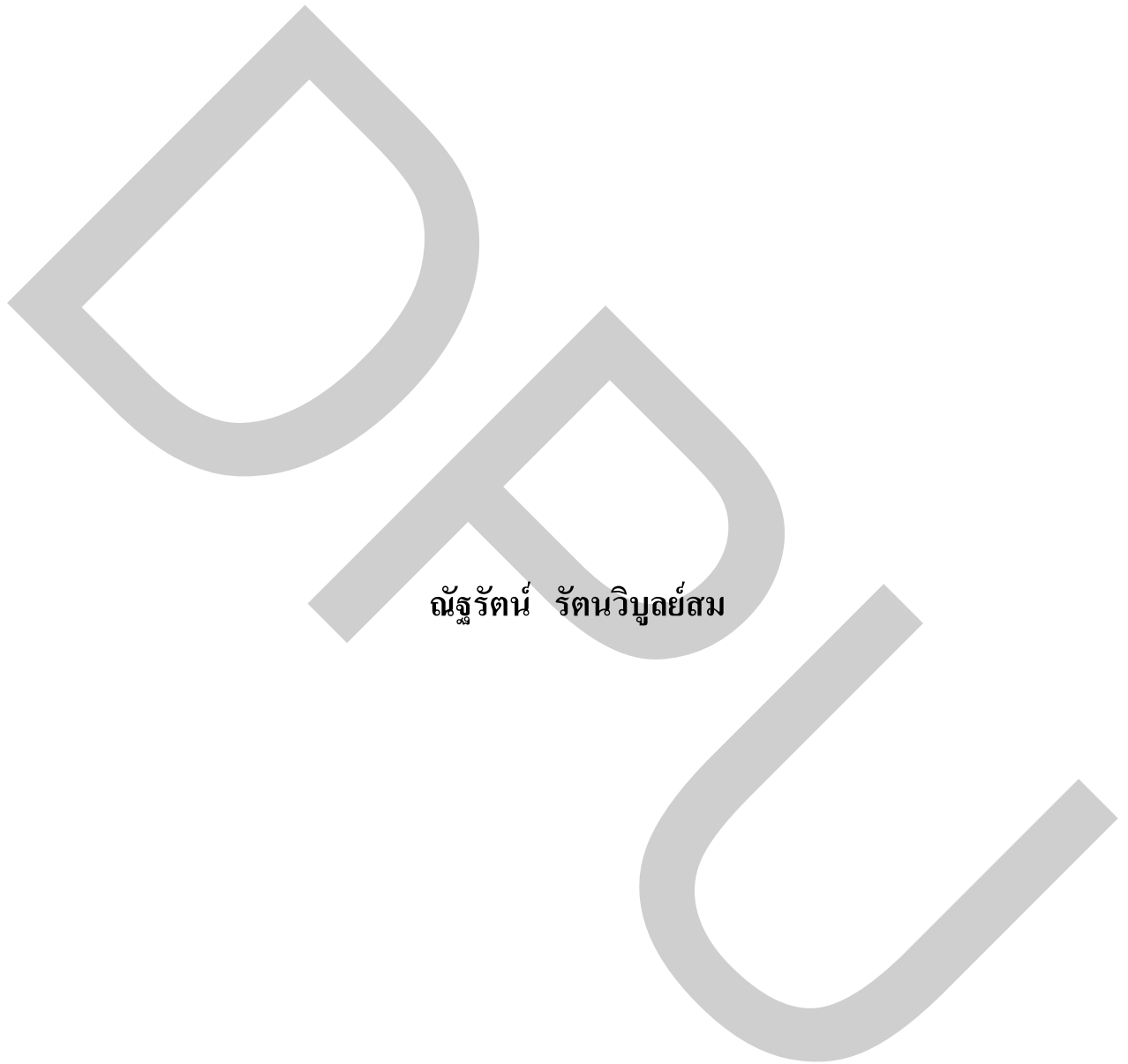


มาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิต ภาษีเงินได้นิติบุคคล ต่อผู้ประกอบการ
โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลพิษ



วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

พ.ศ. 2554

**Legislative Measures on Excise Tax and Corporate Income Tax
to Industrial Polluters**



NATTARAT RATTANAWIBOONSOM

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the requirements
for the Degree of Master of Laws**

Department of Law

Graduate School, Dhurakitpundit University

2011

กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร.ไพศิษฐ์ พิพัฒน์กุล และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์ เป็นอย่างสูงที่เสียสละเวลาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา และอาจารย์ที่ปรึกษาร่วม ให้คำปรึกษา ข้อเสนอแนะความคิดเห็น แนวทางในการทำวิทยานิพนธ์ จนวิทยานิพนธ์นี้สำเร็จ ลุล่วงไปด้วยดี กราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร.ธีระ ศรีธรรมรักษ์ รองศาสตราจารย์ไพฑูรย์ คงสมบูรณ์ และดร.อาทิตย์ ศรีท้าวรสิทธิ์ ที่ให้ความอนุเคราะห์ร่วมเป็นคณะกรรมการสอบ วิทยานิพนธ์ของผู้เขียน

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะประสบความสำเร็จไปไม่ได้ ถ้าผู้เขียนมิได้รับความรัก ความเมตตา การสนับสนุนทั้งร่างกายแรงใจจากคุณพ่อคุณแม่ ที่ช่วยผลักดันให้สามารถฝ่าฟันอุปสรรคต่างๆ ได้ หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีประโยชน์และคุณค่าทางวิชาการอยู่บ้าง ผู้เขียนขอขอบน้อม มอบให้แก่ คุณพ่อคุณแม่เป็นเครื่องแสดงความกตัญญูทดแทนคุณ จนผู้เขียนสำเร็จการศึกษาตามที่ ตั้งใจไว้

ท้ายสุดนี้ ขอขอบคุณผู้มีส่วนเกี่ยวข้องของพวกพ้องน้องพี่ทุกท่านที่ให้ความช่วยเหลือ และมีส่วนทำให้วิทยานิพนธ์นี้สำเร็จขึ้นมาได้

ณัฐรัตน์ รัตนวิบูลย์สม

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	จ
กิตติกรรมประกาศ	ช
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	4
1.3 สมมติฐานในการศึกษา.....	5
1.4 ขอบเขตการศึกษา.....	5
1.5 วิธีดำเนินการศึกษา	5
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	6
2. ลักษณะทั่วไปเกี่ยวกับโรงงานอุตสาหกรรม การควบคุมโรงงานอุตสาหกรรม ที่ก่อมลพิษและแนวคิดการใช้แรงจูงใจทางภาษีเพื่อควบคุมโรงงานอุตสาหกรรม ที่ก่อมลพิษ.....	7
2.1 ความนำ	7
2.2 ลักษณะทั่วไปของโรงงานอุตสาหกรรมตามพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ.2535.....	8
2.2.1 การจัดประเภทโรงงาน.....	10
2.2.2 หลักเกณฑ์ในการพิจารณาสถานที่ตั้งของโรงงานอุตสาหกรรม	12
2.2.3 หลักเกณฑ์ในการควบคุมการประกอบกิจการ โรงงาน.....	13
2.3 การควบคุมมลพิษจากการประกอบอุตสาหกรรมและ	
มาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อม.....	15
2.3.1 การกำจัดของเสียสิ่งปฏิกูลจากโรงงานอุตสาหกรรม	15
2.3.2 เขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม	18
2.3.3 การควบคุมมลพิษ	19
2.3.4 การกำหนดเขตควบคุมมลพิษ	19
2.3.5 การควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด	21

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
2.3.6 การกำหนดบทลงโทษและการทดแทนความเสียหาย	23
2.3.7 บทบาทของหน่วยงานภาครัฐและภาคเอกชนในการ แก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม	25
2.4 แนวคิดเกี่ยวกับการใช้แรงจูงใจทางภาษี(Tax Incentive) เพื่อการควบคุม โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ	27
3. มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรม ที่ก่อมลพิษตามกฎหมายของไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายของต่างประเทศ	31
3.1 ลักษณะทั่วไปของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต.....	31
3.1.1 ความหมายของภาษีสรรพสามิต.....	31
3.1.2 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต.....	34
3.1.3 ลักษณะสำคัญของภาษีสรรพสามิต.....	35
3.1.4 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต.....	38
3.2 มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงาน อุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ.....	41
3.2.1 มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของไทย.....	41
1) วิวัฒนาการทางกฎหมาย	42
2) สภาพปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน	44
3) มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต จากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ	46
3.2.2 มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของต่างประเทศ	48
1) มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของประเทศสหรัฐอเมริกา.....	48
(1) ประเภทของสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต.....	48
(2) เปรียบเทียบลักษณะกฎหมายภาษีสรรพสามิตของ ประเทศสหรัฐอเมริกากับประเทศไทย.....	50
2) มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี.....	52
(1) ประเภทของภาษีสรรพสามิตที่ต้องเสียภาษี	52

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
(2) เปรียบเทียบลักษณะกฎหมายภาษีสรรพสามิตของ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีกับประเทศไทย	53
4. มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรม ที่ก่อมลพิษตามกฎหมายของไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายของต่างประเทศ.....	55
4.1 ลักษณะทั่วไปของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรม	55
4.1.1 ความหมายของภาษีเงินได้นิติบุคคล	56
4.1.2 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล	57
4.1.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล	58
4.1.4 ความสำคัญในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	62
4.2 มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจาก โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ	63
4.2.1 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจาก โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษของประเทศไทย.....	63
1) มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร.....	64
2) มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติส่งเสริม การลงทุน พ.ศ.2520 รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ.2544	68
4.2.2 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจาก โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษของต่างประเทศ.....	72
4.2.2.1 มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศเคนมาร์ก.....	73
4.2.2.2 มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศ สาธารณรัฐเกาหลี	76
5. วิเคราะห์มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ.	81
5.1 ภาษีสรรพสามิต.....	81
5.1.1 ความเหมาะสมในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการ เฉพาะอย่าง.....	82
5.1.2 ปัญหาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ ..	85

สารบัญ (ต่อ)

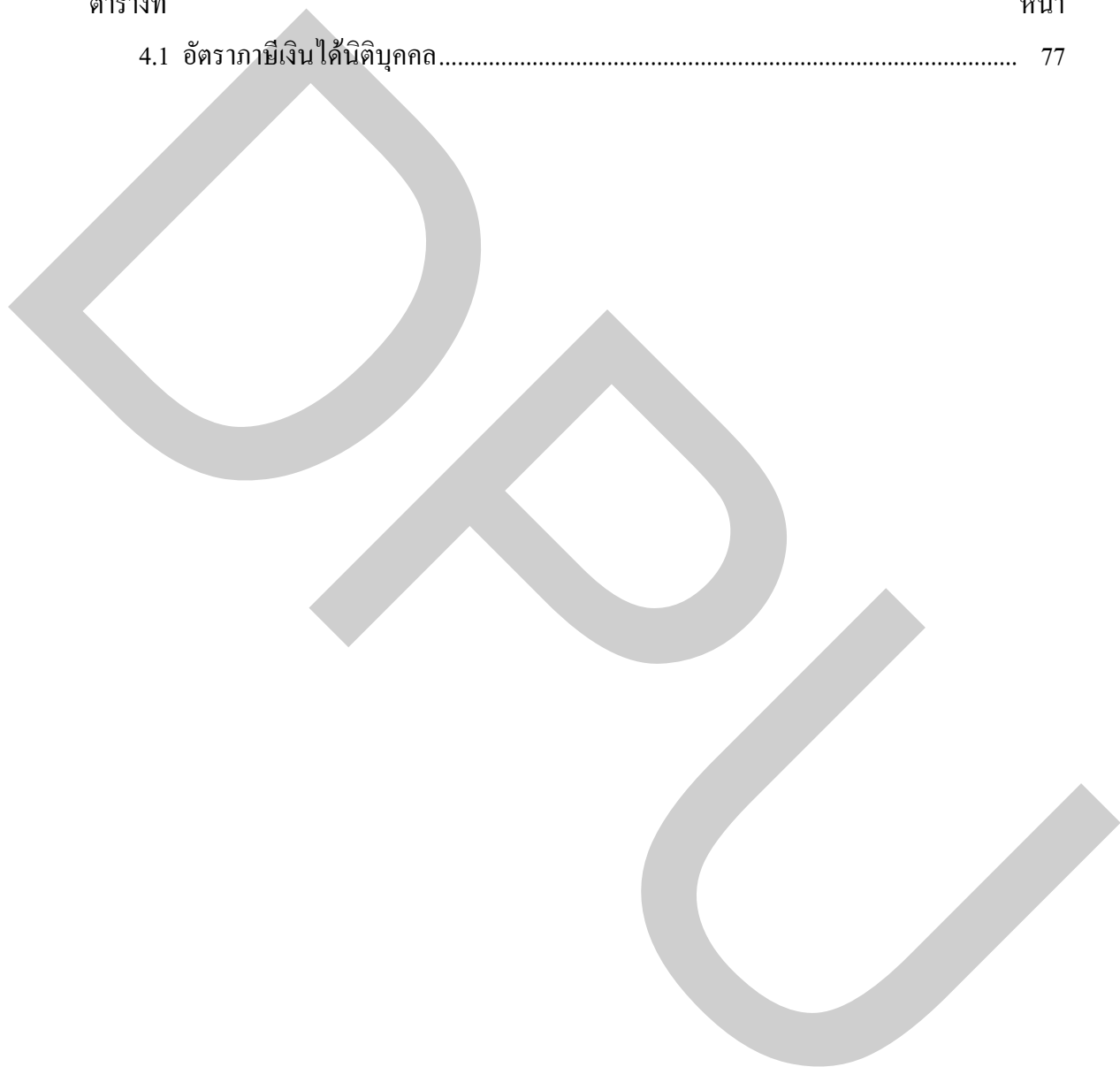
	หน้า
5.1.3 ความเหมาะสมในการนำมามาตรการแรงจูงใจทางภาษีมาใช้ ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ.....	88
5.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	89
5.2.1 ปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรม ที่ก่อมลพิษ	90
5.2.2 ความเหมาะสมในการนำมามาตรการแรงจูงใจทางภาษีมาใช้ ในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ	91
6. บทสรุปและข้อเสนอแนะ	93
6.1 มาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิต	93
6.2 มาตรการทางกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล	95
6.3 ข้อเสนอแนะ	97
6.3.1 มาตรการทางกฎหมายภาษีสิ่งแวดล้อม	97
6.3.2 มาตรการบังคับใช้กฎหมายให้มีประสิทธิภาพ	98
6.3.3 มาตรการบังคับใช้กฎหมายตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพ สิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ.2535	98
บรรณานุกรม.....	100
ประวัติผู้เขียน.....	107

สารบัญตาราง

ตารางที่

หน้า

4.1 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล..... 77



หัวข้อวิทยานิพนธ์	มาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิต ภาษีเงินได้นิติบุคคล ต่อผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลพิษ
ชื่อผู้เขียน	นายณัฐรัตน์ รัตนวิบูลย์สม
อาจารย์ที่ปรึกษา	ศาสตราจารย์ ดร.ไพศิษฐ์ พิพัฒน์กุล
อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์
สาขาวิชา	นิติศาสตร์
ปีการศึกษา	2553

บทคัดย่อ

การศึกษาวิจัยนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์และศึกษาถึงมาตรการทางกฎหมาย สรรพสามิต ภาษีเงินได้นิติบุคคล ว่ามีความเหมาะสมในการจัดเก็บภาษี มีส่วนร่วมในการแก้ไข ปัญหาสิ่งแวดล้อมมลพิษที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะมลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือไม่ เพียงใด สอดคล้องกับแนวคิดมาตรการแรงจูงใจทางภาษีในการแก้ไขปัญหามลพิษหรือไม่ เพียงใด

จากการศึกษาพบว่า การกำหนดประเภทสินค้าและบริการ เพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิต อยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ 4 ประการ คือ 1. ควบคุมหรือจำกัดการบริโภคเนื่องจากเป็นอันตรายต่อ สุขภาพ 2. มีลักษณะฟุ่มเฟือย 3. เป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์พิเศษจากกิจการของรัฐ 4. หลัก เบ็ดเตล็ด เช่น เมื่อรัฐต้องการรายได้เพิ่มหรือเพื่อควบคุมปัญหาสิ่งแวดล้อม ซึ่งส่วนใหญ่การจัดเก็บ ภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการทั้ง 21 ประเภทของไทย มีความสอดคล้องกับหลักการข้างต้น มีเพียงสินค้าและบริการบางประเภทเท่านั้น เช่น เครื่องปรับอากาศ รถยนต์ สนามกอล์ฟ เมื่อ สภาพการณ์เปลี่ยนไป เหตุผลในการจัดเก็บจากเดิมถือเป็นสินค้าฟุ่มเฟือยหรือได้รับประโยชน์จาก กิจการของรัฐ เปลี่ยนเป็นจัดเก็บเพื่อควบคุมปัญหาสิ่งแวดล้อมแทน สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล แม้ไม่ได้มีวัตถุประสงค์โดยตรงในการจัดเก็บเพื่อแก้ไขหรือลดปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อม แต่มีการ ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับโรงงานอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในรูปแบบของบริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคล เช่น การหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร การยกเว้น หรือการลดหย่อน ภาษี ย่อมส่งผลโดยอ้อมก่อให้เกิดแรงจูงใจกับผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมในการมีส่วน ร่วมในการลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น ซึ่งแม้การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวจะทำให้รัฐต้อง สูญเสียรายได้ในการจัดเก็บ แต่รัฐก็ได้ประโยชน์ตอบแทนคืนมา คือ ต้นทุนค่าใช้จ่ายที่ลดลงในการ แก้ไขปัญหา และเยียวยาปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้น

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอเสนอว่าควรมีการพิจารณาเพิ่มเติมมาตรการทางกฎหมาย ีสรรพสามิต โดยขยายฐานภาษีการจัดเก็บ เพิ่มประเภทของสินค้าหรือบริการให้มากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะสินค้าหรือบริการที่อาจก่อให้เกิดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม เช่น ปูนซีเมนต์ ยางรถยนต์ ขวดแก้ว ขวดพลาสติก เป็นต้น อีกทั้งควรสร้างแรงจูงใจทางภาษีให้เป็นรูปธรรม ชัดเจนมากยิ่งขึ้น เช่น ยกเว้นภาษีหรือลดหย่อนภาษีในอัตราสูงให้กับผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่นำผลิตภัณฑ์เก่ามากลับมาใช้ผลิตใหม่ (Recycle) เป็นต้น เพื่อให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมเกิดแรงจูงใจและต้องการมีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น สำหรับมาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคล ก็เช่นเดียวกันควรพิจารณาให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่มากกว่าเดิม หรือให้สิทธิประโยชน์ในอัตราสูง เพื่อสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการหันมาสนใจและมีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษ อีกทั้งผู้วิจัยยังเห็นว่าควรพิจารณาปฏิรูประบบภาษีโดยบัญญัติกฎหมายสิ่งแวดล้อมขึ้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีทั้งระบบรวมอยู่ในภาษีสิ่งแวดล้อม เพื่อให้เป็นรูปธรรมชัดเจน และมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหาสิ่งแวดล้อมปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ

Thesis Title	Legislative Measures on Excise Tax and Corporate Income Tax To Industrial Polluters
Author	Nattarat Rattanawiboonsom
Thesis Advisor	Professor Dr. Phaisith Phipattanakul
Co-Thesis Advisor	Assistant Professor Dr.Jirasak Rodjan
Department	Law
Academic Year	2010

ABSTRACT

The objectives of this research is; to analyze and study the legislative measures on excise tax, corporate income tax that whether they are suitable for taxation and have a part in solving in environmental pollution problems which occurred, specifically the pollution that originated in industrial factory or not and whether they are comply with the concept of tax motivational measures for solving in pollution problem or not.

The research has found that the determination of type of goods and services for excise taxation under 4 rules those are :

1. Control or limit the consumption because it is dangerous to the health,
2. Type of luxurious,
3. Some kinds of special gainful goods from the government's trade,
4. Miscellany such as if the government needs additional revenues or for control the environmental problems.

Almost the excise duties livied from all 21 types of Thai goods and services an in accordance with above mentioned rules. There are only some kinds of goods and services such as air-conditioner, car, golf course, when the situation has changed, the reason for collecting tax as formerly consider as the luxurious goods or special gainful goods from the government's trade change to the taxation for environmental problem control instead. For the corporate income tax, even if there is not any direct objective for taxation in order to solve or reduce the environmental pollution problems but still to give the tax benefits to industrial factory which has entered in the commercial register in form of companies or corporate partnership such as breakage reduction

and machine depreciation, tax exempt or tax reduction may be the cause of the motivational to the industrial factory traders indirectly who have participated in the polluted problem reduction, even if the given tax benefits as mentioned may be the cause of the losing income for taxation but the government also regain the benefits back which are the decrease of cost for problem solving and the remedy of the environmental pollution problem which occurred.

Therefore, the researcher has suggested that it should be additional consideration in Legislative Measures Excise Tax by extend the taxation base, increase more the type of goods or services, especially goods or services that may be the cause of the environmental pollution problem such as cement, tires, glass bottles, plastic bottles etc. Moreover it should be built the motivational tax to be materialistic and more convincing such as tax exempt or tax reduction for high rate to the industrial factory traders who bring the old products to recycle etc. for the industrial factory traders may be the cause of the motivation and require to participate to the remedy of environmental pollution problem which occurred. For the Legislative Measures on Excise Tax also should be consider to give more tax benefits or give in high rate of tax benefits in order to build more motivation to the traders turn to be interested and participated the polluted problems' remedy. Furthermore, the researcher also deem that it should be considered to innovate the tax system by legislated the environmental tax for the whole taxation including in the environmental tax to be clearly materialistic and should have more efficiency to remedy for the environmental problems, especially the environmental pollution which occurred from any industrial factories.

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สิทธิในสิ่งแวดล้อมถือเป็นสิทธิขั้นพื้นฐานที่รัฐจะต้องให้แก่ประชาชนทุกคน เมื่อใดก็ตามหากมีบุคคลใดได้กระทำให้สิ่งแวดล้อมที่ดีนั้นถูกทำลายลงไป การกระทำดังกล่าวย่อมถือได้ว่าเป็นการล่วงละเมิดต่อสิทธิของผู้อื่น ดังนั้น ผู้กระทำละเมิดก็สมควรที่จะต้องรับผิดชอบหากมีความเสียหายเกิดขึ้นและมีความจำเป็นที่จะต้องฟื้นฟูบูรณะสิ่งแวดล้อมที่เสียหายไป รวมทั้งต้องรับผิดชอบต่อค่าใช้จ่ายต่างๆ ในกรณีที่การกระทำละเมิดนั้นทำให้มีผู้ได้รับความเสียหายต่อชีวิต ร่างกาย อนามัย และทรัพย์สิน

สิ่งแวดล้อมถือเป็นทรัพย์สินสมบัติของส่วนรวมซึ่งทุกคนสามารถใช้ประโยชน์ร่วมกันได้ ทุกคนมีสิทธิในสิ่งแวดล้อมที่ปลอดภัยหรือสิทธิที่จะอยู่ในสิ่งแวดล้อมที่มีมาตรฐานคุณภาพสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสม และไม่ทำอันตรายต่อสุขภาพอนามัย ทรัพย์สินของมนุษย์ ดังนั้น เมื่อการกระทำของบุคคลใดก่อให้เกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมและส่งผลให้เกิดอันตรายแก่สุขภาพและทำให้ทรัพย์สินของผู้อื่นเสียหายแล้ว การกระทำของบุคคลดังกล่าวถือได้ว่าเป็นการละเมิดสิทธิของผู้อื่น ซึ่งบุคคลผู้ก่อให้เกิดความเสียหายมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายที่เกิดขึ้น นอกจากนี้ผู้ก่อให้เกิดความเสียหายดังกล่าวยังคงต้องรับผิดชอบในกรณีที่การกระทำของตนนั้นก่อให้เกิดความเสียหายต่อทรัพยากรธรรมชาติซึ่งเป็นของรัฐหรือสาธารณสมบัติของแผ่นดิน กล่าวคือเมื่อมีความเสียหายเกิดขึ้นแก่สิ่งแวดล้อม นอกจากผู้กระทำจะต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายที่เกิดขึ้นแก่เอกชนแล้ว ผู้นั้นจะต้องรับผิดชอบต่อรัฐด้วยหากการกระทำดังกล่าวทำให้เกิดความเสียหายต่อทรัพยากรธรรมชาติซึ่งเป็นของรัฐหรือเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน

ในปัจจุบันภาคอุตสาหกรรมของประเทศไทยมีการขยายตัวมากขึ้น จึงเป็นผลให้มีการนำสารเคมีและวัตถุมีพิษต่างๆ จำนวนมากเข้ามาใช้ในกิจการดังกล่าว ทำให้ประเทศไทยต้อง เผชิญปัญหาอันตราย และผลกระทบจากสารเคมีและวัตถุอันตรายอันเนื่องมาจากไม่มีระบบ ควบคุม การป้องกัน และการดูแลที่เข้มงวดเพียงพอ ดังพบจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจำนวนมากที่สะท้อนถึงสภาพปัญหาดังกล่าว เช่น อุบัติเหตุสารเคมีระเบิด ที่ท่าเรือคลองเตย การจัดเก็บวัตถุกัมมันตภาพรังสี โคบอลต์ 60 ที่ไม่รัดกุมไม่มีประสิทธิภาพ ทำให้มีประชาชนจำนวนมากได้รับผลกระทบและประสบความทุกข์ยากต้องเจ็บป่วย พิการ หรือ ล้มตาย เป็นต้น

จากสภาพข้อเท็จจริงและแนวโน้มของปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน เกิดจากการประกอบการอุตสาหกรรมได้ส่งผลร้ายเด่นชัดขึ้นเรื่อยๆ และเป็นที่ยอมรับกันแล้วว่าสถานะสิ่งแวดล้อมเป็นพิษเช่นนี้ นอกจากจะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในระบบนิเวศน์แล้ว ยังเป็นอันตรายต่อสุขภาพอนามัยของประชาชนจนถึงกับชีวิตอีกด้วย จะเห็นได้ว่าในปัจจุบันแม้จะมีการใช้มาตรการทางกฎหมายจัดการปัญหามลพิษดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นมาตรการทางปกครองซึ่งรัฐใช้ดำเนินการควบคุมป้องกันปัญหามลพิษจากอุตสาหกรรม มาตรการทางแพ่งในการคุ้มครองสิทธิของเอกชนต่อเอกชนด้วยกัน ซึ่งมีส่วนช่วยบังคับเอกชนให้มีความรับผิดชอบในกรณีที่เกิดความเสียหายแก่สิ่งแวดล้อมโดยอาศัยกฎหมายลักษณะละเมิดในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หรือการใช้หลักความรับผิดโดยเคร่งครัด (Strict Liability) ในความรับผิดทางแพ่งตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พุทธศักราช 2535 มาตรา 96 เพื่อที่จะดำเนินการฟ้องร้องเรียกค่าเสียหายที่เกิดขึ้นเนื่องจากสถานะสิ่งแวดล้อมเป็นพิษ และการใช้มาตรการทางอาญาด้วยเหตุผลที่ว่ากระทำที่เอกชนกระทำการใดๆ ให้เกิดผลเสียหายต่อสถานะแวดล้อมนั้น นอกจากจะเป็นการกระทำที่มีผลกระทบต่อเอกชนแล้ว เป็นการกระทำผิดต่อมหาชนซึ่งส่งผลกระทบต่อผลประโยชน์ของประชาชนเป็นส่วนรวม มิใช่เสียหายเฉพาะบุคคลใดบุคคลหนึ่งเท่านั้น

จากภาวะวิกฤตดังกล่าวส่งผลทำให้การพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศต้องชะงักลงเพราะรัฐต้องนำเงินงบประมาณไปแก้ไขสภาพสิ่งแวดล้อมที่เป็นพิษอันเกิดจากผู้ก่อมลพิษ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนของโรงงานอุตสาหกรรม ที่ผ่านมาผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมเองก็ไม่ได้ตระหนักถึงผลกระทบ อันเกิดจากกระบวนการผลิตและกระบวนการกำจัดกากของเสียเท่าที่ควร อีกทั้งทรัพยากรธรรมชาติประชาชนสามารถใช้ร่วมกันได้ และยากต่อการกีดกันที่จะไม่ให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งใช้ ซึ่งผลจากการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติดังกล่าวนี้ ทำให้เกิดปัญหาสิ่งแวดล้อมต่างๆ มากมาย เช่น ปัญหามลภาวะทางน้ำ ปัญหามลภาวะทางอากาศ การทิ้งของเสียลงแม่น้ำ จึงกลายเป็นภาระของสังคม (Social Cost) ซึ่งผู้ผลิตหรือผู้ก่อมลพิษไม่ได้เข้ามามีส่วนร่วมในการออกค่าใช้จ่ายดังกล่าว เช่น สายการบินที่คิดเพิ่มเที่ยวบินก็จะไม่คำนึงถึงเสียงรบกวนของเครื่องบินในเวลากลางคืนที่มีต่อประชาชนที่อยู่ใกล้ๆ สนามบิน เพราะเขาไม่ต้องจ่ายค่าชดเชยให้แก่ประชาชนเหล่านั้น สายการบินจะคำนึงเฉพาะสิ่งที่กระทบกระเทือนต่อรายรับรายจ่ายของสายการบินเท่านั้น การแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมจึงเป็นกิจกรรมที่ต้องใช้ทรัพยากรเช่นเดียวกับกิจกรรมการผลิตและการบริโภคอื่นๆ ในระบบเศรษฐกิจ และเมื่อทรัพยากรจำนวนหนึ่งถูกใช้ไปเพื่อการควบคุมและแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อม สังคมก็ย่อมเสียโอกาสที่จะนำทรัพยากรนั้นไปใช้เพื่อกิจกรรมอื่นของสังคม เช่น จากเดิมที่เคยใช้แม่น้ำลำคลองเป็นที่ทิ้งขยะ ต่อมาเมื่อประชาชนเพิ่มมากขึ้นการกำจัดขยะมูลฝอยด้วยวิธีการเช่นนี้จึงถูกต่อต้าน ทำให้รัฐจำเป็นต้องหันมาใช้วิธีอื่นในการกำจัดขยะมูล

ฝอย เมื่อวิธีการในการกำจัดมลพิษต้องใช้เงินจำนวนมากในการกำจัด ซึ่งหมายถึงต้องมีการเก็บภาษีจากประชาชนเพิ่มขึ้น เพราะฉะนั้นถ้าสังคมหรือประชาชนต้องการลดปัญหาสิ่งแวดล้อมหรือปัญหามลภาวะ เช่น การขจัดของเสีย ขยะ หรือมลพิษอื่นๆ ประชาชนและผู้ก่อมลพิษจะต้องร่วมกันเสียภาษีให้กับรัฐเฉลี่ยกันไป เพื่อนำเงินดังกล่าวมาใช้ในการควบคุมและแก้ไขปัญหามลพิษ

ตามที่ได้กล่าวในข้างต้น การพัฒนาประเทศนั้นรัฐก็ต้องมีเงินสำรองเพื่อนำมาใช้ในการพัฒนาประเทศ ส่วนหนึ่งของเงินสำรองดังกล่าวก็คือ ภาษีซึ่งเป็นรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐ ในการที่จะนำมาใช้จ่ายพัฒนาประเทศ การจัดเก็บภาษีเป็นหน้าที่ของกระทรวงการคลัง ที่จะพิจารณาเกี่ยวกับเงินของรัฐเมื่อกระทรวงการคลังดำเนินการจัดเก็บภาษี สำนักงานประมาณทำหน้าที่จัดสรรรายได้ของแผ่นดินออกมาเป็นงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยแทนที่จะนำเงินงบประมาณทั้งหมดมาใช้ในการพัฒนาประเทศ แต่จำต้องนำเงินงบประมาณส่วนหนึ่งมาจัดสรรเพื่อใช้ในการฟื้นฟูและแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม ที่โรงงานอุตสาหกรรมก่อให้เกิดขึ้น เท่ากับเป็นการผลักภาระความรับผิดชอบให้กับสังคม เพราะฉะนั้นผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม จึงควรที่จะเข้ามารับผิดชอบต่อภาระค่าใช้จ่ายในส่วนนี้แทนรัฐด้วย

ทั้งนี้ การกำหนดให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรม เข้ามารับผิดชอบต่อภาระในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม อาจจะพิจารณากำหนดเป็นค่าธรรมเนียม หรือ ค่าภาษีสำหรับผู้ก่อมลพิษอันเป็นหลักการทางเศรษฐศาสตร์ที่นำมาใช้กับการพัฒนาประเทศทางด้านเศรษฐกิจ พร้อมกับการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม และเนื่องจากภาษีมัลพิษมีลักษณะบังคับการบังคับ ประกอบกับสถานะเศรษฐกิจที่ตกต่ำส่งผลให้รัฐต้องหาวิธีที่มีค่าใช้จ่ายต่ำแต่ได้ผลตอบแทนสูง เพื่อคุ้มครองสิ่งแวดล้อม หากจะเพิ่มงบประมาณเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมคงเป็นเรื่องยาก เนื่องจากปัญหาสิ่งแวดล้อมนับวันจะทวีความรุนแรงและขยายขอบเขตมากขึ้น เพราะฉะนั้น ควรจะมีการใช้มาตรการที่เป็นระบบคำสั่งและควบคุมในการสร้างและปรับพฤติกรรมของผู้ก่อมลพิษ ซึ่งมาตรการทางภาษีเป็นมาตรการหนึ่งที่สามารถกระตุ้นให้ผู้ก่อมลพิษเร่งคิดหาวิธีการลดมลพิษ ภาษีที่จะจัดเก็บนี้จึงเป็นภาษีที่ช่วยชดเชยให้กับสิ่งแวดล้อมหรือประชาชนที่ได้รับผลกระทบ จึงถือได้ว่าการจัดเก็บภาษีนี้นี้เป็นการสร้างแรงจูงใจในการลดมลพิษอย่างหนึ่ง

โดยในปัจจุบันได้มีการจัดเก็บภาษีหลายประเภทแต่มีภาษีชนิดหนึ่ง ซึ่งจัดเก็บจากสินค้าที่หากมีการใช้สินค้านั้นแล้ว จะทำให้เกิดมลพิษได้ รัฐได้สังเกตเห็นถึงผลกระทบอันเกิดขึ้นหากมีการใช้สินค้านั้นแล้ว จึงได้มีการจัดเก็บภาษีจากสินค้านั้น ภาษีนี้นี้ก็คือ ภาษีสรรพสามิต หน่วยงานที่จัดเก็บคือ กรมสรรพสามิตเป็นผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต ซึ่งภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่มีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น สินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ และศีลธรรมอันดี สินค้าที่มีลักษณะฟุ่มเฟือยหรือสินค้าที่ได้รับ

ผลประโยชน์อันเป็นพิเศษจากรัฐ หรือสินค้าที่ก่อให้เกิดภาระต่อรัฐบาลในการที่จะต้องสร้าง สิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ เพื่อให้บริการผู้บริโภค หรือเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อ สภาพแวดล้อม เช่น รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ปูนซีเมนต์ หินอ่อนและหินแกรนิต เป็นต้น

ภาษีอีกประเภทหนึ่งที่มีส่วนสำคัญในการช่วยแก้ไขปัญหามลพิษจากสิ่งแวดล้อม ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล แม้จะเป็นเพียงผลโดยทางอ้อมก็ตาม โดยอำนาจในการจัดเก็บภาษีเป็น ของกรมสรรพากร ซึ่งมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลต่างๆ เช่น การยกเว้นภาษี การลดหย่อน ภาษี การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร ส่งผลให้ผู้ประกอบการโดยเฉพาะ ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม ต้องทำการคิดค้นปรับปรุงกระบวนการผลิตสินค้าหรือบริการ ของตน นำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาใช้ในการประกอบกิจการ ซึ่งนอกจากจะทำให้ได้สิทธิ ประโยชน์พิเศษทางภาษีแล้ว ยังส่งผลโดยอ้อมในการแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมด้วย

ด้วยเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น จึงมีความจำเป็นในการศึกษาวิจัยถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ที่ จะใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิด มลพิษ และเพื่อชี้ให้เห็นถึงความสำคัญ ความเป็นไปได้ในการนำแนวทางการจัดเก็บภาษีโดยตรง จากผู้ก่อให้เกิดมลพิษมาใช้ในการแก้ไขปัญหามลพิษต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อศึกษาถึงลักษณะ หลักเกณฑ์ แนวคิดที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรม

1.2.2 เพื่อศึกษาถึงมาตรการทางกฎหมาย ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจากผู้ก่อมลพิษ โดยศึกษาจาก กฎหมายของไทย เปรียบเทียบกับกฎหมายของต่างประเทศ

1.2.3 เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ความเป็นไปได้ ในการนำมาตรการแรงจูงใจทางกฎหมายภาษีมา ใช้จัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ และบทบาทของภาครัฐและภาคเอกชนในการ แก้ไขปัญหามลพิษ

1.2.4 เพื่อศึกษาถึงความเป็นไปได้แนวทางเพิ่มเติมในการนำมาตรการทางกฎหมายภาษี มาใช้ ในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

ปัญหามลพิษซึ่งเกิดจากการขยายตัวของภาคโรงงานอุตสาหกรรมได้สร้างปัญหาให้กับ รัฐและสังคมเป็นอย่างมาก โดยรัฐจะต้องนำเงินที่ได้จากการจัดเก็บภาษีจำนวนมาก ไปใช้ในการ ควบคุมและแก้ไขปัญหามลพิษดังกล่าว โดยในส่วนของผู้ก่อให้เกิดมลพิษในภาคโรงงาน อุตสาหกรรม มาตรการทางกฎหมายที่จะใช้ในการจัดเก็บภาษียังไม่มี ความชัดเจนในอันที่จะ

กำหนดให้ผู้ก่อมลพิษ มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเพื่อแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น จึงจำเป็นต้องมีมาตรการทางกฎหมายภาษีมาใช้ในการจัดเก็บภาษีและควบคุมแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม ให้มีความเหมาะสม ชัดเจน และสามารถแก้ไขหรือลดปัญหามลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรมได้

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษามาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิต และภาษีเงินได้นิติบุคคล ต่อโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลพิษโดยขอบเขตของการศึกษา เริ่มจากศึกษาถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรม ศึกษาถึงหลักกฎหมาย แนวคิด ทฤษฎี ต่างๆ ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีมลพิษทั้งกฎหมายไทย และกฎหมายต่างประเทศ จากนั้นก็ศึกษาวิเคราะห์ความเป็นไปได้ในการจัดเก็บภาษีจากผู้ก่อมลพิษโดยตรง และศึกษาถึงบทบาทของภาครัฐ และเอกชนในการแก้ไขปัญหามลพิษ รวมทั้งศึกษาถึงความเป็นไปได้ที่จะมีมาตรการทางกฎหมาย ภาษีของประเทศไทยในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นการศึกษาข้อมูล โดยวิธีวิจัยเอกสาร (Documentary Research) กล่าวคือ เป็นการใช้วิธีศึกษาโดยการค้นคว้าและวิเคราะห์ข้อมูลจากหนังสือ บทความ บทบัญญัติ ของกฎหมาย วารสาร เอกสารต่างๆ ทั้งที่เป็นภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ เช่น พระราชบัญญัติ โรงงานอุตสาหกรรม พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 ประมวลรัษฎากร กฎกระทรวงที่ออกตามความในประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 (รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 2 พ.ศ. 2534) และ พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 (รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ. 2534) เป็นต้น เพื่อนำมาศึกษาวิเคราะห์หาข้อสรุปเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหา

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1.6.1 ทำให้ทราบถึงลักษณะ หลักเกณฑ์ แนวคิดที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรม
- 1.6.2 ทำให้ทราบถึงมาตรการทางกฎหมาย ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจากผู้ก่อมลพิษ ทั้งจากกฎหมายของไทย และกฎหมายของต่างประเทศ
- 1.6.3 ทำให้ทราบถึงมาตรการแรงจูงใจทางกฎหมายภาษีที่ใช้จัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ และบทบาทของภาครัฐและภาคเอกชนในการแก้ไขปัญหามลพิษ

1.6.4 ทำให้ทราบถึงความเป็นไปได้แนวทางเพิ่มเติมในการนำมาตรการทางกฎหมายมาใช้
จัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ



บทที่ 2

ลักษณะทั่วไปเกี่ยวกับโรงงานอุตสาหกรรม การควบคุม โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ และแนวคิดการใช้แรงจูงใจทางภาษี เพื่อ ควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

2.1 ความนำ

ประเทศไทยมีการดำเนินนโยบายในด้านการส่งเสริมพัฒนาเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมอย่างต่อเนื่องก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศจากเศรษฐกิจแบบเกษตรกรรมเป็นเศรษฐกิจอุตสาหกรรม มีการขยายตัวทางเศรษฐกิจในอัตราสูง ส่งผลดีต่อฐานะทางการเงิน และการคลังของประเทศ รายได้ประชาชนเพิ่มมากขึ้น เกิดการจ้างงาน และค่าแรงมีจำนวนสูงขึ้น โดยเฉพาะภาคอุตสาหกรรมเกิดการขยายฐานการผลิต มีโรงงานอุตสาหกรรมเกิดขึ้นเป็นจำนวนมาก แต่ขณะเดียวกันการขยายตัวทางเศรษฐกิจอย่างรวดเร็วก่อให้เกิดความไม่สมดุลในการพัฒนา เกิดความเหลื่อมล้ำของรายได้ เกิดปัญหาสิ่งแวดล้อม ปัญหาความเสื่อมโทรมของทรัพยากรธรรมชาติ โดยเฉพาะปัญหามลพิษอันเป็นผลโดยตรงจากโรงงานอุตสาหกรรมที่เกิดขึ้นไม่ว่าจากกระบวนการผลิต (Production Process) หรือการปล่อยของเสีย (Outputs) ของโรงงานอุตสาหกรรมนั้น

ดังนั้น มาตรการในการควบคุมการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม โดยเฉพาะมาตรการทางกฎหมายจึงมีความจำเป็นและสำคัญอย่างยิ่งในการควบคุม กำหนดหลักเกณฑ์ในการดำเนินงานของโรงงานอุตสาหกรรม เช่น การกำหนดเขตพื้นที่จัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรม การขออนุญาตจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรม การกำหนดให้ติดตั้งระบบบำบัดของเสียจากโรงงานอุตสาหกรรม เป็นต้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อมิให้การประกอบกิจการของโรงงานอุตสาหกรรมก่อให้เกิดปัญหาสิ่งแวดล้อม ปัญหามลพิษอันจะส่งผลกระทบต่อชีวิตความเป็นอยู่โดยปกติสุขของประชาชนเป็นส่วนรวม

2.2 ลักษณะทั่วไปของโรงงานอุตสาหกรรมตามพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535

กฎหมายควบคุมการตั้งโรงงานอุตสาหกรรม และการประกอบกิจการโรงงานอุตสาหกรรมฉบับแรก คือ พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2482 กฎหมายฉบับนี้ได้ถูกแก้ไขเพิ่มเติม

โดยพระราชบัญญัติโรงงาน (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2503 และได้ถูกยกเลิกไปโดยพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2512 พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2512 นี้ได้ถูกยกเลิกต่อมาโดยพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ซึ่งเป็นพระราชบัญญัติที่มีผลใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน

พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 มีความมุ่งหมายเพื่อกำหนดแนวทางในการปรับปรุงการประกอบกิจการโรงงาน และควบคุมดูแลให้สอดคล้องกับสภาพการประกอบการโรงงานในสถานะสังคมปัจจุบัน เพื่อให้บรรลุความมุ่งหมายที่พระราชบัญญัตินี้ได้กำหนด กฎระเบียบข้อบังคับ เพื่อกำหนดขอบเขตการดำเนินกิจการดังกล่าวให้ชัดเจนและได้ผลดียิ่งขึ้น ตลอดจนกำหนดขั้นตอนการใช้อำนาจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการออกคำสั่งบังคับให้โรงงานปฏิบัติตาม รวมทั้งปรับปรุงอัตราโทษและกำหนดให้มีการร่วมรับผิดชอบสำหรับผู้ทำงานในโรงงาน นอกเหนือไปจากเจ้าของโรงงานอีกด้วย

นอกจากนี้ วิทยุ สิมะ โชคดี ได้กล่าวถึง “แนวคิดและเหตุผลที่สำคัญในการออกพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ไว้ 3 ประการ ดังนี้

1) เพื่อส่งเสริมด้านอุตสาหกรรมให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบัน โดยให้มีการปรับปรุงการอนุญาตให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

2) เพื่อรักษาความปลอดภัย ความผาสุกและอนามัยของประชาชน เช่น โดยการกำหนดขอบเขตประกอบอุตสาหกรรมเพื่อให้การควบคุมมีประสิทธิภาพ การกำหนดอำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ให้ชัดเจน หรือการเพิ่มโทษความผิดทางอาญาในส่วนของโทษปรับให้หนักขึ้น

3) เพื่อให้มีการควบคุมและรวบรวมรายงานการผลิต ตลอดจนสถิติต่างๆ ของโรงงานอุตสาหกรรมทั่วราชอาณาจักร และให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมบางประเภท”¹ ตามที่พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้ให้คำนิยามไว้

“โรงงาน” หมายถึง “อาคาร สถานที่ หรือยานพาหนะที่ใช้เครื่องจักร มีกำลังรวมตั้งแต่ห้าแรงม้าขึ้นไป หรือกำลังเทียบเท่าตั้งแต่ห้าแรงม้าขึ้นไป หรือใช้คนงานตั้งแต่เจ็ดคนขึ้นไป โดยใช้เครื่องจักรหรือไม่ก็ตาม สำหรับทำผลิต ประกอบ บรรจุ ซ่อม ซ่อมบำรุง ทดสอบ ปรับปรุง แปรรูปสภาพลำเลียง เก็บรักษา หรือทำลายสิ่งใดๆ ทั้งนี้ตามประเภทหรือชนิดของโรงงานที่กำหนดในกฎกระทรวง”²

¹ วิทยุ สิมะ โชคดี. (2543) กฎหมายอุตสาหกรรม พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535. หน้า 27, 70.

² พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535, มาตรา 4.

“ประกอบกิจการโรงงาน” หมายถึง “การทำ ผลิต ประกอบ บรรจุ ซ่อม ซ่อมบำรุง ทดสอบ ปรับปรุง แปรสภาพ ลำเลียง เก็บรักษา ซ่อมทำหลายสิ่งใดๆ ตามลักษณะกิจการของโรงงาน แต่ไม่รวมถึงการทดลองเดินเครื่องจักร”³

ตามมาตรา 4 แห่ง พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้ให้คำนิยามของคำว่า⁴

“มลพิษ” หมายความว่า ของเสียวัตถุอันตรายและมลสารอื่นๆ รวมทั้งกากตะกอนหรือ สิ่งตกค้างจากสิ่งเหล่านั้น ที่ถูกปล่อยทิ้งจากแหล่งกำเนิดมลพิษ หรือที่มีอยู่ในสิ่งแวดล้อมตาม ธรรมชาติ ซึ่งก่อให้เกิดหรืออาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อสุขภาพสิ่งแวดล้อมหรือภาวะที่เป็นพิษภัย อันตรายต่อสุขภาพอนามัยของประชาชนได้ และให้หมายความรวมถึง รังสี ความร้อน แสง เสียง กลิ่น ความสั่นสะเทือน หรือเหตุรำคาญอื่นๆ ที่เกิดหรือถูกปล่อยออกจากแหล่งกำเนิดมลพิษด้วย

“ภาวะมลพิษ” หมายความว่า สภาวะที่สิ่งแวดล้อมเปลี่ยนแปลงหรือปนเปื้อน โดย มลพิษซึ่งทำให้คุณภาพของสิ่งแวดล้อมเสื่อมโทรมลง เช่น มลพิษทางน้ำ มลพิษทางอากาศ

“น้ำเสีย” หมายความว่า ของเสียที่อยู่ในสภาพเป็นของเหลวรวมทั้งมลสารที่ปะปนหรือ ปนเปื้อนอยู่ของเหลวนั้น

“อากาศเสีย” หมายความว่า ของเสียที่อยู่ในสภาพเป็นไอเสีย กลิ่นคาวเหม็น เขม่า ก๊าซ ฝุ่น ละอองเก๋ากัน หรือมลสารอื่นที่มีสภาพละเอียดบางเบาจนสามารถรวมอยู่ในบรรยากาศได้

ในวิชัยฉบับนี้ผู้เขียนได้จำกัดขอบเขตในการศึกษามลพิษโดยจะศึกษาถึงมลพิษทางน้ำ และอากาศที่เกิดจากภาคโรงงานอุตสาหกรรมเท่านั้น

พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 มีความมุ่งหมายหลักที่จะควบคุมกิจการโรงงาน ให้ ดำเนินไปอย่างได้ผลดี เอื้ออำนวยต่อการส่งเสริมการประกอบกิจการ โรงงานอย่างแท้จริง ดังนั้น สารสำคัญของกฎหมายดังกล่าวจึงมุ่งเน้นไปในเรื่องของการกำหนดขั้นตอนการใช้อำนาจหน้าที่ ของพนักงานเจ้าหน้าที่ ในการดำเนินการควบคุมรับผิดชอบให้มีการปฏิบัติตามระเบียบ กฎเกณฑ์ ของกฎหมายเป็นสำคัญ

2.2.1 การจัดประเภทโรงงาน

โรงงานได้จัดแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ประเภทที่ 1 โรงงานตามขนาด และประเภท ที่ 2 โรงงานตามเขตพื้นที่ เหตุผลที่แบ่งโรงงานออกเป็น 2 ประเภท เพื่อความสะดวกในการ ควบคุมดูแลป้องกันเหตุเดือดร้อนรำคาญหรือเหตุอันตรายที่จะส่งผลกระทบต่อประชาชนและ สิ่งแวดล้อม

³ พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535, มาตรา 4.

⁴ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 4.

2.2.1.1 โรงงานตามขนาด

มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้แบ่งโรงงานตามขนาดออกเป็น 3 จำพวก ดังนี้

1) โรงงานจำพวกที่ 1 ได้แก่ โรงงานประเภท ชนิด และขนาดที่สามารถประกอบกิจการโรงงานทันทีตามความประสงค์ของผู้ประกอบกิจการโรงงาน จัดเป็นโรงงานขนาดเล็ก กล่าวคือ มีเครื่องจักรไม่เกิน 20 แรงม้า และมีคนงานไม่เกิน 20 คน ซึ่งการประกอบกิจการนั้นไม่ก่อปัญหามลพิษต่อสิ่งแวดล้อม หรือเหตุเดือดร้อนรำคาญ

2) โรงงานจำพวกที่ 2 ได้แก่ โรงงานประเภทชนิด และขนาดที่เมื่อจะประกอบกิจการต้องแจ้งให้ผู้อนุญาตทราบก่อน กล่าวคือ มีเครื่องจักรไม่เกิน 50 แรงม้า และมีคนงานไม่เกิน 50 คน ซึ่งการประกอบกิจการอาจก่อให้เกิดปัญหามลพิษหรือเหตุเดือดร้อนรำคาญ เพียงเล็กน้อยสามารถแก้ไขปรับปรุงได้โดยง่าย

3) โรงงานจำพวกที่ 3 ได้แก่ โรงงานประเภท ชนิด และขนาดที่การตั้งโรงงานจะต้องได้รับอนุญาตก่อนจึงจะดำเนินการได้ เมื่อมีประกาศของรัฐมนตรี กำหนดจำนวนและขนาดของโรงงาน ชนิดของโรงงานที่จะตั้งหรือห้ามตั้งในท้องที่ใดท้องที่หนึ่ง⁵ จัดเป็นโรงงานขนาดใหญ่ กล่าวคือ มีเครื่องจักรตั้งแต่ 50 แรงม้า และมีคนงานตั้งแต่ 50 คนขึ้นไป ซึ่งการประกอบกิจการนั้นอาจก่อปัญหามลพิษ เหตุเดือดร้อนรำคาญ ก่อเกิดปัญหาน้ำเสีย อากาศเสีย เกิดความเดือดร้อนรำคาญ แก่ผู้อยู่อาศัยใกล้เคียง เช่น เสียงดัง กลิ่นเหม็น เป็นต้น โดยทางราชการจะต้องเข้าไปควบคุมดูแลอย่างใกล้ชิด

2.2.1.2 โรงงานตามเขตพื้นที่

โรงงานตามเขตพื้นที่ สามารถแบ่งได้ออกเป็น 2 จำพวกใหญ่ คือ โรงงานตามเขตพื้นที่ส่งเสริมการลงทุน และ โรงงานตามเขตพื้นที่การนิคมอุตสาหกรรม ดังนี้

1) โรงงานตามเขตพื้นที่ส่งเสริมการลงทุน⁶ ตามกฎหมายว่าด้วยการลงทุนเขตพื้นที่ส่งเสริมการลงทุนแบ่งเป็น 3 เขต ที่สามารถจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรมได้

เขตที่ 1 โครงการที่ประกอบหรือตั้งโรงงานในกรุงเทพมหานคร สมุทรปราการ สมุทรสาคร ปทุมธานี นนทบุรี และนครปฐม

เขตที่ 2 โครงการที่ประกอบหรือตั้งโรงงานใน จังหวัดอยุธยา ชลบุรี ฉะเชิงเทรา สระบุรี นครนายก อ่างทอง สุพรรณบุรี กาญจนบุรี ราชบุรี และสมุทรสงคราม

⁵ พิธีชัย ไชยแสงสุกุล. (2538). กฎหมายเกี่ยวกับการลงทุน. หน้า 26.

⁶ แหล่งเดิม. หน้า 27-28.

เขตที่ 3 โครงการที่ประกอบหรือตั้งโรงงานในเขตที่ส่งเสริมการลงทุน (60 จังหวัดที่เหลือ) จากเขตที่ 1 และเขตที่ 2 และให้รวมถึงนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง

2) โรงงานตามเขตพื้นที่การนิคมอุตสาหกรรม การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยได้จัดสรรพื้นที่สำหรับโรงงานอุตสาหกรรมให้เข้าอยู่ร่วมกันอย่างมีระเบียบ โดยเขตพื้นที่ตามการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยกำหนดไว้ นั้น แบ่งออกเป็น 2 เขต

(1) เขตพื้นที่อุตสาหกรรมทั่วไป หมายถึง เขตพื้นที่ที่กำหนดไว้สำหรับการประกอบการอุตสาหกรรมและกิจการอื่นที่เป็นประโยชน์หรือที่เกี่ยวข้องกับการประกอบอุตสาหกรรม

(2) เขตพื้นที่อุตสาหกรรมส่งออก หมายถึง เขตพื้นที่ที่กำหนดไว้สำหรับการประกอบอุตสาหกรรมและกิจการอื่นที่เป็นประโยชน์หรือเพื่อส่งผลิตภัณฑ์ออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศ

การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ได้ถูกจัดตั้งขึ้นมาเพื่อวัตถุประสงค์ในการพัฒนาอุตสาหกรรมของประเทศไทยให้เติบโตควบคู่ไปกับการพิทักษ์สิ่งแวดล้อม โดยมีหน้าที่หลัก (Main Function) คือ การจัดตั้ง “นิคมอุตสาหกรรม”⁷ อันได้แก่ การจัดเตรียมที่ดินพร้อมระบบสาธารณูปโภค เช่น การจัดให้มีถนน ท่อระบายน้ำ โรงบำบัดน้ำเสีย ไฟฟ้าและประปา เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีหน้าที่สนับสนุน (Supporting Function) ได้แก่ การให้สิทธิประโยชน์ การให้สิ่งอำนวยความสะดวกและบริการต่างๆ แก่นักลงทุน เพื่อบรรลุด่อนโยบายรัฐบาลในการพัฒนาเศรษฐกิจสังคมและสิ่งแวดล้อม⁸

“นิคมอุตสาหกรรม”⁹ มีความหมายหลายประการ ซึ่งแต่ละความหมายนั้น เป็นตัวกำหนดหน้าที่และขอบเขตของนิคมอุตสาหกรรม ความหมายที่สำคัญคือดังนี้

1) เขตพื้นที่ที่มีกฎหมายรองรับให้เป็นพื้นที่ประกอบอุตสาหกรรมและกิจการอื่นซึ่งต่อเนื่องกับการประกอบอุตสาหกรรม

2) เขตพื้นที่ซึ่งมีความพร้อมด้านระบบสาธารณูปโภค สาธารณูปการ เช่น ระบบประปา ระบบไฟฟ้า ระบบกำจัดน้ำเสียส่วนกลาง ซึ่งพร้อมให้ผู้ลงทุนตั้งโรงงานทันที

3) เขตพื้นที่ซึ่งผู้ประกอบการจะได้รับสิทธิประโยชน์ สิ่งจูงใจและสิ่งอำนวยความสะดวก ตามพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2539

⁷ พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522, มาตรา 6.

⁸ พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2539, มาตรา 6 (2).

⁹ พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2539, มาตรา 4.

“นิคมอุตสาหกรรม” คือเขตพื้นที่ซึ่งจะได้รับบริการด้านสาธารณูปโภค สาธารณูปการ และสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ อย่างต่อเนื่องโดยหน่วยงานของรัฐ

2.2.2 หลักเกณฑ์ในการพิจารณาสถานที่ตั้งของโรงงานอุตสาหกรรม

มาตรา 8 (1) แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับที่ตั้งของโรงงาน สภาพแวดล้อมของโรงงาน ลักษณะอาคารของโรงงานหรือลักษณะภายในของโรงงาน และได้มีการออกกฎกระทรวงอุตสาหกรรม ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2535) เพื่อกำหนดรายละเอียดเพิ่มเติมดังกล่าวไว้ ดังนี้

1) ห้ามตั้งโรงงานจำพวกที่ 1 และโรงงานจำพวกที่ 2 ในบริเวณดังกล่าวนี้

(1) บ้านจัดสรรเพื่อการพักอาศัย

(2) ภายในระยะ 50 เมตร จากเขตติดต่อสาธารณสถาน ได้แก่ โรงเรียนหรือสถานับการศึกษา วัดหรือศาสนสถาน โรงพยาบาล โบราณสถาน และสถานที่ทำการงานของหน่วยงานของรัฐ (ไม่รวมสถานที่ทำการงานโดยเฉพาะเพื่อควบคุมกำกับดูแลอำนวยความสะดวกหรือให้บริการแก่การประกอบกิจการของโรงงานแห่งนั้นๆ)

2) ห้ามตั้งโรงงานจำพวกที่ 3 ในบริเวณดังต่อไปนี้

(1) บ้านจัดสรรเพื่อการพักอาศัย อาคารชุดพักอาศัยและบ้านแถวเพื่อการพักอาศัย

(2) ภายในระยะ 100 เมตร จากเขตติดต่อสาธารณสถาน ได้แก่ โรงเรียนหรือสถานับการศึกษา วัดหรือศาสนสถาน โรงพยาบาล โบราณสถาน และสถานที่ทำการงานของหน่วยงานของรัฐ (ไม่รวมสถานที่ทำการงานโดยเฉพาะเพื่อควบคุมกำกับดูแลอำนวยความสะดวกหรือให้บริการแก่การประกอบกิจการของโรงงานแห่งนั้นๆ)

นอกจากข้อห้ามข้อ 2.1) และข้อ 2.2) แล้วโรงงานนั้นต้องตั้งอาศัยอยู่ในทำเลและสภาพแวดล้อมที่เหมาะสม มีบริเวณเพียงพอที่จะประกอบกิจการอุตสาหกรรมตามขนาดและประเภทหรือชนิดของโรงงาน โดยไม่อาจก่อให้เกิดอันตรายเหตุรำคาญหรือความเสียหายต่อบุคคลหรือทรัพย์สินของผู้อื่นด้วย¹⁰

หลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นถือว่าเป็นหลักเกณฑ์มาตรฐานที่ใช้บังคับโดยทั่วไป และนำไปใช้บังคับในเขตส่งเสริมการลงทุนและในเขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย¹¹ เพราะการตั้งโรงงานนั้นจะต้องไม่ก่อให้เกิดความเสียหายต่อประชาชนและสิ่งแวดล้อม

¹⁰ ข้อ 4 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2535) ออกตามความ แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ในมาตรา 8 (1).

¹¹ พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534, มาตรา 42 บัญญัติว่า “บรรดาสั่งปลูกสร้างอาคาร การตั้งโรงงานและการประกอบการโรงงานในนิคมอุตสาหกรรมให้เป็นไปตาม

จากที่กล่าวมาข้างต้นจะเห็นได้ว่าการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณาสถานที่ตั้งของโรงงานอุตสาหกรรมนั้น ได้กำหนดขึ้นโดยคำนึงถึงผลกระทบซึ่งอาจจะตามมาจากการประกอบการของโรงงานตามประเภทและขนาดของการประกอบอุตสาหกรรม

2.2.3 หลักเกณฑ์ในการควบคุมการประกอบกิจการโรงงาน

ในทางทฤษฎีหลักการการควบคุมการประกอบกิจการโรงงานมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการป้องกันเหตุเดือดร้อนรำคาญ การป้องกันความเสียหาย การป้องกันอันตรายและระดับความรุนแรงของผลกระทบที่จะมีต่อประชาชนและสิ่งแวดล้อม และเพื่อประโยชน์ในการควบคุมการประกอบกิจการโรงงานให้โรงงานต้องปฏิบัติตาม

ดังนั้น ในทางปฏิบัติในการตั้งโรงงาน ผู้ประกอบกิจการโรงงานจะถูกกฎหมายควบคุมในเรื่องสำคัญ 2 ประการคือ

ประการที่ 1 เกี่ยวกับที่ตั้งของโรงงาน สภาพแวดล้อมของโรงงาน ลักษณะอาคารของโรงงาน หรือลักษณะภายในของโรงงาน จะต้องมีความมั่นคงแข็งแรง มีทางออกฉุกเฉิน และมีการระบายอากาศ

ประการที่ 2 เกี่ยวกับเครื่องจักร เครื่องจักรต้องมีลักษณะ ประเภทหรือชนิดตามที่กฎหมายกำหนด รวมทั้งมีเครื่องอุปกรณ์ หรือสิ่งที่จะต้องนำมาใช้ในการประกอบกิจการโรงงานตามที่กฎหมายกำหนด รวมทั้งมีการอบรมคนงานซึ่งมีความรู้เฉพาะประเภท ชนิด ขนาดของโรงงานเพื่อปฏิบัติหน้าที่ประจำโรงงาน

ในการประกอบกิจการโรงงาน หรือการทำ ผลิต ประกอบ บรรจุ ซ่อม ซ่อมบำรุง ทดลอง ปรับปรุง แปรสภาพ ลำเลียง เก็บรักษา หรือทำลายสิ่งใดๆ ตามลักษณะกิจการของโรงงาน ซึ่งไม่รวมถึงการทดลองเดินเครื่องจักรนั้น ผู้ประกอบการจะต้องดำเนินการภายใต้กระบวนการตามที่กฎหมายกำหนดดังต่อไปนี้

ก. ต้องอยู่ภายใต้มาตรฐานและวิธีการควบคุมการปล่อยของเสีย พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้ควบคุมการปล่อยของเสีย มลพิษ หรือสิ่งใดๆ ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งเกิดขึ้นจากการประกอบกิจการ โรงงาน โดยใช้วิธีการกำหนดมาตรฐานการปล่อยของเสียที่เหมาะสมกับขีดจำกัดของสิ่งแวดล้อม¹²

กฎหมายว่าด้วยโรงงาน กฎหมายการควบคุมการก่อสร้างและกฎหมายว่าด้วยการผังเมือง แต่การอนุญาตซึ่งเป็นอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของผู้ว่าการหรือผู้ซึ่งผู้ว่าการมอบหมาย.”

¹² พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535, มาตรา 8.

ข. ต้องอยู่ภายใต้การชี้แจง และการให้ข้อมูลที่สำคัญเพื่อการควบคุมตรวจสอบแก่เจ้าพนักงาน เช่น การจัดเอกสารที่จำเป็นของโรงงาน การแจ้งข้อมูลที่จำเป็นเกี่ยวกับการประกอบกิจการโรงงาน การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ หรือการแจ้งข้อมูลการเริ่มประกอบกิจการโรงงาน หรือทดลองเดินเครื่องจักร หรือการแจ้งขอข้อมูลอุบัติเหตุที่เกิดจากโรงงานหรือเครื่องจักร เป็นต้น¹³

ค. ต้องอยู่ภายใต้การป้องกันและควบคุมอันตราย โดยกำหนดหลักเกณฑ์ที่ต้องปฏิบัติตามกรรมวิธีการผลิต และการจัดให้มีอุปกรณ์ เครื่องมือสำหรับป้องกันหรือระงับ หรือบรรเทาอันตราย ที่อาจเกิดแก่บุคคลหรือทรัพย์สินที่อยู่ในโรงงาน หรือที่อยู่ใกล้เคียงกับโรงงาน¹⁴

ในด้านกรรมวิธีการผลิต ผู้ประกอบกิจการควรจัดให้มีอุปกรณ์หรือเครื่องมืออื่นใดเพื่อป้องกันหรือระงับหรือบรรเทาอันตราย ความเสียหาย หรือความเดือดร้อนที่อาจก่อเกิดแก่บุคคลหรือทรัพย์สินที่อยู่ในโรงงาน หรือใกล้เคียงกับโรงงาน และดำเนินการจัดเก็บและการป้องกันใช้วัตถุพิษ วัตถุเคมีที่อาจเป็นอันตราย

พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้กำหนดมาตรฐานและวิธีการควบคุมการปล่อยของเสีย มลพิษหรือสิ่งใดๆ ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมซึ่งเกิดจากการประกอบกิจการโรงงาน และวิธีการเพื่อความปลอดภัยต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อคุ้มครองความปลอดภัย ในการดำเนินการเพื่อป้องกัน หรือระงับบรรเทาอันตราย หรือความเสียหายที่อาจเกิดจากการประกอบกิจการโรงงาน

หลักเกณฑ์ที่กล่าวมาข้างต้น เป็นหลักเกณฑ์ในการควบคุมการประกอบกิจการโรงงานทุกประเภท สำหรับโรงงานที่ตั้งอยู่ในเขตการนิคมอุตสาหกรรมนั้น การจัดตั้งโรงงานมีหลักเกณฑ์เดียวกับพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535¹⁵ อย่างไรก็ตามพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 กำหนดให้การนิคมอุตสาหกรรมเป็นผู้ดำเนินการจัดให้บริการแก่โรงงานที่ตั้งอยู่ในเขตการนิคมอุตสาหกรรมในเรื่องการจัดให้มีถนน ท่อระบายน้ำ โรงขจัดน้ำเสีย ไฟฟ้า น้ำประปา แต่ไม่ได้บังคับไว้ว่าโรงงานอุตสาหกรรมที่ตั้งอยู่ในนิคมอุตสาหกรรมจะต้องดำเนินการติดตั้งระบบบำบัดน้ำเสียประจำทุกโรงงาน หรือดำเนินการตามกำหนดมาตรฐานในการควบคุมการปล่อยของเสียตามหลักเกณฑ์ของพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ดังนั้น การปล่อยของเสียจากโรงงานอุตสาหกรรมในเขตนิคมอุตสาหกรรมอาจไม่ได้รับการบำบัดอย่างเพียงพอ ผู้วิจัยเห็นว่าควรกำหนดมาตรการบังคับให้โรงงานอุตสาหกรรมที่อยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรมต้องดำเนินการติดตั้งระบบบำบัดน้ำเสียของ โรงงานแต่ละ โรงงานเสียก่อน แล้วจึงปล่อยผ่านการบำบัด

¹³ พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535, มาตรา 8, มาตรา 9, มาตรา 13, มาตรา 34.

¹⁴ พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535, มาตรา 37.

¹⁵ พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535, มาตรา 42.

ของส่วนกลางที่การนิคมอุตสาหกรรมจัดให้บริการอีกครั้งหนึ่ง จึงจะเป็นการป้องกันและแก้ไข
 ปัญหามลพิษอันเกิดขึ้นต่อประชาชนและสิ่งแวดล้อมได้

2.3 การควบคุมมลพิษจากการประกอบอุตสาหกรรม และมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อม

การควบคุมมลพิษจากการประกอบกิจการโรงงานอุตสาหกรรม และมาตรการในการ
 คุ้มครองสิ่งแวดล้อม สามารถจำแนกเป็นหัวข้อต่างๆ ได้ดังนี้

- 1) การกำจัดของเสียสิ่งปฏิกูลจากโรงงานอุตสาหกรรม
- 2) เขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม
- 3) การควบคุมมลพิษ
- 4) การกำหนดเขตควบคุมมลพิษ
- 5) การควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด
- 6) การกำหนดบทบาท โทษ และการทดแทนความเสียหาย
- 7) บทบาทของหน่วยงานภาครัฐ และภาคเอกชนในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงาน

อุตสาหกรรม

โดยแต่ละหัวข้อมีรายละเอียดที่สำคัญ ดังนี้

2.3.1 การกำจัดของเสียสิ่งปฏิกูลจากโรงงานอุตสาหกรรม

มาตรา 8 (5) แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติไว้ว่าให้โรงงานจำพวกใด
 จำพวกหนึ่งต้องกำหนดมาตรฐานและวิธีการควบคุมการปล่อยของเสียมลพิษหรือสิ่งใดๆ ที่มี
 ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งเกิดขึ้นจากการประกอบกิจการโรงงาน และกฎกระทรวง ฉบับที่ 2
 พ.ศ. 2535 หมวดที่ 4 ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้กำหนดแยกการ
 ควบคุมการปล่อยของเสีย มลพิษ หรือสิ่งใดๆ ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ดังนี้

2.3.1.1 การกำจัดขยะ สิ่งปฏิกูล และวัสดุที่ไม่ใช้¹⁶

โรงงานต้องจัดให้มีที่รองรับหรือที่กำจัดขยะและสิ่งปฏิกูล ต้องทำโรงงานให้
 สะอาดอยู่เสมอ ต้องแยกเก็บสิ่งปฏิกูลหรือวัสดุที่ไม่ใช้แล้ว ซึ่งมีวัสดุมีพิษปนอยู่ ไว้ในที่รองรับ
 ต่างหากที่เหมาะสมและมีฝาปิดมิดชิด

2.3.1.2 การกำจัดขยะมีพิษ หรือวัตถุเคมี

การกำจัดขยะมีพิษหรือวัตถุเคมี โรงงานต้องดำเนินการคัดแยกขยะมีพิษ หรือ
 วัตถุเคมีไว้ในที่รองรับต่างหาก เหมาะสม และต้องแจ้งรายละเอียดเกี่ยวกับชนิด ปริมาณ ลักษณะ

¹⁶ กฎกระทรวง ข้อ 13 ฉบับที่ 2 (พ.ศ.2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

คุณสมบัติ และสถานที่เก็บ พร้อมทั้งวิธีเก็บทำลายฤทธิ์ กำจัดทิ้ง ผึ่ง เคลื่อนย้าย ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐกำหนด¹⁷

2.3.1.3 การระบายน้ำทิ้ง¹⁸

ห้ามระบายน้ำทิ้งออกจากโรงงาน เว้นแต่ได้ทำการอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างจนน้ำทิ้งมีลักษณะเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด¹⁹ แต่ทั้งนี้ต้องไม่ใช้วิธีการทำให้เจือจาง (Dilution) กฎหมายได้ให้คำนิยาม “น้ำทิ้ง” หมายถึง น้ำเสียที่เกิดจากการประกอบกิจการโรงงาน อุตสาหกรรม ที่จะระบายลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม รวมถึงน้ำเสียจากการใช้น้ำของคนงาน หรือกิจกรรมอื่นในโรงงานอุตสาหกรรม²⁰

2.3.1.4 การระบายอากาศเสีย²¹

ห้ามระบายอากาศเสียออกจากโรงงาน เว้นแต่ได้กระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างจนอากาศที่ระบายออกนั้นมีปริมาณของสารเจือปนไม่เกินกว่าที่กฎหมายกำหนด²² แต่ทั้งนี้ต้องไม่ใช้วิธีทำให้เจือจาง(Dilution)

นอกจากที่พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติควบคุมมลพิษจากการประกอบอุตสาหกรรมของโรงงานอุตสาหกรรมแล้ว ยังมีพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ที่ได้บัญญัติเกี่ยวกับการคุ้มครองสิ่งแวดล้อม โดยพระราชบัญญัติดังกล่าวได้กำหนดมาตรฐานคุณภาพสิ่งแวดล้อม กำหนดการวางแผนจัดการคุณภาพสิ่งแวดล้อม กำหนดเขตอนุรักษ์และพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อมไว้ ดังนี้

1) “มาตรฐานคุณภาพสิ่งแวดล้อม” หมายความว่า ค่ามาตรฐานคุณภาพน้ำ อากาศ เสียง และสภาวะอื่นๆ ของสิ่งแวดล้อม ซึ่งกำหนดเป็นเกณฑ์ทั่วไปสำหรับการส่งเสริมและรักษาคุณภาพ

¹⁷ ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม ฉบับที่ 6 (พ.ศ. 2540) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

¹⁸ ข้อ 14 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535

¹⁹ ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2539) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

²⁰ แหล่งเดิม.

²¹ ข้อ 16 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

²² ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2536) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ.2535.

สิ่งแวดล้อม²³ โดยให้คณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติมีอำนาจกำหนดมาตรฐานคุณภาพสิ่งแวดล้อม ในเรื่องดังต่อไปนี้²⁴

(1) มาตรฐานคุณภาพน้ำในแม่น้ำลำคลอง หนอง บึง ทะเลสาบ อ่างเก็บน้ำ และแหล่งน้ำสาธารณะอื่นๆ โดยจำแนกตามลักษณะการใช้ประโยชน์บริเวณพื้นที่ลุ่มแม่น้ำในแต่ละพื้นที่

(2) มาตรฐานคุณภาพน้ำทะเลชายฝั่ง รวมทั้งบริเวณพื้นที่ปากแม่น้ำ

(3) มาตรฐานคุณภาพน้ำบาดาล

(4) มาตรฐานคุณภาพอากาศในบรรยากาศ

(5) มาตรฐานระดับเสียง และความสั่นสะเทือน

(6) มาตรฐานคุณภาพสิ่งแวดล้อมในเรื่องอื่นๆ

2) ให้มีการจัดทำแผนจัดการคุณภาพสิ่งแวดล้อมเป็นแผนระยะสั้น ระยะกลาง หรือระยะยาว ได้ตามความเหมาะสม ทั้งนี้ให้ประกอบไปด้วยแผนในการจัดการคุณภาพอากาศ น้ำ และคุณภาพสิ่งแวดล้อมอย่างอื่น ควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด การอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติ สิ่งแวดล้อมธรรมชาติ สิ่งแวดล้อมศิลปกรรม และให้มีการตรวจสอบติดตามวิเคราะห์คุณภาพสิ่งแวดล้อม เพื่อประโยชน์ในการประเมินผลการดำเนินการที่เกี่ยวข้อง²⁵

3) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม (โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ) ดำเนินการกำหนดพื้นที่เป็นเขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม กำหนดการใช้ประโยชน์ในที่ดิน กำหนดห้ามกระทำการใดที่อาจเป็นอันตรายหรือก่อให้เกิดผลกระทบในทางเปลี่ยนแปลงระบบนิเวศน์ของพื้นที่ กำหนดให้มีการทำรายงานวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม กำหนดขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบของส่วนราชการที่เกี่ยวข้อง²⁶

จากที่กล่าวมาทั้งหมด สรุปได้ว่ามาตรการทางกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันในการจัดการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมนั้น มีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการลดและควบคุมปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น ไม่ให้ส่งผลกระทบต่อสุขภาพ อนามัย และความเป็นอยู่ของประชาชน รวมทั้งสนับสนุนให้การจัดการกำจัดของเสียสิ่งปฏิกูลจากโรงงานอุตสาหกรรมเป็นไปอย่างมีระบบ และมีประสิทธิภาพต่อไป

²³ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 4.

²⁴ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 32.

²⁵ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 36.

²⁶ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 44.

2.3.2 เขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม

พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้กำหนดเขตพื้นที่สำหรับเป็นพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม เป็น 2 เขต ดังนี้

2.3.2.1 เขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อมประเภทที่ 1

มาตรา 43 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติว่า ในกรณีที่ปรากฏว่าพื้นที่ใดมีลักษณะเป็นพื้นที่ต้นน้ำลำธาร หรือมีระบบนิเวศน์ตามธรรมชาติที่แตกต่างจากพื้นที่อื่น โดยทั่วไป เป็นพื้นที่ที่มีระบบนิเวศน์ตามธรรมชาติซึ่งอาจถูกทำลายไปหรืออาจได้รับผลกระทบกระเทือนจากกิจกรรมต่างๆ ของมนุษย์ได้โดยง่าย หรือเป็นพื้นที่ที่ยังมิได้ถูกประกาศกำหนดให้เป็นเขตอุทยานแห่งชาติ เขตรักษาพันธุ์สัตว์ป่า เขตสงวนไว้เพื่อการท่องเที่ยวและ เขตพื้นที่คุ้มครองอย่างอื่นที่สงวนและรักษาสภาพธรรมชาติ กฎหมายกำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม มีอำนาจออกกฎกระทรวงประกาศให้เขตพื้นที่ดังกล่าวเป็นเขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม

2.3.2.2 เขตพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อมประเภทที่ 2

มาตรา 45 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติว่า ให้มีการประกาศเขตพื้นที่คุ้มครองชั่วคราว กล่าวคือ ในกรณีที่ปรากฏว่าพื้นที่ในเขตอุทยานแห่งชาติ เขตรักษาพันธุ์สัตว์ป่า เขตสงวนไว้เพื่อการท่องเที่ยว เขตพื้นที่คุ้มครองอย่างอื่นเพื่อสงวนและรักษาสภาพธรรมชาติตามที่กฎหมายกำหนด เขตผังเมืองรวม เขตผังเมืองเฉพาะ เขตควบคุมอาคาร เขตนิคมอุตสาหกรรม หรือเขตควบคุมมลพิษ มีสภาพปัญหาคุณภาพสิ่งแวดล้อมรุนแรง เข้าขั้นวิกฤต ซึ่งมีความจำเป็นจะต้องได้รับการแก้ไขทันทีและส่วนราชการที่เกี่ยวข้องไม่มีอำนาจตามกฎหมายหรือไม่สามารถที่จะทำการแก้ไขปัญหาได้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติอาจเสนอต่อคณะรัฐมนตรีขออนุมัติเข้าดำเนินการเพื่อใช้มาตรการคุ้มครองอย่างใดอย่างหนึ่งเพื่อควบคุมแก้ไขปัญหาในพื้นที่นั้น โดยจะต้องกำหนดเขตพื้นที่มาตรการคุ้มครองและกำหนดระยะเวลาที่จะใช้มาตรการคุ้มครอง

2.3.3 การควบคุมมลพิษ

มาตรา 53 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 ได้ให้คณะกรรมการควบคุมมลพิษ มีอำนาจหน้าที่ในการควบคุมมลพิษ ดังนี้

2.3.3.1 เสนอแผนปฏิบัติการเพื่อป้องกันหรือแก้ไขอันตรายอันเกิดจากการแพร่กระจายของมลพิษหรือภาวะมลพิษ

2.3.3.2 เสนอความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมมลพิษ และการส่งเสริมรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม

2.3.3.3 เสนอความเห็นเกี่ยวกับการกำหนดมาตรการส่งเสริมด้านภาษีอากร และการลงทุนของเอกชนเกี่ยวกับการควบคุมมลพิษ

2.3.3.4 เสนอแนะการกำหนดอัตราค่าบริการ สำหรับระบบบำบัดน้ำเสียรวม หรือระบบกำจัดของเสียรวมของทางราชการ

2.3.3.5 ประสานงานระหว่างส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจและเอกชน เพื่อควบคุมป้องกันลดหรือขจัดมลพิษ

2.3.3.6 ให้คำแนะนำต่อรัฐมนตรีในการกำหนดมาตรฐานควบคุมมลพิษ และการกำหนดประเภทของแหล่งกำเนิดมลพิษ

2.3.3.7 จัดทำรายงานเกี่ยวกับสถานการณ์มลพิษ

2.3.4 การกำหนดเขตควบคุมมลพิษ

เขตท้องที่มีปัญหามลพิษซึ่งมีแนวโน้มที่จะมีปัญหาร้ายแรงถึงขนาดเป็นอันตรายต่อสุขภาพอนามัยของประชาชน หรืออาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม คณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติมีอำนาจที่จะประกาศในราชกิจจานุเบกษากำหนดให้ท้องที่นั้นเป็นเขตควบคุมมลพิษ เพื่อการดำเนินการควบคุม ลด ขจัดมลพิษ โดยเจ้าพนักงานท้องที่ในท้องที่ที่ได้ประกาศกำหนดให้เป็นเขตควบคุมมลพิษ มีหน้าที่ทำแผนปฏิบัติการเพื่อลดและขจัดมลพิษนั้นเสนอต่อผู้ว่าราชการจังหวัดเพื่อดำเนินการในเรื่องดังต่อไปนี้²⁷

2.3.4.1 ทำการสำรวจและเก็บข้อมูลเกี่ยวกับแหล่งกำเนิดมลพิษที่มีอยู่ในเขตควบคุมมลพิษ

2.3.4.2 จัดทำบัญชีรายละเอียดแสดงจำนวน ประเภทและขนาดของแหล่งกำเนิดมลพิษที่ได้ทำการสำรวจและเก็บข้อมูล

2.3.4.3 ทำการศึกษา วิเคราะห์และประเมินผลสถานภาพมลพิษ รวมทั้งขอบเขตความรุนแรงของปัญหาและผลกระทบต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม เพื่อกำหนดมาตรการที่จำเป็นและความเหมาะสม สำหรับการลดและขจัดมลพิษในเขตควบคุมนั้นๆ

สำหรับการประกาศเขตควบคุมมลพิษนั้น ขณะนี้คณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติได้มีการดำเนินการประกาศเขตดังกล่าวไปแล้ว 17 ท้องที่²⁸ ได้แก่

²⁷ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 60.

²⁸ ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ (ฉบับที่ 1-2) พ.ศ. 2535, (ฉบับที่ 4-6) พ.ศ. 2535, (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2537, (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2538, (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2539 และ (ฉบับที่ 23) พ.ศ. 2547.

- 1) ท้องที่เขตเมืองพัทยา จังหวัดชลบุรี
- 2) ท้องที่เขตจังหวัดภูเก็ต
- 3) ท้องที่เขตอำเภอหาดใหญ่ จังหวัดสงขลา
- 4) ท้องที่เขตอำเภอเมือง จังหวัดสงขลา
- 5) ท้องที่เขตหมู่เกาะพีพี ตำบลอ่าวนา อำเภอเมือง จังหวัดกระบี่
- 6) ท้องที่เขตจังหวัดสมุทรปราการ
- 7) ท้องที่เขตจังหวัดปทุมธานี
- 8) ท้องที่เขตจังหวัดนนทบุรี
- 9) ท้องที่เขตจังหวัดสมุทรสาคร
- 10) ท้องที่เขตนครปฐม
- 11) ท้องที่เขตอำเภอบ้านแหลม จังหวัดเพชรบุรี
- 12) ท้องที่เขตอำเภอเมืองเพชรบุรี จังหวัดเพชรบุรี
- 13) ท้องที่เขตอำเภอเมืองท่ายาง จังหวัดเพชรบุรี
- 14) ท้องที่เขตอำเภอเมืองชะอำ จังหวัดเพชรบุรี
- 15) ท้องที่เขตอำเภอเมืองหัวหิน จังหวัดประจวบคีรีขันธ์
- 16) ท้องที่เขตอำเภอเมืองปราณบุรี จังหวัดประจวบคีรีขันธ์
- 17) ท้องที่เขตตำบลหน้าพระลาน อำเภอเฉลิมพระเกียรติ จังหวัดสระบุรี

สภาพพื้นที่ทั้ง 17 แห่ง ดังกล่าวล้วนมีแหล่งทำให้เกิดปัญหาหมอกพิษซึ่งมีแนวโน้มที่จะเป็นอันตรายร้ายแรงต่อสุขภาพอนามัยของประชาชนในอนาคตได้ คณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติจึงได้ประกาศเขตคุ้มครองสิ่งแวดล้อมและเขตควบคุมมลพิษ เพื่อที่จะดำเนินการควบคุมลดขจัดมลพิษ และเพื่อสงวนรักษาไว้ซึ่งทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมของประเทศให้คงอยู่และสมบูรณ์ต่อไป

2.3.5 การควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด

มาตรการนี้เป็นการแก้ไขปัญหาหมอกพิษจากแหล่งกำเนิดโดยตรง ในอดีตที่ผ่านมาไม่มีการกำหนดมาตรฐานการปล่อยของเสีย จึงเกิดปัญหาหมอกพิษขึ้น การแก้ไขและจัดการมลพิษดังกล่าวมีความยากลำบากในการแก้ไขปัญหา เพราะว่ามีมลพิษดังกล่าวเกิดจากของเสียหลายอย่างเข้ามาประกอบกันและสะสมเป็นระยะเวลานาน ในการแก้ไขปัญหาที่ถูกต้องแล้วจะต้องมีการจัดการกับของเสียอันเกิดจากกระบวนการผลิตและต้องกำหนดมาตรฐานของการปล่อยของเสียออกสู่สาธารณะ เพื่อเป็นการป้องกันมิให้มีการปล่อยของเสียออกมาเกินขีดความสามารถของสิ่งแวดล้อมในอันที่จะรองรับและย่อยสลายของเสียดังกล่าวตามธรรมชาติ

ตามมาตรา 55 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อมโดยคำแนะนำของคณะกรรมการควบคุมมลพิษและโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ มีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดมาตรฐานควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด สำหรับควบคุมการระบายน้ำทิ้ง การปล่อยอากาศเสีย การปล่อยทิ้งของเสียหรือมลพิษอื่นใดจากแหล่งกำเนิดออกสู่สิ่งแวดล้อมเพื่อรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม

การควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด ที่ให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองแหล่งกำเนิดมลพิษ มีหน้าที่ต้องกระทำอย่างใดอย่างหนึ่ง มีดังนี้

2.3.5.1 มลพิษทางอากาศและเสียง

มาตรา 68 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองแหล่งกำเนิดมลพิษ มีหน้าที่ต้องติดตั้งหรือจัดให้มีระบบบำบัดอากาศเสีย อุปกรณ์หรือเครื่องมืออื่นใด สำหรับการควบคุมกำจัดลด หรือขจัดมลพิษ ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อคุณภาพอากาศ และให้รวมถึงแหล่งกำเนิดมลพิษที่ปล่อยหรือก่อให้เกิดเสียงหรือความสั่นสะเทือนเกินกว่าระดับมาตรฐาน ควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิดที่กำหนดด้วย เช่น การควบคุมการปล่อยทิ้งไอน้ำมันเบนซิน จากคลังน้ำมันเชื้อเพลิง เป็นต้น²⁹

2.3.5.2 มลพิษทางน้ำ

มาตรา 70 ของพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองแหล่งกำเนิดมลพิษ มีหน้าที่ต้องก่อสร้างติดตั้งหรือจัดให้มีระบบบำบัดน้ำเสียหรือระบบกำจัดของเสียตามที่พนักงานควบคุมมลพิษกำหนด กล่าวคือ เจ้าของหรือผู้ครอบครองแหล่งกำเนิดต้องถูกควบคุมในการปล่อยน้ำเสียหรือของเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สาธารณะให้เป็นไปตามมาตรฐานในการควบคุมมลพิษ นอกจากนี้ได้มีการออกประกาศกระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม กำหนดประเภทของอาคารที่เป็นแหล่งกำเนิดมลพิษจะต้องถูกควบคุมการปล่อยน้ำเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม³⁰ โดยห้ามมิให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองอาคารหรือโรงงานอุตสาหกรรมหรือนิคม

²⁹ ประกาศกระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม เรื่องกำหนดมาตรฐานควบคุมการปล่อยทิ้งไอน้ำมันเบนซิน จากคลังน้ำมันเชื้อเพลิง วันที่ 18 มิถุนายน 2544.

³⁰ ประกาศกระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม เรื่องกำหนดประเภทของอาคารเป็นแหล่งกำเนิดมลพิษที่จะต้องถูกควบคุมการปล่อยน้ำเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม ลงวันที่ 10 มกราคม 2537 และฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2538) ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2538.

อุตสาหกรรมปล่อยน้ำเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม³¹ เว้นแต่น้ำเสียดังกล่าวไม่
ว่าจะผ่านการบำบัดน้ำเสียแล้วหรือไม่ มีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนดไว้

สำหรับเขตควบคุมมลพิษที่ทางราชการได้จัดให้มีระบบบำบัดน้ำเสียรวม หรือ
ระบบกำจัดของเสียรวม หรือเจ้าของหรือผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดดังกล่าวยังไม่ได้ติดตั้งหรือจัดให้
มีระบบบำบัดหรือกำจัดของเสียตามที่เจ้าพนักงานควบคุมมลพิษกำหนด หรือไม่ประสงค์จะทำการ
ก่อสร้างหรือติดตั้งนั้น มีหน้าที่ต้องจัดส่งน้ำเสียหรือของเสียที่เกิดจากการดำเนินการของตน ไปทำ
การบำบัดหรือกำจัดโดยระบบน้ำเสียรวมหรือระบบกำจัดของเสียรวมที่อยู่ภายในเขตควบคุมมลพิษ
และมีหน้าที่ต้องเสียค่าบริการตามที่กฎหมายกำหนด³²

แม้ว่าได้มีการกำหนดในเรื่องของการกำจัดของเสียดังกล่าวโดยให้เจ้าของหรือ
ผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดดำเนินการจัดการตามที่กฎหมายกำหนด แต่ก็ยังมีปัญหาที่เกิดขึ้นจากการ
ที่เจ้าของหรือผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดไม่จัดส่งของเสียไปบำบัด หรือกำจัดโดยระบบบำบัดน้ำเสีย
รวม หรือระบบกำจัดของเสียรวม และลักลอบปล่อยของเสียออกสู่สาธารณะ หรือในกรณีที่มีระบบ
บำบัดน้ำเสียหรือระบบกำจัดของเสีย กลับไม่เปิดหรือลักลอบปล่อยลงสู่สิ่งแวดล้อมเหล่านี้ ผู้วิจัย
เห็นว่าควรจะมีมาตรการกำหนดบทลงโทษที่รุนแรงกว่าที่พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษา
คุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้กำหนดไว้

2.3.6 การกำหนดบทลงโทษและการทดแทนความเสียหาย

2.3.6.1 การกำหนดบทลงโทษ

พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้
กำหนดให้มีการปรับเป็นสี่เท่าของอัตราค่าบริการในการใช้ระบบบำบัดรวม ในกรณีที่เจ้าของหรือ
ผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดมลพิษหลีกเลี่ยงไม่จัดส่งน้ำเสียหรือของเสียไปทำการบำบัด ตามระบบ
บำบัดน้ำเสียรวมหรือระบบกำจัดของเสียรวม³³ และจะเสียค่าปรับรายวันในอัตราสี่เท่าของจำนวน
เงินค่าใช้จ่ายประจำวัน สำหรับการเปิดเครื่องทำงาน ในกรณีลักลอบปล่อยทิ้งน้ำเสียหรือของเสีย³⁴
รวมทั้งหากเจ้าของหรือผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดมลพิษละเว้นไม่ใช้อุปกรณ์และเครื่องมือของตนที่

³¹ ประกาศกระทรวงวิทยาศาสตร์เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม ฉบับที่ 1 (พ.ศ.2539) เรื่องกำหนดประเภท
ของโรงงานอุตสาหกรรมและนิคมอุตสาหกรรมเป็นแหล่งกำเนิดมลพิษที่จะต้องถูกควบคุมการปล่อยน้ำเสียลงสู่
แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม ลงวันที่ 3 มกราคม 2539.

³² พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 71 ,มาตรา 72.

³³ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 90.

³⁴ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 91.

มีอยู่สำหรับการควบคุมมลพิษ ก็ต้องเสียค่าปรับรายวันในอัตราสี่เท่าของจำนวนเงินค่าใช้จ่ายประจำวัน สำหรับการเปิดเดินเครื่องทำงานของอุปกรณ์เครื่องมือด้วย³⁵

อย่างไรก็ตามเมื่อพิจารณาบทกำหนดโทษตามกฎหมายดังกล่าว จะเห็นว่าค่าปรับที่กฎหมายกำหนด มีราคาสูงกว่าการที่จะติดตั้งระบบบำบัดหรือการเปิดใช้เครื่องบำบัดดังกล่าว ทำให้เจ้าของหรือผู้ประกอบการเพิกเฉยและไม่สนใจในการบำบัดมลพิษที่เกิดขึ้น

นอกจากนี้ ยังมีบทกำหนดลงโทษตามมาตรา 104 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ที่กำหนดไว้ในกรณีที่เจ้าของหรือ ผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดมลพิษไม่ปฏิบัติตามในเรื่องของการจัดส่งน้ำเสียหรือของเสียไปบำบัด หรือกำจัดโดยระบบบำบัดน้ำเสียรวม ต้องรับโทษจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือรับโทษปรับไม่เกินหนึ่งแสน แม้กฎหมายได้มีการบัญญัติและกำหนดโทษตามอาญาไว้ดังกล่าว ในทางปฏิบัติจริงมักจะมิได้มีการนำบทลงโทษดังกล่าวมาใช้อย่างเคร่งครัด เพราะผู้ประกอบการแหล่งกำเนิดมลพิษเองก็ยินยอมเสียค่าปรับ อีกทั้งบทบัญญัติในการกำหนดค่าปรับดังกล่าวก็เป็นการบัญญัติไว้อย่างกว้างๆ โดยบัญญัติโทษขั้นสูง แต่ไม่ได้บัญญัติในเรื่องอัตราค่าปรับขั้นต่ำไว้ ซึ่งถือเป็นข้อบกพร่องของกฎหมายที่เจ้าพนักงานอาจใช้เป็นช่องว่างในการใช้ดุลพินิจกำหนดค่าปรับ

2.3.6.2 การทดแทนความเสียหาย

ในอดีตที่ผ่านมาผู้ได้รับความเสียหายจากมลพิษจะสามารถเรียกร้องค่าเสียหายจากผู้ก่อมลพิษได้ต่อเมื่อเป็นไปตามกฎหมายซึ่งกำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในเรื่องละเมิด กล่าวคือ ผู้เสียหายมีหน้าที่จะต้องพิสูจน์ว่าตนได้รับความเสียหายอันเกิดจากการกระทำของผู้ถูกฟ้อง ซึ่งการพิสูจน์ดังกล่าวนั้นเป็นการลำบาก ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็นการพิสูจน์ว่าการกระทำของผู้ถูกฟ้องนั้นเป็นเรื่องเจตนาหรือประมาท อันเป็นเหตุให้ผู้ก่อมลพิษต้องเป็นผู้รับผิดชอบ ที่สำคัญ คือ การพิสูจน์ให้เห็นถึงสาเหตุและความสัมพันธ์ระหว่างผลเสียกับสาเหตุ เนื่องจากมลพิษดังกล่าวมิได้เกิดจากบุคคลใดบุคคลหนึ่งแต่อาจเกิดจากหลายสาเหตุ เพราะฉะนั้นหากจะพิสูจน์ให้เห็นว่าความเสียหายหรือมลพิษดังกล่าวมาจากแหล่งกำเนิดหรือ โรงงานใด โรงงานหนึ่งโดยเฉพาะ เพื่อให้ผู้ก่อมลพิษมารับผิดชอบเป็นเรื่องที่ลำบาก

พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 จึงได้นำหลักเกณฑ์หรือข้อสันนิษฐานทางกฎหมายที่ว่า “ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้รับภาระ” มาใช้กับคดีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ดังเห็นได้จากบทบัญญัติในมาตรา 96 ดังนี้

“แหล่งกำเนิดมลพิษใดก่อให้เกิดหรือเป็นแหล่งกำเนิดของการรั่วไหลหรือแพร่กระจายของมลพิษ เป็นเหตุให้ผู้อื่นได้รับอันตรายแก่ชีวิต ร่างกายหรือสุขภาพอนามัย หรือเป็น

³⁵ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535, มาตรา 92.

เหตุให้ทรัพย์สินของผู้อื่นหรือของรัฐเสียหายด้วยประการใดๆ เจ้าของหรือผู้ครอบครองแห่งกำเนิดมลพิษนั้นมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบชดเชยค่าสินไหมทดแทนหรือค่าเสียหายนั้น ไม่ว่าจะการรั่วไหลหรือแพร่กระจายของมลพิษนั้นจะเกิดจากการกระทำโดยตรงหรือไม่ก็ตาม เว้นแต่ในกรณีที่พิสูจน์ได้ว่ามลพิษเช่นนั้นเกิดจาก

- 1) เหตุสุควิสัยหรือการสงคราม
- 2) การกระทำตามคำสั่งของรัฐบาลหรือเจ้าพนักงานของรัฐ
- 3) การกระทำหรือละเว้นการกระทำของผู้ที่ได้รับอันตรายหรือความเสียหายของบุคคลอื่นซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงหรือโดยอ้อมในการรั่วไหลหรือการแพร่กระจายของมลพิษ”

“ค่าสินไหมทดแทนหรือค่าเสียหาย ซึ่งเจ้าของผู้ครอบครองแห่งกำเนิดมลพิษมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบตามวรรคหนึ่ง หมายความว่ารวมถึงค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่ทางราชการต้องรับภาระจ่ายจริงในการขจัดมลพิษที่เกิดขึ้นด้วย”

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่าพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 และพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม 2535 ก็ไม่มีบทบัญญัติชัดเจน ในการกำหนดให้รัฐมีการจัดเก็บภาษีจาก โรงงานที่ก่อมลพิษ สิ่งที่รัฐจัดเก็บตามกฎหมายทั้งสองฉบับดังกล่าว คือ ค่าธรรมเนียมในการขออนุญาตจัดตั้งโรงงาน และค่าปรับกรณีที่เกิดมลพิษและมลพิษดังกล่าวนั้นเกินมาตรฐานที่กำหนดไว้เท่านั้น กฎหมายทั้งสองฉบับไม่มีบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเพื่อนำเงินดังกล่าวไปป้องกันหรือบำบัดมลพิษที่เกิดขึ้นแต่อย่างใด

กล่าวอีกอย่างหนึ่งสิ่งที่รัฐได้จัดเก็บมีลักษณะเป็นเพียงค่าธรรมเนียมไม่ปรากฏว่ารัฐได้จัดเก็บภาษีใดที่เกี่ยวข้องกับการก่อมลพิษของโรงงานอุตสาหกรรมโดยตรง อย่างไรก็ตาม รัฐได้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าที่บริโภคแล้วและก่อให้เกิดมลพิษเท่านั้น แต่การจัดเก็บภาษีดังกล่าวไม่ได้เป็นการแก้ปัญหาที่ต้นเหตุ ซึ่งต้นเหตุปัญหาก็คือ โรงงานอุตสาหกรรมและกระบวนการผลิตที่เป็นแหล่งกำเนิดของมลพิษ ฉะนั้น ผู้วิจัยจึงเห็นควรมีการแก้ไขหรือเพิ่มเติมมาตรการการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรมเพื่อเป็นการแก้ไขปัญหา โดยภาษีที่จัดเก็บได้นั้นจะนำมาใช้ก็เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์หลักในการป้องกันและจัดการเกี่ยวกับปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น

2.3.7 บทบาทของหน่วยงานภาครัฐและภาคเอกชนในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม

ก่อนปี พ.ศ. 2518 ประเทศไทยมิได้มีกฎหมายเกี่ยวกับการจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมและปัญหามลพิษโดยตรง มีแต่เพียงกฎหมายบางฉบับที่เกี่ยวข้อง เช่น กฎหมายเกี่ยวกับโรงงานให้อำนาจกระทรวงอุตสาหกรรมรับผิดชอบดูแลปัญหาสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดจากการประกอบกิจการ

โรงงาน กฎหมายว่าด้วยการสาธารณสุขให้อำนาจกระทรวงสาธารณสุขรับผิดชอบปัญหาสิ่งแวดล้อมบางลักษณะ เช่น ปัญหาการเกิดเหตุเดือดร้อนรำคาญ และการจัดการมูลฝอยสิ่งปฏิกูล หากมีข้อขัดแย้งเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นก็ต้องฟ้องเรียกค่าเสียหายกันตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในเรื่องละเมิด ต่อมาหลังจากได้มีการตรากฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมโดยตรงครั้งแรกตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2518 ซึ่งต่อมาได้ยกเลิก และมีการตราพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ขึ้นใช้ ทำให้หน่วยงานด้านสิ่งแวดล้อมกับหน่วยงานอื่นสามารถทำงานร่วมกันได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติบทบาทของภาครัฐในการแก้ไขปัญหามลพิษ ปัญหาสิ่งแวดล้อม เช่น ให้เจ้าของผู้ครอบครองหรือโรงงานอุตสาหกรรมจัดทำรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม การจัดทำระบบบำบัด น้ำเสีย ระบบกำจัดของเสีย การจัดการขยะมูลฝอย เป็นต้น รวมทั้งได้บัญญัติบทลงโทษผู้ที่ก่อให้เกิดมลพิษ ก่อให้เกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม เช่น ห้ามการระบายน้ำเสียหรือของเสียที่ไม่ได้มาตรฐานออกจากแหล่งกำเนิดมลพิษบางประเภท เป็นต้น

ในส่วนกฎหมายเกี่ยวกับโรงงาน วัตถุประสงค์ที่สำคัญของการตราพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 คือ เพื่อควบคุมการประกอบกิจการโรงงาน การควบคุมป้องกันแก้ไขปัญหามลพิษ ทั้งมลพิษทางอากาศและเสียง มลพิษทางน้ำ มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับที่ตั้งโรงงาน สภาพแวดล้อมของโรงงาน กำหนดลักษณะประเภทเครื่องจักร เครื่องอุปกรณ์ต่างๆ กำหนดมาตรฐานควบคุมการปล่อยของเสียมลพิษหรือสิ่งอื่นใด ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเกิดจากการประกอบกิจการโรงงาน

จากที่กล่าวมาเห็นได้ว่าบทบาทของภาครัฐ และหน่วยงานของภาครัฐ ในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมในปัจจุบันมีมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการป้องกันและควบคุมปัญหามลพิษที่ค่อนข้างชัดเจน รัดกุม มีรายละเอียดที่มากพอสมควร อย่างไรก็ตาม แม้กฎหมายจะได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการป้องกันและแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ชัดเจนแล้ว ในทางปฏิบัติการแก้ไขปัญหามลพิษดังกล่าวก็ยังไม่ประสบความสำเร็จเท่าที่ควร โดยเฉพาะในเรื่องการฟ้องเรียกค่าเสียหายจากเจ้าของผู้ครอบครองโรงงานที่ก่อมลพิษ กล่าวคือ ในการที่โจทก์หรือหน่วยงานของรัฐจะพิสูจน์ให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างการกระทำและผลที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการยากอย่างยิ่ง และหากการเจ็บป่วยหรือได้รับความเสียหายจากโจทก์เกิดจากการสะสมของมลพิษนั้นเป็นเวลานานก็ยิ่งเป็นการยากยิ่งขึ้นในการที่จะพิสูจน์ให้เห็นว่ามลพิษนั้นเกิดจากการกระทำของโรงงานนั้นจริงๆ

นอกจากนี้ภาระการพิสูจน์ถึงมูลค่าของทรัพยากรธรรมชาติที่สูญหายหรือถูกทำลาย รวมทั้งการประเมินค่าความเสียหายยังไม่มีหลักเกณฑ์ใดในการคำนวณความเสียหายว่าเป็นจำนวนเท่าใด อัตราโทษ และค่าปรับที่บัญญัติไว้ตามกฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและกฎหมายเกี่ยวกับโรงงานอุตสาหกรรม เมื่อนำไปเปรียบเทียบกับความเสียหายที่เกิดขึ้นจากมลพิษแล้ว ไม่มีความสัมพันธ์กันและไม่มีความเหมาะสมในการที่จะนำไปบังคับลงโทษต่อผู้ก่อให้เกิดมลพิษ ทำให้ผู้ก่อให้เกิดมลพิษไม่เข็ดหลาบต่อการรับโทษหรือเกรงกลัวต่อความผิดตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ผู้ก่อมลพิษยอมรับโทษตามกฎหมาย และยอมเสียค่าปรับตามกฎหมาย มากกว่าจะดำเนินการแก้ไขและป้องกันปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น เพราะค่าปรับที่ผู้ก่อมลพิษต้องเสียมีจำนวนน้อยกว่าที่ผู้ก่อมลพิษต้องดำเนินการแก้ไขและป้องกันปัญหามลพิษเป็นอย่างมาก

ผู้วิจัยจึงมีความเห็นว่ามาตรการทางภาษี น่าจะเป็นอีกมาตรการหนึ่งที่หน่วยงานภาครัฐ ควรจะได้นำมาใช้ในการลดหรือแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรม ภายใต้มาตรการทางภาษีนี้อาจมีการออกกฎหมายให้รัฐมีอำนาจจัดเก็บภาษีมลพิษเพิ่มมากขึ้นจากโรงงานที่ก่อให้เกิดมลพิษ หรือลดภาษีบางประเภทเพื่อเป็นการจูงใจให้แก่โรงงานที่มีการควบคุมและป้องกันมลพิษได้เป็นอย่างดีก็ได้

ในปัจจุบันประชาชนไม่มีบทบาทมาก ในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม เนื่องจากในทางปฏิบัติมีเฉพาะหน่วยงานของรัฐเท่านั้นที่เป็นผู้รับผิดชอบดำเนินการในการป้องกันหรือแก้ไขปัญหามลพิษ ผู้วิจัยจึงเห็นว่ากฎหมายควรเปิดโอกาสให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการพิจารณาป้องกันแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมให้มากขึ้น เช่น เปิดโอกาสให้มีส่วนร่วมในการพิจารณาสถานที่ตั้งโรงงาน ประเภทของโรงงาน การรักษาดูแลแหล่งน้ำ สาธารณะที่เป็นที่ปล่อยมลพิษ เป็นต้น รวมทั้งรัฐบาลและหน่วยงานภาครัฐควรณรงค์ปลูกสร้างจิตสำนึกในการส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมให้แก่ประชาชน เพื่อให้ประชาชนรู้สึกว่าเป็นส่วนหนึ่งของสังคมในการที่จะต้องช่วยกันในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม และช่วยกันในการดูแลสอดส่องมิให้โรงงานอุตสาหกรรมก่อให้เกิดปัญหามลพิษต่อสังคม

2.4 แนวคิดเกี่ยวกับการใช้แรงจูงใจทางภาษี (Tax Incentive) เพื่อการควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

คำว่า แรงจูงใจ หรือ “Incentive” ตามแนวความคิดนี้ คือ “สิ่งที่กระตุ้นให้ใครคนใดคนหนึ่งกระทำการหรือทำงานหนักขึ้น”³⁶ จากคำนิยามนี้ พอจะพิจารณาได้ว่า เป็นแรงจูงใจที่เกิดจาก

³⁶ พจนานุกรม ราชบัณฑิตยสถาน. (ม.ป.ป.). แรงจูงใจ. สืบค้นเมื่อ 9 เมษายน 2551, จาก

สิ่งภายนอกที่เข้ามาสร้างแรงแห่งความรู้สึกอยากกระทำให้อย่างยิ่งกว่าสิ่งที่เป็นอยู่ตามปกติของบุคคล ผู้ นั้น แต่ในทางบริหารคำว่า “Incentive” คือ “ผลตอบแทนที่องค์กรตั้งไว้เป็นแรงจูงใจให้บุคลากร สร้างผลงานที่เป็นไปตามเป้าหมายที่องค์กรตั้งไว้หรือสูงกว่า” ซึ่งคำว่า “Incentive” นี้พอที่จะให้คำ นิยามอย่างสรุปได้ว่า “แรงจูงใจที่เกิดจากภายนอกจิตสำนึกที่คิดได้เองของบุคคล โดยมี ผลประโยชน์ตอบแทนเป็นเครื่องมือในการสร้างแรงจูงใจให้บุคคลนั้นๆ สร้างผลงานหรือกระทำ การที่หนักขึ้นกว่าความรู้สึกทั่วไปเพื่อให้เป็นไปตามเป้าหมายหรือสูงกว่าเป้าหมายที่ตั้งไว้”³⁷

มาตรการจูงใจ หรือ “Incentive” เป็นผลตอบแทนที่เป็นแรงจูงใจให้บุคคลสร้างผลงาน ให้ได้ตามเป้าหมายขององค์กรหรือทำให้ได้งานที่ดีกว่า ซึ่งในทางเศรษฐกิจแล้วถือว่ามาตรการจูงใจ เป็นเครื่องมือที่มีอำนาจสูง และมีการใช้กันอย่างกว้างขวาง เนื่องจากมาตรการจูงใจนี้จะก่อให้เกิด ผลกระทบต่อทุกด้านในการตัดสินใจของบุคคล ตั้งแต่การตัดสินใจว่าจะซื้อสินค้าชนิดใดไปจนถึง ว่าควรจะเลือกใครเป็นผู้แทนของตนในทางการเมือง ในประเทศที่พัฒนาแล้ว มีการสร้าง เทคโนโลยีใหม่ๆ เพราะมีการให้ “Incentive” หรือมาตรการจูงใจอันส่งผลให้เป็นเครื่องมือในทาง เทคโนโลยีที่ช่วยในการเพิ่มผลผลิตมีการสร้างขึ้นอย่างมากมาย เพื่อผลประโยชน์ที่ผู้สร้างได้รับ และสังคมได้ รับในส่วนของผู้สร้างได้รับ คือ รูปแบบที่เป็นผลตอบแทนจากองค์กรและการเป็น เจ้าของสิทธิบัตรในสิ่งประดิษฐ์นั้นๆ สำหรับในส่วนของสังคม คือ ได้ใช้สินค้าที่ดีมีมาตรฐาน และ ถ้าเป็นเรื่องของสิ่งแวดล้อมสังคมจะได้จากอุปกรณชิ้นนั้นในด้านคุณภาพสิ่งแวดล้อม

การใช้แรงจูงใจทางภาษี ถือเป็นแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์อย่างหนึ่ง โดยอาศัยกลไก ของตลาดเข้ามาจัดการแทนรัฐ ใช้ “ราคา” เข้ามาเป็นเครื่องมือในการจัดการ กล่าวคือ เพื่อทำให้เกิด แรงจูงใจให้มีการลงทุนหรือมีกระบวนการผลิต การบริโภค หรือพฤติกรรมในการลดการก่อให้เกิด ภาวะมลพิษ การใช้แรงจูงใจหรือมาตรการทางภาษียังเป็นสิ่งจูงใจให้เจ้าของหรือผู้ครอบครอง แหล่งกำเนิดมลพิษร่วมมือในการลดและขจัดมลพิษ กล่าวคือ เจ้าของหรือผู้ครอบครองแหล่งกำเนิด มลพิษสมัครใจที่จะดำเนินการต่างๆ เองเพื่อลดและขจัดมลพิษ หากเขาเห็นว่าจะได้รับ ประโยชน์ทางด้านภาษีอากร ผลที่ได้รับคือ รัฐก็ไม่ต้องเสียงบประมาณในการตรวจสอบติดตาม ว่า จะมีผู้กระทำการฝ่าฝืนกฎหมายหรือไม่ อย่างเช่น การกำหนดมาตรฐานควบคุมมลพิษจาก แหล่งกำเนิด เพื่อให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองแหล่งกำเนิดปฏิบัติตาม ซึ่งรูปแบบการสร้างแรงจูงใจ ทางภาษีในการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดี มีหลายรูปแบบต่างๆ กันไป ดังนี้

1) การให้เงินที่ไม่ต้องจ่ายเงิน (Grant) เพื่อช่วยให้ผู้ผลิตสินค้าหันมาช่วยลดมลพิษที่ ปลดปล่อยออกจากโรงงานโดยส่วนใหญ่จะเป็นในรูปแบบการให้เงินช่วยเหลือ เมื่อผู้ผลิตสามารถลดมลพิษ

³⁷ เกียรติสกุล ชลครดา. (2542). มาตรการจูงใจในกฎหมายเพื่อการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมไทยภายใต้ ข้อตกลงแอกต์. หน้า 47.

ลง หรือการให้เงินช่วยเหลือ (Cash Subsidies) แก่ผู้บริโภครเพื่อหันมาใช้ผลผลิตที่ช่วยลดมลพิษ เช่น ใช้ก๊าซเอ็นจีวี (Natural Gas for Vehicles) แทนการใช้น้ำมันในรถยนต์ เป็นต้น³⁸

2) การให้เงินกู้ในอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ในตลาด (Soft Loan) เพื่อช่วยให้ผู้ผลิตหันมาใช้วิธีผลิตสินค้าที่ไม่เป็นอันตรายต่อสภาพแวดล้อม เช่น การลงทุนในเทคโนโลยีที่ไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม หรือให้ลงทุนปรับปรุงกระบวนการผลิตใหม่เพื่อลดมลพิษ เป็นต้น³⁹

3) การลดหย่อนภาษี (Tax Allowances) เป็นการลดหย่อนภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ผลิต หรือการจ่ายภาษีคืนให้ผู้ผลิต เมื่อใช้วิธีการผลิตที่ไม่เป็นอันตรายกับสภาพแวดล้อม⁴⁰

4) การยกเว้นภาษี (Tax Exemptions) จากการบริโภคสินค้าบางชนิดของผู้บริโภคที่จะทำให้มลพิษลดปริมาณลง เช่น ยกเว้นไม่เก็บภาษีรถยนต์เป็นการชั่วคราว สำหรับรถยนต์ใหม่ที่นำเข้าเครื่องยนต์ก๊าซเอ็นจีวี (NGV) เป็นต้น⁴¹

5) การเก็บภาษีผลิตภัณฑ์ (Product Charges) เป็นการเรียกเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์ที่มีมลพิษหรือสารที่เป็นอันตรายต่อสิ่งแวดล้อม เช่น แบตเตอรี่ ภูเขา ภาชนะใส่เครื่องดื่ม เป็นต้น เมื่อนำมาใช้ในกระบวนการผลิตหรือบริโภค การเก็บภาษีผลิตภัณฑ์ดังกล่าวก็เพื่อเป็นการจูงใจให้ลดการใช้ผลิตภัณฑ์หรือสินค้าที่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม และมีการนำผลิตภัณฑ์อื่นมาทดแทน⁴²

6) การเก็บค่าธรรมเนียมมลพิษ (Pollution Charges) โดยเก็บค่าธรรมเนียมจากโรงงานอุตสาหกรรมที่มีกระบวนการผลิตปล่อยสารมลพิษไปในอากาศ และแหล่งน้ำ ซึ่งแบ่งได้ 2 ประเภทคือ⁴³

(1) ค่าธรรมเนียมการปล่อยมลพิษ เป็นค่าธรรมเนียมที่รัฐเรียกเก็บจากเจ้าของแหล่งกำเนิดมลพิษ หรือโรงงานอุตสาหกรรมที่ปล่อยมลพิษออกสู่ภายนอก ทั้งที่เกินหรือไม่เกินมาตรฐาน

³⁸ แหล่งเดิม, หน้า 50.

³⁹ แหล่งเดิม, หน้า 50.

⁴⁰ แหล่งเดิม, หน้า 50.

⁴¹ ฐานเศรษฐกิจ. (2551,25 ธันวาคม 2551). จักรยานยนต์ก๊าซมลพิษ. สืบค้นเมื่อ วันที่ 9 เมษายน 2551, จาก <http://www.thannews.th.com/detailNews.php?id=T012110mSissue=2223>

⁴² สุภาพร เนตรเขียน. (2535). มาตรการทางกฎหมายในการรักษาคุณภาพน้ำแม่น้ำเจ้าพระยาตอนล่าง ศึกษาเฉพาะกรณีน้ำเสียจากชุมชน. หน้า 84.

⁴³ สถาบันสิ่งแวดล้อมไทย. (2539). การประยุกต์ใช้หลักการทางเศรษฐศาสตร์ในการจัดการมลพิษโรงงาน. หน้า 1-3.

(2) ค่าธรรมเนียมเพื่อการจัดการมลพิษ เป็นการเรียกเก็บโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ประกอบการปรับปรุงกระบวนการผลิต ทำให้เกิดการลดปริมาณของมลพิษลงโดยโรงงานอุตสาหกรรมสามารถเลือกใช้วิธีการต่างๆ เพื่อลดมลพิษได้ เช่น การเปลี่ยนวัตถุดิบ การเลือกใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสม การจัดการบริหารภายในโรงงาน เป็นต้น

สำหรับในประเทศไทยนั้นรูปแบบในการสร้างแรงจูงใจทางภาษี มีสรุปได้ ดังนี้

1. มาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองมลพิษ ที่จัดให้มีระบบบำบัดอากาศเสีย ระบบบำบัด น้ำเสียหรือกำจัดของเสีย มีสิทธิได้รับความช่วยเหลือด้านอากรภาษีศุลกากรขาเข้า สำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักรอุปกรณ์ต่างๆ ที่ไม่สามารถจัดหาได้ภายในราชอาณาจักร และมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ของผู้เชี่ยวชาญชาวต่างประเทศที่เป็นผู้ติดตั้งควบคุมดำเนินการระบบบำบัดอากาศเสีย ระบบบำบัดน้ำเสีย หรือระบบกำจัดของเสีย

2. ภาษีผลิตภัณฑ์ที่จัดเก็บจากเชื้อเพลิง โดยการจัดเก็บภาษีของก๊าซเอ็นจีวี (NGV) จะต่ำกว่าภาษีน้ำมันเบนซินและน้ำมันดีเซล

3. ค่าธรรมเนียมน้ำเสียเป็นการจัดเก็บค่าบริการในการรวบรวมและบำบัดน้ำเสียของกรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา นิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย โดยถือเป็นค่าธรรมเนียมในการปล่อยมลพิษ เพราะเป็นการจัดเก็บค่าบริการโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเป็นสำคัญ

4. ค่าธรรมเนียมขยะมูลฝอยและสิ่งปฏิกูล เป็นค่าธรรมเนียมในการจัดเก็บของเทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล

5. ค่าธรรมเนียมกากอุตสาหกรรมและกากสารพิษ เป็นค่าบริการขนส่งบำบัดหรือกำจัด และฝังกลบของเสียจากอุตสาหกรรมของศูนย์กำจัดกากอุตสาหกรรมของกรมโรงงาน

บทที่ 3

มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงาน อุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษตามกฎหมายของไทยเปรียบเทียบกับ กฎหมายต่างประเทศ

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีประเภทหนึ่งที่มีการจัดเก็บโดยทั่วไปเกือบทุกประเทศ เพื่อเป็นรายได้ของรัฐ โดยมีสภาพการจัดเก็บคล้ายคลึงกัน คือ จัดเก็บเฉพาะสินค้าบางประเภทเท่านั้นซึ่งเป็นสินค้าที่มีเหตุผลสมควรที่ต้องรับภาระภาษีสูงกว่าสินค้าปกติทั่วไป เช่น สินค้าฟุ่มเฟือย สินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษ เป็นต้น โดยแต่ละประเทศจะกำหนดโครงสร้างการจัดเก็บและประเภทของสินค้าที่จัดเก็บแตกต่างกันไปตามสภาพสถานการณ์ของประเทศนั้น ดังจะกล่าวรายละเอียดต่อไป

3.1 ลักษณะทั่วไปของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตอยู่ในความรับผิดชอบของกระทรวงการคลัง โดยมีกรมสรรพสามิตเป็นผู้มีอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะ ภาษีสรรพสามิตเป็นรายได้ทางหนึ่งของรัฐในการพัฒนาประเทศ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นการจัดเก็บภาษีทอดเดียว (Single Stage Tax) จากผู้ผลิต ผู้ประกอบการสถานบริการ และผู้นำเข้า ผู้ผลิตที่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตส่วนใหญ่ก็คือ เจ้าของโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ

3.1.1 ความหมายของภาษีสรรพสามิต

คำว่า “สรรพสามิต” ตรงกับคำในภาษาอังกฤษว่า “Excise” และ ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายว่า “สรรพสามิต” หมายถึง อากรที่เก็บจากสิ่งประดิษฐ์ และผลิตขึ้นภายในประเทศ นอกจากนี้ ยังมีผู้ให้ความหมายของภาษีสรรพสามิตไว้อีกด้วย ดังนี้

3.1.1.1 อัลเฟรด จี.บุชเลอร์(Alfred G. Buchler) แห่งมหาวิทยาลัย Pennsylvania กล่าวว่า ภาษีสรรพสามิต คือ “ภาษีที่เรียกเก็บจากการผลิต การตลาด หรือ การบริโภค”¹

¹ เอกสารการสอนชุดวิชา การบริหารงานสรรพสามิต. (2541). มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.

3.1.1.2 เบอร์นาร์ด พี-ฮาร์เบอร์ (Bernard P.Harler) กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิต” เป็นภาษีการขายที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง (Selective Sales Taxes) ทั้งที่ผลิตภายในประเทศและนำเข้าด้วยเหตุผลต่างๆ กัน การที่ภาษีสรรพสามิตเลือกเก็บจากสินค้าเฉพาะอย่าง บางครั้งจึงเรียก ภาษีสรรพสามิตว่าเป็นภาษีการขายทั่วไปชนิดฐานแคบ (Narrowbased Sales Taxes)

3.1.1.3 ปรีดา นาคเนาวิทิม กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) เป็นอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าหรือโภคภัณฑ์ (Commodities) ซึ่งผลิตภายในประเทศ อาจเก็บจากวัตถุดิบหรือสิ่งของในระหว่างที่ดำเนินการผลิต หรืออาจเก็บจากสิ่งของที่ผลิตเป็นวัตถุดิบหรือสิ่งของในระหว่างที่กำลังดำเนินการผลิต หรืออาจเก็บจากสิ่งของที่ผลิตเป็นวัตถุดิบสำเร็จรูปพร้อมที่จะอุปโภคหรือบริโภคได้ทันที รวมทั้งอากรการซื้อขายสินค้าและบริการบางอย่างตลอดถึงค่าธรรมเนียมใบอนุญาตด้วย”²

3.1.1.4 ไกรยุทธ ชีรตยาดีนันท์ กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีสินค้า (Commodity Tax) ที่เก็บจากสินค้าเฉพาะบางอย่างที่ซื้อขายกันในประเทศ เช่น ไฟ ยานต์ตู้ ไม้ขีดไฟ ซีเมนต์ เครื่องดื่มอัดลม น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน”³

3.1.1.5 สมชัย ฤชุพันธ์ กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีการขายที่เก็บจากการขายสินค้าบางประเภท เช่น สุรา ยาสูบ น้ำมัน ยานต์ตู้ บางที่เรียกภาษีนี้น่าภาษีการขายเฉพาะ (Specific Sales Tax)”⁴

3.1.1.6 รังสรรค์ ชนะพรพันธ์ กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากสิ่งของที่ผลิตภายในประเทศ ซึ่งอาจเรียกเก็บจากของที่เป็นวัตถุดิบในระหว่างที่ทำการหัตถกรรมยังไม่แล้วเสร็จ หรืออาจเก็บจากของสำเร็จรูปก็ได้ ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมที่เรียกเก็บจากสินค้าเพียงเฉพาะบางประเภทเท่านั้น”⁵

3.1.1.7 สาธิต รังคสิริ กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิตเป็นลักษณะภาษีการขายเฉพาะที่เรียกเก็บจากสินค้าประเภทใดประเภทหนึ่ง ซึ่งมีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ โดยจัดเป็นภาษีทางอ้อม ผู้เสียภาษีสามารถผลักภาระภาษีที่ตนเสียไปให้กับผู้บริโภคได้ตลอดเวลา และ

² ปรีดา นาคเนาวิทิม. (2531). เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1. หน้า 142.

³ ไกรยุทธ ชีรตยาดีนันท์. (2525). หลักการวิเคราะห์ภาษี: ฉบับพิสดาร. หน้า 161.

⁴ สมชัย ฤชุพันธ์. (2538). ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร (เอกสารสอนชุดวิชาการเงินธุรกิจและการภาษีอากร ฉบับปรับปรุง). หน้า 12.

⁵ รังสรรค์ ชนะพรพันธ์. (2528). ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย. หน้า 174.

เป็นการเรียกเก็บภาษีการขายเฉพาะของสินค้าที่แตกต่างกันไปตามความเหมาะสมของการขายสินค้าแต่ละประเภท”⁶

3.1.1.8 รายงานประจำปีของกรมสรรพสามิต กล่าวว่า “ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าและบริการ ซึ่งมีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี มีลักษณะฟุ่มเฟือย และสินค้าและบริการที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ เป็นต้น”⁷

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีจัดเก็บทอดเดียว (Single Stage Tax) โดยจัดเก็บจากผู้ผลิต ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ และผู้นำเข้าสินค้า ปัจจุบันกรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการ 21 ประเภท ได้แก่

- 1) สุรา
- 2) ยาสูบ
- 3) ไฟ
- 4) น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน
- 5) เครื่องดื่ม
- 6) เครื่องไฟฟ้า
- 7) แก้วและเครื่องแก้ว
- 8) รถยนต์
- 9) เรือ
- 10) ผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง
- 11) พรหมและสิ่งปูพื้นอื่นๆ
- 12) รถจักรยานยนต์
- 13) หินอ่อนและหินแกรนิตที่แปรรูปแล้ว
- 14) แบตเตอรี่
- 15) สารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน
- 16) สนามแข่งม้า
- 17) สนามกอล์ฟ
- 18) กิจการโทรคมนาคม

⁶ สาธิต รังคสิริ. (2538). ภาษีสรรพสามิตและอากรศุลกากร (เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินธุรกิจ และการภาษีอากร ฉบับปรับปรุง). หน้า 268.

⁷ รายงานประจำปี กรมสรรพสามิต ปีงบประมาณ พ.ศ. 2550. หน้า 16.

- 19) ไนท์คลับและดิสโก้เทค
- 20) สถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวด
- 21) สลากกินแบ่ง⁸

จากความหมายของภาษีสรรพสามิตดังกล่าวข้างต้น ทำให้พอสรุปได้ว่าภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) หมายถึง ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) หรือภาษีการขายเฉพาะ (Specific Sales Tax) ที่รัฐบาล (ผ่านทางกรมสรรพสามิต) จัดเก็บจากสินค้าเฉพาะอย่างจากภายในประเทศและจากการนำเข้ารวมทั้งบริการบางประเภท ทั้งนี้ โดยมีเหตุผลอันสมควรที่สินค้าและบริการนั้นจะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บทอดเดียว (Single Stage Tax) จากผู้เสียภาษี ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ผู้นำเข้าสินค้า และผู้ประกอบการกิจการสถานบริการ ตามแหล่งผลิต สถานที่ผลิตสินค้าหรือบริการ เพื่อนำไปใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อสังคมโดยรวม โดยผู้เสียภาษี ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม อาจจะผลักภาระภาษีที่เสียไปให้กับผู้บริโภคได้ซึ่งรายละเอียดจะกล่าวในหัวข้อต่อไป

3.1.2 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตมีลักษณะเป็นภาษีการบริโภคชนิดหนึ่ง คล้ายคลึงกับภาษีการบริโภคประเภทอื่น เช่น ภาษีการขาย ภาษีมูลค่าเพิ่ม แตกต่างกันเพียงว่าภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าเพียงเฉพาะอย่างเท่านั้น ไม่จัดเก็บกับสินค้าทั่วไป⁹ ดังนั้น วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต มีวัตถุประสงค์หลักๆ อยู่ 2 ประการ คือ

3.1.3.1 จัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของรัฐ

โดยรัฐบาลจัดเก็บภาษีจากผู้ผลิต ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ซึ่งเป็นการควบคุมการจัดเก็บจากต้นทาง ฉะนั้น จำนวนโรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าเฉพาะสิ่งเฉพาะอย่าง จึงมีน้อยรายและปริมาณสินค้าที่เสียภาษีส่วนใหญ่สามารถนับจำนวนได้ เช่น สุรา ยาสูบ รถจักรยานยนต์ แบตเตอรี่ ทำให้ง่ายต่อการจัดเก็บ เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐ อีกทั้งรัฐสามารถขยายฐานภาษีและอัตราภาษีได้ง่าย เมื่อมีเหตุผลความจำเป็น¹⁰

3.1.3.2 จัดเก็บเพื่อการควบคุมการบริโภคและควบคุมมลภาวะที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพของประชาชนและสิ่งแวดล้อม

⁸ กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). ภาษีสรรพสามิต. สืบค้นเมื่อวันที่ 9 เมษายน 2551, จาก

<http://www.excise.go.th/about2b2.html>

⁹ เอกสารการสอนชุดวิชา การบริหารงานสรรพสามิต. เล่มเดิม. หน้า 49

¹⁰ แหล่งเดิม.

ภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมืออันหนึ่งในการลดปริมาณการบริโภคสินค้าและบริการบางชนิด ซึ่งส่วนใหญ่มักเป็นสินค้าที่เป็นผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดีของผู้บริโภค ก่อให้เกิดต้นทุนทางสังคม เช่น สุรา ยาสูบ ไฟ สนามม้า เป็นต้น เพราะสินค้าเหล่านี้มีผลทำให้รัฐต้องเสียค่าใช้จ่ายในการดูแลรักษาผู้เสพสุราหรือยาสูบเพิ่มขึ้น ก่อให้เกิดปัญหาครอบครัวปัญหาสังคม ตลอดจนก่อให้เกิดอุบัติเหตุและอาชญากรรมเพิ่มมากขึ้นด้วย นอกจากนี้ยังมีสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม (Pollution) อื่นอีกที่ถูกเก็บภาษีสรรพสามิต เช่น รถจักรยานยนต์ สินค้าที่ใช้สารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน (Ozone Depleting Substances) เป็นต้น ทำให้รัฐต้องเสียค่าใช้จ่ายในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมรวมทั้งค่าใช้จ่ายในการดูแลสุขภาพของประชาชนที่ได้รับผลกระทบจากมลภาวะดังกล่าวเป็นอย่างมาก เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม โดยยึดหลัก “ผู้ก่อให้เกิดมลพิษเป็นผู้จ่าย” (Polluter-Pays-Principle) สินค้านั้นก็จะมีราคาสูงขึ้น ปริมาณการผลิตสินค้าก็จะลดลง เนื่องจากภาษีสรรพสามิตทำให้เกิดต้นทุนการผลิตเพิ่มขึ้น ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมจึงต้องปรับเปลี่ยนกระบวนการผลิต เพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม¹¹

3.1.3 ลักษณะสำคัญของภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิต มีลักษณะสำคัญ¹² ดังนี้

3.1.3.1 เป็นภาษีที่ให้อำนาจรัฐในการเก็บภาษีจากฐานการบริโภค เมื่อผู้เสียภาษีทำให้ทรัพยากรของสังคมสิ้นเปลืองไป ผู้เสียภาษีจึงต้องเสียภาษีให้กับสังคมตามสัดส่วนแห่งการใช้หรือการบริโภคของตน

3.1.3.2 ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีที่รัฐมิได้เรียกเก็บจากประชาชนโดยตรงแต่เรียกเก็บจากผู้เสียภาษี คลอบคลุมถึงผู้ผลิต ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการและผู้นำเข้าสินค้า

3.1.3.3 ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีการขายตรงเฉพาะ (Specific Sales Tax) โดยเรียกเก็บภาษีจากสินค้าหรือบริการบางประเภทเป็นพิเศษเท่านั้น เช่น สุรา ยาสูบ สนามกอล์ฟ เป็นต้น ไม่ใช่เรียกเก็บจากภาษีสินค้าหรือบริการทั่วไป

3.1.3.4 ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีจัดเก็บจากสินค้าทั้งภายในประเทศและจากการนำเข้ามา รวมทั้งจัดเก็บจากบริการ แต่เดิมภาษีสรรพสามิตจัดเก็บเฉพาะจากสินค้าที่ผลิตขึ้นภายในประเทศเท่านั้น ต่อมาได้เปลี่ยนแปลงวิธีการเก็บโดยเรียกเก็บจากวัตถุดิบหรือสิ่งของที่อยู่ในระหว่างการ

¹¹ แหล่งเดิม, หน้า 49-50.

¹² มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมราช. (2541). *กฎหมายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต*. (เอกสารการสอน).

ผลิตของโรงงานอุตสาหกรรม หรือเก็บจากสินค้าสำเร็จรูปแล้วก็ได้ นอกจากนี้ยังจัดเก็บจากสินค้า นำเข้าบางประเภท เช่น รถยนต์นั่ง เรือยอชต์ สุรา และไวน์ รวมทั้งมีการจัดเก็บจากบริการบาง ประเภท เช่น สนามแข่งม้า สถานอาบอบนวด เป็นต้น

3.1.3.5 อัตราการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าหรือบริการแต่ละประเภทจะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐว่าจะจัดเก็บภาษีสินค้าหรือบริการ ประเภทใด อัตราอย่างน้อยเพียงใด

3.1.3.6 มีเหตุผลสมควรที่สินค้าหรือบริการที่ถูกจัดเก็บภาษีต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ โดยสินค้าหรือบริการที่ต้องถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตต้องมีลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้

1) เป็นสินค้าหรือบริการที่ฟุ่มเฟือยหรือไม่จำเป็นต่อชีวิตประจำวันของประชาชน เช่น รถยนต์ สุรา ไวน์ น้ำหอม เครื่องปรับอากาศ โคมไฟฟ้าและโคมระย้า สนามกอล์ฟ เป็นต้น หรือกล่าวได้ว่าต้องเป็นสินค้าหรือบริการ ที่ผู้ใช้ส่วนใหญ่มีฐานะร่ำรวยหรือมีรายได้สูง มีความต้องการใช้ไม่สม่ำเสมอ บางครั้งต้องการมากบางครั้งต้องการน้อย หรือเป็นสินค้าที่เชื่อว่าเป็น การเพิ่มเกียรติให้แก่ตนเอง

2) เป็นสินค้าหรือบริการเพื่อความสำราญหรือพักผ่อนหย่อนใจ เช่น ไนต์คลับ (Night Club) ดิสโกเธค (Discotheque) สถานอาบอบนวด เป็นต้น

3) เป็นสินค้าหรือบริการที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดอันตรายต่อผู้บริโภค เช่น สุรายาสูบ เป็นต้น

4) เป็นสินค้าหรือบริการที่มีแนวโน้มขัดต่อศีลธรรมอันดีของประชาชน หรือ จำต้องควบคุมจำกัดการบริโภคสินค้าและบริการ เช่น สุรา ไฟ สนามแข่งม้า เป็นต้น

5) เป็นสินค้าหรือบริการที่ได้รับผลประโยชน์พิเศษจากการลงทุนของรัฐ เช่น น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน เป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์จากการลงทุนของรัฐ เพราะรัฐต้องเข้าไปช่วยเหลือและดูแลในการสร้างโรงกลั่นน้ำมัน การอำนวยความสะดวกในด้านต่างๆ ต้องใช้งบประมาณจำนวนมาก ดังนั้น น้ำมันและผลิตภัณฑ์จากน้ำมัน จึงเป็นสินค้าที่ต้องถูกเรียกเก็บภาษี สรรพสามิต หรืออย่างเช่น ผู้ใช้รถยนต์ที่ได้รับประโยชน์จากการลงทุนของรัฐในการสร้างถนน ทางด่วนทางหลวง เป็นงบประมาณจำนวนมหาศาล ดังนั้น รถยนต์จึงเป็นสินค้าที่ถูกเรียกเก็บภาษี สรรพสามิต

6) เป็นสินค้าหรือบริการที่ทำลายสิ่งแวดล้อม ก่อให้เกิดมลพิษสิ่งแวดล้อม เช่น รถจักรยานยนต์ 2 จังหวะ ที่ใช้น้ำมันเปลือง และผลิตไอเสีย แก๊สคาร์บอนมอนอกไซด์ สารพิษ อื่นๆ ในปี พ.ศ. 2540 รัฐจึงมีมาตรการส่งเสริมลดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม โดยควบคุมการใช้ รถจักรยานยนต์ 2 จังหวะ และส่งเสริมให้ใช้รถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ ที่ก่อให้เกิดมลพิษน้อยกว่า

โดยลดอัตราภาษีสรรพสามิต จากอัตราตามมูลค่าร้อยละ 30 เป็นอัตราร้อยละ 3 ในช่วงแรก และต่อมา ได้ประกาศไม่จัดเก็บภาษีรถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ¹³ ทำให้ประชาชนหันมาใช้รถจักรยานยนต์ 4 จังหวะเพิ่มมากขึ้น โรงงานอุตสาหกรรมก็หันมาผลิตเฉพาะรถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ ส่งผลให้ลดปัญหามลพิษมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อมได้มากขึ้น

อีกตัวอย่างหนึ่ง คือการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน ซึ่งประเทศไทยได้เข้าร่วมเป็นสมาชิกภาคีของอนุสัญญาเวียนนาว่าด้วยการป้องกันชั้นบรรยากาศโอโซนและพิธีสารมอนทรีออลว่าด้วยการลดและเลิกใช้สารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน (Ozone Depleting Substances: ODSs) ซึ่งเป็นสารที่ใช้ในโรงงานอุตสาหกรรม เครื่องทำความเย็น โรงงานอุตสาหกรรมผลิตสเปร์ย์โฟม และโรงงานอุตสาหกรรมชะล้างแผงวงจรอิเล็กทรอนิกส์และชิ้นส่วนโลหะ รัฐได้ใช้มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการลดและเลิกใช้สารดังกล่าว โดยจัดเก็บภาษีสรรพสามิต สาร ODS เพิ่มเป็นร้อยละ 30 เพื่อให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่ใช้สาร ODS เหล่านั้น เลิกใช้ และหันไปใช้สารทดแทนที่ไม่ก่อมลพิษไม่ทำลายชั้นบรรยากาศโอโซนแทน¹⁴

7) เป็นการจัดเก็บภาษีทอดเดี่ยว คือ เก็บจากต้นทางโรงงานอุตสาหกรรม แหล่งผลิตสินค้าที่นำเข้ามาสินค้าหรือจากสถานที่ผลิตสินค้าหรือบริการ เป็นการจัดเก็บจากผู้เสียภาษี คลอบคลุมถึงผู้ผลิต ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรม ผู้นำเข้าสินค้า หรือผู้ประกอบการสถานบริการเพียงครั้งเดียว เช่น แบตเตอรี่ เป็นต้น

8) ผู้เสียภาษีอาจผลกระทบภาษีที่ตนเสียไปให้กับผู้บริโภคได้ กล่าวคือ ผู้เสียภาษีจะบวกจำนวนเงินที่ตนต้องเสียภาษี เข้ากับราคาสินค้าหรือบริการที่ถูกรัฐเรียกเก็บ เข้าไปในราคาสินค้าหรือบริการ ทำให้สินค้าหรือบริการนั้นมีราคาสูงขึ้น เป็นลักษณะการผลกระทบภาษีให้แก่ผู้บริโภค

ในปัจจุบันลักษณะดังกล่าวข้างต้น ถือว่าเป็นลักษณะที่สำคัญของภาษีสรรพสามิตและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตขึ้นอยู่กับหลักเกณฑ์ในการเลือกประเภทของสินค้าที่จัดเก็บให้มีความเหมาะสม หากเลือกประเภทสินค้าที่ไม่เหมาะสมก็จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อการใช้บริโภคของประชาชน โดยเฉพาะอย่างยิ่งสินค้าที่ผลิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ทำลายสิ่งแวดล้อม เพราะโรงงานดังกล่าวก่อให้เกิดมลพิษ นอกจากนี้ ปัญหามลพิษยังเกิดจากความเจริญก้าวหน้าของอุตสาหกรรม เทคโนโลยี ความเจริญของชุมชนเมือง การแข่งขัน

¹³ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (2545,มกราคม-กุมภาพันธ์). “จักรยานยนต์...ภาษีลดมลพิษ”. **สามิตสารกรรมสรรพสามิต**. หน้า 85.

¹⁴ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (ม.ป.ป.). มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช เล่มเดิม. หน้า 55.

กัลดต้นทุนการผลิต และการตัดวงใช้ประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติโดยไม่คำนึงถึงความเสื่อมโทรมของสิ่งแวดล้อม ผู้วิจัยจึงเห็นด้วยที่ภาครัฐต้องเข้ามามีบทบาทในการดูแลป้องกันการเสื่อมโทรมของสิ่งแวดล้อมและลดปัญหามลพิษ

ผู้วิจัยได้พบว่ามาตรการทางภาษีสรรพสามิต เป็นมาตรการหนึ่งที่รัฐบาลได้นำมาใช้เพื่อดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมและยับยั้งปัญหามลพิษ โดยการใช้นโยบายลดภาษีให้แก่สินค้าหรือบริการที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหามลพิษ หรือโดยการเพิ่มภาษีให้สูงขึ้นสำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นต้นเหตุของมลพิษนั้น ซึ่งรายละเอียดเกี่ยวกับเรื่องนี้ ผู้วิจัยจะได้กล่าวต่อไปในหัวข้อ 3.2

3.1.4 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่เป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐ รองลงมาจากภาษีสรรพากร ทั้งที่ฐานภาษีในการจัดเก็บแคบกว่าภาษีสรรพากรมาก และมีแนวโน้มว่าจะจัดเก็บได้สูงเพิ่มมากขึ้น มีความสำคัญต่อประเทศชาติและประชาชนส่วนรวม โดยทางตรงก็เป็นแหล่งรายได้สำคัญของประเทศ ช่วยจำกัดและควบคุมการบริโภคของประชาชน เป็นมาตรการหนึ่งที่ช่วยลดการขาดดุลการค้าของประเทศ ส่วนทางอ้อมก็มีส่วนช่วยสร้างความเป็นธรรมในสังคม ช่วยส่งเสริมการบริโภค ส่งเสริมการออม ส่งเสริมการส่งออก รวมทั้งช่วยส่งเสริมการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมด้วย¹⁵ ซึ่งสามารถแยกตามความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เป็นด้านๆ ได้¹⁶ ดังนี้

3.1.4.1 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตต่อรายได้ของรัฐ

ภาษีสรรพสามิต นอกจากจัดเก็บเพื่อควบคุมการบริโภคสินค้าและบริการที่ไม่จำเป็นต่อชีวิตประจำวันหรือสินค้าฟุ่มเฟือยแล้ว ภาษีสรรพสามิตยังเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐ ในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม รัฐจะดำเนินการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศชาติ จำเป็นต้องใช้งบประมาณจำนวนมาก เพื่อดำเนินการตามโครงการต่างๆ ภาษีสรรพสามิตจึงมีความสำคัญต่อรายได้รวมของรัฐในการกำหนดงบประมาณรายจ่าย และเมื่อพิจารณาจากแนวโน้มเห็นว่ารายได้จากภาษีสรรพสามิตจะมีสัดส่วนสูงขึ้น อันเนื่องมาจากการขยายฐานภาษี สินค้าและบริการที่จัดเก็บและผลจากการลดความสำคัญของการศุลกากร ตามข้อตกลงระหว่างประเทศของ GATT (General Agreement of Tariffs and Trade) และ AFTA (Asean Free Trade Area) ทำให้รัฐมีนโยบายที่จะขยายฐานภาษีเพิ่มประเภทสินค้าและบริการที่จัดเก็บเพื่อให้มีรายได้เพิ่มมากขึ้น และลดเซชรายได้ที่ลดลงจากการลดอัตราอากรศุลกากรตามข้อตกลงระหว่างประเทศนั้น

¹⁵ แหล่งเดิม. หน้า 103

¹⁶ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (ม.ป.ป.). เอกสารการสอนชุดวิชา การบริหารงานสรรพสามิต. หน้า 68-71.

3.1.4.2 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตต่อเศรษฐกิจ

ภาษีสรรพสามิตนอกจากเป็นแหล่งรายได้สำคัญแล้ว ยังมีความสำคัญต่อการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจของประเทศ เช่น การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ การกระจายรายได้ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ส่งเสริมการผลิต การลงทุน การส่งออก ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

1) **การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ** ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีการขายเฉพาะอย่าง ที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการ ซึ่งมีเหตุผลสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เช่น รถยนต์ ยาสูบ น้ำหอม เครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลม พรม แบริดเตอร์ เป็นต้น เมื่อจัดเก็บภาษีแล้ว สินค้าก็จะมีราคาสูงขึ้น การบริโภคสินค้าน้อยลง เกิดการประหยัด การออม เป็นการเพิ่มเงินออมภาคเอกชน (Private Savings) เป็นการใช้จ่ายมาตรการทางภาษี เพื่อลดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยของประชาชน เกิดเงินออม ก่อเกิดแหล่งเงินเพื่อการลงทุน การจ้างงานเพิ่มขึ้น ประชาชนมีรายได้สูงขึ้น ความกินดี อยู่ดีของประชาชนดีขึ้น ส่งผลต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ

2) **การกระจายรายได้** สินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตส่วนใหญ่เป็นสินค้าฟุ่มเฟือย ผู้บริโภคส่วนใหญ่เป็นกลุ่มผู้มีรายได้สูง จึงสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่างสูง ดังนั้น ผลกระทบของภาษีสรรพสามิตต่อผู้บริโภคที่มีรายได้น้อยจึงมีไม่มากนัก ทำให้เกิดผลเป็นการกระจายรายได้ทางหนึ่ง ยิ่งรัฐนำเงินภาษีที่จัดเก็บไปใช้ใน โครงการที่เกิดประโยชน์ต่อประชาชนที่มีรายได้น้อย ย่อมมีส่วนทำให้การกระจายรายได้เป็นธรรมยิ่งขึ้น

3) **การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ** ภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือหนึ่งของรัฐในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ ในยามที่เกิดภาวะเศรษฐกิจตกต่ำรัฐอาจแก้ไข ปัญหาโดยการลดอัตราภาษีสรรพสามิต ทำให้ราคาสินค้าต่ำลงอำนาจซื้อของประชาชนจะมีมากขึ้น ส่งผลให้มีการผลิตสินค้า การจ้างงานเพิ่มสูงขึ้นได้ และในทางกลับกัน ยามที่เศรษฐกิจดี เกิดภาวะเงินเฟ้อ เกิดความต้องการสินค้าและบริการเพิ่มสูงขึ้น รัฐบาลอาจแก้ไข โดยเพิ่มอัตราภาษีสรรพสามิตให้สูงขึ้น จึงเหมือนกับเป็นการสนับสนุนให้ราคาสินค้าสูงขึ้น จึงถือว่าภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของรัฐ

4) **ส่งเสริมการผลิต การลงทุน การส่งออก** เนื่องจากอุตสาหกรรมต่างๆ มีส่วนสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ก่อให้เกิดการจ้างแรงงาน ช่วยยกระดับมาตรฐานการครองชีพให้สูงขึ้น แก้ไขปัญหาดุลการค้า ดุลการชำระเงินระหว่างประเทศ มาตรการและกฎหมาย ภาษีสรรพสามิต มีส่วนช่วยสนับสนุน ส่งเสริมการผลิต ซึ่งบทบาทภาษีสรรพสามิตในการส่งเสริม การผลิต การลงทุน การส่งออก มีตัวอย่างพอสังเขปดังนี้

(1) ยกเว้นภาษีเครื่องดัดประเภทน้ำพื้ซผักผลไม้ เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมแปรรูปสินค้าเกษตรให้ต้นทุนการผลิตลดลง สามารถเป็นอุตสาหกรรมส่งขายแข่งขันในต่างประเทศได้

(2) ยกเว้นภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน เช่น น้ำมันก๊าด ก๊าซธรรมชาติ เหลว ก๊าซปิโตรเลียมเหลว ที่ใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตพลาสติกและเคมีภัณฑ์ ทำให้อุตสาหกรรมมีต้นทุนการผลิตต่ำ ราคาถูก สามารถขายแข่งขันในต่างประเทศได้

(3) จัดเก็บภาษีเครื่องปรับอากาศเฉพาะที่มีขนาดไม่เกิน 72,000 บีทียูต่อชั่วโมง เพราะเครื่องปรับอากาศที่มีบีทียูเกิน 72,000 เป็นเครื่องปรับอากาศที่ใช้เฉพาะในกิจการอุตสาหกรรม เมื่อไม่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต ทำให้ลดต้นทุนของอุตสาหกรรม เกิดการขยายตัวของอุตสาหกรรมได้

(4) นอกจากนี้กฎหมายภาษีสรรพสามิตยังเอื้ออำนวยต่อการผลิต การลงทุน การส่งออก ด้วยการยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ลดหย่อนภาษีสามารถนำภาษีที่เสียไปแล้วจากกรณีผลิตสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตไว้แล้ว นำมาเป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้าสรรพสามิต เช่น การนำขวดหรือกระป๋องเครื่องดัดน้ำอัดลมกลับมาใช้ใหม่ หรือคืนภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่เสื่อมสภาพใช้การไม่ได้ โดยมีได้เกิดจากการกระทำของบุคคลใด

3.1.4.3 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตต่อสังคม

ภาษีสรรพสามิตมีส่วนส่งเสริมการพัฒนาสังคม กล่าวคือ ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าและบริการที่บริโภคแล้ว อาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี โดยเฉพาะสินค้า สุรา ยาสูบ ไฟ สนามแข่งม้า ซึ่งเป็นสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี การกำหนดอัตราภาษีไว้สูง ทำให้ราคาของสินค้าและบริการแพงขึ้น เมื่อมีการบริโภคการผลิตน้อยลง ก่อให้เกิดการประหยัดทรัพยากรธรรมชาติในการผลิตสินค้าและบริการที่ไม่จำเป็นต่อชีวิตประจำวัน รัฐบาลได้นำรายได้จำนวนหนึ่งไปชดเชยผลเสียที่เกิดต่อสังคม เช่น นำไปแก้ไขปัญหาด้านสุขอนามัย รักษาผู้เจ็บป่วยจากการบริโภคสินค้า เช่น โรคหัวใจ ปอด มะเร็ง ถุงลมโป่งพอง ดับแฉิ่ง เป็นต้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจึงต้องคำนึงถึงการมีส่วนร่วมช่วยสังคมเป็นสำคัญด้วย¹⁷

3.1.4.4 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตต่อการรักษาสีงแวดล้อม

ภาษีสรรพสามิต เป็นมาตรการทางการคลัง มาตรการหนึ่งที่มีส่วนช่วยในการรักษาสีงแวดล้อมด้วยการจัดเก็บภาษีให้สูงหรือแตกต่างกว่าอัตราปกติจากสินค้าที่ทำลาย

¹⁷ แหล่งเดิม. หน้า 73-74.

สิ่งแวดล้อม สินค้าที่ผลิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลพิษ ทั้งมลพิษทางเสียง อากาศ ดิน น้ำ ขยะ โดยมีตัวอย่างพอสังเขป¹⁸ ดังนี้

- 1) จัดเก็บภาชนะน้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่วในอัตราที่ต่ำกว่าน้ำมันเบนซินอื่น เพื่อจูงใจให้ประชาชนใช้น้ำมันที่มีคุณภาพ และลดมลภาวะทางอากาศ เป็นพิษบนท้องถนน
- 2) จัดเก็บภาชนะน้ำมันดีเซลที่มีปริมาณกำมะถันต่ำ ในอัตราที่ต่ำกว่าน้ำมันดีเซลที่มีปริมาณกำมะถันสูง เพื่อจูงใจให้ประชาชนใช้น้ำมันที่มีคุณภาพ และลดมลภาวะทางอากาศเป็นพิษ
- 3) จัดเก็บภาชนะรถยนต์ที่นำชิ้นส่วนอะไหล่เก่ามาเข้ามาประกอบรถยนต์ ในฐานะภาชนะเดียวกับการผลิตรถยนต์ใหม่ โดยไม่มีการหักค่าเสื่อม เพื่อเป็นการสกัดกั้นไม่ให้นำชิ้นส่วนอุปกรณ์อะไหล่เก่ามาประกอบรถยนต์ เพื่อเป็นการลดมลภาวะและรักษาสิ่งแวดล้อม
- 4) การลดหย่อนภาษีสำหรับน้ำมันเชื้อเพลิง ที่มีส่วนผสมผสมเติมแต่งเข้าไป เช่น น้ำมันเบนซินที่มีส่วนผสมเอทานอล (แก๊สโซฮอล์) เพื่อเป็นการลดมลภาวะ มลพิษทางสิ่งแวดล้อม
- 5) จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากรถยนต์ 2 จังหวะ ในอัตราที่สูงกว่ารถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ เพราะรถจักรยานยนต์ 2 จังหวะ ใช้น้ำมันเชื้อเพลิงที่มีน้ำมันหล่อลื่นผสมอยู่ ทำให้เกิดการเผาไหม้ไม่สมบูรณ์ ก่อเกิดมลภาวะทางสิ่งแวดล้อม เช่น ควันพิษ เสียง
- 6) จัดเก็บภาษีสนับสนุนการประหยัดพลังงานของประเทศ เช่น เก็บภาษีสารถยนต์นั่งที่มีกำลังเครื่องยนต์เกินกว่า 220 แรงม้า ในอัตราที่สูงกว่ารถยนต์นั่งขนาดเล็ก เพื่อให้มีส่วนช่วยลดการบริโภค และเกิดการประหยัดพลังงาน
- 7) เก็บภาษีสรรพสามิตจากแบตเตอรี่เป็น 2 อัตรา คือ อัตราร้อยละ 10 และอัตรา ร้อยละ 5 ตามมูลค่า เพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรม นำเอาตะกั่วเก่าที่นำไปหลอมใหม่มาเป็นวัตถุดิบในการผลิตแบตเตอรี่ เสียภาษีในอัตราเพียงร้อยละ 5 เพื่อสนับสนุนให้มีการนำของเก่ามาใช้ใหม่ (Recycle) เพราะตะกั่วที่ถอดทิ้งเป็นขยะมีสารพิษ เป็นอันตรายต่อชีวิตและสุขภาพของประชาชน ดังนั้นการจัดเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกันจะช่วยลดมลพิษ และรักษาสิ่งแวดล้อมให้ดีขึ้น

3.2 มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

3.2.1 มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของไทย

¹⁸ แหล่งเดิม. หน้า 75

ภาษีสรรพสามิตนับเป็นรายได้สำคัญที่หลายประเทศนิยมจัดเก็บเพื่อนำมาพัฒนาประเทศ ประเทศไทยได้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวเป็นกฎหมายที่กำหนดหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ซึ่งครอบคลุมถึงการกำหนดตัวบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษี ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษี ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษี การยื่นแบบรายการและชำระภาษี การควบคุมการจัดเก็บภาษีตลอดจนบทลงโทษ นอกจากพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แล้วยังมีพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งเป็นกฎหมายที่กำหนดประเภทของสินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษี อัตราภาษีที่จัดเก็บ รวมทั้งอำนาจในการวินิจฉัยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ซึ่งพระราชบัญญัติทั้งสองฉบับดังกล่าว ได้นำแนวคิดและหลักเกณฑ์เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมาเป็นข้อกำหนดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

3.2.1.1 วิวัฒนาการทางกฎหมาย

ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีที่มีวิวัฒนาการมายาวนาน สันนิษฐานว่าเริ่มจัดเก็บตั้งแต่สมัยกรุงสุโขทัยเป็นราชธานีแต่ไม่มีหลักฐาน มาปรากฏหลักฐานในสมัยกรุงศรีอยุธยา มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตปรากฏตามหลักฐานของชาวฝรั่งเศสชื่อ เมอสิเออร์ เดอ ลาลูแบร์ (Monsieur De Laloubere) เอกอัครราชทูตฝรั่งเศส ประจำประเทศไทย ซึ่งเข้ามาเจริญสัมพันธไมตรี ในปี 2230 สมัยสมเด็จพระนารายณ์มหาราช ว่ามีการเก็บภาษีอากรอยู่¹⁹ ประกอบไปด้วย

- 1) จกอบ (จังกอบ) เป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าที่ผ่านด่านสินค้าที่นำเข้ามาขายภายในประเทศหรือนำไปจำหน่ายยังต่างประเทศ
- 2) อากร เป็นภาษีเก็บชั่งส่วนจากผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ หรือ ได้สิทธิบางประการจากรัฐ เช่น อากรบ่อนเบี้ย อากรสุรา เป็นต้น
- 3) ส่วย เป็นการกำหนดให้ประเทศราชหรือบุคคล ส่งเครื่องราชบรรณาการ ส่งของหรือเงินทองให้รัฐ
- 4) ฤชา เป็นค่าธรรมเนียมซึ่งรัฐเรียกจากบริการต่างๆ ที่รัฐทำให้ในสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ รัฐได้เลิกระบบเจ้าภาษีนายอากร และรัฐดำเนินการจัดเก็บภาษีเองโดยมีการออกกฎหมายบัญญัติให้กรมสรรพสามิตมีอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บ เห็นได้อย่างชัดเจนจากการจัดเก็บภาษีสินค้าประเภท ไฟ สุรา ยาสูบ นอกจากนี้ ได้มีการออกกฎหมายบัญญัติประเภทสินค้าที่จัดเก็บตลอดจนอำนาจหน้าที่ของกรมสรรพสามิตในการบริหารควบคุมดูแลการจัดเก็บภาษี ตามกฎหมายดังกล่าว เช่น พระราชบัญญัติไฟ พุทธศักราช 2486 พระราชบัญญัติภาษีสุรา พ.ศ. 2493 พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เป็นต้น

¹⁹ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (ม.ป.ป.). เอกสารการสอนชุด การบริหารงานสรรพสามิต หน้า 5

ภายหลังได้มีการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตครั้งใหญ่เมื่อปี พ.ศ. 2527 เป็นการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างกฎหมายและการบริหารจัดการเก็บ อันเนื่องมาจากเมื่อปี พ.ศ. 2525 ประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีคู่สัญญาตามข้อตกลงระหว่างประเทศ เช่น GATT (General Agreement on Tariffs and Trade)²⁰ ซึ่งข้อตกลงหนึ่งกำหนดให้มีความเท่าเทียมกันในอัตราภาษีที่จัดเก็บทั้งอัตราภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าที่ผลิตในประเทศ และที่จัดเก็บจากสินค้านำเข้าในประเทศ กฎหมายภาษีสรรพสามิตเดิมนั้น บางสินค้าเก็บภาษีเฉพาะผลิตในประเทศอย่างเดียว เช่น ซีเมนต์ น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน บางสินค้าเก็บภาษีทั้งที่ผลิตในประเทศและนำเข้า เช่น เครื่องดื่ม ขนัตถุ ทำให้เกิดความไม่ยุติธรรมในการจัดเก็บและไม่สนองตอบต่อข้อตกลงระหว่างประเทศดังกล่าว

กรมสรรพสามิตจึงได้นำกฎหมายสรรพสามิต เดิมทั้งหมดมาประมวลรวมกัน เพื่อให้เกิดความสะดวก และคล่องตัวในการจัดเก็บ โดยคงพระราชบัญญัติสุรา พระราชบัญญัติยาสูบ พระราชบัญญัติไฟ ซึ่งเป็นกฎหมายที่มีลักษณะที่รัฐจำเป็นต้องควบคุมการผลิต การจำหน่าย เพื่อไม่ให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ ศีลธรรมอันดีของประชาชน ในปัจจุบัน กฎหมายภาษีสรรพสามิต ที่สำคัญและมีผลใช้บังคับอยู่ อย่างน้อย จำนวน 7 ฉบับ คือ

1. พระราชบัญญัติไฟ พุทธศักราช 2486
2. พระราชบัญญัติสุรา พุทธศักราช 2493
3. พระราชบัญญัติยาสูบ พุทธศักราช 2509²¹
4. พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พุทธศักราช 2527
5. พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พุทธศักราช 2527
6. พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พุทธศักราช 2527
7. พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พุทธศักราช 2527²²

ผู้วิจัยได้พบว่าข้อดีของการที่กฎหมายสรรพสามิตได้ถูกปฏิรูป กล่าวคือ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการกำหนดประเภทสินค้าในการจัดเก็บภาษี การเพิ่มหรือลดอัตราภาษีให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจและการคลังที่เปลี่ยนแปลงตลอดเวลาทำให้สะดวกขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันความสำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ต่อสินค้าที่อาจก่อให้เกิดมลพิษอันเนื่องมาจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ ที่เป็นแหล่งต้นเหตุของมลพิษ โดยใช้

²⁰ แหล่งเดิม.

²¹ พระราชบัญญัติ ตามข้อ 1,2,3 เป็นกฎหมายลักษณะเฉพาะสำหรับควบคุมการผลิต การจำหน่าย เพื่อมิให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ ศีลธรรมอันดีของประชาชน.

²² พระราชบัญญัติ ตามข้อ 6,7 เป็นกฎหมายที่บัญญัติเพื่อจัดสรรเงินจากภาษีดังกล่าวให้แก่หน่วยงานราชการอื่น เช่น จัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นต้น.

มาตรการทางภาษีสรรพสามิตเป็นส่วนหนึ่งในการบังคับและควบคุมผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมในการผลิตสินค้า เพื่อดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม มิให้ก่อเกิดมลพิษ หรืออาจเรียกได้ว่าเป็นการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax)

3.2.1.2) สภาพปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน

ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีที่รัฐใช้เป็นเครื่องมือสำคัญในการลดโทษผู้ก่อให้เกิดมลพิษหรือผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ และเป็นเครื่องมือให้คุณหรือรางวัลแก่ ผู้ไม่สร้างมลพิษ หรือทำให้มลพิษลดน้อยลงด้วยการคืนภาษี ยกเว้น ลดหย่อน หรือลดอัตราภาษี เครื่องมือนี้นี้ส่งผลกระทบต่อรายได้จากการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลลดลง จึงจำเป็นต้องอาศัยประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี และการตรวจสอบภาษี โดยเฉพาะการตรวจสอบการคืน ยกเว้น ลดหย่อน หรือลดอัตราภาษี ผู้วิจัยพบว่าสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน แบ่งได้เป็นข้อๆ ดังนี้

1) ปัญหาการให้คำจำกัดความลักษณะสินค้าหรือบริการ เนื่องจากภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บสินค้าเฉพาะอย่าง ฉะนั้น การกำหนดประเภทสินค้าหรือบริการในพิกัดอัตราภาษีแนบท้ายพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ต้องให้คำจำกัดความลักษณะสินค้าให้ชัดเจน เพราะหากระบุไม่ชัดเจนจะเกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีทันที ผู้เสียภาษีจะสับสนว่าสินค้าหรือบริการใดจะเข้าข่ายเสียภาษีสรรพสามิตตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตบ้าง เช่น คำวินิจฉัยของคณะกรรมการ กรมสรรพสามิต ที่ 156/2534 ลงวันที่ 11 มิถุนายน 2534 วินิจฉัยตีความพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต กรณี เครื่องดื่มสำเร็จรูปตราแบรนด์ ว่ามีลักษณะเป็นสินค้าประเภท “เครื่องดื่ม” ตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตหรือไม่ โดยผลคำวินิจฉัยปรากฏว่าไม่เข้าข่ายเป็นเครื่องดื่มตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต จึงไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ดังนั้น การให้คำจำกัดความลักษณะสินค้าหรือบริการจึงต้องมีความชัดเจน เพื่อมิให้เกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอีก

2) ปัญหาการกำหนดอัตราภาษี เนื่องจากสิ่งแวดล้อมและทรัพยากรธรรมชาติ เช่น อากาศ น้ำ ดิน จัดเป็นสินค้าสาธารณะเป็นระบบเปิด กล่าวคือ ใครๆ ก็สามารถเข้าไปใช้ประโยชน์ได้ และใช้กันอย่างฟุ่มเฟือย ไม่มีการควบคุม โดยเฉพาะอย่างยิ่งโรงงานอุตสาหกรรมมีการใช้ทรัพยากรธรรมชาติอย่างสิ้นเปลือง มิได้คำนึงถึงผลกระทบที่เกิดขึ้นทำให้เกิดความเสียหายเกิดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อมและทรัพยากรธรรมชาติ โดยความเสียหายหรือมลพิษที่เกิดขึ้นผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม มิได้นำมารวมกับต้นทุนการผลิต แต่กลับเป็นต้นทุนของสังคมหรือภาระของสังคม ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมจะผลักภาระค่าใช้จ่ายส่วนนี้ให้สังคมเป็นผู้รับผิดชอบ ตามหลักการทางเศรษฐศาสตร์ รัฐจึงต้องเข้าแทรกแซง เพื่อให้ความเสียหายหรือ

มลพิษที่เกิดขึ้นที่สังคมต้องรับภาระ (Social Cost) ถูกผลักเข้าไปเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิตของผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรม (Private Cost) อย่างไรก็ตาม แม้รัฐได้เรียกเก็บภาษีผลผลิต (ภาษีสรรพสามิต) ภายใต้หลักการ “ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย” (Polluter Pays Principle: PPP) ซึ่งเป็นหลักการทางเศรษฐศาสตร์หลักการหนึ่ง มีผลดีในการช่วยปรับพฤติกรรมผู้เสียภาษีหรือผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมที่อาศัยประโยชน์จากธรรมชาติเป็นแหล่งรองรับมลพิษที่ตนก่อขึ้นให้มีน้อยลง แต่ปัญหาอุปสรรคการเก็บภาษีผลผลิตด้วยภาษีสรรพสามิต ก็ยังคงมีอยู่ กล่าวคือ

(1) การหาระดับภาษีที่เหมาะสมที่จะจัดเก็บ กล่าวคือ การหาระดับภาษีที่สะท้อนถึงต้นทุนที่สังคมต้องรับภาระจากมลพิษที่เกิดขึ้น โดยต้นทุนของสังคมนี้ต้องรวมถึงค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่รัฐต้องใช้ในการจัดการให้สิ่งแวดล้อมและทรัพยากรธรรมชาติ ปราศจากมลพิษจนถึงระดับที่สังคมพอใจ รวมถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารภาษี และการกำกับดูแลให้มีการกำจัดหรือลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น

(2) การกำหนดอัตราภาษี ตามผลกระทบจากเงินเฟ้อ (Inflation) เพราะเมื่อมีเงินเฟ้อเกิดขึ้น ค่าภาษีผลผลิตที่แท้จริงจะลดลง ทำให้ระดับภาษีที่เรียกเก็บไม่สะท้อนระดับของผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่แท้จริง ดังนั้น จึงเป็นการยากที่จะกำหนดอัตราภาษีผลผลิตที่เหมาะสม โดยคำนึงถึงต้นทุนการผลิต (Product Cost) และต้นทุนทางสังคมหรือต้นทุนต่อสิ่งแวดล้อม (Social Cost) หรืออีกด้านหนึ่งภาษีสรรพสามิตอาจก่อให้เกิดการบิดเบือนของราคาจากการแข่งขันในตลาดแข่งขันเสรี และอาจก่อให้เกิดปัญหาด้านเงินเฟ้อได้ (Inflation)

(3) การขยายฐานภาษีสรรพสามิต การตัดสินใจของรัฐส่วนใหญ่มีการตัดสินใจแบบการเมือง (Political) กล่าวคือ เมื่อรัฐต้องการเพิ่มรายได้ ก็จะทำการขยายฐานภาษีสรรพสามิต กำหนดสินค้าหรือบริการเพิ่มขึ้น โดยมีได้คำนึงถึงอัตราภาษีที่สะท้อนต้นทุนทางสังคมหรือต้นทุนต่อสิ่งแวดล้อม แม้สินค้าชนิดนั้นจะเป็นสินค้าเพื่อป้องกันมลพิษก็ตาม จึงทำให้เกิดปัญหาในการเก็บภาษีผลผลิตด้วยภาษีสรรพสามิต

3) ปัญหาการวางระบบการตรวจสอบภาษี การคืน การยกเว้น การลดหย่อน และการลดอัตราภาษี เนื่องจากภาษีอากรเป็นการบังคับจัดเก็บของรัฐ ผู้เสียภาษีบางคนจึงมักหลีกเลี่ยงภาษีหากมีโอกาส โดยเฉพาะภาษีสรรพสามิต ที่มีการกำหนดให้มีการคืน การยกเว้น การลดหย่อน หรือการลดอัตราภาษี หากไม่มีการวางระบบการตรวจสอบภาษีที่ดี เช่น ขั้นตอนการตรวจสอบภาษี การตรวจสอบบัญชีวัตถุประสงค์ เพื่อการผลิตสินค้า การจำหน่าย ของผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรม การวางกฎเกณฑ์ ระเบียบ แบบคำขอต่างๆ ย่อมเกิดช่องโหว่ให้มีการหลีกเลี่ยงภาษี เช่น อาจมีการแสดงหลักฐานเป็นเท็จในการเสียภาษีหรือขอคืนภาษีได้ ฉะนั้น การ

วางระบบตรวจสอบภาษีหรือวางกฎเกณฑ์ที่เหมาะสม รัศมีย่อมทำให้เกิดประสิทธิภาพในการตรวจสอบภาษีเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี

ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม จะมีทั้งมาตรการลงโทษผู้ที่ก่อให้เกิดมลพิษและจูงใจหรือให้รางวัลแก่ผู้ที่ลดปัญหามลพิษ เพื่อให้มีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดีและได้ผลอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น การให้คุณหรือรางวัลแก่ผู้ไม่ก่อมลพิษในระบบของภาษีผลผลิตย่อมไม่อาจหลีกเลี่ยงการกำหนดให้มีการคืน ยกเว้น ลดหย่อน ลดอัตราภาษี ฉะนั้น ปัญหาการวางระบบการตรวจสอบภาษี คืน ยกเว้น ลดหย่อน ลดอัตราภาษี ย่อมเป็นสิ่งสำคัญที่ต้องนำมาพิจารณาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลพิษด้วย

3.2.1.3 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

ดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้น กฎหมายหลักที่เป็นเครื่องมือในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ได้แก่ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 (รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 2 พ.ศ. 2534) และ พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 (รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ. 2534) ซึ่งกำหนดประเภทของสินค้าหรือบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต โดยสินค้าเหล่านั้นก็ได้มาจากการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ อันเป็นที่มาของปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นไม่ว่ามลพิษทางน้ำ ทางอากาศ หรืออื่นๆ

ฉะนั้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรม จึงเป็นมาตรการทางกฎหมายที่สำคัญในการควบคุมการผลิตสินค้าของโรงงานอุตสาหกรรมที่จำเป็นต้องผลิตสินค้าเพื่อสิ่งแวดล้อม สอดคล้องกับหลักการ “ผู้ก่อมลพิษต้องเป็นผู้จ่าย” (Polluter Pays Principle: PPP) โดยเก็บจากผู้ผลิตซึ่งเป็นผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรม เป็นการเก็บภาษี ณ ต้นทาง ซึ่งภาระภาษี (Tax Incidence) ที่เกิดขึ้นเมื่อคำนวณแล้วจะสูงกว่าอัตราภาษีตามกฎหมายอย่างมาก เป็นมาตรการทางกฎหมายในการลงโทษผู้ที่ทำให้เกิดมลพิษนั้น เช่น การกำหนดให้โรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตสารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซนประเภทอนุพันธ์ชนิดฮาโลเจนเต็ดของไฮโดรคาร์บอน ต้องเสียภาษีสรรพสามิต²³ เป็นต้น

นอกจากเป็นมาตรการทางกฎหมาย ภาษีสรรพสามิตยังเป็นมาตรการทางภาษีที่สร้างแรงจูงใจ (Tax Incentive) แก่ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมที่ลดมลพิษได้ดี เพราะการใช้มาตรการทางภาษีสรรพสามิตจัดเก็บเพื่อแก้ไขปัญหามลพิษ ถ้าเป็นมาตรการลงโทษผู้ก่อมลพิษ (Tax Penalty) เพียงด้านเดียว ย่อมไม่บรรลุผลตามหลักการ “ผู้ก่อมลพิษต้องเป็นผู้จ่าย” (Polluter Pays Principle: PPP) มาตรการด้านแรงจูงใจทางภาษี (Tax Incentive) ตามพระราชบัญญัติภาษี

²³ ประกาศราชกิจจานุเบกษา เล่ม 119 ตอนที่ 17 ก. ลงวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2545.

สรรพสามิตสามารถแก้ไขปัญหามลพิษด้วยการบัญญัติให้มีการคืน ยกเว้น ลดหย่อน และลดอัตราภาษี ให้แก่ผู้ที่ไม่ก่อให้เกิดมลพิษ เช่น กรณีสินค้าแบตเตอรี่²⁴ ได้กำหนดให้ลดอัตราภาษีให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมที่ผลิตแบตเตอรี่ที่ใช้วัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตจากแบตเตอรี่ที่เสียภาษีสรรพสามิตแล้วมาทำการผลิตแบตเตอรี่ใหม่ จะลดอัตราภาษีให้เหลือร้อยละ 5 ตามมูลค่าการลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต สำหรับรถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ ให้จัดเก็บในอัตราตามมูลค่าร้อยละ 3 ส่วนรถจักรยานยนต์ 2 จังหวะในอัตราตามมูลค่าร้อยละ 5 และยกเว้นภาษีสำหรับรถจักรยานยนต์ประเภทอื่นๆ²⁵ หรือการยกเว้นภาษีสรรพสามิตสำหรับก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็นจีแอล: Natural Gas Liquefied) และก๊าซเหลวที่คล้ายกันที่นำไปเข้าขบวนการกลั่นน้ำมันในโรงกลั่นน้ำมัน²⁶ แทนที่จะปล่อยก๊าซนั้นในชั้นบรรยากาศก่อเกิดปัญหามลพิษทางอากาศ

มาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิตเหล่านี้เป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม นำกระบวนการผลิตที่มีเทคโนโลยีขั้นสูง มีกระบวนการผลิตสินค้าที่ไม่ก่อให้เกิดมลพิษหรือลดมลพิษมาใช้แทน ส่งผลให้ปัญหามลพิษทางสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรมนั้นมีปริมาณหรือมีแนวโน้มที่ลดน้อยลง

ฉะนั้น มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ จึงเป็นมาตรการการจัดเก็บภาษีที่ต้นทาง เป็นการควบคุมการผลิตสินค้าที่ก่อให้เกิดมลพิษ เท่ากับเป็นการลงโทษผู้บริโภคสินค้านั้น ต้องรับภาระภาษีสูงกว่าการบริโภคสินค้าอื่น อีกทั้งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดให้ฐานภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศและสินค้านำเข้า คือ ตามราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมบวกด้วยภาษีสรรพสามิตที่พึงต้องชำระส่งผลให้ฐานในการคำนวณภาษีเพิ่มมากขึ้น ทำให้ผู้บริโภคต้องรับภาระสูงกว่าอัตราภาษีที่กำหนดตามกฎหมาย

จากที่กล่าวมาข้างต้น ภาษีสรรพสามิตจึงเป็นมาตรการทางกฎหมายที่สำคัญในการแก้ไขปัญหามลพิษ เป็นภาษีที่จัดเก็บเพื่อควบคุมการผลิตสินค้าที่ก่อมลพิษ รวมถึงเป็นภาษีที่สร้างแรงจูงใจ แก่ผู้ประกอบการผลิตในการนำกระบวนการผลิตเทคโนโลยีขั้นสูงมาใช้ผลิตสินค้าที่ไม่ก่อให้เกิดมลพิษหรือลดมลพิษเพื่อประโยชน์ต่อสังคมโดยรวม

²⁴ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 45) ลงวันที่ 25 มิถุนายน 2540.

²⁵ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 62) ลงวันที่ 6 พฤศจิกายน 2544.

²⁶ ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการขอยกเว้นภาษีสรรพสามิตสำหรับก๊าซธรรมชาติเหลว (เอ็นจีแอล) และก๊าซเหลวที่คล้ายกัน ที่นำไปเข้าขบวนการกลั่นน้ำมันในโรงกลั่นน้ำมัน พ.ศ. 2535.

3.2.2. มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของต่างประเทศ

ภาษีสรรพสามิตนับเป็นรายได้สำคัญที่หลายประเทศนิยมจัดเก็บเพื่อนำมาพัฒนาประเทศ ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของแต่ละประเทศจะกำหนดลักษณะ โครงสร้างการจัดเก็บ และประเภทสินค้าให้เหมาะสมกับสถานการณ์ของประเทศนั้นๆ วัตถุประสงค์ของการศึกษาภาษีสรรพสามิตในต่างประเทศในหัวข้อนี้ก็เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบกับของประเทศไทย โดยผู้วิจัยจะแยกศึกษาเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่

กลุ่มที่ 1 กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศที่พัฒนาแล้ว คือ ประเทศสหรัฐอเมริกา

กลุ่มที่ 2 กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศที่พัฒนาระดับใกล้เคียงประเทศไทย คือ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

3.2.2.1 มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของประเทศสหรัฐอเมริกา

ภาษีอากรในสหรัฐอเมริกาไม่ว่าจะเป็นภาษีทางตรงหรือภาษีทางอ้อมนั้นจะมีการจัดเก็บทั้งในระดับรัฐบาลกลาง (Federal Government) จนถึงระดับรัฐบาลท้องถิ่น (Local Government) สำหรับภาษีสรรพสามิตได้กำหนดไว้เป็นส่วนหนึ่งของประมวลบทบัญญัติว่าด้วยการจัดเก็บภาษีอากร (Internal Revenue Code) จัดเก็บโดยรัฐบาลกลาง ซึ่งมีรูปแบบการจัดเก็บที่หลากหลายตั้งแต่การผลิต การนำเข้าและการขายปลีกสินค้า การให้บริการ และภาษีสรรพสามิตที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม²⁷ นอกจากนี้ กฎหมายของสหรัฐอเมริกายังกำหนดให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตในกรณีอื่นๆ ด้วย เช่น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับบริษัทหรือหน่วยธุรกิจต่างๆ ของต่างประเทศที่ดำเนินกิจการในสหรัฐอเมริกา ในที่นี้จะกล่าวถึงภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าและบริการเท่านั้น

1) ประเภทของสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

ประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าและบริการแบ่งเป็น 4 ประเภท ดังนี้

(1) ภาษีสรรพสามิตสำหรับการผลิตสินค้า (Manufacturers Excise Taxes)

เป็นการจัดเก็บภาษีจากการผลิต และรวมถึงการนำเข้าสินค้านำเข้ารถยนต์และสิ่งของที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์ ถ่านหิน วัคซีนบางชนิด อุปกรณ์ที่ใช้ในการพักผ่อนและสันทนาการ ตลอดจนสุราและยาสูบ

²⁷ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (ม.ป.ป.). เอกสารการสอนชุดวิชา กฎหมายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต. เล่มเดิม. หน้า 429.

(2) **ภาษีสรรพสามิตสำหรับการขายปลีกสินค้า** (Retail Excise Taxes) เป็นการจัดเก็บภาษีสำหรับการขายปลีกสินค้ารถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่เป็นสิ่งฟุ่มเฟือย น้ำมันเชื้อเพลิงบางชนิด และรถยนต์บรรทุก รถพ่วงที่มีขนาดใหญ่

(3) **ภาษีสรรพสามิตสำหรับการให้บริการ** (Excise Taxes on Services) เป็นการจัดเก็บภาษีสำหรับการให้บริการด้านการสื่อสาร โทรคมนาคม การขนส่งทางอากาศ การประกันภัยเฉพาะกรมธรรม์ประกันภัยที่ออกโดยผู้รับประกันภัยต่างประเทศ และการให้บริการที่คล้ายคลึงกับการประกันภัยในรูปแบบอื่น ตลอดจนกิจการการพนัน และอื่นๆ

(4) **ภาษีสรรพสามิตสำหรับสิ่งแวดล้อม** (Environmental Taxes) กฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้กำหนดให้จัดเก็บภาษีโดยแบ่งออกเป็น 4 ประเภท คือ²⁸

1. **ภาษีสำหรับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม** (Tax on Petroleum) เป็นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผู้ผลิต และผู้นำเข้าสำหรับน้ำมันดิบที่นำไปกลั่นในโรงกลั่นน้ำมัน และสำหรับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมที่นำเข้ามา และกฎหมายยังกำหนดให้จัดเก็บภาษีสำหรับน้ำมันดิบภายในประเทศที่นำไปใช้ในประเทศในกิจการอื่น นอกจากการกลั่นน้ำมัน โดยบุคคลใดก็ตามที่นำไปใช้จะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี สำหรับน้ำมันดิบที่ส่งออกไปต่างประเทศโดยผู้ส่งออกก็ต้องเสียภาษีด้วย แต่มีการยกเว้นภาษีให้สำหรับน้ำมันดิบที่นำไปใช้ในโรงงานสกัดน้ำมัน และก๊าซธรรมชาติเพื่อให้ได้มาซึ่งน้ำมันดิบนั้นๆ

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในกรณีนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อนำเงินเข้ากองทุน 2 กองทุน คือ กองทุนพิเศษสำหรับวัตถุพิษ (Hazardous Substance Superfund) ในอัตรา 9.7 เซ็นต์ต่อบาร์เรล (1 บาร์เรล = 157.9868 ลิตร) และกองทุนทรัสต์กรณีน้ำมันรั่วไหล (Oil Spill Liability Trust Fund) ในอัตรา 5 เซ็นต์ต่อ 1 บาร์เรล

2. **ภาษีสำหรับเคมีภัณฑ์บางชนิด** (Tax on Certain Chemicals) เป็นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากผู้ผลิตและผู้นำเข้า เคมีภัณฑ์บางชนิดซึ่งโดยปกติย่อมก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เช่น อะเซทิลีน (Acetylene) เบนซีน (Benzene) บิวเทน (Butane) บิวทิลีน (Butylene) บิวทาไดอีน (Butadiene) เอทิลีน (Ethylene) มีเทน (Methane) ภาษีที่จัดเก็บในอัตรารวมปริมาณต่อตันที่แตกต่างกันตามชนิดของสารเคมี เช่น สารเคมีดังกล่าวข้างต้นจัดเก็บภาษีในอัตรา 4.87 ดอลลาร์สหรัฐอเมริกาต่อตัน

อย่างไรก็ตามกฎหมายกำหนดให้ยกเว้นภาษีสำหรับการนำสารเคมีไปใช้กิจการบางประเภท เช่น ใช้ในการทำปุ๋ย ใช้เป็นเชื้อเพลิง ใช้ในการผลิตอาหารสัตว์ เป็นต้น

²⁸ แหล่งเดิม. หน้า 440.

3. ภาษีสำหรับวัตถุที่นำเข้ามาบางชนิด (Tax on Certain Imported Substances) เป็นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับวัตถุบางชนิดที่เมื่อนำไปใช้จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม โดยปกติวัตถุที่ต้องเสียภาษีเหล่านี้จะนำไปใช้ในการผลิตเป็นเคมีภัณฑ์ ดังที่กล่าวมาแล้ว กฎหมายจึงกำหนดอัตราภาษีไว้เช่นเดียวกับเคมีภัณฑ์ที่จะนำวัตถุนั้นไปใช้ในการผลิต ซึ่งความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการนำเข้าโดยผู้นำเข้าไม่ว่าจะนำไปใช้ในการผลิตเคมีภัณฑ์โดยตรงหรือเพื่อจำหน่ายต่อไป

สำหรับวัตถุนั้นใดที่จะต้องเสียภาษีนั้น กฎหมายได้กำหนดรายชื่อไว้ เช่น คิวมิน (Cumene) สตีรีน (Styrene) แอมโมเนียมไนเตรด (Ammonium Nitrate) เป็นต้น

4. ภาษีสำหรับสารเคมีที่ทำลายโอโซน (Tax on Ozone-Depleting Chemicals) เป็นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับการผลิตหรือนำเข้าสารเคมีที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ซึ่งโดยปกติเป็นสารจำพวกคลอโรฟลูออโรคาร์บอน (Chlorofluorocarbon หรือ CFC) ที่ทำลายโอโซนในบรรยากาศ วิธีการคำนวณภาษีกฎหมายกำหนดไว้เป็นพิเศษตามปริมาณต่อน้ำหนักหนึ่งปอนด์ของสารเคมีแต่ละชนิด โดยได้กำหนดฐานภาษีสำหรับสารเคมีเหล่านี้ไว้เป็นอัตราแน่นอน เป็นรายปีและเพิ่มขึ้นในอัตราร้อยละ 45 สำหรับในปีต่อไป จำนวนเงินภาษีจะเท่ากับฐานภาษีคูณด้วยอัตราส่วนการทำลายโอโซน (Ozone - Depleting Factor) ของสารเคมีแต่ละชนิด

อย่างไรก็ตาม กฎหมายได้กำหนดยกเว้นภาษีสำหรับสารเคมีที่ทำลายโอโซนที่เกิดขึ้นจากกระบวนการรีไซเคิล (Recycle) ในสหรัฐอเมริกา หรือการนำสารเคมีนั้นไปใช้ในกระบวนการผลิต²⁹

2) เปรียบเทียบลักษณะกฎหมายภาษีสรรพสามิตของสหรัฐอเมริกากับประเทศไทย

สหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่มีความเจริญทางเศรษฐกิจสูง เป็นประเทศที่พัฒนาแล้ว มีการจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการหลายประเภท สำหรับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของไทย ก็มีการจัดเก็บโดยนำแนวทางของประเทศที่พัฒนาแล้ว รวมทั้งประเทศสหรัฐอเมริกา มาประยุกต์ปรับใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะระบบภาษีของไทย โดยมีส่วนที่คล้ายและแตกต่างกันดังนี้

(1) ลักษณะทั่วไปของกฎหมาย

กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศสหรัฐอเมริกา มีบัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับเดียว คือ ประมวลบทบัญญัติว่าด้วยภาษีอากร (Internal Revenue Code) ใช้จัดเก็บภาษี

²⁹ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (ม.ป.ป.). เอกสารการสอนชุดวิชา การบริหารงานสรรพสามิต. เล่มเดิม.

สรรพสามิต 4 ประเภท คือ ภาษีสรรพสามิตสำหรับการผลิตสินค้า ภาษีสรรพสามิตสำหรับการขายปลีกสินค้า ภาษีสรรพสามิตสำหรับการให้บริการ และภาษีสรรพสามิตสำหรับสิ่งแวดล้อม

สำหรับกฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศไทย เป็นการจัดเก็บจากการผลิตสินค้าและการบริการ โดยบัญญัติไว้ในกฎหมายรวม 5 ฉบับ คือ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 พระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486

ฉะนั้น เห็นได้ว่าลักษณะกฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศสหรัฐอเมริกา เป็นภาษีที่แยกตามประเภทของภาษี ส่วนกฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทยให้จัดเก็บเฉพาะการผลิตสินค้าและการบริการเท่านั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีสรรพสามิตสำหรับสิ่งแวดล้อม ประเทศสหรัฐอเมริกาจะแยกประเภทการจัดเก็บไว้ชัดเจน โดยจัดเก็บจากผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม (น้ำมันดิบที่ทำการขุดเจาะในประเทศ) เหมภัณฑ์บางชนิด วัตถุที่นำเข้าบางชนิด การผลิตเคมีภัณฑ์ และสารเคมีที่ทำลายโอโซน ซึ่งแตกต่างจากประเทศไทยที่ไม่มีการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมโดยตรง มีแต่เพียงการนำเหตุผลเรื่องสิ่งแวดล้อมมาใช้พิจารณาจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าบางประเภทเท่านั้น เช่น สินค้าแบตเตอรี่ สินค้ารถจักรยานยนต์ 2 จังหวะ รถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ เป็นต้น แม้ภายหลังจะเริ่มมีการจัดเก็บภาษีสำหรับสิ่งแวดล้อมโดยตรง เมื่อประมาณปี พ.ศ. 2545 คือ การจัดเก็บสารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซนประเภทอนุพันธ์ชนิดฮาโลเจนของไฮโดรคาร์บอน ก็ตาม

(2) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยและกฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยได้บัญญัติผู้มีหน้าที่เสียภาษีเหมือนกันคือ ผู้ผลิต ผู้นำเข้าสินค้า และผู้ให้บริการ

(3) ฐานภาษี และอัตราภาษี

ภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยโดยส่วนใหญ่จะเก็บภาษีในอัตราตามปริมาณหรืออัตราที่กำหนดแน่นอนในกรณีการจัดเก็บภาษีตามมูลค่าจะใช้ราคาขายเป็นฐานในการคำนวณภาษี แต่สำหรับของประเทศไทยกำหนดให้คำนวณภาษีสรรพสามิต ทั้งตามปริมาณและมูลค่า โดยการคำนวณภาษีตามมูลค่าใช้ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรมเป็นฐานและชำระภาษีตามจำนวนที่คำนวณได้สูงกว่าภาษีสรรพสามิตที่คำนวณได้รวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีด้วย กล่าวโดยสรุป ภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยทุกประเภทบัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับเดียว คือ ประมวลบทบัญญัติว่าด้วยภาษีอากร (Internal Revenue Code) ใช้จัดเก็บภาษีสรรพสามิต 4 ประเภท คือ การผลิตสินค้า การขายปลีก การให้บริการ และภาษีสิ่งแวดล้อม ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้ผลิต ผู้นำเข้าและผู้ให้บริการ โดยฐานภาษีส่วนใหญ่เก็บในอัตราตามปริมาณ

หรืออัตราที่แน่นอน ในกรณีที่จัดเก็บภาษีตามมูลค่าจะใช้ราคาขายเป็นฐานในการคำนวณภาษี ซึ่งภาษีสรรพสามิตที่คำนวณได้จะไม่รวมในฐานที่ใช้คำนวณภาษี

3.2.2.2 มาตรการตามกฎหมายสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี เป็นประเทศที่นับว่ามีระบบภาษีที่เหมาะสม กับสถานการณ์ของประเทศ มีลักษณะคล้ายกับของประเทศไทย และถือเป็นประเทศกำลังพัฒนา เช่นเดียวกับประเทศไทย

ภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี เป็นภาษีที่จัดเก็บโดยรัฐบาลกลาง แบ่งลักษณะการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ออกเป็น 4 ประเภท คือ ภาษีสรรพสามิตพิเศษ ภาษีสรรพสามิตสุรา ภาษีสรรพสามิตสำหรับโทรศัพท์ และภาษีสรรพสามิตสำหรับการขนส่ง ซึ่งแต่ละประเภทจะมีกฎหมายกำหนดไว้โดยเฉพาะเป็นหมวดหมู่ หากแต่อยู่ในฉบับเดียวกัน

1) ประเภทของภาษีสรรพสามิตที่ต้องเสียภาษี

(1) ภาษีสรรพสามิตพิเศษ (Special Excise Tax)³⁰ กำหนดให้มีขึ้นเพื่อใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการที่มีจำนวนมากที่สุดในบรรดาภาษีสรรพสามิตทั้งหมด เช่น เครื่องเล่นที่ใช้ในการพนันและที่ใช้เพื่อความบันเทิง เครื่องครัว เครื่องแก้ว เครื่องดื่ม เครื่องประดับและอัญมณี โลหะที่มีค่า ผลิตภัณฑ์จากหนังสัตว์ สินค้ารถยนต์ ผลิตภัณฑ์น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ สนามแข่งม้า บ่อนการพนัน สนามกอล์ฟ สถานเริงรมย์ แหล่งบันเทิง อื่นๆ

(2) ภาษีสรรพสามิตสำหรับสุรา (Liquor Tax)³¹ เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากการผลิตและนำเข้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราที่ผลิตในประเทศคือ ผู้ผลิต หรือผู้ที่นำสุราออกจากโรงงานผลิตสุราที่นำเข้ากำหนดให้จัดเก็บภาษีทั้งตามปริมาณและตามมูลค่า สุราที่ต้องเสียภาษีตามปริมาณ คือ สุรากลั่น ซึ่งมีส่วนผสมของแอลกอฮอล์ ตั้งแต่ ร้อยละ 95 ขึ้นไป สุราชนิดอื่นจะเก็บภาษีตามมูลค่า โดยกฎหมายจะกำหนดอัตราภาษีไว้แตกต่างกันตามชนิดของสุรา ขึ้นอยู่กับปริมาณแอลกอฮอล์

(3) ภาษีสรรพสามิตสำหรับโทรศัพท์ (Telephone Tax)³² เป็นการจัดเก็บภาษีจากผู้ใช้โทรศัพท์ โดยจัดเก็บในอัตราร้อยละ 10 ของค่าบริการ ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ผู้ดำเนินธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับโทรศัพท์ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจโทรคมนาคม มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษี เมื่อได้รับค่าบริการโทรศัพท์จากผู้มีหน้าที่เสียภาษี

³⁰ Korean Taxation 1995. Ministry of finance and economy korea. pp. 192-199

³¹ Ibid. pp. 202-204.

³² Ibid. pp. 205.

(4) ภาษีสรรพสามิตสำหรับการขนส่ง (Transportation Tax)³³ เป็นการจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าน้ำมันเบนซินและน้ำมันดีเซล ซึ่งใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับยานพาหนะที่ใช้ในการขนส่ง โดยผู้ผลิตและจำหน่ายตลอดจนผู้ที่นำน้ำมันออกจากสถานที่เก็บซึ่งยังมีได้เสียภาษีในกรณีของน้ำมันนำเข้า เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

2) เปรียบเทียบลักษณะกฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีกับประเทศไทย

ภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะมีลักษณะเช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิตของประเทศไทย กล่าวคือ โดยส่วนใหญ่มุ่งที่จะเก็บภาษีสำหรับการผลิตและการนำเข้าสินค้าตลอดจนบริการบางประเภท แต่มีกรณีที่แตกต่างกันออกไป สำหรับภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี บางประเภทกำหนดให้จัดเก็บจากการขายสินค้าด้วย ซึ่งอาจเปรียบเทียบกับได้ดังต่อไปนี้³⁴

(1) ลักษณะทั่วไปของกฎหมาย

ภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี กฎหมายได้กำหนดไว้ 4 ประเภทคือ ภาษีสรรพสามิตพิเศษ ภาษีสรรพสามิตสำหรับสุรา ภาษีสรรพสามิตสำหรับโทรศัพท์ และภาษีสรรพสามิตสำหรับกิจการขนส่ง

เมื่อเปรียบเทียบจะเห็นว่าประเทศสาธารณรัฐเกาหลี บัญญัติกฎหมายไว้แยกตามประเภทของสินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษี แต่กฎหมายภาษีสรรพสามิตของไทยจะมีทั้งที่กำหนดให้จัดเก็บภาษีแยกตามรายสินค้า คือ สุรา ยาสูบ และไฟ ตามพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 พระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486 แต่สินค้าอื่นๆ จะกำหนดรวมไว้ในกฎหมายฉบับเดียวกัน คือ พระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 โดยจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

(2) สินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษี

เมื่อเปรียบเทียบกับภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยแล้วจะเห็นว่าสินค้าที่จัดเก็บภาษีทั้งประเทศสาธารณรัฐเกาหลี และประเทศไทยส่วนใหญ่จะเหมือนกัน เช่น เรือยอชต์และยานพาหนะ เครื่องปรับอากาศ แก้ว คริสตัล เครื่องดื่ม พรหม น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน สุรา ส่วนการบริการนั้นประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จัดเก็บภาษีสำหรับบริการโทรศัพท์ แต่สำหรับประเทศไทยไม่มีการจัดเก็บภาษีบริการดังกล่าว

³³ Ibid. pp. 211-213.

³⁴ ไม่ปรากฏนามผู้แต่ง. (ม.ป.ป.). เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต. เล่มเดิม. หน้า 469-470.

(3) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

เนื่องจากภาษีสรรพสามิตทั้งของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีและประเทศไทย เป็นภาษีจากการผลิตและนำเข้าสินค้าหรือจากธุรกิจบริการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจึงต้องเป็นผู้ผลิต และผู้นำเข้า หรือผู้ประกอบการธุรกิจบริการ มีเพียงบางประการเท่านั้นที่แตกต่างจากประเทศไทย คือ

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี นอกจากผู้ผลิตและผู้นำเข้าแล้ว ยังกำหนดให้ผู้ขายสินค้าบางชนิด เช่น เครื่องประดับและผลิตภัณฑ์ อัญมณี มีหน้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต เนื่องจากการขายสินค้าดังกล่าว
2. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับบริการโทรศัพท์ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีกำหนดให้ผู้ให้บริการเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยผู้ให้บริการมีหน้าที่จัดเก็บภาษีจากผู้ไปแล้วส่งให้รัฐ ซึ่งแตกต่างจากประเทศไทย ที่ให้ผู้ประกอบการธุรกิจบริการเป็นผู้เสียภาษี แต่อย่างไรก็ตามผลของภาษีเหมือนกัน คือ ผู้ประกอบการธุรกิจบริการก็จะผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภค ตามหลักทั่วไปของภาษีทางอ้อม (Indirect Tax)

(4) ฐานภาษีและอัตราภาษี

อัตราภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะกำหนดไว้ทั้งอัตราตามปริมาณและตามมูลค่า ในกรณีที่ต้องเสียภาษีในอัตราตามมูลค่านั้น กฎหมายกำหนดให้ใช้ราคาขายเป็นฐานในการคำนวณภาษี ส่วนภาษีสรรพสามิตของประเทศไทย โดยทั่วไปจะกำหนดไว้ทั้งอัตราตามปริมาณและตามมูลค่า แต่จำนวนภาษีให้ถือจำนวนที่คำนวณไว้สูงกว่า เป็นภาษีที่ต้องชำระ

กล่าวโดยสรุป ภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยและประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเป็นภาษีที่มีลักษณะเดียวกัน คือ จัดเก็บจากการผลิต การนำเข้าสินค้า และการให้บริการ จัดเก็บภาษีสรรพสามิตทั้งจากสินค้าและบริการ โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า และผู้ประกอบการบริการ และจัดเก็บภาษีจากฐานเดียวกัน คือ ตามปริมาณและตามมูลค่า แต่มีข้อสังเกตที่เห็นได้ชัดเจนอย่างหนึ่งก็คือ กฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีและของประเทศไทย จะไม่มีบัญญัติไว้ชัดเจนในกรณีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสิ่งแวดล้อมเหมือนเช่นกฎหมายภาษีสรรพสามิตของประเทศสหรัฐอเมริกา

บทที่ 4

มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บ ภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษตามกฎหมายของไทย เปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) จัดเก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล โดยส่วนใหญ่จัดเก็บควบคู่ไปกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นรายได้ที่สำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ เนื่องจากเป็นหนึ่งในหน่วยธุรกิจขนาดใหญ่ซึ่งมักจะอยู่ในรูปแบบของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งรายละเอียดจะกล่าวเป็นลำดับต่อไป

4.1 ลักษณะทั่วไปของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรม

ภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่ในความรับผิดชอบของกระทรวงการคลัง โดยมีกรมสรรพากรเป็นผู้มีอำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร มีหลักการจัดเก็บจากกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งโรงงานอุตสาหกรรมเกือบทั้งหมดที่ประกอบกิจการในประเทศไทยจะมีการจดทะเบียนในรูปแบบของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เมื่อมีกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการ จึงต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว นอกจากนี้ภาษีเงินได้นิติบุคคลยังมีวิธีการจัดเก็บภาษีจากฐานภาษีอื่นอีก เช่น เก็บจากยอดรายรับหรือยอดขายก่อนหักรายจ่ายใดๆ หรือเก็บจาก ค่าโดยสาร ค่าระวางของกิจการขนส่งระหว่างประเทศ หรือเก็บจากการจำหน่ายกำไรไปต่างประเทศ เป็นต้น

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของไทย รัฐได้กำหนดอำนาจในการจัดเก็บโดยอาศัยความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับเงินได้ที่นิติบุคคลได้รับ เรียกว่า “การจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้” (Source Rule) และความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับถิ่นที่อยู่ของนิติบุคคล เรียกว่า “การจัดเก็บตามหลักถิ่นที่อยู่” (Resident Rule) โดยมีรายละเอียด¹ ดังนี้

¹ บุญธรรม ราชรักษ์. (2551). เศรษฐศาสตร์ภาษีอากรไทย. หน้า 81 – 82.

1) การจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้ (Source Rule) ตามประมวลรัษฎากร เงินได้ของ นิติบุคคลที่ถือเป็นเงินได้จากแหล่งในประเทศไทย คือ กำไรสุทธิที่นิติบุคคลได้รับการประกอบ กิจการในประเทศไทย และเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) ถึงมาตรา 40 (6) ที่จ่ายจากหรือใน ประเทศไทย และเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นที่กันไว้จากกำไร หรือถือได้ว่าเป็นเงินกำไรที่ จำหน่ายออกจากประเทศไทย (มาตรา 70 ทวิ ประมวลรัษฎากร)

2) การจัดเก็บตามหลักถิ่นที่อยู่ (Resident Rule) ตามประมวลรัษฎากร เงินได้ของ นิติ บุคคลที่ถือเป็นเงินได้จากถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย คือ นิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย หรือ นิติบุคคลที่ได้รับสถานภาพเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายไทย

นอกจากนิติบุคคลดังกล่าวข้างต้นแล้ว ประมวลรัษฎากรยังกำหนดให้มีการเก็บภาษี เงินได้จากนิติบุคคลประเภทมูลนิธิและสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้อีกด้วย โดยเก็บจาก รายได้ของมูลนิธิ และสมาคมที่ได้รับในลักษณะประกอบกิจการหารายได้ แต่ในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยจะไม่กล่าวถึงโดยจะกล่าวถึงเฉพาะบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จากการประกอบกิจการในรูปแบบของโรงงานอุตสาหกรรมเท่านั้น

4.1.1 ความหมายของภาษีเงินได้นิติบุคคล

คำว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคล” ตรงกับคำในภาษาอังกฤษว่า “Corporate Income Tax” ซึ่ง มีการให้ความหมายไว้ ดังนี้

1) รองศาสตราจารย์สมคิด บางโม กล่าวว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคล คือ ภาษีที่มุ่งจัดเก็บ จากบริษัท ห้างหุ้นส่วน และนิติบุคคลอื่นๆ ตามประมวลรัษฎากรที่บัญญัติจัดเก็บภาษีเงินได้ นิติ บุคคล”²

2) ศาสตราจารย์ไพจิตร โรจนวานิช กล่าวว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีหลักการจัดเก็บ จากกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัทหรือ ห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี”³

3) สมเดช โรจน์คุรีเสถียร กล่าวว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคล หมายถึง ภาษีอากรประเภท หนึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรที่จัดเก็บเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและ กฎหมายได้กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีและวิธีการเสียภาษี เงื่อนไขต่างๆ ในการคำนวณภาษีไว้”⁴

4) ชาญชัย ฉันทานุรักษ์ กล่าวว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรงที่ใช้อัตราภาษี คงที่ (Flat Rate) ผู้เสียภาษี ได้แก่ บริษัทหรือบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือห้างหุ้นส่วน

² สมคิด บางโม. (2545). ภาษีอากรธุรกิจ. หน้า 140.

³ ไพจิตร โรจนวานิช. (2549). ภาษีสรรพกร. หน้า 2-001.

⁴ สมเดช โรจน์คุรีเสถียร. (2547). กลยุทธ์การวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคล 2004. หน้า 97.

สามัญเท่านั้น นิติบุคคลอื่นๆ ไม่ต้องเสียและยังมีการยกเว้นให้แก่บริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน”⁵

5) กานต์ธิดา สินขจร กล่าวว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีที่จัดเก็บจากกำไรสุทธิหรือฐานรายได้ก่อนหักจ่ายตามอัตราที่กำหนดไว้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”⁶

6) ภาษีเงินได้นิติบุคคล หมายถึง “ภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร จัดเก็บจากเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”⁷

จากความหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวข้างต้น ทำให้พอสรุปได้ว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) หมายถึง ภาษีทางตรง (Direct Tax) ที่รัฐหรือกรมสรรพากรจัดเก็บจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยทั่วไป คือ กำไรสุทธิที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการไม่ว่าบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือกฎหมายต่างประเทศ รวมถึงกิจการร่วมค้าที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไร ตามที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้

4.1.2 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) เป็นภาษีทางตรงที่เก็บจากฐานเงินได้โดยทั่วไปเก็บจากฐานภาษีที่เป็นกำไรของบริษัทหรือนิติบุคคลอื่น บางครั้งเรียกว่า “ภาษีกำไร” เป็นภาษีที่ทำรายได้ให้กับรัฐมากเป็นลำดับต้นๆ ของภาษีที่จัดเก็บได้ทั้งหมด⁸ เป็นแหล่งรายได้และเป็นเครื่องมือทางภาษีอากรของรัฐ ในการพัฒนาประเทศ การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ สนับสนุนการฟื้นตัวของภาคเศรษฐกิจ สนับสนุนการลงทุนของภาคเอกชนและดึงดูดนักลงทุน การลงทุนจากต่างประเทศ เป็นส่วนหนึ่งในการเสริมสร้างเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศ

⁵ ชาญชัย ฉันทานุรักษ์. (2544). ภาษีมรดกและภาษีการให้โดยเสนหา วิเคราะห์ความเหมาะสมในการนำมาใช้จัดเก็บในประเทศไทย. หน้า 129.

⁶ กานต์ธิดา สินขจร. (2543). ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการอุทธรณ์ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร. หน้า 10

⁷ กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). ความหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล. สืบค้นเมื่อ 25 เมษายน 2551.

<http://www.rd.go.th/publish/308.0.html>

⁸ รายงานประจำปี กรมสรรพสามิต ปีงบประมาณ 2544 ระบุว่า “ภาษีสรรพสามิต เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐเป็นอันดับสองรองจากภาษีสรรพากร(ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล)” หน้า 5 นอกจากนี้ “ปัญจพร ทองเล็ก” (2552). กล่าวว่า “ประมาณการรายรับงบประมาณ 2552 ของรัฐ จะจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลได้จำนวน 458,000 ล้านบาท ซึ่งเทียบกับภาษีอื่นจะจัดเก็บได้มากเป็นลำดับต้น” อ้างถึงในปัญจพร ทองเล็ก.(2552). การภาษีอากรธุรกิจ. หน้า 13

ภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยทั่วไปแล้วจะจัดเก็บควบคู่ไปกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยมีเหตุผลสำคัญคือ

- 1) บริษัทกับผู้ถือหุ้นมีสภาพเป็นบุคคลที่แยกกันตามกฎหมาย
- 2) บริษัทมีกำไรซึ่งบ่งบอกถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แตกต่างหากจากผู้ถือหุ้น กล่าวคือ เป็นรายได้หรือกำไรของบริษัท ไม่ใช่เป็นประโยชน์ส่วนตัวของคนใดคนหนึ่ง
- 3) การประกอบกิจการในรูปบริษัทได้รับสิทธิพิเศษบางประการมากกว่าการประกอบการในรูปบุคคลธรรมดา จึงต้องเสียภาษีสำหรับสิทธิพิเศษที่ได้รับด้วย
- 4) เป็นการเสริมการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพราะหากจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างเดียว จะทำให้มีการเลี่ยงเสียภาษีได้โดยสะสมรายได้ไว้ในรูปของบริษัท แม้รายได้เหล่านี้เมื่อมีการจัดสรรเป็นเงินปันผลในอนาคตแล้วเสียภาษี แต่ก็สามารถชะลอเวลาเสียภาษีออกไปได้ ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างบริษัทที่จ่ายเงินปันผลออกมาแล้ว กับบริษัทที่ยังไม่จ่ายเงินปันผลออกมา ฉะนั้น เพื่อเป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี จึงต้องมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลควบคู่ไปกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

4.1.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล⁹ ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด และหมายความรวมถึงนิติบุคคลอื่นที่ไม่ได้จดทะเบียนตามบทบัญญัติกฎหมายดังกล่าวข้างต้นด้วย อย่างไรก็ตามประมวลรัษฎากรได้บัญญัติความหมายของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ไว้ในมาตรา 39 คือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งแยกรายละเอียดได้ดังนี้

- 1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่
 - ก. บริษัทจำกัด
 - ข. บริษัทมหาชนจำกัด
 - ค. ห้างหุ้นส่วนจำกัด
 - ง. ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน
- 2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

⁹ กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). อานุสัญญาภาษีซ้อน. สืบค้นเมื่อ 25 เมษายน 2551,

ก. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ เข้ามากระทำการกิจการในประเทศไทย (มาตรา 66 วรรคแรก ประมวลรัษฎากร)

ข. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ กระทำการกิจการอื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทย (มาตรา 66 วรรคสอง ประมวลรัษฎากร) เช่น ธนาคารโตเกียวจำกัด เป็นบริษัทจัดตั้งตามกฎหมายญี่ปุ่น มีสาขาในประเทศไทย ต้องนำเงินได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการสาขาในประเทศไทยมาเสียภาษีด้วย¹⁰

ค. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ กระทำการกิจการอื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทยและกิจการที่กระทำนั้นเป็นกิจการขนส่งระหว่างประเทศ (มาตรา 67 ประมวลรัษฎากร)

ง. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40(2) (3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70 ประมวลรัษฎากร)

จ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนต่างประเทศที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ตามมาตรา 76 วรรคสอง และมาตรา 76 ทวิ ประมวลรัษฎากร ได้จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นที่กันไว้จากกำไร หรือถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย (มาตรา 70 ทวิ ประมวลรัษฎากร)

ฉ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น มิได้เข้ามาทำกิจการในประเทศไทยโดยตรง หากแต่มีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย (มาตรา 76 ทวิ ประมวลรัษฎากร)

นอกจากนี้มาตรา 39 ประมวลรัษฎากร ยังได้บัญญัติให้หมายความรวมถึง

3) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดย

ก. รัฐบาลต่างประเทศ

ข. องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ

ค. นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ เช่น สายการบินแอโรฟลอต (Aeroflot) ของประเทศรัสเซีย เข้ามาประกอบกิจการการบินระหว่างประเทศในประเทศไทย แม้มิได้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเช่นบริษัทการบินไทยจำกัด แต่ก็ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ประเทศไทยด้วย¹¹

¹⁰ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาราช. (2541). กฎหมายภาษีอากร. (เอกสารการสอน). หน้า 85.

¹¹ แหล่งเดิม. หน้า 86.

นิติบุคคลลักษณะนี้ไม่มีฐานะสถานภาพทางกฎหมายทั่วไป แต่ประมวลรัษฎากร บัญญัติให้มีฐานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องดำเนินการเป็นทาง คำหรือหากำไร เช่น รัฐบาลต่างประเทศเข้ามาตั้งหน่วยงานเพื่อส่งสินค้าเข้ามาขายในประเทศไทย เช่นนี้ถือว่าเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวล รัษฎากร แต่ถ้าไม่ได้ดำเนินการทางการค้าหรือหากำไร ก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

4) กิจการร่วมค้า (Joint Venture) ได้แก่ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางคำหรือ หากำไร ระหว่างบุคคลดังต่อไปนี้

ก. บริษัทกับบริษัท

ข. บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ค. ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ง. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา

จ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ฉ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนสามัญ

ช. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับนิติบุคคลอื่น

5) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่ รัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล

การจัดตั้งมูลนิธิหรือสมาคมต้องเป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมาย แต่จะถือเป็น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ต้องเป็นมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบ กิจการซึ่งมีรายได้ เช่น ซื้อสินค้ามาขาย การให้บริการโดยคิดค่าตอบแทน การนำเงินไปลงทุนซื้อ หลักทรัพย์หรือฝากธนาคาร ซึ่งมูลนิธิหรือสมาคมดังกล่าวต้องนำรายได้ที่ได้มาจากการประกอบ กิจการเหล่านั้น มาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย เว้นแต่จะได้รับการประกาศจากรัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลัง ให้เป็นองค์กรหรือสาธารณกุศลที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

6) นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้ เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร (ปัจจุบันยังไม่มีประกาศกำหนดให้ นิติ บุคคลใด มีฐานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล)

อย่างไรก็ตาม ยังมีนิติบุคคลบางประเภทที่เข้าลักษณะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากร แต่ได้รับการยกเว้นตามบทบัญญัติของกฎหมายต่างๆ ได้แก่

(1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญา ว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจ หรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ¹² คือ

¹² พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2499.

เป็นไปตามข้อตกลงระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศว่าจะยกเว้นให้แก่ใครบ้าง เช่น ประเทศไทยมีข้อผูกพันความช่วยเหลือระหว่างประเทศตามโครงการ JUSMAC กับ รัฐบาลสหรัฐอเมริกา ซึ่งมีข้อตกลงว่า เมื่อนำความช่วยเหลือแก่รัฐบาลไทยแล้ว บุคคลตามข้อผูกพันดังกล่าวจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย

(2) บริษัทจำกัดที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

(3) บริษัทจำกัดและนิติบุคคลที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

(4) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาว่าด้วยการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ตามที่กำหนดไว้ในอนุสัญญา¹³

รัฐบาลไทยได้ทำสัญญากับรัฐบาลต่างประเทศเพื่อป้องกันมิให้มีการเก็บภาษีซ้อนแก่บุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศหนึ่ง แต่มีเงินได้หรือทรัพย์สินอยู่ในอีกประเทศหนึ่ง เพราะถ้ามิได้มีสัญญาดังกล่าว บุคคลนั้นอาจต้องเสียภาษีอากรให้แก่ประเทศทั้งสองเต็มอัตราเป็นภาระหนักเกินไป รวมทั้งเป็นการส่งเสริมการลงทุน และความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ ปัจจุบันประเทศไทยได้ลงนามอนุสัญญาภาษีซ้อน (Tax Treaties) กับประเทศต่างๆ รวม 52 ประเทศ¹⁴

(5) หน่วยงานหรือองค์การระหว่างประเทศ ได้แก่ องค์การสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล¹⁵

ฉะนั้น อาจพอสรุปได้ว่า ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) คือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ไม่ว่าจะได้จดทะเบียนจัดตั้งตามกฎหมายไทยหรือกฎหมายต่างประเทศ เว้นแต่นิติบุคคลนั้นๆ จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามที่กฎหมายบัญญัติไว้

สำหรับโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ ที่จัดตั้งหรือประกอบกิจการในประเทศไทย ส่วนใหญ่จะจดทะเบียนอยู่ในรูปแบบของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายไทย เมื่อประกอบกิจการมีรายได้มีผลกำไร ก็มีหน้าที่ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

¹³ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร. (ฉบับที่ 18). พ.ศ. 2505.

¹⁴ กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล. สืบค้นเมื่อ 25 เมษายน 2551, <http://www.rd.go.th/publish/308.0.html>

¹⁵ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร. (ฉบับที่ 10). พ.ศ. 2505.

ให้แก่รัฐ โดยอาจได้รับสิทธิพิเศษบางประการ ในการลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งจะได้มีการกล่าวต่อไป

4.1.4 ความสำคัญในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรงที่รัฐจัดเก็บจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เป็นแหล่งรายได้สำคัญของประเทศ เป็นตัวชี้วัดถึงภาวะเศรษฐกิจความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ เป็นการส่งเสริมการลงทุน การออม ควบคุมการใช้จ่ายของรัฐ ส่งเสริมการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพราะหากมีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพียงอย่างเดียว จะทำให้มีการเลี่ยงการเสียภาษี โดยสะสมรายได้ไว้ในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล อีกทั้งการประกอบกิจการในรูปบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะได้รับสิทธิพิเศษเหนือการประกอบการในรูปบุคคลธรรมดาหลายประการ เช่น การประกอบกิจการรูปบริษัทผู้ถือหุ้นรับผิดชอบในหนี้สินโดยจำกัดจำนวนตามจำนวนที่ลงทุน แต่ถ้าประกอบกิจการในรูปแบบบุคคลธรรมดาต้องรับผิดชอบในหนี้สินเต็มจำนวน การเปลี่ยนมือเจ้าของในกิจการรูปบริษัท สามารถกระทำได้ง่ายกว่ากิจการในรูปแบบธรรมดา จึงต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับสิทธิพิเศษที่ได้รับนี้ด้วย

อาจกล่าวได้ว่าภาษีเงินได้นิติบุคคล ถือเป็นภาษีที่หารายได้ให้แก่รัฐมากภาษีหนึ่ง เป็นแหล่งรายได้และเครื่องมือทางภาษีอากรของรัฐในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยควบคุมปรับสมดุลทางเศรษฐกิจ ซึ่งในภาวะที่เศรษฐกิจขยายตัวกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการของนิติบุคคลเพิ่มขึ้น รัฐจะเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นในอัตราที่สูง ถ้ารัฐยังคงใช้จ่ายในอัตราเท่าเดิมงบประมาณที่จัดเก็บได้ก็จะเกินดุล ช่วยชะลอการเพิ่มขึ้นของอุปสงค์ในระบบเศรษฐกิจ ทำให้ไม่เกิดภาวะเงินเฟ้อ และทำนองเดียวกันถ้าระบบเศรษฐกิจซบเซา กำไรสุทธิจากการประกอบกิจการนิติบุคคลลดลง รัฐเก็บภาษีได้ลดลง ส่งผลให้งบประมาณเป็นงบประมาณขาดดุล การลงทุนของภาคธุรกิจลดลง แต่ก็ไม่ทำให้ระบบเศรษฐกิจลดลงมาก เนื่องจากการชดเชยการใช้จ่ายของภาครัฐ ซึ่งจะใช้จ่ายมากกว่ารายได้ที่จัดเก็บได้ เกิดความยืดหยุ่นความสมดุลทางเศรษฐกิจ และภาษีเงินได้นิติบุคคล ยังเป็นภาษีที่ควบคุมการใช้จ่ายของรัฐ เมื่อใดที่รัฐต้องการส่งเสริมการใช้จ่ายของนิติบุคคลให้สูงให้เกิดการหมุนเวียน รัฐก็จะเพิ่มอำนาจซื้อให้กับนิติบุคคลโดยการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ต่ำลง และหากเมื่อใดที่รัฐต้องการควบคุมการใช้จ่ายของนิติบุคคลบริโภคของประชาชนก็จะลดอำนาจการซื้อโดยเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้สูงขึ้น รวมทั้งส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศให้มีการลงทุน เพิ่มผลผลิตทางสินค้าและบริการ ส่งเสริมการนำเทคโนโลยีใหม่ๆ มาใช้ ส่งเสริมการวิจัยและพัฒนา ส่งเสริมการศึกษา เป็นต้น

4.2 มาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

4.2.1 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษของประเทศไทย

ในประเทศไทยยังไม่มีการนำมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคล มาใช้ในการแก้ไขปัญหา มลพิษอันเกิดจากโรงงานอุตสาหกรรมอย่างเป็นทางการ แต่จะใช้วิธีกำกับดูแลโดยรัฐ กล่าวคือ รัฐจะกำหนดกรอบของการปล่อยมลพิษออกมาให้โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษเป็นผู้ปฏิบัติตาม หากไม่ปฏิบัติตามต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งเป็นการแก้ไขปัญหาหลายเหตุ ทำให้ไม่อาจแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมได้อย่างมีประสิทธิภาพ ขาดความร่วมมือจากโรงงานอุตสาหกรรมเนื่องจากไม่เป็นการสร้างแรงจูงใจให้โรงงานอุตสาหกรรมหรือผู้ประกอบการ เห็นความสำคัญของการลดหรือแก้ไขปัญหามลพิษ เพราะไม่ได้รับประโยชน์ตอบแทนด้วย อีกทั้งค่าใช้จ่ายในการคิดค้นหรือวิจัยในการผลิตสินค้าให้มีคุณภาพไม่ก่อมลพิษมีราคาค่อนข้างสูงไม่คุ้มกับการลงทุนและกำไรที่จะได้จากการขายสินค้านั้น

ดังนั้น หากภาครัฐให้ความสำคัญและสร้างแรงจูงใจให้โรงงานอุตสาหกรรมเหล่านั้นผลิตสินค้าให้มีคุณภาพ ไม่ก่อเกิดมลพิษ โดยใช้มาตรการจูงใจทางภาษี เช่น การลดหย่อนภาษี การยกเว้นภาษี การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ที่เพิ่มมากขึ้นให้แก่เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าและไม่ก่อให้เกิดมลพิษหรือกำหนดอัตราภาษีที่เหมาะสม ก็จะทำให้โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ ตระหนักถึงความสำคัญของปัญหามลพิษ มีการคำนึงถึงต้นทุนค่าใช้จ่ายในการบำบัดหรือกำจัดมลพิษ การปรับปรุงกระบวนการผลิต นำเทคโนโลยีที่ทันสมัยไม่ก่อมลพิษมาใช้ในกระบวนการผลิตสินค้า เพราะสามารถนำค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นมาคำนวณลดค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ไม่กระทบกับต้นทุนของสินค้า ยังคงได้กำไรสามารถประกอบกิจการได้เช่นเดิม

การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับโรงงานอุตสาหกรรม ที่จดทะเบียนในรูปแบบบริษัท ห้างหุ้นส่วนจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล ต้องเสียภาษีเงินได้จากฐานกำไรสุทธิต้องคำนวณหากำไรสุทธิที่ได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในประมวลรัษฎากร กล่าวคือ จะต้องคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 และมาตรา 65 ทวิ และตามมาตรา 68 ได้บัญญัติกำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษีภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้น หากโรงงานอุตสาหกรรมสามารถนำรายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการแก้ไขปัญหามลพิษมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้หรือสามารถหักค่าสึกหรอและค่า

เสื่อมราคาของเครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าและไม่ก่อให้เกิดมลพิษได้เพิ่มมากขึ้น ย่อมสร้างแรงจูงใจให้โรงงานอุตสาหกรรมนั้นมีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นอย่างเป็นรูปธรรม

มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามกฎหมายของประเทศไทย แม้ส่วนใหญ่มิได้มีไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม หรือปัญหามลพิษโดยตรง แต่บางมาตรการส่งผลโดยอ้อมทำให้สามารถแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมได้ในระดับหนึ่ง มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เกี่ยวข้องและมีส่วนในการแก้ไขปัญหามลพิษของโรงงานอุตสาหกรรม มี การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรอยู่หลายประการ มีรายละเอียด ดังนี้

4.2.1.1 มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร

1) มาตรการเกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา

ตามพระราชกฤษฎีกาซึ่งออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักร¹⁶ ได้มีการบัญญัติไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้สิทธิแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวสามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรได้ในเบื้องต้นในวันที่ได้เครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรนั้นมาในอัตราพิเศษ

ซึ่งเดิมโดยทั่วไปบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินที่เป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรได้ในอัตราไม่เกินร้อยละ 20 ของมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินที่ได้มา ตามมาตรา 4 (5) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน(ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 แต่เมื่อมีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาฯ หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เครื่องจักรหรืออุปกรณ์ของเครื่องจักรเพื่อมิใช้ในการประกอบกิจการของตนเองให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนการได้มาของทรัพย์สิน¹⁷ ส่วนมูลค่า

¹⁶ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน พ.ศ. 2545. (ฉบับที่ 395). มาตรา 4 ฉ. และพ.ศ.2551. (ฉบับที่ 473). มาตรา 4 อัญญา. โดยพระราชกฤษฎีกาฯ ทั้งสองฉบับมีรายละเอียดในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่คล้ายกัน แตกต่างกันเพียงพระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 395 จำกัดเฉพาะบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดิน ไม่เกินสองร้อยล้านบาท และมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน แต่พระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 473 ไม่ได้บัญญัติจำกัดไว้.

¹⁷ แหล่งเดิม.

ทรัพย์สินที่เหลือร้อยละ 60 สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราปกติ คือ อัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าทรัพย์สินที่เหลือ (ร้อยละ 60) ดังตัวอย่างเช่น บริษัทซื้อเครื่องจักรมาใช้ในกิจการวันที่ 1 มกราคม 2552 ในราคา 1,000,000 บาท สามารถนำมาหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในแต่ละระยะเวลาบัญชีได้ดังนี้

(1) รอบระยะเวลาบัญชีปีที่ 1 (เต็มปี)

ก. ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้น ร้อยละ 40 ($40\% \times 1,000,000$)
= 400,000 บาท

ข. ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาปกติ ร้อยละ 20 จากมูลค่าที่เหลือ ($20\% \times 600,000$) = 120,000 บาท

(2) รอบระยะเวลาบัญชีปีถัดไป

ก. ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาปกติ ร้อยละ 20 = 120,000 บาท

ผลของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 395) พ.ศ. 2545 และ (ฉบับที่ 473) พ.ศ. 2551 ทำให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรในปีแรกได้ในจำนวนที่สูง ส่งผลดีต่อการพัฒนาและเจริญเติบโตของนั้น

จากที่กล่าวข้างต้นแม้วัตถุประสงค์ตามพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็นผลโดยตรง แต่ผลโดยอ้อมจากมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวทำให้รัฐสามารถแก้ไขลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรมได้ กล่าวคือ เมื่อโรงงานอุตสาหกรรมนั้นได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินมากขึ้น ย่อมเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยลงทำให้มีเงินทุนหมุนเวียนในการประกอบกิจการเพิ่มมากขึ้นและสามารถนำเงินทุนหมุนเวียนส่วนที่เพิ่มมากขึ้นมาใช้จ่ายเพื่อปรับปรุงเพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการผลิต หรือนำเงินดังกล่าวไปซื้อเครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรใหม่แทนการซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรเดิม อันจะช่วยให้มลพิษที่เกิดจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมลดน้อยลง ดังนั้น สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา จึงเป็นมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลมาตรการหนึ่งที่มีส่วนในการช่วยแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมทำให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมเกิดแรงจูงใจ ตระหนักถึงความสำคัญและมีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษ

2) มาตรการเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

มาตรการเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล รัฐได้มีมาตรการทางภาษีออกมาเป็นจำนวนมาก มีวัตถุประสงค์แตกต่างกันไป แต่ไม่มีมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลใดที่มีวัตถุประสงค์หรือสร้างแรงจูงใจสนับสนุน โรงงานอุตสาหกรรมแก้ไขหรือลดมลพิษโดยตรง มีเพียงมาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยอ้อมเท่านั้นที่ส่งผลให้เกิดการลดมลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม ดังนี้

(1) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 297) พ.ศ. 2539 ได้บัญญัติ “ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร (ภาษีจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล) สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าจ้างเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี”¹⁸ ซึ่งต้องมีลักษณะเป็นการวิจัยอุตสาหกรรมขั้นพื้นฐาน¹⁹ โดยมุ่งค้นพบความรู้ใหม่ที่เป็นประโยชน์ในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ กรรมวิธีในการผลิตหรือการให้บริการ หรือเป็นการวิจัยเชิงประยุกต์²⁰ คือ การนำผลการวิจัยอุตสาหกรรมขั้นพื้นฐานมาใช้เป็นแบบแผน แบบแปลนสำหรับผลิตภัณฑ์ กรรมวิธีหรือการให้บริการ รวมถึงการคิดค้นสูตรและออกแบบผลิตภัณฑ์ กรรมวิธีหรือการให้บริการในรูปแบบต่างๆ

ซึ่งมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว วัตถุประสงค์หลักก็เพื่อส่งเสริมให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีมากขึ้น กล่าวคือ เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับจำนวนของรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าจ้างเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรมนั้นได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าจ้างเพื่อวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อลดหรือแก้ไขปัญหามลพิษอันเกิดจากกระบวนการผลิตสินค้าหรือการให้บริการ มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวย่อมส่งผลให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรมสามารถมีส่วนร่วมในการแก้ไขและลดมลพิษที่เกิดขึ้นได้

¹⁸ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 297) พ.ศ. 2539, มาตรา 4.

¹⁹ ประกาศกระทรวงการคลังเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ข้อ 4 (ก) (ฉบับที่ 3) ลงวันที่ 16 ธันวาคม 2539 กำหนดหน่วยงานของรัฐหรือเอกชนที่รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี

²⁰ ประกาศกระทรวงการคลังเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ข้อ 4 (ข) (ฉบับที่ 3) ลงวันที่ 16 ธันวาคม 2539 เรื่อง กำหนดหน่วยงานของรัฐหรือเอกชนที่รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี

(2) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร(ฉบับที่ 436) พ.ศ. 2548 ได้บัญญัติ “ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร (ภาษีจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล) สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการได้มาซึ่งทรัพย์สินประเภทอุปกรณ์ที่มีผลต่อการประหยัดพลังงานเพื่อการปรับเปลี่ยนแทนอุปกรณ์เดิมเป็นจำนวนร้อยละยี่สิบห้าของค่าใช้จ่ายนั้นเฉพาะในส่วนที่ไม่เกินห้าสิบล้านบาทให้แก่บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”²¹ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนให้มีการเพิ่มประสิทธิภาพในการใช้พลังงาน ประหยัดพลังงาน ดังนั้นหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรมปรับเปลี่ยนอุปกรณ์ที่ประหยัดพลังงานแทนอุปกรณ์เดิม ย่อมทำให้บริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากเงินได้ที่ใช้จ่ายไปเพื่อการดังกล่าว และยังช่วยให้ปัญหามลพิษลดลงได้อีกด้วย

(3) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 460) พ.ศ. 2549 ได้บัญญัติ “ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร (ภาษีจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล) สำหรับเงินได้ที่ได้รับการขายทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรที่ใช้ในการประกอบกิจการเพื่อซื้อเครื่องจักรใหม่ทดแทนโดยไม่ต้องนำมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือของเครื่องจักรที่ขายมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”²² โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการผลิตสินค้าและบริการให้ดีขึ้น ดังนั้นหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็น โรงงานอุตสาหกรรมขายเครื่องจักรเก่าและซื้อเครื่องจักรใหม่ทดแทนเครื่องจักรเดิม โดยไม่ต้องนำต้นทุนที่เหลือหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นย่อม ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากเงินได้ที่ได้รับการขายเครื่องจักรเก่าดังกล่าว และยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการผลิตสินค้าหรือบริการจากการใช้เครื่องจักรใหม่ ลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิต ถือเป็นมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีส่วนช่วยในการแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรม

3) มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ. 2544

²¹ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร(ฉบับที่ 436) พ.ศ. 2548, มาตรา 3.

²² พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร(ฉบับที่ 460) พ.ศ. 2549, มาตรา 3 (2).

รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมการลงทุนเป็นระยะเวลาอันยาวนาน เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศ ส่งเสริมให้มีการลงทุนในประเทศ โดยให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากร สนับสนุนอุตสาหกรรมให้พัฒนาคุณภาพ มีมาตรฐานการผลิตสามารถแข่งขันในตลาดโลก มีการยกเว้นภาษี เงิน ได้นิติบุคคลให้กับผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการ พิจารณากำหนดเป็นสัดส่วนของเงินลงทุน โดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน กำหนดเวลาไม่เกินแปดปีนับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น²³ โดยเฉพาะกิจการที่มีความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อประเทศเป็นพิเศษ²⁴ เช่น กิจการที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันและรักษาสิ่งแวดล้อม อุตสาหกรรมเป้าหมาย เป็นต้น²⁵

นอกจากวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการลงทุน พัฒนาเศรษฐกิจของประเทศแล้ว พระราชบัญญัติดังกล่าวยังบัญญัตินำมาตรการทางภาษีเงิน ได้นิติบุคคลมาใช้ในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหามลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรมในภาคอุตสาหกรรมด้วย เห็นได้จากมาตรา 19 ได้บัญญัติให้ “โครงการลงทุนที่จะให้การส่งเสริมต้องมีมาตรการอันสมควรที่จะป้องกันและควบคุมมิให้เกิดความเสียหายต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม”²⁶

ต่อมามาตรการคุ้มครองและแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม ได้ปรากฏชัดเจนเป็นรูปธรรมมากยิ่งขึ้น มีการออกมาตรการให้สิทธิและประโยชน์ทางภาษีเงิน ได้นิติบุคคลต่างๆ ทั้งมาตรการยกเว้นภาษีเงิน ได้นิติบุคคล มาตรการลดหย่อนภาษีเงิน ได้นิติบุคคล เพื่อสร้างจิตสำนึกและแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ เห็นความสำคัญกับการจัดการสิ่งแวดล้อม ปรับปรุงเทคโนโลยี เพิ่มประสิทธิภาพการผลิต ลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งมาตรการทางภาษีเงิน ได้นิติบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน มีดังนี้

²³ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 แก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ.2544, มาตรา 31 วรรคหนึ่ง.

²⁴ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 แก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ. 2544, มาตรา 31 วรรคสอง.

²⁵ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 1/2543 ข้อ 3 (หัวข้อที่ 6 กิจการที่ให้ความสำคัญเป็นพิเศษ) ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543.

²⁶ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 (แก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 3 พ.ศ. 2544), มาตรา 19.

(1) มาตรการแก้ไขปัญหาด้านสิ่งแวดล้อม

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้ประกาศส่งเสริมและกระตุ้นให้โรงงานอุตสาหกรรมให้ความสำคัญกับการจัดการสิ่งแวดล้อม โดยกำหนดหลักเกณฑ์ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่ผู้ประกอบการที่มีการแก้ไขปัญหาด้านสิ่งแวดล้อม²⁷ ดังนี้

ก. ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 3 ปี เป็นสัดส่วนร้อยละ 70 ของมูลค่าเงินลงทุน โดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียนในการปรับปรุง โดยได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรายได้ของกิจการที่ดำเนินการอยู่เดิม

ข. ระยะเวลาการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้นับจากวันที่มีรายได้ภายหลังได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุน

แต่ทั้งนี้ผู้ประกอบการในโรงงานอุตสาหกรรมที่จะได้รับสิทธิและประโยชน์ต้องเป็นผู้ประกอบการในภาคอุตสาหกรรม โรงกลั่นน้ำมัน โรงแยกก๊าซธรรมชาติ โรงไฟฟ้า เคมีและปิโตรเคมี แร่และโลหะพื้นฐาน และต้องเสนอแผนลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและดำเนินการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด

(2) มาตรการพิเศษเพื่อเร่งรัดการลงทุนในปีแห่งการลงทุน พ.ศ. 2551-พ.ศ. 2552

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้ประกาศมาตรการพิเศษให้สิทธิและประโยชน์สำหรับกิจการเป็นพิเศษ 5 กลุ่ม²⁸ ดังนี้

ก. กิจการเกี่ยวกับการประหยัดพลังงานและพลังงานทดแทน เช่น กิจการผลิตแอลกอฮอล์หรือเชื้อเพลิงจากผลผลิต กิจการผลิตเซลล์เชื้อเพลิง กิจการผลิตเครื่องยนต์เครื่องจักรอุปกรณ์สำหรับรถที่ใช้ก๊าซธรรมชาติ กิจการผลิตเซลล์แสงอาทิตย์

ข. กิจการที่ใช้เทคโนโลยีขั้นสูง เช่น กิจการผลิตผลิตภัณฑ์ กิจการผลิตเครื่องมือวิทยาศาสตร์ กิจการผลิตและซ่อมอากาศยาน กิจการผลิตชิ้นส่วนยานพาหนะ กิจการออกแบบทางอิเล็กทรอนิกส์ กิจการวิจัยและพัฒนา กิจการเทคโนโลยีชีวภาพ

ค. กิจการผลิตวัสดุและผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม เช่น กิจการผลิตเคมีภัณฑ์ กิจการผลิตผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม

ง. กิจการเกี่ยวเนื่องกับโครงการลงทุนขนาดใหญ่ของรัฐเฉพาะโครงการในกลุ่มบริหารจัดการทรัพยากรน้ำและกลุ่มขนส่งและโลจิสติกส์ เช่น กิจการผลิตท่อเหล็ก

²⁷ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 3/2550 ลงวันที่ 14 กันยายน 2550.

²⁸ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 3/2552 ลงวันที่ 21 เมษายน 2552.

หรือท่อเหล็กไร้สนิม กิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีตเสริมเหล็กสำหรับงานสาธารณูปโภค กิจการผลิตผลิตภัณฑ์พลาสติกหรือเคลือบด้วยพลาสติก

จ. กิจการในอุตสาหกรรมที่ใช้ผลิตผลทางการเกษตรเป็นวัตถุดิบและใช้เทคโนโลยีขั้นสูง เช่น กิจการผลิตอาหารทางการแพทย์ กิจการผลิตชิ้นส่วนยานพาหนะ

โดยกำหนดหลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่ผู้ได้รับการส่งเสริม²⁹ ดังนี้

1. ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 8 ปี โดยไม่กำหนดสัดส่วนการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

2. ให้ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละ 50 ของอัตรากำหนดมีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี

3. ให้ได้รับอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา 2 เท่าของจำนวนเงินที่เสียไปเป็นค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการ เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

4. ให้ได้รับอนุญาตให้หักเงินค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกจากกำไรสุทธิไม่เกินร้อยละ 25 ของเงินลงทุนในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม โดยจะหักกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีภายใน 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม นอกเหนือจากการหักค่าเสื่อมตามปกติ

จากมาตรการของรัฐดังกล่าวแม้เพื่อส่งเสริมให้มีการลงทุนกระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศ มีการให้สิทธิและประโยชน์ทางภาษีแก่กิจการพิเศษ รวมถึงกิจการผลิตวัสดุและผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม³⁰ ย่อมแสดงให้เห็นว่ามาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นมาตรการทางภาษีที่สำคัญอย่างยิ่งในการมีส่วนช่วยแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมโดยเฉพาะปัญหาหมอกพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม สร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมตระหนักถึงความสำคัญในการแก้ไขและลดปัญหาหมอกพิษอันเกิดจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรม

(3) มาตรการส่งเสริมการลงทุนเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพการผลิต

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ได้ประกาศมาตรการส่งเสริมการลงทุนเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน ปรับปรุงเทคโนโลยี เพิ่มประสิทธิภาพการผลิตและลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม³¹ มีการกำหนดเงื่อนไขให้ผู้ได้รับการส่งเสริม ผู้ประกอบการ โรงงาน

²⁹ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2551 ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2551.

³⁰ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2551 ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2551.

³¹ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2552 ลงวันที่ 21 เมษายน 2552.

อุตสาหกรรม ต้องเสนอแผนการลงทุน ปรับเปลี่ยนเครื่องจักรเพื่อการประหยัดพลังงาน นำพลังงานทดแทนมาใช้ในกิจการหรือลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เช่น ลดปริมาณของเสีย น้ำเสีย อากาศเสีย โดยจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

ก. ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 3 ปี เป็นสัดส่วนร้อยละ 70 ของเงินลงทุนโดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน

ข. ระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้นับจากวันที่มีรายได้ภายหลังได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุน

(4) มาตรการส่งเสริมการวิจัยและพัฒนาระหว่างภาคอุตสาหกรรม-สถาบันการศึกษา

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ประกาศมาตรการดังกล่าวโดยมีเจตนาให้ผู้ขอรับการส่งเสริมภาคอุตสาหกรรม ต้องทำการวิจัยและพัฒนา ร่วมกับสถาบันวิจัยหรือสถาบันการศึกษา โดยจะได้รับสิทธิและประโยชน์ทางภาษี ดังนี้

ก. ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าเครื่องจักร อุปกรณ์ที่ใช้ในการวิจัยและพัฒนา

ข. ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 3 ปี เป็นสัดส่วนร้อยละ 70 ของมูลค่าเงินลงทุนและค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา แต่ต้องไม่เกิน 10 ล้านบาท³²

จากมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว หากผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม มีการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต นำเทคโนโลยีขั้นสูงมาใช้ในกระบวนการผลิต ย่อมทำให้ปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรม ลดน้อยลง

มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลทั้งสองมาตรการดังกล่าวข้างต้น ทั้งมาตรการภาษีตามประมวลรัษฎากรและตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน ข้อแตกต่างที่สำคัญคือ มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ส่วนใหญ่มิได้บัญญัติหรือมีวัตถุประสงค์ในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมหรือปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมโดยตรง แต่ก็มีส่วนสำคัญในการแก้ไขปัญหามลพิษ สร้างแรงจูงใจให้โรงงานอุตสาหกรรม ตระหนักถึงความสำคัญ ดำเนินการปรับปรุงกระบวนการผลิต นำเทคโนโลยีที่ทันสมัยไม่ก่อมลพิษมาใช้ในการผลิตสินค้า ส่วนมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน นอกจากวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการลงทุน กระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศแล้ว วัตถุประสงค์ที่สำคัญอีก

³² แต่ทั้งนี้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมนั้นต้องไม่ได้ใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายในการดำเนินการวิจัยและพัฒนาจากกรมสรรพากร.

ประการก็คือการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรม

ผู้วิจัยจึงเห็นว่ามาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นมาตรการทางภาษีที่สำคัญในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะปัญหาสิ่งแวดล้อม มลพิษที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรม เป็นมาตรการที่ทำให้ผู้ก่อมลพิษตระหนักถึงปัญหามลพิษที่ตนสร้างให้แก่สังคม จากเดิมที่ไม่คำนึงถึงไม่ให้ความสนใจ แต่เมื่อมีการกำหนดมาตรการอัตราภาษีที่เหมาะสมเท่ากับเป็นการบังคับให้ผู้ก่อมลพิษต้องนำเอาต้นทุนภายนอกเข้ามาในกระบวนการตัดสินใจนำไปสู่การแก้ไขปัญหามลพิษเพื่อประโยชน์ของสังคม รวมทั้งมาตรการทางภาษีดังกล่าวยังเป็นมาตรการที่สอดคล้องกับ “หลักการผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย” ด้วย (Polluter Pays Principle: PPP) คือ หากโรงงานอุตสาหกรรมนั้นก่อให้เกิดมลพิษ ก็จะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกฎหมายส่งเสริมการลงทุน ทำให้ต้นทุนในการผลิตสูงมากขึ้น ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในการแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น แต่หากมีมาตรการลดมลพิษจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรม ย่อมได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ต้นทุนการผลิตสินค้าลดน้อยลง สร้างกำไรและผลตอบแทนแก่ผู้ประกอบการมากยิ่งขึ้น

4.2.2 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษของต่างประเทศ

ในต่างประเทศ เช่น กลุ่มประเทศองค์กรความร่วมมือทางเศรษฐกิจและพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development: OECD)³³ มีการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมหลายแนวทาง ดังตัวอย่างเช่น

1) การใช้ภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Taxes) โดยจัดเก็บภาษีจากวัตถุดิบที่นำมาผลิตสิ่งที่ทำให้สิ่งแวดล้อมเสียหาย หรือเก็บจากสินค้าที่ผลิตสำเร็จแล้ว (สินค้าที่มีมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม) ถ้าหากเก็บภาษีนี้ในอัตราสูงจะมีผลทำให้สินค้ามีราคาสูงขึ้นหรือผู้ผลิตอาจเปลี่ยนไปผลิตสินค้าที่มีผลมลพิษต่อสิ่งแวดล้อมน้อยลง

2) การใช้ภาษียาได้ (Income Taxes) เก็บภาษีทั้งจากผู้ก่อให้เกิดมลพิษโดยตรงและ ผู้ไม่ก่อมลพิษ ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าเป็นภาษีที่บิดเบือน (Distortinary Taxes) เพราะผู้ไม่ก่อมลพิษต้องจ่ายภาษียาได้นี้ด้วย

3) การใช้ภาษีที่เก็บจากสารคาร์บอน (Carbon Taxes) เก็บภาษีจากคาร์บอนที่ผสมอยู่ในผลิตภัณฑ์ต่างๆ ทำให้สัดส่วนการใช้คาร์บอนลดน้อยลงช่วยลดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม

³³ ฐาปณี มหาวรรคศิลป์. (2543). ภาษีสรรพสามิต: เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อม. หน้า 21 – 22.

4) การเก็บภาษีการแพร่กระจายของมลภาวะ (Emission and Effluent Taxes) โดยตั้งมาตรฐานสำหรับการแพร่กระจายของมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม หากทำตามมาตรฐานจะเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำ ถ้าไม่ทำตามมาตรฐานจะเก็บภาษีในอัตราสูง

5) การใช้มาตรการจูงใจทางภาษี (Taxes Incentives) ซึ่งเป็นมาตรการทำให้เงินลงทุนที่ใช้ในการแก้ไขมลพิษสามารถนำไปหักลดหย่อนภาษีได้ (Taxes Deductible) โดยอาจทำได้หลายประการ เช่น เครดิตภาษีสำหรับการลงทุน การหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาสำหรับเครื่องจักร เป็นต้น³⁴

เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบกับประเทศไทย ผู้วิจัยขอแยกศึกษามาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมของต่างประเทศในหัวข้อนี้ เป็น 2 กลุ่ม ได้แก่

กลุ่มที่ 1 กฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศที่พัฒนาแล้ว (โซนยุโรป) คือ ประเทศเดนมาร์ก³⁵

กลุ่มที่ 2 กฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศที่พัฒนาระดับใกล้เคียงกับประเทศไทย คือ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

4.2.2.1 มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศเดนมาร์ก

ประเทศเดนมาร์กได้จัดตั้งกระทรวงภาษีอากร (Ministry of Taxation) แยกออกจากกระทรวงการคลัง (Ministry of Finance) เมื่อปี ค.ศ. 1975 เพื่อต้องการให้การบริหารจัดการเก็บภาษีมีอิสระ ง่าย และชัดเจน ช่วยพัฒนาระบบภาษีและการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ

1) ลักษณะทั่วไป

โครงสร้างการบริหารกระทรวงภาษีอากรของประเทศเดนมาร์ก แบ่งออกเป็น 2 ช่วง คือ

(1) ช่วงแรกก่อนปี ค.ศ. 1990 ลักษณะของภาษีแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ภาษีทางตรง (Direct Tax) ประกอบไปด้วย ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)

³⁴ สุกโชติ ชัยประเสริฐ. (2541, สิงหาคม). “มาตรการภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม”. วารสารสรรพากรศาสตร์ ปีที่ 45, ฉบับที่ 8, หน้า 40 – 42.

³⁵ เหตุที่ผู้วิจัยเลือกศึกษากฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศเดนมาร์ก แทนการศึกษากฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศสหรัฐอเมริกา เช่นเดียวกับบทที่ 3 เนื่องจากประเทศสหรัฐอเมริกามีกฎหมายเพื่อแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมโดยตรง (Comprehensive Environmental Response, Compensation and Liability Act (CERCLA) ค.ศ.1980) มิได้มีมาตรการทางภาษีเงินได้ นิติบุคคลเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว ประกอบกับประเทศ เดนมาร์กมีการปฏิรูประบบภาษีใหม่ จึงเหมาะสมในการศึกษาและวิจัย

ภาษีนิติบุคคล (Company Tax)³⁶ และภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) ประกอบไปด้วยภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) ภาษีศุลกากร (Custom Tax)

(2) ช่วงหลังปี ค.ศ.1990 ประเทศเดนมาร์กปฏิรูปโครงสร้างภาษีอากรใหม่ เพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพสูง ลดต้นทุน โดยยุบหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีทางตรง (Direct Tax) และหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) รวมเป็นหน่วยงานเดียว คือ หน่วยงานจัดเก็บภาษี (Department of Taxation)³⁷

2) โครงสร้างภาษีของประเทศเดนมาร์ก

ประเทศเดนมาร์กเป็นประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีค่อนข้างสูงมาก คือ ประมาณร้อยละ 50 ของมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติ (Gross National Product: GNP) เพราะประเทศเดนมาร์กเป็นประเทศรัฐสวัสดิการสูง มีการให้สิทธิประโยชน์ สวัสดิการแก่ประชาชนอย่างมาก เช่น การศึกษา การดูแลเด็กเล็ก การดูแลรักษาสุขภาพ ระบบบำนาญบำนาญ ผู้สูงอายุ การให้ผลประโยชน์แก่ผู้ที่ไม่มียานทำ (Unemployment Benefits)³⁸ เป็นต้น

โครงสร้างภาษีของประเทศเดนมาร์กนั้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) มีความสำคัญมากที่สุด มีสัดส่วนเกือบครึ่งหนึ่งของรายได้ภาษีทั้งหมดประมาณ ร้อยละ 45.8 รองลงมาคือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ภาษีสิ่งแวดล้อมและพลังงาน (Environment and Energy Tax) ตามลำดับ ส่วนภาษีนิติบุคคล (Company Tax) และภาษีอื่นๆ มีสัดส่วนการจัดเก็บน้อยมากประมาณร้อยละ 9.6 เท่านั้น (ข้อมูลสัดส่วนภาษี ปี ค.ศ. 1997)³⁹

ภาษีนิติบุคคล (Company Tax) ของประเทศเดนมาร์ก จัดเก็บจากนิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30 จากกำไรสุทธิของนิติบุคคลปีละครั้ง

วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีนิติบุคคลของประเทศเดนมาร์ก เพื่อเป็นรายได้ของรัฐเท่านั้น มิได้จัดเก็บเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม เนื่องจากรัฐมีมาตรการในการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) (บางครั้งเรียกว่า Green Tax) โดยตรงตามหลักการผู้ก่อมลพิษเป็น ผู้รับภาระค่าใช้จ่าย (Polluter Pay Principle: PPP) มีการจัดเก็บภาษีจากไฟฟ้า ถ่านหิน

³⁶ ประเทศไทย เรียกว่า “ภาษีเงินได้นิติบุคคล” (Corporate Income Tax)

³⁷ ชลธาร วิศรุตวงศ์ . (2544,กันยายน – ตุลาคม). โครงสร้างองค์กรจัดเก็บภาษีและโครงสร้างภาษีของประเทศเดนมาร์ก. ปีที่ 57, ฉบับที่ 5, หน้า 19-20.

³⁸ แหล่งเดิม. หน้า 23.

³⁹ แหล่งเดิม.

น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ การใช้ถนน เก็บจากการปล่อยมลพิษรูปแบบต่างๆ เช่น ภาษีจากการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ (CO₂) ภาษีจากซัลเฟอร์ไดออกไซด์ (SO₂) บรรจุภัณฑ์ ขยะ แบตเตอรี่ เป็นต้น

ภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) ในประเทศเดนมาร์ก เริ่มมีการจัดเก็บตั้งแต่ปี ค.ศ.1993 มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อต้องการย้ายฐานทางภาษีจากภาษีเงินได้ (Income Tax) ทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) และภาษีนิติบุคคล (Company Tax) ไปสู่ภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) โดยดำเนินการ 2 ด้าน คือ สร้างแรงจูงใจในการทำงานของประชาชน ปรับลดอัตราภาษีเงินได้ เพื่อสะท้อนต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมจากการปล่อยมลพิษ และจัดเก็บภาษีจากการปล่อยน้ำเสีย ของเสีย มลพิษต่างๆ ของโรงงานอุตสาหกรรม⁴⁰

ต่อมาปี ค.ศ.1999 มีการปฏิรูปภาษี เพื่อให้ภาษีสิ่งแวดล้อมเป็นเครื่องมือในการปรับโครงสร้างภาษีและเพิ่มรายได้ มีการจัดเก็บภาษีจาก Industrial Green House Gases⁴¹, Polyvinyl chloride (PVC) and Phalates โดยคาดว่าจะสามารถจัดเก็บภาษีได้เพิ่มมากขึ้น⁴²

จากการศึกษาผู้วิจัยเห็นว่าการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมของประเทศเดนมาร์กในปัจจุบัน ได้บัญญัติไว้ชัดเจนในกฎหมายภาษีสิ่งแวดล้อม มาตรการภาษีนิติบุคคล (Company Tax) ไม่ได้มีส่วนในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะปัญหามลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรม เพราะภายหลังจากการปฏิรูปกฎหมายภาษี เครื่องมือในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมของประเทศเดนมาร์กได้ย้ายฐานจากภาษีเงินได้ (Income Tax) ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ภาษีศุลกากร (Custom Tax) และภาษีอื่นๆ เป็นภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) แทน ทำให้การแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมของประเทศเดนมาร์กเป็นรูปธรรมชัดเจนมากยิ่งขึ้น

3) เปรียบเทียบลักษณะกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยกับประเทศเดนมาร์ก

ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ของประเทศไทยเป็นภาษีทางตรงที่เก็บจากฐานภาษี 4 ฐาน⁴³ ซึ่งฐานภาษีหนึ่ง คือ กำไรสุทธิของบริษัทหรือนิติบุคคลที่

⁴⁰ ผลงานทางวิชาการ “การศึกษาการนำมาตรการภาษีสิ่งแวดล้อมมาใช้ในประเทศไทย และแนวทางการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม” วราทิพย์ อากาศหิ่ สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง พ.ศ. 2544. หน้า 4.

⁴¹ “Industrial green house gases” หมายถึง โรงงานอุตสาหกรรมที่ทำให้เกิดก๊าซเรือนกระจก

⁴² วราทิพย์ อากาศหิ่. เล่มเดิม. หน้า 4.

⁴³ ฐานภาษีเงินได้นิติบุคคล มี 4 ฐาน คือ ฐานที่ 1 กำไรสุทธิ ฐานที่ 2 รายได้ก่อนหักรายจ่าย ฐานที่ 3 เงินที่ได้จ่ายจากหรือในประเทศไทย และฐานที่ 4 การจำหน่ายกำไรออกไปต่างประเทศ.

ได้รับจากการประกอบธุรกิจ ส่วนประเทศเดนมาร์ก ภาษีนิติบุคคล (Company Tax) ก็เป็นภาษีทางตรงที่เก็บจากฐานกำไรนิติบุคคลเช่นเดียวกับประเทศไทย โดยเก็บในอัตราร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิที่ นิติบุคคลนั้นได้รับ แต่ความสำคัญหรือฐานรายได้ของภาษีนิติบุคคล ประเทศเดนมาร์กมิได้ให้ความสำคัญในการจัดเก็บภาษีนิติบุคคล เห็นได้จากสัดส่วนรายได้ของภาษีนิติบุคคลที่จัดเก็บได้น้อยมากเมื่อเทียบกับภาษีชนิดอื่น (ข้อมูลภาษีนิติบุคคล ปี ค.ศ. 1997 จัดเก็บได้เพียงร้อยละ 9.6 เท่านั้น) หากเปรียบเทียบกับประเทศไทย ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ถือเป็นรายได้หลักที่สำคัญของประเทศ มีส่วนช่วยในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศอย่างมาก

ประเทศไทยใช้ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) เป็นมาตรการทางภาษีมาตรการหนึ่งในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม ไม่ว่าจะเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล การหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคา การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการซื้อเครื่องจักรใหม่แทนเครื่องจักรเก่า มาตรการดังกล่าวแตกต่างจากประเทศเดนมาร์ก ที่มีมาตรการทางภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) โดยตรง เป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหา โดยเฉพาะปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม เช่น การจัดเก็บภาษีจากการปล่อยน้ำเสีย การปล่อยซัลเฟอร์ไดออกไซด์ (SO₂) คาร์บอนไดออกไซด์ (CO₂) แบดเตอรี ส่วนภาษีนิติบุคคล (Company Tax) ไม่ได้มีส่วนในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม แต่อย่างใด

ผู้วิจัยจึงเห็นว่าภาษีนิติบุคคล (Company Tax) ของประเทศเดนมาร์กไม่มีบทบาทหรือความสำคัญไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อม ในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม ต่างจากประเทศไทยที่ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) เป็นมาตรการทางภาษีที่สำคัญมาตรการหนึ่งในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมปัญหามลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรม

4.2.2.2 มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

รายได้ของภาษีเงินได้นิติบุคคลขึ้นอยู่กับกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลที่บัญญัติไว้ในปัจจุบันภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีที่จัดเก็บได้มากเป็นอันดับ 2 รองจากภาษีมูลค่าเพิ่ม ในระบบภาษีของประเทศ รายได้ของประเทศส่วนใหญ่มาจากภาษีเงินได้นิติบุคคล ยกเว้นบางปีภาษีอาจลดลงเนื่องจากภาวะเศรษฐกิจถดถอย

1) ลักษณะทั่วไปของภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี สามารถแบ่งเป็น ภาษีที่จัดเก็บจากบริษัทภายในประเทศ และภาษีที่จัดเก็บจากบริษัทต่างประเทศ สำหรับวัตถุประสงค์ของภาษีอากรแล้วบริษัทซึ่งมีสำนักงานใหญ่หรือสถาน

ประกอบการสำคัญในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะถือเป็นบริษัทภายในประเทศ (Domestic Company) ไม่ว่าจะมิแหล่งรายได้มาจากแหล่งใด เพราะว่าบริษัทที่เป็นสำนักงานใหญ่หรือสถานประกอบการสำคัญที่อยู่ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ต้องจดทะเบียนดำเนินธุรกิจในประเทศ นอกนั้นก็ถือเป็นบริษัทต่างประเทศ ซึ่งความรับผิดชอบเรื่องการเสียภาษีของบริษัทต่างประเทศ (Foreign Company) จำกัดเฉพาะรายได้ที่ได้รับจากแหล่งเงินได้ภายในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี เท่านั้น

รายได้ของบริษัทภายในประเทศจากการประกอบธุรกิจในแต่ละรอบปีบัญชี หมายถึง จำนวนรายรับหลังจากหักด้วยค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในรอบปีบัญชี ผลขาดทุนสุทธิไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชี ก็สามารถนำมาหักจากรายได้นี้ได้ ส่วนค่าลดหย่อนอื่นๆ ตามกฎหมายก็สามารถนำมาใช้ได้ทำนองเดียวกัน⁴⁴

2) โครงสร้างภาษีของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

อัตรากำไรของบริษัทในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีไม่สูงมากเมื่อเทียบกับมาตรฐานของนานาชาติ อัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลปรับลดลงจากร้อยละ 34 เป็นร้อยละ 32 ในปี ค.ศ. 1994 และเป็นร้อยละ 30 ในปี ค.ศ. 1995 และต่ำกว่าร้อยละ 28 ในปี ค.ศ. 1996 เมื่อรายได้ของบริษัทต่ำกว่า 100 ล้านวอน อัตรากำไรจะเป็นร้อยละ 16 ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1996 ซึ่งอัตรานี้ใช้ได้ทั้งบริษัทที่มีผลกำไรและไม่มีผลกำไร โดยอัตรากำไรทั้งสองได้ลดลงอีกร้อยละ 1 ในปี ค.ศ. 2001

ตารางที่ 4.1 อัตรากำไรเงินได้นิติบุคคล

ฐานภาษี	อัตรากำไร	
	ปี ค.ศ. 2001	ปี ค.ศ. 2002
- รายได้น้อยกว่าหรือเท่ากับ 100 ล้านวอน	16% (17.6 %)	15% (16.5%)
- รายได้มากกว่า 100 ล้านวอน	28% (30.8%)	27% (29.7%)

หมายเหตุ จำนวนเงินในวงเล็บ รวมอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลธรรมดา

บริษัทต้องคำนวณรายได้จากธุรกิจในแต่ละรอบปีบัญชี รอบระยะเวลา 12 เดือน ผลตอบแทนต้องมีการจัดทำรายงานบัญชีภายใน 3 เดือน หลังจากปีบัญชี ผลตอบแทนในระหว่างรอบบัญชีและภาษีที่มีการจ่ายล่วงหน้าไปก่อนในช่วง 6 เดือนแรก ต้องมีการจัดทำรายงานภายใน 8 เดือนแรกของรอบปีบัญชีด้วย⁴⁵

มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามกฎหมายของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี คล้ายกับของประเทศไทย คือ ส่วนใหญ่มิได้บัญญัติไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขปัญหา

⁴⁴ Korea Institute of Public Finance. (2002, 6 March). **An Overview of Korea Taxation.** p.20.

⁴⁵ Ibid. p. 21

สิ่งแวดล้อม หรือปัญหามลพิษโดยตรง แต่บางมาตรการส่งผลโดยอ้อมทำให้สามารถแก้ไขปัญหา มลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมได้ มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรอยู่หลายประการ สำหรับ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีให้ความสำคัญกับบริษัทจำกัด ที่เป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Enterprises: SMEs)⁴⁶ เพื่อส่งเสริมความมั่นคงและความเจริญเติบโตทาง เศรษฐกิจ เพิ่มประสิทธิภาพการผลิตทางเศรษฐกิจของประเทศ โดยมีมาตรการให้สิทธิประโยชน์ ทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

(1) การให้เครดิตทางภาษี

กรณีบริษัทจำกัดที่เป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ซื้อทรัพย์สิน เพื่อใช้ในการกิจการ เช่น เครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักร ย่อมได้รับเครดิตภาษีสำหรับการลงทุนใน อัตราร้อยละ 3 ของมูลค่าทรัพย์สินนั้นๆ สามารถนำเครดิตภาษีดังกล่าวมาหักออกจากจำนวนภาษี เงินได้นิติบุคคลที่บริษัทต้องเสีย⁴⁷

หากวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ดังกล่าว มีการลงทุนซื้อ เครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรใหม่ กระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมย่อมปราศจาก มลพิษหรือก่อเกิดมลพิษลดน้อยลง มาตรการการให้เครดิตทางภาษีจึงเป็นมาตรการที่ส่งผลโดยอ้อม ให้สามารถแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมนั้นได้

(2) การปรับลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (บริษัท จำกัด)

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่ตั้งขึ้นใหม่ในพื้นที่นอกเขต Seoul Metropolitan⁴⁸ หรือเขตพื้นที่ต่อเนื่องกัน เพื่อประกอบธุรกิจ เช่น การผลิตสินค้า เหมืองแร่ การวิจัย และพัฒนาธุรกิจ (Research and Development: R&D) จะได้รับการลดหย่อนอัตราภาษีเงินได้นิติ บุคคล (Corporation Income Tax) ในอัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติที่กำหนดระยะเวลาการ

⁴⁶ SMEs (Small and Medium Enterprises) มีความหมายครอบคลุมกิจการ 3 กลุ่มใหญ่ คือ กิจการการ ผลิต(Production Sector) ภาคอุตสาหกรรมและเหมืองแร่ ,กิจการการค้า (Trading Sector) และกิจการบริการ (Service Sector) อ้างจาก http://www.ismed.or.th/sme/src/bin/controller.php?view_๓ วันที่ 6 สิงหาคม 2551

⁴⁷ โกศล แก้วบุญส่ง. (2546). มาตรการในทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ศึกษากรณีมาตรการในทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร. หน้า 153-154 อ้างใน Ministry of Finance and Economy KOREA, 2002 Korean Taxation (n.p., n.d). p.p. 174-175

⁴⁸ Seoul Metropolitan หมายถึง ศูนย์กลางความเจริญของกรุงโซล เมืองหลวงของประเทศสาธารณรัฐ เกาหลี.

ลดหย่อนภาษีดังกล่าว 6 ปีนับแต่ปีที่เริ่มมีรายได้ และวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่ประกอบกิจการภาคอุตสาหกรรม คอมพิวเตอร์เพื่อธุรกิจ ให้บริการด้านวิศวกรรม การขนส่ง เหมืองแร่ การบริหารและจัดของเสีย ธุรกิจบำบัดน้ำเสีย กิจการรับเหมาก่อสร้าง การประมงและ คลังสินค้า ประกอบธุรกิจ นอกเขต Seoul Metropolitan จะได้รับการปรับลดภาษีเงินได้นิติบุคคลใน อัตราร้อยละ 30 จากอัตราปกติ (ในเขต Seoul Metropolitan จะได้รับปรับลดภาษีเงินได้นิติบุคคล เพียงอัตราร้อยละ 20 จากอัตราปกติ) รวมทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ซึ่ง ประกอบกิจการในภาคอุตสาหกรรมการผลิตโดยใช้เครื่องจักรอุตสาหกรรมซึ่งตั้งอยู่ในเขต Seoul Metropolitan มากกว่า 2 ปี ได้ย้ายกิจการ โรงงานและเครื่องจักร ไปประกอบกิจการนอกเขต จะ ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลอีกในอัตราร้อยละ 50 สำหรับภาษีที่ต้องชำระในรอบ ระยะเวลา 5 ปีถัดไป⁴⁹

วัตถุประสงค์ของมาตรการลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว เพื่อส่งเสริม ให้วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ภาคอุตสาหกรรม ภาคการผลิต การค้าและบริการ ประกอบกิจการนอกเขตเพื่อลดผลกระทบจากปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นในเขตเมือง Seoul Metropolitan ให้โรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ อยู่กันอย่างเป็นสัดส่วน มีระบบระเบียบ เป็นกลไกของ รัฐในการรักษาและส่งเสริมคุณภาพสิ่งแวดล้อมอันเกิดจากกระบวนการผลิตของโรงงาน อุตสาหกรรม

มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวจึงมีส่วนสำคัญในการช่วยลดปัญหา มลพิษปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือการประกอบกิจการของวิสาหกิจใน เขตพื้นที่ Seoul Metropolitan โดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี ลดภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตรา มากกว่าปกติแก่ธุรกิจซึ่งประกอบกิจการนอกเขตพื้นที่ Seoul Metropolitan เพราะสามารถควบคุม ปัญหามลพิษอันเกิดจากกระบวนการผลิตของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่เป็นโรงงาน อุตสาหกรรมได้

(3) เปรียบเทียบลักษณะกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยกับ ประเทศ สาธารณรัฐเกาหลี

ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ของประเทศไทย เป็นภาษี ทางตรงโดยฐานภาษีหนึ่ง คือ ฐานภาษีที่เก็บจากกำไรสุทธิของบริษัทหรือนิติบุคคลที่ได้รับจากการ ประกอบธุรกิจในประเทศ ไม่คำนึงว่าเป็นบริษัทที่จดทะเบียนตามกฎหมายของไทยหรือกฎหมาย ต่างประเทศ หากมีรายได้เกิดขึ้นในประเทศย่อมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ประเทศ สาธารณรัฐเกาหลี แบ่งลักษณะการเสียภาษีเป็น 2 ประเภท คือ ภาษีที่จัดเก็บจากบริษัท

⁴⁹ โกศล แก้วบุญส่ง. เล่มเดิม. หน้า 154 - 155.

ภายในประเทศ และภาษีที่จัดเก็บจากบริษัทต่างประเทศ โดย บริษัทซึ่งมีสำนักงานใหญ่หรือสถานประกอบการสำคัญในประเทศจะถือเป็นบริษัทภายในประเทศไม่ว่าจะมีแหล่งรายได้มาจากแหล่งใด นอกนั้นเป็นบริษัทต่างประเทศ การเสียภาษีของบริษัทต่างประเทศ จำกัดเฉพาะรายได้ที่ได้รับจากในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเท่านั้น

วัตถุประสงค์ของการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ของทั้งสองประเทศจะคล้ายกัน คือ เป็นเครื่องมือทางภาษีอากรของรัฐ เป็นแหล่งรายได้ในการพัฒนาประเทศ การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ สนับสนุนการฟื้นตัวของภาคเศรษฐกิจ มิได้มีวัตถุประสงค์หรือมาตรการทางภาษีโดยตรงในการแก้ไขปัญหาลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม แต่จากมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว โดยเฉพาะการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เช่น การให้เครดิตภาษี การลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ย่อมส่งผลให้วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่เป็น โรงงานอุตสาหกรรม มีส่วนช่วยในการแก้ไขลดปัญหาลพิษ ปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นได้

บทที่ 5

วิเคราะห์มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีจาก โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

5.1 ภาษีสรรพสามิต

จากการศึกษาทำให้ทราบถึงลักษณะของภาษีสรรพสามิตว่าเป็นภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง โดยจัดเก็บจากสินค้าทั้งภายในประเทศและการนำเข้า มีเหตุผลสมควรที่สินค้าหรือบริการนั้นต้องรับภาระภาษีสูงกว่าปกติ เป็นภาษีจัดเก็บทอดเดียวจากต้นทางแหล่งผลิตหรือโรงงานอุตสาหกรรม เหตุผลการจัดเก็บเพื่อเป็นแหล่งรายได้ของรัฐ ควบคุมการบริโภคและควบคุมมลภาวะที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพของประชาชนและสิ่งแวดล้อม โดยมีหลักเกณฑ์ในการคัดเลือกสินค้าและบริการเพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่สำคัญ คือ เป็นสินค้าที่มีลักษณะฟุ่มเฟือย เป็นสินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดอันตรายต่อผู้บริโภคและขัดศีลธรรมอันดีของประชาชน เป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์พิเศษจากการลงทุนของรัฐ และเป็นสินค้าหรือบริการที่ทำลายสิ่งแวดล้อม ก่อให้เกิดมลพิษสิ่งแวดล้อม ซึ่งปัจจุบันรัฐได้ให้ความสำคัญและนำมาใช้เป็นมาตรการภาษีสรรพสามิตในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมที่ก่อมลพิษ เช่น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากรถจักรยานยนต์ 2 จังหวะในอัตราที่สูงกว่ารถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสาร ODSs (Ozone Depleting Substances) ที่ทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน ในอัตราสูงเพื่อให้ลดและเลิกใช้สารดังกล่าว การลดหย่อนภาษีสรรพสามิตน้ำมันเบนซินที่มีส่วนผสมเอทานอล (แก๊สโซฮอล์) เป็นต้น

สำหรับประเทศไทยและประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะให้ความสำคัญต่อภาษีสรรพสามิตมากกว่าประเทศสหรัฐอเมริกา เพราะรัฐจำเป็นต้องหาแหล่งรายได้ภาษีจากฐานสินค้าและบริการ เพื่อพัฒนาเศรษฐกิจความเจริญเติบโตของประเทศ ในขณะที่ประเทศสหรัฐอเมริกาจะให้ความสำคัญในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอันเป็นภาษีทางอ้อมน้อยกว่าภาษีทางตรง โดยในการจัดเก็บภาษีเทียบเป็นร้อยละแล้วจะมีอัตราส่วนที่น้อยกว่า¹

¹ เอกสารการสอนชุดวิชาการบริหารงานสรรพสามิต. เล่มเดิม. หน้า 223.

จากลักษณะ เหตุผลและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ในบทนี้ผู้วิจัยจะวิเคราะห์ถึงการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมของไทย โดยพิจารณาจาก

- 1) การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตว่าปัจจุบันมีการจัดเก็บที่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่สำคัญในการคัดเลือกประเภทสินค้าหรือบริการหรือไม่
- 2) ปัญหาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ
- 3) ความเหมาะสมในการนำมาตราการแรงจูงใจทางภาษีมาใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

5.1.1 ความเหมาะสมในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่าง

ในการวิเคราะห์ภาพรวมว่าภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บอยู่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่สำคัญในการคัดเลือกสินค้าและบริการหรือไม่ ผู้วิจัยขอแยกเป็นลักษณะของสินค้าและบริการ ดังนี้

1. สินค้าและบริการที่มีลักษณะฟุ่มเฟือย

เมื่อพิจารณาจากภาษีสรรพสามิตของไทยที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน พบว่ามีสินค้าและบริการที่ฟุ่มเฟือยหลายชนิด เช่น เครื่องไฟฟ้าบางชนิด รถยนต์ แก้วและเครื่องแก้ว เรือ ผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง พรม สนามกอล์ฟ เป็นต้น โดยมีเหตุผลในการจัดเก็บว่าเป็นสินค้าที่มีลักษณะเข้าถึงบุคคลที่มีรายได้สูง เป็นสินค้าที่ไม่จำเป็นต่อชีวิตประจำวัน จึงมีความเหมาะสมและสอดคล้องในการเป็นสินค้าและบริการที่จะต้องจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยปัญหาที่ควรวินิจฉัยว่าเมื่อสังคม เศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงไป สินค้าที่เคยจัดเก็บว่าเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย เช่น รถยนต์ เครื่องปรับอากาศ ซึ่งปัจจุบันกลายเป็นสินค้าที่ยอมรับกันว่ามีความจำเป็นต่อชีวิตประจำวัน จำเป็นต้องยกเลิกการจัดเก็บหรือควรที่จะจัดเก็บเช่นเดิม เนื่องจากสินค้าและบริการที่ฟุ่มเฟือยดังกล่าวจำเป็นต้องรับภาระภาษีที่สูงกว่าสินค้าที่จำเป็นทั่วไป หรือปัญหาในการกำหนดว่าสินค้าและบริการใดเป็นสินค้าหรือบริการที่ฟุ่มเฟือย ซึ่งแนวคิดของแต่ละประเทศก็อาจจะแตกต่างกัน เช่น ประเทศสิงคโปร์ และประเทศสาธารณรัฐประชาชนจีน มองว่าสินค้าเครื่องปรับอากาศ รถยนต์ เป็นสินค้าฟุ่มเฟือย² แต่ประเทศไทยถือว่าเป็นสิ่งจำเป็นในชีวิตประจำวัน หรือประเทศญี่ปุ่น ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมองว่าบริการประเภทสนามกอล์ฟ เป็นบริการที่ฟุ่มเฟือย แต่ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา มองว่าเป็นกีฬาชนิดหนึ่ง ไม่ควรเสียภาษีสรรพสามิต³ เป็นต้น ซึ่งจากการวิเคราะห์ผู้วิจัยเห็นว่าการจะกำหนดว่าสินค้าหรือบริการบางอย่างเป็นสินค้าหรือบริการที่ฟุ่มเฟือยหรือไม่ อยู่ที่ความจำเป็นและนโยบายของแต่ละประเทศ หากต้องการที่จะหาแหล่งรายได้

² จิตชดา ชนะโสภณ. (2545). ภาษีสรรพสามิต: วิเคราะห์แนวคิดและหลักการจัดเก็บในประเทศไทย. หน้า 155.

³ แหล่งเดิม. หน้า 11

ของรัฐก็จะกำหนดให้สินค้าหรือบริการนั้นเป็นสินค้าและบริการที่ฟุ่มเฟือย อย่างเช่นประเทศไทย และประเทศสาธารณรัฐเกาหลี เป็นต้น

2. สินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดอันตรายต่อผู้บริโภคและขัดต่อศีลธรรมอันดีของประชาชน

ในประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้า ได้แก่ สุรา ยาสูบ ไฟ เช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา ส่วนประเทศสาธารณรัฐเกาหลี มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสุรา โดยจัดเก็บเพื่อจำกัดการบริโภคเพราะเป็นสินค้าที่มีผลเสียต่อสุขภาพและขัดต่อศีลธรรมอันดี ไม่มีประโยชน์ต่อสังคม โดยผลเสียมิได้เกิดเฉพาะผู้บริโภคเท่านั้น แต่ส่งผลกระทบต่อคนภายนอกด้วย เช่น การดื่มสุรา อาจเกิดอุบัติเหตุจากการขับขีหรือเกิดการทะเลาะวิวาท ทำให้บุคคลอื่นได้รับความเสียหาย หรือการสูบบุหรี่อาจทำให้ผู้ไม่สูบบนเรือหรือในที่สาธารณะเกิดอาการแพ้หรือไอ ซึ่งทั้ง 3 ประเทศดังกล่าวข้างต้นก็มีแนวคิดและเหตุผลเช่นเดียวกัน คือ จัดเก็บเพื่อจำกัดการบริโภคสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพ อันก่อให้เกิดต้นทุนทางสังคมที่ต้องมาดูแลรักษาหากไม่อาจห้ามมิให้บริโภคได้ จึงต้องใช้มาตรการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อก่อให้เกิดการยับยั้งชั่งใจของผู้บริโภค และเพื่อเป็นรายได้ของรัฐ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตดังกล่าวของไทย จึงสอดคล้องกับหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่เหมาะสม เกิดความเป็นธรรมกับสังคม เช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

3. สินค้าที่ได้รับประโยชน์พิเศษจากการลงทุนของรัฐ

ประเทศไทยจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน หรือสินค้าน้ำมันดิบ โดยเป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์จากการลงทุนของรัฐ เช่น การลงทุนในเชิงปริมาณ ก่อสร้างถนนทางหลวง รัฐต้องเข้าไปช่วยเหลือและดูแลอำนวยความสะดวกในด้านต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นการปรับหรือขยายพื้นที่ผิวถนน การติดตั้งสัญญาณไฟจราจร การติดตั้งไฟฟ้าส่องสว่าง การติดตั้งป้ายจราจร เป็นต้น ซึ่งผู้ใช้รถยนต์เป็นผู้ได้รับประโยชน์จากการใช้ถนนเพื่อการเดินทาง มากกว่าผู้ที่ไม่มีรถยนต์ หรือผู้เดินทางโดยรถสาธารณะหรือรถประจำทาง จึงต้องรับภาระภาษีจากการบริโภคสินค้าน้ำมัน รวมทั้งการบริโภคสินค้าน้ำมันหรือผลิตภัณฑ์น้ำมันอันเนื่องมาจากการใช้รถยนต์ด้วย ซึ่งถือเป็นหลักการที่ยอมรับและมีการจัดเก็บกันแทบทุกประเทศ โดยประเทศสหรัฐอเมริกาจัดเก็บเป็นภาษีสำหรับผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจัดเก็บสำหรับสินค้าเบนซินและน้ำมันดีเซล ประเทศไทยจัดเก็บทั้งสินค้าน้ำมันดิบและสินค้าน้ำมันหรือผลิตภัณฑ์น้ำมัน ผู้วิจัยจึงเห็นว่าการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าน้ำมันดังกล่าวมีความเหมาะสม เพราะผู้บริโภคสินค้าน้ำมันเหล่านี้ได้รับประโยชน์พิเศษจากการลงทุนของรัฐ

4. สินค้าหรือบริการที่ทำลายสิ่งแวดล้อมหรือก่อให้เกิดมลพิษสิ่งแวดล้อม

จากการวิเคราะห์แม้ประเทศไทยและประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะไม่ได้มีการให้เหตุผลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตไว้โดยตรงว่าจัดเก็บเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมหรือจัดเก็บเนื่องจากเป็นสินค้าหรือบริการที่อาจก่อให้เกิดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม แต่ก็มีกรนำเหตุผลเรื่องสิ่งแวดล้อมมาใช้พิจารณาในการจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าบางประเภท เช่น แบตเตอรี่ รถจักรยานยนต์ 2 จังหวะ ต่างจากประเทศสหรัฐอเมริกาที่ให้เหตุผลไว้โดยชัดเจนว่าจัดเก็บเพื่อสิ่งแวดล้อม เช่น จัดเก็บจากผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม เคมีภัณฑ์บางชนิด วัสดุบางชนิดที่อาจกระทบต่อสิ่งแวดล้อม สารเคมีที่ทำลายโอโซน เป็นต้น อีกทั้งยังมีการนำเงินบางส่วนจากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมเข้ากองทุนพิเศษสำหรับวัตถุดิบ และกองทุนทรัสต์กรณีน้ำมันรั่วไหล ซึ่งในประเทศไทยและประเทศสาธารณรัฐเกาหลีไม่มีการจัดเก็บภาษีจากสินค้าหรือบริการเพื่อเข้ากองทุนดังกล่าวหรือ มีการจัดตั้งกองทุนแต่อย่างใด⁴

ผู้วิจัยจึงเห็นว่าจากการวิเคราะห์ทำให้ทราบว่าประเทศไทย ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศสาธารณรัฐเกาหลี มีการเลือกประเภทสินค้าและบริการที่สอดคล้องและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ทั้ง 4 ประการข้างต้น (แม้ในหลักเกณฑ์ที่ 4 ประเทศไทย และประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะไม่ได้ระบุเหตุผลจัดเก็บเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมหรือแก้ไขปัญหามลพิษโดยตรงก็ตาม) จะแตกต่างกันเพียงชนิดของสินค้าหรือบริการบางประการเท่านั้น และแตกต่างกันในการให้ความสำคัญกับสินค้าหรือบริการประเภทใดมากกว่ากัน เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกาจะให้ความสำคัญในเรื่องของการจัดเก็บเพื่อสิ่งแวดล้อมและไม่ก่อให้เกิดมลพิษ ส่วนประเทศไทยและประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะให้ความสำคัญกำหนดประเภทสินค้าหรือบริการที่หลากหลาย เพื่อต้องการรายได้ที่เพียงพอในการพัฒนาประเทศมุ่งการจัดเก็บสินค้าและบริการที่ฟุ่มเฟือย สินค้าที่จำกัดการบริโภคหรือขัดศีลธรรมอันดี มากกว่าสินค้าหรือบริการที่ทำลายสิ่งแวดล้อมหรือก่อให้เกิดมลพิษสิ่งแวดล้อม

ผู้วิจัยจึงเห็นว่าการศึกษาพิจารณาประเภทสินค้าหรือบริการ เพื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ควรจะกระทำอยู่ในกรอบของหลักเกณฑ์ทั้ง 4 ข้างต้น บัญญัติกฎหมายให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ดังกล่าวเป็นสำคัญ โดยจะต้องพิจารณาให้รอบคอบเพราะมีผลกระทบต่อประชาชนโดยทั่วไปในฐานะผู้รับภาระภาษี เมื่อมีกรณีลักษณะสินค้าหรือบริการไม่สอดคล้องหรือไม่เหมาะสมก็อาจจะมีการเพิ่มชนิดของสินค้าหรือบริการ ขยายฐานภาษีให้ครอบคลุมการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อมให้มากขึ้น

5.1.2 ปัญหาในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลพิษ

⁴ ไม่รวมกองทุนสิ่งแวดล้อม ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ.

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของไทยมีบัญญัติไว้ในกฎหมายหลายฉบับ เช่น พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 เป็นต้น ส่วนประเทศสหรัฐอเมริกา บัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับเดียว คือ ประมวลบทบัญญัติว่าด้วยภาษีอากร (Internal Revenue Code) และประเทศสาธารณรัฐเกาหลีก็บัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับเดียวแต่จะแยกการจัดเก็บเป็นหมวดหมู่ (กล่าวไว้แล้วในหน้า 52-53)

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่รัฐสามารถใช้เป็นเครื่องมือทั้งด้านการลงโทษผู้ก่อมลพิษ โดยเฉพาะจากโรงงานอุตสาหกรรม และเป็นการสร้างแรงจูงใจหรือให้รางวัลแก่ผู้ประกอบการ หรือโรงงานอุตสาหกรรมที่ไม่ก่อมลพิษหรือให้มลพิษลดน้อยลง แม้จะมีการกำหนดแนวทางการปฏิบัติเพื่อจัดเก็บภาษีแล้ว แต่ยังคงมีปัญหาบางประการ ซึ่งผู้วิจัยจะขอวิเคราะห์ มีรายละเอียดดังนี้

1. ปัญหาการจำกัดความหมายลักษณะสินค้าหรือบริการเพื่อจัดเก็บภาษี

จากที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 การให้คำนิยามจำกัดความของลักษณะสินค้าตามพระราชบัญญัติกีดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ต้องระบุให้ชัดเจนมิให้เกิดความสับสนแก่ผู้ประกอบการที่จะเสียภาษีว่าตนเองมีหน้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตหรือไม่ มิให้เกิดปัญหาเกิดข้อโต้แย้งในการตีความว่าสินค้าที่ผลิตขึ้นนั้นต้องเสียภาษีหรือไม่เพียงใด จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหรือไม่ เพราะหากลักษณะสินค้านั้นเข้าข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิต ส่งผลให้ผู้ประกอบการต้องรับภาระที่ต้องเสียภาษีมากขึ้น ผู้ประกอบการจึงต้องพยายามปรับปรุงกระบวนการผลิตสินค้าหรือบริการให้เข้าหลักเกณฑ์ที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีสรรพสามิต เช่น ผลิตรถจักรยานยนต์แบบ 4 จังหวะ แทนรถจักรยานยนต์แบบ 2 จังหวะ เพราะการผลิตรถจักรยานยนต์แบบ 4 จังหวะจะเสียภาษีตามมูลค่าในอัตราร้อยละ 3 แต่หากผลิตรถจักรยานยนต์แบบ 2 จังหวะ ต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าตามมูลค่าในอัตราร้อยละ 5 (กล่าวไว้แล้วในหน้า 47) ซึ่งเหตุที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีมากกว่าก็เนื่องจากการผลิตรถจักรยานยนต์แบบ 2 จังหวะ จะก่อให้เกิดมลพิษทางสิ่งแวดล้อมที่มากกว่า กล่าวคือ การทำงานของรถจักรยานยนต์แบบ 4 จังหวะ มีลักษณะการทำงานของเครื่องยนต์ เป็นแบบ 4 จังหวะการทำงาน คือ จังหวะที่ 1 ดูด จังหวะที่ 2อัด จังหวะที่ 3 ระเบิด จังหวะที่ 4 คาย รวมเป็น 4 จังหวะ การทำงานของเครื่องยนต์อาศัยการจุดระเบิดของเชื้อเพลิงหรือไอดีที่มีส่วนผสมของอากาศ น้ำมันเบนซิน มีลิ้นปิด-เปิด สำหรับท่อไอดี ไอดีที่คายออกมาจึงมีส่วนผสมของสารพิษ เช่น สารคาร์บอนไดออกไซด์ (CO₂) น้อยกว่า ไม่มีควันขาวเกิดขึ้น เนื่องจากการเผาไหม้สมบูรณ์ ส่วนเครื่องยนต์แบบ 2 จังหวะ จังหวะดูดและอัด จะเกิดขึ้นพร้อมกันในจังหวะที่ 1 จังหวะระเบิดและคาย จะเกิดขึ้นในจังหวะที่ 2 การทำงานอาศัยการจุดระเบิดของเชื้อเพลิงหรือไอดีที่มีส่วนผสมของอากาศ น้ำมันเบนซิน และน้ำมันหล่อลื่น ท่อไอดี ไม่มีลิ้นปิด-เปิด ไอดีที่คายออกมาจึงมีส่วนผสมของน้ำมันหล่อลื่น ก่อให้เกิดสารพิษ เช่นสารคาร์บอนไดออกไซด์ (CO₂)

และวันค่า เนื่องจากการเผาไหม้ที่ไม่สมบูรณ์ มากกว่าเครื่องยนต์แบบ 4 จังหวะ⁵ จึงทำให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมหันมาผลิตรถจักรยานยนต์แบบ 4 จังหวะแทนรถจักรยานยนต์แบบ 2 จังหวะ เพราะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่มากกว่า และยังมีส่วนช่วยลดมลพิษสิ่งแวดล้อมได้อีกด้วย ผู้วิจัยจึงเห็นว่าทำให้คำนียามจำกัดความของลักษณะสินค้าให้ชัดเจนไม่คลุมเครือจึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง ทั้งต่อรัฐเองรวมทั้งผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมด้วย

2. ปัญหาการหาระดับภาษีที่เหมาะสมในการจัดเก็บ

ปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรม เช่น อากาศเสีย น้ำเสีย ส่งผลกระทบต่อสาธารณะ โดยส่วนรวม เป็นผลกระทบภายนอกที่มีได้นำมารวมกับต้นทุนการผลิต แต่เป็นต้นทุนของสังคมหรือภาระของสังคม ที่ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมไม่ต้องรับผิดชอบแต่ผลกระทบค่าใช้จ่ายส่วนนี้ให้สังคมรับผิดชอบ รัฐจึงต้องเข้ามาแทรกแซงกำหนดนโยบายให้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นผลึกเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิตของผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม แต่ปัญหาก็คือการหาระดับอัตราภาษีที่เหมาะสมในการจัดเก็บจากโรงงานอุตสาหกรรมเหล่านั้น ต้องแยกอัตราภาษีตามขนาดของโรงงานอุตสาหกรรม แยกตามลักษณะของสินค้าแต่ละประเภทหรือไม่ เพราะรัฐไม่สามารถคำนวณต้นทุนที่รัฐหรือสังคมต้องรับภาระในการจัดการปัญหามลพิษ อีกทั้งไม่สามารถชี้ชัดได้ว่าปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นเกิดจากกระบวนการผลิตสินค้าของโรงงานอุตสาหกรรมใดมากน้อยกว่ากัน รวมทั้งขาดความร่วมมือจากผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมในการให้ข้อมูลสำหรับคำนวณหาต้นทุนของสินค้านั้น ปัญหาการหาระดับอัตราภาษีที่เหมาะสมในการจัดเก็บจึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง

ซึ่งอัตราภาษีและการคำนวณภาษีสรรพสามิตของไทยส่วนใหญ่ใช้อัตราภาษีตามมูลค่า⁶ และนำภาษีที่คำนวณได้ เช่น ค่าขนส่ง ค่าประกันภัย ค่าโฆษณาสินค้า ค่าอากรขาเข้าสำหรับสินค้านำเข้าจากต่างประเทศ รวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีด้วย ทำให้ภาระภาษีที่แท้จริงสูงกว่าอัตราที่กำหนดไว้ มุ่งประโยชน์ในเชิงรายได้เข้ารัฐเป็นสำคัญ (ต่างจากประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะเก็บอัตราภาษีตามปริมาณหรือตามอัตราที่กำหนดแน่นอน และไม่นำภาษีที่คำนวณได้มารวมในฐานที่ใช้คำนวณภาษี) ทำให้รัฐไม่สามารถคำนวณต้นทุนที่รัฐหรือสังคม

⁵ จิตธาดา ธนะโสภณ. (2545). ภาษีสรรพสามิต: วิเคราะห์แนวคิดและหลักการจัดเก็บในประเทศไทย. หน้า 70.

⁶ เว้นแต่สินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน เครื่องดื่ม สุรา และยาสูบ ใช้การจัดเก็บภาษีทั้งอัตราภาษีตามมูลค่าและอัตราภาษีตามปริมาณ อ่างจาก พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 4 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 8 พระราชบัญญัติภาษีสุรา พ.ศ.2493 มาตรา 8 จัตุวา และพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ.2509 มาตรา 5 ครี

ต้องรับภาระในการจัดการปัญหามลพิษ ไม่สามารถชี้ชัดได้ว่าปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นเกิดจากกระบวนการผลิตสินค้าของโรงงานอุตสาหกรรมมากน้อยกว่ากัน

ผู้วิจัย จึงเห็นว่าควรมีการกำหนดอัตราภาษีให้ชัดเจน เช่น กำหนดราคาขายให้ชัดเจนว่าจะใช้มูลค่าใดเป็นราคาขาย กำหนดราคาขายโดยรวมค่าใช้จ่ายใดบ้าง เช่น ต้นทุนในการผลิต ต้นทุนในการรักษาสีสิ่งแวดล้อมไม่ก่อมลพิษ เพื่อให้ได้ราคาที่แท้จริงของต้นทุนที่เกิดจากการประกอบกิจการ ก่อนขายสินค้าเป็นฐานในการคำนวณภาษีตามมูลค่าสำหรับสินค้าที่ผลิตในประเทศ ทำให้ได้ราคาที่แท้จริง มีหลักฐานยืนยัน พิสูจน์ได้ง่ายและชัดเจน ส่วนการหาอัตราภาษีที่เหมาะสมในการจัดเก็บจากโรงงานอุตสาหกรรม ผู้วิจัยเห็นว่าควรนำอัตราภาษีที่แยกตามขนาดของโรงงานอุตสาหกรรมและแยกตามลักษณะสินค้ามาใช้ในการจัดเก็บภาษีควบคู่กันไป กล่าวคือ หากเป็นโรงงานอุตสาหกรรมจำพวกที่ 3 (โรงงานอุตสาหกรรมขนาดใหญ่) ควรจัดเก็บอัตราภาษีในอัตราที่สูงกว่าโรงงานจำพวกที่ 1 และจำพวกที่ 2 (โรงงานอุตสาหกรรมขนาดกลาง และโรงงานอุตสาหกรรมขนาดเล็ก) (รายละเอียดกล่าวไว้แล้วในหน้า 10) เพราะมีการใช้เครื่องจักรขนาดใหญ่ แรงแม่สูงในกระบวนการผลิตสินค้า มีจำนวนคนงานที่มากกว่า ซึ่งย่อมก่อให้เกิดมลพิษได้มากกว่า และเมื่อโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆเหล่านั้น (ทั้งโรงงานอุตสาหกรรมจำพวกที่ 1-3) ผลิตสินค้าที่ก่อเกิดมลพิษก็ต้องถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าโรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าทั่วไป เพื่อให้รัฐหรือสังคมต้องรับภาระในการจัดการปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น

3. ปัญหาการวางระบบ การตรวจสอบภาษี การคืน ยกเว้น การลดหย่อน และการลดอัตราภาษี

ผู้วิจัย จึงเห็นว่าเมื่อภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่กำหนดให้มีการคืน ยกเว้น การลดหย่อน และการลดอัตราภาษี ให้กับผู้ประกอบการที่มีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษ โดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ จึงต้องมีมาตรการในการตรวจสอบภาษี เช่น กรณีการคืนภาษี ให้กับสินค้านำเข้าที่เสียภาษีแล้วหากส่งกลับออกไปอีกให้ได้รับคืนภาษีในอัตราเดียวกับการคืนภาษีอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร⁷ หรือกรณีการคืนภาษีให้กับสินค้าที่เสียหายเสื่อมคุณภาพใช้การไม่ได้⁸ หรือกรณีการยกเว้นภาษีให้กับสินค้าที่บริจาคให้เป็นสาธารณประโยชน์ผ่านทางส่วนราชการ⁹ หรือกรณีการลดหย่อนภาษีให้กับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าที่เสียภาษีไปแล้วนำมาหักลดหย่อนจากเงินภาษีที่ต้องเสียสำหรับสินค้าที่ผลิตนั้น¹⁰

⁷ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 105

⁸ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 104

⁹ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 102 ทวิ (1),(2)

¹⁰ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527, มาตรา 101

เป็นต้น ซึ่งจากกรณีดังกล่าวข้างต้นจำเป็นต้องมีมาตรการในการวางระบบ มีการตรวจสอบภาษีที่รัดกุม มีการตรวจสอบบัญชีวัตถุประสงค์ที่ใช้ผลิตสินค้า การจำหน่าย การเสียภาษีสินค้าที่ออกจากโรงงาน อุตสาหกรรม การวางกฎเกณฑ์ค่าของต่างๆให้ชัดเจน จำนวนครั้งของการตรวจซ้ำ การเชื่อมโยงระบบข้อมูลด้วยระบบคอมพิวเตอร์ระหว่างผู้ประกอบการกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการบริหารจัดการเก็บภาษี เช่น กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร เพื่อติดตามความเคลื่อนไหว และตรวจสอบ เพื่อให้ยากต่อการหลบเลี่ยงภาษี การแสดงหลักฐานเท็จในการขอคืนภาษี ของผู้ประกอบการ ก่อให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมากยิ่งขึ้น

5.1.3 ความเหมาะสมในการนำมาตรการแรงจูงใจทางภาษีมาใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

ภาษีสรรพสามิตจึงเป็นมาตรการทางภาษีที่มีทั้งการลงโทษและสร้างแรงจูงใจให้กับผู้ประกอบการหรือโรงงานอุตสาหกรรมในการผลิตสินค้าเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมและช่วยลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากโรงงานอุตสาหกรรม เป็นมาตรการทางกฎหมายที่สำคัญในการควบคุมการผลิตสินค้าของโรงงานอุตสาหกรรมที่ต้องผลิตสินค้าเพื่อสิ่งแวดล้อม ตามหลัก “ผู้ก่อมลพิษต้องเป็นผู้จ่าย” เป็นมาตรการในเชิงลงโทษผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ (Tax Penalty) เช่น ให้โรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตสารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ให้สินค้ารถจักรยานยนต์ 2 จังหวะต้องเสียภาษีในอัตรามากกว่ารถจักรยานยนต์ 4 จังหวะ เป็นต้น แต่เพื่อให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น จึงควรใช้มาตรการแรงจูงใจทางภาษี (Tax Incentive) ควบคู่ไปด้วยโดยจูงใจให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษสมัครใจที่จะดำเนินมาตรการต่างๆ เพื่อลดและขจัดมลพิษ โดยจะได้รับสิทธิประโยชน์ตอบแทนในด้านภาษีอากร ซึ่งรูปแบบในการสร้างแรงจูงใจทางภาษีดังกล่าว มีหลายรูปแบบ เช่น การคืน ยกเว้น ลดหย่อน ลดอัตราภาษี การเก็บภาษีผลิตภัณฑ์ที่มีมลพิษหรือเป็นอันตรายต่อสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ผู้ประกอบการหันมาใช้ผลิตภัณฑ์อื่นที่ไม่ก่อมลพิษมาทดแทน

สำหรับประเทศไทย ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี รวมทั้งประเทศสหรัฐอเมริกา จะมีการใช้มาตรการแรงจูงใจทางภาษียกเว้นคล้ายคลึงกัน คือ มีการกำหนดมาตรการ หลักเกณฑ์ ให้มีการคืน ยกเว้น ลดหย่อน ลดอัตราภาษีสรรพสามิต ให้กับผู้ประกอบการที่มีส่วนร่วมในการลดและขจัดปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะประเทศสหรัฐอเมริกา ได้มีการใช้มาตรการแรงจูงใจทางภาษีสรรพสามิตที่ชัดเจน มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับสิ่งแวดล้อมโดยตรง เช่น ยกเว้นภาษีให้กับสารเคมีที่ทำลายโอโซนอันเกิดจากกระบวนการรีไซเคิล ยกเว้นภาษีสำหรับน้ำมันดิบที่นำมาใช้ในโรงงานสกัดน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ เพื่อให้ได้มาซึ่งน้ำมันดิบ เป็นต้น

ผู้วิจัย จึงเห็นว่า การใช้มาตรการแรงจูงใจทางภาษีสรรพสามิตควบคู่กับการใช้มาตรการลงโทษ จึงมีความเหมาะสมสามารถลดปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นได้ โดยเฉพาะจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ โดยทั้งนี้เห็นควรใช้มาตรการแรงจูงใจเป็นหลักและใช้มาตรการลงโทษเป็นรองในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต แม้จะทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้จำนวนมากจาก การคืน ยกเว้น ลดหย่อน ลดอัตราภาษีสรรพสามิต แต่ก็ทำให้รายจ่ายที่รัฐต้องเสียไปในการแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นลดน้อยลงเช่นเดียวกัน

5.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

จากการศึกษาทำให้ทราบถึงลักษณะของภาษีเงินได้นิติบุคคลว่าเป็นภาษีทางตรงที่เก็บจากกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี¹¹ ซึ่งวัตถุประสงค์หลักของการจัดเก็บภาษีเงินได้ นิติบุคคลก็เพื่อเป็นรายได้ของรัฐ เป็นเครื่องมือทางภาษีอากรของรัฐในการชี้วัดถึงภาวะเศรษฐกิจความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งประเทศเดนมาร์กและประเทศสาธารณรัฐเกาหลีก็มีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บเช่นเดียวกับประเทศไทย โดยจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของรัฐเป็นสำคัญ มิได้จัดเก็บเพื่อใช้ในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นแต่อย่างใด ส่วนข้อแตกต่างที่สำคัญของทั้งสามประเทศดังกล่าวก็คือ ประเทศไทยและประเทศสาธารณรัฐเกาหลี แม้มิได้มีวัตถุประสงค์โดยตรงในการจัดเก็บเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้น แต่มาตรการการจัดเก็บภาษิดังกล่าวก็ส่งผลโดยอ้อมทำให้สามารถแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะจากโรงงานอุตสาหกรรมได้ เช่น มาตรการให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรเพื่อหักมลพิษที่เกิดจากกระบวนการผลิตลดน้อยลง (กล่าวไว้แล้วในหน้า 64) หรือการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ขายเครื่องจักรเดิมเพื่อซื้อเครื่องจักรใหม่ทดแทน หรือการลดหย่อนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมประเภทวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่ตั้งขึ้นใหม่นอกเขตกรุงโซล ของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งส่งผลโดยอ้อมในการลดมลพิษในเขตเมืองหลวง เป็นต้น แต่สำหรับประเทศเดนมาร์ก ไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อม การจัดเก็บภาษีนิติบุคคล (ภาษีเงินได้นิติบุคคล) มิได้มีส่วนในการจัดเก็บเพื่อแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรมแต่ประการใด เนื่องจากประเทศเดนมาร์ก มีการจัดเก็บภาษีที่ใช้ในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมปัญหามลพิษโดยตรง ที่เรียกว่า “ภาษีสิ่งแวดล้อม” (Environment Tax)

¹¹ กล่าวถึงเฉพาะบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการในรูปแบบของโรงงานอุตสาหกรรมเท่านั้น.

ใช้หลักการ “ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย” เช่น การจัดเก็บภาษีจากไฟฟ้า ถ่านหิน บรรจุก๊าซ ขยะ แบตเตอรี่ โดยมีการย้ายฐานการจัดเก็บภาษีเงินได้ ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร และภาษีอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อม มารวมไว้เป็นการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม

มาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยในการจัดเก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรมในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่างๆ เช่น การหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคา การลดหย่อนภาษี การยกเว้นภาษี ถือเป็นมาตรการภาษีทางอ้อมเป็นมาตรการการสร้างความแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมเห็นความสำคัญและเข้ามามีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะจากโรงงานอุตสาหกรรม ซึ่งผู้วิจัยจะวิเคราะห์ถึงปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ และความเหมาะสมในการนำมาตรการแรงจูงใจทางภาษีมาใช้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประเภทโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ ดังนี้

5.2.1 ปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรม เป็นตัวชี้วัดความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ การจัดเก็บภาษีจึงต้องสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี คือ มีความแน่นอนชัดเจน มีความสะดวกในการชำระภาษี อำนวยรายได้ให้แก่รัฐ มีความยืดหยุ่น โดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องมีความเป็นธรรม และมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ซึ่งปัญหาและอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ สามารถวิเคราะห์ได้ ดังนี้

1. ปัญหาการหลบเลี่ยงภาษีเงินได้นิติบุคคล

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่เป็นนิติบุคคล ยังคงมีผู้ประกอบการซึ่งเป็นภาคธุรกิจ ที่มีการยื่นแบบชำระภาษีโดยแสดงผลประกอบการอันเป็นเท็จ มีการตกแต่งบัญชีที่ไม่ตรงกับผลประกอบการที่แท้จริงของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เพื่อให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลง¹² ทำให้เกิดความเหลื่อมล้ำในการเสียภาษีระหว่างโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลที่ยื่นแบบเสียภาษีถูกต้อง กับโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลที่ยื่นแบบเสียภาษีอันเป็นเท็จ มีการตกแต่งบัญชี ตามที่กล่าวข้างต้น ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดี ผู้วิจัย จึงเห็นว่าหน่วยงานที่รับผิดชอบจัดเก็บกรมสรรพากร จะต้องมีการตรวจสอบการชำระภาษีให้มีความรัดกุม ชัดเจน มีการประสานข้อมูลและความร่วมมือระหว่างหน่วยงาน เช่น กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร ตลา

¹² เดือนเด่น นิคมบริรักษ์.(2554, 11 พฤษภาคม.) “การศึกษาวิจัยเรื่องปัญหาการทุจริตคอร์ปชั่นในวงการธุรกิจของไทย” อ้างจากหนังสือพิมพ์มติชน รายวัน ฉบับลงวันที่ 11 พฤษภาคม 2554. หน้า 2.

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (กรณีโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลนั้นจดทะเบียนบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ฯ) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บ เช่น มีการตรวจซ้ำ หรือการสุ่มตรวจโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลตรวจสอบบัญชีหรือผลประกอบการของนิติบุคคลย้อนหลัง เป็นต้น เพื่อส่งผลทำให้การหลบเลี่ยงภาษีของโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลทำได้ยาก และทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลเกิดความเป็นธรรมและมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บสอดคล้องกับหลักการของภาษีอากรที่ดี

2. ปัญหาภาษีเงินได้นิติบุคคลมีฐานการจัดเก็บภาษีแคบ

สืบเนื่องจากมาตรการนโยบายของรัฐที่มุ่งส่งเสริมให้มีการลงทุน โดยมีการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในหลายกรณี เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม แทนที่จะคงฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้เช่นเดิมและใช้มาตรการให้เสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าแทนการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ทำให้ฐานภาษีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลโดยเฉพาะที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรม มีฐานภาษีในการจัดเก็บที่แคบ (ฐานในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล) ผู้วิจัยจึงเห็นว่าควรปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีจากเดิมที่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับบริษัทตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน ซึ่งทำให้ฐานภาษีแคบ เปลี่ยนเป็นให้สิทธิประโยชน์โดยลดหย่อนหรือลดอัตรากำไรแทน

5.2.2 ความเหมาะสมในการนำมาตรการแรงจูงใจทางภาษีมาใช้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ

มาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคลของไทยที่เกี่ยวข้องและมีส่วนในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่างๆ จะมีการบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายรัษฎากร และพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 แก้ไขเพิ่มเติมพ.ศ. 2544 จากการศึกษาพบว่ามาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ส่วนใหญ่จะเป็นมาตรการทางภาษีโดยอ้อมที่มีส่วนในการแก้ไขปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรม ไม่ว่าจะเป็นมาตรการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา หรือการยกเว้นภาษี เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีการยกเว้นภาษีให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินที่จ่ายเพื่อได้มาซึ่งอุปกรณ์ที่มีผลประหยัดพลังงานแทนอุปกรณ์เดิม กล่าวคือ เมื่อโรงงานอุตสาหกรรมนั้นมีการวิจัยพัฒนาเทคโนโลยีใหม่ย่อมทำให้ได้เทคโนโลยีกรรมวิธีการผลิตที่ทันสมัย ทำให้กระบวนการผลิตมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ของเสียที่เกิดจากกระบวนการผลิตลดน้อยลง ส่งผลให้มลพิษที่เกิดขึ้นลด

น้อยลงด้วยตามลำดับ หรือการใช้อุปกรณ์ประหยัดพลังงานแทนอุปกรณ์เดิม ย่อมทำให้มลพิษที่เกิดขึ้นลดน้อยลง

ส่วนการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน ฯ นอกจากวัตถุประสงค์จัดเก็บเพื่อส่งเสริมการลงทุน กระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศแล้ว ยังมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญอีกประการก็คือ เพื่อแก้ไขปัญหาด้านสิ่งแวดล้อม มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการเสนอแผนลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมรวมทั้งดำเนินการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน กำหนด หรือการยกเว้นภาษีให้ผู้ประกอบการที่เสนอแผนการลงทุนนำเครื่องจักรที่ประหยัดพลังงาน นำพลังงานทดแทนมาใช้ในกิจการเพื่อลดปริมาณของเสีย หรือการยกเว้นภาษี ให้ผู้ประกอบการที่ทำการวิจัยและพัฒนา ร่วมกับสถาบันการวิจัยในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม เป็นต้น

ผู้วิจัยจึงเห็นว่ามาตรการแรงจูงใจทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่างๆ แก่ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมตามประมวลรัษฎากร และตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ ไม่ว่าจะเป็มาตรการโดยตรงหรือทางอ้อม จึงมีความสำคัญและมีความเหมาะสมในการแก้ไขหรือลดปัญหามลพิษปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรม ทำให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมตระหนักถึงความสำคัญและสมัครใจเข้ามามีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษ โดยได้รับประโยชน์ตอบแทนเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษี แม้บางมาตรการจะมีลักษณะการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพียงช่วงระยะเวลาหนึ่งเวลาใดเท่านั้น ผู้วิจัยจึงเห็นว่าควรจะมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่มากกว่าเดิมเพื่อสร้างแรงจูงใจแก่ผู้ประกอบการ โดยมีการกำหนดระยะเวลาให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่มากขึ้น เช่น ให้ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 10 ปี ของเงินลงทุน หรือได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราที่สูง เป็นต้น

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นกับสิ่งแวดล้อมเป็นผลสืบเนื่องมาจากการพัฒนาอุตสาหกรรมมีการนำเครื่องจักร เทคโนโลยีต่างๆ เข้ามาใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อให้ได้สินค้าจำนวนมาก โดยไม่คำนึงถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากระบวนการผลิต ส่งผลกระทบต่อชีวิต ความเป็นอยู่ของประชาชนทุกคนในสังคม จึงจำเป็นต้องมีมาตรการทางกฎหมายในการควบคุมมลพิษที่เกิดขึ้น และมาตรการทางภาษีก็เป็นมาตรการที่สำคัญอย่างยิ่งมาตรการหนึ่งในการที่จะควบคุม ป้องกันและเยียวยาปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นได้

6.1 มาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นการจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการบางประเภทที่สมควรต้องรับภาระภาษีมากกว่าสินค้าหรือบริการอื่น โดยการกำหนดว่าสินค้าหรือบริการใดต้องเสียภาษีสรรพสามิตนั้น ส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับนโยบายของแต่ละประเทศ ตามสภาพสังคมวัฒนธรรม ตลอดจนรายได้ และภาวะเศรษฐกิจของประเทศ โดยแนวคิดในการคัดเลือกสินค้าและบริการที่เป็นหลักสากลจากหลักเกณฑ์ 4 ประการ คือ สินค้าที่บริโภคอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย สินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐบางประการ และหลักเกณฑ์เบ็ดเตล็ด มาเป็นแนวทางในการคัดเลือกสินค้าและบริการเพื่อจัดเก็บภาษี โดยในหลักเกณฑ์ประการที่ 4 ประเทศไทยได้นำหลักเกณฑ์สินค้าที่ก่อให้เกิดภาระต่อรัฐในการต้องสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ เพื่อให้บริการผู้บริโภคหรือสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสภาพแวดล้อม¹ มาเป็นหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บ

การศึกษาถึงแนวทางและหลักการของภาษีสรรพสามิต เพื่อจะได้ทราบถึงองค์ประกอบ และลักษณะเฉพาะของภาษีสรรพสามิต ตลอดจนโครงสร้างของกฎหมายที่ใช้ในการบริหารจัดการเก็บภาษี เช่น ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี และหลักการในการจัดเก็บภาษีแบบต้นทาง กล่าวคือ การจัดเก็บจากผู้ผลิตหรือโรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตโดยตรง ทำให้เกิดประสิทธิภาพ

¹ ปรากฏตามหลักการและเหตุผลในการตราพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 3) พ.ศ.

สามารถจัดเก็บได้เต็มที่ถูกต้อง สามารถจัดเก็บได้ในอัตราสูงและปรับเปลี่ยนกำหนดประเภทสินค้าและบริการได้ง่าย ได้รวดเร็วตามสภาพสภาวการณ์ของประเทศ

จากการศึกษาพบว่าการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการในปัจจุบันของประเทศไทย จำนวน 21 ชนิด ส่วนใหญ่เป็นไปตามหลักเกณฑ์และสอดคล้องกับการคัดเลือกประเภทของสินค้าและบริการ แม้สินค้าหรือบริการบางประเภทจากเดิมที่จัดเก็บโดยมีเหตุผลเพราะเป็นสินค้าฟุ่มเฟือยหรือเป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐเปลี่ยนเป็นจัดเก็บเพราะเป็นสินค้าหรือบริการที่ก่อให้เกิดมลภาวะ เช่น เครื่องปรับอากาศ รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ซึ่งเดิมถือเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย เป็นสินค้าที่ได้รับประโยชน์จากการใช้ถนนของรัฐ แต่ปัจจุบันกลายเป็นสินค้าจำเป็นที่ประชาชนพึงมี เหตุผลในการจัดเก็บภาษีก็เปลี่ยนไปโดยถือเป็นสินค้าที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อมแทน หรือสนามกอล์ฟ แต่เดิมถือเป็นบริการสำหรับผู้มีฐานะทางการเงิน มีลักษณะเป็นบริการที่ฟุ่มเฟือย แต่ปัจจุบันถือว่ามีส่วนในการก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เนื่องจากการตัดต้นไม้เพื่อใช้สร้างสนามกอล์ฟ การใช้ทรัพยากรที่ดิน การใช้น้ำเป็นจำนวนมาก เหตุผลในการจัดเก็บจึงเปลี่ยนไปโดยถือเป็นการจัดเก็บภาษีเนื่องจากเป็นบริการที่ก่อให้เกิดมลภาวะ เป็นต้น

การศึกษาเกี่ยวกับการคำนวณเรื่องฐานและอัตราภาษีพบว่ายังมีการคำนวณที่ไม่สอดคล้องกับหลักของภาษีอากรที่ดี² โดยเฉพาะหลักความแน่นอนและชัดเจน ซึ่งผู้วิจัยพบว่าใน

² ลักษณะของภาษีอากรที่ดี

1) หลักความเป็นธรรม คำนึงถึงรายได้ของผู้เสียภาษี ความสามารถในการเสียภาษี ผู้ที่มีรายได้สูงถือว่ามีความสามารถในการเสียภาษี รัฐข่มจัดเก็บภาษีได้จำนวนมาก ส่วนผู้มีรายได้น้อย มีความสามารถในการเสียภาษีต่ำ รัฐข่มจัดเก็บภาษีได้จำนวนน้อย

2) หลักความแน่นอน ชัดเจน ต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้อย่างแน่นอนชัดเจน เช่น จัดเก็บภาษีอากรจากฐานภาษีใด อัตราภาษีอากรแบบใด เมื่อคำนวณแล้วภาษีที่ต้องชำระเป็นจำนวนเท่าใด

3) หลักความสะดวก รัฐต้องอำนวยความสะดวกในการชำระภาษีให้กับผู้เสียภาษี เช่น กำหนดสถานที่ กำหนดเวลา วิธีการชำระภาษี

4) หลักอำนวยความสะดวก การจัดเก็บภาษีต้องสามารถสร้างรายได้ให้กับรัฐจำนวนมากหรือรัฐกำหนดหลักเกณฑ์การเสียภาษีให้ครอบคลุมผู้เสียภาษีให้ได้จำนวนมาก

5) หลักประสิทธิภาพ ในเชิงของภาษีอากรต้องจัดเก็บภาษีโดยเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด

6) หลักเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ การจัดเก็บภาษีต้องรักษาความเป็นกลางทางเศรษฐกิจของประเทศให้มีความสมดุล

7) หลักความยืดหยุ่น ต้องสามารถปรับปรุง เปลี่ยนแปลง เพิ่มลดอัตราภาษีให้เหมาะสมกับสภาวะเศรษฐกิจของประเทศได้รวดเร็ว อ้างจาก, ปัญญาพร ทองเล็ก.(2552).การภาษีอากรธุรกิจ. หน้า 6-7.

เรื่องการกำหนดมูลค่าของราคาขายที่ยังไม่ชัดเจนว่าจะใช้ราคาขายจำนวนใดเป็นฐานในการคำนวณภาษี ควรวางหลักเกณฑ์ที่แน่นอน โดยออกเป็นกฎกระทรวง อาศัยอำนาจตามความในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีกำหนดราคาขายสินค้าที่ผลิตจากโรงงานอุตสาหกรรมในประเทศให้ชัดเจนว่ารวมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากสิ่งใดบ้าง เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปในทิศทางเดียวกันเป็นธรรมกับผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่ต้องเสียภาษี โดยใช้ราคาที่เป็นจริงของต้นทุนซึ่งรวมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้าก่อนการขายสินค้านั้นเป็นฐานในการคำนวณภาษีตามมูลค่าสำหรับสินค้าที่ผลิตจากโรงงานอุตสาหกรรมในประเทศ

นอกจากนี้จากการศึกษาายังเห็นว่าควรขยายฐานภาษีการจัดเก็บของสินค้าจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อมให้ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น เช่น โรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าประเภทยางรถยนต์ ปูนซีเมนต์ ภาชนะบรรจุภัณฑ์ต่างๆ เช่น ขวดแก้ว ขวดพลาสติก เป็นต้น อีกทั้งในส่วนของการสร้างแรงจูงใจให้กับผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่เสียภาษี ซึ่งเดิมจะมีการลดอัตราภาษีให้กับผู้ประกอบการที่ใช้ผลิตภัณฑ์เดิม (Recycle) ในการผลิต หรือนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้ในการผลิต เพียงร้อยละ 5 หรือร้อยละ 10 ตามมูลค่า ควรจะลดอัตราภาษีให้มากกว่าเดิม เช่น ร้อยละ 20 หรือร้อยละ 30 ตามมูลค่าสินค้า เพื่อให้เกิดแรงจูงใจให้มากยิ่งขึ้น เห็นถึงความแตกต่างอย่างชัดเจนในการที่จะใช้ผลิตภัณฑ์เดิม (Recycle) หรือนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้ในการผลิต ทำให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมสามารถคำนวณต้นทุนการผลิตราคาสินค้าที่ผลิตได้ เมื่อต้นทุนสินค้าต่ำแล้วย่อมสามารถที่จะแข่งขันกับผู้ประกอบการรายอื่นได้อย่างเต็มที่ และเมื่อใช้ผลิตภัณฑ์เดิม (Recycle) หรือนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้ในการผลิต ย่อมส่งผลทำให้ปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้าของโรงงานอุตสาหกรรมลดน้อยลงด้วย

6.2 มาตรการทางกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Tax) เป็นภาษีทางตรงที่เรียกเก็บจากฐานเงินได้ โดยทั่วไปเก็บจากฐานกำไรสุทธิของบริษัทหรือนิติบุคคลอื่น ในบางครั้งเรียกว่า “ภาษีกำไร” การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลส่วนใหญ่จะจัดเก็บควบคู่ไปกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งขอบเขตในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลพิจารณาจากหลักสำคัญ 2 ประการ คือ แหล่งเงินได้ (Source Rule) และถิ่นที่อยู่ (Resident Rule) กล่าวคือ นิติบุคคลใดมีรายได้จากแหล่งในประเทศใดก็ต้องเสียภาษีนิติบุคคลให้กับประเทศนั้น ส่วนถิ่นที่อยู่ ถ้านิติบุคคลใดมีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดก็ต้องเสียภาษีให้กับประเทศนั้นจากรายได้หรือผลกำไรที่เกิดขึ้น (รายละเอียดกล่าวไว้แล้วในบทที่ 4)

จากการศึกษาถึงหลักการการจัดเก็บ ทำให้ทราบว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเครื่องมือทางภาษีอากรของรัฐ มีส่วนสำคัญในการพัฒนาประเทศ การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ สนับสนุน

การลงทุนทั้งของภาคเอกชนและภาครัฐ อีกทั้งยังพบว่าโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ ที่จัดตั้งหรือประกอบกิจการในประเทศไทย ส่วนใหญ่จะจดทะเบียนอยู่ในรูปแบบของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย เมื่อประกอบกิจการมีกำไรแล้วจะต้องเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคลให้แก่รัฐ โดยอาจได้รับสิทธิประโยชน์พิเศษบางประการ เช่น การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี การหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคา ซึ่งผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมส่วนใหญ่ก็จะพิจารณาดำเนินการเพื่อให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าว เช่น นำเข้าเครื่องจักรใหม่แทนเครื่องจักรเก่า การพัฒนาและวิจัยเทคโนโลยีใหม่ เพื่อนำมาใช้ในกระบวนการผลิต ทำให้มลพิษที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมลดน้อยลงด้วย เพราะเครื่องจักรใหม่ หรือเทคโนโลยีใหม่ ย่อมมีประสิทธิภาพกระบวนการผลิตที่ดีกว่าเดิม

จากการศึกษาแม้มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคล จะไม่ได้มีวัตถุประสงค์โดยตรงในการแก้ไขหรือลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรม เป็นเพียงมาตรการทางอ้อมเท่านั้น ที่นำสิทธิประโยชน์ทางภาษีบางประการ เช่น การหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคา การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี มาใช้เป็นแรงจูงใจให้กับโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ ให้เห็นความสำคัญและมีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดจากกระบวนการผลิตของตน นอกจากมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ปรากฏในประมวลรัษฎากรแล้ว ยังมีมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 ที่ให้ความสำคัญชัดเจนและเป็นรูปธรรมมากยิ่งขึ้น ในการแก้ไขปัญหามลพิษที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรม โดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่างๆ เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มีกำหนดระยะเวลา การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น ซึ่งเมื่อพิจารณาแล้วจะเห็นว่ามาตรการจูงใจทางภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวแม้จะทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นอย่างมาก มีฐานะภาษีในการจัดเก็บที่แคบ (ฐานในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล)เนื่องจากการยกเว้นภาษีดังกล่าว แต่สิ่งที่รัฐได้ประโยชน์ตอบแทนกลับคืนมา ก็คือ ต้นทุนค่าใช้จ่ายในการป้องกันแก้ไข หรือควบคุมปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น ที่รัฐต้องสูญเสียงบประมาณค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนมาก เพื่อบริหารจัดการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะปัญหามลพิษปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากโรงงานอุตสาหกรรมนิติบุคคลต่างๆ นั้น

ผู้วิจัยจึงเห็นว่าแม้มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลจะไม่ใช่มาตรการทางภาษีโดยตรงในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม แต่ถือเป็นมาตรการทางภาษีที่ดีทำให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ นั้นหันมาให้ความสนใจและต้องการมีส่วนร่วมในการลดหรือแก้ปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะมลพิษที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมตน โดยได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีบางประการตอบแทนในการมีส่วนร่วมแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมดังกล่าว

6.3 ข้อเสนอแนะ

ปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นปัญหารุนแรงและจะทวีความรุนแรงขึ้นเรื่อยๆ โดยปัญหามลพิษเกิดจากโรงงานอุตสาหกรรมไม่ว่าจะเป็นโรงงานขนาดเล็กหรือขนาดใหญ่ ขาดความรับผิดชอบ ขาดจิตสำนึกของผู้ประกอบการอันมีต่อสังคม นอกจากการใช้มาตรการทางกฎหมายภาษีสรรพสามิต และมาตรการทางกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลในการแก้ไขปัญหาตามที่ได้เสนอข้างต้นแล้ว ผู้วิจัยขอเสนอมาตรการอื่นที่อาจมีส่วนในการช่วยเยียวยาและแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะมลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรม ดังนี้

6.3.1 มาตรการทางกฎหมายสิ่งแวดล้อม (Environment Tax)

ประเทศไทยได้มีการบัญญัติใช้กฎหมายสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะปัญหามลพิษที่เกิดจากโรงงานอุตสาหกรรม มีเพียงการใช้กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องในการบังคับควบคุม เยียวยาหรือสร้างแรงจูงใจในการลดปัญหาที่เกิดขึ้น เช่น พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรม พ.ศ. 2522 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติพิทักษ์อัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประมวลรัษฎากร ซึ่งกระจัดกระจายอยู่ การบังคับใช้กฎหมายก็เป็นไปแต่ละหน่วยงาน เช่น กรมโรงงาน กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร กรมสรรพากร เป็นต้น ทำให้เกิดความไม่ต่อเนื่อง ไม่สอดคล้องกัน ไม่มีประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเพื่อลดปัญหาอย่างเป็นระบบ เป็นรูปธรรม หรือเป็นไปในทิศทางเดียวกัน จึงเห็นควรที่จะมีการปฏิรูประบบภาษีใหม่ โดยการรวมกฎหมายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม ปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น และบัญญัติตรากฎหมายขึ้นใหม่ เลิกเช่นประเทศที่พัฒนาแล้ว เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา หรือประเทศแคนาดา ที่มีการตรากฎหมายสิ่งแวดล้อมมาบังคับใช้กับผู้ก่อให้เกิดมลพิษโดยตรง โดยเฉพาะจากผู้ประกอบการ นิติบุคคลที่เป็นโรงงานอุตสาหกรรม ซึ่งจะมีการจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อมจากโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ เช่น โรงงานอุตสาหกรรมที่ทำให้เกิดก๊าซเรือนกระจก (Industrial Green House Gases) จัดเก็บภาษีจากวัตถุดิบที่นำมาผลิตสินค้าที่ก่อเกิดมลพิษ เช่น สารคาร์บอน ถ่านหิน น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ หรือเก็บจากสินค้าที่ผลิตสำเร็จแล้ว เช่น บรรจุภัณฑ์พลาสติก แบตเตอรี่ เป็นต้น โดยควรดำเนินการทั้ง 2 ด้านควบคู่กันไปทั้งด้านการจัดเก็บภาษีจากการปล่อยมลพิษของโรงงานอุตสาหกรรม ซึ่งสามารถดำเนินการได้โดยปฏิรูประบบภาษี ให้ย้ายฐานภาษีเงินได้ (Income Tax) ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ภาษีศุลกากร (Custom Tax) และภาษีอื่นๆ มาเป็นภาษีสิ่งแวดล้อม (Environment Tax) แทน และอีกด้านหนึ่งก็สร้างแรงจูงใจยกเว้นหรือปรับลดอัตราภาษีเพื่อสะท้อนต้นทุนสิ่งแวดล้อมจากการปล่อยมลพิษ เช่น การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีให้กับสถานประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมที่

ใช้พลังงานสะอาด เช่น พลังงานไฟฟ้า พลังงานไอน้ำหรือโซลาร์เซลล์ ทำให้โรงงานอุตสาหกรรมเหล่านั้นหันมาใช้พลังงานสะอาด มีการพัฒนาพลังงานสะอาด เพื่อให้การจัดเก็บภาษีจากผู้ก่อมลพิษหรือโรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อมลพิษ เป็นระบบมีประสิทธิภาพ และเป็นรูปธรรมที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้น

6.3.2 มาตรการบังคับใช้กฎหมายให้มีประสิทธิภาพ

การบังคับใช้กฎหมายเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นเครื่องมือที่สำคัญของรัฐที่ใช้ในการคุ้มครองป้องกันและแก้ไขปัญหามลพิษ ซึ่งกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบังคับใช้กฎหมายเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมของประเทศไทย เช่น พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติอนุรักษ์และรักษาสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 เป็นต้น โดยการบังคับใช้กฎหมายจะใช้มาตรการสั่งการและควบคุมให้ปฏิบัติตามกฎหมายเป็นมาตรการหลัก กล่าวคือ ใช้มาตรการทางปกครองเพื่อให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานของรัฐในการจัดการสิ่งแวดล้อม เช่น การออกคำสั่ง การบังคับให้ปฏิบัติตามให้เป็นไปตามกฎหมาย การลงโทษทางปกครอง หรือการใช้มาตรการทางอาญา เพื่อบังคับให้ปฏิบัติตามกฎหมายอย่างเคร่งครัด ได้แก่ การลงโทษจำคุก การลงโทษปรับอย่างสูงกำหนดค่าปรับขั้นต่ำ เพื่อป้องปรามมิให้มีการฝ่าฝืนกฎหมาย รวมทั้งการใช้มาตรการทางแพ่ง โดยมีวัตถุประสงค์ให้ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย เพื่อความรับผิดชอบและชดเชยความเสียหายให้แก่ผู้เสียหาย โดยกำหนดให้ความรับผิดชอบทางแพ่งเป็นความรับผิดชอบโดยเคร่งครัด ให้ภาระการพิสูจน์ตกเป็นของจำเลย ซึ่งหากมีการบังคับใช้มาตรการทางกฎหมายอย่างเคร่งครัดมีประสิทธิภาพ ย่อมสามารถป้องกันแก้ไข และลดปัญหามลพิษที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะปัญหามลพิษจากโรงงานอุตสาหกรรมได้

6.3.3 มาตรการบังคับใช้กฎหมายตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535

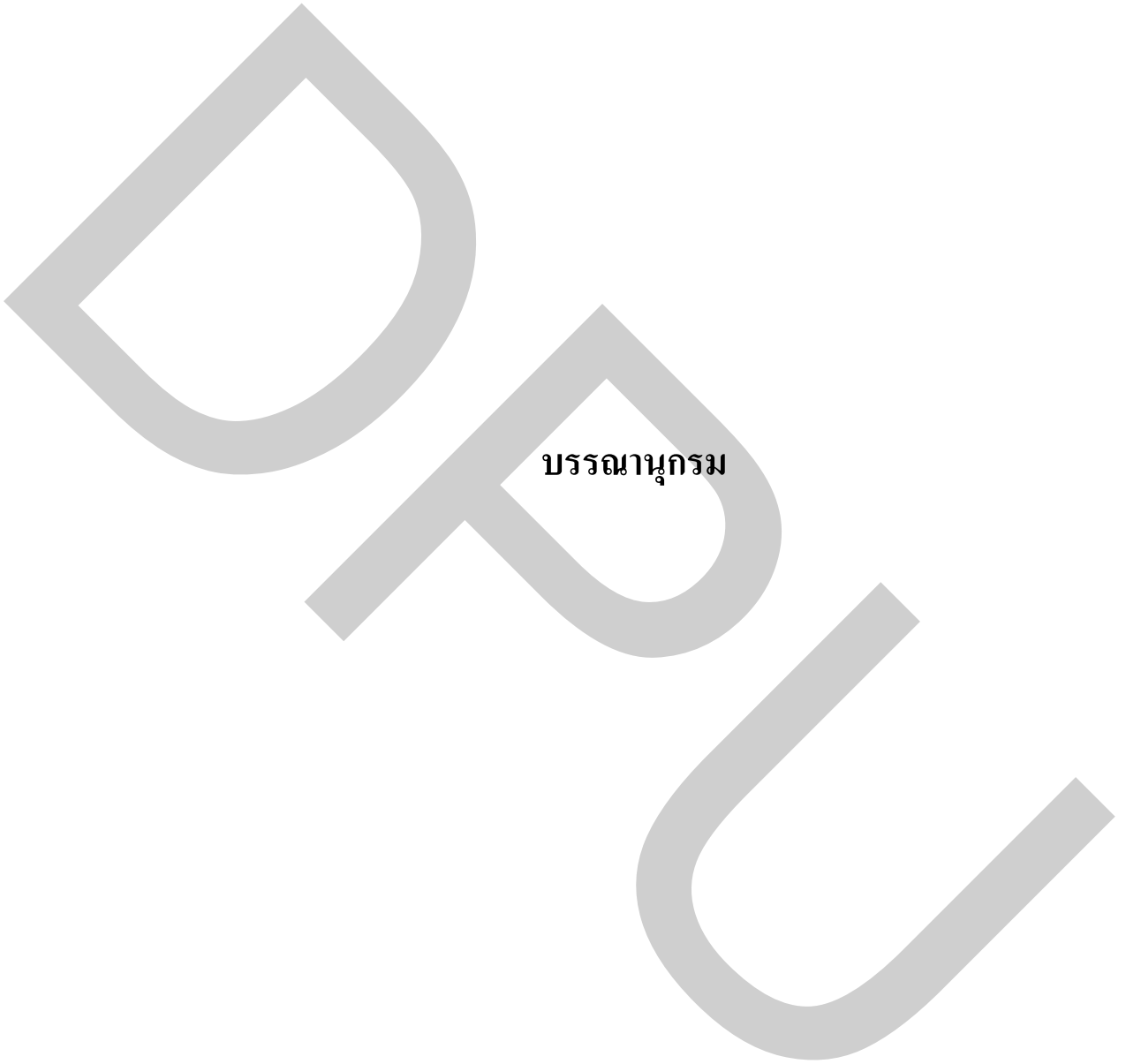
1. กองทุนสิ่งแวดล้อม

กองทุนสิ่งแวดล้อมตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติถึงวัตถุประสงค์ของกองทุนไว้ในมาตรา 23 ซึ่งเป็นเรื่องที่รัฐได้ให้ความสำคัญต่อการจัดการสิ่งแวดล้อม โดยรัฐลงทุนระบบบำบัดน้ำเสีย ให้ส่วนราชการและเอกชนกู้ยืมให้เงินช่วยเหลือในการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งเป็นการป้องกันและแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมที่ดี อย่างไรก็ตาม กองทุนสิ่งแวดล้อมยังขาดส่วนสำคัญอีกประการหนึ่ง คือ การคุ้มครองและเยียวยาผู้ได้รับความเสียหายจากมลพิษสิ่งแวดล้อม จึงควรมีการปรับปรุงพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว โดยขยายขอบเขตหรือวัตถุประสงค์ของกองทุนสิ่งแวดล้อมให้ครอบคลุมไปถึงการคุ้มครองและเยียวยาผู้เสียหายจากมลพิษสิ่งแวดล้อม โดยผู้เสียหายไม่จำเป็นต้องไปฟ้องร้องเป็นคดีต่อศาลเพื่อเรียกร้องค่าเสียหายจาก

ผู้ก่อให้เกิดมลพิษ ซึ่งน่าจะทำให้กองทุนสิ่งแวดล้อมมีความครบถ้วนสมบูรณ์ ทั้งในด้านการจัดการ การฟื้นฟูสภาพแวดล้อมและคุ้มครองเหยี่ยวาผู้เสียหาย รวมทั้งควรบัญญัติเพิ่มเติมในแหล่งเงินของ กองทุนสิ่งแวดล้อมตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัตินี้ ควรขยายขอบเขตออกไปโดยให้ผู้ก่อ มลพิษเข้ามามีส่วนรับผิดชอบ โดยเรียกเก็บภาษีจากผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมที่ก่อให้เกิด มลพิษนั้นเข้ากองทุนสิ่งแวดล้อมด้วย

2. มาตรการความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม

มาตรการความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่าย โดยการกำหนดให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมหรือเจ้าของแหล่งกำเนิดมลพิษต้องมี หลักประกันทางการเงิน เช่น การค้ำประกันจากธนาคาร พันธบัตร การประกันภัยสิ่งแวดล้อม เพื่อ สนับสนุนให้มาตรา 96 และมาตรา 97 แห่งพระราชบัญญัตินี้ มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น และทำให้ รัฐมีหลักประกันว่าผู้ก่อมลพิษเป็นผู้จ่ายค่าเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม รวมทั้งเป็นการจูงใจให้ ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมหรือเจ้าของแหล่งกำเนิดมลพิษ มีมาตรการป้องกันมลพิษหรือ ความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น เพื่อมิให้ต้องมีต้นทุนจากค่าเบี้ยประกันหรือต้องสูญเสียเงินประกัน ดังกล่าว



บรรณานุกรม

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

หนังสือ

- กรมโรงงานอุตสาหกรรม สถาบันสิ่งแวดล้อมไทย. (2539). การประยุกต์ใช้หลักการทาง
เศรษฐศาสตร์ในการจัดการมลพิษโรงงาน. กรุงเทพมหานคร: สำนักเทคโนโลยี
สิ่งแวดล้อมโรงงาน.
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. (2551). ภาษีอากรตามประมวลกฎหมายรัชฎากร. กรุงเทพมหานคร:
เรือนแก้ว.
- ไกรยุทธ ชีรตยาดีนันท์. (2525). หลักการวิเคราะห์ภาษี ฉบับพิสดาร. กรุงเทพมหานคร:
ไทยวัฒนาพานิช.
- จี๊ด เศรษฐบุตร. (2523). หลักกฎหมายแพ่งลักษณะละเมิด. กรุงเทพมหานคร :
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- บุญธรรม ราชรักษ์. (2551). เศรษฐศาสตร์ภาษีอากรไทย. กรุงเทพมหานคร: ทีพีเอ็นเพรส.
- ปรีดา นาคเนาวิทิม. (2531). เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1. กรุงเทพมหานคร:
มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- ปัญญาพร ทองเล็ก. (2552). การภาษีอากรธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร: ออฟเซ็ท
- พิธินัย ไชยแสงสุขกุล. (2538). กฎหมายเกี่ยวกับการลงทุน. กรุงเทพมหานคร: นิติธรรม
- ไพจิตร โรจนวานิช. (2549). ภาษีสรรพากร. กรุงเทพมหานคร: สามเจริญพาณิชย์(กรุงเทพ).
- รังสรรค์ ชนะพรพันธ์. (2528). ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย. กรุงเทพมหานคร:
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- เรืองเดช ศรีวรรณนะ. (2531). เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม หลักทฤษฎีและปัญหาสิ่งแวดล้อมไทย.
กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- วิฑูรย์ สิมะโชคดี. (2543). กฎหมายอุตสาหกรรม พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.
กรุงเทพมหานคร: ส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น).
- ศุภลักษณ์ พินิจภูตล. (2542). การคลังและการภาษีอากร ภาคทฤษฎีและหลักกฎหมาย
ภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน.
- สมคิด บางโม. (2545). ภาษีอากรธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร: วิทย์พัฒน์.

สมเดช โรจน์คุรีเสถียร. (2547). **กลยุทธ์การวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคล 2004**. กรุงเทพมหานคร: **ธรรมนิติเพรส**.

สมบูรณ์ สุภศิลป์. (2521). **เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม**. (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพมหานคร: **มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์**.

สุนทรียา เหมือนพะวงศ์. (2542). **กฎหมายสิ่งแวดล้อมเยอรมัน**. เชียงใหม่: **มหาวิทยาลัยเชียงใหม่**.

หยุด แสงอุทัย. (2523). **ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายทั่วไป**. กรุงเทพมหานคร: **มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์**.

อำนาจ วงศ์บัณฑิต. (2545). **กฎหมายสิ่งแวดล้อม**. กรุงเทพมหานคร: **วิญญูชน**.

บทความ

กรมสรรพสามิต. (2545, มกราคม - กุมภาพันธ์). “จักรยานยนต์...ภาษีลดมลพิษ.” **วารสารสามิตสาร**. หน้า 85.

ชลธาร วิสฤตวงศ์. (2544, กันยายน - ตุลาคม). “โครงสร้างองค์กรจัดเก็บภาษีและโครงสร้างภาษีของประเทศเคนมารก์.” **วารสารสามิตสาร**, 5. หน้า 19 - 20.

เดือนเด่น นิคมบริรักษ์. (2554, 11 พฤษภาคม). “การศึกษาวิจัยเรื่องปัญหาการทุจริตคอร์ปชั่นในวงการธุรกิจเอกชนไทยของทีดีอาร์ไอ” **มติชนรายวัน** หน้า 2.

ศุภโชค ยิ้มประเสริฐ. (2541, สิงหาคม). “มาตรการภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม.” **วารสารสรรพากรสาส์น**. หน้า 40 - 42.

วิทยานิพนธ์

กานต์ธิดา สีนขจร. (2543). **ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการอุทธรณ์ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร**. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร: **มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต**.

เกียรติสกุล ชลครดา. (2542). **มาตรการจูงใจในกฎหมายเพื่อการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมไทยภายใต้ข้อตกลงแอกต์**. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร: **มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต**.

- โกศล แก้วบุญส่ง. (2546). **มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม**
ศึกษากรณีมาตรการทางภาษีเงินได้ในนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร. วิทยานิพนธ์
 ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- จรณชัย ศัลยพงศ์. (2538). **รูปแบบกฎหมายสถานะแวดล้อมของประเทศไทย.** วิทยานิพนธ์
 ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- จิตธาดา ธนะโสภณ. (2545). **ภาษีสรรพสามิต:วิเคราะห์แนวคิดและหลักการจัดเก็บในประเทศไทย.**
 วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร:
 มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- ชาญชัย ฉันทานุรักษ์. (2544). **ภาษีมรดกและภาษีการให้โดยเสนหาวิเคราะห์ความเหมาะสมใน**
การนำมาใช้จัดเก็บในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์.
 กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- โชคดี นพวรรณ. (2550). **การคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากการดำเนินโครงการขนาดใหญ่.**
 วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร:
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ฐาปณี มหาราศิลป. (2543). **ภาษีสรรพสามิต: เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ไขปัญหามลพิษ**
สิ่งแวดล้อม. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชารัฐศาสตร์. กรุงเทพมหานคร:
 มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- दनัยศ ศรีลัมพ์. (2525). **ค่าทดแทนในกรณีสิ่งแวดล้อมเป็นพิษ.** วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์.
 กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ปัญญาพร โกศลกิติวงศ์. (2541). **ความรับผิดชอบแห่งของผู้ก่อมลพิษในคดีสิ่งแวดล้อม.**
 วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร:
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พนิดา สันเทพ. (2542). **มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีจากโรงงานอุตสาหกรรม.**
 วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. กรุงเทพมหานคร:
 มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- สุภารัตน์ จันทร์เจริญ. (2547). **มาตรการทางกฎหมายในการเรียกร้องค่าเสียหายอันเกิดจาก**
การแพร่กระจายของมลพิษ. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์.
 กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

เอกสารอื่นๆ

- กรมสรรพสามิต. (2544). รายงานประจำปี. (2544) (ปีงบประมาณ พ.ศ. 2544) หน้า 5.
- กรมสรรพสามิต. (2550). รายงานประจำปี. (2550) (ปีงบประมาณ พ.ศ. 2550) หน้า 16.
- วราทิพย์ อากาหิย์. (2544). “การศึกษาการนำมาตรการภาษีสิ่งแวดล้อมมาใช้ในประเทศไทย และ
แนวทางการปฏิรูปภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม.” ผลงานทางวิชาการ. สำนักงาน
เศรษฐกิจการคลัง. หน้า 4.
- สุนีย์ มัลลิกะมาลย์ และคณะ. (2531). รายงานการวิจัย เรื่อง การศึกษาความเป็นไปได้ในการจัดตั้ง
กองทุนทดแทนความเสียหายต่อสุขภาพจากมลพิษ. กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์
มหาวิทยาลัย.
- สุภาพร เนตรเขียน. (2535). มาตรการทางกฎหมายในการรักษาคุณภาพน้ำ ศึกษาเฉพาะกรณีน้ำ
เสียจากชุมชน. วิทยานิพนธ์ปริญญา. กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายเกี่ยวกับภาษีสรรพสามิต. (2540). นนทบุรี: มหาวิทยาลัย
สุโขทัยธรรมมาธิราช.
- เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินธุรกิจและราชการ. (2538). นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- เอกสารการสอนชุดวิชาการบริหารงานสรรพสามิต. (2541). นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.

สารสนเทศจากสื่ออิเล็กทรอนิกส์

- กรมโรงงาน. ขั้นตอนการขออนุญาตของโรงงานที่จะตั้งขึ้นใหม่. สืบค้นเมื่อ 19 เมษายน 2551.จาก
<http://www.diw.go.th/app1.gif>
- กรมสรรพสามิต. ภาษีสรรพสามิต. สืบค้นเมื่อ 9 เมษายน 2551.จาก
<http://www.excise.go.th/about2b2.html> ณ วันที่ 9 เมษายน พ.ศ.2551
- สถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม.ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม.สืบค้นเมื่อ
6 สิงหาคม 2551. จาก <http://www.ismed.or.th/sme/src/bin/controller.php?view>
- กรมสรรพากร.ความหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล.สืบค้นเมื่อ 25 สิงหาคม 2551.จาก
<http://www.rd.go.th/publish/308.0.html>
- กรมสรรพากร.อนุสัญญาภาษีซ้อน.สืบค้นเมื่อ 25 สิงหาคม 2551.จาก
<http://www.rd.go.th/publish/765.0.html>

กรมสรรพากร.ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงิน ได้คืนบุคคล.สืบค้นเมื่อ 25 สิงหาคม 2551.จาก

<http://www.rd.go.th/publish/835.0.html>

ฐานเศรษฐกิจ.(2551,25 ธันวาคม).จักรยานยนต์ภาษีลดมลพิษ.สืบค้นเมื่อ 30 ธันวาคม 2551 จาก

<http://www.thannews.th.com/detialNews.phd?id=T012110mSissue=2223>

กฎหมาย

กฎกระทรวง ฉบับที่ 2. (2535). พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535. มาตรา 8 (1).

กฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550.

ประกาศกรมโรงงานอุตสาหกรรม. กำหนดหลักเกณฑ์การขออนุญาตและการอนุญาตเกี่ยวกับ
โรงงานจำพวกที่ 3 พ.ศ. 2550.

ประกาศกระทรวงการคลัง. (2544, 6 พฤศจิกายน, 2540, 25 มิถุนายน). ลดอัตราและยกเว้นภาษี
สรรพสามิต ฉบับที่ 45, ฉบับที่ 62.

ประกาศกระทรวงการคลังเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 3). (2539, 16 ธันวาคม). กำหนดหน่วยงาน
ของรัฐหรือเอกชนที่รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี.

ประกาศกระทรวงวิทยาศาสตร์เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม ฉบับที่ 1 พ.ศ.2539. (2539, 3
มกราคม). กำหนดประเภทของโรงงานอุตสาหกรรมและนิคมอุตสาหกรรมเป็น
แหล่งกำเนิดมลพิษที่จะต้องถูกควบคุมการปล่อยน้ำเสียลงแหล่งน้ำสาธารณะหรือออก
สู่สิ่งแวดล้อม.

ประกาศกระทรวงวิทยาศาสตร์เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม. กำหนดมาตรฐานควบคุมการปล่อยทิ้ง
ไอน้ำมันเบนซินจากคลังน้ำมันเชื้อเพลิง ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2544.

ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม ฉบับที่ 2 (พ.ศ.2539). พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

ประกาศกระทรวงอุตสาหกรรม ฉบับที่ 6 (พ.ศ.2540). พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 1/2543 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543.

ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2551 ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2551.

ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2552 ลงวันที่ 21 เมษายน 2552.

ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 3/2552 ลงวันที่ 21 เมษายน 2552.

ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ ส.2/2551 ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2551.

ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ฉบับที่ 1 และฉบับที่ 2 พ.ศ. 2535.

ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 พ.ศ. 2538.

ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ฉบับที่ 13 พ.ศ. 2539.

ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ฉบับที่ 23 พ.ศ. 2547.

ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ฉบับที่ 4 ฉบับที่ 5 และฉบับที่ 6 พ.ศ. 2535.

ประกาศคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ฉบับที่ 9 พ.ศ. 2537.

ประมวลกฎหมายรัชฎากร.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากร (ฉบับที่ 297)

พ.ศ. 2539.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากร ฉบับที่ 18

พ.ศ. 2505.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากร ฉบับที่ 20

พ.ศ. 2505.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากร ฉบับที่ 9 พ.ศ. 2499.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากรฉบับที่ 436

พ.ศ. 2548.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากรฉบับที่ 460

พ.ศ. 2549.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัชฎากรว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา

ของทรัพย์สิน ฉบับที่ 395 พ.ศ. 2545 และฉบับที่ 473 พ.ศ. 2551.

พระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึงพ.ศ. 2539.

พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527.

พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527.

พระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527.

พระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486.

พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509.

พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535.

พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 รวมแก้ไขเพิ่มเติมถึง พ.ศ. 2544.

พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535.

พระราชบัญญัติสรรพสามิต พ.ศ. 2527.

พระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493.

ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการขอยกเว้นภาษีสรรพสามิตสำหรับก๊าซธรรมชาติเหลว
(เอ็นจีแอล) และก๊าซเหลวที่คล้ายกันที่นำไปเข้าขบวนการกลั่นน้ำมันในโรงกลั่นน้ำมัน
พ.ศ. 2535.

ภาษาต่างประเทศ

BOOKS

Korean Taxation. (1995). Ministry of Finance and Economy Korea. Beom Gyo Hong,
(March 6,2002). Korea Institute of Public Finance, **An Overview of Korea
Taxation.** Ph.D.,

OECD. (1975). The Polluter Pays Principle: Definition, Analysis, Implementation, Paris : OECD

Steve Hatfield Dodds. (1972). **“The Catchment Care Principle”**: A Practical Approach to
Achieving Equity, Ecosystem Integrity and Sustainable Resource Use”

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – นามสกุล

ประวัติการศึกษา

ตำแหน่งและสถานที่ทำงานปัจจุบัน

นายณัฐรัตน์ รัตนวิบูลย์สม

ปริญญาตรี นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง

สำเร็จการศึกษาปี 2537

ปริญญาโท ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง

สำเร็จการศึกษาปี 2543

เนติบัณฑิตไทย สำเร็จการศึกษาปี 2549

หัวหน้างานรับเรื่องราวร้องทุกข์ กองวิชาการและแผนงาน

เทศบาลนครปากเกร็ด