

ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax)

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่นิยมจัดเก็บกันอย่างแพร่หลาย ดังจะเห็นได้จากต่างประเทศ ได้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าที่ผลิตได้หลายอย่างหลายประเภทเป็นจำนวนมากมาย การจัดเก็บได้แยกไว้ให้เห็นโดยชัดเจนว่า อะไรเป็นภาษีสรรพสามิต เก็บจากวัตถุหรือสินค้าประเภทอะไรเก็บจากการค้า การบริการ การผลิต เช่น เก็บจากการขายปลีกสินค้าบางประเภท จากการให้บริการ และความสะดวก จากผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม จากผลิตภัณฑ์และโมคภัณฑ์อื่น ๆ จากสุราและยาสูบ ดังจะขอยกตัวอย่างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าและบริการต่าง ๆ หรือจากวัตถุแห่งภาษีมาแสดงให้เห็นดังต่อไปนี้

(1) **สหรัฐอเมริกา** ได้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตอย่างแพร่หลายและกว้างขวางมาก สินค้าหรือผลิตภัณฑ์อย่างเดียวกันอาจถูกเก็บภาษีสรรพสามิตซ้อนกันถึง 3 แห่ง ซึ่งแต่ละแห่งจะเรียกเก็บภาษีเพิ่มขึ้นเป็นส่วนของตนเอง วัตถุที่ถูกเก็บภาษีสรรพสามิต คือ สุรา ยาสูบ ไฟ ไม้ขีดไฟ เครื่องขีดไฟ มหรสพและกีฬา การซื้อขายของบางอย่างก็ถูกเก็บภาษี เช่น น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำมันหล่อลื่น รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ยางรถ เครื่องอุปกรณ์รถยนต์ เครื่องไฟฟ้า หลอดไฟฟ้า วิทยุ หีบเสียง โทรทัศน์ พัดลม ตู้เย็น เครื่องแต่งกายทำด้วยขนสัตว์ เครื่องเพชรพลอย เครื่องสำอาง การโทรเลข โทรศัพท์ การลำเลียงน้ำมัน การทำน้ำมันจากเมล็ดพืช การทำน้ำมันมะพร้าว การทำเนยเทียม โรงรับจำนำ การกู้ยืมเงิน การขายทอดตลาด โรงแรม อวูธปิ่น กระสุนปืน ฯลฯ

(2) **อังกฤษ** เก็บภาษีสรรพสามิตจากวัตถุแห่งภาษีหรือผลิตภัณฑ์สินค้าคล้าย ๆ กับประเทศสหรัฐอเมริกา เช่น สุรา เบียร์ ไวน์ ยาสูบ ไฟ การพนัน ไม้ขีดไฟ เครื่องขีดไฟ น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำตาล มหรสพ เครื่องโทรทัศน์ การโฆษณาทางโทรทัศน์ ใบอนุญาตต่าง ๆ เช่น ใบ

อนุญาตโรงแรม ใบอนุญาตขายสุรา ใบอนุญาตโรงรับจำนำ ใบอนุญาตให้มีอาวุธปืน ใบอนุญาตให้เลี้ยงสุนัข ฯลฯ นอกจากนี้ยังอังกฤษยังได้จัดเก็บภาษีโภคภัณฑ์ หรือ อื่นๆหนึ่งภาษีการซื้ออันมีลักษณะเป็นภาษีสรรพสามิตอีกประเภทหนึ่ง ภาษีโภคภัณฑ์หรือการซื้อนี้เก็บจากวัตถุหรือสินค้าที่ใช้ในการอุปโภคภายในประเทศ มีประมาณ 35 ประเภท การเสียภาษีผู้ขายส่งเป็นผู้เสียเมื่อขายให้กับผู้ขายปลีก แต่บางครั้งผู้ผลิตเป็นผู้เสียภาษีเมื่อขายให้ผู้บริโภคโดยตรง วัตถุหรือสินค้าที่ต้องเสียภาษีการซื้อได้กำหนดให้เสียภาษีต่าง ๆ กันโดยแบ่งเป็นสินค้าจำเป็นแก่การครองชีพ และสินค้าฟุ่มเฟือย อัตราค่าภาษีเก็บตามราคา คือ คิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของราคาขายตั้งแต่ 5% ถึง 90%

(3) อิตาลี เก็บภาษีสรรพสามิตจาก สุรา เบียร์ น้ำแร่บรรจุขวด น้ำตาล ดินปืน วัตถุระเบิด กาแฟ กลูโคส น้ำส้ม ฯลฯ

(4) ออสเตรีย เก็บภาษีสรรพสามิตจาก สุรา เบียร์ ยาสูบ แป้งซักผ้า ฯลฯ

(5) ญี่ปุ่น เก็บภาษีสรรพสามิตจาก เหล้าสาเก น้ำตาล ยาสูบ สิ่งทอต่าง ๆ การโดยสาร ฯลฯ

(6) ฝรั่งเศส เก็บภาษีสรรพสามิตจาก น้ำตาล เหลือ เครื่องดื่ม น้ำมันเชื้อเพลิง เครื่องยา เคียนไซ ไฟ การโดยสาร ฯลฯ

(7) อินเดีย เก็บภาษีสรรพสามิตจาก สุรา ปาน เครื่องยา ไม้ขีดไฟ เหลือ ฟิน ฯลฯ

(8) สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน เก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าหลายอย่าง เป็นต้นว่า ใบยาสูบ น้ำมัน เหลือ น้ำตาล สิ่งใช้แทนน้ำตาล กาแฟ ชา สุรา แชมเปญ บรันดี กรดน้ำส้ม ไม้ขีดไฟ ไฟ โดยเฉพาะภาษีสรรพสามิตเก็บจากยาสูบและน้ำมันทำรายได้มากที่สุด การขายผ่านหินของบริษัทเหมืองแร่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตเพื่อนำมาใช้จ่ายในการสร้างอาคารบ้านเรือนเป็นที่อยู่อาศัยของกรรมกรเหมืองแร่

(9) ฟิลิปปินส์ เก็บภาษีสรรพสามิตจาก สุรา ยาสูบ ไม้ขีดไฟ ดอกไม้เพลิง น้ำมันเชื้อเพลิง ถ่านหิน ฟิล์ม รอยนต์ ไฟ น้ำตาลเทียม สินค้าที่เก็บภาษีสรรพสามิตนี้เก็บภาษีทั้งตามสภาพและตามราคา

(10) ใต้หวัน เก็บภาษีสรรพสามิตจาก ยาสูบ ไม้ขีดไฟ ด้ายดิบ ด้ายเทียม เครื่องดื่ม ไม้แปรรูป กระจก ผงซูล สร่าต่าง ๆ สุรา น้ำตาล ด้ายทำด้วยขนสัตว์ ซีเมนต์ เครื่องสำอาง หลอดไฟฟ้า เครื่องแก้ว ขนสัตว์ เครื่องหนัง สินค้าที่เก็บภาษีสรรพสามิตนี้เก็บตามราคาขายส่ง แต่เฉพาะยาสูบ (ซีกาเรตและซีการ์) สุรา เบียร์ ที่องค์การผูกขาดของรัฐบาลใต้หวันเป็นผู้ผลิต ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศต่าง ๆ จะเห็นได้ว่า ส่วนมากจัดเก็บจาก สุรา ยาสูบ ไฟ ไม้ขีดไฟ รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ยางรถ เครื่องอุปกรณ์รถยนต์ เครื่องไฟฟ้า วิทยุ หีบเสียง หลอดไฟฟ้า พัดลม ตู้เย็น เครื่องแต่งกายทำด้วยขนสัตว์ เครื่องเพชรพลอย เครื่องสำอาง การโทรเลข โทรศัพท์ การลำเลียงน้ำมัน การทำน้ำมันจากเมล็ดพืช การทำน้ำมันมะพร้าว การทำเนยเทียม โรงรับจำนำ การกู้ยืมเงิน การขายทอดตลาด และอาวุธปืน เป็นต้น โดยคำนึงถึงในข้อเหล่านี้ คือ.—

- (1) ภาษีทุกชนิดควรให้ภาระในการเสียภาษีอยู่กับรายได้ไม่ควรให้ตกอยู่กับทุน
- (2) ควรเก็บจากรายได้ที่หักรายจ่ายออกแล้ว
- (3) ไม่ควรให้กระทบกระเทือนถึงสิ่งจำเป็นแก่การดำรงชีพของผู้เสียภาษี
- (4) ภาษีที่จะเก็บนั้นไม่ควรเป็นเหตุทำให้ทรัพย์สินซึ่งเป็นมูลค่าที่จะเสียภาษีต้องหมดหรือสูญสิ้นไป⁽¹⁾

(11) ประเทศไทย เริ่มมาแต่สมัยกรุงสุโขทัยแล้วปรับปรุงแก้ไขตลอดมาตามกาลสมัย เหตุการณ์และความเจริญรุ่งเรืองของประเทศชาติ ในสมัยโบราณภาษีสรรพสามิตที่นับว่ามีส่วนสำคัญ ในการทำรายได้ให้แก่ประเทศ ก็เห็นจะได้แก่ฝิ่นและสุรา ซึ่งในสมัยนั้นได้จัดในรูปผูกขาด คือ มอบให้นายอากรรับผูกขาดไปจัดทำแล้วนำเงินอากรส่งคลัง ต่อมาในปี พ.ศ. 2449 รัฐบาลได้เข้า จัดดำเนินการในเรื่องฝิ่นเสียเอง โดยยกเลิกนายอากรผูกขาดทั้งหมด ให้การจัดทำและการจำหน่าย ฝิ่นเป็นของรัฐบาลตั้งแต่นั้นเป็นต้นมา จนกระทั่งได้เลิกการจำหน่ายฝิ่นและห้ามสูบฝิ่นทั่ว ราชอาณาจักรโดยเด็ดขาด ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2502 เป็นต้นไป และต่อมาในปี พ.ศ. 2452 รัฐ ใต้หวันได้เข้าจัดดำเนินการเก็บภาษีสุราเป็นของรัฐ จัดทำโดยยกเลิกนายอากรผูกขาดเช่นเดียวกับเรื่อง ฝิ่นตลอดมาจนถึงปัจจุบันนี้ จึงนับได้ว่าภาษีสรรพสามิตได้เริ่มจัดเก็บเป็นลำเป็นสันตั้งแต่ปี พ.ศ. 2449 เป็นต้นมา

(1) เสน่ห์ โพร้ปรัม คำอธิบายกฎหมายสรรพสามิต ธนบุรี : กรุงเทพฯการพิมพ์ 2510 หน้า 140

ปัจจุบันกรมสรรพสามิต สังกัดกระทรวงการคลัง มีอำนาจหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) จากสินค้าหรือสิ่งของที่ผลิตขึ้นภายในประเทศ รวมตลอดถึงค่าธรรมเนียม ใบอนุญาต บางประเภทจากสุรา ยาสูบ ไม้ขีดไฟ ซีเมนต์ เครื่องขีดไฟ ยานยนต์ เครื่องดื่มไม่มีแอลกอฮอล์ ไฟ น้ำมัน และผลิตภัณฑ์น้ำมัน ตาม พ.ร.บ.ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พ.ร.บ.พิกัดอัตราภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527 พ.ร.บ.สุรา พ.ศ. 2493 พ.ร.บ.ยาสูบ พ.ศ. 2509 และ พ.ร.บ.ไฟ พ.ศ. 2485

กรมสรรพสามิตเป็นนามที่ตั้งขึ้นใหม่เมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2474 แต่ความจริงแล้วประเทศไทยได้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตมานานแล้ว เช่น เคยจัดตั้งกรมฝิ่นขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2449 ตั้งกรมสุราเพื่อจัดเก็บภาษีสุราขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2452 ต่อมาปี พ.ศ. 2474 จึงเปลี่ยนชื่อกรมสุรา เป็นกรมสรรพสามิต จนถึงปี พ.ศ. 2475 ทางกรมได้ประกาศเลิกตำแหน่งอธิบดีกรมฝิ่นและ กรมสรรพสามิตเสีย ให้อธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้บังคับบัญชาทั้งงานฝิ่นและงานสรรพสามิต และต่อมาได้มีพระราชกฤษฎีกาจัดวางระเบียบกรมในกระทรวงการคลัง พุทธศักราช 2476 ให้ รวมกรมสรรพสามิตและกรมฝิ่นเป็นกรมเดียวกัน โดยแยกออกจากกรมสรรพากรและเรียกว่า “กรม สรรพสามิตและฝิ่น” ขึ้นเป็นกรมหนึ่งในกระทรวงการคลัง ตั้งแต่วันที่ 29 สิงหาคม 2476 และในที่สุดได้มีประกาศพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวงทบวงกรม พ.ศ. 2476 ให้แก่นาม “กรม สรรพสามิตและฝิ่น” เป็น “กรมสรรพสามิต” สังกัดกระทรวงการคลังมาจนถึงปัจจุบัน

1. ความหมายของภาษีสรรพสามิต

“ภาษีสรรพสามิต” (Excise) เป็นอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าหรือโภคภัณฑ์ (Commodities) ซึ่งผลิตภายในประเทศ อาจเก็บจากวัตถุดิบหรือสิ่งของในระหว่างที่ดำเนินการผลิต หรืออาจเก็บ จากสิ่งของที่ผลิตเป็นวัตถุดิบหรือสิ่งของในระหว่างที่กำลังดำเนินการผลิต หรืออาจเก็บจากสิ่ง ของที่ผลิตเป็นวัตถุดิบสำเร็จรูปพร้อมที่จะอุปโภคหรือบริโภคได้ทันที รวมทั้งอากรการซื้อขายสินค้า และบริการบางอย่าง ตลอดถึงค่าธรรมเนียมใบอนุญาตด้วย ทั้งนี้ไม่รวมถึงภาษีการขายทั่วไป (General Sale or Turnover Taxes) และรายได้จากการผูกขาดของรัฐซึ่งรัฐเป็นผู้ดำเนินการเอง การเก็บอากรชนิดนี้มีความมุ่งหมายที่จะทำให้มีความหมายตรงกันข้ามและคู่กันไปกับอากรศุลกากร (Custom Duty) ซึ่งเก็บแก่สินค้าและสิ่งของที่ผลิตในต่างประเทศ⁽²⁾

(2) ชนดัม ศรีปราบ *สรรพสามิต* พระนคร . ห้างหุ้นส่วน 99 เอเย่นซี่ 2503 หน้า 1-2

นอกจากนี้ก็มีผู้ให้ความหมายของคำว่า “สรรพสามิต” ไว้ต่าง ๆ กัน จนทำให้เกิดความสับสนและยุ่งยากแก่การทำความเข้าใจและมักปะปนกับความหมายของภาษีการค้าหรือภาษีศุลกากร ดังนั้น ถ้าจะยึดความหมายของภาษีสรรพสามิตดังกล่าวข้างต้นก็พอจะสรุป ลักษณะภาษีสรรพสามิตได้ ดังต่อไปนี้ :-

(1) เป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าหรือโภคภัณฑ์ที่ผลิตภายในประเทศ อาจเก็บจากวัตถุดิบหรือสิ่งของที่อยู่ในระหว่างทำการผลิตของการอุตสาหกรรมหรือหัตถกรรม หรืออาจเก็บจากสินค้าสำเร็จรูปก็ได้

(2) ภาษีสรรพสามิต มิได้หมายรวมถึงภาษีการค้า (General Sales taxes)

(3) ภาษีสรรพสามิต ไม่รวมถึงรายได้จากการผูกขาดของรัฐ หรือรายได้อันมิใช่ภาษีอากรที่เก็บแก่สินค้าและโภคภัณฑ์ภายในประเทศ

(4) ภาษีสรรพสามิตเรียกเก็บอากรทั้งเป็นรายชิ้นหรือหน่วยของสินค้า (Specific duty) และตามราคา (Ad-valorem duty)

ดังนั้นภาษีสรรพสามิตจึงเป็นภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) ที่อาจสรุปได้ว่า ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บจาก

(1) สิ่งของหรือสินค้าที่ผลิตขึ้นหรือใช้อุปโภคบริโภคภายในประเทศ รวมถึงกิจกรรมและการซื้อขายแลกเปลี่ยนบางอย่างด้วย

(2) การประกอบอุตสาหกรรมจากการขาย หรือการใช้สินค้าที่ผลิตภายในประเทศจากการอนุญาตให้ประกอบกิจการบางอย่าง และจากการได้มาซึ่งสิทธิในการประกอบกิจการบางประเภทเป็นพิเศษ

(3) ทรัพย์สินหรือเงิน หรือสิ่งใด ๆ ซึ่งจะสิ้นเปลืองไปในการบริโภค

2. หลักการเก็บภาษีสรรพสามิต

วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายในการเก็บภาษีสรรพสามิตมีอยู่หลายประการ กล่าวคือ เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐใช้จ่ายในกรณีจำเป็นต่าง ๆ เพื่อควบคุมกิจการบางอย่างในสังคม เช่น ควบคุมการบริโภคสิ่งฟุ่มเฟือย ควบคุมเพื่อลดการบริโภคที่อาจเป็นภัยต่อสังคมและศีลธรรมอันดีของประชาชน เพื่อควบคุมการธุรกิจส่งเสริมให้มีการตั้งโรงงานผลิตสินค้าภายในประเทศให้มากขึ้น

และเพื่อป้องกันการผูกขาดตัดตอน วัตถุประสงค์เหล่านี้แตกต่างกันทั้งในชนิดของสินค้าหรือสิ่งของหรือผลิตภัณฑ์ที่กำหนดขึ้นเป็นหลักเพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และนโยบายของรัฐในการจัดเก็บ ตามทางปฏิบัติโดยทั่ว ๆ ไป หลักการเก็บภาษีสรรพสามิตที่นิยมใช้กันอยู่ในประเทศต่าง ๆ อาจแบ่งออกได้เป็น 4 ประการ คือ.—

2.1 การเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อควบคุมหรือจำกัดการอุปโภคบริโภคสินค้าบางชนิด การเก็บภาษีสรรพสามิตประเภทนี้เป็นนโยบายของรัฐที่พิจารณาเห็นว่า สินค้าบางประเภทเป็นสินค้าที่ประชาชนไม่ควรจะบริโภค เพราะจะก่อให้เกิดผลเสียแก่สุขภาพอนามัยและศีลธรรมอันดีของประชาชน และจะเป็นการทำลายสังคมในส่วนรวม การผลิตสินค้าประเภทนี้ออกจำหน่ายในประเทศก็ดี หรือนำเข้ามาในราชอาณาจักรก็ดี ทำให้สังคมต้องได้รับความเสียหาย สินค้าดังกล่าวนี้ได้แก่ สุรา ยาสูบ ยาเสพติดให้โทษ (เช่น ฝิ่น มอร์ฟิน เฮโรอิน) เป็นต้น การดื่มสุราจะเป็นเหตุให้บุคคลผู้ดื่มต้องเสียสุขภาพอนามัย จะทำให้เกิดระหองระแหงภายในครอบครัวอาจก่อให้เกิดอาชญากรรมในสังคม เพราะฉะนั้น ผู้ผลิตสุราและผู้ดื่มสุราจึงควรจะต้องชดใช้ค่าเสียหายให้แก่สังคมตามสมควร การชดใช้ค่าเสียหายนี้ได้จัดทำออกมาในรูปภาษีเป็นทางหารายได้ให้แก่รัฐ คือ จัดเก็บเป็นภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีประเภทนี้จุดประสงค์เริ่มแรกก็เพื่อจะจำกัดการผลิตและการบริโภคสินค้าประเภทนี้ แต่ต่อ ๆ มาการควบคุมไม่ได้ผลเท่าที่ควร จึงได้เปลี่ยนจุดหมายเป็นควบคุมการผลิตและการบริโภค เพื่อต้องการหารายได้ให้แก่รัฐโดยไม่คำนึงถึงการจำกัดการบริโภค บุคคลผู้บริโภคสินค้าชนิดนี้ก็ได้ร้องเรียนถึงความเดือดร้อนมากนัก ยินดีที่จะรับภาระภาษีสรรพสามิตประเภทนี้โดยไม่ยอมลดอัตราการบริโภคลง ถึงแม้ว่าราคาสินค้าที่ผลิตได้นั้นจะแพงขึ้นมากมายอย่างใดก็ตาม นับว่าเป็นภาษีที่ผู้รับภาระยินดีต้อนรับโดยดีและโดยเต็มใจ การเก็บภาษีสรรพสามิตจากสุรา รวมทั้งยาสูบ จึงเป็นที่ยอมรับกันอยู่ในทุก ๆ ประเทศ ทั้งในประเทศที่ก้าวหน้าทางเศรษฐกิจและประเทศที่ยังด้อยพัฒนา และเป็นภาษีที่ทำรายได้ให้แก่รัฐมากขึ้นโดยได้รับการร้องเรียนจากผู้ต้องรับภาระภาษีน้อย เพราะเป็นภาษีทางอ้อม

2.2 การเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าประเภทฟุ่มเฟือย การเก็บภาษีประเภทนี้เก็บจากการผลิตหรือการซื้อขายสินค้าที่รัฐพิจารณาเห็นว่า เป็นของฟุ่มเฟือย ไม่จำเป็นต่อการครองชีพตามปกติของประชาชนมากมายนัก ตัวอย่างสินค้าประเภทนี้ได้แก่ รถยนต์ ตู้เย็น เครื่องมือเครื่องใช้ไฟฟ้า เพชรนิลจินดา กระเป๋า เครื่องสำอาง วิทยุ โทรทัศน์ เครื่องเล่นจานเสียง หลอดไฟ เครื่องดนตรีและจานเสียง ไม้ขีดไฟ อุปกรณ์การถ่ายรูป อุปกรณ์การกีฬา อาวุธปืน

ดินสอ ปากกา เสื้อผ้าขนสัตว์ โทรศัพท์ โทรเลข การรับส่งผู้โดยสาร ค่าใบอนุญาตต่าง ๆ ค่าเช่าตู้নির্যয় ฯลฯ เป็นต้น

การเก็บภาษีประเภทนี้ก็เพื่อที่จะให้ประชาชนลดค่าใช้จ่ายในสิ่งที่ฟุ่มเฟือยลง รัฐบาลจะได้นำทรัพยากรที่ใช้ในการผลิตสินค้าฟุ่มเฟือยเหล่านั้นไปใช้ในกิจการอื่น ๆ ที่เป็นประโยชน์มากกว่าในการพัฒนาการเศรษฐกิจของประเทศ แต่ถ้าประชาชนยังนิยมใช้สินค้าที่ถูกเก็บภาษีจากสิ่งฟุ่มเฟือยเหล่านี้อยู่อีก รัฐบาลก็จะมีรายได้จำนวนมากและจะเป็นการต่อสู้กับภาวะเงินเฟ้อได้ด้วย

สินค้าประเภทฟุ่มเฟือยนี้ยอมเปลี่ยนแปลงไปได้ตามกาลสมัย **สิ่งฟุ่มเฟือยในสมัยหนึ่งอาจจะกลายเป็นสิ่งจำเป็นต่อการครองชีพของประชาชนในสมัยต่อ ๆ มาก็ได้** ตัวอย่างเช่น การมีรถยนต์ใช้ในประเทศไทยในสมัยโบราณ ถือว่าเป็นของฟุ่มเฟือยไม่จำเป็นต่อการครองชีพ ผู้ที่จะมีรถยนต์ได้จะต้องเป็นเจ้านายใหญ่โต ผู้มีเกียรติ ขุนนางขุนนางข้าราชการชั้นสูงชั้นผู้ใหญ่เท่านั้นที่จะสามารถมีรถยนต์ได้ แต่ในสมัยปัจจุบันนี้รู้สึกว่ารถยนต์เป็นสิ่งจำเป็นต่อการครองชีพประเภทหนึ่งเสียแล้ว เพราะบุคคลทั่วไปไม่เลือกชั้นวรรณะ ผู้ดีมีเงินต่างก็แสวงหาและสามารถเป็นเจ้าของรถยนต์ได้ กลายเป็นเรื่องของความสะดวกความรวดเร็วในการปฏิบัติงาน

การเก็บภาษีประเภทนี้มีลักษณะคล้าย ๆ กับการเก็บภาษีสำหรับอภิสิทธิ์ที่คนร่ำรวยสามารถซื้อสินค้าบางอย่างได้ เนื่องจากมีเงินมากและคนจนไม่สามารถซื้อได้ เป็นการส่งเสริมการใช้ทรัพย์ไปในการผลิตสินค้าที่จำเป็นมากกว่าสินค้าฟุ่มเฟือย เป็นการกำจัดความไม่เป็นธรรมในการแบ่งสรรเงินรายได้ของสังคม นักเศรษฐศาสตร์ส่วนมากนิยมการเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าประเภทฟุ่มเฟือย เพราะทำให้ภาษีสรรพสามิตมีลักษณะเป็นภาษีประเภทก้าวหน้าขึ้นมากกว่าภาษีประเภทอื่น

คำว่าสินค้าฟุ่มเฟือยอันเป็นวัตถุประสงค์แห่งการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้น อาจแยกออกได้ 3 ประการคือ

- (1) สินค้าและบริการที่ส่วนมากคนร่ำรวยเท่านั้นที่จะสามารถซื้อหาได้
- (2) สินค้าและบริการที่มีความยืดหยุ่นของอุปสงค์สูง
- (3) สินค้าและบริการซึ่งผู้บริโภคสามารถที่จะงดเว้นการบริโภคได้โดยไม่เสีย

สุขภาพหรือความเป็นอยู่ของประชาชน

2.3 การเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าหรือบริการบางประเภท ซึ่งได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ หลักการเก็บภาษีในข้อนี้หมายถึง รัฐได้ทำกิจการใดกิจการหนึ่ง ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ผลิตสินค้าประเภทหนึ่ง ผู้ผลิตสินค้าประเภทนั้นได้รับประโยชน์

เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ ก็ควรที่จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐเป็นการชดเชย รัฐย่อมมีเหตุผลที่จะเก็บภาษีจากผู้ผลิตผู้หนึ่งได้ ถ้าหากรัฐแสดงได้ว่า กิจการเหล่านั้นตั้งขึ้นมาได้ก็เพราะได้รับประโยชน์จากรัฐ ฉะนั้น รัฐก็ควรจะได้รับส่วนแบ่งบ้าง ภาษีประเภทนี้ที่ยอมรับกันมากก็คือภาษีสรรพสามิตและภาษีน้ำมันในสหรัฐอเมริกาจัดเก็บภาษีทั้งสองประเภทนี้โดยจัดเก็บเป็นภาษีทางหลวง เพราะรถยนต์ได้ประโยชน์จากการสร้างทางหลวงมากมาย จากการสำรวจปรากฏว่า ผู้ใช้รถยนต์ได้รับประโยชน์ประมาณ 70% จากการสร้างทางหลวงโดยทั่ว ๆ ไป

ในขณะที่ สินค้าบางประเภทที่ผลิตขึ้นจากการประกอบอุตสาหกรรมประเภทต่าง ๆ ที่ได้รับการส่งเสริมตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน ถือได้ว่าเป็นสินค้าที่ควรแก่การจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เพราะได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากนโยบายของรัฐจึงสามารถตั้งขึ้นมาได้ สินค้าหรือผลิตภัณฑ์ดังกล่าวนี้ได้รับประโยชน์ต่าง ๆ จากรัฐ เช่น ตั้งกำแพงภาษีให้ ยกเว้นภาษีอากรสำหรับวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต อำนวยความสะดวกต่าง ๆ ในการก่อตั้งบริษัท ให้สิทธิพิเศษในการหักค่าสึกหรอของเครื่องจักรและโรงงาน ฯลฯ ในเมื่อรัฐบาลได้ยอมเสียสละภาษีอากรที่ควรจะได้จากการส่งสินค้าเข้ามาจากต่างประเทศ เพื่อคุ้มครองให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมเหล่านี้สามารถดำเนินกิจการแข่งขันกับสินค้าอย่างเดียวกันจากต่างประเทศได้ รัฐก็ควรจะได้เก็บภาษีสรรพสามิตจากการผลิตสินค้าประเภทเดียวกันนี้ได้บ้างเป็นการชดเชยค่าภาษีอากรที่ขาดไปเป็นการเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมและเป็นการเรียกเก็บค่าตอบแทนจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรมในการที่รัฐให้ประโยชน์พิเศษในการก้าวหน้าของการอุตสาหกรรม รัฐจึงควรเก็บภาษีจากการอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมนี้ด้วย

การเก็บภาษีประเภทนี้ได้มีตัวอย่างจัดเก็บอยู่แล้วในประเทศอินเดีย คือ ได้เริ่มเก็บภาษีอากรน้ำตาล ไม้ขีดไฟ และเหล็ก ในปี ค.ศ. 1934 โดยรัฐอ้างว่าอุตสาหกรรมเหล่านี้ได้เจริญก้าวหน้าขึ้นมาด้วยนโยบายการคุ้มครองของรัฐบาลอินเดีย จึงควรจะต้องเสียภาษีเพื่อชดเชยรายได้ด้านศุลกากรที่รัฐต้องขาดไป

ประเทศไทยก็ได้เก็บภาษีสรรพสามิตจากซีเมนต์และไม้ขีดไฟ ทั้ง ๆ ที่สินค้าทั้งสองประเภทนี้ไม่ใช่สิ่งฟุ่มเฟือย บางอย่างจำเป็นต่อการครองชีพของประชาชนตามปกติและจำเป็นในการก่อสร้างอาคารบ้านเรือน แต่เนื่องด้วยรัฐได้ช่วยเหลืออำนวยความสะดวกเป็นพิเศษแก่สินค้าทั้งสองประเภทนี้ในด้านการจัดเก็บภาษีอากรในอัตราสูงจากสินค้าประเภทเดียวกันที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศ ฯลฯ เป็นต้น รัฐจึงจำเป็นต้องเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อหารายได้มาชดเชยรายได้ด้านศุลกากรที่ขาดไป

2.4 การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเบ็ดเตล็ด หมายความว่า การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าที่ผลิตขึ้นภายในประเทศ เพราะมีเหตุผลพิเศษเฉพาะราย เช่น ในยามสงคราม รัฐเก็บภาษีจากสินค้าบางอย่างเพื่อให้ประชาชนเลิกใช้สอยหรืออุปโภคบริโภคสินค้านั้น ๆ เสีย เพื่อรัฐจะได้นำวัตถุดิบหรือทรัพยากรที่เหลือจากการทำสินค้านั้นไปใช้ในการทำสงครามโดยตรง หรือรัฐอาจเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าบางอย่างโดยหวังแต่รายได้ถ้ายเดียวโดยไม่คำนึงถึงเหตุผลความจำเป็นอื่นใดทั้งสิ้นเลยก็ได้⁽³⁾

3. ภาวะภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อม เก็บจากวัตถุหรือสินค้าซึ่งผลิตหรือบริโภคภายในประเทศ และเก็บจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า มิได้เก็บจากผู้ซื้อหรือผู้บริโภคโดยตรง แต่ผลที่สุดภาษีสรรพสามิตจะตกแก่ผู้บริโภคเป็นส่วนใหญ่ พ่อค้าหรือผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าที่มีหน้าที่ต้องชำระค่าภาษีตามกฎหมายจะบอกจำนวนค่าภาษีเข้าในราคาสินค้าด้วย เพราะภาษีที่ต้องเสียมีลักษณะเป็นต้นทุนในการผลิตอย่างหนึ่งเหมือนกัน หลังจากเก็บภาษีสรรพสามิต ราคาของสินค้าที่ต้องเสียภาษีก็จะเพิ่มราคาขึ้นเท่ากับจำนวนค่าภาษีที่ต้องเสียหรือมากกว่า ดังนั้นจึงเรียกได้ว่าเป็นการผลักภาระหรือกระจายภาระการเสียภาษีแอบแฝงอยู่ในมูลค่าหรือราคาสินค้า คือ ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าได้บวกค่าภาษีอยู่ในราคาสินค้านั้นแล้ว ผู้เสียภาษีจึงไม่ค่อยจะรู้สึกตัวว่าตนจะต้องเสียภาษี เพราะคิดเสียว่าเป็นราคาสินค้าซื้อขายกันอยู่โดยปกติย่อมจะมีราคาลงขึ้นลงเคลื่อนไหวตามภาวะเศรษฐกิจอยู่เสมอ จึงไม่ค่อยจะสนใจและมีความสะดวกใจที่จะจ่ายค่าภาษีรวมไปกับราคาหรือมูลค่าของสินค้าที่ตนอุปโภคหรือบริโภคนั้นโดยไม่รู้สึกรู้สีกตัว

มีเสียงกล่าวกันว่า ภาษีสรรพสามิตมีลักษณะเป็นภาษีบริโภคหรือภาษีการใช้จ่ายในครัวเรือนย่อมจะกระจายความเสมอภาคของภาระภาษีไม่เท่าเทียมกัน ไม่ได้เก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีเป็นเกณฑ์ เป็นภาษีที่คนมั่งมีกับคนจนต้องเสียภาษีเท่ากัน การกล่าวเช่นนี้ก็มีส่วนถูกอยู่บ้าง เพราะการเก็บภาษีสรรพสามิตในบางกรณีมิใช่เก็บเพื่อหวังแต่รายได้ทางเดียว แต่เพื่อเป็นกฎข้อบังคับของสังคมอีกทางหนึ่งด้วย ความมุ่งหมายส่วนใหญ่ของการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนั้น นอกจากเก็บเพื่อเป็นรายได้สำหรับใช้จ่ายในภารกิจต่าง ๆ ของรัฐแล้ว ยังเก็บเพื่อชดเชยภาษีขาเข้าที่ขาดได้ เพราะมีการผลิตในประเทศขึ้นใช้แทนเพียงพอแล้ว เพื่อส่งเสริมการผลิตภายในประเทศด้วยการยกเว้นหรือคืนภาษีหรือให้รางวัล เมื่อส่งสินค้านั้นออกไปจำหน่ายนอกประเทศ เพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในโดยวิธีเก็บภาษีในอัตราสูงแก่สินค้านั้นเดียวกัน

ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เป็นการร่วมมือในการป้องกันการแข่งขันจากสินค้าในต่างประเทศ เช่นเดียวกัน เมื่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีจุดประสงค์หรือมีเป้าหมายดังกล่าวนี้ จึงมีทั้งเสียงสนับสนุนในการจัดเก็บและเสียงคัดค้านมิให้เก็บ แต่ทั้งนี้ย่อมขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐ ระบบ และวิธีการจัดเก็บ รวมทั้งความเหมาะสม ความสะดวกและความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีอากร นั้น ๆ ด้วย

4. วิธีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีต้องอาศัยฐานภาษี (Tax base) เป็นหลัก ภาษีสรรพากรของไทยถือจำนวนเงินได้ หรือรายรับ จากการประกอบการค้าเป็นฐาน ภาษีศุลกากรถือราคาสินค้าหรือสภาพแห่งสินค้าเป็นฐาน ส่วนภาษีสรรพสามิตตามปกติก็จัดเก็บ(1) ตามสภาพ (Specific) กับ (2) ตามราคา

4.1 การจัดเก็บตามสภาพ (Specific) เป็นการเก็บภาษีตามสภาพความเป็นอยู่ของสิ่งของหรือสินค้าที่เป็นฐานภาษี เช่น เก็บตามจำนวนเป็นหน่วย เป็นชิ้น เป็นอัน หรือเก็บตามน้ำหนัก เป็นต้น การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามสภาพเป็นที่นิยมกันมากในประเทศต่าง ๆ เพราะจัดเก็บได้สะดวกทั้งฝ่ายผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีโดยใช้เจ้าหน้าที่คอยควบคุมปริมาณสินค้าที่ผลิตได้ และคำนวณภาษีตามจำนวนที่ส่งออกจำหน่าย จึงเป็นวิธีการที่ประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ ผู้เสียภาษีไม่ต้องยุ่งยากในการยื่นเอกสารหลักฐานประกอบการเสียภาษี ขจัดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งจะก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีด้วยกัน และสามารถจัดเก็บได้ในจำนวนที่ค่อนข้างจะแน่นอนและสม่ำเสมอ ไม่ว่าราคาสินค้าจะสูงขึ้นหรือต่ำลงก็ตาม

4.2 การจัดเก็บตามราคา (Advalorem) เป็นการเก็บภาษีตามราคาของสินค้า โดยกำหนดอัตราภาษีเป็นร้อยละเท่านั้นเท่านั้นของราคาสินค้า เช่น เก็บภาษีสรรพสามิตในอัตราร้อยละ 10 ของราคาน้ำมันที่ผลิตออกจำหน่าย เป็นต้น การเก็บภาษีตามราคานี้ จำนวนเงินภาษีที่เก็บได้ย่อมเพิ่มขึ้นตามส่วนแห่งราคาที่เพิ่มขึ้น เช่น อัตราภาษีกำหนดไว้ร้อยละ 10 ถ้าของนั้นมีราคา 100 บาท เสียภาษี 10 บาท แต่ถ้าราคา 100,000 บาท ก็ต้องเสียถึง 10,000 บาท เป็นต้น ดังนั้นจำนวนภาษีที่จัดเก็บตามราคาจึงมีผลดีในแง่ที่สามารถปรับจำนวนภาษีตามราคาที่สูงต่ำได้ดี แต่อย่างไรก็ตาม เนื่องจากการจัดเก็บภาษีตามราคา ก่อนอื่นต้องทราบราคาสินค้าซึ่งเป็นฐานภาษี

(3) สุจิตร์ โชติกะพุกกะณะ เอกสารการอบรม (ภาษีสรรพสามิต) สำนักงาน ก.ต.ภ. สำนักนายกรัฐมนตรื พ.ศ.2507 หน้า 3-6.

เสียก่อนจึงจะประเมินภาษีได้ ในการจัดเก็บภาษีตามราคาจึงมักประสบปัญหายุ่งยากในการตีราคาทรัพย์สินให้เป็นที่พอใจทั้งฝ่ายผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษี เพราะราคาสินค้าย่อมแปรเปลี่ยนไปได้ในแต่ละระยะเวลา สถานที่ และการผลิตสินค้าชนิดเดียวกันของแต่ละโรงงานก็อาจมีต้นทุนและราคาขายแตกต่างกันได้

ตามปกติประเทศต่าง ๆ มักนิยมจัดเก็บภาษีสรรพสามิตตามสภาพมากกว่าตามราคารวมทั้งกรณีของประเทศไทย ทั้งนี้ก็เพราะการเก็บภาษีสรรพสามิตตามสภาพเป็นการเหมาะสมสะดวกในการจัดเก็บและการควบคุมของเจ้าหน้าที่ เจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บมีความสะดวกที่จะเก็บภาษีจากจำนวนของที่ผลิตได้ จะเป็นจากน้ำหนักหรือชิ้นแ่งของที่ผลิตก็ตามไม่ต้องยุ่งยากเกี่ยวกับการตีราคาของที่จัดเก็บ เพียงแต่ตรวจปริมาณและน้ำหนักแ่งของที่ผลิตก็จะนำมาคำนวณภาษีได้แล้ว และในการวางอัตราจัดเก็บแ่งของชนิดใดเป็นจำนวนในอัตราภาษีเท่าใดก็จะสะดวก เพราะสภาพแ่งของที่จะเก็บภาษีปรากฏอยู่แล้ว ซึ่งอาจวางอัตราค่าภาษีได้เหมาะสมตามสภาพและคุณภาพของสิ่งของนั้น ๆ โดยใช้เจ้าหน้าที่จัดเก็บแต่เพียงจำนวนน้อย นับว่าเป็นการประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บได้ดีทางหนึ่ง นอกจากนี้ยังเป็นประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีไม่ต้องยุ่งยากต่อแบบระเบียบทางราชการเกี่ยวกับการเสียภาษีด้วย ผลที่เกิดจากความสะดวก ความเหมาะสม ความประหยัด และความเป็นธรรมนี้ ย่อมขจัดปัญหาการหลีกเลี่ยงหนีภาษีได้อย่างดี ภาษีที่จัดเก็บเป็นรายได้ย่อมจะแน่นอนและสม่ำเสมอ โดยไม่คำนึงถึงว่าราคาสินค้าจะเปลี่ยนแปลงไปในระดับสูงหรือต่ำอย่างไรหากการผลิตยังคงผลิตได้ผลอยู่ในระดับเดิม หากการผลิตเพิ่มปริมาณขึ้นมากเท่าใดก็ย่อมได้ค่าภาษีเพิ่มขึ้นเป็นเงาตามตัว

5. หน่วยงานที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในอังกฤษ ออสเตรเลีย มอบหมายให้กรมศุลกากรดำเนินการจัดเก็บ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะอังกฤษและออสเตรเลียเป็นประเทศผู้ผลิตเพื่อส่งออกเป็นส่วนใหญ่เพื่อความสะดวกจึงฝากงานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตไว้กับกรมศุลกากร ส่วนสหรัฐอเมริกาซึ่งส่วนมากผลิตเพื่อซื้อขายแลกเปลี่ยนระหว่างมลรัฐ งานจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจึงรวมอยู่ในกรมสรรพากร ซึ่งจัดเก็บภาษีภายใน สำหรับภาษีสรรพสามิตในประเทศไทย เมื่อปี พ.ศ. 2475 ได้รวมกรมสรรพสามิตและกรมฝิ่นมาอยู่กับกรมสรรพากรครั้งหนึ่ง ต่อมาปี พ.ศ. 2476 ได้แยกออกมาให้กรมสรรพสามิตดำเนินการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตโดยตรงตลอดมาจนถึงปัจจุบัน เนื่องจากภาษีที่กรมสรรพากรและกรมสรรพสามิตจัดเก็บอยู่มีลักษณะคล้ายคลึงซ้ำซ้อนกัน เช่น อากรแสตมป์

อากรมหรสพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีการค้าที่จัดเก็บจากแหล่งผลิตเช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิต เช่น การผลิตสุรา เครื่องดื่ม ซีเมนต์ เหล่านี้เมื่อเสียภาษีสรรพสามิตแล้วก็ต้องเสียภาษีการค้าด้วย ทำให้ผู้ผลิตยุ่งยากในการเสียภาษี ทางทางจึงแก้ไขนำอัตราภาษีการค้ามารวมแล้วเรียกเก็บภาษีสรรพสามิตแทนภาษีการค้า เพื่อความสะดวกรัดกุมและป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากร