

การปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม:  
ศึกษากรณีผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

นางสาวกรรณทิพย์ ชูพันธุ์

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต  
สาขาวิชาการเงินและภาษีอากร  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
ปีการศึกษา 2554  
ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของวิทยานิพนธ์ตั้งแต่ปีการศึกษา 2554 ที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)  
เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของวิทยานิพนธ์ที่ส่งผ่านทางบัณฑิตวิทยาลัย

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 Graduate School.

RESTRUCTURING EXCISE TAX LAW FOR ENVIRONMENT: CASE STUDY OF  
FUEL ENERGY PRODUCTS AND ELECTRICITY

MISS KORNTIP CHUPAN

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 2011

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์	การปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อ สิ่งแวดล้อม: ศึกษากรณีผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า
โดย	นางสาวกรณิทิพย์ ชูพันธุ์
สาขาวิชา	กฎหมายการเงินและภาษีอากร
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก	อาจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม	อาจารย์ ประภาศ คงเอียด

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วน  
หนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทมหาบัณฑิต

.....คณบดีคณะนิติศาสตร์  
(ศาสตราจารย์ ดร.ศักดา ธนิตกุล)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

.....ประธานกรรมการ  
(ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล)

.....อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก  
(อาจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล)

..... อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม  
(อาจารย์ ประภาศ คงเอียด)

..... กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย  
(อาจารย์ วันชัย ตั้งวิจิตร)

กรณีศึกษา ชูพันธุ์ : การปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม :  
 ศึกษากรณีผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า. (RESTRUCTURING EXCISE TAX  
 LAW FOR ENVIRONMENT: CASE STUDY OF FUEL ENERGY PRODUCTS AND  
 ELECTRICITY.) อ. ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก : อ. ดร. เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล,  
 อ. ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม : อ. ประภาศ คงเอียด, 237 หน้า.

ปัญหาการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในปริมาณที่เพิ่มขึ้นต่อสภาวะโลกร้อนก่อให้เกิดผลกระทบต่อทั่วโลก ประเทศไทยจึงควรเตรียมพร้อมรับมือกับการลดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่จะเกิดขึ้นภายใต้แรงกดดันทางการค้าจากประเทศพัฒนาแล้วตามพิธีสารเกียวโต โดยอาศัยภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือในการลดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

จากการศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันยังไม่มีความเหมาะสมที่จะบังคับใช้เพื่อลดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้ เนื่องจากก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม ไม่สอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม หลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายและผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย และไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสิ่งแวดล้อม จึงต้องปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมโดยศึกษาเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนในประเทศฟินแลนด์ อังกฤษ และออสเตรเลีย

ดังนั้นในการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม จึงต้องมีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 หรืออาศัยอำนาจพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ในการออกอนุบัญญัติ หรือออกพระราชบัญญัติใหม่ เพื่อให้การบริโภคผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงอันก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มีแนวโน้มที่ลดลงและส่งเสริมให้ใช้พลังงานทดแทนเพิ่มมากขึ้น

สาขาวิชา กฎหมายการเงินและภาษีอากร ลายมือชื่อนิสิต .....

ปีการศึกษา 2554.....ลายมือชื่อ อ.ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก.....

ลายมือชื่อ อ.ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม .....

# #5385953834 : MAJOR FINANCE AND TAX LAWS

KEYWORDS : EXCISE TAX / ENVIRONMENT / FUEL ENERGY PRODUCTS /  
ELECTRICITY / CARBON

KORNTIP CHUPAN : RESTRUCTURING EXCISE TAX LAW FOR  
ENVIRONMENT : CASE STUDY OF FUEL ENERGY PRODUCTS AND  
ELECTRICITY. ADVISOR : AUAAREE ENGCHANIL, Ph.D., CO-ADVISOR :  
PRAPAT KONGIAD, 237 pp.

The problem of the increase in carbon dioxide emissions each year causes global warming affecting all over the world. Thailand should be prepared to cope with the reduction of carbon dioxide emission that would occur under commercial pressure from developed countries under the Kyoto Protocol by excise tax as a tool to decrease the amount of carbon dioxide emissions.

From the study, the excise tax nowadays is not suitable to reduce the amount of carbon dioxide emissions since it causes injustice and inconsistent with the economic principle for environmental management. It is also inconsistent with the Polluter Pays Principle and the Beneficiary Pays Principle. Besides, it is lack of objectives for environment. Hence, it is necessary to restructure the excise tax law for environment by comparing the energy tax and carbon tax in Finland, England and Australia.

Consequently, the restructuring of the excise tax law for environment requires an amendment of the Excise Tax Act B.E. 2527 and Excise Tariff Act B.E. 2527. Alternatively, it needs an issuance of a subordinate legislation by the Excise Tax Act B.E. 2527 or a new Act authorized for the purpose that the consumption of fuel energy products discharging carbon dioxide will likely be diminished and for the purpose of promotion of renewable energy.

Field of Study : Finance and Tax Laws..... Student's Signature .....

Academic Year : 2011..... Advisor's Signature .....

Co-advisor's Signature .....

## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ด้วยความกรุณาอย่างยิ่งของอาจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาหลักและอาจารย์ประกาศ คงเอียด ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาร่วม ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านทั้ง 2 เป็นอย่างสูงที่ได้สละเวลาอันมีค่าในการให้ความรู้และคำแนะนำที่เป็นประโยชน์ต่อการเรียบเรียง แก้ไขรูปแบบและเนื้อหา วิทยานิพนธ์ตั้งแต่เริ่มต้นทำวิทยานิพนธ์เป็นต้นมา ตลอดจนให้คำปรึกษาที่ดีและให้กำลังใจตลอดมา

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณประธานกรรมการ ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณภูวดล ที่ได้ให้คำแนะนำอันเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการแก้ไขเพิ่มเติมในวิทยานิพนธ์นี้ให้มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น และกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ อาจารย์วันชัย ตั้งวิจิตร ที่ได้ให้ความรู้และข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับกฎหมายภาษีสรรพสามิตซึ่งล้วนเป็นประโยชน์ต่อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ทั้งสิ้น

ผู้เขียนขอขอบคุณครอบครัวที่ให้การสนับสนุนทั้งกำลังใจและกำลังทรัพย์จนกระทั่งวิทยานิพนธ์นี้สำเร็จไปได้ด้วยดี และขอขอบคุณ คุณคณินิจ ชาวแสงที่ช่วยเหลือในส่วนของบทคัดย่อภาษาอังกฤษ รวมถึงพี่ ๆ เพื่อน ๆ น้อง ๆ การเงินและภาษี รุ่น 1 และรุ่น 2 เป็นอย่างมากที่ให้คำปรึกษา ให้กำลังใจกันตลอดมา และขอขอบคุณเจ้าหน้าที่หลักสูตรการเงินและภาษีทุกคนที่ให้คำแนะนำสำหรับทุก ๆ ขั้นตอนของการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ท้ายที่สุดนี้ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าวิทยานิพนธ์ฉบับนี้อาจเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่มาศึกษาไม่มากนักน้อย หากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนขอน้อมรับไว้และขออภัยไว้ ณ ที่นี้ด้วย

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ฐ
สารบัญภาพ.....	ฑ
<b>บทที่ 1 บทนำ</b>	
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	5
1.3 ขอบเขตของการศึกษา.....	5
1.4 สมมติฐานของการศึกษา.....	6
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา.....	6
1.6 วิธีดำเนินการศึกษา .....	7
<b>บทที่ 2 ความหมายและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพลังงาน หลักการทางกฎหมาย หลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม</b>	
2.1 ความหมายและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพลังงาน.....	8
2.1.1 ความหมายของพลังงาน ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า....	8
2.1.2 ความเป็นมาและความสำคัญของพลังงาน.....	9
2.1.3 ประเภทของพลังงาน.....	12
2.1.4 สถานการณ์พลังงานในประเทศไทย.....	15
2.1.5 ผลกระทบจากการใช้พลังงานต่อปัญหาสิ่งแวดล้อม.....	19
2.1.6 แนวทางการใช้พลังงานในอนาคต.....	24
2.1.7 ความร่วมมือกันระดับโลกในการปล่อยก๊าซเรือนกระจก (พิธีสารเกียวโต).....	25

2.2	หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรและหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี.....	27
2.2.1	หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร.....	27
2.2.2	หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี.....	29
2.3	หลักการและแนวคิดในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม.....	32
2.3.1	หลักการพัฒนาอย่างยั่งยืน.....	32
2.3.2	หลักการป้องกันล่วงหน้า.....	33
2.3.3	หลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย.....	33
2.3.4	หลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย.....	35
2.3.5	หลักความเป็นหุ้นส่วนของรัฐและเอกชน.....	35
2.3.6	หลักการเปิดเผยข้อมูลสู่สาธารณะ.....	35
2.3.7	หลักการว่าด้วยความรับผิดชอบและการชดใช้เยียวยาความเสียหาย...	35
2.4	หลักการและแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม.....	36
2.4.1	หลักการสำคัญของเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์.....	37
2.4.2	ลักษณะที่ดีของเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์.....	37
2.4.3	ประเภทของเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์.....	38
	1) การใช้ระบบราคา.....	38
	2) การใช้ระบบปริมาณ.....	42
	3) หลักความรับผิดชอบ.....	42
2.5	หลักการภาษีสิ่งแวดล้อม.....	44
2.5.1	คำนิยาม.....	44
2.5.2	ประเภทของภาษีสิ่งแวดล้อม.....	45
2.5.3	หลักการพื้นฐานในการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม.....	46
2.5.4	การบังคับใช้ภาษีสิ่งแวดล้อม.....	47
2.5.5	ผลที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม.....	48
2.5.6	ประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากภาษีสิ่งแวดล้อม.....	49
2.5.7	ความสัมพันธ์ระหว่างภาษีสิ่งแวดล้อมและภาษีสรรพสามิต.....	49



**บทที่ 3 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีศุลกากรจาก  
ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทย**

3.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงตามกฎหมายว่า ด้วยภาษีสรรพสามิต .....	53
3.1.1 การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี .....	56
1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	56
2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	57
3) ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี.....	59
3.1.2 การคำนวณภาษี .....	60
1) ฐานภาษี.....	60
2) อัตราภาษี.....	61
3) การยกเว้นภาษี การคืนภาษี การลดอัตราภาษี การลดหย่อนภาษี.....	63
3.1.3 การจัดเก็บภาษี .....	71
1) การยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี.....	71
2) การควบคุมการจัดเก็บภาษี .....	72
3.2 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าตาม ประมวลรัษฎากร.....	73
3.3 การจัดเก็บภาษีศุลกากรจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าตาม กฎหมายว่าด้วยภาษีศุลกากร.....	75

**บทที่ 4 การจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง  
และไฟฟ้าในต่างประเทศ**

4.1 ประเทศฟินแลนด์.....	77
4.1.1 การจัดเก็บภาษีพลังงานจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ตาม Council Directive 2003/96/EC ของสมาชิกในสหภาพ ยุโรป.....	78
4.1.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงและไฟฟ้า.....	81
1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี.....	81
1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	81

1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	82
2) การคำนวณภาษี.....	82
2.1) ฐานภาษี.....	82
2.2) อัตราภาษี.....	83
2.3) การยกเว้นภาษี การคืนภาษี.....	88
4.1.3 การจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงและไฟฟ้า.....	90
4.2 ประเทศอังกฤษ.....	91
4.2.1 การจัดเก็บภาษีพลังงานจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ตาม Council Directive 2003/96/EC ของสมาชิกในสหภาพ ยุโรป.....	91
4.2.2 การจัดเก็บภาษีเชื้อเพลิง.....	93
1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี.....	93
1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	93
1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	93
2) การคำนวณภาษี.....	93
2.1) ฐานภาษี.....	93
2.2) อัตราภาษี.....	94
2.3) การยกเว้นภาษี.....	95
4.2.3 การจัดเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ.....	95
1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี.....	96
1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	96
1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	96
2) การคำนวณภาษี.....	96
2.1) ฐานภาษี.....	96
2.2) อัตราภาษี.....	96
2.3) การยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี.....	97
4.2.4 การจัดสรรเงินภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ .....	100

4.3 ประเทศออสเตรเลีย.....	100
4.3.1 การเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศและความร่วมมือในพิธีสาร เกียวโตของประเทศออสเตรเลีย.....	100
4.3.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง.....	101
1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี.....	102
1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	102
1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	102
2) การคำนวณภาษี.....	102
2.1) ฐานภาษี.....	102
2.2) อัตราภาษี.....	103
2.3) การยกเว้นภาษี.....	104
4.3.3 การจัดเก็บภาษีคาร์บอน.....	104
1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี.....	104
1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	104
1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	105
2) การคำนวณภาษี.....	105
2.1) ฐานภาษี.....	105
2.2) อัตราภาษี.....	105
2.3) การยกเว้นภาษี.....	107
4.3.4 การจัดสรรเงินภาษีคาร์บอน.....	108

**บทที่ 5 วิเคราะห์ความไม่เหมาะสมของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและ  
แนวทางการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม  
จากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทย**

5.1 วิเคราะห์ความไม่เหมาะสมของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์ พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทย.....	111
5.1.1 ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม.....	111
5.1.2 ความไม่สอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการ สิ่งแวดล้อม.....	113

5.1.3 ความไม่สอดคล้องกับหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายและผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย.....	115
5.1.4 ไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสิ่งแวดล้อม.....	115
5.2 วิเคราะห์แนวทางการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม.....	116
5.2.1 การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี.....	116
1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	116
2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี.....	119
3) ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษี.....	121
5.2.2 การคำนวณภาษี.....	122
1) อัตราภาษี.....	122
2) การยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี.....	125
5.2.3 การควบคุมการจัดเก็บภาษี.....	128
5.3 วิเคราะห์การจัดสรรเงินที่ได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม...	128
5.4 วิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นและแนวทางการแก้ไขปัญหา.....	130
5.4.1 ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น.....	130
5.4.2 แนวทางการแก้ไขปัญหา.....	131
<b>บทที่ 6 สรุปและข้อเสนอแนะ</b>	
6.1 สรุป.....	134
6.2 ข้อเสนอแนะ.....	138
รายการอ้างอิง.....	142
ภาคผนวก.....	148
ภาคผนวก ก.....	149
ภาคผนวก ข.....	205
ภาคผนวก ค.....	216
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	237

## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 2-1 การใช้พลังงานขั้นสุดท้ายจำแนกตามชนิดพลังงาน.....	16
ตารางที่ 2-2 การใช้พลังงานจำแนกตามสาขาเศรษฐกิจ.....	16
ตารางที่ 2-3 การผลิตพลังงาน.....	17
ตารางที่ 2-4 การนำเข้าพลังงาน.....	17
ตารางที่ 2-5 การส่งออกพลังงาน.....	18
ตารางที่ 2-6 ปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในประเทศไทย.....	23
ตารางที่ 4-1 อัตราภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้าใน ประเทศฟินแลนด์.....	86
ตารางที่ 4-2 อัตราภาษีเชื้อเพลิงในประเทศอังกฤษ.....	94
ตารางที่ 4-3 อัตราภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศในประเทศอังกฤษ.....	97
ตารางที่ 4-4 อัตราภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงในประเทศออสเตรเลีย.....	103

## สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 2-1 การใช้พลังงานขั้นสุดท้าย.....	15
ภาพที่ 2-2 กราฟแสดงการเปลี่ยนแปลงอุณหภูมิโลก.....	21
ภาพที่ 2-3 กราฟแสดงการเปลี่ยนแปลงปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของโลก.....	22

## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

พลังงานเป็นสิ่งจำเป็นต่อการขับเคลื่อนเศรษฐกิจและการใช้ชีวิตประจำวันของมนุษย์ ซึ่งประกอบด้วยพลังงานใช้แล้วหมดไปและพลังงานทดแทน พลังงานส่วนใหญ่ที่มีความสำคัญต่อการดำรงชีวิตของมนุษย์มักเป็นพลังงานที่ใช้แล้วหมดไปหรือเรียกว่า “พลังงานฟอสซิล” อันเกิดจากการทับถมกันของซากพืชซากสัตว์เป็นระยะเวลาอันยาวนาน ได้แก่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหิน รวมไปถึงไฟฟ้าอันก่อกำเนิดมาจากพลังงานฟอสซิลเหล่านี้ด้วย ซึ่งพลังงานฟอสซิลในระหว่างกระบวนการขุดค้นเอาสารเชื้อเพลิงขึ้นมาใช้ ต้องมีการเปิดหน้าดินออกเป็นอาณาบริเวณกว้าง หน้าดินอันอุดมสมบูรณ์ต้องถูกทำลายลงพร้อมกับพืชพรรณป่าไม้ ระหว่างกระบวนการผลิตก็เกิดปัญหาอากาศเสียขึ้น ไม่ว่าจะเป็น คาร์บอนมอนนอกไซด์ ออกไซด์ของไนโตรเจน ออกไซด์ของกำมะถัน ไฮโดรคาร์บอน และฝุ่นละออง โดยเฉพาะก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ทำให้อุณหภูมิโลกสูงขึ้นเนื่องจากก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มีคุณสมบัติในการดูดความร้อนได้ดี จึงกักเก็บความร้อนเอาไว้ในบรรยากาศมากขึ้น การที่อุณหภูมิของโลกเพิ่มขึ้นก่อให้เกิดผลตามมา เช่น ทำให้การหมุนเวียนของอากาศและสภาพลมฟ้าอากาศเปลี่ยนแปลงไป<sup>1</sup>

ตามสถิติการใช้พลังงานเชิงพาณิชย์สำหรับน้ำมันสำเร็จรูป ถ่านหินหรือลิกไนต์ ก๊าซธรรมชาติ ไฟฟ้าในปี 2551 มีปริมาณรวม 53,645 พันตัน ปี 2552 มีปริมาณรวม 54,243 พันตัน และปี 2553 มีปริมาณรวม 57,749 พันตัน<sup>2</sup> เห็นได้ว่ามีความต้องการบริโภคพลังงานเชื้อเพลิงมากขึ้นในแต่ละปี ย่อมส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างมาก เมื่อถึงความต้องการมากขึ้นเรื่อย ๆ การเผาไหม้เชื้อเพลิงก็จะมีเพิ่มมากขึ้น ส่งผลต่อปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อากาศเสียที่จะเพิ่มขึ้นตามลำดับ แม้ในช่วง 10,000 ปีก่อนยุคปฏิวัติอุตสาหกรรมจะมีการเปลี่ยนแปลงก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ไม่ถึงร้อยละ 10 ธรรมชาติจึงปรับปรุงให้สมดุลได้ แต่ในช่วงระยะเวลา 200 ปีที่ผ่านมา ระดับก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 30 แม้บางส่วนจะถูกดูดซับโดยมหาสมุทรและพืชแต่ปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ยังคงเพิ่มขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 10

<sup>1</sup> วิจิตร คอนมูล, พลังงานกับชีวิต, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์โอเดียนสโตร์, 2524), หน้า 135-139.

<sup>2</sup> กระทรวงพลังงาน, กรมพัฒนาพลังงานทดแทนและอนุรักษ์พลังงาน, ศูนย์สารสนเทศข้อมูลพลังงานทดแทนและอนุรักษ์พลังงาน, รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553, (ม.ป.ท., ม.ป.ป.), หน้า 3.

ในทุก ๆ 20 ปี<sup>3</sup> เห็นได้ชัดจากในปัจจุบัน สภาพภูมิอากาศ สภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป เกิดภัยพิบัติอย่างรุนแรงในประเทศต่าง ๆ รวมถึงประเทศไทยด้วย การเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศมีความแตกต่างกันไป แต่ความแตกต่างไม่มีผลสัมพันธ์กับปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ประเทศไทยปล่อยออกมา เนื่องจากผลกระทบที่เกิดขึ้นกับประเทศไทยขึ้นอยู่กับปริมาณการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ของทุก ๆ ประเทศในโลก จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนาต้องร่วมกันลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

การประชุมสมัชชาภาคีอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (The Conference of the Parties to the United Nations Framework Convention on Climate Change: COP) ณ กรุงโตเกียว ได้ปรับปรุงกรอบอนุสัญญาให้มีประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น โดยได้ประกาศใช้พิธีสารเกียวโต<sup>4</sup> ประเทศไทยได้ลงนามพิธีสารเกียวโตเมื่อวันที่ 2 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542 และได้ให้สัตยาบันเมื่อวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2545 โดยพิธีสารเกียวโตเป็นพิธีสารภายใต้อนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศซึ่งจัดทำขึ้นในลักษณะที่เป็นกรอบการอนุรักษ์ของประเทศภาคีภายใต้หลักการของอนุสัญญา กำหนดเป็นข้อผูกพันทางกฎหมายในการลดปริมาณการปล่อยก๊าซเรือนกระจกของประเทศภาคีในภาคผนวกที่ 1 โดยรวมแล้วใน ค.ศ. 2008-2012 (พ.ศ. 2551-2555) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 จากระดับที่ปล่อยโดยรวมของกลุ่มเมื่อ ค.ศ. 1990 (พ.ศ. 2533) ชนิดก๊าซเรือนกระจกที่อยู่ภายใต้พิธีสารเกียวโต คือ คาร์บอนไดออกไซด์ มีเทน ไนตรัสออกไซด์ ไฮโดรฟลูออโรคาร์บอน เพอร์ฟลูออโรคาร์บอน และซัลเฟอร์เฮกซะฟลูออไรด์ เนื่องจากประเทศไทยอยู่ในฐานะภาคีในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาในกลุ่มที่ไม่ใช่ภาคผนวกที่ 1 จึงไม่มีพันธกรณีในการลดปริมาณการปล่อยก๊าซเรือนกระจก แต่ประเทศในกลุ่มภาคผนวกที่ 1 ต้องดำเนินการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกได้สร้างแรงกดดันทางการค้าให้แก่ประเทศคู่ค้าซึ่งรวมถึงประเทศนอกกลุ่มภาคผนวกที่ 1 ด้วยโดยเป็นแรงกดดันในการจำกัดปริมาณก๊าซเรือนกระจกที่เกิดขึ้นตลอดวงจรการผลิตสินค้าที่ประเทศคู่ค้าส่งออกไปยังกลุ่มประเทศภาคผนวกที่ 1 ทั้งนี้ยังช่วยให้ประเทศไทยได้รับการพัฒนาที่สะอาด ก่อให้เกิดการพัฒนาอย่างยั่งยืนให้กับประเทศไทย และหนึ่งในโครงการที่สนับสนุนเป็นโครงการเกี่ยวกับการพัฒนาที่สะอาด ก็คือ โครงการด้านพลังงาน เช่น โครงการพลังงานทดแทน โครงการเปลี่ยนแปลงชนิดของเชื้อเพลิงในภาคการผลิต

<sup>3</sup> กัญชวีร์ ศิริคำ, “มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการลงทุนในโครงการตามกลไกการพัฒนาที่สะอาด,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), หน้า 9.

<sup>4</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 13.



พลังงานและการคมนาคมขนส่ง โครงการเพิ่มประสิทธิภาพด้านพลังงานเพื่อเสริมสร้างความมั่นคงทางด้านพลังงานและลดการนำเข้าเชื้อเพลิงจากต่างประเทศ<sup>5</sup> จากการลงนามและให้สัตยาบันพิธีสารเกียวโตดังกล่าวแสดงให้เห็นให้ประชาคมโลกรับรู้ว่าประเทศไทยให้ความสำคัญกับสิ่งแวดล้อมเช่นเดียวกัน โดยมุ่งที่จะลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อันเกิดจากการใช้พลังงานจำพวกเชื้อเพลิงลง

เนื่องด้วยการใช้พลังงานเชื้อเพลิงมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เศรษฐกิจ สุขภาพของมนุษย์ ล้วนเป็นค่าใช้จ่ายภายนอก (External cost) หรือค่าใช้จ่ายทางสังคม (Social cost) อันจะต้อค่าหนึ่งถึงด้วยในการรวมไปในราคาของสินค้าเพราะจะสะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนการผลิตทั้งหมด กล่าวคือ ต้นทุนที่รวมต้นทุนภาคเอกชนจากการใช้ปัจจัยการผลิต เช่น ทุน วัตถุดิบ แรงงาน และ ต้นทุนทางสังคมจากการผลิตและบริโภคสินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษ เช่น ก๊าซพิษ<sup>6</sup> จึงต้องนำการใช้ทรัพยากรธรรมชาติหรือการปล่อยมลพิษมาคิดเป็นต้นทุนด้วย ถ้าหากไม่มีการคิดราคาหรือคิดราคาเพียงบางส่วนจากการใช้สิ่งแวดล้อมก็จะส่งผลให้ระบบราคาหรือระบบตลาดล้มเหลว จึงมีการผลักดันให้ผู้ก่อมลพิษ คือ ผู้ผลิตหรือผู้บริโภค ต้อนำเอาต้นทุนการใช้สิ่งแวดล้อมเข้ามาอยู่ในบัญชีต้นทุนของผู้ก่อมลพิษ<sup>7</sup> พร้อมทั้งมีการสนับสนุนให้เกิดการพัฒนาพลังงานทดแทน เนื่องจากเป็นพลังงานที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมและมีอยู่อย่างไม่จำกัด อันได้แก่ พลังงานน้ำ พลังงานคลื่น พลังงานน้ำขึ้นน้ำลง พลังงานลม พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานความร้อนใต้พิภพ พลังงานจากมวลชีวภาพ โดยสามารถนำเอาพลังงานทดแทนนี้ไปผลิตพลังงานไฟฟ้าขึ้นมาได้ มิฉะนั้นแล้วอาจทำให้ประเทศไทยขาดแคลนพลังงานหรือต้องเสียค่าใช้จ่ายจำนวนมากในการนำเข้าพลังงาน ดังนั้นจึงจำเป็นต้องนำเอาหลักการทางเศรษฐศาสตร์มาปรับใช้เป็นกลไกในการทำ ให้สินค้าสะท้อนต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมโดยอาศัยมาตรการทางภาษี อันมีผลให้ผู้ผลิต ผู้บริโภค

<sup>5</sup> กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม, การดำเนินงานของประเทศไทยตามข้อตกลงพหุภาคีด้านทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมระหว่างประเทศ, (กรุงเทพมหานคร: อินทิเกรตเต็ด โปรโมชัน เทคโนโลยี, 2549), หน้า 176-181.

<sup>6</sup> ชีมีชน ทองเย็น, “มาตรการจัดเก็บภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม,” Tax & Business law magazine 7,81 (มิถุนายน 2544), หน้า 21.

<sup>7</sup> สุทัศน์ ทองสถิตย์, “การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีแบตเตอรี่และของเสียอันตราย,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), หน้า 30.

เปลี่ยนแปลงพฤติกรรมในการผลิตและการบริโภคตามหลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย (Polluter Pays Principle หรือ PPP) ซึ่งองค์การเพื่อความร่วมมือและการพัฒนาเศรษฐกิจ (Organization for Economic Co-operation and Development หรือ OECD) เริ่มเสนอมาตั้งแต่ทศวรรษ 1770's ซึ่งหลักการ PPP ได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวาง<sup>8</sup>

ในปัจจุบันภาษีที่จัดเก็บจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงในประเทศไทยนั้น ก็คือ ภาษีสรรพสามิต ซึ่งจัดเก็บจากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ อันเป็นการจัดเก็บจากสินค้าที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ เพื่อวัตถุประสงค์นำรายได้เข้ารัฐมากกว่าที่จะจัดเก็บไปใช้เพื่อพัฒนาและดูแลแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมโดยตรง<sup>9</sup> และมีการจัดเก็บภาษีศุลกากรและภาษีมูลค่าเพิ่มจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงจำพวกถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติด้วย สำหรับการจัดเก็บภาษีจากไฟฟ้านั้น ประเทศไทยจัดเก็บจากการบริโภคอย่างเดียว นั่นคือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจัดเก็บจากค่าไฟฟ้าที่ใช้กัน ซึ่งในความเป็นจริงนั้นไฟฟ้าที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบันก่อกำเนิดมาจากพลังงานเชื้อเพลิงเป็นส่วนใหญ่ ระหว่างกระบวนการผลิตก็ย่อมก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมาเช่นเดียวกัน แต่ในการจัดเก็บภาษีจากไฟฟ้านั้นก็ไม่ได้คำนึงถึงสิ่งแวดล้อม จะเห็นได้ว่าในประเทศไทยยังไม่มีการจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าโดยคำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

ภาษีสรรพสามิตสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้ แต่อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันยังไม่มีเหมาะสมเพียงพอที่จะนำมาบังคับใช้ เนื่องจากก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม ไม่สอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่ต้องการจัดเก็บภาษีให้ครอบคลุมถึงต้นทุนภายนอกที่เกิดขึ้นต่อสังคม ไม่สอดคล้องกับหลักผู้ก่อมลพิษและหลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย และไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสิ่งแวดล้อม

ดังนั้นการศึกษาเพื่อทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะมุ่งศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยคำนึงถึงสิ่งแวดล้อมให้มากขึ้น โดยวิธีการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อ

<sup>8</sup> จักรกฤษ กระจ่างวงศ์พระจันทร์, “กฎหมายและมาตรการในการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม กรณีศึกษา โรงงานผลิตสุรา,” (เอกัตศึกษาปริญญาามหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553), หน้า 4.

<sup>9</sup> พัชรี บุสสร, “การจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมโดยองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น,” (วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), หน้า 40.

สิ่งแวดล้อมให้สอดคล้องกับหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรและหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม หลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม และ หลักการภาษีสิ่งแวดล้อม พร้อมทั้งศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศฟินแลนด์ ประเทศอังกฤษ และ ประเทศออสเตรเลียเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตในประเทศไทย โดยมีเป้าหมายเพื่อให้ผู้ผลิต ผู้บริโภคคำนึงถึงราคาของสินค้าที่สูงขึ้นแล้วหันไปใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานที่ก่อให้เกิดมลพิษน้อยกว่าหรือไปใช้พลังงานทดแทนผลิตไฟฟ้าแทนพลังงานเชื้อเพลิงอันเป็นการช่วยลดปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ย่อมส่งผลดีต่อทรัพยากรธรรมชาติที่มีอยู่อย่างจำกัดให้ไม่หมดสิ้นไปและมนุษย์สามารถดำรงชีวิตอยู่ในสภาพแวดล้อมที่ดีขึ้น

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาถึงสถานการณ์ ปัญหาการใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าที่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาถึงแนวทางการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีศุลกากร จากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าของประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วย ภาษีสรรพสามิต ประมวลรัษฎากร และกฎหมายว่าด้วยภาษีศุลกากรตามลำดับ
3. เพื่อศึกษาถึงแนวทางการจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนจากผลิตภัณฑ์ พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ตลอดจนมาตรการทางภาษีในการส่งเสริมพลังงาน ทดแทนมาผลิตไฟฟ้าในต่างประเทศ
4. เพื่อศึกษาถึงแนวทางในการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตโดยคำนึงถึง สิ่งแวดล้อมให้มากขึ้นเพื่อลดปริมาณการใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า และส่งเสริมการผลิตไฟฟ้าจากพลังงานทดแทนให้มากขึ้น

## 1.3 ขอบเขตของการศึกษา

ในการศึกษาครั้งนี้ จะทำการศึกษาสถานการณ์ ปัญหาการใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง และไฟฟ้าในประเทศไทยที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีศุลกากรจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทยตาม กฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต อันประกอบไปด้วย พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต

พ.ศ. 2527 ประมวลรัฐฎากร และกฎหมายว่าด้วยภาษีศุลกากรตามลำดับ และการจัดเก็บภาษีพลังงาน ภาษีคาร์บอน และมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมพลังงานทดแทนเพื่อผลิตไฟฟ้าในประเทศ ฟินแลนด์ อังกฤษ และออสเตรเลีย รวมทั้งศึกษาถึงความไม่เหมาะสมของการจัดเก็บ ภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมโดย นำเอาหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรและหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการจัดการ ปัญหาสิ่งแวดล้อม หลักการทางเศรษฐศาสตร์ในการจัดการสิ่งแวดล้อม และหลักการภาษี สิ่งแวดล้อมมาช่วยในการศึกษาวิเคราะห์ ตลอดจนวิเคราะห์ถึงแนวทางการปรับปรุงโครงสร้าง กฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อจัดเก็บภาษีผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าโดยคำนึงถึง สิ่งแวดล้อมให้มากขึ้น

#### 1.4 สมมติฐานของการศึกษา

เนื่องจากปัญหาการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่เพิ่มขึ้นส่งผลกระทบต่อสภาวะ โลกร้อน จึงต้องอาศัยภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือในการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ เพื่อลดมลภาวะ จากการศึกษามาตรการทางภาษีในปัจจุบันพบว่ายังไม่ได้มีการนำเครื่องมือทาง เศรษฐศาสตร์มาใช้เพื่อลดมลภาวะอย่างจริงจัง จึงสมควรทำการศึกษาเพื่อปรับปรุงแก้ไขกฎหมาย โดยศึกษาควบคู่ไปกับหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายและผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย

#### 1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการศึกษา

1. ทำให้ทราบถึงสถานการณ์ สภาพปัญหาการใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงใน ประเทศไทยที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเพื่อให้ทุกคนตระหนักถึงการใช้ทรัพยากร พลังงานที่มีอยู่อย่างจำกัดและผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้น
2. ทำให้ทราบถึงแนวทางการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีศุลกากร จากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทยและปัญหาในการจัดเก็บที่ ไม่คำนึงสิ่งแวดล้อม
3. ทำให้ทราบถึงแนวทางการจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนจากผลิตภัณฑ์ พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในต่างประเทศเพื่อนำมาปรับใช้สำหรับการจัดเก็บ ภาษีสรรพสามิตในประเทศไทย

4. ทำให้ทราบถึงแนวทางการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อค้ำึงถึงสิ่งแวดล้อมให้มากขึ้นเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมและปัญหาการขาดแคลนพลังงานที่ใช้แล้วหมดไปในอนาคต

## 1.6 วิธีดำเนินการศึกษา

ลักษณะของการศึกษาจะเป็นการวิจัยแบบเอกสารเชิงพรรณนาและวิเคราะห์โดยการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ บทความ วารสาร เอกสารต่าง ๆ รายงานการสัมมนา รายงานการวิจัยทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ ทั้งที่เป็นความเห็นของนักนิติศาสตร์ นักวิชาการในสาขาที่เกี่ยวข้อง ตั๋วบทกฎหมาย เพื่อรวบรวมให้เป็นระบบในอันที่จะนำมาวิเคราะห์หาข้อสรุป และข้อเสนอแนะต่อไป

## บทที่ 2

### ความหมายและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพลังงาน หลักการทางกฎหมาย

#### หลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม

การใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าก่อให้เกิดปัญหาต่อสิ่งแวดล้อม จึงต้องมาทำความเข้าใจในความหมายและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพลังงานเพื่อจะได้ทราบถึงสถานการณ์ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการใช้พลังงาน ตลอดจนกล่าวถึงหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรและหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการและแนวคิดในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม หลักการและแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม และหลักการภาษีสิ่งแวดล้อมเพื่อนำมาใช้จัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมโดยตรง

#### 2.1 ความหมายและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพลังงาน

##### 2.1.1 ความหมายของพลังงาน ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

###### 1) ความหมายของพลังงาน

พลังงาน (Energy) มีความหมายตามพจนานุกรมไทยฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2528 “พลังงาน หมายถึง ความสามารถของสิ่งใด ๆ ที่จะทำงานได้และเราสามารถวัดพลังงานของสิ่งนั้น ๆ ด้วยปริมาณงานทั้งสิ้นที่สิ่งนั้นสามารถจะทำได้” และในฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายว่า “พลังงาน (วิทยา) น. หมายถึง ความสามารถซึ่งมีอยู่ในตัวของสิ่งที้อาจให้แรงงานได้ (อ. Energy)”<sup>1</sup>

ส่วนในพระราชบัญญัติการส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน พ.ศ. 2535 ได้ให้ความหมายว่า “พลังงาน หมายถึง ความสามารถในการทำงานซึ่งมีอยู่ในตัวเองสิ่งที้อาจให้งานได้ ได้แก่ พลังงานหมุนเวียนและพลังงานสิ้นเปลือง และให้หมายความรวมถึงที้อาจให้งานได้ เช่น เชื้อเพลิง ความร้อนและไฟฟ้า เป็นต้น”<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> ราชบัณฑิตยสถาน, พลังงาน[ออนไลน์], 11 กรกฎาคม 2554. แหล่งที่มา: <http://rirs3.royin.go.th/new-search/word-search-all-x.asp>

<sup>2</sup> พระราชบัญญัติการส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน พ.ศ. 2535 มาตรา 3

## 2) ความหมายของผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

คำว่า “ผลิตภัณฑ์ (น.)” มีความหมายตามพจนานุกรมไทยราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 หมายถึง สิ่งที่ทำขึ้น ดังนั้นผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง หมายความว่า สิ่งที่ทำขึ้นมา เพื่อให้เกิดความสามารถในการทำงานซึ่งมีอยู่ในตัวเองที่อาจใช้งานได้ ได้แก่ น้ำมัน ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ

และในฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายของคำว่า “ไฟฟ้า (น.)” หมายถึง พลังงานรูปหนึ่งซึ่งเกี่ยวข้องกับการแยกตัวออกมาหรือการเคลื่อนที่ของอิเล็กตรอน หรือโปรตอนหรืออนุภาคอื่นที่มีสมบัติแสดงอำนาจคล้ายคลึงกับอิเล็กตรอนหรือโปรตอน ใช้ประโยชน์ก่อให้เกิดพลังงานอื่น เช่น ความร้อน แสงสว่าง การเคลื่อนที่<sup>3</sup> ดังนั้นไฟฟ้าจึงเป็น พลังงานอย่างหนึ่งซึ่งมีหน่วยวัดเป็นกิโลวัตต์-ชั่วโมง (Kilowatt hour-Kwh.) หรือที่เรียกกัน โดยทั่วไปว่า “หน่วย (Unit)”<sup>4</sup>

### 2.1.2 ความเป็นมาและความสำคัญของพลังงาน

พลังงานมีความสำคัญควบคู่กับการดำเนินชีวิตของมนุษย์มาตลอดเวลา แหล่งของ พลังงานหรือแหล่งของเชื้อเพลิงจึงมีความสำคัญต่อความก้าวหน้าและการพัฒนาของสังคม มนุษย์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อสังคมของมนุษย์ก้าวไปสู่อารยธรรมที่เจริญขึ้น ความต้องการ เชื้อเพลิงหรือพลังงานก็มากขึ้นตามไปด้วย ประเทศหรือภูมิภาคใดที่ไม่มีแหล่งเชื้อเพลิงที่ จำเป็นต้องจัดหาและซื้อมาจากแหล่งที่มีเหลือใช้หรือพัฒนาพลังงานรูปแบบอื่นมาทดแทน เช่น พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานลม พลังงานชีวมวล เป็นต้น<sup>5</sup> ถ้าจะอุปมาว่า “พลังงานเปรียบ ประดุจเส้นเลือดใหญ่ของระบบเศรษฐกิจโลก” ก็คงไม่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงมากนัก เพราะกระบวนการผลิตในทุกขั้นตอนจะมีอาจดำเนินรุดหน้าไปได้เลยหากขาดซึ่งพลังงานอันถือ

<sup>3</sup> ราชบัณฑิตยสถาน, ไฟฟ้า[ออนไลน์], 21 กรกฎาคม 2554. แหล่งที่มา: <http://rirs3.royin.go.th/new-search/word-search-all-x.asp>

<sup>4</sup> บรรพต แสงเขียว, “การตั้งราคาไฟฟ้าในประเทศไทยเพื่อทำให้สวัสดิการสังคมสูงสุด,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2528), หน้า 16.

<sup>5</sup> มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ, คณะวิทยาศาสตร์, พลังงาน, (กรุงเทพมหานคร: อักษรเจริญทัศน์, 2531), หน้า 8.

ได้ว่าเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญอย่างมาก<sup>6</sup>

ภายหลังที่โลกได้ถือกำเนิดขึ้นจากการระเบิดของกลุ่มดาวที่โคจรอยู่ในจักรวาล ซึ่งในระยะนั้นโลกยังคงกลุ่มก๊าซที่มีอุณหภูมิที่สูงมากและยังไม่มีสิ่งมีชีวิตใด ๆ เกิดขึ้น ต่อมาอุณหภูมิของเปลือกโลกเย็นลงจึงได้ก่อกำเนิดสิ่งมีชีวิตขึ้นส่วนมากเป็นสิ่งมีชีวิตเซลล์เดียว เมื่อเวลาผ่านไปก็มีวิวัฒนาการกลายเป็นสิ่งมีชีวิตประเภทสัตว์เลื้อยคลานและไดโนเสาร์ชนิดต่าง ๆ เมื่อสัตว์ต่าง ๆ เหล่านั้นตายไปซากที่เน่าเปื่อยผุพังถูกทับถมกลายเป็นระยะเวลาหลายล้านปี ประกอบกับการเปลี่ยนแปลงสภาวะของเปลือกโลกทำให้ซากที่ทับถมกลายเป็นแหล่งพลังงานทางธรรมชาติที่สะสมอยู่ใต้พื้นผิวโลก ต่อมาเมื่อมีมนุษย์โบราณเกิดขึ้น การใช้พลังงานในช่วงนั้นจะเป็นการใช้พลังงานของมนุษย์เพื่อการหาอาหาร เมื่อเวลาผ่านไปมนุษย์มีพัฒนาการในการเรียนรู้ที่จะนำสิ่งต่าง ๆ รอบตัวมาประยุกต์ใช้ในการดำรงชีวิต ส่วนมากเป็นพลังงานจากแรงงานมนุษย์และสัตว์ ต่อมาเมื่อมนุษย์เรียนรู้จนสามารถนำพลังงานจากธรรมชาติมาใช้ประโยชน์ในชีวิตประจำวันมากขึ้น เริ่มต้นจากสิ่งง่าย ๆ เช่น พลังงานความร้อนจากการเผาฟืน ไม้ ถ่าน จนนำพลังงานจากแหล่งในธรรมชาติที่สะสมให้พื้นผิวโลกมาใช้ประโยชน์ เช่น พลังงานจากถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ จึงสามารถแบ่งวิวัฒนาการของพลังงานเป็นยุคต่าง ๆ ดังนี้<sup>7</sup>

#### 1) ยุคดึกดำบรรพ์

เมื่อโลกได้อุบัติขึ้นได้เกิดสิ่งมีชีวิตทั้งพืช สัตว์ เมื่อสิ่งมีชีวิตเหล่านี้ตายลง ซากของสิ่งมีชีวิตได้ทับถมกันผ่านเวลานับหลายล้านปี จนก่อให้เกิดปฏิกิริยาทางเคมีเปลี่ยนแปลงซากที่ทับถมกันนั้นให้กลายเป็นแหล่งพลังงานรูปแบบต่าง ๆ ที่สำคัญของโลก เช่น ปิโตรเลียม น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหิน เป็นต้น

<sup>6</sup> สำนักบริหารธนาคารกสิกรไทย, ส่วนวิชาการ, น้ำมันและพลังงานทดแทน, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ กราฟิคอาร์ต, 2525), หน้า 5.

<sup>7</sup> ณัฐกานต์ เกษประทุม, พรรณจิรา ทิศาวิภาต, วรสิทธิ์ บุรณากาญจน์, สุนทร บุญญาธิการ และ สุวิชา เบญจพร, พลังงานใกล้ตัว, (กรุงเทพมหานคร: เฟิร์ท ออฟเซท, 2545), หน้า 27-32.



## 2) ยุค 5 ล้านปีก่อนคริสตกาลถึงยุคคริสตกาล

ในยุคที่มนุษย์ยุคโบราณกำเนิดขึ้นและได้วิวัฒนาการจนกลายเป็นมนุษย์ยุคใหม่ มีการใช้และรู้จักวิธีการใช้พลังงานเพื่อสร้างความสะดวกสบายในการดำรงชีวิต ต่อมาเมื่อเข้าสู่ยุคที่มนุษย์รู้จักการเกษตรกรรม ก็มีการใช้แรงงานจากสัตว์ในการเพาะปลูกพืชพันธุ์ต่าง ๆ เพื่อนำมาเป็นอาหาร การใช้พลังงานในยุคนี้ยังคงเป็นการใช้พลังงานแบบหมุนเวียนกลับมาใช้ได้อีก ซึ่งถือว่าเป็นพลังงานสะอาดเพราะไม่เป็นการทำลายสิ่งแวดล้อมจากการบริโภคพลังงาน

## 3) ยุคคริสตกาลถึงปี ค.ศ. 1850

มนุษย์รู้จักการประดิษฐ์พาหนะเพื่อการเดินทาง เช่น เรือใบซึ่งใช้ประโยชน์จากพลังงานลม และช่วงยุคนี้ได้เริ่มมีการนำเครื่องจักรไอน้ำมาใช้งานโดยใช้น้ำมันเป็นเชื้อเพลิงในการต้มน้ำเพื่อนำไอน้ำมาเดินเครื่องจักร ซึ่งสิ่งประดิษฐ์ต่าง ๆ เหล่านี้ได้ช่วยให้การใช้ชีวิตของมนุษย์สะดวกสบายขึ้น เห็นได้ว่าค่าใช้จ่ายสำหรับพลังงานเพื่อสร้างความสบายก็เพิ่มมากขึ้นตามความก้าวหน้าของเทคโนโลยีและผลพวงจากการพัฒนานี้ได้สร้างผลกระทบต่อแหล่งทรัพยากรและสิ่งแวดล้อม

## 4) ยุคอุตสาหกรรม

เป็นช่วงเวลาเริ่มมีการใช้พลังงานแบบสิ้นเปลืองเพื่อตอบสนองความต้องการในการบริโภคที่พัฒนาขึ้น โดยมีการใช้พลังงานเพื่อการใช้ชีวิตในรูปแบบใหม่ที่หรูหรา สะดวกสบายมากยิ่งขึ้น มีการใช้ทรัพยากรธรรมชาติที่เป็นแหล่งกำเนิดของพลังงานมาพัฒนาประสิทธิภาพเพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของมนุษย์ได้ดียิ่งขึ้น เช่น การนำถ่านหินมาใช้เป็นเชื้อเพลิงในการผลิตพลังงานไฟฟ้า พลังงานไอน้ำโดยใช้น้ำมันในการขับเคลื่อนการใช้รถยนต์

## 5) ยุค Hydrocarbon man

ยุคนี้มีการพัฒนารูปแบบการใช้พลังงานที่จัดได้ว่าฟุ่มเฟือยเพื่อตอบสนองการใช้ชีวิตให้สะดวกสบายตามจินตนาการได้อย่างสมบูรณ์มากขึ้นโดยแลกมาด้วยทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด ผู้คนส่วนใหญ่ไม่สนใจว่าแหล่งกำเนิดของพลังงานกำลังจะหมดไป

ในไม่ช้า จนมีการคาดการณ์ว่าถ้าหากว่ายังไม่สามารถหาแหล่งพลังงานอื่นมาทดแทนได้ ขณะที่อัตราการบริโภคพลังงานยังสูงขึ้นจะก่อให้เกิดวิกฤตการณ์ขาดแคลนพลังงานขึ้นในอนาคต

### 2.1.3 ประเภทของพลังงาน

พลังงานอาจจำแนกได้หลายประเภทตามเกณฑ์ที่พิจารณา<sup>8</sup> ดังต่อไปนี้

1) อาศัยตามลักษณะการใช้ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท<sup>9</sup> คือ

1.1) แหล่งพลังงานที่ใช้แล้วหมดไปหรือพลังงานไม่หมุนเวียน

(Non-renewable energy)

พลังงานที่ใช้แล้วหมดไปหรือพลังงานสิ้นเปลืองส่วนใหญ่จะอยู่ในรูปของพลังงานฟอสซิล ซึ่งเป็นพลังงานจากแหล่งพลังงานที่สะสมอยู่ในบริเวณต่าง ๆ ใต้พื้นโลก โดยเมื่อนำมาใช้ประโยชน์แล้วจะไม่สามารถนำกลับมาใช้ประโยชน์ได้อีกหรือมีลักษณะที่ใช้แล้วจะหมดไปเนื่องจากธรรมชาติต้องใช้ระยะเวลาเวลานานมากสำหรับการสร้างแหล่งพลังงานขึ้นมาทดแทนส่วนที่ถูกใช้ประโยชน์ เช่น พลังงานจากถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ เป็นต้น โดยที่พลังงานที่ใช้แล้วหมดไปนี้ต้องอาศัยกระบวนการเปลี่ยนแปลงทางธรรมชาติของโลกเป็นระยะเวลาเวลานานมากสำหรับการฟื้นฟูสภาพหรือสร้างทดแทนส่วนที่ถูกใช้ไป ดังนั้นพลังงานดังกล่าวนี้จึงควรที่จะเก็บสะสมไว้เป็นพลังงานสำรองในอนาคตมากกว่า

1.1.1) พลังงานจากถ่านหิน

ถ่านหินจัดได้ว่าเป็นเชื้อเพลิงฟอสซิลประเภทหนึ่งที่ถูกสะสมใต้พื้นดินที่มีแรงกดดันและมีความร้อนสูงใต้ผืนโลก ซึ่งสามารถแบ่งถ่านหินตามคุณภาพได้ 4 ชนิด ได้แก่

(1) ลิกไนต์ มีค่าความจุพลังงาน 17,000 กิโลจูลต่อกิโลกรัม มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 55-56

(2) ซับบิทูมินัส มีค่าความจุพลังงาน 24,900 กิโลจูลต่อกิโลกรัม มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 65-80

<sup>8</sup> มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ, คณะวิทยาศาสตร์, พลังงาน, หน้า 2-3.

<sup>9</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 33-37.

(3) บิโทมินัส มีค่าความจุพลังงาน 30,450 กิโลจูลต่อ กิโลกรัม มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 80-90

(4) แอนทราไซต์ มีค่าความจุพลังงาน 32,870 กิโลจูลต่อ กิโลกรัม มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 90 ขึ้นไป

#### 1.1.2) พลังงานน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ

พลังงานจากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติเป็นพลังงานฟอสซิลประเภทหนึ่ง ซึ่งเกิดจากซากพืชซากสัตว์ที่ทับถมกันผ่านเวลาดับล้านปี เมื่อนำมาถลุงด้วยความดันสูงมากจะแปลงสภาพเป็นสารที่มีคุณสมบัติในการสันดาปได้ง่าย มีความจุของพลังงานสะสมสูงและสามารถเปลี่ยนเป็นพลังงานความร้อนได้ดีมาก

ในปี 2549 ประเทศไทยสามารถผลิตพลังงานในรูปแบบของผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมประเภทต่าง ๆ ได้แก่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ คอนเดนเสด

#### 1.1.3) พลังงานนิวเคลียร์

พลังงานนิวเคลียร์อาศัยพลังงานจากแร่กัมมันตรังสี เช่น ยูเรเนียมในการผลิตกระแสไฟฟ้าพลังงานนิวเคลียร์ กล่าวได้ว่าเป็นพลังงานที่ใช้แล้วหมดไป รวมถึงมีอันตรายสูง เนื่องจากการรั่วไหลของสารกัมตรังสีจะก่อให้เกิดสารพิษที่มีอันตรายต่อสิ่งมีชีวิตอย่างมาก การผลิตพลังงานนิวเคลียร์ยังมีของเสียจากกระบวนการผลิต ได้แก่ พลูโตเนียม ซึ่งไม่สามารถย่อยสลายได้ รวมทั้งเป็นพิษต่อสภาพแวดล้อม

### 1.2) พลังงานทดแทนหรือพลังงานหมุนเวียน (Renewable energy)

พลังงานทดแทนหรือพลังงานหมุนเวียนเป็นพลังงานที่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้โดยไม่มีวันหมดไปหรือสามารถนำมาแปรสภาพเพื่อหมุนเวียนกลับมาใช้ประโยชน์ได้ เช่น พลังงานจากถ่านไม้ แกลบ ฟืน พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานลม พลังงานน้ำ พลังงานก๊าซชีวมวล พลังงานเชื้อเพลิงแอลกอฮอล์ พลังงานน้ำมันดีเซลชีวมวล พลังงานความร้อนใต้พิภพ

2) อาศัยแหล่งพลังงาน ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

2.1) พลังงานต้นกำเนิด (Primary energy)

เป็นพลังงานที่ได้จากแหล่งพลังงานธรรมชาติ ซึ่งได้แก่ น้ำ แสงแดด ลม น้ำมันดิบ ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ หินน้ำมัน ความร้อนใต้พิภพ แร่นิวเคลียร์ ไม้ฟืน แกลบจากการสีข้าวเปลือก ขาน้อยจากการผลิตน้ำตาล ของเหลือทิ้งจากการใช้ในชีวิตประจำวัน ของเหลือทิ้งทางการเกษตร เป็นต้น

2.2) พลังงานแปรรูป (Secondary energy)

เป็นพลังงานที่ได้มาโดยการนำพลังงานต้นกำเนิดมาแปรรูปเพื่อใช้ประโยชน์ในลักษณะต่าง ๆ กัน ได้แก่ พลังงานไฟฟ้า พลังงานความร้อน ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมใน ส่วนที่ใช้เป็นเชื้อเพลิง ถ่านโค้ก ก๊าซชีวภาพ เป็นต้น

3) อาศัยเกณฑ์ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีและความเหมาะสมทางเศรษฐกิจ ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

3.1) พลังงานตามรูปแบบ (Conventional energy)

เป็นพลังงานที่ใช้กันมาเป็นปกติประจำวัน ได้แก่ ถ่านหิน ไฟฟ้าจากพลังน้ำ เชื้อเพลิงนิวเคลียร์ และผลิตภัณฑ์จากปิโตรเลียมบางชนิด เช่น น้ำมันเตา น้ำมันดีเซล น้ำมันเบนซิน เป็นต้น

3.2) พลังงานนอกรูปแบบ (Non-conventional energy)

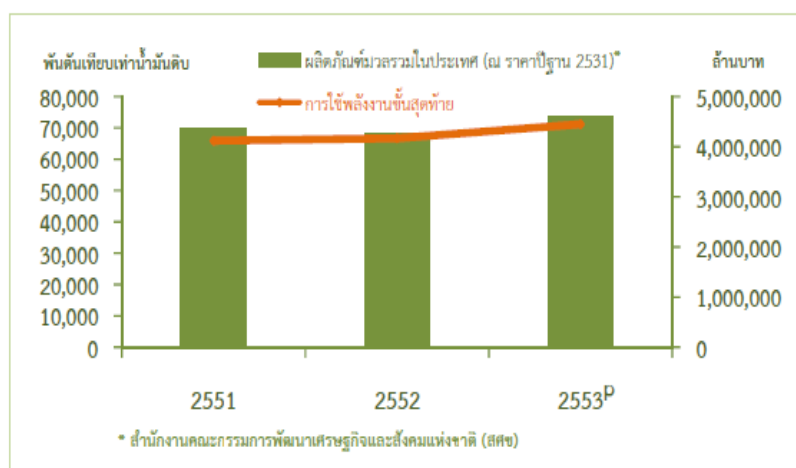
เป็นพลังงานซึ่งอาจจะใช้ในชีวิตประจำวันแต่ไม่แพร่หลายยังอยู่ในระหว่างการพัฒนาเทคโนโลยีที่เหมาะสม ได้แก่ พลังงานแสงอาทิตย์ ความร้อนใต้พิภพ คลื่น หินน้ำมัน มูลปศุสัตว์ และของเหลือทิ้งทางการเกษตร

## 2.1.4 สถานการณ์พลังงานในประเทศไทย<sup>10</sup>

### 1) สถานการณ์การใช้ การผลิต การนำเข้า-ส่งออกพลังงานในประเทศไทย

ในปี 2553 ประเทศไทยมีการใช้พลังงานขั้นสุดท้ายมีปริมาณ 71,166 พันตัน เทียบเท่าน้ำมันดิบ เพิ่มขึ้นกว่าปีก่อนร้อยละ 6.7 คิดเป็นมูลค่าการใช้พลังงานรวม 1,294 พันล้านบาท โดยมีการใช้พลังงานเชิงพาณิชย์ในสัดส่วน 81.1 ของการใช้พลังงานขั้นสุดท้าย ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 18.9 เป็นการใช้พลังงานหมุนเวียน ซึ่งเป็นผลมาจากการฟื้นตัวของเศรษฐกิจที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วและขยายตัวอย่างต่อเนื่อง

ภาพที่ 2-1 การใช้พลังงานขั้นสุดท้าย



ที่มา : รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

โดยพบว่าน้ำมันสำเร็จรูปเป็นเชื้อเพลิงที่มีการใช้มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 46.4 ของการใช้พลังงานขั้นสุดท้ายทั้งหมด รองลงมา ได้แก่ พลังงานหมุนเวียน คิดเป็นร้อยละ 18.8 ไฟฟ้า คิดเป็นร้อยละ 17.9 ถ่านหิน/ลิกไนต์ คิดเป็นร้อยละ 9.9 และก๊าซธรรมชาติ คิดเป็นร้อยละ 7.0

<sup>10</sup> กระทรวงพลังงาน, กรมพัฒนาพลังงานทดแทนและอนุรักษ์พลังงาน, ศูนย์สารสนเทศข้อมูลพลังงาน ทดแทนและอนุรักษ์พลังงาน, รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553(ม.ป.ท., ม.ป.ป.), หน้า 1-5.

### ตารางที่ 2-1 การใช้พลังงานขั้นสุดท้ายจำแนกตามชนิดพลังงาน

การใช้พลังงานขั้นสุดท้ายจำแนกตามชนิดพลังงาน	ปริมาณ (พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ)			อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	
	2551	2552	2553 <sup>P</sup>	2552	2553 <sup>P</sup>
การใช้พลังงานขั้นสุดท้าย (รวม)	65,890	66,698	71,166	1.2	6.7
● พลังงานเชิงพาณิชย์	53,645	54,243	57,749	1.1	6.5
- น้ำมันสำเร็จรูป	31,207	31,661	32,997	1.5	4.2
- ไฟฟ้า	11,541	11,521	12,737	(0.2)	10.6
- ถ่านหิน / ลิกไนต์	7,744	7,493	7,061	(3.2)	(5.8)
- ก๊าซธรรมชาติ	3,153	3,568	4,954	13.2	38.8
● พลังงานหมุนเวียน*	12,245	12,455	13,417	1.7	7.7

\* ประกอบด้วย พิน ถ่าน แกลบ กากอ้อย วัสดุเหลือใช้ทางการเกษตร ชยะ และก๊าซชีวภาพ

ที่มา: รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

ส่วนการใช้พลังงานจำแนกตามสาขาเศรษฐกิจ พบว่า สาขาอุตสาหกรรม เป็นสาขาที่มีการใช้พลังงานมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 36.4 ของการใช้พลังงานขั้นสุดท้ายทั้งหมด รองลงมาได้แก่ สาขาขนส่ง คิดเป็นร้อยละ 35.2 บ้านอยู่อาศัย คิดเป็นร้อยละ 15.5 ธุรกิจการค้า คิดเป็นร้อยละ 7.7 และเกษตรกรรม คิดเป็นร้อยละ 5.2

### ตารางที่ 2-2 การใช้พลังงานจำแนกตามสาขาเศรษฐกิจ

การใช้พลังงานขั้นสุดท้ายจำแนกตามสาขาเศรษฐกิจ	ปริมาณ (พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ)			อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	
	2551	2552	2553 <sup>P</sup>	2552	2553 <sup>P</sup>
1. สาขาเกษตรกรรม	3,446	3,477	3,701	0.9	6.4
2. สาขาอุตสาหกรรม *	24,421	24,060	25,871	(1.5)	7.5
3. สาขาบ้านอยู่อาศัย	9,958	10,089	11,013	1.3	9.2
4. สาขาธุรกิจการค้า	4,968	4,940	5,520	(0.6)	11.7
5. สาขาขนส่ง	23,097	24,132	25,061	4.5	3.8
รวม	65,890	66,698	71,166	1.2	6.7

\* ประกอบด้วย เหมืองแร่ อุตสาหกรรมการผลิต และก่อสร้าง

ที่มา: รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

การผลิตพลังงาน มีปริมาณ 71,429 พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ เพิ่มขึ้นจากปีก่อนร้อยละ 10.1 โดยมีการผลิตพลังงานเชิงพาณิชย์ในสัดส่วนร้อยละ 68.8 ของการผลิตพลังงานทั้งหมด พลังงานหมุนเวียนและพลังงานอื่น ๆ ร้อยละ 31.2

### ตารางที่ 2-3 การผลิตพลังงาน

การผลิตพลังงาน	ปริมาณ (พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ)			อัตราการ เปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	
	2551	2552	2553 <sup>P</sup>	2552	2553 <sup>P</sup>
การผลิตพลังงาน (รวม)	62,697	64,890	71,429	3.5	10.1
• เชิงพาณิชย์	42,509	44,263	49,148	4.1	11.0
- น้ำมันดิบ	7,320	7,585	7,655	3.6	0.9
- ลิกไนต์	4,743	4,775	4,771	0.7	(0.1)
- ก๊าซธรรมชาติ	24,969	26,525	31,061	6.2	17.1
- คอนเดนเสท	3,900	3,792	4,467	(2.8)	17.8
- ไฟฟ้าพลังน้ำ และอื่นๆ *	1,577	1,586	1,194	0.6	(24.7)
• พลังงานหมุนเวียน และพลังงานอื่น ๆ **	20,188	20,627	22,281	2.2	8.0

ที่มา: รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

การนำเข้าพลังงาน มีปริมาณ 61,017 พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ เพิ่มขึ้นจากปีก่อนร้อยละ 3.2 โดยมีการนำเข้าพลังงานเชิงพาณิชย์ในสัดส่วนร้อยละ 99.9 ของการนำเข้าพลังงานทั้งหมด และพลังงานหมุนเวียน ร้อยละ 0.1

### ตารางที่ 2-4 การนำเข้าพลังงาน

การนำเข้าพลังงาน	ปริมาณ (พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ)			อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	
	2551	2552	2553 <sup>P</sup>	2552	2553 <sup>P</sup>
การนำเข้าพลังงาน (รวม)	59,447	62,006	64,017	4.3	3.2
• เชิงพาณิชย์	59,404	61,953	63,958	4.3	3.2
- น้ำมันดิบ	40,516	41,362	41,766	2.1	1.0
- ถ่านหิน	10,026	10,270	10,628	2.4	3.5
- น้ำมันสำเร็จรูป	364	429	161	17.9	(62.5)
- ก๊าซธรรมชาติ	8,261	8,294	9,156	0.4	10.4
- คอนเดนเสท	-	1,390	1,581	-	13.7
- ไฟฟ้า	237	208	666	(12.2)	220.2
• พลังงานหมุนเวียน *	43	53	59	23.3	11.3

ที่มา: รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

การส่งออกพลังงาน มีปริมาณ 12,531 พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ ลดลงจากปีก่อนร้อยละ 0.1 โดยเป็นการส่งออกพลังงานเชิงพาณิชย์ในสัดส่วนร้อยละ 99.6 ของการส่งออกพลังงานทั้งหมด และพลังงานหมุนเวียนร้อยละ 0.4

### ตารางที่ 2-5 การส่งออกพลังงาน

การส่งออกพลังงาน	ปริมาณ (พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ)			อัตราการ เปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	
	2551	2552	2553 <sup>P</sup>	2552	2553 <sup>P</sup>
การส่งออกพลังงาน (รวม)	11,711	12,547	12,531	7.1	(0.1)
• เชิงพาณิชย์	11,654	12,519	12,483	7.4	(0.3)
- น้ำมันสำเร็จรูป	9,009	10,140	10,499	12.6	3.5
- น้ำมันดิบ	2,388	2,140	1,760	(10.4)	(17.8)
- ไฟฟ้า	101	133	115	31.7	(13.5)
- ก๊าซโซลันธรรมชาติ	109	88	96	(19.3)	9.1
- ถ่านหิน	47	18	13	(61.7)	(27.7)
• พลังงานหมุนเวียนและเชื้อเพลิงชีวภาพ *	57	28	48	(50.9)	71.4

ที่มา: รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

#### 2) สถานการณ์การใช้พลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย

การใช้เชื้อเพลิงในการผลิตไฟฟ้าในปี 2553 พบว่า มีการใช้เชื้อเพลิงจากก๊าซธรรมชาติร้อยละ 69.2 ของการใช้เชื้อเพลิงในการผลิตไฟฟ้าทั้งหมด รองลงมาเป็นถ่านหิน/ลิกไนต์ ร้อยละ 21.4 น้ำมันเตาและน้ำมันดีเซล ร้อยละ 0.2 ส่วนที่เหลือเป็นพลังงานหมุนเวียน (แกลบ กากอ้อย วัสดุเหลือใช้ทางการเกษตร ชยะ ก๊าซชีวภาพ) พลังน้ำและอื่น ๆ (พลังงานความร้อนใต้พิภพ แสงอาทิตย์ ลม) และพลังงานอื่น ๆ (แบตเตอรี่เคอและก๊าซเหลือใช้จากขบวนการผลิต) คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 9.2

ตามรายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย ปี 2553 การใช้พลังงานขั้นสุดท้ายจำแนกตามชนิดพลังงานประเภทพลังงานไฟฟ้า ในปี 2551 มีการใช้ไฟฟ้า 11,541 พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ ปี 2552 มีการใช้ไฟฟ้า 11,521 พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ ปี 2553 มีการใช้ไฟฟ้า 12,737 พันตันเทียบเท่าน้ำมันดิบ มีอัตราการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นจากปี 2552 คิดเป็นร้อยละ 10.6 โดยสาขาพลังงานไฟฟ้าปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สูงสุดในปี 2553 เมื่อเทียบกับสาขาอื่น ๆ คือ ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 82,517 พันตัน เพิ่มขึ้นจากปี 2552 ซึ่งปล่อยก๊าซ



คาร์บอนไดออกไซด์ 81,797 พันตัน<sup>11</sup>

### 2.1.5 ผลกระทบจากการใช้พลังงานต่อปัญหาสิ่งแวดล้อม<sup>12</sup>

ผลกระทบที่เกิดขึ้นกับสิ่งแวดล้อมจากการบริโภคพลังงานอย่างมหาศาลมีอยู่หลายประการที่เห็นได้ชัดเจนและมีความสำคัญอย่างมากในปัจจุบัน ดังนี้

#### 1) การเกิดสภาวะเรือนกระจก

สภาวะเรือนกระจกเป็นปรากฏการณ์ที่ชั้นบรรยากาศของโลกถูกปกคลุมไปด้วยกลุ่มก๊าซเรือนกระจก ทำให้รังสีอินฟราเรดหรือรังสีความร้อนจากดวงอาทิตย์ที่ผ่านเข้ามาในชั้นบรรยากาศและสะท้อนจากพื้นผิวโลกกลับออกไปได้น้อยลง เนื่องจากถูกกลุ่มก๊าซเหล่านี้สกัดกั้นไว้ จึงเกิดการสะสมความร้อน ส่งผลให้โลกมีอุณหภูมิสูงขึ้น กลุ่มก๊าซเรือนกระจกประกอบไปด้วยก๊าซต่าง ๆ ที่สำคัญหลายชนิด ได้แก่

##### 1.1) ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ (CO<sub>2</sub>)

ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ส่วนใหญ่เป็นก๊าซที่เกิดขึ้นจากการเผาไหม้ของเชื้อเพลิงฟอสซิล เช่น ถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมประเภทต่าง ๆ โดยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จะลอยตัวขึ้นไปสะสมในชั้นบรรยากาศของโลก ทำให้ความร้อนจากดวงอาทิตย์ที่ส่องเข้ามากระทบยังพื้นโลกไม่สามารถสะท้อนกลับออกไปได้หมด ความร้อนส่วนที่เหลือจะสะท้อนกลับเข้ามายังพื้นผิวโลกส่งผลให้โลกมีอุณหภูมิสูงขึ้น นอกจากนี้แล้วก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ยังเป็นปัจจัยในการทำละลายชั้นโอโซนในบรรยากาศโลกอีกด้วย

<sup>11</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 1-5.

<sup>12</sup> ณัฐกานต์ เกษประทุม, พรรณจิรา ทิศาวิภาต, วรสันต์ บุรณากาญจน์, สุนทร บุญญาธิการ และ สุวิชา เบญจพร, พลังงานใกล้ตัว, หน้า 18-24.

### 1.2) ก๊าซไนตรัสออกไซด์ (N<sub>2</sub>O)

ก๊าซไนตรัสออกไซด์ เป็นก๊าซที่เกิดขึ้นจากผลของการเผาทำลายพื้นที่ป่าและกระบวนการผลิตปุ๋ย ก๊าซไนตรัสออกไซด์สามารถอยู่ในชั้นบรรยากาศได้นานนับร้อยปี จึงเป็นผลให้ชั้นโอโซนในบรรยากาศถูกทำลายลงอย่างต่อเนื่องด้วยเช่นกัน

### 1.3) ก๊าซมีเทน (CH<sub>4</sub>)

ก๊าซมีเทนเป็นก๊าซที่เกิดขึ้นจากผลของการเผาทำลายพื้นที่ป่าและจากการเผาผลาญเชื้อเพลิงของยานพาหนะ แนวทางการลดปริมาณก๊าซมีเทนในบรรยากาศสามารถทำได้โดยการปลูกต้นไม้และการสร้างสภาพแวดล้อมที่ดีให้เพิ่มมากขึ้น

### 1.4) ก๊าซอื่น ๆ

เช่น ก๊าซคลอโรฟลูออโรคาร์บอน (CFCs) ไฮโดรฟลูออโรคาร์บอน (HFCs) เพอร์ฟลูออโรคาร์บอน (PFCs) ซัลเฟอร์เฮกซะฟลูออไรด์ (SF<sub>6</sub>) เป็นต้น ถึงแม้ก๊าซเหล่านี้จะไม่ส่งผลกระทบต่อตรงต่อการเกิดปรากฏการณ์สภาวะเรือนกระจก แต่ได้ส่งผลกระทบต่อปรากฏการณ์อื่น ๆ เช่น การลดลงของชั้นโอโซนในบรรยากาศ เป็นต้น

## 2) ปรากฏการณ์การลดลงของชั้นโอโซนในบรรยากาศ

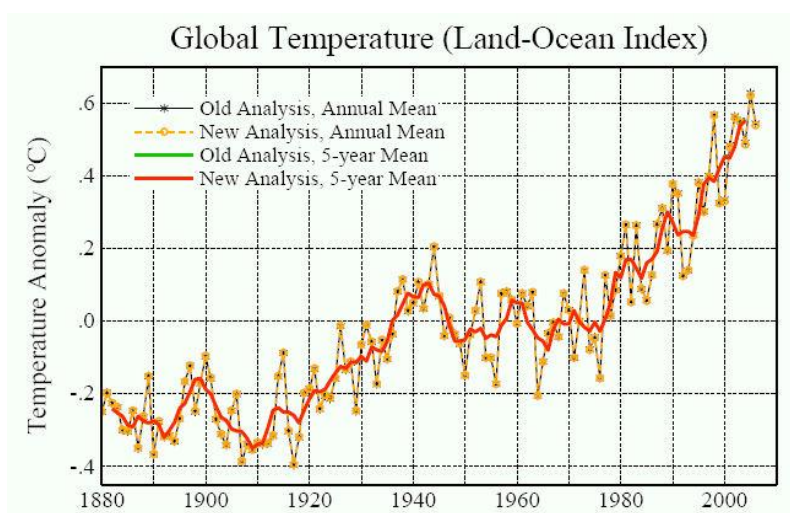
เกิดจากสารคลอโรฟลูออโรคาร์บอน (CFCs) ซึ่งเป็นสารที่ใช้ในอุตสาหกรรมการผลิตตู้เย็นและกระป๋องสเปรย์ต่าง ๆ มาเป็นระยะเวลาอันยาวนานแล้วได้ลอยขึ้นไปสะสมและทำลายชั้นโอโซนในบรรยากาศจนเกิดเป็นรูโหว่ของชั้นโอโซน ส่งผลให้รังสีอัลตราไวโอเล็ต (UV) สามารถผ่านลงมาสู่พื้นโลกได้ในปริมาณมากจนเป็นสาเหตุสำคัญของการเกิดมะเร็งผิวหนัง ทำลายพืชผลทางการเกษตร ปริมาณสัตว์น้ำในทะเลลดลง รวมถึงการเพิ่มปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในชั้นบรรยากาศของโลกด้วย

## 3) การเกิดสภาวะโลกร้อน

สภาวะโลกร้อนเป็นผลที่เกิดขึ้นจากสภาวะเรือนกระจกและการถูกทำลายของชั้นโอโซนในบรรยากาศซึ่งเป็นผลสืบเนื่องมาจากการใช้สารเคมีและพฤติกรรมที่ก่อให้เกิดก๊าซเรือนกระจก หากปรากฏการณ์สภาวะเรือนกระจกขยายตัวเพิ่มมากขึ้นเรื่อย ๆ แล้วจะส่งผล

กระทบต่อสภาพแวดล้อมอย่างรุนแรง เช่น ทำให้ก้อนน้ำแข็งบริเวณขั้วโลกละลายจนทำให้เกิดน้ำท่วมบริเวณที่ราบต่ำ เมืองตามชายฝั่ง รวมถึงหมู่เกาะต่าง ๆ ที่อยู่ในมหาสมุทร ส่งผลให้สภาพภูมิอากาศเปลี่ยนแปลงอย่างรุนแรง และเกิดความแห้งแล้งในหลาย ๆ พื้นที่บนโลก ซึ่งผลกระทบที่เกิดขึ้นจากปรากฏการณ์ดังกล่าวสามารถเรียกได้ว่า “สภาวะโลกร้อน” (Global warming)

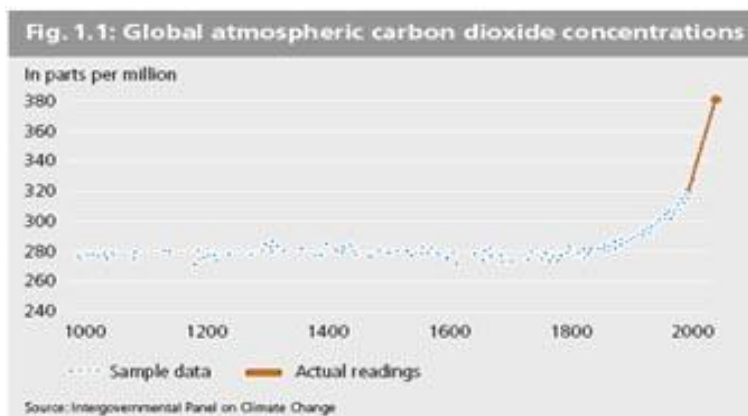
ภาพที่ 2-2 กราฟแสดงการเปลี่ยนแปลงอุณหภูมิของโลก



ที่มา: [http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก::\\_World\\_temperature\\_history](http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก::_World_temperature_history)

จากแผนภูมิข้างต้นเป็นการศึกษาถึงการเปลี่ยนแปลงในช่วงเวลาสั้น ๆ ซึ่งการเปลี่ยนแปลงของระดับอุณหภูมินี้แสดงให้เห็นถึงอุณหภูมิโลกที่สูงขึ้นเรื่อย ๆ เป็นปรากฏการณ์ที่เกิดขึ้นที่มีส่วนกระตุ้นให้ประชาชนเกิดความรู้สึกห่วงแหน ตระหนักถึงความสำคัญของการบริโภคพลังงานที่ส่งผลกระทบต่อสภาพแวดล้อม ตลอดจนช่วยกันดูแลรักษามากยิ่งขึ้นเพื่อดำรงไว้ซึ่งคุณภาพชีวิตที่ดีและความอยู่รอดของมวลมนุษยชาติต่อไป

### ภาพที่ 2-3 กราฟแสดงการเปลี่ยนแปลงปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของโลก



ที่มา: <http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก>

::\_World\_temperature\_history

พบว่าปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เพิ่มขึ้นถึง 30% ในช่วงกว่า 200 ปีที่ผ่านมา เทียบกับการเปลี่ยนแปลงในช่วง 500,000 ปีก่อน พบว่าในอดีต การเปลี่ยนแปลงจะเกิดขึ้นอย่างค่อยเป็นค่อยไปจนกระทั่งเมื่อโลกเข้าสู่ยุคปฏิวัติอุตสาหกรรม บรรยากาศของโลกก็เกิดการเปลี่ยนแปลงมากขึ้นจนสังเกตได้ การปฏิวัติอุตสาหกรรมทำให้อุณหภูมิโดยเฉลี่ยของโลกสูงขึ้นระดับน้ำทะเลสูงขึ้นเนื่องจากการละลายที่เร็วขึ้นของหิมะและน้ำแข็งจากขั้วโลก<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี, คณะวิศวกรรมศาสตร์, การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิของอุณหภูมิโลก: World temperature history[ออนไลน์], 13 กรกฎาคม 2554. แหล่งที่มา: [http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก::\\_World\\_temperature\\_history](http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก::_World_temperature_history)

## ตารางที่ 2-6 ปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในประเทศไทย<sup>1/</sup>

หน่วย : พันตัน unit : 10<sup>3</sup> ton

สาขา	2549	2550	2551	2552	2553 <sup>P</sup>	SECTOR
	2006	2007	2008	2009	2010 <sup>P</sup>	
รวม	191,281	195,847	198,146	197,657	198,059	TOTAL
การขนส่ง	53,818	54,554	52,380	55,342	54,015	TRANSPORTATION
ไฟฟ้า	75,839	82,087	83,370	81,797	82,517	POWER
อุตสาหกรรมการผลิต	45,567	42,318	45,023	42,786	44,108	MANUFACTURING
บ้านอยู่อาศัยและธุรกิจการค้า	5,345	5,849	6,389	6,916	7,324	RES. & COM.
อื่น ๆ <sup>2/</sup>	10,712	11,039	10,984	10,816	10,095	OTHERS <sup>2/</sup>

หมายเหตุ: 1/ ไม่รวมปริมาณการปล่อยมลพิษจากพลังงานหมุนเวียน  
น้ำมันเตาที่ใช้ระหว่างประเทศ น้ำมันดีเซลและน้ำมันเครื่องบิน  
2/ รวมเกษตรกรรม ก่อสร้าง และเหมืองแร่

ที่มา: รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553

เห็นได้ว่าสาขาไฟฟ้านั้นมีการปล่อยปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สูงที่สุด รองลงมา คือ การขนส่ง, อุตสาหกรรมการผลิต, อื่น ๆ ที่ไม่รวมการปล่อยก๊าซมลพิษจากพลังงานหมุนเวียน น้ำมันเตาที่ใช้ระหว่างประเทศ น้ำมันดีเซลและน้ำมันเครื่องบิน และบ้านที่อยู่อาศัย และธุรกิจการค้า ตามลำดับ

#### 4) อากาศเป็นพิษ

ทุกครั้งที่มีการเผาไหม้เชื้อเพลิงย่อมทำให้เกิดสารเคมีทั้งที่เป็นพิษและไม่เป็นพิษ ฝุ่นกระจายออกสู่อากาศ ในสมัยที่คนยังมีจำนวนน้อยอยู่ อากาศมีความสามารถดูดกลืนสิ่งเจือปนให้จางลงไปได้เองโดยธรรมชาติ แต่เมื่อสังคมเจริญขึ้น จำนวนประชากรมากขึ้นและมีการเผาไหม้เชื้อเพลิงมากขึ้น ปัญหาอากาศเสียที่เกิดจากการเผาไหม้ก็ทวีขึ้น มลพิษจากการเผาไหม้ที่สำคัญได้แก่ คาร์บอนมอนอกไซด์ ออกไซด์ของไนโตรเจน ออกไซด์ของกำมะถัน ไฮโดรคาร์บอน และฝุ่นละออง<sup>14</sup>

<sup>14</sup> วิจิตร คอนมูล, พลังงานกับชีวิต, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์โอเดียนสโตร์, 2524), หน้า 136-139.

## 2.1.6 แนวทางการใช้พลังงานในอนาคต<sup>15</sup>

พลังงานถือได้ว่าเป็นรากฐานที่สำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคมและความเป็นอยู่ของคนในประเทศ การกำหนดทิศทางการใช้พลังงานในอนาคตของประเทศไว้ล่วงหน้าจึงเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่ง เพื่อที่จะสามารถวางแผนการดำเนินงานให้สอดคล้องและตอบสนองต่อการใช้พลังงานได้อย่างมีประสิทธิภาพโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเป็นสำคัญ แนวทางการใช้พลังงานในอนาคตที่เปลี่ยนแปลงและคาดว่าจะเกิดขึ้นสำหรับเป็นทางเลือกที่เหมาะสมของการใช้พลังงานสำหรับยุคอนาคต มีดังนี้

### 1) แนวทางการพัฒนาแบบยั่งยืน

การพัฒนาแบบยั่งยืน (Sustainable development) เป็นแนวคิดที่สืบเนื่องมาจากสภาพแวดล้อมถูกทำลายมากขึ้น เกิดปรากฏการณ์อย่างรุนแรงซึ่งได้ส่งผลกระทบต่อมนุษย์โดยตรง ซึ่งองค์การสหประชาชาติได้เสนอแนวทางเพื่อขอความร่วมมือระหว่างประเทศ อุตสาหกรรมในการป้องกันดูแลรักษาและลดการทำลายสภาพแวดล้อม เพื่อรักษาวัฏจักรของวงจรชีวิตให้สามารถดำรงต่อไปในอนาคต โดยแนวทางการพัฒนาแบบยั่งยืนขององค์การสหประชาชาตินี้มีสาระครอบคลุมตั้งแต่การลดปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ การจัดการทรัพยากรเพื่อให้เกิดการหมุนเวียน การควบคุมประชากร การนำวัสดุกลับมาใช้ใหม่ (Reuse) และการนำทรัพยากรมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด เป็นต้น

### 2) แนวทางการใช้พลังงานสะอาดและเทคโนโลยีสะอาด

การใช้พลังงานสะอาด (Clean energy) และเทคโนโลยีสะอาด (Clean technology) เป็นแนวคิดที่เกิดขึ้นจากผลกระทบของความเจริญก้าวหน้าของภาคธุรกิจและอุตสาหกรรม ซึ่งก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ทั้งในรูปแบบที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการใช้เครื่องจักรหรืออุปกรณ์ที่มีคุณภาพต่ำ การใช้พลังงานสิ้นเปลืองมากขึ้น และเกิดมลพิษต่าง ๆ ตามมา เช่น เขม่า คาร์บอน ก๊าซเรือนกระจก น้ำมันรั่วไหล จึงได้มีแนวคิดเรื่องการใช้พลังงานสะอาดซึ่งเป็นพลังงานที่ได้มาโดยไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและทำให้เกิดความสูญเสียต่อสิ่งแวดล้อม เพื่อ

<sup>15</sup> ญัฐกานต์ เกษประทุม, พรรณจิรา ทิศาภิภาต, วรสิทธิ์ บุรณากาญจน์, สุนทร บุญญาธิการ และ สุวิชา เบญจพร, พลังงานใกล้ตัว, หน้า 116-119.

ลดปัญหาทางด้านมลพิษต่าง ๆ เช่น ใช้พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานลม พลังงานน้ำเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้าแทนการใช้พลังงานจากน้ำมัน และการใช้เทคโนโลยีสะอาดโดยพัฒนาเครื่องจักรและอุปกรณ์ต่าง ๆ ให้มีของเสียหรือมลภาวะจากกระบวนการผลิตและส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด ทั้งนี้เพื่อลดปัญหาทางด้านมลพิษและปัญหาสิ่งแวดล้อม

### 3) แนวทางการใช้พลังงานทดแทน

ทรัพยากรธรรมชาติที่มีอยู่ในประเทศไทย เช่น แสงแดด ลม พืชพรรณทางการเกษตรและชีวมวล เป็นต้น ถ้ามีการนำมาประยุกต์เป็นพลังงานอย่างถูกต้องแล้ว เช่น นำเอาพลังงานน้ำ พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานนิวเคลียร์มาผลิตเป็นกระแสไฟฟ้าแทนน้ำมัน ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ พลังงานทดแทนเหล่านี้สามารถช่วยลดปริมาณการผลิตพลังงานที่ใช้อยู่ในปัจจุบันได้ และสามารถลดการนำเข้าพลังงานจากต่างประเทศได้อีกด้วย

#### 2.1.7 ความร่วมมือกันระดับโลกในการปล่อยก๊าซเรือนกระจก (พิธีสารเกียวโต)

ในการประชุมสมัชชาภาคีอนุสัญญาว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ พ.ศ. 2540 โดยได้ประกาศใช้พิธีสารเกียวโต (Kyoto Protocol) หรือมีชื่ออย่างเป็นทางการว่า อนุสัญญาประชาชาติว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (Kyoto Protocol to United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC)) มีการเจรจาครั้งแรกที่เมืองเกียวโต ประเทศญี่ปุ่น เมื่อเดือนธันวาคม ค.ศ. 1997 และเปิดให้มีการลงนามระหว่างวันที่ 16 มีนาคม 1998 ถึงวันที่ 15 มีนาคม 1999 และข้อตกลงมีผลบังคับในวันที่ 16 กุมภาพันธ์ 2005

เป้าหมายสุดท้ายของพิธีสารเกียวโต คือ การรักษาระดับก๊าซเรือนกระจกในชั้นบรรยากาศเพื่อไม่เป็นอันตรายต่อสภาพภูมิอากาศโลกและเป้าหมายของประเทศพัฒนาแล้ว ก็คือ การลดปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และก๊าซเรือนกระจกให้กลับคืนสู่ในระดับ ค.ศ. 1990 การปฏิบัติในการลดปริมาณก๊าซต่อภาวะเรือนกระจกร้อยละ 5.2 ให้ได้ภายใน ค.ศ. 2050<sup>16</sup>

พิธีสารเกียวโตกำหนดให้กลุ่มประเทศในภาคผนวกที่ 1 มีพันธกรณีที่จะต้องทำการลดก๊าซเรือนกระจกที่เกิดจากการกระทำของมนุษย์ คือ ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ก๊าซมีเทน

<sup>16</sup> ไชยวุฒิ วุฑฒิรักษ์, “การจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์,” (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), หน้า 19.

ก๊าซไนตรัสออกไซด์ ก๊าซไฮโดรเจนฟลูออไรด์คาร์บอน ก๊าซเพอร์ฟลูออไรด์คาร์บอน และก๊าซซัลเฟอร์เฮกซะฟลูออไรด์<sup>17</sup> หากพิธีสารนี้ได้รับการนำไปปฏิบัติและประสบความสำเร็จ คาดว่าจะสามารถลดอุณหภูมิเฉลี่ยของโลกได้ถึงประมาณ 0.02-0.028 องศาเซลเซียสภายใน ค.ศ. 2050 ผ่าน 3 กลไกที่ช่วยให้ประเทศพัฒนาแล้วบรรลุเป้าหมายการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกได้ ได้แก่ การดำเนินการร่วมกัน (Joint Implementation หรือ JI) การซื้อขายก๊าซเรือนกระจก (Emission Trading หรือ ET) กลไกการพัฒนาที่สะอาด (Clean Development Mechanism หรือ CDM)

สำหรับทั้งกลไกการดำเนินการร่วมกันและกลไกการซื้อขายก๊าซเรือนกระจกเป็นกลไกที่เกิดขึ้นระหว่างประเทศพัฒนาที่มีรายชื่ออยู่ในภาคผนวกที่ 1 ด้วยกัน สำหรับกลไกการพัฒนาที่สะอาดเป็นการดำเนินการของประเทศที่พัฒนาแล้วในประเทศกำลังพัฒนาเพื่อจัดทำโครงการลดมลภาวะในประเทศกำลังพัฒนาเพื่อให้สามารถบรรลุเป้าหมายของการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกให้ได้ตามพันธกรณีควบคู่ไปกับการช่วยให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถบรรลุการพัฒนาอย่างยั่งยืนได้<sup>18</sup>

ประเทศไทยได้ลงนามรับรองพิธีสารเกียวโตเมื่อวันที่ 2 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542 และได้ให้สัตยาบันเมื่อวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2545 ในฐานะภาคีสมาชิกในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาหรือกลุ่มประเทศนอกภาคผนวกที่ 1 จึงไม่มีพันธกรณีใด ๆ ภายใต้พิธีสารเกียวโต ซึ่งกำหนดให้ทุกประเทศภาคีสมาชิกร่วมรับผิดชอบดำเนินการด้านการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศตามขีดความสามารถและสถานการณ์ของแต่ละประเทศด้วยความสมัครใจ และมีสิทธิเข้าร่วมโครงการตามกลไกการพัฒนาที่สะอาด แต่ไม่มีพันธกรณีที่จะต้องลดปริมาณการปล่อยก๊าซเรือนกระจก โดยมีโครงการกลไกการพัฒนาที่สะอาดเกี่ยวกับพลังงาน คือ โครงการกลไกการพัฒนาที่สะอาดทั่วไป อันได้แก่ อุตสาหกรรมพลังงานจากแหล่งพลังงานหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน โครงการกลไกการพัฒนาที่สะอาดขนาดเล็ก อันได้แก่ โครงการพลังงานหมุนเวียน โครงการปรับปรุงประสิทธิภาพการใช้พลังงาน โครงการปรับเปลี่ยนประเภทเชื้อเพลิงฟอสซิล จากการศึกษาที่ประเทศไทยได้รับรองและให้สัตยาบันพิธีสารเกียวโต แสดงให้เห็นว่าประเทศไทยให้ความสำคัญต่อ

<sup>17</sup> กัญชวีร์ ศิริคำ, “มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการลงทุนในโครงการตามกลไกการพัฒนาที่สะอาด,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาามหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), หน้า 13.

<sup>18</sup> ไชยวุฒิ วุฑฒิรักษ์, “การจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์”, หน้า 20.



สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวกับการปล่อยก๊าซเรือนกระจกจากการใช้พลังงาน<sup>19</sup>

## 2.2. หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรและหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

### 2.2.1 หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร<sup>20</sup>

กฎหมายภาษีอากร ประกอบด้วย หลักการพื้นฐานทางกฎหมายมหาชนที่นำไปสู่การกำหนดส่วนแบ่งสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบร่วมกันอย่างเป็นธรรมภายใต้หลักการดังต่อไปนี้

#### 1) หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากร

ประกอบไปด้วย หลักการตกลงยินยอมทางภาษี การกำหนดอำนาจบังคับของกฎหมายภาษีอากร การควบคุมการบังคับใช้กฎหมายภาษีโดยองค์กรตุลาการ ความเป็นเอกเทศของกฎหมายภาษีอากร

#### 2) หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

หลักความเสมอภาคทางภาษีอากรมาจากหลักความเสมอภาคในทางกฎหมาย และหลักความเป็นธรรมทางสังคม กำหนดให้บุคคลย่อมมีสิทธิในการมีโอกาสเท่าเทียมกัน นับตั้งแต่เกิด อันเป็นเรื่องเกี่ยวกับสิทธิทางธรรมชาติ หลักการดังกล่าวจึงเป็นหลักสำคัญของการบัญญัติกฎหมายภาษีอากร

หลักความเสมอภาคในทางกฎหมาย หมายถึง การที่องค์กรต่าง ๆ ของรัฐต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่เหมือนกันในสาระสำคัญอย่างเดียวกันและปฏิบัติต่อบุคคลที่แตกต่างกันในสาระสำคัญแตกต่างกันออกไปตามลักษณะเฉพาะของแต่ละคน

<sup>19</sup> กัญชวีร์ ศิริคำ, “มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการลงทุนในโครงการตามกลไกการพัฒนาที่สะอาด” , หน้า 32-36.

<sup>20</sup> ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2547), หน้า 71-130.

เมื่อนำเอาหลักความเสมอภาคทางกฎหมายมากำหนดขอบเขตของหลักความเสมอภาคทางกฎหมายอาญากร ดังนั้นหลักความเสมอภาคทางกฎหมายอาญา หมายถึง การที่บทบัญญัติกฎหมายอาญากรต้องมีลักษณะทั่วไปมิใช่เป็นกฎหมายที่มีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรม ฝ่ายนิติบัญญัติบัญญัติกฎหมายอาญากรบังคับใช้แก่บุคคลแตกต่างกันได้หากบุคคลนั้นมีสาระสำคัญหรือพฤติกรรมทางเศรษฐกิจแตกต่างกัน

ภาษีเป็นเครื่องมือที่ใช้สร้างความเป็นธรรมให้กับสังคม โดยจัดเก็บภาษีบนหลักความเสมอภาคและเท่าเทียมกันถือเป็นความเป็นธรรมทางภาษี พิจารณาได้จาก<sup>21</sup>

### 2.1) ความเสมอภาคในการจัดเก็บภาษี

พิจารณาในแง่รัฐ รัฐต้องเก็บภาษีบนพื้นฐานของหลักความเสมอภาคทางภาษีซึ่งสอดคล้องกับหลักการเบื้องต้นของรายได้สาธารณะ โดยสะท้อนให้เห็นว่ารายได้สาธารณะมาจากการสละประโยชน์ส่วนตนของเอกชนเพื่อประโยชน์ส่วนรวม ด้วยแนวคิดนี้จึงเป็นตัวกำหนดให้ประชาชนมีภาระหน้าที่เสียภาษี ซึ่งเป็นการกำหนดบุคคลที่มีภาระต้องเสียภาษี

### 2.2) ความเสมอภาคในการเสียภาษี

พิจารณาในด้านของประชาชน ประชาชนต้องรับภาระสาธารณะตามความสามารถอย่างเท่าเทียมกัน คือ การจัดเก็บภาษีคำนึงถึงความสามารถและความเป็นธรรมในการรับภาระของแต่ละคน ซึ่งเป็นความเสมอภาคในแง่จำนวนหรือเอกชนแต่ละรายพึงเสียภาษีให้รัฐ ประชาชนมีหน้าที่ตามกฎหมายในการเสียภาษีตามความสามารถทางเศรษฐกิจและสังคมของตน

### 3) หลักการบังคับใช้เป็นการทั่วไปของกฎหมายอาญากร

การให้อำนาจแก่ฝ่ายปกครองในการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของประชาชน ภายใต้การคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของผู้อื่นและ/หรือประโยชน์มหาชน ก่อให้เกิดการบังคับใช้เป็นการทั่วไปของกฎหมายอาญากร 2 ลักษณะ คือ หลักการใช้อำนาจตามส่วนและหลักกฎหมายไม่มีผลย้อนหลัง

<sup>21</sup> อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป, กฎหมายการคลัง, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: เดือนตุลา, 2552), หน้า 106-107.

#### 4) หลักความเป็นกลางและการแทรกแซงทางภาษี

##### 4.1) หลักความเป็นกลางทางภาษี

แนวความคิดของนักการคลังยุคเก่า มีความเห็นว่า รัฐควรรักษาความเป็นกลาง โดยไม่ดำเนินทางการเงินอันมีวัตถุประสงค์ทางเศรษฐกิจหรือสังคม รัฐไม่มีหน้าที่ที่จะประกันดุลยภาพทางเศรษฐกิจเนื่องจากดุลยภาพทางเศรษฐกิจต้องถูกกำหนดขึ้นเองตามกลไกตลาด ซึ่งจะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อรัฐไม่เข้าไปแทรกแซงกิจกรรมทางเศรษฐกิจ

##### 4.2) หลักการแทรกแซงทางภาษี

แนวความคิดของนักการคลังยุคใหม่ มีความเห็นว่า รัฐมีหน้าที่ในการแทรกแซงทางด้านเศรษฐกิจและสังคม สิ่งที่ใช้เป็นเครื่องมือในการแทรกแซงเศรษฐกิจและสังคมคือ เทคนิคทางการคลัง ประกอบไปด้วย ใช้จ่าย ภาษีอากร การกีดกัน และกระบวนการทางการเงินหรืองบประมาณ

#### 2.2.2 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี<sup>22</sup>

Adam Smith ได้กล่าวถึงหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีไว้ 4 ประการในหนังสือ The Wealth of Nations ได้แก่

##### 1) หลักความเป็นธรรม (Equity)

หลักความเป็นธรรมต้องเป็นระบบที่มีความเป็นธรรมทั้งในระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกันเองและระหว่างรัฐผู้จัดเก็บภาษีกับประชาชนผู้เสียภาษี พิจารณาจากการจัดเก็บภาษีแบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ ดังนี้

1.1) หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ ได้แก่ การวัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีของประชาชนในรูปตัวเงิน กล่าวคือ ผู้เสียภาษีควรต้องเสียภาษีเป็นเงินจำนวนเท่ากัน หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์จะใช้ได้ต่อเมื่อผู้เสียภาษีทุกคนมีฐานะทางเศรษฐกิจเหมือนกัน แต่อย่างไรก็ตาม หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ไม่อาจใช้ได้ในทางปฏิบัติเนื่องจากฐานะทางเศรษฐกิจของประชาชนแต่ละคนไม่เท่ากัน

<sup>22</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร, หน้า 60-64.

## 1.2) หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ แบ่งออกเป็น 2 หลัก

1.2.1) หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ คือ ผู้ได้รับประโยชน์จากการบริการใดของรัฐมากก็ต้องเสียภาษีมาก ผู้ได้รับประโยชน์น้อยก็ควรเสียภาษีน้อย หากไม่ได้รับประโยชน์จากการบริการนั้นเลย ก็ไม่ควรเสียภาษีเพื่อการนั้น

1.2.2) หลักความสามารถในการเสียภาษี คือ การวัดความเสมอภาคในการเสียภาษีโดยการใช้การเสียสละความพึงพอใจของผู้เสียภาษีเป็นเครื่องวัด

### 2) หลักความแน่นอน (Certainly)

ภาษีที่จัดเก็บต้องมีความชัดเจนและแน่นอนในแง่ของบุคคลที่จะเสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี และวิธีการชำระภาษี ตั้งอยู่บนพื้นฐานของเหตุผล ไม่ใช่มาจากการกระทำตามอำเภอใจของฝ่ายผู้จัดเก็บและฝ่ายผู้เสียภาษี เมื่อมีความชัดเจนแน่นอน จะทำให้เกิดการยอมรับจากผู้เสียภาษี

### 3) หลักความสะดวก (Convenience)

ภาษีทุกประเภทควรต้องเรียกเก็บตรงตามเวลา วิธีการชำระภาษี ช่วงเวลาที่ต้องทำให้ผู้เสียภาษีได้รับความสะดวกมากที่สุด หลักความสะดวกจำต้องสอดคล้องกับหลักความแน่นอน

### 4) หลักความประหยัด (Economy)

รัฐต้องเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีให้น้อยที่สุดและผู้เสียภาษีก็น้อย ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับภาษีนี้น้อยที่สุดด้วย รัฐต้องมีมาตรการควบคุมการใช้จ่ายในการจัดเก็บเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อระบบภาษีให้มากที่สุด

ในระยะหลัง ได้มีการเพิ่มแนวความคิดหลักการภาษีอากรที่ดีเพื่อให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงตามยุคสมัย ได้แก่

#### 5) หลักการยอมรับ (Acceptability)

ภาษีอากรที่ทุกคนยอมรับเพราะมีระบบการจัดเก็บภาษีอากรอย่างยุติธรรม หากรัฐสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์หรือผลตอบแทนที่ผู้เสียภาษีจะได้รับโดยรวมในอนาคต ย่อมทำให้ประชาชนผู้เสียภาษียอมรับการเสียภาษีมากขึ้น

#### 6) หลักการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability)

ภาษีอากรที่จัดเก็บต้องสามารถทำการบริหารจัดการเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ จะต้องไม่กำหนดหลักเกณฑ์ใด ๆ ที่จะเป็นไปได้ไม่ในการบังคับใช้ ซึ่งต้องมีความเกี่ยวข้องกับเชื่อมโยงกับรูปแบบโครงสร้างการบริหารของแต่ละรัฐเป็นสำคัญ

#### 7) หลักการทำได้ (Productivity)

ระบบภาษีอากรที่ดีควรประกอบด้วยภาษีอากรน้อยประเภท ภาษีแต่ละประเภท มีฐานกว้างและฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ทำรายได้ให้รัฐเป็นอย่างดี โดยไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษี

#### 8) หลักการยืดหยุ่น (Flexibility)

ภาษีบางประเภทที่สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย

#### 9) หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ (Neutrality)<sup>23</sup>

ภาษีอากรควรเป็นแหล่งรายได้ของรัฐเพียงแหล่งเดียว รัฐไม่ควรดำเนินกิจการใดที่จะกระทบกระเทือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของภาคเอกชน แต่อย่างไรก็ตาม ในหลายประเทศมีการจงใจใช้ระบบภาษีอากรที่ไม่เป็นกลางบางประเภทมาเป็นเครื่องมือดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ เช่น ภาษีสรรพสามิตถือเป็นเครื่องมือที่รัฐจงใจใช้ความไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจเพื่อการจงใจบิดเบือนรูปแบบการบริโภค หรือใช้เป็นเครื่องมือเปลี่ยน

<sup>23</sup> รัชดาพร นิมพงษ์ศักดิ์, “การจัดเก็บภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากสถานค้าปลีกน้ำมัน,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), หน้า 72-73.

## รูปแบบการผลิต

### 10) หลักประสิทธิภาพในการบริหารการจัดเก็บ (Efficiency)<sup>24</sup>

ระบบภาษีอากรที่ดีควรเป็นระบบที่เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรเป็นการโอนทรัพยากรจากภาคเอกชนมาสู่ภาครัฐ หากเกิดค่าใช้จ่ายเกินควรก็เป็นภาระสูญเปล่าทางเศรษฐกิจ และการปฏิบัติงานของหน่วยงานการจัดเก็บภาษีเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ต้องปฏิบัติงานอย่างมีความเป็นธรรม จัดเก็บภาษีจากผู้เสียภาษีได้อย่างทั่วถึงและเต็มเม็ดเต็มหน่วย

## 2.3 หลักการและแนวคิดในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม

นโยบายในการจัดการสิ่งแวดล้อม คือ การกำหนดมาตรการในการจัดการสิ่งแวดล้อม โดยรัฐเข้าไปจัดการโดยตรงหรือเข้าไปจัดการแทรกแซงกระบวนการตัดสินใจของผู้เกี่ยวข้องด้วยวิธีการตามแนวทางตามมาตรการสั่งการและควบคุม และแนวทางตามมาตรการจูงใจทางเศรษฐศาสตร์ โดยอาศัยหลักการเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนี้

### 2.3.1 หลักการพัฒนาอย่างยั่งยืน (Sustainable development)<sup>25</sup>

หลักการพัฒนาอย่างยั่งยืนสะท้อนแนวคิดพื้นฐานในการจัดการสิ่งแวดล้อมโดยมนุษย์ เป็นศูนย์กลางอย่างชัดเจน กล่าวคือ มนุษย์มีบทบาทและความสำคัญต่อกำหนดระดับในการคุ้มครองรักษาทรัพยากรและการจัดการสิ่งแวดล้อม มนุษย์จึงเลือกที่จะจัดการสิ่งแวดล้อมคุ้มครอง และรักษาเฉพาะทรัพยากรที่จะเกิดผลกระทบต่อความต้องการใช้ของคนรุ่นต่อไป หลักการพัฒนาอย่างยั่งยืน มีเนื้อหาโดยสรุปว่า สิทธิมนุษยชนขั้นมูลฐานทางด้านสิ่งแวดล้อมและขอบเขตของสิทธิทางสิ่งแวดล้อมของรัฐต่าง ๆ ที่มีอยู่เหนือทรัพยากรธรรมชาติภายใต้สิทธิอธิปไตยของตนในอันที่จะใช้หรือแสวงหาผลประโยชน์ใด ๆ จากทรัพยากรธรรมชาติของตน แต่รัฐทุกรัฐก็มีหน้าที่ให้ประกันว่า การใช้ประโยชน์ดังกล่าวจะต้องไม่เป็นอันตรายหรือมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของรัฐอื่น ทั้งเรียกร้องให้มีความร่วมมือกันในระหว่างประเทศและภายในประเทศ

<sup>24</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 77-78.

<sup>25</sup> มนต์ทิพย์ สุขพูล, “การใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อเสริมประสิทธิภาพการบังคับใช้กฎหมาย,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), หน้า 11-12.

เพื่อให้มีการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นระบบ ปกป้อง ฟื้นฟู คุ้มครองสถานะแวดล้อมโดยรวมของโลก

### 2.3.2 หลักการป้องกันล่วงหน้า (Precautionary principle)

หลักการป้องกันล่วงหน้าหรือหลักการระวังไว้ก่อน เป็นหลักการที่มุ่งเน้นการป้องกันผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อสิ่งแวดล้อม เมื่อมีการวางมาตรฐานทางสิ่งแวดล้อม จะต้องใช้ความระมัดระวังให้มากและให้ความสำคัญในเรื่องการป้องกันมลภาวะโดยปรับเปลี่ยนวิธีการผลิตในการผลิตผลิตภัณฑ์เพื่อไม่ให้มีมลภาวะเกิดขึ้น ป้องกันความเสียหายที่จะเกิดขึ้นในอนาคต และไม่ต้องบำบัดมลพิษที่เกิดขึ้นอันเป็นการแก้ไขปัญหาที่ปลายเหตุ<sup>26</sup> แม้ในความเป็นจริงจะไม่สามารถลดระดับมลพิษให้เหลือศูนย์ได้แต่สามารถลดมลพิษให้ต่ำสุดได้ ซึ่งหลักการนี้ช่วยลดมลพิษได้อย่างมีประสิทธิภาพ<sup>27</sup>

### 2.3.3 หลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย (Polluter Pays Principle: PPP)

หลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายเกิดขึ้นจากแนวคิดของ OECD (The Organization for Economic Co-Operation and Development) ร่วมกับประชาคมยุโรปว่าผลกระทบที่สืบเนื่องจากการพัฒนาของประเทศอุตสาหกรรมตะวันตกทำให้เกิดปัญหามลภาวะอย่างรุนแรงและขยายวงกว้างมากขึ้น จึงได้กำหนดหลักการนี้เพื่อนำไปใช้ในการวางแผนนโยบายสิ่งแวดล้อม

OECD ให้ความหมายของหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายไว้ว่า ผู้ก่อมลพิษต่อสิ่งแวดล้อมจะต้องรับผิดชอบจ่ายค่าเสียหายหรือค่าใช้จ่ายในการป้องกันและการควบคุมมลพิษสิ่งแวดล้อมตลอดจนการทำให้กลับสู่สภาพเดิม โดยมีแนวคิดพื้นฐานว่า ราคาสินค้าและบริการควรสะท้อนถึงต้นทุนการผลิตทั้งหมดอย่างเต็มที่ รวมถึงต้นทุนของทรัพยากรทั้งหมดที่ใช้ไปด้วย<sup>28</sup> ต้นทุนการ

<sup>26</sup> สุทัศน์ ทองสถิตย์, “การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีเบตเตอร์และของเสียอันตราย,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), หน้า 31.

<sup>27</sup> พงษ์รัฐ สมใจ, “การจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมด้วยภาษีและการควบคุม: ศึกษากรณีสารเคมีป้องกันกำจัดศัตรูพืชและสัตว์,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 6.

<sup>28</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 17.

ลงทุนที่ใช้ไปเพื่อการป้องกันมลพิษ ดังนั้นจึงต้องนำการใช้อากาศ น้ำ ที่ดินเพื่อปล่อยหรือทิ้งหรือเก็บกักมลพิษมาคิดเป็นต้นทุนทั้งหมดด้วย เพราะการใช้สิ่งแวดล้อมโดยไม่มีราคาหรือคิดราคาเพียงบางส่วน จะส่งผลให้ระบบราคาหรือระบบตลาดล้มเหลว เนื่องจากราคาสินค้ามิได้สะท้อนต้นทุนทั้งหมดอันรวมถึงผลกระทบภายนอกที่เกิดขึ้นต่อสิ่งแวดล้อม จึงเป็นการผลักภาระให้ผู้ก่อมลพิษ นั่นคือ ผู้ผลิตหรือผู้บริโภค เพื่อให้ผู้ก่อมลพิษรับผิดชอบในการกำจัดมลพิษที่ตนได้ก่อขึ้นโดยนำเอาต้นทุนการใช้ทรัพยากรหรือความเสียหายของสิ่งแวดล้อมเข้ามาคิดในระบบต้นทุนกำไรด้วย ดังนั้นต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมจะถูกผนวกเข้ามาอยู่ในสัญญาณราคาด้วย<sup>29</sup> โดยมี 2 แนวทาง<sup>30</sup> คือ

### 1) หลักการมาตรฐาน (Standard interpretation of PPP)

ผู้ก่อมลพิษจะต้องจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อควบคุมมลพิษให้ลดปริมาณลงอยู่ในระดับที่สังคมยอมรับได้ หากมีการปล่อยมลพิษโดยระดับต่ำกว่าระดับมาตรฐานกำหนดหรือยอมรับได้ ผู้ก่อมลพิษก็ไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายในความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม แต่ถ้ามลพิษเกินกว่าระดับที่สังคมยอมรับได้ ผู้ก่อมลพิษจะต้องเสียค่าใช้จ่ายในความเสียหายหรือจะต้องลงทุนเพื่อป้องกันมลพิษ

### 2) หลักการแบบขยายมาตรฐาน (Extended interpretation of PPP)

ผู้ก่อมลพิษจะต้องจ่ายค่าเสียหายทั้งหมด ประกอบด้วย ค่าเสียหายทางสังคม และค่าใช้จ่ายในการควบคุมมลพิษ นั่นคือ จะต้องจ่ายตั้งแต่เริ่มต้นไม่ว่ามลพิษจะอยู่ในระดับที่สังคมยอมรับได้หรือไม่ แม้ระดับของมลพิษจะยังไม่มากเกินระดับที่สังคมยอมรับได้ก็ตาม

<sup>29</sup> ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์, สิ่งแวดล้อมและการพัฒนา, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2538), หน้า 107.

<sup>30</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 7-8.



### 2.3.4 หลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย (Beneficiary pays principle)<sup>31</sup>

หลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่ายหรือหลักผู้ใช้เป็นผู้จ่าย เป็นหลักการที่แปรมาจากหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย กำหนดให้ผู้ใช้ทรัพยากรเป็นผู้รับผิดชอบในค่าเสื่อมโทรมของทรัพยากรซึ่งเป็นต้นทุนของธรรมชาติเพื่อสร้างความเป็นธรรมให้แก่ผู้ที่ต้องเสียประโยชน์จากการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ เช่น มีการชดเชยจากผู้ได้รับประโยชน์ให้แก่รัฐ

### 2.3.5 หลักความเป็นหุ้นส่วนของรัฐและเอกชน (Public-private partnership)

หลักความเป็นหุ้นส่วนของรัฐและเอกชนต้องการร่วมรับผิดชอบในลักษณะของการเป็นหุ้นส่วนระหว่างภาครัฐและภาคเอกชน ไม่ว่าจะเป็นการร่วมรับภาระค่าใช้จ่ายหรือการได้รับประโยชน์โดยนำมาใช้ควบคู่กับหลัก “ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย”

### 2.3.6 หลักการเปิดเผยข้อมูลสู่สาธารณะ (Public disclosure)

หลักการเปิดเผยข้อมูลสาธารณะเป็นหลักการที่ใช้กระบวนการทางสังคมมาสนับสนุนการบริหารจัดการทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ด้วยการส่งเสริมให้ประชาชนและผู้มีส่วนได้เสียเข้ามามีส่วนร่วมในการดูแล ใ้ระวัง และติดตามตรวจสอบผลกระทบที่เกิดขึ้นจากโครงการของรัฐหรือเอกชน โดยพยายามให้ข้อมูลที่ถูกต้อง ทันท่วงทีแก่ประชาชนและผู้ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งนำมาตราการทางสังคมมาปกป้องเชิดชูผู้ที่มีความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม<sup>32</sup>

### 2.3.7 หลักการว่าด้วยความรับผิดชอบและการชดใช้เยียวยาความเสียหาย<sup>33</sup>

หลักการรับผิดชอบและชดใช้เยียวยาความเสียหายเป็นหลักการที่เชื่อมโยงมาจากหลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย กล่าวคือ ในกรณีที่การใช้มาตรการป้องกันภาวะมลพิษของสิ่งแวดล้อมไม่เป็นผลและเกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม ผู้ก่อมลพิษจะต้องรับผิดชอบและชดใช้เยียวยา

<sup>31</sup> จิรสิริ ชมกรุด, “มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและการควบคุมมลพิษทางอากาศจากโรงอุตสาหกรรมปิโตรเคมี: ศึกษากรณีนิคมอุตสาหกรรมมาบตาพุด,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 53-54.

<sup>32</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 8.

<sup>33</sup> มนต์ทิพย์ สุขพูล, “การใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อเสริมประสิทธิภาพการบังคับใช้กฎหมาย”, หน้า 20.

ความเสียหายทั้งหมดที่เกิดขึ้นต่อบุคคลและสิ่งแวดล้อม เพื่อกำหนดความรับผิดชอบและการชดเชย  
เยียวยา

## 2.4 หลักการและแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

แนวคิดในการใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมเกิดขึ้นโดย  
นักเศรษฐศาสตร์และนักสังคมศาสตร์แนวใหม่เห็นว่า เศรษฐศาสตร์จะต้องคำนึงถึงระบบนิเวศน์  
หรือสิ่งแวดล้อมว่าเป็นปัจจัยสำคัญ การคำนวณต้นทุนในการผลิต การกระจายสินค้า จะต้อง  
คิดถึงต้นทุนทางสังคมหรือสิ่งที่สังคมจะต้องสูญเสียในระยะยาวด้วย ทำให้เกิดเศรษฐศาสตร์  
แขนงใหม่ คือ เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม (Environmental Economics) เป็นองค์ความรู้ที่  
เกี่ยวข้องกับการจัดสรรการใช้ทรัพยากรและคุ้มครองสิ่งแวดล้อมอย่างมีประสิทธิภาพและเสมอ  
ภาคเพื่อให้ได้สวัสดิการสังคมสูงสุดสำหรับคนรุ่นปัจจุบัน ด้วยการนำหลักการทางเศรษฐศาสตร์  
มาใช้เป็นมาตรการเพื่อควบคุมปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เป็นผลมาจากระบบเศรษฐกิจเพื่อให้เกิดการ  
พัฒนาอย่างยั่งยืน

สิ่งแวดล้อมนอกจากจะอยู่ในฐานะเป็นต้นทุนการผลิตแล้ว สิ่งแวดล้อมยังเป็นที่รองรับ  
ของเสียที่เกิดจากการผลิตไปพร้อม ๆ กัน เมื่อความต้องการเพิ่มมากขึ้นย่อมส่งผลกระทบต่อ  
สิ่งแวดล้อมด้วย เช่น การเพิ่มขึ้นของมลภาวะหรือมลพิษ ผู้ผลิตและผู้บริโภคใช้ทรัพยากรเกินกว่า  
จำเป็นและมีได้มีการนำผลกระทบที่เกิดขึ้นมาเป็นต้นทุนของการผลิต ส่งผลให้เกิดเป็นค่าใช้จ่าย  
ในการดูแลและจัดการของเสียของสังคมหรือเรียกว่า ต้นทุนภายนอก หรือการที่ดำเนินกิจการ  
กิจกรรมของหน่วยเศรษฐกิจหนึ่งทำให้สวัสดิการของอีกหน่วยเศรษฐกิจหนึ่งลดลงและหน่วย  
กิจกรรมที่ถูกทำให้สวัสดิการลดลงไม่ได้รับการชดเชย

ดังนั้นเศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อมจึงได้นำเสนอเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์เพื่อใช้เป็น  
มาตรการในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์มีเป้าหมายที่ผู้ผลิตและ  
ผู้บริโภคให้รับผิดชอบบางประการหรือทั้งหมดในต้นทุนที่ทำให้เกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม  
หรือที่ได้ใช้ทรัพยากรธรรมชาติของหน่วยกิจกรรมอื่นเพื่อให้มีการรวมต้นทุนดังกล่าวเข้าเป็น  
ต้นทุนภายในของหน่วยธุรกิจ<sup>34</sup>

<sup>34</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 50-56.

#### 2.4.1 หลักการสำคัญของเครื่องมือเศรษฐศาสตร์<sup>35</sup> มีดังนี้

- 1) สร้างแรงจูงใจทั้งทางบวกและทางลบให้ฝ่ายผู้ผลิตและผู้บริโภคร่วมมือกับภาครัฐ
- 2) สร้างระบบสถาบันเพื่อช่วยรัฐในการจัดการตามหลักวิชาการสิ่งแวดล้อม
- 3) การทำคุณต่อสิ่งแวดล้อมนั้นทำให้ต้นทุนสูงและราคาสินค้าแพงขึ้น แต่ความเป็นจริงเป็นการลดต้นทุนของสังคม เนื่องจากต้นทุนรวมถึงรายจ่ายของประชาชนด้านสุขภาพและรายจ่ายของรัฐในการบำบัดของเสียเข้าไปด้วย

#### 2.4.2 ลักษณะที่ดีของเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์<sup>36</sup> มีดังนี้

- 1) สามารถส่งสัญญาณที่ถูกต้องให้กับผู้บริโภคและผู้ผลิตเพื่อให้ทราบถึงราคาและต้นทุนของทรัพยากรธรรมชาติและมลพิษที่ครบถ้วนและถูกต้องว่าเป็นเท่าใด โดยยอมรับว่าการตัดสินใจนั้นขึ้นอยู่กับผู้บริโภคและผู้ประกอบการ
- 2) ควรจะให้ทางเลือกแก่ผู้ใช้ทรัพยากรเพื่อให้บุคคลนั้นตัดสินใจว่าจะบริโภคสินค้าชนิดใด เช่น การที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีกับผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมในอัตราที่ต่ำกว่าผลิตภัณฑ์อีกชนิดหนึ่ง
- 3) กลไกทางเศรษฐศาสตร์ควรมีลักษณะคล่องตัวและแปรผันได้พอสมควรตามสภาพของแต่ละพื้นที่ คือ อัตราค่าธรรมเนียมสามารถปรับให้เหมาะสมในแต่ละพื้นที่
- 4) มาตรการทางเศรษฐศาสตร์มีลักษณะ “ต่อเนื่อง” แตกต่างจากมาตรการทางกฎหมายโดยทั่วไปซึ่งมีลักษณะของการละเมิดกฎหมายเกิดขึ้น นั่นคือ จะมีการกำหนดมาตรฐานสิ่งแวดล้อมไว้ หากการปล่อยของเสียไม่เกินมาตรฐานที่กำหนดไว้ถือว่าไม่ผิดกฎหมาย ทั้งที่ความเป็นจริงของเสียไม่ว่ามากน้อยเพียงใดย่อมส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมทั้งสิ้น

<sup>35</sup> สุทัศน์ ทองสถิตย์, “การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีแบดเตอรีและของเสียอันตราย”, หน้า 33.

<sup>36</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 33-34.

การดำเนินมาตรการทางเศรษฐศาสตร์ให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมจำเป็นต้องคำนึงถึงคุณลักษณะทั้ง 4 ประการเพื่อจัดการให้เหมาะสมกับแต่ละปัญหา

### 2.4.3 ประเภทของเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์

เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ (Economic instruments) คือ สิ่งจูงใจให้แหล่งกำเนิดของเสียที่อยู่ในกระบวนการผลิตและการบริโภค ให้มีการลงทุนหรือมีพฤติกรรมไปในทางที่ดีต่อสิ่งแวดล้อม นั่นคือ การลดการทำให้เกิดของเสียหรือมลพิษ<sup>37</sup>

เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ แบ่งได้เป็น 3 กลุ่ม<sup>38</sup> คือ

#### 1) การใช้ระบบราคา (Price relationship)

การใช้ระบบราคาเป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์สามารถนำมาใช้ในการส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม แบ่งเป็น 2 รูปแบบ คือ

##### 1.1) การจัดเก็บค่าปล่อยมลพิษหรือค่าธรรมเนียม

การจัดเก็บค่าปล่อยมลพิษหรือค่าธรรมเนียมจากผู้ปล่อยมลพิษ (Emission charge fee) โดยอัตราการจัดเก็บจะขึ้นกับปริมาณและความเข้มข้นของมลพิษที่ปล่อยออกมา การจัดเก็บค่าธรรมเนียมมีได้หลายรูปแบบ ดังนี้

##### 1.1.1) การเก็บค่าปล่อยมลพิษ (Emission charges)

การเก็บค่าปล่อยมลพิษเป็นการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากปริมาณการปล่อยมลพิษออกสู่สิ่งแวดล้อม เช่น อากาศ น้ำ ดิน หรือการก่อให้เกิดเสียงดัง หรือ

<sup>37</sup> กระทรวงอุตสาหกรรม, กรมโรงงานอุตสาหกรรม, การประยุกต์ใช้หลักการทางเศรษฐศาสตร์ในการจัดการมลพิษโรงงาน, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี, 2543), หน้า 5-3.

<sup>38</sup> โสมสกา เพชรานนท์, เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2553), หน้า 161-162.

ตามคุณภาพของมลพิษที่ถูกปล่อยออกมาจากระบบการผลิต<sup>39</sup> โดยให้ผู้ก่อมลพิษจ่ายค่าใช้จ่ายในการใช้บริการจากสิ่งแวดล้อมเพื่อลดปริมาณมลพิษหรือปรับปรุงคุณภาพสิ่งแวดล้อมให้ดีขึ้น

แนวคิดของการเก็บค่าธรรมเนียม ก็คือ มลพิษทุกหน่วยที่ธุรกิจปล่อยออกมาต้องมีการเก็บค่าธรรมเนียมเพื่อจูงใจให้ธุรกิจลดการปล่อยมลพิษจนถึงระดับที่ทำให้ต้นทุนเพิ่มในการควบคุมมลพิษเท่ากับการเก็บค่าปล่อยมลพิษที่ธุรกิจต้องจ่าย โดยต้นทุนในการควบคุมการปล่อยมลพิษของธุรกิจหรือผู้ผลิตแต่ละรายแตกต่างกัน การเก็บค่าปล่อยมลพิษจึงเป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ที่จูงใจให้ธุรกิจมีการพัฒนาและหาเทคโนโลยีใหม่ที่ดีขึ้นในการควบคุมมลพิษเพื่อให้ค่าปล่อยมลพิษที่ต้องจ่ายลดลง

#### 1.1.2) การเก็บค่าบริการ (User charges)

ค่าบริการเป็นเงินที่จัดเก็บจากผู้ใช้บริการสิ่งแวดล้อม<sup>40</sup> สำหรับต้นทุนในการบำบัดสารมลพิษจากโรงบำบัดรวมค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมซึ่งอาจมีอัตราเดียวกันหรือต่างไปตามประเภทของสารมลพิษที่บำบัด เช่น ค่าธรรมเนียมการกำจัดขยะ ค่าธรรมเนียมการกำจัดน้ำเสีย เป็นต้น ค่าธรรมเนียมแบบนี้ คือ ราคาธรรมดาสําหรับการบริการทางสิ่งแวดล้อม<sup>41</sup>

#### 1.1.3) การเก็บค่าผลิตภัณฑ์ (Product charges)

ค่าผลิตภัณฑ์เป็นค่าธรรมเนียมหรือภาษีที่เก็บเพิ่มเข้าไปในผลผลิตหรือปัจจัยการผลิตที่มีแนวโน้มที่จะก่อให้เกิดมลพิษกับมนุษย์หรือสิ่งแวดล้อมเมื่อนำมาใช้ในกระบวนการผลิต การบริโภค ในกรณีที่สินค้าหรือการบรรจุหีบห่อผลิตภัณฑ์มีความยุ่งยากในขั้นตอนสุดท้ายของการกำจัดของเสีย จึงรวมค่าธรรมเนียมหรือภาษีเข้าไปในราคาของสินค้าโดยคำนวณตามปริมาณมลพิษที่เกิดขึ้นจากการใช้หรือตามปริมาณของสารพิษที่ใช้ในกระบวนการผลิต เช่น การใช้น้ำมันเชื้อเพลิงเนื่องจากคาร์บอนเป็นส่วนประกอบของน้ำมัน

<sup>39</sup> พจนานุกรม สมใจ, “การจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมด้วยภาษีและการควบคุม: ศึกษากรณีสารเคมีป้องกันกำจัดศัตรูพืชและสัตว์”, หน้า 13.

<sup>40</sup> มนต์ทิพย์ สุขพูล, “การใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อเสริมประสิทธิภาพการบังคับใช้กฎหมาย”, หน้า 59.

<sup>41</sup> ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์, สิ่งแวดล้อมและการพัฒนา, หน้า 109.

เชื้อเพลิง<sup>42</sup> ดังนั้นการเก็บค่าผลิตภัณฑ์จะทำให้ต้นทุนของวัสดุมีพิษเพิ่มขึ้น ซึ่งจูงใจให้ผู้ผลิตหรือผู้ประกอบการต้องมีการใช้ผลิตภัณฑ์ทดแทนที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมมากขึ้น รายได้จะถูกนำไปเพื่อใช้ในการสร้างระบบการกำจัดมลภาวะ

#### 1.1.4) ค่าบริหารจัดการ (Administrative charges)

ค่าบริหารจัดการเป็นเงินหรือค่าธรรมเนียมที่จ่ายสำหรับการรับบริการจากผู้ที่ได้รับมอบอำนาจในการควบคุมดูแลด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อนำรายได้มาใช้ในการบริหารงานควบคุมมลภาวะ<sup>43</sup> เป็นค่าธรรมเนียมของหน่วยงานและการใช้จ่ายเงินตามวัตถุประสงค์ของรัฐ<sup>44</sup> เช่น ค่าจดทะเบียนสารเคมีที่กำหนด หรือค่าบริหารและบังคับใช้ระเบียบต่าง ๆ เป็นต้น

#### 1.1.5) ภาษีที่แตกต่าง (Tax differentiation)

ภาษีที่แตกต่างเป็นภาษีที่นำไปหักลดสำหรับผลิตภัณฑ์ที่ไม่เป็นปัญหาต่อสิ่งแวดล้อมโดยทำให้ราคาผลิตภัณฑ์ดังกล่าวถูกลง หรือนำไปใช้เก็บกับผลิตภัณฑ์ที่ทำลายสิ่งแวดล้อมซึ่งทำให้ราคาผลิตภัณฑ์แพงขึ้น เช่น การจัดเก็บภาษีสำหรับน้ำมันไร้สารตะกั่วในอัตราต่ำกว่าน้ำมันมีสารตะกั่วเพื่อเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้บริโภคหันมาใช้น้ำมันไร้สารตะกั่วมากขึ้น<sup>45</sup> การเก็บภาษีที่แตกต่างกันเป็นระบบที่ทำได้ง่ายและสะดวกแก่การบริหารโดยไม่ต้องมีการปฏิรูปภาษีที่ดำรงอยู่แต่อย่างใด<sup>46</sup>

<sup>42</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 59.

<sup>43</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 109.

<sup>44</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 59.

<sup>45</sup> สุทัศน์ ทองสถิตย์, “การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีแบตเตอรี่และของเสียอันตราย”, หน้า 39.

<sup>46</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 110.

## 1.2) การให้เงินอุดหนุน

การให้เงินอุดหนุน (Subsidies) เป็นการสนับสนุนด้านการเงินโดยจูงใจให้ผู้ก่อปัญหาสิ่งแวดล้อมเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมให้ดำเนินการใหม่โดยเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดในรูปแบบต่าง ๆ โดยให้ธุรกิจสามารถจ่ายต้นทุนในการปฏิบัติตามได้<sup>47</sup> ดังนี้<sup>48</sup>

### 1.2.1) การให้เงินทุนช่วยเหลือหรือเงินให้เปล่า (Grants)

การอุดหนุนเงินช่วยเหลือเป็นการให้เงินที่ผู้รับการอุดหนุนไม่ต้องจ่ายคืน โดยที่ผู้ก่อมลพิษจะต้องมีการนำมาตรการที่นำไปสู่การลดมลพิษในอนาคตมาใช้ เช่น การให้เงินช่วยเหลือแก่ผู้ผลิตในการดำเนินการลดมลพิษ และการให้เงินช่วยเหลือสำหรับเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้บริโภคให้หันมาใช้ผลิตภัณฑ์ที่ก่อให้เกิดมลพิษลดลง

### 1.2.2) การให้เงินกู้ยืมอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ในตลาด (Soft loan)

การให้เงินกู้ยืมที่มีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ในตลาด เป็นมาตรการหนึ่งที่สามารถจูงใจให้ผู้ก่อมลพิษปฏิบัติตามมาตรการลดมลพิษที่กำหนดโดยหันมาใช้วิธีการผลิตที่สะอาด เช่น การลงทุนในเทคโนโลยีที่ไม่ส่งผลกระทบต่อสภาพแวดล้อมหรือการลงทุนปรับปรุงกระบวนการผลิตเพื่อลดมลพิษ เป็นต้น

### 1.2.3) สิทธิพิเศษทางภาษี (Tax allowances)

เป็นการให้สิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีกับผู้ก่อมลพิษเมื่อมีการนำมาตรการลดมลพิษมาใช้หรือใช้วิธีการผลิตที่ไม่เป็นอันตรายต่อสภาพแวดล้อม เช่น การหักค่าเสื่อมราคาได้เร็วขึ้น การยกเว้นภาษีหรือค่าปล่อยมลพิษ การคืนเงินย้อนหลัง เป็นต้น

<sup>47</sup> โสมสกาเว เพชรานนท์, เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม, หน้า 170.

<sup>48</sup> วิวัฒน์ เขาสกุล, “การศึกษาแนวทางการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีภาษีเบตเตอร์,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), หน้า 12.

## 2) การใช้ระบบปริมาณ (Quantity relationship)

การนำระบบปริมาณมาใช้ในการแก้ปัญหาสิ่งแวดล้อม เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดโควตาการอนุญาตหรือการกำหนดระดับเกี่ยวกับการปล่อยมลพิษสามารถทำได้โดยใช้การปันส่วนปริมาณความเสียหายผ่านการออกใบอนุญาตที่มีการซื้อสิทธิในการปล่อยมลพิษหรือการทำความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม (Marketable permits) จึงเป็นมาตรการเสริมให้การใช้มาตรการกำหนดสิทธิการใช้ประโยชน์มีประสิทธิผลมากขึ้น เพื่อควบคุมปริมาณการใช้ทรัพยากรหรือการปล่อยก๊าซพิษให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เนื่องจากผู้ประกอบการแต่ละรายมีความสามารถในการบริหารจัดการทรัพยากรที่แตกต่างกัน หากผู้ประกอบการที่เป็นเจ้าของสิทธิในการใช้ทรัพยากรธรรมชาติหรือปล่อยมลพิษใช้ทรัพยากรหรือปล่อยมลพิษต่ำกว่าที่ได้รับอนุญาตตามใบอนุญาต ผู้ประกอบการรายนั้นสามารถขายหรือโอนกรรมสิทธิ์การใช้ทรัพยากรหรือปล่อยมลพิษไปให้ผู้ประกอบการรายอื่นที่ใช้ทรัพยากรหรือปล่อยมลพิษเกินกว่าที่ได้รับอนุญาตตามใบอนุญาต<sup>49</sup> ทั้งนี้เมื่อรวมกันแล้ว ปริมาณมลพิษจะต้องไม่เกินเป้าหมายที่ทางการตั้งเอาไว้ จึงเรียกได้ว่า “ระบบการค้าเสรีเกี่ยวกับสิทธิในการก่อกมลภาวะ” ผู้ผลิตทุกคนมีสิทธิซื้อขายใบอนุญาต<sup>50</sup>

## 3) หลักความรับผิดชอบ

หลักความรับผิดชอบ (Liability rules) นำมาใช้เป็นแรงจูงใจให้ผู้ผลิตปฏิบัติตามข้อกำหนดที่วางไว้โดยพยายามลดการหลีกเลี่ยงความรับผิดชอบในการควบคุมปัญหามลพิษ เพราะทำให้ต้นทุนในการไม่ปฏิบัติตามมีราคาแพงขึ้น

### 3.1) ระบบเงินมัดจำและการจ่ายคืน (Deposit-refund system)

ระบบเงินมัดจำและการจ่ายคืนนี้ ผู้บริโภคต้องวางเงินมัดจำจำนวนหนึ่งในการซื้อสินค้าที่สามารถนำกลับมาใช้ใหม่ได้หรือต้องการให้กำจัดโดยถูกวิธี เช่น แบตเตอรี่ ยาง

<sup>49</sup> สุทัศน์ ทองสถิตย์, “การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีแบตเตอรี่และของเสียอันตราย”, หน้า 39-40.

<sup>50</sup> ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์, เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อมและการจัดการทรัพยากรธรรมชาติ, (กรุงเทพมหานคร:โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2542), หน้า 129.



รถยนต์ ขวดพลาสติก หรือขวดแก้ว เมื่อบริโภคสินค้าแล้วนำสินค้านั้นมาคืนจะได้รับเงินมัดจำคืนกลับไป มาตรการนี้เป็นการจูงใจให้ผู้บริโภคนำสินค้ามาคืนเพื่อนำกลับไปใช้ใหม่หรือนำไปกำจัดด้วยวิธีการที่ถูกต้อง หากผู้บริโภคไม่นำสินค้ามาคืนจะถูกลดเงินประกัน<sup>51</sup> เงินนี้ก็จะถูกนำไปใช้เพื่อฟื้นฟูคุณภาพของสิ่งแวดล้อม<sup>52</sup>

### 3.2) การกำหนดบทลงโทษ

เมื่อไม่ปฏิบัติตามกฎหมายจะถูกลงโทษ ไม่ว่าจะมาก่อนกระทำการกำหนดให้จ่ายเงินคืนเมื่อมีการทำตามกฎหมาย หรือหลังการกระทำการคิดค่าปรับเมื่อไม่ทำตามกฎหมาย แรงจูงใจโดยการบังคับทางกฎหมายเป็นเหตุผลทางเศรษฐศาสตร์ที่ทำให้เกิดการทำตามกฎหมาย เพราะเมื่อผู้ก่อมลพิษเลือกที่จะไม่ทำตามกฎหมายก็มีต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์นี้ มีหลายประเภท คือ

#### 3.2.1) ค่าปรับ (Non-compliance fees)

เป็นมาตรการที่ภาคีรัฐกำหนดไว้ อย่างไรก็ตาม การปรับจะเกิดขึ้นภายหลังเกิดเหตุการณ์และต่อเมื่อพิสูจน์ว่ามีการละเมิดเกิดขึ้นจริง มีค่าเสียหายต่อบุคคลอื่น ส่วนรวม หรือต่อระบบนิเวศ<sup>53</sup> โดยจำนวนค่าปรับจะเป็นเท่าใดขึ้นอยู่กับผลกำไรที่ได้จากการไม่ทำตามกฎหมายและความรุนแรงของความเสียหายที่เกิดขึ้น<sup>54</sup> ควรกำหนดให้ค่าปรับสูงกว่าค่าใช้จ่ายในการบำบัดเพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ก่อมลพิษปฏิบัติตามกฎระเบียบ<sup>55</sup>

<sup>51</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 41.

<sup>52</sup> พจนันท์ สมใจ, “การจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมด้วยภาษีและการควบคุม: ศึกษากรณีสารเคมีป้องกันกำจัดศัตรูพืชและสัตว์”, หน้า 13.

<sup>53</sup> ดิเรก บัทมสิริวัฒน์, “ภาษีสิ่งแวดล้อมและเครื่องมือเศรษฐศาสตร์เพื่อสิ่งแวดล้อม ข้อเสนอการปฏิรูปที่คำนึงถึงการมีส่วนร่วมของท้องถิ่น,” ใน การคลังท้องถิ่น รวมบทความวิจัยเพื่อเพิ่มพลังให้ท้องถิ่น, (กรุงเทพมหานคร: พี.เอ.ลีฟวิ่ง, 2549), หน้า 101.

<sup>54</sup> วิวัฒน์ เขาสกุล, “การศึกษาแนวทางการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีภาษีเบตเตอรี”, หน้า 12.

<sup>55</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 41.

### 3.2.2) พันธบัตรการปฏิบัติงาน (Performance bonds)

การออกพันธบัตรเป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ที่ช่วยลดภาระการกำจัดมลพิษโดยรัฐ ทั้งนี้ภาครัฐต้องเรียกเก็บเงินล่วงหน้าจากผู้ประกอบการกิจการที่อาจก่อมลพิษและความเสียหายแก่ทรัพยากรและสิ่งแวดล้อมโดยเก็บในรูปแบบของพันธบัตร ผู้ถือพันธบัตรสามารถนำพันธบัตรไปใช้เป็นหลักทรัพย์ได้ ผู้ประกอบการจะได้รับเงินคืนพร้อมดอกเบี้ยหลังจากเสร็จสิ้นกิจกรรมและพิสูจน์ได้ว่ากิจกรรมนั้น ๆ ไม่ได้ก่อให้เกิดความเสียหายขึ้น<sup>56</sup> การซื้อพันธบัตรทำให้ต้นทุนในการหลีกเลี่ยงความรับผิดชอบมากขึ้นซึ่งช่วยลดแรงจูงใจในการกระทำความผิด วิธีการซื้อพันธบัตรการดำเนินการมักถูกนำมาใช้กับโครงการลงทุนหรือโครงการพัฒนาขนาดใหญ่ที่มีความเสียหายทางด้านสิ่งแวดล้อมที่ชัดเจน เช่น การทำเหมืองแร่ เป็นต้น

การใช้เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมไม่ควรที่จะใช้วิธีการใดวิธีการเดียวแต่จะต้องนำวิธีการทั้งหมดมาใช้ร่วมกันเพื่อให้เกิดผลดีต่อสิ่งแวดล้อมมากที่สุด

## 2.5 หลักการภาษีสิ่งแวดล้อม

การใช้เครื่องมือทางภาษีเป็นการนำมาตรการทางการคลังมาใช้ในการอนุรักษ์และจัดการทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม โดยอาศัยวิธีการที่ทำให้ผู้ใช้ประโยชน์หรือผู้ประกอบการตระหนักถึงต้นทุนทางสังคมที่เกิดขึ้นจากการใช้ทรัพยากรธรรมชาติหรือการปล่อยมลพิษโดยรวมต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนในการผลิตสินค้า มีเป้าหมายสนับสนุนกิจกรรมที่เป็นคุณต่อสิ่งแวดล้อมและลงโทษกิจกรรมที่เป็นพิษภัยต่อสภาพแวดล้อม อย่างเช่น เก็บภาษีบนพื้นฐานของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จากการใช้น้ำมันเชื้อเพลิง<sup>57</sup>

### 2.5.1 คำนิยาม

ความหมาย “ภาษีสิ่งแวดล้อม” ในความหมายอย่างกว้าง หมายถึง การใช้และปรับเปลี่ยนมาตรการทางด้านภาษีและค่าธรรมเนียมเพื่อจูงใจผู้ผลิตและผู้บริโภคให้ช่วยเหลือภาครัฐในการดูแลสิ่งแวดล้อมโดยส่งสัญญาณแก่ผู้ผลิตและผู้บริโภค เช่น กิจกรรมที่ไม่เป็นมิตร

<sup>56</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 13.

<sup>57</sup> ดิเรก บัทมสิริวัฒน์, “ปฏิรูปการคลังและเพิ่มพลังให้ท้องถิ่นด้วยภาษีสิ่งแวดล้อม,” ใน การคลังเพื่อสังคม จินตนาการ และการวิจัยเพื่อสังคมที่ดีกว่า. (กรุงเทพมหานคร: พี เอ ลีฟวิ่ง, 2549), หน้า 20-21.

ต่อสิ่งแวดล้อมนั้นจะถูกเก็บภาษี ส่วนกิจกรรมที่เป็นคุณต่อสิ่งแวดล้อมจะได้รับการอุดหนุนจากรัฐ

ภาษีสิ่งแวดล้อม ตามคำนิยามของ Organization for Economic Co-operation and Development หรือ OECD หมายถึง การที่ผู้เสียภาษีมียหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐโดยจัดเก็บจากฐานภาษีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมโดยเฉพาะ<sup>58</sup>

ภาษีสิ่งแวดล้อม ตามคำนิยามของดิเรก บัณฑิตวิวัฒน์ หมายถึง มาตรการทางภาษีหรือค่าธรรมเนียม ซึ่งมีผลจูงใจทำให้ประชาชนตระหนักถึงคุณค่า ราคา และต้นทุนของสิ่งแวดล้อม โดยมีเป้าหมายเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้ผลิตและผู้บริโภค โดยสนับสนุนให้ใช้สินค้าที่เป็นคุณต่อสิ่งแวดล้อมและจูงใจให้ลดการใช้หรือลดการผลิตสินค้าที่ไม่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม<sup>59</sup>

แต่อย่างไรก็ตาม คำว่า “ภาษีสิ่งแวดล้อม” เป็นคำใหม่ ซึ่งยังมิได้ถูกบัญญัติไว้ในกฎหมายไทยแม้แต่ในพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535<sup>60</sup>

## 2.5.2 ประเภทของภาษีสิ่งแวดล้อม

ภาษีที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมี 4 ประเภท<sup>61</sup> ดังนี้

### 1) Pigouvian tax

Pigouvian tax เป็นภาษีที่มีประสิทธิภาพที่สุดในการจัดการกับปัญหาสิ่งแวดล้อมเนื่องจากภาษีจะกระทบต่อต้นทุนของการปล่อยมลพิษหรือของเสียโดยตรง ในการจัดเก็บภาษีกำหนดอัตราภาษีที่แน่นอนและตายตัวโดยคิดต่อปริมาณของการปล่อยของเสียหรือต่อปริมาณของความเสียหายที่เกิดจากกิจกรรมทางเศรษฐกิจ ส่งผลให้ผู้ประกอบกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่ก่อให้เกิดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม สามารถลดจำนวนการปล่อยมลพิษให้สอดคล้องหรือ

<sup>58</sup> พัชรี บุสสร, “การจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), หน้า 31-32.

<sup>59</sup> มนต์ทิพย์ สุขพูล, “การใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อเสริมประสิทธิภาพการบังคับใช้กฎหมาย”, หน้า 89.

<sup>60</sup> ดิเรก บัณฑิตวิวัฒน์, “ปฏิรูปการคลังและเพิ่มพลังให้ท้องถิ่นด้วยภาษีสิ่งแวดล้อม”, หน้า 95.

<sup>61</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 34-36.

เป็นไปตามขนาดของการผลิตและการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีการผลิต รวมถึงการทดแทนปัจจัยการผลิตได้อย่างมีประสิทธิภาพ

## 2) ภาษีสิ่งแวดล้อมทางอ้อม (Indirect environmental tax)

การจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมทางอ้อม คือ การจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์หรือสินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษจากการใช้ปัจจัยการผลิตหรือเก็บจากปริมาณการบริโภคสินค้า แม้จะไม่ใช่ผลกระทบโดยตรงต่อปริมาณการปล่อยมลพิษและจำนวนความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมแต่ส่งผลกระทบต่อราคาโดยเปรียบเทียบของสินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษทำให้มีราคาแพงขึ้น ได้แก่ ภาษีพลังงานที่จัดเก็บจากการใช้เชื้อเพลิง เช่น ก๊าซคาร์บอนและก๊าซซัลเฟอร์

## 3) ภาษีอื่น ๆ ที่อาจมีผลต่อสิ่งแวดล้อมโดยไม่เฉพาะเจาะจง

ภาษีประเภทอื่น ๆ ที่มีผลต่อสิ่งแวดล้อมโดยไม่ตั้งใจหรือไม่เฉพาะเจาะจง เช่น ภาษีสรรพสามิตหรือภาษีเงินได้ สำหรับภาษีสรรพสามิต พบว่า การเก็บภาษีสรรพสามิตบนผลิตภัณฑ์น้ำมันจะส่งผลกระทบโดยไม่เฉพาะเจาะจงต่อการลดปริมาณความเสียหายที่จะเกิดจากมลพิษต่อสิ่งแวดล้อมได้ หรือภาษีเงินได้สามารถส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยไม่เฉพาะเจาะจงได้ เช่น กรณีให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้โดยส่งเสริมการลงทุนในอุตสาหกรรมทางการเกษตรที่เน้นทุนเป็นหลัก ซึ่งไม่เหมาะสมต่อรูปแบบในการทำการเกษตร ส่งผลให้มีการปล่อยมลพิษมากขึ้น

## 4) ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง (Earmarked tax)

ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างเป็นภาษีที่เกิดขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ในการเพิ่มรายรับเพื่อนำไปใช้ในการฟื้นฟูสิ่งแวดล้อมอันเป็นวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งจะนำภาษีนี้นั้นไปใช้เพื่อการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ไม่ได้

### 2.5.3 หลักการพื้นฐานในการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม<sup>62</sup>

ใน ค.ศ. 1932 A.C.Pigou นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษเสนอตำราเศรษฐศาสตร์

<sup>62</sup> พจนานุกรม สมใจ, “การจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมด้วยภาษีและการควบคุม: ศึกษากรณีสารเคมีป้องกันกำจัดศัตรูพืชและสัตว์”, หน้า 15-16.

สวัสดิการ (The Economics of Welfare) เสนอแนวคิดที่ว่า มลภาวะและความเสียหายทางสิ่งแวดล้อมเกิดขึ้นเพราะว่า ทรัพยากรทางสิ่งแวดล้อมไม่มีราคา ผู้ผลิต ผู้บริโภคจึงใช้อย่างไม่มีขีดจำกัด<sup>63</sup> ก่อให้เกิดผลกระทบภายนอกแล้วทำให้เกิดความเสียหายแก่สิ่งแวดล้อมและบุคคลอื่น รัฐบาลควรจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เกี่ยวข้องกับความเดือดร้อนแก่บุคคลอื่นในปริมาณที่เท่ากับมูลค่าความเสียหายที่เกิดขึ้นแล้วนำเงินที่ได้จากภาษีนั้นมาชดเชยให้กับผู้ที่ได้รับความเดือดร้อนสูงสุด แนวคิดนี้เป็นพื้นฐานสำคัญของการใช้ “เครื่องมือทางเศรษฐกิจเพื่อคุ้มครองสิ่งแวดล้อม”

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสิ่งแวดล้อม คือ ผู้ก่อมลพิษตามหลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายทำให้การจัดเก็บภาษีส่วนใหญ่จัดเก็บจากบริษัทหรือนิติบุคคลที่เป็นผู้ผลิตเพื่อทำให้ต้นทุนในการผลิตสินค้าของบริษัทหรือนิติบุคคลเพิ่มสูงขึ้น บริษัทหรือนิติบุคคลสามารถขึ้นราคาสินค้าเพื่อชดเชยภาษีที่ต้องเสียโดยเป็นการผลักภาระในการเสียภาษีให้กับผู้ซื้อสินค้าด้วยการเพิ่มจำนวนเงินที่เสียภาษีลงในราคาสินค้า หรือนำวิธีการผลิตที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้นเพื่อมิให้ถูกจัดเก็บภาษีจะได้รับกำไรมากขึ้น

#### 2.5.4 การบังคับใช้ภาษีสิ่งแวดล้อม<sup>64</sup>

ภาษีสิ่งแวดล้อมเป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์หนึ่งที่สามารถใช้ในการลดการสูญเสียสวัสดิการของสังคมหรือลดการสูญเสียสภาพแวดล้อมที่ดีของสังคมได้ การจัดเก็บภาษีจะลดความต้องการในการบริโภคสินค้าที่อันตรายหรือก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมลงและก่อให้เกิดประโยชน์แก่สิ่งแวดล้อม เมื่อลดความไม่เหมาะสมระหว่างราคาตลาดกับต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายของสังคม และการปรับความไม่เหมาะสมจะนำไปสู่การบริโภคที่ลดลงและเกิดการผลิตผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม

การกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมขึ้นย่อมส่งผลกระทบต่อสังคม ไม่ว่าจะเป็นภาคเศรษฐกิจหรือภาคครัวเรือน และยังคงมีทัศนคติที่เป็นอุปสรรคสำคัญต่อการนำภาษีสิ่งแวดล้อมมาใช้ คือ ภาษีสิ่งแวดล้อมจะส่งผลกระทบต่อความสามารถในการแข่งขันทางการค้าทั้งในประเทศและต่างประเทศ จากข้อเท็จจริงของประเทศที่ได้จัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมพบว่า ได้มีการยกเว้นภาษีทั้งหมดหรือบางส่วนสำหรับอุตสาหกรรมและการส่งออก เนื่องจากการส่ง

<sup>63</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 108.

<sup>64</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 16-18.

สินค้าออกเป็นการนำสินค้าไปบริโภคที่รัฐอื่น มลพิษหรือของเสียที่เกิดขึ้นมิได้เกิดในรัฐที่ทำกา  
 รจัดเก็บภาษีจึงสมควรที่จะยกเว้นภาษีสิ่งแวดล้อมให้แก่กรณีส่งออกสินค้า

นอกจากนี้ภาษีสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบต่อภาคครัวเรือน ภาคอุตสาหกรรม รัฐต้องให้  
 ความช่วยเหลือแก่ประชาชนที่มีความยากจนด้วยการยกเว้นการจัดเก็บภาษี หรือการใช้อัตรา  
 ภาษีต่ำ หรือชดเชยผ่านการให้สวัสดิการโดยตรง หรือชดเชยผ่านระบบภาษีเงินได้ด้วยการให้หัก  
 ค่าลดหย่อน สำหรับภาคอุตสาหกรรมนั้น รัฐสามารถลดผลกระทบได้ด้วยการชดเชยหรือการให้  
 เงินช่วยเหลือ

หลักในการคืนเงินภาษีหรือชดเชยให้แก่ผู้ผลิต มี 2 วิธี คือ

1) การให้เงินอุดหนุนแก่ผู้ผลิตที่ผลิตสินค้าหรือทำกิจกรรมที่เป็นมิตรต่อ  
 สิ่งแวดล้อมตามวัตถุประสงค์เฉพาะที่กำหนดไว้

2) การให้เงินอุดหนุนแก่ผู้ผลิตที่ผลิตสินค้าหรือทำกิจกรรมที่เป็นมิตรต่อ  
 สิ่งแวดล้อมเป็นการทั่วไป เช่น ลดการจัดเก็บภาษีประเภทอื่น ๆ

#### 2.5.5 ผลที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม<sup>65</sup>

ผลที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม ทำให้ราคาสินค้าเพิ่มสูงขึ้นส่งผลต่อผู้ผลิต  
 ผู้นำเข้า ผู้บริโภค โดยเก็บจากวัตถุดิบที่นำมาผลิตสิ่งๆ ทำให้สิ่งแวดล้อมเสียหายโดยตรง เช่น การ  
 ใช้ภาษีที่เก็บจากสารคาร์บอนซึ่งเป็นการเก็บภาษีจากคาร์บอนที่ผสมอยู่ในผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ทำ  
 ให้มีการเปลี่ยนสัดส่วนคาร์บอนในผลิตภัณฑ์น้อยลงเพื่อลดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม<sup>66</sup> และ  
 ภาษีสิ่งแวดล้อมยังทำให้เกิดการบิดเบือนกลไกราคาตลาด ส่งผลให้เกิดการบิดเบือนการใช้  
 ทรัพยากรในการบริโภคเนื่องจากเมื่อมีการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อราคาสินค้าสูงขึ้นทำ  
 ให้ผู้บริโภคตระหนักในการซื้อสินค้า ผู้บริโภคมีแนวโน้มจะบริโภคน้อยลงหรือผู้ผลิตอาจเปลี่ยนไป  
 ผลิตสินค้าที่มีมลพิษน้อยลงเพื่อลดภาระภาษี

<sup>65</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 19.

<sup>66</sup> สุทัศน์ ทองสถิตย์, “การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม: ศึกษา  
 เฉพาะกรณีแบตเตอรี่และของเสียอันตราย”, หน้า 38.

## 2.5.6 ประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากภาษีสิ่งแวดล้อม<sup>67</sup>

การเก็บภาษีในผลิตภัณฑ์ที่ก่อให้เกิดปัญหาสิ่งแวดล้อมย่อมก่อให้เกิดประโยชน์แก่รัฐ โดยมีรายได้เพิ่มขึ้นและสามารถลดการเก็บภาษีอากรประเภทอื่น ๆ ลงได้เนื่องจากเป็นการย้ายฐานภาษีจากการจัดเก็บภาษีจากแรงงานไปสู่มลพิษ ทำให้ไม่ต้องเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นอกจากนี้รัฐสามารถลดมลพิษหรือแก้ปัญหาสิ่งแวดล้อมได้ และสนับสนุนกิจกรรมที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ก่อให้เกิดนวัตกรรมใหม่ ๆ

## 2.5.7 ความสัมพันธ์ระหว่างภาษีสิ่งแวดล้อมและภาษีสรรพสามิต

สหภาพยุโรปแบ่งภาษีสิ่งแวดล้อมออกเป็น 4 ประเภท คือ ภาษีพลังงาน ภาษีขนส่ง ภาษีมลพิษ และภาษีแหล่งทรัพยากรธรรมชาติ ซึ่งภาษีพลังงานจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์พลังงานที่ใช้สำหรับทำความร้อนขนส่ง และผลิตไฟฟ้า ทั้งนี้รวมถึงภาษีคาร์บอนจัดอยู่ในภาษีพลังงานนี้ด้วย

ภาษีพลังงานเป็นภาษีสิ่งแวดล้อมที่มีความสำคัญทางการคลังมากที่สุดในสหภาพยุโรป คิดเป็น 3 ใน 4 ส่วนของรายได้ภาษีสิ่งแวดล้อมทั้งหมดเนื่องจากภาษีพลังงานมีรูปแบบที่กว้าง และมีแหล่งที่มาคงที่กว่าภาษีสิ่งแวดล้อมอื่น ๆ สำหรับภาษีเชื้อเพลิงยานยนต์มีบทบาทสำคัญที่สุดโดยคิดเป็น 81% ของรายได้ภาษีพลังงาน ภาษีพลังงานจึงถูกบัญญัติไว้ใน Directive 2003/96/EC ซึ่งจะมีโครงการจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้าและมีอัตราภาษีขั้นต่ำ โดยที่อัตราภาษีขั้นต่ำถูกกำหนดขึ้นจากการใช้เชื้อเพลิงสำหรับทำความร้อนและขนส่งจากถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ และไฟฟ้า อัตราภาษีขั้นต่ำนี้ไม่ได้เปลี่ยนแปลงเลยตั้งแต่ ค.ศ. 2003 รัฐสมาชิกสามารถกำหนดอัตราภาษีภายในประเทศได้อย่างอิสระเพื่อดำเนินการตามนโยบายเชิงสิ่งแวดล้อมหรือปฏิรูปภาษีสิ่งแวดล้อมในประเทศ ด้วยเหตุนี้ทำให้รัฐสมาชิกเริ่มจัดเก็บภาษีตั้งแต่ต้น ค.ศ. 1990<sup>68</sup>

<sup>67</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 19-20.

<sup>68</sup> Claudia D. Soares, Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere and Larry Kreiser, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 8, (New York: Oxford University Press, 2010), pp.40-41.

การกำหนด Directive 2003/96/EC มีหลักการสำคัญ<sup>69</sup> คือ

1) การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีให้กับการสร้างพลังงานสะอาดหรือพลังงานที่ไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เช่น การผลิตไฟฟ้าจากพลังงานแสงอาทิตย์ ลม โดยการเรียกเก็บภาษีตามลักษณะของพลังงานนี้จะก่อให้เกิดการพัฒนาการแข่งขันด้านเศรษฐกิจระหว่างพลังงานในรูปแบบต่าง ๆ

2) การดำเนินการตามข้อกำหนดนี้ รัฐสามารถกำหนดใช้ได้ 2 วิธี ได้แก่ การทำข้อตกลงโดยสมัครใจหรือการใช้ระบบใบอนุญาตโดยมีเป้าหมายที่จะทำให้เกิดทางเลือกในการใช้เครื่องมือทางกฎหมายในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม

3) ข้อกำหนดนี้ ยังกำหนดการให้การอุดหนุนทางการเงินโดยรัฐเพื่อจูงใจให้มีพฤติกรรมที่เป็นประโยชน์ต่อสิ่งแวดล้อม เช่น การให้การอุดหนุนโครงการพลังงานหมุนเวียน ประเทศสมาชิกที่ต้องการความช่วยเหลือให้แก่ผู้ประกอบการจะแจ้งล่วงหน้าเป็นหนังสือต่อคณะกรรมการเพื่อพิจารณาความเหมาะสมของการช่วยเหลือของรัฐแก่ผู้ประกอบการที่จะได้รับการยกเว้นภาษี

หนึ่งในมาตรการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยมีรัฐเป็นผู้ควบคุม คือ ภาษีคาร์บอน จัดเป็นภาษีพลังงานอย่างหนึ่งที่สะท้อนต้นทุนที่สังคมจะต้องแบกรับ โดยหลักการแล้วภาษีคาร์บอนเป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ที่ใช้ในการกำหนดราคา ส่วนปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ปล่อยออกมาขึ้นอยู่กับพฤติกรรมอันมีผลต่อราคา ซึ่งอัตราภาษีคาร์บอนหรือราคาคาร์บอนต้องไม่ต่ำกว่าต้นทุนของสังคมเพื่อป้องกันมิให้สังคมต้องแบกรับความเสียหาย<sup>70</sup> โดยหลักการของการนำเอาภาษีคาร์บอนมาใช้เพื่อจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม ควบคุมการใช้พลังงานฟอสซิลให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ว่าไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม แล้วนำรายได้จากการเก็บภาษีไปใช้เพื่อการดูแลด้านสิ่งแวดล้อมหรือเยียวยากลุ่มผู้ได้รับผลกระทบที่มีได้เป็น

<sup>69</sup> มนต์ทิพย์ สุขพูล, “การใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อเสริมประสิทธิภาพการบังคับใช้กฎหมาย”, หน้า 90.

<sup>70</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย”, (บทสรุปเชิงนโยบาย แผนงานสร้างเสริมนโยบายสาธารณะที่ดี (นสธ.) และสำนักงานกองทุนสนับสนุนการเสริมสร้างสุขภาพ (สสส.), 2554), หน้า 1.



ผู้ก่อ แต่โดยนัยแล้วเป็นการส่งสัญญาณให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในพฤติกรรมการใช้พลังงานจากเชื้อเพลิงฟอสซิลและกระตุ้นให้เกิดการพัฒนาเทคโนโลยีด้านพลังงาน โดยใช้เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์เป็นตัวช่วยให้เกิดการเปลี่ยนแปลงรวดเร็วขึ้นให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมที่กำลังดำเนินไปอย่างรวดเร็ว รวมทั้งช่วยให้เปลี่ยนไปใช้พลังงานที่สะอาดกว่า<sup>71</sup>

เนื่องด้วยปัญหาภาวะคาร์บอนไดออกไซด์เป็นเหตุให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางสภาพภูมิอากาศของโลก (โลกร้อนขึ้น) อันเกิดจากการเผาไหม้เชื้อเพลิงฟอสซิล ได้แก่ ถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ จึงต้องอาศัย “เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์” มาช่วย นั่นคือ ภาษีสรรพสามิต หนึ่งในวัตถุประสงค์ของภาษีสรรพสามิต คือ การสะท้อนถึงต้นทุนภายนอก โดยสัดส่วนในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่เหมาะสมขึ้นอยู่กับฐานของการใช้พลังงานและการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปริมาณความแตกต่างของเชื้อเพลิงที่ใช้และคุณสมบัติของเชื้อเพลิงแต่ละประเภทซึ่งมีผลต่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเชื้อเพลิงแต่ละประเภทที่ต่างกันไป การจัดเก็บจากผู้ผลิตหรือผู้บริโภคโดยคำนึงถึงต้นทุนภายนอกนี้ เรียกว่า “กฎพิกิวเวียน” เป็นการบริโภคที่มีประสิทธิภาพโดยผ่านระบบภาษี คือ การกำหนดภาษีสรรพสามิตบนฐานของกิจกรรมอันเป็นต้นทุนที่ก่อให้เกิดความเสียหายต่อผู้อื่น<sup>72</sup> และเนื่องจากภาษีพิกิวเวียนเป็นภาษีทางอ้อมซึ่งไม่ขึ้นกับรายได้ ภาษีดังกล่าวจึงมีอัตราคงที่เมื่อเทียบกับรายได้<sup>73</sup>

ดังนั้นภาษีคาร์บอน คือ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่ขึ้นอยู่กับปริมาณคาร์บอนของเชื้อเพลิงที่ต้องชำระภาษีคงที่สำหรับทุก ๆ ต้นของคาร์บอนที่ปล่อยออกมา ราคาตลาดของเชื้อเพลิง เช่น น้ำมัน ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ ไม่ได้สะท้อนต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมอย่างเต็มรูปแบบ

<sup>71</sup> ไกรศร วงศ์โสภิต, “การศึกษาสัดส่วนการแบกรับภาษีระหว่างผู้ผลิตและผู้บริโภคในอุตสาหกรรมปูนซีเมนต์ของไทย กรณีมาตรการภาษีคาร์บอน,” (วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2553), หน้า 34-35.

<sup>72</sup> Sijbren Cnossen, Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving, (New York: Oxford University Press, 2005), pp. 3-4.

<sup>73</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย,” (รายงานฉบับสมบูรณ์ แผนงานสร้างเสริมนโยบายสาธารณะที่ดี (นสธ.) และสำนักงานกองทุนสนับสนุนการเสริมสร้างสุขภาพ (สสส.), 2554), หน้า 16.

ของการผลิตและการบริโภค ดังนั้นราคาของเชื้อเพลิงควรที่จะเพิ่มต้นทุนภายนอกเข้าไปด้วย<sup>74</sup> การเพิ่มราคาเข้าไปตามสัดส่วนคาร์บอนที่แฝงอยู่ในเชื้อเพลิง เชื้อเพลิงใดมีสัดส่วนคาร์บอนแฝง อยู่สูงก็ต้องเสียภาษีมากตามไปด้วย ส่งผลต่อการกำหนดอัตราภาษีสำหรับการปล่อยก๊าซ คาร์บอนไดออกไซด์ 1 หน่วยต่อบาท (ต่อ 1 ตันคาร์บอนไดออกไซด์เทียบเท่า) โดยมีหลักการว่า หากมีการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นจำนวนเท่าใด ก็ต้องเสียภาษีคาร์บอนตามจำนวน ก๊าซที่ปล่อย<sup>75</sup> เมื่อผู้ผลิตหรือผู้บริโภคต้องรับผิดชอบต้นทุนภายนอกที่เกิดจากก๊าซ คาร์บอนไดออกไซด์ที่ปล่อยออกมาตามชนิดและปริมาณที่ใช้<sup>76</sup> เป็นการส่งเสริมให้ผู้บริโภคลด การใช้เชื้อเพลิงและสร้างแรงจูงใจในการพัฒนาเทคโนโลยีพลังงานสะอาดและควบคุมการปล่อย เขม่าควัน

---

<sup>74</sup> Christina K. Harper, Climate Change and Tax Policy[Online], 9 October 2011. Available: <http://www.westlaw.com>

<sup>75</sup> สำนักงานกองทุนสนับสนุนงานวิจัย (สกว.), ประเด็นท้าทาย ข้อเสนอเชิงนโยบาย และการเจรจา ของไทยเรื่องการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศโลก, (กรุงเทพมหานคร: สถาบันธรรมรัฐเพื่อการพัฒนาสังคมและ สิ่งแวดล้อม, 2553), หน้า 72-73.

<sup>76</sup> ไกรศร วงศ์โสภิต, “การศึกษาสัดส่วนการแบกรับภาษีระหว่างผู้ผลิตและผู้บริโภคในอุตสาหกรรม ปูนซีเมนต์ของไทย กรณีมาตรการภาษีคาร์บอน”, หน้า 63.

### บทที่ 3

## การจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีศุลกากร จากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า เมื่อพิจารณาตามฐานภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันแล้ว ก็จัดอยู่ในประเภทฐานการบริโภค คือ เก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนหรือการซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการต่าง ๆ<sup>1</sup> ล้วนแต่เป็นรายได้ที่เป็นภาษีอากรโดยทั่วไป (General taxes) เป็นรายได้ที่เก็บได้ต้องนำเข้างบประมาณรายได้ของรัฐเพื่อตั้งจ่ายตามรายการที่ปรากฏในงบประมาณรายจ่ายประจำปีตามนโยบายของรัฐบาลและไม่ผูกพันว่ารัฐบาลจะต้องนำไปใช้จ่ายเพื่อการใดที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ<sup>2</sup> จึงได้พิจารณาการจัดเก็บภาษีตามฐานการบริโภค ดังนี้

### 3.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงตามกฎหมายว่าด้วย ภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่างที่เรียกเก็บจากสินค้าหรือบริการชนิดใดชนิดหนึ่งที่ผลิตภายในประเทศและนำเข้ามาจากต่างประเทศ ถือเป็นภาษีสำหรับการบริโภค อันเป็นภาษีทางอ้อม คือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่กฎหมายกำหนดไม่ใช่เป็นผู้รับภาระภาษีโดยตรง แต่ภาระภาษีได้ถูกผลักไปยังผู้บริโภค อย่างไรก็ตาม ภาษีสรรพสามิตโดยทั่วไปจะเก็บจากสินค้าหรือบริการบางประเภทเท่านั้นซึ่งมีเหตุผลเหมาะสมที่ควรต้องรับภาระภาษีเพิ่มขึ้นเป็นพิเศษ จึงเป็นภาษีการขายเฉพาะ (Selective sale tax) นอกเหนือจากการเก็บภาษีสินค้าและบริการทั่วไป อันเป็นภาษีการขายทั่วไป (General sale tax) สำหรับประเทศไทย คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value added tax)<sup>3</sup> โดยมีอัตราภาษีการขายเฉพาะสำหรับแต่ละชนิดของ

---

<sup>1</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 167.

<sup>2</sup> สมคิด เลิศไพฑูรย์, คำอธิบายกฎหมายการคลัง, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2541), หน้า 89-90.

<sup>3</sup> ประภาศ คงเอียด, คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2542), หน้า 2.

สินค้าจะแตกต่างกันไป แล้วแต่เหตุผลความเหมาะสมสำหรับสินค้าแต่ละชนิด<sup>4</sup>

ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าบางประเภทต้องมีเหตุผลพิเศษให้ต้องรับภาระภาษีเพิ่มขึ้น ซึ่งหลักการโดยทั่วไปของรัฐบาลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากน้ำมัน มีเหตุผลสำคัญ 3 ประการ ได้แก่<sup>5</sup>

### 1. เพื่อลดจำนวนรถยนต์บนถนน

จากแนวความคิดที่ว่า ผู้ที่มีรถยนต์ได้ใช้ทรัพยากรของสังคมมากกว่าคนที่ไม่มีรถยนต์ เพราะรัฐต้องสร้างถนนหนทางและบำรุงรักษาถนนเพื่อเป็นการให้บริการแก่ผู้ที่มีรถยนต์เป็นพิเศษ รัฐจึงเห็นสมควรที่จะมีการจัดเก็บภาษีน้ำมันจากผู้มีรถยนต์เพิ่มเติมจากภาษีอื่น ๆ เป็นลักษณะค่าการใช้ถนน

### 2. เพื่อลดมลพิษ

การขับขีรถยนต์ก่อให้เกิดมลพิษทางอากาศ ความร้อนสู่บรรยากาศ และส่งผลอันตรายต่อสุขภาพร่างกายและสิ่งแวดล้อม โดยมลพิษต่างมีปริมาณหนาแน่นขึ้นในพื้นที่นั้น ๆ และนำไปสู่ต้นทุนสังคมสูงขึ้น จึงสมควรที่จะจัดเก็บภาษีน้ำมันเพื่อให้คนใช้รถยนต์น้อยลง

### 3. เพื่อหารายได้เข้ารัฐ

ภาษีน้ำมันนับเป็นแหล่งรายได้หลักให้แก่รัฐบาลต่าง ๆ เกือบทุกประเทศ

สำหรับประเทศไทย เนื่องจากน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันเป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ<sup>6</sup> ถ้อยหลักว่า เมื่อรัฐบาลสร้างถนนขึ้น ผู้ได้รับประโยชน์ ก็คือ ผู้ใช้รถยนต์ จึงควรเก็บภาษีจากผู้มีรถยนต์ตามจำนวนที่ได้ใช้ถนน แต่เป็นการยากมากที่จะจัดเก็บตามวิธี

<sup>4</sup> อรรถ ธรรมโน, ความรู้ทั่วไปทางการคลัง, (กรุงเทพมหานคร: อัมรินทร์พรินต์ติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง, 2548), หน้า 142.

<sup>5</sup> รัชดาพร นิมพงษ์ศักดิ์, “การจัดเก็บภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากสถานค้าปลีกน้ำมัน,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), หน้า 154-155.

<sup>6</sup> อุทิศ ธรรมวาทีน, “บทบาทของภาษีสรรพสามิต “ภาษีสรรพสามิตเพื่อสังคม ชุมชน สิ่งแวดล้อม และพลังงาน”,” ใน 19 ปีศาลภาษีอากรกลาง (กรุงเทพมหานคร: พิมพ์อักษร, 2548), หน้า 102.

ดังกล่าวเพราะอาจจะมีการเปลี่ยนแปลงตัวเลขที่แสดงระยะทางวิ่งของรถยนต์ได้ จึงได้คิดกันว่า ถ้าผู้ใช้รถยนต์คนใดใช้ถนนมากก็จะต้องใช้น้ำมันมาก จึงควรเรียกเก็บภาษีจากน้ำมันที่ใช้เป็นวิธีการที่ง่ายที่สุด<sup>7</sup> โดยเหตุที่น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันเป็นสินค้าที่มีอยู่อย่างจำกัด หากบริโภคอย่างฟุ่มเฟือยอาจจะหมดไป จึงต้องอาศัยการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อควบคุมการใช้และการผลิตน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

การจัดเก็บภาษีน้ำมันมีผลดีต่อรัฐบาล คือ ภาษีที่เก็บจากน้ำมันรถยนต์สามารถจัดเก็บได้โดยสะดวกเพราะรัฐบาลสามารถทำการเก็บจากผู้ใช้น้ำมันเข้ามาหรือจากโรงกลั่นน้ำมัน และผู้ใช้รถรับภาระภาษีตามปริมาณการใช้รถของตน ซึ่งประมาณได้จากการใช้น้ำมัน รวมทั้งรัฐบาลได้รับรายได้จากการจัดเก็บมากเพราะฐานภาษีกว้างกว่าภาษีอื่นในประเภทเดียวกัน นอกจากนี้มีผลดีต่อผู้เสียภาษีด้วย นั่นคือ ผู้เสียภาษีเสียภาษีตามปริมาณการใช้รถยนต์ ซึ่งสอดคล้องกับหลักการได้รับประโยชน์<sup>8</sup>

ต่อมากระทรวงการคลังได้ใช้นโยบายภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม เช่น จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากน้ำมันเชื้อเพลิง แต่วัตถุประสงค์หลักของการจัดเก็บภาษีน้ำมันในระยะแรกเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐบาลและกระตุ้นให้ประชาชนลดการใช้ น้ำมันเชื้อเพลิง เนื่องจากน้ำมันเชื้อเพลิงส่วนใหญ่ต้องนำเข้าจากต่างประเทศ มิได้มีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมโดยตรง ในระยะต่อมากระทรวงการคลังได้มีการดำเนินนโยบายโดยคำนึงถึงการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมด้วย<sup>9</sup> เห็นได้จากกรมสรรพสามิตมีการนำเอามาตรการภาษีเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมมาใช้ตั้งแต่ปี 2534 โดยใช้นโยบายภาษีเพื่อจูงใจให้ประชาชนหันมาใช้ น้ำมันที่มีมลพิษน้อยกว่า คือ จัดเก็บภาษีน้ำมันไร้สารตะกั่วด้วยอัตราภาษีต่ำกว่าน้ำมันมีสารตะกั่วและจัดเก็บภาษีน้ำมันดีเซลมีปริมาณกำมะถันสูงด้วยอัตราภาษีต่ำกว่าน้ำมันดีเซลมีปริมาณกำมะถันสูงเพื่อให้ราคาขายปลีกมีความแตกต่างกัน ซึ่งถือว่าเป็นการส่งเสริมคุณภาพสิ่งแวดล้อมวิธีหนึ่ง<sup>10</sup>

<sup>7</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 7.

<sup>8</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, หน้า 426-427.

<sup>9</sup> วิวัฒน์ เขาสกุล, “การศึกษาแนวทางการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม: ศึกษาเฉพาะกรณีภาษีเบตเตอร์,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), หน้า 17.

<sup>10</sup> สุภาณี มหาวรรคศิลป์, “ภาษีสรรพสามิต: เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2543), หน้า 41.

### 3.1.1 การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

การกำหนดฐานภาษี คือ การกำหนดในสิ่งที่เป็นมูลเหตุในการเสียภาษี ซึ่งภาษีสรรพสามิตได้กำหนดฐานภาษี ดังนี้

#### 1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดหลักทั่วไปเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้ว่า “ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ผู้นำเข้าซึ่งสินค้าหรือผู้อื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีหน้าที่เสียภาษีตามมูลค่าหรือปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้น ๆ ตามอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น” ดังนั้นเมื่อพิจารณาถึงผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงก็ย่อมมีผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ดังนี้

#### 1.1) ผู้ประกอบอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน\*

จัดเก็บจากเจ้าของหรือผู้จัดการหรือบุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม ดังนี้<sup>11</sup>

1.1.1) เจ้าของซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม หมายถึง บุคคลเจ้าของกรรมสิทธิ์หรือมีสิทธิใด ๆ ในโรงอุตสาหกรรม เช่น สิทธิครอบครอง ทั้งนี้ไม่ว่าเจ้าของกรรมสิทธิ์หรือผู้มีสิทธิจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ถือว่าเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมตามกฎหมาย

1.1.2) ผู้จัดการซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม หมายถึง ผู้ที่มีอำนาจสั่งการในการดำเนินธุรกิจหรือกิจการของโรงอุตสาหกรรมซึ่งอาจจะเป็นเจ้าของโรงงานอุตสาหกรรมหรือบุคคลอื่นก็ได้

---

\* พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 คำว่า “ผู้ประกอบอุตสาหกรรม” หมายความว่า เจ้าของหรือผู้จัดการหรือบุคคลอื่นซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม

<sup>11</sup> ประภาศ คงเอียด, คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต, หน้า 83.

1.1.3) บุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม หมายถึง บุคคลใดก็ตามที่มีชื่อเจ้าของหรือผู้จัดการของโรงงานอุตสาหกรรม อาจได้รับมอบหมายจากเจ้าของหรือตัวแทนของเจ้าของโรงงานอุตสาหกรรม

## 1.2) ผู้นำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

จัดเก็บจากผู้นำเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร\* ตามมาตรา 2 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 บัญญัติ “ผู้นำของเข้า” ให้ความหมายรวมถึง เจ้าของหรือบุคคลอื่นซึ่งเป็นผู้ครอบครองหรือมีส่วนได้เสียช่วงระยะเวลาหนึ่งในของใด ๆ นับแต่เวลาที่นำของนั้นเข้ามาจนถึงเวลาที่ส่งมอบให้ไปโดยถูกต้องพ้นจากความรักษาของพนักงานศุลกากร

## 2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี

ตามพระราชบัญญัติพิกัดภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ตอนที่ 1 ได้กำหนดสินค้าที่ต้องเสียภาษีไว้ นั่นคือ น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน โดยให้ความหมายว่า ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตจากปิโตรเลียม ได้แก่ น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่น น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก น้ำมันเตา และน้ำมันอื่น ๆ ที่คล้ายกับน้ำมันได้ออกชื่อมาแล้ว น้ำมันหล่อลื่นปิโตรเลียมปิทมูเมน (แอสฟัลต์) ปิโตรเลียมโค้ก ก๊าซปิโตรเลียมชนิดต่าง ๆ ก๊าซธรรมชาติเหลว ก๊าซธรรมชาติ สารละลายหรือโซลเวนต์ชนิดต่าง ๆ สารพลอยได้ และให้ความหมายรวมถึง น้ำมันอื่นหรือผลิตภัณฑ์อื่นได้จากการกลั่นหรือแยกปิโตรเลียมตามที่รัฐมนตรีประกาศในราชกิจจานุเบกษา<sup>12</sup>

กำหนดน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต ดังนี้

- 2.1) น้ำมันเบนซินและน้ำมันที่คล้ายกัน
- 2.2) แนพทา รี่ฟอ์เมท ไพโรลัยลิสก๊าซโซลีน และของเหลวที่คล้ายกัน
- 2.3) น้ำมันก๊าดและน้ำมันที่จุดให้แสงสว่างที่คล้ายกัน

\* พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. มาตรา 4 คำว่า “นำเข้า” หมายความว่า นำเข้ามาในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรซึ่งสินค้าตามพระราชบัญญัตินี้

<sup>12</sup> จุมพล ริมสาคร, “รายงานพิเศษ ภาษีสรรพสามิตกับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม,” เอกสารภาษีอากร 16,185 (กุมภาพันธ์ 2540): หน้า 77.

- 2.4) น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่น
- 2.5) น้ำมันดีเซลและน้ำมันอื่น ๆ ที่คล้ายกัน
- 2.6) ก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกัน
- 2.7) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) ก๊าซโพรเพนเหลว และก๊าซที่คล้ายกัน
- 2.8) ก๊าซมีเทนเหลว ก๊าซอีเทนเหลว ก๊าซบิวเทนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเหลว และก๊าซหรือของเหลวที่คล้ายกัน
- 2.9) เอทิลีนเหลว โพรพิลีนเหลว บิวทิลีนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวทิลีนในสภาพเหลว บิวทาไดอีนเหลว และของเหลวที่คล้ายกัน
- 2.10) ก๊าซมีเทน ก๊าซอีเทน ก๊าซโพรเพน ก๊าซบิวเทน ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเป็นก๊าซ และก๊าซที่คล้ายกัน
- 2.11) เอทิลีน โพรพิลีน ไอโซเมอร์ของบิวทิลีน บิวทาไดอีนในสภาพเป็นก๊าซ และก๊าซที่คล้ายกัน
- 2.12) อื่น ๆ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษาอันได้แก่
- 2.12.1) น้ำมันเตาและน้ำมันที่คล้ายกัน<sup>13</sup>
- 2.12.2) ผลิตภัณฑ์ที่เป็นของผสมปิพูเมนซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิง (Orimulsion)<sup>14</sup>
- 2.12.3) สารละลายประเภทไฮโดรคาร์บอน (Hydrocarbon Solvent) เฉพาะที่มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกรมสรรพสามิตประกาศกำหนด<sup>15</sup>

---

<sup>13</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง กำหนดสินค้าประเภทที่ 01.90 ในตอนที่ 1 น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534

<sup>14</sup> ประกาศกระทรวงการคลังเรื่อง กำหนดสินค้าประเภทที่ 01.90 ในตอนที่ 1 น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 2) ลงวันที่ 17 กรกฎาคม พ.ศ. 2539

<sup>15</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง (ฉบับที่ 3) ลงวันที่ 15 พฤศจิกายน พ.ศ. 2539



### 3) ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี

ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี หมายถึง การเกิดขึ้นซึ่งภาระหรือหน้าที่ในการเสียภาษีของบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษี เพื่อให้รู้ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีความรับผิดตามกฎหมายที่จะต้องเสียภาษีเมื่อใด<sup>16</sup>

#### 3.1) ผู้ประกอบอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีความรับผิดในการเสียภาษี คือ ถ้าสินค้าประเภทน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันอยู่ในโรงอุตสาหกรรม \*ให้ถือว่าความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่มีการนำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรม เว้นแต่ นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน และถ้าผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือบุคคลใดนำสินค้าไปใช้ในโรงอุตสาหกรรม ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม

ถ้าสินค้าประเภทน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันอยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนให้ถือว่า ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน เว้นแต่ เป็นการนำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันกลับคืนไปไว้ในโรงอุตสาหกรรมหรือไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนอีกแห่งหนึ่ง

ในกรณีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนนำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ถือว่า ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนี้เป็น การซื้อขายสินค้าก่อนนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม<sup>17</sup>

<sup>16</sup> สุดำรงค์ วุฒิเศรษฐไพฑูริย์, “ปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 17.

\* พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. มาตรา 4 คำว่า “โรงอุตสาหกรรม” หมายความว่า สถานที่ที่ใช้ในการผลิตสินค้า รวมตลอดทั้งบริเวณแห่งสถานที่นั้น และให้หมายความรวมถึงเครื่องขายเครื่องดื่มด้วย

<sup>17</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. มาตรา 10(1)

### 3.2) ผู้นำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ผู้นำเข้ามีความรับผิดชอบในการเสียภาษี คือ ต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาเดียวกับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีศุลกากร สำหรับของที่นำเข้ามาตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เว้นแต่ ในกรณีเก็บอยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้น<sup>18</sup>

#### 3.1.2 การคำนวณภาษี

##### 1) ฐานภาษี

##### 1.1) ผู้ประกอบอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

พิจารณาฐานภาษีตามมูลค่า คือ เป็นฐานภาษีที่ใช้คำนวณโดยถือมูลค่าของสินค้า<sup>19</sup> โดยให้ถือตามราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม โดยรวมภาษีสรรพสามิตที่จะพึงต้องชำระด้วย ในกรณีที่ไม่มีราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมหรือราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมมีหลายราคา ให้ถือราคาตามที่อธิบดีประกาศกำหนดมูลค่าของสินค้านั้น เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี<sup>20</sup> ดังนี้

$$\text{ภาษีสรรพสามิต} = (\text{ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม} + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{ภาษีเพิ่มเพื่อมหาดไทย}) \times \text{อัตราภาษีสรรพสามิต}$$

พิจารณาฐานภาษีตามปริมาณ คือ ฐานภาษีที่คำนวณโดยถือตามหน่วยตามน้ำหนักสุทธิหรือปริมาณสุทธิของสินค้า เช่น กรณีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันจำพวก ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (LPG) ก๊าซโพรเพนเหลวและก๊าซที่คล้ายกัน คำนวณตามน้ำหนักสุทธิถือเอาน้ำหนักสินค้ารวมทั้งของเหลวที่บรรจุในภาชนะด้วยแต่ไม่รวมถึงน้ำหนักของภาชนะที่บรรจุ หรือ

<sup>18</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. มาตรา 10(3)

<sup>19</sup> ฐาปณี มหาวรรคศิลป์, “ภาษีสรรพสามิต : เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ปัญหาสิ่งแวดล้อม,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2543), หน้า 34-35.

<sup>20</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. มาตรา 8(1)

กรณีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันจำพวกน้ำมันเบนซินและน้ำมันที่คล้ายกัน คำนวณตามปริมาณสุทธิในหีบห่อหรือภาชนะใด ๆ เพื่อจำหน่ายทั้งหีบห่อหรือภาชนะ<sup>21</sup>

## 1.2 ผู้นำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ให้ถือตามราคา CIF (Cost Insurance and Freight) ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษีค่าธรรมเนียมอื่นตามที่ได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาโดยรวมภาษีสรรพสามิตที่พึงชำระด้วย แต่ไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดในหมวด 4 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีที่ผู้นำเข้าสินค้าได้รับการยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน หรือตามกฎหมายอื่น ให้นำอากรขาเข้าซึ่งได้รับการยกเว้นหรือลดอัตราดังกล่าวมารวมในการคำนวณมูลค่าสินค้านำเข้าด้วย ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ภาษีสรรพสามิต} = & (\text{ราคา C.I.F} + \text{อากรขาเข้า} + \text{ภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นไม่รวม VAT} \\ & + \text{ภาษีสรรพสามิต} + \text{ภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทย}) \times \text{อัตราภาษี} \\ & \text{สรรพสามิต} \end{aligned}$$

## 2) อัตราภาษี

อัตราภาษีสรรพสามิต มี 2 ลักษณะ<sup>22</sup> ได้แก่

2.1) อัตราภาษีตามมูลค่า คือ อัตราที่กำหนดเป็นร้อยละของมูลค่าสินค้า

2.2) อัตราภาษีตามปริมาณ คือ อัตราที่จัดเก็บตามปริมาณของสินค้า โดยหน่วยของสินค้าเป็นฐานในการคำนวณภาษี

สำหรับผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้นำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์ หลักเกณฑ์การจัดเก็บอัตราภาษีสรรพสามิตของน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต จะถูกกำหนดไว้ทั้งอัตราตามมูลค่าและอัตราตามปริมาณ\* โดยในการจัดเก็บ

<sup>21</sup> ประภาศ คงเอียด, เรื่องเดียวกัน, หน้า 137-138.

<sup>22</sup> ฐาปณี มหาวรรคศิลป์, “ภาษีสรรพสามิต: เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ปัญหาสิ่งแวดล้อม”, หน้า 35.

\* ดูเพิ่มเติมในภาคผนวก ข

ภาษีจะต้องคำนวณเปรียบเทียบว่าอย่างไรได้ภาษีสูงกว่า ก็จะต้องจัดเก็บภาษีในอัตรานั้น<sup>23</sup> ขณะเดียวกันอัตราภาษีตามที่กำหนดในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตอาจมีการกำหนดให้มีการยกเว้นหรือลดลงได้โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 103 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 คือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยอนุมัติคณะรัฐมนตรีมีอำนาจออกประกาศกระทรวงการคลังลดอัตราหรือยกเว้นภาษีได้

นอกจากนี้ภาษีสรรพสามิตมีบทบาทในการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคมด้วยโดยส่งเสริมการพัฒนาท้องถิ่นตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527<sup>24</sup> คือ กำหนดให้กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มขึ้นอีกในอัตราร้อยละ 10<sup>25</sup> แล้วให้หักค่าใช้จ่ายได้ ร้อยละ 5 ของภาษีที่เก็บได้เพื่อส่งมอบส่วนที่เหลือเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทยที่กรมบัญชีกลาง<sup>26</sup> และกระทรวงมหาดไทยจัดสรรเงินที่ได้รับให้แก่กรุงเทพมหานครและราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งโดยจัดสรรให้ตามอัตราส่วนแห่งยอดจำนวนราษฎรตามหลักฐานทะเบียนราษฎรในวันสิ้นปีงบประมาณก่อนปีงบประมาณที่ล่วงมาแล้ว โดยแบ่งการจัดสรรออกเป็น 3 งวด คือ งวดที่หนึ่งภายในเดือนตุลาคม งวดที่สองภายในเดือนกุมภาพันธ์ และงวดที่สามภายในเดือนมิถุนายน<sup>27</sup> จึงถือได้ว่าภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่ให้เก็บเพิ่มจากภาษีของรัฐบาลกลางและให้รัฐบาลกลางเก็บให้<sup>28</sup>

<sup>23</sup> พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4

<sup>24</sup> อุกิต ธรรมวาทีน, “บทบาทของภาษีสรรพสามิต “ภาษีสรรพสามิตเพื่อสังคม ชุมชน สิ่งแวดล้อม และพลังงาน”, หน้า 103.

<sup>25</sup> พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4

<sup>26</sup> พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 5

<sup>27</sup> กฎกระทรวง (พ.ศ. 2528) ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประกอบกับระเบียบว่าด้วยการส่งมอบและการจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิตให้แก่กรุงเทพมหานครและหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2528

<sup>28</sup> อรัญ ธรรมโน, ความรู้ทั่วไปทางการคลัง, หน้า 212.

## 2) การยกเว้นภาษี การคืนภาษี การลดอัตราภาษี การลดหย่อนภาษี

### 3.1) การยกเว้นภาษี การคืนภาษี

การยกเว้นภาษี เป็นมาตรการที่ใช้สำหรับยกเว้นภาษีที่จะต้องเสียให้แก่บุคคลที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี กรณีสำหรับสินค้า น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 จึงต้องยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ผู้นำเข้าซึ่งกฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

การคืนภาษี อาจกระทำต่อทั้งบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย หรือบุคคลอื่นก็ได้ เช่น บุคคลอื่นที่ซื้อสินค้ามาจากผู้ประกอบการ แล้วจะส่งสินค้านั้น ออกไปนอกราชอาณาจักร ก็ย่อมมีสิทธิขอคืนภาษีได้

#### 3.1.1) สินค้าที่มีการยกเว้นภาษีโดยเหตุผลทางเศรษฐกิจและสังคม<sup>29</sup>

การยกเว้นให้สำหรับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม นั้น มีวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันไป ทั้งในด้านของการบริหารจัดการเก็บภาษี เนื่องจากไม่ถือเป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปแต่เป็นผลิตภัณฑ์ที่ยังคงต้องนำไปใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตขั้นต่อนต่อไป หรือเพื่อส่งเสริมภาคอุตสาหกรรมต่าง ๆ ขึ้นต่อเนื่อง ซึ่งสามารถแบ่งกลุ่มที่กำหนดให้มีการยกเว้นภาษีไว้ได้ดังต่อไปนี้

(1) กรณียกเว้นภาษีสำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันบางชนิดที่นำไปใช้ในอุตสาหกรรมหรือกิจการที่กำหนดไว้<sup>30</sup> มีหลายกรณี คือ

(1.1) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตในอุตสาหกรรมเคมีปิโตรเลียม ซึ่งใช้บังคับกับทั้งน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ผลิตในราชอาณาจักรและที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรโดยผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ได้แก่

<sup>29</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 103

<sup>30</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตในอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

- (1.1.1) แนพทา รีฟอร์เมท ไพโรลัยซิส ก๊าซโซลีน และของเหลวที่คล้ายกัน
- (1.1.2) ก๊าซเหลวธรรมชาติ (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกัน
- (1.1.3) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) ก๊าซโพรเพนเหลว และก๊าซที่คล้ายกัน
- (1.1.4) ก๊าซอีเทนเหลว
- (1.1.5) เอทิลีนเหลว โพรพิลีนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวทิลีนในสภาพเหลว บิวทาไดอีนเหลว
- (1.1.6) ก๊าซอีเทนและก๊าซโพรเพน
- (1.2) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้ในโรงกลั่นน้ำมัน ได้แก่
- (1.2.1) แนพทา รีฟอร์เมท ไพโรลัยซิส ก๊าซโซลีน และของเหลวที่คล้ายกัน และน้ำมันเตาและน้ำมันที่คล้ายกันที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตในโรงกลั่นน้ำมัน โดยผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด
- (1.2.2) ก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกันที่นำไปเข้าขบวนการกลั่นในโรงกลั่นน้ำมัน<sup>31</sup>
- (1.2.3) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมผลิตได้และนำไปใช้ในขบวนการผลิตภายในอุตสาหกรรมนั้นตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการขอยกเว้นภาษีสรรพสามิตสำหรับก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกันที่นำไปเข้าขบวนการกลั่นในโรงกลั่นน้ำมัน พ.ศ.2535 ลงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535

<sup>32</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีสำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ผลิตได้และนำไปใช้ในขบวนการผลิตภายในอุตสาหกรรม ลงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535

(1.3) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงและใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้าโดยผู้มีสิทธิได้รับยกเว้นต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ได้แก่

(1.3.1) น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่นที่นำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับอากาศยานไปต่างประเทศ<sup>33</sup>

(1.3.2) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) ก๊าซโพรเพน และก๊าซที่คล้ายกันที่ใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้าและขายไฟฟ้าทั้งหมดให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย<sup>34</sup>

(1.4) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้ในอุตสาหกรรมอื่น ๆ โดยยกเว้นภาษีสำหรับสารละลายไฮโดรคาร์บอน (Hydrocarbon solvent) ที่นำไปใช้ในอุตสาหกรรมต่าง ๆ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดด้วย<sup>35</sup>

(2) กรณีนำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันบางชนิดเข้ามาแล้วจำหน่ายให้กับผู้ได้รับเอกสิทธิ์ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดให้ยกเว้นภาษีสำหรับน้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่วที่นำเข้ามาเพื่อจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญาฉบับนานาชาติประเทศหรือทางการทูตตามหลักกติกายกเว้นภาษีต่อกัน ส่งผลให้ผู้นำเข้ามีสิทธิได้รับยกเว้นภาษี ทั้งนี้ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดด้วย<sup>36</sup>

<sup>33</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีน้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่นที่นำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับอากาศยานไปต่างประเทศ ลงวันที่ 11 สิงหาคม พ.ศ. 2535

<sup>34</sup> ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) ก๊าซโพรเพน และก๊าซที่คล้ายกันที่ใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้าและขายไฟฟ้าทั้งหมดให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยลงวันที่ 23 มิถุนายน พ.ศ. 2538

<sup>35</sup> ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการยกเว้นภาษีสำหรับสารละลายประเภทไฮโดรคาร์บอน (Hydrocarbon solvent) ที่นำไปใช้ในอุตสาหกรรมต่าง ๆ พ.ศ. 2552

<sup>36</sup> ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการยกเว้นภาษีสำหรับน้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่วที่นำเข้ามาเพื่อจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญาฉบับนานาชาติประเทศหรือทางการทูตตามหลักกติกายกเว้นภาษีต่อกัน พ.ศ. 2552

(3) ยกเว้นภาษีให้โดยไม่มีเงื่อนไขใด ๆ มุ่งถึงคุณสมบัติของสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันบางชนิด ซึ่งประกาศกระทรวงการคลังได้กำหนดไว้<sup>37</sup> ได้แก่

(3.1) ก๊าซมีเทนเหลว ก๊าซบิวเทนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเหลว และก๊าซหรือของเหลวที่คล้ายกัน

(3.2) เอทิลีนเหลวและของเหลวที่คล้ายกันที่มีความบริสุทธิ์เกิน 95%

(3.3) โพรพิลีนเหลว บิวทิลีนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวทิลีนเหลว บิวทาไดอีนเหลวและของเหลวที่คล้ายกันที่มีความบริสุทธิ์เกิน 90%

(3.4) ก๊าซมีเทน ก๊าซบิวเทน ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเป็นก๊าซ และก๊าซที่คล้ายกัน

(3.5) เอทิลีน โพรพิลีน บิวทิลีน ไอโซเมอร์ของบิวทิลีน บิวทาไดอีนในสภาพก๊าซ และก๊าซที่คล้ายกัน

3.1.2) กรณีส่งออกนอกราชอาณาจักรหรือนำเข้าไปในเขตปลอดอากร<sup>38</sup>

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีสิทธิขอรับการยกเว้นภาษีหรือขอคืนภาษีหรือขอลดอัตราภาษีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง<sup>39</sup>

3.1.3) ของที่ได้รับยกเว้นอากรตามภาค 4 กฎหมายศุลกากร<sup>40</sup>

สินค้านำเข้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคที่ 4 ด้วยของที่ยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ให้ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัติ

<sup>37</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534

<sup>38</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 100

<sup>39</sup> ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการยกเว้นหรือคืนภาษีหรือลดอัตราภาษีสำหรับสินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักรหรือนำเข้าไปในเขตปลอดอากรตามมาตรา 100 และการขอรับคืนหรือยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีสิทธิได้รับคืนหรือยกเว้นภาษีตามมาตรา 102 พ.ศ. 2547

<sup>40</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 99



ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ด้วย โดยถือตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเดียวกับที่บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร อย่างเช่น

(1) น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำมันหยอดเครื่อง และสิ่งที่ใช้ในการหล่อลื่นที่เติมในอากาศยานหรือในเรือที่มีขนาดเกินกว่า 500 ตันกรอสส์ ซึ่งศุลกากรได้ปล่อยให้ไปต่างประเทศแล้ว<sup>41</sup> ดังนั้นน้ำมันเชื้อเพลิงที่ได้รับยกเว้นนี้จะต้องเป็นน้ำมันนำเข้าไปเติมเรือหรืออากาศยานที่มีขนาดเกินกว่า 500 ตันกรอสส์ ซึ่งศุลกากรได้ปล่อยให้ไปต่างประเทศแล้ว

(2) ของที่ได้รับเอกสิทธิ์ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญากับนานาประเทศหรือทางการทูตซึ่งได้ปฏิบัติต่อกันโดยอัยาศัยไมตรี<sup>42</sup> กรณีนี้เป็นกรยกเว้นภาษีสรรพสามิตให้สำหรับสินค้านำเข้า

#### 3.1.4) กรณีจำหน่ายแก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์<sup>43</sup>

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีสิทธิได้รับคืนหรือยกเว้นภาษี สำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ผลิตภายในประเทศจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญากับนานาประเทศหรือทางการทูตตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน<sup>44</sup>

3.1.5) น้ำมันหรือผลิตภัณฑ์น้ำมันที่เติมในอากาศยานหรือเรือขนาดเกินกว่า 500 ตันกรอสส์ซึ่งพนักงานศุลกากรได้ปล่อยให้ไปต่างประเทศแล้ว<sup>45</sup>

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีสิทธิได้รับคืนหรือยกเว้นภาษี สำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ผลิตภายในประเทศและเติมในอากาศยานหรือเรือที่มีขนาดเกินกว่า 500 ตันกรอสส์ ซึ่งพนักงานศุลกากรได้ปล่อยให้ไปต่างประเทศแล้ว

<sup>41</sup> พิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 ของที่ได้รับยกเว้น ประเภทที่ 8

<sup>42</sup> พิกัดอัตราศุลกากร ภาค 4 ของที่ได้รับยกเว้น ประเภทที่ 10

<sup>43</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 102(3)

<sup>44</sup> ประภาศ คงเอียด, คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต, หน้า 215-216.

<sup>45</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 102(4)

### 3.1.6) สินค้านำเข้าและมีการส่งกลับไปนอกราชอาณาจักร<sup>46</sup>

(1) การคืนภาษีสำหรับสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งได้เสียภาษีแล้ว หากส่งกลับออกไปในสภาพเดิม ให้คืนภาษีให้แก่ผู้นำเข้าตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และในอัตราส่วนเดียวกับการคืนเงินอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร<sup>47</sup> ดังนั้นผู้นำเข้าจะไม่รับคืนภาษีสรรพสามิตที่เสียไว้ทั้งหมด แต่จะได้รับคืนเพียงเท่าในสิบส่วนหรือส่วนที่เกินหนึ่งพันบาทของจำนวนที่เรียกเก็บไว้ แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า<sup>48</sup>

(2) การคืนภาษีสำหรับสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อใช้เป็นสินค้าอื่นส่งออกนอกราชอาณาจักร ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายว่าได้ผลิตด้วยสินค้าที่นำเข้าซึ่งได้เสียภาษีแล้ว ให้คืนภาษีสำหรับสินค้าที่ได้เสียภาษีแล้วนั้นให้แก่ผู้นำเข้า ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเดียวกับการคืนเงินอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร<sup>49</sup>

ดังนั้นผู้นำเข้าที่ได้นำสินค้าตามที่ได้กำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเข้ามาแล้วได้นำไปผลิตสินค้าอื่นที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตโดยอาจนำไปใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้า และส่งสินค้าที่ผลิตขึ้นใหม่ออกไปนอกราชอาณาจักร ผู้นำเข้าจะได้รับคืนอากรขาเข้าเต็มทั้งจำนวนที่ได้รับชำระแล้ว<sup>50</sup> จึงอาจได้รับคืนภาษีสรรพสามิตได้ทั้งจำนวนเช่นเดียวกัน แต่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดด้วย แต่อย่างไรก็ตาม หากใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าที่มีได้กำหนดไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ผู้นำเข้าก็จะได้รับคืนเฉพาะอากรขาเข้า แต่ไม่ได้รับคืนภาษีสรรพสามิตที่ชำระไว้ตอนนำเข้าเพราะสินค้าที่ผลิตขึ้นใหม่นั้นมิใช่สินค้าตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

<sup>46</sup> ประภาศ คงเอียด, คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต, หน้า 223-227.

<sup>47</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 105

<sup>48</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 19

<sup>49</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 106

<sup>50</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาตรา 19 ทวิ

### 3.1.7) การเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียเกินกว่าที่ควร

ต้องเสีย<sup>51</sup>

(1) บุคคลที่เสียภาษีไว้โดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียเกินกว่าที่ควรต้องเสีย

ผู้ใดเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายหรือเป็นบุคคลที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายแต่เสียเกินกว่าที่ควรต้องเสีย ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน<sup>52</sup> โดยการขอรับเงินคืนนั้นจะต้องยื่นคำร้องต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายภายใน 3 ปี นับแต่วันชำระภาษีแม้จะมีการพิจารณาสั่งให้คืนเมื่อเลยกำหนดเวลา 3 ปีแล้วก็ตาม<sup>53</sup> หรืออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายพิจารณาสั่งคืนเองต้องสั่งคืนภายในเวลา 3 ปี นับแต่วันชำระภาษีเท่านั้น<sup>54</sup>

(2) พนักงานเจ้าหน้าที่ได้ประเมินภาษีบุคคลไว้โดยที่บุคคลนั้นไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือถูกประเมินให้เสียภาษีไว้เกินกว่าที่ควรเสีย

การคืนภาษีโดยที่พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีบุคคลไว้และผู้ถูกประเมินไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีหรือได้ประเมินเกินกว่าที่ควรต้องเสีย พนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องสั่งคืนเงินโดยมิชักช้า<sup>55</sup> นั่นคือ พิจารณาตามหลักทั่วไปเรื่องอายุความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/30 คือ สั่งคืนภายใน 10 ปี นับแต่วันที่มีการแจ้งการประเมิน มิฉะนั้นผู้ถูกประเมินก็จะมีสิทธิเรียกร้องเงินที่ได้ชำระไว้

### 3.2) การลดอัตราภาษี

การลดอัตราภาษีอาจจะลดลงมาจากอัตราเพดานหรือลดลงมาเป็นพิเศษจากอัตราที่ใช้จัดเก็บภาษีทั่วไปก็ได้ขึ้นอยู่กับนโยบายในการบริหารและจัดเก็บภาษี การลดอัตราภาษีจะเกิดผลทั้งต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีและบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้าหรือบริการ

<sup>51</sup> ประภาศ คงเอียด, คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต, หน้า 227-230.

<sup>52</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 107 วรรคหนึ่ง

<sup>53</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 107 วรรคสอง

<sup>54</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 107 วรรคสาม

<sup>55</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 108

กำหนดให้มีการลดอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บให้ต่ำกว่าอัตราที่จัดเก็บโดยปกติด้วย ซึ่งสามารถแบ่งออกได้ ดังนี้

3.2.1) น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่นที่เติมอากาศยานในประเทศแต่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

3.2.2) ผลิตภัณฑ์ที่เป็นของผสมปิโตรเมเนียมซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิงในการผลิตกระแสไฟฟ้าและขายไฟฟ้าทั้งหมดให้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย แต่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

### 3.3) การลดหย่อนภาษี

การลดหย่อนภาษีเป็นการลดหย่อนให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเพื่อให้ภาระภาษีของบุคคลนั้นน้อยลง การใช้สิทธิลดหย่อนภาษีนี้ต้องผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยนำจำนวนเงินภาษีที่ได้เสียไว้แล้วสำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้า ไม่ว่าจะ เป็นสินค้าที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงหรือไม่ก็ตาม มาหักออกจากจำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียสำหรับสินค้านั้น ให้ยื่นคำร้องและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดกฎและระเบียบที่เกี่ยวกับการลดหย่อนภาษี

3.3.1) กฎกระทรวง ฉบับที่ 24 (พ.ศ. 2534) ว่าด้วยสินค้าที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมจะขอลดหย่อนภาษีได้ กำหนดให้สินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันเป็นสินค้าที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีสิทธิขอลดหย่อนภาษีได้

3.3.2) ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขว่าด้วยการลดหย่อนภาษีสำหรับสินค้าที่ผลิตขึ้นจากสินค้าที่ได้เสียภาษีสรรพสามิตแล้ว ลงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535 กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมจะต้องปฏิบัติ กรณีที่ประสงค์จะขอใช้สิทธิลดหย่อนภาษี คือ วัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมจะขอลดหย่อนภาษีได้นั้น จะต้องเป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบที่ได้นำมาใช้ผลิตสินค้าในจำนวนที่มีการขอชำระภาษี โดยนำจำนวนเงินภาษีสรรพสามิตของวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าที่ได้เสียไว้แล้วมาหักออกจากจำนวนเงินภาษีสรรพสามิตที่จะต้องเสียสำหรับสินค้านั้น

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมที่ประสงค์จะลดหย่อนภาษีสรรพสามิตให้ยื่นแบบรายการวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าที่จะขอลดหย่อนภาษีสรรพสามิตต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย โดยผู้ประกอบการน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน จะต้องส่งตัวอย่างวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตและสินค้าที่ผลิตได้เพื่อให้กรมสรรพสามิตตรวจวิเคราะห์ก่อนพิจารณาอนุมัติ

### 3.1.3 การจัดเก็บภาษี

#### 1) การยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี

##### 1.1) ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ผู้ประกอบการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีก่อนความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น เว้นแต่ ถ้าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ผู้ประกอบการยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นหรือก่อนนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าที่ตนแล้วแต่กรณีใดจะเกิดขึ้นก่อน<sup>56</sup> แต่อย่างไรก็ตามผู้ประกอบการน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันได้รับการขยายเวลาชำระภาษีออกไป คือชำระภายใน 10 วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าที่ตน<sup>57</sup>

ผู้ประกอบการมีโรงอุตสาหกรรมตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นแบบและชำระภาษี ณ กรมสรรพสามิต ถ้าตั้งอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่นแบบและชำระภาษี ณ สำนักงานสรรพสามิตอำเภอ สำนักงานสรรพสามิตกิ่งอำเภอหรือสำนักงานสรรพสามิตจังหวัดแห่งท้องที่ที่โรงอุตสาหกรรมตั้งอยู่ แต่ถ้ามีโรงอุตสาหกรรมหลายแห่ง อาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพสามิต ขอยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีรวมกัน ณ กรมสรรพสามิตหรือสำนักงานสรรพสามิตแห่งใดแห่งหนึ่งก็ได้<sup>58</sup>

<sup>56</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 48(1)

<sup>57</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ขยายกำหนดเวลาชำระภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534

<sup>58</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 53

## 1.2) ผู้นำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ผู้นำเข้าน้ำมันแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีภายในเวลาที่ออกใบขนสินค้าขาเข้าให้ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร<sup>59</sup> จึงยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีที่กรมศุลกากรหรือด่านศุลกากรหรือที่ซึ่งอธิบดีกรมศุลกากรกำหนดให้มีการผ่านพิธีการศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้า<sup>60</sup>

## 2) การควบคุมการจัดเก็บภาษี

### 2.1) การจดทะเบียนสรรพสามิต

เป็นมาตรการให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตเข้าสู่ระบบการควบคุมตามกฎหมาย ทำให้ทราบจำนวนผู้ที่ต้องเสียภาษีเพื่อควบคุมผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้อยู่ในระบบ ดังนั้นไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมอยู่ก่อนหรือขณะกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตใช้บังคับแล้วก็ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิต<sup>61</sup>

ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีโรงอุตสาหกรรมอยู่ในกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนต่ออธิบดี ณ กรมสรรพสามิต ถ้ามีโรงอุตสาหกรรมอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่นต่อสรรพสามิตจังหวัด ณ สำนักงานสรรพสามิตจังหวัดแห่งท้องที่ที่โรงอุตสาหกรรมตั้งอยู่<sup>62</sup>

### 2.2) บัญชีและหลักฐานการปฏิบัติ

มาตรการทางบัญชีและหลักฐานการปฏิบัติเป็นสิ่งที่ใช้ควบคุมผู้มีหน้าที่เสียภาษีเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปโดยถูกต้องและมีประสิทธิภาพ มีดังต่อไปนี้

<sup>59</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 48(3)

<sup>60</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 54 ประกอบกับ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง กำหนดสถานที่ให้ผู้นำเข้า ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2527

<sup>61</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 25

<sup>62</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 26

### 2.2.1) การทำบัญชีประจำวันและงบเดือน<sup>63</sup>

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีหน้าที่ต้องทำบัญชีประจำวันและงบเดือนแสดงถึงรายการเกี่ยวกับวัตถุดิบ การผลิต และการจำหน่ายสินค้า

2.2.2) การติดตั้งเครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือใด ๆ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการจัดเก็บภาษี<sup>64</sup>

พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้ปริมาณสินค้าที่คำนวณได้จากเครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือเป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีก็ได้ อย่างเช่น ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการควบคุมโรงอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน พ.ศ. 2553 กรณีมีการติดตั้งมาตรวัดเครื่องวัดระดับ เครื่องวัดอุณหภูมิอัตโนมัติ เครื่องชั่งน้ำหนัก ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมแจ้งรายละเอียดการดำเนินการเป็นหนังสือให้เจ้าพนักงานสรรพสามิตประจำโรงอุตสาหกรรมสรรพสามิตพื้นที่โรงอุตสาหกรรมตั้งอยู่ และกรมสรรพสามิตทราบก่อน

## 3.2 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าตามประมวลรัษฎากร

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภค คือ เป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าและการให้บริการ เป็นภาษีทางอ้อมที่ผลภาระภาษีให้แก่ผู้อื่นได้ ผู้ที่ต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มที่แท้จริง ก็คือ ผู้บริโภค ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการเป็นเพียงผู้มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนกรมสรรพากรเท่านั้น<sup>65</sup>

### 3.2.1 ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง

ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงถือเป็นทรัพย์สินมีรูปร่าง จึงเป็นสินค้าตามมาตรา 77/1(9) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการซึ่งขายผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ

<sup>63</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 112

<sup>64</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 113 ประกอบกับ 115

<sup>65</sup> ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, หลักกฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: สถาบัน Training Center, 2550), หน้า 212.

หรือผู้นำเข้าผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงในประเทศไทยย่อมมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา ร้อยละ 7<sup>\*</sup>

กรณีผู้ประกอบการซึ่งขายผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงในทางธุรกิจหรือวิชาชีพในประเทศไทย จึงมีความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้า เว้นแต่ กรณีที่มีอิน กรรมสิทธิ์สินค้าหรือได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีเกิดขึ้นก่อนส่งมอบสินค้า ก็ให้ ถือว่า ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ

กรณีผู้นำเข้าพลังงานเชื้อเพลิงในประเทศไทย มีความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาเข้า เว้นแต่ กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ให้ถือว่า ความรับผิดชอบเกิดขึ้นใน วันที่การออกใบขนสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

### 3.2.2 ไฟฟ้า

ไฟฟ้าถือเป็นทรัพย์สินไม่มีรูปร่าง จึงเป็น “สินค้า” ตามมาตรา 77/1(9) แห่ง ประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการขายไฟฟ้าจึงเป็นการขายสินค้าตามมาตรา 77/1(8) หรือผู้นำเข้า ได้นำเข้าไฟฟ้าเข้ามาในประเทศไทย ย่อมมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7

ตามมาตรา 78/3 ประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้การขายกระแสไฟฟ้า มีความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม<sup>66</sup> เกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้มีการออกใบกำกับภาษีก่อนได้รับ ชำระราคาสินค้าแล้วแต่กรณี โดยให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ<sup>67</sup>

---

\* พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 507) พ.ศ. 2553 มาตรา 4 กำหนดให้ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 10 (ยังไม่รวมภาษีท้องถิ่น) ตามมาตรา 80 ประมวลรัษฎากร ปัจจุบันลดเหลือร้อยละ 6.3 เมื่อรวมกับภาษีท้องถิ่นอีกร้อยละ 0.7 จะเท่ากับร้อยละ 7 แต่การ ลดอัตรานี้ก็มิผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2555 เว้นแต่ รัฐบาลจะตราพระราชกฤษฎีกายาย กำหนดเวลาดลดอัตราภาษีเหลือร้อยละ 7 ออกไปอีก

<sup>66</sup> กฎกระทรวงฉบับที่ 189 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยความรับผิดชอบในการ เสียภาษีมูลค่าเพิ่มบางกรณี

<sup>67</sup> กฎกระทรวงฉบับที่ 189 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยความรับผิดชอบในการ เสียภาษีมูลค่าเพิ่มบางกรณี ข้อ 1



นิติบุคคลถือเป็นผู้ประกอบการในภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งมีความหมายกว้างกว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรวมถึงรัฐวิสาหกิจด้วย ในกรณีการไฟฟ้าฝ่ายผลิตขายกระแสไฟฟ้าให้กับประชาชน แม้ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเพราะการไฟฟ้าฝ่ายผลิตเป็นรัฐวิสาหกิจไม่อยู่ในความหมายของคำว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 ประมวลรัษฎากร แต่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

### 3.3 การจัดเก็บภาษีศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยภาษีศุลกากร

พิจารณาการจัดเก็บภาษีศุลกากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2496 ประกอบกับพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 ได้กำหนดให้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าอยู่ในพิกัดอัตราอากรขาเข้า หมวดที่ 5 ผลิตภัณฑ์แร่ ตอนที่ 27 เชื้อเพลิงที่ได้จากแร่ น้ำมันแร่ และผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการกลั่นสิ่งดังกล่าว สารปิโตรมิเนส ไซที่ได้จากแร่ กล่าวคือ ผู้นำเข้าน้ำมัน ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติต้องเสียภาษีศุลกากร ส่วนพลังงานไฟฟ้าได้รับยกเว้นภาษีศุลกากร โดยมีความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียภาษีสำหรับของขาเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าขอเข้าสำเร็จ\* ในอัตราทั้งตามราคา\*\* และตามสภาพ\*\*\* ให้เสียอากรในอัตราที่คิดเป็นเงินสูงกว่า<sup>68</sup>

---

\* พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 10 ทวิ ประกอบกับ มาตรา 41 กำหนดว่า การนำเข้าสำเร็จเกิดขึ้นเฉพาะที่จะถ่ายลงจากเรือ ณ ท่าขึ้น ซึ่งเป็นท่าที่จะถ่ายลงจากเรือเพื่อขนส่งต่อไปโดยเรือลำอื่นหรือโดยทางพาหนะอื่นเพื่อส่งให้แก่ผู้รับหรือจุดหมายปลายทางในราชอาณาจักรเท่านั้นหรือเมื่อท่าขึ้นมีชื่อส่งของถึงซึ่งเป็นท่าที่เป็นจุดมุ่งหมายปลายทางอันจะส่งของให้แก่ผู้รับ ณ ท่าขึ้น

\*\* อัตราตามราคา หมายถึง อัตราเป็นอัตราร้อยละของราคา

- กรณีของที่นำเข้า ใช้อัตราร้อยละของราคา ซีไอเอฟ (Cost Insurance Freight: CIF) ซึ่งเป็นราคาสินค้ารวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจนถึงท่าเรือในประเทศไทย
- กรณีของที่ส่งออก ใช้อัตราร้อยละของ เอฟ โอ บี (Free On Board: FOB) ซึ่งเป็นราคาสินค้ารวมค่าระวางเรือและค่าขนส่งสินค้าลงเรือ แต่ไม่รวมค่าประกันภัยสำหรับของที่ต้องเสียอากรตามราคานั้น (วิชัย มากวัฒนสุข, 2546: 30)

\*\*\* อัตราตามสภาพ หมายถึง อัตราที่เรียกเก็บตามหน่วยของสินค้า ได้แก่ น้ำหนัก ปริมาตร ขนาดความยาว จำนวน (วิชัย มากวัฒนสุข, 2546: 30)

<sup>68</sup> พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 มาตรา 5

ในส่วนของพิกัดอัตราอากรขาออก ผู้ส่งออกผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้ามีความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียภาษีสำหรับของขาออกเกิดขึ้นในเวลาที่สูงของออกสำเร็จ<sup>†</sup> แต่อย่างไรก็ตาม ผู้ส่งออกผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าได้รับยกเว้นภาษีศุลกากร

นอกจากมีการจัดเก็บภาษีฐานการบริโภคจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าข้างต้นแล้ว ยังมีการจัดเก็บรายได้ที่เป็นภาษีอากรเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง (Earmarked taxes) เป็นภาษีอากรที่รัฐบาลจัดเก็บโดยตั้งวัตถุประสงค์ล่วงหน้าไว้เป็นการเฉพาะ เมื่อจัดเก็บได้ก็นำไปใช้ตามวัตถุประสงค์นั้นโดยตรง<sup>69</sup> สำหรับน้ำมันเชื้อเพลิงยังมีการจัดเก็บเงินเข้ากองทุนน้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งได้จัดตั้งขึ้นอาศัยอำนาจตามพระราชกำหนดแก้ไขและป้องกันภาวะการขาดแคลนน้ำมันเชื้อเพลิง พ.ศ. 2516 กำหนดให้ผู้ผลิตหรือนำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันต้องส่งเงินเข้ากองทุนตามอัตราประกาศคณะกรรมการบริหารนโยบายพลังงาน ในกรณีที่ราคาตลาดของน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันสูงกว่าราคาของผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าควรจะได้รับการขาย โดยให้ส่งแก่ผู้รับชำระภาษี คือ กรมสรรพสามิต และผู้ผลิตหรือผู้นำเข้ามีสิทธิได้รับเงินชดเชยจากกองทุนในกรณีที่ราคาน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ขายในตลาดต่ำกว่าราคาของผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าควรจะได้รับการขาย

และมีการจัดเก็บเงินเข้ากองทุนเพื่อการส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงานเป็นไปตามพระราชบัญญัติการส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน พ.ศ. 2535 กำหนดให้จัดตั้งกองทุนเพื่อส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงานขึ้น โดยกำหนดให้ผู้ผลิตน้ำมันเชื้อเพลิง ณ โรงกลั่นและจำหน่ายเพื่อใช้ในราชอาณาจักร ผู้นำเข้าน้ำมันเชื้อเพลิงเพื่อใช้ในราชอาณาจักร และผู้ซื้อหรือได้มาซึ่งก๊าซจากผู้รับสัมปทานตามกฎหมายว่าด้วยการปิโตรเลียมซึ่งเป็นผู้ผลิตขึ้นจากการแยกก๊าซธรรมชาติ มีหน้าที่ต้องส่งเงินเข้ากองทุนในอัตราที่คณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติกำหนด

<sup>†</sup> พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 10 ตีรวรรคหนึ่ง ประกอบกับ มาตรา 46 กำหนดว่า เวลาที่สูงของออกสำเร็จเกิดขึ้นขณะที่เรือซึ่งส่งของออกได้ออกจากเขตท่าซึ่งได้ออกเรือเป็นขั้นที่สุดเพื่อไปจากพระราชอาณาจักนั้น

<sup>69</sup> สมคิด เลิศไพฑูรย์, คำอธิบายกฎหมายการคลัง, หน้า 90.

## บทที่ 4

### การจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอน จากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในต่างประเทศ

ในหลายประเทศได้มีการจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าโดยกำหนดอัตราภาษีขั้นต่ำเพื่อมีวัตถุประสงค์ในการปรับปรุงการดำเนินงานของตลาดภายในโดยลดความคลาดเคลื่อนในการแข่งขันระหว่างน้ำมันกับผลิตภัณฑ์พลังงานอื่น และเพื่อให้สอดคล้องกับพิธีสารเกียวโตที่จะสนับสนุนการใช้พลังงานอย่างมีประสิทธิภาพ ถือเป็นมาตรการพึงพาการนำเข้าผลิตภัณฑ์พลังงานและจำกัดการปลดปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ รวมทั้งเป็นการปกป้องสิ่งแวดล้อมและเอื้อประโยชน์ทางด้านภาษีต่อธุรกิจที่ดำเนินมาตรการลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

#### 4.1 ประเทศฟินแลนด์

ประเทศฟินแลนด์ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เพิ่มขึ้นจาก 72.9 ล้านตันใน ค.ศ. 1990 เป็น 76.9 ล้านตันใน ค.ศ. 1997 เพิ่มขึ้นคิดเป็น 5.5% ฟินแลนด์จึงเป็นประเทศที่มีการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่อหัวมากที่สุดเนื่องจากมีสภาพภูมิอากาศที่หนาวเย็นและมีอุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นมาก<sup>1</sup>

ประเทศฟินแลนด์เป็นประเทศแรกที่น่าระบบการจัดเก็บภาษีคาร์บอนมาบังคับใช้ เป็นหนึ่งในประเทศในแถบสแกนดิเนเวียที่ให้ความสำคัญต่อสิ่งแวดล้อมโดยอาศัยการจัดเก็บภาษีคาร์บอน แต่อย่างไรก็ตาม ก็ไม่ได้นำภาษีคาร์บอนมาใช้กับผลิตภัณฑ์พลังงานอย่างจริงจัง ภาษีคาร์บอนในผลิตภัณฑ์พลังงานส่วนใหญ่มีเพียงเล็กน้อยมากเมื่อเทียบกับอัตราภาษีทั้งหมด จนเรียกว่าเป็นภาษีเพิ่มเติมซึ่งอิงกับปริมาณคาร์บอนที่อยู่ในเชื้อเพลิง

---

<sup>1</sup> Cottrell Jacqueline, Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere and Larry Kreiser, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 6, (New York: Oxford University Press, 2009), p.166.

#### 4.1.1 การจัดเก็บภาษีพลังงานจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าตาม Council Directive 2003/96/EC ของสหภาพยุโรป

ประเทศฟินแลนด์เป็นหนึ่งในสมาชิกของสหภาพยุโรป โดยสหภาพยุโรปได้จัดทำกฎบังคับการเสียภาษีพลังงาน “Energy Taxation Directive” โดยได้บูรณาการภาษีสรรพสามิตครอบคลุมด้านสิ่งแวดล้อมและใช้ในการปรับปรุงการทำงานของตลาดภายในภูมิภาค ได้มีการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องมาโดยได้ตรากฎบังคับ Council Directive 2003/96/EC ซึ่งเป็นการปรับโครงสร้างกรอบภาษีผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้า กำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปเป็นค่ากลาง<sup>2</sup>

Directive มีขึ้นเพื่อให้รัฐสมาชิกจำกัดความยืดหยุ่นและจัดให้มโนโยบายที่เหมาะสมตามสภาพแวดล้อมแต่ละประเทศ และเสนอหรือคงไว้ในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทของผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้า รัฐสมาชิกสามารถบัญญัติกฎหมายให้เป็นไปตามภาษีขั้นต่ำโดยอาศัยภาษีทางอ้อมเป็นเครื่องมือ ทั้งนี้ยอมขึ้นอยู่กับแต่ละรัฐสมาชิก รัฐสมาชิกสามารถปรับใช้การยกเว้นภาษีและการลดอัตราภาษีได้ซึ่งไม่ส่งผลกระทบต่อตลาดภายในประเทศและการบิดเบือนทางการแข่งขันเพื่อสนับสนุนแหล่งพลังงานทางเลือก

Directive ระบุว่าระดับภาษีขั้นต่ำควรสะท้อนสภาพการแข่งขันในแต่ละผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้า การคำนวณระดับภาษีขั้นต่ำขึ้นอยู่กับปริมาณพลังงานของผลิตภัณฑ์แต่ผลิตภัณฑ์พลังงานที่ใช้เป็นเชื้อเพลิงยานยนต์เพื่ออุตสาหกรรมและการค้าและใช้เป็นเชื้อเพลิงความร้อนถูกเก็บภาษีขั้นต่ำที่ต่ำกว่าผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้าทั่วไป<sup>3</sup>

ซึ่งมีสาระที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์พลังงานและภาษีคาร์บอนตามประเภทของผลิตภัณฑ์  
ดังนี้

<sup>2</sup> จันทรเพ็ญ เมฆาอภิรักษ์, ภาษีคาร์บอนไดออกไซด์ในยุโรป, (ม.ป.ท.), 2551), หน้า 45-49.

<sup>3</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere, Larry Kreiser and Nathalie J. Chalifour, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 5, (New York: Oxford University Press, 2008), pp.208-209.

### 1) น้ำมันเบนซิน (Petrol)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC สำหรับเบนซินที่มีสารตะกั่ว เท่ากับ 421 ยูโร\* ต่อ 1,000 ลิตร และสำหรับเบนซินที่ไร้สารตะกั่วเท่ากับ 359.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร

ประเทศฟินแลนด์ไม่มีเบนซินที่มีสารตะกั่วจำหน่าย และคิดภาษีสรรพสามิตสำหรับเบนซินไร้สารตะกั่วเท่ากับ 627.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร ซึ่งเป็นภาษีสรรพสามิตที่รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำหรับพลังงานด้วย สำหรับเบนซินที่มีซัลเฟอร์ต่ำคิดอัตราภาษีสรรพสามิต 653.50 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร

### 2) น้ำมันแก๊ส (Gas oils)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 302.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ หรือระบบทำความร้อนทั้งที่ดำเนินการในภาคธุรกิจและไม่ใช้ภาคธุรกิจ ซึ่งเท่ากับ 21.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร

ประเทศฟินแลนด์ คิดภาษีสรรพสามิตที่รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำหรับพลังงานไว้ด้วย ซึ่งสำหรับเชื้อเพลิงโพรพิลแลนที่ประเภทปกติ เท่ากับ 390.50 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร และสำหรับโพรพิลแลนที่ประเภทซัลเฟอร์ต่ำเท่ากับ 364.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร และเท่ากับ 87.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ หรือระบบทำความร้อนทั้งที่ใช้ดำเนินการในภาคธุรกิจและไม่ใช้ภาคธุรกิจ

### 3) น้ำมันก๊าด (Kerosene)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 302.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร สำหรับการนำไปใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ คิดภาษีเท่ากับ 21.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร และหากใช้ในระบบทำความร้อนไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

ประเทศฟินแลนด์ คิดภาษีสรรพสามิต 390.50 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร เท่ากันหมดทั้งที่ใช้เป็นเชื้อเพลิงชนิดโพรพิลแลนที่หรือที่ใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ และในระบบทำ

---

\* 1 ยูโร เท่ากับ 41.61 บาท (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554)

ความร้อนภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจ โดยที่ภาษีสรรพสามิตดังกล่าวได้รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำรองพลังงานไว้ด้วยแล้ว

#### 4) น้ำมันเตา (Heavy fuel oils)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC กิโลกรัม สำหรับการใช้ในระบบทำความร้อนทั้งในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจเท่ากับ 15 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม

ประเทศฟินแลนด์ คิดภาษีสรรพสามิต 67.00 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม สำหรับการใช้ในระบบความร้อนทั้งในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจ โดยเป็นภาษีสรรพสามิตที่รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำรองพลังงานด้วย

#### 5) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (Liquid Petroleum Gas: LPG)

สหภาพยุโรปกำหนดภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 125.00 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์เท่ากับ 41.00 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม หากใช้ในระบบทำความร้อนทั้งในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

#### 6) ก๊าซธรรมชาติ (Natural gas)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 2.6 ยูโรต่อกิกะจูล หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์เท่ากับ 0.3 ยูโรต่อกิกะจูล หากใช้ในระบบทำความร้อนภาคธุรกิจเท่ากับ 0.15 ยูโรต่อกิกะจูล และหากใช้ในระบบทำความร้อนที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจเท่ากับ 0.30 ยูโรต่อกิกะจูล

ประเทศฟินแลนด์ คิดภาษีสรรพสามิตที่รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำรองพลังงานเท่ากับ 0.58 ยูโรต่อกิกะจูลเท่ากันหมด ทั้งที่ใช้สำหรับเป็นเชื้อเพลิงชนิดไพโรฟิลแลนท์หรือใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ และระบบทำความร้อนทั้งในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจ โดยเป็นภาษีสรรพสามิตที่รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำรองเชื้อเพลิงด้วย

## 7) ถ่านหินและถ่านโค้ก (Coal and coke)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 0.15 ยูโรต่อกิกะจูล หากใช้ในระบบทำความร้อนภาคธุรกิจ และหากใช้ในระบบทำความร้อนที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจจะเท่ากับ 0.30 ยูโรต่อกิกะจูล

ประเทศฟินแลนด์ คิดภาษีสรรพสามิตที่รวมภาษีคาร์บอนไดออกไซด์และค่าธรรมเนียมสำรองพลังงานเท่ากับ 1.98 ยูโรต่อกิกะจูล ทั้งที่ใช้ในระบบทำความร้อนภาคธุรกิจ และที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจ

### 4.1.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ประกอบไปด้วย ภาษีพลังงานพื้นฐาน เป็นภาษีขั้นต้นซึ่งไม่มีเหตุผลเพื่อประโยชน์ต่อสิ่งแวดล้อม เพียงสร้างรายได้ให้แก่รัฐ และ ภาษีคาร์บอนหรือภาษีเพิ่มเติม จัดเก็บโดยขึ้นอยู่กับปริมาณคาร์บอนของเชื้อเพลิงฟอสซิล มีวัตถุประสงค์เพื่อลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์<sup>4</sup>

#### 1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

##### 1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

1.1.1) ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้เก็บรักษาสินค้าในคลังสินค้า หรือผู้ผลิต หรือผู้นำเข้า

1.1.2) ไฟฟ้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับไฟฟ้า คือ ผู้ประกอบการเครือข่ายและผู้ผลิตไฟฟ้า หรือผู้บริโภคนำเข้า

---

<sup>4</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere, Larry Kreiser and Nathalie J. Chalifour, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 5, pp.175-176.

## 1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี

การจัดเก็บภาษีพลังงานของประเทศฟินแลนด์อาศัย 2 กฎหมายดังนี้

1.2.1) พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตกำหนดอยู่บนฐานของเชื้อเพลิงเหลวประเภทผลิตภัณฑ์น้ำมัน

ภาษีสรรพสามิตสำหรับเชื้อเพลิงเหลว จัดเก็บจากน้ำมันเบนซิน ยานยนต์ น้ำมันเบนซินเครื่องยนต์เล็ก น้ำมันเบนซินสำหรับเครื่องบิน ไบโอบนซิน อีเทอร์ประเภท MTBE, TAME, ETBE, TAEF ที่ใช้เป็นสารเติมแต่งในเบนซินสำหรับรถยนต์ น้ำมันดีเซล น้ำมันดีเซลผสมพาราฟิน ไบโอดีเซล น้ำมันเตาชนิดใส น้ำมันเตาชนิดขุ่น ไบโอดีเซล เชื้อเพลิงชีวภาพ และน้ำมันสำหรับเครื่องบินไอพ่น

1.2.2) พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตกำหนดอยู่บนฐานของไฟฟ้าและเชื้อเพลิงที่กำหนดขึ้น เรียกว่า ภาษีพลังงานระดับประเทศ จัดเก็บภาษีจากถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ ไฟฟ้า

การจัดเก็บภาษีไฟฟ้าแบ่งเป็น 2 ประเภท คือ

(1) ไฟฟ้าที่ใช้ในครัวเรือน (ประเภท 1) เป็นประเภทที่มีอัตราภาษีสูงกว่า

(2) ไฟฟ้าที่ใช้ในอุตสาหกรรมการผลิตและเกษตรกรรม (ประเภท 2) เป็นประเภทที่มีอัตราภาษีต่ำกว่า

## 2) การคำนวณภาษี

### 2.1) ฐานภาษี

ภาษีสรรพสามิตคำนวณฐานภาษีตามปริมาณน้ำมัน ถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ และไฟฟ้า



## 2.2) อัตราภาษี

ประเทศฟินแลนด์เป็นหนึ่งในประเทศในภาคผนวกที่ 1 ตามพิธีสารเกียวโต จึงมีพันธกรณีให้ลดก๊าซเรือนกระจกร่วมกันให้ได้ร้อยละ 8 จากระดับปี ค.ศ. 1990 ประเทศฟินแลนด์จึงเป็นประเทศแรก<sup>5</sup> ที่ได้ริเริ่มนำภาษีคาร์บอนมาใช้เป็นเครื่องมือเพื่อควบคุมการใช้พลังงานควบคู่ไปกับการรักษาสีเขียวสิ่งแวดล้อมตั้งแต่ปี ค.ศ. 1990 โดยบังคับจัดเก็บภาษีคาร์บอนเมื่อวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1990 จัดเก็บจากการใช้พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า<sup>6</sup> ซึ่งเก็บเพิ่มเติมจากการเรียกเก็บภาษีเชื้อเพลิงพื้นฐาน (Basic tax) ที่มีการบังคับใช้ก่อนแล้วหรือเก็บในรูปของภาษีเพิ่มเติม (Surtax) ภาษีอยู่บนฐานของปริมาณคาร์บอนของเชื้อเพลิง โดยเริ่มต้นจากการเรียกเก็บภาษีคาร์บอนในอัตราต่ำ 1.2 ยูโรต่อตัน CO<sub>2</sub> หรือ 4.4 ยูโรต่อตันคาร์บอน<sup>7</sup> และค่อย ๆ ทอยเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นเพื่อชะลออัตราการขยายตัวของการใช้พลังงานและบรรเทาผลกระทบทางด้านสิ่งแวดล้อม อย่างไรก็ตาม ภาษีคาร์บอนที่บังคับใช้มีการกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างกันออกไปในเชื้อเพลิงแต่ละประเภท<sup>8</sup> ยกเว้น วัตถุประสงค์ที่มีคาร์บอนเป็นองค์ประกอบในการผลิตในภาคอุตสาหกรรม เชื้อเพลิงเครื่องบินพาณิชย์และยานขนส่งขนาดใหญ่ เชื้อเพลิงชีวภาพ<sup>9</sup>

<sup>5</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย,” (รายงานฉบับสมบูรณ์ แผนงานสร้างเสริมนโยบายสาธารณะที่ดี (นสธ.) และสำนักงานกองทุนสนับสนุนการเสริมสร้างสุขภาพ (สสส.), 2554), หน้า 24.

<sup>6</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 27.

<sup>7</sup> Claudia D. Soares, Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere and Larry Kreiser, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 8, (New York: Oxford University Press, 2010), p. 269.

<sup>8</sup> ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์, “โครงการศึกษาการใช้ค่าธรรมเนียมคาร์บอน (Carbon Surcharge) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการประหยัดพลังงานและจัดการมลพิษทางอากาศ,” (รายงานฉบับสมบูรณ์ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), หน้า 3-1.

<sup>9</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย”, หน้า 27.

ในช่วงต้นปี ค.ศ. 1995 ได้มีการปรับปรุงระบบการเก็บภาษีพลังงานใหม่ทั้งหมด จากเดิมมีการเก็บภาษีคาร์บอนจากปริมาณคาร์บอนเท่านั้นมาเป็นกรเก็บภาษีพลังงานเป็น 2 ส่วน ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนรวมเป็นภาษีเดียวกันโดยให้ภาษีคาร์บอนอยู่ในลักษณะภาษีเพิ่มเติม (Surtax) ดังนี้

(1) ภาษีพื้นฐาน (Basic tax) เป็นภาษีที่เรียกเก็บตามสัดส่วนปริมาณพลังงานที่ใช้ (Energy content) หรือภาษีพลังงานโดยจัดเก็บจากการใช้พลังงานปฐมภูมิทุกประเภท ยกเว้น เชื้อเพลิงจากไม้ พลังงานลม และพลังงานจากขยะ

(2) ภาษีเพิ่มเติม (Surtax) เป็นภาษีที่เรียกเก็บตามปริมาณคาร์บอน (Carbon content) หรือภาษีคาร์บอน ซึ่งเรียกเก็บจากการใช้พลังงานจากเชื้อเพลิงฟอสซิลทุกประเภท

กำหนดสัดส่วนของภาษีจากปริมาณพลังงานที่ใช้เทียบกับภาษีจากปริมาณคาร์บอน (Energy content : Carbon content) คือ 40:60

ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1997 มีการปรับปรุงภาษีใหม่อีกครั้งโดยจัดเก็บภาษีคาร์บอนจากปริมาณคาร์บอนเท่านั้น แต่ยกเว้นภาษีให้กับเชื้อเพลิงที่ใช้ในการผลิตไฟฟ้าซึ่งให้มีการจัดเก็บในระดับผู้บริโภคนั้นเนื่องจากประเทศฟินแลนด์เข้าสู่สหภาพยุโรป (EU) ในปี ค.ศ. 1997 ซึ่งได้มีข้อห้ามสำหรับการจัดเก็บภาษีนำเข้าส่งผลให้ประเทศฟินแลนด์ไม่สามารถกำหนดภาษีสำหรับไฟฟ้าที่นำเข้าได้เพื่อให้เท่ากับภาษีคาร์บอนของการผลิตไฟฟ้าในประเทศในกรณีเลือกที่จะยกเว้นให้กับการผลิตภายในประเทศ ทั้งนี้เพื่อไม่ให้เกิดการแข่งขันระหว่างการผลิตภายในประเทศและการนำเข้าเสียเปรียบทางการแข่งขัน ในปัจจุบันประเทศฟินแลนด์จึงจัดเก็บภาษีคาร์บอนจากขั้นการบริโภคไฟฟ้าโดยไม่ขึ้นกับชนิดของเชื้อเพลิงที่ใช้แทนและเก็บภาษีจากขั้นการผลิตไฟฟ้าจากเชื้อเพลิงปฐมภูมิ โดยกำหนดอัตราภาษีสำหรับผู้ใช้ไฟฟ้าในภาคอุตสาหกรรมและภาคเกษตรกรรมที่เพาะปลูกในเรือนกระจกในอัตราที่ต่ำกว่าผู้ใช้ไฟฟ้าทั่วไป (ครัวเรือน)<sup>10</sup>

<sup>10</sup> ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์, “โครงการศึกษาการใช้ค่าธรรมเนียมคาร์บอน (Carbon Surcharge) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการประหยัดพลังงานและจัดการมลพิษทางอากาศ”, หน้า 3-1.

ตามอัตราภาษีที่กำหนดขึ้นในปี ค.ศ. 1990 เป็นอัตราที่ต่ำมาก จึงมีการเพิ่มอัตราภาษีคาร์บอนเป็น 17.16 ยูโรต่อตัน CO<sub>2</sub> หรือ 63 ยูโรต่อตันคาร์บอนในปี ค.ศ. 1998 แต่สำหรับก๊าซธรรมชาติและถ่านหินพีทเสนอให้ลดอัตราภาษี<sup>11</sup>

ตั้งแต่ ค.ศ. 1998 อัตราภาษีคาร์บอนเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ เพิ่มเป็น 18.05 ยูโรต่อตัน CO<sub>2</sub> หรือ 66 ยูโรต่อตันคาร์บอนในปี ค.ศ. 2003 และเพิ่มอีกเป็น 20 ยูโรต่อตัน CO<sub>2</sub> หรือ 73 ยูโรต่อตันคาร์บอนในปี ค.ศ. 2008 แม้อัตราภาษีจะเพิ่มขึ้นแต่โครงสร้างพื้นฐานของภาษีคาร์บอนยังคงเหมือนเดิม นั่นคือ ก๊าซธรรมชาติและถ่านหินพีทมีอัตราภาษีที่ต่ำกว่า ไม่เก็บภาษีสำหรับการใช้เชื้อเพลิงก่อกำเนิดไฟฟ้าและคืนภาษีให้กับธุรกิจที่ใช้พลังงานเข้มข้น

จนกระทั่งในวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2011 มีการเปลี่ยนแปลงชื่อจากภาษีพื้นฐาน (Basic tax) เป็นภาษีพลังงาน (Energy tax component) และภาษีเพิ่มเติม (Surtax) เป็นภาษีคาร์บอน (Carbon dioxide tax component)

ในการคำนวณภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ใช้หน่วยของสินค้าเป็นฐานในการคำนวณ สำหรับผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเสียภาษีตามปริมาณการบริโภคเชื้อเพลิง และสำหรับไฟฟ้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเสียภาษีตามปริมาณไฟฟ้าที่ผู้ประกอบการเครือข่ายส่งไปยังผู้บริโภค หรือปริมาณไฟฟ้าที่ผลิตได้ หรือตามปริมาณความแตกต่างระหว่างไฟฟ้าประเภท 1 และประเภท 2 ในกรณีที่ซื้อไฟฟ้าประเภท 2 (อัตราภาษีต่ำกว่า) เพื่อใช้ในครัวเรือน หรือตามปริมาณไฟฟ้าที่ได้รับหรือนำเข้ามาโดยผู้บริโภคไฟฟ้าโดยปราศจากการใช้เครือข่ายไฟฟ้าในฟินแลนด์

รัฐบาลฟินแลนด์ได้เสนอผลการศึกษาประสิทธิภาพของภาษีคาร์บอนในการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ โดยรายงานว่ ภาษีคาร์บอนช่วยลดการปล่อยคาร์บอน

---

<sup>11</sup> Claudia D. Soares, Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere and Larry Kreiser, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 8, pp.269-270.

ลงไปร้อยละ 5 เมื่อเทียบกับกรณีไม่มีการบังคับใช้ภาษี นอกจากนี้ภาษีคาร์บอนช่วยสร้างแรงจูงใจให้เกิดการลงทุนในเทคโนโลยีพลังงานหมุนเวียน<sup>12</sup>

ตารางที่ 4-1 อัตราภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้า

ประเภทผลิตภัณฑ์พลังงาน และไฟฟ้า	ภาษีสรรพสามิต	
	อัตราภาษีพลังงาน	อัตราภาษีคาร์บอน
น้ำมันเบนซินสำหรับยานยนต์	0.50 Euro/litre	0.12 Euro/litre
น้ำมันเบนซินสำหรับคมนาคม ทางอากาศ	0.50 Euro/litre	0.11 Euro/litre
น้ำมันเบนซิน Alkylate	0.30 Euro/litre	0.12 Euro/litre
เบนซินที่มีส่วนผสมของสาร MTBE (Methyl Tertiary Butyl Ether)	0.41 Euro/litre	0.09 Euro/litre
เบนซินที่มีส่วนผสมของ สาร TAME (Tertiary Amyl Methyl Ether )	0.44 Euro/litre	0.10 Euro/litre
เบนซินที่มีส่วนผสมของสาร ETBE (Ethyl Tertiary Butyl Ether)	0.42 Euro/litre	0.10 Euro/litre
เบนซินที่มีส่วนผสมของสาร TAEE (Tertiary Amyl Ethyl Ether)	0.46 Euro/litre	0.11 Euro/litre

<sup>12</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย”, หน้า 28.

ประเภทผลิตภัณฑ์พลังงาน และไฟฟ้า	ภาษีสรรพสามิต	
	อัตราภาษีพลังงาน	อัตราภาษีคาร์บอน
น้ำมันเบนซินที่มีส่วนผสมของ พาราฟิน	0.31 Euro/litre	0.05 Euro/litre
น้ำมันดีเซล	0.31 Euro/litre	0.05 Euro/litre
ไบโอดีเซล	0.28 Euro/litre	0.12 Euro/litre
ไบโอดีเซลที่มีส่วนผสมของ พาราฟิน	0.24 Euro/litre	0.13 Euro/litre
น้ำมันเตาชนิดใสสำหรับ การค้า อุตสาหกรรมหรือ ความร้อน	0.10 Euro/litre	0.08 Euro/litre
น้ำมันเตาชนิดใส (ไม่มี ซัลเฟอร์)	0.08 Euro/litre	0.08 Euro/litre
น้ำมันเตาชนิดข้น	0.09 Euro/kg.	0.10 Euro/kg.
ไบโอเอทานอล	0.33 Euro/litre	0.08 Euro/litre
เชื้อเพลิงชีวภาพ	0.08 Euro/litre	0.08 Euro/litre
เชื้อเพลิงเครื่องบินไอพ่น	0.55 Euro/litre	0.13 Euro/litre
เมทานอล	0.25 Euro/litre	0.06 Euro/litre
ถ่านหิน	54.54 Euro/ton	72.37 Euro/ton

ประเภทผลิตภัณฑ์พลังงาน และไฟฟ้า	ภาษีสรรพสามิต	
	อัตราภาษีพลังงาน	อัตราภาษีคาร์บอน
ถ่านพีท	1.90 Euro/MWh.*	0.00 Euro/MWh.
ก๊าซธรรมชาติ	3.00 Euro/MWh.**	5.94 Euro/MWh.
ไฟฟ้า (ครัวเรือน ให้บริการ เกษตรกรรม)	0.02 Euro/KWh.	0.00 Euro/KWh.
ไฟฟ้า (เหมืองแร่ การผลิต การเพาะปลูกในเรือนกระจก)	0.01 Euro/KWh.	0.00 Euro/KWh.
น้ำมันสำหรับทำความร้อน	0.19 Euro/kg.	0.00 Euro/kg.

ที่มา: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/> (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554)

## 2.3) การยกเว้น การคืนภาษี

### 2.3.1) การยกเว้นภาษี<sup>13</sup>

#### 1.1) คมนาคมทางอากาศ

เชื้อเพลิงที่ใช้ในการคมนาคมทางอากาศ นอกจาก  
เชื้อเพลิงที่ใช้สำหรับการบินเพื่อพักผ่อนส่วนตัว

\* ใช้อัตราภาษีพลังงาน 1.90 Euro/MWh. ในระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2554-31 ธันวาคม 2555 และใช้  
อัตราภาษีพลังงาน 2.90 Euro/Mwh. ในระหว่าง 1 มกราคม 2556-31 ธันวาคม 2557 หลังจากนั้นใช้อัตราภาษี  
พลังงาน 3.90 Euro/MWh.

\*\* ใช้อัตราภาษีพลังงาน 3.00 Euro/MWh. ในระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2554-31 ธันวาคม 2555 และ  
ใช้อัตราภาษีพลังงาน 5.50 Euro/Mwh. ในระหว่าง 1 มกราคม 2556-31 ธันวาคม 2557 หลังจากนั้นใช้อัตรา  
ภาษีพลังงาน 7.70 Euro/MWh.

<sup>13</sup> Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), Exemptions in Environmentally Related Taxes[online], 21 November 2011. Available: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>

- เรือที่ใช้พักผ่อนส่วนตัว
- 1.2) คมนาคมทางน้ำ  
เชื้อเพลิงที่ใช้ในการคมนาคมทางเรือ นอกจากเชื้อเพลิง
- ทางรถไฟ
- 1.3) ผลิตภัณฑ์หรือกิจกรรม
- 1.3.1) ไฟฟ้าที่ส่งไปใช้โดยตรงในการคมนาคม
- 1.3.2) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (ก๊าซโพรเพนหรือ
- ก๊าซบิวเทนหรือทั้ง ก๊าซโพรเพนและบิวเทนผสมกัน)
- 1.3.3) ไฟฟ้าที่ใช้กับอุปกรณ์ในการผลิตไฟฟ้า
- หรือการรวมไฟฟ้า/ทำความร้อนของโรงไฟฟ้า
- 1.3.4) ไฟฟ้าที่ส่งไปยังเครือข่ายของโรงไฟฟ้า
- 1.4) ภาคเศรษฐกิจ
- 1.4.1) เชื้อเพลิงที่ใช้เป็นแหล่งพลังงานใน
- กระบวนการสกัดน้ำมัน
- 1.4.2) เชื้อเพลิงที่ใช้ในผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม
- โดยใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้า
- 1.4.3) เชื้อเพลิงที่ใช้ผลิตไฟฟ้า
- 1.4.4) ไฟฟ้าที่ส่งผ่านระหว่างเครือข่ายไฟฟ้า
- 1.4.5) ไฟฟ้าที่ผู้ผลิตส่งไปยังเครือข่ายไฟฟ้า
- 1.4.6) ไฟฟ้าที่ส่งไปยังต่างประเทศหรือส่ง
- ภายในประเทศแต่บริเวณในต่างประเทศ
- 1.5) อื่น ๆ  
เชื้อเพลิงที่เก็บไว้ในคลังสินค้าของรัฐ

### 2.3.2) การคืนภาษี<sup>14</sup>

ธุรกิจพลังงานเข้มข้นเข้าเกณฑ์ระบบการคืนภาษีซึ่งเป็นเครื่องมือแรกใน ค.ศ. 1998 บริษัทที่มีความรับผิดชอบทางภาษีเกินกว่า 300000 มาร์กกาฟีนแลนด์\* หรือ 50000 ยูโร ได้รับคืนภาษี 85% ของภาษีพลังงาน โดยหลัก ๆ อุตสาหกรรมกระดาษและเนื้อเยื่อกระดาษจะได้รับคืนภาษี

#### 4.1.3 การจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงและไฟฟ้า<sup>15</sup>

กระบวนการปฏิรูปภาษีสิ่งแวดล้อมของประเทศฟินแลนด์ แบ่งเป็น 2 ระยะ คือ

ระยะที่ 1 ใช้บังคับใน ค.ศ. 1997 จากการเริ่มต้นโปรแกรมการหมุนเวียนภาษีไม่ได้วางแผนให้มีรายได้ที่เป็นกลาง แต่มีวัตถุประสงค์เพื่อลดรายได้ภาษีทั่วไปโดยลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐ ให้ความช่วยเหลือในด้านสวัสดิการทางสังคมของลูกจ้างและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับท้องถิ่นเป็นการชดเชยส่วนหนึ่งมาจากรายได้ภาษีคาร์บอนและภาษีฝังกอบ

ระยะที่ 2 ใช้บังคับใน ค.ศ. 1998 มีวัตถุประสงค์ คือ ลดภาษีแรงงาน โดยชดเชยบางส่วนจากการเพิ่มภาษีสิ่งแวดล้อมและภาษีเงินได้นิติบุคคล ภายใต้การสนับสนุนของนโยบายลดภาษีแรงงานซึ่งจะนำไปสู่การเพิ่มการจ้างงาน

การปฏิรูปภาษีสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบทั้งภาคครัวเรือนและอุตสาหกรรม แม้ว่ามาตรการที่นำรายได้ที่จัดเก็บได้กลับมาใช้ใหม่จะกระทบภาคครัวเรือนมากกว่า บทบัญญัติภาษีพิเศษ เช่น ลดภาษีพลังงานและ/หรือยกเว้นภาษีพลังงานทั้งหมดไม่เคยถูกนำมาใช้กับนโยบายพลังงานของฟินแลนด์ซึ่งต่างจากประเทศอื่น ๆ ในกลุ่มประเทศนอร์ดิกและอัตราภาษีพลังงานในฟินแลนด์ต่ำกว่าประเทศอื่น ๆ ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก

<sup>14</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere, Larry Kreiser and Nathalie J. Chalifour, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 5, p. 93.

\* 1 มาร์กกาฟีนแลนด์ (FIM) เท่ากับ 7 บาท (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554)

<sup>15</sup> Ibid, pp. 92-93.



## 4.2 ประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษเป็นประเทศที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สู่ชั้นบรรยากาศในปริมาณที่สูงมาก ในปี ค.ศ. 1990 มีการคำนวณว่าอังกฤษปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สู่บรรยากาศถึง 779,904 ล้านตัน โดยปล่อยจากการผลิตพลังงานมากที่สุด และได้รับผลกระทบจากปัญหาการเปลี่ยนแปลงของสภาพภูมิอากาศอย่างมาก จึงตระหนักถึงความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงของสภาพอากาศและเห็นว่าเป็นปัญหาที่มีความสำคัญเร่งด่วน โดยการตรากฎหมายว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงของสภาพภูมิอากาศเพื่อรับมือการเปลี่ยนแปลงของสภาพอากาศเป็นประเทศแรก ๆ โดยผลักดันกฎหมายภายในเวลาไม่ถึง 2 ปีและกำหนดเป้าหมายที่จะลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เข้าสู่ชั้นบรรยากาศในอีก 42 ปีข้างหน้าหรือใน ค.ศ. 2050 ให้เหลือน้อยกว่าร้อยละ 80 ของปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่อังกฤษปล่อยเข้าสู่บรรยากาศนับแต่ปี 1990 เป็นการแสดงต่อประชาคมโลกว่า อังกฤษมีความตั้งใจจริงและมุ่งมั่นที่จะแก้ไขปัญหการเปลี่ยนแปลงของสภาพอากาศอย่างจริงจัง<sup>16</sup>

### 4.2.1 การจัดเก็บภาษีพลังงานจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าตาม Council Directive 2003/96/EC ของสมาชิกในสหภาพยุโรป

ประเทศอังกฤษเป็นหนึ่งในสมาชิกของสหภาพยุโรปต้องกำหนดกรอบภาษีผลิตภัณฑ์พลังงานและไฟฟ้าให้เป็นไปตามภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของ Council Directive 2003/96/EC ดังนี้<sup>17</sup>

#### 1) น้ำมันเบนซิน (Petrol)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC สำหรับเบนซินที่มีสารตะกั่ว เท่ากับ 421 ยูโร\* ต่อ 1,000 ลิตรและสำหรับเบนซินที่ไร้สารตะกั่วเท่ากับ 359.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร

<sup>16</sup> ปกรณ์ นิลประพันธ์, มาตรการทางกฎหมายของอังกฤษในการรับมือกับปัญหาการเปลี่ยนแปลงของสภาพอากาศ[ออนไลน์], 5 กุมภาพันธ์ 2555. แหล่งที่มา: <http://www.publaw.net/publaw/view.aspx?id=1397>

<sup>17</sup> จันทรเพ็ญ เมฆาภิรักษ์, ภาษีคาร์บอนไดออกไซด์ในยุโรป, หน้า 45-49.

\* 1 ยูโร เท่ากับ 41.61 บาท (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554)

## 2) น้ำมันแก๊ส (Gas oils)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 302.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ หรือระบบทำความร้อนทั้งที่ดำเนินการในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจ ซึ่งเท่ากับ 21.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร

## 3) น้ำมันก๊าด (Kerosene)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 302.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร สำหรับการนำไปใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์ คิดภาษีเท่ากับ 21.00 ยูโรต่อ 1,000 ลิตร และหากใช้ในระบบทำความร้อนไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

## 4) น้ำมันเตา (Heavy fuel oils)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC กิโลกรัม สำหรับการใช้ในระบบทำความร้อนทั้งในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจเท่ากับ 15 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม

## 5) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (Liquid Petroleum Gas, LPG)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 125.00 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์เท่ากับ 41.00 ยูโรต่อ 1,000 กิโลกรัม หากใช้ในระบบทำความร้อนทั้งในภาคธุรกิจและที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

## 6) ก๊าซธรรมชาติ (Natural gas)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 2.6 ยูโรต่อกิกะจูล หากใช้ในอุตสาหกรรมหรือเชิงพาณิชย์เท่ากับ 0.3 ยูโรต่อกิกะจูล หากใช้ในระบบทำความร้อนภาคธุรกิจเท่ากับ 0.15 ยูโรต่อกิกะจูล และหากใช้ในระบบทำความร้อนที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจเท่ากับ 0.30 ยูโรต่อกิกะจูล

## 7) ถ่านหินและถ่านโค้ก (Coal and coke)

ภาษีสรรพสามิตขั้นต่ำของสหภาพยุโรปตาม Directive 2003/96/EC เท่ากับ 0.15 ยูโรต่อกิกะจูล หากใช้ในระบบทำความร้อนภาคธุรกิจ และหากใช้ในระบบทำความร้อนที่ไม่ใช่ภาคธุรกิจจะเท่ากับ 0.30 ยูโรต่อกิกะจูล

### 4.2.2 การจัดเก็บภาษีเชื้อเพลิง

#### 1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

##### 1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี<sup>18</sup>

จัดเก็บภาษีเชื้อเพลิงหรือภาษีน้ำมันไฮโดรคาร์บอนเมื่อนำเข้ายังประเทศอังกฤษหรือผลิตภายในประเทศอังกฤษและจัดส่งไปยังครัวเรือนจากโรงกลั่นน้ำมันหรือจากโรงกลั่นน้ำมันอื่น ๆ ที่ใช้สำหรับผลิตน้ำมันไฮโดรคาร์บอนหรือจากคลังน้ำมันไฮโดรคาร์บอน ดังนั้นผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้ผลิตและผู้นำเข้า

##### 1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี<sup>19</sup>

การจัดเก็บภาษีเชื้อเพลิงในประเทศอังกฤษ คือ การจัดเก็บภาษีน้ำมันไฮโดรคาร์บอน ประกอบไปด้วย น้ำมันปิโตรเลียม น้ำมันดำจากถ่านหินและน้ำมันซึ่งผลิตจากถ่านหิน หินดินดาน พีทหรือสารปิโตรมีนส์อื่น ๆ และไฮโดรคาร์บอนเหลวทั้งหมด

#### 2) การคำนวณภาษี

##### 2.1) ฐานภาษี

ภาษีเชื้อเพลิงคำนวณฐานภาษีตามปริมาณน้ำมันไฮโดรคาร์บอน

<sup>18</sup> Hydrocarbon Oil Duties Act 1979 section 6

<sup>19</sup> Hydrocarbon Oil Duties Act 1979 section 1(2)

## 2.2) อัตราภาษี

คำนวณการจัดเก็บภาษีเชื้อเพลิงตามปริมาณการบริโภคเชื้อเพลิง

ตารางที่ 4-2 อัตราภาษีเชื้อเพลิง

ประเภทเชื้อเพลิง	อัตราภาษี
น้ำมันเบนซินสำหรับการคมนาคมทางอากาศ	0.44 GBP/litre
ไบโอดีเซล/ไบโอเอทานอล	0.68 GBP/litre
ดีเซลประเภทน้ำมันก๊าด	0.13 GBP/litre
ดีเซล	0.68 GBP/litre
เบนซิน	0.67 GBP/litre
น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว	0.68 GBP/litre
น้ำมันเตาและน้ำมันเบา	0.12 GBP/litre
ก๊าซธรรมชาติที่ใช้สำหรับคมนาคมทางบก	0.3 GBP/kg.
ก๊าซอื่น ๆ ที่ใช้สำหรับคมนาคมทางบก (เช่น ก๊าซปิโตรเลียมเหลวหรือ LPG)	0.31 GBP/kg.

ที่มา : <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/> (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554)

### 2.3) การยกเว้นภาษี<sup>20</sup>

- 2.3.1) การคมนาคมทางอากาศ อันได้แก่ เชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่น
- 2.3.2) ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ อันได้แก่ พุต องค์การระหว่างประเทศ นาโต้
- 2.3.3) ส่งออก อันได้แก่ กรณีส่งออกเชื้อเพลิง
- 2.3.4) คมนาคมทางน้ำ อันได้แก่ เชื้อเพลิงที่ใช้ในเรือ
- 2.3.5) ผลิตภัณฑ์หรือกิจกรรม อันได้แก่ น้ำมันก๊าดสำหรับทำความร้อน

#### 4.2.3 การจัดเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ

โครงสร้างภาษีพลังงานของประเทศอังกฤษค่อนข้างง่ายกว่าประเทศในกลุ่มประเทศนอร์ดิกซึ่งประกอบไปด้วยภาษีพลังงาน/ภาษีสรรพสามิต จัดเก็บจากเชื้อเพลิงขนส่ง ภาษีเชื้อเพลิงขนส่งสูงสุดในยุโรปและในโลก ประเทศอังกฤษจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเชื้อเพลิงเพิ่มขึ้น 5-6% ต่อปีระหว่าง ค.ศ. 1993-1999 และเนื่องจากประเทศอังกฤษได้เร่งการผลิตด้านอุตสาหกรรมทำให้มีความต้องการพลังงานสูง รัฐบาลจึงได้เรียกเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (Climate Change Levy (CCL)) เมื่อ พ.ศ. 2001 มีวัตถุประสงค์ คือ เพื่อส่งเสริมให้เกิดการเพิ่มประสิทธิภาพในการใช้พลังงานและเพื่อลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก โดยคาดว่าจะลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกปีละ 2.5 ล้านตันภายใน พ.ศ. 2553<sup>21</sup>

แม้การจัดเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (CCL) จะมีใช้ภาษีคาร์บอนโดยตรง แต่ก็จัดเก็บจากพลังงานซึ่งเป็นแหล่งปล่อยก๊าซเรือนกระจกแหล่งใหญ่ จึงถือได้ภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศเป็นภาษีคาร์บอนอย่างหนึ่ง

<sup>20</sup> Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), Exemptions in Environmentally Related Taxes[online], 21 November 2011. Available: <http://www2.oecd.org/ecoins/queries/>

<sup>21</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย”, หน้า 42.

## 1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

### 1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ คือ ผู้ประกอบการ ภาคอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม เกษตรกรรม และภาคราชการ

### 1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี

จัดเก็บจากก๊าซธรรมชาติ ก๊าซปิโตรเลียมเหลว ถ่านหิน ลิกไนต์ โค้ก และไฟฟ้า<sup>22</sup> ไม่รวมถึงน้ำมันไฮโดรคาร์บอนหรือก๊าซเชื้อเพลิงที่ใช้บนท้องถนน

## 2) การคำนวณภาษี

### 2.1) ฐานภาษี

ภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศคำนวณฐานภาษีตามปริมาณ ถ่านหิน ถ่านโค้ก ไฟฟ้า ก๊าซธรรมชาติ ก๊าซปิโตรเลียมเหลวเพื่อใช้ทำความร้อน

### 2.2) อัตราภาษี

อัตราภาษีของ Climate Change Levy แตกต่างกันไปโดยขึ้นอยู่กับประเภทพลังงาน การจัดเก็บภาษีกำหนดขึ้นเป็นสัดส่วนโดยตรงจากปริมาณการบริโภคพลังงาน<sup>23</sup>

---

<sup>22</sup> ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์, “โครงการศึกษาการใช้ค่าธรรมเนียมคาร์บอน (Carbon Surcharge) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการประหยัดพลังงานและจัดการมลพิษทางอากาศ”, หน้า 3-5.

<sup>23</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere, Larry Kreiser and Nathalie J. Chalifour, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 5, p.223.

ตารางที่ 4-3 อัตราภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ

ประเภทผลิตภัณฑ์พลังงาน	อัตราปกติ	อัตราลด
ถ่านหิน/ถ่านโค้ก	15.4 GBP <sup>*</sup> /ton	5.38 GBP/ton
ไฟฟ้า	5.65 GBP/MWh	1.95 GBP/MWh
ก๊าซธรรมชาติ	1.97 GBP/MWh	0.68 GBP/MWh
ก๊าซปิโตรเลียมเหลวเพื่อใช้ทำความร้อน	12.62 GBP/ton	4.41 GBP/ton

ที่มา: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/> (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554)

2.3) การยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี<sup>24</sup>

2.3.1) การยกเว้นภาษี

(1) สินค้าส่งออก

สินค้าที่ส่งออกจากอังกฤษหรือนำสินค้าที่เสียภาษีแล้ว

กลับมายาใหม่

(2) ผลิตภัณฑ์หรือกิจกรรม

(2.1) ผลิตโดยไม่ใช้เชื้อเพลิง

(2.2) ผลิตไฟฟ้าอันก่อกำเนิดจากแหล่ง

พลังงานทดแทน

\* 1 GBP (ปอนด์อังกฤษ) เท่ากับ 49.22 บาท (ข้อมูลเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2554)

<sup>24</sup> Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), Exemptions in Environmentally Related Taxes[online], 21 November 2011. Available: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>

## (3) ภาคเศรษฐกิจ

(3.1) ใช้ในการขนส่งสาธารณะ ทางรถไฟ  
ขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศเพื่อสนับสนุนให้คนไม่ใช้รถยนต์

(3.2) เชื้อเพลิงสำหรับภาคครัวเรือนและภาค  
ขนส่ง

(3.3) เชื้อเพลิงสำหรับการผลิตพลังงาน  
หมุนเวียน

(3.4) เชื้อเพลิงที่ไม่ได้ใช้เป็นแหล่งพลังงาน

## (4) อื่น ๆ

(4.1) ใช้เชื้อเพลิงในการผลิตสินค้าที่ต้องเสีย  
ภาษีนอกเหนือจากการผลิตไฟฟ้า

(4.2) จัดให้มีเชื้อเพลิงไปยังผู้ผลิตไฟฟ้า รวมถึง  
ระบบผลิตไฟฟ้าความร้อนร่วม\* (Combined Heat and Power: CHP)

(4.3) ผลิตไฟฟ้าจากระบบผลิตไฟฟ้าความร้อน  
ร่วม (CHP)

(4.4) ผู้ผลิตไฟฟ้าด้วยตนเองในเหตุการณ์ที่  
กำหนดไว้โดยเฉพาะ

## 2.3.2) การลดอัตราภาษี

เมื่อเริ่มบังคับใช้ภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ รัฐบาล  
ได้พิจารณาถึงผลกระทบต่ออุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นโดยพิจารณาถึงการปล่อยมลพิษและ  
ความสามารถในการแข่งขันในตลาดโลก เมื่อวันที่ 1 พ.ค. 2001 รัฐบาลจึงได้ประกาศให้ใช้  
นโยบาย คือ ให้ผู้ประกอบการธุรกิจอุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นสามารถลดอัตราภาษีได้โดยให้  
ผู้ประกอบการธุรกิจลงนามในข้อตกลงการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (Climate Change

---

\* CHP (Combined Heat and Power) คือ ระบบผลิตไฟฟ้าความร้อนร่วม เป็นระบบที่นำพลังงาน  
ความร้อนที่เหลือจากกระบวนการผลิตไฟฟ้าไปใช้ประโยชน์ อาจนำไปผลิตไฟฟ้าเพิ่มเติมโดยนำไปผลิตไอน้ำ  
และผ่านไปในกังหันไอน้ำ หรือนำไปใช้เพื่อให้ความร้อนกับกระบวนการผลิตอื่น เช่น นำความร้อนที่เหลือไปผลิต  
ไอน้ำและนำไอน้ำไปใช้ในกระบวนการทำอาหารหรือทำความสะอาด จึงเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของการใช้  
พลังงานแทนที่จะปล่อยพลังงานเชื้อเพลิงจำนวนหนึ่งทิ้งไปกับไอเสียของกังหันก๊าซเครื่องยนต์หรือหม้อไอน้ำ



Agreements) เพื่อวัตถุประสงค์ลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์<sup>25</sup> อุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นดังกล่าว ได้แก่ อุตสาหกรรมอลูมิเนียม ซีเมนต์ เซรามิกส์ เคมีภัณฑ์ อาหาร และเครื่องดื่ม อุตสาหกรรมหล่อโลหะ แก้ว โลหะที่ไม่ใช่เหล็ก กระดาษ และอุตสาหกรรมเหล็กกล้า นอกจากนี้ในภาคเกษตรกรรม ยังรวมถึงฟาร์มสุกรและฟาร์มเป็ดไก่ซึ่งนับจากจำนวนสัตว์ที่เลี้ยงโดยได้รับการเร่งให้เจริญเติบโตอย่างรวดเร็ว ได้รับการลดภาษี 65% ของอัตราภาษี<sup>26</sup> ในทางปฏิบัตินโยบายนี้ทำให้ภาคส่วนต่าง ๆ มีความพยายามที่จะลดมลพิษร่วมกัน<sup>27</sup> กล่าวได้ว่า การจัดเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (Climate Change Levy หรือ CCL) ทำงานร่วมกับนโยบายที่ให้ผู้ประกอบการธุรกิจลงนามในข้อตกลงการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (Climate Change Agreements หรือ CCAs) เพื่อให้บรรลุเป้าหมายลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ลงไป 20% ใน พ.ศ. 2553 นำหน้าเป้าหมายของพิธีสารเกียวโต

ข้อตกลงการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (CCAs) จะต้องผ่านการประเมินของคณะกรรมการและต้องได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการก่อนตามมาตรา 17(4) แห่ง Directive 2003/96/EC กำหนดให้ข้อตกลงต้องมีวัตถุประสงค์เชิงสิ่งแวดล้อมที่แน่นอนหรือเพิ่มประสิทธิภาพพลังงานซึ่งจะประสบความสำเร็จหากปฏิบัติตามอัตรามาตรฐานขั้นต่ำ ส่วนการจัดเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศเก็บจากการบริโภคพลังงานและช่วยให้การใช้พลังงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น<sup>28</sup>

ใน ค.ศ. 2002 ธุรกิจมีทางเลือกในการซื้อขายการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เพื่อลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ แม้ผู้ประกอบการจะลงนาม

---

<sup>25</sup> Sijbren Cnossen, Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving, (New York: Oxford University Press, 2005), p.139.

<sup>26</sup> กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส, “การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย”, หน้า 44.

<sup>27</sup> Sijbren Cnossen, Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving, p.139.

<sup>28</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere, Larry Kreiser and Nathalie J. Chalifour, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 5, p.224.

ข้อตกลงแล้วแต่ก็ซื้อใบอนุญาตซื้อขายการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ภายในประเทศอังกฤษได้<sup>29</sup>

#### 4.2.4 การจัดสรรเงินภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ

รายรับภาษีที่ได้จะต้องถูกหมุนเวียนกลับคืนแก่ระบบเศรษฐกิจผ่านการสมทบเข้ากองทุนประกันสุขภาพ ใช้สำหรับการสนับสนุนสำหรับโครงการเพิ่มประสิทธิภาพพลังงานในการพัฒนาพลังงานหมุนเวียนและการอนุรักษ์พลังงาน และใช้ในกองทุนหลักทรัสต์คาร์บอน (Carbon Trust) โดยไม่มีการนำมาเพิ่มเป็นรายได้ของภาครัฐ<sup>30</sup>

### 4.3 ประเทศออสเตรเลีย

ประเทศออสเตรเลียเป็นหนึ่งในประเทศที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่อหัวมากที่สุดในโลกเนื่องจากพึ่งพาการผลิตกระแสไฟฟ้าจากถ่านหินถึง 80% ของกำลังการผลิตทั้งประเทศ<sup>31</sup> และพึ่งพาการส่งออกทรัพยากร<sup>32</sup> แม้ว่าประเทศออสเตรเลียจะปล่อยคาร์บอนร้อยละ 1.5 ของทั้งโลก<sup>33</sup>

#### 4.3.1 การเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศและความร่วมมือในพิธีสารเกียวโตของประเทศออสเตรเลีย

ด้วยอุณหภูมิเพิ่มขึ้นทำให้สภาพภูมิอากาศแห้งแล้งเห็นได้จากระดับน้ำในเขื่อนของเมืองสำคัญ ๆ ลดลง ส่งผลต่อเศรษฐกิจซึ่งผลิตภัณฑ์ของฟาร์มภายในประเทศจำนวนมากตกลง 1 ใน 4 ในปี 2002-2003 (คิดเป็น 3 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย) และพืชผลทางการเกษตรส่งออกตกลง

<sup>29</sup> Sijbren Cossen, Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving, p.134.

<sup>30</sup> ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์, “โครงการศึกษาการใช้ค่าธรรมเนียมคาร์บอน (Carbon Surcharge) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการประหยัดพลังงานและจัดการมลพิษทางอากาศ”, หน้า 3-5.

<sup>31</sup> ครอบครวัชว, ออสเตรเลียเตรียมจัดเก็บภาษีคาร์บอน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.krobkruakao.com>

<sup>32</sup> กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, เผยออสเตรเลียจะเก็บภาษีคาร์บอนตันละ 759 บาท[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.acfs.go.th>

<sup>33</sup> มติชนออนไลน์, ออสเตรเลียผ่านร่างกฎหมายเก็บภาษีคาร์บอนฉบับประวัติศาสตร์[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.matichon.co.th>

27% และทำให้ GDP ลดลง 1% ในปี 2002-2003 (คิดเป็น 6.6 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย) จึงจำเป็นต้องมีมาตรการในการปรับตัวและพยายามที่จะลดการเปลี่ยนแปลงให้น้อยลงและลดการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก<sup>34</sup>

การประชุมสมัชชาประเทศภาคีอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศของสหประชาชาติ (United Nations Framework Convention on Climate Change: UNFCCC) คือ การประชุมที่บาหลี (Bali) ประเทศอินโดนีเซีย (Indonesia) ซึ่งเป็นการประชุมครั้งที่ 13 ระหว่างวันที่ 3-15 ธันวาคม พ.ศ.2550 เพื่อยกย่องข้อตกลงว่าด้วยการแก้ไขปัญหาภาวะโลกร้อนที่กำหนดให้บรรดาประเทศอุตสาหกรรมพิจารณาในการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ลงให้ได้ร้อยละ 25 - 40 จากระดับปี พ.ศ.2533 ภายในปี พ.ศ.2563 ซึ่งร่างข้อตกลงฉบับนี้ จะรับช่วงต่อจากพิธีสารเกียวโต ซึ่งกำหนดจะหมดอายุบังคับใช้ลงในปี พ.ศ.2555 โดยสหประชาชาติ (United Nation: UN) เห็นว่าข้อตกลงดังกล่าวจะต้องสรุปเป็นสนธิสัญญาที่กำหนดระยะเวลาที่รัดกุมชัดเจนที่จะทำให้ทุกฝ่ายบรรลุข้อตกลงจัดทำเป็นสนธิสัญญาฉบับใหม่ภายในปี พ.ศ. 2552 จึงจะใช้งานต่อเนื่องจากพิธีสารเกียวโตได้ทันการณ์ และในการประชุมที่บาหลีครั้งนี้ ประเทศออสเตรเลียได้ให้สัตยาบันในพิธีสารเกียวโต เมื่อวันที่ 3 ธันวาคม พ.ศ.2550<sup>35</sup> ซึ่งนับได้ว่าเป็นประเทศล่าสุด\* ที่ให้สัตยาบันพิธีสารเกียวโต

#### 4.3.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง

ทุกประเทศใน OECD กำหนดภาษีสรรพสามิตจากเชื้อเพลิงขนส่งนับได้ว่าเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลโดยได้รับรายได้ 13 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลียในทุก ๆ ปี คิดเป็น 7% ของรายได้ทั้งหมด ซึ่ง 4 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลียได้กลับคืนสู่ธุรกิจในรูปแบบของเครดิตภาษี ให้เงินอุดหนุน การคืนภาษี

<sup>34</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere and Larry Kreiser, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 4,(New York: Oxford University Press, 2007), pp. 253-254.

<sup>35</sup> บริษัท เอ็นพีซี เซฟตี้ แอนด์ เอ็นไวรอนเมนทอล เซอร์วิส จำกัด, พิธีสารเกียวโต (Kyoto Protocol) ตอนที่ 3[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.npc-se.co.th>

\* ข้อมูลเมื่อ 21 พฤศจิกายน 2554

## 1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

### 1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง คือ ผู้ผลิตหรือผู้จำหน่ายประเภทผู้ค้าส่ง

### 1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี

มีการจัดเก็บภาษีเชื้อเพลิงเป็นประเภทแรกในต้น ค.ศ. 1990 สำหรับเชื้อเพลิงขนส่ง เช่น น้ำมันเบนซิน น้ำมันดีเซลเพื่อใช้ในการพัฒนาและรักษาถนน ต่อมา มีการมีการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง จัดเก็บจากผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม อันได้แก่ ไบโอดีเซล น้ำมันดีเซล น้ำมันดีเซลซัลเฟอร์ต่ำ น้ำมันเบนซิน น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว น้ำมันเตา น้ำมันใช้ทำความร้อนและน้ำมันก๊าดชนิดซัลเฟอร์สูงและต่ำ น้ำมันก๊าด เริ่มต้นใช้ 1 กรกฎาคม 2006-1 กรกฎาคม 2015

การปฏิรูปภาษีสรรพสามิตนี้ยกเว้นภาษีสรรพสามิตให้กับเชื้อเพลิงทางเลือกจนถึง 1 กรกฎาคม 2011 และจะเพิ่มเป็นอัตรา 50% ของปริมาณพลังงานตั้งแต่ 1 กรกฎาคม 2015 โดยสนับสนุนและช่วยเหลืออุตสาหกรรมที่มีอยู่และพัฒนาเชื้อเพลิงใหม่ เช่น เชื้อเพลิงชีวภาพ ก๊าซ CNG (Compressed Natural Gas)<sup>36</sup>

## 2) การคำนวณภาษี

### 2.1) ฐานภาษี

ภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงคำนวณฐานภาษีตามปริมาณไบโอดีเซล น้ำมันดีเซล น้ำมันดีเซลซัลเฟอร์ต่ำ น้ำมันเบนซิน น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว น้ำมันเตา น้ำมันใช้ทำความร้อนและน้ำมันก๊าดชนิดซัลเฟอร์สูง น้ำมันใช้ทำความร้อนและน้ำมันก๊าดชนิดซัลเฟอร์ต่ำ น้ำมันก๊าด

---

<sup>36</sup> Hope Ashiabor, Janet E. Milne, Kurt Deketelaere and Larry Kreiser, Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 4, pp. 260-262.

## 2.2) อัตราภาษี

การคำนวณภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิงขึ้นอยู่กับปริมาณการบริโภคพลังงาน

## ตารางที่ 4-4 อัตราภาษีสรรพสามิตเชื้อเพลิง

ประเภทผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม	อัตราภาษี
ไบโอดีเซล	0.38 AUD <sup>*</sup> /litre.
น้ำมันดีเซล	0.38 AUD/litre.
น้ำมันดีเซลซัลเฟอร์ต่ำ	0.38 AUD/litre.
น้ำมันเบนซิน	0.38 AUD/litre.
น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว	0.38 AUD/litre.
น้ำมันเตา	0.03 AUD/litre.
น้ำมันใช้ทำความร้อนและน้ำมันก๊าดชนิดซัลเฟอร์สูง	0.38 AUD/litre.
น้ำมันใช้ทำความร้อนและน้ำมันก๊าดชนิดซัลเฟอร์ต่ำ	0.38 AUD/litre.
น้ำมันก๊าด	0.03 AUD/litre.

ที่มา: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/> (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 มกราคม 2555)

\* 1 AUD (ดอลลาร์ออสเตรเลีย) เท่ากับ 33.03 บาท (ข้อมูลเมื่อวันที่ 18 มกราคม 2555)

### 2.3) การยกเว้นภาษี<sup>37</sup>

#### 2.3.1) ผลิตรถยนต์หรือกิจกรรม

ยกเว้นให้กับก๊าซปิโตรเลียมเหลว เอทานอล ก๊าซ CNG (Compressed Natural Gas)

#### 2.3.2) ภาคเศรษฐกิจ

(1) ยกเว้นให้กับธุรกิจที่เครดิตภาษีเชื้อเพลิงได้จากการใช้เชื้อเพลิงของยานพาหนะซึ่งใช้บนท้องถนนที่มีขนาดเกินกว่า 4.5 ตัน

(2) ยกเว้นให้กับธุรกิจที่เครดิตภาษีเชื้อเพลิงได้จากการใช้เชื้อเพลิงในกิจกรรมซึ่งกำหนดไว้เฉพาะตั้งแต่ 1 กรกฎาคม 2006 ในภาคเกษตรกรรม ป่าไม้ ประมง เหมืองแร่ ขนส่งทางทะเลและรถไฟ การรักษาและการแพทย์ การผลิตไฟฟ้า การที่ไม่ใช้เชื้อเพลิง

(3) ยกเว้นให้กับธุรกิจที่เครดิตภาษีเชื้อเพลิงได้จากการใช้เชื้อเพลิงในทุก ๆ กิจกรรมสำหรับเครื่องจักร โรงงาน อุปกรณ์ซึ่งกำหนดไว้ตั้งแต่ 1 กรกฎาคม 2008 เพิ่มเติมจากการก่อสร้าง การผลิต การค้าปลีกและค้าส่ง การจัดการอสังหาริมทรัพย์และกิจกรรมที่ทำให้สภาพแวดล้อมดีขึ้น

(4) ยกเว้นให้กับเชื้อเพลิงสำหรับปัจจัยการผลิตของธุรกิจและเชื้อเพลิงที่ก่อให้เกิดพลังงานหรือทำความความร้อนในครัวเรือนหรือผลิตกระแสไฟฟ้า

### 4.3.3 การจัดเก็บภาษีคาร์บอน

#### 1) การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

##### 1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคาร์บอน คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่ปล่อยก๊าซคาร์บอน เช่น โรงไฟฟ้าพลังถ่านหิน<sup>38</sup> เหมืองแร่ โรงถลุงเหล็ก โรงถลุงอลูมิเนียม<sup>39</sup>

<sup>37</sup> Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), Exemptions in Environmentally Related Taxes[online], 21 November 2011. Available: <http://www2.oecd.org/eecoinst/queries/>

## 1.2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี

มีการบังคับจัดเก็บภาษีคาร์บอนกับการปล่อยพลังงานจากการใช้เชื้อเพลิงในการผลิต ก่อสร้าง การค้า การผลิตไฟฟ้า (Stationary energy) การขนส่งทางธุรกิจบางประเภท การทิ้งของเสีย และการปล่อยของเสียจากพลังงานฟอสซิล (Fugitive emission)

## 2) การคำนวณภาษี

### 2.1) ฐานภาษี

ภาษีคาร์บอนคำนวณฐานภาษีตามปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของเชื้อเพลิง

### 2.2) อัตราภาษี

เมื่อวันที่ 8 พฤศจิกายน 2554 รัฐสภาออสเตรเลียได้ผ่านกฎหมายเกี่ยวกับการเก็บภาษีคาร์บอน<sup>40</sup> ด้วยคะแนนเสียง 36 ต่อ 32 เสียงเห็นชอบร่างพระราชบัญญัติพลังงานสะอาด (Clean Energy Act) โดยการเก็บภาษีคาร์บอนนั้นจะถูกเริ่มใช้ในวันที่ 1 กรกฎาคม 2555 ด้วยราคาตายตัว (Fixed price) ในอัตรา 23 เหรียญออสเตรเลียต่อปริมาณการปล่อยคาร์บอน 1 ตันและราคาจะเพิ่มขึ้น 2.5% จนกระทั่งปี 2558 ก่อนจะปล่อยให้เป็นอัตราลอยตัว โดยภายในปี 2558 นี้ ภาษีคาร์บอนจะถูกเปลี่ยนเป็นแผนการ Emission Trading Scheme (ETS) ซึ่งเป็นระบบที่ราคาคาร์บอนจะโยงกับราคาคาร์บอนระหว่างประเทศซึ่งถูกเสนอขึ้นตั้งแต่รัฐบาล จอห์น ฮาเวิร์ดในปี 2550 โดยจะมีการกำหนดราคาพื้น (Floor price) ในอัตรา 15 เหรียญออสเตรเลียต่อตันและจำกัดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่อนุญาตให้บริษัทออสเตรเลียสามารถซื้อจากประเทศอื่น ทั้งนี้เพื่อเป็นการผลักดันให้ออสเตรเลียเลิกใช้พลังงานจาก

<sup>38</sup> อาร์วายทีไนน์ (RyT9), การเจรจาเกี่ยวกับภาษีคาร์บอนของออสเตรเลีย[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.ryt9.com>

<sup>39</sup> กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, เผยออสเตรเลียจะเก็บภาษีคาร์บอนตันละ 759 บาท[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.acfs.go.th>

<sup>40</sup> กรุงเทพธุรกิจออนไลน์, ภูมิภาค ออสเตรเลียผ่านร่างกม. เก็บภาษีคาร์บอนเริ่มบังคับใช้ 1 ก.ค.ปีหน้า [ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.bangkokbiznews.com>

ฟอสซิล<sup>41</sup> และก่อให้เกิดพลังงานสะอาดในอนาคต จากแผนการนี้ออสเตรเลียจะสามารถลดมลภาวะลงถึง 80% ภายในอีก 40 ปีข้างหน้า<sup>42</sup>

นางสาวจุลีย์ กิลลาร์ด นายกรัฐมนตรีออสเตรเลีย กล่าวว่า ตามแผนการปฏิรูปด้านพลังงาน รวมถึงการเก็บภาษีคาร์บอนและการลงทุนพัฒนาพลังงานหมุนเวียน<sup>43</sup> โดยรัฐบาลหวังว่าภาษีคาร์บอนจะกระตุ้นให้บริษัทเอกชนหามาตรการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนลงได้<sup>44</sup> ในช่วง 3 ปีแรกรัฐบาลจะให้เงินช่วยเหลือทั้งหมด 2.76 แสนล้านบาทเพื่อช่วยไม่ให้เศรษฐกิจที่จำเป็นต้องปล่อยมลภาวะต้องรับภาระหนักเกินไป และเพื่อช่วยเปลี่ยนพลังงานไฟฟ้าจากถ่านหินไปสู่แบบอื่น เงินช่วยเหลือจะมาในรูปแบบผ่อนผันการปล่อยก๊าซคาร์บอนเป็นจำนวน 94.5% ให้แก่บรรดาอุตสาหกรรมหนักที่จำเป็นต้องปล่อยมลพิษ เช่น โรงงานผลิตเหล็กกล้าหรือโรงงานหลอมอลูมิเนียม สำหรับภาคอุตสาหกรรมที่ปล่อยมลภาวะระดับกลางจะได้รับยกเว้น 66% ในส่วนของอุตสาหกรรมเหมืองถ่านหินใหญ่ของออสเตรเลียได้รับการชดเชยเป็นจำนวน 3.9 หมื่นล้านบาทเพื่อช่วยปรับตัวเข้ากับภาษีแบบใหม่ซึ่งลดอัตราภาษีมาอยู่ที่ 54 บาทต่อก๊าซคาร์บอน 1 ตัน<sup>45</sup>

---

<sup>41</sup> อาร์วายทีไนน์ (RVT9), การเจรจาเกี่ยวกับภาษีคาร์บอนของออสเตรเลีย[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.rvt9.com>

<sup>42</sup> ฐานเศรษฐกิจออนไลน์, กรมส่งออกฯ เตรียมแผนขับเคลื่อนเอื้อให้ต่างชาติลงทุน[ออนไลน์], 20 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.thannews.th.com>

<sup>43</sup> กรุงเทพธุรกิจออนไลน์, วุฒิชัย ออสเตรเลียผ่านร่างกม. ภาษีคาร์บอนเริ่มบังคับใช้เก็บ 1 ก.ค.ปีหน้า [ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.bangkokbiznews.com>

<sup>44</sup> อุดรวาไรตี้, ออสเตรเลียเก็บภาษีคาร์บอนหวังลดโลกร้อน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.udonvariety.com>

<sup>45</sup> ไทยโพสต์, ออสเตรเลียเปิดตัวภาษีลดก๊าซคาร์บอน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.thaipost.net>



ขณะเดียวกันรัฐบาลก็จะตั้งกองทุนพลังงานสะอาด (Clean energy finance corporation) มูลค่า 1 หมื่นล้านดอลลาร์ออสเตรเลียเพื่อสนับสนุนการใช้พลังงานทดแทน<sup>46</sup> โดยอุตสาหกรรม ถ่านหินจะได้รับงบประมาณอีก 1,300 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย<sup>47</sup>

รัฐบาลคาดหวังให้ออสเตรเลียสามารถลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้ 160 ล้านตันภายในปี 2563 แผนการเก็บภาษีคาร์บอนเป็นหนึ่งในความพยายามของรัฐบาลที่จะลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก 5% จากระดับการปล่อยก๊าซเรือนกระจกเมื่อปี 2543 ให้ได้ภายในปี 2563 อย่างไรก็ตาม นักวิจารณ์มองว่า อัตราการเก็บภาษีสูงเกินไปจะทำให้ธุรกิจออสเตรเลียได้รับผลกระทบโดยศักยภาพในการแข่งขันจะลดลง และจากการเปรียบเทียบกับยุโรปจัดเก็บภาษีคาร์บอนจากบริษัทเอกชนเพียงแค่ประมาณ 290-400 บาทต่อการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 1 ตัน<sup>48</sup> และผู้ประกอบการรายใหญ่ ๆ ของออสเตรเลียหลายรายไม่พอใจกับแผนการนี้โดยกล่าวว่า ภาษีคาร์บอนมีส่วนช่วยลดมลพิษให้กับโลกได้ต่ำมาก เพราะออสเตรเลียส่งออกก๊าซคาร์บอนไปยังต่างประเทศในรูปแบบของถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ แร่ธาตุ สำหรับการผลิตเหล็ก<sup>49</sup> ในขณะเดียวกันกลุ่มอนุรักษ์กรีนพีซมองว่ามาตรการภาษีนี้เป็นการเริ่มต้นที่ดีแต่เชื่อว่าราคาคาร์บอนต่อตันควรสูงกว่านี้

### 2.3) การยกเว้นภาษี

ภาษีคาร์บอนนี้จะไม่ถูกบังคับใช้กับการปลดปล่อยทางการเกษตรและยานพาหนะที่น้ำหนักรวมไม่เกิน 4.5 ตัน (Leighton-road vehicles)

---

<sup>46</sup> ครอบครัวยุว, ออสเตรเลีย..เตรียมจัดเก็บภาษีคาร์บอน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.krobkruakao.com>

<sup>47</sup> อุดรว่าไรดี, ออสเตรเลียเก็บภาษีคาร์บอนหวังลดโลกร้อน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.udonvariety.com>

<sup>48</sup> กรุงเทพธุรกิจออนไลน์, วุฒิชัย ออสเตรเลียผ่านร่างกม. เก็บภาษีคาร์บอนเริ่มบังคับใช้ 1 ก.ค.ปีหน้า [ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.bangkokbiznews.com>

<sup>49</sup> ประชาชาติธุรกิจออนไลน์, สภาออสเตรเลียไฟเขียวกฎหมายภาษีคาร์บอน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.prachachat.net>

#### 4.3.4 การจัดสรรเงินภาษีคาร์บอน

รายได้จากเงินภาษีคาร์บอนในช่วง 3 ปีแรกจะนำไปแบ่งสรรเพื่อทดแทนรายจ่ายภาคครัวเรือนที่เพิ่มขึ้น การเพิ่มเบี้ยบำนาญ เพิ่มค่าลดหย่อน และการลดภาษีเงินได้ให้กับผู้มีรายได้ต่ำและปานกลางที่มีรายได้ต่ำกว่า 2.4 ล้านบาทต่อปีเพื่อชดเชยกับค่าครองชีพที่สูงขึ้นเนื่องจากภาคธุรกิจต้องเพิ่มภาษีคาร์บอนเข้าไปในราคาสินค้าและบริการ<sup>50</sup> โดยจะได้รับยกเว้นภาษีปีละ 9 พันบาท<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> ครอบครัวยุวชน, ออสเตอร์เลีย..เตรียมจัดเก็บภาษีคาร์บอน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.krobkruakao.com>

<sup>51</sup> ไทยโพสต์, ออสซี่เปิดตัวภาษีลดก๊าซคาร์บอน[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.thaipost.net>

## บทที่ 5

### วิเคราะห์ความไม่เหมาะสมของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและแนวทาง การปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม จากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทย

แม้ประเทศไทยจะไม่มีพันธกรณีต้องลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกภายใต้พิธีสารเกียวโต เนื่องจากเป็นรัฐภาคีนอกกลุ่มภาคผนวกที่ 1 ของกรอบอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ (United Nation Framework Convention on Climate Change: UNFCCC) และพิธีสารเกียวโต แต่การพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม การเพิ่มขึ้นของประชากร ทำให้ประเทศไทยเพิ่มการปล่อยก๊าซเรือนกระจกอย่างต่อเนื่อง นอกจากนี้ในเวทีเจรจาระหว่างประเทศ ในประเด็นการควบคุมการปล่อยก๊าซเรือนกระจกต่อจากข้อตกลงของพิธีสารเกียวโตซึ่งจะสิ้นสุดลงในปี 2555\* มีแนวโน้มที่ประเทศกำลังพัฒนานอกกลุ่มรัฐภาคีภาคผนวกที่ 1 ต้องเข้ามามีบทบาทในการกำกับกับการปล่อยก๊าซเรือนกระจก แม้กลุ่มประเทศในภาคผนวกที่ 1 จะดำเนินการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกอย่างเต็มที่แล้วก็ตามก็ยังไม่เพียงพอ จึงคาดหมายว่าประเทศกำลังพัฒนาจะต้องเข้ามามีส่วนร่วมด้วย

ท้ายที่สุดประเทศไทยอาจไม่มีพันธกรณีในการควบคุมการปล่อยก๊าซเรือนกระจกตามข้อตกลงระหว่างประเทศภายหลังจากสิ้นสุดพิธีสารเกียวโตแต่ผลจากการที่ประเทศในกลุ่มภาคผนวกที่ 1 ต้องดำเนินการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกได้สร้างแรงกดดันทางการค้าให้แก่ประเทศคู่ค้าซึ่งรวมถึงประเทศนอกกลุ่มภาคผนวกที่ 1 ด้วยโดยเป็นแรงกดดันในการจำกัดปริมาณก๊าซเรือนกระจกที่เกิดขึ้นตลอดวงจรการผลิตสินค้าที่ประเทศคู่ค้าส่งออกไปยังกลุ่มประเทศในภาคผนวกที่ 1 จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนาต้องร่วมมือ

---

\* การประชุมรัฐภาคีอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ สมัยที่ 16 (COP 16) ระหว่างวันที่ 29 พ.ย.-10 ธ.ค. 2553 ที่เมืองแคนคูน ประเทศเม็กซิโก เรื่องการต่ออายุพิธีสารเกียวโต ซึ่งกำลังจะหมดอายุลงในปี 2555 หลายประเทศที่พัฒนาแล้ว อย่างประเทศญี่ปุ่นพยายามผลักดันให้มีการกำหนดพันธกรณีที่มีผลผูกพันทางกฎหมายฉบับใหม่ ส่วนประเทศพัฒนาแล้วยืนยันให้มีการต่ออายุพิธีสารเกียวโตหลังปี 2555 โดยสรุปสำหรับการประชุมครั้งนี้ยังไม่สามารถหาข้อสรุปร่วมกันในการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ชัดเจนได้ จึงยังไม่มี การปรับเปลี่ยนพิธีสารเกียวโต (นิศากร โฆษิตรัตน์, 2554: 13)

กั้นลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก โดยเฉพาะอย่างยิ่งก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ซึ่งเป็นสาเหตุสำคัญของสภาวะโลกร้อนในปัจจุบันก่อให้เกิดภัยพิบัติอย่างรุนแรง สภาพภูมิอากาศ สภาพแวดล้อมเปลี่ยนแปลงไปอย่างเห็นได้ชัด อย่างเช่น ในช่วงปลายปี 2554 ประเทศไทยเกิดอุทกภัยครั้งยิ่งใหญ่ ก่อให้เกิดความเดือดร้อนเสียหายต่อผู้คนเป็นจำนวนมาก ทั้งในต่างจังหวัดและในกรุงเทพมหานคร ในช่วงต้นปี 2553 ประเทศเฮติเกิดแผ่นดินไหวก่อให้เกิดความเสียหายต่อชีวิตและทรัพย์สินเป็นจำนวนมากนับเป็นแผ่นดินไหวที่รุนแรงที่สุดของเฮติ และอีกหลาย ๆ ประเทศที่เกิดภัยพิบัติขึ้นอย่างรุนแรงมากน้อยแตกต่างกันไป

ตามสถิติปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ทั่วโลกได้เพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ จนกระทั่งเข้าสู่ยุคปฏิวัติอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงมากขึ้นเห็นได้ชัดจากอุณหภูมิของโลกโดยเฉลี่ยสูงขึ้น สาเหตุของการเปลี่ยนแปลงนั้นก็มาจากทุก ๆ ประเทศในโลกได้ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมา ซึ่งเป็นก๊าซที่เกิดขึ้นจากการเผาไหม้เชื้อเพลิงฟอสซิล ได้แก่ ถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จะลอยตัวขึ้นไปสะสมในชั้นบรรยากาศก่อให้เกิดสภาวะเรือนกระจก ทำให้รังสีอินฟราเรดผ่านเข้ามาในชั้นบรรยากาศและสะท้อนกลับออกไปจากพื้นผิวโลกได้น้อยลง จึงสะสมความร้อนส่งผลให้อุณหภูมิโลกสูงขึ้น นอกจากนี้ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้โอโซนในบรรยากาศลดลงจนเกิดเป็นรูโหว่ของชั้นโอโซนส่งผลให้รังสีอัลตราไวโอเล็ตผ่านลงสู่โลกได้มาก ด้วยสาเหตุจากสภาวะเรือนกระจกและการถูกทำลายของชั้นโอโซนจึงเกิดสภาวะโลกร้อน อีกทั้งการเผาไหม้เชื้อเพลิงที่มากขึ้นเรื่อย ๆ จนธรรมชาติไม่สามารถจะดูดซับทั้งหมดไว้ได้ก็เกิดอากาศเป็นพิษ ส่งผลเสียต่อสุขภาพของผู้คนที่สูดดมอากาศที่เป็นพิษนั้น

ผลกระทบในทางสิ่งแวดล้อมนี้มีผลกระทบไปทั่วโลก รวมถึงประเทศไทยด้วย ประเทศไทยจึงควรมีส่วนร่วมในการลดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ด้วย โดยอาศัยเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ นั่นคือ การจัดเก็บภาษีอากร มาช่วยในการจัดการสิ่งแวดล้อมและคุ้มครองรักษาทรัพยากรตามหลักการพัฒนาอย่างยั่งยืนต่อไปในอนาคต

การจัดเก็บภาษีอากรในประเทศไทย ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีการขายเฉพาะอย่างที่มีหลักการทั่วไปในการจัดเก็บโดยคำนึงต้นทุนภายนอก นั่นคือ หากต้องการลดปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จากการใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์อย่างหนึ่งที่สามารถช่วยลดการใช้ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและ

ไฟฟ้าและส่งเสริมพลังงานทดแทนได้ แต่อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าให้คำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต้องดำเนินการให้สอดคล้องตามหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรและหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม หลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม และหลักการภาษีสิ่งแวดล้อม ดังต่อไปนี้

## 5.1 วิเคราะห์ความไม่เหมาะสมของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทย

หากพิจารณาจากการจัดเก็บภาษีฐานการบริโภคจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าในประเทศไทยแล้ว ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง ได้แก่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหิน จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีศุลกากรสำหรับการนำเข้า เฉพาะน้ำมันและก๊าซธรรมชาติเสียภาษีสรรพสามิต ในส่วนของไฟฟ้าเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเพียงอย่างเดียว เห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีฐานการบริโภคในปัจจุบัน ยังไม่มีการจัดเก็บภาษีที่คำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อันก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม และภาษีฐานการบริโภคประเภทหนึ่งที่สามารถนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้ นั่นคือ ภาษีสรรพสามิต ซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการสะท้อนถึงต้นทุนภายนอกที่เกิดขึ้นต่อสังคม จึงเป็นภาษีที่เหมาะสมที่สุดในบรรดาภาษีฐานการบริโภคทั้งหมดที่จะนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม ประกอบกับเป็นภาษีการขายเฉพาะที่เรียกเก็บจากสินค้าใดชนิดหนึ่งที่มีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น สินค้าที่จัดเก็บเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมเป็นเกณฑ์หนึ่งในการเลือกประเภทสินค้าได้ ทั้งนี้ก็เพื่อลดมลพิษที่เกิดขึ้นอันเป็นต้นทุนภายนอกที่ตกเป็นภาระของสังคม แต่อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน ยังไม่สอดคล้องกับหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม หลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม และหลักการภาษีสิ่งแวดล้อม ดังต่อไปนี้

### 5.1.1 ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม

ภาษีเป็นเครื่องมือหนึ่งที่ใช้สร้างความเป็นธรรมให้กับสังคม คือ จัดเก็บภาษีตั้งอยู่บนหลักความเสมอภาคและเท่าเทียมกัน หากพิจารณาในแง่รัฐ รัฐต้องเก็บภาษีบนพื้นฐานของหลักความเสมอภาคทางภาษี เพื่อประโยชน์ส่วนรวมแล้วประชาชนในรัฐต้องมีภาระหน้าที่เสียภาษีให้กับรัฐ หากพิจารณาในด้านของประชาชนต้องรับภาระสาธารณะตามความสามารถอย่างเท่าเทียมกัน

ด้วย คือ จัดเก็บภาษีค่าน้ำถึงความสามารถและความเป็นธรรมในการรับภาระของแต่ละคน เป็นความเสมอภาคในแง่ของจำนวนที่เอกชนแต่ละรายพึงเสียภาษีให้รัฐ

เนื่องจากทรัพยากรธรรมชาติเป็นของสาธารณะ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 66 จึงได้รับรองสิทธิของชุมชนให้มีส่วนร่วมในการจัดการ การบำรุงรักษา และการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติ สิ่งแวดล้อมอย่างสมดุลและยั่งยืน และมาตรา 67 ได้รับรองสิทธิของบุคคลที่จะมีส่วนร่วมทั้งกับรัฐและชุมชนในการอนุรักษ์ บำรุงรักษา และการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติ และในการคุ้มครอง ส่งเสริม และรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ดำรงชีพอยู่ได้อย่างปกติและต่อเนื่อง แสดงว่าประชาชนมีทั้งสิทธิของชุมชนและสิทธิของบุคคลในการจัดการ การดูแลรักษา และการใช้ประโยชน์ในทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ประกอบกับตามหลักความเสมอภาคทางกฎหมายภาษีอากรผู้เสียภาษีทุกคนอยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกันและมีสาระสำคัญหรือมีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจอย่างเดียวกันต้องอยู่ในระบบภาษีเดียวกัน ไม่สามารถกำหนดระบบภาษีที่แตกต่างกันได้ ดังนั้นเมื่อบุคคล 2 คนใช้ทรัพยากรธรรมชาติโดยปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมาเหมือนกัน แต่คนหนึ่งต้องเสียภาษีเพราะเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายบัญญัติ ขณะเดียวกันอีกคนหนึ่งไม่ต้องเสียภาษีเพราะกฎหมายไม่ได้บัญญัติว่าเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษี เมื่อต่างเป็นผู้ก่อมลพิษเหมือนกัน ย่อมต้องเสียภาษีเช่นเดียวกัน หากเลือกปฏิบัติจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ก่อมลพิษจากสินค้าประเภทหนึ่งแต่กลับไม่จัดเก็บสำหรับผู้ก่อมลพิษจากสินค้าอีกประเภทหนึ่งก็ย่อมก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ที่ต้องเสียภาษีอันเป็นการขัดต่อหลักความเป็นธรรมของหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ทั้งที่ได้รับประโยชน์ในการใช้ทรัพยากรธรรมชาติของประเทศโดยการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์สู่บรรยากาศเหมือนกัน

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มีการจัดเก็บจากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ผู้ประกอบการจึงมีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสำหรับการผลิตสินค้าประเภทน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ขณะเดียวกันผู้ที่ใช้ถ่านหินในการผลิตสินค้าหรือผู้ที่ใช้เชื้อเพลิงฟอสซิล ไม่ว่าจะเป็น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหินในการผลิตไฟฟ้าต่างปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เช่นเดียวกับผู้ผลิตสินค้าโดยใช้น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติในการผลิตสินค้า แต่ผู้ผลิตสินค้าโดยใช้ถ่านหินและผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้เชื้อเพลิงฟอสซิลกลับไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต จึงเห็นได้ถึงการเลือกปฏิบัติต่อบุคคลที่อยู่ภายใต้สาระสำคัญเหมือนกันแต่มีการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตที่แตกต่างกันก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ผลิตสินค้าโดย

ใช้น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติซึ่งมีต้นทุนการผลิตที่สูงกว่าในการผลิตสินค้าประเภทเดียวกันส่งผลให้มีราคาที่สูงกว่า จึงเสียเปรียบในการแข่งขันได้

ส่วนผู้นำเข้าเมื่อนำเข้าน้ำมันและก๊าซธรรมชาติก็เป็นการนำเข้ามาบริโภคภายในประเทศ ย่อมมีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต เมื่อพิจารณาถึงการนำเข้าน้ำมันและก๊าซธรรมชาติมาใช้ในประเทศแล้วเกิดการเผาไหม้ในประเทศก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ย่อมต้องมีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต แต่สำหรับผู้ผู้นำเข้าถ่านหินเข้ามาในประเทศก็เกิดการเผาไหม้ในประเทศเช่นเดียวกันแต่กลับไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต และผู้นำเข้าไฟฟ้า แม้ไฟฟ้าจะไม่ได้ก่อให้เกิดการเผาไหม้ในประเทศโดยตรงแต่ถ้าจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการผลิตไฟฟ้าภายในประเทศแล้วแต่ไม่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการนำเข้าไฟฟ้าจะส่งผลให้ไฟฟ้าภายในประเทศเสียเปรียบไฟฟ้านำเข้าได้ ซึ่งไม่เป็นการส่งเสริมการผลิตภายในประเทศ จึงเห็นได้ว่าการเลือกปฏิบัติสำหรับการผู้นำเข้าน้ำมันและก๊าซธรรมชาติที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต แต่ขณะเดียวกันผู้นำเข้าถ่านหินและไฟฟ้ากลับไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ทั้งที่ผู้นำเข้าผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงทุกประเภทย่อมก่อให้เกิดการเผาไหม้เช่นเดียวกันก็ควรได้รับการปฏิบัติที่เหมือนกัน นั่นคือ มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตเหมือนกัน

#### 5.1.2 ความไม่สอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

เจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตสำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันในขณะที่มีการบัญญัติกฎหมายนั้น คือ น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ ถือหลักว่าเมื่อรัฐบาลสร้างถนนขึ้น ผู้ได้รับประโยชน์ ก็คือ ผู้ใช้รถยนต์ จึงควรเก็บภาษีจากผู้ใช้รถยนต์ตามจำนวนที่ได้ใช้ถนน แต่เป็นเรื่องที่ยากที่จะจัดเก็บด้วยวิธีดังกล่าวเพราะอาจมีการเปลี่ยนแปลงตัวเลขที่แสดงระยะทางวิ่งของรถยนต์ได้ จึงมีแนวคิดว่า ถ้าผู้ใช้รถยนต์คนใดใช้ถนนมากก็ควรต้องใช้น้ำมันมาก จึงควรเรียกเก็บภาษีจากน้ำมันเป็นวิธีการที่ง่ายที่สุดซึ่งในขณะนั้นปัญหาสิ่งแวดล้อมยังไม่สูงมากนักเนื่องจากคนใช้รถยนต์ยังมีจำนวนไม่มากเท่าในปัจจุบัน สำหรับคนบางกลุ่มที่ไม่มีรถยนต์ก็ไม่ได้ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐจึงไม่ต้องเสียภาษี นอกจากนี้เจตนารมณ์ของการบัญญัติกฎหมายอีกประการหนึ่ง คือ เพื่อหารายได้ให้รัฐบาลและกระตุ้นให้ประชาชนลดการใช้ น้ำมันเชื้อเพลิง เนื่องจากน้ำมันเชื้อเพลิงส่วนใหญ่ต้องนำเข้าจากต่างประเทศ

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงในปัจจุบันที่มีการจัดเก็บจากน้ำมัน ก๊าซธรรมชาตินั้นก็สามารถใช้เจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายที่ว่าได้รับประโยชน์พิเศษจากกิจการของรัฐได้เนื่องจากการใช้รถยนต์วิ่งบนท้องถนน ต้องใช้น้ำมันหรือก๊าซธรรมชาติในการขับเคลื่อน แต่เมื่อพิจารณาถึงถ่านหินซึ่งเป็นผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงอีกประเภทหนึ่งและไฟฟ้าซึ่งก่อกำเนิดมาจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงแล้ว ไม่สามารถจะใช้เจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายในเรื่องการได้รับประโยชน์พิเศษจากกิจการของรัฐได้ เนื่องจากรถยนต์ที่ใช้ในประเทศไทยไม่สามารถขับเคลื่อนด้วยถ่านหินหรือไฟฟ้าได้ ย่อมต้องหาเจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายที่แตกต่างออกไป ประกอบกับเจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตน่าจะเปลี่ยนแปลงไปตามกาลเวลาและสภาพสังคมที่มีความเจริญมากขึ้น คนใช้รถยนต์เพิ่มขึ้นย่อมมีการใช้น้ำมันเป็นจำนวนมากขึ้น เกิดการสันดาปปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมามากขึ้นตามมา เจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตจึงเปลี่ยนแปลงไปโดยคำนึงถึงสิ่งแวดล้อมมากกว่าประโยชน์พิเศษจากกิจการของรัฐอย่างในอดีตที่ผ่านมา ดังเห็นได้จากการดำเนินนโยบายของกระทรวงการคลังให้คำนึงถึงสิ่งแวดล้อมมากขึ้นโดยใช้นโยบายภาษีเพื่อจูงใจให้ประชาชนหันมาใช้น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่วแทนน้ำมันเบนซินมีสารตะกั่ว ใช้น้ำมันดีเซลกำมะถันต่ำแทนน้ำมันดีเซลกำมะถันสูงโดยใช้อาศัยอัตราภาษีให้ราคาขายปลีกมีความแตกต่างกัน

เนื่องด้วยเจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตที่ควรคำนึงถึงสิ่งแวดล้อมให้มากขึ้น ประกอบกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมต้องการจัดเก็บภาษีให้ครอบคลุมต้นทุนภายนอกที่เกิดขึ้นต่อสังคม เมื่อพิจารณาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศไทยไม่ได้คำนึงถึงปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ซึ่งก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเป็นต้นทุนภายนอกที่ต้องมารวมเข้าไปในราคาสินค้าด้วยมิเช่นนั้นจะไม่สะท้อนต้นทุนการผลิตทั้งหมด ทำให้ระบบราคาหรือระบบตลาดล้มเหลว ไม่เป็นไปตามกลไกราคาที่เหมาะสม จึงไม่สอดคล้องกับหลักการเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม จึงต้องอาศัยเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ประเภทการใช้ระบบราคา นั่นคือ การเก็บค่าผลิตภัณฑ์ (Product charges) อันเป็นภาษีที่เก็บเพิ่มเข้าไปในผลผลิตหรือปัจจัยการผลิตที่มีแนวโน้มที่จะก่อให้เกิดมลพิษกับมนุษย์หรือสิ่งแวดล้อมเมื่อนำมาใช้ในกระบวนการผลิต การบริโภค โดยภาษีที่รวมเข้าไปในราคานี้คำนวณตามปริมาณมลพิษที่เกิดขึ้นจากการใช้หรือตามปริมาณของมลพิษที่ใช้ในกระบวนการผลิต



### 5.1.3 ความไม่สอดคล้องกับหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายและผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย

ตามหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายนั้น ผู้ที่ก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมาย่อมต้องเป็นผู้จ่าย แต่ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้นจัดเก็บจากผู้ประกอบอุตสาหกรรมและผู้นำเข้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ซึ่งตามพระราชบัญญัติพิทักษ์อัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ก็คือ น้ำมันและก๊าซธรรมชาติ หากพิจารณาถึงผลิตภัณฑ์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์นั้นต้องรวมถึงถ่านหินและไฟฟ้าด้วย เห็นได้ว่าผู้ก่อมลพิษจากถ่านหินและไฟฟ้าโดยปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เหมือนเช่นผู้ก่อมลพิษจากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ผู้ก่อมลพิษจากถ่านหินและไฟฟ้ากลับไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันซึ่งไม่ได้มีส่วนรับผิดชอบในความเสียหายต่อสังคม สิ่งแวดล้อมที่ตนได้ก่อให้เกิดขึ้นเลยย่อมขัดต่อหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย

อีกทั้งผู้ก่อมลพิษ คือ ผู้ใช้ทรัพยากรต้องเป็นผู้รับผิดชอบในค่าเสื่อมโทรมของทรัพยากรซึ่งเป็นต้นทุนของธรรมชาติก็ย่อมต้องจ่ายค่าเสื่อมโทรมของทรัพยากรนั้นให้กับผู้ที่ต้องเสียประโยชน์จากการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ จึงถือได้ว่าขัดต่อหลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่ายด้วย

### 5.1.4 ไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสิ่งแวดล้อม

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน จัดเป็นภาษีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมประเภทภาษีอื่น ๆ ที่อาจมีผลต่อสิ่งแวดล้อมโดยไม่เฉพาะเจาะจง นั่นคือ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยไม่เฉพาะเจาะจงต่อการลดปริมาณความเสียหายที่จะเกิดจากมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นรายได้ของรัฐและไม่ได้ตอบแทนผู้เสียภาษีโดยตรง

หากมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยคำนึงถึงปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จัดเป็นภาษีสิ่งแวดล้อมทางอ้อมประเภทหนึ่งซึ่งจัดเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์หรือสินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษจากการใช้ปัจจัยการผลิตหรือเก็บจากปริมาณการบริโภคสินค้า ส่งผลให้ราคาโดยเปรียบเทียบของสินค้าก่อให้เกิดมลพิษทำให้มีราคาแพงขึ้น รายได้ส่วนนี้ย่อมนำไปแก้ปัญหามลพิษทางอากาศโดยตรงและชัดเจนผู้ได้รับความเสียหายจากมลพิษทางอากาศได้

## 5.2 วิเคราะห์แนวทางการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม

เมื่อพิจารณาถึงโครงสร้างกฎหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันไม่มีความเหมาะสม คือ ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม ไม่สอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม หลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายและผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย และไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสิ่งแวดล้อม จึงต้องมีการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อให้คำนึงถึงสิ่งแวดล้อมให้มากขึ้น โดยพิจารณาได้ ดังต่อไปนี้

### 5.2.1 การกำหนดฐานภาษีและขอบเขตในการจัดเก็บภาษี

#### 1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ตามหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย ส่งผลให้มีการผลักภาระไปให้ผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้บริโภคเป็นผู้รับผิดชอบในการกำจัดมลพิษที่ตนได้ก่อขึ้นโดยนำเอาต้นทุนการใช้ทรัพยากรหรือความเสื่อมของสิ่งแวดล้อมเข้ามาคิดในราคาสินค้า ส่งผลให้ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยพิจารณาจาก

#### 1.1) ผู้ผลิต

ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 นิยาม “ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม” ว่า เจ้าของหรือผู้จัดการหรือบุคคลอื่นซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม หรือกล่าวได้ว่า ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ก็คือ ผู้ผลิต

ผู้ผลิตเป็นผู้ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยตรงในกระบวนการผลิต จึงควรเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

1.1.1) ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง จัดเก็บจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรมเนื่องจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรมได้มีการนำเอาผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงไปใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในระหว่างกระบวนการผลิต

1.1.2) ไฟฟ้า จัดเก็บจากการไฟฟ้าฝ่ายผลิต แม้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตจะเป็นรัฐวิสาหกิจ ในความหมายของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 เจ้าของซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม

สามารถเป็นนิติบุคคลได้ ทั้งนี้ไม่ได้จำกัดนิติบุคคลให้หมายถึงห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทเหมือนภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ดังนั้นรัฐวิสาหกิจจึงถือเป็นนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรม ส่งผลให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตซึ่งเป็นผู้ผลิตไฟฟ้ามีหน้าที่เสียภาษีได้

กรณีเอกชนเป็นผู้ผลิตแล้วจึงส่งไฟฟ้าที่ผลิตได้ไปยังการไฟฟ้าฝ่ายผลิต เอกชนย่อมมีหน้าที่เสียภาษี ประกอบไปด้วย ผู้ผลิตไฟฟ้าย่อยเล็ก เป็นผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้ระบบผลิตพลังงานความร้อนและไฟฟ้าร่วมกัน และผู้ผลิตไฟฟ้าอิสระ เป็นผู้ผลิตไฟฟ้าย่อยใหญ่ที่กำลังผลิตปริมาณมาก

ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 กำหนดให้โครงการหรือกิจกรรมใด ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ต้องทำรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA) เสนอต่อสำนักงานนโยบายและแผนทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมเพื่อใช้เป็นข้อมูลตัดสินใจให้มีหรือให้เกิดโครงการหรือกิจกรรมนั้นหรือไม่ เช่น อุตสาหกรรมปิโตรเคมี อุตสาหกรรมกลั่นน้ำมันปิโตรเลียม โรงไฟฟ้า ความร้อน เป็นต้น อุตสาหกรรมเหล่านี้เป็นอุตสาหกรรมที่ใช้พลังงานเข้มข้นในระหว่างกระบวนการผลิตแล้วผลิตสินค้าที่กระทบต่อสิ่งแวดล้อมขึ้นมาตามที่บัญญัติไว้ในสินค้าที่ต้องเสียภาษีตามพิกัดอัตราภาษีศรรพสามิต ล้วนเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่รัฐมีข้อมูลอยู่แล้วว่าประกอบกิจการที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม และตามพระราชบัญญัติภาษีศรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 25 กำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่ประกอบกิจการอยู่ก่อนกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศรรพสามิตหรือเมื่อมีกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศรรพสามิตยื่นคำขอจดทะเบียนศรรพสามิต หากไม่ปฏิบัติตามมีบทกำหนดโทษปรับไม่เกิน 5000 บาท จึงทำให้รัฐย่อมมีข้อมูลผู้ผลิตอยู่แล้วซึ่งมีจำนวนน้อยกว่าผู้บริโภค ทำให้รัฐเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีจากผู้ผลิตน้อยกว่าจัดเก็บภาษีจากผู้บริโภคอันสอดคล้องกับหลักประสิทธิภาพในการบริหารการจัดเก็บ และเมื่อจัดเก็บภาษีจากผู้ผลิตก็ทำให้ผู้เสียภาษีเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าการที่ให้ผู้บริโภคเป็นผู้เสียภาษีอันสอดคล้องกับหลักความประหยัด

ด้วยเหตุที่รัฐมีข้อมูลของผู้ผลิตอยู่แล้วไม่ว่าจะเป็นของสำนักงานนโยบายและแผนทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมหรือกรมศรรพสามิต กระทรวงการคลังก็ย่อมมีความแน่นอน ชัดเจนในข้อมูลนั้นถึงการประกอบกิจการอัน

เป็นสาเหตุของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ย่อมก่อให้เกิดความสะดกในการจัดเก็บภาษีของรัฐ อันสอดคล้องกับหลักความแน่นอนและหลักความสะดก

เห็นได้ว่า ในการจัดเก็บภาษีจากผู้ผลิตจะทำให้ผู้ผลิตต้องพยายามที่จะลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยเพิ่มประสิทธิภาพการใช้พลังงานหรือทดแทนพลังงานที่มีคาร์บอนสูงด้วยพลังงานคาร์บอนต่ำหรือปรับปรุงกระบวนการผลิตให้ปลดปล่อยคาร์บอนน้อยลง หรือเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีการผลิตให้มีคาร์บอนต่ำกว่า เช่น กระตุ้นให้ผลิตไฟฟ้าด้วยก๊าซธรรมชาติทดแทนด้วยถ่านหิน ทั้งนี้เพื่อลดต้นทุนการผลิต ย่อมก่อให้เกิดผลดีต่อสิ่งแวดล้อม มีการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์น้อยลง

### 1.2) ผู้บริโภค

ผู้บริโภคเป็นผู้ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยตรง เช่น ใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับขนส่ง หรือเป็นผู้ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยอ้อม คือ เป็นผู้ซื้อสินค้าโดยระหว่างกระบวนการผลิตสินค้านั้นปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมา

หากให้ผู้บริโภคมีหน้าที่เสียภาษี ย่อมส่งผลให้ภาคครัวเรือนต้องไปยื่นแบบเสียภาษี ซึ่งมีจำนวนมากและไม่มีระบบจดทะเบียนเหมือนผู้ผลิต ทำให้รัฐเกิดความยุ่งยากในการบริหารจัดการเก็บภาษี ไม่สอดคล้องกับหลักความสะดก หลักความประหยัด และหลักประสิทธิภาพในการบริหารจัดการ รวมทั้งทำให้ผู้บริโภคต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นและมีภาระต้องปฏิบัติตามกฎหมายเพิ่มขึ้นไปด้วย

### 1.3) ผู้นำเข้า

ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 นิยาม “ผู้นำเข้า” ว่า ผู้นำของเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร นั่นคือ เป็นผู้ผู้นำเข้าผลิตภัณฑ์พลังงาน เชื้อเพลิงและไฟฟ้าเข้ามาในราชอาณาจักร ประเทศไทยมีการนำเข้าทั้งผลิตภัณฑ์พลังงาน เชื้อเพลิงและไฟฟ้าเนื่องจากในประเทศไทยมีปริมาณไม่เพียงพอับความต้องการ แม้ผู้นำเข้าจะมีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตแต่ผู้มีอำนาจในการจัดเก็บแทนกรมสรรพสามิต ก็คือ กรมศุลกากร พิจารณาการจัดเก็บ ได้ดังนี้

1.3.1) ผลิตรถยนต์พลังงานเชื้อเพลิง อย่างเช่น ประเทศไทยมีการนำเข้าถ่านหิน (บิทูมินัส) จากประเทศอินโดนีเซีย เวียดนาม จีน เมืองถ่านหิน (ลิกไนต์) ในประเทศไทยมีคุณภาพต่ำ เมื่อมีการนำเข้ามา ก็เกิดการเผาไหม้ในประเทศไทย ก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ผู้นำเข้าผลิตรถยนต์พลังงานเชื้อเพลิงจึงควรเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต

1.3.2) ไฟฟ้า ประเทศไทยมีการนำเข้าไฟฟ้ามาจากลาว พม่า จีน เวียดนาม แม้ไม่ได้มีการเผาไหม้ในประเทศไทยโดยตรง แต่เมื่อพิจารณาถึงการแข่งขันระหว่างประเทศแล้ว ทำให้ต้องเก็บภาษีจากผู้นำเข้าด้วย มิเช่นนั้นแล้วจะทำให้ผู้ผลิตภายในประเทศเสียเปรียบผู้นำเข้าและไม่เป็นการส่งเสริมการผลิตภายในประเทศ

ดังนั้นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต คือ ผู้ผลิตและผู้นำเข้า เหมือนดังเช่นโครงสร้างภาษีสรรพสามิตที่เป็นอยู่ในปัจจุบันที่จัดเก็บจากทอดแรกของการผลิตหรือนำเข้ามาในประเทศ สำหรับผู้บริโภคนั้นแม้ไม่ได้มีการจัดเก็บจากผู้บริโภคโดยตรง แต่เนื่องด้วยภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีการขายเฉพาะซึ่งเป็นภาษีทางอ้อม ย่อมผลักภาระไปยังผู้บริโภคเป็นผู้รับภาระภาษีในท้ายที่สุด เนื่องจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้านำจำนวนภาษีรวมเข้าไปในราคาของสินค้า ย่อมทำให้ราคาสูงขึ้น ส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจของผู้บริโภคโดยการลดการบริโภคหรือหันไปบริโภคสินค้าชนิดอื่นที่มีมลพิษน้อยกว่าหรือไม่ก่อมลพิษ

## 2) สินค้าที่ต้องเสียภาษี

เมื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม คือ ต้องการลดการใช้ผลิตรถยนต์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า เพื่อให้ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ให้น้อยลงโดยอาจจะไปใช้ผลิตรถยนต์พลังงานเชื้อเพลิงที่ปล่อยมลพิษน้อยกว่าหรือไปใช้พลังงานทดแทน ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าประเภทใดประเภทหนึ่ง จึงต้องเป็นสินค้าที่เป็นสาเหตุของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ดังนี้

### 2.1) ถ่านหิน

เนื่องจากถ่านหินซึ่งเป็นผลิตรถยนต์พลังงานเชื้อเพลิงที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มากที่สุดในบรรดาผลิตรถยนต์พลังงานเชื้อเพลิงทั้งหมดและมีการใช้ถ่านหินผลิตไฟฟ้าในปริมาณอันดับ 2 รองจากก๊าซธรรมชาติตามสถิติพลังงานของประเทศไทยปี 2553

เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยคำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ จึงส่งผลให้ถ่านหินเป็นสินค้าอีกประเภทหนึ่งที่ต้องเพิ่มเข้าไปในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

## 2.2) ไฟฟ้า

ตามสถิติพลังงานของประเทศไทยตั้งแต่ปี 2549-2553 สาขาพลังงานไฟฟ้าปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มากที่สุดตลอดมาเมื่อเทียบกับสาขาอื่น ๆ เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยคำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ จึงส่งผลให้ไฟฟ้าเป็นสินค้าอีกประเภทหนึ่งที่ต้องเพิ่มเข้าไปในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

ดังนั้นจึงควรบัญญัติถ่านหินและไฟฟ้าเป็นสินค้าเพิ่มเข้าไปในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

ในส่วนของพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต “น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน” ก็ยังคงมีไว้เช่นเดิมเนื่องจากว่าตามสถิติพลังงานในประเทศไทยในปี 2553 จนถึง ต.ค. 2554 น้ำมันสำเร็จรูปเป็นเชื้อเพลิงที่ใช้มากที่สุดประกอบเป็นเชื้อเพลิงที่ใช้ได้นานน้อยที่สุด\* ในบรรดาเชื้อเพลิงประเภทอื่น ๆ หากยังมีการใช้เชื้อเพลิงในอัตราเดียวกันดังเช่นปัจจุบันและไม่มีมีการค้นพบเพิ่มเติมเพื่อไม่ให้ประเทศขาดแคลนน้ำมัน จึงจำเป็นต้องมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อลดการบริโภคน้ำมัน ตลอดจนเลือกบริโภคเชื้อเพลิงที่ก่อมลพิษน้อยกว่าน้ำมัน

อีกทั้งก๊าซธรรมชาติสำหรับในประเทศไทยหากมีการใช้ในอัตราปัจจุบันจะมีปริมาณก๊าซสำรองเหลือเพียง 18.7 ปีโดยจะใช้ก๊าซธรรมชาติผลิตไฟฟ้ามากที่สุดในบรรดาเชื้อเพลิงประเภทอื่น ๆ ตามสถิติพลังงานในประเทศไทยในปี 2553 จนถึง ต.ค. 2554 จึงจำเป็นต้องมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อเปลี่ยนการบริโภคก๊าซธรรมชาติเป็นพลังงานทดแทนในการผลิตไฟฟ้าแทน เนื่องจากก๊าซธรรมชาติหากนำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงโดยตรงจะก่อให้เกิดมลพิษน้อยที่สุดเมื่อเทียบกับถ่านหิน จึงเป็นไปได้ที่จะเปลี่ยนการบริโภคก๊าซธรรมชาติไปยังเชื้อเพลิงที่ก่อมลพิษน้อยกว่า แต่สำหรับการใช้ก๊าซธรรมชาติเพื่อผลิตไฟฟ้าสามารถเปลี่ยนไปบริโภคพลังงานที่ไม่ก่อมลพิษได้ เพื่อให้สอดคล้องกับหลักป้องกันล่วงหน้า นั่นคือ เป็นวิธีการในการปรับเปลี่ยนการผลิตผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าเพื่อให้เกิดมลภาวะน้อยที่สุดหรือไม่ให้เกิดมลภาวะ

---

\* ถ่านหิน ใช้ได้ 220 ปี ก๊าซธรรมชาติ ใช้ได้ 64 ปี น้ำมัน ใช้ได้ 42 ปี (สำนักงานคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ, 2545: 45)

เลย เช่น การใช้เทคโนโลยีสะอาด เป็นการป้องกันความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมที่จะเกิดขึ้นในอนาคตและไม่ต้องไปบำบัดมลพิษอันเป็นการแก้ไขปัญหที่ปลายเหตุ

### 3) ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษี

ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษี ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีรู้ว่าตนมีความรับผิดชอบตามกฎหมายที่จะต้องเสียภาษีเมื่อใด กล่าวคือ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันในกรณีสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร ถ้าสินค้าอยู่ในโรงอุตสาหกรรมมีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่น่าสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม สำหรับไฟฟ้าเป็นสินค้าไม่มีรูปร่างไม่สามารถรับรู้ได้ว่าไฟฟ้าถูกปล่อยออกไปจากโรงไฟฟ้าเมื่อใดต่างกับน้ำมันที่มีลักษณะทางกายภาพมองเห็นได้ด้วยตาเปล่าจึงสามารถนำออกจากโรงอุตสาหกรรมได้ จึงต้องกำหนดจุดความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีขึ้นใหม่ โดยกำหนดให้มีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อผู้ผลิตไฟฟ้าจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตในกรณีเอกชนเป็นผู้ผลิต หรือจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคหรือการไฟฟ้านครหลวงในกรณีการไฟฟ้าฝ่ายผลิตเป็นผู้ผลิต\* ทั้งนี้ให้สอดคล้องกับหลักความแน่นอนเพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีรู้ถึงจุดความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีของตนว่ามีความรับผิดชอบที่ต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อไหร่อย่างชัดเจนแน่นอน

ในกรณีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อน การจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตสำหรับเอกชนเป็นผู้ผลิต หรือจำหน่ายให้การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคหรือการไฟฟ้านครหลวงสำหรับการไฟฟ้าฝ่ายผลิตเป็นผู้ผลิต นั่นคือได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้มีการออกไปกำกับภาษีก่อนได้รับชำระราคาสินค้าแล้วแต่กรณี ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ

---

\* การไฟฟ้าฝ่ายผลิตมีหน้าที่ในการจัดหาและผลิตกระแสไฟฟ้าและจัดส่งไฟฟ้าให้แก่การไฟฟ้านครหลวงและการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค โดยการไฟฟ้านครหลวงทำหน้าที่จัดจำหน่ายไฟฟ้าให้แก่ผู้ใช้ไฟฟ้าในเขตกรุงเทพมหานคร จังหวัดสมุทรปราการ และจังหวัดนนทบุรี ส่วนการไฟฟ้าส่วนภูมิภาครับผิดชอบจำหน่ายไฟฟ้าให้แก่จังหวัดอื่น ๆ นอกเหนือความรับผิดชอบของการไฟฟ้านครหลวง (แก่งการ ฐักตกุล, 2544: 13-14)

สำหรับการนำไฟฟ้า มีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นในเวลาเดียวกับความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีศุลกากร จึงมีความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิตสำหรับของขาเข้าเกิดขึ้นในเวลาที่น่าขอเข้าสำเร็จ

## 5.2.2 การคำนวณภาษี

### 1) อัตราภาษี

อัตราภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันเก็บจากการใช้พลังงาน โดยไม่ได้คำนึงถึงสัดส่วนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงแต่ละประเภท ซึ่งอัตราภาษีที่ต้องรวมต้นทุนภายนอก (External cost) เข้าไปด้วย ส่งผลให้อัตราภาษีสรรพสามิตสูงขึ้นโดยอัตราภาษีในแต่ละผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงแปรผันไปตามสัดส่วนคาร์บอนที่แฝงอยู่ในพลังงานเชื้อเพลิงแต่ละประเภท ซึ่งผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงประเภทไหนปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มาก ย่อมมีอัตราภาษีสูง และผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงประเภทไหนปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์น้อย ย่อมมีอัตราภาษีต่ำ สืบเนื่องจากการจัดเก็บภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศของประเทศอังกฤษที่มีการจัดเก็บภาษีจากถ่านหิน/ถ่านโค้กสูงที่สุด และเก็บจากก๊าซธรรมชาติน้อยที่สุด

ในการกำหนดอัตราภาษี ถ่านหินเป็นผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มากก็ควรมีอัตราภาษีสูงที่สุด โดยถ่านหินแต่ละประเภทมีทั้งถ่านหินที่มีคุณภาพสูง คุณภาพต่ำ ย่อมมีอัตราภาษีที่แตกต่างกันไปตามสัดส่วนคาร์บอน เริ่มต้นจากอัตราต่ำสุดไปสูงที่สุด คือ ลิกไนต์ (มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 55-56) พีท (มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 60) ซับบิทูมินัส (มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 65-80) บิทูมินัส (มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 80-90) และแอนทราไซต์ (มีองค์ประกอบคาร์บอนร้อยละ 90 ขึ้นไป) สืบเนื่องได้จากอัตราภาษีของประเทศฟินแลนด์และประเทศอังกฤษที่จัดเก็บภาษีคาร์บอนจากถ่านหินสูงที่สุดในบรรดาผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง

อัตราภาษีสัดส่วนถ่านหินรองจากถ่านหิน คือ น้ำมัน ซึ่งก็แบ่งแยกไปตามน้ำมันแต่ละประเภทว่าน้ำมันนั้น ๆ มีสัดส่วนคาร์บอนมากน้อยเพียงใด จะมีอัตราภาษีที่แตกต่างกันออกไป เช่น น้ำมันดีเซลปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มากกว่าน้ำมันเบนซิน ก็ควรมีอัตราภาษีที่สูงกว่า



และอัตราภาษีต่ำที่สุด คือ ก๊าซธรรมชาติเนื่องจากเป็นผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงที่ก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์น้อยที่สุดในบรรดาผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงสังเกตได้จากอัตราภาษีของประเทศอังกฤษที่จัดเก็บภาษีจากก๊าซธรรมชาติในอัตราต่ำสุดในบรรดาผลิตภัณฑ์พลังงาน

ในการคำนวณอัตราภาษีสรรพสามิตโดยคำนึงถึงสัดส่วนของการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในเชื้อเพลิงแต่ละประเภท มีหน่วยเป็นตันคาร์บอน เช่น ถ่านหิน 1 ตัน ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ตันคาร์บอน และสามารถแปลงเป็นหน่วย : บาทได้\* เพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษี ซึ่งเป็นการคำนวณอัตราภาษีตามปริมาณ คือ คำนวณตามอัตราที่จัดเก็บตามปริมาณของสินค้าโดยใช้หน่วยของสินค้าเป็นฐานในการคำนวณ พิจารณาจากสินค้าดังต่อไปนี้

- |                             |   |
|-----------------------------|---|
| 1) สินค้าประเภทน้ำมัน       | มีหน่วยเป็น ลิตร : บาท  |
| 2) สินค้าประเภทถ่านหิน      | มีหน่วยเป็น ตัน : บาท   |
| 3) สินค้าประเภทก๊าซธรรมชาติ | มีหน่วยเป็น เมกะวัตต์ (MWh.) : บาท                            |
| 4) สินค้าประเภทไฟฟ้า        | มีหน่วยเป็น กิโลวัตต์ (KWh.) : บาท<br>หรือ ยูนิต (Unit) : บาท |

ทั้งนี้อัตราภาษีที่เหมาะสมนั้น ควรให้เป็นหน้าที่ของนักเศรษฐศาสตร์คิดคำนวณโดยจำลองรูปแบบที่เหมาะสมตามประเภทของผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

ถ้าจะลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์โดยลดการบริโภคเชื้อเพลิงฟอสซิลเพียงอย่างเดียว ทำได้โดยใช้ภาษีพลังงานซึ่งเก็บโดยมีฐานบนพลังงานที่ใช้ แต่ถ้าพิจารณาถึงการทดแทนกันของเชื้อเพลิงด้วยนั้น ต้องพิจารณาถึงลักษณะการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของ

---

\* ในการแปลงหน่วยอัตราภาษีจากบาท : ตันคาร์บอน เป็นบาท : หน่วยเชื้อเพลิง ต้องใช้ค่าสัมประสิทธิ์การปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ซึ่งค่าสัมประสิทธิ์มีการคำนวณหลายวิธี

- คำนวณจากองค์ประกอบคาร์บอนในเชื้อเพลิงแต่ละชนิดโดยตรง
- คำนวณปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จากสมการเคมีสมดุล
- การใช้สัมประสิทธิ์การปล่อยคาร์บอนต่อค่าความร้อนของเชื้อเพลิงแต่ละชนิดแล้วแปลงค่าด้วยสัมประสิทธิ์ค่าความร้อนต่อปริมาตรหรือมวลของเชื้อเพลิงชนิดนั้น ๆ ในแต่ละสาขาการผลิตหรือเทคโนโลยี (กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนากุลจรัส, 2554: 221)

เชื้อเพลิงฟอสซิลแต่ละชนิดด้วย<sup>1</sup> เห็นได้จาก ประเทศฟินแลนด์ ประเทศอังกฤษ ประเทศออสเตรเลียได้มีการจัดเก็บภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนแยกออกจากกันแต่แตกต่างกันว่าจะบัญญัติอยู่ในกฎหมายภาษีสรรพสามิตหรือบัญญัติเป็นกฎหมายต่างหาก โดยประเทศฟินแลนด์ได้มีการบัญญัติไว้ในภาษีสรรพสามิต จะปรากฏทั้งภาษีพลังงานและภาษีคาร์บอนอยู่ในกฎหมายตัวเดียวกัน แต่มีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บที่ต่างกัน คือ ภาษีพลังงานจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้เข้าสู่รัฐ เพราะฐานการจัดเก็บมาจากการบริโภคพลังงาน ส่วนภาษีคาร์บอนจัดเก็บเพื่อลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เพราะฐานการจัดเก็บมาจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

สำหรับประเทศไทยควรปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตในส่วนของอัตราภาษี นั่นคือ แยกการจัดเก็บภาษีเป็น 2 ส่วน โดยส่วนแรกเป็นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน กำหนดอัตราภาษีตามมูลค่าและตามปริมาณ ต้องคำนวณเปรียบเทียบกันว่าอย่างไรได้ภาษีสูงกว่ากัน ก็ต้องจัดเก็บภาษีในอัตรานั้น โดยมีการกำหนดอัตราภาษีเป็นเพดานไว้แล้วจึงออกประกาศกระทรวงการคลังมายกเว้นหรือลดอัตราภาษีในภายหลัง สำหรับผลิตภัณฑ์น้ำมันบางประเภทมีประกาศกระทรวงการคลังลดอัตราภาษีเหลือร้อยละ 0\* ทำให้ต้องเสียตามอัตราภาษีตามปริมาณอยู่เสมอ อันได้แก่ น้ำมันเบนซินชนิดไร้สารตะกั่ว น้ำมันเบนซินนอกจากน้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว น้ำมันแก๊สโซฮอล์ 10 น้ำมันแก๊สโซฮอล์ 20 น้ำมันแก๊สโซฮอล์ 85 น้ำมันก๊าดและน้ำมันที่จุดให้แสงสว่างคล้ายกัน น้ำมันดีเซลที่มีปริมาณกำมะถันเกินร้อยละ 0.035 โดยน้ำหนัก น้ำมันดีเซลที่มีไบโอดีเซลประเภทเมทิลเอสเทอร์ของกรดไขมันผสมอยู่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 4 ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (LPG) และก๊าซที่คล้ายกัน ในส่วนการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตดังกล่าวเป็นการจัดเก็บจากการใช้พลังงาน โดยเป็นรายได้เข้าสู่รัฐส่วนหนึ่ง

ในส่วนที่ 2 จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ต้องมีการปรับปรุงอัตราภาษีที่เป็นอยู่ในปัจจุบันให้มีการจัดเก็บอัตราภาษีตามปริมาณเพียงอย่างเดียว ไม่ต้องเทียบกับอัตราภาษีตามมูลค่าว่าอัตราใดสูงกว่ากันแล้วเสียตามอัตรานั้น ทั้งนี้อาจกำหนด

<sup>1</sup> รับบร มิมะพันธุ์, “แบบจำลองสำหรับศึกษาการใช้ภาษีคาร์บอนเพื่อควบคุมการปล่อยก๊าซเรือนกระจกในประเทศไทย,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2539), หน้า 10.

\* ดูเพิ่มเติมในภาคผนวก ข

อัตราภาษีเป็นเพดานไว้เพื่อความยืดหยุ่นทางภาษีให้สอดคล้องกับหลักการยืดหยุ่นและเพื่อให้ทันกับข้อมูลทางวิทยาศาสตร์เกี่ยวกับสภาวะอากาศ ระบบนิเวศน์วิทยาที่เปลี่ยนแปลงไป โดยคำนึงถึงสัดส่วนคาร์บอนที่แฝงอยู่ในผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าแต่ละประเภท เพื่อเทียบออกมาเป็นอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บ มีหน่วยเป็นหน่วย : บาท โดยเป็นรายได้เข้ากองทุนเพื่อนำไปแก้ปัญหามลพิษทางอากาศโดยตรง

กล่าวได้ว่า การจัดเก็บภาษีจากสัดส่วนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงช่วยลดการบิดเบือนการจัดสรรทรัพยากรจากผลกระทบภายนอกของผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง เนื่องจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงเมื่อมีการเผาไหม้จะปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกสู่สิ่งแวดล้อมและทำให้เกิดปัญหาผลกระทบภายนอก หากปล่อยให้เอกชนตัดสินใจในการผลิตและบริโภคเองจะมีปริมาณที่มากเกินไปซึ่งสร้างความบิดเบือนการจัดสรรทรัพยากรตั้งแต่ต้น รัฐจึงต้องอาศัยภาษีเป็นเครื่องมือในการลดความบิดเบือนทรัพยากรนั้น แม้ว่าจะกระทบกระเทือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของเอกชนก็ตาม ต่างกับการจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่ไม่ทำให้เกิดปัญหาผลกระทบภายนอก ทำให้เกิดปัญหาการบิดเบือนการจัดสรรทรัพยากรเนื่องจากมีผลไปลดแรงจูงใจในการผลิตหรือการบริโภค

## 2) การยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี

เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ย่อมต้องให้สิทธิประโยชน์ต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีด้วย ไม่ว่าจะเป็นการยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี เพื่อเป็นแรงจูงใจให้ลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ส่งเสริมการใช้พลังงานทดแทน และใช้พลังงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ดังนี้

### 2.1) การยกเว้นภาษี

2.1.1) ผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงจำพวกน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหินที่ใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า

ตามที่ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) กำหนดให้น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมผลิตได้และนำไปใช้ในการผลิตในโรงอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน และน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตในโรงอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน รวมทั้ง

น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงในการผลิตกระแสไฟฟ้า หากพิจารณาตามพิสัยอัตราภาษีสรรพสามิตแล้วพบว่าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้า คือ ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (LPG) ก๊าซโพรเพนและก๊าซที่คล้ายกัน เห็นได้ว่าการนำเอาผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงไปใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้าในอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน หรือใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้าล้วนแต่ได้รับการยกเว้นภาษีทั้งสิ้น ดังนั้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดลอมจากผลิตภัณฑ์น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหินสำเร็จรูปและไฟฟ้า จึงควรยกเว้นให้กับวัตถุดิบในการผลิตผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงหรือไฟฟ้าเพื่อป้องกันการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อนกันในผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป

### 2.1.2) ผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้พลังงานทดแทน

ผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้พลังงานทดแทนหรือพลังงานหมุนเวียนใช้ประโยชน์ได้ไม่มีวันหมด เช่น พลังงานชีวมวล พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานลม พลังงานน้ำ พลังงานความร้อนใต้พิภพ ในระหว่างการผลิตไฟฟ้าไม่ได้ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ออกมา ล้วนแต่เป็นพลังงานสะอาดซึ่งเป็นพลังงานที่ได้มาโดยไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม และการใช้พลังงานทดแทนสามารถลดการผลิตพลังงานเชื้อเพลิงที่ใช้ในปัจจุบัน ลดการนำเข้าพลังงานจากต่างประเทศได้

ในประเทศอังกฤษ ยกเว้นภาษีให้กับผู้ผลิตที่ใช้พลังงานทดแทนในการผลิตไฟฟ้าเพื่อลดต้นทุนของผู้ผลิตและเป็นการอนุรักษ์พลังงาน สำหรับในประเทศไทยจึงควรยกเว้นภาษีให้กับผู้ผลิตเพื่อส่งเสริมให้มีการผลิตไฟฟ้าจากพลังงานทดแทนให้มากขึ้นอันเป็นการส่งเสริมแนวทางการพัฒนาอย่างยั่งยืนในการป้องกันดูแลรักษาและลดการทำลายสภาพแวดล้อมเพื่อรักษาวัฏจักรของวงจรชีวิตให้สามารถดำรงต่อไปในอนาคตได้ ผู้ผลิตมีต้นทุนเพิ่มขึ้นหากยังใช้เชื้อเพลิงเหมือนเดิม และมีแรงจูงใจให้เปลี่ยนมาใช้พลังงานทดแทนเพื่อลดต้นทุนในการผลิตให้มีกำไรเพิ่มขึ้น

ดังนั้น ผู้ผลิตไฟฟ้ารายเล็ก (SPP) ที่ใช้พลังงานหมุนเวียนหรือใช้เชื้อเพลิงประเภทเศษวัสดุเหลือใช้จากผลิตภัณฑ์หรือขยะมูลฝอยในการผลิตไฟฟ้าย่อมได้รับยกเว้นภาษีเพื่อส่งเสริมให้มีการใช้พลังงานหมุนเวียนและแบ่งเบาภาระทางด้านการลงทุนของรัฐในระบบการผลิตโดยให้มีผู้ผลิตไฟฟ้ารายเล็กเข้ามามีส่วนร่วมในการผลิตไฟฟ้า

### 2.1.3) ผู้ผลิตไฟฟ้าจากระบบพลังความร้อนร่วม

เนื่องจากโรงไฟฟ้าความร้อนร่วมเป็นโรงไฟฟ้าที่มีหน่วยผลิตสองชนิดทำงานร่วมกัน คือ หน่วยผลิตไฟฟ้าพลังกังหันก๊าซทำงานเดินร่วมกับหน่วยผลิตไฟฟ้ากังหันไอน้ำโดยการนำไอเสียจากโรงไฟฟ้ากังหันก๊าซไปผ่านหม้อน้ำและถ่ายเทความร้อนให้กับน้ำ ทำให้น้ำเดือดกลายเป็นไอเพื่อขับกังหันไอน้ำสำหรับผลิตไฟฟ้าต่อไป จึงมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยและพลังงานเชื้อเพลิงถูกใช้อย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพ<sup>2</sup> ดังเช่น ประเทศอังกฤษที่มีการยกเว้นภาษีให้กับผู้ผลิตไฟฟ้าจากระบบผลิตไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม

ดังนั้น ผู้ผลิตไฟฟ้ารายเล็ก(SPP) จึงเป็นกลุ่มที่จะได้รับยกเว้นภาษีเนื่องจากเป็นผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้ระบบการผลิตพลังงานความร้อนและไฟฟ้าร่วมกันอันเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพการใช้พลังงานของประเทศ

### 2.1.4) การส่งออกผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงไปยังต่างประเทศ

ผู้ส่งออกส่งออกผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงไปยังต่างประเทศ เท่ากับว่ามีการนำเอาพลังงานเชื้อเพลิงไปบริโภคในต่างประเทศ เกิดการเผาไหม้ก่อก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในต่างประเทศ ประกอบกับเพื่อเป็นการส่งเสริมการส่งออกให้สามารถแข่งขันกับประเทศอื่น ๆ ได้ จึงควรยกเว้นภาษีทั้งหมดหรือบางส่วนในกรณีส่งออกสินค้า

## 2.2) การลดอัตราภาษี

ผู้ประกอบการที่ทำความตกลงถึงการใช้พลังงานให้มีประสิทธิภาพภายใต้เงื่อนไขของรัฐโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ดังเช่น Climate Change Agreement ของประเทศอังกฤษ โดยข้อตกลงนี้ผู้ประกอบการลงนามในข้อตกลงการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ เพื่อให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นมีทางเลือกในการประกอบธุรกิจ ลดต้นทุนทางภาษี อุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นที่ควรได้รับการส่งเสริม ได้แก่ อุตสาหกรรมอลูมิเนียม ซีเมนต์ เซรามิกส์ เคมีภัณฑ์ อาหารและเครื่องดื่ม อุตสาหกรรมหล่อโลหะ แก้ว โลหะที่ไม่ใช่เหล็ก กระดาษ และอุตสาหกรรมเหล็กกล้า เป็นต้น

<sup>2</sup> อธิคม บางวิวัฒน์, “CHP ได้รับเครดิตภาษีที่สหรัฐอเมริกา” หนังสือพิมพ์โพสต์ทูเดย์ (10 พฤศจิกายน 2551): B6.

ทั้งนี้ในการให้สิทธิประโยชน์การยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษียอมเปลี่ยนแปลงไปตามสภาพสังคมและเศรษฐกิจ ตลอดจนขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐบาลที่ต้องการส่งเสริมกิจการหรือโครงการใด เห็นได้จากการบัญญัติอยู่ในระเบียบกรมสรรพสามิต ประกาศกระทรวงเพื่อความยืดหยุ่น สะดวก รวดเร็วในการแก้ไขเปลี่ยนแปลงบทบัญญัติดังกล่าว

### 5.2.3 การควบคุมการจัดเก็บภาษี

รัฐสามารถควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติของผู้ประกอบอุตสาหกรรมให้เป็นไปตามกฎหมายได้โดยให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมจดทะเบียนสรรพสามิต<sup>3</sup> ทำบัญชีประจำวัน งบเดือน<sup>4</sup> ติดตั้งเครื่องจักร เครื่องกลหรือเครื่องมือใด ๆ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการจัดเก็บภาษี<sup>5</sup>

ผู้ผลิตไฟฟ้าจึงต้องยอมให้เจ้าพนักงานติดตั้งมิเตอร์ไฟฟ้า ณ โรงไฟฟ้า ทำให้หน่วยงานที่จัดเก็บภาษีรู้ว่าผู้ผลิตผลิตไฟฟ้าได้เท่าไร สามารถนำเอาปริมาณที่ผลิตได้มาคำนวณภาษีที่ต้องเสีย เพื่อรัฐจะได้ควบคุมในการจัดเก็บภาษี

## 5.3 วิเคราะห์การจัดสรรเงินที่ได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม

ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นรายได้เข้าสู่งบประมาณกลางของรัฐ จัดเป็นรายได้ที่เป็นภาษีอากรโดยทั่วไป (General taxes) เป็นภาษีอากรที่รัฐสภาอนุมัติเป็นกฎหมายภาษีอากรใช้บังคับเก็บจากประชาชน ต้องนำเข้างบประมาณรายได้ของรัฐเพื่อตั้งจ่ายตามรายการที่ปรากฏในงบประมาณรายจ่ายประจำปี\* เงินที่รัฐสามารถนำไปใช้จ่ายเพื่อประโยชน์ของส่วนรวมตามนโยบายของรัฐโดยไม่ต้องตอบแทนผู้เสียภาษีโดยตรง อำนาจในการอนุมัติงบประมาณรายจ่ายของรัฐบาลผ่านรัฐสภา แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดให้เจ้าหน้าที่ซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตส่งมอบเงินภาษีที่เก็บเพิ่มขึ้นในอัตราร้อยละ 10 ให้แก่กระทรวงมหาดไทยและกระทรวงมหาดไทย

<sup>3</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 หมวด 2 การจดทะเบียน มาตรา 25-32

<sup>4</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 112

<sup>5</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 113

\* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 (แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2543) มาตรา 4 กำหนดวันเริ่มต้นปีงบประมาณ คือ วันที่ 1 ตุลาคมและวันสิ้นสุด คือ วันที่ 30 กันยายนของปีถัดไป โดยใช้ปี พ.ศ. ถัดไปเป็นชื่อปีงบประมาณนั้น (อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป, 2552: 159)

จัดสรรเงินที่ได้รับให้แก่กรุงเทพมหานครและราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่ง ซึ่งเป็นภาษีที่กฎหมายบัญญัติให้เก็บเพิ่มจากภาษีของรัฐบาลกลางและให้รัฐบาลกลางเก็บให้ ทำให้รายได้การเก็บภาษีสรรพสามิตส่วนหนึ่งจัดสรรไปยังองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วย เนื่องด้วยหลักความเป็นอิสระทางด้านการเงินการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถดำเนินกิจการต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่นได้ด้วยตนเองแต่ยังต้องอยู่ภายใต้การกำกับดูแลจากส่วนกลาง ในการอนุมัติงบประมาณรายจ่าย คณะผู้บริหารท้องถิ่นจะต้องจัดทำร่างข้อบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี เพื่อให้สภาท้องถิ่นพิจารณาให้ความเห็นชอบก่อน ซึ่งมีความยุ่งยากต้องผ่านขั้นตอนในการจัดเตรียมงบประมาณ ขั้นตอนในการอนุมัติงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละประเภทตามระเบียบการคลังของหน่วยการปกครองท้องถิ่นนั้น ๆ จึงเห็นได้ว่าการที่จะนำเอางบประมาณไปพัฒนา พื้นฟู ดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมได้นั้นต้องผ่านกระบวนการขั้นตอนตามกฎหมายเสียก่อน อาจก่อให้เกิดความล่าช้า ยุ่งยากตามมาและเงินที่ท้องถิ่นได้รับอาจไม่ได้นำไปใช้ในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้งบประมาณรายจ่ายส่วนใหญ่ที่ได้รับการอนุมัติมักเป็นรายจ่ายดำเนินการ (รายจ่ายงานบริหารทั่วไปและรายจ่ายดำเนินการให้บริการแก่ประชาชน) และรายจ่ายลงทุน (รายจ่ายลงทุนในงานบริหารทั่วไปและรายจ่ายลงทุนในงานจัดบริการพื้นฐาน) ส่วนการจัดสรรงบประมาณเพื่อกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมมักเป็นลำดับท้าย ๆ หรืออาจไม่ได้รับการจัดสรรงบประมาณเลย ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐบาลว่าจะจัดลำดับความสำคัญของโครงการใดเป็นโครงการสำคัญมากหรือสำคัญน้อย

แต่อย่างไรก็ตาม การนำเงินที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตในส่วนที่จัดเก็บได้ทั้งหมดในอัตราภาษีตามปริมาณของสัดส่วนคาร์บอนที่แฝงอยู่ในผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงแต่ละประเภทและไฟฟ้าส่งเข้ากองทุนเพื่อให้ผู้ก่อมลพิษรับผิดชอบและชดใช้เยียวยาความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมและบุคคลโดยตรงตามหลักว่าด้วยความรับผิดชอบและการชดใช้เยียวยาความเสียหาย เนื่องจากการจัดเก็บภาษีเข้ากองทุนจัดเป็นรายได้ที่เป็นภาษีอากรเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง (Earmarked taxes) เป็นภาษีอากรที่รัฐบาลจัดเก็บโดยตั้งวัตถุประสงค์ล่วงหน้าไว้เป็นการเฉพาะ นำเอาเงินในกองทุนไปใช้ให้ตรงกับวัตถุประสงค์ของกองทุน คือ ทำกิจกรรมที่เป็นคุณต่อสิ่งแวดล้อม เช่น ส่งเสริมการวิจัยและพัฒนาอุปกรณ์ เครื่องจักรที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ส่งเสริมกิจกรรมที่ช่วยลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก ส่งเสริมโครงการที่ช่วยบรรเทาปัญหาที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ เป็นต้น

สำหรับผู้ประกอบธุรกิจใดมีข้อตกลงการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศเพื่อใช้พลังงานอย่างมีประสิทธิภาพและลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ย่อมได้รับการอุดหนุนจากรัฐหรือสามารถกู้ยืมเงินจากกองทุน เป็นการนำเอาเงินในกองทุนไปใช้ให้ตรงกับวัตถุประสงค์ของกองทุน

ดังนั้นรายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามปริมาณการใช้พลังงานก็เป็นรายได้ที่ส่วนกลางจัดเก็บเพิ่มให้กับท้องถิ่นในอัตราร้อยละ 10 ย่อมเป็นรายได้ของแต่ละท้องถิ่นที่จะนำไปใช้จ่าย ในส่วนของการจัดเก็บภาษีตามปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ก็เป็นรายได้ที่ส่งเข้ากองทุน ฉะนั้นงบประมาณที่ท้องถิ่นได้รับจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันดังเช่นปัจจุบันเป็นรายได้เข้าสู่รัฐเป็นอันดับ 1 ในบรรดาสินค้าตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต<sup>6</sup> ท้องถิ่นจะได้รับเช่นเดิม ดังเช่น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสุรา ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราเสียภาษีเพิ่มขึ้นร้อยละ 10 ของภาษีให้แก่กระทรวงมหาดไทย แล้วกระทรวงมหาดไทยจัดสรรเงินให้กับกรุงเทพมหานครและท้องถิ่นตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 และมีการจัดเก็บเงินบำรุงกองทุนจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายว่าด้วยสุราในอัตราร้อยละ 2 ของภาษีที่เก็บจากสุรา<sup>7</sup> เห็นได้ว่าเป็นภาษีสรรพสามิตที่มีการจัดเก็บเอาเงินไปจัดสรรให้ท้องถิ่นและเข้ากองทุน

## 5.4 วิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นและแนวทางการแก้ไขปัญหา

### 5.4.1 ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น

การจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศและก่อให้เกิดการต่อต้านจากผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้บริโภคเนื่องจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมทำให้ต้นทุนในการผลิตสูงขึ้นส่งผลต่อผู้ประกอบอุตสาหกรรมและราคาของสินค้าสูงขึ้นส่งผลต่อผู้บริโภค จึงไม่สามารถแข่งขันกับสินค้านำเข้าของประเทศที่ไม่มีต้นทุนในการลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้ โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากไฟฟ้าอาจก่อให้เกิดผลกระทบในวงกว้างเพราะครัวเรือนและอุตสาหกรรมใช้ไฟฟ้ากันเป็นส่วนใหญ่ ดังเช่น ในประเทศออสเตรเลียก่อนที่จะมีการบังคับใช้ภาษีคาร์บอนใน 1 กรกฎาคม 2555 ได้มีการสำรวจความ

<sup>6</sup> กรมสรรพสามิต, ผลจัดการจัดเก็บรายได้ภาพรวมเปรียบเทียบแยกตามสินค้าประจำปีงบประมาณ 2554[ออนไลน์], 19 มกราคม 2555. แหล่งที่มา: <https://edweb.excise.go.th/stastw/CompareOverAllTaxStatisticByProdYearAction.do>

<sup>7</sup> พระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ. 2544 มาตรา 11



คิดเห็นของผู้ประกอบธุรกิจต่างไม่เห็นด้วยกับการจัดเก็บภาษีคาร์บอนเนื่องจากเห็นว่า ภาษีคาร์บอนทำให้ต้นทุนการผลิตสินค้าของออสเตรเลียจะเพิ่มสูงขึ้น ส่งผลกระทบต่อการทำกำไรของธุรกิจ ทำยที่สุดภาษีคาร์บอนจะทำให้สินค้ามีราคาสูงขึ้นและส่งผลกระทบต่อการทำกำไร การพัฒนา และการลงทุนของผู้ผลิต ผู้ผลิตจะต้องพัฒนากระบวนการผลิตให้มีการปล่อยคาร์บอนออกมาน้อยที่สุดเพื่อที่จะสู้กับการแข่งขันในตลาดได้ ในขณะนี้ถึงแม้มีผู้ผลิตหลาย ๆ รายวางแผนการพัฒนาการผลิตเพื่อลดการปล่อยคาร์บอนให้ออกมาน้อยที่สุด แต่แผนการเหล่านี้ยังคงถูกจำกัดด้วยความสามารถในการบริหารจัดการของราคาที่สูงขึ้นของปัจจัยการผลิตและบริการต่าง ๆ อย่างไฟฟ้า เชื้อเพลิง การขนส่ง และการแพคเกจสินค้า<sup>8</sup>

#### 5.4.2 แนวทางการแก้ไขปัญหา

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าเป็นการส่งเสริมให้ใช้พลังงานทดแทนผลิตไฟฟ้ามากขึ้นเพื่อป้องกันพลังงานเชื้อเพลิงสูญสิ้นไป ลดการนำเข้าพลังงานเชื้อเพลิง และลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ทำให้สภาพแวดล้อมในประเทศดีขึ้น ประกอบกับในเรื่องสิ่งแวดล้อมถือเป็นประโยชน์ส่วนร่วมของโลกที่ทุก ๆ ประเทศและทุก ๆ คนควรร่วมมือกัน ดังนั้นเพื่อลดการต่อต้านของผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าที่อาจจะเกิดขึ้น จึงต้องมีแนวทางการแก้ไขปัญหาเพื่อเตรียมรับมือกับการต่อต้านนั้นเพื่อให้ประชาชนยอมรับต่อการจัดเก็บภาษีในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมซึ่งเป็นประโยชน์ต่อส่วนรวมในระยะยาวอันสอดคล้องกับหลักการยอมรับของหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ดังนี้

1) มีการจัดเก็บภาษีในระยะเริ่มต้นในอัตราต่ำก่อนแล้วค่อยเพิ่มอัตราให้สูงขึ้นเรื่อย ๆ ต่อไป เนื่องจากการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจจะเพิ่มการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ตลอดเวลา จึงต้องเพิ่มภาษีขึ้นและรักษาระดับการปล่อยให้มีเสถียรภาพ ดังเช่น ประเทศฟินแลนด์ที่มีการเพิ่มอัตราภาษีคาร์บอนขึ้นเรื่อย ๆ ตั้งแต่ปี 1990

2) ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับผู้ประกอบอุตสาหกรรม ทั้งการยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี

<sup>8</sup> อาร์วายทีไนน์ (RYT9), การเจรจาเกี่ยวกับภาษีคาร์บอนของออสเตรเลีย[ออนไลน์], 19 พฤศจิกายน 2554. แหล่งที่มา: <http://www.ryt9.com>

3) ลดอัตราภาษีประเภทอื่น ตามที่ประเทศฟินแลนด์ได้มีการลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและในประเทศออสเตรเลียมีการลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับผู้มีรายได้ต่ำกว่า 2.4 ล้านบาทต่อปี เพื่อให้ประชาชนที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รู้สึกว่าได้รับการชดเชยที่มีภาระต้องเสียภาษีสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้น แต่สำหรับประเทศไทยมีผู้อยู่ในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจำนวนน้อย ผู้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมีจำนวน 9-10 ล้านคนจากประชากรในประเทศ 64 ล้านคน มีคนที่มียื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจริงเพียง 2.3 ล้านคน เนื่องจากเมื่อหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ แล้วทำให้คนส่วนหนึ่งมีรายได้ไม่เกิน 20000 บาทต่อปีไม่ต้องมีภาระเสียภาษี หากประเทศไทยลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทำให้ผู้อยู่ในระบบภาษีได้รับประโยชน์เท่านั้น แต่ในทางกลับกันหากมีการจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่กระทบต่อสิ่งแวดล้อมแล้ว ย่อมส่งผลกระทบต่อผู้อยู่ในระบบภาษีและผู้อยู่ไม่อยู่ในระบบภาษี

แต่อย่างไรก็ตาม ตามแนวนโยบายของรัฐบาลในปี 2554 ต้องการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจาก 30% เหลือ 23% เพื่อส่งเสริมให้ต่างชาติเข้ามาลงทุนในประเทศไทยมากขึ้น นั้น จะส่งผลให้รายได้ของรัฐบาลลดลงได้ จึงจำเป็นต้องหารรายได้มาทดแทน การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมนี้จึงเป็นอีกทางเลือกหนึ่งที่จะมาทดแทนรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องสูญเสียไป รายได้ของรัฐบาลจะเท่าเดิม (Revenue neutral) เป็นการแสดงให้เห็นว่ารัฐบาลไม่ต้องการแสวงหารายได้ แต่ต้องการปรับปรุงโครงสร้างภาษีให้เหมาะสม โดยมีผลต่อการลดการเกิดมลพิษ ภูมิใจให้ผู้ผลิตหันไปใช้เทคนิคอื่น ๆ ที่สิ้นเปลืองทรัพยากรธรรมชาติ น้อยกว่า ควบคู่ไปกับมีผลต่อแรงจูงใจต่อผู้ประกอบการแรงงานและสะสมทุน เป็นผลดีต่อเศรษฐกิจโดยรวม เปรียบเสมือนมีกำไรสองต่อ (Double dividend hypothesis)<sup>9</sup>

4) รัฐบาลให้เงินอุดหนุนในระยะเริ่มต้นให้กับอุตสาหกรรมเข้มข้นบางประเภท เพื่อให้อุตสาหกรรมมีความสามารถแข่งขันกับต่างประเทศได้ ดังเช่น ประเทศออสเตรเลียที่กำลังจะใช้ภาษีคาร์บอนในวันที่ 1 กรกฎาคม 2555 ในช่วง 3 ปีแรกของการจัดเก็บภาษีคาร์บอนรัฐบาลจะให้เงินช่วยเหลือสำหรับอุตสาหกรรมพลังงานเข้มข้นที่จำเป็นต้องปล่อยมลภาวะ

<sup>9</sup> ดิเรก บัททสิริวัฒน์, “ภาษีสิ่งแวดล้อมและเครื่องมือเศรษฐศาสตร์เพื่อสิ่งแวดล้อม ข้อเสนอการปฏิรูปที่คำนึงถึงการมีส่วนร่วมของท้องถิ่น,” ใน การคลังท้องถิ่น รวมบทควมวิจัยเพื่อเพิ่มพลังให้ท้องถิ่น. (กรุงเทพมหานคร: พี เอ ลีฟวิ่ง, 2549), หน้า 104.

5) ใช้มาตรการทางภาษีควบคู่ไปกับมาตรการทางสังคม โดยภาครัฐสร้างจิตสำนึกให้แก่ประชาชนเกิดความตระหนักในคุณค่าของสิ่งแวดล้อมและทรัพยากรธรรมชาติที่ต้องหวงแหนไว้สำหรับตนเองและลูกหลาน พร้อมทั้งให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการดูแล ใฝ่ระวังติดตามตรวจสอบผลกระทบที่เกิดขึ้นจากโครงการของรัฐหรือเอกชนในการบริหารจัดการทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมอันสอดคล้องกับหลักการเปิดเผยข้อมูลสู่สาธารณะ

## บทที่ 6

### สรุปและข้อเสนอแนะ

#### 6.1 สรุป

พลังงานเชื้อเพลิงมีความสำคัญต่อการดำรงชีวิตของมนุษย์ ในระหว่างการเผาไหม้ของเชื้อเพลิงจะปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ทำให้เกิดสภาวะเรือนกระจกและโอโซนในชั้นบรรยากาศลดลง ส่งผลให้อุณหภูมิโลกสูงขึ้น สภาพภูมิอากาศ สภาพแวดล้อมเปลี่ยนแปลงไป เกิดภัยพิบัติอย่างรุนแรงทั่วโลก ผลกระทบที่เกิดขึ้นเกิดจากปริมาณการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ของทุก ๆ ประเทศในโลก จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนาต้องร่วมกันลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ตามพิธีสารเกียวโต แม้ว่าประเทศไทยอยู่ในฐานะภาคีในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาในกลุ่มที่ไม่ใช่ภาคผนวกที่ 1 จึงไม่มีพันธกรณีในการลดปริมาณการปล่อยก๊าซเรือนกระจก แต่ประเทศในกลุ่มภาคผนวกที่ 1 ต้องดำเนินการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกจะสร้างแรงกดดันทางการค้าแก่ประเทศไทย ประเทศไทยจึงควรเตรียมรับมือกับการลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ซึ่งภาษีอากรก็เป็นเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ประเภทหนึ่งที่มาช่วยลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้ เนื่องด้วยการใช้พลังงานเชื้อเพลิงมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมล้วนเป็นต้นทุนภายนอก (External cost) อันจะต้องคำนึงถึงด้วยในการรวมไปในราคาของสินค้าเพราะจะสะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนการผลิตทั้งหมด จึงมีการผลักดันให้ผู้ก่อมลพิษ คือ ผู้ผลิตหรือผู้บริโภค พร้อมทั้งมีการสนับสนุนให้เกิดการพัฒนาพลังงานทดแทนแทนพลังงานเชื้อเพลิง

ภาษีสรรพสามิต มีวัตถุประสงค์ในการสะท้อนถึงต้นทุนภายนอกที่เกิดขึ้นต่อสังคม จึงเป็นภาษีที่เหมาะสมที่สุดในบรรดาภาษีฐานการบริโภคทั้งหมดที่จะนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตพ.ศ. 2527 มีการจัดเก็บจากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ผู้ประกอบการจึงมีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสำหรับการผลิตสินค้าประเภทน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ขณะเดียวกันผู้ใช้ถ่านหินในการผลิตสินค้าหรือผู้ใช้เชื้อเพลิงฟอสซิล ไม่ว่าจะใช้น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหินในการผลิตไฟฟ้าต่างปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เช่นเดียวกับผู้ผลิตสินค้าโดยใช้น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติในการผลิตสินค้า แต่ผู้ผลิตสินค้าโดยใช้ถ่านหินและผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้เชื้อเพลิงฟอสซิลกลับไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต จึงเห็นได้ถึงการเลือกปฏิบัติต่อบุคคลที่อยู่ภายใต้สาระสำคัญเหมือนกันแต่มีการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตที่แตกต่างกันก่อให้เกิดความไม่

เป็นธรรมชาติของผู้ผลิตสินค้าโดยใช้น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติที่ต้องมีต้นทุนการผลิตที่สูงกว่าในการผลิตสินค้าประเภทเดียวกันส่งผลให้มีราคาที่สูงกว่า ย่อมเสียเปรียบในการแข่งขัน

ด้วยเจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายภาษีสรรพสามิตสำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน คือ เป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ เพราะรัฐบาลสร้างถนนขึ้น ผู้ใช้รถยนต์ได้รับประโยชน์ เมื่อใช้รถยนต์ก็ต้องใช้น้ำมัน จึงเรียกเก็บภาษีจากน้ำมันเป็นวิธีที่ง่ายที่สุดเพื่อวัตถุประสงค์นี้รายได้เข้ารัฐ แต่ในปัจจุบันด้วยสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เจริญขึ้นมีการใช้รถยนต์มากขึ้น ย่อมก่อให้เกิดปล่อยมลพิษมากขึ้นตามไปด้วย เจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายจึงเปลี่ยนแปลงไปโดยคำนึงถึงสิ่งแวดล้อมมากกว่าประโยชน์พิเศษจากกิจการของรัฐอย่างในอดีตที่ผ่านมา ด้วยเจตนารมณ์ในการบัญญัติกฎหมายที่เปลี่ยนแปลงไป ประกอบกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่ต้องการจัดเก็บภาษีให้ครอบคลุมต้นทุนภายนอก ดังนั้นจึงควรที่จะนำเอาราคาต้นทุนภายนอกมารวมคำนวณอยู่ในราคาของสินค้าด้วยโดยจัดเก็บภาษีจากผู้ก่อมลพิษ ไม่ว่าจะเป็นผู้ผลิตหรือผู้บริโภคเพื่อที่จะได้สะท้อนต้นทุนที่แท้จริง

หากพิจารณาถึงผลิตภัณฑ์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์นั้นต้องรวมถึงถ่านหินและไฟฟ้าด้วย เห็นได้ว่าผู้ก่อมลพิษจากถ่านหินและไฟฟ้า เป็นผู้ใช้ทรัพยากรโดยปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เหมือนเช่นผู้ก่อมลพิษจากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ผู้ก่อมลพิษจากถ่านหินและไฟฟ้ากลับไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันซึ่งไม่ได้มีส่วนรับผิดชอบในความเสียหายต่อสังคม สิ่งแวดล้อมที่ตนได้ก่อให้เกิดขึ้นโดยการจ่ายค่าเสื่อมโทรมของทรัพยากรนั้นให้กับผู้ที่ต้องเสียประโยชน์จากการใช้ทรัพยากรธรรมชาติเลย ย่อมไม่สอดคล้องกับหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย และหลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน จัดเป็นภาษีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมประเภทภาษีอื่น ๆ ที่อาจมีผลต่อสิ่งแวดล้อมโดยไม่เฉพาะเจาะจง นั่นคือ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตส่งผลกระทบต่อไม่เฉพาะเจาะจงต่อการลดปริมาณความเสียหายที่จะเกิดจากมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นรายได้ของรัฐ ไม่ได้จัดเก็บเพื่อนำไปแก้ปัญหามลพิษทางอากาศโดยตรงและชัดเจนผู้ได้รับความเสียหายจากมลพิษทางอากาศ

เนื่องจากความไม่เหมาะสมของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า ทั้งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม ไม่สอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม หลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายและหลักผู้ได้รับประโยชน์เป็นผู้จ่าย และไม่มี

วัตถุประสงค์เพื่อสิ่งแวดล้อมตามที่กล่าวมาข้างต้น จึงจำเป็นต้องมีจะมีการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตให้ค้ำถึงสิ่งแวดล้อมมากขึ้น โดยพิจารณาจาก

ประการแรก คือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ตามหลักผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าสินค้าตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตมีหน้าที่เสียภาษีเนื่องจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าเป็นผู้ก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในระหว่างกระบวนการเผาไหม้ สำหรับผู้บริโภคนั้นแม้ไม่ได้มีการจัดเก็บจากผู้บริโภคโดยตรงแต่เนื่องด้วยภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีการขายเฉพาะซึ่งเป็นภาษีทางอ้อมย่อมผลักภาระไปยังผู้บริโภคเป็นผู้รับภาระภาษีในท้ายที่สุด

ประการที่สอง คือ สินค้าที่ต้องเสียภาษี ควรเพิ่มถ่านหินและไฟฟ้าเพิ่มเข้าไปในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเนื่องจากเป็นสินค้าที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในระหว่างกระบวนการผลิตเช่นเดียวกันกับน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ

ประการที่สาม คือ ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษี กรณีผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงประเภทน้ำมันและก๊าซธรรมชาติที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร ถ้าสินค้าอยู่ในโรงอุตสาหกรรมมีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม สำหรับไฟฟ้าเป็นสินค้าไม่มีรูปร่างไม่สามารถรับรู้ได้ว่าไฟฟ้าถูกปล่อยออกไปจากโรงไฟฟ้าเมื่อใด จึงไม่สามารถนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมได้ ดังนั้นจึงต้องกำหนดจุดความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีขึ้นใหม่ โดยกำหนดให้มีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อผู้ผลิตไฟฟ้าจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตในกรณีเอกชนเป็นผู้ผลิต หรือจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคหรือการไฟฟ้านครหลวงในกรณีการไฟฟ้าฝ่ายผลิตเป็นผู้ผลิต

ประการที่สี่ คือ อัตราภาษี การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน กฎหมายกำหนดว่าสินค้าใดที่ระบุอัตราภาษีตามมูลค่าและตามปริมาณ ให้เสียภาษีในอัตราที่คิดเป็นเงินสูงกว่า ในการเสียภาษีต้องคำนวณเปรียบเทียบกันก่อนว่าอัตราใดได้ภาษีสูงกว่ากัน ก็ต้องจัดเก็บภาษีในอัตรานั้น โดยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตได้กำหนดอัตราภาษีเป็นเพดานไว้ ซึ่งอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บจริงจะออกเป็นประกาศกระทรวงการคลังเพื่อมายกเว้นหรือลดอัตราภาษีสรรพสามิตในภายหลัง ในส่วนการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตดังกล่าวเป็นการจัดเก็บจากการใช้พลังงาน โดยเป็นรายได้เข้าสู่รัฐ และในส่วนของ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ต้องมีการปรับปรุงอัตราภาษีที่เป็นอยู่ในปัจจุบันให้มีการจัดเก็บอัตราภาษีตามปริมาณเพียงอย่างเดียวไม่ต้องเทียบกับอัตราภาษีตามมูลค่าว่าอัตราใดสูงกว่ากัน แล้วเสียตามอัตรานั้นโดยค้ำถึง

ปริมาณสัดส่วนคาร์บอนที่แฝงอยู่ในผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าแต่ละประเภท เพื่อเทียบออกมาเป็นอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บ มีหน่วยเป็น หน่วย : บาท โดยภาษีที่เก็บได้จะกำหนดให้เป็นรายได้เข้ากองทุนเพื่อนำไปแก้ปัญหามลพิษทางอากาศโดยตรง

ประการที่ห้า คือ การให้สิทธิประโยชน์แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้า กล่าวคือ ยกเว้นภาษีให้กับผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงจำพวกน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ ถ่านหินที่ใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงหรือไฟฟ้า ผู้ผลิตไฟฟ้าโดยใช้พลังงานทดแทน ผู้ผลิตไฟฟ้าจากระบบพลังความร้อนร่วม การส่งออกผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงไปยังต่างประเทศ หรือ ลดอัตราภาษีให้กับผู้ประกอบการธุรกิจที่ทำความตกลงถึงการใช้พลังงานให้มีประสิทธิภาพภายใต้เงื่อนไขของรัฐ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ โดยข้อตกลงนี้ ผู้ประกอบการธุรกิจลงนามในข้อตกลงการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ

ประการที่หก คือ การควบคุมการจัดเก็บภาษี รัฐสามารถควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติของผู้ผลิตไฟฟ้าให้เป็นไปตามกฎหมายได้โดยอาศัยการจดทะเบียนสรรพสามิต การทำบัญชีประจำวัน งบเดือน และติดตั้งมิเตอร์ไฟฟ้า ณ โรงไฟฟ้า เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการจัดเก็บภาษี

เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแล้วจะนำเงินนั้นไปจัดสรรโดยรายได้ในส่วนการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามปริมาณการใช้พลังงานก็เป็นรายได้ที่ส่วนกลางจัดเก็บเพิ่มให้กับท้องถิ่นในอัตราร้อยละ 10 ย่อมเป็นรายได้ของแต่ละท้องถิ่นที่จะนำไปใช้จ่าย ในส่วนของการจัดเก็บภาษีตามปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ก็เป็นรายได้ที่ส่งเข้ากองทุน เพื่อให้ผู้ก่อมลพิษรับผิดชอบและชดใช้เยียวยาความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมและบุคคลโดยตรง

ในการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศและก่อให้เกิดการต่อต้านจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ผู้บริโภคเนื่องจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมทำให้ต้นทุนในการผลิตสูงขึ้นส่งผลต่อผู้ประกอบการและราคาของสินค้าสูงขึ้นส่งผลต่อผู้บริโภค ซึ่งมีแนวทางการแก้ไขปัญหาโดยจัดเก็บภาษีในระยะเริ่มต้นในอัตราต่ำก่อนแล้วค่อยเพิ่มอัตราให้สูงขึ้นเรื่อย ๆ ต่อไป หรือให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับผู้ประกอบการ ทั้งการยกเว้นภาษี การลดอัตราภาษี หรือลดอัตราภาษีประเภทอื่น เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือรัฐบาลให้เงินอุดหนุนในระยะเริ่มต้นแก่อุตสาหกรรมเข้มข้นบางประเภทเพื่อให้

อุตสาหกรรมมีความสามารถแข่งขันกับต่างประเทศได้ หรือใช้มาตรการทางสังคมควบคู่ไปกับ มาตรการทางภาษี

ดังนั้นในการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตให้เป็นไปตามดังที่กล่าวไว้ จึง ต้องมีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติพิกัด อัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 หรืออาศัยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 ในการ ออกอนุบัญญัติ หรือออกพระราชบัญญัติใหม่เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสิ่งแวดล้อมและการ ดำรงชีวิตของมนุษย์ในสภาพแวดล้อมที่ดีขึ้นในอนาคต

## 6.2 ข้อเสนอแนะ

เมื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันไม่มีความเหมาะสมสำหรับการปล่อยก๊าซ คาร์บอนไดออกไซด์ของผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิง จึงต้องมีแนวทางในการปรับปรุงโครงสร้าง กฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม โดยอาศัยการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติ ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 หรือ อาศัยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ออกอนุบัญญัติ หรือออกพระราชบัญญัติใหม่ ดังนี้

6.2.1 ในเรื่องของสินค้าที่ต้องเสียภาษีสามารถออกพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 โดยกำหนดเป็นตอนใหม่ ชื่อว่า “สินค้าที่ กระทบต่อสิ่งแวดล้อม” มีผลให้สินค้าที่อยู่ภายใต้ตอนนี้ คือ น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ถ่านหิน ไฟฟ้า และอื่น ๆ ตามรัฐมนตรีประกาศกำหนด ทั้งนี้เพื่อให้สอดคล้องกับหลักความยืดหยุ่น หากใน ภายหลังจากจะมีการบัญญัติสินค้าประเภทอื่นเข้ามา เช่น บรรจุภัณฑ์ ยาฆ่าแมลง และสามารถเอา สินค้าซึ่งมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบันอยู่แล้วเข้ามาอยู่ ในตอนนี้ได้ เช่น สาร CFC แบทเตอรี

6.2.2 ในความรับผิดชอบจะต้องเสียภาษีของไฟฟ้า สามารถแก้ไขได้โดยออกเป็น พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา10(1)(ค) กำหนดความรับผิดชอบจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการขายสินค้าตามประเภทสินค้า หลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง



6.2.3 ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จัดเก็บอัตราภาษีตามปริมาณซึ่งกำหนดอัตราภาษีตามปริมาณคาร์บอนที่แฝงอยู่ในเชื้อเพลิงแต่ละประเภทไว้ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตโดยผ่านการตรวจวัดจากกรมสรรพสามิต

และควรกำหนดอัตราภาษีเป็นเพดานขั้นสูงไว้ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แล้วจึงออกอนุบัญญัติเป็นประกาศกระทรวงการคลังยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้ในภายหลัง โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 103 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เนื่องจากในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าอาจมีอัตราภาษีที่แตกต่างกันไปตามประเภทของเชื้อเพลิงและปริมาณคาร์บอนที่แฝงอยู่ในเชื้อเพลิง

6.2.4 ให้สิทธิประโยชน์ในการยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้กับกิจการใด ๆ เช่น ใช้เชื้อเพลิงเป็นวัตถุดิบในกระบวนการผลิตในอุตสาหกรรมอื่น ๆ ผู้ผลิตไฟฟ้าจากพลังงานทดแทน ผู้ผลิตไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ออกประกาศกระทรวงการคลังมายกเว้นหรือลดอัตราภาษีได้ โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

6.2.5 เมื่อมีการปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตแล้วย่อมมีผลต่อการปรับปรุงในกฎหมายระดับอนุบัญญัติในเรื่องการควบคุมด้วย โดยอธิบดีออกระเบียบการปฏิบัติเกี่ยวกับการเก็บ การขนย้าย และการใช้วัตถุดิบ เครื่องจักร อุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิตสินค้า อาศัยอำนาจตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้มีลักษณะเช่นเดียวกับระเบียบการควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมทำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

6.2.6 รัฐสามารถใช้บัญชีและงบเดือนในการควบคุมการจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ประกอบอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้าตามมาตรา 112 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และสามารถกำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์เชื้อเพลิงและไฟฟ้าติดตั้งมิเตอร์ไฟฟ้าตามมาตรา 113 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีและเสียภาษี

6.2.7 การจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมเข้ากองทุน มีทางเลือก 2 ทาง คือ

ทางเลือกที่ 1 บัญญัติเป็นหมวดเพิ่มเติมในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ชื่อว่า “กองทุนภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม”

ทางเลือกที่ 2 บัญญัติเป็นพระราชบัญญัติกองทุนภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมขึ้นมาใหม่

ในความเห็นของผู้เขียน ควรบัญญัติเป็นพระราชบัญญัติกองทุนภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมขึ้นมาเพื่อจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่กระทบต่อสิ่งแวดล้อมเข้ากองทุนนี้โดยตรง นั่นคือสินค้าที่มีการจัดเก็บภาษีอยู่แล้วในปัจจุบัน เช่น แบทเตอรี สาร CFC และสินค้าที่จัดเก็บภาษีต่อไปในอนาคต อย่างผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า โดยไม่ต้องนำเข้าคลังเป็นรายได้ของแผ่นดิน เพื่อนำเอาเงินในกองทุนไปใช้ให้ตรงกับวัตถุประสงค์ของกองทุน เนื่องจากว่าการบัญญัติกฎหมายขึ้นมาใหม่ทำให้เห็นถึงความชัดเจนของการจัดตั้งกองทุนโดยเฉพาะและการจัดตั้งกองทุนในประเทศไทยมักออกเป็นพระราชบัญญัติ เช่น กองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพตามพระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ. 2544 เป็นต้น

ในการจัดตั้งกองทุนภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม ควรกำหนดวัตถุประสงค์ขึ้นมาอย่างชัดเจน ตั้งคณะกรรมการขึ้นมาคณะหนึ่งเพื่อบริหารกิจการกองทุนและตั้งคณะกรรมการประเมินผลการดำเนินงานของกองทุนเพื่อตรวจสอบ ประเมินผลการดำเนินงานของกองทุน ทั้งนี้อาจนำเอาพระราชบัญญัติกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ พ.ศ. 2544 เป็นต้นแบบ

6.2.8 เพื่อให้ลดการปล่อยปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นสามารถใช้ระบบปริมาณควบคุมไปกับการใช้ระบบราคาได้ โดยผ่านการออกใบอนุญาตซื้อขายสิทธิการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์หรือคาร์บอนเครดิตเพื่อควบคุมปริมาณการปล่อยก๊าซให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังเช่น ประเทศอังกฤษให้ทางเลือกแก่ผู้ผลิตในการซื้อขายใบอนุญาตซื้อขายสิทธิการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ควบคุมไปกับการเสียภาษีคาร์บอน

นอกจากนี้ควรใช้ควบคู่ไปกับหลักความรับผิดชอบด้วยโดยอาศัยกฎหมายในการบังคับ คือ มีการกำหนดบทลงโทษโดยวิธีเสียค่าปรับ หากไม่ปฏิบัติตามกฎหมายต้องเสียค่าปรับ หากใช้ทั้งระบบปริมาณ ระบบราคา และหลักความรับผิดชอบควบคู่ไปด้วยกันแล้วย่อมก่อให้เกิดผลดีต่อสิ่งแวดล้อมมากที่สุด

สำหรับประเทศไทย อาจเป็นเรื่องยากที่จะให้มีการจัดเก็บภาษีโดยคำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ แต่เนื่องด้วยแรงกดดันทางการค้าของประเทศพัฒนาแล้ว อาจส่งผลให้มีการจัดเก็บภาษีโดยคำนึงถึงการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เกิดขึ้นได้ต่อไปในอนาคต และ

ภาษีสรรพสามิตก็เป็นอีกทางเลือกหนึ่งให้รัฐใช้เป็นเครื่องมือในการลดปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ นอกจากนี้ในการปรับบทบาทใหม่ของกรมสรรพสามิตให้มีความทันสมัยสอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคมโดยใช้มาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาสังคมและชุมชนควบคู่กับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมและพลังงาน โดยพัฒนาและใช้เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ที่เหมาะสมเพื่อจูงใจให้มีการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมกรมการบริโภคและการผลิตที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมและให้มีการจ่ายค่าการใช้ประโยชน์พลังงานเพื่อนำไปลงทุน ฟื้นฟู และบำบัดสิ่งแวดล้อม รวมทั้งส่งเสริมให้ภาคเอกชนลงทุนหรือร่วมลงทุนภาครัฐเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมในเมืองและชุมชนโดยใช้มาตรการจูงใจทางด้านภาษี ตลอดจนรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมโดยให้ความสำคัญกับการลดมลพิษ<sup>1</sup> เห็นได้ว่า ทิศทางในอนาคตของกรมสรรพสามิตจะเน้นไปทางด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น ซึ่งในการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นโดยใช้หน่วยงานของรัฐที่มีอยู่เดิมทำให้ประหยัดต้นทุนในการบริหารจัดการและสอดคล้องกับนโยบายของกรมสรรพสามิต จึงมีความเป็นไปได้อย่างยิ่งที่จะมีการสร้างฐานภาษีสินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อมเพิ่มมากขึ้นต่อไปในอนาคต

---

<sup>1</sup> อุทิศ ธรรมวาทีน, “บทบาทของภาษีสรรพสามิต “ภาษีสรรพสามิตเพื่อสังคม ชุมชน สิ่งแวดล้อม และพลังงาน,” ใน 19 ปีศาลภาษีอากรกลาง(กรุงเทพมหานคร: พิมพ์อักษร, 2548), หน้า 103-105.

## รายการอ้างอิง

### ภาษาไทย

กรุงเทพธุรกิจออนไลน์. วุฒิชัย ออสเตอร์เลียผ่านว่างม.เก็บภาษีคาร์บอนเริ่มบังคับใช้ 1 ก.ค.ปีหน้า  
[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://www.bangkokbiznews.com>[2554, พฤศจิกายน  
19]

กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส. การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซ  
คาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย. รายงานฉบับสมบูรณ์, แผนงาน  
สร้างเสริมนโยบายสาธารณะที่ดี (นสธ.) และสำนักงานกองทุนสนับสนุนการเสริมสร้าง  
สุขภาพ(สสส.), 2554.

กฤติยาพร วงษาและอนันต์ วัฒนกุลจรัส. การใช้ภาษีคาร์บอนในการควบคุมการปล่อยก๊าซ  
คาร์บอนไดออกไซด์และผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย. บทสรุปเชิงนโยบาย, แผนงานสร้าง  
เสริมนโยบายสาธารณะที่ดี (นสธ.) และสำนักงานกองทุนสนับสนุนการเสริมสร้างสุขภาพ  
(สสส.), 2554.

กอบกุล ราชะนาคร. กฎหมายว่าด้วยเครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์เพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม  
สำหรับประเทศไทย[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: [http://www.isranews.org/politic/  
index.php?option=com\\_content&task=view&id=336&Itemid=31](http://www.isranews.org/politic/index.php?option=com_content&task=view&id=336&Itemid=31)[2554, สิงหาคม  
17]

กัญชวีร์ ศิริคำ. มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการลงทุนในโครงการตามกลไกการพัฒนาที่สะอาด.  
วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554.

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 9.  
กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

เกษตรและสหกรณ์, กระทรวง. เผยออสเตอร์เลียจะเก็บภาษีคาร์บอนตันละ 759 บาท[ออนไลน์]  
,2554. แหล่งที่มา: <http://www.acfs.go.th>[2554, พฤศจิกายน 19]

ไกรสร วงศ์โสภิต. การศึกษาสัดส่วนการแบกรับภาษีระหว่างผู้ผลิตและผู้บริโภคในอุตสาหกรรม  
ปูนซีเมนต์ของไทยกรณีมาตรการภาษีคาร์บอน. งานวิจัยปริญญาโทบริหารธุรกิจ,  
คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2553.

- คณะวิศวกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี. การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิของอุณหภูมิโลก : World temperature history[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: [http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก::\\_ World\\_temperature\\_history](http://cpe.kmutt.ac.th/wiki/index.php/การเปลี่ยนแปลงของอุณหภูมิโลก::_ World_temperature_history) [2554, กรกฎาคม 2554]
- ครอบครัวข่าว. ออสเตรเลียเตรียมจัดเก็บภาษีคาร์บอน[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://www.krobkruakao.com>[2554, พฤศจิกายน 19]
- จักกฤษ กระต่ายวงษ์พระจันทร์. กฎหมายและมาตรการในการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมที่ศึกษาโรงงานผลิตสุรา. เอกัตศึกษาปริญญามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553.
- จันทร์เพ็ญ เมฆาอภิรักษ์. ภาษีคาร์บอนไดออกไซด์ในยุโรป. (ม.ป.ท.), 2551.
- จิรสิริ ชมกรด. มาตรการทางกฎหมายในการป้องกันและการควบคุมมลพิษทางอากาศจากโรงอุตสาหกรรมปิโตรเคมี: ศึกษากรณีนิคมอุตสาหกรรมมาบตาพุด. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.
- จุมพล ริมสาคร. รายงานพิเศษ ภาษีสรรพสามิตกับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม. เอกสารภาษีอากร 16,185 (กุมภาพันธ์ 2540) : หน้า 77.
- ชัชชน ทองเย็น. มาตรการจัดเก็บภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม. Tax & Business law magazine 7,81 (มิถุนายน 2544) : หน้า 21.
- ไชยวุฒิ วุฑฒิรักษ์. การจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์. สารนิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.
- ฐานเศรษฐกิจออนไลน์. กรมส่งออกเตรียมแผนขับเคลื่อนเอื้อให้ต่างชาติลงทุน[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://www.thannews.th.com>[2554, พฤศจิกายน 20]
- สุาปณี มหาวรรศิลป์. ภาษีสรรพสามิต: เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ปัญหาสิ่งแวดล้อม. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2543.
- ณัฐกานต์ เกษประทุม, พรรณจิรา ทิศาวิภาต, วรสิทธิ์ บุรณากาญจน์, สุนทร บุญญาธิการ และ สุวิชา เบญจพร. พลังงานใกล้ตัว. กรุงเทพมหานคร : เฟิร์ท ออฟเซท, 2545.
- ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์. ปฏิรูปการคลังและเพิ่มพลังให้ท้องถิ่นด้วยภาษีสิ่งแวดล้อม. ใน การคลังเพื่อสังคม จินตนาการและการวิจัยเพื่อสังคมที่ดีกว่า, หน้า 20-21. กรุงเทพมหานคร : พี เอ ลีฟวิ่ง, 2549.

ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์. ภาชีสิ่งแวดล้อมและเครื่องมือเศรษฐศาสตร์เพื่อสิ่งแวดล้อม ข้อเสนอการปฏิรูปที่คำนึงถึงการมีส่วนร่วมของท้องถิ่น. ใน การคลังท้องถิ่น รวมบทความวิจัยเพื่อเพิ่มพลังให้ท้องถิ่น, หน้า 101-104. กรุงเทพมหานคร : พี.เอ.ลีฟวิ่ง, 2549.

ดุยลักษณ์ ตราสุวรรณ. หลักกฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : สถาบัน Training Center, 2550.

ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม, กระทรวง. การดำเนินงานของประเทศไทยตามข้อตกลงพหุภาคีด้านทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมระหว่างประเทศ. กรุงเทพมหานคร : อินทิเกรตดี โปรโมชัน เทคโนโลยี, 2549.

ไทยโพสต์. ออสซีเปิดตัวภาชีลดก๊าซคาร์บอน[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: [http:// www.thaipost.net\[2554, พฤศจิกายน 19\]](http://www.thaipost.net[2554, พฤศจิกายน 19])

บรรพต แสงเขียว. การตั้งราคาไฟฟ้าในประเทศไทยเพื่อให้สวัสดิการสังคมสูงสุด. วิทยานิพนธ์ปริญญาามหาบัณฑิต, คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2528.

บริษัท เอ็นพีซี เซฟตี้ แอนด์ เอ็นไวรอนเมนทอล เซอร์วิส จำกัด. พิธีสารเกียวโต (Kyoto Protocol) ตอนที่ 3[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: [http://www.npc-se.co.th\[2554, พฤศจิกายน 19\]](http://www.npc-se.co.th[2554, พฤศจิกายน 19])

ปกรณ์ นิลประพันธ์. มาตรการทางกฎหมายของอังกฤษในการรับมือกับปัญหาการเปลี่ยนแปลงของสภาพอากาศ[ออนไลน์], 2555. แหล่งที่มา: [http://www.publaw.net/publaw/view.aspx?id =1397\[2555, กุมภาพันธ์ 5\]](http://www.publaw.net/publaw/view.aspx?id =1397[2555, กุมภาพันธ์ 5])

ประชาชาติธุรกิจออนไลน์. สภาออสซีไฟเขียวกฎหมายภาษีคาร์บอน[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: [http://www.prachachat.net\[2554, พฤศจิกายน 19\]](http://www.prachachat.net[2554, พฤศจิกายน 19])

ประกาศ คงเอียด. คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2542.

ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์. สิ่งแวดล้อมและการพัฒนา. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2538.

ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์. เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อมและการจัดการทรัพยากรธรรมชาติ. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2542.

พจนภูมิ์ สมใจ. การจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมด้วยภาษีและการควบคุม : ศักยภาพที่เรามีป้องกันกำจัดศัตรูพืชและสัตว์. วิทยานิพนธ์ปริญญาามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

พลังงาน, กระทรวง. กรมพัฒนาพลังงานทดแทนและอนุรักษ์พลังงาน. ศูนย์สารสนเทศข้อมูล พลังงานทดแทนและอนุรักษ์พลังงาน. รายงานสถิติพลังงานของประเทศไทย 2553 (ม.ป.ท., ม.ป.ป.).

พัชรี บุสสร. การจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมโดยองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น. วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554.

มติชนออนไลน์. ออสเตอร์เลียผ่านร่างกฎหมายเก็บภาษีคาร์บอนฉบับประวัติศาสตร์[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://www.matichon.co.th>[2554, พฤศจิกายน 19]

มนต์ทิพย์ สุขพูล. การใช้มาตรการทางเศรษฐศาสตร์เพื่อเสริมประสิทธิภาพการบังคับใช้กฎหมาย. วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.

มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ. คณะวิทยาศาสตร์. พลังงาน. กรุงเทพมหานคร : อักษรเจริญทัศน์, 2531.

รัชดาพร นิมพงษ์ศักดิ์. การจัดเก็บภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากสถานค้าปลีกน้ำมัน. วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548.

รับพร มิมะพันธุ์. แบบจำลองสำหรับศึกษาการใช้ภาษีคาร์บอนเพื่อควบคุมการปล่อยก๊าซเรือนกระจกในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต, คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2539.

ราชบัณฑิตยสถาน. พลังงาน[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://rirs3.royin.go.th/new-search/word-search-all-x.asp>[2554, กรกฎาคม 11]

ราชบัณฑิตยสถาน. ไฟฟ้า[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://rirs3.royin.go.th/new-search/word-search-all-x.asp>[2554, กรกฎาคม 21]

วิจิตร คอนมูล. พลังงานกับชีวิต. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์ไอดีเอ็นเอสโตร, 2524.

วิวัฒน์ เขาสกุล. การศึกษาแนวทางการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม : ศึกษาเฉพาะกรณีภาษีเบตเตอรี. วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต, คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

ศุภลักษณ์ พิณีจภูวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร : วิทยุชน, 2547.

ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์. โครงการศึกษาการใช้ค่าธรรมเนียมคาร์บอน (Carbon Surcharge) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการประหยัดพลังงานและจัดการมลพิษทางอากาศ. รายงานฉบับสมบูรณ์, คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

- สมคิด เลิศไพฑูรย์. คำอธิบายกฎหมายการคลัง. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2541.
- สรรพสามิต, กรม. ผลจัดการจัดเก็บรายได้ภาพรวมเปรียบเทียบแยกตามสินค้าประจำปีงบประมาณ 2554[ออนไลน์], 2555. แหล่งที่มา: <https://edweb.excise.go.th/stastw/CompareOverAllTaxStatisticByProdYearAction.do>[2555, มกราคม 19]
- สุदारัตน์ วุฒิเศรษฐ์ไพบูลย์. ปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.
- สุทัศน์ ทองสถิตย์. การใช้มาตรการทางภาษีและกฎหมายในการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อม : ศึกษาเฉพาะกรณีแบดเดอริ์และของเสียอันตราย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.
- โสมสกา เพชรานนท์. เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2553.
- สำนักงานกองทุนสนับสนุนงานวิจัย (สกว.). ประเด็นท้าทาย ข้อเสนอเชิงนโยบายและการเจรจาของไทยเรื่องการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศโลก. กรุงเทพมหานคร : สถาบันธรรมรัฐเพื่อการพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อม, 2553.
- สำนักบริหารธนาคารกสิกรไทย. ส่วนวิชาการ. น้ำมันและพลังงานทดแทน. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์กราฟิการ์ต, 2525.
- อริคม บางวิวัฒน์. CHP ได้รับเครดิตภาษีที่สหรัฐอเมริกา. หนังสือพิมพ์โพสต์ทูเดย์ (10 พฤศจิกายน 2551): B6.
- อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป. กฎหมายการคลัง. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : เดือนตุลา, 2552.
- อรัญ ธรรมโน. ความรู้ทั่วไปทางการคลัง. กรุงเทพมหานคร : อัมรินทร์พรินต์ติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง, 2548.
- อาร์วายทีไนน์ (RYT9). การเจรจาเกี่ยวกับภาษีคาร์บอนของออสเตรเลีย[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://www.ryt9.com>[2554, พฤศจิกายน 19]
- อาร์วายทีไนน์ (RYT9). สำนักข่าวรายงานที่ภาษีคาร์บอนออสเตรเลียเพิ่มต้นทุนทางเศรษฐกิจ \$0.98 ล้านล้านในปี 55-93[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา: <http://www.ryt9.com>[2554, พฤศจิกายน 19]
- อุตสาหกรรม, กระทรวง. กรมโรงงานอุตสาหกรรม. การประยุกต์ใช้หลักการทางเศรษฐศาสตร์ในการจัดการมลพิษโรงงาน. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี, 2543.



คูศรววไรตรี. ออสเตรเลียเก็บภาษีคาร์บอนหวังลดโลกร้อน[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา:  
<http://www.udonvariety.com>[2554, พฤศจิกายน 19]

อุทิศ ธรรมวาทิน. บทบาทของภาษีสรรพสามิต “ภาษีสรรพสามิตเพื่อสังคม ชุมชน สิ่งแวดล้อม และพลังงาน”. ใน 19 ปีศาลภาษีอากรกลาง, หน้า 102. กรุงเทพมหานคร : พิมพ์อักษร, 2548.

### ภาษาอังกฤษ

Ashiabor, H., Chalifour , N., Deketelaere, K. , Kreiser L. and Milne, J. Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 5. New York : Oxford University Press, 2008.

Ashiabor, H., Cottrell , J., Deketelaere, K. , Kreiser L. and Milne, J. Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 6. New York : Oxford University Press, 2009.

Ashiabor, H., Deketelaere, K. , Kreiser L. and Milne, J. Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 4. New York : Oxford University Press, 2007.

Ashiabor, H., Deketelaere, K. , Kreiser L. and Milne, J., Soares C.D. Critical issues in environmental taxation: international and comparative perspective Volume 8. New York : Oxford University Press, 2010.

Crossen, S. Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving. New York : Oxford University Press, 2005.

Harper, C. K. Climate Change and Tax Policy[Online], 2011. Available: <http://www.westlaw.com>[2011, October 9]

Organization for Economic Co-operation and Development (OECD).Exemptions in Environmentally Related Taxes[online], 2011. Available: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>[2011, November 21]

Organization for Economic Co-operation and Development (OECD).Tax Rates of Environmentally Related Taxes[online], 2011. Available: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>[2011, November 18]

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

## พระราชบัญญัติ

## ภาษีสรรพสามิต

พ.ศ. ๒๕๒๗

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๐ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๗

เป็นปีที่ ๓๙ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรให้มีกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗”

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นหกลสิบวันนับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเลิก

(๑) พระราชบัญญัติภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต พุทธศักราช ๒๔๗๕

พระราชบัญญัติภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต (ฉบับที่ ๒) พุทธศักราช ๒๔๘๖

พระราชกำหนดภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต พ.ศ. ๒๕๐๑

พระราชบัญญัติภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต (ฉบับที่ ๓) พ.ศ.

๒๕๐๑

- พระราชบัญญัติภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.  
๒๕๐๕
- พระราชกำหนดภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต (ฉบับที่ ๒) พ.ศ.  
๒๕๑๓
- พระราชบัญญัติภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต (ฉบับที่ ๕) พ.ศ.  
๒๕๑๓
- พระราชกำหนดภาษีซีเมนต์ซึ่งทำในพระราชอาณาเขต (ฉบับที่ ๓) พ.ศ.  
๒๕๒๔
- (๒) พระราชบัญญัติเก็บภาษีเครื่องซีดีไฟซึ่งทำในพระราชอาณาเขต พุทธศักราช  
๒๔๗๖
- (๓) พระราชบัญญัติยานัตถุ์ พุทธศักราช ๒๔๘๖  
พระราชบัญญัติยานัตถุ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๔๙๖  
พระราชบัญญัติยานัตถุ์ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๔๙๗
- (๔) พระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ.  
๒๕๐๗
- พระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร  
(ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๐๘
- พระราชกำหนดภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร  
พ.ศ. ๒๕๑๓
- พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์  
น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๐๗ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๑๖
- พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์  
น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๐๗ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๒๑
- พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์  
น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๐๗ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๒๒
- พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์  
น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๐๗ (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๒๒
- พระราชบัญญัติภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันซึ่งทำในราชอาณาจักร  
(ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๒๔

(๕) พระราชบัญญัติภาษีไม้ขีดไฟซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๐๘  
พระราชบัญญัติภาษีไม้ขีดไฟซึ่งทำในราชอาณาจักร (ฉบับที่ ๒) พ.ศ.

๒๕๑๖

(๖) พระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. ๒๕๐๙  
พระราชกำหนดภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. ๒๕๑๓  
ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๖๑ ลงวันที่ ๕ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๑๕  
ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๗๙ ลงวันที่ ๒๓ พฤศจิกายน พ.ศ.

๒๕๑๕

พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. ๒๕๐๙  
(ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๒๑

พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. ๒๕๐๙  
(ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๒๓

บรรดาบทกฎหมาย กฎ และข้อบังคับอื่นในส่วนที่มีบัญญัติไว้แล้วใน  
พระราชบัญญัตินี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับบทแห่งพระราชบัญญัตินี้ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้แทน

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

“ภาษี” หมายความว่า ภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการ ตาม  
พระราชบัญญัตินี้

“สินค้า” หมายความว่า สิ่งซึ่งผลิตหรือนำเข้าและระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัด  
อัตราภาษีสรรพสามิต

“บริการ” หมายความว่า การให้บริการในทางธุรกิจในสถานบริการ ตามที่ระบุไว้  
ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

“รายรับ” หมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใดๆ ที่อาจ  
คำนวณได้เป็นเงินที่ได้รับหรือพึงได้รับเนื่องจากการให้บริการ “ผลิต” หมายความว่า ทำ ประกอบ  
ปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าหรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธี  
ใดๆ แต่มิให้รวมถึงการประดิษฐ์ค้นคว้าที่มีได้ทำขึ้นเพื่อขาย

“นำเข้า” หมายความว่า นำเข้ามาในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร  
ซึ่งสินค้าตามพระราชบัญญัตินี้

“โรงอุตสาหกรรม” หมายความว่า สถานที่ที่ใช้ในการผลิตสินค้ารวมทั้งบริเวณแห่งสถานที่นั้น และให้หมายความรวมถึงเครื่องขายเครื่องดื่มด้วย

“สถานบริการ” หมายความว่า สถานที่สำหรับประกอบกิจการในด้านบริการ และให้หมายความถึงสำนักงานใหญ่ที่จัดตั้งขึ้นในการประกอบกิจการ ในกรณีที่ไม่อาจกำหนดสถานที่ให้บริการได้แน่นอน

“คลังสินค้าทัณฑ์บน” หมายความว่า สถานที่นอกโรงอุตสาหกรรมที่อธิบดีอนุญาตให้ใช้เป็นที่ยกสินค้าได้โดยยังไม่ต้องเสียภาษี

“ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม” หมายความว่า เจ้าของหรือผู้จัดการหรือบุคคลอื่นซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม

“ผู้ประกอบการสถานบริการ” หมายความว่า เจ้าของหรือผู้จัดการหรือบุคคลอื่นซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของสถานบริการ

“ผู้นำเข้า” หมายความว่า ผู้นำของเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

“เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บน” หมายความว่า เจ้าของหรือผู้จัดการหรือบุคคลอื่นซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของคลังสินค้าทัณฑ์บน

“เขตปลอดอากร” หมายความว่า เขตปลอดอากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

“เขตอุตสาหกรรมส่งออก” หมายความว่า เขตอุตสาหกรรมส่งออกตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

“เสตมป์สรรพสามิต” หมายความว่า เสตมป์ที่รัฐบาลทำหรือจัดให้มีขึ้นเพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

“เครื่องหมายแสดงการเสียภาษี” หมายความว่า เครื่องหมายที่ใช้แสดงการเสียภาษีแทนเสตมป์สรรพสามิต

“เจ้าพนักงานสรรพสามิต” หมายความว่า ข้าราชการพลเรือนสังกัดกรมสรรพสามิต

“พนักงานเจ้าหน้าที่” หมายความว่า ข้าราชการพลเรือนสังกัดกระทรวงการคลังหรือบุคคลอื่น ซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งให้ปฏิบัติราชการตามพระราชบัญญัตินี้

“อธิบดี” หมายความว่า อธิบดีกรมสรรพสามิต

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจแต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา กับออกกฎกระทรวง กำหนดค่าธรรมเนียมไม่เกินอัตราท้ายพระราชบัญญัตินี้ และกำหนดกิจการอื่นเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

#### หมวด ๑

#### ข้อความทั่วไป

มาตรา ๖ ภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ให้อยู่ในอำนาจหน้าที่และการควบคุมของกรมสรรพสามิต

มาตรา ๗ ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการผู้นำเข้าซึ่งสินค้า หรือผู้อื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีหน้าที่เสียภาษีตามมูลค่า หรือปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้น ตามอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

มาตรา ๘ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๑ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๑๒ วรรคหนึ่ง การเสียภาษีตามมูลค่านั้น ให้ถือมูลค่าตาม (๑) (๒) และ (๓) โดยให้รวมภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระด้วย ดังนี้

(๑) ในกรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ให้ถือตามราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม

ในกรณีไม่มีการขาย ณ โรงอุตสาหกรรม หรือราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมมีหลายราคา ให้ถือตามราคาที่ยกขึ้นโดยอธิบดีกำหนดตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศมูลค่าของสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร เพื่อถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี โดยกำหนดจากราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรมในตลาดปกติได้

(๒) ในกรณีบริการ ให้ถือตามรายรับของสถานบริการ



เพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับของสถานบริการ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ มีอำนาจกำหนดรายรับขั้นต่ำของสถานบริการตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

(๓) ในกรณีสินค้าที่นำเข้า ให้ถือราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน และภาษี และค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แต่ไม่รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดใน หมวด ๔ ลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร

ในกรณีที่บุคคลผู้นำเข้าได้รับยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน หรือตามกฎหมายอื่น ให้นำอากรขาเข้าซึ่งได้รับยกเว้นหรือลดอัตราดังกล่าวมา รวมในการคำนวณมูลค่าตาม (๓) ด้วย

ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ตาม (๓) ได้แก่ราคาสินค้าที่บวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรในราชอาณาจักร ทั้งนี้ เว้นแต่

(ก) ในกรณีที่อธิบดีกรมศุลกากร ประกาศให้ราคาในท้องตลาดสำหรับของประเภทใดประเภทหนึ่งที่ต้องเสียอากรตามราคาเป็นรายเฉลี่ยตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ.

(ข) ในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรประเมินราคาเพื่อเสียอากรขาเข้าใหม่ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ.

มาตรา ๙ สินค้าที่ต้องเสียภาษีตามปริมาณนั้น ให้ถือตามหน่วยตามน้ำหนักสุทธิ หรือตามปริมาณสุทธิของสินค้านั้น เว้นแต่

(๑) ในกรณีสินค้าประเภทอาหารที่บรรจุภาชนะโดยมีของเหลวหล่อเลี้ยงด้วย เพื่อประโยชน์ในการถนอมอาหาร น้ำหนักที่ใช้เป็นเกณฑ์คำนวณภาษี ให้ถือเอาน้ำหนักแห้งสินค้ารวมทั้งของเหลวที่บรรจุในภาชนะนั้น

(๒) ในกรณีสินค้าที่บรรจุในหีบห่อหรือภาชนะใดๆ เพื่อจำหน่ายทั้งหีบห่อหรือภาชนะ และมีเครื่องหมายหรือป้ายแสดงปริมาณแห่งสินค้าติดไว้ที่หีบห่อหรือภาชนะนั้น เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษี อธิบดีจะถือว่าหีบห่อหรือภาชนะนั้นๆ บรรจุสินค้าตามปริมาณที่แสดงไว้ก็ได้

มาตรา ๑๐ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๑ วรรคสอง มาตรา ๑๒ วรรคสอง และมาตรา ๑๓ ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี มีดังนี้

## (๑) ในกรณีสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร

(ก) ถ้าสินค้าอยู่ในโรงอุตสาหกรรม ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม เว้นแต่เป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก และถ้าผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือบุคคลใดนำสินค้าดังกล่าวไปใช้ภายในโรงอุตสาหกรรมก็ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม

(ข) ถ้าสินค้าที่เก็บอยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกนั้น เว้นแต่เป็นการนำสินค้ากลับคืนไปเก็บไว้ในโรงอุตสาหกรรมหรือไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกอีกแห่งหนึ่ง และถ้าบุคคลใดนำสินค้าดังกล่าวไปใช้ภายในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ก็ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด ๔ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๒) ในกรณีบริการ ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ

ในกรณีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด ๔ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการ ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๓) ในกรณีสินค้าที่นำเข้า ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาเดียวกับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีศุลกากรสำหรับของที่นำเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เว้นแต่ในกรณีสินค้าที่นำเข้ามาเพื่อนำเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี

เกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากรหรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกนั้นและถ้าผู้นำเข้าหรือบุคคลใดนำสินค้านั้นดังกล่าวไปใช้ภายในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ก็ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก แล้วแต่กรณี

มาตรา ๑๑ ในกรณีสินค้าซึ่งในเวลานำเข้าได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษี เพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้เองโดยบุคคลที่มีสิทธิเช่นนั้น หรือเพราะเหตุที่นำเข้ามาเพื่อใช้ประโยชน์อย่างใดที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ ถ้าสินค้านั้นได้ออนไปเป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีหรือได้นำไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนดไว้หรือสิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลง สินค้านั้นจะต้องเสียภาษีโดยถือตามมูลค่าหรือปริมาณและอัตราภาษีที่เป็นอยู่ในวันโอนหรือนำไปใช้ในการอื่น หรือวันที่สิทธิได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลงเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปดังนี้

- (๑) ในกรณีที่มีการโอน ให้เป็นความรับผิดร่วมกันของผู้โอนและผู้รับโอน
- (๒) ในกรณีที่มีการนำไปใช้ในการอื่น ให้เป็นความรับผิดของผู้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษี
- (๓) ในกรณีที่สิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสิ้นสุดลง ให้เป็นความรับผิดของผู้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษี
- (๔) ในกรณีที่ผู้ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดอัตราภาษีถึงแก่ความตายในขณะที่เป็นเจ้าของ ให้เป็นความรับผิดของผู้จัดการมรดกหรือทายาทผู้ได้รับมรดกสินค้านั้นแล้วแต่กรณี

ในกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีได้ประกาศตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร กำหนดให้สินค้าบางประเภทหรือบางชนิดตามวรรคหนึ่งไม่ต้องเสียอากรขาเข้าเมื่อสินค้านั้นได้ออนไปเป็นของบุคคลที่ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรหรือเมื่อได้นำไปใช้ในการอื่นนอกจากที่กำหนดไว้หรือเมื่อสิทธิที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรสิ้นสุดลงก็ให้สินค้านั้นได้รับยกเว้นจากบทบังคับตามมาตรานี้ด้วย

มาตรา ๑๒ ในกรณีสินค้าซึ่งผู้ประกอบการอุตสาหกรรมได้รับคืนหรือยกเว้นภาษีตามมาตรา ๑๐๒ (๓) ถ้าสินค้านั้นได้ออนไปเป็นของบุคคลอื่นที่ไม่มีเอกสิทธิ์ หรือเอกสิทธิ์ของผู้ได้รับ

เอกสิทธิ์สิ้นสุดลงโดยเหตุอื่นนอกจากความตาย สิ้นค้ำนั้นจะต้องเสียภาษีโดยถือตามมูลค่าหรือปริมาณและอัตราภาษีที่เป็นอยู่ในวันโอนหรือวันที่เอกสิทธิ์สิ้นสุดลงเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี

ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปดังนี้

(๑) ในกรณีที่มีการโอน ให้เป็นความรับผิดร่วมกันของผู้โอนและผู้รับโอน

(๒) ในกรณีที่เอกสิทธิ์สิ้นสุดลง ให้เป็นความรับผิดของผู้ที่ได้รับเอกสิทธิ์

ให้รัฐมนตรีโดยอนุมัติของคณะรัฐมนตรี มีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดให้สินค้าบางประเภทหรือบางชนิดซึ่งผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีสิทธิได้รับคืนหรือยกเว้นภาษีตามวรรคหนึ่งได้รับยกเว้นจากบทบังคับแห่งมาตรานี้โดยจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใดๆ ไว้ด้วยก็ได้

มาตรา ๑๓ ในกรณีเป็นการนำสินค้าออกไปจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้า ทัดกันบนเพื่อทดสอบประสิทธิภาพของสินค้าตามมาตรา ๑๙ (๖) ให้ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด ๔ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากรเว้นแต่ในกรณีที่มีการปฏิบัติฝ่าฝืนมาตรา ๑๙ (๖) ให้ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเป็นไปตามมาตรา ๑๐

มาตรา ๑๔ กำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาออกไปได้ตามความจำเป็นแก่กรณี แต่สำหรับกำหนดเวลาชำระภาษี ให้เป็นอำนาจของรัฐมนตรีที่จะขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาออกไป

กำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ เมื่อรัฐมนตรีเห็นเป็นการสมควรจะขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลานั้นออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

มาตรา ๑๕ เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อว่ามีกรหลีกเลียงการเสียภาษีให้อธิบดีมีอำนาจเข้าไปหรือออกคำสั่งเป็นหนังสือให้เจ้าพนักงานสรรพสามิตเข้าไปในสถานที่หรือยานพาหนะใดๆ เพื่อทำการตรวจค้น ยึดหรืออายัดบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับภาษีที่จะต้องเสียได้ทั่วราชอาณาจักร

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือสรรพสามิต จังหวัดมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคหนึ่ง สำหรับในเขตท้องที่จังหวัดนั้น

การทำการตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง ต้องทำในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึง พระอาทิตย์ตก หรือในระหว่างเวลาทำการของผู้ประกอบกิจการนั้น เว้นแต่การตรวจค้น ยึดหรืออายัดในเวลาดังกล่าวยังไม่แล้วเสร็จจะกระทำต่อไปก็ได้

มาตรา ๑๖ บรรดาบัญชี เอกสารและหลักฐานต่างๆ ซึ่งเกี่ยวกับหรือมีเหตุอันควร เชื่อว่าเกี่ยวกับการเสียภาษี หรือการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ถ้าทำเป็นภาษาต่างประเทศ อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจสั่งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าจัดการแปลเป็น ภาษาไทยให้เสร็จและส่งภายในกำหนดเวลาที่เห็นสมควร

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือสรรพสามิต จังหวัดมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคหนึ่ง สำหรับในเขตท้องที่จังหวัดนั้น

มาตรา ๑๗ ในกรณีที่ต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยเพื่อ ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีศุลกากร

มาตรา ๑๘ หนังสือเรียก หนังสือแจ้งให้เสียภาษี หรือหนังสืออื่นที่มีถึงบุคคลใด เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ส่งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับหรือให้ เจ้าพนักงานสรรพสามิตนำไปส่ง ณ ภูมิลำเนา หรือสำนักงานของบุคคลนั้นในระหว่างพระอาทิตย์ ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของบุคคลนั้นถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนาหรือสำนักงาน ของผู้รับ จะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้วและอยู่หรือทำงานในบ้านหรือสำนักงานที่ ปรากฏว่าเป็นของผู้รับนั้นก็ได้

ถ้าไม่สามารถส่งหนังสือตามวิธีในวรรคหนึ่งได้ จะกระทำโดยวิธีปิดหนังสือนั้นใน ที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ สำนักงาน โรงอุตสาหกรรม ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่ของผู้รับนั้นหรือโฆษณา ข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องที่นั้นก็ได้

เมื่อได้ปฏิบัติการตามวิธีดังกล่าวในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว ให้ถือว่าผู้รับ ได้รับหนังสือนั้นแล้ว

มาตรา ๑๙ ห้ามมิให้ผู้ใดนำสินค้าที่ยังมิได้เสียภาษีโดยถูกต้องและครบถ้วน ออกไปจากโรงอุตสาหกรรม คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก เว้นแต่

(๑) เป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(๒) เป็นการนำสินค้าจากคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก กลับคืนไปเก็บไว้ในโรงอุตสาหกรรม หรือจากคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกแห่งหนึ่งไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกอีกแห่งหนึ่ง ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(๓) เป็นกรณีตามมาตรา ๕๒

(๔) เป็นกรณีสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษี

(๕) เป็นการนำสินค้าออกไปโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายหรือคำสั่งโดยชอบด้วยกฎหมาย

(๖) เป็นการนำสินค้าออกไปจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อทดสอบประสิทธิภาพในระหว่างขั้นตอนการผลิตหรือขั้นตอนการจำหน่าย ทั้งนี้ ตามประเภทสินค้า หลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาที่อธิบดีกำหนด แต่ระยะเวลาทดสอบประสิทธิภาพของสินค้าในขั้นตอนการจำหน่ายต้องกำหนดไม่เกินสามสิบวัน และในกรณีมีเหตุจำเป็นอธิบดีจะขยายเวลาให้ก็ได้ แต่รวมกันแล้วต้องไม่เกินหกสิบวัน

มาตรา ๒๐ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมใดมีสินค้าอยู่ในโรงอุตสาหกรรมในวันที่ กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตใช้บังคับแก่สินค้านั้น ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมนั้นยื่นแบบรายการแสดงชนิดและปริมาณของสินค้านั้นตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ สถานที่ตามมาตรา ๕๓ ก่อนหรือพร้อมกับการยื่นแบบรายการภาษีครั้งแรกตามมาตรา ๔๘

มาตรา ๒๑ ในกรณีสินค้าที่นำเข้า รัฐมนตรีจะประกาศกำหนดให้กรมศุลกากรเรียกเก็บภาษีเพื่อกรมสรรพสามิตก็ได้ และให้รัฐมนตรีมีอำนาจประกาศกำหนดให้ชำระภาษีหรือวางเงินหรือหลักประกันอย่างอื่น หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันเป็นประกันภาษีก่อนที่จะปล่อยสินค้าพ้นไปจากอารักขาของกรมศุลกากร

มาตรา ๒๒ ให้อธิบดีมีอำนาจออกระเบียบการปฏิบัติในเรื่องดังต่อไปนี้

- (๑) วิธีการคำนวณปริมาณสินค้าเพื่อเสียภาษี
  - (๒) การบรรจุภาชนะ ชนิดและลักษณะของภาชนะ การระบุข้อความหรือเครื่องหมายบนภาชนะ และการแสดงปริมาณสินค้าที่บรรจุในภาชนะ
  - (๓) การเก็บและการขนย้ายสินค้า
  - (๔) การเก็บ การขนย้าย และการใช้วัตถุติด เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิตสินค้า
  - (๕) การประกอบกิจการสถานบริการ
- ระเบียบตามวรรคหนึ่ง ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๒๓ ในกรณีที่บุคคลใดประสงค์จะให้พนักงานเจ้าหน้าที่หรือเจ้าพนักงานสรรพสามิตปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัตินี้ในวันหยุดราชการหรือนอกเวลาราชการหรือนอกสถานที่ ทำการโดยปกติ ไม่ว่าในหรือนอกเวลาราชการ จะต้องเสียค่าทำการให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่หรือเจ้าพนักงานสรรพสามิตผู้ปฏิบัติงานดังกล่าว ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง และจ่ายค่าพาหนะเดินทางให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่หรือเจ้าพนักงานสรรพสามิตเท่าที่จำเป็นและใช้จ่ายไปจริง

มาตรา ๒๔ ให้อธิบดีมีอำนาจจัดให้เจ้าพนักงานสรรพสามิตอยู่ประจำโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน เพื่อควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติของผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้

ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนอำนวยความสะดวกตามสมควรแก่เจ้าพนักงานสรรพสามิตในการปฏิบัติการตามหน้าที่ตามวรรคหนึ่ง

## หมวด ๒

## การจดทะเบียน

## มาตรา ๒๕ การจดทะเบียนสรรพสามิต

(๑) ในกรณีที่มีการประกอบอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการสถานบริการอยู่ก่อน กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตใช้บังคับแก่สินค้าหรือบริการนั้นให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในสามสิบวันนับแต่วันที่กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตใช้บังคับแก่สินค้าหรือบริการนั้น

(๒) ในกรณีเริ่มประกอบอุตสาหกรรมหรือเริ่มประกอบกิจการสถานบริการเมื่อมี กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตใช้บังคับแก่สินค้าหรือบริการนั้นแล้วให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในสามสิบวัน ก่อนวันเริ่มผลิตสินค้าหรือเริ่มบริการ

ในกรณีที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการมี โรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการหลายแห่ง ให้แยกยื่นคำขอเป็นรายโรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการ

มาตรา ๒๖ ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการที่มี โรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการอยู่ในกรุงเทพมหานคร ยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตต่ออธิบดี กรมสรรพสามิต

ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการที่มีโรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตต่อสรรพสามิตจังหวัด ณ สำนักงานสรรพสามิตจังหวัดแห่งท้องที่ที่โรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการนั้นตั้งอยู่

มาตรา ๒๗ เมื่อผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการได้ยื่น คำขอจดทะเบียนสรรพสามิตโดยถูกต้องแล้ว ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายหรือสรรพสามิต จังหวัดออกไปทะเบียนสรรพสามิตให้



มาตรา ๒๘ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการต้องแสดงใบทะเบียนสรรพสามิตไว้ในที่เปิดเผยซึ่งเห็นได้ง่าย ณ โรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการ เว้นแต่อยู่ในระหว่างการขอรับใบแทนใบทะเบียนสรรพสามิตตามมาตรา ๒๙ หรือนำส่งคืนใบทะเบียนสรรพสามิตตามมาตรา ๓๐ หรือมาตรา ๓๑

มาตรา ๒๙ ในกรณีที่ใบทะเบียนสรรพสามิตชำรุดในสาระสำคัญหรือสูญหายให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการยื่นคำขอรับใบแทนใบทะเบียนสรรพสามิตต่ออธิบดีหรือสรรพสามิตจังหวัด ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนสรรพสามิตไว้เดิมภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ทราบถึงการชำรุดในสาระสำคัญหรือการสูญหาย และให้นำมาตรา ๒๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ใบแทนใบทะเบียนสรรพสามิตให้ถือเป็นใบทะเบียนสรรพสามิต

มาตรา ๓๐ เมื่อผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการประสงค์จะย้ายโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการ ให้แจ้งย้ายโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการ ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนสรรพสามิตไว้เดิมก่อนวันย้ายไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน

เมื่อผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการย้ายโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการแล้ว ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตสำหรับโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการแห่งใหม่โดยให้นำมาตรา ๒๕ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลมและเมื่อได้รับใบทะเบียนสรรพสามิตฉบับใหม่แล้ว ให้คืนใบทะเบียนสรรพสามิตฉบับเดิมแก่เจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ สถานที่ที่ยื่นจดทะเบียนสรรพสามิตแห่งใหม่

มาตรา ๓๑ เมื่อผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการจะเลิกหรือโอนกิจการ ให้แจ้งการเลิกหรือโอนกิจการตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่ออธิบดีหรือสรรพสามิตจังหวัด ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนสรรพสามิตไว้ก่อนวันเลิกหรือโอนกิจการไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน และให้คืนใบทะเบียนสรรพสามิตแก่เจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ สถานที่ที่ได้แจ้งเลิกหรือโอนกิจการนั้นภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่หยุดประกอบการ

ให้ผู้รับโอนกิจการยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตภายในเจ็ดวันนับแต่วันรับโอนกิจการ และให้ประกอบการต่อเนื่องได้ในระหว่างรอรับใบทะเบียนสรรพสามิต ทั้งนี้ให้นำมาตรา ๒๕ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๓๒ ในกรณีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการตาย ถ้าทายาทประสงค์จะประกอบกิจการต่อไป ให้ทายาทหรือผู้จัดการมรดกยื่นคำขอจดทะเบียนสรรพสามิตตามมาตรา ๒๖ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการตาย

ในระหว่างระยะเวลาตามวรรคหนึ่ง ให้ใบทะเบียนสรรพสามิตเดิมยังคงใช้ได้ต่อไป

#### หมวด ๓

#### คลังสินค้าทัณฑ์บน

มาตรา ๓๓ ผู้ใดประสงค์จะขอตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ยื่นคำขออนุญาตต่ออธิบดี

การขออนุญาตและการอนุญาต ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๓๔ ในกรณีที่อธิบดีไม่ออกใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนผู้ขออนุญาตมีสิทธิอุทธรณ์เป็นหนังสือต่อรัฐมนตรีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งการไม่ออกใบอนุญาต

คำวินิจฉัยของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

มาตรา ๓๕ นอกจากค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนต้องเสียค่าธรรมเนียมคลังสินค้าทัณฑ์บนรายปีทุกปีเว้นแต่ปีที่ออกใบอนุญาต

มาตรา ๓๖ เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนต้องแสดงใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนไว้ในที่เปิดเผยซึ่งอาจเห็นได้ง่าย ณ คลังสินค้าทัณฑ์บน

มาตรา ๓๗ ในกรณีที่ใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนชำรุดในสาระสำคัญหรือสูญหาย ให้เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนยื่นคำขอรับใบแทนใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนต่อ

อธิบดีหรือสรรพสามิตจังหวัดแห่งท้องที่ที่คลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นตั้งอยู่ ภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่  
ใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนชำรุดในสาระสำคัญหรือสูญหาย

ใบแทนใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้ถือเป็นใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์  
บน

มาตรา ๓๘ ห้ามมิให้เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนใช้คลังสินค้าทัณฑ์บนเป็นที่เก็บ  
สินค้าอื่น นอกจากสินค้าที่ยังไม่ได้เสียภาษีของผู้ประกอบอุตสาหกรรม

มาตรา ๓๙ ให้เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและ  
เงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดเกี่ยวกับการรับ การจ่าย การเก็บรักษาสินค้าและการทำบัญชีคุมสินค้า

มาตรา ๔๐ ห้ามมิให้ผู้ใดเปิดคลังสินค้าทัณฑ์บน เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจาก  
เจ้าพนักงานสรรพสามิตซึ่งอยู่ประจำคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นหรือพนักงานเจ้าหน้าที่

มาตรา ๔๑ ห้ามมิให้ผู้ใดเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน เว้นแต่จะเป็นผู้มีหน้าที่  
เกี่ยวข้องและเข้าไปต่อหน้าเจ้าพนักงานสรรพสามิตซึ่งอยู่ประจำคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นหรือ  
พนักงานเจ้าหน้าที่

มาตรา ๔๒ ในกรณีที่สินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้า ให้เจ้าของคลังสินค้า  
ทัณฑ์บนเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ขาดไปพร้อมกับเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีนั้น เว้นแต่จะ  
พิสูจน์ได้ว่าสินค้านั้นสูญหายเพราะเหตุสุดวิสัยหรือเป็นเหตุผิดพลาดในการตรวจนับปริมาณสินค้า  
อันไม่ได้เกิดขึ้นโดยความจงใจหรือประมาทเลินเล่อของเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บน

มาตรา ๔๓ ในกรณีที่เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนประสงค์จะโอนกิจการให้แก่  
บุคคลอื่น ให้เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนและผู้ประสงค์จะรับโอนกิจการขออนุญาตต่ออธิบดี

การขออนุญาตและการอนุญาต ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่  
กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๔๔ ในกรณีที่เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนประสงค์จะเลิกกิจการให้ขอ อนุญาตต่ออธิบดีพร้อมกับแจ้งเป็นหนังสือให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซึ่งนำสินค้าไปเก็บไว้ใน คลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นทราบ

เมื่อได้รับคำขอตามวรรคหนึ่งแล้ว ให้อธิบดีสั่งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมเลือก ปฏิบัติอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้

(๑) นำสินค้าไปเก็บไว้ในโรงอุตสาหกรรมหรือในคลังสินค้าทัณฑ์บนอื่นตาม หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(๒) ชำระภาษีสำหรับสินค้านั้นภายในระยะเวลาที่อธิบดีกำหนด

อธิบดีจะอนุญาตให้เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนเลิกกิจการได้ต่อเมื่อผู้ประกอบ อุตสาหกรรมได้ปฏิบัติตามวรรคสองเรียบร้อยแล้ว

มาตรา ๔๕ เมื่อปรากฏว่าเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนฝ่าฝืนบทบัญญัติแห่ง พระราชบัญญัตินี้ กฎกระทรวง หรือเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ อธิบดีมีอำนาจ สั่งเพิกถอนใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนได้ แต่ต้องแจ้งการเพิกถอนนั้นเป็นหนังสือให้เจ้าของ คลังสินค้าทัณฑ์บนทราบล่วงหน้าเป็นเวลาอย่างน้อยสิบห้าวัน

เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนซึ่งถูกเพิกถอนใบอนุญาตตามวรรคหนึ่งมีสิทธิอุทธรณ์ เป็นหนังสือต่อรัฐมนตรีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ทราบคำสั่งผู้อุทธรณ์มีสิทธิดำเนินการไปพลาง ก่อนได้จนกว่าจะมีคำวินิจฉัยของรัฐมนตรี

คำวินิจฉัยของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

มาตรา ๔๖ ในกรณีที่เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนละทิ้งคลังสินค้าทัณฑ์บนโดย เจ้าพนักงานสรรพสามิตไม่อาจติดต่อได้ หรือถูกเพิกถอนใบอนุญาตตามมาตรา ๔๕ อธิบดีมี อำนาจสั่งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซึ่งนำสินค้าไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นปฏิบัติตาม มาตรา ๔๔ วรรคสอง โดยอนุโลม

มาตรา ๔๗ ในกรณีที่เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนประสงค์จะเลิกกิจการถูก เพิกถอนใบอนุญาต หรือละทิ้งคลังสินค้าทัณฑ์บน และผู้ประกอบอุตสาหกรรมซึ่งเก็บสินค้าไว้ใน คลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๔๔ วรรคสองภายในเวลาที่กำหนด ให้อธิบดีมีอำนาจ สั่งให้เจ้าพนักงานสรรพสามิตนำสินค้าที่ตกค้างอยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นออกขายทอดตลาดได้

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดตามวรรคหนึ่ง เมื่อหักใช้ค่าเก็บรักษาค่าใช้จ่ายในการขายทอดตลาดและค่าภาษีแล้ว ยังมีเงินเหลืออยู่อีกเท่าใดให้แจ้งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมนั้นมารับคืน ถ้าไม่มารับคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นของแผ่นดิน

#### หมวด ๔

#### การยื่นแบบรายการภาษี และการชำระภาษี

มาตรา ๔๘ การยื่นแบบรายการภาษีและการชำระภาษีให้เป็นไปดังนี้

(๑) ในกรณีสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีก่อนความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดในมาตรา ๑๐ (๑) วรรคสอง ก็ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นแบบรายการภาษีดังกล่าวพร้อมกับชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นหรือก่อนการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน แล้วแต่กรณีใดจะเกิดขึ้นก่อน

(๒) ในกรณีบริการ ให้ผู้ประกอบกิจการสถานบริการยื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

(๓) ในกรณีสินค้าที่นำเข้า ให้ผู้นำเข้ายื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีในเวลาที่ยื่นแบบรายการภาษีให้ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(๔) ในกรณีอื่น ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

หากมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีอันเป็นเหตุให้การชำระภาษีตาม (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) ขาดหรือเกินไปจากที่ได้ชำระไว้แล้ว ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีเพิ่มให้ครบถ้วนตามอัตราที่เปลี่ยนแปลงนั้น หรือขอคืนเงินภาษีที่ได้ชำระไว้เกิน ทั้งนี้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีดังกล่าว

มาตรา ๔๙ ในกรณีตามมาตรา ๑๑ หรือมาตรา ๑๒ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดและชำระภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

มาตรา ๕๐ ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งการประเมินภาษีเป็นหนังสือต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษี ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีภายในกำหนดเวลาดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีที่ได้ทำการประเมินก่อนที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น ให้ชำระภาษีก่อนนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน

(๒) ในกรณีอื่นนอกจาก (๑) ให้ชำระภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง

มาตรา ๕๑ ในกรณีที่มีการคัดค้านการประเมินหรือมีการอุทธรณ์คำวินิจฉัย คำคัดค้าน เมื่อได้มีคำวินิจฉัยให้เสียภาษีเพิ่มขึ้นจากที่ได้ชำระไว้หรือที่ได้ประเมินแล้ว ให้ผู้ยื่นคำคัดค้านหรือผู้อุทธรณ์ชำระภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยนั้น

มาตรา ๕๒ ให้รัฐมนตรีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดสินค้าใดให้เป็นสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมอาจขอชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่นำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนโดยมีหลักประกันได้

การขอชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับการชำระภาษีนั้นและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๕๓ ในกรณีที่ผู้ประกอบการหรือผู้ประกอบการสถานบริการมีโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการอยู่ในกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ กรมสรรพสามิต

ในกรณีที่ผู้ประกอบการหรือผู้ประกอบการสถานบริการมีโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ สำนักงานสรรพสามิตอำเภอสำนักงานสรรพสามิตกิ่งอำเภอ หรือสำนักงานสรรพสามิตจังหวัดแห่งท้องที่ที่โรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการนั้นตั้งอยู่

ในกรณีที่ผู้ประกอบการหรือผู้ประกอบการมีโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการหลายแห่งอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีขอยื่นแบบรายการภาษีและ

ชำระภาษีรวม ณ กรมสรรพสามิตหรือสำนักงานสรรพสามิตแห่งใดแห่งหนึ่งเมื่ออธิบดีพิจารณา เห็นสมควรจะอนุญาตก็ได้

เพื่อประโยชน์ในการชำระภาษีตามมาตรา ๑ อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีจะประกาศ ให้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สถานที่อื่นก็ได้

มาตรา ๕๔ ในกรณีสินค้าที่นำเข้า ให้ผู้นำเข้ายื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๕๕ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๑๑ หรือมาตรา ๑๒ อยู่ใน กรุงเทพมหานคร ให้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ กรม สรรพสามิต

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามวรรคหนึ่งอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่นแบบรายการ ภาษีและชำระภาษีต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ สำนักงานสรรพสามิตอำเภอ สำนักงาน สรรพสามิตกิ่งอำเภอ หรือสำนักงานสรรพสามิตจังหวัด แห่งท้องที่นั้น

มาตรา ๕๖ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาถึงแก่ความตาย เป็น คนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้จัดการมรดก ทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สิน มรดก ผู้อุปการ หรือผู้พิทักษ์ แล้วแต่กรณีมีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีแทน

มาตรา ๕๗ ในกรณีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการ ควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กัน ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการ อันได้ตั้งขึ้นใหม่โดยการควบเข้ากัน หรือผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการ สถานบริการ ที่รับโอนกับผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการเดิมรับผิดชอบร่วมกันในการ ชำระภาษีของกิจการเดิมที่ควบเข้ากันหรือกิจการที่โอนนั้น แล้วแต่กรณี

มาตรา ๕๘ ในกรณีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการสถานบริการ ซึ่งเป็นนิติบุคคลเลิกกิจการโดยมีการชำระบัญชี ให้ผู้ชำระบัญชีและกรรมการผู้อำนวยการหรือ ผู้จัดการซึ่งดำรงตำแหน่งอยู่ก่อนวันเลิกกิจการมีหน้าที่ร่วมกันยื่นแบบรายการภาษีพร้อม กับชำระ ภาษี

ในกรณีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการซึ่งเป็นนิติบุคคลเลิกกิจการโดยไม่มีการชำระบัญชี ให้บุคคลผู้มีอำนาจจัดการมีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษี

#### หมวด ๕

#### แสดมปีสรรพสามิตและเครื่องหมายแสดงการเสียภาษี

มาตรา ๕๙ ให้รัฐมนตรีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษากำหนดให้สินค้าใดเป็นสินค้าที่เสียภาษีโดยการใช้แสดมปีสรรพสามิต หรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษี

การใช้แสดมปีสรรพสามิตและเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีเพื่อให้ปรากฏว่าได้เสียภาษีแล้ว ให้ปฏิบัติตามวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๖๐ ห้ามมิให้ผู้ใดเว้นแต่กรมสรรพสามิตทำหรือจัดให้มีขึ้นซึ่งแสดมปีสรรพสามิตหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีของทางราชการ

แสดมปีสรรพสามิตหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีของทางราชการให้มีชนิดและลักษณะตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๖๑ ให้ถือว่าเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีของทางราชการเป็นแสดมปีรัฐบาลซึ่งใช้สำหรับการภาษีอากรตามประมวลกฎหมายอาญา

มาตรา ๖๒ ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมใดประสงค์จะใช้เครื่องหมายแสดงการเสียภาษีสำหรับสินค้าของตนเอง ให้ขอจดทะเบียนเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีนั้นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่

เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีที่ขอจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง มีลักษณะต้องตามที่กำหนดในกฎกระทรวงและมีลักษณะจำเพาะของตน ก็ให้รับจดทะเบียนไว้

เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ได้รับจดทะเบียนไว้แล้วตามวรรคสอง ให้อธิบดีประกาศในราชกิจจานุเบกษาซึ่งลักษณะเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีนั้น



มาตรา ๖๓ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมใดประสงค์จะเลิกใช้เครื่องหมายแสดงการเสียหายที่ได้จดทะเบียนไว้แล้ว ให้แจ้งให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบถึงการยกเลิกเครื่องหมายแสดงการเสียหายนั้น

ให้อธิบดีประกาศยกเลิกเครื่องหมายแสดงการเสียหายดังกล่าวในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๖๔ ห้ามมิให้ผู้ใดผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียหายจดทะเบียนไว้แต่จะได้รับอนุญาตจากอธิบดี

การขออนุญาตและการอนุญาต ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๖๕ ใบอนุญาตที่ออกตามมาตรา ๖๔ ให้ใช้ได้จนถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคมของปีที่ยื่นขออนุญาต ถ้าผู้ได้รับอนุญาตประสงค์จะขอต่ออายุใบอนุญาตให้ยื่นคำขอเสียก่อนใบอนุญาตสิ้นอายุ เมื่อได้ยื่นคำขอดังกล่าวแล้ว ให้ประกอบกิจการต่อไปได้จนกว่าอธิบดีจะสั่งไม่ต่ออายุใบอนุญาตนั้น

การขอต่ออายุใบอนุญาตและการอนุญาต ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

ผู้ได้รับอนุญาตซึ่งใบอนุญาตของตนสิ้นอายุไม่เกินหนึ่งเดือน จะยื่นคำขอต่ออายุนับพร้อมด้วยแสดงเหตุผลขอต่ออายุใบอนุญาตก็ได้ แต่การยื่นคำขอต่ออายุนับนี้ไม่เป็นเหตุให้พ้นผิดสำหรับการประกอบกิจการที่ได้กระทำไปก่อนขอต่ออายุใบอนุญาต ซึ่งถือว่าเป็นการประกอบกิจการโดยใบอนุญาตขาดอายุ

การขอต่ออายุใบอนุญาต เมื่อล่วงพ้นกำหนดเวลาหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตสิ้นอายุจะกระทำมิได้

มาตรา ๖๖ ในกรณีที่อธิบดีไม่ออกใบอนุญาตหรือไม่อนุญาตให้ต่ออายุใบอนุญาต ผู้ขออนุญาตหรือผู้ขอต่ออายุใบอนุญาตมีสิทธิอุทธรณ์เป็นหนังสือต่อรัฐมนตรีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งการไม่ออกใบอนุญาตหรือไม่อนุญาตให้ต่ออายุใบอนุญาต

คำวินิจฉัยของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

ในกรณีที่อธิบดีไม่อนุญาตให้ต่ออายุใบอนุญาต ก่อนที่รัฐมนตรีจะมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ประกอบกิจการต่อไปได้จนกว่าจะมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของรัฐมนตรี

มาตรา ๖๗ ให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนปฏิบัติดังต่อไปนี้

(๑) ดำเนินการผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนภายใต้การควบคุมของเจ้าพนักงานสรรพสามิต โดยเสียค่าธรรมเนียมการควบคุมล่วงหน้าเป็นรายเดือนตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง

(๒) แจ้งเป็นหนังสือให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบเวลาทำการหรือการเปลี่ยนแปลงเวลาทำการของโรงงานผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนเป็นการล่วงหน้าไม่น้อยกว่าสองวัน

(๓) แจ้งเป็นหนังสือให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบจำนวนเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนที่จะผลิตเป็นการล่วงหน้าไม่น้อยกว่าสองวัน

(๔) ทำบัญชีประจำวันแสดงรายการเกี่ยวกับการผลิตและการจำหน่ายเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและแบบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๖๘ ห้ามมิให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียน แก้ไข เปลี่ยนแปลง หรือใช้โรงงานผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีหรือส่วนหนึ่งส่วนใดของโรงงานให้ผิดไปจากที่ได้รับอนุญาตไว้แล้วนั้น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากอธิบดี และต้องปฏิบัติตามวิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๖๙ ห้ามมิให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนทำหรือรับจ้างทำสิ่งใดซึ่งมิใช่เครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนในโรงงานผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีนั้นเว้นแต่จะได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากอธิบดี

มาตรา ๗๐ ห้ามมิให้ผู้ใดนำเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีของทางราชการออกจากโรงงานผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษี เว้นแต่ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนจะนำออกเพื่อขายหรือจำหน่ายให้แก่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซึ่งได้จดทะเบียนเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีนั้นไว้ หรือ

ผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีของทางราชการนำออกเพื่อส่งให้แก่กรมสรรพสามิต

มาตรา ๗๑ ห้ามมิให้ผู้ใดนำเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนเข้ามาในราชอาณาจักร เว้นแต่จะได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากอธิบดีและต้องปฏิบัติตามวิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๗๒ ห้ามมิให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซื้อหรือรับไว้ด้วยวิธีใดซึ่งแสตมป์สรรพสามิตหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีของทางราชการจากบุคคลใดซึ่งมิใช่กรมสรรพสามิต หรือผู้ที่กรมสรรพสามิตมอบหมาย

มาตรา ๗๓ ห้ามมิให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซื้อหรือรับไว้ด้วยวิธีใดซึ่งเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนจากบุคคลใดที่มีผู้ใช้ได้รับอนุญาตให้ผลิตหรือให้นำเข้าซึ่งเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียน

การซื้อหรือสั่งซื้อเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียน ให้ปฏิบัติตามวิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๗๔ ห้ามมิให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมนำเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนออกจากโรงงานผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีไปเก็บรักษาไว้ในโรงอุตสาหกรรมของตนโดยไม่มีใบขนตามแบบที่อธิบดีกำหนดกำกับไปด้วย

ผู้ประกอบอุตสาหกรรมต้องเก็บรักษาเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนไว้ ณ สถานที่เก็บที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดีและอยู่ในโรงอุตสาหกรรมนั้น ทั้งนี้ โดยอยู่ภายใต้การควบคุมของพนักงานเจ้าหน้าที่

ผู้ประกอบอุตสาหกรรมต้องทำบัญชีประจำวันแสดงรายการเกี่ยวกับการใช้และการเก็บรักษาเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และแบบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๗๕ ห้ามมิให้ผู้ใดเว้นแต่ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตหรือนำเข้าซึ่งเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจัดทะเบียน ขายหรือจำหน่าย หรือมิไว้เพื่อขายหรือจำหน่ายซึ่งเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจัดทะเบียนที่ยังไม่ได้ใช้

มาตรา ๗๖ ห้ามมิให้ผู้ใดมิไว้ในครอบครองซึ่งแสตมป์สรรพสามิตปลอมหรือแสตมป์สรรพสามิตที่ใช้แล้วเพื่อขายหรือจำหน่าย หรือเพื่อนำออกใช้โดยรู้ว่าเป็นแสตมป์สรรพสามิตปลอมหรือแสตมป์สรรพสามิตที่ใช้แล้ว

มาตรา ๗๗ ห้ามมิให้ผู้ใดนำแสตมป์สรรพสามิตหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีที่ใช้ในการเสียภาษีแล้วมาใช้อีกเพื่อแสดงว่าได้เสียภาษีแล้ว

มาตรา ๗๘ ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจัดทะเบียน ผู้ใดฝ่าฝืนพระราชบัญญัตินี้ นอกจากจะได้รับโทษตามที่บัญญัติไว้แล้วอธิบดีจะสั่งพักใช้ใบอนุญาตมีกำหนดครั้งละไม่เกินสามเดือน หรือจะสั่งเพิกถอนใบอนุญาตเสียก็ได้

ในกรณีที่มีการสั่งพักใช้หรือเพิกถอนใบอนุญาตตามวรรคหนึ่ง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจัดทะเบียนจัดการจำหน่ายบรรดาเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจัดทะเบียนที่ได้ผลิตไว้ก่อนแล้ว ภายในเงื่อนไขที่อธิบดีเห็นสมควร

ผู้ซึ่งถูกสั่งพักใช้หรือเพิกถอนใบอนุญาตตามวรรคหนึ่งมีสิทธิอุทธรณ์เป็นหนังสือต่อรัฐมนตรีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ทราบคำสั่ง

คำวินิจฉัยของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

## หมวด ๖

การประเมิน การวางประกันค่าภาษี การคัดค้านการประเมิน  
และการอุทธรณ์คำวินิจฉัยคำคัดค้าน

## ส่วนที่ ๑

## การประเมินและการวางประกันค่าภาษี

มาตรา ๗๙ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อ

- (๑) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด
- (๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบรายการภาษีไว้ไม่ถูกต้องหรือมีข้อผิดพลาดทำให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียคลาดเคลื่อนไป
- (๓) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกหรือคำสั่งของพนักงานเจ้าหน้าที่หรือไม่ยอมตอบคำถามของพนักงานเจ้าหน้าที่อันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการประเมินภาษีโดยไม่มีเหตุอันสมควร หรือไม่สามารถแสดงหลักฐานเพื่อการคำนวณภาษี
- (๔) มีกรณีตามมาตรา ๔๒

มาตรา ๘๐ ในการดำเนินการตามมาตรา ๗๙ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจ

- (๑) จัดทำรายการลงในแบบรายการภาษีตามหลักฐานที่เห็นว่าถูกต้องเมื่อมิได้มีการยื่นแบบรายการภาษี
- (๒) แก้ไขเพิ่มเติมรายการในแบบรายการภาษีหรือในเอกสารอื่นที่ยื่นประกอบแบบรายการภาษีเพื่อให้ถูกต้อง
- (๓) ประเมินภาษีตามหลักฐานที่พนักงานเจ้าหน้าที่มีอยู่หรือตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาว่าถูกต้องเมื่อมีกรณีตามมาตรา ๗๙ (๓) โดยไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตาม (๑) หรือ (๒) ก็ได้

มาตรา ๘๑ เมื่อประเมินแล้ว ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งการประเมินเป็นหนังสือต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษี

มาตรา ๘๒ ในกรณีที่การประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ตามมาตรา ๗๙ ไม่ถูกต้องหรือมีข้อผิดพลาด ทำให้จำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียคลาดเคลื่อนไปพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจที่จะแก้จำนวนเงินภาษีที่ได้ประเมินไปแล้วและแจ้งจำนวนเงินภาษีที่ต้องไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี

การแก้ไขจำนวนเงินภาษีที่ได้ประเมินไปแล้วตามวรรคหนึ่ง ให้ถือเป็นการประเมินตามมาตรา ๗๙

มาตรา ๘๓ การประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ให้กระทำได้ภายในกำหนดเวลาดังต่อไปนี้

(๑) สองปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบรายการภาษี หรือวันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาที่รัฐมนตรีขยายหรือเลื่อนออกไป แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ เฉพาะในกรณีที่มีการยื่นแบบรายการภาษีภายในกำหนดเวลาดังกล่าว

(๒) สองปีนับแต่วันยื่นแบบรายการภาษี ทั้งนี้ เฉพาะในกรณีที่มีการยื่นแบบรายการภาษีภายหลังวันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาดังกล่าวใน (๑) แต่ต้องไม่เกินสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบรายการภาษี

(๓) สิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบรายการภาษี ในกรณีที่ไม่มี การยื่นแบบรายการภาษี หรือมีการยื่นแบบรายการภาษีโดยแสดงมูลค่าของสินค้าหรือบริการขาดไปเกินกว่าร้อยละยี่สิบห้าของมูลค่าที่แสดงไว้ในแบบรายการภาษี

มาตรา ๘๔ ในกรณีที่มีปัญหาเกี่ยวกับจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระถ้าผู้ประกอบการอุตสาหกรรมประสงค์จะนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือผู้นำเข้าประสงค์จะนำสินค้าออกไปจากอารัษาของกรมศุลกากร ก่อนการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าชำระภาษีตามจำนวนที่แสดงไว้ในแบบรายการภาษีพร้อมกับวางเงินเพิ่มเติมเป็นประกันจนครบจำนวนภาษีที่อาจจะต้องเสียสำหรับสินค้านั้น ทั้งนี้ ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าจะขอให้อธิบดีรับการค้าประกันของธนาคารแทนการวางเงินเพิ่มเติมเป็นประกันโดยปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดก็ได้

เพื่อวินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับจำนวนเงินภาษีตามวรรคหนึ่ง พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจที่จะเอาสินค้านั้นมาเป็นตัวอย่างได้พอสมควร

มาตรา ๘๕ ในกรณีที่มีการวางเงินประกันค่าภาษีตามมาตรา ๘๔ เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ประเมินให้เสียภาษีเพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ได้ชำระไว้และได้แจ้งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าทราบแล้ว ให้เก็บภาษีส่วนที่เพิ่มขึ้นจากเงินประกันดังกล่าว ถ้าเงินประกันไม่คุ้มค่าภาษีก็เรียกให้ชำระเพิ่มจนครบ แต่ถ้าเงินประกันเกินค่าภาษี ให้คืนเงินส่วนที่เกินโดยมิชักช้า

## ส่วนที่ ๒

การคัดค้านการประเมินและการอุทธรณ์คำวินิจฉัยคำคัดค้าน

มาตรา ๘๖ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ได้รับแจ้งการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ มีสิทธิคัดค้านการประเมินต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายภายในสี่สิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับการประเมิน

คำคัดค้านให้ยื่นตามแบบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๘๗ เพื่อประโยชน์ในการพิจารณาคำคัดค้านตามมาตรา ๘๖ ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจมีหนังสือเรียกผู้ยื่นคำคัดค้านมาให้ถ้อยคำเพิ่มเติมหรือเรียกบุคคลอื่นมาให้ถ้อยคำเป็นพยาน กับมีอำนาจส่งบุคคลดังกล่าวให้ส่งบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องมาตรวจสอบได้แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าสิบห้าวันนับแต่วันที่รับหนังสือเรียกหรือคำสั่ง

บุคคลที่มาให้ถ้อยคำเป็นพยานตามหนังสือเรียก ให้ได้รับค่าพาหนะตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

มาตรา ๘๘ ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายวินิจฉัยคำคัดค้านตามมาตรา ๘๖ ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่รับคำคัดค้านและแจ้งคำวินิจฉัยพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้ยื่นคำคัดค้านโดยมิชักช้า

อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจสั่งไม่รับคำคัดค้าน ยกคำคัดค้าน เพิกถอนการประเมิน หรือแก้การประเมินให้ผู้ยื่นคำคัดค้านเสียภาษีเพิ่มขึ้นหรือลดลงได้ ในกรณีที่สั่งไม่รับคำคัดค้าน ให้ถือว่าได้วินิจฉัยให้ยกคำคัดค้าน

มาตรา ๘๙ ผู้ยื่นคำคัดค้านมีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยตามมาตรา ๘๘ ต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในสี่สิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยนั้น

อุทธรณ์ให้ยื่นต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายตามแบบที่อธิบดีกำหนด

ในกรณีที่ผู้ยื่นคำคัดค้านไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกหรือคำสั่งของผู้พิจารณา คำคัดค้าน หรือไม่ยอมตอบคำถามอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการพิจารณาคำคัดค้านของผู้พิจารณาคำคัดค้านโดยไม่มีเหตุอันสมควรห้ามมิให้อุทธรณ์ตามวรรคหนึ่ง ในกรณีดังกล่าวให้ผู้พิจารณาคำคัดค้านทำบันทึกไว้เป็นหลักฐาน

มาตรา ๙๐ ให้มีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ประกอบด้วย ปลัดกระทรวงการคลัง เป็นประธานกรรมการ ผู้แทนกรมศุลกากร ผู้แทนกรมสรรพสามิต ผู้แทนกรมสรรพากร ผู้แทนกรมอัยการ ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา และที่ปรึกษากฎหมาย สำนักงานปลัดกระทรวงการคลัง เป็นกรรมการ

ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แต่งตั้งข้าราชการสังกัดกระทรวงการคลังเป็น เลขานุการและผู้ช่วยเลขานุการ

มาตรา ๙๑ การประชุมของกรรมการต้องมีกรรมการมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมดจึงจะเป็นองค์ประชุม ถ้าประธานกรรมการไม่มาประชุม หรือไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ ให้กรรมการที่มาประชุมเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานในที่ประชุม

การวินิจฉัยชี้ขาดของที่ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก

กรรมการคนหนึ่งให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากันให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นได้อีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

มาตรา ๙๒ ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีอำนาจมีหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์ หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือสั่งให้บุคคลดังกล่าวส่งบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อประกอบการพิจารณาวินิจฉัยอุทธรณ์ได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน



นับแต่วันได้รับหนังสือเรียกหรือคำสั่ง และให้นำมาตรา ๘๗ วรรคสอง ว่าด้วยค่าป่วยการมาใช้ บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๘๓ ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีอำนาจแต่งตั้งคณะกรรมการ เพื่อปฏิบัติการอย่างหนึ่งอย่างใดตามที่ระบอบหมายแล้วรายงานต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

ให้นำความในมาตรา ๘๑ มาใช้บังคับแก่การประชุมของคณะกรรมการโดยอนุโลม

มาตรา ๘๔ ในการปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับการพิจารณาอุทธรณ์ ให้กรรมการพิจารณาอุทธรณ์และอนุกรรมการเป็นเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายอาญา

มาตรา ๘๕ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีอำนาจสั่งไม่รับอุทธรณ์ยกอุทธรณ์ เพิกถอนการประเมินหรือคำสั่งของผู้พิจารณาคำคัดค้าน หรือแก้การประเมินหรือคำสั่งของผู้พิจารณาคำคัดค้านให้ผู้อุทธรณ์เสียภาษีเพิ่มขึ้นหรือลดลงได้ แล้วแจ้งคำวินิจฉัยพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์ในกรณีที่สั่งไม่รับอุทธรณ์ให้ถือว่าได้วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์

มาตรา ๘๖ เมื่อมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แล้ว ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์โดยฟ้องคดีต่อศาลภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์

การฟ้องคดีเกี่ยวกับการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่ง จะกระทำต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามขั้นตอนดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๘๖ และมาตรา ๘๙ แล้ว

มาตรา ๘๗ การยื่นคำคัดค้านการประเมิน การอุทธรณ์คำวินิจฉัยคำคัดค้านต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ หรือการอุทธรณ์ต่อศาลตามพระราชบัญญัตินี้ ไม่เป็นเหตุให้ทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้ยื่นคำคัดค้านหรือผู้อุทธรณ์ได้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย ขอให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อน ถ้าอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายพิจารณาเห็นสมควรจะสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อนทั้งหมดหรือแต่บางส่วนก็ได้ และจะสั่งให้หาประกันตามที่เห็นสมควรก็ได้

มาตรา ๙๘ ในกรณีที่มีอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายได้สั่งให้ทุเลาการชำระภาษี ตามมาตรา ๙๗ ไว้แล้ว ถ้าต่อมามีพฤติการณ์ปรากฏว่าได้มีการกระทำเพื่อประวิงการชำระภาษี หรือได้มีการกระทำหรือตั้งใจจะกระทำการโอน ขาย จำหน่ายหรือยกย้ายทรัพย์สินทั้งหมดหรือ บางส่วนเพื่อให้พ้นอำนาจการยึดหรืออายัด อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจเพิกถอน คำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีนั้นได้

#### หมวด ๗

#### การยกเว้น การลดหย่อน การลดอัตรา และการคืนภาษี

มาตรา ๙๙ สินค้านำเข้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคที่ว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้น อากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ให้ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ด้วย โดย ถือตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเดียวกับที่บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

ให้รัฐมนตรีโดยอนุมัติของคณะรัฐมนตรี มีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดให้สินค้าใดตามวรรคหนึ่งเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๐๐ สินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักรหรือนำเข้าไปในเขตปลอดอากร ให้ได้รับยกเว้นหรือคืนภาษีหรือลดอัตราภาษี ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดใน กฎกระทรวง

สินค้าที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอด อากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออก หรือสินค้าที่นำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์ บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกแห่งหนึ่งเข้าไปใน คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขต อุตสาหกรรมส่งออกอีกแห่งหนึ่ง ซึ่งได้รับยกเว้นอากรตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

สินค้าตามวรรคหนึ่ง ถ้านำกลับเข้ามาในราชอาณาจักรหรือนำออกจากเขตปลอด อากรโดยมิใช่เพื่อการส่งออก ให้ผู้นำเข้าหรือผู้นำสินค้าออกจากเขตปลอดอากร แล้วแต่กรณี เสีย ภาษีตามอัตราที่ใช้อยู่ในเวลาที่นำเข้าหรือในเวลาที่นำออกจากเขตปลอดอากร แต่ถ้าเป็นกรณีลด อัตราภาษี ให้นำค่าภาษีที่ชำระไว้แล้วมาหักออกได้ ทั้งนี้ เว้นแต่เป็นการนำเข้าหรือนำออกมาเพื่อ ส่งกลับคืนโรงงานอุตสาหกรรม คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

เขตปลอดอากร หรือเขตอุตสาหกรรมส่งออกอื่น ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๐๑ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมใดประสงค์จะขอลดหย่อนภาษีสำหรับสินค้าที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยนำจำนวนเงินภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ได้เสียไว้แล้ว สำหรับสินค้านำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้ามาหักออกจากจำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียสำหรับสินค้านั้น ให้ยื่นคำร้องและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

คำวินิจฉัยของอธิบดีเกี่ยวกับจำนวนเงินภาษีที่ขอลดหย่อนให้เป็นที่สุด

มาตรา ๑๐๑ ทวิ ให้อธิบดีมีอำนาจยกเว้นภาษีให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกรณีดังต่อไปนี้

- (๑) สำหรับสินค้านำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าประเภทหรือชนิดเดิมหรืออีกประเภทหรืออีกชนิดหนึ่งซึ่งต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้
- (๒) สำหรับสินค้านำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าเพื่อการส่งออก ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๑๐๒ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีสิทธิได้รับคืนหรือยกเว้นภาษี ในกรณีดังต่อไปนี้

- (๑) สินค้าที่กำหนดในกฎกระทรวงที่บริจาดแก่ประชาชนเป็นการสาธารณกุศล โดยผ่านส่วนราชการในราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาคหรือราชการส่วนท้องถิ่น หรือโดยผ่านองค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา
- (๒) สินค้าที่กำหนดในกฎกระทรวง ที่บริจาดเป็นสาธารณประโยชน์แก่ส่วนราชการในราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค หรือราชการส่วนท้องถิ่น หรือแก่องค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา
- (๓) สินค้าที่จำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญากับนานาประเทศหรือทางการทูตตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน

(๔) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่เติมในอากาศยานหรือเรือที่มีขนาดเกินกว่าห้าร้อยตันกรอสส์ ซึ่งพนักงานศุลกากรได้ปล่อยให้ไปต่างประเทศแล้ว

การขอรับคืนหรือยกเว้นภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๑๐๒ ทวิ ผู้ประกอบกิจการสถานบริการมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษี ในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) บริการที่กำหนดในกฎกระทรวงที่บริจาครายรับให้แก่ประชาชนเป็นการสาธารณกุศล โดยผ่านส่วนราชการ ในราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค หรือราชการส่วนท้องถิ่น หรือผ่านองค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

(๒) บริการที่กำหนดในกฎกระทรวง ที่บริจาครายรับเป็นสาธารณประโยชน์แก่ส่วนราชการในราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค หรือราชการส่วนท้องถิ่น หรือองค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

การขอยกเว้นภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๐๓ เพื่อประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศหรือเพื่อความผาสุกของประชาชน รัฐมนตรีโดยอนุมัติของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศลดอัตรา หรือยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าหรือบริการใดๆ ได้ ทั้งนี้จะกำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขไว้ด้วยก็ได้

การลดอัตราหรือยกเว้นภาษี การยกเลิกหรือแก้ไขการลดอัตราหรือยกเว้นภาษี ตลอดจนหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๑๐๔ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีสิทธิได้รับคืนภาษีที่ได้เสียไว้แล้วสำหรับสินค้าที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้าพิสูจน์ได้ว่าสินค้านั้นได้เสียหายหรือเสื่อมคุณภาพจนใช้การไม่ได้

การขอรับคืนภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๐๕ สินค้าที่นำเข้าซึ่งได้เสียภาษีแล้ว หากส่งกลับออกไปให้คืนภาษีให้แก่ผู้นำเข้าตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและในอัตราส่วนเดียวกับการคืนเงินอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

มาตรา ๑๐๖ สินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร ถ้าพิสูจน์เป็นที่พอใจอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายว่าได้ผลิตด้วยสินค้าที่นำเข้าซึ่งได้เสียภาษีแล้วให้คืนภาษีสำหรับสินค้าที่ได้เสียภาษีแล้วนั้นให้แก่ผู้นำเข้าตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขเดียวกับการคืนเงินอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

มาตรา ๑๐๗ ผู้ใดเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือเสียเกินกว่าที่ควรต้องเสีย และการเสียภาษีนั้นไม่ใช่เป็นการเสียภาษีตามการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน

การขอรับเงินคืนให้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายภายในสามปี นับแต่วันชำระภาษี ในการนี้ให้ผู้ยื่นคำร้องส่งเอกสารหลักฐานหรือคำชี้แจงใดๆ ประกอบคำร้องด้วย เมื่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายเห็นว่าผู้ยื่นคำร้องมีสิทธิได้รับเงินคืน ให้ส่งคืนโดยมิชักช้า

ในกรณีที่อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายพิจารณาเห็นสมควร จะส่งคืนเงินให้แก่ผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่ง โดยไม่ต้องมีคำร้องก็ได้ แต่ต้องส่งคืนภายในเวลาสามปีนับแต่วันชำระภาษี

มาตรา ๑๐๘ ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ได้ทำการประเมินภาษีตามมาตรา ๗๙ แล้ว ปรากฏว่าภาษีที่ชำระแล้วได้ชำระโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าที่ควรต้องเสีย ให้ส่งคืนเงินโดยมิชักช้า

มาตรา ๑๐๙ ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยคำคัดค้านหรือคำวินิจฉัยอุทธรณ์ถึงที่สุดให้คืนภาษี ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายส่งคืนโดยมิชักช้า

มาตรา ๑๑๐ ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษี ตามมาตรา ๑๐๗ หรือมาตรา ๑๐๘ แล้วแต่กรณีในอัตราร้อยละ ๑ ต่อเดือน หรือเศษของ

เดือนของจำนวนเงินที่ได้รับคืนโดยไม่คิดทบต้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

ดอกเบี้ยที่ให้ตามวรรคหนึ่ง มิให้เกินกว่าจำนวนเงินที่ได้รับคืนและให้จ่ายจากเงินภาษีที่จัดเก็บได้ตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๑๑ ให้รัฐมนตรีโดยอนุมัติของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดสินค้าใดซึ่งบุคคลที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีนำเข้ามาเพื่อใช้เองหรือซึ่งผู้ประกอบการอุตสาหกรรมจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ ให้ได้รับยกเว้นจากบทบังคับแห่งมาตรา ๑๑ หรือมาตรา ๑๒ แล้วแต่กรณี

#### หมวด ๘

#### บัญชีหลักฐานและการปฏิบัติ

มาตรา ๑๑๒ ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมทำบัญชีประจำวันและงบเดือนแสดงรายการเกี่ยวกับวัตถุดิบ การผลิต และการจำหน่ายสินค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนด

ให้ผู้ประกอบกิจการสถานบริการทำบัญชีประจำวันและงบเดือนแสดงรายการเกี่ยวกับรายรับของกิจการสถานบริการ ตามแบบที่อธิบดีกำหนด

บัญชีประจำวันตามวรรคหนึ่ง และวรรคสอง ให้ทำให้แล้วเสร็จภายในสามวันนับแต่วันที่มีเหตุที่จะต้องลงรายการนั้นเกิดขึ้น และให้เก็บรักษาไว้ไม่น้อยกว่าห้าปีที่โรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการพร้อมทั้งเอกสารประกอบการลงบัญชีดังกล่าว

งบเดือนตามวรรคหนึ่ง และวรรคสอง ให้ยื่นต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิต ณ สถานที่ที่ระบุไว้ในมาตรา ๕๓ ภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป และให้มีสำเนาเก็บไว้ที่โรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการไม่น้อยกว่าห้าปี

การทำบัญชีประจำวันและงบเดือนตามมาตรานี้ อธิบดีจะอนุญาตให้กระทำโดยใช้เครื่องจักรหรือเครื่องกลก็ได้

มาตรา ๑๑๒ ทวิ ในกรณีที่ผู้ประกอบการกิจการสถานบริการ ประสงค์จะใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกหลักฐานการรับเงินให้ขออนุมัติต่ออธิบดีการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน

ดังกล่าวจะต้องปฏิบัติตามระเบียบเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขว่าด้วยการใช้  
เครื่องบันทึกการเก็บเงินตามที่อธิบดีกำหนดโดยเคร่งครัด

มาตรา ๑๑๓ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บและการเสียภาษี ให้ผู้ประกอบการ  
อุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการยอมให้พนักงานเจ้าหน้าที่ติดตั้งเครื่องจักร  
เครื่องกล หรือเครื่องมือใดๆ ในโรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการ

ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการสงวนรักษาไว้ซึ่ง  
เครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือตามวรรคหนึ่ง รวมทั้งตราหรือสิ่งติดอยู่กับเครื่องจักร  
เครื่องกล หรือเครื่องมือดังกล่าว ที่พนักงานเจ้าหน้าที่ได้จัดทำไว้ให้อยู่ในสภาพเรียบร้อย  
ตลอดเวลาโดยใช้ความระมัดระวังและฝีมือดั่งเช่นที่พึงปฏิบัติในการประกอบธุรกิจของตน

ในกรณีที่เครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือตามวรรคหนึ่ง ตราหรือสิ่งติดอยู่กับ  
เครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือดังกล่าวที่พนักงานเจ้าหน้าที่ได้จัดทำไว้ สูญหาย บุปสลาย หรือ  
ชำรุด ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการแจ้งให้เจ้าพนักงานสรรพสามิต  
แห่งท้องที่ที่โรงอุตสาหกรรมหรือสถานบริการนั้นตั้งอยู่ทราบโดยมิชักช้า ทั้งนี้ โดยให้แจ้งถึงสาเหตุ  
ของการสูญหาย บุปสลาย หรือชำรุดด้วยและหากการสูญหาย บุปสลาย หรือชำรุดได้เกิดขึ้น  
เพราะผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการมิได้ใช้ความระมัดระวังและฝีมือ  
ดั่งเช่นที่พึงปฏิบัติในการประกอบธุรกิจของตนแล้ว อธิบดีมีอำนาจกำหนดให้ผู้ประกอบการ  
อุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการต้องรับผิดชอบใช้ในความสูญหาย บุปสลายหรือ  
ชำรุดดังกล่าว ในกรณีนี้ให้อธิบดีเรียกเรื่องและดำเนินการเพื่อให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือ  
ผู้ประกอบการกิจการสถานบริการ ชดใช้ให้แก่ทางราชการตามระเบียบที่กรมสรรพสามิตกำหนด

มาตรา ๑๑๔ ห้ามมิให้ผู้ใดโดยง่าย เปลี่ยนแปลง หรือกระทำด้วยประการใดๆ ให้  
เครื่องจักร เครื่องกล เครื่องมือ ตรา หรือสิ่งติดอยู่กับเครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือดังกล่าว  
ที่พนักงานเจ้าหน้าที่ได้จัดทำไว้ตามมาตรา ๑๑๓ บุปสลาย ชำรุดหรือใช้การไม่ได้

มาตรา ๑๑๕ ในกรณีที่มีการติดตั้งเครื่องจักร เครื่องกล หรือเครื่องมือใดๆ ใน  
โรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการตามมาตรา ๑๑๓ พนักงานเจ้าหน้าที่จะใช้ปริมาณสินค้าหรือ  
ปริมาณรายรับที่คำนวณได้จากเครื่องจักร เครื่องกลหรือเครื่องมือดังกล่าวเป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บ  
ภาษีก็ได้

มาตรา ๑๑๖ ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการแจ้งวันเวลาทำการตามปกติ และวันเวลาหยุดทำการของโรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายทราบเป็นหนังสือก่อนวันเริ่มผลิตสินค้าหรือวันเริ่มบริการ และถ้าจะมีการเปลี่ยนแปลงกำหนดวันเวลาดังกล่าวให้มีหนังสือแจ้งให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายทราบล่วงหน้าอย่างน้อยสามวันก่อนวันที่จะมีการเปลี่ยนแปลง

ถ้าโรงอุตสาหกรรม หรือสถานบริการต้องเพิ่มเวลาทำการโดยเร่งด่วนหรือต้องหยุดงานเพราะเหตุจำเป็น ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการกิจการสถานบริการแจ้งให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายทราบโดยมิชักช้า

ให้อธิบดีมีอำนาจผ่อนผันการปฏิบัติตามความในวรรคหนึ่ง และวรรคสองได้ตามที่เห็นสมควร

มาตรา ๑๑๗ เพื่อประโยชน์ในการกำหนดมูลค่าของสินค้า ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมแจ้งราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย ตามแบบที่อธิบดีกำหนดไม่น้อยกว่าเจ็ดวันก่อนวันเริ่มจำหน่ายสินค้านั้น

ถ้าจะมีการเปลี่ยนแปลงราคาที่ได้แจ้งไว้ตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมแจ้งราคาที่เปลี่ยนแปลงต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายไม่น้อยกว่าเจ็ดวันก่อนวันที่จะมีการเปลี่ยนแปลงราคา

มาตรา ๑๑๗ ทวิ เพื่อประโยชน์ในการกำหนดรายรับของสถานบริการให้ผู้ประกอบการกิจการสถานบริการแจ้งราคาค่าบริการที่เรียกเก็บในการประกอบกิจการต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายตามแบบ รายละเอียด และกำหนดเวลาที่อธิบดีกำหนด

ถ้าจะมีการเปลี่ยนแปลงราคาที่ได้แจ้งไว้ตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการกิจการสถานบริการแจ้งราคาค่าบริการที่เปลี่ยนแปลงต่ออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายไม่น้อยกว่าเจ็ดวันก่อนวันที่จะมีการเปลี่ยนแปลงราคา

ให้อธิบดีมีอำนาจผ่อนผันการปฏิบัติตามความในวรรคหนึ่ง และวรรคสองได้ตามที่เห็นสมควร



หมวด ๙  
พนักงานเจ้าหน้าที่

มาตรา ๑๑๘ ในการปฏิบัติหน้าที่ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจดังต่อไปนี้

(๑) เข้าไปในโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนหรือสถานบริการในระหว่างเวลาทำการ เพื่อตรวจสอบหรือควบคุมให้การเป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้

(๒) ค้นสถานที่หรือยานพาหนะใดๆ ที่มีเหตุอันควรสงสัยว่ามีการกระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ หรือมีสินค้าที่หลีกเลี่ยงการเสียภาษีชุกช่อนอยู่ ในเวลาระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก เว้นแต่การค้นในเวลาดังกล่าวยังไม่แล้วเสร็จจะกระทำต่อไปก็ได้ หรือในกรณีฉุกเฉินอย่างยิ่ง เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายแล้วจะค้นในเวลาใดก็ได้

(๓) มีหนังสือสอบถามหรือเรียกบุคคลใดมาให้ถ้อยคำหรือให้ส่งบัญชีเอกสารหลักฐาน หรือสิ่งอื่นที่จำเป็นมาประกอบการพิจารณาได้ ทั้งนี้ ต้องให้เวลาบุคคลนั้นไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่ได้รับคำสั่งนั้น

(๔) นำสินค้าในโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนในปริมาณพอสมควรไปเป็นตัวอย่างเพื่อตรวจสอบ

มาตรา ๑๑๙ เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบการเสียภาษี พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจสั่งให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนเปิดหีบห่อหรือภาชนะบรรจุสินค้า เพื่อตรวจสอบสินค้าในขณะที่นำออกจากหรือเตรียมการจะนำออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนและจะนำสินค้าในปริมาณพอสมควรออกจากหีบห่อหรือภาชนะบรรจุสินค้านั้นไปเป็นตัวอย่างเพื่อตรวจสอบหรือวิเคราะห์ก็ได้ แต่ต้องส่งคืนโดยมิชักช้า

มาตรา ๑๒๐ ในการค้นหรือเปิดหีบห่อหรือภาชนะบรรจุสินค้าพนักงานเจ้าหน้าที่ต้องพยายามมิให้มีการเสียหายและกระจัดกระจายเท่าที่จะทำได้

มาตรา ๑๒๑ การค้นในสถานที่หรือในยานพาหนะตามมาตรา ๑๑๘ (๒) ก่อนลงมือค้น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ค้นแสดงความบริสุทธิ์เสียก่อน และให้ค้นต่อหน้าผู้ประกอบอุตสาหกรรม เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บน ผู้ครอบครองสถานที่ บุคคลที่ทำงานในสถานที่นั้นหรือ

ผู้ครอบครองยานพาหนะ ถ้าหาบุคคลดังกล่าวไม่ได้ ให้ค้นต่อหน้าบุคคลอื่นอย่างน้อยสองคนซึ่งพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ขอรับมาเป็นพยาน

มาตรา ๑๒๒ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ค้นบ้านที่รายละเอียดแห่งการค้นและทำบัญชีรายละเอียดสิ่งของที่ค้น ยึดหรืออายัดไว้

บันทึกการค้นและบัญชีดังกล่าวในวรรคหนึ่ง ให้อ่านให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมเจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บน ผู้ครอบครองสถานที่ บุคคลที่ทำงานในสถานที่นั้น ผู้ครอบครองยานพาหนะหรือพยาน แล้วแต่กรณีฟัง และให้บุคคลดังกล่าวลงลายมือชื่อรับรองไว้ ถ้าไม่ยอมลงลายมือชื่อรับรอง ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ค้น บันทึกไว้

มาตรา ๑๒๓ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจยึดหรืออายัดสินค้าบัญชี เอกสารยานพาหนะหรือสิ่งใดๆ ที่เกี่ยวข้องหรือที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าเกี่ยวข้องกับกระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ไว้เป็นหลักฐานในการพิจารณาคดีได้จนกว่าพนักงานอัยการสั่งเด็ดขาดไม่ฟ้องคดีหรือจนกว่าคดีจะถึงที่สุด ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็นอย่างใดของผู้กระทำความผิดหรือของผู้มีเหตุอันควรสงสัยว่าเป็นผู้กระทำความผิดหรือไม่

ทรัพย์สินที่ยึดไว้ตามวรรคหนึ่ง ถ้าพนักงานอัยการสั่งเด็ดขาดไม่ฟ้องคดี หรือศาลไม่พิพากษาให้ริบ และผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ครอบครองมิได้ขอรับคืนภายในกำหนดหนึ่งร้อยยี่สิบวัน นับแต่วันที่มีคำสั่งเด็ดขาดไม่ฟ้องคดีหรือวันที่มีคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี ให้ตกเป็นของกรมสรรพสามิต

ทรัพย์สินที่ยึดไว้ตามวรรคหนึ่ง ถ้าในขณะที่ยึดไม่ปรากฏตัวเจ้าของหรือผู้ครอบครองและไม่มีผู้ใดมาแสดงตนเป็นเจ้าของเพื่อขอรับคืนภายในกำหนดหนึ่งร้อยแปดสิบวัน นับแต่วันยึดให้ตกเป็นของกรมสรรพสามิต

ทรัพย์สินที่อายัดไว้ตามวรรคหนึ่ง ถ้าพนักงานอัยการสั่งเด็ดขาดไม่ฟ้องคดีหรือศาลไม่พิพากษาให้ริบ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ถอนการอายัดทรัพย์สินนั้นโดยมิชักช้า

มาตรา ๑๒๔ ทรัพย์สินที่ยึดไว้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่เก็บรักษาตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๒๕ ทรัพย์สินที่ยึดไว้ ถ้าเป็นของเสียง่ายหรือถ้าเก็บรักษาไว้จะเป็นการเสี่ยงต่อความเสียหายหรือจะเสียค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาเกินค่าของทรัพย์สิน อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายจะจัดการขายหรือจำหน่ายทรัพย์สินนั้นก่อนถึงกำหนดตามมาตรา ๑๒๓ ก็ได้ ได้เงินเป็นจำนวนสุทธิเท่าใดให้ยึดไว้แทนทรัพย์สินนั้น

การขายหรือจำหน่ายทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๒๖ ทรัพย์สินที่ยึดหรืออายัดไว้ตามมาตรา ๑๒๓ วรรคหนึ่งถ้าไม่จำเป็นต้องใช้เป็นพยานหลักฐานในการพิจารณาคดีอันเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่โดยอนุมัติอธิบดีคืนทรัพย์สินหรือเงินให้แก่ผู้ครอบครองซึ่งถูกยึดทรัพย์สินนั้นมาหรือถอนการอายัดทรัพย์สินนั้นก่อนถึงกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๒๓ วรรคหนึ่งได้

ในการคืนทรัพย์สินที่ยึดตามวรรคหนึ่ง ถ้าปรากฏว่าผู้ครอบครองได้ทรัพย์สินนั้นมาจากเจ้าของโดยการกระทำความผิดทางอาญา ก็ให้คืนแก่เจ้าของนั้น

มาตรา ๑๒๗ ทรัพย์สินที่ตกเป็นของกรมสรรพสามิตตามมาตรา ๑๒๓ หรือที่ศาลพิพากษาให้ริบเป็นของกรมสรรพสามิต ให้จัดการตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๒๘ ในการปฏิบัติหน้าที่ของพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้บุคคลซึ่งเกี่ยวข้องของอำนาจความสะดวกตามสมควร

มาตรา ๑๒๙ ในการปฏิบัติหน้าที่ พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องแสดงบัตรประจำตัวต่อบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง

บัตรประจำตัวพนักงานเจ้าหน้าที่ ให้เป็นไปตามแบบที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๑๓๐ ในการปฏิบัติกรตามพระราชบัญญัตินี้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายอาญา

มาตรา ๑๓๑ เพื่อประโยชน์ในการจับกุมและปราบปรามผู้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

หมวด ๑๐  
การเปรียบเทียบคดี

มาตรา ๑๓๒ ในกรณีที่ต้องประเมินมูลค่าของสินค้าเพื่อประโยชน์ในการกำหนดค่าปรับ ให้ถือมูลค่าของสินค้าชนิดเดียวกันซึ่งได้เสียหายโดยถูกต้องแล้วในเวลาหรือใกล้เคียงเวลาที่กระทำความผิดนั้น ถ้าไม่มีสินค้าชนิดเดียวกัน ให้ถือมูลค่าของสินค้าที่มีลักษณะใกล้เคียงกันตามที่ซื้อขายกันในเวลาดังกล่าว

มาตรา ๑๓๓ ถ้าอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย หรือคณะกรรมการเปรียบเทียบคดีเห็นว่าผู้ต้องหาไม่ควรได้รับโทษถึงจำคุกหรือไม่ควรถูกฟ้องร้องให้มีอำนาจเปรียบเทียบดังนี้

(๑) สำหรับความผิดที่มีโทษปรับสถานเดียว หรือความผิดที่มีโทษปรับหรือโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน ให้เป็นอำนาจของอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย

(๒) สำหรับความผิดที่มีโทษปรับหรือโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน

(ก) ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการเปรียบเทียบคดีซึ่งประกอบด้วยปลัดกระทรวงการคลังหรือผู้แทนอธิบดีกรมสรรพสามิตและอธิบดีกรมตำรวจหรือผู้แทน

(ข) ในเขตจังหวัดอื่น ให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการเปรียบเทียบคดีซึ่งประกอบด้วยผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้แทน สรรพสามิตจังหวัด และผู้กำกับการตำรวจภูธรจังหวัดหรือผู้แทน

เมื่อผู้ต้องหาได้ชำระเงินค่าปรับตามจำนวนที่เปรียบเทียบภายในสามสิบวัน ให้ถือว่าคดีเลิกกันตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

ถ้าผู้ต้องหาไม่ยินยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือเมื่อยินยอมแล้วไม่ชำระเงินค่าปรับภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ดำเนินคดีต่อไป

มาตรา ๑๓๔ ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่หรือเจ้าพนักงานสรรพสามิตเป็นผู้จับกุมผู้ต้องหาในความผิดที่เปรียบเทียบได้ตามพระราชบัญญัตินี้ และผู้ต้องหายินยอมให้เปรียบเทียบ ถ้าผู้ต้องหาหรือผู้มีประโยชน์เกี่ยวข้องร้องขออธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายจะปล่อยชั่วคราวผู้ต้องหาในระหว่างรอการเปรียบเทียบ หรือรอการชำระเงินค่าปรับโดยมีประกันหรือมีประกันและหลักประกันก็ได้ ทั้งนี้ ให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๑๓๕ ในกรณีที่พนักงานสอบสวนพบว่าผู้ใดกระทำความผิดที่เปรียบเทียบได้ตามพระราชบัญญัตินี้ และผู้นั้นยินยอมให้เปรียบเทียบ ให้พนักงานสอบสวนส่งเรื่องให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายหรือคณะกรรมการเปรียบเทียบคดี แล้วแต่กรณี ภายในเจ็ดวันนับแต่วันที่ผู้นั้นแสดงความยินยอมให้เปรียบเทียบ และให้นำมาตรา ๑๓๔ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

#### หมวด ๑๒

#### การบังคับชำระภาษีค้าง

มาตรา ๑๔๐ ทรัพย์สินของผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ค้างชำระภาษีอากรยึดและขายทอดตลาดเพื่อนำเงินมาชำระภาษีที่ค้าง โดยให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือยึดหรือขายทอดตลาดได้โดยมิต้องขออำนาจศาล

การยึดทรัพย์สินจะกระทำต่อเมื่อได้ส่งคำเตือนเป็นหนังสือให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีที่ค้างภายในกำหนดไม่น้อยกว่าสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือนั้น

การขายทอดตลาดทรัพย์สินจะกระทำมิได้ในระหว่างระยะเวลาที่ยื่นคำคัดค้านตามมาตรา ๘๖ หรืออุทธรณ์ตามมาตรา ๘๗ หรืออุทธรณ์ตามมาตรา ๘๘ และตลอดเวลาที่ทำการพิจารณาและวินิจฉัยคำคัดค้านหรืออุทธรณ์ยังไม่ถึงที่สุด

มาตรา ๑๔๑ ในกรณีที่ผู้ค้างชำระภาษีมีสิทธิเรียกร้องต่อบุคคลภายนอกให้ชำระเงินหรือส่งมอบทรัพย์สินให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสืออายัดสิทธิเรียกร้องนั้นได้ โดยสั่งให้ผู้ค้างชำระภาษีงดเว้นการจำหน่ายสิทธิเรียกร้องและห้าม

บุคคลภายนอกนั้นไม่ให้ชำระเงินหรือส่งมอบทรัพย์สินนั้นให้แก่ผู้ซึ่งค้างชำระภาษี แต่ให้ชำระหรือส่งมอบให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในคำสั่ง

ในกรณีที่บุคคลภายนอกที่ได้รับคำสั่งอายัดนั้นปฏิเสธหรือโต้แย้งหน้าที่เรียกกรองเอาแก่ตน ให้กรมสรรพสามิตฟ้องเป็นคดีทางศาล แต่ทั้งนี้คำสั่งห้ามชำระเงินหรือส่งมอบทรัพย์สินตามวรรคหนึ่งยังคงมีผลอยู่จนกว่าศาลจะพิพากษาเป็นอย่างอื่น

มาตรา ๑๔๒ การยึด การอายัด และการขายทอดตลาดทรัพย์สินเพื่อให้ได้รับชำระภาษีที่ค้าง ให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับบทแห่งพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๔๓ เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดทรัพย์สินให้หักไว้เป็นค่าใช้จ่ายในการยึด อายัด และขายทอดตลาด เหลือเท่าใดให้ชำระเป็นค่าภาษี ถ้ายังมีเงินเหลืออยู่อีกให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สินนั้น

มาตรา ๑๔๔ เมื่อได้มีการยึดทรัพย์สินไว้แล้ว ถ้าได้มีการชำระเงินค่าใช้จ่ายในการยึดและค่าภาษีที่ค้างชำระโดยครบถ้วนก่อนการขายทอดตลาด ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายสั่งถอนคำสั่งยึดนั้น

เมื่อได้มีการอายัดสิทธิเรียกร้องไว้แล้ว ถ้าได้มีการชำระเงินค่าใช้จ่ายในการอายัดและค่าภาษีที่ค้างชำระโดยครบถ้วนก่อนที่พนักงานเจ้าหน้าที่จะได้รับชำระเงินจากบุคคลภายนอกหรือก่อนการขายทอดตลาดทรัพย์สินที่ได้ส่งมอบให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่ ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายสั่งถอนคำสั่งอายัดนั้น

## หมวด ๑๒ ทวิ

การเสียภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ตามตอนที่ ๕  
แห่งพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ท้ายพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี  
สรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗

มาตรา ๑๔๔ ทวิ ภายใต้บังคับบทบัญญัติในหมวดอื่นแห่งพระราชบัญญัตินี้การ  
เสียภาษีสรรพสามิตสำหรับรถยนต์ตามตอนที่ ๕ แห่งพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้าย  
พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ให้อยู่ภายใต้บังคับแห่งบทบัญญัติใน  
หมวดนี้ด้วย

มาตรา ๑๔๔ ตริ ในหมวดนี้

“ดัดแปลง” หมายความว่า การกระทำใดๆ ต่อรถยนต์ กระบะหรือสิ่งใดๆ ตามที่  
กำหนดในกฎกระทรวงให้เป็นรถยนต์นั่งหรือเป็นรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน โดยผู้กระทำ  
มิใช่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมรถยนต์

“การกระทำที่เป็นการดัดแปลงตามวรรคหนึ่ง มิให้ถือเป็นการผลิตตาม  
ความหมายของบทนิยามคำว่า “ผลิต” ตามมาตรา ๔ เว้นแต่การดัดแปลงนั้นจะกระทำโดย  
ผู้ดัดแปลงที่ประกอบกิจการเป็นธุรกิจ

“ผู้ดัดแปลง” หมายความว่า ผู้ที่จ้างหรือจัดให้ผู้อื่นทำการดัดแปลงด้วย

“สถานแสดงรถยนต์เพื่อขาย” หมายความว่า สถานที่ใช้สำหรับแสดงรถยนต์เพื่อ  
ขายของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมตามที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดี และเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติ  
ตามมาตรา ๑๐ (๑) (ก) มาตรา ๑๙ มาตรา ๕๐ (๑) มาตรา ๘๔ มาตรา ๑๑๘ (๑) และ (๔)  
มาตรา ๑๑๙ มาตรา ๑๖๑ (๑) และมาตรา ๑๖๒ (๑) ให้อธิวาสถานแสดงรถยนต์เพื่อขายดังกล่าว  
เป็นคลังสินค้าทัณฑ์บน และในการนี้ให้นำมาตรา ๓๖ มาตรา ๓๗ มาตรา ๓๙ มาตรา ๔๒ มาตรา  
๑๔๗ มาตรา ๑๕๑ และมาตรา ๑๕๒(๒) มาใช้บังคับ

มาตรา ๑๔๔ จัตวา ภายใต้บังคับความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีตามหมวด ๑  
ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสำหรับรถยนต์ ให้เกิดขึ้นในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) กรณีดัดแปลง ให้เกิดขึ้นเมื่อการดัดแปลงสิ้นสุดลง

(๒) ในกรณีนำรถยนต์ไปแสดงหรือเก็บไว้ในสถานแสดงรถยนต์เพื่อขายให้เกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มตามหมวด ๔ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร

มาตรา ๑๔๔ เบื้อง ให้ผู้ดัดแปลงเป็นผู้มีหน้าที่เสียหายมูลค่าจากการดัดแปลง โดยให้ถือราคาค่าจ้างแรงงานดัดแปลงบวกด้วยค่าวัสดุอุปกรณ์หรือค่าจ้างทำของซึ่งรวมค่าวัสดุอุปกรณ์อยู่ด้วย แต่ต้องไม่ต่ำกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำสำหรับค่าใช้จ่ายในการดัดแปลงและค่าวัสดุอุปกรณ์ตามที่อธิบดีกำหนด

มาตรา ๑๔๔ ฉ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีตามความในหมวดนี้ให้อธิบดีมีอำนาจ ดังต่อไปนี้

(๑) อนุญาตให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีสถานแสดงรถยนต์เพื่อขายทั้งนี้ ตามจำนวน หลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

(๒) กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการนำรถยนต์ที่อยู่ในสถานแสดงรถยนต์เพื่อขายออกไปจากสถานแสดงรถยนต์เพื่อขาย เพื่อประโยชน์ในการทดลองเป็นการชั่วคราวสำหรับการจำหน่าย

(๓) กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการชำระภาษีกรณีดัดแปลงตาม มาตรา ๑๔๔ จัตวา (๑)

(๔) กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการชำระภาษีรถยนต์ที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียหายเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๑๔๔ จัตวา (๒)

หมวด ๑๓

บทกำหนดโทษ

มาตรา ๑๔๕ ผู้ใดขัดขวางเจ้าพนักงานสรรพสามิตหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งปฏิบัติการตามหน้าที่ตามมาตรา ๑๕ มาตรา ๒๔ วรรคหนึ่งมาตรา ๑๑๓ วรรคหนึ่ง หรือมาตรา ๑๑๔ (๑) (๒) หรือ (๔) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ



มาตรา ๑๔๖ ผู้ใดโดยไม่มีเหตุอันสมควรไม่ยอมตอบคำถามอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีหรือไม่ปฏิบัติตามคำสั่งหรือหนังสือเรียกของอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ตามมาตรา ๑๖ มาตรา ๘๗ วรรคหนึ่ง มาตรา ๙๒ มาตรา ๑๑๘ (๓) หรือมาตรา ๑๑๙ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือนหรือปรับไม่เกินห้าพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๑๔๗ ผู้ใด

(๑) ผ่าฝืนมาตรา ๑๙

(๒) นำเข้าซึ่งสินค้าที่มีได้เสียภาษี

ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินเจ็ดปี หรือปรับตั้งแต่ห้าเท่าถึงยี่สิบเท่าของค่าภาษีที่จะต้องเสีย หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๑๔๘ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๐ มาตรา ๒๕ วรรคหนึ่งหรือวรรคสอง มาตรา ๓๐ วรรคหนึ่งหรือวรรคสอง มาตรา ๓๑ วรรคหนึ่งหรือวรรคสอง หรือมาตรา ๓๒ วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๑๔๙ ผู้ใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีออกตามมาตรา ๒๒

(๒) (๓) หรือ (๔) ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๑๕๐ ผู้ใดไม่อำนวยความสะดวกแก่เจ้าพนักงานสรรพสามิตหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งปฏิบัติการตามหน้าที่ตามมาตรา ๒๔ วรรคสองหรือมาตรา ๑๒๘ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๑๕๑ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งมาตรา ๓๖ หรือมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสี่พันบาท

มาตรา ๑๕๒ ผู้ใด

(๑) ฝ่าฝืนมาตรา ๓๘

(๒) ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๓๙  
ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๑๕๓ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๔๐ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือนหรือปรับไม่เกินห้าพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๑๕๔ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๔๑ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสี่พันบาท

มาตรา ๑๕๕ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวงตามมาตรา ๕๙  
วรรคสอง หรือวิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๗๓ วรรคสอง ต้องระวางโทษปรับไม่  
เกินห้าพันบาท

มาตรา ๑๕๖ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๖๔ วรรคหนึ่ง มาตรา ๗๐ มาตรา ๗๑ มาตรา  
๗๒ มาตรา ๗๓ วรรคหนึ่ง มาตรา ๗๔ วรรคหนึ่ง มาตรา ๗๕ มาตรา ๗๖ มาตรา ๗๗ หรือมาตรา  
๑๑๔ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท หรือทั้งจำหรือปรับ

มาตรา ๑๕๗ ผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียน  
ผู้ใดผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนภายหลังที่ใบอนุญาตสิ้นอายุแล้ว แต่ได้ยื่น  
คำขอต่ออายุใบอนุญาตภายในเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๖๕ วรรคสาม ต้องระวางโทษปรับเป็น  
รายวันวันละห้าร้อยบาทตลอดเวลาที่ใบอนุญาตขาดอายุ

มาตรา ๑๕๘ ผู้ใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๖๗ (๑) (๒) (๓) หรือ (๔)  
มาตรา ๖๘ มาตรา ๖๙ หรือมาตรา ๗๔ วรรคสองหรือวรรคสาม ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่ง  
หมื่นบาท

มาตรา ๑๕๙ ผู้ใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑๒ วรรคหนึ่งวรรคสอง หรือ  
วรรคสาม ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินห้าพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๑๖๐ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑๓ วรรคสองหรือวรรคสาม มาตรา ๑๑๖ วรรคหนึ่งหรือวรรคสอง มาตรา ๑๑๗ วรรคหนึ่งหรือวรรคสองหรือมาตรา ๑๑๗ ทวิ วรรคหนึ่งหรือวรรคสอง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๑๖๑ ผู้ใด

(๑) มีไว้ในครอบครองซึ่งสินค้าโดยรู้ว่าเป็นสินค้าที่มีได้เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีไว้ในโรงอุตสาหกรรมหรือในคลังสินค้าทัณฑ์บน

(๒) มีไว้ในครอบครองโดยไม่มีสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมายซึ่งสินค้าที่ได้รับยกเว้นหรือได้รับคืนภาษีแล้วตามหมวด ๗

ต้องระวางโทษปรับตั้งแต่สองเท่าถึงสิบเท่าของค่าภาษีที่จะต้องเสีย แต่ต้องไม่ต่ำกว่าหนึ่งร้อยบาท

มาตรา ๑๖๒ ผู้ใด

(๑) ขายหรือมีไว้เพื่อขายซึ่งสินค้าโดยรู้ว่าเป็นสินค้าที่มีได้เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีไว้ในโรงอุตสาหกรรมหรือในคลังสินค้าทัณฑ์บน

(๒) ขายหรือมีไว้เพื่อขายโดยไม่มีสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมายซึ่งสินค้าที่ได้รับยกเว้นหรือได้รับคืนภาษีแล้วตามหมวด ๗

ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือนหรือปรับตั้งแต่ห้าเท่าถึงสิบห้าเท่าของค่าภาษีที่จะต้องเสีย แต่ต้องไม่ต่ำกว่าสองร้อยบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๑๖๓ ผู้ใดกระทำความผิดตามมาตรา ๑๖๑ (๑) หรือ (๒) หรือมาตรา ๑๖๒ (๑) หรือ (๒) นอกจากจะได้รับโทษตามที่บัญญัติไว้แล้วให้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับสินค้านั้นให้ครบถ้วนอีกด้วย ถ้าผู้นั้นไม่ยอมชำระภาษีภายในเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจสั่งให้นำสินค้านั้นออกขายทอดตลาดได้

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดตามวรรคหนึ่ง เมื่อหักใช้ค่าเก็บรักษา ค่าใช้จ่ายในการขายทอดตลาด และค่าภาษีตามลำดับแล้ว ยังมีเงินเหลืออยู่อีกเท่าใด ให้แจ้งให้เจ้าของสินค้านั้นมารับคืน ถ้าไม่มารับคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นของแผ่นดิน

มาตรา ๑๖๔ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีใดไม่ยื่นแบบรายการภาษี เพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๑๖๕ ผู้ใดแจ้งข้อความอันเป็นเท็จ ตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ นำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงหรือยื่นบัญชีหรือเอกสารอันเป็นเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินเจ็ดปี และปรับไม่เกินสามแสนบาท

มาตรา ๑๖๖ พนักงานเจ้าหน้าที่หรือเจ้าพนักงานสรรพสามิตผู้ใดเปิดเผยข้อเท็จจริงใดเกี่ยวกับกิจการของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอันเป็นข้อเท็จจริงที่ตามปกติวิสัยของผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะพึงสงวนไว้ไม่เปิดเผย ซึ่งตนได้มาหรือล่วงรู้เนื่องจากการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยในการปฏิบัติราชการหรือเพื่อประโยชน์ในการสอบสวน หรือการพิจารณาคดี

มาตรา ๑๖๗ ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคล กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการหรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดนั้นๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้รู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

มาตรา ๑๖๘ บรรดาเครื่องมือ เครื่องใช้ ยานพาหนะ หรือวัตถุอื่นใดซึ่งบุคคลได้ใช้ในการกระทำความผิด ให้ศาลมีอำนาจสั่งริบเป็นของกรมสรรพสามิต เว้นแต่ทรัพย์สินเหล่านี้เป็นทรัพย์สินของผู้อื่นซึ่งมิได้รู้เห็นด้วยในการกระทำความผิด

สินค้าในการกระทำความผิดที่มีโทษตามมาตรา ๑๔๗ แสตมป์สรรพสามิตหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีในการกระทำความผิดที่มีโทษตามมาตรา ๑๕๖ ตลอดจนภาชนะที่บรรจุสิ่งของดังกล่าว ให้ศาลสั่งริบเป็นของกรมสรรพสามิตไม่ว่าจะมีผู้ถูกลงโทษตามคำพิพากษาหรือไม่

หมวด ๑๔  
บทเฉพาะกาล

มาตรา ๑๖๙ ให้ถือว่าแสดมปียานต์ฎัตามพระราชบัญญัติยานต์ฎั พุทธศักราช ๒๔๙๖ แสดมปีไม้ขีดไฟตามพระราชบัญญัติภาษีไม้ขีดไฟซึ่งทำในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๐๘ และแสดมปีเครื่องตี๋มตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตี๋ม พ.ศ. ๒๕๐๙ เป็นแสดมปีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัตินี้

ให้ถือว่าสิ่งฝนึ่กษณะที่ด้จัดทะเบียนไว้แล้วตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตี๋ม พ.ศ. ๒๕๐๙ เป็นเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจัดทะเบียนที่ด้จัดทะเบียนและได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๗๐ ผู้ประกอบเครื่องขีดไฟตามพระราชบัญญัติเก็บภาษีเครื่องขีดไฟซึ่งทำในพระราชอาณาเขต พุทธศักราช ๒๔๗๖ และผู้ประกอบอุตสาหกรรมตามพระราชบัญญัติยานต์ฎั พุทธศักราช ๒๔๙๖ ผู้ใดมีสินค้าที่ด้เสียภาษีแล้วตามพระราชบัญญัตินี้แต่ยังมีได้เสียภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรคงเหลืออยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับให้ผู้นั้นยังคงมีหน้าที่เสียภาษีการค้าสำหรับสินค้านั้น

มาตรา ๑๗๑ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมใดมีสินค้าที่ด้เสียภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรแล้วอยู่ในโรงอุตสาหกรรมในวันที่กฎหมายว่าด้ด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตใช้บังคับแก่สินค้านั้น ให้ถือว่าเงินภาษีการค้าที่ด้เสียไว้แล้วเป็นภาษีที่ต้องเรียกเก็บตามพระราชบัญญัตินี้ ถ้าเงินภาษีการค้าที่เสียไว้แล้วนั้นน้อยกว่าเงินภาษีที่ต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ให้เสียภาษีเพิ่มจนครบ ถ้ามากกว่า ให้ขอคืนเงินส่วนที่มากกว่าจากกรมสรรพสามิตได้ และให้กรมสรรพสามิตคืนเงินดังกล่าว โดยมีช้กั้

มาตรา ๑๗๒ ให้ผู้ด้รับอนุญาตให้ผลิตสิ่งฝนึ่กษณะจัดทะเบียนตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตี๋ม พ.ศ. ๒๕๐๙ ยื่นคำขอรับใบอนุญาตผลิตเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ภายในวันที่ ๓๑ ธันวาคมของปีที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และให้ผู้นั้นประกอบกิจการต่อไปด้จนกว่าอธิบดีจะสั่งไม่อนุญาตตามคำขอ

มาตรา ๑๗๓ บรรดาบทกฎหมายที่ให้ยกเลิกตามมาตรา ๓ วรรคหนึ่งแห่งพระราชบัญญัตินี้ ให้ยังคงใช้บังคับได้ต่อไปเฉพาะในการปฏิบัติจัดเก็บภาษีที่ค้างอยู่หรือที่พึงชำระหรือที่ต้องคืนก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๑๗๔ บรรดากฎกระทรวง ประกาศ ระเบียบ หรือคำสั่งที่ออกตามบทกฎหมายที่ให้ยกเลิกมาตรา ๓ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัตินี้ให้คงใช้บังคับได้ต่อไปเพียงเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับบทแห่งพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ จนกว่าจะได้มีกฎกระทรวง ประกาศ ระเบียบ หรือคำสั่งที่ออกตามพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

พลเอก ป. ตีนสุตานนท์

นายกรัฐมนตรี

อัตราค่าธรรมเนียม

(๑) ใบอนุญาตตั้งคลังสินค้าทัณฑ์บน	ฉบับละ	๒๐,๐๐๐ บาท
(๒) ค่าธรรมเนียมคลังสินค้าทัณฑ์บน รายปี	ฉบับละ	๒,๐๐๐ บาท
(๓) การจดทะเบียนเครื่องหมายแสดง การเสียภาษี	ลักษณะจำเพาะละ	๑,๐๐๐ บาท
(๔) ใบอนุญาตผลิตเครื่องหมาย แสดงการเสียภาษีจดทะเบียน	ฉบับละ	๒๐,๐๐๐ บาท
(๕) การต่ออายุใบอนุญาตตาม (๔)	ฉบับละ	๒๐,๐๐๐ บาท
(๖) ใบอนุญาตนำเข้าซึ่งเครื่องหมาย แสดงการเสียภาษีจดทะเบียน	ครั้งละ	๕๐๐ บาท
(๗) การควบคุมการผลิตเครื่องหมาย แสดงการเสียภาษีจดทะเบียน	เดือนละ	๑๐,๐๐๐ บาท
(๘) ใบแทนใบอนุญาต	ฉบับละ	๑๐๐ บาท

(๙) การโอนใบอนุญาตครั้งละเท่ากับหนึ่ง  
ในห้าของค่าธรรมเนียมใบอนุญาต  
ประเภทนั้นๆ แต่ละฉบับ

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากในการจัดเก็บภาษีจากสินค้าประเภทหนึ่ง ในปัจจุบันกรมสรรพสามิต ต้องอาศัยกฎหมายฉบับหนึ่งโดยเฉพาะต่างๆ ที่สินค้าเหล่านี้มีวิธีการจัดภาษีที่คล้ายคลึงกันทำให้เป็นที่ยุ่งยากต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีและผู้มีหน้าที่จัดเก็บ นอกจากนี้ยังเป็นภาระไม่สะดวกต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าประเภทอื่นเพิ่มขึ้นเพราะแต่ละครั้งจะต้องออกกฎหมายใหม่หนึ่งฉบับสำหรับสินค้าหนึ่งประเภท สมควรรวบรวมกฎหมายว่าด้วยภาษีต่างๆ ซึ่งกรมสรรพสามิตเป็นผู้จัดเก็บที่มีวิธีการจัดเก็บคล้ายคลึงกันไว้ด้วยกันจึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๓๔

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๓๕ เป็นต้นไป

มาตรา ๒๙ บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ ไม่ใช้บังคับแก่สินค้าที่ยังมิได้นำออกจากโรงอุตสาหกรรม และเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีการค้าตามมาตรา ๒๔ และมาตรา ๒๖ (๑) แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ. ๒๕๓๔

มาตรา ๓๐ บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ก่อนการแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ ให้ยังคงใช้บังคับต่อไปสำหรับสินค้าในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) สินค้าที่การปฏิบัติจัดเก็บภาษียังค้างอยู่หรือที่ถึงกำหนดชำระก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

(๒) สินค้าที่ได้เสียภาษีโดยใช้แสตมป์สรรพสามิตหรือเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีครบถ้วนแล้ว แต่ยังมีได้นำออกจากโรงอุตสาหกรรมก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

(๓) สินค้าที่นำเข้ามาก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับที่อยู่ในอารักขาของศุลกากรและยังมิได้เสียภาษี เว้นแต่สินค้าที่เก็บอยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(๔) สินค้าที่ได้รับการขยายเวลาการชำระภาษีตามมาตรา ๑๔ หรือมาตรา ๕๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ที่ได้นำออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๓๑ เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติตามมาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ยื่นบัญชีรายละเอียดสินค้าโดยแสดงรายการ ประเภทชนิด และปริมาณ ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๓๔ พร้อมทั้งระบุโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนที่เก็บสินค้านั้น และให้ยื่นบัญชีดังกล่าวต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิตแห่งท้องที่ที่โรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนนั้นตั้งอยู่ ภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ให้ผู้นำเข้ายื่นบัญชีสินค้าที่ได้นำเข้าและอยู่ในอารักขาของศุลกากรแล้วต่อเจ้าพนักงานสรรพสามิตแห่งท้องที่ที่มีการนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรภายในเวลาที่กำหนดในวรรคหนึ่ง

ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าผู้ใด ผ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๓๒ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากได้มีการปรับปรุงระบบภาษีอากรของประเทศให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ. ๒๕๓๔ ได้ยกเลิกภาษีการค้าและนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทน สมควรเพิ่มการเก็บภาษีสรรพสามิตจากบริการของสถานบริการตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และปรับปรุงภาษีสรรพสามิตเพื่อให้เกิดความสอดคล้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรดังกล่าว อีกทั้งเพื่อให้เกิดความสะดวกในการจัดเก็บ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้



พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ เพื่อกำหนดให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพสามิตในการยกเว้นภาษีเพื่อประโยชน์ในการบริหารภาษี สำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้า จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๔

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยศุลกากรเพื่อกำหนดให้มีการจัดตั้งเขตปลอดอากรขึ้นเพื่อประโยชน์ในการส่งเสริมการส่งออก และให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการที่นำสินค้าเข้าไปในเขตดังกล่าวเสมือนเป็นการส่งออกนอกราชอาณาจักร สมควรแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตเพื่อกำหนดความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีและสิทธิประโยชน์ในทางภาษีสรรพสามิตของสินค้าที่ผลิตหรือนำเข้าไปในเขตปลอดอากร รวมทั้งการโอนสินค้าระหว่างเขตที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามกฎหมายอื่นให้มีความชัดเจนและสอดคล้องกับกฎหมายว่าด้วยศุลกากร จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๕

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันได้กำหนดให้แต่เฉพาะรถยนต์ที่อยู่ในสถานแสดงรถยนต์เพื่อขายสามารถนำออกไปจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน เพื่อประโยชน์ในการทดลองเป็นการชั่วคราวสำหรับการจำหน่ายได้โดยยังไม่ต้องมีความรับผิดทางภาษี แต่โดยที่มีสินค้าประเภทอื่นที่จำเป็นต้องนำออกไปจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อทดลองเป็นการชั่วคราวสำหรับการจำหน่ายเช่นเดียวกับรถยนต์แต่ไม่ได้รับการยกเว้นดังกล่าว จึงทำให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมจำต้องยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีก่อนที่จะขายสินค้าได้ อันทำให้สินค้ามีต้นทุนสูงขึ้น ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมดังกล่าว สมควรกำหนดให้อธิบดีมีอำนาจกำหนดสินค้าที่ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมสามารถ

นำออกไปจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าที่บนเพื่อทดสอบประสิทธิภาพของสินค้าได้ และกำหนดให้ความรับผิดชอบทางภาษีสำหรับสินค้าดังกล่าวเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ พ.ศ. ๒๕๔๖

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกำหนดฉบับนี้ คือ โดยที่ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อกำหนดให้การประกอบกิจการด้านบริการบางประเภทต้องเสียภาษีสรรพสามิต ซึ่งลักษณะของการประกอบกิจการไม่อาจกำหนดสถานบริการได้แน่นอน แต่บทนิยามคำว่า “บริการ” และ “สถานบริการ” ที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตที่ใช้บังคับในปัจจุบันยังไม่ครอบคลุมถึงการประกอบกิจการดังกล่าว สมควรแก้ไขเพิ่มเติมบทนิยามเพื่อใช้บังคับกรณีดังกล่าว และโดยที่เป็นกรณีฉุกเฉินที่มีความจำเป็นรีบด่วน อันมิอาจจะหลีกเลี่ยงได้ ในอันที่จะรักษาความมั่นคงทางเศรษฐกิจของประเทศ จึงจำเป็นต้องตราพระราชกำหนดนี้

ภาคผนวก ข

**พระราชบัญญัติ  
พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต**

**พ.ศ. ๒๕๒๗**

-----

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๐ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๗

เป็นปีที่ ๓๙ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรให้มีกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗”

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นหกสิบวันนับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต ให้เรียกเก็บตามพิกัดอัตราทำนองพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๔ สินค้าใดที่ระบุอัตราภาษีทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ ให้เสียภาษีในอัตราที่คิดเป็นเงินสูงกว่า

มาตรา ๕ อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจตีความในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตแนบท้ายพระราชบัญญัตินี้ โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

การตีความตามวรรคหนึ่ง มิให้มีผลย้อนหลัง

การตีความให้ถือตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๖ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

พลเอก ป. ตีนสุตานนท์

นายกรัฐมนตรี

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ	
		ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท	ร้อยละ	หน่วย หน่วยละบาท	
01.01	<p align="center"><b>ตอนที่ 1</b></p> <p align="center"><b>น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน</b></p> <p><b>ลักษณะสินค้า</b></p> <p>"น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน" หมายความว่า ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตจากปิโตรเลียม ได้แก่ น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่น น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก น้ำมันเตา และน้ำมันอื่น ๆ ที่คล้ายกับน้ำมันที่ได้ออกชื่อมาแล้ว น้ำมันหล่อลื่น ปิโตรเลียมปิทแมน(แอสฟัลต์) ปิโตรเลียมโค้ก ก๊าซปิโตรเลียม ชนิดต่าง ๆ ก๊าซธรรมชาติเหลว ก๊าซธรรมชาติ สารละลาย หรือโซลเวนท์ชนิดต่าง ๆ สารพลอยได้ และกากอื่น ๆ ที่ได้จากปิโตรเลียม และให้หมายความรวมถึงน้ำมันอื่นหรือผลิตภัณฑ์อื่น ที่ได้จากการกลั่นหรือแยกปิโตรเลียมตามที่รัฐมนตรีประกาศในราชกิจจานุเบกษา</p> <p align="center"><i>ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534</i></p>						
	- น้ำมันเบนซินและน้ำมันที่คล้ายกัน						
	(1) น้ำมันเบนซินชนิดไร้สารตะกั่ว	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	7.000 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	<i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>						
(2) น้ำมันเบนซินนอกจาก (1)	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	7.000 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป	
<i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>							
(3) น้ำมันเบนซินที่ไร้สารตะกั่วที่นำเข้าไปจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาฉบับนานาประเทศหรือทางการทูตตามหลักกติกายุติปฏิบัติต่อกัน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00	-	- ยกเว้นภาษี -	ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป	
<i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>							

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ	
		ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท	ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท
01.02	(4) น้ำมันแก๊สโซฮอล์อี 10 ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	6.3000 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	(5) น้ำมันแก๊สโซฮอล์อี 20 ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	5.6000 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	(6) น้ำมันแก๊สโซฮอล์อี 85 ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	1.0500 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	- แนนพา รีฟอร์มท ไฟโรลัยลิกซ์โซลีน และของเหลวที่คล้ายกัน						
	(1) แนนพา รีฟอร์มท ไฟโรลัยลิกซ์โซลีน และของเหลวที่คล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	10.00	36	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	7.0000 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	(2) แนนพาฯ (จัดเก็บตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534) <b>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลว. 9 ก.พ. 2547</b>						
(3) แนนพาฯ (จัดเก็บตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต(ฉบับที่ 31)ลว.17 พ.ย.2536 <b>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลว. 9 ก.พ. 2547</b>							
01.03	- น้ำมันก๊าดและน้ำมันที่จุดให้แสงสว่างที่คล้ายกัน (1) น้ำมันก๊าดและน้ำมันที่จุดให้แสงสว่างคล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 56) ลว.28 ก.ย. 2542</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	4.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	3.055 ตั้งแต่วันที่ 29 กันยายน 2542 เป็นต้นไป

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ	
		ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท	ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท
01.04	(2) น้ำมันก๊าดฯ (จัดเก็บตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลง.30 พ.ค. 2534 <b>โดยยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลง. 9 ก.พ. 2547</b>						
	- น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบินไอพ่น (1) น้ำมันเชื้อเพลิง สำหรับเครื่องบินไอพ่นที่ไม่ได้ใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับอากาศยาน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตรา ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 29) ลง. 27 ก.ค.2535</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	4.00	23	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	3.000 ตั้งแต่วันที่ 30 กรกฎาคม 2535 เป็นต้นไป
	(2) น้ำมันเชื้อเพลิง สำหรับเครื่องบินไอพ่นที่นำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับอากาศยานในประเทศตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตรา ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 29) ลง. 27 ก.ค.2535</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	4.00	1	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	0.200 ตั้งแต่วันที่ 30 กรกฎาคม 2535 เป็นต้นไป
01.05	(3) น้ำมันเชื้อเพลิง สำหรับเครื่องบินไอพ่นที่นำไปใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับอากาศยานไปต่างประเทศตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตรา ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 29) ลง. 27 ก.ค.2535</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	4.00	- ยกเว้นภาษี -		
	- น้ำมันดีเซลและน้ำมันอื่น ๆ ที่คล้ายกัน (1) น้ำมันดีเซลที่มีปริมาณกำมะถันเกินร้อยละ 0.035 โดยน้ำหนัก <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลง. 13 พ.ค.52</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	5.3100 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	(2) น้ำมันดีเซลที่มีปริมาณกำมะถันไม่เกินร้อยละ 0.035 โดยน้ำหนัก <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 91 ) ลง. 29 ก.ย.2554</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นำเป็นหนึ่งลิตร	0.0050 (ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2554

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยละบาท		หน่วย	หน่วยละบาท
01.06	(3) น้ำมันดีเซลที่นำไปจำหน่ายในเขตต่อเนื่องของ ราชอาณาจักร ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไข ที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00		- ยกเว้นภาษี -	
	(4) น้ำมันดีเซลที่ได้เติมในเขตต่อเนื่องของราชอาณาจักร ในเรือจดทะเบียนสำหรับการประมงตามพระราชบัญญัติ เรือไทย พุทธศักราช 2481 และเหลืออยู่ในถังใช้การ ปกติของเรือนั้นในขณะที่จะเดินทางเข้ามาในราชอาณาจักร <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00		- ยกเว้นภาษี -	
	(5) น้ำมันดีเซลที่มีไบโอดีเซลประเภทเมทิลเอสเทอร์ ของกรดไขมันผสมอยู่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 4 ตาม หลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 91 ) ลว. 29 ก.ย.2554</i>	34	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00	0	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	0.0050 (ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2554
	- ก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกัน (1) ก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	10.00	36	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	5.3100 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	(2) ก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) และก๊าซเหลวที่คล้ายกันที่นำไปเข้าขบวนการกลั่น ในโรงกลั่นน้ำมัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตร เศษของลิตร ให้นับเป็นหนึ่งลิตร	5.00		- ยกเว้นภาษี -	
(3) ก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็น.จี.แอล.) <sup>๑</sup> (จัดเก็บตาม ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค.2534)) <i>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลว. 9 ก.พ. 2547</i>						ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป	



**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ	
		ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท	ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท
01.07	- ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) ก๊าซโพรเพนเหลวและก๊าซที่คล้ายกัน (1) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) และก๊าซที่คล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 56) ลว. 28 ก.ย. 2542</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00	0	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	<b>2.170</b> ตั้งแต่วันที่ 28 กันยายน 2542 เป็นต้นไป
	(2) ก๊าซโพรเพนเหลวและก๊าซที่คล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00	23	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	<b>2.170</b> ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
	(3) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) <sup>1</sup> (จัดเก็บตาม ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค.2534) <b>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลว. 9 ก.พ. 2547</b>						
	(4) ก๊าซปิโตรเลียมเหลว (แอล.พี.จี.) ก๊าซโพรเพน และก๊าซที่คล้ายกันที่ใช้ในผลิตกระแสไฟฟ้าและ ขายไปไฟฟ้าทั้งหมดให้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่ง ประเทศไทยตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ที่อธิบดีกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 34) ลว.6 มิ.ย. 2538</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00	- ยกเว้นภาษี -		
01.08	- ก๊าซมีเทนเหลว ก๊าซอีเทนเหลว ก๊าซบิวเทนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเหลวและก๊าซหรือ ของเหลวที่คล้ายกัน					ตั้งแต่วันที่ 19 มิถุนายน 2538 เป็นต้นไป	
	(1) ก๊าซมีเทนเหลว ก๊าซบิวเทนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเหลวและก๊าซ หรือของเหลวคล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	13.00	- ยกเว้นภาษี -		
						ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป	

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ	
		ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท	ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท
01.09	(2) ก๊าซอีเทนเหลว <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลง.30 ธ.ค. 2534</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	13.00	23	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	2.170 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
	(3) ก๊าซอีเทนเหลวฯ (จัดเก็บตามประกาศกระทรวง การคลังเรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลง.30 ธ.ค.2534) <b>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลง. 9 ก.พ. 2547</b>						
	- เอทิลีนเหลว โพรพิลีนเหลว บิวทิลีนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเหลว บิวทาไดอีนเหลวและของเหลวที่คล้ายกัน						
	(1) เอทิลีนเหลว โพรพิลีนเหลว บิวทิลีนเหลว ไอโซเมอร์ของบิวทิลีนในสภาพเหลว บิวทาไดอีนเหลวและของเหลวที่คล้ายกัน <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลง.30 ธ.ค. 2534</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00	23	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	2.170 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
(2) เอทิลีนเหลวและของเหลวที่คล้ายกันเฉพาะที่มี ความบริสุทธิ์เกินร้อยละ 95 <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลง.30 ธ.ค. 2534</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00	- ยกเว้นภาษี -			
(3) โพรพิลีนเหลว บิวทิลีนเหลว ไอโซเมอร์ของ บิวทิลีนในสภาพเหลว บิวทาไดอีนเหลวและ ของเหลวที่คล้ายกัน เฉพาะที่มีความบริสุทธิ์ เกินร้อยละ 90 <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลง.30 ธ.ค. 2534</i>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00	- ยกเว้นภาษี -			
(4) เอทิลีนเหลว โพรพิลีนเหลวฯ (จัดเก็บตามประกาศ กระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 34) ลง.6 มิ.ย.2538						ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป	

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยลบบาท		หน่วย	หน่วยลบบาท
01.10	<b>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลว. 9 ก.พ. 2547</b>						
	- ก๊าซมีเทน ก๊าซอีเทน ก๊าซโพรเพน ก๊าซบิวเทน ไอโซเมอร์ของบิวเทนในสภาพเป็นก๊าซและก๊าซ หุดลายกัน	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	13.00	23	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	2.170 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
	(1) ก๊าซอีเทน <b>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534</b>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	13.00	23	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	2.170 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
	(2) ก๊าซโพรเพน <b>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534</b>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	13.00		- ยกเว้นภาษี -	
01.11	(3) ก๊าซมีเทน ก๊าซบิวเทน ไอโซเมอร์ของบิวเทน ในสภาพเป็นก๊าซ และก๊าซที่คล้ายกัน <b>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534</b>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	13.00			ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
	(4) ก๊าซมีเทน ก๊าซบิวเทนฯ (จัดเก็บตามประกาศ กระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค.2534)						
	<b>ได้ยกเลิกตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลว. 9 ก.พ. 2547</b>						
	- เอทิลีน โพรพิลีน บิวทิลีน ไอโซเมอร์ของบิวทิลีน บิวทาไดอินในสภาพเป็นก๊าซ และก๊าซที่คล้ายกัน	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00			ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
01.90	(1) เอทิลีน โพรพิลีน บิวทิลีน ไอโซเมอร์ของ บิวทิลีน บิวทาไดอินในสภาพเป็นก๊าซและก๊าซที่คล้ายกัน <b>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลว.30 ธ.ค. 2534</b>	34	กิโลกรัม เศษของ กิโลกรัมให้นับเป็น หนึ่งกิโลกรัม	9.00			ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป
	(1) น้ำมันเตาและน้ำมันที่คล้ายกัน <b>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</b>	42	ลิตรหรือกิโลกรัม ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด	10.00	5	ลิตรหรือกิโลกรัม ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด	0.000 ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี										
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น							
		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า	ตามปริมาณ						
		ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท	ร้อยละ	หน่วย	หน่วยละบาท					
01.01 ถึง 1.11	(2) ผลิตภัณฑ์ที่เป็นของผสมปิโตรเลียม ซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิง	42	ลิตรหรือกิโลกรัม	10.00	12	ลิตรหรือกิโลกรัม	0.000					
	(2.1) ผลิตภัณฑ์ที่เป็นของผสมปิโตรเลียมซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิง <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>		ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด			ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด	ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป					
	(2.2) ผลิตภัณฑ์ที่เป็นของผสมปิโตรเลียมซึ่งใช้เป็น เชื้อเพลิงในการผลิตกระแสไฟฟ้าและขายไฟฟ้า ทั้งหมดให้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>	42	ลิตรหรือกิโลกรัม	10.00	1	ลิตรหรือกิโลกรัม	0.000					
			ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด			ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด	ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป					
01.01 ถึง 1.11	3 สารละลายประเภทไฮโดรคาร์บอน (Hydrocarbon Solvent) ทั้งนี้เฉพาะที่มี คุณสมบัติตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด	42	ลิตรหรือกิโลกรัม	10.00	30	ลิตรหรือกิโลกรัม	0.000					
	(3.1) สารละลายประเภทไฮโดรคาร์บอน (Hydrocarbon Solvent) ทั้งนี้เฉพาะที่มี คุณสมบัติตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>								ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด		ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด	ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป
	(3.2) สารละลายประเภทไฮโดรคาร์บอน (Hydrocarbon Solvent) ทั้งนี้เฉพาะที่มี คุณสมบัติตามที่รัฐมนตรีประกาศ กำหนดที่นำไปใช้ในอุตสาหกรรมต่าง ๆ ตาม หลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด <i>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้น ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 85 ) ลว. 13 พ.ค.52</i>								ตามที่รัฐมนตรี ประกาศกำหนด		- ยกเว้นภาษี -	
											ตั้งแต่วันที่ 14 พฤษภาคม 2552 เป็นต้นไป	
						- ยกเว้นภาษี -						
	(1) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่											
	ผู้ประกอบอุตสาหกรรมผลิตได้และนำไปใช้ใน											
	ขบวนการผลิตภายในโรงอุตสาหกรรมนั้น						ตั้งแต่วันที่					
	ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด						12 กุมภาพันธ์ 2547 เป็นต้นไป					

**พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน**

ประเภทที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527			ลดลงเหลือ/ยกเว้น		
		ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ		ตามมูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยเฉพาะ		หน่วย	หน่วยเฉพาะ
และ 01.90	<p>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลง.9 ก.พ.47</p> <p>(2) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันที่นำไปใช้เป็น วัตถุดิบ หรือส่วนประกอบในการผลิตใน โรงอุตสาหกรรมน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด</p> <p>ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 69) ลง.9 ก.พ.47</p>						
						- ยกเว้นภาษี -	
							ตั้งแต่วันที่ 12 กุมภาพันธ์ 2547 เป็นต้นไป

หมายเหตุ: ปรับปรุงเมื่อวันที่ 29 กันยายน 2554

ภาคผนวก ค

## Council Directive 2003/96/EC

31.10.2003

EN

Official Journal of the European Union

L 283/51

**COUNCIL DIRECTIVE 2003/96/EC**  
**of 27 October 2003**  
**restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity**  
**(Text with EEA relevance)**

THE COUNCIL OF THE EUROPEAN UNION,

Having regard to the Treaty establishing the European Community, and in particular Article 93 thereof,

Having regard to the proposal from the Commission,

Having regard to the opinion of the European Parliament,

Having regard to the opinion of the European Economic and Social Committee,

Whereas:

- |   |   |
|---|---|
| <p>(1) The scope of Council Directive 92/81/EEC of 19 October 1992 on the harmonisation of the structures of excise duties on mineral oils <sup>(1)</sup> and of Council Directive 92/82/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duties on mineral oils <sup>(2)</sup> is restricted to mineral oils.</p> <p>(2) The absence of Community provisions imposing a minimum rate of taxation on electricity and energy products other than mineral oils may adversely affect the proper functioning of the internal market.</p> <p>(3) The proper functioning of the internal market and the achievement of the objectives of other Community policies require minimum levels of taxation to be laid down at Community level for most energy products, including electricity, natural gas and coal.</p> <p>(4) Appreciable differences in the national levels of energy taxation applied by Member States could prove detrimental to the proper functioning of the internal market.</p> <p>(5) The establishment of appropriate Community minimum levels of taxation may enable existing differences in the national levels of taxation to be reduced.</p> <p>(6) In accordance with Article 6 of the Treaty, environmental protection requirements must be integrated into the definition and implementation of other Community policies.</p> <p>(7) As a party to the United Nations Framework Convention on Climate Change, the Community has ratified the Kyoto Protocol. The taxation of energy products and, where appropriate, electricity is one of the instruments available for achieving the Kyoto Protocol objectives.</p> | <p>(8) The Council needs to examine the exemptions and reductions and the minimum levels of taxation periodically, taking into consideration the proper functioning of the internal market, the real value of the minimum levels of taxation, the competitiveness of Community businesses in the international framework and the wider objectives of the Treaty.</p> <p>(9) Member States should be given the flexibility necessary to define and implement policies appropriate to their national circumstances.</p> <p>(10) Member States wish to introduce or retain different types of taxation on energy products and electricity. To that end, Member States should be permitted to comply with the Community minimum taxation levels by taking into account the total charge levied in respect of all indirect taxes which they have chosen to apply (excluding VAT).</p> <p>(11) Fiscal arrangements made in connection with the implementation of this Community framework for the taxation of energy products and electricity are a matter for each Member State to decide. In this regard, Member States might decide not to increase the overall tax burden if they consider that the implementation of such a principle of tax neutrality could contribute to the restructuring and the modernisation of their tax systems by encouraging behaviour conducive to greater protection of the environment and increased labour use.</p> <p>(12) Energy prices are key elements of Community energy, transport and environment policies.</p> <p>(13) Taxation partly determines the price of energy products and electricity.</p> <p>(14) The minimum levels of taxation should reflect the competitive position of the different energy products and electricity. It would be advisable in this connection to base the calculation of these minimum levels as far as possible on the energy content of the products. However, this method should not be applied to motor fuels.</p> |
|---|---|

<sup>(1)</sup> OJ L 316, 31.10.1992, p. 12. Directive as last amended by Directive 94/74/EC (OJ L 365, 31.12.1994, p. 46).

<sup>(2)</sup> OJ L 316, 31.10.1992, p. 19. Directive as last amended by Directive 94/74/EC.

- (15) The possibility of applying differentiated national rates of taxation to the same product should be allowed in certain circumstances or permanent conditions, provided that Community minimum levels of taxation and internal market and competition rules are respected.
- (16) As heat is only subject to very limited intra-Community trade, output taxation of heat should remain outside the scope of this Community framework.
- (17) It is necessary to establish different Community minimum levels of taxation according to the use of the energy products and electricity.
- (18) Energy products used as a motor fuel for certain industrial and commercial purposes and those used as heating fuel are normally taxed at lower levels than those applicable to energy products used as a propellant.
- (19) The taxation of diesel motor fuel used by hauliers, notably those engaging in intra-Community activities, requires a possibility for a specific treatment, including measures to allow for the introduction of a system of road user charges, in order to limit the distortion of competition operators might be confronted with.
- (20) Member States may need to differentiate between commercial and non-commercial diesel. Member States may use this possibility to reduce the gap between the taxation of non-commercial gas oil used as propellant and petrol.
- (21) Business use and non-business use of energy products and electricity may be treated differently for tax purposes.
- (22) Energy products should essentially be subject to a Community framework when used as heating fuel or motor fuel. To that extent, it is in the nature and the logic of the tax system to exclude from the scope of the framework dual uses and non-fuel uses of energy products as well as mineralogical processes. Electricity used in similar ways should be treated on an equal footing.
- (23) Existing international obligations and the maintaining of the competitive position of Community companies make it advisable to continue the exemptions of energy products supplied for air navigation and sea navigation, other than for private pleasure purposes, while it should be possible for Member States to limit these exemptions.
- (24) Member States should be permitted to apply certain other exemptions or reduced levels of taxation, where that will not be detrimental to the proper functioning of the internal market and will not result in distortions of competition.
- (25) In particular, combined heat and power generation and, in order to promote the use of alternative energy sources, renewable forms of energy may qualify for preferential treatment.
- (26) It is desirable to establish a Community framework to allow Member States to exempt or reduce excise duties so as to promote biofuels, thereby contributing to the better functioning of the internal market and affording Member States and economic operators a sufficient degree of legal certainty. Distortions of competition should be limited and the incentive of a reduction in the basic costs for producers and distributors of biofuels should be maintained through, *inter alia*, the adjustments by Member States taking into account changes in raw material prices.
- (27) This Directive shall be without prejudice to the application of the relevant provisions of Council Directive 92/12/EEC of 25 February 1992 on the general arrangements for products subject to excise duty and on the holding, movement and monitoring of such products <sup>(1)</sup>, and Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages <sup>(2)</sup>, when the product intended for use, offered for sale or used as motor fuel or fuel additive is ethyl alcohol as defined in Directive 92/83/EEC.
- (28) Certain exemptions or reductions in the tax level may prove necessary; notably because of the lack of a stronger harmonisation at Community level, because of the risks of a loss of international competitiveness or because of social or environmental considerations.
- (29) Businesses entering into agreements to significantly enhance environmental protection and energy efficiency deserve attention; among these businesses, energy intensive ones merit specific treatment.
- (30) Transitional periods and arrangements may be required in order to allow Member States to smoothly adapt to the new levels of taxation, thus limiting possible negative side effects.
- (31) It is necessary to provide for a procedure authorising the introduction by Member States, for a set period, of other exemptions or reduced levels of taxation. Such exemptions or reductions should be under regular review.

<sup>(1)</sup> OJ L 76, 23.3.1992, p. 1. Directive as last amended by Directive 2000/47/EC (OJ L 193, 29.7.2000, p. 73).

<sup>(2)</sup> OJ L 316, 31.10.1992, p. 21.



- (32) Provision should be made for the Member States to notify the Commission of certain national measures. Such notification does not release Member States from the obligation, laid down in Article 88(3) of the Treaty, to notify certain national measures. This Directive does not prejudice the outcome of any future State aid procedure that may be undertaken in accordance with Articles 87 and 88 of the Treaty.
- (33) The scope of Directive 92/12/EEC should, where appropriate, be extended to the products and indirect taxes covered by this Directive.
- (34) The measures necessary for the implementation of this Directive should be adopted in accordance with Council Decision 1999/468/EC of 28 June 1999 laying down the procedures for the exercise of implementing powers conferred on the Commission<sup>(1)</sup>.

HAS ADOPTED THIS DIRECTIVE:

#### Article 1

Member States shall impose taxation on energy products and electricity in accordance with this Directive.

#### Article 2

1. For the purposes of this Directive, the term 'energy products' shall apply to products:

- (a) falling within CN codes 1507 to 1518, if these are intended for use as heating fuel or motor fuel;
- (b) falling within CN codes 2701, 2702 and 2704 to 2715;
- (c) falling within CN codes 2901 and 2902;
- (d) falling within CN code 2905 11 00, which are not of synthetic origin, if these are intended for use as heating fuel or motor fuel;
- (e) falling within CN code 3403;
- (f) falling within CN code 3811;
- (g) falling within CN code 3817;
- (h) falling within CN code 3824 90 99 if these are intended for use as heating fuel or motor fuel.

2. This Directive shall also apply to:

Electricity falling within CN code 2716.

3. When intended for use, offered for sale or used as motor fuel or heating fuel, energy products other than those for which a level of taxation is specified in this Directive shall be taxed according to use, at the rate for the equivalent heating fuel or motor fuel.

<sup>(1)</sup> OJ L 184, 17.7.1999, p. 23.

In addition to the taxable products listed in paragraph 1, any product intended for use, offered for sale or used as motor fuel, or as an additive or extender in motor fuels, shall be taxed at the rate for the equivalent motor fuel.

In addition to the taxable products listed in paragraph 1, any other hydrocarbon, except for peat, intended for use, offered for sale or used for heating purposes shall be taxed at the rate for the equivalent energy product.

4. This Directive shall not apply to:

- (a) output taxation of heat and the taxation of products falling within CN-codes 4401 and 4402;
- (b) the following uses of energy products and electricity:

- energy products used for purposes other than as motor fuels or as heating fuels,
- dual use of energy products

An energy product has a dual use when it is used both as heating fuel and for purposes other than as motor fuel and heating fuel. The use of energy products for chemical reduction and in electrolytic and metallurgical processes shall be regarded as dual use,

- electricity used principally for the purposes of chemical reduction and in electrolytic and metallurgical processes,
- electricity, when it accounts for more than 50 % of the cost of a product. 'Cost of a product' shall mean the addition of total purchases of goods and services plus personnel costs plus the consumption of fixed capital, at the level of the business, as defined in Article 11. This cost is calculated per unit on average. 'Cost of electricity' shall mean the actual purchase value of electricity or the cost of production of electricity if it is generated in the business,
- mineralogical processes

'Mineralogical processes' shall mean the processes classified in the NACE nomenclature under code DI 26 'manufacture of other non-metallic mineral products' in Council Regulation (EEC) No 3037/90 of 9 October 1990 on the statistical classification of economic activities in the European Community<sup>(2)</sup>.

However, Article 20 shall apply to these energy products.

5. References in this Directive to codes of the combined nomenclature shall be to those of Commission Regulation (EC) No 2031/2001 of 6 August 2001, amending Annex I to Council Regulation (EEC) No 2658/87 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff<sup>(3)</sup>.

<sup>(2)</sup> OJ L 293, 24.10.1990, p. 1. Regulation as last amended by Commission Regulation (EC) No 29/2002 (OJ L 6, 10.1.2002, p. 3).

<sup>(3)</sup> OJ L 279, 23.10.2001, p. 1.

A Decision to update the codes of the combined nomenclature for the products referred to in this Directive shall be taken once every year in accordance with the procedure laid down in Article 27. The Decision must not result in any changes in the minimum tax rates applied in this Directive or to the addition or removal of any energy products and electricity.

#### Article 3

References in Directive 92/12/EEC to 'mineral oils' and 'excise duty', insofar as it applies to mineral oils, shall be interpreted as covering all energy products, electricity and national indirect taxes referred to respectively in Articles 2 and 4(2) of this Directive.

#### Article 4

1. The levels of taxation which Member States shall apply to the energy products and electricity listed in Article 2 may not be less than the minimum levels of taxation prescribed by this Directive.

2. For the purpose of this Directive 'level of taxation' is the total charge levied in respect of all indirect taxes (except VAT) calculated directly or indirectly on the quantity of energy products and electricity at the time of release for consumption.

#### Article 5

Provided that they respect the minimum levels of taxation prescribed by this Directive and that they are compatible with Community law, differentiated rates of taxation may be applied by Member States, under fiscal control, in the following cases:

- when the differentiated rates are directly linked to product quality;
- when the differentiated rates depend on quantitative consumption levels for electricity and energy products used for heating purposes;
- for the following uses: local public passenger transport (including taxis), waste collection, armed forces and public administration, disabled people, ambulances;
- between business and non-business use, for energy products and electricity referred to in Articles 9 and 10.

#### Article 6

Member States shall be free to give effect to the exemptions or reductions in the level of taxation prescribed by this Directive either:

- (a) directly,
- (b) by means of a differentiated rate,

or

- (c) by refunding all or part of the amount of taxation.

#### Article 7

1. As from 1 January 2004 and from 1 January 2010, the minimum levels of taxation applicable to motor fuels shall be fixed as set out in Annex I Table A.

Not later than 1 January 2012, the Council, acting unanimously after consulting the European Parliament, shall, on the basis of a report and a proposal from the Commission, decide upon the minimum levels of taxation applicable to gas oil for a further period beginning on 1 January 2013.

2. Member States may differentiate between commercial and non-commercial use of gas oil used as propellant, provided that the Community minimum levels are observed and the rate for commercial gas oil used as propellant does not fall below the national level of taxation in force on 1 January 2003, notwithstanding any derogations for this use laid down in this Directive.

3. 'Commercial gas oil used as propellant' shall mean gas oil used as propellant for the following purposes:

- (a) the carriage of goods for hire or reward, or on own account, by motor vehicles or articulated vehicle combinations intended exclusively for the carriage of goods by road and with a maximum permissible gross laden weight of not less than 7,5 tonnes;
- (b) the carriage of passengers, whether by regular or occasional service, by a motor vehicle of category M2 or category M3, as defined in Council Directive 70/156/EEC of 6 February 1970 on the approximation of the laws of the Member States relating to the type-approval of motor vehicles and their trailers<sup>(1)</sup>.

4. Notwithstanding paragraph 2, Member States which introduce a system of road user charges for motor vehicles or articulated vehicle combinations intended exclusively for the carriage of goods by road may apply a reduced rate on gas oil used by such vehicles, that goes below the national level of taxation in force on 1 January 2003, as long as the overall tax burden remains broadly equivalent, provided that the Community minimum levels are observed and that the national level of taxation in force on 1 January 2003 for gas oil used as propellant is at least twice as high as the minimum level of taxation applicable on 1 January 2004.

#### Article 8

1. As from 1 January 2004, notwithstanding Article 7, the minimum levels of taxation applicable to products used as motor fuel for the purposes set out in paragraph 2 shall be fixed as set out in Annex I Table B.

<sup>(1)</sup> OJ L 42, 23.2.1970, p. 1.

2. This Article shall apply to the following industrial and commercial purposes:

- (a) agricultural, horticultural or piscicultural works, and in forestry;
- (b) stationary motors;
- (c) plant and machinery used in construction, civil engineering and public works;
- (d) vehicles intended for use off the public roadway or which have not been granted authorisation for use mainly on the public roadway.

#### Article 9

1. As from 1 January 2004, the minimum levels of taxation applicable to heating fuels shall be fixed as set out in Annex I Table C.

2. Member States, which on 1 January 2003 are authorised to apply a monitoring charge for heating gas oil, may continue to apply a reduced rate of EUR 10 per 1 000 litres for that product. This authorisation shall be repealed on 1 January 2007 if the Council, acting unanimously on the basis of a report and a proposal from the Commission, so decides, having noted that the level of the reduced rate is too low to avoid problems of trade distortion between the Member States.

#### Article 10

1. As from 1 January 2004, the minimum levels of taxation applicable to electricity shall be fixed as set out in Annex I Table C.

2. Above the minimum levels of taxation referred to in paragraph 1, Member States will have the option of determining the applicable tax base provided that they respect Directive 92/12/EEC.

#### Article 11

1. In this Directive, 'business use' shall mean the use by a business entity, identified in accordance with paragraph 2, which independently carries out, in any place, the supply of goods and services, whatever the purpose or results of such economic activities.

The economic activities comprise all activities of producers, traders and persons supplying services including mining and agricultural activities and activities of the professions.

States, regional and local government authorities and other bodies governed by public law shall not be considered as business entities in respect of the activities or transactions in which they engage as public authorities. However, when they engage in such activities or transactions, they shall be considered as a business in respect of these activities or transactions where treatment as non-business would lead to significant distortions of competition.

2. With respect to this Directive, the business entity cannot be considered as smaller than a part of an enterprise or a legal body that from an organisational point of view constitutes an independent business, that is to say an entity capable of functioning by its own means.

3. Where mixed use takes place, taxation shall apply in proportion to each type of use, although where either the business or non-business use is insignificant, it may be treated as nil.

4. Member States may limit the scope of the reduced level of taxation for business use.

#### Article 12

1. Member States may express their national levels of taxation in units other than those specified in Articles 7 to 10 provided that the corresponding levels of taxation, following conversion into those units, are not below the minimum levels specified in this Directive.

2. For energy products specified in Articles 7, 8 and 9, with levels of taxation based on volumes, the volume shall be measured at a temperature of 15° C.

#### Article 13

1. For Member States that have not adopted the euro, the value of the euro in national currencies to be applied to the value of the levels of taxation shall be fixed once a year. The rates to be applied shall be those obtaining on the first working day of October and published in the *Official Journal of the European Union* and shall have effect from 1 January of the following calendar year.

2. Member States may maintain the amounts of taxation in force at the time of the annual adjustment provided for in paragraph 1 if the conversion of the amounts of the level of taxation expressed in euro would result in an increase of less than 5 % or EUR 5, whichever is the lower amount, in the level of taxation expressed in national currency.

#### Article 14

1. In addition to the general provisions set out in Directive 92/12/EEC on exempt uses of taxable products, and without prejudice to other Community provisions, Member States shall exempt the following from taxation under conditions which they shall lay down for the purpose of ensuring the correct and straightforward application of such exemptions and of preventing any evasion, avoidance or abuse:

- (a) energy products and electricity used to produce electricity and electricity used to maintain the ability to produce electricity. However, Member States may, for reasons of environmental policy, subject these products to taxation without having to respect the minimum levels of taxation laid down in this Directive. In such case, the taxation of these products shall not be taken into account for the purpose of satisfying the minimum level of taxation on electricity laid down in Article 10;

- (b) energy products supplied for use as fuel for the purpose of air navigation other than in private pleasure-flying.

For the purposes of this Directive 'private pleasure-flying' shall mean the use of an aircraft by its owner or the natural or legal person who enjoys its use either through hire or through any other means, for other than commercial purposes and in particular other than for the carriage of passengers or goods or for the supply of services for consideration or for the purposes of public authorities.

Member States may limit the scope of this exemption to supplies of jet fuel (CN code 2710 19 21);

- (c) energy products supplied for use as fuel for the purposes of navigation within Community waters (including fishing), other than private pleasure craft, and electricity produced on board a craft.

For the purposes of this Directive 'private pleasure craft' shall mean any craft used by its owner or the natural or legal person who enjoys its use either through hire or through any other means, for other than commercial purposes and in particular other than for the carriage of passengers or goods or for the supply of services for consideration or for the purposes of public authorities.

2. Member States may limit the scope of the exemptions provided for in paragraph 1(b) and (c) to international and intra-Community transport. In addition, where a Member State has entered into a bilateral agreement with another Member State, it may also waive the exemptions provided for in paragraph 1(b) and (c). In such cases, Member States may apply a level of taxation below the minimum level set out in this Directive.

#### Article 15

1. Without prejudice to other Community provisions, Member States may apply under fiscal control total or partial exemptions or reductions in the level of taxation to:

- (a) taxable products used under fiscal control in the field of pilot projects for the technological development of more environmentally-friendly products or in relation to fuels from renewable resources;
- (b) electricity:
- of solar, wind, wave, tidal or geothermal origin;
  - of hydraulic origin produced in hydroelectric installations;
  - generated from biomass or from products produced from biomass;
  - generated from methane emitted by abandoned coal-mines;

— generated from fuel cells;

- (c) energy products and electricity used for combined heat and power generation;
- (d) electricity produced from combined heat and power generation, provided that the combined generators are environmentally friendly. Member States may apply national definitions of 'environmentally-friendly' (or high efficiency) cogeneration production until the Council, on the basis of a report and a proposal from the Commission, unanimously adopts a common definition;
- (e) energy products and electricity used for the carriage of goods and passengers by rail, metro, tram and trolley bus;
- (f) energy products supplied for use as fuel for navigation on inland waterways (including fishing) other than in private pleasure craft, and electricity produced on board a craft;
- (g) natural gas in Member States in which the share of natural gas in final energy consumption was less than 15 % in 2000;

The total or partial exemptions or reductions may apply for a maximum period of ten years after the entry into force of this Directive or until the national share of natural gas in final energy consumption reaches 25 %, whichever is the sooner. However, as soon as the national share of natural gas in final energy consumption reaches 20 %, the Member States concerned shall apply a strictly positive level of taxation, which shall increase on a yearly basis in order to reach at least the minimum rate at the end of the period referred to above.

The United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland may apply the total or partial exemptions or reductions for natural gas separately for Northern Ireland;

- (h) electricity, natural gas, coal and solid fuels used by households and/or by organisations recognised as charitable by the Member State concerned. In the case of such charitable organisations, Member States may confine the exemption or reduction to use for the purpose of non-business activities. Where mixed use takes place, taxation shall apply in proportion to each type of use. If a use is insignificant, it may be treated as nil;
- (i) natural gas and LPG used as propellants;
- (j) motor fuels used in the field of the manufacture, development, testing and maintenance of aircraft and ships;
- (k) motor fuels used for dredging operations in navigable waterways and in ports;
- (l) products falling within CN code 2705 used for heating purposes.

2. Member States may also refund to the producer some or all of the amount of tax paid by the consumer on electricity produced from products specified in paragraph 1(b).

3. Member States may apply a level of taxation down to zero to energy products and electricity used for agricultural, horticultural or piscicultural works, and in forestry.

On the basis of a proposal from the Commission, the Council shall before 1 January 2008 examine if the possibility of applying a level of taxation down to zero shall be repealed.

#### Article 16

1. Member States may, without prejudice to paragraph 5, apply an exemption or a reduced rate of taxation under fiscal control on the taxable products referred to in Article 2 where such products are made up of, or contain, one or more of the following products:

- products falling within CN codes 1507 to 1518;
- products falling within CN codes 3824 90 55 and 3824 90 80 to 3824 90 99 for their components produced from biomass;
- products falling within CN codes 2207 20 00 and 2905 11 00 which are not of synthetic origin;
- products produced from biomass, including products falling within CN codes 4401 and 4402.

Member States may also apply a reduced rate of taxation under fiscal control on the taxable products referred to in Article 2 where such products contain water (CN codes 2201 and 2851 00 10).

'Biomass' shall mean the biodegradable fraction of products, waste and residues from agriculture (including vegetal and animal substances), forestry and related industries, as well as the biodegradable fraction of industrial and municipal waste.

2. The exemption or reduction in taxation resulting from the application of the reduced rate laid down in paragraph 1 may not be greater than the amount of taxation payable on the volume of the products referred to in paragraph 1 present in the products eligible for the reduction.

The levels of taxation applied by Member States on the products made up of or containing the products referred to in paragraph 1 may be lower than the minimum levels specified in Article 4.

3. The exemption or reduction in taxation applied by Member States shall be adjusted to take account of changes in raw material prices to avoid over-compensating for the extra costs involved in the manufacture of the products referred to in paragraph 1.

4. Until 31 December 2003, Member States may exempt or continue to exempt products solely or almost solely made up of the products referred to in paragraph 1.

5. The exemption or reduction provided for the products referred to in paragraph 1 may be granted under a multiannual programme by means of an authorisation issued by an administrative authority to an economic operator for more than one calendar year. The exemption or reduction authorised may not be applied for a period of more than six consecutive years. This period may be renewed.

As part of a multiannual programme authorised by an administrative authority prior to 31 December 2012, Member States may apply the exemption or reduction under paragraph 1 after 31 December 2012 and until the end of the multiannual programme. The period may not be renewed.

6. Should Member States be required by Community law to comply with legally binding obligations to place on their markets a minimum proportion of the products referred to in paragraph 1, paragraphs 1 to 5 shall cease to apply as from the date when such obligations become binding on the Member States.

7. Member States shall communicate to the Commission the schedule of tax reductions or exemptions applied in accordance with this Article by 31 December 2004 and every 12 months thereafter.

8. No later than 31 December 2009, the Commission shall report to the Council on the fiscal, economic, agricultural, energy, industrial and environmental aspects of the reductions granted in accordance with this Article.

#### Article 17

1. Provided the minimum levels of taxation prescribed in this Directive are respected on average for each business, Member States may apply tax reductions on the consumption of energy products used for heating purposes or for the purposes of Article 8(2)(b) and (c) and on electricity in the following cases:

- (a) in favour of energy-intensive business

An 'energy-intensive business' shall mean a business entity, as referred to in Article 11, where either the purchases of energy products and electricity amount to at least 3,0 % of the production value or the national energy tax payable amounts to at least 0,5 % of the added value. Within this definition, Member States may apply more restrictive concepts, including sales value, process and sector definitions.

'Purchases of energy products and electricity' shall mean the actual cost of energy purchased or generated within the business. Only electricity, heat and energy products that are used for heating purposes or for the purposes of Article 8(2)(b) and (c) are included. All taxes are included, except deductible VAT.

'Production value' shall mean turnover, including subsidies directly linked to the price of the product, plus or minus the changes in stocks of finished products, work in progress and goods and services purchased for resale, minus the purchases of goods and services for resale.

'Value added' shall mean the total turnover liable to VAT including export sales minus the total purchases liable to VAT including imports.

Member States, which currently apply national energy tax systems in which energy-intensive businesses are defined according to criteria other than energy costs in comparison with production value and national energy tax payable in comparison with value added, shall be allowed a transitional period until no later than 1 January 2007 to adapt to the definition set out in point (a) first subparagraph;

(b) where agreements are concluded with undertakings or associations of undertakings, or where tradable permit schemes or equivalent arrangements are implemented, as far as they lead to the achievement of environmental protection objectives or to improvements in energy efficiency.

2. Notwithstanding Article 4(1), Member States may apply a level of taxation down to zero to energy products and electricity as defined in Article 2, when used by energy-intensive businesses as defined in paragraph 1 of this Article.

3. Notwithstanding Article 4(1), Member States may apply a level of taxation down to 50 % of the minimum levels in this Directive to energy products and electricity as defined in Article 2, when used by business entities as defined in Article 11, which are not energy-intensive as defined in paragraph 1 of this Article.

4. Businesses that benefit from the possibilities referred to in paragraphs 2 and 3 shall enter into the agreements, tradable permit schemes or equivalent arrangements as referred to in paragraph 1(b). The agreements, tradable permit schemes or equivalent arrangements must lead to the achievement of environmental objectives or increased energy efficiency, broadly equivalent to what would have been achieved if the standard Community minimum rates had been observed.

#### Article 18

1. By way of derogation from the provisions of the present directive, Member States are hereby authorised to continue to apply the reductions in the levels of taxation or exemptions set out in Annex II.

Subject to a prior review by the Council, on the basis of a proposal from the Commission, this authorisation shall expire on 31 December 2006 or on the date specified in Annex II.

2. Notwithstanding the periods set out in paragraphs 3 to 12 and provided that this does not significantly distort competition, Member States with difficulties in implementing the new minimum levels of taxation will be allowed a transitional period of until 1 January 2007, particularly in order to avoid jeopardising price stability.

3. The Kingdom of Spain may apply a transitional period until 1 January 2007 to adjust its national level of taxation on gas oil used as propellant to the new minimum level of EUR 302 and until 1 January 2012 to reach EUR 330. Until 31 December 2009, it may furthermore apply a special reduced rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 287 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2003 are not reduced. From 1 January 2010 until 1 January 2012, it may apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that it does not result in taxation at below EUR 302 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2010 are not reduced. The special reduced rate on commercial use of gas oil used as propellant may also be applied for taxis until 1 January 2012. With respect to Article 7(3)(a), it may apply, until 1 January 2008, a maximum permissible gross laden weight of not less than 3,5 tonnes in the definition of commercial purposes.

4. The Republic of Austria may apply a transitional period until 1 January 2007 to adjust its national level of taxation on gas oil used as propellant to the new minimum level of EUR 302 and until 1 January 2012 to reach EUR 330. Until 31 December 2009, it may furthermore apply a special reduced rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 287 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2003 are not reduced. From 1 January 2010 until 1 January 2012, it may apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that it does not result in taxation at below EUR 302 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2010 are not reduced.

5. The Kingdom of Belgium may apply a transitional period until 1 January 2007 to adjust its national level of taxation on gas oil used as propellant to the new minimum level of EUR 302 and until 1 January 2012 to reach EUR 330. Until 31 December 2009, it may furthermore apply a special reduced rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 287 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2003 are not reduced. From 1 January 2010 until 1 January 2012, it may apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that it does not result in taxation at below EUR 302 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2010 are not reduced.

6. The Grand Duchy of Luxembourg may apply a transitional period until 1 January 2009 to adjust its national level of taxation on gas oil used as propellant to the new minimum level of EUR 302 and until 1 January 2012 to reach EUR 330. Until 31 December 2009, it may furthermore apply a special reduced rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 272 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2003 are not reduced. From 1 January 2010 until 1 January 2012, it may apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 302 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2010 are not reduced.

7. The Portuguese Republic may apply levels of taxation on energy products and electricity consumed in the Autonomous Regions of the Azores and Madeira lower than the minimum levels of taxation laid down in this Directive in order to compensate for the transport costs incurred as a result of the insular and dispersed nature of these regions.

The Portuguese Republic may apply a transitional period until 1 January 2009 to adjust its national level of taxation on gas oil used as propellant to the new minimum level of EUR 302 and until 1 January 2012 to reach EUR 330. Until 31 December 2009, it may furthermore apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 272 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2003 are not reduced. From 1 January 2010 until 1 January 2012, it may apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 302 per 1 000 l and that the national

levels of taxation in force on 1 January 2010 are not reduced. The differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant may also be applied for taxis until 1 January 2012. With respect to Article 7(3)(a) it may apply, until 1 January 2008, a maximum permissible gross laden weight of not less than 3,5 tonnes in the definition of commercial purposes.

The Portuguese Republic may apply total or partial exemptions in the level of taxation of electricity until 1 January 2010.

8. The Hellenic Republic may apply levels of taxation up to EUR 22 per 1 000 l lower than the minimum rates laid down in this Directive on gas oil used as propellant and on petrol consumed in the departments of Lesbos, Chios, Samos, the Dodecanese and the Cyclades and on the following islands in the Aegean: Thasos, North Sporades, Samothrace and Skiros.

The Hellenic Republic may apply a transitional period until 1 January 2010 to convert its current input electricity taxation system into an output taxation system and to reach the new minimum level of taxation for petrol.

The Hellenic Republic may apply a transitional period until 1 January 2010 to adjust its national level of taxation on gas oil used as propellant to the new minimum level of EUR 302 per 1 000 l and until 1 January 2012 to reach EUR 330. Until 31 December 2009 it may furthermore apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 264 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2003 are not reduced. From 1 January 2010 until 1 January 2012, it may apply a differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant, provided that this does not result in taxation at below EUR 302 per 1 000 l and that the national levels of taxation in force on 1 January 2010 are not reduced. The differentiated rate on commercial use of gas oil used as propellant may also be applied for taxis until 1 January 2012. With respect to Article 7(3)(a) it may apply, until 1 January 2008, a maximum permissible gross laden weight of not less than 3,5 tonnes in the definition of commercial purposes.

9. Ireland may apply total or partial exemptions or reductions in the level of taxation of electricity until 1 January 2008.

10. The French Republic may apply total or partial exemptions or reductions for energy products and electricity used by the State, regional and local government authorities or other bodies governed by public law, in respect of the activities or transactions in which they engage as public authorities until 1 January 2009.

The French Republic may apply a transitional period until 1 January 2009 to adapt its current electricity taxation system to the provisions set out in this Directive. During this period, the global average level of the current local electricity taxation is to be taken into account to assess whether the minimum rates set out in this Directive are respected.

11. The Italian Republic may apply, until 1 January 2008, a maximum permissible gross laden weight of not less than 3,5 tonnes in the definition of commercial purposes as given in Article 7(3)(a).

12. The Federal Republic of Germany may apply, until 1 January 2008, a maximum permissible gross laden weight of 12 tonnes in the definition of commercial purposes as given in Article 7(3)(a).

13. The Kingdom of the Netherlands may apply, until 1 January 2008, a maximum permissible gross laden weight of 12 tonnes in the definition of commercial purposes as given in Article 7(3)(a).

14. Within the transitional periods established, Member States shall progressively reduce their respective gaps with respect to the new minimum levels of taxation. However, when the difference between the national level and the minimum level does not exceed 3 % of that minimum level, the Member State concerned may wait until the end of the period to adjust its national level.

#### Article 19

1. In addition to the provisions set out in the previous Articles, in particular in Articles 5, 15 and 17, the Council, acting unanimously on a proposal from the Commission, may authorise any Member State to introduce further exemptions or reductions for specific policy considerations.

A Member State wishing to introduce such a measure shall inform the Commission accordingly and shall also provide the Commission with all relevant and necessary information.

The Commission shall examine the request, taking into account, *inter alia*, the proper functioning of the internal market, the need to ensure fair competition and Community health, environment, energy and transport policies.

Within three months of receiving all relevant and necessary information, the Commission shall either present a proposal for the authorisation of such a measure by the Council or, alternatively, shall inform the Council of the reasons why it has not proposed the authorisation of such a measure.

2. The authorisations referred to in paragraph 1 shall be granted for a maximum period of 6 years, with the possibility of renewal in accordance with the procedure set out in paragraph 1.

3. If the Commission considers that the exemptions or reductions provided for in paragraph 1 are no longer sustainable, particularly in terms of fair competition or distortion of the operation of the internal market, or in terms of Community policy in the areas of health, protection of the environment, energy and transport, it shall submit appropriate proposals to the Council. The Council shall take a unanimous decision on these proposals.

#### Article 20

1. Only the following energy products shall be subject to the control and movement provisions of Directive 92/12/EEC:

- (a) products falling within CN codes 1507 to 1518, if these are intended for use as heating fuel or motor fuel;
- (b) products falling within CN codes 2707 10, 2707 20, 2707 30 and 2707 50;
- (c) products falling within CN codes 2710 11 to 2710 19 69. However, for products falling within CN codes 2710 11 21, 2710 11 25 and 2710 19 29, the control and movement provisions shall only apply to bulk commercial movements;
- (d) products falling within CN codes 2711 (except 2711 11, 2711 21 and 2711 29);
- (e) products falling within CN code 2901 10;
- (f) products falling within CN codes 2902 20, 2902 30, 2902 41, 2902 42, 2902 43 and 2902 44;
- (g) products falling within CN code 2905 11 00, which are not of synthetic origin, if these are intended for use as heating fuel or motor fuel;
- (h) products falling within CN code 3824 90 99 if these are intended for use as heating fuel or motor fuel.

2. If a Member State finds that energy products other than those referred to in paragraph 1 are intended for use, offered for sale or used as heating fuel, motor fuel or are otherwise giving rise to evasion, avoidance or abuse, it shall advise the Commission forthwith. This provision shall also apply for electricity. The Commission shall transmit the communication to the other Member States within one month of receipt. A Decision as to whether the products in question should be made subject to the control and movement provisions of Directive 92/12/EEC shall then be taken in accordance with the procedure laid down in Article 27(2).

3. Member States may, pursuant to bilateral arrangements, dispense with some or all of the control measures set out in Directive 92/12/EEC in respect of some or all of the products referred to in paragraph 1, insofar as they are not covered by Articles 7 to 9 of this Directive. Such arrangements shall not affect Member States which are not party to them. All such bilateral arrangements shall be notified to the Commission, which shall inform the other Member States.



#### Article 21

1. In addition to the general provisions defining the chargeable event and the provisions for payment set out in Directive 92/12/EEC, the amount of taxation on energy products shall also become due on the occurrence of one of the chargeable events mentioned in Article 2(3).

2. For the purpose of this Directive, the word 'production' in Article 4(c) and 5(1) of Directive 92/12/EEC shall be deemed to include 'extraction', when appropriate.

3. The consumption of energy products within the curtilage of an establishment producing energy products shall not be considered as a chargeable event giving rise to taxation, if the consumption consist of energy products produced within the curtilage of the establishment. Member States may also consider the consumption of electricity and other energy products not produced within the curtilage of such an establishment and the consumption of energy products and electricity within the curtilage of an establishment producing fuels to be used for generation of electricity as not giving rise to a chargeable event. Where the consumption is for purposes not related to the production of energy products and in particular for the propulsion of vehicles, this shall be considered a chargeable event, giving rise to taxation.

4. Member States may also provide that taxation on energy products and electricity shall become due when it is established that a final use condition laid down in national rules for the purpose of a reduced level of taxation or exemption is not, or is no longer, fulfilled.

5. For the purpose of applying Articles 5 and 6 of Directive 92/12/EEC, electricity and natural gas shall be subject to taxation and shall become chargeable at the time of supply by the distributor or redistributor. Where the delivery to consumption takes place in a Member State where the distributor or redistributor is not established, the tax of the Member States of delivery shall be chargeable to a company that has to be registered in the Member State of delivery. Tax shall in all cases be levied and collected according to procedures laid down by each Member State.

Notwithstanding the first subparagraph, Member States have the right to determine the chargeable event, in the case where there are no connections between their gas pipe lines and those of other Member States.

An entity producing electricity for its own use is regarded as a distributor. Notwithstanding Article 14(1)(a), Member States may exempt small producers of electricity provided that they tax the energy products used for the production of that electricity.

For the purpose of applying Articles 5 and 6 of Directive 92/12/EEC, coal, coke and lignite shall be subject to taxation and shall become chargeable at the time of delivery by companies, which have to be registered for that purpose by the relevant authorities. Those authorities may allow the producer, trader, importer or fiscal representative to substitute the registered

company for the fiscal obligations imposed upon it. Tax shall be levied and collected according to procedures laid down by each Member State.

6. Member States need not treat as 'production of energy products':

- (a) operations during which small quantities of energy products are obtained incidentally;
- (b) operations by which the user of an energy product makes its reuse possible in his own undertaking provided that the taxation already paid on such product is not less than the taxation which would be due if the reused energy product were again to be liable to taxation;
- (c) an operation consisting of mixing, outside a production establishment or a tax warehouse, energy products with other energy products or other materials, provided that:
  - (i) taxation on the components has been paid previously; and
  - (ii) the amount paid is not less than the amount of the tax which would be chargeable on the mixture.

The condition under (i) shall not apply where the mixture is exempted for a specific use.

#### Article 22

When taxation rates are changed, stocks of energy products already released for consumption may be subject to an increase in, or a reduction of, the tax.

#### Article 23

Member States may refund the amounts of taxation already paid on contaminated or accidentally mixed energy products sent back to a tax warehouse for recycling.

#### Article 24

1. Energy products released for consumption in a Member State, contained in the standard tanks of commercial motor vehicles and intended to be used as fuel by those same vehicles, as well as in special containers, and intended to be used for the operation, during the course of transport, of the systems equipping those same containers shall not be subject to taxation in any other Member State.

2. For the purposes of this Article,

'standard tanks' shall mean:

- the tanks permanently fixed by the manufacturer to all motor vehicles of the same type as the vehicle in question and whose permanent fitting enables fuel to be used directly, both the purpose of propulsion and, where appropriate, for the operation, during transport, of refrigeration systems and other systems. Gas tanks fitted to motor vehicles designed for the direct use of gas as a fuel and tanks fitted to the other systems with which the vehicle may be equipped shall also be considered to be standard tanks;

— the tanks permanently fixed by the manufacturer to all containers of the same type as the container in question and whose permanent fitting enables fuel to be used directly for the operation, during transport, of the refrigeration systems and other systems with which special containers are equipped.

'Special container' shall mean any container fitted with specially designed apparatus for refrigeration systems, oxygenation systems, thermal insulation systems or other systems.

#### Article 25

1. Member States shall inform the Commission of the levels of taxation which they apply to the products listed in Article 2 on 1 January each year and following each change in national law.
2. Where the levels of taxation applied by the Member States are expressed in units of measurement other than those specified for each product in Articles 7 to 10, Member States shall also notify the corresponding levels of taxation following conversion into these units.

#### Article 26

1. Member States shall inform the Commission of measures taken pursuant to Articles 5, 14(2), 15 and 17.
2. Measures such as tax exemptions, tax reductions, tax differentiation and tax refunds within the meaning of this Directive might constitute State aid and in those cases have to be notified to the Commission pursuant to Article 88(3) of the Treaty.

Information provided to the Commission on the basis of this Directive does not free Member States from the notification obligation pursuant to Article 88(3) of the Treaty.

3. The obligation to inform the Commission pursuant to paragraph 1 of measures taken pursuant to Article 5 does not free Member States from any notification obligations pursuant to Directive 83/189/EEC.

#### Article 27

1. The Commission shall be assisted by the Committee on Excise Duties set up by Article 24(1) of Directive 92/12/EEC.
2. Where reference is made to this paragraph, Article 5 and 7 of Decision 1999/468/EC shall apply.

The period laid down in Article 5(6) of Decision 1999/468/EC shall be set at three months.

3. The Committee shall adopt its Rules of Procedure.

#### Article 28

1. Member States shall adopt and publish the laws, regulations and administrative provisions necessary to comply with this Directive not later than 31 December 2003. They shall forthwith inform the Commission thereof.
2. They shall apply these provisions from 1 January 2004, except the provisions laid down in Articles 16 and 18(1), which may be applied by the Member States from 1 January 2003.
3. When Member States adopt these measures, they shall contain a reference to this Directive or shall be accompanied by such reference on the occasion of their official publication. The methods of making such reference shall be laid down by the Member States.
4. Member States shall communicate to the Commission the texts of the main provisions of national law which they adopt in the field governed by this Directive.

#### Article 29

The Council, acting on the basis of a report and, where appropriate, a proposal from the Commission, shall periodically examine the exemptions and reductions and the minimum levels of taxation laid down in this Directive and, acting unanimously after consulting the European Parliament, shall adopt the necessary measures. The report by the Commission and the consideration by the Council shall take into account the proper functioning of the internal market, the real value of the minimum levels of taxation and the wider objectives of the Treaty.

#### Article 30

Notwithstanding Article 28(2), Directives 92/81/EEC and 92/82/EEC shall be repealed as from 31 December 2003.

#### Article 31

This Directive shall enter into force on the day of its publication in the *Official Journal of the European Union*.

#### Article 32

This Directive is addressed to the Member States.

Done at Luxembourg, 27 October 2003.

For the Council  
The President  
A. MATTEOLI

## ANNEX I

Table A. — Minimum levels of taxation applicable to motor fuels

	1 January 2004	1 January 2010
Leaded petrol (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 11 31, 2710 11 51 and 2710 11 59	421	421
Unleaded petrol (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 and 2710 11 49	359	359
Gas oil (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 19 41 to 2710 19 49	302	330
Kerosene (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 19 21 and 2710 19 25	302	330
LPG (in euro per 1 000 kg) CN codes 2711 12 11 to 2711 19 00	125	125
Natural gas (in euro per gigajoule gross calorific value) CN codes 2711 11 00 and 2711 21 00	2,6	2,6

Table B. — Minimum levels of taxation applicable to motor fuels used for the purpose set out in Article 8(2)

Gas oil (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 19 41 to 2710 19 49	21
Kerosene (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 19 21 and 2710 19 25	21
LPG (in euro per 1 000 kg) CN codes 2711 12 11 to 2711 19 00	41
Natural gas (in euro per gigajoule gross calorific value) CN codes 2711 11 00 and 2711 21 00	0,3

Table C. — Minimum levels of taxation applicable to heating fuels and electricity

	Business use	Non-business use
Gas oil (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 19 41 to 2710 19 49	21	21
Heavy fuel oil (in euro per 1 000 kg) CN codes 2710 19 61 to 2710 19 69	15	15
Kerosene (in euro per 1 000 l) CN codes 2710 19 21 and 2710 19 25	0	0
LPG (in euro per 1 000 kg) CN codes 2711 12 11 to 2711 19 00	0	0
Natural gas (in euro per gigajoule gross calorific value) CN codes 2711 11 00 and 2711 21 00	0,15	0,3
Coal and coke (in euro per gigajoule gross calorific value) CN codes 2701, 2702 and 2704	0,15	0,3
Electricity (in euro per MWh) CN code 2716	0,5	1,0

## ANNEX II

**Reduced rates of taxation and exemptions from such taxation referred to in Article 18(1)**

## 1. BELGIUM:

- for liquid petroleum gas (LPG), natural gas and methane;
- for local public passenger transport vehicles;
- for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
- for navigation in private pleasure craft;
- for a reduction in the rate of excise duty on heavy fuel oil to encourage the use of more environmentally friendly fuels. Such reduction shall be specifically linked to sulphur content and in no case can the reduced rate fall below EUR 6,5 per tonne;
- for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty;
- for a differentiated rate of excise duty on low-sulphur (50 ppm) and low-aromatic (35 %) unleaded petrol;
- for a differentiated rate of excise duty on low-sulphur (50 ppm) diesel.

## 2. DENMARK:

- for a differentiated rate of excise duty, from 1 February 2002 to 31 January 2008, to heavy fuel oil and heating oil used by energy-intensive firms to produce heating and hot water. The maximum amount of the authorised differentiation in the excise duty is EUR 0,0095 per kg on heavy fuel oil and EUR 0,008 per litre on heating oil. The reductions in excise duty must comply with the terms of this Directive, and in particular the minimum rates;
- for a reduction in the rate of duty on diesel to encourage the use of more environmentally friendly fuels, provided that such incentives are linked to established technical characteristics including specific gravity, sulphur content, distillation point, cetane number and index and provided that such rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive;
- for the application of differentiated rates of excise duty between petrol distributed from petrol stations equipped with a return system for petrol fumes and petrol distributed from other petrol stations, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty;
- for differentiated rates of excise duties on petrol, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
- for local public passenger transport vehicles;
- for differentiated rates of excise duties on gas oil, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
- for partial reimbursement to the commercial sector, provided that the taxes concerned are in conformity with Community law and provided that the amount of the tax paid and not reimbursed at all times respects the minimum rates of duty or monitoring charge on mineral oils as provided for in Community law;
- for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
- for the application of a reduced rate of excise duty of a maximum of DKK 0,03 per litre on petrol distributed from petrol stations meeting more stringent standards of equipment and operation designed to reduce leakage of methyl tertiary butyl ether into ground water, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty.

## 3. GERMANY:

- for a differentiated rate on excise duty on fuels with a maximum sulphur content of 10 ppm from 1 January 2003 until 31 December 2005;
- for the use of waste hydrocarbon gases as heating fuel;

- for a differentiated rate of excise duty on mineral oils used as fuel in local public passenger transport vehicles, subject to compliance with the obligations laid down in Directive 92/82/EEC;
  - for samples of mineral oils intended for analysis, tests on production or for other scientific purposes;
  - for a differentiated rate of excise duty on heating oils used by manufacturing industries, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive;
  - for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.
4. GREECE:
- for use by national armed forces;
  - to grant relief from the excise duties on mineral oils for fuels intended to be used to power the official vehicles of the Ministry of the Presidency and the national police force;
  - for local public passenger transport vehicles;
  - for differentiated rates of tax on unleaded petrol to reflect different environmental categories, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
  - for LPG and methane used for industrial purposes.
5. SPAIN:
- for LPG used as fuel in local public transport vehicles;
  - for LPG used as fuel in taxis;
  - for differentiated rates of tax on unleaded petrol to reflect different environmental categories, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
  - for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.
6. FRANCE:
- for differential rates of tax on diesel used in commercial vehicles, until 1 January 2005, which cannot be less than EUR 380 per 1 000 l as from 1 March 2003;
  - in the framework of certain policies aimed at assisting areas suffering from depopulation;
  - for consumption on the island of Corsica, provided that the reduced rates at all times respect the minimum rates of duty on mineral oils as provided for under Community law;
  - for a differentiated rate of excise duty on a new fuel composed of a water-and-antifreeze/diesel emulsion stabilised by surfactants, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty;
  - for a differentiated rate of excise duty for premium-grade unleaded petrol containing a potassium-based additive to improve resistance to valve burn-out (or any other additive of equivalent effect);
  - for fuel used in taxis, within the limits of an annual quota;
  - for exemption from excise duty on gases used as fuel for public transport subject to an annual quota;
  - for an exemption from excise duties for gases used as engine fuels in gas-powered refuse collection vehicles;
  - for a reduction in the rate of taxation on heavy fuel oil to encourage the use of more environmentally friendly fuels; this reduction shall be specifically linked to sulphur content and the rate of duty charged on heavy fuel oil must correspond to the minimum rate of taxation on heavy fuel oil as provided for in Community law;
  - for an exemption for heavy fuel oil used as fuel for the production of alumina in the region of Gardanne;
  - for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
  - for gasoline delivered from the harbours of Corsica to private pleasure craft;

- for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty;
- for local public passenger transport vehicles until 31 December 2005;
- for the granting of permits for the application of a differentiated rate of excise duty to the fuel mixture 'petrol/ethyl alcohol derivatives whose alcohol component is of agricultural origin' and for the application of a differentiated rate of excise duty to the fuel mixture 'diesel/vegetable oil esters'. To allow a reduction in excise duty on blends incorporating vegetable oil esters and ethyl alcohol derivatives which are used as fuel within the meaning of this Directive, the French authorities must issue the necessary permits to the biofuel production units concerned by 31 December 2003 at the latest. The authorisations will be valid for a maximum of six years from the date of issue. The reduction specified in the authorisation may be applied after 31 December 2003 until the expiry of the authorisation. The reductions in excise duties shall not exceed EUR 35,06/hl or EUR 396,64/t for vegetable oil esters and EUR 50,23/hl or EUR 297,35/t for ethyl alcohol derivatives used in the mixtures referred to. The reductions in excise duties shall be adjusted to take account of changes in the price of raw materials to avoid overcompensating for the extra costs involved in the manufacture of biofuels. This Decision shall apply with effect from 1 November 1997. It shall expire on 31 December 2003;
- for the granting of permits for the application of a differentiated rate of excise duty to the mixture 'domestic heating fuel/vegetable oil esters'. To allow a reduction in excise duty on mixtures incorporating vegetable oil esters and used as fuel within the meaning of this Directive, the French authorities must issue the necessary permits to the biofuel production units concerned by 31 December 2003 at the latest. The authorisations will be valid for a maximum of six years from the date of issue. The reduction specified in the authorisation may be applied after 31 December 2003 until the expiry of the authorisation, but may not be extended. The reductions in excise duties shall not exceed EUR 35,06/hl or EUR 396,64/t for the vegetable oil esters used in the mixtures referred to. The reductions in excise duty shall be adjusted to take account of changes in the price of raw materials to avoid overcompensating for the extra costs involved in the manufacture of biofuels. This Decision shall apply with effect from 1 November 1997. It shall expire on 31 December 2003.

## 7. IRELAND:

- for LPG, natural gas and methane used as motor fuel;
- in motor vehicles used by the disabled;
- for local public passenger transport vehicles;
- for differentiated rates of tax on unleaded petrol to reflect different environmental categories, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
- for a differentiated rate of excise on low-sulphur diesel;
- for the production of alumina in the Shannon region;
- for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
- for navigation in private pleasure craft;
- for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.

## 8. ITALY:

- for differentiated rates of excise duty on mixtures used as motor fuels containing 5 % or 25 % of biodiesel until 30 June 2004. The reduction in excise duty may not be greater than the amount of excise duty payable on the volume of biofuels present in the products eligible for the reduction. The reduction in excise duty shall be adjusted to take account of changes in the price of raw materials to avoid overcompensating for the extra costs involved in the manufacture of biofuels;
- for a reduction in the rate of excise duty used as fuel by road transport operators, until 1 January 2005, which cannot be less than EUR 370 per 1 000 l as from 1 January 2004;
- for waste hydrocarbon gases used as fuel;
- for a reduced rate of excise duty to water/diesel emulsions and water/heavy fuel oil emulsions from 1 October 2000 until 31 December 2005 provided that the reduced rate is in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular with the minimum rates of excise duty;

- for methane used as fuel in motor vehicles;
  - for the national armed forces;
  - for ambulances;
  - for local public passenger transport vehicles;
  - for fuel used in taxis;
  - in certain particularly disadvantaged geographical areas, for reduced rates of excise duty on domestic fuel and LPG used for heating and distributed through the networks of such areas, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty;
  - for consumption in the regions of Val d'Aosta and Gorizia;
  - for a reduction in the rate of excise duty on petrol consumed on the territory of Friuli-Venezia Giulia, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty;
  - for a reduction in the rate of excise duty on mineral oils consumed in the regions of Udine and Trieste, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive;
  - for an exemption from excise duty on mineral oils used as fuel for alumina production in Sardinia;
  - for a reduction in the rate of excise duty on fuel oil, for the production of steam, and for gas oil, used in ovens for drying and 'activating' molecular sieves in Reggio Calabria, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive;
  - for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
  - for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.
9. LUXEMBOURG:
- for LPG, natural gas and methane;
  - for local public passenger transport vehicles;
  - for a reduction in the rate of excise duty on heavy fuel oil to encourage the use of more environmentally friendly fuels. Such reduction shall be specifically linked to sulphur content and in no case can the reduced rate fall below EUR 6,5 per tonne;
  - for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.
10. NETHERLANDS:
- for LPG, natural gas and methane;
  - for samples of mineral oils intended for analysis, tests on production or for other scientific purposes;
  - for use by the national armed forces;
  - for the application of differentiated rates of excise duty on LPG used as fuel in public transport;
  - for a differentiated rate of excise duty on LPG used as fuel for waste-collection, drain suction and by street-cleaning vehicles;
  - for a differentiated rate of excise duty on low sulphur (50 ppm) diesel to 31 December 2004;
  - for a differentiated rate of excise duty on low sulphur (50 ppm) petrol to 31 December 2004.



## 11. AUSTRIA:

- for natural gas and methane;
- for LPG used as fuel by local public transport vehicles;
- for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.

## 12. PORTUGAL:

- for differentiated rates of tax on unleaded petrol to reflect different environmental categories, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
- for exemption from excise duty on LPG, natural gas and methane used as fuel in local public passenger transport;
- for a reduction in the rate of excise duty on fuel oil consumed in the autonomous region of Madeira; this reduction may not be greater than the additional costs incurred in transporting the fuel oil to that region;
- for a reduction in the rate of excise duty on heavy fuel oil to encourage the use of more environmentally friendly fuels; this reduction shall be specifically linked to sulphur content and the rate of duty charged on heavy fuel oil must correspond to the minimum rate of duty on heavy fuel oil as provided for in Community law;
- for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
- for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.

## 13. FINLAND:

- for natural gas used as fuel;
- for an exemption from excise duty for methane and LPG for all purposes;
- for reduced excise duty rates on diesel fuel and heating gas oil, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Articles 7 to 9;
- for reduced excise duty rates on reformulated unleaded and leaded petrol, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
- for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
- for navigation in private pleasure craft;
- for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.

## 14. SWEDEN:

- for reduced tax rates for diesel in accordance with environmental classifications;
- for differentiated rates of tax on unleaded petrol to reflect different environmental categories, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty;
- for a differentiated rate of energy tax to alkylate-based petrol for two-stroke engines, until 30 June 2008, provided that the total excise duty applicable comply with the terms of this Directive;

- for an exemption from excise duty for biologically produced methane and other waste gases;
- for a reduced rate of excise duty on mineral oils used for industrial purposes, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive;
- for a reduced rate of excise duty on mineral oils used for industrial purposes by introducing both a rate which is lower than the standard rate and a reduced rate for energy-intensive enterprises, provided that the rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and do not give rise to distortions of competition;
- for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of the present Directive.

15. UNITED KINGDOM:

- for differentiated rates of excise duty for road fuel containing biodiesel and biodiesel used as pure road fuel, until 31 March 2007. Community minimum rates have to be respected and no overcompensation for the extra costs involved in the manufacture of biofuels can take place;
  - for LPG, natural gas and methane used as motor fuel;
  - for a reduction in the rate of excise duty on diesel to encourage the use of more environmentally friendly fuels;
  - for differentiated rates of tax on unleaded petrol to reflect different environmental categories, provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum levels of taxation provided for in Article 7 thereof;
  - for local public passenger transport vehicles;
  - for a differentiated rate of excise duty on water/diesel emulsion provided that the differentiated rates are in accordance with the obligations laid down in this Directive, and in particular the minimum rates of excise duty;
  - for air navigation other than that covered by Article 14(1)(b) of this Directive;
  - for navigation in private pleasure craft;
  - for waste oils which are reused as fuel, either directly after recovery or following a recycling process for waste oils, and where the reuse is subject to duty.
-

## ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

ชื่อ : นางสาวกรรณิทิพย์ ชูพันธุ์

เกิดวันที่ : 16 มกราคม 2530

การศึกษา : นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ปีการศึกษา 2551

ประกาศนียบัตรสาขากฎหมายพาณิชย์และธุรกิจ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ใบอนุญาตประกอบวิชาชีพทนายความ