

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีอากรคือแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐ ภาษีจึงถูกใช้เป็นเครื่องมือในการหารายได้ของรัฐบาลทุกประเทศ โดยภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บนั้นมีหลายประเภท อาทิเช่น ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร เป็นต้น ภาษีแต่ละประเภทมีวัตถุประสงค์แตกต่างกัน การจะใช้ภาษีชนิดใดเพื่อวัตถุประสงค์อย่างไรมัน ขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐบาลและลักษณะเฉพาะของภาษีชนิดนั้น

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีวิวัฒนาการมาจากการจัดเก็บภาษีฝิ่นและสุรา และต่อมาได้ขยายขอบเขตการจัดเก็บสินค้ามากขึ้นตามลำดับ มีการจัดเก็บภาษีจากสินค้า ปูนซีเมนต์ เครื่องจักรไฟฟ้า ไม้ขีดไฟ ยานยนต์ เครื่องดื่ม น้ำมัน และผลิตภัณฑ์น้ำมัน จนกระทั่งปัจจุบันมีสินค้าและบริการอีกหลายประเภทที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ในขณะที่สินค้าบางประเภทถูกยกเลิกไป อย่างไรก็ตามสินค้าดั้งเดิมที่ยังคงจัดเก็บภาษีสรรพสามิต คือ สุรา ยาสูบ ไฟ ซึ่งถือว่าเป็นสินค้าที่บริโภคแล้วก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ ศีลธรรมอันดี การจัดเก็บภาษีสินค้าดังกล่าวจึงมีเป้าหมายเพื่อให้การบริโภคลดลง สังคมดีขึ้นถือเป็นการช่วยเหลือสังคมอีกด้านหนึ่ง

แนวความคิดการจัดเก็บภาษียาสูบเพื่อวัตถุประสงค์ด้านสาธารณสุขและสังคมดังกล่าวมิใช่จะได้รับการยอมรับเพียงประเทศไทยเท่านั้น ปัจจุบันนานาชาติตระหนักดีว่ายาสูบเป็นสาเหตุสำคัญที่ก่อให้เกิดการเสียชีวิตจากสาเหตุที่สามารถป้องกันได้ทั้งในประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนา โดยพบว่าแต่ละวันประชากรโลกเสียชีวิตเนื่องจากยาสูบประมาณ 13,000 คน และองค์การอนามัยโลกคาดคะเนว่าจากปี พ.ศ. 2543 - พ.ศ. 2568 จะเพิ่มขึ้นจาก 1.2 พันล้านคน เป็น 1.7 พันล้านคนโดยประมาณ<sup>1</sup> ซึ่งการแก้ปัญหาความสูญเสียจากการบริโภคยาสูบดังกล่าวจำเป็นต้องอาศัยความร่วมมือในระดับนานาชาติ

---

<sup>1</sup> ลักขณา เตมศิริกุลชัย, มณฑา เก่งการพาณิชย์, ประภาเพ็ญ สุวรรณ, และสาโรจน์ นาคจู, (2550), *ธงหลักปฏิรูประบบภาษี*, กรุงเทพมหานคร : เจริญดีมั่นคงการพิมพ์, หน้า 30.

จากเหตุผลและความจำเป็นดังกล่าว ประเทศสมาชิกองค์การอนามัยโลก ภายใต้ธรรมนูญองค์การอนามัยโลกมาตรา 19 รวมถึงประเทศไทย จึงได้ร่วมกันพัฒนากรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ (WHO : FCTC) ขึ้นด้วยความเชื่อที่ว่า FCTC จะเป็นปัจจัยเสริมของประเทศต่างๆ ทั่วโลกในการควบคุมการบริโภคยาสูบอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อที่จะคุ้มครองมนุษย์ในยุคปัจจุบันและในอนาคตให้ปลอดภัยจากผลร้ายของการบริโภคยาสูบและการสูดดมควันยาสูบไม่ว่าจะเป็นผลกระทบต่อด้านสุขภาพ ด้านสังคม ด้านสิ่งแวดล้อม และด้านเศรษฐกิจ โดยจัดให้มีการอบรมมาตรการในการควบคุมยาสูบ ซึ่งภาคีจะบังคับใช้มาตรการต่างๆดังกล่าวทั้งในระดับชาติ ระดับภูมิภาค และระดับนานาชาติ เพื่อที่จะลดการแพร่ขยายของการใช้ยาสูบและการสูดดมควันยาสูบให้เป็นที่ไปอย่างต่อเนื่องและอยู่ในระดับที่สูง โดย FCTC กำหนดพันธกรณีให้ประเทศภาคีสมาชิกจัดทำมาตรการ กระบวนการ และแนวทางในการอนุวัติการตามอนุสัญญาเพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบ โดยการนำมาตรการทางนิติบัญญัติ มาตรการทางบริหาร มาตรการทางปกครอง และมาตรการอื่นๆ ที่มีประสิทธิภาพมาใช้เพื่อการป้องกันและลดปริมาณการบริโภคยาสูบ

มาตรการต่างๆที่ FCTC กำหนดให้ภาคีสมาชิกนำไปอนุวัติใช้เพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบมีอยู่หลายมาตรการ แต่ในบรรดามาตรการต่างๆเหล่านั้น มาตรการทางภาษีและมาตรการด้านราคาถือเป็นมาตรการที่สำคัญที่สุดในการควบคุมการบริโภคยาสูบให้ได้ผล FCTC จึงกำหนดให้ภาคีสมาชิกแต่ละฝ่ายนำมาตรการทางภาษีและมาตรการด้านราคาที่เหมาะสมมาบังคับใช้กับผลิตภัณฑ์ยาสูบ เพื่อวัตถุประสงค์ในด้านสุขภาพ โดยมุ่งเน้นที่จะมีการลดปริมาณการบริโภคยาสูบ

สำหรับประเทศไทยการจัดเก็บภาษียาสูบอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับมาเป็นเวลานานนับถึงปัจจุบันกว่า 40 ปีแล้ว รูปแบบการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายดังกล่าวถูกออกแบบมาเพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์ของรัฐบาลในอดีต ซึ่งมิได้คำนึงถึงวัตถุประสงค์ด้านสาธารณสุขและสังคมมากนัก อีกทั้งปัจจุบันสภาพการณ์เกี่ยวกับยาสูบได้เปลี่ยนแปลงไปมาก ทำให้การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ไม่มีประสิทธิภาพ ทั้งในด้านการอำนวยความสะดวกแก่รัฐและในด้านการควบคุมการบริโภคยาสูบ

ปัจจุบันประเทศต่างๆทั่วโลกให้ความสำคัญเพิ่มมากขึ้นกับปัญหา การควบคุมการบริโภคยาสูบ ทั้งนี้เนื่องจากยาสูบเป็นสาเหตุของปัญหาสุขภาพที่ร้ายแรงมากมายที่สามารถป้องกันได้ ซึ่งจากรายงานขององค์การอนามัยโลก พบว่ามีผู้เสียชีวิตเนื่องจากการบริโภคยาสูบหรือการได้รับควันบุหรี่ถึง 5 ล้านคนต่อปี และคาดการณ์ไว้ว่าหากประเทศต่างๆไม่ได้ร่วมมือกันอย่างจริงจังในการป้องกันและควบคุมการบริโภคยาสูบจะมีผู้เสียชีวิตเพิ่มเป็น 8 ล้านคนต่อปี ในปี พ.ศ. 2573 ดังนั้นองค์การอนามัยโลกได้จัดให้ยาสูบเป็นปัญหาที่สำคัญอันดับต้นๆ ที่ทุกประเทศต้องร่วมมือกันแก้ไขอย่างเร่งด่วน สำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบกล่าวได้ว่าเป็นสินค้าที่มีการจัดเก็บภาษีในเกือบทุก

ประเทศโดยในอดีตการจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์ยาสูบมีวัตถุประสงค์ที่คล้ายคลึงกับการจัดเก็บภาษีจากสินค้าประเภทอื่น กล่าวคือ มุ่งเน้นเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นหลัก อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันปรากฏหลักฐานทางวิทยาศาสตร์ชี้ชัดว่า การบริโภคยาสูบเป็นสาเหตุของการเจ็บป่วยของทั้งผู้บริโภครวมและบุคคลที่อยู่รอบข้าง เป็นผลให้รัฐบาลต้องเสียดำเนินค่าใช้จ่ายด้านสาธารณสุขในการรักษาพยาบาลผู้เจ็บป่วยจากยาสูบเป็นจำนวนมาก จากเหตุผลและความจำเป็นดังกล่าวทำให้แนวคิดในการจัดเก็บภาษียาสูบในปัจจุบันเปลี่ยนแปลงไปจากในอดีตมาก วัตถุประสงค์ด้านสาธารณสุขถูกนำมาอ้างเพื่อเป็นเหตุผลในการจัดเก็บภาษียาสูบมากขึ้นในปัจจุบัน ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าวัตถุประสงค์ดังกล่าวมีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าวัตถุประสงค์ด้านรายได้

ผลิตภัณฑ์ยาสูบเป็นสินค้าหลักที่ทำรายได้ภาษีเป็นลำดับที่ 4 ของกรมสรรพสามิต ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 15 หรือประมาณ 59,000 ล้านบาทต่อปี รายได้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตผลิตภัณฑ์ยาสูบได้รับผลกระทบอย่างชัดเจนจากการเปิดเขตการค้าเสรีอาเซียน เนื่องจากการลดอากรขาเข้าตามข้อตกลงอาฟต้า (AFTA) ซึ่งปัจจุบันส่งผลให้อากรของผลิตภัณฑ์ยาสูบจัดเก็บในอัตราร้อยละ 0 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2553 ที่ผ่านมานอกจากนั้น กรมสรรพสามิต กระทรวงการคลังและกระทรวงสาธารณสุขได้ตระหนักถึงความสำคัญของปัญหาการควบคุมการบริโภคยาสูบ เนื่องจากยาสูบเป็นสาเหตุของปัญหาสุขภาพที่ร้ายแรงที่สามารถป้องกันได้ โดยเฉพาะ ภายหลังจากการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community) ซึ่งจะส่งผลให้มีการลักลอบนำสินค้ายาสูบเข้ามาในประเทศเพิ่มขึ้นและการกระทำผิดกฎหมาย (Illicit Trade) ที่เพิ่มขึ้น<sup>2</sup>

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบของประเทศไทย มีการจัดเก็บภาษีในอีกหลายประเภท อันได้แก่ ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม อากรขาเข้า ภาษีเรียกเก็บเพื่อสมทบกองทุนสร้างเสริมสุขภาพ และภาษีที่จัดเก็บเพื่อองค์การบริหารส่วนจังหวัด แต่ภาษีที่อาจกล่าวได้ว่าเป็นภาษีสำคัญที่จัดเก็บจากผลิตภัณฑ์ยาสูบ คือ สรรพสามิต การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบของประเทศไทยได้จัดเก็บโดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับมาเป็นเวลานาน แม้จะมีการแก้ไขปรับปรุงมาโดยตลอดก็ตาม แต่ในส่วนที่เป็นโครงสร้างกฎหมายยังคงเป็นรูปแบบเดิมที่ถูกกำหนดขึ้น โดยอาศัยข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบในอดีต และเพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์ของรัฐบาลในอดีตที่มุ่งหารายได้จากภาษียาสูบเป็นสำคัญ แต่ปัจจุบันรูปแบบการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบและแนวคิดของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมดังที่กล่าวในตอนต้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 จึงทำให้เกิดปัญหา มีการหลีกเลี่ยงภาษี

<sup>2</sup> สำนักแผนภาษี กรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง. (2013). *ข่าวกระทรวงการคลัง ฉบับที่ 17/2556*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก : [http://www.mof.go.th/home/Press\\_release/News2013/017.pdf](http://www.mof.go.th/home/Press_release/News2013/017.pdf) [2014, 24 พฤศจิกายน]

ได้โดยง่าย เป็นผลให้การจัดเก็บภาษียาสูบไม่มีประสิทธิภาพ ไม่อาจอำนวยความสะดวกแก่รัฐบาลได้อย่างแท้จริง และประการสำคัญคือไม่สามารถควบคุมการหรือจำกัดการบริโภคยาสูบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

โดยจากการศึกษาพบว่า การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ประสบปัญหาสำคัญ 3 ประการ คือ

1. ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษียาสูบ
2. ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ระบบใบอนุญาตในการบริหารจัดการเก็บภาษี และ
3. ปัญหาการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมาย

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อศึกษาถึงสภาพปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 และกฎหมายลำดับรองที่เกี่ยวข้อง

1.2.2 เพื่อศึกษาโครงสร้างภาษีสรรพสามิต ฐานในการคำนวณภาษี ระบบใบอนุญาต การกำหนดค่านิยาม ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

1.2.3 เพื่อศึกษาวิเคราะห์ความรับผิดชอบ องค์ประกอบความผิด และมาตรการการลงโทษของกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ

1.2.4 เพื่อเสนอแนะแนวทางในการแก้ไขปัญหากฎหมายเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีสรรพสามิต ฐานภาษี และอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บและมาตรการการลงโทษตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

## 1.3 สมมติฐานของการศึกษา

แม้ว่าประเทศไทยจะมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบ ซึ่งได้แก่พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 แล้วก็ตาม แต่บทบัญญัติทางกฎหมาย และกระบวนการจัดเก็บภาษียังไม่ชัดเจน ทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษี ลักลอบนำเข้าสินค้ายาสูบมาในราชอาณาจักร โดยอาศัยช่องว่างทางกฎหมาย และปัญหาการจัดเก็บภาษี จึงควรมีการแก้ไขกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับโครงสร้างภาษีสรรพสามิต ฐานในการคำนวณภาษี ระบบใบอนุญาต การกำหนดค่านิยาม การดำเนินคดี มาตรการการลงโทษและอายุความ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอย่างเท่าเทียมและเป็นธรรม สอดรับสภาพการณ์ในปัจจุบัน

## 1.4 ขอบเขตของการศึกษา

สารนิพนธ์ฉบับนี้มุ่งศึกษาถึงปัญหากฎหมายเกี่ยวกับ โครงสร้างภาษีสรรพสามิต ฐานในการคำนวณภาษี ระบบใบอนุญาต การกำหนดค่านิยาม การดำเนินคดี มาตรการการลงโทษและอายุความ ภายใต้กรอบของพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 โดยจะศึกษาเปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ

## 1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

การศึกษาวิจัยฉบับนี้จะใช้วิธีการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาวิเคราะห์จากบทบัญญัติของกฎหมาย บทความ วารสาร คำพิพากษา คำสั่งศาล สื่ออิเล็กทรอนิกส์ คำอธิบาย เอกสารสิ่งพิมพ์ เอกสารประกอบการเรียนการสอนที่เกี่ยวข้อง งานวิจัย ทั้งที่เป็นภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ

## 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.6.1 ทำให้ทราบสภาพปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 และกฎหมายลำดับรองที่เกี่ยวข้อง

1.6.2 ทำให้ทราบโครงสร้างภาษีสรรพสามิต ฐานในการคำนวณภาษี ระบบใบอนุญาต การกำหนดค่านิยาม ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

1.6.3 ทำให้ทราบผลการวิเคราะห์ความรับผิดชอบ องค์ประกอบความผิด และมาตรการการลงโทษของกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ

1.6.4 ทำให้ทราบข้อเสนอแนะ เพื่อนำไปใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหามกฎหมายเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีสรรพสามิต ฐานภาษี และอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บและมาตรการการลงโทษตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

## 1.7. นิยามศัพท์

“**ภาษีสรรพสามิตยาสูบ**” คือ ภาษีที่เก็บจาก “ค่าแสดมปียาสูบ” ตามกฎหมายว่าด้วยยาสูบ<sup>3</sup>

“**ยาเส้น**” หมายความว่า ใบยาหรือยาอัดซึ่งได้หั่นเป็นเส้นและแห้งแล้ว<sup>4</sup>

“**ยาสูบ**” หมายความว่า บุหรี่ซิการ์ บุหรี่อื่น ยาเส้นปรุง และให้รวมตลอดถึงยาเคี้ยวด้วย<sup>5</sup>

“**บุหรี่ยี่ห้อ**” หมายความว่า ยาเส้นหรือยาเส้นปรุง ไม่ว่าจะมียาแห้งหรือยาอัดเจือปนหรือไม่ ซึ่งมวนด้วยกระดาษหรือวัตถุที่ทำขึ้นใช้แทนกระดาษหรือใบยาแห้ง หรือยาอัด<sup>6</sup>

“**บุหรี่ยี่ห้อ**” หมายความว่า ใบยาแห้งหรือยาอัด ซึ่งมวนด้วยใบยาแห้งหรือยาอัด<sup>7</sup>

“**บุหรี่ยี่ห้อ**” หมายความว่า ยาเส้นหรือยาเส้นปรุง ซึ่งมวนด้วยใบตอง กลีบบัว กาบหมาก ใบมะกา ใบจาก หรือวัตถุอื่นที่มีใช้กระดาษหรือวัตถุที่ทำขึ้นใช้แทนกระดาษ และมีใช้ใบยาแห้งหรือยาอัด<sup>8</sup>

“**ยาเส้นปรุง**” หมายความว่า ใบยาซึ่งมิใช่ใบยาพันธุ์ยาสูบพื้นเมืองหรือยาอัด ซึ่งได้หั่นเป็นเส้นและปรุงหรือปนด้วยวัตถุอื่นนอกจากน้ำ<sup>9</sup>

“**ยาเคี้ยว**” หมายความว่า ส่วนใดส่วนหนึ่งของใบยาแห้ง นอกจากใบยาแห้งพันธุ์ยาสูบพื้นเมือง ซึ่งได้ปรุงหรือปนด้วยวัตถุอื่นนอกจากน้ำเพื่ออมหรือเคี้ยว<sup>10</sup>

“**การจัดเก็บภาษีตามอัตรารวมมูลค่า (Ad Valorem Tax Rate)**” คือการจัดเก็บภาษีตามราคาสินค้า เช่น การจัดเก็บภาษีตามมูลค่าร้อยละของราคาหน้าโรงงาน ราคาขายส่ง หรือราคาขายปลีก เป็นต้น<sup>11</sup>

<sup>3</sup> วิปทยา นาควิโรจน์ (2557, 24 พฤศจิกายน). *นักวิชาการสรรพสามิตชำนาญการ สำนักมาตรฐานและพัฒนาการจัดเก็บภาษี 2 กรมสรรพสามิต*. สัมภาษณ์.

<sup>4</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

<sup>5</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

<sup>6</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

<sup>7</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

<sup>8</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

<sup>9</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

<sup>10</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 4.

“การจัดเก็บภาษีตามอัตราปริมาณ (Specific Tax Rate)” คือการจัดเก็บภาษีตามน้ำหนักสินค้า เช่น ลิตร กิโลกรัม ซองและมวน เป็นต้น<sup>12</sup>

“ราคาซี.ไอ.เอฟ. (C.I.F.)” คือ ราคาขายเส้นหรือราคาขายสุบบวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรในราชอาณาจักร<sup>13</sup>

“ภาษีแบบรวมใน (Inclusive Tax Rate)” คือการนำค่าภาษีมารวมคำนวณอยู่ในฐานภาษี<sup>14</sup>

“ภาษีแบบแยกนอก (Exclusive Rate)” คือ การไม่รวมภาษีสรรพสามิตยาสูบที่พึงชำระ<sup>15</sup>

---

<sup>11</sup> วิไล ตันตินันท์ธนา. (2554). *การศึกษาผลกระทบข้อตกลงการค้าเสรีที่มีผลกระทบต่อภาษีสรรพสามิตยาสูบ*. รายงานการศึกษาส่วนบุคคล หลักสูตรนักบริหารระดับสูง รุ่นที่ 74, สถาบันพัฒนาข้าราชการพลเรือน สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน. หน้า 5.

<sup>12</sup> เรื่องเดียวกัน. หน้า 5.

<sup>13</sup> วิไล ตันตินันท์ธนา. อ้างแล้ว เจริญรอดที่ 11. หน้า 5.

<sup>14</sup> วิไล ตันตินันท์ธนา. อ้างแล้ว เจริญรอดที่ 11. หน้า 5.

<sup>15</sup> วิปทยา นาควิโรจน์. อ้างแล้ว เจริญรอดที่ 3.