

#### บทที่ 4

### วิเคราะห์ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบ

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบมีอยู่ในเกือบทุกประเทศ ซึ่งแนวคิดและระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเทศอาจแตกต่างกันขึ้นอยู่กับความเป็นมาและนโยบายภาษีของประเทศนั้น ๆ สำหรับประเทศไทยการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบมีมานานพอสมควร ปัจจุบันใช้อำนาจตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 โดยแนวคิดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบของไทยในระยะเริ่มแรก อาจกล่าวได้ว่า มีวัตถุประสงค์ด้านรายได้ และเพื่อควบคุมการระบวนการผลิตและจำหน่ายยาสูบให้ได้คุณภาพและมาตรฐานเป็นสำคัญ แต่ในปัจจุบันแนวคิดในการจัดเก็บภาษียาสูบได้เปลี่ยนไปจากเดิม ซึ่งนอกจากวัตถุประสงค์ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ปัจจุบันยังมีวัตถุประสงค์ด้านสาธารณสุขและสังคมเข้ามาประกอบด้วย และอาจกล่าวได้ว่าวัตถุประสงค์ด้านสาธารณสุขและสังคมดังกล่าวมีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าวัตถุประสงค์ด้านรายได้ เนื่องจากฝ่ายรัฐตระหนักดีว่าค่าใช้จ่ายด้านสังคมและด้านสาธารณสุขที่ต้องจ่ายไปกับการบริโภคยาสูบของประชาชนนั้นมากกว่าจำนวนภาษีที่จัดเก็บได้จากยาสูบ

แนวคิดการจัดเก็บภาษียาสูบเพื่อวัตถุประสงค์ด้านสาธารณสุขและสังคมดังกล่าว มิใช่จะได้รับการยอมรับเพียงประเทศไทยเท่านั้น ปัจจุบันนานาชาติตระหนักดีว่ายาสูบเป็นสาเหตุสำคัญที่ก่อให้เกิดการเสียชีวิตจากสาเหตุที่สามารถป้องกันได้ทั้งในประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนา โดยพบว่าแต่ละวันประชากรโลกเสียชีวิตเนื่องจากยาสูบประมาณ 13,000 คน และองค์การอนามัยโลกคาดคะเนว่าจากปี พ.ศ. 2543 - พ.ศ. 2568 จำนวนผู้สูบบุหรี่จะเพิ่มขึ้นจาก 1.2 พันล้านคนเป็น 1.7 พันล้านคนโดยประมาณ<sup>1</sup> ซึ่งการแก้ปัญหาความสูญเสียจากการบริโภคยาสูบดังกล่าวจำเป็นต้องอาศัยความร่วมมือในระดับนานาชาติ

จากเหตุผลและความจำเป็นดังกล่าว ประเทศสมาชิกองค์การอนามัยโลก ภายใต้ธรรมนูญองค์การอนามัยโลกมาตรา 19 รวมถึงประเทศไทย จึงได้ร่วมกันพัฒนารอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ (WHO : FCTC) ขึ้นด้วยความเชื่อที่ว่า FCTC จะเป็น

---

<sup>1</sup> ลักขณา เตมศิริกุลชัย, มณฑา เก่งการพานิช, ประภาเพ็ญ สุวรรณ, และ สาโรจน์ นาคจุ, ลงหลักปักฐานสกัดกั้นยาสูบ, (กรุงเทพมหานคร: เจริญดีมั่นคงการพิมพ์, 2550), น.30.

ปัจจัยเสริมของประเทศต่างๆทั่วโลกในการควบคุมการบริโภคยาสูบอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อที่จะคุ้มครองมนุษย์ในยุคปัจจุบันและในอนาคตให้ปลอดภัยจากผลร้ายของการบริโภคยาสูบและการสูดดมควันยาสูบไม่ว่าจะเป็นผลกระทบต่อด้านสุขภาพ ด้านสังคม ด้านสิ่งแวดล้อม และด้านเศรษฐกิจ โดยจัดให้มีกรอบมาตรการในการควบคุมยาสูบ ซึ่งภาคีจะบังคับใช้มาตรการต่างๆดังกล่าวทั้งในระดับชาติ ระดับภูมิภาค และระดับนานาชาติ เพื่อที่จะลดการแพร่ขยายของการใช้ยาสูบและการสูดดมควันยาสูบให้เป็นไปอย่างต่อเนื่องและอยู่ในระดับที่สูง โดย FCTC กำหนดพันธกรณีให้ประเทศภาคีสมาชิกจัดทำมาตรการ กระบวนการ และแนวทางในการอนุวัติการตามอนุสัญญาเพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบ โดยการนำมาตราทางนิติบัญญัติ มาตรการทางบริหาร มาตรการทางปกครอง และมาตรการอื่นๆ ที่มีประสิทธิภาพมาใช้เพื่อการป้องกันและลดปริมาณการบริโภคยาสูบ

มาตรการต่างๆที่ FCTC กำหนดให้ภาคีสมาชิกนำไปอนุวัติใช้เพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบมีอยู่หลายมาตรการ แต่ในบรรดามาตรการต่างๆเหล่านั้น มาตรการทางภาษีและมาตรการด้านราคาถือเป็นมาตรการที่สำคัญที่สุดในการควบคุมการบริโภคยาสูบให้ได้ผล FCTC จึงกำหนดให้ภาคีสมาชิกแต่ละฝ่ายนำมาตราทางภาษีและมาตรการด้านราคาที่เหมาะสมมาบังคับใช้กับผลิตภัณฑ์ยาสูบ เพื่อวัตถุประสงค์ในด้านสุขภาพโดยมุ่งเน้นที่จะให้มีการลดปริมาณการบริโภคยาสูบ

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

การศึกษาในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงมุ่งศึกษาปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ในส่วนที่ทำให้การจัดเก็บภาษียาสูบไม่มีประสิทธิภาพและไม่สอดคล้องกับการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบ โดยในการศึกษาจะทำการศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษียาสูบของไทยตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เปรียบกับกฎหมายที่ให้อำนาจจัดเก็บภาษียาสูบของต่างประเทศ และมาตรการต่างๆที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีตามที่กำหนดไว้ใน FCTC พร้อมทั้งเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหามาเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษียาสูบในปัจจุบันทั้งในด้านการอำนวยความสะดวกแก่รัฐและในด้านการควบคุมการบริโภคยาสูบ

โดยจากการศึกษาพบว่า การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ยาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ประสพปัญหาสำคัญ 3 ประการ คือ

1. ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษียาสูบ
2. ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ระบบใบอนุญาตในการบริหารจัดการเก็บภาษี และ
3. ปัญหาการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมาย

ซึ่งผู้เขียนจะทำการวิเคราะห์ปัญหาดังกล่าวตามลำดับ ดังนี้

#### 4.1 ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษียาสูบ

โครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบของประเทศไทยในปัจจุบัน พระราชบัญญัติยาสูบพ.ศ.2509 กำหนดให้ใช้โครงสร้างอัตราภาษีแบบผสม กล่าวคือ ใช้ทั้งอัตราภาษีตามมูลค่าและอัตราภาษีตามสภาพ (ตามปริมาณ) แล้วแต่อย่างใดจะคำนวณได้เป็นเงินมากกว่า แต่ทั้งนี้กฎหมายให้อำนาจฝ่ายบริหารออกกฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษียาสูบได้ไม่เกินอัตราตามที่กำหนดไว้ ปัจจุบันรัฐบาลได้ประกาศกำหนดให้บุหรี่ยาสูบใช้อัตราภาษีตามมูลค่าเพียงอย่างเดียว ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นใช้อัตราภาษีแบบผสมระหว่างอัตราตามสภาพ (ตามปริมาณ) และอัตราตามมูลค่า โดยให้เสียภาษีในอัตราที่คิดเป็นเงินได้สูงกว่า<sup>2</sup>

สำหรับการกำหนดฐานภาษีถ้าเป็นบุหรี่ยาสูบจะกำหนดฐานภาษีโดยถือเอาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบ (กรณีบุหรี่ยาสูบผลิตในราชอาณาจักร) หรือ ราคา ซี.ไอ.เอฟ. (กรณีบุหรี่ยาสูบนำเข้า) เป็นฐานภาษี ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นซึ่งกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีแบบผสมใช้ทั้งอัตราภาษีตามมูลค่าและอัตราภาษีตามสภาพ ในการกำหนดฐานภาษีหากเป็นฐานภาษีตามมูลค่า จะใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบ (กรณียาสูบผลิตในราชอาณาจักร) และราคา ซี.ไอ.เอฟ. (กรณียาสูบนำเข้า) เป็นฐานในการคำนวณภาษี ส่วนกรณีใช้อัตราภาษีตามสภาพจะใช้น้ำหนัก (กรัม) ของยาสูบเป็นฐานในการคำนวณภาษี

ในการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร กฎหมายให้อธิบดีมีอำนาจประกาศกำหนดมูลค่าของยาเส้นและยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณค่าแสตมป์ยาสูบได้<sup>3</sup> โดยกฎหมายกำหนดหน้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบต้องแจ้งข้อเท็จจริงเกี่ยวกับราคาขายยาเส้นหรือยาสูบต่ออธิบดีหรือผู้ที่

<sup>2</sup> มาตรา 5 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

<sup>3</sup> มาตรา 5 ตรี แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

อธิบดีมอบหมายตามแบบและภายในระยะเวลาที่อธิบดีกำหนด<sup>4</sup> แต่หากเป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบนำเข้ากฎหมายมิได้กำหนดให้ผู้นำเข้ามีหน้าที่ต้องแจ้งข้อเท็จจริงเกี่ยวกับราคาขายเส้นหรือยาสูบแต่อย่างใด ผู้นำเข้ามีหน้าที่เพียงสำแดงราคา ซี.ไอ.เอฟ ตามกฎหมายศุลกากรในขั้นตอนนำเข้าเท่านั้น

โครงสร้างอัตราภาษียาสูบของประเทศไทยในปัจจุบันดังที่กล่าวข้างต้น เป็นการออกแบบโครงสร้างอัตราภาษีโดยอาศัยรูปแบบการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบในอดีต และเพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลในอดีต (พ.ศ. 2509) กล่าวคือ มุ่งเน้นเพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์ในการหารายได้และเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมยาสูบในประเทศ อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันรูปแบบของการอุตสาหกรรมยาสูบได้เปลี่ยนแปลงไป มีการอนุญาตให้นำยาสูบเข้ามาจำหน่ายในประเทศได้ ทำให้โครงสร้างตลาดยาสูบภายในประเทศมีความซับซ้อนมากขึ้น ส่งผลให้การบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบมีความยุ่งยากตามไปด้วย การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามมูลค่าที่ใช้อยู่ในปัจจุบันทำให้การจัดเก็บภาษียาสูบไม่มีประสิทธิภาพ จากการศึกษาพบว่า การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีในลักษณะดังกล่าวประสบปัญหาหลายประการ ดังนี้

ประการแรก กฎหมายให้อำนาจฝ่ายบริหารกำหนดราคา ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบอันเป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต กรณีที่เป็นยาเส้นหรือยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักร ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมยาสูบดังกล่าวเป็นฐานในการคำนวณภาษี การที่กฎหมายให้อำนาจอธิบดีกำหนดราคาจำหน่ายยาสูบได้เองโดยทำเป็นกฎกระทรวง ไม่ต้องตราเป็นกฎหมายผ่านกระบวนการนิติบัญญัติ จึงทำให้มีปัญหว่าการกำหนดฐานภาษีในลักษณะดังกล่าวอาจขัดกับหลักความยินยอมทางภาษี

หลักความยินยอมทางภาษีดังกล่าวมีสาระสำคัญว่า<sup>5</sup> ระบบภาษีจะต้องถูกกำหนดโดยฝ่ายนิติบัญญัติเท่านั้น การกำหนดโครงสร้างกฎหมายภาษีอากรต้องตราเป็นกฎหมาย (พระราชบัญญัติ) ฝ่ายบริหารสามารถเข้ามามีบทบาทในการกำหนดวิธีการบังคับใช้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่ตราโดยฝ่ายนิติบัญญัติ รวมทั้งอำนาจในการกำหนดกฎเกณฑ์ทั่วไปที่จำเป็นเกี่ยวกับการรักษาความสงบเรียบร้อยตามกฎหมายภาษีอากร แต่ไม่มีอำนาจในการกำหนด

<sup>4</sup> มาตรา 5 จัตวา แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509

<sup>5</sup> ศุภลักษณ์ พินิจกุล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2547).

บทบัญญัติกฎหมายภาษีอากร ซึ่งหลักการนี้ปรากฏในรัฐธรรมนูญของหลายประเทศ<sup>6</sup> สำหรับประเทศไทยบทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 แม้มิได้บัญญัติไว้ชัดเจนเช่นอย่างรัฐธรรมนูญของต่างประเทศว่า ในการกำหนดฐานภาษี อัตราภาษี และวิธีการจัดเก็บภาษีต้องตราเป็นกฎหมาย (พระราชบัญญัติ) แต่เมื่อพิจารณาเจตนารมณ์แห่งรัฐธรรมนูญแล้ว สามารถตีความได้ว่ารัฐธรรมนูญประสงค์ให้การจัดตั้ง ยกเลิก ลด เปลี่ยนแปลง แก้ไข ผ่อนหรือวางระเบียบ การบังคับอันเกี่ยวกับภาษีหรืออากรเกี่ยวกับการกำหนดฐานภาษี อัตราภาษี และการจัดเก็บภาษีต้องเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติในรูปแบบของพระราชบัญญัติ ฝ่ายบริหารพึงกระทำได้เพียงกำหนดวิธีการสำหรับภาษีแต่ละประเภท แต่ไม่สามารถกำหนดบทบัญญัติกฎหมาย เว้นแต่รัฐธรรมนูญกำหนดให้อำนาจกระทำได้โดยอาศัยอำนาจแห่งบทบัญญัติกฎหมายเฉพาะ เช่น กรณีการตราพระราชกำหนด จะกระทำได้เฉพาะเมื่อคณะรัฐมนตรีเห็นว่าเป็นกรณีฉุกเฉินที่มีความจำเป็นรีบด่วนอันมิอาจหลีกเลี่ยงได้

จากหลักการที่กล่าวข้างต้น เมื่อพิจารณาบทบัญญัติ มาตรา 5 ตรี แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจในการกำหนดราคาขายปลีกที่ผลิตในราชอาณาจักรเป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตยาสูบแล้ว จะเห็นว่ามิใช่เพียงการให้อธิบดีซึ่งเป็นฝ่ายบริหารกำหนดวิธีการบังคับใช้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกฎหมายภาษีเท่านั้น แต่ถึงขั้นที่ให้อำนาจฝ่ายบริหารในการกำหนดฐานภาษี อันเป็นการฝ่าฝืนต่อหลักความยินยอมในทางภาษีดังที่กล่าวข้างต้น

นอกจากนี้เกี่ยวกับการกำหนดราคาขายเส้นหรือยาสูบที่ผลิตในราชอาณาจักรเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ยังกำหนดหน้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบต้องแจ้งข้อเท็จจริงเกี่ยวกับราคาขายยาเส้นหรือยาสูบต่ออธิบดีหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมายตามแบบและภายในระยะเวลาที่อธิบดีกำหนด เพื่อใช้ในการกำหนดราคาขายเส้นหรือยาสูบ แต่เมื่อพิจารณากรณีฐานภาษีสำหรับยาเส้นหรือยาสูบนำเข้า ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ เป็นฐานในการคำนวณภาษีแล้ว จะเห็นว่า กฎหมายมิได้กำหนดให้ผู้นำเข้าต้องแจ้งข้อเท็จจริงเกี่ยวกับราคาขายเส้นหรือยาสูบแต่อย่างใด ผู้นำเข้าคงมีหน้าที่เพียงสำแดงราคา ซี.ไอ.เอฟ ตามกฎหมายศุลกากรในขั้นตอนนำเข้าเท่านั้น โดยกรมสรรพสามิตซึ่งเป็นหน่วยงานรับผิดชอบจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยตรงไม่มีอำนาจเข้าไปตรวจสอบควบคุมการสำแดงราคา ซี.

<sup>6</sup> บทบัญญัติมาตรา 34 แห่งรัฐธรรมนูญของประเทศฝรั่งเศส บัญญัติว่า “ การกำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับฐานภาษี อัตราภาษี และวิธีการจัดเก็บภาษีทุกประเภท ต้องกระทำในรูปแบบกฎหมาย และนอกจากนั้นยังบัญญัติให้ระบบภาษีต้องถูกกำหนดโดยฝ่ายนิติบัญญัติเท่านั้น ”

ไอ.เอฟ ดังกล่าวได้ ข้อกำหนดที่แตกต่างกันเกี่ยวกับการกำหนดราคายาสูบดังกล่าวจึงทำให้เกิดความไม่เสมอภาคทางภาษีของผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบในประเทศและนำเข้า นอกจากนี้การที่กรมสรรพสามิตไม่มีอำนาจกำหนดราคายาสูบนำเข้าได้ ยังทำให้การเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบนำเข้าอาจไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร เนื่องจากราคา ซี.ไอ.เอฟ ที่ผู้นำเข้าต้องแจ้งขณะนำเข้าจะมีผลต่อภาระภาษี หากผู้นำเข้าแจ้งราคา ซี.ไอ.เอฟ ต่ำกว่าความเป็นจริงจะทำให้ภาระภาษีที่ผู้นำเข้าต้องชำระมีจำนวนลดต่ำลงไปด้วย เมื่อกฎหมายมิได้ให้อำนาจกรมสรรพสามิตซึ่งเป็นหน่วยงานจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยตรง และมีความเชี่ยวชาญสามารถพิจารณาตรวจสอบการแจ้งราคายาสูบได้อย่างมีประสิทธิภาพมีอำนาจตรวจสอบการแจ้งราคาได้ด้วยแล้วจึงอาจส่งผลให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากยาสูบนำเข้าไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

ประการที่สอง การกำหนดมูลค่าฐานภาษีโดยใช้ฐานราคา ณ โรงงานอุตสาหกรรมยาสูบและราคา ซี.ไอ.เอฟ มีความยุ่งยากซับซ้อนในการกำหนดมูลค่าฐานภาษีมากและเปิดช่องให้เจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีใช้ดุลพินิจในการกำหนดฐานภาษีเป็นอย่างมาก ทำให้ฐานภาษีมีความไม่แน่นอน และการบริหารจัดการภาษีไม่มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้รายได้ภาษีมีความไม่แน่นอน ทั้งยังก่อให้เกิดภาระในการจัดเก็บภาษีทั้งในส่วนของหน่วยงานจัดเก็บและภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายของผู้เสียภาษีมากขึ้นกว่าปกติ

ประการที่สาม การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามมูลค่าโดยใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ เป็นฐานในการคำนวณภาษีสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบนำเข้า ส่งผลให้ผู้นำเข้าใช้มาตรการต่างๆทำให้ราคา ซี.ไอ.เอฟ ลดต่ำลงเพื่อประโยชน์ด้านภาษี มาตรการดังกล่าวอาจเป็นกรณีผู้นำเข้าใช้วิธีแจ้งฐานราคา ซี.ไอ.เอฟ ต่ำกว่าความเป็นจริง หรือใช้วิธีการถ่ายโอนราคาระหว่างผู้ผลิตและจำหน่ายหรือผู้นำเข้าซึ่งมีความสัมพันธ์กัน ถ่ายโอนต้นทุนและกำไรไปยังผู้จำหน่าย (Tax Evasion) นอกจากนี้ปัจจุบันยังพบว่า ผู้นำเข้าได้ใช้วิธีการเสนอผลิตภัณฑ์ยี่ห้อใหม่ที่มีราคาต่ำกว่ายาสูบยี่ห้อเดิม (Down Trading Effect) มาตรการต่างๆดังกล่าวข้างต้นส่งผลให้ราคา ซี.ไอ.เอฟ ลดต่ำลงกว่าความเป็นจริง ซึ่งจะทำให้ภาระภาษีที่ผู้นำเข้าต้องชำระลดต่ำตามไปด้วย

สาเหตุที่ผู้นำเข้าใช้มาตรการในการทำให้ราคา ซี.ไอ.เอฟ ลดต่ำลงเป็นผลมาจากการกำหนดฐานภาษีตามมูลค่า ภาระภาษีจะมีความสัมพันธ์กับราคายาสูบ หากราคายาสูบสูงขึ้นภาระจะสูงตามไปด้วย ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าเป็นลักษณะประจำของการกำหนดฐานภาษีตามมูลค่า ซึ่งผลของการที่ผู้นำเข้าใช้มาตรการในการทำให้ราคา ซี.ไอ.เอฟ ลดต่ำลงดังกล่าว จะทำให้จำนวนภาษีที่รัฐจะได้รับจากยาสูบนำเข้าลดต่ำลงไปด้วย ประกอบกับระบบการตรวจสอบการแจ้งฐาน

ราคา ซี.ไอ.เอฟ ของหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศไทยยังไม่เข้มแข็ง จึงทำให้สภาพปัญหาดังกล่าวมีความรุนแรงในปัจจุบัน

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามมูลค่าของประเทศไทยในปัจจุบันประสบปัญหาสำคัญ คือ ทำให้การจัดเก็บภาษียาสูบไม่มีประสิทธิภาพ เป็นผลให้รายได้ภาษีมีความไม่แน่นอน แต่อย่างไรก็ตาม การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามมูลค่าจะมีข้อดีในแง่ที่มีความยืดหยุ่นตามภาวะเศรษฐกิจ เนื่องจากฐานภาษีถูกกำหนดโดยราคาซึ่งจะรวมเอาต้นทุนและกำไรไว้แล้ว ทำให้ไม่มีความจำเป็นต้องปรับอัตราภาษีตามภาวะเงินเฟ้อ และการจัดเก็บภาษีจากฐานราคาจะส่งต่อผลดีต่อการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ เนื่องจากอุตสาหกรรมยาสูบภายในของประเทศไทยยังไม่เข้มแข็ง ผลิตสินค้าได้คุณภาพต่ำกว่าสินค้าจากต่างประเทศ ทำให้สินค้าจากต่างประเทศซึ่งมีคุณภาพสูงกว่าและจำหน่ายในราคาสูงกว่ายาสูบภายในประเทศต้องรับภาระภาษีมากกว่าสินค้าภายในประเทศ การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามมูลค่าจึงช่วยคุ้มครองอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศได้ในทางหนึ่ง

เกี่ยวกับการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษี จากการศึกษาลักษณะการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษียาสูบของต่างประเทศ กรณีของประเทศออสเตรเลีย<sup>7</sup> พบว่า ประเภทสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและอัตราภาษีสรรพสามิตของประเทศออสเตรเลียจะถูกกำหนดโดยสภา (Parliament) ในส่วนของการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบ ปัจจุบันประเทศออสเตรเลียกำหนดให้ใช้โครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพ โดยบุหรี่ยาสูบและซิการ์จัดเก็บจากฐานภาษีตามสภาพต่อมวน (Per Stick) ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นจัดเก็บตามสภาพต่อน้ำหนัก (Per Kilogram) นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดมาตรฐานของมวนบุหรี่ยาสูบไว้ว่า บุหรี่หรือซิการ์หนึ่งมวนต้องมีน้ำหนักไม่เกิน 0.8 กรัม สำหรับอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบถูกกำหนดโดยพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1921 ซึ่งเป็นการกำหนดอัตราตามสภาพต่อมวนกรณีบุหรี่ยาสูบหรือซิการ์และต่อน้ำหนักกรณีผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น โดยข้อมูลปัจจุบันอัตราภาษีสรรพสามิตบุหรี่ยาสูบซึ่งบรรจุยาสูบ 0.8 กรัม เท่ากับ 0.25450 เหรียญออสเตรเลียต่อมวน ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นที่มีปริมาณยาสูบมากกว่า 0.8 กรัม เสียภาษีสรรพสามิตตามน้ำหนักที่ 318.14 เหรียญออสเตรเลียต่อปริมาณยาสูบ 1 กิโลกรัม

<sup>7</sup> Excise guidelines for the tobacco industry: Introduction. Retrieved March 2009, from The Australian Taxation Office, <http://law.atolaw.view.htm?DocID=SAV%2FTOBACCO%2F00002>

ลักษณะการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษียาสูบของประเทศออสเตรเลีย ซึ่งกำหนดตามสภาพต่อมวนหรือต่อน้ำหนักยาสูบและใช้อัตราภาษีอัตราเดียวกันทั้งยาสูบที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้า เป็นผลให้สินค้ายาสูบทุกยี่ห้อต้องรับภาระภาษีเท่ากัน จึงทำให้ฐานภาษีมีความแน่นอน และไม่ประสบปัญหาการแจ้งฐานภาษีต่ำกว่าจริงหรือการถ่ายโอนเหมือนอย่างของประเทศไทย เนื่องจากราคาไม่มีผลต่อภาระภาษี อีกทั้งการที่กฎหมายกำหนดมาตรฐานของยาสูบโดยกำหนดว่า บุหรี่ซีกาแรตหนึ่งมวนต้องมีน้ำหนักไม่เกิน 0.8 กรัม ช่วยป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีโดยการเพิ่มหรือลดน้ำหนักของบุหรี่ต่อมวน ซึ่งในอดีตประเทศออสเตรเลียจัดเก็บภาษียาสูบจากฐานน้ำหนักของบุหรี่ยรวมกับกระดาษที่ห่อยาสูบและกันกรอง แต่ไม่นับรวมซองบุหรี่ ส่วนยาสูบชนิดสอดใช้หรือมวนยาเองจัดเก็บภาษีจากฐานน้ำหนักของยาสูบ ไม่รวมบรรจุภัณฑ์มาโดยตลอดตั้งแต่ปี พ.ศ. 2544 สาเหตุสำคัญที่ทำให้มีการเปลี่ยนแปลงฐานภาษีเช่นปัจจุบันมาจากการจัดเก็บภาษีบุหรี่จากฐานน้ำหนักทำให้ผู้ผลิตบุหรี่ยพยายามลดต้นทุนด้วยการลดน้ำหนักของบุหรี่ และเปลี่ยนมาบรรจุบุหรี่จำนวนมวนมากขึ้นในหนึ่งซอง ทำให้บุหรี่ของมีขนาดใหญ่ขึ้น และผู้บริโภครู้สึกว่าการมีราคาต่อซองถูกลง เพราะหนึ่งซองมีหลายมวนทำให้ปริมาณการสูบบุหรี่เพิ่มขึ้น รัฐจึงปรับเปลี่ยนฐานภาษีมาจัดเก็บภาษีจากฐานต่อมวนโดยกำหนดมาตรฐานน้ำหนักต่อมวนบุหรี่คือ 0.8 กรัม เพื่อแก้ไขปัญหาการลดน้ำหนักของบุหรี่ต่อมวน การเพิ่มขนาดซองและทำให้แน่ใจได้ว่าราคาของบุหรี่ต่อมวนไม่ลดลงและบุหรี่ที่น้ำหนักต่ำมีราคาสูงขึ้น

โครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพของประเทศออสเตรเลียในปัจจุบัน โดยทั่วไปจะประสบปัญหาเช่นเดียวกับทุกประเทศที่ใช้โครงสร้างอัตราตามสภาพ กล่าวคือ ฐานภาษีจะไม่ยืดหยุ่นตามภาวะเศรษฐกิจ ทำให้รายได้ภาษีที่แท้จริงหลังจากปรับตามอัตราเงินเฟ้อแล้ว มีแนวโน้มลดลงแต่อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1921 ของประเทศออสเตรเลียกำหนดให้มีการปรับอัตราภาษีตามดัชนีราคาผู้บริโภค (Consumer Price Index: CPI) ทุก 6 เดือน เพื่อให้คงไว้ซึ่งราคาที่แท้จริงของบุหรี่ไม่ให้ลดลงตามอัตราเงินเฟ้อ<sup>8</sup> จึงสามารถจัดการกับปัญหาดังกล่าวได้ในระดับหนึ่ง อีกทั้งในการปรับปรุงอัตราภาษีดังกล่าวพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ค.ศ. 1921 ยังกำหนดให้ใช้กระบวนการทางรัฐสภา ลักษณะการกำหนดอัตราภาษีของประเทศออสเตรเลียจึงสอดคล้องกับหลักทฤษฎีความยินยอมทางภาษีอากร

สำหรับประเทศแคนาดา จากการศึกษาพบว่า ลักษณะการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีจะกำหนดให้ใช้โครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพทั้งกรณีของบุหรี่ซีกาแรตและผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นเช่นเดียวกับของประเทศออสเตรเลีย แต่จะกำหนดหลายรูปแบบแตกต่างกันไปตามประเภทของ

<sup>8</sup> เฟิงอ้าง.

ยาสูบ เช่น บุหรี่ ยาสูบบมวน และซิการ์ใช้ต่อมวนหรือแท่ง (Stick) ผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นใช้น้ำหนัก (Kilogram หรือ Gram) โดยกฎหมายกำหนดให้บรรจุหีบห่อบุหรี่ได้ตั้งแต่ 20-25 มวนต่อซอง (Pack) ส่วนอัตราภาษีตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศแคนาดา กำหนดอัตราภาษีแตกต่างกันตามประเภทสินค้า และแตกต่างกันระหว่างสินค้ายาสูบที่ผลิตในประเทศและสินค้ายาสูบนำเข้า

โครงสร้างอัตราภาษีของประเทศแคนาดาใช้โครงสร้างภาษีตามสภาพเช่นเดียวกับของประเทศออสเตรเลีย คงแตกต่างกันในรายละเอียดเรื่องการแยกประเภทผลิตภัณฑ์ยาสูบ การกำหนดมาตรฐานยาสูบ และอัตราภาษีจะแตกต่างกันระหว่างสินค้ายาสูบที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้า<sup>9</sup> ซึ่งลักษณะโครงสร้างอัตราภาษีดังกล่าวจะให้ผลที่ไม่แตกต่างกันมากกับของประเทศออสเตรเลีย ความแตกต่างที่สำคัญ คือ ของประเทศแคนาดาจะมีการจัดเก็บอากรพิเศษเพิ่มเติมจากผลิตภัณฑ์ยาสูบนำเข้า ทำให้ผลิตภัณฑ์ยาสูบนำเข้าต้องรับภาระภาษีมากกว่ายาสูบที่ผลิตในประเทศ ซึ่งเป็นการคุ้มครองการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศได้ในทางหนึ่ง

ส่วนข้อกำหนดใน FCTC มิได้กำหนดว่าแต่ละประเทศจะต้องใช้โครงสร้างฐานภาษีแบบใดเป็นการเฉพาะ เพียงแต่แนะนำภาคีสมาชิกควรใช้มาตรการทางภาษีที่เหมาะสมเพื่อให้การควบคุมการบริโภคยาสูบได้ผล<sup>10</sup> แต่ทั้งนี้จากการศึกษาของธนาคารโลกสรุปว่า<sup>11</sup> ในการกำหนดโครงสร้างฐานภาษีจะต้องพิจารณาทุกปัจจัยที่เกี่ยวข้อง เช่น กำลังซื้อของผู้ซื้อในประเทศ อัตราภาษีและโครงสร้างภาษีของประเทศเพื่อนบ้าน ความสามารถของเจ้าหน้าที่ในการจัดเก็บภาษี ความจำเป็นที่จะต้องมีการเพิ่มภาษี และความจำเป็นที่จะต้องแก้ไขปัญหาความเจ็บป่วยอันเกิดจากการบริโภคยาสูบ โดยปัจจัยเหล่านี้จำเป็นต้องนำมาพิจารณาร่วมกัน

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีของแต่ละประเทศจะแตกต่างกันไป และลักษณะของการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีแต่ละแบบจะให้ผลที่แตกต่างกัน มีข้อดีและข้อเสียคนละแบบ แต่สำหรับการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีของประเทศไทยในปัจจุบันยัง

<sup>9</sup> Excise Duty Memoranda Series: Rates of Excise Duty. Retrieved March 2009, from The Canada Revenue Agency, <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/em/edm1-5-1/edm1-5-1-e.pdf>

<sup>10</sup> มาตรา 5 แห่งกรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ

<sup>11</sup> อังแล้ว เจริญธรรมที่ 1, น. 263-267.

ประสบปัญหามากดังที่กล่าวในตอนต้น ผู้เขียนจึงเห็นควรให้มีการแก้ไขพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ที่เกี่ยวข้องกับกำหนดยุทธศาสตร์สร้างฐานภาษียาสูบ โดยแนวทางในการกำหนดยุทธศาสตร์สร้างฐานภาษียาสูบอาจทำได้ใน 3 รูปแบบ คือ รูปแบบแรก กำหนดให้ใช้อัตราภาษีตามมูลค่า รูปแบบที่สอง กำหนดให้ใช้อัตราตามสภาพ และรูปแบบที่สาม กำหนดให้ใช้อัตราภาษีแบบผสมระหว่างอัตราตามมูลค่าและอัตราตามสภาพ

สำหรับข้อเสนอการใช้อัตราภาษีตามมูลค่าโดยกำหนดฐานภาษีจากราคายาสูบนั้น เห็นว่า แนวทางดังกล่าวไม่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย เนื่องจากการกำหนดฐานภาษีจากราคายาสูบ จะมีความยุ่งยากซับซ้อนในการกำหนดราคายาสูบมาก ไม่เหมาะสมสำหรับประเทศไทยซึ่งระบบการบริหารจัดเก็บภาษีไม่เข้มแข็ง ทำให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เช่นที่ประสพอยู่ในปัจจุบัน นอกจากนี้ การกำหนดฐานภาษีจากราคายาสูบจะส่งผลให้ผู้ประกอบการใช้มาตรการด้านราคาแข่งขัน โดยการลดราคาและคุณภาพยาสูบลงเพื่อให้บริการภาษีน้อย ซึ่งแนวทางดังกล่าวไม่ส่งผลดีต่อการควบคุมการบริโภคยาสูบและยังทำให้ผู้บริโภคต้องรับผลร้ายจากคุณภาพยาสูบที่ต่ำลง

ส่วนข้อเสนอให้ใช้อัตราภาษีแบบผสมระหว่างอัตราอัตราสภาพและตามมูลค่า มีข้อดีในลักษณะที่ทำให้รายได้ภาษีมีความแน่นอนจากผลของอัตราภาษีตามสภาพ และอัตราภาษีจะมีความยืดหยุ่นตามภาวะเศรษฐกิจจากผลของอัตราภาษีตามมูลค่า แต่อย่างไรก็ตามผู้เขียนเห็นว่าแนวทางนี้ไม่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย เนื่องโครงสร้างอัตราภาษีแบบผสมมียุ่งยากซับซ้อนในทางปฏิบัติทั้งในส่วนของผู้เสียภาษีและหน่วยงานจัดเก็บ อีกทั้งในการใช้โครงสร้างอัตราภาษีแบบผสมก็ยังคงต้องใช้ฐานราคาในการคำนวณภาษี ซึ่งจะประสบปัญหาการกำหนดฐานราคา เช่นเดียวกับที่ประสพอยู่ในปัจจุบัน แนวทางการใช้โครงสร้างอัตราภาษีแบบผสมจึงไม่อาจแก้ปัญหาที่ประเทศไทยประสพอยู่ในปัจจุบันได้

แนวทางที่เหมาะสมในการกำหนดยุทธศาสตร์สร้างฐานภาษียาสูบของประเทศไทย ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีให้เป็นไปในแนวทางเดียวกับของประเทศออสเตรเลีย กล่าวคือ ใช้อัตราตามสภาพสำหรับผลิตภัณฑ์ยาสูบทุกประเภท โดยให้แยกผลิตภัณฑ์ยาสูบเป็น 2 ประเภท คือ บุหรี่ซิการ์และซิการ์ ให้ใช้อัตราภาษีตามสภาพต่อมวนยาสูบ โดยกำหนดมาตรฐานของยาสูบต่อมวนให้มีน้ำหนักไม่เกินจำนวนที่เหมาะสม และผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นให้ใช้อัตราภาษีตามสภาพต่อมวนน้ำหนักยาสูบ คิดเป็นกรัมหรือกิโลกรัม

การปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีในแนวทางดังกล่าวมีความเหมาะสมสำหรับประเทศไทย เนื่องจากสภาพปัญหาในปัจจุบัน ประเทศไทยประสบปัญหาการแจ้งฐานราคาต่ำกว่าความ

เป็นจริง การใช้ฐานภาษีตามสภาพ (ปริมาณยาสูบ) สามารถแก้ปัญหาเหล่านั้นได้ทั้งหมด เนื่องจากในการใช้ฐานภาษีตามสภาพจะใช้ปริมาณยาสูบมาเป็นฐานในการคำนวณภาษี ราคา ยาสูบไม่มีผลต่อภาระภาษี อีกทั้งการใช้ฐานภาษีตามสภาพโดยคำนวณภาษีจากปริมาณยาสูบ จะง่ายต่อการบริหารการจัดเก็บ เหมาะสำหรับประเทศไทยที่ระบบการบริหารจัดเก็บภาษีไม่ เข้มแข็ง หน่วยงานจัดเก็บสามารถตรวจสอบจำนวนภาษีได้จากการนับปริมาณสินค้า ทำให้การ จัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพมากขึ้น

อย่างไรก็ตาม การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพโดยใช้ปริมาณยาสูบเป็นฐาน ในการคำนวณภาษีดังที่กล่าว จะประสบกับปัญหาความไม่ยืดหยุ่นของอัตราภาษีต่อภาวะเงินเฟ้อ เป็นผลให้จำนวนภาษีหลังปรับลดตามอัตราเงินเฟ้อแล้วจะมีจำนวนลดลง กรณีดังกล่าวของ ประเทศออสเตรเลียได้กำหนดไว้ในกฎหมาย โดยให้มีการทบทวนอัตราภาษียาสูบทุก 6 เดือน จึง ทำให้ปัญหาความไม่ยืดหยุ่นของอัตราภาษีหมดไป สำหรับของประเทศไทยหากมีการแก้ไขการ กำหนดโครงสร้างอัตราภาษีโดยใช้อัตราภาษีตามสภาพแล้ว ผู้เขียนมีความเห็นว่า ปัญหาความไม่ ยืดหยุ่นของอัตราภาษีดังกล่าวเป็นลักษณะประจำของอัตราภาษีตามสภาพ หน่วยงานจัดเก็บภาษี จึงต้องมีการทบทวนอัตราภาษีที่ใช้บังคับและเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติให้เปลี่ยนแปลงอัตราภาษี อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้อัตราภาษีสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจอยู่เสมอ หากได้ทำตามแนวทาง ดังกล่าวก็จะสามารถแก้ไขปัญหาได้ โดยไม่จำเป็นต้องกำหนดไว้ในกฎหมายเหมือนเช่นของประเทศ ออสเตรเลีย

มีข้อโต้แย้งบางประการเกี่ยวกับการใช้อัตราภาษีตามสภาพ กล่าวคือ หากมีการนำ ฐานภาษีตามสภาพมาใช้กับประเทศไทย จะกระทบต่อกิจการยาสูบของรัฐซึ่งมีความสามารถในการ แข่งขันน้อยกว่าผู้ประกอบการยาสูบนำเข้า เนื่องจากการใช้ฐานภาษีตามสภาพทำให้ ยาสูบที่ผลิตในประเทศและยาสูบนำเข้าต้องรับภาระภาษีเท่ากัน ต่อปัญหานี้ผู้เขียนมีความเห็นว่า การใช้ฐานภาษีตามสภาพแม้จะส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการยาสูบภายในประเทศ ดังที่กล่าวก็ตาม แต่ในด้านกลับกันจะเป็นการส่งเสริมให้ผู้ประกอบการยาสูบ ภายในประเทศพัฒนาคุณภาพยาสูบเพื่อแข่งขันกับยาสูบนำเข้า ซึ่งจะส่งผลดีต่อผู้บริโภคที่จะได้ บริโภคยาสูบที่มีคุณภาพมากขึ้นและเป็นอันตรายต่อสุขภาพน้อยกว่า ดังนั้น แม้การใช้ฐานภาษี ตามสภาพจะกระทบต่อกิจการยาสูบของรัฐอยู่บ้าง แต่เมื่อคำนึงถึงว่าผู้บริโภคจะได้รับสินค้าที่เป็น อันตรายต่อสุขภาพน้อยกว่าก็เป็นสมควรอยู่แล้ว การกำหนดฐานภาษีตามสภาพจึงมีความ เหมาะสมสำหรับประเทศไทยมากกว่า

การกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพโดยใช้ปริมาณยาสูบเป็นฐานในการคำนวณภาษีตามที่ผู้เขียนเสนอ สามารถแก้ไขปัญหาการจกเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบที่ประเทศไทยประสบอยู่ในปัจจุบันได้ ทำให้การบริหารจกเก็บภาษียาสูบมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ด้านการอำนวยรายได้ของภาษียาสูบ แต่วัตถุประสงค์สำคัญของภาษียาสูบอีกประการที่จะละเลยเสียมิได้ คือ วัตถุประสงค์ด้านการควบคุมการบริโภคยาสูบ การจะให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว แม้จะได้แก้ไขให้ใช้โครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพตามที่ผู้เขียนเสนอในตอนต้นแล้วก็ตาม แต่ก็อาจไม่ทำให้วัตถุประสงค์ด้านการควบคุมการบริโภคประสบผลสำเร็จได้ เนื่องจากองค์ประกอบสำคัญของ การควบคุมการบริโภคยาสูบให้ได้ผล คือ ราคาขายปลีกยาสูบภายในประเทศ ซึ่งจะผลต่อการตัดสินใจของผู้บริโภค หากราคาขายปลีกอยู่ในระดับต่ำ จะทำให้ปริมาณการบริโภคยาสูบเพิ่มมากขึ้น โครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพแม้จะสามารถแก้ไขปัญหาความไม่แน่นอนของฐานภาษีได้ แต่ก็มีได้เป็นตัวกำหนดราคาขายปลีกยาสูบภายในประเทศ

สำหรับแนวทางในการควบคุมการบริโภคยาสูบให้ได้ผล FCTC แนะนำว่า<sup>12</sup> นอกจากมาตรการด้านภาษีแล้ว ประเทศภาคีสมาชิกควรใช้มาตรการด้านราคาควบคู่ไปกับมาตรการด้านภาษีด้วย ซึ่งผู้เขียนเห็นด้วยกับแนวทางดังกล่าว แต่อย่างไรก็ตามจากการศึกษาบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 เกี่ยวกับการกำหนดราคาขายปลีกอันถือได้ว่าเป็นมาตรการด้านราคาตามที่ FCTC กำหนด พบว่า ยังไม่สามารถควบคุมราคาขายปลีกยาสูบได้อย่างมีประสิทธิภาพ และได้ส่งผลไปในทางควบคุมการบริโภคยาสูบแต่อย่างใด เนื่องจากมาตรการการกำหนดราคาขายปลีกยาสูบดังกล่าวเป็นการกำหนดราคาขั้นสูงหรือเพดานราคา<sup>13</sup> ทำให้รัฐบาลสามารถเข้าแทรกแซงราคาขายปลีกโดยการประกาศกำหนดเพดานราคาขายปลีกยาสูบได้ ผู้ขายปลีกไม่สามารถขายปลีกยาสูบเกินกว่าราคาที่อธิบดีประกาศกำหนด แต่ในทางปฏิบัติพบว่า การขายปลีกยาสูบภายในประเทศจะมีการจำหน่ายในราคาต่ำกว่าราคาที่ประกาศกำหนด โดยเฉพาะยาสูบนำเข้าจะมีการจำหน่ายต่ำกว่าราคาประกาศประมาณ 3 - 5 บาทต่อซอง<sup>14</sup> ในขณะที่ยาสูบภายในประเทศโดยส่วนมากจะจำหน่ายตามราคาเพดานที่ประกาศกำหนด

<sup>12</sup> มาตรา 6 แห่งกรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ

<sup>13</sup> มาตรา 23 ให้อธิบดีมีอำนาจประกาศกำหนดราคาขายปลีก การขายยาสูบห้ามมิให้ขายเกินราคาที่อธิบดีประกาศกำหนด

<sup>14</sup> ชลธาร วิศรุตวงศ์, การจกเก็บภาษีสรรพสามิตบุหรี่ชิกาแรตเพื่อควบคุมการสูบบุหรี่ชิกาแรต, (กรุงเทพมหานคร: เจริญดีมีนคังการพิมพ์, 2550), น. 131.

สาเหตุที่ผู้นำเข้าสามารถจำหน่ายยาสูบได้ต่ำกว่าราคาเพดานที่ประกาศกำหนดอาจเป็นเพราะผู้นำเข้าซึ่งเป็นผู้ผลิตยาสูบรายใหญ่ มีความสามารถในการแข่งขันมากกว่าผู้ผลิตยาสูบภายในประเทศ ผู้นำเข้าจึงใช้มาตรการด้านราคาในการแข่งขัน โดยการยอมรับกำไรในอัตราต่ำเพื่อรักษาส่วนแบ่งตลาด นอกจากนี้ในปัจจุบันพบว่า ผู้ผลิตยาสูบนำเข้ารายใหญ่หลายรายได้ย้ายฐานการผลิตเข้ามายังประเทศสมาชิกเขตการค้าเสรีอาเซียน (AFTA) เพื่อให้ได้รับสิทธิพิเศษทางศุลกากร โดยลดอากรขาเข้าจากร้อยละ 60 เหลือร้อยละ 5 เป็นผลให้ผู้นำเข้าสามารถขายปลีกยาสูบได้ในราคาต่ำกว่าในอดีต

การที่ผู้ผลิตยาสูบใช้มาตรการด้านราคาโดยการจำหน่ายยาสูบในราคาต่ำกว่าราคาเพดานขั้นสูงที่ประกาศกำหนด ไม่ส่งผลดีต่อการควบคุมการบริโภคยาสูบ เนื่องจากราคาขายปลีกยาสูบจะมีผลประการสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริโภค หากราคาขายปลีกต่ำลงมาก จะทำให้ปริมาณการบริโภคยาสูบเพิ่มมากขึ้น นอกจากนี้การที่ผู้นำเข้ายาสูบใช้มาตรการลดราคาขายปลีกจะไม่ส่งผลดีต่อการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ เนื่องจากโครงสร้างตลาดยาสูบในปัจจุบันเป็นแบบผู้ผลิตน้อยราย ผู้นำเข้ายาสูบจากต่างประเทศเป็นกิจการขนาดใหญ่มีความสามารถในการแข่งขันมากกว่าผู้ผลิตภายในประเทศ และสามารถใช้มาตรการด้านราคาในการแข่งขันกับผู้ผลิตภายในประเทศได้ดีกว่า หากมีการใช้มาตรการด้านราคาแข่งขันกันมาก จะกระทบต่อรายได้ของกิจการยาสูบภายในประเทศซึ่งเป็นกิจการของรัฐ

สำหรับแนวทางในการแก้ไขปัญหาค่ากำหนดราคาขายปลีกยาสูบภายในประเทศนั้น มีผู้เสนอให้ยกเลิกสินค้ายาสูบออกจากบัญชีสินค้าที่ได้รับสิทธิพิเศษทางศุลกากร ตามข้อตกลงเขตการค้าเสรีอาเซียน<sup>15</sup> แต่ผู้เขียนมีความเห็นว่า แนวทางในการแก้ไขปัญหาลักษณะดังกล่าวเป็นไปได้ยากในทางปฏิบัติ เนื่องจากข้อตกลงเขตการค้าเสรีอาเซียนเป็นความตกลงระหว่างประเทศ การแก้ไขไม่สามารถทำได้โดยกฎหมายภายในของประเทศไทย แนวทางแก้ไขที่เหมาะสมสำหรับปัญหานี้ ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรปรับปรุงบทบัญญัติเกี่ยวกับการกำหนดราคาขายปลีกยาสูบภายในประเทศตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 โดยเปลี่ยนจากการกำหนดเพดานราคาขายปลีกขั้นสูงเป็นการกำหนดราคาขายปลีกขั้นต่ำ และเพื่อให้การกำหนดราคาขายปลีกยาสูบสอดคล้องกับราคาที่แท้จริงของยาสูบมากที่สุด จะต้องกำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ

<sup>15</sup> สตีเฟน ฮิวแมน, เนาวรัตน์ เจริญค้า, นิภาพรรณ กังสกุลนิติ, นิทัศน์ ศิริโชติรัตน์, ชวลา ภวภูตานนท์ ณ มหาสารคาม, และ สถาพร จิรัตนานนท์, การทบทวนองค์ความรู้เกี่ยวกับการควบคุมการบริโภคยาสูบ, (กรุงเทพมหานคร: บริษัท ศูนย์การพิมพ์แก่นจันทร์ จำกัด, 2548), น.164.

ภายในประเทศและผู้นำเข้ายาสูบ มีหน้าที่ต้องแจ้งข้อเท็จจริงเกี่ยวกับราคายาสูบแก่อธิบดีตามวิธีการที่กำหนดด้วย การแก้ปัญหานี้ในแนวทางดังกล่าวจะทำให้ผู้ประกอบการไม่สามารถใช้มาตรการลดราคาขายปลีกยาสูบเพื่อแข่งขันทางธุรกิจได้ ซึ่งจะทำให้การควบคุมการบริโภคยาสูบมีประสิทธิภาพมากขึ้น อีกทั้งแนวทางดังกล่าวยังช่วยปกป้องการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศในอีกทางหนึ่งด้วย

ข้อพิจารณาประการต่อมาเกี่ยวกับโครงสร้างอัตราภาษียาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 คือ เกี่ยวกับระดับอัตราภาษียาสูบ โดยการศึกษาในประเด็นนี้ ผู้เขียนจะทำการศึกษาจากข้อมูลพฤติกรรมกรรมการบริโภคยาสูบของประชากรไทย เพื่อให้ทราบว่ายโยบายอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบที่ผ่านมาในอดีตส่งผลต่อการบริโภคยาสูบเพียงใด และแนวทางในการใช้นโยบายอัตราภาษีควรเป็นไปในแนวทางใด

จากการศึกษาพฤติกรรมกรรมการบริโภคยาสูบของประชากรไทยตั้งแต่ ปี พ.ศ.2534-2549<sup>16</sup> สถานการณ์การบริโภคยาสูบของประชากรไทยแสดงได้โดยตาราง ดังนี้

ตารางที่ 1 จำนวนและอัตราการสูบบุหรี่เป็นประจำของประชากรไทย พ.ศ. 2534 -

2549

ปี พ.ศ.	รวม		ชาย		หญิง	
	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)
2534	11,667,146	30.46	10,599,294	55.63	885,499	4.60
2539	11,026,602	25.36	10,623,778	49.21	650,182	2.97
2544	10,570,784	22.47	9,994,953	42.93	575,832	2.42
2547	9,632,138	19.47	9,101,989	38.81	530,149	2.11
2549	9,535,483	18.94	9,015,933	36.91	519,550	2.00
อัตราการเปลี่ยนแปลง		-37.82		-33.65		-56.52

<sup>16</sup> การสำรวจพฤติกรรมกรรมการสูบบุหรี่ของประชากรไทยอายุ 15 ปีขึ้นไป พ.ศ.2534 - 2549, สืบค้นเมื่อเมษายน 2552, จากมหาวิทยาลัยมหิดล, ศูนย์วิจัยและจัดการความรู้เพื่อควบคุมยาสูบ, [http://www.trc.or.th/upload/tobacco\\_info/situation49.pdf](http://www.trc.or.th/upload/tobacco_info/situation49.pdf)

ตารางที่ 2 จำนวนและอัตราการสูบบุหรี่เป็นครั้งคราวของประชากรไทย พ.ศ. 2534 – 2549

ปี พ.ศ.	รวม		ชาย		หญิง	
	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)
2534	590,528	1.54	705,438	3.70	67,444	0.35
2539	1,498,651	3.45	1,134,393	5.25	116,901	0.53
2544	1,414,090	3.01	1,288,321	5.23	125,769	0.53
2547	1,726,597	3.49	1,598,029	6.52	128,568	0.52
2549	1,497,548	2.97	1,290,922	5.28	206,625	0.80
อัตราการ เปลี่ยนแปลง		+92.86		+42.73		+128.57

ตารางที่ 3 จำนวนและอัตราการสูบบุหรี่เป็นประจำของเยาวชนไทย พ.ศ. 2534 – 2539

ปี พ.ศ.	อายุ 11 – 14 ปี		อายุ 15 – 18 ปี		อายุ 19 – 24 ปี	
	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)
2534	27,507	0.43	460,804	9.16	1,971,783	27.58
2539	13,747	0.28	325,970	6.87	1,625,131	23.88
2544	8,338	0.19	253,976	5.39	1,287,276	19.22
2547	4,240	0.10	200,348	4.29	1,068,892	15.94
2549	5,283	0.13	202,509	4.46	946,837	15.72
อัตราการ เปลี่ยนแปลง		-69.77		-51.31		-43.00

ตารางที่ 4 จำนวนและอัตราการสูบบุหรี่เป็นครั้งคราวของเยาวชนไทย พ.ศ. 2534 – 2539

ปี พ.ศ.	อายุ 11 – 14 ปี		อายุ 15 – 18 ปี		อายุ 19 – 24 ปี	
	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)	จำนวน (คน)	อัตรา (ร้อยละ)
2534	4,723	0.07	144,879	2.88	168,296	2.35
2539	8,763	0.18	94,955	2.00	288,087	4.23
2544	1,123	0.03	49,675	1.05	228,252	3.40
2547	2,936	0.07	99,833	2.19	333,730	4.98
2549	11,758	0.28	99,714	2.20	237,533	3.94
อัตราการ เปลี่ยนแปลง		+300.00		-23.61		+67.66

ตารางที่ 5 อัตราการสูบบุหรี่จำแนกตามการศึกษา พ.ศ. 2534 – 2549

ปี พ.ศ.	ไม่เคยเรียน	ประถมศึกษา	มัธยมศึกษา	อุดมศึกษาขึ้นไป
2534	29.37	36.84	22.94	18.81
2539	24.36	29.74	22.53	15.45
2544	19.62	27.12	17.26	10.38
2547	19.96	23.39	16.20	9.00
2549	15.35	23.44	16.12	7.80
อัตราการ เปลี่ยนแปลง	-47.74	-36.37	-29.75	-58.56

ตารางที่ 6 อัตราการสูบบุหรี่จำแนกตามรายได้ครัวเรือน พ.ศ. 2534 – 2549

กลุ่มรายได้	อัตราการสูบบุหรี่เป็นประจำ ต่อ 100 ประชากรของแต่ละกลุ่มรายได้					อัตราการ เปลี่ยนแปลง
	2534	2539	2544	2547	2549	
จนที่สุด	40.88	26.72	25.70	24.42	21.96	-46.29
เกือบจน	30.61	25.50	26.07	21.42	21.56	-29.57
ปานกลาง	27.42	26.52	23.59	20.71	19.27	-29.73
เกือบรวย	27.01	25.41	22.56	17.37	14.86	-44.98
รวยที่สุด	27.09	23.01	15.26	13.13	13.35	-50.72

ตารางที่ 7 อัตราการสูบบุหรี่ จำแนกตามเขตการปกครองและเพศ พ.ศ. 2534 – 2539

ปี พ.ศ.	ประชากรรวม		ประชากรชาย		ประชากรหญิง	
	นอกเขต	ในเขต	นอกเขต	ในเขต	นอกเขต	ในเขต
2534	33.67	23.22	59.75	45.47	5.36	3.02
2539	27.75	20.27	53.22	40.41	3.29	2.29
2544	24.85	17.72	47.02	34.44	2.57	2.13
2547	21.82	14.86	41.05	29.19	2.40	1.55
2549	20.85	14.70	40.19	29.33	2.19	1.62
อัตราการ เปลี่ยนแปลง	-38.08	-36.69	-32.74	-35.50	-59.14	-46.36

จากข้อมูลการสำรวจพฤติกรรมกรรมการบริโภคยาสูบของประชากรไทยดังกล่าว พบว่า พฤติกรรมการบริโภคยาสูบของประชากรจะผันแปรไปตามเพศ อายุ การศึกษา และรายได้ ส่วน แนวโน้มการบริโภคยาสูบของคนไทยมีแนวโน้มลดลงจากในอดีตอย่างต่อเนื่องในทุกกลุ่มประชากร ที่ทำการศึกษา ซึ่งในระหว่างระยะเวลาที่ทำการเก็บข้อมูล (ระหว่าง ปี 2534 – 2549) รัฐบาลมีการปรับขึ้นอัตราภาษียาสูบอย่างต่อเนื่องจากร้อยละ 55 เป็นร้อยละ 80 แสดงให้เห็นว่า การใช้

นโยบายปรับขึ้นอัตราภาษียาสูบมีผลทำให้การบริโภคยาสูบลดลง และจากการศึกษายังพบอีกว่า อัตราการลดลงของกลุ่มประชากรที่สูบบุหรี่ซึ่งเป็นเยาวชนและกลุ่มผู้มีรายได้น้อยจะมีอัตราการลดลงมากกว่าประชากรในกลุ่มอื่น แสดงให้เห็นว่ากลุ่มประชากรเหล่านี้มีความอ่อนไหวต่อราคาค่อนข้างสูง เป็นผลให้การปรับขึ้นอัตราภาษียาสูบจะช่วยลดปริมาณการบริโภคยาสูบของประชากรกลุ่มนี้ได้อย่างได้ผล แนวโน้มการบริโภคยาสูบและผลของการใช้มาตรการทางภาษีของประเทศไทยดังกล่าวสอดคล้องกับผลการศึกษาขององค์การอนามัยโลก<sup>17</sup> ซึ่งพบว่า มาตรการเพิ่มราคายาสูบโดยผ่านการเพิ่มภาษี เป็นมาตรการที่มีประสิทธิภาพมากที่สุดในการลดการบริโภคยาสูบ โดยทั่วไปพบว่า ทุกๆ 10% ของการเพิ่มภาษียาสูบจะทำให้ปริมาณการบริโภคยาสูบลดลง 4% และขณะเดียวกันยังทำให้รัฐได้รับภาษีเพิ่มขึ้นด้วย นอกจากนี้ยังปรากฏข้อมูลชี้ให้เห็นว่า ถึงแม้ภาษียาสูบจะเพิ่มขึ้นไม่มากแต่การเพิ่มขึ้นทุกครั้งทำให้ผู้บริโภคในประเทศกำลังพัฒนาจะมีปฏิกิริยาต่อการเพิ่มราคายาสูบมากกว่าประเทศพัฒนาแล้ว และยังพบอีกว่าเยาวชนและกลุ่มยากจนจะมีปฏิกิริยาต่อการเพิ่มขึ้นของราคายาสูบมากกว่าผู้ใหญ่หรือผู้ที่มีรายได้สูงกว่า ซึ่งหมายความว่า การขึ้นราคายาสูบโดยการปรับขึ้นภาษีสามารถป้องกันเยาวชนและกลุ่มผู้มีฐานะทางเศรษฐกิจต่ำจากอันตรายของยาสูบได้

จากข้อมูลการศึกษาพฤติกรรมการบริโภคยาสูบของประชากรไทยดังกล่าว ผู้เขียนมีความเห็นว่า การใช้นโยบายการขึ้นอัตราภาษียาสูบของประเทศไทยในอดีตได้ผลในทางลดปริมาณการบริโภคยาสูบอย่างมีประสิทธิภาพ และสมควรที่จะมีการปรับขึ้นอัตราภาษีอย่างต่อเนื่อง สำหรับแนวทางการปรับขึ้นอัตราภาษียาสูบ ผู้เขียนมีความเห็นว่า การปรับขึ้นอัตราภาษีต้องกระทำอย่างต่อเนื่องและต้องสอดคล้องกับภาวะเงินเฟ้อ เนื่องจากภาวะเงินเฟ้อทำให้ราคาสินค้าต่างๆ แพงขึ้น สมมุติว่า อัตราเงินเฟ้ออยู่ที่ระดับร้อยละ 5 หมายความว่า ราคาสินค้าต้องแพงขึ้นร้อยละ 5 ตามไปด้วย ซึ่งทำให้กำลังซื้อของประชาชนลดลง สินค้าชนิดหนึ่งจะแพงขึ้น ประชาชนไม่สามารถซื้อได้ด้วยจำนวนเงินเท่าเดิมแต่ต้องจ่ายเงินเพื่อซื้อเพิ่มขึ้น แต่หากราคายาสูบเท่าเดิมไม่ปรับเพิ่มตามอัตราเงินเฟ้อ จะทำให้ผู้บริโภคสามารถใช้จ่ายเงินจำนวนเท่าเดิมซื้อยาสูบได้ แต่ไม่สามารถปฏิบัติเช่นนี้กับสินค้าอื่นได้ จึงเหมือนกับว่าราคายาสูบถูกลงเมื่อเปรียบเทียบกับสินค้าอื่น ซึ่งถือเป็นแรงจูงใจให้คนบริโภคยาสูบมากขึ้น<sup>18</sup>

<sup>17</sup> อ่างแล้ว เชียงธรรมที่ 1, น. 69.

<sup>18</sup> ประกิต วาทีสารทกกิจ และ อิศรา ศานติศาสตร์, “ขึ้นภาษีตัดลมหายใจนายทุน: ชุดความรู้ลำดับที่ 2”, สำนักงานกองทุนการสร้างเสริมสุขภาพ, สืบค้นจาก <http://info.thaihealth.or.th/node/461>, เมษายน 2552

นอกจากนี้ในการปรับเปลี่ยนอัตราภาษียาสูบของประเทศไทยในอดีต จะมีการปรับเปลี่ยนเฉพาะภาษีบุหรี่ซิการ์เรต ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นมิได้ปรับเปลี่ยนตามไปด้วย ผู้เขียนมีความเห็นว่าการปรับขึ้นภาษียาสูบในลักษณะดังกล่าวไม่เหมาะสม เพราะหากมีการปรับขึ้นเฉพาะภาษีบุหรี่ซิการ์เรต จะทำให้ผู้บริโภคเปลี่ยนพฤติกรรมการบริโภคจากการสูบบุหรี่ซิการ์เรตไปบริโภคยาสูบมวนเอง ซึ่งเป็นบุหรี่ที่สามารถหาได้ง่ายในท้องถิ่น การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้บริโภคในลักษณะดังกล่าว จะไม่ทำให้ปริมาณการบริโภคยาสูบลดลงแต่อย่างใด ดังนั้น ในการปรับเพิ่มภาษียาสูบจะต้องทำให้สอดคล้องกัน โดยปรับเพิ่มทั้งกรณีบุหรี่ซิการ์เรตและผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นควบคู่กันไป

ข้อเสนอให้มีการปรับเพิ่มภาษียาสูบมักมีการโต้แย้งว่า อาจทำให้รายได้ภาษียาสูบของรัฐบาลลดลง ต่อข้อโต้แย้งดังกล่าวนี้มีข้อเท็จจริงชี้ให้เห็นว่า การปรับเพิ่มภาษียาสูบทั้งในระยะสั้นและระยะกลางจะไม่ทำให้รายได้ของรัฐบาลลดลง ทั้งนี้เพราะการขึ้นภาษีทำให้ราคายาสูบเพิ่มขึ้นร้อยละ 10 และจะทำให้รายได้เพิ่มขึ้นร้อยละ 7 ในประเทศต่างๆทั่วโลก ในบางประเทศพบว่า การขึ้นภาษีร้อยละ 10 ทำให้ลดการบริโภคยาสูบลงร้อยละ 5 และเพิ่มรายได้ภาษีของรัฐร้อยละ 5<sup>19</sup> ดังนั้น การขึ้นภาษียาสูบจึงมิได้ทำให้รายได้ภาษีของรัฐบาลลดลงแต่อย่างใด นอกจากนี้ยังมีการโต้แย้งอีกประการหนึ่งว่า การขึ้นภาษียาสูบจะทำให้ยาสูบผิดกฎหมายลักลอบเข้ามาในประเทศมากขึ้น ต่อข้อโต้แย้งดังกล่าวมีรายงานการวิจัยของธนาคารโลกระบุว่า<sup>20</sup> ตัวแปรสำคัญของการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายนั้นไม่ใช่ราคายาสูบ แต่จากการใช้ตัวชี้วัดด้านการคอร์รัปชันของธนาคารโลกที่เรียกว่า “ตัวชี้วัดความโปร่งใส” (Transparency Interaction Index) แสดงให้เห็นว่าระดับของการลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายจะสูงขึ้นคู่ขนานกับระดับการคอร์รัปชันของประเทศ เช่น ในประเทศแถบสแกนดิเนเวียซึ่งมีอัตราภาษีและราคายาสูบสูงสุด พบว่าไม่มีการนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายเลย ในทางตรงกันข้ามในประเทศที่ราคายาสูบถูกมาก เช่น อิตาลี สเปน และหลายประเทศในยุโรปกลางและตะวันออก กลับพบว่ามีการลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายเป็นจำนวนมาก

<sup>19</sup> อ่างแล้ว เจริญธรรมที่ 1, น.65-66.

<sup>20</sup> Joy de Beyer. Tobacco Smuggling: Issues and Evidence. Retrieved March 2009, from World Bank, <http://siteresources.worldbank.org/INTETC/Resources/375990-1089905986812/SmugglingNYJuly02WB.ppt>

## 4.2 ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ระบบใบอนุญาตในการบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบ

ระบบใบอนุญาตเป็นเครื่องมือที่หลายๆประเทศใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบ เพื่อกำกับ ควบคุม การดำเนินกิจกรรมต่างๆอันเกี่ยวข้องกับยาสูบไม่ว่าจะเป็นการผลิต การนำเข้า การจำหน่าย การเก็บรักษา และการขนย้ายยาสูบ เนื่องจากแนวคิดที่ว่าสินค้ายาสูบเป็นสินค้าที่ต้องควบคุมเป็นพิเศษแตกต่างจากสินค้าที่ใช้ในการอุปโภคบริโภคประเภทอื่น นอกจากนี้ระบบใบอนุญาตยังใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบเพื่อให้จัดเก็บภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย รัฐสามารถควบคุมมาตรฐานการผลิตยาสูบ ควบคุมปริมาณการผลิตและการนำเข้า อีกทั้งทราบปริมาณการผลิต การนำเข้า การจำหน่าย การเก็บรักษา และการขนย้ายบุหรี่ผ่านการรายงานและการตรวจสอบผู้ได้รับอนุญาต

การกำกับ ควบคุมและการตรวจสอบกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับยาสูบ ผ่านทางระบบใบอนุญาตจะใช้วิธีการกำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขในการออกใบอนุญาต การตรวจสอบผู้ได้รับอนุญาต กำหนดให้การดำเนินการใด ๆ เกี่ยวกับยาสูบต้องขออนุญาตก่อนจึงจะดำเนินการได้ หากดำเนินการโดยไม่ได้รับอนุญาตถือว่าเป็นความผิด และเมื่อได้รับอนุญาตแล้วหากรัฐตรวจสอบพบว่าผู้ได้รับอนุญาตไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนด จะมีบทลงโทษ ได้แก่ ปรับ หรือจำคุก หรือทั้งปรับทั้งจำ หรือสั่งพักหรือเพิกถอนใบอนุญาต

กรณีของประเทศไทยใช้ระบบใบอนุญาตในการบริหารจัดการเก็บภาษียาสูบเช่นเดียวกับหลายๆประเทศ โดยระบบใบอนุญาตของประเทศไทยตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดมาตรการควบคุมการกิจกรรมอันเกี่ยวข้องกับยาสูบตั้งแต่ก่อนจะเป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบอันได้แก่ กระบวนการเพาะปลูกยาสูบ การแปรรูปใบยาสูบ การประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ จนกระทั่งกระบวนการสุดท้ายคือการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ<sup>21</sup> จากการศึกษาพบว่า มาตรการการควบคุมผ่านทางระบบใบอนุญาตของประเทศไทยมีวัตถุประสงค์หลักอยู่ 2 ประการ คือ

<sup>21</sup> ปัจจุบันรัฐบาลมีแนวคิดว่ายานสูบนั้นเป็นสินค้าที่ต้องควบคุมการบริโภคทั้งนี้เพราะการบริโภคนั้นมีได้ก่อให้เกิดผลเสียเพียงแก่ตัวผู้บริโภคนั้น แต่ยังก่อให้เกิดผลเสียแก่บุคคลข้างเคียงด้วย และรัฐบาลต้องเสียค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนมากเพื่อรักษาผู้ป่วยด้วยโรคอันเกิดจากยาสูบ รัฐบาลจึงมุ่งที่จะควบคุมการบริโภคนยาสูบอย่างจริงจัง จึงได้ตราพระราชบัญญัติควบคุมผลิตภัณฑ์ยาสูบ พ.ศ.2535 ขึ้นใช้บังคับ โดยหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการบังคับใช้กฎหมายดังกล่าว คือ กระทรวงสาธารณสุข กฎหมายดังกล่าวมุ่งควบคุมการบริโภคนยาสูบโดยตรง ซึ่งรวมถึงการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบด้วย

ประการแรก ควบคุมคุณภาพยาสูบเพื่อให้สามารถผลิตยาสูบให้ได้คุณภาพดีที่สุด วัตถุประสงค์ในข้อนี้เห็นได้จากพระราชบัญญัติยาสูบกำหนดเงื่อนไขค่อนข้างเข้มงวดเกี่ยวกับการผลิตใบยาสูบ และการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ อันได้แก่ การกำหนดพื้นที่เพาะปลูก การใช้พันธุ์ยาสูบ การใช้สารเคมีในการเพาะปลูก มาตรการเหล่านี้กฎหมายกำหนดเพื่อต้องการให้ผลิตภัณฑ์ยาสูบได้คุณภาพมากที่สุด

ประการที่สอง ส่งเสริมให้มีการผลิตยาสูบให้ได้จำนวนมาก ทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้มาก วัตถุประสงค์ข้อนี้เห็นได้จากการกำหนดมาตรการในการออกใบอนุญาตต่างๆ สามารถกระทำได้ง่าย ไม่กำหนดหลักเกณฑ์มากนัก โดยจากการรวบรวมข้อมูลพบว่า<sup>22</sup> ปัจจุบันประเทศไทยมีการออกใบอนุญาตจำหน่ายยาสูบเป็นจำนวนมาก โดยแยกเป็นร้านขายส่งจำนวน 290 ราย ร้านขายส่งช่วงจำนวน 6,000 ราย และร้านขายปลีก จำนวน 510,000 ราย

แนวคิดการใช้ระบบใบอนุญาตของไทยดังกล่าวไม่สอดคล้องกับข้อกำหนดใน FCTC ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมการบริโภคยาสูบ โดยกำหนดให้รัฐบาลของภาคีสมาชิกพิจารณาใช้มาตรการทางนิติบัญญัติ มาตรการทางบริหาร มาตรการทางปกครอง หรือมาตรการอื่นๆ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว การใช้มาตรการควบคุมกิจกรรมต่างๆ ของการผลิตและการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยผ่านการออกใบอนุญาตเป็นมาตรการอย่างหนึ่งที่จะทำให้การควบคุมการบริโภคยาสูบได้ผล โดยจากการศึกษาพบว่า การใช้ระบบใบอนุญาตเพื่อควบคุมการผลิต และการจำหน่ายยาสูบตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ยังไม่ตอบสนองต่อนโยบายควบคุมการบริโภคยาสูบอยู่หลายประการ ดังต่อไปนี้

ประการแรก มาตรการควบคุมตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ยังไม่ครอบคลุมทุกการดำเนินกิจกรรมเกี่ยวกับยาสูบ ดังที่กล่าวในตอนต้นแล้วว่า พระราชบัญญัติยาสูบฯ ได้กำหนดมาตรการควบคุมการกิจกรรมอันเกี่ยวข้องกับยาสูบเริ่มตั้งแต่ก่อนจะเป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบ จนกระทั่งกระบวนการสุดท้ายคือการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ แต่อย่างไรก็ตาม มาตรการควบคุมดังกล่าวยังไม่สามารถทำให้การควบคุมกิจกรรมต่างๆ เกี่ยวกับยาสูบได้ผลเต็มที่ เนื่องจากรัฐไม่

<sup>22</sup> สังคิต พิริยะรังสรรค์, รัตพงษ์ สอนสุภาพ, ศรัณย์ ธิติลักษณ์, และประจักษ์ น้ำประสานไทย, ขบวนการค้าหรือปลอมในประเทศไทย, (กรุงเทพมหานคร: โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง และศูนย์ศึกษาเศรษฐศาสตร์การเมือง คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2547), น.69.

สามารถตรวจสอบปริมาณและการเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบได้โดยเฉพาะสินค้ายาสูบนำเข้าในกรณีเดียวกันนี้ ประเทศออสเตรเลียจะทำการควบคุมการขนย้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบผ่านทางระบบการออกใบอนุญาต<sup>23</sup> โดยกฎหมายบัญญัติให้การขนย้ายจะต้องมีการขออนุญาตก่อนจึงจะกระทำได้ ดังนั้น เพื่อให้การควบคุมกิจกรรมในการผลิตและจำหน่ายผลิตยาสูบมีประสิทธิภาพ ผู้เขียนเห็นว่า ควรปรับปรุงกฎหมายโดยกำหนดให้ผู้ครอบครองผลิตภัณฑ์ยาสูบจะต้องขออนุญาตก่อนมีการเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบทุกครั้ง และจะต้องให้อำนาจหน่วยงานจัดเก็บภาษีมีอำนาจเข้าตรวจสอบปริมาณของผลิตภัณฑ์ยาสูบที่จะทำการเคลื่อนย้ายในแต่ละครั้งได้

ประการที่สอง อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตต่างๆตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 อยู่ในระดับต่ำ โดยจากการศึกษาพบว่า อัตราค่าธรรมเนียมในการขออนุญาตประกอบอุตสาหกรรมยาสูบมีอัตรา 10,000 บาท/ปี ค่าธรรมเนียมนำเข้า 50 บาท/ครั้งและมีอายุ 6 เดือน ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายส่ง 250-500 บาท/ปี และค่าธรรมเนียมการขายปลีก 20 บาท/ปี อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตของประเทศไทยดังกล่าวที่กล่าวไว้ข้างต้นมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2521 ซึ่งอาจจะเป็นอัตราที่เหมาะสมในช่วงเวลาดังกล่าว แต่ปัจจุบันระยะเวลาผ่านมานานมาก อัตราค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือว่าน้อยมากเมื่อเปรียบเทียบกับอัตราของต่างประเทศ อาทิเช่น ค่าธรรมเนียมการขายปลีกยาสูบของประเทศออสเตรเลีย (มลรัฐเซาท์ออสเตรเลีย) จัดเก็บในอัตรา 6,148 บาท ต่อการขออนุญาต 1 ครั้งซึ่งสามารถใช้ได้ 1 ปี ดังนั้น เพื่อให้การกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการจำกัดปริมาณการผลิตหรือการจำหน่ายยาสูบให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรปรับปรุงอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตเพิ่มขึ้นให้เหมาะสมตามสภาวะการณ์ และจะต้องมีการทบทวนอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตอย่างสม่ำเสมอ

ประการที่สาม บทกำหนดโทษกรณีปฏิบัติผิดเงื่อนไขในใบอนุญาตยังไม่สามารถป้องปรามการกระทำผิดอย่างมีประสิทธิภาพ โดยปัจจุบันพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดบทลงโทษสำหรับการปฏิบัติผิดเงื่อนไขของใบอนุญาตแต่ละประเภทไว้ โดยให้อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจสั่งพักใช้ใบอนุญาตมีกำหนดไม่เกิน 6 เดือน หรือสั่งเพิกถอนใบอนุญาต<sup>24</sup> ซึ่งเป็นการกำหนดให้ใช้โทษทางปกครองในการลงโทษผู้ได้รับอนุญาตที่ปฏิบัติผิดเงื่อนไขของ

<sup>23</sup> Excise guidelines for the tobacco industry: licensing. Retrieved March 2009, from The Australian Taxation Office, <http://law.atolaw.view.htm?DocID=SAV%2FTOBACCO%2F00003>

<sup>24</sup> มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509

ใบอนุญาต จากการศึกษากฎหมายภาษีอากรของต่างประเทศพบว่า ในการกำหนดโทษแก่ ผู้ปฏิบัติผิดเงื่อนไขการอนุญาต กรณีของประเทศแคนาดา กำหนดให้ผู้ได้รับอนุญาตที่ปฏิบัติผิด เงื่อนไขต้องถูกลงโทษปรับเป็นจำนวนเงินที่สูงมาก (ระหว่าง 1,750,000 บาท – 3,500,000 บาท) และยังกำหนดโทษจำคุกระหว่าง 18 เดือน – 5 ปี ด้วยขึ้นอยู่กับประเภทของความผิด ส่วนของ ประเทศออสเตรเลียใช้วิธีการกำหนดโทษเป็นแบบหักคะแนนและเมื่อหักคะแนนหมดแล้วจะถูกพัก ใช้หรือเพิกถอนใบอนุญาต

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า การกำหนดโทษของประเทศไทยในกรณีการปฏิบัติผิด เงื่อนไขในใบอนุญาตเป็นการกำหนดโทษที่ต่ำและไม่เหมาะสม ไม่อาจป้องปรามการกระทำผิดได้ อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้เขียนจึงเห็นสมควรให้มีการปรับปรุงกฎหมายในประเด็นดังกล่าว โดยใช้การ กำหนดโทษทั้งทางอาญาและโทษทางปกครอง โดยกำหนดให้ผู้ได้รับอนุญาตที่ปฏิบัติผิดเงื่อนไข จะต้องระวางโทษจำคุกหรือปรับ และต้องถูกพักใช้หรือเพิกถอนใบอนุญาตด้วย ส่วนการจะกำหนด ว่าควรจะต้องระวางโทษสถานใด ให้ขึ้นอยู่กับความร้ายแรงของการกระทำ และผลเสียหายที่ เกิดขึ้นจากการปฏิบัติผิดเงื่อนไขดังกล่าว

#### 4.3 ปัญหาการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมาย

การลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายเป็นปัญหาสำคัญของทุกประเทศทั่วโลก การ ควบคุมการผลิตและการนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่ทุกประเทศทั่วโลกจะต้องแก้ไข โดยปัจจุบันมีการประมาณว่า ผลิตภัณฑ์ยาสูบผิดกฎหมายมีประมาณ 1 ใน 3 ของจำนวนยาสูบ ที่ส่งออกอย่างถูกกฎหมายและร้อยละ 6.5 ของจำนวนบุหรี่ที่มีการจำหน่ายทั้งหมด<sup>25</sup>

การลักลอบผลิตและนำเข้ายาสูบโดยผิดกฎหมายมิใช่เพียงทำให้รัฐบาลต้องสูญเสีย รายได้จากภาษีอากรที่พึงเก็บได้จากยาสูบผิดกฎหมายเท่านั้น แต่ยาสูบผิดกฎหมายยังก่อให้เกิด ผลเสียหายอีกหลายประการ โดยเฉพาะยิ่งต่อปริมาณการบริโภคยาสูบ เนื่องจากราคายาสูบผิด กฎหมายจะต่ำกว่ายาสูบที่เสียภาษีโดยถูกต้องมาก อีกทั้งยาสูบที่มีการลักลอบค้าโดยผิดกฎหมาย ส่วนมากจะเป็นยาสูบต่างประเทศที่ห้อยอดนิยาม ทำให้เยาวชนในประเทศกำลังพัฒนาสามารถหา ซื้อได้ง่ายและรู้สึกว่าการสูบบุหรี่นั้นเป็นการสร้างภาพพจน์ให้กับตนเอง ดังนั้น แม้รัฐจะใช้ มาตรการในการควบคุมการบริโภคอย่างดีแล้วก็ตาม หากไม่สามารถควบคุมการลักลอบค้ายาสูบ ผิดกฎหมายได้ การควบคุมการบริโภคก็อาจไม่ได้ผล นอกจากนี้ยาสูบผิดกฎหมายยังก่อให้เกิดผล

<sup>25</sup> อ่างแล้ว เชียงธรรมที่ 1, น.67.

เสียหายแก่สุขภาพผู้บริโภคมากกว่ายาสูบถูกกฎหมาย เนื่องยาสูบผิดกฎหมายนั้นไม่ผ่านการควบคุมตรวจสอบโดยข้อบังคับทางกฎหมายและสุขภาพ

การลักลอบผลิตและนำเข้ายาสูบผิดกฎหมาย มีปัจจัยอย่างน้อย 3 ประการที่สนับสนุนให้เกิดการค้ายาสูบผิดกฎหมาย คือ<sup>26</sup>

ประการแรก ราคาขายปลีกยาสูบมีความแตกต่างกันระหว่าง 2 ประเทศที่มีพรมแดนติดต่อกัน อันเป็นผลมาจากการกำหนดอัตราภาษีของรัฐบาลประเทศใดประเทศหนึ่ง เพื่อให้ราคาขายปลีกยาสูบภายในประเทศสูงขึ้นเมื่อถึงมือผู้บริโภค โดยอาจเป็นเหตุผลเพื่อควบคุมการบริโภคหรือเหตุผลด้านรายได้

ประการที่สอง ความโปร่งใสของเจ้าหน้าที่รัฐ ประเทศที่มีระดับการคอร์รัปชันของเจ้าหน้าที่รัฐในอัตราสูง ปัญหาการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายจะสูงตามไปด้วย จากการศึกษพบว่า ประเทศกัมพูชา ปากีสถาน และบราซิล มีระดับการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายสูงกว่าประเทศสวีเดนและออสเตรเลีย เพราะสองประเทศหลังเจ้าหน้าที่รัฐมีความโปร่งใสในการทำงานมากกว่า

ประการที่สาม ประสิทธิภาพในการปราบปรามการกระทำผิดกฎหมายของเจ้าหน้าที่รัฐ การลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายจำต้องพึ่งพาการรู้เห็นเป็นใจของเจ้าหน้าที่รัฐ ในการขนถ่ายสินค้า และความหย่อนยานในการควบคุมการขนถ่ายยาสูบระหว่างประเทศ บุหรี่ลักลอบมักเป็นที่รู้จักกันดีและเป็นที่ยอมรับของผู้บริโภค และเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์มหาศาลทั้งผู้ผลิตและผู้ค้า ทำให้มีความคุ้มค่าที่จะกระทำผิดกฎหมาย

สำหรับการค้ายาสูบผิดกฎหมายในประเทศไทย จากการศึกษพบว่า การลักลอบผลิตและจำหน่ายยาสูบผิดกฎหมายในประเทศไทย เริ่มต้นมาตั้งแต่ช่วงสงครามเกาหลีและสงครามเวียดนาม ในช่วงเวลาดังกล่าวมีการลักลอบนำบุหรี่ต่างประเทศมาจำหน่ายตามแหล่งท่องเที่ยวและจังหวัดที่มีกองทัพสหรัฐอเมริกาตั้งอยู่ ยาสูบที่มีการลักลอบค้าในช่วงนั้นจะเป็นยาสูบต่างประเทศที่นำเข้ามาเพื่อสนองความต้องการของทหารอเมริกันเป็นหลัก ตลาดที่สำคัญขณะนั้นคือ จังหวัดที่มีฐานทัพอเมริกาตั้งอยู่ เช่น อุดรธานี นครราชสีมา นครสวรรค์ และจังหวัดที่เป็นแหล่งท่องเที่ยว เช่น ชลบุรีและภูเก็ต เป็นต้น<sup>27</sup> ปัจจุบันการลักลอบค้ายาสูบในประเทศไทยมีอยู่อย่างน้อยที่สุด 3 ประเภท ประเภทแรก เป็นการลักลอบนำยาสูบปลอมยี่ห้อต่างประเทศเข้ามาจำหน่ายในประเทศ ประเภทที่สอง เป็นการนำเข้ายาสูบยี่ห้อต่างประเทศโดยไม่เสียภาษี และ

<sup>26</sup> อ่างแล้ว เริงอรรถที่ 22, น.84-85.

<sup>27</sup> เฟิงอ้อ, น.87-88.

ประเภทที่สาม เป็นการผลิตยาสูบที่ห้อยอดนิยมนในประเทศจากต่างประเทศ และลักลอบนำเข้ามาจำหน่ายในประเทศ

ข้อมูลจากการสำรวจในปี 2546 โดยอิศรา ศานติศาสตร์<sup>28</sup> พบว่าผู้สูบบุหรี่ร้อยละ 15.5 สูบบุหรี่ที่มีค่าเตือนบนซองบุหรี่เป็นภาษาอื่นมิใช่ภาษาไทย ซึ่งเป็นไปได้ว่าเป็นบุหรี่ที่นำเข้ามาแบบผิดกฎหมาย บุหรี่หนีภาษีในต่างจังหวัดจะมีมากกว่าในกรุงเทพมหานคร และบุหรี่ยี่ห้อ Marlboro มีการนำเข้ามาอย่างผิดกฎหมายมากที่สุด

ลักษณะของการลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายในประเทศไทยจะกระทำใน 2 ลักษณะ คือ การลักลอบนำเข้าขนาดเล็กหรือกองทัพมด ซึ่งมักจะซื้อยาสูบในประเทศที่มีราคาต่ำและนำเข้ามาในประเทศ และการลักลอบนำเข้าขนาดใหญ่ ทำโดยกลุ่มอาชญากรที่ใช้ระบบการขนส่งและการแจกจ่ายที่ทันสมัย ซึ่งมีข้อเท็จจริงปรากฏว่า<sup>29</sup> การลักลอบนำเข้าเป็นการสนับสนุนของอุตสาหกรรมยาสูบ โดยปรากฏหลักฐานจากเอกสารภายในของบริษัทบุหรี่ว่า บริษัทผู้ผลิตบุหรี่มีส่วนรับรู้และได้รับผลประโยชน์จากการลักลอบนำเข้าบุหรี่ โดยวิธีการจะเป็นการให้สินบนกับเจ้าหน้าที่เพื่อเปิดทางให้การลักลอบนำเข้าสะดวกขึ้น ประมาณได้ว่าธุรกิจลักลอบนำเข้าบุหรี่มีกำไรค่อนข้างดี คือ ราวๆของละ 10-15 บาท จึงทำให้การปราบปรามทำได้ยาก แม้จะมีหน่วยงานที่ปฏิบัติการด้านนี้อยู่ก็ตาม

ปัญหาการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายเป็นปัญหาระดับนานาชาติ ซึ่งการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายในบางกรณี จำเป็นต้องอาศัยความร่วมมือของหลายประเทศในการแก้ปัญหา กรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบจึงกำหนดเกี่ยวกับมาตรการการควบคุมการลักลอบค้ายาสูบไว้ โดย FCTC ยอมรับว่าการจัดการค้าผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ผิดกฎหมาย การลักลอบขนส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่น การผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยผิดกฎหมาย และการทำผลิตภัณฑ์ยาสูบปลอม เป็นองค์ประกอบสำคัญในการควบคุมยาสูบ และกำหนดให้ภาคีแต่ละฝ่ายกำหนดและบังคับใช้มาตรการทางนิติบัญญัติ มาตรการทางบริหาร มาตรการทางปกครอง หรือมาตรการอื่นๆ ที่มีประสิทธิภาพ เพื่อควบคุมการค้ายาสูบผิดกฎหมาย โดยกำหนดให้ใช้มาตรการต่างๆ เพื่อให้มั่นใจได้ว่าซองและหีบห่อของผลิตภัณฑ์ยาสูบทั้งหมด และบรรจุภัณฑ์ภายนอกของผลิตภัณฑ์เหล่านั้นมีเครื่องหมายซึ่งช่วยให้ภาคีทุกฝ่ายสามารถบ่งชี้ถึงแหล่งที่มาของผลิตภัณฑ์ยาสูบได้ และการใช้เครื่องหมายที่แสดงว่าได้เสียภาษีเรียบร้อยแล้วบนผลิตภัณฑ์ยาสูบ การพิมพ์ตัวเลขอนุกรมเอกลักษณ์บนซองของผลิตภัณฑ์ยาสูบ ตลอดจนช่วยให้ภาคีสามารถ

<sup>28</sup> อ่างแก้ว เจริญธรรมที่ 15, น.147.

<sup>29</sup> เพิ่งอ่าง, น.146.

กำหนดจุดของการเปลี่ยนแปลง ติดตาม บันทึก และควบคุมการเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบ โดยการควบคุมเส้นทางยาสูบ การจัดระบบการติดตามเพื่อแก้ปัญหา การออกใบอนุญาตให้กับบริษัท ยาสูบ ผู้ส่งออก ผู้นำเข้า พ่อค้าส่ง คลังสินค้า ผู้ดำเนินการด้านการขนส่ง การขายปลีก และการ เพิ่มบทลงโทษกับผู้ค้ายาสูบผิดกฎหมาย<sup>30</sup>

แนวทางตาม FCTC มุ่งเน้นที่การควบคุมการกระจายสินค้ายาสูบผิดกฎหมาย มีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมวงจรการค้ายาสูบผิดกฎหมายทั้งระบบ โดยต้องอาศัยความร่วมมือระหว่าง ประเทศ และกำหนดให้ประเทศภาคีต้องปรับปรุงกฎหมายภายในของแต่ละประเทศเพื่อให้การ ควบคุมการค้ายาสูบระหว่างประเทศได้ผล เมื่อพิจารณาแนวทางที่ FCTC แนะนำดังกล่าวจะเห็น ว่า สำหรับประเทศไทยมาตรการต่างๆดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกฎหมายหลายฉบับ อันได้แก่ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 และพระราชบัญญัติควบคุมผลิตภัณฑ์ยาสูบ พ.ศ.2535 สำหรับการ ศึกษาในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จะศึกษาแนวทางตามกฎหมายเพื่อควบคุมการค้ายาสูบผิด กฎหมาย เฉพาะบทบัญญัติตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เท่านั้น

จากการศึกษา พบว่า พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มีบทบัญญัติหลายมาตราที่ยัง ไม่อาจทำให้การควบคุมการค้ายาสูบผิดกฎหมายมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร โดยจะยกขึ้นกล่าว ตามลำดับดังนี้

ประการแรก การควบคุมตรวจสอบการส่งออกและการนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบ

โครงสร้างตลาดยาสูบของไทยสำหรับการการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบ ภายในประเทศจะผูกขาดโดยโรงงานยาสูบกระทรวงการคลัง ทั้งการผลิตบุหรี่ซีกาเรตเพื่อจำหน่าย ในประเทศและเพื่อการส่งออก แต่สำหรับการนำเข้ายาสูบจากต่างประเทศซึ่งกฎหมายอนุญาตให้ ทำได้เช่นเดียวกัน แต่ผู้นำเข้าจะต้องยื่นขออนุญาตต่อกรมสรรพสามิต และทั้งการนำเข้าและ ส่งออกยาสูบ กฎหมายจะกำหนดเงื่อนไขให้ผู้นำเข้าและส่งออกต้องปฏิบัติหลายประการ<sup>31</sup> สำหรับการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ นอกจากกฎหมายกำหนดว่าเป็นกิจการที่ ต้องขออนุญาตแล้ว กฎหมายยังกำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบในประเทศมีหน้าที่ต้อง

<sup>30</sup> มาตรา 15 แห่งกรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ

<sup>31</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการขออนุญาต การออก ใบอนุญาต และเงื่อนไขว่าด้วยการนำเข้าเมล็ดพันธุ์ยาสูบ ต้นยาสูบ ใบยา ยาอัด ยาเส้นหรือยาสูบเข้า มาในหรือส่งออกนอกราชอาณาจักร

จัดทำเอกสารหลักฐานทางบัญชีหลายประเภท<sup>32</sup> แต่อย่างไร ในกรณีของผู้นำเข้าแม้กฎหมายจะกำหนดให้เป็นกิจการที่ต้องขออนุญาตเหมือนกับการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ และกำหนดเงื่อนไขให้ผู้นำเข้าต้องปฏิบัติตาม แต่ข้อกำหนดการปฏิบัติต่อผู้นำเข้าจะไม่เข้มงวดเหมือนกับการประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ กฎหมายมิได้กำหนดให้ผู้นำเข้าต้องจัดทำเอกสารหลักฐานทางบัญชีเช่นเดียวกับผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ

ผลิตภัณฑ์ยาสูบผิดกฎหมายที่ลักลอบค้าในประเทศไทยในปัจจุบันโดยส่วนใหญ่เป็นผลิตภัณฑ์ยาสูบนำเข้า และปรากฏหลักฐานที่น่าเชื่อถือว่าบริษัทผู้นำเข้ายาสูบรายใหญ่มีส่วนรู้เห็นและได้รับประโยชน์จากการลักลอบนำเข้ายาสูบโดยผิดกฎหมาย การที่กฎหมายวางมาตรการในการควบคุมตรวจสอบการนำเข้ายาสูบแตกต่างกับผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศดังกล่าว นอกจากจะแสดงให้เห็นถึงความไม่เสมอภาคทางภาษีระหว่างผู้เสียภาษีทั้งสองกรณีแล้วยังทำให้การจัดเก็บภาษีจากสินค้ายาสูบนำเข้าไม่มีประสิทธิภาพ ไม่สามารถป้องกันการลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายอย่างได้ผล

แนวทางในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรปรับปรุงพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 โดยกำหนดให้ผู้นำเข้ามีหน้าที่ต้องจัดทำเอกสารหลักฐานทางบัญชีไว้ให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบได้เช่นเดียวกับผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบภายในประเทศ

สำหรับการส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักร กฎหมายกำหนดเงื่อนไขว่า ผู้ที่ได้รับอนุญาตให้ส่งผลิตภัณฑ์ยาสูบออกไปนอกราชอาณาจักรจะต้องส่งออกไปภายในกำหนดเวลาที่ระบุไว้ในใบอนุญาต และเมื่อส่งออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วให้นำหนังสือรับรองของเจ้าพนักงานศุลกากรตามแบบที่กรมสรรพสามิตกำหนดส่งให้เจ้าพนักงานที่ได้รับมอบหมายภายในเวลากำหนด เพื่อแสดงว่าผลิตภัณฑ์ยาสูบได้ถูกส่งออกไปนอกราชอาณาจักรแล้ว ถ้าผู้ได้รับอนุญาตมิได้ส่งออกไปภายในกำหนดเวลาที่ระบุไว้ในใบอนุญาต ให้ถือว่าใบอนุญาตได้ถูกยกเลิกไปโดยปริยาย<sup>33</sup>

<sup>32</sup> พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจัดทำบัญชี 1) บัญชีแสดงจำนวนยาเส้น ยาสูบหรือยาอัด ที่ผลิตขึ้นจำหน่ายโดยลงรายการทุกวันที่มีการผลิตและจำหน่าย และ 2) บัญชีงบเดือนแสดงจำนวนยาเส้นยาสูบหรือยาอัดที่ผลิตและจำหน่าย

<sup>33</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการขออนุญาต การออกใบอนุญาต และเงื่อนไขว่าด้วยการนำเมล็ดพันธุ์ยาสูบ ต้นยาสูบ ใบยา ยาอัด ยาเส้นหรือยาสูบเข้ามาในหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ประกาศ ณ วันที่ 27 สิงหาคม 2535

จะเห็นได้ว่า กฎหมายได้ควบคุมการส่งออกผลิตภัณฑ์ยาสูบในขั้นตอนสุดท้ายเพียงถึงด่านศุลกากรเท่านั้น ส่วนขั้นตอนหลังจากผลิตภัณฑ์ยาสูบได้พ้นจากด่านศุลกากรไปแล้ว กฎหมายไม่ได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานควบคุมตรวจสอบได้เลยว่าผลิตภัณฑ์ยาสูบได้ส่งไปถึงปลายทางที่ได้ขออนุญาตส่งออกหรือไม่ กรณีดังกล่าวอาจทำให้เกิดปัญหาได้ เนื่องจากปัจจุบันการลักลอบค้ายาสูบระหว่างประเทศจากประเทศต้นทางไปยังประเทศปลายทาง พบว่ามียาสูบส่งออกจำนวนมากถูกส่งไปไม่ถึงประเทศปลายทาง เนื่องจากยาสูบถูกซื้อขายระหว่างทางโดยมีกระบวนการลักลอบค้ายาสูบที่เรียกว่า “บุหรี่ปั่นไป – กลับ” ซึ่งยาสูบจำนวนดังกล่าวแม้จะมีการบันทึกไว้ในบัญชีของทางการว่าได้ส่งออกไปยังต่างประเทศแล้ว แต่ยาสูบจำนวนนั้นกลับถูกส่งกลับเข้ามาในประเทศต้นทางและมีการจำหน่ายในราคาต่ำกว่าเดิมมากโดยไม่เสียภาษี

ปัญหาดังกล่าวเกิดจากกฎหมายให้อำนาจควบคุมตรวจสอบการส่งออกยาสูบเพียงถึงด่านศุลกากร ส่วนขั้นตอนการขนส่งจากด่านศุลกากรจนถึงประเทศปลายทาง กฎหมายไม่ได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีตรวจสอบหรือกำหนดให้ผู้ส่งออกต้องแสดงหลักฐานเพื่อยืนยันว่าผลิตภัณฑ์ยาสูบได้ส่งถึงประเทศปลายทางจริงตามที่ขออนุญาตส่งออก และจากการศึกษากฎหมายยาสูบของต่างประเทศในประเด็นเดียวกันนี้ พบว่า ทั้งกรณีของประเทศออสเตรเลียและประเทศแคนาดาการปฏิบัติต่อสินค้ายาสูบส่งออกตามกฎหมายยาสูบของทั้งสองประเทศก็มีลักษณะเช่นเดียวกันกับของประเทศไทย กล่าวคือ กฎหมายก็ได้บัญญัติมาตรการควบคุมสินค้าหลังพ้นความรับผิดชอบจากด่านศุลกากรแล้ว จึงอาจทำให้เกิดปัญหาเช่นเดียวกันกับประเทศไทย แต่อย่างไรก็ตาม ทั้งประเทศออสเตรเลียและประเทศแคนาดา สถานการณ์การลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายจะรุนแรงน้อยกว่าประเทศไทย อีกทั้งระดับการทุจริตคอร์รัปชันของเจ้าหน้าที่ในประเทศซึ่งถือว่าเป็นสาเหตุสำคัญของปัญหาการลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายน้อยกว่าของประเทศไทย เป็นผลให้การลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายของทั้งสองประเทศไม่เป็นปัญหาต่อการจัดเก็บภาษีมากนัก และสำหรับประเทศออสเตรเลียกฎหมายยาสูบยังกำหนดมาตรการควบคุมการประกอบกิจกรรมต่างๆเกี่ยวกับยาสูบไว้ค่อนข้างเข้มงวดซึ่งรวมทั้งการกำหนดให้การขนย้ายยาสูบเป็นกิจกรรมที่ต้องถูกควบคุมตรวจสอบ โดยกำหนดให้ผู้ประสงค์จะขนย้ายยาสูบต้องขออนุญาตก่อนขนย้าย มาตรการดังกล่าวจึงช่วยแก้ปัญหาการลักลอบนำเข้ายาสูบผิดกฎหมายได้ในระดับหนึ่ง

สำหรับแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าวของประเทศไทย ผู้เขียนมีความเห็นว่า จะต้องปรับปรุงพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 และกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง โดยกำหนดให้การขออนุญาตส่งออกจะต้องระบุประเทศปลายทางของสินค้า และหลังจากส่งออกพ้นจากศุลกากรแล้ว

จะต้องกำหนดให้ผู้ส่งออกแสดงหลักฐานจากประเทศปลายทางของผลิตภัณฑ์ยาสูบ เพื่อยืนยันว่าผลิตภัณฑ์ยาสูบได้ส่งถึงประเทศปลายทางตามจำนวนที่ได้ขออนุญาตส่งออก ภายในกำหนดเวลาตามสมควร การแก้ปัญหาในแนวทางดังกล่าวสอดคล้องกับข้อเสนอแนะของ FCTC ซึ่งมุ่งเน้นที่การควบคุมการกระจายสินค้ายาสูบผิดกฎหมาย เพื่อควบคุมวงจรการค้ายาสูบผิดกฎหมายทั้งระบบ ทำให้ภาคีสามารถกำหนดจุดของการเปลี่ยนแปลง ติดตาม บันทึก และควบคุมการเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยการควบคุมเส้นทางของยาสูบได้

ประการที่สอง การนำผลิตภัณฑ์ยาสูบปลอดภาษีข้ามพรมแดน

ข้อกำหนดในกฎหมายยาสูบเกี่ยวกับการนำผลิตภัณฑ์ยาสูบข้ามพรมแดนโดยไม่ต้องเสียภาษีถูกกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาตรา 28 โดยยกเว้นให้ผู้เดินทางสามารถนำผลิตภัณฑ์ยาสูบติดตัวเข้าในราชอาณาจักรโดยไม่ต้องเสียภาษีและไม่ต้องขออนุญาตสำหรับบุหรี่ยี่สิบห้าแรตนำติดตัวได้ไม่เกิน 200 มวน ส่วนผลิตภัณฑ์ยาสูบอื่นสามารถนำติดตัวได้ไม่เกิน 500 กรัม บทบัญญัติในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 บัญญัติเช่นเดียวกันกับกฎหมายยาสูบของต่างประเทศ โดยของประเทศออสเตรเลียยกเว้นให้บุคคลที่มีอายุกว่า 18 ปีขึ้นไปสามารถนำบุหรี่ยี่สิบห้าแรตเข้าในประเทศออสเตรเลียโดยไม่ต้องเสียภาษีได้ไม่เกิน 250 มวน และสามารถนำบุหรี่ยี่สิบห้าแรตที่เปิดแล้วมีจำนวนบุหรี่ยี่สิบห้าแรตไม่เกิน 25 มวนติดตัวได้ สำหรับของประเทศแคนาดา อนุญาตให้นำบุหรี่ยี่สิบห้าแรตเข้าในประเทศได้โดยไม่ต้องเสียภาษีจำนวน 200 มวน

จะเห็นได้ว่า ทั้งกฎหมายยาสูบของประเทศไทยและของต่างประเทศที่ยกขึ้นมาพิจารณาเปรียบเทียบต่างมีการยกเว้นให้มีการนำยาสูบติดตัวเข้ามาในประเทศโดยไม่ต้องเสียภาษีทำนองเดียวกัน แต่สำหรับประเทศไทยจากการศึกษาลักษณะของการลักลอบนำยาสูบเข้ามาในประเทศพบว่า จะมีขบวนการค้ายาสูบผิดกฎหมายใช้วิธีการในลักษณะของ “กองทัพมด” กล่าวคือใช้คนจำนวนมากขนยาสูบจากประเทศเพื่อนบ้านเข้ามาในประเทศครั้งละน้อยๆ และใช้ประโยชน์จากข้อยกเว้นตามกฎหมายทำให้ไม่ต้องเสียภาษียาสูบ ปัญหาดังกล่าวเกิดจากความแตกต่างของราคาขายปลีกยาสูบระหว่างในประเทศกับประเทศเพื่อนบ้าน จึงเป็นเหตุจูงใจให้เกิดพฤติกรรมการนำเข้ายาสูบปลอดภาษีในลักษณะดังกล่าว แต่สำหรับของประเทศออสเตรเลียและแคนาดา ซึ่งกลุ่มประเทศในภูมิภาคดังกล่าวอัตราภาษีไม่ต่างกัน จึงทำให้ปัญหาดังกล่าวไม่รุนแรง

สำหรับแนวทางในการแก้ปัญหาดังกล่าว สามารถกระทำได้ 2 แบบ ประการแรก คือ ยกเลิกข้อยกเว้นให้มีการนำยาสูบปลอดภาษีติดตัวเข้ามาในราชอาณาจักร และประการที่สอง คือ กำหนดจำนวนยาสูบที่ยกเว้นให้นำติดตัวได้ในจำนวนน้อยลง แนวทางแก้ปัญหาโดยการยกเลิก

ข้อยกเว้นให้นำยาสูบปลอดภาษีเข้ามาในราชอาณาจักรนี้ สอดคล้องกับข้อกำหนดใน FCTC<sup>34</sup> ซึ่งกำหนดว่า “ในกรณีที่เหมาะสม ห้ามหรือจำหน่าย และ/หรือการนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบซึ่งปลอดจากภาษีศุลกากรและภาษีสรรพากรโดยบุคคลซึ่งเดินทางระหว่างประเทศ” สำหรับผู้เขียนมีความเห็นว่า บทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นให้มีการนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบติดตัวเข้าประเทศโดยไม่ต้องเสียภาษี เป็นการยกเว้นที่หลายประเทศนำมาใช้ เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้เดินทางระหว่างประเทศ จึงไม่จำเป็นต้องยกเลิกบทบัญญัตินี้ดังกล่าว แนวทางแก้ไขซึ่งผู้เขียนเห็นว่าเหมาะสมและสามารถจัดการปัญหาการนำเข้ายาสูบปลอดภาษีลักษณะนี้ คือ การกำหนดจำนวนที่อนุญาตให้ผู้เดินทางระหว่างประเทศสามารถนำเข้าผลิตภัณฑ์ยาสูบติดตัวเข้ามาในประเทศโดยไม่ต้องเสียภาษีในจำนวนที่น้อยลง การแก้ปัญหาในแนวทางดังกล่าวสามารถลดแรงจูงใจให้ผู้ที่จะนำยาสูบปลอดภาษีเข้ามาในประเทศเพื่อจำหน่ายได้ เนื่องจากหากกำหนดในจำนวนที่น้อยลงกว่าเดิม จะทำให้ผู้ที่จำเป็นต้องเสียค่าใช้จ่ายมากขึ้นและไม่คุ้มค่าที่จะทำ

เกี่ยวกับการนำยาสูบปลอดภาษีข้ามพรมแดน ยังมีปัญหาอีกประการหนึ่ง คือ กรณีของร้านค้าปลอดอากร โดยในทางปฏิบัติพบว่า มีการซื้อขายยาสูบปลอดอากรและภาษีสรรพสามิตจากคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากรตามกฎหมายศุลกากร ซึ่งตั้งอยู่ในราชอาณาจักรไทยเข้ามาในประเทศไทยเพื่อบริโภคโดยไม่เสียอากรเป็นจำนวนมาก และมีการยกเว้นอากรให้ทั้งแก่ผู้อยู่ในประเทศไทยและชาวต่างประเทศ ผู้เขียนมีความเห็นว่า คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากรมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการส่งเสริมการท่องเที่ยว และสงวนไว้ซึ่งเงินตราต่างประเทศโดยให้ผู้เดินทางซึ่งเป็นชาวต่างประเทศซื้อของจากร้านค้าปลอดอากรในราชอาณาจักรไทยแทนการซื้อมาจากต่างประเทศ ดังนั้น การซื้อขายยาสูบจากร้านปลอดอากรโดยผู้อยู่ในประเทศไทยเข้ามาในประเทศไทยจึงไม่ควรได้รับยกเว้นอากรและภาษีสรรพสามิต

แนวทางในการแก้ปัญหาดังกล่าว ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรแก้ไขประกาศกรมสรรพสามิตที่ยกเว้นให้การค้าซื้อสินค้าจากร้านค้าปลอดอากรโดยผู้อยู่ในประเทศไทยเข้ามาในราชอาณาจักร คงให้สิทธิยกเว้นอากรและภาษีสรรพสามิตแก่ผู้เดินทางชาวต่างชาติเท่านั้น โดยในการพิจารณาว่า ผู้เดินทางระหว่างประเทศดังกล่าวเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือเป็นชาวต่างชาติซึ่งจะได้สิทธิยกเว้นภาษีจากร้านค้าปลอดอากรหรือไม่ ให้ใช้หลักการพิจารณาการเป็นผู้อยู่ในประเทศตามประมวลรัษฎากร มาตรา 41 กล่าวคือ หากบุคคลใดอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมกันในปีภาษีใดถึง 180 วัน ต้องถือว่าบุคคลดังกล่าวเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย และไม่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีจากร้านค้าปลอดอากร แม้ว่าบุคคลนั้นจะมีเชื้อชาติไทยก็ตาม

<sup>34</sup> กรอบอนุสัญญาองค์การอนามัยโลกว่าด้วยการควบคุมยาสูบ มาตรา 4

### ประการที่สาม บทกำหนดโทษ

บทกำหนดโทษทางภาษีที่ใช้ลงโทษแก่ผู้กระทำผิดตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 จะกำหนดโทษใน 2 ลักษณะ คือ โทษทางอาญาและโทษทางปกครอง โดยในส่วนของโทษทางอาญาจะกำหนดให้ผู้กระทำผิดต้องรับโทษจำคุกหรือปรับ ส่วนโทษทางปกครองจะให้การเพิกถอนหรือระงับใช้ใบอนุญาต ส่วนบทกำหนดโทษของต่างประเทศ จากการศึกษาพบว่า ทั้งกรณีของประเทศออสเตรเลียและของประเทศแคนาดา กำหนดให้ผู้เสียต้องรับโทษทางอาญาและโทษทางปกครองเมื่อมีการกระทำความผิดตามกฎหมายยาสูบเช่นเดียวกับของประเทศไทย แต่สำหรับกรณีของประเทศออสเตรเลีย คือ การกำหนดคะแนนให้แก่ผู้ได้รับใบอนุญาตดำเนินกิจกรรมต่างๆ และหากผิดเงื่อนไขการให้ใบอนุญาตจะหักคะแนน และหากคะแนนหมดจะพักหรือเพิกถอนใบอนุญาต โดยการลงโทษโดยวิธีหักคะแนนใช้กับการกระทำผิดที่ไม่รุนแรง

สำหรับการกระทำความผิดตามกฎหมายยาสูบเกี่ยวข้องกับการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมาย กรณีของประเทศไทย กำหนดให้เป็นความผิดตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ทั้งการมีไว้ในครอบครองซึ่งผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ไม่เสียภาษี การจำหน่ายหรือมีไว้เพื่อจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ไม่เสียภาษี และการลักลอบนำเข้าหรือส่งออกผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยไม่ได้รับอนุญาต แต่เฉพาะความผิดฐานลักลอบนำเข้าหรือส่งออกผลิตภัณฑ์ยาสูบเท่านั้นที่ต้องระวางโทษถึงจำคุก ส่วนความผิดฐานอื่นดังที่กล่าวในตอนต้นกฎหมายกำหนดโทษปรับไว้เพียงสถานเดียว กรณีดังกล่าวทำให้การบังคับใช้กฎหมายเพื่อป้องกันผลิตภัณฑ์ยาสูบผิดกฎหมายไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร เนื่องจากยาสูบผิดกฎหมายนั้นในบางครั้งยากต่อการพิสูจน์ว่าผู้ครอบครองได้นำเข้ามาโดยถูกต้องหรือไม่ แต่ทั้งการลักลอบนำเข้าและการมีไว้ในครอบครองซึ่งยาสูบผิดกฎหมายเห็นได้ชัดว่าผู้กระทำมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอย่างชัดเจน ซึ่งในกรณีเดียวกันนี้จากการศึกษากฎหมายยาสูบของประเทศออสเตรเลียพบว่า กฎหมายกำหนดทั้งโทษจำคุกและโทษปรับทั้งการลักลอบนำเข้ายาสูบและการมีไว้ในครอบครองซึ่งผลิตภัณฑ์ยาสูบที่ไม่เสียภาษี<sup>35</sup>

นอกจากนี้ อัตราโทษสำหรับความผิดเกี่ยวกับการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 กำหนดโทษกำหนดจำคุกสำหรับความผิดเกี่ยวกับการลักลอบนำเข้าหรือส่งออกยาสูบผิดกฎหมายไว้เพียง 6 เดือน และกำหนดอัตราโทษขั้นต่ำสำหรับการ

<sup>35</sup> Excise guidelines for the tobacco industry: licensing. Retrieved March 2009, from The Australian Taxation Office, <http://law.atolaw.view.htm?DocID=SAV%2FTOBACCO%2F00003>

จำหน่ายหรือการครอบครองยาสูบผิดกฎหมายไว้เพียงไม่น้อยกว่า 100 บาท ส่วนกฎหมายของต่างประเทศ กรณีของประเทศออสเตรเลียจะกำหนดโทษสำหรับความผิดเกี่ยวกับการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายไว้ในอัตราสูงพอสมควร โดยกำหนดอัตราโทษจำคุกไว้ถึง 2 ปี จึงเห็นได้ว่าอัตราโทษตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 สำหรับความผิดที่เกี่ยวข้องกับการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายยังต่ำอยู่มากและไม่อาจป้องปรามผู้กระทำความผิดได้ อัตราโทษปรับขั้นต่ำควรจะปรับให้สูงพอสมควร เนื่องจากการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายแสดงให้เห็นว่าผู้กระทำมีเจตนากระทำความผิดชัดเจนอยู่แล้ว การกำหนดโทษให้สูงขึ้นจะช่วยลดแรงจูงใจในการกระทำความผิดได้ เนื่องจากหากผู้กระทำผิดถูกลงโทษก็จะถูกลงโทษในอัตราที่สูงพอสมควรจึงไม่คุ้มค่าที่จะกระทำความผิด

แนวทางในการแก้ไขบทกำหนดโทษเกี่ยวกับการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ผู้เขียนเห็นว่า ควรแก้ไขพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 โดยกำหนดให้ผู้กระทำความผิดต้องระวางโทษจำคุกหรือปรับ แล้วแต่พฤติการณ์และความร้ายแรงแห่งการกระทำความผิด และอัตราโทษขั้นต่ำควรปรับปรุงให้อยู่ในระดับที่สูงพอสมควร

มีข้อต้องพิจารณาเกี่ยวกับบทกำหนดโทษตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 อีกประการ คือ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ใช้เพียงโทษทางอาญาและโทษทางปกครองในการลงโทษผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษียาสูบ แต่ทั้งนี้กฎหมายมิได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีทำการประเมินภาษีที่ผู้เสียภาษีที่ชำระภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วนไว้ด้วย จึงทำให้เกิดปัญหาว่า เจ้าพนักงานภาษีจะใช้อำนาจประเมินภาษียาสูบแก่ผู้เสียภาษีที่ชำระภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วนได้หรือไม่ ในข้อนี้ผู้เขียนเห็นว่า การใช้อำนาจในการประเมินภาษีแก่ผู้เสียภาษีนั้น เป็นการใช้อำนาจที่กระทบถึงสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี เจ้าพนักงานจะกระทำได้เมื่อกฎหมายให้อำนาจไว้เท่านั้น เมื่อพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีจากสินค้ายาสูบมิได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีประเมินภาษีได้ เจ้าพนักงานภาษีจึงไม่มีอำนาจทำการประเมินให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีได้<sup>36</sup>

เหตุผลที่พระราชบัญญัติยาสูบใช้การดำเนินคดีอาญาแก่ผู้กระทำความผิดเพียงอย่างเดียว เนื่องจากรูปแบบการบริหารจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เป็นระบบ

<sup>36</sup> อย่างไรก็ตามปัญหานี้ผู้เขียนมีความเห็นว่า หนี้ค่าภาษีสรรพสามิตนั้น แม้กฎหมายจะไม่ให้อำนาจเจ้าพนักงานทำการประเมินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระเพิ่มเติมได้ก็ตาม แต่หนี้ดังกล่าวก็ยังคงถือว่าเป็นสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรซึ่งหน่วยงานจัดเก็บ คือ กรมสรรพสามิต อาจใช้สิทธิฟ้องร้องผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นคดีแพ่งได้ภายในอายุความ 10 ปี

ประเมินโดยเจ้าหน้าที่ และใช้การตรวจสอบภาษีโดยเจ้าหน้าที่ก่อนมีการชำระภาษี (Pre-audit) จึงทำให้ปัญหาการชำระภาษีไม่ถูกต้องมีน้อย ระบบการตรวจสอบภาษีของประเทศไทยดังกล่าว เหมือนกับของประเทศแคนาดา ซึ่งใช้การตรวจสอบภาษีโดยเจ้าหน้าที่ก่อนมีการชำระภาษี (Pre-audit) เช่นเดียวกัน แต่จากการศึกษาพบว่า ของประเทศแคนาดา กฎหมายยาสูบให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีมีอำนาจทำการประเมินภาษีได้หากตรวจสอบพบว่าผู้เสียภาษีชำระภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วน ส่วนกรณีของประเทศออสเตรเลีย ระบบการตรวจสอบภาษีใช้ระบบประเมินตนเอง และใช้การตรวจสอบโดยเจ้าหน้าที่ภายหลังการชำระภาษี (Post - audit) และกฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีทำการประเมินภาษีได้ จากที่กล่าวมาจึงเห็นได้ว่าในส่วนของกฎหมายต่างประเทศ ไม่ว่าจะใช้ระบบการตรวจสอบภาษีก่อนหรือหลังการชำระภาษี กฎหมายจะให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีทำการประเมินภาษีได้เสมอ

การที่พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 ใช้การดำเนินคดีอาญาในการลงโทษผู้เสียภาษีที่ชำระภาษีไม่ถูกต้องเพียงอย่างเดียว อาจทำให้การจับกุมภาษีสรรพสามิตยาสูบไม่มีประสิทธิภาพ เนื่องจากการดำเนินคดีอาญานั้นจะใช้ได้เพียงกรณีที่ปรากฏข้อเท็จจริงชัดเจนว่า ผู้เสียภาษีมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี เช่น กรณีการลักลอบนำบุหรี่เข้ามาในราชอาณาจักร แต่หากเป็นกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้มีเจตนาจะหลีกเลี่ยงภาษี เช่น กรณีผู้เสียภาษีนำเข้ามาหรือโดยถูกต้องแต่มีการยื่นแบบเสียภาษีผิดพลาด กรณีเช่นนี้ไม่อาจนำบทบัญญัติเกี่ยวกับความผิดทางอาญาตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มาลงโทษผู้เสียภาษีได้ จึงเป็นผลให้ผู้เสียภาษีที่ชำระภาษีไม่ถูกต้องกรณีนี้ไม่ต้องรับผิดทางอาญาตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 และเจ้าพนักงานภาษีก็ไม่อาจประเมินภาษีแก่ผู้เสียภาษีได้เนื่องจากพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 มิได้ให้อำนาจไว้

แนวทางในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรปรับปรุงพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 โดยให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานภาษีทำการประเมินภาษียาสูบได้เช่นเดียวกับของประเทศแคนาดาและประเทศออสเตรเลีย ซึ่งการแก้ไขในแนวทางดังกล่าวนอกจากจะทำให้การจับกุมภาษียาสูบมีประสิทธิภาพมากขึ้นแล้ว ยังทำให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี มีการแบ่งแยกชัดเจนระหว่างผู้เสียภาษีที่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีกับผู้เสียภาษีที่ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี ทำให้ผู้มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีต้องรับโทษหนักกว่าผู้เสียภาษีที่ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี อันจะเป็นผลให้ปัญหาการลักลอบค้ายาสูบผิดกฎหมายลดลงได้อีกทางหนึ่ง สำหรับรูปแบบการประเมินภาษี

ที่เหมาะสมสำหรับใช้ในการปรับปรุงกฎหมายดังกล่าวได้มีผู้ทำการศึกษาไว้แล้ว<sup>37</sup> ผู้เขียนจึงไม่ขอกล่าวในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

---

<sup>37</sup> วรณัฐ ห้าวเจริญ, “ปัญหาการประเมินและการอุทธรณ์ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้านำเข้า,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), น.90-94.