

## บทที่ 2

### ภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ใช้บังคับในประเทศไทย

#### 2.1 ความเป็นมาของยาสูบและการจัดเก็บภาษียาสูบในประเทศไทย

ต้นยาสูบเป็นพืชที่มีชื่อทางพฤกษศาสตร์ว่า “นิโคเทียนา ทาแบกุ่ม” (Nicotiana Tabacum) เชื่อว่า ในอดีตกว่า 10,000 ปีแล้ว ในทวีปอเมริกาหรือและอเมริกากลาง มีชนเผ่ามายันใช้ยาสูบประกอบพิธีกรรมทางศาสนา นอกจากนี้ยังมีการใช้ยาสูบเพื่อสमानบาดแผล การใช้ยาสูบที่รู้จักกันมากคือ การมอมช่อใบยาสูบโดยชนเผ่าอินเดียนแดงในทวีปอเมริกาเหนือให้กับโคลัมบัส เพื่อเป็นสัญลักษณ์แห่งมิตรภาพในพิธีแลกสัตว์บ้านสันติภาพ เมื่อโคลัมบัสและชาวยุโรปอื่นๆ ทดลองสูบยาสูบและมีความพึงพอใจในรสชาติ จึงนำใบยาสูบไปเผยแพร่เชิงพาณิชย์ในทวีปยุโรป ในปี พ.ศ. 2073 มีผู้นำยาสูบมาปลูกที่ยุโรปบนเกาะฮิสแปนิโอลา (Hispaniola) เป็นครั้งแรก และเมื่อนักผจญภัยชาวสเปนไปพบชาวเม็กซิกันใช้เปลือกข้าวโพดหรือใบตาลอ่อนห่อใบยาสูบ จึงนำมาพัฒนากลายเป็นบุหรี่ซิการ์เรต คือยาสูบที่ใช้กระดาษมวน และถูกนำมาเผยแพร่ในยุโรปโดยทูตฝรั่งเศสประจำประเทศสเปนชื่อ “ฌอง นิโคต” (Jean Nicot) ซึ่งเป็นที่มาของคำว่า “นิโคติน” และเซอร์วอลเทอร์ ลาระย์ (Sir Walter Raleigh) นำยาสูบจากทวีปอเมริกามาเผยแพร่ในอังกฤษ ในปี พ.ศ. 2203 ยาสูบถูกนำไปเผยแพร่ต่อในหลายประเทศ อาทิ อิตาลี เยอรมนี นอร์เวย์ สวีเดน รัสเซีย เปอร์เซีย อินเดียจีน ญี่ปุ่น จีน เกาหลี มองโกเลีย และชายฝั่งตะวันตกของทวีปแอฟริกา ยาสูบเริ่มแพร่หลายทั่วไปในระยะสงครามโลกครั้งที่ 1 เป็นต้นมา จนกระทั่งปัจจุบันการสูบยาสูบเป็นที่นิยมทั่วโลก

สำหรับประเทศไทยไม่ปรากฏหลักฐานแน่ชัดว่า ประเทศไทยเริ่มนิยมปลูกยาสูบมาตั้งแต่สมัยใด แต่จากการที่กรมศิลปากรได้ขุดค้นทรัพย์ากรธรรมชาติที่บ้านเชียงพบเครื่องมือชนิดหนึ่งลักษณะคล้ายไปป์ (Pipe) สำหรับสูบยารวมอยู่กับวัตถุโบราณที่เป็นของใช้ทั้งหลายด้วย จึงน่าจะสันนิษฐานได้ว่าประเทศไทยได้เริ่มมีการสูบยาสูบมาไม่น้อยกว่า 4,000 ปีมาแล้ว<sup>1</sup> สำหรับหลักฐานทางลายลักษณ์อักษรเชื่อได้ว่าวัฒนธรรมการบริโภคยาสูบในประเทศไทยมีมากกว่า 300 ปีแล้ว

---

<sup>1</sup> วิทยา อัครานิก, ภาษีสรรพสามิต, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2539), น.119.

ในสมัยกรุงศรีอยุธยา (ราว พ.ศ. 2211) โดยชาวเปอร์เซียเป็นผู้นำเข้ามา บ้างก็ว่าเป็นต้นยาสูบพันธุ์เวอร์จิเนียที่มีพื้นเพอยู่ในทวีปอเมริกาใต้และแพร่หลายมาทางตะวันออกในสมัยสมเด็จพระเอกาทศรถ ยาสูบพันธุ์พื้นเมืองของประเทศไทยในปัจจุบันเป็นยาสูบพันธุ์เวอร์จิเนียดั้งเดิมนั่นเอง แต่แปรสภาพไปตามสภาพดินฟ้าอากาศแถบนี้ นอกจากนี้ สมเด็จพระนเรศวรมหาราชทรงทราบว่า มงซิเออร์ เดอลาลูแบร์ (Monsieur De La Loubere) ทูตพิเศษของพระเจ้าหลุยส์ที่ 14 แห่งประเทศฝรั่งเศส เขียนเล่าเรื่องประเทศสยาม (สมัยพระนารายณ์มหาราช พ.ศ. 230) ว่ามีการเพาะปลูกและนำใบยาสูบมาใช้ก่อนหน้านี้อแล้ว และคนไทยชอบใช้ยาสูบอย่างอุกฤษฏ์ผู้ชายและผู้หญิง ใบยาสูบที่ใช้นั้นได้มาจากเกาะมินิลา เมืองจีน และที่ปลูกในเขตพื้นเมือง ลักษณะของยาสูบในสมัยนั้นจะมีก้านแหลม มวนด้วยใบตองหรือใบจากตากแห้ง บันทึกของเซอร์จอห์น บาวริง (Sir John Bowring) ได้เขียนไว้ว่าประเทศไทยมีการส่งออกใบยาก่อนปี พ.ศ.2400 และชาวเมืองชอบที่จะบริโภคยาสูบที่นำเข้ามาจากต่างประเทศด้วย

ในสมัยของพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว (รัชกาลที่ 4 แห่งกรุงรัตนโกสินทร์) พระองค์เจ้าสิงหนาทดุรงค์ฤทธิ์ ทรงประดิษฐ์บุหรี่ป่านขึ้นมาเพื่อสูบควัน และอมยากับหมากพร้อมกัน ครั้นถึงสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว (รัชกาลที่ 5 แห่งกรุงรัตนโกสินทร์) มีผู้ดัดแปลงบุหรี่ป่าน โดยตัดยาเส้นให้พอดีกับวัสดุที่ใช้มวนคือใบตองแห้งใบตองอ่อนและใบบัวซึ่งได้รับความนิยมอย่างมาก และในสมัยรัชกาลที่ 5 นี้เองที่เชื่อกันว่าประเทศไทยมีการผลิตบุหรี่ป่านหรือ “บุหรี่ป่าน” เป็นครั้งแรกในปี พ.ศ.2448 โดยนายทีปาปา ยาโนโปโกส ซึ่งเป็นชาวกรีก และเริ่มสร้างโรงงานมวนบุหรี่ป่านด้วยมือ จนถึงสมัยรัชกาลที่ 6 จึงมีการนำเครื่องจักรจากประเทศเยอรมนีมาผลิตบุหรี่ป่านซึ่งทำจากใบยาสูบพื้นเมืองผสมกับใบยาพันธุ์เตอร์กิชที่นำเข้ามาจากประเทศกรีก ใช้ชื่อ “ตราวรมันและทวีปัญญา” ภายหลังประเทศไทยสามารถส่งออกบุหรี่ป่านจำหน่ายยังสิงคโปร์ ฮองกง เชียงไฮ่ และซัวเถา ต่อมาโรงงานดังกล่าวต้องปิดกิจการไปในช่วงสงครามโลกครั้งที่ 1 เพราะขาดแคลนวัตถุดิบ

ช่วงแรกประเทศไทยมีการนำเข้าใบยาสูบและบุหรี่ป่านจากต่างประเทศเป็นจำนวนมาก ในปี พ.ศ.2462 บริษัท บุรพายาสูบ จำกัด ได้สร้างโรงงานมวนบุหรี่ป่านแห่งที่สองขึ้น โดยมี บริษัท กวางฮง จำกัด เป็นผู้ร่วมทุน ต่อมาในปี พ.ศ.2469 รัฐบาลจัดเก็บภาษียาสูบ (ภาษีศุลกากรนำเข้า) เพิ่มขึ้น โดยกำหนดให้อัตราภาษีใบยาสูบต่ำกว่าอัตราภาษีบุหรี่ป่าน ส่งผลให้มีการก่อตั้งโรงงานผลิตบุหรี่ป่านเพิ่มขึ้นอีกหลายแห่ง ผู้ผลิตบุหรี่ป่านที่สำคัญได้แก่ ชาวจีน และบริษัทยาสูบ อังกฤษ – อเมริกัน (British American Tobacco (BAT) : ก่อตั้ง พ.ศ.2473) โดยสั่งซื้อวัตถุดิบหรือใบยาบ่มไอร้อนนำเข้าจากต่างประเทศ อาทิ ประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศจีน

ปี พ.ศ.2472 กรมเกษตรเป็นผู้เริ่มทดลองปลูกยาสูบพันธุ์เวอร์จิเนียในจังหวัดเชียงใหม่ เป็นครั้งแรกในประเทศไทยแต่ไม่ประสบความสำเร็จ ต่อมาในปี พ.ศ.2476-2480 บริษัทยาสูบ อังกฤษ-อเมริกัน (ไทย) จำกัด หรือบริษัท BAT ได้ทดลองนำใบยาสูบพันธุ์เวอร์จิเนียมาปลูกที่ จังหวัดเชียงรายและเชียงใหม่ประสบความสำเร็จ บริษัท BAT จึงเริ่มผลิตใบยาสูบในประเทศไทย และขยายการปลูกยาสูบชนิดนี้ออกไปในหลายจังหวัดภาคเหนือของประเทศไทย

เดิมเอกชนสามารถทำการเพาะปลูก ปั่นใบยา ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ และจำหน่ายยาสูบได้โดยมิได้อยู่ในการควบคุมของรัฐบาล จนกระทั่งวันที่ 23 มีนาคม พ.ศ.2481 รัฐบาลออกพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2481 เพื่อควบคุมการผลิตและจำหน่ายยาสูบและผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยกำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบต้องได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพสามิต ในขณะที่รัฐบาลมีนโยบายที่จะผูกขาดกิจการยาสูบเข้าเป็นของรัฐ จึงเริ่มติดต่อขอซื้อโรงงานยาสูบของเอกชนมาเป็นของรัฐ (ระหว่าง พ.ศ.2482-2485) เช่น ห้างหุ้นส่วนบูรพา ยาสูบ บริษัท กวางสง บริษัท ฮอฟฟีน รวมถึงกิจการของบริษัท BAT ด้วย และรวมกิจการต่างๆเหล่านี้เข้าด้วยกันและตั้งชื่อว่า “โรงงานยาสูบ กรมสรรพสามิต” (Thailand Tobacco Monopoly : TTM) เป็นวิสาหกิจภายใต้สังกัดกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง ทำหน้าที่ควบคุมดูแลกิจการเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ยาสูบ และในปี พ.ศ.2486 รัฐบาลได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2486 ให้การประกอบอุตสาหกรรมบุหรี่ยีกาเรตเป็นอุตสาหกรรมผูกขาดของรัฐ

ในระยะแรกโรงงานยาสูบทำสัญญาผลิตบุหรี่ภายใต้ลิขสิทธิ์ของบริษัท BAT และต้องพึ่งพาความรู้และเทคโนโลยีผลิตบุหรี่ของบริษัท BAT โรงงานยาสูบประสบปัญหาหลายประการในการดำเนินงาน เพราะอยู่ในช่วงสงครามมหาเอเชียบูรพา ขาดแคลนวัตถุดิบ วัสดุอุปกรณ์ในการผลิตและเจ้าหน้าที่ เจ้าหน้าที่ BAT บางส่วนหนีออกนอกประเทศไทยหรือถูกญี่ปุ่นควบคุมตัว การขนส่งใบยาสูบเป็นไปได้อย่างยากลำบากในระหว่างสงคราม จึงเกิดการขาดแคลนใบยาสูบวัสดุและอุปกรณ์ ทำให้โรงงานยาสูบไม่สามารถผลิตบุหรี่ได้เพียงพอต่อความต้องการของตลาด เกิดการกักตุนบุหรี่ จนสุดท้าย พ.ศ. 2488 โรงงานยาสูบต้องปิดโรงงานที่สะพานเหลือง และเปิดการผลิตที่โรงงานบ้านใหม่เพียงแห่งเดียว จนกระทั่งหลังสงครามมหาเอเชียบูรพาสิ้นสุด (พ.ศ.2489) โรงงานยาสูบจึงกลับมาดำเนินกิจการใหม่ และทำสัญญาให้บริษัท BAT มาร่วมงาน ให้เป็นตัวแทนจำหน่ายใบยาสูบและวัตถุดิบต่างๆแต่ผู้เดียว อีกทั้งยังเป็นผู้กำหนดราคาวัตถุดิบด้วยโดยมีเงื่อนไขสัญญาที่สำคัญคือ การจ่ายเงินเดือนให้เจ้าหน้าที่และค่าป่วยการแก่บริษัท BAT เดือนละ 2,000 ปอนด์ และค่าธรรมเนียม 3 เพนนีต่อใบยาสูบที่ใช้ผลิตบุหรี่ทุกกิโลกรัม กิจการยาสูบเริ่มรุ่งเรืองและขยายกำลังการผลิต จนกระทั่งปี พ.ศ.2492 บริษัท BAT เจาะขอเพิ่มเงินเดือนให้เจ้าหน้าที่ของบริษัทและขอ

นำส่งเจ้าหน้าที่เข้ามาฝึกงาน โดยโรงงานยาสูบขอแลกเปลี่ยนด้วยการยกเลิกการเก็บค่าธรรมเนียม ใบยาสูบ 3 เพนนีต่อกิโลกรัม การเจรจาไม่สามารถตกลงกันได้ บริษัท BAT จึงถอนเจ้าหน้าที่กลับไปทั้งหมดตั้งแต่วันที่ 31 มีนาคม พ.ศ.2492 กิจการยาสูบจึงกลับมาเป็นของคนไทยทั้งหมดตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ.2492 เป็นต้นมา

หลังสงครามโลกครั้งที่สอง กิจการของโรงงานยาสูบเริ่มขยายตัว ปริมาณการผลิตและจำหน่ายเพิ่มขึ้นทุกปีมีการปรับปรุงคุณภาพและรสชาติของบุหรี่ให้ตรงกับรสนิยมของประชาชน เช่น ยี่ห้อกรองทิพย์ ซึ่งเป็นบุหรี่กั้นกรองตราแรกที่ออกจำหน่าย ปรากฏว่าได้รับการความนิยมจากผู้สูบทั่วไป ในปี พ.ศ.2497 โรงงานยาสูบได้เปลี่ยนจากสังกัดกรมสรรพสามิตเป็นสังกัดกระทรวงการคลังโดยตรง และขยายโรงงานและเพิ่มกำลังการผลิตยาสูบสูงขึ้นตามลำดับ

โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง นอกจากเป็นผู้ผูกขาดการผลิตบุหรี่ชิกาแรตแล้วในอดีตยังเป็นอดีตยังเป็นผู้ผูกขาดการนำเข้าบุหรี่ชิกาแรตจากต่างประเทศตามนโยบายของรัฐบาลอีกด้วย กล่าวคือ ช่วงปี พ.ศ. 2486-2514 โรงงานยาสูบเป็นผู้ได้รับอนุญาตให้นำเข้าบุหรี่แต่เพียงผู้เดียว ปริมาณการนำเข้าบุหรี่จากต่างประเทศมีไม่มากนัก แต่เนื่องจากอัตราภาษีสรรพสามิตและอากรขาข้าวของบุหรี่ย่านนำเข้าค่อนข้างสูง จึงเกิดการลักลอบนำเข้าบุหรี่เป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะในช่วงสงครามเวียดนาม และโรงงานยาสูบไม่สามารถผลิตบุหรี่เพื่อจำหน่ายแข่งขันกับบุหรี่ยี่ห้อลักลอบนำเข้าได้ ในที่สุดรัฐบาลไทยจึงประกาศห้ามนำเข้าบุหรี่จากต่างประเทศในปี พ.ศ. 2515

ปี พ.ศ.2519 กระทรวงการคลังมีนโยบายให้โรงงานยาสูบนำเข้าบุหรี่เพื่อนำมาจำหน่ายแข่งขันกับบุหรี่ยี่ห้อลักลอบตราละ 1 ล้านซอง เช่น ตรา 555 ตราวินสตัน (Winston) ตรามาร์ลโบโร (Marlboro) ตราเคนท์ (Kent) ฯลฯ อีกทั้งกำหนดให้ลดอัตราภาษีสรรพสามิตและอากรขาข้าวของบุหรี่ โดยจำกัดปริมาณนำเข้าและกำหนดสถานที่จำหน่าย เช่น โรงแรมชั้นหนึ่ง ห้างสรรพสินค้า และสโมสรต่างๆ ผลปรากฏว่ามียอดจำหน่ายค่อนข้างต่ำ ต่อมาจึงให้วางขายบุหรี่ย่านนำเข้าตามร้านค้าทั่วไปได้ และในวันที่ 19 พฤษภาคม พ.ศ.2519 กระทรวงการคลังได้ระงับการอนุญาตนำเข้าบุหรี่ต่างประเทศ และไม่ให้ผู้ที่มีใบอนุญาตก่อนหน้าต่อใบอนุญาตขายบุหรี่ต่างประเทศตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2520 อีกทั้งมอบนโยบายให้โรงงานยาสูบผลิตบุหรี่ที่มีคุณภาพคล้ายบุหรี่ต่างประเทศออกจำหน่ายเพื่อทดแทนบุหรี่ย่านนำเข้า ตลอดช่วงปี พ.ศ.2520-2534 ที่กระทรวงการคลังไม่อนุมัติให้มีการนำเข้าบุหรี่ชิกาแรต อย่างไรก็ตามยังคงมีบุหรี่ต่างประเทศลักลอบนำเข้ามาจำหน่ายอยู่ทั่วไป

ในปี พ.ศ.2533 สมาคมผู้ส่งออกบุหรี่ชิกาแรตสหรัฐอเมริกา (United States Cigarette Export Association : USCEA) บีบบังคับให้ประเทศไทยต้องเปิดตลาดแก่บริษัทผู้ผลิต

บุหรี่ปั้วต่างประเทศ ในวันที่ 9 ตุลาคม พ.ศ.2533 คณะรัฐมนตรีจึงมติให้มีการนำเข้าบุหรี่ปั้ว ชิคาเกตโต้ และกำหนดว่า บุหรี่ปั้วนำเข้าจากต่างประเทศต้องได้รับการปฏิบัติเช่นเดียวกับบุหรี่ปั้วที่ผลิตในประเทศ บริษัทเอกชนต่างๆ จึงเริ่มนำเข้าบุหรี่ปั้วชิคาเกตโต้จากสหรัฐอเมริกาเป็นครั้งแรกในวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ.2534 หลังจากนั้นปริมาณการนำเข้าบุหรี่ปั้วต่างประเทศได้เพิ่มขึ้นมาโดยตลอด กล่าวคือ ปีงบประมาณ 2534 ซึ่งเป็นปีแรกที่ประเทศไทยเปิดตลาดให้บุหรี่ปั้วต่างประเทศเข้ามาได้ สัดส่วนรายได้ภาษีบุหรี่ปั้วนำเข้าต่อรายได้ภาษีบุหรี่ปั้วโดยรวมคิดเป็นร้อยละ 1.38 เท่านั้น เมื่อเวลาผ่านมา 15 ปี ในปีงบประมาณ 2549 สัดส่วนรายได้ภาษีบุหรี่ปั้วนำเข้าต่อรายได้ภาษีบุหรี่ปั้วโดยรวมเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 26.79

สำหรับประวัติการจัดเก็บภาษียาสูบในประเทศไทยนั้น ปรากฏหลักฐานเป็นลายลักษณ์อักษรว่า ประเทศไทยเริ่มมีการจัดเก็บภาษียาสูบครั้งแรกในสมัยสมเด็จพระนั่งเกล้ารัชการที่ 3 สมัยรัตนโกสินทร์ โดยปรากฏในรายการภาษี 38 อย่างที่จัดเก็บในสมัยดังกล่าว<sup>2</sup> ลักษณะการจัดเก็บเป็นภาษีสินค้าขาเข้าหรือภาษีศุลกากรที่จัดเก็บจากยาสูบที่นำเข้าจากต่างประเทศ ในลักษณะค่าธรรมเนียมปากเรือหรือภาษีเบิกร่อง ไม่ปรากฏหลักฐานแน่ชัดว่าจัดเก็บในอัตราใด แต่หลังจากที่ประเทศไทยทำสนธิสัญญาบาวริง (The Bowring Treaty) กับประเทศอังกฤษในปี พ.ศ. 2398 ประเทศไทยถูกบังคับให้จัดเก็บภาษีศุลกากรขาเข้าในอัตราร้อยละ 3 หรือที่เรียกว่า “ภาษีร้อยละสาม” และทำสัญญาที่มีลักษณะคล้ายกันนี้กับประเทศอื่นๆ ด้วย ซึ่งภาษียาสูบได้จัดเก็บในลักษณะนี้เรื่อยมาจนกระทั่งภายหลังได้มีการยกเลิกไปแต่ไม่ปรากฏหลักฐานแน่ชัดว่าได้ยกเลิกไปในสมัยใด

ส่วนการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบเริ่มในปี พ.ศ.2481 โดยประกาศใช้พระราชบัญญัติยาสูบฉบับแรกในปี พ.ศ.2481 (วันที่ 23 มีนาคม 2481) กฎหมายฉบับนั้นนอกจากกำหนดอำนาจในการจัดเก็บภาษีจากสินค้ายาสูบแล้ว ยังกำหนดให้ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการผลิต การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ และการจำหน่ายสินค้ายาสูบทุกชนิดต้องปฏิบัติตามกฎหมายยาสูบ กฎหมายดังกล่าวยังคงควบคุมการเพาะปลูกต้นยาสูบทั่วประเทศ (ยกเว้นยาสูบพันธุ์พื้นเมือง) เพื่อนำมาใช้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ตลอดจนจรรยาบรรณการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ ตั้งแต่การกำหนดและอนุญาตให้ผู้ใดเพาะปลูกต้นยาสูบในท้องที่ใด การจำหน่ายใบยาสูบให้แก่ผู้บ่มใบยาที่ได้รับอนุญาต การขนยาสูบ จนกระทั่งการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบในขั้นสุดท้าย

<sup>2</sup> ชนุตม์ ศรีปราบ, “สรรพสามิต สถิติรายได้ พระราชบัญญัติ พระราชกำหนด กฎกระทรวง,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2510).

ต่อมาปี พ.ศ. 2486 รัฐบาลออกพระราชบัญญัติยาสูบฉบับใหม่ ประกาศให้อุตสาหกรรมบุหรี่ยาสูบเป็นกิจการผูกขาดโดยรัฐ การผลิตและการนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบทุกชนิดรวมถึงบุหรี่ยาสูบต้องอยู่ภายใต้การดำเนินงานของโรงงานยาสูบแต่เพียงผู้เดียว ยกเว้นยาสูบพันธุ์พื้นเมืองที่เอกชนยังคงได้รับอนุญาตให้ทำการผลิตอยู่ ภายหลังมีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายยาสูบอีกหลายฉบับ จนกระทั่งมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน 2509 และใช้มาจนปัจจุบัน

ก่อนหน้าการประกาศใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 รัฐบาลมีรายได้จากผลิตภัณฑ์ยาสูบ 2 แหล่ง คือ ค่าแสตมป์ยาสูบ ซึ่งจัดเก็บในอัตราตามสภาพ คือ บาท/น้ำหนักผลิตภัณฑ์ยาสูบ สำหรับบุหรี่ยาสูบจัดเก็บในอัตรา 5 กรัมต่อ 1 สตางค์ และเงินช่วยราชการยาสูบ ซึ่งจัดเก็บอัตราตามมูลค่าร้อยละของราคาขายปลีก โดยผลิตภัณฑ์ยาสูบในประเทศกำหนดอัตราต่ำกว่ายาสูบนำเข้า นอกจากนี้ รัฐบาลยังมีรายได้จากภาษีอีกชนิดหนึ่งเรียกว่า “เงินช่วยการศึกษาและการสาธารณสุข หรือ เงิน ก.ศ.ส.” ซึ่งภาษีดังกล่าวกรมสรรพสามิตจะทำการจัดเก็บจากรัฐวิสาหกิจในสังกัดรวมถึงโรงงานยาสูบตั้งแต่ปี พ.ศ.2496 ถึง 2505 แต่ภายหลังภาษีดังกล่าวได้ถูกนำไปรวมกับเงินช่วยราชการยาสูบตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2504 และเมื่อวันที่ 16 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2510 เงินช่วยราชการยาสูบได้ถูกยกเลิกไป โดยนำไปรวมกับค่าแสตมป์ยาสูบ และมีการปรับปรุงอัตราภาษียาสูบใหม่ให้เหมาะสมกับเหตุการณ์ และจัดเก็บภาษีในลักษณะดังกล่าวเรื่อยมาจนกระทั่งปัจจุบัน

การจัดเก็บภาษียาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบในปัจจุบัน เป็นการจัดเก็บภาษีในลักษณะภาษีการขายเฉพาะอย่าง กล่าวคือ เป็นภาษีที่เรียกเก็บเพิ่มเติมจากภาษีการขายทั่วไป คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยสินค้ายาสูบเป็นสินค้าที่ถูกจัดเก็บภาษีการขายตามกฎหมายฉบับดังกล่าวอยู่แล้ว การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติยาสูบเพียงแต่จัดเก็บเพิ่มเติมจากภาษีดังกล่าวเท่านั้น

## 2.2 หลักการและเหตุผลในการจัดเก็บภาษียาสูบ

ภาษียาสูบเป็นภาษีบาป (Sin Tax หรือ Sumptuary Tax) สาเหตุเพราะยาสูบเป็นสิ่งเสพติดชนิดหนึ่ง และเป็นสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพและขัดต่อศีลธรรมอันดี อย่างไรก็ตาม ภาษียาสูบเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลหลายๆ ประเทศ รวมถึงประเทศไทยด้วย ปัจจุบันรัฐบาลไทยได้รับรายได้ภาษียาสูบและรายได้นำส่งของโรงงานยาสูบประมาณปีละ 3-4 หมื่นล้านบาท หรือคิดเป็นร้อยละ 4-5 ของรายได้ทั้งสิ้นของรัฐบาล สัดส่วนดังกล่าวมีแนวโน้มลดลง แสดงถึง

ความสำคัญของภาษีอาสุมต่อรายได้ของรัฐมีแนวโน้มลดลง และบทบาทหนึ่งของภาษีอาสุมในการควบคุมการบริโภคยาสูบยังคงมีความสำคัญอยู่ ดังเห็นได้จากภาพข่าวทางหนังสือพิมพ์หรือสื่ออื่นๆ ในปัจจุบัน มีการรณรงค์รัฐบาลขึ้นภาษีอาสุมมากขึ้นเพื่อลดปริมาณการบริโภคยาสูบ

สำหรับแนวคิดในการจัดเก็บภาษีอาสุมของประเทศไทย ในยุคแรกของการจัดเก็บภาษีอาสุมพบว่า การจัดเก็บภาษีอาสุมมุ่งเพื่อหารายได้เข้ารัฐ โดยมีได้มีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบแต่อย่างใด โดยปรากฏหลักฐานเป็นลายลักษณ์อักษรจากตำนานภาษีอาสุมของสมเด็จพระนเรศวรมหาราชานุภาพ ซึ่งพบว่าในอดีตการจัดเก็บภาษีอาสุมมุ่งเพื่อหารายได้ให้พอแก่การบริหารราชการแผ่นดินเพียงอย่างเดียว<sup>3</sup> มิได้มุ่งใช้ภาษีเพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบแต่อย่างใด โดยเมื่อเปรียบกับสินค้าที่มีลักษณะเดียวกันที่จัดรัฐเก็บภาษีในยุคนั้น คือ สินค้าฝิ่น จะเห็นได้ว่าแนวคิดของการจัดเก็บภาษีนั้นแตกต่างกันอย่างชัดเจน โดยการจัดเก็บภาษีจากฝิ่นในยุคเดียวกันนั้นนอกจากเพื่อหารายได้ให้พอแก่การบริหารราชการแผ่นดินแล้ว การจัดเก็บภาษีจากฝิ่นนั้นยังมุ่งเพื่อควบคุมการบริโภคฝิ่นด้วย เพียงแต่การควบคุมการบริโภคดังกล่าวเพียงแต่ควบคุมการบริโภคของคนไทย ส่วนคนต่างชาติยังอนุญาตให้ขายและสูบฝิ่นได้<sup>4</sup> ส่วนแนวคิดในการจัดเก็บภาษีอาสุมในยุคต่อมาก็เช่นเดียวกัน จากการศึกษาข้อมูลกฎหมายยาสูบในอดีตไม่ว่าจะเป็นพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2486 หรือพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 พบว่า ในอดีตรัฐมีการปรับอัตราภาษีสรรพสามิตให้เพิ่มขึ้นโดยตลอด โดยมีเหตุผลเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจในขณะนั้น และเพื่อประโยชน์ในการหารายได้ให้แก่รัฐเป็นสำคัญ อย่างไรก็ตาม ในยุคหลังปรากฏจากเหตุผลประกอบการเสนอร่างกฎกระทรวงฉบับที่ 27 (พ.ศ.2548) ออกตามความในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มิได้ให้เหตุผลด้านรายได้เพียงอย่างเดียว กลับให้เหตุผลด้านสังคมและสุขภาพประกอบด้วย โดยเหตุผลประกอบการร่างกฎกระทรวงดังกล่าวระบุว่า “การบริโภคยาสูบทำให้เกิดปัญหาสุขภาพของประชาชนเป็นอย่างมาก และทำให้รัฐสูญเสียงบประมาณในการดูแลรักษาเป็นอย่างมาก ไม่คุ้มกับค่าแสตมป์ยาสูบที่จัดเก็บได้ จึงเห็นสมควรใช้มาตรการภาษี

<sup>3</sup> ดำรงราชานุภาพ, สมเด็จพระนเรศวรมหาราช, “ตำนานภาษีอากรบางอย่างกับคำอธิบายของสมเด็จพระนเรศวรมหาราชานุภาพ,” ใน ลัทธิธรรมเนียมต่างๆภาคที่ 16, จัดพิมพ์โดยพระเจ้าพี่ยาเธอ กรมพระจันทบุรีนฤนาถ กับหม่อมเจ้าหญิงอัปสรสมาน (พระนคร : โรงพิมพ์โสภณพิพรรฒธนากร, 2466), น. 51-56.

<sup>4</sup> เพ็ญอ่าง, น. 42-50.

สรรพสามิตในการปรับเพิ่มแสดมปียาสูบให้สูงขึ้น อันเป็นการสนับสนุนมาตรการลดการบริโภคยาสูบเพื่อสังคมอีกทางหนึ่ง”

จากที่กล่าวมาจึงเห็นได้ว่า วัตถุประสงค์หลักของรัฐในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบที่ผ่านมา คือ เพื่อหารายได้เข้ารัฐ และเพื่อควบคุมกระบวนการผลิตและจำหน่ายยาสูบให้ได้คุณภาพและมาตรฐาน และบางช่วงเวลารัฐบาลได้ใช้การกำหนดอัตราภาษียาสูบในอัตราที่แตกต่างกันเพื่อสนับสนุนการใช้ยาสูบภายในประเทศ ด้วยการกำหนดอัตราภาษีที่ต่ำกว่าสำหรับยาสูบที่ใช้ใบยาสูบในประเทศในสัดส่วนที่สูงกว่า และเพื่อปกป้องอุตสาหกรรมในประเทศด้วยการกำหนดอัตราภาษีที่ต่ำกว่าสำหรับยาสูบที่ผลิตภายในประเทศ และอัตราภาษีที่สูงกว่าสำหรับบุหรี่นำเข้า สำหรับแนวคิดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อการสาธารณสุขและสังคมนั้น แม้ว่ารัฐบาลจะให้ความสำคัญ แต่ก็ไม่ได้ให้ความสำคัญเท่ากับการจัดเก็บภาษีเพื่อหารายได้ หลักฐานการปรับเพิ่มอัตราภาษียาสูบ และการลดเป้าหมายประมาณการรายได้อย่างเป็นทางการแสดงให้เห็นว่า รัฐเพียงให้ความสำคัญการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อการสาธารณสุขและสังคมมากกว่าหารายได้เข้ารัฐเมื่อประมาณปีงบประมาณ 2548 <sup>5</sup>

โดยสรุป เหตุผลที่รัฐจัดเก็บภาษียาสูบนั้นจะมีวัตถุประสงค์หลักอยู่ 3 ประการ คือ

ประการแรก เพื่อหารายได้เข้ารัฐ และนำรายได้ภาษียาสูบไปพัฒนาประเทศ ชดเชยค่าใช้จ่ายในการรักษาผู้เจ็บป่วย หรือได้รับอันตรายจากการสูบบุหรี่ สร้างสถานพยาบาล สถานอนามัย เครื่องมือแพทย์ ตลอดจนจนรักษาโรค

ประการที่สอง เพื่อจำกัดและควบคุมการบริโภคยาสูบ เพราะการบริโภคยาสูบเป็นอันตรายต่อสุขภาพการจัดเก็บภาษีทำให้ราคายาสูบสูงขึ้น และทำให้ปริมาณการบริโภคยาสูบลดลง และ

ประการที่สาม เพื่อควบคุมกระบวนการผลิตและจำหน่ายยาสูบให้ได้คุณภาพ และเพื่อปกป้องอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ

อย่างไรก็ตาม วัตถุประสงค์เพื่อหารายได้และเพื่อจำกัดและควบคุมการบริโภคยาสูบนั้น จะขัดแย้งกันเองในเวลาที่ยาสูบอยู่ในระดับสูง เพราะหากรัฐกำหนดอัตราภาษียาสูบสูงขึ้นมา จะทำให้ปริมาณการบริโภคยาสูบลดลงมาก และส่งผลกระทบต่อรายได้ภาษียาสูบลดลง ในทางกลับกัน หากรัฐต้องการได้รายได้ภาษียาสูบจำนวนมาก รัฐจะกำหนดอัตราภาษียาสูบให้อยู่ในอัตราที่ไม่สูงเกินไปนัก เพื่อให้ผู้บริโภคยาสูบสามารถบริโภคยาสูบในปริมาณมาก

<sup>5</sup> ชลธาร วิศรุตวงษ์, การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ซิการ์เรตเพื่อควบคุมการสูบบุหรี่ซิการ์เรต, (กรุงเทพมหานคร: เจริญดีมีนคังการพิมพ์, 2550). น. 26-40.

ต่อไปได้<sup>6</sup> การกำหนดอัตราภาษียาสูบจึงเกี่ยวพันกับนโยบายของรัฐ ว่าต้องการใช้นโยบายภาษียาสูบเพื่อวัตถุประสงค์ใดเป็นหลัก แต่จากการศึกษาพบว่าตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน รัฐบาลไทยยังคงให้ความสำคัญกับภาษียาสูบเพื่อหารายได้เข้ารัฐเป็นหลัก ส่วนวัตถุประสงค์เพื่อจำกัดและควบคุมการบริโภคยาสูบ รัฐเพิ่งให้ความสำคัญในภายหลัง

### 2.3 โครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 เป็นกฎหมายที่ใช้บังคับกับการจัดเก็บภาษียาสูบในปัจจุบัน เดิมการจัดเก็บภาษียาสูบได้จัดเก็บโดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2486 ซึ่งกฎหมายดังกล่าวได้ถูกยกเลิกและใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 บังคับตั้งแต่วันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ.2509

พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 นั้นเป็นกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบซึ่งผลิตภัณฑ์หรือสินค้าที่รับภาระภาษีตามกฎหมายฉบับนี้มี 2 ประเภท คือ ยาเส้นและยาสูบ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 นอกจากเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับกับการจัดเก็บภาษีแล้ว ยังเป็นกฎหมายที่มุ่งจะควบคุมอุตสาหกรรมยาสูบทุกขั้นตอนด้วย ตั้งแต่การเพาะปลูกต้นยาสูบ การบ่มใบยา การอบใบยา การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ การนำเข้าหรือส่งออกยาสูบ และการจำหน่ายยาเส้นหรือยาสูบ

#### 2.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

โครงสร้างของอุตสาหกรรมยาสูบของประเทศไทยในปัจจุบันมีทั้งยาสูบที่ผลิตภายในประเทศและยาสูบที่นำเข้า ซึ่งแตกต่างจากเดิมที่ไม่อนุญาตให้มีผู้นำเข้ายาสูบมาจำหน่ายในประเทศได้ ในส่วนของผู้มีหน้าที่เสียภาษียาสูบจึงเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม โดยในปัจจุบันผู้มีหน้าที่เสียภาษียาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มี 2 กรณี คือ

1) ยาสูบผลิตในประเทศ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ โดยปัจจุบันการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบในประเทศ เฉพาะการผลิตบุหรี่ยิกาแตรเป็นกิจการผูกขาด

<sup>6</sup> ชลธาร วิศรุตวงศ์, “รัฐบาลควรขึ้นภาษีบุหรี่อีกดีหรือไม่,” สยามิตสาร, น.27-40, (กรกฎาคม 2548).

ของรัฐดำเนินการโดยโรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง<sup>7</sup> ดังนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีบุหรี่ซิการ์เรต จึงมีเพียงบุคคลเดียว คือ โรงงานยาสูบ ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอย่างอื่นกฎหมายอนุญาตให้บุคคลทั่วไปทำการผลิตเพื่อจำหน่ายภายในประเทศได้โดยไม่ต้องขออนุญาตจากการกรมสรรพสามิต หากได้รับอนุญาตให้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ผู้ได้รับอนุญาตดังกล่าวก็เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

2) ยาสูบนำเข้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้นำเข้ายาสูบซึ่งรูปแบบการนำเข้ายาสูบในปัจจุบันนั้นจะอนุญาตให้ยาสูบต่างประเทศมีตัวแทนจำหน่ายในประเทศได้เพียงตราละรายเท่านั้น ดังนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกรณีคือ ตัวแทนจำหน่ายยาสูบต่างประเทศแต่ละตรา

### 2.3.2 ความรับผิดชอบในการเสียภาษี

ความรับผิดชอบในการเสียภาษี (Tax Point) คือ การเกิดขึ้นของหน้าที่ในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษี<sup>8</sup> โดยทั่วไปกฎหมายภาษีทุกฉบับที่จะต้องกำหนดความรับผิดชอบในการเสียภาษีเอาไว้โดยชัดแจ้ง ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมีความสำคัญในลักษณะที่เป็นตัวกำหนดอัตราภาษีและจำนวนภาษีที่ต้องชำระ กล่าวคือ อัตราภาษีที่จะใช้ในการคำนวณภาษี จะต้องถือเอาอัตราภาษีขณะเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีเกิดขึ้น

สำหรับภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บจากยาสูบนั้น เมื่อพิจารณาบทบัญญัติทั้งหมดในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 แล้วจะเห็นได้ว่า กฎหมายมิได้กำหนดจุดความรับผิดชอบในการเสียภาษีไว้โดยชัดแจ้ง มาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดเพียงว่า ยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักรว่า “ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบบรรจุยาเส้นหรือยาสูบในซอง และปิดแฉกตามปียาสูบตามพระราชบัญญัตินี้ก่อนนำออกจากโรงอุตสาหกรรมยาสูบ นอกจากยาเส้นที่ทำจากใบยาพันธุ์ยาสูบพื้นเมือง” ส่วนยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรนั้นกฎหมายกำหนดไว้ในมาตรา 27 วรรค 4 ว่า “เฉพาะยาเส้นหรือยาสูบให้ปิดแฉกตามปียาสูบตามพระราชบัญญัตินี้ก่อนที่จะ

<sup>7</sup> โรงงานยาสูบ (Thailand Tobacco Monopoly) จัดตั้งขึ้นในปี พ.ศ.2482 ดำเนินการภายใต้การควบคุมของกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง ปัจจุบันการบริหารงานของโรงงานยาสูบมีอธิบดีกรมสรรพสามิตเป็นประธานกรรมการ อธิบดีกรมสรรพากร รองปลัดกระทรวงการคลัง และผู้บริหารกระทรวงการคลังเป็นกรรมการ

<sup>8</sup> ประภาศ คงเอียด, คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต, (กรุงเทพมหานคร: นิติธรรม, 2542), น.111.

รับมอบไปจากเจ้าพนักงานศุลกากร เว้นแต่อธิบดีจะอนุญาตให้ปิดภายหลังตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด”

จากที่กล่าวมาจึงเห็นได้ว่าตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 นั้นมิได้กำหนดความรับผิดในการเสียภาษียาสูบไว้ชัดเจน แต่อนุมาณได้ว่า ยาเส้นหรือยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักรนั้น จะต้องปิดอากรให้บริบูรณ์ก่อนนำออกจากโรงอุตสาหกรรม และยาเส้นหรือยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรจะต้องปิดแสตมป์ให้บริบูรณ์ก่อนรับมอบไปจากเจ้าพนักงานศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ว่าจะต้องปิดแสตมป์ให้บริบูรณ์นั้น มิได้หมายความว่าความรับผิดในการเสียภาษีได้เกิดขึ้นนับแต่จุดนั้นแต่อย่างใด ซึ่งความรับผิดในการเสียภาษีการเกิดขึ้นก่อนนั้นก็ไม่ได้และจุดนี้เองทำให้เกิดปัญหาขึ้นตามพระราชบัญญัติยาสูบ ทั้งนี้เพราะว่าความรับผิดในการเสียภาษีนับจะกระทบถึงอัตราภาษีและจำนวนภาษีที่ต้องชำระดังกล่าวข้างต้น

### 2.3.3 โครงสร้างอัตราภาษียาสูบ

โครงสร้างอัตราภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสูบเป็นแบบผสมใช้ทั้งอัตราตามสภาพ (Ad Valorem Rate) และอัตราตามมูลค่า (Specific Rate) แล้วแต่อย่างใดจะคำนวณเป็นเงินได้มากกว่า อย่างไรก็ตาม สำหรับบุหรี่ซิการ์เรตได้มีการออกกฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษียาสูบ ซึ่งได้กำหนดให้ใช้เฉพาะอัตราตามมูลค่าเท่านั้น โครงสร้างอัตราภาษียาสูบในปัจจุบันจึงเป็นดังนี้

#### 2.3.3.1 ฐานภาษี

ฐานภาษียาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 แยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี

- 1) กรณีใช้อัตราภาษีตามสภาพ ฐานภาษีคือปริมาณยาสูบกำหนดตามน้ำหนักเป็นกรัม
- 2) กรณีใช้อัตราภาษีตามมูลค่า ฐานภาษีคือราคายาสูบ โดยถ้าเป็นยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร จะใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบเป็นฐานภาษี ส่วนยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ เป็นฐานภาษี และในการใช้ฐานภาษีตามมูลค่านั้น

จะต้องรวมเอาจำนวนภาษีสรรพสามิตที่ต้องชำระมาคำนวณเป็นฐานภาษีตามหลักการของอัตราภาษีแบบรวมใน<sup>9</sup>

โครงสร้างอัตราภาษียาสูบของประเทศไทยตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันเคยจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบทั้งอัตราตามสภาพและอัตราตามมูลค่า ช่วงแรก ปี พ.ศ. 2481 – 2508 มีการจัดเก็บภาษียาสูบตามสภาพหรือบาทต่อกรัมมาก่อน โดยปี พ.ศ. 2481 ใช้อัตราตามสภาพ 0.2 บาทต่อกรัมทั้งยาสูบที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้า ต่อมาระหว่างปี พ.ศ. 2509–2528 ปรับเปลี่ยนอัตราภาษียาสูบเป็นอัตราภาษีตามมูลค่า คิดคำนวณจากฐานราคาขายปลีกที่อธิบดีประกาศกำหนด สำหรับยาสูบนำเข้ายังคงใช้อัตราตามสภาพมาเป็นระยะเวลาหนึ่งมีการกำหนดอัตราภาษีตามมูลค่าในอัตราที่แตกต่างกันระหว่างบุหรี่ที่ใช้ใบยาจากต่างประเทศและที่ใช้ใบยานำเข้า ตามสัดส่วนการใช้ใบยาในประเทศหรือนำเข้าที่กำหนด โดยกำหนดอัตราภาษีตามมูลค่าที่แตกต่างกันสองอัตราและสามอัตรา เพื่อส่งเสริมให้ใช้ใบยาสูบในประเทศมากขึ้น และในปี พ.ศ. 2533 มีการปรับใช้อัตราภาษีตามมูลค่าบนฐานราคาขายปลีกโดยใช้อัตราภาษีเดียวกันสำหรับบุหรี่ยี่ห้อ ทั้งที่ผลิตในประเทศและนำเข้าเพื่อความเท่าเทียมกัน

ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2535 จนถึงปัจจุบันซึ่งมีการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย จึงมีการปรับเปลี่ยนอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบใหม่ จากที่จัดเก็บอัตราตามมูลค่าโดยใช้ฐานราคาขายปลีกมาเป็นฐานราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบสำหรับยาสูบที่ผลิตในประเทศ และราคา ซี.ไอ.เอฟ บวกอากรขาเข้าสำหรับยาสูบนำเข้า โดยจัดเก็บภาษีในอัตราเดียวกัน เพื่อให้สอดคล้องกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

### 2.3.3.2 อัตราภาษี

สำหรับอัตราภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บจากยาเส้นและยาสูบนั้น พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ได้กำหนดอัตราสูงสุดไว้ในบัญชีอัตราค่าธรรมเนียมและค่าแสตมป์ยาสูบท้ายพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 โดยกำหนดไว้ทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ<sup>10</sup> อัตราภาษีที่กำหนดไว้ในบัญชีท้ายพระราชบัญญัติยาสูบดังกล่าวเป็นอัตราสูงสุด ซึ่งมาตรา 5 ให้อำนาจ

<sup>9</sup> ชลธาร วิศรุตวงศ์, “การคำนวณภาษีสรรพสามิตแบบอัตรารวมใน,” สามิตสาร, น.27-37 (สิงหาคม 2548).

<sup>10</sup> คู่มือคณนวก ก

รัฐมนตรีประกาศกำหนดอัตราค่าแอสมปียาสูบโดยออกเป็นกฎกระทรวงได้ ปัจจุบันรัฐมนตรีได้กำหนดอัตราภาษียาสูบไว้แยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี ดังนี้<sup>11</sup>

1) บุหรี่ซิการ์เรต ใช้จัดเก็บภาษีแบบอัตราภาษีตามมูลค่าเพียงอย่างเดียว ในอัตราร้อยละ 85 ของราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมหรือราคา ซี.ไอ.เอฟ แล้วแต่กรณี

2) ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น ใช้อัตราผสมระหว่างอัตราตามสภาพ (ตามปริมาณ) และอัตราตามมูลค่า โดยให้เสียภาษีในอัตราที่คิดเป็นเงินได้สูงกว่า<sup>12</sup>

อัตราภาษียาสูบข้างต้นแสดงได้โดยตารางดังนี้

รายการ	อัตราภาษี		
	ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
		หน่วย	หน่วยละ - บาท
1. ยาเส้น	0.1	ลิบกรัม เศษของลิบกรัมให้นับเป็นลิบกรัม	0.01
2. ยาสูบ			
2.1 บุหรี่ซิการ์เรต	85		-
2.2 บุหรี่ซิการ์	10	กรัม เศษของกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.50
2.3 บุหรี่อื่น	0.1	ห้ากรัม เศษของห้ากรัมให้นับเป็นห้ากรัม	0.02
2.4 ยาเส้นปรงู	10	กรัม เศษของกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.50
2.5 ยาเคี้ยว	0.1	กรัม เศษของกรัมให้นับเป็นหนึ่งกรัม	0.09

#### 2.4.3.3 การคำนวณภาษี

ดังที่กล่าวแล้วว่า อัตราภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดให้ใช้อัตราภาษีทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ แต่อย่างไรก็ตามผลิตภัณฑ์ยาสูบที่สำคัญและสร้างรายได้ให้กับรัฐบาลมากที่สุด คือ บุหรี่ซิการ์เรต ซึ่งบุหรี่ยิการ์เรตใช้อัตราภาษีตามมูลค่า โดยการคำนวณภาษีอัตราตามมูลค่านั้นพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดวิธีการคำนวณภาษีเป็นแบบ

<sup>11</sup> คู่มือคำนวณ ก ข

<sup>12</sup> มาตรา 5 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

อัตรารวมใน<sup>13</sup> เช่นเดียวกับการคำนวณหามูลค่าภาษีสรรพสามิตของสินค้าและบริการอื่นๆ โดยจะคิดคำนวณภาษีจากฐานภาษีที่รวมภาษีไว้แล้ว หมายถึง ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมเป็นราคาที่ได้รวมภาษียาสูบไว้แล้ว ซึ่งกำหนดในมาตรา 5 ตรี แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ว่า “การเสียค่าแถมปียาสูบตามมูลค่านั้น ให้ถือมูลค่าตาม (1) และ (2) โดยให้รวมค่าแถมปียาสูบที่พึงต้องชำระด้วย โดย (1) ในกรณียาเส้นหรือยาสูบที่ทำในราชอาณาจักรให้ถือตามราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ ....(2) ในกรณียาเส้นหรือยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรให้ถือราคา ซี.ไอ.เอฟ ของยาเส้นหรือยาสูบบวกด้วยอากรขาเข้า ...”

การคำนวณภาษีอัตรารวมในนั้น มีเหตุผลจากภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อม รัฐต้องการให้ผู้ผลิตผลักภาระภาษีไปสู่ผู้บริโภคอย่างเต็มที่ ซึ่งจะทำให้ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมซึ่งเป็นราคาที่ผู้ผลิตขายหรือออกไปเป็นราคาที่ผู้ผลิตได้ผลักภาระภาษีหรือไปให้ผู้ซื้อผ่านการรวมภาษีไว้ในราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม

ตัวอย่างเช่น การผลิตบุหรี่มีต้นทุน 5 บาทต่อซอง และต้องการกำไร 1 บาท ต่อซอง หากรัฐเก็บภาษี 4 บาทต่อซอง ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมจะมีค่าเท่ากับ  $5+1+4 = 10$  บาทต่อซอง เป็นต้น เนื่องจากผู้ผลิตยอมไม่ต้องการแบกรับภาระภาษีไว้เอง เพราะจะทำให้ตนได้รับกำไรลดลง หรือขาดทุน จึงผลักภาระภาษี 4 บาทต่อซองไว้ในราคาบุหรี่ที่ขายออกไป

ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมจึงเป็นราคาที่ประกอบด้วยต้นทุนบวกกำไร (X) และภาษีสรรพสามิต (TAX) ไว้เรียบร้อยแล้ว เมื่อทราบราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม (P) แล้ว การคำนวณภาษีสรรพสามิตสามารถทำได้โดยการนำราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมคูณกับอัตราภาษีสรรพสามิต ร้อยละ 80 ของราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม ซึ่งเป็นอัตราภาษีแบบรวมใน แต่ถ้าไม่ทราบราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม ทราบแต่เพียงต้นทุนบวกกำไร จะต้องคำนวณหาอัตราภาษีแบบแยกนอก เพื่อนำมาคูณกับต้นทุนบวกกำไร (X) แล้วจึงคำนวณมูลค่าภาษีสรรพสามิตต่อซอง และคำนวณหาราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมได้ โดยนำมูลค่าภาษีสวมกับต้นทุนบวกกำไร

การคำนวณภาษีในอัตราตามมูลค่า ตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มีองค์ประกอบที่สำคัญสองส่วน คือ ฐานภาษี ได้แก่ ปริมาณ และราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม (กรณียาสูบผลิตในประเทศ) หรือราคา ซี.ไอ.เอฟ บวกอากรขาเข้า (กรณียาสูบ

<sup>13</sup> อัตราภาษีแบบรวมใน (Inclusive Tax Rate) หมายถึง อัตราภาษีที่คิดคำนวณจากมูลค่าฐานภาษีซึ่งรวมเอาภาระภาษีอยู่ในฐานภาษีด้วย ทำให้ภาระภาษีทั้งหมดจะถูกผลักรวมไว้ในราคาขายปลีก ทั้งนี้เพื่อเป็นการผลักภาระภาษีไปสู่ผู้ซื้อ

นำเข้า) การจัดเก็บภาษีอัตราตามมูลค่า แม้ว่าอัตราภาษีจะคงที่แต่มูลค่าภาษีจะแปรผันไปตามปริมาณและราคาขายสุทธิ กรณียาสูบผลิตในประเทศใช้ฐานราคา ณ โรงงานอุตสาหกรรม ซึ่งประเมินโดยโรงงานยาสูบ กรณียาสูบนำเข้าใช้ฐานราคานำเข้าหรือราคาขายสุทธิรวมค่าขนส่ง ค่าประกันภัย (ราคา ซี.ไอ.เอฟ) บวกอากรขาเข้า สมมติให้ปริมาณยาสูบคงที่ มูลค่าภาษียาสูบจึงขึ้นอยู่กับราคาขายสุทธิ กล่าวคือ ถ้าราคาขายสุทธิสูงขึ้นมูลค่าภาษียาสูบจะสูงขึ้น และถ้าราคาขายสุทธิต่ำลงมูลค่าภาษียาสูบจะลดลง

สูตรคณิตศาสตร์ที่ใช้ในการคำนวณหาภาระภาษีสรรพสามิตแบบรวมใน และอัตราภาษีแบบแยกนอก คือ

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

โดย T = อัตราภาษีสรรพสามิต (แบบแยกนอก) หรือภาระภาษี

t = อัตราภาษีสรรพสามิตที่ประกาศในกฎหมาย (แบบรวมใน)

1) การคำนวณภาษียาสูบที่ผลิตในประเทศ

สมมติให้ยาสูบมีต้นทุนและกำไรการผลิต (X) เท่ากับ 5 บาทต่อซอง อัตราภาษียาสูบแบบรวมใน (t) เท่ากับร้อยละ 80

รายการ	บาท / ซอง
ต้นทุนการผลิต + กำไร	5.00
อัตราภาษียาสูบ 80%	
ค่าแสดงมปียาสูบ = 80 % (ต้นทุน + กำไร + ค่าแสดงมปียาสูบ)	
ค่าแสดงมปียาสูบหรือภาระภาษียาสูบ	20.00
ต้นทุนการผลิต + กำไร + ภาษียาสูบ	25.00
ค่าแสดงมปียาสูบ = 80 % (25.00)	20.00

โดยปกติ การคำนวณหาค่าแสดงมปียาสูบหรือภาระภาษียาสูบ (TAX) สามารถคำนวณหาได้โดยใช้สูตร  $T = [t / (1-t) \times (X)]$  ซึ่งใช้กับกรณีไม่ทราบราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม (P) แต่ทราบต้นทุนและกำไร (X) ของสินค้า

ที่มาของสูตรคณิตศาสตร์ที่แสดงความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีแบบรวมใน และ อัตราภาษีแยกนอก มีดังนี้

$$\begin{aligned} \text{TAX} &= t \times P \\ \text{TAX} &= t \times (\text{ต้นทุนการผลิต} + \text{กำไร} + \text{TAX}) \\ \text{TAX} &= t \times (\text{ต้นทุนการผลิต} + \text{กำไร} + \text{TAX}) + (t \times \text{TAX}) \\ \text{TAX} \times (1 - t) &= t \times (\text{ต้นทุนการผลิต} + \text{กำไร}) \\ \text{TAX} \times (1 - t) &= t \times (X) \\ \text{TAX} &= [t / (1 - t)] \times (X) \\ \text{TAX} &= [0.80 / (1 - 0.80)] \times (5) \\ \text{TAX} &= 400\% \times 5 \\ \text{TAX} &= 20 \end{aligned}$$

มูลค่าภาษีสรรพสามิตเท่ากับ 20 บาทต่อซอง และราคา ณ โรงงานอุตสาหกรรมมีค่าเท่ากับ ต้นทุนการผลิต + กำไร + ภาษียาสูบ = 5 + 20 = 25 บาทต่อซอง

สามารถคำนวณหามูลค่าภาษีได้อีกวิธี โดยการนำราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมคูณกับอัตราภาษี (รวมใน) ร้อยละ 80 จะได้มูลค่าภาษีเท่ากับ  $25 \times 0.80 = 20$  บาทต่อซอง

## 2) การคำนวณภาษียาสูบนำเข้า

สมมุติให้ราคานำเข้ารวมค่าขนส่งและค่าประกันภัย หรือ ราคา CIF เท่ากับ 5 บาทต่อซอง และเป็นผู้นำเข้าจากประเทศซึ่งอยู่ในเขตการค้าเสรีอาเซียน (ASEAN Free Trade Area: AFTA) ซึ่งอากรขาเข้าจะลดลงเหลือร้อยละ 5

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

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

การคำนวณค่าแสดมปียาสูบหรือภาระภาษียาสูบ (TAX) จึงคำนวณหาผ่านอัตราภาษีรวมใน

$$\text{TAX} = t \times (\text{ราคา CIF} + \text{อากรขาเข้า} + \text{TAX})$$

$$\text{TAX} = t \times (\text{CIF} + \text{Tariff} + \text{TAX})$$

$$\text{TAX} = t \times (\text{CIF} + \text{Tariff} + \text{TAX}) + t \times \text{TAX}$$

$$\text{TAX} - t \times \text{TAX} = t \times (\text{CIF} + \text{Tariff})$$

$$\text{TAX} \times (1 - t) = t \times (\text{CIF} + \text{Tariff})$$

$$\text{TAX} = [t / (1 - t)] \times (\text{CIF} + \text{Tariff})$$

$$\text{TAX} = [0.80 / (1 - 0.80)] \times (5 + 0.05) (5)$$

$$\text{TAX} = 400\% \times 5.25$$

$$\text{TAX} = 21.00$$

มูลค่าภาษีสรรพสามิตของบุหรี่นำเข้ากรณีนี้จะเท่ากับ 21 บาทต่อชอง และฐานภาษีสรรพสามิตบุหรี่เท่ากับราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวกอากรขาเข้ารวมกับภาษีสรรพสามิตซึ่งเท่ากับ 26.25 บาทต่อชอง

จะเห็นได้ว่า ค่าแสดมปียาสูบหรือมูลค่าภาษีกรณีบุหรี่นำเข้ามีวิธีเช่นเดียวกับกรณีบุหรี่ในประเทศ แตกต่างกันที่ฐานการคำนวณ คือ กรณีนำเข้าใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวกอากรขาเข้า (ซึ่งไม่ได้รวมภาษีสรรพสามิต) จึงต้องใช้สูตรคณิตศาสตร์คำนวณหาอัตราภาษีแบบแยกนออกก่อนจึงนำหามูลค่าภาษีสรรพสามิตได้ ในที่นี้เราสมมุติให้ทั้งสองกรณี มีฐานภาษีเริ่มต้นเท่ากัน คือ ต้นทุนบวกกำไรและราคา ซี.ไอ.เอฟ. เท่ากับ 5 บาทต่อชอง มูลค่าภาษีสรรพสามิตบุหรี่ผลิตในประเทศจะ

ต่ำกว่ากรณีนำเข้า ส่วนต่างที่สำคัญเกิดจากอากรขาเข้า ซึ่งเป็นการนำเข้าจากประเทศที่มีข้อตกลงการค้ากรณีอากรขาเข้า ทำให้อัตราอากรขาเข้าลดลง จากอัตราปกติร้อยละ 80 เหลือเพียงร้อยละ 5 ของราคา ซี.ไอ.เอฟ. ส่งผลให้ภาษีสรรพสามิตลดลงด้วย เพราะฐานภาษีที่คิดจากราคา ซี.ไอ.เอฟ รวมอากรขาเข้าลดลง ซึ่งวิธีนี้เป็นวิธีที่ใช้กันในทางปฏิบัติที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบัน ทั้งนี้การตีความกฎหมายว่า กฎหมายอื่น หมายถึงกฎหมายใดๆที่มีวัตถุประสงค์ในการยกเว้นหรือลดอัตราอากรขาเข้าโดยเฉพาะสำหรับกรณีใดกรณีหนึ่งตามที่กฎหมายนั้นๆกำหนดไว้ เช่น กฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน โดยไม่ได้มีความหมายรวมถึงพระราชบัญญัติศุลกากร และพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งเป็นกฎหมายที่มีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บศุลกากรสำหรับของที่ได้มีการนำเข้าหรือส่งออกด้วย

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%	
ค่าแถมปียาสูบ = 80% (ราคา CIF + อากรขาเข้า + ค่าแถมปียาสูบ)	
ค่าแถมปียาสูบหรือภาระภาษียาสูบ	32.00
ราคา CIF + อากรขาเข้า + ภาษียาสูบ	40.00
ค่าแถมปียาสูบ = 80% ( )	32.00

$$\text{TAX} = [0.80 / (1 - 0.80)] \times (5 + 0.60) (5)$$

$$\text{TAX} = 400.00\% \times (8.00)$$

$$\text{TAX} = 32.00$$

มูลค่าภาษีสรรพสามิตของบุหรี่นำเข้ากรณีนี้จะเท่ากับ 30.10 บาทต่อซอง ฐานภาษีสรรพสามิตเท่ากับ 38.10 บาทต่อซอง

สำหรับวิธีการในการชำระภาษีสรรพสามิตของสินค้ายาสูบ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ได้กำหนดวิธีเสียค่าแถมปียาสูบไว้ โดยใช้วิธีปิดแถมปียาสูบทั้งยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักรและยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร โดยยาเส้นหรือยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร

จะต้องปิดแอสโตรปียาสูบก่อนนำออกจากโรงอุตสาหกรรมยาสูบ และสำหรับยาเส้นหรือยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรจะต้องปิดแอสโตรปียาสูบก่อนที่จะรับมอบไปจากเจ้าพนักงานศุลกากร<sup>14</sup>

สำหรับแอสโตรปียาสูบนั้นกฎหมายได้ให้คำนิยามศัพท์ไว้ โดยให้หมายความรวมถึงเครื่องหมายอย่างอื่นที่ใช้แทนแอสโตรปียาสูบ<sup>15</sup> โดยรัฐมนตรีมีอำนาจจัดให้มีขึ้น เปลี่ยนแปลงหรือยกเลิกซึ่งแอสโตรปียาสูบ<sup>16</sup> ส่วนวิธีการปิดและขีดฆ่าแอสโตรปียาสูบจะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามวิธีการที่อธิบดีกำหนดขึ้น<sup>17</sup>

### 2.3.4 การบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบ

เนื่องจากยาสูบเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดอันตรายต่อสุขภาพ การบริหารจัดการเก็บภาษีมีกฎหมายให้อำนาจเป็นการเฉพาะต่างหากจากสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตอย่างอื่น โดยแนวทางในการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบกฎหมายเน้นการควบคุมกำกับทุกขั้นตอน ตั้งแต่เริ่มการเพาะปลูกต้นยาสูบ การผลิต จนกระทั่งการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ

โครงสร้างการบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบในปัจจุบันดำเนินการผ่านการใช้ระบบในอนุญาตควบคุมคู่ไปกับการใช้ระบบแอสโตรปี ภายใต้การบริหารจัดการเก็บภาษีที่ประเมินโดยเจ้าหน้าที่ ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังนี้

#### 2.3.4.1 ระบบใบอนุญาต

ระบบใบอนุญาตถูกนำมาใช้เพื่อควบคุมการผลิตยาสูบในทุกขั้นตอนตั้งแต่การเพาะปลูกต้นยาสูบ การกำหนดเขตเพาะปลูกต้นยาสูบ กระบวนการเพาะปลูก การบ่มใบยา การอบใบยา การซื้อขาย การนำเข้า และการส่งออกใบยาสูบ การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ตลอดจนประกอบอุตสาหกรรมบุหรี (การผลิตบุหรี) และกระบวนการจำหน่าย โดยรัฐเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการอนุญาต ภายใต้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 การออกใบอนุญาตต่างๆ ดังกล่าว มีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมกิจกรรมที่เกิดขึ้นในกระบวนการต่างๆ ในการผลิต นำเข้า และจำหน่ายยาสูบทุกขั้นตอน ซึ่งอาจแบ่งย่อยได้เป็น 4 กลุ่มดังนี้

<sup>14</sup> มาตรา 18 วรรคหนึ่งและมาตรา 27 วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

<sup>15</sup> มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

<sup>16</sup> มาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

<sup>17</sup> มาตรา 42 แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

1) ใบอนุญาตเพื่อควบคุมการผลิตยาสูบ ใบยาสูบเป็นวัตถุดิบที่เป็นวัตถุดิบสำคัญของอุตสาหกรรมยาสูบ ดังนั้น กฎหมายจึงต้องควบคุมกระบวนการในการผลิตใบยาสูบอย่างเคร่งครัด ไม่ว่าจะเป็น การควบคุมพันธุ์ยาสูบ พื้นที่เพาะปลูก โรคของต้นยาสูบ ยาปราบศัตรูพืช ใบยาสูบ ผู้รับซื้อใบยาสูบ การบ่มและการอบยาสูบ ตลอดจนการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ใบอนุญาตลักษณะนี้ได้แก่ ใบอนุญาตให้นำเข้าหรือส่งออกเมล็ดพันธุ์ยาสูบ ใบอนุญาตให้ทำการบ่มใบยา ใบอนุญาตให้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ

2) ใบอนุญาตเพื่อการนำเข้าและจำหน่ายยาสูบ ดังที่กล่าวมาแล้วว่า สินค้ายาสูบเป็นสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพทั้งต่อผู้บริโภคและผู้อื่น ดังนั้น รัฐจึงมุ่งจะควบคุมการจำหน่ายยาสูบอย่างเคร่งครัด โดยในกรณีของการนำเข้ายาสูบ ผู้นำเข้าจะต้องขออนุญาตกรมสรรพสามิตก่อนนำเข้า ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขต่างๆที่กรมสรรพสามิตกำหนด เช่น การกำหนดคุณสมบัติของผู้นำเข้าซึ่งจะต้องผู้ผลิตที่เป็นเจ้าของตราหรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งให้เป็นตัวแทนจำหน่ายแต่ผู้เดียว โดยมีเหตุผลเพื่อให้เจ้าของตราตรวจสอบผู้จำหน่าย และง่ายต่อการควบคุมของเจ้าหน้าที่ในเรื่องยาสูบผิดกฎหมาย

ส่วนกรณีของการควบคุมการจำหน่ายยาสูบนั้น ควบคุมโดยผ่านการออกใบอนุญาตขายยาสูบ ซึ่งแต่เดิมมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อควบคุมมิให้ผู้จำหน่าย จำหน่ายยาสูบเกินกว่าราคาที่กำหนดเท่านั้น แต่หลังจาก ปี พ.ศ.2535 ซึ่งรัฐบาลมีนโยบายที่ต้องการลดและควบคุมการบริโภคนยาสูบ จึงมีการใช้ใบอนุญาตจำหน่ายยาสูบเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายดังกล่าว โดยมีกำหนดสถานที่จำหน่ายยาสูบ งดการออกใบอนุญาตจำหน่ายยาสูบทุกประเภทให้กับร้านค้าที่ตั้งอยู่ในบริเวณโรงเรียน<sup>18</sup> และใน ปี พ.ศ.2549 ได้จำกัดสถานที่ไม่ให้มีการขายยาสูบเพิ่มขึ้น เช่น สถานศึกษา ศาสนสถาน เป็นต้น สำหรับใบอนุญาตขายยาสูบนั้นมีอยู่ 3 ประเภท

ก. ใบอนุญาตขายได้ไม่จำกัดจำนวน (ใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 1) ผู้ที่จะขอใบอนุญาตจะต้องมีคุณสมบัติ คือ

- เป็นโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบของรัฐ
- เป็นผู้นำเข้าที่ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้แทนจำหน่ายหรือจากผู้ผลิตที่เป็นเจ้าของบุหรี่ปั๊วหรือตราบนั้นๆ โดยต้องมีหลักฐานการแต่งตั้งมาแสดง
- เป็นผู้ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้ขายส่งจากโรงงานอุตสาหกรรมยาสูบของรัฐ

<sup>18</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง การออกใบอนุญาตขายยาสูบชนิดบุหรี่ปั๊วหรือตราบนั้น (ฉบับที่ 2) ประกาศ ณ วันที่ 27 พฤษภาคม พ.ศ.2535

- เป็นผู้ได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้ขายส่งจากผู้นำเข้าที่ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้แทนจำหน่ายหรือจากผู้ผลิตที่เป็นเจ้าของหรือตราอื่นๆ

ใบอนุญาตขายบุหรี่ประเภท 1 นี้ กฎหมายกฎหมายกำหนดให้ผู้รับใบอนุญาต ต้องจัดทำบัญชีประจำวัน จัดทำงบเดือน ส่งตัวอย่างตราละ 2 ซองตามคำสั่งเจ้าพนักงานเพื่อเป็นตัวอย่างในการวิเคราะห์

ข. ใบอนุญาตขายครั้งละไม่เกิน 20,000 มวน (ใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 2) ผู้ที่จะขอใบอนุญาตได้ต้องเป็นผู้ได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้ขายส่งจากผู้ได้รับใบอนุญาตขายได้ไม่จำกัดจำนวน สำหรับใบอนุญาตประเภท 2 นี้กฎหมายมิได้กำหนดให้ผู้รับใบอนุญาตต้องจัดทำบัญชีเพิ่มเติมไว้ แต่อย่างไรก็ตามผู้รับอนุญาตจะต้องถูกควบคุมโดยผู้รับใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 1 ผ่านการแต่งตั้งตัวแทนจำหน่าย (ผู้ขายส่งช่วง)

ค. ใบอนุญาตประเภทขายครั้งละไม่เกิน 1,000 มวน (ใบอนุญาตขายยาสูบประเภท 3) เป็นใบอนุญาตขายปลีกบุหรี่ซึ่งสามารถขออนุญาตได้ง่ายที่สุด

3) ใบอนุญาตอื่นๆ นอกจากใบอนุญาตที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ยังได้กำหนดการอนุญาตอื่นๆเพื่อใช้ในการควบคุม และการบริหารจัดการเก็บภาษี อาทิเช่น การหันนโยบายต้องได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากอธิบดี การขออนุญาตขยายเวลานำเข้ายาสูบตามที่กำหนดในใบอนุญาตนำเข้ายาสูบ การเปลี่ยนแปลงสถานที่ตามที่ระบุไว้ในใบอนุญาตและการโอนใบอนุญาต การออกใบแทนใบอนุญาตที่ชำรุดเสียหาย เป็นต้น

#### 2.3.4.2 ระบบแสตมป์ยาสูบ

คำว่า “แสตมป์ยาสูบ” ตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ให้ความหมายไว้ว่า “แสตมป์ยาสูบ หมายความว่าเครื่องหมายถึง เครื่องหมายอย่างอื่นที่ใช้แทนแสตมป์ยาสูบ” แสตมป์ยาสูบคือ เครื่องหมายที่สร้างขึ้นเพื่อแสดงว่ายาสูบที่ปิดแสตมป์ยาสูบได้เสียภาษีถูกต้องแล้ว โดยแสตมป์ยาสูบจะมีค่าเท่ากับจำนวนภาษีที่ต้องเสีย ดังนั้น การบริหารแสตมป์จึงมีกฎหมายและระเบียบรองรับชัดเจน อีกทั้งมีระบบในการควบคุมอย่างรัดกุม<sup>19</sup>

ยาสูบเป็นสินค้าที่กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีสรรพสามิตโดยการปิดแสตมป์ยาสูบ ทั้งนี้มาตรา 18 และมาตรา 27 วรรคท้าย กำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตให้ผลิตยาสูบ (โรงงานยาสูบ) หรือผู้นำเข้ายาสูบต้องเสียภาษีสรรพสามิต โดยรัฐกำหนดให้ยาสูบต้องปิดและขีดฆ่า

<sup>19</sup> ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วย การรับ จ่าย เก็บรักษาเกี่ยวกับแสตมป์สรรพสามิต พ.ศ.2547 ประกาศ ณ วันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2547

แสดมปียาสูบตามที่กฎหมายกำหนด เช่น การปิดแสดมปียาสูบต้องปิดในตำแหน่งที่เมื่อมีการนำยาสูบออกจากซอง (ปิดที่ซองตรงรอยสำหรับเปิด) แสดมปีจะฉีกขาดถูกทำลายจนเสียสภาพไปจากเดิมทันที และวิธีการปิดแสดมปียาสูบที่ต้องใช้กาวยางดีทาตรงแสดมปียาสูบให้ทั่วแล้วปิดให้แน่นสนิทจนไม่สามารถแกะลอกได้ เป็นต้น

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากแสดมปียาสูบแบ่งเป็น 2 ประเภทคือ ยาสูบที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้า ดังนี้

1) ยาสูบที่ผลิตในประเทศ ใช้ระบบแสดมปีในการจัดเก็บภาษีและกฎหมายได้กำหนดวิธีการปิดและขีดฆ่าแสดมปีไว้<sup>61</sup> แต่ไม่ใช้บังคับแก่โรงงานยาสูบในกรณีที่ใช้เครื่องหมายอย่างอื่นแทนแสดมปียาสูบ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบแบ่งเป็น 2 รูปแบบ คือ

ก. การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบโดยใช้แสดมปียาสูบ โรงงานยาสูบต้องชำระค่าแสดมปียาสูบตามจำนวนยาสูบที่นำออกจริงจากโรงงานยาสูบ เพื่อแลกกับแสดมปีที่จะนำไปปิดที่โรงงานยาสูบ

ข. การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบโดยใช้เครื่องหมายอื่นแทนแสดมปียาสูบ เพื่อความสะดวกในกระบวนการผลิตยาสูบของโรงงานยาสูบ ทั้งนี้โรงงานยาสูบจะเสียภาษีสรรพสามิตยาสูบในจำนวนที่เท่ากับจำนวนยาสูบที่นำออกจากโรงงานยาสูบในแต่ละวัน

2) ยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักร การบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักรจะมีการควบคุมที่แตกต่างจากยาสูบที่ผลิตในประเทศบางส่วน ดังนั้น จึงกำหนดระเบียบปฏิบัติ เรื่องการจ่ายแสดมปี การปิดแสดมปียาสูบ และการขีดฆ่าแสดมปียาสูบต่างประเทศที่ชัดเจนเป็นการเฉพาะแยกออกจากแสดมปียาสูบของยาสูบที่ผลิตในประเทศ แบ่งออกเป็นยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักร ที่ปิดแสดมปีมาจากต่างประเทศเรียบร้อยแล้ว และยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักรที่ปิดแสดมปียาสูบ ณ ด่านศุลกากร โดยผู้นำเข้าต้องแจ้งให้กรมสรรพสามิตส่งเจ้าหน้าที่ไปตรวจสอบและควบคุมการปิดและการขีดฆ่าแสดมปียาสูบบนซองยาสูบ ณ ด่านศุลกากร

การชำระภาษีสำหรับยาสูบนำเข้ามาในราชอาณาจักร กรมศุลกากรจะเป็นผู้เป็นผู้เรียกเก็บค่าแสดมปียาสูบแทนกรมสรรพสามิต ทั้งนี้กฎหมายไม่ได้ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพสามิตในการประกาศราคานำเข้าเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบไว้ ดังนั้น ราคานำเข้ายาสูบจึงเป็นไปตามราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของกรมศุลกากร แต่อย่างไรก็ตามกรมสรรพสามิตมีอำนาจประกาศกำหนดราคาขายปลีกยาสูบนำเข้าได้ โดยกรมสรรพสามิตประกาศราคาขายปลีกยาสูบ

จากราคา ซี.ไอ.เอฟ. ที่ผู้นำเข้าต้องแจ้งตามเงื่อนไขการขออนุญาตนำเข้า มาคำนวณภาระภาษีรวมทุกประเภทและพิจารณาปัจจัยภายนอกอื่น ๆ ประกอบ

#### 2.3.4.3 การกำหนดและการประกาศราคาขายสุทธิ

การรับชำระภาษียาสูบจากโรงงานยาสูบมีการตรวจสอบการชำระค่าแถมมียาสูบโดยการคำนวณจากราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนด ซึ่งกฎหมายให้อำนาจกรมสรรพสามิตในการกำหนดและประกาศราคาขายสุทธิไว้ ถ้าเป็นยาสูบที่ผลิตภายในประเทศ กรมสรรพสามิตประกาศราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมเพื่อใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบได้ และสามารถประกาศกำหนดราคาขายส่งยาสูบไม่ให้ผู้ขายประเภท 1 ขายเกินกว่าราคาที่ประกาศกำหนดได้ และมีอำนาจในการประกาศกำหนดราคาขายปลีกยาสูบทั้งที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้าได้ ทั้งนี้ราคาขายปลีกที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนดเป็นเพียงเพดานราคาขายปลีกสูงสุดที่ผู้ขายปลีกยาสูบห้ามขายเกินกว่าราคาที่กำหนด

ในทางปฏิบัติราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมและราคาขายปลีกยาสูบที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนดนั้น กรมสรรพสามิตจะพิจารณาจากราคาขายที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมแจ้งให้ทราบ เปรียบเทียบกับราคาขายในปีที่ผ่านมา ชั้นคุณภาพ (เกรด) ของบุหรี่เดียวกันว่าเหมาะสมหรือไม่ และพิจารณาปัจจัยอื่น ๆ ประกอบเพื่อประกาศราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมยาสูบ และราคาขายปลีกยาสูบให้เหมาะสม

#### 2.3.4.4 การควบคุมทางบัญชี

การควบคุมทางบัญชีเป็นมาตรการที่กำหนดให้ปฏิบัติเฉพาะผู้ได้รับอนุญาตบางประเภทเท่านั้น เช่น

- 1) ผู้ได้รับอนุญาตรับซื้อใบยาสด (ผู้บ่มใบยา) ต้องจัดทำบัญชีรายชื่อผู้เพาะปลูกยาสูบที่รับซื้อ บัญชียอดจำนวนน้ำหนัก และจำนวนเงินที่ซื้อในระหว่างเดือนเก็บไว้ในสถานที่ซึ่งได้รับอนุญาต
- 2) ผู้ได้รับอนุญาตอบใบยา ต้องทำบัญชีใบยาแห้ง งบเดือนใบยาแห้ง ตามแบบที่กรมสรรพสามิตกำหนด และสำเนาส่งให้กรมสรรพสามิตตามเวลาที่กำหนด
- 3) ผู้ได้รับอนุญาตผลิตยาสูบ (โรงงานยาสูบ) ต้องทำบัญชีรายวันการผลิตยาสูบและการนำยาสูบออกจากโรงงานยาสูบ บัญชีการรับ – จ่าย และบัญชีงบเดือนแสดงการผลิต การนำยาสูบที่ผลิตได้เข้าเก็บในโกดัง หรือการนำยาสูบออกจากโกดังในโรงงานยาสูบ และต้องทำรายการแสดงจำนวนยาสูบที่นำออกจากโรงงานยาสูบ และต้องทำรายการแสดงจำนวนยาสูบที่นำออกจาก

โรงงานยาสูบที่ขอเสียค่าแสดมภ์ เป็นรายสัปดาห์ (งบสัปดาห์) รายเดือน (งดเดือน) และยื่นแบบ บัญชีต่อเจ้าพนักงาน ตามแบบและเวลาที่กรมสรรพสามิตประกาศกำหนด

#### 2.3.4.5 การใช้เจ้าหน้าที่ควบคุมหรือตรวจสอบภาษี

การควบคุมหรือการตรวจสอบภาษีโดยเจ้าหน้าที่ ดำเนินการผ่านระบบใบอนุญาต ระบบแสดมภ์ การจัดทำบัญชี และราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม ด้วยการจัดส่งเจ้าหน้าที่ไป ประจำที่โรงงานยาสูบ เพื่อตรวจสอบจำนวนยาสูบและหีบห่อ ความถูกต้องของงบสัปดาห์ งบเดือน ที่โรงงานยาสูบจัดทำก่อนส่งให้กรมสรรพสามิตควบคุมการนำยาสูบออกจากโรงงานยาสูบ และให้ เจ้าหน้าที่ประจำโรงงานจัดทำบัญชีรับจ่ายยาสูบที่รับและนำออกเป็นประจำวันตามแบบที่กรม สรรพสามิตกำหนด และตรวจสอบให้มีการชำระค่าแสดมภ์ยาสูบถูกต้อง ควบคุมการปิดแสดมภ์ ยาสูบที่สั่งเข้ามาจากต่างประเทศโดยโรงงานยาสูบก่อนนำเข้าเก็บในโกดัง

#### 2.3.6 บทกำหนดโทษ

การกำหนดความผิดและบทลงโทษทางอาญาไว้กฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บ ภาษีเป็นมาตรการอย่างหนึ่งในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งกฎหมายภาษีหลายฉบับได้ กำหนดความผิดเกี่ยวกับภาษีไว้เช่นเดียวกับพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ก็กำหนดกรณีที่เป็น ความผิดอาญาไว้เช่นเดียวกัน ซึ่งความผิดตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 เป็นเรื่องความรับ ผิดของบุคคลในทางอาญา กล่าวคือ บทบัญญัติในส่วนที่กำหนดความผิดและกำหนดโทษไว้ถือว่าเป็น ความผิดที่มีโทษทางอาญา จึงต้องนำบทบัญญัติในภาค 1 (มาตรา 1 ถึงมาตรา 106) แห่ง ประมวลกฎหมายอาญามาใช้บังคับกับความผิดตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ด้วย<sup>20</sup>

<sup>20</sup> ประภาส คงเอียด, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 8, น.365.

ความผิดทางอาญาที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

ฐานความผิด	บทกำหนดโทษ
1. การเพาะปลูก การจำหน่ายใบยาสด 1.1 เพาะปลูกต้นยาสูบไม่ตรงตามที่อธิบดีกำหนด 1.2 ทำการเพาะปลูกต้นยาสูบโดยไม่ได้รับอนุญาต 1.3 จำหน่ายใบยาสดแก่ผู้อื่นโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 500 บาท ปรับไม่เกิน 500 บาท ปรับไม่เกิน 500 บาท
2. การบ่มใบยา การจำหน่าย การซื้อใบยาแห้ง 2.1 ตั้งสถานบ่มใบยา หรือสร้างบ่มใบยาเพิ่มขึ้นโดยไม่ได้รับอนุญาต 2.2 ทำการบ่มใบยาโดยไม่ได้รับอนุญาต 2.3 จำหน่ายใบยาแห้งให้กับผู้ซื้ออื่นที่ไม่ใช่ผู้ซื้อใบยาที่ได้รับอนุญาต 2.4 ซื้อใบยาแห้งจากผู้บ่มใบยาโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท ปรับไม่เกิน 2,000 บาท ปรับไม่เกิน 10,000 บาท ปรับไม่เกิน 10,000 บาท
3. การอบใบยา 3.1 ตั้งโรงอบใบยา หรือเพิ่มจำนวนเครื่องอบใบยาโดยไม่ได้รับอนุญาต 3.2 ทำการอบใบยาโดยไม่ได้รับอนุญาต 3.3 ทำการหันใบยาโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท ปรับไม่เกิน 2,000 บาท ปรับไม่เกิน 500 บาท
4. การซื้อใบยาไม่เป็นไปตามราคาที่อธิบดีประกาศกำหนด	ปรับไม่เกิน 500 บาท
5. ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 10,000 บาท
6. ไม่บรรจุยาสูบในซองและปิดแสตมป์ยาสูบก่อนนำออกจากโรงอุตสาหกรรม	ปรับไม่เกิน 10,000 บาท
7. มียาสูบที่ไม่ได้ปิดแสตมป์ไว้ในครอบครองเกินกว่า 500 กรัม	ปรับ 10 เท่าของค่าแสตมป์ยาสูบที่ต้องปิดหรือที่ยังขาด แต่ต้องไม่น้อยกว่า 100 บาท ถ้าเป็นบุหรี่ซิการ์แรตที่ผลิตในประเทศและไม่มีประกาศกำหนดราคาขายปลีกไว้ ปรับกรัมละ 2 บาท แต่ต้องไม่น้อยกว่า 100 บาท

8. ขายยาสูบหรือนำยาสูบออกแสดงเพื่อขายโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 500 บาท
9. ขายยาสูบเกินกว่าราคาที่อธิบดีกำหนด	ปรับไม่เกิน 500 บาท
10. ขายยาสูบที่ไม่ได้ปิดแสตมป์ยาสูบ หรือมีไว้เพื่อขายยาสูบที่ไม่ได้ปิดแสตมป์	ปรับ 15 เท่าของค่าแสตมป์ยาสูบที่ต้องปิดหรือที่ยังขาด แต่ต้องไม่น้อยกว่า 100 บาท ถ้าเป็นบุหรี่ซิการ์แรตที่ผลิตในประเทศและไม่มีประกาศกำหนดราคาขายปลีกไว้ ปรับกรัมละ 2 บาท แต่ต้องไม่น้อยกว่า 100 บาท
11. นำเข้าหรือส่งออกเมล็ดพันธุ์ยาสูบ ต้นยาสูบ ใบยา ยาอัด ยาเส้น ยาสูบโดยไม่ได้รับอนุญาต	จำคุก 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 2,000 บาทหรือทั้งจำทั้งปรับ
12. ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดเกี่ยวกับการขออนุญาต การออกใบอนุญาต และเงื่อนไขว่าด้วยการนำสิ่งของเข้ามาในหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักร	จำคุก 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 2,000 บาทหรือทั้งจำทั้งปรับ
13. ครอบครองแสตมป์ยาสูบปลอม ยาสูบที่ใช้แล้วเพื่อนำออกใช้ หรือเพื่อขาย โดยรู้ว่าเป็นแสตมป์ยาสูบปลอมหรือใช้แล้ว	จำคุก 2 ปี หรือปรับไม่เกิน 4,000 บาทหรือทั้งจำทั้งปรับ
14. ไม่แสดงใบอนุญาตไว้ในที่เปิดเผย	ปรับไม่เกิน 100 บาท
15. เปลี่ยนสถานที่ที่ระบุในใบอนุญาตโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 500 บาท
16. ไม่แจ้งชนิดและปริมาณหรือรายละเอียดเกี่ยวกับยาสูบตามที่เจ้าพนักงานต้องการทราบ	ปรับไม่เกิน 500 บาท
17. ไม่ให้ความสะดวกแก่เจ้าพนักงานซึ่งปฏิบัติตามหน้าที่	ปรับไม่เกิน 500 บาท
18. ไม่ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติ หรือกฎกระทรวง ไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด	สั่งพักใช้ใบอนุญาตไม่เกิน 6 เดือนหรือสั่งเพิกถอนใบอนุญาต