บทที่ 3

มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบของไทยและต่างประเทศ

สำหรับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบในปัจจุบันได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ข้อบังคับที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งเป็นกฎหมายที่บังคับใช้มากว่า 49 ปี หากพิจารณาจากโครงสร้างทางกฎหมายได้ถูกออกแบบมาเป็นเวลานาน อาจไม่ทันต่อยุคสมัยในปัจจุบัน อีกทั้งโครงสร้างกฎหมายอาจมีบางส่วนที่ยังไม่เหมาะสม โดยอาจส่งผลให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีหรือลักลอบนำเข้า เป็นเหตุให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบลดลง หรือจัดเก็บภาษีได้ไม่เต็มประสิทธิภาพและประสิทธิผล จึงต้องมีการศึกษาบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบทั้งของประเทศไทยและต่างประเทศ

3.1 กฎหมายของไทยที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ

ในการศึกษาครั้งนี้ผู้ทำการศึกษาได้ศึกษาถึงปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 รวมถึงศึกษาโครงสร้างพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 พร้อมทั้งศึกษาถึงความผิด องค์ประกอบความผิด บทลงโทษ และการระงับคดีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ซึ่งมีมาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องดังนี้

3.1.1 โครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เป็นกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบซึ่งผลิตภัณฑ์หรือสินค้าที่รับภาระภาษีตามกฎหมายฉบับนี้มี 2 ประเภท คือยาเส้นและยาสูบ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 นอกจากเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับกับการจัดเก็บภาษีแล้วยังเป็นกฎหมายที่มุ่งจะควบคุมอุตสาหกรรมยาสูบทุกขั้นตอนด้วย ตั้งแต่การเพาะปลูกต้นยาสูบ การบ่มใบยา การอบใบยา การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ การนำเข้าหรือส่งออกยาสูบ และการจำหน่ายยาเส้นหรือยาสูบ ซึ่งมีโครงสร้างในการจัดเก็บภาษีดังต่อไปนี้

3.1.1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

กฎหมายภาษีอากรแต่ละฉบับจะกำหนดว่าผู้ใดมีหน้าที่เสียภาษีหรืออยู่ในข่ายเสียภาษีอากรไว้ โดยทั่วไปมักได้แก่บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้มีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมายเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

แม้พระราชบัญญัติศุลกากรจะไม่ได้บัญญัติเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีศุลกากรโดยตรง แต่จากพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 มาตรา 40 กำหนดไว้ว่า ก่อนที่จะนำของใดๆไปจากอารักขาของศุลกากรผู้นำของเข้าต้องปฏิบัติให้ครบถ้วนตามพระราชบัญญัติและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการศุลกากร อีกทั้งต้องยื่นใบขนสินค้าโดยถูกต้อง และเสียภาษีอากรจนครบถ้วนหรือวางเงินไว้เป็นประกัน[1] ซึ่งพอจะทำให้เข้าใจได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีศุลกากรในกรณีนำเข้าสินค้า ได้แก่ผู้นำของเข้า ซึ่งได้ให้คำจำกัดความคำว่า “ผู้นำของเข้า” ไว้ ให้หมายความรวมทั้งและใช้ตลอดถึงเจ้าของและบุคลอื่นๆ ซึ่งเป็นผู้ครอบครองหรือมีส่วนได้เสียซึ่งขณะหนึ่งในของใดๆ นับแต่เวลาที่นำของนั้นเข้ามาจนถึงเวลาที่ได้ส่งมอบให้ไปโดยถูกต้องพ้นจากความอารักขาของพนักงานศุลกากร

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติสรรพสามิต พ.ศ. 2527 สามารถจำแนกได้เป็น 4 ประเภท คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ผู้นำเข้าสินค้า และผู้อื่นที่กำหมายกำหนดให้เป็นผู้เสียภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษีดังกล่าวจะต้องเสียภาษีตามมูลค่าหรือปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้นตามอัตราที่ระบุในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น ตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 7[2]

โครงสร้างของอุตสาหกรรมยาสูบของประเทศไทยในปัจจุบันมีทั้งยาสูบที่ผลิตภายในและยาสูบที่นำเข้า ซึ่งแตกต่างจากเดิมที่ไม่อนุญาตให้มีการนำเข้ายาสูบมาจำหน่ายในประเทศไทย ในส่วนของผู้มีหน้าที่เสียภาษียาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 จึงมี 2 กรณี คือ

1) ยาสูบผลิตในประเทศไทย[3] ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ โดยปัจจุบันการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบในประเทศ เฉพาะการผลิตบุหรี่ซิกาแรตเป็นกิจการผูกขาดของรัฐ ดำเนินการโดยโรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง ดังนั้นผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีบุหรี่ซิกาแรตจึงมีเพียงบุคคลเดียว คือ โรงงานยาสูบ[4] ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอย่างอื่นกฎหมายอนุญาตให้บุคคล

---

[1] พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469. มาตรา 40.

[2] วรฉัฐ ห้าวเจริญ. (2550). ***ปัญหาการประเมินและการอุทธรณ์ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้านำเข้า***. วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. หน้า 13-14.

[3] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 16 .

[4] โรงงานยาสูบ (Thailand Tobacco Monopoly) จัดตั้งขึ้นในปีพ.ศ.2482

ทั่วไปทำการผลิตเพื่อจำหน่ายภายในประเทศได้โดยต้องขออนุญาตจากกรมสรรพสามิต หากได้รับอนุญาตให้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ผู้ได้รับอนุญาตดังกล่าวก็เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

2) ยาสูบนำเข้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้นำเข้ายาสูบซึ่งรูปแบบการนำเข้ายาสูบในปัจจุบันนั้นจะอนุญาตให้ยาสูบต่างประเทศมีตัวแทนจำหน่ายในประเทศได้เพียงตราละรายเท่านั้น ดังนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกรณีนี้ คือ ตัวแทนจำหน่ายยาสูบต่างประเทศแต่ละตรา

3.1.1.2 ความรับผิดในการเสียภาษี

ความรับผิดในการเสียภาษี (Tax Point) คือการเกิดขึ้นของหน้าที่ในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษี[5] โดยทั่วไปกฎหมายภาษีทุกฉบับจะต้องกำหนดความรับผิดในการเสียภาษีเอาไว้โดยชัดแจ้ง อัตราภาษีที่จะใช้ในการคำนวณภาษี จะต้องถือเอาอัตราภาษีขณะเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีเกิดขึ้น

ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีศุลกากรมีความสำคัญต่อผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออกเป็นอย่างยิ่ง เพราะถ้าไม่ทราบเวลาแห่งความรับผิดแล้วก็ไม่สามารถเสียอากรให้ถูกต้องได้ เนื่องจากฐานที่นำมาคำนวณค่าภาษีศุลกากร อันได้แก่ สภาพของ ราคาของ และพิกัดอัตราศุลกากรอาจจะเปลี่ยนแปลงได้ตลอดเวลา จึงต้องถือเอาตามที่เป็นอยู่ในเวลาใดเวลาหนึ่งที่แน่นอนตายตัวมาคำนวณค่าภาษี เวลาดังกล่าวคือ เวลาแห่งความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียค่าภาษี[6]

กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร มีกำหนดความรับผิดอยู่ในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 10 (1) ซึ่งแบ่งได้เป็น 3 กรณี คือ

1) เป็นกรณีที่สินค้าอยู่ในโรงงานอุตสาหกรรมซึ่งกฎหมายกำหนดให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อนำออกจากโรงงานอุตสาหกรรม ตามมาตรา 10(1)(ก) ทั้งนี้ โรงงานอุตสาหกรรมบางกรณีจะประกอบด้วย 2 ส่วน คือส่วนที่ใช้ในการผลิตโดยตรงกับส่วนที่เป็นบริเวณของสถานที่ผลิตสินค้า ถ้าหากว่าโรงงานอุตสาหกรรมดังกล่าวมีบริเวณด้วย สินค้าที่นำออกไปก็จะต้องพ้นออกไปจากบริเวณของสถานที่ผลิตสินค้านั้นด้วยจึงจะถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีได้เกิดขึ้น

2) สินค้าที่เก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นเป็นสินค้าที่ยังมิได้เสียภาษี เนื่องจากภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีขาย โดยทั่วไปจะมีการเก็บภาษีก็ต่อเมื่อมีการขายหรือมีการนำออกไปจากโรงงานอุตสาหกรรมเพื่อขาย ถ้าสถานที่เก็บสินค้านั้นเป็นคลังสินค้าทัณฑ์บนก็ยังไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษี โดยให้ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตาม

---

[5] ประภาศ คงเอียด. (2542). ***คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต***. กรุงเทพมหานคร : นิติธรรม. หน้า 111.

[6] วิชัย มากวัฒนสุข. (2546). ***กฎหมายภาษีและพิธีการศุลกากร***. กรุงเทพมหานคร : บริษัทสามเจริญพาณิชย์ (กรุงเทพ) จำกัด. หน้า 17.

มาตรา 10(1)(ข) แต่หากเป็นการนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนกลับคืนไปเก็บไว้ในโรงงานอุตสาหกรรมหรือนำไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนอื่น กฎหมายกำหนดให้ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษียังไม่เกิดขึ้น[7]

3) เมื่อความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ไม่ว่าทั้งหมดหรอบางส่วน โดยเกิดขึ้นก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยปกติสินค้าที่อยู่ในโรงงานอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ยังไม่มีความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้น แต่หากว่าความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรได้เกิดขึ้นไม่ว่าจะเกิดขึ้นทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนที่จะนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ถือว่าความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิตได้เกิดขึ้นแล้วพร้อมกับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 10(1) วรรค 2 ทั้งนี้ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นเมื่อใดนั้นต้องดูประมวลรัษฎากร มาตรา 78

สำหรับภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บจากยาสูบนั้น เมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 จะเห็นได้ว่า กฎหมายมิได้กำหนดจุดความรับผิดในการเสียภาษีไว้โดยชัดแจ้ง มาตรา 18 กำหนดเพียงว่า ยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร “ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบบรรจุยาเส้นหรือยาสูบในซอง และปิดแสตมป์ยาสูบตามพระราชบัญญัตินี้ก่อนนำออกจากโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ นอกจากยาเส้นที่ทำจากใบยาพันธุ์ยาสูบพื้นเมือง” ส่วนยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรนั้นกฎหมายกำหนดไว้ในมาตรา 27 วรรค 4 ว่า “เฉพาะยาเส้นหรือยาสูบให้ปิดแสตมป์ยาสูบตามพระราชบัญญัตินี้ก่อนที่จะรับมอบไปจากเจ้าพนักงานศุลกากร เว้นแต่อธิบดีจะอนุญาตให้ปิดภายหลังตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด”

กรณีนำเข้าสินค้า พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 10 ทวิ กำหนดให้ความรับผิดในอันจะต้องเสียค่าภาษีสำหรับของที่นำเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่ของนำเข้าสำเร็จ ส่วนกรณีที่จะถือว่าเป็นการนำเข้าสำเร็จนั้น ได้กำหนดไว้ตามมาตรา 41 การนำของเข้ามาสำเร็จเมื่อเรือ (รวมถึงยานพาหนะอื่น) ได้เข้ามาในเขตท่าที่จะถ่ายของนั้นลงจากเรือหรือท่าที่มีชื่อส่งของถึง ถ้ามีการนำเข้าในเขตท่าหรือเขตด่านศุลกากรที่กำหนดไว้ก็ย่อมถือว่าเป็นนำเข้าสำเร็จ หน้าที่ในการเสียภาษีศุลกากรของผู้นำเข้าจึงเกิดขึ้นในวันที่มีการนำเข้าสำเร็จดังกล่าว

3.1.1.3 โครงสร้างอัตราภาษียาสูบ

โครงสร้างอัตราภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 กำหนดโครงสร้างภาษียาสูบเป็นแบบผสมใช้ทั้งอัตราตามสภาพ (Ad Valorem Rate) และอัตราตามมูลค่า (Specific Rate)

---

[7] ประภาศ คงเอียด. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 5. หน้า 117-118.

แล้วแต่อย่างใดจะคำนวณเป็นเงินได้มากกว่า[8] สำหรับบุหรี่ซิกาแรต ได้มีการออกกฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษียาสูบ ซึ่งได้กำหนดให้ใช้เฉพาะอัตรามูลค่าเท่านั้น โครงสร้างอัตราภาษียาสูบในปัจจุบันจึงเป็นดังนี้

1) ฐานภาษียาสูบ

ในกรณียาเส้นหรือยาสูบที่ทำในราชอาณาจักร พระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ. 2509 มาตรา 5 ตรี (1) กำหนดฐานภาษีในการคิดภาษียาเส้นตามมูลค่าในกรณีที่ผลิตในราชอาณาจักร คือ ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมยาสูบบวกกับภาษีค่าแสตมป์ยาสูบที่พึงต้องชำระ

ฐานภาษียาสูบ = ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ + ค่าแสตมป์ยาสูบที่พึงต้องชำระ

สำหรับค่าแสตมป์ยาสูบที่พึงต้องชำระ หมายถึง ภาษียาสูบที่จัดเก็บตามพระราชบัญญัติ พ.ศ. 2509 เท่านั้น ไม่มีภาษีที่ต้องเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยเหมือนอย่างในกรณีของภาษีสรรพสามิตกับภาษีสุรา

ฐานภาษีสำหรับยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร ให้ถือตามราคาที่อธิบดีประกาศกำหนดตามมาตรา 23[9] โดยให้รวมค่าแสตมป์ยาสูบที่พึงต้องชำระด้วย

ฐานภาษียาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ. 2509 แยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี

(1) กรณีใช้อัตราภาษีตามสภาพ ฐานภาษีคือปริมาณยาสูบกำหนดตามน้ำหนักเป็นกรัม

(2) กรณีใช้อัตราภาษีตามมูลค่า ฐานภาษีคือราคายาสูบ โดยถ้าเป็นยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร จะใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบเป็นฐานภาษี ส่วนยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ. เป็นฐานภาษี และในการใช้ฐานภาษีตามมูลค่านั้นจะต้องรวมเอาจำนวนภาษีสรรพสามิตที่ต้องชำระมาคำนวณเป็นฐานภาษีตามหลักการของภาษีแบบรวมใน[10]

2) อัตราภาษี

สำหรับอัตราภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บจากยาเส้นและยาสูบนั้น พระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 ได้กำหนดอัตราสูงสุดไว้ในบัญชีค่าธรรมเนียมและค่าแสตมป์ยาสูบท้ายพระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 โดยกำหนดไว้ทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ อัตราภาษีที่กำหนดไว้ในบัญชีท้ายพระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 เป็นอัตราสูงสุด ซึ่งมาตรา 5 ให้อำนาจรัฐมนตรี

---

[8] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 5 ทวิ.

[9] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 23.

[10] ชลธาร วิศรุตวงศ์. (2548). การคำนวณภาษีสรรพสามิตแบบอัตรารวมใน. ***สามิตสาร.*** หน้า 27-37.

ประกาศกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบโดยออกเป็นกฎกระทรวงได้ ปัจจุบันรัฐมนตรีได้กำหนดอัตราภาษียาสูบไว้แยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี ดังนี้

(1) บุหรี่ซิกาแรต ใช้จัดเก็บภาษีแบบอัตราภาษีตามมูลค่าเพียงอย่างเดียว ในอัตราร้อยละ 90 ของราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมหรือราคา ซี.ไอ.เอฟ. แล้วแต่กรณี

(2) ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น ใช้อัตราผสมระหว่างอัตราตามสภาพ (ตามปริมาณ) และอัตราตามมูลค่า โดยให้เสียภาษีในอัตราที่คิดเป็นเงินได้สูงกว่า[11]

อัตราภาษียาสูบข้างต้นแสดงได้โดยตาราง[12] ดังนี้

รายการ	**อัตราภาษี**		
	ตามมูลค่าร้อยละ	**ตามปริมาณ**	
		หน่วย	**หน่วยละ (บาท)**
1. [13]ยาเส้น	0	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.00
(1) ยาเส้นที่ผู้เพาะปลูกต้นยาสูบทำจากใบยาที่ปลูกและหั่นเองและได้ขายยาเส้นนั้นแก่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ			
(2) ยาเส้นอื่นนอกจาก (1)	10	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.01
2. ยาสูบ			
2.1 บุหรี่ซิกาแรต[14]	90	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	1.10
2.2. บุหรี่ซิการ์[15]	20	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	1.00
2.3 บุหรี่อื่น[16]	1.1	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.01

[11] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาตรา 5.

[12] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ พ.ศ.2555

[13] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2556.

[14] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2559.

[15] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ พ.ศ.2555.

รายการ	อัตราภาษี		
	ตามมูลค่าร้อยละ	ตามปริมาณ	
		หน่วย	หน่วยละ (บาท)
2.4 ยาเส้นปรุง[17]	20	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	1.00
2.5 ยาเคี้ยว[18]	10	หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.10

3.1.1.4 การคำนวณภาษี

อัตราภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดให้ใช้อัตราภาษีทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ แต่อย่างไรก็ตามผลิตภัณฑ์ยาสูบที่สำคัญและสร้างรายได้ให้กับรัฐบาลที่มากที่สุด คือ บุหรี่ซิกาแรต ซึ่งบุหรี่ซิกาแรตใช้อัตราภาษีตามมูลค่า โดยการคำนวณภาษีอัตราตามมูลค่านั้น พระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 กำหนดวิธีคำนวณภาษีเป็นแบบอัตรารวมใน[19] เช่นเดียวกับการคำนวณหามูลค่าภาษีสรรพสามิตของสินค้าและบริการอื่นๆ โดยจะคิดคำนวณภาษีจากฐานภาษีที่รวมภาษีไว้แล้ว หมายถึง ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมเป็นราคาที่ได้รวมภาษียาสูบไว้แล้ว ซึ่งกำหนดในมาตรา 5 ตรี แห่งพระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 ว่า “การเสียค่าแสตมป์ยาสูบตามมูลค่านั้น ให้ถือมูลค่าตาม (1) และ (2) โดยให้รวมค่าแสตมป์ยาสูบที่พึงต้องชำระด้วย โดย (1) ในกรณียาเส้นหรือยาสูบที่ทำในราชอาณาจักรให้ถือตามราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ ... (2) ในกรณียาเส้นหรือยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรให้ถือราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของยาเส้นหรือยาสูบบวกด้วยอากรขาเข้า ..”

การคำนวณภาษีในอัตราตามมูลค่าตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มีองค์ประกอบที่สำคัญสองส่วน คือ ฐานภาษี ได้แก่ ปริมาณและราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม (กรณียาสูบผลิตในประเทศ) หรือราคาซี.ไอ.เอฟ. บวกอากรขาเข้า (กรณียาสูบนำเข้า) การจัดเก็บภาษีอัตราตามมูลค่า แม้ว่าอัตราภาษีจะคงที่แต่มูลค่าภาษีจะแปรผันไปตามปริมาณและราคายาสูบ กรณียาสูบนำเข้าใช้ฐานราคานำเข้าหรือราคายาสูบรวมค่าขนส่ง ค่าประกันภัย (ราคาซี.ไอ.เอฟ.) บวกอากรขาเข้า สมมติให้ปริมาณยาสูบคงที่ มูลค่าภาษียาสูบจึงขึ้นอยู่กับราคายาสูบ

---

[16] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ พ.ศ.2555.

[17] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ พ.ศ.2555.

[18] กฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าแสตมป์ยาสูบ พ.ศ.2555.

[19] ภาษีแบบรวมใน (Inclusive Tax Rate) หมายถึง การนำค่าภาษีมารวมคำนวณอยู่ในฐานภาษี

สูตรคณิตที่ใช้ในการคำนวณหาภาระภาษีสรรพสามิตแบบรวมใน และอัตราภาษีแบบแยกนอก[20] คือ

$$T = t/(1-t)$$

โดย T = อัตราภาษีสรรพสามิต (แบบแยกนอก) หรือภาระภาษี

T = อัตราภาษีสรรพสามิตที่ประกาศในกฎหมาย (แบบรวมใน)

โดยปกติ การคำนวณหาค่าแสตมป์ยาสูบหรือภาระภาษียาสูบ (TAX) สามารถคำนวณหาได้โดยใช้สูตร T = [t/(1-t) x (X) ซึ่งใช้กับกรณีไม่ทราบราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม (P) แต่ทราบต้นทุนและกำไร (X) ของสินค้า

การคำนวณภาษียาสูบนำเข้า[21]

สมมติให้ราคาบุหรี่นำเข้ารวมค่าขนส่งและค่าประกันภัย หรือราคา CIF เท่ากับ 5 บาทต่อซอง และเป็นการนำเข้าจากประเทศซึ่งอยู่ในเขตการค้าเสรีอาเซียน (ASEAN Free Trade Ares: AFTA) ซึ่งอากรขาเข้าจะลดลงเหลือร้อยละ 5

อากรขาเข้า (กรณีปกติ, WTO) (Tariff)	60%
อากรขาเข้า (กรณีประเทศคู่ค้าอาฟต้า) (Tariff)	5%
อัตราภาษียาสูบ	80%

รายการ	**บาท/ซอง**
ราคา CIF	5.00
อากรขาเข้า 5%	0.25
ราคา CIF + อากรขาเข้า	5.25
อัตราภาษี 80%	
ค่าแสตมป์ยาสูบ หรือภาระภาษียาสูบ	21.00
ราคา CIF + อากรขาเข้า + ภาษียาสูบ	26.25
ค่าแสตมป์ยาสูบ = 80% (26.25)	21.00

[20] ชลธาร วิศรุตวงศ์. (2550). ***การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ซิกาแรตเพื่อควบคุมการสูบบุหรี่ซิกาแรต***. กรุงเทพมหานคร: เจริญมั่นคงการพิมพ์. หน้า 52.

[21] เรื่องเดียวกัน. หน้า 54.

การคำนวณค่าแสตมป์ยาสูบหรือภาระภาษียาสูบ (TAX) จึงคำนวณหาผ่านอัตราภาษีรวมใน[22]

TAX	=	t x (ราคา CIF + อากรขาเข้า + TAX)
TAX	=	t x (CIF + Tariff + TAX)
TAX	=	t x (CIF + Tariff + TAX) + t x TAX
TAX - t x TAX	=	t x (CIF + Tariff)
TAX x (1-t)	=	t x (CIF + Tariff)
TAX	=	[t/ (1 – t)] x (CIF + Tariff)
TAX	=	[0.80 / (1-0.80)] x (5+0.05 (5))
TAX	=	400% x 5.25
TAX	=	21.00

มูลค่าภาษีสรรพสามิตของบุหรี่นำเข้ากรณีนี้จะเท่ากับ 21 บาทต่อซอง และฐานภาษีสรรพสามิตบุหรี่เท่ากับราคาซี.ไอ.เอฟ. บวกอากรขาเข้ารวมกับภาษีสรรพสามิตซึ่งเท่ากับ 26.25 บาทต่อซอง

จะเห็นได้ว่า ค่าแสตมป์บุหรี่หรือค่าภาษีบุหรี่นำเข้ามีวิธีเช่นเดียวกับกรณีบุหรี่ในประเทศ แตกต่างกันที่ฐานการคำนวณ คือ กรณีการนำเข้าใช้ราคาซี.ไอ.เอฟ. บวกอากรขาเข้า (ซึ่งไม่ได้รวมภาษีสรรพสามิต) จึงต้องใช้สูตรคณิตศาสตร์คำนวณหาอัตราภาษีแบบแยกนอกก่อนจึงนำมาหามูลค่าภาษีสรรพสามิตได้ วิธีนี้เป็นวิธีที่ใช้กันในทางปฏิบัติที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบัน ทั้งนี้มีการตีความกฎหมายว่า ว่า กฎหมายอื่น หมายถึง กฎหมายใดๆที่มีวัตถุประสงค์ในการยกเว้นหรือลดอัตราอากรขาเข้าโดยเฉพาะสำหรับกรณีใดกรณีหนึ่งตามที่กฎหมายนั้นๆกำหนดไว้ เช่นกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน โดยไม่ได้มีความหมายโดยรวมถึงพระราชบัญญัติศุลกากร และพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งเป็นกฎหมายที่มีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บศุลกากรสำหรับของที่ได้มีการนำเข้าหรือส่งออกด้วย

[22] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 54.

การคำนวณภาษียาสูบ และราคา ณ โรงงานอุตสาหกรรม (นำเข้า) : อัตราร้อยละ 60

รายการ	บาท/ซอง
ราคา CIF	5.00
อากรขาเข้า 60%	3.00
ราคา CIF + อากรขาเข้า	8.00
อัตราภาษียาสูบ 80%	
ค่าแสตมป์ยาสูบ = 80% (ราคา CIF + อากรขาเข้า + ค่าแสตมป์ยาสูบ)	
ค่าแสตมป์ยาสูบหรือภาระภาษียาสูบ	32.00
ราคา CIF + อากรขาเข้า + ภาษียาสูบ	40.00
ค่าแสตมป์ยาสูบ = 80%	32.00

TAX = [0.80/(1-0.80)] x (5+0.60 (5))

TAX = 400.00% x (0.80)

TAX = 32.00

มูลค่าภาษีสรรพสามิตของบุหรี่นำเข้ากรณีนี้จะเท่ากับ 30.10 บาทต่อซอง ฐานภาษีสรรพสามิตเท่ากับ 38.10 บาทต่อซอง

สำหรับวิธีการในการชำระภาษีสรรพสามิตของสินค้ายาสูบ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ได้กำหนดวิธีเสียค่าแสตมป์ยาสูบไว้ โดยใช้วิธีปิดแสตมป์ยาสูบทั้งยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักรละยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร โดยยาเส้นหรือยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักรจะต้องปิดแสตมป์ยาสูบก่อนนำออกจากโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ และสำหรับยาเส้นหรือยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรจะต้องปิดแสตมป์ยาสูบก่อนที่จะรับมอบไปจากเจ้าพนักงานศุลกากร[23]

3.1.2 การบริหารจัดเก็บภาษียาสูบ

โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษียาสูบในปัจจุบันดำเนินการผ่านการใช้ระบบใบอนุญาตควบคู่ไปกับการใช้ระบบแสตมป์ ภายใต้การบริหารจัดเก็บภาษีที่ประเมินโดยเจ้าหน้าที่ ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังนี้

3.1.2.1 ระบบใบอนุญาต

ระบบใบอนุญาตถูกนำมาใช้เพื่อควบคุมการผลิตยาสูบในทุกขั้นตอนตั้งแต่การเพาะปลูกต้นยาสูบ การกำหนดเขตเพาะปลูกต้นยาสูบ กระบวนการเพาะปลูก การบ่มใบยา การอบใบยา การซื้อขาย การนำเข้า และการส่งออกใบยาสูบ การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบตลอดจน

[23] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาตรา 18 วรรคหนึ่ง และมาตรา 27 วรรคสี่.

ประกอบอุตสาหกรรมบุหรี่ (การผลิตบุหรี่) และกระบวนการจำหน่าย โดยรัฐเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขการอนุญาต ภายใต้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ซึ่งอาจแบ่งย่อยได้เป็น 4 กลุ่ม ดังนี้

1) ใบอนุญาตเพื่อควบคุมการผลิตยาสูบ ใบยาสูบถือเป็นวัตถุดิบสำคัญของอุตสาหกรรมยาสูบ กฎหมายจึงต้องควบคุมกระบวนการผลิตใบยาสูบอย่างเคร่งครัด ใบอนุญาตลักษณะนี้ได้แก่ ใบอนุญาตให้นำเข้าหรือส่งออกเมล็ดพันธุ์ยาสูบ ต้นยาสูบ[24] ใบอนุญาตให้เพาะปลูกต้นยาสูบ[25] ใบอนุญาตให้ทำการบ่มใบยาในโรงงานยาสูบ[26] ใบอนุญาตให้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ เป็นต้น

2) ใบอนุญาตเพื่อการนำเข้าและจำหน่ายยาสูบ ในกรณีของการนำเข้ายาสูบ ผู้นำเข้าจะต้องขออนุญาตกรมสรรพสามิตก่อนนำเข้า ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขต่างๆที่กรมสรรพสามิตกำหนด เช่นการกำหนดคุณสมบัติของผู้นำเข้าซึ่งจะต้องเป็นผู้ผลิตที่เป็นเจ้าของตราหรือตัวแทนได้รับการแต่งตั้งให้เป็นตัวแทนจำหน่ายแต่ผู้เดียว โดยมีเหตุผลเพื่อให้ผู้เป็นเจ้าของตราตรวจสอบผู้จำหน่าย และง่ายต่อการควบคุมของเจ้าหน้าที่ในเรื่องยาสูบผิดกฎหมาย

กรณีการควบคุมการจำหน่ายยาสูบนั้น ควบคุมโดยผ่านการออกใบอนุญาตขายยาสูบ โดยมการกำหนดสถานที่จำหน่ายยาสูบ งดการออกใบอนุญาตจำหน่ายยาสูบทุกประเภทให้กับร้านค้าที่ตั้งอยู่ในบริเวณโรงเรียน[27] และในปี พ.ศ. 2549 ได้จำกัดสถานที่ไม่ให้มีการขายยาสูบเพิ่มขึ้น เช่น สถานศึกษา ศาสนสถาน[28] เป็นต้น สำหรับใบอนุญาตขายยาสูบนั้นมีอยู่ 3 ประเภท

(1) ใบอนุญาตขายได้ไม่จำกัดจำนวน[29] (ใบอนุญาตขายยาสูบประเภทที่ 1) ผู้ที่จะขอใบอนุญาตจะต้องมีคุณสมบัติ คือ

ก) เป็นโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบของรัฐ

ข) เป็นผู้นำเข้าที่ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้แทนจำหน่ายบุหรี่จากผู้ผลิตที่เป็นเจ้าของบุหรี่ตรานั้นๆ โดยต้องมีหลักฐานการแต่งตั้งมาแสดง

ค) เป็นผู้ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้ขายส่งจากโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบของรัฐ

---

[24] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาตรา 27.

[25] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาตรา 7.

[26] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาตรา 8.

[27] ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง การออกใบอนุญาตขายยาสูบชนิดบุหรี่ซิกาแรต (ฉบับที่ 2).

[28] กฎกระทรวงฉบับที่ 28 (พ.ศ.2549) ออกตามความในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509.

[29] กฎกระทรวงฉบับที่ 17 (พ.ศ.2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509. ข้อ 3(1).

ง) เป็นผู้ได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้ขายส่งจากผู้นำเข้าที่ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้แทนจำหน่ายบุหรี่จากผู้ผลิตที่เป็นเจ้าของบุหรี่ตรานั้นๆ

ใบอนุญาตขายบุหรี่ประเภท 1 นี้ กฎหมายกำหนดให้ผู้รับใบอนุญาตต้องจัดทำบัญชีประจำ จัดทำงบเดือน ส่งตัวอย่างตราละ 2 ซองตามคำสั่งของเจ้าพนักงานเพื่อเป็นตัวอย่างในการวิเคราะห์

(2) ใบอนุญาตขายครั้งละไม่เกิน 20,000 มวน (ใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 2) ผู้ที่จะขอใบอนุญาตได้ต้องได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้ขายช่วงจากผู้ได้รับใบอนุญาตขายได้ไม่จำกัดจำนวน[30] สำหรับใบอนุญาตประเภท 2 นี้ กฎหมายมิได้กำหนดให้ผู้รับใบอนุญาตต้องจัดทำบัญชีเพิ่มเติมไว้ แต่ผู้รับอนุญาตจะต้องถูกควบคุมโดยผู้รับใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 1 ผ่านการแต่งตั้งตัวแทนจำหน่าย (ผู้ขายส่งช่วง)

(3) ใบอนุญาตขายครั้งละไม่เกิน 1,000 มวน (ใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 3) เป็นใบอนุญาตขายปลีกบุหรี่ซึ่งสามารถขออนุญาตได้ง่ายที่สุด[31]

3) ใบอนุญาตอื่นๆ นอกจากใบอนุญาตที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ยังได้กำหนดการอนุญาตอื่นๆ เพื่อใช้ในการควบคุม และการบริหารจัดเก็บภาษี เช่นการขอขยายเวลานำเข้ายาสูบตามกำหนดในใบอนุญาตนำเข้ายาสูบ การออกใบแทนใบอนุญาตที่ชำรุดเสียหาย เป็นต้น[32]

3.1.2.2 ระบบแสตมป์ยาสูบ

ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ได้ให้ความหมายของคำว่า “แสตมป์ยาสูบ” ไว้ในมาตรา 4 “แสตมป์ยาสูบ หมายความรวมถึง เครื่องหมายอย่างอื่นที่ใช้แทนแสตมป์ยาสูบ” แสตมป์ยาสูบ คือ เครื่องหมายที่ทำขึ้นเพื่อแสดงว่ายาสูบที่ปิดแสตมป์ยาสูบได้เสียภาษีถูกต้องแล้ว[33]

มาตรา 18 และมาตรา 27 วรรคท้าย กำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตให้ผลิตยาสูบ (โรงงานยาสูบ) หรือผู้นำเข้ายาสูบต้องเสียภาษีสรรพสามิต โดยรัฐกำหนดให้ยาสูบต้องปิดและขีดฆ่าแสตมป์ยาสูบตามที่กฎหมายกำหนด [34]

---

[30] กฎกระทรวงฉบับที่ 17 (พ.ศ.2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509. ข้อ 3(2).

[31] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 67.

[32] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 67.

[33] ระเบียบการคลังว่าด้วย การรับ จ่าย เกี่ยวกับแสตมป์สรรพสามิต พ.ศ. 2547 ประกาศ ณ วันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2547.

[34] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 70.

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากแสตมป์ยาสูบแบ่งเป็น 2 ประเภทคือ ยาสูบที่ผลิตในประเทศ และยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักร ดังนี้

1) ยาสูบที่ผลิตในประเทศ ใช้ระบบแสตมป์ในการจัดเก็บภาษีและกฎหมายได้กำหนดวิธีการปิดและขีดฆ่าแสตมป์ไว้[35] แต่ไม่ใช้บังคับแก่โรงงานยาสูบในกรณีที่ใช้เครื่องหมายอย่างอื่นแทนแสตมป์ยาสูบ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบแบ่งเป็น 2 รูปแบบ คือ

(1) การจัดเก็บสรรพสามิตยาสูบโดยใช้แสตมป์ยาสูบ โรงงานยาสูบต้องชำระค่าแสตมป์ยาสูบตามจำนวนยาสูบที่นำออกจริงจากโรงงานยาสูบเพื่อแลกกับแสตมป์ที่จะนำไปปิดที่โรงงานยาสูบ[36]

(2) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบโดยใช้เครื่องหมายอื่นแทนแสตมป์ยาสูบเพื่อความสะดวกในการผลิตยาสูบของโรงงานยาสูบที่นำออกจากโรงงานยาสูบในแต่ละวัน[37]

2) ยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักร มีการควบคุมที่แตกต่างจากยาสูบที่ผลิตในประเทศบางส่วน มีการกำหนดระเบียบปฏิบัติ เรื่องการจ่ายแสตมป์ การปิดแสตมป์ยาสูบ และการขีดฆ่าแสตมป์ยาสูบต่างประเทศที่ชัดเจนเป็นการเฉพาะแยกออกจากแสตมป์ยาสูบของยาสูบที่ผลิตในประเทศ แบ่งออกเป็นยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักรที่ปิดแสตมป์มาจากต่างประเทศเรียบร้อยแล้ว[38] และยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักรที่ปิดแสตมป์ยาสูบ ณ ด่านศุลกากร โดยผู้นำเข้าต้องแจ้งให้กรมสรรพสามิตส่งเจ้าหน้าที่ไปตรวจสอบและควบคุมการปิดและการขีดฆ่าแสตมป์ยาสูบบนซองยาสูบ ณ ด่านศุลกากร

การชำระภาษีสำหรับยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักร กรมศุลกากรจะเป็นผู้เรียกเก็บค่าแสตมป์ยาสูบแทนกรมสรรพสามิต[39] ทั้งนี้กฎหมายไม่ได้ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพสามิตในการประกาศราคานำเข้าเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบไว้ ดังนั้น ราคานำเข้ายาสูบจึงเป็นไปตามราคา ซี.ไอ.เอฟ.[40] ของกรมศุลกากร

---

[35] ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง วิธีการปิดและขีดฆ่าแสตมป์ยาสูบ 2534 และแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง วิธีการปิดและขีดฆ่าแสตมป์ยาสูบ (ฉบับที่ 5) พ.ศ.2558

[36] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 71.

[37] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 71.

[38] ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการขอนุญาต การออกใบอนุญาตและเงื่อนไขว่าด้วยการนำแสตมป์ยาสูบไปปิดบนซองยาสูบชนิดบุหรี่ซิกาแรต ที่ผลิตในต่างประเทศ ณ โรงงานผู้ผลิตยาสูบชนิดบุหรี่ซิกาแรตที่ผลิตในต่างประเทศ.

[39] ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บค่าแสตมป์ยาสูบสำหรับยาเส้นหรือยาสูบที่นำเข้าเพื่อกรมสรรพสามิต.

[40] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509. มาตรา 5 ตรี (2).

3.1.2.3 การกำหนดและการประกาศราคายาสูบ

การรับชำระภาษียาสูบจากโรงงานยาสูบมีการตรวจสอบการชำระค่าแสตมป์ยาสูบ โดยการคำนวณจากราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนด ซึ่งกฎหมายให้อำนาจกรมสรรพสามิตในการกำหนดและประกาศราคายาสูบไว้ ถ้าเป็นยาสูบที่ผลิตภายในประเทศ กรมสรรพสามิตประกาศราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม[41] เพื่อใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบได้ และสามารถประกาศกำหนดราคาขายส่งยาสูบไม่ให้ผู้ชายประเภท 1 ขายเกินกว่าราคาที่ประกาศกำหนดได้ และมีอำนาจในการประกาศกำหนดราคาขายปลีกยาสูบทั้งที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้าได้ ทั้งนี้ราคาขายปลีกที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนดเป็นเพียงเพดานราคาขายปลีกสูงสุดที่ผู้ขายปลีกยาสูบห้ามขายเกินกว่าราคาที่กำหนด[42]

3.1.2.4 การควบคุมทางบัญชี

การควบคุมทางบัญชีเป็นมาตรการที่กำหนดให้ปฏิบัติเฉพาะผู้ได้รับอนุญาตบางประเภทเท่านั้น เช่น

1) ผู้ได้รับอนุญาตรับซื้อใบยาสด (ผู้บ่มใบยา) ต้องจัดทำบัญชีรายชื่อผู้เพาะปลูกยาสูบที่รับซื้อ บัญชียอดจำนวนน้ำหนัก และจำนวนเงินที่ซื้อในระหว่างเดือนเก็บไว้ในสถานที่ซึ่งได้รับอนุญาต[43]

2) ผู้ได้รับอนุญาตอบใบยา ต้องทำบัญชีใบยาแห้ง งบเดือนใบยาแห้ง ตามแบบที่กรมสรรพสามิตกำหนด และสำเนาส่งให้กรมสรรพสามิตตามเวลาที่กำหนด[44]

3) ผู้ได้รับอนุญาตผลิตยาสูบ (โรงงานยาสูบ)[45] ต้องทำบัญชีรายวันการผลิตยาสูบและการนำยาสูบออกจาโรงงานยาสูบ บัญชีการรับ-จ่าย และบัญชีงบเดือนแสดงการผลิต การนำยาสูบที่ผลิตได้เข้าเก็บในโกดัง หรือการนำยาสูบออกจากโกดังในโรงงานยาสูบ และต้องทำรายการแสดงจำนวนยาสูบที่นำออกจากโรงงานยาสูบ และต้องทำรายการแสดงจำนวนยาสูบที่นำออกจากโรงงานยาสูบที่ขอเสียค่าแสตมป์ เป็นรายสัปดาห์ (งบสัปดาห์) รายเดือน (งบเดือน) และยื่นแบบบัญชีต่อเจ้าพนักงาน ตามแบบและเวลาที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนด[46]

---

[41] พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 5 ตรี และมาตรา 23.

[42] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 72.

[43] ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการขออนุญาตบ่มใบยา การออกใบอนุญาตบ่มใบยา และเงื่อนไขว่าด้วยการรับซื้อใบยาสด การบ่มใบยา การเก็บรักษาใบยาแห้งและการทำบัญชี.

[44] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 73.

[45] ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการขออนุญาต การออกใบอนุญาต และเงื่อนไขว่าด้วยการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ การนำยาอัด ยาเส้น หรือยาสูบออกจากโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ.

[46] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 73.

3.1.2.5 การใช้เจ้าหน้าที่ควบคุมหรือตรวจสอบภาษี

การควบคุม[47]หรือการตรวจสอบภาษีโดยเจ้าหน้าที่ ดำเนินการผ่านระบบใบอนุญาตระบบแสตมป์ การจัดทำบัญชี และราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม ด้วยการจัดส่งเจ้าหน้าที่ไปประจำที่โรงงานยาสูบ เพื่อตรวจสอบจำนวนยาสูบและหีบห่อ ความถูกต้องของงบสัปดาห์ งบเดือนที่โรงงานยาสูบจัดทำก่อนส่งให้กรมสรรพสามิตควบคุมการนำยาสูบออกจากโรงงานยาสูบ และให้เจ้าหน้าที่ประจำโรงงานจัดทำบัญชีรับจ่ายยาสูบที่รับและนำออกเป็นประจำวันตามแบบที่กรมสรรพสามิตกำหนด และตรวจสอบให้มีการชำระค่าแสตมป์ยาสูบถูกต้อง ควบคุมการปิดแสตมป์ยาสูบที่สั่งเข้ามาจากต่างประเทศโดยโรงงานยาสูบก่อนนำเข้าเก็บในโกดัง[48]

3.1.3 บทกำหนดโทษ

การกำหนดความผิดและบทลงโทษทางอาญา กฎหมายให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีเป็นมาตรการอย่างหนึ่งในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งกฎหมายภาษีหลายฉบับได้กำหนดความผิดเกี่ยวกับภาษีไว้เช่นเดียวกับพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ซึ่งตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 เป็นเรื่องของความรับผิดของบุคคลในทางอาญา กล่าวคือ บทบัญญัติในส่วนที่กำหนดความผิดและกำหนดโทษไว้ถือว่าเป็นความผิดที่มีโทษทางอาญา จึงต้องนำบทบัญญัติในภาค 1 (มาตรา 1 ถึงมาตรา 106) แห่งประมวลกฎหมายอาญามาใช้บังคับกับความผิดตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ด้วย[49]

การกำหนดฐานความผิดตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร พระราชบัญญัติศุลกากรได้มีการบัญญัติถึงการกระทำความผิดรวม 8 ฐานความผิดอันจะต้องโทษตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ปรากฏอยู่ในมาตรา 27 ดังนี้

1) ผู้ใดนำหรือพาของที่ยังมิได้เสียภาษีหรือของต้องจำกัดหรือของต้องห้ามหรือที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักรไทย

2) ผู้ใดส่งหรือพาของที่ยังมิได้เสียค่าภาษีหรือของต้องจำกัดหรือของต้องห้ามหรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้องออกไปนอกราชอาณาจักรไทย

3) ผู้ใดช่วยเหลือประการใดๆในการนำของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี หรือของต้องจำกัดหรือของต้องห้าม หรือที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้องเข้ามาในราชอาณาจักรไทย หรือช่วยเหลือประการใดๆในการส่งของเช่นว่านั้นออกไปนอกราชอาณาจักรไทย

---

[47] ระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยการควบคุมการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบที่รัฐดำเนินการ พ.ศ.2509

[48] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 20. หน้า 73-74.

[49] วรณัฐ ห้าวเจริญ. (2550). อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 2. หน้า 65.

4) ผู้ใดย้ายถอนไป ฤาช่วยเหลือให้ย้ายถอนไปซึ่งของที่ยังมิได้เสียค่าภาษีหรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้องจากเรือกำปั่น ท่าเทียบเรือ โรงเก็บสินค้า คลังสินค้า ที่มั่นคง ฤาโรงเก็บของโดยมิได้รับอนุญาต

5) ผู้ใดให้ที่อาศัย ฤาเก็บ ฤาซ่อนของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี หรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง หรือยอม หรือจัดทำให้ผู้อื่นทำการเช่นว่านั้น

6) ผู้ใดเกี่ยวข้องด้วยประการใดๆในการขนหรือย้ายถอน หรือกระทำการอย่างใดแก่ของที่ยังมิได้เสียค่าภาษี หรือของต้องจำกัด หรือของต้องห้าม หรือของที่ยังมิได้ผ่านศุลกากรโดยถูกต้อง

7) ผู้ใดเกี่ยวข้องด้วยประการใดๆในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียค่าภาษีศุลกากร หรือในการหลีกเลี่ยงบทกฎหมายและข้อจำกัดใดๆ อันเกี่ยวแก่การนำของเข้า ส่งของออกนอก ขนของขึ้น เก็บของในคลังสินค้าและการส่งมอบของโดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่จะต้องเสียสำหรับของนั้น

8) ผู้ใดหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือข้อจำกัดอันเกี่ยวแก่ของใด

สำหรับความผิด 6 ฐานแรกและความผิดฐานที่ 8 นั้น กฎหมายมิได้บัญญัติว่า “โดยเจตนา” หรือ “โดยเจตนาจะฉ้อค่าภาษี ...” ไว้ ดังนี้ การกระทำความผิด 6 ฐานแรกและฐานที่ 8 นั้นย่อมเป็นความผิดโดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือประมาทเลินเล่อหรือไม่ ทั้งนี้เป็นไปตามพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 16 ซึ่งบัญญัติว่า “การกระทำที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 และมาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 นั้นให้ถือว่าเป็นการกระทำผิดโดยมิพักต้องคำนึงว่าผู้กระทำมีเจตนาหรือกระทำโดยประมาทเลินเล่อหรือไม่”

ผลของมาตรา 16 นี้คือ ไม่นำหลักเรื่องเจตนาตามประมวลกฎหมายอาญามาใช้ ทั้งนี้เป็นไปตามข้อยกเว้นในประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 59 วรรคหนึ่ง ซึ่งบัญญัติว่า “บุคคลจะต้องรับผิดในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนา ... เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติไว้โดยชัดแจ้งให้ต้องรับผิดแม้ได้กระทำโดยไม่มีเจตนา” แต่สำหรับความผิดฐานที่ 7 นั้น จะต้องมีเจตนาฉ้อค่าภาษีของรัฐบาลดังที่บัญญัติในบทกฎหมาย ผลของการกระทำความผิดทั้ง 8 ฐานนี้โทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดดังกล่าวเป็นโทษทางอาญา

3.1.4 กฎหมายสรรพสามิตยาสูบภายใต้กรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ

การบังคับใช้กรอบอนุสัญญาว่าด้วยการควบคุมยาสูบ ขององค์การอนามัยโลก WHO Framework Convention on Tobacco Control: WHO FCTC หรือที่เรียกเป็นภาษาไทยว่า กรอบอนุสัญญาว่าด้วยการควบคุมยาสูบ ค.ศ. 2003 (พ.ศ. 2546) จัดเป็นสนธิสัญญาระหว่างประเทศด้าน

สุขภาพฉบับแรกขององค์การอนามัยโลก (World Health Organization: WHO) ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อคุ้มครองประชากรโลกให้ปลอดภัยจากผลร้ายของการบริโภคยาสูบและการสูดดมควันยาสูบ กล่าวได้ว่ากรอบอนุสัญญาฯ นี้เป็นกลไกทางกฎหมายระหว่างประเทศต่างๆ ในการสกัดกั้นมิให้ผลิตภัณฑ์ยาสูบแพร่กระจายไปทั่วโลก โดยเฉพาะอย่างยิ่งสู่ประเทศกำลังพัฒนาและหยุดยั้งการเสียชีวิตจากการสูบบุหรี่ กรอบอนุสัญญาว่าด้วยการควบคุมยาสูบฯ มีประเทศสมาชิกองค์การอนามัยโลกทั้งหมด 192 ประเทศรวมทั้งประเทศไทยที่ได้ร่วมลงนามในกรอบอนุสัญญาฯ[50] และประเทศไทยได้ลงนามให้สัตยาบันเป็นประเทศลำดับที่ 36 ในวันที่ 4 พฤศจิกายน 2547 ปัจจุบันนี้ มี 180 ประเทศเป็นรัฐภาคี ครอบคลุมประชากรเกือบ 90% ทั่วโลก โดยในกลุ่มประเทศอาเซียนมีเพียงประเทศอินโดนีเซียเท่านั้น ที่ยังไม่ได้ลงนามให้สัตยาบันเป็นรัฐภาคี เนื่องจากการขัดขวางของบริษัทยาสูบ[51]

กรอบอนุสัญญาว่าด้วยการควบคุมยาสูบ องค์การอนามัยโลกมีทั้งหมด 11 หมวด 38 ข้อ ประกอบด้วยสาระสำคัญทั้งด้านวิชาการและด้านการบริหารจัดการ ตัวอย่างเช่น[52]

หมวด 2 วัตถุประสงค์ หลักการที่ใช้เป็นแนวทางและพันธกรณีทั่วไป

หมวด 3 มาตรการเกี่ยวกับการลดอุปสงค์ของยาสูบ กรอบอนุสัญญาฉบับนี้ได้กำหนดให้ภาคีพิจารณาและกำหนดมาตรการต่างๆ เพื่อลดความต้องการบริโภคยาสูบของประชากร อันได้แก่

- มาตรการด้านภาษีและราคา

- มาตรการอื่น เช่น มาตรการทางบริหาร มาตรการทางนิติบัญญัติ มาตรการทางการปกครองและมาตรการอื่นๆ ที่มีประสิทธิภาพ

- การปกป้องบุคคลจากการสูดดมควันยาสูบในสถานที่ทำงานสถานที่สาธารณะซึ่งอยู่ในบริเวณตัวอาคาร ในระบบขนส่งมวลชนและในสถานที่สาธารณะอื่นๆ

- การควบคุมสารต่างๆ ที่อยู่ในผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยเสนอแนวทางในการทดสอบและวัดปริมาณสารต่างๆ ที่อยู่ในผลิตภัณฑ์ยาสูบและสารต่างๆ ที่ปล่อยออกมาจากผลิตภัณฑ์ยาสูบ

- เกณฑ์ในการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ยาสูบ

---

[50] ศูนย์การสื่อสารนานาชาติแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. (2014). ***กรอบอนุสัญญาควบคุมยาสูบขององค์การอนามัยโลก (WHO FCTC)*** (ออนไลน์). เข้าถึงจาก http://www.chulapedia.chula.ac.th/index.php/กรอบอนุสัญญาควบคุมยาสูบขององค์การอนามัยโลก_(_WHO_FCTC) [2014, 24 พฤศจิกายน]

[51] ประกิต วาทีสาธกกิจ. (2015). ***หนึ่งทศวรรษ กฎหมายบุหรี่โลกไม่สุดโต่ง.*** (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก : http://www.ashthailand.or.th/content_attachment/attach/7ad1f6af2620645cca8da1af67a997.pdf [2015, 1 มีนาคม]

[52] ศูนย์การสื่อสารนานาชาติแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 50.

- การบรรจุหีบห่อและติดป้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยห้ามใช้ข้อความรูปภาพสัญลักษณ์ซึ่งชวนให้เข้าใจผิด เช่น การระบุว่าเป็นบุหรี่แบบ"ไลต์ (light)" "ไมลด์ (mild)" “low tar” หรือ “ultra-light” บริษัทบุหรี่ ต้องแสดงคำเตือนถึงอันตรายของการใช้ยาสูบต่อสุขภาพอย่างชัดเจนบนซองบุหรี่ (รวมทั้งกล่อง และหีบห่อหรือบรรจุภัณฑ์) โดยคำเตือนต้องชัดเจน เห็นและอ่านเข้าใจง่ายและมีขนาดไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของพื้นที่หลักบนหีบห่อ คำเตือนอาจจะอยู่ในรูปแบบภาพหรือภาพสัญลักษณ์

- การให้การศึกษา การสื่อสาร การฝึกอบรม และการสร้างจิตสำนึกของสาธารณชน โดยใช้เครื่องมือสื่อสารทุกชนิดที่มีความเหมาะสมประเทศสมาชิกสามารถใช้มาตรการต่างๆ ดำเนินการเพื่อส่งเสริมจิตสำนึกของประชาชนและให้ประชาชนได้เข้าถึงข้อมูลเกี่ยวกับความเสี่ยงต่อสุขภาพจากการบริโภคยาสูบและการสูดดมควันยาสูบรวมทั้งประโยชน์ที่จะได้รับจากการเลิกใช้ยาสูบ

- การห้ามอย่างเต็มรูปแบบ (Comprehensive ban) เพื่อมิให้มีการโฆษณาผลิตภัณฑ์ยาสูบ การส่งเสริมการขายและการให้การสนับสนุนโดยธุรกิจยาสูบ ทั้งนี้รวมถึงการห้ามโฆษณายาสูบข้ามพรมแดน

- มาตรการลดอุปสงค์ในเรื่องการเลิกใช้ยาสูบและการรักษาผู้ติดบุหรี่โดยดำเนินการส่งเสริมการเลิกใช้ยาสูบในสถานที่ต่างๆ เช่นสถานศึกษา สถานบริการสาธารณสุข สถานที่ทำงาน เป็นต้น และควรกำหนดเรื่องการวินิจฉัยและการรักษาผู้ติดบุหรี่ ตลอดจนการให้คำปรึกษาเพื่อการเลิกใช้ยาสูบในแผนงานระดับชาติ รวมทั้งให้ความร่วมมือกับหน่วยงานอื่นเพื่อให้ประชาชนมีโอกาสเข้าถึงการรักษาการติดบุหรี่

หมวด 4 มาตรการเกี่ยวกับการลดอุปทานของยาสูบ ดังนี้

- การค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมายในทุกรูปแบบ รวมทั้งการลักลอบขนส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น ผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมายและผลิตภัณฑ์ยาสูบปลอม

- การขายผลิตภัณฑ์ยาสูบให้แก่ผู้เยาว์ (บุคคลที่มีอายุต่ำกว่า 18 ปี) และการขายโดยผู้เยาว์ อนึ่ง อนุสัญญาฯ ได้ระบุว่า ประเทศสมาชิกควรพยายามห้ามการขายบุหรี่เป็นมวนๆ หรือขายเป็นซองเล็กๆ

- การสนับสนุนกิจกรรมทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้ทางด้านเศรษฐกิจ

หมวด 5 การคุ้มครองสิ่งแวดล้อม

หมวด 6 ปัญหาอันเกี่ยวเนื่องกับความรับผิด

หมวด 7 ความร่วมมือด้านเทคนิคและวิทยาศาสตร์ ตลอดจนการสื่อสารข้อมูลต่างๆ ซึ่งในหมวดนี้ประกอบด้วย

- การวิจัย การเฝ้าระวัง และการแลกเปลี่ยนข้อมูล เช่น ประเทศสมาชิกต้องพัฒนาและส่งเสริมให้มีการวิจัยระดับชาติ ประสานงานโครงการวิจัยต่างๆ ในด้านการควบคุมยาสูบ อาทิ การศึกษาปัจจัยและผลกระทบของการบริโภคยาสูบและการสูดดมควันบุหรี่ตลอดจนการวิจัยเกี่ยวกับการปลูกพืชทดแทนการปลูกใบยาสูบ ทั้งในระดับภูมิภาคและนานาชาติ รวมทั้งจัดตั้งโครงการเฝ้าระวังเกี่ยวกับรูปแบบ ปริมาณ ปัจจัยและผลกระทบของการบริโภคยาสูบทั้งในระดับชาติ ระดับภูมิภาคและระดับโลก เป็นต้น

- การรายงานผลและการแลกเปลี่ยนข้อมูล ประเทศสมาชิกต้องจัดส่งรายงานการดำเนินงานต่อที่ประชุมรัฐภาคี เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับมาตรการทางนิติบัญญัติ ฯลฯ ซึ่งจัดทำขึ้นตามกรอบอนุสัญญาฯข้อมูลการเฝ้าระวังและการวิจัย เป็นต้น

- ความร่วมมือในด้านวิทยาศาสตร์ ด้านเทคนิค และด้านกฎหมายตลอดจนการจัดสรรความชำนาญที่เกี่ยวข้อง โดยที่ประชุมสมัชชาภาคีอนุสัญญาต้องส่งเสริมและจัดให้มีการถ่ายทอดเทคโนโลยีและความเชี่ยวชาญด้านต่างๆ อาทิ ด้านวิทยาศาสตร์ ด้านกฎหมาย ในด้านการบริหารจัดการ ซึ่งระบุไว้ในหมวดที่ 8 - 11 ของกรอบอนุสัญญาฯ

หมวดที่ 8 - 11 นั้น เกี่ยวกับการบริหารจัดการกรอบอนุสัญญาฯ ซึ่งประเทศสมาชิกหรือภาคี (Parties) จะต้องดำเนินการบังคับใช้มาตรการต่างๆ ดังกล่าวทั้งในระดับประเทศ ระดับภูมิภาคและระดับนานาชาติ

กรอบอนุสัญญาว่าด้วยการควบคุมยาสูบ องค์การอนามัยโลกมีทั้งหมด 11 หมวด 38 ข้อ[53]

ข้อ 1 บทนิยาม

ข้อ 2 ความสัมพันธ์ระหว่างอนุสัญญานี้กับความตกลงและเอกสารทางกฎหมายอื่น

ข้อ 3 วัตถุประสงค์

ข้อ 4 หลักการที่ใช้เป็นแนวทาง

ข้อ 5 พันธกรณีทั่วไป

ข้อ 6 มาตรการด้านราคาและมาตรการทางภาษีเพื่อลดอุปสงค์ของยาสูบ

ข้อ 7 มาตรการอื่นซึ่งมิใช่มาตรการด้านราคาในการลดอุปสงค์ของยาสูบ

ข้อ 8 การปกป้องบุคคลจากการสูดดมควันยาสูบ

ข้อ 9 การควบคุมสารต่างๆ ที่อยู่ในผลิตภัณฑ์ยาสูบ

ข้อ 10 เกณฑ์ในการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ยาสูบ

ข้อ 11 การบรรจุหีบห่อและติดป้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ

ข้อ 12 การให้การศึกษา การสื่อสาร การฝึกอบรม และการสร้างจิตสำนึกของสาธารณชน

---

[53] ศูนย์การสื่อสารนานาชาติแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 50.

ข้อ 13 การโฆษณายาสูบ การส่งเสริมการขายยาสูบ และการให้การสนับสนุนโดยยาสูบ

ข้อ 14 มาตรการลดอุปสงค์เกี่ยวกับการติดยาสูบ และการเลิกยาสูบ

ข้อ 15 การค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมาย

ข้อ 16 การขายผลิตภัณฑ์ยาสูบให้แก่ผู้เยาว์ และการขายผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยผู้เยาว์

ข้อ 17 บทบัญญัติเกี่ยวกับการสนับสนุนกิจกรรมทางเลือกที่มีความเป็นไปได้ในทางเศรษฐกิจ

ข้อ 18 การคุ้มครองสิ่งแวดล้อมและสุขภาพของบุคคล

ข้อ 19 ความรับผิด

ข้อ 20 การวิจัย การเฝ้าระวัง และการแลกเปลี่ยนข้อมูล

ข้อ 21 การรายงานผลและการแลกเปลี่ยนข้อมูล

ข้อ 22 ความร่วมมือในด้านวิทยาศาสตร์ ด้านเทคนิค และด้านกฎหมายตลอดจนการจัดสรรความชำนาญที่เกี่ยวข้อง

ข้อ 23 ที่ประชุมใหญ่ของภาคี

ข้อ 24 สำนักเลขาธิการ

ข้อ 25 ความสัมพันธ์ระหว่างที่ประชุมใหญ่ของภาคีและองค์การระหว่างรัฐบาลอื่น

ข้อ 26 แหล่งเงินทุน

ข้อ 27 การระงับข้อพิพาท

ข้อ 28 การแก้ไขเพิ่มเติมอนุสัญญานี้

ข้อ 29 การให้ความเห็นชอบและการแก้ไขเพิ่มเติมภาคผนวกแนบท้ายอนุสัญญานี้

ข้อ 30 การตั้งข้อสงวน

ข้อ 31 การถอนตัวจากการเป็นภาคี

ข้อ 32 สิทธิลงคะแนนเสียง

ข้อ 33 พิธีสาร

ข้อ 34 การลงนาม

ข้อ 35 การให้สัตยาบัน การรับรอง การให้ความเห็นชอบ การยืนยันอย่างเป็นทางการ หรือการภาคยานุวัติ

ข้อ 36 การมีผลใช้บังคับ

ข้อ 37 การเก็บรักษาอนุสัญญา

ข้อ 38 ตัวบทที่ถูกต้อง

มาตรการการควบคุมยาสูบของประเทศไทย ที่ได้อนุวัติตามข้อกำหนดของ FCTC แล้ว อาทิ การจัดพิมพ์คำเตือนพิษภัยเป็นรูปภาพบนซองผลิตภัณฑ์ยาสูบ การห้ามโฆษณา CSR ในสื่อวิทยุและโทรทัศน์การห้ามแสดงซองบุหรี่ ณ จุดขาย การกำหนดแนวทางการติดต่อระหว่างผู้ประกอบการยาสูบกับเจ้าหน้าที่ของกรมควบคุมโรค การจัดสรรงบประมาณจากภาษียาสูบ เพื่อสนับสนุนการควบคุมยาสูบ และการกำหนดสถานที่สาธารณะและที่ทำงานเป็นเขตปลอดบุหรี่ 100% เป็นต้น[54]

กรอบอนุสัญญาควบคุมยาสูบฯ ทำให้ประเทศต่าง ๆ สามารถกำหนดมาตรการการควบคุมยาสูบ ตามข้อกำหนดในมาตราต่าง ๆ ของกรอบอนุสัญญาฯ ซึ่งเป็นข้อกำหนดเชิงประจักษ์ ทั้งนี้ข้อกำหนดต่าง ๆ ภายใต้กรอบอนุสัญญาควบคุมยาสูบขององค์การอนามัยโลก เป็นข้อกำหนดขั้นต่ำที่รัฐภาคีสามารถที่จะกำหนดมาตรการหรือกฎเกณฑ์ที่เข้มงวด[55]

กรอบอนุสัญญาว่าด้วยการควบคุมยาสูบ องค์การอนามัยโลก เป็นกฎหมายระหว่างประเทศทางสุขภาพซึ่งได้รับการรับรองจากที่ประชุมสมัชชาองค์การอนามัยโลก กรอบอนุสัญญาฯ นี้กำหนดให้ประเทศสมาชิกดำเนินการด้วยมาตรการต่างๆ อาทิ มาตรการเกี่ยวกับการลดอุปสงค์ของยาสูบ และการลดอุปทานของยาสูบ เพื่อสกัดกั้นมิให้ผลิตภัณฑ์ยาสูบแพร่กระจายไปทั่วโลก โดยเฉพาะอย่างยิ่งสู่ประเทศกำลังพัฒนาและหยุดยั้งการเสียชีวิตจากการสูบบุหรี่[56]

3.2 กฎหมายของต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ

ในต่างประเทศโดยเฉพาะประเทศที่พัฒนาแล้วล้วนมีมาตรการในการจัดเก็บภาษีที่ชัดเจนและเพียงพอซึ่งขึ้นอยู่กับนโยบายของประเทศนั้นๆว่ามีมาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บอย่างไร ไม่ว่าจะเป็นประเภทของสินค้าที่ทำการจัดเก็บ การแบ่งหมวดหมู่ของประเภทภาษีในการจัดเก็บ อัตราภาษีในการจัดเก็บ อันจะเป็นประโยชน์ในการที่จะพัฒนากฎหมายของประเทศไทยต่อไป ซึ่งมีกฎหมายในต่างประเทศหลายประเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบที่มีสาระสำคัญและหลักเกณฑ์ที่แตกต่างกัน ดังนี้

---

[54] ประกิต วาทีสาธกกิจ. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 51.

[55] ประกิต วาทีสาธกกิจ. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 51.

[56] ศูนย์การสื่อสารนานาชาติแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 50.

3.2.1 ภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ใช้บังคับในประเทศออสเตรเลีย

ประเทศออสเตรเลียมีการปกครองแบบสหพันธรัฐ แบ่งออกเป็นรัฐบาลกลาง (Common Wealth) รัฐบาลมลรัฐ (State Government) และรัฐบาลท้องถิ่น (Local Government) โดยรัฐบาลกลางทำหน้าที่บริหารราชการส่วนกลาง และมีหน้าที่จัดเก็บภาษีที่สำคัญของรัฐบาลกลางอันได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีสินค้าและบริการทั่วไป ภาษีศุลกากร และรวมถึงภาษีสรรพสามิตในขณะที่รัฐต่างๆ มีอำนาจในการจัดเก็บภาษีที่สำคัญ คือ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีค่าจ้าง (Payroll Tax) และภาษีที่จัดเก็บจากการใช้สินค้าและกิจกรรม ในขณะที่รัฐบาลท้องถิ่นในแต่ละรัฐเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นสำคัญ

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบของประเทศออสเตรเลีย พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1901 (Excise Act 1901) เป็นกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผลิตในประเทศออสเตรเลีย โดยกำหนดความรับผิดในการเสียภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษี และผลิตภัณฑ์ยาสูบที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี รวมทั้งกำหนดมาตรการในการควบคุมการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบทั้งกระบวนการ ซึ่งกระบวนการควบคุมตามกฎหมายดังกล่าวเป็นการควบคุมผ่านทางระบบการขอใบอนุญาตดำเนินการ

พระราชบัญญัติพิกัดภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1921 (Excise Tariff Act 1921) เป็นกฎหมายที่กำหนดเกี่ยวกับเงื่อนไขในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่สำคัญใน 3 ประการคือ การเรียกเก็บภาษีสรพสามิต ระบุสินค้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีและพิกัดภาษีที่สามารถนำไปเรียกเก็บได้และกำหนดจัดทำดัชนีพิกัดภาษีสรรพสามิต ในปัจจุบันพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1921 กำหนดให้สินค้าที่อยู่ภายใต้บังคับต้องถูกเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นสินค้าใน 3 กลุ่มคือ

1) เครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ (นอกเหนือจากไวน์) และสุรา

2) บุหรี่และผลิตภัณฑ์ยาสูบ และ

3) เชื้อเพลิงและน้ำมัน

พระราชบัญญัติศุลกากร ค.ศ. 1995 (The Customs Tariff Act 1995) เป็นกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีจากสินค้านำเข้าทุกประเภท ได้แก่ ภาษีศุลกากร ภาษีสินค้าและบริการ (GST on Imports) และภาษีไวน์ (WET on Imports) และภาษีสรรพสามิต (Customs Tariff Act 1995) จะดำเนินการไปพร้อมๆกับการจัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีสินค้าและบริการ ณ จุดนำเข้า

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของรัฐบาลกลางประเทศออสเตรเลีย (Commonwealth Government) ดำเนินการโดย 2 หน่วยงานหลัก คือ สำนักงานภาษีออสเตรเลีย (The Australian Office: ATO) เป็นหน่วยงานหลักที่จัดเก็บภาษีภายในประเทศให้แก่รัฐบาลกลางภาษีที่จัดเก็บที่สำคัญได้แก่ ภาษีเงินได้ และภาษีสินค้าและบริการทั่วไป ตลอดจนภาษีสรรพสามิต ซึ่งรวมถึงภาษีสรรพสามิตยาสูบด้วย และสำนักงานศุลกากรออสเตรเลีย (Australian Customs Service: ACS) ทำ

หน้าที่บริหารจัดเก็บภาษีจากสินค้านำเข้าทุกประเภท ได้แก่ ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต (Customs & Excise Duty) ภาษีสินค้าและบริการ (GST on Imports) และภาษีไวน์ (WET on Imports) ภายใต้กฎหมายพระราชบัญญัติศุลกากร ค.ศ. 1995 (The Customs Tariff Act 1995) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจะดำเนินการไปพร้อมๆกับการจัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีสินค้าและบริการ ณ จุดนำเข้า

ประเทศออสเตรเลียเป็นประเทศหนึ่งที่มีมาตรการควบคุมการบริโภคยาสูบค่อนข้างเข้มงวด และมาตรการที่มีบทบาทมากประการหนึ่งในการควบคุมการบริโภคยาสูบของประเทศออสเตรเลียคือมาตรการด้านภาษี โดยระดับอัตราภาษียาสูบของประเทศออสเตรเลียมีสัดส่วนสูงถึงหนึ่งในห้าของราคาขายปลีกยาสูบ และหากรวมภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นๆจะสูงถึงสองในสามของราคาขายปลีก นอกจากมาตรการด้านภาษีแล้วรัฐบาลยังใช้มาตรการอย่างอื่นในการควบคุมการบริโภคยาสูบด้วย ในปี พ.ศ. 2549 รัฐบาลออกกฎหมายควบคุมผลิตภัณฑ์ยาสูบ (The Tobacco Product Control Act 2006) และดำเนินมาตรการป้องกันการสูบบุหรี่ที่เข้มงวด มีการกำหนดให้ใช้คำเตือนและรูปภาพบนฉลากซองบุหรี่[57]

โครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบของประเทศออสเตรเลีย

ตามพระราชบัญญัติพิกัดภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1921 กำหนดผลิตภัณฑ์ยาสูบที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีว่า “ใบยาสูบที่อยู่ในกระบวนการใดๆนอกเหนือจากการเก็บรักษาใบที่เด็ดมาจากต้น”

กิจกรรมต่างๆที่อยู่ในบังคับของกฎหมายยาสูบของออสเตรเลีย ได้ถูกกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1901

1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษียาสูบของประเทศออสเตรเลีย ได้แก่

(1) ผู้ผลิตหรือผู้ประกอบอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์ยาสูบภายในประเทศเป็นผู้ต้องเสียภาษีสรรพสามิตยาสูบ

(2) ผู้นำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบเข้ามาบริโภคในราชอาณาจักร

ผลิตภัณฑ์ยาสูบที่กฎหมายกำหนดให้ต้องเสียภาษี หมายถึง ใบยาสูบที่ผ่านกระบวนการตัด รีด อบ และเก็บจนได้ผลิตภัณฑ์ตามพิกัดที่ 5 แห่งพระราชบัญญัติพิกัดภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1921

---

[57] The Australian Taxation Office. (2009). ***Excise guidelines for the tobacco industry*** (online). Available : http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?Docid=SAV/TOBACCO/00001&PiT=99991231235958

2) ความรับผิดในการเสียภาษี

ยาสูบผลิตในประเทศ ความรับผิดในการเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการขนย้ายบุหรี่ออกจากโรงงานผลิตบุหรี่ (Tobacco Factory) หรือคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (The Licensed Premises) หรือคลังสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ค.ศ.1901 (Customs Act 1901) เพื่อจำหน่ายหรือเพื่อบริโภคภายในประเทศ (Deliver into the Australian domestic market) โดยผู้ผลิตมีหน้าที่ต้องยื่นแบบรายการภาษีและขอชำระภาษีภายในวันที่ 21 ของเดือนถัดไปนับจากวันที่ได้นำสินค้าออกจำหน่ายภายในประเทศ หากมีการขนย้ายยาสูบออกจากโรงงานผลิตไปที่คลังสินค้าเพื่อรอการส่งออก ผู้ประกอบการจะได้รับยกเว้นภาษีชั่วคราวจนกว่าจะส่งสินค้าออก[58]

ยาสูบนำเข้า บุคคลใดที่มีความประสงค์จะนำเข้ายาสูบจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่ายหรือบริโภคในราชอาณาจักร[59] เมื่อนำยาสูบมาถึงด่านศุลกากรต้องขนย้ายยาสูบเข้าไปเก็บในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (Licensed Warehouse) เพื่อรอการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ความรับผิดในการเสียภาษีเกิดขึ้นก่อนมีการขนย้ายยาสูบออกจากคลังสินค้าออกจากคลังสินค้าเพื่อนำไปจำหน่ายหรือบริโภคภายในประเทศ (Deliver into the Australian domestic market) ผู้ขนย้ายยาสูบต้องยื่นแบบรายการแสดงภาษีและชำระภาษีก่อนขนย้ายยาสูบออกจากคลังสินค้าภายใน 7 วันนับจากวันที่ยาสูบถูกนำเข้ามาเก็บในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต และต้องเสียภาษีก่อนการขนย้ายยาสูบอกจากคลังสินค้า[60]

ระบบภาษีสรรพสามิตของออสเตรเลีย ภาษีสรรพสามิตได้ถูกกำหนด ณ เวลาของโรงงานการผลิตตามผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ต้องชำระภาษี แต่ไม่จำต้องชำระภาษี ณ เวลาการผลิตในโรงงาน จึงอาจกล่าวได้ว่า ความรับผิดในการเสียภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบขึ้นอยู่กับการอนุญาตให้ส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ต้องชำระภาษีไปยังตลาดภายในประเทศ ดังนั้น เพื่อประกันว่าภาษีอากรต้องได้รับการชำระตามเป้าหมาย

การนำสินค้าไปจำหน่ายหรือบริโภคภายในประเทศ (Deliver into the Australian domestic market) อันเป็นจุดเริ่มต้นของความรับผิดในการชำระภาษีตามกฎหมายของประเทศออสเตรเลียจะต้องมีการขออนุญาตก่อนดำเนินการดังกล่าว ซึ่งการขออนุญาตมี 2 ลักษณะ คือ

(1) การอนุญาตให้ส่งมอบเป็นครั้งคราว (A Periodic Settlement Permission: PSP) ภายใต้ระบบการอนุญาตให้ส่งมอบเป็นครั้งคราว (PSP) ภาษีจะถูกชำระภายหลังจากมีการส่งมอบ

---

[58] The Australian Taxation Office. (2009). ***Excise guidelines for the tobacco industry: Payment of duty*** (online). Available : http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?DocID=SAV%2FTOBACCO%2F00007

[59] การนำเข้ายาสูบของประเทศออสเตรเลียไม่ต้องมีการขอใบอนุญาตนำเข้า

[60] ชลธาร วิศรุตวงศ์. (2551). ***การศึกษาเชิงเปรียบเทียบภาษีสรรพสามิตบุหรี่ซิกาแรตระหว่างประเทศ.*** กรุงเทพมหานคร: เจริญมั่นคงการพิมพ์. หน้า 79.

ผลิตภัณฑ์ยาสูบไปยังตลาดภายในออสเตรเลีย ระบบ PSP ยินยอมให้ผู้ประกอบการรายงานการส่งมอบและชำระภาษีเป็นครั้งคราว ภายหลังจากได้ส่งสินค้าไปยังตลาดภายในออสเตรเลีย โดยภายใต้ระบบ PSP ผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบรายการภาษี ตามวันที่ครบกำหนดที่ระบุใน PSP โยระบุรายละเอียดสินค้าในแบบแสดงรายการที่ส่งมอบไปยังตลาดภายในออสเตรเลียระหว่างระยะเวลาของการอนุญาต และชำระภาษีของสินค้าที่ท่านได้ส่งมอบภายในระยะเวลาของ PSP ตามวันที่ครบกำหนด

(2) การอนุญาตโดยเฉพาะหรือที่รู้จักกันว่าเป็นการชำระภาษีล่วงหน้า (Prepayment of Duty) ภายระบบการชำระภาษีล่วงหน้า จะต้องชำระภาษีก่อนนำสินค้าเข้าสู่ตลาดภายในประเทศออสเตรเลีย ซึ่งหากผู้ประกอบการไม่ได้รับ PSP จะต้องได้รับอนุญาตให้ขนย้ายจากเจ้าหน้าที่ก่อนที่จะส่งมอบผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ต้องชำระภาษีไปยังตลาดภายในออสเตรเลีย ภายใต้ระบบนี้ ผู้ประกอบการจะต้องชำระภาษีทุกชนิดก่อนมีการอนุญาตให้ส่งมอบผลิตภัณฑ์ยาสูบ ในการขออนุญาตส่งมอบผลิตภัณฑ์ยาสูบ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการต่อกรมสรรพากรและชำระภาษีที่เกี่ยวข้องทั้งหมด จึงจะมีอำนาจส่งมอบผลิตภัณฑ์ยาสูบเข้าสู่ตลาดภายในประเทศออสเตรเลีย โดยจะต้องไม่ส่งมอบผลิตภัณฑ์ยาสูบที่จะชำระภาษีไปยังตลาดภายในประเทศออสเตรเลียก่อนได้รับอนุญาตให้ส่งมอบจากกรมสรรพากร

3) โครงสร้างอัตราภาษียาสูบ[61]

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ของประเทศออสเตรเลียกำหนดอัตราภาษีตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ค.ศ.1921 (Excise Tariff Act 1921) รวมกับสินค้าสรรพสามิตอื่นๆ สินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและอัตราภาษีสรรพสามิตจะถูกกำหนดโดยสภา (Parliament) โดยโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบของประเทศออสเตรเลียเป็นการกำหนดอัตราภาษีตามสภาพต่อหน่วยสินค้าตามกฎหมายกำหนด ส่วนการคำนวณภาษีสรรพสามิต ใช้วิธีการคูณระหว่างอัตราภาษีและฐานภาษีที่กำหนด ซึ่งสามารถอธิบายได้ดังนี้

(1) ฐานภาษี (Tax Base) ภาษีสรรพสามิตยาสูบของออสเตรเลียจัดเก็บจากฐานภาษีตามสภาพ โดยบุหรี่ซิกาแรตและซิการ์จัดเก็บจากฐานภาษีตามสภาพต่อมวน (Per Stick) ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นจัดเก็บตามสภาพต่อน้ำหนัก (Per Kilogram) นอกจากนี้ในส่วนของบุหรี่ซิกาแรตและซิการ์กฎหมายยังกำหนดมาตรฐานของมวนบุหรี่ไว้ว่า บุหรี่หนึ่งมวนต้องมีน้ำหนักไม่เกิน 0.8 กรัม

(2) อัตราภาษี (Tax Rate) อัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบถูกกำหนดโดยพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1921 ซึ่งเป็นการกำหนดอัตราตามสภาพต่อมวนบุหรี่กรณีบุหรี่ซิกา

---

[61] วรณัฐ ห้าวเจริญ. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 2. หน้า 51-52.

แรตหรือซิการ์ และต่อน้ำหนักกรณีผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น (Specific Tax หรือ Unit Tax) โดยอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบต่อมวนซึ่งบรรจุยาสูบ 0.8 กรัม เท่ากับ 0.25450 เหรียญออสเตรเลียต่อมวน สำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่มีปริมาณยาสูบมากกว่า 0.8 กรัม เสียภาษีสรรพสามิตตามน้ำหนักที่ 318.14 เหรียญออสเตรเลียต่อปริมาณยาสูบ 1 กิโลกรัม

(3) การคำนวณภาษี ใช้วิธีมาตรฐานโดยจะคำนวณหารายได้ภาษีด้วยการคูณอัตราภาษีสรรพสามิตกับปริมาณสินค้าที่ต้องเสียอากรตามที่กำหนดโดยจะเป็นการคำนวณตามปริมาณหรือหน่วยวัดที่ชัดเจนซึ่งจะเป็นการจัดเก็บภาษีตามปริมาณ (Specific Rate) การคำนวณหาภาระภาษีตามกฎหมายถือว่าเป็นหน้าที่ของผู้ประกอบการต้องคำนวณหาภาระภาษีเองตามระบบประเมินภาษีด้วยตนเอง (Self-Assessment)

สูตรและตัวอย่างการคำนวณภาษี

ก. กรณียาสูบผลิตในประเทศ

ภาษีสรรพสามิต

= ปริมาณน้ำหนัก x อัตราภาษีตามปริมาณของประเภทยาสูบ

= 0.8 x (0.24343 x 20)

= 3.89488 ดอลลาร์ออสเตรเลีย/ 20 มวน

ข.กรณียาสูบนำเข้า

ภาษีสรรพสามิต

= ปริมาณน้ำหนัก (มวน/กิโลกรัม) x อัตราภาษีตามปริมาณของประเภทยาสูบ

= 0.8 x (0.24343 x 20)

= 3.89488 ดอลลาร์ออสเตรเลีย /20 มวน

4) การบริหารจัดเก็บภาษียาสูบ

การบริหารจัดเก็บภาษียาสูบของประเทศออสเตรเลียใช้วิธีการประเมินตนเอง (Self Assessment) ควบคู่ไปกับการตรวจสอบภาษี (Tax Audit) โดยกฎหมายสรรพสามิต พ.ศ. 2444 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องยื่นแบบรายการภาษี แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับยาสูบ ปริมาณยาสูบ และคำนวณภาษีที่ตนเองต้องเสียให้แก่เจ้าหน้าที่ พร้อมชำระภาษีให้แก่เจ้าหน้าที่ โดยไม่ต้องรอการประเมินจากเจ้าหน้าที่ตามเวลาที่กำหนด วิธีนี้ทำให้รัฐบาลได้รับเงินภาษีรวดเร็ว อีกทั้งเป็นการสะดวกต่อผู้เสียภาษี เพราะผู้เสียภาษีไม่ต้องรอเจ้าหน้าที่ประเมินว่า ตนจะต้องเสียภาษีเท่าไรก่อนการชำระภาษี[62]

---

[62] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 80.

ช่องทางที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี[63] มีดังนี้

(1) การตัดเงินภาษีจากบัญชีธนาคาร (Direct Credit)

(2) การชำระเงินผ่านทางโทรศัพท์ หรือทางอินเตอร์เน็ต (BPAY)

(3) การชำระที่ไปรษณีย์ทุกสาขา

(4) การชำระทางจดหมายโดยส่งเช็ค (Mail payments)

เมื่อผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแล้ว เจ้าหน้าที่จะดำเนินการตรวจสอบภาษีจากแบบรายการภาษีและเอกสารที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นไว้ โดยวิเคราะห์ความถูกต้องของการเสียภาษีในภายหลังการเสียภาษี (Post Audit) หากเจ้าหน้าที่ตรวจพบความผิดปกติของเอกสารที่เชื่อได้ว่าผู้เสียภาษีชำระภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่จะติดต่อขอเอกสาร หลักฐานเพิ่มเติม หรือเชิญผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาชี้แจงถึงความผิดปกติดังกล่าว หากเจ้าหน้าที่พบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีเจตนาเสียภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่จะประเมินภาษีเพิ่มเติมพร้อมเรียกเบี้ยปรับเงินเพิ่ม[64]

การบริหารการจัดเก็บภาษีที่พิเศษประการหนึ่งของระบบภาษีสรรพสามิตออสเตรเลีย คือ การให้ผู้เสียภาษีสามารถแก้ไขข้อมูลภาษีเกี่ยวกับการผลิตของผู้เสียภาษีเองได้โดยมีแบบฟอร์มให้กรอกเอง (Amending Excise Return)

การบริหารจัดเก็บภาษียาสูบของประเทศออสเตรเลียประกอบไปด้วยระบบงาน ดังนี้

ก. ระบบการจดทะเบียน (Excise Registration)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตต้องจดทะเบียนสรรพสามิตก่อนการขอใบอนุญาตไม่ว่าจะเป็นกิจกรรมเกี่ยวกับผลิต (Product) การเก็บรักษา (Store) และค้าขาย (Deal-in) สินค้าสรรพสามิตใดๆรวมถึงยาสูบ การขนย้ายสินค้าสรรพสามิต การเสียภาษีและการอ้างสิทธิ (Lodge Returns and Claims) รวมถึงร้านค้าปลอดภาษี (Duty-Free Stores) การจดทะเบียนจะดำเนินการเพียงครั้งเดียวใช้ได้หมดกับทุกกิจกรรมที่เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต[65]

ข. ระบบใบอนุญาต (Licensing System) เป็นเครื่องมือการบริหารจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่ในการควบคุมตั้งแต่วัตถุดิบ ได้แก่ เมล็ดยาสูบ ต้นยาสูบ ใบยาสูบ ไปจนถึงการผลิตและการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ การขอใบอนุญาตกำหนดให้ขอแต่ละกิจกรรมแยกกันไป ไม่ว่าจะเป็นการผลิตและเก็บรักษาสินค้าสรรพสามิต การผลิตหรือค้าขายเมล็ดยาสูบต้นหรือใบยาสูบ นอกจากนี้เวลาขนย้ายใบยาสูบจะต้องได้รับการอนุญาตให้ขนย้าย (Permission) ติดไปกับใบยาสูบ

---

[63] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 80.

[64] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 80.

[65] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 81.

ที่ขนย้ายตลอดเวลา โดยในใบอนุญาตขนย้ายจะระบุรายละเอียดการขนย้ายเพื่อใช้ในการควบคุมตรวจสอบ[66]

ผู้ที่ต้องขอใบอนุญาต[67] ได้แก่ ผู้ผลิตยาสูบ โรงประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ผู้ค้ายาสูบ (Deal) และผู้เก็บรักษายาสูบ ตลอดจนร้านค้าปลอดภาษี (Sell Duty-Free) รวมถึงการผลิตและค้าขายเมล็ดยาสูบ ต้นยาสูบ และใบยาสูบด้วย แม้ว่าเมล็ดยาสูบ ต้นยาสูบ และใบยาสูบจะไม่ได้เป็นสินค้าสรรพสามิตก็ตาม กฎหมายภาษีกำหนดให้ ATO ทำหน้าที่กำกับและควบคุมการดำเนินกิจกรรมที่เกี่ยวกับสิ่งเหล่านี้ผ่านการอนุญาต (Permission) และตรวจสอบจำนวนเป็นครั้งคราวซึ่งหากตรวจสอบแล้วพบว่าปริมาณหรือน้ำหนักใบยาสูบไม่ครบถ้วนตามที่ขออนุญาตอาจถูกลงโทษได้ กรณียาสูบนำเข้ากรมศุลกากรจะทำหน้าที่กำกับและควบคุมการนำเข้ายาสูบนับตั้งแต่มีการนำเข้าจนไปถึงจุดที่จะขนย้ายไปสู่ตลาดการบริโภคภายในประเทศ ส่วนใหญ่การนำเข้าใบยาสูบเพื่อนำมาผลิตบุหรี่ในประเทศซึ่งกำกับและควบคุมโดย ATO[68]

ผู้มีกิจกรรมตรงตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดให้ต้องขอใบอนุญาตจะต้องขออนุญาตภายใน 30 วัน เมื่อมีกิจกรรมดังกล่าวเกิดขึ้น ซึ่งขั้นตอนการขออนุญาตมีดังนี้[69]

(ก) ติดต่อหน่วยงานสรรพสามิตที่โรงงานอุตสาหกรรมตั้งอยู่

(ข) กรอกแบบฟอร์มเพื่อขออนุญาต

(ค) ลงนามรับรองผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องของบริษัท

ใบอนุญาตมีผลบังคับใช้ทันทีที่ได้รับอนุญาต และมีอายุจนถึงวันที่ 30 กันยายนของปีที่ 2 นับจากวันที่ได้รับอนุญาต[70]

ค. การตรวจสอบภาษี (Tax Audit) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ต้องจัดเก็บเอกสารหลักฐานต่างๆที่รัฐอนุญาตหรืออนุมัติและเอกสารหลักฐานอื่นๆที่เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจสินค้าสรรพสามิตอย่างถูกต้องและครบถ้วนเพื่อรอการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ การตรวจสอบภาษีเป็นขั้นตอนที่

---

[66] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 81.

[67] The Australian Taxation Office. (2009). ***Excise guidelines for the tobacco industry: Licensing*** (online). Available : http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?DocID=SAV%2FTOBACCO%2F00004

[68] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 81-82.

[69] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 82.

[70] เจ้าหน้าที่มีอำนาจเพิกถอนใบอนุญาต เมื่อพิจารณาแล้วพบว่าผู้ได้รับอนุญาตไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขใบอนุญาต หรือแม้กระทั่งว่า เมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่าผู้ได้รับใบอนุญาตไม่มีทักษะและประสบการณ์ที่จะสามารถดำเนินการตามเงื่อนไขใบอนุญาตได้ครบถ้วน (Not a fit and proper person/company) เป็นต้น เจ้าหน้าที่สามารถยกเลิกใบอนุญาตได้ เมื่อได้รับการร้องขอจากผู้ได้รับใบอนุญาตขอยกเลิกใบอนุญาต หรือเมื่อพบว่าผู้ได้รับใบอนุญาตไม่มีสินค้าสรรพสามิตใบยาสูบ ต้นยาสูบ เมล็ดยาสูบไว้ในครอบครอง เป็นต้น

เกิดขึ้นภายหลังการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีแล้ว (Post Audit) เพื่อให้การบริหารจัดเก็บภาษีถูกต้องและเป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด การตรวจสอบภาษีของประเทศออสเตรเลียใช้วิธีตรวจสอบทางบัญชี (Accounting Audit) โดยการคัดเลือกกรณีตรวจสอบจากการวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis) ของภาษีผ่านระบบคอมพิวเตอร์ (Forensic Audit) และในกรณีที่เจ้าหน้าที่ตรวจสอบพบว่ามีเหตุให้เชื่อได้ว่าจะมีการกระทำผิดกฎหมายที่รุนแรง ATO จะส่งเจ้าหน้าที่ลงพื้นที่ไปตรวจสอบในสถานประกอบการ (Field Audit)[71]

5) บทกำหนดโทษ

กฎหมายออสเตรเลียแบ่งการลงโทษออกเป็น 3 ประเภทตามวัตถุประสงค์และวิธีพิจารณาที่เกี่ยวข้องกับการลงโทษคือ โทษทางอาญา โทษทางแพ่ง และโทษทางปกครอง แต่การลงโทษตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตส่วนใหญ่ใช้วิธีการลงโทษทางแพ่งได้แก่ การปรับ โทษทางอาญาคือ การจำคุก และโทษทางปกครอง คือ ยกเลิก เพิกถอน หักคะแนนใบอนุญาต (Licensing Measure)[72]

มีลักษณะพิเศษคือ การกำหนดคะแนนให้แก่ผู้ได้รับใบอนุญาตดำเนินกิจกรรมต่างๆและหากผิดเงื่อนไขการให้ใบอนุญาตจะหักคะแนน และหากคะแนนหมดจะพักหรือเพิกถอนใบอนุญาต การลงโทษโดยวิธีหักคะแนนใช้กับการกระทำผิดที่ไม่รุนแรง เจ้าหน้าที่จึงลงโทษโดยการตัดคะแนนใบอนุญาตต่างๆ การทำโทษโดยการหักคะแนนถูกกำหนดไว้ในกฎหมายที่ชื่อว่า “Commonwealth Crimes Act” คะแนนแต่ละคะแนนที่ถูกหักจะนำไปเทียบเท่าเป็นจำนวนเงินที่ผู้กระทำผิดต้องเสียให้แก่รัฐ ซึ่งอัตราที่กำหนดไว้ในปัจจุบันคือ 1 คะแนน มีค่าเท่ากับ 110 ดอลลาร์ออสเตรเลียหรือประมาณ 3,300 บาท[73]

ตัวอย่างความผิดตามกฎหมายยาสูบของประเทศออสเตรเลีย

(1) บุคคลผู้ได้รับอนุญาตกระทำความผิดเกี่ยวกับการขนย้ายเมล็ดยาสูบ หรือต้นยาสูบ ระวางโทษจำคุก 2 ปี หรือหักคะแนน 500 คะแนน ถ้ากระทำความผิดเกี่ยวกับใบยาสูบ ต้องระวางโทษจำคุก 2 ปี หรือมากกว่า หรือหักคะแนน 500 คะแนนและปรับ 5 เท่าของมูลค่าภาษีที่ต้องเสียตามกฎหมายหากใบยาสูบถูกนำมาผลิตเป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต[74]

---

[71] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 82-83.

[72] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 83.

[73] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 83.

[74] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 83.

(2) บุหรี่ผลิตในประเทศออสเตรเลียจะต้องมีมาตรฐานความชื้นได้ไม่เกินร้อยละ 30 มิฉะนั้นมีโทษปรับเป็นคะแนน 5 คะแนน[75]

(3) มีหรือเป็นเจ้าของหรือครอบครองหรือควบคุมใบยาสูบ เจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีเรียกเก็บ (เป็นเอกสาร) ให้ผู้นั้นรับผิดภาระภาษีของใบยาสูบดังกล่าว[76]

(4) มีเจตนาซื้อวัตถุดิบที่มีใบยาสูบจากผู้อื่นซึ่งไม่ได้เป็นบุคคลที่ได้รับใบอนุญาต ระวางโทษจำคุก 2 ปีหรือปรับ 500 คะแนน และ 5 เท่าของมูลค่าภาษี[77]

(5) เจตนาขายเมล็ดยาสูบ ต้นยาสูบให้แก่บุคคลที่ไม่ได้รับใบอนุญาต ระวางโทษจำคุก 2 ปีหรือปรับ 500 คะแนน[78]

(6) เจตนาขายใบยาสูบให้แก่บุคคลที่ไม่ได้รับใบอนุญาต ระวางโทษจำคุก 2 ปี หรือปรับ 500 คะแนนและ 5 เท่าของมูลค่าภาษี[79]

(7) ทำฉลากยาสูบปลอม ระวางโทษปรับ 500 คะแนน[80]

(8) ใช้ยาสูบ โดยรู้ว่าเป็นยาสูบฉลากปลอม ระวางโทษปรับ 500 คะแนน[81]

3.2.2 ภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากผลิตภัณฑ์ยาสูบของประเทศแคนาดา

ประเทศแคนาดาภาษีบุหรี่และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นๆถูกจัดเก็บในรูปของภาษีสรรพสามิต หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต คือ สำนักงานจัดเก็บรายได้ของแคนาดา (Canada Revenue Agency: CRA) ทำหน้าที่จัดเก็บทั้งภาษีเงินได้ (Income Tax) ภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services Tax) ภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้า (Customs Import Duties) และภาษีสรรพสามิต (Excise Taxes) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา และยาสูบ ดำเนินการภายใต้กฎหมายสรรพสามิต พ.ศ. 2544 (Excise Act 2001)[82]

โครงสร้างการบริหารจัดการของ CRA แบ่งออกเป็นหน่วยงานส่วนกลาง (National Office) หน่วยงานส่วนภูมิภาค (Local Tax Service Office) จำนวน 13 แห่ง และหน่วยงานที่ให้บริการภาษีระหว่างประเทศ (International Tax Service Office) จำนวน 1 แห่ง[83]

---

[75] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[76] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[77] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[78] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[79] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[80] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[81] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 84.

[82] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 91.

[83] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 92.

CRA ทำหน้าที่บริหารจัดเก็บภาษีทั้งของรัฐบาลส่วนกลาง และของรัฐบาลส่วนท้องถิ่น ส่งเงินรายได้ภาษีให้กับรัฐบาลเพื่อใช้ในการพัฒนาประเทศ CRA ยังมีหน้าที่ในการบริหารเงินรายได้อื่นๆที่จัดเก็บจากหน่วยงานอื่นอีกด้วย[84] ประเทศแคนาดาจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจาก 5 สินค้าหลัก ได้แก่ สุรา ไวน์ รถยนต์ น้ำมัน และผลิตภัณฑ์ยาสูบซึ่งรวมถึงบุหรี่ด้วย โดยจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายสินค้าดังกล่าวทั้งผลิตในประเทศและที่นำเข้า การจัดเก็บภาษีบุหรี่สรรพสามิตอาศัยอำนาจกฎหมายสรพสามิต พ.ศ. 2544 (The Excise Act 2001) ผู้ผลิตและผู้นำเข้าบุหรี่ มีหน้าที่ต้องเสียภาษี 2 ประเภท ได้แก่ ภาษีสรรพสามิต (Excise Duty) และภาษีอากรพิเศษ (Special Duty)[85]

โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบของประเทศแคนาดา

1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ตามกฎหมายของประเทศแคนาดา[86] ได้แก่

(1) ผู้ผลิตยาสูบในประเทศแคนาดา (Domestic Manufacturer)

(2) ผู้นำเข้ายาสูบเข้ามาในประเทศแคนาดา (Importer)

(3) ผู้ได้รับอนุญาตให้ดำเนินธุรกิจร้านปลอดภาษี (Duty Free Shop Licensee)

2) ความรับผิดในการเสียภาษี ความรับผิดในการเสียภาษีตามกฎหมายยาสูบของประเทศแคนาดา แยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี คือ

(1) ยาสูบผลิตในประเทศ

สำหรับยาสูบที่ผลิตในประเทศ ภาระภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือเมื่อมีการซื้อขายยาสูบก่อนที่จะมีการขนย้ายออกจากโรงงานอุตสาหกรรมเพื่อไปจำหน่ายหรือบริโภคภายในประเทศ โดยผู้ได้รับอนุญาตในการผลิต (Tobacco Licensee) ต้องดำเนินการบรรจุหีบห่อ (Packaging) ติดฉลาก (Tobacco Marking) ที่ได้รับอนุญาตและติดแสตมป์ (Stamping) ให้เสร็จเรียบร้อยโดยผู้ผลิตยาสูบต้องยื่นแบบรายการภาษีออนไลน์ผ่านระบบ Electronic-filing (E-filing) ก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานหรือคลังสินค้า (Excise Warehouse) หรือคลังสินค้าสรรพสามิตพิเศษ (Special Excise Warehouse) และต้องส่งเอกสารและชำระภาษีก่อนวันสุดท้ายของเดือนที่นำสินค้าออกจากโรงงาน หรือคลังสินค้าฯ ให้แก่ผู้รับชำระภาษีที่ได้รับการแต่งตั้งจากกรรมาธิการ (Receiver General) ซึ่งได้แก่ สำนักงานภาษีท้องถิ่น (Local Tax Service Office) ในท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ของผู้มีหน้าที่เสียภาษีตั้งอยู่ หรือชำระภาษีออนไลน์ผ่านระบบการรับชำระภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Payment)[87]

---

[84] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 92.

[85] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 95.

[86] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 95.

[87] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 95.

(2) ยาสูบนำเข้า

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบที่นำเข้าจากต่างประเทศเกิดขึ้นเมื่อมีการขนย้ายยาสูบออกจากคลังสินค้า ศุลกากรที่ได้รับอนุญาต หรือคลังสินค้าสรรพสามิตพิเศษ (Customs Bonded Warehouse หรือ Special Excise Warehouse) โดยผู้นำเข้าตองขนย้ายยาสูบเข้าไปเก็บในคลังสินค้าฯ และทำการบรรจุหีบห่อ ติดฉลาก (Tobacco Marking) ที่ได้รับอนุญาตและติดแสตมป์ อีกทั้งผู้ขนย้ายยาสูบต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมเอกสารประกอบ และชำระภาษียาสูบผ่านทางระบบชำระภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ ก่อนที่จะนำสินค้าออกจากคลังสินค้าฯ ผู้นำเข้ามีเวลาเก็บสินค้าเพียง 1 เดือน เป็นอย่างมาก เพราะผู้นำเข้าต้องยื่นชำระภาษีก่อนวันสุดท้ายของเดือนที่สินค้าถูกนำเข้าไปเก็บในคลังสินค้า[88]

(3) ยาสูบที่ต้องชำระภาษีอากรพิเศษ (Special Duty)

ผู้ผลิต และผู้นำเข้ายาสูบมีหน้าที่ต้องชำระภาษีอากรพิเศษเพิ่มเติมจากภาษีสรพสามิต โดย CRA จัดเก็บภาษีอากรพิเศษใน 2 กรณีได้แก่

ก. ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่นำเข้ามาเพื่อส่งไปจำหน่ายในร้านค้าปลอดภาษี โดยจุดการจดเก็บภาษีเกิดขึ้นเมื่อผู้ได้รับอนุญาตดำเนินธุรกิจร้านค้าปลอดภาษี (Duty Free Shop Licensee) มีการขนย้ายยาสูบออกจากคลังสินค้าศุลกากรที่ได้รับอนุญาตไปยังร้านค้าปลอดภาษี[89]

ข. ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่ถูกนำเข้ามาพร้อมกับผู้ที่เดินทางเข้ามาในประเทศแคนาดา (Traveler's Tobacco) เพื่อนำไปจำหน่ายภายในประเทศและไม่ได้ติดแสตมป์ โดยจุดการชำระภาษีเกิดขึ้นเมื่อสินค้าถูกนำเข้ามาในประเทศโดยบุคคลที่นำสินค้าเข้ามาเป็นผู้มีหน้าที่ชำระภาษี[90]

ค. ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่ผลิตในประเทศ และส่งไปจำหน่ายให้แก่ตลาดเพื่อการส่งออก (Export Markets)[91]

3) โครงสร้างอัตราภาษีอากร

(1) ฐานภาษี (Tax Base) การกำหนดฐานภาษีที่ใช้คิดคำนวณภาษียาสูบของประเทศแคนาดา ใช้ฐานภาษีตามสภาพ (Specific Tax or Unit Tax) คือ ปริมาณของสินค้ายาสูบซึ่งกำหนดหลายรูปแบบแตกต่างกันไปตามประเภทของยาสูบ เช่น บุหรี่ ยาสูบมวน และซิการ์ใช้ต่อมวนหรือ

---

[88] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 95-96.

[89] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 96.

[90] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 96.

[91] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 96.

แท่ง (Stick) ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นใช้น้ำหนัก (Kilogram หรือ Gram) โดยกำหมายกำหนดให้บรรจุหีบห่อบุหรี่ได้ตั้งแต่ 20-25 มวนต่อซอง (Pack)[92]

(2) อัตราภาษี (Tax Rate) กฎหมายภาษีสรรพสามิตของแคนาดา กำหนดอัตราภาษีแตกต่างกันตามประเภทสินค้า และแตกต่างกันระหว่างสินค้ายาสูบที่ผลิตในประเทศ และสินค้านำเข้า โดยกำหนดให้ใช้อัตราภาษีเหมือนกันในทุกเขตจังหวัดและอาณาเขตของประเทศแคนาดา[93]

อัตราภาษีสรรพสามิตและอากรส่วนเพิ่มสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบภายในประเทศแคนาดา

ประเภทสินค้า	ภาษีสรรพสามิต	ภาษีอากรส่วนเพิ่ม
บุหรี่ซิกาแรต	$0.41025 ต่อบุหรี่ 5 มวนหรือเศษของ 5 มวนที่อยู่ในหีบห่อเดียวกัน	N/A
ยาสูบมวน (Tobacco Sticks)[94]	$0.0605 ต่อมวน	N/A
ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น	$55.90 ต่อกิโลกรัม	N/A
ใบยาสูบ	$1.572 ต่อกิโลกรัม	N/A
ซิการ์	$16.60 ต่อซิการ์ 1,000 มวน	$0.067ต่อซิการ์ 1 มวน และ 66%*

หมายเหตุ : 66% ของราคาขายของประเทศแคนาดาหรือมูลค่าภาษีกรณีนำเข้า

[92] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 101.

[93] The Canada Revenue Agency. (2014). ***Excise Duty Memoranda Series: Rates of Excise Duty*** **(**online). Available : http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/em/edm1-5-1/edm1-5-1-e.pdf

[94] Tobacco Sticks หมายถึง ใบยาสูบที่นำมามวนเพื่อใช้สูบ ที่นอกเหนือจากซิการ์และต้องผ่านกระบวนการตระเตรียมก่อนนำมาบริโภคถ้า Tobacco Sticks มีความยาวเกินกว่า 90 มิลลิเมตรหรือ 800 มิลลิกรัม ให้ถือว่า Tobacco Sticks 1 แท่ง มีความยาว 60 มิลลิเมตรหรือ 650มิลลิกรัมส่วนที่เหลือให้นับเป็นอีก 1 แท่ง

อัตราภาษีสรรพสามิตและอากรพิเศษสำหรับบุหรี่ซิกาแรตภายในประเทศแคนาดา

สำหรับส่งไปยัง	อัตราภาษีสรรพสามิต (ต่อ 5 มวนหรือเศษของ 5 มวน)	อากรพิเศษ (ต่อมวน)
ต่างประเทศหรือร้านค้าปลอดภาษีของชาวแคนาดา, คลังสินค้าทัณฑ์บนของศุลกากร หรือร้านค้าบนเครื่องบิน/ เรือโดยสารทั้งของชาวต่างประเทศและชาวแคนาดา	$0.374875	N/A
ตลาดเพื่อการส่งออก (นอกเหนือจากร้านค้าปลอดภาษีหรือร้านบนเครื่องบิน/เรือโดยสารของต่างประเทศ)กรณีปริมาณสินค้าที่ผลิตไม่เกินกว่า 1.5% ของปีก่อนหน้า (ปีปฏิทิน)	N/A	$0.075
ตลาดเพื่อการส่งออก (นอกเหนือจากร้านค้าปลอดภาษีหรือร้านบนเครื่องบิน/เรือโดยสารของต่างประเทศ)กรณีปริมาณสินค้าที่ผลิตไม่เกินกว่า 1.5% ของปีก่อนหน้า (ปีปฏิทิน)	$0.41025	$0.095724

อัตราภาษีสรรพสามิตและอากรพิเศษสำหรับยาสูบมวนที่ผลิตในประเทศแคนาดา

สำหรับส่งไปยัง	อัตราภาษีสรรพสามิต (ต่อมวน)	อากรพิเศษ (ต่อมวน)
ต่างประเทศหรือร้านค้าปลอดภาษีของชาวแคนาดา, คลังสินค้าทัณฑ์บนของศุลกากร หรือร้านค้าบนเครื่องบิน/ เรือโดยสารทั้งของชาวต่างประเทศและชาวแคนาดา	$0.054983	N/A
ตลาดเพื่อการส่งออก (นอกเหนือจากร้านค้าปลอดภาษีหรือร้านบนเครื่องบิน/เรือโดยสารของต่างประเทศ)กรณีปริมาณสินค้าที่ผลิตไม่เกินกว่า 1.5% ของปีก่อนหน้า (ปีปฏิทิน)	N/A	$0.055
ตลาดเพื่อการส่งออก (นอกเหนือจากร้านค้าปลอดภาษีหรือร้านบนเครื่องบิน/เรือโดยสารของต่างประเทศ)กรณีปริมาณสินค้าที่ผลิตไม่เกินกว่า 1.5% ของปีก่อนหน้า (ปีปฏิทิน)	$0.0605	$0.042

อัตราภาษีสรรพสามิตและอากรพิเศษสำหรับยาสูบอื่นที่ผลิตในประเทศแคนาดา

สำหรับส่งไปยัง	อัตราภาษีสรรพสามิต (ต่อมวน)	อากรพิเศษ (ต่อมวน)
ต่างประเทศหรือร้านค้าปลอดภาษีของชาวแคนาดา, คลังสินค้าทัณฑ์บนของศุลกากร หรือร้านค้าบนเครื่องบิน/ เรือโดยสารทั้งของชาวต่างประเทศและชาวแคนาดา	$49.983	N/A
ตลาดเพื่อการส่งออก (นอกเหนือจากร้านค้าปลอดภาษีหรือร้านบนเครื่องบิน/เรือโดยสารของต่างประเทศ)กรณีปริมาณสินค้าที่ผลิตไม่เกินกว่า 1.5% ของปีก่อนหน้า (ปีปฏิทิน)	N/A	$50.00
ตลาดเพื่อการส่งออก (นอกเหนือจากร้านค้าปลอดภาษีหรือร้านบนเครื่องบิน/เรือโดยสารของต่างประเทศ)กรณีปริมาณสินค้าที่ผลิตไม่เกินกว่า 1.5% ของปีก่อนหน้า (ปีปฏิทิน)	$55.90	$46.002

อัตราภาษีสรรพสามิตและอากรพิเศษสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบนำเข้า (ชำระภาษีขณะนำสินค้าเข้าสู่ร้านค้าปลอดภาษีของชาวแคนาดา)

รายการสินค้า	อัตราภาษีสรรพสามิต	อากรพิเศษ
บุหรี่ซิกาแรต	N/A	$0.075 ต่อมวน
ยาสูบมวน (Tobacco Sticks)	N/A	$0.055 ต่อมวน
ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น (ยกเว้นซิการ์)	N/A	$0.05 ต่อกรัม

อัตราภาษีสรรพสามิตและอากรพิเศษสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบที่มิได้ปิดแสตมป์ผลิตภัณฑ์ยาสูบจากต่างประเทศที่นำเข้ามาพร้อมกับผู้เดินทาง

รายการสินค้า	อัตราภาษีสรรพสามิต	อากรพิเศษ
บุหรี่ซิกาแรต	N/A	$0.075 ต่อมวน
ยาสูบมวน (Tobacco Sticks)	N/A	$0.055 ต่อมวน
ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น (ยกเว้นซิการ์)	N/A	$0.05 ต่อกรัม

(3) การคำนวณภาษี[95]

กรณียาสูบผลิตในประเทศ

ก. สูตรการคำนวณ

มูลค่าภาษี = ปริมาณยาสูบ (ต่อมวนหรือต่อน้ำหนัก) x อัตราภาษีสรรพสามิต

ข. ตัวอย่างการคำนวณภาษีบุหรี่

เช่น บริษัท A ผลิตบุหรี่ซิกาแรต 100 ซอง ซองละ 20 มวน

มูลค่าภาษีที่พึงต้องชำระ $= \left\lfloor \frac{(100 \times 20)}{5} \times 0.41025 \right\rfloor$

= 164.1 ดอลลาร์แคนาดา

[95] วรณัฐ ห้าวเจริญ. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 2. หน้า 62.

กรณียาสูบนำเข้า

ก. สูตรการคำนวณ

มูลค่าภาษี = (ปริมาณยาสูบ x ภาษีสรรพสามิต) + (ปริมาณยาสูบ x อากรพิเศษ)

ข. ตัวอย่างการคำนวณภาษีบุหรี่

เช่น บริษัท B นำเข้าบุหรี่ซิกาแรตจำนวน 2,000 มวนเพื่อนำไปจำหน่ายในร้านค้าปลอดภาษี

มูลค่าภาษีที่พึงต้องชำระ $= \left[\frac{2,000}{5} \; x \; 0.41025\right] + \left[(2,000 \text{ x } 0.075)\right]$

$= 164.1 + 150$

$= 314.1$ ดอลลาร์แคนาดา

4) การบริหารการจัดเก็บภาษี (Tax Administration)

การบริหารการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบดำเนินการผ่านระบบการอนุญาตหรือใบอนุญาต (License System) ควบคู่ไปกับการใช้ระบบแสตมป์ (Stamp System) ภายใต้การบริหารจัดเก็บภาษีที่ประเมินโดยเจ้าหน้าที่ (Authoritative or Official Assessment) โดยกฎหมายภาษีสรรพสามิต (The Excise Act 2001: Part 2 and Part 5) มาตรา 188 กำหนดให้เจ้าหน้าที่เป็นผู้ประเมินภาษีโดยระบุว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเป็นจำนวนเท่าไหร่ และแจ้งแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้เสียภาษีตามจำนวนที่เจ้าหน้าที่ประเมิน วิธีนี้เจ้าหน้าที่จะดำเนินการตรวจสอบจำนวนภาษีก่อนการเสียภาษี (Pre Audit) จึงไม่มีตรวจสอบประเมินย้อนหลัง (Post Audit) อีก หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีของเจ้าหน้าที่ ผู้เสียภาษีมีสิทธิคัดค้านการประเมินภาษีได้ภายใน 90 วันหลังจากวันที่ได้หนังสือแจ้งการประเมิน[96]

ระบบงานที่รองรับการบริหารจัดเก็บภาษีผลิตภัณฑ์ยาสูบที่สำคัญ มีดังนี้

(1) ระบบใบอนุญาต (Licensing System) [97]

กฎหมายภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2544 (Excise Act 2001) กำหนดว่าผู้ใดจะดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับการเป็นผู้ผลิตหรือจำหน่ายยาสูบหรือสินค้าสรรพสามิตใดๆ ไม่ได้จนกว่าจะได้รับการอนุมัติจากกรรมาธิการ (The Commissioner) โดยให้ผู้ที่ต้องการผลิต นำเข้า หรือจำหน่ายยาสูบต้องขออนุญาตในการผลิตและจำหน่ายสินค้าก่อนดำเนินการ ผู้ผลิตยาสูบทั้งในประเทศและผู้นำเข้า

---

[96] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 96.

[97] The Canada Revenue Agency. (2014). ***Excise Duty Memoranda Series: Rates of Excise Duty*** (online). Available : http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/em/edm2-1-1/edm2-1-1-e.pdf

ต้องบรรจุสินค้าในบรรจุภัณฑ์ และติดฉลากยี่ห้อตามที่ได้รับการอนุมัติ อีกทั้งต้องปฏิบัติตามกฎและระเบียบก่อนนำสินค้าไปจำหน่ายหรือบริโภค

การจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์ยาสูบของ Canada Revenue Agency : CRA ดำเนินการควบคู่ไปกับระบบใบอนุญาต ตั้งแต่การผลิตสินค้า (License for Production) และการจำหน่ายสินค้า (License for Sale) โดยผู้ขออนุญาตต้องยื่นใบขออนุญาตจากผู้อำนวยการสำนักงานภาษีในท้องที่นั้นๆสำหรับแต่ละผู้ขออนุญาต (Specific Persons) แต่ละประเภทและชนิดสินค้า (Specific Products) แต่ละท้องที่ (Specific Locations) โดยไม่คิดค่าธรรมเนียมรายปีในการขออนุญาต และใบอนุญาตแต่ละชนิดจะมีอายุการใช้งานได้ 2 ปี หากต้องการจะต่ออายุใบอนุญาต ผู้ขออนุญาตจะต้องยื่นคำร้องก่อนวันหมดอายุล่วงหน้า 30 วัน[98]

ประเภทใบอนุญาตที่ CRA กำหนดให้ใช้ มีดังต่อไปนี้

ก. ใบอนุญาตผลิตสินค้ายาสูบ (Tobacco License) ผู้ใดประสงค์จะดำเนินการใดๆเกี่ยวกับการแปรสภาพใบยาสูบให้เป็นบุหรี่ และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นๆซึ่งรวมถึงการเอาก้านใบยาสูบออก (Stemming) การมวนใบยาสูบ (Reconstituting) และการบรรจุหีบห่อใบยาสูบ หรือผลิตภัณฑ์ยาสูบ (Packing) ต้องยื่นขออนุญาตก่อนดำเนินการดังกล่าว[99]

ข. ใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสรรพสามิต (Excise Warehouse License) ผู้ได้รับอนุญาตผลิตสินค้ายาสูบ (Tobacco License) ที่ต้องการจัดตั้งคลังสินค้าสรรพสามิตในโรงงานจะต้องขออนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสรรพสามิตก่อนเพื่อเก็บรักษาสินค้ายาสูบของตนเองก่อนการเสียภาษี ซึ่งสินค้ายาสูบที่เก็บในคลังสินค้าจะต้องเป็นสินค้าที่ยังไม่ได้รับการบรรจุหีบห่อ และปิดแสตมป์ กรณีผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผลิตในประเทศแคนาดา และผู้ผลิตยังไม่ได้ปิดแสตมป์ในโรงงานผลิต ผู้ผลิตจะต้องขนย้ายสินค้าเข้าไปในคลังสินค้าสรรพสามิตที่ได้รับอนุญาตทันที[100]

ค. ใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสรรพสามิตพิเศษ (Special Excise Warehouse License) ผู้ที่ประสงค์จะตั้งคลังสินค้าสรรพสามิตพิเศษ ต้องเป็นผู้ที่ได้รับอำนาจจากผู้ได้รับอนุญาตผลิตสินค้ายาสูบ (Tobacco License) แต่เพียงผู้เดียว ให้จำหน่ายหรือส่งมอบสินค้าให้แก่บุคคลที่เป็น Accredited Representative ซึ่งได้แก่ ทูตต่างประเทศและเจ้าหน้าที่ในสถานกงสุล ซึ่งผู้ที่ขออนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสรรพสามิตพิเศษสามารถจัดตั้งคลังสินค้าได้เพียง 1 คลังสินค้าเท่านั้น[101]

---

[98] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 97.

[99] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 97.

[100] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 97-98.

[101] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 98.

ง. ใบอนุญาตจัดจำหน่ายสินค้ายาสูบ (Tobacco Dealer's License) ผู้ที่ประสงค์จะขายส่งและขายปลีกใบยาสูบ จะต้องยื่นขออนุญาตก่อนการซื้อขายสินค้า ซึ่งผู้ได้รับอนุญาตไม่สามารถแปรสภาพสินค้าใบยาสูบก่อนการจำหน่ายได้อีก[102]

จ. ใบอนุญาตจำหน่ายสินค้ายาสูบในร้านค้าปลอดภาษี (Duty Free Shop License) ผู้ใดประสงค์จะจัดตั้งร้านค้าปลอดภาษี เพื่อจำหน่ายบุหรี่ และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่นำเข้ามาในประเทศแคนาดา ต้องยื่นขออนุญาตก่อน บุหรี่และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่จะนำเข้ามาจำหน่ายในร้านค้าปลอดภาษีต้องได้รับการชำระภาษีอากรพิเศษเรียบร้อยแล้ว หากผู้ได้รับอนุญาตขายบุหรี่ที่นำเข้าให้แก่บุคคลที่มิใช่ชาวแคนาดาซึ่งกำลังจะเดินทางออกนอกประเทศแคนาดาในจำนวนไม่เกิน 200 มวน ผู้ได้รับอนุญาตมีสิทธิขอคืนเงินภาษีอากรพิเศษสำหรับสินค้าดังกล่าวจาก CRA ได้ตามสัดส่วนของปริมาณสินค้าที่ผู้ซื้อจะนำออกไปนอกประเทศ[103]

(2) ระบบแสตมป์ (Stamping System)

กฎหมายสรรพสามิต พ.ศ. 2544 (The Excise Act 2001) กำหนดความหมายและรูปแบบของฉลากที่ต้องติดบนหีบห่อที่บรรจุสินค้ายาสูบเพื่อแสดงการเสียภาษีสรรพสามิตไว้ซึ่งก็คือระบบแสตมป์ยาสูบ กฎหมายมาตรา 34 และ 35 กำหนดให้ผู้ผลิตที่ได้รับอนุญาตและผู้นำเข้ารับผิดชอบบรรจุหีบห่อ ติดฉลาก และติดแสตมป์สินค้ายาสูบ ก่อนการขายยาสูบเพื่อการบริโภคภายในประเทศ กฎหมายระบุให้ติดแสตมป์อย่างชัดเจน และกำหนดให้ผู้ที่เปิดหีบห่อสินค้าเพื่อบริโภคต้องฉีกและหรือทำลายแสตมป์ทุกครั้งโดยถือเป็นหน้าที่ เพื่อป้องกันไม่ให้มีการนำแสตมป์ยาสูบไปใช้เพื่อประโยชน์อื่นใด โดยแสตมป์ต้องระบุคำว่า "Duty Paid" เพื่อแสดงถึงการชำระภาษี และมีหลายสีเพื่อระบุจังหวัดที่จะนำสินค้าไปจำหน่าย[104]

(3) การควบคุมเอกสารหลักฐาน และบัญชี

ผู้ผลิตสินค้ายาสูบที่ได้รับอนุญาตนอกจากจะมีหน้าที่ต้องยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีแล้ว ผู้ผลิตยังมีหน้าที่ต้องเก็บรักษาบัญชี เอกสาร หลักฐานต่างๆที่เกี่ยวกับการชำระภาษีไว้ที่โรงงานผลิตเป็นเวลาอย่างน้อย 5 ปี ระบบนี้กำหนดให้ผู้ได้รับอนุญาตผลิตบุหรี่มีหน้าที่ยื่นรายงานและเก็บรักษาเอกสารหลักฐานต่างๆ ตลอดจนบัญชีให้พร้อมให้เจ้าหน้าที่ภาษีตรวจสอบได้ตลอดเวลา ผู้ผลิตบุหรี่ต้องขออนุมัติจาก CRA ก่อน เมื่อต้องการนำบุหรี่หรือผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นมา

---

[102] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 98.

[103] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 98.

[104] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 98-99.

บรรจุหีบห่อใหม่ (Repackaging) ในสถานที่ที่ไม่ใช่โรงงานผลิตสินค้า ซึ่งการบรรจุหีบห่อใหม่จะดำเนินการได้เฉพาะในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น[105]

(4) การใช้เจ้าหน้าที่ควบคุมหรือตรวจสอบภาษี

เจ้าหน้าที่ดำเนินการควบคุมผ่านระบบแสตมป์ โดยจัดส่งเจ้าหน้าที่ไปที่โรงงานผลิต ด่านศุลกากรหรือคลังสินค้าสรรพสามิตพิเศษ เพื่อตรวจสอบจำนวนบุหรี่ รวมถึงควบคุมการบรรจุหีบห่อ การติดฉลาก และการปิดแสตมป์ให้ถูกต้อง ก่อนนำสินค้าออกไปจำหน่าย ดังนั้น เจ้าหน้าที่จึงไม่ต้องดำเนินการตรวจสอบประเมินภาษีย้อนหลัง (Post Audit) อีก[106]

5) บทกำหนดโทษ

กฎหมายภาษีสรรพสามิตกำหนดบทลงโทษสำหรับผู้กระทำความผิดกฎหมายไว้โดยแยกบทลงโทษ ในแต่ละการกระทำที่ขัดต่อกฎหมาย ทั้งความผิดทางแพ่งและทางอาญา ซึ่งบทลงโทษส่วนใหญ่ได้กำหนดไว้ในรูปแบบค่าปรับและจำคุก ให้คิดค่าปรับแต่ละการกระทำที่ผิดกฎหมายรวมกันไป[107]

ตัวอย่างบทกำหนดโทษของประเทศแคนาดา[108]

(1) การหนีภาษี มีเจตนาภาษี รวมทั้งผู้ให้ความช่วยเหลือต้องรับผิดเหมือนเป็นตัวการ ระวางโทษปรับ 200% ของจำนวนภาษีที่พึงต้องชำระ

(2) ครอบครองยาสูบนำเข้าที่ไม่เสียภาษี ระวางโทษปรับ 0.355548 ดอลลาร์แคนาดาต่อบุหรี่ 1 มวน

(3) ครอบครองยาสูบนำเข้าเกินกว่าจำนวนที่ได้แจ้งให้เจ้าหน้าที่ทราบ ระวางโทษปรับ 0.205 ดอลลาร์แคนาดาต่อยาสูบ 1 มวน

(4) ครอบครองยาสูบที่ผลิตในประเทศที่ไม่เสียภาษี ระวางโทษปรับ 203.804 ดอลลาร์แคนาดาต่อผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น 1 กิโลกรัมที่นอกเหนือบุหรี่และยาสูบมวน

(5) กรณีผู้รับอนุญาตให้ผลิตสินค้ายาสูบไม่ติดแสตมป์หรือฉลากสินค้าตามที่ได้รับอนุญาต ระวางโทษปรับ 200% ของจำนวนภาษีที่พึงต้องชำระ

(6) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ยื่นแบบชำระภาษีหรือไม่เก็บรักษาเอกสารหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด ระวางโทษปรับ 100 ดอลลาร์แคนาดาต่อเอกสารแต่ละประเภท

---

[105] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 99.

[106] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 99.

[107] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 99.

[108] ชลธาร วิศรุตวงศ์. อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 60. หน้า 100.

(7) กรณีเจ้าหน้าที่การเงิน ผู้ตรวจบัญชีการแจ้งข้อมูลเอกสารหลักฐาน รายงานเท็จ การทำบัญชีสองบัญชีฯ ระวางโทษปรับ 250 ดอลลาร์แคนาดาต่อ เอกสารแต่ละประเภท

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตหรือบริการส่วนใหญ่มักเป็นสินค้าหรือบริการที่เกินความจำเป็นในการบริโภค การปรับปรุงโครงสร้างภาษีสรรพสามิตหรือบริการใดๆ จะทำให้สินค้าหรือบริการนั้นมีต้นทุนสูงขึ้น ผู้บริโภคต้องจ่ายเงินเพิ่มขึ้น จึงอาจตัดสินใจลดหรือชะลอการบริโภค ซึ่งหากการบริโภคลดลงจะถือได้ว่าการใช้มาตรการภาษีสรรพสามิตได้ผล อย่างไรก็ตามสินค้าบางประเภทเมื่อมีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีสรรพสามิตอาจทำให้การจัดเก็บรายได้ภาษีลดลงจนดูเหมือนว่าการบริโภคลดลง แต่ข้อเท็จจริงการบริโภคที่แท้จริงไม่ลดลงเพราะผู้บริโภคหันไปบริโภคสินค้าลักลอบนำเข้าแทน เนื่องจากมีต้นทุนถูกกว่าก่อให้เกิดปัญหาการลักลอบนำเข้าสินค้า ดังนั้นการปรับปรุงโครงสร้างภาษีสรรพสามิตจึงมีทั้งผลดีและผลเสีย