

# การจัดการปัญหาพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยด้วยภาษีสรรพสามิต

## Excise taxation to manage electricity problem in Thailand

ชญานพร อัสวินปรีชา\*  
(Chayaporn Assavinprecha)

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีจุดประสงค์เพื่อ 1) ศึกษากฎหมายของสหภาพยุโรปที่ใช้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้ารวมทั้งแนวคิดและเหตุผลเบื้องหลัง 2) ศึกษาโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศไทย และ 3) ศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยโดยใช้หลักการจากกฎหมายของสหภาพยุโรป

วิธีการดำเนินการวิจัย เป็นลักษณะของการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยการศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากบทบัญญัติกฎหมาย คือ Council Directive 2003/96/EC – Energy taxation Directive และพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ทั้งยังศึกษาจากหนังสือ บทความ วารสาร งานวิจัย รวมทั้งเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่เกี่ยวข้อง ผลการวิจัยพบว่า

1. กฎหมายสหภาพยุโรปที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้า คือ Council Directive 2003/96/EC – Energy taxation Directive มีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บที่สำคัญสำหรับพลังงานไฟฟ้าคือเพิ่มแรงจูงใจในการใช้พลังงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น กล่าวคือเพื่อมุ่งหวังให้ลดการนำเข้าพลังงานและการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ และเสนอแรงจูงใจทางภาษีให้แก่กิจการที่ลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก

2. กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยในปัจจุบัน คือ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยการรวมกฎหมายเก่า 7 ฉบับเข้ามาไว้เป็นฉบับเดียว

3. แนวคิดกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าของสหภาพยุโรปสามารถนำมาปรับใช้กับประเทศไทยได้โดยปรับไปตามโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ตาม พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ควบคุมการบริโภคพลังงานไฟฟ้าให้เหมาะสม

**คำสำคัญ:** ภาษีสรรพสามิต พลังงานไฟฟ้า กฎหมายสรรพสามิตสหภาพยุโรป

\*บทความนี้เป็นส่วนหนึ่งของวิทยานิพนธ์หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 10200

ภายใต้การควบคุมของศาสตราจารย์ วิริยะ นามศิริพงศ์พันธุ์ และศาสตราจารย์ ดร. สหชน รัตน์ไพจิตร

Thesis Master of Law Tax Law Faculty of Law Thammasat University 10200

Corresponding author : chayaassavin@gmail.com

## ABSTRACT

The purposes of this research intended to study the objective of this research are to study: 1. Study on the concepts and reasons of the European Union excise duty on Electrical Energy 2. Study on the structure of the excise taxation in Thailand 3. Study on the use of excise taxation of electricity in Thailand compare to European Union excise duty on Electrical Energy

Research Methodology is qualitative research. Data was gathered from relevant laws, such as the Council Directive 2003/96/EC – Energy Taxation Directive and the Excise Tax Act, BE 2560 (2017), and published literature on mixed form excise tax collection structure to analyze and resolve issues.

The research results revealed as follows:

1. The European Union Directive that uses for electrical excise duty is Council Directive 2003/96/EC – Energy Taxation Directive. The important purposes of the electricity excise tax are to ensure the proper functioning of the internal market as regards the taxation of energy products and electricity and Taxation related to CO<sub>2</sub> emissions can be a cost-effective means for the Member States to achieve the reductions of greenhouse gasses necessary

2. The Thai law that uses for excise duty is the Excise Tax Act, BE 2560 (2017). Amend the old 7 laws into the Excise Tax Act, BE 2560 (2017).

3. The concepts and reasons for the European Union excise duty on electrical energy can be used in Thailand. By implement reform on the Thai excise tax, in this case, is the Excise Tax Act, BE 2560 (2017). for the proposal to maintain the balance between electricity supply and demand.

**Keywords:** Electricity, Excise Tax, EU Excise Tax

### Article history:

Received 21 June 2019

Revised 21 July 2019

Accepted 25 July 2019

SIMILARITY INDEX = 0.00 %

## 1. บทนำ

ประเทศไทยประสบปัญหาเกี่ยวกับพลังงานไฟฟ้า ไม่ว่าจะเป็นการผลิตพลังงานไฟฟ้า และการบริโภคพลังงานไฟฟ้า กล่าวคือในการผลิตพลังงานไฟฟ้านั้นประเทศไทยไม่สามารถผลิตพลังงานไฟฟ้าได้เพียงพอต่อความต้องการ เนื่องจากสาเหตุหลักคือการบริโภคพลังงานไฟฟ้าไม่สามารถผลิตและกักเก็บไว้ได้เหมือนสินค้าประเภทอื่น เพราะพลังงานไฟฟ้าเป็นพลังงานที่ไม่มีรูปร่าง (อิทธิวรรณ สวรรค์วัฒนกุล, 2556: 14) ซึ่งเป็นเหตุให้ต้องมีการคาดการณ์ความต้องการพลังงานไฟฟ้าล่วงหน้าซึ่งสามารถคาดการณ์ได้ยาก นอกจากนี้สาเหตุดังกล่าวแล้ว ในการผลิตพลังงานไฟฟ้าต้องใช้พลังงานอื่น (พลังงานขั้นปฐมภูมิ) มาแปลงเป็นพลังงานไฟฟ้าพลังงานขั้นปฐมภูมิมียหลายประเภททั้งลม น้ำ แสงแดด รวมทั้งเชื้อเพลิงฟอสซิล และถ่านหิน แต่ละประเภทผลิตพลังงานไฟฟ้าได้ปริมาณแตกต่างกัน รวมทั้งเมื่อผลิตแล้วส่งผลกระทบต่อแตกต่างกัน นอกจากนี้เชื้อเพลิงบางประเภทต้องนำเข้าจากต่างประเทศนำไปสู่การขาดดุลทางการค้า รวมทั้งความไม่เสถียรของสถานะทางพลังงาน

นอกจากนี้ปัญหาด้านการบริโภคพลังงานไฟฟ้าคือคนไทยการใช้พลังงานอย่างสิ้นเปลือง แม้จะมีมาตรการหลากหลายเพื่อสนับสนุนการใช้พลังงานไฟฟ้าให้อยู่ในปริมาณเหมาะสม ไม่ว่าจะเป็นการทำความตกลงในระดับนานาชาติ คือ การประกาศปฏิญญาในเรื่องการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ ความมั่นคงทางพลังงานและการพัฒนาพลังงานสะอาด (APEC Leaders' Declaration on Climate Change, Energy Security and Clean Development) โดยประเทศไทยเสนอจะลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกในภาคขนส่งและภาคพลังงานให้ได้ร้อยละ 7-20 จากปริมาณที่ปล่อยในปี พ.ศ. 2548 (ค.ศ. 2005) ในการประชุม UNFCCC สมัยที่ 20 (COP20) และนโยบายภายในประเทศไทย คือการออกแผนอนุรักษ์พลังงาน พ.ศ. 2558-2579 มีการออกแผนปฏิบัติการอนุรักษ์พลังงาน 5 ปี (พ.ศ. 2560-2564) และคำสั่งกระทรวงพลังงานที่ ป.25/2559 ซึ่งดำเนินนโยบายเพื่อให้มีการจัดหาพลังงานให้เพียงพอต่อความต้องการและความมั่นคงของประเทศ ก็ยังไม่สามารถดำเนินการให้เห็นผลเป็นรูปธรรม

ดังนั้นการที่จะควบคุมการบริโภคพลังงานไฟฟ้าเพื่อให้สามารถลดต้นทุนการผลิตพลังงานไฟฟ้าในขณะเดียวกันนั้นยังมีเครื่องมืออีกประเภทหนึ่งที่สามารถนำมาใช้ได้ รวมทั้งมีประเทศที่ใช้อยู่ในปัจจุบันหลายประเทศ ซึ่งเครื่องมือดังกล่าวคือเครื่องมือทางภาษี โดยเครื่องมือทางภาษีเองก็มีความสำคัญและมีบทบาทมาอย่างยาวนาน แต่การเก็บภาษีการบริโภคพลังงานไฟฟ้าในปัจจุบันกลับก่อให้เกิดปัญหาเพราะ ภาษีที่มีผลกระทบต่อราคาพลังงานไฟฟ้ามีเพียงภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นภาษีที่มีอัตราเดียว ไม่มีความยืดหยุ่น และส่งผลให้เกิดภาระเกินสมควรแก่ผู้ที่มีรายได้น้อย ขณะที่ไม่บรรลุนิติบุคคลในการจัดเก็บแก่ผู้ที่มีรายได้มาก ลักษณะดังกล่าวส่งผลให้ไม่เกิดการกระจายรายได้ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของลักษณะภาษีที่ดี

เครื่องมือทางภาษีที่มีความเหมาะสมคือภาษีสรรพสามิต เนื่องจากภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่มีลักษณะในการจัดเก็บจากการบริโภค และเป็นภาษีที่มีวัตถุประสงค์พิเศษเพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงเชิงพฤติกรรม (ประพันธ์ คงเอียด, 2556: 24) คือการลดการบริโภคสินค้าและบริการชนิดต่างๆ ดังนั้นในบทความนี้จะศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในสหภาพยุโรป และนำเสนอประเด็นการนำภาษี

สรรพสามิตมาจัดเก็บกับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย โดยปรับตามโครงสร้างของกฎหมายสรรพสามิตไทยที่มีการใช้อยู่ในปัจจุบันคือ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษากฎหมายของสหภาพยุโรปที่ใช้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้ารวมทั้งแนวคิดและเหตุผลเบื้องหลัง
2. เพื่อศึกษาโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเทศไทย และ
3. เพื่อศึกษาการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยโดยใช้หลักการจากกฎหมายของสหภาพยุโรป

### สมมติฐานในการศึกษา

ภาษีสรรพสามิตสามารถนำมาใช้ในการจัดเก็บจากพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย

## 2. เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผู้วิจัย มุ่งเน้นการศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพ โดยการศึกษาจากหนังสือ บทความ วารสาร งานวิจัย และเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่เกี่ยวข้อง ทั้งยังศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กฎหมายของสหภาพยุโรปและพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า โดยสามารถสรุปได้ดังนี้

### 2.1 ทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีอากร

#### ทฤษฎีหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2557) กล่าวว่าภาษีอากรที่ดีมีหลักเกณฑ์ 7 ประการ ดังนี้

1. หลักความเป็นธรรม ผู้เสียภาษีเหมือนกันต้องเสียภาษีเท่ากัน โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ
2. หลักความแน่นอน ความชัดเจนแน่นอนในวิธีการเสียภาษี ตัวยกกฎหมาย วิธีปฏิบัติ จัดเก็บ ภาระภาษี การลดรายจ่ายแก่ภาคเอกชน การทำรายได้แก่รัฐบาล
3. หลักความสะดวก มีขั้นตอนการจัดเก็บที่ง่าย ไม่ซับซ้อน ให้ความสะดวกกับทั้งเจ้าหน้าที่และผู้มีหน้าที่เสียภาษี
4. มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ โดยกฎหมายหรือหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดเก็บต้องกระทบต่อกลไกตลาดให้น้อยที่สุด
5. หลักความมีประสิทธิภาพ คือ ค่าใช้จ่ายในการเก็บภาษีต่ำเมื่อเทียบกับสัดส่วนรายได้ที่เพิ่มขึ้น
6. อำนวยรายได้ เพราะรัฐมีหน้าที่ภารกิจเพิ่ม จึงมีความจำเป็นจะต้องใช้เงินเพิ่ม
7. หลักความยืดหยุ่น ภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความยืดหยุ่น หรือปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม

## ทฤษฎีแนวคิดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) มีหลักการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าและบริการซึ่งถือเป็นประเภทหนึ่งของภาษีการบริโภค อย่างไรก็ตามในภาษีการบริโภคนั้นไม่ได้มีเพียงแค่ภาษีสรรพสามิตเท่านั้น แต่ยังมีภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสกุลการ โดยการเก็บภาษีการบริโภคนั้นตามปกติจะมีภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีหลักที่เก็บภาษีในอัตราเดียวกันจากสินค้าและบริการทุกประเภท (ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม, 2558) และอาจมีการเก็บภาษีเพิ่มเติมในสินค้าบางชนิด กล่าวคือสินค้าที่อยู่ในพิภคของภาษีสรรพสามิตและสินค้าในพิภคของภาษีสกุลการ ซึ่งการเก็บภาษีเพิ่มเติมนี้เป็นการเก็บภาษีที่มีลักษณะพิเศษ มีจุดประสงค์เฉพาะในกรณีของภาษีสรรพสามิตมีจุดประสงค์เพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงเชิงพฤติกรรม คือการลดการบริโภคสินค้าและบริการชนิดต่างๆ

## ทฤษฎีหลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าเพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิต

ประภาศ คงเอียด (2542) กล่าวถึง หลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าเพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิต มี 4 หลักเกณฑ์ คือ 1) สินค้าที่บริโภคอาจก่อผลเสียต่อสุขภาพและศีลธรรมอันดี 2) สินค้าที่มีลักษณะเป็นการฟุ่มเฟือย 3) สินค้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐบางประการ 4) หลักเกณฑ์เบ็ดเตล็ด โดยสามารถเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อควบคุมการบริโภคสินค้าที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

ในขณะที่ Barthold (1994) เสนอว่า หากรัฐต้องการที่จะลดการใช้พลังงานไฟฟ้าก็สามารถบัญญัติให้พลังงานไฟฟ้าเข้ามาในพิภคอัตราภาษีสรรพสามิตได้ ซึ่งภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการเฉพาะอย่างสามารถควบคุมการใช้พลังงานได้ตรงจุด

## 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า

มีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า โดย (ฐาปณิ มหาราศิลป์, 2543; พงษ์ชัย คำรงค์รัตน์, 2555) กล่าวว่าภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่มีความเหมาะสมที่รัฐจะนำมาใช้แก้ปัญหาสิ่งแวดล้อม และ (กรณทิพย์ ชูพันธุ์, 2554; อธิวรรณ สวรรค์วัฒนกุล, 2556) กล่าวไว้ในบทสรุปและข้อเสนอแนะว่า ในปัจจุบันไม่มีการเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า และเสนอให้มีการบัญญัติพลังงานไฟฟ้าเข้าเป็นสินค้าในพระราชบัญญัติพิภคอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 อย่างไรก็ตามงานวิจัยทั้งหมดเกิดขึ้นก่อนมีการแก้ไขกฎหมายสรรพสามิต

## 2.3 กฎหมายที่มีผลกระทบท่อการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า

### กฎหมายสรรพสามิตในประเทศไทย

ขณะที่ดำเนินการวิจัยอยู่ในช่วงคาบเกี่ยวระหว่างการแก้ไขกฎหมายเก่าและกฎหมาย โดยกฎหมายสรรพสามิตเก่ามีกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บหลายฉบับ แต่กฎหมายที่จะมีผลกระทบหากมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้า มีเพียง พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติพิภคอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 (ประภาศ คงเอียด, 2542) เมื่อมีการแก้ไขกฎหมายเหลือเพียงพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยกฎหมายดังกล่าวได้บัญญัติหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บและบัญชีพิภคอัตราภาษีสรรพสามิต (ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง, 2560)

## กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในสหภาพยุโรป

สหภาพยุโรปมีการกำหนดกฎหมายเรื่องเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากพลังงานไฟฟ้า โดยมี Council Directive 2003/96/EC – Energy taxation Directive เป็นกฎหมายกลาง (Directive - Article 288 and 297, “Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union,” (European Union, 2012 อ้างถึงใน ศูนย์บริการข้อมูล กฟผ., 2561) ในการกำหนดขอบเขตการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าใช้บังคับเป็นการทั่วไปสำหรับประเทศในสหภาพยุโรป

Council Directive 2003/96/EC ถูกสร้างขึ้นในปีค.ศ. 2003 ได้เข้ามาทำหน้าที่แทน Council Directive 92/81/EEC และ Council Directive 92/82/EEC ซึ่งเกิดจากการที่สหภาพยุโรปรวมกฎหมายภาษีคาร์บอนและภาษีพลังงานเพื่อวัตถุประสงค์ด้านการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในเขตประชาคมยุโรป

Council Directive 2003/96/EC (อ้างถึงใน สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษา, 2555) มีเป้าหมาย 4 ประการ คือ

- 1) ลดการบิดเบือนจากการแข่งขันกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างกัน
- 2) ลดการบิดเบือนการแข่งขันระหว่างเชื้อเพลิงน้ำมันฟอสซิลกับแหล่งพลังงานอื่น
- 3) เพิ่มแรงจูงใจในการใช้พลังงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น กล่าวคือเพื่อมุ่งหวังให้ลดการนำเข้าพลังงานและการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์
- 4) อนุญาตให้ประเทศสมาชิกเสนอแรงจูงใจทางภาษีให้แก่กิจการที่ลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก

The energy directive (European Commission, 2017) ให้ข้อเสนอว่า กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในสหภาพยุโรปสอดคล้องกับความต้องการของประเทศสมาชิกที่จะนำภาษีพลังงาน มาช่วยในการแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ยังช่วยพัฒนาระบบของตลาดภายในประเทศสมาชิกอีกด้วย โดยกฎหมายดังกล่าวยังคงมีผลบังคับใช้อยู่ในปัจจุบัน และหลายประเทศในสหภาพยุโรปยังคงนำกฎหมายดังกล่าวมาใช้โดยอาจมีการปรับเปลี่ยนรูปแบบเป็นกฎหมายภายในเพื่อให้เกิดความเหมาะสม ดังเช่นบางประเทศยังคงมีการลดอัตราภาษีลงเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการบรรลุจุดประสงค์ในการจัดเก็บได้สูงสุด ดังเช่น ประเทศเยอรมนี ประเทศสเปน ประเทศโรมาเนีย (European Commission, 2019) และสหภาพยุโรปจะมีการจัดทำข้อมูลเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทางพลังงานเป็นประจำทุกปีเพื่อให้ทราบว่าในแต่ละประเทศมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าอย่างไร

เมื่อพิจารณาจากเป้าหมาย 4 ประการข้างต้นจะเห็นว่าตรงกับวัตถุประสงค์ในการแก้ปัญหาพลังงานไฟฟ้าของประเทศไทย จึงอาจนำแนวคิดดังกล่าวมาปรับใช้กับประเทศไทย โดยพิจารณาจากกฎหมายที่มีการบังคับใช้ในปัจจุบัน

### 3. วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง การจัดการปัญหาพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยด้วยภาษีสรรพสามิต ใช้วิธีการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยการรวบรวมหนังสือ บทความ วารสาร งานวิจัย และเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่เกี่ยวข้องกับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี ทฤษฎีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต หลักการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากทั้งในและต่างประเทศ ทั้งยังศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กฎหมายของสหภาพยุโรปที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า โดยวิเคราะห์การใช้กฎหมายที่มีการใช้อยู่ในปัจจุบัน รวมทั้งศึกษากฎหมายสรรพสามิตของไทยคือพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เพื่อนำมาวิเคราะห์การปรับใช้ภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้ากับพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

### 4. ผลการวิจัย

#### ผลการวิจัยการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย

การเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยสามารถนำมาใช้กับประเทศไทยได้ โดยต้องพิจารณาตามโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของประเทศไทยโดยพิจารณาตามประเด็นต่างๆ ดังนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต ความรับผิดชอบในอนาคตจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต ฐานภาษีสรรพสามิต อัตราภาษีสรรพสามิต เพื่อให้เห็นถึงการบังคับใช้กฎหมายหากมีการนำพลังงานไฟฟ้ามาบัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

#### ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีการบริโภค ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีและผู้ที่ได้รับภาระภาษีเป็นบุคคลคนละคนกัน โดยผู้ที่ได้รับภาระภาษีคือบุคคลที่มีการบริโภคพลังงานไฟฟ้า ขณะที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตคือผู้นำส่งภาษีที่มีการบริโภคพลังงานไฟฟ้ามาส่งแก่รัฐ

โดยกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง พ.ศ.2551 ข้อ 2 วัตถุประสงค์ของกรมสรรพสามิตคือให้กรมสรรพสามิตมีภารกิจเกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต ดังนั้นรัฐคือกรมสรรพสามิต

ขณะที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 16 มี 4 ประเภท คือ 1) ผู้ประกอบอุตสาหกรรม 2) ผู้นำเข้า 3) ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ และ 4) บุคคลอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า คือ ผู้ประกอบอุตสาหกรรม และ ผู้นำเข้า

บุคคลที่จะเข้าลักษณะเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมและผู้นำเข้าสำหรับพลังงานไฟฟ้า มี 3 หน่วยงาน คือ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ดำเนินการจัดส่งไฟฟ้า เพื่อจำหน่ายไฟฟ้าให้แก่ การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค และผู้บริโภคพลังงานไฟฟ้าโดยตรง และจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าของประเทศ

เพื่อนบ้านด้วย ได้แก่ สปป.ลาว และมาเลเซีย ขณะที่การไฟฟ้านครหลวง เป็นรัฐวิสาหกิจที่รับผิดชอบการจำหน่ายไฟฟ้าให้กับประชาชน พื้นที่บริการในปัจจุบัน คือ กรุงเทพมหานคร จังหวัดนนทบุรี และจังหวัดสมุทรปราการ และการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เป็นรัฐวิสาหกิจมีหน้าที่จำหน่ายไฟฟ้าแก่ประชาชนในส่วนภูมิภาคทุกจังหวัดทั่วประเทศ ยกเว้นกรุงเทพมหานคร จังหวัดนนทบุรี และจังหวัดสมุทรปราการ

เมื่อการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เข้าลักษณะของผู้ประกอบอุตสาหกรรม และ ผู้นำเข้า จึงเป็นผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

### **ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิต**

ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตหมายความถึงจุดที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเกิดภาระภาษีสรรพสามิตขึ้น ซึ่งมีบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 21 โดยพลังงานไฟฟ้ามีทั้งการผลิตภายในประเทศและนำเข้าจากต่างประเทศจึงต้องพิจารณาทั้ง 2 กรณี

แต่ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีของพลังงานไฟฟ้าจึงต้องเป็นไปตามมาตรา 21(1) (ก) เพียงกรณีเดียว คือ เสียภาษีเฉพาะกรณีที่พลังงานไฟฟ้าถูกผลิตขึ้นในราชอาณาจักร โดยการผลิต คือ การทำ ผลิต ปรับปรุง เช่นนี้ความรับผิดในอันที่จะต้องเสียภาษีของพลังงานไฟฟ้าควรเก็บเมื่อมีการจ่ายพลังงานไฟฟ้าออกจากการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคแล้วแต่กรณีเพื่อนำส่งพลังงานไฟฟ้าไปยังผู้บริโภคพลังงานไฟฟ้าเพื่อไม่ให้เกิดความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษี

### **ฐานภาษีสรรพสามิต**

ฐานภาษีสำหรับสินค้าในพิกัดภาษีสรรพสามิต มีอยู่ 3 กรณี คือ การเสียภาษีตามปริมาณ การเสียภาษีตามมูลค่า และการเสียภาษีแบบผสม เป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 16

ฐานภาษีสำหรับพลังงานไฟฟ้าคือการเสียภาษีตามมูลค่า ซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 17 โดยกรณีของสินค้าถือตามราคาขายปลีกแนะนำโดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งกรณีของพลังงานไฟฟ้าราคาขายปลีกจะถูกควบคุมตามราคาค่าพลังงานไฟฟ้าที่คณะรัฐมนตรี คณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ (กพข.) คณะกรรมการบริหารนโยบายพลังงาน (กบง.) คณะกรรมการกำกับกิจการพลังงาน (กกพ.) กำหนดให้จัดเก็บ

### **อัตราภาษีสรรพสามิต**

อัตราภาษีสรรพสามิตมีพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 กำหนดบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเอาไว้ในตอนท้าย โดยมีการกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับสินค้าแต่ละประเภทไว้แตกต่างกัน

ในต่างประเทศการเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้าส่วนใหญ่จะกำหนดอัตราการจัดเก็บที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันในแง่ที่กำหนดอัตราการเสียภาษีไว้เพียง 1-2 อัตรา ไม่ว่าจะเป็นประเทศเยอรมนี ที่ใช้อัตราภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้าในประเทศเยอรมนี คิดอัตรา 20.5 ยูโรต่อเมกะวัตต์ เป็นไปตามมาตรา



3 นอกจากนี้ยังมีการยกเว้นและลดอัตราตามมาตรา 9 เช่น มาตรา 9(1) ยกเว้นให้การผลิตพลังงานไฟฟ้าจากพลังงานหมุนเวียน และ มาตรา 9 (2) มีการลดอัตราภาษีสำหรับกิจการรถไฟ เสียภาษีในอัตรา 11.42 ยูโรต่อเมกะวัตต์ เป็นต้น (Stromsteuergesetz [Electricity Tax Act], § 2 Begriffsbestimmungen, § 3 Steuertarif and § 9 Steuerbefreiungen, Steuerermäßigungen. ; European Commission, 2017). ประเทศฝรั่งเศส ที่ใช้อัตราภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้าในประเทศฝรั่งเศสตามปกติคือ 22.5 ยูโรต่อเมกะวัตต์ (Code des douanes [Customs Code], Titre X : Taxes diverses perçues par la douane, Chapitre 1er : Taxes intérieures. Article 266 quinquies C 8.B. ; Michel Guénaire et al., 2018) ซึ่งทั้งสองประเทศอยู่ภายใต้กฎหมายของสหภาพยุโรปซึ่งกำหนดอัตราการจัดเก็บสำหรับพลังงานไฟฟ้าไว้เพียง 2 อัตราเท่านั้น คือ อัตราสำหรับผู้ประกอบธุรกิจ อัตราขั้นต่ำคือ 0.5 ยูโรต่อเมกะวัตต์ และไม่ใช่ผู้ประกอบธุรกิจ อัตราขั้นต่ำคือ 1.0 ยูโรต่อเมกะวัตต์ (COUNCIL DIRECTIVE 2003/96/EC, ANNEX I, Table C. — Minimum levels of taxation applicable to heating fuels and electricity)

ดังนั้นเพื่อให้สอดคล้องกับการควบคุมการบริโภคพลังงานไฟฟ้าให้อยู่ในปริมาณที่เหมาะสมและสนับสนุนการผลิตพลังงานไฟฟ้าจากพลังงานสะอาด ควรกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าออกเป็น 2 อัตราคือ

- 1) พลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานทั่วไป ควรเก็บจากอัตราที่สามารถควบคุมการบริโภคพลังงานไฟฟ้าได้ เช่น ประเทศในสหภาพยุโรปที่มีการกำหนดอัตราภาษีสำหรับพลังงานไฟฟ้าของตนเองจากการปล่อยปริมาณคาร์บอนเฉลี่ย การจัดเก็บจากอัตราดังกล่าวสะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนทางสิ่งแวดล้อม และ
- 2) พลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานสะอาดให้เก็บในอัตรา 0 เพื่อให้มีการคืนภาษีแก่ผู้ผลิตพลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานสะอาด

### **การยกเว้นภาษีสรรพสามิต**

การยกเว้นภาษีตามปกติคือการไม่เก็บภาษี แต่ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภค การจัดเก็บในอัตรา 0 (Ignaciuk, 2019) จะก่อให้เกิดประโยชน์สูงกว่าการยกเว้น เนื่องจากผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสามารถขอคืนภาษีดังกล่าวได้ โดยผู้ที่สามารถขอคืนภาษีคือผู้ผลิตพลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานสะอาด เป็นการลดต้นทุนค่าไฟฟ้าแก่ผู้บริโภคอีกทั้งยังเป็นการจูงใจให้การใช้พลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานสะอาด นำไปสู่การสนับสนุนการผลิตพลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานสะอาดต่อไป

### **ตัวอย่างของการเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย**

อัตราค่าพลังงานไฟฟ้าในปัจจุบันแบ่งเป็นหลายขั้นตอน

- 1) พิจารณาประเภทของผู้ใช้ไฟฟ้าโดยประเภทของผู้ใช้พลังงานไฟฟ้าแบ่งแยกออกเป็น 8 ประเภท (การไฟฟ้านครหลวง, 2561) มีดังต่อไปนี้ 1. บ้านอยู่อาศัย 2. กิจการขนาดเล็ก 3. กิจการขนาดกลาง 4. กิจการขนาดใหญ่ 5. กิจการเฉพาะอย่าง 6. ส่วนราชการและองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร 7. สูบน้ำเพื่อการเกษตร 8. ไฟฟ้าชั่วคราว ซึ่งแต่ละประเภทมีการคิดอัตราไฟฟ้าแตกต่างกัน

2) พิจารณาอัตราค่าไฟฟ้าในลักษณะขั้นบันได คือ หากใช้พลังงานไฟฟ้าน้อยอัตราค่าไฟฟ้าก็น้อย ขณะที่หากใช้พลังงานไฟฟ้ามากขึ้นก็มีค่าไฟฟ้าสูงขึ้นตามไปด้วย โดยจะยกตัวอย่างจากกรณีบ้านอยู่อาศัย ซึ่งบ้านอยู่อาศัยจะการคิดอัตราค่าไฟฟ้าแบ่งออกเป็นสองกรณีใหญ่ ดังนี้กรณีที่ใช้พลังงานไฟฟ้าไม่เกิน 150 หน่วยต่อเดือน จะมีอัตราค่าไฟฟ้าต่อหน่วยอยู่ที่ 2.3488 – 4.4217 บาทต่อหน่วย และกรณีที่ใช้พลังงานไฟฟ้าเกิน 150 หน่วยต่อเดือน จะมีอัตราค่าไฟฟ้าต่อหน่วยอยู่ที่ 3.2484 – 4.4217 บาทต่อหน่วย โดยวิธีการกำหนดว่าบ้านอยู่อาศัยใดจะเข้าเกณฑ์ใดจะมีหลักเกณฑ์พิจารณาตามที่การไฟฟ้ากำหนด

ทั้งนี้การแบ่งกรณีการใช้พลังงานไฟฟ้า ยังส่งผลกับค่าบริการต่อเดือนด้วย กรณีที่ใช้พลังงานไฟฟ้าไม่เกิน 150 หน่วยต่อเดือน จะมีค่าบริการอยู่ที่ 8.19 บาทต่อเดือน และกรณีที่ใช้พลังงานไฟฟ้าเกิน 150 หน่วยต่อเดือน จะมีค่าบริการอยู่ที่ 38.22 บาทต่อเดือน

3) พิจารณาค่า Ft ซึ่งเป็นค่าไฟฟ้าที่ปรับเปลี่ยนเพิ่มขึ้นหรือลดลง ตามการเปลี่ยนแปลงของต้นทุนค่าใช้จ่ายด้านเชื้อเพลิงและค่าซื้อไฟฟ้า ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของการไฟฟ้าฯ ตามปกติจะมีการปรับปรุงทุก 4 เดือน (มกราคม – เมษายน, พฤษภาคม – สิงหาคม, กันยายน – ธันวาคม) และ

4) หลักเกณฑ์ Time of Use (TOU) เป็นตัวกำหนดอัตราค่าไฟฟ้าจากความต้องการการใช้พลังงานไฟฟ้าซึ่งส่งผลต่อต้นทุนการผลิต หากใช้ไฟฟ้าในช่วงเวลา On Peak และ Off Peak ก็ยังส่งผลให้ค่าไฟฟ้ามีลักษณะที่แตกต่างกัน ทั้งนี้ช่วงเวลา On Peak จะอยู่ในเวลา 09.00 – 22.00 น. ของวันจันทร์ – วันศุกร์ และค่าไฟฟ้าช่วง Off Peak จะอยู่ในเวลา 22.00 – 09.00 น. วันจันทร์ – วันอาทิตย์ และเวลา 00.00 – 24.00 น. วันเสาร์ – วันอาทิตย์และวันหยุดราชการตามปกติ (ไม่รวมวันหยุดชดเชย) ดังนั้นหากใช้ไฟฟ้าในเวลาใดก็ส่งผลกระทบให้ค่าไฟฟ้าแตกต่างกัน

ตัวอย่างจำลองการเก็บภาษีสรรพสามิตเทียบกับอัตราค่าไฟฟ้าประเภทที่ 1 บ้านอยู่อาศัยใช้อัตราค่าไฟฟ้า ณ วันที่ 13 ธันวาคม 2561 โดยเทียบเคียงการคำนวณค่าไฟฟ้าจะต้องแบ่งออกเป็นกรณีตามลักษณะการคำนวณพลังงานไฟฟ้า โดยมีขั้นตอน 9 ขั้นตอนนี้ 1. ค่าความต้องการพลังไฟฟ้า (Demand:กิโลวัตต์) 2. ค่าพลังงานไฟฟ้า (Energy:หน่วย) 3. ค่าบริการ (Service Charge) 4. ค่า Ft. 5. ค่า P.F. 6. รวมขั้นที่ 1-5 7. ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Vat) 8. ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) 9. รวมค่าไฟฟ้าที่เรียกเก็บ

โดยอัตราภาษีสรรพสามิตที่นำมาใช้ในการคำนวณคือ ร้อยละ 10 เพื่อแสดงเป็นตัวอย่าง เนื่องจากเป็นไปในลักษณะเดียวกันกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (หากไม่มีการลดอัตราภาษีลงตามพระราชกฤษฎีกาฯ) สามารถเทียบเคียงและเป็นตัวอย่างที่ง่ายเพื่อการศึกษา อย่างไรก็ตามอัตราภาษีผู้ศึกษาเสนอคืออัตราที่ก่อให้เกิดเสถียรภาพและประสิทธิภาพในการควบคุมการบริโภคพลังงานไฟฟ้า หรืออัตราที่สนับสนุนการผลิตพลังงานไฟฟ้าที่ผลิตจากพลังงานสะอาด

ต่อไปนี้เป็น ตัวอย่างกรณีใช้พลังงานไฟฟ้าเกิน 400 หน่วยต่อเดือน (ดังแสดงในตารางที่ 1)

ตารางที่ 1 ตัวอย่างกรณีใช้พลังงานไฟฟ้าเกิน 400 หน่วยต่อเดือน

ผู้บริโภคพลังงานไฟฟ้ามีปริมาณการใช้ไฟฟ้าพลังงาน 500 หน่วยต่อเดือน		
การปรับอัตราค่าไฟฟ้าโดย อัตโนมติ (Ft) -15.90 สตางค์ / หน่วย		
ส่วนที่ 1 ค่าไฟฟ้าฐาน		
1.1 ค่าพลังงานไฟฟ้า	อัตรา	บาท / หน่วย
15 หน่วย(กิโลวัตต์ชั่วโมง)แรก (หน่วยที่ 1 – 15)	2.3488	35.23
10 หน่วยต่อไป (หน่วยที่ 16 – 25)	2.9882	29.88
10 หน่วยต่อไป (หน่วยที่ 26 – 35)	3.2405	32.41
65 หน่วยต่อไป (หน่วยที่ 36 – 100)	3.6237	235.54
50 หน่วยต่อไป (หน่วยที่ 101 – 150)	3.7171	185.86
250 หน่วยต่อไป (หน่วยที่ 151 – 400)	4.2218	1,055.45
เกินกว่า 400 หน่วย (หน่วยที่ 401 เป็นต้นไป)	4.4217	442.17
<b>รวม</b>		<b>2,016.54</b>
1.2 ค่าบริการ		8.19
รวมค่าไฟฟ้าฐาน		2,024.73
ส่วนที่ 2 ค่าไฟฟ้าผันแปร ( Ft )		
จำนวนพลังงานไฟฟ้า x ค่า Ft		-79.50
ส่วนที่ 3 ค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%		
(ค่าไฟฟ้าฐาน + ค่า Ft) x 7/100		136.17
ส่วนที่ 4 ค่าภาษีสรรพสามิต 10%		
(ค่าไฟฟ้าฐาน + ค่า Ft) x 10/100		194.52
<b>รวมเงินค่าไฟฟ้า</b>		<b>2,275.92*</b>

\* ก่อนมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตค่าไฟฟ้าเท่ากับ 2,081.40 บาทต่อเดือน

การกำหนดอัตราเทียบเคียงจากบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยสินค้าที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตตามมูลค้ำมักจะกำหนดอัตราไว้ที่ร้อยละ 20-80 ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าเหตุผลในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของสินค้าแต่ละชนิดในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตมีเหตุผลที่แตกต่างกัน รวมทั้งพลังงานไฟฟ้าไม่ใช่สินค้าที่เข้าหลักเกณฑ์ในการเลือกสินค้าเพื่อจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกรณีปกติ แต่เป็นการเลือกจัดเก็บเพื่อวัตถุประสงค์พิเศษคือเพื่อควบคุมการบริโภคพลังงานไฟฟ้าและเพื่อสนับสนุนการผลิตพลังงานไฟฟ้าจากพลังงานสะอาด ทั้งนี้พลังงานไฟฟ้ามีประโยชน์ในการพัฒนาประเทศจึงไม่ควรที่จะจัดเก็บในอัตราที่สูงเกินไป

ดังนั้นหากมีการเก็บภาษีสรรพสามิตจริง จะยกตัวอย่างจากรายได้จากการขายพลังงานไฟฟ้า โดยไม่รวมสินค้าและบริการอื่น ในปี 2560 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยมีรายได้จากการขายพลังงานไฟฟ้าเป็นเงิน 490,826.01 ล้านบาท (การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย, 2561) หากคิดภาษีสรรพสามิตร้อยละ 10 จะได้เป็นเงินประมาณ 49,082.60 ล้านบาท เมื่อเทียบเคียงกับสินค้าต่างๆ ที่อยู่ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตแล้ว ในปี 2560 กรมสรรพสามิตจะสามารถจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้าได้สูงเป็นลำดับที่ 6 รองจากภาษีน้ำมันฯ ภาษีรถยนต์ ภาษีเบียร์ ภาษียาสูบ ภาษีสุรา ตามลำดับ (กรมสรรพสามิต, 2561) จะเห็นได้ว่ากรณีดังกล่าวก็ไม่ขัดแย้งกับหลักการอำนวยการจ่ายได้แก่รัฐซึ่งเป็นลักษณะภาษีที่ดี

## 5. สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

### 5.1. สรุปและอภิปรายผล

ผลการวิจัยพบว่าแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีมีการบ่งชี้ว่าภาษีสรรพสามิตเหมาะสมกับการนำมาใช้ในการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมกรรมการบริโภค กล่าวคือ ภาษีสรรพสามิตจัดเก็บจากการบริโภคสินค้าที่รัฐต้องการให้มีการควบคุมให้อยู่ในปริมาณที่เหมาะสม ไปตรงกับแนวคิดของซัยสท์ธิ์ ตราซุช รรมในเรื่องที่ใช้ภาษีสรรพสามิตในการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมของผู้บริโภค นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับการนำภาษีสรรพสามิตใช้เพื่อควบคุมการบริโภคสินค้าที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของ Barthold (1994) รวมทั้งงานวิจัยของฐาปณี มหาราศิลป์ (2543) และ พฤทธิชัย ดำรงรัตน์ (2555) ที่กล่าวว่าภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่มีความเหมาะสมที่รัฐจะนำมาใช้แก้ปัญหาสิ่งแวดล้อม อย่างไรก็ตามหลักการดังกล่าวขัดแย้งกับหลักการภาษีที่ดีในข้อสี่ที่ว่าภาษีต้องมีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ เนื่องจากหลักการของภาษีสรรพสามิตนำมาใช้ในการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมของผู้บริโภคโดยตรง ย่อมก่อให้เกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจ

ประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้า คือประเทศในสหภาพยุโรป โดยสหภาพยุโรปกำหนดให้มี Council Directive 2003/96/EC ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้าเพื่อ 1) ลดการบิดเบือนจากการแข่งขันกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างกัน 2) ลดการบิดเบือนการแข่งขันระหว่างเชื้อเพลิงน้ำมันฟอสซิลกับแหล่งพลังงานอื่น 3) เพิ่มแรงจูงใจในการใช้พลังงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยลดการนำเข้าพลังงานและการลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 4) อนุญาตให้ประเทศสมาชิกเสนอแรงจูงใจทางภาษีให้แก่กิจการที่ลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก นอกจากนี้ The energy directive ที่ประเทศสมาชิกสามารถปรับอัตราภาษีไปตามความเหมาะสมกับสถานการณ์ของประเทศตน เป็นแนวคิดที่สนับสนุนการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง สามารถนำมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยได้

ประเทศไทยมีกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่แล้ว คือ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยกฎหมายดังกล่าวมีการกำหนดสินค้าที่จะต้องจัดเก็บภาษีเอาไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ทำให้สามารถปรับปรุงให้การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบันสอดคล้องกับงานวิจัยของกรณีพิพัย ชูพันธ์ (2554) และ อธิวรรณ สวรรค์วัฒนกุล (2556) ที่เสนอให้มีการบัญญัติ

พลังงานไฟฟ้าเข้าเป็นสินค้าในพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 อย่างไรก็ตามก็ตีกฎหมายที่ทั้งสองกล่าวถึงเป็นกฎหมายเก่า

## 5.2 ข้อเสนอแนะเพื่อนำไปใช้ในการวิจัยครั้งนี้

1. การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าสามารถนำมาปรับใช้กับประเทศไทยได้จริงโดยจะต้องมีกฎหมายให้อำนาจไว้ ทั้งนี้เนื่องจากในปัจจุบันยังไม่มีกฎหมายบัญญัติให้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า แต่เมื่อพิจารณาตามโครงสร้างของกฎหมายภาษีสรรพสามิตทำให้เห็นว่าสามารถจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากพลังงานไฟฟ้า โดยไม่ควรบัญญัติกฎหมายใหม่ แต่ควรใช้การตีความพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และบัญญัติพลังงานไฟฟ้าเข้าเป็นสินค้าในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

2. การบัญญัติพลังงานไฟฟ้าเข้าเป็นสินค้าในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 กฎหมายเปิดช่องให้สามารถเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 โดยในปัจจุบันกรมสรรพสามิตมีอำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติดังกล่าวมีการกำหนด บัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตไว้ในส่วนท้ายโดยมีทั้งหมด 21 ตอน สำหรับสินค้า 16 ตอนและบริการ 5 ตอน เมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่าพลังงานไฟฟ้ามีความเหมาะสมที่จะเข้าหลักเกณฑ์ในการเป็นสินค้า เนื่องจากแม้พลังงานไฟฟ้าจะไม่มีรูปร่าง แต่มีราคาและสามารถถือเอาได้ เข้าลักษณะของทรัพย์สินตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยเมื่อเข้าเกณฑ์การเป็นสินค้าโดยสภาพแล้วพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ก็ได้เปิดช่องให้สามารถเพิ่มเติมสินค้าเข้าไปในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตได้ในตอนที่ 16 สินค้าอื่น ๆ 16.90 สินค้าอื่น ๆ นอกจากตอนที่ 1 ถึงตอนที่ 15 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ซึ่งในปัจจุบันก็ได้มีตัวอย่างพระราชกฤษฎีกากำหนดประเภทสินค้าตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 กำหนดให้ผลิตภัณฑ์ที่ใช้เป็นเครื่องดื่มน้ำที่มีลักษณะผง เกล็ดฯ เป็นสินค้าที่ต้องจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มเติม ดังนั้นหากต้องการที่จะจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าก็ต้องตราพระราชกฤษฎีกา เพื่อให้สอดคล้องกับความในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ทั้งนี้เมื่อมีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มเติมขึ้นมาย่อมส่งผลกับราคาของพลังงานไฟฟ้า เป็นไปตามหลักอุปสงค์และอุปทาน กล่าวคือ เมื่อสินค้ามีราคาสูงขึ้น การบริโภคสินค้านั้นย่อมลดลง (โรบิน เบต และ ไมเคิล พาร์กิน, 2550: 50-51 และ 57-58.)

3. หน่วยงานที่จะใช้ในการจัดเก็บคือ กรมสรรพสามิต เนื่องจากเป็นกรมที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน มีความเชี่ยวชาญในการบริหารจัดการการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต สามารถควบคุมตรวจสอบการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ

### 5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรมีการศึกษาอัตราภาษีที่มีความเหมาะสมในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้า โดยอาจเทียบเคียงจากต่างประเทศ หรือใช้อัตราที่ตรงกับวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต เช่น ปริมาณค่าเฉลี่ยในการปล่อยมลพิษจากการผลิตพลังงานไฟฟ้า หรือค่ากำจัดมลพิษในการผลิตพลังงานไฟฟ้า

2. ควรมีการศึกษาวิจัยผลกระทบจากการเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าอย่างเป็นรูปธรรม มีการทดลองจัดเก็บและหาผลกระทบที่จะเกิดขึ้นจากการจัดเก็บ เช่น หากมีการจัดเก็บแล้วจะส่งผลกระทบต่อการใช้พลังงานไฟฟ้าอย่างไร รวมทั้งสามารถใช้พลังงานสะอาดมาผลิตพลังงานไฟฟ้าเพิ่มขึ้นจากเดิมอย่างไร

### เอกสารอ้างอิง

กรมสรรพสามิต, ฝ่ายประชาสัมพันธ์ สำนักงานเลขานุการกรม. (2561). กรมสรรพสามิต รายงานประจำปี 2560. กรุงเทพมหานคร : อัมรินทร์พรินต์ติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง.

กรณีพิพัย ชูพันธ์. (2554). การปรับปรุงโครงสร้างกฎหมายภาษีสรรพสามิตเพื่อสิ่งแวดล้อม : ศึกษากรณีผลิตภัณฑ์พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการเงินและภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

การไฟฟ้านครหลวง. (2561). วิธี คำนวณค่าไฟฟ้า ด้วยตนเองสามารถทำได้อย่างไร [ออนไลน์]. ค้นเมื่อ 5 พฤษภาคม 2562, จาก <http://www.mea.or.th/content/detail/3293/3317/3926>

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. (2557). ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2557. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. (2558). คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 10). กรุงเทพมหานคร : อรุณการพิมพ์.

ฐาปณี มหาวารศิลป์. (2543). ภาษีสรรพสามิต : เครื่องมือนโยบายเพื่อแก้ปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อม. วิทยานิพนธ์ รัฐศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง. (2560). ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษี. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพมหานคร : วิญญูชน.

ประพันธ์ คงเอียด. (2556). ปัญหาโครงสร้างฐานและอัตราภาษีสรรพสามิตรถยนต์. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ประภาศ คงเอียด. (2542). คำอธิบายภาษีสรรพสามิต. กรุงเทพมหานคร : บี.เจ. เพลท โปรเซสเซอร์.

พฤติชัย ดำรงรัตน์. (2555). การใช้ภาษีสรรพสามิตเพื่อการรักษาสิ่งแวดล้อม. กรุงเทพมหานคร : วิทยาลัยการยุติธรรม สำนักงานศาลยุติธรรม.

- โรบิน เบต และ ไมเคิล ปาร์กิน. (2550). **เศรษฐศาสตร์จุลภาค**, แปลโดย จุฑามาศ ทวีไพบูลย์วงศ์. กรุงเทพมหานคร : เพียร์สัน เอ็ดดูเคชั่น อินโดไชน่า.
- ศูนย์บริการข้อมูล กฟผ. (2561). **รายงานประจำปี 2560 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย**. นนทบุรี : การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย.
- สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษา.(2555). **โครงการศึกษาวิจัยเรื่องการจัดทำประมวลกฎหมายภาษีสรรพสามิต**. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- อธิวรรณ สวรรค์วัฒนกุล. (2556). **การจัดเก็บภาษีการบริโภคพลังงานไฟฟ้า**. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- Barthold, T.A. (1994). Issues in the Design of Environmental Excise Taxes. **Journal of Economic Perspective**. 8(1): 133-138.
- Guénaire.M, Jothy,B. ,Lienhardt.P, Rambaud.A, and Nouel.G.L. (2018). **Electricity regulation in France: overview**. Paris: Thomson Reuters.
- European Commission. (2019). **EXCISE DUTY TABLES Part II Energy products and Electricity**. Retrieved June 27, 2019. from [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise\\_duties/energy\\_products/rates/excise\\_duties-part\\_ii\\_energy\\_products\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/energy_products/rates/excise_duties-part_ii_energy_products_en.pdf)
- European Commission. (2017.). **Indirect taxes - Excise duty (EU harmonized) - Energy products and electricity : Germany**. Retrieved November 11, 2017, from [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxDetails.html?id=4063/1499168099](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=4063/1499168099).
- Krzysztof Ignaciuk. (2019). **Promotion in Poland**. Retrieved June 4, 2019. <http://www.res-legal.eu/search-by-country/poland/tools-list/c/poland/s/rese/t/promotion/sum/176/lpid/175/>