

ปัญหาการกำหนดฐานภาษีและอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรี่ปื่อควบคุมปริมาณการบริโภค

นางสาวไอรวิณ์ ทองอร่าม

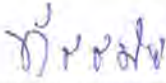
เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2560

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)
เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)
are the individual study authors' files submitted through the faculty.

| | |
|------------------|--|
| หัวข้อเอกัตศึกษา | ปัญหาการกำหนดฐานภาษีและอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรื เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภค |
| โดย | นางสาวไอรวีณ์ ทองอร่าม |
| รหัสประจำตัว | 598 62757 34 |
| หลักสูตร | ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย |
| หมวดวิชา | กฎหมายภาษีอากร |
| อาจารย์ที่ปรึกษา | ศาสตราจารย์ทัชชมัย ทองอุไร |
| ปีการศึกษา | 2560 |

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา
(ศาสตราจารย์ทัชชมัย ทองอุไร)

บทคัดย่อ

บุหรีเป็นสินค้าที่บริโภคแล้วก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ และสร้างความเสียหายทางเศรษฐกิจ จากค่าใช้จ่ายที่ต้องใช้ในการรักษาพยาบาล รวมถึงการสูญเสียแรงงานอันเกิดจากอัตราการป่วยและเสียชีวิตของผู้สูบ รัฐจึงจำเป็นต้องควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรีผ่านมาตรการต่างๆ ซึ่งมาตรการทางภาษีเป็นมาตรการที่สำคัญมาตรการหนึ่งที่ทั่วโลกใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภค

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวทางการปรับใช้กฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อลดปัญหาและผลกระทบต่อ การควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี อันเนื่องมาจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยศึกษาเปรียบเทียบกับกฎหมายการจัดเก็บภาษีบุหรีของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก

โครงสร้างภาษีบุหรีของไทยมีการกำหนดอัตราภาษีสองอัตราที่แตกต่างกันตามราคาขายปลีกของบุหรี กล่าวคือ บุหรีที่มีราคาขายไม่เกิน 60 บาท คิดภาษีในอัตรา 20% และบุหรีที่มีราคาขายเกิน 60 บาท คิดภาษีในอัตรา 40% ซึ่งเกิดเป็นช่องโหว่ของกฎหมาย เป็นเหตุให้ผู้นำเข้าบุหรีหรือบุหรีนอกปรับลดราคาขายปลีกบุหรีลงมาเหลือ 60 บาทต่อซอง เพื่อให้เสียภาษีในอัตราที่ลดลง

ทั้งนี้ การลดราคาของบุหรีนอกไม่ใช่เพียงแค่ลดราคาลงมาจากเดิมเท่านั้น แต่เป็นการลดราคาลงมาเพื่อแข่งขันกับบุหรีระดับล่าง เน้นขยายกลุ่มผู้บริโภค เพิ่มความสามารถในการเข้าถึงบุหรี เป็นกลยุทธ์ทางราคาที่ประสบผล เพราะสามารถชิงส่วนแบ่งการตลาดจากโรงงานยาสูบได้ จากเดิมโรงงานยาสูบเป็นผู้ผูกขาดโดยมีส่วนแบ่งการตลาดอยู่ที่ 80% แต่ปัจจุบันเหลืออยู่เพียง 56%

จากที่กล่าวทั้งหมดข้างต้น การปรับลดราคาเพื่อหลีกเลี่ยงภาระภาษีและเพิ่มความสามารถในการเข้าถึงสินค้าบุหรีเป็นปัญหาที่เกิดขึ้นจากช่องโหว่ของกฎหมาย และมีผลกระทบโดยตรงต่อการควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี เนื่องจากผู้บริโภคสามารถเลือกบุหรีที่มีราคาถูกกว่าแทนการลดปริมาณหรือเลิกสูบบุหรีตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย สะท้อนให้เห็นว่ากฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทยไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์หลักของกฎหมายได้

อย่างไรก็ตาม แม้การกำหนดอัตราภาษีสองอัตราจะใช้ในช่วงระยะเวลาสองปีแรกของการบังคับใช้กฎหมาย หลังจากนั้นคิดภาษีที่อัตราเดียวกันหมดที่ 40% แต่ด้วยระยะเวลาสองปีเป็นระยะเวลาที่นานพอที่จะทำให้พฤติกรรมบริโภคเปลี่ยนไปจากเดิม การเสพติดรสชาติหรือค่านิยมบุหรีแบรนด์นอกจะส่งผลต่อเนื่องไปในอนาคต การกลับมาใช้อัตราภาษีเดียวไม่สามารถควบคุมการบริโภคได้ในทันที

ผลการวิจัยแนวทางการปรับใช้กฎหมาย พบว่า

การปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษีบุหรีจากปัจจุบันที่ใช้ฐานผสม คือ การคำนวณร่วมกันทั้งฐานตามปริมาณและฐานตามมูลค่า โดยฐานตามปริมาณคิดภาษีที่อัตราคงที่ต่อมวน และฐานตามมูลค่าที่คิดภาษีเป็นร้อยละต่อราคาขายปลีก จากปัญหาที่พบในปัจจุบันล้วนเกิดขึ้นจากการคำนวณภาษีฐานตามมูลค่า ดังนั้น แนวทางการปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษีบุหรีไปเป็นฐานตามปริมาณเพียงฐานเดียวเช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา หรือคงฐานผสมตามเดิมแต่ให้สัดส่วนฐานตามปริมาณมากกว่าฐานตามมูลค่าเช่นเดียวกับประเทศเดนมาร์ก จะเป็นการช่วยลดแรงจูงใจของผู้ประกอบการในการใช้กลยุทธ์ด้านราคาเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีและทางการค้า เป็นวิธีการหนึ่งที่มีประสิทธิภาพ เพื่อไม่ให้บุหรีเป็นสินค้าที่แพร่หลายและเข้าถึงได้ง่าย

นอกจากฐานภาษีแล้ว อัตราภาษีก็เป็นส่วนสำคัญในการควบคุมปริมาณการบริโภค การทบทวนอัตราภาษีอย่างสม่ำเสมอตามระยะเวลาที่เหมาะสม ให้สอดคล้องกับอัตราเงินเฟ้อและ อัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้โดยเฉลี่ยของประชากร เพื่อให้ราคาบุหรี่ยังคงมีราคาสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง มีผลต่ออำนาจการซื้อของผู้บริโภค ช่วยลดปริมาณการบริโภคบุหรี่ลงได้

แนวทางการปรับใช้กฎหมายทั้งการปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษีและการกำหนดอัตราภาษี มีความสำคัญยิ่งที่จะช่วยให้กฎหมายภาษีสรรพสามิตบรรลุผลในการควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี่ เพื่อสุขภาพที่ดีของประชาชนและเศรษฐกิจที่ดีของประเทศ

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเรื่องปัญหาการกำหนดฐานภาษีและอัตราภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรี่ปริมาณการบริโภคสำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาช่วยเหลือ แนะนำ ให้คำปรึกษา ตรวจสอบแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ด้วยความเอาใจใส่อย่างดียิ่งจากอาจารย์ที่ปรึกษา ท่านศาสตราจารย์ทัชชมัย ทองอุไร ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

ขอขอบพระคุณคณาจารย์ในคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และอาจารย์พิเศษทุกท่านที่ให้ความรู้แก่ผู้วิจัย ตลอดจนเจ้าหน้าที่หลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมาย เศรษฐกิจที่ช่วยประสานงาน ให้ความช่วยเหลือผู้วิจัยตลอดระยะเวลาการศึกษา

ขอขอบคุณนายธีรเดช กิตติวงศ์โสภณ ที่เป็นผู้จุดประกายหัวข้อวิจัยนี้ ตลอดจนให้ความช่วยเหลือในทุกขั้นตอนจนเอกัตศึกษานี้สำเร็จลุล่วงตามตั้งใจ และขอขอบพระคุณมารดาที่ให้กำลังใจและสนับสนุนในทุกๆ เรื่องเสมอมา

ไอรวิณ ทองอร่าม

สารบัญ

| | หน้า |
|---|------|
| บทที่ 1 บทนำ | 1 |
| 1.1 ความสำคัญและที่มาของปัญหา..... | 1 |
| 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา..... | 1 |
| 1.3 สมมติฐาน..... | 2 |
| 1.4 ขอบเขตการศึกษา..... | 2 |
| 1.5 วิธีดำเนินการศึกษา..... | 2 |
| 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ | 2 |
| | |
| บทที่ 2 หลักการของภาษีสรรพสามิตและโครงสร้างภาษีบุหรี่ | 3 |
| 2.1 หลักการของภาษีสรรพสามิต | 3 |
| 2.1.1 หลักเกณฑ์ในการพิจารณาจัดเก็บภาษีสรรพสามิต | 3 |
| 2.1.2 หลักการของภาษีสรรพสามิตที่ดี | 4 |
| 2.1.3 เหตุผลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรี่ปริมาณ..... | 5 |
| 2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างราคาบุหรี่ปริมาณ การขึ้นภาษีและ การควบคุมการบริโภค..... | 5 |
| 2.2.1 เงินเพื่อและดัชนีราคาผู้บริโภค..... | 6 |
| 2.2.2 ความยืดหยุ่นของราคา | 7 |
| 2.3 โครงสร้างภาษีบุหรี่ปริมาณตามหลักสากลที่ใช้ในปัจจุบัน..... | 8 |
| | |
| บทที่ 3 ปัญหาและผลกระทบต่อการควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่ปริมาณ เมื่อพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัด อัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้ | 12 |
| 3.1 สาระสำคัญของกฎหมายภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรี่ปริมาณที่เปลี่ยนแปลงจากเดิม..... | 13 |
| 3.2 หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษี | |
| สรรพสามิต พ.ศ. 2560 | 14 |
| 3.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต..... | 14 |
| 3.2.2 ความรับผิดชอบในการเสียภาษีสรรพสามิต..... | 14 |
| 3.2.3 การคำนวณภาษีสรรพสามิต | 16 |
| 3.2.4 การยื่นแบบและชำระภาษีสรรพสามิต | 18 |
| 3.3 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าบุหรี่ปริมาณตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต | |
| พ.ศ. 2560 และ พิกัดอัตราภาษีบุหรี่ปริมาณตามกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตรา | |
| ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 | 18 |
| 3.4 ปัญหาและผลกระทบต่อการควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่ปริมาณ | 20 |
| 3.5 ปัญหาและผลกระทบต่อด้านอื่นๆ..... | 21 |

| | หน้า |
|---|------|
| บทที่ 4 วิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของต่างประเทศ เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่..... | 24 |
| 4.1 สัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกแก้วเฉลี่ยในปี 2559 | 24 |
| 4.2 วิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของประเทศสหรัฐอเมริกา..... | 26 |
| 4.3 วิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของประเทศเดนมาร์ก | 28 |
| 4.4 วิเคราะห์ผลการใช้กฎหมายภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศ เดนมาร์ก ในการควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่..... | 30 |
| บทที่ 5 ความแตกต่างของการจัดเก็บภาษีระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกา และเดนมาร์ก และแนวทางในการนำกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก มาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภค สินค้าบุหรี่..... | 33 |
| 5.1 ความแตกต่างของการจัดเก็บภาษี..... | 35 |
| 5.2 แนวทางในการนำกฎหมายภาษีบุหรี่ของประเทศสหรัฐอเมริกาและ เดนมาร์กมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย เพื่อควบคุม ปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่..... | 38 |
| 5.2.1 แนวทางการขึ้นภาษีให้มากกว่ากำลังซื้อของผู้บริโภค..... | 40 |
| 5.2.2 แนวทางการปรับใช้ภาษีอัตราเดียว..... | 43 |
| 5.2.3 แนวทางการปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษี..... | 45 |
| บทที่ 6 บทสรุป..... | 46 |
| บรรณานุกรม | 51 |
| ภาคผนวก | 53 |

สารบัญตาราง

| ตารางที่ | | หน้า |
|----------|---|------|
| 1 | สรุปจุดเด่นและจุดด้อยของโครงสร้างฐานภาษีแต่ละประเภท | 11 |
| 2 | ตารางแสดงพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบ พ.ศ. 2560..... | 19 |
| 3 | ตารางแสดงราคาขายปลีกภายหลังพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้ (ข้อมูล ณ 21 ตุลาคม 2560)..... | 23 |
| 4 | ตารางสัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกแก้วเฉลี่ยในปี 2559..... | 25 |
| 5 | สรุปหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของประเทศไทย ประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศเดนมาร์ก | 34 |
| 6 | แนวทางในการนำกฎหมายของต่างประเทศมาปรับใช้กับกฎหมายภาษี สรรพสามิตของไทย | 39 |

สารบัญตารางแผนภูมิ

| ตารางแผนภูมิที่ | หน้า |
|--|------|
| 1 โครงสร้างภาษีบุหรี่ในปี 2559 ของ 188 ประเทศ..... | 8 |
| 2 การเปลี่ยนแปลงปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่ประหว่างปี 2523 และ 2559 แบ่งตามภูมิภาค..... | 25 |
| 3 ปริมาณการขายบุหรี่ในประเทศเดนมาร์ก ตั้งแต่ปี 2549 ถึงปี 2559 | 32 |

สารบัญตารางกราฟเส้น

| ตารางกราฟเส้นที่ | หน้า |
|--|------|
| 1 อัตราร้อยละผู้ที่สูบบุหรี่เป็นประจำ ตั้งแต่ปี 2523 ถึงปี 2558 ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก..... | 30 |
| 2 สัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกระหว่างปี 2551 ถึงปี 2559 ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก..... | 31 |
| 3 ความสัมพันธ์ระหว่างดัชนีราคาผู้บริโภค ค่าจ้างเฉลี่ยและปริมาณการบริโภค ยาสูบตั้งแต่ปี 2550 – 2560..... | 41 |

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความสำคัญและที่มาของปัญหา

เนื่องด้วยกฎหมายภาษีสรรพสามิตใช้บังคับมาเป็นเวลานาน ไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนไป ในปี 2560 จึงมีการปรับปรุงกฎหมายภาษีสรรพสามิตขึ้นใหม่ ซึ่งเมื่อพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้ในเดือนกันยายน 2560 พบว่าได้เกิดผลกระทบสำคัญในสินค้าประเภทบุหรี่ ดังนี้

(1) ผู้นำเข้าสินค้าบุหรี่หรือที่เรียกกันว่าบุหรือนอกใช้ช่องโหว่ของกฎหมายปรับกลยุทธ์ลดราคาขายลงมา เพื่อให้เสียภาษีสรรพสามิตในพิกัดอัตราภาษีที่ลดลง และจากราคาขายที่ลดลงยังผลให้ได้ส่วนแบ่งการตลาดเพิ่มขึ้น เป็นประโยชน์สองต่อแก่ผู้นำเข้าบุหรี่

(2) จากราคาที่ลดลงและส่วนแบ่งการตลาดที่เพิ่มขึ้น เป็นผลให้ประชาชนสามารถเข้าถึงสินค้าบุหรืได้มากขึ้น เพิ่มจำนวนผู้สูบบุหรี่ในประเทศ

(3) โรงงานยาสูบ รัฐวิสาหกิจซึ่งประกอบธุรกิจการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์บุหรืสำเร็จรูปได้รับผลกระทบในทันทีที่กฎหมายมีผลบังคับใช้ จากเดิมที่ผูกขาดตลาดในประเทศโดยมีส่วนแบ่งการตลาด 80% ปัจจุบันเหลืออยู่เพียง 56%

วัตถุประสงค์หลักของกฎหมายภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าบุหรื คือรัฐบาลต้องการควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรื เนื่องจากส่งผลเสียต่อสุขภาพและเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดต้นทุนทางสังคมสูง แต่จากผลกระทบข้างต้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องประชาชนสามารถเข้าถึงสินค้าบุหรืได้มากขึ้น เพิ่มจำนวนผู้สูบบุหรี่ในประเทศ ได้สะท้อนให้เห็นว่ากฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์หลักของกฎหมายได้

จากที่กล่าวมาทั้งหมด เป็นมูลเหตุจูงใจให้ศึกษาวิจัยกฎหมายภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรื โดยเปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ เพื่อหาหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีเพื่อนำมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตไทย

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1) เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรื ตามที่ได้บัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

2) เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรืของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก

3) เพื่อศึกษาความแตกต่างของการจัดเก็บภาษีบุหรืระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก

4) เพื่อศึกษาแนวทางในการนำกฎหมายภาษีบุหรืของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์กมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรื

1.3 สมมติฐาน

ภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรี่ยุคใหม่ในประเทศไทย ไม่สามารถใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี่ยุคใหม่ตามวัตถุประสงค์หลักของกฎหมายภาษีสรรพสามิตได้ จึงควรแก้ไขปรับปรุงเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว

1.4 ขอบเขตการศึกษา

ศึกษาหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามที่ได้บัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เพื่อวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่กฎหมายดังกล่าวไม่สามารถช่วยควบคุมหรือลดจำนวนการบริโภคสินค้าบุหรี่ยุคใหม่ และศึกษาเปรียบเทียบกับวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ยุคใหม่ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการปรับใช้กับประเทศไทย

1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

การวิจัยนี้ใช้วิธีการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลแบบการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาค้นคว้าและวิเคราะห์ข้อมูลจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง อันประกอบด้วยตัวบทกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับของหน่วยงานภาครัฐ หนังสือ บทความ และเอกสารที่เกี่ยวข้องทั้งในและต่างประเทศ วิทยานิพนธ์ รายงานการวิจัย รวมทั้งข้อมูลจากการค้นคว้าทางอินเทอร์เน็ต

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1) ได้ทราบถึงหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรี่ยุคใหม่ ตามที่ได้บัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560
- 2) ได้ทราบถึงหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ยุคใหม่ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก
- 3) ได้ทราบความแตกต่างของการจัดเก็บภาษีบุหรี่ยุคใหม่ระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก
- 4) ได้ทราบแนวทางในการนำกฎหมายภาษีบุหรี่ยุคใหม่ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์กมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่ยุคใหม่

บทที่ 2

หลักการของภาษีสรรพสามิตและโครงสร้างภาษีบุหรี่

2.1 หลักการของภาษีสรรพสามิต¹

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง ทั้งที่ผลิตในประเทศและที่นำเข้า สินค้าและบริการที่นิยมเก็บภาษีสรรพสามิต ได้แก่ สุรา ยาสูบ ผลิตภัณฑ์น้ำมัน รถยนต์ เป็นต้น

เนื่องจากภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บนอกเหนือไปจากภาษีมูลค่าเพิ่ม สินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตจึงมีภาระโดยรวมแล้วสูงกว่าสินค้าและบริการอื่นๆ เพราะต้องเสียทั้งภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต ด้วยเหตุนี้ทำให้ภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือที่สำคัญของรัฐในการดำเนินงานนโยบายต่างๆ ของรัฐ

2.1.1 หลักเกณฑ์ในการพิจารณาจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

หลักเกณฑ์ในการคัดเลือกสินค้าและบริการเพื่อเก็บภาษีสรรพสามิต มีดังนี้

(1) สินค้าหรือบริการที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย

เป็นที่ยอมรับกันว่าผู้บริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยควรที่จะรับภาระภาษีมากกว่าผู้บริโภคสินค้าที่จำเป็นในการครองชีพ ซึ่งเป็นการสร้างความเป็นธรรมให้แก่สังคมได้ทางหนึ่งด้วย นั่นคือ ผู้มีรายได้สูงใช้สินค้าที่มีคุณภาพดีหรือฟุ่มเฟือยก็ต้องเสียภาษีมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำซึ่งบริโภคสินค้าจำเป็น การจัดเก็บภาษีด้วยหลักเกณฑ์นี้ยังสามารถสร้างนิสัยการประหยัดให้กับประชาชนด้วย สินค้าประเภทนี้ได้แก่ เครื่องสำอาง เครื่องหอม เป็นต้น

(2) สินค้าหรือบริการที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อผู้บริโภคเอง และยังก่อให้เกิดต้นทุนทางสังคมด้วย

ตัวอย่างเช่น ยาสูบก่อให้เกิดโรคมะเร็งไข้เจ็บต่อผู้บริโภค เช่น โรคมะเร็ง โรคถุงลมโป่งพอง ทำให้รัฐต้องมีภาระค่าใช้จ่ายในการดูแล ภาษีที่เก็บได้ต้องนำมาเยียวยาความเสียหายต่อสังคม สินค้าประเภทนี้ เช่น สุรา ยาสูบ ไฟ ซึ่งรัฐจำเป็นต้องเข้าไปควบคุมดูแล

(3) สินค้าหรือบริการที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ

เนื่องจากกิจการบางประการของรัฐให้ผลประโยชน์แก่คนบางกลุ่มเท่านั้น คนกลุ่มอื่นไม่ได้รับผลประโยชน์ด้วยหรือได้รับประโยชน์บ้างเพียงเล็กน้อย ดังนั้นจึงสมควรเรียกเก็บภาษีจากกลุ่มคนที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษนั้น ช่วยให้ระบบภาษีสมีความเหมาะสมยุติธรรมยิ่งขึ้น

(4) สินค้าหรือบริการที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

เกิดจากแนวคิดผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย กิจกรรมใดที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมควรได้รับการจำกัดหรือถูกลงโทษ เพื่อให้เกิดความตระหนักต่อผลกระทบต่างๆ ที่จะเกิดขึ้นต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากกิจกรรมนั้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีความสำคัญในการแก้ไขหรือบรรเทาผลกระทบและผลเสียหายที่ไม่อาจประเมินค่าได้จากการปล่อยมลพิษสู่สิ่งแวดล้อม

¹ วันชัย ตั้งวิจิตร, งานวิจัยการแก้ไขปรับปรุงฐานภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เพื่อรองรับการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

(5) หลักเกณฑ์อื่นๆ

นอกจากหลักเกณฑ์ในการพิจารณาจัดเก็บภาษีสรรพสามิตทั้ง 4 ประการ ดังกล่าวมาแล้ว ยังมีหลักเกณฑ์อีกหลายประการแตกต่างกันไปตามแต่วัตถุประสงค์หรือเจตนารมณ์ของรัฐ เนื่องจากในบางโอกาสรัฐบาลอาจมีความจำเป็นต้องหารายได้หรือต้องการจำกัดการผลิตสินค้าอย่างใดอย่างหนึ่งเป็นการเฉพาะคราว ก็จัดให้มีการเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้านั้น เช่น รัฐบาลสหรัฐอเมริกาจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากถุงน่องสุภาพสตรีเพื่อให้มีการใช้ในลอนน้อยลง จะได้มีการนำในลอนไปผลิตร่มชูชีพมากขึ้น เป็นต้น

2.1.2 หลักการของภาษีสรรพสามิตที่ดี

อาดัม สมิธ (Adam Smith) นักเศรษฐศาสตร์ชาวสกอตแลนด์ ได้วางหลักการเกี่ยวกับภาษีที่ดีไว้ 4 ประการ ในหนังสือ “The Wealth of Nations” (ค.ศ. 1776) ซึ่งกล่าวกันว่าเป็นหลักที่ดีที่สุดเป็นหลักที่ยอมรับกันในทุกประเทศเมื่อปลายศตวรรษที่ 18 และเป็นที่ยอมรับกันจนถึงปัจจุบัน โดยหลักการดังกล่าว ได้แก่ หลักความยุติธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด

หลักความยุติธรรม หมายถึง ความยุติธรรมแก่ผู้เสียภาษี โดยผู้เสียภาษีที่มีความสามารถเหมือนกันควรจะต้องเสียภาษีเท่าเทียมกัน โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ

หลักความแน่นอน หมายถึง ระบบการเสียภาษีควรชัดเจน ผู้เสียภาษีควรรู้อย่างแจ่มแจ้งถึงหน้าที่ สถานที่ วิธีการชำระภาษีและจำนวนเงินที่ต้อง ช้อกกฎหมายต้องชัดเจนไม่คลุมเคลือ

หลักความสะดวก หมายถึง ความสะดวกในการจัดเก็บและความสะดวกในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ขั้นตอนหรือระเบียบกฎหมายการจ่ายภาษีที่ง่าย ไม่ซับซ้อน การอำนวยความสะดวกของเจ้าหน้าที่ต่อผู้เสียภาษี

หลักความประหยัดหรือมีประสิทธิภาพ หมายถึง มีการประหยัดในการบริหารจัดการเก็บภาษีหรือมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ กล่าวคือ เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บต่ำเมื่อเทียบกับสัดส่วนรายได้ที่เพิ่มขึ้น กระทบกระเทือนการทำงานของเอกชนน้อยสุด

นายวันชัย ตั้งวิจิตร ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านกฎหมายภาษีสรรพสามิต สำนักกฎหมาย กรมสรรพสามิต ได้อาศัยหลักการของภาษีอากรที่ดีของอาดัม สมิธ เขียนถึงภาษีสรรพสามิตที่ดีควรมีลักษณะ ดังต่อไปนี้

(1) ความเป็นธรรม

หมายถึง ความยุติธรรมด้านราคาประเมินที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี ความยุติธรรมเรื่อง การกำหนดลักษณะของสินค้าที่ทำให้สินค้าหนึ่งต้องเสียอัตราภาษีมากกว่าชนิดอื่นๆ โดยพิจารณาจากเจตนารมณ์หรือหลักการทางทฤษฎีอันเป็นพื้นฐานของภาษีสรรพสามิต ความยุติธรรมเป็นเรื่องหลักในการจัดเก็บภาษีทุกชนิด ความเป็นธรรมในทางทฤษฎีเป็นแนวคิดที่นำไปใช้ร่างกฎหมายเพื่อให้ได้กฎหมายที่เป็นธรรม ส่วนความเป็นธรรมในทางปฏิบัติจะเกี่ยวข้องกับการบริหารภาษีที่มีประสิทธิภาพ และมีการบังคับใช้กฎหมายอย่างทั่วถึงและเป็นธรรมด้วย

(2) ความมีประสิทธิภาพ

ฐานภาษีและอัตราภาษีที่จัดเก็บจะต้องอยู่ในระดับที่เหมาะสมไม่ก่อให้เกิดการหยุดชะงักของระบบเศรษฐกิจและสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้นๆ ได้ เช่น ภาษีสรรพสามิตยาสูบที่ช่วยทำให้ปริมาณการสูบบุหรี่ลดลง ถือเป็นภาษีที่มีประสิทธิภาพ นอกจากนี้การ

กำหนดส่วนต่างของอัตราภาษีภายในสินค้าประเภทเดียวกันแต่ต่างชนิดกัน เช่น เบียร์กับเหล้าก็อาจส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของภาษี ถ้าส่วนต่างของอัตราภาษีมีค่าน้อยเกินไปก็อาจจะทำให้ผู้บริโภคนิยมไม่มีแรงจูงใจที่จะปรับเปลี่ยนพฤติกรรมการบริโภคไปสู่สินค้าชนิดที่มีภาษีที่ต่ำกว่า ในขณะที่เดียวกันถ้าส่วนต่างของภาษีมีมากเกินไป ก็อาจทำให้ผู้ผลิตสินค้าเกิดความเสียเปรียบทางการค้ากับสินค้าคู่แข่งได้

(3) ความเอื้ออำนวยในการจัดเก็บภาษี

บทบัญญัติของกฎหมายจะต้องสามารถนำไปบังคับใช้ได้จริง สามารถเข้าใจได้ง่าย ไม่ซับซ้อนจนเกินไป ข้อปฏิบัติต่างๆ ต้องไม่มากเกินไปจนทำให้ยากต่อการหลีกเลี่ยงภาษีและมีต้นทุนในการจัดเก็บตลอดจนการควบคุมดูแลที่ต่ำ

(4) ส่งผลกระทบต่อเชิงพฤติกรรม

วัตถุประสงค์ของภาษีสรรพสามิต คือการควบคุมการบริโภคสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี ดังนั้นอัตราภาษีสรรพสามิตที่ดีจะต้องสามารถก่อให้เกิดการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมการบริโภคได้ในระดับหนึ่ง ซึ่งเป็นระดับที่เหมาะสมทั้งต่อผู้ผลิตสินค้าและผู้บริโภค กล่าวคือ จะต้องไม่ก่อให้เกิดการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมการบริโภคที่เอื้อประโยชน์ให้กับผู้ผลิตกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งมากเกินไป

2.1.3 เหตุผลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรื

เหตุผลที่รัฐจัดเก็บภาษีบุหรื มีวัตถุประสงค์หลักอยู่ 2 ประการ คือ

ประการแรก เพื่อหารายได้เข้ารัฐ นำรายได้จากภาษีบุหรืไปชดเชยกับค่าใช้จ่ายของรัฐในการรักษาผู้เจ็บป่วยจากการสูบบุหรื สร้างสถานพยาบาล สถานอนามัย จัดซื้อเครื่องมือแพทย์ ตลอดจนรักษาโรค

ประการที่สอง เพื่อจำกัดและควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรื เพราะบุหรืเป็นอันตรายต่อสุขภาพ โดยใช้มาตรการทางภาษีทำให้มีผลต่อการตัดสินใจบริโภคอันเนื่องมาจากปัจจัยด้านราคา

2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างราคาบุหรื ภาษีบุหรืและการควบคุมการบริโภค²

รัฐจัดเก็บภาษีบุหรืด้วยเหตุผลหลัก 2 ประการ

(1) เป็นการสร้างรายได้ให้รัฐ

บุหรืเป็นผลิตภัณฑ์ที่เอื้อต่อการเก็บภาษีและเพิ่มรายได้ให้กับรัฐ ในทางเศรษฐศาสตร์ความต้องการบุหรืมีความยืดหยุ่นทางราคาต่ำ ราคามีผลต่อผู้สูบเพียงแต่จำนวนผู้สูบบุหรืที่ลดการบริโภคลง มีสัดส่วนน้อยกว่าอัตราการขึ้นของราคาบุหรื นั่นหมายความว่าผู้บริโภคมองว่าผู้บริโภคมองว่าภาษีมากขึ้น

(2) ภาษีบุหรืช่วยควบคุมการบริโภค

หลักการพื้นฐานของเศรษฐศาสตร์ คือ ราคาที่แพงขึ้นส่งผลให้ความต้องการลดลง (ในกรณีปัจจัยอื่นๆ ทั้งหมดคงที่) สองเหตุผลที่สนับสนุนหลักการนี้คือ

(ก) มีหลายสิ่งหลายอย่าง que ทุกคนอยากจะซื้อ ซึ่งมากกว่าที่จะสามารถจ่ายได้ หากบุหรืมีราคาแพงขึ้น ในขณะที่สินค้าอื่นๆ ราคาคงเดิม มีแนวโน้มที่ผู้บริโภคนิยมเปลี่ยนการใช้จ่ายไปยังสินค้าอื่นๆ แทนการซื้อบุหรื สิ่งนี้ทางเศรษฐศาสตร์เรียกว่า ผลของราคา

² The Framework Convention Alliance, Putting the FCTC Article 6 guidelines to work, How to tobacco taxes improve people's health

(ข) หากผู้สูบบุหรี่มีงบประมาณ 1,000 บาทสำหรับซื้อบุหรี่แต่ละเดือน และถ้าผู้บริโภคจำเป็นต้องลดการบริโภคบุหรี่ลงเนื่องจากราคาบุหรี่แพงขึ้น สิ่งนี้ทางเศรษฐศาสตร์เรียกว่า ผลทางรายได้

ย่อมแน่นอนว่าผู้สูบบุหรี่บางรายเสพติดการสูบบุหรี่ โดยเลือกที่จะลดการบริโภคสิ่งอื่นๆ และยังคงสูบบุหรี่เท่าเดิมที่เคยสูบ แต่เมื่อคุณภาพรวมของผู้สูบบุหรี่ พบว่าการบริโภคบุหรี่ลดลงเมื่อราคาปรับแพงขึ้น

ภาษีที่มีประสิทธิภาพในประเทศส่วนใหญ่ รัฐไม่ได้เข้าควบคุมราคาของบุหรี่โดยตรงแต่ดำเนินการผ่านการจัดเก็บภาษี ถ้าระบบถูกออกแบบมาไม่ดี และ/หรือ อุตสาหกรรมบุหรี่ยังมีประสิทธิภาพในการจัดการกับภาษี การเพิ่มภาษีจะไม่ได้นำไปสู่การเพิ่มขึ้นของราคาเสมอไป

2.2.1 เงินเพื่อและดัชนีราคาผู้บริโภค³

(1) เงินเพื่อ

หมายถึง การที่ราคาสินค้าและบริการโดยทั่วไปในระบบเศรษฐกิจเพิ่มสูงขึ้นเรื่อยๆ ซึ่งมีผลทำให้ค่าของเงินที่เราถืออยู่ลดลง เช่น บุหรี่ยี่ห้อที่สูบเป็นประจำซองละ 30 บาท ปกติสูบอาทิตย์ละสามซอง ใช้เงินทั้งหมด 90 บาท แต่ปัจจุบันบุหรี่ยี่ห้อราคาซองละ 45 บาท หากเราใช้เงินเท่าเดิมที่ 90 บาท จะสูบบุหรี่ได้เพียงสองซอง ไม่ใช่สามซองที่เคยสูบได้ ซึ่งหากต้องการที่จะสูบสามซองต่ออาทิตย์เท่าเดิม ต้องใช้เงินเพิ่มขึ้นเป็น 135 บาท เงินเพื่อทำให้จำนวนเงินเท่าเดิมที่เราถืออยู่มีค่าลดลง บริโภคสินค้าได้น้อยลง

แต่การที่มีสินค้าแค่ชนิดใดชนิดหนึ่งแพงขึ้นจะยังไม่เรียกว่าเงินเพื่อ เพราะภาวะเงินเพื่อหมายถึง ราคาสินค้าและบริการโดยทั่วไปแพงขึ้น ซึ่งเป็นไปได้ว่าอาจจะมีราคาสินค้าบางอย่างถูกลงด้วยในเวลาเดียวกัน แต่โดยภาพรวมแล้วหากราคาสินค้าและบริการโดยเฉลี่ยเพิ่มสูงขึ้นและเป็นเช่นนี้ต่อไปสักพักหนึ่งถึงจะเรียกได้ว่าเกิดภาวะเงินเพื่อ

อัตราเงินเพื่อในประเทศไทยวัดโดยสำนักดัชนีเศรษฐกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งได้ประกาศเงินเพื่อเป็นประจำทุกเดือน อัตราเงินเพื่อคำนวณได้โดย การวัดอัตราการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาผู้บริโภค (Consumer Price Index: CPI) เพื่อที่จะบอกว่าการราคาสินค้าและบริการโดยทั่วไปแพงขึ้นหรือถูกลงเมื่อเปรียบเทียบกับปีฐาน

อัตราเงินเพื่อ = อัตราการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาผู้บริโภค (CPI)

= $(\text{CPI ปีที่ต้องการทราบ} - \text{CPI ปีฐาน}) \div \text{CPI ปีฐาน} \times 100$

(2) ดัชนีราคาผู้บริโภค

พัฒนามาจากแนวคิดของดัชนีค่าครองชีพ (Cost of living index) ซึ่งต้องการวัดค่าใช้จ่ายในการบริโภคของผู้บริโภคในเดือนหนึ่งๆ โดยยังรักษามาตรฐานการครองชีพตามระดับที่กำหนดไว้ได้ ซึ่งเป็นไปได้ยากในทางปฏิบัติเนื่องจากมาตรฐานการครองชีพยังขึ้นกับปัจจัยอื่น ได้แก่ รายได้ จำนวนสมาชิกในครัวเรือน ภาษี คุณภาพสินค้า เทคโนโลยีและราคาสินค้าที่เปลี่ยนแปลงไป ดังนั้น จึงได้มีการนำดัชนีราคาผู้บริโภคมาใช้แทน โดยให้มีปริมาณและลักษณะของสินค้าที่คงที่แต่เปลี่ยนแปลงเฉพาะราคาสินค้าเท่านั้น แม้ว่าดัชนีราคาผู้บริโภคจะไม่สามารถแทนดัชนีราคาค่าครองชีพได้อย่าง

³ ธนกร จาตะวงษ์, ความรู้เกี่ยวกับดัชนีราคาผู้บริโภค

สมบูรณ์ แต่อาจกล่าวได้ว่าดัชนีราคาผู้บริโภคเป็นตัวประมาณค่าดัชนีค่าครองชีพได้ดีในเรื่องของค่าใช้จ่ายในการบริโภค

ดังนั้น ดัชนีราคาผู้บริโภค (CPI) คือ เครื่องมือทางสถิติที่ใช้วัดการเปลี่ยนแปลงราคาขายปลีกของสินค้าโดยเฉลี่ยที่ผู้บริโภคจ่ายเพื่อซื้อสินค้าจำนวนหนึ่ง ณ เวลาหนึ่งเทียบกับปีฐาน

ดัชนีราคาผู้บริโภคนอกจากจะใช้เพื่อคำนวณอัตราเงินเฟ้อแล้ว มักถูกนำไปใช้ในการปรับมูลค่าจ้างและเงินเดือนให้สอดคล้องกับราคาของที่เพิ่มขึ้น เพราะถ้าไม่มีการปรับค่าจ้างและเงินเดือนเพิ่มขึ้น จะทำให้เงินจำนวนเดิมซื้อของได้น้อยลง และหากจะมองถึงสภาพเศรษฐกิจโดยทั่วไปดัชนีราคาผู้บริโภคจะเป็นตัวชี้ให้เห็นภาวะของเงินเฟ้อ และยังใช้เป็นเครื่องวัดอำนาจซื้อของผู้บริโภคอีกด้วย

2.2.2 ความยืดหยุ่นของราคา

ผลของการควบคุมการบริโภคที่รัฐคาดหวังให้เกิดจากการขึ้นราคาบุหรี่ผ่านการจัดเก็บภาษีมี 3 ระดับ ดังนี้

- (1) ผู้สูบบุหรี่บางรายเลิกสูบบุหรี่ เกิดผลดีต่อสุขภาพผู้สูบในทันที
- (2) ผู้ที่กำลังจะเริ่มต้นสูบบุหรี่เปลี่ยนความคิด โดยเฉพาะกับวัยรุ่น ถือเป็น การป้องกันคนในวัยหนุ่มสาว ซึ่งจะ เป็นกำลังสำคัญในอนาคต
- (3) ถึงแม้ผู้สูบบุหรี่จะยังคงสูบบุหรี่อย่างต่อเนื่อง แต่ได้ลดปริมาณการสูบในแต่ละวันลง นับเป็นการเริ่มต้นเลิกบุหรี่ในอนาคต

การเลิกสูบบุหรี่หรือการที่วัยรุ่นไม่หันไปเริ่มต้นสูบบุหรี่ แสดงถึงการลดลงของความแพร่หลายในบุหรี่ และการลดปริมาณการสูบลงในแต่ละวันแสดงถึงการลดระดับความเข้มข้นของการสูบบุหรี่ลง โดยหลักฐานทั่วโลกชี้ให้เห็นว่าผลกระทบของราคาที่เพิ่มขึ้นประมาณครึ่งหนึ่งจะส่งผลต่อความแพร่หลายและครึ่งหนึ่งส่งผลต่อความเข้มข้น

การเปลี่ยนแปลงในการบริโภคอันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงราคา หรือเรียกว่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคา (Price Elasticity of Demand) เป็นตัวชี้วัดการตอบสนองของการบริโภคบุหรี่ต่อการเปลี่ยนแปลงราคา โดยประมาณส่วนมากอยู่ระหว่าง -0.2 และ -0.8

ตัวอย่างเช่น ค่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาอยู่ที่ -0.5 หมายความว่าราคา que เพิ่มขึ้น 1% จะส่งผลให้การบริโภคลดลง 0.5% หรือปรับขึ้นราคาเพิ่มขึ้น 10% จะส่งผลให้มีการบริโภคลดลง 5%

อย่างไรก็ตาม การเพิ่มขึ้นของราคาบุหรี่จะไม่ทำให้การบริโภคลดลง เมื่อรายได้ของผู้สูบเพิ่มขึ้นได้รวดเร็วกว่าการเพิ่มขึ้นของราคาบุหรี่และผู้สูบสามารถปรับตัวกับราคาที่เพิ่มขึ้นได้ เหตุนี้เรียกว่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ (Income Elasticity of Demand) เมื่อมีรายรับที่เพิ่มมากขึ้นจึงสามารถใช้จ่ายได้มากขึ้น

ความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ของผลิตภัณฑ์บุหรี่โดยประมาณส่วนมากอยู่ระหว่าง 0 และ 1

ตัวอย่างเช่น ค่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้อยู่ที่ 0.5 หมายความว่า การเพิ่มขึ้นของรายได้ 10% จะส่งผลให้การบริโภคบุหรี่เพิ่มขึ้น 5%

ราคาบุหรี่ ภาษีบุหรี่ และการควบคุมการบริโภค ล้วนมีความสัมพันธ์กับเงินเฟ้อ ดัชนีราคาผู้บริโภค ความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาและความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ ดังนั้นรัฐควรพิจารณาความสัมพันธ์ต่างๆ ร่วมกัน เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการบริโภค

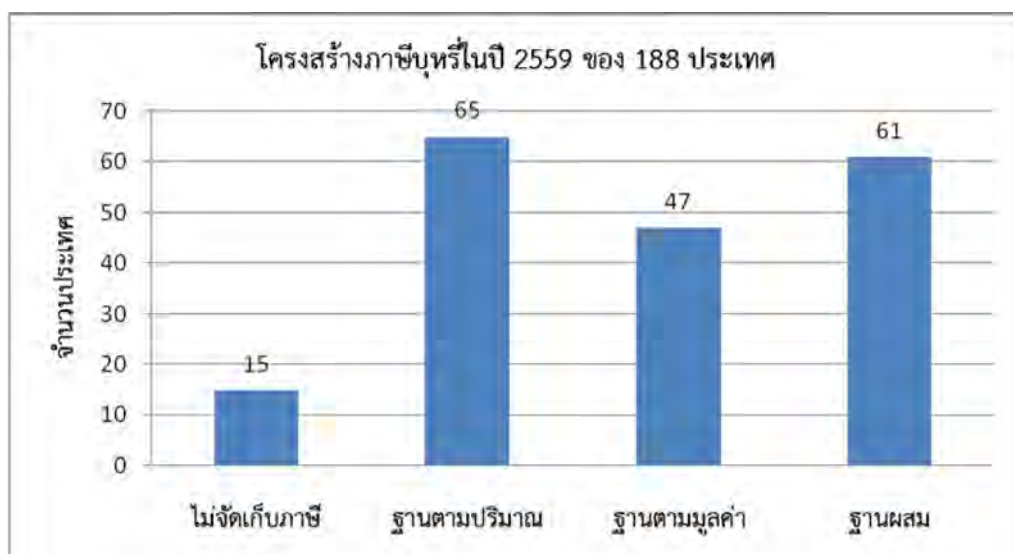
2.3 โครงสร้างภาษีบุหรี่ตามหลักสากลที่ใช้ในปัจจุบัน

ภาษีบุหรี่ของทุกประเทศคำนวณจาก ฐานภาษี x อัตราภาษี ซึ่งฐานภาษีขึ้นอยู่กับนโยบายของแต่ละประเทศ

องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) องค์การอนามัยโลก และธนาคารโลก ได้แบ่งโครงสร้างฐานภาษีเป็น 3 ประเภทหลักๆ คือ

- (1) ฐานภาษีตามปริมาณ
- (2) ฐานภาษีตามมูลค่า
- (3) ฐานผสมระหว่างปริมาณและมูลค่า

ตามข้อมูลล่าสุดของ 188 ประเทศ จาก 195 ประเทศทั่วโลก 65 ประเทศคิดภาษีจากฐานตามปริมาณ 47 ประเทศคิดภาษีจากฐานตามมูลค่าและ 61 ประเทศคิดจากทั้งสองฐานรวมกัน โดยมีเพียง 15 ประเทศเท่านั้นที่ไม่เรียกเก็บเงินภาษีบุหรี่⁴



ตารางแผนภูมิ 1 : โครงสร้างภาษีบุหรี่ในปี 2559 ของ 188 ประเทศ

ที่มา : World Health Organization, Tobacco Free Initiative, Tobacco taxes and price

⁴ World Health Organization, Tobacco Free Initiative, Tobacco taxes and prices, http://www.who.int/tobacco/global_report/2017/appendix-ix/en/

ฐานภาษีตามโครงสร้างดังกล่าว มีลักษณะดังนี้⁵

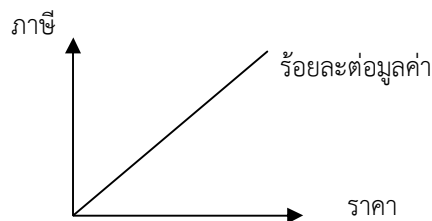
(1) ฐานภาษีตามปริมาณ



หรือต่างประเทศนิยมใช้คำว่า Specific tax เป็นการคำนวณภาษีตามอัตราคงที่ต่อปริมาณ หรือน้ำหนักผลิตภัณฑ์ เช่น ประเทศนอร์เวย์ กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีบุหรี่เฉพาะฐานปริมาณ โดยเสียในอัตรา 2.59 kr ต่อมวน (คิดเป็น 10.45 บาทต่อมวน) ฐานภาษีนี้นำไปสู่ราคาบุหรี่ที่แพงขึ้นได้ ถึงแม้จะเป็นบุหรี่แบรนด์ราคาถูกก็ตาม

ฐานภาษีตามปริมาณง่ายต่อรัฐในการบริหารจัดการ ตรวจสอบเฉพาะปริมาณของบุหรี่ เนื่องจากรายได้ของภาษีขึ้นอยู่กับปริมาณมากกว่าราคา รายได้ภาษีมีความเสถียร ไม่ได้ขึ้นอยู่กับกลยุทธ์การกำหนดราคาของอุตสาหกรรม รัฐสามารถคาดการณ์ได้ แต่อย่างไรก็ตามรัฐต้องปรับขึ้นอัตราภาษีอย่างสม่ำเสมออย่างน้อยปรับขึ้นเท่าอัตราเงินเฟ้อ เพื่อไม่ให้ราคาบุหรี่ถูกกว่าสินค้าอุปโภคบริโภคอื่นที่ปรับขึ้นตามสภาวะตลาดแล้ว

(2) ฐานภาษีตามมูลค่า



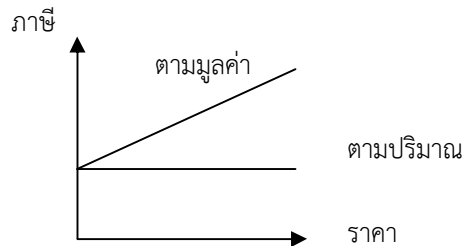
หรือต่างประเทศนิยมใช้คำว่า Ad valorem taxes เป็นการคำนวณภาษีเป็นร้อยละต่อมูลค่า ได้แก่ ราคาขายปลีก ราคาของผู้ผลิต ณ โรงงานอุตสาหกรรม หรือราคาเมื่อนำเข้า (CIF) เช่น ประเทศอาร์เจนติน่า กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีบุหรี่เฉพาะฐานตามมูลค่า โดยเสียในอัตราร้อยละ 76.10 ต่อราคาขายปลีก ซึ่งเมื่อกำหนดภาษีบุหรี่ตามฐานนี้ ก่อให้เกิดความแตกต่างกันมากระหว่างบุหรี่แบรนด์ราคาสูงกับบุหรี่แบรนด์ราคาถูก ซึ่งมีส่วนในการเพิ่มแรงจูงใจให้กับผู้สูบบุหรี่ให้เปลี่ยนไปเลือกบุหรี่แบรนด์ที่ถูกกว่า นำไปสู่การแข่งขันด้านราคาของผู้ประกอบการมากขึ้น

ฐานภาษีตามมูลค่าทำให้รัฐต้องบริหารจัดการยากขึ้น เนื่องจากต้องตรวจสอบทั้งปริมาณและมูลค่า อีกทั้งยังมีจุดที่ต้องตรวจสอบให้รัดกุมมากขึ้นว่าผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าแสดงราคาต่ำกว่าที่เป็นจริง

⁵ WHO Framework Convention on Tobacco Control, Guideline for implementation, Price and tax measures to reduce the demand for tobacco, <http://www.who.int/fctc/guidelines/adopted/en/>

หรือไม่ เพื่อลดมูลค่าที่ต้องเสียภาษี โดยเฉพาะกับฐานราคาของผู้ผลิต ณ โรงงานอุตสาหกรรม หรือราคาเมื่อนำเข้า (CIF) ความเสียรภาพทางรายได้ภาษีลดลง อีกทั้งยังขึ้นอยู่กับกลยุทธ์การกำหนดราคาของอุตสาหกรรม ยกต่อการคาดการณ์

(3) ฐานผสมระหว่างปริมาณและมูลค่า



ฐานผสม เป็นการคำนวณร่วมกันทั้งฐานตามปริมาณและฐานตามมูลค่า ซึ่งการให้ความสำคัญและสัดส่วนของฐานตามปริมาณและฐานตามมูลค่าขึ้นอยู่กับสถานการณ์และนโยบายของรัฐแต่ละประเทศ

ฐานตามมูลค่าเป็นตัวเพิ่มความแตกต่างของราคาบุหรีและมีส่วนจูงใจให้ผู้ประกอบการหรือแบรนด์ที่ราคาถูกกว่า ซึ่งไม่ใช่เป้าหมายด้านการควบคุมการบริโภคที่รัฐต้องการ ส่วนฐานตามปริมาณเป็นตัวลดความแตกต่างของราคาบุหรีระหว่างแบรนด์ราคาสูงกับแบรนด์ราคาถูก เป็นการลดความผันแปรของราคาบุหรี และที่สำคัญเป็นการให้แน่ใจว่าภาษีบุหรีขั้นต่ำจะถูกเรียกเก็บกับทุกแบรนด์โดยไม่คำนึงถึงราคาขายปลีก

โครงสร้างภาษีฐานผสมเป็นการพยายามรวมข้อดีของภาษีตามปริมาณและฐานมูลค่า มีความซับซ้อนในการบริหารจัดการมากกว่าโครงสร้างภาษีเฉพาะแบบเดียวกัน รายได้จากภาษีขึ้นอยู่กับทั้งปริมาณและมูลค่า เป็นการยากที่จะคาดการณ์ขึ้นอยู่กับกลยุทธ์การกำหนดราคาในอุตสาหกรรมมากกว่ารายได้ภาษีภายใต้โครงสร้างภาษีเฉพาะแบบเดียวกัน อย่างไรก็ตามค่าที่แท้จริงของภาษีทั้งหมดจะลดลงเมื่อเวลาผ่านไปตามอัตราเงินเฟ้อภายใต้โครงสร้างภาษีฐานตามปริมาณ

ทั้งนี้ โครงสร้างฐานภาษีล้วนมีจุดเด่นและจุดด้อยในลักษณะเฉพาะของแต่ละประเภท ซึ่งสามารถสรุปได้ ดังนี้

| ฐานภาษี | จุดเด่น | จุดด้อย |
|-----------------|--|-------------------------------------|
| 1. ฐานตามปริมาณ | (1) ง่ายต่อรัฐในการบริหารจัดการ ตรวจสอบเฉพาะปริมาณของบุหรี (2) รายได้ภาษีมีความเสถียร สามารถคาดการณ์ได้ (3) ไม่ขึ้นอยู่กับราคากำหนดราคาของอุตสาหกรรม | (1) มูลค่าภาษียลดลงจากอัตราเงินเฟ้อ |

| ฐานภาษี | จุดเด่น | จุดด้อย |
|---------------------------------|---|--|
| 2. ฐานตามมูลค่า | <p>(1) รัฐเก็บภาษีได้สูงขึ้น เนื่องจากอิงกับมูลค่า</p> <p>(2) มูลค่าภาษีไม่ได้รับผลกระทบจากอัตราเงินเฟ้อ เนื่องจากมูลค่าที่นำมาคำนวณ ผู้ประกอบการได้ปรับอัตราเงินเฟ้อให้เป็น ณ ปัจจุบันแล้ว</p> | <p>(1) อาจเกิดกรณีที่ผู้ประกอบการแสดงมูลค่าต่ำกว่าที่ควรจะเป็น เพื่อให้ภาระภาษีลดต่ำลง</p> <p>(2) เกิดการแข่งขันด้านราคาของผู้ประกอบการมากขึ้น</p> <p>(3) เพิ่มแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการเปลี่ยนไปเลือกบุหรี่ยี่ห้อที่ถูกลง</p> <p>(4) รัฐบริหารจัดการยากขึ้น</p> <p>(5) ความเสถียรภาพทางรายได้ภาษีลดลง ยากต่อการคาดการณ์</p> |
| 3. ฐานผสมระหว่างปริมาณและมูลค่า | <p>(1) เป็นการนำจุดเด่นของทั้งสองฐานมาใช้ หากรัฐบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพ ลดโอกาสการเกิดผลกระทบจากจุดด้อย รัฐจะจัดเก็บภาษีได้สูงขึ้น เนื่องจากจัดเก็บได้จากทั้งปริมาณและมูลค่า</p> | <p>(1) มีความซับซ้อนในการบริหารจัดการมากกว่าโครงสร้างฐานภาษีประเภทเดียวกัน</p> |

ตาราง 1: สรุปจุดเด่นและจุดด้อยของโครงสร้างฐานภาษีแต่ละประเภท
ที่มา : จัดทำโดยผู้วิจัย

บทที่ 3

ปัญหาและผลกระทบต่อ การควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรื เมื่อพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้

ก่อนพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้ กรมสรรพสามิตดำเนินการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายรวมทั้งสิ้น 7 ฉบับ ได้แก่

1. พระราชบัญญัติไฟ้ พ.ศ. 2486
2. พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493
3. พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509
4. พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527
5. พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527
6. พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527
7. พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527

โดยกฎหมายดังกล่าวเป็นกฎหมายเก่าที่บังคับใช้มาอย่างยาวนาน ไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมในปัจจุบัน กรมสรรพสามิตจึงปรับปรุงแก้ไขกฎหมายโดยรวบรวมกฎหมายภาษีสรรพสามิตที่กระจายอยู่ในกฎหมายทั้งเจ็ดฉบับมารวมเป็นฉบับเดียวคือ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เพื่อความเป็นเอกภาพในการบังคับใช้กฎหมาย ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2560 เป็นต้นไป

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนอกจากเพื่อเป็นรายได้ของรัฐแล้ว รัฐยังใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคของประชาชน โดยจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง ที่รัฐเห็นว่าเป็นสินค้าและบริการที่มีลักษณะฟุ่มเฟือย สินค้าและบริการที่มีผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี หรือสินค้าและบริการที่ก่อให้เกิดมลภาวะเป็นพิษต่อสภาพแวดล้อม ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เรียกเก็บภาษีจากสินค้าและบริการ ดังต่อไปนี้

1. สินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน
2. สินค้าเครื่องดื่ม
3. สินค้าเครื่องไฟฟ้า
4. สินค้าแบตเตอรี่
5. สินค้าแก้วและเครื่องแก้ว
6. สินค้ารถยนต์
7. สินค้ารถจักรยานยนต์
8. สินค้าเรือ
9. สินค้าผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง
10. สินค้าพรมและสิ่งทอปูพื้นอื่นๆ
11. สินค้าหินอ่อนและหินแกรนิต
12. สินค้าสารทำลายชั้นบรรยากาศ
13. สินค้าสุรา
14. สินค้ายาสูบ
15. สินค้าไฟ้

16. สินค้าอื่นๆ นอกจากสินค้าประเภทที่ 1 ถึงประเภทที่ 15 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา
17. กิจการบันเทิงหรือหย่อนใจ
18. กิจการเสี่ยงโชค
19. กิจการที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
20. กิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ
21. บริการอื่นๆ นอกจากบริการประเภทที่ 17 ถึงประเภทที่ 20 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

ทั้งนี้พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตของสินค้าและบริการแต่ละประเภท ให้เป็นไปตามกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ซึ่งพิกัดอัตราภาษีดังกล่าวจะต้องไม่เกินอัตราเพดานสูงสุดที่กำหนดในท้ายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

3.1 สาระสำคัญของกฎหมายภาษีสรรพสามิตสินค้าบุหรืที่เปลี่ยนแปลงจากเดิม

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้ปรับปรุงแก้ไขกฎหมายฉบับเดิมหลายประการ หลักสำคัญของการเปลี่ยนแปลงในฉบับนี้ คือ วิธีการคำนวณภาษี โดยสรุปสาระสำคัญของการแก้ไขได้ดังนี้

(1) เปลี่ยนฐานในการคำนวณภาษีตามมูลค่า จากเดิมสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรใช้ฐานราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม และสินค้านำเข้าใช้ฐานราคา ซี.ไอ.เอฟ แก้ไขเป็นคำนวณจากฐานราคาขายปลีกแนะนำทั้งจากสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรและจากสินค้านำเข้า

เหตุผลหลักในการแก้ไข คือ ช่วยสร้างความเป็นธรรมในการแข่งขันให้แก่ผู้ประกอบการทุกรายไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการที่ผลิตในประเทศหรือผู้นำเข้า รวมทั้งเป็นการแก้ไขปัญหาในอดีต กล่าวคือ ในอดีตพบผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าบางรายมีการสำแดงราคาถูก หรือสร้างกลไกการขายหน้าโรงงานให้ราคาต่ำกว่าปกติ เพื่อให้เสียภาษีน้อยลง แต่นำมาขายให้กับผู้บริโภคในราคาแพง การที่กฎหมายใหม่ให้ใช้ฐานตามราคาขายปลีกแนะนำซึ่งเป็นการคำนวณภาษีจากราคาสุดท้ายที่ถึงมือผู้บริโภค ทำให้ผู้ผลิตและผู้นำเข้าไม่สามารถตั้งราคาต่ำกว่าความเป็นจริงได้

(2) ปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษี จากเดิมที่จัดเก็บในอัตราตามมูลค่าหรือตามปริมาณแล้วแต่อัตราใดจะคิดเป็นเงินสูงกว่า แก้ไขเป็นจัดเก็บทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ

เนื่องจากในอดีตผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าบางรายมีการสำแดงหรือกำหนดราคาขายหน้าโรงงานให้ต่ำกว่าความเป็นจริง เมื่อราคาต่ำรัฐจึงต้องจัดเก็บตามฐานปริมาณ ทั้งๆ ที่ในความเป็นจริงนั้นราคาขายไม่ได้ต่ำ ดังนั้นเพื่อป้องกันกลไกด้านราคาของผู้ประกอบการ รัฐจึงกำหนดให้เสียภาษีจากทั้งสองฐานคือฐานตามมูลค่าและฐานตามปริมาณ

3.2 หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560⁶

3.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต

ตามบทบัญญัติมาตรา 16 กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษี ไว้ดังนี้

(1) ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม

หมายถึง ผู้เป็นเจ้าของโรงงานหรือผู้มีสิทธิครอบครอง รวมถึงผู้จัดการหรือผู้รับผิดชอบอื่นใด ที่รับผิดชอบในการดำเนินการผลิตสินค้าของโรงอุตสาหกรรม

(2) ผู้นำเข้า

หมายถึง เจ้าของ ผู้ครอบครองหรือผู้มีส่วนได้เสียในสิ่งของที่นำเข้ามา นับแต่เวลาที่นำของนั้นเข้ามาในประเทศไทยจนถึงเวลาที่สิ่งของนั้นพ้นจากอารักขาของพนักงานศุลกากร โดยถูกต้องตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(3) บุคคลอื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

เป็นกรณีที่กฎหมายกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้เป็นกรณีเฉพาะ เช่น

กรณีสินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้าในคลังสินค้าทัณฑ์บน ให้เจ้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับสินค้าที่ขาดไป

คลังสินค้าทัณฑ์บน คือ คลังสินค้าซึ่งใช้เป็นที่ตรวจของและเก็บรักษาของที่นำเข้ามาโดยได้สิทธิประโยชน์งดเว้นการเก็บอากรขาเข้าและขาออกแก่ของที่นำเข้ามาจากต่างประเทศและเก็บในคลังสินค้าทัณฑ์บนเพื่อส่งออกไปยังนอกประเทศตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

หรือกรณีผู้กระทำความผิดในข้อหาครอบครองสินค้าที่มีได้เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบถ้วน นอกจากจะต้องรับโทษทางอาญาจากการกระทำความผิดนั้น พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ยังกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับสินค้านั้นให้ครบถ้วนอีกด้วย

3.2.2 ความรับผิดในการเสียภาษีสรรพสามิต

ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติมาตรา 21 กำหนดความรับผิดในกรณีต่างๆ ไว้ดังนี้

(1) สินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร

(1.1) กรณีสินค้าอยู่ในโรงอุตสาหกรรม

ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการขายสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมเพื่อการบริโภค แต่กฎหมายได้มีการยกเว้นว่าหากเป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตประกอบการเสรี ถือว่ายังไม่เกิดความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีบริโภคซึ่งจัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่างตามหลักการของภาษีสรรพสามิต ดังนั้นแม้สินค้าจะยังคงอยู่ในโรงอุตสาหกรรม แต่ถ้าได้มีการบริโภคหรือใช้สินค้านั้นตามปกติของการใช้ ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม มีผลให้ความรับผิดในการเสีย

⁶ กรมสรรพสามิต, พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และ หนังสือคำอธิบายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

ภาษีเกิดขึ้นทันทีสำหรับสินค้าที่ใช้ในโรงอุตสาหกรรมนั้น เช่น ผู้ประกอบอุตสาหกรรมผลิตรถยนต์ กระบะ เมื่อผลิตเสร็จแล้วก็ได้ใช้รถยนต์กระบะนั้นในการขนส่งสินค้าระหว่างอาคารภายในโรง อุตสาหกรรม หรือกรณีผู้ประกอบอุตสาหกรรมเครื่องดื่มได้ใช้เครื่องดื่มที่ผลิตได้นั้นบริโภคภายในโรง อุตสาหกรรม เป็นต้น

(1.2) กรณีสินค้าเก็บอยู่ที่คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วย ศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตประกอบการเสรี

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตให้ถือว่าความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้น ในเวลาที่น่าสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขต ปลอดอากรหรือเขตประกอบการเสรีนั้น เว้นแต่เป็นการนำสินค้ากลับคืนไปเก็บไว้ในโรงอุตสาหกรรม หรือไปเก็บไว้ในคลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตประกอบการเสรีอีกแห่งหนึ่ง ด้วยเหตุที่ว่า การนำสินค้าไปไว้อีกแห่งหนึ่ง ไม่ได้เป็นการ นำออกไปเพื่อการบริโภค จึงยังไม่เกิดความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี

แต่ถ้าบุคคลใดนำสินค้าดังกล่าวไปใช้บริโภคหรือใช้สินค้านั้นตามปกติของการใช้ ภายใน คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขต ประกอบการเสรี ก็ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกไปเพื่อการบริโภค ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี เกิดขึ้นทันทีเช่นเดียวกับการใช้สินค้าในโรงอุตสาหกรรม

(2) ในกรณีสินค้านำเข้า

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตกำหนดให้ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลา เดียวกับความรับผิดในอันจะต้องเสียอากรศุลกากรสำหรับของที่นำเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร คือ เกิดขึ้นเมื่อนำเข้าสำเร็จ

เว้นแต่ในกรณีสินค้านำเข้ามาเพื่อนำเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วย ศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตประกอบการเสรี พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตให้ถือว่าความรั บผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่น่าสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วย ศุลกากร เขตปลอดอากรหรือเขตประกอบการเสรีนั้น

แต่ถ้าบุคคลใดนำสินค้าดังกล่าวไปใช้ภายในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตประกอบการเสรี ก็ให้ถือว่าเป็นการนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนตาม กฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขตประกอบการเสรีแล้วแต่กรณี ซึ่งมีผลให้ความรับผิด ในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นสำหรับสินค้าที่ใช้ดังกล่าวเช่นกัน

บทบัญญัติในเรื่องความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตจะมี ความเชื่อมโยงกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากโครงสร้างภาษีของประเทศไทยได้กำหนดให้ภาษี สรรพสามิตเป็นส่วนหนึ่งของฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเมื่อเวลาที่ความรับผิดในการเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นก็จะต้องมีการคำนวณภาษีสรรพสามิต จึงมีความจำเป็นต้องทราบภาระภาษี สรรพสามิตเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตจึงได้ กำหนดให้ในกรณีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด 4 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม คลังสินค้าทัณฑ์บน คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เขตปลอดอากร หรือเขต

ประกอบการเสรี ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตทั้งหมดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

โดยตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดเรื่องความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ซึ่งสรุปได้ดังนี้คือ

(1) กรณีขายสินค้า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีทั้งหมดของผู้ขายจะเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ เว้นแต่กรณีที่ผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์สินค้า หรือได้รับชำระราคาสินค้า หรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อนมีการส่งมอบสินค้า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีของผู้ขายก็จะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำที่เกิดขึ้นแล้วแต่กรณี

(2) กรณีขายสินค้าโดยมีการตั้งตัวแทนเพื่อขายและได้ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนแล้วตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพสามิตกำหนด ความรับผิดชอบในการเสียภาษีทั้งหมดของผู้ขายจะเกิดขึ้นเมื่อตัวแทนได้ส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ เว้นแต่กรณีที่ตัวแทนได้โอนกรรมสิทธิ์สินค้าให้แก่ผู้ซื้อก่อน หรือได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีหรือได้นำสินค้าไปใช้ ซึ่งเป็นการกระทำที่เกิดขึ้นก่อนที่ตัวแทนจะส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ ความรับผิดชอบในการเสียภาษีของผู้ขายจะเกิดตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

(3) กรณีนำเข้าสินค้า โดยทั่วไปความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้นำเข้าจะเกิดขึ้นพร้อมกันกับการชำระอากรขาเข้าหรือเมื่อมีการวางค้ำประกันอากรขาเข้า แล้วแต่กรณี และหากเป็นกรณีไม่ต้องภาษีหรือยกเว้นอากรขาเข้าความรับผิดชอบจะเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนส่งสินค้าขาเข้า ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

3.2.3 การคำนวณภาษีสรรพสามิต

หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณภาษีถูกบัญญัติอยู่ในมาตรา 16 17 18 และ 20 มีรายละเอียดดังนี้

(1) วิธีการคำนวณ

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตกำหนดให้เสียภาษีตามมูลค่าหรือตามปริมาณของสินค้าหรือบริการ หรือทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณของสินค้าหรือบริการ โดยหากสินค้าหรือบริการใดพระราชบัญญัติกำหนดอัตราภาษีเฉพาะตามมูลค่าหรือตามปริมาณก็ให้สินค้าหรือบริการนั้นเสียภาษีตามมูลค่าหรือตามปริมาณที่กำหนดไว้แล้ว แต่หากสินค้าหรือบริการใดมีการกำหนดอัตราภาษีทั้งอัตราตามมูลค่าและตามปริมาณ สินค้าหรือบริการนั้นก็มิหน้าที่เสียภาษีทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ

(2) ฐานภาษี

ฐานในการคำนวณภาษีสรรพสามิต พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตกำหนดให้มีการเสียทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณ ซึ่งเมื่อนำมาคำนวณกับอัตราภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ก็จะได้มาซึ่งภาระภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องชำระ

(1) ฐานภาษีตามมูลค่า

ทั้งกรณีสินค้าที่ผลิตในประเทศและสินค้านำเข้า ให้ถือตามราคาขายปลีกแนะนำโดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

ราคาขายปลีกแนะนำ หมายถึงราคาที่ผู้ประกอบการหรือผู้นำเข้าประสงค์ให้เป็นราคาขายต่อผู้บริโภคทั่วไป เป็นราคาที่กำหนดโดยผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าในการวางแผนการตลาด ซึ่ง

สามารถกำหนดหรือทราบราคาที่แน่นอนในขณะที่เสียภาษี มิใช่ราคาขายปลีกที่ผู้ขายปลีกขายสินค้าให้ผู้บริโภค ซึ่งเป็นราคาในอนาคต อีกทั้งยังเป็นราคาที่ผู้ผลิตและผู้นำเข้าไม่สามารถควบคุมได้

อย่างไรก็ตาม การกำหนดฐานในการคำนวณภาษีตามมูลค่าโดยถือเอาราคาที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าประสงค์ให้เป็นราคาขายต่อผู้บริโภคทั่วไปแต่เพียงอย่างเดียว ก็อาจมีช่องทางให้เสียภาษีโดยการกำหนดราคาขายปลีกแนะนำต่ำกว่าที่ควรจะเป็น พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตจึงได้กำหนดมาตรการในการพิจารณาราคาขายปลีกแนะนำโดยให้พิจารณาจากต้นทุนการผลิต ค่าบริหารจัดการและกำไรมาตรฐาน รวมทั้งได้กำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำของราคาขายปลีกแนะนำดังกล่าวไว้ด้วยว่าจะต้องไม่ต่ำกว่าราคาขายต่อผู้บริโภคทั่วไปรายสุดท้ายในตลาดปกติ โดยหลักเกณฑ์การพิจารณาราคาขายปลีกแนะนำดังกล่าวเป็นเรื่องที่มีความสำคัญ ที่ต้องผ่านความเห็นชอบในระดับนโยบายจึงต้องกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการพิจารณาราคาขายปลีกแนะนำไว้ในกฎกระทรวง

นอกจากนี้แล้วพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตยังให้อำนาจกรมสรรพสามิตในการตรวจสอบความถูกต้องของราคาขายปลีกแนะนำของผู้ประกอบอุตสาหกรรมและผู้นำเข้าได้ และหากปรากฏว่าราคาขายปลีกแนะนำไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง หรือไม่ปฏิบัติตามกลไกตลาด อธิบดีกรมสรรพสามิตจะมีอำนาจในการประกาศราคาขายปลีกแนะนำ หรือกรณีไม่สามารถกำหนดราคาขายปลีกแนะนำจากต้นทุนการผลิต ค่าบริหารจัดการ และกำไรมาตรฐานได้ เช่น สินค้าที่ผู้ผลิตเป็นผู้ประกอบการรายย่อยไม่สามารถกำหนดราคาขายปลีกได้ หรือกรณีเป็นการผลิตที่ไม่ใช่เพื่อการค้า เช่น การรับจ้างผลิต หรือกรณีนำเข้าที่มีใช้เพื่อการค้า เช่นนี้อธิบดีกรมสรรพสามิตก็จะมีอำนาจประกาศราคาขายปลีกแนะนำได้เช่นกัน แต่การประกาศราคาดังกล่าวนั้น นอกจากจะต้องมีเหตุในการประกาศ ได้แก่ ราคาขายปลีกแนะนำไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง หรือไม่ปฏิบัติตามกลไกตลาด หรือไม่สามารถกำหนดราคาได้แล้ว พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตยังจำกัดดุลยพินิจของอธิบดีในการประกาศราคาว่าจะต้องกำหนดราคาจากราคาขายหรือราคานำเข้าเท่านั้น ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการกำหนดมูลค่าที่ใช้คำนวณภาษี ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าแจ้งราคาขายปลีกแนะนำและโครงสร้างราคาขายปลีกแนะนำต่ออธิบดีกรมสรรพสามิต ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด และหากมีการเปลี่ยนแปลงราคาขายปลีกแนะนำที่แจ้งไว้ก่อนหน้านั้น ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าแจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(2) ฐานภาษีตามปริมาณ

สินค้าที่ต้องเสียภาษีตามปริมาณนั้น ให้ถือตามหน่วย ตามน้ำหนักสุทธิ หรือตามปริมาณสุทธิของสินค้านั้น

โดยในเรื่องฐานในการคำนวณตามปริมาณที่กำหนดให้ถือตามน้ำหนักสุทธิหรือปริมาณสุทธิของสินค้า โดยมีข้อยกเว้นอยู่ 2 กรณี ได้แก่

- กรณีสินค้าประเภทอาหารที่บรรจุภาชนะโดยมีของเหลวหล่อเลี้ยงด้วยเพื่อประโยชน์ในการถนอมอาหาร น้ำหนักที่ใช้เป็นเกณฑ์คำนวณภาษี ให้ถือเอาน้ำหนักแห้งสินค้า รวมทั้งของเหลวที่บรรจุในภาชนะนั้น โดยไม่ได้กำหนดให้รวมน้ำหนักของภาชนะที่บรรจุ

- กรณีสินค้าที่บรรจุในหีบห่อหรือภาชนะใดเพื่อจำหน่ายทั้งหีบห่อหรือภาชนะและมีเครื่องหมายหรือป้ายแสดงปริมาณแห่งสินค้าติดไว้ที่หีบห่อหรือภาชนะนั้น เช่น เครื่องดื่มบรรจุขวดหรือบรรจุกระป๋องโดยมีการแสดงปริมาณของเครื่องดื่มนั้นไว้ หรือกรณีสินค้ายาสูบที่มีการแสดง

ปริมาณของยาสูบนั้นไว้ในท่อหรือของยาบรรจุยาสูบ อธิปไตยมีอำนาจที่จะถือว่าหีบท่อหรือภาชนะนั้นบรรจุสินค้าตามปริมาณที่แสดงไว้ก็ได้

(3) อัตราภาษีสรรพสามิต

กำหนดให้เสียภาษีไม่เกินอัตราที่ระบุไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชบัญญัติที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดชอบจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น โดยอัตราภาษีตามที่กำหนดไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชบัญญัติ เป็นอัตราสูงสุดที่สามารถจัดเก็บภาษีได้ ส่วนการจัดเก็บจริงให้เป็นไปตามกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

3.2.4 การยื่นแบบและชำระภาษีสรรพสามิต

การยื่นแบบรายการภาษีและการชำระภาษีตามมาตรา 54 สามารถพิจารณาได้ 2 กรณี ดังนี้

(1) กรณีสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมต้องยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีก่อนความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น ซึ่งโดยทั่วไปแล้วความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสำหรับสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักรจะเกิดขึ้นเมื่อนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน ดังนั้น ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกรณีดังกล่าวจึงต้องยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีก่อนนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน

(2) กรณีสินค้านำเข้า ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ผู้นำเข้าต้องยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีในเวลาที่ออกไปขนสินค้าให้ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ดังนั้น จึงต้องพิจารณาตามกฎหมายศุลกากร ซึ่งมาตรา 13 วรรคสามแห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 กำหนดให้ผู้นำเข้าหรือผู้ส่งของออกมีหน้าที่เสียอากรเมื่อได้ยื่นใบขนสินค้าต่อพนักงานศุลกากรและพนักงานศุลกากรได้รับและออกเลขที่ใบขนสินค้าแล้ว

3.3 ภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าบุหรี่ปริมาณพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และพิกัดอัตราภาษีบุหรี่ปริมาณพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 กำหนดให้สินค้าบุหรี่ปริมาณและตามมูลค่า คือทั้งผู้นำเข้าสินค้าบุหรี่ปริมาณและโรงงานยาสูบที่เป็นผู้ประกอบการบุหรี่ปริมาณในประเทศไทย ไม่ว่าจะป็นบุหรี่ปริมาณเล็กหรือมวนใหญ่ต้องเสียภาษีมูลค่า 1.20 บาทก่อน (ฐานภาษีตามปริมาณ) จากนั้นใช้ราคาขายปลีกแนะนำที่ประกาศมาเป็นเกณฑ์อ้างอิง หากตั้งราคาขายปลีกสูงกว่า 60 บาทต้องเสียภาษีร้อยละ 40 ของมูลค่า แต่ถ้ากำหนดราคาขายปลีกต่ำกว่า 60 บาทให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่า (ฐานภาษีตามมูลค่า) โดยอัตราที่กำหนดไว้ 2 รูปแบบนี้จะใช้บังคับเป็นเวลา 2 ปี (พ.ศ. 2560 – 2561) หลังจากนั้นจะปรับอัตราขึ้นเป็นอัตราเดียวกันทั้งหมดที่ร้อยละ 40 ดังแสดงในตารางต่อไปนี้

| รายการ | อัตราภาษี | | |
|--|---------------------|---|-------|
| | ตามมูลค่า ร้อยละ | ตามปริมาณ | |
| | | หน่วย | บาท |
| ตั้งแต่วันที่ 16 กันยายน 2560 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2562 | | | |
| (1) บุหรี่ซิการ์เรต | | | |
| (ก) ที่มีราคาขายปลีกแนะนำไม่เกินซองละ 60 บาท | 20 | หนึ่งมวน | 1.20 |
| (ข) ที่มีราคาขายปลีกแนะนำเกินซองละ 60 บาท | 40 | หนึ่งมวน | 1.20 |
| ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2562 เป็นต้นไป | | | |
| (1) บุหรี่ซิการ์เรต | 40 | หนึ่งมวน | 1.20 |
| ตั้งแต่วันที่ 16 กันยายน 2560 เป็นต้นไป | | | |
| (2) บุหรี่ซิการ์ | 10 | หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัม ให้นับเป็นหนึ่งกรัม | 1.20 |
| (3) บุหรี่อื่น | 0 | หนึ่งมวน | 0.50 |
| (4) ยาเคี้ยว | 0 | หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัม ให้นับเป็นหนึ่งกรัม | 0.10 |
| (5) ยาเส้นปรุง | 10 | หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัม ให้นับเป็นหนึ่งกรัม | 1.20 |
| (6) ยาเส้น | | | |
| (ก) ยาเส้นที่ผู้เพาะปลูกต้นยาสูบทำจากใบยาที่ปลูก และหั่นเอง และได้ขายยาเส้นนั้นแก่ผู้ประกอบการ อุตสาหกรรมยาสูบ | 0 | หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัม ให้นับเป็นหนึ่งกรัม | 0 |
| (ข) ยาเส้นอื่น นอกจาก (ก) | 0 | หนึ่งกรัม เศษของหนึ่งกรัม ให้นับเป็นหนึ่งกรัม | 0.005 |

ตาราง 2: ตารางแสดงพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตยาสูบ พ.ศ. 2560

ที่มา : กฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

ตัวอย่างการคำนวณภาษีบุหรี่⁷

บุหรี่ยี่ห้อ ก ราคาขายปลีกแนะนำซองละ 80 บาท จำนวน 20 มวนต่อ 1 ซอง
จำนวน 1 ซอง

⁷ กรมสรรพสามิต, โปรแกรมคำนวณภาษียาสูบ (Excel) (10/11/2560),
<https://www.excise.go.th/excise2017/SURAYASUB/index.htm>,

วิธีคำนวณภาษี

(1) อัตราภาษีตามปริมาณ คือ 1.20 บาทต่อมวน

(2) อัตราภาษีตามมูลค่า คือ 40 %

รวมภาระภาษี = $(20 \times 1.20) + (80 \times 40\%) = 56$ บาท

3.4 ปัญหาและผลกระทบต่อการควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี่⁸

(1) บุหรี่ต่างประเทศหลายยี่ห้อที่มีการปรับราคาลงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีในฐานที่สูงกว่า บุหรี่ส่วนใหญ่มีการปรับขึ้นราคาขายปลีกตามกลไกตลาดที่มีการขึ้นภาษีสรรพสามิต แต่กลับพบว่า มีบุหรี่ต่างประเทศ 3 ยี่ห้อที่มีการปรับลดราคาลง

โดยราคาบุหรี่ที่ปรับลดลง ณ วันที่ 21 ตุลาคม 2560 ของทั้ง 3 ยี่ห้อ มีดังนี้

1) บริษัท ฟิลลิป มอร์ริส (ไทยแลนด์) จำกัด (PMI) บริษัทบุหรี่ชั้นนำอันดับ 1 ของโลก (มี ยอดจำหน่ายทั่วโลกในปี 2559 อยู่ที่ 812,946 ล้านมวน) ประกาศราคาขายปลีกบุหรีตรา L&M 7.1 ลดลงจากเดิม 12 บาท (จากราคาขายปลีก 72.- บาท เป็น 60.- บาท)

2) บริษัท เจที อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (JTI) ผู้ผลิตบุหรียักษ์ใหญ่ลำดับที่ 3 ของโลก (มี ยอดจำหน่ายทั่วโลกในปี 2559 อยู่ที่ 504,900 ล้านมวน) ประกาศราคาขายปลีกบุหรี

2.1) ตราวินสตัน ลดลงจากเดิม 12.- บาท (จากราคาขายปลีก 72.- บาท เป็น 60.- บาท)

2.2) ตราคาเมล ลดลงจากเดิม 38.- บาท (จากราคาขายปลีก 98.- บาท เป็น 60.- บาท)

การปรับลดราคาดังกล่าว ทำให้มีการเสียภาษีในฐานร้อยละ 20 ของราคาขายปลีกแนะนำ แทนที่จะเป็นร้อยละ 40 ของราคาขายปลีกแนะนำ ซึ่งส่วนนี้จะส่งผลให้รัฐจัดเก็บภาษีสรรพสามิตได้ ลดลงและขัดกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย (ดูรายละเอียด ตาราง 2: ตารางแสดงราคาขายปลีก ภายหลังพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้)

ทั้งนี้ ณ วันที่ 30 เมษายน 2561 มีเพียงบุหรีตรา L&M 7.1 เท่านั้นที่ยังคงราคาไว้ที่ 60 บาท ส่วนตราอื่นๆ ได้ปรับราคาขึ้นเป็นไปตามกลไกตลาดแล้ว

(2) พฤติกรรมการบริโภคบุหรีมีแนวโน้มเปลี่ยนแปลงไป

(2.1) ผู้บริโภคส่วนใหญ่เปลี่ยนไปบริโภคบุหรีที่มีราคาขายปลีกถูกลง

จากกรประกาศราคาขายปลีกบุหรีของบริษัทบุหรีต่างประเทศที่ผิดปกติ โดยได้ปรับลดราคา ลงจากเดิมที่มีราคาอยู่ในตลาดระดับบน (Premium) และระดับกลาง (Regular) ลดราคาลงมา แข่งขันอยู่ในตลาดระดับล่าง (Saving) ซึ่งเป็นบุหรีในกลุ่มที่โรงงานยาสูบทำรายได้เป็นหลัก โดยตั้ง ราคาถูกกว่าราคาของโรงงานยาสูบที่ปรับสูงขึ้นตามอัตราภาษีสรรพสามิตใหม่ ส่งผลให้ผู้บริโภค ตัดสินใจเปลี่ยนไปบริโภคบุหรีที่เคยอยู่ในระดับ Premium หรือ Regular ของบริษัทบุหรีต่างประเทศ แทนที่การบริโภคบุหรีของโรงงานยาสูบ เช่น การเปลี่ยนบุหรีตรา LINE 7.1 ของโรงงานยาสูบ ไปเป็น บุหรีตรา L&M 7.1 ของบริษัท PMI หรือตรา WINSTON และ CAMEL ของ JTI

(2.2) ผู้บริโภคบางส่วนเปลี่ยนไปบริโภคยาเส้นมวนเอง

ด้วยราคาขายปลีกบุหรีโดยภาพรวมในตลาดจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีการปรับตัวเพิ่มสูงขึ้นส่งผลให้ผู้บริโภคเริ่มหาช่องทางกรบริโภคบุหรีที่มีราคาถูกลง โดย

⁸ โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง, รายงานผลกระทบจากการบังคับใช้ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

เริ่มหันไปศึกษาการซื้อขายเส้น กระดาดขมวน และอุปกรณ์ต่างๆ มามวนเป็นบุหรี่ปริโภคเองมากขึ้น เพราะมีราคาถูก หาซื้อง่ายเนื่องจากยาเส้นหรือยาเส้นปรุงจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าบุหรี่ปริโภคเกรดมาก

(2.3) ผู้บริโภคแสวงหาบุหรี่ปริโภคคุณภาพมากขึ้น

เมื่อราคาบุหรี่ปริโภคจากผู้ประกอบการในท้องตลาดโดยภาพรวมมีการปรับตัวสูงขึ้น ผู้บริโภคจึงมีความสนใจที่จะแสวงหาบุหรี่ปริโภคที่มีราคาถูกมากยิ่งขึ้น เช่น การบริโภคมวนหรือปลอม มวนที่มีการลักลอบนำเข้ามาโดยการหลีกเลี่ยงภาษี รวมทั้งการเปลี่ยนไปบริโภคบุหรี่ปริโภคไฟฟ้าซึ่งมีความคุ้มค่าด้านราคามากกว่า

จากพฤติกรรมการบริโภคบุหรี่ปริโภคมีแนวโน้มเปลี่ยนแปลงไปข้างต้น สอดคล้องกับข้อมูลการบริโภคบุหรี่ปริโภคและผลิตภัณฑ์ยาสูบประเภทอื่นโดยรวมมีแนวโน้มลดลงไม่มากนัก ทั้งที่มีการปรับเพิ่มขึ้นของภาษีในแต่ละปีอยู่บ่อยครั้ง

3.5 ปัญหาและผลกระทบต่อด้านอื่นๆ

โรงงานยาสูบซึ่งเป็นกิจการของรัฐจะสูญเสียส่วนแบ่งทางการตลาดให้กับบุหรี่ปริโภคต่างประเทศเนื่องจากบุหรี่ปริโภคต่างประเทศได้ลดราคาขายมาอยู่ในระดับที่สามารถแข่งขันกับบุหรี่ปริโภคระดับล่างของโรงงานยาสูบได้ และยิ่งไปกว่านั้นหากสถานการณ์เข้าสู่ช่วงตั้งแต่เดือนตุลาคมของ ปี 2562 เป็นต้นไป ซึ่งกำหนดให้บุหรี่ปริโภคตราเสียภาษีในอัตราเดียวกันที่ร้อยละ 40 ยิ่งทำให้บุหรี่ปริโภคตราทั้งของโรงงานยาสูบและของต่างประเทศมีราคาที่ใกล้เคียงกัน จึงยิ่งเป็นปัจจัยให้ผู้บริโภคเลือกบริโภคสินค้าของต่างประเทศทำให้ส่วนแบ่งทางการตลาดของโรงงานยาสูบยิ่งลดลงไปอีกมาก จนกระทั่งบุหรี่ปริโภคต่างประเทศสามารถครองส่วนแบ่งทางการตลาดเหนือส่วนแบ่งทางการตลาดของโรงงานยาสูบได้

นอกจากนี้ผู้บริโภคจะเปลี่ยนไปบริโภคบุหรี่ปริโภคที่มีราคาถูก บุหรี่ปริโภคคุณภาพ บุหรี่ปริโภคหนีภาษีมากขึ้น เพราะบุหรี่ปริโภคในท้องตลาดโดยภาพรวมจะมีราคาสูงขึ้นจากการเก็บภาษีในอัตราที่สูงขึ้น และการหันไปบริโภคสินค้าเหล่านี้อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อสุขภาพต่อประชาชนมากยิ่งขึ้นด้วย

| โรงงานยาสูบ | | | บจก. ฟิลลิป มอริส (ไทยแลนด์) | | | บริษัท เจที อินเทอร์เน็ต จำกัด | | | บจก. สีดอน ดิสทริบิวชั่น (ประเทศไทย) | | |
|---------------------|-------------|------|------------------------------|-------------|------|--------------------------------|-------------|------|--------------------------------------|-------------|------|
| ตรา | ราคาบาท/ซอง | | ตรา | ราคาบาท/ซอง | | ตรา | ราคาบาท/ซอง | | ตรา | ราคาบาท/ซอง | |
| | เดิม | ใหม่ | | เดิม | ใหม่ | | เดิม | ใหม่ | | เดิม | ใหม่ |
| SMS แดง | 51 | 60 | L&M 7.1 แดง | 72 | 60 | Winston Compact Red | 72 | 60 | Break Red | 54 | 60 |
| SMS เขียว | 51 | 60 | L&M 7.1 เขียว | 72 | 60 | Winston Compact Blue | 72 | 60 | Break Green | 54 | 60 |
| GOAL แดง | 45 | 60 | L&M Storm 7.1 | 72 | 60 | Winston Compact Green | 72 | 60 | iScore Blue | 55 | 60 |
| GOAL เขียว | 45 | 60 | | | | Camel Filter | 98 | 60 | iScore 5.0 | - | 60 |
| LINE แดง | 43 | 60 | | | | Camel Blue | 98 | 60 | iScore Red | 50 | 58 |
| LINE เขียว | 43 | 60 | | | | | | | iScore Green | 50 | 58 |
| LINE 7.1 แดง | 40 | 60 | | | | | | | Playoff Red | 45 | 58 |
| LINE 7.1 เขียว | 40 | 60 | | | | | | | Playoff Green | 45 | 58 |
| | | | | | | | | | Limos Red | 40 | 56 |
| | | | | | | | | | Limos Green | 40 | 56 |
| | | | | | | Winston Classic | 87 | 87 | | | |
| | | | | | | Winston Blue | 87 | 87 | | | |
| | | | | | | Winston Green | 87 | 87 | | | |
| WONDER อเมริกัน | 63 | 90 | | | | | | | | | |
| WONDER เมินทอล | 63 | 90 | | | | | | | | | |
| กรองทิพย์ 7.1 แดง | 68 | 90 | | | | | | | | | |
| กรองทิพย์ 7.1 เขียว | 68 | 90 | | | | | | | | | |
| สามิต 90 | 86 | 95 | | | | | | | | | |
| กรุงทอง 90 | 86 | 95 | | | | | | | | | |
| กรองทิพย์ 90 | 86 | 95 | | | | | | | | | |
| สายฝน 90 | 86 | 95 | | | | | | | | | |
| | | | L&M แดง | 87 | 99 | | | | iScore max | 69 | 99 |
| | | | L&M เขียว | 87 | 99 | | | | | | |
| | | | L&M ฟ้า | 87 | 99 | | | | | | |
| | | | L&M Black storm | 87 | 99 | | | | | | |

| โรงงานยาสูบ | | | บจก. ฟิลลิป มอริส (ไทยแลนด์) | | | บริษัท เจที อินเทอร์เน็ตเนชั่นแนล จำกัด | | | บจก. สีดอน ดิสทริบิวชั่น (ประเทศไทย) | | |
|-------------|-------------|------|------------------------------|-------------|------|---|-------------|------|--------------------------------------|-------------|------|
| ตรา | ราคาบาท/ซอง | | ตรา | ราคาบาท/ซอง | | ตรา | ราคาบาท/ซอง | | ตรา | ราคาบาท/ซอง | |
| | เดิม | ใหม่ | | เดิม | ใหม่ | | เดิม | ใหม่ | | เดิม | ใหม่ |
| | | | L&M แดง ซองอ่อน | 87 | 99 | | | | | | |
| | | | L&M เขียว ซองอ่อน | 87 | 99 | | | | | | |
| | | | | | | | | | iScore 2C | - | 120 |
| | | | | | | Winston Expression | 125 | 125 | | | |
| | | | | | | Camel Eclipse | 138 | 138 | | | |
| | | | Marlboro Red ซองอ่อน | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Gold ซองอ่อน | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Red ซองแข็ง | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Gold ซองแข็ง | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Green | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Silver | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Deep Sea | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | Marlboro Black Night | 120 | 145 | | | | | | |
| | | | | | | Mevius Original Blue | 125 | 150 | | | |
| | | | | | | Mevius Sky Blue | 125 | 150 | | | |
| | | | | | | Mevius Wind Blue | 125 | 150 | | | |
| | | | | | | Mevius Cristal Green | 125 | 150 | | | |
| | | | | | | | | | Esse Blue | 135 | 160 |
| | | | | | | | | | Esse Green | 135 | 160 |
| | | | Marlboro Arctic Black | 165 | 165 | Mevius Option | 165 | 165 | | | |
| | | | Marlboro Purple | 165 | 165 | | | | | | |

ตาราง 3: ตารางแสดงราคาขายปลีกภายหลังพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้ (ข้อมูล ณ 21 ตุลาคม 2560)

ที่มา : โรงงานยาสูบ รายงานผลกระทบจากการใช้พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

บทที่ 4

วิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของต่างประเทศ เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่

การสูบบุหรี่สร้างความเสียหายทางเศรษฐกิจจากค่าใช้จ่ายที่ต้องใช้ในการรักษาพยาบาล รวมถึงผลกระทบต่ออ้อมจากการสูญเสียแรงงาน อัตราป่วยและการเสียชีวิตจากการสูบบุหรี่ ความเสียหายทางเศรษฐกิจทั่วโลกโดยรวมจากการสูบบุหรี่⁹ ประเมินโดยประมาณที่ 1.4 ล้านล้านดอลลาร์สหรัฐต่อปี (49.3 ล้านล้านบาท) หรือคิดเป็นร้อยละ 1.8 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศประจำปีของโลก (GDP)

ประเทศต่างๆ ทั่วโลกตระหนักถึงปัญหานี้ จึงมีหลากหลายมาตรการสากล¹⁰ เพื่อควบคุมการบริโภคบุหรี่ ดังนี้

1. จัดให้มีการติดตามข้อมูลการใช้บุหรี่และจัดทำนโยบายการป้องกัน ได้แก่ การจัดทำข้อมูลสถิติ การสำรวจประชากร เพื่อทำความเข้าใจรูปแบบและแนวโน้มในการใช้บุหรี่ เป็นการช่วยให้ผู้กำหนดนโยบายสามารถออกแบบนโยบายการควบคุมที่เข้มแข็งและมีเป้าหมายมากขึ้น
2. ใช้กฎหมายเขตปลอดบุหรี่ เพื่อคุ้มครองสุขภาพของผู้ไม่สูบบุหรี่
3. ให้บริการช่วยเหลือในการเลิกบุหรี่ เช่น สายด่วนเลิกบุหรี่
4. ให้มีการเตือนถึงอันตรายและโทษของบุหรี่ เช่น ให้ผู้ผลิตแสดงรูปภาพโรคร้ายที่เกิดจากการสูบบุหรี่บนบรรจุภัณฑ์
5. การห้ามโฆษณาและจัดทำส่งเสริมการขายผลิตภัณฑ์บุหรี่
6. การขึ้นภาษีบุหรี่ เป็นมาตรการหนึ่งที่จะช่วยลดจำนวนผู้สูบบุหรี่โดยเฉพาะอย่างยิ่งกับผู้สูบบุหรี่ที่มีรายได้น้อยและผู้สูบบุหรี่ที่เป็นเยาวชนหรือวัยรุ่น ซึ่งราคาบุหรี่มีผลโดยตรงต่อความสามารถในการซื้อ เป็นการยับยั้งการเริ่มต้นสูบบุหรี่และกระตุ้นให้ผู้สูบบุหรี่ตัดสินใจเลิกสูบบุหรี่

ในส่วนของงานวิจัยนี้ ผู้จัดทำศึกษาเฉพาะมาตรการด้านภาษีบุหรี่ที่ต่างประเทศใช้ในการควบคุมการบริโภค โดยแต่ละประเทศที่นำมาศึกษามีมาตรการควบคุมด้านอื่นๆ ในลักษณะเดียวกันด้วย

4.1 สัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกถั่วเฉลี่ยในปี 2559

ในทางปฏิบัติเป็นการยากที่จะหาระดับภาษีในอุดมคติ ที่สามารถใช้ได้ในหลายประเทศที่มีสภาพทางเศรษฐกิจแตกต่างกันไป ตัวอย่างเช่น ภาษีบุหรี่ 5 ดอลลาร์สหรัฐต่อซองจะต่ำในประเทศที่มีรายได้สูง แต่จะสูงมากในประเทศที่มีรายได้ต่ำที่มีค่าจ้างที่ต่ำกว่ามาก

⁹ Mark Goodchild, World Health Organization, Global economic cost of smoking-attributable diseases, Goodchild M, et al. Tob Control 2018;27:58–64. doi:10.1136/tobaccocontrol-2016-053305

¹⁰ World Health Organization, WHO Report on The Global Tobacco Epidemic 2017, Monitoring tobacco use and prevention policies.

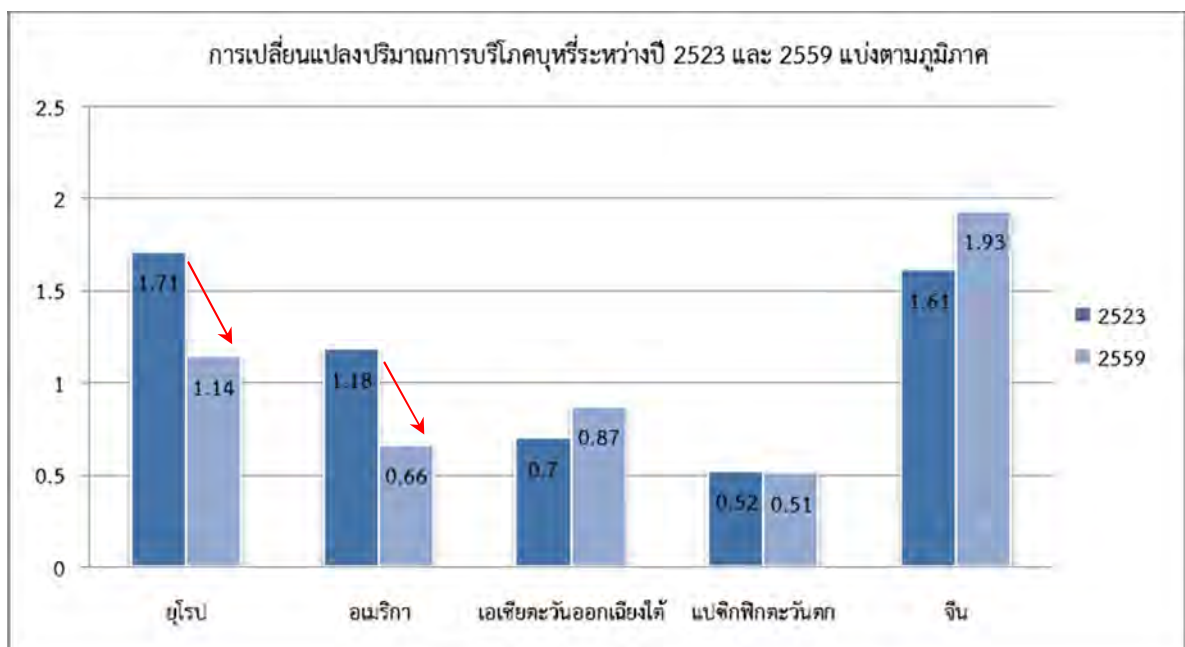
วิธีหนึ่งที่เป็นไปได้ในการแก้ปัญหาขึ้นคือ การดูสัดส่วนภาษี หากภาษีบุหรี่คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 60 ของราคาขายปลีกในทั้งสองประเทศแล้ว เปรียบได้ว่าทั้งสองประเทศต้องมีนโยบายด้านภาษีบุหรี่ที่เทียบเท่ากัน

| กลุ่มประเทศตามลักษณะรายได้ | ราคาขายปลีกถั่วเฉลี่ย | ภาษีบุหรี่ | สัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกถั่วเฉลี่ย |
|----------------------------|-----------------------|------------|---|
| | (ดอลลาร์สหรัฐ) | | |
| รายได้สูง | 7.19 | 3.82 | 53.13% |
| รายได้ปานกลาง | 4.30 | 1.82 | 42.32% |
| รายได้ต่ำ | 3.09 | 2.21 | 23.62% |

ตาราง 4: ตารางสัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกถั่วเฉลี่ยในปี 2559

ที่มา : World Health Organization, WHO Report on the Global Tobacco Epidemic, 2017

จากข้อมูลขององค์การอนามัยโลกที่พิจารณาสัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกถั่วเฉลี่ยจากแบรนด์ที่ขายดีที่สุดในปี 2559¹¹ พบว่ากลุ่มประเทศรายได้สูงนอกจากจะมีนโยบายควบคุมการสูบบุหรี่ด้านอื่นๆแล้วยังให้ความสำคัญกับภาษีบุหรี่ โดยมีสัดส่วนภาษีบุหรี่เกินกว่าครึ่งหนึ่งของราคาขาย



ตารางแผนภูมิ 2 : การเปลี่ยนแปลงปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่ปะหว่างปี 2523 และ 2559 แบ่งตามภูมิภาค

ที่มา : The Tobacco Atlas, Issue Prevalence

¹¹ World Health Organization, WHO Report on the Global Tobacco Epidemic, 2017

ซึ่งเมื่อพิจารณาสัดส่วนภาษีบุหรี่ที่ควบคู่กับข้อมูลสถิติปริมาณการบริโภคบุหรี่¹² ดังตาราง แผนภูมิข้างต้น พบว่าภูมิภาคยุโรปและอเมริกาซึ่งอยู่ในกลุ่มประเทศที่มีรายได้สูงมีปริมาณการบริโภค บุหรี่ที่ลดลง โดยปี 2559 ลดลงจากปี 2523 จำนวน 0.57 ล้านล้านมวน และ 0.52 ล้านล้านมวน ตามลำดับ

จากข้อมูลดังกล่าวข้างต้น แสดงให้เห็นว่าการใช้นโยบายทางภาษีของกลุ่มประเทศยุโรปและ อเมริกามีประสิทธิภาพ สามารถช่วยลดและควบคุมการบริโภคบุหรี่ของประชาชนได้ ผู้จัดทำจึงเลือก ศึกษากฎหมายการจัดเก็บภาษีบุหรี่จากประเทศในภูมิภาคยุโรปและอเมริกา เพื่อนำมาวิเคราะห์ เปรียบเทียบปรับใช้กับกฎหมายไทย

4.2 วิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของประเทศสหรัฐอเมริกา

ระบบการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศสหรัฐอเมริกา¹³ มีทั้งภาษีอากรที่จัดเก็บโดยรัฐบาล กลาง (Federal Government) และที่จัดเก็บโดยมลรัฐ (State Government)

ภาษีอากรระดับรัฐบาลกลาง¹⁴ ตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code: IRC) แห่งประมวลกฎหมายรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกา (U.S. Code) ได้กำหนดประเภทภาษีที่ รัฐบาลกลางต้องดำเนินการจัดเก็บ ดังนี้

- (1) ภาษีเงินได้
- (2) ภาษีมรดกและภาษีการให้
- (3) ภาษีการจ้างงาน
- (4) ภาษีสรรพสามิตอื่นๆ ได้แก่ สินค้าประเภทรถน้ำมัน อุปกรณ์ทางการแพทย์ เป็นต้น
- (5) ภาษีสุรา ยาสูบและภาษีสรรพสามิตอื่นๆ บางประเภท

โดยแบ่งอำนาจในการจัดเก็บภาษีเงินได้ ภาษีมรดกและภาษีการให้ ภาษีการจ้างงาน และ ภาษีสรรพสามิตอื่นๆ เป็นของสำนักงานสรรพากร (Internal Revenue Service: IRS) และภาษีสุรา ยาสูบและภาษีสรรพสามิตอื่นๆ บางประเภท เป็นของสำนักงานการค้าสุราและภาษียาสูบ (Alcohol and Tobacco Tax and Trade Bureau: TTB) ซึ่งทั้งสองหน่วยงานอยู่ในสังกัดกระทรวงการคลัง ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีและบังคับใช้กฎหมายภาษีอากร เพื่อนำเงินมาใช้ในการบริหารประเทศ

ภาษีอากรระดับมลรัฐ แต่ละมลรัฐมีการจัดเก็บภาษีเพื่อนำเงินมาเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร และจัดบริการสาธารณะภายในมลรัฐของตน ซึ่งในแต่ละมลรัฐอัตราการจัดเก็บภาษีจะไม่เท่ากัน หรือ บางมลรัฐอาจไม่มีการจัดเก็บ ทั้งนี้ขึ้นกับการบริหารจัดการรายได้ของแต่ละมลรัฐ โดยภาษีหลักๆ ที่ แต่ละมลรัฐจัดเก็บ ได้แก่

- (1) ภาษีเงินได้

¹² The Tobacco Atlas, proven solutions, Issue Prevalence, <https://tobaccoatlas.org/topic/prevalence/>

¹³ สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เสนอต่อศาลภาษีอากรกลาง, บทบาทของศาลภาษี อากรในการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีอากรในศตวรรษที่ 21

¹⁴ U.S. Code, Title 26 – Internal Revenue Code

- (2) ภาษีการขาย
- (3) ภาษีการใช้
- (4) ภาษีทรัพย์สิน
- (5) ภาษีสรรพสามิต
- (6) ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินมรดก

ภาษีบุหรี่เป็นภาษีที่จัดเก็บทั้งในระดับรัฐบาลกลางและระดับมลรัฐ การจัดเก็บในระดับรัฐบาลกลางจัดอยู่ในประเภทภาษีสุรา ยาสูบและภาษีสรรพสามิตอื่นๆ บางประเภท สำหรับในระดับมลรัฐจัดอยู่ในกลุ่มภาษีสรรพสามิต จัดเก็บแตกต่างกันตามกฎหมายในแต่ละมลรัฐ

ผู้จัดทำเลือกวิจัยภาษีบุหรี่เฉพาะที่จัดเก็บในระดับรัฐบาลกลาง เพราะเป็นระดับเดียวกับประเทศไทย สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้

หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ตามกฎหมายประมวลรัษฎากรของรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกา

ตามมาตรา 5701 5702 และ 5703¹⁵ ที่บัญญัติในประมวลรัษฎากรแห่งประมวลกฎหมายรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกา กำหนดให้ผู้ผลิตสินค้าบุหรี่ปริมาณที่ต้องเสียภาษีเมื่อนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม และผู้นำเข้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีเมื่อนำสินค้าบุหรี่ปริมาณเข้ามาในเขตศุลกากรของสหรัฐอเมริกา โดยคำนวณตามฐานปริมาณในอัตราภาษีดังนี้

| ประเภทบุหรี่ | อัตรากาซี |
|---|--|
| ขนาดเล็ก น้ำหนักไม่เกิน 3 ปอนด์ต่อพันมวน (หนึ่งซองบรรจุ 20 มวน) | 50.33 ดอลลาร์ต่อพันมวน หรือคิดเป็น 1.01 ดอลลาร์ต่อซอง |
| ขนาดใหญ่ น้ำหนักเกิน 3 ปอนด์ต่อพันมวน (หนึ่งซองบรรจุ 20 มวน) | 105.69 ดอลลาร์ต่อพันมวน หรือคิดเป็น 2.11 ดอลลาร์ต่อซอง |

ดังนั้น หากปริมาณบุหรี่ปริมาณที่นำออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือนำเข้ามาในสหรัฐอเมริกามีจำนวน 10,000 ซอง ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้ามีภาระภาษีบุหรี่ 10,100 ดอลลาร์สำหรับบุหรี่ปริมาณขนาดเล็ก (10,000 × 1.01) และ 21,100 ดอลลาร์สำหรับบุหรี่ปริมาณใหญ่ (10,000 × 2.11) โดยกฎหมายกำหนดเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีไว้เดือนละ 2 ครั้ง คือภายใน 14 วันของทุกครึ่งเดือน

¹⁵ U.S. Code: Title 26 - INTERNAL REVENUE CODE, SUBTITLE E - Alcohol, Tobacco, and Certain Other Excise Taxes (§§ 5001 to 5891), CHAPTER 52 - TOBACCO PRODUCTS AND CIGARETTE PAPERS AND TUBES (§§ 5701 to 5763)

4.3 วิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ของประเทศเดนมาร์ก

เดนมาร์กเป็นประเทศสมาชิกของสหภาพยุโรป ต้องปฏิบัติตามหลักกฎหมายของสหภาพยุโรป¹⁶ ซึ่งแบ่งออกเป็นกฎหมายหลักและกฎหมายรองหรือสนธิสัญญา กฎหมายหลักเป็นกฎหมายพื้นฐานสำหรับการกระทำทั้งหมดของสหภาพยุโรป กฎหมายรองซึ่งรวมถึงระเบียบคำสั่งและการตัดสินใจมาจากหลักการและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในสนธิสัญญา

ในด้านภาษีอากร สหภาพยุโรปไม่มีบทบาทโดยตรงในการขึ้นภาษีหรือกำหนดอัตราภาษี รัฐบาลเดนมาร์กจะเป็นผู้กำหนดทิศทางเอง แต่บทบาทหลักของสหภาพยุโรป คือ การกำกับดูแลกฎหมายภาษีอากรของแต่ละประเทศ เพื่อให้มั่นใจว่าสอดคล้องกับนโยบายของสหภาพยุโรป คือ

- (1) ส่งเสริมการสร้างงานและการเติบโตทางเศรษฐกิจ
- (2) การเคลื่อนย้ายของสินค้า บริการ และเงินทุนในสหภาพยุโรปเป็นไปอย่างเสรี (Single Market)
- (3) ธุรกิจในประเทศหนึ่งๆ ต้องไม่มีข้อได้เปรียบที่ไม่เป็นธรรมเหนือคู่แข่งในอีกประเทศหนึ่ง
- (4) ภาษีต้องไม่เลือกปฏิบัติต่อผู้บริโภค แรงงาน หรือธุรกิจจากประเทศอื่นๆ ในสหภาพยุโรป

ในส่วนของภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าบุหรี่ยุโรปได้ตกลงที่จะใช้โครงสร้างภาษีและอัตราภาษีขั้นต่ำตามที่ตกลงร่วมกันในคำสั่ง Directive 2011/64/EU¹⁷ ซึ่งกำหนดโครงสร้างและอัตราภาษีขั้นต่ำไว้ดังนี้

| ฐานภาษี | อัตราภาษี |
|--------------|---|
| ฐานตามปริมาณ | ระหว่างร้อยละ 7.5 ถึง 76.5 ของภาระภาษีต่อพันมวน |
| ฐานตามมูลค่า | ร้อยละ 60 ของราคาขายปลีกถั่วเฉลี่ย |

วัตถุประสงค์เพื่อป้องกันการบิดเบือนทางการค้าในตลาดเดียว (Single Market) สร้างความมั่นใจว่าการแข่งขันเป็นธรรมและลดภาระการบริหารสำหรับผู้ประกอบการ

หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรี่ตามคำสั่งผู้บริหารแห่งพระราชบัญญัติภาษียาสูบ

ประเทศเดนมาร์กจัดเก็บภาษีบุหรี่ตามคำสั่งผู้บริหารแห่งพระราชบัญญัติภาษียาสูบ¹⁸ (Executive Order of the Tobacco Tax Act) แก้ไขล่าสุดฉบับที่ 19 ลงวันที่ 8 มกราคม 2561 (LBK No. 19 of 08/01/2018)

¹⁶ European Commission, Taxation, https://europa.eu/european-union/topics/taxation_en

¹⁷ European Commission, Taxation and Customs Union, Excise duties: Cigarettes, https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-tobacco/excise-duties-cigarettes_en

¹⁸ Danish Laws, Executive Order of the Tobacco Tax Act, LBK No. 19 of 08/01/2018, <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0210.aspx?page=2>, <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=188186>

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและจุดที่ภาระภาษีเกิด¹⁹ ได้แก่

(1) ผู้ประกอบการคลังสินค้า

ได้แก่ บริษัทผู้ผลิต ผู้แปรรูป หรือผู้นำเข้าบุหรี่ ที่ได้รับการจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการคลังสินค้า ซึ่งสามารถมีสินค้าในสต็อกโดยที่ยังไม่ต้องจ่ายภาษีบุหรี่ จนกว่าจะจัดส่งสินค้าออกไปเพื่อการบริโภคแล้ว ภาระภาษีจึงเกิด

กฎหมายมาตรา 2 ตามคำสั่งผู้บริหารฉบับที่ 19 แห่งพระราชบัญญัติภาษียาสูบกำหนดให้ผู้ประกอบการคลังสินค้าชำระภาษีผ่านการซื้ออากรแสตมป์ ซึ่งต้องทำการติดบนบรรจุภัณฑ์บุหรี่ภายในหนึ่งเดือนนับจากวันที่บรรจุสินค้าหรือวันที่ได้รับสินค้าจากต่างประเทศ เพื่อให้มั่นใจว่าบุหรี่ที่ขายในประเทศมีการชำระภาษีครบถ้วนแล้ว

อย่างไรก็ตาม ภาระภาษีเกิดขึ้นเมื่อสินค้าถูกนำไปบริโภค ไม่ใช่ ณ จุดที่ซื้อและติดอากรแสตมป์ จึงมีการเลื่อนกันของเวลาดังกล่าว

(2) ผู้รับสินค้า

ได้แก่ บริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการคลังสินค้า แต่ได้รับสินค้าจากต่างประเทศ ภาระภาษีเกิดขึ้นเมื่อสินค้าถูกรับในประเทศเดนมาร์ก ชำระภาษีและผ่านพิธีการศุลกากร

ภาษีบุหรี่ คำนวณจากทั้งฐานตามปริมาณและฐานตามมูลค่าตามโครงสร้างภาษีที่ตกลงร่วมกันในสมาชิกสหภาพยุโรป ในส่วนของอัตราภาษีเป็นไปตามกฎหมายภายในของประเทศเดนมาร์กที่กำหนดไว้ในมาตรา 1 และมาตรา 28 ตามคำสั่งผู้บริหารฉบับที่ 19 แห่งพระราชบัญญัติภาษียาสูบ ดังตารางด้านล่างนี้

| ฐานภาษี | อัตราภาษี |
|--------------|---|
| ฐานตามปริมาณ | 1.1825 โครนเดนมาร์ก (kr) ต่อมวน (1 โครนเดนมาร์ก = 5.17 บาท หรือ 0.17 ดอลลาร์สหรัฐ) |
| ฐานตามมูลค่า | ร้อยละ 1 ของราคาขายปลีก (ซึ่งรวมภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีบุหรีตามกฎหมายนี้แล้ว) |

ราคาขายปลีกที่นำมาใช้เป็นฐานภาษี มาตรา 28 กำหนดให้ใช้ราคาขายปลีกที่สูงที่สุดของผลิตภัณฑ์และราคารวมภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีบุหรีตามกฎหมายนี้แล้ว โดยไม่มีการหักส่วนลดการค้าใดๆ เป็นการกำหนดราคาขายปลีกโดยผู้ผลิต ตัวแทนผู้ผลิต หรือผู้นำเข้า หากไม่สามารถกำหนดราคาขายปลีกได้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องเสียภาษีจากราคาขายปลีกที่ประเมินโดยหน่วยงานภาษีและศุลกากร

¹⁹ PWC, Excise duties in Denmark 2017, <https://www.pwc.dk/da/publikationer/2017/pwc-excise-duties-denmark-2017.pdf>

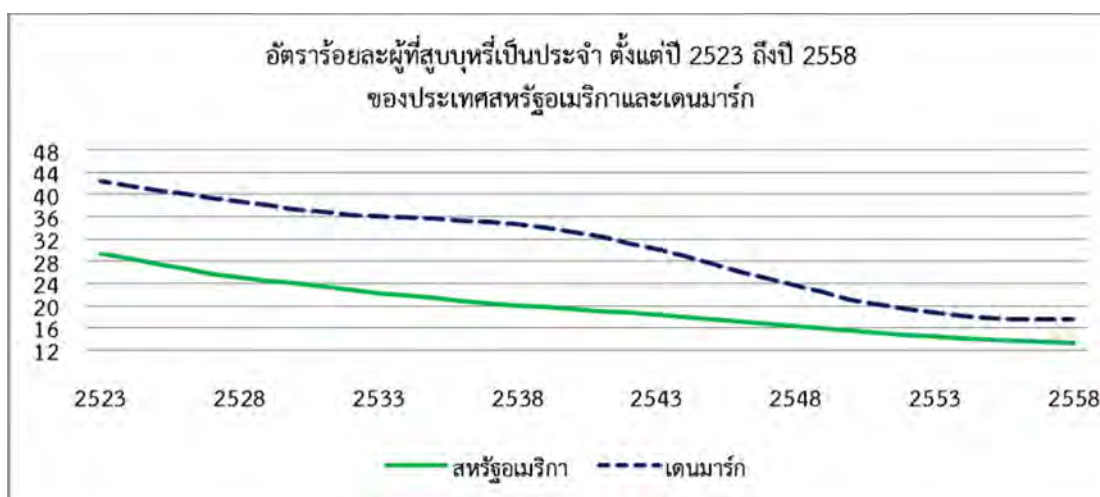
ตัวอย่างการคำนวณ สำหรับบุหรี่ 1 ซอง บรรจุ 20 มวน²⁰

| | | |
|------------------------|------------------------------|----------|
| ราคาขายปลีก | หนึ่งซองบรรจุ 20 มวน | 45.00 kr |
| ภาษีบุหรี่ตามฐานปริมาณ | บุหรี่ 20 มวน x 1.1825 kr | 23.65 kr |
| ภาษีบุหรี่ตามฐานมูลค่า | ราคาขายปลีก 45 kr x 1% | 0.45 kr |
| ภาษีบุหรี่ทั้งสิ้น | | 24.10 kr |
| ภาษีมูลค่าเพิ่ม | ราคาขายปลีก 45 kr x 20% | 9.00 kr |
| รวมภาษีทั้งหมด | ภาษีบุหรี่ + ภาษีมูลค่าเพิ่ม | 33.10 kr |

เนื่องจากกฎหมายมาตรา 2 กำหนดให้ติดอากรแสตมป์ภายในหนึ่งเดือนนับจากวันที่บรรจุสินค้าหรือวันที่ได้รับสินค้าจากต่างประเทศ ดังนั้นผู้ประกอบการจึงมีการชำระภาษีแล้ว ณ วันที่สั่งซื้ออากรแสตมป์ตามมูลค่าที่ติดบนบรรจุภัณฑ์ ความรับผิดชอบหรือภาระภาษีจะเกิดขึ้นตามมาทีหลัง เมื่อสินค้าดังกล่าวนั้นถูกจัดส่งให้ลูกค้าเพื่อการบริโภคแล้ว

จากตารางการคำนวณข้างต้น หากสินค้ามีจำนวน 10,000 ซอง ผู้ประกอบการต้องชำระภาษีโดยการซื้ออากรแสตมป์จำนวน 241,000 kr และนำมาติดบนบรรจุภัณฑ์ภายใน 1 เดือนก่อนที่จะจัดส่งสินค้าให้ลูกค้า และต้องจัดทำรายงานการซื้อและการใช้อากรแสตมป์ โดยการคำนวณและปรับปรุงให้เป็นไปตามรายการที่ขายได้จริง นำส่งฝ่ายบริหารภาษีทุกๆ ไตรมาส

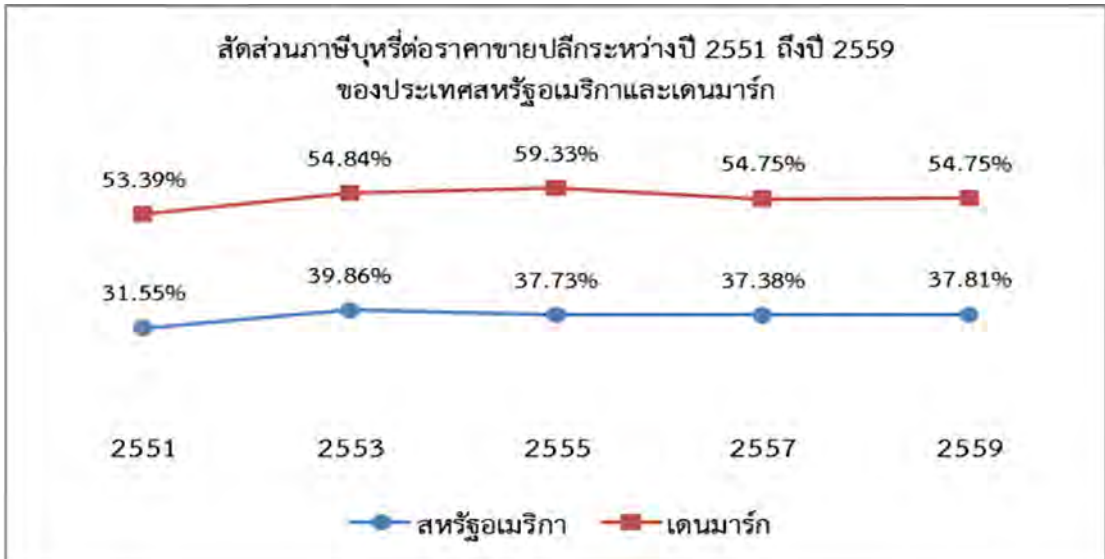
4.4 วิเคราะห์ผลการใช้กฎหมายภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศเดนมาร์ก ในการควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่



ตารางกราฟเส้น 1: อัตราการบริโภคบุหรี่ต่อหัวต่อปีเป็นประจำปี ตั้งแต่ปี 2523 ถึงปี 2558 ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก

ที่มา : Institute for Health Metrics and Evaluation (IHME), Tobacco Visualization

²⁰ SKAT, Tax Administrative in Denmark, EA10.1.5 Tax amount and calculation, <http://skat.dk/skat.aspx?oID=2084870&chk=214955>



ตารางกราฟเส้น 2: สัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกระหว่างปี 2551 ถึงปี 2559 ของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก

ที่มา : World Health Organization, National taxes and retail price for a pack of 20 cigarettes, globally

ผู้ที่สูบบุหรี่เป็นประจำของประเทศสหรัฐอเมริกา ข้อมูลล่าสุดในปี 2558 คิดเป็นอัตราร้อยละ 13.30 ลดลงถึงร้อยละ 55 เมื่อเทียบกับอัตราร้อยละ 29.4 ในปี 2523 ซึ่งเมื่อดูสัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีก พบว่าเพิ่มขึ้นสูงในช่วงปี 2552-2553 เนื่องจากรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกาได้ปรับขึ้นภาษีบุหรี่ในเดือนเมษายน 2552 จาก 39 เซ็นต์ต่อซอง เป็น 1.01 ดอลลาร์สหรัฐต่อซอง ส่งผลกระทบต่อผู้สูบบุหรี่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกับผู้สูบบุหรี่ที่มีรายได้น้อยและผู้สูบบุหรี่ที่เป็นเยาวชนหรือวัยรุ่น ซึ่งราคาบุหรี่มีผลโดยตรงต่อความสามารถในการซื้อ

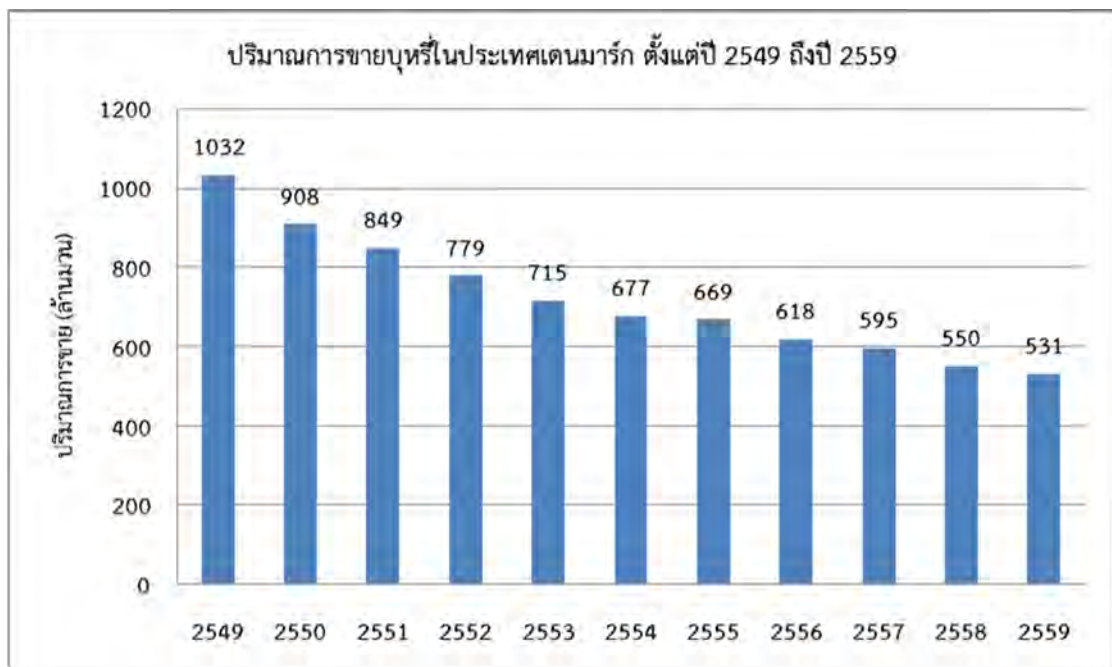
การที่สัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีกของสหรัฐอเมริกาไม่สูงนักเมื่อเทียบกับเดนมาร์ก เป็นเพราะว่าสหรัฐอเมริกาคิดภาษีบุหรี่เฉพาะฐานตามปริมาณเพียงอย่างเดียว ซึ่งเป็นอัตราคงที่ต่อมวน ไม่อิงกับราคา ดังนั้นเมื่อนำมาคิดเป็นสัดส่วนต่อราคาขายปลีกจึงต่ำกว่าเดนมาร์กที่คิดภาษีจากฐานผสม แต่ทั้งนี้จากกราฟเส้นอัตราร้อยละผู้ที่สูบบุหรี่เป็นประจำเห็นได้ว่าสหรัฐอเมริก้อัตราลดลงอย่างต่อเนื่อง แสดงให้เห็นว่าวิธีการคิดภาษีที่ไม่ซับซ้อนของสหรัฐอเมริกามีประสิทธิภาพ สามารถควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี่ได้

ผู้ที่สูบบุหรี่เป็นประจำของประเทศเดนมาร์ก ข้อมูลล่าสุดในปี 2558 คิดเป็นอัตราร้อยละ 17.5 ลดลงอย่างมากถึงร้อยละ 59 เมื่อเทียบกับอัตราร้อยละ 42.50 ในปี 2523 ซึ่งเมื่อดูสัดส่วนภาษีบุหรี่ต่อราคาขายปลีก พบว่าเพิ่มขึ้นสูงในช่วงปี 2555 จากร้อยละ 54.84 เป็นร้อยละ 59.33 เมื่อดูข้อมูลย้อนหลังการปรับขึ้นภาษี ประเทศเดนมาร์กมีการปรับขึ้นภาษี 3 ช่วงเวลา ดังนี้

| ช่วงเวลาบังคับใช้กฎหมาย | อัตราภาษีต่อมวน (โครนเดนมาร์ก) | อัตราภาษีต่อมูลค่า (%) |
|---|-----------------------------------|---------------------------|
| 1 กรกฎาคม 2553 – 31 มีนาคม 2555 ²¹ | 0.6298 | 20.8 |
| 1 เมษายน 2555 – 31 ธันวาคม 2556 | 1.1665 | 1.0 |
| 1 มกราคม 2557 – ปัจจุบัน | 1.1825 | 1.0 |

การเปลี่ยนแปลงที่เห็นได้ชัด คือ การลดสัดส่วนของอัตราภาษีฐานตามมูลค่าและเพิ่มอัตราภาษีฐานตามปริมาณแทน ตามบทบัญญัติกฎหมายแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีอากรยาสูบ²² (LOVE no 1383 of 28/12/2011) อัตราภาษีฐานตามมูลค่าจากร้อยละ 20.8 ลดเหลือร้อยละ 1 และอัตราภาษีตามปริมาณจาก 0.6298 ต่อมวนเป็น 1.1665 ต่อมวนในช่วงปี 2555 ถึง 2556 และ 1.1825 ในช่วงปี 2557 จนถึงปัจจุบัน กฎหมายแก้ไขเพิ่มเติมประกาศ ณ วันที่ 28 ธันวาคม 2554 และให้เริ่มมีผลบังคับใช้ในวันที่ 1 เมษายน 2555

การปรับเปลี่ยนวิธีการดังกล่าวช่วยลดปัญหาที่อาจเกิดขึ้นได้จากจุดด้อยของฐานตามมูลค่า เพื่อให้รัฐบริหารจัดการได้ง่ายขึ้น และยังช่วยลดปริมาณการบริโภคบุหรี่อย่างได้ผล ดูได้จากปริมาณการขายบุหรี่ในประเทศเดนมาร์กที่ลดลง ซึ่งเป็นไปในทิศทางเดียวกันกับอัตราร้อยละผู้ที่สูบบุหรี่เป็นประจำ



ตารางแผนภูมิ 3: ปริมาณการขายบุหรี่ในประเทศเดนมาร์ก ตั้งแต่ปี 2549 ถึงปี 2559

ที่มา : The Statistics Portal, Sales volume of smoking tobacco in Denmark 2006-2016

²¹ SKAT, Increases in taxes on tobacco, <http://www.skm.dk/skattetal/analyser-og-rapporter/notater/2010/maj/forhoejelser-af-afgifterne-paa-tobak>

²² Act amending the Chocolate Tax Act, the Tobacco Tax Act, the Beer and Wine Tax Act and various other laws , <https://www.retsinformation.dk/forms/r0710.aspx?id=139967>

บทที่ 5

ความแตกต่างของการจัดเก็บภาษีระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก และแนวทางในการนำกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์กมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี

หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรีของประเทศไทย ประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศเดนมาร์กสรุปได้ดังตารางนี้

| หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษี | ไทย | เดนมาร์ก | สหรัฐอเมริกา |
|---|---|---|---|
| 1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและจุดความรับผิดชอบทางภาษี (1) ผู้ผลิต (2) ผู้นำเข้า | นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมเพื่อการบริโภค เมื่อนำเข้าสำเร็จ | นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมเพื่อการบริโภค เมื่อนำเข้าสำเร็จ | นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมเพื่อการบริโภค เมื่อนำเข้าสำเร็จ |
| 2 โครงสร้างภาษี | ฐานผสมเก็บภาษีจากสองฐาน (1) ฐานตามปริมาณ (2) ฐานตามมูลค่า | ฐานผสมเก็บภาษีจากสองฐาน (1) ฐานตามปริมาณ (2) ฐานตามมูลค่า | ฐานเดียวเก็บภาษีจากฐานเดียว (1) ฐานตามปริมาณ |
| 3 วิธีการคำนวณภาษี 3.1 ฐานตามปริมาณ (1) ฐานภาษี (2) อัตราภาษี | จำนวนบุหรี อัตราเดียว 1.20 ต่อมวน (บาท) | จำนวนบุหรี อัตราเดียว 1.1825 ต่อมวน (โครนเดนมาร์ก) | จำนวนบุหรี สองอัตราแบ่งตามขนาด (1) ขนาดเล็ก 1.01 ดอลลาร์ต่อซอง (2) ขนาดใหญ่ 2.11 ดอลลาร์ต่อซอง |

| หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษี | ไทย | เดนมาร์ก | สหรัฐอเมริกา |
|---------------------------------|--|---|--|
| | | | หมายเหตุ : (1) ขนาดเล็ก คือ น้ำหนักไม่เกิน 3 ปอนด์ต่อพันมวน (2) ขนาดใหญ่ คือ น้ำหนักเกิน 3 ปอนด์ต่อพันมวน (3) 1 ซองบรรจุ 20 มวน |
| 3.2 ฐานตามมูลค่า (1) ฐานภาษี | ราคาขายปลีก | ราคาขายปลีก รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีบุหรี | - |
| (2) อัตราภาษี | สองอัตรา (1) ราคาขายปลีก x 20% หรือ (2) ราคาขายปลีก x 40% ขึ้นอยู่กับราคาขายปลีก ไม่เกิน 60 บาท คิด 20% เกิน 60 บาท คิด 40% หมายเหตุ : ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2562 เป็นต้นไปเก็บภาษีอัตราเดียวที่ 40% ของราคาขายปลีก | อัตราเดียว ราคาขายปลีก x 1% | - |

ตาราง 5: สรุปหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรีของประเทศไทย ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศเดนมาร์ก

ที่มา : จัดทำโดยผู้วิจัย

5.1 ความแตกต่างของการจัดเก็บภาษีบุหรี

จากตารางสรุปหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีบุหรีของประเทศไทย ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศเดนมาร์ก พบความแตกต่างของกฎหมาย 3 ด้าน ได้แก่ โครงสร้างภาษี วิธีการคำนวณภาษีฐานตามปริมาณ และวิธีการคำนวณภาษีฐานตามมูลค่า ซึ่งอธิบายความแตกต่างได้ดังนี้

(1) โครงสร้างภาษี

| | โครงสร้างภาษี |
|--------------|---------------|
| ไทย | ฐานผสม |
| เดนมาร์ก | ฐานผสม |
| สหรัฐอเมริกา | ฐานตามปริมาณ |

โครงสร้างภาษีบุหรี กฎหมายไทยแตกต่างจากสหรัฐอเมริกา สหรัฐอเมริกาเลือกใช้ฐานตามปริมาณเพียงฐานเดียวในการเก็บภาษี คิดตามอัตราคงที่ต่อปริมาณที่ขาย ในขณะที่ประเทศไทยและประเทศเดนมาร์กเก็บภาษีจากทั้งสองฐาน ฐานตามปริมาณและฐานตามมูลค่า

จุดเด่นของฐานตามปริมาณที่ทำให้สหรัฐอเมริกาเลือกใช้ฐานนี้เพียงฐานเดียว คือ ง่ายต่อรัฐในการบริหารจัดการ ตรวจสอบเฉพาะด้านปริมาณของบุหรี ไม่ต้องอิงกับกลยุทธ์การกำหนดราคาของอุตสาหกรรม นอกจากนี้สหรัฐอเมริกายังเก็บภาษีบุหรีจากทั้งระดับรัฐบาลกลางและระดับมลรัฐ เมื่อรวมกันแล้วผู้บริโภคจึงมีภาระภาษีสูง ถึงแม้จะเก็บจากเพียงฐานเดียว

(2) วิธีการคำนวณภาษีฐานตามปริมาณ

| | อัตราภาษี | |
|--------------|------------|--|
| ไทย | อัตราเดียว | 1.2000 ต่อมวน (บาท) |
| เดนมาร์ก | อัตราเดียว | 1.1825 ต่อมวน (โครนเดนมาร์ก) |
| สหรัฐอเมริกา | สองอัตรา | ขนาดเล็ก 1.01 ดอลลาร์ต่อซอง ขนาดใหญ่ 2.11 ดอลลาร์ต่อซอง |

การคำนวณภาษีฐานตามปริมาณ กฎหมายไทยแตกต่างจากสหรัฐอเมริกา สหรัฐอเมริกาใช้สองอัตราโดยแบ่งตามขนาดของบุหรี แบ่งเป็นขนาดเล็กและขนาดใหญ่ โดยพิจารณาจากน้ำหนักต่อพันมวน ในขณะที่ประเทศไทยและประเทศเดนมาร์กจัดเก็บอัตราเดียวต่อมวน

ถึงแม้สหรัฐอเมริกาก็จะแบ่งเป็นสองอัตรา แต่เป็นการแบ่งสำหรับสินค้าชนิดเดียวกัน ไม่มี ความซับซ้อน ยังคงง่ายต่อรัฐในการบริหารจัดการ

(3) วิธีการคำนวณภาษีฐานตามมูลค่า

| | ราคาขายปลีก | อัตราภาษี | |
|--------------|--|------------|---|
| ไทย | ราคาขายปลีก | สองอัตรา | (1) ราคาขายปลีก x 20% หรือ (2) ราคาขายปลีก x 40% ขึ้นอยู่กับราคาขายปลีก ไม่เกิน 60 บาท คิด 20% เกิน 60 บาท คิด 40% หมายเหตุ : ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2562 เป็นต้นไป เก็บภาษีอัตราเดียวที่ 40% ของราคาขายปลีก |
| เดนมาร์ก | ราคาขายปลีก รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีบุหรี่ | อัตราเดียว | ราคาขายปลีก x 1% |
| สหรัฐอเมริกา | - | - | - |

การคำนวณภาษีฐานตามมูลค่า กฎหมายไทยแตกต่างจากเดนมาร์กทั้งสองส่วน คือ

(ก) ราคาขายปลีก

ประเทศเดนมาร์กคำนวณภาษีบุหรี่จากราคาขายปลีกที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีบุหรี่ตามกฎหมายนี้แล้ว ถึงแม้ว่าอัตราภาษีบุหรี่จะเพียงร้อยละ 1 ของราคาขายปลีก แต่ราคาขายปลีกนั้นรวมภาษีมูลค่าเพิ่มที่ร้อยละ 20 แล้ว ดังนั้น ถ้าอัตราภาษีที่เท่ากัน การคำนวณภาษีจากราคาขายปลีกที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีบุหรี่แล้วจะมีภาระภาษีสูงกว่าคำนวณจากราคาขายปลีกที่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีบุหรี่

(ข) อัตราภาษี

ประเทศเดนมาร์กใช้อัตราเดียวที่ร้อยละ 1 ในขณะที่ไทยใช้สองอัตราโดยใช้ราคาขายปลีกที่ 60 บาท เป็นเกณฑ์ในการกำหนดอัตราภาษี หากราคาขายปลีกไม่เกิน 60 บาท คิดภาษีที่อัตราร้อยละ 20 และหากราคาขายปลีกเกิน 60 บาท คิดภาษีที่อัตราร้อยละ 40

อัตราที่แตกต่างกันของกฎหมายไทยนี้ เป็นสาเหตุหลักที่ก่อให้เกิดปัญหาในปัจจุบัน ถึงแม้ว่าอัตราที่ต่างกันนี้จะใช้บังคับแค่ 2 ปีก่อนที่จะใช้อัตราเดียวเท่ากันหมด แต่ก็นับได้ว่าการดำเนินการในช่วงสองปีนี้ทำให้พฤติกรรมกรรมการบริโภคเปลี่ยนไปจากเดิม หรือนำพาผู้สูบบุหรี่หน้าใหม่เข้าสู่วงจร ซึ่งล้วนเป็นปัญหาที่จะส่งผลกระทบต่อในอนาคต ไม่ใช่แค่การกลับมาใช้อัตราเดียวกันแล้วปัญหาที่ผ่านมาจะจบลงได้ในทันที

ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศเดนมาร์กนั้น โครงสร้างภาษีเป็นฐานผสม ซึ่งเก็บจากทั้งฐานตามปริมาณและฐานตามมูลค่า โดยได้ให้สัดส่วนไปที่ฐานตามปริมาณมากกว่า ดังเห็นได้จากตัวอย่างการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศเดนมาร์ก ตามที่แสดงรายละเอียดในบทที่ 3 หัวข้อ 3.4.1 ราคาขายปลีกสุทธิ 45 โครนเดนมาร์กต่อซอง คิดเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มจากฐานตามปริมาณ 23.65 โครนเดนมาร์กหรือร้อยละ 53 ของราคาขาย ในขณะที่ภาษีจากฐานตามมูลค่าคิดเพียงร้อยละ 1 หรือ 0.45 โครนเดนมาร์ก พอสรุปได้ว่าประเทศเดนมาร์กเลือกที่จะใช้วิธีการที่ไม่ซับซ้อน ลดโอกาสในการเปิดช่องว่างให้กลุ่มธุรกิจหาทางหลีกเลี่ยงภาษีด้วยการลดราคาสินค้าหรือออกสินค้าใหม่ที่มีราคาถูกเพื่อให้เสียภาษีต่ำๆ ซึ่งไม่เป็นผลดีทั้งต่อรายได้ของรัฐและนโยบายด้านสาธารณสุขที่ไม่สามารถช่วยลดปริมาณการบริโภคลงได้

5.2 แนวทางในการนำกฎหมายภาษีบุหรืของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์กมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรื

| กฎหมายไทย | ช่องโหว่ของกฎหมาย | ปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน | ผลกระทบ | แนวทางปรับใช้กฎหมาย |
|--|--|--|---|--|
| <p>1. กฎกระทรวงกำหนดพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560</p> <p>ประเด็น การกำหนดช่วงเวลาเพื่อให้ปรับตัวโดยใช้อัตราภาษีสองอัตรา อิงกับราคาขายปลีกบุหรื</p> <p>ช่วงแรก ระยะเวลา 2 ปี เพื่อการปรับตัว 16 ก.ย. 2560 ถึง 30 ก.ย. 2562</p> <p>กำหนดอัตราภาษีสองอัตรา โดยอิงกับราคาขายปลีก ราคาไม่เกิน 60 บาท คิด 20% ราคาเกิน 60 บาท คิด 40%</p> <p>ช่วงที่สอง ตั้งแต่วันที่ 1 ต.ค. 2562 เป็นต้นไป ใช้อัตราภาษีเดียวกันที่ 40%</p> | <p>1. เปิดโอกาสให้ผู้ประกอบการใช้กลยุทธ์ด้านราคาเพื่อหลีกเลี่ยงภาระภาษี</p> <p>2. ระยะเวลาที่ให้ปรับตัวนานเกินไปจนสามารถใช้ประโยชน์ในการหลีกเลี่ยงภาษี หรือขยายตลาดสินค้าได้</p> | <p>1. บุหรืต่างประเทศปรับลดราคาจากเดิมให้อยู่ในเกณฑ์ราคาไม่เกิน 60 บาท เพื่อให้เสียภาษีในอัตรา 20% (ยี่ห้อ L&M 7.1 จาก 72 บาท เป็น 60 บาท)</p> <p>2. มีบุหรืยี่ห้อใหม่ออกสู่ตลาดในราคาขายที่ไม่เกิน 60 บาท เพื่อชิงส่วนแบ่งการตลาด (ยี่ห้อ Wonder S ราคา 60 บาท)</p> | <p>1. ด้านพฤติกรรมผู้บริโภค</p> <p>1.1 เลือกยี่ห้อที่ราคาถูกลง</p> <p>1.2 ค่านิยมบุหรืนอก โดยเลือกยี่ห้อต่างประเทศ หากต้องจ่ายเงินในราคาที่ใกล้เคียงกับบุหรืไทยที่ตนสูบก่อนหน้านี้</p> <p>1.3 จูงใจให้ผู้ที่ยากจะเริ่มต้นสูบ ตัดสินใจสูบได้ง่ายขึ้น</p> | <p>1. แนวทางการขึ้นภาษีให้มากกว่ากำลังซื้อของผู้บริโภค</p> <p>2. ใช้ภาษีอัตราเดียว</p> |

| กฎหมายไทย | ช่องโหว่ของกฎหมาย | ปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน | ผลกระทบ | แนวทางปรับใช้กฎหมาย |
|---|-------------------|----------------------------|---------|---|
| <p>2 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560</p> <p>ประเด็น โครงสร้างภาษีที่เหมาะสม เพื่อควบคุมปริมาณการบริโภค</p> | | | | <p>3. เลือกใช้โครงสร้างภาษี ฐานตามปริมาณเพียง ฐานเดียว</p> <p>4. เลือกใช้โครงสร้างภาษี ฐานผสม โดยให้ สัดส่วนฐานตาม ปริมาณมากกว่าฐาน ตามมูลค่า</p> |

ตาราง 6: แนวทางในการนำกฎหมายของต่างประเทศมาปรับใช้กับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทย
ที่มา : จัดทำโดยผู้วิจัย

5.2.1 แนวทางการขึ้นภาษีให้มากกว่ากำลังซื้อของผู้บริโภค

โดยหลักเศรษฐศาสตร์การขึ้นภาษีบุหรี่ไม่ว่าจะใช้โครงสร้างแบบใด ถ้าต้องการให้การบริโภคลดลง รัฐจำเป็นต้องขึ้นภาษีให้มากกว่ากำลังซื้อของผู้บริโภค

ข้อมูลดัชนีราคาผู้บริโภค ค่าจ้างเฉลี่ย อัตราการเปลี่ยนแปลงและปริมาณการบริโภคบุหรี่ ดังตารางด้านล่างนี้ นำมาใช้จัดทำกราฟแสดงความสัมพันธ์ระหว่างดัชนีราคาผู้บริโภค ค่าจ้างเฉลี่ยและปริมาณการบริโภคยาสูบตั้งแต่ปี 2550 – 2560” เพื่อวิเคราะห์แนวโน้มการบริโภคยาสูบ เมื่อมีความยืดหยุ่นของราคา

| ปี | 2550 | 2551 | 2552 | 2553 | 2554 | 2555 | 2556 | 2557 | 2558 | 2559 | 2560 |
|------------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------|--------|--------|
| ดัชนีราคาผู้บริโภค (CPI) | 68.69 | 71.32 | 80.45 | 86.18 | 86.16 | 90.02 | 97.34 | 97.77 | 100 | 125.68 | 133.30 |
| อัตราการเปลี่ยนแปลง CPI | | 3.8% | 12.8% | 7.1% | 0.0% | 4.5% | 8.1% | 0.4% | 2.3% | 25.7% | 6.1% |
| อัตราการเปลี่ยนแปลงถัวเฉลี่ย 10 ปี | | | | | | | | | | | 7.1% |

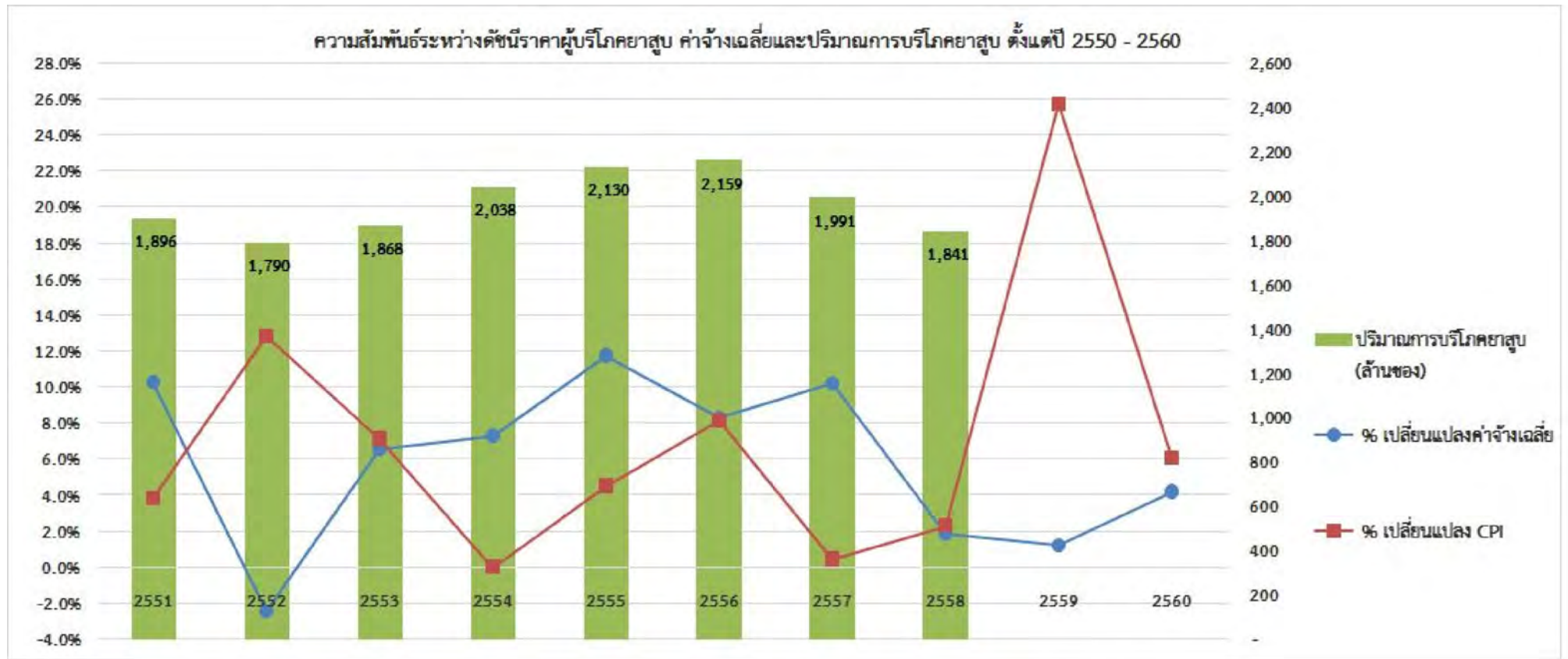
ดัชนีราคาผู้บริโภค ที่มา: สำนักดัชนีเศรษฐกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์

| ปี | 2550 | 2551 | 2552 | 2553 | 2554 | 2555 | 2556 | 2557 | 2558 | 2559 | 2560 |
|------------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|--------|--------|--------|-----------|
| ค่าจ้างเฉลี่ย | 8,085 | 8,913 | 8,694 | 9,262 | 9,935 | 11,101 | 12,021 | 13,244 | 13,487 | 13,650 | 14,219.07 |
| อัตราการเปลี่ยนแปลงค่าจ้าง | | 10.2% | -2.5% | 6.5% | 7.3% | 11.7% | 8.3% | 10.2% | 1.8% | 1.2% | 4.2% |
| อัตราการเปลี่ยนแปลงถัวเฉลี่ย 10 ปี | | | | | | | | | | | 5.9% |

ค่าจ้างเฉลี่ย ที่มา: การสำรวจภาวะการทำงานของประชากร สำนักงานสถิติแห่งชาติ กระทรวงเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร

| ปี | 2550 | 2551 | 2552 | 2553 | 2554 | 2555 | 2556 | 2557 | 2558 |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| ปริมาณการบริโภคยาสูบ | 2,028 | 1,896 | 1,790 | 1,868 | 2,038 | 2,130 | 2,159 | 1,991 | 1,841 |

ปริมาณการบริโภคยาสูบ ที่มา: กรมสรรพสามิต



ตารางกราฟเส้น 3: ความสัมพันธ์ระหว่างดัชนีราคาผู้บริโภค ค่าจ้างเฉลี่ยและปริมาณการบริโภคยาสูบตั้งแต่ปี 2550 - 2560
ที่มา : จัดทำโดยผู้วิจัย

จากที่กล่าวในหัวข้อ 3.1.2 ความยืดหยุ่นด้านราคาในเรื่องความอุปสงค์ต่อรายได้ที่นำเสนอว่า เมื่อรายได้ของผู้บริโภคเพิ่มขึ้นเร็วกว่าการเพิ่มขึ้นของราคาผู้บริโภคและผู้บริโภคสามารถปรับตัวกับราคาที่เพิ่มขึ้นได้ รายรับที่เพิ่มมากขึ้นนั้นทำให้ผู้บริโภคสามารถใช้จ่ายได้มากขึ้น

ตารางกราฟเส้น ความสัมพันธ์ระหว่างดัชนีราคาผู้บริโภค ค่าจ้างเฉลี่ยและปริมาณการบริโภคยาสูบตั้งแต่ปี 2550 - 2560 ผู้วิจัยได้ใช้ข้อมูลสถิติค่าจ้างเฉลี่ยเป็นตัวแทนด้านรายได้ของผู้บริโภค และใช้ดัชนีราคาผู้บริโภคของสินค้ายาสูบแสดงถึงราคาของผู้บริโภคจ่ายซื้อยาสูบในช่วงเวลานั้นๆ เมื่อนำอัตราการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาผู้บริโภคของสินค้ายาสูบเปรียบเทียบกับอัตราการเปลี่ยนแปลงค่าจ้างเฉลี่ย พบว่าอัตราการเพิ่มขึ้นของราคายาสูบเพิ่มขึ้นเฉลี่ย 7.1% และอัตราค่าจ้างเฉลี่ยเพิ่มขึ้น 5.9% ผู้บริโภคที่รายได้ต่ำกว่าค่าจ้างเฉลี่ยอาจลดจำนวนการบริโภคลง ในขณะที่ผู้บริโภคที่มีค่าจ้างเท่ากับหรือสูงกว่าค่าจ้างเฉลี่ยยังคงมีกำลังในการบริโภคต่อไป เนื่องจากอัตราการปรับเพิ่มขึ้นของราคายาสูบและค่าจ้างไม่ต่างกันมาก อำนาจในการใช้สอยยังคงมีอยู่ ซึ่งเมื่อพิจารณาเฉพาะเจาะจงในแต่ละช่วงปี จะพบว่า

(1) อัตราการขึ้นค่าจ้างในปี 2553 - 2556 เพิ่มสูงขึ้นกว่าอัตราการขึ้นของราคายาสูบ เป็นผลให้ปริมาณการบริโภคยาสูบเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องในช่วงระยะเวลา 3 ปีนั้น จาก 1,868 ล้านมวนในปี 2553 เป็น 2,159 ล้านมวนในปี 2556

(2) กลับกันในช่วงปี 2557 - 2558 ค่าจ้างปรับขึ้นในอัตราที่ลดลงและราคาบุหรี่ปรับขึ้นเล็กน้อย มีผลให้ปริมาณการบริโภคลดลงจาก 2,159 ล้านมวนในปี 2557 เป็น 1,991 ล้านมวนในปี 2558

จากหลายๆ ปีดังที่กล่าวข้างต้น พบว่าปริมาณการบริโภคผันแปรตามรายได้ หากอัตราการขึ้นค่าจ้างเพิ่มสูงขึ้นการบริโภคก็สูงขึ้นตาม หากอัตราการขึ้นค่าจ้างลดลงปริมาณการบริโภคก็ลดลงตามแต่จะลดลงปริมาณมากน้อยเพียงใดก็ขึ้นอยู่กับอัตราการเพิ่มขึ้นของราคายาสูบด้วย หากปีนั้นค่าจ้างขึ้นน้อยและอัตราการขึ้นราคายาสูบไม่สูงนัก ผู้บริโภคก็ยังคงสามารถซื้อผลิตภัณฑ์ได้ แต่ถ้าปีนั้นค่าจ้างขึ้นน้อยและอัตราการขึ้นบุหรี่เพิ่มสูงขึ้นด้วย ปริมาณการบริโภคก็จะลดลงเป็นไปตามกำลังการซื้อของผู้บริโภค

สำหรับปี 2560 การปรับขึ้นราคายาสูบมีอัตราลดลงอย่างมากเมื่อเทียบกับปี 2559 เนื่องมาจากปี 2559 มีการปรับอัตราภาษีขึ้นตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตฉบับเดิม มีผลให้ราคาผลิตภัณฑ์ยาสูบเพิ่มสูงขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งกับสินค้าบุหรี่ที่ปรับราคาขึ้น 10-24 บาทต่อซอง แต่ทั้งนี้ไม่ใช่ว่าราคาบุหรี่ในปี 2560 จะลดต่ำลง เมื่อพิจารณาดัชนีราคาผู้บริโภคแยกเป็นแต่ละเดือนจะพบว่าราคายาสูบโดยเฉลี่ยปรับเพิ่มขึ้นตั้งแต่เดือนกันยายน เนื่องจากการบังคับใช้กฎหมายภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลให้ราคายาสูบส่วนใหญ่ปรับเพิ่มสูงขึ้นจากการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายฉบับใหม่

| | | | | | | | | |
|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 2560 | ม.ค. | ก.พ. | มี.ค. | เม.ย. | พ.ค. | มิ.ย. | ก.ค. | ส.ค. |
| CPI | 128.9 | 128.9 | 128.9 | 128.9 | 128.9 | 129.1 | 129.1 | 129.1 |

| | | | | | |
|------|-------|-------|-------|-------|-----------|
| 2560 | ก.ย. | ต.ค. | พ.ย. | ธ.ค. | ค่าเฉลี่ย |
| CPI | 134.4 | 144.0 | 144.6 | 144.6 | 133.3 |

และเมื่อพิจารณาอัตราการขึ้นค่าจ้างที่เพิ่มสูงขึ้นจาก 1.2% ในปี 2559 เป็น 4.2% ในปี 2560 และมีแนวโน้มจะเพิ่มสูงขึ้นต่อเนื่องในปี 2561 บวกกับ ณ ปัจจุบันผลิตภัณฑ์ยาสูบโดยเฉพาะอย่างยิ่งกับสินค้าบุหรี่ยังมีการออกยี่ห้อใหม่ๆ ในราคาที่ถูกลง จึงมีความเป็นไปได้ว่าอัตราการขึ้นค่าจ้างในอนาคตจะสูงกว่าหรือใกล้เคียงกับอัตราการขึ้นราคาขายสูบ เมื่อการบริโภคผันแปรไปตามรายได้ ปริมาณการบริโภคก็จะมีแนวโน้มสูงขึ้นได้ในอนาคต ซึ่งโดยที่บุหรี่เป็นหนึ่งในผลิตภัณฑ์ยาสูบและเป็นผลิตภัณฑ์ตัวหลัก ข้อมูลสถิติข้างต้นจึงเป็นตัวแทนของสินค้าบุหรี่ยี่ห้อได้เช่นกัน

ดังนั้น เมื่อรัฐต้องการขึ้นภาษีบุหรี่ รัฐควรคำนึงถึงความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาและความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ รวมทั้งอัตราเงินเฟ้อและการเปลี่ยนแปลงรายได้ของครัวเรือน เพื่อไม่ให้บุหรี่ยี่ห้อถูกลงเมื่อเวลาผ่านไป เป็นการควบคุมการบริโภคและลดการแพร่หลายของบุหรี่ และควรพิจารณาให้มีกระบวนการปรับหรือประเมินภาษีบุหรี่เป็นระยะๆ อย่างสม่ำเสมอ

5.2.2 แนวทางการปรับใช้ภาษีอัตราเดียว

รัฐคาดหวังว่าผลของการขึ้นภาษีบุหรี่จะทำให้ปริมาณการสูบบุหรี่ลดลงและผู้เลิกสูบบุหรี่เพิ่มมากขึ้น แต่การคิดภาษีที่อัตราต่างกันต่างๆ ที่เป็นสินค้าบุหรี่ยี่ห้อเหมือนกัน กลับทำให้ผู้บริโภคสามารถเลือกบุหรี่ที่ราคาถูกลงกว่าแทนที่จะลดหรือเลิกสูบบุหรี่ตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย นอกจากนี้ยังเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบการหลีกเลี่ยงภาระภาษี โดยหาวิธีการเพื่อให้มั่นใจว่าสินค้าบุหรี่ยี่ห้อของตนจะตกอยู่ในอัตราภาษีต่ำสุดที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

ผู้ผลิตและผู้จัดจำหน่ายบุหรี่ในโลก ส่วนใหญ่เป็นบริษัทข้ามชาติขนาดใหญ่ที่ดำเนินงานในหลายๆ ประเทศ โดยจะเลือกฐานผลิตในประเทศที่สามารถบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีต้นทุนต่ำ เมื่อเป็นเช่นนั้นบริษัทบุหรี่ต่างชาติจึงสามารถลดราคาขายเพื่อเพิ่มส่วนแบ่งการตลาด แม้กำไรต่อซองหรือมาร์จิ้นจะลดลงไป แต่ก็ทดแทนได้ด้วยปริมาณการขายที่เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ผู้ผลิตและผู้จัดจำหน่ายยืนยันว่าไม่ได้ดัมพ์ราคาจนเข้าเนื้อ แต่เป็นการกำหนดราคาในเชิงกลยุทธ์ที่สามารถแข่งขันได้และไม่เป็นการเสียเปรียบ และไม่ใช่ว่าเฉพาะเรื่องการกำหนดราคาขายเพียงอย่างเดียวเท่านั้น แต่ยังมีเรื่องค่านิยมของผู้บริโภคที่นิยมบริโภคสินค้าจากต่างประเทศมากกว่า หากเทียบราคาแล้วสินค้าตัวไหนราคาใกล้เคียงกัน ผู้บริโภคมักจะเลือกสินค้าที่มีชื่อเสียงระดับโลกก่อน

ปัญหาที่เกิดขึ้นในประเทศไทยอันเกิดมาจากช่องโหว่ของกฎหมาย คือการที่ บริษัท ฟิลลิป มอริส (ไทยแลนด์) ลิมิเตด บริษัทผู้นำเข้าและจัดจำหน่ายบุหรี่ในไทย ซึ่งเป็นบริษัทลูกของ Philip Morris International Inc บริษัทบุหรี่ชั้นนำของโลกที่รู้จักกันดีในนามของแบรนด์ Marlboro ได้ประกาศราคาขายปลีกบุหรี่ยี่ห้อ L&M 7.1 ลดลงจากเดิมของละ 72 บาท เป็น 60 บาท โดยราคาใหม่นี้มีผลตั้งแต่วันที่ 25 กันยายน 2560 หลังจากกรมสรรพสามิตประกาศบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เพียงไม่กี่วัน เมื่อราคาขายไม่เกิน 60 บาท บริษัทจึงคำนวณภาษีในอัตราที่ 20% โดยบริษัทได้ออกมายืนยันว่าทำทุกอย่างภายใต้กรอบที่กฎหมายกำหนด เป็นการปรับกลยุทธ์ธุรกิจให้เหมาะสมกับตลาดที่เปลี่ยนไป

เมื่อคุณภาพรวมของตลาดบุหรี่หลังจากประกาศใช้กฎหมาย ราคาบุหรี่ส่วนใหญ่ปรับเพิ่มสูงขึ้น ยกเว้น L&M 7.1 ที่ปรับลดราคาลงมา ซึ่งไม่ใช่เพียงแค่ลดราคาลงมาจากเดิมเท่านั้น แต่ราคาดังกล่าว ยังเท่ากับบุหรี่ไทยที่ผลิตโดยโรงงานยาสูบ ยี่ห้อ SMS Gold Line และ Line 7.1 ที่ราคาหลังปรับขึ้น ภาษีเท่ากับ 60 บาท เป็นการลงมาแข่งขันในตลาดล่างที่โรงงานยาสูบเป็นเจ้าของตลาดอยู่ นับเป็นกลยุทธ์ ทางราคาที่ได้ผล เพราะสามารถชิงส่วนแบ่งการตลาดจากโรงงานยาสูบได้ จากเดิมโรงงานยาสูบเป็นผู้ ผูกขาดโดยมีส่วนแบ่งการตลาดอยู่ที่ 80% แต่ปัจจุบันเหลืออยู่เพียง 56%

เมื่อเดือนกุมภาพันธ์ 2561 โรงงานยาสูบต้องการส่วนแบ่งการตลาดคืน จึงออกผลิตภัณฑ์ บุหรี่ยี่ห้อใหม่ Wonder S ราคาขาย 60 บาท เพื่อดึงกลุ่มลูกค้าเก่าที่เคยสูบบุหรี่ยี่ห้อ Wonder ที่ ราคาปรับเพิ่มไปที่ 90 บาท ให้กลับมาสูบบุหรี่ Wonder S ที่รสชาติเดียวกันแต่ราคาถูก

ผลที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้กฎหมายล้วนไม่ได้เป็นไปในทิศทางที่ควบคุมปริมาณการ บริโภค แต่กลับทำให้เกิดภาวะการแข่งขันที่มากขึ้น เพื่อเพิ่มยอดปริมาณการขายของตน บุหรี่จึงยังคง เป็นสินค้าที่แพร่หลายต่อไป

ในส่วนของกฎหมายประเทศเดนมาร์กใช้ภาษีอัตราเดียวทั้งในการคำนวณภาษีฐานตาม ปริมาณและฐานตามมูลค่า และการเปลี่ยนแปลงสาระสำคัญต่างๆ ในกฎหมายอันเกี่ยวกับการ คำนวณและอัตราภาษีบุหรี่ รัฐบาลเดนมาร์กจะไม่ได้กำหนดช่วงเวลาหรืออัตราพิเศษใดๆ เพื่อการ ปรับตัว กฎหมายประเทศสหรัฐอเมริกาที่เช่นเดียวกัน ในปี 2552 ที่มีการปรับเพิ่มอัตราภาษีบุหรี่ สูงขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญ รัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกาบังคับใช้อัตราภาษีนั้นทันที ไม่มีช่วงเวลาแห่ง การเปลี่ยนผ่าน ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมการบริโภคของทั้งสองประเทศ

การที่ความต้องการบุหรี่มีความยืดหยุ่นทางราคาต่ำ หมายถึง ราคามีผลต่อผู้สูบเพียงแต่ จำนวนผู้สูบบุหรี่ที่ลดการบริโภคลงมีสัดส่วนน้อยกว่าอัตราการขึ้นของราคาบุหรี่ ดังนั้นการที่กฎหมาย ไทยกำหนดช่วงเวลาการปรับตัวโดยกำหนดอัตราภาษีสองอัตราจึงส่งผลกระทบต่อด้านลบในแง่ส่วนแบ่ง การตลาดและการเข้าถึงบุหรี่ได้ง่ายขึ้นของประชาชนมากกว่าผลบวกที่คาดหวังให้ประชาชนหรือ ผู้ประกอบการได้ปรับตัว ซึ่งพิจารณาได้จากข้อมูลการเก็บภาษีสรรพสามิตยาสูบในเดือน มีนาคม 2561 กรมสรรพสามิตจัดเก็บได้ 7,170 ล้านบาท สูงกว่าเป้าหมาย 10.97% และโตกว่าปีที่แล้วในช่วง เดียวกัน 2.47% และข้อมูลส่วนแบ่งการตลาดจากสมาคมการค้าผู้ขายส่งยาสูบที่กล่าวว่ายอดขายของ โรงงานยาสูบลดลงกว่า 70% ในขณะที่ธุรกิจยาสูบมีมูลค่าตลาดถึง 70,000 ล้านบาท ข้อมูลจากทั้งสอง ส่วนแสดงให้เห็นว่าในช่วงระยะเวลาปรับตัวดังกล่าว ผู้บริโภคยังคงสูบบุหรี่อย่างต่อเนื่อง อีกทั้งมีการ เปลี่ยนพฤติกรรมจากการบริโภคจากเลือกสูบบุหรี่ไทยเป็นสูบบุหรี่ต่างประเทศ ซึ่งกลับเป็นการเพิ่ม ทางเลือกให้กับผู้สูบและไม่เป็นผลดีต่อการควบคุมการบริโภค ดังนั้นควรบังคับใช้อัตราภาษีเดียวกัน ในทันที

แนวทางที่ประเทศไทยจะบังคับใช้อัตราเดียวที่ 40% ก่อนเวลาที่ระบุไว้ในกฎกระทรวง กำหนดพิภคอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 คือ ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2562 เป็นต้นไป รัฐต้องทำ การวิเคราะห์เพิ่มเติมถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น รวมถึงความเชื่อมั่นของนักลงทุนที่มีต่อประเทศไทย

5.2.3 แนวทางการปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษี

ปัญหาและผลกระทบที่เกิดขึ้นดังเช่นที่กล่าวในหัวข้อ 4.2.1 หลักๆ มาจากการคำนวณภาษีฐานตามมูลค่า ถึงแม้ว่าหลังจาก 1 ตุลาคม 2562 จะใช้อัตราภาษีที่ 40% เท่ากันหมด แต่ปัญหาอาจยังคงมีอยู่ เนื่องจากบริษัทต่างชาติยักษ์ใหญ่สามารถบริหารต้นทุนการผลิตและค่าบริหารจัดการต่างๆ ได้ต่ำกว่า เมื่อต้นทุนต่ำจึงสามารถขายบุหรี่ยุติในราคาที่ไม่แพงได้ และเป็นราคาที่ผู้บริโภคสามารถตัดสินใจซื้อได้อย่างไม่ลำบาก ด้วยความที่มีอำนาจทางการตลาดสูงจึงจะมีทั้งบุหรี่ยี่ห้อราคาแพงเกรดพรีเมียม กำไรต่อซองสูง และบุหรี่ยี่ห้อราคาถูกที่เน้นจำนวนปริมาณการขาย ได้ส่วนแบ่งทางการตลาดทั้งบุหรี่ยี่ห้อสูง กลาง และล่าง เมื่อเป็นเช่นนี้แล้วโอกาสที่ปริมาณการบริโภคบุหรี่ยุติจะลดลงจากการจัดเก็บภาษีจะเป็นไปได้ยาก เพราะอิงกับราคาขายในสัดส่วนที่สูง จึงใจให้ผู้ประกอบการใช้กลยุทธ์ด้านราคา เพื่อผลประโยชน์ทางภาษีและทางธุรกิจ

แนวทางการลดปัญหาดังกล่าว คือ

- (1) การปรับเปลี่ยนโครงสร้างภาษีจากฐานผสมไปเป็นฐานตามปริมาณเพียงอย่างเดียว ตามแนวทางของประเทศสหรัฐอเมริกา หรือ
- (2) ยังคงเป็นฐานผสมตามเดิม แต่เพิ่มสัดส่วนภาษีฐานตามปริมาณให้มากกว่าฐานตามมูลค่าตามแนวทางของประเทศเดนมาร์ก

การปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษี ถึงแม้จะสร้างภาระให้แก่ผู้ประกอบการมากขึ้น เนื่องด้วยฐานตามปริมาณคำนวณอัตราคงที่ต่อมวน การปรับเปลี่ยนเป็นฐานตามปริมาณเพียงอย่างเดียวหรือเพิ่มสัดส่วนฐานตามปริมาณให้มากกว่าฐานตามมูลค่า เป็นการลดความสามารถในการบริหารจัดการภาษีของผู้ประกอบการ อาจทำให้ผู้ประกอบการรับภาระภาษีมากขึ้น ต้นทุนแพงขึ้น ราคาบุหรี่ยุติสูงขึ้น แต่การปรับเปลี่ยนดังกล่าวจะสามารถช่วยควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี่ยุติให้ลดลงได้ ซึ่งจะทำให้สุขภาพของประชาชนดีขึ้น ภาระค่าใช้จ่ายของภาครัฐในการดูแลสุขภาพผู้ป่วยลดลง เป็นผลดีในระยะยาว

นอกจากนี้สิ่งสำคัญคือ อัตราภาษีฐานตามปริมาณต้องได้รับการทบทวนและปรับปรุงตามระยะเวลาที่เหมาะสม ควรพิจารณาควักกับอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้โดยเฉลี่ยของประชากร โดยกำหนดให้อัตราภาษีฐานตามปริมาณปรับขึ้นในอัตราที่สูงกว่าและเร็วกว่าอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ และให้สอดคล้องกับอัตราเงินเฟ้อปัจจุบัน เพื่อให้มั่นใจได้ว่าจำนวนเงินขั้นต่ำที่ผู้บริโภคต้องเสียภาษีที่เก็บจากบุหรี่ยุติทุกมวน ทุกซอง ในทุกครั้งที่สูบไม่ว่าจะยี่ห้อถูกหรือแพงจะยังคงมีราคาสูงขึ้นต่อไปอย่างต่อเนื่อง ซึ่งจะมีผลต่อความสามารถในการใช้จ่ายใช้สอยของผู้บริโภค เป็นวิธีการหนึ่งที่สามารถช่วยลดปริมาณการบริโภคบุหรี่ยุติได้

บทที่ 6

บทสรุป

เนื่องด้วยกฎหมายภาษีสรรพสามิตใช้บังคับมาเป็นเวลานาน ไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจ และสังคมที่เปลี่ยนไป ในปี 2560 จึงมีการปรับปรุงกฎหมายภาษีสรรพสามิตขึ้นใหม่ ซึ่งเมื่อพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มีผลบังคับใช้ในเดือนกันยายน 2560 พบว่าได้เกิดผลกระทบต่อสินค้าประเภทบุหรี่ ดังนี้

(1) ผู้นำเข้าสินค้าบุหรี่หรือที่เรียกกันว่าบุหรือนอกใช้ช่องโหว่ของกฎหมายปรับกลยุทธ์ลดราคาขายลงมา เพื่อให้เสียภาษีสรรพสามิตในพิกัดอัตราภาษีที่ลดลง และจากราคาขายที่ลดลงยังผลให้ได้ส่วนแบ่งการตลาดเพิ่มขึ้น เป็นประโยชน์สองต่อแก่ผู้นำเข้าบุหรี่

(2) โรงงานยาสูบ รัฐวิสาหกิจซึ่งประกอบธุรกิจการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์บุหรี่ ได้รับผลกระทบในทันทีที่กฎหมายมีผลบังคับใช้ จากเดิมที่ผูกขาดตลาดในประเทศโดยมีส่วนแบ่งการตลาด 80% ปัจจุบันเหลืออยู่เพียง 56%

(3) พฤติกรรมการบริโภคบุหรี่เปลี่ยนแปลงไป ผู้บริโภคหันไปเลือกบุหรี่ที่ราคาถูกกว่าหรือเลือกบุหรือนอกหากต้องจ่ายเงินในราคาที่ใกล้เคียงกับบุหรี่ไทย ผู้บริโภคมักจะเลือกสินค้าที่มีชื่อเสียงระดับโลกก่อน

ช่องโหว่ของกฎหมายภาษีสรรพสามิตเกิดขึ้นจากการที่กฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้กำหนดอัตราภาษีสำหรับการคำนวณภาษีฐานตามมูลค่าไว้สองอัตรา คือ

| ช่วงเวลาบังคับใช้กฎหมาย | อัตราภาษี |
|--|---|
| ช่วงแรก ระยะเวลา 2 ปี เพื่อการปรับตัว 16 ก.ย. 2560 ถึง 30 ก.ย. 2562 | ราคาไม่เกิน 60 บาท คิด 20% ราคาเกิน 60 บาท คิด 40% |
| ช่วงที่สอง ตั้งแต่วันที่ 1 ต.ค. 2562 เป็นต้นไป | ใช้อัตราภาษีเดียวกันที่ 40% |

ผู้นำเข้าบุหรี่หลายรายใช้ช่องโหว่ดังกล่าวปรับลดราคาขายลง ดังเช่น บริษัท ฟิลลิป มอร์ริส (ไทยแลนด์) ลิมิเตด บริษัทผู้นำเข้าและจัดจำหน่ายบุหรี่ในไทย ซึ่งเป็นบริษัทลูกของ Philip Morris International Inc บริษัทบุหรี่ชั้นนำของโลกที่รู้จักกันดีในนามของแบรนด์ Marlboro ได้ประกาศราคาขายปลีกบุหรี่ยี่ห้อ L&M 7.1 ลดลงจากเดิมของละ 72 บาท เป็น 60 บาท โดยราคาใหม่มีผลตั้งแต่วันที่ 25 กันยายน 2560 หลังจากกรมสรรพสามิตประกาศบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เพียงไม่กี่วัน เมื่อราคาขายไม่เกิน 60 บาท บริษัทจึงคำนวณภาษีในอัตราที่ 20% โดยบริษัทได้ออกมายืนยันว่าทำทุกอย่างภายใต้กรอบที่กฎหมายกำหนด เป็นการปรับกลยุทธ์ธุรกิจให้เหมาะสมกับตลาดที่เปลี่ยนไป

เมื่อดูภาพรวมของตลาดบุหรี่หลังจากประกาศใช้กฎหมาย ราคาบุหรี่ส่วนใหญ่ปรับเพิ่มสูงขึ้น ยกเว้น L&M 7.1 ที่ปรับลดราคาลงมา ซึ่งไม่ใช่เพียงแค่ลดราคาลงมาจากเดิมเท่านั้น แต่ราคาดังกล่าวยังเท่ากับบุหรี่ไทยที่ผลิตโดยโรงงานยาสูบ ยี่ห้อ SMS Gold Line และ Line 7.1 ที่ราคาหลังปรับขึ้นภาษีเท่ากับ 60 บาท เป็นการลงมาแข่งขันในตลาดล่างที่โรงงานยาสูบเป็นเจ้าของตลาดอยู่ นับเป็นกลยุทธ์ทางราคาที่ได้ผล เพราะสามารถชิงส่วนแบ่งการตลาดจากโรงงานยาสูบได้ จากเดิมโรงงานยาสูบเป็นผู้ผูกขาดโดยมีส่วนแบ่งการตลาดอยู่ที่ 80% แต่ปัจจุบันเหลืออยู่เพียง 56%

ต่อมาโรงงานยาสูบต้องการส่วนแบ่งการตลาดคืน จึงออกผลิตภัณฑ์บุหรี่ยี่ห้อใหม่ Wonder S ราคาขาย 60 บาท เพื่อดึงกลุ่มลูกค้าเก่าที่เคยสูบบุหรี่ยี่ห้อ Wonder ที่ราคาปรับเพิ่มไปที่ 90 บาท ให้กลับมาสูบบุหรี่ Wonder S ที่รสชาติเดียวกันแต่ราคาถูกลง

ผลที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้กฎหมายล้วนไม่ได้เป็นไปในทิศทางควบคุมปริมาณการบริโภค การคิดภาษีที่อัตราต่างกันต่างๆ ที่เป็นสินค้าบุหรี่ยี่ห้อเหมือนกัน กลับทำให้ผู้บริโภคสามารถเลือกบุหรี่ที่ราคาถูกลงกว่าแทนที่จะลดหรือเลิกสูบบุหรี่ตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย นอกจากนี้ยังเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบการหลีกเลี่ยงภาระภาษี โดยหาวิธีการเพื่อให้มั่นใจว่าสินค้าบุหรี่ยี่ห้อของตนจะตกอยู่ในอัตราภาษีต่ำสุดที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

วัตถุประสงค์หลักของกฎหมายภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าบุหรี่ยี่ห้อใหม่ คือรัฐบาลต้องการควบคุมปริมาณการบริโภคบุหรี่ เนื่องจากส่งผลเสียต่อสุขภาพและเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดต้นทุนทางสังคมสูง แต่จากผลกระทบข้างต้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องประชาชนสามารถเข้าถึงสินค้าบุหรี่ยี่ห้อใหม่ได้มากขึ้น เพิ่มจำนวนผู้สูบบุหรี่ในประเทศ ได้สะท้อนให้เห็นว่ากฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทยไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์หลักของกฎหมายได้

รัฐจัดเก็บภาษีบุหรี่ด้วยเหตุผลหลัก 2 ประการ

(1) เป็นการสร้างรายได้ให้รัฐ

(2) ภาษีบุหรี่ช่วยควบคุมการบริโภค หลักการพื้นฐานของเศรษฐศาสตร์ คือ ราคาที่แพงขึ้นส่งผลให้ความต้องการลดลง (ในกรณีปัจจัยอื่นๆ ทั้งหมดคงที่) สองเหตุผลที่สนับสนุนหลักการนี้คือ

(ก) มีหลายสิ่งหลายอย่าง que ทุกคนอยากจะทำ ซึ่งมากกว่าที่จะสามารถจ่ายได้ หากบุหรี่มีราคาแพงขึ้น ในขณะที่สินค้าอื่นๆ ราคาคงเดิม มีแนวโน้มที่ผู้บริโภคจะเปลี่ยนการใช้จ่ายไปยังสินค้าอื่นๆ แทนการซื้อบุหรี่ สิ่งนี้ทางเศรษฐศาสตร์เรียกว่า ผลของราคา

(ข) หากผู้สูบบุหรี่มีงบประมาณ 1,000 บาทสำหรับซื้อบุหรี่แต่ละเดือน และถ้าผู้บริโภคจำเป็นต้องลดการบริโภคบุหรี่ลงเนื่องจากราคาบุหรี่แพงขึ้น สิ่งนี้ทางเศรษฐศาสตร์เรียกว่า ผลทางรายได้

ย่อมแน่นอนว่าผู้สูบบุหรี่บางรายเสพติดการสูบบุหรี่ โดยเลือกที่จะลดการบริโภคสิ่งอื่นๆ และยังคงสูบบุหรี่เท่าเดิมที่เคยสูบ แต่เมื่อคุณภาพรวมของผู้สูบบุหรี่ พบว่าการบริโภคบุหรี่ลดลงเมื่อราคาปรับแพงขึ้น

ภาษีที่มีประสิทธิภาพในประเทศส่วนใหญ่ รัฐไม่ได้เข้าควบคุมราคาของบุหรี่โดยตรง แต่ดำเนินการผ่านการจัดเก็บภาษี ถ้าระบบถูกออกแบบมาไม่ดี และ/หรือ อุตสาหกรรมบุหรี่ยี่ห้อใหม่มีประสิทธิภาพในการจัดการกับภาษี การเพิ่มภาษีจะไม่ได้นำไปสู่การเพิ่มขึ้นของราคาเสมอไป

ดังนั้นการขึ้นภาษีบุหรี่ รัฐต้องคำนึงถึงความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาและความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ รวมทั้งอัตราเงินเฟ้อ เพื่อให้การขึ้นภาษีมีประสิทธิภาพในการช่วยควบคุมปริมาณการบริโภค

โครงสร้างภาษีบุหรี่

ภาษีบุหรีคำนวณจาก ฐานภาษี x อัตราภาษี ซึ่งฐานภาษีขึ้นอยู่กับนโยบายของแต่ละประเทศ โดยโครงสร้างภาษีบุหรีตามหลักสากลที่ใช้ปัจจุบัน ฐานภาษีแบ่งเป็น 3 ลักษณะ

- (1) ฐานภาษีตามปริมาณ
- (2) ฐานภาษีตามมูลค่า
- (3) ฐานผสมระหว่างปริมาณและมูลค่า

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 กำหนดให้สินค้าบุหรีคำนวณภาษีจากฐานผสมในอัตราภาษี ดังตารางด้านล่างนี้

| หลักเกณฑ์การคำนวณภาษีบุหรี | ตามมูลค่า | ตามปริมาณ |
|---|-----------|---------------|
| ตั้งแต่วันที่ 16 กันยายน 2560 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2562 | | |
| ราคาขายปลีกแนะนำไม่เกินซองละ 60 บาท | 20% | 1.2 บาทต่อมวน |
| ราคาขายปลีกแนะนำเกินซองละ 60 บาท | 40% | 1.2 บาทต่อมวน |
| ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2562 เป็นต้นไป | 40% | 1.2 บาทต่อมวน |

เมื่อศึกษาเปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีบุหรีของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศเดนมาร์กพบว่า

(1) โครงสร้างฐานภาษีตามปริมาณที่กฎหมายสหรัฐอเมริกาบังคับใช้ ง่ายต่อรัฐในการบริหารจัดการ เพราะเป็นการตรวจสอบเฉพาะปริมาณของบุหรี ไม่ต้องอิงกับกลยุทธ์การกำหนดราคาของอุตสาหกรรม ลดโอกาสที่ผู้ประกอบการจะใช้วิธีการต่างๆ เพื่อลดมูลค่าของฐานภาษี

(2) โครงสร้างฐานภาษีของประเทศเดนมาร์ก เป็นฐานผสมระหว่างปริมาณและมูลค่า เช่นเดียวกับของไทย แต่ประเทศเดนมาร์กจะให้สัดส่วนกับฐานตามปริมาณมากกว่าฐานตามมูลค่า ดูได้จากสัดส่วนภาษีบุหรีต่อราคาบุหรีหนึ่งของ พบว่าเป็นภาษีจากฐานตามปริมาณถึง 53% ในขณะที่มีภาษีจากฐานตามมูลค่าเพียง 1% ของราคาขาย อีกทั้งเป็นการใช้ภาษีอัตราเดียวกับสินค้าประเภทเดียวกันและทำการปรับขึ้นอัตราภาษีอย่างสม่ำเสมอตามภาวะเงินเฟ้อในประเทศ

ผลของการจัดเก็บภาษีบุหรีของประเทศสหรัฐอเมริกาและเดนมาร์ก สะท้อนมาในรูปของข้อมูลสถิติที่อัตราการบริโภคและปริมาณการจำหน่ายสินค้าบุหรีของทั้งสองประเทศลดจำนวนลง

แนวทางการนำกฎหมายของทั้งสองประเทศมาปรับใช้กับกฎหมายไทย คือ

(1) แนวทางการขึ้นภาษีให้มากกว่ากำลังซื้อของผู้บริโภค

โดยหลักเศรษฐศาสตร์ การขึ้นภาษีบุหรีไม่ว่าจะใช้โครงสร้างแบบใด ถ้าต้องการให้การบริโภคลดลง รัฐจำเป็นต้องขึ้นภาษีให้มากกว่ากำลังซื้อของผู้บริโภค ตามหลักความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ เพราะเมื่อรายได้ของผู้บริโภคเพิ่มขึ้นได้รวดเร็วกว่าการเพิ่มขึ้นของราคาบุหรี และผู้บริโภคมารถปรับตัวกับราคาที่เพิ่มขึ้นได้ การบริโภคจะคงเดิม

จากข้อมูลสถิติผู้บริโภครไทย พบว่าปริมาณการบริโภคผันแปรตามรายได้ หากอัตราการขึ้นค่าจ้างเพิ่มสูงขึ้นการบริโภคก็สูงขึ้นตาม หากอัตราการขึ้นค่าจ้างลดลงปริมาณการบริโภคก็ลดลงตามแต่จะลดลงปริมาณมากน้อยเพียงใดก็ขึ้นอยู่กับอัตราการเพิ่มขึ้นของราคาขายสุบด้วย หากปีนั้นค่าจ้างขึ้นน้อยและอัตราการขึ้นราคาขายสุบไม่สูงนัก ผู้บริโภคก็ยังคงสามารถซื้อผลิตภัณฑ์ได้ แต่ถ้าปี

นั้นค่าจ้างขึ้นน้อยและอัตราการขึ้นราคายาสูบเพิ่มสูงขึ้นด้วย ปริมาณการบริโภคก็จะลดลงเป็นไปตามกำลังการซื้อของผู้บริโภค

ดังนั้น เมื่อรัฐต้องการขึ้นภาษีบุหรี่ รัฐจึงควรคำนึงถึงความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาและความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อรายได้ รวมทั้งอัตราเงินเฟ้อและการเปลี่ยนแปลงรายได้ของครัวเรือนเพื่อไม่ให้บุหรี่ราคาถูกลงเมื่อเวลาผ่านไป เป็นการควบคุมการบริโภคและลดการแพร่หลายของบุหรี่ และควรพิจารณาให้มีกระบวนการปรับหรือประเมินภาษีบุหรี่เป็นระยะๆ อย่างสม่ำเสมอ

(2) แนวทางการปรับใช้ภาษีอัตราเดียว

รัฐคาดหวังว่าผลของการขึ้นภาษีบุหรี่จะทำให้ปริมาณการสูบบุหรี่ลดลงและผู้เลิกสูบบุหรี่เพิ่มมากขึ้น แต่การคิดภาษีที่อัตราต่างกันต่างๆ ที่เป็นสินค้าบุหรี่เหมือนกัน กลับทำให้ผู้บริโภคสามารถเลือกบุหรี่ที่ราคาถูกลงกว่าแทนที่จะลดหรือเลิกสูบบุหรี่ตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย นอกจากนี้ยังเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบการหลีกเลี่ยงภาระภาษี โดยหาวิธีการเพื่อให้มั่นใจว่าสินค้าบุหรี่ของตนจะตกอยู่ในอัตราภาษีต่ำสุดที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

อัตราที่แตกต่างกันของกฎหมายไทยนี้ เป็นสาเหตุหลักที่ก่อให้เกิดปัญหาในปัจจุบัน ถึงแม้ว่าอัตราที่ต่างกันนี้จะใช้บังคับแค่ 2 ปีก่อนที่จะใช้อัตราเดียวเท่ากันหมด แต่ก็นับได้ว่าการดำเนินการในช่วงสองปีนี้ทำให้พฤติกรรมผู้บริโภคเปลี่ยนไปจากเดิม หรือนำพาผู้สูบบุหรี่รุ่นใหม่เข้าสู่วงจรซึ่งล้วนเป็นปัญหาที่จะส่งผลกระทบต่อในอนาคต ไม่ใช่แค่การกลับมาใช้อัตราเดียวกันแล้วปัญหาที่ผ่านมาจะจบลงได้ในทันที

แนวทางที่ประเทศไทยจะบังคับใช้ภาษีอัตราเดียวที่ 40% ก่อนเวลาที่ระบุไว้ในกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 คือ ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2562 เป็นต้นไป รัฐต้องทำการวิเคราะห์เพิ่มเติมถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น รวมถึงความเชื่อมั่นของนักลงทุนที่มีต่อประเทศไทย

(3) แนวทางการปรับเปลี่ยนโครงสร้างฐานภาษี

ปัญหาและผลกระทบที่เกิดขึ้นในปัจจุบันหลักๆ มาจากการคำนวณภาษีฐานตามมูลค่า ถึงแม้ว่าหลังจาก 1 ตุลาคม 2562 จะใช้อัตราภาษีที่ 40% เท่ากันหมด แต่ปัญหาอาจยังคงมีอยู่เนื่องจากบริษัทต่างชาติยักษ์ใหญ่สามารถบริหารต้นทุนการผลิตและค่าบริหารจัดการต่างๆ ได้ต่ำกว่าเมื่อต้นทุนต่ำจึงสามารถขายบุหรี่ในราคาที่ไม่แพงได้ และเป็นราคาที่ผู้บริโภคสามารถตัดสินใจซื้อได้อย่างไม่ลำบาก ด้วยความที่มีอำนาจทางการตลาดสูงจึงจะมีทั้งบุหรี่ยี่ห้อราคาแพงเกรดพรีเมียม กำไรต่อซองสูง และบุหรี่ยี่ห้อราคาถูกที่เน้นจำนวนปริมาณการขาย ได้ส่วนแบ่งทางการตลาดทั้งบุหรี่ระดับสูง กลาง และล่าง เมื่อเป็นเช่นนี้แล้วโอกาสที่ปริมาณการบริโภคบุหรี่จะลดลงจากการจัดเก็บภาษีจะเป็นไปได้ยาก เพราะอิงกับราคาขายในสัดส่วนที่สูง จูงใจให้ผู้ประกอบการใช้กลยุทธ์ด้านราคาเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีและทางธุรกิจ

แนวทางการลดปัญหาดังกล่าว คือ

(ก) การปรับเปลี่ยนโครงสร้างภาษีจากฐานผสมไปเป็นฐานตามปริมาณเพียงอย่างเดียว ตามแนวทางของประเทศสหรัฐอเมริกา หรือ

(ข) ยังคงเป็นฐานผสมตามเดิม แต่เพิ่มสัดส่วนภาษีฐานตามปริมาณให้มากกว่าฐานตามมูลค่าตามแนวทางของประเทศเดนมาร์ก

สิ่งสำคัญคือ อัตราภาษีฐานตามปริมาณต้องได้รับการปรับปรุงตามระยะเวลาที่เหมาะสมอย่างน้อยให้สอดคล้องกับอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้โดยเฉลี่ยของประชากรและอัตราเงินเฟ้อ

ทั้งนี้ควรจะเป็นไปในอัตราที่สูงกว่าและเร็วกว่า เพื่อให้ราคาบุหรี่ยังคงสูงขึ้นต่อไปอย่างต่อเนื่อง ซึ่งจะช่วยลดปริมาณการสูบบุหรี่ลงได้

ปัญหาและผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้กฎหมายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ดังที่กล่าวไปข้างต้น รัฐควรเร่งดำเนินการวิเคราะห์หาแนวทางที่สามารถช่วยลดช่องโหว่ของกฎหมายนี้ได้ เพื่อให้ผลของการใช้กฎหมายสามารถช่วยควบคุมปริมาณการบริโภคสินค้าบุหรี่ยังคงเป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีสรรพสามิต

บรรณานุกรม

หนังสือ

กรมสรรพสามิต. **หนังสือคำอธิบายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560**. กรุงเทพฯ: กรมสรรพสามิต, 2560.

โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง. **รายงานผลกระทบจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง**. กรุงเทพฯ: กระทรวงการคลัง, 2560.

สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. **เสนอต่อศาลภาษีอากรกลาง. บทบาทของศาลภาษีอากรในการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีอากรในศตวรรษที่ 21**. กรุงเทพฯ: ศาลยุติธรรม, 2559.

นายวันชัย ตั้งวิจิตร. **สถาบันการต่างประเทศเทวะวงศ์วโรปการ การทรงกรมต่างประเทศ. รายงานเรื่อง การแก้ไขปรับปรุงฐานภาษีตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เพื่อรองรับการเข้าร่วมเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน**. กรุงเทพฯ: กระทรวงการต่างประเทศ, 2558.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

ธนกร จาตะวงษ์. **ความรู้เกี่ยวกับดัชนีราคาผู้บริโภค** [ออนไลน์]. 2556. แหล่งที่มา:

http://oopm.rid.go.th/subordinate/opm9/pdf/km/file_2.pdf [2 มีนาคม 2561]

Act amending the Chocolate Tax Act, the Tobacco Tax Act, the Beer and Wine Tax Act and various other laws. [Online]. 2018. Available at:

<https://www.retsinformation.dk/forms/r0710.aspx?id=139967> [5 มีนาคม 2561]

Danish Laws. **Executive Order of the Tobacco Tax Act, LBK No. 19 of 08/01/2018**.

[Online]. 2018. Available at:

<https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=188186> [7 มีนาคม 2561]

European Commission. **Taxation**. [Online]. 2018.

Available at: https://europa.eu/european-union/topics/taxation_en [7 มีนาคม 2561]

Taxation and Customs Union, Excise duties: Cigarettes, [Online]. 2018.

Available at: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-tobacco/excise-duties-cigarettes_en [8 มีนาคม 2561]

Mark Goodchild, Nigar Nargis, Edouard Tursand'Espaignet. **Global economic cost of smoking-attributable diseases**. [Online]. 2017. Available at:

<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/28138063> [5 มีนาคม 2561]

PWC. **Excise duties in Denmark 2017**, [Online]. 2018.

Available at: <https://www.pwc.dk/da/publikationer/2017/pwc-excise-duties-denmark-2017.pdf> [5 มีนาคม 2561]

- SKAT. Tax Administrative in Denmark, EA10.1.5 Tax amount and calculation. [Online]. 2018. Available at: <http://skat.dk/skat.aspx?oID=2084870&chk=214955> [6 มีนาคม 2561]
- Increases in taxes on tobacco. [Online]. 2010. Available at: <http://www.skm.dk/skattetal/analyser-og-rapporter/notater/2010/maj/forhoejelser-af-afgifterne-paa-tobak> [6 มีนาคม 2561]
- The Framework Convention Alliance. Putting the FCTC Article 6 guidelines to work. How to tobacco taxes improve people's health [Online]. 2014. Available at: http://www.fctc.org/images/stories/Guide_Art_6_guidelines_1014_WEB.pdf [4 มีนาคม 2561]
- The Tobacco Atlas. proven solutions, Issue Prevalence. [Online]. 2014. Available at: <https://tobaccoatlas.org/topic/prevalence/> [4 มีนาคม 2561]
- WHO Framework Convention on Tobacco Control. Guideline for implementation, Price and tax measures to reduce the demand for tobacco. [Online]. 2017. Available at: http://www.who.int/fctc/treaty_instruments/Guidelines_article_6.pdf [5 มีนาคม 2561]
- World Health Organization. WHO Report on the Global Tobacco Epidemic, [Online]. 2017. Available at: http://www.who.int/tobacco/global_report/en/ [5 มีนาคม 2561]
- Tobacco Free Initiative (TFI). [Online]. 2017. Available at: http://www.who.int/tobacco/global_report/2017/appendix-ix/en/ [7 มีนาคม 2561]

ภาคผนวก

“(1) IN GENERAL.—The head of each executive agency shall take any and all measures necessary to ensure that no funds are disbursed to any foreign contractor in order to reimburse the tax imposed under section 5000C of the Internal Revenue Code of 1986.

“(2) ANNUAL REVIEW.—The Administrator for Federal Procurement Policy shall annually review the contracting activities of each executive agency to monitor compliance with the requirements of paragraph (1).

“(3) EXECUTIVE AGENCY.—For purposes of this subsection, the term ‘executive agency’ has the meaning given the term in section 4 of the Office of Federal Procurement Policy Act ([former] 41 U.S.C. 403) [see 41 U.S.C. 133].”

APPLICATION

Pub. L. 111-347, title III, §301(c), Jan. 2, 2011, 124 Stat. 3686, provided that: “This section [enacting this section and provisions set out as notes under this section] and the amendments made by this section shall be applied in a manner consistent with United States obligations under international agreements.”

Subtitle E—Alcohol, Tobacco, and Certain Other Excise Taxes

| | | |
|---------|--|-------------------|
| Chapter | | Sec. ¹ |
| 51. | Distilled spirits, wines, and beer | 5001 |
| 52. | Tobacco products and cigarette papers and tubes | 5701 |
| 53. | Machine guns and certain other firearms ² | 5801 |
| 54. | Greenmail | 5881 |
| 55. | Structured settlement factoring transactions | 5891 |

AMENDMENTS

2002—Pub. L. 107-134, title I, §115(b), Jan. 23, 2002, 115 Stat. 2438, added item relating to chapter 55.

1997—Pub. L. 105-33, title IX, §9302(g)(3)(D), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 673, added item relating to chapter 52 and struck out former item relating to chapter 52 “Cigars, cigarettes, smokeless tobacco, pipe tobacco, and cigarette papers and tubes”.

1988—Pub. L. 100-647, title V, §5061(c)(4), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3680, substituted “Cigars, cigarettes, smokeless tobacco, pipe tobacco, and cigarette papers and tubes” for “Tobacco, cigars, cigarettes, smokeless tobacco, and cigarette papers and tubes” in item relating to chapter 52.

Pub. L. 100-647, title I, §1018(u)(16), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3590, inserted “smokeless tobacco,” after “cigarettes,” in item relating to chapter 52.

1987—Pub. L. 100-203, title X, §10228(c), Dec. 22, 1987, 101 Stat. 1330-418, added item relating to chapter 54.

CHAPTER 51—DISTILLED SPIRITS, WINES, AND BEER

| | | |
|------------|--|-------------------|
| Subchapter | | Sec. ¹ |
| A. | Gallonage and occupational taxes | 5001 |
| B. | Qualification requirements for distilled spirits plants | 5171 |
| C. | Operation of distilled spirits plants | 5201 |
| D. | Industrial use of distilled spirits | 5271 |
| E. | General provisions relating to distilled spirits | 5291 |
| F. | Bonded and taxpaid wine premises | 5351 |
| G. | Breweries | 5401 |
| H. | Miscellaneous plants and warehouses | 5501 |
| I. | Miscellaneous general provisions | 5551 |
| J. | Penalties, seizures, and forfeitures relating to liquors | 5601 |

¹Section numbers editorially supplied.

²Chapter heading amended by Pub. L. 90-618 without corresponding amendment of analysis.

¹Section numbers editorially supplied.

PRIOR PROVISIONS

The provisions of a prior chapter 51, Distilled Spirits, Wines, and Beer, were set out as:

Subchapter A, Gallonage and occupational taxes, comprising sections 5001 to 5012, 5021 to 5028, 5041 to 5045, 5051 to 5057, 5061 to 5065, 5081 to 5084, 5091 to 5093, 5101 to 5106, 5111 to 5116, 5121 to 5124, 5131 to 5134, and 5141 to 5149.

Subchapter B, Distilleries, comprising sections 5171 to 5180, 5191 to 5197, and 5211 to 5217.

Subchapter C, Internal Revenue bonded warehouses, comprising sections 5231 to 5233 and 5241 to 5252.

Subchapter D, Rectifying plants, comprising sections 5271 to 5275 and 5281 to 5285.

Subchapter E, Industrial alcohol plants, bonded warehouses, denaturing plants, and denaturation, comprising sections 5301 to 5320 and 5331 to 5334.

Subchapter F, Bonded and taxpaid wine premises, comprising sections 5351 to 5357, 5361 to 5373, 5381 to 5388, 5391, and 5392.

Subchapter G, Breweries, comprising sections 5401 to 5403 and 5411 to 5416.

Subchapter H, Miscellaneous plants and warehouses, comprising sections 5501, 5502, 5511, 5512, and 5521 to 5523.

Subchapter I, Miscellaneous general provisions, comprising sections 5551 to 5557.

Subchapter J, Penalties, seizures, and forfeitures relating to liquors, comprising sections 5601 to 5650, 5661 to 5663, 5671 to 5676, 5681 to 5690, and 5691 to 5693.

Subchapter A—Gallonage and Occupational Taxes

- Part I. Gallonage taxes.
- II. Miscellaneous provisions.

AMENDMENTS

2005—Pub. L. 109-59, title XI, §11125(b)(1)(B), Aug. 10, 2005, 119 Stat. 1953, substituted “Miscellaneous provisions” for “Occupational tax” in item for part II.

PART I—GALLONAGE TAXES

- Subpart A. Distilled spirits.
- [B. Repealed.]
- C. Wines.
- D. Beer.
- E. General provisions.

AMENDMENTS

1979—Pub. L. 96-39, title VIII, §807(b)(1), July 26, 1979, 93 Stat. 290, struck out item relating to subpart B “Rectification”.

SUBPART A—DISTILLED SPIRITS

- 5001. Imposition, rate, and attachment of tax.
- 5002. Definitions.
- 5003. Cross references to exemptions, etc.
- 5004. Lien for tax.
- 5005. Persons liable for tax.
- 5006. Determination of tax.
- 5007. Collection of tax on distilled spirits.
- 5008. Abatement, remission, refund, and allowance for loss or destruction of distilled spirits.
- [5009. Repealed.]
- 5010. Credit for wine content and for flavors content.
- 5011. Income tax credit for average cost of carrying excise tax.

PRIOR PROVISIONS

A prior subpart A, comprising sections 5001 to 5012, related to tax on distilled spirits, prior to the general

takes possession of said spirits, pay the tax thereon, pursuant to the applicable provisions of this chapter and in accordance with regulations to be prescribed by the Secretary.

(c) Release of seized vessels or vehicles by courts

Notwithstanding any provisions of law relating to the return on bond of any vessel or vehicle seized for the violation of any law of the United States, the court having jurisdiction of the subject matter may, in its discretion and upon good cause shown by the United States, refuse to order such return of any such vessel or vehicle to the claimant thereof. As used in this subsection, the word "vessel" includes every description of watercraft used, or capable of being used, as a means of transportation in water or in water and air; and the word "vehicle" includes every animal and description of carriage or other contrivance used, or capable of being used, as a means of transportation on land or through the air.

(Added Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1412; amended Pub. L. 94-455, title XIX, §1906(b)(13)(A), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1834.)

PRIOR PROVISIONS

A prior section 5688, act Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 701, consisted of provisions similar to those comprising this section, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859.

AMENDMENTS

1976—Subsecs. (a)(5), (b). Pub. L. 94-455 struck out "or his delegate" after "Secretary" wherever appearing.

[§ 5689. Repealed. Pub. L. 94-455, title XIX, § 1905(b)(2)(E)(i), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1822]

Section, added Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1413, provided for penalty and forfeiture for tampering with a stamp machine.

A prior section 5689, act Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 702, related to penalty and forfeiture for tampering with a stamp machine, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859.

EFFECTIVE DATE OF REPEAL

Repeal effective on first day of first month which begins more than 90 days after Oct. 4, 1976, see section 1905(d) of Pub. L. 94-455, set out as an Effective Date of 1976 Amendment note under section 5005 of this title.

§ 5690. Definition of the term "person"

The term "person", as used in this subchapter, includes an officer or employee of a corporation or a member or employee of a partnership, who as such officer, employee, or member is under a duty to perform the act in respect of which the violation occurs.

(Added Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1413.)

PRIOR PROVISIONS

A prior section 5690, act Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 702, consisted of provisions similar to those comprising this section, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859.

[PART V—REPEALED]

PRIOR PROVISIONS

A prior part V consisted of sections 5691 to 5693, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1313.

[§ 5691. Repealed. Pub. L. 109-59, title XI, § 11125(b)(19)(A), Aug. 10, 2005, 119 Stat. 1956]

Section, added Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1413; amended Pub. L. 96-39, title VIII, §807(a)(60), July 26, 1979, 93 Stat. 290; Pub. L. 98-369, div. A, title IV, §451(b)(3), July 18, 1984, 98 Stat. 819; Pub. L. 100-203, title X, §10512(a)(1)(B)(i), (ii), Dec. 22, 1987, 101 Stat. 1330-447, 1330-448, related to penalties for nonpayment of special taxes.

PRIOR PROVISIONS

A prior section 5691, act Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 702, related to penalties for willful nonpayment of special taxes and forfeitures for nonpayment of special taxes relating to liquors, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859.

EFFECTIVE DATE OF REPEAL

Repeal effective July 1, 2008, but inapplicable to taxes imposed for periods before such date, see section 11125(c) of Pub. L. 109-59, set out as an Effective Date of 2005 Amendment note under section 5002 of this title.

[§ 5692. Repealed. Pub. L. 90-618, title II, § 206(a), Oct. 22, 1968, 82 Stat. 1235]

Section, added Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1413, set forth a cross reference to section 7273(a), relating to penalties for failure to post special tax stamps.

A prior section 5692, act Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 703, related to penalty relating to records of retail liquor dealers, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859, title II, §201, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1313.

A prior section 5693, act Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 703, consisted of provisions similar to those comprising section 5692, prior to the general revision of this chapter by Pub. L. 85-859.

EFFECTIVE DATE OF REPEAL

Repeal effective Oct. 22, 1968, see section 207 of Pub. L. 90-618, set out as an Effective Date note under section 5801 of this title.

CHAPTER 52—TOBACCO PRODUCTS AND CIGARETTE PAPERS AND TUBES

| Subchapter | Sec. ¹ |
|--|-------------------|
| A. Definitions; rate and payment of tax; exemption from tax; and refund and drawback of tax | 5701 |
| B. Qualification requirements for manufacturers and importers of tobacco products and cigarette papers and tubes, and export warehouse proprietors | 5711 |
| C. Operations by manufacturers and importers of tobacco products and cigarette papers and tubes and export warehouse proprietors | 5721 |
| D. Occupational tax | 5731 |
| E. Records of manufacturers and importers of tobacco products and cigarette papers and tubes, and export warehouse proprietors | 5741 |
| F. General provisions | 5751 |
| G. Penalties and forfeitures | 5761 |

AMENDMENTS

1997—Pub. L. 105-33, title IX, §9302(g)(3)(C), (h)(2)(D), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 673, 674, amended chapter heading generally, substituting "TOBACCO PRODUCTS" for "CIGARS, CIGARETTES, SMOKELESS TOBACCO, PIPE TOBACCO," and inserted "and importers" after "manufacturers" in item for subchapter B.

¹Section numbers editorially supplied.

1988—Pub. L. 100-647, title V, § 5061(c)(3), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3680, inserted "PIPE TOBACCO," after "SMOKELESS TOBACCO," in chapter heading.

1987—Pub. L. 100-203, title X, § 10512(f)(2), Dec. 22, 1987, 101 Stat. 1330-449, added item for subchapter D and redesignated items for former subchapters D, E, and F as E, F, and G, respectively.

1986—Pub. L. 99-272, title XIII, § 13202(b)(1), Apr. 7, 1986, 100 Stat. 311, inserted "SMOKELESS TOBACCO," after "CIGARETTES," in chapter heading.

1976—Pub. L. 94-455, title XXI, § 2128(d)(2), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1921, substituted "manufacturers and importers" for "manufacturers" in item for subchapter D.

1965—Pub. L. 89-44, title V, § 502(b)(1), (2), June 21, 1965, 79 Stat. 150, struck out "TOBACCO," from chapter heading, reference to dealers in tobacco materials from heading of subchapter B, heading of subchapter D and redesignated subchapters E, F and G as D, E and F respectively, and struck out in heading of subchapter D (as redesignated) a reference to dealers in tobacco materials.

1958—Pub. L. 85-859, title II, § 202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1414, substituted "manufacturers of tobacco products and cigarette papers and tubes, export warehouse proprietors, and" for "manufacturers of articles and" in heading of subchapters B and E, "manufacturers and importers of tobacco products and cigarette papers and tubes and export warehouse proprietors" for "manufacturers of articles" in heading of subchapter C, and "Penalties and forfeitures" for "Fines, penalties and forfeitures" in heading of subchapter G.

Subchapter A—Definitions; Rate and Payment of Tax; Exemption From Tax; and Refund and Drawback of Tax

| | |
|--------|--|
| Sec. | |
| 5701. | Rate of tax. |
| 5702. | Definitions. |
| 5703. | Liability for tax and method of payment. |
| 5704. | Exemption from tax. |
| 5705. | Credit, refund, or allowance of tax. |
| 5706. | Drawback of tax. |
| [5707. | Repealed.] |
| 5708. | Losses caused by disaster. |

AMENDMENTS

1965—Pub. L. 89-44, title V, § 501(g), title VIII, § 808(c)(2), June 21, 1965, 79 Stat. 150, 165, struck out item 5707 "Floor stocks refund on cigarettes" and inserted "Credit" before "refund" in item 5705.

1958—Pub. L. 85-859, title II, § 202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1414, added item 5708.

§ 5701. Rate of tax

(a) Cigars

On cigars, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed the following taxes:

(1) Small cigars

On cigars, weighing not more than 3 pounds per thousand, \$50.33 per thousand;

(2) Large cigars

On cigars weighing more than 3 pounds per thousand, a tax equal to 52.75 percent of the price for which sold but not more than 40.26 cents per cigar.

Cigars not exempt from tax under this chapter which are removed but not intended for sale shall be taxed at the same rate as similar cigars removed for sale.

(b) Cigarettes

On cigarettes, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed the following taxes:

(1) Small cigarettes

On cigarettes, weighing not more than 3 pounds per thousand, \$50.33 per thousand;

(2) Large cigarettes

On cigarettes, weighing more than 3 pounds per thousand, \$105.69 per thousand; except that, if more than 6½ inches in length, they shall be taxable at the rate prescribed for cigarettes weighing not more than 3 pounds per thousand, counting each 2¾ inches, or fraction thereof, of the length of each as one cigarette.

(c) Cigarette papers

On cigarette papers, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed a tax of 3.15 cents for each 50 papers or fractional part thereof; except that, if cigarette papers measure more than 6½ inches in length, they shall be taxable at the rate prescribed, counting each 2¾ inches, or fraction thereof, of the length of each as one cigarette paper.

(d) Cigarette tubes

On cigarette tubes, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed a tax of 6.30 cents for each 50 tubes or fractional part thereof, except that if cigarette tubes measure more than 6½ inches in length, they shall be taxable at the rate prescribed, counting each 2¾ inches, or fraction thereof, of the length of each as one cigarette tube.

(e) Smokeless tobacco

On smokeless tobacco, manufactured¹ in or imported into the United States, there shall be imposed the following taxes:

(1) Snuff

On snuff, \$1.51 per pound and a proportionate tax at the like rate on all fractional parts of a pound.

(2) Chewing tobacco

On chewing tobacco, 50.33 cents per pound and a proportionate tax at the like rate on all fractional parts of a pound.

(f) Pipe tobacco

On pipe tobacco, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed a tax of \$2.8311 cents per pound (and a proportionate tax at the like rate on all fractional parts of a pound).

(g) Roll-your-own tobacco

On roll-your-own tobacco, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed a tax of \$24.78 per pound (and a proportionate tax at the like rate on all fractional parts of a pound).

(h) Imported tobacco products and cigarette papers and tubes

The taxes imposed by this section on tobacco products and cigarette papers and tubes imported into the United States shall be in addition to any import duties imposed on such articles, unless such import duties are imposed in lieu of internal revenue tax.

(Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 705; Mar. 30, 1955, ch. 18, § 3(a)(9), 69 Stat. 14; Mar. 29, 1956, ch. 115,

¹ So in original. Probably should be "manufactured".

§3(a)(9), 70 Stat. 66; Pub. L. 85-12, §3(a)(7), Mar. 29, 1957, 71 Stat. 9; Pub. L. 85-475, §3(a)(7), June 30, 1958, 72 Stat. 259; Pub. L. 85-859, title II, §202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1414; Pub. L. 86-75, §3(a)(7), June 30, 1959, 73 Stat. 157; Pub. L. 86-564, title II, §202(a)(9), June 30, 1960, 74 Stat. 290; Pub. L. 86-779, §1, Sept. 14, 1960, 74 Stat. 998; Pub. L. 87-72, §3(a)(9), June 30, 1961, 75 Stat. 193; Pub. L. 87-508, §3(a)(8), June 28, 1962, 76 Stat. 114; Pub. L. 88-52, §3(a)(9), June 29, 1963, 77 Stat. 72; Pub. L. 88-348, §2(a)(9), June 30, 1964, 78 Stat. 237; Pub. L. 89-44, title V, §§501(f), 502(a), June 21, 1965, 79 Stat. 150; Pub. L. 90-240, §4(a), Jan. 2, 1968, 81 Stat. 776; Pub. L. 94-455, title XIX, §1905(a)(24), title XXI, §2128(a), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1821, 1921; Pub. L. 97-248, title II, §283(a), Sept. 3, 1982, 96 Stat. 568; Pub. L. 99-272, title XIII, §13202(a), Apr. 7, 1986, 100 Stat. 311; Pub. L. 100-647, title V, §5061(a), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3679; Pub. L. 101-508, title XI, §11202(a)-(f), Nov. 5, 1990, 104 Stat. 1388-419; Pub. L. 105-33, title IX, §9302(a)-(g)(1), (h)(3), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 671, 672, 674; Pub. L. 111-3, title VII, §701(a)-(g), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 106, 107.)

AMENDMENTS

2009—Subsec. (a)(1). Pub. L. 111-3, §701(a)(1), substituted “\$50.33 per thousand” for “\$1.828 cents per thousand (\$1.594 cents per thousand on cigars removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (a)(2). Pub. L. 111-3, §701(a)(2), (3), substituted “52.75 percent” for “20.719 percent (18.063 percent on cigars removed during 2000 or 2001)” and “40.26 cents per cigar” for “\$48.75 per thousand (\$42.50 per thousand on cigars removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (b)(1). Pub. L. 111-3, §701(b)(1), substituted “\$50.33 per thousand” for “\$19.50 per thousand (\$17 per thousand on cigarettes removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (b)(2). Pub. L. 111-3, §701(b)(2), substituted “\$105.69 per thousand” for “\$40.95 per thousand (\$35.70 per thousand on cigarettes removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (c). Pub. L. 111-3, §701(c), substituted “3.15 cents” for “1.22 cents (1.06 cents on cigarette papers removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (d). Pub. L. 111-3, §701(d), substituted “6.30 cents” for “2.44 cents (2.13 cents on cigarette tubes removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (e)(1). Pub. L. 111-3, §701(e)(1), substituted “\$1.51” for “58.5 cents (51 cents on snuff removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (e)(2). Pub. L. 111-3, §701(e)(2), substituted “50.33 cents” for “19.5 cents (17 cents on chewing tobacco removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (f). Pub. L. 111-3, §701(f), substituted “\$2.8311 cents” for “\$1.0969 cents (95.67 cents on pipe tobacco removed during 2000 or 2001)”.

Subsec. (g). Pub. L. 111-3, §701(g), substituted “\$24.78” for “\$1.0969 cents (95.67 cents on roll-your-own tobacco removed during 2000 or 2001)”.

1997—Subsec. (a)(1). Pub. L. 105-33, §9302(b)(1), substituted “\$1.828 cents per thousand (\$1.594 cents per thousand on cigars removed during 2000 or 2001)” for “\$1.125 cents per thousand (93.75 cents per thousand on cigars removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (a)(2). Pub. L. 105-33, §9302(b)(2), substituted “equal to 20.719 percent (18.063 percent on cigars removed during 2000 or 2001) of the price for which sold but not more than 48.75 per thousand (\$42.50 per thousand on cigars removed during 2000 or 2001)” for “equal to—

“(A) 10.625 percent of the price for which sold but not more than \$25 per thousand on cigars removed during 1991 or 1992, and

“(B) 12.75 percent of the price for which sold but not more than \$30 per thousand on cigars removed after 1992.”

Subsec. (b)(1). Pub. L. 105-33, §9302(a)(1), substituted “\$19.50 per thousand (\$17 per thousand on cigarettes removed during 2000 or 2001)” for “\$12 per thousand (\$10 per thousand on cigarettes removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (b)(2). Pub. L. 105-33, §9302(a)(2), substituted “\$40.95 per thousand (\$35.70 per thousand on cigarettes removed during 2000 or 2001)” for “\$25.20 per thousand (\$21 per thousand on cigarettes removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (c). Pub. L. 105-33, §9302(h)(3), substituted “On cigarette papers,” for “On each book or set of cigarette papers containing more than 25 papers.”

Pub. L. 105-33, §9302(c), substituted “1.22 cents (1.06 cents on cigarette papers removed during 2000 or 2001)” for “0.75 cent (0.625 cent on cigarette papers removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (d). Pub. L. 105-33, §9302(d), substituted “2.44 cents (2.13 cents on cigarette tubes removed during 2000 or 2001)” for “1.5 cents (1.25 cents on cigarette tubes removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (e)(1). Pub. L. 105-33, §9302(e)(1), substituted “58.5 cents (51 cents on snuff removed during 2000 or 2001)” for “36 cents (30 cents on snuff removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (e)(2). Pub. L. 105-33, §9302(e)(2), substituted “19.5 cents (17 cents on chewing tobacco removed during 2000 or 2001)” for “12 cents (10 cents on chewing tobacco removed during 1991 or 1992)”.

Subsec. (f). Pub. L. 105-33, §9302(f), substituted “\$1.0969 cents (95.67 cents on pipe tobacco removed during 2000 or 2001)” for “67.5 cents (56.25 cents on pipe tobacco removed during 1991 or 1992)”.

Subsecs. (g), (h). Pub. L. 105-33, §9302(g)(1), added subsec. (g) and redesignated former subsec. (g) as (h).

1990—Subsec. (a)(1). Pub. L. 101-508, §11202(a)(1), substituted “\$1.125 cents per thousand (93.75 cents per thousand on cigars removed during 1991 or 1992)” for “75 cents per thousand”.

Subsec. (a)(2). Pub. L. 101-508, §11202(a)(2), substituted “equal to—” and subpars. (A) and (B) for “equal to 8½ percent of the wholesale price, but not more than \$20 per thousand.”

Subsec. (b)(1). Pub. L. 101-508, §11202(b)(1), substituted “\$12 per thousand (\$10 per thousand on cigarettes removed during 1991 or 1992)” for “\$8 per thousand”.

Subsec. (b)(2). Pub. L. 101-508, §11202(b)(2), substituted “\$25.20 per thousand (\$21 per thousand on cigarettes removed during 1991 or 1992)” for “\$16.80 per thousand”.

Subsec. (c). Pub. L. 101-508, §11202(c), substituted “0.75 cent (0.625 cent on cigarette papers removed during 1991 or 1992)” for “½ cent”.

Subsec. (d). Pub. L. 101-508, §11202(d), substituted “1.5 cents (1.25 cents on cigarette tubes removed during 1991 or 1992)” for “1 cent”.

Subsec. (e)(1). Pub. L. 101-508, §11202(e)(1), substituted “36 cents (30 cents on snuff removed during 1991 or 1992)” for “24 cents”.

Subsec. (e)(2). Pub. L. 101-508, §11202(e)(2), substituted “12 cents (10 cents on chewing tobacco removed during 1991 or 1992)” for “8 cents”.

Subsec. (f). Pub. L. 101-508, §11202(f), substituted “67.5 cents (56.25 cents on pipe tobacco removed during 1991 or 1992)” for “45 cents”.

1988—Subsecs. (f), (g). Pub. L. 100-647 added subsec. (f) and redesignated former subsec. (f) as (g).

1986—Subsecs. (e), (f). Pub. L. 99-272 added subsec. (e) and redesignated former subsec. (e) as (f).

1982—Subsec. (b)(1). Pub. L. 97-248, §283(a)(1), substituted “\$8” for “\$4”.

Subsec. (b)(2). Pub. L. 97-248, §283(a)(2), substituted “\$16.80” for “\$8.40”.

1976—Subsec. (a). Pub. L. 94-455, §2128(a), substituted provisions setting a tax of 8½ percent of the wholesale price, but not more than \$20 per thousand, on cigars weighing more than 3 pounds per thousand for provisions setting the tax according to a graduated table running from \$2.50 per thousand for large cigars if removed to retail at not more than 2½ cents each to \$20 per thousand if removed to retail at more than 20 cents

each, and struck out provisions that, in determining the retail price, for tax purposes, regard be had to the ordinary retail price of a single cigar in its principal market, exclusive of any State or local taxes imposed on cigars as a commodity, and that, for purposes of that determination, the amount of State or local tax excluded from the retail price be the actual tax imposed, except that, if the combined taxes resulted in a numerical figure ending in a fraction of a cent, the amount so excluded would be rounded to the next highest full cent unless such rounding would result in a tax lower than the tax which would be imposed in the absence of State or local tax.

Subsec. (e). Pub. L. 94-455, §1905(a)(24), inserted “, unless such import duties are imposed in lieu of internal revenue tax” after “such articles”.

1968—Subsec. (a). Pub. L. 90-240 provided that the amount of State and local tax excluded from the retail price be the actual tax imposed, except that, if the combined taxes result in a numerical figure ending in a fraction of a cent, the amount so excluded be rounded to the next highest full cent unless such rounding would result in a tax lower than the tax which would be imposed in the absence of State and local taxes.

1965—Pub. L. 89-44, §502(a), struck out subsec. (a) relating to tobacco and redesignated subsecs. (b) to (f) as subsecs. (a) to (e), respectively.

Subsec. (b)(1). Pub. L. 89-44, §501(f), removed the July 1, 1965, time limit for the \$4 per thousand rate as well as the provision for imposition of a \$3.50 rate on and after July 1, 1965.

1964—Subsec. (c)(1). Pub. L. 88-348 substituted “July 1, 1965” for “July 1, 1964” in two places.

1963—Subsec. (c)(1). Pub. L. 88-52 substituted “July 1, 1964” for “July 1, 1963” in two places.

1962—Subsec. (c)(1). Pub. L. 87-508 substituted “July 1, 1963” for “July 1, 1962” in two places.

1961—Subsec. (c)(1). Pub. L. 87-72 substituted “July 1, 1962” for “July 1, 1961” in two places.

1960—Subsec. (b). Pub. L. 86-779 substituted “imposed on cigars as a commodity” for “imposed on the retail sales of cigars”.

Subsec. (c)(1). Pub. L. 86-564 substituted “July 1, 1961” for “July 1, 1960” in two places.

1959—Subsec. (c)(1). Pub. L. 86-75 substituted “July 1, 1960” for “July 1, 1959” in two places.

1958—Subsec. (b). Pub. L. 85-859 provided that in determining the retail price, for tax purposes, regard shall be had to the ordinary retail price of a single cigar in its principal market, exclusive of any State or local taxes imposed on the retail sale of cigars, and required cigars not exempt from tax under this chapter which are removed but not intended for sale to be taxed at the same rate as similar cigars removed for sale.

Subsec. (c)(1). Pub. L. 85-475 substituted “July 1, 1959” for “July 1, 1958” in two places.

Subsec. (d). Pub. L. 85-359 substituted “On each book or set of cigarette papers containing more than 25 papers, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed” for “On cigarette papers, manufactured in or imported into the United States, there shall be imposed, on each package, book, or set containing more than 25 papers”.

Subsec. (f). Pub. L. 85-359 substituted “imposed by this section on tobacco products and cigarette papers and tubes imported into the United States” for “imposed on articles by this section”.

1957—Subsec. (c)(1). Pub. L. 85-12 substituted “July 1, 1958” for “April 1, 1957” in two places.

1956—Subsec. (c)(1). Act Mar. 29, 1956, substituted “April 1, 1957” for “April 1, 1956” in two places.

1955—Subsec. (c)(1). Act Mar. 30, 1955, substituted “April 1, 1956” for “April 1, 1955” in two places.

EFFECTIVE DATE OF 2009 AMENDMENT

Except as otherwise provided, amendment by Pub. L. 111-3 effective Apr. 1, 2009, see section 3 of Pub. L. 111-3, set out as an Effective Date note under section 1396 of Title 42, The Public Health and Welfare.

Pub. L. 111-3, title VII, §701(i), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 108, provided that: “The amendments made by this sec-

tion [amending this section] shall apply to articles removed (as defined in section 5702(j) of the Internal Revenue Code of 1986) after March 31, 2009.”

EFFECTIVE DATE OF 1997 AMENDMENT

Pub. L. 105-33, title IX, §9302(i), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 674, provided that:

“(1) IN GENERAL.—The amendments made by this section [enacting section 5754 of this title and amending this section and sections 5702, 5704, 5712, 5713, 5721, 5722, and 5761 to 5763 of this title] shall apply to articles removed (as defined in section 5702(k) [now section 5702(j)] of the Internal Revenue Code of 1986, as amended by this section) after December 31, 1999.

“(2) TRANSITIONAL RULE.—Any person who—

“(A) on the date of the enactment of this Act [Aug. 5, 1997] is engaged in business as a manufacturer of roll-your-own tobacco or as an importer of tobacco products or cigarette papers and tubes, and

“(B) before January 1, 2000, submits an application under subchapter B of chapter 52 of such Code to engage in such business,

may, notwithstanding such subchapter B, continue to engage in such business pending final action on such application. Pending such final action, all provisions of such chapter 52 shall apply to such applicant in the same manner and to the same extent as if such applicant were a holder of a permit under such chapter 52 to engage in such business.”

EFFECTIVE DATE OF 1990 AMENDMENT

Pub. L. 101-508, title XI, §11202(h), Nov. 5, 1990, 104 Stat. 1388-420, provided that: “The amendments made by this section [amending this section and section 5702 of this title] shall apply with respect to articles removed after December 31, 1990.”

EFFECTIVE DATE OF 1988 AMENDMENT

Pub. L. 100-647, title V, §5061(d), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3680, provided that:

“(1) IN GENERAL.—The amendments made by this section [amending this section and section 5702 of this title] shall apply to pipe tobacco removed (within the meaning of section 5702(k) [now section 5702(j)] of the 1986 Code) after December 31, 1988.

“(2) TRANSITIONAL RULE.—Any person who—

“(A) on the date of the enactment of this Act [Nov. 10, 1988], is engaged in business as a manufacturer of pipe tobacco, and

“(B) before January 1, 1989, submits an application under subchapter B of chapter 52 of the 1986 Code to engage in such business,

may, notwithstanding such subchapter B, continue to engage in such business pending final action on such application. Pending such final action, all provisions of chapter 52 of the 1986 Code shall apply to such applicant in the same manner and to the same extent as if such applicant were a holder of a permit to manufacture pipe tobacco under such chapter 52.”

EFFECTIVE DATE OF 1986 AMENDMENT

Pub. L. 99-272, title XIII, §13202(c), Apr. 7, 1986, 100 Stat. 312, as amended by Pub. L. 99-514, §2, Oct. 22, 1986, 100 Stat. 2095, provided that:

“(1) IN GENERAL.—The amendments made by this section [amending this section and section 5702 of this title] shall apply to smokeless tobacco removed after June 30, 1986.

“(2) TRANSITIONAL RULE.—Any person who—

“(A) on the date of the enactment of this Act [Apr. 7, 1986], is engaged in business as a manufacturer of smokeless tobacco, and

“(B) before July 1, 1986, submits an application under subchapter B of chapter 52 of the Internal Revenue Code of 1986 [formerly I.R.C. 1954] to engage in such business,

may, notwithstanding such subchapter B, continue to engage in such business pending final action on such application. Pending such final action, all provisions of

chapter 52 of such Code shall apply to such applicant in the same manner and to the same extent as if such applicant were a holder of a permit to manufacture smokless [sic] tobacco under such chapter 52.”

EFFECTIVE DATE OF 1982 AMENDMENT

Pub. L. 97-248, title II, §283(c), Sept. 3, 1982, 96 Stat. 569, as amended by Pub. L. 99-107, §2, Sept. 30, 1985, 99 Stat. 479; Pub. L. 99-155, §2(a), Nov. 14, 1985, 99 Stat. 814; Pub. L. 99-181, §1, Dec. 13, 1985, 99 Stat. 1172; Pub. L. 99-189, §1, Dec. 18, 1985, 99 Stat. 1184; Pub. L. 99-201, §1, Dec. 23, 1985, 99 Stat. 1665; Pub. L. 99-272, title XIII, §13201(a), Apr. 7, 1986, 100 Stat. 311, provided that: “The amendment made by subsection (a) [amending this section] shall apply with respect to cigarettes removed after December 31, 1982.”

[Pub. L. 99-272, title XIII, §13201(b), Apr. 7, 1986, 100 Stat. 311, provided that: “For purposes of all Federal and State laws, the amendment made by subsection (a) [amending section 283(c) of Pub. L. 97-248, set out above] shall be treated as having taken effect on March 14, 1986.”]

EFFECTIVE DATE OF 1976 AMENDMENT

Amendment by section 1905(a)(24) of Pub. L. 94-455 effective on first day of first month which begins more than 90 days after Oct. 4, 1976, see section 1905(d) of Pub. L. 94-455, set out as a note under section 5005 of this title.

Pub. L. 94-455, title XXI, §2128(e), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1921, provided that: “The amendments made by this section [amending this section and sections 5702 and 5741 of this title] shall take effect on the first month which begins more than 90 days after the date of the enactment of this Act [Oct. 4, 1976].”

EFFECTIVE DATE OF 1968 AMENDMENT

Pub. L. 90-240, §4(b), Jan. 2, 1968, 81 Stat. 776, provided that: “The amendment made by subsection (a) [amending this section] shall apply to the removal of cigars on or after the first day of the first calendar quarter which begins more than 30 days after the date of the enactment of this Act [Jan. 2, 1968].”

EFFECTIVE DATE OF 1965 AMENDMENT

Pub. L. 89-44, title VII, §701(d), June 21, 1965, 79 Stat. 157, provided that: “The amendments made by section 501 [repealing sections 5063 and 5707 of this title and provisions formerly set out below and amending this section and sections 5001, 5022, 5041, and 5051 of this title] shall apply on and after July 1, 1965. The amendments made by section 502 [striking out subchapter D of chapter 52 of this title and redesignating subchapters E, F, and G as subchapters D, E, and F respectively, and amending this section and sections 5702, 5704, 5711, 5741, 5753, 5762, and 5763 of this title] shall apply on and after January 1, 1966.”

EFFECTIVE DATE OF 1960 AMENDMENT

Pub. L. 86-779, §2, Sept. 14, 1960, 74 Stat. 998, provided that: “The amendment made by the first section of this Act [amending this section] shall apply with respect to cigars removed on or after the ninth day of the first month which begins after the date of the enactment of this Act [Sept. 14, 1960].”

EFFECTIVE DATE OF 1958 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 85-859 effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as a note under section 5001 of this title.

COORDINATION WITH TOBACCO INDUSTRY SETTLEMENT AGREEMENT

Pub. L. 105-33, title IX, §9302(k), as added by Pub. L. 105-34, title XVI, §1604(f)(3), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 1099, which provided that the increase in excise taxes collected as a result of the amendments made by subsections (a), (e), and (g) of section 9302 of Pub. L. 105-33

(amending this section and section 5702 of this title) were to be credited against the total payments made by parties pursuant to Federal legislation implementing the tobacco industry settlement agreement of June 20, 1997, was repealed by Pub. L. 105-78, title V, §519, Nov. 13, 1997, 111 Stat. 1519.

FLOOR STOCKS TAXES

Pub. L. 111-3, title VII, §701(h), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 107, provided that:

“(1) IMPOSITION OF TAX.—On tobacco products (other than cigars described in section 5701(a)(2) of the Internal Revenue Code of 1986) and cigarette papers and tubes manufactured in or imported into the United States which are removed before April 1, 2009, and held on such date for sale by any person, there is hereby imposed a tax in an amount equal to the excess of—

“(A) the tax which would be imposed under section 5701 of such Code on the article if the article had been removed on such date, over

“(B) the prior tax (if any) imposed under section 5701 of such Code on such article.

“(2) CREDIT AGAINST TAX.—Each person shall be allowed as a credit against the taxes imposed by paragraph (1) an amount equal to \$500. Such credit shall not exceed the amount of taxes imposed by paragraph (1) on April 1, 2009, for which such person is liable.

“(3) LIABILITY FOR TAX AND METHOD OF PAYMENT.—

“(A) LIABILITY FOR TAX.—A person holding tobacco products, cigarette papers, or cigarette tubes on April 1, 2009, to which any tax imposed by paragraph (1) applies shall be liable for such tax.

“(B) METHOD OF PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be paid in such manner as the Secretary shall prescribe by regulations.

“(C) TIME FOR PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be paid on or before August 1, 2009.

“(4) ARTICLES IN FOREIGN TRADE ZONES.—Notwithstanding the Act of June 18, 1934 (commonly known as the Foreign Trade Zone Act, 48 Stat. 998, 19 U.S.C. 81a et seq.) or any other provision of law, any article which is located in a foreign trade zone on April 1, 2009, shall be subject to the tax imposed by paragraph (1) if—

“(A) internal revenue taxes have been determined, or customs duties liquidated, with respect to such article before such date pursuant to a request made under the 1st proviso of section 3(a) of such Act [19 U.S.C. 81c(a)], or

“(B) such article is held on such date under the supervision of an officer of the United States Customs and Border Protection of the Department of Homeland Security pursuant to the 2d proviso of such section 3(a).

“(5) DEFINITIONS.—For purposes of this subsection—

“(A) IN GENERAL.—Any term used in this subsection which is also used in section 5702 of the Internal Revenue Code of 1986 shall have the same meaning as such term has in such section.

“(B) SECRETARY.—The term ‘Secretary’ means the Secretary of the Treasury or the Secretary’s delegate.

“(6) CONTROLLED GROUPS.—Rules similar to the rules of section 5061(e)(3) of such Code shall apply for purposes of this subsection.

“(7) OTHER LAWS APPLICABLE.—All provisions of law, including penalties, applicable with respect to the taxes imposed by section 5701 of such Code shall, insofar as applicable and not inconsistent with the provisions of this subsection, apply to the floor stocks taxes imposed by paragraph (1), to the same extent as if such taxes were imposed by such section 5701. The Secretary may treat any person who bore the ultimate burden of the tax imposed by paragraph (1) as the person to whom a credit or refund under such provisions may be allowed or made.”

Pub. L. 105-33, title IX, §9302(j), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 675, as amended by Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(1)], Dec. 21, 2000, 114 Stat. 2763, 2763A-643, provided that:

“(1) IMPOSITION OF TAX.—On cigarettes manufactured in or imported into the United States which are re-

moved before any tax increase date, and held on such date for sale by any person, there is hereby imposed a tax in an amount equal to the excess of—

“(A) the tax which would be imposed under section 5701 of the Internal Revenue Code of 1986 on the article if the article had been removed on such date, over

“(B) the prior tax (if any) imposed under section 5701 of such Code on such article.

“(2) AUTHORITY TO EXEMPT CIGARETTES HELD IN VENDING MACHINES.—To the extent provided in regulations prescribed by the Secretary, no tax shall be imposed by paragraph (1) on cigarettes held for retail sale on any tax increase date, by any person in any vending machine. If the Secretary provides such a benefit with respect to any person, the Secretary may reduce the \$500 amount in paragraph (3) with respect to such person.

“(3) CREDIT AGAINST TAX.—Each person shall be allowed as a credit against the taxes imposed by paragraph (1) an amount equal to \$500. Such credit shall not exceed the amount of taxes imposed by paragraph (1) on any tax increase date, for which such person is liable.

“(4) LIABILITY FOR TAX AND METHOD OF PAYMENT.—

“(A) LIABILITY FOR TAX.—A person holding cigarettes on any tax increase date, to which any tax imposed by paragraph (1) applies shall be liable for such tax.

“(B) METHOD OF PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be paid in such manner as the Secretary shall prescribe by regulations.

“(C) TIME FOR PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be paid on or before April 1 following any tax increase date.

“(5) ARTICLES IN FOREIGN TRADE ZONES.—Notwithstanding the Act of June 18, 1934 (48 Stat. 998, 19 U.S.C. 81a) and any other provision of law, any article which is located in a foreign trade zone on any tax increase date, shall be subject to the tax imposed by paragraph (1) if—

“(A) internal revenue taxes have been determined, or customs duties liquidated, with respect to such article before such date pursuant to a request made under the 1st proviso of section 3(a) of such Act [19 U.S.C. 81c(a)], or

“(B) such article is held on such date under the supervision of a customs officer pursuant to the 2d proviso of such section 3(a).

“(6) DEFINITIONS.—For purposes of this subsection—

“(A) IN GENERAL.—Terms used in this subsection which are also used in section 5702 of the Internal Revenue Code of 1986 shall have the respective meanings such terms have in such section, as amended by this Act.

“(B) TAX INCREASE DATE.—The term ‘tax increase date’ means January 1, 2000, and January 1, 2002.

“(C) SECRETARY.—The term ‘Secretary’ means the Secretary of the Treasury or the Secretary’s delegate.

“(7) CONTROLLED GROUPS.—Rules similar to the rules of section 5061(e)(3) of such Code shall apply for purposes of this subsection.

“(8) OTHER LAWS APPLICABLE.—All provisions of law, including penalties, applicable with respect to the taxes imposed by section 5701 of such Code shall, insofar as applicable and not inconsistent with the provisions of this subsection, apply to the floor stocks taxes imposed by paragraph (1), to the same extent as if such taxes were imposed by such section 5701. The Secretary may treat any person who bore the ultimate burden of the tax imposed by paragraph (1) as the person to whom a credit or refund under such provisions may be allowed or made.”

Pub. L. 101-508, title XI, §11202(i), Nov. 5, 1990, 104 Stat. 1388-420, provided that:

“(1) IMPOSITION OF TAX.—On cigarettes manufactured in or imported into the United States which are removed before any tax-increase date and held on such date for sale by any person, there shall be imposed the following taxes:

“(A) SMALL CIGARETTES.—On cigarettes, weighing not more than 3 pounds per thousand, \$2 per thousand.

“(B) LARGE CIGARETTES.—On cigarettes weighing more than 3 pounds per thousand, \$4.20 per thousand; except that, if more than 6½ inches in length, they shall be taxable at the rate prescribed for cigarettes weighing not more than 3 pounds per thousand, counting each 2¾ inches, or fraction thereof, of the length of each as one cigarette.

“(2) EXCEPTION FOR CERTAIN AMOUNTS OF CIGARETTES.—

“(A) IN GENERAL.—No tax shall be imposed by paragraph (1) on cigarettes held on any tax-increase date by any person if—

“(i) the aggregate number of cigarettes held by such person on such date does not exceed 30,000, and

“(ii) such person submits to the Secretary (at the time and in the manner required by the Secretary) such information as the Secretary shall require for purposes of this subparagraph.

For purposes of this subparagraph, in the case of cigarettes measuring more than 6½ inches in length, each 2¾ inches (or fraction thereof) of the length of each shall be counted as one cigarette.

“(B) AUTHORITY TO EXEMPT CIGARETTES HELD IN VENDING MACHINES.—To the extent provided in regulations prescribed by the Secretary, no tax shall be imposed by paragraph (1) on cigarettes held for retail sale on any tax-increase date by any person in any vending machine. If the Secretary provides such a benefit with respect to any person, the Secretary may reduce the 30,000 amount in subparagraph (A) and the \$60 amount in paragraph (3) with respect to such person.

“(3) CREDIT AGAINST TAX.—Each person shall be allowed as a credit against the taxes imposed by paragraph (1) an amount equal to \$60. Such credit shall not exceed the amount of taxes imposed by paragraph (1) for which such person is liable.

“(4) LIABILITY FOR TAX AND METHOD OF PAYMENT.—

“(A) LIABILITY FOR TAX.—A person holding cigarettes on any tax-increase date to which any tax imposed by paragraph (1) applies shall be liable for such tax.

“(B) METHOD OF PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be paid in such manner as the Secretary shall prescribe by regulations.

“(C) TIME FOR PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be paid on or before the 1st June 30 following the tax-increase date.

“(5) DEFINITIONS.—For purposes of this subsection—

“(A) TAX-INCREASE DATE.—The term ‘tax-increase date’ means January 1, 1991, and January 1, 1993.

“(B) OTHER DEFINITIONS.—Terms used in this subsection which are also used in section 5702 of the Internal Revenue Code of 1986 shall have the respective meanings such terms have in such section.

“(C) SECRETARY.—The term ‘Secretary’ means the Secretary of the Treasury or his delegate.

“(6) CONTROLLED GROUPS.—Rules similar to the rules of section 11201(e)(6) [Pub. L. 101-508, set out in a note under section 5001 of this title] shall apply for purposes of this subsection.

“(7) OTHER LAWS APPLICABLE.—All provisions of law, including penalties, applicable with respect to the taxes imposed by section 5701 of such Code shall, insofar as applicable and not inconsistent with the provisions of this subsection, apply to the floor stocks taxes imposed by paragraph (1), to the same extent as if such taxes were imposed by such section 5701.”

Pub. L. 100-647, title V, §5061(e), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3680, provided that:

“(1) IMPOSITION OF TAX.—On pipe tobacco manufactured in or imported into the United States which is removed before January 1, 1989, and held on such date for sale by any person, there is hereby imposed a tax of 45 cents per pound (and a proportionate tax at the like rate on all fractional parts of a pound).

“(2) LIABILITY FOR TAX AND METHOD OF PAYMENT.—

“(A) LIABILITY FOR TAX.—A person holding pipe tobacco on January 1, 1989, to which the tax imposed by paragraph (1) applies shall be liable for such tax.

“(B) METHOD OF PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be treated as a tax imposed by section 5701 of the 1986 Code and shall be due and payable on February 14, 1989, in the same manner as the tax imposed by such section is payable with respect to pipe tobacco removed on or after January 1, 1989.

“(C) TREATMENT OF PIPE TOBACCO IN FOREIGN TRADE ZONES.—Notwithstanding the Act of June 18, 1934 (48 Stat. 998, 19 U.S.C. 81a) or any other provision of law, pipe tobacco which is located in a foreign trade zone on January 1, 1989, shall be subject to the tax imposed by paragraph (1) and shall be treated for purposes of this subsection as held on such date for sale if—

“(i) internal revenue taxes have been determined, or customs duties liquidated, with respect to such pipe tobacco before such date pursuant to a request made under the first proviso of section 3(a) of such Act [19 U.S.C. 81c(a)], or

“(ii) such pipe tobacco is held on such date under the supervision of a customs officer pursuant to the second proviso of such section 3(a).

“Under regulations prescribed by the Secretary of the Treasury or his delegate, provisions similar to sections 5706 and 5708 of the 1986 Code shall apply to pipe tobacco with respect to which tax is imposed by paragraph (1) by reason of this subparagraph.

“(3) PIPE TOBACCO.—For purposes of this subsection, the term ‘pipe tobacco’ shall have the meaning given to such term by subsection (o) [now subsection (n)] of section 5702 of the 1986 Code.

“(4) EXCEPTION WHERE LIABILITY DOES NOT EXCEED \$1,000.—No tax shall be imposed by paragraph (1) on any person if the tax which would but for this paragraph be imposed on such person does not exceed \$1,000. For purposes of the preceding sentence, all persons who are treated as a single taxpayer under section 5061(e)(3) of the 1986 Code shall be treated as 1 person.”

Pub. L. 97-248, title II, §283(b), Sept. 3, 1982, 96 Stat. 568, as amended by Pub. L. 97-448, title III, §306(a)(14), Jan. 12, 1983, 96 Stat. 2405; Pub. L. 99-514, §2, Oct. 22, 1986, 100 Stat. 2095, provided that:

“(1) IMPOSITION OF TAX.—On cigarettes manufactured in or imported into the United States which are removed before January 1, 1983, and held on such date for sale by any person, there shall be imposed the following taxes:

“(A) SMALL CIGARETTES.—On cigarettes, weighing not more than 3 pounds per thousand, \$4 per thousand;

“(B) LARGE CIGARETTES.—On cigarettes, weighing more than 3 pounds per thousand, \$8.40 per thousand; except that, if more than 6½ inches in length, they shall be taxable at the rate prescribed for cigarettes weighing not more than 3 pounds per thousand, counting each 2¾ inches, or fraction thereof, of the length of each as one cigarette.

“(2) LIABILITY FOR TAX AND METHOD OF PAYMENT.—

“(A) LIABILITY FOR TAX.—A person holding cigarettes on January 1, 1983, to which any tax imposed by paragraph (1) applies shall be liable for such tax.

“(B) METHOD OF PAYMENT.—The tax imposed by paragraph (1) shall be treated as a tax imposed under section 5701 and shall be due and payable on February 17, 1983 in the same manner as the tax imposed under such section is payable with respect to cigarettes removed on January 1, 1983.

“(3) CIGARETTE.—For purposes of this subsection, the term ‘cigarette’ shall have the meaning given to such term by subsection (b) of section 5702 of the Internal Revenue Code of 1986 [formerly I.R.C. 1954].

“(4) EXCEPTION FOR RETAILERS.—The taxes imposed by paragraph (1) shall not apply to cigarettes in retail stocks held on January 1, 1983, at the place where intended to be sold at retail.”

§ 5702. Definitions

When used in this chapter—

(a) Cigar

“Cigar” means any roll of tobacco wrapped in leaf tobacco or in any substance containing to-

bacco (other than any roll of tobacco which is a cigarette within the meaning of subsection (b)(2)).

(b) Cigarette

“Cigarette” means—

(1) any roll of tobacco wrapped in paper or in any substance not containing tobacco, and

(2) any roll of tobacco wrapped in any substance containing tobacco which, because of its appearance, the type of tobacco used in the filler, or its packaging and labeling, is likely to be offered to, or purchased by, consumers as a cigarette described in paragraph (1).

(c) Tobacco products

“Tobacco products” means cigars, cigarettes, smokeless tobacco, pipe tobacco, and roll-your-own tobacco.

(d) Manufacturer of tobacco products

“Manufacturer of tobacco products” means any person who manufactures cigars, cigarettes, smokeless tobacco, pipe tobacco, or roll-your-own tobacco, except that such term shall not include—

(1) a person who produces cigars, cigarettes, smokeless tobacco, pipe tobacco, or roll-your-own tobacco solely for the person’s own personal consumption or use, and

(2) a proprietor of a customs bonded manufacturing warehouse with respect to the operation of such warehouse.

Such term shall include any person who for commercial purposes makes available for consumer use (including such consumer’s personal consumption or use under paragraph (1)) a machine capable of making cigarettes, cigars, or other tobacco products. A person making such a machine available for consumer use shall be deemed the person making the removal as defined by subsection (j) with respect to any tobacco products manufactured by such machine. A person who sells a machine directly to a consumer at retail for a consumer’s personal home use is not making a machine available for commercial purposes if such machine is not used at a retail premises and is designed to produce tobacco products only in personal use quantities.

(e) Cigarette paper

“Cigarette paper” means paper, or any other material except tobacco, prepared for use as a cigarette wrapper.

(f) Cigarette tube

“Cigarette tube” means cigarette paper made into a hollow cylinder for use in making cigarettes.

(g) Manufacturer of cigarette papers and tubes

“Manufacturer of cigarette papers and tubes” means any person who manufactures cigarette paper, or makes up cigarette paper into tubes, except for his own personal use or consumption.

(h) Export warehouse

“Export warehouse” means a bonded internal revenue warehouse for the storage of tobacco products or cigarette papers or tubes or any processed tobacco, upon which the internal revenue tax has not been paid, for subsequent shipment to a foreign country, Puerto Rico, the Vir-

gin Islands, or a possession of the United States, or for consumption beyond the jurisdiction of the internal revenue laws of the United States.

(i) Export warehouse proprietor

“Export warehouse proprietor” means any person who operates an export warehouse.

(j) Removal or remove

“Removal” or “remove” means the removal of tobacco products or cigarette papers or tubes, or any processed tobacco, from the factory or from internal revenue bond under section 5704, as the Secretary shall by regulation prescribe, or release from customs custody, and shall also include the smuggling or other unlawful importation of such articles into the United States.

(k) Importer

“Importer” means any person in the United States to whom nontaxpaid tobacco products or cigarette papers or tubes, or any processed tobacco, manufactured in a foreign country, Puerto Rico, the Virgin Islands, or a possession of the United States are shipped or consigned; any person who removes cigars or cigarettes for sale or consumption in the United States from a customs bonded manufacturing warehouse; and any person who smuggles or otherwise unlawfully brings tobacco products or cigarette papers or tubes, or any processed tobacco, into the United States.

(l) Determination of price on cigars

In determining price for purposes of section 5701(a)(2)—

(1) there shall be included any charge incident to placing the article in condition ready for use,

(2) there shall be excluded—

(A) the amount of the tax imposed by this chapter or section 7652, and

(B) if stated as a separate charge, the amount of any retail sales tax imposed by any State or political subdivision thereof or the District of Columbia, whether the liability for such tax is imposed on the vendor or vendee, and

(3) rules similar to the rules of section 4216(b) shall apply.

(m) Definitions relating to smokeless tobacco

(1) Smokeless tobacco

The term “smokeless tobacco” means any snuff or chewing tobacco.

(2) Snuff

The term “snuff” means any finely cut, ground, or powdered tobacco that is not intended to be smoked.

(3) Chewing tobacco

The term “chewing tobacco” means any leaf tobacco that is not intended to be smoked.

(n) Pipe tobacco

The term “pipe tobacco” means any tobacco which, because of its appearance, type, packaging, or labeling, is suitable for use and likely to be offered to, or purchased by, consumers as tobacco to be smoked in a pipe.

(o) Roll-your-own tobacco

The term “roll-your-own tobacco” means any tobacco which, because of its appearance, type,

packaging, or labeling, is suitable for use and likely to be offered to, or purchased by, consumers as tobacco for making cigarettes or cigars, or for use as wrappers thereof.

(p) Manufacturer of processed tobacco

(1) In general

The term “manufacturer of processed tobacco” means any person who processes any tobacco other than tobacco products.

(2) Processed tobacco

The processing of tobacco shall not include the farming or growing of tobacco or the handling of tobacco solely for sale, shipment, or delivery to a manufacturer of tobacco products or processed tobacco.

(Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 706; Pub. L. 85-859, title II, §202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1415; Pub. L. 89-44, title V, §502(b)(3), title VIII, §808(a), June 21, 1965, 79 Stat. 151, 164; Pub. L. 94-455, title XIX, §1906(b)(13)(A), title XXI, §2128(b), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1834, 1921; Pub. L. 99-272, title XIII, §13202(b)(2)-(4), Apr. 7, 1986, 100 Stat. 312; Pub. L. 100-647, title V, §5061(b)-(c)(2), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3679; Pub. L. 101-508, title XI, §11202(g), Nov. 5, 1990, 104 Stat. 1388-419; Pub. L. 105-33, title IX, §9302(g)(2)-(3)(B), (h)(4), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 672, 674; Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(2)], Dec. 21, 2000, 114 Stat. 2763, 2763A-644; Pub. L. 111-3, title VII, §702(a)(4), (5), (d)(1), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 108, 110; Pub. L. 112-141, div. F, title I, §100122(a), July 6, 2012, 126 Stat. 914.)

AMENDMENTS

2012—Subsec. (d). Pub. L. 112-141 inserted concluding provisions.

2009—Subsec. (h). Pub. L. 111-3, §702(a)(5)(A), substituted “tobacco products or cigarette papers or tubes or any processed tobacco” for “tobacco products and cigarette papers and tubes”.

Subsec. (j). Pub. L. 111-3, §702(a)(5)(B), inserted “, or any processed tobacco,” after “tobacco products or cigarette papers or tubes”.

Subsec. (k). Pub. L. 111-3, §702(a)(5)(B), which directed insertion of “, or any processed tobacco,” after “tobacco products or cigarette papers or tubes”, was executed by making the insertion after “tobacco products or cigarette papers or tubes” both places it appeared to reflect the probable intent of Congress.

Subsec. (o). Pub. L. 111-3, §702(d)(1), inserted “or cigars, or for use as wrappers thereof” before period.

Subsec. (p). Pub. L. 111-3, §702(a)(4), added subsec. (p). 2000—Subsec. (f). Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(2)(B)], redesignated subsec. (g) as (f) and struck out former subsec. (f), which defined “cigarette papers”.

Subsec. (g). Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(2)(B)], redesignated subsec. (h) as (g). Former subsec. (g) redesignated (f).

Subsec. (h). Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(2)(B)], redesignated subsec. (i) as (h). Former subsec. (h) redesignated (g).

Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(2)(A)], amended heading and text of subsec. (h) generally. Prior to amendment, text read as follows: “‘Manufacturer of cigarette papers and tubes’ means any person who makes up cigarette paper into books or sets containing more than 25 papers each, or into tubes, except for his own personal use or consumption.”

Subsecs. (i) to (p). Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(a)(2)(B)], redesignated subsecs. (i) to (p) as (h) to (o), respectively.

1997—Subsec. (c). Pub. L. 105-33, §9302(g)(3)(A), substituted “pipe tobacco, and roll-your-own tobacco” for “and pipe tobacco”.

Subsec. (d). Pub. L. 105-33, §9302(g)(3)(B)(i), substituted “pipe tobacco, or roll-your-own tobacco” for “or pipe tobacco” in introductory provisions.

Subsec. (d)(1). Pub. L. 105-33, §9302(g)(3)(B)(ii), added par. (1) and struck out former par. (1) which read as follows: “a person who produces cigars, cigarettes, smokeless tobacco, or pipe tobacco solely for his own personal consumption or use; or”.

Subsec. (k). Pub. L. 105-33, §9302(h)(4), inserted “under section 5704” after “internal revenue bond”.

Subsec. (p). Pub. L. 105-33, §9302(g)(2), added subsec. (p).

1990—Subsec. (m). Pub. L. 101-508 substituted heading for one which read: “Wholesale price” and amended text generally. Prior to amendment, text read as follows: “‘Wholesale price’ means the manufacturer’s, or importer’s, suggested delivered price at which the cigars are to be sold to retailers, inclusive of the tax imposed by this chapter or section 7652, but exclusive of any State or local taxes imposed on cigars as a commodity, and before any trade, cash, or other discounts, or any promotion, advertising, display, or similar allowances. Where the manufacturer’s or importer’s suggested delivered price to retailers is not adequately supported by bona fide arm’s length sales, or where the manufacturer or importer has no suggested delivered price to retailers, the wholesale price shall be the price for which cigars of comparable retail price are sold to retailers in the ordinary course of trade as determined by the Secretary.”

1988—Subsec. (c). Pub. L. 100-647, §5061(c)(1), inserted reference to pipe tobacco.

Subsec. (d). Pub. L. 100-647, §5061(c)(2), inserted reference to pipe tobacco in introductory provisions and in par. (1).

Subsec. (o). Pub. L. 100-647, §5061(b), added subsec. (o).
1986—Subsec. (c). Pub. L. 99-272, §13202(b)(2), inserted reference to smokeless tobacco.

Subsec. (d). Pub. L. 99-272, §13202(b)(3), inserted references to smokeless tobacco.

Subsec. (n). Pub. L. 99-272, §13202(b)(4), added subsec. (n).

1976—Subsec. (k). Pub. L. 94-455, §1906(b)(13)(A), struck out “or his delegate” after “Secretary”.

Subsec. (m). Pub. L. 94-455, §2128(b), added subsec. (m).

1965—Subsec. (a). Pub. L. 89-44, §§502(b)(3)(A), 808(a), redesignated subsec. (b) as (a), repealed former subsec. (a) which related to manufactured tobacco and, in subsec. (a) as so redesignated, allowed the use of any substance containing tobacco (other than any roll of tobacco which is a cigarette within the meaning of subsec. (b)(2) as a wrapper in addition to the leaf tobacco previously allowed.

Subsec. (b). Pub. L. 89-44, §§502(b)(3)(A), 808(a), redesignated subsec. (c) as (b) and permitted the use, as a wrapper for cigarettes in addition to paper and substances other than tobacco as previously allowed, any substance containing tobacco, which, because of the finished product’s appearance, tobacco type, labeling, and packaging, is likely to be offered to or purchased by consumers as cigarettes. Former subsec. (b) redesignated (a).

Subsec. (c). Pub. L. 89-44, §502(b)(3)(A), (B), redesignated subsec. (d) as (c) and struck out reference to manufactured tobacco. Former subsec. (c) redesignated (b).

Subsec. (d). Pub. L. 89-44, §502(b)(3)(A), (C), redesignated subsec. (e) as (d), and simplified the definition of manufacturer of tobacco products to include only persons who manufacture cigars or cigarettes and reduced the area of excluded activities so as to exclude only persons producing cigars and cigarettes solely for their own personal use and proprietors of customs bonded manufacturing warehouses with respect to the operation of such warehouses. Former subsec. (d) redesignated (c).

Subsecs. (e) to (k). Pub. L. 89-44, §502(b)(3)(A) redesignated subsecs. (f) to (k) and (n) as (e) to (j) and (k), respectively. Former subsec. (e) redesignated (d).

Subsec. (l). Pub. L. 89-44, §502(b)(3)(A), redesignated subsec. (o) as (l) and repealed former subsec. (l) which related to tobacco materials.

Subsec. (m). Pub. L. 89-44, §502(b)(3)(A), repealed subsec. (m) which related to tobacco dealers.

Subsecs. (n), (o). Pub. L. 89-44, §502(b)(3)(A), redesignated subsec. (n) and (o) as (k) and (l), respectively.

1958—Subsec. (a). Pub. L. 85-859 inserted the term “for removal, or merely removed”.

Subsecs. (b) to (d). Pub. L. 85-859 redesignated subsecs. (c), (d), and (f) as (b), (c), and (d), respectively. Former subsecs. (b), (c), and (d) redesignated (e), (b), and (c), respectively.

Subsec. (e). Pub. L. 85-859 consolidated the definitions “manufacturer of tobacco” and “manufacturer of cigars and cigarettes”, inserted the phrase “for removal, or merely removes”, excluded from the definition a proprietor of a customs bonded manufacturing warehouse with respect to the operation of the warehouse, and required bona fide associations of farmers or growers to maintain records of leaf tobacco.

Subsec. (f). Pub. L. 85-859 redesignated subsec. (g) as (f) and former subsec. (f) as (d).

Subsec. (g). Pub. L. 85-859 added subsec. (g) and redesignated former subsec. (g) as (f).

Subsec. (i). Pub. L. 85-859 substituted “into books or sets containing more than 25 papers each, or into tubes” for “into packages, books, sets, or tubes”.

Subsec. (j). Pub. L. 85-859 substituted provisions defining “export warehouse” for provisions which defined “article” as manufactured tobacco, cigars, cigarettes, and cigarette papers and tubes.

Subsec. (k). Pub. L. 85-859 added subsec. (k) and redesignated former subsec. (k) as (l).

Subsec. (l). Pub. L. 85-859 redesignated former subsec. (k) as (l) and substituted “other than manufactured tobacco, cigars, and cigarettes” for “in process, leaf tobacco, and tobacco scraps, cuttings, clippings, siftings, dust, stems, and waste”. Former subsec. (l) redesignated (m).

Subsec. (m). Pub. L. 85-859 redesignated former subsec. (l) as (m) and included within the definition persons who receive tobacco materials, other than stems and waste, for use in the production of fertilizer, insecticide, or nicotine, required associations of farmers or growers of tobacco to maintain records of all leaf tobacco acquired or received and sold or otherwise disposed of, and excluded from the definition persons who buy leaf tobacco without taking physical possession of the tobacco and qualified manufacturers of tobacco products. Former subsec. (m) redesignated (n).

Subsec. (n). Pub. L. 85-859 redesignated former subsec. (m) as (n) and substituted “tobacco products or cigarette papers or tubes” for “articles”. Former subsec. (n) redesignated (o).

Subsec. (o). Pub. L. 85-859 redesignated former subsec. (n) as (o) and substituted “tobacco products or cigarette papers or tubes” for “articles” in two places, and inserted provisions to include within the definition persons who remove cigars or cigarettes for sale or consumption in the United States from a customs bonded manufacturing warehouse.

EFFECTIVE DATE OF 2012 AMENDMENT

Pub. L. 112-141, div. F, title I, §100122(b), July 6, 2012, 126 Stat. 915, provided that: “The amendment made by this section [amending this section] shall apply to articles removed after the date of the enactment of this Act [July 6, 2012].”

EFFECTIVE DATE OF 2009 AMENDMENT

Except as otherwise provided, amendment by Pub. L. 111-3 effective Apr. 1, 2009, see section 3 of Pub. L. 111-3, set out as an Effective Date note under section 1396 of Title 42, The Public Health and Welfare.

Pub. L. 111-3, title VII, §702(a)(6), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 109, provided that: “The amendments made by this subsection [amending this section and sections 5712, 5713, 5721, 5722, 5723, and 5741 of this title] shall take effect on April 1, 2009.”

Pub. L. 111-3, title VII, §702(d)(2), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 110, provided that: "The amendment made by this subsection [amending this section] shall apply to articles removed (as defined in section 5702(j) of the Internal Revenue Code of 1986) after March 31, 2009."

EFFECTIVE DATE OF 2000 AMENDMENT

Pub. L. 106-554, §1(a)(7) [title III, §315(b)], Dec. 21, 2000, 114 Stat. 2763, 2763A-644, provided that: "The amendments made by this section [amending this section, section 5761 of this title, and provisions set out as a note under section 5701 of this title] shall take effect as if included in section 9302 of the Balanced Budget Act of 1997 [Pub. L. 105-33]."

EFFECTIVE DATE OF 1997 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 105-33 applicable to articles removed, as defined in subsec. (k) of this section, after Dec. 31, 1999, with transition rule, see section 9302(i) of Pub. L. 105-33, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1990 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 101-508 applicable with respect to articles removed after Dec. 31, 1990, see section 11202(h) of Pub. L. 101-508, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1988 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 100-647 applicable to pipe tobacco removed, within the meaning of subsec. (k) of this section, after Dec. 31, 1988, with transition rule, see section 5061(d) of Pub. L. 100-647, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1986 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 99-272 applicable to smokeless tobacco removed after June 30, 1986, see section 13202(c) of Pub. L. 99-272, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1976 AMENDMENT

Amendment by section 2123(b) of Pub. L. 94-455 effective on first month which begins more than 90 days after Oct. 4, 1976, see section 2123(e) of Pub. L. 94-455, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1965 AMENDMENT

Amendment by section 502(b)(3) of Pub. L. 89-44 applicable on and after Jan. 1, 1966, see section 701(d) of Pub. L. 89-44, set out as a note under section 5701 of this title.

Pub. L. 89-44, title VIII, §808(d)(1), June 21, 1965, 79 Stat. 165, provided that: "The amendments made by subsections (a) and (b)(3) [amending this section and section 7652 of this title] shall take effect on July 1, 1965."

EFFECTIVE DATE OF 1958 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 85-859 effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as an Effective Date note under section 5001 of this title.

§ 5703. Liability for tax and method of payment

(a) Liability for tax

(1) Original liability

The manufacturer or importer of tobacco products and cigarette papers and tubes shall be liable for the taxes imposed thereon by section 5701.

(2) Transfer of liability

When tobacco products and cigarette papers and tubes are transferred, without payment of tax, pursuant to section 5704, the liability for

tax shall be transferred in accordance with the provisions of this paragraph. When tobacco products and cigarette papers and tubes are transferred between the bonded premises of manufacturers and export warehouse proprietors, the transferee shall become liable for the tax upon receipt by him of such articles, and the transferor shall thereupon be relieved of his liability for such tax. When tobacco products and cigarette papers and tubes are released in bond from customs custody for transfer to the bonded premises of a manufacturer of tobacco products or cigarette papers and tubes, the transferee shall become liable for the tax on such articles upon release from customs custody, and the importer shall thereupon be relieved of his liability for such tax. All provisions of this chapter applicable to tobacco products and cigarette papers and tubes in bond shall be applicable to such articles returned to bond upon withdrawal from the market or returned to bond after previous removal for a tax-exempt purpose.

(b) Method of payment of tax

(1) In general

The taxes imposed by section 5701 shall be determined at the time of removal of the tobacco products and cigarette papers and tubes. Such taxes shall be paid on the basis of return. The Secretary shall, by regulations, prescribe the period or the event for which such return shall be made and the information to be furnished on such return. Any postponement under this subsection of the payment of taxes determined at the time of removal shall be conditioned upon the filing of such additional bonds, and upon compliance with such requirements, as the Secretary may prescribe for the protection of the revenue. The Secretary may, by regulations, require payment of tax on the basis of a return prior to removal of the tobacco products and cigarette papers and tubes where a person defaults in the postponed payment of tax on the basis of a return under this subsection or regulations prescribed thereunder. All administrative and penalty provisions of this title, insofar as applicable, shall apply to any tax imposed by section 5701.

(2) Time for payment of taxes

(A) In general

Except as otherwise provided in this paragraph, in the case of taxes on tobacco products and cigarette papers and tubes removed during any semimonthly period under bond for deferred payment of tax, the last day for payment of such taxes shall be the 14th day after the last day of such semimonthly period.

(B) Imported articles

In the case of tobacco products and cigarette papers and tubes which are imported into the United States—

(i) In general

The last day for payment of tax shall be the 14th day after the last day of the semimonthly period during which the article is entered into the customs territory of the United States.

(ii) Special rule for entry for warehousing

Except as provided in clause (iv), in the case of an entry for warehousing, the last day for payment of tax shall not be later than the 14th day after the last day of the semimonthly period during which the article is removed from the 1st such warehouse.

(iii) Foreign trade zones

Except as provided in clause (iv) and in regulations prescribed by the Secretary, articles brought into a foreign trade zone shall, notwithstanding any other provision of law, be treated for purposes of this subsection as if such zone were a single customs warehouse.

(iv) Exception for articles destined for export

Clauses (ii) and (iii) shall not apply to any article which is shown to the satisfaction of the Secretary to be destined for export.

(C) Tobacco products and cigarette papers and tubes brought into the United States from Puerto Rico

In the case of tobacco products and cigarette papers and tubes which are brought into the United States from Puerto Rico, the last day for payment of tax shall be the 14th day after the last day of the semimonthly period during which the article is brought into the United States.

(D) Special rule for tax due in September**(i) In general**

Notwithstanding the preceding provisions of this paragraph, the taxes on tobacco products and cigarette papers and tubes for the period beginning on September 16 and ending on September 26 shall be paid not later than September 29.

(ii) Safe harbor

The requirement of clause (i) shall be treated as met if the amount paid not later than September 29 is not less than $\frac{14}{15}$ of the taxes on tobacco products and cigarette papers and tubes for the period beginning on September 1 and ending on September 15.

(iii) Taxpayers not required to use electronic funds transfer

In the case of payments not required to be made by electronic funds transfer, clauses (i) and (ii) shall be applied by substituting "September 25" for "September 26", "September 28" for "September 29", and " $\frac{2}{3}$ " for " $\frac{14}{15}$ ".

(E) Special rule where due date falls on Saturday, Sunday, or holiday

Notwithstanding section 7503, if, but for this subparagraph, the due date under this paragraph would fall on a Saturday, Sunday, or a legal holiday (as defined in section 7503), such due date shall be the immediately preceding day which is not a Saturday, Sunday, or such a holiday (or the immediately following day where the due date described in subparagraph (D) falls on a Sunday).

(F) Special rule for unlawfully manufactured tobacco products

In the case of any tobacco products, cigarette paper, or cigarette tubes manufactured in the United States at any place other than the premises of a manufacturer of tobacco products, cigarette paper, or cigarette tubes that has filed the bond and obtained the permit required under this chapter, tax shall be due and payable immediately upon manufacture.

(3) Payment by electronic fund transfer

Any person who in any 12-month period, ending December 31, was liable for a gross amount equal to or exceeding \$5,000,000 in taxes imposed on tobacco products and cigarette papers and tubes by section 5701 (or 7652) shall pay such taxes during the succeeding calendar year by electronic fund transfer (as defined in section 5061(e)(2)) to a Federal Reserve Bank. Rules similar to the rules of section 5061(e)(3) shall apply to the \$5,000,000 amount specified in the preceding sentence.

(c) Use of government depositaries

The Secretary may authorize Federal Reserve banks, and incorporated banks or trust companies which are depositaries or financial agents of the United States, to receive any tax imposed by this chapter, in such manner, at such times, and under such conditions as he may prescribe; and he shall prescribe the manner, time, and condition under which the receipt of such tax by such banks and trust companies is to be treated as payment for tax purposes.

(d) Assessment

Whenever any tax required to be paid by this chapter is not paid in full at the time required for such payment, it shall be the duty of the Secretary, subject to the limitations prescribed in section 6501, on proof satisfactory to him, to determine the amount of tax which has been omitted to be paid, and to make an assessment therefor against the person liable for the tax. The tax so assessed shall be in addition to the penalties imposed by law for failure to pay such tax when required. Except in cases where delay may jeopardize collection of the tax, or where the amount is nominal or the result of an evident mathematical error, no such assessment shall be made until and after the person liable for the tax has been afforded reasonable notice and opportunity to show cause, in writing, against such assessment.

(Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 707; Pub. L. 85-859, title II, §202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1417; Pub. L. 94-455, title XIX, §§1905(a)(25), 1906(b)(13)(A), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1821, 1834; Pub. L. 97-448, title III, §308(a), Jan. 12, 1983, 96 Stat. 2407; Pub. L. 98-369, div. A, title I, §27(c)(2), July 18, 1984, 98 Stat. 509; Pub. L. 99-509, title VIII, §8011(a)(1), Oct. 21, 1986, 100 Stat. 1951; Pub. L. 99-514, title XVIII, §1801(c)(2), Oct. 22, 1986, 100 Stat. 2786; Pub. L. 100-647, title II, §2003(b)(1)(C), (D), Nov. 10, 1988, 102 Stat. 3598; Pub. L. 103-465, title VII, §712(c), Dec. 8, 1994, 108 Stat. 5000; Pub. L. 111-3, title VII, §702(e)(1), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 110.)

AMENDMENTS

2009—Subsec. (b)(2)(F). Pub. L. 111-3 added subpar. (F).

1994—Subsec. (b)(2)(D). Pub. L. 103-465, § 712(c)(1), added subpar. (D). Former subpar. (D) redesignated (E).

Subsec. (b)(2)(E). Pub. L. 103-465, § 712(c), redesignated subpar. (D) as (E), substituted “due date” for “14th day” in heading, and inserted “(or the immediately following day where the due date described in subparagraph (D) falls on a Sunday)” before period at end.

1988—Subsec. (b)(2)(B)(i), (ii), (C). Pub. L. 100-647 substituted “the 14th day after the last day of the semi-monthly period during which” for “the 14th day after the date on which”.

1986—Subsec. (b)(2). Pub. L. 99-509 amended par. (2) generally. Prior to amendment par. (2), time for making of return and payment of taxes, read as follows: “In the case of tobacco products and cigarette papers and tubes removed after December 31, 1982, under bond for deferred payment of tax, the last day for filing a return and paying any tax due for each return period shall be the last day of the first succeeding return period plus 10 days.”

Subsec. (b)(3). Pub. L. 99-514 inserted last sentence.

1984—Subsec. (b)(3). Pub. L. 98-369 added par. (3).

1983—Subsec. (b). Pub. L. 97-448 designated existing provisions as par. (1), struck out provisions that the Secretary prescribe the time for making a return and the time for the payment of taxes and that the Secretary prescribe by regulations the conditions for the filing of additional bonds, and added par. (2).

1976—Subsec. (a). Pub. L. 94-455, § 1905(a)(25)(A), directed that all provisions of chapter 52 applicable to tobacco products and cigarette papers and tubes in bond be applicable to such articles returned to bond upon withdrawal from the market or returned to bond after previous removal for a tax-exempt purpose.

Subsec. (b). Pub. L. 94-455, §§ 1905(a)(25)(B), 1906(b)(13)(A), struck out provisions which had authorized payment of taxes by stamp until regulations could be promulgated to provide for payment by return and struck out “or his delegate” after “Secretary” in three places.

Subsec. (c). Pub. L. 94-455, §§ 1905(a)(25)(C), 1906(b)(13)(A), redesignated subsec. (d) as (c) and struck out “or his delegate” after “Secretary”. Former subsec. (c), relating to the use of stamps as evidence of the payment of taxes, was struck out.

Subsecs. (d), (e). Pub. L. 94-455, §§ 1905(a)(25)(C), 1906(b)(13)(A), redesignated subsec. (e) as (d) and struck out “or his delegate” after “Secretary”. Former subsec. (d) redesignated (c).

1958—Subsec. (a)(1). Pub. L. 85-859 designated part of first sentence of subsec. (a) as par. (1) thereof and redesignated the remainder of subsec. (a) as (b).

Subsec. (a)(2). Pub. L. 85-859 added par. (2).

Subsec. (b). Pub. L. 85-859 designated former subsec. (a), with exception of part of the first sentence, as subsec. (b) and substituted “tobacco products and cigarette papers and tubes” for “articles”, and inserted provisions relating to postponements, and to payment of the tax on the basis of a return prior to removal of the tobacco products and cigarette papers and tubes where a person defaults in the postponed payment of the tax. Former subsec. (b) redesignated (c).

Subsec. (c). Pub. L. 85-859 designated former subsec. (b) as (c) and substituted “If the Secretary or his delegate shall by regulation provide for the payment of tax by return and require the use of” for “If the Secretary or his delegate shall, by regulation, require the use”, and “tobacco products” for “articles”. Former subsec. (c) redesignated (d).

Subsec. (d). Pub. L. 85-859 redesignated former subsec. (c) as (d). Former subsec. (d) redesignated (e).

Subsec. (e). Pub. L. 85-859 designated former subsec. (d) as (e) and permitted assessments in cases where delay may jeopardize collection of the tax, or where the amount is nominal or the result of an evident mathematical error.

EFFECTIVE DATE OF 2009 AMENDMENT

Pub. L. 111-3, title VII, § 702(e)(2), Feb. 4, 2009, 123 Stat. 110, provided that: “The amendment made by this subsection [amending this section] shall take effect on the date of the enactment of this Act [Feb. 4, 2009].”

EFFECTIVE DATE OF 1994 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 103-465 effective Jan. 1, 1995, see section 712(e) of Pub. L. 103-465, set out as a note under section 5061 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1988 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 100-647 effective as if included in the amendments made by section 8011 of the Omnibus Budget Reconciliation Act of 1986, Pub. L. 99-509, see section 2003(b)(2) of Pub. L. 100-647, set out as a note under section 5061 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1986 AMENDMENTS

Amendment by Pub. L. 99-514 effective, except as otherwise provided, as if included in the provisions of the Tax Reform Act of 1984, Pub. L. 98-369, div. A, to which such amendment relates, see section 1881 of Pub. L. 99-514, set out as a note under section 48 of this title.

Amendment by Pub. L. 99-509 applicable to removals during semimonthly periods ending on or after Dec. 31, 1986, except as otherwise provided, see section 8011(c) of Pub. L. 99-509, set out as a note under section 5061 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1984 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 98-369 applicable to taxes required to be paid on or after Sept. 30, 1984, see section 27(d)(2) of Pub. L. 98-369, set out as a note under section 5001 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1983 AMENDMENT

Pub. L. 97-448, title III, § 308(b), Jan. 12, 1983, 96 Stat. 2407, provided that: “The amendments made by subsection (a) [amending this section] shall apply with respect to tobacco products and cigarette papers and tubes removed after December 31, 1982.”

EFFECTIVE DATE OF 1976 AMENDMENT

Amendment by section 1905(a)(25) of Pub. L. 94-455 effective on first day of first month which begins more than 90 days after Oct. 4, 1976, see section 1905(d) of Pub. L. 94-455, set out as a note under section 5005 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1958 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 85-859 effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as an Effective Date note under section 5001 of this title.

PLAN AMENDMENTS NOT REQUIRED UNTIL
JANUARY 1, 1989

For provisions directing that if any amendments made by subtitle A or subtitle C of title XI [§§ 1101-1147 and 1171-1177] or title XVIII [§§ 1800-1899A] of Pub. L. 99-514 require an amendment to any plan, such plan amendment shall not be required to be made before the first plan year beginning on or after Jan. 1, 1989, see section 1140 of Pub. L. 99-514, as amended, set out as a note under section 401 of this title.

§ 5704. Exemption from tax**(a) Tobacco products furnished for employee use or experimental purposes**

Tobacco products may be furnished by a manufacturer of such products, without payment of tax, for use or consumption by employees or for experimental purposes, in such quantities, and in such manner as the Secretary shall by regulation prescribe.

(b) Tobacco products and cigarette papers and tubes transferred or removed in bond from domestic factories and export warehouses

A manufacturer or export warehouse proprietor may transfer tobacco products and cigarette papers and tubes, without payment of tax, to the bonded premises of another manufacturer or export warehouse proprietor, or remove such articles, without payment of tax, for shipment to a foreign country, Puerto Rico, the Virgin Islands, or a possession of the United States, or for consumption beyond the jurisdiction of the internal revenue laws of the United States; and manufacturers may similarly remove such articles for use of the United States; in accordance with such regulations and under such bonds as the Secretary shall prescribe. Tobacco products and cigarette papers and tubes may not be transferred or removed under this subsection unless such products or papers and tubes bear such marks, labels, or notices as the Secretary shall by regulations prescribe.

(c) Tobacco products and cigarette papers and tubes released in bond from customs custody

Tobacco products and cigarette papers and tubes, imported or brought into the United States, may be released from customs custody, without payment of tax, for delivery to the proprietor of an export warehouse, or to a manufacturer of tobacco products or cigarette papers and tubes if such articles are not put up in packages, in accordance with such regulations and under such bond as the Secretary shall prescribe.

(d) Tobacco products and cigarette papers and tubes exported and returned

Tobacco products and cigarette papers and tubes classifiable under item 804.00 of title I of the Tariff Act of 1930 (relating to duty on certain articles previously exported and returned) may be released from customs custody, without payment of that part of the duty attributable to the internal revenue tax for delivery to the original manufacturer of such tobacco products or cigarette papers and tubes or to the proprietor of an export warehouse authorized by such manufacturer to receive such articles, in accordance with such regulations and under such bond as the Secretary shall prescribe. Upon such release such products, papers, and tubes shall be subject to this chapter as if they had not been exported or otherwise removed from internal-revenue bond.

(Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 708; Pub. L. 85-859, title II, §202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1418; Pub. L. 88-342, §1(b), June 30, 1964, 78 Stat. 234; Pub. L. 89-44, title V, §502(b)(4), June 21, 1965, 79 Stat. 151; Pub. L. 94-455, title XIX, §§1905(a)(26), 1906(b)(13)(A), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1821, 1834; Pub. L. 99-509, title VIII, §8011(a)(2), Oct. 21, 1986, 100 Stat. 1952; Pub. L. 101-239, title VII, §7508(a), Dec. 19, 1989, 103 Stat. 2370; Pub. L. 105-33, title IX, §9302(h)(1)(A), Aug. 5, 1997, 111 Stat. 673; Pub. L. 106-476, title IV, §4002(b), Nov. 9, 2000, 114 Stat. 2177.)

REFERENCES IN TEXT

Item 804.00 of title I of the Tariff Act of 1930, referred to in subsec. (d), was classified to item 804.00 of the

Tariff Schedules of the United States. The Tariff Schedules of the United States were replaced by the Harmonized Tariff Schedule of the United States. The Harmonized Tariff Schedule of the United States is not set out in the Code. See Publication of Harmonized Tariff Schedule note set out under section 1202 of Title 19, Customs Duties.

AMENDMENTS

2000—Subsec. (d). Pub. L. 106-476 substituted “the original manufacturer of such” for “a manufacturer of” and inserted “authorized by such manufacturer to receive such articles” after “proprietor of an export warehouse”.

1997—Subsec. (b). Pub. L. 105-33 inserted at end “Tobacco products and cigarette papers and tubes may not be transferred or removed under this subsection unless such products or papers and tubes bear such marks, labels, or notices as the Secretary shall by regulations prescribe.”

1989—Subsec. (c). Pub. L. 101-239 inserted “or to a manufacturer of tobacco products or cigarette papers and tubes if such articles are not put up in packages.” after “export warehouse.”

1986—Subsec. (c). Pub. L. 99-509 struck out “to a manufacturer of tobacco products or cigarette papers and tubes or” after “for delivery”.

1976—Subsecs. (a), (b). Pub. L. 94-455, §1906(b)(13)(A), struck out “or his delegate” after “Secretary”.

Subsecs. (c), (d). Pub. L. 94-455, §§1905(a)(26), 1906(b)(13)(A), inserted “or to the proprietor of an export warehouse” after “to a manufacturer of tobacco products or cigarette papers and tubes” and struck out “or his delegate” after “Secretary”.

1965—Subsec. (c). Pub. L. 89-44, §502(b)(4), redesignated subsec. (d) as (c), struck out all references to tobacco materials, and repealed former subsec. (c) which related to tobacco materials shipped or delivered in bond.

Subsecs. (d), (e). Pub. L. 89-44, §502(b)(4)(A), redesignated subsec. (e) as (d). Former subsec. (d) redesignated (c).

1964—Subsec. (e). Pub. L. 88-342 added subsec. (e).

1958—Subsec. (b). Pub. L. 85-859 included transfers by export warehouse proprietors, and substituted “tobacco products and cigarette papers and tubes” for “articles”, before “without payment of tax”.

Subsec. (c). Pub. L. 85-859 authorized shipments without payment of tax of tobacco stems and waste only, to any person for use by him as fertilizer or insecticide or in the production of fertilizer, insecticide, or nicotine.

Subsec. (d). Pub. L. 85-859 substituted “tobacco products, cigarette papers and tubes” for “articles” wherever appearing, and struck out provisions which related to delivery to bonded premises of manufacturers and dealers.

EFFECTIVE DATE OF 2000 AMENDMENT

Pub. L. 106-476, title IV, §4002(d), Nov. 9, 2000, 114 Stat. 2177, provided that: “The amendments made by this section [amending this section and sections 5754 and 5761 of this title] shall take effect 90 days after the date of the enactment of this Act [Nov 9, 2000].”

EFFECTIVE DATE OF 1997 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 105-33 applicable to articles removed, as defined in section 5702(j) of this title, after Dec. 31, 1999, with transition rule, see section 9302(i) of Pub. L. 105-33, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1989 AMENDMENT

Pub. L. 101-239, title VII, §7508(b), Dec. 19, 1989, 103 Stat. 2370, provided that: “The amendment made by subsection (a) [amending this section] shall apply to articles imported or brought into the United States after the date of the enactment of this Act [Dec. 19, 1989].”

EFFECTIVE DATE OF 1986 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 99-509 applicable to articles imported, entered for warehousing, or brought into the

United States or a foreign trade zone after Dec. 15, 1986, see section 8011(c) of Pub. L. 99-509, set out as a note under section 5061 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1976 AMENDMENT

Amendment by section 1905(a)(26) of Pub. L. 94-455 effective on first day of first month which begins more than 90 days after Oct. 4, 1976, see section 1905(d) of Pub. L. 94-455, set out as a note under section 5005 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1965 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 89-44 applicable on and after January 1, 1966, see section 701(d) of Pub. L. 89-44, set out as a note under section 5701 of this title.

EFFECTIVE DATE OF 1964 AMENDMENT

Pub. L. 88-342, § 2, June 30, 1964, 78 Stat. 234, provided that the amendment made by section 2 of Pub. L. 88-342 shall apply with respect to articles entered, or withdrawn from warehouse, for consumption after June 30, 1964.

EFFECTIVE DATE OF 1958 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 85-859 effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as an Effective Date note under section 5001 of this title.

REPORT

Pub. L. 106-476, title I, § 4002(e), Nov. 9, 2000, 114 Stat. 2177, provided that: "The Secretary of the Treasury shall report to Congress on the impact of requiring export warehouses to be authorized by the original manufacturer to receive relanded export-labeled cigarettes."

§ 5705. Credit, refund, or allowance of tax

(a) Credit or refund

Credit or refund of any tax imposed by this chapter or section 7652 shall be allowed or made (without interest) to the manufacturer, importer, or export warehouse proprietor, on proof satisfactory to the Secretary that the claimant manufacturer, importer, or export warehouse proprietor has paid the tax on tobacco products and cigarette papers and tubes withdrawn by him from the market; or on such articles lost (otherwise than by theft) or destroyed, by fire, casualty, or act of God, while in the possession of ownership of the claimant.

(b) Allowance

If the tax has not yet been paid on tobacco products and cigarette papers and tubes provided to have been withdrawn from the market or lost or destroyed as aforesaid, relief from the tax on such articles may be extended upon the filing of a claim for allowance therefor in accordance with such regulations as the Secretary shall prescribe.

(c) Limitation

Any claim for credit or refund of tax under this section shall be filed within 6 months after the date of the withdrawal from the market, loss, or destruction of the articles to which the claim relates, and shall be in such form and contain such information as the Secretary shall by regulations prescribe.

(Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 709; Pub. L. 85-859, title II, § 202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1419; Pub. L. 89-44, title VIII, § 808(b)(1), (2), (c)(1), June 21, 1965, 79 Stat. 164, 165; Pub. L. 94-455, title XIX, § 1906(b)(13)(A), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1834.)

AMENDMENTS

1976—Pub. L. 94-455 struck out "or his delegate" after "Secretary" wherever appearing.

1965—Pub. L. 89-44, § 808(c)(1), struck out "Refund or" and inserted in lieu thereof "Credit, refund, or" in section catchline.

Subsec. (a). Pub. L. 89-44, § 808(b)(1), substituted "Credit or refund" for "Refund" in heading and struck out "Refund of any tax imposed by this chapter shall be made", replacing it with "Credit or refund of any tax imposed by this chapter or section 7652 shall be allowed or made".

Subsec. (c). Pub. L. 89-44, § 808(b)(2), inserted "credit or" before "refund".

1958—Subsec. (a). Pub. L. 85-859 authorized refunds to export warehouse proprietors, provided for refunds to be made without interest, and eliminated provisions which authorized refunds where the tax has been paid in error.

Subsec. (b). Pub. L. 85-859 permitted relief where a tax has not yet been paid on tobacco products and cigarette papers and tubes proved to have been withdrawn from the market.

Subsec. (c). Pub. L. 85-859 substituted "under this section shall be filed within 6 months after the date of the withdrawal from the market, loss, or destruction of the articles to which the claim relates" for "imposed by this chapter shall be filed within 3 years of the date of payment of tax".

EFFECTIVE DATE OF 1965 AMENDMENT

Pub. L. 89-44, title VIII, § 808(d)(2), June 21, 1965, 79 Stat. 165, provided that: "The amendments made by subsections (b)(1), (2), and (c) [amending this section] shall take effect on October 1, 1965."

EFFECTIVE DATE OF 1958 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 85-859 effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as an Effective Date note under section 5001 of this title.

§ 5706. Drawback of tax

There shall be an allowance of drawback of tax paid on tobacco products and cigarette papers and tubes, when shipped from the United States, in accordance with such regulations and upon the filing of such bond as the Secretary shall prescribe.

(Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 709; Pub. L. 85-859, title II, § 202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1419; Pub. L. 94-455, title XIX, § 1906(b)(13)(A), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1834.)

AMENDMENTS

1976—Pub. L. 94-455 struck out "or his delegate" after "Secretary".

1958—Pub. L. 85-859 substituted "tobacco products and cigarette papers and tubes" for "articles".

EFFECTIVE DATE OF 1958 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 85-859 effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as an Effective Date note under section 5001 of this title.

[§ 5707. Repealed. Pub. L. 89-44, title V, § 501(g), June 21, 1965, 79 Stat. 150]

Section, acts Aug. 16, 1954, ch. 736, 68A Stat. 709; Mar. 30, 1955, ch. 18, § 3(b)(3), 69 Stat. 15; Mar. 29, 1956, ch. 115, § 3(b)(3), 70 Stat. 67; Mar. 29, 1957, Pub. L. 85-12, § 3(b)(3), 71 Stat. 10; June 30, 1958, Pub. L. 85-475, § 3(b)(3), 72 Stat. 259; Sept. 2, 1958, Pub. L. 85-859, title II, § 202, 72 Stat. 1419; June 30, 1959, Pub. L. 86-75, § 3(b)(2), 73 Stat. 158; June 30, 1960, Pub. L. 86-564, title II, § 202(b)(2), 74 Stat. 291; June 30, 1961, Pub. L. 87-72, § 3(b)(2), 75 Stat. 193; June 28, 1962, Pub. L. 87-508, § 3(b)(2), 76 Stat. 114; June

29, 1963, Pub. L. 88-52, §3(b)(1)(B), 77 Stat. 72; June 30, 1964, Pub. L. 88-348, §2(b)(1)(B), 78 Stat. 237, made provision for floor stocks refunds on cigarettes, set limitations on eligibility for credit or refunds, and made applicable existing penalty and administrative procedures.

EFFECTIVE DATE OF REPEAL

Repeal applicable on and after July 1, 1965, see section 701(d) of Pub. L. 89-44, set out as an Effective Date of 1965 Amendment note under section 5701 of this title.

§ 5708. Losses caused by disaster

(a) Authorization

Where the President has determined under the Robert T. Stafford Disaster Relief and Emergency Assistance Act, that a "major disaster" as defined in such Act has occurred in any part of the United States, the Secretary shall pay (without interest) an amount equal to the amount of the internal revenue taxes paid or determined and customs duties paid on tobacco products and cigarette papers and tubes removed, which were lost, rendered unmarketable, or condemned by a duly authorized official by reason of such disaster occurring in such part of the United States on and after the effective date of this section, if such tobacco products or cigarette papers or tubes were held and intended for sale at the time of such disaster. The payments authorized by this section shall be made to the person holding such tobacco products or cigarette papers or tubes for sale at the time of the disaster.

(b) Claims

No claim shall be allowed under this section unless—

(1) filed within 6 months after the date on which the President makes the determination that the disaster referred to in subsection (a) has occurred; and

(2) the claimant furnishes proof to the satisfaction of the Secretary that—

(A) he was not indemnified by any valid claim of insurance or otherwise in respect of the tax, or tax and duty, on the tobacco products or cigarette papers or tubes covered by the claim, and

(B) he is entitled to payment under this section.

Claims under this section shall be filed under such regulations as the Secretary shall prescribe.

(c) Destruction of tobacco products or cigarette papers or tubes

Before the Secretary makes payment under this section in respect of the tax, or tax and duty, on the tobacco products or cigarette papers or tubes condemned by a duly authorized official or rendered unmarketable, such tobacco products or cigarette papers or tubes shall be destroyed under such supervision as the Secretary may prescribe, unless such tobacco products or cigarette papers or tubes were previously destroyed under supervision satisfactory to the Secretary.

(d) Other laws applicable

All provisions of law, including penalties, applicable in respect of internal revenue taxes on

tobacco products and cigarette papers and tubes shall, insofar as applicable and not inconsistent with this section, be applied in respect of the payments provided for in this section to the same extent as if such payments constituted refunds of such taxes.

(Added Pub. L. 85-859, title II, §202, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1420; amended Pub. L. 91-606, title III, §301(j), Dec. 31, 1970, 84 Stat. 1759; Pub. L. 93-288, title VII, §702(j), formerly title VI, §602(j), May 22, 1974, 88 Stat. 164, renumbered title VII, §702(j), Pub. L. 103-337, div. C, title XXXIV, §3411(a)(1), (2), Oct. 5, 1994, 108 Stat. 3100; Pub. L. 94-455, title XIX, §1906(b)(13)(A), Oct. 4, 1976, 90 Stat. 1834; Pub. L. 100-707, title I, §109(l), Nov. 23, 1988, 102 Stat. 4709; Pub. L. 108-311, title IV, §408(a)(7)(E), Oct. 4, 2004, 118 Stat. 1191.)

REFERENCES IN TEXT

The Robert T. Stafford Disaster Relief and Emergency Assistance Act, referred to in subsec. (a), is Pub. L. 93-288, May 22, 1974, 88 Stat. 143, as amended, which is classified principally to chapter 68 (§5121 et seq.) of Title 42, The Public Health and Welfare. For complete classification of this Act to the Code, see Short Title note set out under section 5121 of Title 42 and Tables.

AMENDMENTS

2004—Subsec. (a). Pub. L. 108-311 inserted "Robert T. Stafford" before "Disaster Relief and Emergency Assistance Act".

1988—Subsec. (a). Pub. L. 100-707 substituted "and Emergency Assistance Act" for "Act of 1974".

1976—Pub. L. 94-455 struck out "or his delegate" after "Secretary" wherever appearing.

1974—Subsec. (a). Pub. L. 93-288 substituted "Disaster Relief Act of 1974" for "Disaster Relief Act of 1970".

1970—Subsec. (a). Pub. L. 91-606 substituted "Disaster Relief Act of 1970" for "Act of September 30, 1950 (42 U.S.C. 1855)".

EFFECTIVE DATE OF 1974 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 93-288 effective Apr. 1, 1974, see section 605 of Pub. L. 93-288, formerly set out as an Effective Date note under section 5121 of Title 42, The Public Health and Welfare.

EFFECTIVE DATE OF 1970 AMENDMENT

Amendment by Pub. L. 91-606 effective Dec. 31, 1970, see section 304 of Pub. L. 91-606, set out as a note under section 165 of this title.

EFFECTIVE DATE

Section effective Sept. 3, 1958, see section 210(a)(1) of Pub. L. 85-859, set out as a note under section 5001 of this title.

LOSSES OF TOBACCO PRODUCTS CAUSED BY DISASTER

Pub. L. 85-859, title II, §209, Sept. 2, 1958, 72 Stat. 1434, authorized payments, without interest, of amounts equal to internal revenue taxes and customs duties paid by persons suffering a major disaster, pursuant to former act Sept. 30, 1950, ch. 1125, 64 Stat. 1109, for disasters occurring in the United States after Dec. 31, 1954, and before Sept. 2, 1958, in respect to tobacco products and cigarette papers and tubes; specified persons to whom the payments would be made and the procedure for allowance of claims; required the destruction of such tobacco products and cigarette papers and tubes under supervision; and made other laws applicable to such payments insofar as not inconsistent with section 209 of Pub. L. 85-859.

Overview (table of contents)

[Chapter 1](#) Taxes of cigarettes and smoking tobacco

[Chapter 2](#) Charges of cigars, ceruts and cigarillos

[Chapter 3](#) Common provisions

the whole text

Executive Order of the Tobacco Tax Act (Tobacco Tax Act) ¹⁾

Hereby, the Law on Tobacco Taxes (Tobacco Tax Act) is announced, cf. Legislative Decree No. 379 of April 1, 2014, with the amendments resulting from Section 9 of Act No. 1174 of 5 November 2014, Section 28 of Act No. 1532 of 27 December 2014, Section 13 of Law No. 1888 of 29 December 2015 and Section 3 of Law No. 1554 of 13 December 2016.

Chapter 1

Taxes of cigarettes and smoking tobacco

§ 1. From 1 January 2014, taxes on cigarettes and smoking tobacco will be paid in Iceland in accordance with the provisions of this Act and following the following rates:

- 1) For cigarettes: 118,25 øre pr. piece and 1% of retail selling price, cf. section 28.
- 2) For smoking tobacco which, according to rules laid down pursuant to subsection 2 is defined as roughly sliced smoking tobacco: 738,50 kr. kilogram.
- 3) For smoking tobacco which, in accordance with rules laid down in paragraph 1, 2 is defined as finely sliced smoking tobacco: 788,50 kr. kilogram.

PCS. 2. The Minister of Taxation shall lay down the detailed rules for the definition of tobacco products.

Section 2. Packs of taxable goods for consumption in this country shall bear a stamp mark in connection with the production in this country or at the latest upon receipt from abroad, subject to section 9 (1). 5 and 29. For smoking tobacco, the time limit shall be no later than 1 month after receipt or packing of the goods. At the delivery of stamps, an amount corresponding to the stamp value is paid. When the goods are transferred to consumption, the tobacco tax is due.

§ 3. The goods must be packed in fully sealed packages in connection with the stamping.

PCS. 2. Each package shall bear the nature and quantity of the contents, the retail price of the product concerned, cf. section 28, and the name and registered office of the manufacturer or taxpayer. Customs and tax administration may, however, authorize the use of a dealer's name and registered office or an anonymity mark. The specified particulars may be affixed to the stamp mark, in accordance with specific rules, instead of on the package itself. Packaging and advertising for roughly smoked tobacco may not in any way give the impression that the product is suitable for the manufacture of cigarettes.

PCS. 3. Cigarette packs must contain at least 20 cigarettes.

Section 4. Non-authorized entities may not receive or store taxable goods not packed in properly sealed and duly stamped packages.

PCS. 2. Single sales and sales in bulk of taxable goods are prohibited.

PCS. 3. The provision for storage pursuant to subsection 1 does not apply to the sale and use of coarse cut tobacco at the point of sale. Sales in bulk must be matched with the purchase of stamped seals by the point of sale.

Section 5. Authorized companies may receive full credit at the time of purchase of stamps for cigarettes of 1 month and for smoking tobacco of 1 month and 25 days. Failure to make payment in due course will be refunded according to Section 7 of the Act on Taxation, etc. If the stamps are to be affixed to packages in another EU country, the company may receive an additional credit corresponding to the stamp labels and the normal shipping time of the goods to and from the country concerned. . The Minister of Taxation can determine the credit period for countries or groups of countries.

retsinformation.dk always uses a temporary cookie on all pages. A session cookie expires after closing the browser. If you accept cookies, retsinformation.dk stores this choice as well as whether you have used simple search or field search for a cookie that always expires after 12 months. Read more about Legal Information's use of cookies on the [Cookie Policy](#) page

LBK N o. 19 of 08/01/2018
Applicable
(Tobacco Tax Act)
Publication date: 13-01-2018
Ministry of Taxation



[Show more...](#)

Subsequent changes to the regulations

The document's incorporated regulations

- LBK No. 379 of 01/04/2014
- LOVE NO 1174 OF 05/11/2014
- Law No. 1532 of 27/12/2014
- LOV NO 1888 of 29/12/2015
- LOV NO 1554, 13/12/2016

Links to EU directives, see note 1

| | | | | |
|------------|------|--|------|--|
| 32008L0118 | html | | note | |
| 32011L0064 | html | | note | |
| 32013L0061 | html | | note | |

Additional documents:

- Regulations implementing the EU Directive 32008L0118
- Regulations implementing the EU Directive 32011L0064
- Regulations implementing the EU Directive 32013L0061
- All announcements etc. and circulars etc. to this Statutory Order
- Decisions taken pursuant to this legislation
- Reports from the Ombudsman applying this legislation

Accept cookies

Accept session cookies

§ 6. Stamps are produced by the customs and tax administration and are provided by the customs and tax administration to the authorized companies. Authorized companies may not sell or lend the received stamps.

PCS. 2. The stamp value is refunded for unused stamps that are returned or destroyed. Likewise, the stamp mark value for stamps is refunded on packages which have been lost by a licensed warehouse or during transport to and from the company as a result of fire, breakage or similar, cf. section 33, and finally the stamp mark value is repaid when the goods is taxed in another EU country according to EU rules. The terms for repayment shall be determined by customs and tax administration.

Chapter 2

Charges of cigars, ceruts and cigarillos

Section 7. Of cigars, ceruts and cigarillos, the following tax shall be paid to the treasury:

- 1) From 1 January 2015 until 31 December 2015, 42.5 øre per plus 10% of the retail price pursuant to section 28, however, the tax and the estimated VAT of the retail price determined pursuant to section 28 shall amount to a total of 108.8 øre per. pieces.
- 2) From 1 January 2016 until 31 December 2016, 50.0 øre pr. plus 10% of the retail price pursuant to section 28, however, the tax and the estimated VAT of the retail price determined pursuant to section 28 shall be at least 130.0 øre pr. pieces.
- 3) From 1 January 2017 until 31 December 2017, 50.9 øre pr. plus 10% of the retail price pursuant to section 28, however, the tax and the estimated VAT of the retail price determined pursuant to section 28 shall amount to a total of 131.3 øre pr. pieces.
- 4) From 1 January 2018 until 31 December 2018, 51.8 øre pr. plus 10% of the retail price pursuant to section 28, however, the tax and the estimated VAT of the retail price determined pursuant to section 28 shall be at least 132.6 øre pr. pieces.
- 5) From 1 January 2019 until 31 December 2019, 52.7 øre pr. plus 10% of the retail price pursuant to section 28, however, the tax and the estimated VAT of the retail price determined pursuant to section 28 shall amount to at least 133.9 øre pr. pieces.
- 6) As from 1 January 2020, 53.7 øre pr. plus 10% of the retail price pursuant to section 28, however, the tax and the estimated VAT of the retail price determined pursuant to section 28 shall be at least 135.3 øre pr. pieces.

PCS. 2. Taxes are payable at the rate applicable for the calendar year in which the cigars, ceruts or cigarillos are transferred to consumption pursuant to section 8.

Chapter 3

Common provisions

Tax liability

Section 8. Taxes are paid in this country in the case of goods transition to consumption,

- 1) when goods leave the tax suspension scheme,
- 2) upon receipt when goods from other EU countries are acquired by companies or persons who are not entitled to present the goods without tax clearance,
- 3) when goods are manufactured outside the tax suspension scheme, or
- 4) when goods are imported into the country from outside the EU, cf. Section 12, unless the goods concerned are placed under the tax suspension scheme immediately after importation.

PCS. 2. Goods shall also be considered to be disposed of for consumption in this country by irregular transactions with the goods in question pursuant to paragraph. 1, No. 1 and No. 3 and 4, cf. section 34.

PCS. 3. Goods transported under the tax suspension scheme from a tax warehouse shall be deemed to be disposed of for consumption here in the country at the time of receipt of goods when goods are transported to

- 1) a registered goods recipient pursuant to section 10 2
- 2) a recipient exempted from the charge of goods pursuant to section 29 1, No. 5 or 6, or
- 3) a direct place of delivery here in the country, such as the authorized warehousekeeper in this country, pursuant to section 9 or the registered recipient of the goods in accordance with section 10 2, has been approved and appointed to customs and tax administration.

Section 9. An authorized warehousekeeper is an undertaking or person who, in the course of the pursuit of his profession, has been authorized to manufacture, process, procure, receive or dispatch goods under the tax suspension scheme in a tax warehouse, cf. section 20 First

PCS. 2. Companies manufacturing products listed in sections 1 and 7 of this country or companies receiving such goods from abroad shall be authorized as warehouses of customs and tax administration.

PCS. 3. An authorized warehousekeeper who manufactures goods referred to in section 1 may authorize the customs and tax administration to transfer taxable goods in untapped condition to another authorized manufacturing company or to receive such goods from abroad.

PCS. 4. Other companies for the purpose of resale in this country receive goods mentioned in section 7 from abroad or from a authorized warehouse in this country may be authorized as warehouse of customs and tax administration.

PCS. 5. A warehouse in this country is entitled under the tax suspension scheme to procure and receive goods from other EU countries and to ship goods to other EU countries. An authorized warehousekeeper has equivalent access to ship goods by law to other authorized warehouses in this country. In order to be authorized as warehouse in this country, the warehouse of customs and tax administration must provide security for payment of taxes on taxable goods.

PCS. 6. The Minister of Taxation may lay down the detailed rules for the administration of warehousing in this country and collateral according to paragraph. 5th

§ 10. A temporary registered goods recipient is an undertaking, institution or person who, in the course of the pursuit of his profession, is registered with permission to receive occasional goods from other EU or third countries only. In order to be allowed to exercise activity as a temporary registered goods recipient in this country, the company or person must before the shipment of goods from another EU or third country

- 1) is registered as a temporary registered consignee at customs and tax administration,
- 2) report goods transport to customs and tax administration and
- 3) pay tax on goods that are taxable in this country.

PCS. 2. A registered beneficiary is a company or person who, in the course of the pursuit of his profession, is registered with a license to receive goods from other EU countries under the tax suspension scheme. In order to be allowed to practice activity as registered goods recipient in this country without prior notification of goods transport, the company or person must be registered with the customs and tax administration as registered goods recipient. However, registration as a recipient of goods in this country can only be made with regard to the receipt of goods mentioned in section 7.

PCS. 3. A registered consignor is a company or person who, in the course of the pursuit of his profession, is registered with a license to ship goods to other EU countries under the tax suspension scheme. Shipping of goods after 1st paragraph. may only concern goods imported from outside the EU, cf. section 12, and may only occur after release for free circulation in the customs territory of the EU. In order to be allowed to exercise activity as a registered consignor in this country, the company or person must be registered with the customs and tax administration as registered consignor and provide security for payment of taxable goods in the other EU countries.

PCS. 4. The Minister of Taxation may lay down the detailed rules for administration, registration and collateral in accordance with paragraph. 1-3.

Section 10a. Taxes on goods shall be due on delivery here in the country when the goods concerned are transported to the country as destination country after transfer to consumption and payment of any taxes in another EU country for the purpose of

- 1) the commercialization of the goods, including the procurement of goods made by a resident of this country in another EU country and either transporting or on its own behalf transporting to the country and the extent and nature of the product concerned exceeds what may be deemed to be included in the private use of the private individual, or
- 2) distance selling when a person who is not authorized warehousekeeper, registered goods recipient or temporary registered goods recipient in this country or who does not engage in an independent economic activity in this country purchases goods in another EU country and when the goods directly or indirectly transported by the seller or on his behalf here to the country.

PCS. 2. Goods are considered to be commercially apparent here in the country when the goods arrive in this country in accordance with the requirements of paragraph. 4, No. 1-3. In the case of irregularity in connection with the carriage of goods for the purpose of commercial placement or distance selling of the goods, section 35 applies.

PCS. 3. Taxable goods posted on board ships or aircraft in traffic between EU countries but where the goods are not available for sale when the ship or aircraft is in Danish territory is not considered to be for commercial purposes here in the

countries must, before the consignment of goods

- 1) report goods transport to customs and tax administration,
- 2) in the customs and tax administration provide security for the payment of taxes on goods taxable in this country, and
- 3) apply a simplified administrative procedure for the carriage of goods, cf. section 19 5th

PCS. 5. A warehousekeeper authorized in another EU country who supplies goods in this country may appoint a tax representative in this country to charge the payment of taxes on goods that are taxable in this country. The fiscal representative must be authorized or registered with the customs and tax administration and provide security for the payment of taxes on goods that are taxable in this country.

PCS. 6. The person who sells goods from other EU countries on distance selling, cf. 1, No. 2, or the sales representative's tax representative must be before the shipment

- 1) Authorized as warehouse or registered as goods recipient at Customs and Tax Administration and
- 2) in the customs and tax administration provide security for the payment of taxes on goods that are taxable in this country.

PCS. 7. If the transfer to consumption and payment of taxation of goods covered by section 7 has taken place here in the country, but the goods are subsequently transported to another EU country for the purpose of commercialization or distance selling of the goods in the other EU country as country of destination, returns or remits the customs and tax administration upon request, tax paid in this country. It is a condition for reimbursement of tax after paragraph 1 that it is documented to the customs and tax administration that the tax has been paid in the other EU country and that the rules of the other EU country that corresponds to paragraph . 6, No. 1 and 2, and Section 18, subsection 2 have been met for the distance selling of goods in this other EU country. Registered recipients may, instead of applying for each tax period, instead of applying for customs and tax administration for reimbursement, instead, provide tax on taxable goods delivered to another EU country, cf. section 2, cf. section 11 . 2, on the tax declaration, so that the taxable allowance is included in the tax liability statement.

PCS. 8. Customs and tax administration may, if the seller is not registered pursuant to subsection 6, No. 1, withhold goods covered by subsection (1). 1, No. 2, until the fee is paid.

PCS. 9. The Minister of Taxation may lay down the detailed rules for security, administration of compensation, authorization and registration pursuant to paragraph. 1-7 and for that in paragraph. 8 mentioned detention of goods.

Section 11. Authorized warehousekeepers shall calculate the taxable amount and turnover for a tax period of one month for the goods delivered from the company during the period, with the addition of fraud and the like, cf. section 29.

PCS. 2. Registered receivers must calculate the taxable amount and revenue for a tax period as the goods supplied to the company during the period.

PCS. 3. In other cases, the taxable amount and turnover are the goods acquired or received by a company or person in each case.

PCS. 4. The statement is specified according to rules set by the customs and tax administration.

Tax on goods imported from outside the EU

Section 12. Taxes are levied on taxable goods imported from outside the EU or imported from certain areas not covered by the tax area of the EU Member States, unless the goods are delivered to an authorized warehousekeeper or exempted from section 29 (1). 3. The fee shall be settled in accordance with the provisions of Chapter 4 of the Customs Act.

PCS. 2. For goods imported by a company registered pursuant to section 29 of the Customs Act, the rules on registered recipients shall apply mutatis mutandis.

Settlement of the tax

Section 13. Authorized warehousekeepers and registered consignees shall, after the expiration of each tax period, indicate the amount and turnover of the goods from which tax is payable, cf. section 11 1 or 2, and pay the tax for the tax period to customs and tax administration. For authorized warehousekeepers, the declaration and payment shall be made in accordance with the rules in sections 2-8 of the Act on the collection of taxes and taxes, etc. and for authorized recipients in accordance with the provisions of § 2, §3 and sections 5-8, 2 and 3, in the same law. However, the deadline for payment of the fee may be extended by 2 months against full security.

PCS. 2. For taxpayers who receive goods from other EU countries which are not covered by subsections 1, the declaration and payment shall be made in accordance with the rules in section 9 1, 3 and 4 of the Act on the collection of

Section 15. Customs and tax administration may impose a registered goods recipient who repeatedly does not pay the tax in due time to indicate at the time of receipt of the goods. Customs and tax administration may also require the company to pay the fee upon receipt of the goods.

Section 16. If an authorized or registered company does not comply with an obligation to provide security in due time, cf. Section 11 of the Act on Taxation, etc., the customs and tax administration may withdraw the authorization or registration of the company until a security has been lodged. .

Section 17. (Repeated)

Section 18. Manufacturers shall keep an account of the supply of goods used for the production of goods and over the supply, consumption and waste in the enterprise of the manufactured goods. Companies must also keep records of access, consumption and delivery of taxable goods that are not manufactured by the company.

PCS. 2. Registered receivers, companies and representatives authorized or registered pursuant to section 10 a, subsection 5 or 6, must keep an account of deliveries. The first paragraph mentioned companies and representatives must also keep a record of where the goods have been delivered.

PCS. 3. Registered companies and companies importing taxable goods from abroad shall issue an invoice for the sale of such goods to companies. The invoice must be provided with a continuous number and invoice date and include details of the seller's name, CVR or SE number and address, the buyer's name and address and the type, quantity and price of the delivery. For products covered by Chapter 2, the invoice shall also contain information on retail prices pursuant to section 28 and the amount of the tax.

PCS. 4. Authorized warehousekeepers and beneficiaries covered by this Act shall provide statistical information for each quarter to the Customs and Tax Administration for purchases and, where appropriate, resale of taxable goods.

PCS. 5. Accounting materials, including invoices, invoices, notes and statements, must be kept for 5 years from the end of the financial year. However, retailers' cash strips and corresponding internal documents must only be kept for 1 year from the date of signature of the financial statements.

PCS. 6. Customs and tax administration shall lay down further rules

- 1) Accounting and
- 2) invoice issue.

PCS. 7th In case of delivery of taxable goods to a company, the supplier must issue a delivery slip. If the delivery is paid in cash, the supplier must instead issue a receipt. The buyer must keep delivery notes or receipts at the place of business where the sale of the goods to which the delivery slip or receipt relates relates to. If the goods are distributed to different places of business in the buyer's business, the company must prepare internal delivery notes or the like for each item of goods, referring to the original delivery slip or receipt. Accompanying notes or receipts must contain the same information as invoices, cf. 3, although pricing can be omitted on delivery notes. A copy of an invoice that satisfies the conditions in paragraph. 3, can replace a leaflet, if the invoice is delivered to the company at the latest at the time of delivery. Delivery notes, receipts or invoice copies must be kept at the buyer's business premises or at the place of business for at least 3 months from the date of issue. Customs and tax administration may allow for delivery of invoices, receipts or invoice copies at a specified location, including the absence of internal delivery notes in connection with the distribution of goods between several business locations.

PCS. 8. Undertakings dealing with taxable goods must keep an account which can serve as the basis for determining whether the taxable goods have been paid and from which the goods are delivered. The accounts must indicate which goods have been delivered (nature, quantity and price), the date of delivery, who has delivered the goods, whether the goods have been paid and how the payment has been made. The accounts are kept in accordance with the rules in the Accounting Act, and Article 55 of the VAT Act applies mutatis mutandis to the tax under this Act.

PCS. 9. The company's other financial information must be kept in the company unless it can be made available to customs and tax administration within 5 working days. Fees, receipts, receipted invoices or invoice copies for taxable goods present at a place of business must be retained, cf. 7th

PCS. 10. To the extent that accounting and invoice material is used electronically, the invoice and accounting rules apply accordingly.

PCS. 11. Customs and Tax Administration may give the taxpayer an obligation to comply with the provisions of subsection 1-5 and 7-10 provisions. The customs and tax administration may impose the taxable daily fines pursuant to section 21b until the injunction is complied with.

PCS. 12 The injunction shall contain a reference to the relevant provision and an indication of what concrete actions or

Transport of goods under the tax suspension scheme within the EU

Section 19. Within the EU area, goods may be transported under the tax suspension scheme, including through outside the EU or through certain areas not covered by the EU tax area. 1st paragraph includes transport from a tax warehouse or from a place of entry from which the goods have been released for free circulation in the customs territory of the EU to

- 1) another tax warehouse,
- 2) a temporary registered consignee or a registered consignee,
- 3) a place where taxable goods leave the EU territory,
- 4) A recipient who is exempted from goods in accordance with section 29 (1). 1, No. 5 or 6 when the goods are transported from another EU country or to a recipient who is exempted from tax on goods on a similar basis in another EU country when the goods are transported from that country, or
- 5) a direct place of delivery in an EU country approved by an authorized warehousekeeper or registered consignee in that country against the authorities of the country concerned.

PCS. 2 pcs. 1 also applies to transport of

- 1) goods that are exempt from tax or are not taxed in this country as the goods are under the tax suspension scheme and which have not been disposed of for consumption here in the country or in another EU country, or
- 2) goods subject to zero duty in another EU country and not left for consumption in this country or in another EU country.

PCS. 3. Transport of goods, cf. 1, begins,

- 1) when the goods leave the tax warehouse from which they are to be shipped, or
- 2) when the goods are released for free circulation from an entry point in the customs territory of the EU.

PCS. 4. Transport of goods, cf. 1, ceases,

- 1) When the recipient has delivered the goods after paragraph. 1, No. 1, 2, 4 or 5, or
- 2) when the goods have left the territory of the EU pursuant to subsection 1, No. 3.

PCS. 5. The Minister of Taxation may lay down the detailed rules for administrative procedures that companies and persons must apply for the transport of goods under the tax suspension scheme within the EU.

Section 20. Tax warehousing is any place where an authorized warehousekeeper, in the course of the pursuit of his profession, manufactures, processes, presents, receives or sends goods under the tax suspension scheme.

PCS. 2. It is a condition for obtaining authorization as a warehouse in this country that customs and tax administration has previously approved the premises that the company will use for the manufacture, storage and delivery of taxable untaxed goods. The Minister of Taxation may lay down the detailed rules for the administration after the 1st sentence.

PCS. 3. Customs and tax administration may revoke an enterprise's authorization and approval of premises if the premises are used or arranged in such a way that the customs and tax administration control under section 21 can not be properly executed.

Section 21. The Customs and Tax Administration has, at its discretion, at any time, due diligence without a court order, the right to inspect the companies covered by the Act and to inspect the company's inventories, business books, other accounting documents and correspondence etc.

PCS. 2. The proprietors of the companies and the persons employed in the business shall provide the customs and tax administration with the necessary guidance and assistance in the preparation of the documents referred to in paragraph 1. 1 mentioned inspection.

PCS. 3. The provisions in subsection The first mentioned material shall be handed over or submitted to customs and tax administration upon request.

PCS. 4. Traders shall, on request, notify customs and tax authorities of their purchases and any resale of taxable goods.

PCS. 5. Customs and tax administration shall be entitled to carry out inspections of goods during transport when these goods are commercially sold from abroad or transported commercially to other than authorized undertakings.

PCS. 6. If deemed necessary, the customs and tax authorities shall at all times have the right to inspect inventories and accounts, etc., with due diligence without a court order, etc. 4 and 5 companies.

PCS. 7. To the extent that information as mentioned in subsection 1 and 6 are registered electronically, the administration's access to this information also includes electronic access thereto.

Section 21a. The Customs and Tax Administration may lay down rules for taxable goods which, in violation of the provisions of this Act, are not the tax payable, shall be labeled in a special manner if the goods are subsequently lawful.

Section 21b. Customs and tax administration may impose on the owner of a company or the responsible daily

Section 22. Public authorities shall, upon request, notify customs and tax administration of any information required for registration and control of companies covered by the Act.

PCS. 2. The police shall provide assistance to customs and tax administration for the purpose of carrying out the verification under section 21. The Minister of Justice may, after negotiation with the Minister of Taxation, lay down further rules.

Section 23. The Minister of Taxation may also provide for control measures necessary for the implementation of the Act.

Section 24. (Repeated)

Penalties

§ 25. Penalties shall be punished by the person intentionally or gross negligently

- 1) Provides false or misleading information or deserves information for the purposes of the Fee Control,
- 2) violates section 2, section 3, section 4, section 7 1, section 9 2 or more. 5, 3rd sentence, § 10, paragraph 1 1, 2nd paragraph, paragraph 1 2, 2nd paragraph, or paragraph. 3, 2 and 3 sentence, § 10 a, subsection 4 pcs. 5, 2nd paragraph, or paragraph. 6, § 11, para. 1 or 2, § 18, paragraph 1. 1-5 or 7-10, § 21, paragraph 1. 2, 3 or 4, § 29, subsection 3, 2, or 30 1
- 3) Failure to comply with a notice issued pursuant to section 15, paragraph 1, or breach one pursuant to section 18, paragraph 1. 7, announced terms,
- 4) transfer, acquire, acquire or use goods of which no tax has been paid, or should have been paid by law, or
- 5) Continuing the operation of a taxable company whose authorization or registration is incorporated pursuant to section 16 and the Customs and Tax Administration has notified the Company of this.

PCS. 2. Provisions issued pursuant to the Act may impose a penalty of fines for those who intentionally or grossly negligently violate provisions in the regulations.

PCS. 3. Anyone who commits one of the abovementioned violations intentionally to exempt the treasury tax shall be fined or imprisoned for up to 1 year and 6 months unless higher punishment is implied pursuant to section 289 of the Criminal Code.

PCS. 4. Companies etc. (legal persons) may be subject to criminal liability in accordance with the provisions of Chapter 5 of the Criminal Code.

PCS. 5. In fixing fines for violation of section 10, subsection 1, 2nd paragraph, an increased fines are measured. The same applies in case of violation of section 18, paragraph 1. 1-3, 5 and 7-9 if the violation results in the fact that it is not possible to determine whether tax has been paid in accordance with the provisions of this Act.

PCS. 6. Has anyone committed several violations of section 10 (1). 1, 2, or 18 (1). 1-3, 5 and 7-9, or any regulations stipulated pursuant thereto, resulting in the fines imposing fines, the fine shall be aggregated for each violation. Has anyone infringed section 10 (1). 1, 2, or 18 (1). 1-3, 5 and 7-9, or regulations laid down thereunder and one or more other tax laws or mortgage law, which results in the fines imposing fines, the fine shall be added for each violation of this Act or any regulations established thereunder and fines for the violation of the other tax or mortgage laws.

PCS. 7. The provision in subsection 6 may be waived when special reasons arise.

Section 25a. In case of gross or repeated infringements covered by section 25, subsection 3, confiscation of the goods to which the violation relates shall be confiscated. Confiscation may, however, be omitted if the amount of tax excluded from the infringement in question does not exceed DKK 1,000.

PCS. 2. In the event of confiscation, the taxable amount of the confiscated goods shall cease.

§ 26. The rules of sections 18 and 19 of the Act on the collection of taxes and similar charges shall apply mutatis mutandis to cases of violation of this Act.

Other provisions

§§ 27-27 a. (Repeated)

§ 28. The taxable value is the highest retail price of the product including tax under this Act and the Value Added Tax Act and without any rebate deduction of any kind.

PCS. 2. The retail price shall be determined by the manufacturing company, its representative or the importer. Cigarettes

PCS. 3. If there is no retail price for the product in this country, the tax shall be levied on the basis of a retail price estimated by the Customs and Tax Administration.

PCS. 4. Auction sales with taxable goods are prohibited except for forced auctions or cases where the auction is prescribed by law. The Minister of Taxation sets rules on the adjustment of the tax.

Section 29. Taxes are not paid

- 1) goods supplied to another authorized warehousekeeper, cf. section 9,
- 2) goods supplied to a company which in other EU countries are entitled to receive them under suspension of the tax,
- 3) goods exported to places outside the EU,
- 4) goods lost to an authorized warehousekeeper or manufacturing company or during transport to and from the company as a result of the nature of the goods or by fire, breach or similar, cf. section 33,
- 5) to the diplomatic representations, international institutions etc. referred to in section 4 of the Customs Act and the associated persons or
- 6) goods for the armed forces of foreign NATO member states and their accompanying civilian staff or for the supply of their fairs or canteens when the forces etc. are located in the country.

PCS. 2. Tax exemption from goods imported or received from other EU countries is granted to the same extent as under section 36 (1) of the Value Added Tax Act. 1, Nos. 1 and 2, and of goods which individuals themselves bring for own use from another EU country in which they are acquired in a taxed state. The Minister of Taxation may also provide for tax exemptions for small-scale shipments received by private individuals from another EU country.

PCS. 3. Goods which tobacco manufacturers customarily give to employees can be taxed with half of the tax pursuant to sections 1 and 3 of Law No. 46 of 24 February 1960 for similar goods in the lowest tax class. Such goods may not be traded.

PCS. 4. Companies may receive a tax paid in this country for goods covered by section 7 if the company has delivered the goods abroad. Business customers may, after the expiry of each tax period, instead of applying for customs and tax administration for reimbursement, instead, provide tax on taxable goods delivered abroad, cf. section 13 (1). 1, on the tax declaration, so that the taxable allowance is included in the tax liability statement.

PCS. 5. The Minister of Taxation may lay down rules on tax exemption and allowance pursuant to subsection 1, 2 and 4.

Section 30. Only companies producing taxable goods must acquire and trade in raw tobacco, as well as raw tobacco may only be sold to such companies.

PCS. 2. If the present stock of raw tobacco is less than the inventory after the accounts, an amount equal to the tax payable on goods which, according to the estimates of customs and tax administration, could be made by the missing goods. If the company can not approve the calculation of the tax liability by the customs and tax administration, the provisions of Sections 5, 7 and 8, No. 3, of the Act on Taxation, etc. shall apply *mutatis mutandis*.

Stamp, etc.

§ 31. For payment of taxes on goods leaving the tax suspension scheme pursuant to section 8 1, No. 1, booklet

- 1) the authorized warehousekeeper or any other person releasing the taxable goods or on whose behalf the goods are released from the tax suspension scheme; or
- 2) the person (s) involved in an irregular departure of goods from a tax warehouse.

PCS. 2. In the case of irregularity in connection with the carriage of goods under the tax suspension scheme pursuant to section 35 2, whereby the goods are considered to leave the tax suspension scheme and for transfer to consumption pursuant to section 8 1, No. 1, the following persons are liable for payment of goods tax:

- 1) The authorized warehousekeeper or registered consignor who has provided security for payment of goods for goods pursuant to section 9 or section 10, or
- 2) Any other person involved in an irregularity of goods, who knew or ought to know that the exit was of an irregular nature.

PCS. 3. For payment of taxes on goods submitted pursuant to section 8 1, No. 2, the person or persons who charge the goods without the tax suspension scheme or any other person involved in the presentation of the goods.

PCS. 4. For the payment of taxes on goods made pursuant to section 8 1, No. 3, shall be the responsibility of the person (s) making the goods or any other person involved in the irregular manufacture of goods.

PCS. 5. For payment of taxes on goods imported pursuant to section 8 1, No. 4, is attached

- 1) the person (s) indicating the goods or on whose behalf the goods are declared on importation; or

- 1) the person (s) making the delivery,
- 2) The person (s) who submit the goods to be delivered, or
- 3) The person (s) to whom the goods are to be delivered here in the country.

PCS. 7. For payment of taxes on goods from other EU countries for distance selling in this country pursuant to section 10 a, 1, No. 2, and paragraph. 2, booklets

- 1) the person (s) selling the goods,
- 2) the person or persons who are the sales representative's representative, cf. section 10a, subsection 6, or
- 3) the person (s) receiving the goods in cases where the seller of the goods is not registered or has not provided security pursuant to section 10a, subsection 6, No. 1 and 2, have not paid the tax or have not recorded accounts for goods delivered pursuant to section 18 2nd

PCS. 8. For the payment of goods for irregularity in connection with the carriage of goods from EU countries for the purpose of commercial placement or distance selling of the goods here in the country pursuant to section 35, cf. section 10a,

- 1) the person (s) who have provided security for payment of the tax on the goods pursuant to section 10 a, 4, No. 2, or paragraph. 6, No. 1 and 2, and
- 2) the person (s) who may be involved in the irregularity in question.

PCS. 9. For taxable goods not taxable under the law and where no authorization or registration or security has been obtained, the transferee and the person in possession of the goods shall be liable.

PCS. 10. If a company in this country is authorized as a warehouse under section 9 or registered as a consignor pursuant to section 10 3, transported goods to warehouses, consignees, etc. in other EU countries under the tax suspension scheme, the obligation of the authorized warehousekeepers or registered goods consignors to pay tax on the goods in this country will not expire once it has been documented that the goods have been exceeded to the recipient after the administrative procedures for the transport of goods under the tax suspension scheme, which are laid down in accordance with section 19 5th

PCS. 11. Liability for tax pursuant to subsection 1-9 includes companies, foundations, associations etc. or the owner, lease or similar. runs the company at its own expense. When several companies and persons are liable for the payment of the same tax, these companies and persons jointly and severally liable for the tax.

§ 32. If goods are transferred, acquired or used in such a way that no payment has been paid under the law, the due amount will be due for payment within 14 days after demand. If the amount of the amount due can not be calculated on the basis of the company's accounts, the customs and tax administration can make an estimate of the amount. The provisions of sections 6, 7 and 8, 2 and 3 of the Act on the collection of taxes, etc. shall apply *mutatis mutandis*.

PCS. 2. If the present inventory of taxable goods is less than the inventory after the accounts, a tax shall be charged for the missing quantity, cf. section 29.

Destruction and loss

Section 33 Goods under the Act are considered to be totally destroyed or irrevocably lost when the goods have been rendered unusable as goods.

PCS. 2. Goods which, under the tax suspension scheme, are totally destroyed or irrevocably lost due to the nature of these goods, incidental circumstances or force majeure or after permission from the customs and tax administration, is not deemed to be surrendered for consumption pursuant to section 8.

PCS. 3. For goods intended for commercial placement or distance selling in Denmark pursuant to section 10a, taxation of the goods shall not be payable here in the country if goods during transport in this country are completely destroyed or irrevocably lost due to the nature of these goods, incidental circumstances, force majeure or after permission from customs and tax administration.

PCS. 4. In the event of total destruction or irrevocable loss of goods intended for commercial or distance selling in this country, the security shall be released for payment of taxes on the goods.

PCS. 5. Total destruction or irrevocable loss of goods which have taken place pursuant to subsection 2 or more. 3 must be documented to customs and tax administration if it is in this country that the destruction or loss has occurred or if it is in this country that the destruction or loss has been discovered, in cases where the place of destruction or loss can not be determined.

Irregularity in the transport of goods

No. 2.

PCS. 2. In case of irregularity pursuant to subsection 1 is the place and time of goods transition to consumption here in the country if the irregularity has occurred in this country. The place and time of goods transition to consumption is here in the country if the irregularity is found in this country when it is not possible to determine the location of the irregularity. The place and time of goods transition to consumption is here in the country if it is from the country that the goods are dispatched under the tax suspension scheme, but the goods in question do not reach their destination.

PCS. 3. Customs and tax administration may waive the requirement for payment of tax on goods in this country according to paragraph. 2 (3) if the company (s) or persons liable for payment of the goods within four months from the commencement of the goods transport as mentioned in section 19 (1). 3, can document to the customs and tax administration that the carriage of goods has been completed, cf. section 19 4, or can document in which other EU country the irregularity has occurred.

PCS. 4. Notwithstanding the period after paragraph 3, the customs and tax administration may waive the requirement for payment of tax on goods in this country according to paragraph. 2, 3rd sentence, if a company or person who has provided security for payment of taxes on the goods pursuant to section 9 5, or section 10 3, first, on the basis of a notification from the customs and tax administration, becomes aware that the goods have not reached their destination and the company or person within 1 month of the notification of customs and tax administration documents against customs and tax administration that the carriage of goods has been completed, cf. section 19 4, or document in which other EU country the irregularity has occurred.

PCS. 5. If, before the expiry of a period of 3 years from the date of commencement of goods transport pursuant to section 19 3, documented that the irregularity has actually occurred in another EU country, the customs and tax authorities shall refund or remit a charge of goods paid in this country pursuant to paragraph 1. 2, 2 or 3 when it has been documented to the customs and tax administration that taxation of the goods has been paid in that other EU country.

Section 35. An irregularity exists for the transport of goods intended for commercial or distance selling within the EU, cf. section 10a, the whole or part of the product lot in question being not duly delivered.

PCS. 2. In case of irregularity pursuant to subsection 1, taxation of goods shall be paid to the country if the irregularity has occurred in this country or if the irregularity is found in this country when it is not possible to determine the place of the irregularity.

PCS. 3. If goods have been paid in this country as a result of irregularity in the transport of goods pursuant to subsection 1 and 2 and it is documented before the expiry of a period of 3 years from the date of purchase of the goods that the irregularity has actually occurred or been found in another EU country, the customs and tax administration shall, upon request, refund or remit the goods when The customs and tax administration has been documented that taxation of the goods has been paid in that other EU country.

Administrative rules for tax exempt goods etc.

§ 36. The scope of sections 9-10a, 12, 18-23 and 33-35 of the Act is, in addition to taxable goods according to sections 1 and 7, also the following goods:

- 1) Goods exempt from tax pursuant to section 29 of the Act. 1, No. 5 or 6, or as in another EU country, exempt from tax on an equivalent basis.
- 2) Other goods which are exempted from tax in this country and which in another EU country are either exempt from tax on a similar basis or are taxable in the other EU country concerned. The Minister of Taxation may lay down the detailed rules for the administration of goods covered by item 2, 1st sentence.

§ 36 a. The Faroe Islands and Greenland and the Copenhagen Free Port are equated with the law of outside the EU.

Transitional and Entry into force

§ 37. The Act enters into force on 1 January 1993.

Section 38. Law on Tobacco Charges, cf. Legislative Order No. 614 of 14 October 1988, is hereby repealed.

§ 39. The law does not apply to the Faroe Islands and Greenland.

Ministry of Taxation, January 8, 2018

PMV

Official notes

¹⁾ The Act contains provisions implementing Council Directive 2008/118 / EC of 16 December 2008 on the general system of excise duties and repealing Directive 1992/12 / EEC, Official Journal 2009, No L 9, page 12, Council Directive 2011/64 / EU of 21 June 2011 on the excise duty structure and rates for manufactured tobacco, Official Journal 2011, No L 176, page 24, and Council Directive 2013/61 / EU of 17 December 2013 amending Directives 2006/112 / EC and 2008/118 / EC as regards the French outermost regions, and in particular Mayotte, Official Journal 2013, No L 353, pages 5-6.