ต้องการสำหรับใช้ในการขนส่ง)

- ระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ใน “อีโค คาร์” (eco car) มีช่วงห่างที่ต่ำกว่ารถยนต์โดยสารส่วนบุคคลและยานพาหนะที่มีการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่ำหรือไม่มีการปล่อยยังคงมีการเก็บภาษีตามขนาดของเครื่องยนต์
- ระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์แต่ละคัน และไม่ได้เป็นค่าเฉลี่ยของรถยนต์ทั้งหมดในประเภทเดียวกัน วิธีนี้มักจะสร้างผู้ชนะและผู้แพ้ในตลาดรถยนต์แต่ละรุ่นความเสี่ยงดังกล่าวจะต้องถูกจัดการเพื่อจะได้ไม่เกิดขึ้น

วิธีเหล่านี้เป็นนโยบายที่จำเป็นหากจะเก็บภาษีสรรพสามิตจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เช่นเดียวกับการออกใบรับรองสำหรับการเก็บภาษีโดยพิจารณาจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ โดยจะได้กล่าวโดยละเอียดต่อไป

อีกวิธีหนึ่งในการวัดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์คือการเรียกเก็บเงินเพิ่ม (surcharges) ในโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่มีอยู่แล้วหรือที่จะมีโดยการเก็บเงินเพิ่ม ผู้เสียภาษีจะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นเมื่อการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกินกำหนด

ในปัจจุบันการเรียกเก็บเงินเพิ่มจากภาษีสรรพสามิตรถยนต์พบว่ามีอยู่อย่างจำกัด เช่น ในแอฟริกาใต้และไซปรัส<sup>20</sup> การเก็บภาษีสรรพสามิตของชาวไซปรัสมีความแตกต่างเล็กน้อยเพราะว่ามีประเภทของยานพาหนะ 2 ประเภท ของประมวล HS รถยนต์โดยสารส่วนบุคคลและขนส่งขนาดย่อมถูกยกเว้นการเสียภาษีสรรพสามิตถ้าการปล่อยก๊าซต่ำกว่า 120 กรัม/กิโลเมตร ถ้ามากกว่าระดับนี้ยานพาหนะจะถูกเก็บภาษีมากขึ้นจากฐานสรรพสามิตและอัตราเพิ่มเติมจะเป็นไปตามตารางเกณฑ์การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อีกหมวดหนึ่งคือยานพาหนะสำหรับขนส่งซึ่งต้องเสียอัตราเริ่มต้นที่ 0.26 ยูโรต่อลูกบาศก์เซนติเมตร จะสังเกตได้ว่าไซปรัสมีระบบอัตราการเสียภาษีสรรพสามิตที่เฉพาะเจาะจงสำหรับรถยนต์ซึ่งคิดโดยอัตราเดียวกับหน่วยมากกว่าที่จะเป็นร้อยละต่อราคาต่อหน่วย

เพื่อความเข้าใจในวิธีนี้มากขึ้นแผนภาพที่ 4 แสดงให้เห็นถึงสองตัวอย่างโดยสังเขป จากแอฟริกาใต้และสำหรับยานพาหนะส่วนบุคคล/ ยานพาหนะขนส่งขนาด

ยอมของไซปรัส

สุดท้ายนี้วิธี “เรียกเก็บเงินเพิ่ม” เป็นวิธีที่บางครั้งถูกนำไปอ้างอิงถึงในการคิด “ค่าธรรมเนียม fee-bates” ตามที่โครงการสิ่งแวดล้อมของสหประชาชาติ(United Nations Environment Program : UNEP) การเก็บ “ค่าธรรมเนียม fee-bates” มีฐานมาจากการเก็บ “ค่าธรรมเนียม” (fees) ในยานพาหนะที่ไร้ประสิทธิภาพและ “rebates” ในยานพาหนะที่มีประสิทธิภาพอยู่บนหลักนโยบาย “pivot point” นี้ แสดงให้เห็นถึงการผสมระหว่างยานพาหนะที่มีประสิทธิภาพและไร้ประสิทธิภาพใน ส่วนของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และความประหยัดเชื้อเพลิง<sup>21</sup> ปัจจุบัน “ค่าธรรมเนียม fee-bates” ถูกมองในสหภาพยุโรป จีน และแคนาดา และสามารถถูกนำไปใช้ในรูปแบบของการสนับสนุนผู้ผลิตหรือภาษีการลงทะเบียนเบื้องต้นและรายปี เมื่อถูกใช้ในรูปแบบของการเก็บค่าธรรมเนียม (fee) สามารถถูกพิจารณาเป็นเงิน ส่วนลดโดยผู้ผลิตต้องจ่ายภาษีสำหรับยานพาหนะที่ไร้ประสิทธิภาพที่ถูกผลิตออกมา

อย่างไรก็ตามระหว่างที่แนวคิด “ค่าธรรมเนียม fee-bate” ไม่ถูกนำมาใช้ โดยตรงกับระบบการเก็บภาษีสรรพสามิต (และในกรณีของจีนที่ดำเนินการด้วยระบบ การเก็บภาษีสรรพสามิต) หลักการต่างๆ สามารถถูกนำไปใช้อย่างเท่าเทียมกันและ ถูกพิจารณาในการออกแบบระบบภาษีสรรพสามิตอย่างชอบธรรมจุดมุ่งหมายหรือ มาตรฐานระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สามารถกำหนดและเพิ่มเติมภาระ ทางภาษีในยานพาหนะเหล่านั้นซึ่งมีระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่เกิน กำหนดมาตรฐานในทางกลับกันภาระการเก็บภาษีสรรพสามิตในรถเหล่านั้นสามารถ ถูกลดได้หากระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่ำกว่ามาตรฐานการเพิ่มขึ้นของ อัตราภาษีสรรพสามิตเชื่อมโยงกับระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สามารถ เพิ่มขึ้นเป็นอย่างมากได้หากต้องการนอกจากนี้อัตราการเก็บภาษีสรรพสามิตสามารถ ถูกลดได้เป็นอย่างมากสำหรับยานพาหนะที่ปล่อยก๊าซน้อยกว่าเพื่อเป็นแรงกระตุ้น ผ่านการเก็บภาษีสรรพสามิตในกรณีนี้อัตราการเก็บภาษีสรรพสามิตที่มีประสิทธิภาพ โดยจะเพิ่มมากขึ้นตามลำดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่เพิ่มมากขึ้นและลด ลงตามลำดับเมื่อการปล่อยก๊าซที่ลดลง

**แผนภาพที่ 4 : แอฟริกาใต้และไซปรัส : การเรียกเก็บเงินเพิ่มจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์**

แอฟริกาใต้	ไซปรัส
<p>มูลค่าภาษีสรรพสามิตที่เกี่ยวข้องกับขนาดของเครื่องยนต์</p> <p>บวกกับ</p> <p>“Environmental levy” เกณฑ์การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 120 กรัม/กิโลเมตร = R90 ต่อกรัมต่อการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิน 120 กรัม/กิโลเมตร และ</li> <li>• 175 กรัม/กิโลเมตร =R12 ต่อกรัมต่อการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิน 175 กรัม/กิโลเมตร</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• สำหรับยานยนต์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์น้อยหรือเท่ากับ120กรัม/กิโลเมตร : “ศูนย์”:</li> <li>• สำหรับยานยนต์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิน 120 กรัม/กิโลเมตร แต่ไม่เกิน 150 กรัม/กิโลเมตร: €25 ต่อกรัม/กิโลเมตรของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิน 120 กรัม/กิโลเมตร?</li> <li>• สำหรับยานยนต์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิน 150 กรัม/กิโลเมตร แต่ไม่เกิน 180 กรัม/กิโลเมตร: €750 กับ €50 ต่อกรัม/กิโลเมตร ของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์150 กรัม/กิโลเมตร?</li> <li>• สำหรับยานยนต์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิน 180 กรัม/กิโลเมตร: €2250 กับ €400 ต่อกรัม/กิโลเมตรของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์</li> </ul>

ต่อไปจะเป็นตัวอย่างกรณีศึกษาสำหรับแนวคิด “ค่าธรรมเนียม fee-bate” ซึ่งตัวอย่างดังกล่าวรวมถึงการจดทะเบียนภาษีที่เดนมาร์ก นอกจากการเก็บค่าธรรมเนียมแล้วจะมีการเก็บโบนัสหรือเบี้ยปรับสำหรับรถยนต์ใหม่ในประเทศฝรั่งเศส วิธีการดังกล่าวส่งผลกระทบต่อราคาขายปลีกสำหรับรถยนต์ใหม่ ดังนั้น วัตถุประสงค์ของแนวคิดนี้จะส่งผลให้การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ลดต่ำลง (และเป็นการประหยัดเชื้อเพลิง) บนยานพาหนะ และเป็นไปตามความต้องการของผู้บริโภคแล้ว กรณีศึกษาดังกล่าวต่อไปนี้จะแตกต่างจากผลกระทบทางภาษีสรรพสามิตซึ่งถูกใช้อย่างแพร่หลายในนานาประเทศสำหรับการกำหนดราคาขายให้กับผู้บริโภค



## กรณีศึกษา : การใช้ “Fee-Bates” ในสหภาพยุโรป

### ประเทศเดนมาร์ก – การจดทะเบียนภาษี

นอกจากการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์แล้วยังมีการเก็บภาษียานพาหนะเพิ่มเติมตามราคาซื้อและการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

**การลดอัตราภาษี :** การเก็บภาษีในรถยนต์ที่ใช้น้ำมันเบนซินจะถูกลด 4,000 โครนเดนมาร์ก (DKK) สำหรับทุกกิโลเมตรที่รถวิ่งได้มากกว่า 16 กิโลเมตรต่อลิตร (เท่ากับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 145 กรัม/กิโลเมตร) ส่วนการเก็บภาษีในรถยนต์ที่ใช้น้ำมันดีเซลจะถูกลด 4,000 โครนเดนมาร์ก (DKK) สำหรับทุกกิโลเมตรที่รถวิ่งได้มากกว่า 18 กิโลเมตรต่อลิตร (เท่ากับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 147.2 กรัม/กิโลเมตร)

**การเพิ่มภาษี :** การเก็บภาษีในรถยนต์ที่ใช้น้ำมันเบนซินจะถูกเพิ่ม 1,000 โครนเดนมาร์ก (DKK) สำหรับทุกกิโลเมตรที่รถวิ่งได้น้อยกว่า 16 กิโลเมตรต่อลิตร ส่วนการเก็บภาษีในรถยนต์ที่ใช้น้ำมันดีเซลจะถูกเพิ่ม 1,000 โครนเดนมาร์ก (DKK) สำหรับทุกกิโลเมตรที่รถวิ่งได้น้อยกว่า 18 กิโลเมตรต่อลิตร

### ประเทศฝรั่งเศส - การจ่ายเงินเพิ่มเติม/เสียเบี้ยปรับสำหรับการขายรถยนต์ใหม่

การจ่ายเงินเพิ่มเติมให้แก่ผู้ซื้อรถยนต์ใหม่ในกรณีที่รถยนต์มีการปล่อยมลพิษน้อย “และเรียกเก็บเบี้ยปรับในรถยนต์ที่มีการปล่อยมลพิษมาก ดังนี้:

## แผนภาพที่ 2.5 : ตัวอย่างของ Fee-Bate

ประเภทของยานพาหนะ	ปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ปล่อย (กรัม/กิโลเมตร)	ส่วนลดพิเศษเป็น (สกุลยูโร)
A+	ตั้งแต่ 60	5,000
A-	61 – 100	1,000
B	101 – 120	700
C+	121 – 130	200
C-	131 – 140	0
D	141 – 160	0
E+	161 – 165	-200
E-	166 – 200	-750
F	201 – 250	-1,600
G	> 251	-2,600

ในส่วนของการใช้หลักเกณฑ์การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สำหรับการเก็บภาษีอาจก่อให้เกิดปัญหาในบางกรณี ประการแรกคือ นโยบายการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่บนค่าเฉลี่ยของรถยนต์ทั้งหมดในกลุ่มเดียวกัน และไม่เหมาะสมกับรถยนต์ส่วนบุคคลก่อให้เกิดภาระการเสียภาษีที่มากขึ้นและภาระจะตกอยู่กับผู้ผลิตบางรายโดยขึ้นอยู่กับผลิตภัณฑ์โดยรวม ปัญหาที่ 2 คือการรับรองการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จากรยนต์มีความจำเป็นมากขึ้นสำหรับวัตถุประสงค์ทางสิ่งแวดล้อมทางข้อมูลการบริโภคและกำลังเพิ่มขึ้นสำหรับวัตถุประสงค์ทางภาษี สิ่งเหล่านี้จึงต้องจัดให้มีความตรงกันและสัมพันธ์กันระหว่างตัวแทนเหล่านั้นที่คอยตรวจสอบดูแลนโยบายทางสิ่งแวดล้อมมาตรฐานการผลิต (รับรองการออกยานพาหนะชนิดต่างๆ) รวมถึงการเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน

### 3.2.7. ขนาดของเครื่องยนต์ (ในฐานะของตัวแทนวัตถุประสงค์ของนโยบาย “ทั้งหมด”)

ขนาดของเครื่องยนต์เป็นเกณฑ์ปกติที่สุดในการจัดประเภทรถยนต์เพื่อกำหนดภาษีสรรพสามิตและถูกใช้เป็นหลักเกณฑ์สำหรับการนำเข้ายานพาหนะรถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (CBU) ชิ้นส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (CKD) และรถยนต์ที่ประกอบมาแล้วเพียงบางส่วน (SKD) ผลประโยชน์เบื้องต้นของวิธีนี้คือขนาดของเครื่องยนต์สามารถเป็นตัวแทนสำหรับปัจจัยภายนอกเชิงลบอีกมากมายดังที่ได้กล่าวไว้แล้วข้างต้นโดยพิจารณาสิ่งเหล่านี้ :

- **นโยบายทางพลังงาน**รัฐบาลเริ่มต้นตัวมากขึ้นกับการรักษาสถานภาพทางทรัพยากรทางเชื้อเพลิงจึงมีการพิจารณายานพาหนะที่ประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงใช้เชื้อเพลิงทางเลือกโดยเฉพาะ (เชื้อเพลิงที่ทดแทนได้และการลงทุนในแหล่งเชื้อเพลิงทดแทน (เช่นยานพาหนะที่ขับเคลื่อนด้วยระบบไฟฟ้า) มากขึ้นโดยสัมพันธ์กับการใช้เชื้อเพลิงสามารถเห็นได้ว่ามีความสัมพันธ์ระหว่างการใช้เชื้อเพลิงและเครื่องยนต์โดยส่วนใหญ่แล้วขนาดของเครื่องยนต์ที่ใหญ่ขึ้นหมายถึงการใช้เชื้อเพลิงที่มากขึ้นดังนั้นขนาดของเครื่องยนต์ที่ใหญ่ขึ้นจึงดึงดูดให้เกิดอัตราภาษีสรรพสามิตที่สูงขึ้น

- การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง<sup>24</sup> หนึ่งในปัจจัยหลักที่ควบคุมการใช้พลังงานเชื้อเพลิงของเครื่องยนต์อย่างคุ้มค่าผู้ผลิตได้พัฒนาระบบการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงอย่างต่อเนื่องด้วยเทคโนโลยีใหม่ๆ และรูปทรงแบบต้านลมและการลดน้ำหนักของรถอย่างไรก็ตามขนาดของเครื่องยนต์ยังคงเป็นปัจจัยหลักตั้งนั้นด้วยเหตุผลเดียวกันขนาดเครื่องยนต์ที่ใหญ่ขึ้นจึงดึงดูดให้เกิดอัตราภาษีสรรพสามิตที่สูงขึ้น
- การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ผู้ผลิตดำเนินการพัฒนาการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในยานพาหนะรุ่นใหม่ๆ อย่างต่อเนื่องอย่างไรก็ตามระดับของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ยังคงเกี่ยวข้องกับจำนวนเชื้อเพลิงที่ถูกเผาผลาญและยิ่งเครื่องยนต์มีความใหญ่ขึ้นก็ยิ่งใช้ปริมาณน้ำมันสิ้นเปลืองมากขึ้นในส่วนของ การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงขนาดของเครื่องยนต์มีบทบาทที่สำคัญในอัตราประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงมากขึ้นในเครื่องยนต์ที่ใหญ่ขึ้น
- นอกเหนือไปจากการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงและการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์คือปัจจัยของเสื่อมสภาพ (wear and tear) บนถนนสาธารณะซึ่งมักจะมีความสัมพันธ์กับน้ำหนักของยานพาหนะยานพาหนะที่มีเครื่องยนต์ขนาดใหญ่จะมีน้ำหนักมากกว่ายานพาหนะที่มีเครื่องยนต์ขนาดเล็ก

เห็นได้ชัดว่าทิศทางของอุตสาหกรรมรถยนต์มุ่งไปสู่การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงและลดการปล่อยก๊าซนี้ยังเป็นการแสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของรถยนต์ที่เล็กลงและเครื่องยนต์ที่มีประสิทธิภาพมากขึ้นในบางประเภทยานพาหนะอาจยังคงมีขนาดใหญ่เพราะว่ามีวัตถุประสงค์ที่จะตอบสนองความต้องการของตลาดที่มีความต้องการยานพาหนะขนาดใหญ่อย่างไรก็ตามยานพาหนะเหล่านี้เริ่มมีเครื่องยนต์ที่มีขนาดเล็กลงแต่มีประสิทธิภาพที่ดีขึ้น

ส่วนผสมของการดำเนินการที่จะเพิ่มการใช้น้ำมันลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์รวมถึงพลังงานทางเลือกต่างๆ ทำให้เกิดรถยนต์ประเภทของ

ประเภทใหม่ขึ้นมาในภาคอุตสาหกรรม (และในบางกรณีภาษีสรรพสามิตและภาษีอื่นๆ) เราสามารถพบเห็นตัวอย่างนี้ได้จากภูมิภาคอาเซียนรวมถึง

- อีโคคาร์ในไทย
- รถยนต์พลังงานไฟฟ้าในไทยและเวียดนาม
- รถประหยัคพลังงานเชื้อเพลิงในมาเลเซีย
- รถกรีนต้นทุนต่ำในอินโดนีเซีย

การสร้างรถยนต์ประเภทรองเหล่านี้โดยทั่วไปมักจะถูกเชื่อมโยงไปยังวิธีการแสดงภาษี (รวมถึงภาษีสรรพสามิต) ซึ่งเป็นการกระตุ้นความต้องการมากขึ้นสำหรับยานพาหนะที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมประเภทเหล่านี้ยังถูกใช้นอกเหนือจากในเรื่องของภาษีสรรพสามิตและภาษีชนิดอื่นๆ และกระตุ้นการลงทุนเพื่อที่จะดึงดูดให้เกิดการผลิตของผลิตภัณฑ์เหล่านี้ในท้องถิ่น

การรวมผลิตภัณฑ์เหล่านี้บางส่วนหรือทั้งหมดของประเภทรองเหล่านี้เข้าไปในระบบภาษีสรรพสามิตนั้นเป็นการเสี่ยงที่จะเพิ่มความซับซ้อนของระบบที่จะต้องการที่จะเพิ่มวัตถุประสงค์ของเข้าไปในหมวดหมู่ของสิ่งที่เก็บภาษีได้ความซับซ้อนจะเพิ่มมากขึ้นเมื่อรถถูกผลิต (หรือวางแผนไว้ว่าจะผลิต) หรือถูกนำเข้ามาและจะเข้าเกณฑ์ที่จะนำไปเก็บภาษีสรรพสามิตได้โดยแต่ละอันจะมีอัตราที่ต่างกันโดยสรุปแล้วผู้ที่คิดนโยบายทางภาษีจะต้องคำนึงถึงความเสี่ยงดังนี้

- จะใช้เกณฑ์อะไรในการแยกระหว่างรถขนาดเล็กรถอีโคคาร์และรถในหมวดอื่นๆ
- จะสร้างเกณฑ์เหล่านี้อย่างไร
- ผู้ผลิตและผู้นำเข้าจะสามารถมีคุณสมบัติผ่านเกณฑ์ได้อย่างไร
- เกณฑ์เหล่านี้จะได้รับการรับรองอย่างไรรวมถึงปัญหาทางด้านการทดสอบด้วย (ดูข้างล่าง)
- ตำแหน่งที่กลับไปจะเป็นอย่างไรหากไม่ผ่านเกณฑ์

คู่มือนี้สนับสนุนการใช้ระบบภาษีสรรพสามิตในการกระตุ้นให้เกิดการผลิตรถที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมและสร้างความนิยมในการผลิตเครื่องยนต์ที่มีขนาดเล็กกลง

และมีประสิทธิภาพมากขึ้นการยึดอยู่บนหลักความเรียบง่ายและความถูกต้องนั้นทำให้ การแทนที่ขนาดของเครื่องยนต์ยังคงเป็นตัวแทนที่ดีของโครงสร้างภาษีสรรพสามิต กับการปรับเปลี่ยนอัตราและส่วนลดสำหรับยานพาหนะที่ผ่านเกณฑ์สำคัญดังกล่าว สิ่งนี้จะถูกอภิปรายต่อไปในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของวิธีที่เป็นมาตรฐานของโครงสร้าง ภาษีสรรพสามิตรถยนต์

### 3.3. ประสิทธิภาพทางเชื้อเพลิงและการทดสอบการปล่อย ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์-ปัญหาสำหรับการแบ่งประเภท ภาษีสรรพสามิต

เมื่อรัฐบาลตัดสินใจที่จะใช้การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ (และหรือการ ประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง) เป็นส่วนหนึ่งของการจำแนกประเภทเกณฑ์หรือใช้ในการ ตั้งอัตราภาษีสรรพสามิตที่มีประสิทธิภาพการวัดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ และการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงจึงกลายเป็นส่วนสำคัญของระบบภาษีสรรพสามิต องค์กรต่างๆจึงอาจให้ความสนใจในผลประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นผลประโยชน์ต่างๆ เหล่า นี้อาจรวมถึง

- เป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการรับรองในการให้ “ความเห็นชอบยานพาหนะ เป็นรายชนิด” ซึ่งเป็นการแสดงให้เห็นว่ายานพาหนะนั้นๆ ผ่านมาตรฐาน
- การผลิต “เครื่องหมาย” ที่ใช้ติดที่ยานพาหนะแสดงว่ายานพาหนะนั้นๆ ประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงและการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์
- การตัดสินใจการจำแนกภาษีและการจ่ายภาษี

ในบริบทนี้มีความสำคัญเป็นอย่างมากที่ระบบการทดสอบจะต้องมีความสม่ำเสมอและถูกใช้อย่างสม่ำเสมอกับหลักที่มีความสำคัญดังนี้

- ยึดหลักที่ได้รับการยอมรับโดยทั่วไปในระดับนานาชาติ
- ต้องไม่ถูกออกแบบมาเพื่อให้ “สิทธิพิเศษแก่ผลิตภัณฑ์” ใดผลิตภัณฑ์ ชนิดใดหรือผู้ผลิตใดโดยเฉพาะ

- ต้องไม่ถูกออกแบบมาเพื่อกีดกันสินค้านำเข้าและต้องคำนึงถึงกระบวนการให้ความเห็นชอบ (homologation) ของคู่ค้าเมื่อสามารถใช้ได้
- เป็นกระบวนการที่มีประสิทธิภาพเพื่อจะลดค่าใช้จ่ายของภาคอุตสาหกรรม

ปัญหาหลักมากมายที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการทดสอบและก่อให้เกิดการถกเถียงกันทั่วโลกสามารถสรุปได้ดังนี้

- วงรอบการทดสอบ (หรือการจำลองรูปแบบการวิ่งของยานพาหนะ) ใดจะถูกนำมาวัดสำหรับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง
- วิธีการและกระบวนการใดจะถูกนำมาใช้ในการทดสอบ (เช่น แชสซี ไดนามมิเตอร์ (chassis dynamometer) การตรวจจับท่อไอเสีย (tail pipe capture) การติดเครื่องเมื่อเครื่องยนต์เย็นการติดเครื่องเมื่อเครื่องยนต์อุ่น)
- จะทำอย่างไรเมื่อห้องทดลองของประเทศนั้นๆไม่สามารถทดสอบได้อย่างถูกต้องตัวอย่างเช่น ควรใช้ข้อมูลจำเพาะของผู้ผลิตหรือไม่ควรใช้ข้อมูลของสมาคมผู้ผลิตรถยนต์หรือไม่
- เป็นไปได้หรือไม่ที่การทดสอบอาจให้ “สิทธิพิเศษ” ยานพาหนะใดเป็นการเฉพาะและ/หรือกีดกันยานพาหนะอื่นๆ ในจุดที่ต้องการสร้างกำแพงทางการค้าที่ไม่ใช่ภาษี

คำถามเหล่านี้ยังไม่ได้รับการตอบในระดับสากลและยังไม่มีมาตรฐานที่ได้รับการทดสอบในระดับสากลอย่างแท้จริง UN ECE ได้ทำการตั้ง “คณะทำงาน” ขึ้นมาเป็นระยะเวลาหนึ่งแล้วเพื่อที่จะพัฒนากฎมาตรฐานสำหรับยานพาหนะรวมถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงเพื่อที่จะอำนวยความสะดวกให้แก่การค้ายานพาหนะในระดับนานาชาติ กฎนี้ยังครอบคลุมไปถึงหมวดหมู่รถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อย (CBU) ชิ้นส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (CKD) และรถยนต์ที่ประกอบมาแล้วเพียงบางส่วน (SKD)

ประเทศที่ไม่ได้อยู่ในสหภาพยุโรปอาจร่วมลงนามในกฎดังกล่าวได้โดยในปัจจุบันมีประเทศนอกกลุ่มสหภาพยุโรป 58 ประเทศได้ร่วม “ลงนาม” รวมถึงไทยและมาเลเซียจากภูมิภาคอาเซียน นอกจากนี้ญี่ปุ่นและเกาหลีใต้ซึ่งเป็นผู้ผลิตหลักทางด้านรถยนต์ซึ่งมีข้อตกลงทางการค้ากับอาเซียนก็ได้ร่วมลงนามด้วย อย่างไรก็ตาม สหรัฐอเมริกา แคนาดา และจีน ซึ่งเป็นผู้ผลิตหลักทางด้านรถยนต์ไม่ได้รับร่วมลงนามด้วยแต่ได้พัฒนามาตรฐานการทดสอบของตัวเองขึ้นมา

เมื่อพิจารณาถึงการให้ความยอมรับในระดับนานาชาติของกฎของ UN ECE นั้น การรับเอาการทดสอบมาใช้ถูกมองว่าเป็นการนำไปสู่วิธีการทดสอบที่ดีที่สุดเมื่อเปรียบเทียบกับวิธีการทดสอบที่ต้องอาศัยความร่วมมือกันของหลายหน่วยงานและภาคธุรกิจของหลายประเทศ บทนี้ไม่ใช่เอกสารทางเทคนิคที่เกี่ยวข้องการสร้างแบบทดสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ และการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง เพียงแต่มุ่งหวังให้เป็นแหล่งข้อมูลเกี่ยวกับระบบภาษีสรรพสามิตรถยนต์

กระทรวงการคลังของแต่ละประเทศไม่ควรเข้ามามีส่วนร่วมในการออกแบบวิธีการทดสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง ในทางกลับกันพวกเขาควรให้คำแนะนำให้หน่วยงานทางเทคนิคนำแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในระดับนานาชาติซึ่งสอดคล้องกับแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดทางการออกแบบภาษีมาใช้หลักการเหล่านี้ควรรวมถึงความถูกต้องการไม่แบ่งแยกกีดกันและต้องมั่นใจว่าจะสร้างผลกระทบต่อภาคอุตสาหกรรม/ความขัดข้องต่อเศรษฐกิจอย่างน้อยที่สุดโดยสังเขป แล้วนโยบายภาษีสรรพสามิตที่มีความสัมพันธ์กับการรับรองระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สำหรับจุดประสงค์ทางภาษีควรจะต้องเชื่อมโยงกับมาตรฐานที่ได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางในระดับนานาชาติในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการการจำแนก

ดังนั้น ข้อมูลสำหรับผู้กำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตด้านล่างเป็นข้อสรุปของระเบียบที่เกี่ยวข้องของ UN ECE ข้อ 101 และข้อ 83

## กฎ UN ECE : การทดสอบความมีประสิทธิภาพในการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และการใช้เชื้อเพลิง

การทดสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ให้ปฏิบัติตามกฎข้อที่ 101 และกฎข้อที่ 83 ของ UN ECE

### กฎข้อที่ 101

สำหรับการเผาผลาญเชื้อเพลิงภายในของเครื่องยนต์

- การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์วัดเป็นกรัมต่อกิโลเมตร
- การวัดการใช้เชื้อเพลิงวัดเป็นจำนวนลิตรต่อ 100 กิโลเมตร (ก๊าซธรรมชาติวัดเป็นตารางเมตรต่อ 100 กิโลเมตร)
- ทดสอบตามภาคผนวก 6 โดยปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ชนิดที่ 1 ของการทดสอบในภาคผนวก 4 ของกฎข้อที่ 83

### กฎที่ 83

#### การทดสอบชนิดที่ 1

- การขับรถยนต์รอบเมือง (แทนการขับรถในเมือง)  $\times 4$  ?
- การขับรถยนต์รอบเมืองแบบพิเศษ (แทนการขับรถที่ไม่ใช่เมือง) ?
- ยานพาหนะติดไดนาโมเมตรเพื่อจับและวัดค่าการปล่อยก๊าซต่างๆ
- ชนิดของยานพาหนะที่ได้รับการรับรองจากการทดสอบของทางเจ้าหน้าที่
- ได้รับการรับรองมาตรฐานสากลเพื่อรองการลงนามของInternational UN ECE

#### การทดสอบชนิดที่ 2-4 (ไม่สามารถนำมาใช้ได้)

- การปล่อยสารพิษอื่นๆ (ที่ไม่ใช่ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์)

#### รถยนต์ที่สอดคล้องตามข้อกำหนด (Conformity of Production (COP))

- ตัวอย่างยานพาหนะที่ถูกทดสอบ
- สุ่มเลือกยานพาหนะได้อย่างน้อย 3 คันเพื่อให้ตรวจสอบความสอดคล้องกับยานพาหนะตัวอย่าง?
- สามารถเลือกเพิ่มเติมได้หากยานพาหนะที่เลือกมามีค่าปล่อยก๊าซก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และใช้เชื้อเพลิงที่เกินตัวอย่าง





### 3.4 แนวทางใดเป็นแนวทางที่เหมาะสมที่สุดสำหรับโครงสร้างและฐานภาษี

#### 3.4.1 พื้นฐานการเก็บภาษีรถยนต์

การเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ส่วนใหญ่จะถูกเก็บจากพื้นฐานราคาสินค้าและโดยลักษณะของสินค้าการเก็บภาษีจากฐานราคาสินค้ายังคงเป็นพื้นฐานในการเก็บภาษีผลิตภัณฑ์รถยนต์ที่เหมาะสมที่สุดในส่วนของการเก็บอัตราภาษีโดยเฉพาะไม่มีการใช้พื้นฐานภาษีที่แท้จริงหรือถูกต้อง

- ต่อกันจะค่อนข้างเป็นอัตราถดถอยและจะไม่เห็นความแตกต่างภายนอกจากยานพาหนะที่ใหญ่กว่า
- ต่อกะบอกสูบหรือต่อลูกบาศก์เซนติเมตรจะไม่เห็นคุณค่าหรือกระตุ้นการพัฒนาทางเทคโนโลยีเพื่อประสิทธิภาพการใช้น้ำมันและการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์
- ต่อกกรัม/ กิโลเมตรของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ไม่ก่อให้เกิดรายได้สำหรับยานพาหนะบางชนิดที่มีการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์น้อยหรือไม่มีเลย

ดังนั้นการเก็บภาษีตามปริมาณจึงถูกมองว่าเหมาะสมอย่างไรก็ตามการอภิปรายในบางกรณีต้องมีความเหมาะสมในค่าที่คิดภาษีได้โดยส่วนมากแล้วการเก็บภาษีสรรพสามิตจะถูกเก็บจากราคาพื้นฐานหน้าโรงงาน (หรือทุน+ประกัน+ค่าขนส่ง+หน้าที่นำเข้า) สิ่งเหล่านี้ยังคงถูกมองว่าเหมาะสมเพราะบางส่วนเกี่ยวข้องกับมูลค่าที่เก็บภาษีได้

การอภิปรายนี้เป็นการพิจารณาค่าใช้จ่ายบางรายการเมื่อหาราคาหน้าโรงงานเมื่อผู้ผลิตขายแก่ผู้จำหน่ายหรือขายปลีกยานพาหนะ

การหาต้นกำเนิดของปัญหาราคาหน้าโรงงานคือการประเมินผลของกฎหมายภาษีศุลกากรกฎหมายดังกล่าวครอบคลุมและถูกสนับสนุนโดยข้อตกลงและการประชุมในระดับสากลชี้ให้เห็นถึงการประเมินการนำเข้ารวมถึงส่วนที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญากฎหมายภาษีศุลกากรและการประชุมสามารถให้คำแนะนำกับรายได้เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นและเจ้าหน้าที่ภาษีที่การประเมินค่าไม่เป็นที่ชัดเจนโดยนำเสนอวิธีการต่างๆในการลดมูลค่าอย่างไรก็ตามหลักการที่สำคัญที่สุดในกฎหมายภาษีศุลกากรเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่ควรตั้งมูลค่าในสินค้านำเข้าตามอำเภอใจหลักการนี้ควรนำไปใช้กับกระบวนการประเมินค่าภาษีสรรพสามิต

### 3.4.2 อะไรคือ“ราคาหน้าโรงงาน”

การศึกษาในระยะที่ 2 ได้ศึกษาคำถามดังกล่าวและเห็นประเด็นปัญหาที่เกิดจากการใช้ราคาหน้าโรงงานประเด็นหลักคือ “ราคาหน้าโรงงาน” (ex-factory) เป็นศัพท์ที่ยังไม่มีคำนิยามโดยละเอียดในภูมิภาคจึงเป็นเป้าหมายในการตีความและถูกใช้อย่างกว้างขวาง

“ราคาหน้าโรงงาน” ถูกตีความในบริบททางเศรษฐกิจไม่ต่างมากจากบริบทของ WTO ในบริบทของการค้าระหว่างประเทศมีการแยกขอบเขตสำคัญมากมายหนึ่งในนั้นมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่งในอุตสาหกรรมรถยนต์ “ราคาหน้าโรงงาน” หมายถึง

- ราคาสินค้าเมื่อออกจากโรงงาน
- ไม่มีค่าใช้จ่ายอื่นๆ รวมอยู่เว้นแต่ค่าขนส่ง

- ผู้ซื้อได้รับความรับผิดชอบและเป็นเจ้าของจากการส่งมอบ
- การออกใบแจ้งหนี้ราคาสินค้าสะท้อนให้เห็นถึงราคาณจุดที่ส่งมอบจากโรงงาน

ความหมายทั้ง 4 ประการดังกล่าวข้างต้นเป็นกระบวนการประเมินการตั้งค่า “หน้าโรงงาน” ในระดับนานาชาติ อย่างไรก็ตามข้อยกเว้นสำหรับความสัมพันธ์หรือเกี่ยวข้องกันในส่วนการขายสินค้าหน้าโรงงานในกรณีนี้เจ้าหน้าที่ภาษีจะต้องพิจารณาอย่างสม่ำเสมอถึงความสัมพันธ์ระหว่างผู้ผลิตและผู้จำหน่ายในการอนุญาตเปลี่ยนค่าใช้จ่ายบางส่วนแก่ผู้จำหน่ายและการลดค่าการเก็บภาษีสรรพสามิตตามลำดับ (พื้นฐานการเก็บภาษีสรรพสามิตจากราคาที่น้อยลง)

### 3.4.3 การขายนอกโรงที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญา

ในกรณีของผู้ผลิตขายยานพาหนะให้แก่เจ้าของหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริษัทที่จำหน่าย สิ่งที่สำคัญที่จะรับรองว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ผลิตและผู้จำหน่ายไม่มีอำนาจทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงราคามีปัจจัยจำนวนหนึ่งที่เจ้าหน้าที่ภาษีที่จะพิจารณาร่วมกับผู้ผลิตเพื่อช่วยพิจารณาหากราคาถูกเปลี่ยนแปลงโดยอำนาจที่ไม่ชอบธรรมจากความสัมพันธ์และช่วยชี้แนะการตั้งค่าภาษีในทางปฏิบัติ

เมื่อใช้แนวคิดในการประเมินภาษีสรรพสามิตและราคานอกโรงงานที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญานั้นถูกเปลี่ยนแปลงโดยอำนาจที่มีชอบผู้มีอำนาจในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสามารถนำสิ่งดังต่อไปนี้มาใช้พิจารณาได้

- ราคาของยานพาหนะหน้าโรงงานเป็นราคาที่สอดคล้องกับการปฏิบัติโดยทั่วไปสำหรับการตั้งราคาของธุรกิจประเภทนั้น
- ราคาหน้าโรงงานในทางที่สอดคล้องกับลูกค้ารายอื่นๆ ของผู้ผลิต
- ราคาหน้าโรงงานเพียงพอที่จะรับประกันความคุ้มทุนในค่าใช้จ่ายทั้งหมดและรวมถึงกำไรซึ่งสอดคล้องกับผลกำไรของผู้ผลิตโดยรวมในส่วนต่างๆ ของธุรกิจการขายยานพาหนะ

- ทบทวนหลักฐานอื่นใดที่ราคาราคาหน้าโรงงานแสดงให้เห็นถึงราคาตลาดที่ยุติธรรมในความสัมพันธ์ของการขายยานพาหนะที่คล้ายกันโดยบริษัทผู้ผลิตที่ประกอบธุรกิจประเภทเดียวกันในตลาดซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการขายของคู่สัญญา

ในกรณีที่หน่วยงานจัดเก็บภาษียังไม่พอใจกับการประเมินภาษีสรรพสามิตจะต้องมีกระบวนการทบทวนเอกสารทางการค้าที่เกี่ยวข้องกับรายจ่ายและขอบเขตกำไรร่วมกับผู้ผลิตและข้อตกลงการประเมินมูลค่าที่เป็นทางการและมีผลผูกพันในกรณีที่กฎหมายภาษีสรรพสามิตอนุญาตให้คำวินิจฉัยของเอกชนหรือคำแนะนำการประเมินมูลค่าตั้งนั้นราคาที่ตกลงไว้จะเป็นหลักของกระบวนการนี้และผู้ผลิตและหน่วยงานจัดเก็บภาษีต้องผูกพันกับราคาดังกล่าวอย่างไรก็ตาม เนื่องจากกฎหมายภาษีสรรพสามิตไม่มีคำวินิจฉัยหรือคำแนะนำการประเมินราคาที่เป็นลายลักษณ์อักษรตั้งนั้น ในการวินิจฉัยราคาหน้าโรงงานอาจต้องยึดถือตามกับคำวินิจฉัยที่ไม่เป็นลายลักษณ์อักษรนั้น

### 3.5 การกำหนดราคามาตรฐาน

หลักการของคู่มือนี้คือการที่พิจารณาประเทศที่มีอำนาจผูกขาดในการตั้งราคามาตรฐานในขณะที่เดียวกันจะเสนอในประเทศเหล่านั้นด้วยข้อมูลในการให้คำนิยามสินค้าต่างๆ ที่ดีที่สุดและโครงสร้างระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตที่ดีที่สุด

สิ่งจำเป็นลำดับแรกในการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตคือการค้นหาราคา “มาตรฐาน” ของรถยนต์ซึ่งจะแสดงให้เห็นถึง “จุดเริ่มต้น” สำหรับการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตทั้งหมดสำหรับรถยนต์ราคามาตรฐาน คือ มูลค่าฐานภาษีที่รัฐบาลประสงค์จะเก็บจากรถยนต์ในกรณีที่นโยบายของรัฐบาลกำหนดยกเว้นหรือให้สิทธิพิเศษกับรถยนต์ประเภทใดประเภทหนึ่งการยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสรรพสามิตจะเกิดขึ้นกับอัตราภาษีมาตรฐานเพื่อก่อตั้ง “อัตราภาษีตามนโยบาย” (policy effect rate) และถูกถือว่าเป็น “รายจ่ายในทางภาษี” (tax expenditures) เพื่อเป็นการยอมรับว่ารายได้บางส่วนอาจจะต้องสูญเสียไปในการดำเนินการตามนโยบายบาง

ประการของรัฐบาลโดยสรุปราคามาตรฐานควรได้รับการกำหนดขึ้นก่อน แล้วจึงสามารถกำหนดลดอัตราภาษีสำหรับนโยบายบางอย่าง เช่นการเปลี่ยนเครื่องยนต์ให้เล็กหรือการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่น้อยลงและหรือการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงที่ดีขึ้น

ในส่วนของการตั้งราคามาตรฐานสำหรับจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์มักจะถูกมองว่ารถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์มีการเก็บอัตราภาษีสรรพสามิตที่น้อยกว่ารถยนต์โดยสารส่วนบุคคลซึ่งแนวคิดนี้สะท้อนให้เห็นถึงความต้องการในการลดค่าใช้จ่ายสำหรับภาคธุรกิจอย่างไรก็ตาม ประเด็นนี้ถือเป็นการตัดสินใจทางนโยบายของแต่ละประเทศและจะไม่กำหนดให้รถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์มาแทนที่รถยนต์โดยสารส่วนบุคคลเพื่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีสรรพสามิต

ข้อที่ควรพิจารณาอื่นที่มีความสำคัญตามลำดับตามที่ได้กล่าวแล้วข้างต้นในบทนี้รวมถึงการพิจารณานโยบายภาษีภายในโดยทั่วไปในระดับประเทศสำหรับการเก็บภาษีรถยนต์ที่เห็นซึ่งรวมถึง (ไม่ได้ไล่ตามระดับความสำคัญ)

- การเพิ่มขึ้นของรายได้
- การลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์
- การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิง
- การพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อลดระดับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และเพิ่มประสิทธิภาพทางเชื้อเพลิง
- ดึงดูดการลงทุนรวมถึงการพัฒนาเทคโนโลยี

### 3.6 การรวมเป็นหมวดเดียวกัน การให้คำนิยามและนโยบายสำหรับการออกแบบการเก็บภาษีสรรพสามิต

ในส่วนสุดท้ายของบทนี้ปัญหาของนโยบายที่ได้อภิปรายในตอนต้นถูกนำมารวบรวมและจัดรูปแบบของตารางปรากฏตามตารางที่ 2 ซึ่งแสดงให้เห็นถึงจุดเริ่มต้นในการสร้างมาตรฐานโครงสร้างการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์สำหรับผู้สร้างนโยบายในการพิจารณาและใช้กับผลิตภัณฑ์รถยนต์ที่ประกอบมาเสร็จเรียบร้อยแล้ว (CBU) ขึ้น

ส่วนรถยนต์ที่นำมาประกอบเป็นรถยนต์ที่สมบูรณ์ (CKD) และรถยนต์ที่ประกอบมาแล้วเพียงบางส่วน (SKD) โดยตารางนี้จะแสดงให้เห็นถึง

- การแบ่งประเภทรถยนต์ออกเป็น 2 ประเภท รถยนต์โดยสารส่วนบุคคล และรถยนต์ที่ใช้ในการพาณิชย์รวมถึงมาตรฐานความแตกต่างในคำนิยาม
- การแบ่งประเภทย่อยตามผลิตภัณฑ์ออกเป็น 4 ประเภท ภายในประเภทของรถยนต์โดยสารส่วนบุคคล และ 6 ผลิตภัณฑ์ย่อยภายในประเภทรถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์ ซึ่งมีความแตกต่างกันในส่วนของมาตรฐานคำนิยาม
- การแบ่งประเภทรุ่นยานพาหนะส่วนบุคคลในส่วนของเครื่องให้ตรงกับริดส์ HS (การแทนที่น้ำมันประเภท HS ในรถยนต์โดยสารส่วนบุคคล และการแทนที่น้ำมันประเภทดีเซลในรถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์)
- อัตราภาษีสรรพสามิตมีฐานมากจากอัตราภาษีที่นำมาใช้กับราคาหน้าโรงงาน (สำหรับรถยนต์ที่ผลิตในประเทศ) หรือ CIF+ หน้าที่ทางศุลกากร (สำหรับการนำเข้า)
- อัตราการทดสอบถูกแสดงออกมาที่ A% โดยมีอัตราที่แตกต่างกันซึ่งจะลดขนาดของเครื่องยนต์ลงมาในประเภท (B% C% และ D%) สำหรับรถยนต์โดยสารส่วนบุคคล
- อัตราการทดสอบถูกแสดงออกมาที่ E% โดยมีอัตราที่แตกต่างกันซึ่งจะลดขนาดของเครื่องยนต์ลงมาในประเภท (F% G% H%) สำหรับรถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์
- การเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษีสรรพสามิตที่จะถูกปรับใช้เมื่อผ่านเกณฑ์หรือผ่านมากกว่าหนึ่งเกณฑ์ที่มีความสัมพันธ์กับการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์การใช้พลังงานเชื้อเพลิงเชื้อเพลิงทางเลือกรวมถึงรถยนต์ไฮบริดที่ใช้พลังงานจากสองแหล่ง

ตารางที่ 2 นี้จะแสดงให้เห็นถึงการคงไว้ซึ่งโครงสร้างและการออกแบบที่ “เรียบง่าย” โดยที่ไม่ได้เจตนาที่จะเป็น “ข้อเสนอแนะ” ให้แก่ระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตมันเป็นเพียงการแสดงให้เห็นถึงขอบเขตของข้อมูลที่มีประโยชน์เท่านั้น ในส่วนของความเรียบง่ายนั้นพยายามที่จะออกห่างจากการสร้างผลิตภัณฑ์รูปแบบ

ใหม่ (เช่น รถอีโคคาร์ EEV LCGC เป็นต้น) แต่ผลิตภัณฑ์เหล่านี้จะถูกแบ่งตามลักษณะและนโยบายของท้องถิ่นแล้วจึงจะมาตั้งอัตราที่ใช้ปรับเปลี่ยน

ตัวอย่างเช่นรถอีโคคาร์ถูกระบุไว้ในกฎหมายไทยดังนี้

- ขนาดของเครื่องยนต์ไม่เกินกว่า 1300 ลูกบาศก์เซนติเมตร (ไม่เกินกว่า 1400 ลูกบาศก์เซนติเมตรสำหรับเครื่องยนต์ดีเซล)
- ไม่เกินกว่า 5 ลิตรต่อระยะการวิ่ง100กิโลเมตร
- การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ไม่เกินกว่า 120 กรัม/กิโลเมตร

รถยนต์ที่มีคุณสมบัติตามข้างต้นนี้จะมีสิทธิเสียภาษีในอัตราของรถอีโคคาร์ ภายใต้กฎหมายไทย

## ตารางที่ 2 : มาตรฐานโครงสร้างการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์

ประเภทรถยนต์	ประเภทรอง	ขนาดเครื่องยนต์ (ลูกบาศก์เซนติเมตร)	อัตรากาษีสรรพสามิต (ราคาหน้าโรงงาน)	ปรับปรุงอัตรากาษีสรรพสามิต A B C และ D
1. รถยนต์นั่งส่วนบุคคล  รถยนต์ที่มีนั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง (รวมผู้ขับขี่)	1ก. รถยนต์นั่งรถยนต์ที่ขับเคลื่อนที่มีไซรด์จากรยานยนต์โดยมีวัตถุประสงค์ในการขนส่งผู้โดยสารไม่เกิน 9 คน (รวมผู้ขับขี่)	1ก1) ตั้งแต่ 1000 1ก2) 1001 - 1500 1ก3) 1501 - 3000 1ก4) มากกว่า 3000	D% C% B% A%	ลดราคาตามนโยบาย • หากปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์น้อยกว่าเป้าหมายนโยบาย  และ/หรือ • ใช้น้ำมันน้อยกว่าเป้าหมายที่กำหนดไว้ต่อ 100 กิโลเมตร  ลดราคาตามนโยบายสำหรับรถยนต์ไฟฟ้า  ลดราคาตามนโยบายสำหรับรถยนต์ไฮบริด (เชื้อเพลิง 2 ระบบ)

ประเภทรถยนต์	ประเภทรอง	ขนาดเครื่องยนต์ (ลูกบาศก์ เซนติเมตร)	อัตราภาษี สรรพสามิต (ราคาหน้า โรงงาน)	ปรับปรุงอัตรา ภาษีสรรพสามิต A B C และ D
	<b>1ข รถยนต์</b> อเนกประสงค์ (SUV) รวมถึงยานพาหนะที่ ถูกออกแบบให้วิ่งนอก ถนนความสามารถใน การขับเคลื่อน 4 ล้อ (หรือ 2 ล้อหากเข้า หลักเกณฑ์อื่น) มีการ ยกระดับความสูงของ รถขึ้น สามารถขนส่ง ผู้โดยสารได้ถึง 9 คน (รวมผู้ขับขี่)	1ข1) ตั้งแต่1000 1ข2) 1001 - 1500 1ข3) 1501 - 3000 1ข4) มากกว่า 3000	D% C% B% A%	ลดตามนโยบายสำหรับ การใช้เชื้อเพลิง
	<b>1ค รถกระบะโดยสาร (PPV)</b> รถบรรทุกมีการออก แบบให้มีด้านหลังยื่น ออกมาเพื่อขนส่ง ผู้โดยสารไม่เกิน 9 คน (รวมผู้ขับขี่)	1ค1) ตั้งแต่ 1000 1ค2) 1001 - 1500 1ค3) 1501 - 3000 1ค4) มากกว่า 3000	D% C% B% A%	ลดตามนโยบายสำหรับ การใช้เชื้อเพลิง
	<b>1ง อื่นๆ</b>	1ง1) ตั้งแต่1000 1ง2) 1001 - 1500 1ง3) 1501 - 3000 1ง4) มากกว่า 3000	D% C% B% A%	
<b>2. รถยนต์ เพื่อใช้ในการพาณิชย์</b>  ยานพาหนะ เครื่องจักรกล ที่ถูกออกแบบ	<b>2ก รถกระบะบรรทุก</b> รถที่มีที่นั่งโดยสาร น้อยกว่า 4ที่นั่งและ มีพื้นที่สำหรับบรรทุกขนส่ง สินค้า	2ก1) ตั้งแต่1000 2ก2) 1001 - 1500 2ก3) 1501 - 3000 2ก4) มากกว่า 3000	H% G% F% E%	ลดราคาตามนโยบาย • หากปล่อยก๊าซ คาร์บอนไดออกไซด์ น้อยกว่าเป้าหมาย นโยบาย  และ/หรือ



ประเภทรถยนต์	ประเภททรง	ขนาดเครื่องยนต์ (ลูกบาศก์ เซนติเมตร)	อัตราภาษี สรรพสามิต (ราคาหน้า โรงงาน)	ปรับปรุงอัตรา ภาษีสรรพสามิต A B C และ D
ให้รองรับสินค้า หรือผู้โดยสาร 10 คนหรือ มากกว่า (รวม ผู้ขับขี่) หรือโดย มีวัตถุประสงค์ พิเศษ				<ul style="list-style-type: none"> <li>ใช้น้ำมันน้อยกว่า เป้าหมายที่กำหนดไว้ ต่อ 100 กิโลเมตร</li> </ul> <p>ลดราคาตามนโยบาย สำหรับรถยนต์ไฟฟ้า</p> <p>ลดราคาตามนโยบาย สำหรับรถยนต์ไฮบริด (เชื้อเพลิง 2 ระบบ)</p> <p>ลดตามนโยบายสำหรับ การใช้เชื้อเพลิง</p>
	<b>2ข รถตู้</b> รถที่ปิดทึบภายนอก แต่ภายในเปิดโล่ง ใช้สำหรับขนส่ง โดย มีล้อมากกว่า 2 ล้อ	2ข1) ตั้งแต่1000 2ข2) 1001 - 1500 2ข3) 1501 - 3000 2ข4) มากกว่า 3000	H% G% F% E%	<p>ลดราคาตามนโยบาย</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>หากปล่อยก๊าซ คาร์บอนไดออกไซด์ น้อยกว่าเป้าหมาย นโยบาย</li> </ul> <p>และ/หรือ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ใช้น้ำมันน้อยกว่า เป้าหมายที่กำหนดไว้ ต่อ 100 กิโลเมตร</li> </ul> <p>ลดราคาตามนโยบาย สำหรับรถยนต์ไฟฟ้า</p> <p>ลดราคาตามนโยบาย สำหรับรถยนต์ไฮบริด (เชื้อเพลิง 2 ระบบ)</p> <p>ลดตามนโยบายสำหรับ การใช้เชื้อเพลิง</p>

ประเภทรถยนต์	ประเภทรอง	ขนาดเครื่องยนต์ (ลูกบาศก์ เซนติเมตร)	อัตราภาษี สรรพสามิต (ราคาหน้า โรงงาน)	ปรับปรุงอัตรา ภาษีสรรพสามิต A B C และ D
	<b>2ค รถบรรทุก</b> รถที่มีกำลังเครื่องมาก และมีส่วนสำหรับ บรรทุกที่อยู่กับตัวรถ เป็นการถาวรหรือ สามารถถอดออกได้ และมีล้อมากกว่า 2 ล้อ	2ค1) ตั้งแต่1000 2ค2) 1001 - 1500 2ค3) 1501 - 3000 2ค4) มากกว่า 3000	H% G% F% E%	
	<b>2ง รถแทรกเตอร์</b> รถที่ไม่ใช้ในการขนส่ง แต่ใช้ในการลาก	2ง1) ตั้งแต่1000 2ง2) 1001 - 1500 2ง3) 1501 - 3000 2ง4) มากกว่า 3000	H% G% F% E%	
	<b>2จ รถที่มีวัตถุประสงค์ พิเศษ</b> เช่น รถดับเพลิง รถพยาบาล รถผสมปูน และอื่นๆ	2จ1) ตั้งแต่1000 2จ2) 1001 - 1500 2จ3) 1501 - 3000 2จ4) มากกว่า 3000	H% G% F% E%	ยกเว้นรถฉุกเฉินต่างๆ ตามนโยบาย ประเภทรถยนต์

# ภาคผนวก 1 การทดสอบการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ และการประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงที่เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

## คณะกรรมการธิการของสหประชาชาติว่าด้วยเศรษฐกิจยุโรป

### กฎข้อที่ 101

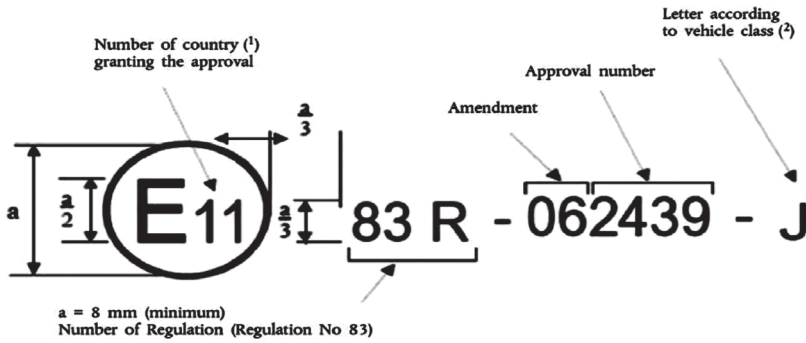
กำหนดมาตรการที่เกี่ยวข้องกับการอนุญาตให้รถโดยสารที่เดินด้วยเครื่องจักรกลภายในเพียงอย่างเดียวหรือเดินด้วยพลังงานไฟฟ้าหรือระบบไฮบริด ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับการวัดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และเชื้อเพลิงที่ใช้และหรือการวัดค่าพลังงานไฟฟ้าที่ใช้และขอบเขตไฟฟ้าและยานพาหนะประเภท M1 และ N1 ที่เดินด้วยพลังงานไฟฟ้าเพียงเพื่อวัดพลังงานไฟฟ้าที่ใช้และขอบเขต

### กฎข้อที่ 83

กำหนดมาตรการในส่วนเดียวกันที่เกี่ยวข้องกับการอนุญาตยานพาหนะกับการปล่อยสารพิษตามเครื่องยนต์เชื้อเพลิงที่ข้อกำหนดตามกฎหมายกำหนด

### ส่วนที่สำคัญ

- **วรรค 3 แห่งกฎข้อที่ 101 “ใบขออนุญาต”**
  - ใบขออนุญาตชนิดของยานพาหนะที่ได้รับการรับรองจากผู้ผลิต
  - ทดสอบโดยชนิดของยานพาหนะที่ได้รับการรับรองโดยเจ้าหน้าที่
  - การระบุข้อมูลจำเพาะโดยละเอียดและตัวแทนยานพาหนะที่ถูกส่งเข้ารับการทดสอบ
- **วรรค 4 แห่งกฎข้อที่ 101 “รับรอง” และภาคผนวก 3 แห่งกฎข้อที่ 83**
  - เมื่อการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงเชื้อเพลิงหรือการวัดค่าการใช้ไฟฟ้าต่อยานพาหนะชนิดยานพาหนะที่ได้รับอนุญาต
  - ยานพาหนะจะถูกสลักด้วย “E” ในสัญลักษณ์วงกลมกับรายละเอียดของประเทศที่ใช้กฎรับรองการเรียงลำดับและชนิดของยานพาหนะ



■ วรรค 5 แห่งกฎข้อ 101 “คุณสมบัติเฉพาะและการทดสอบ” และ ภาคผนวก 4A แห่งกฎข้อที่ 83

- การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จะแสดงเป็นกรัม/กิโลเมตร การประหยัดพลังงานเชื้อเพลิงจะถูกแสดงเป็นจำนวนลิตรต่อ 100 กิโลเมตร (หรือลูกบาศก์เมตรต่อ 100กิโลเมตร)
- ภาคผนวก 6 ตรวจสอบดังนี้
  - ชนิด 1
  - ส่วน A “ขับเคลื่อนในเมือง” แบ่งก็้อออกเป็นส่วนต่างๆ
  - วิ่งเป็นเวลา 195 วินาทีในระยะเวลาทางประมาณ 1.013 กิโลเมตร ความเร็วเฉลี่ย 19 กิโลเมตร/ชั่วโมง
  - วิ่ง 4 ครั้ง

#### แยกรายการเป็นส่วนต่างๆ

	เวลา (วินาที)	ร้อยละ	
รอบ	9	30.8	35.4
ลดความเร็วด้วยการปล่อยคลัทช์ให้เป็นอิสระ	8	4.1	
เปลี่ยนเกียร์	36	18.5	
เพิ่มความเร็ว	57	29.2	
ระยะเวลารักษาระดับความเร็ว	25	12.8	
ลดความเร็ว	25	12.8	
<b>รวมคะแนน</b>	<b>195</b>	<b>100</b>	

### แยกรายการตามการใช้งานระบบเกียร์

	เวลา (วินาที)	ร้อยละ	
รอบ	60	30.8	35.4
ลดความเร็วด้วยการปล่อยคลัทช์ให้เป็นอิสระ	9	4.6	
เปลี่ยนเกียร์	8	4.1	
เกียร์หนึ่ง	24	12.3	
เกียร์สอง	53	27.2	
เกียร์สาม	41	21	
<b>รวมคะแนน</b>	<b>195</b>	<b>100</b>	

- ส่วน B “ขับเคลื่อนในเมืองแบบพิเศษ” แบ่งออกเป็นส่วนต่างๆ
- วิ่งเป็นระยะเวลา 400 วินาทีในระยะทางประมาณ 6.955 กิโลเมตรความเร็วเฉลี่ย 62.8 กิโลเมตร/ชั่วโมง
- ความเร็วสูงสุดอยู่ที่ 120 กิโลเมตร/ชั่วโมง

### แยกรายการเป็นส่วนต่างๆ

	เวลา (วินาที)	ร้อยละ	
รอบ	20	5	
ลดความเร็วด้วยการปล่อยคลัทช์ให้เป็นอิสระ	8	5	
เปลี่ยนเกียร์	36	1.5	
เพิ่มความเร็ว	57	25.8	
ระยะเวลารักษาระดับความเร็ว	25	52.2	
ลดความเร็ว	25	10.5	
<b>รวมคะแนน</b>	<b>195</b>	<b>100</b>	

## แยกรายการตามการใช้งานระบบเกียร์

	เวลา (วินาที)	ร้อยละ
รอบ	20	5
ลดความเร็วด้วยการปล่อยคลัทช์ให้เป็นอิสระ	20	5
เปลี่ยนเกียร์	6	1.5
เกียร์หนึ่ง	5	1.3
เกียร์สอง	9	2.2
เกียร์สาม	8	2
เกียร์สี่	99	24.8
เกียร์ห้า	233	58.2
รวมคะแนน	400	100

- ข้อกำหนดในการทดสอบยานยนต์และเชื้อเพลิง ดังนี้

### 3.2 ยานพาหนะที่ถูกทดสอบ

3.2.1 ยานพาหนะต้องอยู่ในสภาพที่ดีและจะต้องวิ่งมาแล้วไม่น้อยกว่า 3,000 กิโลเมตรก่อนจะถูกทดสอบ

3.2.2 อุปกรณ์การปล่อยควันเสียจะต้องไม่แสดงให้เห็นความเป็นไปได้ซึ่งคุณภาพจะต้องมาจากเครื่องยนต์

3.2.3 ความแข็งแรงของระบบนำเข้าอากาศอาจถูกตรวจสอบเพื่อให้เกิดความแน่ใจว่าจะไม่เกิดอุบัติเหตุระหว่างการเผาผลาญจากการนำเข้าอากาศ

3.2.4 การตั้งค่าระบบเครื่องยนต์และการควบคุมยานพาหนะจะต้องถูกจัดแจงโดยผู้ผลิตข้อกำหนดนี้ยังควรใช้กับการตั้งค่ารอบความเร็วและตั้งค่าคาร์บอนมอนอกไซด์ ในการเผาผลาญเชื้อเพลิงอุปกรณ์การเริ่มเครื่องและระบบทำความสะอาดการปล่อยก๊าซ

3.2.5 รถยนต์จะถูกทดสอบจะต้องติดตั้งด้วยอุปกรณ์เพื่อวัดค่าประเภทของพารามิเตอร์ที่จำเป็นในการหึ่งค่าแรงปะทะของโครงรถโดยสอดคล้องกับย่อหน้า

ที่ 5 ของภาคผนวกนี้

3.2.6 ความรับผิดชอบในการบริการทางเทคนิคสำหรับการทดสอบระบบที่สามารถยืนยันได้ว่าสมรรถนะของยานพาหนะเป็นไปตามที่ผู้ผลิตได้ระบุไว้ว่าสามารถถูกใช้ในการขับขี่ปกติได้และโดยเฉพาะสามารถสตาร์ทเครื่องได้ในเวลาที่เครื่องเย็นหรือร้อน

### 3.3 การทดสอบเชื้อเพลิง

3.3.1. เชื้อเพลิงอ้างอิงที่เหมาะสมได้ถูกให้คำนิยามไว้ในภาคผนวก 10 ของ กฎนี้จะต้องถูกใช้ในการทดสอบ

3.3.2. ยานพาหนะไม่ว่าจะใช้น้ำมันหรือ LPG หรือ NGV/biomethane จะต้องถูกทดสอบตามภาคผนวก 12 โดย เชื้อเพลิงอ้างอิงที่เหมาะสมในภาคผนวก 10a

### 3.4. การติดตั้งยานพาหนะ

3.4.1. ยานพาหนะจะวางตามแนวนอนในระหว่างการทดสอบเพื่อหลีกเลี่ยงการจ่ายเชื้อเพลิงที่ผิดปกติ

#### - การทดสอบแบบที่ 2 – แบบที่ 4

แบบที่ 2 (การปล่อยก๊าซคาร์บอนมอนนอกไซด์ ณ ความเร็วเดินเบา (idling speed))

แบบที่ 3 (การปล่อยก๊าซที่มีแรงดันสูง)

แบบที่ 4 (การปล่อยก๊าซที่ระเหย)

แบบที่ 5 (อุปกรณ์ที่ทนทานต่อมลพิษ)

แบบที่ 6 (ตรวจทานอุณหภูมิโดยรวมที่ต่ำของก๊าซคาร์บอนมอนนอกไซด์ และการปล่อยไฮโดรคาบอนหลังติดเครื่อง)

#### - ความสอดคล้องของผลิตภัณฑ์ (Conformity of Production : COP)

8.2. ตรวจสอบความสอดคล้องของรถยนต์สำหรับการทดสอบในแบบที่ 1

8.2.1. การทดสอบในแบบที่ 1 จะถูกทดสอบในเกณฑ์เดียวกันตามที่ได้

อธิบายไว้แบบของใบรับรอง เมื่อการทดสอบในแบบที่1ขยายการรับรอง การทดสอบในแบบที่ 1จะต้องทดสอบในรถยนต์ที่ได้ให้รายละเอียดข้อมูลไว้ในเอกสารที่เกี่ยวข้องกับส่วนขยาย

8.2.2. หลังจากที่ได้รับการเลือกโดยเจ้าหน้าที่ผู้รับรองแล้วผู้ผลิตไม่มีสิทธิเปลี่ยนแปลงยานพาหนะที่ถูกเลือกแล้ว

8.2.2.1. ยานพาหนะ 3 คันโดยการสุ่มและทดสอบตามที่ได้ระบุไว้แล้วในย่อหน้าที่ 5.3.1. ของกฎนี้ ความเสื่อมสภาพที่ใช้หลักเกณฑ์เดียวกัน การกำหนดค่าได้ระบุไว้แล้วในย่อหน้าที่ 5.3.1.4 ตารางที่ 1

8.2.2.2. ในกรณีที่เจ้าหน้าที่รับรองพึงพอใจกับมาตรฐานการผลิตของผู้ผลิต การทดสอบจะถูกทดสอบตามภาคผนวกที่1ของกฎนี้ ในกรณีที่เจ้าหน้าที่รับรองไม่พึงพอใจกับมาตรฐานการผลิตของผู้ผลิต การทดสอบจะถูกทดสอบตามภาคผนวกที่ 2 ของกฎนี้

8.2.2.3. ผลิตภัณฑ์ที่เป็นกลุ่มจำนวนจะถูกอนุมานว่าเป็นหรือไม่เป็นไปตามตัวอย่างที่ถูกทดสอบของรถยนต์ขึ้นอยู่คำตัดสินว่าผ่านหรือไม่ผ่านการทดสอบตามกฎเกณฑ์ในภาคผนวกที่เหมาะสม

เมื่อมีคำวินิจฉัยให้ผ่านการทดสอบแล้วจะไม่มี การเปลี่ยนแปลงคำตัดสินโดยการทดสอบเพิ่มเติมเพื่อให้คำตัดสินแก่ผู้ขอรายอื่น

หากไม่มีคำวินิจฉัยให้ผ่านและไม่ให้ผ่านแก่ผู้ใดเลย การทดสอบจะถูกทดสอบในยานพาหนะอื่นๆ (ดูได้จากแผนภาพที่ 2)

## อ้างอิง

- 1 European Auto mobile Manu facturer’s Association, 2013, p. 39 (ปรับเปลี่ยนสำหรับออสเตรเลียและไต้หวัน).
- 2 Cnossen (2005), p. 598
- 3 [http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus\\_pollute/air\\_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx](http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus_pollute/air_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx).
- 4 Weisbrod, Vary and Treyz (2003), p. 3.



- <sup>5</sup> ตัวอย่างเช่น : ไทย 12% (คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน), มาเลเซีย 3.2% (EXIM Bank), จีนและอินเดีย 7% และประเทศอื่นๆ ประมาณ 3% (Jain, Padhiand Maloo (2003)
- <sup>6</sup> พิธีปณินสประเมินภาษีสรรพสามิตโดยค่านึงถึงราคาขายสุทธิ (ของผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า) ภายใตักฎ RA 9224
- <sup>7</sup> รวมถึง : World Customs Organization (WCO) Harmonized System (HS) notes Chapter 87 ; United States Code of Federal Regulations (CFR) 40 CFR chapter 1 and 23 CFR Part 658.17 ; Australian Bureau of Statistics Catalogue “Sales of New Vehicles” January 2014 ; New South Wales Government (Australia) Categorization of Motor Vehicles-Definitions ; and United Nations Economic Commission for Europe’s “Classification and Definition of Motor Vehicles.”
- <sup>8</sup> ตัวอย่างเช่น ประเทศเรียกเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกันในกลุ่มรถยนต์ที่มีเครื่องยนต์ขนาดต่ำกว่า 3,000 ซีซี ซึ่งใช้เชื้อเพลิงเอธานอล, แบตเตอรี่ไฟฟ้า, เซลล์เชื้อเพลิง, ก๊าซธรรมชาติ หรือระบบไฮบริด รวมทั้งรถยนต์ในกลุ่ม “อีโคคาร์” เวียดนามบังคับใช้อัตรา 50% ของอัตราภาษีที่ค่านึงถึงอัตราเงินเพื่อ สำหรับรถยนต์ที่ใช้พลังงานไบโอดีเซล อัตรา 70% ของอัตราภาษีที่ค่านึงถึงอัตราเงินเพื่อสำหรับระบบไฮบริดจ์ และให้ส่วนลดสำหรับรถยนต์พลังงานไฟฟ้า ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับขนาดความจุผู้โดยสาร
- <sup>9</sup> ตัวอย่างเช่น, ไทยบังคับใช้อัตราภาษี 10% สำหรับรถยนต์ที่วิ่งโดยพลังงานไฟฟ้าและเซลล์เชื้อเพลิงมากกว่าการใช้อัตรามาตรฐาน 50% ในขณะที่เวียดนามบังคับใช้อัตราระหว่าง 10% และ 25% สำหรับรถยนต์พลังงานไฟฟ้า มากกว่าการใช้อัตรามาตรฐานระหว่าง 45%-60%
- <sup>10</sup> “Vehicle Excise Duty,” UK Driver and Vehicle Licensing Agency, 2014, [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/299797/V149\\_2014-15.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/299797/V149_2014-15.pdf)
- <sup>11</sup> <http://www.whitehouse.gov/the-press-office/2012/08/28/obama-administration-finalizes-historic-545-mpg-fuel-efficiency-standard>.
- <sup>12</sup> Anderson, Parry, Sallee and Fischer (2010). “Automobile Fuel Economy Standards: Impacts, Efficiency, and Alternatives Resources for the Future,” Washington, DC
- <sup>13</sup> “A New Tax System (Luxury Car Tax),” Commonwealth of Australia, 1999, Section 25.1.
- <sup>14</sup> [http://ec.europa.eu/clima/policies/transport/vehicles/cars/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/clima/policies/transport/vehicles/cars/index_en.htm).

- <sup>15</sup> “Malaysia National Automobile Policy (NAP) 2014.”
- <sup>16</sup> Customs & Excise Department, Republic of Cyprus, [http://www.mof.gov.cy/mof/Customs/customs.nsf/l/56C\\_4D9A3AB5A5B0AC2257488003A6B03?OpenDocument](http://www.mof.gov.cy/mof/Customs/customs.nsf/l/56C_4D9A3AB5A5B0AC2257488003A6B03?OpenDocument).
- <sup>17</sup> คำนวณจากกรัมต่อไมล์โดยคุณ 0.625
- <sup>18</sup> หมูร์ถยนต์ หมายถึง เป้าหมายการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยเฉลี่ยในบรรดารถยนต์ยี่ห้อและรุ่นต่างๆ
- <sup>19</sup> <http://www.theicct.org/info-tools/global-passenger-vehicle-standards>.
- <sup>20</sup> ภาษีจะเรียกเก็บจากรถยนต์ที่นำเข้าจากนอกสหภาพยุโรปเท่านั้น สำหรับรถยนต์ที่นำเข้าจากประเทศในสหภาพยุโรปสามารถขอยกเว้นภาษีสรรพสามิตได้ (ขอไปพร้อมกับการขอยกเว้นภาษีศุลกากร)
- <sup>21</sup> <http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/SCEA1964/LAPD-LPrim-Tariff-2012-06%20-%20Schedule%20No%201%20Part%202B.pdf>
- <sup>22</sup> <http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/SCEA1964/LAPD-LPrim-Tariff-2012-11%20-%20Schedule%20No%201%20Part%203D.pdf>
- <sup>23</sup> Global Fuel Economy Initiative, United Nations Environment Protection (UNEP) agency, [http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic\\_instruments/fee\\_bate.asp](http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic_instruments/fee_bate.asp).
- <sup>24</sup> <http://www.carfuelconsumption.com>
- <sup>25</sup> “Global Automotive Executive Summary 2012,” KPMG International ; Tuttle (2010), “Size Matters : Now Automakers Brag About How Small Their Engines Are,” TIME, <http://business.time.com/2012/04/23/size-matters-now-auto-makers-brag-about-how-small-their-engines-are/>; Tuttle (2011), “Why Small Economy Cars Make Economic Sense for Automakers,” TIME, <http://business.time.com/2011/07/22/why-small-economy-cars-make-economic-sense-for-automakers/>
- <sup>26</sup> <http://www.unece.org/trans/main/welcwp29.html>. 27 Article VII of the GATT, and WTO Customs Valuation Agreement
- <sup>28</sup> พัฒนามาจากโปรแกรมการฝึกอบรมเกี่ยวกับขั้นตอนและกระบวนการต่อต้านการฟุ่มเฟือยขององค์การการค้าโลกจัดโดยอังถัด (UNCTAD)



## บทที่ 4

# ผลิตภัณฑ์ยาสูบ

### บทสรุปแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

- รัฐบาลของแต่ละประเทศควรจะต้องเป็นผู้กำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบในประเทศของตนโดยคำนึงถึงบริบทในทางเศรษฐกิจและสังคม โดยที่อำนาจอธิปไตยในการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ของรัฐบาลต้องได้รับการยอมรับอย่างเต็มที่
- การสร้างมาตรฐานเดียวกันในการกำหนดค่านิยามของผลิตภัณฑ์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในภูมิภาคอาเซียนนั้น ไม่เพียงก่อให้เกิดประโยชน์ในแง่การส่งเสริมแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการบริหารจัดการภาษี แต่ยังช่วยกระตุ้นให้เกิดการค้าขายระหว่างกันภายในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน
- การจัดเก็บภาษีต่อหน่วย (specific taxation) ซึ่งกำหนดอัตราไว้แน่นอนต่อหนึ่งหน่วยของผลิตภัณฑ์จะมีประโยชน์กว่าการจัดเก็บภาษีตามมูลค่า (ad valorem taxation) ของผลิตภัณฑ์ยาสูบในแง่ที่จะเป็นการส่งเสริมแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดซึ่งจะช่วยให้มีการใช้ภาษีตามปริมาณเต็มรูปแบบ
- โครงสร้างภาษีตามปริมาณในระดับเดียว (single tier) ดีกว่าโครงสร้างภาษีในหลายระดับ (multi-tier) ซึ่งจะช่วยให้มีเพียงระบบภาษีเดียวสำหรับผู้ผลิตและลดความซับซ้อนในการบริหารจัดการภาษี

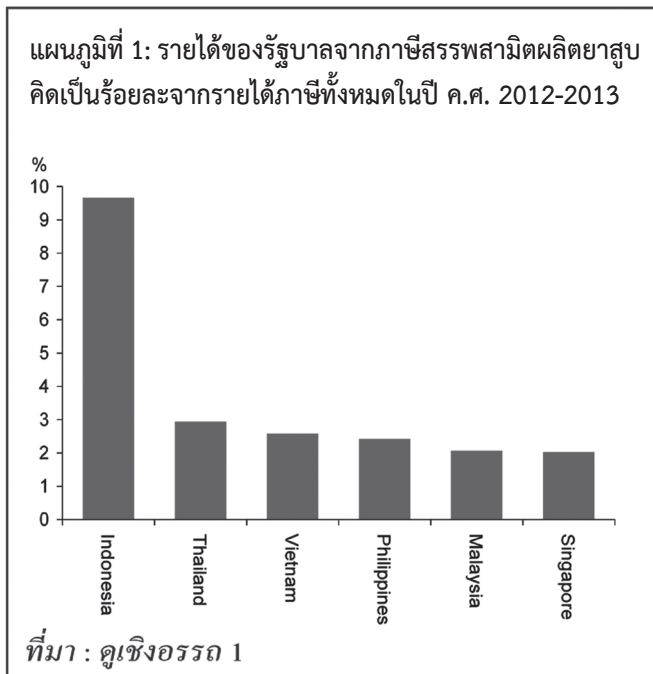
- การแบ่งภาระภาษีสรรพสามิตระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย (excise incidence) ไม่ใช่มาตรการที่ดีในการเปรียบเทียบน้ำหนักหรือภาระภาษี เนื่องจากความสัมพันธ์ระหว่างการแบ่งภาระภาษีกับภาษีที่ต้องชำระหรือกับราคาขายปลีกหรือความสามารถในการซื้อบุหรี่ไม่สามารถทำความเข้าใจได้ง่าย
- ความแตกต่างกันอย่างมากของมาตรฐานในการดำรงชีพในบรรดาประเทศสมาชิกของอาเซียนเป็นเหตุผลที่สำคัญอย่างยิ่งที่ไม่ควรที่จะผสมผสานอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบของประเทศต่างๆ ในอาเซียนให้เป็นหนึ่งเดียวกัน
- รัฐบาลของแต่ละประเทศควรที่จะรักษาสมดุลระหว่างเป้าหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและการลดปริมาณการสูบบุหรี่ โดยคำนึงถึงแนวโน้มที่ว่าหากความสามารถในการซื้อบุหรี่ยลดลงอย่างมากจะทำให้ผู้บริโภคเปลี่ยนไปซื้อบุหรี่ที่ไม่มีภาระภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งบุหรี่ผิดกฎหมาย
- แนวทางที่สมเหตุสมผลในการสร้างเสถียรภาพในทางนโยบายสำหรับหน่วยงานที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี คือ การทำดัชนีอัตราภาษีที่สามารถปรับเปลี่ยนได้อัตโนมัติ หรือการกำหนดแผนล่วงหน้าไว้หลายปีอย่างชัดเจนเพื่อที่ให้เกิดความชัดเจนแน่นอนในแนวทางของอัตราภาษีสรรพสามิตให้กับผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อขายผลิตภัณฑ์ยาสูบ ความแน่นอนนี้จะช่วยลดความเสี่ยงความผันผวนของตลาดซึ่งอาจกระทบต่อภาษีที่อาจจะจัดเก็บได้
- เนื่องจากการใช้ระบบภาษีที่นำรายได้ไปใช้เพื่อประโยชน์เฉพาะเจาะจง (earmarked taxes) มักจะก่อให้เกิดปัญหาที่ร้ายแรงหลายปัญหา ซึ่งรวมถึงความย่อหย่อนในการตรวจสอบรายจ่าย การที่กระทรวงการคลังและคณะกรรมการบริหารงบประมาณของรัฐสภาสูญเสียอำนาจในการควบคุมการจัดลำดับความสำคัญของรายได้และรายจ่าย และปัญหาความไม่ยืดหยุ่นในกระบวนการพิจารณางบประมาณ แนวปฏิบัติที่ดีประการหนึ่งในทางภาษี คือ การหลีกเลี่ยงการบังคับใช้ภาษีที่นำรายได้ไปใช้เพื่อประโยชน์เฉพาะเจาะจง โดยบังคับใช้ภาษีสรรพสามิตทั่วไป (general excise duty) แทน

## 4.1 บทนำ

โดยปกติแล้วรัฐบาลจะมีเป้าหมายสองประการในการกำหนดนโยบายที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบ

1. เพื่อเพิ่มรายได้ให้กับรัฐในการจัดทำงานประมาณแผ่นดินเป้าหมายนี้มีความสำคัญมากในประเทศอาเซียนบางประเทศ ดังที่ได้แสดงให้เห็นในแผนภูมิที่ 1 สัดส่วนของรายได้จากภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบต่อรายได้จากการจัดเก็บภาษีทุกประเภทมีความแตกต่างกันในแต่ละประเทศ อินโดนีเซียมีรายได้จากภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบคิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 10 ในขณะที่สิงคโปร์และมาเลเซียมีรายได้จากภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบคิดเป็นสัดส่วนเพียงร้อยละ 2

2. เพื่อลดปริมาณการใช้ผลิตภัณฑ์ยาสูบเพื่อประโยชน์ต่อสุขภาพรัฐบาลในหลายประเทศมีแผนยุทธศาสตร์ในการลดปริมาณการใช้ผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยใช้ภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือ ร่วมกับกฎระเบียบอื่นๆ การบังคับใช้กฎหมาย และการให้ความรู้ ในการบรรลุดังกล่าวประสงค์ในข้อนี้



รัฐบาลในบางประเทศ อาจจะมีวัตถุประสงค์อื่นเพิ่มเติม อาทิ

- ส่งเสริมการเพาะปลูกยาสูบ การขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบ และกระบวนการการผลิตและกระจายสินค้าที่เป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยกิจกรรมในทางเศรษฐกิจเหล่านี้ได้เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญและช่วยสร้างงานในประเทศกำลังพัฒนาบางประเทศ
- ส่งเสริมการลงทุนและการจ้างแรงงานในภาคการผลิตและการกระจายสินค้า ดังที่ได้กล่าวไปแล้ว กิจกรรมเหล่านี้มีความสำคัญต่อประเทศกำลังพัฒนาบางประเทศ
- สนับสนุนอุตสาหกรรมดั้งเดิมในบางประเทศ ซึ่งการผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบบางประเภทเกิดขึ้นในท้องถิ่นและมีการจ้างแรงงานในท้องถิ่น (เช่น บุหรี่เครเท็ก (kretek)cigarettes) ในประเทศอินโดนีเซีย)

ไม่ว่าผู้กำหนดนโยบายจะมีเป้าหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบอย่างไร สิ่งที่สำคัญอย่างยิ่ง คือ การที่รัฐบาลของแต่ละประเทศเป็นผู้กำหนดนโยบายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบของตนเอง โดยคำนึงเงื่อนไขในทางเศรษฐกิจและสังคม และมีอำนาจอย่างเต็มที่ในการกำหนดนโยบายดังกล่าว อาจมีปัจจัยบางประการที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดรูปแบบของภาษีสรรพสามิตที่เหมาะสมที่สุดสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบในแต่ละประเทศ โดยปัจจัยเหล่านั้นอาจเป็นปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบและราคาของผลิตภัณฑ์ยาสูบในประเทศเพื่อนบ้าน ตลอดจนความเสี่ยงที่เกิดจากธุรกิจค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมายซึ่งอาจทำลายเสถียรภาพของตลาดและทำให้รายได้ของรัฐลดน้อยลง อย่างไรก็ตาม ดังที่ได้กล่าวไปแล้วในบทที่ 1 ในการอภิปรายหรือถกเถียงกันเกี่ยวกับการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตใดๆ ก็ตาม หลักอริปไตยในทางภาษีสรรพสามิตของแต่ละรัฐจะต้องเป็นหลักการที่ได้รับการเคารพอยู่เสมอ แม้ว่าประเทศต่างๆ จะพยายามสร้างตลาดการค้าเดียวกันอย่างเช่น ในกรณีของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ประเทศสมาชิกของอาเซียนในแต่ละประเทศก็ยังคงมีอำนาจอธิปไตยในทางภาษีสรรพสามิตอย่างสมบูรณ์

ความสำคัญของอำนาจอธิปไตยในทางภาษีสรรพสามิตในการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตนั้นได้รับการรับรองอยู่ใน อนุสัญญาว่าด้วยกรอบในการควบคุมยาสูบ (Framework Convention on Tobacco Control : FCTC) ขององค์การอนามัยโลก มาตรา 6 (ราคาและมาตรการทางภาษีเพื่อลดอุปสงค์ผลิตภัณฑ์ยาสูบ) ได้บัญญัติไว้อย่างชัดเจนว่า “ภายใต้อำนาจอธิปไตยของรัฐภาคีสมาชิกในการกำหนดและก่อตั้งนโยบายในการจัดเก็บภาษีในการควบคุมผลิตภัณฑ์ยาสูบ รัฐภาคีสมาชิกควรคำนึงถึงเป้าหมายในทางสาธารณสุขระดับชาติของตน”

ถึงแม้ว่าการสร้างระบบภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบให้มีมาตรฐานเดียวกันทั่วทั้งอาเซียนจะมีประโยชน์อยู่บ้าง แต่ความหลากหลายทางด้านเศรษฐกิจและสังคมของประเทศสมาชิกแต่ละประเทศ แสดงให้เห็นว่า การนำระบบภาษีที่เหมาะสมบนเงื่อนไขอย่างใดอย่างหนึ่งไปใช้กับประเทศที่มีเงื่อนไขที่แตกต่างออกไปย่อมไม่เหมาะสม ด้วยเหตุนี้รัฐแต่ละรัฐควรมีอำนาจอย่างสมบูรณ์ในการกำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบของตนเอง

นอกเหนือจากนี้ ดังที่ได้กล่าวไปในส่วนที่ 1 การมีอยู่ของระบบการควบคุมการเข้าออกบริเวณชายแดนในประเทศสมาชิกของอาเซียนแต่ละประเทศทำให้ความจำเป็นในการมีมาตรฐานเดียวกันของระบบภาษีสรรพสามิตหมดไป ถึงแม้ว่าพิมพ์เขียวของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC Blueprint) ได้ระบุถึงการสร้างตลาดเดียวกันโดยมีการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรี แต่ไม่ได้หมายความว่าประเทศสมาชิกจะต้องยินยอมให้สินค้าผ่านด่านชายแดนและผ่านการตรวจของศุลกากรได้อย่างไม่มีข้อจำกัด ระบบควบคุมการเข้าออกบริเวณชายแดนยังคงมีอยู่เหมือนเดิม ด้วยเหตุนี้ประเทศสมาชิกยังคงสามารถจำกัดปริมาณสินค้าที่ต้องเสียภาษีที่ผู้เดินทางสามารถนำเข้าออกเขตแดนได้ (การจำกัดการนำบุหรี่สำหรับสูบเองเข้าออกเขตแดนมีความแตกต่างกันในแต่ละประเทศสมาชิก ตั้งแต่ไม่อนุญาตให้นำเข้าเลยจนถึงไม่เกิน 400 มวน<sup>2</sup>) ซึ่งการจำกัดปริมาณผลิตภัณฑ์ที่ต้องเสียภาษีนี้ จะช่วยลดปัญหาการนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบในปริมาณมากเพื่อหลบเลี่ยงภาษีสรรพสามิต อันมีเหตุมาจากการที่อัตราภาษีมีความแตกต่างกันมากในแต่ละประเทศ นอกเหนือจากนี้หลักการเก็บภาษีสรรพสามิตปลายทางยังคงสามารถใช้บังคับต่อไปได้ โดยรายได้ภาษีจะเป็นของ

ประเทศที่มีการซื้อสินค้า โดยไม่คำนึงว่าสินค้านั้นจะได้รับการผลิตหรือนำเข้าจากประเทศอื่น เพราะเหตุนี้ประเทศสมาชิกอาเซียนจึงไม่ควรแข่งขันในการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตสูงหรือต่ำ

นอกเหนือจากนี้ ดังที่ได้กล่าวไว้ในส่วนที่ 1 การเกิดขึ้นของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจะไม่มีผลกระทบมากต่อภาษีที่จัดเก็บจากการนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบระหว่างประเทศสมาชิกอาเซียน เนื่องจากประเทศต่างๆ ได้ปรับลดอัตราภาษีลงมาแล้ว ตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึง ร้อยละ 5 ยกเว้นเวียดนาม<sup>3</sup>

ดังนั้นการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบจึงไม่ใช่มาตรการที่จำเป็นเพื่อรักษาเสถียรภาพหรือรักษารายได้ของรัฐไม่ให้เกิดรับผลกระทบจากปัญหาการนำเข้ายาสูบปริมาณมากจากประเทศอื่นในอาเซียนเพื่อเลี่ยงการจัดเก็บภาษีที่สูง

ด้วยเหตุนี้การขับเคลื่อนประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงไม่จำเป็นต้องทำให้ระบบภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบในประเทศสมาชิกอาเซียนเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน แต่ประเทศสมาชิกควรใช้โอกาสในการปรับเปลี่ยนนโยบายภาษีให้สอดคล้องกับแนวปฏิบัติระหว่างประเทศที่ดีที่สุด อย่างไรก็ตามปรับเปลี่ยนนโยบายนี้จะได้รับการตัดสินใจและประเมินผลสัมฤทธิ์อย่างระมัดระวังโดยผู้กำหนดนโยบายในแต่ละประเทศ

ด้วยเหตุผลต่างๆ ที่กล่าวมาข้างต้น ความสำเร็จในการออกแบบและปฏิรูประบบภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบในอาเซียนประกอบไปด้วยปัจจัยที่สำคัญ 4 ประการ ได้แก่

- คำนียามที่ชัดเจนและแน่นอนของผลิตภัณฑ์ยาสูบแต่ละประเภท
- การมีฐานภาษีและโครงสร้างทางภาษีสรรพสามิตที่ส่งเสริมรายได้ที่มีเสถียรภาพและสามารถประมาณการได้ในสถานการณ์ที่สินค้าทะลักเข้ามาในประเทศอย่างฉับพลัน
- กำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตให้สอดคล้องกับเป้าหมายในทางเศรษฐกิจของรัฐบาล โดยไม่เป็นการส่งเสริมตลาดสินค้าหนีภาษี และ
- ส่งเสริมระบบการบริหารภาษีที่คุ้มค่าและมีประสิทธิภาพ



ในบทนี้กล่าวถึงสามปัจจัยแรก ในขณะที่การบริหารภาษีจะได้รับการกล่าวถึงอย่างละเอียดในบทที่ 7

## 4.2 การกำหนดและให้คำนิยามผลิตภัณฑ์ฐานภาษี และโครงสร้างภาษี

### 4.2.1 การระบุและให้คำนิยามคำว่าผลิตภัณฑ์ยาสูบและประเภทของผลิตภัณฑ์

ในอาเซียนและทั่วโลก ผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ได้รับความนิยมมากที่สุดคือ บุหรี่ที่ผลิตด้วยเครื่องจักร อย่างไรก็ตาม มีประเภทของผลิตภัณฑ์ยาสูบที่แตกต่างกันออกไปโดยการเลือกซื้อของผู้บริโภคขึ้นอยู่กับความชื่นชอบของผู้บริโภคเอง ซึ่งประเภทของยาสูบที่มีหลากหลายได้รับความนิยมต่างกันออกไปในแต่ละตลาดและแต่ละกลุ่มผู้บริโภค<sup>4</sup>

แนวทางหนึ่งในการจัดประเภทผลิตภัณฑ์ยาสูบคือการแบ่งออกเป็นประเภทที่ใช้สูบและประเภทที่ไม่ต้องสูบ นอกจากนี้บุหรี่ซึ่งเป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบยังรวมไปถึง บิดิส (bidis) บุหรี่พม่า (cheroots) ชิการ์ (cigars) ชิการ์ริลโล (cigarillos) บุหรี่สำหรับม้วนด้วยตัวเอง (tobacco for roll-your-own (RYO)) ยาเส้น (pipe tobacco) และผลิตภัณฑ์อื่นๆ เช่น เครเท็ก ซึ่งเป็นยาสูบผสมด้วยกานพลู ผลิตภัณฑ์ยาสูบชนิดไม่ต้องสูบ ได้แก่ ยาสูบชนิดเคี้ยว (chewing tobacco) เช่น หมากกับยาสูบ (betel quid with tobacco) และยानัตถ์ (snuff)

รัฐบาลมักเลือกใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกันออกไปในผลิตภัณฑ์ยาสูบที่แตกต่างกันเพื่อให้เป้าหมายของนโยบายบรรลุผล ดังนั้นคำนิยามที่ชัดเจนของผลิตภัณฑ์จึงเป็นสิ่งที่ควรกำหนดขึ้นเพื่อสามารถปรับใช้อัตราภาษีที่เหมาะสมกับผลิตภัณฑ์ใดโดยเฉพาะได้และเพื่อหลีกเลี่ยงช่องโหว่ของกฎหมาย

ยิ่งไปกว่านั้นคำนิยามเหล่านี้ยังจำเป็นต้องมีการทบทวนและปรับปรุงให้มีความทันสมัยเพื่อตอบรับกับนวัตกรรมของผลิตภัณฑ์ที่เกิดขึ้นโดยผู้ผลิตรวมทั้งที่เกิดอัตราภาษีที่ต่างกันผลิตภัณฑ์ที่สามารถแทนที่กันได้ เหตุการณ์นี้เกิดขึ้นยกตัวอย่างเช่น

ในสหภาพยุโรปจนถึงปี ค.ศ. 2011 ที่ตระหนักว่าผลิตภัณฑ์ของตนมีราคาที่สูง จึงเกิด  
ชิการ์และชิการ์ริลโลขึ้นมาโดยมีอัตราภาษีที่ต่ำกว่าบุหรี่ยุคนี้จึงเป็นการกระตุ้น  
ผู้ผลิตในพัฒนาผลิตภัณฑ์ทางเลือกขึ้นมา เช่น ชิการ์ริลโลมีตัวกรอง (filter cigarillo)  
ซึ่งเป็นส่วนผสมของนิยามตามกฎหมายของชิการ์และชิการ์ริลโลตามประมวล  
กฎหมายภาษีและเป็นสิ่งที่เสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าแต่กลับได้รับการยอมรับจาก  
ผู้บริโภคในฐานะสิ่งแทนที่ที่มีราคาถูกกว่าบุหรี่ยุคเดิม เพื่อปิดช่องว่างทาง  
กฎหมายของกฎหมายภาษีจึงมีคำแนะนำว่าควรแก้ไขรายละเอียดของคำนิยามบุหรี่ยุค  
และชิการ์ริลโล จากตัวอย่างดังกล่าวจึงมีความสำคัญในการให้คำนิยามที่ชัดเจนต่อ  
ผลิตภัณฑ์ยาสูบและผู้ออกนโยบายจำเป็นต้องประเมินอย่างรอบคอบทั้งในเรื่องความ  
เหมาะสมของการใช้อัตราภาษีสรรพสามิตที่มีอัตราแตกต่างกันในผลิตภัณฑ์ที่ต่างกัน  
ออกไป ซึ่งก่อให้เกิดความแตกต่างอย่างมากในทางภาษีอันจะเป็นการกระตุ้นให้เกิด  
การพัฒนาผลิตภัณฑ์จากช่องโหว่ของกฎหมาย

การกำหนดคำนิยามของผลิตภัณฑ์ให้เป็นมาตรฐานเดียวกันเพื่อเป้าหมายใน  
ด้านภาษีสรรพสามิตทั่วทั้งอาเซียนนั้นไม่ได้มีประโยชน์เพียงแค่อำนวยความสะดวก  
จัดการภาษีที่ดีที่สุด แต่ยังช่วยทำให้การค้าภายในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีความ  
สะดวกยิ่งขึ้น คำนิยามที่แตกต่างกันจะทำให้การค้าข้ามพรมแดนมีความสับสนถ้า  
ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตในประเทศหนึ่งมีข้อกำหนดและกฎหมายภาษีที่ใช้กับผลิตภัณฑ์  
ภายในประเทศนั้นและไม่ตรงเหมือนกับข้อกำหนดที่ใช้กับคู่ค้า จะเป็นการทำลาย  
ประโยชน์ทางเศรษฐกิจซึ่งเกิดจากการเพิ่มขึ้นของการค้าและการสร้างตลาดและฐาน  
การผลิตร่วมกันเพื่อเคลื่อนย้ายสินค้า บริการ ลงทุน แรงงานฝีมือ เงินทุน อย่างเสรี  
ทั่วทั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนวิธีการนี้จึงสามารถเห็นได้ในกระบวนการสร้าง  
มาตรฐานเดียวกันเพื่อบรรลุผลสำเร็จในการค้าภายในภูมิภาคด้วยระบบ AHTN  
(ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature)

เมื่อต้องเผชิญหน้ากับการท้าทายที่คล้ายกันในการให้คำนิยามของผลิตภัณฑ์  
ยาสูบที่แตกต่างกันเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีสรรพสามิต สหภาพยุโรปได้แบ่งประเภท  
ยาสูบที่ผลิตขึ้นเพื่อสูบเป็นสี่ประเภท ได้แก่ บุหรี่ชิการ์และชิการ์ริลโล ยาสูบ  
ตัดละเอียด (fine cut tobacco) และยาสูบที่ใช้สูบอื่นๆ (ตารางที่ 1) รูปแบบนี้เป็น

พื้นฐานในการสร้างความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันของการให้คำนิยามผลิตภัณฑ์และอาจเป็นต้นแบบที่มีประโยชน์ต่อรัฐสมาชิกของอาเซียนที่จะนำไปปรับใช้ อย่างไรก็ตาม การกำหนดคำนิยามจะต้องคำนึงถึงลักษณะเฉพาะของตลาดยาสูบในภูมิภาคด้วย เช่น ความสำคัญของ บุหรี่ เครเท็ก (กานพลู) ในอินโดนีเซียการแยกแยะความแตกต่างระหว่างประเภทของยาสูบที่มวนด้วยตัวเองในไทย<sup>5</sup> หรือการบริโภคบุหรี่ปม่า และหมากกับยาสูบ (betel quid with tobacco) ในเมียนมา

ประโยชน์อีกอย่างหนึ่งของการมีต้นแบบถูกใช้ในสหรัฐอเมริกาโดย Federal Law (section 5702 (2) of Title 26 of the United States Code) ได้ให้คำนิยามของผลิตภัณฑ์ยาสูบไว้ได้แก่ ชิการ์ บุหรี่ ยาสูบที่ไม่ต้องสูบ ยาเส้นและยาสูบที่มวนด้วยตัวเอง ส่วนยาสูบที่ไม่ต้องสูบหมายถึงยานัตถุ์หรือยาสูบชนิดเคี้ยวใดๆ คำนิยามของผลิตภัณฑ์ยาสูบนี้ปรากฏในตารางที่ 2

**ตาราง 1 คำนิยามของยาสูบที่ผลิตด้วยเครื่องจักรที่ใช้ในสหภาพยุโรป**

ผลิตภัณฑ์	คำนิยาม
บุหรี่ป	(ก) ม้วนของยาสูบที่ใช้สูบ トラบใดที่ไม่ใช่ชิการ์หรือชิการ์ริลโล (ข) ม้วนของยาสูบที่ไม่ได้ผลิตโดยโรงงานและถูกแทรกไว้ในหลอดบุหรี่ปที่ทำจากกระดาษ (ค) ม้วนของยาสูบที่ไม่ได้ผลิตโดยโรงงานและถูกห่อด้วยกระดาษบุหรี่ป
ชิการ์และชิการ์ริลโล	(ก) ม้วนของยาสูบที่ถูกห่อด้านนอกด้วยยาสูบธรรมชาติ (ข) ม้วนของยาสูบที่ถูกผสมเข้ากับตัวกรองและถูกห่อด้วยชิการ์สีปกติ, ยาสูบที่ถูกทำขึ้น, ห่อหุ้มผลิตภัณฑ์จนเต็ม รวมทั้งไม่ว่าจะมีตัวกรองหรือไม่ที่ปลายกรอบของชิการ์, ที่ส่วนปลาย โดยน้ำหนัก ซึ่งไม่รวมถึงตัวกรองหรือส่วนที่ใช้คาบจะต้องไม่น้อยกว่า 2.3 กรัม และไม่เกิน 10 กรัม และเส้นรอบวงมีความยาวไม่น้อยกว่าเศษหนึ่งส่วนสามของความยาวและต้องไม่น้อยกว่า 34 มิลลิเมตร

ผลิตภัณฑ์	คำนิยาม
ยาสูบที่ใช้สูบ	(ก) ยาสูบที่ถูกตัดหรือแยกจากกัน, บิดหรืออัดลงในบล็อกและสามารถสูบได้โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการผลิตอื่น (ข) เศษยาสูบที่ใช้ในการค้ำปัสซึ่งไม่ตกอยู่ใต้ข้อ 3 และ ข้อ 4 (1) และสามารถสูบได้ เพื่อวัตถุประสงค์ตาม ข้อ นี้ เศษยาสูบให้ถือว่ารวมถึงส่วนที่เหลือของใบยาสูบและผลผลิตที่ได้รับจากกากระบวนการยาสูบหรือการผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบด้วย
สิ่งซึ่ง : ตัดละเอียด	(ก) ยาสูบที่ใช้สูบซึ่งมีน้ำหนักมากกว่า 25% ของผงยาสูบ และได้ถูกตัดให้มีความกว้างน้อยกว่า 1.5 มิลลิเมตรจะถูกถือว่าเป็นยาสูบตัดละเอียดสำหรับม้วนเป็นบุหรี (ข) รัฐสมาชิกยังถือว่าเป็นยาสูบสำหรับสูบที่มีน้ำหนักมากกว่า 25% ของผงยาสูบซึ่งได้ถูกตัดให้มีความกว้าง 1.5 มิลลิเมตรหรือมากกว่า และซึ่งถูกขายหรือตั้งใจจะขายเพื่อม้วนเป็นบุหรีเป็นยาสูบตัดละเอียดเพื่อม้วนเป็นบุหรี
สิ่งซึ่ง : ยาสูบที่ใช้สูบอื่นๆ	ยาสูบที่ใช้สูบทุกชนิดนอกเหนือจากคำนิยามของยาสูบตัดละเอียด

แหล่งที่มา : European Council Directive 2011/64/EU

## ตาราง 2 : คำนิยามของยาสูบที่ใช้ในสหรัฐอเมริกา

ผลิตภัณฑ์	คำนิยาม
บุหรี	“บุหรี” หมายถึง (1) ม้วนยาสูบใดๆ ที่ถูกห่อด้วยกระดาษหรือวัสดุอื่นๆ ที่ไม่มีส่วนประกอบของยาสูบ และ (2) ม้วนยาสูบใดๆ ที่ถูกห่อด้วยวัสดุที่มีส่วนประกอบของยาสูบซึ่งเพราะลักษณะ, ประเภทของยาสูบนั้นใช้โดยมีตัวกรองหรือบรรจุภัณฑ์และฉลากมีแนวโน้มว่าจะถูกเสนอหรือซื้อขายโดยผู้บริโภคนั้นในฐานะบุหรีตามที่บรรยายไว้ใน (1)

ผลิตภัณฑ์	คำนิยาม
ซิการ์	“ซิการ์” หมายถึง ม้วนยาสูบใดๆ ที่ถูกห่อด้วยใบยาสูบหรือด้วยวัสดุที่มีส่วนประกอบของยาสูบ (นอกเหนือจากม้วนของยาสูบที่เป็นบุหรี)
ยาสูบที่ม้วนด้วยตัวเอง	คำว่า “ยาสูบที่ม้วนด้วยตัวเอง” หมายถึงยาสูบซึ่งเพราะลักษณะ, ประเภท, บรรจุภัณฑ์หรือฉลากมีความเหมาะสมต่อการใช้หรือมีแนวโน้มที่จะถูกเสนอหรือถูกซื้อโดยผู้บริโภคในฐานะที่เป็นยาสูบสำหรับทำบุหรีหรือซิการ์หรือใช้เพื่อห่อสิ่งเหล่านั้น
ยาเส้น	คำว่า “ยาเส้น” หมายถึงยาสูบซึ่งเพราะลักษณะ, ประเภท, บรรจุภัณฑ์หรือฉลากมีความเหมาะสมต่อการใช้หรือมีแนวโน้มที่จะถูกเสนอหรือถูกซื้อโดยผู้บริโภคในฐานะที่เป็นยาสูบที่ใช้สูบในกล่องยาเส้น
ยาสูบที่ไม่ใช้สูบ	(1) ยาสูบที่ไม่ใช้สูบ : คำว่า “ยาสูบที่ไม่ใช้สูบ” หมายถึงยานัตถ์หรือยาสูบชนิดเคี้ยวใดๆ (2) ยานัตถ์ : คำว่า “ยานัตถ์” หมายถึงยาสูบที่ถูกตัดละเอียด, บด, ปั่นเป็นผง ซึ่งไม่ได้เจตนาใช้เพื่อสูบ (3) ยาสูบชนิดเคี้ยว : คำว่า “ยาสูบชนิดเคี้ยว” หมายถึงใบยาสูบใดๆ ที่ไม่เจตนาใช้เพื่อสูบ

แหล่งที่มา : Section 5702(c) of Title 26 of the United States Code

#### 4.2.2 การระบุและให้คำนิยามฐานและโครงสร้างภาษีสรรพสามิต

ในปัจจุบันรัฐสมาชิกของอาเซียนได้ใช้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบในหลายวิธีการ ดังที่สรุปไว้ในกรณีของบุหรีตามตาราง 3 (ตอนท้ายของส่วนนี้) ฐานการเก็บภาษีจากบุหรีมีความสำคัญอย่างมาก เช่น

- สิงคโปร์และบรูไน ใช้ระบบภาษีตามปริมาณโดยแท้ โดยภาษีสรรพสามิตจะถูกเรียกเก็บในอัตราเดียวกันต่อบุหรี 1,000 มวน
- อินโดนีเซียและฟิลิปปินส์ใช้ระบบภาษีตามปริมาณแต่มีความแตกต่างกัน คือมีการใช้ภาษีสรรพสามิตที่มีหลายระดับขั้นภาษีโดยในกรณีของฟิลิปปินส์ บุหรีได้ถูกแบ่งออกเป็นสองระดับขั้นภาษีซึ่งขึ้นอยู่กับราคาขายปลีกสุทธิ (Net Retail Price (NRP)) ในอินโดนีเซียซึ่งเป็นประเทศที่มีระบบ

ภาษีซับซ้อนที่สุดในอาเซียนและในโลก ได้มีระดับขั้นภาษีอยู่หลายระดับโดยขึ้นอยู่กับความเป็นบุหรี่ประเภทเครเท็กที่ม้วนด้วยมือ เครดิตที่ผลิตด้วยเครื่องจักร หรือเป็นบุหรี่ยี่ห้อขาวแบบดั้งเดิม (conventional white cigarettes) และยังแบ่งออกเป็นประเภทย่อยซึ่งขึ้นอยู่กับปริมาณและราคาของผลิตภัณฑ์

- กัมพูชา เมียนมาและเวียดนามใช้ภาษีสรรพสามิตระบบภาษีตามมูลค่า โดยมีฐานภาษีจาก CIF หรือราคาสุทธิหน้าโรงงาน (net ex-factory prices (NEFP))
- มาเลเซียได้ใช้ระบบภาษีตามมูลค่าและภาษีตามปริมาณผสมกัน (ซึ่งมีการใช้ภาษีตามปริมาณประมาณ 95% ของภาษีสรรพสามิตทั้งหมด)
- ไทยใช้ระบบภาษีที่เหมาะสมโดยใช้จำนวนภาษีที่สูงกว่าไม่ว่าจะมีฐานจากภาษีตามมูลค่าหรือภาษีตามปริมาณ (ซึ่งในความเป็นจริงแล้วตามระบบภาษีตามมูลค่าจะมีจำนวนภาษีสรรพสามิตที่น้อยกว่า)
- ลาวใช้ระบบภาษีตามมูลค่ากับบุหรี่ยี่ห้อที่ผลิตในประเทศและใช้อัตราภาษีตามปริมาณกับบุหรี่ยี่ห้อที่นำเข้า

นอกจากนี้เช่นเดียวกันกับ ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีการค้าและบริการหรือภาษีขาย บางประเทศยังมีการใช้ภาษีพิเศษอื่นๆ กับบุหรี่ยี่ห้อด้วย เช่น ภาษีท้องถิ่น ภาษีสุขภาพ และภาษีวิฤกษ์กระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะ ในประเทศไทยภาษีไฟฟ้าสาธารณะในกัมพูชาภาษีภูมิภาคในอินโดนีเซียและกองทุนแห่งชาติเพื่อป้องกันและควบคุมภัยอันตรายจากยาสูบ (National Fund for Tobacco Harm Prevention and Control) ในเวียดนาม

ตัวเลือกโครงสร้างภาษีสรรพสามิตในยาสูบ (เช่นจะใช้ภาษีตามปริมาณหรือภาษีตามมูลค่าหรือใช้ระบบผสม) เป็นประเด็นหนึ่งของนโยบายภาษีที่ต้องกำหนดไปตามสถานะแวดล้อมของแต่ละประเทศ ภายใต้หลักอำนาจอธิปไตยในทางภาษีอย่างไรก็ตามยังมีความแตกต่างที่สำคัญระหว่างภาษีตามปริมาณและภาษีตามมูลค่าซึ่งควรคำนึงถึงในการกำหนดนโยบายภาษียาสูบ ภาษีตามปริมาณมีความสัมพันธ์กับจำนวน

ภาษีที่วัดได้ทางกายภาพจากการซื้อขายผลิตภัณฑ์ยาสูบตัวอย่างเช่น จำนวนเงินต่อบุหรี่(ฐานต่อหน่วย) หรือต่อน้ำหนักของยาสูบ (ฐานต่อน้ำหนัก) ในระบบภาษีตามปริมาณฐานต่อหน่วยนั้นมีความสำคัญอย่างยิ่งในการให้คำนิยามที่เหมาะสมต่อการกำหนดหน่วย

ลักษณะที่สำคัญของโครงสร้างการจัดเก็บภาษียาสูบแบบภาษีตามปริมาณคือ

- เป็นเรื่องพื้นฐานในการให้คำนิยาม การคำนวณความสะดวกในการจัดเก็บและบริหารจัดการภาษี เช่นในปริมาณของบุหรี่หรือน้ำหนักของยาสูบซึ่งมีความง่ายต่อการชั่งตวงหรือตรวจสอบมากกว่ามูลค่าเป็นเงินสด
- กระแสรายได้ของรัฐทางภาษีสามารถคาดการณ์ได้และมั่นคงเพราะขึ้นอยู่กับปริมาณสินค้าที่ขายในตลาดเพียงอย่างเดียว ในกรณีของระบบภาษีตามปริมาณที่มีระดับขั้นภาษีเดียวกัน การเปลี่ยนแปลงระดับขั้นของยี่ห้อที่แตกต่างกันไม่มีผลต่อรายได้ของรัฐจากภาษีสรรพสามิตในภาพรวม (แม้ว่าจะยังคงมีผลกระทบต่อรายได้ของรัฐจาก ภาษีมูลค่าเพิ่ม/ภาษีการค้าและ บริการ/ภาษีการขาย)
- จำนวนผลตอบแทนสุทธิของรายได้รัฐจากภาษีมักมีแนวโน้มที่จะสูงขึ้น เมื่อมีการบริหารภาษีที่สะดวกด้วยการลดต้นทุนในการจัดเก็บภาษีซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับภาษีตามมูลค่า
- ถ้าผู้ออกนโยบายภาษีต้องการใช้ภาษีสรรพสามิตเพื่อลดการบริโภคภาษีตามปริมาณมีความเหมาะสมเพราะมีความสัมพันธ์โดยตรงกับปริมาณการบริโภค ยิ่งไปกว่านั้นยังมีความเหมาะสมเมื่อมองว่าบุหรี่ทั้งหมดควรถูกเก็บภาษีโดยเท่าเทียมกันตั้งแต่บุหรี่ที่มีราคาถูกและไม่มีภัยอันตรายไปจนถึงบุหรี่ที่มีราคาแพง และ
- จำนวนผลตอบแทนจากภาษีสรรพสามิตควรง่ายต่อการชี้ให้เห็นถึงอัตราของราคาบริโภคในภาวะเงินเฟ้อเพื่อให้แน่ใจได้ว่ายังสามารถดำรงไว้ซึ่งมูลค่าที่แท้จริงของภาษี

ในทางตรงกันข้ามการจัดเก็บภาษีมูลค่าซึ่งเรียกเก็บภาษีตามมูลค่าของผลิตภัณฑ์ที่ขายไป ย่อมเป็นไปตามกฎเกณฑ์ดังนี้

- ภาษีจะส่งผลกระทบต่อราคาสินค้าและอาจเป็นการกระตุ้นให้เกิดความเปลี่ยนแปลงไปในการบริโภคผลิตภัณฑ์ยาสูบ ซึ่งทำให้จำนวนผลตอบแทนจากการจัดเก็บภาษียาสูบตามมูลค่านั้นคาดการณ์ได้ยากกว่าภาษีตามปริมาณ
- รายได้ของรัฐขึ้นอยู่กับภาษีบริโภคในยี่ห้อที่ได้รับความนิยมอย่างมาก เมื่อผู้บริโภคเปลี่ยนมาบริโภคยี่ห้อที่มีราคาต่ำกว่าย่อมทำให้รายได้รัฐจากภาษีต่ำลงเพราะการจัดเก็บภาษีอาจลดลง ทำนองเดียวกันถ้าผู้บริโภคมีปฏิกริยาต่อการที่ภาษีทำให้ราคาสินค้าสูงขึ้นก็อาจเปลี่ยนไปบริโภคยี่ห้อที่เสียภาษีต่ำกว่า ทำให้เป้าหมายของการเพิ่มภาษีไม่เป็นไปตามเป้า (เห็นได้ในกล่องข้อความที่ 1 ซึ่งเป็นตัวอย่างของปัญหาที่เกิดขึ้นในไทย เมื่อมีการเพิ่มภาษีตามระบบการเก็บภาษีตามมูลค่านำไปสู่การมีช่องว่างทางราคาอย่างมาก ทำให้เกิดการเปลี่ยนไปบริโภคยี่ห้อที่มีราคาต่ำกว่า)
- การจัดเก็บภาษีตามมูลค่าจะเป็นการกระตุ้นให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมจากบริษัทยาสูบต่างๆ โดยผู้ผลิตยาสูบจะกำหนดราคาโดยเป็นราคาที่รวมภาษีตามมูลค่าไว้แล้วอันเป็นการกระตุ้นให้ผู้ผลิตแต่ละรายลดต้นทุนและคุณภาพสินค้าลงเพื่อให้ราคาสินค้าลดลงและพยายามให้ได้รับส่วนแบ่งตลาด เป็นไปได้ว่าสิ่งเหล่านี้จะก่อให้เกิดสงครามราคาขึ้นซึ่งทำให้รายได้ทางภาษีของรัฐได้ภาพรวมลดลงและเป็นการลดทอนผลกระทบของการเก็บภาษีที่มีต่อการบริโภค
- ต้นทุนการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าในผลิตภัณฑ์ยาสูบมีแนวโน้มที่จะสูงกว่าการเก็บภาษีสรรพสามิตแบบภาษีตามปริมาณ ในระบบภาษีตามมูลค่ามีความซับซ้อนอย่างมากซึ่งทำให้ต้องมีการตรวจสอบและตรวจบัญชีก่อนจัดเก็บภาษี และ/หรือราคาขายหรือปริมาณที่ขายได้ ต้นทุนต่างๆ เหล่านี้และขอบเขตในการจัดการราคาก่อนเก็บภาษีซึ่งจะอธิบายต่อไปนั้นมีแนวโน้มที่จะลดจำนวนภาษียาสูบสุทธิที่เก็บได้ลง

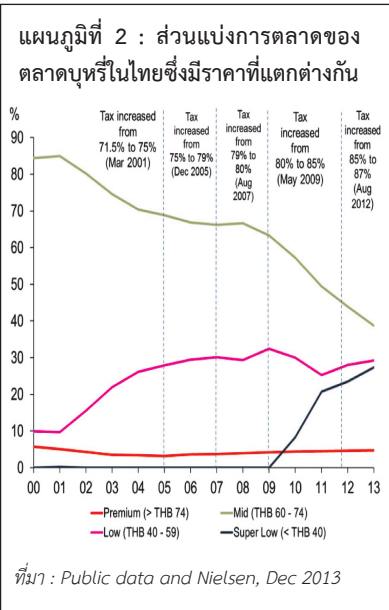


- การเก็บภาษีตามมูลค่าไม่จำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนโดยอัตโนมัติเพื่อให้คงมูลค่าที่แท้จริงของจำนวนภาษีที่เก็บได้ในกรณีที่เกิดภาวะเงินเฟ้อ ราคาที่ผู้บริโภครู้ต้องจ่ายอาจเพิ่มขึ้นหรือลดลงไปตามการเปลี่ยนแปลงราคาของผู้ผลิต แต่มีแนวโน้มว่าจะมีระดับความสัมพันธ์ที่จำกัดระหว่างราคาผลิตภัณฑ์ยาสูบของผู้ผลิตและราคาผลิตภัณฑ์ยาสูบของผู้บริโภคและ
- ภาษีตามมูลค่ามีความเสี่ยงที่จะนำไปสู่การเลี่ยงภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีการกำหนดค่าโดยผู้ผลิตที่ใช้ NEFP มาเป็นฐานภาษีมากกว่าใช้ RSP การทำเช่นนี้นำไปสู่การที่บริษัทจะกำหนดโครงสร้างออกมาสองลักษณะคือ ราคาขายต่อหน่วยจะถูกปลอมแปลงให้ต่ำกว่า NEFP เพื่อที่จะกระจายหรือทำตลาดให้บริษัทเพื่อเลี่ยงภาษีในทำนองเดียวกันเมื่อภาษีสรรพสามิตถูกเรียกเก็บจากราคาขายส่ง มีช่องทางมากมายที่จะนำไปสู่ความกำกวมและขัดแย้งในการกำหนดฐานราคาเพื่อการจัดเก็บภาษี

จากการเปรียบเทียบลักษณะของภาษีตามปริมาณและภาษีตามมูลค่าแสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าทำไมแนวทางที่ดีที่สุดคือทุกประเทศต้องเปลี่ยนไปใช้การจัดเก็บภาษีแบบภาษีตามปริมาณที่มีระดับขั้นภาษีเดียวในภายภาคหน้า โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทำเช่นนี้มีความสะดวกต่อการบริหารจัดการ อีกทั้งยังทำให้รายได้ของรัฐบาลมีความมั่นคงและสามารถคาดการณ์ได้ อย่างไรก็ตามมีความสำคัญว่าการเปลี่ยนแปลงนี้จะสะท้อนความเป็นจริงของตลาด (เช่น ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อกิจการที่รัฐเป็นเจ้าของหรือรัฐเป็นผู้ควบคุมดูแล) และดังนั้นจึงอาจใช้ไม่ได้จริงหรือเป็นไปได้ที่แต่ละประเทศจะเปลี่ยนจากระบบภาษีตามมูลค่าไปเป็นระบบภาษีตามปริมาณหรือเปลี่ยนจากระบบภาษีที่มีหลายระดับขั้นภาษีไปเป็นระบบภาษีตามปริมาณที่มีระดับขั้นภาษีเดียวได้อย่างรวดเร็ว ขั้นตอนแรกในการลดการโกงมูลค่าโดยผู้ผลิตคือการเปลี่ยนจากระบบภาษีตามมูลค่าที่จัดเก็บจากฐาน NEFP ไปเป็นการเก็บภาษีจากฐานของ RSP ซึ่งทำให้มีความโปร่งใสในการตรวจสอบฐานภาษีมากยิ่งขึ้นแม้ว่าจะยังคงมีหลายการทำหายตามระบบฐานภาษีแบบ RSP ที่บางประเทศในอาเซียนยังมีปัญหาที่แก้ไม่ได้ในการควบคุมราคาขายปลีก

แนวทางที่ดีที่สุดคือไม่ว่าเป็นระบบภาษีตามมูลค่าหรือภาษีตามปริมาณก็ตาม ล้วนเกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงภาษีที่มีความแตกต่างกันระหว่างผลิตภัณฑ์ยาสูบแต่ละประเภทมากขึ้นไปดังที่เห็นได้ชัดเจนในบริบทของการสร้างประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่ระบบภาษีสรรพสามิตไม่ควรมีการแบ่งแยกระหว่างผลิตภัณฑ์ในประเทศและสินค้าที่นำเข้ามาจากประเทศในอาเซียนที่เหลือนอกจากนี้

**กล่องข้อความที่ 1 : การเปลี่ยนแปลงของภาษีสรรพสามิตที่นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงสินค้าในไทย**



การเพิ่มภาษีสรรพสามิตในบุหรี่สามารถกระตุ้นรูปแบบของการบริโภคซึ่งตามการเก็บภาษีตามมูลค่าสามารถก่อให้เกิดผลกระทบต่อรายได้จากภาษีของรัฐ ในไทยปี ค.ศ. 2001 ช่องว่างภาษีสรรพสามิตระหว่างบุหรี่ยี่ห้อที่มีราคาสูงและบุหรี่ยี่ห้อที่มีราคาแพงต่างกัน 6.6 บาทต่อซอง แต่จากการเพิ่มภาษีหลายครั้งตลอด 12 ปีทำให้ช่องว่างของภาษีมีมากถึง 21.1 บาทต่อซอง การเพิ่มภาษีส่งผลต่อราคาสินค้า ดังนั้นการแบ่งตลาดระหว่างบุหรี่ยี่ห้อที่มีราคาสูงมากและบุหรี่ยี่ห้อที่มีราคาสูงจึงเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 10 ในปี ค.ศ. 2010 ถึงประมาณร้อยละ 57 ในปี ค.ศ. 2013 (แผนภูมิที่ 2) ส่วนค่าใช้จ่ายกลุ่มราคาปานกลางจะเห็นได้ว่าส่วนแบ่งตลาดลดลงจากประมาณร้อยละ 85 เป็นร้อยละ 39 ในปี ค.ศ. 2013



ตาราง 3 : ภาษีสรรพสามิตและภาษีอื่นๆที่เก็บจากบุหรี่ยี่ในประเทศไทยสมาชิกอาเซียน  
ในเดือนกรกฎาคม ค.ศ. 2014

ตลาด	ระบบ	อัตรา
บรูไน	ภาษีตามปริมาณระดับขั้นภาษีเดียว	อัตราภาษี (BND) 250/”000
กัมพูชา	ฐานภาษี CIF หรือ NEFP ภาษีตามมูลค่า	นำเข้าที่ร้อยละ 10 (ร้อยละ 65 ของราคาขายปลีกที่น้อย กว่า ภาษีมูลค่าเพิ่ม)
อินโดนีเซีย	ภาษีตามปริมาณโดยมีฐานภาษีจาก ประเภทของบุหรี่ยี่ ปริมาณผลิตภัณฑ์ และระดับราคา	โปรดดูตามตารางที่ 6
สาธารณรัฐ ประชาธิปไตย ประชาชนลาว	ภาษีสรรพสามิตแบบภาษีตามมูลค่า กรณีผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ และ ภาษีอัตราเฉพาะสำหรับผลิตภัณฑ์ นำเข้า	ผลิตภัณฑ์ภายในประเทศที่ร้อยละ 15 หรือร้อยละ 30 ของ NEFP (อัตราภาษีสรรพสามิตร้อยละ 60 เป็นมาตรการบังคับโดยกฎหมาย แต่เมื่อมีข้อตกลงอนุญาตให้ลงทุน ในอุตสาหกรรมยาสูบอัตราภาษี มูลค่าเพิ่มก็ถูกใช้ที่ร้อยละ 15 หรือ ร้อยละ 30)
มาเลเซีย	ภาษีตามปริมาณอัตราเดียว + ภาษีตามมูลค่าที่ใช้ฐาน CIF หรือ NEFP	[นำเข้า] 250 ริงกิต/”000 + ร้อยละ 20 ของ (ราคาศุลกากร + ภาษีนำเข้า)  [ผลิตภัณฑ์ในประเทศ] 250 ริงกิต/ 000 + ร้อยละ 20 ของ (NEFP – security ink exemption)
เมียนมา	ฐานภาษีตามราคาหน้าโรงงาน สุทธิภาษีตามมูลค่า	ร้อยละ 5-10 กรณี (ภาษีนำเข้า CIF) การนำเข้าวัตถุดิบ  ร้อยละ 100 ของ NEFP กรณีบุหรี่ยี่

ตลาด	ระบบ	อัตรา
ฟิลิปปินส์	ฐานราคาอัตราภาษีตามปริมาณ	ราคาขายปลีกสุทธิ (เปโซ/pk*) > 11.50 เปโซ : ภาษี = 27 เปโซ < หรือ = 11.50 เปโซ : ภาษี = 17.00 เปโซ
สิงคโปร์	อัตราภาษีตามปริมาณแบบระดับ ชั้นภาษีเดียว	388 ดอลลาร์สิงคโปร์/000
ไทย	ฐานภาษี NEFP/CIF ภาษีตามมูลค่า (ร้อยละ) หรือภาษี ตามปริมาณ (บาท/กรัม) แล้วแต่ว่า สิ่งไหนจะมากกว่า	อัตราที่ประกาศ : ภาษีตามมูลค่า ร้อยละ 87 ภาษีตามปริมาณ 1 บาท/ กรัม การคำนวณภาษีตามมูลค่าที่มี ประสิทธิภาพ : NEFP หรือ (CIF + ภาษีนำเข้า) X [87%/(100%-87%)] ตามความเป็นจริงภาษีสรรพสามิต ขั้นต่ำอยู่ที่ 16.85 บาท/ซอง
เวียดนาม	ฐานภาษี NEFP/CIF ภาษีตามมูลค่า	ร้อยละ 65 ของ NEFP

*แหล่งที่มา : Ministries of Finance, customs authorities, and Asia-Pacific Tax Forum  
ASEAN Excise Tax Study Group "Discussion Paper," August 2013*

*\*ฟิลิปปินส์ : ราคาขายปลีกสุทธิหมายถึงราคาที่ผู้หรือถูกขายไปในชั้นขายปลีกอย่างน้อยที่สุด  
จาก 5 ห้างสรรพสินค้าหลักในเมโทรมะนิลา (Metro Manila) (สำหรับบุหรี่ปริมาณระดับชาติ)  
ยกเว้นจำนวนที่ตั้งใจให้ครอบคลุมถึงภาษีสรรพสามิตที่ปรับใช้และภาษีมูลค่าเพิ่ม [Section 5  
(c) of Republic Act No.10351]*

ตาราง 3 : ภาษีสรรพสามิตและภาษีอื่นๆ ที่เก็บจากบุหรี่ ในประเทศสมาชิกอาเซียน  
ในเดือนกรกฎาคม ค.ศ. 2014

เหตุการณ์ทางภาษี	อัตราภาษี นำเข้า	อัตราภาษีมูลค่า เพิ่ม/ภาษีการค้า	ภาษีอื่นๆ
เมื่อมีการนำเข้า	ร้อยละ 0	---	---
นำเข้า – เมื่อผ่านศุลกากร ในประเทศ – เมื่อออกจาก โรงงาน	ร้อยละ 5	ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 10	ภาษีไฟฟ้าสาธารณะ = ร้อยละ 3 (ราคาขายปลีก ที่น้อยกว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม)
เมื่อมีการประทับตราภาษี เพื่อบรรจุ	ร้อยละ 0	ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 8.4 ตามราคาป้าย	ภาษีส่วนภูมิภาคโดย เก็บที่ ร้อยละ 10 ของ อัตราภาษีสรรพสามิต
เมื่อมีการส่งอาคารแสดมปีก่อน การนำเข้า	ร้อยละ 5	---	[นำเข้า] ภาษีขาย = ร้อยละ 5 x (CIF+ภาษี สรรพสามิต+มูลค่า ศุลกากร)
เมื่อมีการปล่อยออกจากโกดัง กักสินค้า (เพื่อรอการชำระภาษี)			[ผลิตในประเทศ] ภาษีขาย = ร้อยละ 5 x (NEFP + ภาษีสรรพสามิต - security ink exemption)
ในประเทศ – เมื่อออกจาก โรงงาน	ร้อยละ 5 (อย่างไรก็ตาม ในความเป็นจริง มีการห้ามการ นำเข้าตามระบบ การอนุญาตการ นำเข้า)		ภาษีการค้าร้อยละ 5 ของ ราคาที่ออกใบแจ้งใน การค้าแต่ละระดับ : (ผู้กระจาย, ผู้ค้าส่ง, ผู้ค้าปลีก)
เมื่อมีการถอนบุหรี่จากโรงงาน	ร้อยละ 0	ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 12	---

เหตุการณ์ทางภาษี	อัตราภาษี นำเข้า	อัตราภาษีมูลค่า เพิ่ม/ภาษีการค้า	ภาษีอื่นๆ
เมื่อมีการปล่อยออกจากโกดัง กักสินค้า (เพื่อรอการชำระภาษี)	ร้อยละ 0	ภาษีการค้า ร้อยละ 7	---
เมื่อมีการปล่อยจากท่าเรือ ศุลกากร/โกดังกักสินค้าไปยัง โกดังที่เสียภาษี	ร้อยละ 0	ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 7	ภาษีจังหวัด = 1.86 บาท ต่อซอง (ยกเว้นในกรุงเทพ) ภาษีสุขภาพ = ร้อยละ 2 ของภาษีสรรพสามิตที่ จ่ายไป ภาษี วิทยุกระจายเสียง และแพร่ภาพสาธารณะ = ร้อยละ 1.5 ของภาษี สรรพสามิตที่จ่ายไป
การประกันใบแจ้งราคาสินค้า	ตามรายการ ข้อยกเว้นทั่วไป	ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 10 ของ ราคาขายส่ง	กองทุนแห่งชาติเพื่อ ป้องกันและควบคุมภัย อันตรายจากยาสูบ = ร้อยละ 1 ของราคาหน้า โรงงานสุทธิ

- โครงสร้างภาษีแบบภาษีตามปริมาณที่มีหลายระดับขั้นของภาษีควรถูกยกเลิก เพราะมีลักษณะหลายอย่างเหมือนระบบภาษีตามมูลค่าและทำให้ได้รับประโยชน์จากการเป็นภาษีตามปริมาณโดยแท้เพียงเล็กน้อย
- ผลิตรถยนต์ยาสูบอื่น (OTP) ควรอยู่ภายใต้ความหมายของการจัดเก็บภาษีเพื่อหลีกเลี่ยงการกระตุ้นผู้บริโภคนในการลดการซื้อขายลงไปเป็นการซื้อ OTP เพื่อเลี่ยงภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่เกิดขึ้นในไทยซึ่งมีการประมาณได้ว่าผู้บริโภค RYO มีจำนวนเกือบครึ่งของผู้สูบบุหรี่ทั้งหมด<sup>6</sup>

แต่ในขณะนี้ยังคงมีข้อจำกัดว่าจะเปลี่ยนแปลงนโยบายได้อย่างรวดเร็วหรือง่ายตายได้อย่างไร แม้แต่ในเศรษฐกิจขั้นสูงก็ยังคงมีความแตกต่างที่สำคัญของอัตรา

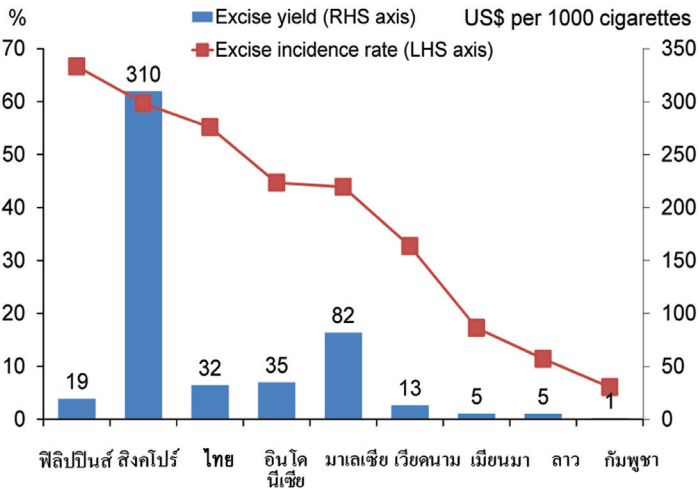
ภาษีในผลิตภัณฑ์ยาสูบที่แตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว เพื่อนำมาซึ่งการเก็บภาษีในขั้นต่ำจาก RYO (ยาสูบมวนเอง) ในประเทศไทยสอดคล้อง การค้าบุหรี่ผิดกฎหมายที่มีแนวโน้มว่าจะเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วทางปฏิบัติ นอกจากนี้คือการมองหาทางเพื่อค่อยๆ ลดความแตกต่างทางภาษีสง

### 4.3 อะไรคือวิธีการที่เหมาะสมที่สุดในการกำหนดอัตราภาษียาสูบ

มีการมองว่าอัตราภาษีในผลิตภัณฑ์ยาสูบของรัฐสมาชิกอาเซียนมีความแตกต่างกันออกไป ยกตัวอย่างเช่น ตามแผนภูมิที่ 3 มีการใช้บุหรี่ยี่ห้อที่มียอดขายมากที่สุด<sup>7</sup> ในแต่ละประเทศเป็นมาตรฐานในการเปรียบเทียบจำนวนภาษีที่เก็บได้ทั่วทั้งประเทศ (เช่น จำนวนเงินที่แน่นอนของภาษีที่เรียกเก็บเป็นเงินสด) ซึ่งมีขอบเขตตั้งแต่ 1 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1000 มวน ในกัมพูชาไปจนถึง 310 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1000 มวน ในสิงคโปร์ โดยมีค่าเฉลี่ยของจำนวนภาษีที่เก็บได้จากทั่วทั้งอาเซียนอยู่ที่ 19 ดอลลาร์สหรัฐต่อ 1000 มวน จึงหมายความว่ารัฐสมาชิกกว่าครึ่งมีจำนวนภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้น้อยกว่าร้อยละ 7 ของสิงคโปร์

นอกจากนี้ยังมีรูปแบบของอัตราภาษีสรรพสามิตที่พบได้อีกทั่วทั้งอาเซียน (เช่น ภาษีสรรพสามิตที่เก็บเป็นร้อยละของ RSP) ตามแผนภูมิที่ 3 แสดงถึงมีการใช้บุหรี่ยี่ห้อที่มียอดขายมากที่สุดในแต่ละประเทศเป็นมาตรฐาน ซึ่งมีขอบเขตจากร้อยละ 6 ในกัมพูชาไปจนถึงร้อยละ 67 ในฟิลิปปินส์ โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ร้อยละ 45 และยังมีความใกล้เคียงกันของขอบเขตภาษีในภาพรวม ในกรณีของภาษีมูลค่าเพิ่ม/ภาษีการค้าและบริการ (GST)/ภาษีขายและภาษีพิเศษอื่นๆ เช่น ภาษีสรรพสามิต ที่มีขอบเขตตั้งแต่อ้อยละ 17 ในกัมพูชาไปจนถึงร้อยละ 77 ในฟิลิปปินส์

แผนภูมิที่ 3: รายได้ภาษีสรรพสามิตจากยี่ห้อบุหรี่ที่ขายได้มากที่สุด  
ในแต่ละประเทศในเดือนกรกฎาคม ค.ศ. 2014



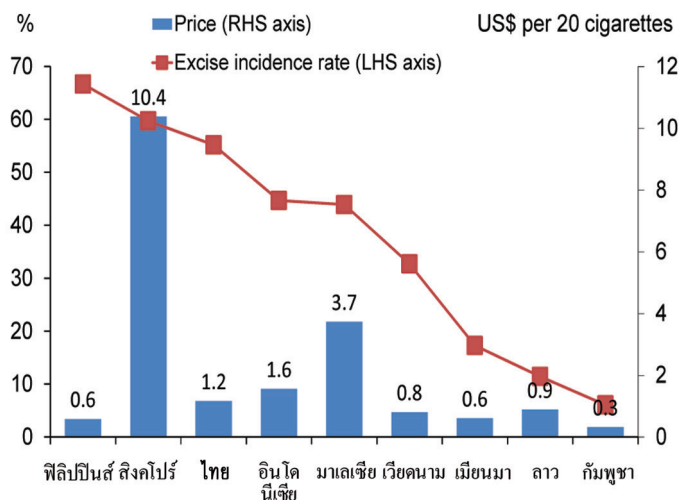
ที่มา: OxfordEconomics calculation based on industry and public data  
(a) Indonesia, Lao PDR, Thailand and Vietnam include earmarked taxes.

จากแผนภูมิที่ 3 แสดงให้เห็นถึงไม่มีความสัมพันธ์กันระหว่างจำนวนภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้และอัตราภาษีสรรพสามิตในบุหรี่ ยกตัวอย่างเช่นอัตราภาษีสรรพสามิตในฟิลิปปินส์มีอัตราที่สูงที่สุดแต่จำนวนภาษีที่เก็บได้มีเพียง 6% ของสิงคโปร์ และต่ำกว่าอินโดนีเซีย มาเลเซียและไทย

ดังนั้นจึงมีความสำคัญที่ผู้ออกนโยบายจะต้องระมัดระวังเป็นอย่างมากในการเปรียบเทียบอัตราภาษีสรรพสามิตในผลิตภัณฑ์ยาสูบจากทั่วทั้งอาเซียน ดังที่เห็นได้ชัดเจนจากแผนภูมิที่ 3 ว่าการเปรียบเทียบปริมาณหรือภาระภาษีไม่ใช่เครื่องมือที่ดีในการสร้างภาษีสรรพสามิต ในทำนองเดียวกันจากแผนภูมิที่ 4 แสดงให้เห็นว่าไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างภาษีสรรพสามิตกับ RSP ในบุหรื่อดังนั้นหน่วยวัดอื่นๆ ควรถูกนำมาใช้เมื่อมีอัตราภาษีที่เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งในประเทศใดประเทศหนึ่งกับทั่วทั้งอาเซียนหรือนานาชาติ



**แผนภูมิที่ 4: ความสัมพันธ์ระหว่างภาษีสรรพสามิตและราคาขายปลีกของยี่ห้อบุหรี่ที่ขายได้มากที่สุดในแต่ละประเทศในเดือนกรกฎาคมปี ค.ศ. 2014**

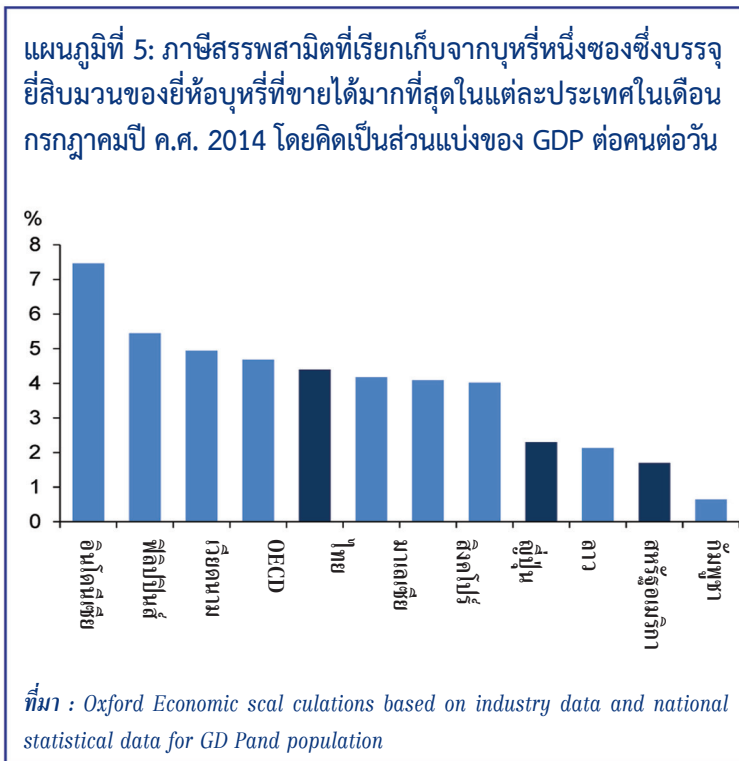


ที่มา: OxfordEconomics calculations based on industry and public data

โดยเฉพาะอย่างยิ่งมีความสำคัญที่จะต้องคำนึงถึงความแตกต่างของระดับการพัฒนาเศรษฐกิจและมาตรฐานการครองชีพทั่วทุกประเทศเมื่อมีการเปรียบเทียบระบบภาษีสรรพสามิต สิ่งเหล่านี้มีความแตกต่างอย่างมากระหว่างประเทศสมาชิกอาเซียนเพื่อการแก้ปัญหาตามบทที่ 1 ยกตัวอย่างเช่น ในปี ค.ศ. 2013 GDP ต่อหัวมีขอบเขตตั้งแต่ 39 ดอลลาร์สหรัฐในเมียนมาไปจนถึง 56,000 ดอลลาร์สหรัฐในสิงคโปร์

ตามแผนภูมิที่ 5 มีการเปรียบเทียบระหว่างจำนวนภาษีที่เก็บได้จากบุหรี่ยี่ห้อที่มียอดขายมากที่สุดในแต่ละประเทศที่มีความสัมพันธ์กับผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (จีดีพี) ต่อหัวต่อวันทั่วทั้งอาเซียน ซึ่งได้แสดงให้เห็นว่ามีความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการครองชีพที่ต้องคำนึงถึง โดยอัตราภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากบุหรี่ในอินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์และเวียดนามมีค่าสูงกว่าอัตราภาษีในสิงคโปร์

แต่จำนวนภาษีที่เก็บได้กลับมีจำนวนที่ต่ำกว่า และอัตราภาษีสรรพสามิตที่เก็บจาก บุหรี่กับมาตรฐานการครองชีพก็มีความสัมพันธ์กันอย่างมากซึ่งมีความคล้ายกันทั้งใน ไทย เมียนมาและสิงคโปร์ ภาษีสรรพสามิตซึ่งเก็บจากบุหรี่มีความสัมพันธ์กับ GDP ต่อหัวต่อวันและมีอัตราสูงในสี่ประเทศอาเซียนแรกมีค่าเฉลี่ยสูงกว่า OECD จากทั้ง ประเทศและมีระดับที่ใกล้เคียงกับประเทศอาเซียนสามประเทศหลัง ในประเทศ อาเซียนส่วนมากภาษีสรรพสามิตในบุหรี่มีความสัมพันธ์กับค่า GDP ต่อหัวต่อวัน มากกว่าในญี่ปุ่นและสหรัฐอเมริกา



ความแตกต่างที่สำคัญของมาตรฐานการครองชีพทั่วทั้งอาเซียนเป็นเหตุผลในการอธิบายว่าทำไมจึงควรหลีกเลี่ยงการเปลี่ยนอัตราภาษีสรรพสามิตในผลิตภัณฑ์ยาสูบให้มีความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันโดยความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันนี้จะเป็นการทำให้เพิ่มขึ้นอย่างมากในประเทศสมาชิกที่มีรายได้ต่ำซึ่งทำให้บุหรี่มีราคาแพง

และเป็นการกระตุ้นการค้าผิคมุหมายให้เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว เพื่อที่จะสร้างความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันอย่างแท้จริงจะต้องมีการกำหนดกรอบของอัตราภาษีสรรพสามิตในประเทศที่ร่ำรวยซึ่งไม่สมจริงเพราะไม่เหมาะต่อวัตถุประสงค์ในการกีดกันการบริโภคและไม่เหมาะกับวัตถุประสงค์ด้านรายได้ของรัฐ

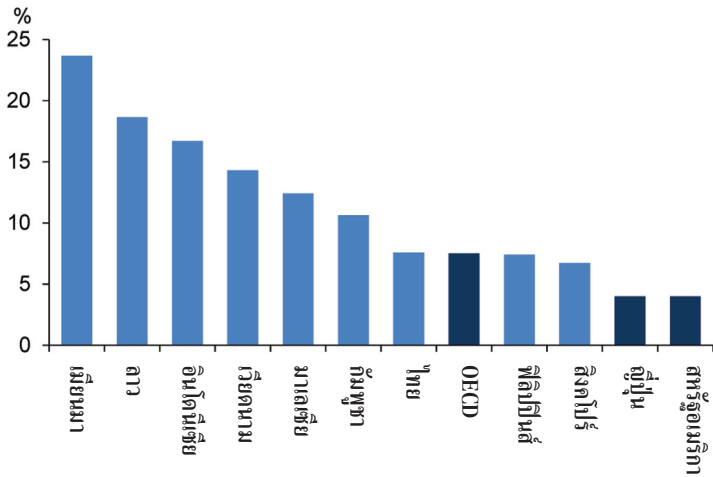
อย่างไรก็ตามมี 5 แนวทางการปฏิบัติที่ประเทศสมาชิกอาเซียนสามารถทำตามในการพิจารณาถึงระดับอัตราภาษียาสูบที่เหมาะสมต่อบริบทของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ซึ่งจะช่วยสร้างความมั่นคงให้แก่กระบวนการทางนโยบายภาษีสรรพสามิตและช่วยกระตุ้นให้เกิดแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดในภูมิภาค

### 4.3.1 ความสามารถในการซื้อ

ความสามารถในการซื้อหมายถึงราคาของบุหรี่หรือผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่สัมพันธ์กับความสามารถในการซื้อของผู้บริโภคซึ่งสามารถวัดได้ด้วยหลายวิธีที่ต่างกัน บางทีอาจจะเป็นการนำเสนอสองสถิติที่เกิดบ่อยที่สุดคือการเฉลี่ยจากจำนวนนาที่ที่ผู้ใช้แรงงานต้องการรายได้เพื่อไปซื้อบุหรี่และเปอร์เซ็นต์รายได้ต่อหัวต่อความต้องการซื้อบุหรีค่า GDP ต่อหัวไม่ไข้มาตราวัดที่ดีในการวัดรายได้ส่วนบุคคล (PDI) ต่อหัวทั่วทั้งอาเซียน แต่เนื่องจากไม่มีข้อมูลของทุกประเทศทำให้ไม่สามารถนำมาแสดงให้เห็นได้

ความสามารถในการซื้อบุหรีและผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นมีความแตกต่างอย่างเห็นได้ชัดทั่วทุกประเทศในอาเซียน เช่นเดียวกับอัตราภาษี ตามที่แสดงให้เห็นในแผนภูมิที่ 6 ซึ่งมีการใช้บุหรียี่ห่อที่ขายดีที่สุดในแต่ละประเทศเป็นมาตรฐาน ในปัจจุบันประเทศที่บุหรีมีราคาแพงที่สุดคือเมียนมา ซึ่งคิดเป็น 24% ของ GDP ต่อหัวต่อวัน ตามที่กำหนดว่ามีการซื้อบุหรีของละ 20 มวนในปี ค.ศ.2014 โดยคิดเป็น 3.5 เท่าของสัดส่วนรายได้เฉลี่ยในสิงคโปร์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งมีความสัมพันธ์ที่เห็นได้ชัดเจนว่าทั้งที่มีจำนวนภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้มากที่สุด ในอาเซียนแต่ราคาบุหรีในสิงคโปร์กลับมีราคาถูกกว่าประเทศอื่นในอาเซียน บุหรีที่มีราคาแพงที่สุดในประเทศอาเซียนมากกว่าค่าเฉลี่ยของ OECD ทั่วทั้งประเทศ ยิ่งไปกว่านั้นบุหรีในอาเซียนยังมีราคาแพงมากกว่าในสหรัฐอเมริกาและญี่ปุ่น

แผนภูมิที่ 6 : ราคาของบุหรี่หนึ่งซองซึ่งบรรจุยี่สิบมวนของยี่ห้อ บุหรี่ที่ขายได้มากที่สุดในแต่ละประเทศในเดือนกรกฎาคมปี ค.ศ. 2014 โดยคิดเป็นส่วนแบ่งของ GDP ต่อคนต่อวัน



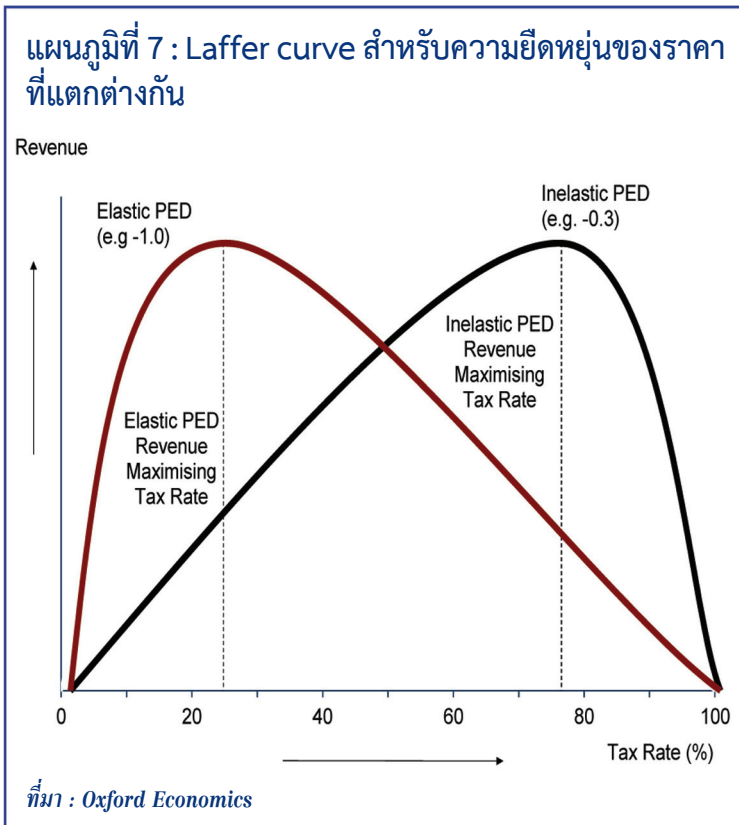
ที่มา : Oxford Economic scal culations based on industry data and national statistical data for GDP and population

ตัวอย่างตามแผนภูมิที่ 6 แสดงให้เห็นว่าประเทศในอาเซียนมีความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีที่ต่ำซึ่งทำให้บุหรี่ยี่สิบมวนมีราคาต่ำที่สุดเพราะประเทศเหล่านี้มีรายได้ที่ต่ำที่สุด ในการทำให้บุหรี่ยี่สิบมวนในประเทศเหล่านี้มีราคาแพง ผู้ออกนโยบายควรระมัดระวังว่าการเพิ่มอัตราภาษีสรรพสามิตอย่างรวดเร็วจะเปลี่ยนแปลงความสามารถในการซื้อซึ่งก่อให้เกิดความเสี่ยงที่ผู้บริโภคจะเปลี่ยนไปบริโภคบุหรี่จากแหล่งผิดกฎหมาย

ดังนั้นในการที่รัฐบาลจะสร้างความสมดุลให้กับวัตถุประสงค์ในการเพิ่มรายได้รัฐและลดการบริโภคยาสูบด้วยการเพิ่มราคาบุหรี่ยี่สิบมวนอาจทำให้ผู้บริโภคเปลี่ยนไปบริโภคสิ่งที่ไม่เสียภาษีแทนซึ่งมักเป็นแหล่งผิดกฎหมาย ดังนั้นจึงจำเป็นต้องเลือกตามที่เราจะรู้จักกันดีในชื่อของ Laffer curve

การคำนวณ Laffer curve คือความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีและรายได้ของรัฐ มีการแสดงให้เห็นในขั้นต้นว่าเมื่อมีการเพิ่มอัตราภาษีสรรพสามิตในยาสูบรัฐบาล

มีรายได้ของรัฐเพิ่มขึ้นแม้ว่าปริมาณการบริโภคจะลดลง แต่ยิ่งอัตราภาษีเพิ่มขึ้นมากเท่าใด ก็ก่อให้เกิดการบริโภคสิ่งทีเสียภาษีน้อยลงเท่านั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อผู้บริโภค เปลี่ยนไปบริโภคสิ่งทีเสียภาษีต่ำกว่าหรือผลิตภัณฑ์ทดแทนทดแทน ซึ่งป็นสาเหตุที่ทำให้ รายได้ของรัฐทางภาษีลดลงอย่างแท้จริง จากกล่องข้อความที่ 2 เป็นตัวอย่างที่เกิด ขึ้นกรณีของ Laffer curve ในสิงคโปร์



ทฤษฎี Laffer curve แสดงให้เห็นว่าอัตราภาษีขั้นสูงที่เก็บจากบุหรี่ยจะมี บทบาทต่อจำนวนปัจจัยที่สัมพันธ์กันรวมไปถึงค่าเฉลี่ยของรายได้ประชากร จำนวน ของสิ่งแทนที่ที่ใกล้เคียงกันอัตราภาษีที่เรียกเก็บจากผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นและการค้า ผลิตภัณฑ์ทดแทน ปฏิสัมพันธ์ของปัจจัยเหล่านี้ส่งผลต่อการตอบสนองของผู้บริโภคที่มีต่อ การเปลี่ยนแปลงของราคาโดยวัดจากค่าความยืดหยุ่นของราคาในความต้องการ

ผลิตภัณฑ์ซึ่งเป็นความต้องการที่มีความอ่อนไหว (หรือยืดหยุ่น)ต่อราคาในทางกลับกันถ้ามีอัตราภาษีขั้นสูงที่ต่ำลง อัตราภาษีที่เหมาะสมกับผลิตภัณฑ์ก็จะมีความต้องการ (-1.0) ที่ต่ำกว่าค่าความไม่ยืดหยุ่นของความต้องการ (-0.3) การแสดงให้เห็นถึงสิ่งแทนที่ที่ผิดกฎหมายแทนบุหรี่ที่ถูกกฎหมายนั้นมีการเพิ่มขึ้นของค่าความยืดหยุ่นของราคาอย่างมากต่อความต้องการจ่ายภาษีเพื่อผลิตภัณฑ์นั้น

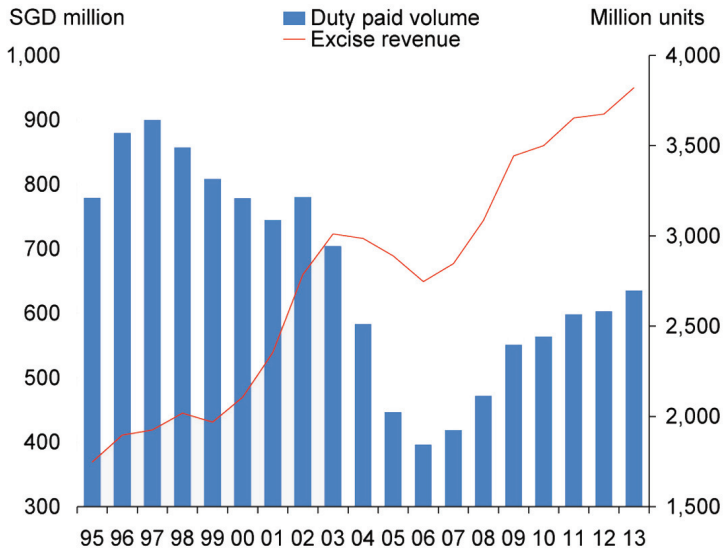
เมื่อคำนึงถึงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษีสรรพสามิตที่มีต่อความสะดวกในการซื้อบุหรี่และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นซึ่งเป็นกุญแจสำคัญที่รัฐบาลสามารถนำมาปรับใช้กับการวิเคราะห์ Laffer curve

## กล่องข้อความที่ 2 : ความสัมพันธ์ระหว่างการเพิ่มภาษีสรรพสามิตและรายได้รัฐทางภาษีในสิงคโปร์

ประสบการณ์ของสิงคโปร์เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตในบุหรี่ตลอดเวลาที่ผ่านมาสามารถแบ่งออกได้เป็นสองช่วง คือ

- ค.ศ. 2000 – 2005 ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่มีการเพิ่มภาษีสรรพสามิตอย่างรวดเร็ว จาก 150 ดอลลาร์สหรัฐต่อบุหรี่ 1000 มวนไปเป็น 352 ดอลลาร์สหรัฐต่อบุหรี่ 1000 มวน ซึ่งคิดเป็นค่าเฉลี่ยได้ว่าการเพิ่มขึ้น 19% ต่อปี
- ค.ศ. 2006 – 2013 ไม่มีการเพิ่มภาษีสรรพสามิต  
การตอบสนองของการที่ภาษีสรรพสามิตทำให้มีการเปลี่ยนแปลงราคานั้น ปริมาณของสิ่งที่เสียภาษีลดลงจาก 3.2 พันล้านแท่งในปี 2000 เป็นต่ำกว่า 1.6 พันล้านในปี ค.ศ. 2006 (หรือ 43%) รายได้รัฐจากภาษีสรรพสามิต (ในปี ค.ศ. 2000 – 2003) เพิ่มขึ้นถึง 54% แต่มีการลดลง 10% ในระหว่างปี ค.ศ. 2003-2006 สิ่งที่เกิดขึ้นจริงเป็นตัวอย่างของ Laffer curve ขณะที่การเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วของอัตราภาษีก่อให้เกิดการลดลงของรายได้รัฐจากภาษีสรรพสามิต

แผนภูมิที่ 5 : รายได้จากภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากบุหรี่ยี่  
และปริมาณของบุหรี่ยี่ที่เสียภาษีที่จำหน่ายในสิงคโปร์

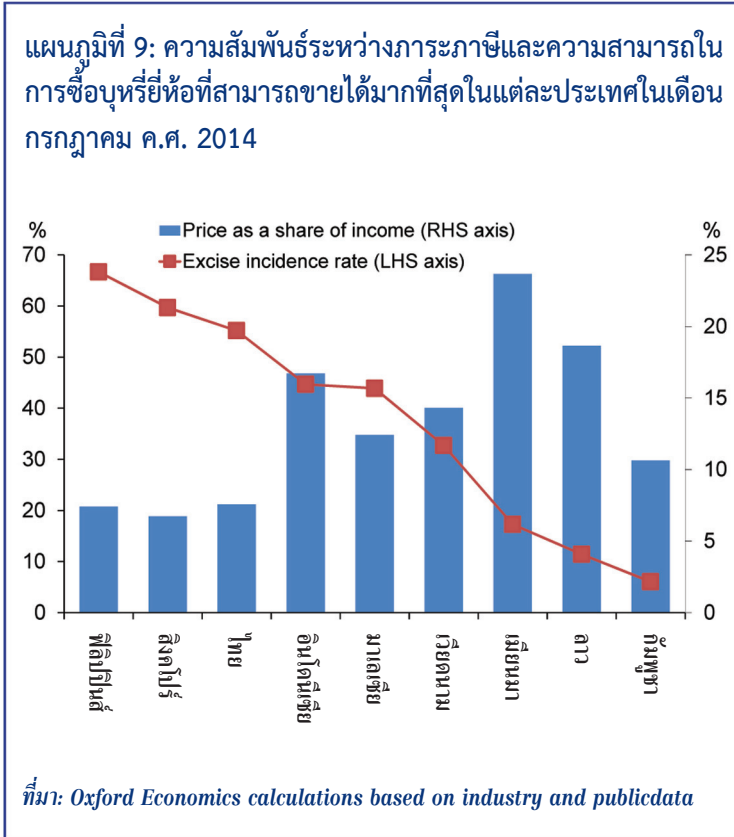


Source: Industry sources

ส่วนหนึ่งของคำอธิบายถึงการลดลงของรายได้รัฐทางภาษีสรรพสามิตคือการเติบโตของการค้าผิดกฎหมาย ในสุนทรพจน์ด้านงบประมาณปี ค.ศ. 2006 ของนายกรัฐมนตรีและรัฐมนตรีการคลัง Lee Hsien Loong กล่าวว่า “ผมได้พิจารณาอย่างจริงจังถึงการเพิ่มภาษียาสูบ แต่ไม่เต็มใจที่จะตัดสินใจต่อต้านมันเพราะเรากำลังมองถึงเรื่องการลดลงของรายได้รัฐ ไม่ใช่เพราะคนสูบบุหรี่ยี่น้อยลงแต่เป็นเพราะการลักลอบนำเข้ามีมากขึ้น”

นอกจากนี้รัฐบาลยังทำให้บทลงโทษของการจับผู้มึบบุหรี่ยี่ผิดกฎหมายไว้ในครอบครองมีความเข้มงวดขึ้นธรรมเนียมของสิงคโปร์ยังมีการตระหนักว่าการศึกษาศาธารณะจะต้องมีการใช้ร่วมด้วยเพื่อให้ยังคงดำรงต่อไปได้

ในแง่นี้มีความสำคัญที่ไม่ใช่การเกิดขึ้นของภาษีสรรพสามิตเป็นเป้าหมายในการกำหนดอัตราภาษี ตามแผนภูมิที่ 9 แสดงให้เห็นว่าไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีสรรพสามิตทั่วทั้งอาเซียนกับความสามารถในการซื้อบุหรี่แต่มีความสัมพันธ์ในทางกลับกัน คือภาษีสรรพสามิตจะมีมากในประเทศที่บุหรี่ปริมาณไม่แพง



#### 4.3.2 ความเปราะบางต่อการค้าผิดกฎหมาย

ดังที่ได้เน้นย้ำไปแล้วว่าความเปราะบางของตลาดยาสูบต่อการค้าผิดกฎหมายเป็นกุญแจสำคัญอีกอย่างหนึ่งที่ต้องพิจารณาในการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิต ตามที่แสดงให้เห็นในแผนภูมิที่ 10 แสดงให้เห็นว่าส่วนแบ่งตลาดของการค้ายาสูบผิดกฎหมายมีอัตราสูงในหลายประเทศของอาเซียน ซึ่งประมาณได้ว่ามีอัตราสูงที่สุดใน

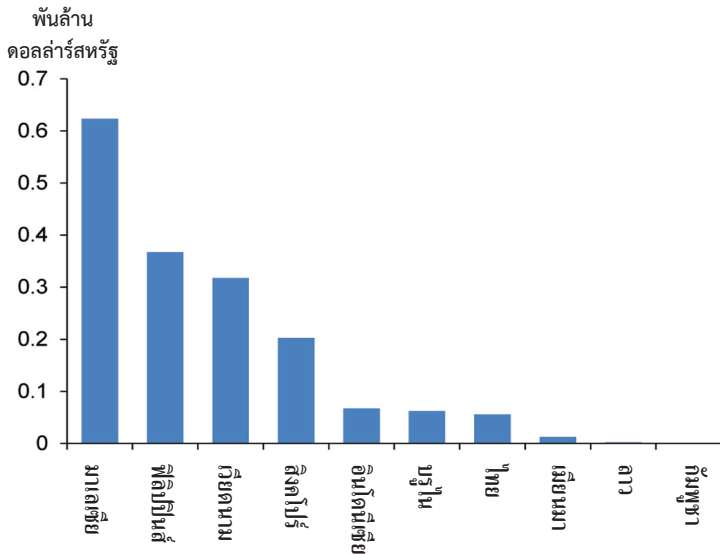


บรูไน ประมาณ 98% ของการบริโภคทั้งหมดในปี ค.ศ.2013 นอกจากนี้ส่วนแบ่งตลาดของการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมายโดยคิดเป็นร้อยละของการบริโภคทั้งหมด



การค้าขายผิดกฎหมายเป็นภัยต่อรายได้รัฐทางภาษี ในปี ค.ศ. 2013 รายได้รัฐจากภาษียาสูบ<sup>12</sup> ในมาเลเซียสูญเสียไปจากการค้าผิดกฎหมายประมาณ 624 ล้านดอลลาร์สหรัฐ ในขณะที่รายได้รัฐในฟิลิปปินส์ เวียดนามและสิงคโปร์ลดลง (แผนภูมิที่ 11) ประมาณ 368 318 และ 208 ล้านดอลลาร์สหรัฐ ตามลำดับ<sup>13</sup> ซึ่งเป็นการจำกัดงบประมาณโดยรวมรายได้ของรัฐที่สูญเสียไปนี้หมายความว่าภาษีอย่างอื่นที่ควรสูงกว่าหรือถูกใช้ไปเพื่อการบริการสาธารณะ รวมทั้งการบัญญัติเรื่องการดูแลสุขภาพและสวัสดิการสังคมจะต่ำลง

แผนภูมิที่ 11: ประมาณการภาษีผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ต้องสูญเสียไปอันเนื่องมาจากการค้าบุหรี่เถื่อนในประเทศสมาชิกอาเซียนในปี ค.ศ. 2013



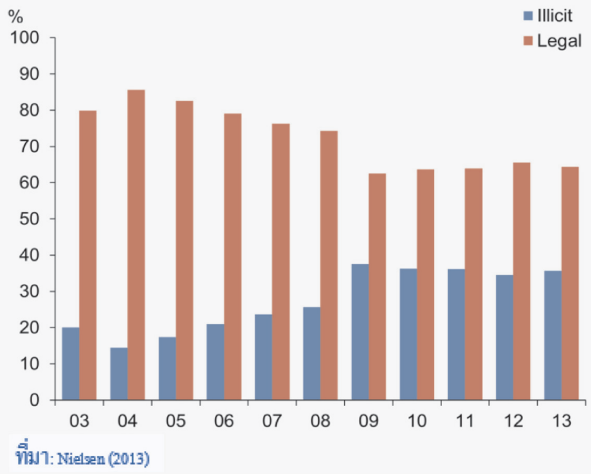
ที่มา : International Tax and Investment Center/Oxford Economics (2014)

การค้ายาสูบผิดกฎหมายไม่ได้ได้เพียงแต่ลดทอนรายได้ของรัฐบาลแต่มีผลกระทบต่อเป็นวงกว้างต่อเศรษฐกิจและสังคม ตัวอย่างเช่น เป็นการก่อให้เกิดการลดลงของธุรกิจถูกกฎหมาย ดังนั้นจึงเป็นการลดการลงทุนและการจ้างงาน การเกิดขึ้นของตลาดผิดกฎหมายขนาดใหญ่ยังลดประสิทธิภาพของรัฐบาลนโยบายที่มีเป้าหมายในการลดการแพร่หลายของการสูบบุหรี่โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกลุ่มวัยรุ่น ในฐานะที่ทำให้การควบคุมการเข้าถึงบุหรี่อย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้มีความยากลำบากยิ่งขึ้น

การค้ายาสูบผิดกฎหมายยังเป็นการส่งเสริมต่อการก่ออาชญากรรมเป็นวงกว้าง เวิร์ลด์ อีโคโนมิก ฟอรัม (World Economic Forum) ซึ่งให้ เห็นว่าการเพิ่มขึ้นของการกระทำผิดกฎหมายช่วยพัฒนาให้เกิดการก่ออาชญากรรมมากยิ่งขึ้น การเพิ่มขึ้นนี้ถูกกระตุ้นจากทั้งประโยชน์ที่ได้รับและทั้ง "ความรุนแรงในการแข่งขันต่อกลุ่มคู่แข่งและต่อการบังคับใช้กฎหมาย"<sup>14</sup> เพื่อป้องกันตลาดผิดกฎหมาย นอกจากนี้ยังเป็นเงิน



**แผนภูมิที่ 12 : ส่วนแบ่งในตลาดของบุหรี่ยที่ถูกกฎหมาย และผิดกฎหมายในมาเลเซีย**



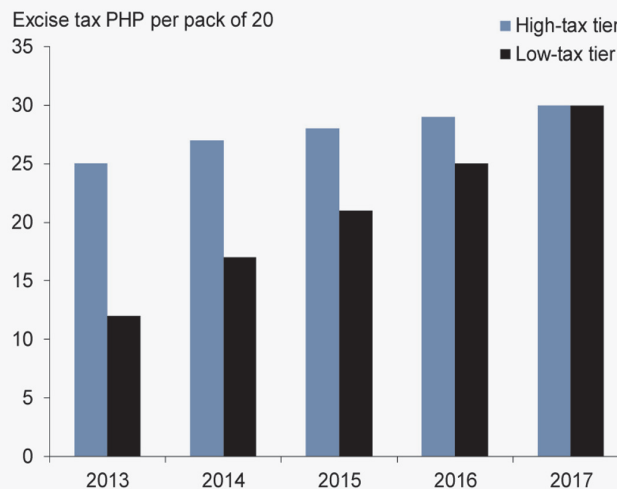
เครื่องมือในการเพิ่มขึ้นของขนาดตลาดผิดกฎหมายคือสิ่งสำคัญที่แผนกศุลกากรต้องให้ความสนใจ แม้ว่าจะมีการเตือนโดยรัฐมนตรีสาธารณสุข Datuk Seri Liow Tion Lai รัฐมนตรีสาธารณสุขกล่าวว่า เราจำเป็นต้องแก้ปัญหาการขายบุหรี่ยปลอมในฐานะที่เป็นตัวการทำให้เกิดหายนะในประเทศนอกเหนือจากการเล็งภาษีแล้วการห้ามผิดกฎหมายยังก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อสุขภาพของผู้สูบบุหรี่<sup>16</sup>

มีการตอบรับเป็นจำนวนมากว่าปัญหาการห้ามผิดกฎหมายและผลกระทบต่อ การเก็บภาษีบุหรี่ยมีมากเกินไป รัฐบาลตัดสินใจหยุดการขึ้นภาษีสรรพสามิตใน ปีงบประมาณ 2012 นายกรัฐมนตรีมาเลเซียได้ทำตามคำกล่าวในวันที่ 8 ตุลาคม ค.ศ. 2011 ซึ่งเป็นวันหลังจากที่มีการประการงบประมาณว่า “เราไม่สามารถเพิ่มราคาบุหรี่ยได้อย่างรวดเร็วเมื่อมีการบริโภคบุหรี่ยผิดกฎหมายถึงร้อยละ 40 ซึ่งเป็นระดับที่สูงมาก ถ้ามีการเพิ่มราคาบุหรี่ยอย่างรวดเร็วร้อยละของผู้สูบบุหรี่ยผิดกฎหมายก็จะเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ<sup>17</sup>” อย่างไรก็ตามจากตัวอย่างที่เกิดขึ้นในมาเลเซีย เมื่อการห้ามผิดกฎหมายถูกก่อตั้งขึ้นก็เป็นการยากอย่างมากที่จะลดมันลง การบริโภคสินค้าผิดกฎหมายยังคงมีอยู่โดยประมาณได้ถึงร้อยละ 36 ของการบริโภคทั้งหมดในปี ค.ศ. 2013

#### กล่องข้อความที่ 4 : การปฏิรูปภาษีสรรพสามิตในฟิลิปปินส์ ช่วงระหว่างปี ค.ศ. 2013-2017

ก่อนปี ค.ศ. 2013 ระบบภาษีสรรพสามิตของฟิลิปปินส์ได้แบ่งภาษีสรรพสามิตในบุหรี่ออกเป็น 4 ระดับชั้นภาษีตามราคา ซึ่งบุหรี่ในแต่ละระดับชั้นภาษีนั้นมีอัตราภาษีที่แตกต่างกัน ระบบนี้มีความยากต่อการบริหารจัดการและนำไปสู่การลดทอนรายได้รัฐ ดังนั้นจึงมีการเริ่มต้นในปี ค.ศ. 2013 ตามคำแนะนำของ IMF18 รัฐบาลฟิลิปปินส์ได้สร้างระบบภาษีบุหรี่ที่มี 2 ระดับชั้นภาษีและวางแผนการช่วงระยะกลางเพื่อเปลี่ยนไปเป็นอัตราภาษีเฉพาะภาษีตามปริมาณที่มีอัตราเดียว มีการทำตารางภาษีเพื่อเพิ่มภาษีในแต่ละปีไปจนถึงปี ค.ศ. 2017 ซึ่งทำให้ความแตกต่างระหว่างบุหรี่ที่เสียภาษีต่ำและบุหรี่ที่เสียภาษีสูงมีช่วงห่างกันน้อยลง ตั้งแต่ปี ค.ศ. 2018 จะมีการใช้ภาษีบุหรี่ในอัตราเดียวกับบุหรี่ทั้งหมดโดยจะมีการเพิ่มอัตราภาษีปีละร้อยละ 4 ต่อปีซึ่งเป็นไปตามภาวะเงินเฟ้อ

แผนภูมิที่ 13 : อัตราภาษีสรรพสามิตบุหรี่ระหว่าง ค.ศ. 2013 และ 2017



ที่มา: Sec 5 (c) Cigarettes packed by Machine under Republic Act

อย่างไรก็ตามการปฏิรูประบบภาษีสรรพสามิตในฟิลิปปินส์ได้สร้างความท้าทายต่อการบริหารจัดการภาษี การเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วของอัตราภาษีสรรพสามิตในบุหรี่หลักๆ ของฟิลิปปินส์ (ระดับชั้นภาษีต่ำ) ถึงร้อยละ 341 ในปี ค.ศ. 2013 เป็นการกระตุ้นให้มีการเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วของการบริโภคบุหรี่ผิดกฎหมายภายในประเทศ ด้วยเหตุนี้ส่วนแบ่งการบริโภคสินค้าผิดกฎหมายในตลาดจึงเพิ่มขึ้นจาก 5.9% ในปี ค.ศ. 2012 เป็น 18.1 % ในปี ค.ศ. 2013 รายได้รัฐจากภาษีบุหรี่ที่สูญหายไป (ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม) เพราะการค้าผิดกฎหมายส่งผลให้เกิดการโอนรายได้รัฐจากรัฐไปยังผู้เลี่ยงภาษีซึ่งเพิ่มขึ้นถึง 15.6 พันล้านเปโซ (368 ล้านดอลลาร์สหรัฐ) ในปี ค.ศ. 2013 แสดงให้เห็นถึงการเพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 497 เมื่อเทียบกับปี ค.ศ. 2012

นอกจากนี้เพื่อยับยั้งบุหรี่เถื่อนและบุหรี่ปลอมจากต่างประเทศ ยังมีสิ่งสำคัญที่ผู้ออกนโยบายจะต้องตระหนักถึงคือความเสี่ยงในการเลี่ยงภาษีท้องถิ่น ในขณะที่บุหรี่ปลอมเพื่อการค้าบริโภคในขอบเขตของกฎหมายเดียวกันไม่มีการสำแดงต่อผู้มีอำนาจในทางภาษี ซึ่งเป็นปัญหาหลักในฟิลิปปินส์ ยกตัวอย่างเช่นในขณะที่ส่วนแบ่งการบริโภคของบุหรี่ปลอมผิดกฎหมายในตลาดเพิ่มจากร้อยละ 5.9 ในปี ค.ศ. 2012 เป็นร้อยละ 18.1 ในปี ค.ศ. 2013 ตามการเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วของอัตราภาษีสรรพสามิตการบริโภคสิ่งผิดกฎหมายถึงร้อยละ 90 เป็นสิ่งที่ผลิตในประเทศ

#### 4.3.3 การวางแผนภาษีในระยะกลาง

จากประสบการณ์ของมาเลเซียและสิงคโปร์ซึ่งเป็นตัวอย่างของอันตรายที่เกิดขึ้นจากการเพิ่มอัตราภาษีอย่างรวดเร็วก่อให้เกิดการเปลี่ยนไปสู่การค้าผิดกฎหมาย ดังที่กล่าวแล้วในส่วนที่ 1 แนวทางปฏิบัติที่ดีต่อนโยบายภาษีสรรพสามิตคือการปรับเปลี่ยนจากระยะกลางเป็นระยะยาวทำให้สามารถคาดการณ์ได้และมีความมั่นคง

จากมุมมองด้านภาษีแนวทางในการสร้างความมั่นคงด้านนโยบายภาษีคือผู้มีอำนาจในการเก็บภาษีจะต้องเลือกใช้ระดับภาษีโดยอัตโนมัติหรือมีการวางแผนยาวหลายปีโดยชัดเจน วิธีการดังกล่าวจะช่วยอำนวยความสะดวกในสภาพแวดล้อมของตลาดให้มีความเสถียรตามกฎหมาย เป็นการทำให้ทั้งรัฐบาลและภาคอุตสาหกรรมสามารถคาดการณ์ได้

แผนการระยะกลางแสดงให้เห็นแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดโดยทั่วไป ซึ่งสามารถช่วยในบริบทของการปฏิรูปการเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบซึ่งมีความซับซ้อนอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้และจะมีผลกระทบต่อโครงสร้างภาคอุตสาหกรรม แผนการนี้ได้ถูกทำให้สำเร็จในฟิลิปปินส์ (เห็นได้ในกล่องข้อความที่ 4) ขณะที่ในอินโดนีเซียแนะนำแผนงานด้วยกระบวนการการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตโดยค่อยๆ เปลี่ยนจากระบบที่มีความซับซ้อนมากจากอัตราภาษีสรรพสามิตหลายระดับ (ตามกล่องข้อความที่ 5)

แผนงานระยะกลางยังเป็นกลไกที่มีประโยชน์ต่อประเทศที่ใช้ระบบภาษีตามมูลค่าที่คิดตามฐาน NEFP/CIF ให้เปลี่ยนไปเป็นโครงสร้างภาษีตามปริมาณได้ ตัวอย่างของแผนการนี้ เช่นการกำหนดตารางเวลาที่ฐานภาษีจะเปลี่ยนเป็น RSP เป็นอันดับแรกและสุดท้ายคือการเปลี่ยนไปเป็นฐานภาษีตามปริมาณ

#### กล่องข้อความที่ 5 : ความเข้าใจง่ายของระบบภาษีสรรพสามิตในบุหรี่หรือบุหรี่ของอินโดนีเซีย

ในปี ค.ศ. 2006<sup>19</sup> มีบริษัทบุหรี่ประมาณ 4000 แห่งที่ทำการอยู่ในอินโดนีเซีย บริษัทเหล่านี้มีมากกว่า 3900 แห่งที่เป็นบริษัทขนาดเล็กมากมีลูกจ้างระหว่าง 2-10 คนในการทำบุหรี่เครื่อกด้วยวิธีการแบบดั้งเดิม ในภาพรวมมากกว่า 3900 บริษัทผลิตบุหรี่ประมาณ 6 ล้านมวน ซึ่งเป็นเพียงหนึ่งกำมือของบริษัทที่มีขนาดใหญ่มากซึ่งผลิตบุหรี่ได้มากกว่า 2 พันล้านมวนในแต่ละบริษัทและมีการจ้างงานมากกว่า 10000 คน

ในปี ค.ศ. 2007 รัฐมนตรีอุตสาหกรรมได้แนะนำแผนงาน Roadmap of

the Tobacco Industry<sup>20</sup> แผนการนี้แบ่งออกเป็นสามช่วงเวลา ระหว่างปี ค.ศ. 2007 – 2010 สิ่งที่ต้องให้ความสำคัญเป็นอันดับแรกคือนโยบายภาษีสรรพสามิตที่คงไว้ซึ่งการจ้างงานในภาคอุตสาหกรรม (โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริษัทขนาดเล็ก) อันดับสองคือรายได้ของรัฐจากภาษีสรรพสามิตและอันดับสามคือเป้าหมายด้านสุขภาพ ความคาดหวังของรัฐมนตรีได้ถูกนำมาพิจารณาในช่วงวิกฤตการณ์ทางการเงินทั่วโลกและการตกต่ำทางเศรษฐกิจ ในช่วงกลาง (ค.ศ. 2010-2015) สิ่งที่ต้องให้ความสำคัญเป็นอันดับแรกเปลี่ยนไปเป็นการเพิ่มรายได้ให้รัฐ อันดับสองคือเป้าหมายด้านสุขภาพและอันดับสามคือการคงไว้ซึ่งการจ้างงาน ช่วงปี ค.ศ. 2015-2020 แผนการนี้ให้ความสำคัญกับเป้าหมายด้านสุขภาพมากที่สุด การคงไว้ซึ่งการจ้างงานเป็นอันดับสองและการเพิ่มรายได้รัฐทางภาษีเป็นอันดับสาม

ก่อนปี ค.ศ. 2007 รัฐบาลอินโดนีเซียได้ใช้ระบบภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าที่มีหลายระดับขั้นภาษีกับบุหรี และมีการเปลี่ยนเป็นระบบผสมที่มีหลายระดับขั้นภาษีจนถึงปี ค.ศ. 2009 เมื่อมีการแนะนำว่าควรใช้ระบบภาษีเฉพาะภาษีตามปริมาณเต็มรูปแบบโดยมีระดับขั้นภาษี 19 ระดับตามแผนงานภาษีสรรพสามิต แผนงานภาษีสรรพสามิตได้กำหนดให้มีการลดระดับขั้นภาษีลงเป็น 2 ระดับในปี ค.ศ. 2016 (1 ระดับสำหรับบุหรีที่ผลิตด้วยเครื่องจักรและ 1 ระดับสำหรับบุหรีที่ม้วนด้วยมือ) การให้จำนวนผู้ผลิตบุหรีในอินโดนีเซียและในท้องถิ่นโดยเฉพาะอย่างยิ่งในชนบท ทำให้การควบคุมมีค่าใช้จ่ายที่สูง แผนการนี้ควรลดต้นทุนในการบริหารจัดการและการบังคับใช้ลงเมื่อพิจารณาในแง่ผู้เก็บภาษี トラบเท่าที่การเพิ่มขึ้นของรายได้รัฐและเป้าหมายในการควบคุมการบริโภคเป็นไปตามกฎหมายภาษีสรรพสามิต

ในปี ค.ศ. 2013 จำนวนระดับขั้นภาษีได้ถูกลดลงจาก 19 เป็น 13 และยังมีเหลือบางแนวทางที่จะไปถึงเป้าหมายคือ 2 ระดับขั้นภาษีในปี ค.ศ. 2016

เมื่อจำนวนบริษัทลดลงเหลือเพียง 845 แห่ง ทำให้ปัจจุบันมีจำนวนคนที่ถูกจ้างงานทั้งทางตรงและทางอ้อมในภาคอุตสาหกรรมประมาณมากกว่า 4 ล้านคน ดังนั้นอุตสาหกรรมยาสูบจึงยังมีบทบาทสำคัญต่อการจ้างงาน



#### 4.3.4 รายได้รัฐจากภาษียาสูบต้องไม่ใช่ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์

##### เฉพาะ

สิ่งอื่นที่ต้องคำนึงถึงในการออกแบบนโยบายภาษีสรรพสามิตคือรายได้รัฐจากภาษีสรรพสามิตจะถูกใช้ไปกับสิ่งใด ดังที่ได้อธิบายไว้ในส่วนที่หนึ่ง รูปแบบส่วนมากของการเก็บภาษีเป็นการเก็บโดยทั่วไปเรียกว่า “รายได้ของรัฐจากภาษีโดยทั่วไป” ซึ่งเป็นการเก็บเพื่อรวมเป็นรายได้หนึ่งเดียวของรัฐ สิ่งนี้สามารถให้คำนิยามได้ว่าเป็นเงินกองกลางขนาดใหญ่ที่อยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐมนตรีการคลังหรือคณะกรรมการด้านงบประมาณของรัฐสภา รัฐบาลที่ได้รับเลือกตั้งจะเป็นผู้ว่าจะจัดสรรกองทุนนี้ อย่างไรก็ตามกลางนั้นมากมาย (การศึกษา การป้องกันประเทศ การดูแลสุขภาพ เป็นต้น) ตามความสำคัญของรายจ่าย

ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะมีความแตกต่างจากภาษีทั่วไป ที่รายได้ของรัฐจะสามารถใช้ได้เพียงเพื่อวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้เท่านั้น ผู้สนับสนุนอธิบายถึงความเชื่อมโยงที่ชัดเจนระหว่างภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะกับรายการการใช้จ่าย โดยเฉพาะเป็นการกลับคืนสู่ผู้ลงคะแนนเสียงเลือกตั้งซึ่งเป็นการปรับปรุงกระบวนการประชาธิปไตย นอกจากนี้ยังมีการอธิบายว่าเป็นการรับผิดชอบต่อผู้เสียภาษีอย่างมากโดยพวกเขาจะรู้จากการแถลงการณ์ด้านวัตถุประสงค์เฉพาะว่าเงินภาษีของพวกเขาจะถูกนำไปใช้อย่างไร

อย่างไรก็ตาม ในเงื่อนไขว่าภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างนั้นจะต้องมีการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพซึ่งมีความเข้มงวดและในทางปฏิบัติไม่เคยเกิดขึ้น

แทนที่จะมีการใช้ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะซึ่งนำไปสู่การเกิดปัญหา ตามหลักฐานจากภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในผลิตภัณฑ์ยาสูบ (และแอลกอฮอล์) ในประเทศในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ รวมทั้งบางประเทศที่เป็นสมาชิกอาเซียน ปัญหาเหล่านี้ได้ถูกอธิบายถึงในรายละเอียดใน ITIC/Oxford 2013 paper เรื่อง *ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างไรในแอลกอฮอล์และยาสูบเป็นแนวคิดที่ดี?* หลักฐานจากเอเชีย<sup>21</sup> ซึ่งมีการเน้นย้ำว่า

## **ภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างนำไปสู่การสูญเสียความโปร่งใสในการใช้ จ่ายสาธารณะ**

ไม่มีความเชื่อมโยงที่ชัดเจนระหว่างการบริโภคยาสูบ (หรือแอลกอฮอล์) และรายการส่วนมากที่ได้นำภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างไปใช้ ด้วยเหตุนี้ประโยชน์ของการส่งเสริมความรู้ในการเลือกตั้งเรื่องต้นทุนที่แท้จริงของบริการสาธารณะจึงสูญเสียไป ยิ่งไปกว่านั้นรัฐบาลยังไม่ได้รับประโยชน์ใดๆ จากภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในแง่ความต้องการอย่างมากในบริการที่พวกเขาก่อตั้งขึ้น

ตัวอย่างจากประเทศนอกกลุ่มอาเซียน ได้แก่ เกาหลี ซึ่งไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างการบริโภคยาสูบและแอลกอฮอล์และความต้องการด้านการศึกษา แม้ว่าจะมีการใช้รายรับจากภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะไปเพื่อก่อตั้งมันมากถึง 1278 พันล้านวอน<sup>22</sup> (ประมาณ 1.2 พันล้านดอลลาร์สหรัฐ) สิ่งนี้นำไปสู่การวิเคราะห์ใน Bird and Jun (2005) ที่ได้วิเคราะห์ถึงภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในเกาหลี โดยมีการสรุปว่ามีการสูญเสียความเชื่อมโยงระหว่างวัตถุประสงค์ที่ต้องเสียภาษีและการนำรายรับไปใช้ ซึ่งหมายความว่านโยบายนั้น “ไม่มีพื้นฐานเหตุผลในทางเศรษฐกิจ”<sup>23</sup> ปัญหาใกล้เคียงกันเกิดขึ้นในไทยที่มีจำนวนภาษาซึ่งเรียกเก็บจากยาสูบและแอลกอฮอล์ไปใช้ก่อตั้งองค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย (Thai Public Broadcasting Service) มากถึง 2 พันล้านบาท (ประมาณ 62.5 ล้านดอลลาร์สหรัฐ) ในแต่ละปี

## **ภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างโดยทั่วไปหมายถึงการออกแบบรายการ ค่าใช้จ่ายให้มีการคิดใคร่ครวญอย่างละเอียดน้อยกว่าส่วนหนึ่งของงบประมาณที่ จะต้องทบทวนอย่างครอบคลุม**

การขาดการคิดใคร่ครวญอย่างรอบคอบมักพบได้บ่อยครั้งจากการขาดข้อมูลในกิจกรรมของหน่วยงานที่เป็นผู้บริหารจัดการภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง สิ่งนี้จะเป็นการปกป้องหน่วยงานภายนอก (เช่น สื่อหรือสถาบันการศึกษา) จากการตรวจสอบการใช้เงินทุนจากภาษาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง และจะเป็นการแย่งไปอีกเมื่อรายได้ของรัฐได้ถูกแบ่งสรรให้แก่หลายหน่วยงานซึ่งมีต้นทุนหรือไม่มีการ

ตรวจสอบพวกเขาอย่างเหมาะสม ด้วยเหตุนี้ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างจึงนำไปสู่การใช้เงินทุนในทางที่ผิด ยิ่งไปกว่านั้นยังนำไปสู่การเสียการควบคุมรายได้รัฐและการจัดลำดับความสำคัญของการใช้จ่ายโดยรัฐมนตรีการเงินหรือคณะกรรมการด้านงบประมาณแห่งรัฐสภา

### **ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างยังไม่มีควมยืดหยุ่นหรือตายตัวในกระบวนการด้านงบประมาณ**

เมื่อเวลาผ่านไปและสถานการณ์เปลี่ยนแปลงไป ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างจะสร้างความยากลำบากยิ่งขึ้นสำหรับรัฐบาลเพื่อตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงไปในความจำเป็นและความต้องการบริการสาธารณะ การหยุดชะงักของกระบวนการจัดสรรค่าใช้จ่ายและการกีดกันผู้เก็บภาษีจากการจัดสรรเงินทุนได้อย่างราบรื่นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงของลำดับความสำคัญของค่าใช้จ่าย ในการให้การบ่งชี้ถึงขอบเขตของปัญหาที่สำคัญ ในปี ค.ศ. 2011 รายได้รัฐจากภาษีของเกาหลีใต้ร้อยละ 29 เป็นเงินทุนเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ<sup>24</sup> ซึ่งเป็นสัดส่วนที่ใหญ่มากในเงินทุนสาธารณะที่รัฐบาลไม่ได้ควบคุมโดยตรง

และที่ สุดแล้วความตายตัวอาจนำไปสู่การใช้จ่ายที่ไม่มีประสิทธิภาพ พื้นที่ซึ่งมีความจำเป็นอย่างมากหรือมีผลตอบแทนสูงอาจถูกเมินเฉยในฐานะที่เป็นเงินจากเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะเพื่อค่าใช้จ่ายตามประเภทที่แน่นอน สิ่งนี้นำไปสู่การวิเคราะห์ของ Allen and Radev (2006) ว่า “รายได้ของรัฐเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะเป็นการกีดกันไม่ให้เงินทุนนั้นไม่ได้ตั้งอยู่บนฐานของสิ่งที่มีความจำเป็นเป็นลำดับแรกอีกต่อไป<sup>25</sup>” ซึ่งมีแนวโน้มว่าจะถูกสนับสนุนโดยหน่วยงานซึ่งเป็นผู้รับรายได้เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะจะมีการกระตุ้นเพื่อใช้มันมากกว่าจะคืนเงินทุนเพื่อเป็นกระแสเงินทุนในอนาคต ดังนั้นจึงมีแนวโน้มว่าเงินจะถูกใช้เพื่อโครงการที่มีความสำคัญน้อยกว่า (หรือ gold plating)

ดังนั้นแนวทางภาษีที่ดีที่สุดสำหรับภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างในผลิตภัณฑ์ยาสูบคือการยกเลิกการเก็บภาษีสรรพสามิตโดยทั่วไปซึ่งได้รับความนิยม ปล่อยให้รัฐบาลที่ได้รับการเลือกตั้งมีอิสระในการใช้ภาษีนั้นเพื่อเป็นเกียรติต่อภาระผูกพันใน

การเลือกตั้งและถูกจัดขึ้นบัญชีเพื่อการกระทำนั้น

#### 4.3.5 ความสะดวกในการบริหารจัดการ

สุดท้ายนโยบายภาษีสรรพสามิตควรถูกออกแบบให้มีระบบที่ง่ายต่อการตรวจสอบและการบังคับใช้โดยผู้เก็บศุลกากรและผู้มีอำนาจในการบริหารจัดการภาษีดังนั้นต้นทุนจะถูกลดลงเมื่อรัฐบาลมีต้นทุนในการจัดเก็บและการบังคับให้เป็นไปตามระบบภาษีต่ำลง ย่อมทำให้รายได้สุทธิทางภาษีของรัฐสูงขึ้น ซึ่งมีความเกี่ยวข้องต่อการเป็นเงินทุนในการจัดทำบริการสาธารณะ

การออกแบบนโยบายภาษีควรคำนึงถึงต้นทุนในการปฏิบัติตามของผู้ผลิต ผู้ค้าส่ง ผู้ค้าปลีกและผู้เสียภาษี เมื่อมีความเป็นไปได้ที่ควรใช้ในการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ หรือถูกใช้โดยประวัติผู้ได้รับใบอนุญาตทางพาณิชย์ทางปฏิบัติที่ดีที่สุดในการบริหารจัดการภาษีคือการทำการในช่วงแรกก่อตั้งด้วยการอนุญาตให้ผู้ได้รับใบอนุญาตส่งมอบภายในรอบระยะเวลาบัญชีที่กำหนดไว้และจ่ายหนี้ภาษีสรรพสามิตในวันที่กำหนดเมื่อช่วงเวลาการทำบัญชีสิ้นสุดลง การชำระหนี้ที่กำหนดเป็นรอบเพิ่มประสิทธิภาพและลดการบริหารจัดการและภาระในการปฏิบัติตามทั้งแก่ภาครัฐกิจและผู้เก็บภาษี เนื่องจากการลดจำนวนกระบวนการที่กำหนดระหว่างผู้ได้รับใบอนุญาตและผู้เก็บภาษีลงในบทที่ 7 จะอธิบายในเรื่องนี้และประเด็นอื่นที่ต้องพิจารณาต่อการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตโดยละเอียด รวมทั้งการเลือกใช้อินสัจญาขององค์การอนามัยโลกว่าด้วยการรอกอบการทำงานในการควบคุมยาสูบ (WHO Framework Convention on Tobacco Control) พิธีสารว่าด้วยการกำจัดธุรกิจผลิตภัณฑียาสูบที่ผิดกฎหมาย (Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products)

### 4.4 บทสรุป

เช่นเดียวกับในแต่ละประเทศ ตลาดยาสูบทั่วทั้งอาเซียนมีความแตกต่างกันอย่างมาก ลักษณะของตลาดมีความแตกต่างกันอย่างมาก เช่น กระบวนการเก็บภาษีที่มีความแตกต่างกันมาก และราคาของผลิตภัณฑ์ในบางประเทศมีความหลากหลาย ดังนั้นนโยบายภาษีแบบ “หนึ่งขนาดเหมาะกับทั้งหมด” จึงไม่เหมาะสม ภาษีสรรพ

สามิตยาสูบควรสร้างให้เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมและจัดลำดับความสำคัญของแต่ละประเทศสมาชิก

อย่างไรก็ตามมีหลายพื้นที่ทั่วทั้งอาเซียนที่อยู่ในระดับเดียวกันจะเป็นประโยชน์แนวทางที่ก่อให้เกิดผลสำเร็จในภายภาคหน้าสำหรับสมาชิกอาเซียนควรเริ่มจากการตกลงถึงคำนิยามของผลิตภัณฑ์ให้เป็นมาตรฐาน เพื่อให้เกิดความสะดวกต่อการค้าภายในภูมิภาค ควรหลีกเลี่ยงการก่อให้เกิดการกระตุ้นผู้ผลิตในการสร้างผลิตภัณฑ์เพื่อเป้าหมายในการลดภาษีและมีความยืดหยุ่นเพียงพอในการอนุญาตให้มีการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ ในเวลาภายภาคหน้าสมาชิกอาเซียนควรพิจารณาที่จะเปลี่ยนไปใช้ระบบการจัดเก็บภาษีตามปริมาณที่มีความสะดวก ซึ่งเป็นขั้นตอนแรกที่เหมาะสมผลสำหรับประเทศที่ใช้ระบบภาษีตามมูลค่าโดยเก็บตามฐาน NEFP/CIF ที่จะเริ่มต้นเปลี่ยนไปใช้ฐานภาษี RSP เพื่อความโปร่งใสมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์โดยเฉพาะสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบควรถูกยกเลิกไปเพราะการเก็บภาษีแบบภาษีสรรพสามิตโดยทั่วไปมีข้อดีมากกว่า

แต่ยังมีข้อวิจารณ์เกี่ยวกับนโยบายการจัดเก็บภาษียาสูบร่วมกันในแง่ของอำนาจอธิปไตยในการเก็บภาษีของแต่ละรัฐสมาชิก การปฏิรูปนโยบายควรถูกดำเนินการโดยมีแผนการระยะกลางที่ชัดเจนซึ่งสร้างความชัดเจนและมั่นคงต่อรัฐบาลและภาคอุตสาหกรรมที่จะวางแผนได้อย่างเหมาะสม ผลการเปลี่ยนอัตราภาษีสรรพสามิตควรตั้งอยู่บนฐานของการประเมินอย่างรอบคอบถึงความเกี่ยวพันของผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ราคาไม่แพงและการหลีกเลี่ยงการเพิ่มขึ้นของค่าผลิตภัณฑ์

## ภาคผนวก

ตาราง 4 : การจำกัดการอนุญาตต่อคน

ประเทศสมาชิกอาเซียน	บุหรี
บรูไน	0
กัมพูชา	บุหรี 400 มวน
อินโดนีเซีย	บุหรี 200 มวน
สาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว	บุหรี 200 มวน
มาเลเซีย	บุหรี 200 มวน
เมียนมา	ไม่มีการจำกัดในเขตปลอดภาษี (Duty Free) ในท่าอากาศยานนานาชาติ ในความเป็นจริงมีห้ามนำ เข้าในทุกที่(และดังนั้นการปลอดภาษีจึงไม่ค่าเป็นศูนย์)
ฟิลิปปินส์	บุหรี 400 มวน
สิงคโปร์	0
ไทย	บุหรี 200 มวน
เวียดนาม	บุหรี 400 มวน

ตาราง 5 : การค้าในอาเซียนตาม Good Agreement (ATIGA) ตารางการลดภาษี

ประเทศสมาชิกอาเซียน	บุหรี
บรูไน	ร้อยละ 0
อินโดนีเซีย	ร้อยละ 0
มาเลเซีย	ร้อยละ 5
ฟิลิปปินส์	ร้อยละ 0
สิงคโปร์	ร้อยละ 0
ไทย	ร้อยละ 0
กัมพูชา	ร้อยละ 5 (2014), ร้อยละ 5 (2015)
สาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว	ร้อยละ 5 (2014-2015)
เมียนมา	ร้อยละ 5 (อย่างไรก็ตามในความเป็นจริงมีการห้าม การนำเข้าภายใต้ระบบการนำเข้าต้องได้รับใบอนุญาต)
เวียดนาม	เป็นไปตามรายการยกเว้นภาษีทั่วไป

ตาราง 6 : ระบบภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากบุหรี่ในอินโดนีเซีย ในปี 2014

	ประเภท	ระดับชั้น ปริมาณของ ผลิตภัณฑ์	ระดับ ชั้นราคา	อัตรภาษี ตามปริมาณ (รูเปีย/แท่ง)
เครืกเท่กม้วนน ด้วยมือ	ระดับ 1	>2 bio	>749	275
			>550-749	205
	ระดับ 2	>0.3-2.0 bio	>379	130
			>349-379	120
			>336-349	110
ระดับ 3	<0.3 bio	>250	80	
เครืกเท่กที่ทำน ด้วยเครืกจ้งจ้งกร	ระดับ 1	>2 bio	>669	375
			>631-669	335
	ระดับ 2	<2.0 bio	>549	285
			>440-549	245
White Cigarettes	ระดับ 1	>2.0 bio	>679	380
	ระดับ 2	< 2.0 bio	>444	245
			>345-444	195

แหล่งที่มา : Laffer (2014)<sup>26</sup>

ตาราง 7 : ยี่ห้อบุหรี่ที่ขายได้มากที่สุดในแต่ละประเทศในปี 2014

ประเทศ	ยี่ห้อที่ได้รับความนิยมที่สุด (กล่องละ 20 มวน)	ราคาขายปลีก เป็นดอลลาร์ สหรัฐ	จำนวนภาษี สรรพสามิต ที่เก็บได้เป็น ดอลลาร์สหรัฐ (กล่องละ 20 มวน)	อัตรากาษี สรรพสามิต (ร้อยละ)
กัมพูชา	ARA	0.32	0.02	6.0
อินโดนีเซีย	A MILD 16S	1.56	0.70	44.7
สาธารณรัฐ ประชาธิปไตย ประชาชนลาว	RED A	0.88	0.10	11.4
มาเลเซีย	Dunhill	0.73	1.64	43.9
เมียนมา	Red Ruby	0.61	0.11	17.3
ฟิลิปปินส์	Fortune	0.58	0.39	66.7
สิงคโปร์	Marlboro	10.38	6.19	59.7
ไทย	SMS Red	1.17	0.64	55.2
เวียดนาม	Vinataba	0.80	0.26	32.7



## อ้างอิง

- <sup>1</sup> อินโดนีเซีย : “State Budget 2013 Realization Report,” Kontan Newspaper, 7 January 2014, and DGCE workshop on Excise Stamp 2014, January 2014 ; มาเลเซีย: Customs Annual Report for 2012 ; ฟิลิปปินส์ : Bureau of Internal Revenue and Bureau of Treasury ; สิงคโปร์ : “Budget Report 2012,” Ministry of Finance, 25 February 2013 ; ไทย : Fiscal Policy Office website, Ministry of Finance ; เวียดนาม: “2013 State Budget,” Ministry of Finance, and 2013 VTA preliminary report
- <sup>2</sup> ตารางที่ 4 สำหรับการจำกัดค่าใช้จ่ายส่วนตัวในประเทศอาเซียน
- <sup>3</sup> ตารางที่ 5 สำหรับอัตราภาษีนำเข้าที่เรียกเก็บจากบุหรี่ในประเทศอาเซียน
- <sup>4</sup> จุดเน้นของรายงานฉบับนี้ คือ ผลิตภัณฑ์บุหรี่ปแบบดั้งเดิม และไม่ใช่ผลิตภัณฑ์ที่เป็นผลผลิตของนวัตกรรมใหม่ๆ เช่น บุหรี่ไฟฟ้าซึ่งมีสารนิโคติน หรือ ผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ถูกรังทำให้ร้อน (ซึ่งไม่สามารถถูกเผาไหม้ได้ง่ายๆ)
- <sup>5</sup> In Thailand, RYO is divided into “non-native cut tobacco” and “blended-cut tobacco;” natively grown and manufactured cut tobacco is not subject to excise tax. ในประเทศไทย RYO คือ ยาสูบตัดที่มีการปลูกและผลิตในประเทศไม่ต้องเสียภาษี
- <sup>6</sup> Thai National Statistics Office, 2012
- <sup>7</sup> Table 7 for list of highest selling brands in each country. ตารางที่ 7 สำหรับรายการบุหรี่ปที่มียอดจำหน่ายสูงสุดในแต่ละประเทศ
- <sup>8</sup> มัธยฐาน (median) เป็นค่าเฉลี่ยที่คำนวณจากตัวเลขกึ่งกลางของข้อมูลที่มีการกระจายตัว
- <sup>9</sup> Loong (2006), paragraph 2.75
- <sup>10</sup> See “Asia-14 Illicit Tobacco Indicator 2013,” International Tax and Investment Center and Oxford Economics, September 2014
- <sup>11</sup> ผลการศึกษาชิ้นหนึ่งของมหาวิทยาลัยแห่งอินโดนีเซียประมาณการบริโภคบุหรี่ปที่ผิดกฎหมายสูงกว่าถึง 8.4%
- <sup>12</sup> รวมถึงภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ ภาษีสินค้าและบริการ
- <sup>13</sup> “Asia-14 Illicit Tobacco Indicator 2013,” International Tax and Investment Center and Oxford Economics, September 2014
- <sup>14</sup> “Global agenda council on illicit trade, Davos annual meeting,” World Economic Forum, January 2012

- <sup>15</sup> Shelley (2009), “Illicit trade: A security challenge – a case of cigarette smuggling,” International Tax and Investment Center, Washington, DC
- <sup>16</sup> “War against illicit cigarettes,” The Star, Malaysia Online, 7 June 2011
- <sup>17</sup> Malaysian Prime Minister speaking on TV3 on Sunday 9 October 2011
- <sup>18</sup> “Philippines: Technical assistance report on road map for a pro-growth and equitable tax system,” IMF Country Report No. 12/60, March 2012
- <sup>19</sup> This box draws heavily on Syaifudin (2013), “Roadmap of excise on cigarette policy package in Indonesia: an analytical hierarchy process approach,” Journal of Social and Development Sciences, Vol. 4, No. 11, November 2013, p. 514-525
- <sup>20</sup> See “Roadmap Industri Hasil Tembakau (IHT),” Kesepakatan Hasil Tembakau, Jakarta: Direktorat Jenderal Industri Agro dan Kimia, Ministry of Industry of Republic of Indonesia, 2007
- <sup>21</sup> “Are earmarked taxes on alcohol and tobacco a good idea? Evidence from Asia,” International Tax and Investment Center (ITIC), Washington, DC, 2013
- <sup>22</sup> ข้อมูลสำหรับปี ค.ศ. 2008 ที่ได้รับการรวบรวมมาจากตารางใน “Statistical Yearbook of National Tax,” Source of Education Tax from National Tax Service, 2009, p. 723
- <sup>23</sup> Bird and Jun (2005), “Earmarking in theory and Korean practice,” International Tax Program Papers, Institute for International Business, paper no. 0513
- <sup>24</sup> กระทรวงการวางแผนและการคลัง (MOSF) ในเกาหลีใต้
- <sup>25</sup> Allen and Radev (2006), “Managing and controlling extra budgetary funds,” IMF Working Paper, 06/286, p. 17
- <sup>26</sup> Laffer (2014), “Handbook of Tobacco Taxation: Theory and Practice,” The Laffer Center at the Pacific Research Institute

# ส่วนที่ 3

## การปฏิรูปการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

### แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการกำหนดนโยบาย

### และออกแบบภาษีสรรพสามิต

### ในผลิตภัณฑ์ประเภทอื่นๆ

ส่วนที่ 3 ของคู่มือนี้ต่างจากส่วนที่ 2 อยู่เล็กน้อย ตรงที่ส่วนที่ 2 พูดถึงผลิตภัณฑ์ (แอลกอฮอล์ ยาสูบ รถยนต์) ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศและสมาชิก ทั้ง 10 ประเทศ ในขณะที่ส่วนที่ 3 พูดถึงทั้ง “ผลิตภัณฑ์น้ำมัน” ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตใน 7 ประเทศสมาชิก และเครื่องดื่มที่ “ไม่มีแอลกอฮอล์” ที่มีการจัดเก็บภาษีใน 4 ประเทศ และอยู่ในขั้นตอนของการเสนอให้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ในปี ค.ศ. 2015 ของประเทศที่ 5<sup>1</sup>

แม้ว่าหลักการของ “แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการกำหนดนโยบายและออกแบบภาษีสรรพสามิต” จะยังคงเหมือนกับที่ได้สรุปไว้ในบทนำของส่วนที่ 2 ยังมีคำถามเบื้องต้นที่ควรนำมาพิจารณาเกี่ยวกับสถานการณ์ใดที่เหมาะสมที่จะเก็บภาษีสรรพสามิต เช่น อะไรคือเป้าหมายของนโยบายและภาษีสรรพสามิตที่มีการเลือกเก็บนั้นจะบรรลุเป้าหมายนั้นหรือไม่ และถ้าเป็นเช่นนั้น เราควรออกแบบภาษีสรรพสามิตอย่างไรให้บรรลุจุดเป้าหมายของนโยบายได้อย่างมีประสิทธิภาพ

หลักการสำคัญซึ่งเป็นที่ยอมรับในนโยบายภาษีที่ดี คือการที่เป้าหมายของภาษีทางอ้อมควรมีความเป็นกลาง หรือ หลักการที่ว่าอัตราภาษี ฐานภาษี และโครงสร้างภาษีไม่ควรจะส่งผลกระทบต่อการลงทุน การผลิต หรือการบริโภคอย่างชัดเจน และไม่สมควรอย่างยิ่งที่จะนำไปใช้ในการ “พุ่งเป้าไปที่” หรือ “สนับสนุน” ธุรกิจใดธุรกิจหนึ่งหรือผู้เสียภาษีรายใดรายหนึ่งเป็นพิเศษ

แต่ในบางสถานการณ์ที่จำกัด นโยบายภาษีสามารถ เรียกเก็บภาษี “พิเศษ” หรือภาษีที่มีการเลือกเก็บ เช่น ภาษีสรรพสามิตเพื่อต่อกรกับผลกระทบภายนอก

เชิงลบ (หรือภัย) ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการบริโภคสินค้าและบริการบางชนิด ซึ่งมักจะประกอบไปด้วย แอลกอฮอล์ ยาสูบ รถยนต์ และการพนัน<sup>2</sup>

ดังนั้น คำถามหลักเริ่มต้นของบทนี้ก็คือ “เราจำเป็นต้องเรียกเก็บภาษีที่เลือกเก็บจากน้ำมันและเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์หรือไม่” หรือ อะไรคือผลกระทบภายนอกเชิงลบจากการบริโภคสินค้าเหล่านั้นที่ต้องจัดการผ่านการเก็บภาษีที่เลือกเก็บ เช่นภาษีสรรพสามิต

หากเจตนาของนโยบายไม่ใช่เพื่อจัดการกับผลกระทบภายนอกเชิงลบ แต่เป็นเพียงเพื่อหารายได้ของรัฐ เราจำเป็นต้องกลับไปใช้หลักการสำคัญแรกของความเป็นกลางในนโยบายภาษี เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกออกแบบมาอย่างดี ภาษีการค้า หรือภาษีการบริการจะถูกจัดวางและเรียกเก็บตรงตามเป้าหมายนี้ อย่างไรก็ตามหากการหารายได้ของรัฐไม่ใช่เป้าหมายหลักของภาษี เราควรประเมินผลกระทบภายนอกเชิงลบและปัญหาการบริโภคเหล่านั้น และทำให้แน่ใจว่าการออกแบบภาษีสรรพสามิตเพื่อแก้ปัญหาเหล่านั้นมีประสิทธิภาพที่จะบรรลุผลลัพธ์ที่ต้องการจากการเลือกเก็บภาษี

โดยใช้สิ่งที่ได้กล่าวไปเป็นหลัก บทนี้จะให้แนวทางในการกำหนดนโยบายภาษีสรรพสามิตสำหรับน้ำมันและเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ซึ่งเป็นสินค้าที่ไม่มีเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตในทุกประเทศสมาชิก แต่มีการหารือเรื่องนโยบายเป็นประจำโดยแนวทางที่จะช่วยผู้ใช้นี้ก็คือการทำกาวิเคราะห์ผ่านการจัดการเรื่องหลักๆ ดังต่อไปนี้

- อะไรคือประเด็นที่จะต้องนำมาพิจารณาเกี่ยวกับการมีหรือการริเริ่มจัดเก็บภาษีสรรพสามิต
- การแยกแยะและการจำกัดความที่เหมาะสมของสินค้าและหมวดหมู่สินค้า
- การแยกแยะและการจำกัดความที่เหมาะสมของตัวเลือกฐานภาษี และ
- อะไรคือแนวทางสู่ความเหมาะสมของภาษีสำหรับโครงสร้างและฐานภาษี

## อ้างอิง

- <sup>1</sup> Draft from Vietnam of “Law on Amendment of and Supplement to a Number of Articles of the Law on Excise Tax,” February 2014
- <sup>2</sup> Cossen (2005), “Theory and Practice of Excise Taxation,” p. 3-5



## บทที่ 5

# ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิง

(การเก็บภาษีสรรพสามิตในบทนี้เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงที่มีการนำส่งเข้าตลาดเชื้อเพลิงแต่ไม่รวมไปถึงการเก็บภาษีสำหรับการแยกทรัพยากรจากต้นสายการผลิต)

### บทสรุปแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

- ภาษีสรรพสามิตสำหรับเชื้อเพลิงสามารถเป็นมาตรการที่เหมาะสมในการจัดการผลกระทบภายนอกเชิงลบและสร้างรายได้ให้กับรัฐบาล
- เชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามภาษีสรรพสามิตบนฐานจำเพาะ (นั่นคือต่อลิตร หรือต่อลูกบาศก์เมตรสำหรับเชื้อเพลิงแก๊ส) และมีอัตราภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำที่แตกต่างระหว่างแต่ละผลิตภัณฑ์ เพื่อที่จะหลบเลี่ยงการแทนที่ของผลิตภัณฑ์และมีโอกาสหลีกเลี่ยงการจ่ายภาษี
- ภาษีสรรพสามิตสำหรับเชื้อเพลิงควรขึ้นอยู่กับปริมาณพลังงานของเชื้อเพลิงเพื่อที่การกำหนดภาษีสำหรับเชื้อเพลิงเป็นไปโดยเท่าเทียมและมีประสิทธิภาพ
- ในขณะที่เพิ่มรายได้และจัดการกับผลกระทบภายนอกเชิงลบ ผู้ออกนโยบายภาษีสรรพสามิตจำเป็นจะต้องพิจารณาหัวข้อดังต่อไปนี้
  - ผลกระทบต่อราคาของเชื้อเพลิงตามมูลค่าการนำเข้าสินค้า
  - ความมั่นคงถาวรของปริมาณพลังงานอย่างต่อเนื่อง
  - บทบาทและเวทีของเชื้อเพลิงทางเลือกในตลาด
- เชื้อเพลิงทางเลือกจำเป็นจะต้องเป็นส่วนหนึ่งของระบบภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง โดยมีข้อควรพิจารณาดังกล่าว

- มีการรับรองว่าเชื้อเพลิงดังกล่าวนี้เป็นแหล่งพลังงานที่สามารถซื้อขายได้และพัฒนาได้
- ไม่มีการปิดกั้นเงินทุนสนับสนุนในระยะยาวเพื่อกีดกันไม่ให้อุตสาหกรรมได้พัฒนาและปรับปรุงเพื่อที่จะสามารถเติบโตได้ด้วยตนเอง
- เพื่อเป็นพื้นฐานของปริมาณพลังงาน และ
- การอ้างอิงถึงตัวเลขของผลกระทบภายนอกแบบพิเศษ เช่น ผลกระทบต่อ แหล่งอาหาร การตัดไม้ทำลายป่าเพื่อปลูกพืชทางเศรษฐกิจ (พืชให้น้ำมัน) และอื่นๆ

## 5.1 นโยบายพื้นฐานสำหรับการริเริ่ม หรือ การบังคับใช้ การเก็บภาษีสรรพสามิต

การกำหนดนโยบายการเก็บภาษีสรรพสามิตนั้นควรพิจารณาตามขอบเขตที่เกี่ยวข้องกับ “ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิง” (fuel products) ซึ่งในที่นี้หมายถึงสารเคมี (ชนิดเหลว หรือ ก๊าซ) ที่เผาไหม้เพื่อใช้เป็นพลังงานแก่เครื่องจักรหรืออย่างอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

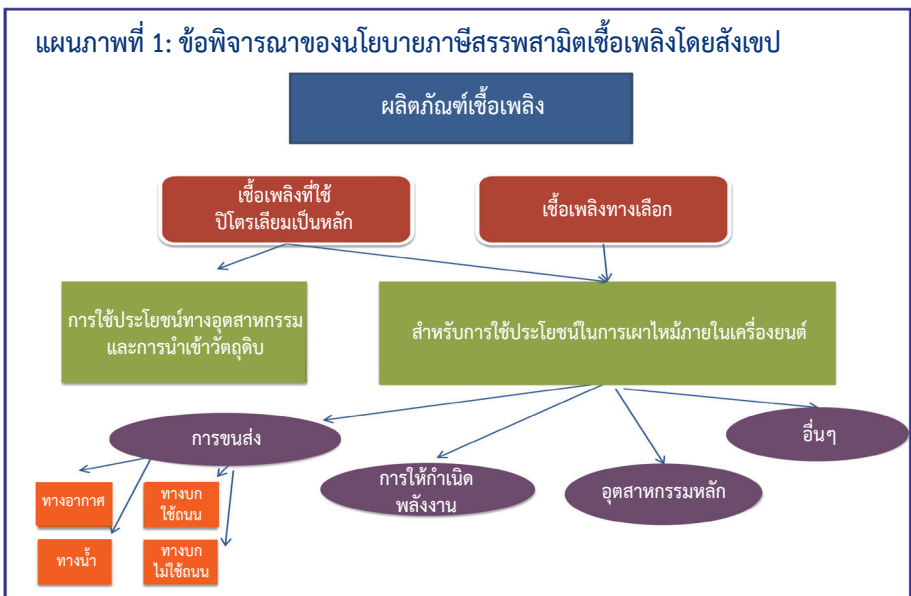
นโยบายภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงอาจมีความซับซ้อนเมื่อบังคับใช้ในระดับต่างๆ ณ ระดับสูงสุด จะมีการตัดสินใจว่าผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงควรเป็นส่วนหนึ่งของระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตหรือไม่ ประเด็นสำคัญของปัญหานี้เกี่ยวข้องกับต้นทุนของผลิตภัณฑ์และค่าใช้จ่ายในการดำรงชีวิตของผู้คน ทั้งสองอย่างนี้ได้รับผลกระทบโดยตรงจากผู้บริโภคบริโภคที่ใช้เชื้อเพลิงและราคาที่ติดอยู่กับผลิตภัณฑ์และบริการจากธุรกิจที่ใช้เชื้อเพลิง เพราะฉะนั้นการตัดสินใจจึงสามารถเป็นไปตามสภาวะทางเศรษฐกิจและสภาวะทางการเมือง

นโยบายภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงมีความซับซ้อนมากขึ้นไปอีกเนื่องจากผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงหลายตัวมีคุณสมบัติในการนำไปใช้ด้านการพลเรือนและการทหาร (Dual uses) รวมไปถึงการเผาไหม้เชื้อเพลิงเพื่อใช้เป็นแหล่งพลังงานให้กับเครื่องจักรหรือเครื่องยนต์ เช่นเดียวกับการใช้งานหลากหลายด้านอุตสาหกรรม (คือตัวทำละลายสำหรับอุตสาหกรรมพลาสติกและอุตสาหกรรมเคมี) จึงต้องมีการตัดสินใจว่าผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงทั้งหมดควรอยู่ภายในระบบภาษีสรรพสามิต หรือ มีนโยบายเกี่ยวกับการใช้สุดท้าย (End-use) ของเชื้อเพลิง

เมื่อการใช้สุดท้ายกลายเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายภาษีสรรพสามิต จุดน่าสนใจที่ควรศึกษาคือการใช้สุดท้ายของตัวบุคคล ตัวอย่างเช่น ขณะที่ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงถูกเผาไหม้เพื่อนำไปใช้เป็นพลังงานของเครื่องจักรหรือเครื่องยนต์ นโยบายอาจพุ่งความสนใจไปที่วัตถุประสงค์ของเครื่องจักรหรือเครื่องยนต์นั้นๆ และเลือกเอาเฉพาะกิจกรรมบางชนิดในระบบภาษีสรรพสามิต กิจกรรมเหล่านี้รวมอยู่ใน หรืออยู่ข้างนอกระบบภาษีสรรพสามิตอาจเชื่อมโยงถึงผลกระทบภายนอกเป้าหมาย หรือนโยบายเป้าหมายของรัฐบาล

สุดท้ายแต่มีความสำคัญเท่ากับประเด็นข้างต้นที่ได้กล่าวถึงแล้ว คือ การปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงตามแหล่งที่มาของมัน ตามปกติแล้ว เชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักจะถูกรวมเข้าอยู่ในระบบภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง อย่างไรก็ตาม เมื่อมีการเพิ่มขึ้นของพื้นที่สำหรับเชื้อเพลิงทางเลือก (ที่ไม่ใช่เชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลัก) เช่น เชื้อเพลิงชีวภาพ และ เชื้อเพลิงที่นำกลับมาใช้ใหม่ได้ นโยบายสำหรับเชื้อเพลิงดังกล่าวจึงมีการอธิบายดังปรากฏในตารางที่หนึ่ง และรวมไปถึงประเด็นอื่นๆ เช่น การเติบโตอย่างยั่งยืนของอุตสาหกรรม การตอบสนองความต้องการจากตลาดพลังงาน การไม่บิดเบือนของตลาดเชื้อเพลิง และผลลัพธ์ของสภาพแวดล้อม

แผนภาพที่ 1 แสดงถึงข้อพิจารณาเกี่ยวนโยบายภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง



ในการพิจารณาว่าจะจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงหรือไม่ จำเป็นจะต้องกลับไปมองถึงหลักการทั่วไปของภาษีสรรพสามิต เมื่อเรียกเก็บภาษีอย่างเลือกปฏิบัติ จำเป็นจะต้องมีคำอธิบายที่สมเหตุสมผลสำหรับภาระเพิ่มเติมทางภาษีที่จะนำมาใช้กับสินค้าประเภทนี้ ในกรณีนี้ คำอธิบายที่สำคัญที่สุดจะนำมาจาก การจัดการผลกระทบภายนอกเชิงลบตามที่ได้อธิบายไว้ในแผนภาพที่ 1

โดยปกติแล้วเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักถือว่าอยู่ในภาษีชนิดภาษีสรรพสามิต ถึงแม้ว่าจะอยู่ภายในภูมิภาคอาเซียน รัฐสมาชิกหลายๆ รัฐเลือกที่จะ ยกเลิกภาษีสรรพสามิตเพื่อประโยชน์ของ “ภาษีการเข้าในอุตสาหกรรมภาคต้น” (upstream rent taxes) (เมื่อก๊าซและน้ำมันถูกผลิตในพื้นที่เศรษฐกิจของประเทศ) หรือ เพื่อจำกัดการเก็บภาษีของระบบภาษีเพิ่มมูลค่า ในปัจจุบันเชื้อเพลิงทางเลือก เป็นส่วนหนึ่งของของระบบภาษีสรรพสามิตมากขึ้นเนื่องจากมีบทบาทมากขึ้นใน นโยบายพลังงานทั้งหมดและมีส่วนแบ่งมากขึ้นในท้องตลาดเชื้อเพลิง การอภิปรายที่สำคัญเรื่องพื้นที่ที่เพิ่มขึ้นของนโยบายภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงก็ได้ถูกอธิบายไว้ใน ตารางหนึ่ง

ภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงถูกเรียกเก็บอย่างมีประสิทธิภาพเนื่องจากมีผลิตภัณฑ์ แทนที่น้อยเมื่อดูจากการใช้สุดท้ายของเชื้อเพลิง หรือในอีกนัยหนึ่ง เมื่อคุณขับซี รยนต์ ตัวเล็กของเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องยนต์นั้นมีเพียงเล็กน้อยขึ้นอยู่กับชนิดของ เชื้อเพลิง เช่น รถยนต์อเนกประสงค์ (SUV) ที่ใช้เครื่องยนต์ดีเซลอาจใช้น้ำมันดีเซล ปกติ ไบโอดีเซล ดีเซล และผลิตภัณฑ์ผสมไบโอดีเซล

ภาษีสรรพสามิตถูกเก็บอย่างมีประสิทธิภาพด้วยจากราคาของผลิตภัณฑ์ เชื้อเพลิงตามปกติแล้วไม่ผันผวน แม้ว่าความผันผวนของราคาจะแปรปรวนอย่าง ชัดเจนจากตลาดหนึ่งไปสู่อีกตลาดหนึ่ง หรือ กลุ่มผู้บริโภคอุปโภคหนึ่งไปสู่อีกกลุ่มผู้ บริโภคอุปโภคหนึ่ง ภายในภูมิภาคอาเซียน ผลกระทบของความผันผวนของราคาได้ รับเงินสนับสนุนจากรัฐบาลเป็นบางครั้ง เพราะฉะนั้นการเก็บภาษีสรรพสามิตจึงสร้าง รายได้ตราบเท่าที่ราคาเพิ่มขึ้นซึ่งเป็นผลมาจากภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงจะส่งผลถึง การลดลงในจำนวน แม้ว่าผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงสามารถและมีประสบการณ์ถูกลบ



ขนส่งอย่างผิดกฎหมายและมาตรการหลบเลี่ยงการจ่ายภาษีในสภาพแวดล้อมที่มีการเรียกเก็บภาษีในระดับที่สูงมากเกินปกติ

### 5.1.1 เหตุผลความชอบธรรมของภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง

ดังที่ได้กล่าวเอาไว้ นโยบายภาษีไม่ควรจะแบ่งแยกขัดแย้งกับภาคส่วนหรือภาคอุตสาหกรรมใดโดยเฉพาะเจาะจง เว้นเสียแต่ว่าจะมีเหตุผลรองรับในทางเศรษฐกิจในการที่จะทำเช่นนั้น ความหมายของคำว่าผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิง มีผลกระทบภายนอกเชิงลบหลายอย่างที่ได้รับการกล่าวถึง ซึ่งภาษีสรรพสามิตอาจมีความชอบธรรมขึ้นอยู่กับผลกระทบภายนอกในเชิงลบต่อการบริโภคประกอบไปด้วย

- ผลกระทบต่อสภาพแวดล้อม การปล่อยควันเสียจากเชื้อเพลิงที่เผาไหม้จนกลายเป็นก๊าซไฮโดรคาร์บอนเป็นหนึ่งในหลายแหล่งของการปล่อยพลังงานที่ใช้แล้วออกมาซึ่งมีผลกระทบทำให้เกิดสภาวะโลกร้อนและการเปลี่ยนแปลงของสภาพอากาศ สนธิสัญญาเกียวโตได้พยายามลดการปล่อยพลังงานที่ใช้แล้วออกมา หนึ่งในปัจจัยที่มีผลต่อระดับของการปล่อยพลังงานจากเชื้อเพลิงไฮโดรคาร์บอนมาจากสัญญาณในทางราคาสำหรับผู้บริโภคเชื้อเพลิงสามารถเห็นต้นทุนภายนอก (external costs) ของการปล่อยพลังงานจากราคาเชื้อเพลิง
- การรักษาสภาพของถนนสาธารณะ เชื้อเพลิงอุปโภคโดยรถขนส่งเป็นปัญหาหลัก เนื่องจากรัฐบาลมีหน้าที่ดูแลรักษาถนนให้อยู่ในสภาพดีอย่างสม่ำเสมอ รถยนต์ที่วิ่งอยู่บนถนนจะทำให้เกิดความเสื่อมสภาพของถนนอย่างเลี่ยงไม่ได้โดยที่รถยนต์ขนาดใหญ่จะทำความเสียหายมากที่สุด (และมีแนวโน้มที่จะใช้เชื้อเพลิงมากที่สุดด้วย) ภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงอาจจะแสดงถึง “แนวคิดที่ว่าผู้บริโภคควรรับภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดของผลิตภัณฑ์ที่บริโภค” (user pay) เพื่อการจัดการกับปัญหาการรักษาสภาพของถนนสาธารณะและการพัฒนาคุณภาพของถนน เพื่อที่จะรักษาความปลอดภัยและความมีประสิทธิภาพของโครงสร้างถนน

- การจราจรที่แออัด (และมลพิษทางเสียง) จำนวนของรถยนต์บนถนนและจำนวนเที่ยวของมันมีส่วนทำให้เกิดความแออัด (และเสียง) บนท้องถนนโดยตรง โดยเฉพาะอย่างยิ่งช่วงที่แออัดสูงสุด และ/หรือ เมื่อถนนไม่สามารถรองรับรถยนต์ได้ และยังมี ความสัมพันธ์กับต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมอื่นๆ เมื่อการปล่อยพลังงานที่ คุณขณะรถยนต์หยุดนิ่งเปรียบเทียบกับเคลื่อนที่<sup>3</sup> และยังมีค่าใช้จ่ายจากการใช้เวลาที่เพิ่มขึ้นของพนักงานและนักธุรกิจในการเคลื่อนย้ายคนและสินค้าบนถนน เรียกว่า “ต้นทุนในการดำเนินงานเพิ่มเติม” (additional business operating costs) และ “การสูญเสียความสามารถในการผลิต” (lost productivity)<sup>4</sup>
- เชื้อเพลิงชีวภาพบางจำพวก อันตรายต่อสภาพแวดล้อมอาจเพิ่มสูงขึ้นหากที่ดินถูกรื้อถางเพื่อพืชทางเศรษฐกิจ (คือ ปาล์มน้ำมัน) มีความเป็นไปได้สูงที่แหล่งอาหารจะถูกเปลี่ยนให้เป็นตลาดเชื้อเพลิงที่มีมูลค่าสูง ส่งผลให้ความสามารถในการซื้อขายอาหารลดลง (คือ “เปรียบเทียบระหว่างอาหารกับเชื้อเพลิง”)<sup>5</sup>

จากขอบเขตของผลกระทบภายนอก รัฐบาลมีความจำเป็นที่จะต้องจัดลำดับความสำคัญมากน้อยของแต่ละปัญหา ในกรณีทั่วไป ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงที่ต่างกันมักมีระดับความอันตรายต่อผลกระทบภายนอกแตกต่างกันไป นี่แสดงให้เห็นถึงอุปสรรคในการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิต

## 5.2 ภาษีสรรพสามิตสำหรับเชื้อเพลิงทางเลือก

ในหัวข้อนี้ เชื้อเพลิงทางเลือกรวมไปถึงเชื้อเพลิงแก๊ส (เช่น ก๊าซธรรมชาติ ก๊าซปิโตรเลียมเหลว เช่นเดียวกับเชื้อเพลิงชีวภาพและเชื้อเพลิงที่นำกลับมาใช้ใหม่ได้) ที่เป็นเชื้อเพลิงเหลวได้มาจากแหล่งที่นำกลับมาใช้ได้บ่อยๆ เช่น สารของพืช สารของขยะ หรือ ไขมันสัตว์

รัฐบาลจำเป็นจะต้องให้ความสำคัญกับตลาดเชื้อเพลิงทั้งหมดเมื่อร่างนโยบายภาษีสรรพสามิต รวมไปถึงภาระภาษีของเชื้อเพลิงทางเลือกที่กำลังเริ่มมีความสำคัญ

มากขึ้น ถึงแม้ว่าจะมีความเห็นจากทางสภาพแวดล้อมว่ามีเชื้อเพลิงทางเลือกที่ปล่อยพลังงานน้อยกว่าเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลัก อย่างไรก็ตาม ในเวลาเดียวกัน ประเด็นของการไม่ปล่อยพลังงานเลยก็ถูกหยิบยกขึ้นมาพูดด้วยมีความกังวลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อม เช่น การเสื่อมสภาพของที่ดินที่ใช้ในการปลูกปาล์มน้ำมัน และผลกระทบต่อราคาอาหารที่วัตถุดิบหลักจะถูกนำไปเป็นผลิตผลของเชื้อเพลิงชีวภาพ

แนวคิดที่สำคัญอีกอย่างหนึ่งก็คือ ทฤษฎี “peak oil” ที่ยอมรับว่าการสำรองเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักนั้นไม่มีขอบเขต และในบางสถานการณ์ราคาตลาดโลกจะพุ่งขึ้นสูงสุด ก่อนที่ผลิตผลเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักจะถดถอยลง องค์การพลังงานสากล (International Energy Agency) เชื่อว่ากำลังการผลิตสูงสุดจะเกิดขึ้นในปี 2006 และพร้อมกันกับการถดถอยของของน้ำมันเก่าสำรอง และการค้นพบน้ำมันใหม่ การผลิตน้ำมันธรรมดา (ที่ตอบสนองความต้องการพลังงานได้) จะอยู่ได้ถึงอีกยี่สิบห้าปี<sup>6</sup> ถ้าเชื้อเพลิงทางเลือกไม่สามารถมีขึ้นมาจับตาหากว่านี้

ปัญหาสำคัญเกี่ยวกับประเภทเชื้อเพลิงทางเลือกหลักคือต้นทุนการผลิตที่มีผลสัมพันธ์กับประสิทธิภาพของพลังงาน ในหลายๆ กรณี เชื้อเพลิงทางเลือกไม่สามารถให้พลังงานได้เท่ากับเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลัก โดยที่เชื้อเพลิงทางเลือกนั้นมีราคาแพงกว่าเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักต่อปริมาณยูนิต นอกจากนี้ ความต้องการซื้อต่ำและมีความจำเป็นในการลงทุนในการผลิตและโครงสร้างพื้นฐานของการผลิต เชื้อเพลิงทางเลือกหลายชนิดยังไม่สามารถพัฒนาทางการค้าได้หากไม่ได้การสนับสนุน (อย่างน้อยจนกว่าราคาของเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักจะไปถึงในระดับหนึ่ง) ในส่วนของปริมาณพลังงานของเชื้อเพลิงทางเลือกชนิดหลัก ตารางที่ 1 อธิบายถึงการเปรียบเทียบของเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักแบบธรรมดา (คือ แก๊สโซลีน และดีเซล) และเชื้อเพลิงที่ขึ้นอยู่กับการเดินทางระยะไกล ในปริมาณหนึ่งลิตรของแต่ละชนิด

ตารางที่ 1 ปริมาณพลังงานของเชื้อเพลิงทางเลือกแต่ละชนิด

ชนิดของพลังงานทางเลือก	ปริมาณพลังงานเมื่อเปรียบเทียบกับเชื้อเพลิงปกติ (ร้อยละ)
เมเทนอล	45%
อีเทนอล	67-68
LPG	77
LNG	77
CNG	99
ไบโอดีเซล	100

ข้อพิจารณาหลักกันคือเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักยังคงเป็นเชื้อเพลิงที่มีต้นทุนน้อยที่สุดตามพื้นฐานของประสิทธิภาพของพลังงาน และความต้องการสำหรับเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักจะเพิ่มสูงขึ้นโดยไม่ลดลงอย่างไรก็ตามเชื้อเพลิงทางเลือกที่มีราคาย่อมเยาและปล่อยพลังงานที่ใช้แล้วได้น้อยกว่า ดังนั้น การพัฒนาของเชื้อเพลิงทางเลือกอย่างยั่งยืนในอุตสาหกรรมจึงจำเป็นสำหรับการได้รับการสนับสนุนเพื่อที่จะพัฒนาในอนาคตอันใกล้และเป็นแหล่งเชื้อเพลิงหลักในระยะยาว

การเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงมีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนการพัฒนาและวิวัฒนาการของอุตสาหกรรมเชื้อเพลิงทางเลือกโดยอนุญาตการยกเว้นภาษีและสัมปทานสำหรับเชื้อเพลิงชนิดนี้ อย่างไรก็ตาม ในระยะยาว การสนับสนุนไม่ควรที่จะส่งผลให้เชื้อเพลิงทางเลือก “ติดกับดัก” ในตำแหน่งที่จะต้องอาศัยภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงตลอดไป (และ/หรือ รูปแบบอื่น) ของผลประโยชน์ทางการเงินที่จะกีดกันอุตสาหกรรมเหล่านี้จากการมีประสิทธิภาพมากขึ้น



ที่มาของภาพ: BP

สาขาของภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงที่น่าสนใจคือ “การผสม” เชื้อเพลิงทางเลือกเข้ากับเชื้อเพลิงที่ใช้ปิโตรเลียมเป็นหลักที่มีอยู่แล้ว เช่น ไบโอดีเซลผสมกับดีเซล หรือ แก๊สโซลีนผสมกับอีเทนอล การผสมของไบโอดีเซลและดีเซลได้รับการยอมรับจากตลาด ในอัตราร้อยละของไบโอดีเซลที่ผสมนั้นจะระบุหลังตัวอักษร “B” (เช่น B5 B10 B20 หรือ B100) น้ำมันดีเซลผสมกับไบโอดีเซล 20% (B20) ถูกรับรองว่าเป็นผลิตภัณฑ์ที่ดีที่สุด โดยที่เครื่องยนต์ไม่ต้องรับการแก้ไขใหม่ และปล่อยพลังงานเสียออกมา น้อยลง<sup>7</sup>

การผสมของอีเทนอลกับแก๊สโซลีน ได้รับการยอมรับจากตลาดให้ระบุดราร้อยละหลังตัวอักษร “E” (เช่น E5E10หรือ E100) เครื่องยนต์ใหม่ๆ ปกติที่ไม่ใช้เชื้อเพลิงทางเลือกสามารถวิ่งได้เท่ากับประสิทธิภาพของ E10 และการปล่อยพลังงานเสียเกิดขึ้นน้อยลง

ปัจจุบัน ในบางประเทศได้อนุญาตการผสมของไบโอดีเซลและอีทานอล หรือ อย่างน้อยจัดเตรียมภาษีที่มีข้อเสนอกระตุ้นความสนใจที่จะทำการผสม ไทยอนุญาตให้มีการผสม B5 ในวันที่ 1 เดือนมกราคม ค.ศ. 2012 มาตรการเดียวกันนี้ได้ถูกใช้

ในรัฐที่ใหญ่ที่สุดของออสเตรเลีย และรัฐนิวเซาท์เวลส์ของนิวซีแลนด์ อย่างไรก็ตาม รัฐนิวเซาท์เวลส์ ได้ออกกฎหมายให้ใช้อีเทอนอลระดับร้อยละ 6 เป็นอย่างต่ำสุดในการใช้เพื่อขับเคลื่อนที่ปกติที่ไม่ถูกนำโดยเชื้อเพลิงทางเลือก<sup>8</sup> ไทยกำหนดแรงจูงใจทางภาษี อย่างอื่นสำหรับเชื้อเพลิงอีเทอนอลในอัตราอย่างต่ำสุด เวียดนามกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตอย่างต่ำสุดเช่นกัน สำหรับเครื่องยนต์ขับเคลื่อนโดยใช้เชื้อเพลิงชีวภาพ สหรัฐอเมริกาได้กำหนดแรงจูงใจอย่างอื่น คือ กฎหมายนโยบายพลังงานที่จัดเตรียมเครดิตภาษีหากมีไบโอดีเซล 20% เป็นอย่างน้อย ในการผสมดีเซล<sup>9</sup>

คู่มือเล่มนี้ไม่ได้มุ่งหมายที่จะวิเคราะห์นโยบายปริมาณอย่างต่ำของเชื้อเพลิงไบโอในการผสมไบโอดีเซลอย่างไรก็ดี มันเป็นเรื่องสำคัญที่จะยอมรับว่าตัวเลือกนโยบายของรัฐบาลในอนาคต (อินโดนีเซียและมาเลเซีย ณ ปัจจุบัน กำลังอภิปรายเกี่ยวกับนโยบายดังกล่าว) เมื่อจำเป็น ผู้ออกนโยบายจะสามารถร่างตัวเลือกที่อัตราภาษีสรรพสามิตตามการผสมดังกล่าวในท้องตลาด และ/หรือ สนับสนุนนโยบายรัฐบาลสำหรับปริมาณต่ำสุดของเชื้อเพลิงไบโอในการผสมเชื้อเพลิง

อย่างไรก็ดีแล้วแต่ สำหรับการผสม นโยบายพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่มีอยู่ส่วนใหญ่ถูกวางโครงสร้างเพื่อให้ผลิตภัณฑ์ผสมจ่ายภาษีสรรพสามิตตามอัตราที่แสดงให้เห็นถึงอัตราของเชื้อเพลิงที่ถูกผสมในแต่ละชนิด ผลลัพธ์นี้สามารถบรรลุผลได้ในหลายๆ วิธี ตามที่สรุปไว้ในกรณีศึกษาจากไทยและออสเตรเลีย พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตของไทยยอมรับว่าผลิตภัณฑ์ที่ผสมแล้วจะสร้างอัตราใหม่ตามอัตราภาษีสรรพสามิตแบบเต็มของแต่ละส่วนผสมของการผสม ออสเตรเลียได้คำนวณปริมาณของแต่ละส่วนผสมของการประยุกต์ใช้ซึ่งขัดแย้งกับอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับส่วนผสมนั้นๆ

**กรณีศึกษา : กฎหมายพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตในประเทศไทยและออสเตรเลีย  
สำหรับการคำนวณภาษีสรรพสามิตการผสมเชื้อเพลิง**

**ไทย**

(ดูพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527– บัญชีอัตราภาษีสรรพสามิต)

1.1 แก๊ซโซลีน	อัตราที่มีประสิทธิภาพ
(1) แก๊ซโซลีนไม่ผสม	7.000 บาท ต่อ ลิตร
(2) แก๊ซโซลีนประเภทอื่น	7.000 บาท ต่อ ลิตร
(3) แก๊ซโซฮอลผสมอีเทนอล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 10	6.300 บาท ต่อ ลิตร
(4) แก๊ซโซฮอลผสมอีเทนอล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 20	5.600 บาท ต่อ ลิตร
(5) แก๊ซโซฮอลผสมอีเทนอล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 85	1.050 บาท ต่อ ลิตร

**ออสเตรเลีย**

(ดูพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1921– บัญชีอัตราภาษีสรรพสามิต)

10.7 แก๊ซโซลีนผสมอีเทนอล	Section 6G
--------------------------	------------

\* มาตรา 6ข

**ภาษีที่ต้องชำระสำหรับสินค้าผสม**

(1) หน้าที่ในการชำระภาษีสรรพสามิตภายใต้กฎหมาย (สินค้าผสม) จะถูกแบ่งเป็นรายการย่อยตามรายการที่ 10.7 10.11 10.12 หรือ 10.30 ของตารางแนบท้าย ดังนี้

**วิธีทำ**

- ขั้นตอนที่ 1 เพิ่มภาษีที่ต้องชำระตามส่วนประกอบของสินค้าผสมที่ถูกระบุไว้สืบข้อหากส่วนประกอบนั้นไม่ถูกรวมไว้ในสินค้าผสม
- ขั้นตอนที่ 2 คำนวณจำนวนเป็นลิตรของสินค้าผสมที่ไม่มีคุณสมบัติต่อส่วนประกอบหรือน้ำที่ใช้ในกระบวนการผลิต
- ขั้นตอนที่ 3 คูณผลลัพธ์ของขั้นตอนที่ 2 ด้วย \$0.38143
- ขั้นตอนที่ 4 รวมผลลัพธ์ของขั้นตอนที่ 1 และขั้นตอนที่ 3
- ขั้นตอนที่ 5 เอาผลลัพธ์ทั้งหมดลบออกจากภาษีที่ได้จ่ายสำหรับส่วนประกอบสินค้าผสมที่ถูกระบุไว้

## 5.3 การพิจารณาผลิตภัณฑ์และการแยกประเภท

เมื่อต้องการหาวิธีพิจารณาและแบ่งประเภทเชื้อเพลิงระบบสรรพสามิต ส่วนใหญ่จะใช้ระบบ Harmonized System (HS) ในการแยกแยะผลิตภัณฑ์ ค้าขายระหว่างประเทศและถูกควบคุมโดยองค์การศุลกากร (World Customs Organization : WCO) ระบบการแบ่งประเภทนี้ครอบคลุมทั้ง เชื้อเพลิงไฮโดรคาร์บอน เชื้อเพลิงพลังงานทดแทน และเชื้อเพลิงชนิดก๊าซ

ระบบ HS จะถูกแบ่งออกเป็นบท (chapter) (ด้วยเลข 2 หลัก) หัวข้อ (heading) (ด้วยเลข 2 หลัก) หน่วย (items) (ด้วยเลข 2 หลัก) เพราะฉะนั้นตัวเลข HS จะมีทั้งสิ้น 6 หลักด้วยกัน แต่แต่ละประเทศใช้ระบบการแบ่งประเภทด้วยรหัส 6 หลัก 10 เพื่อที่จะทำให้มีความสอดคล้องกันในการค้าขายระหว่างประเทศ และสามารถระบุผลิตภัณฑ์ให้ละเอียดขึ้นโดยการเพิ่มรหัสต่อท้าย

การใช้ระบบ HS ในกรณีนี้แสดงถึงจุดเริ่มต้นที่ดี การใช้ระบบ HS จะทำให้กระบวนการพิจารณาและแยกแยะผลิตภัณฑ์เป็นไปตาม “มาตรฐานสากล” เพื่อมาใช้ควบกับระบบสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ชนิดเชื้อเพลิง

กระบวนการนี้จะมีการแบ่งประเภทผลิตภัณฑ์เป็นเจ็ดประเภทที่ครอบคลุมทั้ง ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมและผลิตภัณฑ์พลังงานทดแทน ตารางที่ 2 จะแสดงให้เห็นทั้งเจ็ดประเภทดังกล่าว

ตารางที่ 2 ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับคำนิยามมาตรฐานของผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงเพื่อใช้สำหรับกฎหมายพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต

เลข อ้างอิง	หมวดหมู่มาตรฐานของผลิตภัณฑ์	คำนิยามมาตรฐาน
1	อาโรมาติก	น้ำมันและผลิตภัณฑ์อื่นๆ ที่กลั่นจากถ่านหิน หรือผลิตภัณฑ์ที่คล้ายคลึงกัน โดยที่น้ำหนักของอาโรมาติกมีมากกว่าส่วนประกอบอื่นๆ และมีส่วนผสมของเบนซิน โทลีน (toluene) ไซลีน (xylene) และเนฟทาซีน (naphthalene)



เลข อ้างอิง	หมวดหมู่มาตรฐาน ของผลิตภัณฑ์	คำนิยามมาตรฐาน
2	น้ำมันดิบ	น้ำมันดิบและส่วนประกอบของน้ำมันดิบซึ่งไม่ได้ถูกใช้เป็น วัตถุดิบในการกลั่น
3	น้ำมันปิโตรเลียม	น้ำมันปิโตรเลียม (ไม่ว่าจะมีส่วนผสมของไบโอดีเซล หรือ อีเทนอลหรือไม่) ที่ใช้สำหรับเผาผลาญเครื่องยนต์ ซึ่งถูก จำหน่ายในรูปของน้ำมันปิโตรเลียม ซึ่งรวมไปถึง น้ำมันดิบที่ ผ่านการกลั่นดีเซล เคโรซีน (kerosene) น้ำมันให้ความร้อน (heating oil) ก๊าซโซลีนไร้สารตะกั่ว (unleaded gasoline) น้ำมันเชื้อเพลิง (fuel oil) เทอเพินทีนธรรมชาติ (mineral Turpentine)
4	แก๊สปิโตรเลียม	แก๊สปิโตรเลียมและแก๊สไฮโดรคาร์บอนประเภทอื่นๆไม่ว่าจะ อยู่ในรูปของเหลวหรือก๊าซธรรมชาติ โพรเพน (propane) บิวเทน (butanes) เอทิลีน (ethylene) โพรพิลีน (propylene) บิวทิลีนส์ (butylenes) และ บิวทาดีน (butadiene)
5	ดีเซลชีวมวล (bio mass diesel)	น้ำมันดีเซลที่ได้จากกระบวนการทำปฏิกิริยาระหว่างแอลกอฮอล์ และกรดอินทรีย์ (esterification) โดยใช้พืชหรือสัตว์ (รู้จัก กันในชื่อของไบโอดีเซล) หรือได้มาโดยการสกัดน้ำมันแบบ ไฮโดร (hydro-treatment) โดยใช้พืชหรือสัตว์ (รู้จักในชื่อ ของดีเซลหมุนเร็ว)
6	เชื้อเพลิงอีเทนอล	อีเทนอล ที่ได้มาจากวัตถุดิบหมุนเวียนในทางชีวภาพซึ่งใช้ เป็นพลังงานเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องยนต์
7	เชื้อเพลิงเมทานอล	เมทานอลแอลกอฮอล์ได้มาจากกระบวนการฟอกคาร์บอน มอนนอกไซด์ คาร์บอนไดออกไซด์ และก๊าซไฮโดรเจน หรือ โดยวิธีการอย่างอื่นเพื่อใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องยนต์

## 5.4 พิจารณาและให้ความหมายกับทางเลือกของภาษี

ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงส่วนใหญ่จะถูกลงใน “ปริมาณมาก” อย่างแน่นอน  
ถ้าผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงนั้นถูกเก็บภาษีสรรพสามิตทันทีที่ได้ออกมาจากโรงกลั่นสถานี

ปลายทาง หรือท่าเรือ ในบางกรณีการขนส่งเชื้อเพลิงจากสถานที่ที่สามารถเก็บเชื้อเพลิงได้จำนวนมากซึ่งจะอยู่ในพื้นที่ที่ได้รับอนุญาตให้ผลิตเชื้อเพลิง โดยส่งต่อไปยังรถขนส่ง รถไฟขนส่ง หรือตามท่อเพื่อนำมาจำหน่าย

จากการกระทำที่กล่าวมา ภาษีสรรพสามิตจึงมีความเกี่ยวข้องกับปริมาตร และการคำนวณหาค่าปริมาตรที่ดีที่สุดคือการใช้ระบบและอัตราตามมาตรฐานและมีความละเอียดจากข้อมูลที่ได้มายังมีบางประเทศในอาเซียนนั้นยังใช้ระบบคำนวณตามมูลค่าหรือ ad valorem<sup>11</sup> ซึ่งตามการประเมินค่าภาษีสรรพสามิตแบบท้องถิ่นนั้นจะคำนวณตามเกณฑ์ราคาขายของผู้ผลิตตามใบส่งของที่เกี่ยวข้องกัน แต่เนื่องจากข้อจำกัดต่อการผลิตในประเทศดังกล่าว เชื้อเพลิงส่วนใหญ่จะถูกนำเข้ามาเพราะฉะนั้นการคำนวณมูลค่าของผลิตภัณฑ์นั้นควรจะใช้ระบบ CIF กับมาตรการของนำเข้าซึ่งสามารถใช้ได้

ด้วยเหตุนี้การเรียกเก็บภาษีอากรจึงคำนวณตามปริมาณ (volume) โดยปริมาณนี้สามารถแปลงเป็นอัตราภาษีตามปริมาณหรือภาษีอัตราเดียวได้ เป็นที่น่าสังเกตว่าในบางประเทศในอาเซียนยังคงเก็บภาษีโดยคำนวณจากมูลค่า (ad valorem) ซึ่ง ภายใต้ระบบกฎหมายกฎหมายภาษีท้องถิ่นจะเรียกเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์พวกนี้จากผู้ผลิตซึ่งขายในราคาที่แสดงอยู่ในใบแจ้งหนี้ (invoice) อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาถึงการผลิตน้ำมันเชื้อเพลิงที่จำกัดในประเทศเหล่านั้น เชื้อเพลิงส่วนใหญ่มักจะถูกนำเข้าจากประเทศอื่น ดังนั้นการคำนวณที่เหมาะสมที่สุด คือ CIF บวกด้วยภาษีศุลกากรที่อาจมีการเรียกเก็บ

ในการเก็บภาษีโดยคำนวณจากมูลค่านั้น วัตถุประสงค์ คือต้องการกำหนดอัตราภาษีที่สูงกว่าปกติในสินค้าพรีเมียม ด้วยเหตุนี้จึงต้องใช้การเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า เนื่องจากสินค้าเหล่านี้ถูกบริโภคโดยกลุ่มลูกค้าที่มีอำนาจในการซื้อสูงกว่าบุคคลทั่วไป แต่แนวคิดนี้อาจใช้ไม่ได้กับผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิง เพราะราคาของเชื้อเพลิงแต่ละประเภทขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย เช่น การควบคุมราคาของรัฐบาล นโยบายการผูกราคาเชื้อเพลิงไว้กับราคาสินค้าอื่น (parity pricing policy) และการอุดหนุนราคาโดยรัฐบาล นโยบายสนับสนุนภาคอุตสาหกรรมเชื้อเพลิง ปัจจัยเหล่านี้ล้วนมีผลต่อการคำนวณมูลค่าของเชื้อเพลิงด้วยเหตุนี้ในการปฏิรูปภาษีผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงใน

อนาคต การกำหนดอัตราภาษีเดียวสำหรับผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงทุกชนิดอาจมีความเหมาะสมมากกว่า

เมื่อพิจารณาตัวเลือกอัตราภาษีตามปริมาณ ตัวเลือกจะมีความสัมพันธ์กับลักษณะของเชื้อเพลิงนั้น โดยอัตราภาษีของเชื้อเพลิงเหลวจะคำนวณจากหน่วยลิตรหรือกิโลลิตร ซึ่งแนวทางนี้ใช้กับเชื้อเพลิงก๊าซที่ถูกแปลงให้เป็นของเหลวเพื่อนำมาขนส่งด้วย เชื้อเพลิงก๊าซอื่นๆ มีทางเลือกในการเก็บค่าภาษีในอัตราต่อกิโลกรัมหรือต่อลูกบาศก์เมตร ขึ้นอยู่กับอยู่ดุลยพินิจของหน่วยงานจัดเก็บภาษี แม้ว่าในบางกรณี ก๊าซจะถูกคำนวณค่าตามความจุพลังงาน (เช่น ต่อกิกะจูลล์) ทางเลือกนี้อาจประสบปัญหาเนื่องจากความจุพลังงานของก๊าซจะเปลี่ยนแปลงตามการรวมตัวระยะสุดท้ายของส่วนประกอบของก๊าซ ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ตารางที่ 3 แสดงให้เห็นการแปลงค่าของน้ำหนักและปริมาณของเชื้อเพลิงชนิดก๊าซ<sup>12</sup>

### ตารางที่ 3 น้ำหนักเชื้อเพลิงก๊าซต่อปริมาณซึ่งใช้ในการพิจารณาอัตราภาษีต่อหน่วยตามปริมาณ

ก๊าซ	กิโลกรัม	ลูกบาศก์เมตร
ก๊าซธรรมชาติ	1	1.406
มีเทน (ถ่านหิน)	1	1.4703
ก๊าซธรรมชาติอัดแน่น	1	0.72

ประเด็นสำคัญประเด็นหนึ่งซึ่งมีความสัมพันธ์กับการใช้อัตราภาษีตามปริมาณนั้นคือความรวดเร็วในการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิง ซึ่งมีผลต่อการวัดปริมาณเชื้อเพลิง ดังนั้นการวัดปริมาณเชื้อเพลิงดำเนินการตามมาตรฐานการเปลี่ยนแปลงทางอุณหภูมิหรือแรงดันสามารถเปลี่ยนแปลงปริมาณของเชื้อเพลิงได้ ซึ่งจะมีผลต่อการคำนวณค่าภาษีสรรพสามิต วิธีการแก้ปัญหานี้ก็คือการใช้อุณหภูมิและแรงดันตามมาตรฐานเพื่อที่จะทำให้คำนวณค่าภาษีสรรพสามิตได้อย่างมีประสิทธิภาพ

โดยเหตุที่กล่าวมาแล้ว อุณหภูมิที่เหมาะสมสำหรับวัดปริมาณผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมจึงอยู่ที่ 15 องศาเซลเซียสซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐาน “ตารางการวัดปริมาณเชื้อเพลิงปิโตรเลียม” (Petroleum Measurement Tables) ซึ่งถูกกำหนดโดย American Society for Testing and Materials (ASTM) และ Institute of Petroleum โดยตารางนี้ทำให้ผู้เสียภาษีและหน่วยงานจัดเก็บภาษีรู้อุณหภูมิและปริมาณของเชื้อเพลิงปิโตรเลียมที่แท้จริง ทำให้สามารถคำนวณหาปริมาณของเชื้อเพลิงปิโตรเลียมที่ถูกต้องได้<sup>13</sup>

สำหรับเชื้อเพลิงชีวภาพ อาจเกิดปัญหาในการปรับแก้ไขอุณหภูมิที่มีสาเหตุมาจากความหนาแน่นของแต่ละผลิตภัณฑ์ที่ไม่เท่ากัน โดยเฉพาะเมื่อมีการผสมผสานเชื้อเพลิงชีวภาพและเชื้อเพลิงไฮโดรคาร์บอนเพื่อผลิตผลิตภัณฑ์ใหม่ ซึ่งเป็นที่ยอมรับกันทั่วไปว่าสามารถปรับแก้ไขอุณหภูมิไบโอดีเซลเป็น 15 องศาเซลเซียส<sup>14</sup> โดยใช้ปริมาตรที่อุณหภูมิมาตรฐานตามตาราง ASTM

แต่เชื้อเพลิงอีเทนอลนั้นต่างกันออกไป โดยเริ่มจากการปรับอุณหภูมิมาตรฐานให้เป็น 20 องศาเซลเซียส (เหมือนกับทุกแอลกอฮอล์ที่มีการเรียกเก็บภาษีสรรพสามิต) ก่อนที่จะนำไปคูณกับตัวประกอบเพื่อให้มีค่าใกล้เคียงกับการปรับแก้ที่ 15 องศาเซลเซียสของเชื้อเพลิงอื่นๆ ซึ่งตัวประกอบที่กล่าวถึงนั้นมีค่าอยู่ที่ 0.995 และถ้านำมาคูณกับค่าของเชื้อเพลิงอีเทนอลที่ 20 องศาเซลเซียสก็จะได้ค่าออกมาที่อุณหภูมิ 15 องศาเซลเซียส

เชื้อเพลิงก๊าซก็มีปัญหาค่อนข้างกับเชื้อเพลิงอีเทนอลในเรื่องของการปรับปริมาตรมาตรฐาน ในกรณีนี้ค่ามาตรฐานจะมีความสัมพันธ์กับทั้งอุณหภูมิและความดันเวลาคำนวณค่าภาษี สำหรับการปรับแก้ไขอุณหภูมิควรปรับให้อยู่ที่ค่ามาตรฐานที่ 15 องศาเซลเซียส ส่วนค่าความดันมาตรฐานจะอยู่ที่ระหว่าง 101.325 และ 101.56 กิโลพาสคัลการปรับแก้ไขความดันก็มีตารางค่ามาตรฐานเช่นเดียวกับอุณหภูมิ<sup>16</sup>

## 5.5 อะไรคือแนวทางการเก็บภาษีที่เหมาะสมที่สุดในแง่โครงสร้างและฐานภาษี

ส่วนนี้จะเกี่ยวข้องกับการปรับโครงสร้างภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงในบริบทของทั้งสองเรื่องที่ได้กล่าวไปข้างต้น และการพิจารณานโยบายภาษีสรรพสามิตที่ตัดลดต้นทุน

### 5.5.1 ความเรียบง่าย

ภาษีสรรพสามิตที่เรียบง่าย คือ ภาษีสรรพสามิตที่มีข้อ หมวดหมู่ ข้อย่อย หมวดหมู่ย่อยที่มีการจำกัดความอย่างชัดเจนที่น้อยที่สุด โดยประเภทของค่าจัดความข้างต้นสามารถใช้เป็นค่าจัดความมาตรฐานได้ในกรณีนี้

ในกรณีที่เชื้อเพลิงทั้งหมดนั้นมีอัตราภาษีสรรพสามิตที่เท่ากัน มีความเป็นไปได้ที่จะมีภาษีศุลกากรสำหรับสิ่งของเฉพาะ (เช่น ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงสำหรับใช้ในเครื่องยนต์เผาไหม้ภายใน) และจะเป็นไปได้มากในสถานการณ์ที่มีแครายได้ของรัฐ และการจัดการกับผลกระทบภายนอกเชิงลบของการใช้ถนนนั้นเป็นประเด็นหลักจะสังเกตได้ว่านโยบายภาษีสรรพสามิตไม่น่าจะกำหนดให้ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงมีอัตราภาษีสรรพสามิตที่เท่ากันทั้งหมดนอกเสียจากว่านโยบายของรัฐบาลกำหนดให้เรียกเก็บภาษีของเชื้อเพลิงประเภทเดียว

- เวียดนาม – “น้ำมันเชื้อเพลิงทุกชนิด”
- กัมพูชา – “ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม”

จากสองตัวอย่างนี้ ภาษีสรรพสามิตนั้นครอบคลุมแค่เชื้อเพลิงไฮโดรคาร์บอน แต่เวลาพัฒนานโยบายภาษีสรรพสามิตของเชื้อเพลิง รัฐบาลมักจะพิจารณามากกว่านโยบายเดียว และเป็นไปได้ที่ประเด็นต่างๆ (เช่น สภาพแวดล้อม และ ความยั่งยืนของพลังงานทดแทน) จะเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายภาษีสรรพสามิตของเชื้อเพลิง เมื่อรัฐบาลตัดสินใจว่าจะนำเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนเข้ามาในระบบภาษีสรรพสามิต เชื้อเพลิงเป็นไปได้ว่าอาจมีความจำเป็นที่จะต้องแยกเชื้อเพลิงเป็นไฮโดรคาร์บอน และพลังงานทดแทนอื่น และต้องมีการแยกประเภทของเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนอีกด้วย

ถ้าจะให้มีการเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตจากเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนจะต้องมีการจัดหมวดหมู่ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงที่ถูกนำมาผสมกับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมเพื่อนำไปจำหน่ายในตลาดต่งนั้นในประเทศที่มีการเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตจากเชื้อเพลิงปิโตรเลียมและเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนการจัดประเภทดังต่อไปนี้จึงมีความจำเป็น

- ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมที่กลั่นแล้ว (รวมทั้งน้ำมันเบนซิน ดีเซล เคโรซีน น้ำมันเชื้อเพลิง ฯลฯ)
- ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมที่ยังไม่ได้กลั่นโดยมีเจตนาใช้สำหรับเครื่องยนต์ที่ใช้เป็นเชื้อเพลิง
- อารีมาติกเหลว
- เชื้อเพลิงปิโตรเลียมที่เป็นก๊าซ (รวมทั้งก๊าซปิโตรเลียมเหลว ก๊าซธรรมชาติ เหลว และก๊าซธรรมชาติอัด)
- ไบโอดีเซล
- เชื้อเพลิงอีเทนอล(รวมทั้งเชื้อเพลิงเมทานอล)
- ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมที่ผสมกับอีเทนอล และ
- ดีเซลผสมไบโอดีเซล

สังเกตได้ว่าแต่ละประเภทยังมีความใกล้เคียงกับคำจำกัดความมาตรฐานที่ได้สรุปข้างต้น

### 5.5.2 ความเท่าเทียม

โครงสร้างของภาษีสรรพสามิตควรดำเนินการโดยไม่มีการสนับสนุนหรือเลือกปฏิบัติต่อเชื้อเพลิงชนิดใดชนิดหนึ่งหรือผู้เสียภาษีคนใดคนหนึ่งต่ออีกคน รวมถึงภาระภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากสินค้านำเข้า และภาระนำเข้า ที่รวมถึงค่าของภาษีสรรพสามิตและความต้องการความโปร่งใส ข้อยกเว้นของหลักการนี้ คือการกระทำเพื่อที่จะสนับสนุนความยั่งยืนของเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนบางชนิด อย่างไรก็ตาม เราควรมองการกระทำดังกล่าวนี้ว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงชั่วคราวมากกว่าที่จะเป็นแบบถาวร และไม่ควรทำให้การแยกแยะการตัดสินใจ และการรายงานซับซ้อนขึ้น

บนพื้นฐานนี้ ในกรณีที่เชื่อเพลิงสามารถนำมาเผาไหม้ในเครื่องยนต์ได้ ผลิตภัณฑ์นั้นต้องเริ่มด้วยอัตราที่เท่ากัน ซึ่งรวมถึงการปรับค่าสำหรับค่าความจุพลังงานที่ต่างกัน โดยเฉพาะกับเชื้อเพลิงพลังงานทดแทน

ตารางที่ 4 ร่วมกับการพิจารณาเรื่องความเหมาะสมในการตั้งค่าอัตรา จะจัดประเภทให้ผลิตภัณฑ์และความสัมพันธ์ของแต่ละประเภทโดยอาศัยนโยบายการจัดเก็บที่มีความเสมอภาค

### 5.5.3 การตั้งค่าอัตราที่เหมาะสม

หลักการของคู่มือนี้ คือ ให้ทุกประเทศสงวนอำนาจสิทธิในการตั้งค่าภาษีของตนไว้และในเวลาเดียวกันให้ข้อมูลเกี่ยวกับวิธีที่ดีที่สุดในการจำกัดความผลิตภัณฑ์และปรับโครงสร้างของระบบภาษีสรรพสามิตแก่ประเทศอื่น

ในส่วนของการตั้งอัตราภาษีสรรพสามิตของเชื้อเพลิงทางรัฐบาลต้องพิจารณาอัตรามาตรฐาน ซึ่งอัตรามาตรฐานนี้จะป็นจุดเริ่มต้นสำหรับเชื้อเพลิงทุกชนิด เมื่อนโยบายของรัฐบาลสนับสนุนเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ส่วนลดอัตราภาษีสรรพสามิตสามารถนำมาใช้กับค่าอัตราภาษีสรรพสามิตได้ (เช่น policy effect rate) หรือที่เรียกกันว่าค่าใช้จ่ายภาษี โดยรายได้บางส่วนถูกใช้เพื่อสนับสนุนสิ่งนี้

อัตราเฉพาะของภาษีสรรพสามิตซึ่งถูกมองว่าเป็นตัวแทนของแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด จำเป็นจะต้องมีการปรับค่าที่ต่อเนื่องเพื่อให้อัตราคงที่ตลอด ในกรณีนี้การปรับค่าควรจะสามารถทำได้และเสถียร ซึ่งสามารถทำได้โดยการกำหนดค่าตามดัชนีในที่นี่แนะนำให้กำหนดค่าให้ตรงกับ Consumer Price Index (CPI) เพื่อเป็นตัววัดอัตราเงินเฟ้อ

การกำหนดนโยบายอัตราสำหรับเชื้อเพลิงควรทำโดยพิจารณาหลายปัจจัย ร่วมกับการพิจารณาค่าอัตราช่วงสุดท้ายว่าปัจจัยใดมีความสำคัญมากที่สุด เมื่อรัฐบาลกำลังพิจารณา (หรือได้พิจารณาเรียบร้อยแล้ว) ภาษีสรรพสามิตของเชื้อเพลิง ปัจจัยเหล่านี้จะประกอบด้วย

- การหารายได้เพิ่มภาษีสรรพสามิตในฐานะที่เป็นแหล่งรายได้เป็นปัจจัยสำคัญในการตั้งค่าอัตรา ผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงซึ่งมีปริมาตรสูงและมีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็ว เป็นแหล่งรายได้ภาษีสรรพสามิตที่สำคัญมากสำหรับหลายประเทศ แต่ผู้กำหนดนโยบายควรพิจารณาบางปัจจัย เมื่อรายได้ยังคงเป็นตัวขับเคลื่อนหลักในนโยบายภาษีสรรพสามิตของเชื้อเพลิง ซึ่งได้แก่
  - ค่าใช้จ่ายสำหรับธุรกิจและผลทางเศรษฐกิจที่จะเกิดขึ้น ธุรกิจในฐานะที่เป็นภาษีทางอ้อมนั้นรวมส่วนของภาษีสรรพสามิตในการตั้งราคาสินค้า และบริการซึ่งอาจส่งผลให้กิจกรรมทางเศรษฐกิจซาลง และแน่นอนยังส่งผลกระทบต่อแหล่งภาษีอื่นๆ เช่น รายได้ภาษีจากกำไรของธุรกิจนั้น (และโดยเฉพาะภาษีมูลค่าเพิ่ม VAT) ถ้าการขายของผลิตภัณฑ์นั้นซาลง และ
  - การหลีกเลี่ยงการลักลอบหรือการหลบหนีภาษี การกระทำเหล่านี้ไม่เพียงแต่เป็นอันตรายต่อรายได้ แต่ยังอาจทำให้มีเชื้อเพลิงที่คุณภาพต่ำจากการสับเปลี่ยนและการเพิ่มขนาด (หรือการรวมเชื้อเพลิงคุณภาพต่ำหรือสารเพิ่มเติมอื่นๆ เข้ากับเชื้อเพลิงคุณภาพสูง) หลังจากการชำระภาษีหรือการเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์ที่ต่ำกว่าเกณฑ์ข้ามประเทศในรูปแบบสินค้าที่ลักลอบเข้ามา
- ผลกระทบภายนอกเชิงลบของไอเสียที่ถูกปล่อยออกมาเช่นเดียวกับการวิจัยเรื่องค่าเสียหายจากการปล่อยก๊าซเรือนกระจกเข้าสู่สภาพแวดล้อม การใช้เชื้อเพลิงสำหรับยานพาหนะถือว่าเป็นตัวมีส่วนเกี่ยวข้องอย่างมาก แต่การเผาใช้เชื้อเพลิงปิโตรเลียมในด้านอื่นๆ (เช่น ผลิตพลังงาน) ก็ถือว่าเป็นส่วนเกี่ยวข้อง อัตรานโยบายสามารถมุ่งที่จะรวมปัจจัยซึ่งจะสื่อถึงราคาว่าการใช้เชื้อเพลิงมีส่วนเกี่ยวข้องกับการทำลายสภาพแวดล้อม ผลกระทบภายนอกเชิงลบนี้อาจจะไม่ถูกนำมาพิจารณาถ้าการเผาผลาญเชื้อเพลิงนั้นไม่ได้มีการปล่อยไอเสียและอาจจะไม่ถูกนำมาพิจารณากับเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนบางชนิด



- ผลกระทบภายนอกเชิงลบของการใช้ถนน ซึ่งรวมทั้งการบำรุงรักษาและการจราจรติดขัดในด้านของการขนส่ง ยานพาหนะที่ใช้ถนนจะทำให้เกิดการชำรุดที่ถนน และเมื่อมีการใช้ยานพาหนะจำนวนมากบนถนนจะทำให้เกิดการจราจรติดขัด นอกจากนี้ อาจมีความสัมพันธ์ระหว่างถนนที่ไม่ได้มีการปรับปรุงกับจราจรแออัดรวมทั้งไอเสียที่ถูกปล่อยเพิ่มขึ้น ภาษีสรรพสามิตนั้นนอกจากจะสามารถใช้สะท้อนถึงค่าเสียหายของผลกระทบภายนอกเชิงลบนี้อย่างไรก็ตาม ผลกระทบภายนอกเชิงลบนี้นั้นหมายความว่าจำเป็นต้องมีนโยบายที่เกี่ยวเนื่องการใช้เชื้อเพลิงนอกถนนซึ่งจะทำให้เกิดปัญหาว่าจะทำนโยบายให้สำเร็จอย่างไร – โดยไม่ใช้วิธี end use up front exemption สำหรับกฎหมายภาษีสรรพสามิตก็วิธี refund/rebate/credit สำหรับการใช้นอกถนน
- ความจุพลังงานอาจต้องมีการปรับแก้ไขอัตรานโยบายเพื่อให้สะท้อนถึงความต่างของความจุพลังงานของแหล่งเชื้อเพลิงที่ต่างกัน (ดูตาราง 3) ถ้าไม่มีการปรับแก้ไขดังกล่าว อัตราภาษีสรรพสามิตที่มีประสิทธิภาพจะกลายเป็นทวีคูณมากขึ้นยิ่งความจุพลังงานน้อยลง
- ความยั่งยืนของทรัพยากรพลังงานรวมถึงการพัฒนาแหล่งพลังงานทดแทน การพิจารณานี้ขึ้นอยู่กับความต่างของราคาระหว่างเชื้อเพลิงปิโตรเลียมและเชื้อเพลิงพลังงานทดแทนถ้าผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงทุกชนิดมีค่าอัตราภาษีสรรพสามิตที่เท่ากัน ความต่างนี้อาจทำให้ผู้บริโภคหยุดใช้เชื้อเพลิงปิโตรเลียมจนกว่าจะมีปัจจัยอื่นมาส่งผลกับราคาน้ำมันดิบ ในอีกทางเลือกหนึ่ง รัฐบาลสามารถใช้มาตรการทางงบประมาณ ภาษี หรือที่ไม่ใช่ภาษีในการสนับสนุนให้ราคาเชื้อเพลิงอยู่ได้ – แต่ทางเลือกนี้ไม่ได้อยู่ในขอบเขตของคู่มือนี้

ในบริบทนี้ ตารางที่ 4 ได้ถูกสร้างขึ้น

ตารางที่ 4 โครงสร้างมาตรฐานของภาษีสรรพสามิตผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิง

ประเภทผลิตภัณฑ์	ประเภทย่อย	ภาษีสรรพสามิตต่อลิตร	Possible Tax Expenditure (ลดอัตรา)
ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมกลั่น		อัตราตามนโยบาย	
ปิโตรเลียมที่ไม่ได้กลั่นเพื่อนำมาใช้เป็นเชื้อเพลิง		อัตราตามนโยบาย	
อาโรมาติกเหลว		อัตราตามนโยบาย	
เชื้อเพลิงปิโตรเลียม (แก๊ส)	LPG	อัตราตามนโยบาย × 77%	ลดการปล่อยก๊าซ
เชื้อเพลิงปิโตรเลียม (แก๊ส)	LNG	อัตราตามนโยบาย × 77%	ลดการปล่อยก๊าซ
เชื้อเพลิงปิโตรเลียม (แก๊ส)	CNG	อัตราตามนโยบาย × 99%	ลดการปล่อยก๊าซและพลังงาน
ดีเซลที่ผลิตจาก Bio-mass		อัตราตามนโยบาย	ลดการปล่อยก๊าซและพลังงาน
เชื้อเพลิงอีเทนอล	อีเทนอล	อัตราตามนโยบาย × 68%	ลดการปล่อยก๊าซและพลังงาน
เชื้อเพลิงอีเทนอล	เมทานอล	อัตราตามนโยบาย × 45%	ลดการปล่อยก๊าซและพลังงาน
ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมที่มี		อัตราตามนโยบายตาม	
ส่วนผสมของอีเทนอล		สัดส่วน / อีเทนอล	
ดีเซลผสมไบโอ-ดีเซล		อัตราตามนโยบายตาม สัดส่วน / ไบโอ-ดีเซล	

ภาคผนวก 1 WCO Harmonized System (Nomenclature) สำหรับเชื้อเพลิง  
ไฮโดรคาร์บอน

เลขอ้างอิงหมวดหมู่ในระบบ HS	กลุ่มของผลิตภัณฑ์	ชื่อผลิตภัณฑ์	หมายเหตุ
2070	อาโรมาติก		
270710		เบนซีน	
270720		โทลีน	
270730		ไซลีน	
270740		เนฟทาลีน	
270750		ส่วนผสมไฮโดรคาร์บอนอื่นๆ ปริมาณน้อยกว่าร้อยละ 65 เมื่อกลั่น ณ อุณหภูมิ 250 องศาเซลเซียส	
270790		อื่นๆ	
2790	น้ำมันปิโตรเลียมและน้ำมันที่ได้มาจากแร่ไบทิวไมนัส และน้ำมันดิบ		รวมถึง (1) ของเหลวที่เกิดจากการควบแน่น (น้ำมันก๊าซ, เนฟทา และไฮโดรคาร์บอนเบา ซึ่งใช้เป็นวัตถุดิบในการกลั่น) และ (2) น้ำมันดิบที่ผ่านการคัดแยก
271010	น้ำมันเบา และสารผสม		รวมถึง (1) น้ำมันดิบที่ผ่านการกลั่น (2) ดีเซลเคโรซีน (3) น้ำมันให้ความร้อน (4) แก๊สโซลีนไร้สารตะกั่ว (5) น้ำมันเชื้อเพลิง (6) แร่เทอเพินทีน

เลขอ้างอิงหมวดหมู่ในระบบ HS	กลุ่มของผลิตภัณฑ์	ชื่อผลิตภัณฑ์	หมายเหตุ
271020		น้ำมันปิโตรเลียมและน้ำมันที่ได้มาจากแร่ไบทิวไมนัสและสารผสมซึ่งไม่ได้ระบุไว้หรือรวมไว้ โดยมีน้ำมันปิโตรเลียมหรือแร่ไบทิวไมนัสและสารผสมปริมาณ 70% หรือมากกว่าโดยที่นั่นเหล่านี้เป็นส่วนผสมพื้นฐานของสารผสม ซึ่งมีส่วนผสมของไบโอดีเซลไม่ใช่ น้ำมันทั้ง	
271090		น้ำมันทั้ง	
2711	ก๊าซปิโตรเลียม (ของเหลว)		
271111		แอมเอ็นจี	
271112		โพรโพน	
271113		บิวเทน	
271114		เอทิลีน ยูทิลีนโพรบิลีนและบิวทาดีน	
271119		อื่นๆ	
	ก๊าซปิโตรเลียม (แก๊ส)		
271121		ก๊าซธรรมชาติ	
271129		อื่นๆ	
2712	เชื้อเพลิงแข็ง		
271319		เชื้อเพลิงแข็งจากน้ำมันปิโตรเลียมซึ่งผลิตมาจากแร่ไบทิวไมนัส	

พลังงานทางเลือก

เลขอ้างอิงหมวดหมู่ในระบบ HS	กลุ่มของผลิตภัณฑ์	ชื่อผลิตภัณฑ์	หมายเหตุ
2207	อีทิลแอลกอฮอล์ที่ใช้เป็นเชื้อเพลิงโดยมีปริมาณความเข้มข้นร้อยละ 80 หรือสูงกว่า หรือ อีทิลแอลกอฮอล์และสปริตซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิงไม่ว่าจะมีความเข้มข้นในระดับใด		
220710		อีทิลแอลกอฮอล์เชื้อเพลิง ซึ่งมีปริมาณความเข้มข้นร้อยละ 80 หรือสูงกว่า	อีเทอนอลเชื้อเพลิง
220720		อีทิลแอลกอฮอล์เชื้อเพลิงและสปริตซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิงไม่ว่าจะมีความเข้มข้นในระดับใด	อีเทอนอลเชื้อเพลิง
3826	ไบโอดีเซลและส่วนผสมโดยที่ไม่ผสมน้ำมันปิโตรเลียมหรือน้ำมันที่ได้มาจากแร่ไบทิวไมนัส หรือผสมน้อยกว่าร้อยละ 70 ของน้ำหนักทั้งหมด		
2905	อคิลิกแอลกอฮอล์และผลผลิตที่เกิดจากการฮาโลจีเนทซ์ลโฟเนทไนเตรต หรือไนโตรเสส	เนฟทาลีน	
290511		เมทานอล (เมทิลแอลกอฮอล์)	

## อ้างอิง

- <sup>1</sup> บรูโน อินโดนีเซีย และมาเลเซีย ไม่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตน้ำมัน
- <sup>2</sup> Small and Van Dender (2007); and Phoumin and Kimura (2014).
- <sup>3</sup> [http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus\\_pollute/air\\_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx](http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus_pollute/air_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx).
- <sup>4</sup> Weisbrod, Vary and Treyz (2003), p. 3
- <sup>5</sup> Obidzinski, Andriani, Komarudin and Andrianto (2012); and “Fueling the food crisis,” Action Aid International US, [http://www.ase.tufts.edu/gdae/Pubs/rp/ActionAid\\_Fueling\\_Food\\_Crisis.pdf](http://www.ase.tufts.edu/gdae/Pubs/rp/ActionAid_Fueling_Food_Crisis.pdf) (accessed 7 May 2014)
- <sup>6</sup> International Energy Agency 2010 Annual Report, Paris
- <sup>7</sup> [http://www.afdc.energy.gov/fuels/biodiesel\\_blends.html](http://www.afdc.energy.gov/fuels/biodiesel_blends.html).
- <sup>8</sup> The Bio-fuels Act 2007 and Bio-fuels Regulations 2007 (New South Wales) which set minimum ethanol and bio-diesel levels when measured on a state wide basis on volumes sold. The bio-diesel minimum is subject to there being sufficient production. พระราชบัญญัติว่าด้วยเชื้อเพลิงชีวภาพ ค.ศ. 2007 (Bio-fuels Act 2007) และข้อบังคับว่าด้วยเชื้อเพลิงชีวภาพ ค.ศ. 2007 (Bio-fuels Regulations 2007) (นิวเซาท์เวลส์) ได้กำหนดระดับเอทานอลและไบโอดีเซลขั้นต่ำเมื่อวัดจากปริมาณที่ขายได้ทั้งหมดในมลรัฐ
- <sup>9</sup> Energy Policy Act 1993 (USA)
- <sup>10</sup> [http://www.wcoo.md.org/en/topics/nomenclature/instrument-and-tools/hs\\_nomenclature\\_2012/hs\\_nomenclature\\_table\\_2012.aspx](http://www.wcoo.md.org/en/topics/nomenclature/instrument-and-tools/hs_nomenclature_2012/hs_nomenclature_table_2012.aspx) (accessed 16 April 2014)



## บทที่ 6

# เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์

### สรุปแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

- การเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์อาจไม่ใช่มาตรการที่เหมาะสมที่สุดในการลดอันตรายจากการบริโภคพลังงาน และ/หรือในการเพิ่มรายได้ของรัฐ และผู้ออกนโยบายทางภาษีจะต้องศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับตลาดเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ทั้งหมดก่อนทำการออกนโยบาย
- ขอบเขตของตลาดที่ควรทำความเข้าใจ ได้แก่
  - ขอบเขตของสินค้าอื่นที่สามารถแทนที่กันได้
  - การตอบสนองของผู้บริโภคเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงราคา (ความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้ (own price elasticities))
  - ความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนแปลงของราคาและการบริโภคพลังงานอื่นๆ (ค่าความยืดหยุ่นของราคาไขว้ (cross price elasticities))
  - ผลกระทบจากการลดลงของอุปสงค์ที่มีต่อแหล่งที่มาของรายได้รัฐจากภาษีประเภทอื่นและผลกระทบต่อเศรษฐกิจในภาพรวม
- เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต จะต้องเป็นไปตามหลักการทั่วไปคือมีความเสมอภาค (equity) ความโปร่งใส (transparency) และความเรียบง่าย (simplicity) ซึ่งสามารถทำได้โดย
  - ใช้ฐานภาษีที่ครอบคลุมและไม่มุ่งหมายต่อเครื่องดื่มใดเพียงประเภทเดียว
  - มีความชัดเจนในการให้คำนิยามสิ่งที่ได้รับการยกเว้นภาษี
  - ใช้อัตราภาษีตามปริมาณ

## 6.1 แนวคิดพื้นฐานทางนโยบายเพื่อเพิ่ม/มีภาษีสรรพสามิต

มีข้อถกเถียงอย่างมากถึงข้อดีหรือข้อเสียในการมี(หรือคงไว้หรือขยายขอบเขตเดิมออกไป)ภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ แรงจูงใจแรกเริ่มของแนวคิดนี้คือความต้องการที่จะแก้ไขปัญหาเชิงลบเรื่องรูปลักษณ์ภายนอกที่เกี่ยวข้องกับการบริโภคน้ำตาลจากเครื่องดื่มที่มีรสหวาน แม้ว่าแนวคิดในเรื่องนี้จะมีร่วมกับแนวคิดเรื่องการเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการพิจารณา

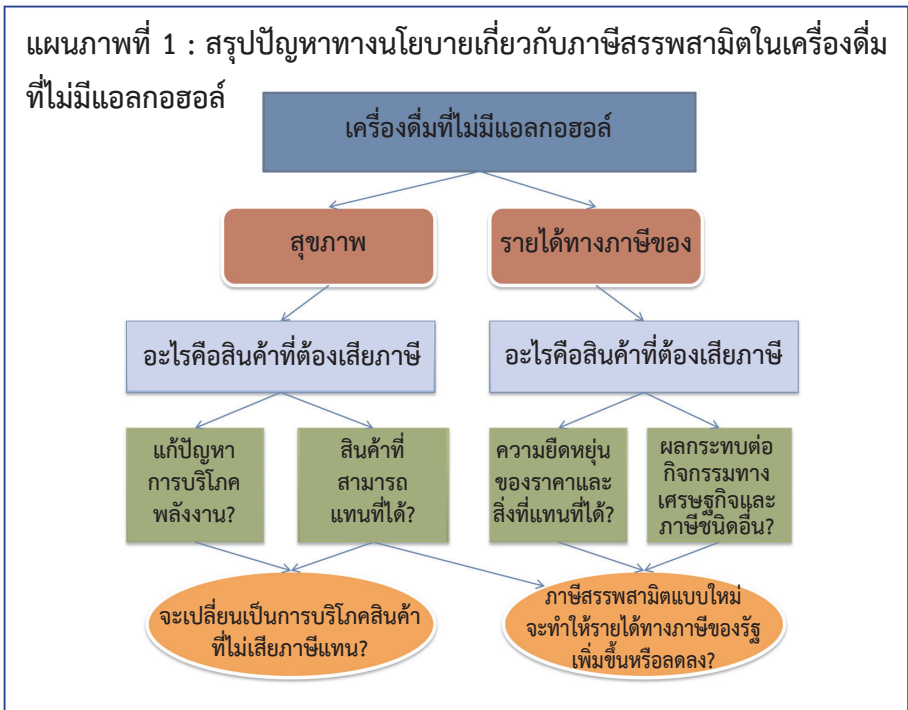
จากแรงจูงใจทั้งสองทำให้สิ่งที่ควรกำหนดคือวัตถุประสงค์ของรัฐที่สามารถสำเร็จได้ด้วยภาษีสรรพสามิต (เช่น จะเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ทั้งหมดหรือเพียงบางประเภทเพื่อลดการบริโภคพลังงานทั้งหมดและอาจเป็นไปได้ว่าจะช่วยลดโรคอ้วนได้ (โดยเป็นที่เข้าใจว่าการใช้พลังงานทั้งหมดในกิจกรรมต่างๆ อาจจะยังคงเท่าเดิมหรือเพิ่มขึ้น) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์จะสอดคล้องกับการตอบสนองของผู้บริโภคที่มีต่อราคาที่เพิ่มขึ้น อันจะทำให้เห็นภาพการเพิ่มขึ้นโดยรวมของรายได้ทางภาษีของรัฐจากส่วนนี้หรือไม่ ปัญหานี้ได้มีการสรุปไว้ใน ภาพ 1 ในหน้าถัดไป

### 6.1.1 การเก็บภาษีสรรพสามิตจากฐานการบริโภคน้ำตาล

เมื่อพิจารณาถึงการแบ่งแยกประเภทของภาษีต่างๆ เช่น ภาษีสรรพสามิตแล้วนั้น ผู้ออกนโยบายทางภาษีควรพิจารณาอย่างรอบคอบถึงสินค้าและส่วนประกอบที่เป็นเป้าหมายของมาตรการการจัดเก็บภาษี ในปัจจุบันรัฐบาลต่างๆ ได้กำหนดให้มีการเก็บภาษีสรรพสามิต (หรือในปัจจุบันกำลังพิจารณาถึงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต) จากเครื่องดื่มที่ให้ความหวานจากน้ำตาลเพื่อให้บรรลุผลในการลดการบริโภคน้ำตาล โดยสันนิษฐานว่าการทำเช่นนี้จะช่วยลดอัตราการเกิดโรคอ้วนและโรคเบาหวานได้ 1 เป็นที่น่าสนใจว่ารายได้ของรัฐแต่เดิมนั้นก็มีพื้นฐานความคิดมาจากภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์มาเป็นระยะเวลายาวนาน และตอนนี้ก็กำลังย้อนกลับไปสู่ความคิดดั้งเดิมดังที่เห็นได้ในโครเอเชีย ไอร์แลนด์เดนมาร์ก และอียิปต์ ตามกรณีศึกษาที่จะกล่าวต่อไป



อย่างไรก็ตามการเลือกเก็บภาษี เช่น ภาษีสรรพสามิต ได้ถูกนำมาปรับใช้จากแนวความคิดว่าโดยทั่วไปจะจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์เพียงประเภทเดียว คือ เครื่องดื่มที่มีการอัดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และให้ความหวานจากน้ำตาล แม้ว่าจะมีเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ประเภทอื่นที่มีส่วนผสมของน้ำตาลอยู่เป็นจำนวนมาก และในหลายกรณีก็มีปริมาณน้ำตาลเท่ากับหรือมากกว่าปริมาณน้ำตาลในเครื่องดื่มที่เป็นเป้าหมายของการเก็บภาษี<sup>2</sup>



นโยบายภาษีสรรพสามิตในกรณีนี้แสดงให้เห็นถึงปัญหารูปลักษณะภายนอกที่เกี่ยวข้องกับการบริโภคน้ำตาลมากเกินไป ซึ่งแต่ก่อนมีความเกี่ยวข้องกับการบริโภคน้ำตาลผ่านทางน้ำอัดลม เป้าหมายของการเก็บภาษีสรรพสามิตนี้เป็นการเรียกเก็บตามแนวคิดด้านสุขภาพและสังคมที่มีอิทธิพลต่อการบริโภค ซึ่งจะมีประสิทธิภาพต่อเมื่อไม่มีสิ่งอื่นสามารถแทนที่ได้ และจะไม่มีประสิทธิภาพถ้ามีการแทนที่น้ำอัดลมซึ่งถูกเก็บภาษีโดยเครื่องดื่มที่มีรสหวานอย่างอื่น เช่น น้ำผลไม้ นมปรุงแต่งกลิ่น

รส กาแฟหรือชาสำเร็จรูป เป็นต้น จากข้อสังเกตด้านล่างแสดงให้เห็นว่ายังมีแหล่งพลังงานอื่นจำนวนมากซึ่งมีผลต่อการบริโภคพลังงานนอกเหนือไปจากเครื่องดื่มที่ให้พลังงาน โดยพลังงานนี้หมายถึงพลังงานที่ร่างกายจะมนุษย์นำไปใช้

เป็นที่เห็นได้ชัดเจนว่า “การริเริ่มด้านสุขภาพ” ในกรณีนี้ มีความสัมพันธ์โดยตรงต่อการเพิ่มขึ้นของปัญหาโรคที่ไม่ติดต่อ เช่น โรคอ้วน โรคเบาหวาน โรคความดันโลหิตสูง ซึ่งเป็นผลมาจากพฤติกรรมในการบริโภคที่ไม่ดีและการใช้ชีวิตที่อยู่นิ่งไม่เคลื่อนไหว ดังนั้นจึงมีความสำคัญอย่างยิ่งในการมองว่าไม่เฉพาะแต่เพียงการบริโภคน้ำตาลเท่านั้น แต่ยังหมายถึง “การบริโภคพลังงาน” ซึ่งอาหารและการใช้ชีวิตที่ก่อให้เกิดโรคนี้เกี่ยวข้องกับการบริโภคพลังงานจากแหล่งอาหารจำนวนมาก

ตามบริบทนี้เป็นเรื่องสำคัญในการมองภาพรวมเกี่ยวกับ “ความสมดุลของพลังงาน” ของแต่ละบุคคล ซึ่งผู้ออกนโยบายจำเป็นต้องมองภาพรวมในการบริโภคพลังงานทั้งหมดจากแหล่งพลังงานทุกแหล่งที่มา เช่นเดียวกับการมองถึง “การใช้พลังงาน” องค์การอาหารและเกษตรแห่งสหประชาชาติ (Food & Agriculture Organization : FAO) และองค์การอนามัยโลก (World Health Organization : WHO) ได้ศึกษาถึงความต้องการพลังงานของร่างกายในแต่ละวันซึ่งในความเป็นจริงแล้วมีความแตกต่างกันออกไปในแต่ละกลุ่ม ทำให้การกำหนดนโยบายภาษีจากฐานความคิดนี้มีความซับซ้อนอย่างมาก<sup>3</sup>

จากการศึกษาของ FAO และ WHO พบว่าแหล่งพลังงานหลักที่ร่างกายได้รับได้แก่ ไขมัน คาร์โบไฮเดรต และโปรตีน อย่างไรก็ตามสิ่งที่มีความสำคัญเท่าเทียมกันคือเรื่องของการใช้พลังงานที่ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น การออกกำลังกาย การเผาผลาญพลังงาน การเจริญเติบโต การให้น้ำนมและการตั้งครรภ์ ในประเด็นของภาษีสรรพสามิตกับสุขภาพนั้นควรพิจารณาถึง “ความสมดุลของพลังงาน” ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเสียด้านสุขภาพและเชื่อมโยงกับภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ (หรืออาหารใดๆ) ทำให้ภาษีดังกล่าวมีความซับซ้อนอย่างมาก

มีข้อควรสังเกตว่าทั้งในยุทธศาสตร์เกี่ยวกับโรคอ้วนของ WHO และใน “2012 Obesity Update” ของ OECD มีความกังวลว่าภาษีจะทำให้ราคาสินค้า เช่น

เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ เพิ่มขึ้น ซึ่งอาจก่อให้เกิดผลที่ไม่ต้องการได้ ได้แก่กรณี ผู้บริโภคดังนี้4

- ลดการบริโภคอาหารที่มีคุณค่าทางโภชนาการลงเพื่อให้มีเงินเพียงพอต่อการซื้ออาหารที่มีการเก็บภาษีในปริมาณเท่าเดิม
- บริโภคอาหารและเครื่องดื่มอื่นที่ไม่เสียภาษีแทน แต่กลับได้รับปริมาณพลังงานเท่ากันหรือสูงกว่าเดิม เช่น การแทนที่การดื่มน้ำอัดลมด้วยน้ำผลไม้ที่มีรสหวาน เครื่องดื่มที่ให้พลังงาน หรือนมปรุงแต่งกลิ่นและรส
- ยอมรับภาระภาษีไว้และยังคงบริโภคอาหารตามเดิม
- เปลี่ยนจากการบริโภคอาหารและเครื่องดื่มหลายอย่างเป็นอย่างเดียว แต่กลับได้รับปริมาณพลังงานที่สูงกว่าเดิม และ/หรือ
- เกิดความคิดบางอย่างจากภาษีว่าการลดการบริโภคเครื่องดื่มอัดลมจะช่วยให้คุณสามารถบริโภคอาหารอื่นได้มากขึ้นซึ่งอาจทำให้ได้รับพลังงานมากกว่าเดิม ตัวอย่างเช่น “ไม่ซื้อน้ำอัดลม ฉันก็ซื้อเค้กได้” ทั้งที่เค้กให้พลังงานที่มากกว่า

ดังนั้น OECD จึงเรียกร้องให้มีความครอบคลุมมากขึ้นในตัวเลือกทางอาหาร และนโยบายที่เป็นมากกว่าฐานภาษีโดยธรรมชาติ ยิ่งไปกว่านั้นเมื่อมีการเก็บภาษี OECD กล่าวว่ายังมีความจำเป็นต้องพิจารณาถึงพฤติกรรมของผู้บริโภคในการตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของราคา และขอบเขตความเป็นไปได้ที่จะมีอาหารหรือเครื่องดื่มอื่นเข้ามาแทนที่

ฉะนั้น คู่มือเล่มนี้จึงกระตุ้นให้มีความระมัดระวังในการออกแบบภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ตามวัตถุประสงค์ด้านสุขภาพที่เกี่ยวข้องกับการได้รับน้ำตาลจากอาหารของผู้บริโภค โรคอ้วนจึงมีความซับซ้อนเพราะเกี่ยวข้องกับหลายปัจจัยและแนวทางแก้ปัญหาย่างง่าย ๆ ด้วยการเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่ให้รสหวานจากน้ำตาลจึงอาจเป็นการทำให้ผลลัพธ์ทางสุขภาพแย่ลงกว่าเดิม ไม่ได้เป็นการแก้ไขแต่อย่างใด

## 6.2 เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ในฐานะที่เป็นการเพิ่มรายได้ให้รัฐ

ในปัจจุบันการเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ในภูมิภาคอาเซียนพบว่าเป็นเครื่องมือพื้นฐานในการเพิ่มรายได้ให้รัฐ ภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ทั้งหมดเป็นภาษีตามมูลค่า ซึ่งหมายถึงภาษีจะถูกเรียกเก็บจากมูลค่า (หรือคุณภาพ) ของสินค้านั้นมากกว่าการพิจารณาถึงจำนวน (หรือปริมาณน้ำตาลที่มีความสำคัญมากกว่า)

แม้ว่าภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์อาจช่วยเพิ่มรายได้ทางภาษีสรรพสามิตให้แก่รัฐ ผู้ออกนโยบายภาษีจำเป็นต้องพิจารณาถึงผลกระทบภาษีสรรพสามิตไม่ใช่เพียงแค่เรื่องของรายได้ในภาพรวมของรัฐลดลงเมื่อต้องพิจารณาถึงผลกระทบต่อภาษีประเภทอื่นๆ ซึ่งมีแนวโน้มว่าอาจได้รับผลกระทบจากนโยบายนี้ ซึ่งรวมไปถึงภาษีเงินได้ที่มีที่มาจากผลกำไรในการขายเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ซึ่งต้องเสียภาษีสรรพสามิตตลอดทั้งห่วงโซ่อุปทานเพราะมีอัตราการขายลดลง นอกจากนี้ในภาษีประเภทอื่น เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) จะได้รับผลกระทบถ้ามีการเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาที่รวมภาษีสรรพสามิตเข้าไปแล้วมากกว่าจะมีการชดเชยอัตราการขายที่ลดลง

เจ้าหน้าที่ด้านนโยบายภาษีจำเป็นต้องเข้าใจถึงตลาดภายในประเทศและความเป็นไปได้ที่สร้างโมเดลทางเศรษฐกิจของตลาดนั้นเพื่อที่จะพยายามและคาดการณ์แนวโน้มความเปลี่ยนแปลงของการบริโภคระหว่างเครื่องดื่มที่ต้องเสียภาษีและเครื่องดื่มประเภทอื่นที่ไม่ต้องเสียภาษี มีการยืนยันว่าภาษีสรรพสามิตและรายได้ของรัฐได้รับผลกระทบจากปัจจัยต่างๆ คือ ค่าความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้และผลกระทบจากการแทนที่ ซึ่งมีแนวโน้มว่าจะขึ้นอยู่กับสินค้าที่ต้องเสียภาษีและอัตราภาษี การเปลี่ยนแปลงของราคาในเครื่องดื่มแต่ละประเภทและการตอบสนองของผู้บริโภคที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงราคานั้นจะเป็นกุญแจสำคัญในการตอบคำถามนี้ ถ้ามีความอ่อนไหวต่อราคาที่เปลี่ยนแปลงไปของสินค้าที่ต้องเสียภาษีน้อยอัตราการเก็บภาษีสรรพสามิตของรัฐก็จะเพิ่มขึ้น แต่ถ้าผู้บริโภคมีความอ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงของราคา เช่น เพราะภาษีดังที่กล่าวมาแล้ว ก็จะส่งผลให้อัตราการขาย

ลดลง และ/หรือมีการลดราคาเครื่องตีลงซึ่งหมายความว่าแหล่งที่มาของรายได้รัฐทางภาษีสรรพสามิตจะน้อยลงตามด้วย

การตอบสนองต่อราคาที่เปลี่ยนไปรู้จักกันในชื่อว่า “ค่าความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้” ในขณะที่การเปลี่ยนแปลงของการบริโภคเป็นตัวชี้วัดถึงร้อยละของการเปลี่ยนแปลงของราคา นอกจากนี้การบริโภคอาจยังได้รับผลกระทบจากรายได้และวิธีการมองสินค้าออกเป็น “สิ่งของฟุ่มเฟือย” และ “สิ่งของจำเป็น” ส่วนค่าความยืดหยุ่นของรายได้จะเป็นตัวบ่งชี้ว่าการบริโภคสิ่งของเหล่านี้จะมีเปอร์เซ็นต์เพิ่มขึ้นตามรายได้ของผู้บริโภค ความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงนี้จะเป็นตัวบ่งบอกว่าสินค้านั้นถูกจัดเป็นสิ่งของฟุ่มเฟือยหรือไม่ซึ่งสิ่งของฟุ่มเฟือยโดยปกติแล้วมักมีความอ่อนไหวต่อราคามากกว่าสิ่งของจำเป็นทำให้อาจมีการปฏิเสธการบริโภคสิ่งของเหล่านี้ได้ถ้ารายได้ลดลง<sup>5</sup>

การศึกษาในส่วนที่สองได้พิจารณาถึง “ค่าความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้” และ “ค่าความยืดหยุ่นของรายได้” โดยศึกษาถึงเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์ในตารางที่ 1 โดยที่ตามตารางที่ 1 แสดงให้เห็นว่าโดยทั่วไปเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์หลายประเภทถูกมองว่าเป็นสิ่งของฟุ่มเฟือยเมื่อพิจารณาจากค่าความยืดหยุ่นของรายได้ ในขณะที่ขอบเขตของความอ่อนไหวต่อราคา หรือ “ค่าความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้” ดูเหมือนจะมีความสำคัญเมื่อมีการพิจารณาถึงประเภทของเครื่องตีต่อประเภทของเครื่องตีและจากตลาดต่อตลาด จากตารางที่ 1 แสดงให้เห็นว่าเป้าหมายของภาษีสรรพสามิตในเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์ เช่น น้ำอัดลม มีอัตราการขายที่ลดลงซึ่งเป็นส่วนหนึ่งที่ผู้ออกนโยบายภาษีควรคำนึงถึงในแง่ที่มองว่าภาษีสรรพสามิตเป็นแหล่งที่มาของรายได้รัฐที่มีประสิทธิภาพ

นอกจากนี้ เมื่อภาษีสรรพสามิตในเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์ได้ถูกกำหนดให้เป็นการเก็บภาษีตามมูลค่า รายได้ของรัฐจะเพิ่มขึ้นได้ต่อเมื่อผู้ผลิตและทุกคนในห่วงโซ่อุปทานได้พยายามรับไว้ซึ่งภาษีมากเท่าที่จะรับได้ ซึ่งหมายความว่าผลกำไรของเขาจะลดลงและรายได้ของรัฐจะเปลี่ยนจากภาษีเงินได้มาเป็นภาษีสรรพสามิต ยิ่งไปกว่านั้นพวกเขาอาจมองหาหนทางเพื่อลดมูลค่าที่เป็นฐานในการประเมินภาษีสรรพสามิตลงเพื่อเป็นการชดเชยผลกระทบที่ได้รับจากภาษี โดยประเด็นนี้นั้นจะกล่าวถึงต่อไป

ตารางที่ 1 การศึกษาถึงค่าความยืดหยุ่นของรายได้และค่าความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้ - เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์

การศึกษา	สินค้า	ค่าความยืดหยุ่นของรายได้	การชดเชยค่าความยืดหยุ่นของราคาที่ยอมรับได้
Dharmasena and Capps (2009)	น้ำอัดลมทั่วไป	1.506	-1.903
	น้ำอัดลมไม่มีน้ำตาล	1.276	-0.957
	น้ำดื่มบรรจุขวด	0.364	-0.070
	น้ำผสมผลไม้	1.259	-0.082
	น้ำผลไม้	0.649	-0.822
	เครื่องดื่มให้พลังงาน	2.604	-5.937
	กาแฟ	0.628	-0.464
	ชา	0.752	-0.509
	นมไขมันสูง	0.798	-0.733
	นมไขมันต่ำ	1.059	-0.761
Zheng and Kaiser (2008a)	น้ำอัดลม	0.997	-0.151
	นม	0.614	-0.154
	น้ำผลไม้	0.656	-0.172
	น้ำดื่มบรรจุขวด	0.029	-0.498
	กาแฟ/ชา	3.144	-0.083
Zheng and Kaiser (2008b)	น้ำอัดลม	0.381	-0.164
	นม	0.243	-0.102
	น้ำผลไม้	2.891	-0.458
	น้ำดื่มบรรจุขวด	0.062	-0.044
	กาแฟ/ชา	3.049	-0.260
Kinnucan, Miao, Xiao and Kaiser (2001)	น้ำอัดลม	1.238	-0.137
	นม	0.406	-0.169
	น้ำผลไม้	0.698	-0.361
	กาแฟ/ชา	1.876	-0.249
Yin, Lin, Smallwood and Andrews (2004)	น้ำอัดลม	1.010	-0.520
	นม	0.800	-0.590
	น้ำผลไม้	0.900	-0.350
	กาแฟ/ชา	1.130	-0.470

ในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างภาษีสรรพสามิตและภาษีอื่นทั้งภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม ตามการศึกษาในระยะที่ 2 ได้ตั้งข้อสังเกตจากกรณีศึกษาในอียิปต์ว่า เมื่อมีภาษีการค้าพิเศษ (special sales tax) (เช่น ภาษีสรรพสามิต) ในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์จะทำให้ภาษีลดลงมากกว่าครึ่ง ซึ่งเป็นการกระตุ้นกิจกรรมทางเศรษฐกิจส่งผลให้รายได้ของรัฐจากการเก็บภาษีในภาพรวมสูงขึ้น จากกรณีศึกษาในอียิปต์มีความน่าสนใจว่ามีความเชื่อมโยงกันระหว่างผลกระทบจากกิจกรรมทางเศรษฐกิจและรายได้ทางภาษีอื่นๆ ต่อภาษีสรรพสามิต

**กรณีศึกษา : อียิปต์ลดภาษีน้ำอัดลมลงร้อยละ 62 และรายได้ทางภาษีของรัฐจากน้ำอัดลมเพิ่มขึ้นร้อยละ 13**

ในปี ค.ศ. 2005 มีการปฏิรูปภาษีในอียิปต์ซึ่งรวมถึงการลดภาษีขายที่เก็บจากน้ำอัดลมบรรจุขวดจากร้อยละ 65 ของราคาขายเป็นร้อยละ 25 ของราคาขายซึ่งอัตราภาษีนี้อย่างคงใ้อยู่ในปัจจุบัน<sup>6</sup> มีข้อควรสังเกตว่าการลดภาษีขายลงนั้นเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิรูปภาษีในวงกว้างที่มีการลดภาษีในบางกลุ่มสินค้าเป้าหมายอื่นๆ เช่นเดียวกัน การกระทำเช่นนี้มีส่วนช่วยกระตุ้นเศรษฐกิจ

อย่างไรก็ตามจากภาคธุรกิจน้ำอัดลมในอียิปต์ได้แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนถึงความประสบความสำเร็จในการปฏิรูป โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีการลดอัตราภาษีการขายลงร้อยละ 60 ได้ช่วยกระตุ้นอัตราการขายให้เพิ่มขึ้นเป็นจำนวนเลขสองหลัก<sup>7</sup> ซึ่งจากอัตราการเจริญเติบโตนี้ทำให้ภาพรวมการจ่ายภาษีในภาคธุรกิจน้ำอัดลมของอียิปต์เพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 13 รวมทั้งทำให้กิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องเติบโตขึ้นด้วย เช่น การจ้างงาน ผลกำไรจากภาคธุรกิจ ซึ่งแสดงว่าผลกระทบทางด้านภาษีที่แท้จริงที่เกิดขึ้นคือรายได้ของรัฐทางภาษีเพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 20<sup>8</sup>

ห้าปีหลังจากที่มีการลดภาษีสรรพสามิต รัฐบาลของอียิปต์เก็บภาษีได้มากขึ้นถึงสองเท่าของอัตราที่เก็บได้ก่อนหน้าและในภาคธุรกิจน้ำอัดลม เช่น การจ้างงาน ยังเพิ่มขึ้นถึงสองเท่า<sup>9</sup>

ข้อสังเกตสุดท้ายในประเด็นเรื่องภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ เป็นเครื่องมือในการเพิ่มรายได้ของรัฐ ในส่วนที่สองของการศึกษานี้ได้ตั้งข้อสังเกตว่า กองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund : IMF) ได้มองถึง ปัญหาว่าภาษีทางเลือกเช่นภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์มีความเหมาะสมที่จะเป็นแหล่งที่มาใหม่ของรายได้รัฐหรือไม่มุมมองของ IMF มีความคล้ายคลึงกับผลการศึกษาในส่วนที่สองบ่งชี้ว่าด้วยภาษีสรรพสามิต “คู่มือการร่างกฎหมายภาษี” ซึ่งกล่าวว่า “ภาษีตามปริมาณ (specific tax) ตัวอย่างเช่น ในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์และน้ำอัดลม ควรจัดอยู่ในกลุ่มสิ่งที่น่าสนใจถ้ามีการพิจารณาใดๆ ถึงการจัดเก็บภาษีในสินค้าหรือบริการอื่นดังที่กล่าวมาในข้างต้น มีข้อเสนอแนะว่าจะต้องมีการชั่งน้ำหนักระหว่างข้อดี (รายได้ของรัฐ) และข้อเสีย เช่น สิ่งของฟุ่มเฟือยสิ่งของที่แทนที่ได้ และการบริหารจัดการราคา”<sup>10</sup>

ดังนั้นคู่มือเล่มนี้จึงกระตุ้นให้มีความระมัดระวังในการออกแบบภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ซึ่งตั้งอยู่บนวัตถุประสงค์ในการเพิ่มรายได้ให้กับรัฐ

## 6.3 การระบุและให้คำนิยามสินค้าและประเภทสินค้า

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่ถูกแยกประเภทออกมา ในประเด็นเรื่องการให้คำนิยามที่ชัดเจนถึงประเภทของสินค้านั้นมีข้อวิจารณ์ทั้งในด้านนโยบายภาษีสรรพสามิต และด้านการออกแบบภาษีสรรพสามิต มีข้อวิจารณ์อย่างมากในกรณีของสินค้าที่มีลักษณะเป็นเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อรัฐบาลไม่ต้องการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าทุกชนิด เช่น ในเครื่องดื่มบางอย่าง อาทิ น้ำดื่ม ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญต่อการดำรงชีวิต

เมื่อรัฐบาลตัดสินใจจะเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ อันดับแรกคือต้องทำให้แน่ใจว่าสินค้าทุกชนิดที่มีลักษณะคล้ายกันหรือสามารถแทนที่กันได้จะถูกเก็บภาษีเช่นเดียวกันตามหลักความเสมอภาคและหลีกเลี่ยงการมี “ผู้ชนะ” หรือ “ผู้แพ้” เกิดขึ้น ในเรื่องนี้นั้นยังเป็นเรื่องสำคัญต่อการแก้ปัญหาด้าน



สุขภาพและด้านวัตถุประสงค์เกี่ยวกับบรายนได้รัฐที่จะผู้บริโภคจะเปลี่ยนจากการบริโภค เครื่องดื่มที่เสียภาษีไปเป็นเครื่องดื่มที่คล้ายกันแต่ไม่เสียภาษีแทน จึงต้องมีการผสมผสาน วัตถุประสงค์ทั้งสองอย่างเข้าด้วยกัน

กล่าวโดยสังเขป ในการให้คำนิยามของเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์เพื่อ วัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีสรรพสามิตนั้นอาจเริ่มจากการรวบรวมเครื่องดื่มที่ไม่มี แอลกอฮอล์ทั้งหมดเข้ามาอยู่ในระบบการเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อความสะดวกต่อ การให้คำนิยาม เช่น “เครื่องดื่มใดๆ ที่ไม่มีส่วนผสมของแอลกอฮอล์” และขึ้นอยู่กับ นโยบายการยกเว้นภาษีที่จะกำหนดข้อยกเว้นที่แน่นอนเพิ่มเติมเข้าไปในคำนิยาม (เช่น เครื่องดื่มที่ไม่มีการอัดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์)

เมื่อในนโยบายภาษีมียกเว้นการเก็บภาษีอยู่เป็นจำนวนมากทำให้จะต้องมี การระบุและให้คำนิยามประเภทของสินค้าไว้เป็นขอบเขต เช่น

- สินค้าทุกชนิดต้องเสียภาษีเป็นคำนิยามที่ชัดเจน
- สินค้าทุกชนิดที่ไม่ต้องเสียภาษีต้องอยู่นอกเหนือขอบเขตของคำนิยาม
- สินค้าที่คล้ายและสามารถแทนกันได้จะต้องมีการเก็บภาษีโดยเสมอภาค กัน (หรือได้รับการยกเว้นโดยเสมอภาคกัน)
- ผู้ผลิตต้องไม่สามารถคิดวิธีเลี่ยงภาษีได้

ในคำว่าการจัดประเภทของสินค้า “ให้เป็นมาตรฐาน” จากการศึกษาใน ส่วนที่สองได้ระบุแหล่งที่มาหลักไว้สองแหล่ง คือ ตามระบบการตั้งชื่อ HS11 และ ตามประมวลมาตรฐานอาหารระหว่างประเทศ (Codex International Food Standards)<sup>12</sup> ซึ่งเมื่อมองถึงแหล่งที่มาทั้งสองแล้ว สามารถสรุปมาตรฐานของประเภท สินค้าได้ตามตารางที่ 2 ด้านล่าง

ระบบ HS ได้ให้ตัวอย่างขอบเขตของเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์เป็นสอง ประเภทหลัก ในขณะที่ CODEX ได้แบ่งไว้สี่ประเภท ความแตกต่างหลักของเครื่องดื่มทั้งสองประเภทตามการแบ่งแยกของระบบ HS คือเครื่องดื่มที่เป็นน้ำและมีการให้ความหวาน แต่งกลิ่นและรส หรืออากาศผ่านได้ เป็นต้น ส่วนเครื่องดื่มอีกประเภท คือเครื่องดื่มที่มีที่มาจากน้ำผักหรือน้ำผลไม้ ในขณะที่ CODEX ได้แบ่งแยกน้ำออก

เป็นน้ำเปล่าซึ่งเป็นน้ำตามธรรมชาติหรือน้ำที่อากาศผ่านได้ และเครื่องต้มที่มีลักษณะเป็นน้ำซึ่งอาจมีเครื่องต้มประเภทย่อยลงไปอีก ส่วนน้ำผลไม้และเครื่องต้มสำเร็จรูปถูกแยกออกเป็นอีกประเภทหนึ่ง

ตารางที่ 2 แหล่งที่มาของคำนิยามมาตรฐานของเครื่องต้มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ที่อาจเกิดขึ้นได้

ระบบการตั้งชื่อ HS		CODEX	
ประเภท	ประเภทย่อย	ประเภท	ประเภทย่อย
น้ำ		น้ำ	
	น้ำที่ไม่มีส่วนผสมของน้ำตาล การให้ความหวาน หรือการแต่งกลิ่นรส		น้ำตามธรรมชาติ
	น้ำที่มีส่วนผสมของน้ำตาล ให้ความหวาน หรือแต่งกลิ่นรส (รวมทั้งเครื่องต้มชนิดเข้มข้น)		น้ำที่อากาศผ่านได้
น้ำผลไม้		น้ำผลไม้	
	น้ำผักและน้ำผลไม้ที่ไม่มีส่วนผสมของน้ำตาล หรือให้ความหวาน		น้ำผักและน้ำผลไม้
			น้ำผักและน้ำผลไม้เข้มข้น
		เครื่องต้มที่แต่งกลิ่นรส	
	เครื่องต้มที่มีการอัดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และแต่งกลิ่นรส		เครื่องต้มที่ไม่มีการอัดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และแต่งกลิ่นรส
		เครื่องต้มสำเร็จรูป	
			กาแฟ ชา สมุนไพรสำเร็จรูป

เพื่อหลีกเลี่ยงความไม่เสมอภาค ความไม่แน่นอน และการเลียงภาษีตามที่กล่าวมาข้างต้น สิ่งที่ต้องให้ความสำคัญอันดับแรกในการร่างภาษีคือความสะอาดและชัดเจนตาม HS และปิดช่องโหว่ของกฎหมายตาม CODEX ซึ่งรวมไปถึงการนำเสนอประเภทของสินค้าที่มีมาตรฐานและการให้คำนิยามด้วย

### 1. น้ำ

1.1 น้ำคือสิ่งที่ไม่มือน้ำตาล แต่งกลิ่นรส สี หรือเติมสารอื่นใด และไม่ผ่านกระบวนการอัดอากาศ (มีแนวโน้มว่าจะเป็นข้อยกเว้นการเก็บภาษี)

1.2 น้ำที่มีน้ำตาล แต่งกลิ่นรส สี หรือเติมสารอื่นใด หรือผ่านกระบวนการอัดอากาศใดๆ

### 2. น้ำผักและน้ำผลไม้

2.1 น้ำผักและน้ำผลไม้ที่ไม่มีน้ำตาล แต่งกลิ่นรสสี หรือสารอื่นใด และไม่ผ่านกระบวนการการอัดอากาศ (อาจเป็นข้อยกเว้นการเก็บภาษี)

2.2 น้ำผักและน้ำผลไม้ที่มีการเติมน้ำตาล แต่งกลิ่นรส สี หรือสารอื่นใด หรือผ่านกระบวนการอัดอากาศ

### 3. เครื่องดื่มสำเร็จรูป

3.1 ชา กาแฟ และสมุนไพรรสำเร็จรูป

## 6.4 การระบุและให้คำนิยามตัวเลือกรฐานภาษี

ภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์อาจจัดเก็บในลักษณะภาษีตามมูลค่าและภาษีต่อหน่วยก็ได้ เพื่อความชัดเจนต่อรัฐบาลในการแบ่งแยกภาษีเช่น ภาษีสรรพสามิตในสินค้าต่างๆ เช่นเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์เพื่อปัญหาอุปลักษณะภายนอกเชิงลบภาษีตามปริมาณเป็นแนวทางที่ดีที่สุดในการสะท้อนถึงความสัมพันธ์โดยตรงของภาษีที่มีต่อการบริโภค แต่ปัญหาเชิงลบเกี่ยวกับอุปลักษณะภายนอกไม่เหมาะที่จะแก้ไขด้วยการเก็บภาษีตามมูลค่า (หรือตามคุณภาพ) ของสินค้าที่บริโภคต่อไปนี้เป็นคำแนะนำเกี่ยวกับการใช้มาตรการทั้งสองแบบ

## 6.4.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ในลักษณะภาษีตามมูลค่า

การเก็บภาษีตามมูลค่ามีการนำมาใช้ในการเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ในปัจจุบันซึ่งมีแนวโน้มว่าจะทำให้เศรษฐกิจมีการพัฒนาน้อยลง<sup>13</sup> และบางที่อาจเป็นการสะท้อนให้เห็นถึงความต้องการที่เก็บภาษีจากสินค้าประเภทพรีเมียมซึ่งถูกออกแบบให้เป็นมาตรการหนึ่งเพื่อเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐและทำให้แน่ใจว่าการเก็บภาษีสรรพสามิตจะยังคงเป็นไปตามสภาพที่แท้จริงแม้ในภาวะเงินเฟ้อ เพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจมีข้อเสนอแนะว่าควรใช้อัตราภาษีตามปริมาณในเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ซึ่งมีความเหมาะสม มั่นคง และสะท้อนการบริโภคได้อย่างแท้จริง

การเก็บภาษีตามมูลค่ามีความซับซ้อนในการจัดการมากกว่า และมักเกิดข้อโต้แย้งขึ้นบ่อยครั้งระหว่างผู้เสียภาษีและผู้จัดเก็บภาษีว่าราคาใดบ้างที่เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าที่ต้องนำมาคิดภาษี เว้นแต่จะมีการกำหนดมูลค่าที่ต้องเสียภาษีที่มีความแม่นยำและพิสูจน์ได้จริงออกมา อย่างไรก็ตามแม้จะมีการกำหนดมูลค่าที่ต้องเสียภาษีที่แน่นอนแล้วก็ตามแต่ในการจัดเก็บภาษีตามมูลค่ายังมีโอกาสอย่างมากที่ผู้เสียภาษีจะมองหาวิธีการเพื่อลดความรับผิดชอบทางภาษีของตนเอง ด้วยการโอนราคาผ่านจุดที่ต้องเสียภาษี หรือให้ปริมาณมากหรือลดราคาเงินสดลงซึ่งยังมีวิธีการด้านราคาอื่นๆ ที่ถูกออกแบบมาเพื่อลดมูลค่าที่แท้จริงที่ต้องเสียภาษีลง

อีกปัญหาหนึ่งที่จะต้องแก้ไขในเรื่องการเก็บภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าคือจุดใดบ้างในห่วงโซ่อุปทานที่ควรนำมาประเมินเป็นมูลค่าในการเสียภาษีสรรพสามิต มีตัวเลือกต่างๆ ได้แก่

- ราคาหน้าโรงงาน (เช่น ราคาที่ตั้งโดยผู้ผลิต)
- ราคาขายส่งหรือราคาในการขายส่งครั้งสุดท้าย (เช่น ราคาที่ตั้งโดยตัวแทนจำหน่ายหรือผู้ค้าส่งในห่วงโซ่อุปทาน)
- ราคาขายปลีก (เช่น ราคาที่ตั้งโดยผู้ค้าปลีก)

ราคาขายหน้าโรงงานเป็นฐานการเก็บภาษีตามมูลค่าที่ถูกใช้โดยทั่วไปและราคา ดังกล่าวมักเป็นราคาสุทธิที่รวมภาษีต่างๆ แล้วเช่นภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่า เพิ่ม<sup>14</sup> ราคาหน้าโรงงานมีประสิทธิภาพมากที่สุดในเรื่องจุดความรับผิดชอบทางภาษี และ มักเกิดกรณีที่ผู้ผลิตซึ่งเป็นผู้ต้องจ่ายภาษีสรรพสามิตได้ให้ข้อมูลที่ไม่ถูกต้องเกี่ยวกับ มูลค่าของสินค้าในการขายครั้งหลังสุดให้แก่ผู้ค้าส่งหรือแก่ผู้ค้าปลีก เมื่อข้อมูลดังกล่าว ไม่อาจทราบได้จึงมีความจำเป็นต้องสร้างการโอนความรับผิดชอบทางภาษีในลักษณะที่ เป็นการระงับภาษีโดยชั่วคราวและให้ผู้ค้าส่งหรือผู้ค้าปลีกเป็นผู้จ่ายภาษีแทนหรือ อาจมีการกำหนดมูลค่าในการขายส่งหรือขายปลีกขึ้นโดยผู้มีอำนาจซึ่งไม่ว่าจะใช้ แนวทางใดก็ตามก็ส่งผลเป็นการลดประสิทธิภาพและเพิ่มต้นทุนให้แก่ภาคธุรกิจซึ่ง ผู้เก็บภาษีต้องตระหนักถึง

เหตุผลที่มูลค่าในชั้นขายส่งและขายปลีก (พบได้ในภาษีเครื่องดื่มที่มี แอลกอฮอล์และยาสูบ) มักเกี่ยวข้องกับความปลอดภัยและความสะดวกในการยืนยัน มูลค่าโดยเฉพาะอย่างยิ่งในชั้นของการค้าปลีก อย่างไรก็ตามมูลค่าของการขายปลีก มักถูกมองโดยตั้งอยู่บนฐานของสินค้าที่ขายในตลาดขายปลีก เช่น ห้างสรรพสินค้า แต่ไม่รวมถึงการขายในร้านอาหารหรือโรงแรมที่ราคาสินค้าอาจสูงขึ้นไป 4-5 เท่า อย่างไรก็ตามก็มีคำแนะนำว่าควรพัฒนาระบบการจัดการภาษีและใช้ราคาขายหน้าโรงงาน มากกว่าการใช้ราคาขายส่งหรือราคาขายปลีก

ในปัจจุบันมีปัญหาว่าราคาหน้าโรงงานขาดความชัดเจนหรือคำนิยามทำให้มี การจัดการในการตั้งราคาขายโดยผู้ผลิตให้แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อที่จะแก้ปัญหาเหล่านี้ ตามแผนภาพที่ 2 ได้อธิบายถึงคำนิยามของ “ราคาหน้าโรงงาน” เพื่อเป็นข้อเสนอ แนะนำในการกำหนดคำนิยามที่มีความเป็นมาตรฐาน

## แผนภาพที่ 2 : อะไรคือราคาหน้าโรงงาน ?

มีหลายสิ่งสำคัญต่อการแยกแยะความหมายของการขายหน้าโรงงาน

- ราคาสินค้าเมื่อออกจากโรงงาน
- ไม่มีต้นทุนอื่นใดจากการส่งสินค้า
- ผู้ซื้อที่มีความรับผิดชอบและได้กรรมสิทธิ์จากการส่งมอบ และ
- โบนัสราคาสินค้าจากผู้ผลิตสะท้อนถึงราคาในจุดที่มีการส่งออกจากโรงงาน

มีข้อเสนอว่าทั้งสี่มุมมองข้างต้นเป็นควรเป็นส่วนหนึ่งของขั้นตอนระดับชาติในการกำหนดมูลค่าหน้าโรงงาน อย่างไรก็ตามยังคงมีข้อยกเว้นว่าในกรณีที่การขายหน้าโรงงานมีความเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กัน ซึ่งในกรณีนี้ผู้เก็บภาษีควรตระหนักถึงความสัมพันธ์ระหว่างผู้ผลิตและผู้แทนจำหน่ายว่าจะมีการยินยอมให้มีการเปลี่ยนแปลงราคาที่เหมาะสมในการขายให้ผู้แทนจำหน่ายซึ่งจะเป็นการลดมูลค่าที่ต้องเสียภาษีลง

การขายหน้าโรงงานต่อผู้ที่เกี่ยวข้องเมื่อผู้ผลิตได้ขายสินค้าทั้งหมดด้วยตนเองหรือโดยบริษัทผู้แทนจำหน่ายจึงมีความสำคัญอย่างยิ่งในการยืนยันให้แน่ชัดว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ผลิตและผู้แทนจำหน่ายจะไม่มีผลต่อราคามีหลายปัจจัยที่ผู้เก็บภาษีควรตระหนักถึงในกรณีที่จากความสัมพันธ์นั้นทำให้ผู้ผลิตเป็นผู้ตั้งราคาได้ซึ่งสิ่งที่ควรพิจารณา ได้แก่

- ราคาหน้าโรงงานของสินค้านั้นได้ถูกตั้งขึ้นโดยวิธีการปกติในการตั้งราคาในวงการธุรกิจ และ/หรือ
- ราคาหน้าโรงงานของสินค้านั้นได้ถูกตั้งขึ้นในแนวทางที่สอดคล้องกับที่ผู้ผลิตได้ขายต่อลูกค้าอื่น และ/หรือ
- ราคาหน้าโรงงานของสินค้านั้นครอบคลุมต้นทุนทั้งหมดรวมไปถึงผลกำไรและสอดคล้องกับกำไรที่ผู้ผลิตจะได้รับในขอบเขตของธุรกิจการค้าค้านั้น และ/หรือ
- มีการตรวจสอบหาหลักฐานว่าราคาหน้าโรงงานของสินค้านั้นเป็นราคาตลาดของสินค้าที่ใกล้เคียงกันโดยผู้ผลิตที่ใกล้เคียงกันและในตลาดที่ใกล้เคียงกันโดยไม่เกี่ยวข้องกับผู้ขาย

## 6.4.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ลักษณะภาษีตามปริมาณ

มีหลายเหตุผลที่ทำให้ภาษีตามปริมาณเป็นที่นิยมใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าทุกประเภทการเก็บภาษีตามปริมาณมีความสะดวกกว่าในการบริหารทั้งจากมุมมองของภาครัฐกิจและผู้เก็บภาษีการกำหนดให้เป็นเพียงการวัดปริมาณมีความง่ายมากกว่าการประเมินมูลค่าของสินค้า ณ เวลาใดเวลาหนึ่งปริมาณของสินค้าสามารถวัดได้จากหน่วยเมตรหรือตามน้ำหนัก หรือการนับยื่นยันจำนวนบรรจุภัณฑ์

การเก็บภาษีตามปริมาณทำให้รายได้ของรัฐมีความเสถียรโดยรายได้ทางภาษีจะเพิ่มขึ้นหรือเปลี่ยนแปลงไปตามอัตราการบริโภค จึงมีความสำคัญต่อการออกนโยบายเพื่อแก้ปัญหาอุปสงค์ภายนอกเชิงลบนอกจากนี้การเก็บภาษีตามปริมาณยังช่วยป้องกันปัญหาการแบ่งแยกหรือบิดเบือนตลาด เช่น จะมีการเก็บภาษีจากสินค้าและผู้เสียภาษีบนพื้นฐานเดียวกัน

ภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ยังไม่มีการจัดเก็บทั่วประเทศในโลก อย่างไรก็ตามจากตารางที่ 3 ชี้ให้เห็นในการเก็บภาษีเพื่อพัฒนาเศรษฐกิจนั้น มักมีการแนะนำให้เก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์โดยใช้การเก็บภาษีตามปริมาณดังที่จะกล่าวถึงต่อไป

เมื่อมีคำแนะนำให้ใช้ภาษีสรรพสามิตแบบการเก็บภาษีตามปริมาณ จึงมีข้อแนะนำว่าจะต้องมีการกำหนดอัตราดังกล่าวขึ้นอย่างน้อยปีละครั้ง เพื่อป้องกันปัญหาภาวะเงินเฟ้อและเป็นการทำให้แน่ใจว่าอัตราภาษีนั้นจะไม่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อเวลาผ่านไป

## 6.5 อะไรคือภาษีที่เหมาะสมที่สุดในแง่ของการวางโครงสร้าง ภาษีและแนวคิดพื้นฐานทางภาษี

ในเรื่องนี้นั้นก่อนอื่นต้องทราบถึงโครงสร้างของพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ทั้งสองบริบทดังที่กล่าวไว้ข้างต้น และแนวความคิดของ

คู่มือเล่มนี้เกี่ยวกับนโยบายภาษีสรรพสามิตที่ดี ในส่วนของข้อความคิดเรื่องโครงสร้าง ภาษีสรรพสามิตว่าควรจัดเก็บภาษีตามหลักความสะดวก ความเสมอภาค และความเหมาะสมต่อวัตถุประสงค์ในการออกนโยบายภาษีของรัฐ

### ตารางที่ 3 ตัวอย่างการเก็บภาษีตามปริมาณ-เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์

ประเทศ	ภาษี	สินค้า	อัตรากาษา
เนเธอร์แลนด์ <sup>15</sup>	ภาษีการบริโภค	น้ำอัดลม	ต่อลิตร
		น้ำผักและน้ำผลไม้	ต่อลิตร
		น้ำแร่	ต่อลิตร
ฟินแลนด์ <sup>16</sup>	ภาษีสรรพสามิต	น้ำอัดลม, น้ำผลไม้ และโซดา	ต่อลิตร
	ภาษีบรรจุก้นท์ เครื่องดื่ม	เครื่องดื่มทุกชนิดที่ไม่สามารถ คินบรรจุก้นท์ได้	ต่อลิตร
โครเอเชีย <sup>17</sup>	ภาษีสรรพสามิต	เครื่องดื่มให้ความสดชื่นที่ไม่มี แอลกอฮอล์	ต่อลิตร
รัฐวอชิงตัน, สหรัฐอเมริกา <sup>18</sup>	ภาษีน้ำอัดลม	REPEALED (เครื่องดื่มที่ให้ความ หวานจากน้ำตาล) <sup>19</sup>	ต่อลิตร
ฝรั่งเศส	ภาษีน้ำอัดลม	น้ำอัดลมที่มีการเติมน้ำตาลและ ให้ความหวาน ภาษีจะถูกเก็บ จากน้ำอัดลมและไม่ให้พลังงาน	ต่อกระป๋อง (330 แคลอรี)
เม็กซิโก	ภาษีน้ำอัดลม	เครื่องดื่มที่ใสหวานจากน้ำตาล	ต่อลิตร
ไทย	ภาษีสรรพสามิต	เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ (ยกเว้นที่ได้รับการยกเว้นภาษี)	ต่อ 440 มิลลิลิตร (เฉพาะเมื่อเกิดอัตรา ภาษีตามมูลค่า)

#### 6.5.1 ความสะดวก

พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่มีความสะดวกคือมีการกำหนดขั้นต่ำของรายการ ประเภท รายการย่อย ประเภทย่อยในแง่ที่ทุกรายการและทุกประเภท (รวมทั้งทุก รายการย่อยและทุกประเภทย่อย) จะถูกกำหนดและให้ค่านิยามไว้อย่างชัดเจน มีความ



สำคัญอย่างยิ่งที่เครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์อาจมีลักษณะอยู่ในกลุ่มของน้ำดื่มซึ่งอาจเป็นข้อยกเว้นของการเก็บภาษี แต่ในเวลาเดียวกันก็มีความจำเป็นที่จะต้องเก็บภาษีจากเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์ให้ครอบคลุมเท่าที่จะเป็นไปได้มากกว่าการพยายามจะแยกแยะออกมาเป็นสินค้าหนึ่งหรือสองประเภทการเก็บภาษีสรรพสามิตจากหนึ่งหรือเพียงไม่กี่ประเภทของเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์ถูกมองว่ามีความยุ่งยากทั้งต่อตัวผู้เสียภาษีและต่อผู้เก็บภาษีในการตรวจสอบการแยกประเภทและอัตราภาษีในแต่ละประเภท

การแบ่งแยกการจัดเก็บภาษีในวงธุรกิจอาจเกิดขึ้นได้จากการบริหารจัดการภาษีที่มองว่าผู้ผลิตพยายามและสร้างหรือปรับเปลี่ยนสินค้าเพื่อให้ถูกจัดอยู่ในประเภทการเสียภาษีที่ต่ำขึ้นหรือได้รับการยกเว้นภาษี ตามค่านิยมที่ตั้งอยู่บนฐานของการมีส่วนร่วมผสมของน้ำตาลอัดอากาศ ตัวอย่างเช่น อาจมีการหาทางปรับเปลี่ยนสินค้าเล็กน้อย

การกำหนดให้มีข้อยกเว้นภาษีอาจทำให้เกิดปัญหาเรื่องความเสมอภาคที่ยากจะแก้ไข กล่าวคือเมื่อมีการขอยกเว้นการเสียภาษียกย่อมมีแนวโน้มที่ผู้ผลิตจะเปลี่ยนแปลงการผลิตเล็กน้อยเพื่อให้ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษี ยกตัวอย่างเช่น การยกเว้นภาษีให้กับน้ำผลไม้ธรรมชาติที่ไม่มีการให้ความหวาน ทำให้อาจมีการเติมน้ำผลไม้ลงในสินค้าที่มีอยู่เพื่อให้ได้รับการลดภาษีหรือได้รับการยกเว้นภาษี

จากที่กล่าวมาเบื้องต้น การแยกประเภทการจัดเก็บภาษีในภาคอุตสาหกรรมจึงเป็นสาเหตุของสินค้าที่แทนที่กันได้ กล่าวคือเมื่อผู้บริโภคเปลี่ยนการบริโภคไปเป็นสินค้าที่ไม่เสียภาษีที่สามารถแทนที่กันได้จะทำให้รายได้ของรัฐสูญเสียไปในประเด็นของการแทนที่นี้จะมีการกล่าวถึงต่อไปในบริบทที่กล่าวถึงภาษีสรรพสามิตและวัตถุประสงค์ด้านสุขภาพ

ในแง่ความสะดวกโดยมุ่งไปที่สินค้าและสิ่งที่สามารถแทนที่ได้ ควรมีการจำกัดภาษีสรรพสามิตในเครื่องตีที่ไม่มีแอลกอฮอล์ในเครื่องตีทั้งสามประเภทดังที่กล่าวไปข้างต้น คือ “น้ำดื่ม” “น้ำผลไม้” และ “เครื่องตีสำเร็จรูป” และสิ่งอื่นที่อยู่ในประเภทย่อยเหล่านี้ควรได้รับการยกเว้นภาษีที่แน่นอนด้วย

หลักการของความสะดวกจำเป็นต้องขยายไปถึงการยอมรับ (ของผู้เสียภาษี) และการบริหารจัดการของผู้เก็บภาษี ในกรณีภาษีสรรพสามิตประเภทภาษีตามปริมาณเป็นที่นิยมกว่าภาษีตามมูลค่าเพราะมีความสะดวกในการนับจำนวนหรือชั่งตวงสินค้ามากกว่าความยุ่งยากในการวางกฎเกณฑ์และกระบวนการในการระบุและยืนยันมูลค่า

## 6.5.2 ความเท่าเทียม

สินค้าที่ควรเก็บภาษีควรตั้งอยู่บนอัตราภาษีเดียวกัน ควรมีการพัฒนาโครงสร้างของพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อไม่ให้เกิดการแบ่งแยกระหว่างเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ประเภทหนึ่งต่ออีกประเภทหนึ่ง หรือระหว่างผู้เสียภาษีคนหนึ่งต่อผู้เสียภาษีคนอื่นตามหลักการนี้ทำให้ข้อยกเว้นการเสียภาษีนั้นควรเป็นการยกเว้นภาษีในน้ำดื่มบรรจุขวด

ภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ควรปรับใช้ให้ครอบคลุมเท่าที่จะเป็นไปได้มากกว่าที่จะพยายามแยกสินค้าหนึ่งหรือสองอย่างออกมา ในการเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ประเภทหนึ่งหรือไม่ก็ประเภทจะสร้างความยุ่งยาก (ดังที่กล่าวไปข้างต้นและมีแนวโน้มที่ผู้ผลิตจะพยายามสร้างหรือปรับเปลี่ยนสินค้าเพื่อให้ได้รับการจัดอยู่ในกลุ่มภาษีที่ต่ำกว่าหรือได้รับการยกเว้นภาษี

ด้วยเหตุผลเดียวกันนี้จึงควรมีการจำกัดประเภทสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษี โดยควรมีการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตที่มีความเท่าเทียมกันระหว่างเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ที่เหมือนกันหรือแทนที่กันได้ กล่าวอีกทางหนึ่งคือควรใช้อัตราภาษีเดียวกันกับสินค้าทุกชนิด ยิ่งไปกว่านั้นถ้าเป็นไปได้อัตราภาษีดังกล่าวควรเป็นอัตราภาษีตามปริมาณที่เก็บตามจำนวนต่อลิตรหรือต่อร้อยลิตร (เมื่อเทียบกันขนาดของบรรจุภัณฑ์ที่แน่นอน) ในฐานะที่เป็นแนวทางการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่ดีที่สุดจากการศึกษา โดยภาษีตามปริมาณเป็นที่นิยมมากกว่าภาษีตามมูลค่าเมื่อมองในแง่ปริมาณและความเร็วที่เพิ่มขึ้นของการบริโภคสินค้าและตามความมุ่งหมายที่เน้นความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีการบริโภคมากกว่าการเก็บภาษีตามมูลค่าหรือตามคุณภาพ

การสร้างความสะดวกภาคให้แก่สินค้าที่เหมือนหรือแทนที่กันได้จะช่วยหลีกเลี่ยงความยุ่งยากที่ไม่ต้องการและการเกิดโอกาสในการจัดการสินค้าเพื่อให้ได้รับผลทางภาษีที่ดีกว่า

### 6.5.3 การกำหนดอัตราภาษีที่เหมาะสม

คู่มือเล่มนี้มีหลักว่าผู้มีอำนาจในทุกประเทศมีสิทธิในการกำหนดอัตราภาษีใน ขณะที่ควรมีการให้ข้อมูลแก่ประเทศเหล่านั้นว่าอะไรคือวิธีที่ดีที่สุดในการให้คำนิยามแก่สินค้าและโครงสร้างของระบบภาษี

เมื่อมีการกำหนดให้มีการเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ การกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตต้องเป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานและตามนโยบาย ซึ่งจะแสดงให้เห็นถึงจุดเริ่มแรกของอัตราภาษีสรรพสามิตทั้งหมดในสินค้าทุกชนิด เมื่อรัฐบาลมีนโยบายยกเว้นภาษีหรือให้สิทธิพิเศษทางภาษีแก่เครื่องดื่มใดๆ การยกเว้นอัตราภาษีสรรพสามิตหรือการลดภาษีนั้นต้องเป็นไปตามอัตราที่กำหนดโดยนโยบาย หรือที่เรียกกันว่า “รายจ่ายทางภาษี” (tax expenditure) ที่ทำให้รู้ได้ว่า รายได้ของรัฐบาลอย่างจะสามารถรู้ล่วงหน้าได้ด้วยนโยบายนี้

ในการกำหนด “นโยบายอัตราภาษี” ในเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ มีหลาย ปัจจัยที่สำคัญต่อการตัดสินใจขั้นสุดท้ายในการกำหนดอัตราภาษีที่ควรใส่ใจและ พิจารณาถึงเป็นอันดับแรกเมื่อรัฐบาลพิจารณาหรือตัดสินใจที่จะเก็บภาษีสรรพสามิต จากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ปัจจัยเหล่านั้นได้แก่

- การเพิ่มขึ้นของรายได้รัฐ ภาษีสรรพสามิตเป็นหนึ่งในแหล่งที่มาของรายได้ รัฐที่มีความสำคัญต่อการกำหนดราคาของสินค้าและบริการหลายชนิด เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์เป็นแหล่งที่มาของรายได้รัฐด้านภาษีสรรพสามิตที่มีความน่าสนใจในหลายประเทศอย่างไรก็ตามผู้ออกนโยบายควร พิจารณาถึงปัจจัยที่แน่นอนที่เป็นกุญแจสำคัญของรายได้รัฐได้แก่
  - มีสินค้าหลายประเภทที่สามารถเข้ามาแทนที่ตลาดเครื่องดื่มที่ไม่มี แอลกอฮอล์ได้ เว้นแต่จะมีการเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มทุก ชนิดผู้บริโภคมีแนวโน้มที่จะเปลี่ยนการบริโภคจากเครื่องดื่มที่ต้องเสีย ภาษีไปเป็นเครื่องดื่มที่ไม่ต้องเสียภาษี ซึ่งทำให้ผลลัพธ์ที่ต้องการลดลง

- ผู้ผลิตจะโอนต้นทุนจากภาษีสรรพสามิตไปให้แก่ผู้บริโภคทำให้อัตราการขายชะลอตัวลง ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อแหล่งที่มาของภาษีประเภทอื่นจากภาคธุรกิจที่เกี่ยวข้องรวมไปถึงจากผู้ผลิตและผู้เกี่ยวข้องในห่วงโซ่อุปทานภาษีดังกล่าวเช่นภาษีเงินได้ที่ลดลงเพราะผลกำไรจากธุรกิจลดลงและอาจกระทบต่อภาษีมูลค่าเพิ่มถ้าอัตราการขายสินค้าชะลอตัวลง
- มีความจำเป็นต้องวิเคราะห์ผลกระทบทางเศรษฐกิจที่มีต่อตลาด รวมไปถึงการหาความยืดหยุ่นของราคาเพื่อประมาณอัตรากำไรการขายสินค้าที่ต้องเสียภาษีที่ลดลง และผลกระทบต่อกำไรของผู้ผลิตและผู้แทนจำหน่าย นอกจากนี้ยังจำเป็นต้องเข้าใจถึงแนวโน้มผลกระทบของสิ่งที่สามารถแทนที่ได้และพิจารณาถึงผลกระทบจากการที่ผู้บริโภคเปลี่ยนไปบริโภคเครื่องดื่มที่ไม่ต้องเสียภาษีแทน
- รุปลักษณะภายนอกเพราะการบริโภคน้ำตาลแรงผลักดันเบื้องต้นในการเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ตั้งอยู่บนแนวคิดที่ว่าเครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของน้ำตาลอาจเป็นปัจจัยที่ทำให้เกิดโรคอ้วนและโรคเบาหวานได้ แต่ในกรณีที่การบริโภคอาหารชอบผู้บริโภคจะเป็นการบริโภคน้ำตาลจากเครื่องดื่มที่มีรสหวานเพียงอย่างเดียวจะเป็นไปไม่ได้ เมื่อผู้บริโภคได้รับพลังงานหลักจากแหล่งน้ำตาลอื่นคือคาร์โบไฮเดรตประเภทอื่น หรือโปรตีน หรือไขมันทำให้การแบ่งประเภทภาษีที่จำกัดอยู่แค่เครื่องดื่มจะช่วยแก้ปัญหา รุปลักษณะภายนอกได้เพียงเล็กน้อย
- รุปลักษณะภายนอกเพราะความไม่สมดุลของพลังงาน ดังที่กล่าวไปข้างต้นในเรื่องน้ำตาล ผู้ออกนโยบายภาษีควรตระหนักถึงพลังงานหรือแคลอรีที่บริโภคในเรื่องของการใช้พลังงานหรือแคลอรีนั้นด้วย ไม่ใช่แต่เฉพาะการบริโภคอาหารเพียงอย่างเดียวแต่ยังเกี่ยวข้องกับระดับการออกกำลังกายของผู้บริโภคด้วย ซึ่งในเรื่องการใช้พลังงานนั้นเป็นเรื่องยากที่จะแก้ไขด้วยการเก็บภาษี ดังนั้นเมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการบริโภคเพียงด้านเดียวทั้งที่เป็นเพียงหนึ่งในแหล่งที่มาของอาหารที่ให้พลังงานจึงทำให้ผลลัพธ์ในภาพรวมในเรื่องนี้ยังคงเป็นที่น่าสงสัย

## อ้างอิง

- <sup>1</sup> France : Warren (2011),“France to press ahead with sodatax,”The Local, 6 October 2011, <http://www.thelocal.fr/page/view/1401>;Mexico:<http://www.bloomberg.com/news/2014-03-27/soft-drink-thirst-quenched-by-pena-nieto-tax-corporate-mexico.html>;severalcities and/orstatesoftheUnitedStatesofAmerica:<http://www.reuters.com/article/2013/10/29/us-usa-soda-california-idUSBRE99S19F20131029>
- <sup>2</sup> Preece (2013),“The effective contribution of excisetaxation on non-alcoholic beverages to governmentrevenuesand social objectives : a reviewof the literature,”<http://www.worldcustomsjournal.org/media/wcj/-2013/1/Preece.pdf>
- <sup>3</sup> Human Energy Requirements, FAO, 2007, <http://www.fao.org/docrep/007/y5686e/y5686e04.htm>
- <sup>4</sup> “Obesity Update,”OECD, 2012, <http://www.oecd.org/health/49716427.pdf>
- <sup>5</sup> หมายเหตุ : มันเป็นไปได้เช่นเดียวกันที่การบริโภคสินค้าอย่างใดอย่างหนึ่งจะลดลงในขณะที่รายได้สูงขึ้น เช่นเดียวกับที่เกิดขึ้นในกรณีที่ผู้บริโภครายได้สูงขึ้นเปลี่ยนจากการบริโภคสินค้าคุณภาพต่ำไปเป็นสินค้าคุณภาพสูง
- <sup>6</sup> Deloitte (2012) International Tax : Egypthigh lights 2012, accessed 27/11/2012
- <sup>7</sup> Preece (2013) The effective contribution of excisetaxation on non-alcoholic beverages to governmentrevenuesand social objectives : areview of the literature
- <sup>8</sup> “The case for excise tax reform for non-alcoholic beverages in Thailand,” Oxford Economics, 2009, Unpublished.
- <sup>9</sup> “The Economic Benefits of the Reduction in Sales Taxon Soft Drinks in Egypt : Anupdate,” International Taxand Investment Centerand Oxford Economics, 2010
- <sup>10</sup> “Tax law design and drafting,” International Monetary Fund, 1996, Chapter 8, p.16
- <sup>11</sup> World Customs Organization HS Tariff Nomenclature, 2012

- <sup>12</sup> Codex Alimentarius Commission, [www.codexalimentarius.org](http://www.codexalimentarius.org) (accessed 4 July 2013)
- <sup>13</sup> ในปัจจุบัน การเก็บภาษีเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ซึ่งคำนวณจากราคาสินค้ามีอยู่ในตุรกี แชมเปี้ย ซาด ซิมบับเว เอธิโอเปีย เช่นเดียวกับสี่ประเทศในอาเซียนได้แก่ กัมพูชา ลาว เมียนมาร์ และไทย
- <sup>14</sup> ไทยเป็นตัวอย่างหนึ่งของข้อยกเว้นซึ่งการกำหนดราคาสินค้าหน้าโรงงานจะรวมภาษีสรรพสามิตและภาษีท้องถิ่น
- <sup>15</sup> <http://www.rijksoverheid.nl/ministeries/fin#ref-minfin>
- <sup>16</sup> Ministry of Finance Finland, <https://www.vm.fi/vm/en/10taxation/05exciseduty/index.jsp>, accessed 16/1/15
- <sup>17</sup> <http://www.ijf.hr/eng/taxguide/3-09/7.pdf>
- <sup>18</sup> มลรัฐวอชิงตันยังคงเก็บภาษีจากน้ำเชื่อมไซรัป แต่จะเรียกเก็บเฉพาะผลิตภัณฑ์ที่เป็นของเหลว ผู้มีสิทธิออกเสียงในมลรัฐวอชิงตัน ออกเสียงเห็นชอบ 64% ให้ยกเลิกข้อเสนอที่ให้เก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่ผสมสารให้ความหวาน (<http://www.usnews.com/news/washingtonwhispers/articles/2010/11/12/voters-say-dont-tax-my-soda-pop>)

ส่วนที่ 4

การบริหารจัดการ  
ภาษีสรรพสามิต







## บทที่ 7

# การบริหารจัดการภาษีสรรพสามิต

### บทสรุปของแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด

- กระบวนการผลิตและการประกอบธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิตควรจะต้องได้รับใบอนุญาตโดยต้องมีการตรวจสอบคุณสมบัติก่อนและภายหลังได้รับอนุญาตอย่างเข้มข้น
- ใบอนุญาตภาษีสรรพสามิตควรอยู่ภายใต้เงื่อนไขในการจำกัดผู้ได้รับใบอนุญาตให้ดำเนินกิจการเฉพาะที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับธุรกิจที่ได้รับอนุญาตและให้เก็บรักษาข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานไว้อย่างถูกต้องเหมาะสม
- มีระบบการรายงานและการเสียภาษีสรรพสามิตทางอิเล็กทรอนิกส์โดยระบบสามารถกระหยอดการเสียภาษีสรรพสามิตกับรายงานการเสียภาษีได้
- ความรับผิดในการเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นเมื่อสินค้าได้ออกจากสถานที่ที่ได้รับอนุญาต โดยต้องมีการควบคุมตรวจสอบอย่างเข้มงวดในระหว่างที่มีการขนถ่ายสินค้าในขณะที่สินค้านั้นได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตเป็นการชั่วคราวอันเนื่องมาจากมีการขนถ่ายสินค้าระหว่างสถานที่ที่ได้รับอนุญาตหรือในระหว่างที่มีการขนถ่ายสินค้าจากสถานที่ที่ได้รับอนุญาตเพื่อนำไปส่งออกหรือเพื่อทำลาย หรือในการยกเว้นภาษีในรูปแบบอื่น
- ในการยืนยันสถานการณ์เสียภาษีสรรพสามิตและการตรวจสอบความถูกต้องของการเสียภาษีไม่ควรพึ่งพาระบบอากรแสตมป์แต่ควรใช้เทคโนโลยีซึ่งจะสามารถควบคุมห่วงโซ่อุปทานของสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตได้อย่างเป็นระบบและมีประสิทธิภาพมากกว่า
- บังคับใช้ระบบควบคุมห่วงโซ่อุปทานอย่างเต็มรูปแบบและสนับสนุนให้มีการออกหลักเกณฑ์ที่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของ WHO FCTC Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products

ระยะที่สองของการศึกษานี้จะตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างวัตถุประสงค์และแง่มุมที่สำคัญของการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตโดยบทนี้จะแสดงให้เห็นถึงผลของการศึกษา บทที่ 7 มีเนื้อหาประกอบด้วย 2 ส่วน คือ (ก) “ระบบการควบคุมในห่วงโซ่อุปทาน” ซึ่งหากมีการบังคับใช้อย่างเหมาะสมจะช่วยบ่งชี้ความเสี่ยงที่สำคัญที่มีผลต่อรายได้ภาษีสรรพสามิต และ (ข) “การบริหารจัดการความรับผิดชอบในทางภาษีสรรพสามิต” ซึ่งจะมุ่งเน้นไปที่กระบวนการสำคัญที่เกี่ยวข้องกับสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีสรรพสามิตชั่วคราวตลอดจนการเสียภาษีและการรายงานการเสียภาษี

ระบบควบคุมหลักที่จะกล่าวถึงดังต่อไปนี้เป็นมาตรการหลักซึ่งได้รับการเลือกใช้เมื่อไม่นานมานี้โดย WHO FCTC Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products (โปรโตคอล) ซึ่งเป็นโปรโตคอลที่ประเทศสมาชิกอาเซียนบางประเทศได้ลงนามให้สัตยาบันโดยที่อีกหลายประเทศกำลังพิจารณาว่าจะลงนามและให้สัตยาบันหรือไม่หากมีข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องโดยเฉพาะเจาะจงกับโปรโตคอลจะได้รับการแสดงไว้ในกล่องข้อความแสดงความคิดเห็นแทรกอยู่ในส่วนต่างๆ ของบทนี้ โดยข้อมูลอย่างละเอียดจะปรากฏอยู่ในภาคผนวก 1

## 7.1 มาตรการการควบคุมห่วงโซ่อุปทานเพื่อคุ้มครองรายได้ในทางภาษี

### 7.1.1. การออกใบอนุญาต

องค์กรที่ เป็นผู้ผลิต จัดเก็บ เคลื่อนย้าย หรือค้าขายสินค้าที่ต้องเสียภาษี แต่ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตชั่วคราวจะมีหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างมากกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการบริหารรายได้ภาษีสรรพสามิต ดังนั้นควรจะมีข้อกำหนดทางกฎหมายหรือการบริการสำหรับองค์กรที่เกี่ยวข้องกับสินค้าที่ต้องเสียภาษีซึ่งต้องได้รับการอนุญาตหรือการจดทะเบียนในทางใดทางหนึ่ง มาตรการนี้จะช่วยให้หน่วยงานกรมสรรพสามิตแน่ใจว่าได้รับรู้รายทั้งหมดว่ามีใครดำเนินงานในระบบภาษีสรรพสามิตบ้าง นอกจากนี้ ขั้นตอนการสมัครและการตรวจสอบคุณสมบัติจะช่วยปฏิเสธผู้สมัครบางรายในการออกใบอนุญาต จนกว่าความเสี่ยงของผู้สมัครที่มีต่อ

รายได้ภาษีสรรพสามิตจะอยู่ในระดับที่เป็นที่ยอมรับได้

แม้ว่าใบอนุญาตจะออกให้กับองค์กรที่มีความเสี่ยงในระดับที่ยอมรับได้เท่านั้น แต่ใบอนุญาตสามารถกำหนดข้อจำกัด ข้อห้าม และเงื่อนไขต่างๆ ที่ผู้ได้รับอนุญาตจะต้องปฏิบัติเพื่อที่จะรักษาระดับความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้อยู่เสมอ

ดังนั้น การออกใบอนุญาตสำหรับการผลิต การส่งออก และการจัดเก็บสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตถือว่าเป็นแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด

### โปรโตคอลเอฟซีทีซีขององค์การอนามัยโลกเพื่อกำจัดการค้าผลิตภัณฑ์สูบที่ผิดกฎหมาย : การออกใบอนุญาต

นอกเหนือจากการผลิต การนำเข้าสินค้าและการจัดเก็บสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิต โปรโตคอลกำหนดให้ประเทศสมาชิกที่ให้สัตยาบันจะต้องมีระบบการออกใบอนุญาตสำหรับกิจกรรม ดังต่อไปนี้

- การผลิตอุปกรณ์ทำบุหรี่ยาสูบและผลิตภัณฑ์ยาสูบ
  - การนำเข้าและส่งออกอุปกรณ์ทำบุหรี่ยาสูบและผลิตภัณฑ์ยาสูบ
- นอกจากนี้ สำหรับการประกอบกิจกรรม ดังต่อไปนี้ จะต้องมียาสูบเช่นเดียวกัน
- การปลุกยาสูบ (ยกเว้นการปลุกแบบเกษตรดั้งเดิมขนาดเล็ก)
  - การขนส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบในเชิงพาณิชย์หรือการขนส่งอุปกรณ์ในการผลิตยาสูบ
  - การขนส่งอุปกรณ์ผลิตบุหรี่ยาสูบ
  - การขายส่ง การเป็นนายหน้า หรือการกระจายอุปกรณ์ทำบุหรี่ยาสูบและ/หรือผลิตภัณฑ์ยาสูบ
  - การขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบ

(โปรดดูมาตรา 6 ส่วนที่ 3 ของโปรโตคอล)

ใบอนุญาตภาษีสรรพสามิตควรจะออกต่อเมื่อมีการตรวจสอบความเสี่ยงทางรายได้ภาษีสรรพสามิตที่เหมาะสมโดยแนวปฏิบัตินี้จะสำเร็จได้ด้วยการบังคับใช้กระบวนการสมัครที่ผู้สมัครต้องกรอกข้อมูลที่จำเป็นซึ่งจะได้รับการตรวจสอบจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตข้อมูลที่ต้องกรอกนั้นควรมีการประเมินตามเกณฑ์ความเสี่ยงก่อนที่จะตัดสินใจในการออกใบอนุญาต โดยตามตารางที่ 1 เป็นตัวอย่างของข้อมูลที่แนะนำให้สอบถามผู้สมัครในการขอใบอนุญาต และหลักเกณฑ์ที่หน่วยงานอาจจะใช้ในการประเมินระดับความเสี่ยงของผู้สมัคร

ตารางที่ 1 หลักเกณฑ์ในการประเมินใบสมัครเพื่อออกใบอนุญาตภาษีสรรพสามิต

ข้อมูลขั้นต่ำที่ควรสอบถามผู้สมัคร	เหตุผลที่ควรถาม	เงื่อนไขที่ต้องมีเพื่อการออกใบอนุญาต
ชื่อขององค์กร และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีที่เกี่ยวข้อง	เพื่อตรวจสอบความสุจริต	องค์กรได้ดำเนินการโดยถูกต้องตามกฎหมายและได้จดทะเบียนภาษีอากรต่างๆ อย่างถูกต้อง
ชื่อของผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้อง	เพื่อตรวจสอบความสุจริตของผู้สมัคร	มีความรู้ ประสบการณ์ และคุณสมบัติที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ
ประวัติอาชญากรรม	เพื่อตรวจสอบความเหมาะสมขององค์กรที่จะได้รับใบอนุญาต	องค์กรและตัวแทนไม่เคยถูกตัดสินว่าได้กระทำความผิดในฐานความผิดที่เกี่ยวข้องกับการฉ้อโกงซึ่งมีโทษจำคุก
สถานที่ตั้ง	เพื่อตรวจสอบสถานที่ตั้งของเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตในพื้นที่ที่ได้รับอนุญาต	พื้นที่ที่ได้รับอนุญาตมีความเหมาะสมสำหรับการผลิตและการจัดเก็บสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิต พื้นที่ที่ได้รับอนุญาตมีระบบรักษาความปลอดภัยทางกายภาพ
รายละเอียดของสินค้าและเครื่องมือที่ใช้ในการผลิต	เพื่อบ่งชี้และระบุยี่ห้อสินค้า เพื่อให้ทราบศักยภาพในการผลิต	การคำนวณภาระภาษีสรรพสามิตสำหรับหลักประกันที่ผันผวน
ตลาดของสินค้า	เพื่อประเมินขนาดของตลาดสำหรับเปรียบเทียบข้อมูลเกี่ยวกับกำลังการผลิตของเครื่องมือ	ธุรกิจมีศักยภาพในเชิงพาณิชย์  การผลิตสอดคล้องกับความต้องการของตลาดที่แท้จริง
การบันทึกบัญชีและระบบบัญชี	เพื่อตรวจสอบความสามารถในการจัดทำบัญชีสรรพสามิตที่ต้องชำระ	ระบบภายในและการควบคุมสามารถจัดเก็บ บันทึก และจัดทำบัญชีที่สิ้นสรรพสามิตทุกรายการ

เมื่อมีการออกใบอนุญาตแล้ว ในการควบคุมผู้ได้รับใบอนุญาตเพื่อให้ความเสี่ยงอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ควรมีการตั้งเงื่อนไข ข้อห้าม หรือข้อจำกัด ไว้กับใบอนุญาต ประเภทของข้อจำกัดหรือเงื่อนไขที่จะนำมาใช้ไม่ควรมีความเข้มงวดมากเกินไป แต่ควรมีลักษณะตามตัวอย่าง ดังต่อไปนี้

- ระบุ “ขอบเขตของการอนุญาต” ในใบอนุญาต ตัวอย่างเช่น กำหนดประเภทของสินค้าที่สามารถผลิต (การบ่มเบียร์ การผลิตบุหรี การประกอบชิ้นส่วนยานยนต์ การเก็บรักษาผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมที่ได้รับยกเว้นภาษีสรรพสามิตชั่วคราว การขายสินค้าในเขตปลอดอากร เป็นต้น)
- กำหนดขอบเขตหรือกำหนดพื้นที่การผลิตหรือพื้นที่เก็บรักษาสินค้าที่สามารถใช้ได้โดยผู้ที่ได้รับใบอนุญาต
- กำหนดให้มีหลักประกันที่ผู้ได้รับใบอนุญาตได้สัดส่วนกับความรับผิดชอบในทางภาษีสรรพสามิตที่มีต่อสินค้าที่อยู่ภายใต้การดูแลของผู้ได้รับใบอนุญาตภายในเวลาที่กำหนด
- ผู้ได้รับใบอนุญาตต้องแจ้งหน่วยงานกรมสรรพสามิตสำหรับความเปลี่ยนแปลงในพนักงานที่รับผิดชอบ ระบบบันทึกการดำเนินงานกิจการและระบบบัญชี ระบบรักษาความปลอดภัยทางกายภาพ เครื่องมือทางการผลิต หรือความเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของสถานที่ตั้ง
- สามารถเข้าถึงระบบบันทึกการดำเนินงานกิจการและระบบบัญชี รวมถึงสถานที่ตั้งที่ได้รับอนุญาต เครื่องจักรในการผลิต เครื่องมือที่เกี่ยวข้อง เช่น มาตรการต่อต้านการไหล เครื่องวัด เครื่องชั่ง วัตถุดิบในการผลิต สินค้าที่อยู่ในกระบวนการผลิต และสินค้าสำเร็จรูป ที่อยู่ในพื้นที่ที่ได้รับอนุญาต
- ควรมีระบบการอนุมัติก่อนสำหรับการเคลื่อนย้ายสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตชั่วคราวจากสถานที่ตั้งที่ได้รับอนุญาตที่หนึ่งไปยังอีกสถานที่หนึ่ง (โปรดดูข้อถกเถียงที่ครบถ้วนที่เกี่ยวข้องกับการเคลื่อนย้ายสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีอากรชั่วคราวในหัวข้อถัดไป)

ระบบการออกใบอนุญาตยังต้องการส่วนประกอบอื่นเพื่อสนับสนุนการทำงานของระบบ และยืนยันว่าผู้ได้รับอนุญาตปฏิบัติตามข้อกำหนด ซึ่งส่วนประกอบต่างๆ เหล่านี้พร้อมทั้งคำอธิบายและการดำเนินการตามแนวปฏิบัติที่ดีที่สุดได้รับสรุปย่อไว้ในตารางที่ 2

## ตาราง 2 ภารกิจต่อเนื่องเพื่อสนับสนุนระบบการออกใบอนุญาตภาษีสรรพสามิต

ภารกิจในการสนับสนุน	เหตุผลของภารกิจ	แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการดำเนินการตามภารกิจ
การตรวจสอบใบอนุญาตและการต่ออายุใบอนุญาต	<p>เพื่อรักษาระดับความเสี่ยง</p> <p>เพื่อสร้างโอกาสที่จะใช้เงื่อนไขใหม่</p> <p>เพื่อสร้างโอกาสที่จะไม่ต่ออายุผู้ได้รับอนุญาตที่มีความเสี่ยงสูง</p>	<p>ตรวจสอบผู้รับใบอนุญาตหลังจาก 12 เดือนแรก</p> <p>ตรวจสอบผู้รับใบอนุญาตที่มีความเสี่ยงต่ำ หลังจากผ่านพ้นไป 36 เดือน</p> <p>ผู้รับใบอนุญาตต้องต่ออายุใบอนุญาตใบอนุญาตก่อนวันหมดอายุ</p>
ค่าธรรมเนียมในการออกใบอนุญาต	<p>เพื่อครอบคลุมค่าใช้จ่ายในการทำใบอนุญาต</p> <p>เพื่อสร้างอุปสรรคหรือลดแรงจูงใจให้กับผู้ประกอบการที่ไม่มีศักยภาพในทางธุรกิจ</p>	<p>เพียงพอที่จะครอบคลุมค่าใช้จ่ายดังนี้:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ ค่าสมัคร</li> <li>■ ค่าออกใบอนุญาต</li> <li>■ ค่าต่ออายุใบอนุญาต</li> </ul>
ทางเลือกในการใช้มาตรการลงโทษในทางบริหาร	<p>เพื่อสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติตามกฎหมายและเงื่อนไขของใบอนุญาต</p>	<p>กำหนดระดับการลงโทษโดยเจ้าหน้าที่ระดับอาวุโส</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ จดหมายแจ้งเตือนการกระทำผิด</li> <li>■ หนังสือแจ้งเตือนค่าปรับ</li> <li>■ การระงับใบอนุญาตระยะสั้น</li> <li>■ การระงับใบอนุญาตระยะยาว</li> </ul>
หลักประกันหรือการค้ำประกัน	<p>เพื่อคุ้มครองรายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกรณีผู้ได้รับใบอนุญาตไม่สามารถลงบัญชีสินค้าเสียภาษีและไม่สามารถชำระภาษีสรรพสามิตได้</p>	<p>มีความสอดคล้องกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีสรรพสามิตซึ่งอาจเกิดขึ้นในทันที หรือในรอบปีบัญชี</p> <p>จัดหาหลักประกันหรือการค้ำประกันโดยใช้เอกสารค้ำประกันของธนาคาร</p>

ภารกิจในการสนับสนุน	เหตุผลของภารกิจ	แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการดำเนินการตามภารกิจ
ขั้นตอนการยกเลิกใบอนุญาต	เมื่อผู้ได้รับใบอนุญาตมีความเสี่ยงสูงเกินกว่าที่จะรับได้	ยกเลิกใบอนุญาตโดยอัตโนมัติเมื่อผู้ได้รับใบอนุญาตหรือตัวแทนถูกตัดสินว่ากระทำความผิดในฐานความผิดที่มีโทษจำคุก  ยกเลิกใบอนุญาตโดยอัตโนมัติเมื่อผู้ได้รับใบอนุญาตล้มละลาย  ยกเลิกใบอนุญาตเมื่อเจ้าหน้าที่สรรพสามิตระดับอาวุโสพิจารณาเห็นว่าการฝ่าฝืนกฎหมายหรือระเบียบยังคงดำเนินต่อไป แม้ว่าผู้ได้รับอนุญาตจะได้รับการลงโทษในทางบริหารแล้วก็ตาม
ขั้นตอนอุทธรณ์	เพื่อความยุติธรรม ความโปร่งใส และความรับผิดชอบของหน่วยงาน	คำวินิจฉัยสามารถอุทธรณ์ได้ทั้งหมดยกเว้นกรณีที่ใบอนุญาตถูกยกเลิกโดยอัตโนมัติ

### 7.1.2 การบันทึกข้อมูล การทำบัญชีและการจัดทำรายงานถึงความรับผิดชอบ

การทำบันทึกและรายงานอาจทำได้ในหลายรูปแบบเพื่อป้อนชี้และตรวจสอบความรับผิดชอบในทางภาษีสรรพสามิตจนกว่าจะมีข้อแก้ตัวถึงการไม่ต้องรับผิดชอบนั้น บันทึกที่แตกต่างกันออกไปมีความจำเป็นต่อการติดตามความรับผิดชอบในภาษีสรรพสามิตตั้งแต่การเกิดขึ้นของความรับผิดชอบไปจนถึงการชำระภาษีสรรพสามิตในขั้นตอนสุดท้าย การรายงานรายละเอียดการดำเนินงานของผู้ได้รับใบอนุญาตควรมีความสอดคล้องต่อทั้งภาคอุตสาหกรรมและผู้เก็บภาษี กระบวนการเหล่านี้สามารถทำได้ด้วยการใช้ฐานข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือการสร้างรูปแบบทางตรงสำหรับการบันทึกทางการค้าของผู้ได้รับใบอนุญาต

ในการตรวจสอบอย่างเป็นทางการมีความเกี่ยวข้องต่อ 3 องค์ประกอบซึ่งเป็น  
กฎเกณฑ์สำคัญของระบบภาษีสรรพสามิต ตามแผนภาพที่ 1 ด้านล่าง ได้แก่

- ผลิตภัณฑ์ (การก่อให้เกิดความรับผิดชอบ)
- การดำเนินการเกี่ยวกับรายการสินค้าในร้าน (การติดตามความรับผิดชอบซึ่ง  
อาจเพิ่มหรือลดลงก็ได้) และ
- การรายงานและการชำระภาษี (ข้อแก้ตัวเพื่อไม่ต้องรับผิดชอบ)

### 7.1.3 บันทึกลินค้า

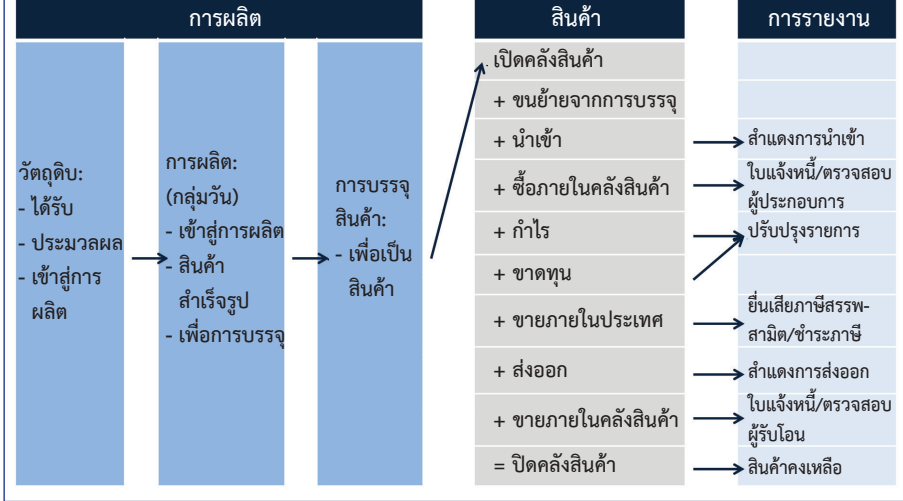
วัตถุประสงค์หลักที่จะให้มีการใช้กับสินค้าใดๆที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี  
สรรพสามิตคือทุกผลิตภัณฑ์จะต้องมีการทำบัญชีไว้ ในเรื่องนี้สามารถบรรลุผลได้  
ด้วยการบันทึกถึงวัตถุประสงค์ที่ได้รับ รายละเอียดการดำเนินการเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และ  
การบันทึกลินค้าที่ผลิตเสร็จเรียบร้อยและได้ถูกย้ายเข้าไปในร้านค้า ดังนั้นการทำให้  
มีความหลอมรวมกันซึ่งวัตถุประสงค์และสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้วนั้นซึ่งเป็นกระบวนการ  
สุดท้ายที่นำไปสู่การชำระภาษีสรรพสามิต

ความแตกต่างระหว่างปริมาณวัตถุประสงค์ที่นำเข้าไปและปริมาณสินค้าที่ส่งเข้าร้าน  
ค้าในช่วงเวลาสุดท้ายของการทำบัญชีเป็นที่รู้จักกันดีในคำว่า “การสูญเสีย” การสูญเสีย  
เป็นสิ่งที่ไม่สามารถเลี่ยงได้ในกระบวนการผลิตสินค้าทุกชนิด โดยเฉพาะอย่างยิ่ง  
ในการผลิตสินค้าที่ต้องเสียภาษีประเภทที่สามารถระเหยได้ ตามแผนภาพที่ 2 ได้สรุป  
เหตุผลหลักๆที่ทำให้เกิดการสูญเสียเกิดขึ้นระหว่างกระบวนการผลิตไว้

จากกระบวนการเก็บบันทึกได้แสดงให้เห็นว่าผู้เก็บภาษีกำลังคิดจะสร้างหลัก  
การเกี่ยวกับการสูญเสียโดยทั่วไปและการสูญเสียที่คาดหมายได้ขึ้นมาใช้กับผู้ได้รับใบ  
อนุญาต ดังนั้นจากข้อยกเว้นนี้จึงเกิดสถานการณ์ตัวอย่างคือเมื่อเกิดการสูญเสียที่  
ไม่ปกติขึ้นและอาจเป็นไปได้ว่ารายได้รัฐมีความเสี่ยงจากการที่บางผลิตภัณฑ์ไม่ได้  
รับการบันทึกในรายการสินค้า การสูญเสียอาจได้รับการทบทวนจากทั้งการดำเนินการ  
การเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และโดยช่วงเวลาการทำบัญชี หรืออาจจะด้วยทั้งสองอย่าง  
ประกอบกัน



แผนภาพที่ 1 : การบันทึกข้อมูล การทำบัญชี การจัดทำรายงานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการที่ได้รับอนุญาต



ภาพที่ 2: ที่มาของการสูญเสียที่เกิดขึ้นระหว่างกระบวนการผลิตสินค้าที่เสียภาษี ในผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์

ทำไมถึงมีการสูญเสียเกิดขึ้นระหว่างกระบวนการผลิตสินค้าที่ต้องเสียภาษี?

ปัจจัยหลักที่ก่อให้เกิดการสูญเสีย ได้แก่

- การระเหยของวัตถุดิบหรือสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้ว จากการขยายหรือหดตัวในการขนส่งหรือเก็บ
- การแช่ที่ไม่ถูกต้อง / การทดสอบความเข้มข้นของผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์
- การบรรจุหรือการกรองมากเกินไป
- การหกหรือรั่วระหว่างกระบวนการผลิต
- ผลิตภัณฑ์ที่ตกค้างในท่อส่ง ตัวกรองหรือถังเก็บ
- ผลิตภัณฑ์ที่ถูกคัดทิ้งเพราะไม่เป็นไปตามแบบหรือมาตรฐานที่กำหนด
- วัตถุดิบหรือส่วนอื่นที่ไม่เป็นไปตามแบบหรือมาตรฐานที่กำหนดที่แตกหักหรือไม่สามารถใช้งานได้หรือถูกทิ้งไป
- ผลิตภัณฑ์ทดลองที่นำออกมาจากสายผลิตภัณฑ์เพื่อการทดสอบคุณภาพ

จากคำแนะนำตามแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดเพื่อการเก็บบันทึก ตามตารางที่ 3 ควรใช้แนวทางทั่วไปที่ต้องออกแบบให้เหมาะสมกับผลิตภัณฑ์แต่ละประเภท ตัวอย่าง เช่น กระบวนการผลิตสินค้าประเภทชิ้นส่วนรถยนต์จะมีความแตกต่างจากโรงกลั่น วัสดุ อย่างไรก็ตามยังคงมีหลักการทั่วไปซึ่งสามารถใช้ได้กับทุกการผลิตสินค้า ตาม ตารางที่ 3 มีการแบ่งแยกสินค้าออกเป็น

- การจัดการวัตถุดิบหลักหรือการบันทึกการซื้อขายและการใช้วัตถุดิบที่สำคัญและบางส่วน เช่น สิ่งที่ถูกนำเข้าไปเพื่อการผลิต
- ข้อกำหนดเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์หรือรายละเอียดของสินค้าที่ถูกผลิตขึ้น รวมทั้ง สูตรและรายละเอียดที่คล้ายกัน(ตามสมควร) ตัวอย่างเช่น ในการสร้างยานยนต์และโมเดล รวมทั้งขนาดของเครื่องยนต์ การใช้เชื้อเพลิง จำนวนที่หนึ่ง เป็นต้น หรือในเครื่องตีแม่เหล็กอลูมิเนียมที่มีความเข้มข้นของแอลกอฮอล์และขนาดบรรจุภัณฑ์ และ
- กลุ่มของรายละเอียดที่บันทึกรายละเอียดสำคัญของแต่ละการดำเนินการผลิต

### ตารางที่ 3 : แนวปฏิบัติการบันทึกการผลิต

การลงทะเบียนวัตถุดิบ	รายละเอียดของสินค้า (สำหรับแต่ละสินค้าที่ผลิต-ตามความเหมาะสม)	รุ่นของสินค้าที่ผลิต (สำหรับการผลิตแต่ละครั้ง)
เปิดยอดปริมาณวัตถุดิบที่มี	บ่งชี้ผลิตภัณฑ์ (ชื่อ ยี่ห้อ การผลิต รุ่น ฯลฯ)	ชุดตัวเลขและวันที่
วันที่ จำนวน ชื่อผู้ประกอบการ หมายเลขใบแจ้งหนี้ของการซื้อครั้ง	ขนาดบรรจุภัณฑ์ จำนวน บรรจุภัณฑ์ ฯลฯ	จำนวนของวัตถุดิบ (ตามจำนวนวัตถุดิบที่ลงทะเบียน)
วันที่ จำนวน หมายเลขชุดของวัตถุดิบทั้งหมดที่ส่งให้กับการผลิต	คุณสมบัติอื่นๆ ที่ช่วยในการจัดหมวดหมู่หรือการประเมินผลการ เช่น ขนาด กำลังของเครื่องยนต์ ความเข้มข้นของแอลกอฮอล์ ฯลฯ	จำนวนของสินค้าสำเร็จรูป
ปิดยอดจำนวนวัตถุดิบคงเหลือ	การสูญหาย	

### 7.1.4 การดำเนินการเกี่ยวกับรายการสินค้า

บันทึกเหล่านี้เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ที่บรรจุเสร็จแล้วตั้งแต่เวลาที่มีการเคลื่อนย้ายจากการผลิตจนถูกปล่อยออกสถานที่นั้น ซึ่งมีความสัมพันธ์โดยตรงต่อกระบวนการทำบัญชีที่ผู้ได้รับใบอนุญาตถูกกำหนดให้ต้องมีการทำบัญชีสิ่งที่เข้าและออกเพื่อจุดประสงค์ในการลงทะเบียนแต่ละประเภท

จากแผนภาพที่ 1 ผู้ได้รับใบอนุญาตจะเริ่มสร้างความสมดุลให้กับแต่ละผลิตภัณฑ์ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีก่อนที่จะมีการเพิ่มเติมเข้าไปในตำแหน่งนี้ด้วยวิธีการได้แก่

- สินค้าที่ผลิตเสร็จแล้วจากการผลิตทั้งหมด
- การนำเข้า (ซึ่งสิ่งที่จะต้องมีการสำแดงการนำเข้า)
- การซื้อขายหรือการรับสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีโดยชั่วคราวจากผู้ได้รับใบอนุญาตคนอื่น (เพื่อได้รับการอนุมัติตามสมควร)
- สิ่งที่ได้รับในคลังสินค้า (โดยปกติคือการส่งมอบที่ผิดพลาดหรือการทำบัญชีผิดพลาดในช่วงต้นของรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งต้องนำมาหักลบออกจากรายการสินค้าในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี)
- การส่งเข้าสู่ตลาด (ซึ่งต้องมีการจ่ายภาษีสรรพสามิตตามสมควร)
- การขายส่งออก (ซึ่งต้องมีการสำแดงการส่งออกหรืออย่างอื่นในทำนองเดียวกัน)
- การขายให้แก่ผู้ได้รับใบอนุญาตคนอื่นๆ ซึ่งจะได้รับการยกเว้นภาษีโดยชั่วคราว (ซึ่งต้องได้รับอนุญาตตามสมควร) และ
- การสูญเสียในคลังสินค้า (โดยทั่วไปคือ การแตกหัก การส่งมอบที่ผิดพลาด การทำบัญชีผิดพลาดในช่วงต้นของรอบระยะเวลาการทำบัญชี)
- ด้วยสิ่งเหล่านี้จะเป็นตัวสร้างความสมดุลให้กับสินค้าแต่ละอย่างในในรอบระยะเวลาการทำบัญชี

## 7.1.5 บันทึกรายการ

ข้อกำหนดที่เป็นแนวทางการปฏิบัติที่ดีที่สุดสำหรับผู้ได้รับอนุญาตในการเก็บจำนวนบันทึกอื่นๆ เพื่อสนับสนุนการกระทำที่หลากหลายและยืนยันการปฏิบัติตาม เช่นการปรับใช้เรื่องการเงิน/การคืนภาษี/การลดหนี้/การคืนอากรการดำเนินการเกี่ยวกับสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว และการชำระหนี้ภาษี สิ่งเหล่านี้เป็นสิ่งที่ต้องมีการกำหนดให้มีการบันทึกเพิ่มเติมซึ่งจะกล่าวถึงต่อไปในบทนี้

อย่างไรก็ตามอนุสัญญาการค้าผูกพันหมายความมีการกำหนดให้มีการเก็บบันทึกเพิ่มเติมในกรณีของอุตสาหกรรมยาสูบ ซึ่งได้กำหนดว่าต้องมีการบันทึกถึงอุปกรณ์ที่ใช้ผลิตยาสูบและรายละเอียดของตลาดที่ตั้งใจไว้ (รวมไปถึงที่คาดการณ์ไว้) ลูกค้าและการขนส่ง สำหรับข้อกำหนดเพิ่มเติมเกี่ยวกับรายละเอียดสำหรับยาสูบนั้นเป็นไปตามกล่องภาพด้านล่าง

### โปรโตคอลเพื่อจัดการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมาย : การเก็บบันทึกรายการ

ตามที่ได้กล่าวไว้ในข้างต้น ตามอนุสัญญาได้มีการกำหนดให้มีการเก็บบันทึกเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตยาสูบ ซึ่งมีการกระทำสองประเภทที่ถูกกำหนดให้มีการเก็บบันทึกตามอนุสัญญา :

- “การผลิต” ผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือเครื่องมือที่ใช้ในการผลิต และ
- “การครอบครอง” ผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือเครื่องมือ เพื่อ (1) ส่งออก หรือ (2) ความรับผิดทางภาษีหรือการยกเว้นภาษีชั่วคราวและตั้งใจที่จะดำเนินการ

การผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบและเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตยาสูบ	การครอบครองผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตยาสูบเพื่อการส่งออกไม่เสียภาษีและผลิตภัณฑ์ยาสูบที่เสียภาษีหรือเครื่องมือในการผลิตยาสูบ
--	--

บันทึกทางการค้าเกี่ยวกับสิ่งให้นำเข้ามาเพื่อการผลิต	วันที่ของการขนส่งสินค้าทางเรือจากจุดสุดท้ายที่มีการควบคุมผลิตภัณฑ์นั้น
ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับตลาด (1) ปริมาณ (2) แนวโน้ม (3) การคาดการณ์ และ (4) ข้อมูลสำคัญอื่นที่เกี่ยวข้อง	รายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งผลิตภัณฑ์ (รวมทั้งยี่ห้อ จำนวน โกดัง สินค้า)
ปริมาณของผลิตภัณฑ์ยาสูบและเครื่องมือในการผลิตที่ผู้ได้รับใบอนุญาตมีไว้ในครอบครอง เก็บรักษา หรือมีไว้ในควบคุม (1) คลังสินค้า และ (2) ในโกดังสินค้าที่ต้องเสียภาษีและศุลกากรภายใต้ระบบการส่งผ่านหรือการถ่ายเทหรือการงดเว้นภาษีชั่วคราว	เส้นทางการขนส่งที่ตั้งใจไว้และจุดหมายปลายทาง
	การระบุบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่เป็นเจ้าของผลิตภัณฑ์นั้นระหว่างการขนส่ง
	วิธีการขนส่ง รวมทั้งการระบุผู้ขนส่ง
	วันที่ที่คาดการณ์ว่าจะมีการขนส่งไปถึงจุดหมายปลายทาง
	ตลาดที่ตั้งใจว่าจะมีการขายปลีกหรือมีการใช้
<p>สุดท้ายแล้วตามอนุสัญญานี้ต้องการให้ผู้ได้รับใบอนุญาตทางยาสูบมีการเก็บบันทึกเหล่านี้ไว้เป็นเวลา 4 ปี</p> <p>(โปรดดูมาตรา 9 ส่วนที่ 3 ของโปรโตคอล)</p>	

## 7.1.6 การตรวจสอบบัญชี

การตรวจสอบบัญชีสำหรับผู้ได้รับใบอนุญาตภาษีสรรพสามิตเป็นการทำให้แน่ใจว่าจะมีการปฏิบัติตาม โดยผลลัพธ์จากการตรวจสอบบัญชีจะเป็นที่น่าพอใจถ้าผู้ได้รับใบอนุญาตได้มีการ

- มีการบันทึกถึงความรับผิดชอบทางภาษีสรรพสามิตไว้ ทั้งความรับผิดชอบจากการผลิต การนำเข้าหรือการได้มาซึ่งสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว
- มีการชำระหนี้ภาษีสรรพสามิตทั้งหมด หรือทำให้พอใจด้วยการมีข้ออธิบายเพื่อไม่ต้องรับผิดชอบสินค้าใดๆ ที่ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิต
- มีการชำระภาษีสรรพสามิตตามวันที่กำหนดให้ชำระ
- มีการเรียกร้องการคืนเงิน คืนภาษี ลดหนี้ หรือคืนอากร และ
- มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตและเงื่อนไขในการอนุญาต

ตามรูปแบบที่สะดวกที่สุดประเภทของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการดำเนินการของผู้ได้รับใบอนุญาตสามารถแก้ไขได้ทั้งหมดด้วยการกำหนดให้มีการทำบันทึกดังกล่าวไว้ข้างต้น และการทำบันทึกเหล่านี้จะเกิดขึ้นเมื่อผู้ตรวจสอบบัญชีเรียกเอาจากผู้เก็บภาษี เพื่อการตรวจสอบบัญชีผู้ตรวจสอบบัญชีจำเป็นต้องเข้าถึงผู้คนและบันทึกในรูปแบบของเอกสาร และ/หรือระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ) ซึ่งมีความสำคัญต่อการดำเนินการตรวจสอบบัญชี สิ่งเหล่านี้สามารถทำให้สำเร็จได้ด้วยการกำหนดในกฎหมายภาษีสรรพสามิตมีการจัดทำบันทึก หรือการกำหนดให้มีการทำบันทึกตามเงื่อนไขของการอนุญาตทางภาษีสรรพสามิต

โดยสรุปแล้ว สิ่งที่ต้องมีในข้อกำหนดได้แก่

- เข้าถึงสถานที่ในการประกอบธุรกิจของผู้ได้รับอนุญาต
- มีการตรวจสอบบันทึกที่สำคัญและทำสำเนาไว้
- เข้าถึงไฟล์คอมพิวเตอร์และข้อมูลที่ดาวน์โหลด
- มีการตั้งคำถามต่อผู้จัดการและผู้ปฏิบัติงาน
- มีการทดสอบความแม่นยำของเครื่องมือที่ใช้ในการวัด เช่น เซนเซอร์วัดอัตราการไหล การนับมาตรวัด เป็นต้น และ

- มีการออกแบบตัวทดลองและนำมันออกมาเพื่อทำการวิเคราะห์

ในทำนองเดียวกัน ยังมีความจำเป็นต้องมีการป้องกันสำหรับผู้ได้รับใบอนุญาต ตามกฎหมายหรือต่อการตรวจสอบบัญชีตามคำแนะนำ ดังนั้นกระบวนการตรวจสอบบัญชีจะต้องไม่สร้างภาระต่อธุรกิจมากเกินไปและต้องไม่เป็นการปฏิบัติที่ผิดจรรยาบรรณหรือไม่เป็นมืออาชีพ สิ่งเหล่านี้เป็นวิธีการในการตรวจสอบบัญชีซึ่งรวมถึง

- การแจ้งเตือนล่วงหน้าเป็นลายลักษณ์อักษรถึงการตรวจสอบบัญชีและขอบเขตของการตรวจสอบ วัตถุประสงค์ และบันทึกที่จำเป็นต้องใช้
- ต้องมีการตรวจสอบบัญชี (หรืออย่างน้อยต้องถูกนำ) โดยผู้ตรวจสอบบัญชีซึ่งมีอำนาจ (ได้รับการรับรองหรือผ่านการฝึกอบรมสำหรับผู้เชี่ยวชาญในขั้นต่ำสุด) เพื่อทำการตรวจสอบบัญชี
- กำหนดเวลาที่จะต้องมีการเก็บบันทึกนานเท่าใดและสิทธิของผู้ตรวจสอบบัญชีในการเข้าถึงบันทึก และ
- การกำหนดให้มีการจัดทำรายงานการตรวจสอบบัญชีอย่างเต็มรูปแบบเมื่อมีการตรวจสอบเสร็จสิ้น

สำหรับแนวทางการตรวจสอบบัญชีที่ดีที่สุดนั้นมีหลายปัจจัยแวดล้อมที่ต้องพิจารณา โดยสิ่งที่สำคัญที่สุดคือการเพิ่มปริมาณการเติบโตของการดำเนินการทางธุรกิจที่จำเป็นต้องมีการยืนยัน บ่อยครั้งที่ในการตรวจสอบบัญชีผู้เสียภาษีสรรพสามิตจะมีแหล่งข้อมูลเพียงเล็กน้อย ด้วยการเพิ่มขึ้นของการดำเนินการทางธุรกิจทำให้มีความเสี่ยงต่อความรับผิดชอบทางภาษีสรรพสามิต

ในบริบทนี้ แนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดในการตรวจสอบบัญชีคือการเปลี่ยนไปสู่ฐานของการควบคุม (ตามภาพ 4 ด้านล่าง) โดยมีเป้าหมายคือเพื่อลดความเสี่ยงที่เกิดจากผู้จ่ายภาษีสรรพสามิตจำนวนมาก

## แผนภาพที่ 4 : การควบคุมการตรวจสอบพื้นฐาน

อาจสรุปได้ว่าการออกแบบเทคนิคการตรวจสอบเพื่อทบทวนระบบธุรกิจและการควบคุมภายในผู้ผลิตสินค้าที่ต้องเสียภาษีและผู้จ่ายภาษีและการทดสอบความซื่อสัตย์นั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการควบคุมภายในที่ผู้ได้รับใบอนุญาตจะต้องมีการปกป้องและค้นหาข้อผิดพลาด ตามแนวคิดนี้ผู้ตรวจสอบควรทบทวนระบบและการควบคุมกระบวนการในการผลิตมากกว่าการพยายามที่จะตรวจสอบทุกการดำเนินการทางธุรกิจที่ต้องเสียภาษี

ดังนั้นถ้าระบบและการควบคุมสามารถดำเนินการได้โดยมีประสิทธิภาพ ผู้เก็บภาษีจะสามารถเชื่อมั่นได้ว่าการดำเนินการที่เกิดจากระบบเหล่านี้ เช่น การทำรายงานถึงผลิตภัณฑ์ การสำแดงการนำเข้า การสำแดงการส่งออก ผลตอบแทนและการชำระหนี้ภาษีจะเป็นไปโดยถูกต้อง ตรงกันข้ามระบบที่มีสุดอ่อนในการควบคุมอาจหมายความว่าผู้ได้รับใบอนุญาตต้องมีการทดสอบการดำเนินการต่างๆมากยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตามทางปฏิบัติที่ดีที่สุดในการตรวจสอบไม่เฉพาะแต่การฟื้นฟูรายได้รัฐที่สูญเสียไปจากข้อผิดพลาดเท่านั้น แต่ยังรวมถึงการแนะนำผู้ได้รับใบอนุญาตเพื่อที่จะพัฒนาระบบธุรกิจและการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพขึ้น

วัตถุประสงค์ที่สำคัญของการตรวจสอบบัญชีคือเพื่อลดความเสี่ยงต่อการสูญเสยรายได้รัฐทางภาษี ซึ่งจะบรรลุผลด้วยการลดความเสี่ยงจากผู้ได้รับอนุญาตทางภาษีทั้งหมด คำว่า “ความเสี่ยงต่ำ” คือความสามารถตรวจสอบผู้ได้รับใบอนุญาตได้ถึงการยื่นแบบภาษีสเตทเมนต์ การทำรายงานในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง เป็นต้น และไม่จำเป็นต้องทำการตรวจสอบเป็นเวลาหลายปี แม้ว่าจะเป็นผู้เสียภาษีรายใหญ่ก็ตาม

บริษัทที่มีความเสี่ยงสูงและความเสี่ยงปานกลางจะเป็นเป้าหมายของการตรวจสอบด้วยความตั้งใจจะลดระดับความเสี่ยงของผู้ได้รับใบอนุญาตเหล่านี้ให้อยู่ในระดับความเสี่ยงต่ำ ถ้าผู้ได้รับใบอนุญาตมีแนวโน้มที่จะไม่สามารถเปลี่ยนแปลงระดับความเสี่ยงสูงให้ลดลงได้ผู้เก็บภาษีก็อาจต้องมีการตัดสินใจถึงการต่ออายุใบอนุญาตให้หรือไม่

ความเสี่ยงในระดับ “ความเสี่ยงต่ำ” ยังคงสามารถเปลี่ยนแปลงได้อย่างรวดเร็วและผู้เก็บภาษีจะต้องตรวจสอบทุกบริษัทให้เป็นปกติประจำเพื่อติดตามระดับความเสี่ยงของผู้ได้รับใบอนุญาตที่อาจเปลี่ยนแปลงได้ด้วยปัจจัยต่อไปนี้



- การวิเคราะห์ผลกำไรของบริษัท การสำแดงสเตตमेंท์ หรือการชำระหนี้ภาษีซึ่งบ่งบอกความแปรปรวนที่ผิดปกติและคาดหมายไม่ได้
- การแจ้งของบริษัทถึงการเปลี่ยนแปลงในวัตถุประสงค์ที่เกิดขึ้นในระบบธุรกิจ หรือโครงสร้างการควบคุมภายใน
- มีการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงภายในภาคอุตสาหกรรม รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงของบทกฎหมาย กระบวนการจัดทำรายงาน อัตราภาษี การเพิ่มขึ้นของคู่แข่ง หรือการตรวจหาข้อผิดพลาดทั่วไปภายในภาคอุตสาหกรรม
- ข้อมูลหรือข่าวกรองที่น่าเชื่อถือเกี่ยวกับการดำเนินงานของผู้ได้รับใบอนุญาต

### 7.1.7 การตรวจสอบและวิเคราะห์สถานะ (Due Diligence)

คำว่า “due diligence” อาจเป็นคำใหม่ในเรื่องการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิต แต่เป็นแนวคิดหลักที่สำคัญในการบริหารจัดการตามปกติและได้ถูกนำมาใช้ประโยชน์กับการค้าหลายรูปแบบมาอย่างยาวนาน โดยสรุปแล้ว การทำ due diligence เป็นเรื่องเกี่ยวกับการรู้ถึงการดำเนินการทางธุรกิจของคู่สัญญาฝ่ายอื่นและทำให้แน่ใจว่าเราสามารถนำมาตราฐานต่างๆมาใช้เพื่อลดความเสี่ยงในการดำเนินการทางธุรกิจ

ผู้เก็บภาษีควรมีหน้าที่ในการทำ due diligence ด้วยวิธีการต่างๆ ตัวอย่างเช่น ในการออกใบอนุญาตภาษีสรรพสามิต (ดังที่กล่าวไว้ข้างต้น) หรือการอนุญาตให้เป็นสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีโดยชั่วคราวเพื่อเปลี่ยนสิทธิ (ดังที่กล่าวไว้ข้างต้น) อย่างไรก็ตาม ในบริบทเรื่องนี้ตามคู่มือเล่มนี้การทำ due diligence ในการบริหารจัดการภาษีมีความเกี่ยวข้องกับผู้ผลิต ผู้นำเข้า หรือตัวแทนจำหน่ายสินค้าที่เสียภาษีเพื่อดึงดูดความสนใจของลูกค้าในการตกลงทำธุรกิจก่อนที่จะมีการจัดหาสินค้าที่เสียภาษีซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นต่อการตัดสินใจว่าจะไม่ขายหรือจำกัดการขายเพื่อลดความเสี่ยงต่อการสูญเสียรายได้รัฐโดยลูกค้า

โปรดคอลได้กำหนดข้อกำหนดบางประการโดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับห่วงโซ่อุปสงค์ในแง่เครื่องมือที่ใช้ในการผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบและบุหรี่ สิ่งเหล่านี้ได้ถูกอธิบาย

ไว้อย่างเต็มรูปแบบใน Protocol box อย่างไรก็ตามในสินค้าที่เสียภาษีส่วนมาก การทำ due diligence อาจถูกสนับสนุนผ่านทางกรออกหลักเกณฑ์หรือเงื่อนไขในการอนุญาตทางภาษีสรรพสามิต เพื่อให้ผู้ได้รับใบอนุญาตทางภาษีสรรพสามิตปฏิบัติตามในการขายสินค้านั้น จากการใช้คำแนะนำตามอนุสัญญา ประเภทของการทำ due diligence เป็นการตรวจสอบว่าผู้ได้รับใบอนุญาตสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดได้ก่อนมีการขายรวมทั้งลูกค้าได้

- ทำธุรกิจด้วยความสุจริตเมื่อมีการขายสินค้าที่ต้องเสียภาษี
- มีตลาดสำหรับประเภทและปริมาณของสินค้าที่เสียภาษีที่ถูกขาย
- ไม่มีการชำระด้วยเงินสด
- ไม่มีการปฏิเสธการอนุญาตทางภาษีสรรพสามิต หรือมีการยกเลิกการอนุญาตทางภาษีสรรพสามิต (ดังนั้นจึงมีการกำหนดให้ผู้เก็บภาษีต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้ต่อสาธารณชน) และ
- มีการอนุญาตทางภาษีสรรพสามิตที่เหมาะสมเมื่อมีการขายสิ่งที่ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว

ผลที่ได้จากการทำ due diligence ช่วยพัฒนาความซื่อสัตย์ในห่วงโซ่อุปทานด้วยการทำให้แน่ใจว่าจะมีการขายที่ถูกกฎหมายเท่านั้นที่เกิดขึ้น และเปลี่ยนความรับผิดชอบตรงบางส่วนไปสู่ภาษีสรรพสามิตในภาคอุตสาหกรรมของตน

### โปรโตคอลเพื่อการจัดการค้าผลิตภัณฑ์สุบที่ผิดกฎหมาย:การวิเคราะห์สถานะ

ข้อกำหนดที่ให้ภาคอุตสาหกรรมยาสูบ (รวมทั้งผู้จำหน่ายเครื่องมือผลิตบุหรื) ต้องจัดให้มีการทำ due diligence ต่อลูกค้าที่ได้รับใบอนุญาตตามอนุสัญญาดังที่กล่าวไว้ข้างต้น ดังนั้นข้อกำหนดเกี่ยวกับระบบการอนุญาตที่มีประสิทธิภาพการอนุญาตที่มีการออกให้แกกกิจการใดเป็นสัญลักษณ์ว่ากิจการนั้นได้รับการพิจารณาจากผู้เก็บภาษีว่ามีความเสี่ยงต่ำซึ่งกระบวนการยับยั้งก่อนที่จะมีการออกใบอนุญาตยังเป็นที่ยิววิจารณ์

ขั้นตอนแรกของการทำ due diligence ของผู้แทนจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือเครื่องมือผลิตบุหรืได้รับการยืนยันว่าลูกค้าจะต้องได้รับการอนุญาตตามความเหมาะสม ในบางประเทศอาจเป็นส่วนมากของห่วงโซ่อุปทานซึ่งเป็นข้อยกเว้นการขายให้แก่ผู้ค้าปลีกซึ่งเป็นเรื่องการตัดสินใจของแต่ละประเทศ

อย่างไรก็ตามในการยืนยันการได้รับใบอนุญาตโดยลูกค้า ผู้แทนจำหน่ายควรยืนยันถึงปริมาณของผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตตามปกติที่ถูกขายสู่ท้องตลาดและสถานะของลูกค้าในท้องตลาดตัวอย่างเช่น ตาม Article นี้มีความไม่เหมาะสมที่ผู้ผลิตจะขายบุหรี่ให้แก่ผู้ค้าส่งเป็นจำนวนมากเกินความความต้องการของตลาด หรือมากกว่าปริมาณการซื้อตามปกติหรือปริมาณการซื้อที่มีเหตุผล แม้ว่าลูกค้าจะได้รับใบอนุญาตก็ตาม ผู้เก็บภาษีควรทำให้แน่ใจได้ว่าการออกใบอนุญาตนั้นเป็นการยืนยันว่าลูกค้าเป็นผู้ได้รับการอนุญาตจริงโดยอาจตรวจสอบได้จากปริมาณ และการตรวจสอบลูกค้าที่ไม่ได้รับใบอนุญาตควรเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการต่ออายุใบอนุญาตที่ผู้เก็บภาษีควรพิจารณาถึงการทำ due diligence เพื่อตรวจสอบขยายไปถึงผู้จำหน่ายเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตด้วย ซึ่งอาจเป็นการยากต่อการจินตนาการถึงผู้แทนจำหน่ายเครื่องมือใดๆต่อกิจการที่ไม่ได้รับอนุญาตให้ผลิต

เมื่อมีการขายให้แก่ลูกค้ามีการกำหนดให้ผู้แทนจำหน่ายต้องบันทึกรายละเอียดข้อมูลธนาคารของลูกค้าเพื่อยืนยันว่าลูกค้าไม่มีประวัติทางอาชญากรรม อย่างไรก็ตามเมื่อผู้ได้รับใบอนุญาตรู้สึกว่าคุณกัณฑ์ไม่ให้ขายสินค้าให้แก่ลูกค้าเพราะกระบวนการทำ due diligence มีการกำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตสามารถรายงานต่อผู้มีอำนาจได้

การปรับปรุงให้การทำ due diligence มีประสิทธิภาพมากขึ้นอาจทำได้ด้วยการทำการขายลูกค้า ได้แก่

- กิจการที่ไม่มีความปลอดภัยตามเรื่องการปรับใช้การอนุญาต ตาม Article 6
- กิจการที่ถูกเพิกถอนการอนุญาตเพราะมีพฤติกรรมทางอาชญากรรม
- ผู้ได้รับใบอนุญาตที่ถูกปฏิเสธการขายเพราะการทำ due diligence หรือ
- ข้อมูลเกี่ยวกับการจำหน่ายจากตัวแทนคนอื่นในประเทศและผู้มีอำนาจจากนานาชาติ เกี่ยวกับการโกงภาษี

ความสามารถในการตรวจสอบสถานการณ์ได้รับอนุญาตของลูกค้าอาจสนับสนุนได้ด้วยกระบวนการทำ due diligence

*(โปรดดู Article 7 of Part III of the Protocol)*

### 7.1.8 การติดตาม

ในระยะที่ 2 ของโครงการนี้พบว่า “อากรแสตมป์” เป็นสิ่งช่วยยืนยันว่ามี การชำระภาษีแล้ว เส้นทางที่ถูกกฎหมายไปสู่ตลาดและความถูกต้องยังคงเป็นปัญหา จากการศึกษาในระยะที่ 2 พบว่าสินค้าที่แตกต่างกันและเส้นทางเข้าสู่ตลาดที่แตกต่างกัน มีความยากลำบากต่อการวางกรอบให้เป็นหนึ่งเดียวกันเพื่อเป็นแนวทางแก้ไข ปัญหา สำหรับสินค้าทุกประเภทที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

จากรายงานการอภิปรายมีข้อสังเกตเกี่ยวกับการพัฒนาคุณภาพและความปลอดภัยของอากรแสตมป์ อย่างไรก็ตามการใช้อากรแสตมป์ที่มีลักษณะเป็นกระดาษ ต่อไปถูกมองว่าเป็นสัญลักษณ์รับรองความถูกต้องในเชิงรับ ซึ่งต้องพึ่งพาการใช้ อุปกรณ์พิเศษที่ผู้ซื้อต้องได้รับการอบรมมา เช่นเครื่องสแกนที่มีราคาแพง รายละเอียด นอกจากนี้ตามข้ออภิปรายในประเด็นอากรแสตมป์สามารถพบได้ใน section 7.2.2 “Duty Payment and Reporting”

การติดตามดูเหมือนว่าจะมีประสิทธิภาพต่อการปฏิบัติตามและการบังคับใช้ และเป็นกุญแจสำคัญอย่างแท้จริงต่อการควบคุมห่วงโซ่อุปทานตามอนุสัญญาว่าด้วยการ ขจัดการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบผิดกฎหมาย ในประเด็นเรื่องการปรับใช้การติดตาม ร่องรอยตามอนุสัญญาว่าด้วยผลิตภัณฑ์ยาสูบนั้นได้รับการอภิปรายอย่างเต็มรูปแบบ ตาม Protocol Box ในหน้าถัดไป

การทำให้การติดตามร่องรอยมีประสิทธิภาพนั้นจะต้องมีการกำหนดให้มีการ ใช้รหัสบ่งชี้ที่มีความทนทานและมีความเป็นเอกลักษณ์ และระบบการจัดการข้อมูล โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศที่มีความเป็ยงเบน สิ่งเหล่านี้เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด ต่อหลายภาคอุตสาหกรรม เช่น อุตสาหกรรมยาไม้ อาหารและยาสูบ การเกิดขึ้นของ ระบบฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์ได้ก่อให้เกิดระบบการติดตามร่องรอยที่มีประสิทธิภาพ และครอบคลุมทั่วทั้งโลกทั้งในระดับของผู้ผลิตและระดับของห่วงโซ่อุปทาน การที่ ผู้ผลิตและผู้อยู่ในห่วงโซ่อุปทานจะเลือกใช้ฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์เพื่อเป็นระบบ ติดตามร่องรอยตามนานาชาตินั้น ควรคำนึงถึงการใช้เครื่องบ่งชี้ผลิตภัณฑ์ที่มีความ เป็นเอกลักษณ์ ระบบความปลอดภัยและการจัดการข้อมูลที่สำคัญ ซึ่งมีการทำให้ แน่ใจว่าจะมีการปฏิบัติตามระบบการติดตามร่องรอยอย่างรวดเร็วภายใต้โครงสร้าง

พื้นฐานที่มีความหลากหลายและข้อจำกัดด้านงบประมาณ (รวมทั้งสมาชิกในห่วงโซ่อุปทานขนาดเล็ก/กลาง) นอกเหนือจากขอบเขตของประเทศและภูมิภาคที่สามารถเข้าถึงได้ด้วยสถานที่และเครื่องมือที่หลากหลาย

การเกิดขึ้นของเทคโนโลยีนี้ทำให้เกิดการทำเครื่องหมายผลิตภัณฑ์ไว้ด้วยตัวบ่งชี้ที่มีความเป็นเอกลักษณ์

การจัดลำดับนี้โดยทั่วไปมักถูกนำมาใช้กับช่วงการผลิตระหว่างการบรรจุลงบรรจุภัณฑ์ โดยเป็นข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับสินค้าและการผลิตที่สร้างขึ้นและเพื่อการเข้าถึงได้ของผู้มีอำนาจด้านภาษี

ตัวบ่งชี้ที่เป็นเอกลักษณ์นี้เป็นเครื่องยืนยันว่าผลิตภัณฑ์นั้นเป็นของแท้และยืนยันถึงรายละเอียดของผลิตภัณฑ์นั่นเอง รวมทั้งการผลิตและสถานะทางภาษีและการชำระหนี้ภาษี ยิ่งไปกว่านั้นการสามารถติดตามได้ยังช่วยตรวจสอบผลิตภัณฑ์ได้ระหว่างห่วงโซ่อุปทาน ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ดีสำหรับหน่วยงานผู้ตรวจสอบ หรือเพื่อตอบรับการร้องเรียนผลิตภัณฑ์ที่ไม่น่าไว้วางใจในตลาด ด้วยการพัฒนาเทคโนโลยีจึงทำให้สามารถจับระดับของข้อมูลได้

ตัวบ่งชี้ที่เป็นเอกลักษณ์ยังช่วยเป็นร่องรอยของการเคลื่อนไหวของผลิตภัณฑ์ตามห่วงโซ่อุปทาน รวมทั้งรายละเอียดของผู้ค้าปลีก ลูกค้า ตราบนาทีวันที่และสถานที่ในการขนส่งนั้นยังช่วยบ่งชี้ถึงการเบี่ยงเบน การลักลอบนำเข้าหรือการเลี่ยงภาษี โดยสรุปมันจะกลายเป็นแหล่งที่มาหรือเครื่องมือเพื่อการสืบสวนไม่ใช่เพียงแค่การตรวจสอบบัญชี

เทคโนโลยีด้านการรับรองว่าเป็นของแท้และการติดตามร่องรอยยังไม่เพียงพอต่อการแก้ปัญหาเกี่ยวกับการไม่จ่ายภาษีสำหรับสินค้าที่เสียภาษีที่มีอยู่เป็นจำนวนมาก

แท้จริงแล้วระบบไม่ได้เป็นตามแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดดังที่กล่าวไว้ข้างต้น เช่นการใช้ open standard coding ซึ่งไม่มีประสิทธิภาพแม้ว่าจะมีราคาแพง สิ่งเหล่านี้เป็นต้นตอของความเสียหายในการเลี่ยงภาษีและการลักลอบนำเข้า ในทางกลับกันการใช้รหัสติดตามที่มีความครอบคลุมและระบบการติดตามร่องรอยที่ได้มีการนำมาใช้แล้วในสถานที่ผลิตหลายแห่งที่ได้รับอนุญาตและได้ให้บริการที่มีประสิทธิภาพและคุ้มค่าต่อหน่วยงานบังคับใช้กฎหมาย

ขณะที่ปัจจุบันมีข้อโต้แย้งจำนวนมากเกี่ยวกับการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตในผลิตภัณฑ์ยาสูบซึ่งแนวคิดเรื่องการติดตามร่องรอยสามารถนำมาใช้กับสินค้าที่เสียภาษีส่วนมากได้ด้วยการที่ผู้ผลิตระบุรายละเอียดของผลิตภัณฑ์ลงบนบรรจุภัณฑ์ด้วยข้อมูลรหัสเกี่ยวกับสินค้าบนฉลากและผ่านบาร์โค้ดหรือ QR โค้ด เป็นต้น การเก็บข้อมูลในฉลากจะกลายเป็นกลไกสำหรับผู้มีอำนาจในทางภาษีที่จะยืนยันความถูกต้องของสินค้าและรู้ถึงรายละเอียดของผลิตภัณฑ์ รายละเอียดและข้อจำกัดในการแจกจ่าย

อย่างไรก็ตามยังมีข้อกำหนดให้ผู้เก็บภาษีร่วมมือกับผู้จ่ายภาษีโดยถูกต้องตามกฎหมายเพื่อค้นหาต้นทุนสำหรับระบบการติดตามร่องรอยที่มีประสิทธิภาพมากที่สุดเพื่อนำมาใช้กับแต่ละภาคอุตสาหกรรมโดยเฉพาะ

### โปรโตคอลเพื่อกำจัดการค้าผลิตภัณฑ์สูบที่ผิดกฎหมาย: ร่องรอยและการติดตาม

อนุสัญญานี้ อาจเรียกได้ว่าเป็นการสร้างแนวนโยบายให้แก่ทั้งโลกด้วยความยากลำบาก เพราะเป็นการสร้างขึ้นจากระบบการติดตามร่องรอยในแต่ละประเทศและภูมิภาค ในระดับประเทศนั้น ในแต่ละประเทศได้กำหนดระบบที่ตั้งอยู่บนฐานของการใช้เครื่องบ่งชี้ที่มีเอกลักษณ์ประทับลงบนบรรจุภัณฑ์ กล้องกระดาศ และบรรจุภัณฑ์ซึ่งประกอบด้วยของมูลดังนี้

- วันที่และสถานที่ผลิต
- โรงงานที่ผลิต
- เครื่องจักรที่ใช้ในการผลิต
- การเคลื่อนย้ายการผลิต / เวลาในการผลิต
- ชื่อ ใบกำกับสินค้า หมายเลขใบสั่งซื้อและบันทึกการจ่ายเงินของลูกค้าคนแรกที่ไม่ใช่บริษัทในเครือผู้ผลิต
- ตลาดที่ตั้งใจนำไปขายในชั้นขายปลีก
- คำอธิบายถึงผลิตภัณฑ์
- คลังสินค้าและการขนส่งใดๆ

- ข้อมูลของผู้ซื้อ และ
- เส้นทางการขนส่งที่ตั้งใจไว้ วันที่และผู้รับฝากขาย

วัตถุประสงค์หลักของการทำเครื่องหมายที่เป็นเอกลักษณ์และรายละเอียดที่สำคัญ เพื่อให้ผู้เก็บภาษีสามารถตัดสินใจได้ถึงที่มาของยาสูบและความเป็นไปได้ที่จะเกิดการเบี่ยงเบนไปสู่ตลาดผิดกฎหมาย จึงอาจต้องมีการตรวจสอบการเคลื่อนไหวของยาสูบตลอดห่วงโซ่อุปทานและเพื่อยืนยันสถานะทางกฎหมายของผลิตภัณฑ์นั้นในเวลาใดโดยเฉพาะเจาะจง แม้ว่าในประเทศที่มีอัตราภาษีผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ต่ำ ระบบการติดตามร่องรอยก็ยังมีความจำเป็นเพื่อเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานข้อตกลง มิฉะนั้นจะเป็นการทำลายความสามารถในการติดตามร่องรอยของผลิตภัณฑ์นั้นเมื่อออกจากประเทศที่มีการเชื่อมโยงด้วยระบบทั่วโลกโดยปราศจากข้อมูลที่สำคัญ

ตามมาตรา 8 อาจมีการวิจารณ์ถึงอนุสัญญาในฐานะที่เป็นการแก้ไขปัญหาคือความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับห่วงโซ่อุปทานของผลิตภัณฑ์ยาสูบที่เคลื่อนย้ายจากตัวแทนจำหน่ายไปสู่ตัวแทนจำหน่ายและจากประเทศไปสู่ประเทศ ดังที่เห็นได้ในหลายกรณีศึกษา การเคลื่อนไหวที่เกี่ยวข้องกับหลายชาติมักเป็นองค์ประกอบที่สำคัญต่อการทำให้ผลิตภัณฑ์ยาสูบมีความเบี่ยงเบนไปสู่ตลาดผิดกฎหมาย และการติดตามร่องรอยจะช่วยแก้ไขปัญหาคือความเสี่ยงหรือมีความสะดวกต่อการสืบสวนและการฟ้องร้องถึงการเบี่ยงเบนที่เกิดขึ้น

ดังนั้นสิ่งสำคัญที่จะต้องพิจารณาในภูมิภาค (หรือตามหลักการทั่วโลก) ความเสี่ยงหนึ่งต่อการทำตามระบบการติดตามร่องรอยคือแต่ละประเทศได้สร้างระบบการตรวจสอบของตัวเองขึ้นและทำให้ระบบการติดตามร่องรอยผลิตภัณฑ์ข้ามพรมแดนมีความยากลำบากขึ้น

โดยปราศจากแง่มุมในด้านภูมิภาค ระบบการตรวจสอบที่เข้ากันไม่ได้ทำให้ไม่สามารถเกิดการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างผู้เก็บภาษีจากคู่ค้าแต่ละฝ่าย ดังนั้นจึงมีความจำเป็นที่จะต้องสร้างมาตรฐานให้กับการติดตามร่องรอยด้วยการจัดการรหัสและข้อมูล

การทำตามมาตรฐานในภูมิภาค (หรือทั่วโลก) ด้วยการเข้ารหัสที่มีความปลอดภัย และระบบการจัดการข้อมูลจะทำให้ผู้มีอำนาจบังคับใช้กฎหมายง่ายต่อการเรียกคืนด้วยการใช้วิธีการเข้าถึงที่มีเพียงหนึ่งเดียวและรูปแบบที่เป็นมาตรฐาน ข้อมูลเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์การผลิต การกระจายสินค้าและสถานะทางกฎหมาย

(โปรดดูมาตรา 8 ส่วนที่ 3 ของโปรโตคอล)

## 7.2 การจัดการความรับผิดทางภาษีสรรพสามิต

### 7.2.1 การยกเว้นภาษีชั่วคราว

การยกเว้นภาษีชั่วคราวเป็นความเสี่ยงต่อรายได้ทางภาษีที่ต้องมีการบริหารจัดการ เพื่อจุดประสงค์ของส่วนนี้ “การยกเว้นภาษีชั่วคราว” คือการกระทำใดๆ เกี่ยวกับสินค้าที่เสียภาษีที่ยังไม่มีการชำระภาษีหรือมีข้อแก้ตัวถึงการไม่ต้องเสียภาษี เช่น การได้รับการยกเว้นทางภาษีหรือปลอดภาษี หรือกล่าวอีกทางหนึ่งสินค้านั้นยังคงมีความรับผิดทางภาษี เพียงแต่รูปแบบหลักของการยกเว้นความรับผิดทางภาษีคือการจัดการสินค้าที่เสียภาษีจาก

- การอนุญาต / สถานที่ที่ได้รับอนุญาตหนึ่งไปยังอีกสถานที่ที่ได้รับอนุญาต
- การอนุญาต / สถานที่ที่ได้รับอนุญาตหนึ่งไปยังสถานที่ส่งออก
- สถานที่นำเข้าที่ได้รับอนุญาต / สถานที่ที่ได้รับอนุญาต
- สถานที่ที่ได้รับการอนุมัติไปยังกระบวนการอื่น กระบวนการสุดท้าย การทำลาย การผลิตให้เป็นสินค้าที่ไม่ต้องเสียภาษี และ/หรือการบริโภคสินค้าที่ไม่ต้องเสียภาษีคือสิ่งที่จะเกิดขึ้นในตอนท้าย

วัตถุประสงค์หลักคือการทำให้แน่ใจว่าความรับผิดทางภาษีสรรพสามิตทั้งหมดจะออกจากการดูแลตรวจตราและการควบคุมให้มาถึงสถานที่หนึ่งโดยปลอดภัย และเริ่มความรับผิดทางภาษีในสถานที่ใหม่ที่สามารถตรวจตราและควบคุมได้ ประเด็นหลักหรือความเสี่ยงในการจัดการได้แก่

- จุดหมายปลายทางที่ได้รับอนุญาต / ประเภทของสินค้าที่ได้รับอนุญาต
- ผู้ส่งสินค้าจะใช้การขนส่งที่เหมาะสมเพื่อให้สินค้าทั้งหมดปลอดภัย
- ผู้ได้รับใบอนุญาตขนส่งจะส่งสินค้าที่ถูกต้องในปริมาณที่ถูกต้อง และ
- ผู้ได้รับใบอนุญาต / สถานที่ที่ได้รับการอนุมัติจะมีการบันทึกถึงการรับโดยถูกต้อง

วัตถุประสงค์เหล่านี้และความเสี่ยงจะถูกแก้ปัญหาคด้วยการใช้และอนุมัติกระบวนการที่ทำให้ผู้เก็บภาษีเชื่อมั่นได้ว่าความเสี่ยงทั้งหมดจะถูกบรรเทาลงและด้วย



การอนุญาตให้มีการยกเว้นภาษีในสินค้าโดยชั่วคราวเกิดขึ้น สิ่งเหล่านี้จะบรรลุผลได้ด้วยการใช้รูปแบบซึ่งประกอบด้วยรายละเอียดที่สำคัญทั้งหมดของผู้ส่งและผู้รับ ซึ่งต้องเป็นรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าที่เสียภาษีที่เพียงพอเพื่อให้สามารถระบุและประเมินความรับผิดทางภาษีได้ นอกจากนี้ในการกำหนดผู้เก็บภาษียังสามารถมองหาคำแนะนำที่ปลอดภัยที่ครอบคลุมความรับผิดทางภาษีสรรพสามิตทั้งหมดจากผู้สมัครซึ่งไม่ถึงจุดหมายที่ตั้งใจไว้ทั้งหมด

ทางปฏิบัติที่ดีที่สุดในการปรับใช้ข้อมูลจากระบบการส่งและรับนั้นสามารถจัดการได้ด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ระบบ Excise Control Movement System (ECMS) ของสหภาพยุโรป ซึ่งสามารถเห็นได้ทั้งในกรณีตัวอย่างด้านล่างและภาคผนวก 1 ในส่วนท้ายของบทนี้ อย่างไรก็ตามผู้เก็บภาษียังจำเป็นต้องมองหาระบบที่เป็นกระดาษร่วมกับการควบคุมที่แนะนำด้วย ใน AEC ควรใช้กระบวนการ Customs Union โดยปราศจากขอบเขตการควบคุมเช่นในยุโรปหรือไม่ ในระบบกระดาษที่มีหลากหลายจำเป็นต้องได้รับความร่วมมืออย่างเต็มรูปแบบจนกว่าระบบ IT เช่น ECMS จะถูกสร้างขึ้น

### กรณีศึกษาที่ 1 : ระบบ Excise Control Movement Systems (ECMS)<sup>2</sup>

ระบบ ECMS เปรียบเสมือนการพัฒนาการค้าเครื่องดื่มแอลกอฮอล์หรือเครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของแอลกอฮอล์ ยาสูบหรือผลิตภัณฑ์ด้านพลังงาน ภายในสหภาพยุโรป

ระบบ ECMS ใช้ระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์ในการตรวจสอบการเคลื่อนไหวของสินค้าที่เสียภาษีที่ถูกเคลื่อนย้ายอยู่ในพื้นที่ที่ได้รับการงดเว้นภาษีสรรพสามิตชั่วคราวในสหภาพยุโรป เช่นเพื่อไม่ต้องมีการชำระหนี้ภาษีสรรพสามิต ในวันที่ 1 เมษายน ปี ค.ศ.2010 มีการแทนที่เอกสารที่เป็นกระดาษ (Administrative Accompanying Document หรือ AAD) ด้วยการใช้อิเล็กทรอนิกส์จากผู้ส่งไปยังผู้รับผ่านทาง Member State administrations ระบบ ECMS หมายความว่า

- มีกระบวนการที่เข้าใจง่าย
- เป็นการบริหารจัดการที่ไม่ใช้กระดาษ
- มีความปลอดภัยในการเคลื่อนย้ายสินค้า (ข้อมูลของผู้ค้าจะถูกตรวจสอบก่อนมีการส่งของ)

- การปล่อยการวางประกันที่เร็วกว่า (มีหลักฐานว่าสินค้าจะถึงจุดหมายปลายทางได้รวดเร็วและมีความปลอดภัยมากขึ้น) และ
- การตรวจสอบมีประสิทธิภาพด้วยข้อมูลแบบ real time และการตรวจสอบระหว่างการเคลื่อนย้าย

ในระบบกระดาษ บางประสิทธิภาพสามารถได้รับจากทั้งผู้ได้รับใบอนุญาตและผู้เก็บภาษีโดยการอนุญาตอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้ผู้ได้รับใบอนุญาตดำเนินการต่อสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีโดยชั่วคราวทั้งระหว่างภายในบริษัทกับคลังสินค้าหรือระหว่างผู้ผลิตกับคลังสินค้า หรือเพื่อการดำเนินการเกี่ยวกับสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีโดยชั่วคราวระหว่างผู้ได้รับอนุญาตและลูกค้าที่มีมายาวนาน/ปกติประจำ แนวทางนี้การอนุมัติเป็นรายบุคคลซึ่งไม่ได้กำหนดให้สำหรับแต่ละบุคคลโดยปกติจะเป็นการดำเนินการที่มีความเสี่ยงต่ำ

ในกรณีของการอนุมัติต่อไปนั้น ตามกรณีศึกษาแสดงให้เห็นว่าสิ่งนี้จะมีการดำเนินการด้วยการยืนยันรายละเอียดที่คู่สัญญาได้รับและความสัมพันธ์ทางการค้าที่แท้จริงระหว่างผู้ส่งและผู้รับสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว

## กรณีศึกษาที่ 2 : การอนุมัติให้ขนส่งต่อเนื่อง – ออสเตรเลีย (คัดลอกมาจากแบบฟอร์มใบขออนุมัติ)

ข้อ F : รายละเอียดเกี่ยวกับการขนส่ง<sup>2</sup>

### คำถาม 9

ถ้าเจ้าของสินค้าไม่ได้เป็นผู้ควบคุมสถานที่รับสินค้าคุณควรแนบจดหมายจากผู้ทำงานในสถานที่รับนั้น เพื่อเป็นการแสดงว่าพวกเขายอมรับความรับผิดชอบในผลิตภัณฑ์นั้นเมื่อได้รับมัน เราไม่สามารถดำเนินการได้ถ้าไม่มีหลักฐานเป็นหนังสือแนบมาว่าพวกเขายอมรับผิดชอบในสินค้านั้น

จดหมายจากสถานที่รับนั้นอาจถูกลบลงลายมือชื่อและวันที่โดยผู้ทำงานในสถานที่รับสินค้านั้นและประกอบด้วยข้อมูลดังต่อไปนี้

เรา (ชื่อสถานที่รับสินค้า)ยอมรับสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต/เทียบเท่าภาษีสรรพสามิต/ภาษีสศุลกากรที่ยังไม่มีการชำระหนี้ภาษี ในนามของ (ชื่อและที่อยู่ของธุรกิจ) จาก (ชื่อ ที่อยู่และหมายเลขการจัดตั้งของสถานที่ส่ง)

เราได้เตรียมพร้อมรับสินค้านี้ภายใต้ความผูกพัน

เรายอมรับความรับผิดชอบต่อสินค้าที่ได้รับ ณ สถานที่ทำการของเรา รายละเอียดเป็นไปตามรายการด้านล่าง บันทึกของเรามีความเหมาะสมต่อการเป็นบันทึกความผูกพันในสินค้า

เรามีความเข้าใจถึงบทบัญญัติและข้อกำหนดตาม มาตรา 61A ของ Excise Act 1901 และ มาตรา 71E ของ Custom Act 1901

รายละเอียดอย่างเต็มรูปแบบถึงสถานที่ทำการเราได้แก่

- หมายเลขธุรกิจของออสเตรเลีย
- หมายเลขภาษีสรรพสามิต
- หมายเลขภาษีสศุลกากร

ผู้ทำงานในสถานที่รับสินค้านั้นมีความรับผิดชอบในภาษีสศุลกากรและภาษีสรรพสามิตที่ผูกติดกับสินค้านั้นเมื่อมีการบันทึกไว้ในคลังสินค้า ถ้าพวกเขาไม่สามารถตรวจนับสินค้านั้น

## 7.2.2 หน้าที่ชำระภาษีและการรายงาน

กลไกการชำระหนี้เป็นการส่งผ่านจุดความรับผิดชอบทางภาษีและกระตุ้นข้อกำหนดเกี่ยวกับข้อแก้ตัวเพื่อไม่ต้องรับผิดชอบทางภาษีและการชำระเงิน สิ่งเหล่านี้ดูเหมือนจะเป็นทางปฏิบัติที่ดีที่สุดซึ่งจุดความรับผิดชอบทางภาษีควรมี เมื่อควรมีการจัดทำรายงานความรับผิดชอบทางภาษีและเมื่อมีการชำระหนี้ภาษี

### จุดความรับผิดชอบทางภาษี

แนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดสำหรับจุดความรับผิดชอบทางภาษีในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยทั่วไป คือเมื่อผลิตภัณฑ์ออกจากสถานที่ผลิตที่ได้รับอนุญาตและเข้าสู่ตลาดภายในประเทศเพื่อการบริโภค สิ่งนี้จะช่วยสร้างความยืดหยุ่นให้แก่งานผู้ผลิตและผู้นำเข้า และการควบคุมภาษีสำหรับผู้เก็บภาษี

สำหรับผู้ผลิตและผู้นำเข้าที่ไม่รู้ถึงการใช้งานในขั้นสุดท้าย ลูกค้าหรือเป้าหมายของสินค้าที่เสียภาษี จุดความรับผิดชอบทางภาษีจะถูกกำหนดเมื่อมีการส่งมอบจากสถานที่

ที่ที่ได้รับอนุญาตสำหรับความรู้อย่างเต็มรูปแบบในการจัดประเภทและอัตราภาษีสรรพสามิตเมื่อมีการนำสินค้าออกมาเช่น เชื้อเพลิงอาจถูกส่งมอบสู่ธุรกิจซึ่งผู้ผลิตมีเงินเพียงพอในการชำระหนี้ซึ่งอาจเป็นอัตราภาษีสรรพสามิตหรืออัตราค่าสัมปทานหรือยานยนต์อาจอยู่ภายใต้รายการส่งออกและได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิต

อีกหนึ่งปัญหาหนึ่งในเรื่องจุดความรับผิดชอบทางภาษีคือในกรณีที่มีการกักสินค้าไว้ก่อนมีการกระจายสินค้า ถ้าความรับผิดชอบทางภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการปล่อยสินค้าออกจากสถานที่ผลิตที่ได้รับอนุญาตไปสู่อุตสาหกรรมในประเทศ ทำให้ขอบเขตของการที่ผู้ผลิตยืดเวลาในความรับผิดชอบทางภาษีสรรพสามิตออกไปด้วยการเก็บไว้ในคลังสินค้าที่ได้อนุญาตต่อตลาดภายในประเทศ และเกิดความรับผิดชอบทางภาษีขึ้นเมื่อมีการขายให้แก่ลูกค้าไม่ใช่เมื่อมีการส่งมอบจากสถานที่ผลิต เมื่อนโยบายการกักการกระจายสินค้าไว้ได้รับอนุญาต มีข้อเสนอแนะว่าการเคลื่อนย้ายสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราวจากสถานที่ผลิต (หรือสถานที่นำเข้า) ไปสู่คลังสินค้าที่ได้รับอนุญาตจะต้องมีการควบคุมตามขอบเขตที่กล่าวด้านบนด้วย

ประโยชน์จากการวางแผนจุดความรับผิดชอบทางภาษีภายในภูมิภาคด้วยการอนุญาตให้มีสินค้าที่ต้องเสียภาษีเป็นประเภทเดียวกันและการควบคุมเหมือนกัน ณ จุดความรับผิดชอบเดียวกันในห่วงโซ่อุปทานทั่วทั้งภูมิภาค การทำเช่นนี้จะเป็นการลดโอกาสที่จะเกิดความเบี่ยงเบนและลักลอบนำเข้าจากการค้าภายในภูมิภาค เพราะคู่สัญญาทั้งหมดรวมทั้งผู้เก็บภาษีมีความรู้เกี่ยวกับสถานะทางภาษีของสินค้าโดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีการสนับสนุนโดยการวางกรอบการควบคุมเหนือความสัมพันธ์ที่มีการอนุญาต (และจำเป็นต้องส่งจากสถานที่ที่ได้รับอนุญาตและรับสู่สถานที่ที่ได้รับอนุญาต) การดำเนินการยกเว้นภาษีชั่วคราว การเก็บบันทึกจะเป็นการยืนยันและตรวจสอบถึงการดำเนินการนี้

## หน้าที่ในการชำระภาษี

สินค้าทั้งหมดที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิตซึ่งถูกส่งไปขายในตลาดภายในประเทศเพื่อการบริโภคจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต โดยการเสียภาษีสรรพสามิตไม่จำเป็นต้องกระทำในระยะเวลาเดียวกันกับการจัดทำรายงาน (โปรดดูรายละเอียด

ด้านล่าง) หากแต่จำเป็นต้องมีกลไกซึ่งสามารถระงับหรือการประเมินการเสียหายที่  
สรรพสามิตกับยอดภาษีสรรพสามิตที่ได้วางเป็นประกันไว้ต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับ  
การจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ประเด็นสำคัญสำหรับการชำระภาษี คือ ได้มีการเสียภาษีสรรพสามิตไว้ก่อน  
ที่สินค้าจะถูกส่งเข้าไปในตลาดภายในประเทศหรือสามารถชำระภาษีสรรพสามิตตั้ง  
กล่าวเป็นคราวๆ ไป (เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีตามที่กำหนด เช่นกำหนดเป็นวัน  
สัปดาห์ หรือเดือน) ซึ่งภาษีสรรพสามิตที่ได้มีการชำระเป็นครั้งเป็นคราวดังกล่าว  
สามารถนำถือเป็นเครดิตภาษีสำหรับผู้รับใบอนุญาต

ในกรณีที่มีการบังคับใช้ระบบเครื่องหมายแสดงการเสียหายซึ่งมีลักษณะคล้าย  
กับระบบอากรแสตมป์นั้น การชำระภาษีสรรพสามิตก่อนที่ความรับผิดชอบในการเสียหาย  
สรรพสามิตเกิดถือเป็นเป็นกระบวนการในการชำระภาษีที่มีประสิทธิภาพที่สุด  
เนื่องจากเครื่องหมายแสดงการเสียหายเป็นสิ่งที่แสดงการเสียหายสรรพสามิตก่อน  
การบรรจุภัณฑ์สินค้านั้น ดังนั้น เครื่องหมายแสดงการเสียหายดังกล่าวจึงถูกนำมาใช้  
ในระหว่างกระบวนการบรรจุภัณฑ์ได้ โดยไม่ต้องแยกต่างหากออกเป็นอีกกระบวนการ  
หนึ่ง อย่างไรก็ตาม เครื่องหมายการแสดงการเสียหายสามารถผลิตได้ก่อน  
กระบวนการบรรจุภัณฑ์ และให้ชำระภาษีสรรพสามิตดังกล่าวเป็นคราวๆ ไปตามการ  
ส่งมอบสินค้า

แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดในการบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตควรดำเนินการบนหลัก  
การส่งมอบภาษีเป็นครั้งคราว กล่าวคือ ผู้ได้รับอนุญาตสามารถส่งมอบสินค้าจาก  
สถานที่ที่ได้รับอนุญาตภายในกำหนดระยะเวลาบัญชีหนึ่งและรวมมูลค่าความรับผิด  
ในการเสียหายสรรพสามิตพร้อมทั้งชำระภาษีสรรพสามิตจากการส่งมอบสินค้าในช่วง  
ระยะเวลาดังกล่าวตามวันครบกำหนดที่ระบุ การส่งมอบภาษีเป็นครั้งคราวมีผลใน  
การเพิ่มประสิทธิภาพและลดต้นทุนในการปฏิบัติการให้เป็นไปตามกฎหมายของภาค  
ธุรกิจและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เนื่องจากการลด  
ขั้นตอนและกระบวนการที่จะเกิดขึ้นระหว่างผู้ได้รับอนุญาตและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง  
กับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ระยะเวลาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีในการส่งมอบภาษีสรรพสามิตขึ้นอยู่กับยอดคงเหลือระหว่างขนาดความรับผิดชอบในการเสียภาษีและความต้องการในกระแสเงินสดของรัฐบาล โดยนำมาเปรียบเทียบกับมูลค่าที่ประหยัดได้จากการลดจำนวนธุรกรรมของภาคธุรกิจและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตลง ดังนั้นระยะเวลาสำหรับการส่งมอบภาษีสรรพสามิตสามารถกำหนดให้แตกต่างกันได้ขึ้นอยู่กับสินค้า อัตราภาษีสรรพสามิต และ/หรือขนาดของธุรกิจ

รอบระยะเวลาบัญชีสามารถกำหนดเป็นรูปแบบวันได้ อย่างไรก็ตาม โดยทั่วไปจะกำหนดในรูปแบบสัปดาห์ เดือน หรือไตรมาส และในบางประเทศ ภาษีสรรพสามิตจะถูกระบุในรายการภาษีทั่วไปรวมกับภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งกำหนดระยะเวลาบัญชีและการส่งมอบภาษีเป็นครั้งคราวดังกล่าวต้องสอดคล้องกับภาษีประเภทอื่นด้วย

### กรณีศึกษาที่ 3 : ออสเตรเลีย – การอนุญาตให้ส่งมอบเป็นครั้งคราว (ระบบ PSP)<sup>4</sup>

ระบบ PSP ยินยอมให้นำสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิตและสินค้าสรรพสามิตนำเข้า (imported excise equivalent goods) เข้าไปจำหน่ายหรือบริโภคภายในกำหนดระยะเวลาหนึ่ง และขยายเวลาในการเรียกคืนภาษีหรือชำระภาษีออกไปจนกระทั่งครบระยะเวลาตามที่กำหนด

รอบระยะเวลาบัญชีสำหรับการส่งมอบเป็นครั้งคราวคือ หนึ่งสัปดาห์ (7 วัน) ยกเว้นกรณีผู้ได้รับอนุญาตที่เป็นธุรกิจขนาดเล็กซึ่งจะได้รับการลดหย่อนให้เหลือระยะเวลาการส่งระหว่างหนึ่งเดือนหรือหนึ่งสัปดาห์

ผู้ได้รับอนุญาตสามารถส่งมอบสินค้าจากสถานที่ที่ได้รับอนุญาตได้ต่อเมื่อได้มีการออกไปแจ้งหนี้ทางการค้าสำหรับการขายสินค้านั้นแล้ว

ทั้งนี้ จะต้องมีภาระบัญชีที่ส่งมอบสินค้าในใบแจ้งหนี้ดังกล่าว และจะมีการรวบรวมยอดการส่งมอบสินค้าทั้งหมดในระยะเวลาบัญชีดังกล่าวจะ

## เครื่องหมายแสดงการเสียหายหรือแสดมภ์สรรพสามิต

วัตถุประสงค์หลักในการใช้แสดมภ์สรรพสามิตเป็นไปเพื่อการควบคุมการหลีกเลี่ยงภาษี แม้ว่าหน่วยงานที่รับผิดชอบจะได้นำแสดมภ์สรรพสามิตเพื่อควบคุมและป้องกันสินค้าปลอม แผ่นแสดมภ์สรรพสามิตเป็นวิธีการในการกระหายอดภาษีที่ได้ชำระกับปริมาณสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิตที่ออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนและเพื่อเป็นตัวบ่งชี้ว่าสินค้านั้นได้มีการเสียภาษีอย่างถูกต้องและเหมาะสมแล้วหรือไม่

ดังที่ระบุในข้อ 7.8 “ติดตามและตรวจสอบ” ระยะที่ 2 ของโครงการนี้ได้มีการตั้งข้อสังเกตเกี่ยวกับประสิทธิภาพและความน่าเชื่อถือของแสดมภ์สรรพสามิตหลายรูปแบบ และมีการทำหมายเหตุแสดงว่าในช่วงเวลาที่ผ่านมา ประสิทธิภาพและความปลอดภัยในการใช้แสดมภ์สรรพสามิตได้มีการพัฒนาอย่างมีนัยสำคัญ

หนึ่งในการพัฒนาดังกล่าวคือ แสดมภ์สรรพสามิตในรูปแบบดิจิทัลหรือในรูปแบบบาร์โคดสองมิติ (2D) ซึ่งประกอบไปด้วยข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับสินค้าที่สามารถอ่านได้โดยการสแกนหรือการใช้อุปกรณ์อ่านข้อมูลโดยเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตหรือโดยภาคอุตสาหกรรมเพื่อเป็นการรับรองและตรวจสอบความสมบูรณ์ในห่วงโซ่อุปทาน

แสดมภ์สรรพสามิตมิใช่ว่าจะเหมาะสมกับสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิตทุกประเภท ตามหลัก แสดมภ์สรรพสามิตจะมีบทบาทในกลุ่มสินค้าที่มีอัตราการขายอย่างรวดเร็วและสินค้าที่มีอัตราภาษีสูง เช่น ผลิตภัณฑ์ยาสูบ เครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ และในบางกรณีเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ อย่างไรก็ตาม สินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีสรรพสามิตบางประเภทที่ไม่เหมาะในการนำแสดมภ์สรรพสามิตมาใช้ จึงมีการจำกัดขอบเขตการใช้กับสินค้านี้ดังกล่าว

หากมองในแง่ของแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด แสดมภ์สรรพสามิตถือเป็นวิธีการสุดท้ายและมีศักยภาพต่ำในการบริหารรายได้ภาษีสรรพสามิต แนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดควรประกอบไปด้วยการสร้างกลไกในการเก็บหลักฐานซึ่งมีความสามารถในการตรวจสอบและยืนยันปริมาณการผลิต ปริมาณการนำเข้า และปริมาณที่นำเข้าไปยังตลาดภายในประเทศ อย่างไรก็ตาม สินค้าบางอย่าง เช่น ผลิตภัณฑ์ยาสูบและเครื่องดื่มที่

มีแอลกอฮอล์มีความเสี่ยงเฉพาะตัวและเป็นสินค้าเป้าหมายเพื่อการปลอมแปลงและการฉ้อฉล และเนื่องด้วยสินค้าประเภทดังกล่าวมีอัตราภาษีค่อนข้างสูง จึงทำให้การกระทำผิดกฎหมายดังกล่าวมีกำไรดี อีกทั้งสินค้านี้ยังเป็นสินค้าที่มีอัตราการขายอย่างรวดเร็วและระบบการกระจายสินค้าที่แพร่หลายของสินค้าประเภทดังกล่าวกระตุ้นให้เกิดการกระทำผิดกฎหมายเหล่านั้นมากขึ้น ดังนั้น ควรจะมีระบบที่สามารถจัดการกับความเสี่ยงเหล่านั้นได้

ทางเลือกหนึ่ง คือ พิจารณาว่าเจ้าของตราหรือยี่ห้อสินค้ารวมทั้งอุตสาหกรรมนั้นรักษาความสมบูรณ์ของสินค้าตนเองอย่างไรและพวกเขามีความสามารถอะไรบ้างในการค้นหาและระบุปัญหาที่เกี่ยวกับสินค้าซึ่งเกิดในห่วงโซ่อุปทานตั้งแต่ขั้นตอนการผลิตจนถึงกระบวนการขายปลีก ตัวอย่างเช่น กรณีที่มีการเรียกสินค้ากลับคืน หรือกรณีลูกค้าร้องเรียนเกี่ยวกับสินค้า โดยส่วนใหญ่ ผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมแต่ละกลุ่มจะคิดค้นเทคโนโลยีซึ่งมีลักษณะเฉพาะสำหรับสินค้าในกลุ่มของตนเพื่อรักษาปลอดภัยของห่วงโซ่อุปทาน

ในกรณีของผลิตภัณฑ์ยาสูบมีความเป็นไปได้ว่าในท้ายที่สุดแล้วแต่ละประเทศจะให้สัตยาบันและปฏิบัติตามโปรโตคอลของ WHO ดังนั้นอากรแสตมป์จะถูกแทนที่ด้วยระบบเครื่องหมายบ่งชี้ที่เป็นเอกลักษณ์ซึ่งเป็นไปตามของกำหนดในมาตรา 8 ของโปรโตคอล และเพื่อติดตามร่องรอยของผลิตภัณฑ์ยาสูบ ดังที่ได้กล่าวไปแล้วในเรื่องของผลิตภัณฑ์ยาสูบ

### **เครื่องหมายการเสียภาษี – ดวงตราหมึกเพื่อรักษาความปลอดภัย**

เหตุผลของการใช้ดวงตราหมึกเพื่อรักษาความปลอดภัย (secure ink marks) เพื่อแสดงถึงสินค้าที่เสียภาษีเช่นเดียวกับการใช้อากรแสตมป์ ที่จริงแล้วมีหลายประเด็นปัญหาที่เกี่ยวข้องกับอากรแสตมป์ เช่น การปลอมแปลง การลอบออกโดยบังเอิญหรือการทำลาย หรือความไม่มีประสิทธิภาพในการลดปริมาณการลักลอบนำเข้าและการเลี่ยงภาษี ซึ่งเป็นเรื่องจริงที่เกิดขึ้นพอกับการใช้ดวงตราหมึกเพื่อรักษาความปลอดภัย



จากข้อโต้แย้งเกี่ยวกับอาการแสบตมภ์ข้างต้น ผู้เก็บภาษีควรเปลี่ยนจากการทำเครื่องหมายการเสียภาษีในลักษณะนี้มาเป็นการสร้างการบริหารจัดการภาษีและความสามารถในการปฏิบัติตาม และการใช้อำนาจเพื่อสร้างแนวทางปฏิบัติในภาคอุตสาหกรรมซึ่งถูกออกแบบมาเพื่อช่วยให้มั่นใจได้ว่าทั้งผู้ผลิตและผู้นำเข้าในห่วงโซ่อุปทานจะมีความซื่อสัตย์

## เครื่องหมายการเสียภาษี – การทำเครื่องหมายเชื้อเพลิง

ตัวบ่งชี้สถานะทางภาษีมีความเกี่ยวข้องกับภาคอุตสาหกรรมเชื้อเพลิง (ซึ่งมีการเสียภาษีสรรพสามิต) เมื่อการทำ “เครื่องหมายเคมี” ได้ถูกเพิ่มเข้ามาในประเภทของเชื้อเพลิง หรือการสิ้นสุดการใช้เชื้อเพลิงก่อนออกจากสถานที่ที่ได้รับอนุญาต เมื่อมีการใช้อัตราภาษีที่มีความแตกต่างหรือมีการยกเว้นภาษี วัตถุประสงค์คือเพื่อให้ผู้เก็บภาษีได้ทดสอบตัวอย่างทดลองของผลิตภัณฑ์ในตลาดซึ่งได้ถูกส่งมอบด้วยการลดอัตราภาษีหรือได้รับการยกเว้นภาษี จะมีการใช้เครื่องหมายเหล่านี้ในกรณีที่มีการเก็บภาษีเต็มจำนวนเพื่อนำมาใช้บังคับถึงการกระทำที่ผิดกฎหมาย

เครื่องหมายเคมีไม่มีอันตรายต่อเชื้อเพลิง ต่อถังน้ำมันและต่อเครื่องยนต์ และจะยังคงละลายอยู่ในเชื้อเพลิงจนกว่าจะมีการบริโภคด้วยการเผาไหม้โดยเครื่องยนต์หรืออย่างอื่นที่คล้ายกัน การที่เครื่องหมายนั้นยังคงอยู่ในเชื้อเพลิงจึงทำให้สามารถทดสอบเชื้อเพลิงได้ในเวลาใดๆ หรือในจุดใดๆ ทั้งในการขายส่งและการขายปลีกในท้องตลาด และในกรณีที่มีความจำเป็นก็อาจทดสอบได้จากถังน้ำมันในยานพาหนะ ทุกวันนี้การทดสอบโดยทั่วไปใช้การทดสอบที่มีลักษณะง่ายๆ ด้วยชุดทดสอบภาคสนาม ซึ่งพอเพียงต่อการตรวจจับการปรากฏของเครื่องหมายและยืนยันถึงสถานะความรับผิดชอบทางภาษี ยิ่งไปกว่านั้นยังมีสิ่งช่วยให้เกิดความแม่นยำมากยิ่งขึ้นด้วยการใช้ประโยชน์จากตัวอย่างทดลองที่ล้มเหลวในการทดสอบภาคสนามหรือผลลัพธ์ที่ได้เพื่อนำมาพิสูจน์ถึงสิ่งที่ยังไม่สามารถพิสูจน์ได้ บางครั้งอาจมีการรวมเข้าด้วยกันซึ่งความแตกต่างทางสถานะและความรับผิดชอบทางภาษีในเชื้อเพลิง

ยกเว้นแต่ในกรณีผู้เก็บภาษีได้ตระหนักถึงในเรื่องนี้หรือได้เข้าถึงความสามารถในการวิเคราะห์ที่สำคัญแล้วนั้น โดยทั่วไปผู้จัดหาเครื่องหมายเคมีจะมีการจัดหาสิ่ง

จำเป็นเพื่อช่วยเหลือการทดสอบภาคสนามโดยตัวแทนเพื่อการวิเคราะห์ตัวอย่าง ทดลองที่ล้มเหลวตั้งนั้นตามแผนการทางเชื้อเพลิงที่ถูกวางไว้ในปัจจุบันมีหลายการ ดำเนินการตามแผนงานนี้ที่เป็นการจ้ำงบุคคลภายนอกมาเป็นผู้จัดทำ ซึ่งแพ็คเกจนั้น ประกอบด้วย

- การจัดหาเครื่องหมายเคมีด้วยตนเอง
- การจัดหาชุดภาคสนามและการฝึกฝน/สนับสนุนผู้ทำการทดสอบภาคสนาม
- การฝึกฝนผู้ปฏิบัติงานในภาคอุตสาหกรรมเชื้อเพลิง และการออกแบบ ตัวอย่างทดลอง
- การเข้าถึงห้องทดลองด้วยการทดสอบตัวอย่างทดลอง เช่น เพื่อเป็นการ ยืนยันถึงความล้มเหลวในการทดสอบและตัวอย่างทดลองที่ไม่ต้องเสียภาษี หรือตามการทดสอบตัวอย่างทดลองเมื่อการทดสอบภาคสนามไม่สามารถ พิสูจน์ได้และ
- การรายงาน คำแนะนำ และพยานผู้เชี่ยวชาญตามที่จำเป็น

การกำหนดเช่นนี้เป็นต้นทุนที่สำคัญสำหรับตัวแทนและมีความสำคัญในการ ทำความเข้าใจถึงธรรมชาติของความเสี่ยงเพื่อแก้ไขปัญหา ในหลายกรณีที่เกิดขึ้น แผนการเกี่ยวกับการทำเครื่องหมายเชื้อเพลิงไม่ใช่วิธีการที่เหมาะสมและไม่ใช่วิธีการ ที่มีประสิทธิภาพเพื่อแก้ปัญหาค่าความเสี่ยงประเภทนี้ ในหลายกรณีอาจแก้ปัญหาค่า เสี่ยงได้ด้วยนโยบายทางภาษีเชื้อเพลิงที่ดีกว่าเดิม คือการเก็บภาษีตามประเภทของ เชื้อเพลิงมากกว่าการเก็บภาษีเมื่อมีการใช้เชื้อเพลิงในตอนท้าย และเก็บภาษีเชื้อเพลิง ในอัตราเดียวกันหลายกรณีสามารถลดความเสี่ยงได้ด้วยการลดโอกาสการจัดประเภท ผิดพลาดเมื่อมีการใช้งานขั้นสุดท้าย หรือการแทนที่ หรือการขยายภาษีเชื้อเพลิงที่สูง ไปเป็นภาษีที่ต่ำ

นโยบายภาษีต้องตระหนักถึงการใช้งานในขั้นสุดท้ายที่ทำได้ในหลายแนวทาง และสามารถก่อตั้งระบบเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ใช้งานในตอนท้ายจะจ่ายภาษีในอัตราที่ต่ำ กว่าอย่างมีประสิทธิภาพตามโปรแกรมการคืนภาษี การลดหย่อนภาษีหรือเงินช่วย เหลือภาษี อย่างไรก็ตามผู้ใช้ในขั้นสุดท้ายมีการทำงานร่วมกับผู้มีอำนาจทางภาษี

มากกว่าผู้แทนจำหน่าย ดังนั้นจึงเป็นการลดความเสี่ยงที่รายได้รัฐจะร่วงไหล

อีกเรื่องที่ต้องพิจารณาคือผลกระทบต่อธุรกิจจากผู้ผลิต ผู้นำเข้า ตัวแทนจำหน่ายและผู้บริโภคซึ่งอาจมีการจัดการเกี่ยวกับภาษีซื้อเพลิงต่างกันออกไป ผลกระทบที่เกิดกับธุรกิจเหล่านี้ อาจเป็นสองโครงสร้างพื้นฐานที่แบ่งแยกออกเป็นเชื้อเพลิงที่ทำเครื่องหมายและเชื้อเพลิงที่ต้องเสียภาษีเต็มจำนวน ทำนองเดียวกันก็มีข้อกำหนดให้ต้องเก็บบันทึกเป็นสองอย่างด้วย

การทำเครื่องหมายเชื้อเพลิงในประเทศที่พัฒนาแล้วประสบความสำเร็จ เห็นได้จากกรณีศึกษา 6 ในแอฟริกาที่ความแตกต่างของอัตราภาษีก่อให้เกิดความเสี่ยงซึ่งนำไปสู่การขยายและการแทนที่ของเชื้อเพลิงที่เสียภาษีต่างออกไป และจากการเปรียบเทียบระหว่างการส่งออกและการขนส่ง

### 7.2.3 หน้าที่ในการรายงาน

มีความจำเป็นที่จะต้องมีการทำรายงานเพื่อยืนยันว่าได้มีการส่งมอบสินค้าที่เสียภาษีไปแล้วเพื่อช่วยเหลือในการประเมินภาษีสรรพสามิตที่มีการชำระภาษีแล้ว รายรับจากการชำระเงินที่แท้จริง (ดังที่กล่าวไว้ข้างต้น) ไม่ได้เกิดขึ้นในเวลาเดียวกับที่มีการทำรายงาน แต่ดังที่กล่าวไว้ข้างต้นว่ามีความจำเป็นต้องมีกลไกเพื่อผสมผสานการประเมินภาษีเหล่านี้กับจำนวนภาษีสรรพสามิตที่วางประกันไว้กับผู้เก็บภาษีเข้าด้วยกัน

ทางปฏิบัติที่ดีที่สุดคือการนำเสนอรายงานเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบทางภาษีด้วยวิธีการอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งไม่ได้เพียงแต่ทำให้ผู้เก็บภาษีที่จะทราบข้อมูลถึงผู้ที่ยื่นเสียภาษีตรงเวลาหรือล่าช้าตามกำหนดเวลาเท่านั้นแต่ข้อมูลเหล่านี้สามารถจับและเป็นประวัติความเสี่ยงและสามารถจัดเก็บไว้เพื่อการผสมผสานและการวิเคราะห์ในอนาคต

มีคำถามสำหรับผู้เก็บภาษีเกี่ยวกับกรอบเวลาในการยื่นเสียภาษี รายละเอียด และการผสมผสานภาษีสรรพสามิตที่ได้รับชำระมา

การรายงานถึงกรอบเวลาในการเสียภาษีและรายละเอียดขึ้นอยู่กับการจัดการการชำระเงิน ซึ่งในระบบการชำระเงินล่วงหน้าจะกำหนดให้มีการยื่นเสียภาษี ก่อนมีการส่งมอบเพื่อให้ทำรายงานเกี่ยวกับรายละเอียดของสินค้าทั้งหมดได้อย่างครอบคลุม

ไม่ว่าจะเป็นการบรรยาย ประเภทและปริมาณ เนื่องจากมีแนวโน้มว่าผู้ได้รับใบอนุญาต จะต้องการการตอบสนองจากรายงานสินค้าโดยเฉพาะอย่างยิ่งรายงานนั้นจะต้องมีความชัดเจนเพื่อการส่งมอบสินค้าเข้าสู่ตลาดภายในประเทศ การชำระหนี้เป็นช่วงๆ สามารถกำหนดให้แตกต่างกันออกไปได้และมีการยอมรับโดยทั่วไปในรายงานว่ายื่นเสียหายในช่วงระยะเวลาทำงานหลายวันในช่วงสุดท้ายของรอบเวลาการทำบัญชี แต่รายละเอียดของการส่งมอบสินค้าอาจรวมเข้ากับการจำแนกประเภทได้ หรือจัดทำในรูปแบบที่เหมาะสมสำหรับผู้ได้รับใบอนุญาต เช่นการรวมเข้ากับ stock taking unit (SKU)

โดยลักษณะของความรับผิดชอบทางภาษีสรรพสามิต โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและการกระจายสินค้า จึงมีความจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนให้เป็นจำนวนเงินตอบแทนเป็นช่วงๆ ในขณะที่โดยปกติแล้วจะมีการรวบรวมรายงานภาษีสรรพสามิตทุกประเภทเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดและสิ่งที่ละเอียดเพื่อทำการปรับเปลี่ยน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ผู้ผลิตสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตได้มีการตกลงในประเด็นต่างๆ ไว้ เช่น

- การส่งมอบที่ไม่ถูกต้อง เช่น สินค้าที่ไม่ถูกต้อง หรือปริมาณที่ไม่ถูกต้องหรือไม่เป็นไปตามปริมาณที่สั่งไว้
- การตีกลับคืนคลังสินค้านอกเหนือจากเหตุผลข้างต้น หรืออาจเป็นเพราะสินค้ามีความชำรุดหรือขาดตกบกพร่อง หรือลูกค้าได้หาทางการคืนของและขอเงินคืน
- ประเภทการส่งมอบไม่ถูกต้อง เช่น การค้าในประเทศถูกจำแนกให้อยู่ในประเภทการส่งออก ไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในการใช้ในตอนท้าย หรือไม่มีการส่งมอบให้แก่ผู้ใช้ในตอนท้ายตามที่กำหนดไว้
- การล้มเหลวในระบบการบันทึกและการชั่งตวงที่พบได้จากท่อส่ง เซนเซอร์ วัดอัตราการไหลเข็มไมล์หรือมาตรวัดความเร็ว
- รายงานวันที่ส่งมอบไม่ถูกต้องเพราะมีการชำระเงินในช่วงเวลาทำบัญชีที่ไม่ถูกต้องและ

- สินค้าชำรุด เน่าเปื่อย แตกหัก หรือด้วยเหตุประการอื่นทำให้ไม่สามารถขายได้

โดยทั่วไปแล้วมีสองแนวทางในการแก้ปัญหาด้วยการปรับเปลี่ยน ประการแรกคือการอนุญาตให้เปลี่ยนมาใช้เงินคืนภาษีสรรพสามิตในรอบเวลาการทำบัญชีในปัจจุบัน (หรือในอนาคต) ตามรายงานการทำเช่นนี้จะบรรลุผลสำเร็จด้วยการทำให้แน่ใจว่ามีบทบัญญัติเกี่ยวกับคืนภาษีในรูปแบบที่เป็นเอกสารซึ่งได้รับอนุญาตให้มีการปรับเปลี่ยนซึ่งจะส่งผลกระทบต่อผู้เสียภาษีเมื่อมีการคืนภาษี อย่างไรก็ตามในการให้รายละเอียดของการคืนภาษีสรรพสามิตนั้นจะต้องมีการสนับสนุนการแถลงข้อเท็จจริง ด้วยการจัดทำบันทึกตามความเหมาะสมเพื่อการปรับเปลี่ยนอย่างเป็นรูปธรรม

ในอีกทางหนึ่ง การรายงานควรมีการกำหนดว่าอะไรคือสิ่งที่คุณได้รับใบอนุญาตควรนำมาใช้กับผู้บริหารจัดการภาษีเพื่อให้ได้รับเงินคืนภาษี การคืนภาษีนี้อาจจ่ายผ่านทางบัญชีธนาคารที่ระบุชื่อไว้ โดยเช็คหรือโดยเครดิตภาษีซึ่งสามารถนำมาใช้ได้กับการจ่ายภาษีในอนาคต กระบวนการเหล่านี้ได้ถูกนำมาในสถานการณ์ที่สินค้าซึ่งต้องเสียภาษียังไม่ถูกส่งมอบและผู้ได้รับใบอนุญาตต้องการเพียงแค่ตัดความรับผิดชอบทางภาษีออกไปจากระบบบัญชี

ประเภทของการปรับเปลี่ยนเหล่านี้อาจถูกนำมาใช้เพื่อเพิ่มการจ่ายภาษีสรรพสามิต (เช่น ด้วยความสมัครใจหรือมีการเรียกให้เปิดเผย) กระบวนการที่กล่าวไปข้างต้นมีความคล้ายคลึงกันต่อรายงานสนับสนุนการเพิ่มความรับผิดชอบในภาษีสรรพสามิตซึ่งได้มีการชำระให้แก่ผู้เก็บภาษี

## อ้างอิง

- <sup>1</sup> Transcrime (2012), Analysis of the Draft Protocol to Eliminate Illicit Trade in Tobacco Products,” Unpublished
- <sup>2</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/excise\\_duties/circulation\\_control/emcs\\_practice/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/circulation_control/emcs_practice/index_en.htm)
- <sup>3</sup> [https://www.ato.gov.au/Forms/Application-for-a-continuing-movement-permission-%28nonexport%29/?page=9#Section\\_F\\_Movement\\_details](https://www.ato.gov.au/Forms/Application-for-a-continuing-movement-permission-%28nonexport%29/?page=9#Section_F_Movement_details)
- <sup>4</sup> <https://www.ato.gov.au/Business/Excise-and-excise-equivalent-goods/>
- <sup>5</sup> สามารถหาข้อมูลเพิ่มเติมได้ที่ Digital Coding & Tracking Association (DCTA) at <http://www.dcta-global.com/our-mission.html#sthash.XG5G76Uc.dpuf>
- <sup>6</sup> วิธีการเดียวกันได้รับการนำไปใช้ในบริบทอื่นๆ ของสหภาพยุโรป เช่น Falsified Medicines Directive (EC Directive 2011/62/EU), Regulation on Food Safety (EC Regulation 178/2002) เช่นเดียวกับ Directive on Traceability of explosives for civil use (EC Directive 2008/48/EC)
- <sup>7</sup> ระบบ T&T ถูกนำไปใช้ครอบคลุมตลาดในกว่า 50 ประเทศรวมไปถึงตลาดที่เป็นทางผ่านอย่างเช่นยุโรปตะวันออกและตะวันออกกลาง
- <sup>8</sup> <http://www.codexalimentarius.org/codexhome/en/>
- <sup>9</sup> “The Economics Behind Fuel Marking,” Tanzania Daily News, 17 April 2012; “How Fuel Marking Schemes Contribute to National Income,” IPP Media, 17 April 2012, <http://www.ippmedia.com/frontend/index.php?1=40629>; and “GEA reports success against fuel smuggling,” Kaieteur News, 2 April 2011



## ภาคผนวก

### ภาคผนวก 1 : ระบบเคลื่อนย้ายการควบคุมภาษีสรรพสามิต

ดู 7.2.1. การยกเว้นภาษีชั่วคราว

#### บทบาทของ EMCS ในการเป็นกรณีศึกษาตามแนวปฏิบัติที่ดี

ในระบบ EMCS การเคลื่อนย้ายสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตระหว่างผู้ค้า<sup>2</sup> แต่ละรายจะมีการจัดทำเอกสารประกอบในทอดต่างๆ ของรัฐที่รับ (successive states) เอกสารดำเนินการในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ (e-AD) ดังเช่น เอกสารการจำหน่าย (issuance) โดยผู้ส่งสินค้าไปถึงเอกสารการยืนยันรับของโดยผู้รับสินค้า

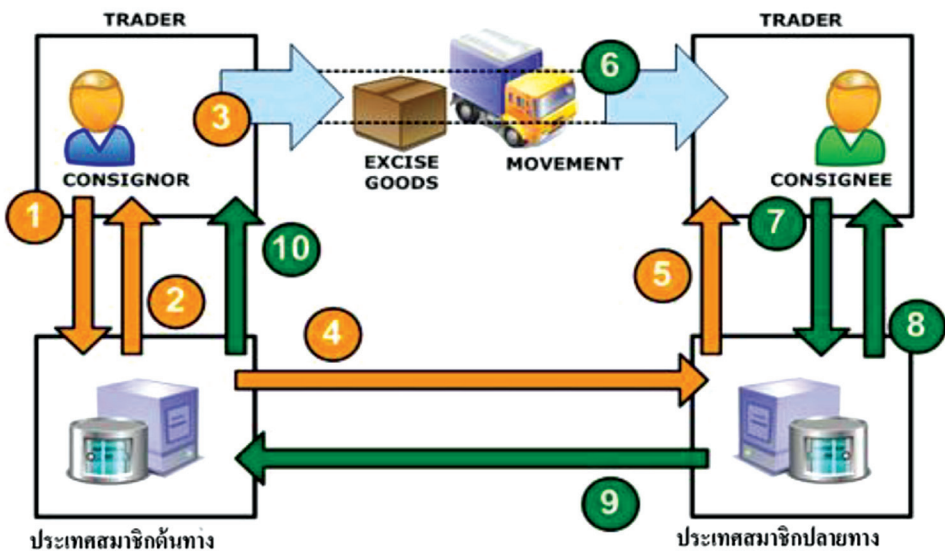
e-AD จะถูกยื่นผ่านทางคอมพิวเตอร์โดยผู้ส่งสินค้าและจะถูกตรวจสอบโดยประเทศสมาชิกต้นทาง ซึ่งหมายเลขประจำตัวผู้เสียภาษีสรรพสามิตของผู้ส่งสินค้าและผู้รับสินค้าจะถูกนำไปเทียบกับทะเบียนผู้ประกอบการของยุโรป (SEED) และ e-AD จะถูกส่งผ่านทางคอมพิวเตอร์ ไปยังประเทศสมาชิกปลายทางซึ่งจะส่งต่อไปหาผู้รับสินค้าหากผู้รับสินค้าไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับระบบ EMCS ประเทศสมาชิกปลายทาง หรือ ผู้ส่งสินค้าจะเป็นผู้แจ้งผู้รับสินค้าให้รับรู้ e-AD อาจถูกยกเลิกหรือปรับข้อมูลใหม่ได้ในบางสถานการณ์

เมื่อได้รับสินค้า ผู้รับสินค้าหรือตัวแทนรับสินค้าจะยื่น “รายงานการรับสินค้า” ซึ่งอาจมีการระบุถึงข้อผิดพลาด เช่น กรณีที่สินค้าขาดหรือเกิน

นอกจากนี้ อาจมีกรณีอื่นๆ เช่น ผู้รับสินค้าปฏิเสธไม่รับการขนส่ง หรือ ผู้ส่งสินค้าแยกการเคลื่อนย้ายสินค้า

## SEED-on-EUROPA : การตรวจสอบความถูกต้องของหมายเลขภาษีสรรพสามิต

ผู้ค้าสามารถเข้าถึงระบบทะเบียนผู้ประกอบการทางเศรษฐกิจ (System of Exchange of Excise Data : SEED) ทางอินเทอร์เน็ต ผ่านบริการ SEED-on-EUROPA บริการ SEED-on-EUROPA จะเป็นตัวบ่งบอกว่าหมายเลขประจำตัวผู้เสียภาษีสรรพสามิตที่ได้รับมาถูกต้องหรือไม่ ณ วันที่เข้าสู่ระบบหากถูกต้องผู้ใช้บริการจะได้รับรายการของประเภทสินค้าที่ผู้ประกอบการที่เกี่ยวข้องได้รับอนุญาตอีกด้วย



- |  |  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ผู้ส่งสินค้ายื่น e-AAD</li> <li>2. ประเทศสมาชิกต้นทางตรวจสอบ e-AAD และส่งกลับไปหาผู้ส่งสินค้า (ประกอบด้วย รหัสลงทะเบียนAAD-ARC)</li> <li>3. ผู้ส่งสินค้าส่ง สินค้ามีภาษีสรรพสามิต</li> <li>4. ประเทศสมาชิกต้นทางส่ง e-AAD ไปยังประเทศสมาชิกปลายทางผ่านระบบคอมพิวเตอร์</li> <li>5. ประเทศสมาชิกปลายทางส่ง e-AAD ไปหาผู้รับสินค้า</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>6. สินค้ามีภาษีสรรพสามิตมาถึงจุดหมายปลายทาง</li> <li>7. ผู้รับสินค้ายื่นรายงานการรับสินค้า</li> <li>8. ประเทศสมาชิกปลายทางตรวจสอบรายงานการรับสินค้าและส่งกลับไปยังผู้รับสินค้า</li> <li>9. ประเทศสมาชิกปลายทางส่งรายงานการรับสินค้าไปยังประเทศสมาชิกต้นทางผ่านระบบคอมพิวเตอร์</li> <li>10. ประเทศสมาชิกต้นทางส่งข้อมูลรายงานการรับสินค้าไปหาผู้ส่งสินค้า</li> </ol> |
|--|--|



## ภาคผนวก 2 : โปรโตคอลว่าด้วยการจัดการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมาย

“โปรโตคอลว่าด้วยการจัดการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมาย” (Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products) (โปรโตคอล) ประกาศใช้โดยภาคีของการประชุม COP5 ในกรุงโซล ประเทศเกาหลีใต้ ในเดือนพฤศจิกายนปี 2012 มุ่งต่อการกับการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมายทุกรูปแบบ ซึ่งวางกฎเกณฑ์ให้ภาคีของโปรโตคอลจำเป็นต้องมีมาตรการควบคุม ห่วงโซ่อุปทาน (supply chain) ของผลิตภัณฑ์ยาสูบ และร่วมมือกันระหว่างประเทศในอาณาบริเวณกว้างหลังโปรโตคอลมีผลบังคับใช้ และภายหลังจากที่มีการให้สัตยาบันจากประเทศต่างๆ แล้วภาคีของโปรโตคอลแต่ละประเทศจะต้องมีการปฏิบัติเพื่อให้บรรลุผล

ที่โดดเด่นคือ โปรโตคอลดังกล่าวรวมให้การผลิตและการจัดหาเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตบุหรี่เป็นส่วนหนึ่งใน ห่วงโซ่อุปทานของยาสูบ ซึ่งเป็นการมองเห็นถึงความเสี่ยงของการที่เครื่องจักรถูกจัดส่งให้กับ โรงงานผลิตบุหรี่ “ใต้ดิน” ที่ไม่มีใบอนุญาต หรือ ไม่ได้รับมาตรฐาน (non-compliance) นอกจากนี้โปรโตคอลยังมีเป้าหมายในการปรับสมดุลระหว่างกำลังการผลิตให้เท่ากับการบริโภคในตลาดต่างๆ ดังที่กล่าวไป ภาพประกอบที่ 1 ได้มีการเพิ่มผู้ผลิตและผู้จัดหาเครื่องจักรที่ใช้ผลิตบุหรี่เป็นส่วนหนึ่งของห่วงโซ่อุปทานยาสูบ ไว้ที่มุมขวามือ

โปรโตคอลยังมองเห็นถึงโอกาสที่การผลิตหรือส่งออกบุหรี่ และการนำเข้าหรือการผลิตยาสูบจะเกิดขึ้นใน “เขตปลอดภัย” ซึ่งเกี่ยวข้องและมีความเสี่ยงสูงที่จะก่อให้เกิดการกระทำที่ผิดกฎหมายอยู่บ่อยครั้ง เทคโนโลยีที่มีการเปลี่ยนแปลงเองก็ถูกคำนึงเอาไว้ ซึ่งโปรโตคอลคาดการณ์ไว้ว่าในบางตลาด การค้าขายผลิตภัณฑ์ยาสูบสามารถกระทำผ่านอินเทอร์เน็ตหรือระบบอื่นๆ ได้ และนโยบายนี้จะสามารถดำเนินต่อไปได้เพื่อการนั้นส่วนในเรื่องของเขตปลอดภัยโปรโตคอลมุ่งให้ใช้การควบคุมฐานห่วงโซ่อุปทานที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์ประเภทดังกล่าว

โปรโตคอลยังเสนอให้มีการกำหนดขอบเขตของการกระทำผิดเพิ่มเติม เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานและประสิทธิภาพของการควบคุมห่วงโซ่อุปทานใหม่หรือที่

ปรับปรุงแล้ว การกระทำผิดที่ถูกเสนอตั้งกล่าวยังมุ่งเพื่อกำหนดให้พฤติกรรมที่ผิดกฎหมายหลายชนิดเป็นต้นกำเนิดของการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบผิดกฎหมายและถือเป็นอาชญากรรม (criminalize) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงความร้ายแรงของการค้าและผลที่ตามมา อย่างเหมาะสม

หากเป็นการค้าขายผลิตภัณฑ์ยาสูบข้ามประเทศ โปรโตคอลมองเห็นว่า จำเป็นต้องมีความร่วมมือร่วมกันเพื่อรับรองว่าการควบคุมห่วงโซ่อุปทานจะมีประสิทธิภาพ การกระทำผิดจะถูกสืบสวนอย่างถูกต้องเหมาะสม และผู้ค้าผิดกฎหมายจะถูกนำตัวมายังกระบวนการยุติธรรม การร่วมมือรูปแบบนี้จะมีหลายระดับการใช้ข้อมูลพื้นฐานร่วมด้านข้อมูลทางสถิติเกี่ยวข้องกับ การจับกุมและวิธีปฏิบัติการ (modus operandi) การแลกเปลี่ยนข่าวกรองในเป้าหมายและความเสี่ยงและการส่งผู้ต้องสงสัยข้ามแดนเพื่อการสอบสวนการกระทำผิดกฎหมายข้ามประเทศ

บทวิเคราะห์และตัวอย่างกรณีศึกษาในมาตราสำคัญของตัวโปรโตคอล อยู่ต่อมาดังนี้

### ส่วนที่ 3 “การควบคุมห่วงโซ่อุปทาน”

#### มาตรา 6 “ใบอนุญาต การรับรองเทียบเท่า หรือ ระบบการควบคุม”

มาตราข้อนี้ มุ่งที่จะห้ามมิให้มีการผลิต นำเข้า หรือส่งออกผลิตภัณฑ์ยาสูบ รวมถึงการผลิต นำเข้า หรือส่งออกอุปกรณ์การผลิตบุหรี่ นอกเหนือจากจะมีการออกใบอนุญาตแก่ผู้เกี่ยวข้องเพื่อการกระทำดังกล่าว มาตรา 6 มุ่งให้ประเทศสมาชิกแต่ละประเทศพิจารณา (หากเหมาะสม) ในการกำหนดให้มีใบอนุญาต หรือ ผ่านการอนุญาตอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกัน สำหรับผู้ที่มีส่วนร่วมในการขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบการปลูกใบยาสูบการขนส่งทั้ง ผลิตภัณฑ์ยาสูบจำนวนมาก “เพื่อหวังกำไร” หรืออุปกรณ์การผลิต การขายส่ง การเก็บไว้ในคลังสินค้าการเป็นนายหน้า และการจำหน่ายทั้ง ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์การผลิต

การออกใบอนุญาตมีข้อดีหลัก 2 ประการข้อแรกคือ จะเป็นการนำการกระทำทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการจัดหายาสูบมาให้หน่วยงานที่รับผิดชอบได้รับรู้ การออกใบ

อนุญาต ไม่ได้เพียงแค่เป็นการนำตัวผู้กระทำการ มาอยู่ “ในสายตา” ของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเท่านั้น แต่กระบวนการของการยื่นเรื่องสามารถให้ข้อมูลรายละเอียด และปฏิบัติการต่างๆ ของตัวผู้กระทำการแก่หน่วยงานดังกล่าวตามที่ระบุถึงต่อไป กระบวนการยื่นเรื่อง เป็นการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากผู้ขอใบอนุญาตอย่างหนึ่ง ซึ่งสามารถนำไปใช้ประเมินความเสี่ยง แต่กระนั้น อาจต้องมีการพิจารณาให้มีระดับขั้นต่ำของรายละเอียดที่ผู้ยื่นคำร้องจะต้องให้ข้อมูล

ข้อต่อมาคือ การออกใบอนุญาตเป็นการเปิดโอกาสในการลดความเสี่ยงที่หลีกเลี่ยงไม่ได้จากห่วงโซ่อุปทานยาสูบ โดยรับรองว่าจะมีเพียงผู้กระทำการที่มีความน่าเชื่อถือที่ผ่านเกณฑ์ขั้นต่ำเท่านั้นที่ปฏิบัติการในห่วงโซ่อุปทานดังกล่าว โดยวัดจากรายละเอียดในคำร้องที่สามารถตรวจสอบและทดสอบได้ ซึ่งจะมีเพียง ผู้ยื่นคำร้องที่ผ่าน “เกณฑ์มาตรฐาน” เท่านั้นที่จะได้รับใบอนุญาตใบอนุญาตที่ออกให้เป็นการรับรองว่าผู้กระทำการจะกระทำการอย่างน่าเชื่อถือ และการยืนยันใบอนุญาตจะถูกใช้กับผู้กระทำการอื่นๆ ในห่วงโซ่อุปทานเพื่อเป็นการรับรองในความสุจริต ของการดำเนินธุรกิจอย่างถูกกฎหมายในห่วงโซ่อุปทานยาสูบ

ในระดับภูมิภาค ระบบการออกใบอนุญาตร่วม ที่ครอบคลุมถึงขอบเขตของกิจกรรมทางการค้าพบได้กรณีศึกษาในจะกล่าวถึงต่อไปโดยต่อไปจะกล่าวถึงกฎหมายจากประเทศมาเลเซีย ตัวอย่างต้นแบบอื่นๆ นอกเหนือจากภายในภูมิภาคสามารถชมได้ที่เว็บไซต์ของITIC [www.iticnet.org](http://www.iticnet.org)

## มาเลเซีย

มาเลเซียได้มีการใช้ระบบการออกใบอนุญาตสำหรับการผลิต การนำเข้า และการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบได้อย่างบรรลุผล แต่มาเลเซียยังไม่มีระบบการออกใบอนุญาตเฉพาะสำหรับการค้าปลีก และการส่งออกผลิตภัณฑ์ยาสูบ

### การออกใบอนุญาตการผลิต และการควบคุมการผลิต

มาตรา 20 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1976 ประเทศมาเลเซีย (Excise Act 1976: “EA” กำหนดให้บุคคลจำเป็นต้องยื่นขอใบอนุญาตสำหรับการผลิตสินค้าทุกชนิดที่ต้อง

เสียภาษีศุลกากรหรือภาษีสรรพสามิตเมื่อนำเข้าสู่มาเลเซีย หรือผลิตในมาเลเซีย โดยใบอนุญาตดังกล่าวจะถูกออกให้ตามระยะเวลาและเงื่อนไขตามที่อธิบดีกำหนดโดยบุคคลนั้นจำเป็นต้องชำระค่าธรรมเนียมสำหรับการยื่นคำร้องขอใบอนุญาต

## มาตรา 20 – ใบอนุญาต กลั่น หมัก หรือ ผลิตเป็นการอื่น สินค้าซึ่งต้องเสียภาษี

1. ภายใต้บังคับแห่งส่วนนี้ ห้ามผู้ใด กลั่น หมัก หรือผลิตเป็นการอื่น สินค้าซึ่งต้องเสียภาษีใดๆ หรือ ผลิตยาสูบหรือเครื่องดื่มมีเมาใดๆ นอกเสียจากภายใต้และเป็นไปตามใบอนุญาตในแบบที่กำหนดออกโดยอธิบดีและ ณ โรงกลั่น โรงต้ม หรือสถานที่ผลิตอื่น ระบุไว้ในใบอนุญาตนั้น
2. รัฐมนตรี โดยการออกคำสั่ง อาจ ยกเว้นบุคคลกลุ่มใดๆ จากอนุมาตรา (1) ตามที่เห็นสมควร
3. ใบอนุญาตตามมาตรานี้ให้ออกตามดุลยพินิจของอธิบดีและให้ออกเมื่อมีการชำระค่าธรรมเนียม และเป็นไปตามเงื่อนไขบังคับตามที่กำหนดตามแต่ละกรณีและเป็นไปตามเงื่อนไขเพิ่มเติมที่อาจรับรองโดยอธิบดี ในใบอนุญาต
4. นอกเหนือจากอนุมาตรา (3) อธิบดีอาจกำหนดให้บุคคลผู้ได้รับใบอนุญาตตามมาตรานี้ แสดงหลักประกันในการปฏิบัติตามกฎหมายฉบับนี้ และโดยทั่วไปของบุคคลนั้นๆ เพื่อการคุ้มกันภาษีสรรพสามิต ตามแต่อธิบดีเห็นสมควรจนกระทั่งจะมีการแสดงหลักประกันดังกล่าว อธิบดีอาจบอกปิดการออกใบอนุญาตใดเสียก็ได้

**ข้อบังคับที่ 3** ของข้อบังคับภาษีสรรพสามิต 1977 (Excise Regulations 1977 : “ER”) กำหนดไว้ว่าคำร้องทุกคำร้องเพื่อการออกใบอนุญาตการผลิตสินค้าซึ่งต้องเสียภาษีตามมาตรา 20 ให้ทำเป็นหนังสือส่งถึงอธิบดีโดยให้ข้อมูลต่อไปนี้อยู่ตามข้อบังคับที่ 4 ของข้อบังคับ ER

### ข้อบังคับที่ 3 ของ ER – คำร้องโดยเจ้าพนักงาน

3.1 คำร้องทุกคำร้องเพื่อการออก ต่อสัญญาหรือการโอนใบอนุญาตภายใต้บทบัญญัติใดๆ ของกฎหมายฉบับนี้ ให้ทำเป็นหนังสือและหากมิได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่นให้ทำต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิตชั้นผู้ใหญ่ในเขตที่สิ่งปลูกสร้างยื่นเสนอคำร้องขอใบอนุญาตตั้งอยู่และให้มีรายละเอียดตามที่อธิบดีกำหนด

#### ข้อบังคับที่ 4 ของ ER – คำร้องขอใบอนุญาต

4. คำร้องสำหรับออกใบอนุญาตใหม่ภายใต้บทบัญญัติของมาตรา 20 ของกฎหมายฉบับนี้ นอกเหนือจากรายละเอียดที่กำหนดไว้ตามข้อบังคับที่ 3 ให้ประกอบไปด้วย แบบและภาพร่าง เป็นสำเนา 3 ฉบับ หรือสำเนาตามจำนวนที่กำหนดเพิ่มเติม ระบุถึง (ก) สถานที่ตั้ง (ข) ผังที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง (ค) สถานที่ขึ้นใน (ง) ผังตัวโรงงาน และ (จ) ผังโรงงาน เครื่องจักร อุปกรณ์ และการเดินท่อ

หากเป็นกรณีที่สิ่งปลูกสร้างมีการผลิตสินค้าซึ่งจะต้องชำระภาษีตามมาตรา 6 ของกฎหมายฉบับนี้ไปก่อนแล้วให้ยื่นแบบและภาพร่างดังกล่าวโดยเร็วที่สุด แต่โดยทุกกรณีต้องไม่เกิน 3 เดือนนับจากวันที่สินค้ากลายเป็นสินค้าซึ่งต้องชำระภาษี

บุคคลใดกระทำการขัดต่อบทบัญญัติใดๆ ของกฎหมายภาษีสรรพสามิต มีความผิดและต้องโทษปรับตั้งแต่ 10 ถึง 20 เท่าของภาษีสรรพสามิตที่ต้องชำระ หรือจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ หากมีการทำผิดซ้ำซ้อนให้ต้องโทษปรับตั้งแต่ 20 ถึง 40 เท่าของภาษีสรรพสามิตที่ต้องชำระ หรือจำคุกไม่เกิน 5 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ ตามมาตรา 74 (1) แห่งกฎหมายภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1976 (Excise Act 1976)

#### การออกใบอนุญาตสำหรับการจำหน่าย การดำเนินการและการผลิต

มาตรา 39 ของ กฎหมายคณะกรรมการ ปอแก้วและใบยาสูบแห่งชาติ 2009 (National Kenaf and Tobacco Board Act 2009 “NKTBA”) กำหนดให้ห้ามผู้ใดจำหน่าย ดำเนินการ ผลิตเพื่อขาย หรือเพื่อการค้าอื่นๆ เว้นแต่จะได้รับใบอนุญาตภายใต้กฎหมายฉบับนี้ (สินค้า ประกอบไปด้วยซิการ์และบุหรี่ยี่) สินค้าใดๆ และมาตรา 40 กำหนดให้คำร้องขอใบอนุญาต ทุกคำร้องให้ทำตามแบบที่กำหนดและให้ประกอบด้วยเอกสารหรือรายละเอียดตามที่ จะ กำหนด

#### มาตรา 39 – การออกใบอนุญาต การอนุมัติ และ หนังสือรับรองการอนุญาต

1. ห้ามผู้ใด (ก) ซื้อปอแก้ว (ข) ขายผลิตภัณฑ์ปอแก้ว (ค) แปรรูปปอแก้ว (ง) ผลิตปอแก้ว หรือผลิตภัณฑ์ปอแก้ว (จ) นำเข้าและส่งออกปอแก้ว หรือผลิตภัณฑ์ปอแก้ว (ฉ) บ่มใบยาสูบ (ช) ซื้อใบยาสูบบ่ม (ซ) ผลิตยาสูบหรือผลิตภัณฑ์ยาสูบ (ฌ) ผสมยาสูบ หรือ (ญ) จำหน่ายใบยาสูบหรือผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยไม่มีใบอนุญาตซึ่งออกกฎหมายภายใต้กฎหมายฉบับนี้

2. ห้ามผู้ใดซื้อหรือขาย ไบยาสูบสด เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติเป็นหนังสือจากคณะกรรมการ
3. ห้ามผู้ใดกระทำการเพื่อหรือในนามของผู้มีใบอนุญาตในการกระทำใดๆที่ระบุไว้ในอนุมาตรา (1) เว้นแต่จะมีหนังสือรับรองการอนุญาตออกโดยอธิบดี
4. ผู้ใดกระทำการขัดต่อบทบัญญัติ ของอนุมาตรา (1) หรือ (3) มีความผิดและต้องโทษปรับไม่เกิน 250,000ริงกิตหรือคุกไม่เกิน 3 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ
5. ผู้ใดกระทำการขัดต่อบทบัญญัติ ของอนุมาตรา (2) มีความผิดและต้องโทษปรับไม่เกิน 50,000 ริงกิต หรือ จำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

ภายใต้ข้อบังคับที่ 3 ของคณะกรรมการปอแก้วและไบยาสูบแห่งชาติ การออกใบอนุญาต ไบยาสูบและผลิตภัณฑ์ยาสูบของข้อบังคับปี ค.ศ. 2011 ผู้ผลิตมีหน้าที่ต้องยื่นรายชื่ของผู้จำหน่ายและผู้ขายปลีกต่อคณะกรรมการทุก 3 เดือน ผู้ผลิตที่ไม่ปฏิบัติตามข้อบังคับนี้ต้องโทษปรับไม่เกิน 100,000ริงกิต (ประมาณ 30,000 ดอลลาร์สหรัฐ) หรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

#### มาตรา 40 – คำร้องขอใบอนุญาต การอนุมัติ และ หนังสือรับรองการอนุญาต

1. คำร้องขอใบอนุญาต การอนุมัติ และ หนังสือรับรองการอนุญาต ให้ทำเป็นหนังสือถึงคณะกรรมการตามวิธีที่ได้กำหนด
2. คำร้องภายใต้อนุมาตรา (1) คำร้องให้ประกอบไปด้วยเอกสารหรือรายละเอียดตามที่ได้กำหนด
3. ณ เวลา ตั้งแต่ได้รับคำร้องจนกว่าจะสิ้นสุดการพิจารณาคำร้อง โดยการทำเป็นหนังสือคณะกรรมการอาจกำหนดให้ ผู้ยื่นคำร้องยื่นเอกสารหรือรายละเอียดเพิ่มเติมภายในกำหนดเวลาหรือขยายเวลาตามที่คณะกรรมการกำหนด
4. หากคำร้องขอใบอนุญาต การอนุมัติ และหนังสือรับรองการอนุญาตไม่เป็นไปตามข้อกำหนด ภายใต้อนุมาตรา (1) หรือ (3) คำร้องนั้นจะถือว่าถูกเพิกถอนโดยผู้ยื่นคำร้อง และ จะไม่ได้รับการดำเนินการเพิ่มเติมจากคณะกรรมการ แต่การนี้จะไม่กระทบต่อการยื่นคำร้องขึ้นใหม่ของผู้ยื่นคำร้องรายเดิม
5. บุคคลใดจะยื่นคำร้องขอใบอนุญาตต้องมีคุณสมบัติดังนี้: (ก) บุคคลเป็นผู้มีสมรรถภาพทางการเงินเป็นที่พอใจของกรรมการ (ข) บุคคลมีคุณสมบัติ หรือมีความชำนาญที่จำเป็นตามที่คณะกรรมการกำหนด (ค) บุคคลมีหรืออาจมีสิ่งอำนวยความสะดวก และอุปกรณ์เพื่ออุตสาหกรรมปอแก้ว หรืออุตสาหกรรมยาสูบซึ่งเป็นที่พอใจของคณะกรรมการ (ง) มีอุปสงค์ที่พอเหมาะ ในปอแก้ว ผลิตภัณฑ์ปอแก้ว ไบยาสูบ หรือ ผลิตภัณฑ์ยาสูบในระยะ

ยาว (จ) การออกใบอนุญาตให้กับผู้ยื่นคำร้องหรือการออกใบรับรองการอนุญาต ไม่ส่งผลเสียต่ออุตสาหกรรมปอแก้ว หรืออุตสาหกรรมยาสูบที่มีอยู่แล้ว โดยคำนึงถึงจำนวนผู้มีใบอนุญาตหรือผู้ถือหนังสือรับรองการอนุญาตร่วมกับทรัพยากรที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์ปอแก้ว หรือยาสูบที่เข้าถึงได้และ (ฉ) บุคคลที่มีหรือผ่านการพิจารณาปัจจัยหรือคุณสมบัติอื่น (ที่คณะกรรมการเห็นสมควร)

คณะกรรมการอาจออกใบอนุญาตโดยมีเงื่อนไข ข้อจำกัด หรือ ข้อห้าม ตามดุลยพินิจของคณะกรรมการตามมาตรา 41 (3) ของ NKTBA

### **ข้อบังคับที่ 3 – ประเภทของใบอนุญาต**

1. คณะกรรมการอาจออกใบอนุญาตให้แก่ผู้ยื่นคำร้องเพื่อการต่างๆต่อไปนี้: (ก) บมยาสูบ (ข) ซิ๊อยาสูบ (ค) ผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือผลิตภัณฑ์ยาสูบ (ง) ผสมยาสูบ หรือ (จ) จำหน่ายยาสูบหรือผลิตภัณฑ์ยาสูบ
2. ให้ผู้ผลิตยื่นรายนามผู้จัดจำหน่ายและผู้ขายปลีกต่อคณะกรรมการ ทุก3เดือน
3. ผู้ผลิตที่กระทำการขัดต่อข้อบ่งคับย่อยที่ (2) มีความผิดและต้องโทษปรับไม่เกิน 100,000 ริงกิต หรือจำคุกไม่เกิน 2 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ

### **การออกใบอนุญาตสำหรับการนำเข้า**

ผู้นำเข้ายาสูบ รวมถึงบุหรี่ปอเพื่อการค้าจำเป็นต้องยื่นคำร้องขอใบอนุญาตนำเข้าต่ออธิบดี ภายใต้ข้อบังคับที่ 18 ของข้อบังคับศุลกากร (Customs Regulations 1977) ผู้ที่ละเมิดข้อบังคับดังกล่าวมีโทษปรับสูงสุดที่ 20,000 ริงกิต ประมาณ 6,000 ดอลลาร์สหรัฐหรือจำคุกไม่เกิน 5 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ ตามมาตรา 138 Customs Regulations 1977

### **ข้อบังคับที่ 18 – ใบอนุญาตเพื่อการนำเข้าสุรา ยาสูบ หรือ แอลกอฮอล์ปรุงแต่ง**

ห้ามผู้ใดนำเข้า สุรามินเมา ยาสูบ หรือ แอลกอฮอล์ปรุงแต่ง เว้นแต่ภายใต้และเป็นไปตามใบอนุญาต ออกโดยหรือตามกำหนดของอธิบดีหากเป็นสุรามินเมาหรือยาสูบที่ทางเจ้าพนักงานศุลกากรชั้นสูงเห็นสมควร โดยผู้นำเข้ามีเจตนาเพื่อใช้บริโภคเป็นการส่วนตัวและไม่ได้เป็นไปเพื่อการค้าขาย หรือเป็นสุรามินเมา หรือยาสูบที่ได้รับยกเว้นการชำระภาษีศุลกากร ภายใต้บทบัญญัติของมาตรา 14 ของกฎหมายฉบับนี้ ผู้นำเข้ามีต้องขอใบอนุญาตเพื่อนำเข้า

## มาตรา 138 กฎหมายศุลกากร 1967- บทลงโทษสำหรับการกระทำผิดที่ไม่ได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

การละเลยหรือเพิกเฉยการปฏิบัติตามใดๆ ก็ตาม และการใดๆ หรือพยายามทำการใดๆ อันขัดต่อบทบัญญัติของ กฎหมายฉบับนี้ หรือไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไข กฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้หรือเกินไปกว่าใบอนุญาตหรือหนังสือ อนุญาตที่ได้รับหรือข้อยกเว้นที่กำหนดในบทบัญญัติของกฎหมายฉบับนี้ มีความผิดต่อกฎหมายฉบับนี้ โดยหากไม่มีบทลงโทษกำหนดไว้อย่างชัดเจน ผู้กระทำความผิดต้องโทษปรับไม่เกิน 20,000 ริงกิต หรือจำคุกไม่เกิน 5 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

### มาตรา 7 “การตรวจสอบแลวิเคราะห์สถานะ” (Due Diligence)

มาตรา 7 มีข้อกำหนดให้ ภาคอุตสาหกรรม ต้องมีการตรวจสอบและวิเคราะห์สถานะ (Due Diligence) ของผู้ซื้อ (Customer) โดยการนี้สามารถเชื่อมโยงกับการออกใบอนุญาตให้กับผู้กระทำการตามข้อ 6 ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การตรวจสอบใบอนุญาต (License Identification) ต่อผู้ซื้อเป็นตัวประกาศในทันทีได้เลยว่า ผู้ซื้อดังกล่าวได้ผ่านการตรวจสอบโดยหน่วยงานออกใบอนุญาตที่เกี่ยวข้องมาแล้ว และจะมีความเสี่ยงที่น้อยกว่า

อย่างไรก็ตาม ถึงการตรวจใบอนุญาตจะกระทำต่อผู้ซื้อไปแล้ว นอกจากนั้นแล้วผู้จัดส่ง (Supplier) ควรให้ความสนใจ ว่าจำนวนผลิตภัณฑ์เข้าสู่หรือ ลักษณะของ อุปกรณ์การผลิตที่จะถูกขายมีความเหมาะสมต่อตลาด และระดับผู้บริโภคในตลาดหรือไม่ โดยอย่างเช่น ภายใต้ข้อนี้ จะเป็นการไม่เหมาะสมที่ผู้ผลิตบุหรี่ยุขยผลผลิตแก่ผู้ขายส่งในปริมาณที่ “เกิน” ความต้องการของตลาด หรือ เกินกว่าปริมาณการรับซื้อโดยปกติ หรือเหมาะสม แม้ว่าจะขายให้กับผู้ซื้อที่มีใบอนุญาตก็ตาม การใช้ความระมัดระวังตามสมควรรวมถึง การตรวจสอบผู้จัดส่งอุปกรณ์การผลิต และด้วยเหตุดังกล่าว จึงยากที่จะคิดว่าผู้จัดส่ง ขายเครื่องจักรที่เกี่ยวข้องให้แก่ผู้กระทำการที่ไม่มีใบอนุญาตตาม มาตรา 7 เพื่อการผลิต

เมื่อการขายไปถึงผู้ซื้อ ผู้จัดส่งเองก็จำเป็นที่จะต้องติดตามข้อมูลทางธนาคารของผู้ซื้อ และยืนยันว่าผู้ซื้อไม่มีประวัติอาชญากรรมถ้าหากผู้ถือใบอนุญาตไม่ปรารถนาที่จะทำการขายต่อผู้ซื้อ อันเนื่องมาจากกระบวนการใช้ความระมัดระวังตาม



สมควร ผู้ถือใบอนุญาตจะต้องรายงานเหตุนั้นต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทุกวันนี้การใช้ความระมัดระวังตามสมควรมีอยู่ในกฎหมายควบคุมการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของบางประเทศยกตัวอย่างเช่นกรณีศึกษาจากฝรั่งเศส และแคนาดา ดังต่อไปนี้

## มาตรา 7 การตรวจสอบวิเคราะห์สถานะ

### แคนาดา

การรับสินค้าจากผู้ผลิตที่ไม่มีใบอนุญาต(Federal Excise Act, RSC 1985, c E-14, §237) :

§237. ผู้ได้รับซื้อหรือรับไว้เพื่อขายซึ่งยาสูบหรือซิการ์ใดๆจากผู้ผลิตที่ไม่มีใบอนุญาตตามกฎหมายฉบับนี้ มีความผิด ต้องโทษปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์ และหากไม่ชำระโทษปรับ มีโทษจำคุกไม่เกิน 12 เดือน และให้รับยาสูบหรือซิการ์ทั้งหมดที่รับซื้อหรือรับไว้เพื่อขาย หรือมูลค่าทั้งหมดของยาสูบหรือซิการ์รวมกับจำนวนภาษีที่ต้องชำระทั้งหมดตามกฎหมายฉบับนี้ หรือ กฎหมายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับยาสูบหรือซิการ์ที่ได้ผลิตไป

### ฝรั่งเศส

ผู้ขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบมีความจำเป็นในการใช้ความระมัดระวังตามสมควรในฝรั่งเศส โดยที่ผู้ขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบจะได้รับใบอนุญาตก็ต่อเมื่อกระทำการตรงต่อเงื่อนไขที่กำหนดล่วงหน้าในกฎฎีกา (Decree) การออกใบอนุญาตที่เป็นต้นแบบการใช้ความระมัดระวังตามสมควรของหน่วยงานศุลกากร ประกอบไปด้วยการตรวจสอบสภาพการเงินของผู้ขายปลีก ประวัติอาชญากรรม และความซื่อสัตย์ ตามที่วางหลักไว้ในมาตรา 3-6 ของ กฎกระทรวง (Ministry Decree 2010 -72) มาตรา 5 ของกฎกระทรวง กำหนดให้ผู้ขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบต้องเป็นพลเมืองของฝรั่งเศส สวิสเซอร์แลนด์ หรือ ประเทศสมาชิก EU หรือ EEA และมีสิทธิพลเมืองโดยสมบูรณ์ในประเทศที่ตนถือครองความเป็นพลเมือง นอกจากนี้ผู้ขายต้องมีใบรับรองสุขภาพ (Health Certification) ร่วมการฝึกอบรมการขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบที่กำหนดและห้ามไม่ให้ผู้ขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบดำเนินกิจการขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบมากกว่า 1 ร้าน

### มาตรา 5.2 กฎกระทรวง 2010-72 (Ministry Decree 2010 -72)

มีชื่อเสียงที่ดี มีการรับรองความซื่อสัตย์ ไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนอาชญากร “ป้ายประกาศหมายเลข 2”

## มาตรา 46 วรรค 1

ผู้ขายปลีกมีอำนาจขายยาสูบให้แก่ผู้ซื้อ และผู้ใช้งานกิจการของผู้ซื้อ และลูกจ้างนอกเหนือจากกิจการหลักของผู้ซื้อเท่านั้น

## มาตรา 47

ผู้ขายปลีก ต้องรับผลิตภัณฑ์ยาสูบมาขายจากแหล่งส่งจากร้านขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบถาวรที่ตั้งอยู่ใกล้กิจการของตนที่สุด เท่านั้น ซึ่งโดยนัยนี้จะระบุให้เป็น “ร้านค้าใกล้เคียง” (proximity store) โดยมีข้อยกเว้นให้รับมาจากร้านขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบถาวรอื่นได้ ใน 2 กรณีดังต่อไปนี้

1. ผู้จัดการร้านขายปลีกที่ใกล้ที่สุดแสดงการสละสิทธิ์โดยชัดแจ้ง
2. เป็นแหล่งรับซิงการ์ที่ไม่ได้จัดจำหน่ายโดยร้านค้าใกล้เคียง โดยได้รับความยินยอมจากผู้จัดการร้านนั้น

## มาตรา 8 “การติดตามและสืบหา” (Tracking and Tracing)

“การติดตาม” (Tracking) ในบริบทของ มาตรานี้ หมายถึง ความสามารถในการเฝ้าติดตามความเคลื่อนไหวของสินค้าในห่วงโซ่อุปทาน ส่วนคำว่า “การสืบหา” (Tracing) ในที่นี้หมายถึงความสามารถในการสร้างความเคลื่อนไหวนั้นขึ้นมาใหม่

ระบบที่ได้เสนอไปนั้นเริ่มต้นด้วยการที่แต่ละประเทศจำเป็นต้องกำหนดข้อบังคับให้ทุกรัฐที่ทั้งหมดมีการทำเครื่องหมายเฉพาะ เช่น “รหัส” หรือ “แสดมป์” บนแต่ละซอง แต่ละกล่องและหีบห่อหรือบรรจุภัณฑ์หรือฉลากภายนอกของผลิตภัณฑ์ โดยเครื่องหมายเฉพาะเหล่านี้จะต้องมีข้อมูลดังต่อไปนี้

- วันที่และสถานที่ผลิต
- โรงงานที่ผลิต
- เครื่องจักรที่ใช้ผลิต
- ช่วงเวลาการผลิต/เวลาที่ผลิต
- ชื่อ/ใบแจ้งราคา/หมายเลขการสั่งซื้อ/ประวัติการชำระเงินของลูกค้ารายแรกที่ไม้อยู่ในเครื่องผู้ผลิต
- ตลาดเป้าหมายที่จะขายปลีก
- รายละเอียดผลิตภัณฑ์

- การคลังสินค้าหรือขนส่งใดๆ
- ข้อมูลของผู้ซื้อช่วงต่อไป
- เส้นทางการขนส่ง วันที่ และผู้รับที่มุ่งหมายไว้

วัตถุประสงค์ของการทำเครื่องหมายเฉพาะและรายละเอียดระดับนี้ คือ เพื่อให้หน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องจะสามารถระบุแหล่งที่มาของของบุงหรี และการหันเหเข้าสู่ตลาดผิดกฎหมายที่อาจเกิดขึ้นรวมถึงเพื่อใช้ในการติดตามความเคลื่อนไหวของยาสูบผ่านห่วงโซ่อุปทาน และทำให้สามารถยืนยันสถานะทางกฎหมายของสินค้าได้ทุกเมื่อ

แม้ว่าหลายประเทศจะมีการทำเครื่องหมายทางการเงิน เช่น แสตนป์ภาษี ซึ่งอาจมีตัวบทกฎหมายกำหนดว่าควรทำเครื่องหมายอย่างไร เมื่อใด และที่ไหน แต่สิ่งเหล่านี้ไม่เพียงพอที่จะบรรลุข้อกำหนดของมาตรานี้ กรณีตัวอย่างซึ่งนำมาจากกฎหมายภาษีอากรของประเทศอิตาลีที่จะกล่าวต่อไป เป็นตัวอย่างของตัวบทกฎหมายที่สนับสนุนการติดตามและสืบหา

#### มาตรา 8 การติดตามและสืบหา

##### อิตาลี

#### มาตรา 6 ของพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 417/1991

1. ในการที่จะต่อสู้กับการลักลอบนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบในประเทศ และองค์การอาชญากรรม รวมถึงสากล คณะบริหารจัดเก็บภาษีและผู้ผลิตบุงหรีซึ่งได้ทำสัญญาไว้กับคณะบริหารจัดเก็บภาษีสำหรับการนำเข้า การผลิต การแจกจ่าย หรือการขายสินค้าของตนภายในประเทศอิตาลี หรือใช้คลังสินค้าตามมาตรา 1 ของกฎหมายฉบับที่ 724/1975จะต้องติดตามการนำสินค้าเข้าสู่ตลาดในประเทศที่เป็นผู้รับสุดท้าย

เพื่อจุดประสงค์นี้ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบจะต้องนำระบบการแยกแยะสินค้ามาใช้ เพื่อที่จะจำแนกผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ถูกลักลอบเข้ามา โดยสังเกตจากของบุงหรีวันที่และสถานที่ผลิต เครื่องจักร เวลาการผลิต ประเทศต้นทาง ตลาดเป้าหมายสุดท้าย และผู้ซื้อรายแรกของสินค้า ผู้ผลิตจะต้องแจ้งระบบดังกล่าวไปที่คณะบริหารจัดเก็บภาษีภายใน 30 วันนับจากการจัดการหรือการแก้ไข

#### มาตรา 9 “การเก็บบันทึก” (Recordkeeping)

มาตรา 9 กำหนดให้องค์กรที่ได้รับอนุญาตเก็บบันทึกและเตรียมพร้อมที่จะให้

พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้ประโยชน์ได้ โดยการเก็บบันทึกนั้นจำเป็นในกิจกรรม 2 ประเภท ประเภทแรก คือ สำหรับผู้ผลิตไม่ว่าจะเป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์ ประเภทที่สอง คือ สำหรับผู้ที่มีผลิตภัณฑ์ยาสูบไว้ในครอบครอง หรือผลิตอุปกรณ์ที่จะนำไปส่งออก หรือ ที่ภาระและภาษีถูกระงับ และตั้งใจที่จะเคลื่อนย้ายอุปกรณ์นั้น บางองค์กรอาจจะต้องเก็บบันทึกทั้ง 2 ประเภท

### ข้อกำหนดการเก็บบันทึกแต่ละประเภทสามารถสรุปโดยสังเขปตามตารางด้านล่าง

การเก็บบันทึกที่ได้รับการอนุญาตภายใต้เงื่อนไขที่เป็นไปได้	
ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบและอุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิต	ครอบครองผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิต สำหรับการส่งออก หรือ ผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิตที่ไม่มีภาระและไม่ต้องเสียภาษี
บันทึกทางการค้าซึ่งสนับสนุนการผลิต	วันที่ขนส่งจากจุดสุดท้ายของการป้องกันทางกายภาพของสินค้า
ข้อมูลทั่วไปของตลาด <ul style="list-style-type: none"> <li>■ ปริมาณ</li> <li>■ ความนิยม</li> <li>■ การคาดการณ์</li> <li>■ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่นๆ</li> </ul>	รายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าที่ขนส่ง (ประกอบด้วยตราสินค้า จำนวน โกดัง)
ปริมาณของผลิตภัณฑ์ยาสูบและอุปกรณ์การผลิตที่อยู่ในความครอบครอง ในความคุ้มครอง หรือในความควบคุมของผู้ได้รับอนุญาตซึ่งถูกเก็บไว้ใน <ul style="list-style-type: none"> <li>■ คลังสินค้า</li> <li>■ ในโกดังภาษีหรือศุลกากรภายใต้ระบอบควบคุมการส่งผ่านหรือการขนถ่ายลำ หรือการระงับภาระ</li> </ul>	เส้นทางขนส่งและจุดหมายที่วางแผนไว้
	ข้อมูลของบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่สินค้าจะถูกส่งไปถึง
	วิธีการขนส่ง รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับผู้ส่ง
	ตลาดเป้าหมายของการขายปลีกหรือใช้

ตัวอย่างของตัวบทกฎหมายที่กำหนดเงื่อนไขของการเก็บบันทึกนั้นมีมากมาย กรณีศึกษาต่อไปนี้เป็นของฝรั่งเศสแต่ตัวอย่างอื่นๆจากประเทศแคนาดาและยุโรปยังสามารถหาได้จากเว็บไซต์ [www.iticnet.org](http://www.iticnet.org)

## มาตรา 9 การเก็บบันทึก

### ฝรั่งเศส

ตามวรรค 5 ของกฎกระทรวง 2010-72 ผู้ขายปลีกยาสูบที่มีใบอนุญาตจะต้องเก็บบันทึกจำนวนสินค้าที่มีอยู่และการขายผลิตภัณฑ์ยาสูบอย่างละเอียด

มาตรา 49 วรรค 5 ของกฎกระทรวง 2010-72

เมื่อเจ้าหน้าที่ศุลกากรและภาษีสรรพสามิตกำหนดให้มีหนังสือบันทึกการขาย ตัวแทนจำหน่ายจะต้องเป็นผู้เขียนและจะต้องเก็บไว้เป็นเวลา 6 ปีตั้งแต่ได้มีการการลงทะเบียนการซื้อขายล่าสุด ตามหนังสือขั้นตอนการเก็บภาษี มาตรา L.102 B โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะเป็นผู้กำหนดเนื้อหา การนำเสนอและเงื่อนไขการใช้ของบันทึกของสินค้าที่มีอยู่

หนังสือขั้นตอนการเก็บภาษี มาตรา L.102 B

“ผู้ขายปลีกจำเป็นที่จะ...เก็บทะเบียนและทำหน้าที่บริการชุมชนที่รัฐเห็นว่ามีประโยชน์ที่จะมอบหมายให้ให้ลู่ลง...”

ประมวลกฎหมายภาษีทั่วไป มาตรา L. 570-I-6°

สำหรับการส่งใดๆถึงผู้ขายปลีก จะต้องใช้เอกสารที่มีแสดมภ์ผูกขาดการขายปลีก ตรงตามแบบที่เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นกำหนด และมีการรายงานสรุปการส่งเป็นระยะ

ประมวลกฎหมายภาษีทั่วไป มาตรา L.570-I-8°

“...8. เมื่อยาสูบผ่านทางคลังสินค้าที่ไม่ใช่คลังสินค้าของศุลกากร

ก. ต้องมีการตรวจสอบคลังสินค้าที่ว่าโดยเจ้าหน้าที่

ข. เก็บบัญชีสินค้าในคลังที่เจ้าหน้าที่สามารถเรียกใช้ได้...”

ประมวลกฎหมายศุลกากร มาตรา 65 วรรค 1

1. หน่วยงานศุลกากรที่อยู่ในตำแหน่งผู้ควบคุมเป็นอย่างต่ำสามารถเรียกร้องให้มีการส่งรายงานและเอกสารใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับการซื้อขายผลประโยชน์ของแผนกของตนผ่านทางสื่อใดๆ ก็ได้

- ก. สำหรับสถานีรถไฟ (รายการสินค้าขนส่ง ใบแจ้งราคา รายการสินค้าที่บรรทุก หนังสือใบทะเบียน และอื่นๆ)
- ข. สำหรับบริษัทการเดินทางทะเลและแม่น้ำ และสำหรับเจ้าของเรือ ผู้รับของทางทะเล และนายหน้า (รายการสินค้า ใบตราส่งสินค้าทางทะเล ใบรับสินค้าในเบื้องต้น จากต้นหนของเรือเดินสมุทร ใบส่งแจ้งการส่งสินค้า ใบส่งปล่อยสินค้า)
- ค. สำหรับบริษัทการเดินทางอากาศ (ใบแจ้งการส่งสินค้า ใบส่งสินค้า สลิป ใบจดทะเบียนร้าน และอื่นๆ)
- ง. สำหรับบริษัทขนส่งทางถนน (ใบจดทะเบียน หนังสือบันทึกการจดทะเบียนพัสดุ หนังสือบันทึกการส่ง รายการสินค้าขนส่ง ใบตราส่ง สลิปการขนส่ง และอื่นๆ)
- จ. สำหรับหน่วยงานที่เรียกว่า “หน่วยงานขนส่งเร่งด่วน” ซึ่งรับผิดชอบเรื่องใบเสร็จการรวบรวมสินค้าที่ส่งไป การขนส่งทุกช่องทาง (รถไฟ ถนน น้ำ อากาศ) และการส่งพัสดุทุกชนิด(สลิปการส่งรวม ใบเสร็จ หนังสือบันทึกการส่ง และอื่นๆ)
- ฉ. สำหรับตัวแทนการขนส่งหรือส่งออกและนำเข้าของศุลกากร
- ช. สำหรับผู้จัดการคลังสินค้า ท่าเรือ และร้านค้าทั่วไป (ใบจดทะเบียนและเอกสารของร้านค้า หนังสือรับรองและค้ำประกัน ใบจดทะเบียนสินค้าขาเข้าขาออก ตำแหน่งสินค้าบัญชีสินค้าในคลัง และอื่นๆ)
- ซ. สำหรับผู้รับตัวจริง หรือผู้ส่งของที่แจ้งต่อศุลกากร
- ณ. สำหรับผู้ควบคุมโทรทัศน์นาคมและผู้ให้บริการที่ได้กล่าวถึงใน 1 และ 2 ของ | ของ พ.ร.บ. ฉบับที่ 2004-575 ณ วันที่ 21 มิถุนายน ค.ศ. 2004 มาตรา 6 สำหรับความไว้วางใจเรื่องเศรษฐกิจสารสนเทศสำหรับข้อมูลที่ได้เก็บและประมวลผลโดยอ้อมหลังภายใต้กรอบของการไปรษณีย์ฝรั่งเศสมาตรา L.34-1 และประมวลกฎหมายโทรทัศน์นาคม และ
- ญ. โดยทั่วไปสำหรับทุกคนหรือนิติบุคคลที่มีความสนใจไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมในการซื้อขายปกติหรือไม่ปกติที่อยู่ภายใต้อำนาจของกรมศุลกากร

## มาตรา 10 “การรักษาความปลอดภัย และมาตรการป้องกัน” (Security and Preventive Measures)

มาตรา 10 มีองค์ประกอบ 2 องค์ประกอบ องค์ประกอบแรกกำหนดให้องค์กรที่ได้รับอนุญาตตามมาตรา 6 รายงานแก่หน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรมเงินสดข้ามประเทศที่มีปริมาณเกินกว่าจะสามารถรายงานแบบธรรมดาภายใต้

กฎหมายท้องถิ่นได้ และธุรกรรมใดๆที่ “น่าสงสัย”

องค์ประกอบที่สองกำหนดความรับผิดชอบสำหรับองค์กรเดียวกันนั้นให้จัดส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิตในปริมาณที่ “เพียงพอต่อตลาดเป้าหมาย” เท่านั้น ดังนั้นโปรโตคอลที่มี “ตรวจสอบแลวิเคราะห์สถานะ (due diligence)” จึงมีข้อผูกมัดหลายประการที่จะกำจัดการค้าผิดกฎหมายในอุตสาหกรรมโดยตัวมันเอง

กรณีศึกษาด้านล่างเป็นตัวอย่างจากฝรั่งเศสที่แสดงให้เห็นว่า มาตรการอย่าง มาตรการ 10 นั้นสามารถปรับเป็นกฎหมายได้อย่างไร

### มาตรการ 10 การรักษาความปลอดภัย และมาตรการป้องกัน

#### ฝรั่งเศส

ตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินของฝรั่งเศสกำหนดให้สถาบันการเงินรายงานการทำธุรกรรมที่ไม่ชอบมาพากลต่อเจ้าหน้าที่ป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินส่วนกลาง (TRACFIN) ตัวบทกฎหมายทั่วไปที่เกี่ยวกับการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงได้ตั้งมาตรการที่ควบคุมและลดการทำธุรกรรมการเงินที่เกี่ยวข้องกับการค้ายาสูบผิดกฎหมาย

ประมวลกฎหมายการเงินและการคลัง มาตรการ L561-15-I ได้จำกัดความการทำธุรกรรมที่ไม่ชอบมาพากลไว้ว่าเป็น การทำธุรกรรมใดๆที่เกี่ยวข้องกับปริมาณเงินซึ่งบุคคลใดบุคคลหนึ่งที่มีหน้าที่รายงาน รับรู้ สงสัย หรือมีเหตุผลที่จะคาดเดาได้ว่าการทำธุรกรรมนั้นเกี่ยวกับการกระทำความผิดที่มีโทษจำคุก 1 ปีหรือมากกว่า

ประมวลกฎหมายการเงินและการคลัง มาตรการ L561-15-I

บุคคลตามมาตรการ L561-2 จะต้องแจ้งยอดรวมที่อยู่ในหนังสือของตน หรือการทำธุรกรรมที่มียอดรวม ที่บุคคลนั้นรู้ สงสัย หรือมีเหตุผลที่ดีในการเชื่อว่าการกระทำผิดนั้นมีโทษจำคุกมากกว่า 1 ปี หรือ เป็นการจัดหาเงินทุนให้กับผู้ก่อการร้าย แก่กรรมที่ได้กล่าวถึงในมาตรการ L561-23

ประมวลกฎหมายการเงินและการคลัง มาตรา L.112-6

การชำระหนี้ที่มีมูลค่ามากกว่าจำนวนที่พระราชกฤษฎีกากำหนดไว้ [3,000ยูโร สำหรับการทำธุรกรรมทางการค้า]ไม่สามารถชำระด้วยเงินสดเมื่อค่านึงถึงภูมิลำเนาเพื่อการเสียภาษีของลูกหนี้และเป้าหมายของการทำธุรกรรมทั้งที่เกี่ยวกับวิชาชีพและไม่เกี่ยวข้อง

โปรโตคอลมาตรา 10 วรรค 1 ข้อ ข.ไม่ได้จำกัดปริมาณของยาสูบที่ผู้ชายปลีก ผู้ชายส่ง ผู้ผลิต หรือ ผู้ค้าสามารถซื้อได้ แต่กฎกระทรวง 2010-72 (“Decree”) มาตรา 46 วรรค 1 ได้จำกัดให้ผู้ชายปลีกที่มีใบอนุญาตขายเฉพาะแก่กับผู้ใช้ของร้านค้าส่ง/ปลีก (ด้วยเหตุนี้จึงเป็นการห้ามไม่ให้ผู้ชายปลีกขายชายส่ง)

“ตัวแทนจำหน่ายได้รับอนุญาตให้ขายยาสูบเฉพาะกับผู้ซื้อและลูกค้าของธุรกิจของตน นอกเหนือจากการประกอบธุรกิจหลัก และกับลูกจ้างของตน...”

นอกจากนี้มาตรา 47 ของกฎกระทรวงนั้นยังกำหนดให้ผู้ชายปลีกต้องรับผลิตภัณฑ์ยาสูบจากผู้ชายส่งที่ใกล้ที่สุด ทั้ง 2 มาตราจึงวางระเบียบให้กับช่องทางการจำหน่ายและลดขนาดความเสี่ยงต่อการค้าผิดกฎหมายให้น้อยที่สุด

ผู้ชายปลีกต้องรับผลิตภัณฑ์ยาสูบโรงงานมาขายจากร้านขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบถาวรที่ตั้งอยู่ใกล้กิจการของตนที่สุดเท่าที่นั่นซึ่งโดยนัยนี้จะระบุให้เป็น “ร้านค้าใกล้เคียง” โดยมีข้อยกเว้นให้รับมาจากร้านขายปลีกผลิตภัณฑ์ยาสูบถาวรอื่นได้ใน 2 กรณีดังต่อไปนี้

1. ผู้จัดการร้านขายปลีกที่ใกล้ที่สุดแสดงการสละสิทธิ์โดยชัดแจ้ง
2. เป็นแหล่งซิงการ์ที่ไม่ได้จัดจำหน่ายโดยร้านค้าใกล้เคียงโดยได้รับความยินยอมจากผู้จัดการร้านนั้น

**มาตรา 11 “การขายทางอินเทอร์เน็ต โทรคมนาคมหรือ วิวัฒนาการเทคโนโลยีอื่น” (Sale by Internet, Telecommunications or any other evolving technology)**

มาตรา 11 เห็นความสำคัญของบทบาทที่เพิ่มขึ้นของเทคโนโลยีในเศรษฐกิจ โดยเฉพาะที่เกี่ยวกับระดับการขายปลีกของสินค้าทุกชนิด แต่เมื่อเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ยาสูบแล้ว มาตราที่มุ่งที่จะให้แต่ละประเทศค่านึงถึง “การสั่งห้าม (banning)” การค้าผ่านทางอินเทอร์เน็ตหรือเทคโนโลยีอื่นๆ โดยประเทศที่ปล่อยให้มีการขายต่อไปนั้น มาตราที่กำหนดให้ประเทศเหล่านั้นนำโปรโตคอลไปปรับใช้กับการขายเหล่านั้น



## มาตรา 12 “เขตปลอดอากรและการส่งผ่านระหว่างประเทศ” (Free Zone and International Transit)

นโยบายการลงทุนทางการค้าที่ดำเนินการโดยรัฐบาลหลายแห่งได้พยายามที่จะดึงดูดธุรกิจการผลิตเข้ามาสู่เศรษฐกิจของตน โดยการจัดให้มี “เขตปลอดอากร” “เขตอุตสาหกรรมส่งออก (export processing zones)” และเขตอื่นๆ ที่นักลงทุนต่างชาติสามารถดำเนินการได้อย่างอิสระปราศจากภาษีและกฎเกณฑ์ท้องถิ่น นโยบายนี้ทำให้เกิดประเด็นทางนโยบายว่าใครควรจะบริหารจัดการ “เขตปลอดอากร” นี้ และกฎที่ใช้มันใช้ “สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (Board of Investment)” ภายใต้กลุ่มหลักทรัพย์ของบริษัทหรือไม่ หรือจะเป็นหน่วยงานศุลกากรเพราะการดำเนินการนำเข้าและส่งออกที่เกิดขึ้น

องค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization) ได้เสนอ “แนวนโยบาย” สำหรับการบริหารจัดการของเขตปลอดอากร การส่งผ่านและการขนถ่ายลำสินค้า และการคุ้มครองสิทธิของทรัพย์สินทางปัญญา

## มาตรา 13 “การขายสินค้าปลอดภาษีอากร” (Duty Free Sales)

มาตรานี้มุ่งที่จะทำให้มีการขายสินค้าปลอดภาษีอากรที่อยู่ภายใต้มาตรการที่เกี่ยวข้องของโปรโตคอลนี้โดยมาตรานี้ได้เสนอแนะให้มีการค้นคว้าวิจัยเพิ่มเติมผ่าน “การประชุมระหว่างประเทศสมาชิก (Meeting of Parties)” เพื่อให้รู้จักความเสี่ยงจากตลาดสินค้าปลอดภาษีอากรมากขึ้น โดยการค้นคว้านี้จะถูกจัดขึ้นภายใน 5 ปีหลังจากโปรโตคอลมีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตามเรื่องการขายยาสูบปลอดภาษีอากรก็มีอยู่ในกฎหมายภาษีศุลกากรและสรรพสามิตอยู่แล้ว โดยมีข้อกำหนดทางกฎหมายว่าผู้ที่มีสินค้าปลอดภาษีอากรไว้ในครอบครองจะต้องมีใบอนุญาต และเมื่อเป็นการค้าสินค้าปลอดภาษีอากรภายใต้การยกเว้นภาษี จะต้องได้รับอนุญาตที่จะปล่อยสินค้าเหล่านั้นออกตลาดหรือส่งออกเสียก่อน กรณีศึกษาต่อไปนี้นำมาจากกฎหมายแคนาดาซึ่งทำให้กรณีดังกล่าวผิดกฎหมาย และอนุญาตให้มีการเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นบทลงโทษได้

## มาตรา 13 การขายสินค้าปลอดภาษีอากร

### แคนาดา

การฝ่าฝืนกฎหมายการค้าปลอดภาษีอากร(Federal Customs Act, RSC 1985, c 1 (2nd Supp), § 109.2)

การฝ่าฝืนกฎที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์ยาสูบและสินค้าที่กำหนดไว้

#### 2. ทุกคนที่

ก. โยกย้ายหรือก่อให้เกิดการโยกย้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบหรือสินค้าที่กำหนดไว้จากสำนักงานศุลกากร โกดังสินค้า (sufferance warehouse) คลังสินค้าทัณฑ์บน (bonded warehouse) หรือร้านค้าปลอดภาษีที่ขัดกับพ.ร.บ.นี้หรือพิกัตอัตราศุลกากรหรือข้อบังคับที่กฎหมายได้วางหลักไว้

ข. ขายหรือใช้ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรือสินค้าที่กำหนดไว้ซึ่งถูกกำหนดให้เป็นคลังสินค้าในเรือ ที่ขัด พ.ร.บ. นี้หรือพิกัตอัตราศุลกากรหรือข้อบังคับที่กฎหมายวางหลักไว้

ค. มีความผิดตามกฎหมายและมีค่าปรับเทียบเท่ากับสองเท่าของภาระทั้งหมดที่ควรจะจ่ายได้กับผลิตภัณฑ์ยาสูบและสินค้าที่กำหนดไว้ที่มีอัตราภาระเหมาะสมกับผลิตภัณฑ์ยาสูบและสินค้าที่กำหนดไว้ ณ เวลาที่ค่าปรับได้ถูกกำหนด หรือที่มีมูลค่าน้อยกว่าตามแต่รัฐมนตรีจะกำหนด

ส่วนที่ 4 ของโปรโตคอลเป็นเรื่องของการกระทำผิดกฎหมาย การควบคุมอุปทานให้มีประสิทธิภาพตามส่วนที่ 3 นั้นจะต้องพึ่งพาความสามารถในการจัดการการฝ่าฝืนมาตรการควบคุมของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น กฎหมายภาษีสรรพสามิตในท้องถิ่นจึงจำเป็นที่จะต้องรวมการกระทำผิดกฎหมายจำนวนหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับมาตรการเหล่านี้เข้าไปด้วย เจ้าหน้าที่ที่จะได้สามารถดำเนินคดีตามกฎหมายกับผู้กระทำความผิดเหล่านั้นได้ มาตรา 14 “การกระทำที่ผิดกฎหมาย ซึ่งรวมถึงความผิดทางอาญา” ได้ให้รายการการกระทำผิด ที่จำเป็นในการสนับสนุนการควบคุมในส่วนที่ 3 และสรุปการกระทำผิดไว้ดังต่อไปนี้

- การผลิต หรือการซื้อขายผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิตใดๆ ที่ “ขัดกับมาตราของโปรโตคอล”
- การผลิต หรือการซื้อขายผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิตใดๆ “โดยปราศจากภาวะ การเสียภาษี และภาษีอื่นๆ” หรือการลักลอบผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิต
- รูปแบบการผลิตยาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์การผลิตใดๆ ที่ผิดกฎหมาย หรือของยาสูบที่มีการทำเครื่องหมายเฉพาะปลอม
- การซื้อขายยาสูบที่ผิดกฎหมาย หรือ สินค้าที่มีเครื่องหมายเฉพาะปลอม
- การซื้อขายอุปกรณ์การผลิตที่ผิดกฎหมาย
- การนำผลิตภัณฑ์ยาสูบไปปะปนกับสินค้าอื่นระหว่างการเคลื่อนผ่านห่วงโซ่อุปทาน เพื่อซ่อนหรืออำพรางผลิตภัณฑ์ยาสูบ
- การปะปนผลิตภัณฑ์ยาสูบกับสินค้าอื่นในเขตปลอดอากร
- การใช้อินเทอร์เน็ต โทรคมนาคม หรือ พัฒนาการทางเทคโนโลยีอื่นๆ ในการขายผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ฝ่าฝืนโปรโตคอล
- การได้มาซึ่งยาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์การผลิตของผู้ที่มีใบอนุญาตตามมาตรา 6 จากผู้ที่ควรจะมีแต่ไม่มีใบอนุญาตตามมาตรา 6
- การขัดขวางการปฏิบัติการกิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการป้องกัน การยับยั้ง การค้นหา การสืบสวนหรือการจัดการค้ายาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบหรืออุปกรณ์การผลิตที่ผิดกฎหมาย
- การให้คำให้การที่เป็นเท็จ ทำให้เข้าใจผิด หรือไม่สมบูรณ์ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ที่เกี่ยวกับการป้องกัน การยับยั้ง การค้นหา การสืบสวนหรือการจัดการการค้ายาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์การผลิตที่ผิดกฎหมาย
- การกรอกรายละเอียด ปริมาณ หรือราคาของยาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์การผลิต

ในแบบฟอร์มราชการที่ไม่เป็นความจริง หลีกเลี่ยงการจ่ายภาวะ ภาษีและภาษีอื่นๆ หรือ มีอคติต่อมาตรการคุ้มครองเพื่อการป้องกัน การยับยั้ง การค้นหา การ

สืบสวนหรือการจัดการค้ายาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ หรืออุปกรณ์การผลิตที่ผิดกฎหมาย

- ความล้มเหลวในการสร้างหรือรักษาระบบที่รวมอยู่ในโปรโตคอลนี้ หรือ เก็บรักษาระบบที่ปลอม
- การปิดบังการกระทำที่ผิดกฎหมายที่ได้กล่าวมาข้างต้นซึ่งเป็นความผิดทางอาญา

## อ้างอิง

Beltramello, A. (2012), "Market Development for Green Cars," OECD Green Growth Papers, No. 2012-03, OECD Publishing, Paris. doi : 10.1787/5k95xtcmxltc-en.

Bigazzi, A and Figliozzi M (2013) Marginal costs of freeway traffic congestion with on-road pollution exposure externality, Transportation Research A. [http://web.cecs.pdx.edu/~maf/Journals/2013\\_Marginal\\_costs\\_of\\_freeway\\_traffic\\_congestion\\_with\\_on-road\\_pollution\\_exposure\\_externality.pdf](http://web.cecs.pdx.edu/~maf/Journals/2013_Marginal_costs_of_freeway_traffic_congestion_with_on-road_pollution_exposure_externality.pdf)

Cnossen S (2005) "Economics and Politics of Excise Taxation," Tax Notes International. <http://www.iticnet.org/file/document/watch/1628>

Cnossen, S (2005) Theory and Practice of Excise Taxation : Smoking, Drinking, Gambling, Polluting and Driving, Oxford University Press.

Cooper, A and Witt, D (2012) The linkage between tax burden and illicit trade of excisable products : the example of tobacco, World Customs Journal, Volume 6 Number 2 [http://www.iticnet.org/images/World%20Customs%20Journal-Cooper\\_Witt.pdf](http://www.iticnet.org/images/World%20Customs%20Journal-Cooper_Witt.pdf)

David, P. (2011), "Principles of taxation of road motor vehicles and their possibilities of application," ACTA UNIVERSITATIS AGRICULTURAE ET SILVICULTURAE MENDELIANABRUNENSIS LX, 2012 No. 2, pp. 483–492.

European Union (2012) Strengthening the Single Market by removing cross-border tax obstacles for passenger cars [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/other\\_taxes/passenger\\_car/com\\_2012\\_756\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/passenger_car/com_2012_756_en.pdf)

Fletcher J, Frisvold D and Tefft N (2009) Can Soft Drink Taxes Reduce Population Weight? Yale University  
Fletcher J, Frisvold D and Tefft N (2010) The effects of soft drink taxes on child and adolescent consumption and weight outcomes, *Journal of Public Economics* 94 (2010) pp967-974.

Fletcher J (2012) Soda Taxes and Substitution Effects : Will Obesity be Affected? Choices Agricultural & Applied Economics Association <http://www.choicesmagazine.org/choices-magazine/policy-issues/soda-taxes-and-substitution-effects-will-obesity-be-affected>, accessed 03/12/2012

International Council Clean Transport (2012) European CO2 Emission Performance Standards for Passenger Motor Vehicles and Light Commercial Vans Policy Update, <http://www.theicct.org/sites/default/files/publications/ICCT%20Policy%20Update%20EU%20PV%20CO2%20July2012final.pdf>

KPMG International (2012) Global Automotive Executive Summary 2012, <http://www.kpmg.com/AU/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/global-automotive-executive-survey/Documents/global-auto-executive-survey-2012.pdf>

KPMG International (2014) Global Automotive Executive Summary 2014 <http://www.kpmg.com/AU/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/global-automotive-executive-survey/Documents/global-automotive-executive-survey-2014.pdf>

New England Journal of Medicine (2012), Regulation of Sugar Sweetened Beverages, 367 : 15 October 11 2012, pp1464 -1466.

Obidzinski, K., R. Andriani, H. Komarudin, and A. Andrianto (2012) Environmental and social impacts of oil palm plantations and their implications for biofuel production in Indonesia, *Ecology and Society* 17 (1) : 25.

Phoumin H and Kimura S (2014) Analysis on Price Elasticity of Energy Demand in East Asia: Empirical Evidence and Policy Implications for ASEAN and East Asia Economic Research Institute for ASEAN and East Asia, Discussion Paper 2014-05.

Preece R (2008) Key controls in the administration of excise duties, World Customs Journal, Vol 2 No 1.

Preece R (2012) Excise taxation of key commodities across the ASEAN region: a comparative analysis ahead of the ASEAN Economic Community 2015, World Customs Journal, Vol 6 No 1.

Preece R (2013) The effective contribution of excise taxation on non-alcoholic beverages to government revenues and social objectives: a review of the literature, World Customs Journal, Volume 7 No 1

Rudie Nel, Gerhard Nienaber, (2012) “Tax design to reduce passenger vehicle CO2 emissions,” Meditari Accountancy Research, Vol. 20 Iss: 1, pp.39 – 51.

Santos, G. et al., (2010), “Externalities and economic policies in road transport,” Research in Transportation Economics, 28, 1: 2–45.

Small K and Van Dender K (2007) Long run trends in transport demand, fuel price elasticities, and the long term outlook for oil in transport policy, OECD and International Transport Forum’s Joint Transport Research Centre, Paris. 125

Sou G & Preece R (2013) Reducing the illicit trade in tobacco products in the ASEAN region: A review of the Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products, World Customs Journal, Volume 7 No 2.

UNEP “Global Fuel Economy Initiative” Cleaner, More Efficient vehicles, [http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic\\_instruments/fee\\_bate.asp](http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic_instruments/fee_bate.asp)

UNECE (2012) Regulation No 83 of the Economic Commission for Europe of the United Nations (UN/ECE) — Uniform provisions concerning the approval of vehicles with regard to the emission of pollutants according to engine fuel requirements, Official Journal of the European Union.

UNECE (2013) Regulation No. 101 - Uniform provisions concerning the approval of passenger cars powered by an internal combustion engine only, or powered by a hybrid electric power train with regard to the measurement of the emission of carbon dioxide and fuel consumption and/or the measurement of electric energy consumption and electric range, and of categories M1 and N1 vehicles powered by an electric power train only with regard to the measurement of electric energy consumption and electric range, Official Journal of the European Union

Weisbrod, Vary & Treyz, (2003) Measuring the Economic Costs of Urban Traffic Congestion to Business Transportation Research Record, #1839, Journal of the Transportation Research Board, 2003.

