

บทที่ 2

แนวความคิดและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษา “ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของเทศบาลเมืองลำพูน” ในครั้งนี้ ใช้แนวความคิดเพื่อเป็นกรอบในการศึกษา ได้แก่

2.1 แนวความคิดเกี่ยวกับการคลังของเทศบาล

2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับภาษีอากร

2.3 แนวความคิดเกี่ยวกับรายได้ของเทศบาล

2.1 แนวความคิดเกี่ยวกับการคลังของเทศบาล

1. การบริหารงานคลัง

เนื่องจากเทศบาลเป็นองค์กรปกครองท้องถิ่น ดังนั้น จึงมีอิสระในการดำเนินการบริหารงานคลัง ของตนเองได้ภายในขอบเขตหนึ่ง และเพื่อที่จะให้การบริหารงานคลังของเทศบาล ทุกแห่งมีลักษณะที่สอดคล้องเป็นระบบเดียวกันและสามารถดำเนินไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล พระราชบัญญัติเทศบาล (ฉบับที่ 21) พ.ศ. 2498 จึงได้จัดวางระบบและกำหนดระเบียบวิธีการบริหารงานคลังของเทศบาลออกเป็น 3 ประเด็นสำคัญ คือ รายได้ของเทศบาล รายจ่ายของเทศบาล และงบประมาณประจำปี ซึ่งแต่ละประเด็นมีรายละเอียดต่างๆ ดังนี้

1.1 รายได้ของเทศบาล

เพื่อที่เทศบาลจะสามารถดำเนินงานต่างๆ ตามหน้าที่ที่กฎหมายกำหนดไว้ จึงจำเป็นจะต้องมีรายได้ของตนในจำนวนที่เพียงพอแก่การปฏิบัติหน้าที่ซึ่งกฎหมายว่าด้วยเทศบาลได้กำหนดแหล่งที่มาของรายได้ของเทศบาลไว้ 9 ประการดังนี้ (มาตรา 66 แห่งพระราชบัญญัติ เทศบาล พ.ศ. 2496 แก้ไขโดยมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2498)

- 1) ภาษีอากรตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- 2) ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาตและค่าปรับตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- 3) รายได้จากทรัพย์สินของเทศบาล

- 4) รายได้จากการสาธารณูปโภคและเทศพาณิชย์
- 5) พันธบัตรหรือเงินกู้ ตามแต่กฎหมายกำหนดไว้
- 6) เงินกู้จากกระทรวง ทบวง กรม องค์การหรือนิติบุคคลต่างๆ ซึ่งจะต้องได้รับอนุญาตจากสภาเทศบาล และได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย
- 7) เงินอุดหนุนจากรัฐบาลหรือองค์การบริหารส่วนจังหวัด
- 8) เงินและทรัพย์สินอย่างอื่นที่มีผู้ทูลเกล้าให้
- 9) รายได้อื่นใด ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้

1. รายได้หมวดภาษีอากรของเทศบาล เมื่อพิจารณาถึงลักษณะวิธีการจัดเก็บและลักษณะแห่งการได้มาแล้ว อาจแยกได้เป็น 3 ลักษณะคือ

1.1 ภาษีอากรที่เทศบาลดำเนินการจัดเก็บเอง และเป็นรายได้ของเทศบาล ทั้งจำนวน ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และอากรฆ่าสัตว์

1.2 ภาษีที่ส่วนกลางจัดเก็บเพิ่มจากอัตราภาษีที่รัฐจัดเก็บอยู่ และจัดสรรให้เทศบาล ได้แก่ ภาษีการค้า (ยกเลิกภาษีการค้าและได้นำภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะมาใช้แทนตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534) ภาษีสุรา และภาษีสรรพสามิต

1.3 ภาษีที่ส่วนกลางจัดเก็บมอบให้ท้องถิ่นทั้งจำนวน มีอยู่เพียงประเภทเดียว คือ ภาษีค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากรายได้/ มูลค่าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นๆ และ ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่เก็บจากโรงเรือนและที่ดินในเขตเทศบาลให้เป็นรายได้ของเทศบาลนั้น โดยสามารถเรียกเก็บในอัตราร้อยละ 12.50 บาท ของค่ารายปี (ค่ารายปี หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นๆ สมควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่ง)

ภาษีบำรุงท้องที่ เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือผู้ครอบครองในที่ดินซึ่งยังมีได้มีเอกชนผู้ใดถือกรรมสิทธิ์ ภาษีบำรุงท้องที่ที่เก็บจากที่ดินในเขตเทศบาลให้เป็นรายได้ของเทศบาลนั้น

ภาษีป้าย เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้า หรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ แสดงหรือโฆษณา ไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน และสลักจารึกหรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น ภาษีป้ายที่เก็บในเขตเทศบาลให้เป็นรายได้ของเทศบาลนั้น

อาคารฆ่าสัตว์ เป็นส่วนที่เก็บจากการนำสัตว์เข้ามาในโรงฆ่าสัตว์ ซึ่งได้จัดให้มีขึ้นอย่างถูกต้องตามกฎหมาย อาคารฆ่าสัตว์และผลประโยชน์อื่นเนื่องในการฆ่าสัตว์ในเขตเทศบาล ให้เทศบาลนั้นจัดเก็บเป็นรายได้ของเทศบาลตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

ภาษีการค้า เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากบุคคลธรรมดา นิติบุคคล หรือรัฐวิสาหกิจ ใดๆ ที่ประกอบธุรกิจการพาณิชย์ การอุตสาหกรรม การผลิต การนำเข้า การส่งออก หรือการให้บริการใดๆ เพื่อหาประโยชน์อันมีมูลค่า ส่วนกลางสามารถเรียกเก็บภาษีประเภทนี้จากสถานการค้าในเขตเทศบาลเพิ่มขึ้นอีกไม่เกินร้อยละ 10 ทั้งนี้เทศบาลทุกแห่งที่ได้รับภาษีการค้าซึ่งเก็บได้เพิ่มขึ้นร้อยละ 10 จากสถานการค้าที่ตั้งอยู่ในเขตเทศบาลจะต้องส่งมอบภาษีการค้าที่ได้รับทั้งจำนวนแก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรเงินรายได้ให้แก่เทศบาลทั่วราชอาณาจักร ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง ซึ่งต่อมาได้ยกเลิกภาษีการค้า และได้นำภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะมาใช้แทน ตาม พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม พ.ร.บ. รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 มาตรา 4 ระบุว่า “เทศบาลมีอำนาจออกเทศบัญญัติเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยให้กำหนดเป็นอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม เพิ่มขึ้นจากอัตราที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากรในอัตราดังต่อไปนี้

- 1) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ให้เทศบาลเก็บในอัตราร้อยละศูนย์
- 2) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราอื่นให้เทศบาลเก็บหนึ่งในเก้าของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร”

ภาษีธุรกิจเฉพาะ ตาม พ.ร.บ. รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 มาตรา 3 ระบุว่า เทศบาลมีอำนาจออกเทศบัญญัติเก็บภาษีอากรและค่าธรรมเนียมเพิ่มขึ้นไม่เกินร้อยละสิบของภาษีอากรและค่าธรรมเนียมดังต่อไปนี้ได้ทุกประเภทหรือเพียงบางประเภท คือ

- 1) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร ซึ่งสถานประกอบการอยู่ในเขตเทศบาล
- 2) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา ซึ่งร้านขายสุราอยู่ในเขตเทศบาล
- 3) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน ซึ่งสถานที่เล่นอยู่ในเขตเทศบาล

ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2534 มาตรา 4 ระบุว่า “ให้ราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งซึ่งได้รับภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะอันเป็นรายได้ตามกฎหมายว่าด้วยรายได้เทศบาล ส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะที่ได้รับทั้งจำนวนแก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรแก่ราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งทั่วราชอาณาจักร ในกรณีที่ราชการส่วนท้องถิ่นหรือกรมสรรพากรได้หักค่าใช้จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยการนั้นๆ แล้วให้กรมสรรพากรส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งจำนวนแก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรตามมาตรานี้ และให้กรมสรรพากรแจ้งจำนวนภาษีดังกล่าวที่เรียกเก็บได้พร้อมทั้งค่าใช้จ่ายที่ได้หักไว้ให้ราชการส่วนท้องถิ่นนั้นทราบ”

ภาษีสุราและภาษีสรรพสามิต ภาษีประเภทนี้เดิมที่เทศบาลเป็นผู้ที่มีหน้าที่ออกเทศบัญญัติจัดเก็บเองโดยเรียกเก็บเพิ่มขึ้นอีกไม่เกินร้อยละ 10 แต่ในปัจจุบันเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลางโดยกรมสรรพสามิตเป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บ แล้วจัดสรรส่งมอบเงินรายได้จำนวนดังกล่าวให้กระทรวงมหาดไทยเพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรให้แก่เทศบาลอีกต่อหนึ่ง ทั้งนี้โดยกรมสรรพสามิตจะหักค่าใช้จ่ายไว้ร้อยละ 5 ของเงินที่เก็บได้

ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน กฎหมายกำหนดไว้ว่าภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน ที่จัดเก็บได้ในจังหวัดใดให้แบ่งแก่เทศบาลจังหวัดนั้นร้อยละ 70 ถ้าจังหวัดใดมีเทศบาลหลายแห่งให้แบ่งให้แก่เทศบาลเท่าๆ กัน

2. รายได้หมวดค่าธรรมเนียม ค่าปรับและใบอนุญาต

พระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 กำหนดว่าบรรดาค่าใบอนุญาต ค่าธรรมเนียมและค่าปรับ เนื่องในกิจการซึ่งในเทศบาลได้รับมอบหมายให้เป็นเจ้าหน้าที่อนุมัติตามกฎหมายใดให้เป็นรายได้ของเทศบาลนั้น ส่วนลักษณะการจัดเก็บรายได้ประเภทนี้ของเทศบาลแยกได้เป็น 2 ลักษณะคือ ลักษณะแรกเทศบาลจัดเก็บเอง และอีกลักษณะหนึ่งรัฐบาลกลางเก็บให้แล้วจัดส่งมาให้แก่เทศบาลเช่น ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขนสุราในเขตเทศบาล ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน ซึ่งค่าธรรมเนียมทั้ง 2 ประเภทนี้ พ.ร.บ.รายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 กำหนดให้อำนาจเทศบาลออกเทศบัญญัติจัดเก็บเพิ่มขึ้นอีกไม่เกินร้อยละ 10 ของอัตราค่าธรรมเนียม โดยรัฐบาลกลางจะเป็นผู้จัดเก็บให้และเก็บไปพร้อมกับค่าธรรมเนียมต่างๆ ซึ่งเมื่อเก็บได้เท่าไร แล้วหักค่าใช้จ่ายออก ก็ต้องนำเงินส่วนที่เก็บเพิ่มส่งให้เป็นรายได้แก่เทศบาล

สำหรับค่าธรรมเนียม ค่าปรับและค่าใบอนุญาต ในส่วนที่เทศบาลสามารถดำเนินการจัดเก็บเองมีรายละเอียดดังปรากฏในระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยวิธีการงบประมาณของเทศบาลดังนี้

1. ค่าธรรมเนียมโรงฆ่าสัตว์
2. ค่าธรรมเนียมโรงพักสัตว์
3. ค่าธรรมเนียมการอนุญาตให้จำหน่ายเนื้อสัตว์
4. ค่าปรับผู้ละเมิดกฎหมายเทศบัญญัติ
5. ค่าธรรมเนียมเร่ขาย

3. รายได้ของเทศบาลหมวดทรัพย์สิน

ตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 กำหนดให้เทศบาลหารายได้จากทรัพย์สินของเทศบาล โดยให้เป็นรายได้ของเทศบาลทั้งจำนวน การที่เทศบาลจะมีรายได้จากประเภทนี้มากหรือน้อย ขึ้นอยู่กับความสามารถการบริหารทรัพย์สินของเทศบาลแต่ละแห่ง เมื่อพิจารณาจากระเบียบวิธีการงบประมาณของเทศบาล พบว่ารายได้ของเทศบาลประเภททรัพย์สินนี้อาจได้มาจาก

1. ค่าเช่าที่ดิน
2. ค่าเช่าสถานที่ เช่น ห้องแถว ตลาด โรงมหรสพ แผงลอย
3. พันธบัตรหรือเงินกู้หรือเงินฝาก เช่น ดอกเบี้ย เงินฝากธนาคาร ดอกเบี้ยกองทุน เงินส่งเสริมกิจการเทศบาล ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินกู้ ฯลฯ
4. เงินปันผลต่างๆ เช่น เงินปันผลจากโรงพิมพ์ ส่วนท้องถิ่น เงินปันผลจากบริษัทฯลฯ

4. รายได้ของเทศบาลหมวดสาธารณูปโภคและเทศพาณิชย์

พ.ร.บ.เทศบาล พ.ศ. 2496 กำหนดให้เทศบาลอาจมีรายได้จากการสาธารณูปโภคและเทศพาณิชย์ และเมื่อพิจารณาจากระเบียบวิธีการงบประมาณของเทศบาล พบว่ารายได้ของเทศบาลพวกนี้ได้แก่

1. รายได้จากเงินช่วยเหลือท้องถิ่นจากการประปา
2. รายได้จากเงินช่วยเหลือจากการเดินรถประจำทาง
3. รายได้จากเงินช่วยเหลือท้องถิ่นจากการจำหน่ายเนื้อสัตว์

5. รายได้ของเทศบาลหมวดเบ็ดเตล็ด

รายได้ของเทศบาลประเภทนี้ ถูกกำหนดโดย พ.ร.บ.เทศบาล พ.ศ. 2496 กล่าวคือเทศบาลอาจมีรายได้จากเงินและทรัพย์สินอย่างอื่นที่มีผู้อุทิศให้ สำหรับรายได้ของเทศบาลประเภทนี้อาจได้จากระเบียบวิธีเงินงบประมาณของเทศบาล

6. เงินอุดหนุนเทศบาล

เป็นเงินช่วยเหลือที่รัฐบาลจัดสรรแบ่งให้แก่เทศบาล เพื่อใช้จ่ายในการบริหารงานตามอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ ทั้งนี้รัฐบาลอาจจะกำหนดเงื่อนไข หรือไม่กำหนดเงื่อนไขในการใช้จ่ายเงินงบประมาณประเภทนี้แล้วแต่กรณี และเงินจำนวนนี้เป็นกาให้เปล่าโดยไม่ต้องกู้ยืม เมื่อพิจารณาจากงบประมาณรายจ่ายประจำปีของแต่ละปี พอจะจำแนกประเภทเงินอุดหนุนเทศบาลในประเทศไทยได้เป็น 2 ประเภทคือ

1. เงินอุดหนุนทั่วไป คือเงินอุดหนุนที่รัฐบาลจัดสรรให้แก่เทศบาล โดยไม่มีเงื่อนไขระบุให้เทศบาลต้องใช้เงินอุดหนุนนี้เพื่อจัดทำบริการอย่างใดอย่างหนึ่งโดยเฉพาะ หากแต่ให้เป็นดุลยพินิจของเทศบาลที่จะนำไปใช้จ่ายเพื่อกิจการใดๆก็ได้ โดยปกติแล้วเทศบาลมักนำไปใช้ในการบริหารงานทั่วไป ตามอำนาจหน้าที่ เงินอุดหนุนทั่วไปอาจจำแนกเป็น

2. เงินอุดหนุนเฉพาะกิจ คือ เงินอุดหนุนที่รัฐบาลจัดสรรแบ่งปันให้แก่เทศบาล เพื่อใช้จ่ายจัดทำบริการบางอย่างโดยเฉพาะเจาะจง การให้เงินอุดหนุนเฉพาะกิจการนี้ รัฐบาลจะกำหนดเงื่อนไขบังคับให้เทศบาลต้องปฏิบัติตามหลายประการ เช่น การใช้จ่ายเงินจะต้องใช้จ่ายเงินประเภทนี้เฉพาะแต่บริการที่กำหนดไว้เท่านั้น

โดยหลักการแล้วเมื่อเทศบาลได้รับเงินอุดหนุนประเภทนี้แล้ว เทศบาลแต่ละแห่งต้องนำเงินดังกล่าวไปใช้จ่ายในการจัดทำ และดำเนินการตามโครงการที่เทศบาลเสนอเพื่อขอเงินประเภทนี้โดยเคร่งครัด จะไปทำโครงการอื่นนอกเหนือที่กำหนดมิได้

จะเห็นได้ว่ารายได้หมวดเงินอุดหนุนนั้น เทศบาลจะได้รับมากน้อยเพียงใด ขึ้นอยู่กับรัฐบาลกลางจะเป็นผู้จัดสรรให้ตามหลักเกณฑ์ที่มีอยู่ ดังนั้นในการศึกษาคั้งนี้จะไม่พิจารณารายได้จากหมวดเงินอุดหนุนที่เทศบาลเมืองลำพูนได้รับการจัดสรร

1.2 รายจ่ายของเทศบาล

ในการใช้จ่ายเงินรายได้ของเทศบาลเพื่อปฏิบัติงานในหน้าที่ที่กฎหมายกำหนดไว้กฎหมายว่าด้วยเทศบาลได้จำแนกประเภทของรายจ่ายของเทศบาลออกเป็น 9 ประเภท คือ (มาตรา 67 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 แก้ไขโดยมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2505)

- 1) เงินเดือน
- 2) ค่าจ้าง
- 3) ค่าตอบแทนอื่นๆ
- 4) ค่าใช้สอย
- 5) ค่าวัสดุ
- 6) ค่าครุภัณฑ์
- 7) ค่าที่ดิน สิ่งก่อสร้าง และทรัพย์สินอื่นๆ
- 8) เงินอุดหนุน ซึ่งการจ่ายเงินอุดหนุนและการจ่ายเพื่อการลงทุน (เช่น ชื้อหุ้นในบริษัท จำกัด เป็นต้น) และจะกระทำได้อต่อเมื่อได้รับความเห็นชอบจากสภาเทศบาล และการอนุมัติจากผู้ว่าราชการจังหวัด
- 9) รายจ่ายอื่นใดตามข้อผูกพัน หรือตามที่กฎหมายหรือระเบียบของกระทรวงมหาดไทยกำหนดไว้ซึ่งการจ่ายเงินตามข้อนี้ ถ้าหากเป็นการชำระหนี้เงินกู้เมื่อถึงกำหนดชำระเทศบาลจำต้องชำระเงินกู้นั้นจากทรัพย์สินของเทศบาล ไม่ว่าจะตั้งงบประมาณรายจ่ายประเภทนี้ไว้หรือไม่ก็ตาม

1.3 งบประมาณประจำปี

ในแต่ละปีเทศบาลแต่ละแห่งจะต้องจัดทำงบประมาณประจำปี โดยต้องตราเป็นเทศบัญญัติเสนอต่อสภาเทศบาลเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ และเมื่อผู้ว่าราชการจังหวัด ลงนามอนุมัติแล้วจึงนำไปใช้บริหารงานต่อไปได้ ปีงบประมาณของเทศบาลนั้นกำหนดไว้ตรงกับปีงบประมาณแผ่นดิน คือเริ่มมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม ถึงวันที่ 30 กันยายน ของปีถัดไปแต่ถ้าหากในปีใดเทศบัญญัติงบประมาณออกไม่ทันปีงบประมาณใหม่ก็ให้ใช้เทศบัญญัติงบประมาณของปีก่อนไปพลางก่อนและจะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ระเบียบกระทรวง

มหาดไทย ว่าด้วยวิธีการงบประมาณของเทศบาล พ.ศ. 2505 ได้กำหนดไว้ คือ ให้เบิกจ่ายได้ เฉพาะรายจ่ายประจำเดือน หมวดค่าจ้าง หมวดค่าตอบแทน หมวดค่าใช้สอย หมวดค่าวัสดุ และรายจ่ายอื่นๆ ทั้งนี้จะเบิกจ่ายได้ต่อเมื่อได้รับอนุมัติจากกระทรวงมหาดไทยแล้ว

1.3.1 ลักษณะของงบประมาณประจำปี งบประมาณประจำปีของเทศบาล อาจจำแนกลักษณะออกได้เป็น 2 ส่วน คือ

1) งบประมาณทั่วไป ได้แก่ งบประมาณส่วนรวมเพื่อใช้ในกิจการทั่วไปของเทศบาล เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าวัสดุ ค่าครุภัณฑ์ เป็นต้นและงบประมาณทั่วไปนี้ โดยปกติแล้วจะมีได้ระบุไว้ในระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยวิธีการงบประมาณของเทศบาล พ.ศ. 2505 หากแต่จะปรากฏในเทศบัญญัติงบประมาณประจำปีของเทศบาลแต่ละแห่ง

2) งบประมาณเฉพาะการ ได้แก่ งบประมาณที่กำหนดขึ้นเพื่อใช้จ่ายในกิจการต่างๆ ดังนี้

- . การประปา
- . การขนส่ง
- . การจำหน่ายเนื้อสัตว์
- . การจำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิง

. เทศพาณิชย์ หรือกิจการอื่นใดที่กระทรวงมหาดไทยเห็นสมควร และสั่งให้จัดทำเป็นงบประมาณเฉพาะการตามประเภทของพาณิชย์และกิจการเหล่านั้น เป็นรายๆ ไป

1.3.2 ส่วนประกอบของงบประมาณ งบประมาณประจำปีของเทศบาลจะมีส่วนประกอบที่สำคัญอยู่ 3 ส่วน คือ

1) รายจ่ายประจำ ซึ่งยังจำแนกออกเป็น 2 ส่วน คือ

ก. รายจ่ายงบกลาง หมายถึง รายจ่ายที่กำหนดไว้สำหรับหน่วยงานทั่วไปของเทศบาล โดยไม่ต้องแยกไปตั้งจ่ายในหน่วยงานต่างๆ ของเทศบาลตามรายการต่อไปนี้

1. ค่าชำระหนี้เงินกู้และดอกเบี้ย
2. รายจ่ายตามข้อผูกพัน เช่น ค่าตรวจสอบบัญชี

ภายในของกรมการปกครองค่าบำรุงสันนิบาตเทศบาล เป็นต้น

3. เงินสำรองจ่าย

ข. รายจ่ายของหน่วยงาน หมายถึง รายจ่ายที่กำหนดไว้สำหรับหน่วยงานต่างๆ ของเทศบาล รายจ่ายตามหน่วยงานนี้จำแนกออกเป็น 10 หมวด ตามประเภทของ รายจ่าย กล่าวคือ หมวดเงินเดือน หมวดค่าจ้างประจำ หมวดค่าจ้างชั่วคราว หมวดค่าตอบแทน หมวดค่าใช้สอย หมวดค่าวัสดุ หมวดค่าครุภัณฑ์ หมวดค่าที่ดินและสิ่งก่อสร้าง หมวดเงินอุดหนุน และหมวดรายจ่ายอื่นๆ

2) รายจ่ายพิเศษ หมายถึง รายจ่ายที่มีลักษณะเป็นงบประมาณเงินทุนหรือเพื่อหาประโยชน์ตอบแทนต่างๆ และตั้งจ่ายจากเงินสะสมหรือเงินกู้ หรือเงินประเภทใดก็ได้ นอกจากรายได้ประจำ ส่วนการจำแนกหมวดรายจ่ายของรายจ่ายพิเศษนี้ ให้อนุโลมจำแนกตามรายจ่ายประจำเท่าที่จะทำได้

3) งบประมาณรายรับทั่วไป ระบุรายรับทั่วไปของเทศบาลประกอบด้วยรายได้และเงินกู้หรือเงินอื่นๆที่เป็นรายรับ สำหรับในปีงบประมาณนั้น เช่น เงินสะสมที่นำมาตั้งจ่ายเป็นรายรับเพื่อการบริหารกิจกรรมของงานเทศบาล เป็นต้น

เนื่องจากในปีหนึ่งๆ นั้น รายรับโดยส่วนใหญ่ของเทศบาลมักจะได้แก่ รายได้ประเภท ต่างๆ ดังนั้นในงบประมาณของเทศบาลจึงได้มีการจำแนกรายได้ออกเป็นหมวดรายได้ต่างๆ คือ

ก. หมวดภาษีอากร คือ รายได้ประเภทภาษีอากรที่กฎหมายได้ให้อำนาจแก่เทศบาลจัดเก็บหรือ รัฐบาลจัดเก็บเอง แล้วโอนหรือปันบางส่วนไปให้แก่เทศบาลตามที่กฎหมายกำหนด

ข. หมวดค่าธรรมเนียม ค่าปรับและใบอนุญาต เป็นรายได้ประเภท ค่าธรรมเนียม ค่าปรับและใบอนุญาตที่ให้อำนาจเทศบาลจัดเก็บหรือรัฐบาลจัดเก็บเอง แล้วโอนหรือปันบางส่วนให้แก่เทศบาลตามที่กฎหมายกำหนด เช่น ค่าธรรมเนียมโรงฆ่าสัตว์ ค่าปรับ ผู้ละเมิดเทศบัญญัติ ค่าใบอนุญาตเร่ขาย เป็นต้น

ค. หมวดรายได้จากทรัพย์สิน คือ รายได้จากดอกเบี้ยพันธบัตรหรือดอกเบี้ยเงินฝาก หรือเงินให้กู้ยืม หรือจากการให้เช่าสถานที่หรือที่ดิน ซึ่งเป็นทรัพย์สินของเทศบาล หรือในความดูแลของเทศบาล เช่น ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร ค่าเช่าตลาด เป็นต้น

ง. หมวดสาธารณูปโภค คือ รายได้ที่เกิดจากการสาธารณูปโภคหรือกิจการอื่นใดของเทศบาล ซึ่งงบประมาณเฉพาะการได้ตั้งจ่ายให้แก่งบประมาณทั่วไปเพื่อทำนุบำรุงท้องถิ่น เช่น เงินช่วยเหลือบำรุงท้องถิ่นจากการประปา เป็นต้น

จ. หมวดเงินอุดหนุนจากรัฐบาล เป็นรายได้ที่รัฐบาลจ่ายให้เพื่อช่วยเหลือเพื่อการบำรุงท้องถิ่น เช่น เงินอุดหนุนเทศบาล เป็นต้น

ฉ. หมวดเบ็ดเตล็ด คือรายจ่ายอื่นๆ ที่ไม่อาจจัดให้อยู่ในหมวดใดหมวดหนึ่งข้างต้น เช่น รายได้จากการจำหน่ายเวชภัณฑ์ รายได้จากการที่มีผู้อุทิศให้ เป็นต้น

1.3.3 การควบคุมงบประมาณ เพื่อให้การบริหารงบประมาณประจำปีของเทศบาลเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและถูกต้องตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยวิธีการงบประมาณของเทศบาล พ.ศ. 2541 จึงได้มีการกำหนดให้คณะเทศมนตรีและปลัดเทศบาลในฐานะเจ้าหน้าที่ งบประมาณของเทศบาล และได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่ควบคุมงบประมาณมีอำนาจหน้าที่ดังนี้

- 1) ควบคุมการรับและการเบิกจ่ายเงินให้เป็นไปตามงบประมาณ
- 2) ตรวจสอบเอกสารการรับจ่ายเงิน การขอเบิกเงินและการถ่ายหนี้

ผูกพัน

- 3) ควบคุมบัญชีรายงานและเอกสารเกี่ยวกับการจัดจ่ายเงินและ

หนี้

ในการดำเนินการควบคุมงบประมาณของเทศบาลนี้ มีข้อน่าสังเกตเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติการควบคุมดังกล่าวอยู่ 3 ประการ คือ

(1) การรับเงิน การรับเงินต่างๆ ที่เป็นรายรับของเทศบาลนั้นมีแนวทางปฏิบัติอยู่ 2 ประการแตกต่างกัน คือ

ก. การรับเงินแล้วต้องส่งให้เป็นเงินปันผลประโยชน์ของเทศบาลบางประเภทเมื่อได้รับแล้ว กฎหมายกำหนดให้ส่งเป็นเงินผลประโยชน์ของเทศบาล เช่น เงินที่เทศบาลได้รับจากกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายหรือระเบียบข้อบังคับและเงินที่ได้รับชำระตามอำนาจหน้าที่หรือสัญญา เป็นต้น

ข. การรับเงินแล้วไม่ต้องส่งเป็นเงินผลประโยชน์ของเทศบาลแต่ให้นำเงินนั้นไปใช้จ่ายได้เฉพาะตามที่ระเบียบของกระทรวงมหาดไทยกำหนดหรือรับอนุมัติจากกระทรวงมหาดไทยแล้ว เช่น เงินที่ได้รับในลักษณะค่าชดใช้ความเสียหายหรือสิ่งเปลี่ยนแปลงของทรัพย์สิน หรือเงินรายรับของหน่วยงาน ที่เป็นสถานพยาบาลสถานศึกษาหรือสถานอื่นใดที่อำนวยความสะดวกอันเป็นสาธารณประโยชน์หรือประชาสงเคราะห์ เป็นต้น

(2) การจ่ายเงินและการก่อหนี้ผูกพันกฎหมายกำหนดให้เทศบาลจ่ายเงินหรือก่อหนี้ผูกพันได้เฉพาะตามที่กำหนดไว้ในเทศบัญญัติงบประมาณประจำปีเท่านั้น หรือตามที่

กำหนดไว้ในเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม หรือตามอำนาจที่มีอยู่ตามเทศบัญญัติอื่น หรือตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับของกระทรวงมหาดไทย นอกจากนี้ ในกรณีที่เห็นสมควร กระทรวงมหาดไทยอาจพิจารณากำหนดให้ใช้วิธีการจัดเงินประจำงวด การจัดสรรเงิน และการกันเงินงบประมาณรายจ่ายในเทศบาลใดๆ ตามระเบียบที่จะได้กำหนดขึ้นภายหลัง

(3) งบประมาณเหลือจ่าย ในกรณีสิ้นปีงบประมาณแล้วถ้าปรากฏว่ามีงบประมาณรายจ่ายใดที่ยังมิได้มีการเลิกจ่ายก็ให้เป็นอันพับไป จะนำไปจ่ายหรือก่อนนี้ผูกพันไม่ได้ ยกเว้น 2 กรณีคือ

• เป็นเงินงบประมาณจ่ายข้ามปี

• เป็นงบประมาณรายจ่ายที่มีข้อผูกพัน และได้มีการกันเงินไว้ก่อนหน้าแล้วแต่ทั้งนี้จะต้องมีการเบิกและนำจ่ายภายใน 3 เดือนปฏิทินของปีงบประมาณถัดไป

1.3.4 งบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม ในบางกรณีเทศบาลแห่งใดแห่งหนึ่งอาจจะจัดทำ งบประมาณซึ่งจะต้องตราเป็นเทศบัญญัติเช่นเดียวกับงบประมาณรายจ่ายประจำปีและต้องดำเนินการเหมือนกับกรณีเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีทุกประการส่วนกรณีที่ จะจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมได้นั้นต้องเข้าข่ายในกรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

1) งบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้รับอนุมัติแล้ว ไม่เพียงพอแก่การใช้จ่าย หรือ

2) ในกรณีจำเป็นจะต้องจ่ายเงินหรือก่อนนี้ผูกพันเกินกว่าหรือนอกเหนือไป จากที่กำหนดไว้ในเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือ

3) เพื่อใช้จ่ายในเมื่อเหตุฉุกเฉินเมื่อเกิดสาธารณภัยขึ้น

2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับภาษีอากร

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม (2543: 129-130) ให้คำนิยามของภาษีอากรไว้ดังนี้ “ภาษี คือสิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎร และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี”

ลักษณะสำคัญของคำนิยามตามแนวนี้มีประเด็นที่สำคัญสองประการ คือ

ประการแรก ภาษีที่รัฐบาลเก็บจากประชาชนนั้น จะมีลักษณะของการบังคับ ภาษีที่จัดเก็บนั้นอาจจะเป็นรายได้หรือสิ่งของหรือผลประโยชน์หรือบริการจากตัวผู้เสียภาษี

ประการที่สอง ภาษีที่เก็บได้นั้นจะต้องนำไปใช้เพื่อสังคมส่วนรวม ตัวผู้ที่เสียภาษีนั้นจะไม่ได้รับประโยชน์โดยตรงจากรัฐบาล ซึ่งต่างกับการซื้อสินค้าหรือบริการ ซึ่งผู้ที่เสียเงินจะเป็นผู้รับประโยชน์โดยตรงจากการซื้อสินค้าหรือบริการนั้น อย่างไรก็ตามผู้ที่เสียภาษีจะได้รับประโยชน์โดยทางอ้อมจากรัฐบาลเช่น การป้องกันประเทศ การรักษาความสงบภายใน และสวัสดิการของสังคม เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม คำนิยามที่กล่าวมานั้นอาจจะไม่ครอบคลุมถึงภาษีบางชนิด ทั้งนี้เพราะว่าการเก็บภาษีบางประเภทนั้นอาจจะไม่มีการบังคับโดยตรง แต่ผู้เสียภาษียินยอมเสียภาษีนั้น โดยสมัครใจ หรือถูกบังคับโดยทางอ้อม เช่น ภาษีการค้า ผู้ที่ซื้อสินค้าที่รัฐบาลเก็บภาษีต้องเสียภาษีการค้า ถ้าหากเขาไม่ได้ซื้อก็ไม่ต้องเสียภาษีการค้า เป็นต้น ในกรณีของภาษีรัฐูปการที่เก็บจากประชาชนแต่ละคนนั้น เป็นการบังคับการเก็บภาษีโดยตรง กล่าวคือ ทุกคนที่อยู่ในลักษณะที่กฎหมายกำหนดแล้วต้องเสียภาษีเท่ากันทุกคน โดยมีได้ค่านึงว่าแต่ละคนมีรายได้มากน้อยแค่ไหน

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม (2543: 130) ได้ให้คำนิยามในแนวที่สองของภาษีอากรว่า "ภาษี คือ เงินได้ หรือทรัพย์สินที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล ยกเว้นการกู้ยืมและการขายสินค้าหรือบริการในราคาทุนของรัฐบาล"

ลักษณะของคำนิยามในแนวนี้ มีประเด็นสำคัญดังนี้

ประการแรก ภาษีอากรนั้นหมายถึงเงินได้หรือทรัพย์สินที่ได้มีการเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนเพื่อไปสู่ภาครัฐบาล ในที่นี้ย่อมหมายความว่าเมื่อรัฐบาลเก็บภาษีไปใช้จ่ายในกิจการของรัฐบาล ทรัพย์สินที่จะมีเหลือไว้ใช้ในภาคเอกชนย่อมจะต้องลดลง ซึ่งจะมีผลกระทบต่อภาคการออม และการลงทุนของเอกชน

ประการที่สอง คำนิยามดังกล่าวนี้ได้ยกเว้นการกู้ยืมของรัฐบาล และการขายสินค้าและบริการในราคาทุนของรัฐบาล ทั้งนี้เพราะว่าการกู้ยืมของรัฐบาลนั้นเป็นแต่เพียงการยืมไปใช้เป็นการชั่วคราว ซึ่งรัฐบาลจะต้องจ่ายคืนในภายหลัง ดังนั้นจึงเท่ากับว่าไม่มีการเคลื่อนย้ายทรัพย์สินจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล ส่วนการขายสินค้าหรือบริการในราคาทุนนั้นก็ถือว่าไม่มีการเคลื่อนย้ายทรัพย์สินจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล

ประการที่สาม การขายสินค้าและบริการในราคาที่สูงกว่าต้นทุนของรัฐบาลจะถือว่าเป็นภาษี เพราะได้มีการเคลื่อนย้ายทรัพย์สินจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล อย่างไรก็ตามมีปัญหาว่าถ้ารัฐบาลขายสินค้าหรือบริการในราคาที่ต่ำกว่าต้นทุนของรัฐบาลนั้นจะเรียกว่าอะไร สำหรับในกรณีนี้เป็นเหตุการณ์ที่มีการเคลื่อนย้ายทรัพย์สินจากภาครัฐบาลไปยังภาคเอกชน ซึ่งถือว่ารัฐบาล

ให้ความช่วยเหลือหรือเงินอุดหนุนแก่ผู้ที่ใช้สินค้าหรือบริการดังกล่าว

ในกรณีนี้ถือว่าเป็น

“Negative Tax” หรือภาษีติดลบ

สมคิด บางโม (2540: 1) ได้สรุปลักษณะสำคัญของภาษีอากรได้ ดังต่อไปนี้

1. ภาษีอากรโดยทั่วไปนั้นจะมีลักษณะบังคับเก็บ
2. ภาษีอากรโดยทั่วไปไม่มีผลตอบแทนโดยตรงต่อผู้เสียภาษี
3. ภาษีอากรไม่เกิดภาระการชำระคืนของรัฐบาล
4. ภาษีอากรมีลักษณะเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล
5. ภาษีอากรไม่จำเป็นต้องเรียกเก็บเป็นเงินเสมอไป

อดัม สมิท (Adam Smith) (อ้างใน สมคิด บางโม หลักภาษีอากร, 2540) นักเศรษฐศาสตร์ชาวสกอตแลนด์ ได้วางหลักการภาษีที่ดีไว้เมื่อปี ค.ศ. 1776 ได้แก่ หลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด หลักการทั้งสี่นี้ได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวาง ต่อมาหลักเกณฑ์ที่ดีในการการจัดเก็บภาษีได้มีวิวัฒนาการขึ้นมาตามลำดับจนถึงในปัจจุบันมีหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี มีดังนี้ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2538:123-124)

1.หลักของความแน่นอน (Certainty) การจัดเก็บภาษีอากรจะต้องมีความแน่นอนและชัดเจน ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของฐานภาษี อัตราภาษี กำหนดเวลาและวิธีการจัดเก็บภาษี ซึ่งการที่ผู้เสียภาษีทราบในเรื่องดังกล่าวชัดเจนจะทำให้มีความเข้าใจเกี่ยวภาษีที่ตนจะต้องเสีย ช่วยให้สามารถบริหารการจัดเก็บภาษีอากรได้ง่ายขึ้น และความแน่นอนในเรื่องฐานภาษียังเป็นการป้องกันไม่ให้เกิดช่องทางที่เจ้าหน้าที่จะร่วมมือกับผู้เสียภาษีทำการทุจริตได้โดยง่าย

2.หลักของการประหยัด (Low Compliance and Collection Costs) จึงควรจัดเก็บภาษีโดยทำให้รายได้ภาษีที่รัฐจะได้รับกับภาระภาษีที่ประชาชนต้องเสียไปมีจำนวนใกล้เคียงกันมากที่สุดซึ่งรายได้ภาษีที่รัฐจะได้รับคือจำนวนภาษีอากรที่ประชาชนชำระให้แก่รัฐหักด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษี สำหรับภาระภาษีทั้งหมดของประชาชนคือจำนวนภาษีอากรที่ประชาชนชำระให้แก่รัฐรวมถึงภาระข้อยุ่งยากต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการที่ต้องเสียภาษี (Compliance Costs) เช่น เวลา ค่าใช้จ่าย และความยุ่งยากต่าง ๆ ดังนั้น การจัดเก็บภาษีอากรที่ดีคือการจัดเก็บโดยที่รัฐเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด และประชาชนมีภาระข้อยุ่งยากต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการเสียภาษีน้อยที่สุด

3.หลักของการเสมอภาค (Equity) การจัดเก็บภาษีที่ดีต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษีทุกคน โดยเป็นความยุติธรรมทั้งในส่วนของหลักเกณฑ์ของภาษีอากร และความยุติธรรมในการปฏิบัติการจัดเก็บของเจ้าหน้าที่ที่มีต่อผู้เสียภาษี

4. หลักของการยอมรับ (Acceptability) การที่ผู้เสียภาษียอมรับในการจัดเก็บภาษีอากร ย่อมทำให้ผู้เสียภาษียินดีที่จะให้ความร่วมมือในการเสียภาษี ทำให้รัฐสามารถบริหารจัดการเก็บภาษีอากรได้ง่ายขึ้น ซึ่งการที่ผู้เสียภาษีจะให้การยอมรับมากน้อยเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีและผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีจะได้รับกลับคืนจากการเสียภาษี

5. หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability) คือ ต้องเป็นภาษีอากรที่มีเหตุผลในทางทฤษฎีและสามารถทำการบริหารจัดการเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ

6. หลักของการทำรายได้ (Productivity) คือ เป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐเป็นอย่างดี กล่าวคือเป็นภาษีที่มีฐานภาษีใหญ่และฐานภาษีขยายตัวได้รวดเร็ว ตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ทำให้รัฐได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้นมากโดยไม่ต้องเพิ่มอัตราภาษี

7. หลักของการยืดหยุ่น (Flexibility) คือ ภาษีที่สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย

ขจร สารุพันธ์ (2513: 1-6) ให้คำนิยามของภาษีอากรไว้ว่า

ภาษีอากร คือ เงินหรือสิ่งของที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชนเพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐบาล ภาษีอากรมีลักษณะหลายประการดังต่อไปนี้

1. เป็นเงินที่รัฐบาลมีอำนาจบังคับเก็บจากประชาชนในขอบเขตที่กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญหรือกฎหมายของรัฐนั้นๆ การภาษีอากรมีหลักเกณฑ์กำหนดเกี่ยวกับผู้ที่มีหน้าที่ชำระภาษีแก่รัฐบาล ฐานภาษีอัตราภาษี การบริหารภาษี และอื่น ๆ โดยฝ่ายนิติบัญญัติ หรือรัฐสภาเป็นผู้กำหนดรัฐบาล และผู้บริหารภาษีจะกำหนดเรียกเก็บเงินจากประชาชนตามใจชอบไม่ได้ การเก็บภาษีอากรมีหลักสำคัญ คือ ต้องได้รับการพิจารณาและอนุมัติโดยรัฐสภา "No Taxation Without Representation"

2. ประชาชน ผู้เสียภาษี หรือผู้มีหน้าที่จ่ายเงินภาษีอากรให้แก่รัฐบาล ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย จะต้องจ่ายเงินตามระเบียบ วิธีการ และอัตราภาษีที่ได้กำหนดไว้แม้ว่าจะเต็มใจจ่ายหรือไม่เต็มใจจ่ายก็ตาม ถ้าหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมายการภาษีอากร จะได้รับโทษตามกฎหมาย

3. การที่ประชาชนจ่ายเงินให้แก่รัฐบาลในรูปภาษีอากร ถือว่าเป็นการเสียสละรายได้ทรัพย์สินหรือการบริโภคส่วนหนึ่งให้แก่รัฐบาล การจ่ายเงินภาษีอากรนั้นไม่ถือว่าเป็นการลงโทษของรัฐบาลแก่ประชาชน เพราะประชาชนผู้เสียภาษีไม่มีความผิดต้องใช้นี้ให้ แต่ถือว่าเป็นการเสียสละประโยชน์ส่วนตัว เพื่อประโยชน์ของประเทศชาติ

4. รัฐบาลไม่มีพันธะกรณีที่จะให้บริการตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี รัฐบาลมีอำนาจที่จะพิจารณาจ่ายเงินจากภาษีอากรเพื่อกิจการใด จ่ายแก่ใครก็ได้ เพราะรัฐบาลถือว่าไม่มีข้อผูกพันโดยตรงกับผู้ชำระภาษี ภาษีอากรจึงมีลักษณะ Non Quid Pro Quo ซึ่งแตกต่างจากการจ่ายเงินในลักษณะค่าจ้าง ค่าซื้อสินค้าหรือบริการ ซึ่งเป็นการแลกเปลี่ยนกันโดยตรง และได้รับผลตอบแทนทั้งผู้จ่ายและผู้รับ หรือเรียกว่า “Quid Pro Quo”

5. การเรียกเก็บเงิน ภาษีอากร รัฐบาลจะพิจารณาถึงความสามารถในการจ่ายเงินภาษีอากรจากรายได้ ทรัพย์สิน และการบริโภค ส่วนทางด้านการใช้จ่ายเงินภาษีอากร รัฐบาลคำนึงถึงความจำเป็น จึงกล่าวได้ว่า “Tax according to ability to pay. Expenditure according to needs” ดังนั้น ผู้ที่จ่ายเงินภาษีอากรมากกว่าอาจจะได้รับบริการตอบแทนในอัตราส่วนที่น้อยกว่า

6. การเก็บภาษีอากรมุ่งที่จะแบ่งเงินส่วนหนึ่งจากทรัพย์สิน รายได้ การบริโภค เงินออม ทรัพย์สิน และอื่นๆ ซึ่งประชาชนมีไว้ในครอบครอง โดยการจ่ายเงินภาษีอากรนั้นรัฐบาลกำหนดความรับผิดชอบในการเสียภาษีอากรให้กับบุคคลธรรมดา เป็นต้นว่ารัฐบาลเรียกเก็บภาษีอากรทรัพย์สินผู้มีหน้าที่นำเงินไปชำระภาษีก็ได้แก่เจ้าของทรัพย์สินนั้นๆ ซึ่งจะปฏิเสธความรับผิดชอบไม่ได้

7. อำนาจในการบังคับเก็บเงิน ภาษีอากร ของรัฐบาลจะออกกฎหมายบังคับกับบุคคลในประเทศของตน หรือบุคคลที่ได้รับบริการภายในประเทศเท่านั้น จะไปเรียกเก็บจากประชาชนของประเทศอื่นที่ไม่มีส่วนได้ส่วนเสียกับรัฐบาลนั้นๆ ไม่ได้

8. รัฐบาลต้องนำเงินรายรับ จากภาษีอากรไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐบาล เพื่อประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนส่วนรวม ภาษีอากรนั้นถือว่าเป็นเงินรายได้ของแผ่นดิน ไม่ใช่เงินของรัฐบาล หรือกลุ่มบุคคลหนึ่งบุคคลใดโดยเฉพาะรัฐบาลจะนำไปใช้จ่ายของเพื่อประโยชน์ส่วนตัวของบุคคลใดไม่ได้

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2542: 1) ได้ให้คำนิยามไว้ว่า

ความหมายของภาษีอากรอาจแบ่งได้เป็น 2 แนว ดังนี้

แนวที่หนึ่ง อธิบายว่า ภาษีอากรคือสิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎร และนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร

แนวที่สอง อธิบายว่า ภาษีอากรคือเงินได้หรือทรัพย์สินที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล แต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมหรือขายสินค้า หรือให้บริการในราคาทุนโดยรัฐบาล

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร การจัดเก็บภาษีอากรมีวัตถุประสงค์หลายประการ วัตถุประสงค์หลักคือ การหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ และการดำเนินการให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจต่างๆ วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากรมีดังนี้

1. เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ กิจการส่วนใหญ่ของรัฐเป็นกิจการเพื่อส่วนรวมเช่น ความมั่นคง ความปลอดภัย การศึกษา กิจการสาธารณสุขโรคต่างๆ เป็นต้น
2. เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ รัฐบาลสามารถใช้ระบบภาษีอากรควบคุมการบริโภค การผลิต หรือวิธีการดำเนินการทางธุรกิจบางชนิดมิให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจส่วนรวมได้ เช่น ไม่ต้องให้ประชาชนบริโภคสุรา บุหรี่ หรือสินค้าฟุ่มเฟือยต่างๆ ก็เก็บภาษีสินค้าเหล่านี้ในอัตราสูงๆ หรือไม่เก็บภาษีอุปกรณ์การศึกษาต่างๆ เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึง หรือเก็บภาษีสินค้าที่มีความจำเป็นในอัตราต่ำ เป็นต้น
3. เพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม นอกจากรัฐบาลจะใช้มาตรการด้านรายจ่าย เช่น การอุดหนุน การโอนเงินต่างๆ การสร้างงานในชนบท ฯลฯ การจัดเก็บภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการกระจายรายได้ด้วย เช่น ใช้วิธีอัตราภาษีก้าวหน้า ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูงๆ เป็นต้น
4. เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจทั้งด้านราคาสินค้าและการจ้างงานเป็นเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ เช่น การป้องกันภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็เพิ่มภาษีต่างๆ ให้สูงขึ้นเพื่อลดการใช้จ่าย ในยามเศรษฐกิจตกต่ำ คนว่างงานมาก รัฐบาลอาจลดภาษีต่างๆ ลงเพื่อกระตุ้นให้มีการบริโภคและการลงทุนมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้มีการจ้างงานมากขึ้น

2.2.1 ลักษณะของภาษีอากรที่ดี

รัฐธรรมนูญเกือบทุกฉบับมักบัญญัติให้ประชาชนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติในการบัญญัติกฎหมายภาษีอากรที่ดีนั้น มีหลักการบางประการที่ควรคำนึงเพื่อให้ประชาชนมีความสมัครใจในการเสียภาษีอากรและให้กฎหมายดังกล่าวใช้บังคับได้อย่างมีประสิทธิภาพ ภาษีอากรที่ดีควรมีลักษณะดังนี้

1. มีความเป็นธรรม ประชาชนควรมีหน้าที่เสียภาษีอากรให้แก่รัฐบาล โดยพิจารณาถึงความสามารถในการเสียภาษีอากรของประชาชนแต่ละคนประกอบกับการพิจารณาถึงผลประโยชน์ที่ประชาชนแต่ละคนได้รับเนื่องจากการดูแลคุ้มครองของรัฐบาล
2. มีความแน่นอนและชัดเจน ประชาชนสามารถเข้าใจความหมายได้โดยง่ายและเป็นการป้องกัน มิให้เจ้าพนักงานใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ

3. มีความสะดวก วิธีการและกำหนดเวลาในการเสียภาษีอากรควรต้องคำนึงถึงความสะดวกของผู้เสียภาษีอากร

4. มีประสิทธิภาพ ประหยัดรายจ่ายทั้งของผู้จัดเก็บและผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร ทำให้จัดเก็บภาษีอากรได้มากโดยมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด

5. มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ พยายามไม่ให้เกิดการเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อการทำงานของกลไกตลาด หรือมีผลกระทบต่อ

2.2.2 ประเภทภาษีอากร

1. แบ่งประเภทตามระบบภาษี โดยถือเอาความสามารถในการผลัดภาระภาษีเป็นหลัก ภาษีอากรประเภทผลัดภาระภาษีได้ยาก ถือเป็นภาษีทางตรง ส่วนภาษีอากรประเภทผลัดภาระภาษีได้โดยง่าย ถือเป็นภาษีทางอ้อม

ก. ประเภทภาษีทางตรง ได้แก่ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้ของนิติบุคคล

ข. ประเภทภาษีทางอ้อม ได้แก่ ภาษีจากการบริโภค การผลิต การจำหน่าย ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร

2. แบ่งประเภทตามฐานภาษี อาจแยกออกได้ 3 ประเภท

ก. ภาษีเก็บจากทรัพย์สิน ได้แก่ ภาษีที่ดิน ภาษีมรดก ภาษีการให้ ค่าประเมินพิเศษ

ข. ภาษีเก็บจากเงินได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา และนิติบุคคลธรรมดา และนิติบุคคลเก็บจากเงินเดือน ค่าจ้าง กู้

ค. ภาษีเก็บจากการบริโภค ได้แก่ ภาษียาสูบ ภาษีการดื่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร

3. แบ่งประเภทภาษีตามชื่อของสิ่งของที่นำมาประเมินภาษี (Objects) เช่น ภาษีที่ดิน ภาษีมรดก ภาษีน้ำมัน ภาษียางรถยนต์

4. แบ่งประเภทภาษี ตามหน่วยราชการที่บริหารงานจัดเก็บ เป็นต้นว่าในประเทศไทย แบ่งประเภทเป็น

- . ภาษีที่จัดเก็บโดยกรมสรรพากร ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีการค้า
- . ภาษีที่จัดเก็บโดยกรมสรรพสามิต ได้แก่ ภาษี สุรา บุหรี่ เครื่องดื่ม

ภาษีที่จัดเก็บโดยกรมศุลกากร ได้แก่ ภาษีจากสินค้าขาเข้า และภาษีจากสินค้าขาออกแบ่งประเภทภาษีตามอัตราภาษีที่จัดเก็บ เป็นต้นว่า แบ่งภาษีอากรประเภทสินค้าฟุ่มเฟือย

5. ประเภทสินค้าจำเป็น ประเภทเงินได้แบ่งเป็น Earned Income และ Unearned Income

2.2.3 วิวัฒนาการภาษีอากร

ในสมัยโบราณเมื่อเริ่มมีการจัดตั้งรัฐบาล รัฐบาลมีรายได้จากของกำนัลโดยสมัครใจของประชาชนก็เพียงพอการใช้จ่ายเงินในหน้าที่รัฐบาลซึ่งมีอยู่ในขอบเขตจำกัด ต่อมาเงินบริจาคของประชาชนไม่พอกับรายจ่ายที่เพิ่มขึ้น รัฐบาลได้เรียกรายเงินจากประชาชนเพิ่มขึ้น โดยประกาศให้บริการตอบแทนโดยตรงแก่ผู้ช่วยเหลือทางการเงินแก่รัฐบาล ในลักษณะค่าธรรมเนียม เมื่อรัฐบาลมีรายจ่ายเพิ่มขึ้นอีก รัฐบาลเรียกเก็บเงินจากประชาชน โดยให้ถือว่าเป็นหน้าที่ของประชาชนที่จะแสดงน้ำใจเสียสละ ในฐานะที่เป็นพลเมืองดีจ่ายเงินให้กับรัฐบาล เพื่อประโยชน์ส่วนรวมและไม่ถือว่าเป็นการขอรับบริการตอบแทนโดยตรงเหมือนแต่ก่อน เงินที่รัฐบาลได้รับมาใช้จ่ายในสมัยก่อนนั้นไม่ได้ถือว่าเป็นการบังคับ เพราะยังไม่มีความหมายภาษีอากรเป็นแต่เพียงประกาศขอร้องเชิญชวนในเชิงขอให้บริจาคเท่านั้น เมื่อรายจ่ายเพิ่มขึ้นตามการขยายหน้าที่การงานของรัฐบาลการเสียสละเงินของประชาชนโดยสมัครใจนั้นไม่พอเพียง จึงได้ออกกฎหมายบังคับเก็บเงินเพื่อจะได้มีรายรับเพียงพอ ต่อการใช้จ่ายในงานอันเป็นหน้าที่ของรัฐ ซึ่งเรียกว่า "ภาษีอากร" การเก็บเงินภาษีอากรจากประชาชนมีวิวัฒนาการหลายด้านดังต่อไปนี้

1. จำนวนเงินรายได้จากภาษีอากร เริ่มแรกน้อยกว่ารายได้ที่รับจากเงินบริจาคเสียไร ค่าธรรมเนียม และเงินอื่นๆ รายได้จากภาษีอากรเพิ่มขึ้นตามลำดับ จนกระทั่งในปัจจุบันนี้รายได้จากภาษีอากรเป็นรายรับจำนวนสูงสุด โดยที่มีจำนวนเงินสูงกว่ารายได้ประเภทอื่นอย่างมากมาย
2. การเก็บภาษีอากร เริ่มต้นจากการที่รัฐบาลเสนอเก็บจากทรัพย์สิน หรือจากที่ดินอย่างเดียว ในปัจจุบันนี้การเก็บภาษีขยายขอบเขตกว้างขวางขึ้น โดยฐานภาษีเก็บทั้งจากทรัพย์สิน รายได้ และการบริโภค
3. ทรัพย์สินที่นำมาคำนวณภาษีในสมัยโบราณมีเพียง 2-3 อย่าง เป็นต้นว่าที่ดิน โค กระบือ ต่อมานอกจากเพิ่มฐานภาษีแล้ว สิ่งของ หรือสินค้าบริการ ที่ต้องจ่ายภาษีเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ เป็นพัน และเป็นหมื่นชนิดตามลำดับ
4. อัตราภาษี เริ่มเก็บเป็นแบบ Regressive Rate ต่อมาเป็น Proportional Rate สมัยปัจจุบันนิยมเก็บแบบ Progressive Rate

5. หน่วยราชการในการจัดเก็บภาษีขยายจากแผนก เป็นกอง จากกองเป็นกรมและเป็นกระทรวงตามลำดับ จำนวนผู้บริหารตรวจสอบ ควบคุม เพิ่มขึ้นตามการขยายงานด้านการบริหารภาษีอากร

6. จำนวนประชาชนผู้เสียภาษีเพิ่มขึ้นเป็นลำดับ เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนประชากร เพิ่มฐานภาษี ในปัจจุบันประชาชนทั้งหมดมีโอกาสเสียภาษีแก่รัฐบาลทุกคน ต่างกันแต่จะมากหรือน้อยกว่ากันเท่านั้น

7. การเก็บภาษีอากรในสมัยก่อนนั้น มีวัตถุประสงค์เพื่อหารายได้ของรัฐบาลอย่างเดียว ต่อมาใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมเศรษฐกิจ และสังคมอีกด้วย

8. ในด้านความรู้สึกของประชาชนทั่วไป เริ่มแรกของการเสียภาษีอากรถือว่าเป็นการเสียสละในฐานะเป็นพลเมืองดี สมัยต่อมาพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษี โดยถือว่าภาษีที่คืนนั้นควรให้บุคคลอื่นจ่ายแทน โดยตนเองไม่ต้องจ่าย

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับรายได้ของรัฐบาล

เนื่องจากรัฐบาลมีหน้าที่เกี่ยวกับบริหารกิจการในด้านต่างๆ ของประเทศมากมาย เช่น การป้องกันประเทศ การรักษาความสงบภายใน การส่งเสริมการทำมาหากินของประชาชน และการจัดสวัสดิการเพื่อสังคม เป็นต้น ในการทำหน้าที่ดังกล่าวในแต่ละปีนั้นรัฐบาลจะต้องใช้จ่ายเป็นจำนวนมาก ดังนั้นรัฐบาลจำเป็นต้องมีรายได้ ปัญหาสำคัญจึงมีอยู่ว่า รัฐบาลจะหาเงินหรือรายได้จากแหล่งใด และการหารายได้ของรัฐบาลนั้นจะมีผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศอย่างไร และก่อให้เกิดความเป็นธรรมในหมู่ประชาชนหรือไม่

โดยหลักแล้ว รายได้ของรัฐบาลจะต้องได้มาจากประชาชน กล่าวคือการใช้จ่ายต่างๆ ของรัฐบาลนั้นจะได้มาโดยการโยกย้ายทรัพยากรบางส่วนจากภาคเอกชน ทั้งนี้เนื่องจากทรัพยากรต่างๆ ของสังคมในขณะหนึ่งขณะใดนั้นจะมีจำนวนจำกัด ซึ่งจะต้องแบ่งกันใช้ระหว่างภาครัฐบาลกับภาคเอกชน ดังนั้นเมื่อภาครัฐบาลใช้มากขึ้น ภาคเอกชนก็จะต้องใช้น้อยลง อย่างไรก็ตามโดยทั่วไปแล้ว รัฐบาลมักจะหาเงินมาใช้จ่ายด้วยวิธีการต่างๆ ซึ่งพอจะแบ่งหมวดหมู่ของรายได้ของรัฐบาลออกเป็นสองกลุ่มด้วยกัน

1. รายได้ที่เป็นภาษีอากร (Tax Revenue)
2. รายได้และรายรับที่ไม่มีใช้ภาษีอากร (Nontax Revenue)

2.3.1 รายได้ที่เป็นภาษีอากร

รายได้หลักที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลคือรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรต่างๆ ซึ่งปรากฏว่าในแต่ละปีรัฐบาลมีความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเพิ่มขึ้นอย่างมากมาทุกปี ทำให้รัฐบาลมีความจำเป็นจะต้องเก็บภาษีจากประชาชนมากขึ้น ดังนั้นการศึกษาเกี่ยวกับการจัดภาษีอากรจึงเป็นเรื่องสำคัญที่สุดในการศึกษาวิชาการคลังสาธารณะ อย่างไรก็ตามการพิจารณาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลนั้น มีเรื่องสำคัญที่น่าสนใจอยู่สามประเด็นด้วยกัน คือ

ประเด็นแรก ในแต่ละปีรัฐบาลจะต้องพิจารณาว่า รัฐบาลควรจะใช้จ่ายมากน้อยแค่ไหนจึงจะเหมาะสมและเป็นผลดีต่อสังคมส่วนรวม ซึ่งในการใช้จ่ายของรัฐบาลนั้นจะต้องโยกย้ายทรัพยากรบางส่วนจากภาคเอกชน เพราะฉะนั้นปัญหาที่จะต้องพิจารณากันต่อมาก็คือ ในการโยกย้ายทรัพยากรดังกล่าวนี้จะเก็บภาษีจากใคร ซึ่งจะต้องพิจารณาว่าการเก็บภาษีแต่ละชนิดนั้นจะก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรมากน้อยแค่ไหน และจะก่อให้เกิดผลกระทบทางเศรษฐกิจอย่างไร

ประเด็นที่สอง การที่รัฐบาลจะเก็บภาษีอากรได้มากน้อยแค่นั้นขึ้นอยู่กับความสามารถในการเสียภาษี (Tax Capacity) ของประชาชนเป็นสำคัญ ทั้งนี้เพราะว่าภาษีอากรที่รัฐบาลทำการจัดเก็บนั้นเป็นการโยกย้ายทรัพยากรบางส่วนจากภาคเอกชน ถ้าหากทรัพยากรของภาคเอกชนเพิ่มขึ้นน้อย แต่รัฐบาลเพิ่มการจัดเก็บภาษีเป็นจำนวนมาก ย่อมจะทำให้ทรัพยากรที่จะเหลืออยู่ในภาคเอกชนมีน้อยลง ซึ่งจะทำให้ประชาชนเดือดร้อนและอาจจะก่อให้เกิดปฏิกิริยาต่อต้านรัฐบาล หรืออาจทำให้เกิดการจลาจลขึ้นได้ ในทางตรงกันข้ามถ้าหากทรัพยากรในภาคเอกชนเพิ่มขึ้นมากกว่าจำนวนภาษีอากรที่รัฐบาลเก็บเพิ่มขึ้น ก็จะทำให้ทรัพยากรในภาคเอกชนมีมากขึ้น ซึ่งก็จะช่วยให้ความเป็นอยู่ของประชาชนโดยส่วนรวมดีขึ้น โดยทั่วไปแล้วความสามารถในการเสียภาษีของประเทศนั้นจะขึ้นอยู่กับระดับของรายได้ประชาชาติ ความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของประเทศ และระดับของการค้าระหว่างประเทศของประเทศนั้นๆ เป็นสำคัญ

ประเด็นที่สาม รายได้จากภาษีอากรของรัฐบาลนั้นนอกจากจะขึ้นอยู่กับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนแล้ว ยังขึ้นอยู่กับความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort) ของรัฐบาลอีกด้วย กล่าวคือถ้ารัฐบาลใช้ความสามารถในการจัดเก็บภาษีสูงหรือมีระบบการบริหารการจัดเก็บที่ดี ย่อมจะทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้มาก อย่างไรก็ตามระบบการจัดเก็บภาษีที่ดีขึ้นนั้นจะต้องได้รับความร่วมมือจากประชาชนในการเสียภาษีหรือสามารถทำให้ประชาชนยินยอมเสียภาษีให้แก่รัฐบาลโดยสมัครใจ

2.3.2 รายได้และรายรับที่มีใช้ภาษีอากร

1. รายได้จากการประกอบธุรกิจของรัฐบาล

นอกจากรายได้จากภาษีอากรแล้ว รัฐบาลยังมีรายได้จากการประกอบธุรกิจของรัฐในรูปแบบของรัฐวิสาหกิจหรือในรูปแบบของหน่วยงานอื่นๆ รายได้ที่เกิดจากการประกอบธุรกิจของรัฐในกรณีนี้ เป็นกรณีที่รัฐทำการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าและบริการต่างๆ แก่ประชาชน ในทำนองเดียวกันกับการค้าของเอกชน กล่าวคือการซื้อสินค้าหรือบริการของรัฐบาลโดยประชาชนนั้นจะเป็นไปตามความสมัครใจของผู้ซื้อไม่มีการบังคับส่วนที่จะถือเป็นรายได้ของรัฐบาลนั้นก็คือกำไรที่เกิดจากการประกอบกิจการดังกล่าว กำไรหรือภาษีที่ได้จากประกอบกิจการของรัฐนั้นถือว่าเป็นการเก็บภาษีตามหลักของผลประโยชน์ที่ได้รับ คือตามหลัก Benefits Principle

อย่างไรก็ตาม รายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการของรัฐจะมากน้อยแค่ไหนนั้นมักจะขึ้นอยู่กับระบบเศรษฐกิจที่ใช้ในประเทศนั้นเป็นสำคัญ กล่าวคือถ้าเป็นประเทศที่ใช้ระบบเศรษฐกิจแบบสังคมนิยมรัฐบาลจะเข้าไปดำเนินการเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสินค้าและบริการต่างๆ มาก ซึ่งก็จะทำให้รัฐบาลมีรายได้จากการดำเนินการดังกล่าวมากด้วย ในกรณีตรงกันข้ามประเทศที่ใช้ระบบเศรษฐกิจแบบเสรีรัฐบาลจะเข้าไปดำเนินการดังกล่าวน้อย และก็จะมียาได้จากรัฐวิสาหกิจน้อยด้วย

โดยทั่วไปแล้ว รัฐบาลจะเข้าประกอบกิจการธุรกิจเพื่อเหตุผลต่างๆ ดังนี้

1. เพื่อทำการผลิตสินค้าหรือบริการบางอย่างที่จำเป็นต่อความเป็นอยู่ของประชาชน เช่น บริการสาธารณสุขโรคต่างๆ เป็นต้น หรือกิจการบางอย่างที่ต้องใช้เงินทุนเป็นจำนวนมากซึ่งเอกชนไม่อยู่ในฐานะที่จะทำได้ เช่น การสร้างเขื่อนเพื่อผลิตไฟฟ้าโดยใช้พลังน้ำ เป็นต้น

2. เพื่อเป็นการให้สวัสดิการแก่ประชาชน โดยรัฐบาลเป็นผู้ผลิตสินค้าหรือบริการบางอย่างและขายให้แก่ประชาชนในราคาที่ต่ำ ซึ่งรัฐบาลอาจจะไม่หวังที่จะเอากำไรหรือเอากำไรแต่น้อยในการดำเนินการดังกล่าว เช่น การจัดบริการรถโดยสารประจำทาง หรือการสร้างอาคารสงเคราะห์ เป็นต้น

3. เพื่อให้เป็นเครื่องมือในการหารายได้ รัฐบาลอาจจะทำการผูกขาดการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าและบริการบางอย่างเพื่อเป็นเครื่องมือในการหารายได้ของรัฐบาล เช่น การผูกขาดในการผลิตหรือจำหน่ายสุราและยาสูบ เป็นต้น

2. รายรับจากการกู้ยืมหรือการก่อกหนี้สาธารณะ

รัฐบาลอาจจะหาเงินเพื่อมาใช้จ่ายในแต่ละปีโดยวิธีการกู้ยืมเงินจากประชาชนหรือทำการกู้ยืมจากต่างประเทศ การกู้ยืมเงินหรือการก่อกหนี้สาธารณะของรัฐบาลนั้นมิได้มีลักษณะเป็นรายได้ของรัฐบาล แต่มีลักษณะเป็นการ “ใช้จ่ายก่อนแล้วเก็บภาษีทีหลัง” กล่าวคือ การกู้ยืมนั้นก็เพื่อที่จะนำเงินมาใช้จ่ายในกิจการต่างๆ ของรัฐบาล แต่เมื่อถึงเวลาชำระหนี้ รัฐบาลก็ต้องเก็บภาษีอากรจากประชาชนมาชำระหนี้ซึ่งปัญหาสำคัญที่จะต้องพิจารณาต่อไปนี้คือ ภาษีที่เก็บมาเพื่อชำระหนี้ที่เก็บจากใคร หรือเก็บจากคนรุ่นใด และภาระในการกู้ยืมของรัฐบาลนั้นตกแก่ใคร

ปัญหาเกี่ยวกับการก่อกหนี้สาธารณะนั้น มีเรื่องต่างๆ ที่จะต้องพิจารณาดังนี้

1. รัฐบาลทำการกู้ยืมเงินเพื่อไปใช้จ่ายในกิจการใด และสามารถทำการใช้จ่ายเงินที่กู้ยืมนั้นอย่างคุ้มค่าหรือไม่ ถ้าหากรัฐบาลทำการกู้ยืมเงินเพื่อนำไปใช้เกี่ยวกับการเพิ่มพูนประสิทธิภาพการผลิตทางเศรษฐกิจและสามารถใช้เงินกู้ยืมนั้นอย่างคุ้มค่าแล้ว การกู้ยืมเงินของรัฐบาลนั้นไม่ใช่เป็นของเสียหายแต่อย่างใด แต่กลับจะเป็นคุณประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม ในกรณีตรงกันข้ามถ้ารัฐบาลทำการกู้ยืมเพื่อใช้ในการบริโภค โดยไม่เพิ่มพูนประสิทธิภาพการผลิตทางเศรษฐกิจของประเทศหรือทำการใช้จ่ายเงินกู้ยืมนั้นอย่างไม่คุ้มค่าหรือคุ้มกับประโยชน์ของมันแล้ว การกู้ยืมดังกล่าวก็อาจจะก่อให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งในเรื่องนี้รัฐบาลจำต้องพิจารณากลับกรองการก่อกหนี้สาธารณะแต่ละครั้งด้วยความรอบคอบ

2. รัฐบาลจะต้องพิจารณาการกู้ยืมแต่ละครั้งนั้นมีความเหมาะสม หรือสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจของประเทศหรือไม่ กล่าวคือ จะต้องพิจารณาว่าการกู้ยืมนั้นจะมีผลกระทบต่อระดับราคาหรือภาวะเงินเฟ้อ ผลต่อภาวะการจ้างงานและการลงทุนของเอกชนอย่างไร โดยหลักแล้วรัฐบาลจะต้องทำการกู้ยืมโดยคำนึงถึงประโยชน์และเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศเป็นสำคัญ

3. รัฐบาลจะต้องพิจารณาว่าการกู้ยืมเงินนั้นทำการกู้ยืมจากใคร และจะมีผลกระทบต่อภาวะเศรษฐกิจอย่างไรหรือมีผลต่อภาวะการชำระหนี้ของประเทศอย่างไร ใครจะเป็นผู้แบกภาระการชำระหนี้ดังกล่าว

ในกรณีของการกู้ยืมเงินภายในประเทศนั้น จะต้องพิจารณาว่าการกู้ยืมจากแต่ละแหล่งนั้นจะมีผลในด้านของการเพิ่มปริมาณเงิน (Money Supply) มากน้อยแค่ไหน เช่น การกู้ยืมจากธนาคารกลางจะมีผลทำให้ปริมาณเงินเพิ่มขึ้นมาก และอาจเป็นเหตุทำให้เกิดเงินเฟ้อได้ง่าย แต่ถ้าเป็นการกู้ยืมจากประชาชนโดยตรงเช่น การขายพันธบัตรให้ประชาชน เป็นต้น การเพิ่มขึ้นทางปริมาณเงินจะมีน้อยมาก ซึ่งจะช่วยให้แรงกดดันทางด้านเงินเฟ้อมีน้อยมากหรืออาจไม่มีเลยก็

ได้ ในเรื่องนี้ยอมแล้วแต่ว่าการกู้ยืมเงินนั้นคือเป็นเงินส่วนไหนของประชาชน และรัฐบาลนำไปใช้จ่ายอย่างไร

ในกรณีของการกู้ยืมจากต่างประเทศนั้น จะมีผลเท่ากับเป็นการนำทรัพยากรจากต่างประเทศมาใช้ภายในประเทศมากขึ้น แต่ในขณะที่มีการชำระดอกเบี้ยและเงินต้นนั้น เท่ากับเป็นการนำทรัพยากรของประเทศจำนวนหนึ่งเพื่อไปชำระหนี้สาธารณะแต่ละครั้ง ซึ่งจะต้องพิจารณาจากเหตุผลทั้งสามข้อดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น

3. รายได้จากการบริหารงาน

รายได้ของรัฐบาลอีกประเภทหนึ่งก็คือ รายได้ที่เกิดจากการบริหารของรัฐบาล ซึ่งได้แก่ ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ เป็นต้น รายได้ประเภทนี้มีลักษณะคล้ายคลึงกับรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการโดยรัฐ ลักษณะของการจัดเก็บมักจะเป็นไปตามหลักของผลประโยชน์ (Benefit Principle) ที่ผู้เสียค่าธรรมเนียมหรือค่าใบอนุญาตได้รับประโยชน์ กล่าวคือผู้ที่เสียค่าธรรมเนียมหรือค่าใบอนุญาตนั้นจะเป็นผู้ที่ได้รับบริการบางอย่างโดยตรงจากรัฐบาล เช่น ค่าธรรมเนียมหนังสือเดินทางไปต่างประเทศ หรือค่าใบอนุญาตขับขี่ยานยนต์ เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม ในกรณีของค่าปรับนั้น ผู้เสียค่าปรับมิได้เป็นผู้ที่ได้รับประโยชน์ แต่ที่เขาต้องเสียค่าปรับนั้นเพราะเป็นผู้ละเมิดกฎระเบียบ หรือกฎหมายของสังคม

4. การบังคับการกู้ยืมจากประชาชน

ในบางกรณีรัฐบาลอาจจะหาเงินมาใช้ภายในกิจการทั่วไปโดยวิธีการบังคับการกู้ยืมจากประชาชน เช่น องค์การโทรศัพท์บังคับให้ผู้ที่ยกติดตั้งเครื่องโทรศัพท์จะต้องซื้อพันธบัตรจากองค์การโทรศัพท์ เป็นต้น หรือในกรณีที่คับขันบางขณะ เช่นในระหว่างสงคราม รัฐบาลอาจจะไม่มีเงินจ่ายเงินเดือนแก่ทหารและข้าราชการทั้งหมดได้ หรือถ้าเกรงว่าถ้าจ่ายเต็มตามจำนวนเงินเดือนแล้วจะทำให้เกิดเงินเฟ้อรุนแรง รัฐบาลอาจจะใช้วิธีจ่ายเงินเดือนโดยจ่ายเป็นเงินสดบางส่วน และที่เหลือจ่ายเป็นพันธบัตรแทน เป็นต้น

5. รายได้จากการบริจาค

นอกจากรายได้ต่างๆ ตามที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น รัฐบาลก็อาจจะมีรายได้จากการบริจาคของเอกชนหรือจากรัฐบาลต่างประเทศ รายได้ที่เกิดจากการบริจาดดังกล่าวนี้ถือว่าเป็นการให้เปล่าโดยสมัครใจของผู้ให้ ตัวอย่างเช่น ในแต่ละปีจะมีผู้บริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่โรงพยาบาล โรงเรียน หรือสถานที่ราชการของรัฐบาลปีละเป็นจำนวนไม่น้อย

2.4 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ประไพพิศ ลลิตาภรณ์ (2537) ได้ศึกษาถึงความพยายามในการจัดเก็บรายได้ของเทศบาลนครเชียงใหม่ พบว่าตัวแปรการพัฒนาเศรษฐกิจ ของจังหวัดเชียงใหม่, จำนวนประชากร และรายได้ต่อหัวจังหวัดเชียงใหม่รวมกันสามารถอธิบายการจัดหารายได้แต่ละประเภทได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ยกเว้นรายได้หมวดทรัพย์สิน แต่เมื่อพิจารณาตัวแปรแต่ละตัวกลับพบว่า ส่วนใหญ่ตัวแปรดังกล่าว ไม่สามารถอธิบายการจัดหารายได้แต่ละประเภทได้ดีนักแต่ทำให้ทราบถึงทิศทางความสัมพันธ์ได้ว่าเป็นไปในทิศทางเดียวกัน คือถ้าเศรษฐกิจของจังหวัดเชียงใหม่ ดี ก็ส่งผลให้การจัดหารายได้ของเทศบาลมากขึ้นได้ ยกเว้นรายได้จากการเก็บอากรฆ่าสัตว์ที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม ทั้งนี้เนื่องจากเป็นเพราะมีการลักลอบฆ่าสัตว์นอกเขตเทศบาลส่งเข้ามาจำหน่ายในเขตเทศบาล

ผลของการวัดความพยายามในการจัดหารายได้ของเทศบาลนครเชียงใหม่ภายใต้สภาพปกตินั้น พบว่าเทศบาลนครเชียงใหม่และหรือรัฐบาลกลางใช้ความพยายามในระดับปกติใกล้เคียงปกติ และสูงกว่าปกติเป็นส่วนใหญ่ ยกเว้นรายได้ภาษีโรงเรือนและที่ดิน, ภาษีบำรุงท้องที่, ภาษีป้าย และภาษีสุราและสรรพสามิต ที่มีระดับความพยายามต่ำกว่าปกติ ในปี พ.ศ. 2524 และ 2526 นอกจากนี้ภาษีการค้า และรายได้หมวดเบ็ดเตล็ดมีระดับความพยายามต่ำกว่าปกติในปี พ.ศ. 2520 และรายได้หมวดทรัพย์สิน, หมวดสาธารณูปโภค และเทศพาณิชย์ มีระดับความพยายามต่ำกว่าปกติในปี พ.ศ. 2521 และ 2522 เช่นกัน

ผลการศึกษาในครั้งนี้ส่วนใหญ่ สามารถยืนยันสมมติฐานได้ว่ารายได้ที่หาได้จริงและรายได้ที่ควรจะหาได้ภายใต้สภาพปกติของการจัดเก็บมีความสัมพันธ์ในทางเดียวกับระดับการเจริญเติบโตเศรษฐกิจของจังหวัดเชียงใหม่ อีกทั้งความพยายามในการจัดหารายได้แต่ละชนิดในช่วงเวลาต่างๆ นั้นขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมทางการบริหาร การเมือง และกฎหมายที่เกี่ยวกับการบริหารงานเทศบาลในช่วงเวลานั้น

นิยม บุญสิงห์ (2539) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะในกรณีการค้าอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่าผู้ประกอบการดำเนินธุรกิจมาแล้ว 4 ปี มีเงินทุนจดทะเบียนนิติบุคคล 8.2 ล้านบาท ปัจจุบันมีเงินทุนดำเนินการ 56.34 ล้านบาท ซึ่งร้อยละ 36 เป็นเงินจากแหล่งเงินทุน ผู้ประกอบการเห็นว่าภาษีธุรกิจเฉพาะนั้นไม่เข้าซ้อนแต่สามารถลดภาระให้แก่ผู้บริโภคได้จึงไม่มีผลกระทบต่อผู้ประกอบการ แต่จะกระทบต่อผู้ประกอบการที่มีได้กระทำเพื่อการค้า หรือ หากำไร อย่างไรก็ตาม ร้อยละ 42.6 ของ

ผู้ประกอบการพอใจในภาษีธุรกิจเฉพาะ และอัตราภาษี อีกทั้งเห็นว่ามีความสะดวกในการปฏิบัติมากกว่าภาษีลักษณะอื่น ๆ สำหรับปัญหา และอุปสรรค ด้านการขออนุญาตเพื่อทำการค้าที่ดิน และการขอจัดสรรที่ดิน การประสานงานกับหน่วยงานของรัฐ ผู้ประกอบการเห็นว่ารัฐขาดประชาสัมพันธ์ และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับภาษีมักขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงมีผลทำให้การติดต่อขออนุญาตจัดสรรที่ดิน การประสานงานด้านภาษีไม่มีความสะดวก และยังคงส่งผลต่อประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษี ดังนั้นรัฐบาลควรหาแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าว

จากการวิเคราะห์ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะในประมวลรัษฎากร พบว่า ผู้ประกอบการมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษี และการขออนุญาตจัดสรรที่ดินในระดับต่ำ เว้นแต่ด้านการจัดทำรายงาน และการยอมรับการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ มีอยู่ในระดับสูง และจากการนำตัวแปรที่เกี่ยวกับพื้นฐานของสถานประกอบการต่าง ๆ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหน้าที่การเสียภาษี หลักเกณฑ์การเสีย การยอมรับการเสียภาษี ความเห็นต่อการประชาสัมพันธ์ ความเข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนขออนุญาตจัดสรรที่ดิน และขั้นตอนการปฏิบัติของภาษี จำนวน 15 ตัวแปร ไปหาความสัมพันธ์กับจำนวนเงินเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของผู้ประกอบการ เพื่อสร้างสมการถดถอยพหุ (Multiple Regression) ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรพื้นฐานสถานประกอบการด้านเงินทุนจดทะเบียนนิติบุคคล ความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร และความเข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนขออนุญาตจัดสรรที่ดิน มีอิทธิพลต่อจำนวนเงินที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะคิดเป็นร้อยละ 64.547 ($r^2 = 0.64547$)

ประภัสสร กฤติยาภิชาติกุล (2544) ได้ทำโครงการศึกษาเรื่อง ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้จริงสูงขึ้นทุกปี และเมื่อพิจารณาสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม (Vat) ที่จัดเก็บได้เทียบกับมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด (GPP) หรือ VAT/GPP ปรากฏว่าเพิ่มขึ้นทุกปี จากร้อยละ 2.07 ในปี พ.ศ. 2536 เป็นร้อยละ 2.1 และ 2.34 ในปี พ.ศ. 2537 และ 2538 ตามลำดับ แต่อย่างไรก็ตามสัดส่วนดังกล่าวยังคงต่ำกว่าร้อยละ 5.95 ซึ่งเป็นระดับที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด นอกจากนี้จากการศึกษายังพบว่า โดยเฉลี่ยในปี พ.ศ. 2535 ถึง 2539 จังหวัดเชียงใหม่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เพียงร้อยละ 35.51 ของประสิทธิภาพสูงสุดและพบว่า ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสูงกว่าประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีการค้าเดิม

อนุช ชูเชิญ (2537) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับเงื่อนไขการเสียภาษีตามมาตรา 65 ทวิ รាយจ่ายที่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตริ แห่งประมวล

รักษา รวมทั้งการรอกแบบการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล การยื่นแบบแสดงรายการ และวิธีการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลมากกว่าที่ไม่มีความรู้ ระดับการศึกษาของผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในบทกฎหมายดังกล่าว ซึ่งผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกันในเรื่องการจ่ายเงินให้ผู้ถือหุ้น ผลผู้เป็นหุ้นส่วนที่จ่ายเกินสมควร ซึ่งเป็นรายจ่ายที่ต้องห้ามมิให้มาคำนวณเงินภาษีเงินได้นิติบุคคล และเรื่องหลักฐานที่แนบไปกับแบบแสดงรายการ เสียภาษีกลางปี ส่วนกฎหมายข้ออื่นผู้เสียภาษีมีความรู้ความเข้าใจไม่แตกต่างกัน

เจียรผจง เอี่ยมรัมย์ (2541) ได้ศึกษาการบริหารการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่พบว่าการบริหารการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่เป็นการบริหารในระดับการปฏิบัติการ เนื่องจากต้องปฏิบัติตามนโยบาย แผนงาน และประมาณการที่ได้รับมอบหมายจากสรรพากร มีกระบวนการขั้นตอนที่สำคัญ คือ

กรรมวิธีแบบแสดงรายการ เป็นการบริหารเกี่ยวกับแบบแสดงรายการ และข้อมูลต่าง ๆ ตั้งแต่จดทะเบียน การยื่นรายงาน การขอคืนภาษี และรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ เพื่อใช้ประโยชน์ในการบริหารควบคุม และการตรวจสอบ เป็นการควบคุม และติดตามการเสียภาษีของผู้ประกอบการให้ถูกต้อง ประกอบด้วยการวิเคราะห์แบบแสดงรายการ การแนะนำ การสำรวจ การตรวจปฏิบัติการ และการตรวจสอบทั่วไป ซึ่งอาจมีการประเมินภาษีเพิ่มเติม และมีเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และการลงโทษทางอาญาด้วยการเร่งรัดภาษีอากรค้าง เป็นการติดตามเรียกเก็บภาษีที่ค้างชำระจากลูกหนี้ภาษีอากร เพื่อที่จะยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษี มาตรการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี ได้นำมาใช้ในการบริหารในทุกกระบวนการควบคุมกันไปด้วย

ผลงานจากการบริหารจัดการเก็บมีดังนี้

จำนวนเงินภาษีที่จัดเก็บได้จริงในปี 2535 - 2536 สูงกว่าจำนวนตามประมาณการที่ได้รับมอบหมาย แต่ ปี พ.ศ. 2537 จัดเก็บได้จริงต่ำกว่าประมาณการ เมื่อนำผลการส่งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นเงินสด มาหักจากผลการจัดเก็บจริง ปี พ.ศ. 2534 -2536 จะมีผลการจัดเก็บสุทธิเหลืออยู่เพียงไม่เกินร้อยละ 50 ของภาษีที่จัดเก็บได้ปี พ.ศ. 2537 มีอัตราผลการจัดเก็บสุทธิเหลือร้อยละ 82.23 ของภาษีที่จัดเก็บได้ จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มคิดเป็นเครดิตสูงกว่าจำนวนภาษีที่จัดเก็บจริงได้ทุกปี และสูงกว่าประมาณการจัดเก็บของปี พ.ศ. 2535 และ พ.ศ. 2536 ส่วนปี พ.ศ. 2537 จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ส่งคืนเป็นเครดิตต่ำกว่าประมาณการจัดเก็บ สัดส่วนการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสดมีแนวโน้มลดลง ส่วนการขอคืนเป็นเครดิตมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น ในด้านจำนวนรายผู้ประกอบการจดทะเบียนทั้งสิ้นมีแนวโน้มสูงขึ้น จำนวนรายผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นบุคคลธรรมดา มีอัตราร้อยละ 15.60-16.73 ของจำนวนรายผู้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี

เงินได้บุคคลธรรมดาทั้งสิ้น ในขณะที่จำนวนรายผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นนิติบุคคลมีอัตรา ร้อยละ 75.61 – 96.34 ของจำนวนรายผู้ยื่นแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และจำนวน รายผู้ประกอบการจดทะเบียนในอัตราร้อยละ 1.5 ยังไม่สามารถควบคุมให้เป็นไปตามเป้าหมาย เพื่อให้มีสัดส่วนไม่เกินกว่าร้อยละ 20 ของผู้ประกอบการจดทะเบียนทั้งสิ้น

ผลการบริหารในแต่ละกระบวนการขั้นตอน จำนวนรายที่ดำเนินการแล้วเสร็จ เมื่อ เปรียบเทียบกับประมาณการจำนวนรายที่ได้รับมอบหมาย หรือจำนวนรายที่รับมาดำเนินการทั้ง สิ้น ได้ผลเป็นที่น่าพอใจโดยอยู่ระหว่างอัตราร้อยละ 80-90 นอกจากขั้นตอนการควบคุม และ ตรวจสอบรายที่ขอคืนภาษีมีจำนวนรายที่รับมาดำเนินการเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนรายที่ขอคืน อยู่ในอัตราร้อยละ 1.5 – 4.14 และจำนวนภาษีขอคืนที่รับมาดำเนินการอยู่ในอัตราร้อยละ 0.02- 9.37 ของจำนวนภาษีที่ขอคืนทั้งสิ้น ส่วนการเร่งรัดภาษีอากรค่า จำนวนเงินภาษีที่เร่งรัดได้อยู่ใน อัตราร้อยละ 61-96 ของเป้าหมายเร่งรัด

ปัญหาและอุปสรรคในการบริหารงานที่สำคัญ ประการแรก คือ ความยุ่งยากของ กฎหมาย เนื่องจากปี 2535 – 2537 อยู่ในช่วงเริ่มบังคับใช้กฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม อีกประการคือ ปัญหาเรื่องบุคลากรไม่ได้สัดส่วนกับผู้ประกอบการ และปริมาณงานที่ต้องปฏิบัติในการบริหารงาน ได้ใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์เต็มที่ แก้ไขปัญหาบางส่วนด้วยการพัฒนาระบบงาน และ จัดลำดับความสำคัญเร่งด่วนของงาน อย่างไรก็ตามในการศึกษาพบว่ายังมีสิ่งที่ต้องปรับปรุงแก้ไขได้แก่ ระบบการบริหารข้อมูล การกำหนดนโยบาย และแผนงานหลักของจังหวัด และมีข้อ เสนอแนะในการพัฒนาการบริหารตามกระบวนการขั้นตอนต่าง ๆ เพื่อให้มีประสิทธิภาพขึ้นทั้งใน ระดับของจังหวัด และของกรมสรรพากร

พจนา พิธิตปัจจา (2543) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ความพยายามในการจัดเก็บภาษีของ องค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่ พบว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับปกติเช่น เดียวกับความพยายามในการจัดเก็บภาษี โรงเรือน และที่ดิน ส่วนความพยายามในการจัดเก็บ ภาษีนอกเหนือจากนั้นอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติ การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษี น้ำมัน โรงแรม และยาสูบพบว่า สามารถแบ่งกลุ่มปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษี โรงแรม และยาสูบได้ 4 กลุ่ม คือ กลุ่มปัจจัยทางการบริหารจัดการเก็บภาษี กลุ่มปัจจัยความพร้อมในการจัด เก็บภาษี กลุ่มปัจจัยความยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษี และกลุ่มปัจจัยทางด้านกฎหมาย การจัด ลำดับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษีน้ำมัน โรงแรม และยาสูบพบว่าการจัดลำดับทั้งของ กลุ่มเจ้าหน้าที่ส่วนการคลัง และเจ้าหน้าที่ส่วนแผนนโยบาย และกลุ่มสมาชิกองค์การบริหารส่วน จังหวัดเชียงใหม่ไม่มีความสัมพันธ์ทางสถิติในการศึกษาถึงการมีการจัดเก็บภาษี และการกำหนด

อัตราสูงสุด และต่ำสุดของภาษี ทั้ง 3 ประเภท ไม่มีความสัมพันธ์กันระหว่างเจ้าหน้าที่ส่วนการคลัง และเจ้าหน้าที่ส่วนแผน และนโยบาย และกลุ่มสมาชิกองค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่

2.5 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปรอิสระ (X)

