

ปัญหาการยกเว้นภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากเครื่องดื่มประเภทชา :
ศึกษากรณีผลกระทบต่อหลักความเป็นธรรมและ
หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

ธนพงษ์ จวบอุษัยเย็น

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ปริทัศน์ พนมยงค์
มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

พ.ศ. 2559

**Problems of Exempting Excise Taxes on Tea Beverages: Case Study of
Impacts on Equity and Efficiency of Taxation**

Thanapong Jeoplerkyen

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of Master of Laws

Department of Law

Pridi Banomyong Faculty of Law, Dhurakij Pundit University

2016

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ปัญหาการยกเว้นภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บจากเครื่องดื่มประเภทชา : ศึกษากรณีผลกระทบต่อหลักความเป็นธรรมและหลักความมี ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี
ชื่อผู้เขียน	ธนพงษ์ จวบฤกษ์เย็น
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์
สาขาวิชา	นิติศาสตร์
ปีการศึกษา	2558

บทคัดย่อ

ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า ภาษีการขายเฉพาะ (Selective Sale Taxes) เป็นภาษีฐานการบริโภคที่เก็บจากการซื้อขายสินค้าและบริการบางชนิดที่ต้องการให้ผู้บริโภคชำระภาษีเพิ่มขึ้นกว่าปกติ โดยอาศัยเหตุผลทางเศรษฐกิจหรือทางสังคมอย่างใดอย่างหนึ่ง สินค้าประเภทเครื่องดื่มเป็นสินค้าอย่างหนึ่งที่ถูกกำหนดให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิต แต่เพื่อส่งเสริมเกษตรกรในการจำหน่ายผลผลิตทางการเกษตร กฎหมายได้กำหนดข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่มีส่วนผสมตามที่กฎหมายกำหนดให้ได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มจัดอยู่ในประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ซึ่งตามบัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก น้ำชา อยู่ในลำดับที่ 54 โดยคุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา ต้องเป็นชาแห้งที่มีคาเฟอีน (Caffeine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1 ของน้ำหนัก และมีอัตราส่วนผสมต่อปริมาตรสุทธิต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5

จากการศึกษาพบว่าชาพร้อมดื่มที่วางขายในท้องตลาดส่วนใหญ่เป็นชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานในปริมาณที่มาก ใกล้เคียงกับเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลมที่เติมสารให้ความหวานเช่นกันแต่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี (Equality) โดยหากจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวาน กรมสรรพสามิตคาดว่าจะจัดเก็บได้ประมาณ 10,000,000,000 บาท ต่อปีและกฎหมายได้กำหนดไว้ชัดเจนในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ซึ่งเป็นอัตราที่เหมาะสมในการจัดเก็บ เพราะการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่เติมสารให้ความหวานนั้นเป็นการจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่เข้าข่ายเป็นสินค้าที่มีลักษณะฟุ่มเฟือยไม่จำเป็นต่อการครองชีพ ตรงกับหลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษีสรรพสามิต กล่าวคือ น้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่จำเป็นต่อการ

บริโภคควรต้องเป็นน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่มีสัดส่วนของน้ำที่สกัดจากผลไม้หรือสกัดจากพืชผัก ร้อยละ 100 แต่เนื่องจากมีประกาศเรื่องการยกเว้นการจัดเก็บภาษีในเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และ น้ำพืชผัก ทำให้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ได้ซึ่งปัจจุบันได้รับการยกเว้นทั้งสิ้น 109 ชนิด ทำให้รัฐขาดรายได้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่าง เต็มเม็ดเต็มหน่วยขัดต่อหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ในขณะที่ต่างประเทศใช้ กฎหมายภาษีสรรพสามิตเป็นตัวช่วยในการจำกัดการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน เนื่องจากประชากรในประเทศนั้น ๆ ประสบปัญหาเรื่องสุขภาพ เช่น โรคอ้วน โรคเบาหวาน เป็นต้น

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะให้ปรับปรุงแก้ไขข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต จากเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก โดยผู้วิจัยเห็นควรให้ยกเลิกประกาศกรมสรรพสามิต โดยอธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้ และน้ำพืชผักที่ผู้ประกอบการ หรือผู้นำเข้ามีสิทธิได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตตาม บัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ประเภทที่ 02.03 ทั้งหมด ในกรณีที่เครื่องดื่มเหล่านั้นเติมสารให้ความหวานเพื่อให้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมและ หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ซึ่งมาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งของรัฐ ที่ช่วยแก้ปัญหาการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน โดยผู้วิจัยเห็นควรให้ดำเนินการ รณรงค์ลดการบริโภคหวานและให้ข้อมูลแก่ประชาชนควบคู่กันไปด้วย

Thesis Title	Problems of Exempting Excise Taxes on Tea Beverages: Case Study of Impacts on Equity and Efficiency of Taxation
Author	Thanapong Jeoplerkyen
Thesis Advisor	Associate Professor Dr. Jirasak Rodjun
Department	Law
Academic Year	2015

ABSTRACT

Excise taxes – also known as selective sales taxes – are consumption-based taxes imposed on certain goods and services which put more tax burden on consumers than usual with the reason of either economy or society. Beverage is a kind of products to impose excise taxes. However, in order to support farmers in distributing agricultural products, fruit and vegetable beverages with ingredients as stated by laws, as well as instant tea beverages, are excluded from excise taxation. According to the list of ingredient ratios, fruit and vegetable beverages and tea beverages are ranked 54th and the quality of raw materials to be considered is dried tea containing not lower 1 percent caffeine by weight and not lower 0.5 percent ratio of ingredient to net volume.

According to the study, most of instant tea beverages sold in the marketplace are sweetened nearly the same as non-diet soft drinks. However, excise taxes are imposed on only non-diet soft drink, and this violates equality of taxation. If taxes are imposed on sweetened tea beverages, the Excise Department is expected to collect about 10,000,000,000 baht per year. Laws have clearly established appropriate rates of excise taxation on fruit and vegetable beverages because excise taxation on sweetened fruit and vegetable beverages is collecting taxes from goods superfluous and unnecessary for doing a living in accordance with criteria of excise taxation, that is, fruit and vegetable juices necessary for consumption should be extracted from 100 percent fruit or vegetable. Due to the announcement of excluding taxation on fruit and vegetable beverages, excise taxes on fruit and vegetable beverages are not imposed. At present, there are 109 kinds of fruit and vegetable beverages to be excluded, resulting in revenue losses of the government and incapability of collecting full taxes, which violates efficiency of taxation.

While foreign countries have adopted the excise tax laws to restrict sweetened beverage consumption because people in those countries face with health-related problems, such as, obesity, diabetes, etc.

Therefore, the researcher would like to suggest amendments on excluding excise taxation on sweetened fruit and vegetable beverages. The researcher agreed to abolish the Announcement of the Excise Department by the Director-General of the Excise Department establishing criteria and conditions on excluding taxation on fruit and vegetable beverages that industrial entrepreneurs and importers have rights of excluding excise taxes according to the Announcement of the Ministry of Finance in the Excise Tax Act under all of category 02.03 in case of sweetened beverages in order to conform to equality and efficiency of taxation. Taxation measure is a tool of the government in solving issues of sweetened beverage consumption and the researcher agreed to launch a campaign to reduce sweetened consumption along with provide information to people.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สามารถเริ่มต้นและสำเร็จลงได้ด้วยความเมตตาของรองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์ ที่กรุณาสละเวลาอันมีค่ายังรับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ให้ข้าพเจ้า ท่านได้สอนให้ข้าพเจ้าได้เรียนรู้รังสรรค์งานในทางวิชาการ รวมทั้งชี้แนะ ให้ความรู้แนวคิดและหลักการด้านกฎหมายการภาษีอากร รวมทั้งการตรวจสอบข้อบกพร่อง จึงขอกราบขอบพระคุณท่าน ที่ให้ความเมตตา ความรู้ แก่ข้าพเจ้าเสมอมา

ในการนี้ ข้าพเจ้าขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร.ธีระ ศรีธรรมรักษ์ ที่กรุณา รับเป็นประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ของข้าพเจ้า และรองศาสตราจารย์พินิจ ทิพย์มณี และรองศาสตราจารย์ภาณี กิจพ้อคำ ที่ให้ความกรุณาในการรับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ของข้าพเจ้า พร้อมทั้งได้ให้ข้อชี้แนะ ตรวจสอบข้อบกพร่อง ตลอดถึงการในแนวคิดในแง่มุมต่าง ๆ อันเป็นผลให้ข้าพเจ้าได้กลับไปคิดและปรับปรุงให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้นและสำเร็จลงได้ด้วยดี

ข้าพเจ้าขอขอบคุณครอบครัว ที่ได้ให้ทั้งทุนทรัพย์ในการศึกษาและกำลังใจแก่ข้าพเจ้าเสมอมา ทำให้การทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จด้วยดี

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ หากจะมีคุณประโยชน์และคุณค่าแก่วงการศึกษานในสาขาวิชานิติศาสตร์อยู่บ้าง ข้าพเจ้าขออุทิศแก่ บิดามารดา และครูบาอาจารย์ของข้าพเจ้าที่ได้กรุณาประสาทวิชาให้แก่ข้าพเจ้า แต่หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อบกพร่องหรือผิดพลาดประการใด ข้าพเจ้าขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

ธนพงษ์ จวบฤกษ์เย็น

สารบัญ

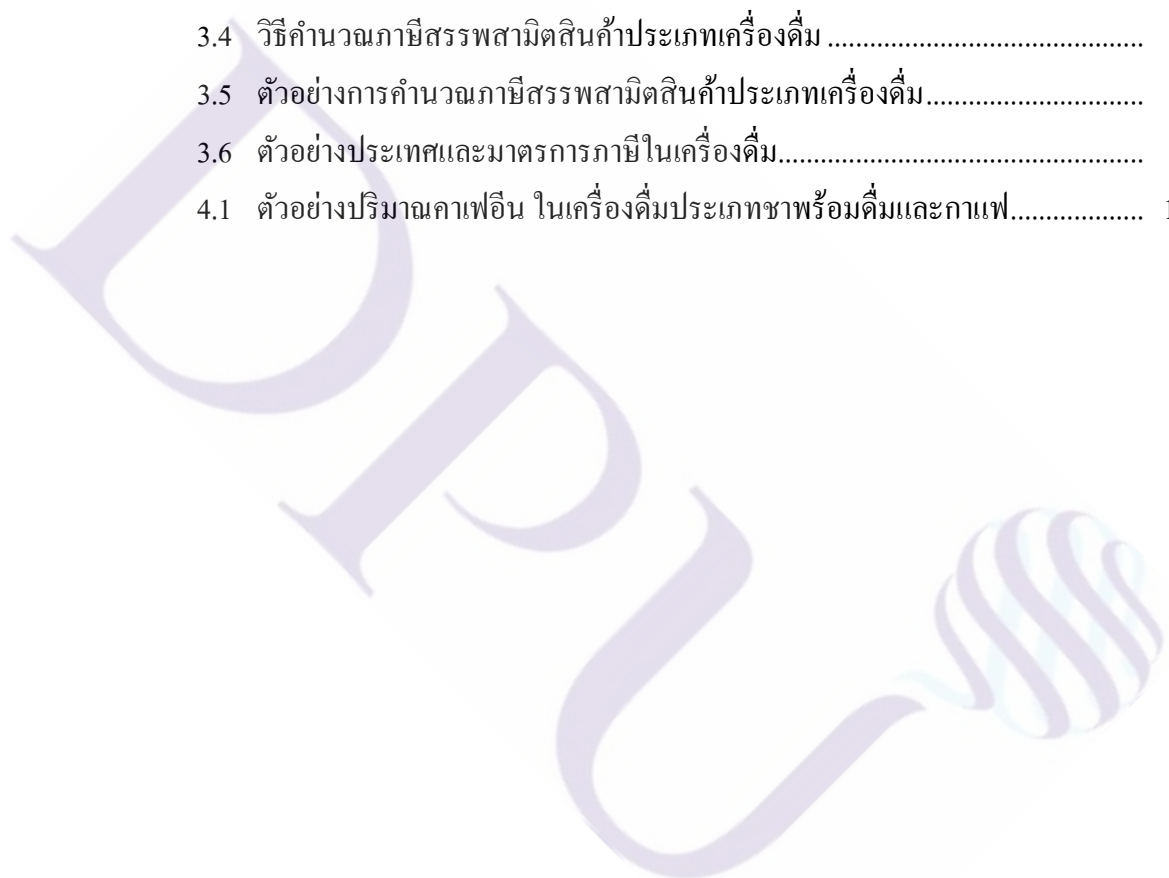
	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ฅ
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ช
สารบัญตาราง	ญ
สารบัญภาพ	ฎ
บทที่	
1. บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	7
1.3 สมมติฐานของการศึกษา.....	7
1.4 ขอบเขตของการศึกษา.....	7
1.5 วิธีดำเนินการศึกษา	8
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	8
2. แนวคิด และหลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่ม	9
2.1 ความหมายของภาษีอากร	10
2.2 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร	12
2.3 หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี	14
2.4 หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี.....	20
2.5 หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต.....	22
2.6 แนวความคิดกฎหมายแม่บทและกฎหมายลำดับรอง	39
3. หลักเกณฑ์ทางกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าประเภท เครื่องดื่มที่จัดเก็บในไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ.....	45
3.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าประเภทเครื่องดื่มที่จัดเก็บในประเทศไทย.....	47
3.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานใน ประเทศเม็กซิโก.....	67

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4. วิเคราะห์การยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าเครื่องดื่มประเภทชา.....	80
4.1 วิเคราะห์ผลกระทบในอัตราภาษีและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต จากเครื่องดื่มประเภทชาต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี	80
4.2 วิเคราะห์อัตราภาษีและการยกเว้นภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา ต่อหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี	86
4.3 วิเคราะห์และเปรียบเทียบอัตราและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ประเภทเครื่องดื่มในประเทศไทยกับต่างประเทศ	112
5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	117
5.1 บทสรุป.....	118
5.2 ข้อเสนอแนะ	125
บรรณานุกรม	128
ประวัติผู้เขียน	135

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
3.1 พิกัดอัตราสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม	47
3.2 บัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องอัตราลดและยกเว้นภาษี สรรพสามิต (ฉบับที่ 41)	50
3.3 บัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก	53
3.4 วิธีคำนวณภาษีสรรพสามิตสินค้าประเภทเครื่องดื่ม	64
3.5 ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตสินค้าประเภทเครื่องดื่ม	65
3.6 ตัวอย่างประเทศและมาตรการภาษีในเครื่องดื่ม	78
4.1 ตัวอย่างปริมาณคาเฟอีน ในเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มและกาแฟ	106



สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
4.1 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที	91
4.2 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสข้าวญี่ปุ่น ตรา โออิชิ กรีนที	92
4.3 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที	93
4.4 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสข้าวญี่ปุ่น ตรา โออิชิ กรีนที	93
4.5 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสลิ้นจี่ ตรา โออิชิ กรีนที.....	94
4.6 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสสตอเบอร์รี่ เมล่อน ตรา โออิชิ ฟรุตโตะ	95
4.7 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสแอปเปิ้ลเขียว องุ่นขาว ตรา โออิชิ ฟรุตโตะ.....	95
4.8 น้ำชาเขียว จากไบออร์แกนิก รสน้ำผึ้งผสมมะนาว ตรา อิชิตัน กรีนที.....	96
4.9 น้ำชาเขียว จากไบออร์แกนิก รสจมูกข้าวญี่ปุ่น ตรา อิชิตัน กรีนที	97
4.10 น้ำชาเขียว จากไบออร์แกนิก รสต้นตำรับผสมสารสกัดจากดอกชา ตรา อิชิตันกรีนที	97
4.11 น้ำชาเขียว จากไบออร์แกนิก รสต้นตำรับผสมน้ำเก๊กฮวย ตรา อิชิตัน กรีนที	98
4.12 น้ำชาเขียว รสลิ้นจี่ ตรา อิชิตัน	98
4.13 ชาปรุงสำเร็จ รสเลมอน ตรา ลิปตัน	99
4.14 ชาขาวพร้อมดื่ม รสฮันนี่เลมอนน้ำผึ้งนิวซีแลนด์ ตรา เพียวริค.....	99
4.15 ชาขาวพร้อมดื่ม รสเก๊กฮวยชาขาวหางโจว ตรา เพียวริค	100
4.16 ชาเขียวพร้อมดื่ม รสต้นตำรับ ตรา ยูนิฟ กรีนที	101
4.17 ชาเขียวพร้อมดื่ม รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา ยูนิฟ กรีนที	101
4.18 ชาดำพร้อมดื่ม รสมะนาว ตรา ยูนิฟ กรีนที.....	102
4.19 ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Fit ตรา ฟุจิชะ กรีนที	103
4.20 ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Natural ตรา ฟุจิชะ กรีนที	103
4.21 ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Tasty ตรา ฟุจิชะ กรีนที.....	104
4.22 ตัวอย่างปริมาณน้ำตาล ในเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มและกาแฟ	108

บทที่ 1

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นแหล่งรายได้ลำดับที่สองรองลงมาจากภาษีสรรพากร ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้มีรายได้สูง มีเงินได้ลดลง โดยให้แบกรับภาระภาษีในอัตราที่สูงจากการใช้จ่ายเงินเพื่อซื้อสินค้าหรือบริการอย่างที่มีรายได้สูง นิยมบริโภค หรือสินค้าและบริการที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือยซึ่งมีกลุ่มเป้าหมายหลักคือผู้มีรายได้สูง โดยรัฐสามารถขึ้นนโยบายด้านรายจ่ายสาธารณะ (ที่ได้รับอุดหนุนจากการเก็บภาษีจากผู้มีรายได้สูง) เพื่อเพิ่มจำนวนเงินได้ของผู้มีรายได้ต่ำโดยจัดสรรประโยชน์สาธารณะให้แก่ผู้มีรายได้ต่ำ¹

หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต คือ การจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการบางประเภท โดยสินค้าหรือบริการนั้น ๆ มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย หรือสินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากรัฐ ภาษีสรรพสามิตมีส่วนในการกระจายรายได้และลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจ เนื่องจากภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าและบริการฟุ่มเฟือยที่ผู้ที่ใช้สินค้าและบริการเป็นผู้มีรายได้สูงที่จะต้องรับภาระภาษีจากสินค้าและบริการดังกล่าว โดยรายการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527² ได้แก่

1. น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน
2. เครื่องดื่ม
3. เครื่องใช้ไฟฟ้า (เฉพาะเครื่องปรับอากาศและ โคมระย้าที่ทำจากแก้วคริสตัลและแก้วคริสตัลอื่น ๆ)
4. แก้วและเครื่องแก้ว
5. รถยนต์ (รถยนต์นั่ง รถยนต์กระบะ รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน)
6. เรือยอชต์และยานพาหนะนำทางที่ใช้เพื่อความสำราญ
7. ผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง
8. สินค้าอื่น ๆ นอกจากข้อ 1. ถึงข้อ 7. ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา
9. สถานบันเทิงหรือหย่อนใจ

¹ จาก ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น.5): จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2556, กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

² พระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527.

10. กิจการเลี้ยงโชค
11. แบตเตอรี่
12. สุรา³
13. ยาสูบ⁴
14. ไฟ⁵

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปีพ.ศ. 2557 จัดเก็บได้จำนวน 432,898,040,000 บาท โดยภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มจัดเก็บภาษีได้มากเป็นลำดับที่ 6 จากประเภทสินค้าและบริการที่ถูกกำหนดให้เสียภาษีสรรพสามิต โดยสามารถจัดเก็บได้จำนวน 17,838,340,000 บาท ซึ่งจัดเก็บได้มากกว่าปี พ.ศ. 2555 ซึ่งจัดเก็บได้จำนวน 16,208,090,000 บาท เพิ่มขึ้นร้อยละ 11.98 และมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ⁶ ซึ่งเครื่องดื่มที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต หมายความว่าสิ่งซึ่งตามปกติใช้เป็นเครื่องดื่มได้โดยไม่ต้องเจือปนและไม่มีแอลกอฮอล์ โดยจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยหรือไม่ก็ตามอันบรรจุในภาชนะและผนึกไว้ เช่น น้ำแร่ น้ำหวาน น้ำผลไม้ น้ำมันพืชผัก และน้ำโซดา เป็นต้น และให้หมายความรวมถึงเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่มไม่ว่าจะขายด้วยวิธีใด แม้จะไม่ได้บรรจุภาชนะและผนึกไว้ แต่ไม่รวมถึง

1. น้ำหรือน้ำแร่ตามธรรมชาติ
2. น้ำกลั่นหรือน้ำกรองสำหรับดื่มโดยไม่ปรุงแต่ง
3. เครื่องดื่มซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเอง โดยเฉพาะอันมิได้มีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วย ทั้งนี้ได้สงวนคุณภาพด้วยเครื่องเคมี
4. น้านมจืด น้านมอื่น ๆ ไม่ว่าจะปรุงแต่งหรือไม่ ทั้งนี้ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร
5. เครื่องดื่มตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา⁷

³ กฎกระทรวงการคลัง กำหนดชนิดของสุราและอัตราภาษีสุรา พ.ศ. 2546.

⁴ พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509.

⁵ กฎกระทรวงการคลัง ฉบับที่ 7 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486.

⁶ สถิติรายได้กรมสรรพสามิตรวมทุกประเภท เดือนตุลาคม พ.ศ. 2556 ปีงบประมาณ พ.ศ. 2557 (เบื้องต้น): จัดทำโดยสำนักแผนภาษี กรมสรรพสามิต ณ วันที่ 7 พฤศจิกายน 2556 รวบรวมข้อมูลจากระบบ BI ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ.

⁷ พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ตอนที่ 2.

โดยเครื่องดื่มน้ำที่ถูกจัดเก็บภายใต้สภาวะพาสเจอร์ มีดังนี้

1. น้ำแร่เทียม น้ำโซดาและน้ำอัดลมที่ไม่เติมน้ำตาลหรือสารให้ความหวานอื่น ๆ และ
ไม่ปรุงกลิ่นรส

1.1 บรรจุกาษณะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าร้อยละ
25 หรือกาษณะ หน่วยละ 0.77 บาท

1.2 บรรจุกาษณะซึ่งมีปริมาตรเกินกว่า 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าร้อยละ
25 หรือ กาษณะ ตามปริมาณปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร
ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หน่วยละ 0.77 บาท

1.3 ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่มน้ำตามมูลค่าร้อยละ 25 หรือ
กาษณะ ตามปริมาณปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น
440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หน่วยละ 0.77 บาท⁸

2. น้ำแร่และน้ำอัดลมที่เติมน้ำตาลหรือสารที่ทำให้หวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่นรสและ
เครื่องดื่มน้ำอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ แต่ไม่รวมถึงน้ำผลไม้หรือน้ำพืชผักตาม ประเภทที่ 02.03

2.1 บรรจุกาษณะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หรือ ตามมูลค่า
ร้อยละ 20 กาษณะ ตามปริมาณ หน่วยละ 0.45 บาท

2.2 บรรจุกาษณะซึ่งมีปริมาตร เกินกว่า 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่า
ร้อยละ 20 ลูกบาศก์เซนติเมตร หรือ กาษณะ ตามปริมาณ ปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตรเศษของ
440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หน่วยละ 0.45 บาท

2.3 ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่มน้ำ ตามมูลค่าร้อยละ 20 หรือ
กาษณะ ตามปริมาณ ปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น
440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หน่วยละ 0.45 บาท⁹

3. น้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปฟรุต) และน้ำพืชผักที่ไม่ได้หมักและไม่เติมน้ำตาลไม่ว่าจะเติมน้ำ
ตาลหรือสารให้ความหวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม

3.1 บรรจุกาษณะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หรือ ตามมูลค่า
ร้อยละ 20 กาษณะ ตามปริมาณ หน่วยละ 0.45 บาท

3.2 บรรจุกาษณะซึ่งมีปริมาตร เกินกว่า 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าร้อยละ
20 ลูกบาศก์เซนติเมตร หรือ กาษณะ ตามปริมาณ ปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ
440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หน่วยละ 0.45 บาท

⁸ พระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประเภทที่ 02.01.

⁹ พระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประเภทที่ 02.02.

3.3 ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม ตามมูลค่าร้อยละ 20 หรือภาชนะตามปริมาณ ปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร หน่วยละ 0.45 บาท¹⁰

4. อื่น ๆ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา ตามมูลค่าร้อยละ 20¹¹

ในปัจจุบันผู้ประกอบการธุรกิจจำหน่ายเครื่องดื่มได้มีการแข่งขันทางด้านการตลาดสูงไม่ว่าจะเป็นเครื่องดื่มประเภทชาเขียวพร้อมดื่ม น้ำอัดลมหรือเครื่องดื่มทางเลือกอื่น ๆ โดยแต่ละบริษัทมีผลประกอบการดังตัวอย่างต่อไปนี้

1. บริษัท โออิชิ เทรคคิง จำกัด (ในเครือบริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)) จัดจำหน่ายเครื่องดื่มประเภทชาเขียว เครื่องดื่มอะมิโนพลัส มีรายได้ในปี พ.ศ. 2555 จำนวน 6,353,000,000 บาท เมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือเป็นกำไรสุทธิจำนวน 537,000,000 บาท¹²

2. บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) มีรายได้ในปี พ.ศ. 2555 จำนวน 4,482,000,000 บาท เมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือเป็นกำไรสุทธิ จำนวน 873,300,000 บาท¹³

นอกจากนี้ยังมีผู้ประกอบการจำหน่ายเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มรายอื่น ๆ อีก โดยมีค่าส่วนแบ่งทางการตลาดในปี พ.ศ. 2556 ดังนี้

1. โออิชิ ร้อยละ 31.3
2. อิชิตัน ร้อยละ 30.4
3. เพียวริค ร้อยละ 14.1
4. ลิปตัน ร้อยละ 11.3
5. ชาคูลล์ซ่า ร้อยละ 6.3
6. ยูนิฟ ร้อยละ 3.2
7. อื่น ๆ ร้อยละ 3.4¹⁴

¹⁰ พระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประเภทที่ 02.03.

¹¹ พระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประเภทที่ 02.90.

¹² บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2555). รายงานประจำปี บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ปี พ.ศ. 2555. สืบค้นจาก <http://www.oishigroup.com/pdf/OISHI%20Annual%202012%20TH.pdf>

¹³ บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2555). ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ปี พ.ศ. 2555. สืบค้นจาก <http://ichith.listedcompany.com/misc/AR/20150424-ichi-ar2014-th.pdf>

¹⁴ จาก รายงานตลาดชาในประเทศไทย, โดย ศูนย์ฐาน เศรษฐกิจ, 2557, กรุงเทพฯ: ศูนย์วิจัยเพื่ออุตสาหกรรมอาหารสถาบันอาหาร.

ตลาดน้ำอัครมมี 3 บริษัทใหญ่ที่ทำการแข่งขัน ได้แก่

1. บริษัท ไทยน้ำทิพย์ จำกัด ตัวแทนจัดจำหน่ายน้ำอัครมมีหือ โต้๊ก แพนต้า สไปรท์ และ A&W¹⁵
2. บริษัท เสริมสุข จำกัด (มหาชน) โดยบริษัท ไทยเบฟเวอเรจ โลกีสติกส์ จำกัด ผู้ถือหุ้นใหญ่ ตัวแทนจัดจำหน่ายน้ำอัครมมีหือ เอส 100พลัส¹⁶
3. บริษัท เป๊ปซี่-โคลา (ไทย) เทรดิง จำกัด ตัวแทนจำหน่ายน้ำอัครมมีหือ เป๊ปซี่ มรินต้า และเซเว่นอัพ¹⁷

ตลาดน้ำอัครมมีในปัจจุบันมีมูลค่ารวมประมาณ 46,000,000,000 บาท โดยแบ่งตลาดเป็น 2 ชนิด ดังนี้

1. ตลาดน้ำดำ โดยมีค่าส่วนแบ่งทางการตลาด ดังนี้
 - 1.1 โต้๊ก ร้อยละ 50
 - 1.2 เป๊ปซี่ ร้อยละ 45
 - 1.3 เอส/บีกโคล่า ร้อยละ 5
2. ตลาดน้ำสี โดยมีค่าส่วนแบ่งทางการตลาด ดังนี้
 - 2.1 แพนต้า ร้อยละ 56
 - 2.2 มรินต้า ร้อยละ 30
 - 2.3 เอส/บีกโคล่า ร้อยละ 14¹⁸

วิธีการที่ผู้ประกอบการใช้ในการกระตุ้นให้ผู้บริโภคเลือกซื้อสินค้าของตนโดยใช้การโฆษณาผ่านทางโทรทัศน์เป็นหลัก แต่ในระยะหลังสื่อทางออนไลน์ (Social media) ได้รับความนิยมจากคนรุ่นใหม่เป็นจำนวนมาก จึงทำให้ผู้ประกอบการเปลี่ยนแนวทางมาใช้พื้นที่ในสื่อออนไลน์มากขึ้น ประกอบกับมีค่าใช้จ่ายน้อยกว่าการโฆษณาทางโทรทัศน์ โดยบรรจุภัณฑ์ที่ใช้บรรจุเครื่องดื่มเพื่อขายให้แก่ผู้บริโภค ได้แก่ กระป๋อง ขวดแก้ว ขวดพลาสติก และกล่องกระดาษ

¹⁵ บริษัท ไทยน้ำทิพย์ จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก <http://www.thainamthip.co.th>

¹⁶ บริษัท เสริมสุข จำกัด (มหาชน). (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก <http://www.sermsukplc.com/th>

¹⁷ บริษัท เป๊ปซี่-โคลา (ไทย) เทรดิง จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก <https://th.wikipedia.org/wiki/เป๊ปซี่>

¹⁸ Positioning. (2558). *ตลาดเครื่องดื่มน้ำอัครมมี “เปิดผลวิจัยตลาดน้ำอัครมมี ปี 2557 หักเหลี่ยมเดือนคม โต้๊ก-เป๊ปซี่-เอส ใครจะครองแชมป์ ?”* สืบค้นจาก <http://www.positioningmag.com/content/59685>

โดยเครื่องดื่มต่าง ๆ ดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้นจะถูกจัดจำหน่ายในร้านสะดวกซื้อ ร้านอาหาร โรงภาพยนตร์ และโรงแรม เป็นต้น

ในปัจจุบันการแข่งขันในธุรกิจจำหน่ายเครื่องดื่มมีการแข่งขันสูง มีการแจกของรางวัล เป็นจำนวนมาก และมีมูลค่าสูง เพื่อดึงดูดใจให้ผู้บริโภคหันไปบริโภคเครื่องดื่มชนิดนั้น ๆ โดยไม่ได้คำนึงถึงสุขภาพของผู้บริโภคว่าจะได้รับผลเสียในการบริโภคน้ำตาลปริมาณมาก ออรัลช่องโหว่ของกฎหมาย โดยเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มส่วนผสมของชาพร้อมดื่มดังกล่าว ได้รับการยกเว้นภาษี โดยตามประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก บัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และพืชผัก ลำดับที่ 54 ระบุให้เครื่องดื่มประเภทน้ำชา คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณาจาก ชาแห้งที่มีคาเฟอีน (Caffeine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1.5 ของน้ำหนัก อัตราส่วนผสมของน้ำผลไม้และน้ำพืชผักต่อปริมาตรสุทธิของเครื่องดื่มต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5¹⁹ และผู้ประกอบการใช้วิธีการแต่งกลิ่นหลากหลายและแต่งรสหวาน โดยใช้น้ำเชื่อมข้าวโพด (Fructose Syrup) โดยมีความหวานมากกว่าน้ำตาลทราย 6 เท่า²⁰ เพื่อกำหนดให้แก่ผู้บริโภค ซึ่งผู้ประกอบการอาศัยข้อยกเว้นดังกล่าวเป็นการหลบหลีกภาษี (Tax Avoidance) โดยอ้างว่าเพื่อส่งเสริมการเกษตร โดยใช้วัตถุดิบจากการเกษตรมาเพื่อ ใช้ผลิตเครื่องดื่ม

ในส่วน of เครื่องดื่มประเภทอื่น ๆ ใช้พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ในการจัดเก็บภาษีและกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีการบังคับใช้มานาน ไม่สอดคล้องกับอัตราเงินเฟ้อหรือข้อยกเว้นในการเสียภาษี รวมทั้งไม่เหมาะสมกับยุคสมัยปัจจุบัน ทำให้การจัดเก็บภาษีไม่สามารถกระทำได้อย่างเต็มที่ และเป็นผลให้รัฐขาดรายได้ในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว ขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี (Efficiency in Tax Administration And Compliance)²¹ อย่างไรก็ตามแม้ว่าสภานิติบัญญัติแห่งชาติได้มีการออกกฎหมายภาษีสรรพสามิตฉบับปีพ.ศ. 2559 แต่อัตราการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา ตามกฎหมายฉบับดังกล่าวยังไม่มีความเหมาะสมที่ช่วยลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจ ผู้วิจัยจึงเห็นว่าควรทำการวิจัย และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาเพื่อ ให้มีความเหมาะสม และเพื่อให้บรรลุเป้าหมายในการลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจ

¹⁹ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก.

²⁰ พรประไพ เสือเขียว. (2558). หมายเหตุประชาชน: “ฟรักโทส” หวานทันสมัย สรรภัยในชาเขียวพร้อมดื่ม. สืบค้นจาก <http://www.dailynews.co.th/article/309463>

²¹ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 36). เล่มเดิม.

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. ศึกษาแนวคิดและหลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่ม และศึกษาการยกเว้นภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา และส่วนผสมที่มีผลกระทบต่อหลักความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี
2. ศึกษาหลักเกณฑ์ทางกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าประเภทเครื่องดื่มที่จัดเก็บในประเทศไทยเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในต่างประเทศ
3. ศึกษาวิเคราะห์อัตราข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าเครื่องดื่มประเภทชา
4. เพื่อเสนอแนะแนวทางการจัดเก็บภาษีใหม่และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการยกเลิกข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทชา

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

ปัจจุบันมีเครื่องดื่มหลากหลายชนิดที่ถูกผลิตขึ้นเพื่อวางจำหน่ายให้แก่ผู้บริโภค ผู้ประกอบการเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มได้อาศัยช่องโหว่ทางกฎหมายภาษีสรรพสามิตตามประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ทำให้ผู้ประกอบการสามารถเต็มสารให้ความหวานลงไปเครื่องดื่มประเภทชาเพื่อให้มีรสชาติหวานถูกปากผู้บริโภคโดยไม่คำนึงถึงสุขภาพของผู้บริโภค และทำให้รัฐบาลไม่สามารถจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มดังกล่าวได้รวมทั้งไม่สามารถใช้ภาษีสรรพสามิตในการเป็นเครื่องมือในการลดความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้ระหว่างประชาชน หากมีการแก้ไขภาษีสรรพสามิตเกี่ยวกับหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในเรื่องการยกเว้นภาษีประเภทเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ทำให้รัฐสามารถใช้ภาษีที่ได้เพิ่มความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และเกิดความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจเพิ่มมากขึ้น

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

มุ่งเน้นศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทชา โดยเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มในต่างประเทศ เพื่อนำมาศึกษาเปรียบเทียบข้อดีข้อเสียในการที่จะจัดทำกฎหมายเพื่อให้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี และเพื่ออนามัยของผู้บริโภค

1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

ดำเนินการวิจัยโดยค้นคว้าข้อมูลจาก เอกสารต่าง ๆ รายงานทางวิชาการ (Documentary Research) วารสาร ตำบทยกกฎหมาย กฎกระทรวงต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพสามิต อินเทอร์เน็ต งานวิจัยต่าง ๆ เพื่อนำข้อมูลจากแหล่งที่มาดังกล่าวมารวบรวมเพื่อวิเคราะห์และประมวลผล

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อให้ทราบถึงแนวคิดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทชา และกำหนดข้อยกเว้นในการเสียภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา ให้เหมาะสมกับหลักความเป็นธรรม และหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี
2. เพื่อให้ทราบหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มในต่างประเทศ นำมาเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทชาในประเทศไทย เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาและแก้ไขกฎหมายเพื่อให้สอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี
3. เพื่อให้ทราบความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทชา โดยนารายได้มาเป็นเครื่องมือในการช่วยรักษาผู้ป่วยโรคเบาหวาน หรือโรคที่เกิดจากการบริโภคน้ำตาลที่มากเกินไป
4. เพื่อให้ทราบข้อเสนอแนะแนวทางการจัดเก็บภาษีใหม่และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการยกเลิกข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มประเภทชา

บทที่ 2

แนวคิด และหลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่ม

การจัดเก็บภาษีเป็นเครื่องมือสำคัญที่รัฐใช้หารายได้เพื่อนำมาบริหารประเทศในทุก ๆ ด้าน ภาษีจึงมีส่วนสำคัญในการพัฒนาประเทศให้มีความมั่นคงและยั่งยืน เป็นเครื่องมือที่ช่วยในการกระจายรายได้ ลดความเหลื่อมล้ำของสังคม สร้างความยุติธรรมและสร้างความเข้มแข็งในประเทศนั้น ๆ รัฐสามารถใช้ภาษีไปพัฒนาทั้งทางด้านความมั่นคง เศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ประเทศดำรงอยู่ได้อย่างมีเสถียรภาพ

รัฐบาลสามารถใช้นโยบายด้านภาษีทางตรง (เช่น ภาษีเงินได้) เพื่อเก็บเงิน (ค่าภาษี) จากเงินได้ของผู้มีรายได้สูงในจำนวนและสัดส่วนที่สูงกว่าผู้มีรายได้น้อยเพื่อลดจำนวนเงินได้ของผู้มีรายได้สูง และใช้นโยบายด้านภาษีทางอ้อม (เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต) เพื่อทำให้ผู้มีรายได้สูงมีเงินได้ลดลง โดยการให้ผู้มีรายได้สูงแบกรับภาระภาษีในอัตราที่สูงจากการใช้จ่ายเงินของพวกเขาในการซื้อสินค้าหรือบริการบางอย่างที่ผู้บริโภคหรือสินค้าและบริการที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือยและมีกลุ่มเป้าหมายคือผู้มีรายได้สูง และรัฐบาลยังสามารถใช้นโยบายด้านภาษีทางอ้อมเพื่อช่วยเหลือไม่ให้ผู้มีรายได้ต่ำและปานกลางแบกรับภาระภาษีที่มากจนเกินไป รัฐบาลสามารถใช้นโยบายด้านรายจ่ายสาธารณะ (ที่ได้รับเงินอุดหนุนจากการจัดเก็บภาษีจากผู้มีรายได้สูง) เพื่อเพิ่มจำนวนเงินได้ของผู้มีรายได้ต่ำ โดยจัดสรรประโยชน์สาธารณะให้แก่ผู้มีรายได้ต่ำ¹

ภาษีสรรพสามิต เป็นภาษีประเภทหนึ่งซึ่งมีความสำคัญเช่นกัน เป็นภาษีที่จัดเก็บโดยอ้อมจากการซื้อสินค้าหรือบริการที่รัฐกำหนดให้ต้องถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยจะเป็นสินค้าหรือบริการที่เกินความจำเป็น เพื่อความสะดวกสบายของผู้ซื้อสินค้าหรือบริการนั้น ๆ หรือก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพหรือศีลธรรมอันดี เป็นสินค้าหรือบริการที่ก่อภาระให้รัฐบาลต้องสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม

¹ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 5). เล่มเดิม.

2.1 ความหมายของภาษีอากร

คำว่า “ภาษีอากร” ได้มีผู้ให้คำนิยามไว้แตกต่างกันมากมายแต่คำจำกัดความที่ได้รับการยอมรับโดยทั่วไปได้แก่นิยามของเซลิคแมน (Seligman) ที่ว่า “A tax, in the modern sense, is the compulsory contribution from the person government to defray the expenses incurred in the common interest of all without reference to special benefits conferred” เมื่อแปลได้ความว่า “ภาษีอากร คือเงินที่รัฐบังคับเก็บจากบุคคลเพื่อนำไปใช้จ่ายในการดำเนินกิจการของรัฐ โดยที่ผู้บริจาคมิได้รับผลประโยชน์ใด ๆ ตอบแทนพิเศษเป็นการเฉพาะตัว”² จากคำนิยามดังกล่าวจำแนกสาระสำคัญของคำนิยามออกได้ 3 ประการ คือ

ประการแรก สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากราษฎรนั้นจะต้องมีลักษณะของการบังคับโดยสิ่งทีรัฐบาลบังคับจัดเก็บนั้นอาจจะเป็นรายได้ สิ่งของ ผลประโยชน์ หรือบริการจากผู้เสียภาษี ในกรณีที่ประชาชนเสียภาษีให้แก่รัฐบาลในรูปของสิ่งของหรือบริการ เรียกว่า ภาษีในรูปสินค้าและบริการ (Tax in Kind)

ประการที่สอง ภาษีที่ได้นั้นต้องนำไปใช้จ่ายเป็นประโยชน์แก่สังคมโดยรวม กล่าวคือ ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลเพื่อที่จะนำรายได้ที่จัดเก็บได้ในแต่ละปีไปเป็นรายจ่ายของรัฐบาล (Public Expenditure) ในการจัดหาบริการสาธารณะ (Public Provision) เพื่อผลประโยชน์แก่คนทั่วไป เช่นการป้องกันประเทศ การรักษาความสงบภายในและสวัสดิการสังคม เป็นต้น

ประการที่สาม ผู้เสียภาษีอากรนั้นจะไม่ได้รับผลประโยชน์โดยตรง กล่าวคือ ผลประโยชน์จากการใช้จ่ายของรัฐบาลที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแต่ละคนได้รับมิได้มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีแต่ละคนชำระ ซึ่งโดยทั่วไปจะมีภาษีอากรเพียงไม่กี่ชนิดที่รัฐบาลจัดเก็บตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) เพราะการจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์นั้น แม้ว่าจะทำรายได้ให้รัฐบาลได้เพียงพอกับการใช้จ่าย แต่ผลของการภาษีอากรมีอาจบรรลุผลการกระจายความเป็นธรรมในสังคมได้ การจัดเก็บภาษีส่วนใหญ่จะจัดเก็บตามหลักความสามารถ (Ability-to-Pay Principle) ทั้งนี้เพื่อให้ผลของภาษีบรรลุวัตถุประสงค์ของการกระจายความเป็นธรรม (Redistribution of Income)³

² จาก เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 3), โดย ปรีดา นาคเนาทิม, 2529, กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

³ จาก ทฤษฎีภาษีอากร *The Theory of Taxation* (น. 1-2), โดย บุญธรรม ราชรักษ์, 2554, กรุงเทพฯ: ทีทีเอ็น.

ชาร์ลส์ อลัน (Charles M. Allan) ได้ให้คำนิยาม ภาษีอากรในแนวการเคลื่อนย้ายทรัพยากร (Income Flow) ระหว่างเอกชนกับรัฐ ยกเว้นการกู้ยืมและรายจ่ายโดยตรงสำหรับสินค้าและบริการที่ผลิตขึ้นเพื่อสาธารณะซึ่งประชาชนได้จ่ายเต็มตามต้นทุนการผลิตของสินค้าและบริการนั้น⁴ จากคำนิยามดังกล่าวจำแนกสาระสำคัญของนิยามได้ 2 ประการ คือ

ประการแรก ภาษีอากรเป็นเงินได้หรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาลในทิศทางเดียว (Unilateral Flow) กล่าวคือ เงินได้หรือทรัพยากรที่ภาคเอกชนถือครองอยู่ในขณะใดขณะหนึ่งจะแสดงถึงอำนาจซื้อของภาคเอกชนในขณะนั้น เมื่อรัฐบาลเก็บภาษีเพื่อนำรายได้ไปใช้จ่ายในกิจการของรัฐบาลจะทำให้ทรัพยากรที่จะเหลือไว้ใช้จ่ายในภาคเอกชนลดลงส่งผลกระทบต่อกรบริโภค การออม และการลงทุนของภาคเอกชน ในที่สุดจะเกิดผลกระทบต่อการจัดสรรทรัพยากรและการกระจายรายได้

ประการที่สอง ความหมายของภาษีอากรตามแนวทางนี้ได้ยกเว้นการกู้ยืมของรัฐบาลและการขายสินค้าและบริการในราคาทุน ซึ่งภาษีอากรตามแนวความคิดนี้ถือว่าเงินได้หรือทรัพยากรจะต้องเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่รัฐบาลทิศทางเดียวกัน (Unilateral Flow) จึงจะถือว่าเป็นภาษีอากร เพราะว่าการกู้ยืมรัฐบาลต้องจ่ายคืนให้เอกชนในภายหลังจึงไม่เป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาลอย่างแท้จริง การกู้ยืมเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรต่างตอบแทน (Bilateral Flow)⁵

ศาสตราจารย์ ดร. เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม กล่าวว่า “ภาษี คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายกร และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยมีผู้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี”⁶

รองศาสตราจารย์ ดร.จรัสศักดิ์ รอดจันทร์ ได้ให้ความหมายของภาษีไว้ว่า “ภาษี คือ การเก็บเงินจากประชาชนในลักษณะเป็นการบังคับโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐ โดยที่ประชาชนผู้ถูกเก็บเงินไม่ได้รับสิ่งตอบแทนโดยตรง”⁷ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง “ภาษี คือเงินที่เคลื่อนย้ายจากประชาชนไปสู่รัฐ โดยประชาชนผู้เสียภาษีจะไม่ได้รับสิ่งตอบแทนโดยตรงจากรัฐ ภาษีจะถูกจัดเก็บจากการทำ

⁴ From *The Theory of Taxation* (p. 24) , by Charles M. Allan, 1971, Harmondworth Middlesex: Penguin book Ltd. (อ้างถึงใน แหล่งเดิม. (น. 2)).

⁵ แหล่งเดิม (น. 2-3).

⁶ จาก *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย* (น. 107), โดย เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2540, กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

⁷ *The Economic of Taxation*. 7th ed. Essex: Pearson Education, 2000 (pp.304): James, Simon, and Christopher Nobes. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 3). (เล่มเดิม)).

กิจกรรมทางเศรษฐกิจ (เช่น การหาและมีเงินได้ การใช้จ่ายเงินเพื่อการบริโภค การมีหรือถือครองทรัพย์สิน ฯลฯ) เกือบไม่มีกิจกรรมเศรษฐกิจใดที่รอดพ้นจากการถูกจัดเก็บภาษี”⁸

2.2 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร

2.2.1 เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ

กิจการส่วนใหญ่ของรัฐเป็นกิจการเพื่อส่วนรวม เช่น ความมั่นคง ความปลอดภัย การศึกษา กิจการสาธารณูปโภคต่าง ๆ⁹ โดยภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดที่รัฐบาลนำมาตั้งเป็นงบประมาณรายจ่ายประจำปีโดยทั่วไป รายได้ภาษีอากรมักมีสัดส่วนมากกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของรัฐบาล¹⁰ และรัฐบาลอาจจะเก็บภาษีอากรบางประเภทเพื่อวัตถุประสงค์อย่างหนึ่งอย่างใด โดยเฉพาะ รายได้ที่จัดเก็บได้จากภาษีชนิดนั้นจะต้องนำไปใช้จ่ายในวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้เท่านั้น¹¹ ในประเทศด้อยพัฒนา หรือประเทศที่กำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทย และประเทศต่าง ๆ ในภูมิภาคเอเชีย ความจำเป็นที่จะต้องกู้เงินจากต่างประเทศมาลงทุนสร้างปัจจัยต่าง ๆ เพื่อเป็นการปูพื้นฐานเศรษฐกิจ (Infrastructure) ไว้รองรับความเจริญอันเกิดจากการพัฒนาเศรษฐกิจ รัฐจึงจำเป็นต้องเก็บภาษีจากผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากการพัฒนาประเทศทั้งทางตรงและทางอ้อมเพื่อชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยที่กู้ยืมมาลงทุน¹²

2.2.2 เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ

เนื่องจากภาษีเงินได้มีลักษณะบังคับอยู่ในตัวดังกล่าวจำกัดความของเชลิกแมน ซึ่งหมายความว่า “บุคคลทุกคนที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐจะหลีกเลี่ยงไม่ได้ เมื่อเป็นเช่นนี้ภาษีอากรจึงมีส่วนในการจำกัดการอุปโภคบริโภคของบุคคลโดยปริยาย”¹³ รัฐบาลสามารถใช้ระบบภาษีอากรควบคุมการบริโภค การผลิต หรือวิธีการดำเนินทางธุรกิจบางชนิดมิให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจส่วนรวมได้ เช่น ไม่ต้องการให้ประชาชนบริโภคสุรา บุหรี่ หรือสินค้าฟุ่มเฟือยต่าง ๆ ก็เก็บภาษีสินค้าเหล่านี้ในอัตราสูงหรือไม่เก็บภาษีอุปกรณ์การศึกษาต่าง ๆ เพื่อส่งเสริมให้

⁸ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น.3-4). เล่มเดิม.

⁹ จาก ภาษีอากรทางธุรกิจ (น. 16), โดย สมคิด บางโม, 2556, กรุงเทพฯ: วิทย์พัฒน์.

¹⁰ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 3). เล่มเดิม.

¹¹ การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจายรายได้ (น. 102-103). เล่มเดิม.

¹² เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 9). เล่มเดิม.

¹³ แหล่งเดิม. (น. 8).

ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึง หรือเก็บภาษีสินค้าที่มีความจำเป็นในอัตราต่ำ¹⁴ หรือยกเว้นการจัดเก็บภาษีในบางกรณีหรือบางโอกาส

2.2.3 เพื่อกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม

ภาษีอากรเป็นเครื่องมือทางการคลังที่รัฐบาลใช้ในการลดความเหลื่อมล้ำในสังคม เพื่อให้ประชาชนได้รับบริการจากรัฐอย่างทั่วถึง โดยการจัดวางระบบภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ และฐานความมั่นคงในอัตราก้าวหน้า เพื่อให้ผู้มีรายได้มากกว่าเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้น้อย รวมทั้งการจัดเก็บภาษีฐานบริโภคจากสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูง¹⁵ สินค้าและบริการต่าง ๆ ที่ผลิตขึ้นในสังคมนั้นควรจะได้มีการแจกจ่ายแก่ประชาชนทุกกลุ่มอย่างทั่วถึง และสภาพชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชนไม่ควรมีความแตกต่างกันมากนัก อย่างน้อยที่สุดประชาชนควรจะได้รับหลักประกันขั้นต่ำในการดำรงชีพ ดังนั้นจึงมีความจำเป็นที่รัฐบาลจะต้องเข้ามาทำหน้าที่จัดสรรและกระจายผลประโยชน์ภายในสังคมได้เป็นไปในลักษณะที่เหมาะสม¹⁶

2.2.4 เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

ภาษีอากรเป็นเครื่องมือที่รัฐบาลใช้เป็นกลไกในการบริหารจัดการควบคุมอุปสงค์มวลรวม (Aggregate Demand) ให้อยู่ในสถานะสมดุลกับอุปทานรวม (Aggregate Supply) เพื่อธำรงไว้ซึ่งเสถียรภาพภายในของระบบเศรษฐกิจ¹⁷ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจด้านราคาสินค้าและการจ้างงานซึ่งเป็นเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ เช่น การป้องกันภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลเพิ่มภาษีต่าง ๆ ให้สูงขึ้นเพื่อลดการใช้จ่าย ในยามเศรษฐกิจตกต่ำ คนว่างงานมาก รัฐบาลอาจลดภาษีต่าง ๆ ลงเพื่อกระตุ้นให้มีการบริโภคและการลงทุนมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้มีการจ้างงานมากขึ้น¹⁸ นอกจากนี้ รัฐบาลยังสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศได้ สำหรับประเทศที่กำลังอยู่ในระหว่างการพัฒนาทางเศรษฐกิจรัฐบาลควรมีนโยบายภาษีอากรที่ส่งเสริมการออม และการลงทุนของเอกชน เช่น การยกเว้นภาษีดอกเบี้ยที่ได้รับจากการออมภาษีที่เก็บจากเงินปันผล ตลอดจนการยกเว้นภาษีอากรขาเข้าแก่สินค้าประเภททุนที่นำมาเพื่อใช้ในการกิจการลงทุนที่รัฐบาลให้การส่งเสริมเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ¹⁹ เช่น ในปัจจุบัน รัฐบาลได้ใช้

¹⁴ ภาษีอากรทางธุรกิจ (น. 16). เล่มเดิม.

¹⁵ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 4). เล่มเดิม.

¹⁶ การคลังว่าด้วยการจัดสรรและกระจายรายได้ (น. 6). เล่มเดิม.

¹⁷ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 4). เล่มเดิม.

¹⁸ ภาษีอากรทางธุรกิจ (น. 16). เล่มเดิม.

¹⁹ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 10). เล่มเดิม.

มาตรการลดหย่อนภาษีในด้านการท่องเที่ยวภายในประเทศ การใช้จ่ายในช่วงสิ้นปี พ.ศ. 2558 และ มาตรการลดภาษีเงินได้ เพื่อช่วงเทศกาลสงกรานต์

2.2.5 เพื่อเป็นเครื่องมือในการจัดสรรการใช้ทรัพยากร

เพื่อตอบสนองความต้องการของสังคมกล่าวคือ ทรัพยากรต่าง ๆ เช่น ที่ดิน แรงงาน ทุน และวิทยาการต่าง ๆ ที่ใช้ในการผลิตสินค้าและบริการต่าง ๆ นั้น จะถูกจำกัดทั้งในด้านปริมาณและคุณภาพเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าและบริการ แต่ในขณะเดียวกันความต้องการของมนุษย์ที่มีต่อการใช้สินค้าและบริการต่าง ๆ เพื่อแสวงหาความสุขจากวัตถุนั้นไม่มีขอบเขตจำกัด²⁰ การบังคับจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลทำให้เงินหรือทรัพยากรเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาลและเมื่อรัฐบาลนำรายได้ที่จัดเก็บได้ไปทำการผลิตสินค้าและบริการสาธารณะจะทำให้การใช้ทรัพยากรของสังคมมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น²¹

2.3 หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี

อดัม สมิท (Adam Smith) นักปรัชญาศีลธรรม และนักเศรษฐศาสตร์การเมืองผู้บุกเบิกชาวสกอตแลนด์ได้เสนอหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี (Four Causes of Taxation) ไว้ 4 ประการ²² ดังนี้

2.3.1 หลักความเสมอภาคหรือหลักความเป็นธรรม (Equality)

พลเมืองของทุก ๆ รัฐควรจ่ายเงินเพื่อสนับสนุนรัฐบาลให้ใกล้เคียงมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ตามสัดส่วนความสามารถของแต่ละคน กล่าวคือ ตามสัดส่วนของรายได้ที่แต่ละคนได้รับประโยชน์ ภายใต้ความคุ้มครองจากรัฐ²³ ความเป็นธรรมจะอิงอยู่กับวิจารณ์ญาณส่วนบุคคล การจัดเก็บภาษีจะเกิดความเป็นธรรมเมื่อคนที่มีความฐานะต่างกันเสียภาษีต่างกัน เรียกว่าความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity) คนที่มีความฐานะเท่ากันเสียภาษีเท่ากันเรียกว่า ความเป็นธรรมในแนวนอน (Horizontal Equity)²⁴

นอกจากนี้ยังมีผู้ให้ความเห็นเพิ่มเติมว่าการเก็บภาษีตามหลักความเป็นธรรมที่พิจารณาจากความสามารถนั้น ไม่ควรพิจารณาแต่เฉพาะความสามารถในการหารายได้เพียงอย่างเดียว ควรจะพิจารณาถึงทรัพย์สินหรือเงินทุนด้วย เพราะคนบางคนแม้จะมีความสามารถในการหารายได้

²⁰ การคลังว่าด้วยการจัดสรรและกระจายรายได้ (น. 13). เล่มเดิม.

²¹ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 4). เล่มเดิม.

²² The Wealth of Nations (2000) (pp 888-889) Adam Smith. (อ้างถึงใน ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 6-8). เล่มเดิม.

²³ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 7). เล่มเดิม.

²⁴ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 27). เล่มเดิม.

น้อย แต่มีทรัพย์สินและเงินทุนจำนวนมาก กรณีเช่นนี้ถือว่าบุคคลนั้นมีความสามารถในการเสียภาษีได้มากด้วย นอกจากนี้บางท่านยังมีความเห็นอีกว่า ความสามารถอาจวัดได้จากการใช้จ่ายอีกทางหนึ่ง หมายความว่าผู้ที่มีเงินสำหรับใช้จ่ายมากก็ควรเป็นผู้มีความสามารถในการเสียภาษีได้มากด้วย²⁵

นักเศรษฐศาสตร์รุ่นต่อ ๆ มาได้อธิบายหลักความเป็นธรรมของ อัดัม สมิท (Adam Smith) เพื่อให้ชัดเจนและง่ายต่อการทำความเข้าใจมากยิ่งขึ้น โดยอธิบายความเป็นธรรมไว้ 2 หลักใหญ่ ๆ ด้วยกัน คือ

2.3.1.1 หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (Principle of Absolute Equity)

ภาษีอากรที่จะถือว่าเป็นธรรมจะต้องเป็นภาษีอากรที่มีคุณสมบัติสองประการ คือ ประการแรก ผู้เสียภาษีอากรทุกคนจะต้องเสียภาษีคนละเท่า ๆ กัน ประการที่สอง ถ้าการเก็บภาษีอากรของรัฐมีวัตถุประสงค์ที่จะนำเงินรายได้จากภาษีอากรไปเป็นรายจ่ายของรัฐบาลแล้ว จำนวนเงินค่าภาษีที่ผู้เสียภาษีแต่ละคนจ่ายจะต้องเท่ากับผลลัพธ์ของรายจ่ายของรัฐบาลทั้งหมดหารด้วยจำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรตามกฎหมายทั้งหมดของประเทศแต่ละปี²⁶ แต่หลักความคิดนี้มีข้อบกพร่องในการจัดเก็บภาษี ได้แก่ ไม่คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แตกต่างกัน ทำให้ภาระภาษีของผู้มีเงินได้ต่ำมากกว่าภาระภาษีของผู้มีเงินได้สูง และผู้มีเงินได้ต่ำอาจไม่มีเงินเพียงพอที่จะชำระภาษี²⁷

2.3.1.2 หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Principle of Relative Equity)

การจัดเก็บภาษีถ้าจะทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีแล้วควรจะต้องพิจารณาถึงความสามารถของผู้เสียภาษี หรือผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีจะพึงได้รับจากรัฐด้วย²⁸ ดังนั้นการจัดเก็บภาษีตามหลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์จึงแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มย่อย ดังนี้

(1) หลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) มีแนวคิดที่ว่าผู้ได้รับประโยชน์จากรัฐจะต้องเป็นผู้เสียภาษีเพื่อค่าใช้จ่ายของรัฐตามสัดส่วนที่ตนได้รับผลประโยชน์

(2) หลักความสามารถในการเสียภาษี (Principle of Capacity) มีแนวคิดว่ามีประสิทธิภาพในการเสียภาษีมากต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลมาก ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีน้อยก็ควรเสียภาษีให้แก่รัฐบาลน้อยตามสัดส่วน ความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลวัดได้จากทรัพย์สินรายได้ หรือการใช้จ่ายของแต่ละบุคคล²⁹

²⁵ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 28). เล่มเดิม.

²⁶ แหล่งเดิม (น. 29).

²⁷ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 17). เล่มเดิม.

²⁸ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 30). เล่มเดิม.

²⁹ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 17-18). เล่มเดิม.

2.3.2 หลักความแน่นอนชัดเจน (Certainty)

ภาษีที่ปัจเจกชนแต่ละคนต้องรับภาระจ่ายควรที่จะแน่นอนชัดเจน ไม่มีการใช้อำนาจตามอำเภอใจ เวลาในการจ่ายภาษี วิธีการจ่าย จำนวนภาษีที่จะต้องจ่าย ทั้งหมดนี้ควรชัดเจน และจ่ายแก่ผู้จ่ายภาษีและต่อผู้อื่นทุกคน³⁰ ระบบภาษีอากรที่จะทำให้ประสิทธิภาพการจัดเก็บที่ดีจะต้องมีความแน่นอนชัดเจนต่อผู้เสียภาษีอากรในเรื่องต่าง ๆ เช่น อัตรา กำหนดเวลาการยื่นแบบรายการ สถานที่เสีย วิธีการเสีย ภาระภาษีอากร การทำรายได้ และหนี้ภาษีอากร³¹ ซึ่งอาจหมายความรวมถึง ความแน่นอนด้านภาระภาษี (Certainty of Incidence) ความแน่นอนในการทำรายได้ (Fiscal Marksmanship) และความแน่นอนของหนี้ภาษี (Certainty of Liability)³²

2.3.2.1 เวลาชำระภาษี จะต้องกำหนดระยะเวลาในการชำระภาษีแต่ละชนิดไว้แน่นอน เพื่อผู้เสียภาษีทราบล่วงหน้า และเตรียมเงินสำหรับเสียภาษีและจัดสรรเวลาในการทำงาน เพื่อเดินทางไปชำระภาษีตามระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด

2.3.2.2 อัตราภาษี ภาษีทุกชนิดจะต้องมีการกำหนดอัตราภาษีที่จะจัดเก็บไว้แน่นอน เจ้าหน้าที่ไม่สามารถกำหนดการจัดเก็บได้เอง เพราะความแน่นอนในที่นี้ยังหมายถึงความไม่ลำเอียงในการเก็บภาษีด้วย นอกจากนี้ ผู้เสียภาษีจะสามารถคำนวณภาษีและเตรียมเงินที่จะต้องเสียภาษีไว้ล่วงหน้าเมื่อเจ้าพนักงานเรียกเก็บจะได้มีเงินจ่ายเต็มตามจำนวน

2.3.2.3 วิธีการชำระภาษี จะต้องกำหนดไว้ล่วงหน้าเป็นการแน่นอนเช่นเดียวกัน เพื่อผู้เสียภาษีทุกคนจะได้ทราบและเตรียมตัวได้อย่างถูกต้อง นอกจากจะเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีแล้วยังเป็นความสะดวกในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดเก็บและทำให้การจัดเก็บดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ

2.3.2.4 สถานที่เสียภาษี จะต้องกำหนดให้แน่นอนว่าภาษีแต่ละประเภทจะต้องไปชำระที่ไหน การกำหนดสถานที่สำหรับชำระภาษีจะต้องคำนึงถึงความสะดวกในด้านการคมนาคมด้วย เพื่อผู้เสียภาษีจะได้ไม่ต้องเสียเวลาในการเดินทางไปชำระภาษีมากเกินไป³³

³⁰ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 7). เล่มเดิม.

³¹ ระบบสารนุกรมภาษี ภาษีอากรคงค้าง. สืบค้นจาก <http://wiki.mof.go.th/mediawiki/index.php>.

³² จาก ปัญหาการสำรวจแห่งภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2, โดย พิสมัย ชูเดช, 2547, เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

³³ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 31-32). เล่มเดิม.

2.3.3 ความสะดวกในการจ่ายภาษี (Convenience)

ภาษีทุก ๆ ชนิดควรที่จะถูกจัดเก็บตามเวลา หรือตามวิธีการที่น่าจะสะดวกมากที่สุดสำหรับผู้จ่ายภาษี³⁴ ความสะดวกจะช่วยให้ผู้เสียภาษียินดีปฏิบัติตามกฎหมายภาษี โดยความสะดวกของการจัดเก็บภาษี ได้แก่ การใช้แบบฟอร์มที่ไม่ยุ่งยาก ช่องทางการชำระภาษีทำได้หลายช่องทาง³⁵ การจัดเก็บภาษีอากรทุกชนิดควรจะต้องจัดเก็บตามวัน เวลา สถานที่ที่ผู้เสียภาษีสะดวกและจะต้องอำนวยความสะดวกในการจัดเก็บภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษีอากรด้วย³⁶

2.3.4 ความประหยัดในการจัดเก็บภาษี (Economy)

การจัดเก็บภาษีย่อมมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นทั้งฝ่ายรัฐบาลและฝ่ายผู้เสียภาษี ฝ่ายรัฐบาลจะต้องมีสำนักงาน มีบุคลากร การที่รัฐบาลสูญเสียทรัพยากรจำนวนหนึ่งเพื่อให้ได้มาซึ่งรายได้ภาษีจำนวนหนึ่งเรียกว่า ต้นทุนการบริหารการจัดเก็บ (Administrative Cost) ส่วนฝ่ายผู้เสียภาษีก็มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น เช่น ค่าเอกสาร การจัดทำบัญชี ค่าเดินทาง เรียกว่า ต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี (Cost of Compliance)³⁷ ภาษีทุก ๆ ชนิดควรที่จะถูกออกแบบทั้งในแง่วิธีการดึงเงินออกไปจากกระเป๋าของประชาชนทำอย่างประหยัดที่สุดและเข้าไปยุ่งเกี่ยวกับกระเป๋าเงินของประชาชนให้น้อยที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้นอกเหนือจากเงินที่ภavnนำเข้าไปสู่คลังสาธารณะแต่ละรัฐ³⁸

การจัดเก็บภาษีอากรทุกชนิดจะต้องเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด แต่สามารถจัดเก็บภาษีอากรได้จำนวนมากที่สุด ลดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรดังกล่าวรวมถึงค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษีอากรในการเสียภาษีอากรด้วย³⁹ ซึ่งในปัจจุบันมีการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย โดยการยื่นแบบเสียภาษีทางอินเทอร์เน็ตเพื่อช่วยให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปด้วยความสะดวก รวดเร็ว ทำให้รัฐเสียค่าใช้จ่ายน้อยลง ตรวจสอบข้อมูลได้ง่าย มีการจัดเก็บข้อมูลในฐานข้อมูลคอมพิวเตอร์อย่างเป็นระบบ และทำให้ผู้เสียภาษีชำระค่าภาษีสะดวกยิ่งขึ้น ไม่ต้องเสียเวลาไปยื่นแบบเสียภาษีที่สรรพากรตามเขตพื้นที่ อีกทั้งหากได้รับเงินภาษีคืน รัฐจะจัดส่งเช็คทางไปรษณีย์ หากผู้มีเงินได้ต้องชำระภาษี รัฐก็มีบริการให้สามารถผ่อนชำระได้ เป็นการสร้างบรรยากาศที่ดีในการเสียภาษี

อดัม สมิท (Adam Smith) ถือได้ว่าเป็นนักวิชาการลำดับแรก ๆ ที่คิดค้นทฤษฎีในการจัดเก็บภาษี และเป็นรากฐานแนวความคิดและหลักทฤษฎีในการจัดเก็บภาษีมาจนถึงปัจจุบัน ต่อมา

³⁴ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา : หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 7). เล่มเดิม.

³⁵ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 27). เล่มเดิม.

³⁶ ระบบสารนุกรมภาษี ภาษีอากรคงค้าง. สืบค้นจาก <http://wiki.mof.go.th/mediawiki/index.php>

³⁷ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 27-28). เล่มเดิม.

³⁸ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา : หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 7). เล่มเดิม.

³⁹ ระบบสารนุกรมภาษี ภาษีอากรคงค้าง. สืบค้นจาก <http://wiki.mof.go.th/mediawiki/index.php>

ได้มีนักวิชาอีกหลายท่านที่ได้้นำแนวคิดและทฤษฎีของ อัดัม สมิท (Adam Smith) นำมาปรับใช้เพื่อให้เหมาะสมกับยุคสมัยมากขึ้น เช่น ไชมอน เจมส์ และคริสโตเฟอร์ โนบิส (Simon James และ Christopher Nobes)⁴⁰ ได้นำหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีของ อัดัม สมิท (Adam Smith) มาเรียบเรียงและเพิ่มเติมดังนี้

1. ความเป็นธรรมในการเสียภาษี บังเจกชนที่มีความแตกต่างกันจ่ายเงินภาษีเพื่อสนับสนุนรัฐบาลต่างกัน
2. ความแน่นอนชัดเจนในการจัดเก็บเสียภาษี ต้องไม่มีการใช้อำนาจตามอำเภอใจ หรือไม่มีความไม่แน่นอนชัดเจนเกี่ยวกับความรับผิดชอบในการเสียภาษี
3. ความสะดวกในการเสียภาษี ต้องสะดวกทั้งในเรื่องเวลาและวิธีการจ่ายภาษี
4. ความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต้องมีจำนวนเล็กน้อยเมื่อเทียบเป็นสัดส่วนกับรายได้ที่หามาได้จากการจัดเก็บภาษี และการจัดเก็บภาษีที่ต้องหลีกเลี่ยงไม่ให้เกิดผลต่อการบิดเบือนพฤติกรรมของผู้เสียภาษี⁴¹

หลักการจัดเก็บภาษีที่ดีของ เซลิกแมน (Seligman) มี 4 ด้าน คือ

1. ด้านการคลัง มีองค์ประกอบที่สำคัญ 4 ประการ
 - 1.1 การทำรายได้หรือการอำนวยความสะดวก (Productivity) หมายความว่า ภาษีที่จัดเก็บต้องสร้างรายได้ให้รัฐเป็นจำนวนมากตามความต้องการและภาษีนั้นต้องไม่ทำให้ผู้เสียภาษีหมดกำลังใจในการทำงาน
 - 1.2 ความทรงตัว (Stability) หมายความว่า ความแปรปรวนของรายได้ภาษีมียาค่าต่ำ กล่าวคือ รายได้ภาษีที่จัดเก็บไม่ผันผวนตามภาวะเศรษฐกิจมากนัก
 - 1.3 ความยืดหยุ่น (Elasticity) หมายความว่า เปรอ์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติมีค่ามากกว่าหนึ่ง ผลดังกล่าวนี้จะทำให้ภาษีมียาคู่สมมติเป็นตัวปรับเสถียรภาพอัตโนมัติของระบบเศรษฐกิจ
 - 1.4 มีลักษณะไพศาล (Diversity of Source) หมายความว่า รายได้ภาษีของรัฐบาลควรมีที่มาหลายแห่ง เพราะการพึ่งพารายได้หลายชนิดจะช่วยลดความเสี่ยงการคลังด้านรายได้ของรัฐบาล

⁴⁰ From *The Economic of Taxation. Essex: Pearson Education* (pp. 16-17), by James, Simon, and Christopher Nobes, 2000. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ เล่มเดิม* (น. 8). (เล่มเดิม).

⁴¹ *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 8). เล่มเดิม.

2. ด้านเศรษฐกิจ

ภาษีแต่ละชนิดจะไปกระทบการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของหน่วยธุรกิจและประชาชน ดังนั้นการจัดเก็บภาษีจึงควรมีหลักความเป็นกลาง (Neutrality) รวมทั้งไม่บั่นทอนแรงจูงใจของประชาชนและหน่วยธุรกิจ ทั้งนี้เพื่อให้ผลกระทบของภาษีมียุทธศาสตร์น้อยที่สุด

3. ด้านการบริหาร

การจัดเก็บภาษีต้องมีความคล่องตัวหรือง่ายในการนำไปปฏิบัติจัดเก็บ (Simplicity) ทั้งในแง่ของตัวบทกฎหมาย แบบฟอร์มที่ใช้ และขั้นตอนการชำระ ซึ่งจะช่วยให้ประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษีมากขึ้น

4. ด้านศีลธรรม (ความเป็นธรรม)

ภาษีมียุทธศาสตร์บังคับ ประชาชนมีความรู้สึกเป็นภาระ ดังนั้นความเป็นธรรมในการจัดเก็บจึงเป็นสิ่งสำคัญเพื่อให้ประชาชนแต่ละกลุ่มไม่คิดว่าภาระภาษีตกหนักที่กลุ่มตนมากกว่ากลุ่มอื่น ๆ ⁴²

ในปัจจุบันมีนักวิชาการอีกหลายท่านได้นำแนวคิดและหลักการจัดเก็บภาษีของอดัม สมิท (Adam Smith) มาปรับใช้เพื่อให้สอดคล้องกับสถานะการณ์ปัจจุบัน โดยได้เพิ่มหลักการจัดเก็บภาษี ดังต่อไปนี้

1. หลักความชอบด้วยกฎหมาย (Legitimacy) การจัดเก็บภาษีจะต้องสอดคล้องกับหลักไม่มีภาษีโดยไม่มีผู้แทน กฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีจึงต้องอยู่ในรูปแบบพระราชบัญญัติ เนื่องจากกฎหมายที่ผ่านรัฐสภาในฐานะที่เป็นผู้แทนของประชาชน จึงเป็นกลไกในการในการควบคุมการจัดเก็บภาษี⁴³

2. หลักการยับยั้งสิ่งที่เป็นอันตรายต่อสังคม (Discouragement of Social Harm) ก่อให้เกิดแรงจูงใจที่จะลดพฤติกรรมที่เป็นผลร้ายต่อสังคม เช่น ภาษีบาปที่เก็บจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ พยายามทำให้เครื่องดื่มมีราคาแพงทำให้ลดการบริโภค

3. หลักความร่วมมือระหว่างนานาชาติ (International Cooperation) เนื่องจากมีการแข่งขันทางการจัดเก็บภาษีในระหว่างประเทศต่าง ๆ อย่างรุนแรง ประเทศต่าง ๆ จึงควรร่วมมือกันที่จะสร้างความปรองดองในการจัดเก็บภาษี โดยในปัจจุบันประเทศไทยได้เข้าเป็นสมาชิกประชาคมอาเซียน มีเขตเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community: AEC) ทำให้การค้าขายสินค้าหลายประเภทในระหว่างประเทศสมาชิกได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีศุลกากร

⁴² ทฤษฎีภาษีอากร (น. 27). เล่มเดิม.

⁴³ จาก การควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของภาษีโดยองค์กรตุลาการของประเทศไทย, โดย สุปรียา แก้วละเอียด, 2558, วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 44 (4), น. 838-869.

4. หลักความพอเพียง (Sufficiency) ระบบภาษีควรที่จะหารายได้ให้รัฐบาลอย่างพอเพียงเพื่อที่จะสามารถอุดหนุนรายจ่ายสาธารณะได้ในระดับที่ปรารถนา

5. หลักการส่งเสริมประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ (Economic Efficiency) ระบบภาษีควรที่จะส่งเสริมการทำงาน การลงทุน การออม และความสำเร็จของกิจกรรมทางเศรษฐกิจ ภาษีจะมีความเป็นกลางถ้าภาษีไม่ไปบิดเบือนทางเลือกในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของประชาชน

6. หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ (Neutrality) ระบบภาษีที่ดีจะต้องไม่มีความลำเอียงในทางเศรษฐกิจ ไม่ไปแทรกแซงการทำงานของกลไกตลาด ภาษีที่ดีจะต้องมุ่งก่อให้เกิดรายได้ต่อรัฐ และปล่อยให้การตัดสินใจในทางธุรกิจของภาคเอกชนนั้นเป็นไปตามกลไกของตลาด⁴⁴

2.4 หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี (Efficiency in Tax Administration and Compliance)

ระบบภาษีอากรที่ดีควรเป็นระบบที่เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บของรัฐบาลจะออกมาในรูปของเงินเดือน ค่าจ้างผู้จัดเก็บ ค่าอุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ ค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษี ได้แก่ ค่าเดินทาง ค่าจ้างทนายความปิดบัญชีเพื่อช่วยคำนวณกรอกแบบแสดงรายการภาษี และชำระภาษีให้ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีนับเป็นการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจ เพราะการจัดเก็บภาษีเป็นเพียงการโอนทรัพยากรจากภาคเอกชนมาสู่ภาครัฐบาล⁴⁵ ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษีของผู้จัดเก็บภาษี มีผลกระทบต่อรายได้ของรัฐบาลที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษี ดังนั้น เพื่อที่จะหารายได้จากการจัดเก็บภาษีให้แก่รัฐบาลได้อย่างพอเพียง ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บของผู้จัดเก็บภาษีควรต้องต่ำที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้เมื่อเปรียบเทียบกับรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ทำได้⁴⁶ “ภาษีที่ทำรายได้ได้สูงกว่าต้นทุนในการจัดเก็บเพียงเล็กน้อยถือเป็นภาษีที่ไม่มีประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บ”⁴⁷ ค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีถือเป็นภาระที่เพิ่มขึ้นแก่ผู้เสียภาษีนอกเหนือจากจำนวนภาษีที่ต้องจ่าย ภาระที่เกิดขึ้นแก่ผู้เสียภาษีเนื่องจากค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีที่สูง อาจนำไปสู่การลดลงอย่างมากของรายได้ที่ใช้จ่ายได้ (Disposable

⁴⁴ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 8-9). เล่มเดิม.

⁴⁵ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 20). เล่มเดิม.

⁴⁶ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 34). เล่มเดิม.

⁴⁷ The Commission on Taxation and Citizenship 2000 (pp. 107-108) (อ้างถึงใน ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 34). เล่มเดิม).

Income)⁴⁸ และความไม่เต็มใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่ควรต่ำที่สุด ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษี คือ ค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการทำงานของระบบภาษี และที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษี ไม่เพียงแต่ครอบคลุมค่าจ้างเงินเดือนของเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษี แต่ยังครอบคลุมถึงค่าอาคารสถานที่ ค่าอุปกรณ์ ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากความจำเป็นสำหรับเจ้าหน้าที่เพื่อทำการจัดเก็บภาษี⁴⁹

การจัดเก็บภาษีอากรโดยมีประสิทธิภาพขึ้นอยู่กับปัจจัยที่สำคัญ 3 ประการ คือ

1. กฎหมายภาษีอากรที่จะให้เก็บได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยอย่างน้อยจะต้องเข้าใจง่าย ไม่กำกวม การกำหนดตัวผู้เสียภาษีและฐานภาษีจะต้องชัดเจนเพื่อกันมิให้มีข้อพิพาทเกิดขึ้น วิธีชำระภาษีอากรไม่ควรให้ยุ่งยาก และไม่ให้ผู้เสียภาษีอากรต้องเสียค่าใช้จ่ายในการเสียภาษีอากรโดยไม่จำเป็น

2. บรรยากาศที่เหมาะสมในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรหรืออีกนัยหนึ่งบรรยากาศปราศจากความขุ่นข้องหมองใจให้หลีกเลี่ยงภาษีอากรซึ่งเป็นเรื่องนอกเหนือด้วยทฤษฎีหมาย

3. ประสิทธิภาพของเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีอากรเกิดขึ้นได้ด้วยการจัดรูปองค์กรและวิธีการทำงานที่ดีเช่นเดียวกับเจ้าพนักงานของรัฐบาลอื่น ๆ รัฐบาลควรที่จะกำหนดขนาดองค์กรและค่าใช้จ่ายให้เหมาะสม⁵⁰

สาเหตุที่ก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นของค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บภาษี คือ

1. กฎหมายและระเบียบที่ซับซ้อน (Complex Legislation)

สามารถช่วยให้การจัดเก็บภาษีมีความเป็นธรรมและช่วยขจัดวงการหลบหลีกภาษีและหนีภาษีได้ อย่างไรก็ตาม กฎหมายและระเบียบที่ซับซ้อนทำให้ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษีเพิ่มมากขึ้น เพราะเป็นเรื่องยุ่งยากสำหรับเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีในการบริหารการจัดเก็บภาษีและเจ้าหน้าที่ผู้เสียภาษีต้องใช้เวลามากขึ้นกว่าปกติในการทำความเข้าใจและบังคับใช้กฎหมาย และระเบียบที่ซับซ้อน ทำให้ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษีเพิ่มมากขึ้น

⁴⁸ รายได้ที่ใช้จ่ายได้ หมายถึง “รายได้ทั้งหมดที่ครัวเรือนได้มา (เรียกว่าเงินได้ส่วนบุคคล –personal income) หักด้วยภาษีเงินได้ส่วนบุคคล รายได้ส่วนนี้แสดงถึงอำนาจซื้อที่แท้จริงและความสามารถในการออมของประชาชน.” (วันรักษ์ มิ่งมณีนาคิน 2542: น.109). (อ้างถึงใน ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 34). เล่มเดิม).

⁴⁹ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 35). เล่มเดิม.

⁵⁰ กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร (น. 27-28). เล่มเดิม.

2. การหลบหลีกและหนีภาษี (Tax Avoidance and Evasion)

ก่อให้เกิดความสูญเสียรายได้จากการจัดเก็บภาษีในจำนวนมหาศาล ตัวอย่างเช่น ใน ค.ศ. 1986 ประมาณร้อยละ 47 ของรายได้จากการจัดเก็บภาษีในประเทศไทยได้สูญเสียไปผ่านการฉ้อราษฎร์บังหลวง (Corruption) และการหนีภาษี⁵¹ ในขณะที่ประเทศอังกฤษในช่วง ค.ศ. 1981-1993 ตัวเลขที่เชื่อถือได้ของการหนีภาษีอยู่ระหว่างร้อยละ 2-5 ของ GDP⁵² ดังนั้น การต่อต้านการหลบหลีกและหนีภาษี และการทำให้การหลบหลีกและหนีภาษียลดลงจึงเป็นสิ่งจำเป็น และเป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ที่รัฐบาลต้องมีค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บภาษีที่เพิ่มมากขึ้น เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายของเจ้าหน้าที่ในการต่อต้านและตรวจจับการหลบหลีกและหนีภาษี

3. ค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีที่ต่ำ คือ ค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่ผู้เสียภาษีได้จ่ายไปเพื่อปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและเพื่อปฏิบัติตามแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล เพื่อหลีกเลี่ยงการลดลงของรายได้ของผู้เสียภาษีที่จะนำไปจับจ่ายใช้สอยและลดลงซึ่งความไม่เต็มใจของผู้เสียภาษีในการจ่ายภาษี ระบบภาษีสามารถทำให้ค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีผู้เสียภาษีต่ำลงได้ค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายของผู้เสียภาษี คือ ค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่ผู้เสียภาษีได้จ่ายไปเพื่อปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและเพื่อปฏิบัติตามแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล⁵³

2.5 หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า ภาษีการขายเฉพาะ (Selective Sale Taxes) เป็นภาษีฐานการบริโภคที่เก็บจากการซื้อขายสินค้าและบริการบางชนิดที่ต้องการให้ผู้บริโภคชำระภาษีเพิ่มขึ้นกว่าปกติ โดยอาศัยเหตุผลทางเศรษฐกิจหรือทางสังคมอย่างใดอย่างหนึ่ง⁵⁴ อัตราภาษีการขายเฉพาะจะแตกต่างกันไป แล้วแต่ความเหมาะสมสำหรับสินค้าแต่ละชนิด⁵⁵ ซึ่งเป็นอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าหรือโภคภัณฑ์ (Commodities) ซึ่งผลิตภายในประเทศ อาจเก็บจาก

⁵¹ From *An Alternative View of Tax Incidence Analysis for Developing Countries* (p. 51), by Shah, Anwar and John Whalley, 1990, by Washington, D.C.: The World Bank. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 36). เล่มเดิม).

⁵² From *The Tax System in Industrialized Countries*. Ken Messere (p. 369), by Dilnot, Andrew and Gary Stears, 1998, New York: Oxford University Press. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 36). เล่มเดิม).

⁵³ *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 35-37). เล่มเดิม.

⁵⁴ *ทฤษฎีภาษีอากร* (น. 184). เล่มเดิม.

⁵⁵ จาก *คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต* (น. 4), โดย ประภาส คงเอียด, 2542, กรุงเทพฯ: นิติธรรม.

วัตถุดิบหรือสิ่งของในระหว่างที่ดำเนินการผลิต หรืออาจเก็บจากสิ่งของที่ผลิตเป็นวัตถุดิบหรือสิ่งของในระหว่างดำเนินการผลิต หรืออาจเก็บจากสิ่งของที่ผลิตเป็นวัตถุดิบสำเร็จรูปพร้อมที่จะบริโภคหรือบริโภคได้ทันที รวมทั้งอากรการซื้อขายสินค้าและบริการบางอย่าง ตลอดถึงค่าธรรมเนียมใบอนุญาตด้วย ทั้งนี้ไม่รวมถึงภาษีการขายทั่วไป (General Sale or Turnover Taxes) และรายได้จากการผูกขาดของรัฐซึ่งรัฐเป็นผู้ดำเนินการเอง การเก็บอากรชนิดนี้มีความมุ่งหมายที่จะทำให้มีความหมายตรงกันข้ามและคู่กันไปกับอากรศุลกากร (Custom Duty) ซึ่งเก็บแก่สินค้าและสิ่งของที่ผลิตในต่างประเทศ⁵⁶ ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) กล่าวคือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่กฎหมายกำหนดไว้มิใช่เป็นผู้รับภาระภาษี (Tax Burden) โดยตรงแต่ภาระภาษีได้ถูกผลักไปยังผู้บริโภค อย่างไรก็ตาม ภาษีสรรพสามิตทั่วไปจะเก็บจากสินค้าหรือบริการบางประเภทเท่านั้น จึงเป็นภาษีขายเฉพาะ (Selective Sale Tax) ที่นอกเหนือจากการจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้าและบริการทั่วไป อันเป็นภาษีการขายทั่วไป (General Sale Tax) สำหรับกรณีของประเทศไทยในปัจจุบันภาษีการขายทั่วไปก็คือภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) ซึ่งได้นำมาใช้แทนภาษีการค้าเมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535⁵⁷

2.5.1 วัตถุประสงค์และหลักเกณฑ์ในการเลือกประเภทสินค้า

วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายในการเก็บภาษีสรรพสามิตมีอยู่หลายประการ กล่าวคือ เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐใช้จ่ายในกรณีจำเป็นต่าง ๆ เพื่อควบคุมกิจการบางอย่างในสังคม เช่น ควบคุมการบริโภคสิ่งฟุ่มเฟือย ควบคุมเพื่อลดการบริโภคที่อาจเป็นภัยต่อสังคมและศีลธรรมอันดีของประชาชน เพื่อควบคุมการธุรกิจส่งเสริมให้มีการตั้งโรงงานผลิตสินค้าภายในประเทศให้มากขึ้น และเพื่อป้องกันการผูกขาดตัดตอน⁵⁸ หลักเกณฑ์ในการเลือกประเภทสินค้าเท่าที่ใช้กันอยู่ในประเทศต่าง ๆ ส่วนใหญ่ก็มีอยู่ 4 หลักเกณฑ์ด้วยกัน คือ

2.5.1.1 สินค้าที่บริโภคอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี

การที่มีการเลือกการเก็บภาษีจากสินค้าเหล่านี้เป็นพิเศษ ก็เนื่องมาจากเหตุผล 2 ประการ ประการแรก การบริโภคสินค้าประเภทนี้มากเกินไป จะก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพของผู้บริโภคเอง ประการที่สอง การบริโภคสินค้าชนิดนี้ก่อให้เกิดต้นทุนสูงต่อสังคมด้วย หลักเกณฑ์นี้เป็นหลักเกณฑ์ที่ประเทศแทบทั่วโลกยอมรับใช้สำหรับการเก็บภาษีจากสินค้าประเภทสุรา ยาสูบ และยาเสพติด

⁵⁶ จาก *สรรพสามิต พระนคร* (น. 2503), โดย ชนุตม์ ศรีปราบ, ห้างหุ้นส่วน 99 เอเชียนซี. (อ้างถึงใน *เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1*. เล่มเดิม).

⁵⁷ *คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต* (น. 2-3). เล่มเดิม.

⁵⁸ *เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1* (น. 143-144). เล่มเดิม.

ทั้งหลาย⁵⁹ การผลิตสินค้าประเภทนี้ออกจำหน่ายในประเทศก็ดี หรือนำเข้ามาในราชอาณาจักรก็ดี ทำให้สังคมต้องได้รับความเสียหาย การค้ำสุราจะเป็นเหตุให้เกิดอาชญากรรมในสังคม เพราะฉะนั้น ผู้ผลิตสุราและผู้ค้ำสุราจึงควรจะต้องชดใช้ค่าเสียหายให้แก่สังคมตามสมควร การชดใช้ค่าเสียหายนี้ได้จัดทำออกมาในรูปภาษีเป็นทางหารายได้ให้แก่รัฐ คือ จัดเก็บเป็นภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บภาษีจากสินค้าประเภทนี้จุดประสงค์เริ่มแรกก็เพื่อจะจำกัดการผลิตและการบริโภค แต่ต่อ ๆ มาการควบคุมไม่ได้ผลเท่าที่ควร จึงเปลี่ยนจุดหมายเป็นควบคุมการผลิตและบริโภค เพื่อต้องการหารายได้ให้แก่รัฐ โดยคำนึงถึงการจำกัดการบริโภค บุคคลผู้บริโภคสินค้าประเภทนี้ก็มีได้รื่องเรียนถึงความเดือดร้อนมากนัก ยินดีที่จะรับภาระภาษีสรรพสามิตประเภทนี้ โดยไม่ยอมลดอัตราการบริโภค นับว่าเป็นภาษีที่ผู้รับภาระยินดีต้อนรับ โดยดีและโดยเต็มใจ จึงเป็นที่ยอมรับกันอยู่ในทุก ๆ ประเทศ⁶⁰ ในกรณีประเทศไทย สินค้าและบริการที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่ในปัจจุบันและเข้าตามหลักเกณฑ์นี้ เช่น สุรา ยาสูบ และสนามแข่งม้า เป็นต้น⁶¹

2.5.1.2 สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย

การจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการที่มีลักษณะฟุ่มเฟือยเป็นหลักเกณฑ์ที่ประเทศต่าง ๆ นำไปใช้ ทั้งนี้ก็ด้วยเหตุผล 3 ประการ คือ

ประการแรก เพื่อสร้างความเป็นธรรมในสังคม เพราะการจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่มีคุณภาพสูงหรือสินค้าฟุ่มเฟือยซึ่งเป็นสินค้าที่ผู้มีรายได้สูงบริโภคนั้นจะทำให้ผู้มีรายได้สูงมีส่วนจุนเจือค่าใช้จ่ายของรัฐบาลมากกว่าผู้มีรายได้น้อย การจัดเก็บภาษีจากสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูงจึงเป็นแนวทางหนึ่งในการใช้ภาษีเป็นเครื่องมือบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจด้านการกระจายความเป็นธรรม

ประการที่สอง ทำให้เกิดการบังคับการออม (Forced Saving) เพราะการจัดเก็บภาษีจากการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยจะทำให้ราคาสินค้าสูงขึ้น ประชาชนจึงลดบริโภคสินค้าและบริการที่ถูกเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราสูงทำให้การออมสูงขึ้นช่วยส่งเสริมการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

ประการที่สาม ช่วยให้การจัดสรรทรัพยากรมีประสิทธิภาพ เพราะการจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการฟุ่มเฟือยจะทำให้ทรัพยากรถูกจัดสรรไปใช้ในการผลิตสินค้าและบริการอื่น ๆ ที่มีความจำเป็นในชีวิตประจำวันของประชาชน ทำให้สวัสดิการของสังคมโดยส่วนรวมสูงขึ้น⁶²

⁵⁹ คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 5-6). เล่มเดิม.

⁶⁰ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 144). เล่มเดิม.

⁶¹ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 185). เล่มเดิม.

⁶² แหล่งเดิม. (น. 184-185).

การเก็บภาษีจากสินค้าฟุ่มเฟือยเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับประเทศกำลังพัฒนา เพราะมีฉะนั้นแล้วผลที่ได้จากการพัฒนาจะถูกนำไปใช้ในการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยส่วนใหญ่ ทำให้ประเทศขาดแคลนทุนเพื่อการพัฒนา โดยสินค้าฟุ่มเฟือยควรมีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) เป็นสินค้าที่ผู้มีรายได้สูงเท่านั้นจะบริโภคได้ แต่การให้คำจำกัดความทำนองนี้ก็ต้องมีข้อสมมติฐานอยู่ว่า คนร่ำรวยบริโภคสินค้าประเภทหนึ่ง ส่วนคนจนบริโภคสินค้าอีกประเภทหนึ่ง ซึ่งความจริงก็มีส่วนถูกอยู่มากพอสมควร แต่ในทางกลับกันบางครั้งคนรวยบางคนก็ชอบบริโภคสินค้าปกติ แต่คนจนกลับบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย

(2) เป็นสินค้าที่อุปสงค์มีความยืดหยุ่นมาก (เป็นสินค้าที่ไม่จำเป็นต้องการครองชีพ) แต่การหาความยืดหยุ่นของอุปสงค์เป็นสิ่งที่ได้ค่อนข้างยาก นอกจากนั้นจะพบความยืดหยุ่นของอุปสงค์สินค้าเปลี่ยนแปลงไปตามกาลเวลาด้วย

(3) เป็นสินค้าเพื่อเพิ่มเกียรติภูมิของผู้บริโภคเอง คือ สามารถใช้สินค้าปกติก็ได้ แต่เพื่อความสุขที่จะได้แสดงออกให้ผู้อื่นเห็นก็จำเป็นต้องซื้อสินค้าที่มีลักษณะพิเศษ เช่น อาจใช้รถยนต์ขนาดเล็กเพื่อการเดินทาง แต่เพื่อเป็นการแสดงออกก็จำเป็นต้องซื้อรถยนต์ใหญ่ยิ่ง ถ้าสามารถมีรถที่มีคันเดียวหรือใช้ได้เป็นคนแรกในประเทศก็ยิ่งดี

(4) เป็นสินค้าที่ขาดเสียไม่ได้โดยไม่กระทบกระเทือนต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดีของประชาชน⁶³

ในกรณีของประเทศไทย สินค้าและบริการที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่ในปัจจุบันและเข้าหลักเกณฑ์นี้ เช่น หวาน้ำหอมและผลิตภัณฑ์น้ำหอม เครื่องปรับอากาศ รถยนต์ โคมไฟและโคมไฟระย้า แก้วเลคคริสตัล เรือยอชต์ และเครื่องดื่มชูกำลัง เป็นต้น⁶⁴

2.5.1.3 สินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษการกิจการของรัฐบางประการ

เมื่อรัฐบาลเก็บภาษีไปแล้วก็ใช้จ่ายเพื่อให้บริการแก่ประชาชนในด้านต่าง ๆ อยู่แล้ว แต่เนื่องจากว่ากิจการของรัฐบางประการให้ผลประโยชน์แก่คนบางกลุ่มอย่างเห็นได้ชัด คนกลุ่มอื่นไม่ได้รับ ดังนั้นจึงควรเก็บภาษีจากคนกลุ่มนี้ที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษ⁶⁵ ก็ควรที่จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐเป็นการชดเชย รัฐย่อมมีเหตุผลที่จะเก็บภาษีจากผู้ผลิตหนึ่งได้ ถ้าหากรัฐแสดงได้ว่ากิจการเหล่านั้นตั้งขึ้นมาได้ก็เพราะได้รับประโยชน์จากรัฐ ภาษีประเภทนี้เป็นที่ยอมรับกันมากก็คือ ภาษียรถยนต์และภาษีน้ำมัน ในประเทศสหรัฐอเมริกาจัดเก็บภาษีทั้งสองประเภทนี้โดยจัดเก็บเป็น

⁶³ คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 6-7). เล่มเดิม.

⁶⁴ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 185). เล่มเดิม.

⁶⁵ คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 7). เล่มเดิม.

ภาษีทางหลวง เพราะรถยนต์ได้รับประโยชน์จากการสร้างทางหลวงมากมาย⁶⁶ และถ้าผู้ใช้รถยนต์ผู้ใดใช้ถนนมากก็ต้องใช้น้ำมันมาก จึงควรเรียกเก็บภาษีจากน้ำมันที่ใช้ และหลาย ๆ ประเทศในโลกมีบทบัญญัติไว้ชัดเจนว่าให้นำรายได้จากภาษีน้ำมันไปใช้ได้เฉพาะการสร้างถนนโดยเฉพาะ (Ear-Marked) จะนำไปใช้เพื่อกิจการอื่นไม่ได้⁶⁷

2.5.1.4 หลักเกณฑ์เบ็ดเตล็ด

ในบางโอกาสรัฐบาลอาจมีความจำเป็นต้องการรายได้หรือต้องการจำกัดการผลิตสินค้าอย่างใดอย่างหนึ่งเป็นการเฉพาะคราว ก็จัดให้มีการจัดเก็บภาษีด้วย ตัวอย่างเช่น

(1) ในยามสงคราม รัฐบาลจำเป็นต้องรับเร่งผลิตสินค้าเพื่อความต้องการด้านทหารมากกว่าสินค้าเพื่อสนองความต้องการ ด้านพลเรือนก็พยายามจะแบ่งวัตถุดิบจากการผลิตด้านพลเรือนไปสู่การผลิตด้านทหาร เป็นต้นว่า ในระยะเวลาสงครามโลกครั้งที่ 2 รัฐบาลสหรัฐอเมริกาจัดเก็บภาษีการขายเฉพาะจากถลุงน่องสตรี เพื่อให้มีการใช้ในล่อนน้อยลงจะได้มีการนำในล่อนผลิตร่วมชูชีพมากขึ้น

(2) ในยามที่รัฐบาลอาจจำเป็นต้องการใช้จ่ายเงินจำนวนหนึ่งอย่างจริงจัง เป็นต้นว่าเพื่อบรรเทาความทุกข์ยากของคนจน หรือต้องการใช้ประโยชน์ทางการเมือง แต่ไม่มีเงินก็อาจจะเรียกเก็บภาษีจากสินค้าบางประเภทขึ้นเป็นพิเศษเพื่อสนองความต้องการนั้น ๆ⁶⁸

2.5.2 ความหมายของภาระภาษี

ภาระภาษี หมายถึง ส่วนของรายได้ที่แท้จริงที่ลดลงเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลบางกรณีผู้เสียภาษีตามกฎหมายอาจมิใช่ผู้แบกรับภาษีไว้ท้ายที่สุดก็ได้⁶⁹ ดังนั้นผู้เสียภาษีอาจต้องเป็นผู้รับภาระไว้เองหรืออาจผลักภาระไปให้ผู้อื่นได้เพียงบางส่วน หรืออาจจะผลักภาระได้ทั้งหมดในรูปของราคา ปัจจัยการผลิตที่ต่ำลงหรือราคาสินค้าที่สูงขึ้น แนวความคิดการพิจารณาเกี่ยวกับเรื่องภาระภาษี (Tax Incidence) ริชาร์ด มัสเกรฟ (Richard A. Musgrave) จำแนกออกเป็น 2 ประการ คือ ภาระภาษีตามกฎหมาย (Statutory Incidence) และภาระภาษีที่แท้จริง (Economic Incidence)⁷⁰ ดังนี้

⁶⁶ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 145-146). เล่มเดิม.

⁶⁷ คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 8). เล่มเดิม.

⁶⁸ แหล่งเดิม (น. 8-9).

⁶⁹ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 20). เล่มเดิม.

⁷⁰ From *Public Finance in Theory and Practice* (Chapter 14) (pp.236-237), by Richard A. Musgrave and Peggy B. Musgrave, 1989, New York: McGraw-Hill, Inc. (อ้างถึงใน *ทฤษฎีภาษีอากร* (น. 13). เล่มเดิม).

(1) ภาระภาษีตามกฎหมาย (Statutory Incidence) หมายถึง จำนวนหนี้ภาษีที่ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดต้องชำระ กล่าวคือ ในการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละชนิดจะระบุว่าใครเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฉะนั้นเมื่อรัฐบาลเก็บภาษีจากใครบุคคลนั้นจะเป็นผู้ที่รับภาระภาษีตามกฎหมาย ซึ่งจำนวนหนี้ภาษีที่คำนวณได้ตามกฎหมายนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจมิใช่ผู้รับภาระภาษีที่แท้จริงก็ได้ โดยอาจผลักภาระภาษีไปให้อื่นบางส่วนหรือทั้งหมด หรืออาจจะรับไว้เอง ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะของความยืดหยุ่นของอุปสงค์และอุปทานที่มีต่อสินค้าหรือบริการนั้นเป็นสำคัญ⁷¹

(2) ภาระที่แท้จริง (Economic Incidence) หมายถึง ผลตกต้องขั้นสุดท้ายของภาระภาษี (Ultimate Burden) ที่ผู้แบกรับภาระภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีนั้นไปให้แก่ผู้อื่นได้อีก ภาระที่ต้องแบกรับนั้นจึงเป็นภาระในทางเศรษฐกิจ เช่น กรณีที่รัฐบาลเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับการซื้อปัจจัยการผลิตจากผู้ประกอบการ การผลักภาระภาษีไปข้างหลังจะมีผลไปลดเงินได้หรือผลประโยชน์ต่าง ๆ ที่เจ้าของปัจจัยการผลิตเคยมีอยู่ก่อนที่จะมีการเก็บภาษี เป็นต้น⁷²

2.5.3 ภาระภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมเก็บจากวัตถุหรือสินค้าซึ่งผลิตหรือบริโภคภายในประเทศ และเก็บจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า มิได้เก็บจากผู้ซื้อหรือผู้บริโภคโดยตรง แต่ผลที่สุดภาษีสรรพสามิตจะตกแก่ผู้บริโภคเป็นส่วนใหญ่ พ่อค้าหรือผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าที่มีหน้าที่ต้องชำระค่าภาษีตามกฎหมายจะบวกจำนวนค่าภาษีในราคาสินค้าด้วย เพราะภาษีที่ต้องเสียมีลักษณะเป็นต้นทุนในการผลิตอย่างหนึ่งเหมือนกัน หลังจากเก็บภาษีสรรพสามิตราคาของสินค้าที่ต้องเสียภาษียิ่งจะเพิ่มราคาขึ้นเท่ากับจำนวนค่าภาษีที่ต้องเสียหรือมากกว่า ดังนั้นจึงเรียกได้ว่าเป็นการผลักภาระหรือกระจายภาระการเสียภาษีแอบแฝงอยู่ในมูลค่าหรือราคาสินค้า คือ ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าได้บวกค่าภาษีอยู่ในราคาสินค้านั้นแล้ว ผู้เสียภาษียิ่งไม่รู้สึกว่าตนจะต้องเสียภาษี เพราะคิดเสียว่าเป็นราคาสินค้าซื้อขายกันอยู่โดยปกติย่อมจะมีราคาลงลงเคลื่อนไหวตามภาวะเศรษฐกิจอยู่เสมอ จึงไม่สนใจและมีความสะดวกใจที่จะจ่ายค่าภาษีรวมไปกับราคาหรือมูลค่าของสินค้าที่ตนอุปโภคหรือบริโภคนั้น โดยไม่รู้สึกรู้ว่า⁷³

2.5.4 วิธีการประเมินภาษีสรรพสามิต

วิธีการประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจำแนกได้ 3 วิธี คือ การจัดเก็บตามราคา (Ad Valorem) การจัดเก็บตามสภาพ (Specific) และการจัดเก็บแบบผสม (Mixed) แต่ละวิธีมีหลักการและจุดมุ่งหมายแตกต่างกันดังนี้

⁷¹ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 13). เล่มเดิม.

⁷² แหล่งเดิม.

⁷³ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 147). เล่มเดิม.

2.5.4.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามราคา

การจัดเก็บภาษีตามราคาจะกำหนดอัตราภาษีเป็นร้อยละของราคาสินค้า การจัดเก็บภาษีโดยวิธีนี้ แม้จะมีข้อยุ่งยากในการตีราคาอยู่บ้าง แต่ถ้าสามารถป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพแล้วจะทำให้ความยืดหยุ่นของรายได้ภาษี (Elasticity of Public Revenue) มีความยืดหยุ่นมาก รายได้ภาษีที่จัดเก็บได้เปลี่ยนแปลงสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจภายในประเทศ ช่วยให้ระบบภาษีเอื้ออำนวยต่อการเป็นเครื่องมือทางการคลังของรัฐบาลในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้เอง (Automatic Stabilization)⁷⁴ การเก็บภาษีตามราคานี้ จำนวนเงินภาษีที่เก็บได้ย่อมเพิ่มขึ้นตามส่วนแห่งราคาที่เพิ่มขึ้น เช่น อัตราภาษีกำหนดไว้ร้อยละ 10 ถ้าของนั้นมีราคา 100 บาท เสียภาษี 10 บาท แต่ถ้าราคา 100,000 บาท ก็ต้องเสียถึง 10,000 บาท เป็นต้น⁷⁵

2.5.4.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามสภาพ

การจัดเก็บภาษีตามสภาพจะกำหนดอัตราภาษีตามสภาพความเป็นอยู่หรือลักษณะรูปร่างของสินค้าที่จัดเก็บภาษี โดยกำหนดอัตราภาษี (บาท) ต่อจำนวน หรือต่อน้ำหนัก หรือต่อปริมาตร แล้วแต่กรณี การจัดเก็บภาษีโดยวิธีนี้เพื่อสะดวกในการตรวจสอบ โดยทั่วไปมักใช้แสตมป์ สิ่งพิมพ์ ภาชนะจืดทะเลเบียน (ฝาจับหรือฝาเกลียว) เป็นหลักฐานติดฉลากที่ตัวสินค้าเพื่อแสดงให้เห็นว่าสินค้านั้น ๆ ได้เสียภาษีถูกต้องแล้ว ทำให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยวิธีนี้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีด้วยกัน⁷⁶ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามสภาพเป็นที่นิยมกันมากในประเทศต่าง ๆ เพราะจัดเก็บได้สะดวกทั้งฝ่ายผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีโดยใช้เจ้าหน้าที่คอยควบคุมปริมาณสินค้าที่ผลิตได้ และคำนวณภาษีตามจำนวนที่ส่งออกจำหน่าย จึงเป็นวิธีการที่ประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ ผู้เสียภาษีไม่ต้องยุ่งยากในการยื่นเอกสารหลักฐานประกอบการเสียภาษี ขจัดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีซึ่งจะก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีด้วยกัน และสามารถจัดเก็บได้ในจำนวนที่ค่อนข้างจะแน่นอนและสม่ำเสมอ ไม่ว่าราคาสินค้าจะสูงขึ้นหรือต่ำลงก็ตาม⁷⁷

2.5.4.3 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแบบผสม

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแบบผสม รัฐบาลจะกำหนดอัตราภาษีไว้ทั้ง 2 ลักษณะคือทั้งอัตราตามราคา และอัตราตามสภาพ เมื่อคำนวณภาษีทั้งสองวิธีเปรียบเทียบกันแล้ว วิธีใดให้จำนวนภาษีสูงกว่าให้ใช้วิธีนั้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยวิธีนี้มักได้รับความนิยมเพราะผล

⁷⁴ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 186). เล่มเดิม.

⁷⁵ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 148). เล่มเดิม.

⁷⁶ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 186-187). เล่มเดิม.

⁷⁷ เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 (น. 148). เล่มเดิม.

ของการจัดเก็บภาษีนอกจากจะสามารถควบคุมหรือลดปริมาณการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยลงได้แล้ว ยังช่วยให้รัฐบาลบรรลุวัตถุประสงค์ประสงค์ในการทำรายได้ อีกทางหนึ่งด้วย⁷⁸

2.5.5 สินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

ปัจจุบันสินค้าและบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตมี 14 ชนิด สินค้าเหล่านี้จะมีพระราชบัญญัติจัดเก็บภาษีเป็นการเฉพาะ โดยสามารถแยกประเภทในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ดังนี้

1. สินค้าที่บริโภคแล้วอาจก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี

1) สุรา

การจัดเก็บภาษีสุราจัดเก็บตามพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 โดยชนิดของสุราที่จัดเก็บภาษี ได้แก่

(1) สุรากลั่น เช่น แม่โขง สุราขาว เป็นต้น

(2) สุราแช่ เช่น เบียร์ ไวน์ เป็นต้น (ปัจจุบันสุราแช่ที่จัดเก็บรวมถึงสุราแช่พื้นเมือง เช่น สาโท อุ และกระแช่ เป็นต้น)

(3) สุราที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรหรือสุราเสรี⁷⁹

2) ยาสูบ

ภาษียาสูบจัดเก็บตามพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509 ซึ่งกำหนดให้เก็บภาษียาเส้น ซิกาเรต และผลิตภัณฑ์จากยาสูบ โดยเก็บจากผู้ผลิตและผู้ประกอบการขาย เก็บทั้งยาสูบที่ผลิตในประเทศไทยและยาสูบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร⁸⁰

3) ภาษีไฟ

ภาษีไฟจัดเก็บตามพระราชบัญญัติไฟ พ.ศ. 2486 ซึ่งเก็บจากไฟที่นำเข้าประเทศ และอนุญาตให้นำเข้าเฉพาะไฟป๊อทดั้นนั้น ผู้นำเข้าจะต้องนำไฟไปประทับตราสรรพสามิตและเสียค่าธรรมเนียมตามขนาดและวัตถุที่ทำไม่เกินร้อยละ 30 บาท และปิดแสตมป์ที่ของไฟทุกของการผลิตไฟไม่มีการเก็บภาษีเพราะไม่อนุญาตให้ผู้ใดผลิตไฟ ทั้งนี้ เนื่องจากกรมสรรพสามิตมีโรงงานไฟซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจในสังกัดทำหน้าที่ผูกขาดการผลิตและจำหน่ายไฟที่ทำภายในประเทศ⁸¹

⁷⁸ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 187). เล่มเดิม.

⁷⁹ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 370). เล่มเดิม.

⁸⁰ แหล่งเดิม (น. 373).

⁸¹ แหล่งเดิม (น. 381).

2. สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย

1) เครื่องดื่ม

เครื่องดื่ม หมายความว่า สิ่งซึ่งตามปกติใช้เป็นเครื่องดื่มได้โดยไม่ต้องเจือปนและไม่มีแอลกอฮอล์ โดยจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยหรือไม่ก็ตาม อันบรรจุในภาชนะและฉีกไว้ เช่น น้ำแร่ น้ำหวาน น้ำผลไม้ น้ำพืชผัก และน้ำโซดา เป็นต้น และให้หมายความรวมถึงเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม ไม่ว่า จะขายด้วยวิธีใด แม้จะไม่ได้บรรจุภาชนะและฉีกไว้แต่ไม่รวมถึง

น้ำ หรือน้ำแร่ตามธรรมชาติ

น้ำกลั่น หรือน้ำกรองสำหรับดื่มโดยไม่ปรุงแต่ง

เครื่องดื่มซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองโดยเฉพาะ อันมิได้มีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วย ทั้งนี้ได้สงวนคุณภาพด้วยเครื่องเคมี

น้ำนมจืด น้ำนมอื่น ๆ ไม่ว่า จะปรุงแต่งหรือไม่ ทั้งนี้ ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร เครื่องดื่มตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

ประเภทของเครื่องดื่ม แบ่งออกเป็น 3 ประเภทได้แก่

1. โซดา
2. เครื่องดื่มทั่วไป
3. น้ำผลไม้^{๘๒}

ภาษีเครื่องดื่มจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. 2495 ต่อมาในวันที่ 10 กันยายน พ.ศ. 2527 ได้ประกาศพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้ยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม และสำหรับปัจจุบันให้จัดเก็บตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2534 แทน

2) ภาษีเครื่องไฟฟ้า

เครื่องไฟฟ้า หมายความว่า ผลิตรถยนต์ซึ่งใช้พลังงานไฟฟ้า และให้รวมถึงสิ่งที่ใช้ประกอบกับไฟฟ้าหรือเกี่ยวข้องกับไฟฟ้าด้วย เครื่องไฟฟ้าที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษีและอัตราภาษี ดังนี้ (ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม)

(1) เครื่องปรับอากาศที่ประกอบด้วยพัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์และมีส่วนที่ใช้สำหรับเปลี่ยนอุณหภูมิ ไม่ว่าจะมีส่วนที่ใช้ควบคุมความชื้นด้วยหรือไม่ก็ตาม ที่มีขนาดทำความเย็นไม่เกิน 72,000 บีทียูต่อชั่วโมง อัตราภาษีร้อยละ 15 ของมูลค่า

^{๘๒} กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). สืบค้นจาก

(2) โคมไฟฟ้าและโคมระย้าสำหรับติดเพดานหรือผนังที่ทำจากแก้วเลดคริสตัล และแก้วคริสตัลอื่น ๆ แต่ไม่รวมถึงที่ใช้สำหรับให้แสงสว่างแก่ที่สาธารณะกลางแจ้ง หรือถนนหลวง อัตราภาษีร้อยละ 15 ของมูลค่า สำหรับโคมไฟฟ้าและโคมระย้าชนิดอื่นได้รับการ ยกเว้นภาษี

(3) ภาษีแก้วและเครื่องแก้ว

แก้วและเครื่องแก้ว คือ แก้วที่มีส่วนประกอบของตะกั่ว ใช้ทำเครื่องประดับ เฟอร์นิเจอร์ สิ่งตกแต่งทั่วไป รวมทั้งของใช้ที่ต้องการความสวยงาม เช่น ลูกบิด แจกัน นาฬิกา แก้ว เป็นต้น (ประเภทของแก้วคริสตัลแบ่งเป็น 3 ประเภท คือ แก้วอ่อน แก้วคริสตัล และแก้วบอโรซิลิเกต)

(4) ภาษีผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง

ผลิตภัณฑ์เครื่องหอม หมายความว่า น้ำหอม หัวน้ำหอม และสิ่งที่ทำให้มีกลิ่นหอมต่าง ๆ แต่ไม่รวมถึงหัวน้ำหอมที่ใช้ได้เฉพาะในการผลิตสินค้า

เครื่องสำอาง หมายความว่า ผลิตภัณฑ์ปรุงแต่งเพื่อใช้บนผิวหนังหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของร่างกายมนุษย์สำหรับทำความสะอาด ป้องกัน แต่งเสริมให้เกิดความงามหรือเปลี่ยนแปลง รูปลักษณ์ โดยถูกทา หรือ โรย เป็นต้น แต่ไม่รวมถึงเภสัชผลิตภัณฑ์

โดยผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอางที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษี คือ น้ำหอม อัตราภาษีร้อยละ 15 ของมูลค่า สำหรับน้ำมันหอม น้ำหอม และหัวน้ำหอม ซึ่งเป็นผลิตภัณฑ์ พื้นเมืองที่ผลิตในประเทศได้รับการยกเว้นภาษี

(5) ภาษีพรมและสิ่งทอปูพื้นอื่น ๆ

ผลิตภัณฑ์พรม คือ พรมและสิ่งทอปูพื้นที่ทำด้วยขนสัตว์ แบ่งออกเป็น 4 ประเภท คือ พรมทอมือ พรมทอเครื่อง พรมอัด และพรมแผ่น อัตราภาษีร้อยละ 20 ของมูลค่า

(6) ภาษีแบตเตอรี่

แบตเตอรี่ คืออุปกรณ์บรรจุพลังงานไฟฟ้าในรูปของพลังงานเคมี แล้วจ่ายเป็นพลังงาน ไฟฟ้ากระแสตรงออกไปใช้งาน แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ แบตเตอรี่แห้งและแบตเตอรี่น้ำ เสียภาษีสรรพสามิตในอัตราร้อยละ 10 ของมูลค่า

แบตเตอรี่ที่ใช้วัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตจากแบตเตอรี่ที่เสียภาษีสรรพสามิต แล้วใช้อัตราร้อยละ 5 ของมูลค่า

สำหรับแบตเตอรี่ที่ใช้วัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสิ่งของอื่นเพื่อการส่งออกไปนอกราชอาณาจักรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ปัจจุบันยกเว้นภาษี

(7) ภาษีเรือ

เรือ หมายความว่า ยานพาหนะทางน้ำทุกชนิด ปัจจุบัน เรือยอชต์และยานพาหนะทางน้ำที่ใช้เพื่อความสำราญ ได้รับการยกเว้นภาษี

3 สินค้าที่หรือบริการที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษการกิจการของรัฐบางประการ

(1) ภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

การจัดเก็บภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันในปัจจุบันจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน หมายถึง น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องบิน ไอพ่น น้ำมันเตา น้ำมันดีเซล น้ำมันหล่อลื่น ก๊าซปิโตรเลียม ปิโตรเลียมบิทูเมน (แอสฟัลต์) ปิโตรเลียมโค้ก และกากอื่น ๆ ที่ได้จากน้ำมันปิโตรเลียม และให้รวมถึงน้ำมันอื่น หรือผลิตภัณฑ์อื่นที่ได้จากการกลั่นน้ำมันตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

(2) ภาษียรถยนต์

รถยนต์ หมายความว่า รถที่ล้อตั้งแต่สามล้อและเดินด้วยกำลังเครื่องยนต์ กำลังไฟฟ้า หรือ พลังงานอื่น แต่ไม่รวมถึงรถที่เดินบนราง รถจักรยานยนต์ที่มีพ่วงข้างไม่เกิน 1 ล้อ และรถยนต์ที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

รถยนต์นั่ง หมายความว่า รถเก๋งหรือรถยนต์ที่ออกแบบสำหรับใช้เป็นปกติวิสัย และให้หมายความรวมถึงรถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น รถยนต์ที่มีหลังคาติดต่อกันเป็นเนื้อเดียวกันในลักษณะถาวร ด้านข้างหรือด้านหลังคนขับมีประตูหรือหน้าต่างและมีที่นั่ง ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีที่นั่งเท่าใด

รถโดยสาร หมายความว่า รถตู้หรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก รวมทั้งรถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกัน

รถยนต์กระบะ หมายความว่า รถยนต์ที่มีที่นั่งด้านหน้าตอนเดียวสำหรับคนขับ และด้านหลังเป็นกระบะบรรทุก ซึ่งเปิดโล่งจนถึงท้ายรถโดยไม่มีหลังคา

รถยนต์ที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษี ได้แก่

(2.1) รถยนต์นั่ง

(2.2) รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน

(2.3) รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้มือน้ำหนักบรรทุกน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม

(3) ภาษีรถจักรยานยนต์

รถจักรยานยนต์ทั้งชนิดเครื่องยนต์ 2 จังหวะและ 4 จังหวะ มีอัตราภาษี ดังนี้

(3.1) รถจักรยานยนต์ชนิด 2 จังหวะ อัตราภาษีร้อยละ 5 ของมูลค่า

(3.2) รถจักรยานยนต์ชนิด 4 จังหวะ อัตราภาษีร้อยละ 3 ของมูลค่า

(4) สถานบริการที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย เพื่อความสะดวกสบายส่วนบุคคล หรือในลักษณะที่ก่อให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม

สถานบริการ หมายความว่า สถานที่สำหรับประกอบกิจการในด้านบริการ และให้ความรวมถึงสำนักงานใหญ่ที่จัดตั้งขึ้นในการประกอบกิจการในกรณีที่ไม่อาจกำหนดสถานที่ให้บริการแน่นอน สถานบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตมีดังนี้

(4.1) กิจการบันเทิงหรือหย่อนใจ หมายความว่า การประกอบกิจการในด้านบันเทิงหรือหย่อนใจต่าง ๆ ในสถานบริการเพื่อหารายได้เป็นธุรกิจ เช่น สถานมหรสพ สถานที่ฉายภาพยนตร์ ในดิสโก้ คาราโอเกะ ดิสโกเทก เป็นต้น

(4.1.1) ดิสโก้ และดิสโกเทก อัตราภาษีร้อยละ 10 ของรายรับ

(4.1.2) สถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวดโดยมีผู้ให้บริการ อัตราภาษีร้อยละ 10 ของรายรับ

(4.2) กิจการเสี่ยงโชค หมายความว่า การประกอบกิจการในการจัดให้มีการเสี่ยงโชคโดยวิธีการใด ๆ เพื่อให้ได้รับเงินรางวัลหรือประโยชน์อื่น เช่น สนามแข่งม้า การออกสลากกินแบ่ง เป็นต้น

(4.2.1) สนามแข่งม้า อัตราภาษีร้อยละ 20 ของรายรับ (ค่าผ่านประตูและรายรับที่หักไว้จากผู้เล่นการพนันแข่งม้า)

(4.2.2) การออกสลากกินแบ่ง (ยกเว้นภาษี)

(4.3) กิจการที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม หมายความว่า การประกอบกิจการที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของสิ่งแวดล้อมเพื่อหารายได้เป็นธุรกิจ เช่น สนามกอล์ฟ เป็นต้น

(4.3.1) สนามกอล์ฟ อัตราภาษีร้อยละ 10 ของรายรับ (คิดจากฐานภาษี ค่าใช้บริการ (Green-Fee) ค่าสมาชิก เป็นต้น)

(4.4) กิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ หมายความว่า การประกอบกิจการใด ๆ ในลักษณะที่เป็นการให้บริการแก่ประชาชนทั่วไป โดยได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐให้ดำเนินการได้

(5) กิจการโทรคมนาคม โดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภท

(5.1) โทรศัพท์พื้นฐาน โดยเก็บจากการให้บริการโทรศัพท์ทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศเฉพาะในส่วนที่เป็นรายรับภายในประเทศ

(5.2) โทรศัพท์เคลื่อนที่หรือวิทยุคมนาคมระบบเซลลูลาร์ โดยเก็บจากการให้บริการโทรศัพท์ทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศ เฉพาะในส่วนที่เป็นรายรับภายในประเทศ

ปัจจุบันมีประกาศกระทรวงการคลัง ฉบับที่ 79 ให้ลดอัตราภาษีสรรพสามิตของกิจการโทรคมนาคมลงเหลือร้อยละ 0

(6) ภาษีจากการทำลายชั้นบรรยากาศและโอโซนประเภทอนุพันธ์ฮาโลเจนเต็ดของไฮโดรคาร์บอน

การจัดเก็บภาษีประเภทนี้เป็นการจัดเก็บจากผู้ผลิตและผู้นำเข้าสารดังกล่าว เนื่องจากเมื่อนำมาใช้ในการประกอบอุตสาหกรรมจะก่อให้เกิดปรากฏการณ์เรือนกระจก (Greenhouse Effect) ทำลายสภาพแวดล้อม อัตราภาษีที่จัดเก็บคือร้อยละ 30 ของมูลค่า

(7) ภาษีการให้บริการอาบน้ำหรืออบตัวและนวด

การให้บริการอาบน้ำหรืออบตัวและนวดโดยมีผู้ให้บริการจะต้องมีลักษณะดังนี้ คือ

(7.1) ให้บริการอาบน้ำและนวด หรือ

(7.2) ให้บริการอบตัวและนวด

การจัดเก็บภาษีจัดเก็บในอัตราร้อยละ 10 โดยคิดจากฐานภาษีรายรับของการให้บริการ⁸³

2.5.6 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้น โดยทั่วไปจะจัดเก็บจากผู้ผลิตในขั้นตอนนำสินค้าออกจากโรงงาน อุตสาหกรรม หรือนำสินค้าออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือตอนนำเข้าซึ่งสินค้าจากต่างประเทศเท่านั้น ไม่ครอบคลุมไปถึงผู้ขายส่ง หรือผู้ขายปลีก ดังนั้นจึงจำแนกผู้เสียภาษีสรรพสามิต ออกได้ 4 กลุ่มใหญ่ดังนี้ คือ

2.5.6.1 ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม

2.5.6.2 ผู้นำเข้าสินค้า

2.5.6.3 ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ

2.5.6.4 ผู้ตัดแปลงรถยนต์กระบะให้เป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน

10 คน⁸⁴

⁸³ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 375-387). เล่มเดิม.

⁸⁴ ทฤษฎีภาษีอากร (น. 191). เล่มเดิม.

2.5.7 ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตกำหนดความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียภาษีสรรพสามิตของสินค้าหรือบริการบางกรณีไว้ดังนี้

1. กรณีสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร

1.1 ถ้าสินค้าอยู่ในโรงงานอุตสาหกรรม ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากคลังสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือในเวลาที่มีการนำสินค้าดังกล่าวไปใช้ภายในโรงงานอุตสาหกรรม (เว้นแต่นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมไปเก็บไว้ในคลังสินค้าที่ฉันทันตามกฎหมายภาษีสรรพสามิต

1.2 ถ้าสินค้าเก็บอยู่ในคลังสินค้าที่ฉันทัน ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันที่จะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากคลังสินค้าที่ฉันทัน (เว้นแต่เป็นการนำสินค้ากลับคืนไปเก็บไว้ในโรงงานอุตสาหกรรมหรือไปเก็บไว้ในคลังสินค้าที่ฉันทันอีกแห่งหนึ่ง

1.3 ในกรณีความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าที่ฉันทัน ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีนี้เป็นการซื้อขายสินค้าก่อนนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม

1.4 ในกรณีนำรถยนต์ไปแสดงหรือเก็บไว้ในสถานแสดงรถยนต์เพื่อขาย (โชว์รูม) ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. ในกรณีสินค้านำเข้า ให้ถือว่าความรับผิดชอบที่จะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาเดียวกับความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีศุลกากรสำหรับขอที่นำเข้ามาตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร (เว้นแต่ในกรณีสินค้าที่เก็บอยู่ในคลังสินค้าที่ฉันทันตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากคลังสินค้าที่ฉันทันนั้น)

3. กรณีดัดแปลงรถยนต์กระบะให้เป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นเมื่อการดัดแปลงสิ้นสุดลง

4. ในกรณีสถานบริการ ให้ถือว่าความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่ยชำระค่าบริการและเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้นก่อนได้รับชำระค่าบริการ⁸⁵

⁸⁵ ภาษีอากรธุรกิจ (น. 364-365). เล่มเดิม.

2.5.8 ภาษีเครื่องดื่ม

ภาษีเครื่องดื่มจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. 2495 ต่อมาในวันที่ 10 กันยายน พ.ศ. 2527 ได้ประกาศพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้ยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม และสำหรับปัจจุบันให้จัดเก็บตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2534 แทน

เครื่องดื่ม หมายถึงสิ่งซึ่งปกติใช้เป็นเครื่องดื่ม โดยไม่ต้องเจือปนและไม่มีแอลกอฮอล์ โดยจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์หรือไม่ก็ตาม อันบรรจุในภาชนะและบรรจุไว้แต่ไม่รวมถึง

1. น้ำหรือน้ำแร่ตามธรรมชาติ
2. น้ำกลั่นหรือน้ำกรองสำหรับดื่มโดยไม่ปรุงแต่ง
3. เครื่องดื่มซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองโดยเฉพาะอันมิได้มีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วย ทั้งนี้ได้สงวนคุณภาพด้วยเครื่องเคมี
4. น้านมจืด น้านมอื่น ๆ ไม่ว่าจะปรุงแต่งหรือไม่ ทั้งนี้ ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร

5. เครื่องดื่มตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา⁸⁶

จากนิยาม “เครื่องดื่ม” ซึ่งกฎหมายกำหนดไว้ อาจแยกองค์ประกอบได้ดังนี้

1. เป็นสิ่งซึ่งตามปกติใช้เป็นเครื่องดื่มได้โดยไม่ต้องเจือปน กล่าวคือ จะต้องเป็นสิ่งซึ่งตามสภาพสามารถสามารถใช้ได้ทันทีโดยไม่ต้องเจือปนกับสิ่งอื่น เช่น น้ำหวานหรือน้ำผลไม้ โดยทั่วไป แต่ถ้าเป็นน้ำหวานเข้มข้น (Syrup) โดยทั่วไปแล้วจะไม่ใช้ดื่มในสภาพที่ยังเป็นน้ำหวานเข้มข้นอยู่ แต่จะต้องนำไปผสมกับน้ำให้เจือจางก่อน จึงไม่ถือเป็นเครื่องดื่ม สำหรับความหมายที่ว่า “ตามปกติใช้เป็นเครื่องดื่มโดยไม่ต้องเจือปน” นั้น จะต้องเป็นกรณีที่ตามปกติวิสัยวิญญูชนทั่วไปได้ใช้เป็นเครื่องดื่มโดยไม่ต้องเจือปน แต่ถ้าบุคคลหนึ่งบุคคลใดดื่มน้ำหวานในสภาพเข้มข้นอันเป็นปกติวิสัยส่วนตัวของบุคคลนั้นเอง ย่อมไม่ถือว่าเป็นปกติวิสัยของบุคคลทั่วไป จึงไม่ทำให้สิ่งนั้นเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย⁸⁷

2. เป็นสิ่งซึ่งจะต้องไม่มีแอลกอฮอล์ เครื่องดื่มตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตจะต้องไม่มีแอลกอฮอล์เจือปนอยู่ เนื่องจากถ้ามีแอลกอฮอล์ผสมอยู่ด้วยก็อาจจะเป็นสุราตามความหมายของคำว่า “สุรา” ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติสุรา พ.ศ. 2493 ซึ่งจะไม่ใช่เป็นเครื่องดื่มตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต⁸⁸

⁸⁶ แหล่งเดิม (น. 379).

⁸⁷ คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 47-48). เล่มเดิม.

⁸⁸ แหล่งเดิม (น. 48).

3. เป็นสิ่งที่เป็นเครื่องดื่มนั้นจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยหรือไม่ก็ได้ กรณีนี้กฎหมายกำหนดไว้โดยชัดแจ้งว่าเครื่องดื่มนั้นไม่ว่าจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยหรือไม่ก็ตามก็ย่อมถือว่าเป็นเครื่องดื่มนั้นตามกฎหมาย⁸⁹

4. เครื่องดื่มจะต้องบรรจุในภาชนะและผนึกไว้ นอกจากจะต้องมีองค์ประกอบตามข้อ 1, 2 และ 3 แล้ว เครื่องดื่มจะต้องบรรจุในภาชนะและผนึกไว้ด้วยจึงจะถือเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย ขอให้สังเกตว่าเครื่องดื่มนั้นได้บรรจุไว้ในภาชนะแต่ไม่ได้ผนึกก็ย่อมไม่เป็นเครื่องดื่มตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต⁹⁰

5. หมายรวมรวมถึงเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่มไม่ว่าจะขายด้วยวิธีใด แม้จะไม่ได้บรรจุภาชนะและผนึกไว้ จะเห็นได้ว่าถ้าเป็นเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม แล้วไม่จำเป็นต้องบรรจุภาชนะและผนึกไว้ก็ย่อมถือเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย กล่าวคือถ้าเป็นเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่มตามปกติทั่วไปจะขายปลีกให้ผู้บริโภคโดยตรง แม้จะออกมาโดยไม่ได้บรรจุภาชนะ เช่น ผู้ซื้อนำภาชนะมาบรรจุเองหรือใช้ภาชนะของผู้ขายแต่มีได้ผนึกไว้ กฎหมายก็กำหนดให้ถือเป็นเครื่องดื่ม เครื่องดื่มนั้นอาจจะเกิดจากการผสมขึ้นภายในเครื่อง เช่น ใช้น้ำหวานเข้มข้นไปผ่านกระบวนการในเครื่องเพื่อให้ออกมาเป็นเครื่องดื่ม กรณีนี้ เป็นการนำจากสิ่งที่มีใช้เครื่องดื่มให้เป็นเครื่องดื่ม ซึ่งอยู่ในความหมายที่ว่า “ทำหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม” หรืออาจจะเป็นการนำเครื่องดื่มที่สำเร็จรูปที่ยังมิได้บรรจุภาชนะและผนึกไว้ไปบรรจุอยู่ในเครื่องขายเครื่องดื่มก็ได้ ซึ่งจะอยู่ในความหมายที่ว่า “บรรจุเครื่องขายเครื่องดื่ม” ดังนั้น เครื่องดื่มจากเครื่องขายเครื่องดื่มจึงอาจเป็นเครื่องดื่มสำเร็จรูปก่อนการบรรจุในเครื่องขายเครื่องดื่ม หรืออาจจะเป็นเครื่องดื่มที่เกิดจากการผลิตโดยเครื่องขายเครื่องดื่มนั่นเองก็ได้⁹¹

อย่างไรก็ตาม สิ่งที่เข้าลักษณะเป็นเครื่องดื่มดังที่กล่าวมาในข้อ 1 ถึง 4 ก็จะไม่ถือว่าเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมายถ้าเป็นเครื่องดื่ม 5 ประเภทดังต่อไปนี้

1. น้ำหรือน้ำแร่ตามธรรมชาติ กรณีน้ำหรือน้ำแร่นั้นต้องเป็นน้ำแร่ตามธรรมชาติ แต่ถ้ามิใช่ตามธรรมชาติ เช่น เป็นน้ำแร่ที่ผลิตขึ้นก็ถือว่าเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย

2. น้ำกลั่นหรือน้ำกรองสำหรับดื่ม โดยไม่ต้องปรุงแต่ง การปรุงแต่งในที่นี้จะเป็นการปรุงแต่งรส กลิ่น หรือสี ดังนั้น ถ้าเป็นน้ำกลั่นหรือน้ำกรองสำหรับดื่ม แต่มีการปรุงแต่งรส กลิ่น หรือสี ก็ย่อมถือว่าเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย

⁸⁹ แหล่งเดิม.

⁹⁰ แหล่งเดิม.

⁹¹ แหล่งเดิม (น. 48-49).

3. เครื่องดื่มซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองโดยเฉพาะ อันมิได้มีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วย ทั้งนี้ได้สงวนคุณภาพด้วยเครื่องหมาย เครื่องดื่มซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองโดยเฉพาะที่เห็นได้โดยทั่วไป คือ การขายน้ำอ้อย หรือน้ำผลไม้ที่คั้นและขายโดยบุคคลนั้นเอง เครื่องดื่มที่ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองดังกล่าวนี้ ถ้ามิได้บรรจุภาชนะและผนึกไว้ก็จะไม่เป็นเครื่องดื่มดังกล่าวมาแล้วในองค์ประกอบข้อ 4 แต่ถ้ามีการบรรจุภาชนะและผนึกไว้ก็ไม่ถือเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย และถ้าเป็นการผลิตขึ้นและขายส่งให้แก่ผู้อื่นอีกทอดหนึ่งเพื่อนำไปขายปลีกก็ไม่ต้องด้วยข้อกำหนดที่จะไม่ถือว่าเป็นเครื่องดื่ม องค์ประกอบที่สำคัญประการต่อไป คือ แม้ว่าจะเป็นเครื่องดื่มที่ผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเอง โดยเฉพาะแต่เครื่องดื่มนั้นมิได้มีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วย หรือได้มีการสงวนคุณภาพด้วยเครื่องหมาย เช่น ผสมสารกันบูด เป็นต้น ก็มิได้รับยกเว้นที่จะไม่ถือว่าเป็นเครื่องดื่มเช่นเดียวกัน กรณีนี้จึงเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย

4. น้านมจืด น้านมอื่น ๆ ไม่ว่าจะปรุงแต่งหรือไม่ ทั้งนี้ ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร น้านมจืด หรือน้านมอื่น ๆ กฎหมายมิให้ถือว่าเป็นเครื่องดื่ม ไม่ว่าจะปรุงหรือไม่ สำระสำคัญคือต้องเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร

5. เครื่องดื่มตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา กรณีนี้เป็นเรื่องกฎหมายให้อำนาจแก่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาจใช้มาตรการทางบริหารในกรณีที่มีความจำเป็นและเห็นว่าสิ่งที่เป็นเครื่องดื่มไม่ควรที่จะต้องรับภาระภาษีสรรพสามิต โดยประกาศกำหนดให้สิ่งนั้นไม่เป็นเครื่องดื่ม ซึ่งอาจจะทำให้เกิดข้อสงสัยว่าเหตุใดจึงไม่ใช้วิธีประกาศให้ยกเว้นภาษี โดยอาศัยตามความในมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งสามารถทำได้เช่นเดียวกัน แต่ผลจะแตกต่างกันเพราะการยกเว้นภาษีนั้นหมายความว่าสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษียังคงเป็นเครื่องดื่มตามกฎหมาย ซึ่งผู้ผลิตหรือผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องปฏิบัติในเรื่องอื่น ๆ ที่กฎหมายกำหนดไว้ด้วย เช่น ต้องจดทะเบียนสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 25 แต่ถ้ารัฐมนตรีประกาศกำหนดมิให้ถือเป็นเครื่องดื่มแล้วก็ไม่ถือว่าเป็น “สินค้า” ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 ผู้ผลิตก็ไม่ต้องจดทะเบียนหรือต้องปฏิบัติในเรื่องอื่น ๆ ที่กฎหมายกำหนดไว้⁹² ซึ่งเป็นการให้อำนาจฝ่ายบริหารที่จะพิจารณาแนวทางในการจัดเก็บภาษีสำหรับเครื่องดื่มอื่น ๆ ได้ด้วย โดยอธิบดีได้ออกคำวินิจฉัยพิคัดไว้ดังนี้

⁹² แหล่งเดิม (น. 49).

(1) ให้สินค้าเครื่องดื่มน้ำที่มาจากโรงงานธรรมชาติ ที่มีปริมาณเนื้อรั้งนกว่าร้อยละ 50 โดยน้ำหนักเป็ยกจัดเข้าพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ในประเภทที่ 02.01⁹³

(2) ให้สินค้าซึ่งมีลักษณะเป็นเกลือน้ำแข็งไม่เป็นสินค้า “เครื่องดื่มน้ำ” ในตอนที่ 2 ของพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ท้ายพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527⁹⁴

2.6 แนวความคิดกฎหมายแม่บทและกฎหมายลำดับรอง

กฎหมายภาษี (Tax Legislation) ประกอบด้วยกฎหมายแม่บท (Primary Legislation) ที่ออกโดยรัฐสภา (ซึ่งได้แก่ พระราชบัญญัติภาษีและประมวลกฎหมายภาษี) และกฎหมายลำดับรอง (Secondary Legislation) (เช่น คำสั่ง หรือระเบียบ) หรือกล่าวอีกอย่างหนึ่ง นอกเหนือจากกฎหมายแม่บท บ่อเกิดของกฎหมายอีกประเภทหนึ่งก็คือ กฎหมายภาษีลำดับรอง กฎหมายภาษีลำดับแรกของประเทศไทยพอได้หลายรูปแบบ เช่น พระราชกฤษฎีกา และกฎกระทรวง เป็นต้น⁹⁵

2.6.1 กฎหมายภาษีแม่บท

รัฐสภาของประเทศไทยเป็นองค์กรสูงสุดแห่งรัฐ ซึ่งมีอำนาจในการออกกฎหมายภาษีภายใต้บทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ พระราชบัญญัติภาษีที่ออกโดยรัฐสภาที่สำคัญคือพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายรัษฎากร พุทธศักราช 2481

สมาชิกของรัฐสภา คือ วุฒิสมาชิกและสภาผู้แทนราษฎรซึ่งวุฒิสมาชิกส่วนหนึ่งและสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรมาจากการเลือกตั้งของประชาชนตามระบอบประชาธิปไตย ดังนั้นพระราชบัญญัติภาษีอากรที่ออกโดยรัฐสภาหรือที่ถูกเปลี่ยนแปลงแก้ไขจึงอยู่ภายใต้การถกเถียงและอภิปรายทางการเมืองผ่านทางผู้แทนของประชาชน และอยู่ภายใต้การตรวจสอบทางกระบวนการนิติบัญญัติของรัฐสภา อันเป็นการสอดคล้องกับแนวคิดในเรื่องระบบภาษีอากรที่ดี⁹⁶ ซึ่ง เล็งเกอร์เบิร์กส์ ฟรานเซสกา (Lagerberg Francesca) กล่าวว่า ระบบภาษีอากรที่ดีต้องการให้กฎหมายภาษีถูกบัญญัติ

⁹³ คำสั่งกรมสรรพสามิต ที่ 156/2534 เรื่องคำวินิจฉัยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เกี่ยวกับสินค้าเครื่องดื่มน้ำที่มาจากธรรมชาติ ลงวันที่ 11 มิถุนายน 2534. (อ้างถึงใน คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 51). เล่มเดิม).

⁹⁴ คำสั่งกรมสรรพสามิต ที่ 433/2538 เรื่อง คำวินิจฉัยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เกี่ยวกับสินค้าซึ่งมีลักษณะเป็นเกลือน้ำแข็ง ลงวันที่ 4 ธันวาคม พ.ศ. 2538. (อ้างถึงใน คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 52). เล่มเดิม).

⁹⁵ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 227). เล่มเดิม.

⁹⁶ แหล่งเดิม (น. 228).

ไว้หรือตราโดยรัฐสภา เพราะอยู่ภายใต้การตรวจสอบของประชาชนที่เหมาะสมผ่านทางกระบวนการนิติบัญญัติของรัฐสภา⁹⁷ โดยการจัดเก็บภาษีอากรเป็นคำสั่งของภาครัฐที่มีผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชน ประชาชนไม่สามารถใช้เงินที่หามาได้ทั้งหมดเพราะเขาจำเป็นต้องเก็บเงินบางส่วนไว้เพื่อการชำระภาษีอากร กล่าวอีกอย่างหนึ่ง ภาษีอากรลดความสามารถในการใช้จ่ายเงินของประชาชน ผลที่ตามมาก็คือ ภาษีอากรมีผลกระทบต่อสิทธิของประชาชนในการใช้ทรัพยากรทางเศรษฐกิจและกระทบต่อเสรีภาพในการใช้ชีวิตของประชาชน ดังนั้นความยินยอมของประชาชนทั้งประเทศผ่านทางกระบวนการบัญญัติกฎหมายของรัฐสภาซึ่งประกอบด้วยผู้แทนของประชาชนควรได้รับเป็นอันดับแรกก่อนที่ภาษีอากรจะถูกจัดเก็บจากประชาชน⁹⁸

ในทางหลักการ การเปลี่ยนแปลงในพระราชบัญญัติภาษีจะทำให้ระบบกฎหมายภาษีซับซ้อนถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นเพิ่มจำนวนบทบัญญัติ ยิ่งมีบทบัญญัตินั้นเพียงใด ความซับซ้อนของระบบกฎหมายภาษียิ่งมากขึ้นเพียงนั้น ในทางตรงกันข้าม ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นลดหรือไม่เพิ่มจำนวนบทบัญญัติ การเปลี่ยนแปลงนั้นก็จะไม่ทำให้ระบบกฎหมายภาษีมีความซับซ้อนมากขึ้นภายใต้หลักการนี้ การออกพระราชบัญญัติการเงินประจำปีเพื่อการจัดเก็บภาษีทุกปี ซึ่งรวมถึงการปรับเปลี่ยนค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ส่วนบุคคล (Personal Tax Allowances) และช่วงเงินได้สุทธิสำหรับอัตราภาษีและอัตรา (Tax Bands) ให้สอดคล้องกับการเพิ่มขึ้นของระดับราคาสินค้า (Price Inflation) ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีมากขึ้น (Equality of Taxation) และทำให้กฎหมายภาษีเปลี่ยนแปลงไปตามการเปลี่ยนแปลงทางสภาพเศรษฐกิจและสังคม⁹⁹

แต่อย่างไรก็ตามการแก้ไขกฎหมายแม่บทเป็นประจำมีข้อเสียอยู่ 4 ประการ คือ

(1) การเปลี่ยนแปลงในกฎหมายภาษีเพื่อให้การจัดเก็บเปลี่ยนแปลงได้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงทางสภาพเศรษฐกิจและสังคม อาจทำให้กฎหมายมีลักษณะยากที่จะเข้าใจ¹⁰⁰

(2) บทบัญญัติของกฎหมายภาษีมียุติจำนวนมาก มีหลักฐานว่า พระราชบัญญัติการเงินประจำปีมีบทบัญญัติจำนวนมาก ตัวอย่างเช่น ฮูมเมอร์ อาร์โนลด์ และริต้า เบอร์โร (Homer Arnold and Rita Burrows) กล่าวไว้ว่า “พระราชบัญญัติการเงินประจำ ค.ศ.2000 เป็นพระราชบัญญัติที่ยาว

⁹⁷ Taxation “Ten Tax Tenets” 28 October 1999. Langberg Francesca p.76. (อ้างถึงใน ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 228). เล่มเดิม).

⁹⁸ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 228). เล่มเดิม.

⁹⁹ แหล่งเดิม (น. 230).

¹⁰⁰ แหล่งเดิม (น. 230).

ที่สุดเท่าที่เคยบันทึกไว้ มีความหนาเกินกว่าพระราชบัญญัติก่อน ๆ มากกว่า 100 แผ่น”¹⁰¹ ฮูเมอร์ อาร์โนลด์ และริต้า เบอร์โร (Homer Arnold and Rita Burrows) กล่าวด้วยว่า “พระราชบัญญัติการเงิน ประจำปี ค.ศ.2002 เป็นฉบับที่ยาวที่สุดเป็นอันดับ 3 ในประวัติศาสตร์ เพิ่มบทบัญญัติที่มีมากอยู่แล้ว อีกประมาณ 500 หน้า”¹⁰²

(3) การนำบทบัญญัติเพื่อการต่อต้านการหลบหลีกภาษีที่ยอมรับไม่ได้ (Anti-Avoidance Legislation) มาใช้ ก่อให้เกิดบทบัญญัติที่ซับซ้อนจำนวนมากและก่อให้เกิดช่องโหว่ในการหลบหลีกภาษีในรูปแบบใหม่ ๆ สาเหตุของบทบัญญัติกฎหมายที่ซับซ้อน ได้ถูกอธิบายไว้ ดังนี้ “ด้วยภาระภาษีที่เพิ่มขึ้น ผู้เสียภาษีและที่ปรึกษาของผู้เสียภาษีและที่ปรึกษาของผู้เสียภาษีได้ใช้เงินทุนและเวลาที่มากขึ้นในการจัดการเปลี่ยนแปลงกิจกรรมทางธุรกิจของผู้เสียภาษี เพื่อที่ว่าผู้เสียภาษีจะได้ลดความรับผิดชอบในการเสียภาษีภายใต้บทบัญญัติของกฎหมาย ซึ่งรัฐสภาได้สนองตอบเรื่องดังกล่าวโดยวิธีการร่างบทบัญญัติของกฎหมายให้มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น”¹⁰³

เลเมอร์ แอนดี้ (Lymer Andy) ได้กล่าวว่า “บทบัญญัติเพื่อการต่อต้านการหลบหลีกภาษี ได้สร้างช่องโหว่ใหม่ ๆ ในการหลบหลีกภาษีอยู่บ่อยครั้ง ซึ่งสามารถถูกนำมาใช้ประโยชน์ในอุตสาหกรรมหลบหลีกภาษีซึ่งทวีความเขยิบมากยิ่งขึ้นเรื่อย ๆ”¹⁰⁴

(4) พระราชบัญญัติของกฎหมายสร้างความซับซ้อน ความสับสน และความยากในการใช้กฎหมายภาษี ซึ่งเพิ่มค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี โดย ฮูเมอร์ อาร์โนลด์ และริต้า เบอร์โร (Homer Arnold and Rita Burrows) ได้กล่าวว่า “ระบบภาษีได้มีความซับซ้อนจนกระทั่งนักบัญชีและนักกฎหมายผู้ซึ่งเลี้ยงชีพผ่านการใช้กฎหมายภาษี พบว่าเป็นการยากที่จะจัดการกับการเปลี่ยนแปลงที่ไม่มีวันจบสิ้น” ความซับซ้อน ความสับสน และความยากในการใช้กฎหมายภาษีเป็นผลมาจากบทบัญญัติของกฎหมายที่มีเป็นจำนวนมาก และมาจากการออกกฎหมายจำนวนหลายฉบับเพื่อการจัดเก็บภาษีชนิดใดชนิดหนึ่ง โดย จอห์น ไทลีย์ (John Tiley) กล่าวสนับสนุนว่า “การแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายภาษีที่มีอยู่ในปัจจุบันอาจทำได้โดยตรงกับ

¹⁰¹ From *Tolley's Tax Guide* (2000-01), by Homer, Arnold, and Rita Burrow, 2000, Surrey: Tolley Publishing. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 231). เล่มเดิม).

¹⁰² From *Tolley's Tax Guide* (2002-03), by Homer, Arnold, and Rita Burrow, 2002, Surrey: Lexis Nexis Butterworths Tolley. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 231). เล่มเดิม).

¹⁰³ From *CCH Tax Handbook 2003-2004*. Surrey: CCH, 2003 (p. 510). (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 231). เล่มเดิม).

¹⁰⁴ From *Taxation: Policy and Practice*, by Lymer, Andy, et al. (1/20), 2003, Birmingham: Accounting Education. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 231). เล่มเดิม).

ตัวบทบัญญัติเดิม หรือบทบัญญัติใหม่ได้ถูกออกนำมาใช้ควบคู่กับบทบัญญัติเดิม ผลที่ตามมาก็คือว่า เกิดงานที่นำมาปะติดปะต่อกัน¹⁰⁵ ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า การแก้ไขกฎหมายแม่บทเป็นประจำ ทำให้สามารถใช้กฎหมายเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีได้อย่างทันกับสภาวะการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ แต่การแก้กฎหมายแม่บทก็มีข้อเสียคือ ทำให้เกิดความยุ่งยากและซับซ้อน และการบัญญัติการหมายมีการบัญญัติไว้เป็นจำนวนมากยากแก่การเข้าใจ ซึ่งภาระภาษีที่เพิ่มมากขึ้นก่อให้เกิดการหลบหลีกและหนีภาษีมากขึ้นก่อให้เกิดผลเสียต่อภาวะเศรษฐกิจ

2.6.2 กฎหมายภาษีลำดับรอง

พระราชบัญญัติที่ออกโดยรัฐสภา (Act of Parliament) อาจขาดกฎเกณฑ์ที่เป็นรายละเอียดและกฎเกณฑ์ทางเทคนิคที่จำเป็นเพื่อให้พระราชบัญญัติมีผลใช้บังคับได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อแก้ไขปัญหานี้อาจมีบทบัญญัติในพระราชบัญญัติให้อำนาจแก่องค์กรฝ่ายบริหาร (Administrative Bodies) ในการออกคำสั่ง (Order) หรือระเบียบ (Regulations) ที่เกี่ยวข้องกับกฎเกณฑ์ที่เป็นรายละเอียดและกฎเกณฑ์ทางเทคนิคเพื่อให้พระราชบัญญัติมีผลบังคับใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยรัฐสภาไม่จำเป็นต้องออกพระราชบัญญัติฉบับใหม่ และในกรณีที่ทำเป็น คำสั่งหรือระเบียบดังกล่าวสามารถที่จะถูกแก้ไขในภายหลังได้โดยไม่ต้องผ่านการพิจารณาของรัฐสภา¹⁰⁶

คำสั่งหรือระเบียบที่ออกโดยองค์กรฝ่ายบริหารถูกเรียกว่า “กฎหมายลำดับรอง” (Delegated, Secondary or Subordinate Legislation) ในขณะที่พระราชบัญญัติที่ให้อำนาจแก่องค์กรฝ่ายบริหารในกฎหมายลำดับรอง (An Enabling Act) ถูกเรียกว่า “กฎหมายแม่บท” (Parent Act of Primary Legislation)¹⁰⁷ กฎหมายลำดับรองอยู่ภายใต้หลัก Ultra Vires กล่าวคือ กฎหมายลำดับรองไม่สามารถมีเนื้อหาสาระเกินไปกว่าที่ตัวบทบัญญัติในกฎหมายแม่บทที่ได้ให้อำนาจไว้ หากกฎหมายลำดับรองมีเนื้อหาสาระเกินไปกว่ากฎหมายแม่บทให้อำนาจไว้ กฎหมายลำดับรองจะไม่มีผลใช้บังคับ และพระราชบัญญัติของรัฐสภาอาจจำเป็นต้องถูกผ่านออกมาเพื่อใช้บังคับแทน¹⁰⁸

พระราชบัญญัติภาษีของไทยมอบอำนาจให้องค์กรฝ่ายบริหารทำการออกกฎหมายภาษีลำดับรอง ดังนี้

¹⁰⁵ From *Revenue Law* (p. 45), by Tiley, J., 2000, Oxford: Hart Publishing. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 231). เล่มเดิม).

¹⁰⁶ From *Oxford Dictionary of Law* (p. 134), by Martin ELozabeth, 1997, Oxford University Press. Z. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 236). เล่มเดิม).

¹⁰⁷ แหล่งเดิม.

¹⁰⁸ From *Simon's Direct Tax Service*, Binder 2: General Principles Procedure Schedules A, B & C., 1995, London: Butterworth. (อ้างถึงใน *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์* (น. 236-237). เล่มเดิม).

- (1) กฎหมายลำดับรองที่ออกมาโดยการเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี คือ พระราชกฤษฎีกา
- (2) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจในการออกกฎกระทรวง ประกาศกระทรวงการคลัง และระเบียบการคลัง
- (3) อธิบดีของหน่วยงานรัฐบาล (เช่น กรมสรรพากร กรมศุลกากร และกรมสรรพสามิต) มีอำนาจในการออกประกาศอธิบดี และคำสั่งกรม ๆ ที่ ทป.)¹⁰⁹

ข้อดีและข้อเสียของกฎหมายลำดับรอง

(1) ข้อดี (Advantage)

ประการที่ 1 เนื่องจากกฎหมายลำดับรองออกโดยองค์กรฝ่ายบริหาร กฎหมายลำดับรองจึงลดความกดดันเรื่องเวลาของรัฐสภาในการบัญญัติกฎหมาย

ประการที่ 2 กฎหมายลำดับรองช่วยให้การทำงานของกฎหมายแม่บททำงานได้โดยรวดเร็วโดยไม่ต้องรอการออกพระราชบัญญัติภาษีฉบับใหม่ สิ่งนี้ทำให้ระบบภาษีเปลี่ยนแปลงได้ทันตามการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจและสังคม

ประการที่ 3 เนื่องจากกฎหมายลำดับรองสามารถกำหนดกฎเกณฑ์ทางเทคนิคและที่เป็นรายละเอียดปลีกย่อยสำหรับการทำงานหรือบังคับใช้ของกฎหมายแม่บท (ภายใต้ขอบเขตที่กฎหมายแม่บทได้ให้อำนาจไว้) กฎหมายลำดับรองจึงช่วยแก้ไข้ปัญหาของกฎหมายแม่บทที่ขาดกฎเกณฑ์ทางเทคนิคและกฎเกณฑ์ที่เป็นรายละเอียดในการทำงาน

ประการที่ 4 เนื่องจากกฎหมายลำดับรองสามารถเปลี่ยนแปลงกฎหมายแม่บท (ภายใต้ขอบเขตที่ตัวบทบัญญัติในกฎหมายแม่บทได้ให้อำนาจไว้) กฎหมายลำดับรองจึงช่วยแก้ไข้ความผิดพลาดหรือช่องโหว่ที่ค้นพบในกฎหมายแม่บท สิ่งนี้สามารถขัดขวางแผนการหลบหลีกภาษีที่ไม่สามารถยอมรับได้ (Unacceptable Tax Avoidance) โดยไม่ต้องรอการออกพระราชบัญญัติภาษีโดยรัฐสภา

(2) ข้อเสีย (Disadvantages)

ประการที่ 1 ความมากมายของกฎหมายลำดับรอง กฎหมายลำดับรองที่มีจำนวนมากทำให้ระบบกฎหมายภาษีซับซ้อน ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักความง่ายของกฎหมายภาษีในประเทศไทยพระราชบัญญัติที่ออกโดยรัฐสภาส่วนใหญ่ให้องค์กรฝ่ายบริหารมีอำนาจในการออกกฎหมายลำดับรอง เหตุผลประการหนึ่งก็คือ “รัฐสภาถูกรอบงำโดยทางอ้อมจากหน่วยงานบริหาร”

¹⁰⁹ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์ (น. 237). เล่มเดิม.

ประการที่ 2 ความสับสนและการขาดความโปร่งใสในกฎหมายภาษี พระราชบัญญัติภาษีของไทยให้อำนาจองค์กรฝ่ายบริหารออกกฎหมายภาษีสำดับรองหลายวิธี ซึ่งก่อให้เกิดกฎหมายภาษีสำดับรองจำนวนหลายฉบับที่เกี่ยวกับภาษีเรื่องใดเรื่องหนึ่ง อันสร้างความสับสนแก่ผู้เสียภาษี

ประการที่ 3 การขาดการตรวจสอบอย่างละเอียด ประเทศไทยไม่มีบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรให้มีการตรวจสอบและควบคุมกฎหมายภาษีสำดับรองโดยรัฐสภา ดังนั้น กฎหมายภาษีสำดับรองของไทยจึงไม่ถูกตรวจสอบและควบคุมโดยรัฐสภา

รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์ ได้กล่าวว่า กฎหมายภาษีสำดับรองของไทยที่ได้ทำออกมาในลักษณะเป็นกฎเกณฑ์ทางเทคนิคเพื่อสนับสนุนการทำงานหรือบังคับใช้ของกฎหมายภาษีแม่บท กฎหมายภาษีสำดับรองในลักษณะดังกล่าวไม่จำเป็นต้องอยู่ภายใต้โครงสร้างที่สำคัญของภาษี แต่กฎหมายภาษีสำดับรองที่ออกมาในเรื่องโครงสร้างที่สำคัญของภาษีควรอยู่ภายใต้การตรวจสอบและควบคุมของรัฐสภา¹¹⁰

¹¹⁰ แหล่งเดิม (น. 238-240).

บทที่ 3

หลักเกณฑ์ทางกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าประเภท เครื่องดื่มที่จัดเก็บในไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มในประเทศไทย จัดเก็บตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ตอนที่ 2 โดยจัดเก็บภาษี สรรพสามิตจากน้ำแร่เทียม น้ำโซดา และน้ำอัดลมที่ไม่เติมน้ำตาลหรือสารทำให้หวานอื่น ๆ และไม่ปรุงกลิ่นรส น้ำแร่และน้ำอัดลม ที่เติมน้ำตาลหรือสารที่ทำให้หวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่นรสและเครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ แต่ไม่รวมถึง น้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปมัสต์) และน้ำพืชผักที่ไม่หมัก และไม่เติมน้ำตาลหรือสารทำให้หวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม

ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก มีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือเกษตรกร ในการจำหน่ายผลผลิตทางการเกษตรประเภทผลไม้และพืชผัก เพื่อให้ผู้ประกอบการนำผลไม้และพืชผักต่าง ๆ ที่รับซื้อมาจากเกษตรกรเป็นวัตถุดิบหลักในการผลิตเครื่องดื่ม และเพื่อส่งเสริมสุขภาพของประชากรในประเทศ โดยน้ำชาจัดอยู่ในบัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ลำดับที่ 54 ซึ่งได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต แต่เนื่องจากผู้ประกอบการจำหน่ายชาพร้อมดื่มอาศัยข้อยกเว้นทางกฎหมายใส่สารให้ความหวานในปริมาณมาก โดยไม่คำนึงว่าหากผู้บริโภค บริโภคชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานไปเป็นจำนวนมากจะส่งผลเสียต่อร่างกายทำให้เกิดโรคอ้วน โรคเบาหวาน และเป็นต้นเหตุของโรคต่าง ๆ อีกมากมายอีกทั้งมีการส่งเสริมการขายโดยใช้ของรางวัลมูลค่าสูงจำนวนมากจูงใจผู้บริโภคให้บริโภคชาพร้อมดื่มยี่ห้อหนึ่งเป็นจำนวนมาก โดยผู้ประกอบการมักอ้างว่าเพื่อส่งเสริมเกษตรกรผู้ปลูกชา

ผู้วิจัยเห็นควรให้เสนอการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาที่เติมสารให้ความหวาน เพื่อนำรายได้จากการเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาที่เติมสารให้ความหวานมาใช้เพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ป่วยโรคเบาหวาน หรือ โรคอื่น ๆ ที่เกิดจากการรับประทานหวาน

วิธีการเสียภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม

(1) โดยใช้แสตมป์สรรพสามิต ได้แก่การใช้แสตมป์สรรพสามิต ซึ่งได้จัดทำขึ้นหรือจัดให้มีขึ้นโดยกรมสรรพสามิตปิดบนภาชนะบรรจุสินค้าประเภทเครื่องดื่มเพื่อแสดงว่าสินค้าได้เสียภาษีสรรพสามิตแล้ว เว้นแต่เครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม และเครื่องดื่มที่ได้รับการลดอัตราภาษีตามมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งได้รับอนุมัติให้ชำระภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือน ไม่ต้องใช้แสตมป์สรรพสามิต ซึ่งแสตมป์สรรพสามิตจะใช้เฉพาะประเภทสินค้าที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ประกาศกำหนดโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติมาตรา 59 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เท่านั้น โดยผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้าเครื่องดื่มจะต้องยื่นชำระภาษีสรรพสามิตให้ถูกต้องครบถ้วนก่อน จึงจะขอรับดวงแสตมป์สรรพสามิตไปใช้ปิดบนภาชนะบรรจุสินค้าได้

(2) โดยใช้เครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียน เช่น การใช้จุกจิบ ฝาเกลียว ปิดบนภาชนะบรรจุสินค้าเพื่อแสดงว่าสินค้าได้เสียภาษีสรรพสามิตแล้วแทนแสตมป์สรรพสามิต โดยใช้กับสินค้าประเภทเครื่องดื่ม เว้นแต่เครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม และเครื่องดื่มที่ได้รับการลดอัตราภาษีตามมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งได้รับอนุมัติให้ชำระภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือน ซึ่งเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีจดทะเบียนจะใช้ได้เฉพาะประเภทสินค้าที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ประกาศกำหนดโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติมาตรา 59 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527

(3) ใช้ระบบบัญชีควบคุมการผลิตและจำหน่าย โดยการตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีประจำวันที่แสดงจำนวนวัตถุดิบ การผลิต และการจำหน่ายสินค้า โดยกำหนดให้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนด โดยสินค้าประเภทเครื่องดื่ม ให้ยื่นชำระภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนที่นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยมีหลักประกันได้แก่

(3.1) เครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม

(3.2) เครื่องดื่มที่ได้รับการลดอัตราภาษีตามมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งได้รับการอนุมัติให้ชำระภาษีได้ภายในวันที่ 15 ของเดือน¹

¹ จาก กฎหมายภาษีสรรพสามิต (เอกสารการสอนชุดวิชาการบริหารงานสรรพสามิต (Excise Tax Laws) เล่ม 1 หน่วย 1-7) (น. 55), โดย จุมพล ริมสาคร, 2541, นนทบุรี: มหาวิทยาลัย สุโขทัยธรรมาธิราช.

3.1 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าประเภทเครื่องดื่มที่จัดเก็บในประเทศไทย

3.1.1 หลักทั่วไป

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม จัดเก็บโดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราอัตรากำหนดภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 อัตรากำหนดเครื่องดื่ม มีดังนี้

ตารางที่ 3.1 พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม

ประเภท ที่	รายการ	อัตรากำหนด		
		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยละบาท
	<p>ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม</p> <p>ลักษณะสินค้า</p> <p>“เครื่องดื่ม” หมายความว่าสิ่งซึ่งตามปกติใช้เป็นเครื่องดื่มได้โดยไม่ต้องเจือปนและไม่มีแอลกอฮอล์ โดยจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยหรือไม่ก็ตามอันบรรจุในภาชนะและผนึกไว้ เช่น น้ำแร่ น้ำหวาน น้ำผลไม้ น้ำมันพืชผัก และน้ำโซดา เป็นต้น และให้หมายความรวมถึงเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขยายเครื่องดื่ม ไม่ว่าจะขายด้วยวิธีใด แม้จะไม่ได้บรรจุภาชนะและผนึกไว้แต่ไม่รวมถึง</p> <p>(1) น้ำหรือน้ำแร่ตามธรรมชาติ</p> <p>(2) น้ำกลั่นหรือน้ำกรองสำหรับดื่ม</p> <p>โดยไม่ปรุงแต่ง</p> <p>(3) เครื่องดื่มซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองโดยเฉพาะอันมิได้มี ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยทั้งมิได้สงวนคุณภาพด้วยเครื่องเคมี</p> <p>(4) น้านมจืด น้านมอื่น ๆ ไม่ว่าจะปรุงแต่งหรือไม่ ทั้งนี้ ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร</p> <p>(5) เครื่องดื่มตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา</p>			

ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

ประเภท ที่	รายการ	อัตราภาษี		
		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยละ บาท
02.01	น้ำแร่เทียม น้ำโซดาและน้ำอัดลมที่ไม่ เติมน้ำตาลหรือสารทำให้หวานอื่น ๆ และไม่ ปรุงกลิ่นรส (1) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลบ.ซม. (2) บรรจุภาชนะซึ่งปริมาตรเกินกว่า 440 ลบ.ซม. (3) ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขาย เครื่องดื่ม	25 25 25	ภาชนะ ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม. ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.77 0.77 0.77
02.02	น้ำแร่และน้ำอัดลมที่เติมน้ำตาลหรือสารที่ ทำให้หวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่นรสและ เครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ แต่ไม่รวมถึง น้ำผลไม้หรือน้ำพืชผักตามประเภทที่ 02.03 (1) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลบ.ซม. (2) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรเกิน 440 ลบ.ซม. (3) ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขาย เครื่องดื่ม	20 20 20	ภาชนะ ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม. ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45 0.45 0.45

ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

ประเภท ที่	รายการ	อัตราภาษี		
		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยละ บาท
02.03	น้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปมัสด์) และน้ำพืชผัก ที่ไม่ได้หมัก และไม่เติมสุราไม่ว่าจะเติมน้ำตาล หรือสารทำให้หวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม (1) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลบ.ซม. (2) ภาชนะซึ่งมีปริมาตรเกินกว่า 440 ลบ.ซม. (3) ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขาย เครื่องดื่ม	20	ภาชนะ	0.45
		20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45
		20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45
02.90	อื่น ๆ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดใน ราชกิจจานุเบกษา ²	20	-	-

ต่อมาได้มีประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 41) “เพื่อประโยชน์แก่การเศรษฐกิจของประเทศ อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 103 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี ออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ลดอัตราภาษีและยกเว้นภาษีสรรพสามิต โดยยกเลิกในบัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลงวันที่ 30 ธันวาคม 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 29) ลงวันที่ 27 กรกฎาคม พ.ศ. 2535 และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 33) ลงวันที่ 2 มีนาคม 2538 ดังต่อไปนี้

² พระราชบัญญัติพิทักษ์อัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527, ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม.

(1) ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม ในประเภทที่ 02.02 และประเภทที่ 02.03 ...”³

ตารางที่ 3.2 บัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องอัตราลดและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 41)

ประเภท ที่	รายการ	อัตรากาฬ					
		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยละ (บาท)		หน่วย	หน่วยละ (บาท)
02.02	น้ำแร่และน้ำอืดมที่เดิม น้ำตาลหรือสารที่ทำให้ หวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่น รสและเครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มี แอลกอฮอล์ แต่ไม่รวมถึง น้ำผลไม้หรือน้ำพืชผักตาม ประเภทที่ 02.03						
	(1) บรรจุภาชนะซึ่งมี ปริมาตรไม่เกิน 440 ลบ.ซม.	20	ภาชนะ	0.45	20	ภาชนะ	0.37
	(2) บรรจุภาชนะซึ่งมี ปริมาตรเกิน 440 ลบ.ซม.	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ใหนักับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษ ของ 440 ลบ.ซม. ใหนักับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.37
	(3) ทำหรือบรรจุหรือ ได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ใหนักับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษ ของ 440 ลบ.ซม. ใหนักับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.37

³ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 41) ประกาศ ณ วันที่ 21 พฤษภาคม พ.ศ. 2540.

ตารางที่ 3.2 (ต่อ)

ประเภท ที่	รายการ	อัตราภาษี					
		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ		ตาม มูลค่า ร้อยละ	ตามปริมาณ	
			หน่วย	หน่วยละ (บาท)		หน่วย	หน่วยละ (บาท)
02.03	น้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปมัสด์) และน้ำพีชผักที่ไม่ได้หมัก และไม่เติมสุราไม่ว่าจะเติมน้ำตาลหรือสารทำให้หวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม						
	(1) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาณไม่เกิน 440 ลบ.ซม.	20	ภาชนะ	0.45	20	ภาชนะ	0.37
	(2) ภาชนะซึ่งมีปริมาณเกินกว่า 440 ลบ.ซม.	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.37
	(3) ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.45	20	ปริมาตร 440 ลบ.ซม. เศษของ 440 ลบ.ซม. ให้นับเป็น 440 ลบ.ซม.	0.37

3.1.2 ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม

สินค้าเครื่องดื่มนั้นได้มีประกาศให้ยกเว้นภาษีสำหรับน้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปมัสต์) และน้ำพืชผักที่ไม่ได้หมักและไม่เติมสุรา ไม่ว่าจะเติมน้ำตาลหรือสารให้หวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้ต้องมีส่วนผสมตามที่อธิบดีกรมสรรพสามิตกำหนด และต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพสามิตก่อน การยกเว้นภาษีในกรณีจะมีสาระสำคัญ 2 ประการ คือ น้ำผลไม้และน้ำพืชผักนั้นจะต้องมีส่วนผสมตามที่อธิบดีกำหนด และจะต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีด้วยจึงจะได้รับยกเว้นภาษี⁴

วัตถุประสงค์ในการออกกฎหมาย เพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตและสุขภาพอนามัยที่ดีของประชาชน เพิ่มความน่าเชื่อถือในหมู่ผู้บริโภค และบูรณาการจัดเก็บภาษีที่มีมาตรฐาน โปร่งใส และเป็นธรรม ให้เกิดการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืน

น้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่จะได้รับการยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ต้องเป็นน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่มีส่วนผสมตามที่อธิบดีกรมสรรพสามิตกำหนด ซึ่งผู้ประกอบการที่จะขอยกเว้นภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก จะต้องส่งตัวอย่างเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่จะขอยกเว้นภาษีให้กรมสรรพสามิตตรวจสอบ และต้องทำบัญชีประจำวันและงบเดือนแสดงรายการเกี่ยวกับวัตถุดิบ การผลิต และการจำหน่ายสินค้า โดยส่งให้เจ้าพนักงานสรรพสามิตพื้นที่ที่โรงงานตั้งอยู่ พร้อมทั้งแจ้งเวลาทำการตามปกติและวันหยุด และแจ้งราคาขาย ณ โรงงาน

ภาษนะบรรจ ผู้ประกอบการต้องแสดงรายละเอียดต่าง ๆ ทั้งชื่อผู้ประกอบการ สถานที่ตั้งโรงงาน ชื่อเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก เครื่องหมายการค้า ส่วนผสม ปริมาตรสุทธิ และ วัน เดือน ปี ที่ผลิตและหมดอายุ⁵

⁴ คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต (น. 219-220). เล่มเดิม.

⁵ ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ประกาศ ณ วันที่ 29 มกราคม 2551.

ตารางที่ 3.3 บัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องคั้มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องคั้ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
1	น้ำส้ม	น้ำส้มที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
2	น้ำสับประรด	น้ำสับประรดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10.5 องศาบริกซ์ *	10
3	น้ำองุ่น	น้ำองุ่นที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
4	น้ำลิ้นจี่	น้ำลิ้นจี่ที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10.5 องศาบริกซ์ *	10
5	น้ำลำไย	น้ำลำไยที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
6	น้ำมะม่วง	น้ำมะม่วงที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 15 องศาบริกซ์ *	6
7	น้ำกล้วย	น้ำกล้วยสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	7
8	น้ำอ้อย	น้ำอ้อยที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	8
9	น้ำมะพร้าว	น้ำมะพร้าวที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	9
10	น้ำมะเขือเทศ	น้ำมะเขือเทศที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 4.5 องศาบริกซ์ *	10

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
11	น้ำฝรั่ง	น้ำฝรั่งสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 4 องศาบริกซ์ *	11
12	น้ำตาลสด	น้ำตาลสดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	12
13	น้ำแดงโม	น้ำแดงโมที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 7 องศาบริกซ์ *	13
14	น้ำละมุด	น้ำละมุดสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 8 องศาบริกซ์ *	14
15	น้ำมะละกอ	น้ำมะละกอสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	15
16	น้ำชมพู	น้ำชมพูสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 3 องศาบริกซ์ *	16
17	น้ำข่ามะเลียง	น้ำข่ามะเลียงสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ไม่น้อยกว่า 4 องศาบริกซ์ *	17
18	น้ำแดงไทย	น้ำแดงไทยสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	18
19	น้ำมะเฟือง	น้ำมะเฟืองสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	19
20	น้ำมะม่วง หิมพานต์	น้ำมะม่วงหิมพานต์สกัดที่มีปริมาณสารที่ ละลายได้ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	20

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
21	น้ำเตลิงปลิง	น้ำเตลิงปลิงสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ไม่น้อยกว่า 1.5 องศาบริกซ์ *	10
22	น้ำขุ่น	น้ำขุ่นสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	10
23	น้ำแคนตาลูป	น้ำแคนตาลูปสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	10
24	น้ำเงาะ	น้ำเงาะสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	10
25	น้ำมังกุด	น้ำมังกุดสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	10
26	น้ำพุทรา	น้ำพุทราสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	10
27	น้ำทุเรียน	น้ำทุเรียนสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
28	น้ำนางสาว	น้ำนางสาวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
29	น้ำทับทิม	น้ำทับทิมสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
30	น้ำลูกตาล	น้ำลูกตาลสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 3 องศาบริกซ์ *	10

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
31	น้ำมะนาว	น้ำมะนาวที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	5
32	น้ำสตอเบอรี่	น้ำสตอเบอรี่สกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	5
33	น้ำระกำ	น้ำระกำสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	5
34	น้ำเสาวรส	น้ำเสาวรสที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	5
35	น้ำลูกหว่า	น้ำลูกหว่าสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	5
36	น้ำมะดัน	น้ำมะดันสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	5
37	น้ำมะขง	น้ำมะขงสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 4 องศาบริกซ์ *	5
38	น้ำลูกหนามแดง	น้ำลูกหนามแดงสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	5
39	น้ำบัว	บัวคองเค็มที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 15 องศาบริกซ์ *	3
40	น้ำมะตูม	น้ำมะตูมสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	5

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
41	น้ำมะยม	น้ำมะยมสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 3 องศาบริกซ์ *	5
42	น้ำมะกอก	น้ำมะกอกสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
43	น้ำเหหัว	น้ำเหหัวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
44	น้ำมะขาม	น้ำมะขามสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	5
45	น้ำพุททะลาย	ผลพุททะลายแห้ง 0.2 กรัมเมื่อละลายน้ำแล้ว มีน้ำหนักเปียกไม่น้อยกว่า 10 กรัม	0.2
46	น้ำเมล็ดแมงลัก	เมล็ดแมงลักแห้ง 0.5 กรัมเมื่อแช่น้ำแล้วมี น้ำหนักเปียกไม่น้อยกว่า 10 กรัม	0.5
47	น้ำกระเจี๊ยบ	น้ำกระเจี๊ยบสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	5
48	น้ำเก๊กฮวย	ดอกเก๊กฮวยแห้งที่มีสารที่สกัดได้ด้วยน้ำ ร้อนไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของน้ำหนัก	1
49	น้ำดอกคำฝอย	ดอกคำฝอยแห้งที่มีสารที่สกัดได้ด้วยน้ำร้อน ไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของน้ำหนัก	0.3
50	น้ำกุหลาบ	น้ำกุหลาบสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2.5 องศาบริกซ์ *	2

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
51	น้ำดอกอัญชัน	น้ำดอกอัญชันสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ไม่น้อยกว่า 4 องศาบริกซ์*	2
52	น้ำเห็ดหอม	เห็ดหอมแห้งที่มีสารที่สกัดได้ด้วยน้ำร้อนไม่น้อยกว่าร้อยละ 35 ของน้ำหนัก	1
53	น้ำสมุนไพรมะขาม	สมุนไพรมะขามที่มีสารที่สกัดได้ด้วยน้ำร้อนไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	1
54	น้ำชา	ชาแห้งที่มีคาเฟอีน (Caffeine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1.5 ของน้ำหนัก	0.5
55	น้ำกาแฟ	กาแฟคั่วที่มีคาเฟอีน(Caffeine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1 ของน้ำหนัก	3
56	น้ำโกโก้	โกโก้ผงที่มีทีโอบโรมิน (Theobromine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 2 ของน้ำหนัก	1
57	น้ำเจาก๊วย	หญาเจาก๊วยแห้งที่มีสารที่สกัดได้ด้วยน้ำร้อนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของน้ำหนัก	0.2
58	น้ำว่านหางจระเข้	น้ำว่านหางจระเข้ที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ไม่น้อยกว่า 0.8 องศาบริกซ์	10
59	น้ำขิง	น้ำขิงสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ไม่น้อยกว่า 1 องศาบริกซ์*	10
60	น้ำกระเทียม	น้ำกระเทียมที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *เมื่อแช่ในน้ำส้มสายชู 5 เปอร์เซ็นต์	0.5

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
61	น้ำรากบัว	น้ำรากบัวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2.5 องศาบริกซ์ *	5
62	น้ำใบเตย	น้ำใบเตยสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
63	น้ำใบบัวบก	น้ำใบบัวบกสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 1.5 องศาบริกซ์ *	10
64	น้ำหน่อไม้ฝรั่ง	น้ำหน่อไม้ฝรั่งสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
65	น้ำพริกเขียว	น้ำพริกเขียวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
66	น้ำพริกทอง	น้ำพริกทองสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 4 องศาบริกซ์ *	10
67	น้ำบวบ	น้ำบวบสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
68	น้ำแครอท	น้ำแครอทสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
69	น้ำแตงกวา	น้ำแตงกวาสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
70	น้ำผักกาดขาว	น้ำผักกาดขาวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 1.5 องศาบริกซ์ *	10

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
71	น้ำผักกาดหอม	น้ำผักกาดหอมสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
72	น้ำกะหล่ำปลี	น้ำกะหล่ำปลีสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
73	น้ำกะหล่ำดอก	น้ำกะหล่ำดอกสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
74	น้ำผักกวางตุ้ง	น้ำผักกวางตุ้งสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
75	น้ำผักขึ้นฉ่าย	น้ำผักขึ้นฉ่ายสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
76	น้ำผักคะน้า	น้ำผักคะน้าสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
77	น้ำผักตำลึง	น้ำผักตำลึงสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
78	น้ำผักตั้งโอ้	น้ำผักตั้งโอ้สกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 0.5 องศาบริกซ์ *	10
79	น้ำผักบุงจีน	น้ำผักบุงจีนสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
80	น้ำผักปวยเล้ง	น้ำผักปวยเล้งสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
81	น้ำสายบัว	น้ำสายบัวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 1.4 องศาบริกซ์ *	10
82	น้ำถั่วแขก	น้ำถั่วแขกสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
83	น้ำถั่วพู	น้ำถั่วพูสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 1 องศาบริกซ์ *	10
84	น้ำถั่วฝักยาว	น้ำถั่วฝักยาวสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
85	น้ำถั่วลิ้นเตา	น้ำถั่วลิ้นเตาสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 2 องศาบริกซ์ *	10
86	น้ำผักผสม	น้ำผักผสมที่ต้องมีน้ำผักชนิดใดชนิดหนึ่งที่ กำหนดไว้ในบัญชีนี้	10
87	น้ำผลไม้ผสม	น้ำผลไม้ผสมที่ต้องมีน้ำผลไม้ชนิดใดชนิด หนึ่งที่กำหนดไว้ในบัญชีนี้	10
88	น้ำผักผลไม้ผสม	น้ำผักผลไม้ผสมที่ต้องมีน้ำผักผลไม้ชนิดใด ชนิดหนึ่งที่กำหนดไว้ในบัญชีนี้	10
89	น้ำเฟือก	เฟือกที่มีคาร์โบไฮเดรตไม่น้อยกว่า ร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	3
90	น้ำมันเทศ	มันเทศที่มีคาร์โบไฮเดรตไม่น้อยกว่า ร้อยละ 20 ของน้ำหนัก	3

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
91	น้ำมันสำปะหลัง	มันสำปะหลังที่มีคาร์โบไฮเดรตไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของน้ำหนัก	3
92	น้ำถั่วเหลือง	ถั่วเหลืองแห้งที่มีโปรตีนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของน้ำหนัก	5
93	น้ำถั่วลิสง	ถั่วลิสงแห้งที่มีโปรตีนไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	3
94	น้ำถั่วแดง	ถั่วแดงแห้งที่มีโปรตีนไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	3
95	น้ำถั่วเขียว	ถั่วเขียวแห้งที่มีโปรตีนไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	3
96	น้ำถั่วดำ	ถั่วดำแห้งที่มีโปรตีนไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	3
97	น้ำเมล็ดบัว	เมล็ดบัวแห้งที่มีคาร์โบไฮเดรตไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของน้ำหนัก	3
98	น้ำธัญพืช	ธัญพืชชนิดนั้น ๆ ที่มีคาร์โบไฮเดรตไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของน้ำหนัก	3
99	น้ำข้าวโพด	ข้าวโพดที่มีคาร์โบไฮเดรตไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ของน้ำหนัก	3
100	น้ำสละ	น้ำสละสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ไม่น้อยกว่า 10 อนุภาคปริกซ์ *	10

ตารางที่ 3.3 (ต่อ)

ลำดับ ที่	ประเภท เครื่องดื่ม	คุณสมบัติของวัตถุดิบที่ใช้พิจารณา	อัตราส่วนผสมต่อ ปริมาตรสุทธิ ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ
101	น้ำสมอไทย	น้ำสมอไทยสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 4 องศาบริกซ์ *	5
102	น้ำหม่อน	น้ำลูกหม่อนที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	10
103	น้ำตะคร้อ	น้ำตะคร้อที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
104	น้ำคอแลน	น้ำคอแลนที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 8 องศาบริกซ์ *	10
105	น้ำมะขามป้อม	น้ำมะขามป้อมสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลาย ได้ ไม่น้อยกว่า 5 องศาบริกซ์ *	10
106	น้ำมะเมาะ	น้ำมะเมาะที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	10
107	น้ำลูกหยี	น้ำลูกหยีสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 10 องศาบริกซ์ *	10
108	น้ำลูกยอ	น้ำลูกยอสกัดที่มีปริมาณสารที่ละลายได้ ไม่น้อยกว่า 6 องศาบริกซ์ *	3
109	น้ำเมล็ด ทานตะวัน	เมล็ดทานตะวันแห้งที่มีโปรตีนไม่น้อยกว่า ร้อยละ 12 ของน้ำหนัก	5

หมายเหตุ: * เมื่อวัดที่อุณหภูมิ 20 องศาเซลเซียส โดยรีแฟรคโตมิเตอร์

3.1.3 วิธีการคำนวณภาษีสรรพสามิตและฐานภาษีประเภทเครื่องดื่ม ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามอัตราที่กำหนด โดยคำนวณภาษีสรรพสามิตได้ดังนี้

ตารางที่ 3.4 วิธีคำนวณภาษีสรรพสามิตสินค้าประเภทเครื่องดื่ม

1) กรณีอัตราภาษีตามปริมาณ	
ภาษีสรรพสามิต	= ปริมาณสินค้า x อัตราภาษี
2) กรณีอัตราภาษีตามมูลค่า	
ภาษีสรรพสามิต	= มูลค่า x อัตราภาษี
	= (ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม+ภาษีสรรพสามิต+อัตราภาษีเพื่อมหาดไทย) x อัตราภาษี
	$\frac{\text{ราคาขาย ณ โรงงานอุตสาหกรรม} \times \text{อัตราภาษี}}{1-(1.1 \times \text{อัตราภาษี})}$

ตัวอย่างการคำนวณภาษี

กรณีที่ผลิตในประเทศ

บริษัท แสนดี จำกัด ผลิตเครื่องดื่มน้ำอัดลม เครื่องหมายการค้า “แสนดี” จำนวน 10,000 ขวด ขนาดบรรจุภาชนะละ 500 ซี.ซี. ราคาขาย ณ โรงอุตสาหกรรม (รวมภาษีสรรพสามิตและภาษีเพื่อกระทรวงมหาดไทย) ขวดละ 8 บาท อัตราภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าร้อยละ 20 และอัตราภาษีสรรพสามิตตามปริมาณชนิด บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ซี.ซี. ภาชนะละ 0.37 บาท เศษของ 440 ซี.ซี. ให้นับเป็น 440 ซี.ซี.

ตารางที่ 3.5 ตัวอย่างการคำนวณภาษีสรรพสามิตสินค้าประเภทเครื่องดื่ม

วิธีการคำนวณ	
1. ภาษีอัตราภาษีตามปริมาณ	
จำนวนเครื่องดื่ม 1 ขวดต่อ 440 ซี.ซี.	$= \frac{500 \text{ หน่วยต่อ } 440 \text{ ซี.ซี.}}{440}$
	= 1.14 (เศษของ 440 ซี.ซี. ให้นำเป็น 440 ซี.ซี.)
	หน่วยต่อ 440 ซี.ซี.
ภาษีสรรพสามิต	$= \text{ปริมาณ} \times \text{อัตราภาษี}$
	= 10,000 x 2 x 0.37 บาท
	= 7,400 บาท
2. ภาษีอัตราภาษีตามมูลค่า	
ภาษีสรรพสามิต	$= \text{มูลค่า} \times \text{อัตราภาษี}$
	(10,000 x 8) x 20/100
	= 16,000 บาท

จะเห็นได้ว่าภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าที่คำนวณได้สูงกว่า ภาษีตามปริมาณที่คำนวณได้ เพราะฉะนั้นจะต้องชำระภาษีสรรพสามิต = 16,000 บาท พร้อมด้วยภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทย ร้อยละ 10 ของค่าภาษี = 1,600 บาท รวมภาษีต้องชำระ = 17,600 บาท⁶

ตามมติคณะรัฐมนตรีวันที่ 19 พฤษภาคม พ.ศ. 2558 ได้อนุมัติหลักการร่างพระราชบัญญัติ ให้ใช้ประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิตและร่างประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต รวม 2 ฉบับ ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ โดยมีสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติ ให้รวบรวมบทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตทั้งหมดไว้ในประมวลกฎหมายฉบับเดียวกัน และปรับปรุงกฎหมาย โดยมีสาระสำคัญในเรื่องวิธีการจัดเก็บภาษี โดยให้จัดเก็บทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี⁷

⁶ กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). สืบค้นจาก

http://www.excise.go.th/KNOWLEDGE/GOODS_KNOW/DRINK/index.htm

⁷ สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี ทำเนียบรัฐบาล. (ม.ป.ป.). มติคณะรัฐมนตรี วันที่ 19 พฤษภาคม พ.ศ. 2558. สืบค้นจาก <http://www.thaigov.go.th/>

ขณะที่ผู้วิจัยทำการทำวิทยานิพนธ์นี้สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศได้ลงมติเห็นชอบรายงานของ คณะกรรมาธิการขับเคลื่อนการปฏิรูปด้านสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม เรื่อง “การป้องกันและควบคุมปัจจัยเสี่ยงต่อสุขภาพด้านอาหารและโภชนาการ ในประเด็นการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีปริมาณน้ำตาลเกินเกณฑ์มาตรฐานสุขภาพ” ด้วยคะแนนเห็นชอบด้วย 153 ต่อ 2 และงดออกเสียง 6 เสียง ซึ่งตามรายงานของคณะกรรมาธิการขับเคลื่อนการปฏิรูปด้านสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม ได้ระบุว่า การบริโภคเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลหากบริโภคมากเกินไปจะก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ เช่น ฟันผุ โรคอ้วน โรคเบาหวาน โรคหัวใจและหลอดเลือด เป็นต้น องค์การอนามัยโลกมีคำแนะนำว่าควรบริโภคน้ำตาลในปริมาณไม่เกิน 25 กรัมต่อวัน ซึ่งหลายประเทศทั่วโลก ได้มีมาตรการต่าง ๆ เพื่อลดการบริโภคเครื่องดื่มที่มีน้ำตาล เช่น การห้ามจำหน่ายในโรงเรียน การควบคุมการโฆษณาที่มุ่งเป้าหมายไปยังเด็ก และการจัดเก็บภาษี ซึ่งคนไทยมีแนวโน้มบริโภคเครื่องดื่มที่น้ำเพิ่มสูงขึ้นเรื่อย ๆ ในอนาคตประเทศไทยต้องเผชิญกับโรคไม่ติดต่อเรื้อรังซึ่งเป็นสาเหตุที่ก่อให้เกิดการสูญเสียสุขภาพเป็นอันดับต้น ๆ มาตรการทางราคาและภาษีเป็นอีกหนึ่งมาตรการที่องค์การอนามัยโลกระบุว่า ได้ผลดีในการจัดการปัญหาสุขภาพและเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ เป็นวิธีที่มีประสิทธิภาพ และสามารถขยายผลได้ วัตถุประสงค์หลักในการจัดเก็บภาษียกเว้นเพื่อเพิ่มรายได้ให้รัฐ และเหตุผลทางสุขภาพ และตามรายงานของคณะกรรมาธิการขับเคลื่อนการปฏิรูปด้านสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม ได้ให้เหตุผลว่า พิกัดอัตราการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มไม่ได้มีการปรับปรุงมานาน มีการเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลในอัตราที่ต่ำกว่าเครื่องดื่มที่ไม่มีน้ำตาล และน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ซึ่งมีปริมาณน้ำตาลสูงแต่มีสารอาหารที่เป็นประโยชน์น้อยกลับได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษี รูปแบบในการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลของต่างประเทศส่วนใหญ่จะจัดเก็บตามปริมาณของเครื่องดื่ม จัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลทุกประเภทในอัตราที่เท่ากัน มีเพียงบางส่วนที่จัดเก็บภาษีตามปริมาณน้ำตาลหรือประเภทของเครื่องดื่ม แต่ทั้งนี้ประเทศที่สามารถผลักดันนโยบายและมีการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ ผู้มีอำนาจในการกำหนดนโยบายต้องเห็นความสำคัญและดำเนินการอย่างจริงจัง มีข้อมูลหลักฐานทางวิชาการที่เข้มแข็ง สามารถสื่อสารกับสังคมได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างประเทศที่ประสบความสำเร็จในการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลได้แก่ ประเทศเม็กซิโก

สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศเห็นควรให้กรมสรรพสามิตจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่ครอบคลุมเครื่องดื่มตาม พระราชบัญญัติอาหาร พ.ศ. 2522 ใน 2 อัตราตามความเข้มข้นของน้ำตาล คือ มากกว่า 6 ถึง 10 กรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร และมากกว่า 10 กรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร โดยควรจัดเก็บภาษีในอัตราที่ทำให้ราคาเพิ่มสูงขึ้น ไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายปลีก เนื่องจากมีการสำรวจในเด็กและเยาวชนทั่วประเทศโดยเครือข่ายเด็กไทยไม่กินหวาน

ใน พ.ศ. 2556 พบว่าหากขึ้น ราคา น้ำอัดลม เป็นร้อยละ 20 ถึง 25 ของราคาปัจจุบัน ผู้บริโภค จะลดลงร้อยละ 85 และ จะหันไป บริโภคนม น้ำผลไม้ และน้ำเปล่าแทน

สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศได้เสนอให้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่ม อาติ น้ำอัดลม ชาเขียว กาแฟ เครื่องดื่มชูกำลัง นมเปรี้ยว นมถั่วเหลือง น้ำผลไม้ ที่มีปริมาณน้ำตาล เกินมาตรฐานกำหนด โดยเสนอให้จัดเก็บภาษี 2 อัตรา ตามความเข้มข้นของน้ำตาล คือ ปริมาณ น้ำตาลมากกว่า 6 ถึง 10 กรัมต่อ 100 มิลลิลิตร จัดเก็บภาษีในอัตราที่ทำให้ราคาเพิ่มสูงขึ้น ไม่น้อย กว่าร้อยละ 20 ของราคาขายปลีก และปริมาณน้ำตาลมากกว่า 10 กรัมต่อ 100 มิลลิลิตร จัดเก็บภาษี ในอัตราที่ทำให้ราคาเพิ่มสูงขึ้น ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของราคาขายปลีก เนื่องจากการจัดเก็บตาม ปริมาณจะให้รัฐได้รับรายได้ที่แน่นอน แต่ต้องมีการปรับอัตราภาษีอยู่เป็นประจำให้ตอบสนองกับ อัตราเงินเฟ้อ วัตถุประสงค์เพื่อให้ประชาชนลดการบริโภคเครื่องดื่มรสหวานลง นอกจากนี้ยังเสนอ ให้กระทรวงมหาดไทยควบคุมการทำตลาดแบบเสี่ยงโชคของเครื่องดื่มที่มีน้ำตาล เพื่อควบคุมการ บริโภคควบคู่อีกทางหนึ่ง⁸

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (TDRI) โดย ดร.นณริฏ พิศลยบุตร ได้ให้ข้อสังเกต ว่าการขึ้นภาษีเฉพาะเครื่องดื่มเพียงอย่างเดียวอาจไม่ตรงกับเป้าประสงค์ ควรพิจารณาเก็บภาษีจาก การผลิตหรือขายน้ำตาลแทน และการขึ้นภาษีเครื่องดื่มที่เติมน้ำตาลจะต้องพิจารณาไปถึงการ ควบคุมสารแทนความหวานอื่น ๆ ด้วย⁹

3.2 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานในประเทศเม็กซิโก

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานในประเทศ เม็กซิโกเนื่องจากอัตราผู้ป่วยโรคอ้วนชาวเม็กซิกันปัจจุบันสูงกว่าในประเทศสหรัฐอเมริกา และ เม็กซิโกเป็นประเทศที่มีผู้ดื่มน้ำอัดลมมากที่สุดในโลก โดยชาวเม็กซิกันดื่มน้ำอัดลมขนาด 0.24 ลิตร

⁸ จาก การป้องกันและควบคุมปัจจัยเสี่ยงต่อสุขภาพด้านอาหารและโภชนาการ ในประเด็นการจัดเก็บ ภาษีเครื่องดื่มที่มีปริมาณน้ำตาลเกินเกณฑ์มาตรฐานสุขภาพ (รายงานของคณะกรรมการขับเคลื่อนการปฏิรูป ประเทศด้านสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศ), โดย สำนักกรรมการ 3, 2559, กรุงเทพฯ: ผู้แต่ง.

⁹ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. (2559). *ตอบ โจทย์ให้ตรงจุด: ลดอ้วน-หวานคนไทย ด้วยภาษี*. สืบค้นจาก www.tdri.or.th

เฉลี่ยคนละ 707 ขวดต่อปี ขณะที่ประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่มีอัตราใกล้เคียงกันที่ 701 ขวดต่อปี¹⁰

เม็กซิโกเป็นประเทศที่มีเศรษฐกิจขนาดใหญ่เป็นอันดับที่ 2 ของภูมิภาคลาตินอเมริกา และอันดับที่ 11 ของโลก โดยมีผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ (GDP) เทียบกับกำลังซื้อ (PPP) ในปี พ.ศ. 2555 มูลค่า 2,022,000,000 เหรียญสหรัฐ แต่รัฐบาลกับได้ภาษีค่อนข้างน้อย โดยข้อมูลจาก Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) ในปี พ.ศ. 2554 แสดงให้เห็นว่าในบรรดาประเทศสมาชิกทั้งหมด ประเทศเม็กซิโกเก็บภาษีได้ในอัตราที่ต่ำที่สุดเมื่อเทียบกับผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ คือ ร้อยละ 19.7 เทียบกับอัตราเฉลี่ยของประเทศสมาชิกที่จัดเก็บได้ ร้อยละ 34

ประธานาธิบดี เอนริเก เปญา เนียโต แห่งเม็กซิโก มีแนวความคิดที่จะปฏิรูปโครงสร้างต่าง ๆ ของประเทศ เช่น การศึกษา กิจการน้ำมัน การคมนาคม ฯลฯ ตลอดจนโครงสร้างภาษี ซึ่งในส่วนของกรปฏิรูปโครงสร้างภาษีนี้นี้มีความเกี่ยวข้องกับหลายภาคธุรกิจและการลงทุน เช่น อุตสาหกรรมโรงงานรับจ้างประกอบสินค้าเพื่อการส่งออก อุตสาหกรรมเหมืองแร่ และอุตสาหกรรมขนมอบเคี้ยวและน้ำอัดลม เป็นต้น

โดยร่างกฎหมายปฏิรูปโครงสร้างภาษีได้ผ่านการพิจารณาของสภาองเกรสเมื่อเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2556 ซึ่งสรุปสาระสำคัญได้ ดังนี้

(1) จัดเก็บภาษี 1 เปโซ¹¹ ต่อลิตร สำหรับเครื่องดื่มที่น้ำตาลผสม ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบเข้มข้น ผล น้ำเชื่อม หัวเชื้อ หรือสารสกัด ยกเว้น ผลิตภัณฑ์นม และโยเกิร์ตชนิดดื่ม

(2) ภาษีย้อยละ 8 สำหรับอาหารที่ให้พลังงานสูงเกินกว่า 275 แคลอรีต่อ 100 กรัม เช่น ขนมทอดกรอบ ลูกกวาด ขนมหวาน

(3) ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 16 สำหรับอาหารสัตว์เลี้ยง และการซื้อขายสัตว์เลี้ยง เช่น สุนัข แมว และสัตว์เลี้ยงขนาดเล็กอื่น ๆ สำหรับเลี้ยงไว้ดูเล่น

(4) ผู้ที่มีรายได้เกินกว่า 750,000 เปโซต่อปี (ประมาณ 1,795,000 บาท) จะต้องเสียภาษีย้อยละ 30 รายได้ตั้งแต่ 750,001-1,000,000 เปโซ จะต้องเสียภาษีย้อยละ 32 รายได้ตั้งแต่ 1,000,000-3,000,000 เปโซ จะต้องเสียภาษีย้อยละ 34 รายได้ตั้งแต่ 3,000,000 เปโซขึ้นไป จะต้องเสียภาษีย้อยละ 35

¹⁰ กรุงเทพธุรกิจ มิเดีย จำกัด. (2556). เม็กซิโกขึ้นภาษีอาหาร-เครื่องดื่ม. สืบค้นจาก <http://www.bangkokbiznews.com/mobile/view/news/540435>

¹¹ ธนาคารแห่งประเทศไทย. (ม.ป.ป.). 1 เปโซ เท่ากับ ประมาณ 1.94 บาท อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ. สืบค้นจาก <https://www.bot.or.th>

(5) ภาษีร้อยละ 10 สำหรับรายได้จากการซื้อขายและปันผลหุ้นในตลาดหุ้นเม็กซิโก (BMV)

(6) ยกเลิกภาษีธุรกิจอัตราเฉพา (Impuesto Empresarial de Tasa Unica) และ ภาษีสำหรับการฝากเงินสด

(7) ขึ้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากร้อยละ 11 เป็นร้อยละ 16 สำหรับพื้นที่ชายแดน

(8) รถขนส่งผู้โดยสารไปต่างเมืองจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(9) สวัสดิการลูกจ้างให้สามารถหักค่าใช้จ่ายได้สูงสุดร้อยละ 53 จากเดิมที่หักได้ ร้อยละ 47

(10) ค่าสัมปทานเหมืองแร่โลหะมีค่าในอัตราร้อยละ 7.5 ของกำไร และร้อยละ 0.5 ของรายได้

ในบรรดาภาษีที่มีการเปลี่ยนแปลงทั้งหมด ภาษีสำหรับน้ำหวานและขนมขบเคี้ยวที่ให้พลังงานสูง ได้รับการอภิปรายอย่างกว้างขวางในหน้าหนังสือพิมพ์ทั้งในประเทศและต่างประเทศ โดยผู้ให้บริการสุขภาพและองค์กรเอกชนเพื่อผู้บริโภค ตลอดจนองค์การอนามัยโลก ต่างก็ออกมาสนับสนุนรัฐบาลเม็กซิโกในการออกกฎหมายนี้ เนื่องจากปัจจุบันประเทศเม็กซิโก เป็นประเทศที่มีประชากรเป็นโรคอ้วนในอัตราส่วนมากที่สุด คือร้อยละ 32.8 ในประชากรผู้ใหญ่ และโรคเบาหวานที่เกิดจากโรคอ้วนเป็นสาเหตุของการเสียชีวิตอันดับต้น ๆ ของประชากร เม็กซิโก¹²

ซึ่งในช่วงไตรมาสแรก ในช่วงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2557 รัฐบาลเม็กซิโกได้รายได้จากการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีรสหวาน อยู่ที่ 2,300,000,000 เปโซ¹³ หรือ 180,000,000 เหรียญสหรัฐ ซึ่งรายได้ส่วนหนึ่งจากการจัดเก็บภาษีดังกล่าวจะถูกนำไปใช้ในการป้องกันและณรงค์การบริโภค เครื่องดื่มที่มีรสหวานเพื่อป้องกันสุขภาพของประชากรในประเทศได้อย่างเห็นผล¹⁴

¹² สำนักงานส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ ณ กรุงเม็กซิโกซิตี. (2556). *การปฏิรูปในเม็กซิโกและโอกาสสำหรับสินค้าไทย*. สืบค้นจาก http://www.ditp.go.th/contents_attach/79874/79874.pdf

¹³ ธนาคารแห่งประเทศไทย. (ม.ป.ป.). *1 เปโซ เท่ากับ ประมาณ 2.44 บาท อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่ 29 พฤศจิกายน 2556*. สืบค้นจาก <https://www.bot.or.th>

¹⁴ POWER UP. (2015). *Case study: Taxing sweetened drinks in Mexico*. Retrieved from https://powerupforhealth.files.wordpress.com/2015/09/2015-07-13_case-study-taxing-sweetened-drinks-in-mexico.pdf

3.3 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานในเมืองเบิร์กลีย์ รัฐแคลิฟอร์เนีย ประเทศสหรัฐอเมริกา

สหพันธ์อาหารและเครื่องดื่มแห่งสหรัฐอเมริกาได้ออกมากล่าวว่าอาหารที่มีน้ำตาลเป็นส่วนประกอบนั้นเป็นผลเสียต่อสุขภาพมากกว่าส่งเสริมสุขภาพดี จะต้องมีการจากรัฐในการสร้างภาวะการบริโภคที่สมดุล (Balance Diet) การบริโภคน้ำตาลที่เพิ่มมากขึ้นก่อให้เกิดปัญหาสุขภาพต่าง ๆ ในหมู่ประชากร เช่น โรคเบาหวาน โรคอ้วน โรคฟันผุ เป็นต้น โดยโรคอ้วนเป็นปัญหาสุขภาพที่สหรัฐอเมริกา และประเทศอื่น ๆ เช่น สหภาพยุโรปให้ความสำคัญมากเพราะนำไปสู่การก่อโรคอื่น ๆ ตามมาจากสุขภาพที่อ่อนแอลง ผู้เชี่ยวชาญของมหาวิทยาลัยแคลิฟอร์เนียระบุว่าขณะนี้นักวิจัยกำลังร่างข้อเสนอโยบายเสนอต่อรัฐบาลสหรัฐอเมริกา เพื่อเรียกเก็บภาษีสินค้าที่มีการนำน้ำตาลและสารเพิ่มความหวานไปเติมในสินค้านั้นเพิ่มขึ้น ซึ่งผู้เชี่ยวชาญในเด็กแนะนำว่ารัฐบาลสหรัฐอเมริกาคควรที่จะมุ่งหมายในการกำจัดการขายขนมหวานและเครื่องดื่มหวานจัดสำหรับเด็กที่เรียนหนังสืออยู่ในโรงเรียน หรือใช้มาตรการห้ามเด็กอายุต่ำกว่าที่กำหนดซื้ออาหารประเภทนี้ แต่อย่างไรก็ตามรัฐบาลสหรัฐอเมริกาคงต้องคำนึงถึงความเหมาะสมในการนำไปปฏิบัติได้จริง ตลอดจนถึงควมมีประสิทธิภาพในการบรรลุผลการจำกัดการบริโภคน้ำตาลให้อยู่ในภาวะสมดุลและเหมาะสมต่อสุขภาพ¹⁵

นอกจากนี้ศูนย์ควบคุมและป้องกันโรค (Center for Disease Control and Prevention) ได้ระบุว่าในช่วง 30 ปี มีการเพิ่มขึ้นของโรคอ้วนและโรคเบาหวานในผู้ใหญ่มากขึ้นในประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อช่วยแก้วิกฤตนี้จึงมีการแก้ไขเพิ่มเติม พระราชบัญญัติภาษีเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีรสหวานจากน้ำตาล ทั้งที่เป็นเครื่องดื่มบรรจุขวด น้ำเชื่อม และที่เป็นผง โดยโรงงานผู้ผลิต ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าผลิตภัณฑ์ดังกล่าวจะต้องเป็นผู้ชำระภาษี การจัดเก็บภาษีมีอัตราเท่ากับ 1 เซ็นต์ต่อ เครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของน้ำตาล 1 ซ่อนชา หรือประมาณ 4.2 กรัมของสารให้ความหวานที่ให้พลังงาน (Calorie Sweeteners) เช่นน้ำตาล น้ำเชื่อมข้าวโพดชนิดฟรักโตสสูง และอื่น ๆ เป็นต้น ส่วนเครื่องดื่มที่ได้รับการยกเว้นภาษี ประกอบด้วย นมและผลิตภัณฑ์นมที่ทำจากพืช เช่นนมถั่วเหลือง น้ำผลไม้ที่มีส่วนผสมของผลไม้ร้อยละ 100 เครื่องดื่มแอลกอฮอล์และนมผงสูตรสำหรับทารก ซึ่งรายได้จากภาษีดังกล่าวนำมาให้กับกองทุนป้องกันและสาธารณสุข (Prevention and Public Health Fund) สำหรับการเริ่มโครงการป้องกันโรคเบาหวาน โรคอ้วน โรคฟันผุ และโรคอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับบริโภคเครื่องดื่มที่มีรสหวานจากน้ำตาล ทั้งนี้จะรวมถึงการจัดทำโครงการเพื่อป้องกันและรักษา การวิจัยและการศึกษาทางโภชนาการ มีงานวิจัยทางวิทยาศาสตร์

¹⁵ สำนักงานมาตรฐานสินค้าเกษตรและอาหารแห่งชาติ. (2555). *วารสารเพื่อการเตือนภัย สินค้าเกษตรและอาหาร*, 4(36). สืบค้นจาก http://www.acfs.go.th/document/download_document/earlywarning36.pdf

หลายฉบับแสดงให้เห็นถึงความเชื่อมโยงระหว่างการบริโภคเครื่องดื่มที่มีรสหวานมากเกินไปและการเกิดโรค ซึ่งมีการแสดงให้เห็นว่าการเพิ่มการบริโภคน้ำตาลโดยเฉพาะอย่างยิ่งเครื่องดื่มที่มีรสหวานจะก่อให้เกิดผล ดังนี้

- (1) น้ำตาลเข้าไปแทนที่แคลอรีในอาหารชนิดอื่น ๆ ที่มีคุณค่าทางโภชนาการ
- (2) พบจำนวนน้ำตาล และไขมันที่เป็นอันตรายเพิ่มขึ้นอย่างมากในดื่บ
- (3) ทำให้เกิดริ้วรอยหรือมีผลต่อเซลล์ที่เอื้อต่อการเกิดปัญหาสุขภาพหลายด้าน

สมาคมโรคหัวใจในประเทศสหรัฐอเมริกา (American Heart Association) แนะนำให้จำกัดการบริโภคน้ำตาลไม่เกินครึ่งหนึ่งของแคลอรีที่ใช้ในชีวิตประจำวัน สำหรับผู้หญิงชาวอเมริกันส่วนใหญ่ ไม่ควรบริโภคเกิน 100 แคลอรีต่อวัน (น้ำตาลประมาณ 6 ช้อนชา) สำหรับผู้ชายประมาณ 150 แคลอรีต่อวัน (น้ำตาลประมาณ 9 ช้อนชา) ซึ่งชาวอเมริกันส่วนใหญ่บริโภคเกินกว่าจำนวนที่แนะนำบริโภคในแต่ละวัน รายได้ที่ได้จากภาษีนี้อาจจะเป็นการระดมทุนที่สำคัญสำหรับการวิจัยเพื่อป้องกันและการรักษาโรคอ้วน โรคเบาหวาน โรคฟันผุ และโรคอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบริโภคเครื่องดื่มที่มีรสหวาน โครงการดังกล่าวอาจรวมถึงการสนับสนุนให้มีการบริโภคผักและผลไม้สดในโรงเรียน สนับสนุนให้มีนโยบายจัดทำโครงการทำสวนในโรงเรียน เพิ่มการเข้าถึงอาหารเพื่อสุขภาพ เช่นมีการสนับสนุนการขายในซูเปอร์มาร์เก็ตให้มากขึ้น¹⁶

เมืองเบิร์กลีย์ รัฐแคลิฟอร์เนีย เป็นรัฐแรกในประเทศสหรัฐอเมริกาที่ผ่านกฎหมายในการเก็บภาษีเครื่องดื่มที่ใส่น้ำตาลให้ความหวาน หรือ Soda Tax โดยคณะกรรมการโหวตด้วยมติร้อยละ 75 เมื่อวันที่ 4 พฤศจิกายน พ.ศ. 2557 และมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558¹⁷

บทที่ 1 ข้อค้นพบ

เหตุผลการประกาศใช้กฎหมายเพื่อควบคุมการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมน้ำตาลให้ความหวานเนื่องจาก เฝิชญักับวิกฤติสาธารณสุขครั้งสำคัญ อัตราของผู้ป่วยเบาหวาน โรคอ้วน และโรคฟันผุ มีจำนวนเพิ่มสูงขึ้นเป็นเวลาหลายทศวรรษแล้ว ไม่มีคนกลุ่มใดที่หลีกเลี่ยงโรคระบาดเหล่านี้ได้ และกลุ่มเด็ก ๆ ก็เช่นเดียวกับชุมชนของคนที่มีรายได้น้อย และชุมชนของคนผิวสี เครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล เช่น เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ผสม เครื่องดื่มชูกำลัง ชาที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม และเครื่องดื่มเกลือแร่ มีคุณค่าทางโภชนาการเพียงเล็กน้อย หรือไม่มีคุณค่าทางโภชนาการเลย แต่กลับมีปริมาณน้ำตาลอยู่เป็นจำนวนมาก ตัวอย่างเช่น โซดาขนาด 20 ออนซ์ 1 ขวด มีปริมาณน้ำตาลผสมเทียบเท่า

¹⁶ Kelly Horton. (n.d.). *Sugar-Sweetened Beverages Tax Act (Sweet Act)*. Retrieved from <http://www.foodpolitics.com/wp-content/uploads/SWEET-Act-One-Pager-072414.pdf>

¹⁷ Resolution No. 66, 712-NS. Retrieved from <http://www.ci.berkeley.ca.us/uploadedFiles/Clerk/Elections/Resolution%20No.%2066,712-NS.pdf>

กับน้ำตาล 16 ช้อนชา ก่อนทศวรรษ 1950 ขวดมาตรฐานของเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ผสม คือ 6.5 ออนซ์ ต่อมาในทศวรรษ 1950 มีการนำภาชนะบรรจุขนาดใหญ่กว่าเดิมมาใช้ รวมทั้งกระป๋องขนาด 12 ออนซ์ ซึ่งเป็นที่แพร่หลายในปี 1960 และก่อนทศวรรษ 1990 ขวดพลาสติก 20 ออนซ์ ได้กลายเป็นขนาดมาตรฐานของเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ผสม ในเวลาเดียวกันมีการใช้จ่ายเงินจำนวนหลายร้อยล้านดอลลาร์ในการรณรงค์การตลาดอย่างต่อเนื่องโดยมุ่งเน้นที่เด็กและประชาชนผิวสีเป็นพิเศษ ในปี ค.ศ. 2006 เพียงปีเดียว มีการใช้จ่ายเงินเกือบ 600,000,000 ดอลลาร์ ในการโฆษณาเพื่อส่งเสริมเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมจำนวนมาก ผลกระทบที่ตามมาในปัจจุบัน โดยเฉลี่ยชาวอเมริกันดื่มเครื่องดื่มผสมน้ำตาลเกือบ 50 แกลลอนต่อปี ปัญหาที่มีความรุนแรงยิ่งยกับเด็กในแคลิฟอร์เนีย ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1989 ถึง ปี ค.ศ. 2008 เด็กที่บริโภคเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาลเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 79 เป็น ร้อยละ 91 และพลังงานทั้งหมดที่ได้จากเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาลเพิ่มขึ้นร้อยละ 60 ในเด็กอายุ 6-11 ปี ระดับการบริโภคส่งผลกระทบต่อสุขภาพชุมชน ซึ่งแต่ก่อนพบเฉพาะในกลุ่มผู้ใหญ่ แต่ปัจจุบันพบในกลุ่มเด็กเพิ่มสูงขึ้น โรคอ้วนในเด็กเพิ่มมากขึ้นมากกว่า 2 เท่าในเด็ก และมากกว่า 3 เท่าในวัยรุ่นเมื่อ 30 ปีก่อน โดยในปี ค.ศ. 2010 เด็กและวัยรุ่นมากกว่า 1 ใน 3 มีน้ำหนักเกินหรืออ้วนเกินไป นอกจากนี้ยังมีค่าใช้จ่ายเชิงเศรษฐศาสตร์ เช่น ในปี ค.ศ. 2006 มีการประเมินค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับน้ำหนักเกินหรือโรคอ้วนในแคลิฟอร์เนียไว้เกือบ ๆ 2,100,000,000 ดอลลาร์ และยังมีโรคฟันผุ ถึงแม้จะไม่เป็นอันตรายถึงชีวิตเช่นเดียวกับโรคเบาหวาน หรือโรคอ้วน แต่ก็มีผลกระทบอย่างมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเด็ก โรคฟันผุพบในนักเรียนเกรด 3 ของแคลิฟอร์เนียมากกว่าร้อยละ 70 นักเรียนที่บริโภคเครื่องดื่มที่มีปริมาณน้ำตาลสูงบ่อย ๆ หรือบริโภคมากเกินไป มีความเสี่ยงต่อโรคฟันผุมากขึ้น ปัญหาทางทันตกรรมเป็นสาเหตุสำคัญในการขาดเรียน และผลการเรียนตกต่ำ¹⁸

บทที่ 2 จุดประสงค์และเจตนารมณ์

เพื่อลดค่าใช้จ่ายของมนุษย์และในเชิงเศรษฐศาสตร์ด้านโรคภัยไข้เจ็บที่สัมพันธ์กับการบริโภคเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล โดยคิดกันการจัดจำหน่ายและการบริโภคในเมืองเบิร์กลีย์ ผ่านการเก็บภาษี คือการจัดเก็บภาษีจัดจำหน่ายเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาลและผลิตภัณฑ์ที่ใช้ผลิตเครื่องดื่มประเภทนี้ ซึ่งกำหนดภาษีทั่วไปจากการจัดจำหน่ายเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม เช่น ผลิตภัณฑ์ที่มีคุณค่าทางโภชนาการต่ำแต่ให้พลังงานสูง อาทิ โซดา เครื่องดื่มชูกำลัง และชาที่มีรสหวานมากอยู่แล้ว เช่นเดียวกับสารให้ความหวานที่ให้พลังงานซึ่งใช้ผลิตเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมเหล่านี้ อาทิ น้ำเชื่อมสำเร็จที่ใช้ทำเครื่องดื่มในเครื่องขายเครื่องดื่ม เครื่องดื่มบางอย่างที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมได้รับการยกเว้นภาษี รวมทั้งสูตรนมผสมสำหรับทารก ผลิตภัณฑ์นม และ

¹⁸ Section 1 Finding. Ibid.

น้ำผักและผลไม้จากธรรมชาติ แต่ยกเว้นภาษีธุรกิจขนาดเล็กสำหรับผู้ค้าปลีกที่ขนส่งผลิตภัณฑ์ เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมไปในเทศบาลเมืองเอง และขายสินค้าเหล่านั้นให้แก่ผู้บริโภค โดยตรง¹⁹

บทที่ 3 กฎหมายใหม่ของเมืองเบิร์กลีย์ที่เพิ่มไปในหมวดมาตรา 7.72

หมวด 7.72 ภาษีจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม

มาตรา 7.72.010 ภาษีสรรพสามิต

1. นอกเหนือจากภาษีอื่น ๆ ที่เทศบาลเมืองมีการจัดเก็บ เทศบาลเมืองได้เรียกเก็บภาษี 1 เหรียญ (0.01 ดอลลาร์) ต่อของเหลว 1 ออนซ์ จากสิทธิในการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมในเทศบาลเมือง

2. ในหมวดนี้ ปริมาณหน่วยออนซ์ของผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม จะคำนวณดังนี้

2.1 สำหรับเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม ปริมาณของเหลวในหน่วยออนซ์ของ เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมที่จัดจำหน่ายไปยังบุคคลใด ๆ ในการดำเนินธุรกิจเทศบาลเมือง

2.2 สำหรับสารให้ความหวานที่ให้พลังงาน ปริมาณของเหลวสูงสุดในหน่วย ออนซ์ของเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมที่ผลิตจากสารให้ความหวานที่ให้พลังงาน ตามกฎและ ข้อบังคับที่เทศบาลเมืองประกาศใช้ตามมาตรา 7.72.040 โดยทั่วไป ปริมาณของเหลวสูงสุดในหน่วยออนซ์ของเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมที่ผลิตจากสารให้ความหวานที่ให้พลังงานจะ กำหนดโดยอ้างอิงจากค่าชี้แนะของผู้ผลิต หรือถ้าผู้จัดจำหน่ายใช้สารให้ความหวานที่ให้พลังงาน ในการผลิตเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม ซึ่งเป็นข้อปฏิบัติทั่วไปของผู้จัดจำหน่าย

3. จะมีการจ่ายภาษีเมื่อจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม โดยไม่ได้รับการยกเว้นภาษีครั้งแรกในเทศบาลเมือง ในกรณีที่มีการจัดจำหน่ายภายในเมืองเบิร์กลีย์ มีผู้จัดจำหน่ายมากกว่า 1 ราย ภาษีจะจัดเก็บจากผู้จัดจำหน่ายรายแรกภายใต้ขอบเขตอำนาจของ เทศบาลเมือง ในกรณีที่ไม่มี การจ่ายภาษีตามที่กล่าวข้างต้นไม่ว่าด้วยเหตุผลใด ๆ การจัดจำหน่าย ลำดับถัดมาและผู้จัดจำหน่ายรายถัดมาจะต้องชำระภาษี โดยมีเงื่อนไขว่า จะไม่มีการเก็บภาษี จัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมมากกว่า 1 ครั้งในสายการค้า²⁰

¹⁹ Section 2 Purpose and Intent. Ibid.

²⁰ Section 7.72.010 Excise Tax. Ibid.

มาตรา 7.72.020 การยกเว้นภาษี

ภาษีที่จัดเก็บในหมวดนี้จะไม่นำมาใช้กับ

1. ผู้จัดจำหน่ายที่ไม่อยู่ภายใต้บังคับการจัดเก็บภาษีของเทศมืองตามกฎหมายแห่งสหรัฐอเมริกา หรือ แคลิฟอร์เนีย

2. การจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมแก่ผู้ค้าปลีกที่มีใบเสร็จรับเงินทั้งหมดต่อปีต่ำกว่า 100,000 ดอลลาร์ในปีล่าสุด ตามที่ระบุในมาตรา 9.04.025

3. การจัดจำหน่ายสารให้ความหวานจากธรรมชาติหรือแบบทั่วไป

4. การจัดจำหน่ายสารให้ความหวานที่ให้พลังงานแก่ร้านอาหาร ตามที่ระบุในมาตรา 23F.04.010 หากต่อมาร้านค้าอาหาร ขายเครื่องดื่มที่ผสมสารให้ความหวานให้กับลูกค้าซึ่งเป็นผู้ใช้ลำดับถัดมาของร้านค้านั้น ๆ²¹

มาตรา 7.72.030 คำจำกัดความ

1. “สารให้ความหวานที่ให้พลังงาน” หมายถึง สารหรือส่วนผสมของสารใด ๆ ที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ทั้งหมด 4 ข้อต่อไปนี้

1.1 เหมาะสำหรับการบริโภคของมนุษย์

1.2 เพิ่มพลังงานในอาหาร หากมีการบริโภค

1.3 ระบุว่าหวานเมื่อมีการบริโภค และ

1.4 ใช้สำหรับการผลิต การผสม หรือการปรุงเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม โดยการผสมกับส่วนผสมอื่นตั้งแต่ 1 ชนิดขึ้นไป โดยไม่มีการจำกัด รวมทั้งน้ำ น้ำแข็ง ผง กาแฟ ชา น้ำผลไม้ น้ำผัก คาร์บอนเนชันหรือการอื่น

สารให้ความหวานที่ให้พลังงานอาจอยู่ในรูปใด ๆ ไม่จำกัดแค่ของเหลว น้ำเชื่อม และผงเท่านั้น หรืออาจเป็นแบบแข็ง “สารให้ความหวานที่ให้พลังงาน” รวมถึง ซูโครส ฟรุกโตส กลูโคส น้ำตาลประเภทอื่น และน้ำเชื่อมข้าวโพดชนิดฟรุกโตสสูง แต่ไม่รวมถึงสารที่ประกอบด้วยน้ำผักหรือผลไม้ หรือสารประกอบใด ๆ ที่เข้มข้นตามธรรมชาติหรือสร้างขึ้นใหม่...

7. “ผู้บริโภค” หมายถึง บุคคลที่ซื้อผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมในเทศบาลเมือง

8. “การจัดจำหน่าย” หรือ “จัดจำหน่าย” หมายถึงการโอนกรรมสิทธิ์หรือความเป็นเจ้าของ (1) จากธุรกิจหนึ่งไปยังอีกธุรกิจหนึ่งเพื่อค่าตอบแทน หรือ (2) ภายในธุรกิจเดียวกัน เช่น จากหน่วยขายส่งหรือคลังสินค้าไปยังร้านขายปลีก หรือระหว่างพนักงานหรือผู้ทำสัญญาตั้งแต่ 2 ฝ่ายขึ้นไป “การจัดจำหน่าย” หรือ “จัดจำหน่าย” ไม่ได้หมายถึงการขายปลีกให้กับผู้บริโภค

²¹ Section 7.72.020 Exemptions. Ibid.

9. “ผู้จัดจำหน่าย” หมายถึง บุคคลใด ๆ ที่จัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมในเทศบาลเมืองเบิร์กลีย์

10. “นม” หมายถึง นมเหลวตามธรรมชาติ โดยไม่พิจารณาว่ามาจากสัตว์ หรือเนยเหลว นมเข้มข้นตามธรรมชาติหรืออาจสร้างขึ้นใหม่ โดยไม่พิจารณาว่ามาจากสัตว์ หรือเนยเหลว หรือนมธรรมชาติแบบแห้ง หรืออาจสร้างขึ้นใหม่ โดยไม่พิจารณาว่ามาจากสัตว์ หรือเนยเหลว และอาหารทดแทนนมที่มาจากพืช ซึ่งวางขายตามท้องตลาดว่าเป็นนม อาทิ นมถั่วเหลือง และนมอัลมอนด์

11. “สารให้ความหวานจากธรรมชาติหรือแบบทั่วไป” หมายถึง น้ำตาลทรายขาวแบบเม็ด น้ำตาลทรายแดง น้ำผึ้ง กากน้ำตาล ของเหลวภายในไซรัปของต้นเมเปิล หรือน้ำหวานจากเกสรดอกไม้...

13. “ผู้ค้าปลีก” หมายถึง บุคคลใด ๆ ที่นำผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มน้ำตาลเป็นส่วนผสมไปยังผู้บริโภค

14. “น้ำเชื่อมเปล่า” หมายถึง ส่วนผสมของน้ำกับสารให้ความหวานจากธรรมชาติแบบทั่วไปตั้งแต่ 1 ชนิดขึ้นไป โดยไม่มีส่วนประกอบอื่นเพิ่มเติม

15. “เครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล” หมายถึง เครื่องดื่มใด ๆ ที่มุ่งสำหรับการบริโภคของมนุษย์ ซึ่งมีการเพิ่มสารให้ความหวานที่ให้พลังงานตั้งแต่ 1 ชนิดขึ้นไป และให้พลังงานอย่างน้อย 2 แคลลอรี่ต่อของเหลว 1 ออนซ์

15.1 “เครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล” รวมถึงเครื่องดื่มทั้งหมดและเครื่องดื่มทั่วไปที่กล่าวว่าเป็น “โซดา” “น้ำอัดลม” “โคล่า” “เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ผสม” “เครื่องดื่มเกลือแร่” “เครื่องดื่มชูกำลัง” “ชาเย็นที่มีรสหวาน” หรือชื่ออื่น ๆ ตามแหล่งที่มา

15.2 “เครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล” ไม่รวมถึงสิ่งต่าง ๆ ดังนี้

15.2.1 เครื่องดื่มใด ๆ ซึ่งมีนมเป็นส่วนผสมหลัก กล่าวคือ ส่วนผสมที่มีอยู่ในผลิตภัณฑ์เป็นจำนวนมากกว่าส่วนผสมอื่น ๆ

15.2.2 เครื่องดื่มทางการแพทย์ใด ๆ

15.2.3 ของเหลวใด ๆ ที่ขายเพื่อใช้เป็นอาหารที่ใช้รับประทานแทนมื้ออาหารสำหรับลดน้ำหนัก

15.2.4 ผลิตภัณฑ์ใด ๆ ที่กล่าวทั่วไปว่าเป็น “สูตรนมผสมสำหรับทารก” หรือ

15.2.5 เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ใด ๆ

16. “ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มน้ำตาลเป็นส่วนผสม” หมายถึง เครื่องดื่มน้ำตาลหรือสารให้ความหวานที่ให้พลังงาน²²

มาตรา 7.72.090 คณะผู้เชี่ยวชาญด้านผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มน้ำตาลเป็นส่วนผสม

1. คณะผู้เชี่ยวชาญด้านผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มน้ำตาลเป็นส่วนผสม ได้รับการก่อตั้งขึ้นมา เพื่อให้คำแนะนำว่าเทศบาลเมืองควรให้เงินสนับสนุนโปรแกรมอย่างไรและจำนวนเท่าไร เพื่อลดการบริโภคเครื่องดื่มน้ำตาลเป็นส่วนผสมในเมืองเบิร์กลีย์และกล่าวถึงผลลัพธ์จากการบริโภคเครื่องดื่มเหล่านี้

2. เจ้าหน้าที่หรือพนักงานของเทศบาลเมืองที่ผู้จัดการเทศบาลเมืองแต่งตั้งขึ้น จะทำหน้าที่เป็นเลขานุการของคณะผู้เชี่ยวชาญ

3. คณะผู้เชี่ยวชาญประกอบด้วยสมาชิก 9 คน ที่ได้รับการแต่งตั้งจากสภาเทศบาลเมือง

4. ระยะเวลาการดำรงตำแหน่งจะสั้นสุดลง และตำแหน่งว่างจะได้รับการแต่งตั้งตามข้อกำหนดของมาตรา 2.04.030 – 2.04.145 ตามกฎหมายนี้

5. สมาชิกแต่ละคนของคณะผู้เชี่ยวชาญต้อง

5.1 มีประสบการณ์ในโปรแกรมอาหารและโภชนาการวัยรุ่นในชุมชน หรือ

5.2 มีประสบการณ์ในโปรแกรมอาหารและโภชนาการในโรงเรียน และอ้างอิงจากเขตโรงเรียนร่วมเมืองเบิร์กลีย์ หรือ

5.3 มีประสบการณ์ในโภชนาการศึกษานักเรียนปฐมวัย หรือ

5.4 มีประสบการณ์ในการวิจัยด้านสาธารณสุข หรือการประเมินโปรแกรมสาธารณสุขเกี่ยวกับโรคเบาหวาน โรคอ้วน และการบริโภคเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล หรือ

5.5 เป็นผู้ประกอบวิชาชีพทางการแพทย์ที่ได้รับใบอนุญาต

6. สมาชิกของคณะผู้เชี่ยวชาญจะได้รับการแต่งตั้งอีกครั้ง แต่ห้ามมิให้ปฏิบัติหน้าที่ติดต่อกันเกิน 8 ปี

7. โดยคะแนนเสียงข้างมาก คณะผู้เชี่ยวชาญจะทำหน้าที่ดังต่อไปนี้

7.1 ในแต่ละปี แต่งตั้งสมาชิก 1 คน ให้ดำรงตำแหน่งประธาน และสมาชิก 1 คน เป็นรองประธาน

7.2 อนุมัติกฎหมายท้องถิ่นเพื่อส่งเสริมการทำงานของคณะผู้เชี่ยวชาญอย่างเหมาะสม

²² Section 7.72.030 Definitions. Ibid.

7.3 จัดตั้งเวลาและสถานที่ในการประชุมตามปกติ การประชุมทั้งหมดจะแจ้งให้ทราบล่วงหน้าตามที่กฎหมายกำหนด และมีกำหนดการที่เพื่อให้มีข้อมูลจากประชาชนมากที่สุด รายงานการประชุมแต่ละครั้งจะมีการบันทึก และจัดเก็บไว้ และ

7.4 ตีพิมพ์รายงานประจำปีซึ่งประกอบด้วยสิ่งต่าง ๆ ดังนี้

7.4.1 กำหนดเกี่ยวกับวิธีการจัดสรรกองทุนทั่วไปของเทศบาลเมือง เพื่อลดการบริโภคเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมในเมืองเบิร์กลีย์และกล่าวถึงผลลัพธ์จากการบริโภคเครื่องดื่มเหล่านี้

7.4.2 ข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของหมวดนี้ต่อสาธารณสุขของประชาชนในเทศบาลเมือง (ถ้ามี) และ

7.4.3 ข้อมูลเพิ่มเติมใด ๆ ที่คณะผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าเหมาะสม

8. ภายใน 15 วันหลังจากได้รับสิ่งพิมพ์รายงานประจำปีของคณะผู้เชี่ยวชาญ ผู้จัดการเทศบาลเมืองจะส่งรายงานไปเผยแพร่ในเว็บไซต์ของเทศบาลเมือง และส่งต่อไปยังสภาเทศบาลเมือง และคณะกรรมการปกครองเขต

9. สภาเทศบาลเมืองจะพิจารณาคำแนะนำของคณะกรรมการผู้เชี่ยวชาญแต่ไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตาม และจะแจ้งคณะผู้เชี่ยวชาญให้ทราบประจำปีว่า สภาได้ดำเนินการตามความแนะนำของคณะผู้เชี่ยวชาญในระดับใดแล้ว²³

มาตรา 7.72.110 การแก้ไขเพิ่มเติม

โดยไม่มีการลงคะแนนเสียงจากประชาชน สภาเทศบาลเมืองอาจเพิ่มจำนวนเงินดอลลาร์ต่ำสุดสำหรับการยกเว้นภาษีธุรกิจขนาดเล็ก

บทที่ 4 ระยะเวลา

เทศบัญญัตินี้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2015 ไปจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 2026 และจะสิ้นสุดลงวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2027²⁴

นอกจากทั้งสองประเทศที่กล่าวมานี้ ยังมีอีกหลายประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน ดังนี้

²³ Section 7.72.090 Sugar-Sweetened Beverage Product Panel of Expert. Ibid.

²⁴ Section 4 Duration. Ibid.

ตารางที่ 3.6 ตัวอย่างประเทศและมาตรการภาษีในเครื่องดื่ม

ประเทศ	ประเภทของ ภาษี	ชนิดเครื่องดื่ม	อัตราภาษี	
			มูลค่า ร้อยละ	ปริมาณ
1. สหรัฐอเมริกา 1.1 นิวยอร์ก	ภาษีสรรพสามิต	เครื่องดื่มรสหวาน น้ำอัดลม	10	0.01 เหรียญดอลลาร์ สหรัฐ ต่อ 1 ออนซ์ (28.42 ซี.ซี.)
1.2 รัฐแมริแลนด์	ภาษีสรรพสามิต	น้ำโซดา	6	-
1.3 รัฐเวอร์จิเนีย	ภาษีสรรพสามิต	น้ำโซดา	1.50	-
1.4 วอร์ชิงตัน ดี.ซี.	ภาษีการขาย	เครื่องดื่มที่มีรส หวานและน้ำอัดลม	-	0.02 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ต่อ 1 ออนซ์ (28.42 ซี.ซี.)
2. แอลจีเรีย	ภาษีการขาย	เครื่องดื่มที่ไม่มี แอลกอฮอล์	0.50	-
3. ซามัว	ภาษีสรรพสามิต	เครื่องดื่มที่ไม่มี แอลกอฮอล์	-	0.17 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ต่อ 1 ลิตร
4. ออสเตรเลีย	ภาษีการขาย	เครื่องดื่มที่ไม่มี แอลกอฮอล์ น้ำอัดลม ชาพร้อมดื่มกาแฟ และน้ำผลไม้ที่มี สัดส่วนมากกว่า 90%	10	-
5. นอร์เวย์	ภาษีสรรพสามิต	เครื่องดื่มที่ไม่มี แอลกอฮอล์	-	0.11 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ต่อ 1 ลิตร
6. เบลเยียม	ภาษีสรรพสามิต	น้ำเปล่า น้ำแร่ ธรรมชาติ น้ำแร่เทียม น้ำที่เติมน้ำตาล หรือ สารให้ทดแทนความ หวาน แต่งกลิ่น รส น้ำอัดลม และ น้ำผลไม้ที่มีปริมาณ มากกว่าร้อยละ 25	-	0.001 เหรียญดอลลาร์ สหรัฐ ต่อ 1 ลิตร

ตารางที่ 3.6 (ต่อ)

ประเทศ	ประเภทของภาษี	ชนิดเครื่องดื่ม	อัตราภาษี	
			มูลค่าร้อยละ	ปริมาณ
7. ฟิจิ	ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม	น้ำผลไม้ น้ำเปล่า น้ำแร่ธรรมชาติ น้ำแร่เทียม น้ำที่เติม น้ำตาลหรือสารให้ การทดแทนความ หวาน แต่งกลิ่น รส และเครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ และน้ำโซดา	15 ของ สินค้า (นำเข้า)	-
8. ฝรั่งเศส	ภาษีสรรพสามิต	เครื่องดื่มที่เติม น้ำตาลและเครื่องดื่ม ควบคุมน้ำหนัก	-	0.094 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ต่อ 1 ลิตร
9. เฟรนช์โปลินีเซีย	ภาษีสรรพสามิต (สินค้านำเข้า) ภาษีศุลกากร (นำเข้า)	เครื่องดื่มรสหวาน	-	0.66 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ต่อ 1 ลิตร ²⁵

²⁵ สุรชาติ สวเนตรทอง. (2557). *Tax Policy Journal Edition 1*. สืบค้นจาก

บทที่ 4

วิเคราะห์การยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าเครื่องดื่มประเภท

จากการที่ผู้วิจัยได้นำหลักการและแนวคิดทางกฎหมายตลอดจนข้อมูลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานทั้งที่ถูกจัดเก็บภาษีและที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีในประเทศและต่างประเทศ ในบทที่ 2 และบทที่ 3 มาแล้วผู้วิจัยจะขอวิเคราะห์ในเรื่องที่จะกล่าวต่อไปข้างล่างนี้เพื่อเป็นแนวทางในการปรับแก้กฎหมายที่ประกาศใช้ให้เหมาะสมกับสภาวะปัจจุบัน โดยวิเคราะห์เปรียบเทียบกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีและหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีในประเด็นดังต่อไปนี้

1. วิเคราะห์ผลกระทบในอัตราภาษีและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภท ต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี
2. วิเคราะห์อัตราการจัดเก็บภาษีและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภท ต่อหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี
3. วิเคราะห์และเปรียบเทียบอัตราและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มในประเทศไทยกับต่างประเทศ

4.1 วิเคราะห์ผลกระทบในอัตราภาษีและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

4.1.1 วิเคราะห์อัตราภาษีต่อหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี

สินค้าเครื่องดื่มประเภทพร้อมดื่ม ถูกกำหนดให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่ในตารางพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตประเภทที่ 02.03 ซึ่งระบุว่า น้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปฟรุต) และน้ำพืชผักที่ไม่ได้หมัก และไม่เติมสุราไม่ว่าจะเติมน้ำตาลหรือสารทำให้หวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้เสียภาษีตามมูลค่าในอัตราร้อยละ 20 หรือตามปริมาตร เสียภาษี 0.37 บาท ต่อ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ส่วนที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นำเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร แต่อัตราร้อยละดังกล่าวได้รับการยกเว้นไม่ต้องถูกจัดเก็บภาษีตามประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ตามที่ผู้วิจัยได้นำเสนอข้อมูลในบทที่ 2 ข้อ 2.4 ตามหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีของ อดัม สมิธ ได้ให้หลักไว้ว่า พลเมืองของทุก ๆ รัฐควรจ่ายเงินเพื่อสนับสนุนรัฐบาลให้ใกล้เคียงมากที่สุดเท่าที่

จะเป็นไปตามสัดส่วนความสามารถของแต่ละคน ผู้ประกอบการจำหน่ายสินค้าเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มก็เป็นผู้ที่มีรายได้ที่เกิดจากการขายสินค้า โดยข้อมูลที่ผู้วิจัยได้นำเสนอ บริษัท โออิชิ เทคดิง จำกัด (ในเครือบริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)) มีรายได้ใน พ.ศ. 2555 จำนวน 6,353,000,000 บาท เมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือกำไรสุทธิจำนวน 537,000,000 บาท ส่วนบริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) มีรายได้ในปีพ.ศ. 2555 จำนวน 4,482,000,000 บาท เมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือเป็นกำไรสุทธิจำนวน 873,300,000 บาท และยังมีผู้ประกอบการชาพร้อมดื่มรายอื่น ๆ ซึ่งได้รับประโยชน์จากช้อยกเว้นดังกล่าว ซึ่งถือได้ว่าเป็นผู้ประกอบการเหล่านี้เป็นผู้มีความสามารถในการชำระภาษีก็ควรถูกจัดเก็บภาษีเพื่อนำเงินมาพัฒนาประเทศ

ในกรณีที่มีการแก้ไขกฎหมายให้ผู้ประกอบการชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานต้องเสียภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บภาษีต้องมีความแน่นอนชัดเจน ซึ่งตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ตอนที่ 2 ประเภทที่ 02.03 ได้กำหนดอัตราการเสียภาษีไว้อย่างชัดเจน หากมีการประกาศยกเลิกกฎหมายในเรื่องช้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ก็สามารถจัดเก็บภาษี ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตได้ทันที

ความสะดวกในการจ่ายภาษี การยื่นแบบเสียภาษีตามกฎหมายสามารถยื่นได้ดังต่อไปนี้

1. ในกรณีที่โรงงานอุตสาหกรรม หรือสถานบริการอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่น ณ กรมสรรพสามิต

2. ในกรณีที่โรงงานอุตสาหกรรม หรือสถานบริการอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่น ณ สรรพสามิตจังหวัด หรือสำนักงานสรรพสามิตอำเภอในพื้นที่โรงงานอุตสาหกรรม หรือสถานบริการนั้นตั้งอยู่

3. ในกรณีที่มีโรงงานอุตสาหกรรม หรือสถานบริการตั้งอยู่หลายแห่ง อาจยื่นคำร้องต่ออธิบดี ขอยื่นรวม ณ กรมสรรพสามิต หรือสำนักงานสรรพสามิต แห่งใดแห่งหนึ่ง เมื่ออธิบดีเห็นสมควรจะอนุญาตก็ได้

4. ในกรณีสินค้าที่นำเข้าจากต่างประเทศ ให้ยื่น ณ กรมศุลกากร หรือที่ซึ่งกรมศุลกากรกำหนดให้มีการผ่านพิธีศุลกากร สำหรับสินค้านำเข้า

กฎหมายได้อำนวยความสะดวกในการชำระภาษี โดยอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรมสามารถยื่นแบบเสียภาษีได้ ณ กรมสรรพสามิตหรือสำนักงานสรรพสามิต ที่โรงงานอุตสาหกรรมนั้น ๆ ตั้งอยู่ เป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีให้ชำระภาษีได้อย่างสะดวก ลดค่าใช้จ่ายในส่วนของรัฐในการจัดเก็บภาษี และลดค่าใช้จ่ายให้แก่ผู้ประกอบการในการชำระภาษี

วิธีการชำระภาษี กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการ โรงงานอุตสาหกรรมตั้งคลังสินค้า ทัณฑ์บนได้ยื่นคำขอต่ออธิบดี โดยผู้ประกอบการต้องเสียดำเนินการใบอนุญาตตั้งคลังสินค้า ทัณฑ์บน และค่าธรรมเนียมคลังสินค้า ทัณฑ์บนทุกปี เว้นแต่ปีที่ออกใบอนุญาต โดยจัดทำบัญชีในคลังสินค้า เพื่อควบคุมการชำระภาษี¹ ผู้ประกอบการอาจขอชำระภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนที่ นำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือคลังสินค้า ทัณฑ์ โดยผู้ประกอบการต้องวางหลักประกัน เป็นเงินสด พันธบัตรรัฐบาล พันธบัตรองค์กรรัฐบาล หรือหนังสือค้ำประกันของธนาคาร โฉนดที่ดินหรือวางหลักทรัพย์ หรือหลักประกันอื่น ๆ ที่อธิบดีเห็นชอบ เป็นประกันค่าภาษีสำหรับ สินค้าที่จะนำออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือคลังสินค้า ทัณฑ์ล่วงหน้า 1 เดือน ซึ่งการกำหนดวงเงิน ให้คำนวณโดยคิดค่าเฉลี่ย 6 เดือนที่ล่วงมาแล้วและให้มีกำหนดระยะเวลา 1 ปี นับแต่วันอนุมัติ² การจัดทำบัญชีเป็นวิธีที่ใช้เพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น สามารถตรวจสอบได้โดยง่าย ลดข้อโต้แย้งกันระหว่างเจ้าหน้าที่รัฐกับผู้ประกอบการ และหลักประกันก็มีหลากหลาย ผู้ประกอบการสามารถเลือกหลักประกันตามความสามารถของตน อีกทั้งยังเปิดกว้างให้นำ หลักประกันนอกเหนือจากที่กฎหมายกำหนดโดยความเห็นชอบของอธิบดีกรมสรรพสามิต มาใช้เป็นหลักประกันอีกด้วย เป็นความยืดหยุ่นที่ให้ผู้ประกอบการสามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างไม่สะดุด ขณะทำการวิจัยสภาพการขับเคลื่อนปฏิรูปประเทศได้มีข้อเสนอให้จัดเก็บภาษีจาก เครื่องดื่มจากความเข้มข้นของน้ำตาล ใน 2 อัตรา คือ

1. ปริมาณน้ำตาลมากกว่า 6 ถึง 10 กรัมต่อ 100 มิลลิลิตร จัดเก็บภาษีในอัตราที่ทำให้ ราคาเพิ่มสูงขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายปลีก
2. ปริมาณน้ำตาลมากกว่า 10 กรัมต่อ 100 มิลลิลิตร จัดเก็บภาษีในอัตราที่ทำให้ ราคาเพิ่มสูงขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของราคาขายปลีก

ผู้วิจัยเห็นว่าข้อเสนอของสภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศนั้นสอดคล้องกับหลักการและ แนวคิดที่ผู้วิจัยได้นำเสนอมา แต่ผู้วิจัยเห็นควรให้จัดเก็บตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 คือ จัดเก็บตามมูลค่าร้อยละ 20 หรือจัดเก็บตามปริมาณ ปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร จัดเก็บ ภาษีอัตรา 0.37 บาท ส่วนที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นำเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เนื่องจากอัตราร้อยละ 20 ผู้วิจัยคิดว่าเหมาะสมแล้ว เนื่องจากตามหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี รัฐควร จัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย หากจัดเก็บมากเกินไปอาจส่งผลกระทบต่อการค้าตัดสินใจของ

¹ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527, หมวด 3 คลังสินค้า ทัณฑ์บน.

² ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยื่นแบบ รายงานภาษีพร้อมกับการชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่นำสินค้า ออกจากโรงงานอุตสาหกรรม หรือคลังสินค้า ทัณฑ์บน โดยมีหลักประกัน.

ประชาชนในการบริโภคสินค้า ซึ่งภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมซึ่งผู้ประกอบการสามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภคได้ เช่น หากรัฐจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราร้อยละ 50 เครื่องดื่มราคา 10 บาท ผู้ประกอบการจะรวมภาระภาษีไปในราคาขาย ซึ่งเครื่องดื่มจะขายให้แก่ผู้บริโภคในราคา 15 บาท ขัดกับหลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ ที่วางหลักว่า ระบบภาษีที่ดีจะต้องไม่มีความลำเอียงในทางเศรษฐกิจ ไม่ไปแทรกแซงการทำงานของกลไกตลาด ภาษีที่ดีจะต้องมุ่งก่อให้เกิดรายได้ต่อรัฐ และปล่อยให้การค้าเสรีในทางธุรกิจของภาคเอกชนนั้นเป็นไปตามกลไกของตลาด ดังนั้น หากจัดเก็บภาษีในอัตราสูงจะส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจในการตัดสินใจของประชาชนในการเลือกบริโภคสินค้า เกิดผลกระทบต่อเศรษฐกิจมากเกินไป หากจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราร้อยละ 20 เครื่องดื่มราคา 10 บาท ผู้ประกอบการรวมภาษีไปในราคาขาย ซึ่งเครื่องดื่มจะขายให้แก่ผู้บริโภคในราคา 12 บาท ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าราคาดังกล่าว เป็นธรรมทั้งแก่ผู้ประกอบการ ผู้บริโภค และรัฐบาล

หากจัดเก็บภาษีตามระดับน้ำตาลที่เติมในเครื่องดื่ม 2 อัตรา โดยสภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศเสนอขึ้น ผู้วิจัยคิดว่าการจัดเก็บตามแนวคิดดังกล่าวอาจเกิดความยุ่งยาก ซับซ้อนในการจัดเก็บภาษี เพราะกรมสรรพสามิตต้องนำตัวอย่างเครื่องดื่มทุกชนิด ทุกยี่ห้อที่เติมน้ำตาลซึ่งในท้องตลาดมีเครื่องดื่มที่เติมน้ำตาลจำนวนมาก มาวิเคราะห์ส่วนผสมว่าเข้าหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอัตราใด รัฐต้องจัดหาบุคลากรเพื่อมาตรวจสอบเครื่องดื่มทั้งหมด เป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี และผู้ประกอบการอาจปรับส่วนผสมเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีสรรพสามิตในอัตราที่สูงกว่า การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราเดียวจะสร้างบรรยากาศในการเสียภาษีมากกว่า

การที่สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศเสนอให้กระทรวงมหาดไทยควบคุมการทำตลาดแบบเสี่ยงโชคของเครื่องดื่มที่มีน้ำตาล ผู้วิจัยเห็นว่าหากมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน รัฐได้รับรายได้จากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานแล้ว การที่ผู้ประกอบการจะจัดรายการส่งเสริมการขาย ก็ควรให้เป็นไปตามกลไกตลาด รัฐไม่ควรเข้าไปแทรกแซง หรือบิดเบือนกลไกตลาดมากเกินไป

4.1.2 วิเคราะห์ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาเขียวพร้อมดื่มต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

เนื่องจากเครื่องดื่มประเภทชา ได้รับการยกเว้น ไม่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ซึ่งชาจัดอยู่ในลำดับที่ 54. ตามบัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ได้รับการยกเว้นการเสียภาษีสรรพสามิต แต่เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่วางขายในท้องตลาดส่วนมากมีส่วนผสมของสารให้ความหวานในปริมาณที่มาก ใกล้เคียงกับเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลมที่เติมสารให้ความหวานกันแต่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อ

คนที่มีฐานะต่างกันเสียภาษีต่างกัน เรียกว่าความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity) ดังนั้นเมื่อเครื่องดื่มน้ำอัดลมที่เดิมสารให้ความหวานมีรายได้จากการจำหน่ายสินค้า เช่นเดียวกับเครื่องดื่มน้ำอัดลม แต่มีรายได้น้อยกว่าเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลม คือจำหน่ายได้ในปริมาณน้อยกว่า เมื่อพิจารณาตามหลักความเป็นธรรมในแนวตั้ง เครื่องดื่มน้ำอัดลมที่เดิมสารให้ความหวานก็ต้องเสียภาษีสรรพสามิตต่างกับเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลม คือ น้อยกว่าเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลม และตามหลักความเป็นธรรมแนวนอน (Horizontal Equity) กล่าวคือคนที่มีฐานะเท่ากันเสียภาษีเท่ากัน ตามหลักการนี้ผู้ประกอบการจำหน่ายชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน แต่ละยี่ห้อก็ต้องเสียภาษีเท่ากันในอัตราเดียวกัน ซึ่งกฎหมายได้กำหนดไว้แล้วแต่เนื่องจากการประกาศยกเว้น ไม่ต้องถูกจัดเก็บภาษี ดังนั้นขอยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทผลไม้และน้ำพืชผัก ทำให้รัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน ขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ทั้งหลักความเป็นธรรมในแนวตั้ง และหลักความเป็นธรรมแนวนอน ทำให้เกิดความเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษี และการประกอบธุรกิจ ทำให้รัฐไม่ได้รับรายได้จากการจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

4.1.3 วิเคราะห์หลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา

ประเภทเครื่องดื่มชนิดพืชผัก เมื่อเปรียบเทียบกับเครื่องดื่มชนิดอื่น ๆ เช่น เครื่องดื่มน้ำแร่ น้ำอัดลม ที่เติมน้ำตาลหรือสารให้ความหวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่นรสและเครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ที่จัดเก็บตาม พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม ประเภทที่ 02.02 โดยน้ำอัดลมในตลาดการค้ามีมูลค่ารวมประมาณ 46,000,000,000 บาท ถูกจัดเก็บภาษีทั้งหมด ในขณะที่เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานต้องเก็บภาษีสรรพสามิตตามประเภทที่ 02.03 ได้รับการยกเว้นไม่ถูกจัดเก็บภาษีทำให้ขัดกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี โดยหากจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน กรมสรรพสามิตคาดว่าจะจัดเก็บได้ประมาณ 10,000,000,000 บาท ต่อปี³

ตัวอย่างที่ 1

มีผู้ประกอบการธุรกิจขายเครื่องดื่ม 2 บริษัท บริษัท A ประกอบธุรกิจขายน้ำอัดลม ส่วนบริษัท B ประกอบธุรกิจขายชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน ในการขายสินค้า 10,000 ขวด ขนาดบรรจุ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ราคาขายขวดละ 10 บาท

³ กรมสรรพสามิตเล็งปรับเกณฑ์ยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม. (2557). กรุงเทพฯ:ธุรกิจ. สืบค้นจาก <http://www.bangkokbiznews.com/news/detail/598549>

บริษัท A จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต คิดตามมูลค่าของราคาขาย โดยเครื่องดื่มน้ำอัดลม ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าในการขาย คิดเป็นเงินจำนวน 20,000 บาท⁴ คิดตามปริมาณ จำนวนเครื่องดื่มน้ำอัดลม 1 ขวดเท่ากับ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เสียภาษีหน่วยละ 0.37 บาท ขาย 10,000 ขวด คิดเป็นเงินจำนวน 3,700 บาท⁵ ฉะนั้นหากคำนวณระหว่างจำนวนตามมูลค่าหรือตามปริมาณ อย่างใดมากกว่าให้จัดเก็บภาษีตามภาษีที่ถูกจัดเก็บจำนวนสูงกว่า ฉะนั้นบริษัท A ต้องเสียภาษีสรรพสามิตจำนวน 20,000 บาท และต้องเสียภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษีจำนวน 2,000 บาท⁶ บริษัท A จึงมีเงินได้หลังจากหักภาษีสรรพสามิตจำนวน 78,000 บาท

บริษัท B ต้องเสียภาษีตามอัตราที่บริษัท A เสียภาษี แต่เนื่องจากเครื่องดื่มน้ำอัดลมที่บริษัท B จำหน่ายนั้น กฎหมายกำหนดให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต บริษัท B จึงมีเงินได้จากการขายสินค้าโดยไม่ต้องเสียภาษีจำนวน 100,000 บาท

ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าบริษัท B ซึ่งมีเงินได้จากการขายสินค้าเช่นเดียวกับบริษัท A เป็นผู้ที่มีกำลังในการเสียภาษี แต่กลับถูกยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเนื่องจากได้รับประโยชน์จากกฎหมายข้อยกเว้นดังกล่าวจึงขัดกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีทั้งหลักความเป็นธรรมในแนวตั้งที่กำหนดให้ผู้มีฐานะต่างกันเสียภาษีต่างกันและความเป็นธรรมในแนวนอน ที่กำหนดให้ผู้มีฐานะเท่ากันเสียภาษีเท่ากัน

ตัวอย่างที่ 2

มีผู้ประกอบการธุรกิจขายเครื่องดื่ม 2 บริษัท บริษัท A ประกอบธุรกิจขายน้ำอัดลม ส่วนบริษัท B ประกอบธุรกิจขายชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวาน ในการขายสินค้า 10,000 ขวด ขนาดบรรจุ 500 ลูกบาศก์เซนติเมตร ราคาขายขวดละ 15 บาท

บริษัท A จะต้องเสียภาษีสรรพสามิต คิดตามมูลค่าของราคาขาย โดยเครื่องดื่มน้ำอัดลม ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าในการขาย คิดเป็นเงินจำนวน 30,000 บาท⁷ คิดตามปริมาณ จำนวนเครื่องดื่มน้ำอัดลม 1 ขวดเท่ากับ 500 ลูกบาศก์เซนติเมตร กฎหมายกำหนดให้ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร คิดเป็น 1 หน่วย ส่วนที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้คิดเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ฉะนั้น 500 ลูกบาศก์เซนติเมตร จึงต้องเสียภาษี 2 หน่วย จึงคิดเป็นจำนวน 7,400 บาท⁸ ฉะนั้น

⁴ $(10,000 \times 10) 20/100 = 20,000.$

⁵ $(10,000 \times 0.37) = 3,700.$

⁶ $(20,000 \times 10/100) = 2,000.$

⁷ $(10,000 \times 15) 20/100 = 30,000.$

⁸ $(10,000 \times 2 \times 0.37) = 7,400.$

หากคำนวณระหว่างจำนวนตามมูลค่าหรือตามปริมาณ อย่างไม่มากกว่ากันให้จัดเก็บภาษีตามภาษีที่ถูกจัดเก็บจำนวนสูงกว่า ฉะนั้นบริษัท A ต้องเสียภาษีสรรพสามิตจำนวน 30,000 บาท และต้องเสียภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยร้อยละ 10 ของค่าภาษีจำนวน 3,000 บาท⁹ บริษัท A จึงมีเงินได้หลังจากหักภาษีสรรพสามิตจำนวน 117,000 บาท บริษัท B ต้องเสียภาษีตามอัตราที่บริษัท A เสียภาษี แต่เนื่องจากเครื่องดื่มที่บริษัท B จำหน่ายนั้น กฎหมายกำหนดให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต บริษัท B จึงมีเงินได้จากการขายสินค้าโดยไม่ต้องเสียภาษีจำนวน 150,000 บาท

จึงเห็นได้ว่าข้อยกเว้นตามกฎหมายทำให้ผู้ประกอบการบริษัท B จัดทำภาชนะบรรจุเครื่องดื่มได้โดยไม่ต้องคำนึงถึงปริมาณที่กฎหมายกำหนดให้เสียภาษี ต่างกับบริษัท A ถ้าหากจัดทำภาชนะบรรจุเกินกว่า 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ถ้าหากเสียภาษีตามปริมาณก็จะต้องเสียภาษีตามหน่วยภาชนะที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร

ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าการที่กฎหมายกำหนดให้มีข้อยกเว้นในการเสียภาษีสรรพสามิตของเครื่องดื่มบางชนิดทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต กล่าวคือเครื่องดื่มที่ได้รับการยกเว้นในการจัดเก็บภาษี สามารถทำบรรจุภัณฑ์โดยไม่ต้องคำนึงถึงหน่วยภาษีที่ต้องชำระภาษีสรรพสามิต และไม่ต้องคำนึงถึงราคาที่จะจำหน่ายว่าหากจำหน่ายในราคาสูงจะต้องเสียภาษีสูงตามไปด้วย ในทางกลับกันผู้ประกอบการเครื่องดื่มน้ำอัดลมกลับต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการแข่งขันทางธุรกิจ ถึงแม้ว่าตลาดน้ำอัดลมและตลาดชาพร้อมดื่มจะแยกจากกัน แต่การได้รับการยกเว้นภาษีทำให้รัฐขาดรายได้จำนวนมาก

4.2 วิเคราะห์อัตราภาษีและการยกเว้นภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา ต่อหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

4.2.1 อัตราภาษี

ในประเทศไทยจัดเก็บตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม ประเภทที่ 02.02 น้ำแร่และน้ำอัดลมที่เติมน้ำตาลหรือสารที่ทำให้หวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่นรสและเครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ แต่ไม่รวมถึงน้ำผลไม้หรือน้ำพืชผักตามประเภทที่ 02.03

(1) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าเรียกเก็บภาษีอัตราร้อยละ 20 หรือตามปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เรียกเก็บหน่วยละ 0.37 บาท

⁹ $(30,000 \times 10/100) = 3,000.$

(2) ภาชนะซึ่งมีปริมาตรเกินกว่า 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าเรียกเก็บภาษีอัตราร้อยละ 20 โดยเฉพาะของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เรียกเก็บหน่วยละ 0.37 บาท

(3) ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม ตามมูลค่าเรียกเก็บภาษีอัตรา ร้อยละ 20 ตามปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เรียกเก็บหน่วยละ 0.37 บาท¹⁰

ประเภทที่ 02.03 น้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปป์มัสต์) และน้ำพีชผักที่ไม่ได้หมัก และไม่เติม สุกราไม่ว่าจะเติมสารให้ความหวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม

(1) บรรจุภาชนะซึ่งมีปริมาตรไม่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าเรียกเก็บภาษี อัตราร้อยละ 20 หรือตามปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เรียกเก็บหน่วยละ 0.37 บาท

(2) ภาชนะซึ่งมีปริมาตรเกินกว่า 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ตามมูลค่าเรียกเก็บภาษี อัตราร้อยละ 20 โดยเฉพาะของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เรียกเก็บหน่วยละ 0.37 บาท

(3) ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขายเครื่องดื่ม ตามมูลค่าเรียกเก็บภาษีอัตรา ร้อยละ 20 ตามปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เศษของ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์ เซนติเมตร เรียกเก็บหน่วยละ 0.37 บาท¹¹

กฎหมายได้กำหนดไว้ชัดเจนในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มน้ำผลไม้และ น้ำพีชผัก ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าเป็นอัตราที่เหมาะสมในการจัดเก็บ เพราะการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจาก เครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพีชผักที่เติมสารให้ความหวานนั้น เป็นการจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่ เข้าข่ายเป็นสินค้าที่มีลักษณะฟุ่มเฟือยไม่จำเป็นต่อการครองชีพ เจ้าหลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี สรรพสามิต กล่าวคือ น้ำผลไม้และน้ำพีชผักที่จำเป็นต่อการบริโภคควรต้องเป็นน้ำผลไม้และน้ำ พีชผักที่มีสัดส่วนของน้ำที่สกัดจากผลไม้หรือสกัดจากพีชผักร้อยละ 100 แต่เนื่องจากมีประกาศ เรื่องการยกเว้นการจัดเก็บภาษีในเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพีชผัก ทำให้ไม่สามารถจัดเก็บ ภาษีสรรพสามิตในสินค้าเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพีชผักได้ซึ่งปัจจุบันได้รับการยกเว้น ทั้งสิ้น 109 ชนิด ทำให้รัฐขาดรายได้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

¹⁰ พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527, ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม ประเภทที่ 02.02.

¹¹ พระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527, ตอนที่ 2 เครื่องดื่ม ประเภทที่ 02.03.

4.2.2 ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มประเภทชา

กฎหมายได้ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพสามิตในการประกาศ โดยอาศัยอำนาจตามความในประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 41) ลงวันที่ 21 พฤษภาคม พ.ศ. 2540 อธิบดีกรมสรรพสามิตจึงกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้นำเข้ามีสิทธิได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตตามบัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง¹² ดังที่ผู้วิจัยได้นำเสนอข้อมูลให้ บทที่ 3 ข้อ 3.2 โดยประเภทเครื่องดื่มชนิดน้ำชา อยู่ในบัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ตามตารางที่ 2 ลำดับที่ 54 ซึ่งกำหนดคุณสมบัติของวัตถุดิบ โดยต้องเป็นชาแห้งที่มีคาเฟอีน (Caffeine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1.5 ของน้ำหนัก และอัตราส่วนผสมต่อปริมาตรสุทธิต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5 โดยการประกาศดังกล่าวได้อาศัยเหตุผลที่ว่าเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตและสุขภาพอนามัยที่ดีของประชาชน เพื่อความเชื่อถือในหมู่ผู้บริโภค และบูรณาการจัดเก็บภาษีมีมาตรฐาน โปร่งใส และเป็นธรรม ให้เกิดการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืน แต่การยกเว้นไม่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตดังกล่าว ทำให้ประชาชนบริโภคเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานเป็นสาเหตุให้เกิดโรคต่าง ๆ ทำให้เกิดปัญหาสุขภาพแก่ผู้บริโภคเครื่องดื่มนั้น ๆ ขัดต่อเจตนารมณ์ในการออกกฎหมาย

4.2.3 วิเคราะห์หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม

ชาเขียว คือ ชา (Camellia sinensis) ที่ไม่ผ่านการหมัก เตรียมได้โดยการนำชาสดมาผ่านความร้อนเพื่อทำให้แห้งอย่างรวดเร็ว ความร้อนจะช่วยยับยั้งการทำงานของเอนไซม์ทำให้ไม่เกิดการสลายตัว ทำให้ได้ใบชาที่แห้งแต่ยังคงอยู่และยังมีสีที่ค่อนข้างเขียวจึงเรียกว่า ชาเขียว สารสำคัญที่พบได้ในชาเขียวได้แก่ กรดอะมิโน วิตามิน B, C, E, สารในกลุ่มแซนทีนอัลคาลอยด์ (Xanthine Alkaloids) คือ คาเฟอีน (Caffeine) และทอโอฟีลลีน (Theophylline) ซึ่งมีฤทธิ์กระตุ้นการทำงานของระบบประสาทส่วนกลางส่งผลให้ร่างกายรู้สึกกระปรี้กระเปร่า และสารในกลุ่มฟลาโวนอยด์ (Flavonoids) ที่เรียกว่า แคาเทชิน (Catechins) แคาเทชินที่พบมากที่สุดในการชาเขียวคือ สารอีพิกัลโลกาเทชินกัลเลต (Epigallocatechin Gallate) ซึ่งมีความสำคัญในการออกฤทธิ์ต้านอนุมูลอิสระ ซึ่งการศึกษาฤทธิ์ทางเภสัชวิทยาของชาเขียวพบว่าชาเขียวมีประโยชน์ในหลาย ๆ ด้าน แต่การบริโภคชาเขียวอย่างไม่เหมาะสมอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อร่างกาย ซึ่งการบริโภคชาเขียวในปริมาณสูงและติดต่อกันเป็นเวลานานสามารถส่งผลเสียต่อตับได้ รูปแบบของการบริโภคชาเขียวตั้งแต่สมัย

¹² ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ประกาศ ณ วันที่ 29 มกราคม พ.ศ. 2551.

โบราณเป็นการบริโภคในรูปแบบการชงชาดื่มเองและไม่มีส่วนผสมของน้ำตาล โดยชาเขียวสำเร็จรูปจะมีปริมาณใบชาที่น้อยมากจึงมีสารสำคัญน้อย ถ้าดื่มเพื่อจะให้ได้รับประโยชน์จากสารต้านอนุมูลอิสระอาจจะต้องดื่มหลายขวดต่อวัน ซึ่งแทนที่จะบริโภคเพื่อจะได้รับประโยชน์อาจทำให้เสียสุขภาพเนื่องจากร่างกายได้รับปริมาณน้ำตาลที่เป็นส่วนผสมในชาเขียวพร้อมดื่มนั้นสูงเกินไป¹³

การที่ผู้ประกาศใช้กฎหมายให้เหตุผลของการยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มชนิดต่าง ๆ โดยให้เหตุผลว่าเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตและสุขภาพอนามัยที่ดีของประชาชน ชัดแย้งกับผลิตภัณฑ์ที่ผู้ผลิตได้นำมาวางขายในท้องตลาด กล่าวคือ ประเภทเครื่องดื่มชาเขียวพร้อมดื่ม นำมาขายยังร้านสะดวกซื้อต่าง ๆ กลับมีส่วนผสมของสารให้ความหวานค่อนข้างสูง และมีปริมาณคาเฟอีน โดยฉลากไม่ได้มีการแจ้งเตือนถึงการบริโภคที่ควรจะเป็น โดยสินค้าที่วางจำหน่ายในร้านสะดวกซื้อที่มีดังต่อไปนี้

1. ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มชาเขียวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ โออิชิ กรีนที บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) มีดังนี้

1.1 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุขวดพลาสติกขนาด 500 มิลลิลิตร มี 3 รสชาติ คือน้ำผึ้งผสมมะนาว ข้าวญี่ปุ่น ต้นตำรับ

1.2 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุขวดพลาสติกขนาด 380 มิลลิลิตร มี 9 รสชาติ คือน้ำผึ้งมะนาว ข้าวญี่ปุ่น ต้นตำรับ ลิ้นจี่ สตอเบอร์รี่เมลอน แอปเปิ้ลเขียวองุ่นขาว ไม่มีน้ำตาล 0% แบล็กที ounge เกียวโฮ

1.3 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุกล่องขนาด 250 มิลลิลิตร มี 5 รสชาติ คือน้ำผึ้งผสมมะนาว ข้าวญี่ปุ่น ลิ้นจี่ สตอเบอร์รี่

1.4 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุขวดพลาสติกขนาด 800 มิลลิลิตร มี 3 รสชาติ คือน้ำผึ้งผสมมะนาว ข้าวญี่ปุ่น ลิ้นจี่

1.5 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุขวดพลาสติกขนาด 1 ลิตร มี 4 รสชาติ คือดผสมเก๊กฮวย น้ำผึ้งผสมมะนาว ข้าวญี่ปุ่น ชาดำรสมะนาว

1.6 ชาเขียวพร้อมดื่มบรรจุขวดแก้ว (ร่วมกับ บริษัท เสริมสุข จำกัด) ขนาด 400 มิลลิลิตร มี 2 รสชาติ คือน้ำผึ้งผสมมะนาว ลิ้นจี่

1.7 ชาเขียวมัทฉะลาเต้ (ชาเขียวผสมนม) ขนาด 270 มิลลิลิตร

1.8 ชาเขียวผสม โขดา บรรจุกระป๋องขนาด 320 มิลลิลิตร มี 3 รสชาติ คือน้ำผึ้งผสมมะนาว แอปเปิ้ลกีวี ชาดำโสดาเลมอน

¹³ ธีรรัตน์ จันทร์คอน .2557). ชาเขียว (Green Tea) ดื่มอย่างไรให้ได้ประโยชน์. สืบค้นจาก <http://www.pharmacy.mahidol.ac.th/th/knowledge/article/185>

1.9 คาบูกะเนะ บรรจุขวดพลาสติกขนาด 500 มิลลิลิตร มี 2 สูตร แบบไม่มีน้ำตาล และแบบน้ำตาลน้อย¹⁴

2. ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มชาเขียวพร้อมดื่ม บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) มีดังนี้

2.1 ชาเขียวพร้อมดื่มบรรจุขวดพลาสติก ขนาด 420 มิลลิลิตรมี 8 รสชาติ คือ ต้นตำรับผสมดอกชา น้ำผึ้งผสมมะนาว ผสมเก๊กฮวย ผสมจมูกข้าวญี่ปุ่น ไม่มีน้ำตาล มิโครฟินซ์ ผสมข้าวโพด น้ำบ๊วยญี่ปุ่น

2.2 ชาเขียวพร้อมดื่มบรรจุขวดพลาสติก ขนาด 840 มิลลิลิตร มี 4 รสชาติ คือ น้ำผึ้งผสมมะนาว เก๊กฮวย จมูกข้าวญี่ปุ่น ลิ้นจี่¹⁵

2.3 ชาเขียวพร้อมดื่มบรรจุขวดกล่อง ขนาด 250 มิลลิลิตร มี 6 รสชาติ คือ น้ำผึ้งผสมมะนาว แอปเปิ้ลกีวี ฟันซ์เบอร์รี่ ชาเขียวเก๊กฮวย จมูกข้าวญี่ปุ่น ผสมเก๊กฮวย¹⁶

2.4 ชาดำพร้อมดื่มบรรจุขวดพลาสติก ขนาด 420 มิลลิลิตร มี 3 รสชาติ คือ เมล่อน สตอเบอร์รี่ มัลเบอร์รี่¹⁷

3. ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มชาพร้อมดื่ม ยี่ห้อเพียวริคู บริษัท ที.ซี.ฟาร์มาซูติคอล อุตสาหกรรม จำกัด

3.1 ชาขาวพร้อมดื่มบรรจุขวด ขนาด 350 มิลลิลิตร มี 5 รสชาติ คือ เมล่อน น้ำผึ้งผสมมะนาว ดอกเก๊กฮวย โกจิเบอร์รี่กุหลาบ มิกซ์เบอร์รี่

4. ผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่ม ยี่ห้อลิปตัน บริษัท เสริมสุข จำกัด (มหาชน)

4.1 ลิปตัน ไอซ์ทีเลมอน บรรจุขวดแก้ว ขนาด 10 ออนซ์¹⁸ และ 15 ออนซ์ บรรจุกระป๋อง ขนาด 250 มิลลิลิตร และขนาด 325 มิลลิลิตร บรรจุขวดพลาสติก ขนาด 350 มิลลิลิตร และขนาด 1 ลิตร

4.2 ลิปตัน ไอซ์ที บรรจุขวดแก้วขนาด 15 ออนซ์ บรรจุกระป๋อง ขนาด 250 มิลลิลิตร และขนาด 325 มิลลิลิตร บรรจุขวดพลาสติก ขนาด 350 มิลลิลิตร

¹⁴ OISHI GROUP .(ป.ป.ม) .ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่ม บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด(มหาชน) . สืบค้นจาก http://www.oishigroup.com/product_beverage.php

¹⁵ บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด .(ป.ป.ม) .ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่มประเภทชาเขียวพร้อมดื่ม บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด สืบค้นจาก .(มหาชน)<http://ichitandrink.com/ichitan-organic-greentea-products.php>

¹⁶ บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด .(ป.ป.ม) .ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่มอิชิตันกรีนที . สืบค้นจาก <http://ichitandrink.com/ichitanuht/product-genmai.php>

¹⁷ บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด .(ป.ป.ม) .ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่มอิชิตัน คราก่อน แบล็คที . สืบค้นจาก <http://ichitandrink.com/ichitanblacktea/index.html>

¹⁸ Google.co.th .(ป.ป.ม) .หนึ่งออนซ์ เท่ากับ 29.57 มิลลิลิตร. สืบค้นจาก www.google.co.th

4.3 ลิปตันไอซ์ทีรสพันธ์ บรรจุกระป๋องขนาด 325 มิลลิลิตร บรรจุขวดพลาสติก ขนาด 350 มิลลิลิตร¹⁹

5. ผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่ม ยี่ห้อยูนิฟ บริษัท ยูนิ-เพรสซิเดนท (ประเทศไทย) จำกัด

5.1 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุกล่อง ขนาด 250 มิลลิลิตร และบรรจุแบบขวด 350 มิลลิลิตร มี 4 รสชาติ คือ ต้นตำรับ น้ำผึ้งผสมมะนาว ฟรุ๊ตฟันซ์ ชาดำรสมะนาว²⁰

6. ผลิตภัณฑ์ชาเขียวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ ฟุจิชะ กรีนที ผลิตภัณฑ์ภายใต้การควบคุมของ ภัตตาคารอาหารญี่ปุ่นฟุจิ จัดจำหน่ายโดย บริษัท เอเชียเนเชอรัลโกรู๊พส์พลีเมนท์ จำกัด

6.1 ชาเขียวพร้อมดื่ม บรรจุขวดพลาสติก ขนาด 500 มิลลิลิตร มี 3 รสชาติ คือ Fit Natural Tasty²¹

ตัวอย่างปริมาณชาเขียวและส่วนผสมต่าง ๆ ในชาเขียวพร้อมดื่มในท้องตลาด ผู้วิจัยได้ ทำการสำรวจตลาดชาเขียวพร้อมดื่มที่ห้างสรรพสินค้าและร้านสะดวกซื้อ โดยมีตัวอย่างดังนี้

(1) ชาเขียวพร้อมดื่มยี่ห้อ โออิชิ กรีนที



ภาพที่ 4.1 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที

¹⁹ บริษัท เสริมสุข จำกัด .(มหาชน)(ม .(ป.ป.ผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่ม ตรา ลิปตันไอซ์ที .สืบค้นจาก <http://www.sermsukplc.com/th/product/detail/lipton>

²⁰ Uni-President. .(ป.ป.ม) ผลิตภัณฑ์สินค้าชาเขียวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ ยูนิฟ .สืบค้นจาก http://www.uni-president.co.th/uni_flash.php

²¹ Fuji Group. .(ป.ป.ม) ผลิตภัณฑ์สินค้าชาเขียวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ ฟุจิชะ กรีนที. สืบค้นจาก <http://www.fuji.co.th/2009/TH/fujigroup/Fuji-Cha-Green-Tea.php>

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 500 มิลลิลิตร มีส่วนผสมของน้ำชาเขียวร้อยละ 85 ฟรุกโตสร้อยละ 9.5 น้ำเลมอน (จากน้ำเลมอนเข้มข้น) ร้อยละ 0.003 น้ำผึ้งร้อยละ 0.0025 (สารควบคุมความเป็นกรด (INS330, INS452)²², สารป้องกันการเกิดออกซิเดชัน (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 9.61 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 29 กรัม น้ำตาล 29 กรัม โซเดียม 25 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 120 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.2 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสชาเขียวญี่ปุ่น ตรา โออิชิ กรีนที

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสชาเขียวญี่ปุ่น ตราโออิชิ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 500 มิลลิลิตร มีส่วนผสมของน้ำชาเขียวร้อยละ 93.9 ฟรุกโตสร้อยละ 6.0 น้ำชาเขียวญี่ปุ่นร้อยละ 0.05 (สารควบคุมความเป็นกรด (INS 452) สารป้องกันการเกิดออกซิเดชัน (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 8.85

²² ประกาศกระทรวงสาธารณสุข ฉบับที่ 367 .ศ.พ (2557 เรื่องการแสดงฉลากของอาหารในภาชนะบรรจุ) ข้อที่ 7. สืบค้นจาก <http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2557/E/102/32.PDF>.

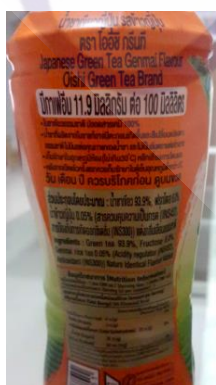
INS ย่อมาจาก International Numbering System: INS for Food Additives สารต่าง ๆ ที่ปรากฏนั้น เรียกว่า “วัตถุเจือปนอาหาร” ซึ่งหมายถึงวัตถุโดยปกติแล้วไม่ใช่เป็นอาหาร ไม่ใช่ส่วนประกอบสำคัญของอาหาร ไม่ได้ใส่เข้าไปเพื่อคุณค่าทางโภชนาการ เช่น ไม่ได้ให้พลังงาน แต่ใช้เจือปนเพื่อประโยชน์ในทางการผลิต ใสเพื่อรักษาประโยชน์และคุณค่าทางอาหาร เช่น อาหารบางชนิดถ้าเกิดความเปลี่ยนแปลงค่ากรด-ด่าง จะเป็นอันตรายต่อร่างกาย การใส่สารควบคุมความเป็นกรด-ด่าง จะทำให้ค่ากรด-ด่างในอาหารนั้นเสถียรขึ้น อาหารนั้นก็จะมีความปลอดภัยมากขึ้น: ฉลากแสดงวัตถุเจือปนอาหาร โดย ผศ.ดร.พิมพ์เพ็ญ พรเฉลิมพงศ์ สาขาวิศวกรรมอาหาร คณะวิศวกรรมศาสตร์ สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง หนังสือพิมพ์สยามรัฐ. สำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ. สืบค้นจาก <http://www.thaihealth.or.th/Content/29037>.

มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 17 กรัม น้ำตาล 16 กรัม โซเดียม 35 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 70 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.3 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 380 มิลลิลิตร มีส่วนผสม ของน้ำชาเขียวร้อยละ 85 ฟรุคโตสร้อยละ 9.5 น้ำเลมอน (จากน้ำเลมอนเข้มข้น) ร้อยละ 0.003 น้ำผึ้ง ร้อยละ 0.0025 (สารควบคุมความเป็นกรด (INS330, INS452) สารป้องกันการเกิดออกซิเดชั่น (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 10.1 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 44 กรัม น้ำตาล 44 กรัม โซเดียม 40 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 180 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.4 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสชาเขียวญี่ปุ่น ตรา โออิชิ กรีนที

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสข้าวญี่ปุ่น ตราโออิชิ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 380 มิลลิลิตร มีส่วนผสมของน้ำชาเขียวร้อยละ 93.9 ฟรุทโตสร้อยละ 6.0 น้ำข้าวญี่ปุ่นร้อยละ 0.05 (สารควบคุมความเป็นกรด (INS 452) สารป้องกันการเกิดออกซิเดชัน (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 11.9 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 25 กรัม น้ำตาล 25 กรัม โซเดียม 50 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 100 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.5 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสลิ้นจี่ ตรา โออิชิ กรีนที

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสลิ้นจี่ ตราโออิชิ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 380 มิลลิลิตร มีส่วนผสมของน้ำชาเขียวร้อยละ 87.0 ฟรุทโตสร้อยละ 9.0 น้ำตาลร้อยละ 3.5 ลิ้นจี่ผงร้อยละ 0.005 (สารควบคุมความเป็นกรด (INS300/INS 452) สารป้องกันการเกิดออกซิเดชัน (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 10.88 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 44 กรัม น้ำตาล 40 กรัม โซเดียม 40 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 180 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.6 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสสตอเบอร์รี่ เมลอน トラ โออิชิ ฟรุตโตะ

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสสตอเบอร์รี่ เมลอน トラ โออิชิ ฟรุตโตะ ปริมาตรสุทธิ 380 มิลลิลิตร มีส่วนผสมของน้ำชาเขียวร้อยละ 86.0 ฟรุตโตะร้อยละ 9.0 น้ำตาลร้อยละ 4 น้ำสตอเบอร์รี่ (จากน้ำสตอเบอร์รี่เข้มข้น) ร้อยละ 0.2 น้ำเมลอน (จากน้ำเมลอนเข้มข้น) ร้อยละ 0.2 (สารควบคุมคุณภาพกรด (INS300, INS 452) สารป้องกันการเกิดออกซิเดชัน (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 9.79 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 47 กรัม น้ำตาล 46 กรัม โซเดียม 45 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 190 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.7 น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสแอปเปิ้ลเขียว องุ่นขาว トラ โออิชิ ฟรุตโตะ

น้ำชาเขียวญี่ปุ่น รสแอปเปิ้ลเขียว องุ่นขาว ตรา โออิชิ ฟรุ๊ตโตะ ปริมาตรสุทธิ 380 มิลลิลิตร มีส่วนผสมของน้ำชาเขียวร้อยละ 87.0 ฟรุ๊กโตสร้อยละ 8.8 น้ำตาลร้อยละ 3.7 น้ำแอปเปิ้ล (จากน้ำแอปเปิ้ลเข้มข้น)ร้อยละ 0.1 น้ำองุ่นขาว (จากน้ำองุ่นขาวเข้มข้น)ร้อยละ 0.1 (สารควบคุมความเป็นกรด (INS300,INS 452) สารป้องกันการเกิดออกซิเดชัน (INS300)) แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 10.20 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 45 กรัม น้ำตาล 44 กรัม โซเดียม 40 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 180 กิโลแคลอรี

(2) ชาเขียวพร้อมดื่มยี่ห้อ อิชิตัน กรีนที



ภาพที่ 4.8 น้ำชาเขียว จากใบออร์แกนิก รสน้ำผึ้งผสมมะนาว ตรา อิชิตัน กรีนที

น้ำชาเขียว จากใบออร์แกนิก รสน้ำผึ้งผสมมะนาว ตรา อิชิตัน กรีนที ปริมาตรสุทธิ 420 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียว (จากใบชาเขียวออร์แกนิก)ร้อยละ 85.75 ฟรุ๊กโตสร้อยละ 9.5 น้ำตาลร้อยละ 3.5 น้ำมะนาว (จากน้ำมะนาวเข้มข้น)ร้อยละ 1.0 น้ำผึ้งร้อยละ 0.05 วิตามินซีร้อยละ 0.005 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 8.83 มิลลิลิตร ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรต 53 กรัม น้ำตาล 49 กรัม โซเดียม 45 มิลลิกรัม



ภาพที่ 4.9 น้ำชาเขียว จากใบออร์แกนิก รสจมูกข้าวญี่ปุ่น ตรา อิชิตัน กรีนที

น้ำชาเขียว จากใบออร์แกนิก รสจมูกข้าวญี่ปุ่น ตรา อิชิตัน กรีนที ปริมาตรสุทธิ 420 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียว (จากใบชาเขียวออร์แกนิก) ร้อยละ 94 ฟรุกโตสร้อยละ 5.9 จมูกข้าวญี่ปุ่นร้อยละ 0.01 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 8.10 มิลลิลิตร ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.10 น้ำชาเขียว จากใบออร์แกนิก รสต้นตำรับผสมสารสกัดจากดอกชา ตรา อิชิตัน กรีนที

น้ำชาเขียว จากใบออร์แกนิก รสต้นตำรับผสมสารสกัดจากดอกชา ตรา อิชิตัน กรีนที ปริมาตรสุทธิ 420 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียว (จากใบชาเขียวออร์แกนิก) ร้อยละ 95 ฟรุกโตสร้อยละ 4.9 สารสกัดจากดอกชา ร้อยละ 0.01 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 8.80 มิลลิลิตร ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.11 น้ำชาเขียว จากใบชาออร์แกนิก รสต้นตำรับผสมน้ำเก๊กฮวย ตรี อิชิตัน กรีนที

น้ำชาเขียว จากใบชาออร์แกนิก รสต้นตำรับผสมน้ำเก๊กฮวย ตรี อิชิตัน กรีนที คีดูชะ ปริมาตรสุทธิ 420 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียว (จากใบชาเขียวออร์แกนิก) ร้อยละ 67.6 น้ำเก๊กฮวยร้อยละ 26 ฟรุกโตสร้อยละ 6.3 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 8.81 มิลลิลิตร ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.12 น้ำชาเขียว รสลิ้นจี่ ตรี อิชิตัน

น้ำชาเขียว รสลิ้นจี่ ตรี อิชิตัน ปริมาตรสุทธิ 420 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียว ร้อยละ 84.79 ฟรุกโตสร้อยละ 12.5 น้ำลิ้นจี่ (จากน้ำผลไม้เข้มข้น) ร้อยละ 0.1 วิตามินซี ร้อยละ 0.005 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 11.18 มิลลิลิตร ต่อ 100 มิลลิลิตร

(3) ชาพร้อมดื่ม ยี่ห้อ ลิปตัน



ภาพที่ 4.13 ชาปรุงสำเร็จ รสเลมอน ตรา ลิปตัน

ชาปรุงสำเร็จ รสเลมอน ตรา ลิปตัน ปริมาตรสุทธิ 350 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำตาลร้อยละ 10.5 ชาผงสำเร็จรูปร้อยละ 0.13 ผงรสเลมอนร้อยละ 0.02 แต่งกลิ่นรสธรรมชาติ มีคาเฟอีน 9 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 23 กรัม น้ำตาล 23 กรัม โซเดียม 15 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 90 กิโลแคลอรี

(4) ชาขาวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ เพียวริค



ภาพที่ 4.14 ชาขาวพร้อมดื่ม รสสนันี่เลมอนน้ำผึ้งนิวซีแลนด์ ตรา เพียวริค

ชาขาวพร้อมดื่ม รสสนี่เลมอนน้ำผึ้งนิวซีแลนด์ ตรา เพียวริค ปริมาตรสุทธิ 350 มิลลิลิตร มีส่วนผสม ชาขาวร้อยละ 91.00 ซูโครส (วัตถุให้ความหวานแทนน้ำตาล) ร้อยละ 4.75 ฟรุคโตสไซรัปร้อยละ 3.75 น้ำเลมอน (จากน้ำเลมอนเข้มข้น) ร้อยละ 0.15 วิตามินซีร้อยละ 0.02 น้ำผึ้งนิวซีแลนด์ร้อยละ 0.01 มีคาเฟอีน 8.91 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 33 กรัม น้ำตาล 30 กรัม โซเดียม 30 มิลลิกรัม ให้พลังงาน 130 กิโลแคลอรี



ภาพที่ 4.15 ชาขาวพร้อมดื่ม รสเก็กฮวยชาขาวหางโจว ตรา เพียวริค

ชาขาวพร้อมดื่ม รสเก็กฮวยชาขาวหางโจว ตรา เพียวริค ปริมาตรสุทธิ 350 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำดอกเก็กฮวยขาว (ชงจากดอกเก็กฮวยสดเข้มข้น) ร้อยละ 80 น้ำชาขาวร้อยละ 14.1 ซูโครสร้อยละ 4.0 ฟรุคโตสไซรัปร้อยละ 1.8 ข้อมูลทางโภชนาการ มีคาร์โบไฮเดรตทั้งหมด 21 กรัม น้ำตาล 19 กรัม โซเดียม 10 มิลลิกรัม

(5) ชาพร้อมดื่ม ตรา ยูนิฟ กรีนที



ภาพที่ 4.16 ชาเขียวพร้อมดื่ม รสต้นตำรับ ตรา ยูนิฟ กรีนที

ชาเขียวพร้อมดื่ม รสต้นตำรับ ตรา ยูนิฟ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 350 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียวร้อยละ 94 น้ำตาลร้อยละ 6 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 15 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร มีคาเฟอีน 15 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.17 ชาเขียวพร้อมดื่ม รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา ยูนิฟ กรีนที

ชาเขียวพร้อมดื่ม รสน้ำผึ้งมะนาว ตรา ยูนิฟ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 350 มิลลิลิตร มี ส่วนผสม น้ำชาเขียวร้อยละ 85.87 ฟรุคโตสไซรัปร้อยละ 10.5 น้ำตาลร้อยละ 3.5 กรดซิตริกร้อยละ 0.12 มะนาวผงร้อยละ 0.003 อะซีซัลเฟม เค ร้อยละ 0.003 แต่งกลิ่นเลียนธรรมชาติ มีคาเฟอีน 13.1 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.18 ชาดำพร้อมดื่ม รสมะนาว ตรา ยูนิฟ กรีนที

ชาดำพร้อมดื่ม รสมะนาว ตรา ยูนิฟ กรีนที ปริมาตรสุทธิ 350 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาดำ (จากชาดำผง) ร้อยละ 90 น้ำตาล ร้อยละ 6.4 ฟรุคโตสไซรัป ร้อยละ 2.6 กรดซิตริก ร้อยละ 0.2 กรดมา-ลิก ร้อยละ 0.05 มะนาวผงร้อยละ 0.03 อะซีซัลเฟม เค ร้อยละ 0.005 แต่งกลิ่น เลียนแบบธรรมชาติ มีคาเฟอีน 9.94 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร

(6) ชาพร้อมดื่ม ตรา ฟุจิชะ กรีนที



ภาพที่ 4.19 ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Fit ตรา ฟุจิชะ กรีนที

ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Fit ตรา ฟุจิชะ กรีนที ปริมาตร 500 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียวร้อยละ 99.9 .ไบเบิ้ลกีวร้อยละ 0.001 วิตามินซีร้อยละ 0.1 ไม้แต่งกลิ่นและสีสังเคราะห์ มีคาเฟอีน 7.8 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.20 ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Natural ตรา ฟุจิชะ กรีนที

ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Natural ตรา ฟุจิชะ กรีนที ปริมาตร 500 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียวร้อยละ 99.9 วิตามินซีร้อยละ 0.1 ไม้แต่งกลิ่นและสีสังเคราะห์ มีคาเฟอีน 7.8 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร



ภาพที่ 4.21 ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Tasty ตรา ฟุจิชะ กรีนที

ชาเขียวพร้อมดื่ม Fuji Cha Tasty ตรา ฟุจิชะ กรีนที ปริมาตร 500 มิลลิลิตร มีส่วนผสม น้ำชาเขียวร้อยละ 93.9 ฟรุกโตสไซรัปร้อยละ 6.0 วิตามินซีร้อยละ 0.1 ไม่แต่งกลิ่นและสีสังเคราะห์ มีคาเฟอีนร้อยละ 8.17 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร

จะเห็นได้ว่าส่วนผสมที่เป็นสารให้ความหวานในเครื่องดื่มชาเขียวพร้อมดื่มนอกจาก น้ำตาลแล้ว ยังมีสารให้ความหวานอื่น ๆ เช่น ฟรุกโตส เอซีซัลเฟมเค เป็นต้น

ฟรุกโตส เป็นน้ำตาลที่พบได้โดยทั่วไปในอาหาร เป็นน้ำตาลที่มีอยู่ในธรรมชาติ พบมากในผลไม้และน้ำผึ้ง ฟรุกโตสเป็นน้ำตาลโมเลกุลเดี่ยว ซึ่งเป็นองค์ประกอบของน้ำตาลทราย (น้ำตาลทรายประกอบด้วย ฟรุกโตสและกลูโคส) ฟรุกโตสใช้เป็นอาหารเสริมทางการแพทย์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเป็นอาหารเสริมของผู้ป่วยเบาหวาน เพราะร่างกายดูดซึมฟรุกโตสได้ดีไม่ต้องผ่านการควบคุมฮอร์โมนอินซูลิน ทำให้ผู้ป่วยเบาหวานได้รับพลังงานในเวลาอันรวดเร็ว ทำให้รู้สึกสดชื่น หายอ่อนเพลียอย่างรวดเร็ว นอกจากนี้ฟรุกโตสยังใช้ในเครื่องดื่มหลายชนิด เช่น น้ำอัดลม ชาเขียว น้ำผลไม้ สาเหตุที่ได้รับความนิยม เพราะฟรุกโตสให้พลังงานเท่ากับน้ำตาลทรายและคาร์โบไฮเดรตชนิดอื่น คือ 1 กรัม ให้พลังงาน 4 กิโลแคลอรี แต่ให้ความหวานมากกว่าน้ำตาลถึง 1.3 เท่า หากนำมาทำเป็นน้ำเชื่อมจะมีลักษณะเป็นน้ำเชื่อมใส ไม่มีสี จึงไม่บดบังสีของอาหารและ ไม่ทำให้สีของอาหารเปลี่ยนแปลงไป ฟรุกโตสจึงคุ้มค่าน้ำตาลในด้านต้นทุนในการผลิต และความสะดวก เนื่องจากมีการใช้ฟรุกโตสอย่างแพร่หลายฟรุกโตสเผาผลาญได้เฉพาะที่ตับและ กระตุ้นการสร้างไขมันทั้งที่ตับและในเส้นเลือด ถ้าบริโภคน้ำตาลมากเกินไป จะมีระดับไขมันไม่ดีชนิด ไตรกลีเซอไรด์ในเลือดสูงและมีไขมันเกาะตับมากขึ้น นอกจากนี้การรับประทานฟรุกโตสจะทำ

ให้ไม่รู้สึกร้อน เนื่องจากไม่กระตุ้นการหลั่งสารอินซูลิน และไม่ทำให้ฮอร์โมนที่ทำให้รู้สึกร้อนมีระดับสูง²³

เอซีซัลเฟมเค (Acesulfame K) เป็นชื่อทางเคมีของสารให้ความหวานที่ใช้ทดแทนน้ำตาล ถูกค้นพบตั้งแต่ พ.ศ. 2510 องค์การอาหารและยาสหรัฐอเมริกาอนุญาตให้ผสมอาหารได้เมื่อเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2531 โดยใช้ชื่อทางการว่า “ซันเนต” (Sunette) มีคุณสมบัติ มีความหวานสัมพัทธ์สูงกว่าน้ำตาลทรายหรือซูโครส 200 เท่า ไม่ให้พลังงาน ทนความร้อน ละลายได้ในน้ำ มีความเสถียรในช่วงค่า PH กว้างในสภาพการใช้งานทั่วไปในอาหาร ที่ความเข้มข้นสูงมีรสขมให้กลิ่นโลหะ ปัจจุบันมีการใช้สารให้ความหวานชนิดนี้ในน้ำอัดลม เครื่องดื่มผง ลูกอม ลูกกวาน โยเกิร์ต กาแฟ และชาสำเร็จรูป ขนมหวานจากเจลาติน พุดดิ้ง ครีมเทียม และของหวานต่าง ๆ เป็นต้น ปริมาณการใช้ระดับสูงสุดที่ EU อนุญาตให้ใช้ 350 มิลลิกรัมต่อลิตร²⁴

องค์การอนามัยโลกแนะนำว่า แต่ละวันควรใช้น้ำตาลในการปรุงแต่งรสชาติอาหารไม่เกินร้อยละ 10 ของปริมาณพลังงานทั้งหมด เด็กเล็กควรรับประทานน้ำตาลไม่เกินวันละ 4 ช้อนชา (16 กรัม) และผู้ใหญ่ควรรับประทานน้ำตาลไม่เกินวันละ 6 ช้อนชา (24 กรัม)²⁵

ศูนย์ทดสอบฉลาดซื้อ ประเภทอาหาร/สุขภาพ ฉบับที่ 140 ได้ทำการตรวจสอบปริมาณน้ำตาลและคาเฟอีน ในเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มและกาแฟ โดยเปรียบเทียบผลึกซึ่งได้นำเครื่องดื่มตัวอย่างจำนวน 23 ตัวอย่าง จาก 13 ยี่ห้อ โดยได้ส่วนผสมในเครื่องดื่ม ดังต่อไปนี้

²³ สุวิมล ทรัพย์วโรบล .(ม.ป.ป. *น้ำฟรุทโดสคือจริงหรือ?*. สืบค้นจาก

http://www.healthtoday.net/thailand/nutrition/nutrition_141.html

²⁴ พิมพ์เพ็ญ พรเฉลิมพงศ์, และนิธิยา รัตนานพนนท์ .(ป.ป.ม) .*ศูนย์เครือข่ายข้อมูลอาหารครบวงจร.*

สืบค้นจาก <http://www.foodnetworksolution.com/wiki/word/2097>

²⁵ มงคล แก้วสุทัศน์ .2556 .*(ลดความหวานด้านความแก่.* สืบค้นจาก

<http://health.kapook.com/view66463.html>

ตารางที่ 4.1 ตัวอย่างปริมาณคาเฟอีน ในเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มและกาแฟ

ชื่อสินค้า	หน่วยบรรจุ (มิลลิลิตร)	ปริมาณคาเฟอีน ต่อ 100 มิลลิลิตร (มิลลิกรัม)	ปริมาณคาเฟอีน ต่อขวด/กระป๋อง (มิลลิกรัม)	ปริมาณน้ำตาลต่อ ขวด/กระป๋อง (กรัม)	ฉลาก โภชนาการ
ชาเขียวพาสเจอร์ไรส์ ตราพรีโก้	500	6.9	34.5	ประมาณ 30	ไม่มี
ชาเขียวสำเร็จรูปกลิ่นมะลิ ตราพอดคา	500	12.4	62	30	มี
ชาเขียวพร้อมดื่มรสต้นตำรับ ตราชั้นโทรี มิเรอ	500	8.43	42.15	ประมาณ 37 (ฟรุกโตสไซรัป 24 น้ำตาล 13)	ไม่มี
ชาเขียวพร้อมดื่มกลิ่นน้ำผึ้งผสมมะนาว ตราชั้นโทรี มิเรอ	500	9.12	45.6	ประมาณ 73.5 (ฟรุกโตสไซรัป 58 น้ำตาล 15.5)	ไม่มี
ชาเขียวรสต้นตำรับตรา อิชิตัน กรีนที	420	8.8	37	ฟรุกโตสไซรัป ประมาณ 20.6	ไม่มี
ชาเขียวผสมจุกข้าวญี่ปุ่น ตรา อิชิตัน กรีนที	420	8.44	35.4	ฟรุกโตสไซรัป ประมาณ 24.8	ไม่มี
ชาเขียว รสเบอร์รี่ ตรา อิชิตัน กรีนที	250	9.12	22.8	26* (ฟรุกโตสไซรัป 15 น้ำตาล 15)	มี*
น้ำใบเตยผสมวิทิตกราสและชาเขียว ตรา อิชิตัน ดับเบิ้ล ครึ่งค	420	7.95	33.4	29* (ฟรุกโตสไซรัป 21 น้ำตาล 12.6)	มี*
ชาเขียวรสข้าวญี่ปุ่น ตรา โออิชิ กรีนที	500	9.52	47.6	ฟรุกโตส ประมาณ 30	ไม่มี
ชาเขียวญี่ปุ่นรสน้ำผึ้งผสมมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที	500	12.82	64.1	ประมาณ 72.6 ฟรุกโตส 47.5 น้ำตาล 25 น้ำผึ้ง 0.1	ไม่มี
ชาเขียวรสข้าวญี่ปุ่น ตรา โออิชิ กรีนที	250	10.51	26.3	ฟรุกโตส ประมาณ 15	ไม่มี
ชาเขียวญี่ปุ่นสูตรต้นตำรับ ตรา บิ๊กซี	500	13	65	30* (ฟรุกโตส ประมาณ 21)	มี*
ชาเขียวญี่ปุ่นสูตรไม่มีน้ำตาล ตรา บิ๊กซี	500	9	45	0	มี
ชาเขียวพร้อมดื่ม ตรา ฟุจิชะ กรีนที	500	7.8	39	0	ไม่มี

ตารางที่ 4.1 (ต่อ)

ชื่อสินค้า	หน่วยบรรจุ (มิลลิลิตร)	ปริมาณกาเฟอีน ต่อ 100 มิลลิลิตร (มิลลิกรัม)	ปริมาณกาเฟอีน ต่อขวด/กระป๋อง (มิลลิกรัม)	ปริมาณน้ำตาลต่อ ขวด/กระป๋อง (กรัม)	ฉลาก โภชนาการ
ชาเขียวพร้อมดื่มผสมน้ำทับทิม ตรา เซน ย่า	500	11.6	58	50	มี
ชาขาวพร้อมดื่ม ตรา เพียวริคึ เพียว	350	8.89	31.1	12* ฟรุกโตสไซรัป ประมาณ 17.5	มี*
ชาขาวพร้อมดื่มรสแอปเปิ้ลแดงผสม แอปเปิ้ลเขียว ตราเพียวริคึ เรดแอนด์กรีน แอปเปิ้ล	350	9.72	34	29* ซูโครส ประมาณ 17.5	มี*
ชาดำ รสมะนาว ตรา โออิชิ แบล็คที	500	12.73	63.7	ประมาณ 62.5 น้ำตาล 37.5 ฟรุกโตส 25	ไม่มี
น้ำชาอังกฤษ (ชาดำ) รสอู่นขาว (ชาปรุง สำเร็จ) (ตราทีเบรด)	350	11.91	41.7	ประมาณ 31.5	ไม่มี
ชาดำรสมะนาว ตรายูนิฟ ที	350	9.94	34.8	ประมาณ 42.35 น้ำตาล 33.25 ฟรุกโตสไซรัป 9.1	ไม่มี
ชาปรุงสำเร็จรูป รสพีช ตราลิปตัน ไชท์ที	450	12.5	56.25	46	มี
ชาเย็นพาสเจอร์ไรส์ ตรา ฟรีโก้	500	20.2	101	ประมาณ 100+ น้ำตาล 100 นมข้นหวาน 25	ไม่มี
ชาไทยพร้อมดื่มผสมนมสด ตรา เมจิ	200	13.19	26.4	ประมาณ 14	ไม่มี
กาแฟปรุงสำเร็จพร้อมดื่ม สูตร ลาเต้ ตรา วี สลิม	240	41.4	98.64	10	มี
กาแฟปรุงสำเร็จพร้อมดื่ม รสกลมกล่อม ตราเบอร์ดี	180	62	111.6	ประมาณ 18	ไม่มี
กาแฟปรุงสำเร็จพร้อมดื่ม ตรา เนสกาแฟ เอสเปรสโซ โรสต์	180	80	144	16	มี
เครื่องดื่มกระทิงแดง	150	-	50	25.6	มี
เครื่องดื่ม เรดบูล เอ็กซ์ตรีมา	180	-	50	29	ไม่มี
เครื่องดื่มคาราบาวแดง	150	-	50	28	มี
เครื่องดื่มชุปเปอร์ลูกทุ่ง	150	-	50	26	มี

ชาพร้อมบริโภคที่มีคาเฟอีนและน้ำตาลต่อภาชนะบรรจุสูงสุด 3 อันดับแรก

1.ชาเย็นพาสเจอร์ไรส์ ตรา ฟรีโก้			
ขนาดบรรจุ	500	มิลลิลิตร	
คาเฟอีน	101	มิลลิกรัม	
น้ำตาล	100	กรัม + นมข้นหวาน 25 กรัม	
2. ชาเขียวญี่ปุ่นรสน้ำผึ้งผสมมะนาว ตรา โออิชิ กรีนที			
ขนาดบรรจุ	500	มิลลิลิตร	
คาเฟอีน	64.1	มิลลิกรัม	
น้ำตาล	ประมาณ 72.6 กรัม (แบ่งเป็น ฟรุคโตส 47.5 กรัม น้ำตาล 25 กรัม น้ำผึ้ง 0.1 กรัม)		
3.ชาดำ รสมะนาว ตรา โออิชิ แบล็คที			
ขนาดบรรจุ	500	มิลลิลิตร	
คาเฟอีน	63.7	มิลลิกรัม	
น้ำตาล	ประมาณ 62.5 กรัม (แบ่งเป็น น้ำตาล 37.5 กรัม ฟรุคโตส 25 กรัม)		



ภาพที่ 4.22 ตัวอย่างปริมาณน้ำตาล ในเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มและกาแฟ

จากการเปรียบเทียบฉลากชาพร้อมดื่ม มีส่วนประกอบหลัก 2 ประการ คือ น้ำชา และ น้ำตาล (สารให้ความหวานแทนน้ำตาล) โดยในน้ำชาจะมีคาเฟอีนอยู่ระหว่าง 7 ถึง 20 มิลลิกรัมต่อ 100 มิลลิลิตร ขณะที่กาแฟกระป๋องมีคาเฟอีนอยู่ที่ 40 ถึง 80 มิลลิกรัมต่อ 100 มิลลิลิตร ฉะนั้นชาพร้อมดื่ม 1 ขวด จะมีคาเฟอีนในช่วงประมาณ 23 ถึง 101 มิลลิกรัมต่อภาชนะบรรจุ ส่วนกาแฟกระป๋องมีคาเฟอีนอยู่ที่ 98-144 มิลลิกรัมต่อกระป๋อง เครื่องดื่มชูกำลัง มีคาเฟอีนอยู่ที่ 50 มิลลิกรัมต่อขวด และชาพร้อมดื่มบางรสชาติและบางยี่ห้อ ยังไม่มีการแสดงฉลากโภชนาการเพื่อหลีกเลี่ยงการแสดงส่วนประกอบ ทำให้ผู้บริโภคไม่ทราบถึงปริมาณน้ำตาลในผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ซึ่งส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกซื้อสินค้า²⁶

จากข้อมูลที่ผู้วิจัยได้นำเสนอจะเห็นได้ว่าเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานนั้นมีลักษณะขัดกับหลักการประกาศใช้กฎหมาย กล่าวคือ ตามบัญชีกเว้นการจัดเก็บ

²⁶ ศูนย์ทดสอบฉลาดซื้อ ประชาชนสุขภาพ ฉบับที่ 140.(ป.ป.ม) . กาเฟอีนในชาพร้อมดื่ม . สืบค้นจาก <http://www.chaladsue.com/new/index.php>

ภานี้ ตัวกฎหมายมุ่งเน้นเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตและส่งเสริมสุขภาพอนามัยที่ดีของประชาชน เพื่อความเชื่อถือในหมู่ผู้บริโภค และบูรณาการจัดเก็บภาษีที่มีมาตรฐาน โปร่งใส และเป็นธรรม ให้เกิดการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืน แต่เครื่องดื่มชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน บางยี่ห้อ ในฉลากสินค้าไม่ได้ระบุว่าเป็นน้ำตาล แต่สารให้ความหวานเหล่านั้นหากบริโภคมากเกินไปจะก่อให้เกิดผลเสียต่อร่างกายทั้งไขมันไม่ดี และน้ำหนักตัวที่เพิ่มสูงขึ้น ทำให้สุขภาพของผู้บริโภคแย่ลง

โดยองค์การอนามัยโลก แนะนำการบริโภคน้ำตาลว่าควรบริโภคไม่เกิน 6 ช้อนชา หรือ 24 กรัม ต่อวัน แต่ชาพร้อมดื่มบางชนิด บางยี่ห้อ หากบริโภค 1 ขวด อาจได้รับน้ำตาลถึง 72.6 กรัม ซึ่งเกินกว่าความจำเป็นของร่างกายที่ต้องได้รับ เพราะการบริโภคของมนุษย์ในระหว่างวัน อาหารที่รับประทานในระหว่างวันก็มีส่วนประกอบของน้ำตาลอยู่ด้วย หากบริโภคเครื่องดื่มชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานในปริมาณที่มากเกินไปอีก จะทำให้เกิดผลกระทบต่อสุขภาพอนามัยของผู้บริโภค

คาเฟอีนในเครื่องดื่มชาพร้อมดื่ม เป็นอีกปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อสุขภาพอนามัยที่ดีของประชาชน เพราะในเครื่องดื่มชาพร้อมดื่มมีคาเฟอีนอยู่ที่ประมาณ 7 ถึง 20 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ภาชนะบรรจุชาพร้อมดื่มแบบขวดที่ประชาชนนิยมบริโภค มีตั้งแต่ 350 ถึง 500 มิลลิลิตร ดังนั้นคาเฟอีนที่ได้รับต่อขวดจะอยู่ที่ 23 ถึง 101 มิลลิกรัมต่อภาชนะบรรจุ ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับกาแฟ 1 กระป๋องจะมีปริมาณคาเฟอีนอยู่ที่ 98 ถึง 144 มิลลิกรัมต่อกระป๋อง แต่เครื่องดื่มทั้งสองประเภทนั้นไม่มีค่าเตือนว่าให้บริโภคได้เท่าไร ต่างกับเครื่องดื่มชูกำลังที่มีคาเฟอีนอยู่ที่ 50 มิลลิกรัมต่อขวด ที่ต้องมีค่าเตือนระบุว่าห้ามดื่มเกินวันละ 2 ขวด

การที่มีการกระตุ่นยอดขายโดยมีการให้ของรางวัลเป็นจำนวนมาก และราคาสูง ซึ่งในอดีตจะใช้วิธีการส่งฉลากเพื่อไปชิงโชคจับรางวัล แต่ในปัจจุบันผู้ประกอบการได้ใช้วิธีที่ทันสมัย โดยการให้รหัสใต้ฝาหรืออยู่บนผลิตภัณฑ์ทำการชิงโชคโดยการส่ง SMS ซึ่งเป็นวิธีที่ทำให้ผู้บริโภคลุ้นรับของรางวัลได้สะดวกขึ้น การตัดสินใจซื้อสินค้าชนิดนั้นก็ง่ายขึ้น และมีปริมาณการบริโภคเพิ่มขึ้น ในขณะที่ทำการวิจัยได้มีชาพร้อมดื่มยี่ห้อ อิชิตัน กำลังจัดรายการส่งเสริมการขายโดยการชิงโชค กล่าวคือ ผู้ประกอบการได้ให้การแจกของรางวัล โดยมีสโลแกนว่า อิชิตันรวยเปรี้ยงรางวัลแห่งชีวิต แจก 2 คอนโดหรู และเบนซ์ 28 คัน รวมมูลค่ากว่า 83,000,000 บาท ฟรีค่าหักภาษี ณ ที่จ่าย²⁷ ในขณะที่ผลิตภัณฑ์คู่แข่งสำคัญยี่ห้อ โออิชิ ก็ได้จัดรายการส่งเสริมการขาย โดยใช้สโลแกนว่า พลิกฝาโออิชิล่ากองทัพอิชิตัน แจกแมวนโตะทองคำ รวมมูลค่า 70,000,000 บาท ฟรี

²⁷ บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด) .(มหาชน)2559). *รายการส่งเสริมการขาย*. สืบค้นจาก <http://www.ichitandrink.com/campaign2016/index.php?s=2>

หักภาณี ณ ที่จ่าย 300 รางวัล มูลค่ารางวัลละ 100,000บาท โดยมีช่องทางการส่งรหัสทาง SMS เว็บไซต์ Mobile Application²⁸

ตามที่ผู้วิจัยได้นำเสนอข้อมูลในหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาณี ในบทที่ 2 ข้อ 2.5 โดยหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาณีจะต้องมีการจัดเก็บภาณีที่เต็มเม็ดเต็มหน่วย กล่าวคือรัฐต้องได้ประโยชน์สูงสุดจากการจัดเก็บภาณี เพื่อนำรายได้ที่เกิดจากการจัดเก็บภาณีไปบริหารประเทศ การกำหนดฐานภาณีจะต้องชัดเจน ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานในปริมาณมาก ไม่ได้มีคุณสมบัติประโยชน์ในทางตรงกันข้ามกับให้ผลเสียแก่ร่างกายพอ ๆ กับเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลม เป็นต้นเหตุก่อให้เกิดโรคต่าง ๆ แก่ผู้บริโภค ดังนั้นเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานควรถูกเก็บภาณีสรรพสามิต ซึ่งวิธีชำระภาณีอากรผู้วิจัยเห็นควรให้จัดเก็บอย่างเช่นการจัดเก็บภาณีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลม คือ

(1) การจัดเก็บภาณีสรรพสามิตตามราคาซึ่งกฎหมายได้กำหนดไว้ในอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าของสินค้า โดยวิธีนี้อาจมีข้อยุ่งยาก แต่สามารถป้องกันการหลีกเลี่ยงภาณีได้ หรือ

(2) การจัดเก็บภาณีสรรพสามิตตามสภาพ คือ จัดเก็บตามสภาพความเป็นอยู่หรือลักษณะรูปร่างของสินค้าที่ถูกจัดเก็บภาณี โดยกำหนดอัตราภาณี (บาท) ซึ่งตามกฎหมายกำหนดไว้ที่ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ต่อ 0.37 บาท ส่วนที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นำเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร การเสียภาณีวิธีนี้เสียภาณีโดยใช้ แสตนป์ สิ่งฉนิก ภาชนะจดทะเบียน โดยเครื่องดื่มประเภทชาเขียว สามารถใช้วิธีเหล่านี้เสียภาณีได้ เป็นการสะดวกทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาณีโดยเจ้าหน้าที่รัฐที่มีหน้าที่จัดเก็บภาณีสามารถควบคุมปริมาณสินค้าได้ และคำนวณภาณีตามจำนวนสินค้าที่จำหน่ายได้

เพื่อสร้างบรรยากาศที่เหมาะสมในการปฏิบัติตามกฎหมาย การที่จะจัดเก็บภาณีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาที่เติมสารให้ความหวาน ผู้วิจัยเห็นควรให้ยกเลิกข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาณีสรรพสามิต ตามประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาณีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และพืชผักจำนวน 109 ชนิดที่เติมสารให้ความหวานทั้งหมด เพื่อไม่ให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบในทางการค้า อีกทั้งยังสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาณีสรรพสามิตแก่สินค้าประเภทเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานทุกชนิด ทำให้ผู้ประกอบการเต็มใจในการเสียภาณีเนื่องจากสินค้าประเภทเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานถูกจัดเก็บภาณีสรรพสามิตทั้งหมด

²⁸ บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2559). *รายการส่งเสริมการขาย*. สืบค้นจาก <http://www.oishidrink.com/promotion/howto.aspx>

การที่ผู้ประกอบการผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษี โดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมายในส่วนผสมเพื่อหลีกเลี่ยงการถูกจัดเก็บภาษี โดยอ้างว่าเพื่อส่งเสริมเกษตรกรในการปลูกชา บุคลากรในการผลิต แต่ในทางกลับกันผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่ม บางชนิดมีการใส่สารให้ความหวานในปริมาณที่มาก เพื่อให้ถูกปากผู้บริโภคเพื่อการตัดสินใจในการเลือกซื้อสินค้านั้น ๆ โดยไม่คำนึงถึงสุขภาพผู้บริโภค และในชาที่มีสารคาเฟอีนอยู่ในตัวหากพิจารณาคาเฟอีนที่มีอยู่ใน 1 ภาชนะบรรจุ มีปริมาณคาเฟอีนค่อนข้างมาก อีกทั้งผลิตภัณฑ์บางชนิดและบางยี่ห้อ ยังไม่มีการแสดงฉลากทางโภชนาการ อีกทั้งกฎหมายมิได้กำหนดให้มีค่าเตือนในฉลาก ซึ่งผู้บริโภคจะไม่ทราบว่าใน 1 วัน ควรบริโภคได้ปริมาณเท่าไร จึงจะเหมาะสมกับสารอาหารที่ร่างกายควรได้รับต่อวัน ซึ่งไม่เป็นการคุ้มครองผู้บริโภคในการบริโภคสินค้านั้น ๆ

หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ในบทที่ 2 ข้อ 2.6.1.2 สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย จากข้อมูลที่ผู้วิจัยได้นำเสนอ ผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน อาจจัดอยู่ในสินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย กล่าวคือ ไม่มีความจำเป็นที่จะต้องบริโภคสินค้านี้ เนื่องจากผู้ประกอบการมักอ้างว่าการบริโภคชาเป็นประโยชน์ต่อสุขภาพ มีสารต้านอนุมูลอิสระ ซึ่งในผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่มมีปริมาณชาน้อยมาก และการที่เดิมสารให้ความหวานไปในผลิตภัณฑ์หากบริโภคในจำนวนมากจะก่อให้เกิดผลเสียอย่างไร โดยการบริโภคชาที่ได้รับประโยชน์อย่างแท้จริงนั้น ควรดื่มในปริมาณที่เหมาะสม คือ ไม่ควรดื่มเกินวันละ 10-12 ถ้วย โดยการชงใบชา 1-2 ช้อนชาในน้ำร้อน วันละ 3 ถ้วยระหว่างมื้ออาหาร²⁹ การจัดเก็บภาษีในสินค้าประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานจะเป็นการสร้างความเป็นธรรมในสังคม เพราะการจัดเก็บภาษีจะทำให้ผู้มีรายได้สูงที่มีกำลังซื้อเพื่อเป็นรายได้ของรัฐบาลเพื่อนำเงินไปใช้จ่าย และเป็นการลดการบริโภคสินค้าที่ไม่จำเป็น ทำให้ช่วยส่งเสริมการออมสูงขึ้นไปส่งผลถึงการเจริญเติบโตของเศรษฐกิจ โดยรัฐบาลสามารถนำเงินที่ได้จากการจัดเก็บภาษีไปใช้ในการผลิตสินค้าและบริการอื่น ๆ ที่จำเป็นในชีวิตประจำวันของประชาชน หรืออาจนำไปส่งเสริมสุขภาพของผู้ป่วยโรคเบาหวาน หรือโรคอื่น ๆ ที่เกิดจากการบริโภคน้ำตาลมากเกินไป

²⁹ ธิธารัตน์ จันทรัตน์. (2557). ชาเขียว (Green Tea) ดื่มอย่างไรให้ได้ประโยชน์. สืบค้นจาก

4.3 วิเคราะห์และเปรียบเทียบอัตราและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มในประเทศไทยกับต่างประเทศ

4.3.1 อัตราและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในสินค้าประเภทเครื่องดื่มในประเทศเม็กซิโก

ประเทศเม็กซิโกให้เหตุผลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่ม เนื่องจากประเทศเม็กซิโกมีอัตราผู้ป่วยโรคอ้วนสูง และเป็นประเทศที่มีผู้บริโภคเครื่องดื่มน้ำตาลผสมมากที่สุดในโลก โดยอัตราภาษีสรรพสามิตที่ถูกจัดเก็บ จัดเก็บอยู่ที่ 1 เปโซ (1.94 บาท) ต่อ 1 ลิตร โดยจัดเก็บในเครื่องดื่มที่น้ำตาลผสม ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบเข้มข้น ผล น้ำเชื่อม หัวเชื้อ หรือสารสกัด ยกเว้นผลิตภัณฑ์นมและโยเกิร์ตชนิดดื่ม เมื่อเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีในประเทศไทยจะเห็นได้ว่าประเทศเม็กซิโกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่ม โดยมุ่งเน้นไปที่เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลผสมเป็นหลัก จัดเก็บภาษีในเครื่องดื่มทุกประเภทที่มีน้ำตาลผสม โดยยกเว้นผลิตภัณฑ์นมและโยเกิร์ตชนิดดื่ม แต่ในส่วนของประเทศไทยจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มในสินค้าประเภทน้ำแร่เทียม น้ำโซดา และน้ำอัดลมที่ไม่เติมน้ำตาลหรือสารให้ความหวานอื่น ๆ และไม่ปรุงกลิ่นรสในสินค้าประเภทน้ำแร่หรือน้ำอัดลมที่เติมน้ำตาลหรือสารให้ความหวานอื่น ๆ หรือที่ปรุงกลิ่นรสและเครื่องดื่มอื่น ๆ ที่ไม่มีแอลกอฮอล์ แต่ในส่วนเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้ (รวมถึงเกรปมัสต์) และน้ำพีชผักที่ไม่ได้หมัก และไม่เติมน้ำตาลหรือสารให้ความหวานอื่น ๆ หรือไม่ก็ตาม ได้รับการยกเว้นในการจัดเก็บภาษีโดยไม่ระบุว่าเครื่องดื่มชนิดนั้น ๆ จะเติมน้ำตาลหรือสารให้ความหวานในปริมาณเท่าใด ประเทศเม็กซิโกใช้มาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมือเพื่อลดการบริโภคเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาล เพื่อลดปริมาณผู้ป่วยโรคอ้วน และยังคงผลให้รัฐได้รายได้จากการจัดเก็บภาษี โดยรัฐบาลเม็กซิโกจัดเก็บภาษีในช่วงไตรมาสแรก ในช่วงวันที่ 31 มีนาคม 2557 อยู่ที่ 2,300,000,000 เปโซ หรือ 180,000 เหรียญสหรัฐ ซึ่งรายได้ส่วนหนึ่งจากการจัดเก็บดังกล่าวจะถูกนำไปใช้ในการป้องกันและระงับการบริโภคเครื่องดื่มที่มีรสหวานเพื่อป้องกันสุขภาพของประชากรในประเทศเม็กซิโก ซึ่งในประเทศไทยยังไม่ได้คำนึงถึงเรื่องสุขภาพของผู้บริโภคมากเท่าที่ควร โดยเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาลเป็นจำนวนมากถูกวางขายในร้านสะดวกซื้อ ง่ายต่อการซื้อไปบริโภค ไม่ว่าจะเป็นผู้ใหญ่หรือเด็ก ทำให้เกิดการบริโภคน้ำตาลมากเกินไปจนก่อให้เกิดความจำเป็นของร่างกายต่อวัน อีกทั้งเครื่องดื่มบางประเภทได้รับผลประโยชน์ทางกฎหมาย ได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีทำให้รัฐขาดรายได้ ซึ่งรายได้เหล่านี้สามารถนำไปใช้เพื่อผู้ป่วยที่เกิดจากการบริโภคเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลผสม หรือผู้ป่วยเบาหวาน โรคอ้วน ต่อไป

4.3.2 อัตราและข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มในเมืองเบิร์กลีย์ รัฐแคลิฟอร์เนีย ประเทศสหรัฐอเมริกา

เทศบาลเมืองเบิร์กลีย์ ให้เหตุผลในการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนประกอบ โดยให้เหตุผลเช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มในประเทศเม็กซิโก โดยสหพันธ์อาหารและเครื่องดื่มแห่งสหรัฐอเมริกาได้กล่าวว่าการที่มีน้ำตาลเป็นส่วนประกอบนั้นเป็นผลเสียต่อสุขภาพมากกว่าส่งเสริมสุขภาพที่ดี และต้องมีมาตรการจากรัฐในการสร้างการบริโภคที่สมดุล การบริโภคน้ำตาลมากเกินไปก่อให้เกิดปัญหาต่าง ๆ เช่น โรคเบาหวาน และ โรคอ้วน เป็นต้น โดยนักวิชาการผู้เชี่ยวชาญในเด็ก แนะนำว่ารัฐบาลสหรัฐอเมริกาควรจำกัดการขายขนมหวานและเครื่องดื่มหวานจัดสำหรับเด็กที่เรียนหนังสืออยู่ในโรงเรียน หรือใช้มาตรการห้ามเด็กอายุต่ำกว่ากำหนดซื้ออาหารประเภทนี้ เมืองเบิร์กลีย์ รัฐแคลิฟอร์เนีย เป็นรัฐแรกในประเทศสหรัฐอเมริกาที่ผ่านกฎหมายในการเก็บภาษีเครื่องดื่มที่ใส่สารให้ความหวาน หรือ Soda Tax โดยให้เหตุผลในการจัดเก็บภาษีว่า อัตราผู้ป่วยโรคเบาหวาน โรคอ้วน และ โรคฟันผุ มีจำนวนเพิ่มสูงขึ้น และกลุ่มเด็กชุมชนของคนที่มีรายได้น้อย และชุมชนของคนผิวสี บริโภคเครื่องดื่มที่เติมน้ำตาล เช่น เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ เครื่องดื่มชูกำลัง ชาที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม และเครื่องดื่มเกลือแร่ เป็นจำนวนมาก ซึ่งเครื่องดื่มดังกล่าวเป็นเครื่องดื่มที่ให้คุณค่าทางโภชนาการเพียงเล็กน้อย หรือไม่มีคุณค่าทางโภชนาการเลย แต่กลับมีน้ำตาลอยู่เป็นจำนวนมาก และผู้ประกอบการได้ลงทุนในการโฆษณาเพื่อประชาสัมพันธ์ในการขายเครื่องดื่มผสมน้ำตาลจำนวนมาก ผลกระทบที่ตามมาทำให้มีผู้บริโภคเครื่องดื่มผสมน้ำตาลเพิ่มสูงขึ้น

ในประเทศไทยจากรายงานสุขภาพคนไทยปี พ.ศ. 2557 ที่จัดทำโดย คณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ ร่วมกับสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ และสถาบันวิจัยประชากรและสังคม มหาวิทยาลัยมหิดล ระบุว่าคนไทยกว่า 1 ใน 3 มีภาวะน้ำหนักเกิน และ 1 ใน 10 มีภาวะอ้วน คนไทยอายุ 15 ปีขึ้นไปน้ำหนักตัวเพิ่มขึ้น 2 เท่าในรอบ 2 ทศวรรษ เทียบ 10 ประเทศในอาเซียน คนไทยอ้วนเป็นอันดับ 2 รองจากประเทศมาเลเซีย โดยผู้ชายไทยอยู่ในอันดับ 4 และผู้หญิงไทยอยู่ในอันดับ 2 ซึ่งโรคอ้วนเป็นสาเหตุให้เจ็บป่วยและเสียชีวิตก่อนวัยอันควร จากโรคไม่ติดต่อเรื้อรัง (Non-Communicable Diseases: NCDs) เช่น โรคเบาหวาน ความดันโลหิต โรคตับ โรคมะเร็ง โรคเกี่ยวกับถุงน้ำดี โรคซึมเศร้า ภาวะหายใจลำบากและหยุดการหายใจขณะหลับ และโรคข้อเข่าเสื่อม เป็นต้น โดยคนอ้วนมีโอกาสเกิดโรคเหล่านี้มากกว่าคนปกติ 2-3 เท่า³⁰

³⁰ คณะทำงานสุขภาพคนไทย .(2557). สถาบันวิจัยประชากรและสังคม มหาวิทยาลัยมหิดลรายงานสุขภาพคนไทย 2557สู่การปฏิรูปประเทศจากฐานราก จัดทำโดยสถาบันวิจัย "ชุมชนท้องถิ่นจัดการตนเอง"

จุดประสงค์ในการออกกฎหมาย เพื่อลดค่าใช้จ่ายในเชิงเศรษฐศาสตร์ด้าน โรคภัยไข้เจ็บที่สัมพันธ์กับการบริโภคเครื่องดื่มผสมน้ำตาล โดยใช้มาตรการทางภาษีมาจำกัดการบริโภค ในการจัดจำหน่ายเครื่องดื่มที่ผสมน้ำตาลและผลิตภัณฑ์ที่ใช้ผลิตเครื่องดื่มประเภทนี้ เช่น โซดา เครื่องดื่มชูกำลัง และชาที่มีรสหวาน น้ำเชื่อมสำเร็จรูป เครื่องดื่มที่ได้รับการยกเว้นภาษี ได้แก่ สุตรนมผงสำหรับทารก ผลิตภัณฑ์นม และน้ำผักผลไม้จากธรรมชาติ และผู้ประกอบการขนาดเล็กสำหรับผู้ค้าปลีก อัตราในการจัดเก็บภาษีอยู่ที่ 0.01 ดอลลาร์ ต่อของเหลว 1 ออนซ์

ในประเทศไทยการจัดเก็บภาษีในเครื่องดื่มที่มีสารให้ความหวานถูกจัดเก็บเฉพาะเครื่องดื่มที่เป็นเกลือแร่และน้ำอัดลมที่เติมสารให้ความหวาน ส่วนเครื่องดื่มที่เป็นน้ำพืชผักได้รับการยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยไม่ได้ระบุส่วนผสมในเครื่องดื่มว่าจะมีน้ำตาลเป็นส่วนผสมอยู่จำนวนเท่าไร เพียงแต่มีส่วนผสมของน้ำพืชผักตามประกาศของอธิบดีกรมสรรพสามิตตามบัญชีส่วนผสมที่ได้รับการยกเว้นภาษี น้ำพืชผักดังกล่าวก็ได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษี ต้องเป็นผู้จัดจำหน่ายที่อยู่ภายใต้ในการจัดเก็บภาษีของเทศบาลเมือง หากไม่ใช่ผู้จัดจำหน่ายที่อยู่ภายใต้ในการจัดเก็บภาษีของเทศบาลเมืองก็จะไม่ถูกจัดเก็บภาษี การจัดจำหน่ายเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมแก่ผู้ค้าปลีกที่มีใบเสร็จรับเงินทั้งหมดต่อปีต่ำกว่า 100,000 ดอลลาร์ในปีล่าสุด การจัดจำหน่ายสารให้ความหวานจากธรรมชาติหรือแบบทั่วไป การจัดจำหน่ายสารให้ความหวานที่ให้พลังงานแก่ร้านอาหาร

คำนิยามที่สำคัญ “นม” หมายถึง นมเหลวตามธรรมชาติ โดยไม่พิจารณาว่ามาจากสัตว์หรือเนยเหลว นมเข้มข้นตามธรรมชาติหรืออาจสร้างขึ้นใหม่ โดยไม่พิจารณาว่ามาจากสัตว์หรือเนยเหลว หรือนมธรรมชาติแบบแห้ง หรืออาจสร้างขึ้นใหม่ โดยไม่พิจารณาว่ามาจากสัตว์หรือเนยเหลว และอาหารทดแทนนมที่มาจากพืช ซึ่งวางขายตามท้องตลาดว่าเป็นนม อาทิ นมถั่วเหลือง และนมอัลมอนด์

“สารให้ความหวานจากธรรมชาติหรือแบบทั่วไป” หมายถึง น้ำตาลทรายขาวแบบเม็ด น้ำตาลทรายแดง น้ำผึ้ง กากน้ำตาล ของเหลวภายในไซรัปของต้นเมเปิล หรือน้ำหวานจากเกสรดอกไม้

“เครื่องดื่มผสมน้ำตาล” หมายถึง เครื่องดื่มใด ๆ ที่มุ่งสำหรับการบริโภคของประชาชน ซึ่งมีการเติมสารให้ความหวานที่ให้พลังงานตั้งแต่ 1 ชนิดขึ้นไป และให้พลังงานอย่างน้อย 2 แคลอรีต่อของเหลว 1 ออนซ์

“เครื่องดัดผสมน้ำตาล” รวมถึงเครื่องดัดทั้งหมดและเครื่องดัดทั่วไปที่กล่าวว่าเป็น “โซดา” “น้ำอัดลม” “โคล่า” “เครื่องดัดที่ไม่มีแอลกอฮอล์ผสม” “เครื่องดัดเกลือแร่” “เครื่องดัดชูกำลัง” “ชาเย็นที่มีรสหวาน” หรือชื่ออื่น ๆ

“เครื่องดัดที่ผสมน้ำตาล” ไม่รวมถึงสิ่งต่าง ๆ ดังนี้

1. เครื่องดัดใด ๆ ซึ่งมีนมเป็นส่วนผสมหลัก กล่าวคือ ส่วนผสมที่มีอยู่ในผลิตภัณฑ์เป็นจำนวนมากกว่าส่วนผสมอื่น ๆ
2. เครื่องดัดทางการแพทย์ใด ๆ
3. ของเหลวใด ๆ ที่ขายเพื่อใช้เป็นอาหารที่ใช้รับประทานแทนมื้ออาหารสำหรับลดน้ำหนัก
4. ผลิตภัณฑ์ใด ๆ ที่กล่าวทั่วไปว่าเป็น “สูตรนมผงสำหรับทารก” หรือ
5. เครื่องดัดแอลกอฮอล์ใด ๆ

“ผลิตภัณฑ์เครื่องดัดที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม” หมายถึง เครื่องดัดที่ผสมน้ำตาล หรือสารให้ความหวานที่ให้พลังงาน

ในประเทศไทยสินค้าที่ไม่ถือว่าเป็นเครื่องดัดที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ได้แก่ น้ำหรือน้ำแร่ตามธรรมชาติ น้ำกลั่น หรือน้ำกรองสำหรับดัดโดยไม่ปรุงแต่ง เครื่องดัดซึ่งผู้ผลิตได้ผลิตขึ้นเพื่อขายปลีกเองโดยเฉพาะ และไม่ได้มีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ และไม่ได้สงวนคุณภาพด้วยเครื่องเคมี น้ำนมจืด น้ำนมอื่น ๆ ไม่ว่าจะปรุงแต่งหรือไม่ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยอาหาร และเครื่องดัดตามที่รัฐมนตรีกำหนดในราชกิจจานุเบกษา ส่วนเครื่องดัดแอลกอฮอล์ถูกจัดเก็บตามกฎกระทรวงการคลัง กำหนดชนิดของสุราและอัตราภาษีสุรา พ.ศ. 2546 จะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีเครื่องดัดจะคล้าย ๆ กัน โดยจะยกเว้นการจัดเก็บภาษี ในผลิตภัณฑ์นม ผู้จำหน่ายสินค้านำขายย่อยในลักษณะค้าปลีก แต่ในประเทศไทยมิได้มีการจัดเก็บภาษีตามปริมาณสารให้ความหวานที่ใส่เป็นส่วนผสมของเครื่องดัด ซึ่งเทศบาลเมืองเบิร์กกลีย์ให้ความสำคัญในการลดการบริโภคเครื่องดัดที่ใส่สารให้ความหวานและเป็นการควบคุมการบริโภค โดยการใช้นโยบายทางด้านภาษีเป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภค

กฎหมายของเทศบาลเมืองเบิร์กกลีย์ ได้จัดตั้งคณะผู้เชี่ยวชาญด้านผลิตภัณฑ์เครื่องดัดที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม ซึ่งผู้เชี่ยวชาญประกอบด้วยสมาชิก 9 คน ที่ได้รับการแต่งตั้งจากเทศบาลเมือง ซึ่งคุณสมบัติของสมาชิก ต้องมีประสบการณ์ในโปรแกรมอาหารและโภชนาการวัยรุ่นในชุมชน ในโรงเรียน เด็กปฐมวัย วิจัยด้านสาธารณสุข หรือการประเมิน โปรแกรมเกี่ยวกับโรคเบาหวาน โรคอ้วน และการบริโภคเครื่องดัดที่ผสมน้ำตาล หรือเป็นผู้ประกอบวิชาชีพแพทย์ที่ได้รับใบอนุญาต โดยเสียข่างมาก คณะผู้เชี่ยวชาญในแต่ละปีจะเลือกประธาน 1 คน และรองประธาน

1 คณะผู้เชี่ยวชาญโดยเสียข้างมากมีหน้าที่อนุมัติกฎหมายท้องถิ่นเพื่อส่งเสริมการทำงานของคณะผู้เชี่ยวชาญอย่างเหมาะสม รับข้อมูลจากประชาชนเพื่อนำข้อมูลมาจัดเก็บและวิเคราะห์ ดีพิมพ์รายงานประจำปีให้คำแนะนำเกี่ยวกับวิธีการจัดสรรกองทุนทั่วไปของเทศบาลเมือง เพื่อลดการบริโภคเครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสมและพิจารณาถึงผลลัพธ์จากการบริโภคเครื่องดื่มเหล่านี้ ให้ข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบทางด้านสาธารณสุข และให้ความเห็นเพิ่มเติมที่คณะผู้เชี่ยวชาญคิดว่าเหมาะสม

ในขณะที่ประเทศไทยกฎหมายถูกตราเป็นพระราชบัญญัติโดยฝ่ายนิติบัญญัติซึ่งเป็นกฎหมายแม่บท และออกประกาศ กฎกระทรวงการคลัง ประกาศ และคำสั่งอธิบดีกรมสรรพสามิต ซึ่งเป็นกฎหมายลำดับรองให้อำนาจผู้บริหารในการออกประกาศ กฎ หรือคำสั่ง โดยมีหน่วยงานของกรมสรรพสามิตเป็นผู้ศึกษาข้อมูลเพื่อนำมาเสนอต่ออธิบดีกรมสรรพสามิตในการประกาศใช้กฎหมาย การให้อำนาจปรับแก้กฎหมายลำดับรองอาจมีข้อดีในความคล่องตัวในการประกาศใช้กฎหมาย แต่ก็มีข้อเสียโดยกฎหมายขาดการตรวจสอบอย่างละเอียด ผู้วิจัยเห็นด้วยกับวิธีการออกกฎหมายของเทศบาลเมืองเบิร์กลีย์ โดยให้มีคณะผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับโภชนาการ กฎหมาย และสาธารณสุข มาเป็นคณะกรรมการในการทำงานเพื่อศึกษาผลดีผลเสียในการออกกฎหมาย โดยอาจเก็บข้อมูลโดยผ่านเวทีเสวนาทงวิชาการ หรือรับฟังความคิดเห็นจากชุมชนต่าง ๆ โดยตรง เพื่อนำข้อมูลมาวิจัย อีกทั้งเป็นการให้ความรู้ทางโภชนาการ และเป็นการรณรงค์การบริโภคเครื่องดื่มที่ในสารให้ความหวานให้เหมาะสมกับความต้องการของร่างกายในแต่ละวัน เนื่องจากปัญหาโรคอ้วนไม่ใช่เรื่องที่ไกลตัวอีกต่อไป ประเทศไทยไม่ควรรอให้เกิดวิกฤตปัญหาโรคอ้วนดังเช่นประเทศเม็กซิโกและประเทศสหรัฐอเมริกา

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ตามที่คุณวิจัยได้ศึกษาแนวคิด และหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี และหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่ม ในบทที่ 2 และศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานในต่างประเทศ ในบทที่ 3 และวิเคราะห์ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ผลิตจากน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ที่มีผลกระทบต่อหลักความธรรมในการจัดเก็บภาษี และหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี และเปรียบเทียบกับหลักการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานในต่างประเทศกับความเหมาะสมของกฎหมายในประเทศ ในบทที่ 4 เพื่อเสนอแนวทางในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทเครื่องดื่มในประเทศให้มีความเป็นธรรมและมีประสิทธิภาพ เพื่อเป็นการอุดช่องว่างทางกฎหมายทำให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย ขยับการใช้ข้อยกเว้นทางกฎหมายเพื่อประโยชน์ทางการค้าของผู้ประกอบการกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง และเพื่อส่งเสริมคุณภาพชีวิตของประชากรในประเทศ

โดยผู้วิจัยจะได้นำเสนอวิธีการที่จะลดความเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชากับเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานชนิดอื่น เพื่อประโยชน์สูงสุดในการจัดเก็บภาษี โดยมีประเด็นที่ต้องพิจารณาดังต่อไปนี้

ประเด็นแรก ข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มขัดกับหลักความเป็นธรรมและหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

ประเด็นที่สอง หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาในประเทศไทยเปรียบเทียบกับหลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานในต่างประเทศ

ประเด็นที่สาม เสนอแนวความคิดเพื่อนำไปพัฒนาและปรับปรุงกฎหมายให้เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

5.1 บทสรุป

ในหัวข้อนี้ผู้วิจัยจะกล่าวสรุปหลักการและแนวความคิดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่ม ต่อหลักความเป็นธรรมและหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี รวมทั้งเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานของต่างประเทศ และสรุปสาเหตุที่ต้องยกเลิกประกาศกรมสรรพสามิต เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำตาลไม้น้ำและน้ำพืชผัก ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา ตามที่ผู้วิจัยได้วิเคราะห์มาในบทที่ 4 หัวข้อที่ 4.1 – 4.3

5.1.1 หลักการและแนวความคิดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) เป็นภาษีฐานการบริโภคที่เก็บจากการซื้อขายสินค้าและบริการบางชนิดที่รัฐต้องการให้ผู้บริโภคชำระภาษีเพิ่มขึ้นกว่าปกติ เป็นภาษีทางอ้อม คือผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้มิใช่ผู้รับภาระภาษี (Tax Burden) โดยตรงแต่ภาระทางภาษีสามารถผลักไปยังผู้บริโภค

หลักการในการเลือกสินค้าหรือบริการที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต โดยทั่วไปแล้วหลักสำคัญจะเป็นสินค้าหรือบริการที่บริโภคไปจากก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี เป็นการใช้มาตรการทางภาษีในการช่วยจำกัดการบริโภคโดยทำให้ราคาสินค้าหรือบริการชนิดนั้น ๆ ให้มีราคาสูง เช่น สุรา ยาสูบ และสนามแข่งม้า

สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย โดยมีหลักการคือ เพื่อสร้างความเป็นธรรมในสังคม ทำให้เกิดการบังคับการออม และช่วยให้รัฐสามารถจัดสรรทรัพยากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น หัวน้ำหอมและผลิตภัณฑ์น้ำหอม เครื่องปรับอากาศ รถยนต์ โคมไฟ โคมระย้า เป็นต้น

สินค้าที่ได้รับผลประโยชน์พิเศษจากกิจการของรัฐบางประการ กล่าวคือ กิจการของรัฐบางอย่างให้ผลประโยชน์แก่คนบางกลุ่มอย่างเห็นได้ชัด โดยที่คนอีกกลุ่มไม่ได้รับผลประโยชน์ใด ๆ เลย ดังนั้นกลุ่มคนที่ได้รับผลประโยชน์ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐเป็นการชดเชย เช่น ผู้ใช้รถยนต์ต้องถูกจัดเก็บภาษีมาเพื่อใช้ในการสร้างถนนเพื่อให้รถยนต์วิ่งผ่านได้ เป็นต้น

หลักการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่ม เดิมจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. 2495 ต่อมาในวันที่ 10 กันยายน พ.ศ. 2527 ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้ยกเลิกภาษีเครื่องดื่มเดิม และในปัจจุบันให้จัดเก็บตามพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2534 แทน โดยอยู่ในตอนที่ 2 เรื่องเครื่องดื่ม โดยความหมายสินค้าเครื่องดื่มที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต คือ สิ่งซึ่งตามปกติใช้เป็นเครื่องดื่มได้โดยไม่ต้องเจือปนและไม่มีแอลกอฮอล์ โดยจะมีก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อยู่ด้วยหรือไม่ก็ตามอันบรรจุนาภาชนะและผนึกไว้ เช่น น้ำแร่ น้ำหวาน น้ำผลไม้ น้ำมันพืชผัก และ

น้ำโซดา เป็นต้น และให้หมายความรวมถึงเครื่องดื่มที่ทำหรือบรรจุหรือได้จากเครื่องขยายเครื่องดื่ม ไม่ว่าจะขยายด้วยวิธีใด แม้จะไม่ได้บรรจุภาชนะและผนึกไว้ โดยเครื่องดื่มประเภทชา จัดได้ว่าเป็นเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ซึ่งกฎหมายจัดอยู่ในประเภทที่ 02.03 ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตตามมูลค่าเสียภาษีอัตราร้อยละ 20 ตามปริมาณ ตามภาชนะปริมาตร 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร เสียภาษีสรรพสามิตหน่วยละ 0.37 บาท ส่วนที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตรให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร

ต่อมาได้มีประกาศกรมสรรพสามิต โดยให้เหตุผลว่าเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตและสุขภาพอนามัยที่ดีของประชาชน เพิ่มความน่าเชื่อถือในหมู่ผู้บริโภค และบูรณาการจัดเก็บภาษีที่มีมาตรฐาน โปร่งใส และเป็นธรรม ให้เกิดการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืน อธิบดีกรมสรรพสามิต ได้อาศัยอำนาจตามความในประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 27) ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกระทรวงการคลังเรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 41) ลงวันที่ 21 พฤษภาคม พ.ศ. 2540 อธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ผู้ประกอบการ หรือผู้นำเข้ามีสิทธิได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิต ตามบัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ประเภทที่ 02.03 ซึ่งน้ำชาจัดอยู่ในบัญชีอัตราส่วนผสมของเครื่องดื่มประเภทน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ได้รับการยกเว้นในลำดับที่ 54 โดยต้องมีคุณสมบัติ คือ ชาแห้งที่มีคาเฟอีน (Caffeine) ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1.5 ของน้ำหนักอัตราส่วนผสมต่อปริมาตรสุทธิต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5

ประการที่ 1 ข้อยกเว้นในการในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชา กับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่วางขายในท้องตลาดมีจำนวนมาก หลากหลายรสชาติ แต่เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มส่วนใหญ่จะมีส่วนผสมของสารให้ความหวานในปริมาณที่มาก ใกล้เคียงกับเครื่องดื่มประเภทน้ำอัดลมที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เพื่อให้รสชาติถูกปากผู้บริโภค มีการแจกของรางวัลจำนวนมากและมีมูลค่าสูง ไม่น่าเชื่อว่าหากผู้ซื้อสินค้าบริโภคสินค้าในปริมาณที่มากจะก่อให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ ผู้ประกอบการอาศัยข้อยกเว้นทางกฎหมายทำให้ไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตซึ่งขัดกับเจตนารมณ์ในการออกกฎหมาย

(1) เมื่อเปรียบเทียบกับหลักความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity) ความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อคนมีฐานะแตกต่างกันเสียภาษีต่างกัน ผู้ประกอบการที่จำหน่ายเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานกับผู้ประกอบการที่จำหน่ายเครื่องดื่ม น้ำอัดลมที่เติมสารให้ความหวานเช่นกัน แต่เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวาน

ได้รับการยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ในขณะที่เครื่องดื่มน้ำอัดลมถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต จะเห็นได้ว่าถึงแม้ตลาดเครื่องดื่มชาเขียวพร้อมดื่มจะมีมูลค่าทางการตลาดน้อยกว่าตลาดน้ำอัดลม ผู้ประกอบการจำหน่ายเครื่องดื่มทั้งสองประเภทจำหน่ายเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานเช่นเดียวกัน ได้รับรายได้จากการจำหน่ายเครื่องดื่ม ก็ต้องเสียภาษีตามสัดส่วนรายได้ที่ผู้ประกอบการนั้น ๆ ได้รับ แต่ผู้ประกอบการที่จำหน่ายเครื่องดื่มน้ำอัดลม กลับถูกจัดเก็บภาษีแต่เพียงรายเดียว จึงขัดกับหลักความเป็นธรรมในแนวตั้ง

(2) เมื่อเปรียบเทียบกับหลักความเป็นธรรมในแนวนอน (Horizontal Equity) กล่าวคือผู้มีฐานะเช่นเดียวกันจะเสียภาษีในอัตราเดียวกัน กฎหมายได้กำหนดให้ผู้ประกอบการที่จำหน่ายชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวาน ซึ่งเป็นเครื่องดื่มประเภทเดียวกัน เสียภาษีในอัตราที่เท่ากับตามประเภทที่ 02.03 ตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 แต่เนื่องจากมีประกาศอธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพีชผัก ผู้ประกอบการจำหน่ายเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานจึงไม่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ดังนั้นข้อยกเว้นตามประกาศอธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพีชผักทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ผู้ประกอบการที่ได้รับประโยชน์จากกฎหมายสามารถทำธุรกรรมโดยไม่ต้องคำนึงถึงหน่วยภาษีที่ต้องชำระภาษีสรรพสามิต และไม่ต้องคำนึงถึงราคาว่าหากจำหน่ายในราคาสูงต้องเสียภาษีสรรพสามิตในจำนวนที่สูงขึ้นตามราคาของสินค้า ทำให้สามารถปรับราคาสินค้าขึ้นลงได้ง่าย เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานชนิดอื่นที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ประการที่ 2 ข้อยกเว้นในการในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชากับความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

รูปแบบของการบริโภคชาเขียวในอดีตเป็นการบริโภคในรูปแบบการชงชาดื่มเองและไม่มีส่วนผสมของน้ำตาล โดยชามีประโยชน์หลายด้าน สามารถเพิ่มการเผาผลาญของพลังงานและไขมันของร่างกาย ส่งผลในการควบคุมน้ำหนัก ลดระดับคอเลสเตอรอลและระดับน้ำตาลในเลือด เป็นต้น แต่ชาพร้อมดื่มที่วางขายในท้องตลาดกลับมีส่วนผสมของสารให้ความหวานในปริมาณมาก แต่ปริมาณชามีน้อย จึงมีสารสำคัญที่ได้จากใบชาในปริมาณน้อย ซึ่งอาจต้องดื่มหลายขวดถึงจะได้สารที่มีประโยชน์เมื่อเทียบกับการชงชาดื่มเอง แต่การบริโภคมากแทนที่จะได้ประโยชน์ แต่กลับต้องบริโภคสารให้ความหวานไปในปริมาณที่มากเช่นเดียวกัน ส่งผลเสียแก่ร่างกายมากกว่าที่จะได้รับประโยชน์จากชา

นอกจากน้ำตาลที่เป็นส่วนผสมของชาพร้อมดื่มแล้ว ยังมีสารให้ความหวานชนิดอื่น เช่น ฟรุกโตส ซึ่งเป็นน้ำตาลที่มีอยู่ในธรรมชาติพบได้มากในผลไม้และน้ำผึ้ง โดยร่างกายสามารถดูดซึม ฟรุกโตสได้ดีไม่ต้องผ่านการควบคุมฮอร์โมนอินซูลิน ฟรุกโตสให้พลังงานเท่ากับน้ำตาลทราย คือ 1 กรัม ให้พลังงาน 4 กิโลแคลอรี แต่ให้ความหวานมากกว่าน้ำตาล 1.3 เท่า มีลักษณะเป็นน้ำเชื่อมใส ไม่มีสี แต่มีข้อเสียหากบริโภคมากเกินไปจะทำให้ไขมันไม่ดีชนิดไตรกลีเซอไรด์ในเลือดสูงและมีไขมันเกาะตับมากขึ้น การบริโภคฟรุกโตสจะไม่ทำให้รู้สึกอึด เพราะไม่มีคาร์โบไฮเดรตไปกระตุ้นการหลั่งสารอินซูลิน

โดยองค์การอนามัยโลกเห็นควรว่าในแต่ละวันควรใช้น้ำตาลในการปรุงแต่งรสชาติอาหารไม่เกินร้อยละ 10 ของปริมาณพลังงานทั้งหมดที่ร่างกายต้องการ เด็กเล็กควรรับประทานน้ำตาลไม่เกินวันละ 4 ช้อนชา (16 กรัม) และผู้ใหญ่ควรรับประทานน้ำตาลไม่เกินวันละ 6 ช้อนชา (24 กรัม) ตามตัวอย่างปริมาณน้ำตาลที่ผู้วิจัยได้นำเสนอข้อมูล ตามภาพที่ 4.23 ชาเขียวบางตัวอย่างมีปริมาณน้ำตาล 1 ภาชนะบรรจุ 500 มิลลิลิตร มีสารให้ความหวาน 72.6 กรัม แบ่งเป็น ฟรุกโตส 72.6 กรัม น้ำตาล 25 กรัม น้ำผึ้ง 0.1 กรัม ซึ่งการบริโภคชาพร้อมดื่ม 1 ขวด ปริมาณน้ำตาลเกินกว่าที่องค์การอนามัยโลกแนะนำ และปริมาณคาเฟอีน อยู่ระหว่าง 7 ถึง 20 มิลลิกรัม ต่อ 100 มิลลิลิตร ซึ่งถือว่ามีความสูงเทียบเท่ากับกาแฟพร้อมดื่ม และชาพร้อมดื่มบางยี่ห้อไม่มีการแสดงฉลากโภชนาการเพื่อหลีกเลี่ยงการแสดงส่วนประกอบ

ข้อยกเว้นตามประกาศอธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ขัดกับหลักการที่ประกาศใช้กฎหมายโดยเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตและสุขภาพอนามัยของประชาชน แต่ผลิตภัณฑ์ชาพร้อมที่วางขายในท้องตลาดส่วนใหญ่ผสมสารให้ความหวานปริมาณที่มากไม่ก่อให้เกิดผลดีต่อสุขภาพของผู้บริโภค ในทางกลับกันหากบริโภคมากเกินไปจะก่อให้เกิดโรคต่าง ๆ และทำให้เกิดความซับซ้อนในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากผู้ประกอบการต้องส่งส่วนผสมของเครื่องดื่มเพื่อให้กรมสรรพสามิตทำการตรวจสอบว่าอยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตหรือไม่ ประกอบกับเครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีมากถึง 109 ชนิด ทำให้ยากแก่การตรวจสอบ

ผู้วิจัยเห็นว่า เครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานเมื่อส่งผลเสียให้แก่ผู้บริโภคมากกว่าผลดี จึงควรต้องถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวาน ที่จะก่อให้เกิดความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ผู้วิจัยเห็นควรใช้วิธีการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มน้ำตาลเป็นแนวทางในการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวาน เช่น การใช้แสตมป์สรรพสามิต การใช้

เครื่องหมายแสดงการเสียภามีจดทะเบียน จุกจิบ ฝักเกลียว ปิดบนภาชนะบรรจุสินค้าเพื่อแสดงว่าสินค้าได้เสียภามีสรรพสามิตแล้ว ใช้ระบบบัญชีควบคุมการผลิตและจำหน่าย เมื่อเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานไม่มีความจำเป็นต่อการบริโภคก็ควรจะได้เก็บภามีสรรพสามิตจากสินค้านี้ดังกล่าว การสร้างบรรยากาศในการเสียภามีเมื่อถือว่าเครื่องดื่มชาพร้อมดื่มที่เติมสารให้ความหวานเป็นสินค้าที่ไม่จำเป็นแก่การบริโภค เครื่องดื่มน้ำผลไม้และน้ำพืชผักชนิดอื่นที่เติมสารให้ความหวานก็ควรจะต้องถูกจัดเก็บภามีสรรพสามิตเช่นเดียวกัน เพื่อไม่ให้เป็นการยุ่งยากในการจัดเก็บภามี และผู้ประกอบการที่จำหน่ายน้ำผลไม้และน้ำพืชผักทุกชนิดที่เติมสารให้ความหวานก็ต้องเสียภามีสรรพสามิตให้แก่รัฐ ไม่ต้องมีผู้ใดได้รับการยกเว้นการเสียภามีสรรพสามิต เป็นการสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภามี และป้องกันมิให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบในทางการค้า

5.1.2 หลักการจัดเก็บภามีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มประเภทชาในประเทศไทย เปรียบเทียบกับหลักการจัดเก็บภามีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานในต่างประเทศ

5.1.2.1 ประเทศเม็กซิโก

ประเทศเม็กซิโก โดยประธานาธิบดี เอนริเก้ เปญา เนียโต ต้องการจะปฏิรูปการ จัดเก็บภามี ซึ่งการจัดเก็บภามีเครื่องดื่มเป็นสินค้าอย่างหนึ่งที่ต้องจัดเก็บภามีอย่างจริงจัง เพราะเนื่องจากประเทศเม็กซิโกมีอัตราผู้ป่วยโรคอ้วนจำนวนมาก และเป็นประเทศที่มีผู้บริโภคเครื่องดื่ม น้ำอัดลมมากที่สุดในโลก โดยจัดเก็บภามีอยู่ที่ 1 เปโซ (2.39 บาท) ต่อ 1 ลิตร โดยจัดเก็บจาก เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบเข้มข้น ผล น้ำเชื่อม หัวเชื้อ หรือสารสกัด ยกเว้นผลิตภัณฑ์นมและโยเกิร์ตชนิดดื่ม โดยกฎหมายปฏิรูปโครงสร้างภามีได้ผ่านการพิจารณาของ สภาองเกรสเมื่อเดือน พฤศจิกายน พ.ศ. 2556 โดยไตรมาสแรกรัฐบาลเม็กซิโกมีรายได้จากการ จัดเก็บภามีเครื่องดื่มที่มีรสหวานอยู่ที่ 2,300,000,000 เปโซ ซึ่งรายได้ส่วนหนึ่งจากการจัดเก็บภามี เครื่องดื่มที่มีรสหวานจะถูกนำไปใช้ในการป้องกันและรณรงค์การบริโภคเครื่องดื่มที่มีรสหวาน ซึ่งประเทศเม็กซิโกเป็นต้นแบบให้หลาย ๆ ประเทศหันมาสนใจในการใช้มาตรการทางกฎหมาย ในการควบคุมการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน รวมถึงประเทศสหรัฐอเมริกา

5.1.2.2 เมืองเบิร์กลีย์ รัฐแคลิฟอร์เนีย ประเทศสหรัฐอเมริกา

ศูนย์ควบคุมและป้องกันโรค (Center for Disease Control and Prevention) ได้ระบุว่า ในช่วง 30 ปี ประชากรในประเทศสหรัฐอเมริกามีการเพิ่มของโรคอ้วนและโรคเบาหวานในผู้ใหญ่ และเพื่อช่วยแก้วิกฤตจึงต้องมีการแก้ไขกฎหมาย เพื่อจัดเก็บภามีจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ ความหวาน โดยจัดเก็บ 1 เซ็นต์ (0.35 บาท) ต่อเครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของน้ำตาล 1 ช้อนชา หรือ ประมาณ 4.2 กรัม ของสารให้ความหวานที่ให้พลังงาน เช่น น้ำตาล น้ำเชื่อมข้าวโพด และอื่น ๆ

ซึ่งรายได้จากการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานจะนำมาให้กองทุนป้องกันและสาธารณสุข (Prevention and Public Health Fund) สำหรับโครงการป้องกันโรคเบาหวาน โรคอ้วน โรคฟันผุ และโรคอื่น ๆ โดยเมืองเบิร์กลีย์ รัฐแคลิฟอร์เนีย เป็นรัฐแรกในประเทศสหรัฐอเมริกาที่ผ่านกฎหมายในการเก็บภาษีเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน หรือ Soda Tax โดยการลงประชามติ และกฎหมายมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 โดยวัตถุประสงค์การออกกฎหมายเพื่อควบคุมการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน เนื่องจากประเทศต้องเผชิญกับวิกฤตสาธารณสุขครั้งสำคัญ อัตราของผู้ป่วยเบาหวาน โรคอ้วน และโรคฟันผุเพิ่มสูงขึ้น โดยจัดเก็บภาษีในอัตรา 1 เซ็นต์ ต่อของเหลว 1 ออนซ์ โดยมีคณะผู้เชี่ยวชาญด้านผลิตภัณฑ์เครื่องดื่มที่มีน้ำตาลเป็นส่วนผสม มีหน้าที่ให้คำแนะนำเทศบาลเมืองควรรให้เงินสนับสนุนโปรแกรมเพื่อลดการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน อนุมัติกฎหมายท้องถิ่นเพื่อส่งเสริมการทำงานของคณะผู้เชี่ยวชาญจัดทำรายงานประจำปีเกี่ยวกับผลกระทบด้านสาธารณสุขของประชาชนในเทศบาลเมืองเบิร์กลีย์ ส่งต่อไปยังสภาเทศบาลเมือง

จะเห็นได้ว่าเหตุผลที่ใช้ในการออกกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานในต่างประเทศ จะใช้เพื่อจำกัดการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน เนื่องจากประชากรในประเทศนั้น ๆ ประสบปัญหาทางด้านสุขภาพ เช่น โรคเบาหวาน โรคอ้วน เป็นต้น การใช้มาตรการทางภาษีนอกจากจะช่วยให้รัฐสามารถจำกัดการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานแล้ว รายได้จากการจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานยังสามารถนำมาใช้เพื่อการรณรงค์ลดการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน และรายได้ดังกล่าวยังนำไปใช้เพื่อสร้างเสริมสุขภาพของผู้ป่วยโรคเบาหวาน โรคอ้วน หรือโรคอื่น ๆ ที่เกิดจากการบริโภคหวาน โดยรัฐอาจตั้งเป็นกองทุนหรือศูนย์การแพทย์เฉพาะทางเป็นการบริการจากรัฐเพื่อรักษาผู้ป่วยเหล่านี้โดยเฉพาะ

ในประเทศไทยจากรายงานสุขภาพคนไทยปี พ.ศ. 2557 ระบุว่าคนไทยกว่า 1 ใน 3 มีภาวะน้ำหนักเกิน และ 1 ใน 10 มีภาวะอ้วน คนไทยอายุ 15 ปีขึ้นไปน้ำหนักตัวเพิ่มขึ้น 2 เท่าในรอบ 2 ทศวรรษ เมื่อเทียบกับ 10 ประเทศอาเซียน คนไทยอ้วนเป็นอันดับ 2 รองจากประเทศมาเลเซีย ซึ่งโรคอ้วนเป็นสาเหตุให้เจ็บป่วยและเสียชีวิตก่อนวัยอันควร จากโรคไม่ติดต่อเรื้อรัง (Non-communicable Diseases: NCDs) ประเทศไทยจัดเก็บภาษีจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน เฉพาะน้ำเกลือแร่ และน้ำอัดลมที่เติมสารให้ความหวาน ส่วนเครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของน้ำตาลไม้น้ำ และน้ำพืชผัก รวมถึงเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่ม ได้รับการยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ตามประกาศของอธิบดีกรมสรรพสามิต ทำให้เครื่องดื่มเหล่านี้สามารถเติมสารให้ความหวานในปริมาณที่มากได้โดยไม่ต้องถูกจัดเก็บภาษี ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าการบริโภคเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่ม

ที่เติมสารให้ความหวานในปริมาณที่มากจะทำให้เกิดผลเสียต่อสุขภาพ อีกทั้งมีการโฆษณาให้ของรางวัลจำนวนมากและมูลค่าสูงเพื่อกระตุ้นการบริโภค ทำให้เกิดการบริโภคเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มเติมสารให้ความหวานในปริมาณที่มากกว่าปกติเพื่อลุ้นรับของรางวัล ซึ่งผู้วิจัยมีความเห็นว่าหากจะมีการ โฆษณาแจกของรางวัลจำนวนมากอย่างในปัจจุบัน ก็ควรจะต้องถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเทียบเช่นเดียวกับเครื่องดื่มน้ำตาล

ขณะทำการวิจัย สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศได้ลงมติเห็นชอบรายงานของคณะกรรมการขับเคลื่อนการปฏิรูปด้านสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม เรื่องการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีปริมาณน้ำตาลเกินเกณฑ์มาตรฐานสุขภาพ โดยเสนอให้จัดเก็บภาษี 2 อัตรา ตามความเข้มข้นของน้ำตาล คือ ปริมาณน้ำตาลมากกว่า 6 ถึง 10 กรัมต่อ 100 มิลลิลิตร จัดเก็บภาษีในอัตราที่ทำให้ราคาเพิ่มสูงขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายปลีก และปริมาณน้ำตาลมากกว่า 10 กรัมต่อ 100 มิลลิลิตร จัดเก็บภาษีในอัตราที่ทำให้ราคาเพิ่มสูงขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของราคาขายปลีก วัตถุประสงค์เพื่อให้ประชาชนลดการบริโภคเครื่องดื่มรสหวานลง นอกจากนี้ยังเสนอให้กระทรวงมหาดไทยควบคุมการทำตลาดแบบเสี่ยงโชคของเครื่องดื่มที่มีน้ำตาล

ผู้วิจัยเห็นว่าเนื่องจากอัตราร้อยละ 20 คิดว่าเหมาะสมแล้ว เนื่องจากตามหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี รัฐควรจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย หากจัดเก็บมากเกินไปอาจส่งผลกระทบต่อการค้าสติใจของประชาชนในการบริโภคสินค้า ซึ่งภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมซึ่งผู้ประกอบการสามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภคได้ ระบบภาษีที่ดีจะต้องไม่มีความลำเอียงในทางเศรษฐกิจ ไม่ไปแทรกแซงการทำงานของกลไกตลาด ภาษีที่ดีจะต้องมุ่งก่อให้เกิดรายได้ต่อรัฐ และปล่อยให้การค้าสติใจในทางธุรกิจของภาคเอกชนนั้นเป็นไปตามกลไกของตลาด การจัดเก็บตามแนวคิดดังกล่าวอาจเกิดความยุ่งยาก ซับซ้อนในการจัดเก็บภาษี เพราะกรมสรรพสามิตต้องนำตัวอย่างเครื่องดื่มทุกชนิด ทุกยี่ห้อที่เติมน้ำตาล ซึ่งในท้องตลาดมีเครื่องดื่มที่เติมน้ำตาลจำนวนมากมาวิเคราะห์ส่วนผสมว่าเข้าหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอัตราใด รัฐต้องจัดหาบุคลากรเพื่อมาตรวจสอบเครื่องดื่มทั้งหมด เป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี

สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศเสนอให้กระทรวงมหาดไทยควบคุมการทำตลาดแบบเสี่ยงโชคของเครื่องดื่มที่มีน้ำตาล ผู้วิจัยเห็นว่าหากมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน รัฐได้รับรายได้จากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานแล้ว การที่ผู้ประกอบการจะจัดรายการส่งเสริมการขาย ก็ควรให้เป็นไปตามกลไกตลาด รัฐไม่ควรเข้าไปแทรกแซง หรือบิดเบือนกลไกตลาดมากเกินไป

5.2 ข้อเสนอแนะ

ตามที่ผู้วิจัยได้นำเสนอข้อมูลชาวพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานที่จัดจำหน่ายอยู่ในท้องตลาด จะเห็นได้ว่าเครื่องดื่มชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานมีวางจำหน่ายหลากหลายยี่ห้อและหลากหลายรสชาติ และยังมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้น การแข่งขันทางการตลาดเพื่อกระตุ้นยอดขายของผู้ประกอบการชาพร้อมดื่มบริษัทต่าง ๆ มีการแข่งขันกันสูง มีการแจกของรางวัลจำนวนมาก และมีมูลค่าสูง ทำให้มีการบริโภคชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานในปริมาณที่มาก ซึ่งชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานบางยี่ห้อปริมาณสารให้ความหวานเกินกว่าปริมาณที่ร่างกายควรได้รับในแต่ละวัน ดังนั้นชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานจึงไม่ได้เป็นการส่งเสริมสุขภาพของประชาชน ในทางตรงกันข้ามกลับเป็นสิ่งที่ทำให้สุขภาพของประชาชนแย่ลง เมื่อประชาชนในประเทศมีสุขภาพแย่ลงทำให้กระทบถึงความมั่นคง เศรษฐกิจ รวมถึงในด้านต่าง ๆ ผู้วิจัยจึงได้มีข้อเสนอแนะ 4 ประการ ดังต่อไปนี้

ประการที่ 1 ผู้ประกอบการจำหน่ายชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานควรถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อจำกัดการบริโภค เพราะการบริโภคเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานไม่ได้มีความจำเป็นต่อการบริโภค เข้าข่ายเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย อยู่ในหลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บภาษีที่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีกว่าคือ การจัดเก็บภาษีจะต้องมีความเท่าเทียมกันระหว่างผู้ประกอบการจำหน่ายชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน ผู้ประกอบการจำหน่ายชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานทุกชนิดต้องถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราที่เท่ากัน เมื่อผู้ประกอบการชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ผู้ประกอบการที่จำหน่ายเครื่องดื่มจากน้ำพืชผักและน้ำผลไม้ที่เดิมสารให้ความหวานก็ต้องถูกจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกัน เป็นการสร้างบรรยากาศที่ดีในการเสียภาษี และการจัดเก็บภาษีที่สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี กล่าวคือ รัฐบาลต้องได้รับการชำระภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และการจัดเก็บภาษีต้องมีความสะดวก ง่าย และประหยัด ผู้วิจัยเห็นควรให้ยกเลิกประกาศกรมสรรพสามิตโดยอธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม หรือผู้นำเข้ามีสิทธิได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตตามบัญชีท้ายประกาศกระทรวงการคลัง ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตประเภทที่ 02.03 แต่การประกาศยกเลิกเฉพาะเครื่องดื่มประเภทชาพร้อมดื่มที่เดิมสารให้ความหวานประเภทเดียวอาจสร้างความไม่เป็นธรรมในผู้ประกอบการเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวาน ดังนั้นหากจะยกเลิกควรยกเลิกทั้งหมดเพื่อสร้างบรรยากาศในการเสียภาษีให้แก่ผู้ประกอบการเครื่องดื่มที่เดิมสารให้ความหวานทุกประเภท

ประการที่ 2 กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานควรถูกรตราเป็นพระราชบัญญัติโดยฝ่ายนิติบัญญัติซึ่งเป็นกฎหมายแม่บท และออกประกาศกฎกระทรวงการคลัง ประกาศ และคำสั่งอธิบดีกรมสรรพสามิต ซึ่งเป็นกฎหมายลำดับรองให้อำนาจผู้บริหารในการออกประกาศ กฎ หรือคำสั่ง โดยมีหน่วยงานของกรมสรรพสามิตเป็นผู้ศึกษาข้อมูลเพื่อนำมาเสนอต่ออธิบดีกรมสรรพสามิตในการประกาศใช้กฎหมาย ซึ่งการให้อำนาจปรับแก้กฎหมายลำดับรองอาจมีข้อดีในความคล่องตัวในการประกาศใช้กฎหมาย แต่ก็มีข้อเสียโดยกฎหมายขาดการตรวจสอบอย่างละเอียด ผู้วิจัยเห็นด้วยกับวิธีการออกกฎหมายของเทศบาลเมืองเบิร์กลีย์ โดยให้มีคณะผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับโภชนาการ กฎหมาย และสาธารณสุข มาเป็นคณะกรรมการในการทำงานเพื่อศึกษาผลดีผลเสียในการออกกฎหมาย โดยอาจเก็บข้อมูลโดยผ่านเวทีเสวนาท่างวิชาการ หรือรับฟังความคิดเห็นจากชุมชนต่าง ๆ โดยตรง เพื่อนำข้อมูลมาวิจัย อีกทั้งเป็นการให้ความรู้ทางโภชนาการ และเป็นการรณรงค์การบริโภคเครื่องดื่มที่ในสารให้ความหวานให้เหมาะสมกับความต้องการของร่างกายในแต่ละวัน เนื่องจากปัญหาโรคอ้วนไม่ใช่เรื่องที่ไกลตัวอีกต่อไป ประเทศไทยไม่ควรรอให้เกิดวิกฤตปัญหาโรคอ้วนดังเช่นประเทศเม็กซิโกและประเทศสหรัฐอเมริกา

ประการที่ 3 อัตราภาษีที่จัดเก็บ ผู้วิจัยเห็นควรใช้อัตราภาษีเดิมดังที่มีอยู่ในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ประเภทที่ 02.03 คือ บรรจุในภาชนะหรือเครื่องขายเครื่องดื่มคำนวณตามมูลค่าร้อยละ 20 หรือตามปริมาณ ภาชนะบรรจุ 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 1 หน่วย คิดภาษีหน่วยละ 0.37 บาท ส่วนที่เกิน 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ให้นับเป็น 440 ลูกบาศก์เซนติเมตร ซึ่งการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เป็นการจัดเก็บภาษีแบบผสม กล่าวคือ คำนวณราคาในวิธีอย่างใดอย่างหนึ่ง วิธีใดต้องเสียภาษีในจำนวนที่มากกว่าให้จัดเก็บภาษีตามวิธีนั้น และตามมติคณะรัฐมนตรีวันที่ 19 พฤษภาคม พ.ศ. 2558 ได้อนุมัติหลักการร่างพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิตและร่างประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต รวม 2 ฉบับ ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ โดยมีสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติให้รวบรวมบทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตทั้งหมดไว้ในประมวลกฎหมายฉบับเดียวกัน และปรับปรุงกฎหมาย โดยมีสาระสำคัญในเรื่องวิธีการจัดเก็บภาษี โดยให้จัดเก็บทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ซึ่งผู้วิจัยเห็นด้วยกับวิธีดังกล่าว เพราะรัฐสามารถได้รับรายได้จากการจัดเก็บภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และเป็นการควบคุมราคาและปริมาณของผลิตภัณฑ์ควบคู่กันไปด้วย เพราะหากจัดเก็บหลายอัตราตามที่สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศเสนอ อาจขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากการจัดเก็บภาษีที่ซับซ้อนทำให้เพิ่มต้นทุนทั้งของรัฐบาลซึ่งเป็นผู้จัดเก็บภาษี และผู้ประกอบการจำหน่ายเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานซึ่งเป็นผู้ถูกจัดเก็บภาษี เนื่องจากรัฐบาลต้องจัดหาบุคลากรจำนวน

มากเพื่อมาวิเคราะห์ส่วนผสมของเครื่องดื่มแต่ละชนิดและแต่ละยี่ห้อว่าจัดอยู่ในหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราใด ซึ่งปัจจุบันวางขายอยู่ในท้องตลาดจำนวนมาก ทำให้เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีเพิ่มมากขึ้น ซึ่งตามหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี กฎหมายต้องไม่มีความซับซ้อนและค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต้องต่ำ และหากจัดเก็บภาษีมากเกินไปอาจส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจของประชาชนในการบริโภคสินค้า ซึ่งภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อมซึ่งผู้ประกอบการสามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภคได้ ระบบภาษีที่ดีจะต้องไม่มีความลำเอียงในทางเศรษฐกิจ ไม่ไปแทรกแซงการทำงานของกลไกตลาด ภาษีที่ดีจะต้องมุ่งก่อให้เกิดรายได้ต่อรัฐ และปล่อยให้การตัดสินใจในทางธุรกิจของภาคเอกชนนั้นเป็นไปตามกลไกของตลาด และถ้าหากจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับต่างประเทศการจัดเก็บภาษีอาจมีช่องโหว่ให้ผู้ประกอบการที่จำหน่ายเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานจำหน่ายเครื่องดื่มในราคาที่สูง เนื่องจากกฎหมายได้กำหนดให้เสียภาษีตามปริมาณเครื่องดื่มที่มีส่วนผสมของสารให้ความหวาน ไม่ได้กำหนดให้เสียภาษีตามราคา ดังนั้นถ้ามีการยกเลิกข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในเครื่องดื่มที่ผลิตจากน้ำผลไม้และน้ำพืชผักที่เติมสารให้ความหวาน คาดว่ารัฐจะได้รับรายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากเครื่องดื่มดังกล่าวประมาณ 10,000,000,000 บาท ต่อปี โดยรัฐสามารถนำรายได้จากการจัดเก็บภาษีมาใช้ประโยชน์เพื่อผู้ป่วยโรคเบาหวาน โรคอ้วน หรือโรคอื่น ๆ ที่เกิดจากการบริโภคหวาน

ประการที่ 4 มาตรการทางภาษีอาจไม่สามารถบรรลุเป้าประสงค์เพื่อให้ประชาชนในประเทศลดการบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานได้ทั้งหมด เพราะหากมีการจัดเก็บภาษีผู้ประกอบการก็สามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภคได้ การจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานอาจส่งผลต่อผู้มีรายได้น้อยในการตัดสินใจเลือกบริโภคเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวาน แต่ยังมีบุคคลบางกลุ่มที่มีกำลังซื้อสามารถที่จะจ่ายเงินเพื่อซื้อเครื่องดื่มที่เติมสารให้ความหวานได้ถึงแม้ว่าจะมีราคาสูงเพียงใดก็ตาม ข้อมูลจากสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (TDRI) โดย ดร. นณริฏ พิศลยบุตร ได้ให้ข้อสังเกตว่าการขึ้นภาษีเฉพาะเครื่องดื่มเพียงอย่างเดียวอาจไม่ตรงกับเป้าประสงค์ ควรพิจารณาเก็บภาษีจากการผลิตหรือขายน้ำตาลแทน และการขึ้นภาษีเครื่องดื่มที่เติมน้ำตาลจะต้องพิจารณาไปถึงการควบคุมสารแทนความหวานอื่น ๆ ด้วย ผู้วิจัยจึงเห็นควรให้รัฐบาลรณรงค์เรื่องการบริโภคหวานผ่านทางกระทรวงสาธารณสุข หรือสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ และเพื่อความเป็นธรรมต่อผู้บริโภค ผู้วิจัยเห็นควรจัดหาวิธีการที่จะไม่ให้ผู้ประกอบการผลักภาระภาษีไปยังผู้บริโภค โดยควรมีการทำวิจัยต่อไป



บรรณานุกรม

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

กฎกระทรวงการคลัง กำหนดชนิดของสุราและอัตราภาษีสุรา พ.ศ. 2546.

กฎกระทรวงการคลัง ฉบับที่ 7 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติไฟ 2486.

กรมสรรพสามิต. (ม.ป.ป.). สืบค้นจาก

http://www.excise.go.th/KNOWLEDGE/GOODS_KNOW/DRINK/index.htm

กรมสรรพสามิต เล็งปรับเกณฑ์ยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม. (2557). *กรุงเทพธุรกิจ*. สืบค้นจาก

<http://www.bangkokbiznews.com/news/detail/598549>

กรุงเทพธุรกิจ มีเดีย จำกัด. (2556). *เม็กซิโกขึ้นภาษีอาหา-เครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก

<http://www.bangkokbiznews.com/mobile/view/news/540435>

การประชุมคณะรัฐมนตรี วันที่ 19 พฤษภาคม 2558 เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวล

กฎหมายภาษีสรรพสามิต พ.ศ. และร่างประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต รวม 2

ฉบับ, จาก <http://www.thaigov.go.th/>

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. (2540). *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*. กรุงเทพฯ:

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

คณะทำงานสุขภาพคนไทย. (2557). *สถาบันวิจัยประชากรและสังคม มหาวิทยาลัยมหิดล รายงาน*

สุขภาพคนไทย 2557 “ชุมชนท้องถิ่นจัดการตนเอง” ผู้การปฏิรูปประเทศจากฐานราก

จัดทำโดยสถาบันวิจัยประชากรและสังคม มหาวิทยาลัยมหิดล สนับสนุนโดย สำนักงาน

กองทุนสนับสนุนสร้างเสริมสุขภาพ และสำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ.

สืบค้นจาก <http://www.hiso.or.th/hiso5/report/report2014T.php>

คำสั่งกรมสรรพสามิต ที่ 156/2534 เรื่อง คำวินิจฉัยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เกี่ยวกับสินค้า

เครื่องดื่มรังกที่ทำจากธรรมชาติ ลงวันที่ 11 มิถุนายน 2534.

คำสั่งกรมสรรพสามิต ที่ 433/2538 เรื่อง คำวินิจฉัยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เกี่ยวกับสินค้าซึ่งมี

ลักษณะเป็นเกลือน้ำแข็ง ลงวันที่ 4 ธันวาคม พ.ศ.2538.

จิตธาดา ณะโสภณ. (2544). *ภาษีสรรพสามิต: วิเคราะห์แนวคิดและหลักการจัดเก็บภาษีในประเทศไทย*

(วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

จรัสศักดิ์ รอดจันทร์. (2556). *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์*. กรุงเทพฯ:

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

- จุมพล ริมสาคร. (2541). *กฎหมายภาษีสรรพสามิต* (เอกสารการสอนชุดวิชาการบริหารงานสรรพสามิต (Excise Tax Laws) เล่ม 1 หน่วย 1-7). นนทบุรี: มหาวิทยาลัย สุโขทัยธรรมมาธิราช.
- ชญุคย์ ศรีปราบ. (2503). *สรรพสามิต*. พระนคร: 99 เอเชน.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. (2554). *คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร เล่ม 1*. กรุงเทพฯ: ที.เทรนนิ่ง เซ็นเตอร์.
- คุณลักษณะ ตราชูธรรม. (2550). *หลักกฎหมายภาษีอากร (The Principle of Tax Law)*. กรุงเทพฯ: ที.เทรนนิ่ง เซ็นเตอร์
- ทวีศักดิ์ คำคลองตัน. (2557). *การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลกฎหมายรัษฎากร: ศึกษากรณีผลกระทบของการใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 80 และมาตรา 80/1*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- ธนาคารแห่งประเทศไทย. (ม.ป.ป.). *1 เปโซ เท่ากับ ประมาณ 1.94 บาท อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ*. สืบค้นจาก <https://www.bot.or.th>
- ธนาคารแห่งประเทศไทย. (ม.ป.ป.). *1 เปโซ เท่ากับ ประมาณ 2.44 บาท อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่ 29 พฤศจิกายน 2556*. สืบค้นจาก <https://www.bot.or.th>
- ธิดารัตน์ จันทร์ดอน. (2557). *ชาเขียว (Green Tea) ดื่มอย่างไรให้ได้ประโยชน์*. สืบค้นจาก <http://www.pharmacy.mahidol.ac.th/th/knowledge/article/185>
- บริษัท ไทยน้ำทิพย์ จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก <http://www.thainamthip.co.th>
- บริษัท เป๊ปซี่-โคลา (ไทย) เทรคคิง จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก <https://th.wikipedia.org/wiki/เป๊ปซี่>
- บริษัท เสริมสุข จำกัด (มหาชน). (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์ชาพร้อมดื่ม ตรา ลิปตัน ไอซ์ที*. สืบค้นจาก <http://www.sermsukplc.com/th/product/detail/lipton>
- บริษัท เสริมสุข จำกัด (มหาชน). (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่ม*. สืบค้นจาก <http://www.sermsukplc.com/th>
- บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2555). *ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ปีพ.ศ. 2555*. สืบค้นจาก <http://ichith.listedcompany.com/misc/AR/20150424-ichi-ar2014-th.pdf>
- บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2559). *รายการส่งเสริมการขาย*. สืบค้นจาก <http://www.ichitandrink.com/campaign2016/index.php?s=2>

- บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่มประเภทชาเขียวพร้อมดื่ม บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)*. สืบค้นจาก <http://ichitandrink.com/ichitan-organic-greentea-products.php>
- บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่มอิชิตันกรีนที*. สืบค้นจาก <http://ichitandrink.com/ichitanuht/product-genmai.php>
- บริษัท อิชิตัน กรุ๊ป จำกัด. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าเครื่องดื่มอิชิตัน ดราگونแบล็คที*. สืบค้นจาก <http://ichitandrink.com/ichitanblacktea/index.html>
- บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2555). *รายงานประจำปี บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ปี พ.ศ. 2555*. สืบค้นจาก <http://www.oishigroup.com/pdf/OISHI%20Annual%202012%20TH.pdf>
- บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). (2559). *รายการส่งเสริมการขาย*. สืบค้นจาก <http://www.oishidrink.com/promotion/howto.aspx>
- บุญธรรม ราชรักษ์. (2554). *ทฤษฎีภาษีอากร The Theory of Taxation*. กรุงเทพฯ: ทีทีเอ็น.
- ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก.
- ประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเครื่องดื่ม น้ำผลไม้และน้ำพืชผัก ประกาศ ณ วันที่ 29 มกราคม 2551.
- ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 41) ประกาศ ณ วันที่ 21 พฤษภาคม พ.ศ. 2540.
- ประกาศกระทรวงสาธารณสุข (ฉบับที่ 367) พ.ศ. 2557 เรื่อง การแสดงฉลากของอาหารในภาชนะบรรจุ ข้อที่ 7. สืบค้นจาก <http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2557/E/102/32.PDF>
- ประกาศ ลงเอียด. (2542). *คำอธิบายกฎหมายภาษีสรรพสามิต*. กรุงเทพฯ: นิติธรรม.
- ปรีดา นาคเนาทิม. (2529). *เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- พรประไพ เสือเขียว. (2558). *หมายเหตุประชาชน: “ฟรักโทส” หวานทันสมัย สารภัยในชาเขียวพร้อมดื่ม*. สืบค้นจาก <http://www.dailynews.co.th/article/309463>
- พระราชบัญญัติ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527.
- พระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. 2509.
- พิมพ์เพ็ญ พรเฉลิมพงศ์, และนิธิยา รัตนาปนนท์. (ม.ป.ป.). *ศูนย์เครือข่ายข้อมูลอาหารครบวงจร*. สืบค้นจาก <http://www.foodnetworksolution.com/wiki/word/2097>

พิมพ์เพ็ญ พรเฉลิมพงศ์. (2558). *ฉลากแสดงวัตถุเจือปนอาหาร*. สืบค้นจาก

<http://www.thaihealth.or.th/Content/29037>

พิสมัย ชูเดช. (2547). *ปัญหาการสำรวจแห่งภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2*.
เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

มงคล แก้วสุทัศน์. (2556). *ลดความหวานด้านความแก่*. สืบค้นจาก

<http://health.kapook.com/view66463.html>

ระบบสารนุกรมภาษี ภาษีอากรคงค้าง. สืบค้นจาก <http://wiki.mof.go.th/mediawiki/index.php>.

วรศิลป์ สะละแม. (2557). *ปัญหาการหนีและหลบหลีกเลี่ยงภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิต: ศึกษา
กรณีการหนีและหลบหลีกเลี่ยงภาษีการนำเข้ารถยนต์*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์.
ศูนย์ทดสอบฉลาดซื้อ ประเภทอาหาร/สุขภาพ ฉบับที่ 140. (ม.ป.ป.). *กาแฟอิน ในชาพร้อมดื่ม*.

สืบค้นจาก <http://www.chaladsue.com/new/index.php>

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศ. (2559). *ตอบโจทย์ให้ตรงจุด: ลดอ้วน-หวานคนไทย ด้วยภาษี*.

สืบค้นจาก www.tdri.or.th

สภาการขับเคลื่อนปฏิรูปประเทศ. (ม.ป.ป.). สืบค้นจาก <http://www.parliament.go.th>

สมคิด บางโม. (2556). *ภาษีอากรทางธุรกิจ*. กรุงเทพฯ: วิทย์พัฒนา.

สำนักกรรมการ 3. (2559). *การป้องกันและควบคุมปัจจัยเสี่ยงต่อสุขภาพด้านอาหารและ
โภชนาการ ในประเด็นการจัดเก็บภาษีเครื่องดื่มที่มีปริมาณน้ำตาลเกินเกณฑ์มาตรฐาน
สุขภาพ (รายงานของคณะกรรมการขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศด้านสาธารณสุข
และสิ่งแวดล้อม สภาขับเคลื่อนการปฏิรูปประเทศ)*. กรุงเทพฯ: ผู้แต่ง.

สำนักงานมาตรฐานสินค้าเกษตรและอาหารแห่งชาติ. (2555). *วารสารเพื่อการเตือนภัย สินค้า
เกษตรและอาหาร*, 4(36). สืบค้นจาก

http://www.acfs.go.th/document/download_document/earlywarning36.pdf

สำนักงานส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ ณ กรุงเม็กซิโกซิตี. (2556). *การปฏิรูปในเม็กซิโกและ
โอกาสสำหรับสินค้าไทย*. สืบค้นจาก

http://www.ditp.go.th/contents_attach/79874/79874.pdf

สำนักแผนภาษี กรมสรรพสามิต. (2556). *สถิติรายได้กรมสรรพสามิตรวมทุกประเภท เดือนตุลาคม
2556 ถึงประมาณ 2557 (เบื้องต้น รวบรวมข้อมูลจากระบบ BI ศูนย์เทคโนโลยี
สารสนเทศ ณ วันที่ 7 พฤศจิกายน 2556)*. สืบค้นจาก

<http://ayutthaya2.excise.go.th/cs/groups/public/documents/document/mjaw/mdqy/~edisp/webportal116200042395.pdf>

- สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี ทำเนียบรัฐบาล. (ม.ป.ป.). *มติคณะรัฐมนตรี วันที่ 19 พฤษภาคม พ.ศ. 2558*. สืบค้นจาก <http://www.thaigov.go.th/>
- สุชาติณี สวายนตรทอง. (2557). *Tax Policy Journal Edition 1*. สืบค้นจาก <http://www.fpo.go.th/FPO/modules/Content/getfile.php?contentfileID=8174>
- สุนิษฐา เศรษฐีธร. (2557). *รายงานตลาดชาในประเทศไทย. ตลาดชาในประเทศไทย*. กรุงเทพฯ: ศูนย์อำนวยการเพื่ออุตสาหกรรมอาหารสถาบันอาหาร.
- สุปรียา แก้วละเอียด. (2558). การควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของภาษีโดยองค์กรตุลาการของประเทศไทย. *วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์*, 44 (4), น. 838-869.
- สุวิมล ทรัพย์วโรบล. (ม.ป.ป.). *น้ำฟรุทโตสดีจริงหรือ?*. สืบค้นจาก http://www.healthtoday.net/thailand/nutrition/nutrition_141.html
- สุวิไลยา ศรีม่วง. (2551). *ปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของเทศบาลตำบลด่านสำโรง ตำบลสำโรงเหนือ อำเภอเมืองสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรปราการ*. ชลบุรี: มหาวิทยาลัยบูรพา.
- Fuji Group. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าชาเขียวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ ฟุจิชะ กรีนที*. สืบค้นจาก <http://www.fuji.co.th/2009/TH/fujigroup/Fuji-Cha-Green-Tea.php>
- Google.co.th. (ม.ป.ป.). *หนึ่งออนซ์ เท่ากับ 29.57 มิลลิลิตร*. สืบค้นจาก www.google.co.th.
- OISHI GROUP. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์เครื่องดื่ม บริษัท โออิชิ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)*. สืบค้นจาก http://www.oishigroup.com/product_beverage.php
- Positioning. (2558). *ตลาดเครื่องดื่มน้ำอัดลม “เปิดผลวิจัยตลาดน้ำอัดลม ปี 2557 หักเหลี่ยมเลื่อนคม โค้ก-เป๊ปซี่-เอส ใครจะครองแชมป์?”*. สืบค้นจาก <http://www.positioningmag.com/content/59685>
- Uni-President. (ม.ป.ป.). *ผลิตภัณฑ์สินค้าชาเขียวพร้อมดื่ม ยี่ห้อ ยูนิฟ*. สืบค้นจาก http://www.uni-president.co.th/uni_flash.php

ภาษาต่างประเทศ

- Kelly Horton. (n.d.). *Sugar-Sweetened Beverages Tax Act (Sweet Act)*. Retrieved from <http://www.foodpolitics.com/wp-content/uploads/SWEET-Act-One-Pager-072414.pdf>

POWER UP. (2015). *Case study: Taxing sweetened drinks in Mexico*. Retrieved from
https://powerupforhealth.files.wordpress.com/2015/09/2015-07-13_case-study-taxing-sweetened-drinks-in-mexico.pdf

Resolution No. 66, 712-NS. Retrieved from
<http://www.ci.berkeley.ca.us/uploadedFiles/Clerk/Elections/Resolution%20No.%2066,712-NS.pdf>



ประวัติผู้เขียน

ชื่อ นามสกุล

นายธนพงษ์ จวบฤกษ์เย็น

คุณวุฒิการศึกษา

พ.ศ. 2551 นิติศาสตรบัณฑิต

มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ตำแหน่งและสถานที่ทำงานปัจจุบัน

พ.ศ. 2551 – ปัจจุบัน ทนายความ

บริษัท กรุงเทพกฎหมาย จำกัด

