

รายงานฉบับสมบูรณ์

โครงการ

การศึกษาเชิงเปรียบเทียบภาษาสุรา: กรณีศึกษาประเทศไทย สิงคโปร์
ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย และประชาคมยุโรป

โดย

ดร. ชลธาร วิศรุตวงศ์ และคณะ

1 กันยายน 2553 – 30 มกราคม 2554

สนับสนุนโดย

สำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ (สสส.)

และศูนย์วิจัยปัญหาสุรา (ศวส.)

บทสรุปสำหรับผู้บริหาร

รายงานการศึกษาเรื่อง การศึกษาเชิงเปรียบเทียบภาษีสุรา: กรณีศึกษาประเทศไทย สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย และประชาคมยุโรป จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์

(1) เพื่อศึกษาโครงสร้างอัตราภาษีสุรา (Tax rate structure) และการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา (Tax Administration) ของต่างประเทศ ได้แก่ สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย และประชาคมยุโรป และวิเคราะห์เปรียบเทียบกับ โครงสร้างอัตราภาษีและการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศไทย รวมทั้งวิเคราะห์ข้อดีและข้อเสีย

(2) เพื่อเสนอแนะแนวการวางนโยบายโครงสร้างอัตราภาษีสุรา และพัฒนาระบบการบริหาร จัดเก็บภาษีสุราของประเทศไทยให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมปัจจุบันที่แตกต่างไปจากในอดีตมาก และ เพื่อพัฒนาระบบภาษีสรรพสามิตสุราให้สามารถตอบสนองต่อเป้าหมายการควบคุมการบริโภคสุราได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลยิ่งขึ้น โดยรายได้ภาษีสรรพสามิตสุราไม่ควรลดลงไปจากในปัจจุบัน อีกทั้งส่งเสริมความเป็นธรรม และการแข่งขันพัฒนา

ผลจากการศึกษาเชิงเปรียบเทียบนี้ พบว่า

1. การจัดเก็บภาษีสุราในแต่ละประเทศมีความแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับสภาพ อุตสาหกรรม เศรษฐกิจ สังคม ประวัติศาสตร์ และวัฒนธรรมของประเทศนั้นๆ ความแตกต่างนี้เกิดขึ้นทั้ง โครงสร้างอัตราภาษีและระบบการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา ไม่สามารถที่จะลอกเลียนแบบกันได้ อย่างไรก็ตาม สภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปของโลกที่กลายเป็นโลกไร้พรมแดน มีการรวมตัวทางเศรษฐกิจ ระหว่างประเทศ การแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศมากขึ้น ซึ่งรวมถึงประเทศไทยซึ่งเป็นประเทศ สมาชิกของกลุ่มประเทศอาเซียนที่กำลังจะก้าวเข้าสู่สถานะตลาดเดียว (Single Market) หรือประชาคม อาเซียน (Asean Economic Community: AEC) สินค้าและบริการ แรงงานและสินค้าทุนจะเคลื่อนย้ายไป มาระหว่างประเทศในอาเซียนได้อย่างเสรี ปลอดซึ่งภาษีศุลกากร การเคลื่อนย้ายสินค้าเสรีเสมือนเป็น ตลาดเดียวกันนี้รวมถึงการเคลื่อนย้ายสินค้าสุราก็ด้วย ทำให้การปรับเปลี่ยน โครงสร้างภาษีสุรา และระบบ การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราให้มีมาตรฐานสากล สามารถรองรับการเปลี่ยนแปลงนี้ได้มีประสิทธิภาพ จึงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ รูปแบบการรวมตัวทางเศรษฐกิจของสหภาพยุโรปถือเป็นรูปแบบหนึ่งที่สามารถใช้เป็นกรณีตัวอย่างได้

2. สุราเป็นสินค้าที่ไม่ธรรมดา เพราะเป็นสินค้าที่บริโภคแล้วก่อให้เกิดอันตรายต่อ สุขภาพของผู้บริโภคเองแล้ว ยังอาจส่งผลเสียต่อผู้อื่น และสังคม แต่ในขณะเดียวกันแทบทุกประเทศ อุตสาหกรรมสุรามีความสำคัญทางเศรษฐกิจ เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาล รูปแบบการจัดเก็บภาษี สุรามิบทบาทสำคัญต่อพฤติกรรมการบริโภคสุรา และสามารถส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจและสังคมใน ระดับมหภาคได้ อย่างไรก็ตาม ภาษีสุราถูกใช้เป็นเครื่องมือทางการคลัง เพื่อบรรลุมติประสงค์หลายๆ ด้านไปพร้อมๆ กัน อาทิ การหารายได้ภาษีเข้ารัฐ การลดการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์เพื่อบรรเทา

ผลกระทบภายนอกทางลบ การกระจายรายได้โดยลดหรือจำกัดการบริโภคสุราราคาแพง ซึ่งถือเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย การปกป้องอุตสาหกรรมสุรภายในประเทศ โดยการจัดเก็บภาษีสุราเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ต่างๆ นั้นบางครั้งอาจขัดแย้งกันเอง จึงจำเป็นที่รัฐจะต้องจัดลำดับความสำคัญของเป้าหมายทางนโยบาย ภาษีสุราให้ชัดเจน ทั้งนี้พบว่า นโยบายภาษีสุราของประเทศตัวอย่างไม่ได้มุ่งที่จะกำจัดสุราให้หมดไปจากตลาด แต่มุ่งที่จะควบคุมและกำกับการผลิต จำหน่าย และบริโภคสุราให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ตลอดจนสร้างความเป็นธรรมในการแข่งขันทั้งต่อผู้ประกอบการภายในประเทศ และผู้นำเข้า ให้ทัดเทียมกับการจัดเก็บภาษีสุราในระดับสากล บรรลุเป้าหมายตามนโยบายของรัฐที่ต้องการควบคุมการบริโภคสุราควบคู่ไปกับการหารายได้ภาษีเข้ารัฐ โดยที่รัฐยังคงจัดเก็บรายได้ภาษีสุราได้ในจำนวนมากและแน่นอน

3. มาตรการภาษีสุราถือเป็นมาตรการทางการคลังที่มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลในการควบคุมการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ อีกทั้งเป็นมาตรการที่จำเป็น แต่ไม่ใช่มาตรการที่เพียงพอ รัฐจึงจำเป็นต้องใช้มาตรการอื่นๆ ที่ไม่ใช่ภาษี (Non-Tax Measures) ควบคู่ไปกับมาตรการภาษี (Tax Measure) อย่างสอดคล้องและสมดุล จึงจะสามารถควบคุมการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ตัวอย่างมาตรการที่ไม่ใช่ภาษีที่นิยมใช้กัน อาทิ ระบบใบอนุญาตการจำหน่ายสุรา โดยมีเงื่อนไข การจำกัดอายุ เวลา และสถานที่ซื้อขายสุรา การให้ความรู้แก่สาธารณชน การประชาสัมพันธ์และรณรงค์ การจำกัดเนื้อหาในการโฆษณา เป็นต้น

4. การกำหนดนโยบายภาษีสุรา เพื่อการควบคุมการบริโภคสุราอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลนั้น รัฐจะต้องออกแบบระบบภาษีสุราให้องค์ประกอบ 2 ส่วน คือ วิธีการบริหารจัดการเก็บภาษี และโครงสร้างอัตราภาษีสุราให้สอดคล้องกัน ทั้งนี้ คำนิยามของ คำว่า “สุรา” ในกฎหมายภาษีสุรามีความสำคัญในการกำหนดขอบเขต (Scope) ของนโยบายภาษีสุราเช่นเดียวกัน

5. ประเทศตัวอย่างทั้ง 4 ประเทศ และอีก 1 กลุ่มประเทศ (ยกเว้นประเทศไทย) มีจุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point) คือ เมื่อนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม หรือ คลังสินค้าทัณฑ์บน หรือคลังที่ได้รับอนุญาตเหมือนกัน แต่สำหรับในกรณีประเทศไทย ไม่มีการกำหนดจุดการจัดเก็บภาษีที่ชัดเจน แต่ในทางปฏิบัติเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระค่าภาษีแสดมป์ นอกจากนี้ ประเทศต่างๆ ใช้วิธีบริหารจัดการเก็บภาษีสุราแบบวิธีประเมินตนเอง (Self Assessment System) ควบคู่ไปกับวิธีตรวจสอบภาษี (Tax Audit) โดยเน้นการตรวจสอบหลังจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีประเมินตนเองในการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี และเจ้าหน้าที่ภาษีใช้การตรวจสอบทางบัญชี (Accounting Audit) เป็นหลัก และมีบทลงโทษหากตรวจสอบพบว่ามีการกระทำผิดกฎหมายสุรา สำหรับประเทศไทยใช้วิธีเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี (Official Assessment System) และเน้นการตรวจสอบที่ตัวสินค้า (Physical Control) โดยใช้ระบบแสดมป์หรือเครื่องหมายอื่นๆ ในการบริหารจัดการเก็บภาษี อีกทั้งกำหนดให้มีเจ้าหน้าที่ควบคุมการจัดเก็บภาษีประจำอยู่ที่โรงงานสุรา แม้ว่าจะกำหนดให้มีการตรวจสอบบัญชีที่โรงอุตสาหกรรม แต่ไม่ใช่ระบบตรวจสอบภาษีเพื่อประเมินภาษีภายหลัง ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีเพื่อแลกกับแสดมป์สุรา การเสียภาษีจึงต้องรอการประเมินและตรวจสอบภาษีจากเจ้าหน้าที่ภาษีก่อน นอกจากนี้ การใช้ระบบ

จัดเก็บภาษีแบบเจ้าหน้าที่ประเมินยังมีข้อจำกัด เพราะไม่สามารถเปิดให้บริการรับชำระภาษีหลายช่องทางโดยให้ผู้เสียภาษีประเมินตนเองได้ เพื่อความสะดวกรวดเร็ว ซึ่งมีหลายประเทศตัวอย่างใช้กัน เช่น ประเทศสิงคโปร์ให้ยื่นแบบแจ้งและชำระภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมด ประเทศออสเตรเลียผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีโดยการตัดบัญชีธนาคาร ทางอินเทอร์เน็ต ทางโทรศัพท์ ที่สำนักงานไปรษณีย์ และส่งเช็คชำระภาษีทางจดหมาย เป็นต้น

6. ทุกประเทศตัวอย่าง รวมทั้งประเทศไทย ใช้ระบบใบอนุญาตสุรา (Liquor Licensing) ในการกำกับและควบคุมการผลิต การจำหน่าย การขนย้าย การติดฉลากบรรจุภัณฑ์ การบรรจุ การเก็บรักษาสุรา ฯลฯ กล่าวได้ว่าเป็นการกำกับและควบคุมตลอดกระบวนการและทุกกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจสุรา และทุกประเทศกำหนดบทลงโทษกรณีมีการขัดขึ้นกฎหมายภาษีสุราอย่างเข้มงวด โดยบทกำหนดโทษส่วนใหญ่อยู่ในรูปค่าปรับ จำคุก พักใบอนุญาตสุรา และเพิกถอนใบอนุญาตสุรา

7. กฎหมายภาษีสุราของทุกประเทศตัวอย่างกำหนดให้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจัดทำ และเก็บรักษาบัญชี เอกสาร หลักฐานต่างๆ ที่เกี่ยวกับการผลิต การจำหน่าย การเสียภาษีสุราไว้ที่ โรงงานสุรา หรือคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต เป็นระยะเวลาหนึ่งๆ เพื่อให้เจ้าหน้าที่สามารถตรวจสอบเอกสารหลักฐานและบัญชีได้ โดยเฉพาะประเทศฟิลิปปินส์ ออสเตรเลีย สิงคโปร์ และสหภาพยุโรป นอกจากกำหนดให้ผู้ผลิตและ ผู้นำเข้าสุราต้องรายงานและจัดเก็บรักษา เอกสาร หลักฐานต่างๆ ข้างต้นแล้ว ยังกำหนดให้ผู้ค้าหรือผู้จัดจำหน่าย ขยายส่งสุราต้องจัดทำและเก็บรักษาเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการซื้อขายและส่งมอบสุราด้วย

8. การป้องกันปราบปรามสุราเป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา ซึ่งจำเป็นต้องมีเพื่อป้องกัน ไม่ให้เกิดการกระทำผิดกฎหมายภาษี โดยเฉพาะภาษีสรรพสามิตสุราที่มีมูลค่าภาษีสูงเป็นแรงจูงใจในการค้าสุราที่ผิดกฎหมายสูง สำหรับประเทศไทยมีการใช้ระบบแสดมป์ช่วยในการแยกแยะสุราที่ถูกกฎหมายและผิดกฎหมาย ในขณะที่บางประเทศตัวอย่าง เช่น ประเทศสิงคโปร์ให้ความสำคัญด้านการป้องกันและปราบปรามสุราเถื่อน โดยใช้มาตรการเชิงรุกและบทลงโทษที่รุนแรง มีการบูรณาการปราบปรามร่วมมือกันระหว่างหลายหน่วยงาน และระหว่างประเทศ กรมศุลกากรสิงคโปร์กับสำนักควบคุมการใช้สารเสพติดฯ และกองตรวจคนเข้าเมืองและยังมีการใช้เครือข่ายออนไลน์ระหว่างประเทศ ใกล้เคียงด้วย

9. บทลงโทษการกระทำผิดกฎหมายสุราในแต่ละประเทศมีความแตกต่างกัน บทกำหนดโทษของประเทศไทยมีลงโทษทั้งผู้ผลิตสุรา ผู้ขายสุรา ผู้ซื้อสุราที่ผิดกฎหมาย แต่บทลงโทษยังมีอัตราค่อนข้างต่ำ อันเนื่องมาจากการที่ไม่ได้ปรับปรุงอัตรามาเป็นเวลานาน ในขณะที่บทลงโทษของประเทศฟิลิปปินส์ กำหนดบทลงโทษในอัตราที่แตกต่างกัน ขึ้นกับว่าใครเป็นผู้กระทำผิด คือ เป็นบุคคลทั่วไปหรือผู้มีอาชีพทางบัญชีหรือการเงิน หรือนิติบุคคล เป็นตัวการหรือมีส่วนร่วมหรือให้ความช่วยเหลือ โดยลงโทษทั้งปรับและจำคุก ประเทศออสเตรเลียกำหนดบทกำหนดโทษเป็นการตัดคะแนน ประเทศสิงคโปร์มีการเพิ่มบทกำหนดโทษในกรณีที่พบว่าเป็นการกระทำผิดครั้งที่ 2 ซึ่งแปรผันตามการกระทำผิดซ้ำ ประเทศเกาหลีได้กำหนดบทลงโทษตามประเภทของการกระทำผิด โดยอิงเกณฑ์ขั้นต่ำไม่ได้กำหนดตามอัตราภาษี ในขณะที่ สหภาพ

ยุโรป โดยคณะกรรมการสหภาพยุโรปไม่ได้มีการออกคำสั่งกำหนดบทกำหนดโทษมาตรฐานไว้ แต่เปิดให้แต่ละประเทศสมาชิกสามารถตรากฎหมายกำหนดบทลงโทษของประเทศตนเองได้ สหภาพยุโรปกำหนดกฎกติกาเกี่ยวกับจุดการบังคับใช้บทลงโทษ คือกำหนดให้บังคับใช้บทลงโทษตามจุดที่มีการกระทำผิดเกิดขึ้นหรือตรวจจับได้ และให้มีการประสานงานระหว่างประเทศสมาชิกต้นทางและปลายทาง หากไม่สามารถระบุได้ว่ามีการกระทำผิดเกิดขึ้น ณ ที่ใด ให้ถือว่าความผิดเกิดขึ้นในประเทศต้นทาง และใช้บทลงโทษของประเทศต้นทาง อัตราภาษี ณ วันที่สินค้าตรวจปล่อย

10. โครงสร้างอัตราภาษีสุราของแต่ละประเทศตัวอย่างมีลักษณะแตกต่างกัน ขึ้นกับว่าใช้อัตราภาษี (Tax Rate) แบบอัตราตามสภาพ (Specific Rate) หรืออัตราตามมูลค่า (Ad Valorem Rate) หรืออัตราผสมระหว่างอัตราตามสภาพและอัตราตามมูลค่า (Composite Rate) ซึ่งอัตราภาษีแต่ละแบบมีทั้งข้อดีและข้อเสีย ในกรณีประเทศไทยจะใช้การจัดเก็บภาษีแบบ อัตราผสมระหว่างอัตราตามสภาพและอัตราตามมูลค่า (Composite Rate) ในขณะที่บางประเทศ เช่น ประเทศสิงคโปร์ ออสเตรเลีย และสหภาพยุโรปใช้อัตราภาษีตามสภาพ การจัดเก็บภาษีสุราแบบตามอัตราตามสภาพขึ้นกับปริมาตรสุรา และ/หรือ สัดส่วนของแอลกอฮอล์ แต่ละประเทศกำหนดอัตราภาษีแตกต่างกันไป ตามประเภทสุรา ปริมาณสุรา สัดส่วนของแอลกอฮอล์ วัตถุประสงค์ที่ใช้ในการผลิตสุรา แต่มีกรณีพิเศษ ได้แก่ประเทศฟิลิปปินส์ จะใช้ฐานภาษีตามสภาพ แต่มีการจัดแบ่งโครงสร้างอัตราภาษีตามประเภทสุราและตามราคาขายปลีกสุทธิ (Net Retail Price) ทำให้สุราประเภทเดียวกัน มีความแรงแอลกอฮอล์เท่ากัน ถ้าราคาขายปลีกสุทธิแตกต่างกันในระดับหนึ่งๆ จะเสียภาษีอัตราตามสภาพไม่เท่ากัน

11. เมื่อเปรียบเทียบมูลค่าภาษีสรรพสามิตสุราค่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ จะเห็นว่าไม่มีประเทศใดที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราทุกประเภทในอัตราต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ที่เท่ากัน หรือมีอัตราภาษีสุราเพียงอัตราเดียว (Unitary Alcohol Tax Rate) ประเทศต่างๆ นิยมกำหนดอัตราภาษีของสุรากลั่นสูงกว่าอัตราภาษีของไวน์และเบียร์ตามลำดับ เพราะสุรากลั่นมีความแรงของแอลกอฮอล์มากกว่า ยกเว้นกรณีประเทศไทย และฟิลิปปินส์ที่มีการจัดเก็บภาษีโดยใช้อัตราผสม และเมื่อเปรียบเทียบสัดส่วนมูลค่าภาษีสุราต่อราคาขายปลีก พบว่า แต่ละประเทศมีสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกแตกต่างกัน ถ้าค่าของสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกค่าสะท้อนให้เห็นถึงส่วนแบ่งภาษีสุราในราคาขายปลีกสุรามีน้อย ส่วนใหญ่สัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกของสุรากลั่นจะสูงกว่าของสุราแช่ ยกเว้นกรณีของประเทศไทยที่เบียร์มีสัดส่วนดังกล่าวโดยเฉลี่ยสูงกว่าสุรากลั่น อีกทั้งเบียร์และไวน์ของประเทศไทยมีสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกสูงกว่าประเทศอื่นๆ โดยเปรียบเทียบ นอกจากนี้ประเทศไทย และฟิลิปปินส์มีช่วงของสัดส่วนนี้ค่อนข้างกว้างกว่าประเทศอื่นๆ แสดงถึงความแตกต่างของภาระภาษีต่อราคาขายปลีกสำหรับสุราประเภทเดียวกัน ซึ่งน่าจะเกิดจากการใช้โครงสร้างอัตราภาษีสุราแบบผสมระหว่างอัตราตามสภาพและอัตราตามมูลค่า ทำให้สุราประเภทเดียวกันมีราคาแตกต่างกัน และเสียภาษีแตกต่างกันไป

* สุราที่มีความแรงแอลกอฮอล์ (ดีกรี) สูงจะมีภาระภาษีสุราต่อราคาขายปลีกสูงกว่าชนิดสุราที่มีความแรงแอลกอฮอล์ (ดีกรี) ต่ำกว่า

ผลจากการศึกษาเปรียบเทียบข้อดีและข้อเสียของการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราและโครงสร้างอัตราภาษีสุราประเทศตัวอย่างต่างๆ นำมาซึ่งข้อเสนอแนะแนวทางปรับปรุงการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราและโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทย ดังนี้

(1) ปฏิรูปกฎหมายภาษีสุราเพื่อรองรับการปรับเปลี่ยนระบบการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราใหม่ เป็นระบบการประเมินตนเอง (Self-Assessment) ร่วมกับการตรวจสอบภาษีทางบัญชี (Accounting Audit) เพื่อประเมินภาษีย้อนหลังเป็นหลัก และใช้ระบบใบอนุญาตและระบบแสดงบัญชีไปด้วย ดังเช่นกรณีประเทศตัวอย่างอื่นๆ นอกจากนี้รัฐยังสามารถเปิดช่องทางการรับชำระภาษีด้วยวิธีต่างๆ ผ่านระบบการประเมินตนเอง ทำให้บริการภาษีได้อย่างรวดเร็วและสะดวกขึ้น โดยในระยะแรกอาจใช้ระบบประเมินตนเองและตรวจสอบภาษีควบคู่ไปกับระบบแสดงบัญชีสุรา ทั้งนี้ จะต้องพัฒนาเจ้าหน้าที่ภาษีและเครื่องมืออุปกรณ์ให้รองรับระบบบริหารจัดการเก็บภาษีแบบใหม่ด้วย

(2) ควรใช้ประโยชน์จากคลังสินค้าทัณฑ์บน ซึ่งกฎหมายสุราของไทยไม่มีการเขียนถึงคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิต แต่กำหนดให้สุราที่เก็บในสถานที่อื่นที่นอกจากที่ซึ่งระบุไว้ในใบอนุญาตขายประเภทที่ 1 และ 2 เป็นสุราเสียภาษีสรรพสามิตแล้ว แต่ในประเทศอื่น ๆ มีการใช้ประโยชน์จากการให้เก็บสุราในคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิตเพื่อการยกเว้นภาษีสรรพสามิตสุราชั่วคราวได้ทั้งสุราผลิตภายในประเทศและสุรานำเข้าอย่างเท่าเทียมกัน จึงควรแก้ไขกฎหมายสุราให้มีการออกใบอนุญาตคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิตแก่ โรงอุตสาหกรรม สถานที่เก็บรักษาสุรา ร้านค้าส่งฯ เพื่อให้ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตสุราชั่วคราวได้อย่างเท่าเทียมกัน

(3) ใช้ประโยชน์จากระบบใบอนุญาตสุราให้มากขึ้น คือนอกจากเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีสุรา ควรใช้ประโยชน์ระบบใบอนุญาตสุราเพื่อควบคุมการบริโภคสุรา การออกใบอนุญาตควรเน้นการปฏิบัติต่อประชาชนอย่างเท่าเทียมกัน โดยให้ครอบคลุมถึงการออกให้เฉพาะตัวบุคคล (Specific Persons) เฉพาะประเภทสุรา (Specific Products) เฉพาะท้องที่ (Specific Location) และเฉพาะเวลาที่กำหนด (Specific Duration) เฉพาะกิจกรรม (Specific Activity) และควรปรับอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุราให้เหมาะสมกับค่าครองชีพในแต่ละช่วงเวลา กำหนดบทกำหนดโทษในเรื่องค่าปรับที่สูงเพียงพอที่จะครอบคลุมค่าใช้จ่ายในการกำกับ ควบคุมกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวกับสุรา ที่สำคัญคือต้องส่งผลในการจำกัดปริมาณการผลิตและจำหน่ายสุรา ตลอดจนการบริหารจัดการเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และต้องให้สามารถปรับปรุงอัตราค่าธรรมเนียมได้เป็นระยะๆ อย่างเหมาะสมกับสถานการณ์ ตลอดจนกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตได้อย่างเหมาะสมกับลักษณะการดำเนินการทางธุรกิจด้วย

(4) ปรับปรุงบทกำหนดโทษการกระทำผิดกฎหมายสุราให้สูงขึ้น โดยเฉพาะอัตราค่าปรับที่ไม่ได้มีการปรับปรุงมาเป็นเวลานาน ทำให้บทกำหนดโทษไม่สูงมากพอที่จะป้องปรามไม่ให้เกิดการกระทำผิดกฎหมายสุราอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อีกทั้งบทกำหนดโทษควรกำหนดให้

แปรผันตามขนาดของภาษีที่ขาดหายไป ตามความรุนแรงของการกระทำผิด และการเพิ่มโทษในกรณีมีการกระทำผิดซ้ำ

(5) การใช้ภาษีสรรพสามิตสุราเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของนโยบายรัฐให้มีประสิทธิภาพ และเกิดประสิทธิผล จำเป็นต้องออกแบบ (Design) ระบบภาษีให้เหมาะสม อีกทั้งสร้างความสมดุล ระหว่างวัตถุประสงค์ต่างๆ เช่นในกรณีดังต่อไปนี้

(5.1) กรณีเปลี่ยนนโยบายภาษีจากการมุ่งหารายได้ภาษี และเพื่อวัตถุประสงค์ หลายอย่าง เป็นมุ่งจำกัดการบริโภคสุราหรือลดผลกระทบทางลบ (Negative Externality) อันเกิดจากการ บริโภคสุรามากจนเกินไป โครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศควรออกแบบใหม่ โดยใช้อัตราภาษีตาม สภาพเพียงอัตราเดียว (Uniform Specific Rate หรือ Unitary Tax Rate) กับสุราทุกๆ ประเภท และฐานภาษี ควรใช้ฐานที่สะท้อนกับปริมาณสุราและสัดส่วนของแอลกอฮอล์ ส่วนระดับอัตราภาษีควรกำหนดใน อัตราที่สูงมากพอที่จะรักษาระดับรายได้ภาษีสุราให้ไม่น้อยไปกว่าเดิม และส่งผลให้เกิดการบริโภคสุรา ลดลง และควรให้มีการปรับอัตราภาษีสุราตามสภาพให้ปรับเปลี่ยนไปตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติทุก ๆ ปี เช่นกรณีของประเทศออสเตรเลีย

(5.2) กรณีมุ่งที่จะจำกัดการบริโภคสุราในภาพรวมเพื่อสะท้อนผลกระทบทาง ลบ และยังมีนโยบายที่จะจำกัดหรือลดปริมาณการบริโภคสุราประเภทหนึ่งประเภทใดมากเป็นพิเศษ ด้วย เหตุผลใดเหตุผลหนึ่ง รัฐควรกำหนดอัตราภาษีสุราตามสภาพหลายอัตรา (Multiple Specific Rates) ใน ลักษณะ อัตราแบบก้าวหน้าตามสัดส่วนของความแรงแอลกอฮอล์ (Progressive Tax Rate) ซึ่งคิดภาษีบน ฐานภาษีลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์หรือปริมาตรลิตร ซึ่งเป็นรูปแบบโครงสร้างอัตราภาษีสุราที่หลาย ประเทศตัวอย่างนิยมใช้กัน

(5.3) กรณีลดการบริโภคสุราเพื่อลดผลกระทบทางลบของการบริโภคสุราแล้ว ยังมีนโยบายที่จะลดหรือจำกัดการบริโภคสุราราคาแพงหรือสินค้าฟุ่มเฟือย (ส่วนใหญ่เป็นสุรานำเข้า) ควรใช้อัตราภาษีแบบผสมผสานระหว่างอัตราภาษีตามสภาพและอัตราภาษีตามมูลค่า ซึ่งเป็นแบบที่ ประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์ใช้อยู่ในปัจจุบัน และควรปรับเพิ่มอัตราภาษีสุราทั้งสองแบบให้สูงขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม อาจก่อให้เกิดการบริโภคสุราราคาถูกเพื่อทดแทนสุราราคาแพงมากขึ้น (Trading Down Effect) ได้ จึงอาจใช้แนวทางกำหนดให้อัตราภาษีข้างใดสูงกว่า เพื่อให้เกิดความชัดเจนในการกำหนด ประเภทการบริโภคสุรา หรือใช้ราคาขายปลีกแนะนำ (Suggested Retail Price) เป็นหลักเกณฑ์แบ่ง ประเภทสุรา และกำหนดอัตราภาษีตามสภาพให้สูงสำหรับสุราที่มีราคาแพง และอัตราภาษีตามสภาพให้ ต่ำสำหรับสุราที่มีราคาถูก หรือจัดเก็บภาษีทั้ง 2 ขา โดยแยกคำนวณภาษีทั้งสอง และนำมารวมกันเวลาจะ ชำระภาษี กล่าวคือ เป็นการใช้อัตราตามสภาพตามปริมาณแอลกอฮอล์เพื่อนโยบายลดการบริโภค แอลกอฮอล์ และใช้อัตราตามมูลค่าเพื่อนโยบายจำกัดการบริโภคสุราราคาแพงซึ่งถือว่าเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย ทั้งนี้ควรกำหนดดัชนี (Indexation) ให้ปรับอัตราภาษีตามสภาพตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติทุก ๆ ปีด้วย

อย่างไรก็ตามเพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพและสามารถควบคุมการบริโภคสุราได้อย่างมีประสิทธิภาพ ควรมีการปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีโดยกำหนดเป็นแผน 3 ระยะดังนี้

(1) ระยะสั้น (น้อยกว่า 1 ปี สามารถทำได้ทันที) ให้ปรับเพิ่มอัตราภาษีตามสภาพให้สูงขึ้นในทุกประเภทสุราตามโครงสร้างอัตราภาษีสุราในปัจจุบัน และดำเนินการตรวจสอบฐานภาษี และฐานราคาของสุราที่จัดเก็บในอัตราภาษีตามมูลค่าให้ถูกต้องและเหมาะสม โดยอาจอ้างอิงกับราคาขายปลีกแนะนำ (Suggested Retail Price) ในตลาดสุรา ทั้งสุราที่ผลิตภายในประเทศและสุรานำเข้า

2) ระยะกลาง (2 -5 ปี) แก้ไขกฎหมายสุรา ให้ใช้ระบบประเมินภาษีโดยตนเองพร้อมกับปรับปรุงระบบใบอนุญาตสุรา ระบบแสตมป์สุรา และระบบการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง ลดการควบคุมตัวสินค้า (Physical Control) และปรับเปลี่ยนประเภทสุราให้น้อยประเภท ปรับปรุงเพดานอัตราภาษีตามมูลค่า และโดยเฉพาะอัตราภาษีสุราตามสภาพที่บังคับใช้ให้มีอัตราสูงขึ้น เพื่อให้ใกล้เคียงกับมูลค่าภาษีอันเกิดจากอัตราตามมูลค่ามากขึ้น โดยประกาศการปรับเพิ่มอัตราภาษีทุกๆ ปี นอกจากนี้ ควรแก้ไขกฎหมายสุราให้สามารถกำหนดมูลค่าราคาสูรานำเข้าเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสุรา เช่นเดียวกับกรณีของสุราผลิตภายในประเทศได้

3) ระยะยาว (5 -10 ปี) ควรปรับเปลี่ยนโครงสร้างอัตราภาษีสุราให้เป็นอัตราภาษีตามสภาพเต็มรูปแบบ โดยมีฐานภาษีเป็นหน่วยลิตร (กรณีสุราแช่) และลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (กรณีสุรากลั่น) มีการกำหนดดัชนี (Indexation) ให้ปรับอัตราภาษีตามสภาพตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติ ทุก ๆ ปี ทั้งนี้เพื่อป้องกันไม่ให้รายได้ภาษีที่แท้จริงลดลงตามอัตราเงินเฟ้อ

คำนำ

สุราเป็นสินค้าที่อยู่คู่กับสังคมมนุษย์มาเป็นเวลานานแล้ว และเป็นสินค้าที่ถูกจัดเก็บภาษี และควบคุมกำกับอย่างเข้มงวดในแทบทุกประเทศ นโยบายภาษีสุราเป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการลดการบริโภคสุรา โดยจุดประสงค์ของนโยบายภาษีสุราไม่ได้มุ่งที่จะกำจัดสุราให้หมดไปจากตลาด แต่มุ่งที่จะควบคุมและกำกับการผลิต การจำหน่าย และการบริโภคสุราให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม พร้อมกันนั้น รัฐสามารถจัดเก็บรายได้ภาษีสุราได้ในจำนวนหนึ่งๆ การออกแบบระบบภาษีสุรา อันได้แก่ วิธีการบริหารจัดการเก็บภาษี และโครงสร้างอัตราภาษีสุราจะต้องสอดคล้องและสามารถสนองตอบนโยบายภาษีสุราให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งความรู้เกี่ยวกับระบบภาษีสุรา เป็นเรื่องที่รู้กันในวงแคบ ไม่ค่อยเปิดเผยแก่สาธารณะทั่วไป ทราบกันเฉพาะผู้จัดเก็บภาษี ผู้ถูกจัดเก็บภาษี และผู้ที่เกี่ยวข้องจำนวนไม่มาก

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากสุราเป็นสินค้าพิเศษที่เมื่อมีการบริโภคจนเกินควร นอกจากจะก่อผลเสียหายต่อผู้บริโภคสุราโดยตรง แล้วยังก่อให้เกิดผลเสียแก่ผู้อื่นและสังคมโดยรวม ประกอบกับภาษีสุราเป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพที่รัฐสามารถใช้ในการบรรเทาปัญหาอันเกิดจากการบริโภคสุราได้ ภาษีสุราจึงไม่ใช่เรื่องเฉพาะในวงการภาษีอีกต่อไป ผู้จัดทำรายงานเห็นว่ายังมีช่องว่างทางความคิด และความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบภาษีสุรา และเห็นว่ากรบริโภคสุราจนเกินควรเป็นปัญหาสังคมและเศรษฐกิจที่สำคัญ จึงรวบรวมความรู้ และประสบการณ์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ตลอดจนค้นหาข้อมูลระบบภาษีสุราในต่างประเทศมาทำการศึกษาเปรียบเทียบกับระบบภาษีสุราของประเทศไทย โดยหวังว่าผลการศึกษาจะก่อให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับระบบภาษีสุราด้วยกัน และนำไปสู่การพัฒนา ระบบภาษีสุราของประเทศไทยต่อไป

ขอขอบคุณสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ (สสส.) และศูนย์วิจัยปัญหาสุรา (ศวส.) ที่เล็งเห็นความสำคัญของปัญหา และให้โอกาส และสนับสนุนการจัดทำรายงานฉบับนี้ และขอขอบคุณหม่อมทัชชพล.ธรรมรังสี ผู้อำนวยการศูนย์วิจัยปัญหาสุรา เจ้าหน้าที่กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร และสำนักงานเศรษฐกิจการคลังที่ให้การสนับสนุนข้อมูลในการศึกษา ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะในรายงานฯ เป็นความคิดเห็นทางด้านวิชาการของผู้จัดทำ ไม่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานที่ผู้จัดทำรายงานสังกัด

ชลธาร วิศวตวงศ์[†] และคณะ

ผู้จัดทำรายงาน

[†] ปัจจุบัน ผู้จัดทำรายงาน ทำงานในตำแหน่งสรรพสามิตพื้นที่กรุงเทพมหานคร 1 สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่กรุงเทพมหานคร 1 กรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง หากมีข้อสงสัย หรือข้อเสนอแนะ โปรดติดต่อ chon996@excise.go.th

สารบัญ

หน้า

บทที่ 1 บทนำ	1 - 3
1.1 เหตุผลและความจำเป็น	1
1.2 วัตถุประสงค์	2
1.3 วิธีการศึกษา	2
1.4 ขอบเขตการดำเนินงาน	3
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
บทที่ 2 ทบทวนวรรณกรรม	4 - 11
2.1 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีสุรา	4
2.2 บทความ ผลงานวิจัยเกี่ยวกับภาษีสุรา	5
2.3 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์ของหน่วยงานราชการเกี่ยวกับอัตราภาษี และฐานภาษีสุรา ของประเทศไทย	8
2.4 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหาร การจัดเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ ประเทศสิงคโปร์ (Singapore)	8
2.5 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหาร การจัดเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ ประเทศฟิลิปปินส์ (Philippines)	9
2.6 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหาร การจัดเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีใต้	9
2.7 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหาร การจัดเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ ประเทศออสเตรเลีย (Australia)	10
2.8 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหาร การจัดเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ กลุ่มประเทศเศรษฐกิจสหภาพยุโรป (European Union –EU)	10

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

บทที่ 3 สุรา ภาษี และภาษีสุรา	12 - 17
3.1 บทนำ	12
3.2 ความหมายของคำว่า “สุรา”	12
3.3 ประเภทสุรา	13
3.4 ภาษี (Taxation)	14
3.5 ภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services/Consumption Taxes)	14
3.6 ภาษีสุรา (Liquor Tax)	16
บทที่ 4 ภาษีสุราประเทศไทย	18 - 43
4.1 บทนำ	18
4.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	19
4.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	22
4.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	22
4.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	23
4.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	36
บทที่ 5 ภาษีสุราประเทศ ฟิลิปปินส์	44 - 65
5.1 บทนำ	44
5.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	44
5.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	48
5.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	48
5.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	49
5.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	56
บทที่ 6 ภาษีสุราประเทศ ออสเตรเลีย	66 - 82
6.1 บทนำ	66
6.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	67
6.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	70
6.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	70
6.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	72
6.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	76

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 7 ภาษีสุราประเทศ สิงคโปร์	83 - 108
7.1 บทนำ	83
7.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	84
7.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	88
7.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	88
7.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	90
7.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	102
บทที่ 8 ภาษีสุราประเทศ สาธารณรัฐเกาหลี (เกาหลีใต้)	109 - 125
8.1 บทนำ	109
8.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	109
8.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	114
8.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	114
8.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	115
8.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	118
บทที่ 9 ภาษีสุรา กลุ่มประเทศสหภาพยุโรป	126 - 144
9.1 บทนำ	126
9.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	127
9.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	134
9.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	134
9.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	136
9.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	139
บทที่ 10 การวิเคราะห์เปรียบเทียบการบริหารจัดเก็บภาษีและ โครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุรา	145 - 176
10.1 บทนำ	145
10.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	145
10.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)	148
10.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)	149
10.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา	153
10.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	168

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

บทที่ 11	ข้อเสนอแนะแนวทางปรับปรุงการบริหารจัดเก็บภาษีสุราและ โครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทย	177 - 196
11.1	บทนำ	177
11.2	การบริหารจัดเก็บภาษีสุรา	177
11.3	โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	191
11.4	บทสรุป	196

สารบัญภาพ

หน้า

แผนภาพที่ 4.1	รายได้รัฐบาลของประเทศไทย ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553	19
แผนภาพที่ 4.2	รายได้ ภาษีสรรพสามิต ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553	20
แผนภาพที่ 4.3	โครงสร้างองค์กรของกรมสรรพสามิตของประเทศไทย	21
แผนภาพที่ 5.1	ภาษีสรรพสามิตที่ Bureau of Internal Revenue ประเทศฟิลิปปินส์ จัดเก็บได้ ประจำปีพ.ศ. 2552	45
แผนภาพที่ 5.2	โครงสร้างองค์กรของ Bureau of Internal Revenue ประเทศฟิลิปปินส์	46
แผนภาพที่ 5.3	โครงสร้างองค์กรของ Bureau of Customs (BOC) ประเทศฟิลิปปินส์	47
แผนภาพที่ 6.1	โครงสร้างองค์กรของ Australian Taxation Office ประเทศออสเตรเลีย	68
แผนภาพที่ 6.2	โครงสร้างองค์กรของ Australian Customs Service ประเทศออสเตรเลีย	68
แผนภาพที่ 6.3	รายได้ภาษีที่ ATO จัดเก็บได้ประจำปีงบประมาณ 2552	69
แผนภาพที่ 6.4	จุดการจัดเก็บภาษีและการขนย้ายสุรา	73
แผนภาพที่ 7.1	โครงสร้างองค์กรของ Singapore Customs	85
แผนภาพที่ 7.2	รายได้ภาษีทั้งสิ้นของรัฐบาลสิงคโปร์จัดเก็บได้ในปี 2552	86
แผนภาพที่ 7.3	สัดส่วนรายได้ภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเภทสินค้า	87
แผนภาพที่ 8.1	รายได้ภาษีทั้งสิ้นของรัฐบาลเกาหลีปีพ.ศ. 2546	110
แผนภาพที่ 8.2	โครงสร้างการบริหารงานของสำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ (National Tax Service)	111
แผนภาพที่ 8.3	โครงสร้างตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี พ.ศ. 2551	120
แผนภาพที่ 9.1	สัดส่วนรายได้ภาษีสรรพสามิตสุรา ต่อรายได้ภาษีทั้งหมด ของกลุ่มประเทศในสหภาพยุโรป ณ ปี พ.ศ. 2551	127
แผนภาพที่ 9.2	รายได้ภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป ปี 2551 และ 2552	132
แผนภาพที่ 9.3	รายได้ภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป ปี 2551 และ 2552 แยกตามประเภทสุรา	132

สารบัญตาราง

หน้า

ตารางที่ 4.1	อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตให้ทำสุรา และให้ทำเชื้อสุราใช้ในโรงงาน	27
ตารางที่ 4.2	อัตราและเพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา	28
ตารางที่ 4.3	ตัวอย่างอัตราและเพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตอื่นๆ	29
ตารางที่ 4.4	บทกำหนดโทษเกี่ยวกับภาษีสุรากรณี ความผิดที่มีโทษปรับสถานเดียว	34
ตารางที่ 4.5	บทกำหนดโทษเกี่ยวกับภาษีสุรากรณี ความผิดที่มีโทษจำคุกหรือปรับ หรือทั้งจำทั้งปรับ	35
ตารางที่ 4.6	บัญชีอัตราภาษีสุรา	37
ตารางที่ 4.7	แสดงอัตราภาษีและภาระภาษีของตัวอย่างสุราประเภทต่างๆ	40
ตารางที่ 5.1	ประเภท และค่าธรรมเนียมการจำหน่ายสุราในเขตเมืองมะนิลา	50
ตารางที่ 5.2	ตัวอย่างบทกำหนดโทษ	55
ตารางที่ 5.3	โครงสร้างอัตราภาษีสุรา	58
ตารางที่ 5.4	สัดส่วนภาระภาษีของสุรากลั่นประเภทต่างๆ	62
ตารางที่ 5.5	สัดส่วนภาระภาษีของสุราแช่ประเภทไวน์ และเบียร์	63
ตารางที่ 5.6	เปรียบเทียบภาระภาษีสรรพสามิตต่อราคาขายปลีกของสุราประเภทต่างๆ	65
ตารางที่ 6.1	อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจำหน่ายสุรา ณ วันที่ 1 มกราคม 2553	74
ตารางที่ 6.2	ตัวอย่างบทกำหนดโทษ	75
ตารางที่ 6.3	บัญชีอัตราภาษีสุรา	77
ตารางที่ 6.4	โครงสร้างภาษีเบียร์	79
ตารางที่ 6.5	ภาระภาษีสุรา	80
ตารางที่ 6.6	ภาระภาษีไวน์	81
ตารางที่ 7.1	ปริมาณสุราของประเทศสิงคโปร์ที่จัดเก็บภาษีได้ทั้งหมด ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2552	87
ตารางที่ 7.2	อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจัดตั้งโรงงานผลิตสุรา	91
ตารางที่ 7.3	อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสุรา	93
ตารางที่ 7.4	อัตราค่าธรรมเนียม ใบอนุญาตขายปลีกสุราเพื่อบริโภครภายใน สถานที่จำหน่าย	93
ตารางที่ 7.5	อัตราค่าธรรมเนียม ใบอนุญาตขายส่งและขายปลีกสุราเพื่อบริโภคนอกสถานที่จำหน่าย	94

สารบัญตาราง (ต่อ)

หน้า

ตารางที่ 7.6	อัตราค่าธรรมเนียมในการอนุญาตขอจำหน่ายสุราเป็นการชั่วคราว	94
ตารางที่ 7.7	อัตราค่าธรรมเนียม ใบอนุญาตการขายสุราชั่วคราวไม่เกิน 30 วันทำการ	95
ตารางที่ 7.8	การเปลี่ยนแปลงจำนวนสุราที่อนุญาตให้นำติดตัวเข้าประเทศได้	96
ตารางที่ 7.9	บัญชีอัตราภาษีสุรา	103
ตารางที่ 7.10	สัดส่วน ภาระภาษีสุรา	107
ตารางที่ 8.1	ข้อกำหนดให้มีการปิดฉากด้านข้างขวดสุราทุกชนิด ทั้งผลิตในประเทศและนำเข้า	117
ตารางที่ 8.2	อัตราภาษีสุราผลิตภายในประเทศ	121
ตารางที่ 8.3	อัตราภาษีสุรานำเข้า	122
ตารางที่ 8.4	ราคาขายปลีกเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี	123
ตารางที่ 8.5	แสดงอัตราภาษีและภาระภาษีของตัวอย่างสุรารายในประเทศ	125
ตารางที่ 8.6	แสดงอัตราภาษีและภาระภาษีของตัวอย่างสุรานำเข้า	125
ตารางที่ 9.1	รายได้ภาษีสรรพสามิตสุราแยกประเภทของกลุ่มประเทศสหภาพยุโรป (ปี พ.ศ. 2552)	131
ตารางที่ 9.2	ประเภทสุราที่เกี่ยวข้องในสหภาพยุโรป	142
ตารางที่ 10.1	หน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา และรายได้ภาษีสรรพสามิตสุรา	147
ตารางที่ 10.2	เงื่อนไขสุราที่ใช้ส่วนบุคคลสำหรับนักเดินทางที่ได้รับการยกเว้นภาษี และไม่ต้องขออนุญาตหากนำเข้ามาในราชอาณาจักร	148
ตารางที่ 10.3	เปรียบเทียบจุดการจัดเก็บ และ จุดการชำระภาษีสรรพสามิตสุรา ของประเทศต่างๆ	152
ตารางที่ 10.4	การเปรียบเทียบใบอนุญาตสุรา	156
ตารางที่ 10.5	ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตผลิตและขายสุรา (บาทต่อปี)	160
ตารางที่ 10.6	การเปรียบเทียบระบบแสดมภ์สุรา	161
ตารางที่ 10.7	บทกำหนดโทษของกฎหมายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตสุราที่สำคัญ	65
ตารางที่ 10.8	นิยามของสุราที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศ	68
ตารางที่ 10.9	แสดงการใช้ฐานภาษีสุราของแต่ละประเทศตัวอย่าง	170
ตารางที่ 10.10	เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ในการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสุรา	173
ตารางที่ 10.11	การเปรียบเทียบมูลค่าภาระภาษีสุราต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์	174
ตารางที่ 10.12	สัดส่วนมูลค่าภาษีสุราต่อราคาขายปลีก (%)	175

สารบัญตาราง (ต่อ)

	หน้า
ตารางที่ 11.1 อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตทำและขายสุรา 185 (หากมีการปรับอัตราค่าธรรมเนียมตามอัตราเงินเฟ้อทุกปี)	
บรรณานุกรม	I-IV

บทที่ 1

บทนำ

1.1 เหตุผลและความจำเป็น

ภาษีสรรพสามิตสุรา (ภาษีสุรา) เป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการควบคุมหรือจำกัดการบริโภคสุราของประชาชน เนื่องจากการจัดเก็บภาษีสุราทำให้ราคาสุราสูงขึ้น ส่งผลให้ปริมาณการบริโภคสุราลดลง ช่วยในการควบคุมหรือจำกัดการบริโภคสุรานอกเหนือไปจากการหารายได้ภาษีเข้ารัฐ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราจึงเป็นนโยบายที่หลายๆ ประเทศดำเนินการเพราะสุราเป็นสินค้าที่บริโภคแล้วส่งผลเสียต่อสุขภาพ เศรษฐกิจ และสังคมของประเทศ (Economic and Social Cost) ส่งผลกระทบทางลบต่อผู้ที่บริโภคสุราโดยตรงและต่อบุคคลอื่นๆ (Negative Externality)

การศึกษาทางเศรษฐศาสตร์พบว่า สุราเป็นสินค้าที่มีค่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาต่ำ (Demand Inelastic to Price) ทำให้การจัดเก็บภาษีจากสุราเป็นแหล่งสร้างรายได้ภาษีให้แก่รัฐที่สำคัญและมีเสถียรภาพ เพราะแม้ว่ารัฐจะจัดเก็บภาษีสุราในอัตราที่สูง ทำให้ราคาสุราสูงขึ้น และปริมาณการบริโภคสุราลดลง แต่ปริมาณการบริโภคสุราจะลดลงน้อยกว่าราคาสุราที่สูงขึ้น ทำให้รายได้ภาษีสุราไม่ลดลง หลายประเทศจึงนิยมจัดเก็บภาษีจากสุราในรูปภาษีสรรพสามิต ส่งผลให้สุราเป็นสินค้าที่มีภาวะภาษีสูงกว่าสินค้าอื่นๆ ไป

การจัดเก็บภาษีสุราในแต่ละประเทศมีความแตกต่างกันไป ขึ้นกับสภาพอุตสาหกรรม เศรษฐกิจ และสังคม ตลอดจนประวัติศาสตร์ วัฒนธรรม และประเพณีของประเทศนั้นๆ ความแตกต่างที่สำคัญคือ นโยบายโครงสร้างอัตราภาษีและระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา และเนื่องจากสุราเป็นสินค้าอุตสาหกรรมที่มีความสำคัญทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ การจัดเก็บภาษีสุราจึงสามารถส่งผลกระทบต่อระดับมหภาคต่อเศรษฐกิจและสังคมได้ โดยเฉพาะในยุคโลกาภิวัตน์ที่การค้าระหว่างประเทศไร้พรมแดน การแข่งขันการค้าและธุรกิจระหว่างประเทศมีบทบาทสูง การทำข้อตกลงการค้าทวิภาคี (FTAs) และพหุภาคีมีมากขึ้นเรื่อยๆ และในอีก 5 ปีข้างหน้า (ปีพ.ศ. 2558) กลุ่มประเทศอาเซียนจะก้าวเข้าสู่ตลาดเดียว (Single Market) หรือประชาคมอาเซียน (Asean Economic Community: AEC) สินค้าและบริการแรงงานและสินค้าทุนจะเคลื่อนย้ายไปมาระหว่างประเทศในอาเซียนได้อย่างเสรี ปลอดซึ่งภาษีศุลกากร การเคลื่อนย้ายสินค้าเสรีเสมือนเป็นตลาดเดียวกันนี้รวมถึงการเคลื่อนย้ายสินค้าสุรไปด้วย ดังนั้น การที่ประเทศไทยจัดเก็บภาษีสุราในอัตราที่สูง และแตกต่างไปจากประเทศอื่นๆ อย่างมาก ก็อาจนำมาซึ่งโอกาสในการลักลอบนำเข้าสุราเถื่อน การค้าและการปลอมแปลงสุราเถื่อนมากขึ้นตามไปด้วย ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีสุราและการควบคุมหรือจำกัดการบริโภคสุราได้

เพื่อให้การจัดเก็บภาษีสุราของประเทศไทย เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพสร้างรายได้แก่รัฐอย่างมีประสิทธิภาพ สามารถควบคุมหรือจำกัดการบริโภคสุรา ตลอดจนสร้างความเป็นธรรมในการแข่งขันทั้งต่อผู้ประกอบการภายในประเทศ และผู้นำเข้า ให้ทัดเทียมกับการจัดเก็บภาษีสุราในระดับสากล บรรลุเป้าหมายตามนโยบายของรัฐที่ต้องการควบคุมการบริโภคสุราควบคู่ไปกับการหารายได้ภาษีเข้ารัฐ ตลอดจนเพื่อสร้างองค์ความรู้ และความเข้าใจให้ตรงกัน เล็งเห็นถึงความสำคัญของการควบคุมการบริโภคสุราผ่านการจัดเก็บภาษีสุรา ทั้งหน่วยงานของรัฐที่ทำหน้าที่ควบคุมการบริโภคสุรา (กระทรวงสาธารณสุข) และหน่วยงานจัดเก็บภาษีของรัฐ (กระทรวงการคลัง) นำไปสู่ผลักดันมาตรการภาษีสุราที่เกิดประสิทธิผล

งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาเชิงเปรียบเทียบ (Benchmarking Study) ระบบภาษีสุราของต่างประเทศ เปรียบเทียบกับระบบของประเทศไทย วิเคราะห์ข้อดีและข้อเสีย ความเป็นไปได้ในการปรับใช้ข้อดีและแก้ไขข้อเสียกับระบบภาษีสุราของประเทศไทย เพื่อประโยชน์ในการวางนโยบายภาษีสุรา การออกแบบโครงสร้างอัตราภาษีสุรา และการพัฒนาระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุราที่เหมาะสมกับประเทศไทยและสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนไป

1.2 วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาโครงสร้างอัตราภาษีสุรา (Tax rate structure) และการบริหารการจัดเก็บภาษีสุรา (Tax Administration) ของต่างประเทศ ได้แก่ สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย และประชาคมยุโรป¹ และวิเคราะห์เปรียบเทียบกับ โครงสร้างอัตราภาษีและ การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศไทย วิเคราะห์ข้อดีและข้อเสีย

2. เพื่อเสนอแนะแนวทางการวางนโยบาย โครงสร้างอัตราภาษีสุรา และพัฒนาระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุราของประเทศไทย ให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต ตลอดจนเกิดการพัฒนานโยบายภาษีสุราที่สามารถตอบสนองต่อเป้าหมายการควบคุมการบริโภคสุราได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเกิดประสิทธิผลยิ่งขึ้น โดยรายได้ภาษีสุราไม่ควรลดลงไปจากปัจจุบัน อีกทั้งส่งเสริมความเป็นธรรม และการแข่งขันพัฒนา

1.3 วิธีการศึกษา

การศึกษานี้จะใช้การวิจัยเชิงพรรณนา โดย การทบทวนวรรณกรรม และสำรวจองค์ความรู้เกี่ยวกับภาษีสุรา จากบทบัญญัติกฎหมายภาษีสุรา บทความวิชาการและผลงานวิจัยทั้งในประเทศไทย และในต่างประเทศ การค้นหาข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต โดยเลือกศึกษาเฉพาะประเทศ อย่างน้อย 5 ประเทศ ได้แก่ สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย และประชาคมยุโรป หรืองานวิจัยสำคัญที่มีประเด็นเกี่ยวข้อง

¹ การคัดเลือกประเทศกรณีศึกษาเหล่านี้คำนึงถึงเกณฑ์พิจารณา คือ ประเทศกลุ่มสมาชิกในอาเซียนที่มีการค้าสุราระหว่างประเทศกับประเทศไทย ประเทศที่มีระบบภาษีสุราที่มีประสิทธิผลด้านการควบคุมการบริโภคสุรา และประเทศที่มีอุตสาหกรรมสุราชุมชนเข้มแข็ง

กับประเทศไทย หรือเป็นผลงานที่สามารถนำแนวคิดหรือผลวิจัยมาใช้ได้ในงานวิจัยของไทย ทั้งนี้ การศึกษาวิจัยเป็นการอาศัยทักษะ ความรู้ ความเข้าใจระบบภาษีสุราของผู้วิจัยเป็นสำคัญในการวิเคราะห์ และสังเคราะห์องค์ความรู้ต่างๆ รวมทั้งสอบถามวิเคราะห์ข้อมูลจากเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษี สรรพสามิตสุราโดยตรง

1.4 ขอบเขตการดำเนินงาน

งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาเชิงเปรียบเทียบระบบภาษีสรรพสามิตสุราของประเทศไทยและของ ต่างประเทศรวม 5 ประเทศ ได้แก่ สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย ประชาคมยุโรป ทั้งนี้ การศึกษา ไม่ได้ครอบคลุมภาษีประเภทอื่นๆ ที่จัดเก็บจากสุรา การศึกษามีขอบเขตครอบคลุมเนื้อหา ดังต่อไปนี้

1. การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของแต่ละประเทศ มุ่งวิเคราะห์ประเด็นสำคัญ ได้แก่ นิยาม สุรา จุดการจัดเก็บภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษี การควบคุมการบริหารจัดการเก็บภาษี การตรวจสอบภาษี

2. โครงสร้างอัตราภาษีสุรา ฐานภาษี และวิธีการคำนวณภาษีสุราของแต่ละประเทศ

ตลอดจนภาระภาษีสุรา

3. วิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบเกี่ยวกับข้อดี ข้อเสีย ของการบริหารจัดการเก็บภาษี และ โครงสร้าง อัตราภาษีสุราของต่างประเทศเปรียบเทียบกับของประเทศไทย ในมิติของ

3.1 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

3.2 การควบคุมการเสียภาษีสุรา

3.3 มาตรการปราบปรามสุราเถื่อน

4. เสนอแนะแนวทางปรับปรุงการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา และ โครงสร้างอัตราภาษีสุราของ ประเทศไทย

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ได้ข้อมูลระบบภาษีสุราของต่างประเทศ ว่าเป็นอย่างไร มีข้อดี ข้อเสียอย่างไร
2. ได้องค์ความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบภาษีสุรา ซึ่งน่าจะเป็นประโยชน์สำหรับผู้ที่มี ส่วนเกี่ยวข้อง และนำไปสู่การผลักดันให้เกิดการพัฒนา ระบบภาษีสุราของประเทศไทยเพื่อจำกัดหรือ ควบคุมการบริโภคสุราและหารายได้เข้ารัฐได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อไป
3. ได้ข้อเสนอแนะในเชิงนโยบายภาษีสุรา เพื่อให้ผู้มีอำนาจในการกำหนดนโยบายมีข้อมูล ประกอบในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายภาษีสุรา เพื่อจำกัดการบริโภคสุราได้อย่างมีประสิทธิภาพและมี ประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

บทที่ 2

บททวนวรรณกรรม

บทที่ 2 รายงานบททวนและสำรวจเอกสาร บทความ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวกับภาษีสุรา ของประเทศไทย และประเทศต่างๆ โดยแบ่งเอกสารออกเป็น 3 กลุ่มตามเนื้อหา ได้แก่ (1) กฎหมายเกี่ยวกับ ภาษีสุรา (2) เอกสาร บทความ ผลงานวิจัยเกี่ยวกับภาษีสุรา (3) ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์ของหน่วยงาน ราชการเกี่ยวกับอัตราภาษีและฐานภาษีสุรา

2.1 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีสุรา

กฎหมายที่สำคัญที่เกี่ยวข้องกับภาษีสุราของประเทศไทย ทั้งนโยบายภาษีสุราและการ บริหารจัดเก็บภาษีสุรา มีหลายฉบับ อาทิ พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ (สสส.) พ.ศ. 2544 และพระราชบัญญัติ องค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย (TPBS) พ.ศ. 2551 แต่ที่สำคัญต่อการจัดเก็บ ภาษีสุราโดยตรง คือ พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493

(1) พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 เป็นกฎหมายที่กำหนดถึง นโยบายภาษีสุรา โครงสร้างภาษีสุรา อัตราภาษีสุรา ระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา และบทลงโทษในกรณีที่มีการฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนด

(2) พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 เป็นกฎหมายที่กำหนดให้จัดเก็บ ภาษีเพิ่มขึ้นอีกร้อยละ 10 ของภาษีสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา เพื่อส่งให้กระทรวงมหาดไทยนำไปจัดสรร ให้แก่กรุงเทพมหานครและราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่ง

(3) พระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ. 2544 กำหนดให้ จัดเก็บเงินบำรุงกองทุนจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราตามกฎหมายสุรา และยาสูบตามกฎหมายยาสูบ ในอัตราร้อยละ 2 ของภาษีที่เก็บจากสุราและยาสูบ (มาตรา 11)

(4) พระราชบัญญัติองค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2551 ให้มีการจัดเก็บเงินบำรุงองค์การ โดยเรียกเก็บเงินเพิ่มจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายว่าด้วย สุราและกฎหมายว่าด้วยยาสูบในอัตราร้อยละ 1.5 ของภาษีที่เก็บจากสุราและยาสูบ (มาตรา 12)

(5) พระราชบัญญัติควบคุมเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ พ.ศ. 2551 เป็นกฎหมายที่กำหนดข้อ ปฏิบัติ และข้อห้ามต่างๆที่ผู้ผลิตและผู้นำเข้าสุรา ต้องดำเนินการตามที่กฎหมายกำหนด อาทิ จัดให้มีบรรจุ ภัณฑ์ ฉลาก พร้อมข้อความคำเตือน การห้ามขาย ห้ามบริโภคในบางบริเวณ บางสถานที่ (วัด โรงเรียน ฯลฯ) การห้ามขายในวันสำคัญต่างๆ (วันเข้าพรรษา ฯลฯ) การห้ามขายเร่ การห้ามใช้เครื่องขายอัตโนมัติ การห้าม โฆษณาประชาสัมพันธ์ใดๆ (มาตรา 26-32)

2.2 บทความ ผลงานวิจัยเกี่ยวกับภาษีสุรา

(1) ดร.นิพนธ์ พัวพงศกร และคณะ, “โครงการวิเคราะห์ผลกระทบของการขึ้นภาษีสุรา และพ.ร.บ.ควบคุมการบริโภคสุรา” ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, มิถุนายน 2552

เป็นการศึกษาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นกับรายได้ภาษี ก่อให้เกิดการแข่งขัน การผลิตและจำหน่ายสุราพื้นบ้าน พฤติกรรมการบริโภคสุรา อันเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีสุราและนโยบายสาธารณะ และศึกษาถึงระดับความยืดหยุ่นต่อราคาของสุรา

นัยทางเชิงนโยบายที่พบ คือ ความยืดหยุ่นต่อราคาสุราเกือบทุกชนิดมีค่าใกล้เคียง -0.5 (ยกเว้นสุราขาว (-0.70) และบรันดีในประเทศ (-1.21) ที่มีความยืดหยุ่นสูงกว่า -0.5) หมายความว่า เมื่อราคาสุราเพิ่ม 10% การบริโภคจะลดลง 5% ขณะที่ยอดภาษีจะสูงขึ้น ซึ่งแปลว่า การขึ้นภาษีสุราเกือบทุกชนิดจะไม่ทำให้รายรับภาษีของรัฐบาลลดลง แต่จะมีผลต่อการบริโภคลดลงเล็กน้อย

เนื่องจากสุราแต่ละชนิดจะมีสุราชนิดอื่นที่สามารถใช้บริโภคแทนได้ หากราคาสุราชนิดนั้นๆ สูงขึ้น ดังนั้น จึงต้องให้ความสนใจกับค่าความยืดหยุ่นไขว้ด้วย เช่น ความยืดหยุ่นไขว้ของบรันดีในประเทศ คือเบียร์และสุราผสม มีค่าเป็นบวกระหว่าง +0.33 ถึง +3.11 ซึ่งถือว่าค่อนข้างสูง ส่วนความยืดหยุ่นไขว้ของสุราประเภทอื่นก็มีค่าเป็นบวกเช่นกัน หมายความว่า ผู้บริโภคจะหันมาบริโภคสุราอื่นทดแทนหากรัฐบาลขึ้นภาษีเฉพาะสุราบางประเภทเท่านั้น นัยเชิงนโยบาย คือ การปรับอัตราภาษีควรปรับอัตราภาษีทุกชนิดพร้อมๆ กัน เพราะการปรับปรุงภาษีสุราเพียงบางชนิดจะทำให้ผู้บริโภคหันไปบริโภคสุราชนิดอื่นที่ไม่ขึ้นภาษี ทำให้รัฐสูญเสียรายได้และไม่สามารถลดการบริโภคสุราได้

(2) กรมสรรพสามิต ประวัติความเป็นมาของภาษีสรรพสามิตและกรมสรรพสามิต ๒๕๕๐

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีเก่าแก่ภาษีหนึ่งของประเทศไทย ที่รู้จักกันเป็นอย่างดีคือ ภาษีสุรา และภาษียาสูบ หรือที่เรียกว่าภาษียาสูบ (Sin Tax) ประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมานานแล้ว สันนิษฐานว่าคงจะมีการจัดเก็บมาตั้งแต่สมัยกรุงสุโขทัยเป็นราชธานี แต่การจัดเก็บในสมัยนั้นมีลักษณะเช่นเดียวกับภาษีอากรประเภทอื่นที่มอบหมายให้นายอากรผูกขาดไปดำเนินการ และส่งรายได้ให้แก่ทางการ แรกเริ่มนั้นภาษีสรรพสามิตของไทยมีต้นกำเนิดมาจากสินค้าสองประเภท คือ ฝิ่น และสุราซึ่งหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีจากฝิ่นและสุราจะแยกจากกัน โดยอยู่ภายใต้สังกัดของหน่วยงานต่างๆ หลายหน่วยงาน จนกระทั่งวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2474 จึงได้มีการประกาศพระบรมราชโองการสถาปนา “กรมสรรพสามิต” ขึ้น

ภาษีสรรพสามิตของไทยซึ่งมีต้นกำเนิดมาจากสินค้าสองประเภท คือ ฝิ่นและสุรา มีหน่วยงานที่รับผิดชอบการจัดเก็บภาษีดังกล่าวแยกจากกัน คือ กรมฝิ่น และกรมสุรา

“กรมฝิ่น” กิจการฝิ่นในอดีต ได้มอบให้นายอากรผูกขาดรับไปจัดเก็บ ต่อมารัฐบาลได้เข้าดำเนินการดัดและจำหน่ายฝิ่นเองโดยจัดตั้ง “กรมฝิ่น” เมื่อวันที่ 20 มกราคม พ.ศ. 2449 (ร.ศ. 125) โดยมี

หม่อมเจ้าปิยะภักดีนารถ ดำรงตำแหน่งอธิบดีกรมฝิ่นเป็นคนแรก มีหน้าที่เป็นผู้ทำการรับมอบกิจการฝิ่นคืนมาจากนายอากร และจัดวางระเบียบการฝิ่นให้เป็นของรัฐบาล

“กรมสุรา” กิจการภาษีสุรา แต่เดิมได้มีการประมูลมอบให้นายอากรผูกขาดรับไปจัดเก็บและนำเงินอากรสุราส่งต่อกระทรวงการคลัง ส่วนสุราที่นำเข้ามาจากต่างประเทศให้เก็บภาษีอากรขาเข้าเป็นภาษี ร้อยชัก 3 และนำออกซื้อขายได้ทั่วไปอย่างสินค้าธรรมดา แต่เนื่องจากจัดเก็บอากรสุราได้น้อย รัฐบาลจึงได้ ทำสัญญากับนานาประเทศเพื่อเพิ่มอัตราภาษีสุราให้สูงขึ้น โดยจัดเก็บตามปริมาณ แอลกอฮอล์ในน้ำสุรา และโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติภาษีอากรชั้นใน จุลศักราช 1248 (พ.ศ. 2428) ขึ้นสำหรับบังคับการ จัดเก็บภาษีสุราทั้งที่ผลิตในประเทศและนำเข้ามาในราชอาณาจักร โดยกำหนดอัตราภาษีเดียวกัน ต่อมารัฐบาลพิจารณาเห็นว่า หากรัฐบาลเข้าจัดการเรื่องภาษีสุราเสียเองทั้งหมดจะทำให้สามารถจัดเก็บภาษีสุราได้อย่างเป็นกอบเป็นกำมากกว่า จึงได้มีการจัดตั้ง “กรมสุรา” เมื่อวันที่ 25 เมษายน พ.ศ. 2452 เพื่อดำเนินการจัดเก็บภาษีสุราเอง ทั่วทุกมณฑล และมอบหมายให้ “อธิบดีกรมฝิ่น” เป็นผู้รับผิดชอบควบคุมการบริหารงานของกรมสุรา ได้มอบให้เจ้าพนักงานฝิ่นที่มีอยู่ทุกมณฑลเป็นผู้จัดเก็บภาษีสุราด้วย ส่วนการจัดเก็บภาษีสุราต่างประเทศ เป็นหน้าที่ของกรมศุลกากร ต่อมาเมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน พ.ศ. 2453 รัฐบาลพิจารณาเห็นว่า การจัดเก็บภาษีสุราถูกแยกอยู่ 2 หน่วยงาน ไม่สะดวกต่อการบังคับบัญชา จึงแยกงานจัดเก็บภาษีสุราออกจากกรมฝิ่น และกำหนดให้กรมศุลกากรเป็นหน่วยงานรับผิดชอบจัดเก็บภาษีสุราทั้งในประเทศและต่างประเทศ โดยยุบเจ้าพนักงานฝิ่นแล้วมอบให้คลังมณฑลจัดการแทน และระหว่างที่กรมสุราอยู่ในสังกัดของกรมศุลกากร (ตั้งแต่ 1 พฤศจิกายน 2452) จนกระทั่งมีการยุบเลิกตำแหน่งคลังมณฑล เมื่อปี พ.ศ. 2469 งานในส่วนการจัดเก็บภาษีสุราส่วนภูมิภาคที่อยู่ตามมณฑลต่าง ๆ ที่อยู่กับกรมศุลกากรที่จัดเก็บภาษีสุราทางหัวเมือง จึงถูกโอนให้เป็นหน้าที่ของสรรพากรมณฑล และสรรพากรจังหวัด โดยมีผู้ช่วยเจ้าภาษีสูรามณฑลและจังหวัดเป็นผู้ช่วยเหลือ

ต่อมาจึงได้มีประกาศพระบรมราชโองการ ลงวันที่ 22 มิถุนายน พ.ศ. 2472 ความว่า การจัดเก็บภาษีชั้นในเวลานี้ได้ขยายกิจการออกไปทั่วพระราชอาณาจักรแล้ว จึงแยกให้ราชการส่วนนี้ออกจากกรมศุลกากร และตั้งกรมสุราให้มีฐานะเป็นกรมขึ้นเจ้ากรมในกระทรวงการคลัง และตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2472 การบังคับบัญชางานจัดเก็บภาษีสุราในความควบคุมของกรมศุลกากรก็เป็นอันสิ้นสุดลง รวมเวลาที่กรมสุราอยู่ในความรับผิดชอบของกรมศุลกากรเป็นเวลาพิเศษ จบจนกระทั่งได้แยกงานสรรพสามิตและงานฝิ่นออกจากกรมสรรพากร และตั้งเป็นกรมสรรพสามิตขึ้นเมื่อวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2474 ที่ผ่านมา มีการปรับลดและขยายเพิ่มการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมาเป็นระยะๆ ดังนี้

ในปี พ.ศ.2527 กรมสรรพสามิตปรับปรุงกฎหมายและระเบียบต่างๆ โดยยกเลิกและเพิ่มการจัดเก็บภาษีในสินค้าบางประเภท ตลอดจนนำกฎหมายเก่ามาประมวลเป็นหมวดหมู่ โดยคงไว้ซึ่งพระราชบัญญัติสุรา พระราชบัญญัติยาสูบ และพระราชบัญญัติไฟ ซึ่งเป็นกฎหมายที่รัฐควบคุมการผลิตและจำหน่ายสินค้าดังกล่าวอย่างเข้มงวด เพื่อมิให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ ศีลธรรมอันดีของประชาชน ส่วนสินค้าอื่นๆ ที่มีลักษณะซึ่งควรต้องเสียภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจะจัดเก็บจากโรง

อุตสาหกรรม โดยมีหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีคล้ายกัน จึงนำมาประมวลเป็น พระราชบัญญัติ 2 ฉบับ คือ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งเป็นกฎหมายที่กำหนดการบริหาร การควบคุม การจัดเก็บ ภาษี และบทกำหนดโทษของภาษีสรรพสามิต และพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 ซึ่งเป็นกฎหมายที่กำหนดประเภทของสินค้าและอัตราที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ปี พ.ศ.2535 ถือเป็นจุดเปลี่ยนของภาษีสรรพสามิตที่สำคัญ คือ การปรับเปลี่ยนระบบภาษี ใหม่ (Tax Reform) โดยรัฐบาลปฏิรูปการจัดเก็บภาษี ยกเลิกภาษีการค้า (Turn-Over Tax) และนำระบบ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax: VAT) มาใช้แทนภาษีการค้า จัดเก็บจากสินค้าและบริการ โดยทั่วไปใน อัตราเดียว (ร้อยละ 7) การปรับเปลี่ยนระบบภาษีครั้งนี้ นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ด้วย เพื่อให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสอดคล้องกับภาษีมูลค่าเพิ่ม กล่าวคือ สินค้าใดที่จัดเก็บภาษี สรรพสามิตอยู่ และมีภาระภาษีต่ำกว่าอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มให้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเสีย เช่น ภาษี น้ำมันหล่อลื่น ภาษีไม้ขีดไฟ ภาษีซีเมนต์ เป็นต้น และสินค้าใดที่จัดเก็บภาษีการค้าอยู่ แต่ไม่ได้เก็บภาษี สรรพสามิต และมีภาระภาษีสูงกว่าอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มเติมในภาระภาษีส่วน ที่เกินนั้น ผลทำให้มีสินค้าอีกหลายประเภทที่ต้องจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปี พ.ศ. 2535 เช่น รถยนต์ รถจักรยานยนต์ เครื่องปรับอากาศและคอมไฟฟ้า แก้วและเครื่องแก้ว เรือ พรหม เครื่องหอมและเครื่องสำอาง สนาม้า ฯลฯ ภาษีสรรพสามิตมีการขยายบทบาทมากขึ้นในระบบเศรษฐกิจหลังจากปี พ.ศ. 2535

(3) ศาสตราจารย์เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการ กระจาย (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์) ปี พ.ศ. 2543

อธิบายเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ดีในการบริหารจัดการเก็บภาษี มี 7 ประการ ได้แก่ (1) หลักของ ความแน่นอน (Certainty) (2) หลักของการประหยัด (Low compliance and collection cost) (3) หลัก ของความยุติธรรมหรือความเสมอภาค (Equity) (4) หลักของการยอมรับ (Acceptability) (5) หลักของ การเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability) (6) หลักของการทำรายได้ (Productivity) (7) หลักของ ความยืดหยุ่น (Flexibility)

(4) ดร. สมชัย ฤชุพันธุ์ เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินธุรกิจและการภาษีอากร หน่วยที่ 9 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ปี 2535

อธิบายคำจำกัดความ คำว่า “ภาษี” (Taxation or Duty) ที่ชัดเจน ลักษณะที่สำคัญของภาษี ผลกระทบของการจัดเก็บภาษีต่อภาคเศรษฐกิจ ต่อรายได้ของรัฐ และก่อให้เกิดการย้ายทรัพยากรจาก ภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล การจัดเก็บภาษีไม่ใช่นโยบายที่ก่อให้เกิดรายได้เพิ่มขึ้นในสังคม รัฐบาล นอกจากใช้ภาษีเป็นเครื่องมือในการหารายได้แล้ว รัฐใช้ภาษีเป็นเครื่องมือทางการคลังในการบรรลุเป้าหมาย ต่างๆ ของการพัฒนาประเทศ แต่ละภาษีมียุทธศาสตร์ (Principle) และบทบาทหน้าที่ (Function) หลายด้าน และแตกต่างกันไป

(5) สำนักนโยบายภาษี สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง พ.ศ. 2552 โครงการวิจัยเรื่อง “การคาดการณ์และการประเมินผลของมาตรการภาษีและไม่ใช่ภาษีต่อพฤติกรรมการบริโภคสุราของไทย” เป็นการวิจัยที่สร้างสมการเศรษฐกิจ โดยเลือกใช้ Specification model ตามรูปแบบของ Rational Addiction Model ของ Becker and Murphy (1988) และนำผลที่ได้จากแบบสอบถามมาหาค่าความยืดหยุ่นในรูปแบบต่างๆ เช่น ความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาของสุรานั้น (Own-price elasticity) ณ เวลาปัจจุบัน ความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ (Income elasticity) เป็นต้น ซึ่งจะช่วยให้ทราบถึงขนาดของผลกระทบจากการปรับอัตราภาษีสรรพสามิตสุราที่มีต่อพฤติกรรมการบริโภคสุราของประชาชน โดยสมการเศรษฐกิจในแต่ละประเภทสุราที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต

(6) <http://www.nidambe11.net/ekonomiz/2009q3/2009september18p1.htm> บทความแอลกอฮอล์ โภคภัณฑ์ที่ไม่ธรรมดา และแนวนโยบายภาษี โดย ดร.พงษ์ศักดิ์ สุนทรกุล และ ดร. บัญชร สัมพันธ์ สถาบันบริหารธุรกิจศศินทร์ แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (กรุงเทพฯธุรกิจ), 2552 บทความนี้ กล่าวถึงแอลกอฮอล์เป็น โภคภัณฑ์ที่ไม่ธรรมดา วิวัฒนาการของอุตสาหกรรม เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ภาพรวมของธุรกิจเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศไทย การเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ในประเทศไทย โดยแสดงให้เห็นว่าโครงสร้างภาษีในปัจจุบันตั้งอยู่บนพื้นฐานของข้อสมมติฐานที่ล้าสมัย ส่งผลให้เป็นแรงจูงใจให้คนไทยสามารถดื่มเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์สูงในราคาที่ถูกลง อันเป็นผลให้เกิดการเสพติดและอันตรายอย่างร้ายแรงกับสุขภาพของประชาชนโดยรวม

2.3 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์ของหน่วยงานราชการเกี่ยวกับอัตราภาษีและฐานภาษีสุราของประเทศไทย

(1) www.excise.go.th แสดง โครงสร้างองค์กรของกรมสรรพสามิต สังกัดกระทรวงการคลัง โครงสร้างอัตราภาษีและฐานภาษี บทสรุปย่อเกี่ยวกับภาษีสุรา การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา ประเภทภาษีสุรา

(2) เอกสาร Euromonitor หัวข้อ Alcoholic Beverages in Thailand แสดงเกี่ยวกับผลกระทบต่อการปรับขึ้นอัตราภาษีสุราของประเทศไทย

2.4 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหารจัดการจัดเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของประเทศไทยฟิลิปปินส์ (Philippines)

(1) http://www.bir.gov.ph/about/bir_mancom.htm แสดง โครงสร้างและหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยฟิลิปปินส์ (Bureau of Internal Revenue)

(2) <http://www.bir.gov.ph/taxcode/2041.htm> REPUBLIC ACT NO. 8424 TAX REFORM ACT OF 1997 CHAPTER III- EXCISE TAX ON ALCOHOL PRODUCTS แสดงกฎหมายที่

บังคับใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา ฐานภาษี และอัตราภาษีสุรา ของหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศฟิลิปปินส์

(3) http://www.customs.gov.ph/images/BOC_orgchart.pdf แสดงโครงสร้างและหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานศุลกากรของประเทศฟิลิปปินส์ (Bureau of Customs)

2.5 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของประเทศออสเตรเลีย (Australia)

(1) www.ato.gov.au/download.asp?file=/content/downloads/...pdf แสดงโครงสร้างและหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศออสเตรเลีย (Australian Taxation Office)

(2) <http://www.customs.gov.au/webdata/minisites/annualReport0607/pages/page25.html> แสดงโครงสร้างองค์กร บทบาทและหน้าที่ของหน่วยงานศุลกากร (Australian Customs Service)

(3) <http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?locid='SAV/73966/H2'&PiT=99991231235958> หัวข้อ The Alcohol Industry - Excise Technical Guidelines (current to 30 June 2006) แสดงกฎหมายที่บังคับใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา ฐานภาษี และอัตราภาษีสุรา ของหน่วยงานจัดเก็บภาษีของออสเตรเลีย (Australian Taxation Office)

(4) Alcohol Taxation (2009) Centre for Customs & Excise Studies, University of Canberra เป็นเอกสารการเรียนการสอนนักศึกษาปริญญาโทในวิชา Alcohol Taxation ของ University of Canberra อธิบายเกี่ยวกับอุตสาหกรรมการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ และนโยบายการจัดเก็บภาษีสุราของรัฐบาลออสเตรเลีย

(5) เอกสาร Australia's future tax system, Chapter E5. Alcohol Taxation แสดงการวิเคราะห์ข้อดีข้อเสียของนโยบายการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราในปัจจุบันของประเทศออสเตรเลีย และเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุง แก้ไขการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราในอนาคต

(6) เอกสาร CGE Analysis of the Current Australian Tax System Final Report (2010) แสดงการใช้โมเดลทางเศรษฐศาสตร์ในการวัดค่าความมีประสิทธิภาพของภาระภาษีสุราในปัจจุบัน

2.6 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของประเทศสิงคโปร์ (Singapore)

(1) www.customs.gov.sg/

(2) Key Statistics; Singapore customs/Annual Report 2006/2007

(3) Legislation and Regulation from www.customs.gov.sg/topNav/leg/

(4) Customs Act, Singapore Customs; Last updated on 27/7/2010

2.7 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์ เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีใต้ (Republic of Korea)

(1) Korean Taxation 2010

http://english.mosf.go.kr/public/direction_view.php?sect=pubs_korean&pmode=&cat=&sn=7004&page=1&SK=ALL&SW=) แสดงโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษี และโครงสร้างภาษีอากรรวมถึงภาษี สรรพสามิตในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี และอัตราภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์

(2) Republic of Korea – Distilled Spirit

(www.atoseoul.com/board/download.asp?brdId=kreports&brdIdx=31...) บรรยายถึง โครงสร้างตลาดสุราที่ จัดจำหน่ายในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีทั้งที่ผลิตในประเทศและนำเข้าจากต่างประเทศ การขอใบอนุญาต สุรา อัตราภาษี และฉลากข้างขวด

(3) Korean Soju (www.american.edu/ted/soju.htm) เครื่องดื่มประเภทแอลกอฮอล์ใน ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี และการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์

(4) Alcohol Products Taxation: International Experiences and Selected Practices in Asia อัตราภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

(5) Import procedure in Korea (ASEAN-Korea Centre) การเสียภาษีเครื่องดื่ม แอลกอฮอล์ที่นำเข้ามาในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

2.8 ข้อมูล เอกสาร เว็บไซต์ เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษี อัตราภาษีและฐานภาษีสุราของ กลุ่มประเทศเศรษฐกิจสหภาพยุโรป (European Union –EU)

(1) http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/index_en.htm จะเป็นข้อมูลเกี่ยวกับ ข้อกำหนดของคณะกรรมการ (Council Directive 92/83/EEC) เกี่ยวกับ โครงสร้างภาษีสรรพสามิตสุราและ เครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ รวมถึงนิยามของสุรากลั่นบริสุทธิ์ (Ethyl alcohol) และยังกำหนดถึงอัตราภาษีขั้นต่ำที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีตามข้อกำหนดของคณะกรรมการ (Council Directive 92/84/EEC)

(2) Excise Duties Tables – Part I : Alcohol Beverages, European Commission; Issued 1 July 2010 (Revised in September 2010)

(3) <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0012:en:HTML>

(4) <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32000H0789:en:NOT>

(2) และ (3) เป็นข้อมูลเกี่ยวกับข้อกำหนดมาตรฐานของสินค้าสุราที่เกี่ยวกับการเคลื่อนย้าย นำออกจาก คลังสินค้า และการตรวจสอบควบคุมการขนย้ายสินค้าออกนอกเขตแดนรวมถึงข้อกำหนดในการยกเว้นภาษี

(5) http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/alcohol_beverages/legislation/index_en.htm เป็นข้อมูลเกี่ยวกับการจดทะเบียน และข้อกำหนดต่างๆในการผลิตสุราของผู้ประกอบอุตสาหกรรม

(6) เอกสารประกอบการบรรยายการดำเนินงานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของกลุ่มประเทศเศรษฐกิจสหภาพยุโรปจาก European Commission/Taxation and Customs Union ซึ่งระบุถึงภาระภาษีสรรพสามิตของเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ เบียร์ สุรา และไวน์- สปาร์กคิงไวน์

(7) Christos Liolios, head of sector, Excise duties on alcohol, tobacco โดยมีผู้ประสานงานข้อมูลผ่าน E- mail : Zsuzsanna_Dakai@ec.europa.eu

(8) Introduced Book of Federal Ministry of Finance, Zoll; Germany เป็นข้อมูลเกี่ยวกับ The Federal Customs administration และเอกสารประกอบการบรรยายเรื่อง Taxation of alcohol in Germany (Spirits, Beer, Sparkling wine, Intermediate products และ Wine)

บทที่ 3

สุรา ภาษี และภาษีสุรา

3.1 บทนำ

สุรา (Liquor) หรือเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ (Alcohol Beverage) เป็นสินค้าที่ถูกผลิตและบริโภคในสังคมมนุษย์มาเป็นเวลานานแล้ว องค์การอนามัยโลก (World Health Organization: WHO (2003)) ศึกษาและประมาณว่า ทั่วโลกมีคนนับ 2 หมื่นล้านคนที่ดื่มสุรา และจากการสำรวจของ WHO ในปี พ.ศ. 2543 พบว่า คนไทยดื่มสุราเฉลี่ยคนละ 14 ลิตรต่อปี² สูงนับเป็นอันดับ 5 ของโลก

ภาษีสูรานั้นเป็นแหล่งรายได้ภาษีที่สำคัญของรัฐบาลแทบทุกประเทศ โดยกลุ่มประเทศพัฒนาแล้วมีสัดส่วนรายได้ภาษีสูราต่อรายได้ภาษีทั้งสิ้นต่ำกว่ากลุ่มประเทศกำลังพัฒนา ทั้งสัดส่วนดังกล่าวอยู่ระหว่างร้อยละ 6 – 11³ สำหรับประเทศไทย สุราเป็นสินค้าประเภทหนึ่งที่ถูกเก็บภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) มาเป็นเวลานานแล้ว รายได้ภาษีปีงบประมาณ 2553 (ต.ค.-29 ก.ย. 2553) ที่จัดเก็บจากสุรา มีมูลค่าสูงถึง 1.01 แสนล้านบาทต่อปี (ข้อมูลเบื้องต้น ณ วันที่ 29 ก.ย. 2553 กรมสรรพสามิต ปีงบประมาณ 2553)

ในบทนี้จะอธิบายเกี่ยวกับความหมายของสุรา ประเภทสุรา ความหมายและบทบาทของภาษีสูรา และวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสุรา เพื่อสร้างความรู้และความเข้าใจขั้นพื้นฐาน ก่อนเข้าสู่ บทอื่นๆ ที่จะวิเคราะห์เกี่ยวกับนโยบายภาษีสูรา และการบริหารจัดการเก็บภาษีสูราต่อไป

3.2 ความหมายคำว่า “สุรา”

สุรา (Liquor) หรือที่คนไทยเรียกว่า “เหล้า” โดยทั่วไปหมายถึง เครื่องดื่มที่มีเอทิลแอลกอฮอล์เป็นส่วนผสม (Alcohol Beverage) ทั้งนี้ แอลกอฮอล์โดยทั่วไปมี 2 ประเภท คือ (1) เมทิลแอลกอฮอล์ (Methyl Alcohol) และ (2) เอทิลแอลกอฮอล์ (Ethyl Alcohol) เมทิลแอลกอฮอล์นั้นดื่มกินไม่ได้ เป็นสารอันตรายต่อชีวิต สุราจึงเป็นเครื่องดื่มที่มีเอทิลแอลกอฮอล์เป็นส่วนผสม สุราที่ดื่มกินกัน

² ข้อมูลจากเอกสารของมูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ “ข้อเท็จจริงอุตสาหกรรมสุราไทย วัฒนธรรมสุราไทย วัฒนธรรมสุราไทย” พบว่า คนไทยดื่มสุราไม่ต่ำกว่า 5 พันปีแล้ว ในปี พ.ศ. 2542 รายได้ภาษีสูราสูงถึง 2.2 หมื่นล้านบาท มีมูลค่าการตลาดในปี พ.ศ. 2544 สูงถึง 6 หมื่นล้านบาท ปัจจุบันคนไทยดื่มสุรา ปีละประมาณ 1 พันล้านลิตร หรือเฉลี่ย 15 ลิตรต่อคนต่อปี และข้อมูลจากเอกสารของมูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ “นโยบายและมาตรการในการควบคุมการบริโภคแอลกอฮอล์” โดย รศ.นพ. ชงยุทธ ขจรธรรม และบังอร ฤทธิภักดี ได้เสนอว่า ประเทศไทยมีพลเมืองที่บริโภคแอลกอฮอล์บริสุทธิ์โดยเฉลี่ยต่อหัวสูงเป็นอันดับ 5 ของโลก จากการสำรวจของ WHO ในปี พ.ศ. 2543 คนไทยบริโภคแอลกอฮอล์ต่อหัวเท่ากับ 13.59 ลิตร สูงรองจาก โปรตุเกส สาธารณรัฐไอร์แลนด์ บาฮามาส์ และสาธารณรัฐเชก ตามลำดับ

³ อ้างอิงจาก Guidebook for the Taxation of Distilled Spirits, International Tax & Investment Center

โดยทั่วไปความแรงของแอลกอฮอล์จะถูกเจือจางแล้ว (De-concentrated Alcohol) ไม่ใช่แอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (Pure Alcohol or 100 % Alcohol) เพราะหากดื่มแอลกอฮอล์บริสุทธิ์จะทำให้ถึงแก่ความตายได้

การให้คำจำกัดความหรือคำนิยาม (Definition) ของคำว่า “สุรา” มีความสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีสุรา เพราะคำจำกัดความเป็นตัวกำหนดขอบเขต (Scope) ของนโยบายสุรา (Alcohol Policy) และอำนาจของกฎหมายภาษีสุรา (Liquor Tax Law) การให้คำนิยามสุราของแต่ละประเทศแตกต่างกันออกไปจากการสำรวจ คำนิยามสุราของหลายๆ ประเทศ โดย WHO⁴ พบว่า คำนิยามสุรามักกำหนดว่า “สุรา คือ เครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์เริ่มต้นผสมอยู่ระหว่างช่วง 0.1 % -12 % โดยปริมาตรหรือมากกว่านั้น โดยมีค่าเฉลี่ยความแรงของแอลกอฮอล์อยู่ที่ 1.95 %” และมี 9 ประเทศที่ไม่ได้กำหนดคำนิยามสุรา สำหรับกฎหมายสุราของประเทศไทยได้ให้ความหมายของคำว่า “สุรา” ที่มีขอบเขตค่อนข้างกว้าง คือ “วัตถุทั้งหลายหรือของผสมที่มีแอลกอฮอล์ ซึ่งสามารถ ดื่มกิน ได้เช่นเดียวกับน้ำสุราหรือซึ่งดื่มกินไม่ได้ แต่เมื่อได้ผสมกับน้ำหรือของเหลว อย่างอื่นแล้วสามารถดื่มกินได้เช่นเดียวกับน้ำสุรา” ดังนั้นสุราจึงเป็นสิ่งที่ได้ที่มีแอลกอฮอล์มากกว่า 0% ขึ้นไป และดื่มกินได้เช่นเดียวกับน้ำสุรา

3.3 ประเภทสุรา

สุราสามารถแบ่งเป็น 2 ประเภทหลัก คือ สุราแช่ (Fermented Liquor) และสุรากลั่น (Distilled Liquor or Spirits) ดังนี้

(1) สุราแช่ (Fermented Liquor) หมายถึง สุราที่ไม่ได้กลั่น และรวมถึงสุราแช่ที่ได้ผสมกับสุรากลั่นแล้ว โดยมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 ดีกรี สุราแช่ที่นิยมดื่มกัน ได้แก่ เบียร์ ไวน์ และแชมเปญ ที่ทำจากองุ่น นอกจากนี้ยังมีสุราแช่ที่วัตถุดิบพื้นเมือง (เช่น อุ น้ำข้าว น้ำตาลเมา สาโท สาเก โขงู ฯลฯ) และสุราแช่อื่น ๆ (เช่น สุราแช่ผลไม้)

(2) สุรากลั่น (Distilled Liquor or Spirits) หมายถึง สุราที่ผ่านการกลั่น และรวมถึงสุรากลั่นที่ได้ผสมกับสุราแช่ แต่มีแรงแอลกอฮอล์เกินกว่า 15 ดีกรี ได้แก่ วิสกี้ บรั่นดี และอื่น ๆ เช่น รัม ยิน วอดก้า ของประเทศไทยเรียกว่าสุราพิเศษนอกจากนี้ยังมีสุราขาว สุราผสม สุราปรุงพิเศษ และสุราสามทับหรือแอลกอฮอล์

ประเภทสุราข้างต้น แบ่งตามวิธีการผลิต และความแรงของแอลกอฮอล์ อย่างไรก็ตาม สำหรับการจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศ มีการให้นิยามสุรา และจัดแบ่งประเภทสุราตามหลักเกณฑ์ต่างๆ ซึ่งอาจแตกต่างกัน เพื่อสนองต่อนโยบายภาษีสุราของประเทศนั้นๆ

⁴ อ้างอิงจาก the Global Status Report: Alcohol Policy, WHO 2004

3.4 ภาษีสุรา (Liquor Tax)

ภาษีสุรา (Liquor Tax) หมายถึง ภาษีสรรพสามิตที่บังคับจัดเก็บสินค้าสุรา ภาษีสุรา เช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการอื่นๆ โดยส่วนใหญ่รัฐบาลจัดเก็บภาษีสุราจากผู้ผลิตสุราในประเทศและผู้นำสุราเข้ามาในราชอาณาจักร หรือที่จุดต้นทางการผลิตหรือการนำเข้าเพื่อให้ง่ายต่อการบริหารจัดการเก็บภาษี แทนการจัดเก็บที่จุดจำหน่าย ซึ่งได้แก่ร้านค้าส่ง ร้านค้าปลีก หรือจุดปลายทางที่เป็นผู้บริโภครสุรา เพราะจำนวนผู้ผลิตและผู้นำเข้ามีน้อยกว่าจำนวนผู้จำหน่ายและผู้บริโภคจึงง่ายต่อการบริหารจัดการเก็บภาษี

ภาษีสุราในรายงานฉบับนี้ หมายถึง ภาษีสุรา ตาม พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 ซึ่งจัดเก็บภาษีโดยกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง บางครั้งอาจเรียกว่า “ภาษีสรรพสามิตสุรา”

3.5 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีสุรา

ภาษีสุราหรือภาษีสรรพสามิตสุราเป็นภาษีที่จัดเก็บเพิ่มขึ้นจากภาษีสินค้าและบริการ โดยทั่วไปหรือภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้สุราเป็นสินค้าที่มีภาระภาษีโดยรวมแล้วสูงมากกว่าสินค้าและบริการอื่นๆ เช่นเดียวกับสินค้าและบริการสรรพสามิตอื่นๆ เช่น ยาสูบ ผลิตภัณฑ์น้ำมัน และรถยนต์ เป็นต้น เพราะสินค้าและบริการที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจะต้องเสียทั้งภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต

ภาษีสุราเป็นเครื่องมือทางการคลังที่สำคัญของรัฐ โดยมีเหตุผลที่สนับสนุนให้รัฐจัดเก็บภาษีสุราสูงกว่าสินค้าและบริการอื่นๆ 3 ประการหลัก¹² คือ

- 1) ภาษีสุราเป็นแหล่งรายได้รัฐที่มีประสิทธิภาพ (Revenue-Raising Efficiency)

การศึกษาทางเศรษฐศาสตร์การคลังสนับสนุนการจัดเก็บภาษีสุราในอัตราที่สูงกว่าอัตราปกติเพราะสุราเป็นสินค้าที่มีความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อราคา (Price Elasticity of Demand) และต่อรายได้ (Inelastic Income Elasticity of Demand) ต่ำ¹³ ทำให้การจัดเก็บภาษีมียผลกระทบต่อารเปลี่ยนแปลง

¹² อ้างอิง Economic Issues in Alcohol Taxation by Stephen Smith, Department of Economics, University College of London (Chapter 3)

¹³ ความยืดหยุ่นต่ำ (Inelastic) หมายถึง ค่าความยืดหยุ่นน้อยกว่า 1 ตัวอย่าง: ถ้าค่าความยืดหยุ่นอุปสงค์ต่อราคาของสุรากับ -0.5 หมายถึง เมื่อราคาสุราสูงขึ้นร้อยละ 10 ปริมาณความต้องการบริโภคสุราจะลดลงร้อยละ 5 Leung and Phelps (1993) พบว่าสินค้าที่มีความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อราคาต่ำมักมีความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อรายได้ต่ำด้วย จากการศึกษาโดยใช้ข้อมูลในประเทศสหรัฐอเมริกา พบว่าค่าความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อราคาของเบียร์เท่ากับ -0.3 ไวน์ -1.0 และสุรากลั่น -1.5 เอกสาร Special Report How are Distilled Spirits Taxed Worldwide? International Tax & Investment Center (2001) แสดงว่ากรมศุลกากรและสรรพสามิตของประเทศอังกฤษศึกษาพบว่าค่าความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อราคา ณ ปี 1999 ของเบียร์เท่ากับ -0.59 ไวน์ -0.38 และสุรากลั่น -1.38 และกระทรวงการคลังร่วมกับคณะกรรมการสภาของประเทศสหรัฐอเมริกาศึกษาค่าความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อราคาของสุรากลั่น ได้ค่า -0.79 ในขณะที่มีค่าความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ต่อราคาของไวน์และเบียร์เท่ากับ -0.4 ซึ่งค่าความยืดหยุ่นด้านอุปสงค์ของสุราจึงแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ และในแต่ละช่วงเวลา ยังไม่สามารถหาข้อสรุปได้ชัดเจน

พฤติกรรมของผู้บริโภคไม่มากหรือมีการบิดเบือนทางเศรษฐกิจต่ำ ทำให้ต้นทุนการจัดเก็บภาษีสุราไม่สูง ทั้งต้นทุนต่อเศรษฐกิจ (Economic Distortion) และต้นทุนในการบริหาร/จัดเก็บภาษี (Tax Administration Cost)¹⁴ แต่การจัดเก็บภาษีสุราก็ก่อให้เกิดรายได้ต่อรัฐจำนวนมาก (Revenue Maximization) จึงถือว่าภาษีสุรา เป็นแหล่งรายได้ที่แน่นอนมีเสถียรภาพ (Stability) โดยในประเทศพัฒนาแล้ว รายได้ภาษีสุราคิดเป็นสัดส่วน ประมาณร้อยละ 6-11 ของรายได้ภาครัฐบาลทั้งสิ้น หลายประเทศมักขึ้นภาษีสุราในเวลาที่รัฐต้องการรายได้ ภาษีเพื่อชดเชยการขาดดุลงบประมาณ อย่างไรก็ตาม หากรัฐขึ้นอัตราภาษีสุรามากๆ อาจทำให้รายได้ภาษี สุราลดลงได้เช่นกัน โดยการลดลงของภาษีอาจเกิดจากการที่ผู้บริโภคเปลี่ยนแปลงการบริโภคไปบริโภค สินค้าอื่นทดแทนสุราที่แพงขึ้น และการลักลอบผลิตหรือซื้อขายหรือขนสุราแบบผิดกฎหมายเพิ่มขึ้น¹⁵

2) ภาษีสุราช่วยแก้ไขหรือบรรเทาปัญหาผลกระทบภายนอก (Externality) อันเกิดจากการ บริโภคสุรา (Correcting Externality Problems) การบริโภคสุราอย่างไม่เหมาะสมก่อให้เกิดผลกระทบ ภายนอกทางลบ (Negative Externality) ต่อทั้งผู้บริโภคเองและบุคคลอื่น ตลอดจนต่อสังคม¹⁶ เช่น สุขภาพ ทрудโทรม อุบัติเหตุจากการขับขี่ การทะเลาะวิวาท ก่อให้เกิดการสิ้นเปลืองทรัพยากรในการรักษาพยาบาล ของรัฐ และเนื่องจากปริมาณการบริโภคสุราแปรผกผันต่อราคาของสุรา คือ ราคาสุราสูงขึ้นปริมาณการ บริโภคสุรามีแนวโน้มลดลง¹⁷ การจัดเก็บภาษีสุราเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้ราคาสุราสูงขึ้นจึงช่วยสะท้อน ต้นทุนในการบริโภคสุราเอง ทั้งผู้บริโภคและสังคม ทำให้เกิดการบริโภคสุราในปริมาณที่ลดลง และลด ผลกระทบภายนอก อันเกิดจากการบริโภคสุรามากเกินไป (Misuse of Alcohol)

3) ภาษีสุรามีผลทางด้านการกระจายภาระภาษี (Distributional Incidence)

แม้ว่าโดยทั่วไปภาษีที่เก็บจากสินค้าจะส่งผลกระทบต่อภาระการกระจายรายได้แบบถดถอย (Regressive

¹⁴ รัฐควรเลือกจัดเก็บภาษีสูงจากสินค้าที่มีค่าความยืดหยุ่นอุปสงค์ต่อราคาต่ำ เพราะทำให้เกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจ (Economic Distortion) ต่ำ เช่น สุรา เป็นการค้นพบโดย Ramsey (1927) นอกจากนี้ Corlett and Hague (1953) พิสูจน์ว่า เนื่องจากรัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีจากการ พักผ่อนหย่อนใจ (Leisure) ได้โดยตรง การจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพหรือการบิดเบือนทางเศรษฐกิจต่ำ จึงควรจัดเก็บภาษีจากสินค้าและ บริการที่เกี่ยวข้องกับการพักผ่อนหย่อนใจในอัตราที่สูง ตัวอย่างสินค้าที่เกี่ยวกับการพักผ่อนหย่อนใจ อาทิ บุหรี่ สุรา เรือสำราญ เป็นต้น (Cnossen (2005))

¹⁵ อ้างอิง How Are Distilled Spirits Taxed Worldwide? By International Tax & Investment Center การศึกษา ของ World Health Organization ซึ่งสำรวจพฤติกรรมกรบริโภคสุราของ 17 ประเทศ ในช่วงปี ค.ศ. 1970-1991 พบว่า การบริโภคสุรา ลดลงเมื่อราคาสุราสูงขึ้น สะท้อนว่าการบริโภคสุราสัมพันธ์กับราคาอย่างใกล้ชิด ราคาสูงขึ้นการบริโภคสุราลดลง แสดงว่าการเพิ่มอัตราภาษี สุราจะมีผลทำให้การบริโภคสุราลดลงและรายได้ภาษีเพิ่มสูงขึ้นจนถึงระดับอัตราภาษีหนึ่งๆ หากยังมีการเพิ่มอัตราภาษีสุราสูงขึ้นไปอีก จะส่งผล ให้รายได้ภาษีลดลงเพราะยอดจำหน่ายสุราลดลง (the Laffer Curve)

¹⁶ การบริโภคสุราในระดับที่เหมาะสมไม่ก่อให้เกิดผลเสีย การบริโภคสุราเกินกว่าระดับที่เหมาะสม (Abusive Drinking) ก่อให้เกิดผลเสียต่อ ผู้บริโภคและบุคคลอื่นๆ ทั้งบุคคลในครอบครัวหรือนอกครอบครัว ตลอดจนสังคม

¹⁷ มีงานวิจัยค้นพบว่า ค่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาของสุราและบุหรี่ สำหรับเด็กโดยเฉลี่ยจะมีค่าสูงกว่าผู้ใหญ่ประมาณ 2 เท่า ทำให้หาก เก็บภาษีสุราและทำให้ราคาสุราสูงขึ้น จะมีผลต่อปริมาณการบริโภคสุราของเด็กลดลงมากกว่าของผู้ใหญ่ 2 เท่า (Cnossen (2005))

Distribution Tax) กล่าวคือ ผู้บริโภคสินค้าไม่ว่ามีรายได้สูงหรือรายได้ต่ำจะได้รับภาระภาษีเท่าๆ กันเมื่อบริโภคสินค้าเหมือนกัน แต่ภาษีสุรามีการกระจายภาระภาษีไม่เท่ากันสำหรับผู้บริโภคที่อยู่ในระดับรายได้เท่าๆ กัน อันเนื่องมาจากผู้ที่ดื่มสุราในปริมาณที่มากจะได้รับภาระภาษีสูง ในขณะที่ผู้ที่ไม่ดื่มสุราจะไม่ได้รับภาระภาษีสุรา ผลทำให้การกระจายภาระภาษีสุราจึงไม่ส่งผลกระทบต่อรายได้แบบถดถอยเช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีสินค้าอื่นๆ และทำให้เวลารัฐจะขึ้นภาษีสุราเกิดแรงต่อต้านจากสังคมไม่มาก เพราะมีแต่ผู้ที่บริโภคสุราถูกกระทบจากภาษีที่สูงขึ้น

นโยบายภาษีสุราที่รัฐส่วนใหญ่กำหนด ไม่ได้มุ่งที่จะกำจัดสุราให้หมดไปจากตลาด เพราะถ้ารัฐไม่ต้องการให้มีการบริโภคสุราแล้ว รัฐสามารถออกกฎหมายห้าม (Ban) ไม่ให้มีการผลิตและซื้อขายสุราเช่นเดียวกับกรณียาเสพติดและฝิ่น¹⁸ ๗ แต่รัฐนิยมจัดเก็บภาษีสุรา เพื่อหารายได้เข้ารัฐ และเพื่อจำกัดการบริโภคสุรา ซึ่งวัตถุประสงค์ทั้งสองสอดคล้องกัน จะขัดแย้งกันเฉพาะกรณีการจัดเก็บอัตราภาษีสุราอยู่ในระดับสูงมากๆ การกำหนดนโยบายภาษีสุราและการวางระบบการบริหารจัดเก็บภาษีจึงจำเป็นต้องสร้างความสมดุลระหว่างวัตถุประสงค์ต่างๆ อันจะก่อให้เกิดการการผลิตและการบริโภคสุราในระดับที่เหมาะสม ไม่อยู่ในระดับที่สูงจนเกิดผลเสียต่อผู้บริโภคสุราและต่อสังคม อีกทั้งรัฐยังคงได้รายได้ภาษีสุราจำนวนมากและแน่นอน

3.6 วิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา (Tax Administration)

การบริหารจัดการเก็บภาษีมียหลายวิธี สามารถจัดแบ่งเป็น 4 วิธีหลัก ดังนี้

1) การหักภาษี ณ ที่จ่าย (Withholding Tax) เป็นการกำหนดให้ผู้ที่ยจ่ายเงินให้แก่ผู้รับเงิน มีหน้าที่หักภาษี ณ เวลาที่จ่ายเงิน แล้วนำภาษีส่งให้แก่รัฐ โดยที่ผู้รับเงินไม่ได้รับเงินส่วนที่หักเป็นภาษีนั้น เช่น นายจ้างหักเงินบางส่วนของเงินเดือนเป็นภาษีนำส่งแก่รัฐ

2) การประเมินตนเอง (Self- Assessment) เป็นวิธีการจัดเก็บภาษีที่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแสดงรายได้หรือรายรับของตนเองหรือฐานภาษี จำนวนภาษีที่ตนเองต้องเสียเอง และชำระภาษีทันที หรือหลังจากยื่นแบบแสดงรายการภาษีโดยมิต้องรอการประเมินจากเจ้าพนักงาน วิธีนี้จะทำให้รัฐบาลได้รับเงินภาษีเร็วและสะดวกต่อผู้เสียภาษี เพราะผู้เสียภาษีไม่ต้องรอเจ้าหน้าที่ประเมินว่าตนจะต้องเสียภาษีเท่าไร วิธีนี้การนิยมใช้กับภาษีระดับชาติของหลายประเทศ สำหรับประเทศไทยใช้วิธีประเมินตนเองกับภาษีหลายประเภท เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และภาษีศุลกากร

3) การประเมินโดยเจ้าพนักงานหรือเจ้าหน้าที่ภาษี (Authoritative Assessment or Official Assessment) วิธีนี้กำหนดให้ผู้เสียภาษีแจ้งรายได้หรือรายรับหรือฐานภาษีของตนให้แก่เจ้าหน้าที่ และอาจคำนวณภาษีหรือไม่คำนวณภาษีก็ได้ แต่ยังไม่ต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ผู้เสียภาษี

¹⁸ ในบางประเทศห้ามไม่ให้มีการซื้อขายสุราโดยประชาชนในท้องถิ่น แต่อนุญาตให้ชาวต่างชาติและนักท่องเที่ยวนำสุรามาดื่มได้ในบางพื้นที่ เช่น บังกลาเทศ มัลดีฟ เป็นต้น

จะต้องรอให้เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินว่า แบบแสดงรายการที่ยื่นไว้ภาษีถูกต้องหรือไม่ และคำนวณภาษีถูกต้องหรือไม่ เจ้าพนักงานประเมินจะแจ้งการประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีมาระภาษีในภายหลัง วิธีการนี้ทำให้รัฐบาลได้รับเงินช้าลง แต่ได้ตรวจสอบความถูกต้องของภาษีก่อน จึงไม่เหมาะกับกรณีที่มีผู้เสียภาษีจำนวนมาก เพราะจะเสียเวลาในการตรวจสอบและใช้พนักงานประเมินภาษีจำนวนมาก วิธีการนี้ประเทศไทยใช้อยู่กับภาษีบางประเภท ได้แก่ ภาษีสุรา ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีโรงเรือน

4) การตรวจสอบภาษี (Tax Audit or Examination or Investigation) เมื่อผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีไปแล้ว เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีจะทำการตรวจสอบข้อมูลข่าวสาร หรือวิเคราะห์ความถูกต้องของการชำระภาษีในภายหลัง หากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบพบว่า มีเหตุอันควรที่ผู้เสียภาษีเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่ตรวจสอบจะเรียกผู้เสียภาษีมาทำการตรวจสอบโดยให้นำบัญชีหลักฐานมาด้วยเพื่อตรวจสอบในรายละเอียด หากพบว่าเสียภาษีไม่ถูกต้องจริงก็จะประเมินภาษีเพิ่มเติมให้ถูกต้อง และอาจมีการเรียกเก็บเบี้ยปรับและเงินเพิ่มด้วย

การบริหารจัดเก็บภาษีสุรา พบว่า มีหลายประเทศใช้ระบบแสตมป์ (Stamp System/Tax Mark) ด้วย เพื่อการควบคุมการเสียภาษีให้ถูกต้อง และป้องกันการค้าสุราไม่เสียภาษี อีกทั้งระบบใบอนุญาตในการควบคุมการผลิตและจำหน่ายสุราก็เป็นอีกระบบหนึ่งที่นิยมใช้กัน เพื่อควบคุมและตรวจสอบการผลิตและการจำหน่ายสุราอย่างใกล้ชิด

บทที่ 4

ภาษีสุราประเทศไทย

4.1 บทนำ

สุราเป็นสินค้าประเภทแรกๆ ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยในอดีต (ก่อนปี พ.ศ. 2429) การจัดเก็บภาษีสุรามุ่งเพื่อหารายได้เข้ารัฐ การควบคุมการจัดเก็บภาษีใช้วิธีการผูกขาดโดยให้มีการประมูลเหมาผูกขาดไปเรียกเก็บภาษีจากราษฎรเอง ผู้ที่ชนะประมูล เรียกว่า “เจ้าภาษี หรือ นายอากร” ซึ่งส่วนใหญ่เป็นชาวจีน” ไม่มีการออกกฎหมายเพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษีสุราโดยตรง แต่ใช้สัญญาระหว่างรัฐกับนายอากรเท่านั้น ต่อมา ปี พ.ศ. 2429 ประเทศไทยมีกฎหมายภาษีสรรพสามิตฉบับแรก คือ พระราชบัญญัติภาษีชั้นใน จุฬศักราช 1249 กำหนดให้การผลิตสุราเป็นการผูกขาดและบริหารโดย “กรมสุรา” และในปีพ.ศ. 2493 ได้มีการออกกฎหมายฉบับใหม่ขึ้นเพื่อใช้แทนพระราชบัญญัติภาษีชั้นใน จุฬศักราช 1249 คือ พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 หรือเรียกว่า “กฎหมายสุรา” ที่ใช้กันมาจนถึงปัจจุบัน

หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสุรา คือ กรมสรรพสามิต สังกัดกระทรวงการคลัง

ทั้งนี้ สุรา¹⁹ เป็นเพียงสินค้าอีกหนึ่งประเภทที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตเช่นเดียวกับอีกหลายๆ สินค้า (น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ยาสูบ ฯลฯ) การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราเป็นระบบที่ประเมินโดยเจ้าหน้าที่ (Authoritative or Official Assessment) ซึ่งเป็นระบบเก่าที่ใช้มาเป็นเวลานานแล้ว ทั้งนี้กรณีสุรานำเข้า กรมสรรพสามิตมอบหมายให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสุราแทน²⁰ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 (ข้อมูล กรมสรรพสามิต ณ วันที่ 26 ตุลาคม 2553) ประเทศไทยจัดเก็บรายได้ภาษีสุราทุกประเภทเป็นจำนวน 101,209.44 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 24.94 ของภาษีสรรพสามิตทั้งสิ้นหรือจำนวน 405,767.89 ล้านบาท²¹

บทนี้จะอธิบายถึง โครงสร้างการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา จุดการจัดเก็บภาษีสุรา การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา และโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทย

¹⁹ <http://www.panyathai.or.th/wiki/index.php/>

²⁰ หลายกรณีศึกษาที่มีการกล่าวว่า สุราเป็นสินค้าไม่ธรรมดา แต่ในแง่มุมมองของการจัดเก็บภาษีมองว่าสุราเป็นสินค้าปกติเช่นเดียวกับสินค้าอื่นๆ ดังนั้นการควบคุมกำกับด้านภาษีจึงเน้นหนักทางด้านความเสี่ยงในเชิงภาษีมากกว่าจะคำนึงถึงหลักเหตุผลอื่นๆ อาทิ การมองว่าเป็นสินค้าไม่ธรรมดาที่ต้องมีการควบคุมการบริโภคเพื่อให้มีการบริโภคลดลง

²¹ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสูรานำเข้าเพื่อกรมสรรพสามิต ประกาศ ณ วันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534

²² รายได้ภาษีสูราจำนวน 101,209.44 มาจากรายได้ภาษีเบียร์ 58,832.32 ล้านบาทและรายได้ภาษีสูราประเภทอื่น ๆ 42,377.12 ล้านบาท

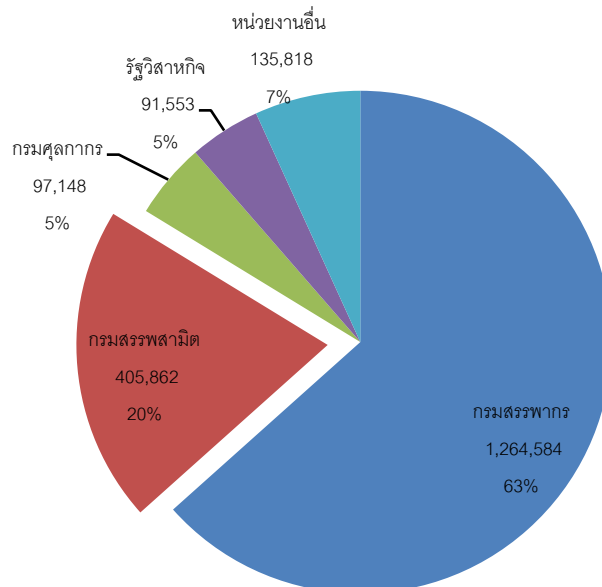
4.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา

ภาษีสรรพสามิต²³ เป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการซึ่งมีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น สินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี มีลักษณะเป็นสินค้าฟุ่มเฟือยไม่จำเป็นต่อการดำรงชีพ และสินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ เป็นต้น

ปัจจุบันกรมสรรพสามิตรับผิดชอบจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการ 21 รายการ คือน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน สุรา ยาสูบ เครื่องดื่ม รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง เครื่องไฟฟ้า แก้วและเครื่องแก้ว พรมและสิ่งปูพื้นอื่นๆ สารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน แบตเตอรี่ ไซโฟ เรือ สนามแข่งม้า สนามกอล์ฟ กิจการโทรคมนาคม ไม้ตัดกลับและดิสโก้เชค สถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวด หินอ่อนและหินแกรนิตที่แปรรูปแล้ว* สลากกินแบ่ง* (*ได้รับการยกเว้นภาษี)

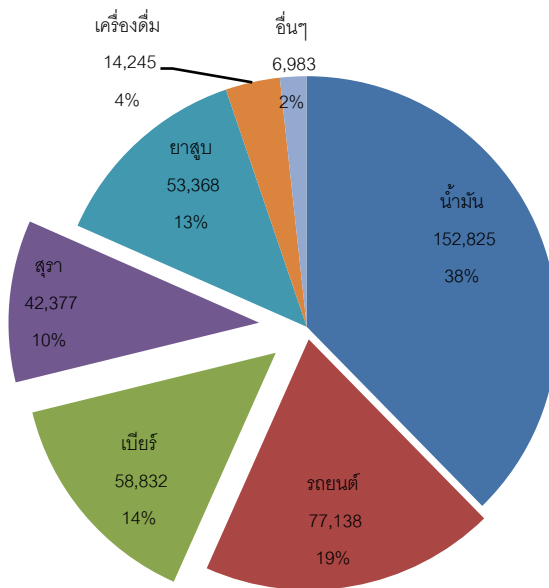
ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 รัฐบาลไทยจัดเก็บรายได้ทั้งหมด 1.99 ล้านล้านบาท โดยกรมสรรพากร จัดเก็บได้รายได้สูงสุด รองลงมาคือกรมสรรพสามิต คือ จำนวน 1.26 ล้านล้านบาท และ 4.05 แสน ล้านบาท คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 63 และร้อยละ 20 ของรายได้รัฐบาล ตามลำดับ ทั้งนี้รายได้ภาษีที่จัดเก็บได้ของกรมสรรพสามิตมีในปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 กว่าร้อยละ 98 เป็นรายได้ภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าหลัก 6 ประเภท ได้แก่ น้ำมัน (ร้อยละ 38) รถยนต์ (ร้อยละ 19) เบียร์ (ร้อยละ 14) สุรา (ร้อยละ 10) ยาสูบ (ร้อยละ 13) และเครื่องดื่ม (ร้อยละ 4) ตามลำดับดังแผนภาพที่ 4.1 และ 4.2

แผนภาพที่ 4.1 รายได้รัฐบาล ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 (หน่วยล้านบาท)



²³ รายละเอียดสืบค้นจาก <http://www.excise.go.th/index.php?id=425>

แผนภาพที่ 4.2 ภาษีสรรพสามิต ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 (หน่วยล้านบาท)



ในแง่มุมของนโยบายการควบคุมการบริโภคสุรา ประเทศไทยจำเป็นต้องมีการดำเนินการหลายๆ มาตรการไปพร้อมๆ กัน ทั้งมาตรการภาษี และมาตรการอื่นๆ เพราะการดื่มเหล้า เบียร์ของคนไทยทำให้เกิดความสูญเสียทางสุขภาพ สังคม และเศรษฐกิจ ศูนย์วิจัยปัญหาสุราได้รวบรวมติดตามพฤติกรรมสถิติการดื่มของคนไทยอย่างต่อเนื่องพบว่า ในรอบ 14 ปี คือตั้งแต่ปี พ.ศ. 2538 ถึง ปีพ.ศ. 2551 คนไทยดื่มเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในปริมาณแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ต่อคนต่อปีเพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 3 และมีแนวโน้มสูงขึ้นเรื่อยๆ ปริมาณแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ที่คนไทยบริโภคโดยเฉลี่ยปีละประมาณ 7-8 ลิตรต่อคนต่อปี²⁴

ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 กรมสรรพสามิตมีเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีที่เป็นข้าราชการที่มีอำนาจหน้าที่ตามกฎหมาย จำนวนทั้งสิ้น 3,356 คน²⁵ การบริหารจัดการเก็บภาษีของกรมสรรพสามิตมีการจัดแบ่งโครงสร้างดังแผนภาพที่ 4.3 ออกเป็น

- 1) หน่วยงานสำนักงานใหญ่ (Head Quarter Function) คือ กรมสรรพสามิต ทำหน้าที่กำหนดนโยบาย วางแผน บริหารจัดการ กำกับ สนับสนุน และติดตามงานการบริหารจัดเก็บภาษีทั่วประเทศ

²⁶

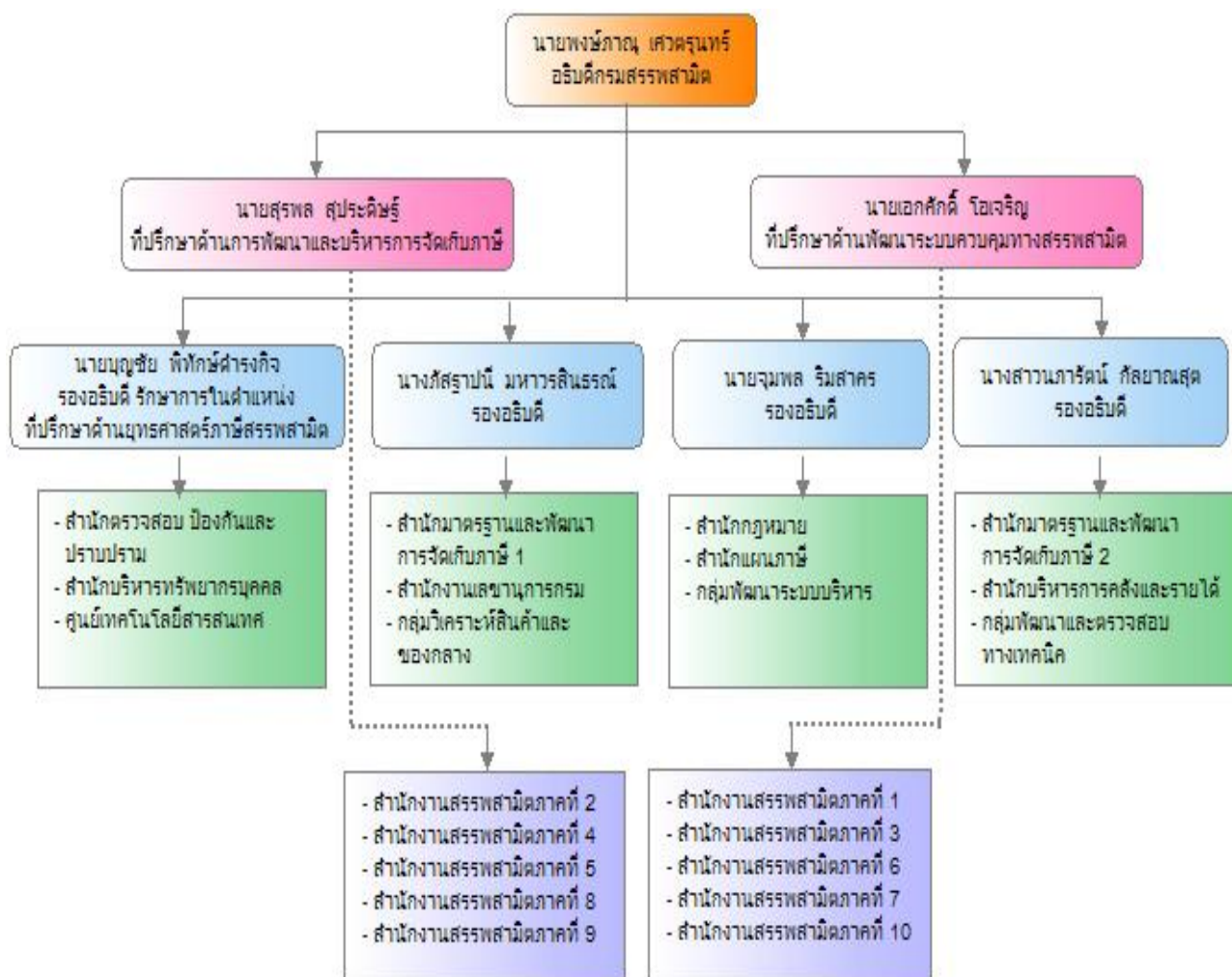
²⁴ ศูนย์วิจัยปัญหาสุรา : รายงานสถานการณ์สุราประจำปี พ.ศ. 2553

²⁵ กรมสรรพสามิต ปีงบประมาณ 2553 จำนวน เจ้าหน้าที่รวม 5,962 คนแบ่งเป็นข้าราชการ 3,356 คน ลูกจ้างประจำ 352 คน พนักงานราชการ 690 คน และลูกจ้างชั่วคราว 1,564 คน คิดเป็นสัดส่วนรายได้ภาษีต่อเจ้าหน้าที่ทั้งหมด = 68.06 ล้านบาทต่อคน แต่ถ้าคิดเป็นสัดส่วนรายได้ภาษีต่อเจ้าหน้าที่ที่เป็นข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ ซึ่งใช้จ่ายเงินจากงบประมาณ รวม 4,398 คน (ในขณะที่การบริหารจัดเก็บภาษีเป็นการใช้อำนาจรัฐในการบังคับจัดเก็บ ดังนั้นกฎหมายกำหนดให้เฉพาะข้าราชการเท่านั้นที่มีอำนาจบังคับจัดเก็บ) = 92.26 ล้านบาท ส่วนลูกจ้างชั่วคราวเป็นเพียงผู้ช่วยปฏิบัติงานบางอย่างเท่านั้นและมีการปรับเปลี่ยนงานสูง

²⁶ กรมสรรพสามิตประกอบด้วย 7 สำนัก 1 กอง (สำนักงานเลขานุการกรม) 4 กลุ่มงาน และ 1 ศูนย์

2) หน่วยงานด้านปฏิบัติ (Operation Function) ทำหน้าที่ปฏิบัติงานด้านการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการสรรพสามิต รวมถึงสุราโดยสำนักงานจัดเก็บภาษีจัดตั้งกระจายทั่วประเทศ²⁷ ได้แก่ สำนักงานสรรพสามิตภาค สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่ และสำนักงานสรรพสามิตพื้นที่สาขา

แผนภาพที่ 4.3 โครงสร้างองค์กรของกรมสรรพสามิต



²⁷หน่วยงานปฏิบัติ แบ่งออกเป็น สำนักงานสรรพสามิต 10 ภาค สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่ 86 พื้นที่ สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่สาขา 178 สาขา

4.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

พระราชบัญญัติภาษีสสุรา พ.ศ. 2493 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสสุรา ได้แก่

- 1) ผู้ทำสุรา หรือผู้ผลิตสุรา (มาตรา 7)
- 2) ผู้นำเข้าสุราเข้ามาในราชอาณาจักรเกินกว่า 1 ลิตร (มาตรา 8 10 ทวิ)²⁸

4.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)

กรมสรรพสามิตทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตสุราที่ผลิตภายในประเทศและมอบหมายให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสสุราที่นำเข้าแทนกรมสรรพสามิต ช่องทางที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้มีหลายช่องทาง อาทิ การชำระภาษีผ่านธนาคาร การชำระภาษีทางอินเทอร์เน็ต เป็นต้น

4.4.1 กรณีสุราผลิตในประเทศ

กฎหมายสุราไม่ได้กำหนดจุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point) ที่ชัดเจน แต่ในทางปฏิบัติ เนื่องจากการจัดเก็บภาษีสสุราตามกฎหมายสุรากำหนดให้สุราต้องมีการปิดแสดมปีหรือเครื่องหมายอื่น ก่อนนำสุราออกจากโรงอุตสาหกรรม ดังนั้น จุดการจัดเก็บภาษีจึงถือปฏิบัติว่าเกิดขึ้นก่อนขนย้ายสุราออกจากโรงงานสุราเพื่อจำหน่ายหรือบริโภคภายในประเทศ โดยผู้ผลิตสุราสามารถดำเนินการอย่างไรอย่างหนึ่งตามประเภทของสุราและวิธีที่กำหนด ดังนี้

1) ชำระค่าแสดมปีสุรา โดยผู้ผลิตสุราจะมาชำระภาษีเพื่อแลกกับแสดมปีภาษีสสุราที่สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่ในท้องที่ที่ผลิตสุรา เจ้าหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้อง และควบคุมการปิดแสดมปีที่ภาชนะบรรจุสุรา

2) ชำระภาษีเพื่อแลกกับเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีที่ไม่ใช่แสดมปี เช่น ฝาจุกภาชนะบรรจุ เป็นต้น ก่อนการบรรจุและผนึกฝาภาชนะสุรา

3) ชำระภาษี เมื่อมีการปล่อยน้ำเบียร์ออกจากถังพักน้ำเบียร์ผ่านมาตรวัดเบียร์ เพื่อนำเบียร์มาบรรจุภาชนะโดยผู้ผลิตเบียร์ต้องแจ้งปริมาณเบียร์พร้อมชำระค่าภาษีเบียร์ล่วงหน้าต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ก่อนนำเบียร์ไปบรรจุภาชนะ

ผู้ได้รับอนุญาตผลิตสุราจะไม่สามารถนำสุราที่ยังไม่เสียภาษีออกจากโรงงานสุรา เว้นแต่ได้รับอนุญาตจากอธิบดี (มาตรา 13)

²⁸ การจัดเก็บภาษีจากสุราของประเทศไทย ประกอบไปด้วยภาษีหลายประเภท ได้แก่ อากรขาเข้า (กรณีนำเข้า มีอัตราอากรร้อยละ 0 (กรณีอาฟต้า เริ่มตั้งแต่ 1 มกราคม 2553) หรือร้อยละ 60 (กรณีอื่นๆ) ภาษีสรรพสามิตจากสุรา ภาษีท้องถิ่น (ร้อยละ 10 ของภาษีสรรพสามิต) ภาษีสสุรา และนุหรีเพื่อสุขภาพ (ร้อยละ 2 ของภาษีสรรพสามิต) ภาษีสสุราและนุหรีเพื่อองค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย (TPBS) (ร้อยละ 1.5) และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ร้อยละ 7 ของรายรับ) การจัดเก็บภาษีจะจัดเก็บซ้อนๆ กันขึ้นไป โดยภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีหลักที่จัดเก็บจากสุรา ในรายงานนี้ภาษีสสุราหมายถึง ภาษีสรรพสามิตจากสุรา (พระราชบัญญัติ จัดสรรเงินภาษีสสุรา พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ.2544 และพระราชบัญญัติองค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2551)

²⁹ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสสุรานำเข้าเพื่อกรมสรรพสามิต ประกาศ ณ วันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534

4.4.2 กรณีสุรานำเข้า

กฎหมายสุราไม่ได้มีการกำหนดจุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point) กรณีสุรานำเข้าเช่นกัน ในทางปฏิบัติจุดการจัดเก็บภาษีสูรานำเข้าเกิดขึ้นพร้อมการจัดเก็บอากรขาเข้าสุราโดยกรมศุลกากร กล่าวคือ เกิดขึ้นก่อนการขนย้ายสุรานำเข้าออกจากด่านศุลกากร การจัดเก็บภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระภาษีเพื่อแลกกับ แสตมป์สุรา โดยผู้นำเข้าสุรารับแบบรายการภาษีเพื่อขอซื้อแสตมป์ที่สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่ในท้องที่ที่จะนำสุราเข้าจำหน่ายที่ตรวจสอบความถูกต้อง และควบคุมการปิดแสตมป์ที่ภาชนะบรรจุสุรา ณ ที่ด่านศุลกากร ก่อนขนสุราผ่านด่านศุลกากร (มาตรา 10 ทวิ) หรือพร้อมกับจัดเก็บอากรขาเข้าตามกฎหมายศุลกากร กรณีสุราที่ได้รับอนุญาตให้ปิดแสตมป์ในโรงงานผู้ผลิตสุราในต่างประเทศ (มาตรา 8 ฉ)

4.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสูรา

การบริหารจัดการเก็บภาษีสูราของประเทศไทย ดำเนินงานภายใต้พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 ใช้วิธีประเมินภาษีโดยเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี³⁰ (Authoritative or Official Assessment) กล่าวคือ เจ้าหน้าที่ประเมินภาษีทำการตรวจสอบและประเมินภาษีก่อนผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษี หรือค่าแสตมป์สุรา โดยไม่มีการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง (Post-Audit) การบริหารจัดการเก็บภาษีสูราประกอบไปด้วยระบบงานหลายด้านรองรับการบริหารจัดการเก็บภาษี ดังนี้

4.5.1 ระบบใบอนุญาต

การบริหารจัดการเก็บภาษีสูราโดยใช้ใบอนุญาตตั้งแต่ ใบอนุญาตผลิตสุรา³¹ (ทำสุรา) ใบอนุญาตขายสุรา ใบอนุญาตนำสุรามาขาย ใบอนุญาตและการอนุญาตอื่นๆ ที่เกี่ยวกับธุรกิจสุรา

1) ใบอนุญาตผลิตสุรา

ก่อนปี พ.ศ. 2543 ระบบใบอนุญาต (Licensing system) ใช้เพื่อควบคุมและกำกับผู้ผลิตสุรารายใหญ่ และใช้กับโรงงานสุราทุกประเภท ทั้งนี้สุราขาวและสุราผสม³² มีลักษณะพิเศษ คือ รัฐใช้ระบบใบอนุญาตควบคู่กับระบบสัมปทานด้วย จนเมื่อมีการเปิดเสรีสุราในปี พ.ศ. 2543 รัฐยกเลิกระบบสัมปทาน

³⁰ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขว่าด้วยการนำแสตมป์สุราไปปิดภาชนะบรรจุสุรา ณ โรงงานผู้ผลิตสุราในต่างประเทศ ประกาศ ณ วันที่ 9 มิถุนายน พ.ศ. 2535

³¹ บทความนี้จะใช้เจ้าหน้าที่ประเมินภาษี หรือเจ้าหน้าที่ แทนการใช้ตำแหน่งต่างๆ เช่น เจ้าพนักงาน พนักงานเจ้าหน้าที่ ผู้ควบคุม เป็นต้น

³² บทความนี้จะใช้คำว่า “ผลิตสุรา” แทนคำว่า “ทำสุรา” สำหรับกรณีประเทศไทย เป็นคำที่ใช้ใน พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 สำหรับกรณีประเทศไทย เนื่องการออกใบอนุญาตทำสุราจะแตกต่างกันระหว่าง เบียร์และสุราแช่ผลไม้ชนิด ไวน์ กับสุราประเภทอื่นๆ ในที่นี้จะเขียนแยกส่วนกัน โดยเริ่มจากสุราอื่นๆ ที่ไม่ใช่เบียร์และไวน์ก่อน

³³ การบริหารสุราของโรงงานสุราเอกชนแตกต่างไปจากโรงงานสุราของรัฐ คือ ไม่มีการกำหนดโควต้าขั้นต่ำสำหรับการเสียภาษี ไม่มีการจำกัดเขตการจำหน่าย ไม่มีอายุการค้าตามสัญญา เมื่อสร้างโรงงานสุราแล้วโรงงานสุราไม่ตกเป็นกรรมสิทธิ์ของรัฐ และใช้กับการผลิตสุราพิเศษ ได้แก่ วิสกี้ บรั่นดี รัม ยิน สุราจีน และการผลิตสุราแช่ประเภทเบียร์ ไวน์ สุราแช่พื้นเมือง ดังนั้นการบริหารสุราของเอกชนไม่มีระบบเหมาะสม แต่ยังคงเป็นการจัดเก็บภาษีโดยการประเมินจากเจ้าพนักงาน โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีค่าแสตมป์สุรา ก่อนการนำไปปิดที่ภาชนะสุราเพื่อนำออกจำหน่าย

และเปิดให้กลุ่มบุคคลหรือประชาชนทั่วไป (รายใหญ่และรายย่อย) สามารถขออนุญาตผลิตสุราได้ โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของใบอนุญาตและกฎหมาย³⁴ ตามที่รัฐกำหนด การเปิดเสรีผลิตสุราจึงเป็นการเปิดเสรีภายใต้การควบคุมกำกับของรัฐ ไม่ใช่ใครอยากผลิตสุราก็ผลิตได้ตามใจชอบ

รัฐ (อธิบดีกรมสรรพสามิต) กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ใบอนุญาตแตกต่างกันไปตามชนิดของใบอนุญาต ตั้งแต่กระบวนการผลิตสุราว่าจะให้หรือไม่ให้ใครผลิตสุราชนิดหนึ่งชนิดใด³⁵ อาทิ คุณสมบัติของ ผู้ขออนุญาตผลิตสุรา ขนาดโรงงานสุรา³⁶ การควบคุมการใช้วัตถุดิบและกรรมวิธีการผลิต มาตรฐานของผลิตภัณฑ์สุรา ฉลากและขนาดบรรจุภัณฑ์ การส่งตัวอย่างน้ำสุราให้กรมสรรพสามิตตรวจวิเคราะห์ และการตรวจสอบคุณภาพสุราที่สร้างขึ้นก่อนนำออกจาก โรงงานสุรา ปริมาณการผลิตสุรา กระบวนการผลิตสุราที่ต้องมีตรงกับสิ่งแวดล้อม³⁷ หรือ กรณีสุราแช่ผลไม้จะมีหลักเกณฑ์ เงื่อนไขที่แตกต่างในบางส่วน เช่น กำหนดวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสุราผลไม้ กำหนดกรรมวิธีการหมักให้ใช้กรรมวิธีการหมักต่ำเป็นสำคัญ กำหนดแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 ดีกรี ห้ามทำสุราขาวหรือสุราปรุงพิเศษประเภทวิสกี้ เป็นต้น โดยผู้ได้รับใบอนุญาตผลิตสุราต้องปฏิบัติตาม หากผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามที่รัฐกำหนด รัฐสามารถเพิกถอนหรือยกเลิกการอนุญาตผลิตสุราได้

ส่วนหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขว่าด้วยกรรมวิธีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายเบียร์จะแตกต่างจากสุราอื่นๆ ในบางส่วน อาทิ ไม่มีการจำกัดวงเงินและขนาดโรงงาน เป็นต้น

สำหรับการผลิตเบียร์ ประเทศไทยแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ โรงงานเบียร์ขนาดใหญ่ และ โรงงานเบียร์ขนาดเล็ก ดังนี้

³⁴ การผลิตสุรา พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 มาตรา 5 ระบุไว้ชัดเจนว่า “ห้ามไม่ให้ผู้ใดทำสุรา หรือมีภาชนะหรือเครื่องกลั่นทำสุราไว้ในครอบครอง...” และมาตรา 5 ทวิ ระบุว่า “ผู้ได้รับใบอนุญาตทำสุราต้องปฏิบัติตามวิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดว่าด้วยกรรมวิธีเกี่ยวกับการทำสุรา...”

³⁵ รัฐไม่อนุญาตให้ผู้อื่นใดนอกจากองค์การสุราผลิตสุราสามทับหรือแอลกอฮอล์ หรือสุรากลั่นที่ปราศจากเครื่องย้อมสีหรือส่วนผสมปรุงแต่ง มีแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 80 ดีกรีขึ้นไป การผลิตสุราสามทับเพื่อขายภายในประเทศจึงเป็นการผูกขาดการผลิตและจำหน่าย เพราะรัฐถือว่าแอลกอฮอล์ดังกล่าวเป็นสินค้ายุทธปัจจัย อีกทั้งสามารถนำไปผสมกับหัวเชื้อเพื่อผลิตสุราหรือคั้มแทนสุราได้ อย่างไรก็ตามรัฐอนุญาตให้มีเอกชนผลิตสุราสามทับเพื่อส่งออก ห้ามจำหน่ายภายในประเทศ

³⁶ หลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขว่าด้วยกรรมวิธีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราฯ กำหนดแตกต่างไปตามขนาดโรงงานสุรา โดยแบ่งเป็น โรงงานสุราขนาดใหญ่ และ โรงงานสุราขนาดเล็กหรือสุราชุมชนที่รัฐอนุญาตให้ผลิตสุราได้ ภายใต้นโยบายส่งเสริมและพัฒนาภูมิปัญญาพื้นบ้านของรัฐ ทั้งนี้ สำหรับผู้ผลิตสุรากลั่นชนิดสุราขาว (รายย่อย) และสุราแช่พื้นเมือง มีการหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในลักษณะที่อาจจำกัดการเติบโตของธุรกิจได้ เพราะอนุญาตภายใต้เงื่อนไขว่าต้องเป็นการผลิตที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังต่ำกว่าห้าแรงม้าหรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคน เพราะถ้าธุรกิจเติบโตเกินกว่าหลักเกณฑ์ฯ นี้ก็จะฝ่าฝืนใบอนุญาต

³⁷ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง วิธีการบริหารงานสุรา พ.ศ. 2543 ประกาศ ณ วันที่ 6 ตุลาคม พ.ศ. 2543 กำหนดให้ผู้ขออนุญาตรายใหม่เท่านั้นที่ต้องอยู่ภายใต้ข้อกำหนดต่างๆ ตามประกาศฯ แต่คู่สัญญาของกรมสรรพสามิตที่ทำสัญญาก่อนประกาศใช้บังคับ ถึงแม้ยังไม่มี การดำเนินการใดๆ หรือยังไม่ได้ก่อสร้างใดๆ จะไม่อยู่ภายใต้ข้อกำหนดของประกาศฯ นี้

(1) โรงงานเบียร์ขนาดใหญ่ (Major Brewery) เป็นโรงงานเบียร์ที่มีขนาดกำลังการผลิตสูง ใช้เงินลงทุนค่อนข้างมาก โรงงานเบียร์ขนาดใหญ่แห่งแรกในประเทศไทยคือ โรงงานเบียร์ บริษัท บุญรอด บริวเวอรี่ จำกัด จำหน่ายครั้งแรกในปี พ.ศ. 2476 การตั้งโรงงานเบียร์ขนาดใหญ่กำหนดให้ต้องมีปริมาณการผลิตไม่ต่ำกว่า 10-100 ล้านลิตรต่อปี³⁸ ทั้งนี้ ปริมาณการผลิตเบียร์แต่ละโรงจะขึ้นอยู่กับการทำสัญญากับกรมสรรพสามิต หากมีการเปลี่ยนแปลงปริมาณการผลิตเพิ่มขึ้นจากสัญญาต้องมีการขออนุญาตและแก้ไขสัญญาทุกครั้งกับกรมสรรพสามิต

การผลิตเบียร์ต้องขออนุญาตจากกรมสรรพสามิต³⁹เช่นเดียวกับสุราประเภทอื่นๆ วิธีการจัดเก็บภาษีเบียร์ใช้เจ้าหน้าที่ประเมินภาษีผ่านระบบมาตรวัดเบียร์ ผู้ผลิตเบียร์ต้องแจ้งปริมาณเบียร์พร้อมชำระภาษีเบียร์ล่วงหน้าต่อเจ้าหน้าที่ โดยยื่นคำขอต่อเจ้าหน้าที่ควบคุมโรงงานพร้อมแสดงหนังสือส่งจำหน่ายเบียร์จากเจ้าหน้าที่ เพื่อให้เจ้าหน้าที่ควบคุมโรงงานตรวจสอบจำนวนเบียร์ที่ขออนำไปบรรจุภาชนะว่ามีชนิดถูกต้องและไม่เกินปริมาณเบียร์ที่ชำระภาษีไว้ เมื่อตรวจสอบแล้วถูกต้องเจ้าหน้าที่ควบคุมโรงงานจึงอนุญาตให้ทำการบรรจุภาชนะ โดยทำลายตราและไขกุญแจที่ต่อทางจ่ายเบียร์จากถังเก็บและที่เครื่องบรรจุ เมื่อบรรจุภาชนะเสร็จเรียบร้อยแล้ว เจ้าหน้าที่ควบคุมโรงงานจะลั่นกุญแจและผนึกตราที่ต่อทางและเครื่องบรรจุภาชนะไว้เช่นเดิม

เนื่องจากการลงทุนสร้างโรงงานเบียร์ขนาดใหญ่ใช้เงินลงทุนสูงนับร้อยล้าน พันล้านบาท ทำให้มีจำนวนผู้ผลิตและจำหน่ายเบียร์มีจำนวนไม่มากนัก

(2) โรงงานเบียร์ขนาดเล็ก โรงเบียร์ขนาดเล็กมี 2 ประเภท ได้แก่

(2.1) Microbrewery เป็นโรงงานเบียร์ที่มีขนาดกำลังการผลิตต่ำกว่าโรงงานเบียร์ขนาดใหญ่⁴⁰ มีระบบการผลิตและจำหน่ายเช่นเดียวกับโรงงานเบียร์ขนาดใหญ่

(2.2) Brew Pub เป็นโรงงานเบียร์ที่สร้างให้เป็นส่วนหนึ่งของภัตตาคาร โรงแรม หรือร้านอาหาร ผลิตเบียร์สด และจำหน่ายเบียร์ภายในสถานนั้นๆ

สำหรับประเทศไทย รัฐไม่อนุญาตให้เอกชนตั้งโรงงานเบียร์ขนาดเล็กแบบ Microbrewery ซึ่งมีกรรมวิธีการผลิตแบบโรงงานขนาดใหญ่ เพราะก่อให้เกิดความได้เปรียบต่อโรงงานเบียร์ขนาดใหญ่ แต่อนุญาตให้มีการตั้งโรงงานเบียร์แบบ Brew Pub ได้ โดยกำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขการผลิตและจำหน่าย ในทำนองเดียวกับโรงงานเบียร์ขนาดใหญ่ จะมีส่วนต่างคือ การกำหนดจุดจำหน่ายเบียร์ให้จำหน่าย

³⁸ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการอนุญาตผลิตและจำหน่ายเบียร์ ประกาศ ณ วันที่ 6 มกราคม พ.ศ. 2535

³⁹ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง วิธีการบริหารงานสุรา พ.ศ. 2543 ประกาศ ณ วันที่ 6 ตุลาคม พ.ศ. 2543 ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการอนุญาตผลิตเบียร์และจำหน่ายเบียร์ ประกาศ ณ วันที่ 6 มกราคม พ.ศ. 2535 และประกาศกรมฯ (ฉบับที่ 2) และ (ฉบับที่ 3) ลงวันที่ 23 พฤษภาคม 2538 และลงวันที่ 30 มิถุนายน 2540 ตามลำดับ

⁴⁰ ประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดให้โรงงานเบียร์ขนาดเล็ก มีกำลังการผลิตน้อยกว่า 15,000 บาร์เรล หรือ 1,755,000 ลิตร/ปี (ปีค.ศ. 1989)

<http://en.wikipedia.org/wiki/Microbrewery>

ได้เฉพาะในสถานที่ที่ขออนุญาต และการจำกัดกำลังการผลิตเบียร์ไม่น้อยกว่า 1 แสนลิตรและไม่เกิน 1 ล้านลิตรต่อปี

ข้อมูลของกรมสรรพสามิต ปีพ.ศ. 2553 พบว่ามีโรงงานสุราที่ได้รับใบอนุญาตผลิตสุราทั้งสิ้นจำนวน 5,349 โรง ทั้งนี้สามารถแบ่งผู้ผลิตเป็น 5 กลุ่ม ดังนี้

- 1) โรงงานสุรากลั่นชนิดสุราขาวที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังต่ำกว่าห้าแรงม้าหรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคน ม
- 2) โรงงานสุรากลั่นชนิดอื่นๆ นอกจาก 1) เป็นโรงงานสุรากลั่นรายใหญ่
- 3) โรงงานสุราชนิดผลไม้ สุราพื้นเมือง และผลิตภัณฑ์จากผลผลิตทางการเกษตร(ยกเว้นเบียร์) แบ่งเป็นโรงงานสุราชนิดสุราผลไม้ และไวน์โรงใหญ่ และโรงงานผลิตสุราพื้นเมือง (รายย่อย
- 4) โรงงานสุราแช่ชนิดอื่นๆ นอกจาก 3) เป็นโรงงานสุราแช่ที่เป็นเครื่องปรุงอาหารหรือผสมอาหาร
- 5) โรงงานเบียร์ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ โรงงานเบียร์ขนาดใหญ่ และโรงงานเบียร์ขนาดเล็ก

นอกจากการกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไขใบอนุญาตแล้ว กฎหมายสุรายังมีการกำหนดค่าธรรมเนียมใบอนุญาตไว้ด้วยรายละเอียดตามตารางที่ 4.1 อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตการผลิตสุราและให้ทำเชื้อสุราใช้ในโรงงาน ทั้งนี้อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตให้ผลิตสุราต่อปีปัจจุบันอยู่ในช่วง 100-5,000 บาท ซึ่งอัตราดังกล่าวอาจเป็นอัตราที่จัดว่าสูงในอดีต (พ.ศ.2493) แต่ปัจจุบันถือว่าเป็นอัตราที่ต่ำมาก การที่อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตผลิตสุราอยู่ในระดับที่ต่ำ อาจเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้มีจำนวนผู้ผลิตสุราเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมากหลังการเปิดเสรีสุรา ทำให้มีการขอใบอนุญาตผลิตสุราโดยเสียค่าธรรมเนียมใบอนุญาตรายปีแต่ไม่มีการผลิตและเสียภาษีอยู่ด้วย (ตารางที่ 4.1)

ตารางที่ 4.1 อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตให้ทำสุรา และให้ทำเชื้อสุราใช้ในโรงงาน

ประเภทสุรา	ค่าธรรมเนียมในการให้ทำสุราต่อโรงต่อปี	ค่าธรรมเนียมให้ทำเชื้อสุราใช้ในโรงงานต่อปี ⁴¹
1. สุรากลั่นชนิดสุราขาว (15-40 ดีกรี) ที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังรวมต่ำกว่าห้าแรงม้า หรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคนๆ - ขายครั้งหนึ่งจำนวน 10 ลิตรขึ้นไป	5,000 บาท 1,000 บาท 200 บาท	500 บาท 50 บาท
2. สุรากลั่นอื่นนอกจาก 1. (สุราสำหรับทำน้ำส้มที่ไม่ใช่วิสกี้กลั่น)	5,000 บาท 5,000 บาท 10,000 บาท (2,000 บาท)	500 บาท 300 บาท
3. สุราชนิดผลไม้ สุราแช่พื้นเมือง และผลิตภัณฑ์จากผลผลิตทางการเกษตร (ไม่เกิน 15 ดีกรี) ที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังรวมต่ำกว่าห้าแรงม้า หรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคนๆ ยกเว้นเบียร์	5,000 บาท 100 บาท	500 บาท 50 บาท
4. สุราแช่ชนิดอื่นๆ นอกจาก 3.	5,000 บาท 4,000 บาท	500 บาท 300 บาท

หมายเหตุ : ที่ขีดเส้นใต้คือ เพดานอัตราค่าธรรมเนียม

ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตผลิตสุราทั้ง 4 ประเภทต้องมีใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 2 ด้วย

2) ใบอนุญาตขายสุรา

การออกใบอนุญาตขายสุรา จุดประสงค์เพื่อควบคุมการขายสุราให้เป็นไปตามกฎหมายกฎหมายสุรากำหนดให้เป็นหนึ่งหมวดเฉพาะ คือ หมวด 4 การขายสุรา (มาตรา 17-23) ซึ่งมาตรา 19 กำหนดให้ใบอนุญาตขายสุรา มี 7 ประเภท และกำหนดอัตราค่าธรรมเนียม⁴²แตกต่างกันตามประเภทของใบอนุญาตขายสุรา ดังตารางที่ 4.2 ต่อไปนี้

⁴¹ กฎกระทรวงฉบับที่ 122 (พ.ศ. 2547) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493

⁴² กฎกระทรวง ฉบับที่ 69 (พ.ศ.2521) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 เป็นกฎกระทรวงที่มีผลบังคับใช้อยู่ ณ ปัจจุบัน

ตารางที่ 4.2 อัตราและเพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา

ใบอนุญาตขายสุราประเภทที่	หลักเกณฑ์การให้ใบอนุญาตขายสุรา	ค่าธรรมเนียมต่อปี	เพดานอัตราค่าธรรมเนียม
1	ขายสุราทุกชนิด ครั้งหนึ่งตั้งแต่สิบลิตรขึ้นไป	7,500 บาท	10,000 บาท
2	ขายสุราที่ผลิตในประเทศ ครั้งหนึ่งสิบลิตรขึ้นไปขึ้นกับปริมาณสุราที่ยื่นขออนุญาตขาย ดังนี้ - ไม่เกิน 6,000 ลิตร - 6,000-20,000 ลิตร - 20,000-32,000 ลิตร - เกิน 32,000 ลิตรขึ้นไป หรือ ไม่กำหนดปริมาณสุรา - สุราชนิดผลไม้ สุราแช่พื้นเมือง และผลิตภัณฑ์จากผลผลิตทางการเกษตร (ไม่เกิน 15 ดีกรี) ที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังรวมต่ำกว่าห้าแรงม้า หรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคนๆ ยกเว้นเบียร์ ขายครั้งหนึ่ง 10 ลิตรขึ้นไป	200 บาท 600 บาท 1,200 บาท 1,500 บาท 100 บาท	5,000 บาท
3	ขายสุราทุกชนิด ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตร ตามเขตพื้นที่ที่ขออนุญาต ดังนี้ - เขตกรุงเทพฯ เทศบาลนคร เมืองพัทยา - เขตอื่น ๆ	1,500 บาท 1,000 บาท	2,000 บาท
4 ⁴³	ขายสุราที่ผลิตในประเทศ ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตร ตามเขตพื้นที่ที่ขออนุญาต ดังนี้ - เขตกรุงเทพฯ เทศบาลนคร เมืองพัทยา - เขตเทศบาลเมือง เทศบาลตำบล - เขตอื่น ๆ	100 บาท 50 บาท 10 บาท	200 บาท
5	ขายสุราทุกชนิด ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตร เพื่อดื่ม ณ สถานที่ขายเป็นการชั่วคราวไม่เกินสิบวัน	ฉบับละ 100 บาท	300 บาท
6	ขายสุราที่ผลิตในประเทศ ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตรเพื่อดื่ม ณ สถานที่ขายเป็นการชั่วคราวไม่เกินสิบวัน ตามเขตพื้นที่ที่ขออนุญาต ดังนี้ - เขตกรุงเทพฯ เทศบาลนคร เมืองพัทยา - เขตเทศบาลเมือง เทศบาลตำบล - เขตสุขาภิบาล	50 บาท 25 บาท 12.50 บาท	100 บาท
7	การขายสุราที่ทำในราชอาณาจักร ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตรเพื่อดื่มภายในสมาคมหรือสโมสร แบ่งออกเป็น - ขายสุราทุกชนิด - ขายสุราที่ทำในประเทศ	200 บาท 50 บาท	300 บาท

⁴³ มาตรา 19 ทวิ กำหนดให้ออกใบอนุญาตประเภทที่ 4 แก่ผู้ขายเร่ด้วย

3) ใบอนุญาตนำเข้าสุรา

การนำสุราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรไทยมีมานานแล้ว สาเหตุหนึ่งที่รัฐบาลหันมาสนับสนุนการตั้งโรงงานทำสุราก็คือ เพื่อทดแทนการนำเข้าสุราต่างประเทศที่มีราคาแพงและสูญเสียเงินตราออกนอกประเทศ ทั้งนี้การนำเข้าสุรา ผู้นำเข้าต้องขออนุญาตจากกรมสรรพสามิต (ใบอนุญาตนำเข้า)⁴⁴ เพื่อกำกับและควบคุมการนำเข้าสุราได้อย่างมีประสิทธิภาพ ใบอนุญาตให้นำสุราเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อการค้าฉบับละ 200 บาท/6 เดือน และมีใช้เพื่อการค้า ฉบับละ 50 บาท/6 เดือน⁴⁵ ในกรณีที่มีการนำสุราต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่มีใบอนุญาต กฎหมายสุรากำหนดห้ามมิให้นำเข้าเกินกว่า 1 ลิตรต่อคน (มาตรา 6 ประกอบกับมาตรา 8⁴⁶) 4) ใบอนุญาตและการอนุญาตอื่นๆ

4.1) การออกใบอนุญาต ที่กฎหมายสุรากำหนดให้มี อาทิ ใบอนุญาตให้ทำเชื้อสุราเพื่อขาย ใบอนุญาตให้ขายเชื้อสุรา ใบอนุญาตให้ทำเชื้อสุราสำหรับใช้ในบ้านเรือน ใบอนุญาตให้ทำสุราสำหรับใช้ในบ้านเรือน ใบอนุญาตเก็บหรือรักษาสุราไว้สถานที่อื่น ตามตารางที่ 4.4 ตัวอย่างอัตราและเพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตอื่นๆ

ตารางที่ 4.3 ตัวอย่างอัตราและเพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตอื่นๆ

ประเภทใบอนุญาต	ค่าธรรมเนียมต่อปี	เพดานอัตราค่าธรรมเนียม
ใบอนุญาตให้ทำเชื้อสุราเพื่อขาย	1,200 บาท	2,000 บาท
ใบอนุญาตให้ขายเชื้อสุรา	50 บาท	200 บาท
ใบอนุญาตให้ทำเชื้อสุราสำหรับใช้ในบ้านเรือน	20 บาท	50 บาท
ใบอนุญาตให้ทำสุราสำหรับใช้ในบ้านเรือน	20 บาท	50 บาท
ใบอนุญาตเก็บหรือรักษาสุราไว้สถานที่อื่น ⁴⁷	500 บาท	1,000 บาท
ใบอนุญาตให้เก็บหรือรักษาสุราไว้ ณ ที่อื่นตาม มาตรา 21 ⁴⁸	500 บาท	1,000 บาท

⁴⁴ กรณีสุรากลั่น การอนุญาตให้นำเข้าสุราในราชอาณาจักร มีเงื่อนไขกำหนดให้ผู้ขออนุญาตนำเข้าต้องเป็นผู้แทนจำหน่ายสุรากลั่นแต่เพียงผู้เดียว สำหรับสุราแช่เข้าไม่ได้มีการกำหนดเงื่อนไขนี้

⁴⁵ เพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตให้นำสุราเข้ามาในราชอาณาจักร กำหนดที่ฉบับละ 1,000 บาท

⁴⁶ มาตรา 6 ห้ามมิให้ผู้ใดนำสุราเกินกว่าหนึ่งลิตรเข้ามาในราชอาณาจักร เว้นแต่จะได้รับใบอนุญาตจากเจ้าพนักงานสรรพสามิต...ประกอบกับ มาตรา 8 ...เว้นแต่สุรานั้นมีปริมาณไม่เกินหนึ่งลิตรและได้เปิดภาชนะที่บรรจุแล้ว....

⁴⁷ กฎกระทรวง ฉบับที่ 69 (พ.ศ. 2521) ออกตามพระราชบัญญัติสุราพ.ศ. 2493

⁴⁸ ผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 1 หรือประเภทที่ 2 เก็บหรือรักษาสุราประเภทที่ได้รับอนุญาตให้ขายไว้ ณ ที่อื่น นอกจากที่ระบุไว้ในใบอนุญาต

4.2) การอนุญาตอื่นๆ ที่กฎหมายสุรากำหนด เช่น

-การออกไปขนสุรา^{๔๙} กฎหมายสุราหลายมาตราระบุเกี่ยวกับการห้ามไม่ให้ขนสุราโดยไม่ได้รับอนุญาต เป็นการควบคุมภาษีสุรา ที่ครอบคลุมไปถึงการขนย้ายสุราระหว่างสถานที่ด้วย เช่น กำหนดปริมาณของสุราที่ต้องมีใบอนุญาตหรือต้องได้รับอนุญาตในการขนย้าย (มาตรา 14-15) เพื่อให้เจ้าหน้าที่สามารถทราบและตรวจสอบการขนย้ายของสุราได้ เป็นต้น

-การอนุญาตให้เปลี่ยนแปลงสุราหรือภาชนะบรรจุสุรา (มาตรา 22) รัฐกำหนดให้มีการควบคุมการเปลี่ยนแปลงสุราหรือภาชนะบรรจุสุราของผู้รับใบอนุญาตขายสุราประเภท 1 หรือประเภท 2 เพราะการเปลี่ยนแปลงสุรา หรือการเปลี่ยนแปลงภาชนะบรรจุสุราจะมีผลต่อการบริหารจัดการเก็บภาษีและมูลค่าภาษี โดยกฎหมายกำหนดให้ผู้รับใบอนุญาตขายสุราประเภท 1 ที่เปลี่ยนแปลงภาชนะบรรจุสุรา ต้องปิดแสดมปีที่ภาชนะใหม่อีกครั้งหนึ่ง (มาตรา 8 วรรคสอง)

4.5.2 ระบบแสดมปีสุรา

พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 มาตรา 7 และมาตรา 8 กำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตให้ผลิตสุราหรือผู้นำเข้าสุรามาในราชอาณาจักรเสียภาษีโดยการปิดแสดมปีสุราที่ภาชนะบรรจุสุราในความควบคุมของเจ้าหน้าที่ หรือผู้เสียภาษีอาจใช้วิธีการเสียภาษีโดยวิธีอื่นได้ในกรณีที่รัฐมนตรีกระทรวงการคลังเห็นสมควรเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ตามวิธีการเสียภาษีที่กำหนดในกฎกระทรวง (มาตรา 7 ทวิ) ซึ่งการใช้ระบบแสดมปีของรัฐมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อควบคุมการจัดเก็บภาษีจากสุรา และง่ายต่อการตรวจสอบ ดังนั้นในแสดมปี จึงมีการกำหนดรายละเอียดในลักษณะที่เป็นตราเครื่องหมาย (รหัส) ประทับลงบนดวงตราแสดมปี (การขีดฆ่าแสดมปีสุรา) อาทิ รายละเอียดของประเภทของสุรา แหล่งที่ผลิตสุรา วันที่ชำระภาษีสุรา เป็นต้น

เพื่อให้ได้มาซึ่งแสดมปีสุรา^{๕๐} ผู้เสียภาษีต้องมายื่นแบบแสดงรายการชำระภาษี และให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องก่อนชำระภาษี และให้ผู้มีหน้าที่ปิดแสดมปีขีดฆ่าแสดมปี^{๕๑} ในควบคุมของเจ้าหน้าที่ นำแสดมปีไปปิดภาชนะบรรจุสุรา ก่อนการนำสุราออกจำหน่าย โดยแสดมปีสุรามีราคาต่อมูลค่าภาษีที่จะต้องชำระ ให้คิดแสดมปีภาชนะละ 1 ดวง เพื่อให้ง่ายต่อการตรวจสอบ

⁴⁹ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง อนุญาตให้ผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 1 หรือประเภทที่ 2 ออกหนังสือสำคัญสำหรับการขนสุราออกจากสถานที่ขายสุราของตนได้

⁵⁰ กฎกระทรวง ฉบับที่ 54 (พ.ศ. 2516) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 กำหนดสิแสดมปีสุราเป็น 7 สี ตามประเภทสุรา ได้แก่ 1) สีน้ำเงิน สำหรับ ไวน์ แชมเปญ เซอร์ เวอร์มูท 2) สีส้ม สำหรับ ลิเคียว รัม อิน มาร์คินี วอดก้า สาเก เปปเปอร์มินท์ 3) สีม่วง สำหรับ บรั่นดี 4) สีเหลือง สำหรับ สุราจีน สุราสามทับ 5) สีเขียว สำหรับ วิสกี้ 6) สีดำ สำหรับ เบียร์ 7) หลายสีสลับลาย สำหรับสุรานำเข้าทุกประเภท

⁵¹ การขีดฆ่าแสดมปี หมายความว่า การใช้ตราเครื่องหมาย วัน เดือน ปี หรือเครื่องหมายอย่างใดอย่างหนึ่ง ซึ่งได้รับความเห็นชอบจากเจ้าพนักงานสรรพสามิตแล้วสำหรับสุราที่ผลิตในประเทศ ส่วนสุราต่างประเทศ การใช้ตราเครื่องหมาย วัน เดือน ปี หรือเครื่องหมายอย่างใดอย่างหนึ่งจะถูกกำหนดโดย เจ้าพนักงานสรรพสามิต ประทับลงบนดวงแสดมปีให้เห็นชัดเจนว่าแสดมปีนั้นได้ถูกขีดฆ่าแล้ว และเสียภาษีแล้ว

ระบบแสดมภ์ถูกใช้ควบคู่กับภาษีสุราโดยตลอดจากอดีตจนถึงปัจจุบัน โดยมีกฎหมายและระเบียบรองรับ ประกอบกับรัฐเห็นว่าแสดมภ์เป็นหลักฐานแสดมภ์ที่มีการเสียภาษีแล้ว จึงควบคุมแสดมภ์อย่างรัดกุม⁵² อาทิ สถานที่เก็บรักษา การรับและเก็บรักษา การเบิกจ่าย การควบคุมทางบัญชี การตรวจสอบ นอกจากนี้รัฐยังกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการปิดแสดมภ์ ตลอดจนวิธีการปิดและปิดหน้าแสดมภ์ในสุราแต่ละประเภทไว้อีกด้วย

4.5.3 การใช้เครื่องหมายแสดมภ์แสดงการเสียภาษี ที่ไม่ใช่แสดมภ์สุรา

กฎหมายสุรา มาตรา 7 กำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตผลิตสุราเสียภาษีโดยการปิดแสดมภ์ที่ภาชนะบรรจุสุราในความควบคุมของเจ้าหน้าที่ เว้นแต่รัฐมนตรีจะให้จัดเก็บภาษีโดยวิธีอื่นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี โดยกำหนดวิธีการเสียภาษีวิธีอื่นในกฎกระทรวง มาตรา 7 ทวิ ระบุว่ากรณีที่มีกฎกระทรวงกำหนดวิธีการเสียภาษีด้วยวิธีอื่นนอกจากวิธีการปิดแสดมภ์สุรา ผู้ได้รับอนุญาตทำสุราต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง ปัจจุบัน กฎกระทรวงที่รองรับการใช้เครื่องหมายแสดมภ์แสดงการเสียภาษีที่ไม่ใช่แสดมภ์ คือกฎกระทรวงฉบับที่ 116 (พ.ศ. 2541) กำหนดรายละเอียดการใช้เครื่องมือวัดปริมาณน้ำสุรา การใช้เครื่องหมายแสดมภ์แสดงการเสียภาษีอื่นๆ สรุปได้ดังนี้

1) การใช้เครื่องมือวัดปริมาณน้ำสุรา หรือมาตรวัด ใช้กับการจัดเก็บภาษีเบียร์ของโรงเบียร์ขนาดใหญ่ เดิมรัฐให้ใช้ฝาจับแทนการติดแสดมภ์ เพราะการบริโภคเบียร์มักต้องแช่เย็น ไอเย็นทำให้แสดมภ์สุราหลุดออกได้ง่าย ต่อมาเทคโนโลยีพัฒนาขึ้น จึงมีการนำระบบมาตรวัดหรือมิเตอร์วัดมาใช้ควบคุมการผลิตและบรรจุเบียร์แทนฝาจับ เนื่องจากการผลิตเบียร์เป็นระบบปิด การใช้มิเตอร์วัดปริมาณน้ำเบียร์ที่ไหลจากถังพักไปสู่ท่อ และสู่กระบวนการบรรจุขวดทำให้รัฐควบคุมปริมาณการผลิตเบียร์ได้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และพัฒนาไปสู่ระบบมิเตอร์เบียร์ออนไลน์⁵³ ข้อมูลการผลิตและการบรรจุเบียร์จะถูกจัดส่งทางคอมพิวเตอร์ออนไลน์มาที่กรมสรรพสามิตตามเวลาที่เกิดขึ้นจริง (Real Time) แม้ว่าการบริหารจัดการเก็บภาษีเบียร์จะปรับเปลี่ยนไปใช้ระบบมิเตอร์ประเมินภาษีแทนการใช้เจ้าหน้าที่ควบคุมแล้ว แต่ในปัจจุบัน ยังคงมีการจัดให้มีเจ้าหน้าที่ควบคุมโรงงาน⁵⁴

สำหรับโรงงานเบียร์ขนาดเล็ก จะใช้วิธีการการจัดเก็บภาษีเบียร์แตกต่างจากโรงงานขนาดใหญ่ โดยใช้ระบบแสดมภ์ควบคู่กับการฉีกตราที่หัวจ่าย คือ ผู้ผลิตเบียร์ต้องซื้อแสดมภ์การเสียภาษีที่สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่ในท้องที่ที่โรงงานเบียร์ขนาดเล็กตั้งอยู่ เจ้าหน้าที่จะทำการฉีกตราที่หัวจ่ายของภาชนะบรรจุเบียร์ (ถังเบียร์) ไว้ก่อนทุกครั้ง เมื่อมีการนำเบียร์ที่หมักเสร็จแล้วเข้าเก็บบ่มในถังเบียร์ (เบียร์เมื่อหมักเสร็จต้องพักทิ้งไว้มากกว่า 2 สัปดาห์เพื่อให้ได้รสชาติที่ดีก่อนขาย) เจ้าหน้าที่จะตรวจสอบความถูกต้องของภาษีและปริมาณเบียร์ และควบคุมการปิดแสดมภ์ที่หัวจ่ายของภาชนะบรรจุเบียร์

⁵² ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการรับ จ่าย เก็บรักษาเกี่ยวกับแสดมภ์สรรพสามิต พ.ศ. 2547 ประกาศ ณ วันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2547

⁵³ ระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยการใช้เครื่องมือวัดปริมาณน้ำสุราเพื่อการเสียภาษีสุราฯ พ.ศ. 2545 ประกาศ ณ วันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2545

⁵⁴ ระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยการควบคุมโรงงานทำสุราฯ ชนิดเบียร์ที่ทำในราชอาณาจักร พ.ศ. 2526 ประกาศ ณ วันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2526

2) การใช้เครื่องหมายแสดงการเสียภาษีสุรานั้นหรือปิดภาชนะสุรา หรือเป็นภาชนะสุรา⁵⁵ ผู้ได้รับใบอนุญาตทำสุราที่ประสงค์จะใช้เครื่องหมายแสดงการเสียภาษีแทนแสตมป์ต้องขอจดทะเบียนเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีก่อนหน้าที่จะใช้ โดยเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีต้องมีลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใด ดังนี้

- สิ่งผนึกภาชนะ เป็นฝาจับหรือฝาเกลียว ฝาหรือจุก เมื่อใช้แล้วต้องขาดแยกออกหรือชำรุดหรือเสียหายเดิมจนไม่สามารถใช้ได้ อีก เช่น ฝาขวดเบียร์ เป็นต้น
- สิ่งปิดภาชนะซึ่งเมื่อใช้สุราแล้ว สิ่งปิดภาชนะบรรจุสุรานั้นขาดแยกออกหรือชำรุดหรือเสียหายเดิมจนไม่สามารถใช้ได้ อีก
- ภาชนะบรรจุสุราที่สามารถปิดผนึกได้โดยไม่ต้องใช้สิ่งผนึกภาชนะ เมื่อใช้สุราแล้ว ภาชนะบรรจุสุรานั้นต้องขาดแยกออกหรือชำรุดหรือเสียหายเดิมจนไม่สามารถใช้ได้ อีก เช่น กระป๋องเบียร์ เป็นต้น

4.5.4 การควบคุมทางบัญชี

การควบคุมทางบัญชีเป็นมาตรการที่กำหนดให้ผู้ได้รับอนุญาตบางประเภท อาทิ ผู้ได้รับใบอนุญาตให้ผลิตสุรา ต้องทำบัญชีแสดงผลการผลิตสุรา และการซื้อวัตถุดิบมาเพื่อใช้ผลิตสุราตามแบบที่อธิบดีกำหนด ฯ หรือผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 1-3⁵⁶ ต้องทำบัญชีประจำวันและบัญชีงบเดือนแสดงจำนวนสุราหรือเชื้อสุรา⁵⁷ และยื่นแบบบัญชีงบเดือนต่อเจ้าหน้าที่ ตามแบบและกำหนดเวลาที่อธิบดีกำหนด เป็นต้น บัญชีประจำวันให้เก็บรักษาไว้ในสถานที่ซึ่งได้รับใบอนุญาต (มาตรา 27 พ.ร.บ. สุรา พ.ศ. 2493)

ข้อสังเกต ถึงแม้ว่ากฎหมายจะกำหนดให้มีการควบคุมทางบัญชี (มาตรา 27) แต่ในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา ไม่มีระบบตรวจสอบภาษีทางบัญชี เพื่อประเมินภาษีในภายหลัง (Post Audit) เช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งถ้าหากเจ้าหน้าที่ตรวจพบบัญชีที่ผิดพลาด และการเสียภาษีไม่ครบถ้วน มาตรา 43 วรรค 1 กำหนดโทษปรับเพียงไม่เกินสองพันบาท (กรณีทำบัญชีไม่ถูกต้องหรือไม่ทำบัญชี) หรือมาตรา 43 วรรค 2 กำหนดโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท ต้องระวางโทษไม่เกิน 6 เดือนหรือทั้งจำทั้งปรับ (กรณียื่นบัญชีเป็นเท็จ) ซึ่งโทษที่กำหนดดังกล่าวอาจไม่สะท้อนกับภาษีที่ไม่ครบถ้วน และอาจไม่สูงพอที่จะป้องปรามไม่ให้เกิดการหลบเลี่ยงหรือหนีภาษีได้ วิธีปฏิบัติใช้การเพิ่มโทษเข้าไปในสัญญา⁵⁸

⁵⁵ กฎกระทรวง ฉบับที่ 116 (พ.ศ.2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493

⁵⁶ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง กำหนดแบบบัญชีประจำวัน และบัญชีงบเดือนแสดงจำนวนสุรา หรือเชื้อสุรา และระยะเวลาการยื่นบัญชีงบเดือนทุกเดือนต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต

⁵⁷ เชื้อสุรา หมายความว่า แป้งเชื้อสุรา แป้งข้าวมักหรือเชื้อใดๆ ซึ่งเมื่อหมักกับวัตถุดิบหรือของเหลวอื่นแล้วสามารถทำให้เกิดแอลกอฮอล์ที่ใช้ทำสุราได้

⁵⁸ สัญญาเป็นมาตรการทางแพ่ง ซึ่งเป็นมาตรการบังคับเพื่อใช้ในปัญหาหระหว่างคู่สัญญาที่มีฐานะเท่าเทียมกัน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและวิธีพิจารณาความแพ่ง

4.5.5 การใช้เจ้าหน้าที่ควบคุมหรือตรวจสอบ

กฎหมายภาษีสรรพสามิตกำหนดให้มีการควบคุมหรือตรวจสอบภาษีโดยเจ้าหน้าที่ไว้หลายมาตรา อาทิ เจ้าหน้าที่ต้องเข้าไปควบคุมการฉีกตราที่ท่อทางและภาชนะบรรจุสุราที่ผลิตเสร็จก่อนการเสียภาษี หรือการตรวจโรงงานสุราของเจ้าหน้าที่ ซึ่งอาจตรวจบัญชีหรือหลักฐานต่างๆ เป็นครั้งคราว (มาตรา 8 28 และ 29) เป็นต้น นอกจากนี้ในโรงสุราขนาดใหญ่ กรมสรรพสามิตยังจัดให้มีเจ้าหน้าที่ไปประจำอยู่ที่ โรงงานสุรา⁵⁹ เพื่อควบคุมและตรวจสอบการผลิตสุราได้อย่างใกล้ชิดและตลอดเวลา

4.5.6 มาตรการด้านการป้องกันและปราบปรามสุราผิดกฎหมาย

มาตรการการป้องกันและปราบปรามสุราผิดกฎหมายเป็นมาตรการที่ใช้ควบคู่กับการ บริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เพื่อป้องกันรายได้ภาษีที่จะสูญหายจากการกระทำผิดสุรา การขายสุรา ตลอดจน การครอบครองสุราผิดกฎหมาย โดยเฉพาะสินค้าสุราที่มีภาวะภาษีสูง ทำให้มีแรงจูงใจในการที่จะกระทำผิด กฎหมาย และมีความเสี่ยงทางรายได้ภาษีสรรพสามิต ดังนั้นรัฐจำเป็นต้องมีการกำหนดมาตรการสำหรับ ป้องกันและปราบปรามผู้กระทำผิดกฎหมาย และการลงโทษผู้กระทำผิดกฎหมายตามที่กฎหมายกำหนด

ผู้กระทำผิดกฎหมายสุราสามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภทหลัก ดังนี้

- 1) ผู้กระทำผิดกฎหมายภาษีสรรพสามิต ในการผลิต การจำหน่ายสุราปลอม (สุราที่ทำเลียนแบบ สุราตัวอื่นๆ) เช่น การทำสุราแช่และสุรากลั่นชุมชน สุรายาแดง (ยาแดง)
- 2) ผู้กระทำผิดกฎหมายภาษีสรรพสามิต การกระทำผิดส่วนใหญ่เป็นลักษณะสุราเถื่อน (สุราที่ ลักลอบหนีภาษี) เช่น การนำสุราต่างประเทศติดตัวเข้ามาในราชอาณาจักรในลักษณะ กองทัพมด

หน่วยงานที่ทำหน้าที่หลักในการป้องกันและปราบปรามการกระทำผิดกฎหมายสุรา คือ กรมสรรพสามิต โดยการอาศัยทักษะของเจ้าหน้าที่ในการตรวจจับ การใช้สายสืบในการปราบปรามสุราผิด กฎหมาย รวมทั้งมีการดำเนินงานตามแผนป้องกันและปราบปรามของกรมสรรพสามิตที่มีมาอย่างต่อเนื่อง เป็นประจำทุกปี

นอกจากนี้การป้องกัน และปราบปรามสุราผิดกฎหมายนอกจากกรมสรรพสามิตแล้ว ยังมีหน่วยงานอื่นๆ อีกหลายหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการปราบปรามสุราผิดกฎหมายตามกฎหมายอื่นๆ ที่ หน่วยงานต่างๆ รับผิดชอบนอกจากพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 อาทิ กรมศุลกากร สำนักงานตำรวจ แห่งชาติ และกระทรวงสาธารณสุข เป็นต้น

⁵⁹ ระเบียบควบคุมการทำสุราแช่ กรมสรรพสามิต ลงวันที่ 6 มกราคม 2507 ระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยการควบคุมการทำสุรากลั่นเพื่อใช้ทำ น้ำส้มสายชู พ.ศ. 2525 ประกาศ ณ วันที่ 30 เดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2525 ระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยการควบคุมโรงงานทำสุราแช่ชนิดเบียร์ ที่ทำในราชอาณาจักร พ.ศ. 2526 ประกาศ ณ วันที่ 14 กันยายน 2526 ระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยการควบคุมโรงงานสุรากลั่น พ.ศ. 2533

4.5.7 บทกำหนดโทษ

กฎหมายสุรากำหนดบทลงโทษไว้หลายประเภท เช่น การเพิกถอนใบอนุญาต การปรับ การจำคุก การริบภาษีและเครื่องกลั่นสุรา โดยกำหนดบทลงโทษแตกต่างกันตามฐานความผิด อาทิ การกระทำฝ่าฝืนกฎหมายในเรื่องการผลิตสุรา การนำเข้าสุรา การขายสุรา การซื้อสุรา การขนสุรา การไม่แจ้งราคาขายสุรา การใช้แสตมป์ปลอม เป็นต้น (หมวด 7 มาตรา 30 -46 ทั้งนี้บทกำหนดโทษจะแตกต่างกันตามประเภทสุรา ตามฐานความผิด การขาย การครอบครอง หรือซื้อสุรา เป็นต้น โดยแบ่งประเภทฐานความผิดออกเป็น 2 ประเภท คือ ความผิดที่มีโทษปรับสถานเดียว และความผิดที่มีโทษจำคุกหรือทั้งจำทั้งปรับ ตัวอย่างบทลงโทษตามตารางที่ 4.4 และตารางที่ 4.5 ดังนี้

ตารางที่ 4.4 บทกำหนดโทษเกี่ยวกับภาษีสุรากรณีความผิดที่มีโทษปรับสถานเดียว

ประเภทความผิด	อัตราโทษ	มาตรา
ทำสุราแช่โดยไม่ได้รับใบอนุญาต	ปรับไม่เกิน 200 บาท	30
นำสุราเกินกว่าหนึ่งลิตรเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้รับใบอนุญาต	ปรับไม่เกิน 1,000 บาท	35
ขนสุราตั้งแต่สิบลิตรขึ้นไปโดยไม่ได้รับใบอนุญาต	ปรับตามปริมาณน้ำสุราที่ทำกรขนในอัตราลิตรละสิบบาทเศษของลิตรให้ถือเป็นหนึ่งลิตร	38 ทวิ
ขนสุราที่ทำในราชอาณาจักรเกินกว่าหนึ่งลิตรแต่ไม่ถึงสิบลิตรเข้าในเขตท้องที่ที่กำหนด หรือออกนอกเขตท้องที่ที่กำหนดในกฎกระทรวงโดยไม่ได้รับใบอนุญาต หรือไม่นำใบอนุญาตขนสุรากับไปกับสุราที่ขน	ปรับตามปริมาณน้ำสุราที่ทำกรขนในอัตราลิตรละสิบบาท เศษของลิตรให้ถือเป็นหนึ่งลิตร	38 ทวิ
ขายสุราโดยไม่ได้รับใบอนุญาต	ก. สุราที่นำเข้าในราชอาณาจักรปรับไม่เกิน 2,000 บาท ข. สุราที่ทำในราชอาณาจักรปรับไม่เกิน 500 บาท	40
ขายสุรานอกเวลาที่กำหนดในกฎกระทรวง (เฉพาะผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราป. 3 และ ป. 4)	ปรับไม่เกิน 50 บาท	41
ทำหรือขายเชื้อสุราโดยไม่ได้รับอนุญาต	ปรับไม่เกิน 1,000 บาท	42
มีเชื้อสุราไว้ในครอบครอง โดยมิได้เป็นผู้ซื้อหรือผู้ได้มาจากผู้ได้รับใบอนุญาตตามมาตรา 24	ปรับไม่เกิน 200 บาท	42 ทวิ
ซื้อสุราหรือมีไว้ครอบครองซึ่งสุราที่ต้องปิดแสตมป์สุรา แต่มิได้ปิดแสตมป์สุรา หรือปิดแสตมป์สุราไม่ครบถ้วน	ปรับไม่เกิน 2 เท่าของภาษีสุราตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงแต่ต้องไม่น้อยกว่าลิตรละ 50 บาท เศษของลิตรให้ถือเป็นหนึ่งลิตร	34
ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามกฎกระทรวงเกี่ยวกับวิธีการเสียภาษีที่ออกตามมาตรา 7 (เฉพาะผู้ได้รับใบอนุญาตทำสุรา)	ปรับไม่เกิน 20,000 บาท	34 ตริ ว. 1

ประเภทความผิด (ต่อ)	อัตราโทษ (ต่อ)	มาตรา
ทำบัญชีไม่ถูกต้องตามความจริง/ไม่ทำบัญชีแสดงจำนวนสุรา/ไม่ทำบัญชีแสดงจำนวนเชื้อสุรา (เฉพาะผู้ได้รับใบอนุญาตทำสุราตามมาตรา 5 ว. 1 ผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราป. 1 ป. 2 และป. 3 ผู้ได้รับใบอนุญาตให้ใช้สุราตามมาตรา 12 และผู้ได้รับใบอนุญาตให้ทำสุราหรือขายเชื้อสุราตามมาตรา 24)	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท	43

ตารางที่ 4.5 บทกำหนดโทษเกี่ยวกับภาษีสุรากรณีความผิดที่มีโทษจำคุกหรือปรับหรือทั้งจำทั้งปรับ

ประเภทความผิด	อัตราโทษ	มาตรา
ทำสุราโดยไม่ได้รับอนุญาต	จำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือ ปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือ ทั้งจำทั้งปรับ และถ้าได้ขายสุราที่ทำนั้นด้วย จำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 10,000 บาท หรือ ทั้งจำทั้งปรับ	30
ทำการขนสุรามีได้เสียภาษีโดยถูกต้องออกจาก โรงงานสุราโดยไม่ได้รับอนุญาต	จำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 4 เท่าของภาษีสุราตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่น้อยกว่า 20,000 บาท หรือ ทั้งจำทั้งปรับ	39
ขายสุราหรือมีไว้เพื่อขายซึ่งสุราที่รู้ว่าต้องปิดแสตมป์สุรา แต่มีได้ปิดแสตมป์สุรา หรือปิดแสตมป์สุราไม่ครบถ้วน/ขายสุราหรือมีไว้เพื่อขายซึ่งสุราที่รู้ว่าต้องปิดแสตมป์สุรา แต่มีได้ปิดแสตมป์สุราตามวิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง	จำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 4 เท่าของภาษีสุราตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงแต่ต้องไม่น้อยกว่าลิตรละ 100 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับเศษของลิตรให้ถือเป็นหนึ่งลิตร	33
ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามกฎกระทรวงกรณีไม่เสียภาษี หรือกรณีเสียภาษีไม่ครบถ้วนตามวิธีการหรือระยะเวลาที่กำหนดในกฎกระทรวง (กฎกระทรวงเกี่ยวกับการเสียภาษีที่ออกตามมาตรา 7)	จำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 4 เท่าของภาษีสุราตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่น้อยกว่า 20,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ	34 ตรี
ยื่นบัญชีแสดงจำนวนสุราหรือเชื้อสุราอันเป็นเท็จ (บัญชีตามมาตรา 27 : บัญชีประจำวัน บัญชีงบเดือน)	จำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 10,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ	43 ว. 2
แจ้งราคาขายสุราอันเป็นเท็จ (ราคาขายสุราตามมาตรา 8 เบญจ : ผู้ได้รับใบอนุญาตทำสุรา แจ้งราคาขาย ณ โรงงานสุราต่ออธิบดีตามแบบและระยะเวลาที่กำหนด)	จำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 50,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ	43 ทวิ ว. 2

นอกจากนี้ กฎหมายสุรายังกำหนดให้กรมสรรพสามิตสามารถริบสุรา เชื้อสุรา และสินค้าที่ผลิตด้วยสุรา ภาชนะที่ใส่ และเครื่องกลั่น ที่ผลิต นำเข้า ขายหรือมีไว้ครอบครอง กรณีที่ฝ่าฝืนพระราชบัญญัติภาษีสุรา พ.ศ. 2493 และให้มีอำนาจสั่งพักการใช้ใบอนุญาตสูงสุดครั้งละ 6 เดือนหรือสั่ง

เพิกถอนใบอนุญาตก็ได้ ในทางปฏิบัติ พบว่าไม่เคยมีการสั่งพักการใช้ใบอนุญาตฯ หรือการสั่งเพิกถอนใบอนุญาต อีกทั้ง กรมสรรพสามิต ยังกำหนดโทษเพิ่มเติมไว้ในสัญญาแต่ละสัญญาตามกฎหมายแพ่งและพาณิชย์อีกด้วย เช่น ใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 1 จะมีโทษปรับตามสัญญา ข้อ 14. ถ้ามีการทำผิดเงื่อนไขตามค้ำประกันสัญญา⁶⁰ จะยินยอมรับผิดและให้เจ้าหน้าที่ ปรับครั้งละไม่เกิน 100,000 บาท เป็นต้น

4.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

กฎหมายสุราของประเทศไทย กำหนดค่านิยามของสุราหรือเหล้า (มาตรา 4) หมายถึง วัตถุทั้งหลายหรือของผสมที่มีแอลกอฮอล์ ซึ่งสามารถดื่มกินได้เช่นเดียวกับน้ำสุราหรือซึ่งดื่มกินไม่ได้ แต่เมื่อได้ผสมกับน้ำหรือของเหลวอย่างอื่นแล้ว สามารถดื่มกินได้เช่นเดียวกับน้ำสุรา ดังนั้น ถ้าเอาน้ำหรือเครื่องดื่มใดๆ มาผสมแอลกอฮอล์เพียงร้อยละ 0.1 ของสัดส่วน ถือว่าของผสมนั้นๆ เป็นสุรา รวมทั้งกำหนดสุราออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1) สุราแช่ หมายถึง สุราที่ไม่ได้กลั่นและรวมถึงสุราแช่ที่ได้ผสมกับสุรากลั่นแล้ว แต่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกินสิบห้าดีกรี สุราแช่ ได้แก่ เบียร์ ไวน์ สุราแช่พื้นเมือง⁶¹ สุราแช่อื่นๆ

2) สุรากลั่น หมายถึง สุราที่ได้กลั่นแล้ว และรวมถึงสุรากลั่นที่ได้ผสมกับสุราแช่แล้ว แต่มีแรงแอลกอฮอล์เกินกว่าสิบห้าดีกรีด้วย โดยกำหนดรายละเอียดชนิดและแรงแอลกอฮอล์ของสุรากลั่นเป็น 5 ชนิด⁶²

นอกจากนี้กฎหมายสุรายังกำหนดช่องให้ผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 1 หรือประเภทที่ 2 สามารถทำการเปลี่ยนแปลงสุรา หรือที่เรียกว่าสุราผสมได้หากได้รับอนุญาตเป็นหนังสือ และปฏิบัติตามวิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดได้⁶³

4.6.1 ฐานภาษี

ฐานภาษีแบ่งออกเป็นสองกรณีตามอัตราภาษี คือ กรณีอัตราภาษีตามสภาพ หรืออัตราตามปริมาณ (Specific Tax or Unit Tax) คือ จำนวนลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (100 ดีกรี) กรณีอัตราภาษีตาม

⁶⁰ อ้างแล้วในเชิงอรรถที่ 27

⁶¹ สุราแช่พื้นเมือง อาทิ น้ำตาลเมาหรือน้ำกระแช่ ทำจากน้ำตาลสด มาจากกะพรว้าหรือตาลโตนด น้ำขาวหรือสาโททำจากข้าว อุหรือสาโททำจากข้าวเหนียวกลิ้ง (ข้าวที่มีเปลือกปน สีเอาเปลือกออกไม่หมด) เป็นต้น

⁶² กฎกระทรวง ฉบับที่ 46 (พ.ศ. 2513) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493

⁶³ มาตรา 22 ห้ามมิให้ผู้ได้รับใบอนุญาตขายสุราประเภทที่ 1 หรือประเภทที่ 2 ทำการเปลี่ยนแปลงสุราโดยเอาสุราอื่นใด หรือน้ำ หรือของเหลว หรือวัตถุอื่นใดเจือปนลงหรือเปลี่ยนแปลงภาชนะบรรจุสุรา เว้นแต่จะได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากเจ้าพนักงานสรรพสามิต และทำต่อหน้าเจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ โดยปฏิบัติตามวิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

ถ้าปรากฏว่า สุราที่มีอยู่ในความครอบครองของผู้ได้รับใบอนุญาตดังกล่าวในวรรคก่อนเปลี่ยนแปลงเป็นอย่างอื่นซึ่งมิได้เป็นไปตามธรรมชาติ ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้นั้นทำการเปลี่ยนแปลงสุรา

มูลค่า ฐานภาษี คือ ราคา ณ โรงงาน (Ex-Factory Price)⁶⁴ (สุราในประเทศ) หรือราคาซี.ไอ.เอฟ.รวมอากรขาเข้า (สุรานำเข้า)

4.6.2 อัตราภาษี

การจัดเก็บภาษีสุราของประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 มาตรา 8 ตรี กำหนดให้จัดเก็บในอัตราตามมูลค่า (Ad Valorem Rate) และอัตราตามสภาพ (specific rate) โดยให้เสียภาษีในอัตราใดอัตราหนึ่งที่สามารถคำนวณได้มูลค่าภาษีสูงกว่า จึงเป็นอัตราภาษีแบบผสมผสาน (Compound Rate or Combination Rate) ระหว่างอัตราภาษีตามสภาพและอัตราภาษีตามมูลค่า

โครงสร้างอัตราภาษีสุรา แบ่งออกตามประเภทสุรา กำหนดทั้งอัตราตามมูลค่า และอัตราตามสภาพ ดังตารางที่ 4.6

ตารางที่ 4.6 บัญชีอัตราภาษีสุรา

รายการ	อัตราตามมูลค่า	อัตราตามปริมาณ	
	อัตราที่จัดเก็บ (ร้อยละ)	อัตรา	หน่วย
1. สุราแช่ (เพดานอัตราภาษี)	60	100	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
1.1 เบียร์*	60	100	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
1.2 ไวน์และสปาร์กกลิ้งไวน์ที่ทำจากองุ่น	60	100	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
1.3 สุราแช่พื้นเมือง	25	70	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
1.4 อื่นๆ นอกจาก 1.1-1.3	25	70	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
2. สุรากลั่น (เพดานอัตราภาษี)	50	400	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
2.1 สุราขาว*	50	120	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
2.2 สุราผสม*	50	300	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
2.3 สุราปรุงพิเศษ	50	400	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
2.4 สุราพิเศษ			
(1) บรั่นดี*	48	400	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
(2) วิสกี้	50	400	ลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์

⁶⁴ กฎหมายสุราไม่ได้กำหนดคำนิยามคำว่า “ราคา ณ โรงงาน” ว่าหมายถึงอะไรบ้าง

รายการ (ต่อ)	อัตราตามมูลค่า	อัตราตามปริมาณ	
	อัตราที่จัดเก็บ (ร้อยละ)	อัตรา	หน่วย
(3) อื่นๆ นอกจาก (1)-(2)	50	400	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
2.5 สุราสามทับ ⁶⁵			
(1) ที่นำไปใช้ในอุตสาหกรรมหรือ ที่นำไปทำการแปลงสภาพ ทั้งนี้ตาม วิธีการที่อธิบดีกำหนด	2	1.00	ลิตร
(2) ที่นำไปใช้ในการแพทย์ หรือ วิทยาศาสตร์ ทั้งนี้ตามวิธีที่อธิบดีกำหนด	0.1	0.05	ลิตร
(3) อื่นๆ นอกจาก (1) และ (2)	10	6.00	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์
(4) ที่นำไปผสมน้ำมันเชื้อเพลิงเพื่อใช้ เป็นเชื้อเพลิง ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดี กำหนด			กวดวิน

หมายเหตุ: อัตราภาษี ณ วันที่ 9 กันยายน 2552 * กฎกระทรวงกำหนดชนิดของสุราและอัตราภาษีสุรา (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2552 ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 126/ตอนที่ 27 ก หน้า 4/6 พฤษภาคม 2552

หากพิจารณาอัตราภาษีตามมูลค่าจากตารางที่ 4.7 จะเห็นได้ว่า สุราแช่บางประเภทมีอัตราภาษี สูงกว่าสุรากลั่น โดยไวน์และเบียร์ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราตามมูลค่าสูงที่สุด และเต็มเพดานอัตราภาษีแล้ว (ร้อยละ 60) ในขณะที่สุรากลั่นหลายประเภท ได้แก่ สุราปรุงพิเศษ สุราพิเศษประเภทวิสกี และอื่นๆ ถูกจัดเก็บอยู่ในอัตราตามมูลค่าที่เต็มเพดานเช่นกัน (ร้อยละ 50) แต่ยังมีอัตราภาษีที่ต่ำกว่าอัตราภาษีของไวน์และเบียร์ และอัตราภาษีตามมูลค่าของสุราพื้นเมืองที่เป็นสุราแช่ถูกกำหนดในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราภาษีของสุราที่คูณลักษณะใกล้เคียงกัน เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมสุราพื้นเมือง (ร้อยละ 25) อย่างไรก็ตาม เมื่อเปรียบเทียบอัตราภาษีตามปริมาณจะเห็นได้ว่า อัตราภาษีตามปริมาณของสุรากลั่นจะสูงกว่าของภาษีสุราแช่ โดยสุราแช่พื้นเมืองและสุรากลั่นขาวถูกจัดเก็บอัตราภาษีตามปริมาณต่ำกว่าสุราอื่นๆ ที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน เนื่องเพราะนโยบายส่งเสริมอุตสาหกรรมสุราพื้นเมือง และทำให้สุราประเภทเหล่านี้มีราคาถูกกว่าสุราประเภทอื่นๆ นำมาซึ่งปริมาณการบริโภคที่สูงในกลุ่มคนมีรายได้ต่ำและผู้ใช้แรงงาน หากรัฐบาลมีนโยบายควบคุมการบริโภคสุรา และต้องการควบคุมการบริโภคสุราผ่านมาตรการภาษีอย่างมีประสิทธิภาพ จำเป็นที่รัฐบาลต้องปรับขึ้นอัตราภาษีตามสภาพของสุราแช่ สุรากลั่นขาว และสุราผสม

⁶⁵ สุราสามทับ (แอลกอฮอล์) ปัจจุบันผูกขาดการผลิตและจำหน่ายภายในประเทศโดยองค์การสุรา กรมสรรพสามิต

ให้เท่ากัน เพื่อป้องกันการบริโภคทดแทนระหว่างสุราแต่ละประเภท การนโยบายส่งเสริมสุราพื้นเมืองสามารถทำได้ด้วยการคืนภาษี หรือการอุดหนุนผู้ผลิตโดยตรง

ในทางปฏิบัติ ภาษีสุราจะคำนวณจากทั้งอัตราตามมูลค่าและอัตราตามสภาพ และบังคับจัดเก็บภาษีในอัตราใดที่ให้มูลค่าภาษีสูงกว่า (มาตรา 8 ตรี) ผลทำให้สุราใดที่มีราคาแพง สุรานั้นจะถูกจัดเก็บภาษีตามอัตราตามมูลค่า เพราะราคาที่สูงมากทำให้มูลค่าภาษีกิดจากอัตราภาษีตามมูลค่าสูงกว่ามูลค่าภาษีกิดจากอัตราภาษีตามปริมาณ และรับภาระภาษีสูงกว่าสุราชนิดเดียวกันที่ราคาไม่แพง ซึ่งถูกคิดภาษีจากอัตราตามปริมาณและความแรงของดีกรีแอลกอฮอล์เท่ากัน สุราราคาแพงส่วนใหญ่ได้แก่สุราพิเศษ ไวน์ เบียร์ฯ โดยเฉพาะสุราที่นำเข้า สำหรับสุราราคาถูกส่วนใหญ่ได้แก่เป็นสุราขาว สุราผสม สุราแช่พื้นเมืองฯ ทำให้การจัดเก็บภาษีใช้อัตราตามปริมาณ ทำให้เกิดการวิพากษ์วิจารณ์ที่ว่าสุรากลั่น (สุราขาว) มีความแรงแอลกอฮอล์สูงกว่าไวน์และเบียร์ แต่กลับเสียภาษีไม่สูงมากนัก

ตารางที่ 4.7 แสดงอัตราภาษีและมูลค่าภาษีของสุราตัวอย่าง ทั้งมูลค่าภาษีที่คำนวณจากอัตราภาษีตามสภาพและอัตราตามมูลค่า และภาษีที่จัดเก็บจริง (หรืออัตราใดที่สูงกว่า) และนำมาปรับตัวเลขตามปริมาตรลิตรแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ตามขนาดบรรจุหรือต่อขวด และต่อราคาขายปลีก เพื่อสามารถเปรียบเทียบภาระภาษีสุราแต่ละประเภทได้ชัดเจนขึ้น ทั้งนี้ ราคาสุราขายปลีกสำหรับไวน์บางตัวไม่สามารถหาได้ และเพื่อความเข้าใจในตาราง กรณี สุราที่ผลิตภายในประเทศ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมจะเป็นไปตามประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง กำหนดมูลค่าของสุราที่ทำในราชอาณาจักรเพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี ซึ่งราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมที่ประกาศนี้ ได้รวมภาษีสรรพสามิตไว้แล้ว ในขณะที่สุรานำเข้าต้องนำราคานำเข้ารวมอากรขาเข้า มาคำนวณกับอัตรารวมใน (Inclusive Tax) รายละเอียดในตารางที่ 4.7 แสดงให้เห็นว่า โครงสร้างอัตราภาษีสุราของไทย ไม่ได้กำหนดให้อัตราภาษีแปรผันไปตามความแรงแอลกอฮอล์ อัตราภาษีถูกกำหนดให้แตกต่างกันไปสำหรับสุราแต่ละประเภท และแตกต่างกันแม้แต่ระหว่างสุราประเภทเดียวกัน กล่าวคือ เมื่อเปรียบเทียบมูลค่าภาษีสุราต่อลิตรแอลกอฮอล์ที่ 100 ดีกรี จะเห็นว่าสุราส่วนใหญ่มีมูลค่าภาษีที่จัดเก็บแตกต่างกันไป พบว่า สุราขาวมีภาษีต่อ 100 ดีกรีของแอลกอฮอล์ต่ำที่สุด นอกจากนี้ยังมีสุรากลั่นนำเข้าบางยี่ห้อที่มีราคาซี.ไอ.เอฟ.ค่อนข้างต่ำ ทำให้เสียภาษีตามอัตราตามปริมาณ และเมื่อคำนวณสัดส่วนมูลค่าภาษีต่อลิตรแอลกอฮอล์ที่ 100 ดีกรีจึงมีค่าสูงกว่าสุราขาวในประเทศไม่มากนัก ถ้าเปรียบเทียบมูลค่าภาษีสุราต่อราคาขายปลีกของตัวอย่างสุราที่นำมาคำนวณ จะพบว่าสัดส่วนดังกล่าวจะมีความหลากหลายขึ้นกับภาระภาษีและประเภทสุราเป็นหลัก

ตารางที่ 4.7 แสดงอัตราภาษีและภาระภาษีของตัวอย่างสุราประเภทต่างๆ

ประเภทสุรา	ขนาด บรรจุ (ลิตร)	ดีกรี	อัตรา ภาษี ตาม สภาพ	มูลค่าภาษี ตามดีกรีต่อ ขนาดบรรจุ	อัตรา ภาษี ตาม มูลค่า %	อัตราภาษี ตามมูลค่า บาท/ขวด (Tax*ราคาข)	ภาษีที่ จัดเก็บจริง บาท/ขวด	ภาษีที่ จัดเก็บจริง ต่อลิตร	ภาษีต่อ แอลกอฮอล์ 100%	ภาษีสุรา ต่อราคา ขายปลีก %
สุราขาว	0.330-0.700	28-40	120	11.09-30.72	50	10.92-44.77	10.92-44.77	33.08-69.95	120-175	12.69-49.74
สุราปรุงพิเศษ	0.350-0.750	35.0	400	49-105	50	36.75-73	49-105	140.00	400	51.02-86.78
สุราพิเศษ	0.300-0.750	38-40	400	7.60-120	48	7.66-242.36	7.66-242.36	120-346.22	400-866	21.45-126.23
สุราผสม	0.350-0.750	30-35	300	36.75-78.75	50	29.15-64.16	36.75-78.75	90.00-111.00	300	19.99-155.80
วิสกี้	0.330-1.000	40-43	400	52.80-160	50	44.12-5,013.06	5,013.06	151.40- 6,684.08	400-15,544	14.51-36.48
เบียร์	0.330-0.500	3.5-6.5	100	1.16-3.25	60	11.48-14.91	11.48-14.91	22.96-45.18	353-1,046	38.26-49.90
ไวน์	0.750-3.000	10.5-14.5	100	8.25-42	60	40-606	40-606	53.33-808.50	410-3,131	NA
สุราผลไม้และสุราอื่นๆ	0.275-0.750	5.00-11.5	70	1.38-8.63	25	2.38-41.67	2.38-41.67	8.64-55.56	173-483	7.42-12

ที่มา: กรมสรรพสามิตและการคำนวณ

การที่โครงสร้างอัตราภาษีสุราของไทยไม่ได้แปรผันไปตามความแรงของแอลกอฮอล์ สันนิษฐานข้อสมมติฐานที่ว่า นโยบายภาษีสุราปัจจุบันไม่ได้มุ่งจำกัดหรือลดการบริโภคแอลกอฮอล์เป็นสำคัญ แต่ถูกกำหนดเพื่อตอบสนองนโยบายของรัฐหลายๆ วัตถุประสงค์ไปพร้อมๆ กัน ในแต่ละช่วงเวลา เช่น เพื่อหารายได้เข้ารัฐ เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมสุราพื้นเมือง เพื่อจำกัดการบริโภคสุราราคาแพง (สินค้าฟุ่มเฟือย) ตลอดจนเพื่อปกป้องอุตสาหกรรมสุราภายในประเทศ เป็นต้น

สำหรับ กรณีสุราสามทับหรือแอลกอฮอล์ถูกจัดเก็บภาษีสุราในอัตราต่ำที่สุด โดยสุราสามทับที่นำไปใช้ในการอุตสาหกรรมหรือนำไปแปลงสภาพ ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด อัตราภาษีตามมูลค่า 2 % และอัตราตามปริมาณ 1 บาทต่อลิตร สุราสามทับที่นำไปใช้ในการแพทย์ เภสัชกรรมและวิทยาศาสตร์ อัตราภาษีตามมูลค่า 0.1 % และอัตราตามปริมาณ 0.05 บาทต่อลิตร เป็นต้น เนื่องจากเป็นสุราที่ไม่ใช้ในการดื่มกิน แต่จะนำไปใช้ประโยชน์ในทางอุตสาหกรรมหรือการแพทย์หรือการวิทยาศาสตร์ สาเหตุที่รัฐยังต้องจัดเก็บภาษีสุราสามทับเพื่อให้ทราบปริมาณและควบคุมตรวจสอบได้ เนื่องจากสุราสามทับสามารถนำไปผสมกับหัวเชื้อสุราเพื่อผลิตสุราหรือผสมน้ำเพื่อเจือจาง และใช้ดื่มแทนสุราได้

4.6.3 การคำนวณภาษีสุราอัตราตามมูลค่า

การคำนวณภาษีสุรา มีลักษณะเช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิต คือให้รวมภาษีสุราในฐานภาษีที่ใช้คำนวณภาษี วิธีการคำนวณภาษีแบบนี้เรียกว่า “ภาษีแบบรวมใน” (Inclusive Tax) กฎหมายสุราระบุให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละของราคาขาย ณ โรงงาน ซึ่งราคาขาย ณ โรงงานรวมภาษีสรรพสามิตเข้าไปไว้แล้ว

สำหรับสุราที่ผลิตในประเทศ⁶⁶ ให้ถือมูลค่าตามราคา ณ โรงสุราโดยรวมภาษีสุราที่พึงต้องชำระด้วย ในกรณีที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงงานสุรา หรือราคา ณ โรงงานสุรามียหลายราคา ให้ถือราคาที่อธิบดีประกาศ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ดังนั้น หากโรงงานสุราที่ได้รับใบอนุญาตเข้าลักษณะที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงงานสุรา หรือราคาขาย ณ โรงงานสุรามียหลายราคา อธิบดีกรมสรรพสามิตสามารถประกาศกำหนดราคาเพื่อใช้คำนวณภาษีตามกฎกระทรวง⁶⁷ หรือเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอธิบดีโดยอนุมติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศมูลค่าของสุราที่ทำในราชอาณาจักรเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีได้ โดยกำหนดจากราคาขาย ณ โรงงานสุราในตลาดปกติได้ นอกจากนี้กฎหมายสุรายังกำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตผลิตสุราแจ้งราคาขาย ณ โรงงานสุราต่ออธิบดีกรมสรรพสามิตตามแบบและภายในระยะเวลาอย่างน้อย 15 วันก่อนการจำหน่าย⁶⁸ ด้วย

กรณีสุรานำเข้า หากมีการแจ้งราคา ซี.ไอ.เอฟ. ไม่เหมาะสม เช่น ต่ำผิดปกติ อธิบดีกรมสรรพสามิตไม่สามารถประกาศกำหนดราคาหรือประกาศมูลค่าของสุราโดยอนุมติรัฐมนตรีได้เช่นเดียวกับ

⁶⁶ มาตรา 8 จัตวา (1)

⁶⁷ กฎกระทรวง ฉบับที่ 102 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 ให้ ณ วันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534

⁶⁸ มาตรา 8 เบญจ

กรณีสุราที่ผลิตในประเทศ แต่ต้องใช้ราคาตามที่อธิบดีกรมศุลกากรใช้หรือประกาศหรือประเมินราคาใหม่ ซึ่งมาตรา 8 ๓ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสุราเพื่อกรมสรรพสามิต สำหรับสุรานำเข้า การที่อธิบดีกรมสรรพสามิตไม่สามารถดำเนินการใดๆ กรณีที่พิจารณาแล้ว เห็นว่าราคาซี.ไอ.เอฟ. ต่ำผิดปกตินี้ แม้ว่าจะก่อให้เกิดความสะดวกในการชำระภาษีสุรา คือ ชำระภาษีอากรขาเข้าพร้อมไปกับภาษีสุรา แต่นำมาซึ่งการปฏิบัติที่ไม่เท่าเทียมกันระหว่างสุราผลิตในประเทศและสุรานำเข้า

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสุราอัตราตามมูลค่า และตามปริมาณ

$$\begin{aligned}
 \text{คำนวณตามมูลค่า} \quad T &= (X + T + 10\% * T) * t \\
 T &= (X * t) + (1.1 T * t) \\
 T - (1.1 T * t) &= X * t \\
 T * (1 - 1.1 * t) &= X * t \\
 T &= X * [t / (1 - 1.1 * t)] \\
 \text{โดยกำหนดให้ มูลค่าภาษีสุรา} &= T \\
 \text{ต้นทุน + กำไร} &= X \\
 \text{ภาษีสุรา} &= T \\
 \text{ราคาขาย ณ โรงงาน} &= (X + T + 10\% * T) \\
 \text{อัตราภาษีสรรพสามิตตามมูลค่า} &= t \\
 \text{ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย} &= 10\% * T
 \end{aligned}$$

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีสุราอัตราตามมูลค่า สมมติให้สุราวิสกี้ ราคาขาย ณ โรงงานขวดละ 200 บาท จำนวน 100 ขวด สุราวิสกี้จะต้องเสียภาษีในอัตราตามมูลค่าร้อยละ 50 การคำนวณมูลค่าภาษีสุรามีดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{ภาษีสุรา} &= 200 * 50 \% \quad \text{บาท/ขวด} \\
 \text{ภาษีสุรา} &= 100 \quad \text{บาท} \quad \text{/ขวด} \\
 \text{ภาษีเก็บเพิ่มฯ 10 \%} &= 10 \quad \text{บาท/ขวด} \\
 \text{รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีเก็บเพิ่มฯ} &= 110 \quad \text{บาท/ขวด} \\
 \text{ภาษีทั้งสิ้น 100 ขวด} &= 110 * 100 \quad \text{บาท} \\
 \text{รวมภาษีทั้งสิ้น 100 ขวด} &= 11,000 \quad \text{บาท}
 \end{aligned}$$

คำนวณตามปริมาณ การคำนวณภาษีสุราอัตราตามปริมาณ คำนวณเป็นบาทต่อลิตรแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ซึ่งสุราที่บริโภคทั่วไปจะมีดีกรีแอลกอฮอล์ต่ำกว่า 80% การคำนวณภาษีจึงต้องแปลงเป็นลิตรแอลกอฮอล์บริสุทธิ์หรือแอลกอฮอล์ 100 ดีกรีก่อน

$$\text{ภาษีสุรา} = \text{แรงแอลกอฮอล์} * \text{ขนาดบรรจุ} * \text{อัตราภาษีตามปริมาณ}$$

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสุราอัตราตามปริมาณ สุราวิสกี้ 40 ดีกรี ขนาดบรรจุ 0.750 ลิตร ราคาขาย ณ โรงงานขวดละ 200 บาท จำนวน 100 ขวด จะต้องเสียภาษี ดังนี้

ภาษีสุรา 100 ดีกรี	= 400 บาท	/ลิตร
ภาษีสุรา 40 ดีกรี	= (40 * 400) / 100 บาท/ลิตร	
	= 160 บาท	/ลิตร
	= 160 * 0.750	บาท/ลิตร
ภาษีสุรา	= 120 บาท	/ขวด
ภาษีเก็บเพิ่มฯ 10%	= 12	บาท/ขวด
รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีเก็บเพิ่มฯ	= 132	บาท/ขวด
รวมภาษีทั้งสิ้น 100 ขวด	= 132 * 100	บาท
รวมภาษีทั้งสิ้น 100 ขวด	= 13,200	บาท

เมื่อเปรียบเทียบมูลค่าภาษีตามอัตราตามมูลค่ากับอัตราตามปริมาณ ปรากฏว่า มูลค่าภาษีตามอัตราตามปริมาณสูงมากกว่าอัตราตามมูลค่า ดังนั้น ให้จัดเก็บภาษีตามอัตราตามปริมาณ รวมภาษีทั้งสิ้น 13,200 บาท (กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษีเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยแทน)

บทที่ 5

ภาษีสุราประเทศฟิลิปปินส์¹¹⁰

5.1 บทนำ

ประเทศฟิลิปปินส์เป็นหนึ่งในประเทศสมาชิกอาเซียน (ASEAN) ที่มีระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราที่น่าสนใจ กล่าวคือ ประเทศฟิลิปปินส์มีการจัดเก็บภาษีสุราในอัตรารวมปริมาณ โดยกำหนดแตกต่างกันตามประเภทสุราและตามราคาขายปลีกสุทธิ (Net Retail Price: NRP) ซึ่งจะมีการปรับขึ้นอัตรารวมทุก ๆ 2 ปี

ในปี พ.ศ. 2552 ประเทศฟิลิปปินส์จัดเก็บรายได้จากภาษีสรรพสามิตได้ 61.5 พันล้านเปโซ สุราจัดอยู่ในกลุ่มของสินค้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต รายได้ภาษีสุราจัดเก็บได้จำนวน 20.6 พันล้านเปโซ หรือคิดเป็นร้อยละ 33.50 ของรายได้ภาษีสรรพสามิต หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสุราในประเทศคือ สำนักงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศ (Bureau of Internal Revenue: BIR) และหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีสุราที่นำเข้าคือ สำนักงานศุลกากร (Bureau of Customs: BOC) ภายใต้กฎหมายภาษี (Republic Act No. 8424 Tax Reform Act of 1997) หัวข้อที่ 6 ภาษีสรรพสามิตจากสินค้าเฉพาะอย่าง (TITLE VI: EXCISE TAXES ON CERTAIN GOODS) บทที่ 3 กำหนดโครงสร้างอัตรารวมสุรา และบทที่ 8 กำหนดวิธีการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ต่อมาเมื่อวันที่ 26 สิงหาคม 2547 มีการแก้ไขกฎหมายภาษีเกี่ยวกับภาษีสุรา (Republic Act No. 9334) มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 จนถึงปัจจุบัน

ในบทนี้จะอธิบายถึงโครงสร้างการบริหารการจัดเก็บภาษีสุรา ตลอดจนโครงสร้างอัตรารวมสุรา และวิธีการบริหารจัดการจัดเก็บภาษี ของประเทศฟิลิปปินส์

5.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา

การจัดเก็บภาษีในประเทศฟิลิปปินส์ดำเนินการโดย 2 หน่วยงาน คือ

1) สำนักงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศ (Bureau of Internal Revenue: BIR)¹¹¹

BIR ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตภายในประเทศซึ่งรวมถึงภาษีสุรา ภายใต้กฎหมายภาษี (Republic Act No. 8424: Title VI of Tax Reform Act of 1997) BIR บริหารงานจัดเก็บภาษีด้วยระบบกรรมาธิการ (The Commissioner) ขึ้นตรงกับปลัดกระทรวงการคลัง (Secretary of Finance)

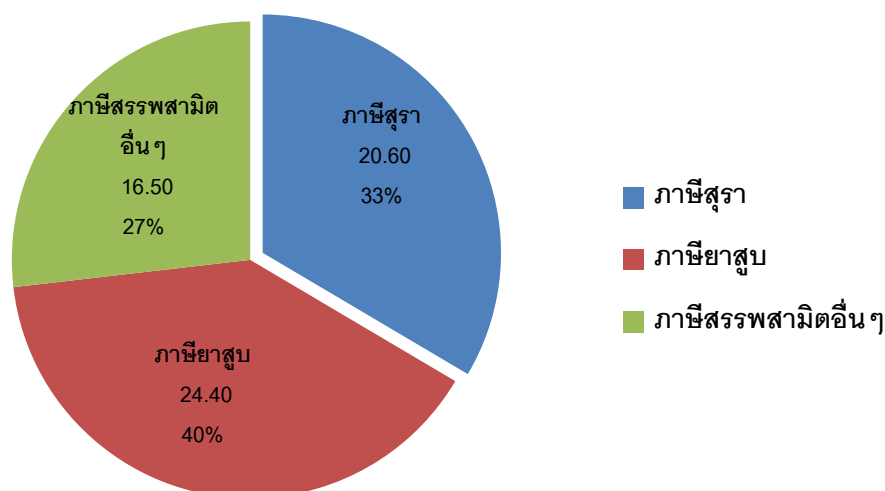
¹¹⁰ รายละเอียดส่วนใหญ่ในบทนี้ นำมาจาก www.bir.gov.ph

¹¹¹ ในปี พ.ศ. 2552 รายได้ภาษีที่ BIR จัดเก็บภาษีได้ทั้งสิ้น 743.45 พันล้านเปโซ คิดเป็นสัดส่วนของรายได้รัฐบาลทั้งหมดร้อยละ 75

(<http://www.manilastandardtoday.com>) จำนวนจากอัตรารวมเปลี่ยนตัวเฉลี่ยของธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 4 พฤศจิกายน 2553 1 เปโซ เท่ากับ 0.7109 บาท รายได้ภาษีจัดเก็บจากสุราจำนวน 20.6 พันล้านเปโซ จึงมีค่าเท่ากับ 14.61 พันล้านบาท

ภาษีสรรพสามิตของประเทศฟิลิปปินส์จัดเก็บจากยาสูบ สุรา และน้ำมันเป็นหลัก โดยในปี พ.ศ. 2552 ภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากสุรามีจำนวน 20.6 พันล้านเปโซ หรือร้อยละ 33.50 ของรายได้ภาษีสรรพสามิต ดังแผนภาพที่ 5.1

แผนภาพที่ 5.1 ภาษีสรรพสามิตที่ BIR จัดเก็บได้ ประจำปีพ.ศ. 2552 หน่วย: พันล้านเปโซ)



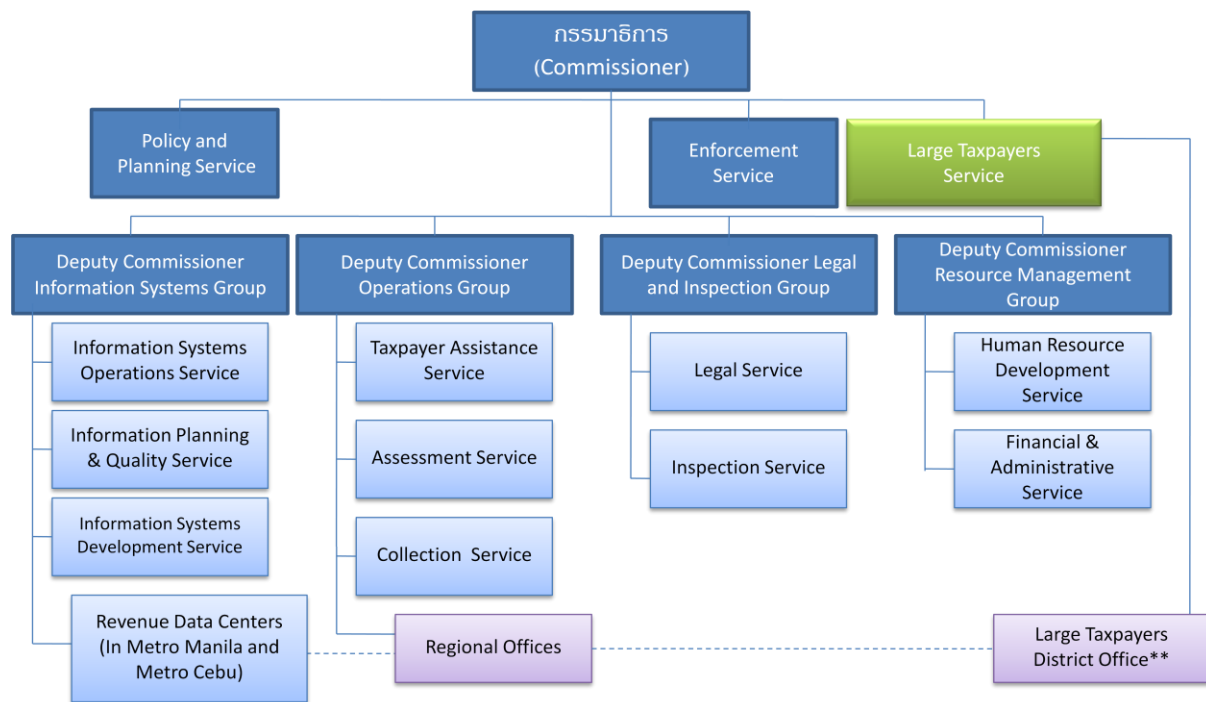
ที่มา: สำนักงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศฟิลิปปินส์ (2009)

BIR มีเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีทั้งสิ้น 12,000 คน (ข้อมูลปี พ.ศ. 2553) ในจำนวนนี้เจ้าหน้าที่ที่มีหน้าที่กำกับดูแลและบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตมีเพียง 349 คน ซึ่งรายได้ภาษีสรรพสามิตต่อเจ้าหน้าที่คิดเป็น 172.21 ล้านบาทต่อคน สาเหตุที่จำนวนเจ้าหน้าที่ที่กำกับดูแลงานเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตลดลงจากเดิมค่อนข้างมาก เพราะในปี พ.ศ. 2542 มีการปรับโครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษี โดยรวมเจ้าหน้าที่เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิต (The Excise Taxpayers Services (ETS)) เข้ากับหน่วยงานบริการผู้เสียภาษีรายใหญ่ (Large Taxpayer Service (LTS))¹¹² เพื่อให้การบริการและการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตซึ่งส่วนใหญ่เป็นผู้เสียภาษีรายใหญ่ มีประสิทธิภาพ และสามารถดำเนินงานได้อย่างใกล้ชิดกับผู้เสียภาษีรายใหญ่ของภาษีประเภทอื่นๆ ยิ่งขึ้น ผลทำให้รายได้ภาษีจากผู้เสียภาษีรายใหญ่และผู้เสียภาษีสรรพสามิตรวมกันมีส่วนเพิ่มขึ้น

โครงสร้างการบริหารจัดการของ BIR แบ่งออกเป็นหน่วยงานส่วนกลาง ได้แก่ สำนักงานส่วนกลาง (National Office) และศูนย์งานข้อมูลรายได้ (Revenue Data Centers) จำนวน 4 แห่ง และหน่วยงานส่วนภูมิภาค ได้แก่ สำนักงานภาค (Regional Offices) จำนวน 19 แห่ง และ สำนักงานเขต (Revenue District Offices) จำนวน 123 แห่ง ดังแผนภาพที่ 5.2

¹¹² ผู้เสียภาษีรายใหญ่หมายถึงผู้ที่เสียภาษีสรรพสามิตทั้งในประเทศและนำเข้าอย่างน้อยปีละ 1 ล้านบาทในปีก่อนหน้า

แผนภาพที่ 5.2 โครงสร้างองค์กรของ Bureau of Internal Revenue (BIR)



สำนักงานส่วนกลาง ทำหน้าที่เป็นสำนักงานใหญ่ กำหนดนโยบาย บริหารจัดการ กำกับ สนับสนุนและติดตามงานบริหารจัดการเก็บภาษี สำนักงานส่วนกลาง ประกอบไปด้วยหลายหน่วยงาน อาทิ หน่วยประเมินภาษี (Assessment Service) หน่วยการบัญชี (Accounting Division) หน่วยให้ความช่วยเหลือ ผู้เสียภาษีรายใหญ่ (Large Taxpayer (LT) Assistance Division I&II) หน่วยตรวจสอบผู้เสียภาษีรายใหญ่ (Large Taxpayer Audit and Investigation Division I&II) หน่วยสถิติ (Statistics Division) หน่วย ระบบปฏิบัติการ (System Operations Division) หน่วยมาตรฐานและเทคโนโลยีการจัดการ (System Standard and Technology Management Division) หน่วยวางแผน (Planning Division) เป็นต้น

สำนักงานภาคจัดตั้งตามพื้นที่ต่างๆ ทั่วประเทศ ทำหน้าที่เตรียมการ นำเสนอความเห็นทาง กฎหมาย กำกับติดตามการบริหารจัดเก็บภาษีภายในพื้นที่ที่รับผิดชอบ ตลอดจนปฏิบัติงานด้านการคืนภาษี และการตรวจสอบปราบปรามการกระทำผิดกฎหมายภาษี สำนักงานภาค ประกอบไปด้วย หน่วยงาน ประเมินภาษี (Assessment Division) หน่วยงานจัดเก็บภาษี (Collection Division) หน่วยงานคลัง (Finance Division) งานบริหารงานทั่วไป (Administrative Division) หน่วยงานตรวจสอบภาษีพิเศษ (Special Investigation Division)

สำนักงานเขตจัดตั้งตามพื้นที่ทั่วประเทศ ทำหน้าที่เป็นหน่วยงานให้บริการและบริหาร จัดเก็บภาษีภายในประเทศต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยตรง

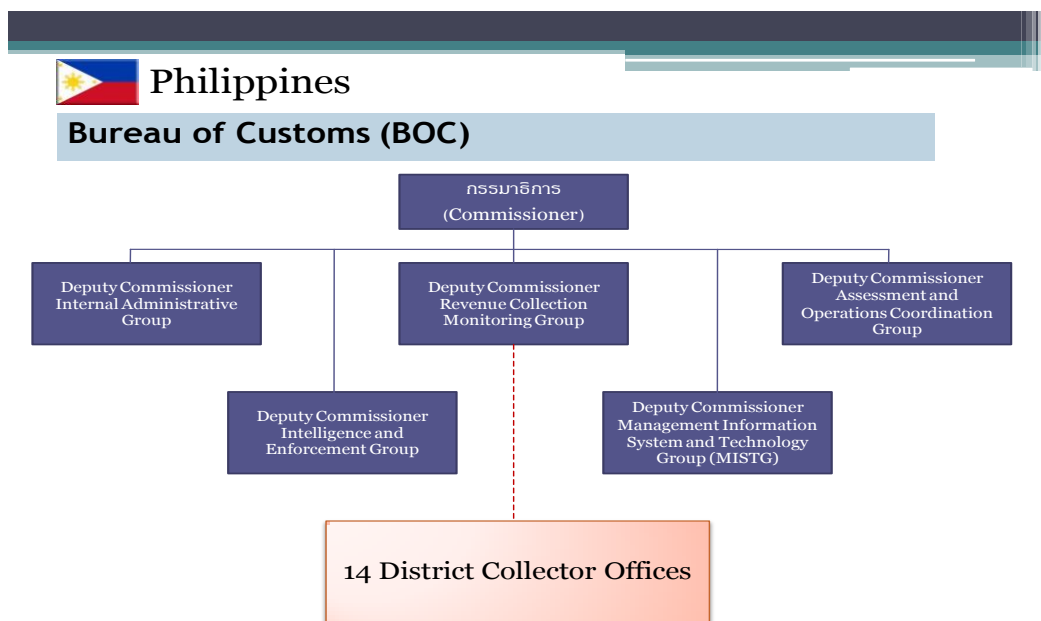
ทั้งนี้ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตดำเนินการโดยหน่วยงานบริการผู้เสียภาษีรายใหญ่ (Large Taxpayers Service: LTS) และสำนักงานเขตผู้เสียภาษีรายใหญ่ (Large Taxpayers District Offices)¹¹³ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตดำเนินงานภายใต้กฎหมายภาษี (Republic Act No. 8424 Tax Reform Act of 1997) โดยบทที่ 3 เป็นการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์หรือสุรา และบทที่ 8 กำหนดวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิต และกฎหมายภาษี (Republic Act No. 9334) แก้ไขในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพสามิต¹¹⁴

2) สำนักงานศุลกากร (Bureau of Customs: BOC)¹¹⁵

BOC ทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าที่นำเข้าซึ่งรวมถึงภาษีสรรพสามิตที่นำเข้าภายใต้กฎหมายภาษี (Republic Act No. 8424: Title VI of Tax Reform Act of 1997) BOC บริหารงานจัดเก็บภาษีด้วยระบบกรมการ (the Commissioner) ขึ้นตรงกับปลัดกระทรวงการคลัง (Secretary of Finance)

โครงสร้างการบริหารจัดการของ BOC แบ่งออกเป็นหน่วยงานส่วนกลาง ได้แก่ สำนักงานส่วนกลาง (National Office) และหน่วยงานส่วนภูมิภาค ได้แก่ สำนักงานเขต (Collection Districts Offices) จำนวน 14 แห่ง ดังแผนภาพที่ 5.3

แผนภาพที่ 5.3 โครงสร้างองค์กรของ Bureau of Customs (BOC)



¹¹³ จากการปรับเปลี่ยนโครงสร้างการบริหารจัดการองค์กร ตาม Executive Order No. 175 กำหนดให้มีการจัดตั้งหน่วยงานบริการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต (The Excise Taxpayers Service (ETS) ในวันที่ 1 กันยายน 2543) ขึ้น และต่อมา Executive Order No. 306 กำหนดให้นำหน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตไปรวมกับหน่วยงานบริการผู้เสียภาษีรายใหญ่ในวันที่ 31 ตุลาคม 2544

¹¹⁴ การแก้ไขกฎหมาย (Public Act No. 9334) เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต แก้ไขในมาตรา 131, 141, 142, 143, 144, 145 และ 288 ของกฎหมายภาษี (the National Internal Revenue code of 1997)

¹¹⁵ รายละเอียดค้นมาจาก www.customs.gov.ph

5.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสุรา ได้แก่

- 1) ผู้ผลิตสุรา หรือทำให้สุราริสุทธ์ด้วยการกลั่นซ้ำ (Rectification of Liquor) หรือผสมสุรา (Compounding of Liquor) ในประเทศฟิลิปปินส์เพื่อใช้ในการจำหน่าย การบริโภค หรือเพื่อการอื่นใดภายในประเทศฟิลิปปินส์
 - 2) ผู้นำเข้าสุราหรือส่วนประกอบของสุราเข้ามาในราชอาณาจักรเกินกว่า 1 ลิตร
- กฎหมายมาตรา 129 กำหนดให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นการจัดเก็บภาษีเพิ่มเติมไปจากภาษีมูลค่าเพิ่ม

5.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)

5.4.1 กรณีสุราผลิตในประเทศ

จุดการชำระภาษีสุราเกิดขึ้นเมื่อมีการขนย้ายสุราออกจากโรงงาน โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสุรา ก่อนการขนย้ายสุราออกจากโรงงาน และให้ยื่นแบบรายการและชำระภาษีแยกสำหรับแต่ละโรงงานสุรา การขนย้ายสุราที่ยังไม่ได้เสียภาษี เจ้าของหรือผู้ที่ครอบครองสุราดังกล่าวมีหน้าที่ต้องชำระภาษีสูรานั้นๆ การยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี เอกสารประกอบต้องแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับสุราที่ผลิต ปริมาณผลิตและจำหน่าย การขนย้าย ฐานภาษีและมูลค่าภาษีที่ต้องชำระ และให้ดำเนินการที่สำนักงานภาษีพื้นที่ (Revenue District Office) ในท้องที่สำนักงานใหญ่ของผู้มีหน้าที่เสียภาษีตั้งอยู่ หรือธนาคารที่ได้รับการรับรอง (A Bank Dully Accredited by the Commissioner) หรือคลังของเทศบาล (Treasurer of the Municipality) ที่ได้รับการอนุมัติให้รับชำระภาษี หรือหน่วยงานอื่นใดในท้องที่ที่กรมการกำหนด¹¹⁶ ทั้งนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถสมัครเข้าระบบการจ่ายภาษีก่อนล่วงหน้า (Advance Payment Scheme) โดยวางเงินประกันจำนวนเท่ากับภาษีของสุราที่จะขนย้ายไว้กับ BIR และจะสามารถขนย้ายสุราออกจากโรงงานก่อนการยื่นแบบรายการภาษี เอกสารประกอบและชำระภาษีได้ โดยต้องมายื่นแบบรายการภาษี เอกสารประกอบ และชำระภาษีในภายหลัง ไม่ช้ากว่าวันราชการวันแรกของหนึ่งสัปดาห์หลังจากวันที่ขนย้ายสุราออกจากโรงงานสุรา¹¹⁷

5.4.2 กรณีสุรานำเข้า

ผู้นำเข้าสุราเข้ามาในราชอาณาจักรเกินกว่า 1 ลิตรต้องได้รับอนุญาตให้นำเข้าสุรา และต้องยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสรรพสามิตสุราก่อนที่จะนำสุราเข้าผ่านด่านศุลกากร การยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี เอกสารประกอบจะต้องแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับสุรา จำนวนสุราที่นำเข้า ราคาขายปลีกที่แนะนำ (The Suggested Retail Price) และอื่นๆ ให้ยื่นแบบรายการและให้ชำระภาษีต่อสำนักงานศุลกากร

¹¹⁶ ระเบียบเกี่ยวกับภาษี กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบรายการและชำระภาษีที่ธนาคารที่ได้รับการรับรองก่อน หากไม่มี ให้ยื่นแบบที่สำนักงานภาษีพื้นที่หรือคลังเทศบาลที่ได้รับการรับรองในท้องที่

¹¹⁷ อ้างอิงจาก Revenue Regulations No. 02-97 (January 1, 1997)

หรือสำนักงานภาษีพื้นที่ (Revenue District Office) ในท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ของผู้นำเข้าตั้งอยู่ หรือธนาคารที่ได้รับการรับรอง (A Bank Dully Accredited by the Commissioner) หรือคลังของเทศบาล (Treasurer of the Municipality) ที่ได้รับการอนุมัติให้รับชำระภาษี หรือหน่วยงานอื่นใดในท้องที่ที่กรมฯ กำหนด

สุราที่ได้รับการยกเว้นภาษี แต่ต่อมาได้มีการจำหน่ายหรือโอนหรือแลกเปลี่ยนสุราดังกล่าวให้แก่ผู้ที่ไม่มสิทธิได้รับการยกเว้นภาษี ผู้ที่ซื้อหรือได้รับสุราดังกล่าวต้องเสียภาษีสรรพสามิตสุราเสมือนมีการนำเข้า

5.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา (Tax Administration)

การบริหารจัดเก็บภาษีสุราของประเทศฟิลิปปินส์ ใช้ 2 วิธีหลัก คือ การให้ผู้เสียภาษีประเมินตนเอง (Self- Assessment) และการตรวจสอบภาษี (Tax Audit or Examination or Investigation) โดยกฎหมายภาษี (Republic Act No. 8424 Tax Reform Act of 1997) มาตรา 130 ระบุให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบรายการภาษีและเอกสารประกอบแสดงฐานภาษีและคำนวณภาษีที่ตนเองต้องเสียเอง (Self-Assessment) โดยให้ชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ผ่านช่องทางต่างๆ ที่กรมฯ รับรอง เช่น สำนักงานภาษีพื้นที่ ธนาคาร คลังเทศบาล เป็นต้น โดยไม่ต้องรอการประเมินจากเจ้าหน้าที่ สุราที่เสียภาษีแล้วจะต้องนำออกจากโรงงานสุรา ไม่นานุญาตให้เก็บรักษาในโรงงานสุราหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือคลังสินค้าในโรงงานสุราหรือที่ใดๆ ที่ผลิตสุรานั้นๆ (มาตรา 157)

เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีแล้ว เจ้าหน้าที่จะดำเนินการตรวจสอบภาษีจากเอกสารข้อมูล ข่าวสาร และวิเคราะห์ความถูกต้องของการเสียภาษีในภายหลัง (Post Audit) หากเจ้าหน้าที่ตรวจพบว่า มีเหตุอันควรที่ผู้เสียภาษีเสียภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่ตรวจสอบจะเรียกผู้เสียภาษีให้นำบัญชีหลักฐานมาแสดงเพิ่มเติม เพื่อตรวจสอบในรายละเอียด หากตรวจพบว่าเสียภาษีไม่ถูกต้องจริง เจ้าหน้าที่จะประเมินภาษีเพิ่มเติมให้ถูกต้อง และอาจมีการเรียกเก็บเบี้ยปรับและเงินเพิ่มด้วย¹¹⁸ แล้วแต่กรณี

การบริหารจัดเก็บภาษีประเทศฟิลิปปินส์ ประกอบไปด้วยระบบงานต่างๆ ดังนี้

5.5.1 ระบบใบอนุญาต

การจัดเก็บภาษีสุราดำเนินการควบคู่ไปกับการระบบใบอนุญาตสุรา ตั้งแต่การผลิตสุรา (License for Production) การจำหน่ายสุรา (License for Sale) การนำเข้าสุรา (License for Import) และกิจกรรมอื่นๆ เกี่ยวกับธุรกิจสุรา โดยกำหนดให้ใช้ใบอนุญาตกับสุรากลั่น ไวน์ เบียร์ และสุราแช่ กฎหมายภาษี มาตรา 154 กำหนดว่า ผู้ใดจะดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับการเป็นผู้ผลิตหรือผู้จำหน่ายสุราหรือสินค้าสรรพสามิตใดๆ ไม่ได้จนกว่าจะได้รับการอนุมัติจากกรมฯ (The Commissioner)

¹¹⁸ จากการสำรวจของ World Health Organization: WHO เรื่อง Global Status Report: Alcohol Policy , Table 23 หน้า 54 และ 193 ฟิลิปปินส์ ไม่มีการใช้ระบบแสดงใบในการจัดเก็บภาษีสุรา

การที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ใดที่ต้องการผลิต นำเข้า หรือจำหน่ายสุรา ต้องขออนุญาตผลิตและจำหน่ายสุราก่อนดำเนินการ เป็นการใช้ระบบใบอนุญาต เพื่อควบคุมการผลิตและการบริโภคสุราที่นิยมใช้กันในหลายประเทศ รวมทั้งประเทศไทยด้วย

โรงกลั่นสุราที่ได้รับอนุญาตผลิตสุรา หากต้องการจะจัดตั้งคลังสินค้า (Distillery Warehouse) จะต้องขออนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าต่อกรมการค้า โดยเสียค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งคลังสินค้าเอง ซึ่งคลังสินค้านี้จะต้องตั้งอยู่ภายในบริเวณโรงกลั่นสุรา หรือเป็นส่วนหนึ่งของโรงกลั่นสุรา และต้องใช้เพื่อเก็บรักษาสุราของตนเองก่อนการเสียดำเนินการ ห้ามใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น โดยเด็ดขาด และให้คลังสินค้านี้ในโรงกลั่นนี้สุรา มีฐานะเทียบเท่าคลังสินค้าทัณฑ์บน (a bonded warehouse) (มาตรา 165)

ทั้งนี้ การขอใบอนุญาตในการกระทำการใดๆ เกี่ยวกับกฎหมายภาษีสุรา จะไม่มีการเก็บค่าธรรมเนียม ยกเว้นการจำหน่ายสุรา ซึ่งประเภทของใบอนุญาตและค่าธรรมเนียมจะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับกฎหมายของแต่ละรัฐ ซึ่งในบทนี้จะยกตัวอย่างประเภทและค่าธรรมเนียมของใบอนุญาตจำหน่ายสุราของเมืองมะนิลา เมืองหลวงของประเทศฟิลิปปินส์ ซึ่งกำหนดโดยหน่วยงานที่ดูแลเกี่ยวกับการออกใบอนุญาตของเมืองมะนิลา (Department of Licenses and Municipal Revenues of Manila) ตามกฎหมายที่ ACT No.59 regulating the sale of intoxicating liquors within the city of Manila รายละเอียด ดังตารางที่ 5.1

ตารางที่ 5.1 ประเภท และค่าธรรมเนียมการจำหน่ายสุราในเขตเมืองมะนิลา

ลักษณะกิจการ	ประเภทของใบอนุญาต	ปริมาณที่จำหน่าย	อัตราค่าธรรมเนียม
1. สถานที่จำหน่ายเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ (Bar License)	ประเภทที่ 1 (1 st Class)	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	600 เปโซ/ 6 เดือน
	ประเภทที่ 2 (2 nd Class)	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	350 เปโซ/ 6 เดือน
2. สถานที่จำหน่ายเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในโรงภาพยนตร์ (Theatre Liquor License)	ทั่วไป	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	800 เปโซ/ 6 เดือน
3. ร้านอาหาร (Restaurants Liquor License)	ประเภทที่ 1 (1 st Class)	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	250 เปโซ/ 6 เดือน
	ประเภทที่ 2 (2 nd Class)	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	150 เปโซ/ 6 เดือน
4. โรงแรม (Hotel Liquor License)	ประเภทที่ 1 (1 st Class)	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	250 เปโซ/ 6 เดือน
	ประเภทที่ 2 (2 nd Class)	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	150 เปโซ/ 6 เดือน

ลักษณะกิจการ (ต่อ)	ประเภทของใบอนุญาต	ปริมาณที่จำหน่าย	อัตราค่าธรรมเนียม
5. สถานที่จำหน่ายเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในโรงภาพยนตร์ (Theatre Liquor License)	ทั่วไป	น้อยกว่า 1 แกลลอน (3.78 ลิตร)	800 เปโซ/ 6 เดือน
6. ร้านขายยา (Druggists Liquor license)	ทั่วไป	ตั้งแต่ 2 – 50 ลิตร	100 เปโซ/ 1 ปี
7. ร้านขายของชำ (Grocery Liquor License)	ทั่วไป	ตั้งแต่ 2 – 50 ลิตร	100 เปโซ/ 1 ปี
8. โรงเบียร์เล็ก (Brewer's License)	ทั่วไป	ตั้งแต่ 1 แกลลอน (3.78 ลิตร) ขึ้นไป	1,200 เปโซ/ 1 ปี
9. โรงกลั่นสุรา (Distiller's License)	ทั่วไป	ตั้งแต่ 1 แกลลอน (3.78 ลิตร) ขึ้นไป	600 เปโซ/ 1 ปี
10. ร้านขายส่ง (Wholesale Liquor License)	ประเภทที่ 1 (1 st Class)	ตั้งแต่ 1 แกลลอน (3.78 ลิตร) ขึ้นไป	1,200 เปโซ/ 1 ปี
	ประเภทที่ 2 (2 nd Class)	ตั้งแต่ 1 แกลลอน (3.78 ลิตร) ขึ้นไป	600 เปโซ/ 1 ปี
	ประเภทที่ 3 (3 rd Class)	ไม่น้อยกว่า 2 ลิตร	52 เปโซ/1 ปี

ที่มา: Act No.59 The Manila Liquor Licenses Act (1900)

นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดให้ผู้ผลิตสุราต้องจัดให้มีเครื่องนับ (Counting) หรือมาตรวัด (Metering Device) ที่จำเป็นในการนับหรือวัดปริมาณสุราที่ผลิตให้ถูกต้องแม่นยำ เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต และปฏิบัติตามกฎและระเบียบที่เสนอจากกรมการและกำหนดโดยปลัดกระทรวงการคลัง (Secretary of Finance) การติดตั้งเครื่องนับหรือมาตรวัดที่จำเป็นนี้ผู้ประกอบการต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จก่อนเริ่มผลิตสุรา (มาตรา 155)

ผู้ผลิตสุรารายในประเทศและผู้นำเข้าสุราต้องบรรจุสุราในบรรจุภัณฑ์ และติดฉลาก ยี่ห้อ ตามที่ได้รับการอนุมัติ อีกทั้งต้องปฏิบัติตามตามกฎและระเบียบของกระทรวงการคลัง ก่อนนำสุราไปจำหน่ายหรือบริโภค (มาตรา 156)

ก่อนการนำเข้าสุรา ผู้นำเข้าจะต้องจดทะเบียนกับสำนักงานภาษีพื้นที่ในท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ของผู้นำเข้าตั้งอยู่ สำหรับการนำเข้าทุกๆ ครั้งผู้นำเข้าจะต้องขออนุญาตนำเข้าสุรา (ยื่นควบคู่กับหนังสือ

สัญญา (Sworn Statement) กับสำนักงานภาษีพื้นที่ดังกล่าว ระบุรายละเอียดเกี่ยวกับผู้นำเข้า สุราที่นำเข้า มูลค่า ประเทศที่ส่งออกสุราเข้ามาในประเทศฟิลิปปินส์ ราคาขายปลีกแนะนำ (Suggested Retail Price) เอกสารใบกำกับการนำเข้า ฯลฯ โดยกล่องที่บรรจุสุรานั้นจะต้องพิมพ์ว่าเป็นสุราที่ส่งออกมายังประเทศฟิลิปปินส์และได้เสียภาษีสุราแล้ว

นอกจากนี้ กฎหมายภาษีมัตราที่ 156 และมาตรา 245 กำหนดให้อำนาจ BIR โดยอนุมัติของปลัดกระทรวงการคลังกำหนดรูปแบบของฉลาก ป้าย (Labels) เครื่องหมาย (Marks) ยี่ห้อ (Brands) ให้ติดภาชนะบรรจุสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต และกำหนดวิธีการในการติดฉลาก ป้าย เครื่องหมาย ยี่ห้อดังกล่าว ทั้งนี้กฎหมายกำหนดให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้ารับผิดชอบในการพิมพ์ฉลากที่ได้รับอนุญาตก่อนการขายสุราเพื่อการบริโภคภายในประเทศ การขออนุมัติฉลากถูกนำมาใช้เพื่อเสริมการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา อันเนื่องมาจากปัญหาสุราเถื่อนและสุราลักลอบนำเข้า

Revenue Regulation No. 4-90 กำหนดวิธีการปิดฉลากภาชนะบรรจุสุรากลั่น ไวน์ สุราต่างๆ ที่ผลิตเป็นอุตสาหกรรม หรือสุราที่คล้ายกัน โดยห้ามไม่ให้ขนย้ายสุราที่ไม่ติดฉลากที่ได้รับอนุมัติแล้วออกจากโรงงานสุราหรือด่านศุลกากรหรือคลังสินค้า

ฉลากสุราที่เป็นทางการ (The Official Labels) มี 2 ประเภท คือ (1) ฉลากทางการทั่วไป (The Regular Official Labels) และ (2) ฉลากทางการเสริม (The Auxiliary Official Labels) ฉลากสุราจะพิมพ์รหัส (The Serial Number) ข้อมูลต่างๆ และคำว่า “Internal Revenue” โดยให้ติดที่ภาชนะบรรจุหลัก (Primary Containers) อาทิ ขวด กระจ่าง ถัง ฯ และภาชนะบรรจุรอง (Secondary Container) อาทิ กล่อง หีบ ถัง ฯ ทุกบรรจุภัณฑ์ โดยกฎหมายระบุวิธีการติดฉลากอย่างชัดเจน หากไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบเกี่ยวกับฉลากนี้ มีโทษอาญาเช่นเดียวการกระทำผิดกฎหมายภาษี

5.5.2 การทำสัญญา (A Sworn Statement)

กฎหมายกำหนดให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้าสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตซึ่งรวมถึงภาษีสุราต้องทำหนังสือสัญญา (Sworn Statement) กับกรมการ (the Commissioner) โดยสัญญาว่าจะยื่นแบบรายการและชำระภาษีตามวันเวลาที่กฎหมายกำหนด หนังสือสัญญาต้องแสดงข้อมูลเกี่ยวกับสุราที่ผลิตแต่ละชนิด และแต่ละยี่ห้อในสถานประกอบการหรือที่นำเข้า แสดงปริมาณการขาย (Volume of Sale) ราคาขายรวม (Gross Selling Price) หรือราคาตลาด (Market Value) ราคาขายปลีกที่แนะนำ (Suggested Retail Price) มูลค่าภาษีตามสภาพ¹¹⁹ จุดจำหน่ายสุรา ตลอดจนต้นทุนการผลิต (Cost of Manufacture or Production) ค่าใช้จ่ายต่างๆ (Expenses) จนกว่าสุราจะถูกจัดจำหน่ายออกไป (Republic Act No. 8240 มาตรา 130 (c))

¹¹⁹ สำหรับสุราที่เข้ามาในตลาดใหม่ หลังจากมีการประกาศกำหนดมูลค่าภาษีในกฎหมายภาษีแล้ว การคำนวณมูลค่าภาษีสุราตามสภาพ ให้ใช้ราคาขายปลีกที่แนะนำ (Suggested Retail Price) ที่ผู้ประกอบการแนะนำก่อนจำหน่ายในตลาด หรือราคาขายปลีกสุทธิ (Net Retail Price) ที่เกิดขึ้นจริงในตลาด ราคาใดที่สูงกว่าเป็นฐานในการคำนวณมูลค่าภาษี (มาตรา 12 Revenue Regulations No.02-97)

กรณีผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าสุรากลั่น ต้องส่งหนังสือสัญญา (Sworn Statement) ต่อกรมการ (The Commissioner) ภายใน 30 วันนับจากที่กฎหมาย (Republic Act No. 9334) มีผลบังคับใช้ และภายใน 5 วันแรกของทุก 3 เดือนในภายหลัง หนังสือสัญญาแสดงถึงปริมาณการขายของสุรากลั่น แต่ละยี่ห้อที่จำหน่ายจากสถานประกอบการในระยะเวลา 3 เดือนก่อนหน้า

กรณีผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าไวน์ (Wine) และสุราแช่ (Fermented Liquor) ต้องส่งหนังสือสัญญา (Sworn Statement) ต่อกรมการ (The Commissioner) ภายใน 30 วันนับจากกฎหมาย (Republic Act No. 9334) มีผลบังคับใช้ และภายใน 5 วันแรกของทุกเดือนในภายหลัง หนังสือสัญญาแสดงถึงปริมาณการขายของไวน์ยี่ห้อต่างๆ ที่ขายจากสถานประกอบการในระยะเวลา 3 เดือน

5.5.3 การวางประกัน (Bond)

กฎหมายมาตรา 160 กำหนดให้ผู้ผลิตสุรภายในประเทศและผู้นำเข้าสุรา มีหน้าที่ต้องวางประกัน ภายใต้เงื่อนไข ดังนี้

1) การวางประกันครั้งแรก (Initial Bond) ให้วางประกันในวงเงิน 100,000 เปโซ หลังจากเริ่มดำเนินการผลิตสุราไปแล้ว 6 เดือน ถ้าวางเงินประกันครั้งแรกต่ำกว่ามูลค่าภาษีที่ต้องชำระในระยะ 6 เดือนแรก ให้ผู้ประกอบการปรับปรุงวงเงินประกันให้เป็นสองเท่าของมูลค่าภาษีในระยะ 6 เดือน

2) การวางประกันในปีต่อๆ ไป วงเงินประกันให้คิดจากฐานมูลค่าภาษีทั้งสิ้นที่ชำระในปีก่อนหน้า สำหรับสุราที่ส่งออกจะได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิต ถ้ามีการขนย้ายสุราที่จะส่งออกไปเพื่อจำหน่ายหรือบริโภคภายในประเทศ ผู้ส่งออกมีหน้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต จนกว่าจะแสดงหลักฐานได้ว่าการส่งออกสุราจริงต่อกรมการจนเป็นที่พอใจ กรมการอาจเรียกให้ผู้ส่งออกวางประกันก่อนขนสุราออกจากโรงงานสุราเพื่อนำส่งออกได้ (มาตรา 159)

5.5.4 การควบคุมทางเอกสารหลักฐาน และบัญชี

ผู้ประกอบการสุราที่มีหน้าที่ต้องเก็บรักษาเอกสาร หลักฐานตามกฎหมายและระเบียบที่เสนอ โดยกรมการและได้รับการอนุมัติจากปลัดกระทรวงการคลัง ตัวอย่างเอกสาร หลักฐานที่ต้องเก็บรักษา ได้แก่ ปริมาณวัตถุดิบที่นำเข้าไปในโรงงานสุรา ปริมาณสุราที่ผลิตหรือสิ่งของที่ผลิต เป็นต้น โดยต้องแสดงเอกสารที่เป็นทางการและใช้กันโดยทั่วไป เจ้าหน้าที่ภาษีจะนำเอกสาร หลักฐานและบัญชี วิเคราะห์และประมาณการภาษี ซึ่งหากโรงอุตสาหกรรมใดมีปริมาณวัตถุดิบสูงเกินกว่าปริมาณสุราที่ผลิตได้ ไม่ว่าจะเพราะวัตถุดิบชำรุดเสียหาย สูญหาย ถูกนำไปใช้ ฯลฯ กรมการอาจกำหนดให้ประเมินและจัดเก็บภาษีโดยคำนวณจากสุราที่พึงผลิตได้จากปริมาณวัตถุดิบที่ขาดหายไปได้ (มาตรา 153) ระบบนี้ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจัดเก็บเอกสารหลักฐานต่างๆ ตลอดจนบัญชีให้พร้อมที่เจ้าหน้าที่เข้าตรวจสอบได้ตลอดเวลา นอกเหนือไปจากผู้ผลิตสุรา ผู้จัดจำหน่ายขายส่งสุราก็มีหน้าที่ต้องรายงานและเก็บรักษาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวกับจัดซื้อสุรา การขายหรือการส่งมอบสุรา การเก็บรักษาสุราตามกฎหมายและระเบียบของ

กระทรวงการคลัง และเจ้าหน้าที่มีอำนาจในการเข้าตรวจสอบสุราที่เก็บรักษา ตลอดจนเอกสารหลักฐานจากผู้จัดจำหน่ายสุราได้ตลอดเวลา (มาตรา 161)

ผู้ผลิต ผู้จัดทำสัญญา ผู้นำเข้า และผู้จัดจำหน่ายเครื่องจักรและ /หรืออุปกรณ์เฉพาะที่ใช้ในการผลิตสุรามีหน้าที่ต้องขออนุญาต และจัดส่งข้อมูลการนำเข้าและ/หรือการจำหน่ายเครื่องจักรและ/หรืออุปกรณ์ดังกล่าวต่อกรมการ BIR ก่อนที่จะมีการขนย้ายเครื่องจักรและ/หรืออุปกรณ์เฉพาะออกจากโรงงานสุราหรือด่านศุลกากร และแสดงถึงกำลังการผลิตของเครื่องจักร คุณลักษณะเครื่องจักร และ/หรืออุปกรณ์ จุดปลายทางที่จะขนย้ายไป หรือชื่อผู้ที่จะใช้เครื่องจักรและ/หรืออุปกรณ์เฉพาะนั้นๆ (มาตรา 164)

5.5.5 การใช้เจ้าหน้าที่ควบคุมหรือตรวจสอบภาษี

BIR มีอำนาจที่กำกับและตรวจสอบสถานประกอบการใดๆ ที่ผลิตหรือเก็บรักษาสิ่งของที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ซึ่งครอบคลุมทั้งผู้ผลิต ผู้จัดเก็บ ผู้ค้าส่ง ผู้ค้าปลีก และผู้ขนส่งสุรา โดยให้อำนาจปลัดกระทรวงการคลัง กำหนดกฎและระเบียบที่ใช้กำกับกระบวนการผลิตสินค้าสรรพสามิตเพื่อให้สินค้ามีมาตรฐาน สะอาด ถูกสุขลักษณะ และป้องกันการรั่วไหลของภาษี (มาตรา 152) กฎหมายภาษีมาตรา 5-6 ให้อำนาจกรมการ (The Commissioner) ที่จะหาข้อมูล ตรวจสอบเอกสาร หลักฐาน บัญชี และเรียกขาน ตลอดจนขอคู่มือบัญชีธนาคาร เพื่อประโยชน์ในการบริหารจัดการเก็บภาษีได้

นอกจากนี้มาตรา 166 ยังกำหนดให้โรงงานสุรา และคลังสินค้าในโรงงานสุราอยู่ภายใต้กำกับดูแลร่วม (Joint Custody) ของเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษี โดยให้ปิดล็อกตลอดเวลา เว้นแต่ในขณะที่มีเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายอยู่ด้วย กฎหมายภาษีจึงให้เจ้าหน้าที่ภาษีมีอำนาจในการกำกับดูแลโรงงานสุราอย่างเต็มที่เสมือนเป็นเจ้าของร่วม

การขนย้ายสุราออกจากคลังสินค้า โรงงานสุรา หรือคลังสินค้าในโรงงานสุรา ห้ามไม่ให้ขนย้ายสุราในแต่ละครั้งในปริมาณต่ำกว่า 15 ลิตร ยกเว้นสุราที่บรรจุในขวดแล้ว ให้ขนย้ายเป็นกล่องๆ ละไม่ต่ำกว่า 12 ขวด เพื่อให้เจ้าหน้าที่สามารถกำกับตรวจสอบปริมาณสุราได้ง่าย (มาตรา 167)

เจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีในระหว่างการปฏิบัติหน้าที่ มีอำนาจในการตรวจค้นหรือยึดบ้าน อาคาร หรือสถานที่ใดๆ โดยมีเหตุอันควรให้เชื่อว่า มีการจัดเก็บหรือผลิตหรือมีสิ่งสินค้าสรรพสามิตที่พึงต้องเสียภาษีสรรพสามิต (รวมถึงสุรา) แต่ยังไม่ได้เสียภาษีไว้ในบ้าน อาคารหรือสถานที่นั้นๆ ตลอดจนเจ้าหน้าที่ภาษีมีอำนาจหยุดและตรวจค้นรถยนต์หรือพาหนะใดๆ ภายใต้อันควรให้เชื่อว่ามีการขนส่งสิ่งต้องเสียภาษีสรรพสามิต แต่ยังไม่ได้เสียภาษี (มาตรา 173) และมีอำนาจจะยึดสุราที่มีเหตุอันควรให้เชื่อว่ายังไม่ได้เสียภาษีสรรพสามิตและให้จัดเก็บไว้ในที่ๆ ปลดปล่อยภายใน 7 วัน เพื่อให้มีการพิสูจน์ของกลาง (มาตรา 172)

5.5.6 มาตรการด้านการป้องกันและปราบปรามสุราผิดกฎหมาย

หน่วยงานที่ทำหน้าที่หลักในการป้องกันและปราบปรามการกระทำผิดกฎหมายสุรา คือ BIR ซึ่งจะมีหน่วยสืบสวน สอบสวน คอยสอดส่องดูแลผู้ลักลอบกระทำผิดกฎหมายภาษี และในส่วนของสินค้าสุราที่นำเข้า จะมี BOC คอยตรวจสอบและจับกุมผู้กระทำความผิดที่ลักลอบนำสินค้าเถื่อนเข้ามาในประเทศ

5.5.7 บทกำหนดโทษ

กฎหมายกำหนดบทลงโทษผู้กระทำความผิดกฎหมายไว้อย่างละเอียด โดยแยกบทลงโทษสำหรับแต่ละการกระทำที่ขัดต่อกฎหมาย ทั้งความผิดทางแพ่งและทางอาญา บทลงโทษส่วนใหญ่กำหนดในรูปค่าปรับและการจำคุก โดยให้คิดค่าปรับแต่ละการกระทำที่ผิดกฎหมายรวมกันไป

ตัวอย่างเช่น มาตรา 1 (Republic Act No. 9334) แก้ไขมาตรา 141, 142, 143 (Republic Act No.8240) กำหนดบทลงโทษเกี่ยวกับกรณีและผู้ผลิตหรือนำเข้าสุรา (สุรากลั่น เบียร์ ไวน์ ฯ) ที่ฝ่าฝืนการส่งหนังสือสัญญา (Sworn Statement) ต่อกรมการ (the Commissioner) หรือกรมการ (the Commissioner) ค้นพบหนังสือสัญญาที่แสดงข้อมูลผิดพลาด (Misdealers or Misrepresents) จะถูกลงโทษโดยการยกเลิกหรือเพิกถอนใบอนุญาตผลิตหรือนำเข้าสุรากลั่น กรณีตรวจพบสุราที่ไม่ได้เสียภาษีไม่ว่าจะโดยการผลิตภายในประเทศหรือลักลอบนำเข้า BIR มีอำนาจในการยึด รับ และทำลายสุราดังกล่าว ตัวอย่างบทกำหนดโทษอื่นๆ ดังตามตารางที่ 5.2

ตารางที่ 5.2 ตัวอย่างบทกำหนดโทษ

ประเภทความผิด	บทลงโทษ	มาตรา
<p>1. การหนีภาษี</p> <p>1.1 มีเจตนา หนีภาษี รวมทั้ง ผู้ให้ความช่วยเหลือ ต้องรับผิดเหมือนเป็นตัวการ</p> <p>1.2 ไม่ยื่นแบบชำระภาษีหรือไม่เก็บเอกสารหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด</p> <p>1.3 แจ้งข้อมูล เอกสารหลักฐาน รายงานเท็จ การทำบัญชี 2 บัญชี</p>	<p>- ปรับ 30,000 –100,000 เปโซและจำคุก 2-4 ปี</p> <p>- ปรับไม่ต่ำกว่า 10,000 เปโซและจำคุก 1-10 ปี</p> <p>- ปรับ 50,000 –100,000 เปโซและจำคุก 2-6 ปี</p>	<p>253-254</p> <p>255</p>
<p>2. การครอบครองสุรา</p> <p>2.1 ครอบครองสุรานำเข้าที่ไม่เสียภาษี ที่มีมูลค่าภาษีรวมอากรไม่เกิน 1,000 เปโซ</p> <p>2.2 ครอบครองสุรานำเข้าที่ไม่เสียภาษี ที่มีมูลค่าภาษีรวมอากร เกิน 150,000 เปโซ</p>	<p>-ปรับ 1,000 – 2,000 เปโซและจำคุก 60 -100 วัน</p> <p>-ปรับ 50,000-100,000 เปโซ และจำคุก 10-12 ปี</p>	<p>263</p>
<p>2.3 ครอบครองสุราที่ผลิตในประเทศที่ไม่เสียภาษี</p>	<p>- ปรับ 500 เปโซ- 10 เท่าของมูลค่าภาษีและจำคุก 2-4 ปี</p>	

ประเภทความผิด (ต่อ)	บทลงโทษ (ต่อ)	มาตรา
3. การกระทำหรือละเว้นการกระทำ 3.1 กรณีบริษัท (Corporation) หรือสมาคม (Association) ที่เป็นหุ้นส่วนหรือมีส่วนเกี่ยวข้อง รับผิดชอบกับการกระทำการหรือละเว้นการกระทำ การซึ่งขัดต่อกฎหมาย 3.2 กรณีบุคคลที่รับผิดชอบกับการกระทำ ฝ่าฝืน การกระทำที่ขัดต่อกฎหมาย	- ปรับ 3 เท่าของภาษีที่ขาดหาย (Deficiency Taxes) พร้อมเงินเพิ่ม (Surcharge) และดอกเบี้ยที่พึงจะเกิด - จะมีความผิดอาญาและถูกลงโทษ	141 254 ¹²⁰
3.3 ผู้ใดที่มีส่วนร่วมหรือให้ความช่วยเหลือการ กระทำ ฝ่าฝืนการกระทำที่ขัดต่อกฎหมาย หากผู้กระทำผิดกฎหมายไม่ใช่ประชาชนฟิลิปปินส์	- จะมีความผิดอาญาเสมือนเป็นตัวการ (Principal) และ ถูกลงโทษ - จะถูกส่งตัวออกนอกประเทศหลังจากที่ได้รับโทษ ทันที	254
4. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ยื่นแบบชำระภาษี หรือไม่เก็บ รักษาเอกสาร หลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด	- ปรับไม่ต่ำกว่า 10,000 เปโซ และจำคุกไม่ต่ำกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 10 ปี	255
5. กรณีเจ้าหน้าที่การเงิน ผู้ตรวจบัญชีการแจ้งข้อมูล เอกสารหลักฐาน รายงานเท็จ การทำบัญชีสองบัญชี ฯ	-ค่าปรับ ไม่ต่ำกว่า 50,000 เปโซ แต่ไม่เกิน 100,000 เปโซ และจำคุกไม่ต่ำกว่า 2 ปี แต่ไม่เกิน 6 ปี	257

บทกำหนดโทษจะกำหนดแตกต่างกันขึ้นกับว่าใครเป็นผู้กระทำผิดเป็นบุคคลทั่วไป หรือผู้มีอาชีพเป็นเจ้าหน้าที่การเงิน ผู้ตรวจสอบบัญชี หรือเป็นนิติบุคคล นอกจากนี้ยังกำหนดโทษแตกต่างกันระหว่างสินค้าที่ผลิตในประเทศ และสินค้านำเข้า และแปรผันตามมูลค่าภาษีที่พึงต้องชำระ

5.6 โครงสร้างอัตราภาษี

ตามกฎหมาย Republic Act No.9334 มิได้กำหนดค่านิยามของสินค้าสุราไว้แต่ได้อธิบาย คำความหมายของสุรากลั่นไว้ ดังนี้

“สุรากลั่น” หมายถึง

“สิ่งใดที่รู้จักกันว่าเป็นเอทิลแอลกอฮอล์ (Ethyl Alcohol)

เอทานอล (Ethanol) Spirits of Wine รวมถึงการทำให้เจือจาง หรือเข้มข้นและผสมกับสุรากลั่นไม่ว่าจะมาจากแหล่งใดหรือกระบวนการผลิตใด และให้รวมถึงวิสกี บรั่นดี รัม ยิน วอดก้า และสินค้าคล้ายกันหรือผสมกันอื่นๆ”

¹²⁰ มาตรา 254 กำหนดบทลงโทษเกี่ยวกับผู้ที่พยายามที่จะหนีภาษีหรือไม่เสียภาษีตามกฎหมาย จะถูกลงโทษไม่ต่ำกว่า 30,000 เปโซแต่ไม่เกิน 100,000 เปโซ และจำคุกไม่ต่ำกว่า 2 ปี แต่ไม่เกิน 4 ปี

5.6.1 ฐานภาษี

ฐานภาษีที่ใช้คิดคำนวณอัตราภาษีตามสภาพ (Specific or Unit Tax) คือปริมาณสุรา ซึ่งกำหนดหลายรูปแบบ แตกต่างกันไปตามประเภทของสุรา เช่น สุรากลั่นใช้ปริมาตร (a Liter of Proof Spirit or per Proof Liter¹²¹) สุราแช่ใช้ลิตร (per Liters of Volume Capacity)

การจำหน่ายสุราในปริมาณต่ำกว่าหนึ่งปริมาตร หรือปริมาณมากกว่าครึ่งลิตรในลักษณะถัง (Cask) หรือบรรจุภัณฑ์ (Package) ซึ่งมีปริมาณมากกว่า 1 ลิตร ให้จัดเก็บภาษีเสมือน 1 ลิตร เศษปริมาตรให้ไม่ต้องนำมาคำนวณภาษี แต่การบรรจุภัณฑ์สุราใดๆ ที่มีสุรต่ำกว่าหนึ่งปริมาตรให้เก็บภาษีเสมือน 1 ลิตร (มาตรา 132)

5.6.2 อัตราภาษี

กฎหมายภาษีของประเทศฟิลิปปินส์ไม่ได้กำหนดคำนิยามของคำว่า “สุรา” หมายถึงอะไร ต้องมีแอลกอฮอล์เท่าใดจึงถือว่าเป็นสุรา แต่ในบทที่ 3 ของกฎหมายภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์ และจัดแบ่งผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์เป็น 3 กลุ่ม ได้แก่ สุรากลั่น ไวน์ และสุราแช่ และ Revenue Regulations NO. 02-97 อธิบายนิยามสุราประเภทต่างๆ ตลอดจนอัตราภาษีในบัญชีตอนท้ายของกฎหมายภาษี

ภาษีสุราจัดเก็บอัตราตามปริมาณ โดยอัตราภาษีกำหนดแตกต่างกันตามประเภทของสุรา และตามราคาขายปลีกสุทธิ (Net Retail Price: NRP) ที่ไม่ได้รวมภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่มของสุรา ทั้งนี้ สุราที่นำเข้าถูกจัดเก็บภาษีในอัตราเดียวกันกับสุราที่ผลิตภายในประเทศ (มาตรา 131 b)

จากตารางที่ 5.3 จะเห็นได้ว่า โครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศฟิลิปปินส์มีทั้งอัตราภาษีตามปริมาตรปริมาตร (แปรผันตามคิกรของแอลกอฮอล์และปริมาตรน้ำสุรา) และอัตราภาษีตามปริมาตรลิตร (ไม่ขึ้นกับความแรงของแอลกอฮอล์) และการจัดแบ่งอัตราภาษีตามราคาขายปลีกสุทธิ (NRP) ทำให้สุราราคาแพงถูกจัดเก็บภาษีต่อปริมาตรสูงกว่าสุราราคาถูก อีกทั้งยังกำหนดให้มีอัตราภาษีต่ำสำหรับสุราที่ผลิตจากผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรภายในประเทศ ทั้งนี้ ราคาขายปลีกสุทธิ (NRP) ที่ใช้ในการกำหนดอัตราภาษีกำหนดไว้ในบัญชีตอนท้ายของกฎหมายภาษี แม้ว่า จะสำรวจจากแหล่งขายหลายแห่งแต่เป็นราคาที่กำหนดไว้ตั้งแต่เดือนตุลาคม 2539 และหากจะปรับเปลี่ยน ต้องแก้ไขกฎหมายผ่านสภา ทั้งนี้ เมื่อปี พ.ศ. 2547 ประเทศฟิลิปปินส์ได้มีการปฏิรูปกฎหมายที่เกี่ยวกับการปรับอัตราภาษีสุรา เรียกว่า “Republic Act No.9334” ให้มีการปรับอัตราภาษีเพิ่มร้อยละ 12 โดยอัตโนมัติในเดือนมกราคมทุกๆ 2 ปี เริ่มมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 - 31 มกราคม 2556 แต่ไม่ได้มีการแก้ไขราคาขายปลีกสุทธิของสุราที่กำหนดในบัญชีตอนท้าย (Annex) ของกฎหมายภาษี

¹²¹ การวัดปริมาณแอลกอฮอล์ แสดงความเข้มข้นเป็น “ปริมาตร” (Proof) โดยวัดความเข้มข้นของสารผสมหรือเหล้าที่มีแอลกอฮอล์ครึ่งหนึ่งของปริมาตรทั้งหมด ที่มีความถ่วงจำเพาะที่ 0.7939 และที่อุณหภูมิที่ 60 องศาฟาเรนไฮต์ หรือที่ 15 องศาเซลเซียส บางครั้งเรียก “Proof Spirit” “A Proof Liter” หมายถึง หนึ่งลิตรของ Proof Spirit หรือวิธีการคิดแบบง่าย ๆ คือ หากปริมาตรด้วย 2 จะได้เปอร์เซ็นต์ของแอลกอฮอล์

ตารางที่ 5.3: โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

รายการ	อัตราภาษี (Republic Act 9334)			
	เริ่ม 1 ม.ค. 2548	เริ่ม 1 ม.ค. 2550	เริ่ม 1 ม.ค. 2552	เริ่ม 1 ม.ค. 2554
1. สุรากลั่น (Distilled Spirits)				
A. สุรากลั่นที่ผลิตจากผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ เช่น มะพร้าว (Coconut) มันสำปะหลัง (Cassava), the Sap of Nipa, Camote, Buri Palm หรือจากน้ำผลไม้ น้ำเชื่อม (Syrup) หรือน้ำตาลจากอ้อย (Sugar of the Cane) ¹²²	11.65 เปโซ ต่อปัฐลิตร	12.58 เปโซ ต่อปัฐลิตร	13.59 เปโซ ต่อปัฐลิตร	14.68 เปโซ ต่อปัฐลิตร
B. สุรากลั่นที่ผลิตจากวัตถุดิบอื่นนอกเหนือจาก A. ภาษีสุราให้จัดเก็บจากราคาขายปลีกสุทธิต่อขวดขนาด 750 มล. (Net Retail Price per bottle of 750 ml.) <u>Net Retail Price (NRP)</u> เป็นราคาที่ BIR กำหนดจากการสำรวจราคาโดย BIR หรือมอบหมายให้สำนักงานสถิติแห่งชาติ (the National Statistics Office) สำรวจให้ NRP หมายถึง ราคาสุรากลั่นที่ขายในร้านค้าปลีกสำคัญๆ อย่างน้อย 10 แห่งต่อเมืองหลวงมะนิลา (Metro Manila) ไม่รวมส่วนราคาที่ชัดเจนกับภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับชื้อที่มีขายนอกเมืองมะนิลาให้หมายถึงราคาสุรากลั่นที่ขายในร้านค้าปลีกสำคัญๆ อย่างน้อย 5 แห่งในภูมิภาค (the Region) ไม่รวมส่วนราคาที่ชัดเจนกับภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่ม การจัดแบ่ง กลุ่มชื้อของสุรากลั่นในใช้ฐานราคา NRP เฉลี่ย ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2539 ในบัญชีแนบท้ายกฎหมาย A (Annex A) จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงโดยสภา				

¹²² ในกฎหมายภาษีเดิม (Republic Act No. 8420) มีการแยกสุรากลั่นเป็น A และ B โดย A แยกเป็น A1 และ A2 ซึ่ง A2 คือ สุรากลั่นที่ผลิตจากผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรภายในประเทศ เช่น มะพร้าว (Coconut) มันสำปะหลัง (Cassava), Nipa, Camote, Buri Palm หรือจากน้ำผลไม้ น้ำเชื่อม (Syrup) หรือน้ำตาลจากอ้อย ชื้อทำในหม้อต้ม (Pot Still) หรืออุปกรณ์ที่คล้ายกัน ผลิตไม่เกินวันละ 100 ลิตร โดยมีแอลกอฮอล์ไม่เกิน 50% ของปริมาณรจัดเก็บภาษีในอัตรา 4.00 เปโซ (4.48 เปโซ) ต่อปัฐลิตร ในกฎหมายภาษีแก้ไขฉบับใหม่ (Republic Act No. 9334) ไม่มีการแยก A แยกเป็น A1 และ A2 มีเพียง A เท่ากับ A1

รายการ	อัตราภาษี (Republic Act 9334)			
	เริ่ม 1 ม.ค. 2548	เริ่ม 1 ม.ค. 2550	เริ่ม 1 ม.ค. 2552	เริ่ม 1 ม.ค. 2554
B1. NRP ต่ำกว่า 250 เปโซ	126 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	136.08 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	146.97 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	158.72 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร
B2. NRP ตั้งแต่ 250 เปโซถึง 675 เปโซ	252 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	272.16 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	293.93 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	317.45 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร
B3. NRP เกินกว่า 675	504 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	544.32 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	587.87 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร	634.89 เปโซ ต่อปัฐฟลิตร
<p>2. ไวน์ (Wines) จัดเก็บภาษีตามลิตรของปริมาตรที่สามารถบรรจุ (per Liter of Volume Capacity) หมายถึงสุราแช่ ผ่านกระบวนการแช่และหมัก (ไม่มีการกลั่น) จากน้ำผลไม้หรือสิ่งใดจากผลไม้</p> <p>Net Retail Price (NRP) เป็นราคาที่ BIR กำหนดจากการสำรวจราคาโดย BIR หรือมอบหมายให้สำนักงานสถิติแห่งชาติ (the National Statistics Office) สำรวจให้ NRP หมายถึง ราคาสุรากลั่นที่ขายในร้านค้าปลีกสำคัญๆ อย่างน้อย 10 แห่งตัวเมืองหลวงมะนิลา (Metro Manila) ไม่รวมส่วนราคาที่ชดเชยกับภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับยี่ห้อที่มีขายนอกเมืองมะนิลาให้หมายถึงราคาสุรากลั่นที่ขายในร้านค้าปลีกสำคัญๆ อย่างน้อย 5 แห่งในภูมิภาค (the Region) ไม่รวมส่วนราคาที่ชดเชยกับภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่ม การจัดแบ่งยี่ห้อของไวน์ในใช้ฐานราคา NRP เฉลี่ย ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2539 ในบัญชีแนบท้ายกฎหมาย B (Annex B) จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงโดยสภา</p>				
<p>A. สปาร์กกิ้งไวน์ (Sparkling Wines) และแชมเปญ (Champagnes) ไม่ค่านึงถึงปัฐฟลิตร ค่านึงถึง NRP ต่อขวด ไม่รวมภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยสปาร์กกิ้งไวน์หมายถึง ไวน์ขาวหรือไวน์แดงที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์ โดยเฉลี่ย 12 % มีการใส่คาร์บอนเนต (Carbonate) ด้วยการแช่ครั้งที่ 2 ซึ่งให้รวมถึงแชมเปญ</p>				

รายการ	อัตราภาษี (Republic Act 9334)			
	เริ่ม 1 ม.ค. 2548	เริ่ม 1 ม.ค. 2550	เริ่ม 1 ม.ค. 2552	เริ่ม 1 ม.ค. 2554
A1. NRP ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 500 เปโซ	145.60 เปโซ ต่อขวด	157.25 เปโซ ต่อขวด	169.83 เปโซ ต่อขวด	183.41 เปโซ ต่อขวด
A2. NRP มากกว่า 500 เปโซ	436.80 เปโซ ต่อขวด	471.74 เปโซ ต่อขวด	509.48 เปโซ ต่อขวด	550.24 เปโซ ต่อขวด
B. Still Wine ที่มีแอลกอฮอล์ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 14 % โดยปริมาตร Still Wine หมายถึง ไวน์ที่ไม่มีคาร์บอนเนต (Carbonate)	17.47 เปโซ ต่อขวด	18.87 เปโซ ต่อขวด	20.38 เปโซ ต่อขวด	22.01 เปโซ ต่อขวด
C. Still Wine ที่มีแอลกอฮอล์มากกว่า 14 % แต่ไม่เกิน 25 % โดยปริมาตร	34.94 เปโซ ต่อขวด	37.74 เปโซ ต่อขวด	40.75 เปโซ ต่อขวด	44.01 เปโซ ต่อขวด
D. Fortified Wines ที่มีแอลกอฮอล์มากกว่า 25 % โดยปริมาตรให้จัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับ สุรากลั่น “Fortified Wines” หมายถึง ไวน์ธรรมชาติที่มีการเพิ่มความแรงของแอลกอฮอล์ ด้วยการเติมสุรากลั่น	อัตราเดียวกับสุรากลั่น	อัตราเดียวกับสุรากลั่น	อัตราเดียวกับสุรากลั่น	อัตราเดียวกับสุรากลั่น
3. สุราแช่ (Fermented Liquor) ได้แก่ เบียร์ (Beer) ลาเกอร์เบียร์ (Lager Beer) แอล (Ale) พอร์เตอร์ (Porter) และสุราแช่อื่นๆ ยกเว้น Tuba, Basi, Tapuy และสุราแช่ภายในประเทศ ที่คล้ายกัน สำหรับยี่ห้อที่มีขายทั่วประเทศ: Net Retail Price (NRP) หมายถึง ราคาสุราแช่ที่ขายใน ร้านค้าปลีกสำคัญๆ (Major Supermarkets) อย่างน้อย 20 แห่งในตัวเมืองหลวงมะนิลา (Metro Manila) ไม่รวมส่วนราคาที่จะชดเชยกับภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับยี่ห้อที่มีขายนอกเมืองมะนิลา: NRP หมายถึง ราคาสุราแช่ที่ขายในร้านค้าปลีก สำคัญๆ (Major Supermarkets) อย่างน้อย 5 แห่งในภูมิภาค (the Region) ไม่รวมส่วนราคา ที่จะชดเชยกับภาษีสุราและภาษีมูลค่าเพิ่ม การจัดแบ่งยี่ห้อของสุราแช่ให้ใช้ฐานราคา NRP เฉลี่ย ณ เดือนตุลาคม 2539 ในบัญชีแนบท้ายกฎหมาย C (Annex C) จนกว่าจะมีการ เปลี่ยนแปลงโดยสภา				

รายการ	อัตราภาษี (Republic Act 9334)			
	เริ่ม 1 ม.ค. 2550	เริ่ม 1 ม.ค. 2552	เริ่ม 1 ม.ค. 2554	เริ่ม 1 ม.ค. 2548
A. NRP ต่อลิตรของปริมาตรที่สามารถบรรจุ (per Liter of Volume Capacity) ต่ำกว่า 14.50 เปโซ	8.27 เปโซ ต่อลิตร	8.93 เปโซ ต่อลิตร	9.65 เปโซ ต่อลิตร	10.42 เปโซ ต่อลิตร
B. NRP ต่อลิตรของปริมาตรที่สามารถบรรจุ (per Liter of Volume Capacity) เท่ากับ 14.50 – 22.00 เปโซ	12.30 เปโซ ต่อลิตร	13.28 เปโซ ต่อลิตร	14.35 เปโซ ต่อลิตร	15.49 เปโซ ต่อลิตร
C. NRP ต่อลิตรของปริมาตรที่สามารถบรรจุ (per Liter of Volume Capacity) มากกว่า 22.00 เปโซให้รวมถึงสุราแช่ที่ผลิตและขายใน Micro-breweries หรือสถานประกอบการขนาดเล็ก เช่น ผับ และร้านอาหาร	16.33 เปโซ ต่อลิตร	17.64 เปโซ ต่อลิตร	19.05 เปโซต่อลิตร	20.57 เปโซ ต่อลิตร

หมายเหตุ: 1. การเปลี่ยนแปลงยี่ห้อ (Variants of Existing Brands) หรือการมีชื่อใหม่ (New Brands) ในตลาดภายในประเทศหลังจากกฎหมายฉบับบังคับใช้จะถูกจัดเก็บตามราคา NRP โดยราคาของยี่ห้อที่เปลี่ยนแปลงหรือยี่ห้อใหม่จะต้องไม่ถูกจัดเก็บภาษีต่ำกว่าอัตราภาษีสูงสุดของยี่ห้ออื่น ๆ การเปลี่ยนแปลงยี่ห้อ (a Variant of a Brand) หมายถึงการเพิ่มเติม ปรับปรุงคำก่อนหน้า (Prefixed) และ/หรือคำต่อท้าย (Suffixed) จากชื่อเดิมของยี่ห้อ ตัวอย่างการปรับปรุงคำก่อนหน้าจากยี่ห้อ ABC เป็น Premium ABC, TOP ABC การปรับปรุงคำต่อท้าย จาก ABC เป็น ABC dry, ABC Supreme เป็นต้น

2. ชื่อใหม่ (New Brand) หมายถึงยี่ห้อที่จดทะเบียนหลังจาก R.A. No. 8240 หรือวันที่ 1 มกราคม 2540 โดยชื่อใหม่จะถูกจัดกลุ่มตามราคาขายปลีกสุทธิที่แนะนำ (Suggested Net Retail Price: SNRP) หรือราคาขายปลีกสุทธิปัจจุบัน (the Current Net Retail Price) ในตลาด โดยใช้ราคาใดที่สูงกว่าในการคำนวณมูลค่าภาษีสุราตามสภาพ ทั้งนี้กฎหมายมาตรา 141 ที่แก้ไข กำหนดไว้ว่า กรณีที่เจตนาแจ้ง SNRP ต่ำกว่าที่เป็นจริง (Under -Statement of Suggested Net Retail Price) 15 % ของ NRP ที่แท้จริง (Actual Net Retail Price) ผู้ผลิตสุราต้องรับผิดชอบภาษีสุราเพิ่มเติมในส่วน NRP ที่แจ้งต่ำกว่าที่เป็นจริง

3. ราคาขายปลีกสุทธิที่แนะนำ (Suggested Net Retail Price) หมายถึง ราคาขายปลีกสุทธิที่ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าสุรายี่ห้อใหม่แนะนำให้ร้านค้าปลีกขายในเมืองมะนิลาหรือร้านค้าปลีกในภูมิภาค หลังจากสุราออกจำหน่ายในตลาด 3 เดือน BIR จะตรวจสอบ (Validate) ราคาขายปลีกสุทธิที่แนะนำของสุรายี่ห้อใหม่ และกำหนดอัตราภาษีที่ถูกต้องให้ หลังจากการตรวจสอบ 18 เดือน BIR จะตรวจสอบอีกครั้ง (Revalidate) ราคาขายปลีกสุทธิที่แนะนำเพื่อกำหนดอัตราภาษีที่ถูกต้องครั้งสุดท้าย

4. กรณีที่ยี่ห้อสุรากล้าเข้าตลาดภายในประเทศ ระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2540 – 31 ธันวาคม 2546 จะคงอยู่ในการจัดกลุ่มสุรา (Classification) ของ BIR และจะไม่ต้องจัดกลุ่มใหม่ยกเว้นการดำเนินการโดยสภา (Congress)

5. การจัดกลุ่มใหม่ (Reclassification) จากสุราประเภทและชื่อเดิมที่จดทะเบียน ณ เวลาที่กฎหมายฉบับนี้ (Republic Act No. 9334) มีผลบังคับใช้แล้วมีผลทำให้อัตราภาษีลดลงหรือเสียภาษีน้อยลง (Downward Reclassification) เพื่อประโยชน์ของภาษี จะไม่อนุญาตให้มีการจัดกลุ่มสุราใหม่

หากทดลองคำนวณหาอัตราภาษีตามประเภทของสุรา ดังในตารางที่ 5.4 โดย พิจารณาจากประเภทสุรา ขนาดบรรจุภัณฑ์ จำนวนหาปฏิ์จากปริมาณแอลกอฮอล์ต่อ แล้วจึงนำมาคำนวณหามูลค่าภาษีจากอัตราภาษีตามสภาพของสุรา

ตารางที่ 5.4 สัดส่วนภาวะภาษีของสุรากลั่นประเภทต่างๆ

ประเภทสุรา	ขนาด	หนึ่งปฏิ์	ปฏิ์ลิตร	ราคาขายปลีก	ภาษีสรรพสามิต	สัดส่วนภาวะ
	บรรจุภัณฑ์ (ml)	(A Proof)	ต่อขวด	(เปโซ/ขวด)	ต่อขวด	ภาษีสรรพสามิต
1. สุรากลั่นท้องถิ่น	a	b	c = a * b	d	e = c * 13.59	ต่อราคาขายปลีก
ที่ทำจาก Nipa, Coconut, etc. (A)						(%)
Rum	375	65	0.244	11.50	3.313	28.805
Brandy	750	80	0.600	38.50	8.154	21.179
Whisky	750	80	0.600	44.20	8.154	18.448
Napoleon VSOP	375	84	0.315	71.00	4.281	6.029
Napoleon VSOP	750	84	0.630	145.00	8.562	5.905
Gin	1000	90	0.900	114.50	12.231	10.682
2. สุรากลั่นท้องถิ่น						
ที่ทำจาก Grain						
Cereals และอื่นๆ (B)						
Premium (High Priced)					e = c * 587.87	
Martell XO	whisky	80	0.600	3,500.00	352.72	10.078
Swing	whisky	86	0.645	850.00	379.18	44.609
Deluxe (Medium Priced)					e = c * 293.93	
St. George	whisky	80	0.600	750.00	176.36	23.514
Teachers	whisky	86	0.645	701.00	189.58	27.045
Red Label	whisky	86	0.645	370.00	189.58	51.239
Standard (Low Priced)					e = c * 146.97	
Smirnoff	Vodka	80	0.600	264.00	88.18	33.402
Gordon Gin	Gin	90	0.675	186.60	99.20	53.164
John Lint	whisky	80	0.600	178.00	88.18	49.540

ที่มา : Republic Act No.9334, Annex A-1-A4, Annex B, Annex C1-C3

ตารางที่ 5.5 สัดส่วนภาระภาษีของสุราแช่ประเภทไวน์ และเบียร์

ประเภทสุรา	ขนาด	หนึ่งปู้ฟ	ปู้ฟลิตร	ราคาขายปลีก	ภาษีสรรพสามิต	สัดส่วนภาระ
	บรรจุภัณฑ์ (ml)	(A Proof)	ต่อขวด	(บาท/ขวด)	ต่อขวด	ภาษีสรรพสามิต
						ต่อราคาขายปลีก
2A. สปาร์กกลิงไวน์	a	b	c	d	e	(%)
แชมเปญ						
Mumm Cordon Rouge	700	-	-	1,760.00	436.80	24.82
Mumm Cordon Rouge	375	-	-	574.00	145.60	25.37
Perrier Jouet	700	-	-	1,070.00	436.80	40.82
Perrier Jouet	375	-	-	580.00	145.60	25.10
2B. Still Wines						
14 % or Less Proof	750	-	-	170.00	17.47	10.28
More 14 % Proof	750	-	-	495.00	34.94	7.06
3. Fermented Liquor						
High Priced Brands					$e = a * 19.05$	
RPT in cans (24)	330			26.20	6.287	23.99
Calsberg Beer Can (24)	320			26.10	6.096	23.36
Premium in Bottle (24)	355			37.17	6.763	18.19
Heineken (24)	330			n.a.	6.287	
Medium Price Brands					$e = a * 14.35$	
Supper Dry (24)	355			20.36	5.094	25.02
Calsberg Beer Can (24)	330			16.01	4.736	29.58
Low Priced Brands					$e = a * 9.65$	
Gold Eagle (24)	320			11.39	3.088	27.11
Admiral Beer (24)	500			12.25	4.825	39.39
Beer Macho (6)	1000			10.83	9.650	89.10
colt (45)	500			14.31	4.825	33.72

ที่มา : Republic Act No.9334, Annex A-1-A4, Annex B, Annex C1-C3

จากตารางที่ 5.4 และ 5.5 จะเห็นได้ว่า โครงสร้างอัตราภาษีสุราของฟิลิปปินส์กำหนดให้อัตราภาษีแตกต่างกันไปตามประเภทสุรา ตามความแรงของแอลกอฮอล์ และตามราคาขายปลีกสุทธิ (Net Retail Price)

ในกลุ่มสุรากลั่นพบว่า สุรากลั่นที่ใช้ผลิตกันที่ภายในประเทศเป็นวัตถุดิบ (A) จะมีอัตราภาษีต่ำกว่าสุรากลั่นที่ผลิตจากวัตถุดิบอื่นๆ (B) ซึ่งส่วนใหญ่คือสุรากลั่นที่นำเข้า จุดประสงค์เพื่อสนับสนุน

อุตสาหกรรมสุราและภาคการเกษตรภายในประเทศ ทำให้สุราวิสกี้ประเภทเดียวกัน มีแรงแอลกอฮอล์เท่ากัน ถ้าผลิตจากวัตถุดิบภายในประเทศจะมีอัตราภาษีสุรต่ำกว่ และมีราคาขายปลีกต่ำกว่สุรนำเข้า

นอกจากนี้สุรกลั่นที่ทำจากวัตถุดิบอื่นๆ จะมีอัตราภาษีตามสภาพสูงตามราคาขายปลีกสุร และถึงแม้ว่าจะคิดภาษีตามสภาพปฐูฟลิตร แต่ผลจากการกำหนดอัตราภาษีตามสภาพที่แตกต่างกันตามราคาขายสุร ทำให้สุรที่มีราคาขายปลีกสุรที่แตกต่างกัน ถึงแม้ว่าจะมีปฐูฟลิตรเท่ากันถูกจัดเก็บภาษีสุรในอัตราแตกต่างกันมากได้

กรณีไวน์ อัตราภาษีตามสภาพคิดต่อขวด โดยอิงกับราคาขายปลีกสุร แต่ไม่คำนึงถึงแรงแอลกอฮอล์หรือปฐูฟ และกรณีเบียร์ อัตราภาษีตามสภาพคิดต่อลิตรปริมาตร ไม่คำนึงถึงแรงแอลกอฮอล์หรือปฐูฟ เช่นเดียวกัน

หากคำนวณหาระภาษีโดยเปรียบเทียบต่อภาชนะสุรและราคาขายปลีกสุร โดยเลือกตัวอย่างสุรแต่ละประเภทมาคำนวณ จะได้ผลดังตารางที่ 5.6 ซึ่งจะเห็นได้ว่า ภาะภาษีหรือมูลค่าภาษีต่อราคาขายปลีก ที่สูงสุดคือ สุรกลั่นอื่น (1B) รองลงมาคือเบียร์และไวน์ ภาะภาษีที่ต่ำที่สุดคือสุรกลั่นห้องถิ่น (1A) จะเห็นได้ว่า สุรบางประเภท แม้ว่ามีแอลกอฮอล์สัดส่วนเท่ากัน อาจจะเสียภาษีไม่เท่ากัน และสุรต่างประเภท แม้ว่ามีแอลกอฮอล์เท่ากัน ภาะภาษียังอาจจะแตกต่างกัน

นอกเหนือไปจากภาษีสุรที่อยู่ในสินค้าสรรพสามิตที่จัดเก็บข้างต้นแล้ว ประเทศฟิลิปปินส์ ยังให้ BIR จัดเก็บภาษีเพื่อประกันสุขภาพที่จัดเก็บเพิ่มเติมจากภาษีสุร (Incremental Revenues from the Excise Tax on Alcohol¹²³) โดยกฎหมายภาษี (Republic Act No. 9334) ระบุให้นำรายได้ส่วนเพิ่มนี้เข้ากองทุนประกันสุขภาพ (Earmarking) ในอัตรา 2.5% ของภาษีสุร เริ่มตั้งแต่เดือนมกราคม 2548 และจะพิจารณาผลของการเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (Earmarking Tax) เป็นระยะเวลา 5 ปี เงินกองทุนนี้ใช้จ่ายโดยบริษัทประกันสุขภาพของประเทศฟิลิปปินส์ (the Philippine Health Insurance Corporation) (มาตรา 7 แก้ไขมาตรา 288)

¹²³ จัดเก็บเพิ่มเติมจากทั้งสุรและยาสูบ

ตารางที่ 5.6 เปรียบเทียบภาระภาษีสรรพสามิตต่อราคาขายปลีกของสุราประเภทต่างๆ

ประเภทสุรา	ปริมาตรภาชนะ (มิลลิลิตร)	% แอลกอฮอล์ ต่อขวด	ราคาขายปลีกสุทธิ NRP (เปโซ/ขวด)	มูลค่าภาษี (เปโซ/ขวด)	ภาระภาษีสุรา ต่อ NRP (%)
1A. สุรากลั่นท้องถิ่น	375	42	71.00	5.10	7.183
	750	42	145.00	10.19	7.028
1B. สุรากลั่นอื่น					
Premium	750	40	3,500.00	302.40	8.640
	750	43	850.00	325.08	38.245
Deluxe	750	40	750.00	151.20	20.160
	750	43	701.00	162.54	23.187
	750	43	370.00	162.54	43.930
Standard	750	40	264.00	75.60	28.636
	750	40	178.00	75.60	42.472
	750	45	86.60	85.05	98.210
2A. Sparkling Wines	700	n.a.	1,760.00	436.80	24.818
	375	n.a.	574.00	145.60	25.366
2B. Still Wines					
14 % or less proof	750	n.a.	170.00	17.47	10.276
More than 14 % proof	750	n.a.	495.00	34.94	7.059
3. Fermented Liquor					
High Price Brands	330	n.a.	26.20	5.39	20.569
Medium Price Brands	330	n.a.	16.01	4.06	25.353
Low Price Brands	320	n.a.	11.39	2.65	23.231

บทที่ 6

ภาษีสุราประเทศออสเตรเลีย¹²⁴

6.1 บทนำ

ประเทศออสเตรเลียเป็นประเทศที่มีระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราที่ทันสมัย ซึ่งประเทศไทยน่าจะศึกษาเพื่อนำมาเป็นตัวอย่างที่ดี (Best Practices) ในการปรับปรุงระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราของประเทศไทย

หน่วยงานหลักของประเทศออสเตรเลียที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสุรา คือ สำนักงานภาษีออสเตรเลีย (The Australian Taxation Office: ATO) มีหน้าที่จัดเก็บภาษีภายในประเทศทุกประเภท รายได้หลักที่ ATO จัดเก็บ คือ ภาษีเงินได้ ภาษีสินค้าและบริการ และภาษีสรรพสามิต ตามลำดับ ภาษีสรรพสามิตของประเทศออสเตรเลีย จัดเก็บจากสินค้าหลัก 3 ประเภท คือ สุรา ยาสูบ น้ำมันเชื้อเพลิงและน้ำมันดีเซล โดยจัดเก็บภาษีจากสินค้าดังกล่าวเฉพาะที่ผลิตในประเทศและจำหน่ายในประเทศ ส่วนสินค้าสรรพสามิตที่นำเข้ามาจำหน่ายเพื่อบริโภคในประเทศจะถูกจัดเก็บภาษีโดยสำนักงานศุลกากรออสเตรเลีย (Australian Customs Service: ACS) ในอัตราเดียวกันกับสินค้าสรรพสามิตที่ผลิตในประเทศ อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2553 สินค้าสรรพสามิตนำเข้า (Excise Equivalent Goods: EEGs) สำนักงานศุลกากรมอบหมายให้ ATO จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้านำเข้าแทน เพื่อความมีประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิต

ในที่นี้ ภาษีสุรา หมายถึง ภาษีสรรพสามิตที่รัฐบาลออสเตรเลียจัดเก็บได้จากสุรากลั่น เบียร์ และไวน์ ภาษีสรรพสามิตจากสุรากลั่น เบียร์ (ยกเว้นไวน์) ยาสูบ น้ำมันเชื้อเพลิงและน้ำมันดีเซลจัดเก็บในอัตราตามสภาพ (Specific Rate) ในขณะที่ไวน์จัดเก็บในอัตราตามมูลค่า (Ad Valorem Rate) เป็นร้อยละของมูลค่าของไวน์

ปีพ.ศ. 2552 ATO จัดเก็บภาษีสรรพสามิตได้ทั้งสิ้นเป็นเงิน 24,439 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย เป็นภาษีสุราจำนวน 6,220 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลียหรือร้อยละ 2.45 ของรายได้ภาษีทั้งสิ้นที่ ATO จัดเก็บได้¹²⁵ บทนี้จะอธิบายถึงโครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุราของประเทศออสเตรเลีย และวิธีการบริหารจัดการภาษี ตลอดจนโครงสร้างและอัตราภาษีสุรา

¹²⁴ รายละเอียดส่วนใหญ่ในบทนี้อ้างอิงจาก www.ato.gov.au

¹²⁵ ข้อมูลจาก Centre for Excise and Customs Studies (CECS) รายได้ภาษีสุราปี พ.ศ. 2552 เท่ากับ 6,220 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย จำนวนจากอัตราแลกเปลี่ยนตัวเฉลี่ยของธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 4 พฤศจิกายน 2553 1 ดอลลาร์ออสเตรเลีย เท่ากับ 30.1041 บาท รายได้ภาษีสุราเท่ากับ 187,247.50 ล้านบาท

6.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา

การปกครองของประเทศออสเตรเลียมีลักษณะเป็นสหพันธรัฐ แบ่งออกเป็น รัฐบาลกลาง (Federal Government) รัฐบาลมลรัฐ (State Government) และรัฐบาลท้องถิ่น (Local Government) ประเทศออสเตรเลียเริ่มจัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิต (Customs and Excise Tax) เป็นภาษีประเภทแรกโดยรัฐบาลของมลรัฐนิวเซาท์เวลส์ (Government of New South Wales) จัดเก็บภาษีเฉพาะสุรานำเข้าเมื่อ ปี พ.ศ. 2331 โดยจัดเก็บภาษีจากสุรา 3 ประเภท คือ สุรากลั่น (Spirits) ไวน์ (Wine) และเบียร์ (Beer) ต่อมาในปี พ.ศ. 2367 มลรัฐอื่นๆเริ่มหันมาจัดเก็บภาษีสุราบ้าง โดยจัดเก็บทั้งสุรานำเข้าและสุราที่ผลิตในประเทศ การจัดเก็บภาษีศุลกากรและสรรพสามิตต่อมาได้ขยายไปยังสินค้าอื่นๆ อีก เช่น ยาสูบ น้ำมัน และสินค้าฟุ่มเฟือยต่างๆ โดยอัตราภาษีที่แต่ละมลรัฐจัดเก็บจะไม่เท่ากันขึ้นอยู่กับผู้บริหารของแต่ละมลรัฐเป็นผู้กำหนด

ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2443 เป็นต้นมา รัฐบาลออสเตรเลียได้ขยายการจัดเก็บภาษีอีกหลายประเภท เพื่อหารายได้เข้ารัฐ เช่น ภาษีที่ดิน (Land Tax) ปี พ.ศ.2453 ภาษีจากสถานบันเทิง (Entertainment Tax) ปี พ.ศ.2460 ภาษีการขาย (Sales Tax) ปี พ.ศ.2473 ภาษีเงินได้ (Income Tax) ปีพ.ศ.2485 ภาษีผลประโยชน์จากการลงทุน (Capital Gains Tax) ปีพ.ศ.2528 ภาษีจากเงินรางวัลหรือเงินตอบแทน (Fringe Benefit Tax) ปี พ.ศ.2529 และภาษีสินค้าและบริการ (Goods & Services Tax: GST) ปี พ.ศ. 2543

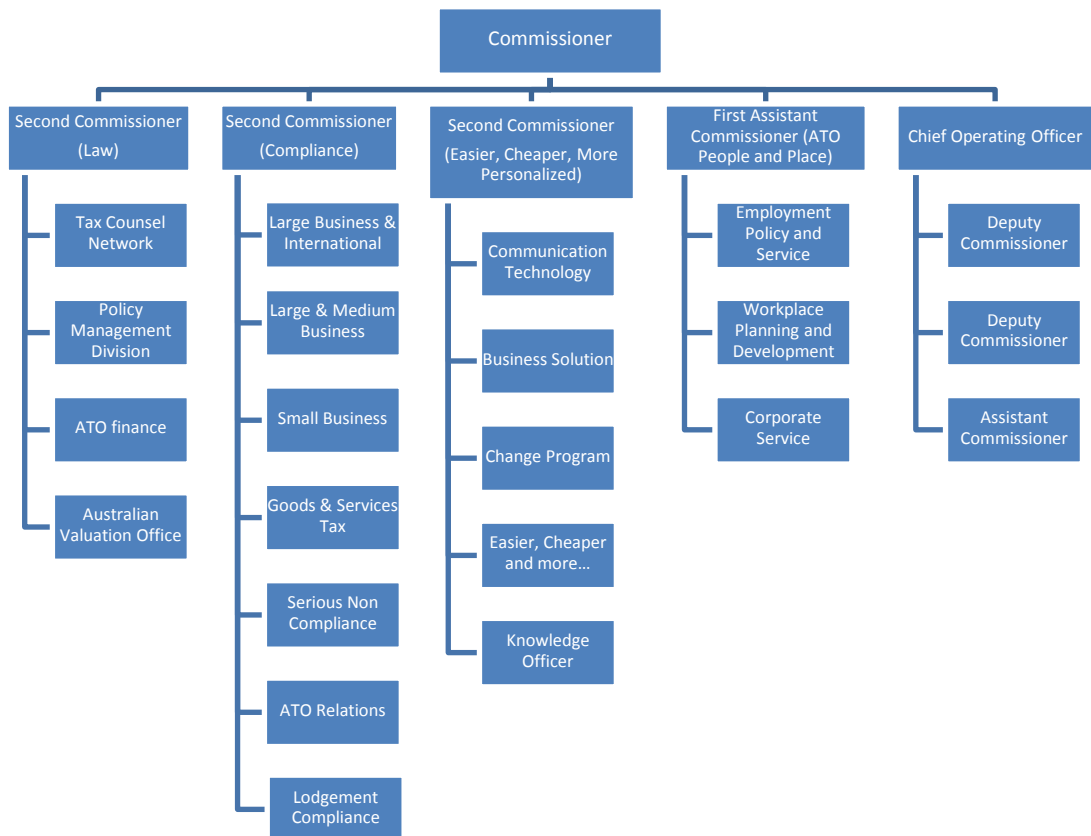
การจัดเก็บภาษีของประเทศออสเตรเลียดำเนินการโดย 2 หน่วยงาน คือ

1) สำนักงานภาษีออสเตรเลีย (The Australian Taxation Office: ATO) ทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษีภายในประเทศทุกประเภท ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีสินค้าและบริการที่ผลิตและจำหน่ายภายในประเทศ ภาษีสรรพสามิตรวมถึงภาษีสุราที่ผลิตและจำหน่ายภายในประเทศ และเงินค่าธรรมเนียมจากเงินบำนาญ (Superannuation Surcharge) ดังแผนภาพที่ 6.1

2) สำนักงานศุลกากรออสเตรเลีย (Australian Customs Service: ACS) ทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษีจากสินค้านำเข้าทุกประเภท ได้แก่ ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต (Customs & Excise Duty) ภาษีสินค้าและบริการ (GST on Imports) และภาษีไวน์ที่นำเข้า ดังแผนภาพที่ 6.2

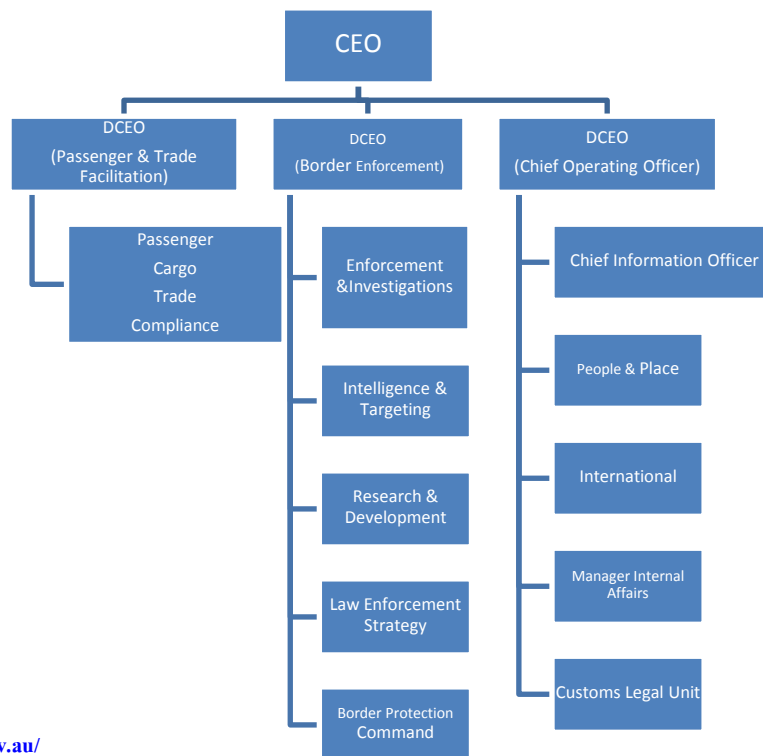
เนื่องจากสินค้าสรรพสามิตที่นำเข้าจะถูกนำไปเก็บที่คลังเก็บสินค้า (Bonded Store) ซึ่งตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2553 ACS ได้โอนให้อยู่ในความรับผิดชอบของ ATO ดังนั้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าสรรพสามิตนำเข้า (Excise Equivalent Goods: EEGs) จึงถูกโอนให้ ATO จัดเก็บแทน

แผนภาพที่ 6.1 โครงสร้างองค์กรของ Australian Taxation Office (ATO)



แหล่งที่มา: www.ato.gov.au/

แผนภาพที่ 6.2 โครงสร้างองค์กรของ Australian Customs Service (ACS)

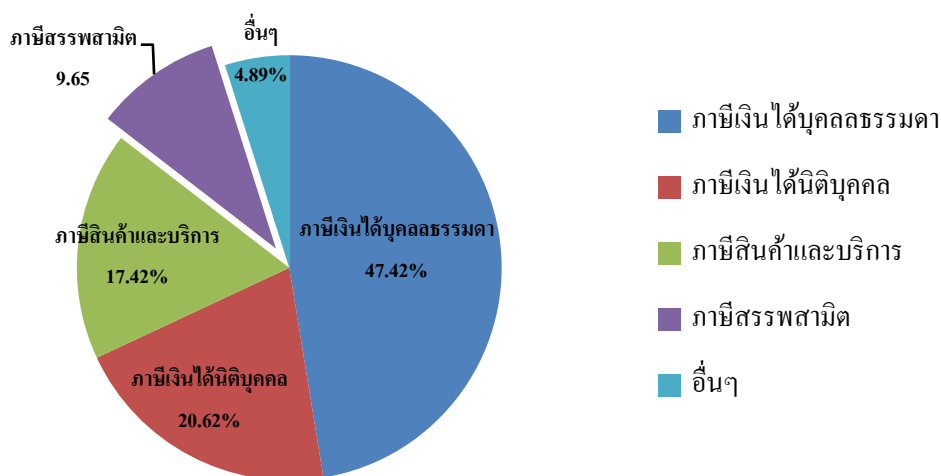


แหล่งที่มา: www.customs.gov.au/

The Australian Taxation Office หรือ ATO เป็นหน่วยงานของรัฐบาลกลางที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง (Department of Finance and Deregulation) มีเจ้าหน้าที่ทั้งสิ้น 21,766 คน ซึ่งในจำนวนนี้มีเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตโดยตรง จำนวน 290 คน (ข้อมูล ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2553) ซึ่งรายได้ภาษีสรรพสามิตต่อเจ้าหน้าที่ คิดเป็น 84.27 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลียต่อเจ้าหน้าที่ 1 คน การบริหารหน่วยงาน ATO มีกรรมาธิการภาษี (Commissioner of Taxation) เป็นหัวหน้าหน่วยงาน ทำหน้าที่กำกับและดูแลการบริหารจัดเก็บภาษีภายในประเทศทุกประเภท

ปีงบประมาณ พ.ศ. 2552 ATO จัดเก็บรายได้ภาษีให้รัฐบาลออสเตรเลียทั้งสิ้น 253,189 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย แบ่งออกเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 120,070 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย คิดเป็นร้อยละ 47.4 ของรายได้ภาษีทั้งสิ้น ภาษีเงินได้นิติบุคคล 52,209 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลียหรือร้อยละ 20.6 ของรายได้ภาษีทั้งสิ้น ภาษีสินค้าและบริการ 44,100 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย หรือร้อยละ 17.4 ภาษีสรรพสามิต 24,439 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลียหรือร้อยละ 9.65 ที่เหลือเป็นรายได้จากภาษีอื่น ดังแผนภาพที่ 6.1 และปัจจุบันมีผู้เสียภาษีที่อยู่ในความรับผิดชอบของ ATO ประมาณ 13 ล้านราย แบ่งออกเป็นบุคคลทั่วไป 10 ล้านราย และนิติบุคคลและธุรกิจอื่นๆ 3 ล้านราย

แผนภาพที่ 6.3 รายได้ภาษีที่ ATO จัดเก็บได้ประจำปีงบประมาณ 2552



เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2543 รัฐบาลออสเตรเลียได้ปฏิรูประบบการจัดเก็บภาษี โดยยกเลิกการจัดเก็บภาษีการขายส่ง (Wholesale Sale Tax) และเปลี่ยนมาจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการ (Goods & Service Tax: GST) แทน ซึ่งภาษีสินค้าและบริการเป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการโดยทั่วไปในอัตรา 10% นอกจากนี้ยังเปลี่ยนการจัดเก็บภาษีไวน์จากภาษีสรรพสามิตอัตราตามสภาพเป็นภาษีจากการขายไวน์ (Sales tax) อัตราตามมูลค่า โดยคงไว้ซึ่งภาระภาษีเท่าเดิม คือ 29% ของราคาขายส่งช่วงสุดท้าย (Last Wholesale Price) ของไวน์ เรียกการจัดเก็บภาษีไวน์แบบใหม่ว่า “Wine Equalization Tax” (WET)

6.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสสุรา (ยกเว้นไวน์) ได้แก่

- 1) ผู้ผลิตสุรา
- 2) ผู้นำสุราเข้ามาในราชอาณาจักร

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไวน์ (WET) ได้แก่

- 1) ผู้ผลิตไวน์ในประเทศ (สามารถขอคืนภาษี WET ที่ ATO)
- 2) ผู้ขายส่งไวน์ช่วงสุดท้าย
- 3) ผู้นำเข้าไวน์ (ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2553 สามารถขอคืนภาษี WET ที่ ATO)

เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2547 รัฐบาลออสเตรเลียกำหนดให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้าไวน์และผลิตภัณฑ์ไวน์ที่มีหน้าที่ต้องเสีย WET แต่สามารถขอคืนภาษีได้ที่ 29% ของราคาขายส่งไวน์ภายในปีที่ได้มีการจำหน่ายไวน์ภายในประเทศตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐกำหนด เพื่อเป็นการส่งเสริมผู้ผลิตไวน์รายย่อย ซึ่งมีจำนวนสูงถึงร้อยละ 90 ของผู้ผลิตไวน์ทั้งหมด¹²⁶

6.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)

6.4.1 กรณีสุราผลิตในประเทศ

สำหรับสุราที่ผลิตในประเทศ จุดการจัดเก็บภาษีเกิดขึ้นก่อนมีการขนย้ายสุราออกจากโรงงานผลิตสุรา (Excise Factory) หรือคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (the Licensed Premises) เพื่อจำหน่ายหรือเพื่อบริโภคภายในประเทศ โดยผู้ผลิตมีหน้าที่ต้องยื่นแบบรายการภาษีและขอชำระภาษีภายในวันที่ 21 ของเดือนถัดไปนับจากวันที่ได้นำสินค้าออกจำหน่ายภายในประเทศ หากมีการขนย้ายสุราออกจากโรงงานผลิตสุราไปที่คลังสินค้า เพื่อรอการส่งออก ผู้ประกอบการจะได้รับยกเว้นภาษีชั่วคราวจนกว่าจะส่งสินค้าออก

6.4.2 กรณีสุรานำเข้า

บุคคลใดที่มีความประสงค์จะนำเข้าสู่สุราจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่ายหรือบริโภคในราชอาณาจักร เมื่อนำเข้าสู่สุรามาถึงด่านศุลกากรสุราต้องถูกขนย้ายเข้าไปเก็บรักษาในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (Licensed Warehouse) เพื่อรอการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ จุดการจัดเก็บภาษีเกิดขึ้นก่อนมีการขนย้ายสุราออกจากคลังสินค้าเพื่อนำไปจำหน่ายหรือบริโภคภายในประเทศ ผู้ขนย้ายสุราต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี

¹²⁶ รัฐบาลกำหนดมาตรการคืนภาษีไวน์ (A Direct Rebate Scheme) ให้แก่ผู้ผลิตไวน์รายย่อยที่มีรายรับจากการขายส่งไวน์ไม่เกิน 1.72 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย/ปี จึงมีสิทธิจะได้รับการคืนภาษีไวน์สูงสุดต่อปีได้ไม่เกิน 500,000 ดอลลาร์ออสเตรเลีย/รายปี ซึ่งผู้นำเข้าไวน์รายย่อยก็สามารถขอคืนภาษีได้ด้วยภายใต้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันมีเพียงผู้นำเข้าไวน์รายย่อยจากประเทศนิวซีแลนด์ที่ได้รับอนุมัติสิทธิที่จะได้รับการคืนภาษีไวน์ ในปี 2008/2009 มีการคืนภาษีไวน์รวม 200 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย หรือประมาณ ร้อยละ 22 ของมูลค่าภาษีไวน์ที่จัดเก็บได้ ผลของมาตรการคืนภาษีนี้นำให้ผู้ผลิตไวน์ส่วนใหญ่ขอคืนภาษี และร้อยละ 96 ของผู้ผลิตไวน์ไม่ต้องเสียภาษีไวน์แต่อย่างใด

สุราก่อนการขนย้ายไวน์ออกจากคลังสินค้า ภายใน 7 วันนับจากวันที่สินค้าถูกนำเข้ามาเก็บในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาตและต้องเสียภาษีก่อนการขนย้ายสุรารออกจากคลังสินค้า

เนื่องจากอัตราภาษีสุราของประเทศออสเตรเลีย มีการปรับให้สูงขึ้นทุกๆ 6 เดือนตามดัชนีราคาผู้บริโภค (Consumer Price Index: CPI) หรืออัตราเงินเฟ้อ (Inflation Rate) ที่เปลี่ยนแปลงไปในลักษณะที่เรียกว่า “Indexation” ในเดือนกุมภาพันธ์และสิงหาคมของทุกปี เพื่อป้องกันมิให้มีการกักตุนสินค้าในเวลาที่อัตราภาษีเปลี่ยนแปลงทุกๆ 6 เดือน ATO มีมาตรการแจ้งให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้ายื่นข้อเสนอขอโควตาในการผลิตหรือนำเข้าสินค้า (Excise Tariff Proposal) ก่อนที่จะมีการปรับขึ้นภาษีล่วงหน้า 1 อาทิตย์ โดยพิจารณาจากปริมาณสินค้าที่โดยปกติมีการผลิตหรือนำเข้าเป็นเกณฑ์ ส่วนที่เกินกว่าโควตาที่กำหนดจะถูกประเมินภาษีในอัตราส่วนต่างที่เปลี่ยนแปลงไป

ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2553 สืบเนื่องจากการทำสัญญาเปิดเขตการค้าเสรีส่งผลให้ประเทศออสเตรเลียต้องลดอากรขาเข้าให้กับหลายประเทศ เช่น ประเทศสมาชิกอาเซียน และประเทศนิวซีแลนด์ เป็นต้น สินค้าสุราก็เป็นสินค้าหนึ่งที่จะต้องลดอากรขาเข้าจาก 5% เหลือ 0% รัฐบาลได้มีการศึกษาประเมินระบบภาษีให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และเพื่อให้การบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีหน่วยงานรับผิดชอบชัดเจนและมีประสิทธิภาพ จึงกำหนดให้สำนักงานศุลกากรออสเตรเลีย (ACS) ถ่ายโอนภารกิจเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้านำเข้าไปให้แก่ ATO ดำเนินการแทน โดยดำเนินการควบคุม ดูแลการขนย้ายสินค้าสรรพสามิต (Excise Equivalent Goods) จากด่านศุลกากรเข้าไปเก็บในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาตให้อยู่ภายใต้การกำกับ ดูแลของสำนักงานภาษีออสเตรเลีย (ATO)

6.4.3 กรณีไวน์ที่ผลิตในประเทศ

สำหรับไวน์ที่ผลิตในประเทศ มีจุดการชำระภาษี 2 จุด คือ (1) เมื่อผู้ผลิตจำหน่ายไวน์ออกจากโรงงานผลิตไวน์ และ (2) เมื่อมีการขายส่งช่วงสุดท้าย เมื่อผู้ผลิตขายส่งไวน์ให้แก่ผู้ขายส่ง (Reseller)/ผู้ขายปลีก (Retailer) ผู้ผลิตไวน์มีหน้าที่ต้องยื่นแบบรายการภาษีและขอชำระภาษีภายในวันที่ 21 ของเดือนถัดไปนับจากวันที่ได้นำสินค้าออกจำหน่าย และเฉพาะผู้ผลิตเท่านั้นที่สามารถยื่นเอกสารขอคืนเงินภาษีที่ชำระไปแล้วได้ที่สำนักงานของ ATO ภาษีจะถูกคืนในรูปแบบของการเครดิตภาษีในการชำระภาษีในครั้งถัดไป ผู้ผลิตสามารถใช้สิทธิที่ได้จากการเครดิตภาษีไวน์ไปใช้ในการเครดิตภาษีประเภทอื่นๆ ได้ เช่น ภาษีเงินได้ (Income Tax) และภาษีการบริโภค (Consumption Tax) เป็นต้น การเครดิตภาษีต้องดำเนินการภายในรอบระยะเวลาบัญชี ถ้าหากบริษัทได้รับสิทธิในการเครดิตภาษีมากกว่าจำนวนหนี้ภาษีที่ต้องชำระในครั้งต่อไป ผู้เสียภาษีจะได้รับการคืนภาษีเป็นเงินสด

6.4.4 กรณีไวน์นำเข้า

สำหรับไวน์นำเข้า มีจุดการชำระภาษี 2 จุด คือ (1) เมื่อนำเข้าไวน์จากต่างประเทศ และ (2) เมื่อมีการขายส่งช่วงสุดท้าย จุดการจัดเก็บภาษีเกิดขึ้นก่อนมีการขนย้ายไวน์ออกจากคลังสินค้า เพื่อจำหน่ายให้แก่ผู้ขายส่ง (Reseller) และผู้ขายปลีก (Retailer) ภายในประเทศ โดยผู้ขนย้ายไวน์ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายใน 7 วันนับจากวันที่สินค้าถูกนำเข้ามาเก็บในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาตและก่อนขนย้ายไวน์ออกจาก

คลังสินค้า และเฉพาะผู้นำเข้าไวน์เท่านั้นที่สามารถยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีที่ชำระไปแล้วได้ที่สำนักงานของ ACS ในลักษณะการเครดิตภาษีเช่นเดียวกับไวน์ที่ผลิตในประเทศ

6.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา (Tax Administration)

การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศออสเตรเลียใช้วิธีการประเมินตนเอง (Self-Assessment) ควบคู่ไปกับการตรวจสอบภาษี (Tax Audit) โดยกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องยื่นแบบรายการภาษี แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับประเภทของสุรา ปริมาณสุรา (ลิตร) ดิจรีของแอลกอฮอล์ (%) มูลค่าต่อหน่วย และจำนวนภาษี ที่ตนเองจะต้องเสียให้แก่เจ้าหน้าที่ พร้อมชำระภาษีให้แก่เจ้าหน้าที่ โดยไม่ต้องรอการประเมินจากเจ้าหน้าที่ตามเวลาที่กำหนด วิธีนี้จะทำให้รัฐบาลได้รับเงินภาษีสรวดเร็วกว่าและสะดวกต่อผู้เสียภาษี เพราะผู้เสียภาษีไม่ต้องรอเจ้าหน้าที่ประเมินว่าตนจะต้องเสียภาษีเท่าไรก่อนการชำระภาษี

ช่องทางที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถชำระภาษี มีดังนี้

1. การตัดเงินภาษีจากบัญชีธนาคาร (Direct Credit)
2. การชำระเงินผ่านทางโทรศัพท์ หรือทางอินเทอร์เน็ต (BPAY)
3. การชำระที่ไปรษณีย์ทุกสาขา
4. การชำระทางจดหมายโดยส่งเช็ค (Mail payments)

เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีแล้ว เจ้าหน้าที่จะดำเนินการตรวจสอบภาษีจากแบบรายการภาษี และเอกสารที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นไว้ โดยวิเคราะห์ความถูกต้องของการเสียภาษีในภายหลังการเสียภาษี (Post Audit) หากเจ้าหน้าที่ตรวจพบความผิดปกติของเอกสารที่เชื่อได้ว่าผู้เสียภาษีชำระภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่จะติดต่อขอเอกสาร หลักฐานเพิ่มเติม หรือเชิญผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาชี้แจงถึงความผิดปกติดังกล่าว หากเจ้าหน้าที่พบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียอดเสียภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่จะประเมินภาษีเพิ่มเติมพร้อมเรียกเก็บปรับเงินเพิ่ม

การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศออสเตรเลียประกอบไปด้วยระบบงานหลายด้าน ดังนี้

6.5.1 ระบบใบอนุญาต (Excise Licensing: Alcohol)

ระบบใบอนุญาตเป็นเครื่องมือการบริหารจัดการเก็บภาษีที่สำคัญของเจ้าหน้าที่ในการควบคุมห่วงโซ่อุปทานของสุรา ตั้งแต่การผลิตสุรา(รวมถึงไวน์) การเก็บรักษา การขนย้าย ไปจนถึงการจำหน่าย ตลอดจนใช้ในการกำกับมาตรฐานคุณภาพสุราและความปลอดภัยในการบริโภคสุรา ใบอนุญาตที่ผู้ประสงค์จะผลิตสุราหรือผู้นำเข้าสุราต้องยื่นขอมิตดังนี้

1) ใบอนุญาตผลิตสุรา/นำเข้าสุรา ผู้ที่ประสงค์จะผลิตหรือนำเข้าสุราต้องจดทะเบียนเป็นผู้ผลิตหรือนำเข้าสุรา และต้องได้รับใบอนุญาตการผลิตสุรา ผสมสุรา หมักสุรา กลั่นสุรา และนำเข้าสุรา จากสำนักงานภาษีของ ATO และ ACS ในพื้นที่นั้นๆ

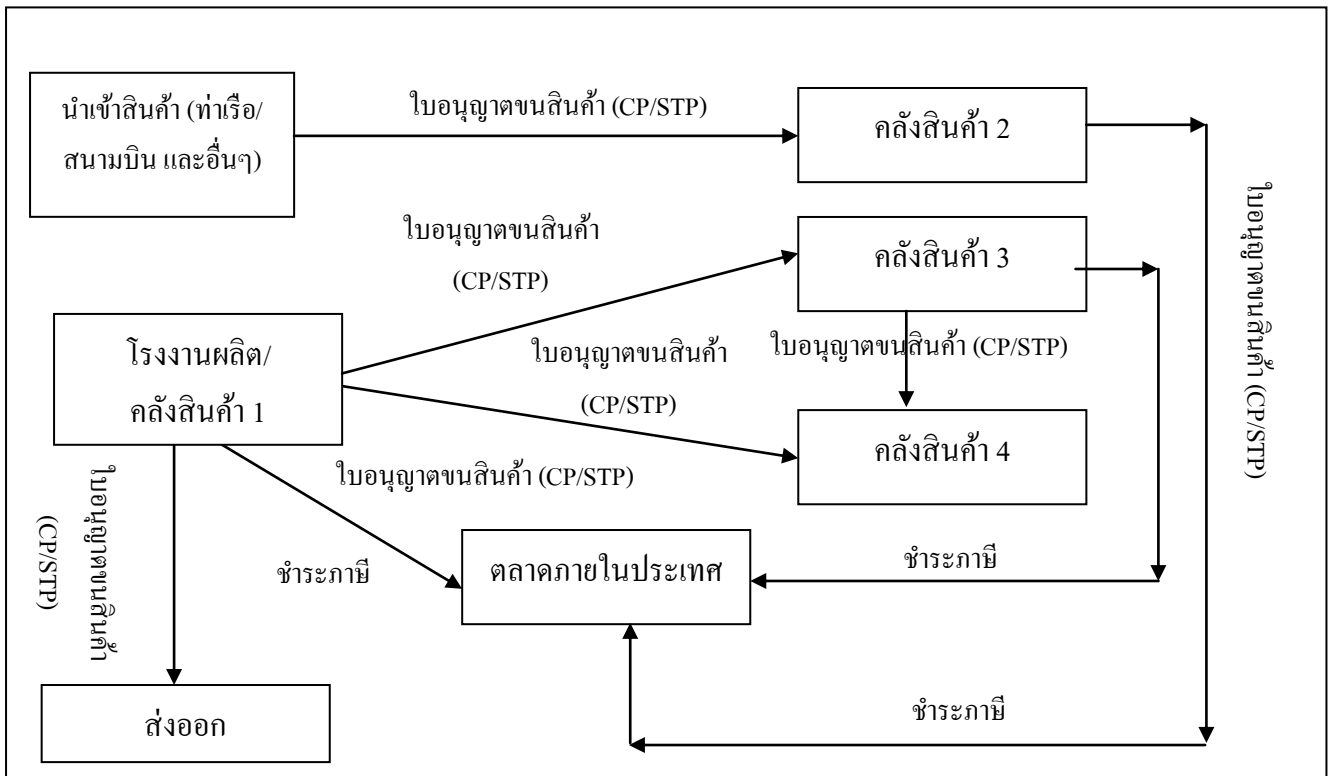
2) ใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้า ผู้ผลิตสุราหรือผู้ใดที่ประสงค์ที่จะจัดตั้งคลังเก็บสุราในพื้นที่ที่กำหนดไว้ (Licensed Premised) เพื่อเก็บรักษาสุราที่ผลิตเสร็จเพื่อรอการจำหน่าย หรือรอการส่งออกโดยยังไม่ต้องชำระภาษีจะต้องยื่นขอใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าจาก ATO

3) **ใบอนุญาตขนย้ายสุรา** ผู้ใดประสงค์จะขนย้ายสุราไปเก็บยังคลังสินค้าเพื่อรอการจำหน่ายยังที่ต่างๆ หรือเพื่อรอการส่งออก ก่อนการขนย้ายสุราจะต้องขอใบอนุญาตจาก ATO และระหว่างการขนส่งต้องมีใบอนุญาตขนย้ายสุราติดไปกับสุราที่ขนย้าย เพื่อให้เจ้าหน้าที่ทราบและสามารถตรวจสอบการขนย้ายของสุราได้ ใบอนุญาตขนย้ายสุราแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

- (3.1) ใบอนุญาตขนย้ายสุราแบบต่อเนื่อง (A Continuing Movement Permissions: CP) เป็นใบอนุญาตให้ขนย้ายสุรไปยังสถานที่ที่ได้รับอนุญาตทั่วราชอาณาจักร
- (3.2) ใบอนุญาตขนย้ายสุราแบบครั้งเดียว (A Single Transaction Permission: STP) เป็นใบอนุญาตให้ขนย้ายสุราได้ครั้งเดียว

ผังแผนภาพที่ 6.2 แสดงให้เห็นถึงจุดการขนย้ายสุรจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่ง โดยต้องมีใบอนุญาตขนย้ายสุราติดไปกับสุรด้วย ไม่ว่าจะเป็นการขนย้ายสุรจากท่าเรือไปยังคลังสินค้า หรือจากคลังสินค้าแห่งหนึ่งไปยังคลังสินค้าอีกแห่งหนึ่ง หรือการขนย้ายสุรจากโรงงานผลิตไปยังผู้ซื้อ หรือขนไปยังคลังสินค้าเพื่อรอการส่งออก ล้วนแล้วแต่ต้องขอใบอนุญาตในการขนย้ายสุรทั้งสิ้น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับจุดหมายที่สุรจะขนย้ายไป หากเป็นการขนย้ายสุรไปยังจุดๆเดียว ให้ขอใบอนุญาตขนส่งแบบครั้งเดียว (STP) หากเป็นการขนส่งสุรไปยังสถานที่หลายแห่ง ให้ขอใบอนุญาตขนย้ายสุรแบบต่อเนื่อง (CP) และ จุดชำระภาษีเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีการนำสุรออกจากคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต กรณีมีการขนย้ายสุรระหว่างคลังสินค้าจะได้รับยกเว้นภาษีชั่วคราว เมื่อใดมีการจำหน่ายสุรออกสู่ตลาดในประเทศจะต้องชำระภาษี ส่วนสุรที่ผลิตเพื่อการส่งออกจะได้รับการยกเว้นภาษีสุร

แผนภาพที่ 6.4 แสดงถึงจุดการจัดเก็บภาษีและการขนย้ายสุร



ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจำหน่ายสุราของแต่ละมลรัฐจะไม่เท่ากัน ขึ้นอยู่กับหน่วยงานที่ควบคุมดูแลการออกใบอนุญาตจำหน่ายสุราของแต่ละมลรัฐ โดยแต่ละมลรัฐจะมีหลักเกณฑ์การยื่นขอใบอนุญาตและอัตราค่าใบอนุญาตที่แตกต่างกัน ซึ่งการออกใบอนุญาตจำหน่ายสุราแบ่งออกเป็น 10 ประเภทใหญ่ๆ ตามลักษณะของกิจการ ดังตารางที่ 6.1 ต่อไปนี้

ตารางที่ 6.1 อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจำหน่ายสุรา ณ วันที่ 1 มกราคม 2553

ลักษณะกิจการ	ค่าธรรมเนียมรายปี (\$ = ดอลลาร์ออสเตรเลีย)
1. ที่พักคนเดินทางที่ขายสุรา (Tavern License)	\$250 - \$500
2. ร้านอาหาร (Restaurant License)	\$250 - \$500
3. คาบารेट (Cabarets License)	\$250 - \$500
4. โรงแรม (Hotel License) - พร้อมอาหารเช้า 7.00-9.00 น. - พร้อมอาหารเย็น 18.00-20.00 น.	\$250 - \$500
5. คลับ (Club License)	\$250 - \$500
6. ผู้ผลิต (Producer's License) อนุญาตให้ขายเฉพาะสุราที่ตนเองผลิตเท่านั้น	\$250 - \$500
7. ร้านค้าส่ง (Wholesale License)	\$295 - \$500
8. ร้านค้าปลีกสุรา (Liquor Store License)	\$250 - \$500
9. จำหน่ายในโอกาสพิเศษ เช่น จัดแสดงสินค้า แสดงโชว์ต่างๆ (Occasional License) - กรณีมีคนเข้าร่วมงาน ตั้งแต่ 1-250 คน - กรณีมีคนเข้าร่วมงาน ตั้งแต่ 251-500 คน - กรณีมีคนเข้าร่วมงาน ตั้งแต่ 501-1,000 คน - กรณีมีคนเข้าร่วมงาน ตั้งแต่ 1,001-5,000 คน - กรณีมีคนเข้าร่วมงาน ตั้งแต่ 5,000-10,000 คน - กรณีมีคนเข้าร่วมงาน มากกว่า 10,000 คน	\$50/ครั้ง \$100/ครั้ง \$200/ครั้ง \$1,000/ครั้ง \$2,000/ครั้ง \$4,000/ครั้ง
10. จำหน่ายในสถานที่พิเศษ (Special Facility License) เช่น ร้านอาหารในสถานที่ทำงาน โรงภาพยนตร์ สถานิรถไฟ สนามบิน ศูนย์อาหาร สวนสนุก เป็นต้น	\$55-\$595

หมายเหตุ: ข้อมูลจาก 2010 Liquor Schedule

6.5.2 การตรวจสอบภาษี (Tax Audit)

การตรวจสอบภาษีเป็นขั้นตอนที่เกิดขึ้นภายหลังการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีแล้ว (Post Audit) เพื่อให้การบริหารเก็บภาษีถูกต้องและเป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด ถือเป็นเครื่องมือที่ทำให้เจ้าหน้าที่

แน่ใจว่าผู้เสียภาษีชำระภาษีครบถ้วน ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด การตรวจสอบภาษีของประเทศออสเตรเลียใช้วิธีการตรวจสอบทางบัญชี (Accounting Audit) โดยการคัดเลือกกรณีตรวจสอบจากการวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis) ของภาษีผ่านระบบคอมพิวเตอร์ (Forensic Audit) และในกรณีที่เจ้าหน้าที่ตรวจพบว่ามีเหตุให้เชื่อได้ว่าจะมีการกระทำผิดกฎหมายที่รุนแรง ATO ส่งเจ้าหน้าที่ลงพื้นที่ไปตรวจสอบในสถานประกอบการ (Field Audit) โดยตรง

6.5.3 มาตรการด้านการป้องกันและปราบปรามสุราผิดกฎหมาย

หน่วยงานหลักที่ทำหน้าที่ในการป้องกันและปราบปรามการกระทำผิดกฎหมายสุรา คือ ATO เนื่องจาก ATO มีระบบคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัยในการจัดเก็บข้อมูลการชำระภาษีของผู้เสียภาษี และมีการเตือนภัยเมื่อระบบคอมพิวเตอร์ตรวจพบความเสี่ยงที่จะมีการกระทำผิดกฎหมาย นอกจากนี้ ATO ยังร่วมมือกับ ACS ในการป้องกันการลักลอบนำเข้าสินค้าสุราผิดกฎหมาย ทั้งการเชื่อมโยงข้อมูล และการร่วมมือกันปราบปรามผู้กระทำผิดกฎหมาย

6.5.4 บทกำหนดโทษ

กฎหมายออสเตรเลียแบ่งการลงโทษออกเป็น 3 ประเภทตามวัตถุประสงค์และวิธีพิจารณาที่เกี่ยวข้องกับการลงโทษ คือ โทษทางอาญา โทษทางแพ่ง และโทษทางปกครอง แต่การลงโทษตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตส่วนใหญ่ใช้วิธีการลงโทษทางแพ่งได้แก่ การปรับ โทษทางอาญาคือการจำคุก และโทษทางปกครองคือ ยกเลิก เพิกถอน หักคะแนนใบอนุญาต (Licensing Measure) การลงโทษดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ถูกลงโทษดำเนินการให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดและรักษาความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดี ในกรณีที่ผู้ผลิตสุรากระทำความผิดและเจ้าหน้าที่พบว่าเป็นการกระทำผิดที่ไม่รุนแรง เจ้าหน้าที่จะใช้วิธีการลงโทษโดยการตัดคะแนนใบอนุญาต ตัวอย่างบทกำหนดโทษ ดังตามตารางที่ 6.2

ตารางที่ 6.2 ตัวอย่างบทกำหนดโทษ

ประเภทความผิด	บทลงโทษ
กรณีที่ไม่มีเจตนาในการใช้ใบอนุญาตผิดประเภท เช่น มีใบอนุญาตผลิตยาสูบ แต่ไปผลิตสินค้าสุรา	ตัดคะแนน 100 คะแนน
กรณีที่มีการผลิตสุราโดยไม่มีใบอนุญาต หรือกระทำความผิดจากการขนย้ายสุราโดยไม่มีใบอนุญาต	ตัดคะแนน 200-500 คะแนน หรือปรับไม่เกิน 20,000 ดอลลาร์ออสเตรเลีย
กรณีเจตนาหลบเลี่ยงภาษีหรือหนีภาษี - ตั้งใจใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ไม่ถูกต้อง - ตั้งใจการคำนวณภาษีผิดพลาด	ตัดคะแนน 500 คะแนนและถูกปรับสูงสุด 20,000 ดอลลาร์ออสเตรเลีย
กรณีการลักลอบนำของผิดกฎหมายหรือมีของที่ไม่ได้เสียภาษีไว้ในครอบครอง	การกระทำผิดดังกล่าวอาจจะใช้อำนาจศาลในการตัดสินมีบทลงโทษในขั้นต้นคือ ปรับ 5 เท่าของเงินค่าภาษีที่ต้องเสีย หรือจำคุก 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

บางกรณี เช่น ซึ่งการกระทำผิดดังกล่าว การทำโทษโดยการหักคะแนนถูกกำหนดไว้ในกฎหมายที่ชื่อว่า “Commonwealth Crimes Act” คะแนนแต่ละคะแนนที่ถูกหักจะนำไปเทียบเท่าเป็นจำนวนเงินที่ผู้กระทำผิดต้องเสียให้แก่รัฐ ซึ่งอัตราที่กำหนดไว้ในปัจจุบันคือ 1 คะแนน มีค่าเท่ากับ 110 ดอลลาร์ออสเตรเลียหรือประมาณ 3,300 บาท

6.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

ตามกฎหมาย Excise Tariff Act 1921 ไม่ได้กำหนดค่านิยามของสินค้าสุราไว้ แต่ได้แบ่งประเภทของสุราตามตารางกำหนดอัตราภาษีเป็น 4 ประเภท ได้แก่ เบียร์ เครื่องดื่มแอลกอฮอล์อื่นๆ ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 10% สุรากลั่น และไวน์ อย่างไรก็ตาม กฎหมายภาษีได้อธิบายคำว่า สุรากลั่น ไว้ดังนี้

สุรากลั่น (Liqueur) หมายถึง “ผลิตภัณฑ์ที่ทำมาจากการผสม หรือการกลั่นของสุรากับผลไม้ ดอกไม้ ใบไม้ หรือสารสกัดจากพืชผัก หรือน้ำผักทั้งที่ผสมหรือไม่ผสม หรือการสกัดที่ได้มาจากการกลั่น การกรอง การทำให้ละลาย ของผัก และมีส่วนผสมของน้ำตาลไม่น้อยกว่า 25 กรัมต่อลิตร และไม่น้อยกว่า 17% ของแรงแอลกอฮอล์

6.6.1 ฐานภาษี (Tax Base)

ฐานภาษีของอัตราภาษีสุราตามสภาพ (Specific Tax or Unit Tax) คือปริมาตรลิตรของสุรา (Quantity of Liquor) และความแรงของแอลกอฮอล์ (Alcoholic Strength) หรือลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์

ฐานภาษีของภาษีไวน์อัตราภาษีตามมูลค่า (Value-based Tax) คือราคาขายส่งช่วงสุดท้าย ที่ยังไม่ได้รวมภาษีสินค้าและบริการ (GST) เข้าไปในฐานในการคำนวณภาษี (Exclusive Tax Rate)

6.6.2 อัตราภาษีสุรา (Tax Rate)

ภาษีสุรา(ยกเว้นภาษีไวน์) จัดเก็บในอัตราตามสภาพ (Specific Rate) อัตราภาษีถูกกำหนดแตกต่างกันไปตามประเภทสุรา (Category) ตามปริมาณสุราและตามสัดส่วนของแอลกอฮอล์ (Alcohol Content) ของสุรา(ยกเว้นไวน์) โครงสร้างภาษีสุรา (ไม่รวมไวน์) แบ่งสุราออกเป็น 10 ประเภท กรณีไวน์จัดเก็บในอัตราตามมูลค่า (Volumetric Rate) ในอัตราร้อยละ 29 ของราคาขายส่งช่วงสุดท้าย¹²⁷ อัตราภาษีของสุราและไวน์แต่ละประเภทกำหนดโดยรัฐสภา มีการทบทวนและปรับให้สูงขึ้นทุก 6 เดือนตามดัชนีราคาผู้บริโภคหรืออัตราเงินเฟ้อที่เปลี่ยนแปลงไปในลักษณะที่เรียกว่า “Indexation” ในเดือนกุมภาพันธ์และสิงหาคมของทุกปี เพื่อป้องกันไม่ให้

¹²⁷ เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2543 ประเทศออสเตรเลียเปลี่ยนระบบการจัดเก็บภาษีไวน์เป็นจัดเก็บในอัตราตามมูลค่า โดยใช้วิธีการจัดเก็บที่มีชื่อว่า Wine Equalization Tax (WET) จัดเก็บภาษีในอัตราเดียว คือ 29% จากฐานราคาขายส่งช่วงสุดท้าย (Last Wholesale Price) เมื่อผู้ผลิตจำหน่ายไวน์ ผู้ผลิตต้องเป็นผู้ที่เสียภาษีให้แก่รัฐ หากแต่ผู้ผลิตสามารถขอคืนภาษีไวน์ที่เสียไปแล้วได้ และเมื่อใดก็ตามที่ผู้ขายส่งขายสุราให้แก่ผู้ขายปลีก ผู้ขายส่งจะต้องเป็นผู้เสียภาษีให้แก่รัฐโดยหลักการภาษีไวน์เข้าไปในราคาขายปลีกไวน์ ผู้ขายรายใดเป็นทั้งผู้ขายส่งและขายปลีกสุรา ผู้ขายรายนั้นต้องเป็นผู้เสียภาษีไวน์ด้วย โดยภาษีไวน์ (WET) จะถูกผลักเข้าไปในราคาที่ขายปลีกไวน์เพื่อหลักการภาษีให้แก่ผู้บริโภค การเปลี่ยนแปลงระบบการจัดเก็บภาษีไวน์ดังกล่าวคาดว่าจะช่วยแก้ปัญหาการเคลื่อนไหวของราคาขายปลีกไวน์ให้เป็นไปตามกลไกตลาด

รายได้ภาษีสุราที่แท้จริงลดลงตามอัตราเงินเฟ้อ และ ราคาสุราที่แท้จริงไม่ถูกลง อัตราภาษีสุราและไวน์ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันเป็นอัตราที่เพิ่งปรับเปลี่ยนไปเมื่อวันที่ 2 สิงหาคม พ.ศ. 2553 ดังตารางที่ 6.3 ต่อไปนี้

ตารางที่ 6.3 บัญชีอัตราภาษีสุรา

รายการ	อัตราตามสภาพ		อัตราตามมูลค่า
	อัตรา (\$=ดอลลาร์ออสเตรเลีย)	หน่วย	
1. เบียร์			
1.1 เบียร์ที่บรรจุในภาชนะเดียวมีปริมาตรบรรจุไม่เกิน 48 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 3%	\$36.31	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	-
1.2 เบียร์ที่บรรจุในภาชนะเดียวมีปริมาตรบรรจุไม่เกิน 48 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 3% แต่ไม่เกิน 3.5%	\$42.31	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	-
1.3 เบียร์ที่บรรจุในภาชนะเดียวมีปริมาตรบรรจุเกิน 48 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 3%	\$7.25	ลิตรของแอลกอฮอล์	-
1.4 เบียร์ที่บรรจุในภาชนะเดียวมีปริมาตรบรรจุเกิน 48 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 3% แต่ไม่เกิน 3.5%	\$22.76	ลิตรของแอลกอฮอล์	-
1.5 เบียร์ที่บรรจุในภาชนะเดียวมีปริมาตรบรรจุไม่เกิน 48 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกินกว่า 3.5%	\$42.31	ลิตรของแอลกอฮอล์	-
1.6 เบียร์ที่บรรจุในภาชนะเดียวมีปริมาตรบรรจุเกิน 48 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกินกว่า 3.5%	\$29.78	ลิตรของแอลกอฮอล์	-
1.7 เบียร์ที่ผลิตโดยมิใช่วัตถุประสงค์เพื่อการค้า และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 3% (Non-Commercial)	\$2.55	ลิตรของแอลกอฮอล์	-
1.8 เบียร์ที่ผลิตโดยมิใช่วัตถุประสงค์เพื่อการค้า และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 3% (Non-Commercial)	\$2.95	ลิตรของแอลกอฮอล์	-
2. เครื่องดื่มแอลกอฮอล์อื่นๆ ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 10% (รวมถึงสุราผสมและก่อนผสม) เช่น RTDs	\$71.67	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	-

รายการ	อัตราตามสภาพ		อัตราตามมูลค่า
	อัตรา (\$=ดอลลาร์ ออสเตรเลีย)	หน่วย	
3. สุรากลั่น			
3.1 บรันดีที่ทำจากองุ่น	\$66.92	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	-
3.2 เครื่องดื่มแอลกอฮอล์อื่นๆ ที่มีแรง แอลกอฮอล์เกิน 10% (รวมถึงสุราผสมและก่อน ผสม) เช่น วอดก้า ยิน และรัม	\$71.67	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์	-
4. ไวน์	-	-	29% ของราคา ขายส่งช่วง สุดท้าย
4.1 ไวน์องุ่น – ไวน์ที่หมักจากองุ่นสดและมี ส่วนผสมของเอธิลแอลกอฮอล์ ไม่เกิน 22%			
4.2 ผลิตภัณฑ์ที่ทำจากไวน์องุ่น – ไวน์ที่มี ส่วนผสมขององุ่นอย่างน้อย 700มล. และห้ามมี ส่วนผสมอื่นเจือปน ยกเว้น เหล้าองุ่น เครื่องเทศ หรือสมุนไพรที่สกัดจากผัก) และมีส่วนผสมของ เอธิลแอลกอฮอล์อย่างน้อย 8%-22%			
4.3 ไวน์ผักและผลไม้ เช่น พีชหรือแอปปริคอต และมีส่วนผสมของเอธิลแอลกอฮอล์อย่างน้อย 8%- 22%			
4.4 ไชเดอร์และเพอร์รี่ – เครื่องดื่มที่ทำจากน้ำ ผลไม้ เช่น แอปเปิ้ลหรือลูกแพร์ ซึ่งห้ามเติมสีหรือ แต่งกลิ่นใดๆ			
4.5 มีด – เครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของน้ำผึ้งไม่ น้อยกว่า 14% มีส่วนผสมของผลไม้ไม่เกิน 30% และมีส่วนผสมของเอธิลแอลกอฮอล์อย่างน้อย 8%- 22%			
4.6 สาเก – เครื่องดื่มที่ทำมาจากข้าวหรือมันฝรั่ง หมัก และห้ามเติมสีหรือแต่งกลิ่นใดๆ			

ตารางที่ 6.2 แสดงโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศออสเตรเลีย โดยกำหนดอัตราภาษี
แยกตามประเภท ตามปริมาณสุราและตามปริมาณสัดส่วนของแอลกอฮอล์ของสุรา อัตราภาษีเบียร์มีการแบ่งเป็น
ลำดับขั้นตามส่วนผสมของแอลกอฮอล์ แบ่งออกเป็นเบียร์เข้มข้นมากมีแรงแอลกอฮอล์มากกว่า 3.5% (Full

Strength Beer) เบียร์เข้มข้นปานกลางมีแรงแอลกอฮอล์ 3-3.5% (Mid Strength Beer) และเบียร์เข้มข้นน้อยมีแรงแอลกอฮอล์น้อยกว่า 3% (Low Strength Beer) ทำให้เบียร์ที่มีความแรงแอลกอฮอล์สูงเสียภาษีในอัตราสูงกว่าเบียร์ที่มีความแรงแอลกอฮอล์ต่ำ เพื่อจำกัดหรือลดการบริโภคแอลกอฮอล์เป็นสำคัญ

ปี พ.ศ. 2541 ประเทศออสเตรเลียแก้ไขกฎหมายภาษีสุราใหม่ ให้สิทธิพิเศษในการชำระภาษีแก่ผู้ผลิตเบียร์ โดยกำหนดให้ผู้ผลิตเบียร์ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีสำหรับ แรงแอลกอฮอล์ 1.15% แรก (Threshold) ของปริมาณต่อลิตรของแอลกอฮอล์ ทั้งนี้เพื่อเป็นการสนับสนุนการผลิตและบริโภคสุราที่มีแรงแอลกอฮอล์ต่ำ ดังตารางที่ 6.4 ต่อไปนี้

ตารางที่ 6.4 โครงสร้างภาษีเบียร์

หน่วย: \$ = ดอลลาร์ออสเตรเลีย/ลิตรแห่งแอลกอฮอล์

ประเภทเบียร์	เบียร์ที่บรรจุภาชนะ (Packaged Beer)	เบียร์สด (Draught Beer)	โรงเบียร์เล็ก มิใช่ทำเพื่อการค้า (Micro-brewery)
1. Full Strength Beer มีแรงแอลกอฮอล์มากกว่า 3.5%	\$42.31	\$29.78	\$2.58
2. Mid Strength Beer มีแรงแอลกอฮอล์ 3-3.5%	\$42.31	\$22.76	
3. Low Strength Beer มีแรงแอลกอฮอล์น้อยกว่า 3%	\$36.31	\$7.25	\$2.22
4. เบียร์มีแรงแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 0% - 1.15%	ได้รับยกเว้นภาษี		

เมื่อเดือน พฤษภาคม 2551 รัฐบาลออสเตรเลียได้ประกาศแนวทางการปรับโครงสร้างภาษีในอนาคต ซึ่งรวมถึงการศึกษาการปฏิรูประบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุราด้วย โดยจัดทำเป็นเอกสาร เรียกว่า “Henry Review” ซึ่งเป้าหมายของการปฏิรูประบบภาษีสุราของออสเตรเลีย คือ ต้องการใช้อัตราภาษีตามสภาพในอัตราเดียวกันสำหรับสุราทุกประเภท (Single Volumetric Rate) ที่มีการปรับขึ้นอัตราภาษีตามอัตราเงินเฟ้อ และให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับ 1.15% แรกของแรงแอลกอฮอล์

หากคำนวณหาภาระภาษีโดยเปรียบเทียบต่อภาชนะสุราโดยเลือกตัวอย่างสุราแต่ละประเภทมาคำนวณ จะ ได้ผลดังตารางที่ 6.5 จะเห็นได้ว่ามูลค่าภาษีต่อลิตรของแอลกอฮอล์ที่สูงสุดคือ สุรากลั่นอื่น (2C) รองลงมาคือ บรันดี (2B) ต่ำสุดคือ เบียร์ชนิดที่มีปริมาณแอลกอฮอล์ต่ำ (Light Ale) (1A) โดยสุราประเภทเดียวกันและมีสัดส่วนแอลกอฮอล์เท่ากันจะถูกจัดเก็บภาษีเท่ากัน นอกจากนี้สุราที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์สูง เช่น บรันดีและสุรากลั่นอื่นๆ จะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าสุราที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์ต่ำ เมื่อเปรียบเทียบสัดส่วน

มูลค่าภาษีต่อราคาขายปลีก พบว่าวิสกี้มีส่วนภาษีสองชั้นสูงสุด รองลงมาคือบรันดี และสุราพร้อมดื่มมีส่วนต่ำสุด

ตารางที่ 6.5 ภาษีสุรา

ประเภทสุรา	ปริมาตร ภาชนะ (มิลลิลิตร)	หน่วย ภาชนะ	% แอลกอฮอล์ ภาชนะ	ภาษี สุรา ต่อภาชนะ (\$)	ภาษีที่ จัดเก็บ ต่อลิตร (\$)	ภาษีต่อ แอลกอฮอล์ 1% (\$)	ราคาขายปลีก เฉลี่ย (\$)	ภาษี ต่อ ราคาขาย ปลีก (\$)
1A. เบียร์	285	แก้ว	2.7	\$0.03	\$0.11	\$0.04	N/A	-
(light ale)	375	กระป๋อง	2.7	\$0.18	\$0.48	\$0.18	1.08	16.62
	750	ขวด	2.7	\$0.36	\$0.48	\$0.18	N/A	-
1B. เบียร์	285	แก้ว	3.5	\$0.13	\$0.46	\$0.13	N/A	-
(medium strength)	375	กระป๋อง	3.5	\$0.32	\$0.85	\$0.24	1.42	22.59
	750	ขวด	3.5	\$0.63	\$0.84	\$0.24	N/A	-
1C. เบียร์	285	แก้ว	4.9	\$0.27	\$0.95	\$0.19	N/A	-
(full strength)	375	กระป๋อง	4.9	\$0.51	\$1.36	\$0.28	1.62	31.39
	750	ขวด	4.9	\$1.01	\$1.35	\$0.27	N/A	-
2A. สุรากลั่นพร้อมดื่ม	375	กระป๋อง	3.5	\$0.47	\$1.25	\$0.36	3.20	14.69
Ready To Drinks :RTDs	375	กระป๋อง	5	\$0.67	\$1.79	\$0.36	3.50	19.14
(pre-mixed) spirits	285	แก้ว	5.5	\$0.56	\$1.96	\$0.36	N/A	-
2B. บรันดี	30	nip	เฉลี่ย 37.5	\$0.64	\$21.33	\$0.57	N/A	-
	700	ขวด	เฉลี่ย 37.5	\$14.93	\$21.33	\$0.57	25.60	58.32
2C. สุรากลั่นอื่น เช่น วิสกี้	30	nip	เฉลี่ย 37.5	\$0.69	\$23.00	\$0.61	N/A	-
	700	ขวด	เฉลี่ย 37.5	\$15.99	\$22.84	\$0.61	43.99	36.35

หมายเหตุ: \$=Australia Dollar

ตารางที่ 6.6 ภาระภาษีไวน์

ประเภทสุรา	ปริมาตรภาชนะ	% แอลกอฮอล์	ราคาขายปลีก	ราคาขายส่ง	ภาระภาษีสุรา	ภาษีที่จัดเก็บ	ภาษีต่อ	ภาระภาษี
	(มิลลิเมตร)	ต่อภาชนะ	ต่อภาชนะ	ช่วงสุดท้าย	ต่อภาชนะ	ต่อลิตร	แอลกอฮอล์ 1%	ต่อราคา
			(ไม่รวม WET+GST)					
ไวน์			(\$)	(\$)	(\$)	(\$)	(\$)	ขายปลีก
1. Premium	750	13	15.99	8.86	\$2.57	\$3.43	\$0.26	29%
Bottle Wine								
2. Cask Wine	4000	13	13.99	7.72	\$2.24	\$0.56	\$0.04	29%
(1 cask = 4 Litres)								

หมายเหตุ : \$=Australia Dollar

สมมติให้แอลกอฮอล์ 13 % ต่อภาชนะ

สำหรับไวน์ จัดเก็บในอัตราตามมูลค่า มูลค่าภาษีแปรผันตามราคาขายส่งช่วงสุดท้ายและภาชนะบรรจุของไวน์ เนื่องจากไวน์ที่ขายในภาชนะใหญ่ (Cask of Wine) มีราคาถูกกว่าไวน์ที่บรรจุขวด การจัดเก็บภาษีไวน์ตามมูลค่าจึงส่งผลกระทบต่อไวน์ที่บรรจุในภาชนะใหญ่เสียภาษีต่ำกว่าไวน์ที่บรรจุขวด (750ml. Bottle) ทั้งนี้การจัดเก็บภาษีไวน์ตามมูลค่าราคาของไวน์ที่นำมาเป็นฐานภาษีจะรวมถึงค่าภาชนะบรรจุสินค้าด้วย (ดังตารางที่ 6.6) แสดงให้เห็นว่าภาษีต่อสัดส่วนแอลกอฮอล์ 1% ต่อลิตรของไวน์ในภาชนะใหญ่ต่ำกว่าภาษีต่อสัดส่วนแอลกอฮอล์ 1% ต่อลิตรของเบียร์เข้มชั้นน้อย (Light Ale) เสียอีก ทั้งนี้สะท้อนให้เห็นถึง นโยบายส่งเสริมอุตสาหกรรมไวน์ภายในประเทศออสเตรเลีย

6.6.3 การคำนวณภาษีไวน์ในอัตราตามมูลค่า

สำหรับไวน์ที่ผลิตในประเทศ การคำนวณภาษีใช้ฐานราคาขายส่งช่วงสุดท้าย โดยกำหนดให้ผู้ขายส่งต้องระบุจำนวนภาษีไวน์ลงในใบแจ้งราคาสินค้า (Invoice) ซึ่งอาจระบุแบบแยกเป็นรายการหรือระบุเป็นยอดภาษีรวมก็ได้ กรณีผู้ผลิตขายให้แก่ผู้ขายส่ง ผู้ผลิตใช้ราคาขายส่งในการคำนวณภาษี แต่เนื่องจากอุตสาหกรรมไวน์เป็นอุตสาหกรรมภายในประเทศที่สำคัญของประเทศออสเตรเลีย การขายปลีกไวน์โดยผู้ผลิตจึงเกิดขึ้นบ่อยครั้ง ดังนั้นจึงให้ผู้ผลิตไวน์สามารถคำนวณภาษีจากการขายได้จาก 2 วิธี ดังต่อไปนี้

- 1) The Half Retail Price Method: ใช้คำนวณจาก 50 เปอร์เซ็นต์ของฐานราคาขายปลีกที่รวมภาษีไวน์และภาษีสินค้าและบริการเรียบร้อยแล้ว (Inclusive Tax Rate)

- 2) The Average Wholesale Price Method: วิธีนี้จะใช้ก็ต่อเมื่อราคาขายส่งมีหลายราคา และความแตกต่างระหว่างราคาขายปลีกอย่างน้อย 10 เปอร์เซ็นต์ ฐานราคาขายที่นำมาคำนวณหา ค่าเฉลี่ยจะยังไม่รวมภาษีไวน์และภาษีสินค้าและบริการ (Exclusive Tax Rate)

ในกรณีของไวน์องุ่น (Sparkling wine และ Fortified wine) สามารถใช้คำนวณได้ทั้ง 2 วิธี ส่วน

ไวน์ชนิดอื่นที่นอกเหนือจากไวน์องุ่น เช่น ไชเดอร์ (Cider) เพอร์รี่ (Perry) มีด (Mead) และสาเก (Sake) เป็นต้น สามารถใช้วิธีที่ 1) ได้อย่างเดียว

กรณีไวน์นำเข้าให้ใช้ฐานราคาในการคำนวณภาษีไวน์เดียวกันกับฐานราคาที่ใช้ในการคำนวณภาษีสินค้าและบริการ คือ ใช้ราคา F.O.B. (Free on Board) บวกด้วยค่าขนส่ง ค่าประกันภัยและภาษีต่างๆ (Inclusive Tax Rate)

6.6.4 สูตรและตัวอย่างการคำนวณภาษีสุรา

1) สูตร

ภาษีสุรา = ปริมาณ (ลิตรแห่งแอลกอฮอล์) * อัตราภาษี

ภาษีไวน์ = ราคาขายส่งเฉลี่ย * 29%

- 2) ตัวอย่างที่ 1: เบียร์ 1 แก้ว 285ml, อัตราภาษี 1 ลิตร = \$36.31 (1,000ml. = 1 liter)

ภาษีสุรา = $285 * 36.31 / 1,000 = \$10.34835$

บทที่ 7

ภาษีสุราประเทศสิงคโปร์¹²⁸

7.1 บทนำ

ประเทศสิงคโปร์เป็นศูนย์กลางการค้าในภูมิภาคเอเชีย และเป็นหนึ่งในประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AESAN ECONOMIC COMMUNITY – AEC)¹²⁹ ที่กำลังจะก้าวสู่เขตการผลิตเดี่ยวหรือตลาดเดี่ยว (Single Market and Production Base) ในปีค.ศ. 2020 (พ.ศ. 2563) ซึ่งจะคล้ายคลึงกับประชาคมเศรษฐกิจยุโรปเพื่อสร้างมาตรฐานในการผลิต และมีกฎเกณฑ์ในการดำเนินการหรือเคลื่อนย้ายปัจจัยในการผลิตที่เหมือนกัน โดยประเทศสิงคโปร์ได้รับมอบหมายให้ดูแลด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (e-ASEAN) ปัจจุบันประเทศสิงคโปร์มีระบบการควบคุมการผลิตและนำเข้าสินค้าที่มีประสิทธิภาพอยู่แล้ว จึงทำให้การจัดเก็บรายได้ภาษีของประเทศมีระบบที่สอดคล้องกับแนวทางดังกล่าว อีกทั้ง มีการจัดเก็บภาษีศุลกากรและสรรพสามิตเพื่อหารายได้เข้ารัฐ และควบคุมการนำเข้าสินค้าบางประเภท โดยสินค้าที่อยู่ในความควบคุมได้แก่ สุรา ยาสูบ น้ำมัน และรถยนต์ ในบทนี้จะกล่าวถึงเฉพาะการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรานั้น

หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสุรา คือกรมศุลกากร (Singapore Customs: SC) ซึ่งทำหน้าที่จัดเก็บทั้งภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บภาษีจะจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีศุลกากร (บทที่ 70) แต่เนื่องจากปัจจุบัน ประเทศสิงคโปร์เป็นเมืองท่าปลอดภาษี (Free Port) จึงไม่ได้จัดเก็บอากรศุลกากรขาเข้าจากสุราทุกประเภท มีเพียงสุราบางประเภทเท่านั้นที่ยังคงเก็บอากรขาเข้า ได้แก่ ผลิตภัณฑ์เบียร์ เอล และแอลกอฮอล์ทางการแพทย์บางชนิด ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าสุรา (กลั่น) ส่วนใหญ่จะมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเท่านั้น

บทนี้จะอธิบายถึงโครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุราของประเทศสิงคโปร์ และวิธีการบริหารจัดการภาษี ตลอดจนโครงสร้าง อัตราภาษีสุรา และภาระภาษีของสุราแต่ละประเภท ซึ่งการจัดเก็บภาษีดังกล่าวสะท้อนให้เห็นถึงภาระภาษีของสุราที่มีแอลกอฮอล์มากกว่าจะได้รับผลกระทบมากกว่าสอดคล้องกับแนวทางที่ใช้ในปัจจุบันของหลายๆประเทศในภูมิภาคเอเชีย

¹²⁸ รายละเอียดส่วนใหญ่ในบทนี้ได้จาก www.customs.gov.sg

¹²⁹ บทความของสำนักงานเศรษฐกิจการเกษตรระหว่างประเทศ ส่วนความร่วมมืออาเซียน 15 ตุลาคม 2550 , www.mfa.go.th, www.moc.go.th

7.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสิงคโปร์เริ่มขึ้นเมื่อปี พ.ศ. 2453 โดยหน่วยงานของรัฐที่มีชื่อว่า “กรมศุลกากรและสรรพสามิต” (Customs and Excise Department: CED) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเริ่ม จากสินค้าเพียง 2 ประเภท คือ ฟีนและสุรา ต่อมาได้ขยาย ฐานภาษีไปยังสินค้าอื่นๆ เช่น ยาสูบ ผลิตภัณฑ์น้ำมัน และเครื่องดื่มน้ำที่มีแอลกอฮอล์อื่นๆ

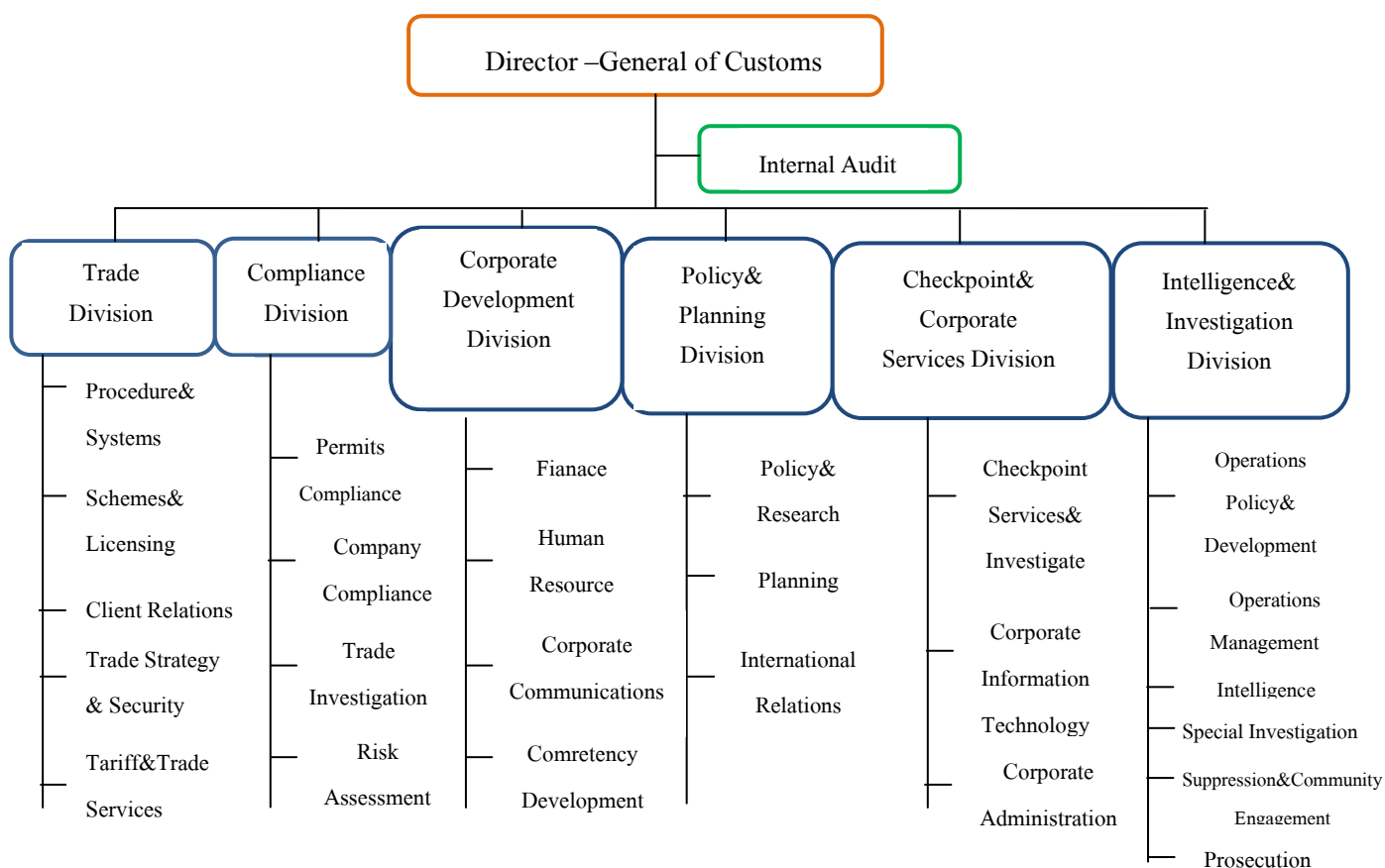
โครงสร้างการบริหารการจัดเก็บภาษีมักมีการปรับปรุงโครงสร้างครั้งใหญ่ เมื่อวันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2546 โดยดึงส่วนงานใน CED ที่เกี่ยวกับการบังคับจัดเก็บภาษี และงานด้านเอกสารการค้าไปรวมกับส่วนงานด้านการส่งเสริมการค้า และหน่วยตรวจสอบข้อมูลสถิติของประเทศ International Enterprise Singapore (IE Singapore) และใช้ชื่อใหม่ว่า “กรมศุลกากร” (Singapore Customs : SC) อีกทั้งยังแยกงานที่เกี่ยวกับการตรวจสอบสินค้าของด่านตรวจศุลกากรอื่นๆ (Checkpoint Functions) ออกไปตั้งเป็นองค์กรใหม่ใช้ชื่อว่า “Immigration and Checkpoint Authority” (ICA) การปรับโครงสร้างองค์กรครั้งนี้ส่งผลให้หน้าที่ของกรมศุลกากร (SC) นอกจากจัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิตแล้วยังเป็นศูนย์รวมการให้บริการเกี่ยวกับศุลกากร และการออกเอกสารการประกอบธุรกิจต่างๆ อีกทั้งยังอำนวยความสะดวกและให้คำปรึกษาด้านการค้าและพิธีการศุลกากรแก่ลูกค้าแบบจุดเดียวเบ็ดเสร็จ (One Stop Service) อีกด้วย

Singapore Customs หรือ เรียกย่อๆ ว่า “SC” เป็นหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง มีเจ้าหน้าที่ประมาณ 400 คน โดยมีอธิบดี (Director-General) เป็นหัวหน้าหน่วยงาน SC ทำหน้าที่อำนวยความสะดวกด้านการค้า และควบคุม ดูแลด้านพิธีการศุลกากร รวมทั้งการปฏิบัติตามข้อตกลงการค้าระหว่างประเทศ และบังคับจัดเก็บภาษี เพื่อหารายได้เข้ารัฐ และยังทำหน้าที่ด้านการป้องกันและปราบปรามควบคู่กันไปด้วยตามแผนภาพด้านล่าง แม้สิงคโปร์จะเป็นเมืองท่าปลอดภาษี (Free Port) แต่ยังมี การจัดเก็บภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้า (Customs Duty) ตามประเภทพิกัดย่อยของสินค้า โดย SC พยายามจะยกเลิกการจัดเก็บ อากรขาเข้า(ภาษีศุลกากร)สินค้าสุรา ภายในปี ค.ศ. 2010 นี้ แต่เนื่องจากปัจจุบันสินค้าสุรา ยังมีผลกระทบต่อผู้ผลิตและการใช้ภายในประเทศ จึงยังคงให้มีการจัดเก็บภาษีศุลกากรจากสุราบางประเภท ต่อไป ดังนั้น จะเห็นได้ว่า รายได้ภาษีส่วนใหญ่ ของ SC มาจาก การจัดเก็บ ภาษีสรรพสามิต (Excise Duty) และภาษีสินค้าและบริการ¹³⁰ (Goods & Services Tax: GST) จากสินค้านำเข้า และสินค้าที่ใช้ในประเทศในสัดส่วนที่มากกว่าภาษีศุลกากร

¹³⁰ เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากการขายสินค้าและบริการทุกประเภท โดยการจัดเก็บภาษีสุรา จะจัดเก็บตามมูลค่าในอัตราร้อยละ 7 ซึ่งจะคำนวณบนฐานของราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม หรือมูลค่านำเข้า (CIF - Cost, Insurance and Freight) ซึ่งรวมอากรศุลกากรและภาษีสรรพสามิต

แผนภาพที่ 7.1 โครงสร้างองค์กรของ Singapore Customs

(Organization Chart from 2 August 2010)



ปัจจุบันภาษีสรรพสามิตของประเทศสิงคโปร์ จัดเก็บจากสินค้า 4 ประเภท คือ สุรา ยาสูบ ผลิตภัณฑ์น้ำมัน และรถยนต์ โดยจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายสินค้าดังกล่าวทั้งที่ผลิตในประเทศ และที่นำเข้า การจัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิตจัดแบ่งประเภทสินค้า เป็นหมวดหมู่ โดยสินค้านี้มีเลขรหัสกำกับเรียกว่า “ระบบฮาร์โมนาไอซ์” (Harmonized System: HS Code) ซึ่งในปัจจุบันอยู่ใน HS 2007 Code สินค้าประเภทสุรา ยาสูบและผลิตภัณฑ์น้ำมันจัดเก็บภาษีในอัตราตามสภาพ (Specific Rate) ในขณะที่สินค้านี้จัดเก็บภาษีในอัตราตามมูลค่า (Ad Valorem Rate) เป็นอัตราส่วนร้อยละ (เปอร์เซ็นต์) ของมูลค่ารถยนต์ ส่วนสินค้าประเภทสุราอยู่ในพิกัดที่ 2106 – 2208 จัดเก็บภาษีในอัตราตามสภาพหรือภาษีต่อหน่วย (Specific Rate) ตามแต่ชนิดสุรา

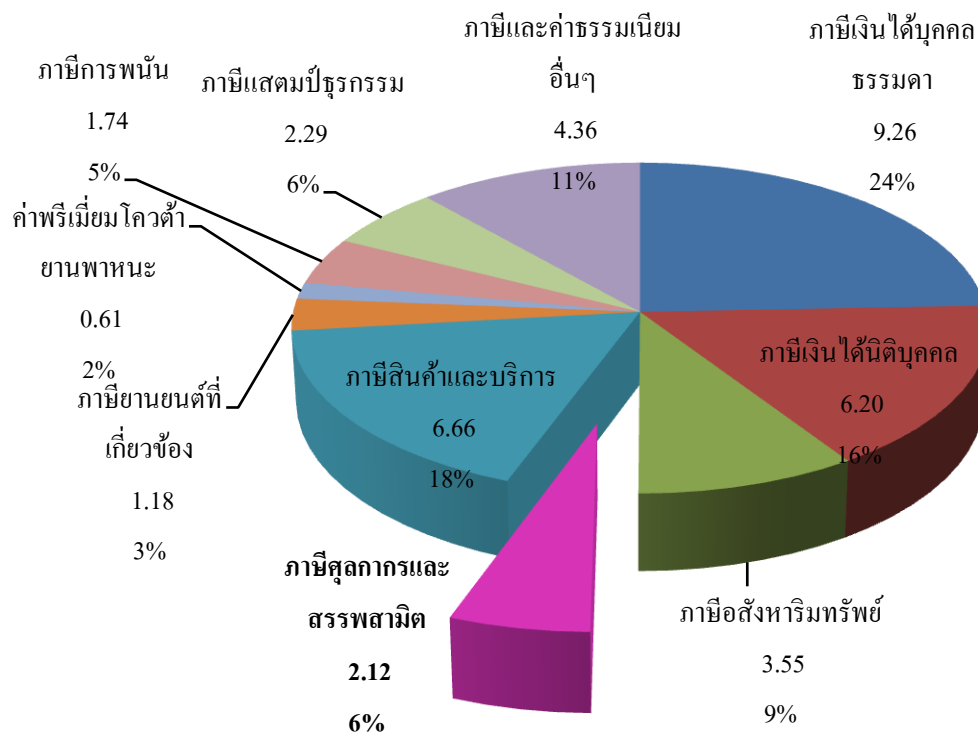
ในปีงบประมาณ พ.ศ. 25 52¹³¹ ประเทศสิงคโปร์ สามารถจัดเก็บรายได้ทั้งสิ้น 37.97 พันล้านดอลลาร์สิงคโปร์แยกเป็น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีอสังหาริมทรัพย์ ภาษีสรรพสามิต ภาษีสินค้าและบริการ ภาษียานยนต์ที่เกี่ยวข้องและค่าพรีเมียมโควต้ายานพาหนะ ภาษีการพนัน ภาษีแสดมภ์ธุรกรรม และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นๆ โดยภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิตสามารถ

¹³¹ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2552 หรือ Fiscal Year 2009 ของประเทศสิงคโปร์เริ่มนับตั้งแต่เดือนเมษายน 2551 – เดือนมีนาคม 2552

จัดเก็บภาษีได้ 2,121 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์หรือคิดเป็นร้อยละ 6 ของการจัดเก็บรายได้ทั้งหมด ดังแผนภาพที่ 7.2

แผนภาพที่ 7.2 รายได้ภาษีทั้งสิ้นของรัฐบาลสิงคโปร์จัดเก็บได้ในปี 2552

หน่วย : พันล้านดอลลาร์สิงคโปร์



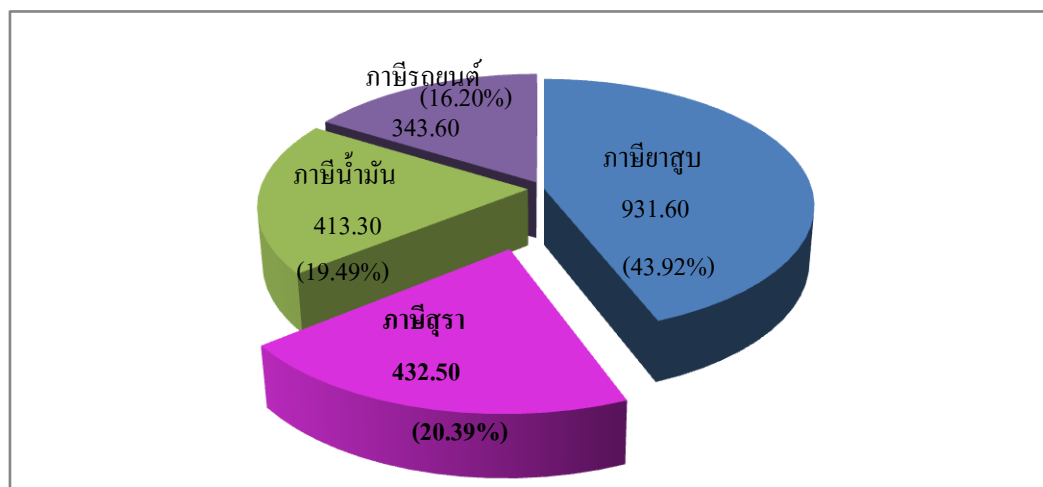
ที่มา: กระทรวงการคลังประเทศสิงคโปร์ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 , Budget High-light Financial year 2010; Revised FY 2009

การจัดเก็บรายได้ภาษีที่กรมศุลกากรสิงคโปร์ในส่วนของภาษีสุรกากรและภาษีสรรพสามิต ประกอบไปด้วยภาษียาสูบ 931.60 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ ภาษีสุราเป็นจำนวน 432.50 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์¹³² ภาษีน้ำมัน 413.30 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ และภาษียานยนต์ 343.60 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ หรือคิดเป็น ร้อยละ 43.92 ร้อยละ 20.39 ร้อยละ 19.49 และร้อยละ 16.20 ของรายได้ภาษีสุรกากรและภาษีสรรพสามิตทั้งสิ้นตามลำดับ ซึ่งภาษีสูรามีผลการจัดเก็บรายได้สูงเป็นอันดับสองของการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพสามิตและอากรศุลกากรทั้งหมด โดยมีสัดส่วนตามแผนภาพที่ 7.3 ดังนี้

¹³² ข้อมูลจาก Singapore Customs Annual Report FY2009 รายได้ภาษีสูราปี พ.ศ. 2552 เท่ากับ 432.50 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ จำนวนจากอัตราแลกเปลี่ยนของธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 9 ธันวาคม 2553 ประกาศราคาราย 1 ดอลลาร์สิงคโปร์ เท่ากับ 23.1650 บาท รายได้ภาษีสูราเท่ากับ 10,018.8625 ล้านบาท

แผนภาพที่ 7.3 สัดส่วนรายได้ภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเภทสินค้า

หน่วย : ล้านดอลลาร์สิงคโปร์/ร้อยละ



ที่มา: กรมศุลกากรประเทศสิงคโปร์ ปีงบประมาณ พ.ศ.2552 Singapore Customs Consolidated Yearly Statistics FY 2009

สุราที่ถูกจัดเก็บภาษีทั้งหมดในปีงบประมาณ 2552 มีทั้งสิ้น 112.34 ล้านลิตร ประเภทของสุราที่จัดเก็บภาษีได้สูงสุดคือ เบียร์ดำ เบียร์ชนิดอื่นๆและเอล (Stout/Porter & Beer and Ale) โดยมีปริมาณที่เสียภาษี 99.68 ล้านลิตร หรือคิดเป็นร้อยละ 88.72 ของปริมาณสุราที่เสียภาษีทั้งหมด รายละเอียดปรากฏตามตารางที่ 7.1 ดังนี้

ตารางที่ 7.1 ปริมาณสุราของประเทศสิงคโปร์ที่ถูกจัดเก็บภาษีได้ทั้งหมดประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2552

ประเภทสุรา	ปริมาณ(ลิตร)	สัดส่วน (%)
เบียร์ดำ เบียร์ชนิดอื่นๆและเอล (Stout/Porter & Beer and Ale ¹³³)	99,681,820	88.72
ไวน์ (Still Wine)	7,190,292	6.40
วิสกี้ (Whisky)	1,088,741	0.97
เครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ชนิดอื่นๆ(Other Spirituous Beverages)	782,610	0.70
บรั่นดี (Brandy)	764,303	0.68
สปาร์กลิ่งไวน์ (Sparkling Wine)	656,942	0.58
แซมซุ(Samsu)	571,758	0.51
วอดก้า(Vodka)	383,808	0.34
ไซเดอร์และเพอร์รี่ (Cider & Perry ¹³⁴)	371,826	0.33

¹³³ Ale เป็นเบียร์ที่มีสีเข้ม รสชาติขมขื่น กลิ่นมอลต์แรงผลิตโดยใช้ยีสต์ที่ต้องการออกซิเจนในการย่อยสลายสูง ทำให้เกิดการย่อยสลายจากด้านบนก่อน และจากโมเลกุลย่อยไปหาโมเลกุลใหญ่ ที่เรียกว่า Top Fermented Yeast ใช้เวลาหมักประมาณ 5 วัน นิยมเสิร์ฟที่อุณหภูมิไม่ต่ำมาก

¹³⁴ ไซเดอร์และเพอร์รี่ (Cider & Perry) หมายถึง สุราแก่ประเภทหนึ่งที่ได้จากการหมักผลไม้ เช่น แอปเปิ้ล มีรสหวานและมีแรงแอลกอฮอล์ต่ำ

ประเภทสุรา	ปริมาณ(ลิตร)	สัดส่วน (%)
สาเก (Sake)	267,557	0.24
ลิเกียวและคอร์เดียล (Liqueurs & Cordials)	172,147	0.15
รัม(Rum)	149,522	0.13
ยีน(Gin&Geneva ¹³⁵)	139,241	0.12
เครื่องดื่มที่ได้จากการหมักผลไม้(Other Fermented Beverages)	107,706	0.10
เวอรัมุต(Vermouth ¹³⁶)	20,453	0.02
บิทเทอร์(Bitters ¹³⁷)	6,335	0.01
น้ำตาลเมา (Toddy)	101	0.00009
แซนด์ดี้ (Shandy ¹³⁸)	19	0.00002
รวม	112,355,181	100.00

ที่มา : กรมศุลกากรประเทศสิงคโปร์ ปีงบประมาณ พ.ศ.2552, Singapore Customs Consolidated Yearly Statistics

FY 2009

7.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา ได้แก่

- 1) ผู้ผลิตสุรา
- 2) ผู้นำเข้าสุราเข้ามาในประเทศสิงคโปร์

7.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)

7.4.1 กรณีสุราผลิตในประเทศ

สำหรับสุราที่ผลิตในประเทศ จุดการจัดเก็บภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการขนย้ายสุราออกจากโรงงานสุรา (Excise Factory) เพื่อจำหน่ายหรือเพื่อบริโภคภายในประเทศ โดยผู้ผลิตสุราต้องยื่นแบบรายการภาษีผ่านทางระบบอินเทอร์เน็ต (TradeNet System)¹³⁹ ก่อนที่จะนำสินค้าออกจากโรงงานหรือคลังสินค้าที่

¹³⁵ ยีน(Gin&Geneva) หมายถึง สุรากลั่นประเภทหนึ่งที่ผลิตจากข้าวไรน์ และบาร์เลย์

¹³⁶ เวอรัมุต(Vermouth) หมายถึง เหล้าองุ่นขาวที่มีกลิ่นหอม มีดีกรีสูงและน้ำตาลสูง นิยมใช้ดื่มก่อนอาหาร

¹³⁷ บิทเทอร์(Bitters) หมายถึง เหล้าที่มีรสขม นิยมใส่รากรไม้มัดไปด้วย เช่น Alpessters เป็นต้นไม้นชนิดหนึ่งในตระกูล Herb หรือสมุนไพร

¹³⁸ แซนด์ดี้(Shandy) หมายถึง เบียร์ หรือเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ชนิดผลไม้หมักที่มีคาร์บอนเนต หรือชิง บางชนิดมีรสเปรี้ยวหรือขม มีต้นกำเนิดในประเทศอังกฤษ

¹³⁹ การนำเทคโนโลยีที่ทันสมัย (EDI Network) มาช่วยในการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีในการที่จะลงทะเบียน ขออนุญาต และชำระภาษีผ่านทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ของอินเทอร์เน็ต

ได้รับอนุญาต ทั้งนี้ผู้ผลิตสุราต้องเปิดบัญชีไว้กับธนาคารที่สามารถอนุมัติให้มีการโอนเงินผ่านบัญชีไปยังธนาคารที่กรมศุลกากรสิงคโปร์เปิดบัญชีไว้ (Inter-Bank Giro) ¹⁴⁰ และต้องฝากเงินให้เพียงพอแก่การชำระภาษีในแต่ละครั้ง เมื่อเจ้าหน้าที่ได้รับแบบรายการชำระภาษี เงินในบัญชีธนาคารของผู้ผลิตจะถูกหักออกจากบัญชีทันทีหลังจากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องแล้ว

กรณีมีการขนย้ายสุรออกจากโรงงานสุราไปที่ คลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (The Licensed Warehouse) เพื่อรอการส่งออก ผู้ประกอบการจะได้รับยกเว้นภาษีภายใต้เงื่อนไขที่ว่า ก่อนการขนย้ายสุรออกจากโรงงานสุราหรือ คลังสินค้าฯ ผู้ประกอบการต้องทำเครื่องหมายแสดงเลขที่ชุดสินค้า (Lot Numbers) และสัญลักษณ์ “For Export” ที่ด้านใดด้านหนึ่งของหีบห่อที่บรรจุสินค้าเป็นอย่างน้อย ด้วยหมึกที่ลบไม่ได้และขนาดตัวอักษรมีความสูง 3 เซนติเมตร เพื่อให้เจ้าหน้าที่สามารถตรวจปล่อยสินค้าและนับจำนวนสินค้าคงเหลือได้อย่างรวดเร็ว อย่างไรก็ตาม หากสินค้าหรือสุราที่ได้ยื่นส่งออกแต่กลับนำเข้ามาจำหน่ายภายในประเทศ เจ้าของสินค้าหรือผู้ส่งออกมีความผิดต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อครั้ง

7.4.2 กรณีสุรนำเข้า

บุคคลใดที่มีความประสงค์จะนำสุรจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่ายหรือบริโภคในประเทศสิงคโปร์ จุด การจัดเก็บภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการ ขนย้ายสุรออกจาก คลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (The Licensed Warehouse) หรือคลังสินค้าที่อยู่ในความควบคุมของรัฐบาล (Government Warehouse) ซึ่งปัจจุบันคลังสินค้าฯเปิดให้บริการในช่วงวันจันทร์ –ศุกร์ ตั้งแต่เวลา 8.00 น. – 17.00 น. และในวันเสาร์ ตั้งแต่เวลา 8.00 น. – 12.30 น. และอาจขยายการใช้บริการได้ตามการพิจารณาของเจ้าหน้าที่ศุลกากร โดยมีอัตราค่าเช่า 7 วันแรก 0.30 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อกิโลกรัม และหากฝากเกิน 7 วันจะคิดค่าเช่า 4.00 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อกิโลกรัมในทุกๆ 7 วัน ทั้งนี้ ผู้นำเข้าต้องขนย้ายสุรเข้าไปเก็บในคลังสินค้าภายใน 30 วันนับจากเวลาที่สุรมาถึงท่าเรือหรือสนามบินและ ผู้นำเข้าสุรต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีสุรผ่านทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ ที่เรียกว่า “TradeNet System” โดยต้องยื่นแบบรายการภาษี ก่อนที่จะนำสุรออกจากคลังสินค้าฯ ผู้เสียภาษีต้องยื่นชำระภาษี ทันทีเมื่อนำสุรออกจากคลังสินค้าฯที่เก็บ โดยจะต้องแจ้งเจ้าหน้าที่เข้ามาตรวจปล่อยสินค้าไม่เกิน 24 ชั่วโมง นับ จากวันที่ สุรถูกนำออกไปจากคลังสินค้าฯ และระหว่างดำเนินการ จะต้องประกันความเสี่ยงทางภาษีด้วยการฝากเงินไว้ผ่านระบบ Inter –Bank Giro ให้เพียงพอแก่ค่าภาษี หรือใช้เอกสารรับประกันทางการเงิน (Bank Guarantee) หรือทั้งสองอย่างเพื่อป้องกันการหนีภาษี และเมื่อชำระภาษีเรียบร้อยแล้วเจ้าของสินค้าหรือผู้นำเข้าจึงสามารถขอคืนเงินและเอกสารประกันความเสี่ยงได้

¹⁴⁰ Inter-Bank Giro คือการทำธุรกรรมทางการเงินผ่านธนาคารที่ผู้เสียภาษีมียุติในธนาคารที่ตนใช้บริการอยู่ โดยจะมีการอนุมัติให้โอนย้ายเงินจากบัญชีของตนไปยังธนาคารที่กรมศุลกากรสิงคโปร์เปิดบัญชีไว้เพื่อตัดจ่ายเป็นค่าภาษีตามแต่ละครั้งและจำนวนที่กำหนด ทั้งนี้ ผู้เสียภาษีจะต้องกรอกข้อมูลตามแบบฟอร์มที่ธนาคารกำหนดเพื่อให้การโอนเงินนั้นสมบูรณ์

ผู้ที่ครอบครองหรือนำสุรา ชนิดสุรากลั่น เบียร์ และไวน์ใน จำนวนไม่เกิน 1 ลิตร ต่อชนิด เข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อบริโภค ส่วนตัวจะได้รับการยกเว้นภาษีและไม่ ต้องสำแดงเอกสารการขออนุญาตต่างๆให้แก่เจ้าหน้าที่ มีข้อห้ามในเรื่องของการนำเข้าผลิตภัณฑ์สุรา คือห้ามนำเข้าผลิตภัณฑ์สุราที่มีเครื่องหมายแสดงคำว่า “Singapore Duty Not Paid” บนฉลากของสุราที่มีอักษรตัวพิมพ์ใหญ่ภาษาอังกฤษ “E” บนฉลากบรรจุภัณฑ์เพื่อป้องกันการนำสินค้าที่ยกเว้นภาษีกลับเข้ามาจำหน่ายในประเทศ

นอกจากนี้ การนำเข้าผลิตภัณฑ์สุราชั่วคราวสามารถทำได้ หากเป็นไปเพื่อการแสดง นิทรรศการ ประมูล หรือนำเสนอผลิตภัณฑ์ (Event) แต่ทั้งนี้ ต้องแสดงเอกสารการรับประกันทางการเงิน (Bank Guarantee) ตามมูลค่าเต็มของภาษีที่ต้องชำระ (ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร และภาษีสินค้าและบริการ) และต้องจัดทำเอกสารระบุว่าจะไม่มีการจำหน่ายสุรานี้ในประเทศ

7.5 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา (Tax Administration)

การจัดเก็บภาษีสุราของประเทศสิงคโปร์ใช้วิธีการประเมินตนเอง (Self - Assessment) กำหนดให้ผู้ผลิตสุราต้องยื่นแบบรายการภาษี แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับประเภทพิกัดสินค้า (HS Code) ปริมาณสุราที่บรรจุภาชนะ (ลิตร) ดิกรี หรือแรงของแอลกอฮอล์ (%) ราคาต่อหน่วย และการคำนวณภาษีที่ตนเองจะต้องเสียให้แก่เจ้า หน้าที่ พร้อมยื่นแบบชำระภาษีผ่านทาง TradeNet System โดยไม่ต้องรอการประเมินภาษีจากเจ้าหน้าที่ และเมื่อเจ้าหน้าที่ได้รับแบบชำระภาษีแล้ว จำนวนเงินภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องชำระ จะถูกหักออกจากบัญชีธนาคารของผู้เสียภาษีที่ได้แจ้งไว้โดยอัตโนมัติตามเวลาชำระภาษีที่กฎหมายกำหนด ดังที่ได้กล่าวไว้ในตอนต้น และเมื่อระบบได้ตัดเงินออกจากบัญชีของผู้เสียภาษีเรียบร้อยแล้ว ผู้เสียภาษี จึงสามารถนำสินค้าออกจำหน่ายหรือใช้เพื่อการบริโภคภายในประเทศ ได้ วิธีนี้จะทำให้รัฐบาลได้รับเงินภาษี รวดเร็ว อีกทั้งสะดวกต่อผู้เสียภาษี เพราะผู้เสียภาษีไม่ต้องรอให้เจ้าหน้าที่ประเมินว่าตนจะต้องเสียภาษี เท่าไร แต่สามารถเสียภาษีได้ทันทีเมื่อสะดวก

ประเทศสิงคโปร์ มีผู้ผลิตสุรา น้อยราย¹⁴¹ ทำให้ การควบคุม กำกับ ดูแลการผลิตสุราจึง สามารถทำได้ค่อนข้างทั่วถึง และรัดกุม การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราประกอบไปด้วยระบบงานหลาย ด้าน ดังนี้

7.5.1 ระบบใบอนุญาต (Liquor Licensing)

ระบบใบอนุญาต (Licensed Scheme) เป็นเครื่องมือของเจ้าหน้าที่ในการควบคุมและ บริหารจัดเก็บภาษี สุรา ตั้งแต่การผลิตสุราไปจนถึงการจำหน่ายสุรา ตลอดจนใช้ในการกำกับมาตรฐาน คุณภาพสุรา และความปลอดภัยในการบริโภคสุรา อีกทั้งยังเป็นข้อกำหนดในส่วนที่ 9 ของข้อบังคับเรื่อง

¹⁴¹ ในปี 2546 มีผู้ยื่นขออนุญาตจัดตั้งโรงงานผลิตสุรารวมทั้งสิ้น 5 ราย แบ่งออกเป็น โรงงานผลิตเบียร์และเบียร์ดำ (Beer & Stout) จำนวน 3 ราย และ โรงงานผลิต Samsu จำนวน 2 ราย ข้อมูลจาก Singapore Customs Annual Report FY2002/2003 No. of Licensed issued by customs as at Aug.03: (3) Manufacturing Licenses ปัจจุบันไม่มีการปรับปรุงข้อมูลตั้งแต่ปี 2547 และในปี 2550 ระบุเพียงจำนวนโรงงานอุตสาหกรรม(รวมทุกสินค้า) จำนวน 9 ราย และโรงบรรจุขวดสุรา 3 รายเท่านั้น

การอนุญาต Section ที่ 63 ของพระราชบัญญัติภาษีสศกการที่บังคับให้ผู้ขออนุญาตต้องทำหนังสือขออนุญาตพร้อมส่งเอกสารหลักฐานมายังอธิบดีกรมศกการให้รับทราบ และต้องมีข้อสัญญาว่าสุราที่ผลิตจะไม่มีสิ่งเจือปนของโลหะหนักที่ทำให้เกิดอันตรายได้ มิฉะนั้นจะถูกเพิกถอนใบอนุญาต

ใบอนุญาตที่ผู้ผลิตสุราหรือผู้นำเข้าต้องยื่นขอ มีดังนี้

1) ใบอนุญาตจัดตั้งโรงงานผลิตสุรา ระบบใบอนุญาตจัดตั้งโรงงานผลิตสุรากล้ามาใช้ เพื่อควบคุมให้ผู้ผลิตสุราตั้งโรงงานในพื้นที่ที่ควบคุมได้ เพื่อให้เจ้าหน้าที่สะดวกในการบริหารจัดการเก็บภาษี สามารถตรวจสอบคุณภาพสุรา และการควบคุมความปลอดภัยในโรงงานที่ผลิตสุรา

ผู้ขออนุญาตจัดตั้งโรงงานผลิตสุราต้อง เป็นผู้ผลิตที่สามารถควบคุมความปลอดภัยในการผลิตสุราได้อย่างรัดกุม ต้องจัดทำเอกสารอันประกอบไปด้วยแผนการจัดตั้งโรงงาน แบบสอบถามผู้เกี่ยวข้อง ในการก่อสร้าง หากกรณียังไม่ได้เปิดบัญชี ต้องยื่นแบบฟอร์มเพื่อเปิดบัญชีกับผ่านระบบ Inter-Bank Giro และยื่น โครงสร้างองค์กรพร้อมชื่อผู้เกี่ยวข้อง จัดทำรายการตรวจสอบงบการเงิน ณ วันสิ้นปี ส่งไปยัง หน่วยงาน Schemes&Licensing ของกรมศกการ (SC) อีกทั้ง ผู้ผลิตต้องวางเงินประกัน (Bank Guarantee หรือ Insurance Bond) โดยเงินประกันต้องอยู่บนพื้นฐานของการคำนวณจากค่าเฉลี่ยของจำนวนเงินภาษี ราย เดือนที่ผู้ขออนุญาตชำระไว้ในรอบ 12 เดือนที่ผ่านมา เพื่อประกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นระหว่างการผลิต และต้องเสียค่าธรรมเนียมรายปีให้แก่ SC โดยแยกตามกระบวนการผลิตสุรา ดังตารางที่ 7.2 ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 7.2 : อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจัดตั้งโรงงานผลิตสุรา

กระบวนการผลิตสุรา	ค่าธรรมเนียมรายปี (\$ = ดอลลาร์สิงคโปร์)
1) การจัดตั้งโรงงานที่หมักหรือผลิตเอล(Ale) เบียร์(Beer) สเตราท์(Stout) หรือพอร์เตอร์ (Porter)	\$43,200.00
2) การจัดตั้งโรงงานที่กลั่น หมักหรือผลิตสุราประเภทอื่นๆ นอกเหนือจากข้อ 1	\$28,000.00
3) การจัดตั้งโรงงานบรรจุภาชนะสุรา ผสมสุรา หรือกระทำการอื่นๆ ที่เกี่ยวกับสุรา ที่กำหนดใน Section 66* ของ Customs Act	\$7,600.00

หมายเหตุ : Section 66* ของ Customs Act เกี่ยวกับข้อกำหนดเกี่ยวกับปริมาณการบรรจุภาชนะสุรา บุคคลผู้มีส่วนเกี่ยวข้องและจำนวนน้ำสุราที่ได้รับอนุญาตให้ขอกินภาษีได้ในแต่ละรอบเดือน

ตารางที่ 7.2 ข้อ 3) ผู้ผลิตสุราต้องขออนุญาตเรื่องการบรรจุภาชนะสุรา ผสมสุรา หรือกระทำการอื่นๆ ที่เกี่ยวกับสุรา ภายใต้ Section ที่ 66 ของพระราชบัญญัติภาษีสศกการคือ ต้องแจ้ง

1. ชื่อ เลขที่บัตรประชาชน และที่อยู่ดำเนินการผลิต
2. ชนิดของน้ำสุราที่บรรจุภาชนะสุรา ผสมสุรา หรือกระทำการอื่นๆ ที่เกี่ยวกับสุรา
3. แบบการดำเนินงานที่ได้รับการรับรองจากอธิบดีฯ

ก่อนการบรรจุสุรา ผสมสุรา หรือกระทำการอื่นๆเกี่ยวกับสุรา ภายใน 48 ชั่วโมงจะต้องแจ้งข้อมูลเหล่านี้เป็นเอกสารแก่เจ้าหน้าที่ศุลกากร ได้แก่

1. ชนิด ปริมาณ และสิ่งที่จะใช้ในการบรรจุสุรา ผสมสุรา หรือกระทำการอื่นๆเกี่ยวกับสุรา

2. สถานที่เก็บสุราและภาชนะที่บรรจุ และยังไม่ได้รับรจุน้ำสุรา

3. เวลาที่จะจำหน่ายสุราออกจากสถานที่เก็บ

สำหรับการตรวจสอบ ผู้ผลิตต้องให้เจ้าหน้าที่สามารถเข้าตรวจสอบการผลิตได้ใน 2 ช่วงเวลาคือ ช่วง 8.00 น. และ 16.30 น. อีกทั้ง ยังมีข้อกำหนดเรื่องขวดเปล่าที่ไม่ได้รับรจุน้ำสุรา ผู้ผลิตต้องพิสูจน์ได้ว่าจะไม่นำไปบรรจุสุราใหม่ภายนอก เพื่อเป็นการควบคุมจำนวนขวดสุราและการเสียภาษีให้รัดกุม ป้องกันการผลิตสุราปลอมหรือสุราเถื่อน และผู้ผลิตจะต้องเสียค่าทำการ(ค่าธรรมเนียม)ในการให้เจ้าหน้าที่เข้าไปดูแล 20 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อครึ่งชั่วโมงโดยเศษของครึ่งชั่วโมงให้นับเป็นครึ่งชั่วโมง

นอกจากการขอใบอนุญาตตั้ง โรงงานผลิตสุรา และการอนุญาตบรรจุสุราแล้ว กรมศุลกากรสิงคโปร์ยังอนุญาตให้ผู้ประกอบการสามารถนำสินค้าออกจากสถานที่เก็บได้ในกรณีสินค้าเสียหายตาม Section 34(2) คือ อนุญาตให้สุราที่เสียหายในระหว่างผลิตสามารถขคืนภาษีได้ โดยแต่ละประเภทสุราจะต้องมีปริมาณน้ำสุราเสียหายไม่เกิน 10 ลิตรในรอบการผลิตหนึ่งครั้ง

กรณีที่บุคคลใดประสงค์จะผลิตเบียร์ (Ale Beer Stout และ Porter) เพื่อบริโภคในครัวเรือน (Home-Brewing of Beer) ต้องขออนุญาตจาก Singapore Customs ก่อนการผลิต ผู้ขออนุญาตต้องจ่ายค่าธรรมเนียม 10 ดอลลาร์สิงคโปร์ ใบอนุญาตดังกล่าวมีอายุ 2 ปี และมีเงื่อนไขให้ผู้ขออนุญาต ต้องมีอายุไม่ต่ำกว่า 18 ปี ห้ามทำการผลิตเครื่องดื่มจำพวกเบียร์เกิน 30 ลิตรต่อครัวเรือน ต่อครั้ง และให้บริโภคเฉพาะภายในครัวเรือนเท่านั้น หากแอบลักลอบมาจำหน่ายและเจ้าหน้าที่ตรวจพบจะถูกเพิกถอนใบอนุญาตทันที ตั้งแต่ปี 2551 กรมศุลกากรสิงคโปร์ได้มีข้อกำหนดยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมให้ผู้ผลิตเบียร์เพื่อบริโภคในครัวเรือนที่ผลิตเบียร์ไม่เกิน 30 ลิตรต่อเดือนเพื่อบริโภคภายในครัวเรือน โดยมีได้นำไปจำหน่ายภายนอก

2) ใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสุรา ผู้ผลิตสุราหรือผู้ใดที่ประสงค์ที่จะจัดตั้ง คลังเก็บสินค้าสุราในพื้นที่ที่ Singapore Customs กำหนดไว้ เพื่อเก็บสุราที่ผลิตเสร็จรอการจำหน่ายหรือส่งออก โดยสินค้าที่เก็บในคลังสินค้าที่ได้รับใบอนุญาตจะ ได้รับการยกเว้นภาษี ชั่วคราว ผู้ที่ขออนุญาตต้องเสียค่าธรรมเนียมรายปี ค่าธรรมเนียมมี 3 อัตรา (ตารางที่ 7.3) กำหนดจากค่าเฉลี่ยของจำนวนเงินภาษีในแต่ละเดือนที่ผู้ขออนุญาตชำระไว้ในรอบ 12 เดือนที่ผ่านมา ซึ่งมีลักษณะเช่นเดียวกับขออนุญาตจัดตั้ง โรงงานผลิตสุรา ปัจจุบันมีคลังสินค้าสุราที่ได้รับอนุญาตในการเก็บสินค้าประเภทสุราจำนวนทั้งสิ้น 16 แห่ง

ตารางที่ 7.3 : อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าสุรา

ประมาณการของจำนวนเงินภาษีเฉลี่ยในเดือนก่อนหน้า (Projected Potential Duty/Average Past Monthly Duty*)	ค่าธรรมเนียมรายปี (\$ = ดอลลาร์สิงคโปร์)
1) น้อยกว่า 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์	\$2,500.00
2) มากกว่า 1 ล้าน แต่ก็น้อยกว่า 10 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์	\$4,000.00
3) มากกว่า 10 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์	\$21,000.00

หมายเหตุ : * Projected Potential Duty/Average Past Monthly Duty หมายถึง ในปีแรก ค่าธรรมเนียมคำนวณจากภาษีที่คาดว่าจะเก็บได้ (Projected Potential Duty) จากปริมาณสินค้าสูงสุดที่คลังสินค้านั้นสามารถรองรับได้ ส่วนปีต่อไปคำนวณจากจำนวนเงินภาษีเฉลี่ยที่จัดเก็บได้ในเดือน ก่อนหน้า (Average Past Monthly Duty)¹⁴²

3) **ใบอนุญาตจำหน่ายสุรา:** ตามกฎข้อบังคับเกี่ยวกับสุรา ของ Singapore Customs กำหนดให้ผู้ที่ต้องการจำหน่ายสุราทั้งขาย ส่ง และขาย ปลีกต้องยื่นขออนุญาต จำหน่ายสุรา และเอกสารประกอบต่อคณะกรรมการพิจารณาอนุญาตการจำหน่ายสุรา (Liquors Licensing Board -LLB)¹⁴³ และต้องจดทะเบียนกับหน่วยงานที่ออกข้อบังคับและการควบคุมทางบัญชี (Accounting&Corporate Regulatory Authority-ACRA) ซึ่งเป็นหน่วยงานสังกัดเดียวกับ LLB การให้ใบอนุญาตจำหน่ายสุราแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ดังตารางที่ 7.4 และ 7.5 ต่อไปนี้

ตารางที่ 7.4 : อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายปลีกสุราเพื่อบริโภคภายในสถานที่จำหน่าย

ลักษณะกิจการ	ชนิดของใบอนุญาต	เวลาที่จำหน่าย	ค่าธรรมเนียมราย 2 ปี (\$ = ดอลลาร์สิงคโปร์)
1. ฝั๊บ (Public House)	ชนิดพิเศษ (1 st Class)	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	\$1,760
	ชนิดธรรมดา (2 nd Class)	หกโมงเช้าถึงสี่ทุ่ม	\$1,320
2. ร้านขายเบียร์ (Beer House)	ทั่วไป	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	\$920
	ลานเบียร์ (Outdoor Beer Stall)	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน แต่สามารถขยายได้ถึงตีสาม	\$570

¹⁴² อ้างอิงความหมายจาก http://www.boi.go.th/thai/asean/Singapore/capt5_n.html

¹⁴³ คณะกรรมการพิจารณาอนุญาตการจำหน่ายสุรา (Liquor Licensing Board-LLB) เป็นคณะกรรมการที่จัดตั้งขึ้นโดยหน่วยงานสำนักงานตำรวจ (Police Cantonment Complex) ประกอบด้วยประธาน 1 คน รองประธาน 1 คน และคณะกรรมการ 5 คน เป็นผู้พิจารณาอนุญาตซึ่งจะใช้ระยะเวลาประมาณ 14 วันนับจากวันที่ยื่นขอใบอนุญาต

ตารางที่ 7.5 : อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายส่งและขายปลีกสุราเพื่อบริโภคนอกสถานที่จำหน่าย

ลักษณะกิจการ	ชนิดของใบอนุญาต	เวลาที่จำหน่าย	ค่าธรรมเนียมราย 2 ปี (\$ = ดอลลาร์สิงคโปร์)
1. ร้านค้าปลีก (Retail)	ร้านค้าปลีกสุรา	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	\$220
	ร้านค้าปลีกเบียร์	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	\$220
2. ร้านค้าส่ง (Wholesale)	ร้านค้าส่งสุรา	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	\$220
	ร้านค้าส่งเบียร์	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	\$220

ทั้งนี้ เพื่อเป็นการควบคุมการจำหน่ายสุรา กรมศุลกากรได้กำหนดให้มีการขายส่งสุราไปยังเฉพาะสถานที่ที่ได้ระบุไว้ในใบอนุญาตเท่านั้น และหากมีการขนย้ายสุราไปยังร้านค้าปลีกหรือบุคคลอื่นเกินกว่า 30 ลิตรต่อครั้งในหนึ่งวัน ต้องมีเอกสารนำส่งกำกับไปด้วยเพื่อเป็นหลักฐานในการซื้อขาย¹⁴⁴ นอกจากนี้ใบอนุญาตจำหน่ายสุราประเภทต่างๆข้างต้นสามารถขอจำหน่ายสุราเป็นการชั่วคราวได้ดังตารางที่ 7.6 ดังนี้

ตารางที่ 7.6 : อัตราค่าธรรมเนียมในการอนุญาตขอจำหน่ายสุราเป็นการชั่วคราว

ชนิดของใบอนุญาต	ประเภทของการจำหน่ายชั่วคราว	ระยะเวลา	ค่าธรรมเนียม (\$ = ดอลลาร์สิงคโปร์)
สุราทุกประเภท	ปกติ	1 วัน	\$22
		7 วัน	\$44
	ขยายระยะเวลา	ตั้งแต่ 3 เดือนขึ้นไป	\$4 ต่อชั่วโมง
		ไม่กำหนด	\$22 ต่อชั่วโมง

นอกจากนั้น ผู้ที่ประสงค์จำหน่ายสุราช่วงใดช่วงหนึ่งในระยะเวลาไม่เกิน 30 วัน เช่นการจัดแสดงและจำหน่ายสินค้า (Trade Fair) สามารถยื่นขอใบอนุญาตการจำหน่ายสุราชั่วคราว (Temporary Liquor Licenses) จากคณะกรรมการพิจารณาอนุญาตการจำหน่ายสุราได้ ใบอนุญาตแบ่งออกเป็นหลาย ช่วงวันดังตารางที่ 7.7 นี้

¹⁴⁴ เป็นไปตามข้อกำหนดเรื่องการขายส่งสุราในประเทศตาม Chapter70/ Section 72(1),(2) ; Sale by wholesale to be licensed ,last updated on 27/7/2010

ตารางที่ 7.7 อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตการขายสุราชั่วคราวไม่เกิน 30 วันทำการ

ชนิดของใบอนุญาต	เวลาที่จำหน่าย	จำนวนวันที่ขออนุญาต (ทุกชนิดของใบอนุญาต)	ค่าธรรมเนียม (\$ = ดอลลาร์สิงคโปร์)
สุราทุกประเภท	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	1	\$22
		2-7	\$44
สุราทุกประเภท	หกโมงเช้าถึงเที่ยงคืน	8	\$66
		9-14	\$88
		15	\$110
		16-21	\$132
		22	\$154
		23-28	\$176
		29	\$198
		30	\$220

อย่างไรก็ตาม หากทำผิดข้อบังคับผู้ขอใบอนุญาตจำหน่ายสุราจะต้องเสียค่าปรับในอัตรา 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อ 1 ประเภทใบอนุญาต

สำหรับการอนุญาตให้ขนย้ายสุรา กรมศุลกากรสิงคโปร์อนุญาตให้ขนย้ายสุราทุกชนิด รวมทั้งหมดออกจากสถานที่เก็บแห่งหนึ่งไปยังสถานที่เก็บแห่งหนึ่งได้ครั้งละไม่เกิน 10 ลิตร¹⁴⁵ ภายใต้การควบคุมของเจ้าหน้าที่ศุลกากรสิงคโปร์

ผู้ที่ประสงค์จะเปิดร้านขายสินค้าปลอดภาษี (Duty Free Shop) ต้องยื่นคำร้องต่อ Singapore Customs เพื่อการขออนุญาตเปิดร้านค้าปลอดภาษีในสถานที่ที่กำหนด เช่น สนามบิน และทำเทียบเรือ โดยเสียค่าธรรมเนียม ปีละ 70,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อ 1 ร้านค้า และผู้ขอเปิดร้านค้าปลอดภาษีจะต้องวางเงินประกัน (Bank Guarantee หรือ Insurance Bond) โดยเงินประกันจะต้องอยู่บนพื้นฐานของค่าเฉลี่ยของจำนวนเงินภาษีในแต่ละเดือนที่ผู้ขออนุญาตชำระไว้ในรอบ 12 เดือนที่ผ่านมา เพื่อประกันความเสียหายทางภาษีที่อาจเกิดขึ้นจากการนำสินค้าปลอดภาษีหลบเลี่ยงนำเข้ามาจำหน่ายในประเทศ

ผู้นำสุราที่เป็นนักเดินทางซึ่งมีอายุ 18 ปีขึ้นไปเข้ามาพักในประเทศไม่น้อยกว่า 48 ชั่วโมง และไม่ได้เดินทางมาจากประเทศมาเลเซีย โดยนำสุราเข้ามาบริโภคเป็นการส่วนตัวในประเทศสิงคโปร์ ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2553 เป็นต้นไป SC อนุญาตให้นำสุราติดตัวเข้ามาได้ตามชนิดสุราที่กำหนดไว้คือ สตรากลัน ไวน์ และเบียร์ (ซึ่งรวม Stout Ale และ Porter) ในจำนวนอย่างละ 1 ลิตร แต่เมื่อวันที่ 1 เมษายน

¹⁴⁵ เป็นไปตามข้อกำหนดเรื่องการอนุญาตให้ขนย้ายสุราตาม Chapter 70, Section 34(2); Customs (Permits to Remove Goods) order, 1st April 2003 last updated on 27/7/2010

2553 SC ได้เพิ่มทางเลือกให้กับผู้นำสุรา ติดตัวเข้าประเทศสามารถนำสุราแต่ละชนิดที่กำหนดเพิ่มหรือลด จากจำนวน 1 ลิตรในแต่ละชนิดได้ แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกินกว่าจำนวน 3 ลิตรของสุราที่กำหนด ซึ่ง กำหนดไว้ดังตารางที่ 7.8 ดังนี้

ตารางที่ 7.8 การเปลี่ยนแปลงจำนวนสุราที่อนุญาตให้นำติดตัวเข้าประเทศได้

ชนิดสุรา	จำนวนที่อนุญาต (ลิตร)	ทางเลือกจำนวนสุราที่อนุญาตให้ใหม่ซึ่งปรับเปลี่ยนได้ (ลิตร)		
สุรากลั่น	1	0	0	1
ไวน์	1	2	1	1
เบียร์	1	1	2	1

ที่มา : Changes to Duty-Free Allowance for Liquor – more Options and Choices for Travellers, Singapore Customs Media

Release

7.5.2 ระบบการควบคุมสุรานำเข้า

Singapore customs มีระบบการควบคุมสินค้าสุรานำเข้าจากต่างประเทศที่ค่อนข้างรัดกุม โดย ผู้นำเข้า หรือผู้แทนฯจะต้องจดทะเบียนกับ SC และประกันความปลอดภัยทางภาษีโดยจะต้องยื่น Bank Guarantee หรือหุ้นประกันให้เทียบเท่ากับมูลค่าภาษีของสุรานำเข้า และจะต้อง ยื่นคำร้องขอการนำเข้าสินค้า (Import Permit Application) และแบบคำร้องขออนุญาตขนย้ายสินค้า (Transshipment Permit) ต่อเจ้าหน้าที่ผ่านทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ ที่เรียกว่า TradeNet System จากเขตปลอดอากร (ท่าเรือหรือสนามบิน) ไปยัง คลังสินค้า (The Licensed Warehouse) สุราที่นำเข้าต้องถูกนำไปเก็บรักษาไว้ในคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต ภายใน 30 วันนับแต่วันที่สุรานั้นมาถึงซึ่งภาษีสุราและภาษีสินค้าและบริการจะต้องถูกจ่ายก่อนที่สุรานั้นนำ ออกเพื่อขายหรือบริโภคภายในประเทศ ผู้นำเข้าหรือผู้แทนฯจะต้องกรอกแบบฟอร์มชำระภาษีตามที่ กำหนด และจะต้องรับรองว่าสุรานั้นได้ชำระภาษีตรงตามลักษณะ ปริมาณ และแรงแอลกอฮอล์ โดยจะต้อง สำแดงเมื่อขออนุญาตนำเข้า (Inward Permit) และผู้นำเข้าต้องยื่นคำร้องขอให้เจ้าหน้าที่มาตรวจปล่อย สินค้าภายใน 24 ชั่วโมง หากต้องการนำสินค้าออกไปจำหน่าย กรณี ตรวจพบสุราที่ไม่เหมาะสำหรับการ บริโภคตาม Section 38(1) คือมีส่วนผสมของโลหะหนัก สุราดังกล่าวจะถูกทำลายทันทีภายใต้การควบคุม ของเจ้าหน้าที่

เอกสารที่ผู้นำเข้าสุราต้องแสดงสำหรับการดำเนินการต่างๆ ผ่านทางระบบ TradeNet System มีดังนี้

1) Inward Declaration: - เอกสารแสดงการขนสินค้าสุราออกจากจุดที่สินค้าสุรามายังถึง (ท่าเรือ สนามบิน ด่านศุลกากร) เข้าสู่คลังสินค้าสุราที่ได้รับอนุญาตจาก Singapore customs ให้เป็นสถานที่ เก็บสินค้าสุรา ผู้นำเข้าต้องขนย้ายสุราเข้าไปเก็บใน คลังสินค้าภายใน 30 วัน นับจากวันที่สินค้า เข้ามาใน

ราชอาณาจักร หากผู้นำเข้าต้องการนำสินค้าออกจำหน่ายจะต้องขอให้เจ้าหน้าที่มาตรวจปล่อยภายใน 24 ชม. โดยจะต้องทำบันทึกสินค้าเข้า – ออกรายวัน และสำแดงจำนวนสินค้าคงคลังในเดือนนั้นให้เจ้าหน้าที่ทราบด้วย

2) Transshipment Declaration: - เอกสารแสดงการขนย้ายสินค้าสุรา

(2.1) จากท่าที่มาถึงไปเก็บยังเขตปลอดอากรเพื่อเก็บสินค้า

(2.2) ออกจากเขตปลอดอากรเพื่อเตรียมส่งออก (Re-Export) ไปยังประเทศอื่น
ปลายทาง

(2.3) ออกจากเขตปลอดอากรเพื่อเตรียมย้ายไปเก็บ ณ สถานที่อีกแห่งหนึ่ง

(2.3) จากจุดที่สินค้านำเข้ามาถึงไปสู่จุดที่สินค้ากำลังจะส่งออก (Re-Export)

3) Removal Declaration: - เอกสารแสดงการขนย้ายสินค้าออก ระหว่างคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต¹⁴⁶ หรือสถานที่ซึ่งเป็นเขตแดนของศุลกากร (เช่น จากคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาตแห่งหนึ่งไปคลังสินค้าอีกแห่งหนึ่ง)

4) Payment Declaration: - เอกสารแสดงการชำระภาษีเมื่อชำระภาษีสำหรับสินค้าที่จะขายเพื่อบริโภคภายในประเทศ

5) Outward Declaration: - ต้องยื่นเอกสารแสดงความจำนงค์หากต้องการขนย้ายสุรจากด่านศุลกากรสำหรับส่งออกหรือเก็บไว้ในเขตปลอดอากร

6) Duty Exemption/ Certificate: - ใบอนุญาตขนย้ายสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีในสิงคโปร์

7.5.3 การบริหารการจัดเก็บภาษีด้วยระบบแสดมปี

กรมศุลกากรสิงคโปร์ไม่มีการใช้ระบบแสดมปีในการควบคุมการบริหารเสียภาษีสุรา แต่จะใช้เอกสารแสดมปีกับงานด้านเอกสารทางการค้าหรือทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับหุ้น ส่วนแบ่งทางการค้า และงานด้านอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งอยู่ในความดูแลของหน่วยงานจัดเก็บรายได้ของแผ่นดินประเทศสิงคโปร์ (Inland Revenue Authority of Singapore – IRAS) เท่านั้น

7.5.4 การตรวจสอบภาษี

(1) การตรวจสอบทางเอกสาร

นอกจากผู้ผลิตและผู้ส่งออกสุราต้องยื่นขอใบอนุญาตและส่งเอกสารประกอบในการดำเนินการต่างๆให้แก่เจ้าหน้าที่แล้ว Singapore Customs ยังมีหน่วยงานที่มีชื่อว่า “Post Clearance Audit Branch” ทำหน้าที่ตรวจสอบผู้เสียภาษีว่าได้ปฏิบัติตามถูกต้อง ครบถ้วนตามกระบวนการที่ได้รับอนุญาตไว้ใน

¹⁴⁶ ในบทความนี้ คลังสินค้าหรือสถานที่ที่ได้รับอนุญาตสุรา (Licensed warehouse) จะขอเรียกสั้นๆว่าคลังสินค้า ซึ่งคลังสินค้าหรือสถานที่เก็บสุราต้องขออนุญาตทั้งสิ้น

กฎหมายหรือไม่ การตรวจสอบดังกล่าวจะเน้นการตรวจสอบเอกสาร ทางบัญชี และลงพื้นที่ไปสำรวจสถานที่จริง เพื่อให้มั่นใจว่าผู้เสียภาษีไม่ได้กระทำความผิดกฎหมาย

(2) การตรวจสอบทางกายภาพ

สำหรับสุราที่ยื่นเสียภาษีสุลกากรกำหนดให้มีการสุ่มตรวจร้อยละ 1 จากจำนวนสุราที่ยื่นเสียภาษีโดยตรวจสอบจาก HS Code จำนวนน้ำสุราเฉลี่ย หรือแรง (ดีกรี) แอลกอฮอล์เฉลี่ยต่อขวดภายใต้มาตรฐานการรับรองที่กำหนดของระบบการทดสอบทางวิทยาศาสตร์กฎหมายระหว่างประเทศ (The International Organisation of Legal Metrology – OIML) ที่อธิบดีกำหนดตามคณะกรรมการสหภาพยุโรป (European Union Commission)

7.5.5 การยกเว้นภาษี

กฎหมายอากรสุลกากรและภาษีสรรพสามิตกำหนดให้มีการยกเว้นภาษีให้กับประธานาธิบดีและคณะทูตแล้ว และยังกำหนดให้ยกเว้นภาษีสุราให้กับองค์กรหรือคณะบุคคลเพิ่มเติมดังต่อไปนี้คือ

- 1) กองกำลังความมั่นคงในประเทศสิงคโปร์ จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเบียร์ที่จำหน่ายเป็นขวดหรือภาชนะตามที่อธิบดีกำหนดโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการทหาร
- 2) คณะกรรมการสรรพาวุธและคณะกรรมการमानฉันทแห่งชาติ จะได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเบียร์ที่ผลิตในประเทศ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการบริโภคในกิจกรรมระหว่างการประชุมของกองทัพ
- 3) เจ้าหน้าที่ในกองกำลังความมั่นคงทางทะเล และทหาร 3 เหล่าทัพจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีสำหรับสุราทุกประเภทที่ใช้ในการทหารและบริโภคภายในกองทัพเท่านั้น
- 4) คณะวิจัยที่ใช้ในงานทางราชการและเภสัชศาสตร์ แพทยศาสตร์ที่ทำงานในโรงพยาบาลได้รับยกเว้นภาษีเอทิลแอลกอฮอล์ที่ใช้ในงานราชการเท่านั้น
- 5) ผู้ผลิตเบียร์รายใหญ่จะได้รับยกเว้นภาษีสรรพสามิตเบียร์สำหรับการทดลองหรือทดสอบก่อนการผลิตจริงเท่านั้นตามจำนวนที่อธิบดีกำหนด และจะต้องจัดทำบัญชีการผลิตแจ้งให้เจ้าหน้าที่ทราบทุกครั้ง
- 6) ผู้ที่ผลิตเอทิลแอลกอฮอล์ที่ไม่ได้มาตรฐานจะได้รับยกเว้นภาษีสรรพสามิตให้สำหรับเอทิลแอลกอฮอล์ที่ใช้ในการทดลอง และจะต้องผลิตจากโมลาสหรือกากน้ำตาลภายในระยะเวลา 1 เดือน และจะต้องจัดทำบัญชีการผลิตแจ้งให้เจ้าหน้าที่ทราบทุกครั้ง

7.5.6 ข้อห้ามที่เกี่ยวข้อง

- 1) ประเทศสิงคโปร์ห้ามบุคคลอายุต่ำกว่า 18 ปี ซื้อ และบริโภคสุรา
- 2) สำหรับการโฆษณาเกี่ยวกับสุรา ประเทศสิงคโปร์ห้ามโฆษณาใน 2 ลักษณะ

ดังนี้

2.1) ห้ามโฆษณาสินค้าสุราในนามของตนเองให้โฆษณาในลักษณะ
สินค้าทั่วไป ไม่ระบุชื่อ และบริษัทผู้ผลิต และผู้จำหน่าย

2.2) ไม่อนุญาตให้โฆษณาในช่วงที่มีโปรแกรมรายการโทรทัศน์เกี่ยวกับ
เด็กและเยาวชน ตลอดจนในช่วงรายการที่เกี่ยวกับภาษามาเลเซีย(ศาสนาอิสลาม)

7.5.7 มาตรการด้านการปราบปรามสุราเถื่อนของประเทศสิงคโปร์

มาตรการด้านการป้องกันและปราบปรามสุราเถื่อนเป็นมาตรการที่กรมศุลกากรสิงคโปร์
ให้ความสำคัญเพราะเป็นการป้องกันรายได้ภาษีของประเทศ และสร้างระบบการควบคุมสินค้าของประเทศ
ให้มีความเข้มแข็งและสามารถแข่งขันกับนานาประเทศได้ อีกทั้งยังเป็นการสร้างความมั่นใจให้กับประเทศ
ที่ทำการค้าร่วมกันว่าประเทศสิงคโปร์เป็นศูนย์กลางทางการค้าโลก (Global Trade Hub)

1) มาตรการด้านการปราบปรามเชิงรุก และการใช้บทลงโทษที่รุนแรง

1.1) ปัจจุบันกรมศุลกากรสิงคโปร์บูรณาการปราบปรามในลักษณะ Joint
Enforcement Operation สินค้าสุราเถื่อน หรือสุราที่ลักลอบหนีภาษีร่วมกับอีก 2 หน่วยงาน ได้แก่ สำนัก
ควบคุมการใช้สารเสพติดมีนเมาส่วนกลาง (Central Narcotics Bureau – CNB) และกองตรวจคนเข้าเมือง
(Immigration & Checkpoints Authority – ICA) ในการเข้าร่วมหาข้อมูลและร่วมจับกุมผู้หลีกเลี่ยงการเสีย
ภาษี โดยใช้มาตรการเฝ้าตรวจการณ์และสืบหาข้อมูล/ค้นหาในพื้นที่ใกล้เคียงหากมีสุราที่ต้องสงสัยในพื้นที่
นั้น ทั้งทางรถยนต์ ทางเรือ หรืออากาศยาน

1.2) ใช้มาตรการปราบปรามผู้กระทำความผิดด้วยบทลงโทษที่รุนแรง ซึ่งบางครั้ง
มีการใช้อำนาจศาลในการพิจารณาคดีด้วย ซึ่งโทษในปัจจุบันมีทั้งการเสียค่าปรับและจำคุก ทั้งนี้ เจ้าหน้าที่มี
อำนาจเข้าไปตรวจค้นได้ถึงทางท่าอากาศยานส่งสินค้าในยานพาหนะต่างๆ ที่เก็บของในคลังสินค้า ที่พักถูกรื้อ
และผู้โดยสารหรือคนเดินทางในอากาศยาน และอาณาเขตเชื่อมต่อกับต่างประเทศทางน้ำที่ประเทศสิงคโปร์
มีทางเชื่อมต่อ

การตรวจค้นดังกล่าว หากเป็นการตรวจพาหนะที่ขนส่งสินค้าเจ้าหน้าที่มี
สิทธิขอให้หยุดเพื่อตรวจค้นยานพาหนะได้หากฝ่าฝืนมีความผิดต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 2,000 ดอลลาร์
สิงคโปร์ หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ การตรวจค้นหากมีการบรรจุเป็นหีบห่อให้มีการนำมา
เปิดที่สำนักงานศุลกากรในท้องถิ่นๆ สำหรับการตรวจค้นบุคคลหากเป็นผู้ต้องสงสัยเป็นผู้หญิงให้
เจ้าหน้าที่ที่เป็นผู้หญิงทำการตรวจค้น

เจ้าหน้าที่ที่มีสิทธิจับกุมผู้กระทำความผิดที่มีหลักฐานชัดเจน โดยห้ามมิให้มีการ
ประกันก่อนส่งคดีสู่ศาลเพราะต้องดำเนินการให้มีการเสียค่าปรับให้เรียบร้อยก่อน เมื่อดำเนินคดี และเสีย
ค่าปรับแล้วต้องรีบดำเนินการส่งศาลภายใน 48 ชั่วโมง หากมีการหลบหนีการจับกุมและสามารถจับกลับมา
เพื่อส่งคดีฟ้องศาลได้จะต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือจำคุกไม่เกิน 18 เดือน หรือทั้ง
จำทั้งปรับ แต่หากเคยกระทำความผิดและหลบหนีมาก่อนแล้วมีความผิดต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 20,000 ดอลลาร์
สิงคโปร์ และจำคุกไม่เกิน 3 ปี

การนำสุราที่หลบเลี่ยงภาษีเข้าประเทศสิงคโปร์มีความผิด ตั้งแต่การนำเข้ามาเก็บรักษาหรือขายสุรานั้น ต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ และหากมีการนำสุราที่ลักลอบปนไปกับสุราที่ขอลิขิตภาษี มีความผิดต้องเสียค่าปรับ 3 เท่าของมูลค่าสินค้า หรือ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์แล้วแต่มูลค่าที่สูงกว่า

2) มาตรการด้านการควบคุมสุราเดือนด้วยการใช้เครือข่ายประเทศสมาชิกทางการค้า (Members of the public with information on smuggling activities)

กรมศุลกากร สิงคโปร์ใช้เครือข่ายออนไลน์ของประเทศสมาชิกในการติดต่อสื่อสารระหว่างประเทศสมาชิกด้วยกันเอง(ประเทศใกล้เคียง ได้แก่ ประเทศมาเลเซีย อินโดนีเซีย และไทย)เพื่อช่วยกันดูแลการขนส่งสินค้าไม่ให้มีการหลบเลี่ยงภาษี โดยให้ประเทศสมาชิกแจ้งข้อมูลผ่านระบบโทรศัพท์ที่เรียกว่า The Singapore Customs Intelligence Hotline ที่เบอร์ 1800-2330000 หรือผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E - mail) ที่ customs_intelligence@CUSTOMS.gov.sg ทำให้การติดตามข้อมูลเป็นไปได้ทันต่อเหตุการณ์ และมีการป้องกันการหนีภาษีของสุราที่เคลื่อนย้าย ในประเทศสิงคโปร์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

7.5.8 บทกำหนดโทษ

1) กรณีที่เจ้าหน้าที่ตรวจพบสุราที่ยังไม่ ได้เสียภาษีอยู่ในร้านค้าที่ไม่ได้รับอนุญาตจากเจ้าหน้าที่ (Licensed Store) เจ้าของร้านหรือผู้รับผิดชอบ ร้านค้าจะถูกจับกุมและลงโทษตามกฎหมาย และในกรณีที่ ผู้ได้รับอนุญาตให้กระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งแล้วใช้ใบอนุญาตผิดวัตถุประสงค์จะถูกเจ้าหน้าที่เพิกถอนหรือระงับใบอนุญาตชั่วคราวหรือถาวรขึ้นอยู่กับกรณีของเจ้าหน้าที่

2) การผลิตสุราที่ไม่เป็นไปตามที่ได้ขออนุญาตไว้ โดยมีการเติมส่วนผสมในน้ำสุราเพื่อใช้ในการบริโภคหรือขาย จะต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือมีโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือทั้งจำ ทั้งปรับ

3) บุคคลใดที่ไม่ได้รับอนุญาตให้ผลิตสุรา หากแต่มีอุปกรณ์หรือเครื่องจักรในการผลิตสุรา และ (หรือ) บรรจุสุราไว้ในครอบครอง จะต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์หรือมีโทษจำคุกไม่เกิน 18 เดือนหรือทั้งจำทั้งปรับ

4) หากมีการยื่นเอกสารอันเป็นเท็จ เช่น เอกสารที่ใช้ทางการค้าและต้องแสดงเป็นหลักฐานอันเกี่ยวข้องกับภาษี หรือมีการปลอมการลงนามในเอกสารเพื่อจงใจหลบเลี่ยงภาษี หรือสำแดงสินค้าเป็นเท็จหรือแจ้งภาระภาษีต่ำกว่าที่ควรเป็น หรือมีการแจ้งเอกสารผิดพลาดไม่ตรงกับสุราที่ผลิตหรือนำเข้า การกระทำผิดดังกล่าวมีบทลงโทษปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์หรือเท่ากับจำนวนเงินค่าภาษีที่ต้องเสีย แล้วแต่จำนวนที่สูงกว่า หรือจำคุกไม่เกิน 12 เดือนหรือทั้งจำทั้งปรับ

5) สำหรับการยื่นเสียภาษีสุราผิดประเภทจะเสียค่าปรับในอัตรา 0.60 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อ เดซิลิตร หรือ 0.06 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อลิตรของสุรา

6) หากมีการเคลื่อนย้ายหรือขนย้ายสุราออกจากสถานที่ที่อยู่ในความควบคุมของศุลกากรประเทศสิงคโปร์โดยไม่ได้รับอนุญาต หรือปราศจากใบอนุญาตจะต้องเสียค่าปรับและมีบทลงโทษเช่นเดียวกับข้อ 4)

7) การตอบคำถามจากการซักถามของเจ้าหน้าที่ หากมีการตอบคำถามอันเป็นเท็จหรือให้ข้อมูลที่เป็นเท็จจะต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือจำคุกไม่เกิน 12 เดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ

8) กรณีหลีกเลี่ยงภาษีด้วยการปรับเปลี่ยนหรือแก้ไขข้อมูลในระบบคอมพิวเตอร์ที่ใช้เก็บข้อมูลสินค้า หรือทางการค้าก่อนวันที่จะต้องยื่นเสียภาษีโดยไม่มีเหตุอันควร บิดเบือน หรือทำลายข้อมูลบางอย่างที่มีผลต่อการเสียภาษี จะต้องเสียค่าปรับไม่น้อยกว่า 10 เท่าของค่าภาษีสำหรับกรณีที่มีความผิดของค่าภาษีไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ แต่หากมีมูลค่าภาษีมมากกว่า 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ จะต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 20 เท่า อย่างไรก็ตาม หากพบว่ามีการกระทำผิดซ้ำจะมีการเพิ่มโทษจำคุกอีกไม่เกิน 2 ปี ด้วย

9) หากมีการตรวจสอบภาษีย้อนหลังแล้วพบว่า มีการตกแต่งบัญชีหรือทำให้มีภาระภาษีน้อยลงจะมีโทษปรับไม่น้อยกว่า 100,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ แต่ไม่เกิน 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ และมีโทษจำคุกไม่เกิน 6 ปี

10) การลักลอบนำสุราติดตัวเข้ามาในประเทศ หรือหลบซ่อนมาในสัมภาระ การกระทำดังกล่าวมีความผิดมีโทษปรับไม่น้อยกว่า 10 เท่าของเงินค่าภาษีสุราประเภทนั้นๆ ซึ่งมีมูลค่ารวมกันแล้วไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ แต่หากมีมูลค่าภาษีรวมกันแล้วเกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์จะต้องเสียค่าปรับไม่เกิน 20 เท่า

11) การลักลอบหรือหลีกเลี่ยงภาษีโดยนำสุราที่ไม่ได้เสียภาษีเข้ามาในประเทศ และ ถูกจับกุมโดยเจ้าหน้าที่ศุลกากรฯ จะมีโทษปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือจำคุกไม่เกิน 18 เดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่หากมีการกระทำผิดซ้ำ จะมีค่าปรับเพิ่มขึ้นไม่เกิน 20,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ และต้องถูกจำคุกไม่เกิน 3 ปี

7.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

7.6.1 คำนิยาม

“แอลกอฮอล์” หมายถึงเอทานอล (Ethanol)

“สุรา” (Intoxicating liquor) หมายถึง

1) เครื่องดื่มที่ผสมแอลกอฮอล์และสิ่งอื่นที่มีแรงแอลกอฮอล์มากกว่าร้อยละ 0.5 โดยน้ำหนัก หรือ

2) เครื่องดื่มที่ผสมแอลกอฮอล์และน้ำที่มีแรงแอลกอฮอล์มากกว่าร้อยละ 0.5 โดยน้ำหนัก ตามกำหนดสูตรเฉพาะ หรือซึ่งสามารถดัดแปลงเป็นเครื่องดื่มได้ แต่ไม่รวมถึง สุราแปลงสภาพ

“การแปลงสภาพ” หมายถึง การแปลงสภาพน้ำสุราเพื่อไม่ให้บริโภคได้

“เบียร์”(Beer) หมายถึง เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ประเภท แอล (Ale) สเตาท์ (Stout) พอตเตอร์ต่างๆ (Porter and Shandy) และสุราซึ่งผ่านกระบวนการหมัก (สุราแช่) ประเภทต่างๆ ที่ผลิตจากมอลต์ (Malt) และน้ำผลไม้หมัก (Cider and Perry)

“ดีกรี หรือแรงแอลกอฮอล์”(Degree – Alcohol Strength) หมายถึง

- 1) ความสัมพันธ์ระหว่างส่วนผสมของแอลกอฮอล์กับสิ่งอื่น ซึ่งสามารถวัดออกมาได้ในรูปของอัตราส่วน เปอร์เซ็นต์ หรือมวลของแอลกอฮอล์ที่ผสมอยู่ ณ อุณหภูมิที่ 20 องศาเซลเซียส และ
- 2) ความสัมพันธ์ระหว่างส่วนผสมของแอลกอฮอล์กับน้ำ ซึ่งสามารถวัดออกมาได้ในรูปของอัตราส่วน เปอร์เซ็นต์ หรือมวลของแอลกอฮอล์ที่ผสมอยู่ ณ อุณหภูมิที่ 20 องศาเซลเซียส

7.6.2 ฐานภาษี

ฐานภาษีที่ใช้ในการ คำนวณกับอัตราภาษีตามสภาพ ได้แก่ ลิตรแห่งแอลกอฮอล์ และ กิโลกรัม โดยมีการแยกย่อยประเภทสุราตามปริมาตร และความแรงของแอลกอฮอล์ตามลักษณะเฉพาะของสุราประเภทนั้นๆ

7.6.3 อัตราภาษี

อัตราภาษีกิจตามสภาพหรือ ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อหน่วย สุรา โดยใช้รหัสของระบบฮาร์โมนีในการแบ่งประเภทสินค้าเช่นเดียวกับภาษีศุลกากร ดังในตารางที่ 7.9

ตารางที่ 7.9 บัญชีอัตราภาษีสุรา

พิกัดสินค้า (HS Code)	รายการ	อัตราตามปริมาณ	
		อัตรา (฿=สิงคโปร์ดอลลาร์)	หน่วย
21069061	แอลกอฮอล์ในรูปของเหลวที่นำไปใช้เป็นตัวเติมในการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
21069062	แอลกอฮอล์ในรูปอื่นๆที่นำไปใช้เป็นตัวเติมในการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์	90	กิโลกรัม
21069064	ของเหลวที่มีส่วนผสมของแอลกอฮอล์ชนิดเข้มข้นที่นำไปใช้เป็นตัวเติมในการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
21069065	อื่นๆที่มีส่วนผสมของแอลกอฮอล์เข้มข้นที่นำไปใช้เป็นตัวเติมในการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์	90	กิโลกรัม
22030010*	เบียร์ดำ (Stout & Porter)	48	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22030090*	เบียร์ชนิดอื่นๆและเอล (Beer & Ale)	48	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22041000	สปาร์กลิ่งไวน์ (Sparkling Wine)	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22042111	ไวน์ที่มีปริมาณไม่เกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22042112	ไวน์ที่มีปริมาณไม่เกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22042121	ไวน์อุ่นที่มีปริมาณไม่เกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22042122	ไวน์อุ่นที่มีปริมาณไม่เกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22042911	ไวน์ที่มีปริมาณเกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22042912	ไวน์ที่มีปริมาณเกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์

พิกัดสินค้า (HS Code)	รายการ	อัตราตามปริมาณ	
		อัตรา (฿=สิงคโปร์ดอลลาร์)	หน่วย
22042921	ไวน์องุ่นที่มีปริมาณเกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22040922	ไวน์องุ่นที่มีปริมาณเกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22043010	ไวน์องุ่นอื่นๆที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22043020	ไวน์องุ่นอื่นๆที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22051010	เวร์มูทและไวน์องุ่นที่มีรสพีชหรืออโรมาติกส์ที่มี ปริมาณไม่เกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22051020	เวร์มูทและไวน์องุ่นที่มีรสพีชหรืออโรมาติกส์ที่มี ปริมาณไม่เกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22059010	เวร์มูทและไวน์องุ่นที่มีรสพีชหรืออโรมาติกส์ ที่มีปริมาณเกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22059020	เวร์มูทและไวน์องุ่นที่มีรสพีชหรืออโรมาติกส์ ที่มีปริมาณเกิน 2 ลิตร และมีแรงแอลกอฮอล์เกิน 15 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22060010	ไซเดอร์และเพอร์รี่ (Cider & Perry)	48	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22060020	สาเก (แอลกอฮอล์ที่ผลิตจากข้าว)	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22060030	น้ำตาลเมา (Toddy)	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22060040	แซนด์ดี้ (Shandy)	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์

พิกัดสินค้า (HS Code)	รายการ	อัตราตามปริมาณ	
		อัตรา (฿=สิงคโปร์ดอลลาร์)	หน่วย
22060090	มีด (Mead) และสุราแช่อื่นๆ	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22071000	เอทิลแอลกอฮอล์ ที่ไม่ได้แปลงสภาพ และมีแรง แอลกอฮอล์ ตั้งแต่ 80 %ขึ้นไป	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22082010	บรันดี ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22082020	บรันดี ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 46%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22082030	สุรากลั่นอื่นๆ ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22082040	สุรากลั่นอื่นๆ ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22083010	วิสกี้ ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22083020	วิสกี้ ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22084010	เหล้ารัม (Rum) และเหล้าอื่นๆที่กลั่นจากการหมักน้ำตาล อ้อย ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22084020	เหล้ารัม (Rum) และเหล้าอื่นๆที่กลั่นจากการหมักน้ำตาล อ้อย ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 46%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22085010	Gin & Geneva ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 46%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22085020	Gin & Geneva ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22086010	วอดก้า ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22086020	วอดก้า ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 46 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์

พิกัดสินค้า (HS Code)	รายการ	อัตราตามปริมาณ	
		อัตรา (฿=สิงคโปร์ดอลลาร์)	หน่วย
22087010	ลิเกียวและคอร์ดี้เลียล (Liqueurs & Cordials) ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 57 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22087020	ลิเกียวและคอร์ดี้เลียล (Liqueurs & Cordials) ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 57 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089010*	Medicated Samsu ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 40%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089020*	Medicated Samsu ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 40 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089030*	Samsu อื่นๆที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 40 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089040*	Samsu อื่นๆที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 40%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089050	Arrack และสุราที่ผลิตจากสับปะรด ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 40%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089060	Arrack และสุราที่ผลิตจากสับปะรด ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 40 %	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089070	บิทเทอร์และเครื่องดื่มอื่นๆที่คล้ายกัน ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 57%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089080	บิทเทอร์และเครื่องดื่มอื่นๆที่คล้ายกัน ที่มีแรงแอลกอฮอล์เกิน 57%	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์
22089090	เครื่องดื่มอื่นๆที่ผสมด้วยแอลกอฮอล์	70	ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์

ที่มา : www.customs.gov.sg; Last reviewed on 15 September 2010

หมายเหตุ * หมายถึง พิกัดสินค้าที่มีภาระภาษ้นำเข้า (Customs Duty) ที่จัดเก็บโดย SC ในอัตราดังนี้

1. พิกัด 22030010 เบียร์ดำ (Stout & Porter) อัตราภาษี 16.00 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์
2. พิกัด 22030090 เบียร์ชนิดอื่นๆและเอล (Beer & Ale) อัตราภาษี 16.00 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อลิตรแห่ง

แอลกอฮอล์

3. พิกัด 22089010/22089020/22089030/22089040 Medicated Samsu และ Other Samsu ที่มีแรง

แอลกอฮอล์ไม่เกิน 40 % และเกิน 40% อัตราภาษี 8.00 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์

จากตารางที่ 7.9 จะเห็นได้ว่า ปัจจุบันการจัดเก็บภาษีสุราตามสภาพของประเทศสิงคโปร์ กำหนดอัตราภาษีสุราแยกตามประเภทสุรา ปริมาณสุรา และความแรงของแอลกอฮอล์ โดยอัตราภาษีถูกกำหนดตามแต่ละประเภทสุรา สุราที่ไม่ได้ผ่านการกลั่นและมีแรงแอลกอฮอล์ต่ำจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าสุราที่มีแรงแอลกอฮอล์สูงและผ่านกระบวนการกลั่น สุราส่วนใหญ่ถูกจัดเก็บภาษีในอัตรา 70 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อลิตรแห่ง แอลกอฮอล์ เพื่อให้ง่ายต่อการควบคุมและจำกัดหรือลดการบริโภคแอลกอฮอล์เป็นสำคัญ มีข้อสังเกตคือ เบียร์เป็นผลิตภัณฑ์สุราที่มีโรงงานผลิตในสิงคโปร์ถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำ (48 ดอลลาร์สิงคโปร์) กว่าไวน์องุ่น ทั้งที่เบียร์เป็นผลิตภัณฑ์สุราที่ผ่านกระบวนการหมักเช่นเดียวกับไวน์องุ่น แต่ไวน์องุ่นกลับถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง (70 ดอลลาร์สิงคโปร์) เทียบเท่าสุรากลั่นที่มีแรงแอลกอฮอล์สูง ทั้งนี้ อาจเป็นผลจากนโยบายทางภาษีของประเทศสิงคโปร์ที่สนับสนุนอุตสาหกรรมที่ผลิตในประเทศให้สามารถแข่งขันกันก็ได้

หากนำอัตราภาษีข้างต้นมาคำนวณหาภาระภาษี ต่อภาชนะบรรจุ และสัดส่วนภาระภาษีต่อราคา ขายปลีก โดย เลือกตัวอย่าง ใช้ค่าเฉลี่ยสัดส่วนแอลกอฮอล์ของสุราแต่ละประเภท (Average Alcohol Content) จะได้ผลดังตารางที่ 7.10 ดังนี้

ตารางที่ 7.10 สัดส่วนภาระภาษีสุรา

หน่วย : ดอลลาร์สิงคโปร์

ประเภทสุรา	ดีกรี (เฉลี่ย)	ขนาดบรรจุ ต่อภาชนะ(ลิตร)	อัตราภาษีตามสภาพ ต่อลิตร	ภาระภาษี ต่อภาชนะ	ราคาขายปลีก ต่อภาชนะ	สัดส่วนภาระภาษี ต่อราคาขายปลีก(%)
1. เบียร์ (Beer)						
- Light	3.00	0.323	48	0.47	2.47	18.86
- Strong	5.00	0.640	48	1.54	5.95	25.82
2. ไชเดอร์ (Cider)	4.50	0.500	48	1.08	5.90	18.31
3. เพอร์รี่ (Perry)	7.40	0.500	48	1.78	6.97	25.49
4. ไวน์ (still/sparkling wine)	15.00	0.500	70	5.25	43.99	11.93
5. วิสกี้ (Whisky)	40.00	0.750	70	21.00	48.00	43.75
	47.00	0.750	70	24.68	77.50	31.84
6. วอดก้า (Vodka)	45.00	0.750	70	23.63	50.90	46.41

ที่มา : ราคาขายปลีกของรายการ Grocery หมวด Alcohol Drinks จาก <http://www.clicknbuy.com.sg/> และ www.singaporewines.com

ตารางที่ 7.10 แสดงให้เห็นว่าสุราแต่ละประเภท ถูกจัดเก็บอัตราภาษีตามสภาพแตกต่างกัน เมื่อเปรียบเทียบอัตราภาษีของสุราในหน่วยต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์แล้ว เบียร์ ไชเดอร์และเพอร์รี่มีภาระภาษีต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์ต่ำกว่าสุราประเภทอื่น และเมื่อคำนวณภาระภาษีต่อภาชนะบรรจุแล้ว เบียร์ ไชเดอร์และเพอร์รี่มีภาระภาษีต่อภาชนะบรรจุต่ำที่สุดเช่นเดียวกัน หากเทียบสัดส่วนภาระภาษีต่อราคาขายปลีก

แล้วพบว่า สุราที่มีแรงแอลกอฮอล์(ดีกรี)สูงจะมีภาระภาษีต่อราคาขายปลีกสูงกว่าชนิดสุราที่มีแรงแอลกอฮอล์(ดีกรี)ต่ำกว่า สะท้อนให้เห็นถึงโครงสร้างอัตราภาษีสุราที่ช่วยจำกัดการบริโภคแอลกอฮอล์

สำหรับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับประเทศคู่ค้า ประเทศสิงคโปร์มีการทำข้อตกลงการค้าเสรี(FTA) กับหลายประเทศ ส่งผลให้การนำเข้า Beer, stout, samsu and medicated samsu ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้า โดยมีเงื่อนไขว่าสินค้าดังกล่าวต้องมีต้นกำเนิดมาจากประเทศ ดังต่อไปนี้

- (1) ประเทศนิวซีแลนด์
- (2) ประเทศฟิลิปปินส์
- (3) ประเทศไทย
- (4) ประเทศญี่ปุ่น
- (5) ประเทศจีน
- (6) ประเทศนอร์เวย์
- (7) ประเทศไอซ์แลนด์
- (8) ประเทศออสเตรเลีย
- (9) ประเทศสหรัฐอเมริกา
- (1) ประเทศอินเดีย
- (2) ประเทศเกาหลี
- (3) สาธารณรัฐปานามา
- (4) สาธารณรัฐชิลี
- (5) สหราชอาณาจักรจอร์แดน
- (6) สาธารณรัฐเปรู

ในกรณีของสินค้าที่ส่งออกไปยัง 15 ประเทศข้างต้น กำหนดให้ผู้ส่งออกต้องทำเครื่องหมาย “Singapore Duty Not Paid” ไว้ที่ภาชนะ หรือ ฉลากสุราทุกขวดด้วยตัวอักษรภาษาอังกฤษตัวพิมพ์ใหญ่ (E) เพื่อให้เจ้าหน้าที่สามารถตรวจสอบได้ว่าสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีได้มีการส่งออกจริงและจะไม่มีสินค้านี้ค้างอยู่ในพื้นที่ที่ไม่ได้รับอนุญาตในประเทศอีก

7.6.4 สูตรและตัวอย่างการคำนวณภาษีสุรา

1) สูตร

$$\text{ภาษีสุรา} = \text{ปริมาณสุรา (ลิตร)} * \text{อัตราภาษีตามพิภักดสินค้า} * \% \text{ แรงแอลกอฮอล์}$$

2) ตัวอย่างการคำนวณภาษีสุราจำหน่ายไวน์องุ่นปริมาณ100 ลิตร มีความแรงแอลกอฮอล์9%

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสุรา} &= 100 * \$70.00 \text{ SGD} * 19\% \\ &= 1,330.00 \text{ ดอลลาร์สิงคโปร์} \end{aligned}$$

บทที่ 8

ภาษีสุราประเทศสาธารณรัฐเกาหลี¹⁴⁷

8.1 บทนำ

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีวัฒนธรรมที่ถือว่าการดื่มเครื่องดื่มแอลกอฮอล์เป็นส่วนสำคัญของ การดำเนินชีวิตประจำวัน และมีแนวโน้มสูงที่จะบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในหลายโอกาส อาทิ เพื่อธุรกิจ และเพื่อการสังสรรค์ เป็นต้น จากลักษณะนิสัยการบริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ของคนสาธารณรัฐเกาหลีทำให้ตลาด เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเป็นตลาดที่มีขนาดใหญ่ และมีการขยายและเติบโตอย่าง รวดเร็ว ซึ่งปัจจุบันตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีขนาดใหญ่เป็นอันดับที่ 11 ของโลก ทั้งด้านปริมาณการบริโภคและด้านยอดขายปลีก โดยขนาดของตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศ สาธารณรัฐเกาหลีนั้น มีมูลค่าโดยประมาณอยู่ที่ 24.7 พันล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา หรือ 931.6 พันล้านบาท¹⁴⁸ จากขนาดตลาดแอลกอฮอล์ที่มีขนาดใหญ่ กฎหมายการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ (Liquor Taxation) จึงมีความสำคัญต่อทั้งผู้ผลิต ผู้นำเข้า และผู้บริโภคเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศ สาธารณรัฐเกาหลี

ดังนั้น บทนี้จะอธิบายถึงโครงสร้างการบริหารการจัดเก็บภาษีสุราของ ประเทศ สาธารณรัฐ เกาหลี ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer) จุดความรับผิดชอบ (Tax Point) และวิธีการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสุรา (Tax Administration) ตลอดจน โครงสร้างอัตราภาษีสุรา (Tax Rates) ของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

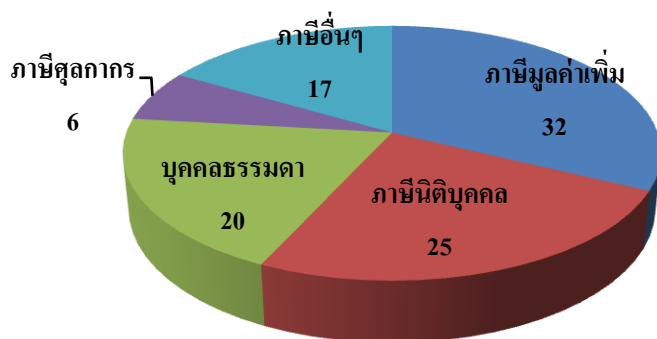
8.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี หรือเกาหลีใต้ มีรายได้จาก การจัดเก็บภาษีอากรทั้งหมดประจำปี 2546 รวม 101.9 พันล้านเหรียญสหรัฐ โดยจัดเก็บจากภาษีต่างๆ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม 32.5 พันล้านเหรียญสหรัฐ ภาษีเงินได้ นิติบุคคล 24.9 พันล้านเหรียญสหรัฐ ภาษี เงินได้ บุคคลธรรมดา 20.1 พันล้านเหรียญสหรัฐ ภาษี สุลกากร 6.6 พันล้านเหรียญสหรัฐ และภาษีอื่นๆ 16.8 พันล้านเหรียญสหรัฐ ตามลำดับ (แผนภาพที่ 8.1)

¹⁴⁷ รายละเอียดส่วนใหญ่ในบทนี้ได้จาก www.nts.go.kr/eng.

¹⁴⁸ อัตราแลกเปลี่ยน 1 วอน ต่อ 0.000866 เหรียญสหรัฐ (อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ 20 ธันวาคม 2553)

แผนภาพที่ 8.1: รายได้จากภาษีอากรรวม ปี 2546



หน่วย: พันล้านเหรียญสหรัฐ ที่มา: National Tax Service 2005

สำหรับปี พ.ศ. 2553 (ค.ศ. 2009) นั้นสถิติการจัดเก็บภาษีอากรทั้งหมด จำนวน 148.2 พันล้านเหรียญสหรัฐ และภาษีสุรามีอยู่ที่ 2.49 พันล้านเหรียญสหรัฐ ซึ่งคิดเป็น 1.6 เปอร์เซ็นต์ของยอดการจัดเก็บภาษีอากรทั้งประเทศสาธารณรัฐเกาหลี¹⁴⁹

หน่วยงานที่รับผิดชอบและกำกับดูแลการวางนโยบายภาษีอากรและการบริหารจัดการภาษีอากรของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีแบ่งออกเป็น 2 หน่วยงานหลัก คือ (1) สำนักงานภาษีและศุลกากร (The Office of Tax and Customs) และ (2) สำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ (The National Tax Service: NTS)

8.2.1 สำนักงานภาษีและศุลกากร (The Office of Tax and Customs)

สำนักงานภาษีและศุลกากรนี้ (The Office of Tax and Customs) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง (Ministry of Strategy and Finance) มีหน้าที่หลัก คือ การออกนโยบายภาษีอากร ทั้งหมด (Tax Policy) และร่างกฎหมายภาษีอากร (Legal Drafting) ประกอบด้วยหน่วยงานภายใต้การกำกับดูแล 10 แห่ง ได้แก่ สำนักงานนโยบายภาษี¹⁵⁰ สำนักงานภาษีอากรเฉพาะ สำนักงานเงินได้บุคคลธรรมดา สำนักงานเงินได้นิติบุคคล สำนักงานภาษีทรัพย์สิน สำนักงานภาษีมูลค่าเพิ่ม สำนักงานภาษีสิ่งแวดล้อมและพลังงาน สำนักงานวิเคราะห์ภาษี สำนักงานภาษีระหว่างประเทศ สำนักงานสนธิสัญญาภาษีซ้อน¹⁵¹

¹⁴⁹ ข้อมูลจาก Korean Institute of Public Finance (http://eng.kipf.re.kr/Publication/studies_list.aspx)

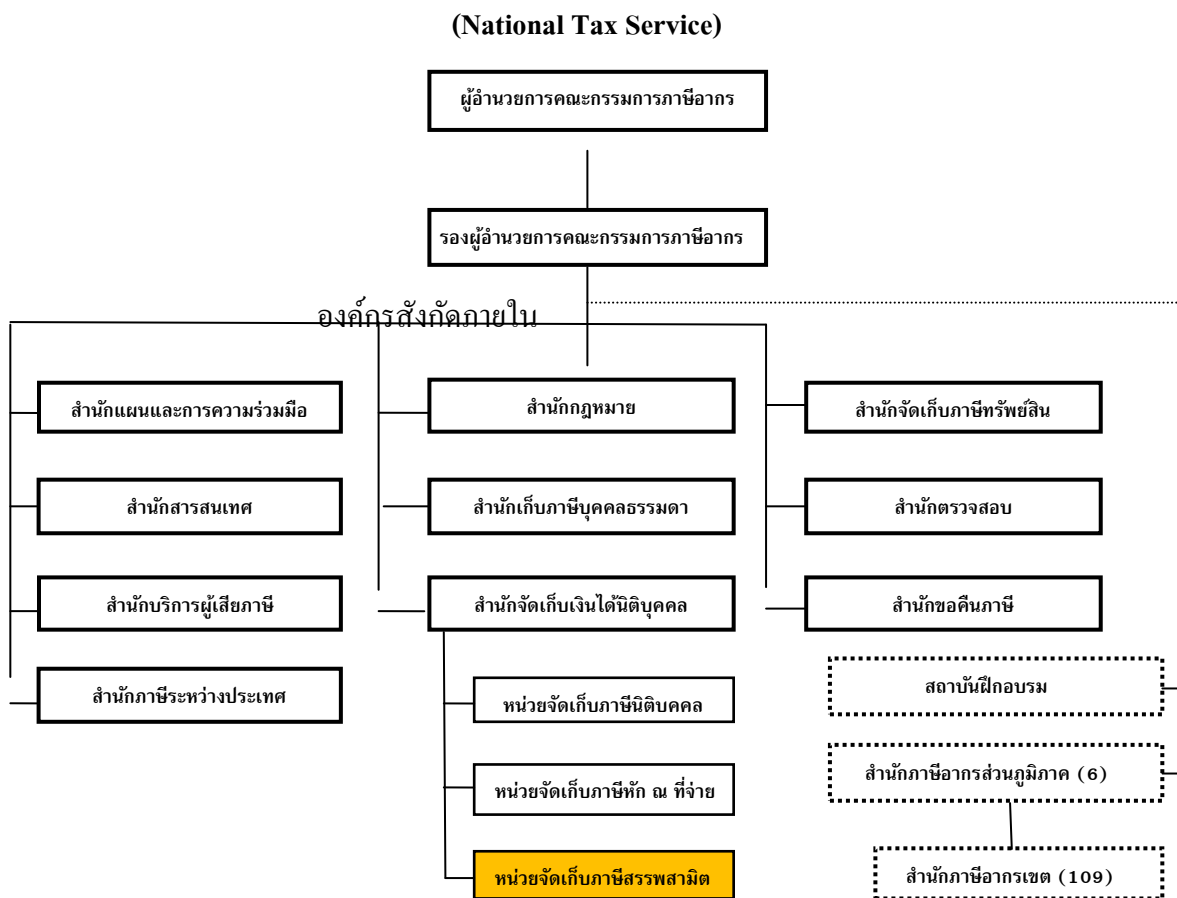
¹⁵⁰ สำนักงานนโยบายภาษีมียหน้าที่ในการออกนโยบายภาษีอากร (Income Tax Policy) และภาษีการบริโภค (Consumption Tax Policy) รวมถึงการออกนโยบายภาษีสุราและการร่างกฎหมายภาษีสุรา

¹⁵¹ National Tax Service (www.nts.go.kr/eng)

8.2.2 สำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ (The National Tax Service: NTS)

สำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 3 มีนาคม 1966 เป็นองค์กรอิสระจากกระทรวงการคลัง มีหน้าที่หลักคือบริหารจัดการเก็บภาษีอากร และ ประเมิน ภาษีอากร (Tax Collector) ภายในประเทศ มีการบริหารงานในรูปแบบคณะกรรมการ ภาษีอากร (Commissioners) รับผิดชอบนโยบายการบริหารจัดเก็บภาษี (Tax Collectable Policy) และสนับสนุนงานบริหารการจัดเก็บภาษี อากร โดยสั่งการ กำกับ ดูแล และควบคุมสำนักภาษีอากรส่วนภูมิภาค (Regional Tax Office) สำนักภาษีอากรเขต (District Tax Office) และสำนักภาษีอากรสาขา (Branch Tax Office) และสำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีอากร แห่งชาตินี้เองที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา (แผนภาพที่ 8.2)

แผนภาพที่ 8.2: โครงสร้างการบริหารงานของสำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ



ที่มา: Korea National Tax Office (2552)

การทำงานของสำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ (NTS) มีหลายหน่วยงานทำงานเกี่ยวข้องกัน ดังต่อไปนี้

(1) องค์กรสังกัดภายใน (Internal Organization) องค์กรสังกัดภายในมีการแบ่งหน่วยงานและหน้าที่รับผิดชอบดังต่อไปนี้

- (1.1) สำนักแผนและความร่วมมือเป็นหน่วยงานควบคุมจัดการและวางแผนรับผิดชอบการกำหนดนโยบาย การวางแผน การงบประมาณและการจัดการการบริหารภาษีอากร
- (1.2) สำนักสารสนเทศเป็นหน่วยงานควบคุมจัดการข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์รับผิดชอบการจัดการและพัฒนาข้อมูลโดยใช้ระบบคอมพิวเตอร์ซึ่งตั้งอยู่ที่ศูนย์ระบบประมวลผลอิเล็กทรอนิกส์หลัก (the main Electronic Data Processing System, EDPS) ในกรุงโซล และสามสาขาในส่วนภูมิภาค
- (1.3) สำนักภาษีระหว่างประเทศเป็นหน่วยควบคุมภาษีระหว่างประเทศรับผิดชอบการจัดการเก็บและให้ข้อมูลเกี่ยวกับภาษีระหว่างประเทศ ทำงานเกี่ยวกับปัญหาภาษีข้ามแดน (cross-border tax issues)
- (1.4) สำนักบริการผู้เสียภาษีอากร (the Taxpayer Service Bureau) มี 4 แผนก คือ แผนกจัดเก็บภาษี (Tax Collection Division) แผนกช่วยเหลือผู้เสียภาษี (Taxpayer Advocate Division) แผนกประชาสัมพันธ์ (Public Relations Division) และแผนกจัดเก็บภาษี (Tax Collection Division) ดูแลการคาดการณ์รายได้ ควบคุมการจัดเก็บภาษีของประเทศ การขอคืนภาษีที่ชำระเกิน และการจัดการภาษีของผู้กระทำความผิดที่เป็นเด็ก
- (1.5) สำนักกฎหมายแบ่งออกเป็น 4 แผนก คือ แผนกกฎหมาย แผนกคดีอุทธรณ์ 1, 2, และ 3
- (1.6) สำนักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประกอบด้วย แผนกภาษีมูลค่าเพิ่ม แผนกภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แผนกภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนสำนักงานภาษีเงินได้นิติบุคคลประกอบด้วยแผนกภาษีเงินได้นิติบุคคล แผนกภาษีสรรพสามิต (รวมถึงภาษีสุรา) แผนกปฏิบัติการระหว่างประเทศ
- (1.7) สำนักตรวจสอบภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นหน่วยงานสืบสวนเงินได้บุคคลธรรมดาแบ่งออกเป็น แผนกสืบสวน 1 และ 2 และแผนกเงินได้นิติบุคคล แผนกสืบสวน 1 มีหน้าที่รับผิดชอบการออกนโยบาย วางแผน วิเคราะห์ และประเมินเจ้าหน้าที่สืบสวนภาษี แผนกสืบสวน 2 ดูแลการจัดเก็บ วิเคราะห์ และจัดการเจ้าหน้าที่สืบสวนและข้อมูลเกี่ยวกับการเลี่ยงภาษีภายใน และแผนกเงินได้นิติบุคคลดูแลการสืบสวนบรรษัทใหญ่ และแหล่งเงินรายได้ของบรรษัท

(2) องค์กรในเครือขาย (Affiliated Organization) องค์กรในเครือขายเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบด้านการฝึกอบรม การวิเคราะห์สินค้า การให้คำปรึกษา ฯ ได้แก่

- (2.1) สถาบันฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ภาษีแห่งชาติเป็นองค์กรอิสระ ดำเนินงานอบรมเจ้าหน้าที่ภาษี
- (2.2) สถาบันงานวิชาการวิเคราะห์สิ่งของต้องเสียภาษี เช่น สินค้าสุราและสารเคมี
- (2.3) ศูนย์ที่ปรึกษาภาษีแห่งชาติดูแลปัญหาภาษีและข้อร้องเรียนจากผู้เสียภาษีและให้คำปรึกษาภาษีอากรและคำตอบทางโทรศัพท์

(3) สำนักงานภาษีอากรส่วนภูมิภาค สำนักงานภาษีอากรแห่งชาติ (6 Regional Tax Offices, National Tax Service)

สำนักงานภาษีอากรส่วนภูมิภาคอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงานภาษีอากรแห่งชาติ (NTS) โดยสำนักงานภาษีอากรส่วนภูมิภาคมีความรับผิดชอบในการให้คำแนะนำโดยตรงและควบคุมกิจการของสำนักงานภาษีอากรเขต นอกจากนี้ สำนักงานภาษีอากรส่วนภูมิภาคยังมีหน้าที่โดยตรงในการประเมินภาษีอากรกรณีพิเศษสำหรับผู้เสียภาษีเฉพาะราย สำนักงานภาษีอากรส่วนภูมิภาคแบ่งเป็น 5 แผนกดังนี้

- (3.1) แผนกส่งเสริมการจัดเก็บภาษีอากร
- (3.2) แผนกควบคุมรายได้
- (3.3) แผนกสืบสวน 1 2 และ 3

สำหรับแผนกส่งเสริมการจัดเก็บภาษีอากร มีหน้าที่หลักในการจกเก็บภาษีอากร ทบทวนคำอุทธรณ์ และการจัดการทางอิเล็กทรอนิกส์ แผนกควบคุมเงินรายได้มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แผนกภาษีเงินได้นิติบุคคล และสำหรับแผนกสืบสวน 1 2 และ 3 มีหน้าที่หลักในการบริหารงานด้านสืบสวนสอบสวนและยังมีหน้าที่ในการสืบสวนกรณีพิเศษ¹⁵²

(4) สำนักงานภาษีอากรเขต (District Tax Office)

สำนักงานภาษีเขตเป็นองค์กรแนวหน้า (Front-line Organizations) รับผิดชอบการประเมินภาษีอากร การจัดเก็บภาษีอากร การตรวจสอบภาษีอากร และสืบสวนภาษีอากรภายในทั้งหมด โดยสำนักงานภาษีอากรเขตประกอบด้วยแผนกต่างๆ ดังต่อไปนี้

¹⁵² ข้อมูลจากการโครงการฝึกอบรมหลักสูตร “เสริมสร้างศักยภาพบุคลากรด้านกฎหมายเพื่อพัฒนาการจัดเก็บภาษีสู่มาตรฐานสากล” ของสำนักงานกฎหมาย กรมสรรพสามิต โดยมีการไปศึกษาดูงาน ณ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีระหว่างวันที่ 19-24 กันยายน 2553

- (4.1) แผนกส่งเสริมการจัดเก็บภาษีอากร มีหน้าที่รับผิดชอบการบริหารงานบุคคล บัญชี การจัดเก็บ การทบทวนคำร้องอุทธรณ์เรื่องการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นธรรม การปรึกษาปัญหาภาษี และบริหารกิจการทั่วไป
 - (4.2) แผนกควบคุมรายได้ภาษีอากร มีหน้าที่รับผิดชอบด้านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล
 - (4.3) แผนกสืบสวน 1, 2 และ 3 มีหน้าที่รับผิดชอบด้านการสืบสวนการเสียภาษีอากรทั้งหมด
- อย่างไรก็ตาม โครงสร้างสำนักงานภาษีอากรเขตแตกต่างกันไปตามขนาดพื้นที่ของแต่ละเขต

8.3 หน้าที่ผู้เสียภาษี (Taxpayers)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

- 1) ผู้ผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ มีหน้าที่เสียภาษีสุราตามจำนวนเครื่องดื่มสุราที่นำออกจากโรงอุตสาหกรรม
- 2) ผู้นำเข้าเครื่องดื่มแอลกอฮอล์จากต่างประเทศมีหน้าที่เสียภาษีสุราตามจำนวนเครื่องดื่มสุรานำเข้าที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน

8.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีแบ่งจุดการจัดเก็บภาษีสุรา ออกเป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

8.4.1 กรณีสุราที่ผลิตภายในประเทศ

ผู้ผลิตสุรภายในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี มีภาระภาษีอากร ดังนี้

- (1) ภาษีสุรา (Liquor Tax) และ
- (2) ภาษีเพื่อการศึกษา (Educational Tax)

ภาระภาษีอากรทั้ง 2 เกิดขึ้นพร้อมกัน ¹⁵³ และมีจุดจัดเก็บภาษีอากรเมื่อผู้ผลิตสุรามีการ

เคลื่อนย้ายสุรออกจากโรงอุตสาหกรรม หรือ โรงงานผลิตสุรา หรือเมื่อมีการนำสุรออกจำหน่าย

8.2.3 กรณีสุรนำเข้า

ผู้นำเข้าสุรเข้าในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี มีภาระภาษีอากร ดังนี้

- (1) ภาษีสุรา (Liquor Tax) และ

¹⁵³ คู่มือภาษีอากรประเทศสาธารณรัฐเกาหลี 2010 (Korea Taxation 2010)

(2) ภาระภาษีเพื่อการศึกษา (Educational Tax)

ภาระภาษีอากรทั้ง 2 เกิดขึ้นพร้อมกัน โดยผู้นำเข้าสุราเข้าในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีหน้าที่ต้องชำระภาษีสุราและภาษีเพื่อการศึกษาทันทีเมื่อนำสุราออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน (Bonded Areas) และให้ศุลกากรเป็นผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีสูรานำเข้า

8.5 การบริหารจัดการเก็บสุรา (Tax Administration)

8.5.1 การประเมินภาษีสุรา

การบริหารจัดการเก็บ ภาษีสุรา ของ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเป็นระบบประเมินตนเอง (Self-Assessment System) กำหนดให้ผู้เสียภาษีสูรา มีหน้าที่ดังต่อไปนี้

1) กรณีสุราผลิตภายในประเทศ ผู้ผลิตสุรภายในประเทศมีหน้าที่ต้องยื่นแบบชำระภาษีแบบรายการภาษี (Tax Return) ประจำเดือน ผู้เสียภาษีต้องกรอกแบบรายการภาษีโดยระบุจำนวนปริมาณสุรา และราคาสุราที่นำออกจาก โรงอุตสาหกรรม หรือ โรงงานสุรา ของเดือนที่ผ่านมาแล้ว และยื่นแบบต่อเจ้าหน้าที่สำนักภาษีอากรเขต

2) กรณีสุรานำเข้า ผู้นำเข้าสุรา มีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีสุราทันที เมื่อนำสุราออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน และต้องชำระภาษีสุราทันทีที่นำสุราออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน

กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสูราไม่ยอมกรอกแบบรายการภาษี ได้แย้ง หรือไม่ยื่นแบบรายการภาษี โดยไม่มีเห็นอันสมควร รัฐบาลสาธารณรัฐเกาหลีมีอำนาจประเมินภาระภาษีและจำนวนภาษีอากรที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสูราค้างชำระอยู่ได้

8.5.2 ระบบใบอนุญาต

ใบอนุญาตสุราแบ่งเป็น 5 ชนิด ดังนี้

- 1) ใบอนุญาตประเภทผู้ผลิตสุรา (Manufacture Licenses)
- 2) ใบอนุญาตประเภทผู้นำเข้า (Import Licenses)
- 3) ใบอนุญาตประเภทผู้ส่งออกสุรา (Export Licenses)
- 4) ใบอนุญาตประเภทผู้ขายส่งสุรา (Wholesale Licenses)
- 5) ใบอนุญาตประเภทผู้ขายปลีกสุรา (Retail Licenses)

ผู้ใดมีความประสงค์ต้องการขอใบอนุญาต สามารถติดต่อ ที่สำนักงานจัดเก็บภาษีแห่งชาติ (National Tax Service) ทุกแห่ง

สำหรับผู้ผลิตสุรภายในประเทศต้องขอใบอนุญาตประเภทผลิตสุรจากสำนักงานจัดเก็บภาษีแห่งชาติ โดยใบอนุญาตประเภทนี้ผู้ผลิตสามารถจำหน่ายสุราโดยตรงถึงผู้ขายปลีก (Retailers) หรือผู้ขายส่ง

(Wholesalers) แต่ไม่สามารถจำหน่ายโดยตรงแก่ผู้บริโภค (Consumers) หรือนำสุราส่งออกนอกประเทศ สาธารณรัฐเกาหลีได้ ถ้าผู้ผลิตสุรามีความประสงค์จะขาย สุราให้แก่ผู้บริโภค โดยตรง หรือต้องการเปิดร้านขายปลีกสุรา ผู้ผลิตสุราจะต้องขอใบอนุญาตประเภทขายปลีก (Retail Licenses) ต่างหากอีกหนึ่งใบ หรือผู้ผลิตสุราที่ประสงค์จะส่งออกสุรา ผู้ผลิตสุราต้องขอใบอนุญาตประเภทส่งออก (Export License) จากสำนักงานจัดเก็บภาษีแห่งชาติอีกใบ

สำหรับผู้นำเข้าสุราต้องขอใบอนุญาตนำเข้าสุราจากสำนักงานจัดเก็บภาษี ปัจจุบันมีใบอนุญาตนำเข้าที่ออกไปแล้วประมาณ 300 ใบ และมีแนวโน้มว่าจะมีผู้ขอใบอนุญาตนำเข้าสุรามากขึ้น โดยใบอนุญาตประเภทนี้ ผู้นำเข้าสุราที่ได้รับใบอนุญาตสามารถจำหน่ายสุรานำเข้าโดยตรงถึงผู้ขายปลีก (Retailers) หรือผู้ขายส่ง (Wholesalers) อาทิ ร้านอาหาร และร้านขายสุรา แต่ไม่สามารถจำหน่ายโดยตรงแก่ผู้บริโภค (Consumers) หรือซื้อสุราจากผู้นำเข้าสุรารายอื่น ถ้าผู้นำเข้าสุรามีความประสงค์จะขาย สุราแก่ผู้บริโภค โดยตรง หรือต้องการเปิดร้านขายปลีกสุรา ผู้นำเข้าจะต้องขอใบอนุญาตประเภทขายปลีกต่างหากอีกหนึ่งใบจากสำนักงานจัดเก็บภาษีแห่งชาติ

8.5.3 การควบคุมอื่นๆ

- การโฆษณา (Liquor Advertising)

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีอนุญาตให้มีการโฆษณาเครื่องดื่มสุราได้บางกรณีตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด ดังต่อไปนี้

(1) การโฆษณาสุราทางโทรทัศน์: กฎหมายสุรามีข้อกำหนดห้ามโฆษณาสุรา เว้นแต่สุราที่มีแรงแห่งแอลกอฮอล์ไม่เกิน 17% สามารถโฆษณาทางโทรทัศน์ได้ในระหว่างเวลา 23.00 น. ถึง 06.00 น.

(2) การโฆษณาสุราออนไลน์ : กฎหมายสุรามีข้อกำหนดห้ามโฆษณาสุราออนไลน์โดยเด็ดขาด

- การปิดฉลาก (Labeling)

กฎหมายสุรา (Liquor Tax Act) ของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีข้อกำหนดให้มีการปิดฉลากด้านข้างขวดสุราทุกชนิดที่ผลิตในประเทศและนำเข้า โดยต้องเป็นภาษาเกาหลีและมีข้อความระบุ 7 รายการ ดังตารางที่ 8.1

ตารางที่ 8.1 ข้อกำหนดให้มีการปิดฉลากด้านข้างขวดสุราทุกชนิดที่ผลิตในประเทศและนำเข้า

	รายละเอียด (Detail)	ข้อความ (Indication Standards)
(1)	ชื่อโรงงานและสถานที่ผลิต (Name of Manufacturer and Place of Manufacture)	ชื่อโรงงานและสถานที่ผลิตที่แจ้งไว้กับสำนักงาน บริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ
(2)	ชนิดสุรา (Liquor Type)	
(3)	มาตรฐาน(Standard)	ความแรงแห่งแอลกอฮอล์
(4)	ส่วนประกอบ ปริมาณความจุ (Content)	
(5)	วัน/เดือน/ปี ของการบรรจุ (Date/month/year of storage in the container)	
(6)	ชื่อวัตถุดิบและสารเสพติด (Name of raw liquors and addictive)	ชื่อสารเสพติดตาม “Food Sanitation Act”
(7)	เครื่องหมายการค้า (Trademark)	

ที่มา: Korean Custom and Tariff (2010)

สำหรับข้อมูลอื่น ๆ ที่กฎหมายกำหนดให้ต้องมีในฉลาก ด้านข้างขวดสุรานั้น ให้เป็นไปตามกฎหมายอนามัย (Food Sanitation Act) โดยฉลากต้องมีข้อความดังต่อไปนี้

- (1) ชนิดของใบอนุญาต อาทิ ใบอนุญาตผู้ผลิต หรือ ใบอนุญาตผู้นำเข้า
- (2) ส่วนผสมและปริมาณส่วนผสม
- (3) สถานที่สามารถติดต่อ ได้กรณีผลิตภัณฑ์มีปัญหา
- (4) วิธีการเก็บรักษา
- (5) คำเตือนเรื่องสุขภาพ
- (6) คำเตือนการขายสุราแก่เด็กและเยาวชน และ
- (7) มีการระบุตัวแทนจัดจำหน่าย

8.5.4 บทกำหนดโทษ

กฎหมายภาษีสุราแยกบทลงโทษในการกระทำความผิดเป็น 2 แบบ คือ (1) บทลงโทษทางแพ่ง สำหรับผู้เสียภาษีสุราไม่กระทำการให้ครบถ้วนหรือถูกต้อง (Tax Obligation) และ (2) บทลงโทษทางอาญา สำหรับผู้เสียภาษีสุรากระทำการหนีภาษี (Tax Evasion/Tax Crimes)

(1) บทลงโทษทางแพ่ง

บทลงโทษทางแพ่งอยู่ภายใต้บังคับของกฎหมายการจัดเก็บภาษีแห่งชาติ (The National Tax Collection Law) โดยเมื่อผู้เสียภาษีสุราไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ผู้เสียภาษี อาทิ ไม่ยอมกรอกแบบชำระภาษี กรอกไม่ถูกต้อง หรือไม่ยื่นแบบชำระภาษี โดยไม่มีเห็นผลอันสมควร ตัวอย่าง กรอกแบบชำระภาษีสุรา โดยประมาณ ระบุจำนวนปริมาณสุราผิดพลาด หรือ ระบุยอดการภาษีผิดพลาด

การกระทำดังกล่าว กฎหมายถือเป็นความผิดทางแพ่ง โดยมีการกำหนดบทลงโทษเป็นโทษปรับในอัตรา 3% ของมูลค่าภาษีสุราที่ยังค้างอยู่ และ 1.2% ของมูลค่าที่ค้างชำระทั้งหมดนับตั้งแต่วันที่หนังสือเรียกเก็บภาษีสุราแต่ไม่เกิน 60 เดือน

(2) บทลงโทษทางอาญา

บทลงโทษทางอาญาอยู่ภายใต้บังคับของกฎหมายบทลงโทษการหนีภาษี (The Tax Evasion Punishment Law) โดยมีบทกำหนดโทษทั้งจำคุกและปรับ

ผู้ใดกระทำการหนีภาษีสุรา มีโทษจำคุก ไม่เกิน 3 ปี หรือโทษปรับ ตั้งแต่ 3-5 เท่า ของมูลค่าภาษีที่แจ้งขาดหายไป สำหรับผู้ที่แจ้งบัญชีสุราเป็นเท็จ มีโทษปรับ 500,000 วอน หรือ ผู้ที่ทำลายบัญชีสุรา หรือปกปิดบัญชีสุราอันเป็นเท็จ มีโทษจำคุก ไม่เกิน 2 ปี หรือปรับ ไม่เกิน 5,000,000 วอน ถ้าเจ้าพนักงานมีส่วนเกี่ยวข้องกับการหนีภาษีสุรา มีโทษจำคุกเพิ่มอีก หนึ่งในสามของโทษของบุคคลธรรมดา

8.6 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

8.6.1 นิยาม (Definitions)

กฎหมายภาษีสุราของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี (Korean Liquor Tax) กำหนดนิยามเครื่องดื่มแอลกอฮอล์หรือ สุรา ไว้ 6 ประเภท ประกอบด้วย สุราโซจู (Soju) วิสกี้ (Whisky) บรัันดี (Brandy) สุรากลั่นทั่วไป (General distilled liquors) ลิเคียว (Liqueurs) และสุราอื่นๆ ซึ่งสุราแต่ละประเภทมีอัตราภาษีที่แตกต่างกัน โดยกฎหมายสุรากำหนดนิยามสุราต่างๆ ไว้ดังนี้

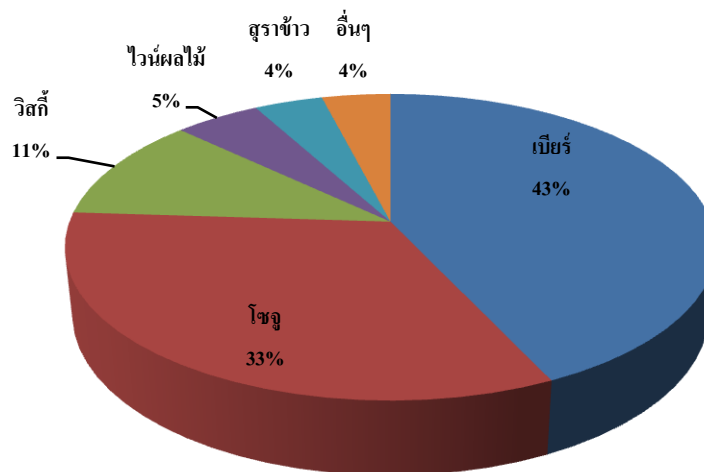
(1) “โซจู” หมายถึง 1) สุราที่ผลิตโดยการกลั่นแบบไม่ต่อเนื่อง ซึ่งวัตถุดิบที่หมักโดยยีสต์กับน้ำ และ 2) สุราที่ผลิต โดยการกลั่นแบบไม่ต่อเนื่อง โดยระหว่างหมักและกระบวนการผลิตอาจมีส่วนผสมอื่นถูกเติมแต่งตามประกาศของประธานาธิบดี

- (2) “วิสกี” หมายถึง วิสกี้ทุกประเภทที่ผลิตทั้งหมดหรือบางส่วนจากข้าวและเก็บรักษาในถังไม้ ภายใต้สภาพการควบคุม ซึ่งรวมถึงการผสมวิสกีกับสุราอื่นๆ หรือส่วนผสมอื่นๆ
- (3) “บรันดี” หมายถึง สุรากลั่นทุกชนิดที่หมักจากผลไม้หรือไวน์ผลไม้และเก็บรักษาในถังไม้ ภายใต้การควบคุม ซึ่งรวมถึงการผสมกับสุราอื่นๆ หรือส่วนผสมอื่นๆ
- (4) “สุรากลั่นทั่วไป” หมายถึง สุราอื่นที่ ประกอบด้วยสุรา 7 ชนิด คือ เกาเหลียงจูลี (Kaoliang-ju lee) รัม ยิน วอดก้า สุรากลั่นที่เป็นกลาง (Neutral Spirits) และเครื่องดื่มผสมสุรา
- (5) “ลิเคียว” หมายถึง สุราที่ผลิตจากการปรุงแต่งสุราที่กลั่นจากโสม น้ำผลไม้ หรือผลไม้สกัด หรือผสมผลไม้สกัด
- (6) “สุราอื่นๆ” หมายถึง สุราอื่นๆ นอกเหนือจาก (1) ถึง (5)

โครงสร้างของตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้น (แผนภาพที่ 8.3) เมื่อพิจารณาจากยอดขาย พบว่า เบียร์มียอดขายอันดับ 1 ส่วนแบ่งการตลาดอยู่ที่ 43 % สำหรับสุราโซจู หรือเหล้าพื้นเมือง (Soju) มียอดขายเป็นอันดับ 2 ส่วนแบ่งการตลาดอยู่ที่ 33% และวิสกี (Whiskey) มียอดขายเป็นอันดับ 3 ส่วนแบ่งการตลาดอยู่ที่ 11 % สำหรับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่ผลิตในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีสัดส่วนมากถึง 86% ขณะที่เครื่องดื่มแอลกอฮอล์นำเข้ามีสัดส่วนเพียง 14 % โดยนำเข้าจากประเทศอังกฤษ มูลค่า 293 ล้านดอลลาร์สหรัฐ ประเทศฝรั่งเศส มูลค่า 253 ล้านดอลลาร์สหรัฐ และ ประเทศสหรัฐอเมริกา มูลค่า 12 ล้านดอลลาร์สหรัฐ ตามลำดับ¹⁵⁴

¹⁵⁴ USDA Foreign Agriculture Service จัดทำรายงานการประเมินการค้าระหว่างประเทศ โดยเปิดเผยข้อมูลการสำรวจตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ใน พ.ศ. 2551 (www.ato Seoul.com/board/download.asp?brdId=kreports&brdIdx=31...)

แผนภาพที่ 8.3 : โครงสร้างตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์
ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีพ.ศ 2551



ที่มา: Korea National Tax Office (2552)

8.6.2 ฐานภาษี (Tax Base)

ฐานภาษีที่ใช้ในการคิดคำนวณภาษีสรรพสามิตสุราแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ฐานภาษีที่คำนวณจากปริมาณของเครื่องดื่มสุรา (Specific Tax) และ ฐานที่คำนวณจากราคาของเครื่องดื่มสุรา (Ad Valorem Tax)

1) ฐานภาษีจากปริมาณ (Specific Tax)

การคำนวณภาษีสรรพสามิตสุราโดยใช้ฐานภาษีจากปริมาณจะใช้กับเฉพาะสุราที่มีแอลกอฮอล์ 95% หรือมากกว่า โดยคำนวณจากปริมาณสุราที่นำออกจากโรงกลั่น (กรณีสุราที่ผลิตภายในประเทศ) หรือจากปริมาณที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน (กรณีสุรานำเข้า)

2) ฐานภาษีจากราคา (Ad Valorem Tax)

การคำนวณภาษีสรรพสามิตสุราโดยใช้ฐานภาษีจากราคาจะใช้กับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์อื่นๆ นอกจากสุราที่มีแอลกอฮอล์ 95% หรือมากกว่า โดยคำนวณภาษีสุราจากราคาของเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่นำออกจากโรงกลั่น (กรณีสุราที่ผลิตภายในประเทศ) หรือคำนวณภาษีสุราจากราคาของเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน (กรณีสุรานำเข้า)

8.6.3 อัตราภาษี (Tax Rates)

ภาษีที่จัดเก็บจาก สุรา ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี มีหลายประเภทนอกเหนือไปจากภาษีสรรพสามิต ได้แก่ (1) ภาษีสรรพสามิตสุรา (Liquor Tax) (2) ภาษีเพื่อการศึกษา (3) ภาษีศุลกากร และ (4)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิตสุราและภาษีศุลกากรที่จัดเก็บจากสุราแต่ละชนิด มีการกำหนดอัตราภาษีที่ต่างกันไป แต่ภาษีประเภทอื่นๆ กำหนดให้จัดเก็บอัตราเดียวกันสำหรับสุราทุกชนิด โดยกฎหมายภาษีสุราแบ่งประเภทของสุราออกเป็น 12 ชนิด โครงสร้างอัตราภาษีสุราที่ผลิตภายในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี แสดงในตารางที่ 8.2 และโครงสร้างอัตราภาษีสูรานำเข้าในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี แสดงในตารางที่ 8.3 จะเห็นได้ว่าภาษีสุราที่ผลิตในประเทศมีอัตราภาษีต่ำกว่าสุรานำเข้า สะท้อนให้เห็นถึงนโยบายส่งเสริมการผลิตสุรภายในประเทศของเกาหลี

ตารางที่ 8.2: อัตราภาษีสุราผลิตภายในประเทศ

ชนิด	อัตราภาษีสุรา (Ad Valorem)	อัตราภาษีเพื่อ การศึกษา	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
(1) แทกจู (Takju)	5%	30%	10%
(2) แยลจู (Yalju)	30%	30%	10%
(3) เบียร์	72%	30%	10%
(4) เชงจู (Cheongju)	30%	30%	10%
(5) ไวน์ผลไม้	30%	30%	10%
(6) โขจูกลั่น (Distilled Soju)	72%	30%	10%
(7) โขจูผสม (diluted Soju)	72%	30%	10%
(8) วิสกี้	72%	30%	10%
(9) บรั่นดี	72%	30%	10%
(10) สุรากลั่นทั่วไป	72%	30%	10%
(11) ลีเคียว	72%	30%	10%
(12) สุราอื่นๆ			
- สุราหมัก	30%	30%	10%
- สุราที่ไม่ได้ผสมกับสุราหมักและ สุรากลั่น	72%	30%	10%

ที่มา: Korean National Tax Service 2010

ตารางที่ 8.3: อัตราภาษีสุรานำเข้า

ชนิด	อัตราภาษีสุรา	อัตราภาษีเพื่อการศึกษา	ภาษีศุลกากร	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
(1) สุรากลั่นทั่วไป (มีแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 1% หรือมากกว่า)	72%	30%	15-30%	10%
(2) สุราไม่บริสุทธิ์ (Unrefined Liquor) (มีแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 1 หรือมากกว่า)	30%	30%	10%	10%
(3) สุราหมัก ¹⁵⁵	72%	30%	8%	10%
(4) สุราหมักที่ผสมกับสุรากลั่นอื่นๆ	72%	30%	N.A	10%

ที่มา: USDA Foreign Agricultural Service (2009)

8.6.4 การยกเว้นภาษี (Tax Exemption)

กฎหมายภาษีสुरากำหนดให้มีการยกเว้นภาษีสुरาในบางกรณี ดังต่อไปนี้

- (1) สุราที่ส่งออกนอกสาธารณรัฐเกาหลี
- (2) สุราที่ใช้ในฐานะทัพนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี
- (3) สุราที่ใช้ในฐานะทัพนของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีในต่างประเทศ
- (4) สุราที่ใช้สำหรับสาธิตของต่างชาติในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี
- (5) สุราที่ใช้ในห้องรับรองของลูกเรือต่างชาติ
- (6) สุรานำเข้าโดยทูตของต่างประเทศเพื่อใช้ในกิจการการทูตและกิจการส่วนตัวของทูต
- (7) สุราที่ใช้สำหรับต่างประเทศเพื่อฉลองในวัด โบสถ์ และสถาบันศาสนาอื่นๆ
- (8) สุราสะสมเพื่อใช้ในการทดลอง
- (9) สุราที่นำเข้ามาโดยนักท่องเที่ยวและได้รับยกเว้นภาษีศุลกากร และ
- (10) สุราที่ผลิตโดยผู้ที่เก็บสูตรลับของการทำและสุราทำขึ้นเพื่อเป็นการสร้างวัฒนธรรม

พื้นเมือง

¹⁵⁵ "Liquor made by a fermenting method other than fermented liquors"

สำหรับกฎหมายศุลกากร (Korean Custom Regulation) นั้น นักท่องเที่ยวสามารถนำเครื่องดื่มแอลกอฮอล์เข้าประเทศสาธารณรัฐเกาหลีผ่านด่านศุลกากรจะโดยรับยกเว้นภาษีอากร (Duty Free) สำหรับสุราที่ไม่เกิน 1 ลิตร หรือราคาไม่เกิน 400 เหรียญสหรัฐ สำหรับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่ซื้อในร้านค้าปลอดอากร¹⁵⁶

ตารางที่ 8.4: ราคาขายปลีกเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

ชนิด/ยี่ห้อ	ราคาขายปลีกใน ซูเปอร์มาร์เก็ต(Supermarkets)	ราคาขายปลีก ในสถานบันเทิง(Bars)
1. เทคจู (Takju)		
- ยี่ห้อ Chamsari Takju	1,500~2,500 วอน	3,000~6,000 วอน
- ยี่ห้อ Kooksoondang Ssal Makgeolli	600~1,500 วอน	3,000~5000 วอน
- ยี่ห้อ Seoul Takju's Jangsoo Saeng Makgeolli	1,000~1,500 วอน	3,000~4,000 วอน
2. แอลจู (Yalju)		
- ยี่ห้อ Gyeongju Gyodong Beopju	32,000~76,000 วอน	N.A.
- ยี่ห้อ Hansan Sogokju	6,500~140,000 วอน	N.A.
3. โซจู (Soju)		
- ยี่ห้อ Andong Soju	13,000~50,000 วอน	N.A.
- ยี่ห้อ Jeonju Leegangju	16,500~220,000 วอน	N.A.
- ยี่ห้อ Munbaejju	20,000~120,000	N.A.
- ยี่ห้อ Jindo Hongju	6,000~25,000 วอน	N.A.
- ยี่ห้ออื่นๆ	1,000~2,000 วอน	3,000~4,000 วอน
4. จวอซ็ึจู (Gwasilju)		
- ยี่ห้อ Gochang Bokbunja	12,000~50,000 วอน	N.A.
- ยี่ห้อ Jinro Maehwasu	1,500~2,500 วอน	4,000~5,000 วอน
- ยี่ห้อ Lotte Seoljungmae	3,000~5,000 วอน	7,000~10,000 วอน
5. เบียร์ (ขวด: 355ml)	1,228 วอน	4,000 วอน

ที่มา: การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย สาธารณรัฐเกาหลี¹⁵⁷

¹⁵⁶ ข้อมูลจาก (kora4expats.com)

8.6.5 ตัวอย่างการคำนวณภาษีสุรา

การคำนวณภาษีสุราของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะคำนวณจาก ฐานราคาของสุรา (Ad Valorem Base) เป็นหลัก กรณีสุราที่ผลิตภายในประเทศคำนวณจากราคาของมูลค่าของต้นทุน การผลิตรวม ต้นทุนการขาย ค่าโฆษณา ค่าใช้จ่ายพิเศษ และกำไร รวมเข้าเป็น ฐานราคาสำหรับคำนวณภาษีสุรา รายละเอียดการคำนวณแสดงในตารางที่ 8.5 กรณีสุรานำเข้าคำนวณจากราคาของสุรานำเข้าซึ่งแจ้งต่อ กรมศุลกากร รวมค่าขนส่ง ค่าประกันภัย และภาษีศุลกากรนำเข้า¹⁵⁸ ตัวอย่างการคำนวณแสดงในตารางที่ 8.6

¹⁵⁷ การท่องเที่ยวประเทศสาธารณรัฐเกาหลี (http://english.visitkorea.or.kr/enu/FO/FO_EN_6_3_2.jsp)

¹⁵⁸ ที่มา: ASEAM-KOREA Center (<http://www.aseankorea.org/main/index/index002.jsp>)

ตารางที่ 8.5 แสดงอัตราภาษีและภาระภาษีของตัวอย่างสุรภายในประเทศ

ประเภท	ขนาด บรรจุ (ลิตร)	ราคา ณ โรง อุตสาหกรรม	ดีกรี	อัตราภาษี สุรา 72%	อัตราภาษี การศึกษา 30%	อัตรา VAT 10%	ราคาขาย ปลีก (ประมาณ)	ภาษีที่ เก็บได้ จริงต่อ ขวด	ภาษีที่ เก็บได้ จริงต่อ ลิตร	ภาษีต่อ แอลกอฮอล์ 100%	ภาษีต่อ ราคา ขาย ปลีก
โซจู	0.4	5,000	45	3,600	2,580	1,118	11,298	7,298	18,245		64%
เบียร์	0.25	500	5	360	258	118	1,236	736	2,944		59%

หมายเหตุ: หน่วยเป็นวอน

ตารางที่ 8.6 แสดงอัตราภาษีและภาระภาษีของตัวอย่างสุรนำเข้า

ประเภท	ขนาด บรรจุ (ลิตร)	CIF	ดีกรี	ภาษี ศุลกากร 30%	อัตราภาษี สุรา 72%	ภาษี การศึกษา 30%	อัตรา VAT 10%	ราคาขาย ปลีก (ประมาณ)	ภาษีที่ เก็บได้ จริงต่อ ขวด	ภาษีที่เก็บ ได้จริงต่อ ลิตร	ภาษีต่อ ราคา ขายปลีก
วิสกี Johnny Walker Blue	0.75	135,000	45	40,500	126,360	37,908	16,426	356,194	221,194	294,925.3	59%

หมายเหตุ: หน่วยเป็นวอน

บทที่ 9

ภาษีสุรา

กลุ่มประเทศสหภาพยุโรป (European Union)

9.1 บทนำ

สหภาพยุโรป (The European Union: EU) ประกอบไปด้วยประเทศสมาชิกรวม 27 ประเทศ แต่ละประเทศมีพื้นฐานทางเศรษฐกิจและสังคมที่แตกต่างกัน¹⁵⁹ การรวมกันเป็นสหภาพยุโรปและตกลงที่จะใช้ตลาดร่วมกันเป็นตลาดเดียว (A Single Market)¹⁶⁰ ทำให้แต่ละประเทศจำเป็นต้องปรับปรุงระบบภาษีของตนให้เข้าสู่ระบบภาษีสถาบันกลางร่วมกัน ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2536 และในปีเดียวกันนั้น ประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรปตกลงกำหนดมาตรฐานร่วมกันเกี่ยวกับภาระภาษีสรรพสามิตสุราขั้นต่ำ (Minimum Excise Incidence) โดยให้สุรากลั่น (Ethyl Alcohol) มีภาระภาษีสูงสุด รองลงมาได้แก่ ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Products) และเบียร์ (Beer) ต่อมาปีพ.ศ. 2548 สหภาพยุโรปก็ได้ตกลงปรับปรุงอัตราภาษีสุราขั้นต่ำอีกครั้ง โดยปรับอัตราภาษีขึ้นจากอัตราเดิมประมาณร้อยละ 31 และให้มีผลบังคับใช้ในปีพ.ศ. 2551 อีกทั้งตกลงร่วมกันว่าจะปรับขึ้นอัตราภาษีสุราทุก ๆ 2 - 4 ปี เพื่อให้ภาระภาษีที่แท้จริงไม่ลดลง พบว่าในปัจจุบัน หลายประเทศในสหภาพยุโรปสามารถบรรลุมาตรฐานอัตราภาษีสุราขั้นต่ำแล้ว แต่ก็มีอีกหลายประเทศที่ยังอยู่ในกระบวนการปรับขึ้นอัตราภาษีสุราให้สูงขึ้น เพื่อเข้าสู่มาตรฐานขั้นต่ำ

ปี พ.ศ. 25 52 กลุ่มประเทศสหภาพยุโรปสามารถจัดเก็บรายได้ภาษีสุราเป็นจำนวน เงิน 27,562.10 ล้านยูโร¹⁶¹ ต่ำกว่าปี พ.ศ. 2551 ซึ่งจัดเก็บได้เป็นจำนวน 30,716.22 ล้านยูโร เมื่อเปรียบเทียบเป็นสัดส่วนรายได้ภาษีสุราต่อรายได้ภาษีสรรพสามิตทั้งหมดในปีพ.ศ. 2551 พบว่า มีสัดส่วนประมาณร้อยละ 10 แต่ถ้าเปรียบเทียบกับภาษีทั้งหมดที่สหภาพยุโรปจัดเก็บได้ ภาษีสรรพสามิตสุราเป็นรายได้เพียงร้อยละ 1 ของรายได้ภาษีทั้งหมด (4,920,849.60 ล้านยูโร) ประเภทของสุรา ที่จัดเก็บภาษีได้สูงสุด คือ สุรากลั่นหรือเอทิล แอลกอฮอล์ (Spirit or Ethyl Alcohol) รองลงมาได้แก่ เบียร์ (Beer) ไวน์ (Still Wine) สปาร์คกลิ้งไวน์ (Sparkling Wine) และผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Product) หน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี

¹⁵⁹ สหภาพยุโรปก่อตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2535 (ค.ศ. 1992) นับตั้งแต่มีการลงนามในสนธิสัญญามาสทริคส์ (สนธิสัญญาก่อตั้งสหภาพยุโรป) ปัจจุบัน สหภาพยุโรปประกอบด้วย 27 ประเทศสมาชิกตั้งในทวีปยุโรป ประชากรราว 500 ล้านคน ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ (GDP) รวม 14 หมื่นล้านยูโร และประชากรมีรายได้เฉลี่ยต่อหัวเท่ากับ 25 หมื่นยูโรต่อปี (จิรบุรณ โดสงวน (2010) หน้า 11)

¹⁶⁰ ในปี พ.ศ. 2536 (ค.ศ. 1993) สหภาพยุโรปได้ตกลงกันที่จะพัฒนาให้เป็นตลาดร่วมหรือตลาดเดียว (Single Market) จน 1 มกราคม 2544 เริ่มมีการใช้เงินสกุลยูโรร่วมกัน (ปัจจุบันมีประเทศสมาชิก 16 ประเทศใช้เงินสกุลยูโรแทนเงินสกุลประจำชาติ (จิรบุรณ โดสงวน (2010) หน้า 11)

¹⁶¹ ข้อมูลจาก Taxation trends in the European Union, 2010 edition; annex a รายได้ภาษีสุราปี พ.ศ. 2552 เท่ากับ 27,562.10 ล้านยูโร คำนวณจากอัตราแลกเปลี่ยนของธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 26 ตุลาคม 2553 1 ยูโร เท่ากับ 41 บาท รายได้ภาษีสุราเท่ากับ 1.13 แสนล้านบาท

สุรา คือ กรมศุลกากร ของแต่ละประเทศ (the Federal Customs) ซึ่งทำหน้าที่จัดเก็บทั้งภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิต

บทนี้จะอธิบายถึง โครงสร้างภาษีสุรา และวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีของกลุ่มประเทศสหภาพยุโรปในภาพรวม

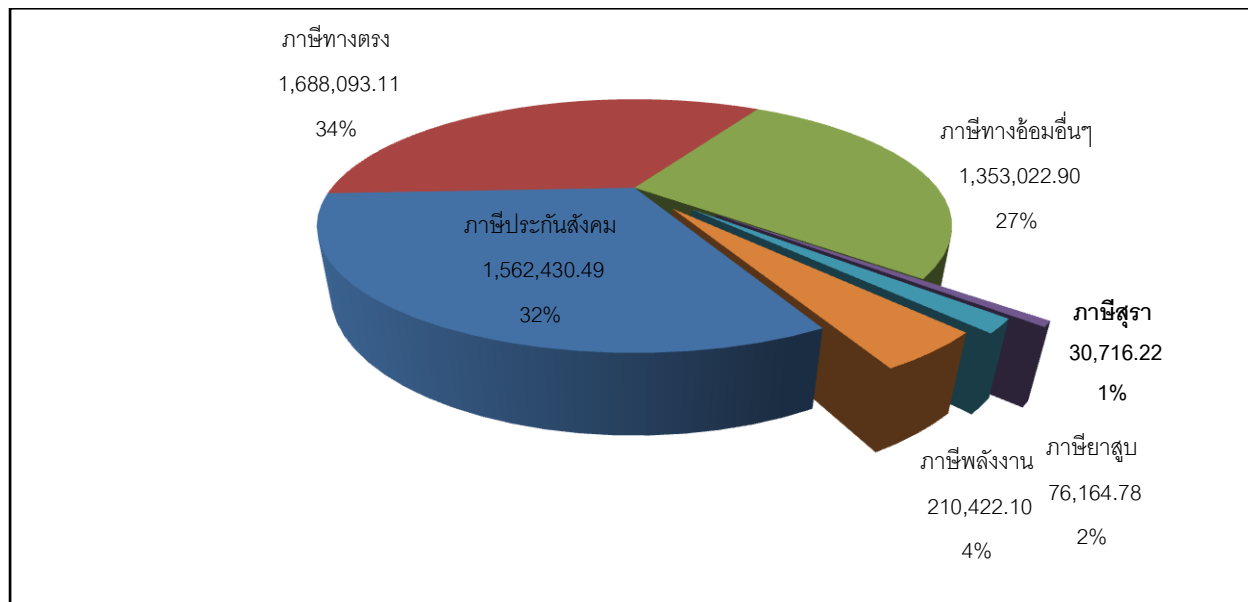
9.2 โครงสร้างและระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

9.2.1 ภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตในประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปจัดเก็บจากสินค้า 3 กลุ่มหลัก คือ แอลกอฮอล์และเครื่องดื่ม แอลกอฮอล์ (สุรา) ผลิตภัณฑ์ยาสูบ และผลิตภัณฑ์พลังงานต่างๆ (ได้แก่ น้ำมัน รถยนต์ น้ำมันเพื่อพลังงานความร้อน ไฟฟ้า ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติฯ)¹⁶² การบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตของสหภาพยุโรปอยู่ภายใต้กฎหมายสหภาพยุโรป (EU Legislation) โดยในปี พ.ศ. 2551 รายได้ภาษีสรรพสามิตคิดเป็นร้อยละ 7 ของรายได้ภาษีทั้งสิ้นที่สหภาพยุโรปจัดเก็บได้ แบ่งออกเป็น ภาษีสุรามีสัดส่วนประมาณ ร้อยละ 1 ของรายได้ภาษีทั้งสิ้น ภาษียาสูบ และภาษีพลังงาน จัดเก็บรายได้ร้อยละ 2 และร้อยละ 4 ของรายได้ภาษีทั้งสิ้น ตามลำดับ) รายละเอียดตามแผนภาพที่ 9.1

แผนภาพที่ 9.1:

สัดส่วนรายได้ภาษีสรรพสามิตสุรา ต่อรายได้ภาษีทั้งหมด ของกลุ่มประเทศในสหภาพยุโรป ณ ปี พ.ศ. 2551



ที่มา: Taxation trends in the European Union, 2010 edition; annex a มีข้อมูลถึงปี 2008 (พ.ศ. 2551)

กฎหมายของสหภาพยุโรป (EU Legislation) ส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพสามิตถูกกำหนดขึ้นหลังจากที่มีการตกลงรวมตลาด (the Internal Market) เป็นตลาดเดียว (A Single Market) เมื่อวันที่ 1 มกราคม

¹⁶² นอกจากนี้ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของสหภาพยุโรปยังมีรถยนต์ แต่ไม่ได้จัดรวมอยู่ในกลุ่มนี้

พ.ศ. 2536 เพื่อยกเลิกการควบคุมด้านการคลังบริเวณชายแดนระหว่างประเทศสมาชิก และเพื่อให้สร้างระบบการดำเนินงานทางภาษีที่สอดคล้องกันระหว่างประเทศสมาชิก อันจะนำไปสู่การรวมตลาดเดียวที่สมบูรณ์ กฎหมายของสหภาพยุโรปที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพสามิตครอบคลุม 3 ประเด็นหลัก ได้แก่

- 1) โครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิต นิยามของประเภทสินค้า วิธีการคำนวณภาษีสรรพสามิต ขอบเขตของการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี ฯ
- 2) อัตราภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำที่ประเทศสมาชิกต้องยอมรับไปปฏิบัติ โดยแต่ละประเทศสมาชิกมีอิสระในการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตของประเทศตนเองได้ แต่อัตราภาษีดังกล่าวจะต้องสูงกว่าอัตราภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำที่กำหนดร่วมกัน
- 3) ข้อกำหนดทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐานการบริหารจัดเก็บภาษีที่บังคับใช้กับสินค้าสรรพสามิตทุกประเภท (Common Provision) โดยเฉพาะด้านการควบคุมการผลิต การเก็บรักษา และการเคลื่อนย้ายสินค้าสรรพสามิตระหว่างประเทศสมาชิก

9.2.2 ภาษีสรรพสามิตสุรา

ระบบภาษีสรรพสามิตสุราของสหภาพยุโรป (The European Union: EU) ที่พบเห็นกันในปัจจุบันมีพัฒนาการมายาวนาน ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2535 ประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปตกลงร่วมกันว่าจะสร้างระบบภาษีสรรพสามิตสุราให้เป็นเอกภาพ (Harmonization) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศต้องเป็นไปตามข้อกำหนดร่วมกันของสหภาพยุโรปซึ่งกำหนดในรูปคำสั่งของสภาสหภาพยุโรป หรือที่เรียกว่า “Council Directive” แต่ละประเทศสมาชิกมีอิสระในการกำหนดนโยบายภาษี และบริหารจัดการเก็บภาษีสุราในประเทศของตนภายใต้กรอบการดำเนินงาน (Framework) ที่ได้ตกลงกันในสหภาพยุโรป คำสั่งของสภาสหภาพยุโรปจึงเป็นกรอบการดำเนินงานของประเทศสมาชิกที่กำหนดไว้อย่างกว้างๆ ทั้งนี้ คณะกรรมาธิการสหภาพยุโรป (The EU Commission)¹⁶³ จะพิจารณาและกำกับระบบภาษีของประเทศสมาชิกให้ได้มาตรฐานขั้นต่ำ ตลอดจนเสนอแนะการปรับปรุงมาตรฐานขั้นต่ำนี้ให้ดียิ่งขึ้น และเหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจ ซึ่งที่ผ่านมาได้มีการปรับปรุงมาเป็นระยะๆ คำสั่งที่สำคัญและครอบคลุม 3 ประเด็นหลักข้างต้น คือ

1) Council Directive ที่ 92/83/EEC กำหนดเกี่ยวกับการรวมโครงสร้างภาษีสรรพสามิตสุราให้เป็นเอกภาพ (Harmonization) โดยจำแนกประเภทสุราที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตออกเป็น 5 ประเภท ได้แก่

(1) เบียร์ (Beer)

(2) ไวน์ (Wine)

¹⁶³ คณะกรรมาธิการ (The Commission) ได้รับการช่วยเหลือจากคณะทำงานด้านภาษีสรรพสามิต (A Committee on Excise Duties) ในการกำกับควบคุม ติดตาม และเสนอแนะแนวนโยบายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต ซึ่งคณะทำงานฯ จะประกอบด้วยตัวแทนจากประเทศสมาชิกต่างๆ เพื่อกำหนดกรอบการดำเนินงานร่วมกัน ในกรณีที่คณะกรรมาธิการมีความเห็นไม่ตรงกับคณะทำงานฯ คณะกรรมาธิการจะได้นำเสนอเรื่องดังกล่าวให้คณะที่ปรึกษา (The Council) เพื่อพิจารณาตามหลักเสียงส่วนใหญ่

- (3) สุราแช่อื่นๆ นอกจากเบียร์และไวน์ (Fermented Beverages other than Beer and Wine) อาทิ ไชเดอร์ (Cider) เพอร์รี่ (Perry)
- (4) ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Products) อาทิ พอร์ต (Port) และเชอร์รี่ (Sherry)
- (5) เอทิลแอลกอฮอล์ (Ethyl Alcohol)¹⁶⁴ หรือสุรากลั่น (Spirit Drinks)

พร้อมระเบียบนิยามสุราแต่ละประเภท (จะอธิบายต่อไปในส่วนที่ 7) กำหนดวิธีในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสุรา การกำหนดเงื่อนไขพิเศษ (Special Provisions) เช่น การลดหย่อนอัตราภาษีสำหรับโรงเบียร์หรือโรงกลั่นสุรารขนาดเล็ก สุรารางชนิด และพื้นที่บางแห่ง เช่น พื้นที่บางแห่งในประเทศสเปน การยกเว้นภาษีในสหราชอาณาจักรสำหรับเบียร์ดำ (Black Beer) และ Angostura Bitter การยกเว้นภาษีสำหรับแอลกอฮอล์ที่ไม่ได้ในการบริโภคเช่นเครื่องดื่มเป็นการทั่วไป เป็นต้น

2) Council Directive 92/84/EEC กำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตสุราขั้นต่ำ (Minimum Rates) สำหรับสุราแต่ละประเภท กล่าวคือ ในกระบวนการรวมตลาดของประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปให้เป็นตลาดเดียว สภาของสหภาพยุโรป (the Council of Ministers) พิจารณาว่า ไม่มีควมจำเป็นที่จะต้องกำหนดให้ประเทศสมาชิกจะต้องมีโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุราที่เหมือนกัน แต่ละประเทศควรมีความยืดหยุ่นที่จะกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุราตามที่แต่ละประเทศเห็นสมควร แต่ทั้งนี้ต้องมีภาระภาษีสุราไม่ต่ำไปกว่าอัตราภาษีสรรพสามิตสุราขั้นต่ำ¹⁶⁵ และไม่ได้เป็นการกำหนดอัตราภาษีสุราเพื่อปกป้องอุตสาหกรรมสุรารภายในประเทศ คำสั่งสภาสหภาพฯ ที่ 92/84/EEC กำหนดอัตราภาษีสุราขั้นต่ำนี้ก็เพื่อลดการบิดเบือนทางการแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศสมาชิกและลดการค้าสุราที่ผิดกฎหมาย ทั้งนี้ คณะกรรมาธิการฯ (the Commission)¹⁶⁶ มีหน้าที่ต้องประเมินความเหมาะสมของอัตราภาษีสรรพสามิตสุราขั้นต่ำเป็นระยะๆ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพสังคมและเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การแข่งขันการค้า ค่าที่แท้จริงของภาระภาษี และวัตถุประสงค์อื่นๆ และเสนอปรับปรุงอัตราดังกล่าว อัตราภาษีสรรพสามิตสุราขั้นต่ำ (Minimum Excise Incidence) ในปี พ.ศ. 2536 คณะกรรมาธิการฯ กำหนดให้สุรากลั่นมีภาระภาษีสูงที่สุด รองลงมาได้แก่ สุรารแปรรูป และเบียร์ อย่างไรก็ตาม ในปีพ.ศ. 2548 คณะกรรมาธิการฯ เสนอให้มี

¹⁶⁴ สุรารวมถึงเอทิลแอลกอฮอล์ โดยคำว่า “เอทิลแอลกอฮอล์” (Ethyl Alcohol) หมายถึงแอลกอฮอล์ที่ไม่ได้ผลิตเป็นเครื่องดื่ม แต่ผลิตเพื่อการใช้ทางอุตสาหกรรม เช่น อาหาร ยาและอื่นๆ ทั้งนี้ หลักทั่วไปกำหนดให้ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากแอลกอฮอล์ที่ผลิตเป็นเครื่องดื่มเพื่อการบริโภคของมนุษย์ (Human consumption) และคำสั่งสภาสหภาพฯ กำหนดให้ยกเว้นภาษีสรรพสามิตสุราสำหรับการใช้สุราเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะด้านเหล่านี้

¹⁶⁵ ซ็อกเวิน มีการกำหนดอัตราภาษีที่ต่ำกว่าอัตราขั้นต่ำสำหรับเกาะบางแห่ง เช่น the Hellenic Republic พื้นที่บางแห่งในประเทศอิตาลี โปรตุเกส เป็นต้น

¹⁶⁶ คณะกรรมาธิการ (The Commission) จะแต่งตั้งคณะกรรมการเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต เรียกว่า “The Committee” ซึ่งมีตัวแทนจากประเทศสมาชิกต่างๆ เข้าร่วมประชุม และกำหนดกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตเพื่อเสนอคณะกรรมการพิจารณาออกคำสั่งต่างๆ ส่วนกฎกติกาหลักๆ เช่นอัตราภาษีขั้นต่ำ คณะกรรมาธิการต้องนำเสนอสภาสหภาพ (the Council) พิจารณาเห็นชอบและประกาศใช้ ดังนั้น การบริหารกฎกติการ่วมเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตจึงดำเนินการส่วนใหญ่โดยคณะกรรมการ (The Committee) โดยมีคณะกรรมาธิการพิจารณาเห็นชอบ

การปรับปรุงอัตราภาษีสรรพสามิตสุราขึ้นต่ำอีกครั้ง และเสนอให้ปรับอัตราภาษีสูงขึ้นจากเดิมอีกประมาณร้อยละ 31 โดยคำนวณจากอัตราเงินเพื่อที่เกิดขึ้นระหว่างปี พ.ศ. 2536- 2548 และมีผลบังคับใช้ตั้งแต่เดือนมกราคม ปีพ.ศ. 2551 อีกทั้งมีช่วงให้ปรับตัว (Transitional Period) คือขยายการปรับขึ้นอัตราภาษีสุราได้ถึงเดือนมกราคม พ.ศ. 2553 หากประเทศสมาชิกใดประสบความยากลำบากในการปรับขึ้นอัตราภาษีสรรพสามิตสุรดังกล่าว อีกทั้งกำหนดข้อตกลงร่วมกันให้มีการปรับขึ้นภาษีทุกๆ 2 - 4 ปี โดยอัตราภาษีที่ปรับขึ้นแต่ละครั้ง และจะต้องปรับขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 และไม่เกินร้อยละ 20 อย่างไรก็ตาม การพิจารณาปรับอัตราภาษีสุราใช้เวลา 3 ปี จนปี พ.ศ. 2552 ข้อเสนอนี้ก็ยังไม่ได้รับการตอบรับจากสภาฯ ต่อมาประธานคณะกรรมการฯ ได้สั่งการให้มีการศึกษาการปรับปรุงอัตราภาษีสรรพสามิตสุราอีกครั้งในปี พ.ศ. 2552 โดยมอบให้ London Economics ทำการศึกษาการปรับปรุงอัตราภาษีสุราขึ้นต่ำ และโครงสร้างภาษีสุราที่เหมาะสมเพื่อเสนอคณะกรรมการฯ พิจารณาต่อไป¹⁶⁷

3) Council Directive 92/12/EEC (ลงวันที่ 25 กุมภาพันธ์ 2535) กำหนดเกี่ยวกับหลักการทั่วไปในการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิต ได้แก่ การควบคุม การเก็บรักษา การเคลื่อนย้ายสุรา การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี และอื่นๆ ข้อกำหนดทั่วไป (General Provisions) นี้บังคับใช้กับสินค้าทุกประเภทที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ซึ่งโดยปกติ สินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตเมื่อถูกผลิตขึ้น จะสามารถนำส่งไปเก็บรักษาในคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) ได้และจะได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว (Duty-Suspension) การจัดตั้งและดำเนินการคลังสินค้าภาษีจะต้องได้รับอนุญาตจากประเทศสมาชิก และเป็นไปตามหลักการที่คณะกรรมการฯ แนะนำ (Commission Recommendation 2000/789/EC)

4) Council Directive 2008/118/EC เป็นคำสั่งใหม่ที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทั่วไปสำหรับสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ซึ่งเริ่มบังคับใช้ตั้งแต่ 15 มกราคม 2552 และขยายใช้ทั่วสหภาพยุโรปในวันที่ 1 เมษายน 2553 และ Council Directive 92/12/EEC จะถูกยกเลิกไปในวันเดียวกัน เนื่องจาก Council Directive 2008/118/EC มีการแก้ไขหลายครั้ง และมีระบบงานใหม่เพิ่มขึ้นในช่วงเวลาที่ผ่านมา จึงออกคำสั่งใหม่แทนโดยระหว่างเปลี่ยนผ่านให้ใช้ Council Directive 92/12/EEC ไปก่อนได้

ในปี พ.ศ. 2552 กลุ่มประเทศสหภาพยุโรปสามารถจัดเก็บรายได้ภาษีสุราเป็นจำนวนเงิน 27,562.10 ล้านยูโรต่ำกว่าปี พ.ศ. 2551 ซึ่งจัดเก็บภาษีสุราได้เป็นจำนวน 30,716.22 ล้านยูโร เมื่อเปรียบเทียบเป็นสัดส่วนรายได้ภาษีสุราต่อรายได้ภาษีสรรพสามิตทั้งหมดในปีพ.ศ. 2551 พบว่า มีสัดส่วนประมาณร้อยละ 10 แต่ถ้าเปรียบเทียบกับภาษีทั้งหมดที่สหภาพยุโรปจัดเก็บได้ ภาษีสรรพสามิตสุราเป็นรายได้เพียงร้อยละ 1 ของรายได้ภาษีทั้งหมด (4,920,849.60 ล้านยูโร) ประเภทของสุราที่จัดเก็บภาษีได้สูงสุด คือ สุรากลั่น หรือ เอทิล แอลกอฮอล์ (Spirit or Ethyl Alcohol) จำนวน 13,135.34 ล้านยูโร รองลงมาคือเบียร์ (Beer) จำนวน 8,716.32 ล้านยูโร และลำดับสามคือไวน์ (Still Wine) 4,258.55 ล้านยูโร สปาร์คกลิ้งไวน์

¹⁶⁷ London Economics (2010), Study analyzing possible changes in the minimum rates and structures of excise duties on alcoholic beverage. May 2010

(Sparkling Wine) 767.12 ล้านยูโร และผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Product) 684.77 ล้านยูโร หรือคิดเป็นร้อยละ 48 ร้อยละ 32 ร้อยละ 15 ร้อยละ 3 และร้อยละ 2 ของภาษีสุราทั้งหมดตามลำดับ หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสุรา คือกรมศุลกากรของแต่ละประเทศ (The Federal Customs) ซึ่งทำหน้าที่จัดเก็บทั้งภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิต (ตารางที่ 9.1)

ตารางที่ 9.1: รายได้ภาษีสรรพสามิตสุราแยกประเภทของกลุ่มประเทศสหภาพยุโรป (ปี พ.ศ. 2552)

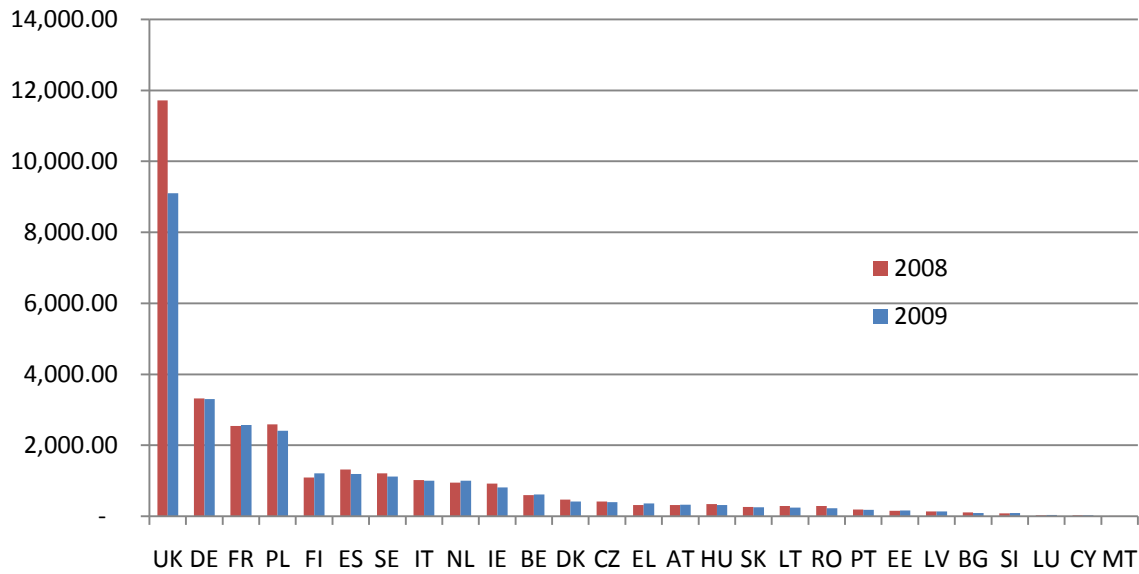
ประเภทสุรา	รายได้ภาษีสุรา (ล้านยูโร)	สัดส่วน (%)
สุรากลั่น หรือ เอทิล แอลกอฮอล์ (Spirit or Ethyl Alcohol)	13,135.34	47.66
เบียร์(Beer)	8716.32	31.62
ไวน์ (Still Wine)	4258.55	15.45
สปาร์คลิงไวน์ (Sparkling Wine)	767.12	2.78
ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Product)	684.77	2.48
รวม	27,562.10	100.00

ที่มา: Taxation trends in the European Union, 2010 edition

หากจำแนกรายได้ภาษีสรรพสามิตสุราตามที่มีการจัดเก็บในแต่ละประเทศสมาชิกจะพบว่า ประเทศสหราชอาณาจักร (UK) มีรายได้จากการจัดเก็บภาษีสุราสูงที่สุด รองลงมาคือ เดนมาร์ก (DK) และฝรั่งเศส (FR) (แผนภาพที่ 9.2) ประเทศสมาชิกส่วนใหญ่จัดเก็บรายได้ภาษีสุราได้จากสุรากลั่น และเบียร์ ที่น่าสังเกตคือ มีหลายประเทศไม่จัดเก็บภาษีจากไวน์ (แผนภาพที่ 9.3)

แผนภาพที่ 9.2: รายได้ภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป ปี 2551 และ 2552

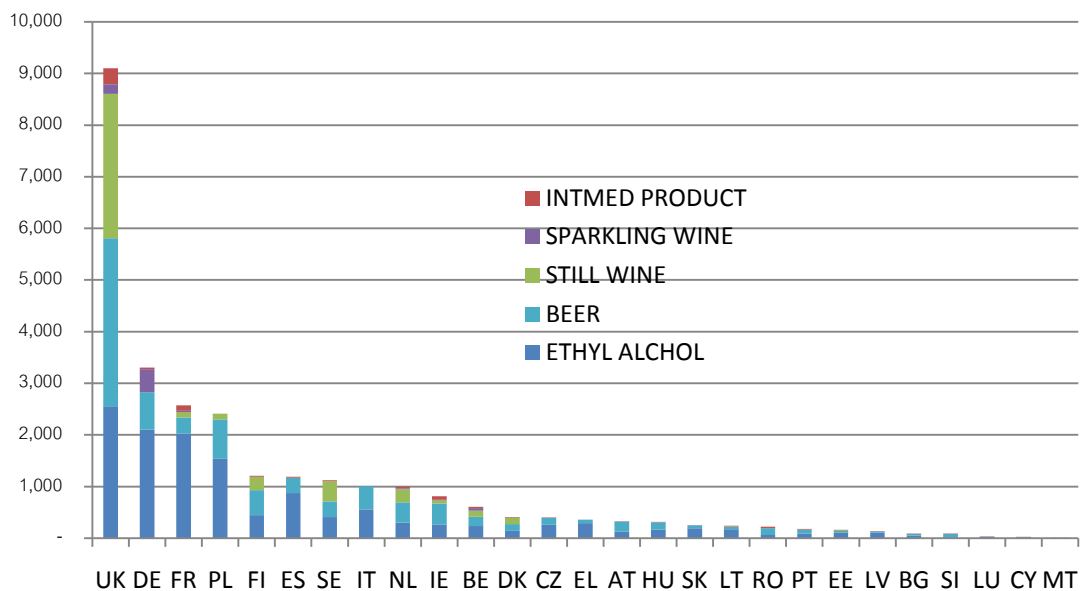
(หน่วยล้านยูโร)



แผนภาพที่ 9.3: รายได้ภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป ปี 2551 และ 2552

แยกตามประเภทสุรา

(หน่วยล้านยูโร)



ที่มา: Taxation trends in the European Union, 2010 edition

การศึกษาของ London Economics (2010) แสดงข้อมูลรายได้ภาษีสุราในปีพ.ศ. 2549 ของแต่ละประเทศสมาชิก พบว่า รายได้ภาษีเบียร์ ไวน์ และสุรากลั่นของประเทศสหราชอาณาจักร (United Kingdom: UK) มีมูลค่าสูงกว่าประเทศอื่นๆ เนื่องจาก UK กำหนดอัตราภาษีสุรากลั่นในระดับสูง และมีฐานภาษีกว้าง แต่เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนประชากรและขนาดเศรษฐกิจ UK มีรายได้จากภาษีสรรพสามิตสุรามากเป็นประเทศที่ 6 ลำดับที่หนึ่งคือ เอสโตเนีย (Estonia: EE) ในขณะที่หากคำนวณรายได้ภาษีสุราต่อรายได้ภาษีโดยรวมของแต่ละประเทศ (ไม่รวมภาษีประกันสังคม) ซึ่งสะท้อนถึงความสำคัญของภาษีสุราในการหารายได้เข้ารัฐ พบว่า สัดส่วนรายได้ภาษีสุราอยู่ในช่วงร้อยละ 0.2-3.5 โดยมีสัดส่วนสูงในประเทศยุโรปตะวันออก และต่ำในประเทศในตอนที่ โดยทั่วไป รายได้ภาษีสุรากลั่น และเบียร์เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของแต่ละประเทศ อยู่ในช่วงร้อยละ 11-80 และร้อยละ 20-88 ตามลำดับ รายได้ภาษีสุรากลั่นจากผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป และสุราแช่อื่นๆ มีสัดส่วนต่ำกว่าร้อยละ 7 และรายได้ภาษีไวน์ต่ำกว่าร้อยละ 10 โดยมีประเทศสมาชิกรวม 10 ประเทศไม่จัดเก็บภาษีไวน์

9.2.2 สภาพตลาดเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ (สุรา) ในสหภาพยุโรป

การศึกษาของ London Economic (2010) พบว่า ในปี พ.ศ. 2551 ปริมาณการบริโภคสุราในสหภาพยุโรปทั้งสิ้นจำนวน 56 พันล้านลิตร ระหว่างปี 2545-2550 โดยเบียร์เป็นสุราที่มีปริมาณการบริโภคมากที่สุด ประมาณ 37 พันล้านลิตรหรือร้อยละ 66 ของปริมาณสุราที่มีการบริโภคทั้งหมด รองลงมาคือ ไวน์ไม่มีฟอง (Still Wine) 14.1 พันล้านลิตรหรือร้อยละ 25 นอกจากนี้ เมื่อพิจารณารายละเอียดการบริโภคสุราในแต่ละประเทศสมาชิกยังพบว่า เบียร์เป็นสุราที่เป็นที่นิยมมากที่สุดในแทบทุกประเทศสมาชิก มีปริมาณการบริโภคเบียร์มากกว่าร้อยละ 50 ของปริมาณสุราที่มีการบริโภคทั้งหมด ยกเว้นในประเทศฝรั่งเศส และอิตาลี

อัตราการบริโภคสุราโดยรวมเพิ่มขึ้นเฉลี่ยปีละ 3% ยกเว้น สุราพร้อมดื่ม (Ready-to drink) RTDs¹⁶⁸ และ Fortified wine (FAO)¹⁶⁹ ที่มีแนวโน้มลดลง แต่สุราประเภทนี้มีสัดส่วนการบริโภคน้อยมากต่อตลาด (350 ล้านลิตรต่อปี) การลดลงจึงไม่สามารถชดเชยกับการเพิ่มขึ้นของปริมาณการบริโภคเบียร์ซึ่งมีอัตราร้อยละ 4 ต่อปี และมีสัดส่วนต่อตลาดสูง (1,550 ล้านลิตรต่อปี) ในขณะที่ปริมาณการบริโภคสุรากลั่นค่อนข้างคงที่

การศึกษาของ London Economic (2010) พบว่า ราคาขายปลีกสุรามีความแตกต่างกันอย่างมากในแต่ละประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรป เมื่อเปรียบเทียบราคาสุรา¹⁷⁰ แต่ละประเภท และราคาที่ปรับค่าเปรียบเทียบความสามารถในการซื้อ (Purchasing Power Parity: PPP) หรือที่เรียกว่า “PPP-Adjusted

¹⁶⁸ สุราพร้อมดื่ม (Ready-to-drink) RTDs บางครั้งเรียกว่า Pre-Mixed drink, Designer drink หรือ Alcopops

¹⁶⁹ Fortified Wine, Aperitifs และ ไวน์อื่นๆ

¹⁷⁰ ราคานี้เป็นราคาขายปลีกสุรา (Actual Retail Price or Nominal Price) ที่ขายในร้านขายสุราประเภทที่ต้องซื้อไปบริโภคนอกบ้าน (Off-Trade Market)

ตัวอย่างเช่น ซูเปอร์มาร์เก็ต ร้านค้าปลีก ไม่ใช้ราคาสุราที่ขายและบริโภคในร้าน (On-Trade Market) เช่น ร้านอาหาร บาร์ ผับ โรงแรม เป็นต้น ราคาสุรา

price”¹⁷¹แล้ว สำหรับเบียร์ (ประมาณ 1-4 ยูโรต่อลิตร) สุรากลั่น (ประมาณ 9-36 ยูโรต่อลิตร) และไวน์ (ประมาณ 2-11.5 ยูโรต่อลิตร) ซึ่งเป็นสุราที่มีการดื่มกินมากที่สุด ราคาสุราในประเทศที่มีสุราราคาแพงมากที่สุดจะสูงกว่าราคาสุราในประเทศที่มีราคาสุราถูกที่สุดประเภทเดียวกันประมาณ 3 เท่า สุราอื่นๆ ราคาจะแตกต่างกันมากกว่านี้ในแต่ละประเทศ

9.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา ได้แก่

- 1) ผู้ผลิตสุรา
- 2) ผู้นำเข้าสุราเข้ามาในราชอาณาจักร
- 3) ผู้ค้าสุรา¹⁷² หรือผู้ที่ได้รับอนุญาตให้มีคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse)

Council Directive 2008/118/EC (ลงวันที่ 16 ธันวาคม 2551) มาตรา 8 ซึ่งได้แก้ไข

กฎระเบียบเดิมให้กินความกว้างขึ้น กล่าวคือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต คือบุคคลใดที่มีส่วนสัมพันธ์กับสินค้าสรรพสามิตที่นำออกจากสถานที่ยกเว้นภาษีตามมาตรา 7 ผู้รับผิดชอบดูแลสินค้าในคลังสินค้า การเคลื่อนย้ายที่มีบันทึกผลิตปกติของสินค้าภายใต้การยกเว้นภาษีตามมาตรา 10

9.4 จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)

จุดการจัดเก็บภาษีสำหรับสุราที่บริโภคภายในประเทศจะเหมือนกับกรณีอื่นๆ ไป คือ

9.4.1 กรณีสุราผลิตในประเทศ จุดการจัดเก็บภาษีอยู่ที่หน้าโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) หรือเมื่อมีการจำหน่ายเพื่อการบริโภคเกิดขึ้น

9.4.2 กรณีสุรานำเข้า จุดการจัดเก็บภาษีอยู่ที่ด่านศุลกากรที่มีการนำเข้าสุรา หรือคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) หรือเมื่อมีการจำหน่ายเพื่อการบริโภคเกิดขึ้น

Council Directive 2008/118/EC มาตรา 7 ระบุ ภาษีสรรพสามิตมีจุดการจัดเก็บภาษี ณ เวลาและประเทศสมาชิกที่มีการปล่อยสินค้าเพื่อการบริโภค การปล่อย (Release) ในที่นี้หมายถึง การนำสินค้าสรรพสามิตออกจากสถานที่ได้รับการยกเว้นภาษี การครอบครองสินค้าสรรพสามิตนอกสถานที่ได้รับการยกเว้นภาษี การผลิตสินค้าสรรพสามิตนอกสถานที่ที่ได้รับการยกเว้นภาษี การนำเข้าสินค้าสรรพสามิต

Off-Trade โดยทั่วไปจะสูงกว่าราคาสุรา On-Trade เพราะราคาต้นทุนในการจัดบรรยากาศสถานที่ดื่มกิน และบริการ ปริมาณการซื้อขายสุราส่วนใหญ่เกิดที่ Off-Trade มากกว่า On-Trade

¹⁷¹ การเปรียบเทียบความสามารถในการซื้อ (Purchasing Power Parity) เป็นอัตราแลกเปลี่ยนทางทฤษฎีที่ใช้คำนวณราคาของสินค้าเปรียบเทียบระหว่างสองประเทศ ถ้าราคาที่ปรับ PPP (PPP-Adjusted price) สำหรับสินค้าประเทศหนึ่งสูงกว่าอีกประเทศหนึ่ง แสดงถึงสินค้านั้นๆ มีราคาแพงกว่าโดยเปรียบเทียบ

¹⁷² ผู้ค้าสุรา (มาตรา 4) อาจเป็นได้ทั้ง ผู้จัดการคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (Authorized Warehouse Keeper) คลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) ผู้ค้าที่จดทะเบียน (Registered Trader) และผู้ค้าที่ไม่ได้จดทะเบียน (Non-Registered Trader)

นอกสถานที่ได้รับการยกเว้นภาษี รวมถึงความผิดปกติ (Irregularity) ระหว่างการขนย้ายสินค้าภายใต้การยกเว้นภาษีที่ไม่สามารถระบุสาเหตุได้ (ภาวะภาษีเกิด ณ จุดที่ความผิดปกติเกิดขึ้นและตรวจพบ ¹⁷³) แต่ไม่รวมการสูญหายหรือสูญเสียน้ำหนักโดยเหตุการณ์ไม่คาดคิดภายใต้สถานที่ที่ได้รับการยกเว้นภาษี อัตราภาษีและการคำนวณภาระภาษีจึงถูกกำหนดในวันที่เกิดจุดการจัดเก็บภาษีหรือวันที่มีการปล่อยสินค้าสรรพสามิตเพื่อการบริโภคเกิดขึ้น (Council Directive 2008/118/EC มาตรา 9)

ในกรณีที่มีการจำหน่ายสินค้าสรรพสามิตทางไกล (Distance Selling) Council Directive 2008/118/EC มาตรา 36 กำหนดให้จัดเก็บภาษี ณ ประเทศปลายทาง โดยคำนวณภาษี ณ วันที่การขนส่งสินค้าไปถึงจุดหมายปลายทาง และต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่ประเทศสมาชิกที่เป็นปลายทางการขนส่ง กำหนด ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือผู้จำหน่ายสินค้า ประเทศจุดหมายปลายทางอาจกำหนดให้มีการแต่งตั้งผู้แทนในการเสียภาษี การกำหนดให้จดทะเบียน วางประกันภาษี และชำระภาษีเมื่อมีการขนส่งสินค้าถึงจุดหมายปลายทาง จัดทำบัญชี และหากสินค้าเสียภาษีในประเทศต้นทาง ภาษีดังกล่าวควรได้รับการคืนภาษี

เมื่อมีการจำหน่ายสุรา สุราจะถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรากับภาษีมูลค่าเพิ่มควบคู่ไปพร้อมกันอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ที่บังคับจัดเก็บในสหภาพยุโรปถูกกำหนดอยู่ในช่วงอัตราภาษีร้อยละ 15 – 25 ตามนโยบายภาษีมูลค่าเพิ่มของแต่ละประเทศ

ลักษณะพิเศษหนึ่งที่พบ คือ สหภาพยุโรปมีการยกเว้นภาษีชั่วคราว (Duty Suspension Arrangement) สำหรับสุราที่มีการขนย้ายออกจากโรงอุตสาหกรรม หรือด่านศุลกากรไปเก็บไว้ในคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) หรือผู้ค้าที่มีการจดทะเบียน (A Registered Trader) หรือผู้ค้าที่ไม่ได้จดทะเบียน (Non-Registered Trader) ไม่ว่าจะอยู่ในประเทศที่ผลิตหรือในประเทศสมาชิกอื่นๆ การยกเว้นภาษีชั่วคราวที่คลังสินค้าภาษีทำให้จุดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราถูกเลื่อนออกไปอยู่ที่คลังสินค้าภาษีหรือจุดขายก่อนที่จะมีการขายสินค้าสรรพสามิตสู่การบริโภคแทน ทั้งนี้ สหภาพยุโรปมีการออกคำสั่งเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติของผู้รับผิดชอบคลังสินค้า (Warehouse keeper) ใน Council Directive 92/12/EEC เมื่อวันที่ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2535 และ Commission Recommendation 2000/789/EC เมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน พ.ศ. 2543 และได้ปรับปรุงแนวทางปฏิบัติดังกล่าวมาเป็นระยะๆ ดังนั้นในทางปฏิบัติ จุดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจึงอยู่ที่สถานที่ก่อนการจำหน่ายสินค้าเพื่อการบริโภค (Council Directive 92/12/EEC มาตรา 6 และมาตรา 14)

สุราที่มีการซื้อขายระหว่างประเทศสมาชิกมีการจำแนก 2 กลุ่ม คือ

(1) สุราที่ซื้อขายเพื่อการค้า (Commercial Traffic) การขนย้ายสุราจะเกิดขึ้นระหว่างประเทศสมาชิกผ่านคลังสินค้าภาษีเพื่อยกเว้นภาษีชั่วคราว ให้จัดเก็บภาษีก็ต่อเมื่อสินค้านำออกเพื่อการบริโภค ณ ประเทศใด ให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราภาษีของประเทศจุดหมายปลายทาง (Destination)

¹⁷³ ในกรณีที่สินค้าขนย้ายระหว่างการยกเว้นภาษีไปไม่ถึงจุดหมายปลายทาง และไม่สามารถตรวจพบว่ามี ความผิดปกติซึ่งนำไปสู่การปล่อยสินค้าเพื่อการบริโภคขึ้น ให้กำหนดความผิดปกติเกิดขึ้น ณ จุดต้นทางและ ณ เวลาการขนย้ายสินค้า (มาตรา 10 (4))

หรือที่ซึ่งมีการบริโภคเกิดขึ้น เพื่อป้องกันการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน พร้อมทั้งกำหนดระบบการคืนภาษีสำหรับ ภาษีสรรพสามิตที่ชำระแล้วในประเทศต้นทาง (Council Directive 92/12/EEC มาตรา 7 (5)) จากการศึกษา เชื่อว่า ปริมาณการค้าขายสุราระหว่างประเทศสมาชิกมีจำนวนไม่มากนัก เพราะแต่ละประเทศจะกำหนด ลักษณะภาษนะสุราที่พร้อมบริโภคภายในประเทศและสุราส่งออก อีกทั้งบางประเทศกำหนดให้ติด เครื่องหมายการเสียภาษี เช่น แสตมป์ (Fiscal Strip) ที่ภาษนะสุราก่อนขนย้ายสุราไปจำหน่ายอีกประเทศหนึ่ง

(2) สุราที่ซื้อขายเพื่อการใช้ส่วนตัว (Private Traveler) ซึ่งเดินทางไปประเทศต้นทางและ การซื้อสุราขนกลับไปบริโภคในอีกประเทศหนึ่ง ซึ่งเป็นประเทศจุดหมายปลายทาง ให้จัดเก็บภาษี สรรพสามิตในอัตราภาษีของประเทศต้นทาง (Origin) หรือประเทศที่มีการซื้อสุรา และไม่ต้องจัดเก็บภาษี สรรพสามิตซ้ำอีกครั้ง (Council Directive 92/12/EEC มาตรา 8) เพื่อประโยชน์ในการควบคุมภาษีประเทศ สมาชิก อาจกำหนดแนวทางการยกเว้นภาษี กำหนดแบบฟอร์มหรือหลักฐานในการยกเว้นภาษีเพื่อบังคับใช้ ภายในประเทศของตนเองได้ แต่เงื่อนไขด้านปริมาณสุรา ไม่ควรเกินจำนวนหนึ่งๆ คือ สุรากลั่น 10 ลิตร ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป 20 ลิตร ไวน์มีฟอง 60 ลิตร ไวน์ไม่มีฟอง (รวมไวน์มีฟอง) 90 ลิตรและ เบียร์ 110 ลิตร (Council Directive 92/12/EEC มาตรา 9 หรือ Directive 2008/118/EC มาตรา 32 (3(b)) จาก การศึกษาเชื่อว่าสัดส่วนของปริมาณการซื้อขายสุรข้ามชายแดน (Intra-Community Movements) เพื่อ บริโภคส่วนตัวน่าจะมีมากพอสมควร เพราะอัตราภาษีสุราที่แตกต่างกันมากระหว่างประเทศสมาชิกต่างๆ

9.5 การบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration)

การบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศในสหภาพยุโรปถูกกำกับและควบคุม ผ่านการกำกับและควบคุมคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) ซึ่งเป็นสถานที่ที่สินค้าสรรพสามิตถูกผลิต (Produced) ผ่านกระบวนการ (Processed) เก็บรักษา (Held) รับมา (Received) จ่ายไป (Dispatched)¹⁷⁴ โดย ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว (มาตรา 5 และ 11) ภายใต้การรับผิดชอบของผู้ดูแลคลังสินค้าซึ่งได้รับอนุญาต จากรัฐ ประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรปสามารถกำหนดวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตของตนเองได้ ภายใต้กรอบการดำเนินงานที่สหภาพยุโรปกำหนด (The EU Directives) ซึ่งเป็นกฎหมายสหภาพยุโรปที่ออก ในรูปคำสั่งของคณะที่ปรึกษาฯ (Council Directives) และคำสั่งฯ ที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการเก็บภาษี สรรพสามิตสุราที่สำคัญได้แก่ Council Directives 92/12/EEC เมื่อ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2535 กำหนดวิธีการ จัดการทั่วไปเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตเกี่ยวกับการเก็บรักษา การเคลื่อนย้าย และการกำกับสินค้าสรรพสามิต ต่อมามีการปรับปรุงหลายครั้ง เช่น Directives 2000/47/EC (2) กำหนดให้คลังสินค้าภาษี และผู้รับผิดชอบ

¹⁷⁴ มาตรา 1 ของ 92/12/EEC กำหนดให้การผลิต กระบวนการจัดทำ การเก็บรักษาสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตที่ยังไม่ได้เสียภาษีต้องเกิดขึ้นภายใน คลังสินค้าภาษีเท่านั้น

คลังสินค้าที่ดูแลสินค้าสรรพสามิตจะต้องถูกกำกับโดยเจ้าหน้าที่ และดำเนินการสิ่งต่างๆ เพื่อการบริหาร จัดเก็บภาษีสรรพสามิตให้มีประสิทธิภาพ ที่สำคัญได้แก่¹⁷⁵

9.5.1 การวางประกัน : มาตรา 13 ของ Directives 92/12/EEC เจ้าหน้าที่อาจกำหนดให้ ผู้รับผิดชอบคลังสินค้าวางประกันเพื่อครอบคลุมความเสี่ยงของการผลิต ระหว่างกระบวนการจัดทำ การขน ย้าย การเก็บรักษาสินค้า และกำหนดให้ผู้ค้าที่จดทะเบียนจะต้องวางประกัน ซึ่งจะวางประกันจำนวนเท่าใด นั้นแต่ละประเทศสมาชิกสามารถกำหนดจำนวนได้โดยอิสระ ทั้งนี้จำนวนการวางประกันควรสะท้อนถึง ความเสี่ยงของกิจกรรมของคลังสินค้าหรือผู้ค้า ครอบคลุมถึงมูลค่าของภาษี (มาตรา 6 และ 13) และก่อนที่จะ มีการนำสินค้าออกจากผู้ขาย ประเทศสมาชิกที่จุดหมายปลายทางต้องจัดให้มีการวางประกันภาษีเพื่อให้ มั่นใจได้ว่ามิจะมีการเสียภาษีสรรพสามิตสินค้าดังกล่าวเมื่อมีการส่งมอบ (มาตรา 10) เช่น เงื่อนไขของการ ส่งสินค้าไปยังคลังสินค้าต่างๆ ได้แก่ ผู้นำสินค้าเข้าเก็บในคลังสินค้าต้องรับประกันความเสียหายที่เกิดจาก การผลิต การจัดทำและการขนส่ง หรือการนำสินค้าออกโดยไม่ได้รับอนุญาต และต้องรับประกันตนว่า ตน เป็นผู้ค้า (Registered Traders) ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับผู้ผลิตในขั้นต้นที่ผ่านมา

9.5.2 การเก็บข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ : มาตรา 15a (1) ของ Directives 92/12/EEC ประเทศสมาชิกต้องเก็บรักษาข้อมูลต่างๆ ของผู้รับผิดชอบคลังสินค้าหรือผู้ค้าที่จดทะเบียนทาง อิเล็กทรอนิกส์ เพื่อใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษี ระบบคอมพิวเตอร์ถูกกำหนดให้ใช้ตามคำสั่งที่ 1152/2003/ EC ของสหภาพ เมื่อวันที่ 16 มิถุนายน 2546 โดยระบบคอมพิวเตอร์จะควบคุมการ เคลื่อนย้าย การเฝ้าระวังสินค้าสรรพสามิตแทนระบบที่ใช้กระดาษ เพื่อการอำนวยความสะดวกในการกำกับ ควบคุม ความรวดเร็วในการผ่านพิธีการภายใต้การยกเว้นภาษีสรรพสามิต และในกรณีที่ประเทศสมาชิกใด ยังไม่ได้บังคับใช้ระบบคอมพิวเตอร์ควรระบุขั้นตอนการดำเนินการให้ชัดเจน ในระหว่างเปลี่ยนผ่านให้ทำ ตาม Council Directive 92/12/EEC ไปพลางก่อน

9.5.3 การอนุญาตและกำกับคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) ผู้ค้าที่จดทะเบียน (A Registered Trader) ประเทศสมาชิกต้องบังคับใช้เงื่อนไขการอนุญาตที่เคร่งครัด โดยสร้างความสมดุล ระหว่างการอำนวยความสะดวก และประสิทธิภาพในการควบคุม โดยประเมินความเสี่ยงต่อรายได้ภาษีผ่านการ ประเมินข้อมูล ผู้ขออนุญาต อาทิ ชื่อ ที่อยู่ของสถานที่ ประเภทกิจกรรม แผนการดำเนินงาน เลขทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ทะเบียนพาณิชย์ ชื่อและตำแหน่งในหน้าที่การงาน สภาพของสินค้าและเหตุผลที่เก็บรักษาไว้ สถานที่เก็บรักษาสินค้า และวิธีการขนส่ง เอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับสินค้า ปริมาณสินค้า รายละเอียด ประวัติทางการเงิน กำไร ต้นทุน และรายได้ ประวัติการเสียภาษีประเภทอื่นๆ ปริมาณสินค้าคงเหลือ ประมาณ การสินค้าที่จะผลิต การเคลื่อนย้ายสินค้า รายละเอียดการควบคุมดูแลคลังสินค้าและระบบบัญชี ระบบ ควบคุมภายใน วิธีการตรวจสอบภายใน เลขทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ชื่อเจ้าหน้าที่ ตำแหน่งและอำนาจที่

¹⁷⁵ Directive 2008/118/EC มาตรา 40 เปิดช่องให้ประเทศสมาชิกอาจยกเว้นขั้นตอนการบริหารจัดการเก็บภาษีบางอย่างให้แก่ผู้ผลิตไวน์รายย่อยในส่วนของ ที่เกี่ยวกับขนย้าย การกำกับและตรวจสอบได้ โดยผู้ผลิตไวน์รายย่อยได้แก่ ผู้ผลิตไวน์ที่มีการผลิตโดยเฉลี่ยต่ำกว่า 1,000 เฮกโตลิตรต่อปี

มอบหมาย ฯลฯ การยื่นเอกสารข้อมูลเหล่านี้มีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินความเสี่ยงทางด้านรายได้ภาษี โดยอาศัยข้อมูลตามแบบฟอร์มและข้อกำหนด ทั้งนี้เจ้าหน้าที่อาจตรวจสอบสถานประกอบการหรือคลังสินค้าได้ตลอดจนระบบการควบคุมวัตถุดิบ และผลผลิตให้รัดกุม ซึ่งอาจรวมถึงการกำหนดโค้ด (Coding) หรือเครื่องหมาย (Marking) ของสินค้า (มาตรา 21 ของ Directives 92/12/EEC)

9.5.4 การตรวจสอบบัญชี (มาตรา 4 ของ Directives 92/12/EEC) ผู้รับผิดชอบคลังสินค้าหรือผู้ค้าจะต้องเก็บเอกสารหลักฐานการเงิน การผลิต การขาย (ระบุรายละเอียดว่าบัญชีจะต้องมีข้อมูลใดบ้าง เช่น จำนวนสินค้า วันเวลาเข้าและออก การตรวจสอบทางบัญชี กำไร ขาดทุนฯ) ให้พร้อมตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ตลอดเวลา และเจ้าหน้าที่ควรตรวจสอบเอกสารหลักฐานอยู่เป็นประจำ โดยประเทศสมาชิกควรจัดให้มีเจ้าหน้าที่ที่มีความสามารถในการให้ข้อมูลข่าวสาร และสามารถตรวจสอบการเสียภาษีให้ถูกต้อง ในหลายประเทศกรณีที่ตรวจสอบพบว่า มีวัตถุดิบหรือสินค้าไม่ครบถ้วนตามบัญชีเจ้าหน้าที่สามารถประเมินภาษีส่วนต่างได้ (มาตรา 6(1)) โดยใช้อัตราภาษีในวันที่พบว่ามีกำไรมีการบันทึกผิดพลาดคำนวณ

9.5.5 การใช้ใบขนสินค้า (A Simplified Accompanying Administrative Document (SAAD)) : มาตรา 18 ของ Directives 92/12/EEC กำหนดให้การขนย้ายสุราระหว่างประเทศสมาชิกจะต้องมีเอกสารทางการ ซึ่งออกโดยประเทศสมาชิกต้นทางจำนวนอย่างน้อย 4 ชุด (สำหรับผู้ส่งของผู้รับของส่งกลับไปยังผู้ส่งของหลังจากตรวจปล่อยสินค้าภายใน 15 วันของเดือนถัดจากวันที่รับมอบสินค้า และเจ้าหน้าที่ประเทศสมาชิกจุดหมายปลายทาง (มาตรา 19)) เพื่อการตรวจสอบ (มาตรา 7(4)) ของ Directives 92/12/EEC เอกสารทางการนี้อาจเป็นเอกสารของราชการหรือเอกสารทางการพาณิชย์ (ถ้ามีข้อมูลเหมือนกับเอกสารราชการ) ก็ได้ ทั้งนี้คำสั่งฯ กำหนดว่าเอกสารทางการต้องมีข้อมูลเกี่ยวกับ เลขทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เลขทะเบียนภาษีสรรพสามิต ใบกำกับภาษี วันที่ สถานที่/ประเทศที่ส่งและรับมอบสินค้า วิธีการขนส่ง การประกันสินค้า ปริมาณสินค้าหรือน้ำหนักสินค้า เจ้าหน้าที่ตรวจรับสินค้า วันที่ได้รับสินค้า ลักษณะสินค้าที่ได้รับ ฯลฯ นอกจากนี้ยังกำหนดให้มีการระบุเลขที่บนบรรจุภัณฑ์ และอธิบายรายละเอียดของสินค้าเพื่อใช้ในการตรวจสอบ ถ้าจำเป็นประเทศต้นทางอาจกำหนดให้มีการปิดตรา (Sealing) บรรจุภัณฑ์ หากมีข้อผิดพลาดที่ผู้ส่งมอบสินค้าไม่ได้รับการแจ้งกลับภายในเวลาที่กำหนดจะต้องแจ้งให้เจ้าหน้าที่ภาษีทราบ เวลาที่กำหนดดังกล่าวไม่ควรเกิน 3 เดือนนับจากวันที่ส่งมอบสินค้า

Directive 2008/118/EC มาตรา 21 กำหนดขั้นตอนการขนย้ายสินค้าสรรพสามิตระหว่างประเทศสมาชิกโดยอยู่ในกระบวนการยกเว้นภาษีจะต้องมีเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ (the Electronic Administrative Document) ส่งให้แก่เจ้าหน้าที่ภาษีตรวจสอบ โดยใช้ระบบคอมพิวเตอร์ (The Computerized System) ตามมาตรา 1 ของ Decision No 1152/2003/EC และกำหนดรหัส (Code) การขนย้ายสินค้าและสื่อสารกับผู้รับสินค้าปลายทาง พร้อมพิมพ์เอกสารดังกล่าวติดไปกับการขนย้ายสินค้า และเมื่อสินค้าไปถึงจุดหมายปลายทาง ผู้รับสินค้าจะต้องรายงานการขนย้ายภายใน 5 วันทำการ โดยใช้ระบบคอมพิวเตอร์ เพื่อให้เจ้าหน้าที่ภาษีที่ปลายทางตรวจสอบและแจ้งกลับไปยังเจ้าหน้าที่ภาษีที่ต้นทางเพื่อตรวจสอบและรายงานผล ผู้ส่งสินค้าต้นทาง

9.5.6 การใช้เครื่องหมายการเสียภาษี (Tax Marking or National Identification Mark) มาตรา 21 ของ Directives 92/12/EEC หรือ Directive 2008/118/EC มาตรา 39 ประเทศสมาชิกอาจกำหนดให้สินค้าที่จำหน่ายเพื่อการบริโภคในประเทศของตนต้องติดเครื่องหมายการเสียภาษี เพื่อการบริหารจัดเก็บภาษีที่รัดกุม ซึ่งจะต้องจัดเตรียมเครื่องหมายการเสียภาษีให้แก่ผู้รับผิดชอบคลังสินค้าภาษีของประเทศสมาชิกอื่นๆ อย่างเพียงพอ โดยต้องไม่ทำให้กระบวนการติดเครื่องหมายการเสียภาษีนี้เป็นอุปสรรคต่อการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างอิสระระหว่างประเทศสมาชิก และไม่ทำให้เกิดการเก็บภาษีซ้อน (Double Taxation Burden) ดังนั้นกรณีที่สินค้าสรรพสามิตติดเครื่องหมายการเสียภาษีหรือวางประกันภาษีแต่ต่อมาได้ถูกขนย้ายและจัดเก็บภาษีในอีกประเทศสมาชิกอื่นๆ ภาษีหรือประกันภาษีดังกล่าวต้องได้รับการคืนจากประเทศที่จัดเก็บภาษีไปก่อนหน้า

9.5.7 การลงโทษ: มาตรา 20 ของ Directives 92/12/EEC ในกรณีที่มีการกระทำผิดทางภาษีสรรพสามิต จุดที่คิดภาระภาษีจะเกิดในประเทศสมาชิกที่มีการกระทำผิดเกิดขึ้นหรือตรวจจับได้ และหากมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศสมาชิกที่ไม่ใช่ประเทศต้นทาง ให้ประเทศสมาชิกที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตแจ้งให้เจ้าหน้าที่ภาษีของประเทศต้นทางทราบด้วย แต่ถ้าไม่สามารถระบุได้ว่าการกระทำผิดเกิดขึ้น ณ ที่ใด ให้ถือว่าเกิดขึ้นในประเทศต้นทางและจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราภาษี ณ วันที่สินค้ามีการตรวจปล่อย

9.5.8 การแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศสมาชิก มาตรา 1 ของ Directive 77/799/EEC กำหนดให้เจ้าหน้าที่ของประเทศสมาชิกแลกเปลี่ยนข้อมูลใดๆ ที่จะช่วยทำให้มีการประเมินภาษี (ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ฯลฯ) ที่ถูกต้อง

9.5.9 การผลิต (Production) การผ่านกระบวนการ (Processing) และการเก็บรักษา (Holding) ถูกกำหนดให้ประเทศสมาชิกต้องออกกฎระเบียบให้ชัดเจน และสำหรับการยกเว้นภาษีให้เกิดขึ้นในคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) การเปิด และดำเนินการของคลังสินค้าภาษีควรถูกควบคุมโดยเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ความสามารถ กำหนดใน Council Directive 2008/118/EC มาตรา 15-16

9.6 โครงสร้างอัตราภาษี¹⁷⁶

โครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุราของสหภาพยุโรปมีการกำหนดผ่านการออกกฎหมายในรูปคำสั่งของสภาสหภาพยุโรป (Council Directives) โดยมีเป้าหมายที่จะลดความแตกต่างระหว่างโครงสร้างอัตราภาษีของแต่ละประเทศสมาชิก นำไปสู่ระบบภาษีสรรพสามิตสุราที่เป็นเอกภาพ และบรรลุ

¹⁷⁶ การศึกษาของ London Economics (2010) สรุปปัญหาของระบบภาษีสุราของกลุ่มประเทศสหภาพยุโรปหลายประการ อาทิ ระบบภาษีสุราไม่ชัดเจน (อาทิ การผสมระหว่างสุราแต่ละประเภท กระบวนการผลิต การทำความสะอาด (Cleaned-up Process) อัตราภาษีสุรา และการจัดประเภทสุราไม่เป็นเอกภาพ ภาระภาษีสุราแตกต่างกันมากระหว่างประเทศเพื่อนบ้านทำให้เกิดการค้าข้ามชายแดนรวมไปถึงเกิดการค้าสุราที่ผิดกฎหมาย และอัตราภาษีสุราถูกใช้เป็นเครื่องมือในการปกป้องการค้า และเสนอวิธีแก้ไขโครงสร้างภาษีสุรา

ข้อตกลงกันว่า จะปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีของแต่ละประเทศสมาชิกเพื่อให้เกิด (1) โครงสร้างอัตราภาษีที่เหมือนกัน (A Common Structure) ในแง่ नियามของสินค้าและความหมายของภาษีสรรพสามิตสุรา และ (2) อัตราภาษีขั้นต่ำ (Minimum Rate Levels) โดยประเทศสมาชิกมีอิสระที่จะกำหนดอัตราภาษีที่สูงกว่าอัตราภาษีขั้นต่ำ ภายใต้สภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศนั้นๆ และคณะกรรมการฯ จะพิจารณาและประเมินผลกระทบร่วมกันเพื่อเสนอปรับปรุงคำสั่งทุก ๆ 4 ปี

9.6.1 นิยามสุราประเภทต่างๆ

สุราที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตมี 5 ประเภทหลัก (EC Categories) กำหนดนิยามอย่างกว้างไว้ใน Council Directive ที่ 92/83/EEC ดังนี้

1. เบียร์ (Beer) หมายถึง ผลิตภัณฑ์ใดๆ ที่จัดอยู่ใน รหัส CN¹⁷⁷ 2203 และเบียร์ที่ผสมกับเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ภายในรหัส CN 2206
2. ไวน์ (Wine) หมายถึงผลิตภัณฑ์ที่จัดอยู่ใน รหัส CN 2204 และ 2205 มีแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 % ของระดับแอลกอฮอล์ปริมาตร (Alcohol by Volume: abv) โดยแอลกอฮอล์เกิดจากการหมักแช่ทั้งสิ้น (Entirely Fermented) หรือมีแอลกอฮอล์ไม่เกิน 18 % abv โดยแอลกอฮอล์เกิดจากการหมักแช่ทั้งสิ้น (Entirely Fermented) และไม่มี การ Enrichment ไวน์ แบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ ไวน์ธรรมดา (Still Wine) และไวน์ที่มี ฟองหรือสปาร์กกิ้งไวน์ (Sparkling Wine)
3. สุราแช่ที่ไม่ใช่ไวน์และเบียร์ (Other Fermented Beverage) หมายถึงสุราแช่อื่นๆ ที่ ไม่ใช่เบียร์และไวน์ จัดอยู่ในรหัส CN 2204 2205 2206 และมีแอลกอฮอล์ไม่เกิน 10 % abv หรือมีแอลกอฮอล์ไม่เกิน 15 % abv โดยแอลกอฮอล์เกิดจากการหมักแช่ทั้งสิ้น (Entirely Fermented) อาทิ ไชเดอร์ (Cider) เพอร์รี่ (Perry) ไวน์ผลไม้ (Fruit Wines) สาเก (Sake) และไวน์ชนิดอื่นๆ (Other Wines)ซึ่งกำหนดแตกต่างกันไปในแต่ละ ประเทศสมาชิก
4. ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Products) หมายถึงสุราที่มีความ แอลกอฮอล์ระหว่าง 1.2% และ 22% abv จัดอยู่ในรหัส CN 2204 2205 2206 ซึ่งไม่ใช่ เบียร์ ไวน์ และสุราแช่ ทั้งนี้ประเทศสมาชิกสามารถตัดสินใจให้สุราแช่บางประเภท เป็นผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูปได้ แต่สุรานี้จะมีแอลกอฮอล์ไม่เกิน 5.5% abv และ แอลกอฮอล์นั้นไม่ได้เกิดจากการหมักแช่ทั้งสิ้น

¹⁷⁷ การค้าในสหภาพยุโรปจะจัดประเภทสินค้าตามระบบ CN หรือ Non-menclature ซึ่งใช้ฐานเดียวกันกับระบบฮาร์โมนิซ (Harmonized System (HS)) ซึ่งใช้กันโดยทั่วไปในระบบศุลกากรเพื่อกำหนดอัตราภาษี

5. สุรากลั่น (Ethyl Alcohol)

5.1 ผลิตภัณฑ์ที่จัดอยู่ในรหัส CN 2207 และ 2208 แม้ว่าเป็นบางส่วนของผลิตภัณฑ์ในพิกัดอื่นๆ

5.2 ผลิตภัณฑ์ที่จัดอยู่ในรหัส CN 2204 2205 และ 2206 ซึ่งมีแอลกอฮอล์เกินกว่า 21% abv.

จะเห็นได้ว่าประเภทสุราที่จัดตาม Directive 92/83/EEC สุราหนึ่งประเภทอาจอยู่ในหลาย CN พิกัดได้ (รายละเอียดตามตารางที่ 9.2) ไม่ได้มีการกำหนดคู่มือหรือแนวทาง (Guideline) การจัดประเภทสุราที่ชัดเจน แต่ละประเทศสมาชิกจึงใช้วิธีการที่แตกต่างกัน เช่น กำหนดให้ระดับความแรงของแอลกอฮอล์ (abv %) เป็นเกณฑ์หนึ่งที่ใช้ในการกำหนดประเภทสุรา ซึ่งแต่ละประเทศกำหนดแตกต่างกันสำหรับสุราแต่ละชนิดที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน อาทิ สุรากลั่นมีระดับความแรงแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 16% สำหรับลิเคียวไปจนถึง 50 % สำหรับวอดก้า ไวน์ปรุงรส (Flavored Wine) มีความแรงคิกรีแอลกอฮอล์ประมาณ 10% พอร์ตไวน์ (Port Wine) 20% abv ไวน์ไม่มีฟอง (Still Wine) 11% abv ไวน์มีฟอง (Sparkling Wine) 12% abv เบียร์ 5% abv เป็นต้น และถ้าคำนวณปริมาณการบริโภคแอลกอฮอล์ตามลิตรของแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ของสุราแต่ละประเภท ในปี 2549 มีการบริโภคแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ในสหภาพยุโรปรวม 4.6 พันล้านลิตร หรือประมาณ 9.4 ลิตรแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ต่อคน ส่วนใหญ่เป็นการบริโภคเบียร์ (1.9 พันล้านลิตร) ไวน์ (1.6 พันล้านลิตร) และสุรากลั่น (997 ล้านลิตร) ดังนั้น ผลิตภัณฑ์สุราหนึ่งๆ อาจถูกจัดอยู่ในประเภทสุราที่แตกต่างกันได้ในแต่ละประเทศสมาชิก

นอกจากนี้ Directive 92/83/EEC ยังกำหนดหลักเกณฑ์ในการลดหย่อนและยกเว้นภาษี ซึ่งประเทศสมาชิกสามารถกำหนดได้เอง อาทิ

- การลดหย่อนอัตราภาษีเบียร์สามารถทำได้แต่ไม่เกินร้อยละ 50 ของอัตราภาษีมาตรฐานสำหรับผู้ผลิตเบียร์รายย่อยอิสระ¹⁷⁸ ที่มีปริมาณการผลิตต่อปีไม่เกิน 200,000 เฮกโตลิตร อัตราลดหย่อนภาษีนี้อ้างอิงปฏิบัติเท่าเทียมกันสำหรับทุกประเทศสมาชิก
- การลดหย่อนอัตราภาษีสามารถกำหนดให้กรณีเบียร์ที่มีความแรงแอลกอฮอล์ต่ำกว่า 2.8 คิกรี
- การยกเว้นภาษีกรณีเบียร์ที่บริโภคโดยบุคคลธรรมดา ผู้ผลิต หรือสมาชิกในครอบครัวภายในครัวเรือน โดยไม่มีการขายเกิดขึ้น

9.6.2 ฐานภาษี (Tax Base)

ประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรปจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา 5 ประเภทหลักจากฐานภาษีตามสภาพหรือต่อปริมาตร มีหน่วยคือ เฮกโตลิตร (หรือ 100 ลิตร) (Hectolitre/Degrees of Plato¹⁷⁹ or Degrees of actual alcoholic strength by volume of finished product)

¹⁷⁸ ผู้ผลิตเบียร์รายย่อยอิสระ หมายถึง โรงเบียร์ที่ถูกต้องตามกฎหมาย และเป็นอิสระทางการค้าจากโรงเบียร์ที่ตั้งอยู่ที่อื่น ในกรณีที่โรงเบียร์ขนาดเล็กตั้งแต่ 2 แห่งขึ้นไปมีความสัมพันธ์ทางการค้า และปริมาณการผลิตต่อปีรวมกันไม่เกิน 2 แสนเฮกโตลิตร โรงเบียร์เหล่านี้จะถูกถือเป็นผู้ผลิตเบียร์รายย่อยอิสระ 1 แห่งเท่านั้น

9.6.3 อัตราภาษี (Tax Rate)

อัตราภาษีเป็นอัตราตามสภาพ โดยมีอัตราภาษีสุรารัฐขั้นต่ำ (Minimum Rates) กำหนดใน Directive 92/84 แต่ละประเทศสมาชิกมีอำนาจกำหนดอัตราภาษีสุราได้เองอย่างอิสระ ตราบเท่าที่อัตราดังกล่าวที่กำหนดสูงกว่าอัตราภาษีสุรารัฐขั้นต่ำ¹⁸⁰ พบว่า อัตราภาษีสุรามาตรฐานที่จัดเก็บในแต่ละประเทศสมาชิกแตกต่างกันอย่างมาก มีข้อยกเว้นจำนวนมาก อาทิ

ตารางที่ 9.2: ประเภทสุราที่เสียภาษีในสหภาพยุโรป

รหัส CN (CN code)	การจัดประเภทสุราตาม Directive 92/83/EEC									
	Beer		Wine		Ferm. Bev		Intermed. Product		Ethyl Alcohol	
2203 เบียร์ทำจากมอลต์	x									
2204 ไวน์จากองุ่นสดรวมถึง Fortified Wine			x	x	x	x	x	x		x
2205 เวอร์มัท (Vermouth) และไวน์อื่นที่ปรุงด้วยรสองุ่นสด			x	x	x	x	xx	x		x
2206 สุราแช่อื่นๆ		x			x	x	x	x		x
2207 สุรากลั่นที่ไม่ได้แปลงสภาพ (Undenatured Ethyl Alcohol) มีแอลกอฮอล์เกินกว่า 80% abv และแอลกอฮอล์แปลงสภาพใดๆ									x	
2208 สุรากลั่นที่ไม่ได้แปลงสภาพ (Undenatured Ethyl Alcohol) มีแอลกอฮอล์ต่ำกว่า 80% abv (Spirits, Liqueurs and Spirituous Beverages)									x	
ระดับแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ต่อปริมาตร (Alcohol by Volume: Abv (%))	>0.5	>0.5	>1.2	>15	>1.2	>10	>1.2	>5.5	>1.2	>22
แอลกอฮอล์เกิดจากการหมักแช่ทั้งสิ้นหรือไม่ (ใช่ (Y) หรือไม่ใช่ (N))			Y	Y		Y		N		
การผลิตไม่มีการปรุงแต่ง (Enrichment)				X						

ที่มา: London Economic (2010) p. 26

¹⁷⁹ พลาโต (Plato) คือค่าการวัดความหนาแน่น (Density) ของเบียร์ในรูปร้อยละหรือเปอร์เซ็นต์ของน้ำหนัก โดยปกติ 1 ดีกรีพลาโตมีค่าเท่ากับ 0.4 % ของ แอลกอฮอล์

¹⁸⁰ อัตราภาษีสุรารัฐขั้นต่ำกำหนดไว้เมื่อ พ.ศ. 2535 ต่ำและค่อนข้างล้าสมัย เพราะไม่ได้ปรับขึ้นมานาน ในขณะที่ราคาขายปลีกสุราในช่วงปี พ.ศ. 2535-2553 ได้ปรับเพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 44 ในขณะที่อัตราภาษีสุรารัฐขั้นต่ำคงที่ สะท้อนถึงว่าอัตราภาษีสุรารัฐขั้นต่ำมีค่าที่แท้จริง (Real Term) ในปัจจุบันต่ำกว่าในปี พ.ศ. 2535

- เบียร์ (Beer) อัตราภาษีอยู่ในช่วง 1.87 – 23.6 ยูโรต่อ % abv ต่อเฮกโตลิตรของผลิตภัณฑ์ (per hl of product) เบียร์มีค่าเฉลี่ยภาระภาษีที่ 1.5 ยูโรต่อ % abv ต่อลิตร
- สุรากลั่น (Ethyl Alcohol) อัตราภาษีอยู่ในช่วง 562 – 5,155 ยูโรต่อ % abv ต่อเฮกโตลิตรของแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (per hl of pure alcohol) และมีค่าเฉลี่ยภาระภาษีที่ 14 ยูโรต่อ % abv ต่อลิตร
- ไวน์ไม่มีฟอง (Still Wine) อัตราภาษีอยู่ในช่วง 0 – 328 ยูโรต่อ % abv ต่อเฮกโตลิตรของผลิตภัณฑ์ (per hl of product) มีค่าเฉลี่ยภาระภาษีที่ 4.9 ยูโรต่อ % abv ต่อลิตร
- ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Products) อัตราภาษีอยู่ในช่วง 45 – 515 ยูโรต่อ % abv ต่อเฮกโตลิตรของผลิตภัณฑ์ (per hl of product) มีค่าเฉลี่ยภาระภาษีที่ 7 ยูโรต่อ % abv ต่อลิตร
- สุราแช่ที่ไม่ใช่ไวน์และเบียร์ (Other Fermented Beverage) อัตราภาษีอยู่ในช่วง 0 – 273 ยูโรต่อ % abv ต่อเฮกโตลิตรของผลิตภัณฑ์ (per hl of product) มีค่าเฉลี่ยภาระภาษีที่ 2.5 ยูโรต่อ % abv ต่อลิตร

ทั้งนี้ พบว่า ประเทศฟินแลนด์ (FI) สหราชอาณาจักร (UK) ไอร์แลนด์ (IE) และสวีเดน (SE) กำหนดอัตราภาษีสุราในระดับสูงมากเมื่อเทียบกับประเทศสมาชิกอื่นๆ จัดอยู่ในกลุ่มประเทศที่มีอัตราภาษีสุราสูงที่สุดในแต่ละประเภทสุรา ในขณะที่อัตราภาษีสุราของประเทศสมาชิกอื่นๆ จะใกล้เคียงกันและอยู่ในระดับใกล้เคียงกับอัตราภาษีสุราขั้นต่ำ

นอกจากจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสุราแล้ว แต่ละประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรปยังจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราภาษีมาตรฐาน (Standard Rates)¹⁸¹ จากสุรา แต่มีอัตราภาษีมูลค่าที่ไม่แตกต่างกันมากนัก อยู่ในช่วงร้อยละ 15-25 ยกเว้น ประเทศลักเซมเบิร์ก (LU) และ โปรตุเกส (PT) ที่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราภาษีลดหย่อน (Reduced Rates) จากไวน์ไม่มีฟอง (Still Wine) สำหรับการยกเว้นภาษีมีการกำหนด(คำสั่ง 92/12/EEC หมวด 5 มาตรา 23 และคำสั่ง Council Directive 2008/118/EC มาตรา 12) โดยให้ยกเว้นภาษีสรรพสามิตในกรณีการในสินค้าสรรพสามิตในการทูต องค์ระหว่างประเทศ ซึ่งขึ้นกับข้อตกลงและกฎเกณฑ์ที่แต่ละประเทศสมาชิกกำหนด การยกเว้นภาษีสรรพสามิตในร้านค้าปลอดภาษีสำหรับนักท่องเที่ยวที่เดินทางออกไปประเทศที่สาม (a Third Territory) ทางเครื่องบินหรือเรือ ทั้งนี้ประเทศสมาชิกควรกำหนดมาตรการที่จำเป็นในการป้องกันไม่ให้มีการใช้ประโยชน์จากการยกเว้นภาษีสำหรับนักท่องเที่ยวไปใช้ในการหนีภาษี (Tax Evasion) หรือหลบเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance)

¹⁸¹ มาตรา 97 ของ Directives 2006/112/EC (the VAT Directive) กำหนดอัตราภาษีมูลค่ามาตรฐานไม่ควรต่ำกว่าร้อยละ 15

9.6.4 ภาระภาษีสุรา

London Economics (2010) คำนวณหาค่าเฉลี่ยของภาระภาษี (Tax Burden) สุราจากราคาก่อนเสียภาษี (Pre-Tax Price) ราคาหลังภาษี (Post-Tax Price) ภาษีสุรา และภาษีมูลค่าเพิ่ม ในตลาด Off-Trade สำหรับสุราแต่ละประเภทของแต่ละประเทศสมาชิก

- เบียร์ (Beer) แต่ละประเทศสมาชิกมีราคาขายปลีก และภาระภาษีเบียร์ที่ค่อนข้างแตกต่างกันมาก ภาระภาษีเบียร์โดยเฉลี่ยอยู่ที่ 1.5 ยูโรต่อลิตร โดยมี 4 ประเทศ คือ ฟินแลนด์ (FI) ไอร์แลนด์ (IE) สวีเดน (SE) สหราชอาณาจักร (UK) มีภาระภาษีเบียร์มากกว่า 1/3 ของราคาขายปลีกเบียร์
- สุราแช่ที่ไม่ใช่ไวน์และเบียร์ (Other Fermented Beverage) อาทิ ไชเดอร์ เพอร์รี่ สาเก ฯ ซึ่งแต่ละประเทศก็มีความนิยมในการบริโภคแตกต่างกันไป ราคาขายปลีกจึงค่อนข้างแตกต่างกันมาก ประเทศที่มีภาระภาษีสุราแช่ที่ไม่ใช่ไวน์และเบียร์สูงได้แก่ เดนมาร์ก (DK) ฟินแลนด์ (FI) ไอร์แลนด์ (IE) เนเธอร์แลนด์ (NL) สวีเดน (SE) ในขณะที่บางประเทศเช่น สเปน (ES) มีภาระภาษีสุราประเภทนี้ต่ำมาก ทั้งนี้ภาระภาษีสุราแช่ที่ไม่ใช่ไวน์และเบียร์โดยเฉลี่ยมีค่า 2.5 ยูโรต่อลิตร
- ไวน์ (Wine) มีราคาที่แตกต่างกันมากอันเนื่องมาจากราคาก่อนภาษี และโครงสร้างภาษีที่แตกต่าง ราคาก่อนภาษีมิตั้งแต่ต่ำกว่า 2 ยูโรต่อลิตรในสโลวาเกีย (SK) ถึง 5 ยูโรต่อลิตรในไอร์แลนด์ (IE) ภาระภาษีไวน์โดยเฉลี่ยประมาณ 4.9 ยูโรต่อลิตร ราคาไวน์ในไอร์แลนด์หลังภาษีสูงมากกว่า 10 ยูโรต่อลิตร
- ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป (Intermediate Products) มีภาระภาษีสูงมากในไอร์แลนด์ (IE) สหราชอาณาจักร (UK) ฟินแลนด์ (FI) สวีเดน (SE) และสูงกว่าประเทศสมาชิกอื่นๆ อย่างชัดเจน ทำให้ราคาขายปลีกผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูปหลังภาษีของประเทศเหล่านี้จะสูงมากกว่าประเทศอื่นๆ ค่าเฉลี่ยของภาระภาษีผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูปประมาณ 7 ยูโรต่อลิตร
- สุรากลั่น (Ethyl Alcohol) มีภาระภาษีไม่แตกต่างกันมากในแต่ละประเทศสมาชิก จึงมีความแตกต่างของราคาก่อนภาษีและราคาหลังภาษีจึงไม่กระจายตัวมากนัก ยกเว้นประเทศเดนมาร์ก (DK) ไอร์แลนด์ (IE) สวีเดน (SE) สหราชอาณาจักร (UK) ที่มีราคาก่อนและหลังภาษีต่างไปจากประเทศอื่นๆ ค่อนข้างมาก เพราะอัตราภาษีสุรากลั่นอยู่ในระดับสูง ภาระภาษีสุรากลั่นโดยเฉลี่ยประมาณ 14 ยูโรต่อลิตร

บทที่ 10

การวิเคราะห์เปรียบเทียบการบริหารจัดเก็บภาษีและ โครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุรา¹⁸²

10.1 บทนำ

แต่ละประเทศต่างมีนโยบายภาษีสรรพสามิตสุรา และระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราที่แตกต่างกันไป ขึ้นกับประวัติศาสตร์ สังคม วัฒนธรรม และระดับขั้นของการพัฒนาทางเศรษฐกิจ พัฒนาการของระบบบริหารจัดการเก็บภาษี ตลอดจนนโยบายภาษีของประเทศนั้นๆ รายงานฉบับนี้เสนอรายละเอียดของวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตสุราและโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุราของประเทศตัวอย่าง ได้แก่ ไทย ฟิลิปปินส์ ออสเตรเลีย สิงคโปร์ เกาหลีใต้ และสหภาพยุโรป ในบทก่อนหน้า

บทนี้จะวิเคราะห์ เปรียบเทียบการบริหารจัดเก็บภาษี และโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุราของประเทศข้างต้น

10.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา

หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสุรา ส่วนใหญ่จะอยู่ภายใต้สังกัดกระทรวงการคลัง และเป็นหน่วยงานของรัฐบาลกลาง (Central Government) อันเนื่องจาก คุณลักษณะของภาษีสรรพสามิตสุราเป็นภาษีของรัฐบาลกลาง มีการจัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่างในขอบข่ายทั่วประเทศ สำหรับประเทศตัวอย่างที่รายงานนี้ศึกษาพบว่า เกือบทุกประเทศหน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราอยู่ใต้สังกัดกระทรวงการคลัง ยกเว้นประเทศ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี หรือเกาหลีใต้ที่มีลักษณะพิเศษ คือมีสำนักงานภาษีและศุลกากร ซึ่งมีหน้าที่ดูแลนโยบายภาษี โดยอยู่ภายใต้กำกับของกระทรวงการคลัง แต่สำนักงานบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งชาติ ((The National Tax Service: NTS) ทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษี สรรพสามิตสุรา โดย NTS เป็นองค์กรอิสระจากกระทรวงการคลัง และ บริหารงานในรูปแบบ คณะกรรมการ (Commissioners)

โครงสร้างบริหารจัดการหน่วยงานจัดเก็บภาษีแตกต่างกันไปของแต่ละประเทศ ประเทศ ออสเตรเลีย และสิงคโปร์ ซึ่งเป็นประเทศที่เคยอยู่ภายใต้อาณานิคมของประเทศอังกฤษมีโครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีกคล้ายกับของประเทศอังกฤษ และของประเทศสมาชิกของสหภาพยุโรป คือ ภาษีสรรพสามิตสุราจัดเก็บโดย กรมศุลกากรและสรรพสามิต (the Customs and Excise Department) เพิ่งไม่นานมานี้ (พ.ศ. 2546) ประเทศสิงคโปร์ปรับโครงสร้างองค์กรเหลือเพียงชื่อ กรมศุลกากร (Singapore Customs:

¹⁸² เนื้อหาบทนี้ส่วนใหญ่มีที่มาจากเนื้อหาบทก่อนหน้า และกฎหมายสรรพสามิต หรือกฎหมายสุราของแต่ละประเทศ

SC) ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราทั้งในประเทศและนำเข้า ในขณะที่ประเทศออสเตรเลียเพิ่งปรับโครงสร้างองค์กรเมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2553 โดยโอนงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรานำเข้าที่เดิมสำนักงานศุลกากรออสเตรเลีย (the Australian Customs Service: ACS) รับผิดชอบไปให้แก่สำนักงานภาษีออสเตรเลีย (the Australian Taxation Office: ATO) ปัจจุบันสำนักงานภาษีออสเตรเลียจึงทำหน้าที่บริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราทั้งในประเทศและนำเข้า สำหรับประเทศฟิลิปปินส์กำหนดให้มีหน่วยงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศเพียงหน่วยงานเดียว จัดเก็บภาษีระดับชาติภายในประเทศทุกประเภท รวมถึงภาษีสรรพสามิตสุรา คือ สำนักงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศ (Bureau of Internal Revenue: BIR) เป็นหน่วยงานอิสระขึ้นตรงกับกระทรวงการคลัง และบริหารงานในรูปแบบกรมการ (the Commissioner) และมีสำนักงานศุลกากร (Bureau of Customs) จัดเก็บภาษีศุลกากร

ข้อดีสำหรับโครงสร้างการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราที่รับผิดชอบโดยหน่วยงานเดียวจัดเก็บภาษีหลายประเภท แบบประเทศในสหภาพยุโรป ออสเตรเลีย ฟิลิปปินส์ เกาหลีใต้ และสิงคโปร์ คือ มีการเชื่อมโยงข้อมูลภาษี ระหว่างงานภาษีประเภทต่างๆ ได้แก่ ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้ และภาษีศุลกากร ทำให้เกิดการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีแบบจุดเดียวเบ็ดเสร็จ อีกทั้งสามารถตรวจสอบข้อมูลการผลิต การจำหน่าย ต้นทุน ราคาและกำไรของธุรกิจสุราจากข้อมูลภาษีหลายประเภทได้อย่างครบถ้วนและรวดเร็ว แต่ก็มีข้อเสียเพราะการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีหลายภาษีพร้อมๆ กัน โดยหน่วยงานเดียวคือ ทำให้ขาดหน่วยงานที่รับผิดชอบการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราอย่างใกล้ชิดและชัดเจน และไม่สามารถสอบทานการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทได้

กรณีประเทศไทย หน่วยงานรับผิดชอบการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา คือ กรมสรรพสามิต สังกัดกระทรวงการคลัง มีอธิบดี (Director-General) เป็นหัวหน้าหน่วยงาน และมีกรมศุลกากร ซึ่งสังกัดกระทรวงการคลังเช่นกัน ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรานำเข้าแทนกรมสรรพสามิต การกำหนดให้มีหน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นการเฉพาะรับผิดชอบการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เช่นกรณีของประเทศไทย พบว่าไม่มีประเทศใดที่มีโครงสร้างการบริหารงานแบบนี้ มีข้อดีคือ ทำให้หน่วยงานสามารถการกำกับ ดูแลและบริหารจัดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตได้อย่างใกล้ชิด และชัดเจน อีกทั้งสามารถสอบทานการจัดเก็บภาษีจากแต่ละภาษีและแต่ละหน่วยงานได้ ส่วนข้อเสียคือ ขาดความเชื่อมโยงของข้อมูลของธุรกิจสุรากับหน่วยงานอื่นๆ ในการตรวจสอบภาษีและสอบทานระหว่างภาษีประเภทต่างๆ การแก้ไขปัญหาสามารถทำได้ โดยการนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) เชื่อมโยงข้อมูลภาษีระหว่างหน่วยงานจัดเก็บภาษี นอกจากนี้การบริหารจัดการจัดเก็บภาษีที่แยกประเภทภาษีให้หลายหน่วยงานจะมีปัญหาเรื่องการรักษาความลับข้อมูลภาษีของผู้เสียภาษี ซึ่งกฎหมายกำหนดไว้ให้เจ้าหน้าที่ภาษีต้องรักษาความลับของผู้เสียภาษี ทำให้แต่ละหน่วยงานจัดเก็บภาษีแม้ว่าจะสามารถเชื่อมโยงข้อมูลภาษีระหว่างกันได้ แต่ต้องได้รับการอนุมัติจากอธิบดีของแต่ละหน่วยงาน และในทางปฏิบัติการเชื่อมโยงข้อมูลโดยการขออนุมัติข้อมูลระหว่างหน่วยงานจึงไม่คล่องตัวเท่าการเชื่อมโยงข้อมูลภาษีภายในหน่วยงานเดียวกัน

ตารางที่ 10.1 แสดงการเปรียบเทียบโครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา และความสำคัญของรายได้ภาษีสรรพสามิตสุราที่จัดเก็บได้ จะเห็นได้ว่ารายได้ภาษีสรรพสามิตสุราเป็นแหล่งรายได้ของรัฐที่สำคัญ แต่แต่ละประเทศ รัฐบาลพึ่งพารายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสุราประมาณร้อยละ 1-5 ของรายได้ภาษีของรัฐบาล

ตารางที่ 10.1: หน่วยงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา และรายได้ภาษีสรรพสามิตสุรา

ประเทศ	หน่วยงานที่จัดเก็บ ภาษีสรรพสามิตสุรา (ข้อมูลรายปีงบประมาณ)	รายได้ภาษี สรรพสามิตสุราต่อ รายได้ภาษี สรรพสามิตทั้งสิ้น (%)	รายได้ภาษีสรรพสามิต สุราต่อรายได้ภาษีของ รัฐบาล (%)
ฟิลิปปินส์	สำนักงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศ (Bureau of Internal Revenue: BIR) และ สำนักงานศุลกากร (Bureau of Customs: BOC)	33.50 (พ.ศ. 2552)	2.08
สิงคโปร์	กรมศุลกากร (Singapore Customs: SC)	20.39 (พ.ศ. 2553)	1.2
มาเลเซีย	กรมศุลกากรและสรรพสามิตมาเลเซีย (The Royal Custom and Excise Malaysia: RCEM)	29.06 (พ.ศ. 2550)	2.57
ออสเตรเลีย	สำนักงานภาษีออสเตรเลีย (The Australian Taxation Office: ATO) และ สำนักงานศุลกากรออสเตรเลีย (Australian Customs Services: ACS)	24.45 (พ.ศ. 2552)	2.45
เกาหลีใต้	สำนักงานภาษีและศุลกากร (the Office of Tax and Customs) และสำนักงานบริหาร จัดเก็บภาษีแห่งชาติ (the National Tax Service: NTS)	n.a.	16% (2552)
สหภาพยุโรป	กรมศุลกากรและสรรพสามิต (the Customs and Excise Department)	10 (พ.ศ. 2551)	1 (0.2-3.5%)
ไทย	กรมสรรพสามิต (the Excise Department)	24.94 (พ.ศ. 2553)	5.07*

หมายเหตุ: * รายได้ภาษีสุราต่อรายได้ของรัฐบาลทั้งสิ้น

ข้อมูลเป็นข้อมูลรายปีงบประมาณ ซึ่งช่วงเวลาอาจแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ

10.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

ทุกประเทศตัวอย่าง (รวมถึงประเทศไทย) กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสุราหรือภาษีสุรา ได้แก่ (1) ผู้ผลิตสุราในประเทศ และ (2) ผู้นำสุราเข้ามาในราชอาณาจักร โดยมีกรยกเว้นภาษีสุราในบางกรณี เช่น การนำเข้าสุราเข้ามาในราชอาณาจักรในจำนวนหนึ่งๆ เพื่อใช้ส่วนบุคคล (ตารางที่ 10.2) ผู้มีเอกสิทธิ์ทางการทูตหรือเอกสิทธิ์อื่นๆ ในการนำเข้าสุรา การนำสุราไปเก็บรักษาในพื้นที่ทัณฑ์บนหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน (Bonded Area or Bonded Warehouse) จะมีกรณีแตกต่างจากประเทศอื่นๆ ได้แก่ ประเทศออสเตรเลียซึ่งมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตไวน์จากผู้ขายส่งไวน์ นอกเหนือไปจากจัดเก็บภาษีไวน์จากผู้ผลิตไวน์และผู้นำเข้าไวน์ โดยภาษีสุราจะจัดเก็บจากผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้าในอัตรากำหนดเท่ากัน ประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรปกำหนดให้ผู้ค้าสุราเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเช่นเดียวกัน และควบคุมผ่านการจดทะเบียน สาเหตุเนื่องจากระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของสหภาพยุโรปมีการยกเว้นภาษีชั่วคราวให้แก่การเคลื่อนย้ายสินค้าสรรพสามิต (รวมถึงสุรา) ไปเก็บในคลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse) ซึ่งอาจจะอยู่ในประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปใดก็ได้ และเลื่อนจุดการเสียภาษีไปที่จุดสุดท้ายก่อนมีการจำหน่ายสุราสู่ผู้บริโภคซึ่งหมายถึงผู้ค้านั่นเอง

ตารางที่ 10.2: เงื่อนไขสุราที่ใช้ส่วนบุคคลสำหรับนักเดินทางที่ได้รับการยกเว้นภาษี และไม่ต้องขออนุญาต หากนำเข้ามาในราชอาณาจักร

ประเทศ	เงื่อนไข
ไทย	ไม่เกิน 1 ลิตร
ฟิลิปปินส์	ไม่เกิน 1 ลิตร
สิงคโปร์	ผู้นำเข้าที่เป็นนักเดินทางมีอายุ 18 ปีขึ้นไป เข้ามาพักในประเทศไม่น้อยกว่า 48 ชั่วโมงและไม่ได้เดินทางมาจากประเทศมาเลเซีย นำสุราเข้ามาบริโภคส่วนตัวได้ คือ สุรากลั่น ไวน์ และเบียร์ อย่างละไม่เกิน 1 ลิตร สุราแต่ละชนิดที่กำหนดเพิ่มหรือลดจากจำนวน 1 ลิตรในแต่ละชนิดได้ แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกินกว่าจำนวน 3 ลิตรของสุราที่กำหนด
ออสเตรเลีย	บุคคลที่นำเข้ามีอายุมากกว่า 18 ปีขึ้นไป นำเข้าสุราได้ไม่เกิน 1 ลิตร
เกาหลีใต้	ไม่เกิน 1 ลิตร หรือราคาไม่เกิน 400 เหยียญสหรัฐ สำหรับเครื่องดื่มที่ซื้อในร้านค้าปลอดอากร
สหภาพยุโรป	ปริมาณสุราไม่เกิน สุรากลั่น 10 ลิตร ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป 20 ลิตร ไวน์มีฟอง 60 ลิตร ไวน์ไม่มีฟอง (รวมไวน์มีฟอง) 90 ลิตร เบียร์ 110 ลิตร โดยแต่ละประเทศสมาชิกสามารถกำหนดปริมาณสุราที่นำเข้าโดยนักท่องเที่ยวได้เอง แต่ไม่เกินกว่าที่ EC กำหนด เช่น ประเทศนอร์เวย์กำหนดสิ่งให้นักท่องเที่ยวนำติดตัวไปได้ สุรา (แอลกอฮอล์ 22-60%) จำนวน 1 ลิตร ไวน์ (2.5-22 %) จำนวน 1.5 ลิตร เบียร์ (2.5-4.7 %) 2 ลิตร บุหรี่ 200 มวน เงินสดไม่เกิน 25,000 โครนนอร์เวย์

10.4 จุดการจัดเก็บภาษี(Tax Point)

ประเทศต่างๆ มีการกำหนดจุดการจัดเก็บภาษีสุราหรือจุดที่ถือว่ามีการประเมินภาษีสรรพสามิตสุราเกิดขึ้นที่จุดเดียวกัน คือ ก่อนการขนสุราออกจากโรงงานหรือเมื่อขนย้ายสุราออกจากโรงงาน /คลังสินค้า ทัณฑ์บน หรือก่อนนำสุราผ่านด่านศุลกากรเพื่อจำหน่ายหรือเพื่อบริโภคในประเทศ ยกเว้นกรณีประเทศไทย ที่กฎหมายสุราไม่ได้กำหนดจุดการจัดเก็บภาษีที่ชัดเจน เนื่องจากเป็นกฎหมายเก่าซึ่งใช้ระบบการบริหารภาษีแบบประเมินโดยเจ้าหน้าที่ (Authoritative Assessment) และควบคุมภาษีผ่านการใช้แสตมป์ ในขณะที่ประเทศอื่นๆ ใช้ระบบการบริหารจัดเก็บภาษีแบบประเมินตนเอง (Self-Assessment) กฎหมายสุราไทย กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องปิดแสตมป์สุราหรือเครื่องหมายอื่น เช่น ฝาจุก ภาชนะบรรจุ เป็นต้น ก่อนนำสุราออกจากโรงงานหรือก่อนขนย้ายสุราออกจากด่านศุลกากรหรือคลังสินค้า ทัณฑ์บน อย่างไรก็ตาม จุดการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยถือปฏิบัติที่จุดเดียวกับประเทศอื่นๆ คือ ก่อนการขนย้ายสุราออกจากโรงงานหรือพร้อมกับการจัดเก็บภาษีอากรขาเข้า

การกำหนดจุดการจัดเก็บภาษีให้ชัดเจนก็เพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทราบว่าตนมีภาระต้องเสียภาษีเมื่อใด มีความสำคัญอย่างมากเวลาที่มีการปรับขึ้นหรือลดอัตราภาษี การกำหนดระยะเวลาการชำระภาษีส่วนใหญ่นิยมกำหนดให้เกิดขึ้นทันทีเมื่อภาระภาษีเกิดขึ้น หรือกำหนดให้จุดการชำระภาษีเป็นจุดเดียวกับจุดการจัดเก็บภาษี ได้แก่ ประเทศเกาหลีใต้ และออสเตรเลีย (กรณีนำเข้า) ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ และไทย แต่ก็มีบางประเทศกำหนดจุดการชำระภาษีภายหลังจุดการจัดเก็บภาษี ได้แก่ ประเทศเกาหลีใต้ และออสเตรเลีย (กรณีผลิตในประเทศ) การกำหนดจุดการชำระภาษีภายหลังจุดการจัดเก็บภาษีระยะเวลาหนึ่งช่วยบรรเทาภาระทางการเงินให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี¹⁸³ ซึ่งประเทศเกาหลีใต้และออสเตรเลียได้เลือกให้เฉพาะผู้ผลิตสุรภายในประเทศ และทำให้ผู้ผลิตสุราในประเทศยอมได้เปรียบผู้นำเข้าสุรา บางประเทศอาจกำหนดให้มีการวางเงินประกันภาษี หากผู้ใดต้องการชำระภาษีภายหลังจุดการจัดเก็บภาษีเพื่อป้องกันความเสี่ยงของภาษี (ตารางที่ 10.3)

การกำหนดจุดการจัดเก็บภาษีสุราทันทีเมื่อมีการขนย้ายสุราออกจากโรงงานหรือคลังสินค้าหรือด่านศุลกากรมีข้อดีคือ ทำให้เจ้าหน้าที่สามารถกำกับและควบคุมการเสียภาษีสุราได้ง่ายและรัดกุม กรณีสุราผลิตภายในประเทศ การกำกับและควบคุมสามารถทำได้ทั้งที่จุดขนย้ายสุราหรือที่ประตูโรงงานหรือคลังสินค้า กรณีสุรานำเข้าการกำกับและควบคุมสามารถทำได้ทั้งที่ด่านศุลกากรหรือคลังสินค้า กฎหมายกำหนดให้โรงงาน ด่านศุลกากร และคลังสินค้าต้องมีรั้วรอบขอบชิดเพื่อป้องกันการลักลอบขนสุราออกจากโรงงานหรือคลังสินค้าหรือด่านศุลกากร โดยไม่ได้เสียภาษีหรือไม่ได้รับอนุญาต การเลื่อนจุดการจัดเก็บภาษีและจุดการชำระภาษีอย่างไรจึงขึ้นกับการสร้างสมดุลระหว่างความสามารถในการกำกับและควบคุม กับ

¹⁸³ การกำหนดระยะเวลาชำระภาษีภายหลังจุดการจัดเก็บภาษี ยังมีระยะเวลาห่างกันนาน มีส่วนช่วยลดต้นทุนทางการเงินให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษียิ่งขึ้นเท่านั้น แต่ในขณะเดียวกันเพิ่มความเสี่ยงของการจัดเก็บภาษีของรัฐด้วย

ความต้องการลดต้นทุนในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งผู้วิจัยมีความเห็นว่าประเทศไทยควรกำหนดจุดการชำระภาษีให้ชัดเจนในจุดที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันซึ่งมีความเหมาะสมแล้วเพราะทำให้รัฐได้รับรายได้รวดเร็ว และแน่นอน

ตารางที่ 10.3: เปรียบเทียบจุดการจัดเก็บ และ จุดการชำระภาษีสรรพสามิตสุราของประเทศต่างๆ

ชื่อประเทศ	จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)		จุดการชำระภาษี (Tax Payment)	
	ผลิตในประเทศ	นำเข้า	ผลิตในประเทศ	นำเข้า
1. ไทย (Thailand)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงานหรือคลังสินค้า หรือเมื่อมีการชำระค่าแสดมปี	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากด่านศุลกากร	ชำระ โดยการซื้อแสดมปีหรือเครื่องหมายเสียภาษีก่อนขนย้ายสินค้าออกจากโรงงานหรือคลังสินค้า	ชำระ โดยการซื้อแสดมปีหรือเครื่องหมายเสียภาษีก่อนขนย้ายสินค้าออกจากด่านศุลกากรหรือคลังสินค้า
2. ฟิลิปปินส์ (Philippines)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงานผลิต สินค้า	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากด่านศุลกากร (Customs House)	1. ชำระทันทีเมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงาน 2. เข้าระบบจ่ายภาษีล่วงหน้า โดยวางเงินประกันเท่ากับภาษีสุราที่จะขนย้าย และมาชำระภาษีในภายหลัง ไม่ช้ากว่าวันราชการวันแรกของหนึ่งสัปดาห์หลังจากวันที่ขนย้ายสุราออกจากโรงงาน	ชำระภาษีก่อนขนย้ายสินค้าออกจากด่านศุลกากร
3. ออสเตรเลีย (Australia)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงานผลิตหรือคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (Licensed Premises) หรือคลังสินค้าสรรพสามิตสาธารณะ	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต	ชำระภาษีภายในวันที่ 21 ของเดือนถัดไปนับจากวันที่ได้นำสินค้าออกจากคลังสินค้าฯ	ชำระภาษีก่อนการขนย้ายสินค้าออกจากคลังสินค้าฯ ภายใน 7 วัน นับจากวันที่สินค้าถูกนำเข้ามาเก็บในคลังสินค้าฯ และต้องเสียภาษีก่อนการขนย้ายสุราออกจากคลังสินค้าฯ

ชื่อประเทศ	จุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point)		จุดการชำระภาษี (Tax Payment)	
	ผลิตในประเทศ	นำเข้า	ผลิตในประเทศ	นำเข้า
4. สิงคโปร์ (Singapore)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงานผลิต หรือ คลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต (Licensed Warehouse)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากคลังสินค้า ที่ได้รับอนุญาต	ชำระทันทีเมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงานผลิตหรือคลังสินค้าฯ โดยเปิดบัญชีธนาคาร และฝากเงินให้เพียงพอแก่การชำระภาษีในแต่ละครั้ง	สินค้าที่ได้รับอนุญาต
5. เกาหลีใต้ (S. Korea)	เมื่อมีการขนสุราออกจากโรงงาน	เมื่อนำสุราออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน	ชำระภาษีประจำเดือน	ชำระภาษีทันทีที่นำสุราออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน
6. สหภาพยุโรป (European Union)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงาน หรือ คลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse)	เมื่อขนย้ายสินค้าออกจากโรงงาน หรือ คลังสินค้าภาษี (Tax Warehouse)	เมื่อมีการจำหน่ายสินค้าสู่การบริโภคจากโรงงานหรือคลังสินค้า แต่ไม่ได้กำหนดระยะเวลามาตรฐาน	เมื่อมีการจำหน่ายสินค้าสู่การบริโภคจากด่านศุลกากรหรือคลังสินค้า แต่ไม่ได้กำหนดระยะเวลามาตรฐาน

10.5 การบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration)

ในส่วนนี้เปรียบเทียบวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศต่างๆ และวิเคราะห์ข้อดีและข้อเสีย โดยจะไม่ลงรายละเอียดของแต่ละวิธีฯ ซึ่งได้อธิบายไว้แล้วในบทก่อนหน้า แต่ขอยกเฉพาะระบบงานที่สำคัญในการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา

10.5.1 ระบบประเมินตนเอง (Self-Assessment System) และระบบเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี (Official Assessment System)

ทุกประเทศตัวอย่างใช้ระบบประเมินตนเอง (Self Assessment System) ควบคู่ไปกับการตรวจสอบภาษี (Post-Tax Audit) ภายหลัง หลายประเทศในสหภาพยุโรปที่ใช้ระบบแสดมป์สนับสนุนการบริหารจัดการเก็บภาษีแบบประเมินตนเอง และการตรวจสอบภาษีทางบัญชี (Accounting Audit) ยกเว้นกรณีประเทศไทยเพียงประเทศเดียวที่ใช้ระบบเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี (Authoritative Assessment) การควบคุมตรวจสอบเน้นที่ตัวสินค้า (Physical Control) และใช้ระบบแสดมป์หรือเครื่องหมายอื่นๆ ในการบริหารจัดการเก็บภาษี อีกทั้งกำหนดให้มีเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีประจำอยู่ที่โรงงานสุรา แม้ว่าจะกำหนดให้มีการตรวจสอบบัญชีที่โรงอุตสาหกรรม แต่ไม่ใช้ระบบตรวจสอบภาษีเพื่อประเมินภาษีภายหลัง

ระบบบริหารจัดการเก็บภาษีแบบประเมินตนเองของประเทศต่างๆ จะกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแจ้งรายการภาษี และประเมินภาษีที่ต้องชำระด้วยตนเอง ผ่านช่องทางการชำระภาษีหลายช่องทาง อาทิ ประเทศสิงคโปร์ให้ยื่นแบบแจ้งและชำระภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมดประเทศออสเตรเลียผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีโดยการตัดบัญชีธนาคาร ทางอินเทอร์เน็ต ทางโทรศัพท์ ที่สำนักงานไปรษณีย์ และส่งเช็คชำระภาษีทางจดหมาย เป็นต้น สำหรับประเทศไทย ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องยื่นแบบชำระภาษี และชำระภาษีก่อนการนำสุราขนย้าย โดยต้องให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบแล้วจึงได้รับแสดมป์หรือเครื่องหมายฯ ไปปิดที่ภาชนะบรรจุสุรา

ข้อดีของวิธีประเมินตนเอง คือ ทำให้รัฐรับชำระภาษีได้อย่างรวดเร็ว และผู้มีหน้าที่เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างรวดเร็ว เพราะไม่ต้องรอเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี อย่งไรก็ตามหากระบบข้อมูลเกี่ยวกับการเสียภาษีไม่ชัดเจน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจไม่มั่นใจในการยื่นแบบรายการชำระภาษีเท่ากับการที่เจ้าหน้าที่ประเมินภาษีให้ การประเมินตนเองเป็นระบบที่นิยมมากสำหรับภาษีระดับข (Optional Tax) โดยทั่วไป เหมาะสมสำหรับกรณีที่มีจำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาก และจำนวนเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีมีจำกัด อีกทั้งผู้มีหน้าที่เสียภาษีทราบและให้ความร่วมมือในการเสียภาษีพอสมควร ข้อเสียของวิธีประเมินตนเองเกิดขึ้น เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ให้ความร่วมมือในการเสียภาษี (Tax Compliance) และเจ้าหน้าที่ต้องตรวจสอบภาษี ถ้าเจ้าหน้าที่ไม่ตรวจสอบภาษี รัฐก็จะได้รับภาษีไม่ครบถ้วน ซึ่งมักจะเป็นระยะเวลาหลังจากจุดการจัดเก็บภาษี การใช้วิธีประเมินตนเองจึงต้องทำควบคู่ไปกับการตรวจสอบภาษีที่รัดกุมและมีความถี่พอสมควร ทั้งนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจัดทำบัญชี และเก็บรักษาบัญชีให้พร้อมแก่การตรวจสอบภายหลังได้ตลอดเวลา

วิธีเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีมีข้อดีคือ ทำให้รัฐได้รับภาษีที่แน่นอน โดยการตรวจนับปริมาณสินค้า ซึ่งเห็นชัดเจนและทำได้ง่าย สุราจะไม่ถูกปล่อยให้ขนย้ายออกจากโรงงานหรือคลังสินค้าจนกว่าจะมีการ

เสียภาษีที่ถูกต้อง ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ต้องจัดทำและเก็บรักษาบัญชี เอกสารหลักฐานมาก แต่ต้องรองจนกว่าเจ้าหน้าที่จะมาประเมินภาษี ซึ่งบางครั้งอาจล่าช้าไม่ทันการณ์กับธุรกิจที่ต้องการความรวดเร็ว อันเกิดจากจำนวนเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีมีน้อยกว่าจำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษี ข้อเสียของวิธีเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีคือ เจ้าหน้าที่มีอำนาจในการใช้ดุลยพินิจสูง หากมีการตรวจนับสินค้าหรือคิดคำนวณภาษีผิดพลาด ไม่มีระบบตรวจสอบภาษีภายหลังรองรับให้ประเมินภาษีเพิ่มเติมได้อีก

10.5.2 ระบบใบอนุญาต

ประเทศตัวอย่างทั้ง 5 ประเทศรวมทั้งประเทศไทยมีการใช้ระบบใบอนุญาตในการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา ประเภทใบอนุญาตสุรา ได้แก่ ใบอนุญาตการผลิต ใบอนุญาตการนำเข้า-ส่งออก ใบอนุญาตจำหน่าย (ทั้งขายส่ง และขายปลีก) ใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้า (คลังสินค้าทัณฑ์บนหรือพื้นที่ทัณฑ์บนหรือคลังสินค้าภาษี) ใบอนุญาตการขนย้ายธารออกใบอนุญาตจะแยกตามกิจกรรม ซึ่งถ้าผู้ประกอบการใดต้องการดำเนินงานหลายกิจกรรมก็ต้องขอใบอนุญาตหลายใบ

การออกใบอนุญาตนี้ก็เพื่อใช้ในการกำกับ ดูแล และบริหารจัดการเก็บภาษี ตลอดจนบังคับใช้กฎหมาย นอกจากนี้ยังใช้ในการกำกับมาตรฐานคุณภาพสุรา บรรจุภัณฑ์ ฉลาก และความปลอดภัยในการบริโภคสุรา โดยส่วนใหญ่กำหนดค่าธรรมเนียมใบอนุญาต แต่ก็มีบางประเทศไม่จัดเก็บค่าธรรมเนียมใบอนุญาต การกำหนดค่าธรรมเนียมใบอนุญาตผลิตสุรา อาจกำหนดอัตราให้แตกต่างกันตามประเภทสุราที่ผลิต เช่น ประเทศสิงคโปร์ บางประเทศมีการกำหนดเงื่อนไขใบอนุญาตต้องมีการวางเงินประกันภาษี เช่น ประเทศฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ เป็นต้น ใบอนุญาตส่วนใหญ่มีอายุ 1 ปี โดยผู้ใดจะดำเนินกิจกรรมต่างๆ เกี่ยวกับสุราไม่ได้ ถ้าหากไม่ได้รับใบอนุญาตสำหรับกิจกรรมดังกล่าวก่อน

กรณีประเทศฟิลิปปินส์นอกจากกำหนดว่า เงื่อนไขการขออนุญาตในการผลิต นำเข้า จำหน่าย และเก็บรักษาสุรา แล้วยังกำหนดให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้าสุรา

(1) ต้องจัดให้มีเครื่องนับ (Counting) หรือมาตรวัด (Metering Device) ในการวัดปริมาณสุราเพื่อใช้เป็นฐานคำนวณภาษี

(2) ต้องทำสัญญา (A Sworn Statement) กับกรมอาชญากรรม ซึ่งเป็นสัญญาตกลงการยื่นแบบรายการและชำระภาษีรายเดือน ตามวันเวลาที่กฎหมายกำหนด หนังสือสัญญาต้องแสดงข้อมูลเกี่ยวกับสุราแต่ประเภท ปริมาณ และยี่ห้อที่ผลิต ต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายต่างๆ ราคาสุรา ประมาณการปริมาตรการขายสุราในระยะเวลา 3 เดือนล่วงหน้า ฯลฯ

(3) ต้องวางประกันภาษีตามมูลค่าภาษีรายปี

(4) กำหนดให้ผู้ผลิต ผู้จำหน่าย ผู้นำเข้าและผู้จัดจำหน่ายอุปกรณ์เครื่องมือเฉพาะที่ใช้ในการผลิตสุรา ต้องขออนุญาตและจัดส่งข้อมูลการนำเข้าและการจัดจำหน่ายส่งให้หน่วยงานจัดเก็บภาษี

ประเทศไทยและประเทศสิงคโปร์กำหนดให้โรงงานบรรจุภาชนะสุรา และกระทำการอื่นๆ ที่เกี่ยวกับสุราต้องขอใบอนุญาตด้วย ถือว่าอยู่ในกระบวนการผลิตสุรา ประเทศสิงคโปร์กำหนดค่าใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าตามมูลค่าภาษีที่ชำระในปีก่อนหน้า สุราทุกประเภทมีการควบคุมและกำกับภาชนะและฉลากติดภาชนะสุรา โดยผู้ผลิตสุราหรือภาชนะสุราต้องได้รับการอนุญาตจากรัฐก่อน จึงจะบรรจุสุราหรือจำหน่ายสุราได้

ประเทศออสเตรเลียกำหนดให้มีใบอนุญาตผลิต จำหน่าย และขนย้ายสุรา ทั้งนี้มีการแยกประเภทใบอนุญาตอย่างละเอียดตามประเภทสุรา และตามลักษณะของธุรกิจ เช่น โรงแรม ร้านอาหาร บาร์ ร้านขายส่ง โรงงานสุรา ฯลฯ ใบอนุญาตจะจำกัดเฉพาะตัวบุคคล(The Licensee) และเฉพาะสถานที่(the Licensed Premises) การโอนใบอนุญาต(a Transfer of the License) ต้องเสียค่าธรรมเนียม การเปลี่ยนสถานที่ที่ใช้ใบอนุญาตต่างไปจากเดิม(A Removal of the License) ต้องเสียค่าธรรมเนียม โดยจัดเก็บค่าธรรมเนียมใบอนุญาตเป็นรายปี ทุกวันที่ 1 มกราคมของทุกปี นอกจากนี้ยังมีการให้ใบอนุญาตการจำหน่ายสุราชั่วคราวเป็นตามเทศกาล โดยมีกำหนดระยะเวลาด้วย อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตกำหนดให้แตกต่างกันไปตามประเภทใบอนุญาต และปรับปรุงอัตราเกือบทุกปี⁸⁴

WHO (2004) สํารวจและพบว่า เกือบทุกประเทศมีการใช้ระบบอนุญาตในการควบคุมและกำกับการผลิตและจำหน่ายสุรา เนื่องจากพิจารณาว่าสุราเป็นสินค้าพิเศษที่ต้องควบคุม และเพื่อประโยชน์ทางด้านสาธารณสุข ร้อยละ 73 ของประเทศตัวอย่าง 69 ประเทศ มีการออกใบอนุญาตสำหรับการขายสุราอย่างน้อย 1 ประเภท มีบางประเทศ รัฐเป็นผู้ผลิตสุราบางประเภทแต่เพียงผู้เดียว กัมพูชา สวิสเซอร์แลนด์ ตุรกี เป็นต้น

ตารางที่ 104 แสดงประเภทและค่าธรรมเนียมใบอนุญาตผลิต จัดตั้งคลังสินค้า และขายสุราของประเทศต่างๆ (เท่าข้อมูลที่ได้) จะเห็นได้ว่าแต่ละประเทศมีการกำหนดประเภทใบอนุญาต เงื่อนไขใบอนุญาต อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตแตกต่างกันไป แบ่งชนิดใบอนุญาตไปตามสถานที่จำหน่าย สุรา ระยะเวลาการจำหน่าย ประเภทสุราที่จำหน่าย ฯ

⁸⁴ อ้างอิงจาก the Liquor Licensing Act 1988 ค้นหากจาก www.rogl.wa.gov.au หน้าที่หลักในการกำหนดใบอนุญาตตามกฎหมายมีน้อยอยู่ที่รัฐบาลระดับมลรัฐเป็นหลัก

ตารางที่ 10.4: การเปรียบเทียบใบอนุญาตสุรชา

ประเทศ	ไทย	ฟิลิปปินส์	ออสเตรเลีย	สิงคโปร์	เกาหลีใต้	สหภาพยุโรป
ใบอนุญาตผลิต/จัดตั้งโรงงานผลิตสุรชา	ผู้ผลิตต้องขอใบอนุญาตผลิต และใบอนุญาตจำหน่ายประเภท 2 (ขายส่ง) และใบอนุญาตให้ทำหัวเชื้อสุรชาสำหรับใช้ในโรงงานด้วย กำหนดค่าธรรมเนียมเป็นรายปีเพื่อควบคุมและจำกัดการผลิตสุรชา (อัตราค่าธรรมเนียมแตกต่างกันไปตามประเภทสุรชา ปริมาณการผลิตและจำหน่าย 100-5000 บาท/ปี)	-ใบอนุญาตกำหนดให้ใช้กับสุรกาลั่น เบียร์ ไวน์ และสุรชาแช่ โรงงานผลิตสุรามีฐานะเทียบเท่าคลังสินค้าทัณฑ์บน สามารถใช้เก็บรักษาสุรชาที่ผลิตได้เท่านั้น - กำหนดให้โรงงานสุรชาและคลังสินค้าในโรงงานสุรชาอยู่ใต้การกำกับร่วม (Joint Custody) ของเจ้าหน้าที่เก็บภาษี	ผู้ผลิตต้องจดทะเบียนและขออนุญาตการผลิต ผสม หมัก และกลั่น	- โรงงานที่หมักหรือผลิตเบียร์ (S\$ 43,200/ปี) - โรงงานกลั่น หมัก หรือผลิตสุรชาอื่นๆ (S\$28,000/ปี) - โรงงานบรรจุภาชนะสุรชา ผสมสุรชา หรือกระทำการอื่นๆ เกี่ยวกับสุรชา (S\$ 7,600 /ปี) - ผู้ผลิตสุรชาต้องเปิดบัญชีผ่านระบบ Inter-Bank Giro วางเงินประกันภาษีขึ้นบัญชี โครงสร้างองค์กร	n.a.	กำหนดเงื่อนไขใบอนุญาตเคร่งครัด โดยสร้างความสมดุลระหว่างการอำนวยความสะดวกและประสิทธิภาพในการควบคุม ผ่านการประเมินความเสี่ยงของรายได้ภาษี
ใบอนุญาตนำเข้า/ส่งออกสุรชา	กำหนดค่าธรรมเนียม 200 บาทต่อครั้ง ภายในระยะเวลา 6 เดือน	- ผู้นำเข้าจะต้องจดทะเบียน และการนำเข้าทุกครั้งจะต้องขออนุญาตพร้อมยื่นหนังสือสัญญา (Sworn Statement) - ผู้นำเข้าและผู้จัดจำหน่ายเครื่องจักรหรืออุปกรณ์	ผู้นำเข้าต้องจดทะเบียนและขออนุญาตผลิต ผสม หมัก กลั่น	- ผู้นำเข้าต้องจดทะเบียนกับ SC และประกันความปลอดภัยของภาษีโดยยื่นแบงก์การันตีหรือหุ้นประกันเท่ากับมูลค่าภาษีสุรชานำเข้า - ขออนุญาตนำเข้า และ	ผู้นำเข้าและผู้ส่งออกต้องขอใบอนุญาตส่งออกกับ NTS	-

		เฉพาะที่ใช้ในการผลิต สุราต้องขออนุญาต และ ส่งข้อมูลการนำเข้าหรือ จำหน่ายเครื่องจักรหรือ อุปกรณ์ต่อกรมการค้า		ยื่นคำร้องให้เจ้าหน้าที่ ตรวจปล่อยสินค้าภายใน 24 ชั่วโมง -ผู้นำเข้าสุราต้องเปิด บัญชีผ่านระบบ Inter- Bank Giro วางเงิน ประกันภาษี ยื่นบัญชี โครงสร้างองค์กร			
ใบอนุญาตจำหน่ายสุรา	ค่าธรรมเนียมแตกต่างกัน ไปตามปริมาณสุราที่ จำหน่าย ประเภทสุราที่ จำหน่าย เขตพื้นที่ (เขต กรุงเทพฯ เทศบาล หรือ อื่นๆ) สถานที่จำหน่าย ถาวรหรือชั่วคราว ฯ (อัตรา 10-7,500 บาท/ปี)	ผู้ขายส่งสุรามีหน้าที่ต้อง รายงานและเก็บรักษา เอกสารการจัดซื้อ การ ขาย หรือส่งมอบสุรา	- ร้านขายส่ง - ร้านขายปลีก ต้องขออนุญาตจาก รัฐบาลระดับมลรัฐ ซึ่งแต่ ละรัฐกำหนดอัตรา ค่าธรรมเนียมแตกต่างกัน (AUS \$ 250-500) และ กำหนดอัตรา ค่าธรรมเนียมแบ่งตาม ลักษณะของกิจการ เช่น ร้านค้า ร้านอาหาร โรงแรม คลับ การจัด แสดงสินค้า ฯ	-ร้านค้าปลีก (สุรา/เบียร์) (S\$ 220/2 ปี) -ร้านค้าส่ง (สุรา/เบียร์) (S\$ 220/2 ปี) -ร้านขายปลีกสุราเพื่อ บริโภคภายในสถานที่ที่ จำหน่าย (ผับ/ร้านอาหาร เบียร์) (S\$ 570- 1,760/2 ปี) -ร้านขายสุราชั่วคราว (S\$ 22-220) -ร้านอาหารสินค้าปลอดภาษี ต้องวางเงินประกันภาษี (S\$ 70,000/ปี) -กำหนดห้ามไม่ให้มีการ	แยกใบอนุญาตการ จำหน่ายแต่ละประเภท โดยหากผู้ผลิต/ผู้นำเข้า ต้องการจำหน่ายส่ง และ ปลีก จะต้องขอ ใบอนุญาต 2 ใบ	กำหนดเงื่อนไข ใบอนุญาตลงใน รายละเอียดเพื่อควบคุม การบริหารจัดเก็บภาษี และความคุ้มครองบริ โภค สุรา	

<p>ใบอนุญาตจัดตั้ง คลังสินค้า</p>	<p>อัตราค่าธรรมเนียม 500 บาทต่อปี สินค้าที่เก็บรักษาในคลังสินค้า เป็นสุราที่ได้เสียภาษีแล้ว</p>	<p>การเก็บรักษาสุราที่ผลิตเสร็จเพื่อรอการจำหน่ายหรือรอการส่งออกต้องขอใบอนุญาต</p>	<p>ขายส่งไปร้านค้าปลีกเกินกว่า 30 ลิตรต่อวัน เพื่อควบคุมการจำหน่ายสุรา</p> <ul style="list-style-type: none"> -กำหนดพื้นที่ในการตั้งคลังเก็บสุรา โดยคำนวณค่าธรรมเนียมจากค่าเฉลี่ยเงินภาษีในแต่ละเดือน - น้อยกว่า S\$ 1 Mil. (S\$ 2500 /ปี) - มากกว่า S\$ 1 Mil. แต่ น้อยกว่า S\$ 10 Mil. (S\$ 4,000 /ปี) - มากกว่า S\$ 10 Mil. (S\$ 21,000 /ปี) <p>สินค้าที่เก็บในคลังฯ ได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว</p>	<ul style="list-style-type: none"> -คลังสินค้าได้รับการยกเว้นภาษี โดยเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้จะต้องควบคุมคลังสินค้า -ผู้ขออนุญาตต้องเก็บรักษาเอกสาร ทำบัญชีควบคุมภายใน และยื่นเอกสารให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ
<p>ใบอนุญาตการขนย้ายสุรา</p>	<p>การขนย้ายสุราระหว่างที่ ต้องมีการขออนุญาต (ให้อำนาจผู้ขายส่งในการออกใบตนเองได้) ไม่มีค่าธรรมเนียม</p>	<p>การขนย้ายสุราไปที่ต่างๆ เพื่อจำหน่ายหรือส่งออก ต้องขอใบอนุญาตและมีใบอนุญาตขนย้ายติดไปกับสุราที่ขนย้าย เพื่อแสดงการยกเว้นภาษี</p>	<p>-การขนย้ายสุราระหว่างจุด เพื่อส่งออกหรือเก็บรักษาต้องขออนุญาตก่อน และแบ่งออกเป็นใบขนย้ายหลายประเภท</p> <ul style="list-style-type: none"> -การอนุญาตขนย้ายสุรา 	<p>การขนย้ายสุราระหว่างประเทศ ต้องมีเอกสารออกโดยทางการ 4 ชุด เป็นอย่างน้อย เพื่อตรวจสอบ สำหรับผู้ส่งผู้รับ เจ้าหน้าที่ต้นทาง</p>

<p>เงื่อนไขที่กำหนดการผลิตสุรา</p>	<ul style="list-style-type: none"> - การเปลี่ยนแปลงสุราหรือภาชนะบรรจุสุราต้องขออนุญาต 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีเครื่องหมายหรือมาตรวัด - การอนุมัติฉลาก ป้าย ยี่ห้อ ภาชนะ - การทำสัญญา (A Sworn Statement) - การวางเงินประกันตามมูลค่าภาษี 2 เท่าของค่าเฉลี่ยราย 6 เดือน - การทำบัญชี เก็บรักษาเอกสาร - การให้เจ้าหน้าที่ควบคุมหรือตรวจสอบภาษีมียอำนาจกำกับและตรวจสอบสถานประกอบการใดๆ ที่ผลิตหรือเก็บรักษาสุราที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต 	<p>ชั่วคราวระหว่างการขนย้ายสุรา</p> <ul style="list-style-type: none"> - ใบขนย้ายสุราแบบต่อเนื่อง - ใบขนย้ายสุราแบบครั้งเดียว 	<p>จำกัดให้ขนได้ครั้งละไม่เกิน 10 ลิตร ภายใต้การควบคุมของเจ้าหน้าที่ศุลกากรสิงคโปร์</p>	<ul style="list-style-type: none"> - การรับรองว่าสุราที่ผลิตไม่มีสิ่งเจือปน - การวางเงินประกันตามมูลค่าภาษีเฉลี่ยรายเดือน - ให้เจ้าหน้าที่เข้าตรวจสอบได้ 2 ช่วงเวลา (8.00 น. และ 16.30 น.) - คิดค่าธรรมเนียมในการให้เจ้าหน้าที่เข้าดูแล S\$ 20 ต่อครั้งชั่วโมง - ควบคุมจำนวนภาชนะในการบรรจุสุรา - ขอคืนภาษีกรณีสุราเสียหายระหว่างการผลิตครั้งละไม่เกิน 10 ลิตรต่อรอบการผลิต 	<p>และเจ้าหน้าที่ปลายทาง) กำหนดให้มีการกำหนดรหัสการขนย้ายสินค้าติดไปกับการขนย้ายสินค้า</p> <ul style="list-style-type: none"> - การวางประกันเพื่อครอบคลุมความเสี่ยงของภาษี - การเก็บข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์แทนกระดาษ
---	--	---	---	---	---	--

ตารางที่ 10.5 แสดงประเภทและค่าธรรมเนียมใบอนุญาตผลิตและขายสุราของประเทศตัวอย่าง 3 ประเทศ (ตามข้อมูลที่ได้) ได้แก่ ประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศออสเตรเลีย โดยปรับให้อยู่ในหน่วยบาทต่อปี จะเห็นได้ว่า ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตของประเทศไทยกำหนดไว้ในระดับที่ต่ำมากเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศอื่นๆ ไม่น่าจะคุ้มค่ากับต้นทุนการบริหารจัดการ

ตารางที่ 10.5: ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตผลิตและขายสุรา (บาทต่อปี)

ประเทศ	ใบอนุญาตการผลิตสุรา	ใบอนุญาตขายสุรา	
		ร้านค้าส่ง	ร้านค้าปลีก
ไทย	100 - 5,000	100 – 7, 500	10 -200
ฟิลิปปินส์ (1 เปโซ= 0.71 บาท)	35 - 852 (50 – 1,200 เปโซ)	35 - 782	71
ออสเตรเลีย (1 Aus\$ =30 บาท)	n.a.	9,151-15,511 (Aus \$ 295-500)	7,755-15,511 (Aus \$ 250-500)
สิงคโปร์ (1 S\$ = 20 บาท)	183,901 -1,045,332 (S\$ 7,600-43,200)	5,323 (S\$ 220)	5,323– 42,587 (S\$ 220-1,760)
เกาหลีใต้	n.a.	n.a.	n.a.
สหภาพยุโรป	n.a.	n.a.	n.a.

หมายเหตุ ใช้อัตราแลกเปลี่ยนของธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 23 กุมภาพันธ์ 2554 คือ 1 ดอลลาร์สิงคโปร์ เท่ากับ 24.1975 บาท 1 เปโซ เท่ากับ 0.7171 บาท KRW เท่ากับ 0.275 บาท และ 1 ออสเตรเลียดอลลาร์เท่ากับ 31.0223 บาท

10.5.3 ระบบแสตมป์

ระบบแสตมป์มีใช้ในประเทศไทย และบางประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรป (เช่น ประเทศอิตาลี โปแลนด์ โปรตุเกส สโลวาเกีย สเปน ตุรกี (กรณีบูห์รี) อังกฤษ(กรณีสุรามากกว่า 22 ดีกรี และบูห์รี) เป็นต้น) นอกจากนี้ยังมีอีกหลายประเทศที่ใช้ระบบแสตมป์ อาทิ มาเลเซีย แคนาดา เวียดนาม ระบบแสตมป์ (Strip Stamps/ Stamp System / Fiscal Mark) ถูกใช้เป็นการเครื่องหมายแสดงว่า สุรานั้นๆ ได้เสียภาษีแล้ว ถูกต้องตามกฎหมาย เพื่อช่วยกำกับและควบคุมการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา และป้องกันการค้าสุราที่ผิดกฎหมาย (การลักลอบสุราหนีภาษี การปลอมสุรา) แสตมป์โดยส่วนใหญ่จะมีการแยกชนิด สี รหัส หรือรูปแบบ ตามประเภทสินค้า ชนิดสุรา แหล่งที่ผลิต (ในประเทศหรือนำเข้า) แหล่งที่จำหน่าย (ในประเทศหรือส่งออกหรือร้านปลอดอากร) โดยกฎหมายกำหนดให้ผู้ผลิตและ ผู้นำเข้าสุราต้องนำแสตมป์ไปติดที่ภาชนะ

บรรจสุราก่อนการจำหน่าย โดยไม่คิดค่าแสดมภ์ (ค่าใช้จ่ายในการพิมพ์และบริหารจัดการแสดมภ์¹⁸⁵) เช่น ประเทศไทย แต่บางประเทศกฎหมายกำหนดให้คิดค่าแสดมภ์จากผู้มีหน้าที่เสียภาษี เช่น ประเทศมาเลเซีย และกำหนดให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้าสุราต้องชำระภาษีสรรพสามิตสุราด้วย การเสียภาษีและ/หรือค่าแสดมภ์เพื่อนำแสดมภ์ไปติดภาชนะบรรจสุราก่อนการขนย้ายสุราออกจากโรงงานหรือด่านศุลกากรหรือคลังสินค้า

ข้อดีของการใช้ระบบแสดมภ์ คือทำให้การบริหารจัดเก็บภาษีสุรารัดกุมยิ่งขึ้นและควบคุมกำกับได้ง่าย เพราะการติดแสดมภ์ทำให้ทั้งผู้ผลิต ผู้บริโภค และเจ้าหน้าที่สามารถแยกแยะได้ง่ายว่าสุราใดเสียภาษีแล้ว หรือยังไม่เสียภาษี ช่วยป้องกันหรือลดปัญหาการค้าสุราที่ผิดกฎหมาย เจ้าหน้าที่ใช้แสดมภ์ในการตรวจสอบ ติดตาม และค้นหาว่าสุราที่ตรวจพบเสียภาษีแล้วหรือไม่ อย่างไรก็ตาม การใช้ระบบแสดมภ์มีข้อเสียเช่นกัน อาทิ เป็นการสร้างภาระเพิ่มให้แก่ผู้ผลิตสุราและผู้นำเข้าสุราที่ต้องชำระค่าแสดมภ์ ระบบแสดมภ์ยังเพิ่มขึ้นตอนในการผลิตทำให้กระบวนการผลิตและจำหน่ายสุราอาจล่าช้าและไม่ยืดหยุ่น ผู้ผลิตสุราไม่สามารถสับเปลี่ยนสุร่าจำหน่ายในประเทศและติดแสดมภ์แล้วเพื่อนำส่งออกได้ในทันที ในบางกรณีก่อให้เกิดการสร้างแรงจูงใจในการหนีภาษีสุราผ่านการปลอมแปลงแสดมภ์ ระบบแสดมภ์ไม่เป็นที่นิยมในหลายประเทศ เพราะมีต้นทุนสูง อีกทั้งไม่สามารถประกันว่าจะไม่เกิดการหนีภาษี อย่างไรก็ตาม พบว่าภายหลังหลายประเทศในสหภาพยุโรปโดยเฉพาะที่ประเทศอังกฤษ และตุรกี มีการนำระบบแสดมภ์กลับมาใช้อีก เนื่องจากเกิดปัญหาการค้านุหรีที่ผิดกฎหมายแพร่ระบาดมากขึ้น ผลจากการนำระบบแสดมภ์กลับมาทำให้รัฐสามารถป้องกันและปราบปรามการค้านุหรีที่ผิดกฎหมายลดลงได้ในระดับหนึ่ง

ตารางที่ 10.6: การเปรียบเทียบระบบแสดมภ์สุรา

ประเทศ	การใช้ระบบแสดมภ์
ไทย	ใช่
ฟิลิปปินส์	ไม่ใช่ (กฎหมายเปิดอำนาจให้ใช้ได้)
ออสเตรเลีย	ไม่ใช่
สิงคโปร์	ไม่ใช่
เกาหลีใต้	ไม่ใช่
สหภาพยุโรป	ใช่บางประเทศ

หมายเหตุ: ประเทศในสหภาพยุโรปที่ใช้ระบบแสดมภ์ อาทิ เดนมาร์ก ฝรั่งเศส กรีซ สันการีอิตาลี โปแลนด์ โปรตุเกส สโลวาเกีย สเปน เป็นต้น (ข้อมูลจาก Global Status Report: Alcohol Policy, WHO 2004)

ตารางที่ 10.6 แสดงให้เห็นว่า ต่างประเทศที่ศึกษาส่วนใหญ่ไม่ได้ใช้ระบบแสดมภ์ เพราะมีการบริหารจัดการเก็บภาษีแบบประเมินตนเอง และตรวจสอบภาษีสุราย้อนหลังได้ ถ้ามีการใช้ระบบแสดมภ์ก็

¹⁸⁵ ระบบแสดมภ์ นิยมใช้กับสินค้าที่มีมูลค่าภาษีสูง และมีแรงจูงใจในการหนีภาษีและหลีกเลี่ยงภาษียาก นำไปสู่การค้าที่ผิดกฎหมาย เช่น สุรา และยาสูบ กรณียาสูบ ระบบแสดมภ์มีการพัฒนานำเทคโนโลยีทันสมัยมาใช้ นอกจากเพื่อทำให้ปลอมแปลงแสดมภ์ยากแล้ว ยังทำให้เจ้าหน้าที่สามารถตรวจสอบ ติดตาม และค้นหาแหล่งที่มา แหล่งผลิตและจำหน่ายยาสูบนั้นๆ ผ่านแสดมภ์ที่ติดไปกับตัวสินค้าได้ด้วย (Tracking and Tracing System)

เป็นไปเพื่อให้การบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและป้องกันการค้าสุราที่ผิดกฎหมายได้มากขึ้น สำหรับกรณีประเทศไทยใช้ระบบเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี และเน้นการตรวจสอบทางกายภาพโดยเจ้าหน้าที่ ทำให้แสดมภ์กลายเป็นเครื่องหมายการค้าที่สำคัญ และหากมีการปลอมแปลงแสดมภ์หรือเกิดการทุจริตของเจ้าหน้าที่แล้ว การบริหารจัดการภาษีสรรพสามิตจึงยากลำบากขึ้น เพราะไม่มีระบบตรวจสอบประเมินภาษีย้อนหลัง เช่นประเทศอื่นๆ

10.5.4 ระบบควบคุมเอกสารหลักฐานและบัญชี

กฎหมายภาษีสรรพสามิตของทุกประเทศกำหนดให้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจัดทำ และเก็บรักษาบัญชีเอกสาร หลักฐานต่างๆ ที่เกี่ยวกับการผลิต การจำหน่าย การเสียภาษีสุราไว้ที่โรงงานสุรา หรือคลังสินค้าที่ได้รับอนุญาต เป็นระยะเวลาหนึ่งๆ (ประมาณ 5 ปี) เพื่อให้เจ้าหน้าที่สามารถตรวจสอบเอกสารหลักฐานและบัญชีได้ตลอดเวลา

ประเทศฟิลิปปินส์ ออสเตรเลีย สิงคโปร์ และสหภาพยุโรป นอกจากกำหนดให้ผู้ผลิตและ ผู้นำเข้าสุราต้องรายงานและจัดเก็บรักษา เอกสาร หลักฐานต่างๆ ข้างต้นแล้ว ยังกำหนดให้ผู้ค้าหรือผู้จำหน่ายขายส่งสุราต้องจัดทำและเก็บรักษาเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการซื้อขายและส่งมอบสุราด้วย ข้อสังเกตประการหนึ่งคือ ประเทศเหล่านี้ยังให้อำนาจเจ้าหน้าที่ภาษีสามารถเข้าตรวจสอบสินค้า เอกสารหลักฐานจากผู้ผลิตและผู้จำหน่ายสุราที่ได้รับอนุญาตได้ ถ้าหากตรวจพบว่า มีจำนวนวัตถุดิบหรือสินค้าขาดหายไป ไม่ว่าจะเพราะสูญหายเสียหายหรือขโมย หรือถูกนำไปใช้ ฯ เจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินภาษีส่วนต่างสุราที่ขาดหายไปนี้ได้ ซึ่งอำนาจในส่วนนี้กฎหมายยาสูบของประเทศไทยไม่ได้ให้ไว้ เพียงแต่ควบคุมการเสียภาษีสุราผ่านระบบแสดมภ์ และควบคุมสินค้าก่อนออกจากโรงงานหรือด่านศุลกากร จึงควรเพิ่มอำนาจเช่นนี้ไว้ด้วย

10.5.5 ระบบตรวจสอบภาษี(Tax Audit)

ทุกประเทศ (ยกเว้นประเทศไทย) ใช้ระบบประเมินตนเอง(Self-Assessment System) และใช้ระบบตรวจสอบภาษีภายหลัง (Post-Audit) ควบคู่กันไป อีกทั้งเน้นการตรวจสอบทางบัญชี (Accounting Audit) ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ภาษีตรวจสอบพบว่า มีการชำระภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่สามารถประเมินภาษีเพิ่ม และกำหนดเบี้ยปรับเงินเพิ่มได้ ประเทศออสเตรเลีย และประเทศสิงคโปร์มีความทันสมัยและมีระดับขั้นการพัฒนาด้านการจัดเก็บภาษีสูง ทั้งสองประเทศใช้ระบบคอมพิวเตอร์เป็นเครื่องมือช่วยในการตรวจสอบภาษี ประเทศออสเตรเลียใช้ระบบคอมพิวเตอร์วิเคราะห์ความเสี่ยงของภาษี ประเทศสิงคโปร์นอกจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรแล้วยังมีอีกหน่วยงาน ชื่อ Post Clearance Audit Branch” ร่วมตรวจสอบผู้เสียภาษีว่าได้ปฏิบัติตามถูกต้องและ ครบถ้วนตามกฎหมายระบุหรือไม่ เน้นการตรวจสอบทางบัญชีและลงพื้นที่(Field Audit) เพื่อเห็นสภาพข้อเท็จจริง ประเทศฟิลิปปินส์มีการตรากฎหมายให้อำนาจกรมการ (the Commissioner) ที่จะหาข้อมูล ตรวจสอบเอกสารหลักฐานทางบัญชี และเรียกพยาน ตลอดจนขอข้อมูลบัญชีธนาคาร เพื่อประโยชน์ในการบริหารจัดการเก็บภาษีได้ทั้ง กำหนดให้โรงงานสุราและคลังสินค้าในโรงงานสุราอยู่ภายใต้การกำกับดูแลร่วมของเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษี

ประเทศไทยแม้จะมีการตรวจสอบภาษี แต่การตรวจสอบเน้นทางกายภาพที่ตัวสินค้า (Physical Audit) มีการตรวจสอบทางบัญชีหรือหลักฐานเป็นครั้งคราว แต่ส่วนใหญ่เป็นการตรวจสอบก่อนการเสียภาษี

ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ภาษีตรวจสอบพบว่า มีการชำระภาษีในอดีตที่ไม่ถูกต้อง หรือทำบัญชีไม่ถูกต้อง กฎหมายสุราไม่ได้ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษีสุราย้อนหลังในส่วนที่ขาดหายได้ เช่นเดียวกับประเทศอื่นๆ แต่กฎหมายสุราให้อำนาจเจ้าหน้าที่ที่จะตั้งเปรียบเทียบปรับหรือจำคุก หรือสั่งพักใบอนุญาตชั่วคราว หรือเพิกถอนใบอนุญาตได้ ซึ่งการลงโทษเช่นนี้ไม่ได้ช่วยให้รัฐได้รับภาษีสุรากลบคืนมา

10.5.6 การป้องกันและปราบปราม

การกระทำผิดกฎหมายภาษีสุราสามารถแบ่งออกเป็นประเภทหลัก คือ(1) การกระทำผิดเกี่ยวกับสุราปลอม อาจเป็นการผลิต การขนย้าย การครอบครอง การจำหน่ายก็ได้ การกระทำผิดเกี่ยวกับสุราเถื่อนหรือสุราหนีภาษี ได้แก่ สุราลักลอบ การแจ้งพิกัดหรือราคาสุราเป็นเท็จ ในกรณีแรกนั้น ตัวสุรานั้นผลิตโดยมิชอบ และมีการปลอมแปลงสุราขึ้น ส่วนกรณีที่สองตัวสุรานั้นผลิตถูกต้องแต่มีการลักลอบไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน

เนื่องจากสุราเป็นสินค้าที่มีมูลค่าภาษีสูงจึงจูงใจให้มีการค้าที่ผิดกฎหมายมาก การป้องกันและปราบปรามการค้าสุราที่ผิดกฎหมายจึงเป็นสิ่งจำเป็น และประกอบด้วยหลายหน่วยงานร่วมมือและประสานงานกันในการหาข่าว สืบสวน ประมวลหลักฐาน และตรวจจับ การกระทำผิดมีทั้งที่มีขนาดใหญ่และขนาดเล็กแบบกองทัพนมด

การป้องกันปราบปรามสุราของประเทศไทยใช้ระบบแสดมปีมาช่วยเพื่อแยกแยะสุราที่ถูกกฎหมายและผิดกฎหมาย อย่างไรก็ตาม ปัญหาที่พบมีทั้งการลักลอบหนีภาษีสุรา และการปลอมแปลงสุรา ตลอดจนการปลอมแปลงแสดมปีสุรา หน่วยงานที่ป้องกันและปราบปรามสุราที่ผิดกฎหมายหลักคือ กรมสรรพสามิตและกรมศุลกากร

ประเทศสิงคโปร์ให้ความสำคัญด้านการป้องกันและปราบปรามสุราเถื่อนมาก ใช้มาตรการเชิงรุกและบทลงโทษที่รุนแรง โดยบูรณาการปราบปรามร่วมมือกันระหว่าง กรมศุลกากรสิงคโปร์กับสำนักควบคุมการใช้สารเสพติดฯ และกองตรวจคนเข้าเมือง เมื่อเจ้าหน้าที่จับกุมผู้กระทำผิด ห้ามมิให้มีการประกันส่งคดีสู่ศาลก่อนการเสีค่าปรับให้เรียบร้อย เมื่อเสีค่าปรับแล้วต้องส่งคดีสู่ศาลภายใน 48 ชั่วโมง นอกจากนี้ กรมศุลกากรสิงคโปร์ยังมีการใช้เครือข่ายออนไลน์ระหว่างประเทศใกล้เคียง (มาเลเซีย ไทย และอินโดนีเซีย) เพื่อช่วยกันกำกับดูแลการขนส่งสินค้าไม่ให้หนีภาษี

10.5.7 บทกำหนดโทษ

การกระทำผิดเกี่ยวกับภาษีสุราของทุกประเทศตัวอย่างที่สำคัญ อาทิ การผลิต การจำหน่าย หรือดำเนินกิจกรรมใดๆ ที่เกี่ยวกับสุราที่ต้องขออนุญาตแต่ไม่ได้ขออนุญาต การซื้อหรือครอบครองสุราที่ไม่ได้เสียภาษี การหนีภาษี(Tax Evasion) การแจ้งภาษีสุราต่ำกว่าที่ควรจะเป็น (การหลบเลี่ยงภาษี(Tax Avoidance)) โดยกำหนดบทลงโทษทั้งความผิดทางแพ่งและทางอาญา ที่เหมือนกัน คือ การปรับ และการจำคุก การยึด รับ และทำลายสุรา การสั่งพักใบอนุญาตชั่วคราวหรือเพิกถอนใบอนุญาต ทั้งนี้อัตราเบี้ยปรับและการจำคุกจะแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ โดยทั่วไปการลงโทษเกี่ยวกับการกระทำผิดทางภาษีจะเน้นที่โทษปรับมากกว่าโทษจำคุก

ตารางที่ 107 แสดงให้เห็นว่า ค่าปรับที่กำหนดไว้มีทั้งที่กำหนดเป็นอัตราคงที่ (เพดานบทกำหนดโทษ) และอัตราแปรผันตามค่าภาษีที่ขาดหายไป ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกันแล้วพบว่า บทกำหนดโทษของประเทศไทยในกรณีนี้อยู่ในระดับใกล้เคียงกับประเทศอื่นๆ ยกเว้นกรณีอื่นๆ อัตราค่าปรับของประเทศไทยจะอยู่ในระดับต่ำ เพราะไม่ได้ปรับปรุงกฎหมายสุรามาเป็นเวลานานมากแล้ว อาทิ หากตรวจพบว่ามีสุราปลอมแปลง อัตราค่าปรับกำหนดเพียงไม่เกิน 5,000 บาทเท่านั้น ซึ่งถือว่าต่ำมากๆ และบทกำหนดโทษจำคุกทุกประเทศตัวอย่างอยู่ในระดับเฉลี่ยไม่เกิน 6 ปี หากตรวจพบว่ามีกรกระทำที่ผิดเงื่อนไขของใบอนุญาตสุรา ทุกประเทศมีการกำหนดโทษ ให้ระงับใบอนุญาตชั่วคราวหรือเพิกถอนใบอนุญาต บางประเทศมีการกำหนดให้ปรับผู้ได้รับใบอนุญาตเพื่อเป็นการตักเตือน นอกจากนี้บทกำหนดโทษของประเทศไทยกำหนดให้แตกต่างกันตามประเภทของสุรา และตามฐานความผิด ในขณะที่ของประเทศไทยจะเน้นการจัดเก็บภาษีให้ครบถ้วน โดยกำหนดค่าปรับเป็นร้อยละของภาษีที่ขาดหาย และหากไม่มีการชำระภาษีใดๆ บทลงโทษคือการยึดทรัพย์สินขายทอดตลาดในบางกรณีมีการจำคุกเพียง 1-2 ปี

ที่น่าสนใจ คือ การกำหนดบทลงโทษของประเทศฟิลิปปินส์กำหนดบทลงโทษในอัตราที่แตกต่างกัน ขึ้นกับว่าใครเป็นผู้กระทำผิด คือ เป็นบุคคลทั่วไปหรือผู้มีอาชีพทางบัญชีหรือการเงิน หรือนิติบุคคล เป็นตัวการหรือผู้มีส่วนร่วมหรือให้ความช่วยเหลือ นอกจากนี้ บทกำหนดโทษยังแตกต่างระหว่างสุราที่ผลิตในประเทศและสุรานำเข้า และแปรผันตามมูลค่าภาษีที่พึงต้องชำระ บทกำหนดโทษของประเทศฟิลิปปินส์จะลงโทษทั้งปรับและจำคุกโดยไม่มีให้เลือกร้อยละใดอย่างหนึ่งเป็นขั้นต่ำ บทลงโทษจำคุกกำหนดไว้หลายปี

ประเทศออสเตรเลียกำหนดบทกำหนดโทษเป็นการตัดคะแนนสำหรับการกระทำผิดที่ไม่รุนแรง (1 คะแนนมีค่าเท่ากับ 110 ดอลลาร์ออสเตรเลียหรือประมาณ 3,300 บาท) แต่หากเป็นการกระทำผิดที่รุนแรงจะเพิ่มโทษปรับเป็น 5 เท่าของภาษีที่ต้องเสีย หรือจำคุก 2 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ

ประเทศสิงคโปร์มีการเพิ่มบทกำหนดโทษในกรณีที่พบว่าเป็นการกระทำผิดครั้งที่ 2 การกำหนดบทลงโทษที่แปรผันตามกับประวัติการกระทำผิดนี้จะช่วยป้องกันไม่ให้เกิดการกระทำผิดซ้ำสองได้เป็นอย่างดีสิ่งเหล่านี้สามารถนำมาปรับใช้กับระบบการลงโทษของประเทศไทยได้ทั้งสิ้น

ประเทศเกาหลีได้กำหนดบทลงโทษตามประเภทของการกระทำผิด คือ (1) บทลงโทษทางแพ่ง สำหรับ ผู้เสียภาษีที่เสียภาษีไม่ครบถ้วนหรือถูกต้อง (Tax Obligation) และ (2) บทลงโทษทางอาญา สำหรับผู้เสียภาษีสุรากระทำการหนีภาษีหรือลักลอบหนีภาษี (Tax Crime) บทลงโทษของประเทศเกาหลีได้กำหนดเป็นอัตราเพดานแบบประเทศอื่นๆ อาทิ มีโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปีขึ้นไปและกำหนดโทษจำคุกเพิ่มเติมกรณีที่เจ้าพนักงานมีส่วนเกี่ยวข้องกับการหนีภาษี

กรณีสหภาพยุโรป คณะกรรมาธิการสหภาพยุโรปไม่ได้มีการออกคำสั่งกำหนดบทกำหนดโทษมาตรฐานไว้ แต่เปิดให้แต่ละประเทศสมาชิกสามารถตรากฎหมายกำหนดบทลงโทษของประเทศตนเองได้ สหภาพยุโรปกำหนดกฎกติกาเกี่ยวกับจุดการบังคับใช้บทลงโทษ คือ กำหนดให้บังคับใช้บทลงโทษตามจุดที่มีการกระทำผิดเกิดขึ้นหรือตรวจจับได้ และให้มีการประสานงานระหว่างประเทศสมาชิกต้นทางและปลายทาง

หากไม่สามารถระบุได้ว่ามีการกระทำผิดเกิดขึ้น ณ ที่ใด ให้ถือว่าความผิดเกิดขึ้นในประเทศต้นทาง และใช้บทลงโทษของประเทศต้นทาง อัตราภาษี ณ วันที่สินค้าตรวจปล่อย

เมื่อเปรียบเทียบบทกำหนดโทษเกี่ยวกับภาษีสุราของแต่ละประเทศ จะพบว่า บทกำหนดโทษของประเทศไทยมีลงโทษทั้งผู้ผลิตสุรา ผู้ขายสุรา ผู้ซื้อสุราที่ผิดกฎหมาย แต่บทลงโทษยังมีอัตราค่อนข้างต่ำ ไม่ว่าจะเป็นค่าปรับหรือระยะเวลาการจำคุก ถึงแม้ว่ากฎหมายจะกำหนดค่าปรับให้เป็นสัดส่วนกับภาษีที่ขาดหายไปกรณีหนีภาษี แต่บทกำหนดโทษที่มีอัตราคงที่จะต่ำมาก อันเนื่องมาจากการที่ไม่ได้ปรับปรุงอัตรามาเป็นเวลานาน จึงควรปรับให้สูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง จนบทกำหนดโทษอยู่ในอัตราที่สูงมากพอที่จะป้องปรามไม่ให้เกิดการกระทำผิดกฎหมายภาษีสุราต่อไป

ตารางที่ 10.7 บทกำหนดโทษของกฎหมายภาษีเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตสุราที่สำคัญ

ประเทศ	ใช้ใบอนุญาต ผิดประเภท/กระทำหรือละ เว้นการกระทำ	ผลิต หรือขนย้าย สุราโดยไม่มี ใบอนุญาตหรือขน ย้าย/ครอบครองสุรา	เสียภาษีไม่ครบถ้วน ผิดพลาด	ลักลอบนำของ ผิดกฎหมาย หรือ หนีภาษี
1. ไทย				
ปรับ	ไม่เกิน 200 - 20,000 บาท	-กรณีผลิต: ปรับไม่เกิน 5,000 บาท -กรณีขน: สุราที่ไม่เสียภาษี ปรับไม่เกิน 4 เท่าของภาษีแต่ไม่น้อยกว่า 20,000 บาท -กรณีขาย: ปรับไม่เกิน 4 เท่าของภาษีแต่ไม่น้อยกว่าอัตราละ 100 บาท	-กรณีทำบัญชีไม่ถูกต้อง ไม่ทำบัญชี ปรับไม่เกิน 2,000 บาท -ยื่นบัญชีแสดงจำนวนสุราหรือเชื้อสุราเป็นเท็จ ปรับไม่เกิน 10,000 บาท (6 เดือน) -แจ้งราคาขายอันเป็นเท็จ ปรับไม่เกิน 10,000 บาท (1 ปี)	-กรณีซื้อหรือมีไว้ครอบครองสุราที่ไม่ปิดแสตมป์: ปรับไม่เกิน 2 เท่าของภาษีสุรา -กรณีขายหรือมีไว้เพื่อขายสุราที่ไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน ปรับไม่เกิน 4 เท่าของภาษีแต่ไม่น้อยกว่า 20,000 บาท -กรณีมีแสตมป์ปลอม ปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ
จำคุก	1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ	6 เดือน-1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ	ไม่เกิน 6 เดือน-1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ	1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

ประเทศ	ใช้ใบอนุญาต ผิดประเภท/กระทำหรือละ เว้นการกระทำ	ผลิต หรือขนย้าย สุราโดยไม่มี ใบอนุญาตหรือขน ย้าย/ครอบครองสุรา	เสียหายไม่ครบถ้วน ผิดพลาด	ลักลอบนำของ ผิดกฎหมาย หรือ หนีภาษี
2. ฟิลิปปินส์				
ปรับ	-กรณีกระทำหรือละเว้นการ กระทำการซึ่งขัดต่อกฎหมาย ภาษี ปรับ 3 เท่าของภาษี ที่ขาดหาย -ไม่ยื่นแบบชำระภาษีหรือ ไม่เก็บรักษาเอกสาร ปรับไม่ ต่ำกว่า 7,171 บาท (0,000 เป โซ)	358 บาท (500 เปโซ)– 10 เท่า ของมูลค่าภาษี	21,513- 71,710 บาท (30,000- 100,000 เปโซ)	717– 71,710 บาท (1,000– 100,000 เปโซ)
จำคุก	ไม่ต่ำกว่า 1 ปี ไม่เกิน 10 ปี	ไม่เกิน 2-12 ปี	ไม่เกิน 2-6 ปี	ไม่เกิน 60 วัน– 12 ปี
3. ออสเตรเลีย				
ปรับ	หัก 100 คะแนน ¹⁸⁶	หักคะแนน 200-500 คะแนน หรือปรับไม่ เกิน 620,446 บาท (AUS\$ 20,000) หากคะแนนหมดจะ พักใบอนุญาตหรือ เพิกถอนใบอนุญาต	-กรณีคำนวณภาษี ผิดพลาด หักคะแนน 500 คะแนน และถูกปรับ ไม่เกิน 620,446 บาท (AUS\$ 20,000) -กรณีมีเจตนาหนีภาษี ปรับ 5 เท่าของค่าภาษี เช่นเดียวกับการลักลอบ	ปรับ 5 เท่าของค่าภาษี
จำคุก	-	-	ไม่เกิน 2 ปี หรือ ทั้งจำทั้งปรับ	ไม่เกิน 2 ปี หรือ ทั้งจำทั้งปรับ

¹⁸⁶ การทำโทษโดยการหักคะแนนกำหนดไว้ในกฎหมาย “Commonwealth Crime Act” คะแนนแต่ละคะแนนที่ถูกหักจะนำไปเทียบเท่าจำนวนเงินที่ผู้กระทำความผิดต้องเสียให้แก่อรัฐ ในปัจจุบัน 1 คะแนนเท่ากับ AUS \$110 หรือประมาณ 3,300 บาท

ประเทศ	ใช้ใบอนุญาต ผิดประเภท/กระทำหรือละ เว้นการกระทำ	ผลิต หรือขนย้าย สุราโดยไม่มี ใบอนุญาตหรือขน ย้าย/ครอบครองสุรา	เสียหายไม่ครบถ้วน ผิดพลาด	ลักลอบนำของ ผิดกฎหมาย หรือ หนีภาษี
4. สิงคโปร์				
ปรับ	เพิกถอนหรือระงับใบอนุญาต ชั่วคราวหรือถาวร (แล้วแต่กรณี)	สั่งพักการใช้ ใบอนุญาตชั่วคราว หรือเพิกถอน ใบอนุญาต	กรณีคำนวณภาษี ผิดพลาดใช้อัตรา แลกเปลี่ยนผิดพลาดถูก คิดค่าเบี้ยปรับเงินเพิ่ม เช่น ยื่นเสียหายสุราผิด ประเภทเสียค่าปรับ 1.45 บาท (S\$ 0.06) ต่อลิตร ของสุรา	ครั้งที่ 1: ปรับไม่เกิน 10 เท่าของภาษีหรือ 120,987 บาท (S\$ 5,000) จำนวนใด สูงกว่า ครั้งที่ 2 ขึ้นไปหรือมีค่า ภาษีจำนวนมาก ปรับไม่ เกิน 20 เท่าของค่าภาษี หรือ 241,975 บาท (S\$ 10,000) แล้วแต่จำนวนใด สูงกว่า
จำคุก	-		ไม่เกิน 2 ปี หรือ ทั้งจำทั้งปรับ	ไม่เกิน 2 ปี หรือ ทั้งจำทั้งปรับ
5. เกาหลีใต้				
ปรับ	ร้อยละ 3 ของยอดภาษีสุราที่ ค้างอยู่ และร้อยละ 1.2 ของ ยอดภาษีสุราที่ค้างชำระ นับตั้งแต่วันที่เกินกำหนดเวลา ชำระภาษีสุรา		-กรณีแจ้งบัญชีสุราเท็จ ปรับ 13,750 บาท (500,000 วอน) -กรณีทำลายหรือปกปิด บัญชีสุราอันเป็นเท็จ ปรับ 137,500 (5 ล้าน วอน)	- กรณีหนีภาษีปรับ 3-5 เท่าของยอดภาษีขาด หายไป หรือ
จำคุก	-	n.a.	ไม่เกิน 2 ปีขึ้นไป	3 ปี (หากเจ้าพนักงานมีส่วน เกี่ยวข้องมีโทษจำคุกเพิ่ม จากบุคคลธรรมดาอีก 1/3)
6. สหภาพ ยุโรป	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.

หมายเหตุ ใช้อัตราแลกเปลี่ยนของธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 23 กุมภาพันธ์ 2554 คือ 1 ดอลลาร์สิงคโปร์ เท่ากับ 24.1975 บาท 1 เปโซ เท่ากับ 0.7171 บาท KRW เท่ากับ 0.275 บาท และ 1 ออสเตรเลียนดอลลาร์เท่ากับ 31.0223 บาท 1 ยูโรเท่ากับ 41.8993 บาท

10.6 โครงสร้างอัตราภาษี

10.6.1 นิยามของสุรา

ดังที่กล่าวมาแล้ว การกำหนดนิยามของสุรา(Definition) ทำให้ทราบขอบเขต(Scope) ของนโยบายสุรา (Alcohol Policy) รวมทั้งทำให้การบริหารจัดเก็บภาษีสุราชัดเจน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและเจ้าหน้าที่ทราบว่าจะอะไรถือว่าเป็นสุราที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ซึ่งแต่ละประเทศมักจะกำหนดนิยามของสุราไว้ในกฎหมายภาษี การศึกษาเปรียบเทียบนโยบายสุราของ 5 ประเทศตัวอย่าง พบว่า ประเทศฟิลิปปินส์ ออสเตรเลีย เกาหลีใต้ และสหภาพยุโรป ไม่มีการกำหนดคำนิยามของสุราโดยรวม แต่กำหนดความหมายและคุณลักษณะของสุราแต่ละประเภท ในขณะที่ประเทศไทยและสิงคโปร์ (แยกเบียร์) กำหนดคำนิยามของสุราโดยรวม และกำหนดคุณลักษณะของสุราแต่ละประเภทไว้ด้วย ประเทศสิงคโปร์กำหนดประเภทสุราตามระบบฮาร์โมนา이즈 (Harmonized System: HS Code) สหภาพยุโรปกำหนดประเภทสุราตามระบบ CN (Nonmenclature) ซึ่งใช้ฐานเดียวกับระบบ HS

สำหรับประเทศไทย กฎหมายสุรากำหนดคำนิยามของสุรา (ตามมาตรา 4 พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493) ไว้ค่อนข้างชัดเจนและครอบคลุม ลักษณะที่สำคัญคือ สุราคือวัตถุทั้งหลายที่มีแอลกอฮอล์ และสามารถดื่มกินได้ หรือหากดื่มกินไม่ได้แต่เมื่อผสมกับน้ำหรือของเหลวอย่างอื่นแล้วสามารถดื่มกินได้ เช่นเดียวกับน้ำสุราก็ให้ถือว่าเป็นสุราทั้งสิ้นและยังได้กำหนดคุณลักษณะและกระบวนการผลิตของสุราแต่ละประเภทไว้ด้วย จะเห็นได้ว่าการกำหนดนิยามความหมายของสุราตามกฎหมายไทย มีความทันสมัยและครอบคลุมไว้อย่างกว้างขวาง อย่างไรก็ตามพบว่า ในทางปฏิบัติมีหลายสิ่งหลายอย่างที่หลบซ่อนหรือสอดแทรกเข้ามาในสังคมไทยที่มีแอลกอฮอล์ เช่น น้ำผลไม้ และไอศกรีมที่ผสมแอลกอฮอล์ ซึ่งหากยึดถือคำนิยามของสุราตามกฎหมายสุราอย่างเข้มงวดแล้ว สิ่งเหล่านี้ถือเป็นสุราหรือไม่ ตารางที่ 10.8 แสดงนิยามของสุราของแต่ละประเทศต่างๆ

ตารางที่ 10.8: นิยามของสุราที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราของแต่ละประเทศ

ประเทศ	นิยามของสุรา
1. ไทย	สุรา (Liquor) หมายถึง วัตถุทั้งหลายหรือของผสมที่มีแอลกอฮอล์ ซึ่งสามารถดื่มกินได้ เช่นเดียวกับน้ำสุราหรือซึ่งดื่มกินไม่ได้ แต่เมื่อได้ผสมกับน้ำหรือของเหลวอย่างอื่นแล้ว สามารถดื่มกินได้เช่นเดียวกับน้ำสุรา สุราแบ่งเป็น 2 ประเภท คือสุราแช่ และสุรากลั่น
2. ฟิลิปปินส์	สุรากลั่น หมายถึง สิ่งใดที่รู้จักกันว่าเป็นเอทิลแอลกอฮอล์เอทานอล(Ethyl Alcohol) สุรากลั่นจากไวน์ (Spirits of Wine) รวมถึงการทำให้เจือจางหรือเข้มข้นและผสมกับสุรากลั่นไม่ว่าจะจากแหล่งใดหรือกระบวนการผลิตใด และให้รวมถึงวิสกี ปรันดี รัม ยิน วอดก้า และสินค้านี้คล้ายกันหรือผสมกันอื่นๆ กฎหมายไม่ได้กำหนดว่าต้องมีแอลกอฮอล์เท่าใดจึงถือว่าเป็นสุรา แต่ระบุให้รัฐเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์สุรา และแบ่งสุราออกเป็นกลุ่ม คือ สุรากลั่น ไวน์ และสุราแช่

ประเทศ	นิยามของสุรา
3. ออสเตรเลีย	<p>แอลกอฮอล์ที่มีความแรงตั้งแต่.15% ขึ้นไป ถือเป็นสุรา(WHO(2004))</p> <p>สุรากลั่น (Liqueur) หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่ทำมาจากการผสม หรือการกลั่นของสุรากับผลไม้ ดอกไม้ ใบไม้ หรือสารสกัดจากพืชผัก หรือน้ำผักทั้งที่ผสมหรือไม่ผสม หรือการสกัดที่ได้มาจากการกลั่น การกรอง การทำให้ละลายของผัก และมีส่วนผสมของน้ำตาลไม่น้อยกว่า25 กรัม ต่อลิตร และไม่น้อยกว่า 17 % ของแรงแอลกอฮอล์ (สุราในที่นี้ไม่รวมไวน์) แบ่งผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์ เป็น 4 ประเภท ได้แก่ เบียร์ เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ที่มีแรงแอลกอฮอล์ไม่เกิน 10% สุรากลั่น และไวน์</p>
4. สิงคโปร์	<p>แอลกอฮอล์ที่มีความแรงตั้งแต่.5% ขึ้นไป ถือเป็นสุรา(WHO(2004))</p> <p>สุรา หมายถึง เอทานอลหรือเอทิลแอลกอฮอล์</p> <p>สุรา (Intoxicating Liquor) หมายถึง เครื่องดื่มที่ผสมแอลกอฮอล์หรือสิ่งอื่นที่มีแรงแอลกอฮอล์มากกว่าร้อยละ 0.5 โดยน้ำหนัก หรือ เครื่องดื่มที่ผสมแอลกอฮอล์และน้ำที่มีแรงแอลกอฮอล์มากกว่าร้อยละ 05 โดยน้ำหนักตามกำหนดสูตรเฉพาะหรือซึ่งสามารถดัดแปลงเป็นเครื่องดื่มได้ แต่ต้องไม่รวมถึงสุราแปลงสภาพ และต้องเป็นสุราที่ใช้ในการขนส่งเข้ามาในประเทศสิงคโปร์ โดยทางรถยนต์ ท่าเรือหรือทางเครื่องบิน</p> <p>เบียร์ (Beer) หมายถึง เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ประเภทแอส(Ale) สเตาท์ (Stout) พอตเตอร์ (Porter) แชนดี้ (Shandy) และสุราซึ่งผ่านกระบวนการหมัก (สุราแช่) ประเภทต่างๆ ที่ผลิตจากมอลต์และน้ำผลไม้หมัก(Cider and Perry)</p> <p>แบ่งเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ตามระบบฮาร์โมนไนส์ และกำหนดอัตราภาษีตามพิกัด Code</p>
5. เกาหลีใต้	<p>แอลกอฮอล์ที่มีความแรงตั้งแต่.0% ขึ้นไปถือเป็นสุรา(WHO(2004))</p> <p>ไม่ได้ให้นิยามของสุราโดยรวม จัดแบ่งเครื่องดื่มสุราออกเป็น 6 ประเภท และกำหนดนิยามสุราแต่ละประเภท ได้แก่ โชจู (Soju) วิสกี้ (Whisky) บรันดี (Brandy) สุรากลั่นทั่วไป (Distilled Liquors) ลิเคียว(Liqueurs) และสุราอื่นๆ</p>
6. สหภาพยุโรป	<p>นิยามสุราประเภทต่างๆ โดยแบ่งออกเป็น 5 ประเภทหลักที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต (EC Categories) ได้แก่ เบียร์ (9%)ไวน์ (11-12%) สุราแช่ที่ไม่ใช่ไวน์และเบียร์ ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์แปรรูป และสุรากลั่น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตใช้ CN Code เป็นแนวทางกำหนดพิกัด แต่ไม่ได้กำหนดระดับความแรงแอลกอฮอล์ให้ชัดเจน ทำให้ประเทศสมาชิกแต่ละแห่งอาจกำหนดวิธีการและระดับแอลกอฮอล์ที่ต่างกันสำหรับสุราแต่ละประเภท อาทิ</p> <ul style="list-style-type: none"> -ประเทศอังกฤษกำหนดความแรงแอลกอฮอล์ขั้นต่ำ 5% ถือเป็นสุรา(WHO(2004)) -ประเทศเยอรมันกำหนดความแรงแอลกอฮอล์ขั้นต่ำ 2% ถือเป็นสุรา(WHO(2004)) -ประเทศตุรกีกำหนดความแรงแอลกอฮอล์ขั้นต่ำ 5% ถือเป็นสุรา(WHO(2004))

หมายเหตุ นิยามสุรานี้เกิดจากการแปลของผู้เขียนซึ่งแปลจากกฎหมายภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเทศ

จะเห็นได้ว่า สุราคือเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ ซึ่งจะมีแอลกอฮอล์ระดับใดจึงถือว่าเป็นสุราที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตสุรานั้นขึ้นอยู่กับนิยามของสุราของประเทศนั้นๆ การกำหนดประเภทของสุราและนิยามเป็นอีกปัจจัยที่มีความสำคัญ โดยสากลมีการจัดแบ่งสุราออกเป็น 4 ประเภทหลัก คือ เบียร์ ไวน์ สุรากลั่น และสุราอื่นๆ การจัดแบ่งสุราอาจแตกต่างกันไปเพื่อการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสรรพสามิตสุราที่แตกต่างกันสำหรับสุราแต่ละประเภท

10.6.2 ฐานภาษี(Tax Base) และอัตราภาษี(Tax Rate)

ประเทศตัวอย่างทุกประเทศ (ยกเว้นประเทศไทย และเกาหลีใต้) จัดเก็บภาษีสุราด้วยอัตราภาษีตามสภาพ แต่ละประเทศใช้ฐานภาษีแตกต่างกันไป ตามประเภทสุรามาตรฐานของแอลกอฮอล์ ราคาสุรา ฯ (ตารางที่ 10.9)

ฐานภาษีอัตราตามสภาพที่นิยมใช้จัดเก็บภาษีสุรา ได้แก่(1) ปริมาตร (Volume) ซึ่งอาจเป็นลิตร (Liter) หรือแกลลอน(Gallon) หรืออื่นๆ ใด(2) สัดส่วนแอลกอฮอล์(Alcohol Content) หรือความแรงของแอลกอฮอล์(Alcoholic Strength) ซึ่งอาจกำหนดเป็นดีกรีแอลกอฮอล์ หรือ โปร๊ฟ(Proof¹⁸⁷) หรือ อื่นๆ และ(3) การผสมกันระหว่างปริมาตรและสัดส่วนแอลกอฮอล์ เช่น ลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์(Liter of Alcohol: LoA/Alcohol Strength/Alcohol by Volume: Abv) หรือโปร๊ฟลิตร (A Proof Liter) หรือสัดส่วนของแอลกอฮอล์จากปริมาตร (Percent of Alcohol by Volume)

ตารางที่ 10.9: แสดงการใช้ฐานภาษีสุราของแต่ละประเทศตัวอย่าง

ประเภทสุรา/ ประเทศ	เบียร์	สุรากลั่น	ไวน์
1. ไทย	ราคาขาย ณ โรง อุตสาหกรรม หรือราคา ซี.ไอ.เอฟรวมอากรขาเข้า หรือลิตรแห่ง แอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ขึ้นกับฐานภาษีใดคำนวณ แล้วให้มูลค่าภาษีสูงกว่า ให้ใช้ฐานภาษีนั้น	ราคาขาย ณ โรง อุตสาหกรรม หรือราคา ซี.ไอ.เอฟ รวมอากรขาเข้า หรือลิตรแห่งแอลกอฮอล์ บริสุทธิ์ ขึ้นกับฐานภาษีใด คำนวณแล้วให้มูลค่าภาษี สูงกว่าให้ใช้ฐานภาษีนั้น เอฟรวมอากรขาเข้า	ราคาขาย ณ โรง อุตสาหกรรม หรือราคา ซี.ไอ.เอฟรวมอากรขาเข้า หรือลิตรแห่งแอลกอฮอล์ บริสุทธิ์ ขึ้นกับฐานภาษีใด คำนวณแล้วให้มูลค่าภาษี สูงกว่าให้ใช้ฐานภาษีนั้น
2. ฟิลิปปินส์	ลิตร	โปร๊ฟลิตร	ต่อขวด/ภาชนะ
3. ออสเตรเลีย	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	ราคาขายส่งช่วงสุดท้าย

¹⁸⁷ “โปร๊ฟ” (Proof) เป็นการวัดปริมาณแอลกอฮอล์วัดจากความเข้มข้นของสารผสมหรือสุราที่มีแอลกอฮอล์ครึ่งหนึ่งหนึ่งของปริมาตรทั้งหมด A Proof Liter หมายถึง หนึ่งลิตรของโปร๊ฟ ถ้าหารโปร๊ฟด้วยสองจะได้เปอร์เซ็นต์ของแอลกอฮอล์ (อ้างไว้ในบทที่ 5)

ประเภทสุรา/ ประเทศ	เบียร์	สุรากลั่น	ไวน์
4. สิงคโปร์ ¹⁸⁸	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์	ลิตรแห่งแอลกอฮอล์
5. เกาหลีใต้	ราคาขาย ณ โรง อุตสาหกรรม หรือราคา ซี.ไอ.เอฟรวมอากรขาเข้า	-สุราที่มีแอลกอฮอล์ต่ำกว่า 95% ใช้ราคาขาย ณ โรง อุตสาหกรรม หรือราคา ซี. ไอ.เอฟรวมอากรขาเข้า -สุราที่มีแอลกอฮอล์ตั้งแต่ 95% ขึ้นไปใช้ฐานปริมาณ	ราคาขาย ณ โรง อุตสาหกรรม หรือราคา ซี.ไอ.เอฟ รวมอากรขาเข้า
6. สหภาพยุโรป	ดิกิริพลาโต ¹⁸⁹	เฮกโตลิตรแห่งแอลกอฮอล์ บริสุทธิ์ (100 ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์บริสุทธิ์)	เฮกโตลิตรแห่งแอลกอฮอล์ บริสุทธิ์ (100 ลิตรแห่ง แอลกอฮอล์บริสุทธิ์)

การจัดเก็บภาษีสุราอัตราตามสภาพ หากใช้ฐานภาษีที่เป็นปริมาตร มูลค่าภาษีสุราจะไม่ขึ้นกับความแรงของแอลกอฮอล์ แต่หากใช้ฐานภาษีที่แปรผันตามดิกิริแอลกอฮอล์และปริมาตรน้ำสุรา สุราที่มีความแรงของดิกิริแอลกอฮอล์สูงและ/หรือปริมาตรมากจะมีมูลค่าภาษีสุราสูง

อัตราภาษีตามมูลค่าจะคิดจากฐานราคา ณ โรงอุตสาหกรรม (Ex-Factory Price) หรือราคาขายส่ง (Wholesale Price) หรือราคาขายปลีก (Retail Price) แล้วแต่กรณี อัตราภาษีอาจกำหนดให้เป็นแบบแยกนอก (Exclusive Tax Rate) หรือแบบรวมใน (Inclusive Tax Rate) ก็ได้ ประเทศที่ใช้อัตราภาษีสุราตามมูลค่า ได้แก่ ประเทศเกาหลีใต้ ประเทศตุรกี ประเทศฮ่องกง และประเทศกำลังพัฒนาบางประเทศในทวีปเอเชียและทวีปละตินอเมริกา

ประเทศไทยใช้อัตราภาษีผสมผสานระหว่างอัตราภาษีตามสภาพและอัตราภาษีตามมูลค่า (Compound Rate /Combination Rate) โดยคำนวณว่าอัตราแบบใดให้มูลค่าภาษีสูงกว่ากันให้จัดเก็บภาษีโดยใช้อัตราที่นั้น อัตราภาษีตามมูลค่าคำนวณภาษีแบบอัตรารวมใน (Inclusive Rate) คือคิดภาษีบนฐานภาษีที่รวมภาษีด้วย¹⁹⁰ ฐานภาษีของอัตราภาษีตามสภาพ คือ ลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ใช้สำหรับสุราทุกประเภท ยกเว้น

¹⁸⁸ แอลกอฮอล์ในรูปอื่นๆ ที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ (HS 21069061) และอื่นๆ ที่มีส่วนผสมของแอลกอฮอล์เข้มข้นที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ (HS 21069065) ใช้ฐานภาษีเป็นกิโลกรัม

¹⁸⁹189 พลาโต (Plato) คือ หน่วยการวัดความหนาแน่นของเบียร์ในรูปร้อยละหรือเปอร์เซ็นต์ของน้ำหนัก โดยปกติ 1 ดิกิริพลาโต เท่ากับ 0.4% ของแอลกอฮอล์ (อ้างแล้วในบทที่ 9)

¹⁹⁰ การใช้อัตราภาษีตามมูลค่ามีการคำนวณ 2 แบบ คือ อัตราแบบแยกนอก (Exclusive Rate) และอัตราแบบรวมใน (Inclusive Rate) การคิดภาษีแบบแยกนอก (Exclusive Tax Rate) กล่าวคือ ฐานภาษีของอัตรามูลค่าแบบแยกนอก จะไม่คิดภาษีบนภาษี ดังนั้นฐานภาษีจะเท่ากับราคาไม่รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีอื่นๆ แต่ถ้าเป็นฐานภาษีของอัตรามูลค่าแบบรวมใน ฐานภาษีจะเท่ากับราคาที่รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีอื่นๆ ไว้แล้ว

แอลกอฮอล์บริสุทธิ์ที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบในอุตสาหกรรมหรือใช้ในการแพทย์หรืออื่นๆ ที่ใช้ฐานภาษีเป็น ปริมาตรลิตร ในขณะที่ฐานภาษีของอัตราภาษีตามมูลค่า คือ ราคา ณ โรง (Ex-Factory Price) หรือราคา ซี.ไอ. เอฟ.รวมอากรขาเข้าโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทยจัดว่าค่อนข้างซับซ้อน จัดแบ่งอัตราตามประเภท สุรา ซึ่งแบ่งออกย่อยและไม่เหมือนกันกับประเทศอื่นๆ

ประเทศฟิลิปปินส์แม้ว่าจะใช้ฐานภาษีตามสภาพ แต่มีการจัดแบ่งโครงสร้างอัตราภาษีตาม ประเภทสุราและตามราคาขายปลีกสุทธิ(Net Retail Price) ทำให้สุราประเภทเดียวกัน มีความแรงแอลกอฮอล์ เท่ากัน ถ้าราคาขายปลีกสุทธิแตกต่างกันในระดับหนึ่งๆ จะเสียภาษีอัตราตามสภาพไม่เท่ากันตาม สภาพแตกต่างกันตามประเภทสุรา และอัตราภาษีสุรามีการปรับขึ้นร้อยละ ในทุกๆ 2 ปี เพื่อให้สอดคล้องกับ สภาพเศรษฐกิจ (อัตราเงินเฟ้อ) อย่างไรก็ตาม ราคาสุราที่ใช้กำหนดอัตราภาษีตามสภาพไม่ได้มีการปรับขึ้นตาม สภาพเศรษฐกิจ ทำให้ราคาสุราที่ใช้เป็นฐานในการจัดแบ่งอัตราภาษีไม่ตรงต่อสภาพที่แท้จริงและมูลค่าภาษีอาจ ต่ำกว่าที่ควรจะเป็น

ประเทศสิงคโปร์ ออสเตรเลีย และสหภาพยุโรปใช้อัตราภาษีตามสภาพ จัดแบ่งโครงสร้าง อัตราแตกต่างกันไปตามประเภทสุรา และความแรงหรือสัดส่วนของแอลกอฮอล์กับนโยบายสุราของประเทศ นั้นๆ โดยส่วนใหญ่อัตราภาษีจะถูกกำหนดให้มีอัตราสูง สำหรับสุราที่มีความแรงของแอลกอฮอล์สูง กล่าวคือ อัตราภาษีสุรากลั่นจะสูงกว่าไวน์ และเบียร์ ตามลำดับ

10.6.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบโครงสร้างอัตราภาษีสุรา

รายละเอียดของ โครงสร้างอัตราภาษีสุราของแต่ละประเทศตัวอย่างได้นำเสนอไปแล้วใน แต่ละบท สำหรับในส่วนนี้จะวิเคราะห์เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ในการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสุรา และ มูลค่าภาษีสรรพสามิตสุราต่อลิตรแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ หรือแอลกอฮอล์หนึ่งลิตรที่ 100 ดีกรีของประเทศ ต่างๆ โดยปรับอัตราแลกเปลี่ยนเพื่อคำนวณภาระภาษีของทุกประเทศตัวอย่างให้อยู่ในรูปเงินบาท และ เปรียบเทียบเฉพาะสุรา 3 ประเภทหลัก คือ (1) สุรากลั่น อาทิ วิสกี้และบรั่นดี (2) สุราแช่ อาทิ เบียร์ และไวน์ เท่านั้น การคำนวณใช้ข้อมูลตัวอย่างสุราบางยี่ห้อที่เป็นที่นิยม แทนการใช้ค่าเฉลี่ยราคาสุรา เพราะข้อจำกัด ด้านข้อมูลของแต่ละประเทศ อีกทั้งการใช้ค่าเฉลี่ยอาจจะทำให้ได้ราคาเฉลี่ยสูงหรือต่ำไป

ตารางที่ 10.10 เปรียบหลักเกณฑ์ในการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสุรา ประเทศส่วนใหญ่ กำหนดโครงสร้างอัตราภาษีตามหลักเกณฑ์ชนิดสุรา ดีกรีแอลกอฮอล์ วัตถุดิบ กระบวนการผลิตฯ ทำให้มี สุราหลายชนิด แต่ส่วนใหญ่สามารถแบ่งกลุ่มเป็น 4 ประเภทหลัก คือ เบียร์ ไวน์ สุรากลั่น และสุราอื่นๆ ประเทศฟิลิปปินส์ที่แบ่งชนิดสุราตามราคาขายปลีกแนะนำสุทธิ การกำหนดอัตราภาษีอาจกำหนดให้เป็น

ประเทศที่พัฒนาแล้วโดยส่วนใหญ่ใช้อัตราแบบแยกนอกโดยแยกราคาขายกับภาษีไว้อย่างชัดเจน (Explicitly) ประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่ ราคาขายจะรวมภาษีไว้แล้ว ภาษีจึงถูกจ่ายไปพร้อมๆ กับราคา โดยไม่เห็นชัดเจน (Implicitly) ประเทศที่ใช้ อัตราภาษีแบบรวมใน (Inclusive Rate) จำนวนภาษี สรรพสามิต เช่น ประเทศไทย และประเทศเกาหลีใต้ (Richupan (2005))

อัตราเดียวกันสำหรับสุราต่างชนิดได้ เช่นกรณีประเทศสิงคโปร์ (อัตราตามสภาพ) และเกาหลีใต้ (อัตราตามมูลค่า) แม้ว่าจะมีชนิดสุราจำนวนมาก แต่มีอัตราภาษีเท่าๆ กันเพียง 3 อัตรา

ตารางที่ 10.10 เปรียบหลักเกณฑ์ในการกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีสุรา

หลักเกณฑ์/ ประเทศ	ประเภทสุรา	ดีกรีแอลกอฮอล์	ราคาสุรา	อื่นๆ
1. ไทย	13 ชนิด (Category) 9 อัตรา (สุราแช่ สุรากลั่น)	ไม่มี	ไม่มี	วัตถุดิบ กระบวนการผลิต การใช้สุราสามทับ
2. ฟิลิปปินส์	12 ชนิด 11 อัตรา (สุราแช่ เบียร์ สุรากลั่น)	ไม่มี	มี (ราคาขาย ปลีกแนะนำ สุทธิ)	วัตถุดิบ
3. ออสเตรเลีย	12 อัตรา 12 ชนิด	มี ¹⁹¹	ไม่มี	ภาชนะการบรรจุ การใช้ เพื่อการค้าหรือไม่ โรงเบียร์เล็ก/ใหญ่ เบียร์ บรรจุภาชนะหรือเบียร์สด
4. สิงคโปร์	3 อัตรา 50 ชนิด (แบ่งตามพิกัดสินค้าฮาร์ โมนิกส์ 8 หลัก)	มี	ไม่มี	วัตถุดิบ การใช้เป็นวัตถุดิบ ปริมาณบรรจุภัณฑ์
5. เกาหลีใต้	3 อัตรา 13 ชนิด	ไม่มี	ไม่มี	วัตถุดิบ กระบวนการผลิต
6. สหภาพยุโรป	6 ชนิด (แบ่งตามรหัส CN 4 หลัก)	มี		วัตถุดิบ กระบวนการผลิต

¹⁹¹ ปี พ.ศ. 2541 ประเทศออสเตรเลียให้สิทธิพิเศษแก่ผู้ผลิตเบียร์ในการยกเว้นภาษีสำหรับแรงแอลกอฮอล์ 1.15% แกรก (Threshold Rate) ของปริมาณต่อลิตรของแอลกอฮอล์ เพื่อส่งเสริมการผลิตและบริโภคเบียร์ที่มีความแรงแอลกอฮอล์ต่ำ ซึ่งการปฏิบัติตามนโยบายนี้ถือว่าประสบความสำเร็จอย่างมาก ทำให้รัฐบาลออสเตรเลียกำลังพิจารณาปรับใช้กับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ทุกประเภท

ตารางที่ 10.11 เปรียบเทียบมูลค่าภาษีสรรพสามิตสุร่าต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ จะเห็นว่าไม่มีประเทศใดที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุราทุกประเภทในอัตราต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ที่เท่ากัน หรือมีอัตราภาษีสุร่าอัตราเดียว (Unitary Alcohol Tax Rate) ประเทศต่างๆ นิยมกำหนดอัตราภาษีของสุร่ากลั่นสูงกว่าอัตราภาษีของไวน์และเบียร์ตามลำดับ เพราะสุร่ากลั่นมีความแรงของแอลกอฮอล์มากกว่า ยกเว้นกรณีประเทศไทย และฟิลิปปินส์ที่มีการจัดเก็บภาษีโดยใช้อัตราผสม การจัดเก็บภาษีอัตราตามมูลค่าทำให้ถ้าสุร่ามีราคาแพง (โดยเฉพาะไวน์และเบียร์) ภาระภาษีสุร่าจะสูงตาม และอาจสูงกว่ามูลค่าภาษีของสุร่ากลั่นที่มีราคาถูก แต่มีดีกรีแอลกอฮอล์สูงกว่าไวน์และเบียร์ เมื่อเปรียบเทียบภาระภาษีสุร่าต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ของสุร่ากลั่นและสุร่าแช่ของประเทศไทย และฟิลิปปินส์ยังมีช่วงกว้างมากกว่าประเทศอื่นๆ ซึ่งน่าจะเป็นเพราะนโยบายของรัฐที่สนับสนุนโรงอุตสาหกรรมสุร่าชุมชน ทำให้มีการลดหย่อนอัตราภาษีสุร่าสำหรับ โรงอุตสาหกรรมสุร่าขนาดเล็ก โรงเบียร์ขนาดเล็ก หรือการผลิตสุร่าพื้นเมือง เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมสุร่าดังกล่าว ผลทำให้ภาระภาษีสุร่าที่ได้รับการส่งเสริมต่ำกว่าสุร่าประเภทอื่นๆ ที่มีคุณลักษณะคล้ายกัน อย่างไรก็ตาม การลดหย่อนอัตราภาษีสำหรับสุร่าประเภทใดประเภทหนึ่งเป็นการเฉพาะอาจนำการขัดแย้งกับข้อตกลงการค้าเสรีหรือนโยบายควบคุมการบริโภคสุร่าโดยรวม ประเทศสิงคโปร์จัดเก็บภาษีสุร่าไม่เพียง 2 อัตรา โดยเบียร์มีอัตราภาษีต่ำกว่าสุร่าประเภทอื่นๆ ประเทศในกลุ่มสหภาพยุโรปมีการจัดเก็บภาษีสุร่ากลั่นและสุร่าแช่ในอัตราที่สูงมาก แต่ในขณะเดียวกันก็มีหลายประเทศในสหภาพยุโรปที่ไม่จัดเก็บภาษีสุร่าแช่ (ไวน์และเบียร์)

ตารางที่ 10.11 การเปรียบเทียบมูลค่าภาระภาษีสุร่าต่อลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์

รายการ	ไทย	ฟิลิปปินส์	ออสเตรเลีย	สิงคโปร์	เกาหลีใต้	EU
สุร่ากลั่น	120-10,000	20-1,000	1,100-1,840	1,400	n.a.	235-2,200
สุร่ากลั่นชุมชน	120	20		1,400		
สุร่ากลั่นอื่นๆ	120-10,000	200-1000		1,400		
สุร่าขาว	120-175			1,400		
สุร่าผสม	300			1,400		
สุร่าปรุงพิเศษ	400			1,400		
สุร่าพิเศษ	400-500			1,400		
RTD			1,100	1,400		
วิสกี้	400-10,000	400-800	1,840	1,400		
บรันดี	400-2,800		1,700	1,400		
สุร่าแช่	70-3,000	140-6,000	115-830	1,400	n.a.	0-2,400
เบียร์	350-1,000	140-300	115-830	960		75-2,400
ไวน์	400-3,000	300-6,000	130-800	1,400		0-2,400
สุร่าแช่อื่นๆ	170-500			1,400		0-1,000

ตารางที่ 10.12 สัดส่วนมูลค่าภาษีสุราต่อราคาขายปลีก (%)

รายการ	ไทย	ฟิลิปปินส์	ออสเตรเลีย	สิงคโปร์	เกาหลีใต้	EU
สุรากลั่น	25-85	5-50	15-59	30-50	50-60	n.a.
สุรากลั่นชุมชน		5-30			50-60	
สุรากลั่นอื่นๆ		10-50			50-60	
สุราขาว	30-40				50-60	
สุราผสม	35-50					
สุราปรุงพิเศษ	50-85					
สุราพิเศษ	25-50					
RTD			15-20			
วิสกี้	25-35	50	37	30-45	50-60	
บรั่นดี	25-30	10-50	59			
สุราแช่	7-75	8-30	14.5-32	12-25	50-60	n.a.
เบียร์	35-75	25-25	17-32	20-25	50-60	>33%
ไวน์	n.a.	8-30	14.50	12		
สุราแช่อื่นๆ	7-15			20-25		

หมายเหตุ: การคำนวณตารางที่ 10.12 จะต้องใช้ราคาขายปลีกสุราของประเทศต่างๆ และปรับด้วยอัตราแลกเปลี่ยน แต่ไม่สามารถหาข้อมูลราคาขายปลีกสุราของประเทศสิงคโปร์ได้

เมื่อวิเคราะห์เปรียบเทียบสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีก (ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม¹⁹²) ดังตารางที่ 10.12 พบว่า แต่ละประเทศมีสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกแตกต่างกัน ถ้าค่าของสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกต่ำสะท้อนให้เห็นถึงส่วนแบ่งภาษีสุราในราคาขายปลีกสุรามีน้อย ส่วนใหญ่สัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกของสุรากลั่นจะสูงกว่าของสุราแช่¹⁹³ ยกเว้นกรณีของประเทศไทยที่เบียร์มีสัดส่วนดังกล่าวโดยเฉลี่ยสูงกว่าสุรากลั่น อีกทั้งเบียร์และไวน์ของประเทศไทยมีสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกสูงกว่าประเทศอื่นๆ โดยเปรียบเทียบ นอกจากนี้ประเทศไทย และฟิลิปปินส์มีช่วงของสัดส่วนนี้ค่อนข้างกว้างกว่าประเทศอื่นๆ แสดงถึงความแตกต่างของภาระภาษีต่อราคาขายปลีกสำหรับสุราประเภทเดียวกัน

¹⁹² หากจะวิเคราะห์สัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีกให้ชัดเจนและมีนัยสำคัญเชิงนโยบายภาษี จำเป็นที่ต้องสำรวจและเก็บข้อมูลการปริมาณการผลิต/จำหน่ายและราคาขายปลีกสุราในตลาด (ซึ่งมีหลายประเภท ชนิด ขนาด และยี่ห้อ) เพื่อใช้คำนวณหาค่าเฉลี่ยสัดส่วนนี้ ข้อมูลดังกล่าวมีจำกัด ในที่นี้มีเพียงตัวอย่างข้อมูลนำเสนอเพื่อให้เห็นความแตกต่างและระดับสัดส่วนภาษีสุราต่อราคาขายปลีก

¹⁹³ สุราที่มีความแรงแอลกอฮอล์ (ดีกรี) สูงจะมีภาระภาษีสุราต่อราคาขายปลีกสูงกว่าชนิดสุราที่มีความแรงแอลกอฮอล์ (ดีกรี) ต่ำกว่า

ซึ่งน่าจะเกิดจากการใช้โครงสร้างอัตราภาษีสุราแบบผสมผสานระหว่างอัตราตามสภาพและอัตรามูลค่า ทำให้สุราประเภทเดียวกันมีราคาแตกต่างกัน และเสี่ยภาษีแตกต่างกันไป

บทที่ 11

ข้อเสนอแนะแนวทางปรับปรุงการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา และ โครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทย

11.1 บทนำ

ระบบภาษีสุราของประเทศไทยเป็นระบบภาษีเก่าใช้เจ้าหน้าที่ประเมินภาษี กฎหมายสุราที่บังคับในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา คือ พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 หรือบังคับใช้มาเกือบ 60 ปีแล้ว ระบบภาษีสุราจึงถูกออกแบบมาเพื่อรองรับนโยบายภาษีสุรา สภาพเศรษฐกิจและสังคมในสมัยอดีตซึ่งแตกต่างจากสมัยปัจจุบันไปอย่างมาก โดยเฉพาะเมื่อรัฐเปิดสุราเสรีในปี พ.ศ. 2543 ตลอดจนการพัฒนาทางเศรษฐกิจ สังคม การขนส่ง การสื่อสาร และเทคโนโลยีต่างๆ รัฐหันมาสนใจการควบคุมการบริโภคสุรามากขึ้น เพราะการบริโภคสุราเป็นต้นเหตุของโรคภัยไข้เจ็บต่างๆ อุบัติเหตุ และปัญหาสังคมต่างๆ บทบาทของภาษีสุราที่จากเดิมมุ่งหารายได้เข้ารัฐเป็นสำคัญถูกปรับเปลี่ยนมาเป็นการมุ่งจำกัดหรือลดผลกระทบทางลบอันเกิดจากการบริโภคสุรามากขึ้น การเปลี่ยนแปลงแบบพลิกผันเช่นนี้ ทำให้กฎหมายสุราฉบับปัจจุบันไม่สามารถรองรับนโยบายรัฐสมัยใหม่ และสถานะสังคมและเศรษฐกิจปัจจุบันได้อย่างเพียงพอและมีประสิทธิภาพ จำเป็นที่รัฐต้องปรับปรุงระบบภาษีสุรา ให้เหมาะสมทั้งด้านการบริหารจัดการเก็บภาษี และโครงสร้างอัตราภาษีสุราโดยเร็ว

บทนี้นำเสนอแนวทางการปรับปรุงการบริหารจัดเก็บภาษีสุราและโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทย โดยใช้ผลการวิเคราะห์ที่ได้จากการศึกษาและวิเคราะห์เปรียบเทียบการบริหารจัดเก็บภาษีและโครงสร้างอัตราภาษีสุราของต่างประเทศ

11.2 การบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา

เมื่อศึกษาเปรียบเทียบระบบการบริหารจัดเก็บภาษีของประเทศตัวอย่าง จะเห็นได้ว่าประเทศไทยเป็นประเทศเดียวที่ยังคงใช้ระบบเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี (Official Assessment) ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา ในขณะที่ประเทศตัวอย่างอื่นๆ ใช้ระบบระบบประเมินตนเองนอกจากนี้เรายังใช้ระบบแสตมป์ (Stamp System) ควบคู่ไปกับการควบคุมและตรวจสอบที่ตัวสินค้า (Physical Control) กฎหมายสุราไม่ได้ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการตรวจสอบประเมินภาษีสุราย้อนหลังได้ เหล่านี้ล้วนเป็นผลมาจากนโยบายภาษีสุรา และประวัติศาสตร์ของการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา การผูกขาดอุตสาหกรรมสุราโดยรัฐด้วยการให้สัมปทานผลิตสุรา ในอดีตระดับขั้นการพัฒนาการบริหารจัดเก็บภาษีและการเสียภาษีของประเทศไทยยังค่อนข้างจำกัด จำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษีสูราไม่มากนักเนื่องมาจากการให้สัมปทานผลิตสุรา ระบบการประเมินภาษีโดยเจ้าหน้าที่จึงอาจเป็นระบบที่ทำให้สามารถจัดเก็บภาษีสุราได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

อย่างไรก็ดี เมื่อปี พ.ศ. 2542 ประเทศไทยเริ่มใช้นโยบายเปิดเสรีสุรา ยกเลิกการผูกขาด และระบบสัมปทาน ทำให้เกิดจุดเปลี่ยนต่ออุตสาหกรรมสุราไทยอย่างมีสาระสำคัญ จำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราเพิ่มขึ้นมาก มีขนาดการผลิตเล็กกลง และกระจายอยู่ตามพื้นที่ต่างๆ ส่งผลให้วิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีภายใต้กฎหมายสุราปัจจุบันไม่เพียงพอที่จะรองรับการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราที่มีประสิทธิภาพได้เช่นเดิม รัฐบาลจึงควรปรับปรุงแก้ไขการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศไทยในหลายๆ ด้าน ดังต่อไปนี้

11.2.1 โครงสร้างการบริหารจัดการเก็บภาษี

โครงสร้างการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศไทยมีลักษณะเป็นเอกลักษณ์

แตกต่างไปจากของประเทศตัวอย่างอื่นๆ คือ มีการแยกกรมสรรพสามิตออกมต่างหากจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีประเภทอื่น (ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มฯ บริหารจัดเก็บโดยกรมสรรพากร และภาษีศุลกากรบริหารจัดเก็บโดยกรมศุลกากร) กรมสรรพสามิตทำหน้าที่รับผิดชอบการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตสุรา อย่างไรก็ตาม เนื่องจาก กฎหมายสุรากำหนดให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสุรานำเข้าเพื่อกรมสรรพสามิต¹⁹⁴ ต่อมาเมื่อประเทศไทยทำข้อตกลงการค้าเสรีกับประเทศต่างๆ มากขึ้น อากรศุลกากรถูกปรับลดลงเหลือเพียงร้อยละ 0-5 พันธกิจของกรมศุลกากรถูกเปลี่ยนจากเดิมที่มุ่งหารายได้เข้ารัฐเป็นหลัก กลายเป็นให้อำนวยความสะดวก และส่งเสริมการแข่งขันการค้าระหว่างประเทศ การกำกับและตรวจสอบสุรานำเข้าซึ่งเป็นสินค้าพิเศษที่มีมูลค่าภาษีสรรพสามิตสูงจึงถูกลดความสำคัญลง เพื่อให้สุรานำเข้าผ่านด่านศุลกากรได้รวดเร็วเช่นเดียวกับสินค้าอื่นๆ ดังนั้น เพื่อให้กรมสรรพสามิตสามารถกำกับและดูแลรับผิดชอบการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตสุราได้อย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งเป็นการทำให้เกิดการบริการแบบจุดเดียวเบ็ดเสร็จเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตสุรา ทั้งสุราผลิตในประเทศและนำเข้าจากหน่วยงานเดียว จึงเห็นควรให้กรมสรรพสามิตรับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีสุรานำเข้าแทนกรมศุลกากรเช่นเดียวกับกรณีประเทศออสเตรเลียที่เปลี่ยนให้สำนักงานภาษีออสเตรเลีย (The Australian Tax Office: ATO) จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสินค้าสรรพสามิตทั้งที่ผลิตภายในประเทศและที่นำเข้า (แทนสำนักงานศุลกากร)

11.2.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Taxpayer)

กฎหมายสุรากำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราไว้อย่างชัดเจนและเหมาะสมแล้ว มีลักษณะเช่นเดียวกับประเทศอื่นๆ คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมสุราหรือผู้ทำสุรา และผู้นำเข้าสุรา แต่มีประเด็นหนึ่งที่สามารถปรับปรุงให้สอดคล้องกับนโยบายการควบคุมการบริโภคสุราได้ อีกทั้งช่วยลดโอกาสในการหลบเลี่ยงภาษีสุรา และ/หรือ การหนีภาษีสุราได้มากขึ้น คือ การยกเลิกการอนุญาตให้ผู้เดินทางเข้ามาในราชอาณาจักรนำสุราติดตัวเข้ามาได้โดยไม่ต้องขออนุญาต และไม่ต้องคิดเสตมป์สุรา ซึ่งปัจจุบันกำหนดไว้ที่ปริมาณไม่เกิน 1

¹⁹⁴ มาตรา 8 ฉ ในกรณีสุรานำเข้าในราชอาณาจักร รัฐมนตรีจะประกาศกำหนดให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีเพื่อกรมสรรพสามิตก็ได้

ลิตร¹⁹⁵ เพราะพบว่าเป็นช่องทางหนึ่งที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีและ /หรือหนีภาษี โดยจ้างให้ผู้เดินทางเข้าออกราชอาณาจักรไทยใช้สิทธิดังกล่าวขนสุราที่ไม่คิดเสตมป์เข้ามาในประเทศไทยเป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะในเขตจังหวัดชายแดน และนำสุราดังกล่าวมารวบรวมจัดจำหน่ายขายต่อในตลาดภายในประเทศ กลายเป็นปัญหาลักลอบหนีภาษี ที่เรียกกันว่า “กองทัพนมด” บางคนอาจกังวลว่าการยกเลิกการยกเว้นภาษีสุรากรณีนี้อาจนำมาซึ่งผลกระทบต่อการค้าระหว่างประเทศ รัฐอาจทำตามประเทศตัวอย่างอื่น เช่น สหภาพยุโรป ที่กำหนดเงื่อนไขการยกเว้นภาษีสุรานำเข้าเพื่อใช้ส่วนตัวไว้ให้ชัดเจน คือต้องเป็นสุราที่ซื้อจากต่างประเทศในจำนวนที่ไม่เกินกำหนด และนำเข้ามาใช้ส่วนตัวในประเทศเท่านั้น ไม่ใช่เป็นการนำเข้าติดตัวเพื่อไปจำหน่ายต่อเป็นการพาณิชย์ และไม่ใช่เป็นการซื้อจากร้านค้าปลอดอากรในประเทศ และนำเข้ามาใช้ส่วนตัวในประเทศเช่นกรณีประเทศไทย ปฏิบัติอยู่ โดยอาจเพิ่มเงื่อนไขการนำเข้าสุราเพื่อใช้ส่วนตัวตามจำนวนที่กำหนด สามารถทำได้จำกัดเพียง 1 ครั้งต่อวัน เพื่อป้องกันปัญหาหากองทัพนมดที่อ้างนำเข้าสุราเพื่อใช้ส่วนตัว 1 ลิตรแต่เดินเข้าออกด่านชายแดนวันละนับสิบรอบ

11.2.3 จุดการจัดเก็บภาษี(Tax Point)

จุดการจัดเก็บภาษีของทุกประเทศจะกำหนดไว้ที่เดียวกัน คือ ณ โรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน (กรณีผลิตในประเทศ) หรือด่านศุลกากรที่นำเข้าหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ส่วนที่แตกต่างคือ กฎหมายสุราของไทยไม่มีการกำหนดจุดการจัดเก็บภาษีที่ชัดเจน มีเพียงการปฏิบัติ จึงควรแก้ไขกฎหมายกำหนดจุดการจัดเก็บภาษีสุราให้ชัดเจนเสีย อีกประเด็นคือ การใช้ประโยชน์จากคลังสินค้าทัณฑ์บน ซึ่งกฎหมายสุราของไทยไม่มีการเขียนถึงคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิต แต่กำหนดให้สุราที่เก็บในสถานที่อื่นที่นอกจากที่ซึ่งระบุไว้ในใบอนุญาตขายประเภทที่ 1 และ 2 เป็นสุราเสียภาษีสรรพสามิตแล้ว อย่างไรก็ตาม กฎหมายให้มีการยกเว้นภาษีสรรพสามิตสุราชั่วคราวในกรณีสุรานำเข้าเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนของกรมศุลกากร ซึ่งประเทศตัวอย่างอื่นๆ มีการใช้ประโยชน์จากการให้เก็บสุราในคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิตเพื่อการยกเว้นภาษีสรรพสามิตสุราชั่วคราวได้ทั้งสุราผลิตภายในประเทศและสุรานำเข้าอย่างเท่าเทียมกัน จึงควรแก้ไขกฎหมายสุราให้มีการออกใบอนุญาตคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิต แก่ โรงอุตสาหกรรม สถานที่เก็บรักษาสุรา ร้านค้าส่งๆ เพื่อให้ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตสุราชั่วคราวอย่างเท่าเทียมกัน ผลทำให้เกิดการเลื่อนจุดการจัดเก็บภาษีสุราออกไปไกลกับผู้บริโภคมากขึ้น ข้อดีคือ ช่วยลดภาระทางด้านต้นทุนให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี สามารถชำระภาษีในเวลาที่เหมาะสมกับเวลาที่จำหน่ายสุรามากขึ้นไม่ต้องเสียภาษีสุราล่วงหน้าเป็นเวลานาน อีกประการหนึ่งคือระบบการบริหารจัดเก็บภาษีสุราครอบคลุมไปจนถึงกระบวนการค้าส่ง ทำให้รัฐสามารถกำกับและควบคุม การผลิต การนำเข้า และจำหน่ายสุราได้อย่างครบถ้วน แต่ก็มีข้อเสียคือ รัฐอาจไม่สามารถกำกับและควบคุมผู้มีหน้าที่เสียภาษีจำนวนมากได้ เพราะแทนที่จะกำกับและควบคุมที่โรงอุตสาหกรรมที่มีจำนวนไม่มาก รัฐยังต้องกำกับดูแลผู้ค้าส่งสุราที่

¹⁹⁵ มาตรา 6 ห้ามมิให้ผู้ใดนำสุรากลืนกว่า 1 ลิตรเข้ามาในราชอาณาจักร เว้นแต่จะได้รับใบอนุญาตจากเจ้าพนักงานสรรพสามิต คู่มือประกอบกับมาตรา 8 ผู้นำสุราเข้ามาในราชอาณาจักรจะต้องเสียภาษีสุราโดยปิดเสตมป์สุราที่ภาชนะบรรจุสุราตามอัตราที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง เว้นแต่สุรานั้นมีปริมาณไม่เกิน 1 ลิตร และได้ปิดภาชนะที่บรรจุแล้ว...

มีจำนวนมาก และตั้งอยู่ในพื้นที่ทั่วไป ซึ่งประเด็นนี้ ประเทศไทยควรต้องพัฒนาการกำกับ และควบคุมการผลิต การนำเข้า และจำหน่ายสุราอย่างครบถ้วนทั้งระบบและเข้มงวด เพราะสุราเป็นสินค้าที่มีภาวะภาษีสูง และบริโภค แล้วก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและสังคม อีกทั้งเพื่อรองรับการรวมตลาดประชาคมอาเซียนในอนาคตอันใกล้ (พ.ศ. 2558)

การกำหนดจุดการชำระภาษียกเว้นเหมือนกัน ยิ่งจุดการชำระภาษียกเว้นมีการยืดออกไปจากจุดการจัดเก็บ ภาษีมากเท่าใด จะเท่ากับว่ารัฐช่วยผ่อนปรนระยะเวลาให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหมุนเงินทุน และลดต้นทุนของผู้ มีหน้าที่เสียภาษีได้มากเท่านั้น แต่ในขณะเดียวกันรัฐจะได้รับรายได้ภาษีช้าลง และการบริหารจัดการเก็บภาษี ยากลำบากขึ้น เพราะสินค้าที่เสียภาษีอาจถูกจำหน่ายหรือสูญหายไปแล้วเมื่อถึงเวลาชำระภาษี จึงต้องสร้างความ สมดุลให้เกิดขึ้น ซึ่งหลายประเทศตัวอย่างมีการยืดเวลาการชำระเงินออกไป เช่น 10 วันนับจากขนย้าย สินค้าออกจากโรงงาน (ประเทศฟิลิปปินส์ กรณีสุราในประเทศ และให้วางเงินประกัน) วันที่ 21 ของเดือน ถัดไปนับจากวันที่ขนสินค้าออกจากคลังสินค้า (ประเทศออสเตรเลีย กรณีสุราในประเทศ) หรือ 7 วันนับจาก วันที่ขนสินค้าออกจากด่านศุลกากรมาเก็บในคลังสินค้า (ประเทศออสเตรเลีย กรณีสุราในประเทศ) เป็นต้น และ ก็มีหลายประเทศกำหนดให้ชำระภาษีทันที ณ จุดการจัดเก็บภาษีสำหรับประเทศไทย อาจเลือกใช้วิธีการเดียวกับ สินค้าในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป โดยการวางเงินประกันภาษี แทนการชำระภาษีทันที ซึ่งจะทำให้ได้ก็ต่อเมื่อมีการปรับเปลี่ยนระบบ การจัดเก็บภาษีจากระบบเจ้าหน้าที่ประเมินเป็นระบบประเมินตนเองเสียก่อน

11.2.4 ระบบใบอนุญาต

ระบบใบอนุญาต (Licensing system) เป็นเครื่องมือที่รัฐใช้ในการกำกับ ควบคุมและ คัดเลือกผู้ที่เหมาะสมให้ผลิต จำหน่าย เก็บรักษา และขนย้าย สุราซึ่งถือว่าเป็นสินค้าพิเศษ¹⁹⁶ นอกจากนี้ ระบบใบอนุญาตยังถูกใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราให้เต็มเม็ดเต็มหน่วย เพราะรัฐสามารถ ทราบปริมาณการผลิต การจำหน่าย และการขนย้ายสุรา ผ่านการกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการออก ใบอนุญาต และการตรวจสอบผู้ได้รับใบอนุญาต โดยหากตรวจสอบพบว่า ผู้ได้รับใบอนุญาตไม่ปฏิบัติตาม หลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนด บทกำหนดโทษคือ ปรับหรือจำคุก หรือทั้งปรับทั้งจำ หรือพักใบอนุญาต หรือเพิกถอนใบอนุญาต

การศึกษาพบว่า การออกใบอนุญาตสุราของทุกประเทศตัวอย่าง จะเป็นการออกให้เฉพาะ ตัวบุคคล (Specific Persons) เฉพาะประเภทสุรา (Specific Products) เฉพาะท้องที่ (Specific Location) และ เฉพาะเวลาที่กำหนด (Specific Duration) เฉพาะกิจกรรม (Specific Activity) เช่น ประเทศสิงคโปร์ กำหนดให้โรงงานบรรจุภาชนะสุรา และกระทำการอื่นๆ ที่เกี่ยวกับสุราต้องขอใบอนุญาตด้วย ถือว่าอยู่ใน กระบวนการผลิตสุรา และกำหนดค่าใบอนุญาตจัดตั้งคลังสินค้าตามมูลค่าภาษีที่ชำระในปีก่อนหน้า สุราทุก

¹⁹⁶ การบริโภคสุราก็ก่อให้เกิดผลกระทบทางลบ (Negative Externality) ต่อบุคคลอื่นๆ เช่น อุบัติเหตุทางถนน ฯ และสุราเป็นสินค้าที่ขัดต่อ ศีลธรรมอันดีจึงต้องจัดเก็บภาษี (Sumptuary Tax) และต้องควบคุมกำกับเป็นพิเศษ

ประเภทมีการควบคุมและกำกับภาชนะและฉลากติดภาชนะสุรา โดยผู้ผลิตสุราหรือภาชนะสุราต้องได้รับการอนุญาตจากรัฐก่อน จึงจะบรรจุสุราหรือจำหน่ายสุราไปประเทศออสเตรเลียมีการออกกฎหมายเฉพาะสำหรับใบอนุญาตสุรา (Liquor Licensing Act 1988) โดยกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตสุรา และการบริหารใบอนุญาตสุราอย่างละเอียด เพื่อมุ่งจำกัดหรือลดการบริโภคสุราและการรักษาระดับรายได้ภาษีสุรา นอกจากนี้ ยังมีการแยกประเภทใบอนุญาตการจำหน่ายสุราอย่างละเอียด ตามประเภทสุรา และตามลักษณะของธุรกิจ ที่สำคัญคือ การขายสุราเพื่อนำไปบริโภคที่ Off-Premises License) หรือการขายสุราเพื่อการบริโภคในร้าน (On-Premises Licence) เช่น โรงแรม ร้านอาหาร ผับ บาร์ ฯ การให้ใบอนุญาตการจำหน่ายสุราชั่วคราวเป็นตามเทศกาลในสถานที่เฉพาะ โดยมีกำหนดระยะเวลาด้วย อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตกำหนดให้แตกต่างกันไปตามประเภทใบอนุญาต และปรับปรุงอัตราเกือบทุกปี

สำหรับระบบใบอนุญาตสุราของประเทศไทย พบว่า ไม่ค่อยมีการใช้ประโยชน์ใบอนุญาตในการกำกับ ควบคุม และคัดเลือกผู้ได้รับใบอนุญาตสุราเพื่อตอบสนองการลดผลกระทบทางลบอันเกิดจากการบริโภคสุราเท่าใดนัก ระบบใบอนุญาตถูกออกแบบเพื่อสนับสนุนการจัดเก็บภาษีหารายได้เข้ารัฐให้ครบถ้วน และส่งเสริมอุตสาหกรรมการผลิตสุราภายในประเทศเพื่อทดแทนการนำเข้า เพราะถ้ามีการอนุญาตให้ผลิตและจำหน่ายสุราจำนวนมาก ทำให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีสุราได้มากไปด้วย รัฐจึงควรพัฒนาระบบใบอนุญาตในการช่วยเสริมการบริหารจัดเก็บภาษีสุรา และควบคุมการบริโภคสุราให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยปรับปรุงระบบใบอนุญาตสุรา ดังนี้

(1) ปรับปรุงหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขของใบอนุญาตทำสุรา

การออกใบอนุญาตสุราที่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขลงรายละเอียดเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ขอใบอนุญาตมากที่สุดคือ ใบอนุญาตทำสุรา สาเหตุเพื่อให้รัฐมั่นใจได้ว่า ผู้ผลิตสุรา มีมาตรฐานในการทำสุรา และสุราที่ผลิตได้มีมาตรฐานดีแล้วไม่ทำให้ตาย อีกทั้งการผลิตสุราจะต้องไม่ก่อให้เกิดผลเสียต่อสิ่งแวดล้อม และที่สำคัญคือ รัฐ (เจ้าหน้าที่) สามารถกำกับและควบคุมผู้ผลิตสุราให้เสียภาษีสุราได้อย่างครบถ้วนถูกต้อง การออกหลักเกณฑ์ฯ กระทำผ่านการออกประกาศกระทรวงการคลังตามมติคณะรัฐมนตรี¹⁹⁷

รายละเอียดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการขอใบอนุญาตทำสุราจะแตกต่างกันไปตามสุราประเภทต่างๆ และการบังคับใช้หลักเกณฑ์ฯ ยังขึ้นอยู่กับคุณสมบัติของผู้ขอใบอนุญาตว่า เคยเป็นคู่สัญญากับหน่วยงานของรัฐหรือไม่ก่อนการประกาศบังคับใช้หลักเกณฑ์ฯ กล่าวคือ ถ้าเคยเป็นคู่สัญญาฯ ให้ใช้หลักเกณฑ์ฯ ตามสัญญาเดิม ถ้าไม่เคยเป็นคู่สัญญาฯ ให้ปฏิบัติตามประกาศกระทรวงการคลัง ซึ่งประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยหลักเกณฑ์ฯ จะมีการปรับปรุงเป็นระยะๆ ผลทำให้การควบคุม กำกับผู้ผลิตสุราตามใบอนุญาตทำสุรามีความหลากหลายขึ้นอยู่กับรายละเอียดของสัญญาแต่ละราย ก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในการแข่งขัน

¹⁹⁷ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง วิธีการบริหารสุรา พ.ศ. 2543 ปัจจุบันมี 5 ฉบับ

ควรแก้ไขปรับปรุงให้การอนุญาตทำสุรามีให้มีแบบฟอร์มมาตรฐาน แยกประเภทสุรา กิจกรรม ท้องที่ และระยะเวลาให้ชัดเจน กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่เป็นธรรม เน้นที่ตัวสินค้าสุราที่มีคุณภาพได้มาตรฐาน การบริหารจัดการผู้ทำสุราหรือผู้นำเข้าสุราต้องมีระบบควบคุมภายในที่ดี ระบบบัญชีถูกต้อง มีการรักษาสิ่งแวดล้อม การเงินที่มั่นคง เป็นต้น การบังคับใช้หลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตสุราที่กำหนดโดยรัฐ เพื่อให้ประชาชนปฏิบัติตาม ควรเป็นไปโดยเท่าเทียมกัน และปฏิบัติต่อประชาชนทุกรายภายใต้กฎเกณฑ์เดียวกัน อาทิ หากผู้ใดมีการผลิตสุราประเภทเดียวกัน มีขนาดการผลิตใกล้เคียงกัน มีคุณลักษณะอื่นๆ ที่คล้ายกัน กฎหมายก็ควรปฏิบัติต่อผู้ผลิตสุราอย่างเท่าเทียมกัน ทั้งนี้ หากรัฐมีนโยบายสนับสนุนอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นกรณีพิเศษ ควรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข โดยแบ่งตามขนาดการผลิตสุรา และอาจกำหนดให้ลดหย่อนหรือคืนภาษีแก่ผู้ผลิตรายเล็กซึ่งมีต้นทุนในการผลิตสูงกว่าผู้ผลิตขนาดใหญ่ที่ได้เปรียบจากกำลังการผลิตสูงกว่าเกิดการประหยัดจากขนาด (Economy of Scale) เช่น กรณีสหภาพยุโรป และประเทศออสเตรเลีย

(2) ปรับปรุงระบบการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา โดยมีการใช้ประโยชน์จากใบอนุญาตสุรามากขึ้น ให้มีการตรวจสอบบัญชีการผลิตสุรา การสอบทานปริมาณสุราที่ผลิตในโรงงานสุรา การขนย้ายสุราจากจุดหนึ่งไปยังอีกจุดหนึ่ง การตรวจสอบบัญชีการจำหน่ายหรือเก็บรักษาสุราไว้ในสถานที่ต่างๆ ที่ได้รับอนุญาต ทั้งในโรงงานสุรา คลังสินค้า และร้านขายสุราทั้งขายส่งและขายปลีก โดยต้องดำเนินการอย่างต่อเนื่อง และเป็นประจำอย่างน้อยปีละ 1-2 ครั้ง

(3) แก้ไขกฎหมายสุราให้สามารถออกใบอนุญาตคลังสินค้าทัณฑ์บนสรรพสามิตสำหรับสุราแทนการออกใบอนุญาตให้เก็บหรือรักษาสุราไว้ ณ ที่อื่น (มาตรา 21)¹⁹⁸ เพื่อช่วยลดภาระต้นทุนทางภาษีของผู้ผลิตสุรา เช่นเดียวกับสินค้าสรรพสามิตอื่นๆ มีการวางประกันภาษี ตลอดจนสามารถตรวจสอบและบังคับใช้กฎหมาย

(4) ปรับปรุงประเภทและหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของใบอนุญาตขายสุรา

ปัจจุบันใบอนุญาตการขายสุราของไทยมี 7 ประเภท แบ่งตามปริมาณการขายสุรา ประเภทสุรา และเขตพื้นที่ กฎหมายสุราไม่ได้เปิดช่องทางการสรรพสามิตสามารถใช้ระบบใบอนุญาตในการกำกับควบคุมการขายสุรา หรือจำกัดจำนวนผู้ขายสุราได้อย่างยืดหยุ่น พิจารณาได้จากกฎหมายสุรา (มาตรา 19- 23) ไม่ได้ให้อำนาจอธิบดีฯ พิจารณา กำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการให้ใบอนุญาตขายสุรา (ยกเว้นใบอนุญาตประเภทที่ 4) และให้อำนาจในการกำหนดระยะเวลาการขายสุราได้ เฉพาะใบอนุญาตประเภทที่ 3

¹⁹⁸ การนำสุราไปเก็บรักษาไว้ ณ ที่อื่นนอกเหนือไปจากโรงงานสุรา สุราดังกล่าวจะต้องเสียภาษีก่อนการขนย้าย สำหรับสินค้าที่เก็บรักษาในคลังสินค้าทัณฑ์บนจะได้รับการยกเว้นภาษีชั่วคราว เสมือนเก็บสุราไว้ในโรงงานสุรา เมื่อใดที่มีการขนย้ายสุราออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อนำไปจำหน่ายก็จะต้องเสียภาษีสุราเช่นเดียวกับกรณีขนย้ายสุราออกจากโรงงานสุราไปจำหน่าย การเปิดให้มีคลังสินค้าทัณฑ์บนจึงช่วยลดต้นทุนให้แก่ผู้ประกอบการ เพราะได้รับการยกเว้นภาระการเสียภาษีชั่วคราว และเสียภาษีเมื่อใกล้กับเวลาที่จำหน่ายสินค้ามากขึ้น การจะทำให้คลังสินค้าเป็นคลังสินค้าทัณฑ์บน ผู้ประกอบการจะต้องขออนุญาตและวางเงินประกันเป็นจำนวนเงินหนึ่งๆ โดยทั่วไปใบอนุญาตคลังสินค้าทัณฑ์บนมีค่าธรรมเนียมรายปี

และประเภทที่ 4 เท่านั้น ทำให้การขอใบอนุญาตขายสุราเป็นไปได้โดยไม่มีหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขใดๆ ขอเพียงนำเอกสารหลักฐาน¹⁹⁹ และยอมจ่ายค่าธรรมเนียมใบอนุญาตก็สามารถขายสุราได้แล้ว

จึงเห็นควรแก้ไขปรับปรุงกฎหมายสุรา ให้อำนาจให้ฝ่ายบริหารสามารถบริหารระบบใบอนุญาตได้ยืดหยุ่นมากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน รัฐจึงจะสามารถปรับระบบใบอนุญาตให้เข้ากับสภาวะสังคมและเศรษฐกิจได้อย่างทันทั่วถึง และสามารถปฏิบัติตามนโยบายให้บรรลุเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยไม่จำเป็นต้องมีการแก้ไขกฎหมายทุกครั้งที่รัฐจะดำเนินการปรับปรุงระบบใบอนุญาต ทั้งนี้ กฎหมายเกี่ยวกับระบบใบอนุญาตดังกล่าวควรกำหนดเพียงกรอบของระบบใบอนุญาตภายใต้กรอบแนวคิดของรัฐธรรมนูญ และสนองต่อนโยบายของรัฐเท่านั้น อาทิ การลดการบริโภคสุรา การจัดเก็บภาษีให้เต็มเม็ดเต็มหน่วย เป็นหลัก ส่วนรายละเอียดการบริหารควรเป็นไปด้วยวิธีการอย่างไรให้กำหนดโดยกฎหมายลำดับรอง เป็นต้น ควรปรับปรุงประเภทใบอนุญาตขายสุราใหม่ เช่น แยกประเภทการจำหน่ายสุราค้าปลีกและค้าส่ง ประเภทธุรกิจที่ค้าสุรา (Off Premises หรือ On-Premises) ระยะเวลาการจำหน่าย (ถาวรหรือชั่วคราว) พื้นที่การจำหน่าย (เขตกลางเมืองหรือชานเมือง ใกล้สถานศึกษา) ฯ กำหนดบทบาทความรับผิดชอบของผู้จำหน่ายสุราให้ชัดเจนยิ่งขึ้น เป็นต้น

การออกแบบระบบใบอนุญาตของรัฐบาลสามารถกระทำการออกหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขการออกใบอนุญาต และการบังคับใช้ เพื่อให้รัฐสามารถควบคุม กำกับ คัดเลือก และจำกัดการผลิตและจำหน่ายสุราได้ เช่น ในช่วงเวลาสังคมมีปัญหาคriminalดื่มสุรามาก รัฐอาจไม่ออกใบอนุญาตขายสุราให้ (มาตรา 19 ทวิ) หรือไม่ให้มีการขนสุราเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ขอใบอนุญาตแม้ว่าจะมีปริมาณไม่เกิน 1 ลิตรก็ตาม²⁰⁰ ตัวอย่างกรณีประเทศออสเตรเลียกำหนดเป็นเงื่อนไขไม่ให้ผู้จำหน่ายสุรายุโรปให้แก่ผู้ที่มาแล้ว การกำหนดเขตการจำหน่ายสุราไม่ให้ขายในบริเวณที่ไม่เหมาะสม อาทิ โรงเรียน วัด สวนสาธารณะ เป็นต้น การกำหนดให้ผู้ได้รับใบอนุญาตต้องจัดให้มีคนดูแลรับผิดชอบในสถานที่ที่ได้รับใบอนุญาตตลอดเวลา โดยบุคคลดังกล่าวต้องได้รับการอนุญาตจากหน่วยงานออกใบอนุญาตสุรา (Approved Manager) หรือกรณีของประเทศญี่ปุ่นที่กำหนดว่าในเขตพื้นที่หนึ่งๆ จะมีใบอนุญาตขายสุราได้จำนวนเท่าใด เพื่อจำกัดอุปสงค์และอุปทานสุราในแต่ละพื้นที่ให้เหมาะสม ซึ่งเหล่านี้ล้วนน่าจะนำมาปรับให้เหมาะสมกับหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขการออกใบอนุญาตทำสุราและขายสุราของประเทศไทย

¹⁹⁹ เอกสารประกอบการขอใบอนุญาตสุราประเภทต่างๆ ได้แก่ ใบขออนุญาตขายสุรา ยาสูบ และไฟ (สยพ. 1) สำหรับประชาชน สำเนาทะเบียนบ้าน และสำเนาทะเบียนพาณิชย์ ล่าสุดการปฏิรูประบบราชการที่ผลักดันให้ทุกหน่วยงานราชการต้องบริการประชาชน เน้นสร้างความสะดวกใจของผู้มาใช้บริการ กรมสรรพสามิตได้นำระบบ One Stop Service มาปรับใช้กับการออกใบอนุญาต ทำให้การออกใบอนุญาตสุราเสร็จภายใน 10 นาที

²⁰⁰ มาตรา 15 อนุญาตให้นำเข้าสุราไม่เกิน 1 ลิตรได้โดยไม่ต้องขออนุญาต อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันพบว่า ภาชนะบรรจุสุราส่วนใหญ่มีขนาดไม่เท่ากับ 1 ลิตร เช่น 0.30 ลิตร 0.75 ลิตร หรือ 1.25 ลิตร ฯลฯ ทำให้เกิดการนำเข้าสุราโดยไม่ได้ออกใบอนุญาตเกินกว่า 1 ลิตร เช่น ขนสุรารจำนวน 2 ขวด ๆ ละ 0.75 ลิตร หรือ จำนวน 1 ขวด ๆ ละ 1.25 ลิตร ความไม่เข้าใจหรือไม่สามารถปฏิบัติตามได้ของกฎหมายสุรา มาตรา 15 จึงเกิดขึ้นบ่อยครั้ง ดังนั้น จึงควรแก้ไขกฎหมายให้ชัดเจนและปฏิบัติได้ เช่น กำหนดให้ปริมาณสุราที่ขนเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ต้องขออนุญาต คือไม่เกิน 1 ลิตร หรือ 1 ภาชนะบรรจุ แล้วแต่อันใดมีปริมาตรต่ำกว่า เพื่อไม่ส่งเสริมการดื่มสุรา

(5) อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุรา

การออกใบอนุญาตสุรามีจุดประสงค์เพื่อกำกับและควบคุมกิจกรรมต่างๆ เกี่ยวกับสุรา (เช่น การผลิต การจำหน่ายและการขนย้ายสุรา เป็นต้น) ทั้งนี้ก็เพื่อประโยชน์ในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา และเพื่อควบคุมการบริโภคสุรา การกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตจึงควรตั้งอยู่ในระดับที่สูงมากพอที่จะครอบคลุมค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการกำกับและควบคุมกิจกรรมเกี่ยวกับสุรา และเพียงพอที่จะจำกัดปริมาณการผลิตหรือการจำหน่ายสุราให้อยู่ในขอบเขตที่สามารถกำกับและควบคุมได้

เมื่อเปรียบเทียบถึงอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุราของทุกประเทศตัวอย่าง จะเห็นได้ว่าทุกประเทศ (ยกเว้นประเทศไทย) กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมไว้ในระดับสูงกว่าอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตของประเทศไทยเป็นอย่างมาก อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุราของประเทศไทยที่กำหนดไว้ในระดับที่ต่ำมาก สะท้อนให้เห็นถึงแนวคิดของในอดีตที่ใช้ใบอนุญาตเป็นเครื่องมือสนับสนุนการบริหารจัดเก็บภาษีเพื่อหารายได้ อีกทั้งการที่รัฐส่งเสริมสุราชุมชนหลังการเปิดสุราเสรี ทำให้มีการปรับปรุงอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตต่างๆ สำหรับสุราชุมชนให้ต่ำลงอีก

ดังนั้น หากรัฐต้องการปรับเปลี่ยนแนวคิดการจัดเก็บภาษีสุราเพื่อการควบคุมการบริโภคสุรา จำเป็นต้องกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุราให้สูงขึ้น เพื่อให้เหมาะสมกับค่าครองชีพในแต่ละช่วงเวลา กำหนดบทกำหนดโทษในเรื่องค่าปรับที่สูงเพียงพอที่จะครอบคลุมค่าใช้จ่ายในการกำกับ ควบคุมกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวกับสุรา ที่สำคัญคือต้องส่งผลในการจำกัดปริมาณการผลิตและจำหน่ายสุรา ตลอดจนการบริหารจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทั้งนี้ ควรแก้ไขกฎหมายสุราให้อำนาจกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตเป็นอำนาจของหน่วยงานบริหารใบอนุญาตแทนการกำหนดไว้ในกฎหมาย เพื่อให้รัฐสามารถปรับปรุงอัตราค่าธรรมเนียมได้เป็นระยะๆ อย่างเหมาะสมกับสภาวการณ์โดยไม่ต้องแก้ไขกฎหมายทุกครั้ง

ปัจจุบันรัฐกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมที่ใช้จริงของใบอนุญาตขายสุราไว้ค่อนข้างต่ำมาก ทำให้มีการขายสุรากันทั่วไปและซื้อหาสุราได้ง่าย โดยกำหนดขึ้นในช่วงปี พ.ศ. 2521 อัตราค่าธรรมเนียมนี้อาจเป็นค่าธรรมเนียมที่ค่อนข้างแพงแล้วในสมัยนั้น แต่ในปัจจุบัน (พ.ศ. 2553 หรือ 30 ปีผ่านมา) ค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือว่าถูกมาก เมื่อเปรียบเทียบกับค่าครองชีพที่ปรับเพิ่มสูงขึ้นเป็นอันมาก อัตราค่าธรรมเนียมที่ต่ำมากนี้ จึงไม่ค่อยมีผลในการจำกัดการขายสุรา รัฐควรปรับเพิ่มเพดานอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา และปรับปรุงอัตราค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจริงของใบอนุญาตขายสุราทุกประเภทให้สอดคล้องกับค่าครองชีพและสภาพของธุรกิจของปัจจุบัน ถ้าทดลองปรับเพิ่มอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุราต่างๆ ตามอัตราเงินเฟ้อ²⁰¹ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2521 จนถึงปัจจุบัน ซึ่งอัตราเงินเฟ้อสะสมสูงถึงประมาณ 4 เท่า มีผลทำให้อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุรา 100 บาทในปี พ.ศ. 2521 ควรมีค่าเท่ากับ 350 บาท หรือปรับเพิ่มประมาณ 3.5

²⁰¹ คำนวณหาอัตราเงินเฟ้อจากการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาผู้บริโภคทั่วไป จากข้อมูลของธนาคารแห่งประเทศไทย (www.bot.or.th)

เท่าของอัตราในปัจจุบันจึงจะทำให้อัตราค่าธรรมเนียมที่แท้จริงเท่าเดิม (ตารางที่ 11.1) ในปีพ.ศ. 2554 และหากรัฐต้องการจำกัดปริมาณแหล่งขายสุรา รัฐจะต้องกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสุราสูงขึ้นกว่านี้ อีก ซึ่งจะเป็นอัตราเท่าใดต้องขึ้นกับนโยบายของรัฐ และค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการใบอนุญาต

**ตารางที่ 11.1 อัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาตทำและขายสุรา
(หากมีการปรับอัตราค่าธรรมเนียมตามอัตราเงินเฟ้อทุกปี)**

ใบอนุญาตทำ สุราประเภทที่	ประเภทสุรา	ค่าธรรมเนียมต่อปี
1	สุรากลั่นชนิดสุราขาว (15-40 ดีกรี) ที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังรวมต่ำกว่าห้าแรงม้า หรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคนๆ	3,500 บาท
	- แต่ถ้าเป็นการขายครั้งหนึ่ง 10 ลิตรขึ้นไป	700 บาท
2	สุรากลั่นอื่นนอกจาก 1.	17,500 บาท
3	สุราชนิดผลไม้ สุราแช่พื้นเมือง และผลิตภัณฑ์จากผลผลิตทางการเกษตร (ไม่เกิน 15 ดีกรี) ที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังรวมต่ำกว่าห้าแรงม้า หรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคนๆ ยกเว้นเบียร์	350 บาท
4	สุราแช่ชนิดอื่นๆ นอกจาก 3.	14,000 บาท

ใบอนุญาตขาย สุราประเภทที่	หลักเกณฑ์การให้ใบอนุญาตขายสุรา	ค่าธรรมเนียมต่อปี
1	ขายสุราทุกชนิด ครั้งหนึ่งตั้งแต่สิบลิตรขึ้นไป	26,250 บาท
2	ขายสุราที่ผลิตในประเทศ ครั้งหนึ่งสิบลิตรขึ้นไปขึ้นกับปริมาณสุราที่ยื่นขออนุญาต ขาย ดังนี้	
	- ไม่เกิน 6,000 ลิตร	700 บาท
	- 6,000-20,000 ลิตร	2,100 บาท
	- 20,000-32,000 ลิตร	4,200 บาท
	- เกิน 32,000 ลิตรขึ้นไป หรือไม่กำหนดปริมาณสุรา	5,250 บาท
3	- สุราชนิดผลไม้ สุราแช่พื้นเมือง และผลิตภัณฑ์จากผลผลิตทางการเกษตร (ไม่เกิน 15 ดีกรี) ที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังรวมต่ำกว่าห้าแรงม้า หรือใช้คนงานน้อยกว่าเจ็ดคน ๆ ยกเว้นเบียร์ ขายครั้งหนึ่ง 10 ลิตรขึ้นไป	350 บาท
	ขายสุราทุกชนิด ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตร ตามเขตพื้นที่ที่ขออนุญาต ดังนี้	
	- เขตกรุงเทพฯ เทศบาลนคร เมืองพัทยา	5,250 บาท
	- เขตอื่น ๆ	3,500 บาท
ใบอนุญาตขาย	หลักเกณฑ์การให้ใบอนุญาตขายสุรา	ค่าธรรมเนียมต่อปี

สุราประเภทที่		
4 ²⁰²	ขายสุราที่ผลิตในประเทศ ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตร ตามเขตพื้นที่ที่ขอ	350 บาท
	อนุญาต ดังนี้	175 บาท
	- เขตกรุงเทพฯ เทศบาลนคร เมืองพัทยา	35 บาท
	- เขตเทศบาลเมือง เทศบาลตำบล	
	- เขตอื่น ๆ	
5	ขายสุราทุกชนิด ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตร เพื่อดื่ม ณ สถานที่ขายเป็นการชั่วคราวไม่เกินสิบวัน	ฉบับละ 350 บาท
6	ขายสุราที่ผลิตในประเทศ ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตรเพื่อดื่ม ณ สถานที่ขายเป็นการชั่วคราวไม่เกินสิบวัน ตามเขตพื้นที่ที่ขออนุญาต ดังนี้	
	- เขตกรุงเทพฯ เทศบาลนคร เมืองพัทยา	175 บาท
	- เขตเทศบาลเมือง เทศบาลตำบล	87.5 บาท
	-เขตสุขาภิบาล	43.75 บาท
7	การขายสุราที่ทำในราชอาณาจักร ครั้งหนึ่งเป็นจำนวนต่ำกว่าสิบลิตรเพื่อดื่มภายในสมาคมหรือสโมสร แบ่งออกเป็น	
	- ขายสุราทุกชนิด	700 บาท
	- ขายสุราที่ทำในประเทศ	175 บาท

หมายเหตุ: ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2521 จนถึงปี พ.ศ. 2554 มีอัตราเงินเพื่อสะสมสูงถึงประมาณ 3.5 เท่า (ข้อมูลของธนาคารแห่งประเทศไทยนำมาประมาณการอัตราเงินเพื่อเอง)

11.2.5 ระบบแสดมปีสุรา และระบบประเมินตนเอง

ระบบแสดมปีถูกใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศไทยตลอดมาจากอดีตจนถึงปัจจุบันควบคู่ไปกับระบบเจ้าหน้าที่ประเมินภาษี (Official Assessment) โดยมีกฎหมายสุรา และระเบียบรองรับ ทั้งนี้ ระบบแสดมปีมีทั้งข้อดีและข้อเสีย กล่าวคือ ข้อดีของระบบแสดมปี ได้แก่ บุคคลทั่วไปสังเกตได้ง่ายว่าสุราขวดใดเสียภาษีแล้ว และสุราขวดใดที่ไม่ได้เสียภาษี และเมื่อเปิดฝาขวดสุราเพื่อบริโภคแสดมปีจะฉีกขาด จึงป้องกันไม่ให้มีการนำแสดมปีมาใช้ซ้ำอีกครั้ง การบริหารจัดการเก็บภาษีทำได้ง่าย และสะดวก เจ้าหน้าที่เพียงสังเกตจากแสดมปีบนขวดสุรา ใช้ต้นทุนการบริหารจัดการเก็บภาษีต่ำ เพราะผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องมาชำระภาษีเพื่อแลกกับแสดมปีก่อนจึงจะขนย้ายสุราไปจำหน่ายได้ ระบบแสดมปีจึงทำให้รัฐได้รับรายได้ภาษีรวดเร็วและแน่นอน สำหรับข้อเสียของระบบแสดมปี ได้แก่ รัฐมีภาระต้องเสียค่าใช้จ่ายพิมพ์แสดมปี อีกทั้งผู้ผลิตสุรามีภาระต้องมาชำระภาษีและมีหน้าที่ต้องติดแสดมปีที่ภาชนะสุราก่อนการจำหน่าย

²⁰² มาตรา 19 ทวิ กำหนดให้ออกใบอนุญาตประเภทที่ 4 แก่ผู้ขายเร่ด้วย

นอกจากนี้หากมีการปลอมแปลงแสตมป์ และการนำแสตมป์ที่เสียภาษีแล้วมาวนใช้ใหม่ จะเกิดปัญหาและรัฐต้องมีต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราเพิ่มขึ้น

การเลือกใช้ระบบแสตมป์หรือไม่ขึ้นกับระดับขั้นการพัฒนาของการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราของประเทศไทย จำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา ระดับการแพร่ระบาดของการค้าสุราผิดกฎหมาย สำหรับกรณีของประเทศไทย เนื่องจากมีการเปิดเสรีสุราในปี พ.ศ. 2542 ทำให้มีจำนวนผู้ผลิตสุราเพิ่มขึ้นอีกเป็นจำนวนมาก จากจำนวนไม่เกิน 100 ราย (ปี พ.ศ. 2542) เพิ่มขึ้นเป็นประมาณ 5,349 ราย (ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553) การบริหารจัดการเก็บภาษีสุราโดยใช้ระบบแสตมป์ควบคู่กับการประเมินภาษีโดยเจ้าหน้าที่ อาจไม่สามารถรองรับจำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราจำนวนมากเช่นนี้ได้โดยมีประสิทธิภาพ เพราะเจ้าหน้าที่ต้องตรวจสอบการยื่นแบบรายการภาษี การชำระภาษี การแลกแสตมป์ และการควบคุมการปิดแสตมป์บนขวดสุราต่างๆ ของผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีสุราต่างๆ ราย ก่อนการขนย้ายสุราออกจากโรงทำสุราเพื่อจำหน่าย แต่หากรัฐเห็นว่าระบบแสตมป์ยังคงจำเป็นต้องใช้ต่อไป รัฐควรใช้ระบบแสตมป์เพียงเพื่อเป็นเครื่องมือเสริมการบริหารจัดการเก็บภาษีสุรา เพื่อการป้องกันและปราบปรามการค้าสุราผิดกฎหมายมากกว่าเป็นเครื่องมือการจัดเก็บภาษีสุราหลัก และเมื่อระดับขั้นการพัฒนาทางเศรษฐกิจของประเทศไทยสูงขึ้น รัฐควรยกเลิกระบบแสตมป์สุรา อย่างไรก็ตาม ผลจากการดำเนินนโยบายการเปิดเสรีสุราและจำนวนผู้เสียภาษีที่เพิ่มขึ้นมาก ทำให้จำเป็นที่รัฐควรปรับเปลี่ยนระบบการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราใหม่ เป็นระบบการประเมินตนเอง (Self-Assessment) ร่วมกับการตรวจสอบภาษีทางบัญชี (Accounting Audit) เพื่อประเมินภาษีย้อนหลังเป็นหลัก และใช้ระบบใบอนุญาตและระบบแสตมป์ด้วย ดังเช่นกรณีประเทศตัวอย่างอื่นๆ นอกจากนี้รัฐยังสามารถเปิดช่องทางการรับชำระภาษีด้วยวิธีต่างๆ ผ่านระบบการประเมินตนเอง ทำให้บริการภาษีได้อย่างรวดเร็วและสะดวกขึ้น เช่น การโอนเงินผ่านธนาคารหรือระบบรับชำระภาษีทางอินเทอร์เน็ต การส่งเช็คผ่านไปรษณีย์ ฯลฯ ส่งผลให้เจ้าหน้าที่ภาษีจะได้ใช้เวลาส่วนใหญ่ในการกำกับและตรวจสอบการเสียภาษีสุรา ให้ถูกต้อง และครบถ้วนตามความเสี่ยงของภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

11.2.6 การควบคุมทางบัญชีและการตรวจสอบบัญชี

ถึงแม้ว่ากฎหมายสุรากำหนดให้มีการควบคุมทางบัญชี (มาตรา 27) แต่ไม่ได้ให้มีระบบตรวจสอบภาษี (Tax Audit) เพื่อประเมินภาษีสุราย้อนหลัง แตกต่างจากการบริหารจัดการเก็บภาษีสินค้าสรรพสามิตอื่นๆ ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เพราะการจัดเก็บภาษีสุราใช้ระบบประเมินภาษีโดยเจ้าหน้าที่ ซึ่งถ้าหากเจ้าหน้าที่ตรวจพบบัญชีที่ผิดพลาด และเกิดการเสียภาษีไม่ครบถ้วน มาตรา 43 วรรค 1 กำหนดโทษปรับไม่เกินสองพันบาท (กรณีทำบัญชีไม่ถูกต้องหรือไม่ทำบัญชี) หรือมาตรา 43 วรรค 2 กำหนดโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 6 เดือนหรือทั้งจำทั้งปรับ (กรณียื่นบัญชีเป็นเท็จ) จะเห็นได้ว่าโทษที่กำหนดดังกล่าวไม่ได้สะท้อนกับจำนวนภาษีที่ไม่ครบถ้วน ผลคือ รัฐอาจไม่ได้รับภาษีสุราส่วนที่ขาดหายไป แม้ว่าจะตรวจสอบพบก็ตาม ดังนั้น รัฐควรแก้ไขกฎหมายสุราให้

สามารถตรวจสอบภาษีและประเมินภาษีย้อนหลังได้ หลังจากมีการยื่นแบบรายการภาษีสุราแล้วในระยะเวลาหนึ่งๆ เช่น 5 ปี -10 ปี เช่นเดียวกับประเทศอื่นๆ

อนึ่ง รัฐควรยกเลิกกฎระเบียบต่างๆ ที่กำหนดให้ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตสุราต้องจัดทำบัญชีตามแบบที่รัฐกำหนด ควรกำหนดเพียงว่าบัญชีของผู้ที่ได้รับใบอนุญาตสุราจะต้องแสดงรายการใดบ้างเป็นมาตรฐานขั้นต่ำ เพื่อใช้ในการตรวจสอบภาษีภายหลัง โดยกรณีที่ได้รับใบอนุญาตสามารถจัดทำหรือมีระบบบัญชี เอกสารตามมาตรฐานทางบัญชีก็ให้สามารถใช้บัญชีดังกล่าวโดยไม่ต้องทำใหม่อีกได้ เพื่อไม่เป็นการสร้างภาระให้ผู้ประกอบการสุรา ต้องจัดทำบัญชีหลายชุด อีกทั้งยุ่งยากในการตรวจสอบภาษี เพราะเจ้าหน้าที่อาจไม่ทราบว่า รายการที่ผู้ประกอบการสุราจัดทำในแบบที่รัฐกำหนดจะตรงกับรายการที่มีในระบบบัญชีเอกสารตามมาตรฐานบัญชีหรือไม่ บัญชีใดคือบัญชีที่ถูกต้อง ส่วนในกรณีที่ผู้ได้รับใบอนุญาตไม่สามารถจัดทำบัญชีหรือไม่เคยมีระบบบัญชีเอกสารตามมาตรฐานทางบัญชีมาก่อน เช่น ผู้ผลิตสุราชุมชน ผู้ผลิตสุรารายย่อย เป็นต้น จึงจะผ่อนผันให้ใช้แบบบัญชีตามที่รัฐกำหนด

11.2.7 บทกำหนดโทษ

203

²⁰³ อ้างอิงจาก ข้อความคิดทั่วไปเกี่ยวกับความรับผิดชอบ และสรุปผลการศึกษากฎหมายออสเตรเลียเกี่ยวกับบทลงโทษ , นายปกรณ นิลประพันธ์ และคณะ ,2546

ทั้งนี้ ผลการศึกษาว่า บทลงโทษหรือ สภาพบังคับของกฎหมายโดยทั่วไปมีวัตถุประสงค์ 3 ประการ คือ

(1) จูงใจให้คนทำตามกฎหมาย เพื่อให้ไม่กล้าทำผิดกฎหมาย เช่น จะถูกลงโทษหรือจะถูกบังคับให้ชดเชยความเสียหาย ศาสตร์ในด้านนี้จะเกี่ยวข้องกับทางด้านพฤติกรรมของมนุษย์เช่น จิตวิทยา สังคมวิทยา แม้แต่วิชาการจัดการ (Management) เองในแง่หนึ่งก็คือ การจัดองค์การจรรยาบรรณการทำงาน และการจัดระบบควบคุมเพื่อให้พฤติกรรมของบุคคลในองค์กรเป็นไปตามเป้าหมาย

(2) ป้องกันมิให้เกิดผลร้าย หากเป็นเรื่องการกระทำที่กำลังจะเกิดขึ้นก็อาจมีการห้ามการกระทำของบุคคลบางคนได้ เช่น ให้หยุดการโฆษณาที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย พักใช้ใบอนุญาตโรงงานเพื่อป้องกันอันตรายที่โรงงานยังมีได้แก้ไขให้ถูกต้อง หรือการเรียกประกันทัณฑ์บนจากผู้ที่จะทำผิดอาญา (มาตรา 46 *ประมวลกฎหมายอาญา*)

(3) เยียวยาความเสียหาย ถ้าความเสียหายเกิดขึ้นแล้วสภาพบังคับของกฎหมายก็จะเข้าไปในทางเยียวยาให้คืนสภาพเดิมเท่าที่จะเป็นไปได้ เช่น ทำละเมิด คดีสัญญาวัตถุประสงค์ทั้ง 3 ประการจะผสมผสานอยู่ในระบบกฎหมายตามปกติ อาจปนอยู่ในกฎหมายอาญา หรือกฎหมายแพ่ง หรือกฎหมายภาษี หรือกฎหมายอื่นๆ โดยทั่วไปสามารถแบ่งโทษทางภาษีออกเป็น 2 ประเภท คือ โทษทางอาญา โทษทางแพ่ง ดังนี้

(1) การลงโทษทางอาญาเป็นการทำให้ผู้ฝ่าฝืนกฎหมายได้รับผลที่เจ็บปวด หรือไม่มีความสุข (Pain and Unpleasure) ใช้เมื่อมีการกระทำที่เป็นผลร้ายกระทบต่อบุคคลอื่นหรือความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน เท่านั้น *กระบวนการการลงโทษทางอาญา* เจ้าหน้าที่ของรัฐ (ตำรวจและอัยการ) มีหน้าที่นำผู้ทำความผิดมาลงโทษแม้จะไม่มีผู้ใดได้รับความเสียหายโดยตรงจากการกระทำนั้น โทษทางอาญา เช่น จำคุก (Imprisonment) หรือปรับ (Fines)

(2) การลงโทษทางแพ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อป้องกันมิให้เกิดการกระทำใดการกระทำหนึ่ง ที่ไม่มีความสัมพันธ์กับความสงบเรียบร้อย หรือศีลธรรมอันดีของประชาชน *กระบวนการลงโทษทางแพ่งผู้เสียหายต้องเป็นผู้ดำเนินคดีเพื่อให้มีการลงโทษผู้ทำผิด* สิ่งที่ทำผิดกฎหมายห้ามเป็นเหตุให้ตนได้รับความเสียหาย โทษทางแพ่ง เช่น ปรับ (Pecuniary Penalty) สั่งให้ยุติการดำเนินการ (Injunction) ให้ชดเชยค่าเสียหายแก่ผู้เสียหาย (Compensation) เป็นต้น

นอกจากนี้โทษปรับทางแพ่งและทางอาญา แม้ว่าผู้ถูกปรับมีหน้าที่ต้องชำระเงินค่าปรับเหมือนกัน แต่มีส่วนแตกต่างกัน ดังนี้

(1) ค่าปรับทางแพ่งเป็นการเพิ่มภาระแก่ผู้ทำผิดสิ่งผิดกฎหมายห้าม (Illegal Act) ไม่มีความสัมพันธ์กับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน เพราะความผิดทางแพ่งเป็นความผิดที่เกิดจากความสัมพันธ์ระหว่างราษฎรกับราษฎรในฐานะที่เท่าเทียมกัน

บทกำหนดโทษของกฎหมายสุรา เป็นการลงโทษทางอาญาทั้งสิ้น เพราะมาตรา 29 ในกฎหมายสุรามีบัญญัติว่า “เพื่อประโยชน์ในการจับกุมและปราบปรามผู้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจและหน้าที่เช่นเดียวกับพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา” ซึ่งบทลงโทษในกฎหมายสุรา ใช้ในการควบคุมและตรวจสอบสุราตั้งแต่ก่อนการผลิตจนถึงมือผู้บริโภค เพื่อให้มั่นใจได้ว่า สุราที่ผลิตได้มีคุณภาพที่มีมาตรฐาน มีกระบวนการผลิตที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม ตลอดจนรัฐสามารถจัดเก็บภาษีสุราจัดเก็บได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย เพราะสุราเป็นสินค้าที่มีลักษณะพิเศษแตกต่างจากสินค้าอื่นๆ ทั่วไปดังที่กล่าวมาแล้ว

ปัจจุบัน กฎหมายสุรากำหนดโทษไว้หลายประเภท เช่น การสั่งพัก หรือการเพิกถอนใบอนุญาต การปรับ การจำคุก การริบสุรา การริบภาชนะและเครื่องกลั่นสุรา โดยโทษที่กำหนดจะแตกต่างกัน ตามการกระทำผิดในแต่ละกิจกรรม²⁰⁴ อาทิ การกระทำฝ่าฝืนกฎหมาย เรื่องการผลิตสุรา การนำเข้าสุรา การขายสุรา การซื้อสุรา การขนสุรา การไม่แจ้งราคาขายสุรา การใช้แสตมป์ปลอม เป็นต้น (หมวด 7 มาตรา 30-46) ซึ่งครอบคลุมแทบทุกกิจกรรมที่เกี่ยวกับภาษีสุรา อย่างไรก็ตาม บทกำหนดโทษในกฎหมายสุรามีส่วนใหญ่เป็นบทลงโทษในรูปค่าปรับที่มีอัตราคงที่ โดย

(1) ไม่แปรผันตามขนาดภาษีที่ขาดหายไปจากการกระทำผิด กล่าวคือ บทกำหนดโทษระหว่างการหนีภาษีจำนวนมากหรือจำนวนน้อย หากมีการตรวจพบ จะได้รับบทลงโทษที่เหมือนกัน จะมีส่วนต่างเฉพาะมูลค่าของกลางที่ถูกริบ²⁰⁵ เท่านั้น การกำหนดโทษเช่นนี้จะทำให้ผู้ที่กระทำความผิดกฎหมายสุรา อาจเลือกหนีภาษีหรือขนสุราเถื่อนจำนวนมากๆ เพราะคุ้มค่ากว่าหากไม่ถูกตรวจสอบภาษี ดังนั้น บทกำหนดโทษส่วนใหญ่กำหนดเป็นสัดส่วนต่อมูลค่าภาษีที่ขาดหายไป เช่น 2 เท่า – 4 เท่า หรือ ร้อยละ 15 -40 ของมูลค่าภาษี หรือ เป็นอัตราแบบก้าวหน้าตามมูลค่าภาษีที่ขาดหายไป เป็นต้น

(2) ไม่แปรผันตามความรุนแรงของการกระทำผิด บทกำหนดโทษควรแปรผันไปตามความหนักเบา หรือความรุนแรงของการกระทำผิด เพื่อให้ผู้กระทำความผิดที่หนักกว่าหรือรุนแรงกว่า ถูกลงโทษมากกว่าผู้กระทำความผิดไม่รุนแรง การกระทำผิดในกฎหมายสุราหมายถึงการฝ่าฝืนไม่กระทำตามที่กฎหมายกำหนด โดยมีเจตนาที่จะหนีภาษีหรือไม่มีเจตนาจะหนีภาษี เช่น ไม่ชำระภาษีที่พึงต้องชำระตามกฎหมาย หรือชำระภาษีแต่ไม่ครบถ้วน โดยละเอียดหรือมีเจตนาหนีภาษี บทกำหนดโทษ 2 กรณีนี้ควรจะไม่เท่ากัน

เช่น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หรือบางครั้งรัฐไปก่อตั้งความสัมพันธ์กับราษฎร ในฐานะที่รัฐเท่าเทียมกับราษฎร เช่น รัฐทำสัญญาซื้อขายกับราษฎร รัฐทำสัญญากับผู้ผลิตสุราและผู้จำหน่ายสุรา ว่าด้วยการอนุญาตให้ทำขายสุรา เป็นต้น

(2) ค่าปรับทางอาญาเป็นการลงโทษผู้ทำความผิดที่กระทบต่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน

²⁰⁴ ผู้กระทำความผิด กระทำความผิดครั้งเดียวอาจผิดกฎหมายหลายบทได้ขึ้นอยู่กับประเภทของการกระทำผิดและกฎหมายกำหนด การลงโทษควรจะนับรวมโทษเหล่านี้เข้าด้วยกันในครั้งเดียว

²⁰⁵ สุราที่ผิดกฎหมายสุรา หากมีการตรวจพบจะถูกริบเป็นของกลางทั้งหมด ไม่มีการกำหนดให้มีการคืนของกลางสุราที่ถูกริบแม้จะเสียค่าปรับตามการเปรียบเทียบปรับแล้วก็ตามเป็นเพียงการถือว่าคดีอาญานั้นระงับ กรณีที่เป็นสุราเถื่อนจะนำสุราที่ริบทั้งหมดไปทำลาย แต่ถ้าเป็นกรณีสุราหนีภาษี สุราที่ถูกริบและนำมาคิดค่าปรับตามที่กฎหมายกำหนดของมูลค่าภาษี โดยการคิดมูลค่าภาษีจากอัตราที่สูงกว่าของภาษีอัตราตามสภาพและอัตราตามมูลค่า และจะมีการนำสุราดังกล่าวขายทอดตลาด โดยผู้ซื้อจะเป็นผู้รับผิดชอบในการชำระภาษีดังกล่าว

หรือกรณีที่ถูกกระทำผิดในเรื่องเดียวกัน คนหนึ่งไม่เคยทำผิด อีกคนหนึ่งเคยทำผิดมาแล้วครั้งหนึ่ง บทลงโทษของผู้กระทำผิดซ้ำสองครั้งควร สูงกว่าผู้ที่ไม่เคยกระทำผิด เป็นต้น

(3) บทกำหนดโทษปรับอยู่ในระดับที่ต่ำ และไม่ได้ปรับปรุงมาเป็นเวลานานแล้ว ควรปรับปรุงบทกำหนดโทษให้สูงขึ้นและสามารถทำหน้าที่ของบทกำหนดโทษได้ ซึ่งโดยปกติ บทกำหนดโทษควรอยู่ในระดับสูงพอสมควร เพื่อป้องปรามผู้ที่กระทำความผิดให้เลิกที่จะไม่กระทำความผิด เพราะถ้าผู้กระทำผิดถูกจับได้ เขาก็จะถูกลงโทษสูงและไม่คุ้มที่จะกระทำความผิด ดังนั้น ควรแก้ไขกฎหมายสุราให้มีบทกำหนดโทษอยู่ในระดับที่สูงมากพอจะสกัดกั้นหรือป้องปรามไม่ให้มีการกระทำความผิด จากการที่บทกำหนดโทษในกฎหมายสุราไม่ได้มีการปรับมาเป็นเวลานานมากแล้ว (เช่นเดียวกับกรณีอัตราค่าธรรมเนียมใบอนุญาต) ผลทำให้ค่าที่แท้จริงของบทลงโทษลดลง และไม่สอดคล้องกับค่าครองชีพที่ปรับเพิ่มสูงขึ้นเป็นอันมาก ถ้าทดลองคำนวณอัตราเงินเพื่อ ตั้งแต่ปีพ.ศ. 2521 -2554 พบว่าอัตราเงินเพื่อสะสมสูงถึงประมาณ 3.5 เท่า ทำให้ถ้าจะให้บทกำหนดโทษมีค่าที่แท้จริงเท่าเดิมจะต้องปรับเพิ่มบทกำหนดโทษขึ้นอีก 3.5 เท่า หรือบทกำหนดโทษปรับที่เดิมอยู่ในช่วง 50 บาท 200 บาท 5,000 บาท – 20,000 บาท ต้องปรับเพิ่มเป็น 175 บาท 700 บาท 20,000 บาท และ 70,000 บาท ตามลำดับ และถ้าหากรัฐบาลต้องการใช้บทกำหนดโทษให้สามารถป้องปรามการกระทำความผิดกฎหมายสุรามากขึ้น ดังนั้น รัฐควรปรับปรุงบทกำหนดโทษให้สูงขึ้นกว่านี้อีกมาก และควรให้แปรผันไปกับภาษีที่ขาด และความรุนแรงของการกระทำความผิด

(4) บทกำหนดโทษที่เกี่ยวกับการจำคุกยังมีระดับต่ำ แม้ว่าประเทศตัวอย่างทุกประเทศไม่นิยมกำหนดโทษจำคุกเกี่ยวกับคดีภาษีในระยะเวลาอันยาวนาน เนื่องจากพิจารณาว่าคดีภาษีไม่ใช่อาชญากรรมที่ร้ายแรง การกำหนดโทษจะต้องให้เหมาะสมกับความผิด อีกทั้งบทกำหนดโทษคดีภาษีมุ่งที่จะป้องปรามและเรียกจัดเก็บภาษีส่วนที่ขาดหายไปคืนมา โทษจำคุกคดีภาษีจึงเพียงกำหนดในช่วงระยะเวลา 1- 4 ปี โทษจำคุกของประเทศไทยปัจจุบันกำหนดในช่วง ระยะเวลา 6 เดือน – 1 ปี จึงควรปรับเพิ่มให้เป็น 2 – 4 ปี

สำหรับโทษอื่นๆ ที่นิยมใช้กันคือ การพักใบอนุญาตสุรา และเพิกถอนใบอนุญาตสุรา ซึ่งกฎหมายสุราของประเทศไทยมีกำหนดอยู่แล้ว แต่ในทางปฏิบัติไม่นิยมใช้กัน จึงควรบังคับใช้บทลงโทษนี้ให้เข้มงวดขึ้น นอกจากนี้ ประเทศญี่ปุ่นมีบทกำหนดโทษที่ค่อนข้างมีประสิทธิภาพ ได้แก่ การยึดทรัพย์สินของผู้กระทำความผิดกฎหมายภาษี และขายทรัพย์สินที่ยึดได้ทอดตลาด เพื่อนำเงินมาชำระคืนภาษีส่วนที่ขาด ซึ่งหากทำได้จะทำให้เกิดการป้องปรามการหลบเลี่ยงภาษีและการรับคืนภาษีที่ขาดหายไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ อย่างไรก็ตามการนำมาใช้ จะต้องอาศัยการบังคับใช้กฎหมายที่เข้มงวดอย่างมาก

การปรับปรุงโครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษี สามารถดำเนินการได้ทันที ในหลายๆ เรื่อง ภายใต้กรอบกฎหมายภาษีสุราในปัจจุบัน เช่น การปรับเพิ่มค่าธรรมเนียมให้เต็มเพดานอัตรา การกำหนดบทลงโทษให้เข้มงวดและเต็มเพดาน อย่างไรก็ตามหากจะทำให้เกิดการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลรัฐจำเป็นต้องแก้ไขกฎหมายภาษีสุรา ในหลายๆ ด้าน อย่างไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ ทั้งในด้านใบอนุญาตทำสุราและใบอนุญาตขายสุรา การออกใบอนุญาตคลังสินค้าทัณฑ์บน ปรับเพิ่มบทกำหนดโทษและค่าธรรมเนียมใบอนุญาต การนำระบบประเมินภาษีด้วยตนเองแทนระบบที่ให้

เจ้าหน้าที่ประเมินภาษี การตรวจสอบภาษีย้อนหลัง ฯลฯ ซึ่งทั้งหมดนี้ รัฐสามารถดำเนินการได้พร้อมๆ กัน ทั้งการแก้ไขกฎหมายภาษีสุราและการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ หนึ่ง มีแนวคิดที่จะนำกฎหมายภาษีสุราเข้าไปรวมกับพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เป็นประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต ซึ่งการรวบรวมกฎหมายไว้ที่หนึ่งๆ ร่วมกันเป็นแนวคิดที่ดี อย่างไรก็ตาม พึงระลึกไว้ว่า สุราเป็นสินค้าพิเศษซึ่งแตกต่างไปจากสินค้าและบริการทั่วไปในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 อาทิ ผลิตรักษา น้ำมัน รอยนต์ เครื่องดื่ม ฯลฯ เพราะการบริโภคสุราขัดต่อศีลธรรมอันดี และส่งผลกระทบต่อสังคมและเศรษฐกิจเป็นวงกว้าง จำเป็นจะต้องมีการกำกับ ควบคุม ดูแลมากกว่าผลิตรักษา น้ำมัน รอยนต์ เครื่องดื่มฯ

11.3 โครงสร้างอัตราภาษีสุรา

11.3.1 เป้าหมายการปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีสุรา

ดังที่กล่าวมาแล้วว่า ภาษีแต่ละภาษีประเภทมีหลักการและหน้าที่หลักแตกต่างกัน การจะใช้ภาษีเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของนโยบายรัฐให้มีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผล จำเป็นต้องออกแบบ (Design) ระบบภาษีให้เหมาะสม อีกทั้งสร้างความสมดุลระหว่างวัตถุประสงค์ต่างๆ ในทางทฤษฎี รัฐควรออกแบบภาษี แต่ละภาษีเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์หนึ่งวัตถุประสงค์เดียวเท่านั้น ระบบภาษีจึงจะมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด แต่ในทางปฏิบัติ รัฐมักออกแบบระบบภาษีเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์หลายวัตถุประสงค์ไปพร้อมๆ กัน ทำให้ยากที่จะบริหารจัดการเก็บภาษี กำกับ และควบคุมผลของการจัดเก็บภาษีแต่ละภาษีได้ (Cnossen (2005)) เช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิตสุรา ในทางปฏิบัติรัฐใช้ภาษีสุราเพื่อหลายวัตถุประสงค์ไปพร้อมๆ กัน อาทิ การหารายได้ภาษีเข้ารัฐ การจำกัดการบริโภคสุราอันเกิดจากผลกระทบทางลบ (Negative Externality) ของการบริโภคสุรา การป้องกันและส่งเสริมอุตสาหกรรมสุรา ภายในประเทศ การกระจายรายได้โดยจัดเก็บภาษีจากสุราเพราะถือว่าสุราเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย เป็นต้น

อัตราโครงสร้างภาษีสุราของประเทศไทยควรมีลักษณะเช่นใด จึงขึ้นกับนโยบายของรัฐบาลเป็นสำคัญ และถ้าต้องการทราบว่าโครงสร้างอัตราภาษีสุราใหม่เป็นตัวเลขอัตราที่ชัดเจน จำเป็นจะต้องใช้ข้อมูลภาษี ข้อมูลปริมาณการผลิตและจำหน่ายสุรา ราคาสุรา ฯลฯ มาประกอบการคำนวณ เพื่อประมาณการถึงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างอัตราภาษีว่าสามารถตอบสนองนโยบายของรัฐบาลหรือไม่ และอย่างไร ซึ่งรายงานฉบับนี้ไม่ได้มุ่งหาคำตอบในลักษณะนี้ แต่เสนอแนะแนวทางการปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทยโดยใช้ผลของการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อดีข้อเสียของโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศตัวอย่างอื่นๆ โดยสมมติว่า รัฐยังคงต้องการจัดเก็บภาษีสุราเพื่อนโยบายต่างๆ แต่มุ่งเน้นการควบคุมการบริโภคสุรามากขึ้น และรายได้ภาษีสรรพสามิตสุราไม่ลดลงไปจากเดิม ทั้งนี้ โครงสร้างอัตราภาษีสุราใหม่ควรมีความเป็นธรรมและชัดเจนมากขึ้น

กรณีที่ 1:

สมมติว่ารัฐบาลปรับเปลี่ยนเป้าหมายนโยบายภาษีสุราไปจากเดิม แทนที่จะมุ่งหารายได้ ภาษี และเพื่อวัตถุประสงค์หลายอย่าง เปลี่ยนเป็นมุ่งจำกัดการบริโภคสุราหรือลดผลกระทบทางลบ (Negative Externality) อันเกิดจากการบริโภคสุรามากเกินไป เพียงวัตถุประสงค์เดียว

โครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศควรออกแบบใหม่ โดยใช้อัตราภาษีตามสภาพเพียง อัตราเดียว (Uniform Specific Rate หรือ Unitary Tax Rate) กับสุราทุกๆ ประเภท และฐานภาษีควรใช้ฐานที่ สะท้อนกับปริมาณสุราและสัดส่วนของแอลกอฮอล์ ได้แก่ ลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ส่วนระดับอัตรา ภาษีควรกำหนดในอัตราที่สูงมากพอที่จะรักษาระดับรายได้ภาษีสุราให้ไม่น้อยไปกว่าเดิม และส่งผลให้เกิด การบริโภคสุราลดลง รูปแบบโครงสร้างอัตราภาษีแบบนี้จะทำให้สุราที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์มากถูกจัดเก็บ ภาษีสุราในอัตราที่สูงกว่าสุราที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์ต่ำโดยไม่คำนึงถึงราคาสุราและประเภทสุรา แต่ คำนึงถึงปริมาณแอลกอฮอล์ที่บริโภคเป็นสำคัญ เพื่อป้องกันไม่ให้รายได้ภาษีสุราที่แท้จริงลดลงตามอัตรา เงินเพื่อ จึงควรให้มีการปรับอัตราภาษีสุราตามสภาพให้ปรับเปลี่ยนไปตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติทุก ๆ ปี เช่นกรณีของประเทศออสเตรเลีย

กรณีที่ 2:

สมมติว่ารัฐบาลเปลี่ยนนโยบายภาษีสุราไปจากเดิม โดยมุ่งที่จะจำกัดการบริโภคสุราใน ภาพรวมเพื่อสะท้อนผลกระทบทางลบ และยังมีนโยบายที่จะจำกัดหรือลดปริมาณการบริโภคสุราประเภท หนึ่งประเภทใดมากเป็นพิเศษ ด้วยเหตุผลใดเหตุผลหนึ่ง รัฐควรกำหนดอัตราภาษีสุราตามสภาพหลายอัตรา (Multiple Specific Rates) คิดภาษีบนฐานภาษีลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์หรือปริมาตรลิตร ซึ่งนี่เป็น รูปแบบโครงสร้างอัตราภาษีสุราที่หลายประเทศตัวอย่างนิยมใช้กัน

หลักเกณฑ์การจัดแบ่งอัตราภาษีสุราหลายอัตราจะมีบทบาทมากในกรณีนี้ 2 นี้ ที่ใช้กัน อาทิประเภทสุรา สัดส่วนแอลกอฮอล์ ปริมาณสุรา วัตถุประสงค์ที่ใช้ในการผลิตสุรา ราคาขายปลีกสุทธิ ขนาด กำลังการผลิต ฯ ดังนั้น ถ้าประเทศไทยต้องการให้ผู้ผลิตและผู้บริโภคหันมาบริโภคเครื่องดื่มที่มีความแรง แอลกอฮอล์ต่ำ รัฐควรกำหนดอัตราภาษีสุราตามสภาพให้แตกต่างกันเป็นอัตราแบบก้าวหน้าตามสัดส่วน ของความแรงแอลกอฮอล์ (Progressive Tax Rate) เช่น สุรากลั่นที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์ไม่เกิน 10 % มีอัตรา ภาษีตามสภาพต่ำกว่าสุรากลั่นที่มีสัดส่วนแอลกอฮอล์เกิน 10 % หรือในกรณีของประเทศออสเตรเลียที่มีการ ให้หักเครดิตภาษีได้สำหรับสัดส่วนแอลกอฮอล์ 1.15 % แรกสำหรับการผลิตเบียร์ เพื่อกระตุ้นให้ผู้ผลิตเบียร์ หันมาผลิตเบียร์ที่มีความแรงแอลกอฮอล์ต่ำ การใช้ฐานลิตรในการคำนวณอัตราภาษีตามสภาพจัดเก็บจากเบียร์ แทนการใช้ลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ เพื่อลดการบริโภคเบียร์เป็นการเฉพาะ เพราะเบียร์เป็นสุราที่มี สัดส่วนแอลกอฮอล์ต่ำ หากใช้ฐานภาษีลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์เช่นเดียวกับสุราประเภทอื่นๆ ภาระภาษี เบียร์ต่อลิตรจะต่ำกว่าสุราประเภทอื่นๆ เป็นต้น สำหรับการกำหนดระดับอัตราภาษีสุราก็ควรกำหนดใน

อัตราซึ่งทำให้รายได้ภาษีสราไม่ลดลงไปจากเดิม และเพื่อป้องกันไม่ให้รายได้ภาษีที่แท้จริงลดลงตามอัตราเงินเฟ้อ จึงควรกำหนดดัชนี (Indexation) ในการปรับอัตราภาษีตามสภาพตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติทุก ๆ ปี

กรณีที่ 3:

สมมติว่ารัฐบาลมีนโยบายนอกจากต้องการลดการบริโภคสุราเพื่อลดผลกระทบต่อทางลบของการบริโภคสุราแล้ว ยังมีนโยบายที่จะลดหรือจำกัดการบริโภคสุราราคาแพงหรือสินค้าฟุ่มเฟือย (ส่วนใหญ่เป็นสุรานำเข้า)

ในกรณีนี้รัฐควรใช้อัตราภาษีแบบผสมผสานระหว่างอัตราภาษีตามสภาพและอัตราภาษีตามมูลค่า ซึ่งเป็นแบบที่ประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์ใช้อยู่ในปัจจุบัน การคิดภาษีแบบอัตราผสมผสาน (Composite Rates) จะส่งผลให้สุราที่มีราคาแพงเสียภาษีสูงกว่าสุราที่มีราคาถูก แม้ว่าจะมีปริมาณลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์เท่ากันก็ตาม และเพื่อที่จะให้ปริมาณการบริโภคสุราโดยรวมลดลงไปจากเดิม รัฐควรปรับเพิ่มอัตราภาษีสุราทั้งสองแบบให้สูงขึ้น อย่างไรก็ตามในกรณีนี้ คนจะหันไปบริโภคสุราราคาถูกเพื่อทดแทนสุราราคาแพงมากขึ้น (Trading Down Effect) ผลทางอ้อมคือ สัดส่วนการบริโภคสุราราคาถูกจะเพิ่มขึ้นและสัดส่วนการบริโภคสุราราคาแพงจะลดลง อันเป็นผลมาจากนโยบายที่ต้องการจะลดหรือจำกัดการบริโภคสุราราคาแพงนั่นเอง การออกแบบอัตราภาษีแบบผสมผสานทำได้หลายวิธี เช่น

1) แบบที่ประเทศไทยใช้ในปัจจุบัน คือ คิดภาษีจากทั้งอัตราตามสภาพ และอัตราตามมูลค่า และจัดเก็บภาษีจากอัตราใดที่ให้มูลค่าภาษีสูงกว่า วิธีนี้อาจทำให้ไม่ชัดเจนว่าสุราใดเสียภาษีแบบไหน จนกว่าจะคำนวณมูลค่าภาษีจากอัตราภาษีทั้งสองแบบก่อน

2) แบบที่ประเทศฟิลิปปินส์ใช้ในปัจจุบัน คือ ใช้ราคาขายปลีกสุทธิ เป็นหลักเกณฑ์แบ่งประเภทสุรา และกำหนดอัตราภาษีตามสภาพให้สูงสำหรับสุราที่มีราคาแพง และอัตราภาษีตามสภาพให้ต่ำสำหรับสุราที่มีราคาถูก ฐานภาษีอาจใช้ปริมาณลิตรหรือลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ก็ได้

3) แบบเก็บภาษีจากอัตราภาษีตามสภาพตามลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ ร่วมกับอัตราภาษีตามมูลค่าจากฐานราคาขาย โดยแยกคำนวณภาษีทั้งสอง และนำมารวมกันเวลาจะชำระภาษี กล่าวคือเป็นการใช้อัตราตามสภาพตามปริมาณแอลกอฮอล์เพื่อนโยบายลดการบริโภคแอลกอฮอล์ และใช้อัตราตามมูลค่าเพื่อนโยบายจำกัดการบริโภคสุราราคาแพงซึ่งถือว่าเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย วิธีนี้ค่อนข้างชัดเจนว่า สุราทุกประเภทต้องเสียภาษีทั้งอัตราตามปริมาณและตามมูลค่ารวมกัน

ทั้งนี้เพื่อป้องกันไม่ให้รายได้ภาษีที่แท้จริงลดลงตามอัตราเงินเฟ้อ ควรกำหนดดัชนี (Indexation) ให้ปรับอัตราภาษีตามสภาพตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติทุก ๆ ปี

อนึ่ง การจัดเก็บภาษีสุราโดยใช้ฐานราคา หรืออัตราตามมูลค่า วิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราเกี่ยวข้องกับการกำหนดมูลค่าสุราซึ่งมีความสำคัญมาก เพราะถูกใช้เป็นฐานคำนวณภาษี ไม่ว่าจะใช้ฐานราคาใดเป็นฐานคำนวณภาษี เช่น ราคา ณ โรงงาน (กรณีประเทศไทย) ราคาขายส่ง (กรณีไวน์ของประเทศออสเตรเลีย) ราคาขายปลีกสุทธิ (กรณีประเทศฟิลิปปินส์) เป็นต้น รัฐจะต้องออกแบบให้เจ้าหน้าที่ภาษีสามารถประเมินภาษี

และกำหนดฐานราคาสุราให้ถูกต้องและเหมาะสมได้ด้วย มิฉะนั้น จะเกิดช่องว่างการหลบเลี่ยงภาษี โดยการแจ้งราคาต่ำ และเสียภาษีต่ำกว่าที่ควรจะเป็นอีกทั้งจะต้องกำหนดให้เกิดการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกันทั้งสุราที่ผลิตในประเทศ และสุรานำเข้า ซึ่งกรณีของประเทศไทย กรณีสุราผลิตในประเทศให้อำนาจกรมสรรพสามิตดำเนินการตรวจสอบและกำหนดราคา ณ โรงงานได้ ในขณะที่สุรานำเข้าเป็นอำนาจกรมศุลกากรดำเนินการตรวจสอบและกำหนดราคาสุรานำเข้า ซึ่งอาจมีการปฏิบัติที่แตกต่างกันและก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบทางการค้าอันเกิดจากการบริหารจัดการเก็บภาษีที่แตกต่างกัน ในส่วนนี้ รัฐควรมอบอำนาจในการตรวจสอบและกำหนดราคาสุราทั้งในประเทศและนำเข้าแก่กรมสรรพสามิตหน่วยงานเดียว เพื่อให้เกิดการปฏิบัติที่เป็นธรรม²⁰⁶

11.3.2 ขั้นตอนการปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษี

สมมติว่า รัฐเปลี่ยนนโยบายภาษีสุราจากเพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์หลายด้าน มาเป็นเพื่อมุ่งจำกัดหรือลดปริมาณการบริโภคสุรา รัฐควรปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีสุราของประเทศไทยให้เป็นอัตราภาษีตามสภาพลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ โดยลดประเภทสุราลงให้จำนวนอัตราภาษีสุรามีน้อยอัตรามากที่สุด (Multiple Specific Rates) เท่าที่จะทำได้ หรือกำหนดหลักเกณฑ์ในการแบ่งประเภทสุราน้อยที่สุด (อาทิ สุรากลั่น เบียร์ ไวน์ สุราชุมชน)²⁰⁷ ทั้งนี้ การปรับเปลี่ยนโครงสร้างอัตราภาษีสุราไม่ควรปรับเปลี่ยนในทันทีทันใด แต่ควรให้ระยะเวลาผู้ประกอบการปรับตัวได้ระยะเวลาหนึ่ง (เช่น 3-5 ปี)²⁰⁸ โดยกำหนดเป้าหมายโครงสร้างอัตราภาษีสุราเป็นอัตราภาษีตามสภาพหลายอัตรา มีประเภทสุราน้อยประเภท และวางแผนขั้นตอนการปรับเปลี่ยนโครงสร้างอัตราภาษีสุราเป็น 3 ระยะเพื่อลดผลกระทบต่ออุตสาหกรรมสุรารายในประเทศ และเปิดโอกาสให้ธุรกิจได้วางแผนและปรับตัว ดังนี้

1) ระยะสั้น (น้อยกว่า 1 ปี สามารถทำได้ทันที) ให้ปรับเพิ่มอัตราภาษีตามสภาพให้สูงขึ้นในทุกประเภทสุราตามโครงสร้างอัตราภาษีสุราในปัจจุบัน โดยอัตราภาษีจะกำหนดให้สูงขึ้นเท่าใดจะต้อง

²⁰⁶ การจัดเก็บภาษีศุลกากร ส่วนใหญ่คิดอัตราตามมูลค่า ซึ่งคำนวณจากฐานราคานำเข้า หรือ ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ทั้งนี้ กรมศุลกากรสามารถตรวจสอบราคา ซี.ไอ.เอฟ. ว่าเหมาะสมหรือไม่ หากเห็นว่าไม่เหมาะสม กรมศุลกากรสามารถประเมินภาษีหรือกำหนดราคานำเข้าได้ 6 วิธี ภายใต้ผู้มีระบบราคาแกตต์ (GATT Valuation Agreement: GVA Handbook) ไทยเริ่มนำมาใช้ในวันที่ 1 มกราคม 2543

ระบบราคาแกตต์ เป็นการตีราคาของที่นำเข้าจากต่างประเทศโดยยึดถือราคาคาที่ผู้สั่งซื้อในประเทศได้จ่ายไปจริงให้กับผู้ขายหรือผู้ผลิตในต่างประเทศ ซึ่งเมื่อกรมศุลกากรเห็นว่าราคานำเข้าที่ผู้นำเข้าประเมินตนเองไม่เหมาะสม กรมศุลกากรสามารถกำหนดราคาได้แต่จำกัดว่าจะต้องใช้

วิธี 6 วิธีเท่านั้น ได้แก่ ราคาซื้อขายของที่นำเข้า ราคาซื้อขายของที่เหมือนกัน ราคาซื้อขายของที่คล้ายกัน ราคาหักทอน ราคาคำนวณ และราคาย้อนกลับ ผลทำให้ในทางปฏิบัติ กรมศุลกากรจะไม่กำหนดราคา หากไม่มีหลักฐานชัดเจน ทั้งนี้ การนำเข้าสุรา หลายกรณีเป็นการนำเข้าระหว่างบริษัทที่มีความสัมพันธ์กัน การปฏิบัติตามระบบราคาแกตต์ จึงแม้ว่าเปิดโอกาสให้ตรวจสอบราคาได้หลายวิธี แต่จำกัดวิธีในการตรวจสอบ (ผู้มีระบบราคาแกตต์ กรมศุลกากร 2542)

²⁰⁷ โดยทั่วไป ดังที่กล่าวในบทที่ 1 การจัดเก็บภาษีจากสุรา ประกอบไปด้วยหลายภาษียด้วยกัน ได้แก่ อากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจัดเก็บซ้อนกันขึ้นไป อย่างไรก็ตาม ภาษีสรรพสามิตสุรานั้นนับว่าเป็นภาษีหลักที่จัดเก็บจากสุรา และในรายงานนี้วิเคราะห์เฉพาะภาษีสรรพสามิตสุรา ในบทที่ 2 ได้เสนอว่าภาษีที่จัดเก็บจากสุราของประเทศไทยประกอบไปด้วย อากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิต ภาษีท้องถิ่น ภาษีสุราและสุราเพื่อสุขภาพ และภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจัดเก็บซ้อนกันขึ้นไป ทั้งนี้ ภาษีสรรพสามิตสุรานั้นนับว่าเป็นภาษีหลักที่จัดเก็บจากสุรา การออกแบบโครงสร้างอัตราภาษีสุราซึ่งเป็นภาษีสรรพสามิต และเป็นฐานในการคำนวณมูลค่าภาษีอื่นๆ จึงต้องคำนึงผลกระทบต่อส่วนนี้ด้วย

²⁰⁸ กรอบระยะเวลาสามารถปรับเปลี่ยนให้เร็วหรือช้ากว่านี้ได้ ตามความพร้อมของสภาพธุรกิจและเศรษฐกิจ ตลอดจนนโยบายของรัฐ

คำนวณหาตัวเลขที่ชัดเจนอีกครั้งหนึ่ง อีกทั้งดำเนินการตรวจสอบฐานภาษี และฐานราคาของสุราที่จัดเก็บ ในอัตราภาษีตามมูลค่าให้ถูกต้องและเหมาะสม โดยอาจอ้างอิงกับราคาขายปลีกสุทธิหรือราคาขายปลีก แนะนำ (Suggested Retail Price) ในตลาดสุรา ทั้งสุราที่ผลิตภายในประเทศและสุรานำเข้า

2) ระยะกลาง (2 -5 ปี) แก้ไขกฎหมายสุรา ให้ใช้ระบบประเมินภาษีโดยตนเอง พร้อมกับ ปรับปรุงระบบใบอนุญาตสุรา ระบบแสตมป์สุรา และระบบการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง ลดการควบคุมตัว สินค้า (Physical Control) ซึ่งจะต้องฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ภาษีให้รองรับระบบการบริหารจัดเก็บภาษีแบบใหม่ นี้ อีกทั้งปรับเปลี่ยนประเภทสุราให้น้อยประเภท ปรับปรุงเพดานอัตราภาษีตามมูลค่า และโดยเฉพาะอัตรา ภาษีสุราตามสภาพที่บังคับใช้ให้มีอัตราสูงขึ้น เพื่อให้ใกล้เคียงกับมูลค่าภาษีอันเกิดจากอัตราตามมูลค่า มากขึ้น โดยประกาศการปรับเพิ่มอัตราภาษีทุกๆ ปี โดยมีกรวางแผนและประกาศให้ทราบล่วงหน้า เพื่อให้ ธุรกิจสุราปรับตัวได้ล่วงหน้า และต้องกำกับไม่ให้มีการกักตุนสุรา นอกจากนี้ ควรแก้ไขกฎหมายสุราให้กรม สรรพสามิตสามารถประกาศกำหนดมูลค่าราคาสูรานำเข้าเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสุราเช่นเดียวกับ กรณีของสุราผลิตภายในประเทศ (มาตรา 8 จัตวา) โดยมีมาตรฐานวิธีการกำหนดมูลค่าที่ชัดเจนและเป็นที่ยอมรับ²⁰⁹

3) ระยะยาว (5 -10 ปี) ควรปรับเปลี่ยนโครงสร้างอัตราภาษีสุราให้เป็นอัตราภาษีตามสภาพ เต็มรูปแบบ โดยมีฐานภาษีเป็นหน่วยลิตร (กรณีสุราแช่) และลิตรแห้งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (กรณีสุรากลั่น) มี การกำหนดดัชนี (Indexation) ให้ปรับอัตราภาษีตามสภาพตามอัตราเงินเฟ้ออัตโนมัติทุก ๆ ปี ทั้งนี้เพื่อ ป้องกันไม่ให้รายได้ภาษีที่แท้จริงลดลงตามอัตราเงินเฟ้อ

การคำนวณว่า อัตราภาษีสุรามีโครงสร้างอัตราเช่นไรอย่างชัดเจน จำเป็นจะต้องพัฒนา แบบจำลองเพื่อทดลองคำนวณหาตัวเลข (Simulation Model) และหาผลกระทบต่างๆ ซึ่งจะต้องมีการศึกษา ในขั้นต่อไปในรายละเอียด ดังที่กล่าวมาแล้วว่า รัฐสามารถกำหนดอัตราภาษีให้แตกต่างกันระหว่างประเภท สุรา หรือระหว่างคิกริความแรงของแอลกอฮอล์ จะให้เป็นอัตราตามสัดส่วนแอลกอฮอล์หรืออัตราแก้วหน้าก็ ได้ แล้วแต่ว่ารัฐมีนโยบายเช่นไร มีวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายการจัดเก็บภาษีสุราอย่างไร ทั้งนี้ อัตราภาษีไม่

²⁰⁹ การคำนวณภาษีสุราอัตราตามมูลค่า สำหรับสุราที่ผลิตในประเทศ ให้ถือมูลค่าตามราคา ณ โรงสุราโดยรวมภาษีสุราที่พึงต้องชำระด้วย ใน กรณีที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงสุรา หรือราคา ณ โรงงานมีหลายราคา ให้ถือตามราคาต่อชิบตีประกาศ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดใน กฎกระทรวง²⁰⁹

กรณีสุราในประเทศ อธิบดีสามารถประกาศราคาเพื่อใช้คำนวณภาษีตามกฎกระทรวง หรือเสนอรัฐมนตรีอนุมัติประกาศมูลค่าของสุราเพื่อใช้ เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีได้ ถ้าเห็นว่าราคา ณ โรงสุราที่ได้รับใบอนุญาตแจ้งไม่เหมาะสม หรือในลักษณะที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงสุราหรือ ราคาขาย ณ โรงสุรมีหลายราคา

กรณีสุรานำเข้า หากมีการแจ้งราคา ซี.ไอ.เอฟ. ไม่เหมาะสม อธิบดีสรรพสามิตไม่สามารถกำหนดหรือประกาศราคาได้ เช่น กรณีสุราผลิตในประเทศ ต้องใช้ราคาตามที่อธิบดีกรมศุลกากรใช้หรือประกาศหรือประเมินราคาใหม่ ซึ่งมาตรา 8 ณ รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังประกาศกำหนดให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีสุราเพื่อกรมสรรพสามิต สำหรับสุรานำเข้า จึงเห็นว่า ควรปรับปรุงให้ กรม สรรพสามิตสามารถประกาศกำหนดราคาสูรานำเข้าได้เช่นเดียวกับสุราผลิตในประเทศ

ควรแตกต่างกันมากระหว่างสุราประเภทต่างๆ และการแก้ไขโครงสร้างอัตราภาษีสุรา จำเป็นที่ต้องมีการแก้ไขกฎหมายสุรา เพราะกฎหมายสุราปัจจุบันไม่รองรับนโยบายภาษีที่ต้องการลดการบริโภคแอลกอฮอล์ อนึ่ง การเปลี่ยนแปลงใดๆ ย่อมส่งผลกระทบต่อไม่มากนัก และมีผู้ได้ประโยชน์และผู้เสียประโยชน์ トラบใดก็ตามที่โดยส่วนรวมแล้วการเปลี่ยนแปลงก่อให้เกิดประโยชน์มากกว่าโทษ รัฐควรดำเนินการผลักดันให้เกิดการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ซึ่งการปรับเปลี่ยนโครงสร้างอัตราภาษีสุราที่น่าเสนอ มีแนวโน้มที่ภาระภาษีสุราจะสูงขึ้นในภาพรวม จึงส่งผลกระทบต่อผู้ผลิตและผู้บริโภคสุราให้ผลิตและบริโภคสุราลดลงอย่างชัดเจน และหากไม่ส่งผลใดๆ เท่ากับการเปลี่ยนแปลงนั้น ไม่มีประสิทธิผล

11.4 บทสรุป

การปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีสุราขึ้นกับลำดับความสำคัญของนโยบายรัฐ และความสามารถในการบริหารจัดการเก็บภาษีสุราเป็นสำคัญ ไม่สามารถชี้ขาดได้ว่าโครงสร้างอัตราภาษีแบบอัตราตามมูลค่าหรืออัตราตามสภาพหรืออัตราแบบผสมผสานแบบใดดีที่สุด แต่หากว่า รัฐมีนโยบายที่จะมุ่งลดการบริโภคสุราแล้ว รัฐควรปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีสุราเป็นแบบอัตราภาษีตามสภาพ ใช้อัตราภาษีเป็นลิตรแห่งแอลกอฮอล์บริสุทธิ์ (กรณีสุรากลั่น) และใช้อัตราภาษีเป็นลิตร (กรณีสุราแช่) โดยดำเนินการอย่างมีขั้นตอน มีการวางแผนที่เป็นรูปธรรม และให้เวลาผู้ประกอบการและผู้บริโภคได้ปรับตัว ทั้งนี้ หน่วยงานจัดเก็บภาษีเองก็ต้องดำเนินการปรับปรุงวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีและระบบงานให้สามารถรองรับนโยบายภาษีใหม่ไปพร้อมๆ กัน

การจัดเก็บภาษีสุราในโครงสร้างอัตราภาษีตามสภาพเช่นนี้ เชื่อว่าจะทำให้ภาษีสุราสามารถช่วยลดหรือจำกัดการบริโภคเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากกว่าโครงสร้างอัตราภาษีสุราในปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม ภาษีสุราเป็นเพียงเครื่องมือหนึ่งในอีกหลายๆ เครื่องมือที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (ไม่ใช่เครื่องมือวิเศษ) แม้ว่าภาษีสุราจะเป็นเงื่อนไขที่จำเป็น (Necessary Condition) แต่ไม่ใช่เงื่อนไขที่เพียงพอ (Sufficient Condition) ที่จะทำให้เกิดการลดการบริโภคเครื่องดื่มที่มีแอลกอฮอล์ได้โดยเด็ดขาด รัฐจึงจำเป็นต้องใช้มาตรการอื่นๆ ที่ไม่ใช่ภาษีประกอบกับนโยบายภาษีไปพร้อมๆ กัน อาทิ การควบคุมและกำหนดกฎระเบียบ (Control and Regulation) เช่น การห้ามขายสุราให้แก่เด็กอายุต่ำกว่า 18 ปี การกำหนดสัดส่วนแอลกอฮอล์ในเลือดของผู้ที่ขับขีรถยนต์ (Blood Alcohol Concentration: BAC) การรณรงค์และประชาสัมพันธ์ การเปลี่ยนแปลงค่านิยมสังคม การให้การศึกษาเกี่ยวกับการการดื่มสุราแก่เยาวชน การบังคับใช้กฎหมายอย่างเข้มงวด ฯลฯ

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

คม ขาวสะอาด และคณะ, “รายงานการศึกษาดูงาน การจัดเก็บภาษีสุราพื้นเมืองของประเทศญี่ปุ่น (Japan Traditional Liquor Tax Collection)”, กรมสรรพสามิต เมษายน 2545

จุมพล ริมสาคร, “รวมกฎหมายสุรา ยาสูบ ไฟ และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง”, มีนาคม 2547

ดร.นิพนธ์ พัวพงศกร และคณะ, รายงานฉบับสมบูรณ์ โครงการ “วิจัยพัฒนารูปแบบเพื่อป้องกันการดื่มสุรา และเครื่องดื่มแอลกอฮอล์” เสนอต่อ สำนักกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ (สสส.) และมูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ (สมช.), สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย เมษายน 2548

ดร.สถิตย์ ลิ่มพงศ์พันธุ์, “รวมกฎหมายสรรพสามิต”, สำนักพิมพ์สุตรไพศาล 16/4-9 เพชรเกษม 63 ซอยวัดม่วง กรุงเทพฯ 10160 กุมภาพันธ์ 2547

นพ.บัณฑิต ศรีไพศาล และคณะ, “แนวทางการขึ้นภาษีสุราเพื่อลดปริมาณการบริโภค และลดการบริโภคสุราที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพ”, ศูนย์วิจัยปัญหาสุรา (ศวส.) เอกสารวิชาการ ศวส. นำเสนอ 23 มิถุนายน 2548

ปกรณ์ นิลประพันธ์ และคณะ, “ชี้ความคิดทั่วไปเกี่ยวกับความรับผิดชอบ และสรุปผลการศึกษากฎหมายออสเตรเลียเกี่ยวกับบตลงโทษ”, 5 พฤศจิกายน 2546

เรณู รื่นกลิ่น, “ความเป็นมาของนโยบายสุราเสรี”, วารสารสามิตสาร ปีที่ 55 มีนาคม 2542

เสน่ห์ โปธิปฐม, “คำอธิบาย พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493”, ตุลาคม 2526

ภาษาอังกฤษ

European Commission. Excise Duty Table Part I-Alcohol Beverages. Ref 1.031 rev.1, July 2010

Guidebook for the Taxation of Distilled Spirits, International Tax & Investment Center

Korean Taxation 2004, Tax & Customs Ministry of Finance & Economy

London Economics, Study Analysis Possible Changes in the Minimum Rates and Structures of Excise Duties on Alcoholic Beverage. EC DG Taxation and Customs Union, May 2010

Liquor Licensing Act 1997, South Australia

Pre-budget Submission 2005-06, March 2005, Distilled Spirits Industry Council of Australia Inc. (DSICA)

OECD, Consumption Tax Trends 2008. VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues.2008

Public Act No. 9334, Philippines

Republic Act No.8424 , Philippines

Republic of the Philippines Department of Finance, December 28, 2004 Revenue Regulations No.12-2004

Singapore Customs Annual Report 2003/2004

Special Reports: How Are Distilled Spirits Taxed Worldwide? By International Tax & Investment Center, 16
April 2001

South-East Asia Region, 1995

The National Internal Revenue code of 1997, Philippines

WHO, the Global Status Report: Alcohol Policy 2004, World Health Organization (WHO) Department of Mental Health and Substance Abuse Geneva

WHO Collaborating Center for Research and Training in Alcohol and Drug Abuse, Alcohol Taxation in the Western Pacific Region. August 2006.

WHO Europe, European Status Report on Alcohol and Health 2010. 2010

Chonlathan Visaruthvong, “*A Comparative Study of Japan and Thailand National Indirect Tax System for International Seminar Taxation (General Course)*”, Research Paper, October 2003

Esa Osterberg and Thomas Karlsson, Alcohol Policies in EU Member States and Norway: A Collection of Country Reports

Heikki Hella-Reijo Mankinen, “*Alcoholic Beverage Taxation: Alternatives and Impacts*”, Summary of ETLA series B 136, 1997

Ian W.H. Parry, Ramanan Laxminarayan, Sarah West, “*Reforming Alcohol Taxes: An Assessment of Fiscal and Externality Issues*”, December 21, 2004

Louis Alan Talley and Brian W. Cashell, “*RS20172: Excise Taxes on Alcohol, Tobacco, and Gasoline: History and Inflation-Adjusted Rates*”, April 22, 1999, CRS Issue Brief for Congress

Professor Sijbren Cnossen, “*The Role and Rationale of Excise Taxes in the ASEAN Countries*”, 2004

Robert A. Lipinski and Kathleen A. Lipinski, “*The Complete Beverage Dictionary*”, Copyright 1992 by Van Nostrand Reinhold New York

Somchai Richupan, Ph.D., “*Alcohol Products Taxation: International Experiences and Selected Practices in ASIA*”, 7 February 05

เว็บไซต์ (Web-Site)

ภาษีสุราของประเทศฟิลิปปินส์ ค้นหาจาก www.bir.gov.ph และ www.customs.gov.ph

ภาษีสุราของประเทศออสเตรเลีย ค้นหาจาก www.ato.gov.au/business และ www.customs.gov.au/

ภาษีสุราของประเทศสิงคโปร์ ค้นหาจาก www.customs.gov.sg/liquor

Alcohol and Other Drugs Council of Australia, September 2003, 2.6 Taxation and Pricing ค้นหาจาก
www.adca.org.au/policy

Industry Commission Research Report Winegrape and Wine Industry ค้นหาจาก www.pc.gov.au/ic/research

The Liquor Licensing Act 1988, ค้นหาจาก www.rogl.wa.gov.au

The Liquor fee Schedule, Department of Racing and Liquor: Department of Western Australia ค้นหาจาก
www.oral.wa.gov.au