

ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ เมื่อประเทศไทยเข้าสู่การเป็นสมาชิก  
ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน



บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของวิทยานิพนธ์ตั้งแต่ปีการศึกษา 2554 ที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)  
เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของวิทยานิพนธ์ ที่ส่งผ่านทางบัณฑิตวิทยาลัย

The abstract and full text of theses from the academic year 2011 in Chulalongkorn University Intellectual Repository (CUIR)  
are the thesis authors' files submitted through the University Graduate School.

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต  
สาขาวิชากฎหมายการเงินและภาษีอากร  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
ปีการศึกษา 2557  
ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Problems Related to the Application of Thai Excise Tax Bases and Tax Rates  
on Motor Vehicle for the Upcoming ASEAN Economic Community

Miss Uraivan Saenpak



A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements  
for the Degree of Master of Laws Program in Finance and Tax Laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

Academic Year 2014

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ฐานและอัตราภาษีสรรพสามิต  
รถยนต์ เมื่อประเทศไทยเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคม  
เศรษฐกิจอาเซียน

โดย

นางสาวอุไรวรรณ แสนปาก

สาขาวิชา

กฎหมายการเงินและภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม

อาจารย์ประภาศ คงเอียด

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง  
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

.....คณบดีคณะนิติศาสตร์

(ศาสตราจารย์ ดร.นันทวัฒน์ บรมานันท์)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

.....ประธานกรรมการ

(อาจารย์สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์)

.....อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

(ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล)

.....อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม

(อาจารย์ประภาศ คงเอียด)

.....กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย

(อาจารย์วันชัย ตั้งวิจิตร)

อุไรวรรณ แสนปาก : ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ เมื่อประเทศไทยเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Problems Related to the Application of Thai Excise Tax Bases and Tax Rates on Motor Vehicle for the Upcoming ASEAN Economic Community) อ.ที่ปริกษาวิทยานิพนธ์หลัก: ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล, อ.ที่ปริกษาวิทยานิพนธ์ร่วม: อ.ประกาศ คงเอียด, หน้า.

การรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน มีวัตถุประสงค์หลัก คือ การเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับประเทศนอกภูมิภาค ทำให้ประเทศสมาชิกมีความเข้มแข็ง ดังนั้น ฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่นำเข้ระหว่างกันในกลุ่มอาเซียน จึงควรใช้รูปแบบเหมือนหรือใกล้เคียงกัน ซึ่งในขณะนี้ยังไม่มีการกำหนดแนวในการปฏิบัติร่วมกันเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตเพื่อการเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกัน โดยเฉพาะในเรื่องการใช้ฐานและอัตรา จึงอาจก่อให้เกิดการแข่งขันกันเอง และการย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศในกลุ่มอาเซียน ที่มีนโยบายภาษีเอื้อประโยชน์ต่อธุรกิจมากกว่า ดังนั้น จึงควรกำหนดหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติเพิ่มเติมในเรื่องการใช้ฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์เพื่อใช้ร่วมกันในข้อตกลงการค้าสินค้าอาเซียน (ATIGA)

ปัจจุบันสิ่งที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศไทย คือ ราคา ณ โรงอุตสาหกรรมและภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ ซึ่งยังมีปัญหา ในเรื่องของการกำหนดราคา ณ โรงอุตสาหกรรม และความไม่เหมาะสมอีกหลายประการ ในขณะที่รถยนต์นำเข้เข้านั้น ใช้ราคา CIFและอากรขาเข้าเป็นฐาน ซึ่งก็มีปัญหาเรื่องการค้าราคาหน้าเข้าต่ำกว่าความเป็นจริง และผลที่จะเกิดจากการรวมกลุ่มคือ ประเทศสมาชิกจะลดอากรเข้ระหว่างกันเหลือ 0% อาจทำให้รายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตลดลงเนื่องจากอากรขาเข้าเป็นส่วนหนึ่งของฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบขึ้นระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้า และยังอาจส่งผลกระทบต่อผู้ผลิตภายในประเทศให้ย้ายฐานการผลิตจากประเทศไทยไปยังประเทศสมาชิกอื่นในอาเซียน จึงควรปรับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศและรถยนต์นำเข้ให้เป็นฐานเดียวกัน โดยให้ใช้ราคาขายปลีก ซึ่งมีความเหมาะสมมากกว่าเป็นฐานในการคำนวณ และควรเปลี่ยนวิธีคำนวณจากการใช้อัตราแบบรวมในที่ที่มีภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระรวมอยู่ด้วยมาเป็นแบบแยกนอกแทน เพื่อให้เกิดความชัดเจนขึ้น สะดวก และเป็นธรรมมากขึ้น นอกจากนี้ การจำแนกประเภทและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของไทยยังมีความซับซ้อน ยุ่งยากในการวางแผนเพื่อกำหนดต้นทุนทางภาษี จึงมักเกิดปัญหาการตีความที่แตกต่างกันระหว่างผู้เสียภาษีและผู้จัดเก็บภาษีและแต่ละประเทศสมาชิกในกลุ่มอาเซียนก็มีการจำแนกประเภทรถยนต์และกำหนดอัตราแตกต่างกัน จึงควรกำหนดหลักเกณฑ์ในการจำแนกประเภทรถยนต์และอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น รถยนต์ที่มีลักษณะการใช้งานที่คล้ายคลึงกัน ควรเสียภาษีในอัตราเดียวกัน เพื่อให้ระบบภาษีสรรพสามิตมีความง่ายและสะดวกมากขึ้น

สำหรับการนำเข้รถยนต์จากประเทศนอกกลุ่มอาเซียน ขณะนี้ยังไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต โดยเฉพาะเรื่องการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษี จึงควรศึกษาเพื่อกำหนดอัตราภาษีศุลกากรสำหรับรถยนต์ที่นำเข้จากประเทศนอกกลุ่มอาเซียนเพื่อกำหนดอัตราให้สูงกว่าอัตราที่ใช้กับรถยนต์ที่นำเข้จากประเทศในกลุ่มอาเซียน โดยอาศัยข้อยกเว้นตามข้อ 24 ของแอกต์ และอัตราที่กำหนดนี้ควรใช้บังคับกับประเทศนอกกลุ่มอาเซียนอย่างเท่าเทียมกันทุกประเทศ เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

สาขาวิชา กฎหมายการเงินและภาษีอากร  
ปีการศึกษา 2557

ลายมือชื่อนิสิต .....  
ลายมือชื่อ อ.ที่ปริกษาหลัก .....  
ลายมือชื่อ อ.ที่ปริกษาร่วม .....

# # 5586213434 : MAJOR FINANCE AND TAX LAWS

KEYWORDS:

URAIWAN SAENPAK: Problems Related to the Application of Thai Excise Tax Bases and Tax Rates on Motor Vehicle for the Upcoming ASEAN Economic Community. ADVISOR: DR.AUA-AREE ENGCHANIL, CO-ADVISOR: PRAPAS KONGIED, pp.

The objective of the integration of the ASEAN Economic Community is to be the identical market and production base, in order to empower in competition with non-ASEAN countries as well as to increase the ability of member countries. Therefore, base rate used to calculate the excise tax on automobile importation in ASEAN should be same or similar standard. Currently, the common practice in the excise tax for identical market and production base has not been determined yet, especially the use of the base rate, this will cause the competition between the countries in ASEAN or probably move the production base to other ASEAN countries in which has the tax policy benefiting to business purposes, hence it is necessary to establish as well as share the rules and guidelines regarding the use of the base and rate of automobile tax for the ASEAN Trade in Goods Agreement (ATIGA).

Currently, the base used to calculate automobile tax in Thailand is industrial price and appropriate excise taxes. The problems are about industrial pricing and several improprieties during importation of automobile such as the declared CIF price use to calculate the import duty is lower than market price and the effects of integration which would have reduced to zero percent of import duty probably make revenues from excise tax dropped since the import duty is the part of the base used to calculate the excise tax then cause either advantage or disadvantage between domestic manufacturers and importers and this might actuate domestic manufacturers to move production base from Thailand to other countries in the region.

In addition, the assortment and automobile tax of Thailand are still complicated and difficult to do the capital forecast leading different understanding between taxpayers and levier. Hence, the base for automobile tax calculation for both domestic production and importation should be the same base by using the retail price for calculation, also to change the calculation method from the rates in combination which included appropriate excise tax becomes a separate calculation instead in order to make more clear, convenient and fair. So that, the excise tax rate presumably be adjusted in higher level to compensate for state revenues that could be lost.

Regarding the assortment and automobile tax, the rules should established to be more clear, automobiles in same or similar operation type should be taxed at the same rate in order to make a excise tax system simple and more convenient.

As for importation of automobiles from non-ASEAN countries, there is no rule establishment on excise duty so far, in particular the use of the base and the rate for tax calculation. Therefore, we need to study and then establish the customs tariffs for imported automobile from non-ASEAN countries at higher level than imported from ASEAN countries virtue of the exemption under Article 24 of GATT. Such rate should be also obligated for non-ASEAN countries justly for achieving the objective of ASEAN Economic Community eventually.

Field of Study: Finance and Tax Laws

Academic Year: 2014

Student's Signature .....

Advisor's Signature .....

Co-Advisor's Signature .....

## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยความกรุณาจากอาจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล และอาจารย์ประกาศ คงเอียด ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา โดยได้สละเวลาอันมีค่าในการให้ความเอาใจใส่ ให้มุมมองและแนวคิดในการเขียนวิทยานิพนธ์ และให้คำแนะนำต่างๆ ที่มีค่าอย่างยิ่งในการเขียนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มาโดยตลอด นอกจากนี้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และอาจารย์วันชัย ตั้งวิจิตร กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ซึ่งได้กรุณาสละเวลาถ่ายทอดความรู้ ให้คำปรึกษา และให้ข้อคิดเห็นต่างๆ ที่มีคุณค่าและเป็นประโยชน์ต่อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

นอกจากนี้ ผู้เขียนขอขอบคุณ คุณประพันธ์ คงเอียด นิติกรประจำกรมสรรพสามิต ที่ได้สละเวลาอันมีค่าให้ความช่วยเหลือด้านข้อมูลและตอบข้อสงสัยต่างๆ อันเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

สุดท้ายนี้ขอขอบพระคุณผู้มีพระคุณที่สำคัญ ได้แก่ บิดา มารดา พี่สาวที่ให้การสนับสนุนในทุกๆ ด้าน และขอบคุณเพื่อนๆ ที่คอยเป็นกำลังใจและให้ความช่วยเหลือด้านต่างๆ จนทำให้ผู้เขียนสามารถเขียนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้สำเร็จ หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อบกพร่องประการใดผู้เขียนขอน้อมรับแต่เพียงผู้เดียว

## สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	1
บทที่ 1 บทนำ .....	3
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	3
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย .....	6
1.3 สมมติฐานของการวิจัย.....	6
1.4 ขอบเขตของการวิจัย.....	6
1.5 วิธีการดำเนินการศึกษา.....	7
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	7
บทที่ 2 หลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิต และการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายไทย .....	8
2.1 หลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิต .....	8
2.1.1 ความหมายของภาษีสรรพสามิต .....	8
2.1.2 ลักษณะทั่วไปของภาษีสรรพสามิต.....	9
2.1.3 หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต .....	10
2.1.4 ประเภทของสินค้าและบริการที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต.....	12
2.2.การบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	12
2.2.1 การเชื่อมโยงระหว่างภาษีประเภทต่างๆ.....	13
2.2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างนโยบายภาษีและระบบการบริหารจัดเก็บภาษี .....	13

2.2.3 บทบาทของกรมศุลกากรในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	14
2.3 กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน .....	15
2.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต .....	15
2.3.1.1 กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร .....	16
2.3.1.2 กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร .....	16
2.3.1.3 บุคคลอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต .....	16
2.3.2 ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต .....	17
2.3.2.1 กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร .....	17
2.3.2.2 กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร .....	18
2.3.2.3 กรณีอื่นๆ .....	18
2.3.3 ฐานภาษีสรรพสามิต .....	20
2.3.3.1 ฐานภาษีตามปริมาณ .....	20
2.3.3.2 ฐานภาษีตามมูลค่า .....	20
2.3.4 อัตราภาษีสรรพสามิต .....	24
2.3.4.1 อัตราตามปริมาณ .....	25
2.3.4.2 อัตราตามมูลค่า .....	25
2.3.5 การคำนวณภาษีสรรพสามิต .....	26
2.3.5.1 การคำนวณภาษีสรรพสามิตตามปริมาณ .....	26
2.3.5.2 การคำนวณภาษีสรรพสามิตตามมูลค่า .....	27
บทที่ 3 .....	36
รถยนต์และการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตและ กฎหมายอื่น ที่เกี่ยวข้อง .....	36
3.1 นิยามของรถยนต์ และการจำแนกประเภทรถยนต์ตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตและ กฎหมายอื่น .....	36



3.1.1	นิยามของรถยนต์.....	36
3.1.2	การจำแนกประเภทรถยนต์ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527.....	36
3.1.3	การจำแนกประเภทรถยนต์ตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522.....	45
3.1.4	ภาษีที่เกี่ยวข้องกับสินค้ารถยนต์ .....	47
3.1.4.1	ภาษีศุลกากร.....	47
3.1.4.2	ภาษีสรรพสามิตและภาษีเพื่อมหาดไทย.....	49
3.1.4.3	ภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	49
3.1.4.4	ภาษีประจำปี.....	50
3.2	รถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว .....	53
3.3	สถานการณ์การผลิตและแนวโน้มอุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศไทย .....	53
3.3.1	การวิเคราะห์ศักยภาพของอุตสาหกรรมรถยนต์ของประเทศไทยในบริบทอาเซียน .....	54
3.3.2	ประเภทของรถยนต์ที่มีการผลิตในประเทศไทย .....	55
3.3.3	ข้อมูลทางสถิติการผลิตรถยนต์ในประเทศไทย .....	56
3.4	รายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์.....	57
3.5	การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ตามกฎหมายไทย .....	58
3.5.2	ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตรถยนต์.....	59
3.5.3	ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์.....	60
3.5.5	แนวทางการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษียนต์ .....	69
3.5.6	การคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์.....	72
3.5.6.1	กรณีผลิตในราชอาณาจักร มาตรา 8 (1).....	72
3.5.6.2	กรณีนำเข้าจากต่างประเทศ มาตรา 8 (3) .....	73
3.5.7	การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ ใช้แล้ว.....	75

บทที่ 4 การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษี สรรพสามิตของกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และหลักในการปฏิบัติต่อกันเมื่อ มีการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ .....	77
4.1 ความเป็นมาและนโยบายของการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน.....	77
4.2 AEC Blueprint .....	81
4.3 ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน ASEAN Trade in Goods Agreement :ATIGA.....	85
4.4 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน .....	89
4.4.1 สินค้าที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมอาเซียน.....	90
4.4.2 การใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียน.....	90
4.5 สถานการณ์ของอุตสาหกรรมยานยนต์ของภูมิภาคอาเซียน .....	91
4.6 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน.....	92
4.6.1 ประเภทรถยนต์ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคม เศรษฐกิจอาเซียน .....	92
4.6.2 การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้ารถยนต์ของกลุ่ม ประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน .....	95
4.7 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศฟิลิปปินส์ .....	97
4.7.1 หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต .....	97
4.7.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	97
4.7.3 ประเภทสินค้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	98
4.7.4 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต.....	98
4.7.5 ฐานภาษีสรรพสามิต .....	98
4.7.6 สถานการณ์อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์ .....	99
4.7.7 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้า.....	101

4.7.7.1 การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	101
4.7.7.2 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	101
4.7.7.3 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	102
4.8 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศอินโดนีเซีย .....	104
4.8.1 หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต .....	104
4.8.2 ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต .....	104
4.8.3 สถานการณ์อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศอินโดนีเซีย .....	105
4.8.4 ภาษีที่มีการจัดเก็บกับสินค้านำเข้า .....	108
4.8.5 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้า .....	110
4.8.5.1 การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	110
4.8.5.2 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	110
4.8.5.3 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	111
4.9 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศมาเลเซีย .....	112
4.9.1 ประเภทสินค้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	112
4.9.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต .....	112
4.9.3 ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต .....	113
4.9.4 ฐานภาษีสรรพสามิต .....	113
4.9.5 อัตราภาษีสรรพสามิต .....	113
4.9.6 สถานการณ์อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศมาเลเซีย .....	113
4.9.7 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้า .....	116
4.9.7.1 การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต .....	116
4.9.7.2 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	117
4.9.7.3 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	117

4.10	เปรียบเทียบโครงสร้างภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์ ประเทศอินโดนีเซียและประเทศมาเลเซีย .....	118
4.10.1	เปรียบเทียบฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต .....	118
4.10.2	เปรียบเทียบประเภทรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและการยกอัตราภาษีสรรพสามิต .....	120
4.10.3	เปรียบเทียบภาพรวมของอุตสาหกรรมยานยนต์ .....	122
4.11	การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปัจจุบัน ..	123
4.12	หลักการภายใต้ General agreement on Tariffs and trade (GATT) .....	124
4.12.1	หลักการพื้นฐานขององค์การการค้าโลก.....	125
4.12.2	หลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Non-Discrimination Principles).....	126
4.12.3	หลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment).....	126
4.12.4	หลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN (Most-Favored Nation Treatment) .....	130
4.13	แนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เมื่อมีการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ .....	134
4.13.1	แนวทางปฏิบัติต่อประเทศในกลุ่มสมาชิก .....	134
4.13.2	แนวทางปฏิบัติต่อประเทศนอกกลุ่มสมาชิก .....	137
บทที่ 5	.....	139
วิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....		139
5.1	ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่นำเข้าระหว่างประเทศในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน .....	139
5.1.1	ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่มีความแตกต่างกัน.....	139
5.1.2	ปัญหาเกี่ยวกับการใช้อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่มีความแตกต่างกัน .....	140

5.1.3 ปัญหาเกี่ยวกับความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ASEAN Trade in Goods Agreement: ATIGA).....	141
5.2 ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศไทย ..	142
5.2.1 ปัญหาเรื่องการใช้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม.....	142
5.2.2 ปัญหาเรื่องการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับกรณีรถยนต์นำเข้า.....	146
5.2.3 ปัญหาเกี่ยวกับความแตกต่างกันของฐานที่ใช้คำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศและรถยนต์ที่นำเข้ามาในประเทศ.....	147
5.2.4 ปัญหาการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ .....	150
5.3 ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้าจากประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน .....	151
บทที่ 6 .....	154
บทสรุปและข้อเสนอแนะ .....	154
6.1 บทสรุป .....	154
6.2 ข้อเสนอแนะ .....	156
.....	160
รายการอ้างอิง .....	160
ภาคผนวก.....	166
ภาคผนวก ก ผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพสามิตของสินค้าประเภทต่างๆ ประจำปีงบประมาณ .....	167
2551-2556 .....	167
ภาคผนวก ข ผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้าประจำปีงบประมาณ 2551-2556 จำแนกตามประเภทรถยนต์ .....	169
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์ .....	177

## สารบัญตาราง

ตาราง 1 แสดงอัตราภาษีศุลกากรรถยนต์ที่นำเข้ามาจากประเทศในกลุ่มอาเซียนและประเทศนอก กลุ่ม.....	48
ตาราง 2 อัตราภาษีรถตาม พ.ร.บ. รถยนต์ พ.ศ. 2522 แบบจัดเก็บตามน้ำหนัก .....	51
ตาราง 3 อัตราภาษีรถยนต์ตาม พ.ร.บ.การขนส่งทางบก พ.ศ.2522 .....	52
ตาราง 4 ปริมาณการผลิต การจำหน่ายในประเทศ และการส่งออกรถยนต์ของไทย ปี 2550- 2555.....	56
ตาราง 5 อัตราภาษีสรรพสามิตรยนต์ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 .	64
ตาราง 6 เปรียบเทียบโครงสร้างภาษีปัจจุบันกับโครงสร้างภาษีที่ ครม. มีมติเห็นชอบ .....	69
ตาราง 7 ประเภทรถยนต์ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียน .....	92
ตาราง 8 อัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต .....	96
ตาราง 9 ปริมาณการผลิตรถยนต์ประเทศฟิลิปปินส์ .....	99
ตาราง 10 ยอดการนำเข้ารถยนต์ของประเทศฟิลิปปินส์ .....	100
ตาราง 11 อัตราภาษีสรรพสามิตรยนต์ตามมูลค่า.....	103
ตาราง 12 อัตราภาษีตามขนาดของเครื่องยนต์และชนิดของน้ำมันเชื้อเพลิง .....	103
ตาราง 13 ปริมาณการผลิตรถยนต์นั่งของประเทศอินโดนีเซียจำแนกตามประเภท .....	107
ตาราง 14 ปริมาณการผลิตรถยนต์เพื่อการพาณิชย์แยกประเภทของประเทศอินโดนีเซีย ปี 2007- 2012.....	108
ตาราง 15 ภาษีที่มีการจัดเก็บกับสินค้านำเข้ารถยนต์ในประเทศอินโดนีเซีย .....	109
ตาราง 16 อัตราภาษีสรรพสามิตรยนต์ของประเทศอินโดนีเซีย .....	111
ตาราง 17 ตารางแสดงปริมาณการผลิตรถยนต์ของประเทศมาเลเซีย ปี 2548 – 2556 (มกราคม – มีนาคม).....	114
ตาราง 18 อัตราภาษีสรรพสามิตรยนต์ของประเทศมาเลเซีย.....	117

ตาราง 19 เปรียบเทียบฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต.....	118
ตาราง 20 เปรียบเทียบประเภทรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและการยกอัตราภาษี สรรพสามิต.....	120
ตาราง 21 การจัดภาษีสินค้านำเข้า .....	135
ตาราง 22 สินค้า Sensitive List.....	135
ตาราง 23 สินค้า Highly Sensitive List .....	136



## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เป็นที่ทราบกันดีแล้วว่าการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของ 10 ประเทศอาเซียน ได้แก่ บรูไน อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ ไทย สิงคโปร์ กัมพูชา ลาว พม่า และเวียดนาม มีวัตถุประสงค์หลักคือ การเป็น Single Market and Single Production Base ซึ่งจะส่งผลให้เกิดการเคลื่อนย้ายสินค้า บริการ ทุน และแรงงานได้อย่างเสรีระหว่างกลุ่มประเทศสมาชิก<sup>1</sup> ดังนั้น นโยบายภาษีของแต่ละประเทศก็ควรอยู่ในระดับที่ใกล้เคียงกันเพื่อป้องกันปัญหาการแสวงหาประโยชน์จากความแตกต่างทางภาษี แต่ในทางปฏิบัติสำหรับการปรับนโยบายภาษีทางตรงนั้นเป็นไปได้ยาก เนื่องจากเป็นเรื่องของกิจกรรมภายในของแต่ละประเทศ สิ่งที่รัฐจะสามารถปรับให้สอดคล้องกับนโยบายของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้ คือ ภาษีที่มีจุดความรับผิดชอบเกิดขึ้นระหว่างพรมแดน เช่น ภาษีสกุลการ ภาษีสรรพสามิต และภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นภาษีทางอ้อม

ในขณะนี้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้มีการเจรจาเกี่ยวกับการลดหรือยกเว้นภาษีให้แก่ประเทศสมาชิกในระดับหนึ่ง เพื่อรองรับการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนอย่างสมบูรณ์แบบในปี 2558 นี้ โดยกำหนดแนวทางปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีทางด้านภาษีสกุลการและพิธีการอำนวยความสะดวกด้านศุลกากรเป็นหลัก แต่ยังไม่ได้มีการกำหนดแนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตเพื่อสนับสนุนการเคลื่อนย้ายสินค้าสรรพสามิตให้เป็นไปอย่างเสรีในกลุ่มประเทศอาเซียนและการเป็นฐานการผลิตร่วมกันแต่อย่างใด โดยประเทศต่างๆ ในอาเซียนก็ยังมี ความแตกต่างกันอยู่ในเรื่องการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิต จึงอาจทำให้ผู้ผลิตสินค้าในแต่ละประเทศได้รับผลกระทบในเรื่องต้นทุนของสินค้าเพราะภาษีเป็นต้นทุนอย่างหนึ่ง จนไม่สามารถแข่งขันกับสินค้านำเข้าได้ ทำให้เกิดการแข่งขันกันเองของสินค้าในกลุ่มประเทศสมาชิก จนในที่สุดอาจจะเกิดการย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศในกลุ่มที่นโยบายทางภาษีเอื้อต่อการประกอบธุรกิจมากกว่า

จากการศึกษาพบว่า ภาษีสรรพสามิตทำรายได้ให้กับประเทศไทยเป็นลำดับสอง รองจากภาษีสรรพากร เป็นภาษีที่เก็บจากการบริโภคนอกเหนือไปจากภาษีมูลค่าเพิ่ม เก็บจากการบริโภคเฉพาะอย่าง โดยพิจารณาจากสินค้าที่บริโภคแล้วก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี มีลักษณะเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย สินค้าที่อาจได้รับผลประโยชน์พิเศษจากรัฐหรือที่ก่อให้เกิดภาระต่อ

<sup>1</sup> ASEAN Economic Community Blueprint



รัฐบาลในการสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ เพื่อให้บริการผู้บริโภค และเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม โดยปัจจุบันฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ คือ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม บวกด้วยภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ เป็นการเก็บภาษีตามมูลค่า ส่วนสินค้านำเข้าในประเทศนั้น กฎหมายภาษีสรรพสามิตกำหนดให้กรมศุลกากรทำหน้าที่จัดเก็บแทน ซึ่งฐานในการคำนวณจะคิดจากราคา CIF บวกด้วยอากรขาเข้า บวกค่าธรรมเนียม BOI บวกภาษีหรือค่าธรรมเนียมตามพระราชกฤษฎีกา แต่เมื่อมีการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว ประเทศสมาชิกมีนโยบายที่จะลดภาษีศุลกากรซึ่งเป็นภาษีนำเข้าระหว่างกันให้เหลือ 0% ส่งผลกระทบกับฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต เนื่องจากในปัจจุบันฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศใช้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม ซึ่งการใช้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรมในปัจจุบันก็ยังมีปัญหาในทางปฏิบัติอยู่ เพราะไม่มีความแน่นอนว่าราคาใด คือ ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม เนื่องจากกฎหมายไม่ได้กำหนดไว้ชัดเจน และแม้กรมสรรพสามิต จะมีอำนาจและมาตรการในการตรวจสอบและควบคุมการแจ้งราคา ณ โรงอุตสาหกรรม แต่ก็ยังไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควรด้วยหลายปัจจัย ในขณะที่ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้า ใช้ราคา CIF ซึ่งหากกรมสรรพสามิตจะตรวจสอบก็เป็นไปได้ยาก เพราะเป็นสินค้าที่มาจากต่างประเทศ มีการผลิตที่ต่างประเทศ ทำให้ปัจจุบันมีความพยายามที่จะหลีกเลี่ยงภาษีจากผู้นำเข้า โดยการสำแดงราคาต่ำกว่าความเป็นจริง อีกทั้งเมื่อมีการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้าก็จะแคบลงเนื่องจากภาษีศุลกากรถูกรวมเป็นฐานในการคำนวณ อาจก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้า และเมื่อพิจารณาถึงการจำแนกประเภทรถยนต์และการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในปัจจุบันของประเทศไทยมีอัตราที่ค่อนข้างซับซ้อน หลากหลายกว่าประเทศอื่นๆ ในประชาคมอาเซียน ในขณะเดียวกันเมื่อพิจารณา AEC Blueprint และข้อตกลงการค้าสินค้าอาเซียน (ATIGA) แล้วพบว่ายังไม่สมบูรณ์เนื่องจากยังไม่มีข้อกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต โดยเฉพาะเรื่องการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตเพื่อใช้ร่วมกัน และหลักเกณฑ์ที่จะใช้ปฏิบัติต่อประเทศนอกกลุ่มอย่างเท่าเทียมกัน

ดังนั้น เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว จึงต้องศึกษาเพื่อปรับให้ฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศกับสินค้านำเข้าจากกลุ่มประเทศสมาชิกอาเซียนให้มีรูปแบบเดียวกันเพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่ต้องการให้อาเซียนเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกันตามที่กำหนดไว้ใน AEC Blueprint เพื่อสร้างความเท่าเทียมกันระหว่างสมาชิก ไม่ให้เกิดการกีดกันทางการค้า การเลือกปฏิบัติ และการแข่งขันกันเองระหว่างประเทศสมาชิก และเพื่อเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันกับประเทศนอกกลุ่มอาเซียน เพื่อเตรียมความพร้อมสู่การเข้าเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนอย่างเต็มรูปแบบในปี 2558 นี้ และควร

ศึกษาเพื่อปรับฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตของไทยในหลักเกณฑ์ที่ยังเป็นอุปสรรคต่อการรวมกลุ่ม เพื่อให้ผู้ผลิตภายในประเทศไทยยังสามารถแข่งขันกับสินค้านำเข้า และเพื่อไม่ให้กระทบต่อรายได้ของรัฐ นอกจากนี้ ก็จะศึกษาแนวทางในการกำหนดฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตกับประเทศนอกกลุ่มอาเซียนเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการรวมกลุ่ม โดยงานวิจัยฉบับนี้จะทำการศึกษาเฉพาะสินค้าสรรพสามิตประเภทรถยนต์ เนื่องจากเป็นหนึ่งในสินค้าสรรพสามิตที่ทุกประเทศในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีการจัดเก็บ และตามสถิติประเทศไทยมียอดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้านี้สูง โดยพิจารณาจากยอดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปี 2556 กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ได้เป็นจำนวนภาษีรถยนต์ 47,694.17 ล้านบาทจากผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพสามิตทั้งสิ้น 119,070.09 ล้านบาท<sup>2</sup>

เมื่อพิจารณาจากยอดการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้านี้แล้วจะเห็นได้ว่าอุตสาหกรรมรถยนต์เป็นอุตสาหกรรมที่สำคัญของประเทศที่ทำรายได้เข้ารัฐเป็นจำนวนมาก แต่อย่างไรก็ดี ในอุตสาหกรรมรถยนต์มีการแข่งขันสูงในกลุ่มประเทศประเทศอาเซียน โดยเฉพาะประเทศมาเลเซีย อินโดนีเซีย และฟิลิปปินส์ ซึ่งมีศักยภาพที่ใหญ่และต้นทุนต่อหน่วยที่ต่ำ ซึ่งกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์จะเป็นตัวแปรที่สำคัญในการเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันของอุตสาหกรรมรถยนต์ของไทยให้เพิ่มยิ่งขึ้น ดังนั้น การที่ประเทศไทยได้เข้าร่วมเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ที่จะมีผลใช้บังคับอย่างเต็มรูปแบบในปี 2558 นี้ ทำให้ประเทศไทย รวมถึงกรมสรรพสามิตต้องปรับตัวต่อกฎระเบียบใหม่ๆ ของการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ผู้วิจัยพิจารณาแล้วเห็นว่า สภาพปัญหาที่จะต้องนำมาศึกษาในครั้งนี้ คือ

1. ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้าระหว่างประเทศในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน
2. ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้าที่ผลิตในประเทศไทยและรถยนต์นำเข้า
3. ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านำเข้าจากประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

<sup>2</sup> ส่วนแผนภาษี สำนักแผนภาษีสรรพสามิต ผลการจัดเก็บรายได้. [ออนไลน์].2557.แหล่งที่มา: <https://edweb.excise.go.th/stastw/ProductSummaryYearlyInfoAction.do> [10 มกราคม 2557]

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงหลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิตและหลักเกณฑ์การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของประเทศไทย
2. เพื่อวิเคราะห์การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยที่เป็นอุปสรรคต่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและเป็นอุปสรรคต่อการแข่งขันของผู้ผลิตสินค้ารถยนต์ภายในประเทศ เมื่อเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคมอาเซียนอย่างเต็มรูปแบบในปี 2558
3. เพื่อศึกษาแนวคิดและเป้าหมายในการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของกลุ่มประชาคมอาเซียน
4. เพื่อศึกษาแนวทางในการปรับปรุงการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของประเทศไทย กลุ่มประเทศอาเซียน และประเทศนอกกลุ่มอาเซียนให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการเข้าร่วมเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

## 1.3 สมมติฐานของการวิจัย

ฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของประเทศไทยและประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีฐานและอัตราที่แตกต่างกัน ก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติที่ไม่เท่าเทียมกันในทางภาษีสรรพสามิต ส่งผลต่อการเคลื่อนย้ายสินค้าโดยเสรีและฐานการผลิตร่วมกันตามวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

## 1.4 ขอบเขตของการวิจัย

ศึกษาถึงบทบัญญัติของกฎหมายภาษีสรรพสามิต โดยเน้นการศึกษาในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้า โดยมีปัญหาสืบเนื่องมาจากการที่ประเทศไทยจะเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนอย่างเต็มรูปแบบในปี 2558 นี้ การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเทศในอาเซียนใช้ในปัจจุบันยังมีความแตกต่างกันอยู่ อาจทำให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันระหว่างภาษีสรรพสามิตของสินค้าที่ผลิตภายในประเทศและสินค้านำเข้า โดยจะทำการศึกษาทั้งกฎหมายในประเทศและต่างประเทศ ในเรื่องเกี่ยวกับฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตในสินค้ารถยนต์ เนื่องจากเป็นสินค้าที่ประเทศสมาชิกอาเซียนทุกประเทศจัดเก็บเพื่อหาแนวทางในการปรับปรุงสิ่งที่จะใช้เป็นฐานในการคำนวณและอัตราที่เหมาะสมที่สมาชิกจะใช้เป็นเกณฑ์ในการปฏิบัติร่วมกันเมื่อประเทศไทยเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนให้เหมาะสมยิ่งขึ้น โดยงานวิจัยนี้จะทำการศึกษาเฉพาะในส่วนของสินค้า

รถยนต์ซึ่งเป็นสินค้าสรรพสามิตที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เท่านั้น โดยจะไม่ทำการศึกษาศินค้าสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 และพระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486 ซึ่งถือว่าเป็นภาษีสรรพสามิตเช่นกัน

โครงสร้างภาษีสรรพสามิตนั้น มีเนื้อหาอันได้แก่ สิ่งที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี การคำนวณภาษี การยกเว้นภาษี การคืนภาษี การลดอัตราภาษีและ การลดหย่อนภาษี การยื่นแบบรายการภาษี การชำระภาษี และมาตรการการบังคับจัดเก็บภาษี โดยงานวิจัยฉบับนี้จะศึกษาและวิเคราะห์ปัญหา ในส่วนของสิ่งที่อยู่ในข่ายจะต้องเสียภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี และการคำนวณภาษีเท่านั้น

### 1.5 วิธีการดำเนินการศึกษา

การวิจัยฉบับนี้ ใช้วิธีวิจัยเอกสาร (Documentary Research) เป็นหลัก โดยการรวบรวมข้อมูลจากเอกสารต่างๆ ได้แก่ บทบัญญัติในกฎหมายต่างๆ เช่น พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ASEAN Economic Community Blueprint ASEAN Trade in Good Agreement ตำรากฎหมาย บทความ ตำราภาษีอากรของผู้ทรงคุณวุฒิต่างๆ ทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศที่เกี่ยวข้อง

### 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบหลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิตรวมทั้งฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และในประเทศไทย
2. ทราบถึงแนวคิดและเป้าหมายในการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน
3. ทราบปัญหาการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตในกลุ่มประเทศอาเซียน และประเทศนอกกลุ่มอาเซียนและสามารถวิเคราะห์เพื่อหาแนวทางในการปรับฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตจากสินค้ารถยนต์ให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน
4. ทราบสภาพปัญหาการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ ตามกฎหมายไทยก่อนที่ประเทศไทยจะเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเต็มรูปแบบในปี 2558

## บทที่ 2

### หลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิต และการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายไทย

#### 2.1 หลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิต

##### 2.1.1 ความหมายของภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิต ตรงกับคำว่า “Excise” ในภาษาอังกฤษ ซึ่งจะมีความหมายค่อนข้างกว้างแตกต่างกันไปตามแนวความคิดในการจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศและการเปลี่ยนแปลงของระยะเวลา โดยทั่วไปแล้ว “Excise” จะเป็นภาษีที่เก็บจากการผลิตสินค้าภายในประเทศ ซึ่งหน้าที่ในการเสียภาษีจะเกิดขึ้นเมื่อนำสินค้าออกจากโรงงานผลิตโดยจัดเก็บภาษีในอัตราตามปริมาณ การควบคุมการจัดเก็บภาษีจะใช้วิธีให้เจ้าหน้าที่ควบคุม แทนที่จะใช้วิธีการทางบัญชี ซึ่งหลักการดังกล่าว ใช้กันทั่วไปในเครื่องจักรภพอังกฤษ สำหรับประเทศอื่นๆ แนวความคิดเกี่ยวกับ “Excise” จะมีความหมายกว้างครอบคลุมในระดับการขายส่ง หรือการขายปลีก และใช้อัตราภาษีตามมูลค่า (Ad valorem rates) ตลอดจนจัดเก็บจากการบริการบางประเภทด้วย และใช้วิธีการควบคุมทางบัญชี แต่โดยลักษณะทั่วไปที่เหมือนกันของ “Excise” ในสองกลุ่มประเทศนี้คือ เป็นการจัดเก็บภาษีจากสินค้าเฉพาะอย่าง หรือกลุ่มของสินค้าเฉพาะ<sup>3</sup>

ความหมายของคำว่า “ภาษีสรรพสามิต” นั้น ยังมีนักวิชาการอีกหลายท่านได้ให้คำจำกัดความไว้ ดังนี้

ภาษีสรรพสามิต คือ ภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง เป็นภาษีทางอ้อม ซึ่งจัดเก็บจากผู้ประกอบการที่ผลิตสินค้าและจัดเก็บจากผู้ประกอบการที่ให้บริการหรือผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผลักภาระภาษีสรรพสามิตไปในราคาสินค้าและบริการ ผู้ที่รับภาระภาษีที่แท้จริงคือผู้บริโภคสินค้าและบริการดังกล่าว ส่งผลให้สินค้าและบริการที่เสียภาษีสรรพสามิตมีราคาสูงขึ้นจากเดิม และทำให้เกิดการบริโภคสินค้าและบริการดังกล่าวลดลง<sup>4</sup>

ภาษีสรรพสามิต คือ ภาษีสินค้า (commodity tax) ที่เก็บจากสินค้าบางประเภทที่ซื้อขายกันในประเทศ<sup>5</sup>

<sup>3</sup> ประภาศ คงเอียด. คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2542. หน้า

1.

<sup>4</sup> ชลธาร์ วิศรุตวงศ์. รัฐควรเก็บภาษีสปาหรือไม่. สามิตสาร ปีที่ 61 ฉบับที่ 5 (พฤศจิกายน 2548) : หน้า 30.

<sup>5</sup> ไกรยุทธ ธีรตยานันท์. หลักการวิเคราะห์ภาระภาษี ฉบับพิศดาร. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช, 2525. หน้า 161

ภาษีสรรพสามิต คือ ภาษีขายที่เก็บจากการขายสินค้าบางประเภท เช่น สุรา ยาสูบ น้ำมัน ยานยนต์ เป็นต้น ดังนั้น จึงเรียกภาษีสรรพสามิตอีกอย่างหนึ่งว่า ภาษีการขายเฉพาะ (specific sales tax)<sup>6</sup>

ภาษีสรรพสามิต คือ ภาษีที่เรียกเก็บจากสิ่งของที่ผลิตภายในประเทศ ซึ่งอาจเรียกเก็บจากของที่เป็นวัตถุดิบในระหว่างที่ทำการหัตถกรรมยังไม่แล้วเสร็จหรืออาจเก็บจากของสำเร็จรูปก็ได้ ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมที่เรียกเก็บจากสินค้าเพียงบางประเภทเท่านั้น มิได้เก็บจากสินค้าทั่วไป ดังเช่น ภาษีการค้า จึงได้จำแนกออกเป็นภาษีการขายเฉพาะ<sup>7</sup>

ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว สามารถจะสรุปความหมายของ ภาษีสรรพสามิตได้ว่า หมายถึง ภาษีทางอ้อม หรือภาษีการขายเฉพาะ ที่รัฐจัดเก็บจากสินค้าเฉพาะอย่างทั้งจากภายในประเทศและจากการนำเข้ารวมทั้งการบริการบางประเภทด้วย โดยจะต้องมีเหตุผลสมควรที่สินค้าและบริการนั้นจะมีภาระภาษีที่สูงกว่าปกติ ทั้งนี้ จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่าง เช่น ระยะเวลา เศรษฐกิจ และสังคม นอกจากนี้ ยังมีลักษณะเป็นภาษีที่เก็บเพียงทอดเดียวจากผู้เสียภาษีและครอบคลุมถึงผู้ประกอบการ บุคคลผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้นำเข้าสินค้าและผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ตามแหล่งผลิต สถานที่ผลิตสินค้าหรือบริการ เพื่อนำไปใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อสังคมโดยรวม โดยผู้เสียภาษีสามารถที่จะผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภคได้

### 2.1.2 ลักษณะทั่วไปของภาษีสรรพสามิต<sup>8</sup>

(1) เป็นภาษีทางอ้อม หมายถึง รัฐบาลมิได้เรียกเก็บจากประชาชนโดยตรง แต่เรียกเก็บจากผู้เสียภาษี ซึ่งครอบคลุมถึงผู้ประกอบการ ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ และผู้นำเข้าสินค้า โดยในที่สุดประชาชนผู้บริโภคก็จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลในลักษณะของการบริโภคสินค้าที่มีราคาสินค้าบวกจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตไว้ด้วย

(2) เป็นภาษีการขายเฉพาะ หมายถึง เก็บภาษีจากสินค้าหรือบริการบางประเภทเป็นพิเศษต่างหากจากภาษีการขายทั่วไป นอกจากนี้ ภาษีการขายเฉพาะยังมีลักษณะเป็นการกำหนดอัตราในการเรียกเก็บภาษีเพิ่มขึ้นจากภาษีการขายทั่วไป

<sup>6</sup>สมชัย ฤชุพันธุ์. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร. เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินธุรกิจและการภาษีอากร. ฉบับปรับปรุง. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์สุโขทัยธรรมมาธิราช, 2538. หน้า 16.

<sup>7</sup>รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์. ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2528. หน้า 174.

<sup>8</sup>สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, รายงานโครงการศึกษาวิจัย เรื่องการจัดทำประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต เสนอต่อ กรมสรรพสามิต, หน้า 13-14.

(3) เป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าทั้งภายในและจากการนำเข้ารวมทั้งจัดเก็บจากบริการ

(4) อัตราการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทจะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับประเภทและความเหมาะสมของสินค้าหรือบริการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐบาลว่าจะจัดเก็บภาษีสินค้าหรือบริการประเภทใดและอัตรามากน้อยเท่าใด

(5) มีเหตุผลสมควรที่สินค้าหรือบริการที่ถูกจัดเก็บภาษีต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น เป็นสินค้าหรือบริการที่ฟุ่มเฟือย หรือไม่จำเป็นต่อชีวิตประจำวัน หรือเพื่อความสำราญ หรือบริการที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดอันตรายต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดีของผู้บริโภค จึงต้องควบคุมหรือจำกัดการบริโภค เป็นต้น

(6) เป็นการจัดเก็บทอดเดียว โดยจัดเก็บจากต้นทางซึ่งหมายถึง แหล่งผลิต หรือสถานที่นำเข้าสินค้า

(7) ผู้เสียภาษีผลภวาระที่ตนเสียไปให้กับผู้บริโภคได้

### 2.1.3 หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต<sup>9</sup>

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าเฉพาะอย่าง โดยมีหลักเกณฑ์ในการเลือกจัดเก็บ สำหรับหลักเกณฑ์ในการเลือกเท่าที่ใช้กันอยู่ในประเทศต่างๆ ส่วนใหญ่ก็จะมีอยู่ 4 หลักเกณฑ์ด้วยกัน คือ

(1) สินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี เนื่องจากเหตุผล 2 ประการ คือ การบริโภคสินค้าประเภทนี้ (หากมากเกินไป) จะก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพของผู้บริโภคเอง และการบริโภคสินค้าชนิดนี้จะก่อให้เกิดต้นทุนต่อสังคมด้วย เป็นต้นว่า การดื่มสุรามากเกินไปจะทำความเดือดร้อนให้แก่สังคมหลายประการ ทำให้เสียสุขภาพ รัฐต้องให้การรักษายาบาล เกิดปัญหาครอบครัว รัฐต้องให้บริการด้านสังคม ทำให้เกิดอาชญากรรม รัฐจะต้องจัดให้มีตำรวจเพิ่มมากขึ้น เป็นต้น แต่หากมองว่าทำให้รัฐจึงไม่ห้ามการบริโภคเสียเลย เหตุผลเพราะ หากรัฐห้ามก็จะทำให้มีการผลิตสุราเถื่อนมากขึ้น ดังนั้น จึงต้องห้ามโดยการตั้งอัตราภาษีสูงๆ จะเหมาะสมกว่า เพราะการใช้นโยบายด้านภาษีอากรจะทำให้มีการบริโภคสินค้าประเภทนั้นน้อยลง ผลเสียหายต่างๆก็จะเบาบางลงด้วย และรัฐจะได้รายได้จำนวนหนึ่งไปชดเชยผลเสียหายต่อสังคมที่เกิดขึ้น ซึ่งหลักเกณฑ์นี้หลายประเทศทั่วโลกยอมรับให้ใช้สำหรับการเก็บภาษีจากสินค้าประเภท สุรา ยาสูบ และยาเสพติดทั้งหลาย

(2) สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย เป็นที่ยอมรับและใช้กันทั่วไปว่าผู้ใช้สินค้าฟุ่มเฟือยควรจะต้องรับภาระมากกว่าผู้ใช้สินค้าจำเป็นต่อการครองชีพ เหตุผลประการแรกเพื่อเป็น

<sup>9</sup> ประกาศ คงเียด, อ่างแล้ว เชียงรรถที่1, หน้า 5-9

การสร้างความเป็นธรรมในสังคม ผู้มีรายได้สูงโดยปกติก็ใช้สินค้าที่มีคุณภาพสูงหรือฟุ่มเฟือยก็ควรต้องเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้ต่ำที่จำเป็นต้องบริโภคสินค้าจำเป็น ประการที่สอง เพื่อเป็นการส่งเสริมการประหยัด เพราะเมื่อสินค้าฟุ่มเฟือยต้องรับภาระภาษีสูงก็จะทำให้ราคาแพงขึ้นประชาชนจะได้บริโภคสินค้านั้นน้อยลง จะทำให้เกิดการออมสูงขึ้นเพราะการออมเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อสร้างความเจริญเติบโตในสังคม ประการที่สาม เมื่อภาษีช่วยจำกัดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย ก็จะทำให้มีทรัพยากรเหลือ เพื่อนำไปใช้ในการผลิตสินค้าและบริการอื่นๆ ที่จำเป็นต่อการเจริญเติบโตในสังคม

อาจจะมีปัญหาว่า สินค้าที่ฟุ่มเฟือยนั้นมีลักษณะอย่างไร เพราะความจำเป็นและความฟุ่มเฟือยสามารถเปลี่ยนแปลงได้ตามกาลเวลาและสถานที่ โดยนักวิชาการได้พยายามค้นคว้าและสรุปได้ว่า สินค้าฟุ่มเฟือยควรจะมีลักษณะดังต่อไปนี้

- เป็นสินค้าที่ผู้มีรายได้สูงเท่านั้นจะบริโภคได้
- เป็นสินค้าที่อุปสงค์มีความยืดหยุ่นมาก
- เป็นสินค้าเพื่อเพิ่มเกียรติภูมิของผู้บริโภคเอง
- เป็นสินค้าที่ขาดเสียได้โดยไม่กระทบกระเทือนต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดีของประชาชน

ประชาชน

ซึ่งการจะตัดสินว่าสินค้าใดเป็นสินค้าที่ฟุ่มเฟือย เพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิตก็มักจะเป็นการตัดสินใจของฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติมากกว่าการตัดสินใจโดยยึดหลักเกณฑ์ใดหลักเกณฑ์หนึ่ง

(3) สินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐบางประการ เนื่องจากว่ากิจการของรัฐบางประการให้ผลประโยชน์แก่คนบางกลุ่มอย่างเห็นได้ชัด คนกลุ่มอื่นไม่ได้รับ ดังนั้น จึงควรเก็บจากกลุ่มคนที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษ แต่ก็ควรจะมีการศึกษาให้แน่นอนว่าสินค้าประเภทนั้นได้ประโยชน์จากกิจการบางประเภทของรัฐเหนือกว่าสินค้าประเภทอื่นๆ

(4) หลักเกณฑ์เบ็ดเตล็ด เนื่องจากบางโอกาส รัฐบาลจำเป็นต้องหารายได้ หรือต้องการที่จะจำกัดการผลิตสินค้าอย่างใดอย่างหนึ่งเป็นพิเศษ ก็จะจัดให้มีการเก็บภาษีขายเฉพาะ เช่น มีสงคราม หรือเมื่อรัฐบาลอาจจะจำเป็นต้องการใช้จ่ายเงินจำนวนหนึ่งอย่างจริงจัง เช่น เพื่อบรรเทาความทุกข์ยากของคนจน

อย่างไรก็ตาม การเสนอกฎหมายเพื่อเก็บภาษีขายเฉพาะโดยอาศัยหลักเกณฑ์ในข้อนี้ก็ควรจะเสนอเป็นการชั่วคราว คือ เก็บในระยะ 1-2 ปี เพราะเมื่อความจำเป็นหมดไป การจัดเก็บภาษีประเภทนี้ก็ไม่ควรจะมี



#### 2.1.4 ประเภทของสินค้าและบริการที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>10</sup>

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน กรมสรรพสามิตได้กำหนดประเภทของสินค้าและบริการที่อยู่ในข่ายที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต โดยให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งได้กำหนดสินค้าและบริการไว้ทั้งหมด 13 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ตอนที่ 2 เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์

ตอนที่ 3 เครื่องใช้ไฟฟ้า ปัจจุบันจัดเก็บอยู่ 2 ประเภท คือ โคมระย้า และเครื่องปรับอากาศ

ตอนที่ 4 แก้วและเครื่องแก้ว

ตอนที่ 5 รถยนต์ ปัจจุบันที่จัดเก็บคือ รถยนต์นั่ง รถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง รถยนต์กระบะ

ตอนที่ 6 เรือ

ตอนที่ 7 ผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง

ตอนที่ 8 สินค้าอื่น ๆ นอกจากตอนที่ 1-7 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ได้แก่ พรหม รถจักรยานยนต์ แบตเตอรี่ หินอ่อนและหินแกรนิต

ตอนที่ 9 กิจการบันเทิงหรือหย่อนใจ

ตอนที่ 10 กิจการเสียงโซค

ตอนที่ 11 กิจการที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

ตอนที่ 12 กิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ

ตอนที่ 13 บริการอื่นๆ นอกจากตอนที่ 9-12 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

นอกจากนี้ ยังมีสินค้าที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ที่ไม่ได้กำหนดไว้ใน พระราชบัญญัติพิกัดอัตราสรรพสามิต พ.ศ. 2527 คือ สุรา บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 ยาสูบ บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 และไฟ บัญญัติอยู่ในพระราชบัญญัติไฟ พุทธศักราช 2486

## 2.2.การบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>11</sup>

<sup>10</sup> ประกาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เชียงอรุณที่ 1, หน้า 37

<sup>11</sup> ดร.ชลธาร วิศรุตวงศ์ (ผู้สรุปรายงาน). รายงานการประชุมองค์การศุลกากรโลกเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต (The World Customs Organization Excise Summit) ระหว่างวันที่ 2-3 กรกฎาคม 2555 ณ เมืองบรัสเซล ประเทศเบลเยียม. หน้า 3-4

### 2.2.1 การเชื่อมโยงระหว่างภาษีประเภทต่างๆ

ภาษีสรรพสามิตมีความเชื่อมโยงกับภาษีอื่นๆ โดยภาษีสรรพสามิตทำหน้าที่ปรับเปลี่ยนพฤติกรรมผู้บริโภคโดยสร้างความถูกต้องของผลกระทบภายนอก (Externality) ในการตัดสินใจ ส่วนภาษีสกุลการ มีหน้าที่หลัก คือ การปกป้องอุตสาหกรรมภายในประเทศและภาษีมูลค่าเพิ่มทำหน้าที่ในการหารายได้เข้ารัฐ จะเห็นได้ว่าภาษีต่างๆ มีหน้าที่ที่แตกต่างกันไป และมีการจัดเก็บซ้อนกันขึ้นไป โดยภาษีสกุลการจัดเก็บจากราคา CIF ของสินค้านำเข้า ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากราคา CIF รวมกับอากรขาเข้า และภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากราคา CIF รวมอากรขาเข้า และภาษีสรรพสามิต

### 2.2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างนโยบายภาษีและระบบการบริหารจัดเก็บภาษี

นโยบายภาษี (Tax policy) กำหนดโดยการออกกฎหมายและระบุว่าสินค้าใดที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ฐานภาษีในการคำนวณมูลค่าภาษีเป็นฐานมูลค่าหรือฐานปริมาณหรือส่วนผสมของฐานมูลค่าและฐานปริมาณ (อัตราผสม) อัตราภาษี การยกเว้น การลดหย่อนหรือการคืนภาษี ซึ่งแตกต่างกับระบบการบริหารจัดเก็บภาษีที่จะกำหนดในกฎหมายภาษีสรรพสามิต (Excise Act) อันเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการระบุดูดของการเกิดภาระภาษี (Liability Creation) ด้วยการกำหนดให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง (Who) ขอใบอนุญาตหรือการจดทะเบียนกำหนดการผลิตและการนำเข้าสินค้าในรูปแบบใด อย่างไร (How) กำหนดวิธีคำนวณมูลค่าหรือนับปริมาณ (Calculation) กำหนดจุดการจัดเก็บภาษี (Tax Point) หรือที่ใดจึงถือว่ามีภาระภาษีเกิดขึ้น (Where) และเมื่อมีภาระภาษีเกิดขึ้นแล้วเมื่อใดจึงต้องมีการชำระภาษี (Liability Acquired) โดยต้องจัดทำรายงานและจ่ายภาษีไปยังที่บัญชีใด (Where) เมื่อใด (When) และอย่างไร (How)

นโยบายภาษีและระบบการบริหารจัดเก็บภาษีจึงควรจะสอดคล้องกัน โดยปกติภาษีสรรพสามิต ได้แก่ ภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภคสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง (Special Consumption Tax) บางครั้งเรียกว่าภาษีบาป (Sin Tax) บางครั้งเรียกว่าภาษีสินค้า (Commodity Tax) ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่างที่ผลิตภายในประเทศ (ณ จุดใดจุดหนึ่งในห่วงโซ่อุปทาน) และที่นำเข้า (Article III ของ GATT) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจึงเน้นที่ตัวสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง จัดเก็บในอัตราเท่ากัน ปฏิบัติเหมือนกัน โดยไม่ขึ้นกับว่าสินค้าและบริการนั้นๆ ผลิตในประเทศหรือนำเข้า แต่อย่างไรก็ตาม พบว่าในประเทศกำลังพัฒนาบางประเทศจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในลักษณะภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยและบังคับจัดเก็บจากสินค้านำเข้าเท่านั้น ซึ่งกรณีนี้ขัดกับ GATT เนื่องจากถือเป็นการเลือกปฏิบัติ

### 2.2.3 บทบาทของกรมศุลกากรในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

กรมศุลกากรโดยปกติมีหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษีนำเข้าและกิจกรรมต่างๆ ในคลังสินค้าทัณฑ์บน การจัดการเขตปลอดภาษี (Free Zone Management) และได้รับมอบอำนาจโดยกฎหมายภาษีสรรพสามิตให้มีหน้าที่รับภาระในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าสรรพสามิตที่นำเข้า (Imports of Like goods) ซึ่งส่วนใหญ่เป็นสินค้าสำเร็จรูป แต่ในบางครั้งอาจเป็นสินค้าที่ต้องนำไปผ่านกระบวนการผลิตต่อ ได้แก่ สินค้าที่ต้องนำไปบรรจุใหม่ เช่น วิสกี้ในถังใหญ่ นำมาแยกบรรจุในขวด (Repack) หรือเป็นสินค้าที่ต้องไปผ่านการผลิตในประเทศกลายเป็นสินค้าใหม่ หรือเป็นสินค้าที่ผ่านเข้าไปในเขตการผลิตเพื่อการส่งออก (Export Processing Zone) ในกรณีที่การบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแยกออกจากกรมศุลกากรจำเป็นต้องกำหนดให้ชัดเจนระหว่างการนำเข้าและการผลิตภายในประเทศตลอดจนการใช้วัตถุดิบนำเข้าเพื่อการผลิตภายในประเทศ การบริหารจัดการเก็บภาษีนำเข้าและผลิตในประเทศกำกับผ่านใบอนุญาต

อุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าสรรพสามิตจึงอาจเป็นผู้ผลิตในประเทศหรือผู้นำเข้าซึ่งจำหน่ายสินค้าหลายประเภทหรือนำสินค้าเข้ามาบรรจุหรือผลิตใหม่เพื่อจัดจำหน่าย บางธุรกิจจึงมีภาระภาษีทั้งภาษีนำเข้าและภาษีสรรพสามิต การบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตจึงจำเป็นต้องประสานกันระหว่างกรมสรรพสามิตและกรมศุลกากรและมีการปฏิบัติที่สอดคล้องกัน (Consistency in Treatment) เพื่อความมีประสิทธิภาพ หากเป็นไปได้ควรเป็นหน่วยงานจัดเก็บเดียวกัน

ในปัจจุบันรายได้ภาษีสรรพสามิตจากสินค้าสรรพสามิตนำเข้ากลายเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่กรมศุลกากรจัดเก็บแทน ผลเนื่องมาจากข้อตกลงการค้าเสรีต่างๆ (FTAs) มีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีอากรเพื่อลดภาระภาษีอากรขาเข้า ในขณะที่ภาษีสรรพสามิตยังคงจัดเก็บเช่นเดิม หรือสูงขึ้นเพื่อชดเชยรายได้ศุลกากรที่ลดลงประเด็นปัญหาเรื่องการกำหนดมูลค่าเพื่อคำนวณภาษีสรรพสามิตจึงทวีความรุนแรงมากขึ้นและต้องการทักษะการบริหารจัดเก็บภาษีใหม่ๆ เพิ่มขึ้นยิ่งกรณีที่จะมีการเปิดการค้าเสรีหรือการรวมตัวทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้นมีการซื้อขายสินค้าและบริการข้ามกันระหว่างประเทศมากขึ้นภาษีศุลกากรถูกกำหนดให้ลดลงหรือยกเว้น จึงควรย้ายจุดการควบคุมภาษีจากด่านชายแดน (Border) ไปที่จุดการผลิตภายในประเทศมากขึ้น ทรัพยากรในการบริหารจัดการเก็บภาษีจึงควรถูกโอนย้ายไปที่ภาษีสรรพสามิตมากขึ้น

ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว แสดงให้เห็นว่า การที่กรมศุลกากรมีความสัมพันธ์กับภาษีสรรพสามิต และการที่ประเทศไทยจะก้าวเข้าสู่การเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ซึ่งประเทศสมาชิกได้ตกลงลดภาษีศุลกากรแก่กัน ส่งผลกระทบต่อฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ดังนั้น จึงต้องศึกษาเพื่อหาทางแก้ไขปัญหาดังกล่าวต่อไป

## 2.3 กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน<sup>12</sup>

กฎหมายที่ใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน มีทั้งหมด 7 ฉบับ คือ

1. พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ใช้มากที่สุด และใช้ควบคู่กันกับพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527
2. พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เป็นพระราชบัญญัติที่ใช้กำหนดสินค้าและบริการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิตรวมทั้งอัตราภาษีสรรพสามิต
3. พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 เป็นกฎหมายที่ใช้เฉพาะการจัดเก็บภาษีสุรา และจะใช้ควบคู่กับพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527
4. พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 เป็นกฎหมายที่กำหนดเกี่ยวกับเรื่องภาษีท้องถิ่น กล่าวคือ เมื่อใดก็ตามที่มีการเสียภาษีสุรา ก็จะมีการเสียภาษีเพิ่มขึ้นอีก 10% จากภาษีสุรา
5. พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เป็นกฎหมายที่ใช้เฉพาะการจัดเก็บภาษียาสูบ โดยจะไม่มีภาษีเพิ่มขึ้นเพื่อท้องถิ่น
6. พระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486 เป็นกฎหมายที่ใช้เฉพาะการจัดเก็บภาษีไฟและไม่มีการเก็บภาษีเพิ่มขึ้นเพื่อท้องถิ่น
7. พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เป็นส่วนที่บัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น กล่าวคือ เมื่อใดก็ตามที่มีการเก็บภาษีสรรพสามิต ก็จะมีการเก็บภาษีท้องถิ่นด้วยในอัตรา 10% และใน 10% นี้ จะถูกหักเป็นค่าคอมมิชชั่น 5%

### 2.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต<sup>13</sup>

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 สามารถจำแนกได้เป็น 4 ประเภทด้วยกัน ได้แก่ ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ผู้นำเข้าสินค้า และผู้อื่นตามที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยผู้เสียภาษีดังกล่าวจะเสียภาษีตามมูลค่าหรือปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้น ตามอัตราที่ระบุในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ที่ใช้อยู่ในเวลาที่มีความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น ทั้งนี้ เป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

<sup>12</sup> ประภาศ คงเอียด. “การบรรยายวิชาภาษีการบริโภค”. (คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย .วันที่ 28 ตุลาคม 2553.

<sup>13</sup> วรรณัฐ หัวเจริญ. ปัญหาการประเมินและการอุทธรณ์ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้านำเข้า. (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิตคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์:2550), หน้า 13-14.

### 2.3.1.1 กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร<sup>14</sup>

กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ซึ่งหมายความว่า เจ้าของ หรือผู้จัดการ หรือบุคคลอื่นซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม ตามความในมาตรา 4 และ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

### 2.3.1.2 กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร<sup>15</sup>

กรณีผู้นำเข้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้นำเข้า ซึ่งหมายความว่า ผู้นำเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรตามความในมาตรา 4 และ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ดังนั้น ผู้นำเข้า จึงหมายความว่าเช่นเดียวกับคำนิยาม “ผู้นำเข้า” ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 2 และเมื่อพิจารณาแล้วจึงสรุปได้ว่า ผู้นำเข้าซึ่งสินค้าตามกฎหมายสรรพสามิต หมายถึง เจ้าของหรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นและบุคคลอื่นที่มีใช้เจ้าของหรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นด้วย แต่ต้องเป็นผู้ครอบครองหรือมีส่วนได้เสียในเวลาที่นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร

### 2.3.1.3 บุคคลอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต<sup>16</sup>

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้กำหนดให้บุคคลอื่นเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีด้วยในบางกรณี เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีและเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ในกรณีดังต่อไปนี้

1. ผู้โอน ผู้รับโอน และหรือบุคคลอื่นที่กฎหมายกำหนดให้ต้องเสียภาษีสำหรับสินค้านำเข้าที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษี เป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 11
2. ผู้โอนและผู้รับโอน หรือผู้ได้รับเอกสิทธิ์ สำหรับสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรซึ่งจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์โดยได้รับยกเว้นหรือคืนภาษี เป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 12
3. เจ้าของสินค้าทัณฑ์บน ในกรณีนี้จะเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 42

<sup>14</sup>สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, อ่างแล้ว เชียงอรธที่ 6, หน้า 35.

<sup>15</sup>ประกาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เชียงอรธที่ 1, หน้า 93.

<sup>16</sup>วิจิตรา วงษ์อำไพ, ข้อพิจารณาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับเครื่องดื่มนำเข้าสู่ประชาชนเศรษฐกิจอาเซียน, (กรุงเทพมหานคร :จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555), หน้า 12-14.

4. ผู้ประกอบกิจการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบกิจการสถานบริการที่ควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กัน กรณีนี้จะเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 57

5. ผู้กระทำความผิดตามมาตรา 161 โดยแบ่งออกได้ดังนี้

(1) สำหรับผู้กระทำความผิดตามมาตรา 161 (1) หมายถึง ผู้กระทำความผิดฐานมีไว้ครอบครองซึ่งสินค้าโดยรู้ว่าเป็นสินค้าที่มีได้เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน

(2) สำหรับผู้กระทำความผิดตามมาตรา 161 (2) หมายถึง ผู้กระทำความผิดฐานมีไว้ครอบครองโดยไม่มีสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมายซึ่งสินค้าที่ได้รับยกเว้นหรือได้รับคืนภาษีแล้ว

6. ผู้กระทำความผิดตามมาตรา 162 โดยแบ่งออกได้ดังนี้

(1) สำหรับผู้กระทำความผิดตามมาตรา 162 (1) หมายถึง ผู้กระทำความผิดฐานขายหรือมีไว้เพื่อขายซึ่งสินค้าโดยรู้ว่าเป็นสินค้าที่มีได้เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน

(2) สำหรับผู้กระทำความผิดตามมาตรา 162 (2) หมายถึง ผู้กระทำความผิดฐานขายหรือมีไว้เพื่อขายโดยไม่มีสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมายซึ่งสินค้าที่ได้รับยกเว้นหรือได้รับคืนภาษีแล้ว

### 2.3.2 ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต<sup>17</sup>

ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี หมายความว่าถึง การเกิดขึ้นซึ่งภาระหรือหน้าที่ในการเสียภาษีของบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษี กฎหมายทุกฉบับที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีส่วนใหญ่จะกำหนดเรื่องความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีไว้ เพื่อให้รู้ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีความรับผิดตามกฎหมายที่จะต้องเสียภาษีเมื่อใด ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการคำนวณภาษี ระยะเวลาในการยื่นแบบการประเมินภาษีและเบี้ยปรับเงินเพิ่ม รวมทั้งอำนาจในการยึดอายัด โดยได้กำหนดเรื่องความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีไว้เป็นหลักทั่วไปในมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

#### 2.3.2.1 กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร

ตามมาตรา 10 ภายใต้บังคับมาตรา 11 วรรคสอง มาตรา 12 วรรคสอง และมาตรา 13 ได้กำหนดความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ดังนี้

(1) ถ้าสินค้าอยู่ในโรงงานอุตสาหกรรม ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือในกรณีที่นำสินค้าดังกล่าวไปใช้ในโรงงานอุตสาหกรรม เว้นแต่เป็นการนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ที่คลังสินค้าที่ณฑบคลังสินค้าที่ณฑบตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก

<sup>17</sup> ประภาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เจริญธรรมที่ 1, หน้า 111-133

(2) ถ้าสินค้าที่เก็บอยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลานำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกนั้น เว้นแต่เป็นการนำสินค้ากลับคืนไปเก็บไว้ในโรงอุตสาหกรรมหรือไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกอีกแห่งหนึ่ง และถ้าบุคคลใดนำสินค้าดังกล่าวไปใช้ภายในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากรหรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก แล้วแต่กรณี

(3) ในกรณีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีนี้เป็นการซื้อขายสินค้าก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม)

#### 2.3.2.2 กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร

ตามมาตรา 10 (3) บัญญัติเรื่องความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีในกรณีนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร โดยแบ่งออกเป็น 2 กรณี

1. เกิดขึ้นในเวลาเดียวกับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีศุลกากรสำหรับของที่นำเข้ามาตามกฎหมายศุลกากร
2. เกิดขึ้นในเวลานำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากรหรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกนั้น

#### 2.3.2.3 กรณีอื่นๆ

(ก) กรณีการโอนสินค้านำเข้าที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีจากบุคคลที่มีสิทธิไปยังบุคคลที่ไม่มีสิทธิตามมาตรา 11 กล่าวคือ เป็นกรณีเกี่ยวกับสินค้าซึ่งนำเข้ามาในราชอาณาจักรโดยได้รับยกเว้นหรือลดภาษี เนื่องจากนำเข้ามาเพื่อใช้เองสำหรับบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้สิทธิพิเศษหรือเอกสิทธิ์ในบางกรณี หรือนำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์อย่างใดอย่างหนึ่งตามที่กำหนดไว้ ถ้าสินค้านั้นได้ออนไปเป็นของบุคคลอื่นที่ไม่มีสิทธิ หรือนำไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนดไว้ หรือสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลง ก็ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ต้องเสียภาษีนั้น โดยความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นดังนี้

- (1) ในวันโอนสินค้าจากผู้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษีไปยังผู้ที่ไม่ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษี

(2) ในวันที่ผู้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษีนำสินค้าไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนดไว้

(3) ในวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลง

(4) ในวันที่ผู้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษีถึงแก่ความตาย

(ข) กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรซึ่งจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับ เอกสิทธิโดยได้รับยกเว้นหรือคืนภาษี และโอนไปยังผู้ไม่ได้รับเอกสิทธิ หรือเอกสิทธิสิ้นสุดลงตามมาตรา 12 โดยจะมีลักษณะทำนองเดียวกับมาตรา 11 โดยความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีจะเกิดขึ้นดังนี้

(1) ในวันที่โอนสินค้าจากผู้ที่ได้รับเอกสิทธิไปยังผู้ที่ไม่ได้รับเอกสิทธิ

(2) ในวันที่เอกสิทธิสิ้นสุดลงโดยเหตุอื่นนอกจากความตาย

(ค) กรณีสินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้าในคลังสินค้าทัณฑ์บน ตามมาตรา 42 ในกรณีที่สินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้าในคลังสินค้าทัณฑ์บน ซึ่งเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ขาดไปพร้อมเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีนั้น แม้ในมาตรา 42 ไม่ได้กำหนดเรื่องความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีไว้ชัดแจ้งว่าเกิดเมื่อใด แต่เมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติของกฎหมายแล้ว อนุมาณได้ว่าต้องเป็นวันที่สินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้าเป็นวันที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น ทั้งนี้ เป็นไปตามข้อเท็จจริงที่ปรากฏจากการตรวจสอบบัญชีและสินค้าในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น

(ง) กรณีการควบกิจการเข้าด้วยกันหรือโอนกิจการให้แก่กัน ตามมาตรา 57 ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นตามความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีของกิจการเดิม ก่อนโอนให้แก่กัน

(จ) กรณีสินค้านำเข้าเปลี่ยนแปลง ตามมาตรา 144 จัตวา กรณีนี้จะใช้บังคับเฉพาะการเปลี่ยนแปลงโดยผู้ดัดแปลงที่มีได้ประกอบกิจการเป็นธุรกิจเท่านั้น เพราะถ้าเป็นผู้ดัดแปลงที่ประกอบกิจการเป็นธุรกิจจะต้องเสียภาษีในฐานะผู้ประกอบการอุตสาหกรรม และความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีจะเกิดขึ้นเมื่อการดัดแปลงสิ้นสุดลง

(ฉ) กรณีสินค้านำเข้าที่นำไปแสดงหรือเก็บไว้ในสถานแสดงรถยนต์เพื่อขายตามมาตรา 144 จัตวา (2) โดยได้กำหนดเรื่องความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีไว้ว่าจะเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น กล่าวคือ การนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนไม่ถึงว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น แต่จะเกิดขึ้นเมื่อมีการขายออกจากสถานแสดงรถยนต์เพื่อขาย

(ช) กรณีผู้กระทำความผิดตามมาตรา 161 และมาตรา 162 กฎหมายไม่ได้กำหนดไว้ว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อใด แต่สามารถสรุปได้ว่า เกิดขึ้นเมื่อผู้กระทำ



ผิวยินยอมให้ทำการเปรียบเทียบคดีและเจ้าพนักงานได้ทำการเปรียบเทียบคดีเสร็จสิ้นแล้ว หรือมีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้วว่าเป็นผู้กระทำความผิด

### 2.3.3 ฐานภาษีสรรพสามิต<sup>18</sup>

ฐานภาษี หมายความว่า สิ่งที่ใช้เป็นฐานประกอบกับอัตราภาษีเพื่อคำนวณให้ได้มาซึ่งจำนวนเงินค่าภาษี โดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทั้งจากสินค้าและบริการ โดยได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการเสียภาษีสำหรับสินค้าไว้ 2 กรณี คือ การเสียภาษีตามปริมาณ (Ad Rem) และการเสียภาษีตามมูลค่า (Ad Valorem) ซึ่งกฎหมายได้กำหนดเรื่องฐานภาษีไว้แตกต่างกัน

#### 2.3.3.1 ฐานภาษีตามปริมาณ

ภาษีสรรพสามิตมีการจัดเก็บภาษีในอัตราตามปริมาณหรือตามสภาพ (Specify or Unitary) ต่อหน่วย ได้แก่ ต่อกิโลกรัม ต่อลิตร ต่อมวน ในกรณีที่นโยบายภาษีสรรพสามิตมีเป้าหมายเพื่อสะท้อนต้นทุนของผลกระทบภายนอก (Externality) ก็จะนิยมใช้นโยบายภาษี โดยจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราตามสภาพเพราะไม่ว่าสินค้าจะมีราคาสูงหรือต่ำก็สามารถก่อให้เกิดผลกระทบภายนอกเท่าๆกันได้ ในกรณีที่สินค้าสรรพสามิตมีความแปรปรวน (Volatile) ของสภาพเช่นน้ำมันที่มีปริมาณเพิ่มหรือลดตามอุณหภูมิจำเป็นต้องกำหนดมาตรฐานในการวัดสภาพให้ชัดเจน

#### 2.3.3.2 ฐานภาษีตามมูลค่า

อัตราตามมูลค่า (Ad valorem) จัดเก็บเป็นร้อยละ (%) ของราคา ณ โรงอุตสาหกรรม หรือราคา CIF รวมอากรขาเข้า หรือราคาขายส่ง หรือราคาขายปลีก หรือส่วนผสมของอัตราภาษีตามสภาพและอัตราภาษีตามมูลค่า ในกรณีที่นโยบายภาษีสรรพสามิตมีเป้าหมายเพื่อกระจายรายได้นิยมจัดเก็บภาษีในอัตราตามมูลค่า ซึ่งจะมีประเด็นเรื่องการทำหนดมูลค่าความโปร่งใส และการให้การปกป้องอุตสาหกรรมภายในประเทศ

#### (ก) ฐานภาษีสรรพสามิตกรณีสินค้าผลิตในราชอาณาจักร<sup>19</sup>

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (1) กำหนดว่าสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรให้ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ร่วมกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ

<sup>18</sup> ประภาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เจริญธรรมที่ 1, หน้า 136

<sup>19</sup> ประภาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เจริญธรรมที่ 1, หน้า 140-141

ทั้งนี้ คำว่า “ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม” ยังไม่มีการกำหนดคำนิยามไว้ชัดเจนนัก แต่มีผู้ให้ความหมายไว้แตกต่างกัน ดังนี้

**ความเห็นที่ 1** ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม คือ ราคาที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมขายให้แก่ผู้ซื้อที่ปรากฏตามใบกำกับภาษี (invoice) โดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร (การคำนวณภาษีก็ยึดถือมูลค่าตามที่ปรากฏในใบกำกับภาษีซึ่งไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นฐานภาษี)

**ความเห็นที่ 2** ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม คือ ราคาต้นทุนของสินค้าบวกด้วย กำไร ณ โรงอุตสาหกรรม ซึ่งจะรวมอยู่ในราคาสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมขายให้แก่ผู้ซื้อตามความเห็นนี้ไม่ถือว่าราคาสินค้าตามใบกำกับภาษีที่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นมูลค่าที่ใช้ในการคำนวณภาษีโดยตรง แต่จะต้องพิจารณาว่าราคาต้นทุนของสินค้า และกำไร ณ โรงอุตสาหกรรม เป็นจำนวนเงินเท่าใด จะถือจำนวนดังกล่าว เป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม เมื่อได้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรมแล้ว จึงนำไปคำนวณภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ และนำภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระที่คำนวณได้ไปรวมกับราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ได้เท่าใดก็จะเป็นมูลค่าที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี

**ความเห็นที่ 3** (อาจารย์ประภาศ คงเอียด)<sup>20</sup> เห็นว่า ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม คือ ราคาสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมได้ขายให้แก่ผู้ซื้อ ณ โรงอุตสาหกรรม โดยไม่รวมค่าใช้จ่ายต่างๆที่เกิดขึ้นหลังจากการขายสินค้า ณ โรงอุตสาหกรรม แต่ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่จะมีการขายสินค้า เช่น ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการผลิต เพื่อให้เกิดสินค้าขึ้นแล้ว เช่น ค่าโฆษณาและค่าการตลาด ซึ่งเกิดขึ้นก่อนที่จะมีการขายสินค้า และผู้ประกอบการได้ผลกำไร ค่าใช้จ่ายเหล่านี้ไปยังผู้ซื้อ จะต้องรวมอยู่ในราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมด้วย ดังนั้น จำนวนเงินตามใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมได้รับจากการขายสินค้าก่อนที่จะคำนวณภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่อาจถือได้ว่าเป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

ทั้งนี้ ความเห็นของฝ่ายที่ 2 สอดคล้องกับแนวทางที่กรมสรรพสามิตที่ได้กำหนดไว้เกี่ยวกับ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมสำหรับรถยนต์

โดยปัจจุบันคณะกรรมการกฤษฎีกาได้วินิจฉัยประเด็นนี้ไว้ว่า คำว่า “ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม” ต้องตีความตามความหมายทั่วไป ซึ่งได้แก่ ราคาที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมได้ขายให้แก่ผู้ซื้อไปจริง โดยมาตรา 117 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตฯ กำหนดให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีหน้าที่แจ้งราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม เพื่อประโยชน์ในการกำหนดมูลค่าของสินค้าเท่านั้น มิได้มีบทบัญญัติใดบังคับให้กรมสรรพสามิตต้องถือราคาขายที่แจ้ง

<sup>20</sup> เฟิงอ้าง , หน้า 145

แต่อย่างไรก็ตาม และพนักงานที่ยังคงมีอำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบความถูกต้องของราคาขาย ณ โรง  
อุตสาหกรรมที่แท้จริง หากเห็นว่าราคาไม่ถูกต้องหรือเป็นเท็จแล้ว เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินภาษี  
ให้ถูกต้อง และหากไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมจริง หรือมีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมหลาย  
ราคา ให้ถือตามราคาที่อธิบดีกำหนดตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ตามมาตรา  
8 (1) วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตฯ<sup>21</sup>

นอกจากปัญหาการกำหนดราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมแล้ว ยังมีกรณี  
ต้องพิจารณา คือ กรณีไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม หรือราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม มีหลาย  
ราคา โดยให้ถือตามราคาที่อธิบดีกำหนดตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง กล่าวคือ

- กรณีไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ให้กำหนดราคาโดยวิธีใดวิธีหนึ่ง

ดังนี้<sup>22</sup>

(1) ถ้าโรงอุตสาหกรรมใดผลิตสินค้าชนิดหนึ่งขึ้นโดยไม่มีราคาขาย ณ โรง  
อุตสาหกรรม แต่ได้มีการผลิตสินค้าประเภท ชนิด คุณภาพ และปริมาณเดียวกันหรือใกล้เคียงกันกับ  
สินค้า ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมนั้น ที่ขาย สินค้าประเภท ชนิด คุณภาพและปริมาณเดียวกัน  
หรือใกล้เคียงกันกับสินค้าที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ก็ให้ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม  
ของสินค้านั้นโดยเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในระยะเวลาสามเดือนที่ล่วงมาแล้ว ได้เท่าใดให้ถือเป็นราคาขาย ณ  
โรงอุตสาหกรรม ของสินค้าที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมนั้น

(2) ถ้าไม่มีราคาขาย ตาม (1) ก็ให้ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของผู้  
ประกอบอุตสาหกรรมอื่นที่ ขายสินค้าประเภท ชนิด คุณภาพ และปริมาณเดียวกันหรือใกล้เคียงกัน  
โดยเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในระยะเวลาสามเดือนที่ล่วงมาแล้ว เป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

(3) ในกรณีที่ไม่มีข้อกำหนดราคาขายดังกล่าวใน (1) และ (2) ให้ใช้ราคา  
จากต้นทุนของสินค้า บวกด้วยกำไรตามอัตรามาตรฐานของสินค้าประเภทนั้นๆ หากไม่สามารถหา  
ราคาต้นทุนได้ ให้ใช้ราคาขายปลีกสูงสุดของสินค้าในตลาดปกติในเดือนที่ล่วงมาแล้ว หักด้วยกำไรตาม  
อัตรามาตรฐานของสินค้าประเภทนั้นๆ

- กรณีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม มีหลายราคา<sup>23</sup>

<sup>21</sup>บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง ปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม  
ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ 3) เรื่องเสร็จที่ 304/2548 มาตรา  
8 มาตรา 79 มาตรา 117 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

<sup>22</sup>กฎกระทรวง ฉบับที่ 23 (พ.ศ.2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ว่า  
ด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

กรณีที่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของสินค้าประเภท ชนิด คุณภาพ รุ่น หรือแบบเดียวกันมีหลายราคา ให้ใช้ราคาขายสูงสุดต่อหน่วย ซึ่งยังมีได้หักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนใดๆของสินค้านั้น ในเดือนที่ล่วงมาแล้ว เป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศมูลค่าของสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี โดยกำหนดจากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติได้ โดยมูลค่าของสินค้าที่ประกาศกำหนดดังกล่าว ไม่ต้องนำไปรวมกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระอีก

#### การประกาศมูลค่าของสินค้าเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (1) วรรคสาม กำหนดให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศมูลค่าของสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีโดยกำหนดจากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติ ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีและเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี จุดมุ่งหมายของกฎหมายดังกล่าว คือ จะใช้ในกรณีที่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของสินค้าบางประเภทมิได้เป็นไปตามราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติทั่วไป โดยอาจจะสูงกว่าหรือต่ำกว่าราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติก็ได้<sup>24</sup>

(ข) ฐานภาษีสรรพสามิตกรณีโอนสินค้านำเข้าที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีจากบุคคลที่มีสิทธิไปยังบุคคลที่ไม่มีสิทธิตามมาตรา 11<sup>25</sup>

ฐานภาษีในกรณีนี้ เป็นกรณียกเว้นจากหลักการตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 โดยถือว่ามูลค่าหรือปริมาณและอัตราภาษีสำหรับสินค้านั้นที่เป็นอยู่ในวันโอน ในวันทีนำไปใช้ในการอื่น หรือในวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลง และไม่ต้องรวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ ดังนั้นจึงต้องพิจารณาว่ามูลค่าสินค้าที่เป็นอยู่ในวันดังกล่าวเป็นเท่าใด และใช้มูลค่านั้นเป็นฐานในการคำนวณภาษีโดยตรง ซึ่งเป็นไปตามข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี

(ค) ฐานภาษีกรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรซึ่งจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิโดยได้รับยกเว้นหรือคืนภาษี และโอนไปยังผู้ไม่ได้รับเอกสิทธิ หรือเอกสิทธิสิ้นสุดลง ตามมาตรา 12<sup>26</sup>

<sup>23</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง กำหนดราคาสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี กรณีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม มีหลายราคา ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2537

<sup>24</sup> ประกาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เชิงอรุณที่ 1 , หน้า 152

<sup>25</sup> เพิ่งอ้าง, หน้า 164 – 165

<sup>26</sup> เพิ่งอ้าง, หน้า 165

ฐานภาษีสรรพสามิตกรณีนี้ เป็นการยกเว้นจากหลักทั่วไปตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เช่นเดียวกัน โดยกำหนดให้ถือตามมูลค่าหรือปริมาณ และอัตราภาษีสำหรับสินค้าที่เป็นอยู่ในวันโอน ในวันที่นำไปใช้ในการอื่น, ในวันที่สิทธิได้รับยกเว้น หรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลง หรือวันที่เอกสิทธิ์สิ้นสุดลง โดยไม่ต้องรวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ

เหตุผลที่มาตรา 11 และมาตรา 12 ไม่มีการรวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระเป็นฐาน เนื่องจาก โดยหลักแล้วภาษีสรรพสามิตต้องจัดเก็บ ณ โรงอุตสาหกรรมหรือเมื่อมีการนำเข้า ฐานโดยปกติจะเป็นแบบรวมใน แต่ในกรณีมาตรา 11 และ 12 เป็นสินค้าที่ได้มีการใช้มาแล้ว ช่วงหนึ่งของผู้มีสิทธิหรือได้รับเอกสิทธิ์ แล้วจึงมีการโอนไปยังบุคคลอื่น การที่ใช้ฐานตามปกติ ที่คิดแบบรวมในจึงไม่เป็นธรรม เนื่องจากไม่ใช่สินค้าที่ผลิตขึ้นมาใหม่หรือเพิ่งมีการนำเข้า

(ง) ฐานภาษีสรรพสามิตกรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (3) วรรคท้าย กำหนดว่า ฐานภาษีสำหรับสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักรถือตามราคา C.I.F. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษี และค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แต่ไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อได้มูลค่าของสินค้านี้แล้วก็จะต้องนำไปบวกกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษี ราคา C.I.F. ได้แก่ ราคาสินค้าที่บวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรในราชอาณาจักร ทั้งนี้ เว้นแต่

(1) ในกรณีที่อธิบดีกรมศุลกากร ประกาศให้ราคาในท้องตลาดสำหรับของประเภทใดประเภทหนึ่งที่ต้องเสียอากรตามราคาเป็นรายเฉลี่ย ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ให้ถือตามราคนั้นเป็นราคาในการคำนวณราคา C.I.F.

(2) ในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรประเมินราคาเพื่อเสียอากรขาเข้าใหม่ ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือราคนั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา C.I.F.

#### 2.3.4 อัตราภาษีสรรพสามิต

อัตราภาษีสรรพสามิต หมายถึง สิ่งที่จะนำมาคิดคำนวณกับฐานภาษีเพื่อให้ได้จำนวนภาษีที่ต้องเสีย อัตราภาษีมี 2 ประเภท คือ อัตราตามปริมาณและอัตราตามมูลค่า โดยอัตราที่กำหนดไว้ในกฎหมายจะเป็นอัตราที่กำหนดไว้เป็นเพดาน ซึ่งในทางปฏิบัติจะมีการออกเป็นประกาศของคณะรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ให้ลดหรือยกเว้นภาษีทำให้ไม่ต้องเสียในอัตราสูงสุดตามที่กฎหมายกำหนด

#### 2.3.4.1 อัตราตามปริมาณ<sup>27</sup>

อัตราตามปริมาณ หรือตามสภาพ (A Specific Tax Rate) เป็นอัตราภาษีที่จัดเก็บตามปริมาณของสินค้า โดยคิดจากหน่วยสินค้าเป็นน้ำหนักหรือปริมาตร

##### ข้อดีของการคิดอัตราตามปริมาณ

1. ง่ายต่อการจัดเก็บ ทำให้ลดแรงจูงใจที่ผู้ผลิตหรือผู้ที่นำเข้าจะแจ้งราคาต่ำกว่าที่ควร ตัดอำนาจของเจ้าหน้าที่ในการประเมิน
2. ไม่เป็นการลงโทษสินค้าที่มีคุณภาพดี กล่าวคือ การเก็บภาษีตามปริมาณทำให้สินค้าดี ราคาแพง เสียภาษีเท่ากับสินค้าคุณภาพต่ำ ทำให้มีแรงจูงใจในการผลิตสินค้า ไม่เป็นการลงโทษของมีคุณภาพดี

##### ข้อเสียของการคิดอัตราตามปริมาณ

1. ในเวลาที่มีเงินเฟ้อ อัตราภาษีตามปริมาณ ค่าภาษีจะไม่ลอยตัวตาม เงินเฟ้อ ทำให้รายได้ภาษีที่แท้จริงของรัฐบาลลดลงเรื่อยๆ ซึ่งต้องแก้ไขด้วยการปรับอัตราให้สูงขึ้นเป็นครั้งคราว แต่การแก้ไขกฎหมายมักไม่ทันกาล
2. ภาษีตามปริมาณมีลักษณะเป็นภาษีถดถอย (Regressive Tax) เพราะค่าภาษีเป็นสัดส่วนของราคาขายต่อหน่วย ทำให้สินค้าราคาถูกซึ่งคนจนใช้จะเป็นสัดส่วนสูงกว่าสินค้าราคาแพงที่คนมีเงินใช้

#### 2.3.4.2 อัตราตามมูลค่า<sup>28</sup>

อัตราตามมูลค่า (Ad Valorem Tax Rate) เป็นอัตราภาษีที่จัดเก็บคิดเป็นร้อยละของราคาสินค้าที่เป็นมูลค่า

##### ข้อดีของการคิดอัตราตามมูลค่า

1. อัตราตามมูลค่าทำให้ค่าภาษียลอยตัวตามเงินเฟ้อ ไม่ต้องเป็นภาระในการปรับอัตรา
2. อัตราตามมูลค่ามีลักษณะเป็นภาษีก้าวหน้า (Progressive Tax) จึงเป็นธรรมมากกว่าภาษีตามสภาพ

##### ข้อเสียของการคิดอัตราตามมูลค่า

1. เก็บภาษียากกว่าเพราะต้องตีราคา และเป็นการให้อำนาจในการตีราคาต่อเจ้าหน้าที่ซึ่งอาจนำไปสู่การทุจริต (Corruption)

<sup>27</sup> สุดารัตน์ วุฒิเศรษฐไพบุลย์, ปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต, (กรุงเทพมหานคร :มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 42-43.

<sup>28</sup> เพิ่งอ้าง, หน้า 42-44

2. เป็นการลงโทษการผลิต และการบริโภคสินค้าที่มีคุณภาพ
3. เป็นการลงโทษการบรรจุหีบห่อที่มีคุณภาพ เพราะบ่อยครั้งมูลค่าของสินค้ารวมถึงมูลค่าของหีบห่อด้วยและถูกรวมเป็นฐานภาษี
4. สำหรับสินค้านำเข้า การเก็บภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าเป็นการลงโทษสินค้านำเข้าไปในตัว เพราะมูลค่าการนำเข้าใช้ราคา C.I.F ซึ่งรวมถึงค่าประกัน และค่าระวางเรือด้วย จึงทำให้ค่าประกันและค่าระวางเรือถูกเสียภาษีสรรพสามิตไปด้วย ถือเป็น การลงโทษสินค้าที่มาจากต่างประเทศ

กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 ได้กำหนดไว้ว่า หากสินค้าใดที่มีการระบุทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณให้คำนวณเปรียบเทียบกันว่าอัตราใดจะคิดเป็นเงินค่าภาษีได้สูงกว่า ให้เสียตามจำนวนที่สูงกว่านั้น

สาเหตุที่รัฐกำหนดไว้ทั้งอัตราตามมูลค่าและตามปริมาณ เนื่องมาจากว่า การคำนวณตามมูลค่านั้น จำนวนภาษีจะขึ้นกับราคาสินค้า ภาษีที่ได้จะผันแปรตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศ ถ้าเศรษฐกิจรุ่งเรืองสินค้าจะราคาสูงขึ้นทำให้ภาษีที่ได้รับสูงตามไปด้วย แต่ถ้าเศรษฐกิจตกต่ำราคาสินค้าถูกลงภาษีที่เก็บได้ก็จะต่ำลงด้วย แต่ก็ยังมีหลักประกันว่าถ้าคำนวณภาษีตามมูลค่าแล้วต่ำกว่าการคำนวณตามปริมาณก็ให้เสียภาษีตามปริมาณ ทำให้ไม่ต้องมีการแก้ไขกฎหมายบ่อยครั้ง<sup>29</sup>

### 2.3.5 การคำนวณภาษีสรรพสามิต

ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้น สินค้าใดที่ระบุอัตราภาษีไว้ทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 กำหนดให้มีการคำนวณเปรียบเทียบกันระหว่างอัตราตามมูลค่าและอัตราตามปริมาณว่าอัตราใดจะคำนวณเป็นเงินได้สูงกว่ากันก็ให้เสียภาษีในจำนวนที่สูงกว่านั้น โดยปกติการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจะจัดเก็บไปพร้อมกับภาษีที่เก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยด้วยในอัตราร้อยละ 10 ของภาษีสรรพสามิต

#### 2.3.5.1 การคำนวณภาษีสรรพสามิตตามปริมาณ

การคำนวณภาษีสรรพสามิตตามปริมาณ (ตามสภาพ) คือการนำอัตราภาษีคูณกับปริมาณสินค้าซึ่งอาจเป็นปริมาณต่อกิโลกรัม ต่อชิ้น หรือต่อลิตร ผลลัพธ์ที่ได้คือจำนวนภาษีสรรพสามิตที่ผู้ประกอบการต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่คิดตามอัตราภาษีตามปริมาณและกฎหมายยังกำหนดให้ต้องเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยอีกร้อยละ 10 ของภาษีสรรพสามิต โดยนำมาคูณกับจำนวนภาษีสรรพสามิตที่คำนวณได้ตามอัตราภาษีตามปริมาณ ก็จะเป็นภาษีเก็บเพิ่มเพื่อ

<sup>29</sup> ไกวัล เปียรระบุตร, “ย่อหลักกฎหมายภาษีสรรพสามิต 2527,” สามิตสาร, ฉบับที่ 4 ,ปีที่ 62, หน้า 64.

กระทรวงมหาดไทย เมื่อนำมารวมกับภาษีสรรพสามิตที่คำนวณได้ ก็จะเป็นภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระที่ผู้ประกอบการต้องจ่ายให้แก่กรมสรรพสามิต

$$\text{ภาษีสรรพสามิต} = \text{ปริมาณสินค้า} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}$$

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตตามปริมาณ<sup>30</sup>

กรณีสินค้าผลิตในราชอาณาจักร

น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว จำนวน 10,000 ลิตร อัตราภาษีสรรพสามิตตามปริมาณลิตรละ 3.685 บาท

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \text{ปริมาณ} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต} \\ &= 10,000 \times 3.685 \\ &= 36,850 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย} &= 36,850 \times 10\% \\ &= 3,685 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น ต้องชำระภาษีเป็นจำนวนทั้งหมด} &= 36,850 + 3,685 \\ &= 40,535 \text{ บาท} \end{aligned}$$

กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร

น้ำมันดีเซลหมุนเร็ว จำนวน 1,000,000 ลิตร อัตราภาษีสรรพสามิตตามปริมาณลิตรละ 2.305 บาท

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \text{ปริมาณ} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต} \\ &= 1,000,000 \times 2.305 \\ &= 2,305,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย} &= 2,305,000 \times 10\% \\ &= 230,500 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น ต้องชำระภาษีเป็นจำนวนทั้งหมด} &= 2,305,000 + 230,500 \\ &= 2,535,500 \text{ บาท} \end{aligned}$$

### 2.3.5.2 การคำนวณภาษีสรรพสามิตตามมูลค่า<sup>31</sup>

<sup>30</sup> สุดารัตน์ วุฒิเศรษฐไพบุลย์, อ่างแล้ว เชียงอรุณที่ 26, หน้า 46

<sup>31</sup> เฟิงอ่าง หน้า 46-47



การคำนวณภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าแบบอัตราภาษีพื้นฐานของราคารวม ภาษี เรียกว่าอัตรารวมใน คือ อัตราภาษีที่กำหนดสำหรับภาษีแต่ละประเภทเพื่อนำมาใช้ในการคำนวณภาษีพื้นฐานที่รวมภาษีนั่นๆไว้ด้วย เช่น กรณีของภาษีสรรพสามิต กฎหมายสรรพสามิตได้กำหนดให้คำนวณภาษีจากมูลค่าหรือราคาที่ได้รวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระไว้ด้วย

$$\text{ภาษีสรรพสามิต} = (\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย}) \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}$$

รูปแบบมูลค่าที่นำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตมีดังนี้<sup>32</sup>

(1) การใช้ราคาขายปลีกเป็นฐานในการคำนวณ (Retail Sales Tax) โดย จะทำการจัดเก็บจากผู้ขายปลีก มีจุดมุ่งหมายในการลดการบริโภคของประชาชน และผลกระทบของ ภาษีให้ผู้บริโภค ซึ่งอาจจะกำหนดให้ผู้ขายแยกรายการของภาษีออกต่างหากจากราคาสินค้าที่ขาย

#### ข้อดีของการใช้ราคาขายปลีก

- ภาระของภาษีได้กระจายอย่างทั่วถึง การจัดเก็บภาษีการค้าในขั้นตอนของการขายปลีกจะทำให้ผู้บริโภคได้รับภาระภาษีตามสัดส่วนของการใช้จ่ายของตน นอกจากนี้ ยังช่วยให้ภาระภาษีถูกผลักไปให้ผู้บริโภคได้ดีกว่าการจัดเก็บภาษีจากราคาอื่นๆ
- เป็นการเก็บภาษีจากราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นจริง เนื่องจากเป็นการเก็บ ในช่วงสุดท้ายของการซื้อขายหรือการเปลี่ยนมือ สามารถป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีได้ดีกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนอื่น ถ้าเก็บในช่วงของโรงงานอุตสาหกรรมอาจจะสามารถเลี่ยงภาษีโดยการตั้งตัวแทนการค้าของตนขึ้นมา แล้วตั้งราคาขายแก่ตัวแทนของตนในราคาที่สูงกว่าที่ควร ทำให้โรงงานอุตสาหกรรมนั้นสามารถเลี่ยงภาษีได้ และการเก็บจากช่วงโรงงานอุตสาหกรรมนั้น ก็ไม่ใช่การเก็บภาษีจากราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นจริง เช่น โรงงานอาจจะตั้งร้านค้าส่งขึ้นมา แต่ทำในนามของกิจการอื่น และขายให้แก่ร้านค้าส่งเหล่านั้นในราคาที่ต่ำ ถ้าจะทำให้โรงงานนั้นเสียภาษีต่ำกว่าความเป็นจริง นอกจากนี้ การหลบเลี่ยงภาษีในแบบนี้ ทำให้เกิดข้อยุ่งยากในการควบคุม ถ้าหากจะควบคุม รัฐจะต้องสามารถรู้ต้นทุนการผลิตที่แท้จริงของโรงงาน และกำหนดมาตรฐานของการค้าส่งได้อย่างถูกต้อง เพราะไม่อย่างนั้น อาจก่อให้เกิดข้อเสียหายแก่โรงงานอุตสาหกรรมหรือทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้น้อย

<sup>32</sup>เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 312-317

- สามารถใช้อัตราภาษีที่ต่ำ และเก็บได้อย่างทั่วถึง เมื่อพิจารณาถึงรายได้ของภาษีจำนวนเท่ากันแล้ว การจัดเก็บภาษีในช่วงการค้าปลีก ทำให้รัฐบาลสามารถใช้อัตราภาษีที่ต่ำกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนอื่น เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีจากราคาที่ซื้อขายกันจริงในช่วงสุดท้ายของการเปลี่ยนมือ ทำให้ฐานภาษีใหญ่กว่าการเก็บภาษีในขั้นตอนอื่น รายได้ของภาษีจึงมากขึ้น เช่น ถ้าเก็บภาษีในขั้นตอนการขายปลีกอาจใช้อัตราภาษีเพียง 5% แต่หากเก็บในขั้นตอนของโรงงานอุตสาหกรรมอาจจะต้องเก็บในอัตราภาษี 8% - 10% นอกจากนี้ การจัดเก็บในขั้นตอนการขายปลีกนั้น ทำให้สามารถเก็บภาษีได้จากสินค้าทุกชนิดที่ทำการซื้อขายกัน และสามารถจัดเก็บได้อย่างทั่วถึงต่างจากการเก็บในช่วงอื่นๆ เช่น การเก็บในช่วงโรงงานอุตสาหกรรม หรือราคาขายส่ง หากสินค้าไม่ผ่านช่วงของการขายส่งหรือผ่านโรงงานก็อาจจะต้องเสียภาษีเลย

- หลีกเลี่ยงการเก็บภาษีซ้ำซ้อน เนื่องจากการเก็บในช่วงราคาอื่น ไม่ว่าจะ เป็นราคาหน้าโรงงานหรือในช่วงราคาขายส่งนั้น อาจจะทำให้มีการเก็บภาษีซ้ำซ้อน และทำให้ผู้ซื้อคนสุดท้ายต้องเสียภาษีมากขึ้น เพราะผู้ขายแต่ละทอดจะบวกเงินค่าภาษีและกำไรของตนเข้าไป ก่อให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ขายและผู้บริโภคที่ซื้อสินค้าผ่านขั้นตอนการซื้อขายที่แตกต่างกัน เช่น คนที่ซื้อสินค้าในช่วงค้าปลีกจะต้องเสียภาษีมากกว่าคนที่ซื้อสินค้าในช่วงค้าส่ง

- ทำให้ผู้ซื้อรู้ถึงภาษีที่จะต้องเสียโดยชัดแจ้ง เพราะภาษีการค้าที่เสียนั้นมิได้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการขายของผู้ขาย

- การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีจะมีผลกระทบต่อกระเทือนน้อย เพราะเป็นการเก็บภาษีในช่วงสุดท้ายของการซื้อขายกัน ภาระภาษีส่วนใหญ่ตกอยู่กับผู้ซื้อ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีในแต่ละครั้ง กระทบตัวผู้บริโภคเท่านั้น ผู้ผลิตและผู้ขายในช่วงอื่นๆ ไม่ได้รับผลกระทบ นอกจากนั้น พฤติกรรมของผู้บริโภค จะไม่ซื้อสินค้าเพื่อกักตุนไว้ใช้ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีจะไม่ก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันมากนักในหมู่ของผู้บริโภคด้วยกัน เมื่อเปรียบเทียบกับ การเก็บในขั้นตอนของโรงงานอุตสาหกรรมหรือในขั้นการค้าส่งแล้ว ทั้งโรงงานและผู้ค้าส่งจะต้องมีสินค้าคงคลังอยู่จำนวนหนึ่ง ดังนั้น เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีก็จะเกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันอย่างเห็นได้ชัด เมื่อเทียบกับผู้ที่มีสินค้าคงคลังในปริมาณที่ต่างกัน และในกรณีที่ผู้ขายคาดคะเนแล้วว่ารัฐบาลมีนโยบายจะขึ้นอัตราภาษี จะทำให้ผู้ขายในทอดต่างๆ กักตุนสินค้าไว้มาก ส่งผลเสียต่อสภาพเศรษฐกิจโดยรวม

### ข้อเสียของการใช้ราคาขายปลีก

การบริหารจัดเก็บอาจมีความยากลำบาก เนื่องจาก เมื่อเปรียบเทียบกับ การจัดเก็บในขั้นโรงงานอุตสาหกรรมหรือในช่วงการค้าส่งแล้วมีผู้เสียภาษีจำนวนมาก และจำนวนร้านค้าปลีก มีจำนวนมากกว่าร้านค้าส่งถึง 10-20 เท่า ส่งผลถึงค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บและการตรวจสอบ นอกจากนี้ ยังพบว่า ร้านค้าปลีกส่วนใหญ่ไม่ค่อยจัดทำบัญชีหรือบันทึกการขายอย่างเป็นระบบ

เท่าไรนัก การจัดเก็บในช่วงการขายปลีกอาจจะทำได้ยากลำบาก หากยังไม่มีระบบควบคุมที่ชัดเจน และหากต้องการจะป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีก็จะต้องใช้งบประมาณในการจัดเก็บจำนวนมาก ถ้าหากเจ้าหน้าที่หย่อนประสิทธิภาพก็จะยิ่งทำให้เกิดผลเสีย ดังนั้น ประเทศที่ยังไม่พัฒนามากนักจึงมักจะหลีกเลี่ยงภาษีในช่วงของขั้นตอนการค้าปลีกอยู่เสมอ

ถ้าหากมีระบบการจัดเก็บข้อมูลในการขายของร้านค้าปลีกที่มีประสิทธิภาพแล้ว วิธีการจัดเก็บภาษีในขั้นตอนของการค้าปลีก ก็ถือเป็นวิธีการที่ดีที่สุด เห็นได้จากในประเทศสหรัฐอเมริกา มลรัฐต่างๆก็นิยมจัดเก็บในขั้นตอนนี้

(2) การใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมเป็นฐานในการคำนวณ (Manufactures Seles Tax) ตามกฎหมายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต เรียกว่า ราคาหน้าโรงอุตสาหกรรม การเก็บในขั้นตอนนี้มีข้อดีและข้อเสีย เมื่อเปรียบเทียบกับ การเก็บในขั้นตอนอื่นๆ ต่อไปนี้

#### ข้อดีของราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

- มีผู้เสียภาษีจำนวนน้อยราย ถ้าการผลิตสินค้าของประเทศส่วนใหญ่เป็นสินค้าอุตสาหกรรม และมีโรงงานขนาดใหญ่เป็นจำนวนมากทำให้มีผู้เสียภาษีน้อยราย ส่งผลให้การบริหารจัดการเก็บง่าย ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บน้อย

- สามารถทำการยกเว้นภาษีการค้าแก่สินค้าส่งออกง่ายกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนนี้

#### ข้อเสียของราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

- การกำหนดราคาของสินค้าที่ผลิตออกจากโรงอุตสาหกรรมที่จะใช้คำนวณภาษีการค้า ในกรณีที่ไม่สามารถหาต้นทุนการผลิตสินค้าได้ ทำให้ไม่สามารถคำนวณภาษีได้อย่างถูกต้องกับความจริง ถ้าหากให้เจ้าหน้าที่หาต้นทุนมาตรฐานขึ้นมาเพื่อประเมินภาษีก็จะมีปัญหา หากเจ้าหน้าที่ขาดความรู้หรือความสุจริต

- ทำให้ผู้ซื้อไม่รู้ว่าตนได้เสียภาษีการค้า เนื่องจากภาษีถูกเก็บมาจากต้นทางแล้ว ค่าภาษีรวมอยู่ในราคาสินค้า เป็นต้นทุนการขายที่ถูกผลักภาระให้กับผู้บริโภค

- ภาระภาษีของผู้บริโภคที่ได้รับจะมากกว่าการเก็บในช่วงการค้าปลีก เพราะพ่อค้าปลีก จะบวกราคาขายที่ได้อรวมค่าภาษีการค้าเป็นส่วนหนึ่งของราคาขายทำให้ราคาสินค้าสูง

- ฐานของภาษีแคบกว่าการใช้ราคาในขั้นตอนนี้ ดังนั้น หากรัฐต้องการรายได้มากจะต้องปรับอัตราภาษีให้สูงขึ้นกว่าการจัดเก็บจากราคาในช่วงอื่นๆ

(3) การใช้ราคาขายส่งเป็นฐานในการคำนวณ (Wholesale Sales Tax)

### ข้อดีของราคาขายส่ง

- สามารถคำนวณภาษีจากราคาที่ซื้อขายได้ง่ายกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนโรงงาน เนื่องจากภาษีการค่านั้นเก็บจากการค้าส่ง ยึดถือราคาขายส่งเป็นฐานในการคำนวณภาษีราคาซื้อขายส่งจึงถือเป็นราคาที่ใกล้เคียงกับราคาขายปลีกมากที่สุด
- การจัดเก็บจะครอบคลุมสินค้าได้มากกว่า เพราะมีสินค้าบางชนิดที่ไม่ต้องผ่านโรงงาน แต่ผ่านขั้นตอนการค้าส่ง ก็ต้องเสียภาษี
- สามารถใช้อัตราภาษีที่ต่ำกว่าการจัดเก็บราคาหน้าโรงงาน ในกรณีที่ต้องการภาษีจำนวนเท่ากัน เพราะฐานของภาษีในราคาขายส่งใหญ่กว่า
- สามารถป้องกันการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนได้ดีกว่าการจัดเก็บในราคาหน้าโรงงาน และหลีกเลี่ยงภาระของภาษีที่เพิ่มขึ้นโดยวิธีบวกเปอร์เซ็นต์ของกำไรจากต้นทุนสินค้าได้ดีกว่าการเก็บราคาหน้าโรงงาน

### ข้อเสียของราคาขายส่ง

- การบริหารจัดการทำได้ยาก เพราะมีผู้เสียภาษีเป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้ากิจการค้าส่งขนาดเล็กและมีจำนวนมาก
- ควบคุมตรวจสอบการเสียภาษียากและสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก
- ผู้ค้าส่งอาจจะหลีกเลี่ยงภาษี โดยการตั้งราคาขายส่งต่ำกว่าราคาที่เหมาะสมเป็นในกรณีที่ขายให้แก่ร้านขายปลีกของตนเอง และ ถ้ารัฐบาลจะตั้งราคามาตรฐานของการค้าส่งสำหรับสินค้าทั่วไปแล้วจะทำให้ยากลำบากเพราะสินค้ามีหลายชนิด โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่มีการค้าส่งหลายระดับ จะเพิ่มความยุ่งยากในการบริหารจัดการ
- หากผู้ประกอบการค้าบางราย ทำการค้าทั้งขายส่งและขายปลีกในขณะเดียวกัน จะเกิดปัญหามาก เนื่องจาก ยากที่จะแยกออกว่าผู้ประกอบการนั้นซื้อสินค้ามาเพื่อการค้าส่งหรือค้าปลีก ทำให้ผู้ประกอบการค้าหลบเลี่ยงภาษีได้ง่าย การควบคุมตรวจตราก็ยากลำบากมากขึ้น

การคำนวณภาษีตามมูลค่านั้นมีรูปแบบในการคำนวณ 2 รูปแบบ<sup>33</sup> คือ

- (1) การคำนวณภาษีบนฐานที่รวมภาษีนั้นๆ เอาไว้ด้วย เรียกว่า การคำนวณแบบรวมใน (Inclusive Rate) เช่น ภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดไว้ว่า ฐานภาษีสรรพสามิตให้รวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระด้วย

<sup>33</sup> สมชัย ฤชุพันธ์, “เอกสารประกอบโครงการฝึกอบรมพัฒนาบุคลากรทางกฎหมายเพื่อบูรณาการกระบวนการยุติธรรมทางภาษีสรรพสามิต”, อธิบายเกี่ยวกับระบบภาษีอากรสากลและภาษีสรรพสามิต, โรงพิมพ์ริชมอนด์ นนทบุรี, 2551.

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตแบบรวมใน คือ

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \text{มูลค่า} \times \text{อัตราภาษี} \\ &= (\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{อัตราภาษี} \\ &\quad \text{เพื่อมหาดไทย}) \times \text{อัตราภาษี} \\ &= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})} \end{aligned}$$

ยกตัวอย่างเช่น น้ำหอม 10 ขวด ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม (รวมภาษีสรรพสามิต และภาษีเพื่อกระทรวงมหาดไทย) ขวดละ 500 บาท อัตราภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าร้อยละ 15

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \text{มูลค่า} \times \text{อัตราภาษี} \\ &= (10 \times 500) \times 15/100 \\ &= 750 \text{ บาท} \end{aligned}$$

จะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 750 บาท พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 75 บาทรวมภาษีต้องชำระ = 825 บาท

(2) การคำนวณภาษีบนฐานที่ไม่รวมภาษีอื่นๆ เรียกว่า การคำนวณแบบแยกนอก (Exclusive Rate) เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จะไม่นำภาษีมูลค่าเพิ่มมารวมเป็นฐานในการคิดคำนวณด้วย

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตแบบแยกนอก คือ

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})} \end{aligned}$$

ยกตัวอย่างเช่น น้ำหอม 10 ขวด ขวดละ 500 บาท (ราคาต้นทุน + กำไรที่ยังไม่รวมภาษีสรรพสามิต) อัตราภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าร้อยละ 15

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \frac{(10 \times 500) \times 0.15}{1 - (1.1 \times 0.15)} \\ &= 898.20 \text{ บาท} \end{aligned}$$

จะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 898.20 บาท พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 89.82 บาท รวมภาษีต้องชำระ = 988.02 บาท

(ก) กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร<sup>34</sup>

สินค้าที่ผลิตภายในราชอาณาจักร ตามมาตรา 8 (1) แห่งพระราชบัญญัติ  
ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มีดังนี้

1. ฐานภาษีสำหรับสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ให้ถือตามราคาขาย ณ  
โรงอุตสาหกรรม โดยให้รวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระด้วย
2. กรณีที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม หรือราคาขาย ณ โรง  
อุตสาหกรรมมีหลายราคา ให้ถือตามราคาที่ดีที่สุดกำหนดตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดใน  
กฎกระทรวง
3. เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจ  
ประกาศมูลค่าของสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรเพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีโดยกำหนดจาก  
ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติได้

เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (1) ได้  
กำหนดให้ฐานภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรให้ถือตามราคาขาย ณ  
โรงอุตสาหกรรมบวกด้วยภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ ส่งผลให้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต  
เพิ่มมากขึ้น ซึ่งเป็นวิธีการเพิ่มฐานภาษีและจำนวนเงินภาษีได้วิธีหนึ่งโดยที่ไม่ต้องเพิ่มอัตราภาษี การ  
รวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระเป็นฐานในการคำนวณด้วยนี้ เรียกว่าเป็นการคำนวณภาษีแบบรวม  
ใน

ภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระนั้น หมายความรวมทั้งภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บตาม  
พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บเพิ่มขึ้นตามพระราช  
บัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บเพิ่มขึ้นนั้นจะจัดเก็บใน  
อัตราร้อยละ 10 ของภาษีสรรพสามิตที่คำนวณได้<sup>35</sup> ในทางปฏิบัติการสรรพสามิตจึงได้ออกสูตรสำเร็จ  
เพื่อใช้ในการคำนวณภาษี ดังนี้

$$\text{ภาษีสรรพสามิต} = \{\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{ภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บเพิ่ม}\} \times \text{อัตราภาษี}$$

(T)                      (P)                      (T)                      10T                      (R)

100

<sup>34</sup> คลินิกภาษี กระทรวงการคลัง. วิธีการคำนวณภาษีสรรพสามิต [ออนไลน์]. 2557. แหล่งที่มา:  
<http://taxclinic.mof.go.th/upload/iblock/fa0/fa0e88cf990905d5be5b9b4a9cd3d9264.pdf> [18 มกราคม  
2557]

<sup>35</sup> พระราชกฤษฎีกา เพิ่มอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อนำไปจัดสรรให้แก่กรุงเทพมหานครและราชการส่วน  
ท้องถิ่น พ.ศ. 2527 มาตรา 3

$$\begin{aligned}
 T &= \frac{[P + T + \frac{10T}{100}] \times R}{100} \\
 T &= [P + T + 0.1T] \times R \\
 T &= [P + 1.1T] \times R \\
 T &= PR + 1.1 TR \\
 T - 1.1 TR &= PR \\
 T(1-1.1R) &= PR \\
 T &= \frac{PR}{1-1.1R}
 \end{aligned}$$

ดังนั้น สูตรที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต คือ

$$\begin{aligned}
 \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})}
 \end{aligned}$$

### (ข) กรณีสินค้านำเข้ามาในราชอาณาจักร<sup>36</sup>

สินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ตามมาตรา 8 (3) แห่งพระราชบัญญัติ ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดให้ถือราคา CIF ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ค่าธรรมเนียม พิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดใน พระราชกฤษฎีกา แต่ไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อได้มูลค่าของสินค้าแล้วจะต้องนำไปบวกด้วย ภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระเพื่อเป็นฐานในการคำนวณเช่นเดียวกับสินค้าที่ผลิตภายในราชอาณาจักร จึงมีสูตรการคำนวณในลักษณะเดียวกัน ซึ่งสรุปได้ดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \{(\text{ราคา C.I.F} + \text{อากรขาเข้า}) + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{ภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บเพิ่ม}\} \times \text{อัตราภาษี} \\
 (T) & \quad (P) & \quad (T) & \quad \frac{10T}{100} & \quad (R) \\
 & & & 100 & \\
 T &= \frac{[P + T + \frac{10T}{100}] \times R}{100} \\
 T &= [P + T + 0.1T] \times R
 \end{aligned}$$

<sup>36</sup> ประภาศ คงเอียด. ความรับผิดชอบในการเสียภาษีและฐานภาษีสำหรับของหรือสินค้านำเข้ามาใน ราชอาณาจักร. วารสาร 20 ปีศาลภาษีอากรกลาง: หน้า 69

$$\begin{aligned}
 T &= [P + 1.1 T] \times R \\
 T &= PR + 1.1 TR \\
 T - 1.1 TR &= PR \\
 T (1-1.1R) &= PR \\
 T &= \frac{PR}{1-1.1 R}
 \end{aligned}$$

ดังนั้น สูตรที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต คือ

$$\text{ภาษีสรรพสามิต} = \frac{(\text{ราคา C.I.F.} + \text{อากรขาเข้า} + \text{ค่าธรรมเนียม BOI} + \text{ภาษีหรือค่าธรรมเนียมตาม พ.ร.อ.}) \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})}$$





### บทที่ 3

## รถยนต์และการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ตามกฎหมายภาษี สรรพสามิตและกฎหมายอื่น ที่เกี่ยวข้อง

### 3.1 นิยามของรถยนต์ และการจำแนกประเภทรถยนต์ตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตและกฎหมายอื่น

#### 3.1.1 นิยามของรถยนต์

ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้กำหนดนิยามของรถยนต์ไว้ ดังนี้ รถยนต์ คือ รถที่มีล้อตั้งแต่สามล้อขึ้นไป และเดินด้วยกำลังเครื่องยนต์ กำลังไฟฟ้าหรือพลังงานอื่น แต่ไม่รวมถึงรถที่เดินบนราง รถจักรยานยนต์มีพ่วงข้างไม่เกินหนึ่งล้อและรถยนต์ที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

#### 3.1.2 การจำแนกประเภทรถยนต์ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้จำแนกประเภทรถยนต์ออกเป็น 3 ประเภท ดังนี้

**1. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ตอนที่ 5 ประเภทที่ 05.01** รถยนต์นั่ง คือ รถเก๋งหรือรถยนต์ที่ออกแบบสำหรับเพื่อใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัย และให้หมายความรวมถึงรถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น รถยนต์ที่มีหลังคาติดต่อกันเป็นเนื้อเดียวกันในลักษณะถาวรด้านข้าง หรือด้านหลังคนขับมีประตูหรือหน้าต่างและมีที่นั่ง ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีที่นั่งเท่าใด

ตามที่กล่าวมาแล้ว อาจจำแนกรถยนต์นั่งออกได้เป็น 3 ประเภท คือ<sup>37</sup>

1. รถเก๋ง หมายถึง รถยนต์นั่งแบบเก๋งโดยทั่วไป
2. รถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัย หมายถึง รถยนต์ที่ตามปกติวิสัยได้ออกแบบมาเพื่อใช้สำหรับนั่ง ซึ่งขึ้นอยู่กับรูปแบบของรถยนต์นั้นว่าผู้ผลิตออกแบบมาเพื่อใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัยหรือเพื่อใช้เป็นรถยนต์โดยสาร การนั่งเป็นปกติวิสัยนั้นมุ่งหมายที่จะให้ใช้เป็นรถยนต์ส่วนตัว มิใช่ให้ใช้เป็นรถยนต์โดยสารทั่วไป

<sup>37</sup> ประกาศ คงเอียด คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2542. หน้า

3. รถยนต์ในลักษณะเดียวกับรถเก๋งหรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัย การที่กฎหมายกำหนดไว้ เพื่ออุดช่องว่างในกรณีที่อาจมีการหลีกเลี่ยงภาษี โดยอ้างว่าเป็นรถยนต์ที่มีได้มีลักษณะทำนองเดียวกันเดียวกับรถเก๋งหรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัยและเพื่อให้เกิดความยืดหยุ่นในการตีความ ซึ่งกฎหมายก็ได้กำหนดเป็นตัวอย่างไว้แล้วว่ารถยนต์ที่มีหลังคาติดต่อกันเป็นเนื้อเดียวกันในลักษณะถาวรด้านข้างและหรือด้านหลังคนขับมีประตูหรือหน้าต่างและมีที่นั่ง ทั้งนี้ ไม่ว่าจะมียานพาหนะใด กล่าวคือ ถ้าเป็นรถยนต์ที่ออกแบบให้มีหลังคาติดต่อกันเป็นเนื้อเดียวกันในลักษณะถาวร ตลอดจนด้านข้างและหรือด้านหลังคนขับมีประตูหรือหน้าต่างและมีที่นั่งแล้ว ก็ย่อมถือว่าเป็นรถยนต์นั่งตามกฎหมาย

นอกจากนี้ ในพระราชบัญญัติพิทักษ์อัตราภาษีสรรพสามิตก็ได้แบ่งพิภพ 05.01 ออกอีก 4 ประเภท ดังนี้

1. รถยนต์นั่ง คือ รถยนต์สำเร็จรูปทั่วไป หรือที่เรียกกันว่ารถยนต์นั่งแบบเก๋ง ซึ่งอาจแบ่งรถประเภทนี้ออกเป็นหลายประเภทตามขนาดของรถยนต์ และเครื่องยนต์ รวมไปถึงความหรูหราของรถยนต์ แต่ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้น จะจำแนกประเภทเพื่อการจัดเก็บภาษี โดยคำนึงถึงขนาดความจุของกระบอกสูบและกำลังเครื่องยนต์เป็นสำคัญ นอกจากนี้ยังมีการพัฒนารถยนต์นั่งแบบเก๋งให้มีขนาดเครื่องยนต์เพิ่มขึ้น ห้องโดยสารมีขนาดใหญ่ขึ้น โดยยังคงวัตถุประสงค์ในการใช้ คือ มุ่งใช้เป็นรถยนต์ส่วนบุคคลเป็นสำคัญ เช่น รถยนต์นั่งอเนกประสงค์ (SUV : Sport Utility Vehicles) รถยนต์นั่งแบบเก๋งกึ่งตู้เอเนกประสงค์ (MPV : MultiPurpose Vehicles) เดิมได้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับรถยนต์นั่งตรวจการ (Off-Road Passenger Vehicle : OPV) ในอัตราที่แตกต่างจากรถยนต์สำเร็จรูปทั่วไป แต่ปัจจุบันได้มีการยกเลิกการลดอัตราภาษีรถยนต์นั่งตรวจการดังกล่าวแล้ว<sup>38</sup> ดังนั้นในปัจจุบันรถยนต์นั่งตรวจการจึงต้องเสียภาษีในอัตราเท่ากับรถยนต์นั่งสำเร็จรูปทั่วไป

2. รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (Pick-up Passenger Vehicle : PPV) หมายถึงรถยนต์ ที่สร้างบนโครงสร้างของรถยนต์กระบะ โดยความมุ่งหมายของการใช้จะมีลักษณะไม่ต่างจากรถยนต์นั่งสำเร็จรูปทั่วไป แต่รถยนต์ประเภทนี้ถูกสร้างบนโครงสร้างของรถยนต์กระบะและเนื่องจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของรถยนต์ประเภทนี้ใช้อัตราภาษีที่แตกต่างจากรถยนต์นั่งทั่วไป โดยจะได้ลดอัตราภาษี ดังนั้น จึงต้องกำหนดลักษณะของรถยนต์นั่งกึ่งบรรทุกไว้เป็นพิเศษ กล่าวคือ<sup>39</sup>

2.1 ตัวถังวางบนโครงสร้าง (Frame Construction) แบบแชสซีส์ของรถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้น้ำหนักบรรทุกไม่น้อยกว่า 1,200 กิโลกรัม มีน้ำหนักบรรทุกไม่น้อยกว่า

<sup>38</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเลิกการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการลดอัตราภาษีสรรพสามิตให้สำหรับรถยนต์นั่งตรวจการ (Off-Road Passenger Vehicle : OPV) ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2547

<sup>39</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง คุณสมบัติของรถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (Pick-up Passenger Vehicle : PPV) ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2547

1,000 กิโลกรัม และมีน้ำหนักรวมน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม ซึ่งเป็นแบบเดียวกับรุ่นที่มีการผลิตในประเทศ มีการจัดจำหน่ายทั่วไปหรือส่งออกเป็นปกติวิสัย และจดทะเบียนเป็นรถยนต์ กระบะบรรทุกตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์

2.2 ระยะห่างระหว่างจุดกึ่งกลางล้อหน้า และจุดกึ่งกลางล้อหลังทั้งข้างซ้ายและข้างขวา (Wheelbase) ต้องไม่เปลี่ยนแปลงไปจากรหัสรุ่นรถยนต์ (Model Code) และแบบแชสซีส์ (Chassis Model) ของรถยนต์กระบะแบบเดียวกับรุ่นรถยนต์นั้น

2.3 ระยะห่างระหว่างจุดกึ่งกลางล้อหน้า และจุดกึ่งกลางล้อหลังทั้งข้างซ้ายและข้างขวา (Wheelbase) ต้องไม่น้อยกว่า 2,750 มิลลิเมตร

2.4 ต้องไม่มีกระบะ หรือส่วนท้ายยื่นออกมาเหมือนรถยนต์นั่งแบบเก๋ง

2.5 ต้องไม่ใช่รถยนต์กระบะดัดแปลง

3. รถยนต์นั่งที่มีกระบะ (DOUBLE CAB) หมายถึง รถยนต์นั่งที่สร้างบนโครงสร้างของรถยนต์กระบะ และส่วนท้ายเป็นกระบะบรรทุกเปิดโล่งจนถึงท้ายรถโดยไม่มีหลังคา รถยนต์ประเภทนี้เรียกกันอีกอย่างหนึ่งว่า “รถยนต์กระบะสี่ประตู” เนื่องจากในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่มีกระบะจะใช้อัตราภาษีที่แตกต่างจากรถยนต์นั่งทั่วไป โดยจะได้ลดอัตราภาษี จึงต้องกำหนดลักษณะของรถยนต์ประเภทนี้ไว้เป็นพิเศษเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บ โดยให้มีคุณสมบัติ ดังนี้<sup>40</sup>

3.1 ตัวถังวางบนโครงสร้าง (Frame Construction) แบบแชสซีส์ของรถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้มีน้ำหนักไม่เกิน 1,200 กิโลกรัม มีน้ำหนักบรรทุกไม่น้อยกว่า 1,000 กิโลกรัม และมีน้ำหนักรวมน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม ซึ่งเป็นแบบเดียวกับรุ่นที่มีการผลิตในประเทศ มีการจัดจำหน่ายทั่วไปหรือส่งออกเป็นปกติวิสัย และจดทะเบียนเป็นรถยนต์ กระบะบรรทุกตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์

3.2 ระบบกันสะเทือนหลังแบบແහນບ

3.3 ระยะด้านนอกตัวรถยนต์จากแนวขอบด้านหน้าส่วนที่กว้างที่สุดของบานประตู จนถึงด้านหลังสุดของห้องคนขับในแนวระนาบเดียวกัน มีความยาวเกินกว่า 180 เซนติเมตร

3.4 ส่วนท้ายเป็นกระบะเปิดโล่งจนถึงท้ายรถโดยไม่มีหลังคา และมีความยาวของกระบะไม่น้อยกว่า 120 เซนติเมตร

4. รถยนต์นั่ง ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศ กำหนด

<sup>40</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง คุณลักษณะของรถยนต์นั่งที่มีกระบะ (DOUBLE CAB) ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2547

รถยนต์ประเภทนี้เป็นรถยนต์กระบะดัดแปลง เป็นรถยนต์นั่งประเภทหนึ่งที่เกิดมาจากรถยนต์กระบะหรือแชสซีส์และกระจกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะ หรือดัดแปลงมาจากรถยนต์กระบะรุ่นที่มีการจัดจำหน่ายทั่วไปที่ผลิตในประเทศ เนื่องจากรัฐมีนโยบายที่จะสนับสนุนให้ผู้ประกอบการในประเทศทำการผลิตรถยนต์ประเภทนี้ จึงให้สิทธิพิเศษทางภาษี โดยเสียภาษีในอัตรารต่ำกว่ารถยนต์นั่งทั่วไป โดยรถยนต์ประเภทนี้จะต้องมีคุณลักษณะตามที่กฎหมายกำหนด<sup>41</sup> นอกจากนี้ ผู้ที่ดำเนินการผลิตหรือดัดแปลงรถยนต์ประเภทนี้จะต้องมีคุณสมบัติตามที่กระทรวงการคลังกำหนด<sup>42</sup> คุณลักษณะที่สำคัญจะต้องมี ดังนี้

(1) ต้องดัดแปลงจากรถยนต์กระบะ หรือแชสซีส์ และกระจกบังลมหน้า (Chassis with Windshield) ของรถยนต์กระบะ ซึ่งมีคุณลักษณะ ดังนี้

1.1 เป็นรถยนต์กระบะบรรทุกที่ออกแบบสำหรับให้น้ำหนักรถไม่น้อยกว่า 1,200 กิโลกรัม มีน้ำหนักบรรทุกไม่น้อยกว่า 1,000 กิโลกรัม และมีน้ำหนักรวมน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม

1.2 เป็นรถยนต์กระบะรุ่นที่มีการจัดจำหน่ายทั่วไป และจดทะเบียนเป็นรถยนต์กระบะตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์

1.3 เป็นรถยนต์กระบะที่ผลิตในประเทศ โดยผู้ประกอบการที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงอุตสาหกรรม และเป็นรุ่นหรือแบบที่ผลิตขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นรถยนต์กระบะบรรทุกเป็นปกติวิสัย

ทั้งนี้ ต้องได้รับการอนุมัติรหัสรุ่นรถยนต์ (Model Code) และแบบแชสซีส์ (Chassis Model) จากกรมสรรพสามิต

(2) ในการดัดแปลงรถยนต์ต้องใช้วัสดุอุปกรณ์ที่ผลิตภายในประเทศไม่น้อยกว่าร้อยละ 60 ของมูลค่าวัสดุอุปกรณ์ในการดัดแปลง

(3) ระยะห่างระหว่างจุดกึ่งกลางล้อหน้าและจุดกึ่งกลางล้อหลังทั้งข้างซ้ายและข้างขวา (Wheelbase) ต้องไม่เปลี่ยนแปลงจากรหัสรุ่นรถยนต์ (Model Code) และแบบแชสซีส์

<sup>41</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง คุณลักษณะของรถยนต์นั่งที่ผลิตจากรถยนต์กระบะหรือแชสซีส์และกระจกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะหรือดัดแปลงมาจากรถยนต์กระบะ ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2547 ประกอบกับประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง

<sup>42</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง คุณสมบัติของผู้ประกอบอุตสาหกรรมซึ่งนำรถยนต์กระบะหรือแชสซีส์และกระจกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะมาผลิตหรือนำรถยนต์กระบะมาดัดแปลงเป็นรถยนต์นั่ง ลงวันที่ 27 กรกฎาคม พ.ศ. 2547 ประกอบกับประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง คุณลักษณะของรถยนต์นั่งที่ผลิตจากรถยนต์กระบะหรือแชสซีส์และกระจกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะหรือดัดแปลงมาจากรถยนต์กระบะ (ฉบับที่ 2) ลงวันที่ 20 สิงหาคม พ.ศ. 2552

(Chassis Model) ของรถยนต์รุ่นนั้น ๆ เว้นแต่การดัดแปลงรถยนต์ประเภทรถตรวจการณีกึ่งพยาบาล รถตรวจการณีสื่อสาร รถตรวจการณือื่นๆ และรถ Limousine ให้สามารถติดต่อระยะห่างระหว่างจุดกึ่งกลางล้อหน้าและจุดกึ่งกลางล้อหลังทั้งข้างซ้ายและข้างขวา (Wheelbase) ให้ช่วงยาวขึ้นจากรหัสรุ่นรถยนต์ (Model Code) และแบบแชสซีส์ (Chassis Model) ของรถยนต์รุ่นนั้น ๆ ได้

(4) จำนวนและคุณลักษณะของที่นั่งในรถยนต์กระบะดัดแปลงต้องเป็นดังนี้

4.1 กรณีเป็นรถยนต์กระบะดัดแปลงประเภทนั่งสองตอนแวนหรือที่คล้ายกัน ต้องมีรูปลักษณะแตกต่างไปจากรถยนต์ที่มีการผลิตหรือจำหน่ายโดยผู้ผลิตรถยนต์ทั้งในประเทศและต่างประเทศ

4.2 กรณีเป็นรถยนต์ประเภทนั่งที่มีกระบะ (Double Cab) ต้องมีจำนวนที่นั่งตั้งแต่ห้าที่นั่งขึ้นไป โดยมีรูปลักษณะที่แตกต่างไปจากรถยนต์ที่มีการผลิตหรือจำหน่ายโดยผู้ผลิตรถยนต์ทั้งในประเทศและต่างประเทศ

4.3 การกำหนดจำนวนที่นั่งให้ถือเกณฑ์ระยะที่นั่ง 40 เซนติเมตร ต่อหนึ่งที่นั่ง ถ้าระยะช่วงสุดท้ายของที่นั่งเหลือระยะไม่น้อยกว่า 30 เซนติเมตร ให้ถือเป็นอีกหนึ่งที่นั่ง

4.4 ความสูงจากพื้นรถถึงด้านบนเบาะที่นั่งจะต้องไม่น้อยกว่า 25 เซนติเมตร และจากเบาะนั่งถึงหลังคาต้องไม่น้อยกว่า 85 เซนติเมตร

**2. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ตอนที่ 5 ประเภทที่ 05.02** รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน รถยนต์โดยสาร คือ รถตู้หรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก รวมทั้งรถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกัน

รถยนต์โดยสารแบ่งออกเป็น 3 ประเภท ดังนี้

1. รถตู้ ความหมายของรถตู้ในที่นี้หมายถึง รถตู้ที่ใช้ในการโดยสารทั่วไป มิใช่รถตู้ที่ใช้ในการบรรทุก เพราะรถตู้จะไม่เป็นรถยนต์โดยสารได้โดยสภาพ

2. รถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก รถยนต์โดยสารประเภทนี้จะมุ่งหมายถึงรถยนต์โดยสารขนาดใหญ่ซึ่งใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก เช่น รถบัส รถทัวร์ เป็นต้น

3. รถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกันกับรถตู้หรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก การที่กฎหมายกำหนดไว้เช่นนี้ก็เพื่อเป็นการอุดช่องว่างและเพื่อความยืดหยุ่นในการบังคับใช้กฎหมายทำนองเดียวกับที่กล่าวมาแล้วในส่วน of รถยนต์นั่ง ปัญหาว่ารถยนต์ชนิดใดที่มีลักษณะทำนองเดียวกับรถตู้หรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก ย่อมขึ้นอยู่กับสภาพของรถยนต์และการออกแบบรถยนต์ดังกล่าว

ดังนั้น ถ้าพิจารณาจากนิยามของรถยนต์โดยสารจะเห็นได้ว่าลักษณะที่สำคัญของรถยนต์โดยสารจะมุ่งหมายถึงรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ในการขนส่งคนโดยสาร ซึ่งการใช้

ขนส่งคนโดยสารนั้นมุ่งหมายถึงการใช้ขนส่งคนโดยสารสาธารณะหรือรับจ้างขนส่งคนโดยสารหรือ อาจจะเป็นการใช้ในลักษณะเป็นการส่วนตัวก็ได้ เช่น รถตู้ส่วนตัว เป็นต้น ความแตกต่างที่สำคัญ ระหว่างรถยนต์นั่งกับรถยนต์โดยสารนั้น เจตนารมณ์ของกฎหมายน่าจะพิจารณาจากขนาดประกอบ กับรูปแบบ และสภาพของการออกแบบของผู้ผลิตว่าเพื่อให้ใช้อย่างรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสาร

**มีการออกประกาศกระทรวงการคลัง เพื่อลดหรือยกเว้นอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ดังนี้**

1. รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ซึ่งได้รับการลดอัตราภาษี เป็นพิเศษเนื่องจากประหยัดพลังงาน รถยนต์ประหยัดพลังงานและรถยนต์ที่ใช้พลังงานทดแทน รัฐบาลได้มีการปรับโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์โดยปรับลดอัตราภาษีลง เพื่อส่งเสริมการใช้ รถยนต์ที่ประหยัดพลังงานและใช้พลังงานทางเลือกหรือพลังงานทดแทน ได้แก่

(1) รถยนต์ประหยัดพลังงาน

- รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ประเภทประหยัดพลังงานแบบ ผสมที่ใช้พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า (Hybrid Electric Vehicle)

- รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ประเภทประหยัดพลังงานแบบ พลังงานไฟฟ้า (Electric Powered Vehicle)

- รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ประเภทประหยัดพลังงานแบบ เซลล์เชื้อเพลิง (Fuel Cell Powered Vehicle)

- รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ประเภทประหยัดพลังงาน มาตรฐานสากล (Eco car) โดยรถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ประเภทรถยนต์ ประหยัดพลังงานมาตรฐานสากล ที่จะได้รับการลดอัตราภาษีสรรพสามิต หมายถึง รถยนต์ที่มีความจุ ของกระบอกสูบไม่เกิน 1,300 ลูกบาศก์เซนติเมตร สำหรับเครื่องยนต์เบนซิน และที่มีความจุของ กระบอกสูบไม่เกิน 1,400 ลูกบาศก์เซนติเมตร สำหรับเครื่องยนต์ดีเซล โดยต้องแสดงหนังสือรับรอง การอนุมัติคุณสมบัติรถยนต์ประหยัดพลังงานมาตรฐานสากล ที่ออกโดยกระทรวงอุตสาหกรรม โดย อย่างน้อยต้องมีข้อกำหนดทางเทคนิค ดังต่อไปนี้<sup>43</sup>

1. ใช้หรือสามารถใช้น้ำมันเชื้อเพลิงที่มีอัตราการใช้น้ำมันเชื้อเพลิงไม่เกิน 5 ลิตรต่อ 100 กิโลเมตร ตาม Combine Mode ที่ระบุไว้ในข้อกำหนดทางเทคนิค UNECE Reg. 101 Rev. 1

<sup>43</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 81) ลงวันที่ 18 มกราคม พ.ศ. 2551

2. มาตรฐานมลพิษอยู่ในระดับ EURO 4 ตามข้อกำหนดทางเทคนิค UNECE Reg. 83 Rev. 2 (2005) หรือระดับที่สูงกว่า

3. ปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ปล่อยจากท่อไอเสียไม่เกิน 120 กรัมต่อกิโลเมตร ที่วัดตามหลักเกณฑ์ที่ระบุในข้อกำหนดทางเทคนิค UNECE Reg. 101 Rev. 1

4. มีคุณสมบัติในการป้องกันผู้โดยสาร กรณีที่เกิดอุบัติเหตุจากการชนด้านหน้าของตัวรถตามมาตรฐาน UNECE Reg. 94 Rev. 0 หรือระดับที่สูงกว่า และมีคุณสมบัติในการป้องกันผู้โดยสาร กรณีที่เกิดอุบัติเหตุจากการชนด้านข้างของตัวรถตามมาตรฐาน UNECE Reg. 95 Rev. 0 หรือระดับที่สูงกว่า

(2) รถยนต์ที่ใช้พลังงานทดแทน ได้แก่ รถยนต์ ดังต่อไปนี้

1. รถยนต์ที่ใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอลไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 เป็นส่วนผสมกับน้ำมันเชื้อเพลิงได้ (E 20) และมีลักษณะดังต่อไปนี้<sup>44</sup>

- มีการออกแบบที่ผลิตให้เป็นรถยนต์ประเภทใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 เป็นส่วนผสมกับน้ำมันเชื้อเพลิงได้ โดยโรงอุตสาหกรรมที่ผลิตรถยนต์รุ่นนั้น ๆ โดยตรง

- มีการรับประกันจากผู้ผลิตว่าสามารถใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 เป็นส่วนผสมกับน้ำมันเชื้อเพลิงได้ และ

- ต้องได้รับการรับรองมาตรฐานมลพิษจากสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมไม่ต่ำกว่าระดับ มอก.2160-2546

2. รถยนต์ที่ใช้เชื้อเพลิงประเภทก๊าซธรรมชาติได้ และมีลักษณะดังต่อไปนี้

- มีการออกแบบที่ผลิตให้เป็นรถยนต์ประเภทใช้เชื้อเพลิงประเภทก๊าซธรรมชาติ โดยโรงอุตสาหกรรมที่ผลิตรถยนต์รุ่นนั้น ๆ โดยตรง

- มีการรับประกันจากผู้ผลิตว่าสามารถใช้เชื้อเพลิงประเภทก๊าซธรรมชาติได้

- มีที่เติมเชื้อเพลิงประเภทก๊าซธรรมชาติ ซึ่งมีลักษณะเดียวกับที่เติมน้ำมันเชื้อเพลิงตามปกติ และมีได้อยู่ได้กระโปรงหน้าหรือกระโปรงหลังของรถยนต์

- ต้องเป็นไปตามมาตรฐานมลพิษ ตามข้อกำหนดทางเทคนิค UN ECE 83-05 หรือระดับที่สูงกว่า และ

- มีถังบรรจุเชื้อเพลิงประเภทก๊าซธรรมชาติ ที่ติดตั้งอยู่ในตัวรถอย่างมิดชิด และแยกออกจากส่วนที่เก็บสัมภาระอย่างชัดเจน

<sup>44</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 80) ลงวันที่ 9 พฤศจิกายน พ.ศ.

3. รถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ประเภทใช้เชื้อเพลิงทดแทนที่ใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอลไม่น้อยกว่าร้อยละ 85 เป็นส่วนผสมกับน้ำมันเชื้อเพลิงได้(E 85) และให้หมายถึงรถยนต์ดังต่อไปนี้<sup>45</sup>

- เป็นรถยนต์ที่บริษัทผู้ผลิตรถยนต์รุ่นนั้นๆ ออกแบบที่ผลิตให้มีความยืดหยุ่นในการใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอล และต้องสามารถปรับเปลี่ยนการทำงานของเครื่องยนต์ให้เหมาะสมกับเชื้อเพลิงที่มีส่วนผสมของเอทานอลแตกต่างกันได้โดยอัตโนมัติ

- เป็นรถยนต์ที่บริษัทผู้ผลิตจะต้องมีเอกสารรับประกันว่ารถยนต์รุ่นดังกล่าวเป็นรถยนต์ที่สามารถใช้น้ำมันเบนซินที่มีคุณลักษณะและคุณภาพตามที่กรมธุรกิจพลังงานประกาศกำหนดได้ทุกประเภท ทั้งที่มีและไม่มีส่วนผสมของเอทานอล

- เป็นรถยนต์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐานด้านมลพิษจากสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมไม่ต่ำกว่าระดับ มอก. 2160-2546 และต้องผ่านการทดสอบตามมาตรฐานที่ได้รับการรับรองดังกล่าวจากห้องปฏิบัติการที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม โดยใช้น้ำมันเชื้อเพลิงทุกประเภทตามที่กรมธุรกิจพลังงานประกาศกำหนดตาม (2) โดยต้องไม่มีการปรับแต่งเครื่องยนต์เมื่อเปลี่ยนแปลงประเภทเชื้อเพลิง ทั้งนี้ ต้องแสดงอัตราการใช้น้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละประเภทที่คำนวณจากผลการทดสอบข้างต้นตามหลักเกณฑ์ที่ระบุไว้ในข้อกำหนดทางเทคนิค UNECE Reg.101 Rev. 1 ในคู่มือประจำรถยนต์ รวมทั้งเปิดเผยให้สาธารณชนทราบเป็นการทั่วไป

- รถยนต์ตาม (1) (2) และ (3) ที่ติดตั้งถังบรรจุเชื้อเพลิงในห้องเครื่องยนต์ ห้องโดยสารหรือห้องเก็บสัมภาระ จะต้องผ่านมาตรฐานด้านความปลอดภัยในการป้องกันผู้โดยสารกรณีที่เกิดอุบัติเหตุจากการชนด้านหน้าของตัวรถตามมาตรฐาน UNECE Reg. 94 Rev. 0 หรือระดับที่สูงกว่า และการชนด้านข้างของตัวรถตามมาตรฐาน UNECE Reg. 95 Rev. 0 หรือระดับที่สูงกว่า

2. รถยนต์ที่ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิต คือรถยนต์ที่ใช้เป็นรถพยาบาลของส่วนราชการ โรงพยาบาลหรือองค์การสาธารณกุศล<sup>46</sup>

รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ที่ใช้เป็นรถพยาบาลของส่วนราชการ โรงพยาบาล หรือองค์การสาธารณกุศล ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษี ต้องเป็นรถยนต์ที่ใช้ในการรับ-ส่งผู้ป่วย หรือผู้บาดเจ็บ ที่ได้ติดตั้งอุปกรณ์สำหรับการรักษาพยาบาลฉุกเฉิน โดยพื้นที่ภายในรถ

<sup>45</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 87) ลงวันที่ 21 มกราคม พ.ศ. 2554

<sup>46</sup> ประกาศกระทรวงการคลังเรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และจำนวนของรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ที่ใช้เป็นรถพยาบาลของส่วนราชการโรงพยาบาลหรือองค์การสาธารณกุศล ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษี ลงวันที่ 27 กรกฎาคม พ.ศ. 2547



จะต้องมีความกว้างยาวและสูงเพียงพอสำหรับผู้ป่วยหรือผู้บาดเจ็บนอน และให้การช่วยเหลือได้สะดวก ซึ่งในขณะดัดแปลงเสร็จหรือในขณะนำออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือในขณะนำเข้า อย่างน้อยจะต้องมีอุปกรณ์ต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(1) เพลนอนพร้อมเบาะและสายยึดตรึงผู้ป่วยหรือผู้บาดเจ็บ ชนิดปรับระดับ นิ่งนอน และเคลื่อนย้ายได้ พร้อมทั้งยึดตรึงเปลป้องกันมิให้เปลเลื่อนไป-มา

(2) ท่อบรรจุออกซิเจนและอุปกรณ์ให้ออกซิเจน

(3) เครื่องดูดเสมหะและอุปกรณ์

(4) อุปกรณ์แขวนขวดน้ำเกลือหรือเลือด

(5) ตู้หรือที่สำหรับเก็บรักษา หรือจัดวางเครื่องอุปกรณ์ยาและเวชภัณฑ์ที่จำเป็นในการช่วยชีวิตฉุกเฉิน

(6) ที่นั่งสำหรับแพทย์ และพยาบาลดูแลผู้ป่วยหรือผู้บาดเจ็บ

(7) ไฟสัญญาณฉุกเฉินประจำรถติดตั้งให้เห็นชัดเจน

(8) สัญญาณไซเรน

3. รถยนต์นั่งสามล้อและรถยนต์นั่งที่ผลิตขึ้นโดยใช้เครื่องยนต์ของรถจักรยานยนต์ขนาดไม่เกิน 250 ลูกบาศก์เซนติเมตร<sup>47</sup>

รถยนต์นั่งสามล้อ หรือที่รู้จักกันโดยทั่วไป คือ รถสามล้อเครื่อง หรือ รถตุ๊กตุ๊ก โดยมีการดัดแปลงจากรถสามล้อเครื่องกระบะบรรทุกที่นำเข้ามาจากประเทศญี่ปุ่น เอาหลังคามาท่อเพิ่มสำหรับที่นั่งโดยสารและขนของได้

3. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ตอนที่ 5 ประเภทที่ 05.90 อื่นๆตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา โดยรถยนต์ที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันคือ รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้มีน้ำหนักรวมน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม

นิยามของรถยนต์กระบะที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 นิยามว่า รถยนต์กระบะ คือ “รถยนต์ที่มีที่นั่งด้านหน้าตอนเดียวสำหรับคนขับ และตอนหลังเป็นกระบะบรรทุก ซึ่งเปิดโล่งจนถึงท้ายรถโดยไม่มีหลังคา” องค์ประกอบของรถยนต์กระบะตามนิยามจะต้องเป็นรถยนต์ที่มีที่นั่งด้านหน้าตอนเดียวสำหรับคนขับ และตอนหลังต้องมีกระบะบรรทุก ซึ่งเปิดโล่งจนถึงท้ายรถโดยไม่มีหลังคา<sup>48</sup> การจะพิจารณาว่ารถยนต์กระบะประเภทใดจะต้องเสียภาษี

<sup>47</sup> ประพันธ์ คงเอียด, ปัญหาโครงสร้างฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์, (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556), หน้า 83-84.

<sup>48</sup> ประกาศ คงเอียด อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 74.

สรรพสามิต ต้องพิจารณาจากประเภทรถยนต์กระบะที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะเจาะจงในพิกัดย่อยที่ 05.90(1) รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้มีน้ำหนักรวมน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม หากมีความจุกระบะบอกสูบเกิน 3,250 ลูกบาศก์เซนติเมตร ก็ต้องเสียภาษีตามเพดานสูงสุดตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แต่หากความจุกระบะบอกสูบไม่เกิน 3,250 ลูกบาศก์เซนติเมตร และมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดก็จะได้รับการลดอัตราภาษีลงจากเพดานสูงสุด คุณลักษณะดังกล่าว มีรายละเอียดดังนี้<sup>49</sup>

1 รถยนต์กระบะบรรทุกที่มีน้ำหนักบรรทุกตั้งแต่ 1 ตันขึ้นไป ต้องมีคุณลักษณะครบถ้วนทุกข้อ ดังต่อไปนี้

1.1 มีน้ำหนักไม่น้อยกว่า 1,200 กิโลกรัม และมีน้ำหนักบรรทุกไม่น้อยกว่า 1,000 กิโลกรัม

1.2 ระบบกันสะเทือนหลังแบบแหนบ

1.3 ระยะด้านนอกตัวรถยนต์จากแนวขอบด้านหลังของบานประตูจนถึงด้านหลังสุดของห้องคนขับในแนวระนาบเดียวกันมีความยาวไม่เกิน 65 เซนติเมตร

1.4 มีความยาวกระบะไม่น้อยกว่า 150 เซนติเมตร หรือมีความยาวกระบะบรรทุกไม่น้อยกว่าหนึ่งในสองของระยะความยาวที่วัด (ในแนวระนาบเดียวกัน) จากขอบประตูด้านหน้าส่วนที่กว้างที่สุดจนถึงด้านหลังสุดของกระบะ

2 รถยนต์กระบะบรรทุกขนาดเบาที่มีน้ำหนักบรรทุกน้อยกว่า 1 ตัน ต้องมีคุณลักษณะครบถ้วนทุกข้อ ดังต่อไปนี้

2.1 มีน้ำหนักน้อยกว่า 1,200 กิโลกรัม และน้ำหนักบรรทุกต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของน้ำหนักรถ

2.2 ระยะด้านนอกตัวรถยนต์จากแนวขอบด้านหลังของบานประตูจนถึงด้านหลังสุดของห้องคนขับในแนวระนาบเดียวกันมีความยาวไม่เกิน 65 เซนติเมตร

2.3 มีความยาวกระบะไม่น้อยกว่า 90 เซนติเมตร หรือมีความยาวกระบะบรรทุกไม่น้อยกว่าหนึ่งในสองของระยะความยาวที่วัด (ในแนวระนาบเดียวกัน) จากขอบประตูด้านหน้าส่วนที่กว้างที่สุดจนถึงด้านหลังสุดของกระบะ

3.1.3 การจำแนกประเภทรถยนต์ตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522<sup>50</sup>

<sup>49</sup> ประกาศกระทรวงการคลังเรื่อง คุณลักษณะของรถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้มีน้ำหนักรวมน้ำหนักบรรทุก ไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2547

<sup>50</sup> ฤทัยรัตน์ เมื่อแก้ว, ปัญหาความไม่ชัดเจนของกฎหมายและช่องทางการหลีกเลี่ยงภาษีสรรพสามิต สำหรับสินค้ารถยนต์, (กรุงเทพมหานคร :จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555), หน้า 9-11.

พระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2552 นิยามความหมายและจำแนกประเภทรถยนต์ไว้  
ดังนี้

“รถ” หมายความว่า รถยนต์ รถจักรยานยนต์ รถพ่วง รถบดถนน รถแทรกเตอร์  
และรถอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

“รถยนต์” หมายความว่า รถยนต์สาธารณะ รถยนต์บริการ และรถยนต์ส่วนบุคคล

“รถยนต์สาธารณะ” หมายความว่า

(1) รถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด ซึ่งได้แก่รถยนต์รับจ้างบรรทุกคนโดยสารไม่เกิน  
เจ็ดคนที่ใช้รับจ้างระหว่างจังหวัด โดยรับส่งคนโดยสารได้เฉพาะที่นายทะเบียนกำหนด

(2) รถยนต์รับจ้าง ซึ่งได้แก่รถยนต์รับจ้างบรรทุกคนโดยสารไม่เกินเจ็ดคน หรือ  
รถยนต์สาธารณะอื่นนอกจากรถยนต์โดยสารประจำทาง

“รถยนต์บริการ” หมายความว่า รถยนต์บรรทุกคนโดยสารหรือให้เช่าซึ่งบรรทุกคน  
โดยสารไม่เกินเจ็ดคน ดังต่อไปนี้

(1) รถยนต์บริการธุรกิจ ซึ่งได้แก่รถยนต์ที่ใช้บรรทุกคนโดยสารระหว่าง ทำ  
อากาศยาน ทำเรือเดินทะเล สถานีขนส่งหรือสถานีรถไฟกับโรงแรมที่พักอาศัย ที่ทำการของผู้โดยสาร  
หรือที่ทำการของผู้บริการธุรกิจนั้น

(2) รถยนต์บริการทัศนอาจร ซึ่งได้แก่รถยนต์ที่ผู้ประกอบการเกี่ยวข้อง  
ใช้รับส่งคนโดยสารเพื่อการท่องเที่ยว

(3) รถยนต์บริการให้เช่า ซึ่งได้แก่รถยนต์ที่จัดไว้ให้เช่าซึ่งมิใช่เป็นการเช่าเพื่อนำไป  
รับจ้างบรรทุกคนโดยสารหรือสิ่งของ

“รถยนต์ส่วนบุคคล” หมายความว่า

(1) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคน

(2) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกินเจ็ดคนแต่ไม่เกินสิบสองคน และรถยนต์บรรทุกส่วน  
บุคคลที่มีน้ำหนักไม่เกินหนึ่งพันหกร้อยกิโลกรัม ซึ่งมีได้ใช้ประกอบการขนส่งเพื่อสินจ้างตาม  
กฎหมายว่าด้วยการขนส่งทางบก

ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว สามารถจำแนกรถยนต์ที่จะขอดำเนินการทางทะเบียนตาม  
พระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2552 ได้ 11 ประเภท ดังนี้

(1) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคน

(2) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกินเจ็ดคน

(3) รถยนต์บรรทุกส่วนบุคคล

- (4) รถยนต์สามล้อส่วนบุคคล
- (5) รถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด
- (6) รถยนต์รับจ้างบรรทุกโดยสารไม่เกินเจ็ดคน
- (7) รถยนต์สี่ล้อเล็กรับจ้าง
- (8) รถยนต์รับจ้างสามล้อ
- (9) รถยนต์บริการธุรกิจ
- (10) รถยนต์บริการทัศนอาจร
- (11) รถยนต์บริการให้เช่า

### 3.1.4 ภาษีที่เกี่ยวข้องกับสินค้านำเข้า

โดยทั่วไปแล้วสินค้าที่ผลิตในประเทศจะมีภาษีที่เกี่ยวข้องอย่างน้อย 2 ประเภท คือ ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีท้องถิ่น และถ้าเป็นสินค้าที่ถูกกำหนดอยู่ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร ก็จะต้องมีภาระภาษีศุลกากรด้วย นอกจากนี้ ในกรณีที่เป็นสินค้านำเข้า จะมีภาษีที่เกี่ยวข้องอย่างน้อย 3 ประเภทด้วยกัน คือ ภาษีศุลกากรหรืออากรขาเข้า ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีท้องถิ่น และถ้าเป็นสินค้าที่ระบุในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร ก็จะต้องเสียภาษีศุลกากรด้วย เช่นเดียวกับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ ซึ่งในทางปฏิบัติภาษีที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าจะมอบหมายให้กรมศุลกากรเป็นผู้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนกรมสรรพากรและภาษีศุลกากรแทนกรมสรรพากร

#### 3.1.4.1 ภาษีศุลกากร

กรณีที่เป็นการนำรถยนต์เข้ามาในประเทศ เนื่องจากว่าการเก็บภาษีศุลกากรนั้น มีจุดมุ่งหมายที่จะปกป้องอุตสาหกรรมภายในประเทศ และป้องกันการถูกโจมตีจากสินค้านำเข้าที่มีคุณภาพดีกว่า แต่ราคาใกล้เคียงกัน กับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ โดยภาษีศุลกากรนั้นเรียกกันว่า “อากรขาเข้า” ในการคำนวณเพื่อเก็บอากรขาเข้านั้นจะใช้ราคา CIF (CIF : Cost Insurance and Freight) เป็นฐานในการคำนวณ ซึ่งอัตราที่ใช้ในการคำนวณนั้น จะถูกแบ่งออกเป็นประเภทสินค้าตามพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2527 สำหรับสินค้านำเข้านั้นถูกแบ่งออกเป็นสองประเภทตามลักษณะการนำเข้า คือ นำเข้าในลักษณะสำเร็จรูป (Completely Build UP : CBU) หรือนำเข้าในแบบชิ้นส่วนครบชุดเพื่อนำมาประกอบในประเทศ (Completely Knocked Down : CKD)

ตาราง 1 แสดงอัตราภาษีศุลกากรรถยนต์ที่นำเข้าจากประเทศในกลุ่มอาเซียนและประเทศนอกกลุ่ม

ขนาดเครื่องยนต์ (ลบ.ซม.)	อัตราอากรขาเข้า	
	ประเทศในกลุ่มอาเซียน	ประเทศนอกกลุ่มอาเซียน
<b>รถยนต์นั่ง</b>		
<1,800	0%	80%
1,800 – 2,000	0%	80%
2,001 – 2,500	0%	80%
2,501 – 3,000	0%	80%
>3,000	0%	80%
<b>รถกระบะ 1 ตัน 2 ประตู</b>		
<=3,250	0%	40%
>3,250	0%	40%
<b>รถกระบะ 1 ตัน 4 ประตู</b>		
<=3,250	0%	40%
>3,250	0%	40%
<b>รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก</b>		
<=3,250	0%	40%
>3,250	0%	40%
<b>รถยนต์ประหยัดพลังงาน</b>		
<b>รถยนต์นั่ง/โดยสาร ไม่เกิน 10 ที่นั่ง</b>		
แบบใช้พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า	0%	40% - 80%
แบบพลังงานไฟฟ้า	0%	40% - 80%
แบบเซลล์เชื้อเพลิง	0%	40% - 80%
<b>รถยนต์ประหยัดพลังงาน</b>		
<b>มาตรฐานสากล</b>		
เครื่องยนต์เบนซินไม่เกิน 1,300	0%	40% - 80%
เครื่องยนต์ดีเซลเกิน 1,400	0%	40% - 80%
<b>รถยนต์ E 85</b>		

<2,000	0%	40% - 80%
2,001 - 2,500	0%	40% - 80%
2,501 - 3,000	0%	40% - 80%
>3,000	0%	40% - 80%

ที่มา : ศูนย์สารสนเทศยานยนต์ สถาบันยานยนต์

#### 3.1.4.2 ภาษีสรรพสามิตและภาษีเพื่อมหาดไทย

ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจะมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องในการจัดเก็บหลายฉบับ สำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้นจะมีหลักเกณฑ์ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และอัตราภาษีสรรพสามิตจะถูกกำหนดอยู่ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ส่วนสินค้าสรรพสามิตที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (3) กำหนดให้ถือราคา CIF ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา แต่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม และเมื่อได้มูลค่าดังกล่าวแล้วก็ต้องบวกด้วยภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระเพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษี ส่วนภาษีเพื่อมหาดไทยนั้น คิดในอัตรา 10% ของภาษีสรรพสามิต ในการจัดเก็บเพิ่มขึ้นเพื่อนำไปจัดสรรให้กับกรุงเทพมหานครและราชการส่วนท้องถิ่นต่อไป

#### 3.1.4.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น จัดเก็บจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ทั้งที่เกิดขึ้นภายในประเทศและที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ เรียกเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตสินค้าหรือการให้บริการ และการจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการชนิดต่างๆ ส่วนอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นมีอัตราเดียว ทั้งสินค้าและบริการในประเทศและที่นำเข้ามา โดยต้องคำนวณภาษีสำหรับราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเพิ่มควบคู่ไปอีก 1 ใน 9 ส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

อัตราภาษีปกติอัตราเดียวนั้นตามประมวลรัษฎากร คือ ร้อยละ 10 ซึ่งยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มของราชการบริหารส่วนท้องถิ่น แต่ปัจจุบันมีพระราชกฤษฎีกาลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราวเหลือร้อยละ 6.3 เมื่อรวมกับภาษีท้องถิ่นอีกร้อยละ 0.7 จะเท่ากับร้อยละ 7<sup>51</sup>

<sup>51</sup> วิชัย มากวัฒนสุข, กฎหมายภาษีและพิธีการศุลกากร, (กรุงเทพมหานคร : บริษัทสามเจริญพาณิชย์ (กรุงเทพ) จำกัด, 2546), หน้า 58

### 3.1.4.4 ภาษีประจำปี

เป็นภาษีที่จัดเก็บจากความเป็นเจ้าของหรือการครอบครองรถยนต์ (Tax on Ownership) โดยผู้เป็นเจ้าของจะต้องชำระภาษีตลอดระยะเวลาที่ครอบครองอยู่ตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 และตามพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522

- รถยนต์ทั่วไป ตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 ภาษีประจำปีประเภทนี้จัดเก็บจากการจดทะเบียนรถยนต์ ผู้ที่ครอบครองรถยนต์และประสงค์จะใช้รถยนต์จะต้องจดทะเบียนและชำระภาษีประจำปีก่อน ซึ่งจะจัดเก็บตามประเภทของรถยนต์ 10 ประเภท โดยแบ่งการคำนวณเป็นสี่แบบ คือ แบบจัดเก็บตามความจุระบอกลูกสูบ แบบจัดเก็บเป็นรายคัน แบบจัดเก็บตามน้ำหนัก และรถที่ขับเคลื่อนด้วยกำลังไฟฟ้า และรายได้จากการจัดเก็บภาษีประจำปีรถยนต์นี้จะ เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

#### อัตราภาษีรถตาม พ.ร.บ. รถยนต์ พ.ศ. 2522

1. จัดเก็บตามความจุระบอกลูกสูบ (ซีซี) ได้แก่ รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน โดยมีอัตรา ดังนี้

- 1.1 600 ซีซีแรก ซีซีละ 0.05 บาท
- 1.2 601 – 1,800 ซีซี ๆ ละ 1.50 บาท
- 1.3 เกิน 1,800 ซีซี ๆ ละ 4.00 บาท

ทั้งนี้ หากเป็นรถของนิติบุคคลที่มีได้เป็นผู้ให้เช่าซื้อ ให้จัดเก็บในอัตราสองเท่า นอกจากนี้ หากเป็นรถที่จดทะเบียนมาแล้ว 5 ปี ให้ได้รับการลดหย่อนภาษีประจำปี ในปีต่อ ๆ ไป ดังนี้

- ปีที่ 6 ร้อยละ 10
- ปีที่ 7 ร้อยละ 20
- ปีที่ 8 ร้อยละ 30
- ปีที่ 9 ร้อยละ 40
- ปีที่ 10 และปีต่อ ๆ ไป ร้อยละ 50

2. จัดเก็บเป็นรายคัน

- 2.1 รถจักรยานยนต์ส่วนบุคคล คันละ 100 บาท
- 2.2 รถจักรยานยนต์สาธารณะ คันละ 100 บาท
- 2.3 รถพ่วงของรถจักรยานยนต์ส่วนบุคคล คันละ 50 บาท
- 2.4 รถพ่วงนอกจากข้อ 2.3 คันละ 100 บาท
- 2.5 รถบดถนน คันละ 200 บาท

## 2.6 รถแทรกเตอร์ที่ใช้ในการเกษตร คันละ 50 บาท

### 3. จัดเก็บตามน้ำหนัก

ตาราง 2 อัตราภาษีรถตาม พ.ร.บ. รถยนต์ พ.ศ. 2522 แบบจัดเก็บตามน้ำหนัก

น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล เกิน 7 คน	รถยนต์รับจ้าง ระหว่างจังหวัด รถยนต์บริการ	รถยนต์รับจ้าง	รถยนต์บรรทุก ส่วน บุคคล รถลากจูงรถ แทรกเตอร์ที่มีได้ ใช้ ในการเกษตร
ไม่เกิน 500	150	450	185	300
501 - 750	300	750	310	450
751 - 1,000	450	1,050	450	600
1,001 - 1,250	800	1,350	560	750
1,251 - 1,500	1,000	1,650	685	900
1,251 - 1,750	1,300	2,100	875	1,050
1,751 - 2,000	1,600	2,550	1,060	1,350
2,001 - 2,500	1,900	3,000	1,250	1,650
2,501 - 3,000	2,200	3,450	1,435	1,950
3,001 - 3,500	2,400	3,900	1,625	2,250
3,501 - 4,000	2,600	4,350	1,810	2,550
4,001 - 4,500	2,800	4,800	2,000	2,850
4,501 - 5,000	3,000	5,250	2,185	3,150
5,001 - 6,000	3,200	5,700	2,375	3,450
6,001 - 7,000	3,400	6,150	2,560	3,750
7,001 ขึ้นไป	3,600	6,600	2,750	4,050

ที่มา:กรมการขนส่งทางบก

### 4. รถที่ขับเคลื่อนด้วยกำลังไฟฟ้า

4.1 รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน ให้เก็บภาษีตามน้ำหนักของรถในอัตรา  
รถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกินเจ็ดคน

4.2 รถอื่นนอกจาก 4.1 ให้เก็บภาษีในอัตรากึ่งหนึ่งของรถตามข้อ 2 และ 3

- รถยนต์ที่ใช้ในการประกอบการขนส่ง ตามพระราชบัญญัติการขนส่งทาง  
บก พ.ศ. 2522 ใช้ในกรณีที่ผู้ใช้รถยนต์ประสงค์จะใช้รถในการประกอบการขนส่ง ซึ่งจะต้องได้รับ



อนุญาตจากนายทะเบียน ในการขออนุญาตนอกจากจะต้องเสียค่าธรรมเนียมในการขออนุญาตแล้ว จะต้องชำระภาษีตามพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 ด้วย และเมื่อเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้แล้ว จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติรถยนต์อีก<sup>52</sup>

ตาราง 3 อัตราภาษีรถยนต์ตาม พ.ร.บ.การขนส่งทางบก พ.ศ.2522

น้ำหนักรถเป็น กิโลกรัม	รถที่ใช้ในการ ขนส่งประจำ ทาง	รถที่ใช้ในการ ขนส่งไม่ประจำ ทาง	รถที่ใช้ในการ ขนส่งโดยรถ ขนาดเล็ก	รถที่ใช้ในการ ขนส่งส่วนบุคคล
ไม่มากกว่า 500	300 บาท	450 บาท	300 บาท	150 บาท
ตั้งแต่ 501 ถึง 750	400 บาท	600 บาท	400 บาท	300 บาท
ตั้งแต่ 751 ถึง 1,000	500 บาท	750 บาท	500 บาท	450 บาท
ตั้งแต่ 1,001 ถึง 1,250	600 บาท	900 บาท	600 บาท	800 บาท
ตั้งแต่ 1,2501 ถึง 1,500	700 บาท	1,050 บาท	700 บาท	1,000 บาท
ตั้งแต่ 1,501 ถึง 1,750	900 บาท	1,350 บาท	900 บาท	1,300 บาท
ตั้งแต่ 1,751 ถึง 2,000	1,100 บาท	1,650 บาท	1,100 บาท	1,600 บาท
ตั้งแต่ 2,001 ถึง 2,500	1,300 บาท	1,950 บาท	1,300 บาท	1,900 บาท
ตั้งแต่ 2,501 ถึง 3,000	1,500 บาท	2,250 บาท	1,500 บาท	2,200 บาท
ตั้งแต่ 3,001 ถึง 3,500	1,700 บาท	2,550 บาท	-	2,400 บาท
ตั้งแต่ 3,501 ถึง 4,000	1,900 บาท	2,850 บาท	-	2,600 บาท

<sup>52</sup> ภราดร วิเชียรเนตร, ภาษีประจำปีรถยนต์และค่าธรรมเนียมการใช้ถนน, (กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), หน้า 33.

ตั้งแต่ 4,001 ถึง 4,500	2,100 บาท	3,150 บาท	-	2,800 บาท
ตั้งแต่ 4,501 ถึง 5,000	2,300 บาท	3,450 บาท	-	3,000 บาท
ตั้งแต่ 5,001 ถึง 6,000	2,500 บาท	3,750 บาท	-	3,200 บาท
ตั้งแต่ 6,001 ถึง 7,000	2,700 บาท	4,050 บาท	-	3,400 บาท
ตั้งแต่ 7,001 ขึ้นไป	2,900 บาท	4,350 บาท	-	3,600 บาท

ที่มา:กรมการขนส่งทางบก

### 3.2 รถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว<sup>53</sup>

รถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนของอุปกรณ์ใช้แล้ว หมายถึง รถยนต์ที่มีการประกอบขึ้นจากอะไหล่ที่ใช้แล้วเป็นรถยนต์คันใหม่ ซึ่งจะต้องผ่านการตรวจสอบจากสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม (สมอ.) และจะต้องมีการเสียภาษีสรรพสามิต เพื่อเป็นรถยนต์ที่ถูกต้องตามกฎหมาย และดำเนินการทางทะเบียนกับกรมการขนส่งทางบกต่อไป

### 3.3 สถานการณ์การผลิตและแนวโน้มอุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศไทย

อุตสาหกรรมรถยนต์ในประเทศไทยถือกำเนิดขึ้นมานานกว่า 50 ปี จากอุตสาหกรรมที่ผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า สู่การเป็นฐานการผลิตเพื่อการส่งออกไปประเทศต่าง ๆ ทั่วโลก โดยข้อมูลล่าสุดในปี พ.ศ. 2554 ระบุว่า ประเทศไทยผลิตรถยนต์มากเป็นลำดับที่ 15 ของโลก ด้วยจำนวนการผลิต 1.5 ล้านคัน ซึ่งในจำนวนนี้เป็นการผลิตเพื่อการส่งออกมากกว่าร้อยละ 50 ดังนั้นการผลิตรถยนต์ของประเทศไทย ไม่เพียงแต่ต้องคำนึงถึงความต้องการของผู้บริโภคภายในประเทศเท่านั้น แต่ยังต้องคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงและแนวโน้มความต้องการของผู้บริโภคทั่วโลกอีกด้วย และจากการที่อุตสาหกรรมรถยนต์เป็นอุตสาหกรรมที่มีความเชื่อมโยงในระดับโลกดังที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น ในการกำหนดยุทธศาสตร์การพัฒนาในอีก 5-10 ปีข้างหน้า จึงต้องพิจารณาแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงของอุตสาหกรรมยานยนต์ทั้งในระดับโลก ภูมิภาค และในประเทศ อันเนื่องมาจากการค้าเสรีที่ทำให้การแข่งขันไม่สามารถจำกัดไว้เพียงการแข่งขันภายในประเทศได้อีกต่อไป ข้อตกลงการค้าเสรีทั้งในระดับทวิภาคีและพหุภาคี จะเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความได้เปรียบโดย

<sup>53</sup> ภูษัรัตน์ เมืองแก้ว, อ่างแล้ว, เชิงอรรถที่ 50 น. 11.

เปรียบเทียบให้กับอุตสาหกรรมรถยนต์ไทย อุตสาหกรรมรถยนต์ไทย กล่าวได้ว่า มีความได้เปรียบจากการเป็นฐานการผลิตรถยนต์ที่มีคุณสมบัติของรถยนต์ในระดับสากล สามารถผลิตเพื่อส่งออกไปทั่วโลก มิได้จำกัดอยู่เพียงการผลิตเพื่อรองรับตลาดในประเทศเพียงอย่างเดียว นโยบายของการไม่มีรถยนต์แห่งชาติ และส่งเสริมการลงทุนอย่างเสรีโดยสร้างความเท่าเทียมในการแข่งขันให้กับผู้ลงทุนในประเทศ ส่งผลให้ประเทศไทยเป็นฐานการผลิตของทั้งรถยนต์นั่ง รถปิคอัพ 1 ตัน และรถจักรยานยนต์ที่มีการผลิตรถยนต์และรถจักรยานยนต์ชนิดละมากกว่า 2 ล้านคันต่อปี โดยมีปริมาณการผลิตเพื่อส่งออกรถยนต์ไปยังทั่วโลก 1 ล้านคันต่อปี

ประเทศไทยเป็นผู้ผลิตรถยนต์อันดับที่ 15 ของโลก<sup>54</sup> และเป็นอันดับที่ 4 ของทวีปเอเชีย รองจาก จีน ญี่ปุ่น และเกาหลีใต้ แต่ถ้าหากมองในเชิงรถเพื่อการพาณิชย์แล้ว ไทยเป็นอันดับที่ 6 ของโลก ด้วยจำนวนมูลค่า 5,360,743,000 เหรียญสหรัฐฯ ในปี 2554 และไทยเป็นผู้ผลิตรถกระบะ 1 ตัน และประเภท 4 ประตูอันดับ 1 ด้วยยอดการผลิต 899,200 คัน อุตสาหกรรมรถยนต์ของไทยเติบโตอย่างต่อเนื่องและมีแนวโน้มสูงขึ้น โดยเฉพาะรถยนต์นั่งที่มีอัตราการเติบโตเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากการเปิดสายการผลิตรถ Eco-car แต่ในปี 2554 ตัวเลขการผลิตลดลงเกือบ 200,000 คัน เนื่องจากปัญหาอุทกภัย ส่งผลกระทบต่อภาคอุตสาหกรรมการผลิตรถยนต์เกิดการหยุดชะงัก

ประเทศไทยในอดีตเป็นประเทศเกษตรกรรม ประชาชนต้องการพาหนะเพื่อขนส่งสินค้าเกษตรจึงกำหนดให้รถปิคอัพเป็นผลิตภัณฑ์เป้าหมาย (Product champion) และในเวลาต่อมา แนวโน้มการใช้รถยนต์ของผู้บริโภคในประเทศเปลี่ยนแปลงไปสู่การใช้รถยนต์นั่งขนาดกลางมากขึ้น ประกอบกับการตั้งเป้าที่จะให้ประเทศไทยเป็นฐานการผลิตรถยนต์ของภูมิภาคเอเชีย ซึ่งภาครัฐตระหนักว่า การส่งเสริมการผลิตรถปิคอัพเพียงอย่างเดียว อาจไม่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคที่เปลี่ยนเป็นสังคมเมืองมากขึ้น จึงกำหนดให้รถประหยัดพลังงานมาตรฐานสากล หรือที่เรียกกันสั้น ๆ ว่า Eco car เป็นผลิตภัณฑ์เป้าหมายตัวที่สอง

### 3.3.1 การวิเคราะห์ศักยภาพของอุตสาหกรรมรถยนต์ของประเทศไทยในบริบทอาเซียน

การรวมตัวกันเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน อาจส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมรถยนต์ไทย กล่าวคือ จำนวนประชากรมีมากขึ้น ทำให้ตลาดมีขนาดใหญ่ขึ้น ถือเป็นโอกาสการปรับปรุงการผลิต จากอุตสาหกรรมต้นทุนต่ำสู่อุตสาหกรรมที่ใช้เครื่องจักรอัตโนมัติ (Automation) มากขึ้น ใช้ประโยชน์จากการทำวิจัยและพัฒนา (R&D) ในประเทศไทย ส่งต่อไปยังประเทศสมาชิก

<sup>54</sup>สถาบันยานยนต์ กระทรวงอุตสาหกรรม. แผนแม่บทอุตสาหกรรมยานยนต์ ปี พ.ศ. 2555-2559 [ออนไลน์]. 2557. แหล่งที่มา: [http://www.thaiauto.or.th/2012/th/research/research-detail.asp?rsh\\_id=39](http://www.thaiauto.or.th/2012/th/research/research-detail.asp?rsh_id=39) [22 มกราคม 2557]

อาเซียนรายอื่น เพิ่มโอกาสในการเป็นศูนย์กลางการขนส่ง (Logistic) ของภูมิภาค ก่อให้เกิดอุปสงค์ต่อรถบรรทุกขนาดใหญ่

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น คือ เกิดการแข่งขันกันเอง โดยเฉพาะประเทศอินโดนีเซียมีตลาดใหญ่กว่าประเทศไทย ทำให้มีโอกาสที่ผู้ผลิตในอินโดนีเซียจะเพิ่มกำลังการผลิตมากขึ้น รวมทั้งนักลงทุนอาจย้ายฐานการผลิตจากไทยไปอินโดนีเซียได้ ในส่วนของกรอบความตกลงด้านมาตรฐานและการรับรองผลิตภัณฑ์ยานยนต์ภายใต้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้น ประเทศไทยโดยสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมและกรมการขนส่งทางบก กำหนดมาตรฐานยานยนต์ที่สอดคล้องกับมาตรฐานแนบท้าย MRA 19 รายการแล้ว นอกจากนี้ ประเทศไทยกำลังเตรียมความพร้อมด้านศูนย์ทดสอบ และ Technical service รวมถึงมีคณะทำงานที่ติดตามสถานการณ์ด้านมาตรฐานยานยนต์อย่างต่อเนื่อง เพราะศูนย์ทดสอบ และ Technical service เพื่อรองรับ ASEAN MRA นั้น จะทำให้ประเทศไทยเพิ่มขีดความสามารถด้านมาตรฐานและการรับรองในอาเซียน ซึ่งเป็นปัจจัยประการหนึ่งในการนำพาประเทศไทยไปสู่การเป็นผู้นำในเอเชียรวมถึงระดับโลก

### 3.3.2 ประเภทของรถยนต์ที่มีการผลิตในประเทศไทย<sup>55</sup>

รถยนต์ที่มีการผลิตในประเทศไทย สามารถแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

1. รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (passenger car) โดยสามารถแบ่งย่อยลงไปได้เป็น 7 ประเภท คือ

- 1) น้อยกว่า 1,200 ซีซี
- 2) 1,201 ซีซี-1,500 ซีซี
- 3) 1,501 ซีซี- 1,800 ซีซี
- 4) 1,801 ซีซี-2,000 ซีซี
- 5) 2,001 ซีซี-2,500 ซีซี
- 6) 2,501 ซีซี-3,000 ซีซี
- 7) มากกว่า 3,001 ซีซี

2. รถยนต์ เพื่อการโดยสาร (van & bus) ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น รถตู้ (van) และรถโดยสาร (bus)

<sup>55</sup> สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า.ยุทธศาสตร์การช่วงชิงความเป็นหนึ่งในตลาดรถยนต์ AEC [ออนไลน์]. 2557 แหล่งที่มา : <http://tpsso.moc.go.th> [9 มกราคม 2557]

3. รถเพื่อการพาณิชย์ (commercial vehicle) สามารถแบ่งได้เป็น 5 ประเภท คือ

- 1) รถกระบะขนาดน้อยกว่า 1 ตัน
- 2) รถกระบะ (pick up) 1 ตัน
- 3) รถยนต์นั่งที่มีกระบะ (double cab)
- 4) รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (PPV)
- 5) รถบรรทุก (truck)

ในส่วนของรถยนต์นั่งส่วนบุคคลนั้น บริษัท โตโยต้า เป็นบริษัทที่มีกำลังการผลิตมากที่สุดโดยสามารถผลิตได้สูงถึง 250,000 คันต่อปี รองลงมา ได้แก่ บริษัท ฮอนด้า (240,000 คันต่อปี) บริษัท มิตซูบิชิ (200,000 คันต่อปี) และบริษัท นิสสัน (100,000 คันต่อปี) ตามลำดับ โดยทั้งสี่บริษัทรถยนต์ยักษ์ใหญ่จากญี่ปุ่นมีกำลังการผลิตรวมกันกว่า 790,000 คันต่อปี หรือคิดเป็นร้อยละ 84 ของกำลังการผลิตภายในประเทศทั้งหมด นอกจากนี้ ยังมีบริษัทรถยนต์จากสหภาพยุโรปและสหรัฐฯ ที่มีฐานการผลิตรถยนต์ในไทย อาทิเช่น บริษัท Autoalliance มีกำลังการผลิต 100,000 คันต่อปี บริษัท GM (40,000 คันต่อปี) BMW (10,000 คันต่อปี) และเมอร์ซิเดส เบนซ์ (7,200 คันต่อปี) ดังนั้น ในภาพรวมประเทศไทยมีกำลังการผลิตรถยนต์นั่งสูงถึง 947,200 คันต่อปี

สำหรับรถกระบะ 1 ตัน และกระบะอนุพันธ์ 1 ประเทศไทยเป็นฐานการผลิตรถกระบะ (pick up) ขนาด 1 ตัน ที่ใหญ่ที่สุดของโลก ซึ่งมีผู้ผลิตอยู่ในประเทศไทยทั้งสิ้น 7 ราย โดยบริษัท โตโยต้า ผลิตได้สูงสุดที่ 450,000 คันต่อปี รองลงมา ได้แก่ บริษัท มิตซูบิชิ (260,000 คันต่อปี) บริษัท อีซูซุ (250,000 คันต่อปี) กลุ่ม Autoalliance (95,000 คันต่อปี) และ บริษัท นิสสัน (150,000 คันต่อปี) ตามลำดับ นอกจากนี้ ยังมีบริษัทสัญชาติสหรัฐฯ และอินเดีย อีก 2 ราย ได้แก่ GM มีกำลังการผลิต 120,000 คันต่อปี และน้องใหม่ล่าสุด ทาทา ผลิตได้ 7,200 คันต่อปี โดยรวมแล้วไทยผลิตรถกระบะได้ทั้งสิ้น 1,305,000 คันต่อปี ทั้งนี้คาดว่า ปลายปี 2555 มิตซูบิชิจะสามารถผลิตได้เพิ่มถึง 4,000,000 คัน

### 3.3.3 ข้อมูลทางสถิติการผลิตรถยนต์ในประเทศไทย<sup>56</sup>

ตาราง 4 ปริมาณการผลิต การจำหน่ายในประเทศ และการส่งออกรถยนต์ของไทย ปี 2550-2555

ประเภทรถ	2550	2551	2552	2553	2554	2555	CAGR
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล	315,444	401,474	313,442	554,387	537,987	957,623	25%

<sup>56</sup> สถาบันยานยนต์, นโยบายด้านการพัฒนาอุตสาหกรรมยานยนต์ของประเทศอาเซียนเพื่อรองรับ AEC

รถเพื่อการพาณิชย์	971,935	992,555	685,936	1,090,917	919,808	1,496,094	9%
รวม	1,287,379	1,394,029	999,378	1,645,304	1,457,795	2,453,717	14%

ที่มา : Asean Automotive Federation : AAF (ข้อมูลเดือนเมษายน 2556)

หมายเหตุ : หน่วย : คัน

: CAGR – Compound annual growth rate (อัตราการเจริญเติบโตเฉลี่ยต่อปีในช่วง ระยะ 5 ปี)

เมื่อพิจารณาจากสถิติการผลิตรถยนต์ในประเทศไทยตามข้อมูลข้างต้นแล้ว พบว่าการผลิตรถยนต์ในประเทศไทยมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้น ทำให้ต้องตระหนักถึงความสำคัญของอุตสาหกรรมการผลิตรถยนต์ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมสำคัญที่มีผลต่อเศรษฐกิจของประเทศไทย และเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการพิจารณาเพื่อกำหนดนโยบายภาษีให้เอื้อต่อการพัฒนาอุตสาหกรรมการผลิตรถยนต์ภายในประเทศต่อไป

### 3.4 รายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์

เมื่อพิจารณาจากข้อมูลทางสถิติของกรมสรรพสามิตพบว่า การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าสรรพสามิตประเภทต่างๆ ประจำปีงบประมาณ 2551-2556 แล้วพบว่ารายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ทำรายได้สูงเป็นอันดับสองรองจากสินค้าประเภทน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน และเมื่อเปรียบเทียบกับสินค้าประเภทอื่นๆที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแล้วมีแนวโน้มของยอดการจัดเก็บสูงขึ้นทุกปี แสดงให้เห็นว่ารายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์นั้นมีความสำคัญต่อรายได้ของประเทศที่มีแหล่งรายได้หลักจากการจัดเก็บภาษี และจากการรวมกลุ่มเป็น ASEAN Economic Community (AEC) หรือ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ที่จะมีผลอย่างเต็มรูปแบบในปี 2558 ซึ่งมีการส่งเสริมให้อยู่ภายใต้นโยบายการเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน โดยมีองค์ประกอบหลัก คือ การเคลื่อนย้ายสินค้าเสรี การเคลื่อนย้ายบริการเสรี การเคลื่อนย้ายการลงทุนเสรี การเคลื่อนย้ายเงินทุนเสรี และการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี ดังนั้น จะต้องขจัดการกีดกันทางการค้าทุกรูปแบบให้หมดไป เพื่อให้อาเซียนเป็นตลาดที่ใหญ่และมีเสรีมากขึ้น

เมื่อพิจารณาตัวเลขที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต แล้วจะเห็นได้ว่ารายได้จากการเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์มีมากเป็นอันดับสอง ดังนั้น เพื่อเพิ่มอำนาจในการต่อรองกับประเทศคู่ค้า และส่งเสริมการแข่งขันในอุตสาหกรรมรถยนต์ของไทย จึงต้องศึกษาเพื่อหาทางแก้ไขปัญหาที่จะ

เกิดขึ้นจากการรวมกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่จะเกิดขึ้นอย่างเต็มรูปแบบในปี 2558 นี้

### 3.5 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ตามกฎหมายไทย

สินค้ารถยนต์ถือเป็นสินค้าฟุ่มเฟือยและเป็นสินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐบาล เช่น การใช้ถนน เป็นต้น ดังนั้น สินค้ารถยนต์จึงถูกเลือกให้เป็นสินค้าที่ต้องมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยมีการกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ความหมายของรถยนต์ภายใต้การจัดเก็บของกรมสรรพสามิต<sup>57</sup>

“รถยนต์” หมายความว่า รถที่มีล้อตั้งแต่สามล้อและเดินด้วยกำลังเครื่องยนต์ กำลังไฟฟ้า หรือพลังงานอื่น แต่ไม่รวมถึงรถที่เดินบนราง รถจักรยานยนต์มีพ่วงข้างไม่เกินหนึ่งล้อและรถยนต์ที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

ทั้งนี้ การเป็นรถยนต์ตามกฎหมายกับการเป็นรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตเป็นคนละกรณีกัน เนื่องจากการจะเป็นรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตนั้นจะต้องเข้าองค์ประกอบการเป็นรถยนต์ตามกฎหมายเสียก่อนแล้วจึงพิจารณาว่ารถยนต์ประเภทนั้นพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดให้ต้องเสียภาษีสรรพสามิตหรือไม่

รถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 จำแนกได้ดังต่อไปนี้

- รถยนต์นั่ง (ประเภทที่ 05.01)
- รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน (ประเภทที่ 05.02)
- รถยนต์อื่นๆ ตามที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ประเภทที่ 05.90)

#### 3.5.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตรถยนต์

โดยหลักแล้วผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมและผู้นำเข้าสินค้า ตามที่ได้อธิบายแล้วในบทที่ 2 แต่นอกจากผู้ประกอบอุตสาหกรรมและผู้นำเข้าแล้วกฎหมายก็ได้กำหนดผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตไว้อีก สำหรับกรณีสินค้ารถยนต์ ได้แก่

<sup>57</sup> ฐาปณี ทินทรชัย และวิไล ตันตินันท์ธนา. เอกสารการสอนชุดการบริหารงานสรรพสามิต (นนทบุรี: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมราชา, 2541), หน้า 15.

(1) ผู้โอน ผู้รับโอน และหรือบุคคลอื่นที่กฎหมายกำหนดให้ต้องเสียภาษีสำหรับสินค้านำเข้าที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีตามมาตรา 11

(2) ผู้โอนและผู้รับโอน หรือผู้ได้รับเอกสิทธิ์สำหรับสินค้าที่ผลิตภายในราชอาณาจักร ซึ่งจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์ โดยได้รับยกเว้นหรือคืนภาษีตามมาตรา 12

(3) ผู้ประกอบอุตสาหกรรม หรือผู้ประกอบการสถานบริการ กรณีควรวรรณหรือโอนกิจการ

(4) ผู้ดัดแปลงสำหรับสินค้ารถยนต์

(5) ผู้กระทำผิดตามมาตรา 161 และ 162

### 3.5.2 ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตรถยนต์

(1) ในกรณีรถยนต์ผลิตในประเทศ ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นในเวลานำรถยนต์ออกจากโรงอุตสาหกรรม หรือนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน เว้นแต่นำรถยนต์ออกจากโรงอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนหรือนำรถยนต์จากคลังสินค้าทัณฑ์บนกลับคืนไปเก็บในโรงอุตสาหกรรม หรือไปเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนอีกแห่งหนึ่ง และในกรณีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนนำรถยนต์ออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและการนำสินค้าไปใช้ในโรงอุตสาหกรรมถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมด้วย

(2) ในกรณีรถยนต์ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาเดียวกันกับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีศุลกากรสำหรับของที่นำเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เว้นแต่กรณีที่นำเข้ามาและนำไปไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่น่าสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกนั้น และหากผู้นำเข้าหรือบุคคลใดนำสินค้านำเข้าดังกล่าวไปใช้ภายในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก

นอกจากนี้ ยังมีกรณีที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในกรณีพิเศษ นั่นคือกรณีของสินค้ารถยนต์ดัดแปลงตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 144 จัดว่าซึ่งได้อธิบายแล้วในบทที่ 2



### 3.5.3 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์

ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์จะใช้ฐานตามมูลค่า คือ การคำนวณถือตามมูลค่าของรถยนต์ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 โดยการเสียภาษีตามมูลค่าของรถยนต์ยกตัวอย่างเช่น ในกรณีรถยนต์ผลิตขึ้นภายในประเทศใช้ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม<sup>58</sup> ซึ่งการใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม นั้น ก็ยังมีปัญหาในเรื่องความหมาย เนื่องจากการที่ยังไม่ได้มีการกำหนดความหมายไว้ชัดเจนนักว่าหมายถึงราคาใด ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว ในบทที่สอง เนื่องจากโครงสร้างราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม เกิดจากต้นทุนการผลิตบวกด้วยกำไร ดังนั้น ผู้เสียภาษีย่อมไม่ต้องการให้ฐานภาษีสูงจึงมักจะไม่นวมต้นทุนบางประเภทลงไปด้วย ทำให้เกิดปัญหา ดังนั้น กรมสรรพสามิตจึงออกคำสั่งเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว

สำหรับรถยนต์กรณีทั่วไปกรมสรรพสามิตได้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการพิจารณาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม สำหรับสินค้ารถยนต์เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของผู้ประกอบอุตสาหกรรมแต่ละราย ซึ่งต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติในมาตรา 117 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ไม่เป็นไปตามมาตรฐานเดียวกัน ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี โดยคำสั่งกรมสรรพสามิต ที่ 204/2548 เรื่อง แนวปฏิบัติของพนักงานเจ้าหน้าที่เกี่ยวกับการพิจารณาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมสินค้ารถยนต์ ได้กำหนดไว้ ดังนี้

#### ข้อ 1 การพิจารณาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

การพิจารณาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมสินค้ารถยนต์ที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมแต่ละรายแจ้งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ตามแบบ ภษ.01-44 และโครงสร้างต้นทุนการผลิตและราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ให้พิจารณา ดังนี้

1.1 โครงสร้างราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมรถยนต์นั่ง และรถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (Pick-up Passenger Vehicle : PPV) ต้องเป็นรถยนต์ที่ผลิตออกจากโรงอุตสาหกรรม โดยมีชิ้นส่วนและอุปกรณ์ ซึ่งจำหน่ายและเหมาะแก่การใช้ตามปกติวิสัยของรถยนต์รุ่นนั้นๆ และอย่างน้อยต้องประกอบด้วย แบตเตอรี่ เครื่องปรับอากาศ วิทยุเทป ล้ออะไหล่ เครื่องมือประจำรถพร้อมแม่แรง

1.2 โครงสร้างราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมรถยนต์กระบะ และรถยนต์นั่งที่มีกระบะ (Double Cab) ต้องเป็นรถยนต์ที่ผลิตออกจากโรงอุตสาหกรรม โดยมีชิ้นส่วนและอุปกรณ์ซึ่งจำหน่ายและเหมาะแก่การใช้ตามปกติวิสัยของรถยนต์รุ่นนั้นๆ และอย่างน้อยต้องประกอบด้วย แบตเตอรี่ ล้ออะไหล่ เครื่องมือประจำรถพร้อมแม่แรง

<sup>58</sup> ประภาศ คงเอียด, อ่างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, หน้า 44-47

1.3 เปรียบเทียบว่าราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ร่วมกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ ซึ่งใช้เป็นมูลค่าในการคำนวณภาษีตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เป็นร้อยละเท่าใดของราคาขายปลีกถยนต์ที่แนะนำโดยผู้ประกอบอุตสาหกรรม (Suggested Retail Price : SRP) ซึ่งได้แจ้งราคาไว้ในแบบแจ้งราคาขายที่ยื่นไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว เพื่อใช้เป็นข้อมูลประกอบในการรับชำระภาษีสรรพสามิตต่อไป

#### ข้อ 2 การชำระภาษีสรรพสามิต

2.1 กรณีเสียภาษีตามมูลค่า ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ร่วมกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ ซึ่งผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานสรรพสามิตพื้นที่ที่รับผิดชอบมีจำนวนไม่ต่ำกว่าร้อยละ 76 ของราคาขายปลีกถยนต์ที่แนะนำ โดยผู้ประกอบอุตสาหกรรม (Suggested Retail Price : SRP ) ซึ่งได้แจ้งราคาไว้ในแบบแจ้งราคาขายที่ยื่นไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ให้พนักงานเจ้าหน้าที่รับราคาขายดังกล่าวเพื่อใช้เป็นมูลค่าในการคำนวณภาษีที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีสรรพสามิตในเบื้องต้นได้

2.2 กรณีที่ต่ำกว่าร้อยละ 76 ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมไปพิจารณาปรับปรุงให้เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าว หากผู้ประกอบอุตสาหกรรมรายใดไม่ดำเนินการปรับปรุง ให้พนักงานเจ้าหน้าที่รับชำระภาษีตามที่ยื่นประกอบการอุตสาหกรรมได้แจ้งไว้ โดยให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมวางประกันค่าภาษีในส่วนที่เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าวใน 2.1 เพิ่มเติมไว้ด้วย

2.3 หากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ร่วมกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระของผู้ประกอบอุตสาหกรรมรายใดที่ได้แจ้งไว้ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อนวันที่คำสั่งนี้มีผลใช้บังคับ มีมูลค่าที่ใช้ในการคำนวณภาษีไม่ต่ำกว่าร้อยละ 76 ให้ถือว่าราคาดังกล่าวใช้เป็นมูลค่าในการคำนวณภาษีที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีสรรพสามิตต่อไปได้

2.4 เมื่อได้รับชำระภาษีสรรพสามิตแล้ว ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบภาษีที่รับผิดชอบดำเนินการตามกฎหมายต่อไป

สำหรับกรณีดังต่อไปนี้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบภาษีที่รับผิดชอบภายใน 7 วันนับแต่วันที่ได้รับชำระภาษี คือ

- (1) กรณีผู้ประกอบอุตสาหกรรมได้วางประกันค่าภาษีเพิ่มเติมไว้ ตาม 2.2
- (2) กรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาแล้ว เห็นว่า ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี ไม่ใช่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติที่แท้จริง

นอกจากนี้ยังมีกรณีที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม หรือราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม มีหลายราคา โดยให้ถือตามราคาที่ยกขึ้นตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง กล่าวคือ<sup>59</sup>

- กรณีไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ให้กำหนดราคาโดยวิธีใดวิธีหนึ่ง

ดังนี้

(2) ถ้าโรงอุตสาหกรรมใดผลิตสินค้าชนิดหนึ่งขึ้นโดยไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม แต่ได้มีการผลิตสินค้าประเภท ชนิด คุณภาพ และปริมาณเดียวกันหรือใกล้เคียงกันกับสินค้า ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมนั้น ที่ขาย สินค้าประเภท ชนิด คุณภาพและปริมาณเดียวกันหรือใกล้เคียงกันกับสินค้าที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ก็ให้ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของสินค้านั้นโดยเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในระยะเวลาสามเดือนที่ล่วงมาแล้ว ได้เท่าใดให้ถือเป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ของสินค้าที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมนั้น

(2) ถ้าไม่มีราคาขาย ตาม (1) ก็ให้ใช้ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของผู้ประกอบอุตสาหกรรมอื่นที่ ขายสินค้าประเภท ชนิด คุณภาพ และปริมาณเดียวกันหรือใกล้เคียงกันโดยเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในระยะเวลาสามเดือนที่ล่วงมาแล้ว เป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

(3) ในกรณีที่ไม่มีข้อกำหนดราคาขายดังกล่าวใน (1) และ (2) ให้ใช้ราคาจากต้นทุนของสินค้า บวกด้วยกำไรตามอัตรามาตรฐานของสินค้าประเภทนั้นๆ หากไม่สามารถหาราคาต้นทุนได้ ให้ใช้ราคาขายปลีกสูงสุดของสินค้าในตลาดปกติในเดือนที่ล่วงมาแล้ว หักด้วยกำไรตามอัตรามาตรฐานของสินค้าประเภทนั้นๆ

- กรณีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม มีหลายราคา

กรณีที่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของสินค้าประเภท ชนิด คุณภาพ รุ่นหรือแบบเดียวกันมีหลายราคา ให้ใช้ราคาขายสูงสุดต่อหน่วย ซึ่งยังมีได้หักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนใดๆของสินค้านั้น ในเดือนที่ล่วงมาแล้ว เป็นราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

นอกจากเกณฑ์ที่กล่าวมาแล้ว ยังมีมาตรการที่กำหนดไว้เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศมูลค่าของสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรเพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี โดยกำหนดจากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติได้ ซึ่งเจตนารมณ์ของกฎหมายกรณีนี้ คือ จะใช้ในกรณีที่ปรากฏว่าราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของสินค้าไม่ได้เป็นไปตามราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติ ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมใน

<sup>59</sup> กฎกระทรวง ฉบับที่ 23 (พ.ศ.2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

การจัดเก็บและป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งจะต้องพิจารณาข้อเท็จจริงในขณะนั้นประกอบว่าในขณะนั้น ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมสำหรับสินค้าดังกล่าวควรเป็นเท่าใด<sup>60</sup> โดยมูลค่าของสินค้าที่ประกาศกำหนดดังกล่าว ไม่ต้องนำไปรวมกับภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระอีก<sup>61</sup>

#### การประกาศมูลค่าของสินค้าเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (1) วรรคสาม กำหนดให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศมูลค่าของสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีโดยกำหนดจากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติ ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีและเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี จุดมุ่งหมายของกฎหมายดังกล่าว คือ จะใช้ในกรณีที่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมของสินค้าบางประเภทมิได้เป็นไปตามราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติทั่วไป โดยอาจจะสูงกว่าหรือต่ำกว่าราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติก็ได้<sup>62</sup>

สำหรับรถยนต์ที่เกิดจากการดัดแปลง พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 144 เบญจ กำหนดให้ผู้ดัดแปลงเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมูลค่าจากการดัดแปลง โดยให้ถือราคาจำนำแรงงานดัดแปลงบวกด้วยค่าวัสดุอุปกรณ์หรือค่าจ้างทำของซึ่งรวมค่าวัสดุอุปกรณ์อยู่ด้วย แต่ต้องไม่ต่ำกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำสำหรับค่าใช้จ่ายในการดัดแปลงและค่าวัสดุอุปกรณ์ตามที่อธิบดีกำหนด

#### 3.5.4 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์<sup>63</sup>

อัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้านั้นถูกกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งอัตราดังกล่าวนี้เป็นอัตราตามเพดานขั้นสูง แต่ในทางปฏิบัติจะมีการประกาศลดตามประกาศกระทรวงการคลัง ทำให้อัตราที่จัดเก็บจริงนั้น อาจไม่ตรงกับอัตราในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

<sup>60</sup> ประกาศ คงเอียด,อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 152.

<sup>61</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง กำหนดราคาสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี กรณีราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม มีหลายราคา ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2537

<sup>62</sup> ประกาศ คงเอียด,อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1 ,น. 152.

<sup>63</sup> กรมสรรพสามิต. อัตราภาษีสรรพสามิตสินค้านั้น [ออนไลน์].2557.แหล่งที่มา:<http://old.excise.go.th/index.php?id=136> [9 มกราคม 2557]

ตาราง 5 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี				หมายเหตุ
		อัตราสูงสุดที่จัดเก็บ		อัตราที่จัดเก็บจริง		
		ตามมูลค่า (ร้อยละ)	ตาม ปริมาณ (บาท)	ตามมูลค่า (ร้อยละ)	ตาม ปริมาณ (บาท)	
05.01	รถยนต์นั่ง					ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 72 มี ผลบังคับ ใช้ 27 ก.ค. 47
	(1) รถยนต์นั่ง					
	(1.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 2,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	30	-	
	(1.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,000 C.C. แต่ไม่เกิน 2,500 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	35	-	
	(1.3) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,500 C.C. แต่ไม่เกิน 3,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	40	-	
	(1.4) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 3,000 C.C. หรือมีกำลังเครื่องยนต์เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	50	-	
	(2) รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (PPV) ซึ่งมี คุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังประกาศกำหนด					
	(2.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 C.C.	50	-	20	-	
	(2.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 3,250 C.C.	50	-	50	-	
	(3) รถยนต์นั่งที่มีกระบะ (DOUBLE CAB) ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่ รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังประกาศกำหนด					
	(3.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 C.C.	50	-	12	-	

	(3.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 3,250 C.C.	50	-	50	-	
	(4) รถยนต์นั่ง ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ที่ผลิตจากรถยนต์กระบะหรือแอสซีส์และกระจกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะหรือดัดแปลงมาจากรถยนต์กระบะ					
	(4.1) ที่ผลิตหรือดัดแปลงโดยผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ซึ่งมีคุณสมบัติตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด					ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 72 มี ผลบังคับ ใช้ 27 ก.ค. 47
	(4.1.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 C.C.	50	-	3	-	
	(4.1.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 3,250 C.C.	50	-	50	-	
	(4.2) ที่ดัดแปลงโดยผู้ดัดแปลง ตามมาตรา 144 ตี ซึ่งเสียภาษีตามมาตรา 144 ตี ซึ่งเสียภาษีตามมาตรา 144 เบื้อง	50	-	อัตราภาษี ตาม (1) รถยนต์นั่ง (1.1) ถึง (1.4)	-	
05.02	- รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน					
	(1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 2,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	30	-	ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 72 มี ผลบังคับ ใช้ 27 ก.ค. 47
	(2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,000 C.C. แต่ไม่เกิน 2,500 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	35	-	
	(3) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,500 C.C. แต่ไม่เกิน 3,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	40	-	
	(4) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 3,000 C.C.หรือมีกำลังเครื่องยนต์เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	50	-	

05.01 และ 05.02	- รถยนต์นั่งที่นำไปติดตั้งก๊าซชุดอุปกรณ์ที่ใช้ก๊าซธรรมชาติ (NGV-Retrofit)			อัตราภาษี ตาม 05.01 (1.1) ถึง (1.3)		ประกาศ กค.ฉบับ ที่ 78, 83 ยกเว้น ภาษีเท่า กับค่าใช้จ่าย จ่ายใน การติด ตั้งไม่เกิน 50,000 บาท เริ่ม 16 พ.ค.49- 15 พ.ย.54
	- รถยนต์โดยสารที่นำไปติดตั้งก๊าซชุดอุปกรณ์ที่ใช้ก๊าซธรรมชาติ (NGV-Retrofit)			อัตราภาษี ตาม 05.02 (1) ถึง (3)		
05.01 และ 05.02	- รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน					
	(1) รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ซึ่งใช้เป็นรถพยาบาลของส่วนราชการ โรงพยาบาลหรือองค์กรการสาธารณกุศลตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และจำนวนที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด	50	-	ยกเว้น	-	ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 72 มี ผลบังคับ ใช้ 27 ก.ค. 47
	(2) รถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนประเภทประหยัดพลังงาน					
	(2.1) แบบผสมที่ใช้พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า (Hybrid Electric Vehicle)					
	(2.1.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 C.C.	50	-	10	-	
	(2.1.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 3,000 C.C.	50	-	50	-	
	(2.2) แบบพลังงานไฟฟ้า (Electric Powered Vehicle)	50	-	10	-	
	(2.3) แบบเซลล์เชื้อเพลิง (Fuel Cell Powered Vehicle)	50	-	10	-	
	(2.4) รถยนต์ประหยัดพลังงานมาตรฐานสากล					
	(2.4.1) เครื่องยนต์เบนซิน ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 1,300 C.C	50	-	17	-	ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 81 มี ผลบังคับ ใช้ 1 ตุลาคม
	(2.4.2) เครื่องยนต์ดีเซล ที่มีความจุของ	50	-	17	-	

	กระบอกสูบ ไม่เกิน 1,400 C.C					2552
	(3) รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ประเภทใช้เชื้อเพลิงทดแทนที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 ลูกบาศก์เซนติเมตร					ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 80 มี ผลบังคับ ใช้ 1 มกราคม 2551
	(3.1) ที่ใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอลไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 เป็นส่วนผสมกับน้ำมันเชื้อเพลิงได้					
	(3.1.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบไม่เกิน 2,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	25	-	
	(3.1.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,000 C.C. แต่ไม่เกิน 2,500 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	30	-	
	(3.1.3) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,500 C.C. แต่ไม่เกิน 3,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	35	-	
	(3.1.4) ที่มีความจุของกระบอกเกิน 3,000 C.C. หรือมีกำลังเครื่องยนต์เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	50	-	
	(3.2) ที่ใช้เชื้อเพลิงประเภทก๊าซธรรมชาติได้	50	-	20	-	
	(3.3) ที่ใช้เชื้อเพลิงประเภทเอทานอล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 85 เป็นส่วนผสมกับน้ำมันเชื้อเพลิงได้					ประกาศ กค. ฉบับ ที่ 87 มี ผลบังคับ ใช้ 1 ม.ค. 54
	(3.3.1) ที่มีความจุของกระบอกสูบตั้งแต่ 1,780 C.C. แต่ไม่เกิน 2,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	22	-	
	(3.3.2) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,000 C.C. แต่ไม่เกิน 2,500 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	27	-	
	(3.3.3) ที่มีความจุของกระบอกสูบเกิน 2,500 C.C. แต่ไม่เกิน 3,000 C.C. และมีกำลังเครื่องยนต์ไม่เกิน 220 แรงม้า (HP)	50	-	32	-	
	(4) รถยนต์นั่งสามล้อ และรถยนต์นั่งที่ผลิตขึ้นโดยใช้เครื่องยนต์ของรถจักรยานยนต์					ประกาศ



	ขนาดไม่เกิน 250 C.C.					กค. ฉบับที่ 72 มีผลบังคับใช้ 27 ก.ค. 47
	(4.1) รถยนต์นั่งสามล้อ	50	-	5	-	
	(4.2) รถยนต์นั่งที่ผลิตขึ้นโดยใช้เครื่องยนต์ของรถจักรยานยนต์ขนาดไม่เกิน 250 C.C.	50	-	5	-	
05.90	(1) รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้น้ำหนักบรรทุกน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม					ประกาศ กค. ฉบับที่ 72 มีผลบังคับใช้ 27 ก.ค. 47
	(1.1) ที่มีความจุของกระบะไม่เกิน 3,250 C.C.					
	(1.1.1) ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด	50	-	3	-	
	(1.1.2) ซึ่งมีคุณลักษณะนอกเหนือจาก (1.1.1)	50	-	18	-	
	(1.2) ที่มีความจุของกระบะเกิน 3,250 C.C.	50	-	50	-	

ประเทศไทยนับเป็นประเทศไม่กี่ประเทศในโลกที่มีโครงสร้างการจัดเก็บภาษีรถยนต์ที่ซับซ้อนอย่างยิ่ง ทั้งนี้สืบเนื่องมาจากว่า โครงสร้างการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน มีรากฐานมาจากอดีตที่ถูกออกแบบมาในยุคที่การเร่งรัดพัฒนาทางเศรษฐกิจเป็นเป้าหมายที่สำคัญที่สุดในการพัฒนาประเทศ เพื่อเร่งการขยายตัวทางเศรษฐกิจอย่างรวดเร็ว การส่งเสริมการพัฒนาอุตสาหกรรมของประเทศ และเพื่อหารายได้เข้าสู่ภาครัฐในการบริหารประเทศ เมื่อสถานการณ์ของประเทศเปลี่ยนไปในปัจจุบัน โครงสร้างภาษีที่ถูกออกแบบไว้ จึงไม่อาจสนองต่อการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบันได้อย่างเหมาะสมเท่าที่ควร

การจัดเก็บภาษีของประเทศไทยในปัจจุบัน ได้แก่ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่หน้าโรงงานผลิตรถยนต์หรือที่ด่านศุลกากรท่าเรือที่มีการนำเข้ารถยนต์จากต่างประเทศ มีอัตราสูงมาก ตั้งแต่ 30 เปอร์เซ็นต์ ไปจนถึง 200 กว่าเปอร์เซ็นต์ (ยกเว้นรถยนต์บางชนิดที่รัฐมีนโยบายส่งเสริมเป็นพิเศษ เช่น รถกระบะซึ่งรัฐจัดเก็บเพียง 3 เปอร์เซ็นต์) และยังมีภาษีเพื่อกระทรวงมหาดไทยอีก 10% นอกจากนี้ยังมีภาษีการขึ้นทะเบียนรถยนต์ใหม่ และ ภาษีต่ออายุป้ายทะเบียนรถ ซึ่งจัดเก็บเป็นรายปีอีกด้วย

การกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิต ปกติจะพิจารณาจากปัจจัยพื้นฐานสองประการคือ คิดจากลักษณะการใช้สอยของรถยนต์ และคิดจากขนาดปริมาตรของกระบะของเครื่องยนต์ แต่โดยปกติแล้ว กระทรวงการคลังจะให้น้ำหนักกับลักษณะการใช้สอยมากกว่าขนาดของปริมาตรของ

กระบอกสูบเครื่องยนต์ ดังนั้นบ่อยครั้งจึงปรากฏว่า รถยนต์ที่ห่อเดียวกัน รุ่นเดียวกัน อาจมีเครื่องยนต์ให้เลือกหลายขนาด โดยที่มีราคาไม่แตกต่างกันมากนักในรุ่นเดียวกัน<sup>64</sup>

### 3.5.5 แนวทางการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีรถยนต์<sup>65</sup>

สืบเนื่องมาจากเมื่อวันที่ 18 ธันวาคม 2555 คณะรัฐมนตรีมีมติอนุมัติในหลักการ การปรับโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์ โดยพิจารณาจากอัตราการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ (CO2) แทนการจัดเก็บภาษีตามปริมาณความจุของกระบอกสูบ เนื่องจากการจัดเก็บภาษีตาม CO2 จะสนับสนุนการผลิตรถยนต์ที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ปริมาณการปล่อย CO2 ลดลง เพื่อการประหยัดพลังงานและลดปริมาณการปล่อยก๊าซเรือนกระจกที่เป็นสาเหตุสำคัญของภาวะโลกร้อน ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ในวันที่ 1 มกราคม 2559 โดยมีวัตถุประสงค์ ดังนี้

1. การใช้พลังงานอย่างมีประสิทธิภาพ
2. การเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม
3. ความปลอดภัยของรถยนต์
4. การใช้พลังงานทดแทน
5. ประสิทธิภาพในการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

ตาราง 6 เปรียบเทียบโครงสร้างภาษีปัจจุบันกับโครงสร้างภาษีที่ กรม. มีมติเห็นชอบ

ประเภท รถยนต์	โครงสร้างภาษีปัจจุบัน				โครงสร้างภาษีที่ กรม. มีมติเห็นชอบ				
	ขนาดเครื่องยนต์ (แรงม้า HP)	อัตราภาษี (ร้อยละ)			CO2	อัตราภาษี (ร้อยละ)			
		E10	E20	E85		E10/ E20	E85/NGV	Hybrid	
รถยนต์นั่ง -รถยนต์นั่ง, รถยนต์โดยสารที่ มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน	≤ 2,000 CC	30	25	22**	≤ 100 g/km	} 30*	} 25*	10*	
	2,001 – 2,500cc	35	30	27	101-150 g/km			20	
	2,501 – 3,000 cc	40	35	32	151-200 g/km			35	25
	> 3,000 cc (เกิน 220 HP)	50	50	50	>200 g/km >3,000 cc			40 50	30 50
PPV/DC/Space Cab/Pick Up	≤ 3,250 cc	20/12/-/3,18			≤ 200 g/km	25*/12/5/3,18			
	> 3,250 cc	50			>200 g/km >3,250 cc	30/15/7/5,18 50			
Eco	1,300/1,400 cc	17			≤ 100 g/km	14*/12*			

<sup>64</sup> รศ.ดร.จ่านอง สรพิพัฒน์.โครงสร้างภาษีรถยนต์เพื่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจและพลังงานของชาติ. กรุงเทพมหานคร:บัณฑิตวิทยาลัยร่วมด้านพลังงานและสิ่งแวดล้อมมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้า,2555.

<sup>65</sup> กรมสรรพสามิต.แนวทางการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีรถยนต์[ออนไลน์].2557แหล่งที่มา :[http://old-planning.excise.go.th/knowledge/KM\\_56/km3/km3.pdf](http://old-planning.excise.go.th/knowledge/KM_56/km3/km3.pdf) [23 มิถุนายน 2557]

Car(Benzine/Diesel)/E85			101-120 g/km	17/17
Electric	≤ 3,000 cc	10		10
Vehicle/Fuel		10		**
Cell/Hybrid	> 3,000 cc	50	> 3,000 cc	50
NGO - OEM	≤ 3,000 cc	20		**
	> 3,000 cc	50	> 3,000 cc	50

**หมายเหตุ** \*กำหนดมาตรฐานความปลอดภัย (Active Safety) สำหรับรถยนต์นั่ง รถยนต์ที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ที่มี CO<sub>2</sub> ≤ 150g/km/ รถยนต์ PPV ที่มี CO<sub>2</sub> ≤ 200 g/km/รถยนต์ Eco Carที่มี CO<sub>2</sub> ≤ 100 g/km

\*\* อยู่ในโครงสร้างของรถยนต์นั่งที่พิจารณาจาก CO<sub>2</sub> เป็นหลัก

\*\*\*ที่มีควมจุกระบอกสูบตั้งแต่ 1,780 cc แต่ไม่เกิน 2,000 cc

เมื่อเปรียบเทียบหลักการและเหตุผลของโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในปัจจุบันและโครงสร้างภาษีที่คณะรัฐมนตรี มีมติเห็นชอบให้ปรับโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ เมื่อวันที่ 18 ธันวาคม 2555 โดยมีผลบังคับใช้ 1 มกราคม 2559 จะพบว่า โครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์เดิมนั้นจัดเก็บโดยคำนึงถึงความฟุ่มเฟือย (Luxury) จัดเก็บภาษีตามขนาดเครื่องยนต์เพื่อสะท้อนความฟุ่มเฟือย กำหนดอัตราภาษีสำหรับรถยนต์ที่สนับสนุนการใช้พลังงานทดแทนและการประหยัดพลังงาน กำหนดอัตราภาษีเพื่อสนับสนุนขีดความสามารถในการแข่งขัน Product Champion : Pick Up, Eco Car แต่โครงสร้างภาษีที่คณะรัฐมนตรีเพิ่งจะมีมติเห็นชอบนั้นจัดเก็บโดยคำนึงถึงสิ่งแวดล้อม (Environment) เนื่องจากน้ำมันดิบมีคาร์บอนเป็นส่วนประกอบ การกำหนดระดับปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ (CO<sub>2</sub>) เป็นฐานในการคำนวณภาษีส่งผลให้ลดปริมาณก๊าซเรือนกระจกและส่งเสริมให้ใช้รถยนต์ประหยัดพลังงาน สนับสนุนนโยบายพลังงานทดแทนและประหยัดพลังงาน เสริมสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีตามอัตราการประหยัดพลังงาน เพื่อแก้ไขการบิดเบือนโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์ และสร้างความเป็นธรรมเทคโนโลยียานยนต์ของโลก ทั้งนี้การปรับโครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์โดยคิดตามอัตราการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ จะคิดโดยแบ่งตามประเภทรถยนต์ 7 ประเภท ดังนี้<sup>66</sup>

ในการจัดเก็บภาษีรถยนต์ และเพื่อสนับสนุนอุตสาหกรรมยานยนต์ให้สอดคล้องกับทิศทางการพัฒนา

<sup>66</sup> คมชัดลึก เศรษฐกิจ : ข่าวทั่วไป วันอังคารที่ 18 ธันวาคม 2555.มติครม.ปรับภาษีสรรพสามิตรถยนต์[ออนไลน์].2557.แหล่งที่มา:<http://www.komchadluek.net/detail/20121218/147520/มติครม.ปรับภาษีสรรพสามิตรถยนต์.html> สืบค้น [23 มิถุนายน 2557]

1. รถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ที่มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 150 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 30% ปล่องก๊าซ 150-200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 35% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 40%
2. รถยนต์นั่งประเภทที่ 85 และรถที่ใช้ก๊าซธรรมชาติที่มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 150 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 25% ปล่องก๊าซ 150-200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 30% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 35%
3. รถยนต์แบบผสมที่ใช้พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ที่มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 100 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 10% กรณีปล่องก๊าซเกิน 100-150 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 20% และปล่องก๊าซเกิน 150-200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 25% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 30%
4. รถยนต์กระบะที่ไม่มีพื้นใส่สัมภาระด้านหลังคนขับ มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 3% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 5%
5. รถยนต์กระบะที่มีพื้นใส่สัมภาระด้านหลังคนขับ มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 5% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 7%
6. รถยนต์นั่งที่มีกระบะ (ดับเบิลแคป) มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 12% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 15%
7. รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก มีความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,250 ซีซี ปล่องก๊าซไม่เกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 25% และปล่องก๊าซเกิน 200 กรัมต่อกิโลเมตร จัดเก็บ 30%

การตัดสินใจซื้อรถยนต์หนึ่งคันนั้นเป็นเรื่องที่สำคัญมาก เนื่องจากเป็นสินค้าที่มีราคาแพง อีกทั้งมีอายุการใช้งานยาวนาน ราคารถยนต์เป็นสิ่งที่มีความสำคัญมากต่อการตัดสินใจของผู้ซื้อรถยนต์ เนื่องจากราคารถยนต์จะรวมค่าภาษีต่างๆที่ผู้ผลิตต้องจ่ายให้กับภาครัฐเมื่อมีการผลิตหรือนำเข้าจากต่างประเทศ อัตราภาษีที่รัฐจัดเก็บจึงมีผลต่อราคารถยนต์ที่วางจำหน่ายโดยตรง ซึ่งอาจทำให้รถยนต์ประเภทหนึ่งแพงกว่ารถยนต์อีกประเภทหนึ่งทั้งที่มีต้นทุนการผลิตเท่ากัน แต่มีอัตราภาษีที่ต้องจ่ายให้กับรัฐต่างกัน ในหลายประเทศมีการใช้หลักการนี้เพื่อส่งเสริมให้ผู้บริโภคซื้อรถยนต์ที่ประหยัดพลังงานและเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น โดยจะจัดเก็บภาษีในอัตราต่ำ ในขณะที่รถยนต์ที่ไม่มีประสิทธิภาพจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงมาก

ปัจจุบันแม้ว่าจะมีภาษีหลายประเภทที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์ แต่ภาษีที่มีบทบาทสำคัญต่อราคารถยนต์ใหม่คือภาษีสรรพสามิต เพราะมีอัตราการจัดเก็บสูงสุดในบรรดาภาษีอื่น

โครงสร้างภาษีรถยนต์ใหม่ของประเทศไทยประกอบด้วยส่วนหลักๆสองส่วนคือ ส่วนแรกคิดจากลักษณะการใช้สอยของรถยนต์ ส่วนที่สองคิดจากขนาดปริมาตรของกระบอกสูบของเครื่องยนต์ โดยที่การจัดเก็บภาษีส่วนแรกจะมีน้ำหนักมากกว่าการจัดเก็บในส่วนที่สอง ตัวอย่างเช่น รถกระบะเล็ก จะมีอัตราภาษีต่ำกว่ารถเก๋งมาก คือมีอัตราเพียง 3% ขณะที่รถเก๋งจะถูกจัดเก็บในอัตรา 30% ถึง 50% ขึ้นอยู่กับว่าเครื่องยนต์ของรถเก๋งรุ่นนั้นขนาดกระบอกสูบมีขนาดเล็กหรือใหญ่ (หรือที่นิยมเรียกกันว่า ซีซี) ที่ภาครัฐเก็บภาษีรถกระบะในอัตราภาษีต่ำ เพราะถือว่าเป็นรถบรรทุก สามารถสร้างประโยชน์ทางเศรษฐกิจแก่ประเทศได้มากกว่ารถเก๋งซึ่งถือว่าเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย ผลก็คือมีผู้ซื้อรถที่มีรายได้น้อยจำนวนหนึ่ง หันไปซื้อรถยนต์กระบะมาใช้งานผิดประเภท คือเอามาทำเป็นรถยนต์ส่วนบุคคลนั่งแทนรถเก๋ง เนื่องจากรถกระบะเป็นรถที่มีน้ำหนักมากกว่ารถเก๋ง เมื่อเทียบกันตามขนาดกว้างยาวที่เท่ากัน ผลคือรถกระบะมีแนวโน้มว่าจะใช้พลังงานสิ้นเปลืองมากกว่ารถเก๋ง (หากเป็นรถยนต์ที่ใช้เชื้อเพลิงชนิดเดียวกัน) สาเหตุหนึ่งที่ประเทศไทยเป็นทั้งผู้ผลิตและบริโภครถยนต์กระบะสูงเป็นอันดับต้นๆของโลกก็มาจากสาเหตุของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราที่ต่ำมากนั่นเอง

แม้ว่านโยบายดังกล่าวจะมีผลดีในแง่ที่ช่วยให้ประเทศไทยกลายเป็นผู้ผลิตรถกระบะเล็กรายใหญ่ที่สุดของโลก แต่ก็มีผลกระทบในเชิงลบด้วยเช่นกัน เนื่องจากส่งผลให้ประเทศไทยมีความต้องการใช้น้ำมันดีเซลหมุนเร็วเป็นจำนวนมาก จนกระทั่งทำให้เกิดความไม่สมดุลในการผลิตน้ำมันดีเซลกับน้ำมันเบนซินจากโรงกลั่น เพื่อสนองความต้องการของตลาด ทำให้ประเทศไทยต้องนำเข้าน้ำมันดีเซลสำเร็จรูปจากต่างประเทศ ขณะที่ต้องส่งออกน้ำมันเบนซินที่เหลือ<sup>67</sup>

### 3.5.6 การคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์<sup>68</sup>

วิธีการคำนวณภาษีสรรพสามิต แบ่งได้เป็น 2 กรณี คือ กรณีรถยนต์ผลิตในประเทศ และกรณีรถยนต์นำเข้าจากต่างประเทศ

#### 3.5.6.1 กรณีที่ผลิตในราชอาณาจักร มาตรา 8 (1)

การคำนวณภาษีนั้น ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามอัตราที่กำหนด โดยคำนวณภาษีสรรพสามิต ได้ดังนี้

$$\text{ภาษี} = \text{มูลค่า} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}$$

<sup>67</sup> ผศ.ดร.จ่านง สรพิพัฒน์, อ่างแก้ว เชียงอรุณที่ 66

<sup>68</sup> กรมสรรพสามิต. วิธีการคำนวณภาษี สิ้นค้ารถยนต์[ออนไลน์].2557. แหล่งที่มา:[http://www.excise.go.th/PEOPLE/KNOWLEDGE/GOODS\\_KNOW/CAR/index.htm](http://www.excise.go.th/PEOPLE/KNOWLEDGE/GOODS_KNOW/CAR/index.htm)[18 มกราคม 2557]

$$\begin{aligned} \text{สรรพสามิต} &= (\text{ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{อัตราภาษีเพื่อมหาดไทย}) \times \\ &\quad \text{อัตราภาษีสรรพสามิต} \\ &= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต})} \end{aligned}$$

#### ตัวอย่างการคำนวณภาษี กรณีที่สินค้าผลิตในราชอาณาจักร

บริษัท รถยนต์ไทย จำกัด นำสินค้าออกจากโรงงานเป็นรถยนต์นั่ง ยี่ห้อ มาสด้า รุ่น RX-11 ความจุกระบอกสูบ 2,960 ซี.ซี. กำลังเครื่องยนต์ 225 แรงม้า (HP) ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม คันละ 500,000 บาท จึงคำนวณค่าภาษีสรรพสามิต และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย กรณีนี้ต้องใช้อัตราภาษีตามมูลค่าร้อยละ 50 เนื่องจากแรงม้าเกิน 220 แรงม้า แม้ว่าความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 C.C. ก็ตาม

วิธีการคำนวณ ภาษีสรรพสามิต	$= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต})}$
	$= \frac{500,000 \times 50\%}{1 - (1.1 \times 50\%)} = \frac{250,000}{0.45} = 555,555.55$
ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อ กระทรวงมหาดไทย	$\begin{aligned} &= \text{ภาษีสรรพสามิต} \times 10\% = 555,555.55 \times 10\% \\ &= 55,555.55 \end{aligned}$

เพราะฉะนั้นจะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 555,555.55 บาท

พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 55,555.55 บาท

รวมภาษีต้องชำระ = 611,111.1 บาท

#### 3.5.6.2 กรณีนำเข้าจากต่างประเทศ มาตรา 8 (3)

ผู้นำเข้ามีหน้าที่เสียภาษีในอัตราภาษีที่กำหนดโดยให้ถือมูลค่า คือ ราคา C.I.F. ของสินค้าบวกด้วยอากรค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและค่าธรรมเนียมอื่น ตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แต่ไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม

ทั้งนี้ ราคา CIF (Cost, Insurance and Freight) คือ ราคาสินค้า + ค่าจัดส่งถึงผู้ซื้อ + ค่าประกันภัยสินค้าเสียหายในขณะขนส่ง

อย่างไรก็ตาม มีปัญหาว่าเมื่อมีการรวมกลุ่มเป็นประชาคมอาเซียนและประเทศสมาชิกได้ทำการยกเว้นภาษีศุลกากรให้แก่กันแล้ว ในทางปฏิบัติใครจะเป็นผู้คำนวณราคา CIF เนื่องจากปัจจุบันกรมศุลกากรเป็นผู้รับมอบอำนาจจากกรมสรรพสามิตในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ผู้ที่มีอำนาจในการประเมินราคาคือกรมศุลกากร<sup>69</sup> และเนื่องจากการคำนวณภาษีศุลกากรใช้ราคาศุลกากรเป็นฐานในการคำนวณภาษี ซึ่งราคาศุลกากรมิได้มีเฉพาะราคา C.I.F เท่านั้น (ราคาศุลกากรมี 6 แบบ ตามข้อตกลง GATT และกฎกระทรวง 132) ดังนั้น การใช้ราคา C.I.F ที่ยังอิงกับกรมศุลกากรจะเป็นปัญหา หากกรมศุลกากรไม่ทำการประเมิน เนื่องจากไม่มีความจำเป็นในการกำหนดราคา CIF เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้า กรมสรรพสามิตไม่สามารถประเมินราคาใหม่ได้เนื่องจากไม่มีอำนาจ ใครจะเป็นผู้กำหนดราคา หากจะให้กรมสรรพสามิตกำหนดเองก็มีปัญหาว่า กรมสรรพสามิตมีอำนาจในการกำหนดราคาสำหรับสินค้านำเข้าหรือไม่

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \text{มูลค่าดังกล่าว} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต} \\ &= \frac{(\text{C.I.F.} + \text{อากรขาเข้า} + \text{ภาษีค่าธรรมเนียมอื่นไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม}) \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})} \end{aligned}$$

#### ตัวอย่างการคำนวณภาษี กรณีสินค้านำเข้าจากต่างประเทศ

บริษัท ผู้นำเข้ารายหนึ่ง นำเข้ารถยนต์นั่ง ชนิดสเตชั่นแวกอน จำนวน 1 คัน ขนาดความจุกระบอก 3400 ซี.ซี. 198 แรงม้า (1-10) ราคา ซี.ไอ.เอฟ 607,914.42 บาท (คือ ราคาสินค้า + ค่าขนส่ง + ค่าประกันภัย) อากรขาเข้า 486,331.54 บาท และ อัตราภาษีสรรพสามิต ตามมูลค่าร้อยละ 50

<sup>69</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง แต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้ข้าราชการพลเรือนสามัญ สังกัดกรมศุลกากรตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 โดยให้มีอำนาจหน้าที่ตามมาตรา 79-85 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

วิธีการคำนวณ ภาษีสรรพสามิต	$= \frac{(C.I.F. + \text{อากรขาเข้า} + \text{ภาษีค่าธรรมเนียมอื่นไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม}) \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})}$
	$= \frac{(607,914.42 + 486,331.54) \times 50\%}{1 - (1.1 \times 50\%)} = \frac{547,122.98}{0.45} = 1,215,828$
ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อ กระทรวงมหาดไทย	$= \text{ภาษีสรรพสามิต} \times 10\% = 1,215,828 \times 10\% = 121,582.80$

ฉะนั้นจะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 1,215,828 บาท

พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 121,582.80 บาท

รวมภาษีต้องชำระ = 1,337,410.8 บาท

3.5.7 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว<sup>70</sup>

รถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว หมายถึง รถยนต์ที่ประกอบขึ้นจากชิ้นส่วนอะไหล่ที่ใช้แล้วเป็นรถยนต์ชิ้นใหม่ ซึ่งถือเป็นรถยนต์ที่มีภาระต้องเสียภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประกอบกับพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แต่เนื่องจากไม่ใช่รถยนต์ใหม่ กรมสรรพสามิตจึงจัดเก็บภาษีจากรถยนต์ประเภทนี้แยกจากรถยนต์ประเภทอื่นๆ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม โดยขั้นตอนในการจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าประเภทนี้นั้น เป็นไปในลักษณะเดียวกันกับรถยนต์ที่มีการผลิตในประเทศ ดังนี้

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมรถยนต์หรือผู้นำเข้ารถยนต์เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยใช้อัตราภาษีเดียวกับรถยนต์ที่มีการผลิตในประเทศ

เนื่องจากกรณีนี้เป็นกรณีของรถยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว ฐานภาษีจึงมีมูลค่าที่ต่ำกว่ารถยนต์ใหม่ที่มีการผลิตในประเทศหรือรถยนต์ที่มีการนำเข้ามาในประเทศ

<sup>70</sup> นางจินตนา ดิษเย็น.(นักวิชาการสรรพสามิตชำนาญการพิเศษส่วนบริหารการจัดเก็บภาษี สำนักงานสรรพสามิตภาคที่ 3 กรมสรรพสามิต).การจัดเก็บภาษีรถยนต์และรถจักรยานยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว.กรุงเทพมหานคร:กรมสรรพสามิต,2554



โดยทางปฏิบัติสำหรับการนำเข้าใช้หลักการพิจารณาราคาขายปลีกรถยนต์รุ่นนั้นที่ผลิตในต่างประเทศ หรือราคานำเข้า ก็จะได้ราคาประเมิน FOB ออกมา บวก ค่าประกันภัยที่จ่ายจริงหรือที่ใช้เป็นเกณฑ์ ในการประเมิน (1%ของราคาประเมิน FOB) บวก ค่าระวางบรรทุกหรือที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมิน (10% ของราคาประเมิน FOB แต่ไม่เกิน 50,000 บาท ) ได้ราคาประเมิน CIF บวก อากรขาเข้า ได้ เท่าใด หักออก 50% ได้มูลค่าที่เป็นราคาขายของรถยนต์ที่ประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว บวก ภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ



## บทที่ 4

### การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษี สรรพสามิตของกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และหลักในการปฏิบัติ ต่อกันเมื่อมีการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ

#### 4.1 ความเป็นมาและนโยบายของการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน<sup>71</sup>

จากกระแสการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจในภูมิภาค และการขยายตัวของความตกลงการค้าเสรีทั้งในระดับทวีปภาคี ภูมิภาคและพหุภาคีส่งผลให้สมาชิกอาเซียนต้องร่วมมือกันมากขึ้น เพื่อปรับปรุงการดำเนินงานให้ทันกระแสการเปลี่ยนแปลงของการค้าและการลงทุนของโลกปัจจุบัน จึงเป็นเหตุที่ทำให้ประเทศไทยและประเทศสมาชิกอาเซียนต้องปรับตัวตามไปด้วย ยิ่งไปกว่านั้น การมีสภาพภูมิศาสตร์ สภาวะเศรษฐกิจ การเมืองและการปกครองที่คล้ายคลึงกันจะเอื้อประโยชน์ต่อการรวมกลุ่มกันพัฒนาประเทศทั้งในด้านของทรัพยากร วัตถุดิบ แรงงาน และตลาด ทำให้เกิดความแข็งแกร่งในการแข่งขันกับประเทศในภูมิภาคอื่นๆ มากขึ้น

อาเซียนเป็นตลาดการค้าและการลงทุนที่สำคัญ มีประเทศสมาชิก 10 ประเทศ ได้แก่ อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ ไทย บรูไน เวียดนาม ลาว พม่า และกัมพูชา โดยที่ผ่านมาให้ความสำคัญในการเสริมสร้างความแข็งแกร่งทางเศรษฐกิจร่วมกันอย่างต่อเนื่อง ภายหลังจากการดำเนินการไปสู่การจัดตั้งเขตการค้าเสรีอาเซียน ในการประชุมสุดยอดผู้นำอาเซียนครั้งที่ 9 ที่บาหลี ประเทศอินโดนีเซีย ผู้นำอาเซียนได้ลงนามในปฏิญญาว่าด้วยความร่วมมืออาเซียน เห็นชอบให้มีการจัดตั้งประชาคมอาเซียน โดยมีองค์ประกอบ 3 เสาหลักคือ เสาหลักด้านเศรษฐกิจโดยการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน เสาหลักด้านการเมืองและความมั่นคงโดยการจัดตั้งประชาคมการเมือง ความมั่นคงอาเซียน และเสาหลักด้านสังคมและวัฒนธรรมโดยการจัดตั้งประชาคมสังคมและวัฒนธรรมอาเซียน ซึ่งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเป็นเสาหลักที่สำคัญลำดับแรก มีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความร่วมมือทางเศรษฐกิจของอาเซียนที่ได้ดำเนินการอยู่แล้วให้ลึกและกว้างขึ้น ต่อมาในการประชุมสุดยอดผู้นำอาเซียนครั้งที่ 12 ที่เมืองเซบู ประเทศฟิลิปปินส์ อาเซียนได้ประกาศปฏิญญาเซบูว่าด้วยการเร่งรัดการจัดตั้งประชาคมอาเซียนให้แล้วเสร็จเร็วขึ้น จากเดิมกำหนดเป้าหมายที่จะจัดตั้งขึ้นในปี 2563 เป็นภายในปี 2558 และก้าวต่อมาที่สำคัญคือการจัดทำปฏิญญาอาเซียน (ASEAN Charter) ซึ่งมีผลใช้บังคับแล้วตั้งแต่ปี 2552

<sup>71</sup>ธิดารัตน์ โชคสุชาติ. ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน: ความสำคัญและการเตรียมความพร้อมของไทย. วารสาร มจร.วิชาการ ปีที่ 14 ฉบับที่ 27 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2553): หน้า 100-111

สำหรับเสาหลักการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้น เพื่อให้อาเซียนมีการเคลื่อนย้ายสินค้า บริการ การลงทุน แรงงานฝีมือ และเงินทุนที่เสรี ตามวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มเมื่อปี 2550 อาเซียนจึงให้ความสำคัญกับการจัดทำพิมพ์เขียวเพื่อจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC Blueprint) ซึ่งอ้างอิงมาจากเป้าหมายการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของอาเซียน เพื่อกำหนดแผนงานและกรอบระยะเวลาที่ชัดเจนสำหรับการดำเนินมาตรการต่างๆ เพื่อนำไปสู่เป้าหมาย AEC อย่างเช่นในสหภาพยุโรปที่มีการจัดทำเกณฑ์อ้างอิงในด้านเศรษฐกิจตามช่วงระยะเวลาต่างๆ

การรวมกลุ่มในยุคปัจจุบันนั้น เป็นไปเพื่อประโยชน์ในทางเศรษฐกิจหลายระดับ โดยการกระทำดังกล่าวจะไม่ขัดกับหลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Most Favored Nation :MFN) เช่น เขตการค้าเสรี (Free Trade Area) ซึ่งจะมีเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์หลักเพื่อให้มีการยกเลิกกำแพงภาษีศุลกากรระหว่างสมาชิกภายในเขตการค้าเสรีนั้นๆ ยกเลิกระบบโควตา และการกำหนดปริมาณสินค้า

หากจะเปรียบเทียบว่า AEC : ASEAN Economic Community มีลักษณะอย่างไร เมื่อพิจารณารูปแบบการรวมตัวกันทางเศรษฐกิจในรูปแบบต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นสหภาพศุลกากร (Customs Union) จะมีการปฏิบัติต่อสินค้านอกกลุ่มอย่างเท่าเทียมกัน มีการกำหนดข้อห้ามข้อจำกัดที่จะใช้กับสินค้านอกกลุ่มที่เหมือนกัน (Common prohibitions and restrictions) FTA จะมีการตกลงเพื่อยกเลิกกำแพงภาษีศุลกากรให้แกกันและกัน และตลาดร่วม (Common market) มีการตกลงเรื่องการเคลื่อนย้ายสินค้า แรงงาน ฯลฯ เสรี พบว่ารูปแบบของ AEC ไม่อาจจัดว่าเป็นสหภาพศุลกากร (Customs Union) เนื่องจากยังไม่มี การปฏิบัติต่อสินค้านอกกลุ่มอย่างเท่าเทียมกัน แต่มีความสัมพันธ์ที่มากกว่า FTA จึงน่าจะอยู่ระหว่าง FTA กับตลาดร่วม (Common market) เพราะมิใช่จะมีการตกลงเพื่อยกเลิกกำแพงภาษีศุลกากรให้แกกันและกัน เท่านั้น แต่ยังมี การตกลงเรื่องการเคลื่อนย้ายสินค้า แรงงาน ฯลฯ ที่เสรีอีกด้วย ซึ่งมีนักวิชาการเคยให้ความเห็นว่าการรวมตัวกันทางเศรษฐกิจของอาเซียน น่าจะเป็น FTA Plus<sup>72</sup> ทั้งนี้ ไม่ว่าจะ AEC จะเป็น สหภาพศุลกากร (Customs Union) หรือเป็นตลาดร่วม (Common Market) หรือเป็น FTA Plus สิ่งที่จะต้องมียกคือ “Free flow of goods” เพื่อให้อาเซียนเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน (Single market and production base)

---

<sup>72</sup> นางกฤษติกา ปั้นประดิษฐ์.(ผู้อำนวยการสำนักกฎหมาย กรมศุลกากร).ความรู้เกี่ยวกับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน.กรุงเทพมหานคร:กรมศุลกากร,2555

### ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีวัตถุประสงค์ ดังนี้<sup>73</sup>

1. การเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน (Single Market and Single Production Base) ถือเป็นยุทธศาสตร์สำคัญที่จะทำให้อาเซียนมีความสามารถในการแข่งขันสูงขึ้น โดยได้กำหนดกลไกและมาตรการใหม่ๆ ที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินมาตรการด้านเศรษฐกิจที่มีอยู่แล้วเร่งรัดการรวมกลุ่มเศรษฐกิจในสาขาที่มีความสำคัญลำดับแรก อำนวยความสะดวกการเคลื่อนย้ายบุคคล แรงงานฝีมือและผู้เชี่ยวชาญ พร้อมทั้งเสริมสร้างความเข้มแข็งของกลไกสถาบันในอาเซียน

การเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน มีองค์ประกอบหลัก คือ มีการเคลื่อนย้ายสินค้าเสรี การเคลื่อนย้ายบริการเสรี การเคลื่อนย้ายการลงทุนเสรี การเคลื่อนย้ายเงินลงทุนเสรี และการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี ระหว่างกลุ่มประเทศสมาชิก ซึ่งมีการกำหนดให้ลดภาษีศุลกากรให้หมดไป ลดหรือเลิกมาตรการที่เป็นอุปสรรคทางการค้าที่มีใช้ภาษี ปรับพิธีการด้านศุลกากรให้เป็นมาตรฐานเดียวกันและง่ายขึ้นเพื่อช่วยลดต้นทุนทางธุรกรรม เคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี เปิดเสรีการลงทุน และเปิดตลาดภาคบริการทั้งหมดนี้ภายในพุทธศักราช 2558

การเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีเป็นอย่างไร ในปัจจุบันหากมีการเคลื่อนย้ายสินค้าเข้ามาจากนอกประเทศ จะเรียกว่า “การนำเข้า” ซึ่งจะต้องเสียภาษีศุลกากร ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่น ๆ และหากสินค้านั้นเป็นสินค้าที่มีข้อห้าม (Prohibition) หรือข้อจำกัด (Restriction) ใด ๆ นอกเหนือจากการเสียภาษีแล้วผู้นำของเข้าก็ต้องปฏิบัติตามข้อห้ามหรือข้อจำกัดอันเกี่ยวแก่ของนั้น ๆ ด้วย ซึ่งอัตราภาษีที่เรียกเก็บตลอดจนการกำหนดข้อห้าม ข้อจำกัดใด ๆ จะเป็นไปตามนโยบายของแต่ละประเทศและเป็นไปตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องในเรื่องดังกล่าว ทั้งนี้ อาจแตกต่างกันบ้างหรือเหมือนกันบ้างในบางประเทศขึ้นอยู่กับนโยบายและกฎหมายภายในของประเทศนั้นๆ

เมื่ออาเซียนมีการรวมกลุ่มกันจะต้องไม่มีการเก็บภาษีระหว่างกัน ตลอดจนจะต้องไม่มีการกำหนดข้อห้าม ข้อจำกัดใด ๆ เป็นรายประเทศ หากจะมีข้อห้าม ข้อจำกัดก็ควรจะเป็นข้อห้าม ข้อจำกัดที่เหมือนกันทุกประเทศ

2. การเป็นภูมิภาคที่มีความสามารถในการแข่งขัน โดยการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานที่จำเป็นและการปรับประสานนโยบายที่จะช่วยสนับสนุนการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ เช่น กฎหมายและนโยบายการแข่งขัน การคุ้มครองผู้บริโภค สิทธิในทรัพย์สินทางปัญญา พาณิชยอิเล็กทรอนิกส์ นโยบายภาษี และการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐาน พลังงาน และเหมืองแร่

<sup>73</sup> คณะกรรมการฝ่ายวิชาการ สถาบันวิจัยและพัฒนากฎหมาย สภานายความ. เอกสารสัมมนาทางวิชาการ เนื่องในวันทนายความ'55 เรื่อง ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC): โอกาสและผลกระทบต่อทนายความ, สภานายความ, 2555.

3. การเป็นภูมิภาคที่มีการพัฒนาทางเศรษฐกิจที่เท่าเทียมกัน โดยการส่งเสริมและพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) และการเสริมสร้างสมรรถนะของประเทศสมาชิกอาเซียนใหม่ ภายใต้ความริเริ่มเพื่อการรวมกลุ่มของอาเซียน เพื่อลดช่องว่างการพัฒนาทางเศรษฐกิจ และสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของอาเซียน

4. การเป็นภูมิภาคที่มีการบูรณาการเข้ากับเศรษฐกิจโลก โดยการปรับประสานนโยบายเศรษฐกิจอาเซียนกับประเทศนอกภูมิภาค ผ่านการจัดทำความตกลงการค้าเสรีและความเป็นหุ้นส่วนทางเศรษฐกิจอย่างใกล้ชิดของอาเซียนกับประเทศคู่เจรจาต่างๆ เป็นต้น รวมทั้งส่งเสริมการสร้างเครือข่ายการผลิตและการจำหน่ายภายในภูมิภาคให้เชื่อมโยงกับเศรษฐกิจโลก จะมีการดำเนินการ 2 มาตรการ คือ (1) การจัดทำเขตการค้าเสรี (FTA) และความเป็นหุ้นส่วนทางเศรษฐกิจอย่างใกล้ชิด (CEP) กับประเทศนอกอาเซียน (2) การมีส่วนร่วมในเครือข่ายห่วงโซ่อุปทานโลก

เมื่อพิจารณาจากวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว จะเห็นได้ว่าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนถูกจัดตั้งขึ้นมาเพื่อความร่วมมือทางด้านเศรษฐกิจของกลุ่มประเทศสมาชิกให้มีความมั่นคงและเข้มแข็งในระดับภูมิภาค เพื่ออำนาจในการต่อรองกับประเทศมหาอำนาจอื่นๆได้ต่อไปในอนาคต ย่อมหมายความว่าในความร่วมมือนี้กลุ่มประเทศสมาชิกจะต้องไม่ทำการแข่งขันกันเสียเอง โดยใน 10 ประเทศสมาชิกจะต้องมีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์และแนวปฏิบัติที่เหมือนกัน ซึ่งเป็นไปตามหลักการว่าด้วยการไม่เลือกปฏิบัติ (Principle of Non Discrimination) ต่อกันเอง และนอกจากนี้ แต่ละประเทศยังต้องปฏิบัติต่อคนชาติอื่น (ประเทศสมาชิก) ที่มาลงทุน หรือได้เคลื่อนย้ายสินค้า บริการ การลงทุน เงินลงทุน และแรงงานฝีมือเข้ามายังประเทศของตนเยี่ยงคนชาติของตนด้วย (National Treatment)

เมื่อเปรียบเทียบขั้นตอนการบูรณาการทางเศรษฐกิจระดับภูมิภาคระหว่างอาเซียนกับยุโรป จะพบว่า การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้น ข้ามขั้นตอนการเป็นสหภาพศุลกากร เนื่องจากประเทศสมาชิกอาเซียนยังไม่ได้ใช้ระบบภาษีศุลกากรกับประเทศนอกกลุ่มในอัตราเดียวกัน ซึ่งต่างจากการบูรณาการทางเศรษฐกิจระดับภูมิภาคของยุโรปที่ดำเนินการแบบค่อยเป็นค่อยไปตามขั้นตอน ตั้งแต่มีการกำจัด หรือลดภาษีที่มีระหว่างกัน มีการขยายตัวรวมไปถึงการจัดตั้งอัตราภาษีศุลกากรภายนอกพร้อมกันขึ้นมา รวมไปถึงการจัดตั้งสถาบันระหว่างกลุ่มประเทศสมาชิกด้วยกัน กลุ่มสมาชิกจะมีข้อตกลงในการดำเนินการซึ่งมีนโยบายร่วมกันในหลายๆด้านไม่ว่าเรื่องคมนาคม เกษตรกรรม การเงิน ภาษี การประกันภัย สังคม และการมีใบอนุญาตให้มีการเคลื่อนย้ายโดยเสรี ทั้งในเรื่องของคน การเงินในเขตแดนของกลุ่มประเทศสมาชิก

## 4.2 AEC Blueprint<sup>74</sup>

วัตถุประสงค์สำคัญของ AEC Blueprint คือ เพื่อกำหนดทิศทาง/แผนงานในด้านเศรษฐกิจที่จะต้องดำเนินงานให้ชัดเจนตามกรอบระยะเวลาที่กำหนดไว้ จนบรรลุเป้าหมายของการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ในปี 2558 และสร้างพันธสัญญาระหว่างประเทศสมาชิกที่จะดำเนินการดังกล่าวร่วมกัน โดยจะครอบคลุมไปถึงการเปิดเสรีและการอำนวยความสะดวกด้านการค้าและบริการ การลงทุน การเคลื่อนย้ายเงินทุน การเคลื่อนย้ายแรงงาน รวมถึงลดจนการปรับให้เป็นมาตรฐานเดียวกันทางด้านกฎเกณฑ์ทางศุลกากร และคุณภาพสินค้าต่างๆ ที่ก้าวหน้าไปมากกว่าข้อตกลงการเปิดเสรีทางการค้าที่ไทยได้ทำไว้กับประเทศต่างๆ กว่า 10 ประเทศ โดย AEC มีแผนงานที่สำคัญ คือ การมีตลาดและฐานการผลิตร่วมกัน ซึ่งประกอบไปด้วย

### 1. การเคลื่อนย้ายสินค้าเสรี<sup>75</sup>

ยกเลิกภาษีสินค้าทุกรายการสำหรับสมาชิกอาเซียนเดิม 6 ประเทศ คือ ไทย สิงคโปร์ มาเลเซีย อินโดนีเซีย ฟิลิปปินส์ และบรูไน ได้ลดอากรขาเข้าลงเหลือ 0% ตั้งแต่ 1 มกราคม 2553 ยกเว้นสินค้าอ่อนไหว (Sensitive list :SL) ซึ่งไทยมี 4 ประเภทสินค้า ได้แก่ กาแฟ มันฝรั่ง มะพร้าว และไม้ตัดดอก ซึ่งสามารถยกภาษีไว้ได้ไม่เกิน 5% ส่วนที่เหลืออีก 4 ประเทศในกลุ่ม CLMV ได้แก่ ประเทศกัมพูชา ลาว พม่า และเวียดนาม จะลดอากรขาเข้าลงเหลือ 0% ในวันที่ 1 มกราคม 2558 ยกเลิกมาตรการที่ไม่ใช่ภาษี (NTBs) ที่ไม่สอดคล้องกับพันธกรณี ซึ่งในส่วนของไทย ได้แก่ สินค้าเกษตร 23 รายการ ที่จะต้องยกเลิกโควตา (TRQs) ทั้งหมด ให้กับประเทศสมาชิกอาเซียน

เร่งจัดตั้ง National single window ให้เสร็จภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 เพื่อเชื่อมต่อกับประเทศ ASEAN – 6 เป็นระบบ ASEAN single Window (ASW) ต่อไป โดย ASW เป็นการอำนวยความสะดวกด้านศุลกากรเพื่อให้เอกสารทุกอย่างอยู่ในรูปอิเล็กทรอนิกส์ และมีการเชื่อมโยงระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทั้งภาครัฐและภาคเอกชน เพื่อให้มีการยื่นเอกสารเพียงครั้งเดียว และสามารถตัดสินใจในการตรวจปล่อยได้ในคราวเดียว

กรอบเวลาข้างต้นเป็นการดำเนินการให้สอดคล้องกับพันธกรณีที่ระบุไว้ภายใต้ความตกลงว่าด้วยการใช้อัตราภาษีพิเศษที่เท่ากัน ภายใต้ความตกลงเขตการค้าเสรีอาเซียน

<sup>74</sup> ปณณ อนันอภิบุตร. AEC กับความท้าทายในการปรับปรุงโครงสร้างภาษีของไทย [ออนไลน์]. 2556. แหล่งที่มา : <http://www.fpo.go.th/FPO/modules/Content/getfile.php?contentfileID=1341> [13 พฤศจิกายน 2556]

<sup>75</sup> ส่วนประชาสัมพันธ์และประสานการมีส่วนร่วม สำนักบริหารกลาง กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์, 50 คำถาม คำตอบ, (กันยายน 2551): หน้า 70-74

การเคลื่อนย้ายสินค้าเสรีและการลดมาตรการกีดกันทางการค้าต่างๆ จะนำไปสู่โอกาสที่เพิ่มขึ้น โดยผู้ประกอบการไทยที่ใช้วัตถุดิบนำเข้าจากประเทศอาเซียนจะมีต้นทุนการผลิตที่ต่ำลง ทำให้สินค้าที่ส่งออกจากประเทศไทยมีราคาถูกลง ขายได้มากกว่าเดิม ในส่วนของผู้บริโภคภายในประเทศก็สามารถบริโภคสินค้านำเข้าได้ในราคาถูกลง สร้างความสะดวกสบายและมีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น แต่ผลเสีย คือ จะทำให้ผู้ประกอบการไทยมีคู่แข่งจากประเทศเพื่อนบ้านมากขึ้น

## 2. การเคลื่อนย้ายบริการเสรี

กลุ่มประเทศอาเซียนได้ลงนามในกรอบความตกลงว่าด้วยบริการของอาเซียน ตั้งแต่ปี 2538 และต่อมาอาเซียนได้เห็นชอบแผนงานการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ซึ่งได้กำหนดให้ทำการเจรจาเปิดเสรีการบริการโดยการจัดทำข้อผูกพันในด้านการเปิดตลาด การให้การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ รวมทั้งสิ้น 12 สาขาใหญ่ 128 สาขาย่อย ยกเลิกข้อจำกัดในการเข้าสู่ตลาดบริการทุกรูปแบบ อนุญาตให้ต่างชาติถือหุ้นในสัดส่วนที่มากกว่า 50% โดยมีข้อกำหนดตามประเภทอุตสาหกรรม

ในทางตรงกันข้าม การเปิดเสรีการค้าบริการในเรื่องสัดส่วนการถือหุ้นของนักลงทุนต่างชาติ อาเซียนก็เปิดโอกาสด้านการลงทุนของธุรกิจไทยในประเทศอาเซียนอื่นๆ เช่นกัน โดยเฉพาะในมาเลเซีย ฟิลิปปินส์ และอินโดนีเซีย ซึ่งเดิมสงวนเพดานการถือหุ้นของนักลงทุนต่างชาติเฉลี่ยอยู่ที่ 30%, 40% และ 49% ตามลำดับ การเปิดเสรีการค้าบริการภายใต้ AEC ซึ่งผลักดันให้นักลงทุนจากอาเซียนถือหุ้นได้เป็นสัดส่วน 70% จึงถือเป็นโอกาสที่เพิ่มขึ้นสำหรับธุรกิจไทยอีกด้วย

## 3. การเคลื่อนย้ายการลงทุนอย่างเสรี

กลุ่มประเทศอาเซียนได้ลงนามในกรอบความตกลงว่าด้วยเขตการลงทุนอาเซียน เมื่อปี 2541 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้อาเซียนมีบรรยากาศการลงทุนที่เสรีและโปร่งใส ดึงดูดการลงทุนทั้งจากภายในและภายนอกอาเซียนเดิม 6 ประเทศ มีเป้าหมายเปิดเสรีการลงทุนและให้การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติแก่นักลงทุนอาเซียนภายในปี 2553 และสำหรับกลุ่มประเทศ CLMV ภายในปี 2558 การเปิดเสรีการลงทุนถือเป็นโอกาสของผู้ประกอบการไทย เช่น กลุ่มประเทศ CLMV (ถือเป็นกลุ่มประเทศด้อยพัฒนา) ซึ่งสหภาพยุโรป (EU) และสหรัฐอเมริกา มักจะให้สิทธิพิเศษกับประเทศเหล่านี้ ดังนั้น ผู้ประกอบการไทยก็สามารถที่จะเข้าไปตั้งโรงงานหรือร่วมทุนกับนักลงทุนในประเทศเหล่านั้นได้ แล้วก็ส่งสินค้าออกไปยังต่างประเทศโดยมีฐานการผลิตอยู่ในประเทศที่ได้รับสิทธิพิเศษทางการค้าได้ โดยได้ทบทวนกรอบความตกลงเขตการลงทุนอาเซียน (AIA) ให้เป็น Comprehensive Investment Agreement ที่ครอบคลุมเรื่องการเปิดเสรี การอำนวยความสะดวก การส่งเสริมและการคุ้มครองการลงทุนด้วย โดยสาระสำคัญ คือ การให้สิทธิพิเศษภายใต้กรอบความตกลง AIA จะต้องขยายให้ครอบคลุม ASEAN - based investors หรือนักลงทุนต่างชาติที่เข้ามาดำเนินกิจการในอาเซียน เพื่อให้อาเซียนเป็นแหล่งรองรับการลงทุนที่น่าดึงดูดมากขึ้น และจะส่งผลให้ได้รับประโยชน์จากการถ่ายทอดเทคโนโลยีระดับชั้นนำของโลกด้วย

#### 4. การเคลื่อนย้ายเงินทุนที่เสรี

ดำเนินการเปิดเสรีบัญชีทุนอย่างเป็นขั้นเป็นตอน และสอดคล้องกับวาระแห่งชาติ และความพร้อมของแต่ละประเทศ โดยยกเลิก/ผ่อนคลायข้อจำกัดตามความเป็นไปได้และความเหมาะสม เพื่ออำนวยความสะดวกการจ่ายชำระเงินและโอนเงิน สำหรับธุรกรรมบัญชีเดินสะพัด และเพื่อสนับสนุนการลงทุนโดยตรงจากต่างประเทศ หรือมาตรการริเริ่มต่างๆในการส่งเสริมพัฒนาตลาดทุน

#### 5. การเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือ

โดยเฉพาะอย่างยิ่งแรงงานวิชาชีพจะทำได้ง่ายขึ้น โดย AEC จะมีส่วนอำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้ายแรงงานวิชาชีพในอาเซียน โดยการสร้างและการยอมรับมาตรฐานวิชาชีพร่วมกัน เพื่อเป็นการลดกฎเกณฑ์ด้านการเคลื่อนย้ายแรงงาน โดยกลุ่มประเทศอาเซียนได้มีการทำข้อตกลงการยอมรับร่วมของแรงงานวิชาชีพต่างๆไปแล้ว 7 สาขา ได้แก่ สาขาวิศวกรรม สาขาวิชาชีพ การพยาบาล สาขาสถาปัตยกรรม สาขาด้านการสำรวจ สาขาวิชาชีพแพทย์ สาขาวิชาชีพทันตแพทย์ และสาขาวิชาชีพบัญชี นั้นหมายความว่า หากแรงงานในประเทศใดที่มีคุณสมบัติทั้งด้านหลักสูตร การศึกษาอบรม และประสบการณ์การทำงาน ตามที่มีการตกลงไว้ใน MRA ก็ได้รับการยอมรับจากทุกประเทศสมาชิกและสามารถไปทำงานในประเทศสมาชิกใดก็ได้ ผลคืออาจทำให้เกิดการขาดแคลนแรงงานวิชาชีพในประเทศอาเซียนที่ให้ผลตอบแทนน้อยกว่า

ประเทศไทยได้ประโยชน์จากการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน เนื่องจากการเป็น AEC จะช่วยลดอุปสรรคในด้านการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศสมาชิก รวมทั้งส่งเสริมความร่วมมือทางเศรษฐกิจในด้านต่างๆระหว่างกัน เช่น ด้านพิธีการศุลกากร มาตรฐานและความสอดคล้อง การอำนวยความสะดวกด้านการเดินทาง เป็นต้น

#### ผลกระทบทางบวกที่ไทยจะได้รับจากประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน<sup>76</sup>

(1) การเป็นพันธมิตรและหุ้นส่วนอาเซียนและพันธมิตรจะเป็นหุ้นส่วนที่สำคัญของไทย และจะช่วยส่งเสริมเป้าหมายการเป็น Gateway ของไทยทั้งทางด้านการค้าและการลงทุน ซึ่งประเทศไทยต้องปรับแนวคิดการมองอาเซียนจากคู่แข่งมาเป็นหุ้นส่วนทางเศรษฐกิจ โดยการสร้างความไว้วางใจให้เกิดขึ้น ทั้งแก่คนไทยและผู้ประกอบการไทย

<sup>76</sup> ส่วนประชาสัมพันธ์และประสานการมีส่วนร่วม สำนักบริหารกลาง กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์, อังแล้ว เิงอรรถที่ 5,



(2) การเป็นแหล่งวัตถุดิบที่สำคัญ ไทยจะต้องใช้ประโยชน์จากความแตกต่างของประเทศสมาชิกอาเซียนแต่ละประเทศให้เป็นประโยชน์ โดยพิจารณา competitive advantage เป็นสำคัญ เนื่องจากประเทศในอาเซียนมีความหลากหลายและความพร้อมทางเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน ดังนั้น ประเทศไทยจึงจำเป็นต้องพิจารณาเลือกใช้ประโยชน์จากจุดแข็งที่มีอยู่ของแต่ละประเทศให้เหมาะสม

(3) การเป็นฐานการผลิตให้อุตสาหกรรมไทย ไทยอาจพิจารณาเคลื่อนย้ายฐานการผลิตในบางอุตสาหกรรมออกไปยังประเทศเพื่อนบ้าน เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน โดยเฉพาะอุตสาหกรรมที่ใช้แรงงาน และแรงงานกึ่งฝีมือ เช่น อุตสาหกรรมแปรรูปอาหาร สิ่งทอ เพอร์นิเจอร์ แปรรูปผลิตภัณฑ์ไม้ หรือการไปร่วมลงทุนกับประเทศเพื่อนบ้าน

(4) การเป็นตลาดที่มีประชากรกว่า 550 ล้านคน การรวมกลุ่มของอาเซียนจะทำให้ตลาดการค้าของไทยในอาเซียนขยายออกไปมากขึ้น และมีแนวโน้มที่จะเพิ่มพูนการค้าระหว่างกัน เนื่องจากการลดอุปสรรคในด้านต่างๆลง

#### ผลกระทบทางลบที่ไทยจะได้รับจากประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

(1) อุตสาหกรรมภายในประเทศที่มีความอ่อนแอจะไม่สามารถแข่งขันได้ เนื่องจากการลดภาษีอาจส่งผลกระทบต่อภาคเกษตรกรรมและอุตสาหกรรมบางประเภทในประเทศที่มีประสิทธิภาพการผลิตต่ำ โดยเฉพาะอุตสาหกรรมที่ไม่มีศักยภาพในการปรับตัวเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน หรืออุตสาหกรรมที่ต้องใช้เวลาในการปรับตัวนานมาก โดยผลกระทบนี้จะเกิดขึ้นทั้งอุตสาหกรรมที่ผลิตเพื่อจำหน่ายภายในประเทศและที่ผลิตเพื่อการส่งออก เช่น น้ำมันพืช สิ่งทอ เหล็ก เครื่องใช้ไฟฟ้า เครื่องอิเล็กทรอนิกส์บางชนิด และเคมีภัณฑ์

(2) อุตสาหกรรมที่ต้องพึ่งพาวัตถุดิบและชิ้นส่วนจากภายนอกอาเซียน จะมีต้นทุนการผลิตสูง สินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตภายในประเทศไทยจึงมีราคาแพงกว่าสินค้าสำเร็จรูปที่นำเข้าจากอาเซียนเป็นเหตุให้ไม่สามารถแข่งขันได้

(3) ผลกระทบจากกรอบเวลาในการเร่งรัดจัดตั้งประชาคมอาเซียนที่เร็วขึ้นจากเดิม จะทำให้ผู้ประกอบการในภาคเกษตรกรรมและภาคธุรกิจอุตสาหกรรมปรับตัวไม่ทัน และอาจได้รับผลกระทบจากการนำเข้าสินค้าเกษตรกรรมและอุตสาหกรรมที่มีความใกล้เคียงจากประเทศสมาชิกอาเซียน

ตามที่ได้กล่าวมาทั้งหมดนี้ แสดงให้เห็นว่าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเป็นเสาหลักที่สำคัญของประชาคมอาเซียนซึ่งประเทศสมาชิกเห็นชอบร่วมกันในการผนึกกำลังความแข็งแกร่งทางด้านเศรษฐกิจ เสริมสร้างศักยภาพในการแข่งขันของอาเซียนในตลาดโลกซึ่งนับวันจะเริ่มทวีความรุนแรงมากขึ้น สำหรับหนทางการก้าวไปสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้นประเทศไทยถือได้ว่ามีศักยภาพมากกว่าอีกหลายๆประเทศในอาเซียนด้วยกัน เห็นได้จากในส่วนของภาครัฐที่ได้ให้

ความสำคัญกับการส่งเสริมความร่วมมือในภูมิภาคอาเซียนมาโดยตลอด นอกจากนี้การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจะช่วยให้ประเทศไทยสามารถขยายการค้าการลงทุน ทั้งภายในภูมิภาคและระหว่างภูมิภาคได้เพิ่มมากขึ้น แต่ข้อตกลงต่างๆที่เกิดขึ้นนั้น นอกจากส่งผลกระทบต่อทางบวกแล้ว โอกาสที่ประเทศจะได้รับผลกระทบทางลบก็อาจเกิดขึ้นได้เสมอ ดังนั้น การเตรียมความพร้อมของภาคส่วนที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทำให้นโยบายภาษีของประเทศต่างๆ ครอบอยู่ในระดับที่ใกล้เคียงกัน เพื่อป้องกันการหาประโยชน์จากความแตกต่างทางภาษี แต่ในทางปฏิบัติอาจทำได้ยาก เพราะเป็นเรื่องของกิจกรรมภายในประเทศ ดังนั้น การปรับปรุงภาษีของประเทศไทย โดยเฉพาะภาษีที่เกิดขึ้นระหว่างพรมแดน เช่น ภาษีสรรพสามิตก็จะต้องมีการปรับตัวให้สอดคล้องกัน เพื่อลดต้นทุนให้แก่ผู้ประกอบการไทย และสร้างโอกาสจากการลดอุปสรรคทางการค้าและการลงทุนต่างๆลงให้เกิดประโยชน์อย่างเต็มที่ โดยเฉพาะในสาขาที่ประเทศไทยมีความพร้อมและมีขีดความสามารถในการแข่งขันสูง เป็นต้น

#### 4.3 ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน ASEAN Trade in Goods Agreement :ATIGA<sup>77</sup>

อาเซียนหรือสมาคมประชาชาติแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ได้เริ่มจัดทำเขตการค้าเสรีอาเซียน (ASEAN Free Trade Area : AFTA) ตั้งแต่ปี 2535 โดยมีการลงนามในกรอบความตกลงแม่บทว่าด้วยการขยายความร่วมมือทางเศรษฐกิจของอาเซียน (Framework Agreement on Enhancing ASEAN Economic Cooperation) และความตกลงว่าด้วยการใช้อัตราภาษีพิเศษที่เท่ากันสำหรับเขตการค้าเสรีอาเซียน [Agreement on the Common Effective Preferential Tariff (CEPT) Scheme for the ASEAN Free Trade Area (AFTA)]

ตลอดระยะเวลาของการบังคับใช้ความตกลง CEPT-AFTA ประเทศสมาชิกมักมีข้อขัดแย้งในเรื่องการตีความบทบัญญัติและการหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามพันธกรณี อาทิ มาเลเซียขอชะลอการลดภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้า อินโดนีเซียและฟิลิปปินส์ขอชะลอการโอนย้ายรายการสินค้าข้าวและน้ำตาล เวียดนามขอชะลอการลดภาษีสินค้านำเข้า ไทยใช้มาตรการที่มีใช้ภาษีกับน้ำมันปาล์ม เป็นต้น ทำให้อาเซียนสูญเสียความน่าเชื่อถือในสายตาของประชาคมโลก

นับแต่อเซียนมีเป้าหมายในการรวมตัวเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community: AEC) ภายในปี พ.ศ. 2558 (ค.ศ. 2015) ประเทศสมาชิกได้ส่งเสริมให้มีแผนงานด้านเศรษฐกิจในเชิงบูรณาการตามที่ปรากฏอยู่ในปัจจุบันและที่จะมีขึ้นเพิ่มเติมในอนาคต

<sup>77</sup> กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ. ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน ASEAN Trade in Goods Agreement: ATIGA [ออนไลน์]. 2556. แหล่งที่มา: <http://www.dtn.go.th/images/stories/aecinfor/atiga.pdf> [9 ธันวาคม 2556]

นอกจากนี้อาเซียนได้ให้ความสำคัญกับกฎหมายและกฎเกณฑ์โดยพยายามที่จะพัฒนาระบบการดำเนินการของอาเซียนให้เป็นระบบอิงกฎระเบียบ (rules-based system) เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับประเทศสมาชิก

ดังนั้น เพื่อให้บรรลุเป้าหมาย AEC ในปี 2015 ประเทศสมาชิกอาเซียนจึงต้องปฏิบัติตามพันธกรณีอย่างเข้มงวด เพื่อให้สามารถดำเนินการไปสู่เป้าหมายดังกล่าวได้ ที่ประชุมรัฐมนตรีเศรษฐกิจอาเซียน (AEM Retreat) ที่มีขึ้นเมื่อเดือนพฤษภาคม 2550 เห็นชอบให้มีการทบทวนและปรับปรุงความตกลง CEPT-AFTA และที่ประชุม AFTA Council ครั้งที่ 21 เมื่อเดือนสิงหาคม 2550 ที่ผ่านมามีมติให้ดำเนินการปรับปรุงความตกลง CEPT-AFTA ให้เป็นความตกลงที่ครอบคลุมประเด็นการค้าทุกราย เพื่อส่งเสริมให้อาเซียนมีการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรี นำไปสู่การเป็นตลาดเดียวและฐานการผลิตร่วม และเพื่อเตรียมความพร้อมของประเทศสมาชิกในการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนภายในปี 2015

ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ASEAN Trade in Goods Agreement : ATIGA) ได้พัฒนาตามรูปแบบความตกลงการค้าสินค้าทั่วไป ซึ่งวางหลักเกณฑ์ที่เป็นข้อบังคับอันเข้มงวด แต่ยืดหยุ่นสำหรับประเทศสมาชิกอาเซียนใหม่ (กัมพูชา ลาว พม่า เวียดนาม) โดย ATIGA กำหนดหลักเกณฑ์ เรื่อง การลดและยกเลิกมาตรการทางภาษีและยกเลิกมาตรการที่มีใช้ภาษีโดยมีแผนงานและกรอบระยะเวลาที่ชัดเจน ได้เพิ่มเติมกฎเกณฑ์ทางการค้าทั่วไปที่สำคัญไว้โดยอาศัยแนวทางจากความตกลงของ WTO อาทิ หลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง หลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ มาตรการเยียวยาทางการค้า และความโปร่งใส เป็นต้น เป็นการอุดช่องโหว่ในความตกลง CEPT-AFTA เดิม อย่างไรก็ตาม อาเซียนต้องเตรียมการรับมือกับปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการบังคับใช้ ATIGA ไม่ว่าจะเป็นปัญหาในทางปฏิบัติโดยอาเซียนต้องมีการหารือระหว่างประเทศสมาชิกด้วยกันเพื่อหาแนวทางหรือรูปแบบเพื่อให้ประเทศสมาชิกสามารถปฏิบัติตามพันธกรณีได้อย่างสมบูรณ์หรือปัญหาด้านความไม่ชัดเจนและคลุมเครือของถ้อยคำในบทบัญญัติซึ่งอาเซียนอาจพิจารณาใช้แนวทางแก้ปัญหาตามกรณีตัวอย่างที่ปรากฏในองค์การการค้าโลก

มาตรการทางการค้าของอาเซียน ในยุค AEC<sup>78</sup> มีการตั้งเป้าหมายไว้ว่า การนำเข้าและส่งออก ไม่ว่าจะเป็นสินค้าและวัตถุดิบ ตลอดจนถึงการค่าบริการ การลงทุน เงินทุน และการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือระหว่างประเทศสมาชิกทั้งหมดจะเสรีมากขึ้น เพื่อให้อาเซียนเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน อาเซียนมีความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน หรือ ASEAN Trade in Goods

<sup>78</sup> ส่วน AFTA Unit สำนักอาเซียน กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์. มาตรการทางการค้าของอาเซียน ในยุค AEC. กรุงเทพมหานคร:2556.

Agreement (ATIGA) ไว้เป็นข้อผูกพันของประเทศสมาชิกที่จะต้องลดและยกเลิกการใช้ “มาตรการทางการค้า” ที่มีผลกระทบต่อการค้าระหว่างกันในกลุ่ม โดยมาตรการทางการค้า ในที่นี้หมายถึง มาตรการ กฏ ระเบียบ ข้อบังคับต่างๆ ของภาครัฐ ที่มีผลกระทบต่อการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งแบ่งได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

- มาตรการทางภาษีศุลกากร (Tariffs): สมาชิกอาเซียนจะต้องยกเลิกการเรียกเก็บภาษีนำเข้ากับสินค้าของประเทศสมาชิกอาเซียนอื่น เมื่อสินค้านั้นผลิตได้ตามเกณฑ์ ถิ่นกำเนิดสินค้าของอาเซียน นับจนถึงเวลานี้ บรูไน อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ และไทย ได้ยกเลิกภาษีนำเข้าสินค้าจากอาเซียนแล้วตั้งแต่ปี 2553 สำหรับประเทศสมาชิกกลุ่ม CLMV คือ กัมพูชา ลาว เมียนมาร์ และเวียดนาม จะต้องยกเลิกภาษีนำเข้าสินค้าทั้งหมดภายในปี 2558

- มาตรการที่ไม่ใช่ภาษีศุลกากร (Non Tariff Measures) ความตกลง ATIGA ห้ามการใช้มาตรการที่เป็นอุปสรรคทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อการนำเข้าและส่งออกระหว่างกันในอาเซียน และยอมรับให้ใช้เฉพาะมาตรการที่สอดคล้องกับกฎเกณฑ์ขององค์การการค้าโลก เช่น ให้ใช้เฉพาะมาตรการเกี่ยวกับความปลอดภัยในชีวิตคน สัตว์ พืช อาหาร โดยมีหลักการทางวิทยาศาสตร์รองรับ เป็นต้น เมื่อยกเลิกภาษีนำเข้าสินค้าในอาเซียน ก็มีแนวโน้มที่หลายประเทศจะนำมาตรการทางการค้าที่มีใช้ภาษี มาใช้หลายรูปแบบขึ้น ไม่ว่าจะมิวัตถุประสงค์เพื่อความปลอดภัยต่อการบริโภคอย่างแท้จริง หรือมีเป้าหมายแอบแฝงเพื่อปกป้องตลาดภายในประเทศก็ตาม แต่ต้องยอมรับว่ามาตรการทางการค้าที่มีใช้ภาษีเหล่านี้ มีผลกระทบต่อการค้ามากกว่าการเก็บภาษีนำเข้า<sup>79</sup>

วัตถุประสงค์ของ ATIGA ได้ถูกบัญญัติไว้ในข้อตกลง ข้อ 1 ว่า “วัตถุประสงค์ของความตกลงฉบับนี้ คือ เพื่อให้ประสพผลในการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีภายในอาเซียนซึ่งเป็นหลักการสำคัญหลักการหนึ่งในการรวมตัวเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน เพื่อให้มีการรวมกลุ่มเศรษฐกิจในเชิงลึกยิ่งขึ้น อันนำไปสู่การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนภายในปี ค.ศ.2015 (พ.ศ. 2558)”

เนื้อหาของ ATIGA ที่สำคัญเกี่ยวกับภาษีที่ใช้เป็นหลักเกณฑ์ทั่วไปให้สมาชิกปฏิบัติตามโดยเคร่งครัด มีดังนี้<sup>80</sup>

ข้อ 5 การประติบัติเยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง

<sup>79</sup> กรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์. ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน ASEAN Trade in Goods Agreement: ATIGA[ออนไลน์].2557. แหล่งที่มา: <http://www.dft.go.th/Default.aspx?Tabid = 161&ctl=DetailUserContent&mid=683&contentID=285>กรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์ [10 มิถุนายน 2557]

<sup>80</sup> ASEAN Trade in Goods Agreement

“เฉพาะเรื่องอากรขาเข้า หลังจากความตกลงฉบับนี้มีผลใช้บังคับ หากประเทศสมาชิกไปทำความตกลงใดๆกับประเทศที่มีได้เป็นสมาชิก ที่มีการให้ข้อผูกพันที่ดีกว่าที่ให้ภายใต้ความตกลงฉบับนี้ ประเทศสมาชิกอื่นมีสิทธิที่จะยื่นขอเจรจาจากประเทศสมาชิกที่ไปจัดความตกลงนั้น เพื่อให้มีการให้ข้อผูกพันที่ดีกว่านั้นให้กับประเทศตนด้วย การตัดสินใจที่จะขยายข้อผูกพันไม่ด้อยไปกว่าให้กับประเทศสมาชิกอื่น เป็นการตัดสินใจจากฝ่ายประเทศสมาชิกที่ไปทำความตกลงนั้นเท่านั้น และการขยายข้อผูกพันจะต้องให้กับประเทศสมาชิกทุกประเทศ”

ข้อ 6 การประติบัติเยี่ยงคนชาติว่าด้วยการเก็บภาษีอากรและข้อบังคับภายใน

“ประเทศสมาชิกแต่ละประเทศจะต้องให้การประติบัติเยี่ยงคนชาติแก่สินค้าของประเทศสมาชิกอื่นโดยเป็นไปตามข้อ 3 ของแอกต์ 1994 เพื่อให้เป็นไปตามนี้ ข้อกำหนดตามข้อ 3 ของแอกต์ 1994 ให้รวมเข้าไว้เป็นส่วนหนึ่งของความตกลงฉบับนี้โดยอนุโลม”

ข้อ 19 การลดหรือยกเลิกอากรขาเข้า

“เว้นแต่จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นในความตกลงฉบับนี้ กลุ่มประเทศสมาชิกจะต้องยกเลิกอากรขาเข้าของสินค้าทุกรายการที่มีการค้าระหว่างประเทศสมาชิกภายในปี ค.ศ. 2010 (พ.ศ. 2553) สำหรับประเทศสมาชิก 6 ประเทศ และภายในปี ค.ศ. 2015 (พ.ศ. 2558) โดยมีความยืดหยุ่นให้ถึงปี ค.ศ. 2018 (พ.ศ. 2561) สำหรับประเทศ ซี แอล เอ็ม วี”

อาเซียนใช้ข้อผูกพันภายใต้ความตกลง ATIGA และ AEC Blueprint เป็นกฎเกณฑ์หลักในการยกเลิกมาตรการที่เป็นอุปสรรคทางการค้า ซึ่งกำหนดไว้ว่า ประเทศสมาชิกอาเซียนจะต้องไม่ใช้มาตรการที่มีใช้ภาษีที่เป็นอุปสรรคต่อการค้าระหว่างสมาชิก โดยต้องทบทวนมาตรการที่มีใช้ภาษีของตนเองว่ามีมาตรการใดที่เป็นอุปสรรคต่อการเข้าสู่ตลาดภายในหรือไม่ เช่น มีการใช้มาตรการจำกัดปริมาณ มาตรการโควตาในรูปแบบต่างๆ หรือมาตรการห้ามนำเข้าสินค้าต่างๆ เป็นต้น และให้ทบทวนหรือยกเลิกมาตรการนั้น รวมถึงเปิดให้ประเทศสมาชิกอื่นสามารถตรวจสอบได้ด้วย

ความตกลง ATIGA ยังกำหนดให้ประเทศสมาชิกจะต้องแจ้งให้ประเทศสมาชิกอื่นรู้เมื่อมีการนำมาตรการทางการค้าใดๆ มาใช้ เพื่อความโปร่งใส และจะต้องปรับปรุงฐานข้อมูลมาตรการทางการค้าของตนเองให้เป็นปัจจุบัน และจำแนกมาตรการทางการค้าให้เป็นไปตามหลักสากล โดยใช้ระบบการจัดจำแนกของ UNCTAD มาเป็นต้นแบบการจัดระบบมาตรการทางการค้าของอาเซียน ซึ่งฐานข้อมูลนี้จะเผยแพร่อยู่บนเว็บไซต์ของสำนักเลขาธิการอาเซียน และในอนาคต อาเซียนจะมีระบบคลังข้อมูลทางการค้า (ASEAN Trade Repository) ซึ่งจะรวบรวมมาตรการทางการค้าทั้งหมด ทั้งที่เป็นมาตรการภาษีและที่มีใช้ภาษี รวมถึงกฎว่าด้วยถิ่นกำเนิดสินค้าของประเทศสมาชิกทุกประเทศเข้าไว้เป็นแหล่งเดียวกัน โดยขณะนี้ทุกประเทศกำลังเร่งดำเนินการจัดทำระบบคลังข้อมูล

ทางการค้าภายในของตนเอง ก่อนที่จะเชื่อมโยงกันทั้งหมดเพื่อเป็นระบบคลังข้อมูลการค้าอาเซียน ภายในปี 2558

นอกจากข้อกำหนดตามแผน AEC Blueprint และความตกลง ATIGA ในการจัดทำ ข้อมูลทางการค้าของอาเซียนให้เป็นระบบแล้ว ยังกำหนดให้มีการจัดการด้านมาตรการทางการค้าให้ เชื่อมโยงกันทั้งในระดับภูมิภาคและภายในประเทศ โดยการดำเนินมาตรการที่มีใช้ภายในทุกประเทศ จะต้องจัดตั้งหน่วยงานกลาง หรือคณะกรรมการรับผิดชอบเฉพาะมาตรการที่มีใช้ภายในแต่ละ ประเทศ ทำหน้าที่เป็นแหล่งข้อมูลเกี่ยวกับมาตรการทางการค้าของประเทศ รวมทั้งทบทวนและ ปรับปรุงมาตรการที่ไม่สอดคล้องกับข้อตกลง ATIGA และให้มีกลไกการรายงานผลไปยัง คณะกรรมการประสานงานการดำเนินการภายใต้ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (CCA) ซึ่ง ประกอบไปด้วยประเทศสมาชิกทั้ง 10 ประเทศทำหน้าที่ติดตามการดำเนินการด้านการค้าสินค้าของ อาเซียน กล่าวคือ เมื่อมีการร้องเรียนจากประเทศสมาชิกอาเซียนหนึ่ง ว่ามาตรการทางการค้าของอีก ประเทศหนึ่งหรือประเทศอื่นๆ ไม่สอดคล้องกับความตกลง ATIGA หรือเป็นอุปสรรคต่อการค้าของ ประเทศใดหรือหลายประเทศ คณะกรรมการหรือหน่วยงานดังกล่าวนี้ จะต้องทบทวนหรือหาแนวทาง ปรับปรุงมาตรการการค้านั้น หรือแม้แต่พิจารณายกเลิกการใช้มาตรการนั้น แต่หากประเทศสมาชิกที่ ได้รับการร้องเรียนไม่ดำเนินการแก้ไขปรับปรุงให้สอดคล้องกับความตกลง ประเทศสมาชิกที่เสียหายมี สิทธิที่จะฟ้องร้อง โดยใช้กลไกระงับข้อพิพาทของอาเซียนได้

ล่าสุดอาเซียนได้รวบรวมข้อร้องเรียนเกี่ยวกับมาตรการทางการค้าที่ประเทศสมาชิก ต่างๆ พบว่าเป็นปัญหาอุปสรรคต่อการค้า ทั้งที่มีการร้องเรียนโดยภาคเอกชนและโดยภาครัฐของประเทศสมาชิก เพื่อให้ประเทศสมาชิกหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาข้อร้องเรียนเหล่านั้นโดยเร็ว ขณะนี้มีข้อร้องเรียนกว่า 65 เรื่องส่วนใหญ่เกี่ยวกับการขออนุญาตนำเข้า ขั้นตอนการตรวจสอบ มาตรฐาน และข้อจำกัดการนำเข้าต่างๆ ซึ่งข้อร้องเรียนเหล่านี้จะนำไปเผยแพร่ไว้ที่เว็บไซต์ของสำนัก เลขาธิการอาเซียน เพื่อแสดงให้เห็นถึงความคืบหน้าของการแก้ไขปัญหา โดยการดำเนินการที่กล่าว มานี้ มีวัตถุประสงค์หลักคือ การสร้าง “ความโปร่งใส” และการกระตุ้นเตือนให้ประเทศสมาชิก “ยึด มั่นในกฎกติกา” เพื่อให้อาเซียนเป็นประชาคมเศรษฐกิจที่มีกฎเกณฑ์และมีความน่าเชื่อถือในสายตา ของผู้ประกอบการค้าในอาเซียน รวมถึงประเทศคู่ค้านอกกลุ่มอาเซียนด้วย

#### 4.4 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน<sup>81</sup>

<sup>81</sup> วิจิตรา วงษ์อำไพ, ข้อพิจารณาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับเครื่องดื่มน้ำอัดลมเมื่อเข้าสู่ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน, (กรุงเทพมหานคร :จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555), หน้า 42.

#### 4.4.1 สินค้าที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมอาเซียน

1. สินค้าที่ทุกประเทศในประชาคมอาเซียนจัดเก็บ คือ เบียร์, ไวน์ , สุรา , บุหรี่, ซิกาการ์ , รถยนต์
2. สินค้าที่ประเทศในประชาคมอาเซียนส่วนใหญ่จัดเก็บ คือ น้ำมันเชื้อเพลิง , น้ำมันก๊าด , ยาสูบ , รถปัดอ้อพ , รถบัสโดยสาร , รถมอเตอร์ไซด์
3. สินค้าที่บางประเทศในประชาคมอาเซียนจัดเก็บ คือ เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ก๊าซธรรมชาติเหลว LPG/ก๊าซ ปิโตรเลียมเหลว CNG , เอทิลแอลกอฮอล์ , เครื่องใช้ไฟฟ้าในบ้าน

#### 4.4.2 การใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน<sup>82</sup>

ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว กลุ่มสินค้าที่ทุกประเทศในประชาคมอาเซียนมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ประกอบด้วย 5 หมวดหมู่ คือ เบียร์ , ไวน์ , สุรา , บุหรี่ และรถยนต์

สิ่งที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิก ประกอบด้วย รูปแบบที่แตกต่างกันไป ดังนี้

- (1) อัตราตามมูลค่า
- (2) อัตราตามปริมาณหรือ อัตราแบบเฉพาะเจาะจง หรือ ตามปริมาตร
- (3) แบบผสมทั้งอัตราตามมูลค่าและอัตราตามปริมาณ
- (4) แบบผสมทั้งอัตราตามมูลค่าและอัตราตามปริมาณ ขึ้นอยู่กับว่า เมื่อคำนวณแล้ว

แบบใดจะได้จำนวนภาษีสูงกว่ากันเลือกแบบนั้น ดังเช่น ที่ใช้อยู่ในประเทศไทย

#### จากการศึกษาระบบภาษีสรรพสามิตของประชาคมอาเซียน พบว่า

ระบบภาษีสรรพสามิต ที่ใช้อัตราตามมูลค่าภาษีที่ต้องจ่ายปกติของในประเทศไทย คือ ราคา ณ โรงอุตสาหกรรมหรือที่เรียกว่าราคาหน้าโรงงาน ซึ่งรวมภาษีท้องถิ่น หรือ CIF + อากรนำเข้าสำหรับสินค้านำเข้า การคิดอัตราเป็นไปตามที่กฎหมายสรรพสามิตกำหนด (หรือ CIF + อากรศุลกากร + ภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ + ภาษีท้องถิ่นสำหรับสินค้านำเข้า) ; ในประเทศกัมพูชา คิดเป็น 65% ของราคาในใบแจ้งราคาสินค้าที่ขายให้ลูกค้า ; และในพม่าคิดจากมูลค่าใบเสร็จของการขาย

<sup>82</sup>Rop Preece, Excise taxation of key commodities across South East Asia: a comparative analysis ahead of the ASEAN Economic Community in 2015. Available from <http://www.worldcustomsjournal.org/>[October 19,2013]

ระบบภาษีสรรพสามิตที่ใช้อัตราตามปริมาณ เสียภาษีโดยคิดราคาต่อลิตร (สำหรับ เชื้อเพลิงเหลว, เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ และเครื่องดื่มปราศจากแอลกอฮอล์) ; ราคาต่อลิตรของ แอลกอฮอล์ (สำหรับเครื่องดื่มแอลกอฮอล์) ; ราคาต่อแ่งของบุหรี ; และ ราคาต่อกิโลกรัมสำหรับ บุหรีและยาสูบ

#### 4.5 สถานการณ์ของอุตสาหกรรมยานยนต์ของภูมิภาคอาเซียน

นับตั้งแต่มีการลงนามความร่วมมือประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน โดยกำหนดเสาหลัก 3 เสา ซึ่งหนึ่งในนั้นคือเสาหลักทางด้านเศรษฐกิจ ที่ต้องการสร้างการเติบโตทางเศรษฐกิจอย่างเท่าเทียมในประเทศสมาชิก มีการลดอุปสรรคทางการค้า โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีศุลกากรระหว่างกัน ทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายสินค้าในระหว่างประเทศสมาชิกอาเซียนมากขึ้น ซึ่งในอุตสาหกรรมยานยนต์ ก้าวหน้าไปมาก เพราะส่วนใหญ่มีการยกเว้นภาษีศุลกากรระหว่างกันเหลือ 0% จนเกือบหมดทุก ประเทศ ซึ่งเป็นโอกาสให้เกิดการค้าระหว่างกันเพิ่มมากขึ้น เห็นได้จากมูลค่าการส่งออกและนำเข้า ระหว่างประเทศสมาชิกอาเซียนโดยรวมเพิ่มขึ้นและอัตราการพึ่งพาระหว่างประเทศไทยและประเทศ สมาชิกอาเซียนอยู่ในระดับสูง

ประเทศสมาชิกอาเซียน<sup>83</sup> มีลักษณะของการผลิตยานยนต์ และตลาดในประเทศที่ แตกต่างกัน ซึ่งสามารถจัดกลุ่มได้เป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

(1) กลุ่มประเทศที่เป็นฐานการผลิต ตลาดมีอัตราการเติบโตอย่างต่อเนื่องและมี โอกาสขยายตัวได้แก่ อินโดนีเซีย ไทย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ และเวียดนาม

(2) กลุ่มประเทศที่ไม่ได้เป็นฐานการผลิต แต่มีโอกาสและเริ่มมีแนวโน้มการพัฒนา และขยายตัวได้แก่กัมพูชา ลาว และเมียนมาร์

#### สถานการณ์การผลิตและจำหน่ายยานยนต์ของอาเซียน

ประเทศสมาชิกอาเซียนที่เป็นประเทศผู้ผลิตยานยนต์ประกอบด้วย 5 ประเทศ ได้แก่ อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ ไทย และเวียดนาม โดยในช่วง 5 ปีที่ผ่านมา (พ.ศ. 2550-2554) มีอัตราการเติบโตของปริมาณการผลิตเฉลี่ย (Compound Annual Growth Rate - CAGR) ร้อยละ 7 โดยประเทศไทยเป็นประเทศที่มีปริมาณการผลิตมากที่สุดในภูมิภาค และประเทศ อินโดนีเซีย มี CAGR มากที่สุด ร้อยละ 20 ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2550 เป็นต้นมา ปริมาณการผลิตรวมของ

<sup>83</sup> ยกเว้นประเทศสิงคโปร์และบรูไน เนื่องจากเป็นประเทศที่ไม่มีฐานการผลิตยานยนต์ใน ประเทศ และมีตลาดในประเทศขนาดเล็กมากเพียงร้อยละ 1 ของปริมาณจำหน่ายรถยนต์รวมของ อาเซียน ซึ่งถือว่าไม่มีนัยสำคัญ จึงมิได้นำมาพิจารณา



อาเซียนเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง จนกระทั่งปี พ.ศ. 2552 ที่ปริมาณการผลิตลดลง เนื่องจากเกิดวิกฤตการเงินในประเทศสหรัฐอเมริกาที่ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจทั่วโลก จนกระทั่งปี พ.ศ. 2553 ปริมาณการผลิตจึงกลับสู่สภาวะปกติอีกครั้ง และในปี พ.ศ. 2554 อาเซียนผลิตรถยนต์รวมกัน 3 ล้านคัน ซึ่งลดลงจากปี พ.ศ. 2553 ที่ปริมาณ 3.1 ล้านคัน เนื่องจากเกิดสึนามิในประเทศญี่ปุ่น และมหาอุทกภัยในประเทศไทย ทำให้บริษัทผู้ผลิตชิ้นส่วนรถยนต์จำนวนมาก และผู้ผลิตรถยนต์บางรายไม่สามารถดำเนินการผลิตได้ตามปกติ ปริมาณการผลิตของประเทศไทยจึงลดลง แม้จะมีบางประเทศ เช่น อินโดนีเซียมีการผลิตเพิ่มขึ้น แต่เนื่องจากประเทศไทยเป็นผู้ผลิตรายใหญ่ของภูมิภาค จึงส่งผลให้การผลิตของอาเซียนโดยรวมลดลง

เมื่อพิจารณาปริมาณการผลิตและจำหน่ายรถยนต์ของประเทศสมาชิกอาเซียนในปีที่ผ่านมา พบว่า ทุกประเทศยกเว้นประเทศไทย มีปริมาณการจำหน่ายในประเทศสูงกว่าปริมาณการผลิต ซึ่งหมายความว่าประเทศเหล่านี้ ยังมีการผลิตรถยนต์ที่ไม่สามารถตอบสนองความต้องการในประเทศได้อย่างเพียงพอ ต่างจากประเทศไทยที่ผลิตทั้งเพื่อจำหน่ายในประเทศและเพื่อส่งออก

นอกจากนี้ ยังพบว่า ในช่วง 1-2 ปีที่ผ่านมา ผู้ผลิตรถยนต์รายต่าง ๆ มีการเพิ่มฐานการผลิตในประเทศสมาชิกอาเซียนมากขึ้น เช่น Suzuki Motor เพิ่มโรงงานการผลิตในประเทศไทย ด้วยกำลังการผลิต 50,000 คันต่อปี รวมทั้งมีการย้ายฐานภายในประเทศอาเซียนกันเอง โดยภายในปี พ.ศ. 2555 บริษัท Ford Motor จะย้ายฐานการผลิตจากประเทศฟิลิปปินส์มายังประเทศไทยทั้งหมด เนื่องจากอุปสงค์ในประเทศฟิลิปปินส์อยู่ในระดับต่ำ รวมทั้งประเทศไทยมีความพร้อมด้านการผลิตมากกว่า ซึ่งทำให้ไทยกลายเป็นศูนย์กลางการผลิตรถยนต์ Ford แห่งเดียวในภูมิภาคอาเซียน

#### 4.6 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

4.6.1 ประเภทรถยนต์ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ตาราง 7 ประเภทรถยนต์ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ประเทศ	รถยนต์ที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต
ไทย	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. รถยนต์นั่ง</li> <li>2. รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (PPV) ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด</li> <li>3. รถยนต์นั่งที่มีกระบะ (Double cab) ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด</li> </ol>

	<p>4. รถยนต์นั่ง ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ที่ผลิตจากรถยนต์กระบะหรือแชสซีส์และกระจกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะหรือดัดแปลงมาจากรถยนต์กระบะ</p> <p>5. รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน</p> <p>6. รถยนต์นั่งที่นำไปติดตั้งก๊าซชุดอุปกรณ์ที่ใช้ก๊าซธรรมชาติ (NGV-Retrofit)</p> <p>7. รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน</p> <p>8. รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้น้ำหนักบรรทุก น้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4000 กิโลกรัม</p>
<b>อินโดนีเซีย</b>	<p>1. รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสารน้อยกว่า 10 คน</p> <p>2. รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสาร 10 – 15 คน</p> <p>3. รถยนต์กระบะ 4 ประตู Double Cabin (4x2 and 4x4)</p> <p>4. รถยนต์ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ (Special – Purpose Vehicles)</p>
<b>มาเลเซีย</b>	<p>1. รถยนต์นั่ง (Motor car)</p> <p>2. รถยนต์ขับเคลื่อนสี่ล้อ (Four Wheel Drive Vehicles)</p> <p>3. รถยนต์นั่งอเนกประสงค์ (Sport Utility Vehicles : SUV)</p> <p>4. รถเก๋งกึ่งตู้อเนกประสงค์ (Multi Purpose Vehicles : MPV) ,</p> <p>5. รถตู้ (Van)</p>
<b>ฟิลิปปินส์</b>	<p>รถยนต์ตั้งแต่สี่ล้อขึ้นไป ที่ใช้น้ำมันเบนซิน น้ำมันดีเซล พลังงานไฟฟ้าหรือพลังงานอื่นๆ โดยไม่คำนึงถึงจำนวนที่นั่งผู้โดยสาร</p>
<b>สิงคโปร์</b>	<p>จำแนกประเภทของรถยนต์ตามขนาดเครื่องยนต์</p> <p>&lt;2000 cc</p> <p>2-3000 cc</p> <p>&gt;3000 cc</p> <p>10-16 seat</p> <p>&gt;16 seat</p> <p>Pick – up</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>รถยนต์ที่มีขนาดใหญ่กว่า 3000 cc จะจำแนกตามจำนวนที่นั่ง แต่ทุกประเภทเก็บในอัตรา 20% โดยฐานภาษีคือราคา CIF</li> </ul>

เวียดนาม <sup>84</sup>	<p>รถยนต์โดยสารน้อยกว่า 24 ที่นั่ง</p> <p>ก.) รถยนต์โดยสาร 9 ที่นั่งหรือน้อยกว่า</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-ที่มีความจุกระบอกลูกสูบ 2,000 ซีซีหรือน้อยกว่า 45 %</li> <li>-ที่มีความจุกระบอกลูกสูบมากกว่า 2,000 ซีซี แต่ไม่เกิน 3,000 ซีซี 50 %</li> <li>-ที่มีความจุกระบอกลูกสูบ มากกว่า 3,000 ซีซี 60 %</li> </ul> <p>ข.) รถยนต์โดยสาร 10 ที่นั่ง แต่ไม่เกิน 16 ที่นั่ง 30 %</p> <p>ค.) รถยนต์โดยสาร 16 ที่นั่ง แต่ไม่เกิน 24 ที่นั่ง 15 %</p> <p>ง.) รถยนต์โดยสารที่เป็นรถขนส่งสินค้า 15 %</p> <p>จ.) รถยนต์ที่ใช้น้ำมันเบนซินร่วมกับพลังงานไฟฟ้า หรือไบโอดีเซล โดยมีสัดส่วนการใช้น้ำมันเบนซิน ไม่น้อยกว่า 70 %</p> <p>ฉ.) รถยนต์ที่ใช้ไบโอดีเซล</p> <p>ช.) รถยนต์ที่ใช้พลังงานไฟฟ้า</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-รถยนต์โดยสาร 9 ที่นั่งหรือน้อยกว่า 25 %</li> <li>-รถยนต์โดยสาร 10 ที่นั่ง แต่ไม่เกิน 16 ที่นั่ง 15 %</li> <li>-รถยนต์โดยสาร 16 ที่นั่ง แต่ไม่เกิน 24 ที่นั่ง 10 %</li> <li>-รถยนต์โดยสารที่เป็นรถขนส่งสินค้า</li> </ul>
บรูไน <sup>85</sup>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 87.01 รถแทรกเตอร์</li> <li>2. 87.02 รถยนต์ที่มีที่นั่ง 10 คน หรือมากกว่า</li> <li>3. 87.03 รถยนต์อื่น (นอกจากประเภทที่ 87.03) รวมถึงรถโดยสารและรถแข่ง</li> <li>4. 87.04 รถบรรทุก</li> <li>5. 87.05 ยานพาหนะที่มีวัตถุประสงค์การใช้งานพิเศษ (รถเครน, รถดับเพลิง, รถคอนกรีต เป็นต้น)</li> <li>6. 87.06 โครงรถยนต์รวมเครื่องยนต์สำหรับรถยนต์ประเภทที่ 87.01 และ 87.05</li> <li>7. 87.07 ตัวถังรถยนต์สำหรับรถยนต์ประเภทที่ 87.01 และ - 87.05</li> <li>8. 87.11 มอเตอร์ไซค์ (รวมถึงขนาดน้อยกว่า 50 cc)</li> <li>9. 87.16 รถพ่วง</li> </ol>
ลาว	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. รถตู้จำนวนน้อยกว่า 15 ที่นั่ง</li> </ol>

<sup>84</sup> Pannell Kerr Forster, Vietnam Tax Guide 2012 (London:PKF,2012),p.1-2.

<sup>85</sup> Excise Duties Order, 2006 (S 40 06) - Excise Duties Order, 2007

	2. รถบัสจำนวนมากกว่า 15 ที่นั่ง 3. รถบรรทุก 4. รถจี๊ป รถเก๋ง และปิกอัพ โดยเก็บตามความจุของกระบอกสูบของรถยนต์ตั้งแต่ประเภท ตั้งแต่ 25% - 150%
<b>กัมพูชา</b> <sup>86</sup>	1. รถยนต์, อุปกรณ์ และสว่นประกอบที่มีขนาดเครื่องยนต์ไม่เกิน 2000 ซีซี 2. รถยนต์ อุปกรณ์และสว่นประกอบที่มีขนาดเครื่องยนต์เกิน 2001 ซีซี 3. รถยนต์ขนาดใหญ่ เช่น รถบัส และรถบรรทุกหนัก
<b>พม่า</b>	1. รถยนต์นั่งแวน 2. รถยนต์นั่ง 3. รถยนต์นั่งแวกอน *ใช้อัตราภาษี 25 % เท่ากันทุกประเภท

4.6.2 การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน<sup>87</sup>

โครงสร้างภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศในภูมิภาคอาเซียนมีเจตนารมณ์ในการจำกัดการบริโภคเช่นเดียวกับประเทศไทย ในขณะเดียวกันก็ให้ความสำคัญกับการที่จะทำให้ภาษีสรรพสามิตเป็นแหล่งรายได้ของรัฐด้วย การแบ่งประเภทรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีมีความหลากหลายขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐ โดยทุกประเทศมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากรถยนต์ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นรถส่วนบุคคล โดยมุ่งพิจารณาถึงความฟุ่มเฟือยและความหรูหราเป็นหลัก แต่ในบางประเทศรถยนต์ที่มีขนาดใหญ่ก็ต้องเสียภาษีสรรพสามิตด้วย

#### ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต

ในแต่ละประเทศมีลักษณะที่แตกต่างกัน โดยรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศก็มีแนวโน้มที่จะเป็นราคาขายปลีกมากกว่าที่จะเป็นราคา ณ โรงอุตสาหกรรม และกรณีรถยนต์นำเข้าก็มีแนวโน้มว่าจะเป็นราคาศุลกากรมากกว่าที่จะเป็นเพียงราคา CIF

<sup>86</sup> สำนักงานส่งเสริมการค้าในต่างประเทศ ณ กรุงพนมเปญ ภาษีสรรพสามิตของกัมพูชา[ออนไลน์].2555. แหล่งที่มา:[http://www.exim.go.th/doc/research/targeted\\_country/6024.pdf](http://www.exim.go.th/doc/research/targeted_country/6024.pdf)[30 มิถุนายน 2557]

<sup>87</sup> ประพันธ์ คงเอียด, ปัญหาโครงสร้างฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์, (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556), หน้า 132.

ตาราง 8 อัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต<sup>88</sup>

ประเทศ	<2000 cc	2-3000 cc	>3000 cc	10-16 seat	>16 seat	Pick-up
อินโดนีเซีย	20%	40%	75%	10%		
บรูไน	20%	20%	20%	20%	10%	20%
กัมพูชา	45%	45%	45%			
ลาว	65%	75%	90%	20%	20%	20%
มาเลเซีย	80%	90%	105%	105%	105%	
พม่า	25%	25%	25%	20%	20%	
ฟิลิปปินส์	15%	50%	100%			
สิงคโปร์	20%	20%	20%	20%	20%	20%
ไทย	30%	40%	50%			3%
เวียดนาม	45%	50%	60%	30%	15%	15%

เมื่อพิจารณาอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของกลุ่มประเทศอาเซียนจะพบว่าสินค้ารถยนต์แต่ละประเภทของแต่ละประเทศมีการปรับลดในอัตราตามขนาดสินค้า ซึ่งความแตกต่างนี้ขึ้นอยู่กับขนาดเครื่องยนต์สำหรับรถยนต์ส่วนบุคคล และขนาดการขนส่งผู้โดยสารขนาดใหญ่ เช่น รถบัส รองลงมาการคำนวณอัตราจะขึ้นอยู่กับจำนวนที่นั่งของผู้โดยสาร ซึ่งจะเทียบได้ในตาราง อย่างไรก็ตาม การคำนวณนี้จะอ้างอิงจากความแตกต่างของขนาดเครื่องยนต์เป็นหลัก อาจจะไม่สอดคล้องกันในระบบภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเทศในสมาชิกอาเซียน แต่โดยทั่วไปแล้วสามารถใช้ได้ และไม่มีผลกระทบกับการกำหนดภาษีสรรพสามิตของเครื่องยนต์แต่ละขนาดในแต่ละระบบภาษีสรรพสามิตทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ โดยจะสังเกตเห็นว่า การเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตรถกระบะในประเทศไทยและเวียดนามจะแยกตัวออกมาเป็นอีกประเภทหนึ่ง ซึ่งรถเหล่านี้สามารถบรรทุกผู้โดยสารและสามารถบรรทุกสิ่งของได้

<sup>88</sup> RopPreece, Excise taxation of key commodities across Southe East Asia: a comparative analysis ahead of the ASEAN Economic Community in 2015. Available from [http://www.worldcustomsjournal.org/\[October 19,2013\]](http://www.worldcustomsjournal.org/[October 19,2013])

#### 4.7 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศฟิลิปปินส์

ประเทศฟิลิปปินส์ จัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับสินค้าเฉพาะอย่างที่มีการขาย หรือมีการบริโภคภายในประเทศ หรือเพื่อความประสงค์อื่นๆ นอกจากนี้ยังมีการจัดเก็บจากการนำสินค้าเข้ามาในประเทศฟิลิปปินส์ด้วย<sup>89</sup>

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศฟิลิปปินส์ คือ National Internal Revenue Code (NIRC) Republic Act. No.8424 และ Tax Reform Act of 1997 โดยส่วนที่เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิตจะอยู่ใน Title VI Excise Taxes on Certain Goods

หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศฟิลิปปินส์ คือ Bureau of Internal Revenue

##### 4.7.1 หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต<sup>90</sup>

1. เป็นอันตรายต่อสุขภาพ เช่น สุรา ยาสูบ
2. เกินความจำเป็นในการดำรงชีพ เช่น เครื่องประดับอัญมณี น้ำหอม
3. ผลิตรักษาจากกิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ เช่น ผลิตรักษาจากแร่
4. ทำลายสิ่งแวดล้อม เช่น น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน รถยนต์

##### 4.7.2 โครงสร้างการบริหารจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศฟิลิปปินส์ดำเนินการโดย 2 หน่วยงาน คือ สำนักงานจัดเก็บภาษีภายในประเทศ (Bureau of Internal Revenue : BIR) BIR ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตภายในประเทศภายใต้กฎหมายภาษี (REPUBLIC ACT NO. 8424: TITLE VI of TAX REFORM ACT OF 1997) บริหารงานจัดเก็บภาษีด้วยระบบกรมการ (The Commissioner) ขึ้นตรงกับปลัดกระทรวงการคลัง (Secretary of Finance)

(2) สำนักงานศุลกากร (Bureau of Customs : BOC) BOC ทำหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้านำเข้าภายใต้กฎหมายภาษี (REPUBLIC ACT NO. 8424: TITLE VI of TAX REFORM ACT OF 1997) BOC บริหารงานจัดเก็บภาษีด้วยระบบกรมการ (The Commissioner) ขึ้นตรงกับปลัดกระทรวงการคลัง (Secretary of Finance)

<sup>89</sup> สุदारัตน์ วุฒิเศรษฐไพฑูลย์, ปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต, (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 71

<sup>90</sup> สำนักงานแผนภาษี. ภาษีต่างประเทศในกลุ่มประเทศอาเซียน(ประเทศฟิลิปปินส์[ออนไลน์]. 2556. แหล่งที่มา: <http://old-planning.excise.go.th/knowledge/AEC/Philippines.pdf> [10 ธันวาคม 2556]

#### 4.7.3 ประเภทสินค้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>91</sup>

ผลิตภัณฑ์แอลกอฮอล์ (สุรา) ,ยาสูบ ,น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ,รถยนต์ ,สินค้าที่ไม่จำเป็น (เครื่องประดับ, น้ำหอม, เรือยอชต์และยานพาหนะทางน้ำที่ใช้เพื่อความปลอดภัยหรือการกีฬา) และผลิตภัณฑ์จากแร่

#### 4.7.4 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต<sup>92</sup>

1. กรณีสินค้าผลิตภายในประเทศ บุคคลที่มีหน้าที่จะต้องเสียภาษี คือ ผู้ผลิต แต่ในขณะเดียวกัน ภาษีสรรพสามิตในสินค้าที่ส่งออกจะต้องชำระโดยผู้ที่เป็นเจ้าของ

ในกรณีที่สินค้าเป็น Domestic product ถูกนำออกจากที่ผลิตโดยที่ไม่มีการจ่ายภาษี เจ้าของหรือผู้ที่ถือกรรมสิทธิ์เป็นเจ้าของจะต้องเป็นผู้ที่รับผิดชอบเสียภาษี

2. กรณีสินค้านำเข้า บุคคลที่มีหน้าที่จะต้องเสียภาษี คือ เจ้าของสินค้าหรือผู้นำเข้าสินค้า โดยชำระให้กับเจ้าหน้าที่ศุลกากรซึ่งจะต้องเป็นไปตามกฎของกระทรวงพาณิชย์ เว้นเสียแต่ว่าเข้าข่ายที่จะได้รับยกเว้นภาษีตามกฎหมาย

ในกรณีที่สินค้าไม่มีภาษี สินค้าที่ปลอดภาษีที่ถูกซื้อหรือนำเข้ามาในประเทศฟิลิปปินส์โดยบุคคล หน่วยงาน หรือนายหน้า ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีแล้วสินค้านั้นถูกจำหน่ายถ่ายเทหรือแลกเปลี่ยนภายในฟิลิปปินส์ ถูกขาย โยกย้าย ถ่ายเท ไปยังบุคคลที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี หรือหน่วยงาน หรือผู้ซื้อ หรือผู้รับที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษี กรณีนี้ผู้นำเข้ามีหน้าที่ในการชำระภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนด

#### 4.7.5 ฐานภาษีสรรพสามิต

ฐานภาษีสรรพสามิตของประเทศฟิลิปปินส์มี 2 รูปแบบ คือ<sup>93</sup>

1. Ad Valorem tax เป็นการคิดภาษีตามมูลค่าการขายพิจารณาจากราคาขายรวม (Gross Selling Price) ของสินค้า หมายถึง ราคาขายส่งสินค้า ณ สถานที่ที่ผลิตหรือจำหน่ายในตลาดหรือขายผ่านตัวแทนไปยังสาธารณะ โดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม เว้นแต่จะกำหนดเป็นอย่างอื่น<sup>94</sup> ซึ่งใช้กับผลิตภัณฑ์จากแร่, รถยนต์ และสินค้าฟุ่มเฟือยอื่น เป็นต้น

<sup>91</sup> สำนักงานแผนภาษี,อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 93

<sup>92</sup> สุदारัตน์ วุฒิศาสตร์ไพบูลย์,อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 92,น. 71-73.

<sup>93</sup> เฟิงอ้าง,หน้า 71

<sup>94</sup> ประพันธ์ คงเอียด,อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 89, น. 141.

2. Specific tax เป็นการคิดภาษีตามน้ำหนักปริมาตรความจุ หรือคิดเป็นหน่วยตามลักษณะรูปลักษณ์ทางกายภาพ ใช้กับสินค้าประเภทแอลกอฮอล์, ผลิตภัณฑ์จากแอลกอฮอล์, ยาสูบ

#### 4.7.6 สถานการณ์อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์

อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์ไม่ได้รับการสนับสนุนจากรัฐบาลมากนัก เนื่องจากประเทศฟิลิปปินส์มีลักษณะเป็นเกาะขนาดเล็กและกระจัดกระจาย ยากต่อการตั้งโรงงานผลิตที่ต้องการพื้นที่ขนาดใหญ่ ฟิลิปปินส์สามารถผลิตรถยนต์ได้ไม่ถึง 100,000 คัน จึงต้องพึ่งพาการนำเข้าเป็นหลักเพื่อให้เพียงพอต่อความต้องการรถยนต์ภายในประเทศ คิดเป็นร้อยละ 50 โดยความต้องการรถยนต์เพื่อการพาณิชย์ต่อรถยนต์นั่งมีอัตราส่วน 60:40 ส่วนตลาดรถยนต์ภายในประเทศเติบโตสูงถึงร้อยละ 12 และมีแนวโน้มเติบโตอย่างต่อเนื่อง แม้ว่าประเทศฟิลิปปินส์จะมีการส่งออกรถยนต์ แต่ก็มีปริมาณไม่มากนัก จนถูกมองว่าเป็นประเทศผู้นำเข้ามากกว่าผู้ส่งออก<sup>95</sup>

#### สถิติเกี่ยวกับสินค้านำเข้ารถยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์<sup>96</sup>

ประเทศฟิลิปปินส์มีปริมาณการผลิตรถยนต์ทั้งหมดในปี 2012 เพิ่มขึ้นจากปี 2009 คิดเป็นร้อยละ 20.6 โดยมีสัดส่วนรถยนต์นั่งคิดเป็นร้อยละ 6.5 แต่ในส่วนรถยนต์เพื่อการพาณิชย์นั้นเพิ่มขึ้นคิดเป็นร้อยละ 42.8

ตาราง 9 ปริมาณการผลิตรถยนต์ประเทศฟิลิปปินส์

ประเภทรถยนต์	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Passenger Vehicle	N/A	N/A	28,169	33,161	24,591	26,340
Commercial Vehicle	N/A	N/A	34,354	47,316	40,315	49,073
Total	N/A	N/A	62,523	80,477	64,906	75,413

ที่มา :Asean Automotive Federation : AAF

<sup>95</sup> สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า.ยุทธศาสตร์การช่วงชิงความเป็นหนึ่งในตลาดรถยนต์ AEC [ออนไลน์].2557.แหล่งที่มา:<http://tpsso.moc.go.th/img/news/1020-img.pdf>[9 มกราคม 2557]

<sup>96</sup> สถาบันยานยนต์ .นโยบายด้านการพัฒนาอุตสาหกรรมยานยนต์ของประเทศอาเซียนเพื่อรองรับ AEC 2015.กรุงเทพมหานคร:2556.หน้า35-38.



ปริมาณการจำหน่ายรถยนต์ทั้งหมดในปี 2012 มีปริมาณเพิ่มมากขึ้นจากปี 2009 คิดเป็นร้อยละ 18.3 โดยปริมาณการจำหน่ายรถยนต์นั่งมีปริมาณเพิ่มขึ้นร้อยละ 4.5 ส่วนรถยนต์เพื่อการพาณิชย์มีปริมาณเพิ่มขึ้นร้อยละ 25.6

พิจารณาการนำเข้ารถยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์ เนื่องจากอุตสาหกรรมรถยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์ขยายตัวขึ้นตามลำดับตั้งแต่ปี 2003 ทำให้เกิดความต้องการนำเข้าชิ้นส่วนยานยนต์เพิ่มขึ้น มีอัตราการนำเข้า MFN ร้อยละ 3-15 และ Asean Cept ร้อยละ 3-5 (ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2010 อัตราภาษีร้อยละ 0)

ตาราง 10 ยอดการนำเข้ารถยนต์ของประเทศฟิลิปปินส์

	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Passenger Vehicle	N/A	N/A	18,060	25,530	20,271	21,988
Commercial Vehicle	N/A	N/A	51,861	62,483	56,439	59,253
Total	N/A	N/A	69,921	88,013	76,710	81,241

ที่มา :Asean Automotive Federation : AAF

สรุปโดยภาพรวมของอุตสาหกรรมรถยนต์ในประเทศฟิลิปปินส์เป็นการผลิตเพื่อการบริโภคภายในประเทศ เนื่องจากปริมาณการผลิตยังไม่สามารถตอบสนองความต้องการของตลาดในประเทศ แม้ประเทศฟิลิปปินส์จะเชิญชวนและสนับสนุนการลงทุน แต่ก็ยังไม่ได้รับการตอบรับจากนักลงทุนเท่าที่ควร เนื่องจากมาตรการที่ประเทศฟิลิปปินส์กำหนดไม่ได้มีความแตกต่างและน่าสนใจกว่าประเทศอื่นมากนัก

#### **จุดแข็ง จุดอ่อนของประเทศฟิลิปปินส์<sup>97</sup>**

จุดแข็งของประเทศฟิลิปปินส์ คือ ประชากรมีการศึกษาดี มีวินัยดี ประกอบกับมีความสามารถทางภาษาอังกฤษ ทำให้สามารถสื่อสารกับชาวต่างชาติได้ดีกว่าประเทศอื่นๆ ในภูมิภาค รัฐบาลฟิลิปปินส์ใช้นโยบายการพัฒนาอุตสาหกรรมยานยนต์ในเชิงรุก โดยให้สิ่งจูงใจแก่นักลงทุนต่างชาติในรูปแบบต่างๆ ทำให้สามารถชักจูงนักลงทุนต่างชาติได้ ส่วนจุดอ่อน คือ ฟิลิปปินส์เป็น

<sup>97</sup> ศูนย์สารสนเทศยานยนต์ สถาบันยานยนต์.จุดแข็ง จุดอ่อนของประเทศฟิลิปปินส์ .[Online].2557. แหล่งที่มา.[http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper\\_&Itemid=94](http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper_&Itemid=94) [8 กรกฎาคม 2557]

ประเทศที่มีเกาะจำนวนมาก ทำให้ระบบการคมนาคมขนส่งภายในประเทศไม่ราบรื่น และด้วยสภาพภูมิประเทศของประเทศฟิลิปปินส์ ที่เกิดภัยธรรมชาติอยู่บ่อยครั้ง อีกทั้งสภาวะเศรษฐกิจและการเมืองที่ไม่มีเสถียรภาพ ทำให้ไม่มีการส่งเสริมการผลิตรถยนต์ประเภทใดประเภทหนึ่งโดยเฉพาะ แต่เป็นฐานการผลิตชิ้นส่วนยานยนต์บางประเภท คือ เป็นฐานการผลิตระบบส่งกำลัง (Transmission) ประเภท Manual transmission สำหรับปิกอัพ<sup>98</sup>

#### 4.7.7 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศฟิลิปปินส์นั้น มีลักษณะคล้ายคลึงกับประเทศไทย กล่าวคือ สินค้ารถยนต์ของฟิลิปปินส์จะมีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 12 และเก็บภาษีสรรพสามิตในรถยนต์บางประเภทที่กฎหมายกำหนดให้มีการจัดเก็บ ทั้งนี้ อัตรากำหนดสรรพสามิตรถยนต์จะขึ้นอยู่กับประเภทของรถยนต์ที่มีการจำแนกไว้

##### 4.7.7.1 การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>99</sup>

ในประเทศฟิลิปปินส์ มีการกำหนดรถยนต์ที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต ได้แก่ รถยนต์ตั้งแต่สี่ล้อขึ้นไป ที่ใช้น้ำมันเบนซิน น้ำมันดีเซล พลังงานไฟฟ้าหรือพลังงานอื่นๆ โดยไม่คำนึงถึงจำนวนที่นั่งผู้โดยสาร

รถยนต์ที่ไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ได้แก่ รถบัส (Bus) รถบรรทุก (Truck) รถตู้ทึบ (cargo Van) รถจี๊ปนีย์ (jeepney) รถยนต์กระบะตอนเดียว (Single cab chassis) และรถยนต์ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์พิเศษที่มีลักษณะตามที่กฎหมายกำหนด (Special purpose vehicle)

##### 4.7.7.2 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์<sup>100</sup>

สิ่งที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์นั้น ใช้มูลค่าเป็นฐานในการคำนวณ โดยแบ่งออกเป็น

<sup>98</sup> กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์. คู่มือการค้าการลงทุน สาธารณรัฐฟิลิปปินส์. สำนักข่าวพาณิชย์ กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ. กรุงเทพมหานคร: 2555. หน้า 41-43.

<sup>99</sup> Section 149 Automobiles, Nation Internal Revenue Code Title VI, as amended by Republic Act No. 9224.

<sup>100</sup> Bureau of Internal Revenue Republic of the Philippines. Manufacture's or Importers Selling Price excludes VAT and Excise Tax. [Online]. 2013. [http://www.bir.gov.ph/lumangweb/tax\\_excise.html](http://www.bir.gov.ph/lumangweb/tax_excise.html) [20 December 2013]

1. กรณีรถยนต์ผลิตภายในประเทศ ฐานที่ใช้ในการคำนวณคือราคาขายของผู้ผลิต Manufacturer's selling Price (ราคาขายส่ง) โดยไม่รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (เป็นการคิดคำนวณแบบแยกนอก)

2. กรณีรถยนต์นำเข้า ฐานที่ใช้ในการคำนวณ คือ ราคาขายของผู้นำเข้า Importer's Selling Price โดยไม่รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (เป็นการคำนวณแบบแยกนอก)

ในกรณีที่รถยนต์นำเข้าไม่ใช่เพื่อการขาย ภาษีจะถูกคิดตามมูลค่าทั้งหมดที่ทางกรมศุลกากร (Bureau of Customs) เป็นผู้กำหนด โดยยึดหลัก Tariff และ customs duties

#### การพิจารณามูลค่าการขายโดยรวมของสินค้าตาม Ad valorem tax<sup>101</sup>

ราคาขายรวม (gross selling price) คือ ราคาของสินค้า ณ เวลาที่ขายในลักษณะขายส่งในที่ที่ทำการผลิต หรือไม่ว่าจะเป็นการขายผ่านตัวแทนขายที่จะขายต่อไปยังสาธารณะ โดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ เว้นเสียแต่ว่าจะมีการกำหนดเป็นอย่างอื่น แต่ถ้าในกรณีที่ผลิตเพื่อทำการขายหรืออนุญาตให้สินค้านั้นถูกขายในลักษณะขายส่งในสถานที่อื่นใดที่ไม่ใช่แหล่งผลิต ในสถานที่อื่นใดซึ่งผู้ผลิตเป็นเจ้าของหรือมีส่วนในผลกำไร ราคาขายส่งในสถานที่อื่นใดนั้นก็จะต้องเป็นราคาขายโดยรวมเช่นกัน

ถ้าราคาขายเกิดน้อยกว่าต้นทุนในการผลิตบวกค่าใช้จ่ายซึ่งเกิดขึ้นจนถึง ณ เวลาที่สินค้าถูกขายไปในที่สุด ถ้าเป็นเช่นนั้น ส่วนของผลกำไรจะต้องไม่น้อยกว่า 10% ของต้นทุนในการผลิตบวกค่าใช้จ่าย จะต้องถูกบวกเข้าไปกับราคาสินค้าโดยรวมด้วย

#### 4.7.7.3 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์

อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ ถูกกำหนดไว้ในกฎหมายภาษีสรรพสามิต (REPUBLIC ACT NO. 8424 TAX REFORM ACT OF 1997 (พ.ศ. 2540) และ พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติม REPUBLIC ACT NO. 9224 ประกาศใช้เมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2546<sup>102</sup>

<sup>101</sup> Bureau of Internal Revenue Republic of the Phillippines. Determination of Gross selling Price of Goods Subject to Ad Valorem Tax.[Online].2013.<http://www.bir.gov.ph/taxcode/2025.htm>[20 December 2013]

<sup>102</sup> Bureau of Internal Revenue Republic of the Phillippines. Determination of Gross selling Price of Goods Subject to Ad Valorem Tax.[Online].2013.<http://www.bir.gov.ph/taxcode/2025.htm>[20 December 2013]

สำหรับสินค้ารถยนต์นำเข้า จะคิดภาษีสรรพสามิตในอัตราเดียวกันกับ  
รถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศ

ตาราง 11 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ตามมูลค่า

รายการและอัตราที่จัดเก็บ ต่อราคาหน้าโรงงานหรือราคาขายจากผู้นำเข้า	อัตราภาษี
ราคาไม่เกิน 600,000 เปโซ	2%
ราคามากกว่า 600,000 เปโซแต่ไม่เกิน 1.1 ล้านเปโซ	12,000 เปโซ + 20% ของจำนวนที่เกิน จาก 600,000 เปโซ
ราคามากกว่า 1.1 ล้านเปโซแต่ไม่เกิน 2.1 ล้านเป โซ	112,000 เปโซ + 40% ของจำนวนที่เกิน จาก 1.1 ล้านเปโซ
ราคามากกว่า 2.1 ล้านเปโซ	512,000 เปโซ + 60% ของจำนวนที่เกิน จาก 2.1 ล้านเปโซ

\*หน่วยเงินตราเปโซ (PHP) (1 เปโซต่อ 0.72 บาท/ มิ.ย. 2556)

**ตัวอย่าง** รถยนต์ราคา 800,000 เปโซจะต้องเสียภาษี = 12,000 + (20% × 200,000)  
= 12,000 + 40,000  
= 52,000 เปโซ

อัตราดังกล่าวนี้เป็นอัตราที่ใช้ในปัจจุบันที่พิจารณาตามมูลค่าของรถยนต์ (Value base taxation) โดยกรณีรถยนต์ที่ผลิตในประเทศจะเป็นไปตามราคาสุทธิของผู้ประกอบอุตสาหกรรม (Net Manufacturer's Price) และในกรณีของรถยนต์นำเข้า คือ ราคาขายของผู้นำเข้า (Importer's Selling Price) เป็นไปตาม พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติม REPUBLIC ACT NO. 9224 ประกาศใช้เมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2546 ซึ่งแต่เดิม จะพิจารณาจากขนาดของเครื่องยนต์ และชนิดของเชื้อเพลิง ดังนี้

ตาราง 12 อัตราภาษีตามขนาดของเครื่องยนต์และชนิดของน้ำมันเชื้อเพลิง<sup>103</sup>

ขนาดเครื่องยนต์น้ำมันเบนซิน	ขนาดเครื่องยนต์น้ำมันดีเซล	อัตราภาษี
ตั้งแต่ 1600	ตั้งแต่ 1800	15%
1601 - 2000	1801 -2300	35%

<sup>103</sup> Bureau of Internal Revenue Republic of the Philippines. CHAPTER VI-EXCISE TAX ON MISCELLANEOUS ARTICLES. [Online]. 2013. <http://www.bir.gov.ph/taxcode/2083.htm> [20 February 2014]

2001 -2700	2301 - 3000	50%
2701 ขึ้นไป	3001 ขึ้นไป	100%

\*\*กรณีรถยนต์นำเข้าที่มีได้มีไว้เพื่อจำหน่าย ให้ใช้ราคาประเมินของกรมศุลกากรบวกอากรขาเข้าเป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตโดยจัดเก็บในอัตรา 10%

#### 4.8 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศอินโดนีเซีย

ประเทศอินโดนีเซียมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนอกเหนือจากภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 10% ภาษีสรรพสามิต คือ ภาษีสินค้าฟุ่มเฟือย (Luxury sales tax) หรือเก็บเฉพาะสินค้าที่ต้องการควบคุม หรือจำกัดการบริโภคเช่น เครื่องดื่มแอลกอฮอล์และผลิตภัณฑ์ยาสูบที่นำเข้าหรือผลิตในอินโดนีเซียซึ่งไม่สามารถขอคืนได้เหมือนกับภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับสินค้าจะกำหนดอัตราเป็นร้อยละจากมูลค่าของสินค้า (Ad Valorem) ซึ่งจะมีอัตราแตกต่างกันไปตามชนิดของสินค้าโดยจะจัดเก็บในอัตราที่สูงกว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งแต่ 10%-200%<sup>104</sup>

สินค้าชนิดใดจะต้องเสียภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยนั้น จะถูกกำหนดไว้ใน Government Regulation

##### 4.8.1 หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต

Article 2 of Law No. 39/2007 ได้ให้คำนิยามสินค้าที่เข้าข่ายดังนี้

1. เป็นสินค้าที่ต้องควบคุมการบริโภค
2. เป็นสินค้าที่ต้องมีการควบคุมการผลิตและเคลื่อนย้ายสินค้า
3. เป็นสินค้าที่มีผลเสียต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม
4. เป็นสินค้าที่ต้องมีการกำหนดระดับการบริโภค

##### 4.8.2 ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต<sup>105</sup>

1. กรณีที่สินค้าผลิตในประเทศ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้แก่ ผู้ประกอบอุตสาหกรรม
2. กรณีที่สินค้านำเข้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้แก่ ผู้นำเข้า

<sup>104</sup> KPMG, *Investing in Indonesia 2013*. [Online]. 2013. [http://www.kpmg.com/ID/en/Issues And Insights/ArticlesPublications/Documents/Investing%20in%20Indonesia.pdf](http://www.kpmg.com/ID/en/Issues%20and%20Insights/ArticlesPublications/Documents/Investing%20in%20Indonesia.pdf) [20 December 2013]

<sup>105</sup> PricewaterhouseCoopers. *Indonesia Pocket Tax Book*. Jakarta: PT Prima Wahana Caraka, 2013.

#### 4.8.3 สถานการณ์อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศอินโดนีเซีย

วิวัฒนาการของอุตสาหกรรมยานยนต์ของประเทศอินโดนีเซียในระยะเริ่มแรกเป็นเพียงการนำเข้าและส่งออกสินค้ายานยนต์ การประกอบยานยนต์ และนำเข้ารถยนต์นั้น ยังถูกจำกัดและยังไม่มี การออกกฎระเบียบเพื่อสนับสนุนกิจกรรมดังกล่าว ต่อมา หลังทศวรรษ 1940 การประกอบยานยนต์ในอินโดนีเซียเริ่มมีมากขึ้น โดยเป็นการนำเข้าชิ้นส่วนครบชุดสมบูรณ์ (Completely Knocked-Down (CKD)) มาประกอบในประเทศส่วนใหญ่ และในปี 1966 รัฐบาลของอินโดนีเซียมีนโยบายในการเพิ่มผู้ผลิตตัวตูดิบบัซกลางของสินค้า รัฐบาลจึงอนุญาตให้มีการนำเข้าทั้งรถยนต์สำเร็จรูป ชิ้นส่วนครบชุดสมบูรณ์ ชิ้นส่วนกึ่งครบชุดสมบูรณ์ และแม้แต่รถยนต์มือสอง ถือเป็นจุดเริ่มต้นของการพัฒนาอุตสาหกรรมประกอบชิ้นส่วนยานยนต์ของอินโดนีเซีย รวมถึงเป็นจุดเริ่มต้นของการเปิดรับการลงทุนจากต่างประเทศ ต่อมารัฐบาลได้ออกนโยบายปกป้องผู้ผลิตชิ้นส่วนยานยนต์ที่เรียกว่า Deletion Program ซึ่งเป็นการจำกัดการนำเข้าชิ้นส่วน CKD เพื่อการประกอบรถยนต์เพื่อการพาณิชย์เท่านั้น ปี 1993 รัฐบาลออกนโยบาย Incentive Program เป็นมาตรการจูงใจทางภาษี สำหรับผู้ประกอบการรถยนต์ที่จะได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีเมื่อใช้สัดส่วนชิ้นส่วนที่ผลิตในประเทศมากขึ้น โดยลดภาษีนำเข้าชิ้นส่วนยานยนต์จากปกติ 40% เหลือ 0% หลังวิกฤติการเงินของอินโดนีเซียในปี 1998 อินโดนีเซียได้ขอความช่วยเหลือจาก IMF และต่อมาก็ได้เข้าเป็นสมาชิก WTO ทำให้อินโดนีเซียเปิดตลาดเสรีมากขึ้น มาตรการการใช้ชิ้นส่วนยานยนต์และมาตรการการปกป้องอุตสาหกรรมยานยนต์ได้ถูกยกเลิกมีการปรับอัตราภาษีนำเข้า สำหรับ CBU และ CKD นอกจากนี้ยังมีนโยบายส่งเสริมอุตสาหกรรมชิ้นส่วนยานยนต์ด้วย

สรุปโดยรวมแล้วอุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศอินโดนีเซียยังสามารถเติบโตได้อีกเนื่องจากจำนวนประชากรของอินโดนีเซียและรายได้ต่อหัวของประชากรมีอัตราเพียง 2,500 เหรียญสหรัฐต่อปีเท่านั้น อัตราการครอบครองรถยนต์คิดเป็น 38 คนต่อคัน ซึ่งถือว่าน้อยเมื่อเทียบกับอัตราโดนเฉลี่ยของโลก<sup>106</sup>

สภาพสังคมของประเทศอินโดนีเซีย มีลักษณะครอบครัวใหญ่ จึงนิยมใช้รถยนต์นั่งที่สามารถบรรทุกสมาชิกครอบครัวที่มีจำนวนมากได้ ทำให้รัฐส่งเสริมการผลิตรถยนต์นั่งอเนกประสงค์ (Multipurpose vehicle - MPV) และเพื่อเป็นการส่งเสริมให้อุตสาหกรรมชิ้นส่วนยานยนต์ในประเทศมีความแข็งแกร่ง ภาครัฐจึงส่งเสริมการผลิตรถยนต์นั่งขนาดเล็กที่มีราคาถูก<sup>107</sup>

<sup>106</sup> สถาบันยานยนต์, อังแล้ว เจียงรอดที่ 99, น. 19-20.

<sup>107</sup> กรมส่งเสริมการส่งออก กระทรวงพาณิชย์, คู่มือการค้าการลงทุน สาธารณรัฐอินโดนีเซีย, สำนักข่าวพาณิชย์ กรมส่งเสริมการส่งออก, กรุงเทพมหานคร: 2555, น. 38-39.

ปัจจุบันอินโดนีเซียผลิตรถยนต์มากเป็นอันดับสองรองจากประเทศไทย<sup>108</sup> โดยในปี 2554 ผลิตได้ 837,948 คัน เพิ่มขึ้นร้อยละ 19 เมื่อเทียบกับปี 2553 ที่ผลิตได้ 702,508 คัน และส่วนใหญ่ผลิตรถยนต์นั่งร้อยละ 67.05 ของการผลิตในปี 2554 ทั้งนี้ เป็นรถยนต์ประเภท SUV และ MPV ถึงร้อยละ 99 ของการผลิตรถยนต์นั่งทั้งหมด อาจกล่าวได้ว่า ตลาดรถยนต์อินโดนีเซียขับเคลื่อนโดยการผลิตรถยนต์ประเภท SUV และ MPV จากประชากรที่มีจำนวนมากประมาณ 240 ล้านคน หรือคิดเป็นร้อยละ 40 ของประชากรในอาเซียน มีอัตราการขยายตัวของเศรษฐกิจอยู่ที่ร้อยละ 6 ส่งผลให้การขยายตัวของชนชั้นกลางเพิ่มมากขึ้น ประกอบกับรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมการลงทุนของชาวต่างชาติ เช่น การยกเลิภาษี 5-10 ปี และการลดภาษีร้อยละ 50 ทุกๆ 2 ปี โดยเริ่มตั้งแต่ ปี 2554 จากปัจจัยบวกข้างต้นเป็นแม่เหล็กดึงดูดให้นักลงทุนต่างชาติเข้ามาลงทุนในประเทศอินโดนีเซียเพิ่มขึ้น ทำให้อุตสาหกรรมยานยนต์ได้รับอานิสงส์ด้วย คาดการณ์ว่าในอนาคตอินโดนีเซียจะสามารถผลิตรถยนต์ได้ทุกประเภทและมีปริมาณการผลิตเป็นจำนวน 1.2 ล้านคัน แบ่งเป็นการผลิตเพื่อจำหน่ายภายในประเทศจำนวน 1,020,000 คัน และผลิตเพื่อส่งออกจำนวน 180,000 คัน ในปี 2554 อุตสาหกรรมยานยนต์มีอัตราการเติบโตเฉลี่ยร้อยละ 15 ผลิตได้ 837,948 คัน ในขณะที่ความต้องการภายในประเทศอยู่ที่ 894,164 คัน จึงทำให้ไม่เพียงพอต่อความต้องการของผู้บริโภคภายในประเทศ และส่งออกได้เพียง 107,932 คัน ในขณะเดียวกันมีการนำเข้ารถยนต์สูงถึง 76,173 คัน โดยอินโดนีเซียเป็นตลาดส่งออกยานยนต์สำคัญของไทยรองจากออสเตรเลีย

นอกจากนี้ รัฐบาลอินโดนีเซียยังสนับสนุนผู้ผลิตที่ผลิตรถยนต์ Eco-car เช่นเดียวกับไทยแต่ต่างกันที่นโยบาย เนื่องจากอินโดนีเซียสนับสนุนให้ผลิตรถยนต์ที่มีขนาดเครื่องยนต์ไม่เกิน 1,000 ซีซี ซึ่งมีขนาดเล็กเมื่อเทียบกับ Eco-car ของประเทศไทย และจำกัดราคาการจำหน่ายไม่เกิน 350,000 บาท ทำให้ถูกมองว่าเป็นการแข่งขันคนละตลาดกับการผลิต Eco-car ในไทย แต่อย่างไรก็ตาม ไทยมีความก้าวหน้าด้านอุตสาหกรรมรถยนต์มากกว่าอินโดนีเซีย แต่ในอนาคตอินโดนีเซียอาจก้าวเข้ามาเป็นคู่แข่งที่สำคัญในอาเซียนคู่กับไทย หากไทยสามารถร่วมมือกันกับอินโดนีเซีย ดำรงความเป็นประเทศคู่ค้าแทนการเป็นประเทศคู่แข่งกันได้ ไทยและอินโดนีเซียต่างก็จะได้ผลประโยชน์จาก

<sup>108</sup> Asean Automotive Federation .Asean Automotive Federation 2012 Statistics.[Online]. 2013.http://www.asean-autofed.com/files/AAF\_Statistics\_2012.pdf[20 December 2013]

อุตสาหกรรมยานยนต์ เนื่องจากอินโดนีเซียจะนำเข้ารถยนต์จากไทยแล้ว ก็ยังนำเข้าชิ้นส่วนยานยนต์จากไทยด้วยเช่นกัน

แต่อย่างไรก็ตาม อินโดนีเซียมีอุปสรรคในเรื่องของฝีมือแรงงาน โดยแรงงานในอินโดนีเซียยังขาดความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานที่มีความซับซ้อน ซึ่งส่งผลให้เครือข่ายผู้ผลิตชิ้นส่วนยานยนต์ของอินโดนีเซียมีน้อยกว่าไทยมาก ทั้งนี้ประเทศไทยพัฒนาเครือข่ายชิ้นส่วนรถยนต์มานานกว่า 40 ปีแล้ว ทำให้ได้เปรียบในส่วนนี้อยู่ ประกอบกับสภาพภูมิประเทศอินโดนีเซียเป็นเกาะ ทำให้การพัฒนาด้านระบบการขนส่งเป็นไปด้วยความยากลำบาก และใช้งบประมาณสูง<sup>109</sup>

มาตรการทางภาษีรถยนต์ของอินโดนีเซีย คือ มีการส่งเสริมรถยนต์ประเภทรถยนต์นั่งอเนกประสงค์ MPV สำหรับยานยนต์ขับเคลื่อนแบบ 4x2 และขนาดเครื่องยนต์ขนาดไม่เกิน 1,500 cc โดยกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตต่ำที่สุด คือ 10% ซึ่งทำให้ปัจจุบัน อินโดนีเซียกลายเป็นฐานการผลิตรถยนต์นั่งประเภท MPV ในภูมิภาคอาเซียนเนื่องจากลักษณะครอบครัวของชาวอินโดนีเซียมีขนาดใหญ่ จึงนิยมใช้รถยนต์ประเภทนี้<sup>110</sup>

### สถิติเกี่ยวกับสินค้ารถยนต์ในประเทศอินโดนีเซีย<sup>111</sup>

รถยนต์ที่ผลิตในประเทศอินโดนีเซีย ส่วนใหญ่เป็นรถยนต์นั่งอเนกประสงค์ ประเภท MPV และ SUV

ตาราง 13 ปริมาณการผลิตรถยนต์นั่งของประเทศอินโดนีเซียจำแนกตามประเภท

	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Sedan	1,570	5,923	2,367	4,081	3,231	4,869
SUV,MPV 2x4	302,334	415,997	346,245	477,252	530,762	693,421
SUV,MPV 4x4	5,304	9,503	3,560	15,191	27,870	45,211
Total	309,208	431,423	352,172	496,524	561,863	743,501

ที่มา :Asean Automotive Federation : AAF

<sup>109</sup> สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า,อ้างแล้ว เชียงธรรมที่ 27, หน้า 5

<sup>110</sup> สถาบันยานยนต์,อ้างแล้ว เชียงธรรมที่ 99, น. 25.

<sup>111</sup> สถาบันยานยนต์,อ้างแล้ว เชียงธรรมที่ 99, น. 27-31.



จากการพิจารณาการผลิตรถยนต์ประเภทอื่นของประเทศอินโดนีเซียแล้ว พบว่า รถกระบะ/ รถบรรทุกและรถโดยสาร มีการเจริญเติบโตเพิ่มขึ้นอย่างเห็นได้ชัด เนื่องจากมีการผลิตเพิ่มขึ้นมากกว่าสามเท่า ซึ่งแสดงให้เห็นถึงการเติบโตของระบบเศรษฐกิจมหภาคของประเทศอินโดนีเซีย

ตาราง 14 ปริมาณการผลิตรถยนต์เพื่อการพาณิชย์แยกประเภทของประเทศอินโดนีเซีย ปี 2007-2012

	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Bus	1,676	2,956	2,328	4,106	4,142	5,299
Pick up/Truck	100,754	166,249	110,316	201,878	271,943	316,757
Total	102,430	169,205	112,644	205,984	276,085	322,056

ที่มา : The Association of Indonesia Automotive Industries

อินโดนีเซียเป็นประเทศที่มีศักยภาพสูง เนื่องจากมีโอกาสในประเทศมาก อัตราการถือครองรถยนต์ในประเทศยังต่ำมาก ทำให้โอกาสในการขยายตลาดในประเทศยังมีอยู่มาก และด้วยการที่เป็นประเทศกำลังพัฒนา ทำให้มีความต้องการรถยนต์โดยเฉพาะรถยนต์เพื่อการพาณิชย์ในระดับสูง นับเป็นตลาดที่น่าสนใจของผู้ผลิต และในด้านอุตสาหกรรมยานยนต์ ในขณะที่ประเทศอื่นในภูมิภาคประสบปัญหาการขาดแคลนแรงงาน ทำให้อินโดนีเซียซึ่งมีประชากรมาก มีความได้เปรียบในด้านนี้สูง ประกอบกับการเพิ่มขึ้นของจำนวนชนชั้นกลางที่มีกำลังซื้อสูงขึ้น ทำให้โอกาสการเติบโตยังมีอยู่มากเห็นได้จากการเติบโตของตลาดรถยนต์ที่เพิ่มขึ้นเป็นสองเท่าตัวภายในระยะเวลาสี่ปี ด้วยนโยบายของรัฐที่เน้นรถยนต์ที่สอดคล้องกับพฤติกรรมผู้บริโภคในประเทศเป็นรถยนต์ประเภท MultiPurpose Vehicle (MPV) จึงสามารถดึงดูดการลงทุนใหม่สู่ประเทศได้มากขึ้น ทำให้อินโดนีเซียมีความสามารถในการพึ่งพารถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศมากขึ้น โดยสามารถลดการนำเข้ารถยนต์ในปี 2012 คิดเป็นลดลงร้อยละ 18.5<sup>112</sup>

#### 4.8.4 ภาษีที่มีการจัดเก็บกับสินค้านำเข้า<sup>113</sup>

<sup>112</sup> ศูนย์สารสนเทศยานยนต์ สถาบันยานยนต์.[ออนไลน์].2555.แหล่งที่มา.[http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=94\[8 กรกฎาคม 2557\]](http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=94[8 กรกฎาคม 2557])

<sup>113</sup> Deloitte Tax Solutions. *Indonesian Customs Guide 2012*. Jakarta:Deloitte Touche Tohmatsu,2012.

ตาราง 15 ภาษีที่มีการจัดเก็บกับสินค้านำเข้ารถยนต์ในประเทศอินโดนีเซีย

ขนาด เครื่องยนต์	อัตราภาษีในประเทศ		อัตราภาษีนำเข้า				
	สรรพสามิต	มูลค่าเพิ่ม	MFN	ASEAN CEPT	CBU	CKD	IKD
รถยนต์นั่ง							
≤ 1500	30%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
1500-3000	40%	10%	40%	0%	40%	15%	-
>3000	75%	10%	40%	0%	40%	15%	-
<b>MPV 4x2</b>							
≤ 1500	10%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
1500-2500	20%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
2501-3000	40%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
>3000	75%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
<b>MPV 4x4</b>							
≤ 1500	30%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
1500-3000	40%	10%	40%	0%	40%	15%	-
>3000	75%	10%	40%	0%	40%	15%	-
<b>ขนาดบรรทุก (ตัน)</b>							
<b>รถโดยสาร</b>							
5-24	10%	10%	40%	0%	40%	5%	0.0%
>24	10%	10%	10%	0%	10%	5%	0.0%
<b>รถกระบะ/รถบรรทุก</b>							
<5	0%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%
5-24	0%	10%	40%	0%	40%	5%	0.0%
>24	0%	10%	10%	0%	10%	5%	0.0%
<b>รถกระบะ 4 ประตู (4x2/4x4)</b>							
<5	20%	10%	40%	0%	40%	15%	7.5%

ที่มา : The Association of Indonesia Automotive Industries

หมายเหตุ : IKD หมายถึง Incompletely Knocked-down

CKD หมายถึง Completely Knocked-down

#### 4.8.5 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์

รถยนต์ในอินโดนีเซียมิได้ถูกจัดเก็บภาษีในรูปแบบของภาษีสรรพสามิต แต่จะอยู่ในรูปของภาษีสินค้าฟุ่มเฟือย (Luxury goods tax) แต่เมื่อพิจารณาจากเจตนารมณ์แล้วจะพบว่าภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยของประเทศอินโดนีเซียนั้นมีลักษณะคล้ายภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ของประเทศไทย

##### 4.8.5.1 การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>114</sup>

- 1.รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสารน้อยกว่า 10 คน
- 2.รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสาร 10 – 15 คน (Passenger vehicles, capacity 10 to 15 people)
- 3.รถยนต์กระบะ 4 ประตู Double Cabin (4x2 and 4x4)
- 4.รถยนต์ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ (Special – Purpose Vehicles)

##### 4.8.5.2 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์<sup>115</sup>

ประเทศอินโดนีเซียใช้ฐานมูลค่า (Ad Valorem) เก็บภาษีตามมูลค่าของสินค้าโดยคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ในอัตราที่แตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับประเภทของรถยนต์ โดยฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์มีดังนี้<sup>116</sup>

(1) กรณีรถยนต์ผลิตภายในประเทศจะเสียภาษีจากฐานราคาขาย (sale price) หมายถึง มูลค่าเป็นเงินซึ่งได้รวมต้นทุนและค่าใช้จ่ายทั้งหมดหรือสิ่งซึ่งควรจะถูกเรียกเก็บโดยผู้ขาย โดยจะต้องไม่รวมภาษีที่ถูกหักไว้ตามกฎหมายหรือส่วนลดใดๆซึ่งปรากฏตามใบกำกับภาษี ทั้งนี้ ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

(2) กรณีรถยนต์นำเข้าเสียจากฐานราคานำเข้า (import value) หมายถึง มูลค่าซึ่งถูกใช้เป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้าบวกราคาเข้าตามกฎหมายศุลกากร ซึ่งกฎหมายศุลกากรได้กำหนดให้สินค้านำเข้าถูกจัดเก็บจากต้นทุน ค่าประกันภัย และค่าขนส่ง (ราคา ซี ไอ เอฟ) โดยวิธีการกำหนดราคาศุลกากรเป็นไปตามราคาเกดต์ ทั้งนี้ ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

<sup>114</sup> PricewaterhouseCoopers,อ้างแล้ว เจริญรถที่ 107.

<sup>115</sup> สุพจน์ ศักดิ์พิบูลย์จิตต์, ภาษีสรรพสามิตกับการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน, (กรุงเทพมหานคร :หลักสูตรผู้บริหารการทูต รุ่นที่ 4 ปี 2555 สถาบันการต่างประเทศเทวะวงศ์วโรปการ กระทรวงต่างประเทศ,2555),หน้า 32

<sup>116</sup> ประพันธ์ คงเอียด,อ้างแล้ว เจริญรถที่ 90, น.147-148

#### 4.8.5.3 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์<sup>117</sup>

สินค้ารถยนต์ถูกกำหนดอัตราเป็นเปอร์เซ็นต์โดยคิดจากมูลค่าของรถยนต์ (Ad Valorem) ซึ่งจะมีอัตราแตกต่างกันไปตามชนิดของรถยนต์ ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ชนิด ได้แก่ รถยนต์นั่ง (Sedan) รถตู้เอนกประสงค์ (Multi Purpose Vehicle: MPV) รถสปอร์ตเอนกประ (Sport Utility Vehicle : SUV) และ รถยนต์กระบะ นอกจากนี้ อัตราภาษีดังกล่าวยังแปรผันตามขนาดของเครื่องยนต์<sup>118</sup>

ตาราง 16 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศอินโดนีเซีย

ประเภทรถยนต์	เครื่องยนต์ (cc)	อัตราภาษี
1.รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสารน้อยกว่า10 คน	≤ 1500	30%
รถยนต์เก๋ง 4 ประตู Sedan/รถยนต์เก๋ง 5 ประตู station wagon	<1500 - 3000(SI) 2500(CI)	40%
	>3000(SI) 2500(CI)	75%
MPV (4x2)	≤1500	10%
	>1500 - 2500	20%
	>2500 – 3000 (SI)	40%
SUV (4x4)	>3000 (SI) 2500 (CI)	75%
	≤1500	30%
	>1500 – 3000 (SI) 2500 (CI)	40%
	>3000 (SI) 2500 (CI)	75%
2.รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสาร 10 – 15 คน (Passenger vehicles, capacity 10 to 15 people)	ทุกประเภทและเครื่องยนต์ทุกขนาด	10%
3.รถยนต์กระบะ 4 ประตู	ทุกประเภทและเครื่องยนต์ทุก	20%

<sup>117</sup>KPMG International Cooperative. *Asia Pacific Taxation Indonesia*. 2011 Edition. Jakarta :KPMG International, 2011.

<sup>118</sup>PKF Worldwide Tax Guide 2012. *Indonesia Tax Guide 2012*. London:PKF International, 2012

Double Cabin (4x2 and 4x4)	ขนาด	
4.รถยนต์ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ (Special – Purpose Vehicles)		
-รถยนต์ที่ใช้ในกีฬาอล์ฟทุกประเภท (All types of vehicles for golf)		50%
-รถยนต์ที่ใช้ขับบนหิมะ ชายหาด และภูเขา(Vehicles used to travel on snow,beaches and mountains)		60%
-รถคาราวาน หรือรถบ้านที่มีอุปกรณ์สำหรับการใช้เป็นที่อยู่อาศัย(Caravan-type trailers and semi-tralers for residential and camping purposes)		75%

#### 4.9 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศมาเลเซีย

ภาษีสรรพสามิตของประเทศมาเลเซีย จัดเก็บกับสินค้าที่ผลิตในประเทศหรือสินค้านำเข้ามาในประเทศมาเลเซีย ภาษีสรรพสามิตของประเทศมาเลเซียโดยทั่วไปเรียกเก็บจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ผลิตภัณฑ์ยาสูบและยานยนต์กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บคือ กฎหมายภาษีสรรพสามิตปี ค.ศ. 1976 (Excise Act 1976, Malaysia)<sup>119</sup>

##### 4.9.1 ประเภทสินค้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>120</sup>

ประเทศมาเลเซียเก็บภาษีสรรพสามิตกับสินค้า 4 ชนิดตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องอัตราภาษีสรรพสามิต ได้แก่

1. เครื่องดื่มแอลกอฮอล์
2. ยาสูบและผลิตภัณฑ์จากยาสูบ
3. พาหนะที่ใช้เครื่องยนต์
4. ไฟฟ้าและไฟนกกะจอก

##### 4.9.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต

- (1) กรณีการผลิตภายในประเทศผู้ผลิตสินค้าที่ต้องชำระภาษีสรรพสามิตจะเป็นผู้ชำระ

<sup>119</sup> KPMG, *Basis of duties and Taxes in Malaysia*. [Online]. 2013. <http://www.kpmg.com/cn/en/aspac-trade-and-customs/pages/trade-customs-malaysia.aspx> [20 December 2013]

<sup>120</sup> PricewaterhouseCoopers, *Doing Business in Malaysia 2013*. [Online]. 2013. <http://www.pwc.com/asia-practice/south-east/assets/publications/Doing-Business-Guide-Malaysia-Apr13.pdf> [24 December 2013]

## ภาษี

(2) กรณีสินค้านำเข้าผู้ที่นำเข้าสินค้าที่ต้องชำระภาษีสรรพสามิตจะเป็นผู้ชำระภาษี

## 4.9.3 ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต

(1) กรณีผลิตภายในประเทศจะชำระภาษีก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานหรือโกดังสินค้าของผู้ผลิตยกเว้นรถยนต์จะมีการชำระภาษีเมื่อนำรถไปจดทะเบียนที่ Road Transport Department

(2) กรณีการนำเข้าจะชำระภาษี ณ จุดการนำเข้า

## 4.9.4 ฐานภาษีสรรพสามิต

(1) กรณีผลิตภายในประเทศฐานภาษีคือราคาหน้าโรงงาน

(2) กรณีนำเข้าฐานภาษีคือราคา CIF+ภาษีศุลกากร

4.9.5 อัตราภาษีสรรพสามิต<sup>121</sup>

อัตราภาษีจะแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับลักษณะของสินค้าที่ผลิต มีอัตราตั้งแต่ 15% - 105%<sup>122</sup>

## 4.9.6 สถานการณ์อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศมาเลเซีย

ประเทศมาเลเซียเป็นประเทศเดียวในอาเซียนที่มีโครงการรถยนต์แห่งชาติ เนื่องจากในปี พ.ศ. 2528 รัฐบาลต้องการให้อุตสาหกรรมยานยนต์เป็นสัญลักษณ์การเปลี่ยนแปลงประเทศจากเกษตรกรรมเข้าสู่ยุคอุตสาหกรรม รวมทั้งต้องการส่งเสริมการพัฒนาอุตสาหกรรมยานยนต์และขึ้นส่วนในประเทศอย่างจริงจัง โดยโครงการแรกเริ่มต้นในปี พ.ศ. 2528 ผลิตรถยนต์ตรา “Proton” และต่อมาในปี พ.ศ. 2537 จึงมีโครงการที่สอง ผลิตรถยนต์ขนาดเล็ก ตรา “Perodua” และเพื่อให้การเติบโตของอุตสาหกรรมยานยนต์มีความยั่งยืน ในปัจจุบันภาครัฐจึงมีนโยบายส่งเสริมการผลิตรถยนต์ที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม<sup>123</sup>

<sup>121</sup> PricewaterhouseCoopers, Doing Business in Malaysia 2013. [Online]. [http:// www.pwc.com/au/asia-practice/south-east/assets/publications/Doing-Business-Guide-Malaysia-Apr13.pdf](http://www.pwc.com/au/asia-practice/south-east/assets/publications/Doing-Business-Guide-Malaysia-Apr13.pdf) [24 December 2013]

<sup>122</sup> PricewaterhouseCoopers, Malaysian Tax and Business Booklet 2010/2011. Sp-muda Printing Sdn.Bhd.Kuala Lumpur:2010,p.65.

<sup>123</sup> กรมส่งเสริมการส่งออก กระทรวงพาณิชย์. คู่มือการค้าการลงทุน สาธารณรัฐมาเลเซีย. สำนักข่าวพาณิชย์ กรมส่งเสริมการส่งออก. กรุงเทพมหานคร:2555.

ด้านภาษีนำเข้า<sup>124</sup> ในปี 2002 อาเซียนได้เริ่มมีบทบาทในการค้าระหว่างประเทศมากขึ้น และจากพันธะสัญญาเรื่องการเปิดการค้าเสรีที่มีต่อองค์การการค้าโลก ประเทศมาเลเซียจึงเริ่มทยอยลดกำแพงภาษีระหว่างประเทศลง ที่ผ่านมารัฐบาลมาเลเซียได้ยกเลิกนโยบายการป้องกันลงบ้าง เห็นได้จากภาษีนำเข้าของ CKD และ CBU จากประเทศสมาชิกในอาเซียนนั้นลดลงไปเป็น 0% และ 5% ตามลำดับตามข้อตกลงอาเซียน ส่วนภาษีนำเข้าจากประเทศที่ไม่ได้เป็นสมาชิกอาเซียนนั้นสำหรับ CDK ลดลงเป็น 0-10% ในขณะที่ภาษีสำหรับผลิตภัณฑ์ที่เป็น CBU ลดลงเข้าใกล้ 30% ซึ่งถือว่าการยกเลิกกำแพงภาษีดังกล่าวนี้ ทำให้ตลาดยานยนต์ในภูมิภาคมีขนาดใหญ่ขึ้น รวมถึงภาษีสรรพสามิตมีการเรียกเก็บจากรถยนต์ทุกประเภทไม่ว่าจะเป็นรถยนต์มือสองในประเทศ หรือรถยนต์นำเข้า<sup>125</sup>

อุตสาหกรรมยานยนต์ในมาเลเซียใหญ่เป็นอันดับ 3 ของอาเซียน<sup>126</sup> โดยปี 2554 มาเลเซียผลิตรถยนต์ได้ 533,515 คัน ลดลงร้อยละ 6 เมื่อเทียบกับปี 2553 ที่ผลิตได้ 567,715 คัน ทั้งนี้ ในปี 2554 มีการผลิตรถยนต์นั่งจำนวน 488,261 คัน หรือร้อยละ 91 ของกำลังการผลิตทั้งหมด ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 9 เป็นการผลิตรถเพื่อการพาณิชย์ จำนวน 45,254 คัน โดยภาพรวมอุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศมาเลเซียอยู่ในช่วงอึมครึม เนื่องจากตัวเลขการเติบโตค่อนข้างคงที่ ดังแสดงในตาราง ดังนี้

ตาราง 17 ตารางแสดงปริมาณการผลิตรถยนต์ของประเทศมาเลเซีย ปี 2548 – 2556 (มกราคม – มีนาคม)<sup>127</sup>

ปี	รถนั่งส่วนบุคคล	รถเพื่อการพาณิชย์	4x4 Vehicles	รวม
2548	422,225	95,662	45,623	563,510
2549	337,952	96,545	28,551	503,048
2550	403,245	38,433	-	441,678
2551	484,512	46,298	-	530,810
2552	447,002	42,267	-	489,269

<sup>124</sup> Rokiah, Alavi. Industrialisation in Malaysia Import Substitution and infant industry performance. London: TJ Press (Padstow), 1996

<sup>125</sup> Guida pratica. The Malaysia Automotive Sector: Courtesy of EU Delegation to Malaysia-Trade & Economic Section. Rome: Istituto nazionale per il Commercio Estero, 2012.

<sup>126</sup> Asean Automotive Federation, อ้างแล้ว เจริญรถที่ 110

<sup>127</sup> Malaysian automotive association , market review for 2013 and outlook for 2014 .[Online]. 2013. [http://www.maa.org.my/pdf/Market\\_Review\\_2013.pdf](http://www.maa.org.my/pdf/Market_Review_2013.pdf) [24 December 2013]

2553	522,568	45,147	-	567,715
2554	488,261	45,254	-	533,515
2555	509,621	59,999	-	569,620
2556	543,892	57,515		601,407

แต่อย่างไรก็ตาม รัฐบาลมาเลเซียมีนโยบายที่ชัดเจนในการส่งเสริมอุตสาหกรรมยานยนต์ภายในประเทศ โดยใช้โครงสร้างทางภาษีเป็นตัวป้องกัน ซึ่งได้ส่วนแบ่งทางตลาดมากกว่าร้อยละ 50 ทั้งนี้ มาเลเซียเป็นหนึ่งในสมาชิก AFTA ที่จัดเก็บภาษีการนำเข้าสินค้าของประเทศสมาชิก ด้วยอัตราร้อยละ 0 แต่ถึงกระนั้น มาเลเซียกลับมีการจัดเก็บภาษีจากการขายรถยนต์ สูงถึงร้อยละ 60-125 กลายเป็นการกีดกันทางการค้าอย่างหนึ่ง และเป็นการยากที่ค่ายรถยนต์ต่างชาติจะเข้าไปทำตลาดได้ ในส่วนของรถยนต์นั่งประเภท SUV4 และ MPV5 มีอัตราการเติบโตที่ค่อนข้างสูง เนื่องจากรายได้ต่อหัวของประชากรประเทศมาเลเซียอยู่ในเกณฑ์สูง ประกอบกับอัตราส่วนรถยนต์ต่อประชากรอยู่ที่ 1 ต่อ 5 และชาวมาเลเซียส่วนใหญ่นิยมอาศัยเป็นครอบครัวใหญ่ ส่งผลให้รถยนต์นั่งประเภท SUV และ MPV มีอัตราการเติบโตที่ค่อนข้างสูง เนื่องจากสามารถตอบสนองความต้องการได้อย่างชัดเจน สำหรับตัวเลขการผลิตและการจำหน่ายภายในประเทศ ค่อนข้างใกล้เคียงกัน ทำให้มาเลเซียไม่มีความโดดเด่นทางด้าน การส่งออกรถยนต์ แต่กลับมีความโดดเด่นด้านการส่งออกชิ้นส่วนยานยนต์ ปัจจุบันมาเลเซียพึ่งพาการนำเข้ารถยนต์จากต่างประเทศ โดยเฉพาะรถยนต์นั่ง<sup>128</sup>

#### โอกาสและอุปสรรคในอุตสาหกรรมรถยนต์<sup>129</sup>

ประชากรมาเลเซียมีรายได้ค่อนข้างสูงเมื่อเทียบกับประเทศอื่นๆ ในภูมิภาคยกเว้น สิงคโปร์ จึงมีอัตราการถือครองรถยนต์สูงกว่าประเทศอื่นๆ โดยในปี 2008 มีอัตราการถือครองรถยนต์ 30.3 คันต่อประชากร 100 คน เทียบกับของไทยที่มีอัตรา 12.82 คันต่อประชากร 100 คน และในปี 2009 ในช่วง 6 เดือนแรกของปี มาเลเซียมีปริมาณการจำหน่ายรถยนต์ในประเทศสูงเป็นอันดับหนึ่งในกลุ่มอาเซียน นอกจากนี้ มาเลเซียมีสิทธิได้รับประโยชน์จากการลงนามความร่วมมือทางเศรษฐกิจและเขตการค้าเสรีในกรอบต่างๆ ของอาเซียนเช่นเดียวกับประเทศอื่นๆ ดังนั้น ขนาดตลาดของมาเลเซียจึง

<sup>128</sup> สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า, อ่างแล้ว เจริญธรรมที่ 27, หน้า 4-5

<sup>129</sup> ศูนย์สารสนเทศยานยนต์ สถาบันยานยนต์. โอกาสและอุปสรรคในอุตสาหกรรมรถยนต์ [ออนไลน์]. 2557 แหล่งที่มา: [http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=94](http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=94) [8 กรกฎาคม 2557]



ไม่จำกัดอยู่แค่การบริโภคในประเทศเท่านั้น แต่ยังขยายของเขตไปในภูมิภาคอาเซียนที่มีประชากรประมาณ 600 ล้านคน นอกจากนี้ มาเลเซียยังมีนโยบายเชิงรุกในการจัดทำข้อตกลงทางการค้าภายใต้กรอบทวิภาคีอื่น

อุปสรรค คือ นโยบายการพัฒนาอุตสาหกรรมยานยนต์ของมาเลเซียที่ให้การสนับสนุนการผลิตในประเทศโดยเลือกปฏิบัติแก่รถยนต์แห่งชาติเป็นพิเศษ ทำให้เกิดการวิพากษ์วิจารณ์ และสร้างความกังวลให้กับนักลงทุนต่างชาติ ปัจจุบันอัตราการถือครองรถยนต์ในมาเลเซียมีประมาณ 1 คัน ต่อครัวเรือน ทำให้ต้องมีการปรับการดำเนินนโยบายการตลาดในประเทศของค่ายรถยนต์ต่างๆ และต้องหันไปสู่การส่งออกมากขึ้น ซึ่งหมายความว่า อุตสาหกรรมในประเทศต้องสร้างขีดความสามารถในการแข่งขันให้มากขึ้น

#### 4.9.7 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในประเทศมาเลเซีย นั้น เดิมจะจัดเก็บเฉพาะรถยนต์ที่มีการผลิตในประเทศเท่านั้น ต่อมาจึงมีการแก้ไขกฎหมายให้เป็นไปตามข้อตกลง CEPT ของเขตการค้าเสรีอาเซียน ให้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับรถยนต์ที่มีการนำเข้ามาในประเทศด้วย<sup>130</sup>

##### 4.9.7.1 การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต<sup>131</sup>

ในประเทศมาเลเซียได้มีการกำหนดประเภทรถยนต์ที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิตไว้ ดังนี้

- (1) รถยนต์นั่ง (Motor car) หมายความรวมถึงรถยนต์สเตชันวากอน (Station Wagon Cars) รถยนต์สปอร์ต (Sport Cars) รถแข่ง (Racing Cars)
- (2) รถยนต์ขับเคลื่อนสี่ล้อ (Four Wheel Drive Vehicles)
- (3) รถยนต์นั่งอเนกประสงค์ (Sport Utility Vehicles : SUV)
- (4) รถเก๋งกึ่งตู้อเนกประสงค์ (Multi Purpose Vehicles : MPV)
- (5) รถตู้ (Van)

รถยนต์ที่ได้รับการยกเว้น ไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต คือ รถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์ (Commercial Vehicle)

<sup>130</sup> United State Trade Representative, 2013 National Trade Estimate Report on Foreign Trade Barriers (Washington, DC: Ambassador Demetrios Marantis Office of The United States Trade Representative, 2013), p.250.

<sup>131</sup> ประพันธ์ คงเอียด, อ้างแล้ว เจริญรถที่ 90, น. 134.

#### 4.9.7.2 ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์

(1) กรณีรถยนต์ผลิตในประเทศฐานภาษี คือ ราคาที่ผู้ซื้อจะต้องจ่ายสำหรับสินค้าที่สั่งซื้อในตลาดเสรีในเวลาที่จะต้องเสียภาษี แต่ราคาดังกล่าวจะไม่รวมภาษีสรรพสามิต ค่าธรรมเนียมหรือค่าใช้จ่ายในการขนส่ง ซึ่งการจัดเก็บจะเกิดขึ้นทันทีที่ปรากฏว่าสินค้านั้นได้ถูกเคลื่อนย้ายออกจากสถานที่ผลิต

(2) กรณีรถยนต์นำเข้า คือ มูลค่าสินค้าที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการเสียอากรขาเข้าตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร ค.ศ. 1967 ซึ่งหมายถึง ราคาซึ่งสินค้าถูกขายอย่างเสรีในตลาดเสรีจากผู้ขายไปยังผู้ซื้อที่ไม่ได้มีความเกี่ยวพันกันทางธุรกิจ บวกด้วยอากรขาเข้าที่ต้องเสียสำหรับสินค้าโดยราคาดังกล่าวจะต้องรวมค่าประกันภัยและค่าขนส่ง ดังนั้น ราคาที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณจึงหมายถึง ราคา ซี ไอ เอฟ โดยอยู่บนพื้นฐานระบบราคาแอกต์ขององค์การการค้าโลก

#### 4.9.7.3 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์<sup>132</sup>

ภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศหรือรถยนต์นำเข้าตามกฎหมายภาษีสรรพสามิต ปี 1976 ตามรายการที่ระบุในคำสั่งภาษีสรรพสามิต 2004 โดยเก็บภาษีตามมูลค่า ในอัตราร้อยละ 10 – 105 ดังนี้

ตาราง 18 อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศมาเลเซีย

ประเภทรถยนต์	อัตราภาษีสรรพสามิต
<b>รถยนต์นั่ง (Motor car)</b>	
≤ 1,800	75%
1,800 – 1,999	80%
2,000 – 2,499	90%
> 2,500	105%
<b>รถยนต์ขับเคลื่อนสี่ล้อ (Four Wheel Drive Vehicles)</b>	
< 1,800	65%
1,800 – 1,999	75%
2,000 – 2,499	90%

<sup>132</sup> กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ สำนักงานส่งเสริมการค้าในต่างประเทศ ณ กรุงกัวลาลัมเปอร์ ประเทศมาเลเซีย. ภาษีประเภทต่าง ๆ ของประเทศมาเลเซีย. [Online]. 2013. www.cudtoms.gov.my [21 December 2013]

> 2,500	105%
<b>MPV &amp; Van</b>	
< 1,500	60%
1,500 – 1,799	65%
1,800 – 1,999	75%
2,000 – 2,499	90%
> 2,500	105%
<b>รถยนต์ที่ใช้เพื่อการพาณิชย์ (Commercial Vehicle)</b>	-

#### 4.10 เปรียบเทียบโครงสร้างภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ของประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์ ประเทศอินโดนีเซียและประเทศมาเลเซีย

##### 4.10.1 เปรียบเทียบฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต

ตาราง 19 เปรียบเทียบฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต

ประเทศ	ฐานมูลค่า
ไทย	มีสองรูปแบบ - กรณีผลิตในประเทศ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม - กรณีนำเข้า ราคา CIF บวกอากรขาเข้า
ฟิลิปปินส์	ราคาขายรวม (Gross Selling Price) 1. กรณีผลิตภายในประเทศ ราคาขายของผู้ผลิต Manufacturer's selling Price 2. กรณีนำเข้า ราคาขายของผู้นำเข้า Importer's Selling Price
อินโดนีเซีย	ราคาขาย (sale price) ตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) กรณีผลิตภายในประเทศ ราคาขาย (sale price) หมายถึง มูลค่าเป็นเงินซึ่งได้รวมต้นทุนและค่าใช้จ่ายทั้งหมดหรือสิ่งซึ่งควรจะถูกเรียกเก็บโดยผู้ขาย (2) กรณีนำเข้า ราคานำเข้า (import value) หมายถึง มูลค่าซึ่งถูกใช้เป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้าบวกอากรขาเข้าตามกฎหมายศุลกากร ซึ่งกฎหมาย

	ศุลกากรได้กำหนดให้สินค้านำเข้าถูกจัดเก็บจากต้นทุนค่าประกันภัย และค่าขนส่ง (ราคา ซี ไอ เอฟ) โดยวิธีการกำหนดราคาศุลกากรเป็นไปตามราคาเกตต์
มาเลเซีย	<p>ราคาของผู้ซื้อจะต้องจ่ายสำหรับสินค้าที่สั่งซื้อในตลาดเสรี</p> <p>(1) กรณีผลิตภายในประเทศ คือ ราคาของผู้ซื้อจะต้องจ่ายสำหรับสินค้าที่สั่งซื้อในตลาดเสรีในเวลาที่จะต้องเสียภาษี</p> <p>(2) กรณีนำเข้า คือ ราคาซึ่งสินค้าถูกขายอย่างเสรีในตลาดเสรีจากผู้ขายไปยังผู้ซื้อที่ไม่ได้มีความเกี่ยวพันกันทางธุรกิจ บวกด้วยอากรขาเข้าที่ต้องเสียสำหรับสินค้าโดยราคาดังกล่าวจะต้องรวมค่าประกันภัยและค่าขนส่ง</p>

เมื่อเปรียบเทียบฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของทั้งสองประเทศแล้วจะพบว่า ทั้งสองประเทศนั้น ใช้ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์ตามมูลค่า (Ad Valorem) แต่ยังมีข้อแตกต่างอยู่ กล่าวคือ ประเทศไทยใช้ฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์แบ่งเป็น 2 แบบ คือ ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ สำหรับรถยนต์ที่ผลิตขึ้นในประเทศ คือราคา ณ โรงอุตสาหกรรม และฐานภาษีสรรพสามิตรถยนต์ สำหรับรถยนต์ที่มีการนำเข้ามาในประเทศ คือ ฐาน ราคา CIF บวกด้วยอากรขาเข้า ซึ่งแตกต่างกัน ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ที่นำเข้ามาจากประเทศในกลุ่มอาเซียน กับผู้ที่ผลิตภายในประเทศ ซึ่งหากมีการถ่ายโอนราคา (Transfer Pricing)<sup>133</sup> สําแดงราคา CIF ต่ำกว่าความเป็นจริง ก็จะทำให้เสียภาษีต่ำกว่าผู้ผลิตภายในประเทศ ที่ต้องเสียภาษีจากราคาหน้าโรงงาน อีกทั้งผลที่เกิดจากการรวมกลุ่ม ทำให้อากรขาเข้าเหลือ 0% จะทำให้ผู้ผลิตรถยนต์ภายในประเทศเสียเปรียบในเรื่องต้นทุน เนื่องจากภาษีถือเป็นต้นทุนอย่างหนึ่ง เมื่อเปรียบเทียบกับประเทศฟิลิปปินส์ ประเทศอินโดนีเซียและประเทศมาเลเซียแล้ว จะเห็นได้ว่าการใช้ฐานในการ

<sup>133</sup> Transfer Pricing คือ การที่คู่สัญญาทำธุรกรรมระหว่างกัน โดยกำหนดราคา ซื้อ-ขายสินค้าหรือให้บริการที่แตกต่างไปจากราคาตลาด หรือ ที่เรียกกันว่า Arm's Length Price (ราคาตลาดหรือ Arm's Length Price คือ ราคาของค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย ซึ่งคู่สัญญาเป็นอิสระต่อกันพึงกำหนด โดยสุจริตในทางการค้า กรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินที่มีลักษณะ ประเภท และชนิดเดียวกัน ณ วันที่โอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน)

คำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์เพียงรูปแบบเดียว ทำให้ไม่เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้า

หลังจากการรวมกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเต็มรูปแบบในปี 2558 นี้ การนำเข้ารถยนต์จากกลุ่มประเทศในอาเซียนอาจมีปริมาณที่มากขึ้น หากรัฐยังไม่สามารถแก้ปัญหาความแตกต่างในเรื่องฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตไม่ได้จะส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมการผลิตรถยนต์ในประเทศส่งผลต่อการแข่งขันกับประเทศเพื่อนบ้านได้

#### 4.10.2 เปรียบเทียบประเภทรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและการแยกอัตราภาษีสรรพสามิต

ตาราง 20 เปรียบเทียบประเภทรถยนต์ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตและการแยกอัตราภาษีสรรพสามิต

ประเทศ	ประเภทรถยนต์ที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต	อัตราภาษีสรรพสามิต
ไทย	1. รถยนต์นั่ง	30% - 50%
	2. รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (PPV) ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด	20% - 50%
	3. รถยนต์นั่งที่มีกระบะ (Double cab) ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด	12% - 50%
	4. รถยนต์นั่ง ซึ่งมีคุณลักษณะตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ที่ผลิตจากรถยนต์กระบะหรือแชสซีส์และกระบอกบังลมหน้า (Chassis With Windshield) ของรถยนต์กระบะหรือดัดแปลงมาจากรถยนต์กระบะ	3% - 50%
	5. รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน	30% - 50%
	6. รถยนต์นั่งที่นำไปติดตั้งก๊าซชุดอุปกรณ์ที่ใช้ก๊าซธรรมชาติ (NGV-Retrofit)	30% - 40%
	7. รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน	10%-50%
	8. รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้น้ำหนักบรรทุก น้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4000	3%-50%

	กิโลกรัม	
<b>ฟิลิปปินส์</b>	1.รถยนต์ ที่ใช้น้ำมันเบนซิน 2.รถยนต์ ที่ใช้น้ำมันดีเซล	มี 4 อัตรา คือ 15% 35% 50% และ 100%
<b>อินโดนีเซีย</b>	1.รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสารน้อยกว่า 10 คน 2.รถยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสาร 10 – 15 คน (Passenger vehicles, capacity 10 to 15 people) 3.รถยนต์กระบะ 4 ประตู Double Cabin (4x2 and 4x4) 4.รถยนต์ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ (Special – Purpose Vehicles)	15% -75% 10% 20% 50% - 75%
<b>มาเลเซีย</b>	1.รถยนต์นั่ง (Motor car) 2. รถยนต์ขับเคลื่อนสี่ล้อ (Four Wheel Drive Vehicles) 3. รถยนต์นั่งอเนกประสงค์ (Sport Utility Vehicles : SUV) 4.รถเก๋งกึ่งตู้อเนกประสงค์ (Multi Purpose Vehicles : MPV) , 5. รถตู้ (Van)	75% - 105% 65% - 105% 60% - 105% 60% - 105% 60% - 105%

เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบประเภทรถยนต์ที่มีการจัดเก็บและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศไทยกับประเทศฟิลิปปินส์ อินโดนีเซียและมาเลเซียแล้วจะเห็นว่าอัตราภาษีของประเทศไทยนั้นแม้จะกำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพียงไม่กี่อัตรา แต่ในทางปฏิบัติแล้วมีประกาศกระทรวงการคลัง เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์อีกหลายอัตรา เช่น รถยนต์นั่ง ก็ยังถูกแบ่งออกเป็น 4 ประเภท คือ รถยนต์นั่งทั่วไป ,รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก,รถยนต์นั่งที่มีกระบะ,รถยนต์นั่งที่ดัดแปลงมาจากกระบะ ซึ่งในแต่ละประเภทย่อยที่กล่าวมานี้ มีการแบ่งอัตราออกแตกต่างกัน ภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของไทยมีความหลากหลายและซับซ้อนทั้งประเภทและอัตรา ทำให้เกิดความยุ่งยากในการลงทุนและการวางแผนในเรื่องภาระภาษีสรรพสามิต เพราะต้องคำนึงว่ารถยนต์ดังกล่าวที่ผลิตออกมานั้น เข้าหลักเกณฑ์รถยนต์ประเภทใด และจะต้องเสียภาษีในอัตราเท่าใด ซึ่งอาจจะส่งผลกระทบต่อการลงทุนและการขยายการลงทุน นอกจากนี้การจำแนกประเภทที่หลากหลายทำให้ยากต่อการทำ

ความเข้าใจของผู้ประกอบการและผู้จัดเก็บภาษี มีการตีความแตกต่างกันทำให้อาจเกิดข้อพิพาทขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีกับผู้จัดเก็บภาษี การแบ่งแยกฐานในการคำนวณภาษีสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศและรถยนต์ที่นำเข้าเป็น สองรูปแบบทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกัน และยังทำให้ขาดความเรียบง่ายซึ่งถือเป็นคุณสมบัติของภาษีที่ดี

#### 4.10.3 เปรียบเทียบภาพรวมของอุตสาหกรรมยานยนต์

หลังการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของประเทศอาเซียนแล้วน่าจะมีผลกระทบทางลบต่อประเทศมาเลเซียมากที่สุด เนื่องจากมาเลเซียมีการเก็บภาษีรถยนต์นำเข้าในอัตราที่สูง เพื่อเป็นการปกป้องบริษัทรถยนต์ของมาเลเซีย แต่เมื่อกำแพงภาษีถูกพังทลายลง จะทำให้เป็นการยากต่อการป้องกันบริษัทผลิตรถยนต์ภายในประเทศ

ประเทศไทยซึ่งมีความสามารถสูงในการผลิตรถกระบะขนาด 1 ตัน และมียอดการส่งออกมากที่สุดในโลก ซึ่งนับเป็นความแข็งแกร่งที่ประเทศอื่นยากจะแข่งขันด้วยในเวลาอันสั้น ในขณะที่ประเทศมาเลเซีย มีความโดดเด่นในการผลิตรถยนต์นั่งซีดาน เนื่องจากได้รับการส่งเสริมจากรัฐบาลอย่างชัดเจน

ส่วนประเทศอินโดนีเซียเป็นทั้งโอกาสและความท้าทายของประเทศไทย เนื่องจากในระยะสั้น ไทยจะได้รับประโยชน์จากอินโดนีเซียในฐานะตลาดส่งออกของไทย แต่ในอนาคตเทคโนโลยีในอุตสาหกรรมยานยนต์ของอินโดนีเซียจะเกิดการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและทำให้อินโดนีเซียมีความสามารถในการผลิตรถยนต์ นั้่นย่อมส่งผลถึงประเทศไทยอย่างแน่นอน นอกจากนี้อินโดนีเซียยังเป็นประเทศที่เจาะตลาดรถยนต์ได้ต่ำสุดในอาเซียน (lowest car penetration) ส่วนการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศอินโดนีเซียนั้น เมื่อวิเคราะห์แล้วจะพบว่า มีข้อดีคือ ใช้ฐานภาษีเดียว คือ ฐานมูลค่า คือ ราคาขายตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ไม่เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้า มีการจำแนกอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ไม่ก้อัตรา มีความเรียบง่ายและแน่นอนกว่าอัตราภาษีสรรพสามิตของประเทศไทย

ประเทศฟิลิปปินส์ เป็นประเทศผู้บริโภคนิยมมาก เนื่องจากมีการนำเข้ารถยนต์ในปริมาณมาก แต่ขณะนี้ประเทศฟิลิปปินส์มีการผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ที่มีมูลค่าเพิ่มสูงขึ้น ทำให้มองว่าเป็น supplier รายใหญ่ของภูมิภาค เมื่อวิเคราะห์แล้วจะพบว่า มีข้อดีคือ มูลค่าของราคาขาย ทำให้ชัดเจนในเรื่องราคาและไม่ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างผู้ผลิตในประเทศและผู้นำเข้า มีอัตราภาษีไม่ก้อัตรา เรียบง่ายไม่ซับซ้อน แต่มีข้อเสียในแง่ที่ประเภทรถยนต์ของประเทศฟิลิปปินส์แบ่งประเภทรถยนต์ที่มีการจัดเก็บภาษีน้อยจึงไม่สามารถส่งเสริมรถประเภทที่ผลิตเพื่อประหยัดพลังงานและที่เป็นประโยชน์ต่อสิ่งแวดล้อมได้

ประเทศไทยเป็นประเทศที่นำลงทุนมากเป็นอันดับที่ 17 ของโลก และอันดับที่ 4 ของอาเซียน เนื่องจากมีความพร้อมทั้งในด้านสาธารณูปโภคเพื่อรองรับการลงทุน แรงงานที่มีคุณภาพ การขออนุญาตก่อสร้าง การเข้าถึงกระแสไฟฟ้า และการจดทะเบียนทรัพย์สินในประเทศไทยที่มีขั้นตอนและระยะเวลาการดำเนินการไม่นานเมื่อเทียบกับประเทศอื่นๆ ในอาเซียน รวมทั้งกฎหมายไทยให้ความคุ้มครองนักลงทุนต่างชาติค่อนข้างมากหากประเทศไทยเข้าสู่การเป็น AEC ในปี 2558 จะทำให้เกิดเสรีในการเคลื่อนย้ายสินค้า บริการ แรงงาน และทุนระหว่างกันมากขึ้น ตลอดจน Supply Chain ภายในภูมิภาคมีความเชื่อมโยงกันมากขึ้นจากการปรับลดและยกเลิกภาษีนำเข้าระหว่างกัน ซึ่งจะส่งผลให้ทุกประเทศในอาเซียนสามารถใช้วัตถุดิบร่วมกันได้โดยไม่มีข้อจำกัดในการเคลื่อนย้ายสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่จะเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกัน ช่วยดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศให้เข้ามาในอาเซียน รวมทั้งไทยมากขึ้น และถึงแม้ว่าค่าแรงในประเทศไทยจะสูงกว่าหลายประเทศในอาเซียน แต่ด้วยศักยภาพฝีมือแรงงานไทยที่สูงกว่า ทำให้ประเทศไทยได้เปรียบประเทศอื่นๆ ทั้งนี้ คาดว่าอุตสาหกรรมยานยนต์ไทยจะได้รับประโยชน์จากการเปิด AEC เนื่องจากเป็นอุตสาหกรรมที่มีความโดดเด่นในแง่ Supply Chain ที่เข้มแข็ง และมีความเชื่อมโยงกับฐานการผลิตอื่นในอาเซียน ซึ่งจะช่วยลดข้อจำกัดด้านภาษีศุลกากรในการเคลื่อนย้ายสินค้าและบริการ รวมทั้งข้อจำกัดด้านนโยบายในการเคลื่อนย้ายแรงงานระหว่างประเทศ

#### 4.11 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปัจจุบัน

กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยในปัจจุบัน มีการกำหนดฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตเป็น 2 รูปแบบ คือ ฐานที่ใช้คำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ และฐานที่ใช้ในการคำนวณสำหรับสินค้าสรรพสามิตที่มีการนำเข้ามาในประเทศ ซึ่งเมื่อพิจารณาฐานของสินค้านำเข้าจะพบว่ายังไม่มีข้อกำหนดว่า หากสินค้านำเข้านั้นนำเข้ามาจากประเทศที่มีการเจรจาเขตการค้าเสรีระหว่างกัน กับประเทศที่ไม่มีข้อตกลงดังกล่าว จะคิดคำนวณภาษีสรรพสามิตในรูปแบบเดียวกันหรือไม่ อย่างไร จึงทำในปัจจุบันนี้ยังใช้ฐานในการคำนวณรูปแบบเดียวกันอยู่ไม่ว่าจะนำเข้ามาจากประเทศใด และผลอันเนื่องมาจากการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนทำให้สมาชิกตกลงร่วมกัน เพื่อที่จะลดอัตราภาษีนำเข้าระหว่างกันให้เหลือ 0% ตามกรอบระยะเวลาที่ได้ทำการตกลงกัน ทำให้มูลค่าที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศในกลุ่มอาเซียนและประเทศนอกกลุ่มมีปริมาณไม่เท่ากัน เนื่องจากภาษีนำเข้านั้น รวมอยู่เป็นส่วนหนึ่งของฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตตามที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่สอง ในขณะที่อัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตก็ยังคงใช้อัตราเดียวกันอยู่ทั้งประเทศในกลุ่มและประเทศนอกกลุ่มอาเซียน



เมื่อพิจารณาแล้วประเทศนอกกลุ่มประชาคมอาเซียน ที่เป็นสมาชิก WTO จะต้องอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ทั่วไปตามข้อตกลงแกตต์ เช่น หลักการไม่เลือกปฏิบัติ ทั้งนี้หลักเกณฑ์ดังกล่าวก็มีข้อยกเว้นอยู่ใน ข้อ 24 ในกรณีที่เป็นกรรวมกลุ่ม กล่าวคือ เมื่อภาคีสมาชิกเป็นสมาชิกในสหภาพศุลกากร หรือเขตการค้าเสรีใดแล้ว ภาคีสมาชิกนั้น อาจให้สิทธิประโยชน์แก่สมาชิกสหภาพศุลกากร หรือเขตการค้าเสรีนั้นมากกว่าสิทธิประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิกของแกตต์ เช่น การลดอัตราภาษีศุลกากรแก่สินค้าที่นำเข้าจากประเทศที่เป็นสมาชิกเขตการค้าเสรีมากกว่าสินค้าที่นำเข้าจากภาคีสมาชิกในแกตต์ คือ ไม่จำเป็นต้องให้สิทธินั้นแก่ประเทศนอกความตกลง<sup>134</sup> อย่างไรก็ตาม การให้สิทธิประโยชน์พิเศษนั้นจะต้องไม่เพิ่มภาระแก่ภาคีสมาชิกอื่นในแกตต์ และการรวมกลุ่มดังกล่าวต้องมีการรวมกลุ่มที่ชัดเจนทั้งกรอบการดำเนินการและระยะเวลาในการดำเนินการเพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ และเมื่อวิเคราะห์แล้วจะเห็นว่ากรรวมกลุ่มของประชาคมอาเซียน นั้น มีลักษณะความสัมพันธ์ที่มากกว่าเขตการค้าเสรี การที่อาเซียนลดภาษีนำเข้าให้แก่กันเหลือ 0% นั้น จึงสามารถกระทำได้ตามข้อยกเว้นดังกล่าว โดยยังคงใช้ฐานและอัตราเดียวกัน แต่อย่างไรก็ตาม ในขณะนี้ก็ยังไม่มีความชัดเจนในการกำหนดรูปแบบการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ของประเทศนอกกลุ่มอาเซียนว่าจะปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกันกับประเทศนอกกลุ่มอย่างไร แม้ว่าขณะนี้มูลค่าที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศนอกกลุ่มอาเซียนจะไม่เท่ากับประเทศในกลุ่มอาเซียนก็ตาม แต่จะต้องพิจารณาต่อว่ามาตรการเพียงเท่านี้จะเพียงพอที่จะทำให้สมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้ใน AEC Blueprint หรือไม่

#### 4.12 หลักการภายใต้ General agreement on Tariffs and trade (GATT)

GATT เป็นข้อตกลงหนึ่งภายใต้ความร่วมมือขององค์การการค้าโลก ประเทศสมาชิกต้องตกอยู่ภายใต้ข้อตกลง GATT ประเทศไทยได้เข้าเป็นสมาชิกของ WTO เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2538 โดยเป็นสมาชิกลำดับที่ 59 และมีสถานะเป็นสมาชิกผู้ก่อตั้ง

ประเทศไทยจะได้รับผลประโยชน์จากการเป็นสมาชิก โดยเฉพาะอย่างยิ่งการลดภาษีศุลกากร และการยกเลิกมาตรการที่ไม่ใช่ภาษีศุลกากรของประเทศคู่ค้าที่สำคัญของไทย และจากการเปิดเสรีตลาดการค้าบริการระหว่างประเทศอันเป็นผลมาจากการเจรจาอบอูร์กูวัย นอกจากนี้กฎระเบียบการค้าที่ได้รับการปรับปรุงให้ชัดเจนรัดกุมและเป็นธรรมมากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งกระบวนการระงับข้อพิพาท ซึ่งบังคับใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพมาก จะเป็นประโยชน์ต่อประเทศเล็กๆที่จะไม่ถูกประเทศใหญ่ใช้อำนาจทางเศรษฐกิจบีบบังคับแต่ข้างเดียว ในขณะเดียวกัน การเข้าเป็น

<sup>134</sup> ญัตติ ลักษณะปัญหาคุณ. ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการทำความตกลงการค้าเสรี (FTA)(บทความ). กรุงเทพมหานคร:สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย(สกว.),2548.

สมาชิกก็ทำให้ไทยต้องมีพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบเช่นเดียวกัน และจะต้องปรับตัวเพื่อ  
สู้กับการแข่งขันที่จะทวีความรุนแรงยิ่งขึ้น<sup>135</sup>

#### 4.12.1 หลักการพื้นฐานขององค์การการค้าโลก<sup>136</sup>

เมื่อมีการจัดตั้งองค์การการค้าโลก หรือ WTO ขึ้นมาแทนที่แกตต์ 1947 หลักการ  
วัตถุประสงค์ บทบาท หน้าที่ขององค์การการค้าโลกก็ยังคงเป็นเช่นเดียวกันกับแกตต์ โดยเฉพาะ  
อย่างยิ่งวัตถุประสงค์ที่จะให้การค้าของโลกเป็นไปอย่างเสรี มีการแข่งขันที่เป็นธรรม ทุกประเทศอยู่  
บนพื้นฐานที่เท่าเทียมกัน ดังนั้น เพื่อบรรลุถึงการค้าเสรีโดยคำนึงถึงสภาพความเป็นจริงทางเศรษฐกิจ  
ของแต่ละประเทศด้วย แกตต์หรือองค์การการค้าโลกจึงสร้างกลไกโดยการกำหนดหลักการไม่เลือก  
ปฏิบัติ (Non-discrimination) และหลักต่างตอบแทน (Reciprocity) ไว้

(1) หลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Non-discrimination) คือ การที่หากประเทศภาคี  
ประเทศใดประเทศหนึ่งปฏิบัติต่อประเทศภาคีได้อีกประเทศหนึ่งอย่างไร จะต้องปฏิบัติเช่นนั้นต่อ  
ประเทศภาคีอื่นด้วย เพื่อให้ทุกประเทศภาคีได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน โดยแยกพิจารณาได้  
๒ ประเด็น คือ “หลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง” หรือ MFN (Most-Favored Nation  
Treatment) เป็นหลักที่กำหนดการไม่เลือกปฏิบัติ ณ พรมแดน(border) ที่สินค้าถูกนำเข้ามาใน  
ประเทศภาคี และ “หลักปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ” (National Treatment) เป็นหลักที่ให้มีการปฏิบัติ  
อย่างเท่าเทียมกันและไม่เลือกปฏิบัติระหว่างสินค้านำเข้ากับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศผู้นำเข้า  
กล่าวคือเป็นการไม่เลือกปฏิบัติเมื่อสินค้านำเข้าผ่านพรมแดนเข้ามาแล้ว

(2) หลักต่างตอบแทน (Reciprocity) คือ เมื่อประเทศภาคีหนึ่งให้ประโยชน์แก่อีก  
ประเทศหนึ่ง ประเทศภาคีที่ได้รับประโยชน์จะทำการเสนอประโยชน์ในลักษณะที่คล้ายกันหรือ  
ใกล้เคียงกันเป็นการตอบแทน ซึ่งเมื่อเป็นเช่นนี้หลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN  
ก็จะมาประสานต่อทำให้ผลประโยชน์ที่มีการแลกเปลี่ยนกันนั้นมีผลตกไปยังประเทศภาคีที่ไม่ได้ร่วม  
เจรจาด้วยทั้งหมด

งานวิจัยฉบับนี้จะวิเคราะห์เฉพาะในส่วนของหลักการไม่เลือกปฏิบัติเท่านั้น ภายใต้  
ความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า (The General Agreement on Tariff

<sup>135</sup> ส่วนประชาสัมพันธ์และประสานการมีส่วนร่วม สำนักบริหารกลาง กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ  
กระทรวงพาณิชย์,อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 5, น. 86-87.

<sup>136</sup> สุรเกียรติ์ เสถียรไทย. กฎหมายเศรษฐกิจระหว่างประเทศ: การควบคุมการค้าระหว่างประเทศโดยรัฐ.  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2531.

and Trade : GATT) มีหลักการที่สำคัญและถือเป็นหลักของ GATT นั่นก็คือ หลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Non-Discrimination)

#### 4.12.2 หลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Non-Discrimination Principles)<sup>137</sup>

ดังที่กล่าวแล้วว่าหลักการไม่เลือกปฏิบัติประกอบด้วยหลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ และหลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง หลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติเป็นการปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์นำเข้าไม่ต้อยกว่าการปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์ภายในประเทศที่เหมือนกันในด้านหนึ่งหลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่งเป็นการปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์นำเข้าอย่างเท่าเทียมกัน

เหตุที่ต้องมีการพิจารณาเกี่ยวกับหลักการไม่เลือกปฏิบัติ เนื่องจากว่า ในการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของประเทศสมาชิกอาเซียนนั้น มีวัตถุประสงค์ในการรวมกลุ่มกัน เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับกลุ่มประเทศนอกภูมิภาค ดังนั้น จึงจำเป็นที่จะต้องสร้างความเท่าเทียมกันในระหว่างกลุ่มประเทศสมาชิกเสียก่อน เช่น ในเรื่องการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตที่กำลังศึกษาอยู่นี้ ก็ควรที่จะมีสิ่งที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณเดียวกัน ก็จะเป็นการป้องกันการเลือกปฏิบัติระหว่างประเทศสมาชิก (Non-Discrimination) ทำให้ประเทศสมาชิกมีความเข้มแข็งไม่แข่งขันกันเองและยังเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันกับประเทศนอกกลุ่ม นอกจากนี้แต่ละประเทศยังต้องปฏิบัติต่อคนชาติอื่น (ประเทศสมาชิก) ที่มาลงทุน หรือได้เคลื่อนย้ายสินค้า บริการ การลงทุน เงินลงทุน และแรงงานฝีมือเข้ามายังประเทศของตนเยี่ยงคนชาติของตนด้วย (National Treatment)

#### 4.12.3 หลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment)<sup>138</sup>

ความหมายของหลักปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ ตามที่คณะกรรมการร่วมองค์การการค้าโลก (Joint World Trade Organization Committee) ได้ให้นิยามไว้คือ “หลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (เป็นคำศัพท์เฉพาะที่ใช้ในวงการกฎหมายระหว่างประเทศ) หมายถึง 1. การปฏิบัติต่อสินค้านำเข้าเช่นเดียวกับสินค้าที่ผลิตในประเทศ หรือการปฏิบัติต่อคนต่างชาติเช่นเดียวกับคนในชาติของตน ถือเป็นพันธกรณีภายใต้ความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า (GATT) ขององค์การการค้าโลก

#### บทบัญญัติเกี่ยวกับหลักปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ

<sup>137</sup> ทัชชมัย (ฤกษ์สุต) ทองอุไร. แอกต์และองค์การการค้าโลก. พิมพ์ครั้งที่ 6 .กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2554, หน้า 33.

<sup>138</sup> ทัชชมัย (ฤกษ์สุต) ทองอุไร. กฎหมายเศรษฐกิจระหว่างประเทศ. กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2554. หน้า 91.

ข้อ III ของ GATT ได้บัญญัติถึงหลักประติบัติเยี่ยงคนคนชาติไว้ทั้งหมด 10 วรรค ซึ่งมีวรรคที่สำคัญอยู่ 3 วรรค คือ วรรค 1 วรรค 2 และวรรค 4 ดังนี้

วรรค 1 “บรรดาภาคีคู่สัญญาบรรดาภาษีภายในและ ค่าภาระภายในอื่นๆ และ กฎหมาย ข้อบังคับและ ข้อกำหนดซึ่งมีผลต่อ [affecting] การ ขายภายใน การเสนอขาย การซื้อ การขนส่ง การจำหน่ายและ การใช้ของผลิตภัณฑ์และ ข้อบังคับภายในเกี่ยวกับปริมาณซึ่งต้องมีการผสม ซึ่งต้องมีการผสม การแปรรูป หรือการใช้ผลิตภัณฑ์ในจำนวนหรือสัดส่วนที่กำหนด ไม่ควรจะนำมาใช้ บังคับกับผลิตภัณฑ์นำเข้าหรือผลิตภัณฑ์ภายในประเทศในลักษณะที่เป็นการให้ความคุ้มครองแก่การผลิตภายในประเทศ”

วรรค 2 “บรรดาผลิตภัณฑ์ของอาณาเขตของภาคีคู่สัญญาใดซึ่งนำเข้ามาในอาณาเขตของภาคีคู่สัญญาอื่นใดจะไม่ถูกเรียกเก็บภาษีภายในหรือค่าภาระภายในไม่ว่าในรูปแบบใด ๆ ไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อม เกินกว่าที่ใช้บังคับอยู่แก่ผลิตภัณฑ์ภายในประเทศไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ยิ่งไปกว่านั้นภาคีคู่สัญญาไม่อาจเรียกเก็บภาษีภายในหรือค่าภาระภายในอื่น ๆ จากผลิตภัณฑ์นำเข้าหรือผลิตภัณฑ์ภายในประเทศในลักษณะที่ขัดแย้งกับหลักการที่ระบุไว้ในวรรค 1”

วรรค 4 “บรรดาผลิตภัณฑ์ของอาณาเขตของภาคีคู่สัญญาใดซึ่งนำเข้ามาในอาณาเขตของภาคีคู่สัญญาอื่นใดจะได้รับการปฏิบัติซึ่งไม่ด้อยไปกว่า [no less favourable than] การปฏิบัติที่ได้ให้แก่ผลิตภัณฑ์ที่เหมือนกัน [liked products] ซึ่งมีแหล่งกำเนิดภายในชาติในเรื่องทั้งปวง ที่เกี่ยวกับกฎหมาย ข้อบังคับ และข้อกำหนด ซึ่งกระทบต่อการขาย ภายใน การเสนอขาย การซื้อ การขนส่งการจัดจำหน่าย หรือการใช้ บทบัญญัติของวรรคนี้นี้จะไม่ห้ามการใช้บังคับค่าภาระในการขนส่งที่แตกต่างกันซึ่งตั้งอยู่บนพื้นฐานโดยเฉพาะของการดำเนินงานทางเศรษฐกิจของวิธีการขนส่ง และมีใช้บนพื้นฐานของสัญชาติของผลิตภัณฑ์”

ประเภทของการไม่เลือกปฏิบัติภายใต้หลักประติบัติเยี่ยงคนคนชาติ<sup>139</sup>

พิจารณาแล้วจะเห็นว่า ในวรรค 1 และวรรค 2 นั้น กล่าวถึงร่วมกันในประเด็นภาษีภายในและค่าภาระภายในต่างๆ ที่จะต้องได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกันระหว่างผลิตภัณฑ์นำเข้าและผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ แต่ในส่วนของวรรค 4 นั้น ได้มีการเน้นไปถึงเรื่องการบังคับใช้กฎหมายภายในต่างๆ ทุกรูปแบบที่จะต้องไม่ด้อยไปกว่า หรือ จะต้องเท่าเทียมกันระหว่างผลิตภัณฑ์นำเข้าและผลิตภัณฑ์ภายในประเทศนั่นเอง ดังนั้นจึงสามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภทดังนี้

<sup>139</sup> Bernard M.Hoekman and Michael M.Kostecki,The Political Economy of The World Trading System:The WTO and Beyond.New York:Oxford Press,2001.

1. การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติเกี่ยวกับภาษีภายในและค่าภาระภายใน (International Taxes and other International Charges): เมื่อมีการขนส่งหรือนำเข้าผลิตภัณฑ์มาในรัฐภาคีสมาชิกใดแล้ว รัฐจะใช้มาตรการที่เป็นการเลือกปฏิบัติที่เกี่ยวกับการเก็บภาษีภายในหรือค่าภาระภายในอื่นใดและในรูปแบบใดเกินไปกว่าที่ใช้บังคับอยู่ต่อผลิตภัณฑ์ภายในรัฐนั้นมิได้

2. การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติเกี่ยวกับกฎหมายภายใน (Laws, Regulations and Requirements) : รัฐภาคีทุกรัฐต้องไม่กระทำการเลือกปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์นำเข้าที่เป็นสินค้าชนิดเดียวกันให้อยู่ในสถานะที่ด้อยกว่าหรือเสียเปรียบมากกว่าผลิตภัณฑ์ภายในรัฐนั้น ไม่ว่าจะโดยกฎหมายข้อบังคับ หรือข้อกำหนดภายในใดๆ ทั้งสิ้น

สรุปการใช้หลักปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ได้ว่ามีหลักเกณฑ์ ดังนี้<sup>140</sup>

(1) สินค้านำเข้าจะถูกเก็บภาษีหรือค่าธรรมเนียมต่างๆ ไม่เกินกว่าอัตราภาษีหรือค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจากสินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตในประเทศ

(2) กฎหมาย กฎระเบียบ และข้อกำหนดต่างๆ ของประเทศผู้นำเข้าที่มีผลกระทบ (Affecting) ต่อการขาย การซื้อ การขนส่ง การจัดจำหน่าย การใช้ สินค้าจะต้องใช้บังคับต่อสินค้านำเข้าไม่ด้อยไปกว่าการบังคับใช้กับสินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตภายในประเทศ

(3) ประเทศสมาชิกจะบังคับให้มีการใช้วัตถุดิบหรือสินค้าที่ผลิตภายในประเทศในปริมาณหนึ่ง มากกว่าการใช้สินค้าชนิดเดียวกันที่นำเข้าไม่ได้

(4) ประเทศสมาชิกจะจัดเก็บภาษีหรือค่าธรรมเนียมอื่นใดที่จัดเก็บภายในประเทศ หรือกำหนดกฎเกณฑ์เกี่ยวกับปริมาณสินค้าที่ผลิตภายในประเทศในลักษณะที่เป็นการให้ความคุ้มครองต่อการผลิตภายในประเทศไม่ได้

(5) ประเทศสมาชิกจะต้องใช้หลักปฏิบัติอย่างชาติต่อสินค้านำเข้าที่เป็นสินค้าชนิดเดียวกันกับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศโดยไม่ต้องคำนึงว่าสินค้านั้นเป็นสินค้าที่ต้องผูกพันตามอัตราผูกพัน (Bound rate) ซึ่งเป็นอัตราที่ระบุอยู่ในตารางข้อผูกพันแนบท้ายความตกลง GATT 1994 หรือไม่

(6) การให้หลักปฏิบัติอย่างชาติต่อสินค้านำเข้าเป็นการปฏิบัติต่อสินค้านำเข้าแต่ละกรณีๆ ไป ประเทศผู้นำเข้าจะใช้วิธี “การหักกลบลบกัน” ระหว่างผลของการใช้มาตรการในลักษณะต่างๆ หรือระหว่างการปฏิบัติที่ให้แก่สินค้าชนิดต่างๆ ไม่ได้

<sup>140</sup> Johe H. Jackson. Word Trade and the Law of GATT. Indianapolis: Bobb-Merill, 1969.

(7) หากมีการปฏิบัติที่แตกต่างแก่สินค้าที่ผลิตภายในประเทศในภูมิภาคใดภูมิภาคหนึ่งของประเทศ ซึ่งการปฏิบัติดังกล่าวเป็นการปฏิบัติที่ดีที่สุดแก่สินค้าที่ผลิตภายในประเทศ ประเทศผู้นำเข้าก็ต้องปฏิบัติเช่นนั้นต่อสินค้าชนิดเดียวกันที่นำเข้าด้วย

(8) แม้การเลือกปฏิบัติต่อสินค้านำเข้าจะก่อให้เกิดผลกระทบเพียงเล็กน้อยต่อสินค้านำเข้า ก็ถือได้ว่าการเลือกปฏิบัตินั้นขัดต่อหลักปฏิบัติอย่างชาติแล้ว หรือแม้แต่ในกรณีที่การปฏิบัติที่ดีกว่านั้นไม่ได้ส่งผลใดๆ ทางการค้าก็ตาม ก็ยังต้องถือว่าการปฏิบัติที่แตกต่างนั้นเป็นการปฏิบัติที่ขัดต่อหลักปฏิบัติอย่างชาติแล้ว

### **ตัวอย่างข้อเท็จจริง**

ประเทศอังกฤษลดภาษีสรรพสามิตให้แก่เบียร์บางชนิดที่ผลิตภายในประเทศอังกฤษโดยลดลง 1.5% จากภาษีสรรพสามิตที่เก็บตามปกติ แต่ยังคงเก็บภาษีสรรพสามิตจากเบียร์ที่นำเข้าจากประเทศไทยเท่าเดิม โดยอังกฤษอ้างว่า ภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากเบียร์บางชนิดซึ่งผลิตภายในประเทศลดลงเพียง 1.5% จากภาษีสรรพสามิตที่เก็บตามปกติ และเบียร์บางชนิดที่ผลิตภายในประเทศจะได้รับประโยชน์จากการลดภาษีนี้น้อยกว่า 1% ดังนั้น การลดภาษีดังกล่าวจึงมิใช่การเลือกปฏิบัติต่อเบียร์นำเข้าจากประเทศไทยและมีใช้การคุ้มครองเบียร์บางชนิดที่ผลิตภายในประเทศ การกระทำของประเทศอังกฤษเป็นการขัดหลักปฏิบัติอย่างชาติ (National Treatment) ใน GATT หรือไม่

### **บทวิเคราะห์**

หลักปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ปรากฏอยู่ใน GATT Article III เป็นหลักที่สืบเนื่องมาจากหลักการไม่เลือกปฏิบัติ โดยเป็นการห้ามเลือกปฏิบัติระหว่างสินค้าที่ผลิตในประเทศกับสินค้าชนิดเดียวกันซึ่งนำเข้าจากต่างประเทศ เมื่อทั้งประเทศอังกฤษและประเทศไทยต่างเป็นภาคี GATT ทั้งสองประเทศจึงต่างมีสิทธิและหน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติตาม GATT เช่นเดียวกัน โดย Article III กำหนดให้เมื่อสินค้าของประเทศไทยซึ่งเป็นภาคี GATT ผ่านพิธีการศุลกากรเข้ามาในประเทศอังกฤษแล้ว ประเทศอังกฤษซึ่งเป็นประเทศภาคี GATT จะต้องให้การปฏิบัติต่อสินค้าของประเทศไทยไม่ว่าจะเป็นเรื่องภาษีภายในประเทศ (internal taxation) หรือข้อบังคับต่างๆ เช่นเดียวกับที่ปฏิบัติต่อสินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตภายในประเทศอังกฤษ คือ ปฏิบัติต่อสินค้าที่ผลิตภายในประเทศอังกฤษอย่างไรก็ต้องปฏิบัติเช่นเดียวกันนั้นกับสินค้านำเข้าที่เป็นชนิดเดียวกันของประเทศไทย

จากตัวอย่างข้อเท็จจริงดังกล่าวข้างต้น การที่ประเทศอังกฤษออกกฎหมายลดภาษีสรรพสามิตซึ่งเป็นภาษีภายในประเทศให้แก่เบียร์บางชนิดที่ผลิตภายในประเทศอังกฤษแม้จะเป็นการ

ลดลงเพียง 1.5% จากภาษีสรรพสามิตที่เก็บตามปกติซึ่งอาจก่อให้เกิดผลกระทบเพียงเล็กน้อยต่อสินค้านำเข้าของประเทศภาคีอื่น ก็ถือได้ว่าเป็นการเลือกปฏิบัติแล้วเพราะเป็นการเก็บภาษีสินค้านำเข้าจากประเทศไทยซึ่งเป็นสินค้าชนิดเดียวกันเกินกว่าภาษีที่เก็บจากสินค้าของประเทศอังกฤษ เนื่องจากตามหลักปฏิบัติอย่างชาติ NT จะต้องทำการเก็บภาษีสรรพสามิตของเบียร์ทั้งที่ผลิตภายในประเทศอังกฤษและที่นำเข้ามาจากประเทศไทยต้องเท่ากันทุกประการ การกระทำของประเทศอังกฤษจึงขัดต่อ GATT Article III เพราะ Article III ต้องการสร้างสภาพการตลาดที่มีการแข่งขัน (competitive condition) ให้แก่สินค้านำเข้าเมื่อเทียบเคียงกับสินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตภายในประเทศ ดังนั้น การกระทำของประเทศอังกฤษจึงขัดต่อหลักปฏิบัติอย่างชาติ (National Treatment) ตาม Article III ของ GATT แล้ว.

4.12.4 หลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN (Most-Favored Nation Treatment)<sup>141</sup>

หลักไม่เลือกปฏิบัติที่เป็นหลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN นี้ปรากฏอยู่ใน Article I วรรค 1 ของ GATT 1994<sup>142</sup> โดยระบุว่า

“ผลประโยชน์การอนุเคราะห์ เอกสิทธิ์หรือความคุ้มกันใดที่ประเทศภาคีใดให้แก่สินค้าใดซึ่งมีถิ่นกำเนิดในประเทศอื่นใดหรือมีจุดหมายปลายทางไปยังประเทศอื่นใด ต้องให้โดยทันทีและไม่มีเงื่อนไขแก่สินค้าที่เหมือนกันซึ่งมีถิ่นกำเนิดในประเทศภาคีอื่นทั้งปวง หรือมีจุดหมายปลายทางยังอาณาเขตของประเทศภาคีอื่นทั้งปวง”

หลักการปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง MFN คือ เรื่องการเก็บภาษีศุลกากร หมายถึงสินค้านำเข้าจากประเทศสมาชิกถูกเก็บภาษีศุลกากรในอัตราต่ำที่สุดที่ประเทศผู้นำเข้าใช้เก็บกับสินค้าชนิดเดียวกันเท่านั้นไม่ว่าจะนำเข้ามาจากประเทศใดก็ตาม ถ้ามีการกำหนดปริมาณนำสินค้าเข้าก็ต้องกำหนดราคาเท่าๆกันไม่ให้มีการเลือกปฏิบัติ (Non-Discrimination) ไม่ใช่ให้ประเทศที่มีสนธิสัญญาต่อกันเท่านั้น แม้ไม่มีสนธิสัญญาแต่หากเป็นภาคีสมาชิกด้วยกันก็ต้องให้เหมือนกัน สรุป คือ เป็นการให้สิทธิหรือการปฏิบัติที่ไม่ด้อยกว่าชาติที่สาม<sup>143</sup>

<sup>141</sup> สิทธิกร นิพนธ์. ภูมิภาค WTO เล่มที่หนึ่ง: ภูมิภาคทั่วไปโครงการ WTO Watch (จับกระแสองค์การการค้าโลก) คณะเศรษฐศาสตร์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัดสามลดา, มกราคม 2552.

<sup>142</sup> GATT 1994 : Article I : General Most-Favoured Nation Treatment

<sup>143</sup> Michael J. Trebilcock and Robert Howse. The Regulation of International Trade. London: Routledge. 1995.

การกำหนดเช่นนี้ก็เพื่อให้ทุกประเทศภาคีได้รับการปฏิบัติที่เหมือนกันคือไม่มีการเลือกปฏิบัติ สร้างความเท่าเทียมกันในระหว่างประเทศภาคี โดยหลักการไม่เลือกปฏิบัตินี้จะใช้กับความตกลงในเรื่องสินค้าที่อยู่ภายใต้ WTO ยกเว้นกรณีที่มีความตกลงนั้นมีบทบัญญัติยกเว้นไว้เป็นการเฉพาะ

หลัก MFN ใช้บังคับทั้งการนำเข้าและการส่งออกสินค้า โดยมีประเด็นที่ควรทำความเข้าใจอยู่ 2 ประการ<sup>144</sup> คือ

(1) การใช้หลัก MFN นี้จะต้องใช้กับทุกประเทศสมาชิก ไม่ว่าสิทธิประโยชน์นั้นจะเริ่มให้กับประเทศใดก่อน แม้ประเทศสมาชิกจะไม่มีหน้าที่หรือข้อผูกพันที่จะต้องให้สิทธิประโยชน์ใดๆ แก่ประเทศที่ไม่ได้เป็นสมาชิก WTO สิทธิประโยชน์นี้จะต้องตกไปยังประเทศสมาชิก WTO ทุกประเทศตามหลัก MFN

(2) อัตราภาษีที่ใช้กับประเทศสมาชิกนั้นต้องใช้อย่างเท่าเทียมกัน ไม่ว่าจะ เป็นอัตราภาษีที่ผูกพันไว้ตาม Article II ของ GATT หรือไม่ การปฏิบัติที่เท่าเทียมกันตาม Article I หมายความว่า เมื่อประเทศสมาชิกจะใช้อัตราภาษีใดกับสินค้าชนิดใดชนิดหนึ่งที่น่าเข้า ก็ต้องใช้อัตราภาษีกับสินค้าชนิดเดียวกันนั้นที่น่าเข้าซึ่งมาจากประเทศสมาชิกทุกประเทศ ไม่ว่าจะ เป็นอัตราภาษีนั้นจะเป็นอัตราที่ผูกพันตาม GATT หรือไม่

หากกล่าวเพื่อความเข้าใจก็คือ เมื่อประเทศสมาชิกปฏิบัติต่อสินค้าชนิดหนึ่งอย่างใด ก็ต้องปฏิบัติต่อ “สินค้าชนิดเดียวกัน” นั้นที่น่าเข้ามาหรือส่งออกไปยังประเทศสมาชิกอื่นอย่างเดียวกันโดย “ทันที” และ “ไม่มีเงื่อนไข” (immediately and unconditionally)

อย่างไรก็ตาม หลัก MFN นี้อาจไม่ได้นำไปใช้หรือไม่สามารถนำไปใช้กับเรื่องทุกอย่างที่เป็นการค้าระหว่างประเทศ ทั้งที่เรื่องนั้นๆ เป็นเรื่องที่อยู่ภายใต้ GATT และ WTO โดยกรณีเช่นนี้อาจเกิดขึ้นได้ 2 ลักษณะ<sup>145</sup> คือ

1. การเลือกปฏิบัติอย่างแท้จริง (Discrimination in actual practice) การเลือกปฏิบัติเช่นนี้เกิดจากความตั้งใจของผู้ปฏิบัติเนื่องจากไม่มีกฎหมายหรือระเบียบใดเขียนห้ามไว้อย่างชัดเจน จึงอาจกล่าวได้ว่าเป็นการอาศัย “ช่องว่าง” ของกฎหมาย ซึ่งกระทำได้ดังนี้

1.1 การจำแนกพิคัดอัตราภาษีศุลกากรของสินค้าชนิดเดียวกันออกเป็นหลายอัตราโดยอ้างว่าเป็นสินค้าที่มาจากแหล่งที่ต่างกัน คนละพันธุ์กัน หรือเป็นสินค้าที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ต่างกัน เป็นต้น

<sup>144</sup> ทัชชัย ฤกษ์สุต. MFN กับองค์การการค้าโลก. วารสารกฎหมาย, ปีที่ 20 ฉบับที่ 2 : 341-353.

<sup>145</sup> สุชาติ สัตตบุศย์. กฎหมายเกี่ยวกับการค้าระหว่างประเทศ. กรุงเทพฯ: บรรณกิจ, 2523.



1.2 การกำหนดเงื่อนไขในการนำเข้าที่เอื้อประโยชน์ให้แก่ผู้ส่งออกบางราย

1.3 การเก็บค่าธรรมเนียมอัตราสูงที่ทำนำเข้าบางแห่ง แม้การเก็บค่าธรรมเนียมนี้จะระบุว่าใช้กับทุกประเทศสมาชิก แต่ปรากฏว่าทำนำเข้าที่มีค่าธรรมเนียมสูงนั้น มีสินค้านำเข้ามาเฉพาะจากประเทศสมาชิกประเทศใดประเทศหนึ่งหรือจากประเทศสมาชิกไม่กี่ประเทศเท่านั้น

## 2. ความตกลงกำหนดไว้เป็นข้อยกเว้น<sup>146</sup>

มีบทบัญญัติในความตกลงภายใต้ WTO หลายมาตราที่ยอมให้มีการเลือกปฏิบัติได้ คือ ไม่นำหลัก MFN มาใช้ โดยเหตุผลในการให้เลือกปฏิบัติได้นั้นแตกต่างกันไป ดังนี้

2.1 การปฏิบัติที่แตกต่างและเป็นพิเศษต่อประเทศกำลังพัฒนา เพราะหากต้องนำหลัก MFN มาใช้กับประเทศกำลังพัฒนา ประเทศกำลังพัฒนาจะไม่ได้ประโยชน์อะไรที่แตกต่างจากประเทศพัฒนาแล้วเลย ซึ่งทำให้ความช่วยเหลือดังกล่าวไม่สามารถกระทำได้จริง

2.2 การรวมกลุ่มเศรษฐกิจ (Economic Integration) ตามมาตรา 24 ของ GATT 1994 เป็นข้อยกเว้นหลัก MFN แก่ภาคีสมาชิกที่เป็นสหภาพศุลกากรหรือเขตการค้าเสรี คือ เมื่อสมาชิคนั้นอาจให้สิทธิประโยชน์แก่สมาชิกสหภาพศุลกากรหรือเขตการค้าเสรีใดแล้ว ภาคีสมาชิคนั้นอาจให้สิทธิประโยชน์แก่สมาชิกสหภาพศุลกากรหรือเขตการค้าเสรีนั้นมากกว่าสิทธิประโยชน์ให้แก่ภาคีสมาชิกของแอกตต์ เช่น การลดอัตราภาษีศุลกากรแก่สินค้าที่นำเข้าจากประเทศที่เป็นสมาชิกเขตการค้าเสรีมากกว่าสินค้าที่นำเข้าจากภาคีสมาชิกในแอกตต์ แต่อย่างไรก็ตาม การให้สิทธิประโยชน์พิเศษนั้นจะต้องไม่เพิ่มภาระแก่สมาชิกอื่นในแอกตต์และการรวมกลุ่มดังกล่าว ต้องเป็นการรวมกลุ่มที่ชัดเจนทั้งกรอบการดำเนินการและระยะเวลาในการดำเนินการเพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ สาเหตุที่ GATT และ WTO ยอมให้กระทำเช่นนี้ได้ เพราะการรวมกลุ่มเศรษฐกิจเป็นการส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศในกลุ่ม แม้จะเป็นการกีดกันทางการค้าต่อประเทศนอกกลุ่มก็ตาม แต่เพราะอาจมีกาขยายความร่วมมือระหว่างกลุ่มเศรษฐกิจต่างๆ จนในที่สุดก็เกิดการค้าเสรีมากขึ้น

2.3 การค้าชายแดน (Frontier Trade) ตามมาตรา 24 วรรค 3 ของ GATT 1994 แม้จะเป็นการลดอุปสรรคทางการค้าต่อกันโดยที่ไม่ได้มีผลไปยังประเทศอื่น แต่อย่างน้อยก็ทำให้การค้ามีความเป็นเสรี ณ บริเวณหนึ่ง

2.4 ความตกลงข้างเคียง : การจัดซื้อจัดจ้างโดยรัฐและการค้าเกี่ยวกับอากาศยานพลเรือน เป็นความตกลงที่ประเทศสมาชิกเลือกได้ว่าจะยินยอมเข้ามาผูกพันตามความตก

<sup>146</sup> John H. Jackson, *The World Trade System*, Cambridge: The MIT Press, 1997, P.163-167

ลงดังกล่าวหรือไม่ ดังนั้น จึงเกิดการเลือกปฏิบัติระหว่างประเทศที่เป็นภาคีความตกลงกับประเทศที่ไม่ได้เป็นภาคี

2.5 ข้อยกเว้นทั่วไปตามมาตรา 29 ของ GATT 1994 เป็นกรณีที่ประเทศผู้นำเข้ามีสิทธิใช้มาตรการใดๆ ต่อดินค้านำเข้าได้หากเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ โดยประเทศผู้นำเข้าสามารถใช้มาตรการนั้นเฉพาะต่อประเทศที่เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อนั้น คือ ไม่ได้ใช้ต่อดินค้าที่มาจากทุกประเทศ

2.6 ข้อยกเว้นเพื่อความมั่นคงตามมาตรา 21 ของ GATT 1994

2.7 การตอบโต้การทุ่มตลาดและการตอบโต้การอุดหนุน

2.8 การตอบโต้ต่อการใช้มาตรการปกป้อง เป็นข้อยกเว้นที่ยอมให้ประเทศสมาชิกผู้นำเข้าได้เฉพาะกรณีฉุกเฉิน เมื่อมีสินค้าเพิ่มมากขึ้นมาจนทำให้ผู้ผลิตสินค้าชนิดเดียวกันนั้น(หรือแข่งขันโดยตรงกับสินค้านำเข้า) ภายในประเทศผู้นำเข้าได้รับความเสียหายอย่างร้ายแรง

2.9 การใช้มาตรการปกป้องชั่วคราวตามความตกลงสิ่งทอและเสื้อผ้า มาตรการปกป้องชั่วคราวนี้สามารถใช้ต่อประเทศได้ ไม่ใช่ใช้ต่อดินค้า(ที่มาจากทุกประเทศ) คือ ใช้กับเฉพาะประเทศผู้ส่งออกรายใดรายหนึ่งที่สินค้าสิ่งทอและเสื้อผ้าของเขามีปริมาณการนำเข้าพุ่งขึ้นสูงมากและทำความเสียหายอย่างร้ายแรงให้แก่ผู้ผลิตสิ่งทอและเสื้อผ้าภายในประเทศผู้นำเข้า

2.10 การขอยกเว้นชั่วคราว(Waiver) จากการปฏิบัติตามหลัก MFN หรือตามการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี (Tariff Concessions) ซึ่งระบุอยู่ในมาตรา 25

2.11 การใช้มาตรการตอบโต้ตามกระบวนการระงับข้อพิพาท โดยการตอบโต้ที่ประเทศที่ใช้มาตรการตอบโต้สามารถตอบโต้ได้เฉพาะต่อประเทศที่ไม่ปฏิบัติตามคำตัดสินนั้น

ตัวอย่างข้อเท็จจริง<sup>147</sup>

ประเทศญี่ปุ่นจำแนกอัตราภาษีศุลกากรของสินค้านำเข้าประเภทข้าวออกเป็นหลายอัตราตามชนิดของข้าว แล้วกำหนดว่าข้าวที่นำเข้าจากประเทศไทยอยู่ในอัตราภาษีที่ต้องเก็บ 20% ส่วนข้าวที่นำเข้าจากประเทศอื่นอยู่ในอัตราภาษีที่ต้องเก็บเพียง 10% โดยญี่ปุ่นอ้างว่าการจำแนกอัตราภาษีเช่นนี้อยู่บนพื้นฐานความแตกต่างในเรื่องภูมิศาสตร์ วิธีการเพาะปลูก กระบวนการผลิต

<sup>147</sup> สุรเกียรติ์ เสถียรไทย. “หลักการไม่เลือกปฏิบัติและหลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับการอนุเคราะห์อย่างยิ่งใน GATT มีความหมายอย่างไรที่เข้าใจจริงหรือ”,วารสารกฎหมาย ปีที่ 8 ฉบับที่ 2 หน้า 117-135.

และการถ่ายพันธุ์ แต่ประเทศไทยเห็นว่าข้าวที่นำเข้ามาจากทุกประเทศและทุกชนิดควรถูกเก็บภาษีศุลกากรในอัตราเดียวกันเพราะเป็นสินค้าชนิดเดียวกัน การกระทำของประเทศญี่ปุ่นเป็นการขัดต่อหลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN (Most-Favored Nation Treatment) หรือไม่

หลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN (Most-Favored Nation Treatment) ปรากฏอยู่ใน GATT Article I เป็นหลักที่สืบเนื่องมาจากหลักการไม่เลือกปฏิบัติ โดยเป็นการห้ามการเลือกปฏิบัติต่อสินค้าชนิดเดียวกันที่นำเข้ามาจากประเทศผู้ส่งออกแต่ละประเทศที่เป็นสมาชิก WTO โดยสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีศุลกากรของการนำเข้าสินค้าที่ประเทศภาคีของ WTO ได้ให้แก่สินค้าที่มาจากประเทศภาคีอื่นจะต้องตกแก่สินค้าของประเทศภาคีอื่นด้วยทุกประเทศ ดังนั้น เมื่อทั้งประเทศญี่ปุ่นซึ่งเป็นประเทศผู้นำเข้าและประเทศไทยซึ่งเป็นประเทศผู้ส่งออก รวมทั้งประเทศผู้ส่งออกสินค้าประเภทข้าวรายอื่นต่างก็เป็นภาคี GATT ด้วยกันทั้งสิ้น ดังนั้น ประเทศญี่ปุ่นจึงมีหน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติตามหลักการของ GATT ต่อประเทศไทยเท่าเทียมกับประเทศผู้ส่งออกรายอื่นซึ่งเป็นภาคีของ GATT ทุกประเทศ โดย Article I เป็นบทบัญญัติที่มีความสำคัญอยู่ที่การสร้างควมเท่าเทียมกันในระหว่างประเทศภาคี ซึ่งการปฏิบัติที่เท่าเทียมกันนั้นหมายความว่าเมื่อประเทศญี่ปุ่นจะใช้อัตราภาษีศุลกากรในการนำเข้าใดกับข้าวซึ่งเป็นสินค้าที่นำเข้ามาแล้ว ก็ต้องใช้อัตรานั้นกับข้าวไม่ว่าจะนำเข้าจากประเทศสมาชิกใดก็อยู่ในความหมายของคำว่า “สินค้าชนิดเดียวกัน” แล้ว

การที่ประเทศญี่ปุ่นจำแนกอัตราภาษีศุลกากรของสินค้านำเข้าประเภทข้าวออกเป็นหลายอัตรา แล้วอ้างว่าข้าวที่นำเข้ามาจากประเทศไทยเป็นข้าวต่างชนิดกับสินค้านำเข้าประเภทข้าวที่นำเข้ามาจากประเทศภาคีอื่น ทั้งๆ ที่เป็นสินค้าชนิดเดียวกัน แล้วกำหนดว่า ข้าวไทยถูกกำหนดอยู่ในอัตราภาษีที่สูงกว่าข้าวของประเทศภาคีผู้ส่งออกข้าวรายอื่นนั้น การกระทำของประเทศญี่ปุ่นถือเป็นการใช้อัตราภาษีศุลกากรที่แตกต่างกันระหว่างประเทศภาคีที่ส่งออกสินค้าชนิดเดียวกันแล้ว ดังนั้น การจำแนกอัตราภาษีดังกล่าวของประเทศญี่ปุ่นทำให้ข้าวไทยต้องเสียภาษีศุลกากรสูงกว่าประเทศผู้ส่งออกข้าวประเทศอื่นๆ จึงเป็นการกระทำที่ขัดต่อหลักปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับอนุเคราะห์ยิ่ง หรือ MFN (Most-Favored Nation Treatment) ใน Article I ของ GATT แล้ว.

#### 4.13 แนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เมื่อมีการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ

##### 4.13.1 แนวทางปฏิบัติต่อประเทศในกลุ่มสมาชิก

อาเซียนใช้ข้อผูกพันภายใต้ความตกลง ATIGA และ AEC Blueprint ในการยกเลิกมาตรการที่เป็นอุปสรรคทางการค้า โดยในขณะนี้สมาชิกอาเซียนเดิม 6 ประเทศ คือ ไทย

สิงคโปร์ มาเลเซีย อินโดนีเซีย ฟิลิปปินส์ และบรูไน ได้ลดอากรขาเข้าลงเหลือ 0% ตั้งแต่ 1 มกราคม 2553 ส่วนที่เหลืออีก 4 ประเทศในกลุ่ม CLMV ได้แก่ ประเทศกัมพูชา ลาว พม่า และเวียดนาม จะลดอากรขาเข้าลงเหลือ 0% ในวันที่ 1 มกราคม 2558 กรอบเวลาข้างต้นเป็นการดำเนินการให้สอดคล้องกับพันธกรณีที่ระบุไว้ภายใต้ความตกลงว่าด้วยการใช้อัตราภาษีพิเศษที่เท่ากัน ภายใต้ความตกลงเขตการค้าเสรีอาเซียน ซึ่งประเทศไทยมีสิ่งที่จะต้องดำเนินการ 2 ส่วน คือ

(1) สินค้าในบัญชีลดภาษี จำนวน 8,287 รายการ ได้ลดอากรขาเข้าลงเหลือ 0% ตั้งแต่ 1 มกราคม 2553

(2) สินค้าเกษตรอีก 4 ชนิด ภายในบัญชีอ่อนไหว ประกอบด้วย กาแฟ มังพร้าว มะพร้าวแห้ง และไม้ตัดดอก ได้ลดอากรขาเข้าลงเหลือ 5% ตั้งแต่ 1 มกราคม 2553

ตาราง 21 การจัดภาษีสินค้านำเข้า<sup>148</sup>

ประเทศสมาชิก	ปี 2553	ปี 2558
อาเซียน 6	ภาษี 0% ----->	
ลาว พม่า กัมพูชา เวียดนาม	0-5%	0%

ยกเว้น สินค้าใน Sensitive List ภาษีไม่ต้องเป็น 0% แต่ต้อง < 5% ส่วนสินค้าใน Highly Sensitive List ไม่ต้องลดภาษี

ตาราง 22 สินค้า Sensitive List

ไทย	กาแฟ มังพร้าว ไม้ตัดดอก มะพร้าวแห้ง
กัมพูชา	เนื้อไก่ ปลามีชีวิต ผักผลไม้บางชนิด พืชบางชนิด
ลาว	สัตว์บางชนิด เนื้อโคกระบือ สุกร ไก่ ผักผลไม้บางชนิด ข้าว ยาสูบ
มาเลเซีย	สัตว์มีชีวิตบางชนิด เนื้อสุกร ไก่ ไข่ พืชบางชนิด ผลไม้บางชนิด ยาสูบ
พม่า	ถั่ว กาแฟ น้ำตาล ไหม ผ้า
ฟิลิปปินส์	สัตว์มีชีวิตบางชนิด เนื้อสุกร ไก่ มันสำปะหลัง ข้าวโพด
เวียดนาม	สัตว์มีชีวิตบางชนิด เนื้อไก่ ไข่ พืชบางชนิด เนื้อสัตว์ปรุงแต่ง น้ำตาล
สิงคโปร์และอินโดนีเซีย	ไม่มี

<sup>148</sup> บุษิตา อินทรทัศน.(นักวิชาการพาณิชย์).ใช้ประโยชน์อย่างไรจากพันธกรณี/สิทธิประโยชน์/กฎระเบียบการค้าภายใต้ AEC/FTAs.ชลบุรี:กระทรวงพาณิชย์,2556.

ตาราง 23 สินค้า Highly Sensitive List

มาเลเซีย	ข้าว เป็น 2% ปี 2010	
อินโดนีเซีย	ข้าว 25% ภายในปี 2015	น้ำตาล จาก 40% เป็น 5-10% ปี 2015 **ไทยได้ชดเชยเป็นการนำเข้าขั้นต่ำปีละ ประมาณ 5.5 แสนตัน
ฟิลิปปินส์	ข้าว คงอัตรา 40% ถึงปี 2014 และลดเป็น 35% ปี 2015 **ยังต้องรอเจรจา	
	น้ำตาล คงอัตรา 38% ถึงปี 2010 และลดตามลำดับเป็น 5% ปี 2015	

### รายการสินค้าที่ได้รับสิทธิ

- สินค้าที่ส่งออกจะต้องอยู่ในบัญชีรายการสินค้านำเข้าของประเทศไทย
- สินค้าที่ส่งออกต้องมีคุณสมบัติถูกต้องตามกฎหมายว่าด้วยแหล่งกำเนิด และหลักเกณฑ์การขนส่งโดยตรง

### กฎว่าด้วยแหล่งกำเนิดสินค้า (Rule of Origin)

(1) กฎทั่วไป (General Rules): สินค้าส่งออกไปอาเซียนที่ต้องการใช้สิทธิในภาษีศุลกากรจะต้องผลิตถูกต้องตามกฎหมายแหล่งกำเนิดสินค้า ข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้

#### กรณีสินค้าผลิตในประเทศทั้งหมด

1. Wholly Obtained: WO - สินค้าที่กำเนิดหรือผลิตโดยใช้วัตถุดิบในประเทศทั้งหมด ซึ่งส่วนใหญ่เป็นสินค้าเกษตร เช่น ข้าว พืชผัก ผลไม้ที่มีการปลูกและเก็บเกี่ยวได้ในประเทศ และสัตว์ เป็นต้น กรณีสินค้าที่ผลิตโดยมีสัดส่วนวัตถุดิบนำเข้าจากนอกประเทศไทยและอาเซียน (Non-Wholly Obtained)

2. หลักเกณฑ์กระบวนการผลิตที่ผ่านการแปรสภาพอย่างเพียงพอในประเทศ หรือหลักเกณฑ์การเปลี่ยนพิกัด (Change in Tariff Classification) ในระดับ 4 หลัก

3. มีการใช้วัตถุดิบภายในภูมิภาคทั้งไทยและอาเซียน (Regional Value Content: RVC) รวมกันไม่น้อยกว่า 40% ของมูลค่า FOB ที่ส่งออกจากไทย

(2) กฎเฉพาะรายสินค้า (Product Specific Rules) กฎที่ใช้เฉพาะกับสินค้าบางรายการ ซึ่งมีทั้งหมด 4,953 รายการ ซึ่งจะแตกต่างกันไปตามสินค้าแต่ละพิกัดฯ

นอกจากนี้ สมาชิกรายอาเซียนยังมีพันธกรณีที่จะไม่เพิ่มเติมและลดจำนวนมาตรการกีดกันทางการค้าที่มีใช้ภาษี (Non-tariff Barriers :NBTs) อีกด้วย โดยกลุ่มอาเซียนเดิม 5 ประเทศมีเป้าหมายยกเลิก NBTs ทั้งหมดภายในปี 2553 ส่วนฟิลิปปินส์ภายในปี 2555 และในกลุ่มประเทศ CLMV ภายในปี 2558

#### 4.13.2 แนวทางปฏิบัติต่อประเทศนอกกลุ่มสมาชิก

โดยหลักแล้ว ประเทศที่มีการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบใด สิทธิประโยชน์ต่างๆ ที่ตกลงจะปฏิบัติต่อกันจะถูกระบุอยู่ในข้อตกลง ทั้งสิทธิประโยชน์และกรอบระยะเวลา ซึ่งในกรอบการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้น ขณะนี้ก็ได้มีการตกลงยกเว้นภาษีนำเข้าระหว่างกัน โดยกำหนดไว้ใน AEC Blueprint และในข้อตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน หรือ ATIGA เพื่อกำหนดกรอบการดำเนินการให้ชัดเจนเพื่อให้สมาชิกปฏิบัติตามโดยเคร่งครัดว่าจะลดภาษีนำเข้าแก่กันจนเหลือ 0% ตามกรอบเวลาที่ตกลงกัน ตามที่ได้อธิบายมาแล้ว

สำหรับประเทศนอกกลุ่ม ก็จะไม่ได้รับประโยชน์ เนื่องจากการกำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นพิเศษกับประเทศใดประเทศหนึ่งมากกว่าประเทศสมาชิกอื่นของสมาชิก WTO นั้น จะกับข้อตกลงแกตต์ แต่ทั้งนี้สามารถตกลงยกเว้นได้ตามข้อ 24 หากการรวมกลุ่มดังกล่าวมีลักษณะเช่นเดียวกับ สหภาพศุลกากร หรือเขตการค้าเสรี ดังนั้น ประเทศในกลุ่มอาเซียนที่มีความตกลงระหว่างกันและเป็นการรวมกลุ่มในรูปแบบการเขตการค้าเสรีจึงสามารถกำหนดสิทธิพิเศษทางภาษีให้แก่กันได้ ซึ่งประเทศที่อยู่นอกกรอบความตกลงก็จะไม่ได้รับประโยชน์ดังกล่าว

แต่อย่างไรก็ตาม การพิจารณาว่าประเทศนอกกลุ่มนั้น หากอยู่นอกความตกลงของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้วจะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ใดเลยก็อาจจะไม่ถูกต้องนัก เนื่องจากว่า ยังมีกรอบความตกลงอื่นที่มีลักษณะเดียวกัน ที่ประเทศไทยหรือแม้กระทั่งประชาคมอาเซียนเองจะต้องให้สิทธิพิเศษทางภาษีเป็นพิเศษแก่ประเทศเหล่านั้นด้วย กล่าวคือ ยังมีความตกลงในรูปแบบ FTA ด้วย ที่จะต้องนำมาพิจารณาเช่นกัน

ประเทศไทยได้เจรจาการค้าระหว่างประเทศ เพื่อสร้างโอกาสทางการค้าและการลงทุน โดยการเจรจา มีทั้งระดับพหุภาคี ระดับภูมิภาค และระดับทวิภาคี ลักษณะของการเจรจาเขตการค้าเสรีนั้น จะมีรูปแบบอย่างไร ขึ้นอยู่กับคู่สัญญาจะตกลงกันโดยไม่มีการกำหนดตายตัวว่า FTA จะต้องมียุทธศาสตร์อย่างไร แต่มีกรอบบังคับไว้ว่าอย่างน้อยที่สุดจะต้องมีลักษณะพื้นฐาน 3 ประการ คือ มีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกทางการค้า และไม่สร้างอุปสรรคทางการค้าเพิ่มต่อประเทศอื่นๆที่ไม่ใช่สมาชิก ต้องครอบคลุมการค้าระหว่างประเทศมากพอซึ่งเป็นกติกาที่ WTO กำหนดไว้เพื่อปกป้องและป้องกันผลกระทบของ FTA ที่มีต่อประเทศอื่นๆ ที่ไม่ใช่สมาชิก FTA นั้นๆ และจะต้องมีตารางการลดภาษีหรือเปิดเสรีที่ประเทศคู่สัญญา FTA เจรจากันว่าจะลดภาษีให้แก่กันในสินค้า

ใดบ้าง จะลดอย่างไร และจะใช้ระยะเวลายาวนานเท่าใด<sup>149</sup> ในขณะนี้ ประเทศไทยมีการเจรจาที่มีผลบังคับแล้ว ดังต่อไปนี้<sup>150</sup>

- ระดับพหุภาคี เป็นการเจรจาของสมาชิกองค์การการค้าโลก
- ระดับภูมิภาค การเจรจาทำความตกลงเขตการค้าเสรี (Free Trade Area: FTA)

ซึ่งประเทศไทยได้ทำการเจรจาจัดทำความตกลงการค้าเสรีระดับภูมิภาคโดยมีผลใช้บังคับแล้ว 6 ฉบับ คือ ความตกลงการค้าเสรีระหว่างอาเซียน 10 ประเทศ และความตกลงการค้าเสรีระหว่างอาเซียนกับคู่เจรจาอีก 5 ฉบับ ได้แก่ อาเซียน-ญี่ปุ่น, อาเซียน-ออสเตรเลีย-นิวซีแลนด์, อาเซียน-จีน, อาเซียน-เกาหลี, อาเซียน-อินเดีย

- ระดับทวิภาคี ไทยได้มีการเจรจา FTA รายประเทศหรือกลุ่มเศรษฐกิจ ที่มีผลบังคับอยู่ในขณะนี้ คือ ไทย-ออสเตรเลีย, ไทย-นิวซีแลนด์, ไทย-ญี่ปุ่น

สรุปได้ว่า หากเป็นประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว ก็จะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากประเทศในกลุ่มอาเซียนและจากประเทศไทยในกรอบความตกลงของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน แต่ถ้าหากเป็นประเทศนอกกลุ่มอาเซียนที่มีข้อตกลงเขตการค้าเสรีกับกลุ่มประเทศอาเซียน เช่น ความตกลงการค้าเสรีอาเซียน-ญี่ปุ่น, อาเซียน-ออสเตรเลีย-นิวซีแลนด์ อาเซียน-จีน, อาเซียน-เกาหลี, อาเซียน-อินเดีย เป็นต้น หรือมีข้อตกลงเขตการค้าเสรีกับประเทศไทย เช่น ความตกลงการค้าเสรีไทย-ออสเตรเลีย, ไทย-นิวซีแลนด์, ไทย-ญี่ปุ่น ประเทศเหล่านั้นก็จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากกลุ่มประเทศอาเซียนและจากประเทศไทยซึ่งรายละเอียดจะเป็นไปตามที่ข้อตกลงได้กำหนดไว้

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
CHULALONGKORN UNIVERSITY

<sup>149</sup> นพรัตน์ กลัดเจริญ “รู้จักกับเขตการค้าเสรี” บัณฑิตวิทยาลัยการจัดการและนวัตกรรม สาขาการจัดการโลจิสติกส์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี: กรุงเทพมหานคร, 2552.

<sup>150</sup> สสว. “FTA ระหว่างอาเซียนกับประเทศคู่เจรจา และการใช้ประโยชน์จาก AEC” โครงการพัฒนาศูนย์ข้อมูล SMEs Knowledge Center ปี 2554 : กรุงเทพมหานคร, 2554

## บทที่ 5

### วิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์

#### 5.1 ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่นำเข้าระหว่างประเทศในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

การใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศสมาชิกประชาคมอาเซียน โดยหลักการแล้วประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนควรกำหนดรูปแบบการจัดเก็บภาษีในรูปแบบเดียวกัน จะต้องทำให้ภูมิภาคอาเซียนเป็น Single Area ประชาชนในแต่ละประเทศจะได้รับการปฏิบัติจากรัฐที่เป็นสมาชิกอย่างเท่าเทียมกัน ตามหลักปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) เพื่อเป็นการป้องกันการเลือกปฏิบัติระหว่างประเทศสมาชิก (Non-Discrimination) เหตุผลที่ต้องมีการพิจารณาหลักการไม่เลือกปฏิบัติเนื่องจากว่า ในการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจของประชาคมอาเซียนนั้น มีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับประเทศนอกภูมิภาค ดังนั้น จึงจำเป็นที่จะต้องสร้างความเท่าเทียมกันในระหว่างกลุ่มประเทศสมาชิกเสียก่อน เช่น ในเรื่องการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตที่กำลังศึกษาอยู่นี้ ก็ควรที่จะมีสิ่งที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณเดียวกัน เพื่อเป็นการป้องกันการเลือกปฏิบัติระหว่างประเทศสมาชิก ทำให้ประเทศสมาชิกมีความเข้มแข็ง ไม่แข่งขันกันเองและยังเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันกับประเทศนอกกลุ่ม นอกจากนี้แต่ละประเทศยังต้องปฏิบัติต่อคนชาติอื่น (ประเทศสมาชิก) ที่มาลงทุน หรือได้เคลื่อนย้ายสินค้า บริการ การลงทุน เงินลงทุน และแรงงานฝีมือเข้ามายังประเทศของตนเยี่ยงคนชาติของตนด้วย (National Treatment)

5.1.1 ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่มีความแตกต่างกัน

ในขณะนี้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้มีการเจรจาเกี่ยวกับการลดหรือยกเว้นภาษีให้แก่ประเทศสมาชิกในระดับหนึ่ง เพื่อรองรับการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนอย่างสมบูรณ์แบบในปี 2558 นี้ โดยกำหนดแนวทางปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีทางด้านภาษีศุลกากรและพิธีการอำนวยความสะดวกด้านศุลกากรเป็นหลัก แต่ไม่ได้มีการกำหนดแนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสนับสนุนการเคลื่อนย้ายสินค้าสรรพสามิตให้เป็นไปอย่างเสรีและการเป็นฐานการผลิตร่วมกันในกลุ่มประเทศอาเซียนแต่อย่างใด เห็นได้จากที่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้มีการกำหนดความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ASEAN Trade in Goods Agreement) ซึ่งหากพิจารณาในเนื้อหาแล้วไม่ได้มีการพูดถึงเรื่องการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตเลย มีเพียงการตกลงกันว่าระหว่างประเทศสมาชิกจะทำการส่งเสริมการขายสินค้ากัน



อย่างไร และมีการกำหนดเรื่องการลดหรือยกเลิกอากรขาเข้า ซึ่งปรากฏอยู่ในข้อ 19<sup>151</sup> ของความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน แต่การที่จะทำให้มีการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีและการเป็นฐานการผลิตร่วมกันในกลุ่มมากขึ้น โดยการลดข้อจำกัดต่าง ๆ นั้น ภาษีสรรพสามิตก็เป็นตัวแปรที่สำคัญอย่างหนึ่ง เพราะหากยังไม่มีกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตก็เท่ากับยังมีอุปสรรคทางการค้าที่เป็นภาษีอยู่ (Tariff Barrier) อาจทำให้ไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นได้ ดังนั้น การแก้ไขปัญหาคือ การกำหนดเรื่องแนวปฏิบัติระหว่างกันในเรื่องภาษีสรรพสามิต ซึ่งหนึ่งในนั้นก็ควรจะมีการกำหนดเรื่องฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตที่ใช้ร่วมกันระหว่างสมาชิกด้วย

#### 5.1.2 ปัญหาเกี่ยวกับการใช้อัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่มีความแตกต่างกัน

เมื่อพิจารณาแล้วอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของแต่ละประเทศในกลุ่มอาเซียนมีความแตกต่างกันอย่างมาก โดยเฉพาะอัตราภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยที่นอกจากจะถูกกำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตแล้ว ในทางปฏิบัติแล้วมีประกาศกระทรวงการคลัง เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์อีกหลายอัตรา ภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของไทยมีความหลากหลายและซับซ้อนทั้งประเภทและอัตรามากที่สุดในกลุ่มประเทศอาเซียนทั้ง 10 ประเทศ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ที่จะทำให้อาเซียนเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกัน (Single Market and Production Base) อาจส่งผลให้เกิดการย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศอื่นในอาเซียน ที่อัตราภาษีเอื้อประโยชน์ต่อการผลิตมากกว่า ไม่ยุ่งยากในการลงทุนและการวางแผนในเรื่องภาระภาษีสรรพสามิต เนื่องจากว่า หากอัตราภาษีแตกต่างกันมาก ก็อาจกลายเป็นตัวแปรที่สำคัญในการพิจารณาว่า จะผลิตรถยนต์ประเภทใด เพื่อให้เข้าหลักเกณฑ์รถยนต์ประเภทใด และจะต้องเสียภาษีในอัตราเท่าใด หรือจะต้องตั้งฐานการผลิตในประเทศใด ซึ่งอาจส่งผลต่อการลงทุนและการขยายการลงทุน ดังนั้น การที่ แต่ละประเทศในกลุ่มอาเซียนมีอัตราภาษีที่แตกต่างกันนอกจากจะส่งผลให้ไม่สามารถบรรลุการเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกันได้แล้ว ยังส่งผลให้แต่ละประเทศแข่งขันกันเองในการเป็นฐานการผลิตในอุตสาหกรรมรถยนต์อีกด้วย

ผู้วิจัยเห็นว่า ควรจะกำหนดหลักเกณฑ์การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและการกำหนดอัตราให้มีมาตรฐาน

<sup>151</sup> ข้อ 19 “ เว้นแต่จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นในความตกลงฉบับนี้ กลุ่มประเทศสมาชิกจะต้องยกเลิกอากรขาเข้าของสินค้าทุกรายการที่มีการค้าระหว่างประเทศสมาชิกภายในปี ค.ศ. 2010 (พ.ศ.2553) สำหรับประเทศสมาชิก 6 ประเทศ และภายในปี ค.ศ. 2015 (พ.ศ.2558) โดยมีความยืดหยุ่นให้ถึงปี ค.ศ. 2018 (พ.ศ.2561) สำหรับประเทศ ซี แอล เอ็ม วี”

เดียวกันว่าจะใช้หลักเกณฑ์ใดเป็นตัวชี้วัดว่า รถยนต์ประเภทใดควรเก็บภาษีในอัตรามากน้อยเพียงใด เช่น ขนาดความจุเครื่องยนต์ ปริมาณการปล่อยก๊าซ หรือจำนวนขนาดห้องโดยสาร จำนวนที่นั่ง เป็นต้น

### 5.1.3 ปัญหาเกี่ยวกับความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ASEAN Trade in Goods Agreement: ATIGA)

ขณะนี้ อาเซียนได้มีข้อตกลงเกี่ยวกับการค้าสินค้า ที่จะส่งเสริมการขายสินค้ากัน อย่างไรก็ตาม อยู่ใน ASEAN Trade in Goods Agreement (ATIGA) โดยวัตถุประสงค์ของ ATIGA<sup>152</sup> คือ เพื่อให้ประสพผลในการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีภายในอาเซียนซึ่งเป็นหลักการสำคัญหลักการหนึ่งในการรวมตัวเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน (Single Market and Production Base) เพื่อให้มีการรวมกลุ่มเศรษฐกิจในเชิงลึกมากยิ่งขึ้น ซึ่งจะนำไปสู่การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนภายในปี ค.ศ.2015 (พ.ศ.2558)

เมื่อพิจารณาในเนื้อหาแล้วยังไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องภาษีสรรพสามิตที่จะใช้ปฏิบัติต่อประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียน และยังไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติต่อสินค้าที่มาจากประเทศนอกกลุ่มอย่างเท่าเทียมกัน ยังไม่ได้มีการพูดถึงเรื่องการเก็บภาษีสำหรับของหรือสินค้าที่นำเข้ามาในอาเซียน แต่สินค้านั้นไม่ใช่สินค้าของอาเซียนว่าสินค้านั้นอาเซียนจะเก็บภาษีอย่างไรและมีข้อจำกัดข้อห้ามที่ใช้ร่วมกันในอาเซียนทุกประเทศหรือไม่ อย่างไร แต่กล่าวถึงเฉพาะการลด ยกเว้นภาษี ตลอดจนการลดหรือยกเลิกข้อห้าม ข้อจำกัดที่ใช้ภายในกลุ่มประเทศอาเซียนด้วยกันเท่านั้น<sup>153</sup> ว่าระหว่างประเทศสมาชิกจะทำการส่งเสริมการขายสินค้ากันอย่างไร โดยมีการกำหนดเรื่องการลดหรือยกเลิกอากรขาเข้า ในข้อ 19 ของความตกลง

การที่จะทำให้สินค้ามีการเคลื่อนย้ายอย่างเสรีมากขึ้นและการเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกัน ลดข้อจำกัดต่าง ๆ นั้น ภาษีเป็นตัวแปรอย่างหนึ่งที่สำคัญ และในการค้าระหว่างประเทศนั้น สินค้าที่นำเข้าบางชนิดนอกจากจะมีภาษีนำเข้าแล้วยังมีภาษีสรรพสามิตเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย ดังนั้น การกำหนดหลักเกณฑ์ในข้อตกลงที่ใช้ร่วมกันระหว่างประเทศภาคีสมาชิกนั้น จึงต้องคำนึงถึงการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องภาษีสรรพสามิตด้วย เพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติร่วมกันเพราะหากไม่แก้ไขข้อจำกัดในเรื่องภาษีสรรพสามิต ก็เท่ากับยังมีอุปสรรคทางการค้าที่เป็นภาษี (Tariff Barrier) อยู่ จะทำ

<sup>152</sup> ข้อ 1 “วัตถุประสงค์ของความตกลงฉบับนี้ คือ เพื่อให้ประสพผลในการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรีภายในอาเซียนซึ่งเป็นหลักการสำคัญหลักการหนึ่งในการรวมตัวเป็นตลาดและฐานการผลิตเดียวกัน เพื่อให้มีการรวมกลุ่มเศรษฐกิจในเชิงลึกยิ่งขึ้น อันนำไปสู่การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนภายในปี ค.ศ.2015 (พ.ศ.2558)”

<sup>153</sup> นางกฤติกา ปั้นประเสริฐ.(ผู้อำนวยการสำนักกฎหมาย กรมศุลกากร).ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในมุมมองของศุลกากร.กรุงเทพมหานคร:กรมศุลกากร,2556

ให้ไม่สามารถบรรลุผลในเรื่องการเคลื่อนย้ายสินค้าโดยเสรี (Free Flow of Goods) และการเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกันซึ่งเป็นวัตถุประสงค์หลักของการรวมกลุ่ม และทำให้เกิดการแข่งขันกันเองในระหว่างประเทศสมาชิกในกลุ่ม

ดังนั้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ควรแก้ไขข้อตกลงการค้าสินค้าของอาเซียนหรือ ATIGA ด้วยการเพิ่มเติมข้อกำหนดเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในเรื่องภาษีสรรพสามิตระหว่างกันสำหรับประเทศในกลุ่มอาเซียน เช่น การใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตในรูปแบบเดียวกัน และการกำหนดหลักเกณฑ์ในการจำแนกประเภทและอัตราภาษีสรรพสามิตให้ใช้หลักเกณฑ์เดียวกัน มีแนวปฏิบัติร่วมกัน และมีอัตราภาษีที่ใกล้เคียงกัน เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ในขณะเดียวกัน ก็ควรจะมีการกำหนดหลักเกณฑ์ที่เป็นมาตรฐานที่ใช้ปฏิบัติต่อประเทศนอกกลุ่มทุกประเทศอย่างเท่าเทียมกันโดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ ซึ่งการกำหนดหลักเกณฑ์ดังกล่าวของประเทศนอกกลุ่ม ก็จะทำให้อาเซียนได้ประโยชน์สูงสุดในการรวมกลุ่ม แต่อย่างไรก็ตาม การกำหนดหลักเกณฑ์ดังกล่าวนี้จะต้องไม่กระทบต่อประเทศนอกกลุ่มเกินสมควร

## 5.2 ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศไทย

ในปัจจุบันนี้รายได้ที่มาจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับสินค้าสรรพสามิตที่นำเข้ามาในประเทศกลายเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่กรมศุลกากรจัดเก็บแทน และผลจากการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีผลให้ประเทศสมาชิกต้องลดอัตราภาษีศุลกากรแก่กันจนเหลือ 0% ในขณะที่ภาษีสรรพสามิตยังคงจัดเก็บในอัตราเดิมหรือสูงขึ้นเพื่อชดเชยรายได้จากภาษีศุลกากรที่รัฐจัดเก็บได้ลดลง ประเด็นปัญหาเรื่องกำหนดมูลค่าที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตและอัตราภาษีสรรพสามิตจึงมีความสำคัญและทวีความรุนแรงมากยิ่งขึ้น มีความจำเป็นที่จะต้องปรับเพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปโดยแยกพิจารณาได้ ดังนี้

### 5.2.1 ปัญหาเรื่องการใช้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม

ในประเด็นเกี่ยวกับการกำหนดราคา ณ โรงอุตสาหกรรม เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศนั้น ในปัจจุบันยังไม่มี ความชัดเจนเท่าที่ควร เนื่องจากไม่ได้มีการกำหนดความหมายของคำว่า “ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม” ในกฎหมายไว้อย่างชัดเจน ว่าหมายถึงราคาใด และเนื่องจาก ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม เป็นตัวแปรสำคัญที่สุดเกี่ยวกับฐานภาษีสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศ โดยอาจแยกพิจารณาปัญหาที่เกิดจากการใช้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม ได้ดังนี้

(1) ปัญหาในการกำหนดความหมายของ คำว่า “ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม” ในขณะนี้นักวิชาการก็ยังคงให้ความเห็นไว้แตกต่างกันอยู่ ซึ่งมีทั้งที่เห็นว่า หมายถึง ราคาต้นทุนในการ

ผลิตบวกด้วยกำไร และค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (ถ้ามี) โดยเห็นว่ามูลค่าที่ได้รับจากการขายสินค้าตามใบกำกับเมื่อนำภาษีมูลค่าเพิ่มออกส่วนที่เหลือจะเป็น ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม และที่เห็นว่าหมายถึง ราคาของต้นทุนในการผลิตสินค้าบวกด้วยกำไร ณ โรงอุตสาหกรรม โดยไม่รวมค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร รวมทั้งที่เห็นว่าหมายถึงราคาสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมได้ขายให้แก่ผู้ซื้อ ณ โรงอุตสาหกรรม โดยไม่รวมค่าใช้จ่ายต่างๆที่เกิดขึ้นหลังจากการขายสินค้า ณ โรงอุตสาหกรรม เมื่อขาดความชัดเจนตามที่กล่าวมาแล้วนี้ ก็จะนำมาซึ่งการถูกโต้แย้งจากผู้มีหน้าที่เสียภาษี

(2) ปัญหาการแจ้งราคา ณ โรงอุตสาหกรรม ผู้ที่มีหน้าที่แจ้งราคา ณ โรงอุตสาหกรรมต่อเจ้าหน้าที่ ก็คือ ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม เพราะเจ้าหน้าที่ย่อมไม่ทราบถึงต้นทุนและรายละเอียดที่ใช้เป็นราคาขายที่แท้จริงได้ และเนื่องจากปัจจุบันนี้ลักษณะการดำเนินธุรกิจมีการวางแผนภาษี การทำบัญชีที่ซับซ้อนมากขึ้น นอกจากนี้ อาจจะสามารถเลี่ยงภาษีโดยการขายสินค้าจากบริษัทแม่ไปยังบริษัทลูกหรือ บริษัทที่มีความสัมพันธ์กัน มีการถ่ายโอนราคาและกำไรระหว่างกัน เพื่อให้ฐานภาษีสรรพสามิตต่ำลง ทำให้ผู้ประกอบการมีการแยกบริษัทออกไปเพื่อดำเนินการเรื่องการขายสินค้าโดยเฉพาะ หรือมีการแยกบริษัทขนส่งโดยเฉพาะทำให้อัตราประกอบของราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมต่ำลง ทำให้เกิดช่องว่างในการหลีกเลี่ยงภาษี ปิดเป็นข้อมูลเท็จที่แท้จริง โดยการแจ้งราคาต่ำกว่าความเป็นจริงได้ ถึงแม้ว่าเจ้าหน้าที่จะมีอำนาจตรวจสอบราคาที่แท้จริงได้หากเห็นว่าราคาที่ผู้ประกอบการนั้นแจ้งมานั้นไม่น่าจะเป็นราคาที่แท้จริงก็ตาม แต่ในทางปฏิบัติการตรวจสอบหาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมที่แท้จริงนั้นทำได้ยาก เพราะเรื่องของต้นทุนนั้นเป็นเรื่องในทางธุรกิจซึ่งมีรายละเอียดมาก และ การใช้ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ก็ยังเกิดปัญหาในทางปฏิบัติอยู่ ปัญหาการตีความนั้น จะส่งผลกระทบต่อรัฐในแง่ของรายได้ และส่งผลกระทบต่อผู้เสียภาษีเนื่องจากความไม่แน่นอน ยุ่งยากในการปฏิบัติงานของเจ้าพนักงาน

(3) ปัญหาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมมีหลายราคา มาตรา 8 (1) วรรคสอง ให้ถือตามราคาที่ยึดถือตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งกฎกระทรวง<sup>154</sup> กำหนดว่า กรณีที่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมมีหลายราคา ให้ใช้ราคาสูงสุดต่อหน่วยของสินค้านั้นในเดือนที่ล่วงมาแล้ว ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีไม่ทราบว่าการเสียภาษีของตนนั้นต้องใช้มูลค่าใดในการคิดคำนวณ และกระทบต่อภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้จัดเก็บไปแล้วทำให้ต้องมีการประเมินเพิ่ม<sup>155</sup>

<sup>154</sup> กฎกระทรวง ฉบับที่ 23 พ.ศ. 2534 ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

<sup>155</sup> สุदारัตน์ วุฒิสรรฐไพบูลย์, ปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต, (กรุงเทพมหานคร :มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), น. 2.

(4) ปัญหาความไม่เหมาะสมของการใช้ ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม จากการวิเคราะห์ถึงข้อดีและข้อเสียของการกำหนดราคาที่ใช้ในการคำนวณในรูปแบบต่างๆ ตามที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 พบว่า การใช้ราคา ณ โรงอุตสาหกรรมนั้น มีความไม่เหมาะสมและไม่สอดคล้องกับสภาพการณ์ในปัจจุบันเท่าที่ควร แม้ว่าจะจัดเก็บง่าย เพราะมีผู้เสียภาษีจำนวนน้อยราย ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการจัดเก็บน้อย และสามารถทำการยกเว้นภาษีแก่สินค้าส่งออกง่ายกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนอื่นก็ตาม แต่ก็ยังมีข้อเสียอยู่หลายประการ กล่าวคือ การกำหนดราคาของสินค้าที่ผลิตออกจากโรงอุตสาหกรรมเพื่อใช้คำนวณภาษี ในกรณีที่ไม่สามารถหาต้นทุนการผลิตสินค้าได้ ถ้าหากให้เจ้าหน้าที่หาต้นทุนมาตรฐานขึ้นมาเพื่อประเมินภาษีก็จะมีปัญหา หากเจ้าหน้าที่ขาดความรู้หรือความสุจริต ผู้ซื้อไม่รู้ว่าตนได้เสียภาษีเนื่องจากถูกเก็บมาแล้วจากต้นทุน โดยรวมอยู่ในราคาสินค้า เป็นการผลักภาระให้กับผู้บริโภค ภาระภาษีของผู้บริโภคที่ได้รับจะมากกว่าการเก็บในช่วงการขายปลีก ฐานของภาษีแคบกว่าการใช้ราคาในขั้นตอนอื่น ดังนั้น หากรัฐต้องการรายได้มากจะต้องปรับอัตราภาษีให้สูงขึ้นกว่าการจัดเก็บจากราคาในช่วงอื่น

จากปัญหาที่กล่าวมาแล้ว ผู้วิจัยมีความเห็นว่าควรเปลี่ยนมาใช้ราคาขายปลีกแทนราคา ณ โรงอุตสาหกรรม เนื่องจากจะช่วยเพิ่มฐานภาษีให้กว้างขึ้น ค่าคำนวณภาษีได้มากขึ้น โดยไม่ต้องเพิ่มอัตราภาษี เพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บ เนื่องจากกลไกตลาดจะสะท้อนราคาที่เหมาะสม ซึ่งในสินค้ารถยนต์นั้น การใช้ราคาขายปลีกจะสะท้อนให้เห็นราคาที่แท้จริงที่ควรนำมาเป็นฐานภาษีทำให้บรรลุดัชนีประสิทธิผลในการจัดเก็บมากกว่าที่เป็นอยู่ นอกจากนี้ จะเห็นว่าในปัจจุบันกรมสรรพสามิตได้ให้ความสำคัญกับการใช้ราคาขายปลีก เห็นได้จาก คำสั่งกรมสรรพสามิตที่ 204/2548 เรื่องแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการพิจารณาราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม สินค้ารถยนต์ ซึ่งแนวดังกล่าวกำหนดให้พิจารณาจากราคาขายปลีกของรถยนต์เป็นหลักแล้วจึงนำมาคำนวณภาษีสรรพสามิต แต่แนวทางปฏิบัตินี้ ยังไม่สามารถแก้ปัญหาได้อย่างดีที่สุดแต่เป็นเพียงการแก้ปัญหาในเบื้องต้นเท่านั้น เนื่องจากในทางปฏิบัติจะต้องพิจารณาควบคู่กับการใช้ ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม ทำให้เกิดขั้นตอนและความยุ่งยากในทางปฏิบัติมากกว่าการใช้ราคาขายปลีกเพียงอย่างเดียว

ผู้วิจัยขอเสนอแนะว่าให้ใช้ราคาขายปลีกเป็นฐานในการคำนวณโดยเพิ่มเติมคำนิยามในมาตรา 4 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 โดยกำหนด นิยามคำว่า “ราคาขายปลีก” ดังนี้

“ราคาขายปลีก หมายความว่า ราคาขายต่อหน่วยที่ขายตรงให้แก่ผู้บริโภคทั่วไปรายสุดท้ายโดยสุจริตและเปิดเผย โดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม”

นอกจากนี้ ปัจจุบันฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยเป็นการคำนวณแบบรวมใน คือ การคำนวณภาษีบนฐานที่รวมภาษีนั่นๆ เอาไว้ด้วย เรียกว่า การคำนวณแบบรวมใน (Inclusive Rate) เช่น ภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดไว้ว่า ฐานภาษีสรรพสามิตให้รวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระด้วย

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตแบบรวมใน คือ

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} &= \text{มูลค่า} \times \text{อัตรากาซี} \\ &= (\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{อัตรากาซี} \\ &\quad \text{เพื่อมหาดไทย}) \times \text{อัตรากาซี} \\ &= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} \times \text{อัตรากาซี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตรากาซี})} \end{aligned}$$

นอกจากการคำนวณแบบรวมในแล้ว ยังมีการคำนวณแบบแยกนอกอีก<sup>156</sup> คือ การคำนวณภาษีบนฐานที่ไม่รวมภาษีนั่นๆ เรียกว่า การคำนวณแบบแยกนอก (Exclusive Rate) เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จะไม่นำภาษีมูลค่าเพิ่มมารวมเป็นฐานในการคิดคำนวณด้วย

ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตแบบแยกนอก คือ

$$\text{ภาษีสรรพสามิต} = \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} \times \text{อัตรากาซี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตรากาซี})}$$

ผู้วิจัยเห็นว่าควรคำนวณโดยใช้มูลค่าราคาขายปลีกเท่านั้นเป็นฐานในการคำนวณ และไม่ควรนำภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระมารวมเป็นฐานในการคำนวณด้วย ดังนั้น จึงต้องเปลี่ยนจากการคำนวณแบบอัตรารวมในมาเป็นแบบแยกนอกเพื่อให้เกิดความชัดเจนขึ้น ผู้ซื้อสามารถรู้ถึงจำนวนภาษีที่ต้องเสียในการซื้อสินค้านั้น มีความสะดวกมากกว่าการคำนวณแบบรวมใน เป็นธรรม และถูกต้องตามหลักภาษีอากรที่ดี ดังนั้น ฐานภาษีสรรพสามิตจากเดิมเป็นการคำนวณแบบรวมใน คือ

$$\text{ฐานภาษีสรรพสามิต} = \text{ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระ}$$

เปลี่ยนเป็นการคำนวณแบบแยกนอก คือ

<sup>156</sup> สมชัย ฤชุพันธ์, “เอกสารประกอบโครงการฝึกอบรมพัฒนาคณาจารย์ทางกฎหมายเพื่อบูรณาการกระบวนการยุติธรรมทางภาษีสรรพสามิต”, อธิบายเกี่ยวกับระบบภาษีอากรสากลและภาษีสรรพสามิต, โรงพิมพ์ริชมอนด์ ถนนพหลโยธิน, 2551.

**ฐานภาษีสรรพสามิต = ราคาขายปลีก**

ผลที่อาจเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนฐานมาเป็นแบบแยกนอก คือ ค่าภาษีที่ได้อาจจะลดลง เนื่องจากฐานแควลงเพราะไม่มีภาษีสรรพสามิตรวมอยู่เป็นฐานด้วยเหมือนการคำนวณแบบรวมใน แม้ว่าจะเปลี่ยนเป็นราคาขายปลีกแล้วก็ตาม ดังนั้น อาจแก้ไขได้ด้วยการปรับอัตราภาษีสรรพสามิตให้สูงขึ้น เนื่องจากอัตราที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันไม่ใช่อัตราสูงสุดตามที่กฎหมายพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตกำหนดไว้ ฉะนั้น ยังสามารถที่จะเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นได้อีก เพื่อไม่ให้กระทบกับรายได้ที่รัฐอาจสูญเสียไปหากเปลี่ยนฐานในการคำนวณ

### 5.2.2 ปัญหาเรื่องการใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับกรณีรถยนต์นำเข้า

กรณีรถยนต์นำเข้านั้น ต้องมีการสำแดงราคาสินค้านำเข้าเพื่อนำมาคำนวณเสียภาษีในกรณีที่มีการสำแดงราคาต่ำกว่าความเป็นจริง จะทำให้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตต่ำลงไป ด้วย กรมสรรพสามิตไม่สามารถประเมินราคาใหม่ได้เนื่องจากไม่มีอำนาจ เพราะปัจจุบันกรมศุลกากรเป็นผู้รับมอบอำนาจจากกรมสรรพสามิตในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ผู้ที่มีอำนาจในการประเมินราคา CIF คือ กรมศุลกากร<sup>157</sup> และเนื่องจากการคำนวณภาษีศุลกากรใช้ราคาศุลกากรเป็นฐานในการคำนวณภาษี ซึ่งราคาศุลกากรมิได้มีเฉพาะราคา CIF เท่านั้น (ราคาศุลกากรมี 6 แบบ ตามข้อตกลง GATT และกฎกระทรวง 132) ดังนั้น การใช้ราคา CIF ที่ยังอิงกับกรมศุลกากรจึงเป็นปัญหา หากกรมศุลกากรไม่ทำการประเมิน เนื่องจากไม่มีความจำเป็นในการกำหนดราคา CIF เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้าเพราะการรวมกลุ่มจะทำให้อัตราภาษีศุลกากรเป็น 0% และเนื่องจาก ราคา CIF เป็นราคาสินค้าบวกค่าจัดส่งถึงผู้ซื้อบวกค่าประกันภัยสินค้าเสียหายในขณะขนส่งของสินค้า จึงง่ายต่อการที่ผู้นำเข้าที่จะสำแดงราคา CIF ต่ำ กรมสรรพสามิตก็จำเป็นต้องใช้ราคา ผู้นำเข้าสำแดงเอาไว้ต่ำกว่าความเป็นจริง ทำให้รายได้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตลดลงได้<sup>158</sup> และเป็นเรื่องยากที่กรมสรรพสามิตจะคำนวณราคา CIF เอง เนื่องจากยังขาดความชำนาญในการคำนวณราคา CIF

<sup>157</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง แต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้ข้าราชการพลเรือนสามัญ สังกัดกรมศุลกากรตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 โดยให้มีอำนาจหน้าที่ตามมาตรา 79-85 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

<sup>158</sup> สุदारตน์ วุฒิเศรษฐไพบูลย์, อ่างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 2.

เนื่องจากการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ทำให้ภาษีศุลกากรที่มีแนวโน้มลดลงจนเหลือ 0% ส่งผลให้บทบาทของกรมศุลกากรที่จะช่วยดูแลความถูกต้องของราคา CIF ของสินค้าในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตลดลง ทำให้ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตลดลง ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของสินค้านำเข้า กระทบรายได้ของรัฐโดยตรง เนื่องจากภาษีสรรพสามิตถือเป็นรายได้อันดับต้นๆของภาษีที่ทำรายได้ให้กับรัฐ นอกจากนี้ ยังก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบในการแข่งขันระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้าอิสระ หากยังไม่มีการแก้ไข อาจทำให้ผู้ผลิตภายในประเทศขาดความเชื่อมั่นในการกำหนดราคาขายตามที่ควรจะเป็น และอาจทำให้เกิดการย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศในกลุ่มอาเซียนที่มีนโยบายทางภาษีเอื้อประโยชน์ต่อธุรกิจมากกว่าได้ ผู้วิจัยจึงเห็นว่า ควรจะปรับฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์นำเข้าเป็นฐานเดียวกันกับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศ โดยเสนอให้ใช้ราคาขายปลีก ด้วยเหตุผลความเหมาะสมตามที่ได้กล่าวมาแล้ว นอกจากนี้ ยังเห็นว่า เมื่อเปลี่ยนมาใช้ฐานราคาขายปลีกแล้วควรจะให้กรมสรรพสามิตเป็นผู้มีอำนาจควบคุมและจัดเก็บเองโดยไม่ต้องอิงกับกรมศุลกากรเหมือนที่ผ่านมา

5.2.3 ปัญหาเกี่ยวกับความแตกต่างกันของฐานที่ใช้คำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศและรถยนต์ที่นำเข้ามาในประเทศ

ปัจจุบันราคาที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศ คือ ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม ซึ่งยังมีปัญหาในทางปฏิบัติอยู่มาก แม้ว่ากรมสรรพสามิตจะมีอำนาจในการตรวจสอบต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นจริงได้หากมีข้อสงสัยแต่ก็ยังไม่สามารถแก้ปัญหาได้เท่าที่ควร ในทางกลับกันฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตของผู้นำเข้าที่ใช้ราคา CIF ก็ยังไม่สามารถตรวจสอบเพื่อยืนยันถึงต้นทุนที่แท้จริงได้เนื่องจากเป็นการค้าระหว่างประเทศ สินค้าได้มีการผลิตขึ้นในต่างประเทศ และนำเข้ามาในประเทศโดยผู้นำเข้าอิสระ ซึ่งแสดงราคา CIF ตาม Invoice นั้น เป็นราคาที่ถูกต้องแท้จริงหรือไม่ เนื่องจากสินค้าชนิดเดียวกันหากนำเข้าโดยผู้จำหน่ายอิสระ และผู้จำหน่ายสินค้าที่ได้รับการแต่งตั้งราคาจะแตกต่างกันมาก พิจารณาตามตัวอย่างต่อไปนี้

### **เปรียบเทียบการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์**

#### **กรณีรถยนต์ผลิตในราชอาณาจักร**

บริษัท รถยนต์ไทย จำกัด นำสินค้าออกจากโรงงานเป็นรถยนต์นั่ง ยี่ห้อ มาสด้า รุ่น RX-11 ความจุกระบอกสูบ 2,960 ซี.ซี. กำลังเครื่องยนต์ 225 แรงม้า (HP) ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม คันละ 500,000 บาท จงคำนวณค่าภาษีสรรพสามิต และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย กรณีนี้ต้องใช้อัตราภาษีตามมูลค่าร้อยละ 50 เนื่องจากแรงม้าเกิน 220 แรงม้า แม้ว่าความจุกระบอกสูบไม่เกิน 3,000 C.C. ก็ตาม



วิธีการคำนวณ ภาษีสรรพสามิต	$= \frac{\text{ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต})}$
	$= \frac{500,000 \times 50\%}{1 - (1.1 \times 50\%)} = \frac{250,000}{0.45} = 555,555.55$
ภาษีเก็บเพิ่ม เพื่อกระทรวงมหาดไทย	$= \text{ภาษีสรรพสามิต} \times 10\% = 555,555.55 \times 10\%$ $= 55,555.55$

เพราะฉะนั้นจะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 555,555.55 บาท

พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 55,555.55 บาท

รวมภาษีต้องชำระ = 611,111.1 บาท

#### กรณีรถยนต์นำเข้าจากต่างประเทศ

บริษัท ผู้นำเข้ารายหนึ่ง นำเข้ารถยนต์นั่งชนิดสเตชั่นแวกอน จำนวน 1 คัน ขนาดความจุกระบอก 3400 ซี.ซี. 198 แรงม้า (1-10) ราคา ซี.ไอ.เอฟ 607,914.42 บาท (คือ ราคาสินค้า + ค่าขนส่ง + ค่าประกันภัย) อกรขาเข้า 486,331.54 บาท และ อัตราภาษีสรรพสามิต ตามมูลค่าร้อยละ 50

วิธีการคำนวณ ภาษีสรรพสามิต	$= \frac{(C.I.F. + \text{อกรขาเข้า} + \text{ภาษีค่าธรรมเนียมอื่นไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม}) \times \text{อัตราภาษี}}{1 - (1.1 \times \text{อัตราภาษี})}$
	$= \frac{(607,914.42 + 486,331.54) \times 50\%}{1 - (1.1 \times 50\%)} = \frac{547,122.98}{0.45} = 1,215,828$
ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อ กระทรวงมหาดไทย	$= \text{ภาษีสรรพสามิต} \times 10\% = 1,215,828 \times 10\%$ $= 121,582.80$

ฉะนั้นจะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 1,215,828 บาท

พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 121,582.80 บาท

รวมภาษีต้องชำระ = 1,337,410.8 บาท

จากการเปรียบเทียบการคำนวณโดยใช้ฐาน 2 รูปแบบนี้เห็นว่าราคาที่ใช้คำนวณที่แตกต่างกันนี้ จะทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ผลิตภายในประเทศและผู้นำเข้าจากหลายๆ ปัจจัยที่ยังไม่สามารถควบคุมได้ อาจส่งผลกับการแข่งขันของสินค้ารถยนต์ในภูมิภาคอาเซียน หากยังไม่มีแก้ไขอาจทำให้ผู้ผลิตภายในประเทศได้รับผลกระทบและย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศเพื่อนบ้านได้ เนื่องจากประเทศไทยไม่ใช่ประเทศเดียวเท่านั้นที่มีโรงงานผลิตรถยนต์เพื่อส่งออก ในกลุ่มประชาคมอาเซียนยังมีผู้ผลิตรถยนต์ที่มีฐานการผลิตในประเทศอื่นๆ ในอาเซียน ดังนั้นเมื่อมีการแข่งขันกัน ราคาสินค้าจึงมีส่วนสำคัญมาก ด้วยเหตุนี้ เพื่อมิให้ประเทศไทยต้องเสียเปรียบทางด้านการแข่งขันกับผู้ผลิตอื่นๆ ในอนาคต การใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตทั้งรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศและรถยนต์นำเข้า จึงไม่ควรที่จะใช้ฐานที่มีความแตกต่างกัน อีกทั้งไม่ควรมีตัวแปรที่ไม่สามารถควบคุมได้รวมอยู่เป็นฐานด้วย

นอกจากนี้ หากมีการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้วจะมีการลดภาษีนำเข้าระหว่างกันเหลือ 0% หากยังใช้ฐานในการคำนวณในรูปแบบเดิม สิ่งที่จะเกิดขึ้นกับการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์นำเข้าจากประเทศในกลุ่มอาเซียน จะเป็นไปตามตัวอย่าง ดังต่อไปนี้

#### กรณีรถยนต์นำเข้าจากประเทศในกลุ่มอาเซียน

บริษัท ผู้นำเข้ารายหนึ่ง นำเข้ารถยนต์นั่ง ชนิดสเตชั่นแวกอน จำนวน 1 คัน ขนาดความจุระบอบก 3400 ซี.ซี. 198 แรงม้า (1-10) ราคา ซี.ไอ.เอฟ 607,914.42 บาท (คือ ราคาสินค้า + ค่าขนส่ง + ค่าประกันภัย) อากรขาเข้าลดเหลือ 0% ตามความตกลง ATIGA และ อัตราภาษีสรรพสามิต ตามมูลค่าร้อยละ 50

วิธีการคำนวณ ภาษีสรรพสามิต	$= ( \text{C.I.F.} + \text{อากรขาเข้า} + \text{ภาษีค่าธรรมเนียมอื่นไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม} )$ $\times \text{อัตราภาษี}$ <hr/> $1 - ( 1.1 \times \text{อัตราภาษี} )$
	$= \frac{(607,914.42 + 0) \times 50\%}{1 - (1.1 \times 50\%)} = \frac{303,957.21}{0.45} = 675,460.46$
ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อ กระทรวงมหาดไทย	$= \text{ภาษีสรรพสามิต} \times 10\% = 675,460.46 \times 10\%$ $= 67,546.04$

ฉะนั้นจะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 675,460.46 บาท

พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 67,546.04 บาท

รวมภาษีต้องชำระ = 743,006.5 บาท

จะเห็นว่าเมื่อมีการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว ประเทศในกลุ่มอาเซียนก็จะได้ประโยชน์จากข้อตกลงการค้าสินค้าอาเซียนหรือ ATIGA โดยจะคิดอัตราภาษีนำเข้าในอัตรา 0% เมื่อภาษีนำเข้าเป็นส่วนหนึ่งของฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ผลที่จะเกิดขึ้นคือ รถยนต์นำเข้านั้นมีค่าภาษีสรรพสามิตต่ำลงจากเดิมมาก ส่งผลต่อการแข่งขันโดยตรงและส่งผลกระทบต่อรายได้ของรัฐที่จะขาดหายไปเนื่องจากฐานในการคำนวณรูปแบบนี้

ดังนั้น ผู้วิจัยเห็นว่าควรกำหนดฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตทั้งสินค้าที่ผลิตภายในประเทศและสินค้านำเข้าให้ใช้ฐานเดียวกันโดยเสนอให้แก้ไขมาตรา 8 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ดังนี้

มาตรา 8 “ภายใต้บังคับมาตรา 11 วรรคหนึ่ง และมาตรา 12 วรรคหนึ่ง การเสียภาษีตามมูลค่านั้น ให้ถือมูลค่างต่อไปนี้

(1) ในกรณีสินค้า ให้ถือตามราคาขายปลีก

ในกรณีไม่มีราคาขายปลีก หรือราคาขายปลีกมีหลายราคาให้ถือตามราคาที่ยึดถือปฏิบัติประกาศกำหนด ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

หากราคาขายปลีกตามวรรคหนึ่งไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง หรือไม่ปฏิบัติตามกลไกตลาด หรือไม่สามารถกำหนดราคาตามวรรคสามได้ ให้ยึดถือโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศราคาขายปลีก เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี โดยกำหนดจากราคาขายปลีกตามตลาดปกติได้

(2) ในกรณีบริการ ให้ถือตามรายรับของสถานบริการ

เพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับของสถานบริการ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ มีอำนาจกำหนดรายรับขั้นต่ำของสถานบริการตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง”

#### 5.2.4 ปัญหาการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์

จากการที่พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้จำแนกประเภทของรถยนต์ที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต และกำหนดอัตราไว้หลากหลาย แม้จะกำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพียงไม่กี่อัตรา แต่ในทางปฏิบัติแล้วมีประกาศกระทรวงการคลัง เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์อีกหลายอัตรา และมีการแยกย่อยประเภทรถยนต์ไปอีกหลายประเภท เช่น รถยนต์นั่ง ก็ยังถูกแบ่งออกเป็น 4 ประเภท คือ รถยนต์นั่งทั่วไป , รถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก, รถยนต์นั่งที่มีกระบะ, รถยนต์นั่งที่ดัดแปลงมาจากกระบะ ซึ่งในแต่ละประเภทย่อยที่กล่าวมานี้ มีการแบ่งอัตราที่แตกต่างกันอีก ทำให้เกิดความยุ่งยากในการวางแผนในเรื่องภาระภาษีสรรพสามิต เพราะต้องคำนึงว่าการผลิตรถยนต์แต่ละประเภทย่อยจะเข้าหลักเกณฑ์เป็นรถยนต์ประเภทใด และจะต้องเสียภาษีในอัตราเท่าใด ซึ่งอาจจะส่งผลกระทบต่อการลงทุนและการขยายการลงทุน นอกจากนี้ยังยากต่อการทำความเข้าใจ

เข้าใจของผู้ประกอบการและผู้จัดเก็บภาษี อาจมีปัญหาในการตีความแตกต่างกันทำให้อาจเกิดข้อพิพาทขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีกับผู้จัดเก็บภาษี

นอกจากนี้ ยังมีการปรับเปลี่ยนอัตราการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ส่วนบุคคลนั่งใหม่ ที่กำลังผลิตหรือจะผลิตรถยนต์ขึ้นใหม่ ตามนโยบายการส่งเสริมของภาครัฐซึ่งมีหลายชนิดมาก ทั้งรถยนต์เชื้อเพลิงทางเลือก เช่น เอทานอล ก๊าซธรรมชาติ และรถประหยัดพลังงาน เช่น รถ อีโก้ (Eco-car) รถไฮบริด รถไฟฟ้า ซึ่งส่งผลให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบของค่ายผู้ผลิตรถยนต์ต่างๆ อีกทั้งก่อให้เกิดความสับสนในหมู่ผู้ประกอบการผลิตรถยนต์ในประเทศ เพราะมีทั้งรถยนต์ที่ใช้เชื้อเพลิงทางเลือกหลายประเภท แต่ไม่ประหยัดพลังงาน และมีรถยนต์ประเภทที่ใช้เชื้อเพลิงปกติ แต่มีอัตราสิ้นเปลืองเชื้อเพลิงน้อยกว่า กลับไม่ได้รับการส่งเสริมเท่าที่ควร

ผลจากการศึกษาและวิเคราะห์ระบบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศไทย แล้ว พบว่าภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยมีความซับซ้อนมาก ซึ่งอาจส่งผลต่อการวางแผนธุรกิจ และการกำหนดต้นทุนทางภาษีเพื่อการแข่งขันทางการค้า ดังนั้น เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว จึงควรกำหนดประเภทรถยนต์และอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น รถยนต์ที่มีลักษณะการใช้งานที่คล้ายคลึงกัน ควรเสียภาษีในอัตราเดียวกัน เช่น ในปัจจุบัน รถยนต์นั่งเอนกประสงค์ (SUV) ต้องแข่งขันกับรถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (PPV) เนื่องจากมีลักษณะการใช้งานที่เหมือนกัน กลุ่มลูกค้ากลุ่มเดียวกัน แต่รถยนต์นั่งเอนกประสงค์ (SUV) กลับมีภาระภาษีสรรพสามิตที่มากกว่าถึง 5-10% ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษี เพราะรถยนต์สองประเภทนี้ถูกจำแนกให้อยู่คนละประเภท ควรลดจำนวนอัตราภาษีเพื่อทำให้ระบบภาษีสรรพสามิตมีความง่าย (Simplicity) และสะดวกในทางปฏิบัติมากขึ้น

### 5.3 ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ที่นำเข้ามาจากประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ปัจจุบันนี้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ยังไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับการนำเข้าสินค้ารถยนต์จากประเทศนอกกลุ่มอาเซียน ทำให้ประเทศในกลุ่มอาเซียนไม่ได้รับประโยชน์จากการรวมกลุ่มเท่าที่ควร ดังนั้น จึงควรกำหนดฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตกับประเทศนอกกลุ่มประชาคมอาเซียนให้มีความชัดเจน เพื่อเป็นหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติและเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

การกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดตรงตามวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้น ก็ควรจะต้องมีความได้เปรียบประเทศนอกกลุ่มตามสมควร จึงมีหน้าที่ต้องพิจารณา คือ หากจะเลือกปฏิบัติโดยการแยกอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิต

สำหรับรถยนต์ที่นำเข้ามาจากประเทศนอกกลุ่มอาเซียน จะขัดกับหลักการไม่เลือกปฏิบัติตาม GATT หรือไม่ เมื่อพิจารณาหลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง (THE MOST-FAVORED-NATION TREATMENT: MFN) แล้ว หลัก MFN หมายถึง การที่ประเทศคู่สัญญา เมื่อได้ให้สิทธิประโยชน์อย่างดีที่สุดแก่ ประเทศหนึ่งประเทศใด ก็ต้องให้สิทธิประโยชน์เช่นว่านั้นแก่ทุกประเทศที่เป็นคู่สัญญาอื่นด้วย सरุ่ง่ายๆ คือ เป็นการปฏิบัติต่อผลิตภัณฑ์นำเข้าอย่างเท่าเทียมกัน

การทำสนธิสัญญาระหว่างประเทศโดยทั่วไปมักนำหลักการ MFN มาเป็นหลักการพื้นฐานในสนธิสัญญา การตกลงรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้นมีวัตถุประสงค์ในการเปิดเสรีทางการค้า จึงถือเป็นความตกลงที่มีลักษณะเช่นเดียวกับความตกลง FTA เมื่อความตกลง FTA สามารถให้สิทธิพิเศษระหว่างกันได้ โดยไม่ขัดข้อตกลงแกตต์ ข้อ 1 เนื่องจาก อาศัยข้อยกเว้นตามความในข้อ 24 ของข้อตกลง GATT<sup>159</sup> คือ เมื่อภาคีสมาชิกเป็นสมาชิกในสหภาพศุลกากร หรือเขตการค้าเสรีใดแล้ว ภาคีสมาชิกนั้น อาจให้สิทธิประโยชน์แก่สมาชิกสหภาพศุลกากร หรือเขตการค้าเสรีนั้นมากกว่าสิทธิประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิกของแกตต์ เช่น การลดอัตราภาษีศุลกากรแก่สินค้าที่นำเข้า

---

<sup>159</sup> Accordingly, the provisions of this Agreement shall not prevent, as between the territories of contracting parties, the formation of a customs union or of a free-trade area or the adoption of an interim agreement necessary for the formation of customs union or of a free-trade area; Provided that:

(a) With respect to a customs union, or an interim agreement leading to a formation of a customs union, the duties and other regulations of commerce imposed at the institution of any such union or interim agreement in respect of trade with contracting parties not parties to such union or agreement shall not on the whole be higher or more restrictive than the general incidence of the duties and regulations of commerce applicable in the constituent territories prior to the formation of such union or the adoption of such interim agreement, as the case may be;

(b) with respect to a free-trade area, or an interim agreement leading to the formation of a free trade area, the duties and other regulations of commerce maintained in each of the constituent territories and applicable at the formation of such free-trade area or the adoption of such interim agreement to the trade of contracting parties not included in such area or not parties to such agreement shall not be higher or more restrictive than the corresponding duties and other regulations of commerce existing in the same constituent territories prior to the formation of the free-trade area, or interim agreement as the case may be; and

(c) any interim agreement referred to in subparagraphs (a) and (b) shall include a plan and schedule for the formation of such a customs union or of such a free-trade area within a reasonable length of time.

จากประเทศที่เป็นสมาชิกเขตการค้าเสรีมากกว่าสินค้าที่นำเข้าจากภาคีสมาชิกในแอกตต์ คือ ไม่จำเป็นต้องให้สิทธิขึ้นแก่ประเทศนอกความตกลง<sup>160</sup> อย่างไรก็ตาม การให้สิทธิประโยชน์พิเศษนั้น จะต้องไม่เพิ่มภาระแก่ภาคีสมาชิกอื่นในแอกตต์ และการรวมกลุ่มดังกล่าวต้องมีการรวมกลุ่มที่ชัดเจน ทั้งกรอบการดำเนินการและระยะเวลาในการดำเนินการเพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ ดังนั้น หากจะเสนอให้ประเทศในกลุ่มอาเซียนใช้อัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรูปแบบหนึ่ง และประเทศนอกกลุ่มอาเซียนกำหนดให้ใช้อีกอัตราหนึ่งในการคำนวณนั้น อาจจะขัดกับหลัก MFN เนื่องจากการยกเว้นตามความในข้อ 24 ของแอกตต์นั้น มีความประสงค์ให้ใช้บังคับเฉพาะภาชีนำเข้าหรือภาชีศุลกากรเท่านั้น จึงไม่สามารถนำข้อยกเว้นนี้มาใช้เพื่อกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตอีกอัตราหนึ่งเพื่อใช้กับประเทศนอกกลุ่มได้

ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ของการรวมกลุ่ม หากว่าเปลี่ยนฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตเป็นราคาขายปลีกทั้งหมดแล้ว ทั้งรถยนต์ที่ผลิตในประเทศและรถยนต์นำเข้า โดยไม่ได้มีการกำหนดอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับประเทศนอกกลุ่มอาเซียน ก็จะทำให้ประเทศในกลุ่มไม่ได้รับประโยชน์เท่าที่ควร ผู้วิจัยเห็นว่า ทางออกสำหรับปัญหานี้ อาจแก้ไขได้ด้วยการกำหนดอัตราภาษีศุลกากรสำหรับรถยนต์ที่นำเข้าจากประเทศนอกกลุ่มอาเซียนเป็นอีกอัตราหนึ่ง ซึ่งสูงกว่าอัตราภาษีศุลกากรที่ใช้สำหรับรถยนต์ที่นำเข้าจากประเทศในกลุ่มอาเซียน โดยอาศัยข้อยกเว้นตามข้อ 24 ของข้อตกลงแอกตต์ เนื่องจากว่าในทางปฏิบัติอัตราตามที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีศุลกากร เป็นอัตราขั้นสูงตามที่กฎหมายกำหนด ไม่ใช่อัตราที่จัดเก็บจริง จึงควรศึกษาต่อไปเพื่อปรับอัตราภาษีศุลกากรให้สูงขึ้นเท่ากับอัตราขั้นสูงที่กำหนดไว้ และอัตราที่กำหนดนี้จะใช้บังคับกับประเทศนอกกลุ่มอาเซียนอย่างเท่าเทียมกันทุกประเทศ จึงไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติ ยกตัวอย่าง เช่น การทำ FTA จะปฏิบัติต่อประเทศที่เป็นประเทศคู่ค้าแตกต่างจากประเทศอื่น ก็สามารถทำได้ เพื่อประโยชน์ของการค้าการลงทุนของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน<sup>161</sup> เนื่องจากต้องการส่งเสริมการค้าภายในกลุ่มให้มีความเข้มแข็ง และเพิ่มศักยภาพในการแข่งขัน ให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่ม และเพื่อชดเชยรายได้ของรัฐที่ขาดไป

<sup>160</sup> ญัตติ ลักษณะปัญหาฤๅ. ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการทำความตกลงการค้าเสรี (FTA)(บทความ). กรุงเทพมหานคร:สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย(สกว.),2548.

<sup>161</sup> สสว. “FTA ระหว่างอาเซียนกับประเทศคู่เจรจา และการใช้ประโยชน์จาก AEC” โครงการพัฒนาศูนย์ข้อมูล SMEs Knowledge Center ปี 2554 :กรุงเทพมหานคร,2554

## บทที่ 6

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

#### 6.1 บทสรุป

เป็นที่ทราบกันดีว่าภาษีนั้นเป็นรายได้หลักของรัฐและภาษีสรรพสามิตก็ทำรายได้ให้กับรัฐเป็นอันดับสองรองจากภาษีสรรพากร ซึ่งภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บกับสินค้านำเข้ามาในประเทศไทยกลายเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่กรมศุลกากรจัดเก็บแทนและผลจากการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีผลให้ลดอัตราภาษีศุลกากรลดลงจนเหลือ 0% ในขณะที่ภาษีสรรพสามิตยังคงจัดเก็บในอัตราเดิม จึงเกิดปัญหาเรื่องการกำหนดมูลค่าที่ใช้เป็นฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ภาษีสรรพสามิตจึงมีความสำคัญมากขึ้นเพื่อการจัดเก็บทดแทนรายได้ของรัฐที่อาจขาดหายไปเนื่องจากข้อตกลงดังกล่าว

ขณะนี้ประเทศต่างๆ ในอาเซียนก็ยังคงมีความแตกต่างกันอยู่ในเรื่องการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิต ปัญหาเกี่ยวกับฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่นำเข้าระหว่างประเทศในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน โดยหลักการแล้วควรกำหนดรูปแบบการจัดเก็บภาษีในรูปแบบเดียวกัน จะต้องทำให้ภูมิภาคอาเซียนเป็น Single Area ประชาชนในแต่ละประเทศจะได้รับการปฏิบัติจากรัฐที่เป็นสมาชิกอย่างเท่าเทียมกัน เป็นการป้องกันการเลือกปฏิบัติระหว่างประเทศสมาชิก (Non-Discrimination) เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับกลุ่มประเทศนอกภูมิภาค จะต้องสร้างความเท่าเทียมกันในระหว่างกลุ่มประเทศสมาชิกเสียก่อน ไม่แข่งขันกันเองระหว่างประเทศสมาชิกและยังเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันกับประเทศนอกกลุ่ม ซึ่งสมาชิกยังไม่ได้มีการกำหนดแนวทางเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต ในเรื่องฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ในกลุ่มประเทศอาเซียน และอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ก็ยังคงแตกต่างกันอยู่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่ม ที่จะทำให้อาเซียนเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกัน (Single Market and Production Base) อาจจะมีผลให้เกิดการย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศอื่นในอาเซียน ที่อัตราภาษีเอื้อประโยชน์ต่อการผลิตมากกว่า ไม่ยุ่งยากในการวางแผนเรื่องการลงทุนและภาระภาษีสรรพสามิต หากอัตราภาษีแตกต่างกันมาก จะเป็นตัวแปรที่สำคัญในการพิจารณาว่า จะผลิตรถยนต์ประเภทใด เพื่อให้เข้าหลักเกณฑ์รถยนต์ประเภทใด และจะต้องเสียภาษีในอัตราเท่าใด หรือจะต้องตั้งฐานการผลิตในประเทศใด เป็นการก่อให้เกิดการแข่งขันกันในกลุ่มประเทศอาเซียนโดยปริยาย นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาเนื้อหาในความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน (ATIGA) แล้วแม้ว่าจะมีการตกลงเกี่ยวกับการค้าสินค้าว่าจะส่งเสริมการขายสินค้ากันอย่างไร แต่ไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องภาษีสรรพสามิตที่จะใช้ปฏิบัติร่วมกันกับประเทศในกลุ่มอาเซียนอย่างไร และยังไม่มีการ

กำหนดหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติต่อสินค้าที่มาจากประเทศนอกกลุ่มอย่างเท่าเทียมกัน มีการกล่าวถึงเฉพาะการลด ยกเว้นภาษี ตลอดจนการลดหรือยกเลิกข้อห้าม ข้อจำกัดที่ใช้ภายในกลุ่มประเทศอาเซียนด้วยกันเท่านั้น โดยไม่ได้คำนึงถึงว่าสินค้าที่นำเข้าบางชนิดนอกจากมีภาษีนำเข้าแล้ว ยังมีภาษีสรรพสามิตเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย การกำหนดหลักเกณฑ์ในข้อตกลงนี้จึงต้องคำนึงถึงการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องภาษีสรรพสามิตด้วย เพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติร่วมกัน เพราะหากไม่แก้ไขข้อจำกัดในเรื่องภาษีสรรพสามิตก็เท่ากับยังมีอุปสรรคทางการค้าที่เป็นภาษี (Tariff Barrier) อยู่ ก็จะทำให้ไม่สามารถบรรลุผลในเรื่องการเคลื่อนย้ายสินค้าโดยเสรี (Free Flow of Goods) และการเป็นตลาดและฐานการผลิตร่วมกันซึ่งเป็นวัตถุประสงค์หลักของการรวมกลุ่ม และจะก่อให้เกิดการแข่งขันกันเองในระหว่างประเทศสมาชิกในกลุ่ม

ปัจจุบันฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตภายในประเทศคือ ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม ซึ่งเมื่อทำการศึกษาแล้ว พบว่ายังมีปัญหาอยู่มาก เช่น ปัญหาเรื่องความไม่ชัดเจนในการกำหนดความหมายของ “ราคา ณ โรงอุตสาหกรรม” เนื่องจากกฎหมายไม่ได้กำหนดคำนิยามไว้ชัดเจน และนักวิชาการก็พยายามอธิบายความหมายแตกต่างกันไป นอกจากนี้ การแจ้งราคา ณ โรงอุตสาหกรรม ผู้ประกอบอุตสาหกรรม เป็นผู้มีหน้าที่แจ้ง และปัจจุบันนี้ลักษณะการดำเนินธุรกิจมีการวางแผนภาษี ทำให้เกิดการเลี่ยงภาษีโดยการขายสินค้าจากบริษัทแม่ไปยังบริษัทลูกหรือบริษัทที่มีความสัมพันธ์กัน มีการถ่ายโอนราคาและกำไรระหว่างกันเพื่อทำให้ฐานภาษีสรรพสามิตต่ำลง จากปัญหาตามที่กล่าวมานี้ ทำให้เกิดการโต้แย้งกันระหว่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีกับเจ้าพนักงานส่งผลต่อตัวผู้เสียภาษี เนื่องจากความไม่แน่นอน นอกจากนี้ยังกระทบต่อผู้เสียภาษีกรณีที่ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมมีหลายราคา ให้ใช้ราคาสูงสุดต่อหน่วยของสินค้านั้นในเดือนที่ล่วงมาแล้ว ทำให้ผู้เสียภาษีไม่ทราบว่าจะต้องใช้มูลค่าใดในการคิดคำนวณ ส่งผลต่อภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้จัดเก็บไปแล้วทำให้ต้องมีการประเมินเพิ่ม

การใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์นำเข้า ผู้นำเข้าต้องสำแดงราคาเพื่อนำมาคำนวณเสียภาษี ดังนั้น ในกรณีที่มีการสำแดงราคาต่ำกว่าความเป็นจริงทำให้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตต่ำลงไปด้วย กรมสรรพสามิตไม่สามารถประเมินราคาใหม่ได้เนื่องจากไม่มีอำนาจ เพราะปัจจุบันกรมศุลกากรเป็นผู้รับมอบอำนาจจากกรมสรรพสามิตในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต การใช้ราคา CIF ยังอิงกับกรมศุลกากรอยู่จึงเป็นปัญหา หากอนาคตกรมศุลกากรไม่มีความจำเป็นในการกำหนดราคา CIF เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้าเพราะการรวมกลุ่มทำให้อัตราศุลกากรเป็น 0% และเป็นเรื่องยากที่กรมสรรพสามิตจะคำนวณราคา CIF เอง เนื่องจากยังขาดความชำนาญในการคำนวณราคา CIF

ฐานที่ใช้คำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศและรถยนต์ที่นำเข้ามาในประเทศมีความแตกต่างกัน ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้ผลิต



ภายในประเทศและผู้นำเข้า จากหลายปัจจัยที่ยังไม่สามารถควบคุมได้ อาจส่งผลกับการแข่งขันของสินค้ารถยนต์ในภูมิภาคอาเซียน หากยังไม่มีมาตรการแก้ไขอาจทำให้ผู้ผลิตภายในประเทศได้รับผลกระทบและย้ายฐานการผลิตไปยังประเทศเพื่อนบ้านได้ เนื่องจากประเทศไทยไม่ใช่ประเทศเดียวเท่านั้นที่มีโรงงานผลิตรถยนต์เพื่อส่งออก ในกลุ่มประชาคมอาเซียนยังมีผู้ผลิตรถยนต์ที่มีฐานการผลิตในประเทศอื่นๆ ในอาเซียน เมื่อมีการแข่งขันกันราคาสินค้าจึงมีส่วนสำคัญมาก การใช้ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตควรจะต้องสอดคล้องกันในกลุ่มประเทศในประชาคมอาเซียน เพื่อมิให้ประเทศไทยต้องเสียเปรียบในการแข่งขันกับผู้ผลิตอื่นๆ ในอนาคต

การกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ จากการที่พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้จำแนกประเภทของรถยนต์ที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต และกำหนดอัตราไว้หลากหลาย แม้จะกำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพียงไม่กี่อัตรา แต่ยังมีประกาศกระทรวงการคลัง เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์อีกหลายอัตรา และมีการแยกย่อยประเภทรถยนต์ไปอีกหลายประเภท ทำให้เกิดความยุ่งยากในการวางแผนในเรื่องภาระภาษีสรรพสามิต อาจส่งผลต่อการลงทุนและการขยายการลงทุน นอกจากนี้ ยังยากต่อการทำความเข้าใจของผู้ประกอบการและผู้จัดเก็บภาษี อาจมีปัญหาในการตีความแตกต่างกันทำให้เกิดข้อพิพาทขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีกับผู้จัดเก็บภาษี

การใช้ฐานและอัตราที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ที่นำเข้าจากประเทศนอกกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ปัจจุบันนี้ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ยังไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับการนำเข้าสินค้ารถยนต์จากประเทศนอกกลุ่มอาเซียน ทำให้ประเทศในกลุ่มอาเซียนไม่ได้รับประโยชน์จากการรวมกลุ่มเท่าที่ควร จึงควรกำหนดฐานและอัตราในการคำนวณภาษีสรรพสามิตกับประเทศนอกกลุ่มประชาคมอาเซียนให้มีความชัดเจน เพื่อเป็นหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติและเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อวัตถุประสงค์ของการรวมกลุ่มของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

## 6.2 ข้อเสนอแนะ

1. ควรกำหนดฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับประเทศในกลุ่มอาเซียนให้ใช้ในรูปแบบเดียวกัน คือ ราคายาขยปลีก ทั้งฐานนำเข้าและฐานที่ใช้ภายในประเทศ เพื่อป้องกันการแข่งขันกันเองระหว่างประเทศในกลุ่ม และเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของประชาคมอาเซียน

2. ควรจะกำหนดหลักเกณฑ์การจำแนกประเภทรถยนต์เพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและการกำหนดอัตราให้มีมาตรฐานเดียวกันว่า ใช้

หลักเกณฑ์ใดเป็นตัวชี้วัดว่ารถยนต์ประเภทใด ควรเก็บภาษีในอัตรามากน้อยเพียงใด เช่น ขนาดความจุเครื่องยนต์ ปริมาณการปล่อยก๊าซ หรือจำนวนขนาดห้องโดยสาร จำนวนที่นั่ง เป็นต้น

3. ควรเพิ่มเติมหลักเกณฑ์เกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต ใน ASEAN Trade in Goods Agreement ซึ่งในหลักเกณฑ์นั้นก็ควรจะกำหนดเรื่องการใช้ฐานและอัตราในการคิดคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าไว้ เพื่อเป็นแนวทางให้ประเทศสมาชิกปฏิบัติร่วมกัน และก็ควรจะมีการกำหนดหลักเกณฑ์ที่เป็นมาตรฐานที่ใช้ปฏิบัติต่อประเทศนอกกลุ่มทุกประเทศอย่างเท่าเทียมกันโดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ ซึ่งการกำหนดหลักเกณฑ์ดังกล่าวของประเทศนอกกลุ่มนั้นจะส่งผลให้อาเซียนได้ประโยชน์สูงสุดในการรวมกลุ่ม แต่อย่างไรก็ตาม การกำหนดหลักเกณฑ์ดังกล่าวนี้จะต้องไม่กระทบต่อประเทศนอกกลุ่มเกินสมควร

4. ควรเปลี่ยนฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ที่ผลิตภายในประเทศ เป็นฐานราคาขายปลีก

- เนื่องจากการใช้ราคาขายปลีกมีความเหมาะสมมากกว่า เพราะสามารถสะท้อนต้นทุนที่แท้จริง สืบจากจากราคาตลาดได้ ภาระของภาษีได้กระจายอย่างทั่วถึง ทำให้ผู้บริโภคได้รับภาระภาษีตามสัดส่วนของการใช้จ่ายของตน นอกจากนี้ ยังช่วยให้ภาระภาษีถูกผลักไปให้ผู้บริโภคได้ ดีกว่าการจัดเก็บภาษีจากราคาอื่นๆ เป็นการเก็บภาษีจากราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นจริง เนื่องจากเป็นการเก็บในช่วงสุดท้ายของการซื้อขายหรือการเปลี่ยนมือ สามารถป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีได้ดีกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนอื่น รัฐบาลสามารถใช้อัตราภาษีที่ต่ำกว่าการจัดเก็บในขั้นตอนอื่น เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีจากราคาที่ซื้อขายกันจริง ทำให้ฐานภาษีใหญ่กว่าการเก็บภาษีในขั้นตอนอื่น รายได้ของภาษีจึงมากขึ้นหลีกเลี่ยงการเก็บภาษีซ้ำซ้อน เนื่องจากการเก็บในช่วงราคาอื่น ผู้ขายแต่ละทอดจะบวกเงินค่าภาษีและกำไรของตนเข้าไป การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีจะมีผลกระทบกระท่อนน้อย เพราะเป็นการเก็บภาษีในช่วงสุดท้ายของการซื้อขายกัน ภาระภาษีส่วนใหญ่ตกอยู่กับผู้ซื้อ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีในแต่ละครั้ง กระทบตัวผู้บริโภคเท่านั้น นอกจากนั้น พฤติกรรมของผู้บริโภคจะไม่ซื้อสินค้าเพื่อกักตุนไว้ใช้ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีจะไม่ก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันมากนักในหมู่ของผู้บริโภคด้วยกัน

- ข้อเสนอในทางปฏิบัติของการใช้ราคาขายปลีก คือ ให้ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าแล้วแต่กรณีเป็นผู้แจ้งราคาขายปลีกต่อกรมสรรพสามิต โดยกรมสรรพสามิตยังมีอำนาจพิจารณาหากเห็นว่าราคาที่แจ้งนั้นไม่เหมาะสม ก็มีอำนาจตรวจสอบได้โดยการออกสำรวจราคาตลาด เพื่อกำหนดราคาขายปลีกในแต่ละพื้นที่ แล้วนำมาเฉลี่ยจากหลายๆ พื้นที่ ส่วนสินค้านำเข้าก็สำรวจดูว่า สินค้าชนิดนั้นรุ่นเดียวกัน ยี่ห้อเดียวกัน ที่นำเข้ามานั้น มีการขายปลีกกันในราคาเท่าไร โดยทำการสำรวจจากร้านค้า ซึ่งง่ายกว่าการใช้ราคาขายส่งช่วงสุดท้าย แม้ว่าการสำรวจหน้าร้านอาจจะมีหลายราคาแตกต่างกัน แต่เมื่อสำรวจแล้วสามารถนำมาคำนวณเพื่อหาค่าเฉลี่ยได้ ก็จะสามารถหาค่าที่เป็นราคา

กลางได้แล้วจึงนำมาออกประกาศราคากลางเพื่อใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ประเภทต่างๆ เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาในการกำหนดราคาและการตีความอีก

ควรกำหนดคำนิยาม “ราคาขายปลีก” ในมาตรา 4 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ดังนี้

“ราคาขายปลีก หมายความว่า ราคาขายต่อหน่วยที่ขายตรงให้แก่ผู้บริโภคทั่วไปรายสุดท้ายโดยสุจริตและเปิดเผย โดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม”

5. ควรเปลี่ยนฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิตจากปัจจุบันคิดจากฐานที่มีการรวมภาษีสรรพสามิตไว้เป็นฐานในการคำนวณด้วย เรียกว่าแบบรวมใน มาเป็นแบบที่ไม่มีภาษีสรรพสามิตรวมเป็นฐานด้วยหรือที่เรียกว่าแบบแยกนอก

6. ควรกำหนดฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตรถยนต์ให้เป็นรูปแบบเดียวกัน ไม่แยกฐานในการคำนวณสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศและสินค้านำเข้าให้เป็นคนละรูปแบบ เพื่อลดความได้เปรียบเสียเปรียบกัน ระหว่างผู้ผลิตรถยนต์ภายในประเทศและผู้นำเข้า เพื่อสร้างความเท่าเทียมกัน และเพื่อให้สินค้านำเข้าที่ผลิตในประเทศไทยยังสามารถแข่งขันกับรถยนต์นำเข้าได้ ดังนั้นผู้วิจัยขอเสนอแนะในเบื้องต้นว่า ควรเปลี่ยนฐานภาษีสรรพสามิต จากราคา ณ โรงอุตสาหกรรมสำหรับรถยนต์ที่ผลิตในประเทศไทย และราคา CIF บวก อากาศขาเข้าในกรณีรถยนต์นำเข้า มาเป็นราคาขายปลีกเหมือนกัน โดยแก้ไขมาตรา 8 ของพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ดังนี้

มาตรา 8 “ภายใต้บังคับมาตรา 11 วรรคหนึ่ง และมาตรา 12 วรรคหนึ่ง การเสียภาษีตามมูลค่านั้น ให้ถือมูลค่าดังต่อไปนี้

(1) ในกรณีสินค้า ให้ถือตามราคาขายปลีก

ในกรณีไม่มีราคาขายปลีก หรือราคาขายปลีกมีหลายราคาให้ถือตามราคาเพื่ออธิบดีประกาศกำหนด ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

หากราคาขายปลีกตามวรรคหนึ่งไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง หรือไม่ปฏิบัติตามกลไกตลาด หรือไม่สามารถกำหนดราคาตามวรรคสามได้ ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศราคาขายปลีก เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี โดยกำหนดจากราคาขายปลีกตามตลาดปกติได้

(2) ในกรณีบริการ ให้ถือตามรายรับของสถานบริการ

เพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับของสถานบริการ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ มีอำนาจกำหนดรายรับขั้นต่ำของสถานบริการตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง”

7. ควรกำหนดประเภทรถยนต์และอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของประเทศไทย ให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น รถยนต์ที่มีลักษณะการใช้งานที่คล้ายกัน ควรเสียภาษีในอัตราเท่ากัน เช่น ในปัจจุบัน รถยนต์นั่งเอนกประสงค์ (SUV) ต้องแข่งขันกับรถยนต์นั่งกึ่งบรรทุก (PPV) เนื่องจากมี

ลักษณะการใช้งานที่เหมือนกัน กลุ่มลูกค้ากลุ่มเดียวกัน แต่รถยนต์นั่งเอนกประสงค์ (SUV) กลับมีภาระภาษีสรรพสามิตที่มากกว่าถึง 5-10% ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษี เพราะถูกจำแนกประเภทรถยนต์สองประเภทนี้อยู่คนละประเภท ควรลดจำนวนอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์เพื่อทำให้ระบบภาษีสรรพสามิตมีความง่าย (Simplicity) และสะดวกในการปฏิบัติมากขึ้น

8. ควรศึกษาเพื่อหาทางปรับอัตราภาษีศุลกากรให้สูงขึ้นสำหรับรถยนต์ที่นำเข้ามาจากประเทศนอกกลุ่มอาเซียน ซึ่งสูงกว่าอัตราภาษีศุลกากรที่ใช้สำหรับรถยนต์ที่นำเข้ามาจากประเทศในกลุ่มอาเซียน โดยอาศัยข้อยกเว้นตามข้อ 24 ของข้อตกลงแกตต์ เนื่องจากทางปฏิบัติในปัจจุบันอัตราภาษีศุลกากรตามที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีศุลกากร เป็นอัตราขั้นสูง ไม่ใช่อัตราที่จัดเก็บจริง ซึ่งอยู่ที่ประมาณ 100% - 200% แต่ในการจัดเก็บจริง จะมีการออกประกาศกระทรวงการคลัง เพื่อออกอัตราที่ใช้จัดเก็บจริงซึ่งปัจจุบันอัตราที่จัดเก็บจริงยังต่ำกว่าอัตราตามตามที่พิกัดอัตราภาษีศุลกากรกำหนด นอกจากนี้ การแบ่งแยกประเภทของสินค้ารถยนต์ตามพิกัดอัตราศุลกากรนั้น ถูกแยกประเภทย่อย หลากหลายประเภทยิ่งกว่าสินค้ารถยนต์ตามกฎหมายภาษีสรรพสามิต จึงควรศึกษาเพิ่มเติมเพื่อกำหนดประเภทรถยนต์ตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตให้ตรงกับที่ภาษีศุลกากรได้กำหนดไว้เพื่อปรับอัตราภาษีศุลกากรให้สูงขึ้นเท่ากับอัตราขั้นสูง และอัตราที่กำหนดนี้จะใช้บังคับกับประเทศนอกกลุ่มอาเซียนอย่างเท่าเทียมกันทุกประเทศ จึงไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติ



## รายการอ้างอิง

- Malaysian automotive association. "Market Review for 2013 and Outlook for 2014 "  
[http://www.maa.org.my/pdf/Market\\_Review\\_2013.pdf](http://www.maa.org.my/pdf/Market_Review_2013.pdf).
- Bernard M.Hoekman, and Michael M.Kostecki. "The Political Economy of the World Trading System:The Wto and Beyond." New York: Oxford Press, 2001.
- KPMG International Cooperative. "Asia Pacific Taxation Indonesia." Jakarta: KPMG International, 2011
- Asean Automotive Federation. "Asean Automotive Federation 2012 Statistics."  
[http://www.asean-autofed.com/files/AAF\\_Statistics\\_2012.pdf](http://www.asean-autofed.com/files/AAF_Statistics_2012.pdf).
- Pannell Kerr Forster. "Vietnam Tax Guide 2012 ". London: London:PKF, 2012.
- John H.Jackson. "The World Trade System." Cambridge: The MIT Press, 1997.
- John H. Jackson. "World Trade and the Law of Gatt." USA: Indianapolis:Bob-Merill, 1969.
- KPMG. "Basis of Duties and Taxes in Malaysia." <http://www.kpmg.com/cn/en/aspac-trade-and-customs/pages/trade-customs-malaysia.aspx>.
- . "Investing in Indonesia 2013."  
<http://www.kpmg.com/ID/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Investing%20in%20Indonesia.pdf>.
- Michael J.Trebicock , and Robert Howse. "The Regulation of International Trade." London: Routledge, 1995.
- Bureau of Internal Revenue Republic of the Philippines. "Chapter Vi-Excise Tax on Miscellaneous Articles." <http://www.bir.gov.ph/taxcode/2083.htm>
- . "Chapter Vi-Excise Tax on Miscellaneous articles."  
<http://www.bir.gov.ph/taxcode/2083.htm>.
- . "Manufacture's or Importers Selling Price Excludes Vat and Excise Tax."  
[http://www.bir.gov.ph/lumangweb/tax\\_excise.html](http://www.bir.gov.ph/lumangweb/tax_excise.html).

- Bureau of Internal Revenue Republic of the Phillippines. "Determination of Gross Selling Price of Goods Subject to Ad Valorem Tax."  
<http://www.bir.gov.ph/taxcode/2025.htm>.
- PKF. "Indonesia Tax Guide 2012." London: PKF International, 2012.
- Guida pratica. "The Malaysia Automotive Sector: Courtesy of Eu Delegation to Malaysia-Trade & Economic Section." Rome: Istituto nazionale per il Commercio Estero, 2012.
- Rop Preece. "Excise Taxation of Key Commodities across Southe East Asia: A Comparative Analysis Ahead of the Asean Economic Community in 2015." *World Customs Journal* 6 (2013): 6-7.
- PricewaterhouseCoopers. "Doing Business in Malaysia 2013."  
<http://www.pwc.com/asia-practice/south-east/assets/publications/Doing-Business-Guide-Malaysia-Apr13.pdf>.
- . "Indonesia Pocket Tax Book." Jakarta: PT Prima Wahana Caraka, 2013.
- . "Malaysian Tax and Business Booklet 2010/2011." Kuala Lamper: Sp-muda Printing Sdn.Bhd, 2010.
- United State Trade Representative. "2013 National Trade Estimate Report on Foreign Trade Baarriers ". Washington,DC: Ambassador Demetrios Marantis Office of The United States Trade Representative, 2013.
- Alavi Rokiah. "Industrialisation in Malaysia Import Substitution and Infant Industry Performance." London: TJ Press (Padstow), 1996.
- Deloitte Tax Solutions. "Indonesian Customs Guide 2012." Jakarta: Deloitte Touche Tohmatsu, 2012.
- กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ. "ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน Asean Trade in Goods Agreement: Atiga." <http://www.dtn.go.th/images/stories/aecinfo/ATIGA.pdf>.
- กรมสรรพสามิต. "แนวทางการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต." [http://old-planning.excise.go.th/knowledge/KM\\_56/km3/km3.pdf](http://old-planning.excise.go.th/knowledge/KM_56/km3/km3.pdf)
- . "ผลการจัดเก็บรายได้ของสินค้ารถยนต์แต่ละประเภท." <https://edweb.excise.go.th/stastw/ProductDetailSummaryYearlyInfoAction.do>.
- . "ผลการจัดเก็บรายได้สินค้าทุกชนิดที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต." <https://edweb.excise.go.th/stastw/ProductSummaryYearlyInfoAction.do>.

- . "วิธีการคำนวณภาษีสินค้ารถยนต์." [http://www.excise.go.th/PEOPLE/KNOWLEDGE/GOODS\\_KNOW/CAR/index.htm](http://www.excise.go.th/PEOPLE/KNOWLEDGE/GOODS_KNOW/CAR/index.htm).
- . "อัตราภาษีสรรพสามิตสินค้ารถยนต์." <http://old.excise.go.th/index.php?id=136>.
- คลินิกภาษี กระทรวงการคลัง. "วิธีการคำนวณภาษีสรรพสามิต." <http://taxclinic.mof.go.th/upload/iblock/fa0/fa0e88cf990905dbe5b9b4a9cd3d9264.pdf>.
- กรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์. "ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน Asean Trade in Goods Agreement: Atiga." <http://www.dft.go.th/Default.aspx?Tab=161&ctl=DetailUserContent&mid=683&contentID=285> กรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์
- กรมส่งเสริมการส่งออก กระทรวงพาณิชย์. "คู่มือการค้าการลงทุน สาธารณรัฐฟิลิปปินส์." กรุงเทพมหานคร: สำนักข่าวพาณิชย์ กรมส่งเสริมการส่งออก, 2555.
- . "คู่มือการค้าการลงทุน สาธารณรัฐมาเลเซีย." กรุงเทพมหานคร: สำนักข่าวพาณิชย์ กรมส่งเสริมการส่งออก, 2555.
- . "คู่มือการค้าการลงทุน สาธารณรัฐอินโดนีเซีย." กรุงเทพมหานคร: สำนักข่าวพาณิชย์ กรมส่งเสริมการส่งออก, 2555.
- ส่วน AFTA Unit สำนักอาเซียน กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์. "มาตรการทางการค้าของอาเซียน ในยุค Aec." กรุงเทพมหานคร: กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์, 2556.
- ส่วนประชาสัมพันธ์และประสานการมีส่วนร่วม สำนักบริหารกลาง กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์. "50 คำถาม คำตอบ." กรุงเทพมหานคร: กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์, 2551.
- สถาบันยานยนต์ กระทรวงอุตสาหกรรม. "แผนแม่บทอุตสาหกรรมยานยนต์ ปี พ.ศ. 2555-2559." [http://www.thaiauto.or.th/2012/th/research/research-detail.asp?rsh\\_id=39](http://www.thaiauto.or.th/2012/th/research/research-detail.asp?rsh_id=39).
- กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ สำนักงานส่งเสริมการค้าในต่างประเทศ ณ กรุงกัวลาลัมเปอร์ ประเทศมาเลเซีย. "ภาษีประเภทต่าง ๆ ของประเทศมาเลเซีย." [www.cudtoms.gov.my](http://www.cudtoms.gov.my).
- สำนักงานส่งเสริมการค้าในต่างประเทศ ณ กรุงเทพมหานคร. "สรรพสามิตของกัมพูชา." [http://www.exim.go.th/doc/research/targeted\\_country/6024.pdf](http://www.exim.go.th/doc/research/targeted_country/6024.pdf).
- นพรัตน์ กลัดเจริญ. "รู้จักกับเขตการค้าเสรี." กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี, 2552.
- ประพันธ์ คงเอียด. "ปัญหาโครงสร้างฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์." มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556.

- ประภาศ คงเอียด. "ความรับผิดชอบในการเสียภาษีและฐานภาษีสำหรับของหรือสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร." วารสาร 20 ปีศาลภาษีอากรกลาง 1 (2548).
- . "คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต." กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2542.
- ธิดารัตน์ โชคสุชาติ. "ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน: ความสำคัญและการเตรียมความพร้อมของไทย." วารสารวิชาการ มฉก ฉบับที่ 27 (2553).
- ฐาปนี ทินทรชัย, and วิไล ตันตินันท์ธนา. "การบริหารงานสรรพสามิต ". นนทบุรี: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2541.
- จินตนา ดิษเย็น. "การจัดเก็บภาษีรถยนต์และรถจักรยานยนต์ที่ผลิตหรือประกอบจากชิ้นส่วนอุปกรณ์ใช้แล้ว." กรุงเทพมหานคร: กรมสรรพสามิต, 2554.
- ทัชชฌัย (ฤกษ์สุต) ทองอุไร. "กฎหมายเศรษฐกิจระหว่างประเทศ." กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2554.
- . "แกตต์และองค์การการค้าโลก." กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2554.
- รังสรรค์ ณะพรพันธุ์. "ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย." กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2528.
- ไกรยุทธ ธีรตยานันท์. "หลักการวิเคราะห์ภาระภาษี ฉบับพิศดาร." กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช, 2525.
- สิทธิกร นิพภยะ. "กฎกติกา Wto เล่มที่หนึ่ง: กฎกติกาทั่วไปโครงการ Wto Watch (จับกระแสองค์การการค้าโลก) คณะเศรษฐศาสตร์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์." กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัดสามลดา, 2552.
- กฤษติกา ปั้นประดิษฐ์. "ความรู้เกี่ยวกับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน." กรุงเทพมหานคร: กรมศุลกากร, 2555
- กฤษติกา ปั้นประเสริฐ. "ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในมุมมองของศุลกากร." (2556).
- ไกววัล เปียรระบุตร. "ย่อหลักกฎหมายภาษีสรรพสามิต ". In สามิตสาร. กรุงเทพมหานคร, 2527.
- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. "การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย ". กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.
- วิชัย มากวัฒน์สุข. "กฎหมายภาษีและพิธีการศุลกากร." กรุงเทพมหานคร: บริษัทสามเจริญพาณิชย์ (กรุงเทพ) จำกัด, 2546.
- ฤทัยรัตน์ เมืองแก้ว. "ปัญหาความไม่ชัดเจนของกฎหมายและช่องทางการหลีกเลี่ยงภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์." จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555.
- ทัชชัย ฤกษ์สุต. "Mfn กับองค์การการค้าโลก." วารสารกฎหมาย ฉบับที่ 2 (2548): 341-53.



สมชัย ฤชุพันธุ์. "ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร." กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์สุโขทัยธรรมมาธิราช, 2538.

ณัฐวุฒิ ลักษณะปัญญากุล. "ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการทำความตกลงการค้าเสรี (Fta)." กรุงเทพมหานคร: สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย(สกว.), 2548.

วิจิตรา วงษ์อำไพ. "ข้อพิจารณาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับเครื่องดื่มน้ำอัดลมเมื่อเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน." จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555.

ภราธร วิเชียรเนตร. "ภาษีประจำปีรถยนต์และค่าธรรมเนียมการใช้ถนน." มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

ชลธาร วิศรุตวงศ์. "รัฐควรเก็บภาษีสปาหรือไม่." สามิตสาร ฉบับที่ 5 ( 2548).

สุदारัตน์ วุฒิศรชฎโพบูลย์. "ปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต." มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

สุพจน์ ศักดิ์พิบูลย์จิตต์. "ภาษีสรรพสามิตกับการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน." สถาบันการต่างประเทศเทวะวงศ์วโรปการ กระทรวงต่างประเทศ, 2555.

คม ชัด ลี ก เ ส ร ช ร ฐ กิ จ . " ม ตี ค ร ม . ป ร ั บ ภ า ษี ส ร ร พ ส า มิต ร ถ ย น ด์ . " <http://www.komchadluek.net/detail/20121218/147520/มติกรม.ปรับภาษีสรรพสามิตรถยนต์.html>.

สถาบันยานยนต์. "นโยบายด้านการพัฒนาอุตสาหกรรมยานยนต์ของประเทศอาเซียนเพื่อรองรับ Aec 2015." กรุงเทพมหานคร: ศูนย์สารสนเทศยานยนต์, 2556.

———. "ศูนย์สารสนเทศยานยนต์ สถาบันยานยนต์." [http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=94](http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=94).

ศูนย์สารสนเทศยานยนต์ สถาบันยานยนต์. "จุดแข็ง จุดอ่อนของประเทศฟิลิปปินส์ " [http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=9](http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=9).

———. "โอกาสและอุปสรรคในอุตสาหกรรมรถยนต์." [http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=94](http://data.thaiauto.or.th/iu3/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=94).

สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. "รายงานโครงการศึกษาวิจัย เรื่องการจัดทำประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต เสนอต่อ กรมสรรพสามิต." กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2555.

- คณะกรรมการฝ่ายวิชาการ สถาบันวิจัยและพัฒนากฎหมาย สภานายความ. "ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Aec): โอกาสและผลกระทบต่อทนายความ." กรุงเทพมหานคร: สภานายความ, 2555.
- รศ.ดร.จ่านง สรพิพัฒน์. "โครงสร้างภาษีรถยนต์เพื่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจและพลังงานของชาติ." กรุงเทพมหานคร: บัณฑิตวิทยาลัยร่วมด้านพลังงานและสิ่งแวดล้อมมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้า, 2555.
- สสว. "Fta ระหว่างอาเซียนกับประเทศคู่เจรจา และการใช้ประโยชน์จาก Aec." กรุงเทพมหานคร: SMEs Knowledge Center 2554.
- สุธาบดี สัตตบุศย์. "กฎหมายเกี่ยวกับการค้าระหว่างประเทศ." กรุงเทพฯ: บรรณกิจ, 2523.
- ส่วนแผนภาษี สำนักงานแผนภาษีสรรพสามิต. "ผลการจัดเก็บรายได้." <https://edweb.excise.go.th/stastw/ProductSummaryYearlyInfoAction.do>.
- สำนักงานแผนภาษี. "ภาษีต่างประเทศในกลุ่มประเทศอาเซียน(ประเทศฟิลิปปินส์)." <http://old-planning.excise.go.th/knowledge/AEC/Philippines.pdf>.
- สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า. "ยุทธศาสตร์การช่วงชิงความเป็นหนึ่งในตลาดรถยนต์ Aec " <http://tpso.moc.go.th>
- สุรเกียรติ์ เสถียรไทย. "กฎหมายเศรษฐกิจระหว่างประเทศ: การควบคุมการค้าระหว่างประเทศโดยรัฐ." กรุงเทพมหานคร: คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2531.
- วรรณัฐ หัวใจเจริญ. "ปัญหาการประเมินและการอุดหนุนภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต และภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับสินค้านำเข้า." มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.
- ปิ่นฉัตร อนันนภิบุตร. "Aec กับความท้าทายในการปรับปรุงโครงสร้างภาษีของไทย." <http://www.fpo.go.th/FPO/modules/Content/getfile.php?contentfileID =1341>.
- บุชิตา อินทรทัศน์. "ใช้ประโยชน์อย่างไรจากพันธกรณี/สิทธิประโยชน์/กฎระเบียบการค้าภายใต้ Aec/Ftas." ชลบุรี: กระทรวงพาณิชย์, 2556.



ภาคผนวก

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
CHULALONGKORN UNIVERSITY

## ภาคผนวก ก

ผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพสามิตของสินค้าประเภทต่างๆ ประจำปีงบประมาณ

2551-2556

สินค้า	2551	2552	2553	2554	2555	2556
ภาษีน้ำมัน และ ผลิตภัณฑ์ น้ำมัน	67,211.39	91,058.54	152,825.11	117,914.03	61,061.24	15,550.48
ภาษียรถยนต์	57,830.83	49,278.14	77,138.00	92,843.89	117,144.65	47,694.17
ภาษีเบียร์	53,465.46	48,993.35	58,832.32	61,498.29	64,892.84	20,500.01
ภาษียาสูบ	41,832.10	43,936.02	53,367.78	57,195.79	59,915.38	15,796.93
ภาษีสสุรา	36,815.56	37,981.72	42,377.12	48,625.16	53,499.71	13,008.75
ภาษีเครื่องดื่ม	12,390.67	12,185.94	14,244.90	14,525.99	16,208.09	4,485.63
ภาษีเครื่อง ไฟฟ้า	3,769.44	3,110.53	1,615.52	1,183.04	977.37	275.66
ภาษี รถจักรยานย นต์	1,672.65	1,608.33	1,978.98	2,283.58	2,317.53	651.54
ภาษี แบตเตอรี่	1,707.79	1,478.51	1,949.38	2,196.57	2,126.36	593.38
ภาษีสถาน บริการ-สนาม กอล์ฟ	490.26	428.21	452.45	494.00	476.00	124.62
ภาษีสถาน อาบน้ำหรือ อบตัวและ นวด	192.46	163.66	141.07	142.73	140.23	35.38
ภาษี ผลิตภัณฑ์ เครื่องหอม และ เครื่องสำอาง	166.80	182.72	190.90	201.13	220.69	70.33
ภาษีสถาน	84.32	72.56	64.37	61.86	56.92	15.76

บริการ-สนาม ม้า						
ภาษีในท์คลับ และดิสโก้เทค	111.33	90.95	95.36	112.55	103.92	27.18
ภาษีแก้วและ เครื่องแก้ว	64.10	43.36	39.37	21.91	23.30	8.11
ภาษีไฟ	37.34	42.36	26.01	29.36	35.35	6.72
ภาษีพรม	43.97	31.42	26.55	24.36	40.07	8.37
ภาษีสาร ทำลายชั้น บรรยากาศ โอโซน	6.42	6.75	2.98	0.04	2.33	0.00
ภาษีกิจการ โทรคมนาคม	111.12	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ภาษีเรือ	0.00	0.00	0.11	0.03	0.03	0.00
ภาษีหินอ่อน และ หินแกรนิต	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รายได้ เบ็ดเตล็ด	308.48	528.15	399.62	424.24	411.05	217.07
ภาษีการออก สลากกินแบ่ง	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รวม	278,312.49	291,221.22	405,767.90	399,778.55	379,653.06	119,070.09

## ภาคผนวก ข

ผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้ารถยนต์ประจำปีงบประมาณ 2551-2556

จำแนกตามประเภทรถยนต์

สินค้า	ปี 2551	ปี 2552	ปี 2553	ปี 2554	ปี 2555	ปี 2556
รถยนต์	57,830.82	49,278.10	77,137.99	92,843.91	117,144.66	47,694.17
รถยนต์นั่ง	0.00	0.00	0.00	0.00	7.47	-19.42
รถยนต์นั่ง<= 2400 CC.	2,093.83	695.82	152.34	1,291.00	11.51	590.69
รถยนต์นั่ง> 2400 <= 3000 CC.	966.13	5.39	8.06	155.43	2,112.02	0.96
รถยนต์นั่ง> 3000 CC.	7.06	0.00	7.77	101.32	16.04	0.00
รถยนต์นั่ง	0.00	0.00	0.01	0.00	-9.85	-8.40
รถยนต์นั่ง<= 2000 CC.	22,417.48	16,098.44	28,299.56	37,592.02	34,620.31	12,348.12
รถยนต์นั่ง> 2000 <= 2500 CC.	5,098.84	3,684.27	5,426.30	5,203.84	6,652.83	2,168.86
รถยนต์นั่ง> 2500 <= 3000 CC.	2,157.60	1,083.93	1,953.50	2,232.42	1,868.06	509.00
รถยนต์นั่ง> 3000 CC.	1,723.73	2,646.21	3,811.66	4,484.87	4,281.35	944.20
รถยนต์ โดยสาร<= 2400 CC.	0.80	0.00	0.20	2.08	0.07	0.00
รถยนต์ โดยสาร>240 0 <= 3000 CC.	4.45	0.41	0.94	0.00	0.00	0.00
รถยนต์ โดยสาร>	0.00	0.00	0.00	1.14	0.00	0.00

3000 CC.						
รถยนต์ โดยสารไม่เกิน 10 คน	560.83	979.55	3,486.51	6,128.14	17,393.85	6,793.83
รถยนต์ โดยสารไม่เกิน 10 คน<= 2000 CC.	140.88	274.77	601.61	473.68	117.95	64.59
รถยนต์ โดยสารไม่เกิน 10 คน> 2000 <= 2500 CC.	24.44	29.36	246.11	1.20	22.99	15.64
รถยนต์ โดยสารไม่เกิน 10 คน> 2500 <= 3000 CC.	115.20	89.48	205.73	795.98	416.20	125.79
รถยนต์ โดยสารไม่เกิน 10 คน> 3000 CC.	70.91	47.61	11.58	54.83	49.63	4.33
รถยนต์ตรวจ การณ์ (OPV)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์ตรวจ การณ์ (OPV) <= 2400 CC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์ตรวจ การณ์ (OPV) > 2400 CC. <= 3000 CC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์ตรวจ การณ์ (OPV) > 3000 CC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์	0.29	0.27	0.23	2.26	0.42	0.01

ตัดแปลง<= 2400 CC.						
รถยนต์ ตัดแปลง> 2400 <= 3000 CC.	1.21	0.57	0.53	0.43	0.28	0.02
รถยนต์ ตัดแปลง> 3000 CC.	0.21	0.00	0.00	0.01	0.01	0.00
รถยนต์ ตัดแปลงเป็น ธุรกิจ	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์ ตัดแปลงเป็น ธุรกิจ<= 3250 CC.	9.67	2.19	3.28	2.92	1.51	0.28
รถยนต์ ตัดแปลงโดยผู้ ตัดแปลง<= 2000 CC.	0.04	0.00	1.41	0.62	2.58	1.07
รถยนต์ ตัดแปลงโดยผู้ ตัดแปลง> 2000 <= 2500 CC.	0.21	0.08	0.63	0.03	0.14	0.03
รถยนต์ ตัดแปลงโดยผู้ ตัดแปลง> 2500 <= 3000 CC.	0.41	0.18	0.01	0.16	0.04	0.03
รถยนต์ ตัดแปลงโดยผู้ ตัดแปลง> 3000 CC.	0.11	0.00	0.00	0.00	0.01	0.00
รถยนต์กระบะ	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00



รถยนต์กระบะ แบบที่ 1 <= 2,400 cc	1.45	0.42	-8.69	0.72	10.36	0.00
รถยนต์กระบะ แบบที่ 1 > 2,400 <= 3,000	1,183.77	231.05	204.56	344.68	103.72	0.00
รถยนต์กระบะ แบบที่ 1 > 3,000 cc	0.07	0.00	0.00	1.90	0.11	0.00
รถยนต์กระบะ ไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม นอกเหนือจาก แบบที่ 1	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์กระบะ นอกเหนือจาก แบบที่ 1 <= 2,400 cc	0.10	0.02	0.18	0.01	0.00	0.01
รถยนต์กระบะ นอกเหนือจาก แบบที่ 1 > 2,400 <= 3,000 cc.	0.25	0.07	0.00	0.02	0.00	0.00
รถยนต์กระบะ นอกเหนือจาก แบบที่ 1 > 3,000 cc.	0.00	0.00	0.00	0.03	0.00	0.00
รถยนต์กระบะ ไม่เกิน 4000 กก.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์กระบะ ไม่เกิน 4000 กก.<= 3250 CC.	146.14	108.64	187.88	436.06	1,176.65	475.39

รถยนต์กระบะ ไม่เกิน 4000 กก.<= 3250 CC.(ตาม ประกาศ)	1,898.40	1,295.28	1,782.25	3,283.10	1,927.67	448.84
รถยนต์กระบะ ไม่เกิน 4000 กก.<= 3250 CC.(นอก ประกาศ)	0.00	0.00	0.00	0.01	0.17	0.00
รถยนต์กระบะ ไม่เกิน 4000 กก.> 3250 CC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์นั่งกึ่ง บรรทุก(PPV) <= 2400 CC.	0.04	0.00	0.00	0.01	0.00	0.00
รถยนต์นั่งกึ่ง บรรทุก(PPV) > 2400 <= 3000 CC.	62.99	43.87	764.45	3,227.69	5,003.19	2,166.73
รถยนต์นั่งกึ่ง บรรทุก(PPV)	1.57	803.74	1,423.15	2,839.37	4,955.54	2,060.89
รถยนต์นั่งกึ่ง บรรทุก(PPV) <= 3250 CC.	4,223.12	3,309.59	4,379.13	1,253.02	590.53	374.55
รถยนต์นั่งกึ่ง บรรทุก(PPV) > 3250 CC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
DOUBLE CAP <= 2400 CC.	1.21	0.46	0.00	0.30	0.00	0.03
DOUBLE CAP > 2400 <= 3000 CC.	2,368.99	1,189.57	1,067.11	3,469.68	3,833.29	1,231.85

DOUBLE CAP > 3000 CC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
DOUBLE CAP <= 3250 CC.	1,978.59	3,006.41	5,867.44	3,447.65	10,908.74	4,932.57
DOUBLE CAP > 3250 CC.	2.76	0.89	0.00	4.08	6.49	0.00
รถพยาบาล	0.18	0.00	0.56	0.00	1.80	0.00
รถยนต์ ประหยัด พลังงาน	0.00	0.00	0.00	0.00	4,505.29	0.00
รถยนต์นั่ง ประหยัด พลังงาน(แบบ ผสม)	0.00	0.29	0.00	1.39	0.00	804.38
รถยนต์นั่ง ประหยัด พลังงาน(แบบ ผสม)<= 3000 CC.	101.19	34.11	29.61	113.70	1,560.17	845.05
รถยนต์นั่ง ประหยัด พลังงาน(แบบ ผสม)> 3000 CC.	0.00	20.67	130.53	21.81	39.32	12.66
รถยนต์นั่ง ประหยัด พลังงาน (ไฟฟ้า)	0.02	0.06	0.05	2.07	2.00	2.65
รถยนต์นั่ง ประหยัด พลังงาน(เซลล์ เชื้อเพลิง)	0.08	0.03	0.00	7.60	9.54	1.77

รถยนต์ โดยสาร ประหยัด พลังงาน	0.00	0.00	11.74	0.00	0.00	606.52
รถยนต์ โดยสาร ประหยัด พลังงาน(แบบ ผสม)	0.00	0.00	0.00	0.00	44.03	17.36
รถยนต์ โดยสาร ประหยัด พลังงาน(แบบ ผสม)<= 3000	0.00	0.00	0.00	0.00	-0.62	-7.04
รถยนต์ โดยสาร ประหยัด พลังงาน(เซลล์ เชื้อเพลิง)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	48.14
รถยนต์นั่งใช้ เชื้อเพลิง ทดแทน	1.04	1.61	9.51	25.41	160.69	0.00
รถยนต์นั่งใช้ เชื้อเพลิง ทดแทน(เอ ทานอล + น้ำมัน เชื้อเพลิง)	10,441.93	11,874.14	16,722.75	15,013.23	13,516.60	8,351.81
รถยนต์นั่งใช้ เชื้อเพลิง ทดแทน(ใช้ ก๊าซธรรมชาติ)	13.53	590.06	4.46	102.51	263.36	1,700.13
รถยนต์ โดยสารใช้	8.68	19.25	342.98	582.06	491.39	52.37

เชื้อเพลิง ทดแทน						
รถยนต์ โดยสารใช้ เชื้อเพลิง ทดแทน(เอ ทานอล + น้ำมัน เชื้อเพลิง)	0.00	1,104.45	0.00	140.83	402.81	27.80
รถยนต์ โดยสารใช้ เชื้อเพลิง ทดแทน(ใช้ ก๊าซธรรมชาติ)	0.00	3.90	0.00	0.00	65.14	0.00
รถยนต์นั่งสาม ล้อ	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รถยนต์นั่งสาม ล้อ	0.36	0.75	0.02	0.08	0.04	0.05
รถยนต์นั่งสาม ล้อที่ใช้ เครื่องยนต์ รถจักรยานยนต์ < 250 CC.	0.03	0.24	0.33	0.51	1.21	0.03
รถยนต์อื่นๆ	0.00	0.00	0.02	0.00	0.01	0.00

หน่วย:ล้านบาท

### ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

ชื่อ นางสาวอุไรวรรณ แสนปาก เกิดวันที่ 6 พฤศจิกายน 2526

วุฒิการศึกษา นิติศาสตรบัณฑิต (เกียรตินิยมอันดับสอง) มหาวิทยาลัยขอนแก่น ปีการศึกษา 2551,การอบรมหลักสูตรวิชาว่าความของสำนักอบรมวิชาว่าความแห่งสหภาพนายความ ปีการศึกษา 2552,เนติบัณฑิตไทย สมัยที่ 63 สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา ปี 2553

ประสบการณ์ทำงาน นิติกร สถาบันเทคโนโลยีปทุมวัน ปี 2554 – ปัจจุบัน

