# บทที่ 2

# ความหมาย แนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรและการจัดเก็บภาษีอากร

ในการเก็บภาษีอากรในต่างประเทศนั้นผู้ศึกษาได้กำหนดแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการเก็บภาษีอากรของบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้ในต่างประเทศนั้น ผู้ศึกษาจะได้ทำการศึกษาตามลำดับดังนี้

## การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศสหรัฐอเมริกา

ประเทศส่วนใหญ่ใช้หลักถิ่นที่อยู่ (Residence rule) และหลักแหล่งเงินได้ (Source rule) ในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยไม่คำนึงถึงสัญชาติของบุคคลนั้น หลักถิ่นที่อยู่เป็นหลักที่ใช้เก็บภาษีจากผู้มีถิ่น ที่อยู่ (Resident) ในประเทศนั้น เป็นการเก็บภาษีจากเงินได้ที่ได้รับทั้งในและนอกประเทศ ของผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น หลักนี้จึงมีชื่ออีกชื่อหนึ่งว่าหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide income basis) ส่วนหลักแหล่งเงินได้นั้นเป็นหลักที่ใช้เก็บภาษีจากผู้ไม่มีถิ่นที่อยู่ (Nonresident) ในประเทศนั้น แต่มีเงินได้ที่ ได้รับในประเทศนั้น ห ลักนี้จึงมีชื่ออีกชื่อหนึ่งว่า หลักอาณาเขต (Territoriality basis)

ประเทศสหรัฐอเมริกานอกจากจะใช้ หลักถิ่นที่อยู่และหลักแหล่งเงินได้ในการเก็บภาษีแล้วยังใช้หลักสัญชาติ (Nationality Rule) หรือหลักความเป็นพลเมือง (Citizenship rule) ในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงมีข้อควรศึกษาว่าสหรัฐอเมริกาใช้หลักทั้งสามในการเก็บภาษี และมีข้อพิจารณาว่าการเก็บภาษีโดยใช้ทั้งสามหลักก่อให้เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนและสหรัฐอเมริกาใช้วิธีใดในการขจัดหรือบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนดั งกล่าว (วารสารสรรพากรสาส์นประจำเดือนกันยายน 2553) ในการศึกษาและพิจารณาดังกล่าว แบ่งออกเป็น 3 ข้อ ดังนี้

**1. การเก็บภาษีโดยใช้หลักสัญชาติหรือหลักความเป็นพลเมือง**

ผู้ที่เกิดในสหรัฐอเมริกาหรือได้รับสัญชาติอเมริกัน ถือว่ามีสัญชาติอเมริกันหรือเป็นพลเมืองของสหรั ฐอเมริกา (UNITED STATE Citizen) ตามประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา (UNITED STATE Internal Revenue Code) มาตรา 1 ผู้มีสัญชาติอเมริกันหรือเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกาจะต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่สหรัฐอเมริกาจากเงินได้ที่ได้รับทั้งในและนอกประเทศ

SPU CHONBURI

สหรัฐอเมริกา เป็นการเก็บภาษีจากเงินได้ทั่วโลกของบุคคลนั้น ไม่ว่าบุคคลนั้นจะเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาหรือไม่ ศาลสูงสุดของสหรัฐอเมริกา (The United State Supreme Court) ได้ตัดสินในคดี Cook V.Tait 265 United State 47(1924) ว่า แม้โจทก์จะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศเม็กซิโกและมีเงิ น ได้จากอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในประเทศดังกล่าว แต่เมื่อโจทก์มีสัญชาติอเมริกัน โจทก์ก็ต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่สหรัฐอเมริกาจากเงินได้ดังกล่าว การเก็บภาษีตามหลักสัญชาตินี้ไม่ขัดต่อรัฐธรรมนูญของสหรัฐอเมริกาและกฎหมายระหว่างประเทศ เพราะการมีสัญ ชาติอเมริกันทำให้ได้รับประโยชน์จากสหรัฐอเมริกาแม้บุคคลนั้นจะอยู่ในต่างประเทศก็ตาม เช่น ได้รับความคุ้มครองจากรัฐบาลอเมริกันไม่ว่าจะอยู่ที่ใดในโลกนี้ หรือมีสิทธิที่จะเดินทางเข้าออกประเทศสหรัฐอเมริกาเมื่อใดก็ได้ ทั้งมีสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากนโยบา ยประกันสั งคมของสหรัฐอเมริกาด้วย (ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, 2552ข, หน้า 35)

อนึ่งแม้ผู้มีสัญชาติอเมริกันหรือเป็นพลเมืองของ ประเทศ สหรัฐอเมริกาจะสละสัญชาติหรือความเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกาก็ยังคงต้องเสียภาษี ให้แก่สหรัฐอเมริกา ส่วนจะต้องเสียภาษีอย่างไรขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงว่าบุคคลนั้นสละสัญชาติหรือความเป็นพลเมืองเมื่อใด หากสละสัญชาติหรือความเป็นพลเมืองหลังวันที่ 3 มิถุนายน 2541 แต่ก่อนวันที่ 17 มิถุนายน 2551 ก็ยังคงต้อง เสียภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากแหล่งเงินได้ในสหรัฐอเมริกา (United State Source Income) เป็นเวลา 10 ปี นับแต่วันที่สละสัญชาติหรือความเป็นพลเมือง (ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 877) แต่ถ้าสละสัญชาติหรือความเป็นพลเมืองตั้งแต่วันที่ 17 มิถุนายน 2551 เป็นต้นไป ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 877A ให้ถือเสมือนหนึ่งว่าบุคคลนั้นได้ขายทรัพย์ สินทั้งหมดที่มีอยู่ในราคาตลาดที่ยุติธรรม (Fair Market Value) ก่อนวันสละสัญชาติหรือความเป็นพลเมือง และผลได้สุทธิ (Net Gain) ส่วนที่เกิน 600,000 เหรียญสหรัฐจะต้องเสียภาษี

**2. การเก็บภาษีโดยใช้หลักถิ่นที่อยู่**

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา (United State Resident) จะต้องเสียให้แก่สหรัฐอเมริกาจากเงินได้ที่ได้รับทั้งในและนอกประเทศสหรัฐ (ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 1) เป็นการเก็บภาษีจากเงินได้ทั่วโลกของบุคคลนั้นตามหลักถิ่นที่อยู่ หรือหลักเงินได้ทั่วโลก เพราะผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาได้รับประโยชน์จากการอยู่ ในสหรัฐอเมริกาหลายประการ เช่น ชีวิตและ ทรัพย์สินได้รับความคุ้มครองจากเจ้าหน้าที่ ของรัฐ ได้รับการศึกษา ได้ใช้ถนนทาง สวนสาธารณะและบริการสาธารณะอื่น ๆ อีกมากมาย

SPUCHONBURI

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาหมายถึงบุคคลใดนั้น ก่อนปี 2527 ต้องอาศัยคำพิพากษาของศาลในการหาคว ามหมาย จึงหาความหมายที่แน่นอนไม่ได้ แต่ตั้งแต่ปี 2527 เป็นต้นมา ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 7771(6) ได้ให้หลักในการพิจารณาว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาหรือไม่ 3 หลัก ดังนี้

2.1) หลักการได้รับใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร (Green Card Rule)

ตามหลักนี้บุคคลใดได้รับใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร (Green Card) ของสหรัฐอเมริกา บุคคลนั้นถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ถาวรในสหรัฐอเมริกาจนกว่าจะถูกเพิกถอนหรือสละการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ถาวรในสหรัฐอเมริกา การได้รับใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวรนั้นจะต้องมีคุณสมบัติ 9 ข้อ 4 ข้อเป็นคุณสมบัติเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทางครอบครัว ส่วนอีก 5 ข้อเป็นคุณสมบัติเกี่ยวกับการได้งานทำในสหรัฐอเมริกา อย่างไรก็ดี อาจเป็นกรณีที่ได้รับใบสำคัญถิ่นที่ อยู่ถาวรตามโครงการที่เรียกว่า Visa Lottery Program ก็ได้ ซึ่งสหรัฐอเมริกาให้ปีละ 55,000 รายแก่บุคคลในประเทศที่มี คนเข้ามาอยู่ในสหรัฐอเมริกาน้อยกว่า 50,000 รายในระยะเวลา 5 ปีที่ผ่านมา โดยบุคคลในประเทศนั้นจะต้องมีการศึกษาอย่างน้อยจบมัธยมปลายหรือเทียบเท่า หรือได้ทำงานมาอย่างน้อย 2 ปี ในอาชีพที่ต้องมีการฝึกฝนหรือมีประสบการณ์ก่อนทำงานอย่างน้อย 2 ปี จึงจะเข้าร่วมโครงการดั งกล่าวได้ และบุคคลนั้นมีสิทธิยื่นคำขอได้เพียงปีละ 1 คำขอ คำขอใดตรงกับหมายเลขที่มีการจับสลาก บุคคลตามคำขอนั้น ก็มีสิทธิได้รับใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวรของสหรัฐอเมริกา (ศาลภาษีอากรกลาง และสถาบันอบรม วิจัยและพัฒนากฎหมายภาษีอากร, 2554, หน้า 7)

2.2) หลักการปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกาภายในระยะเวลาอันสมควร (Substantial Presence Rule)

ตามหลักนี้ชาวต่างชาติผู้ใดปรากฏตัวอยู่ ในสหรัฐอเมริกาเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี และในปีที่ 3 ซึ่งเป็นปีปัจจุบันปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกาไม่น้อยกว่า 31 วัน และเมื่อใช้สูตรต่อไปนี้แล้วทั้งสามปีรวมกันมีระยะเวลาปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกาไม่น้อยกว่า 183 วัน ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 7701(6) ให้ถือว่าบุคคลนั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา

2.3) หลักการเลือกปีแรกเพื่อถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา (First year election to be treated as a resident rule)

การเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาย่อมเสียภาษีน้อยกว่าการไม่เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ (Non-Resident) เพราะมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าและอัตราภาษีที่จะนำมาคำนวณกับเงินได้สุทธิ (Taxable income) ก็เป็นอัตราที่ต่ำกว่า ชาวต่างชาติที่เพิ่งเข้ามาทำงานในสหรัฐอเมริกาจึงอยากจะ

SRU CHONBURI

เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 7701 (6) (4) จึงเปิดโอกาสให้ชาวต่างชาติเลือกเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาในปีแรกที่เข้าเมืองหากเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ คือ 1. ปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกาในปีแรกที่เข้าเมืองไม่น้อยกว่า 31 วันติดต่อกัน 2. ปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกา ในปีแรกที่เข้าเมืองมีจำนวนวันไม่น้อยกว่า ร้อยละ 75 ของระยะเวลาตั้งแต่วันแรกที่เข้าเมืองจนถึงวันที่ 31 ธันวาคมของปีนั้น โดยนับรวม 31 วัน ดังกล่าวด้วย และ 3. ในปีถัดมาจะต้องเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาตามหลักข้อ 2. ดังกล่าวมาแล้วด้วย

ตัวอย่างเช่น นาง Juan ผู้ถือสัญชาติฟิลิปปินส์ได้เดินทางเข้ามาอยู่ในสหรัฐอเมริกาเมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 2551 และอยู่ติดต่อกันเป็นเวลา 31 วัน ต่อมาวันที่ 1 ธันวาคม ปีนั้นได้เดินทางกลับประเทศฟิลิปปินส์และเดินทางกลับมาสหรัฐอเมริกาในวันที่ 17 ธันวาคมปีเดียวกันและอยู่จนถึงสิ้นเดือนธันวาคมของปีนั้น และปรากฏว่าในปี 2552 นาง Juan เป็นผู้มีถิ่นอยู่ในสหรัฐอเมริกาตามหลักการปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกาภายในระยะเวลาอันสมควร (Substantial Presence Test)

ดังนี้ นาง Juan มีสิทธิเลือกเป็นผู้มีถิ่น ที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาในปี 2551 ซึ่งเป็นปีแรก ที่ปรากฏตัวอยู่ในสหรัฐอเมริกาเพื่อเสียภาษีน้อยลงได้

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้ที่ได้รับทั่วโลกเหมือนผู้มีสัญชาติอเมริ กันหรือเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกา และผู้มีถิ่นที่อยู่ถาวรในสหรัฐ-อเมริกาหากถือใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร (Green Card) เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 8 ปีของระยะเวลาที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา 15 ปี แม้จะพ้นจากฐานะการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ถาวรในสหรัฐอเมริกาก็ยังคงต้องเสียภาษีให้แก่สหรัฐอเมริกา ส่วนจะต้องเสียภาษีอย่างไรขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงว่าบุคคลนั้นพ้นจากฐานะของการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกาเมื่อใด หากพ้นจากฐานะดังกล่าวหลังวันที่ 3 มิถุนายน 2547 แต่ก่อนวันที่ 17 มิถุนายน 2551 ก็ยังคงต้องเสียภาษีเงินได้ที่ได้รับจากแหล่งเงิ นได้ในสหรัฐอเมริกา (United State Source Income) เป็นเวลา 10 ปี นับแต่วันที่พ้นจากฐานะดังกล่าว (ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 877) แต่ถ้าการพ้นจากฐานะนั้นเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ 17 มิถุนายน 2551 เป็นต้นไป ประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา มาตรา 877 A ให้ถือเสมือนหนึ่งว่าบุคคลนั้นได้ขายทรัพย์สินทั้งหมดที่มีอยู่ในราคาตลาดที่ยุติธรรม (Fair market value) ก่อนพ้นจากฐานะดังกล่าว และผลได้สุทธิ (Net Gain) ส่วนที่เกิน 600,000 เหรียญสหรัฐ จะต้องเสียภาษี

**3. ภาระภาษีซ้ำซ้อนและวิธีขจัดหรือบรรเทา**

การที่สหรัฐอเมริกาใช้หลักสัญช าติหรือความเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกาในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น หากผู้มีสัญชาติอเมริกาหรือเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกา (United

SPU CHONBURI

State Citizen) มิได้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา แต่มีถิ่นที่อยู่ในต่างประเทศก็อาจเกิดการเสียภาษีซ้ำซ้อนจากการที่บุคคลดังกล่ าวต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศที่ตนมีถิ่นที่อยู่ตามหลักถิ่นที่อยู่แล้ว ยังต้องเสียภาษีให้แก่สหรัฐอเมริกาตามหลักสัญชาติหรือความเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกาด้วย และแม้บุคคลดังกล่าวจะมีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐ- อเมริกา แต่มีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในต่างประเทศก็อาจเกิดการเสียภาษีซ้ำซ้อนจากการที่ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้นตามหลักแหล่ง เงินได้แล้วยังต้องเสียให้แก่สหรัฐอเมริกาตามหลักสัญชาติหรือหลักความเป็นพลเมืองของสหรัฐอเมริกาเช่นกันอีกด้วย

นอกจากนี้การเป็นผู้มีถิ่ นที่อยู่ในสหรัฐ อเมริกา (United State Resident) และมีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในต่างประเทศก็อาจเสียภาษีซ้ำซ้อนจากการที่ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศแหล่งเงินได้ตามหลักแหล่งเงินได้แล้ว ยังต้องเสียภาษีให้แก่สหรัฐอเมริกาตามหลักถิ่นที่อยู่ด้วย

## ทฤษฎีว่าด้วยพื้นฐานเกี่ยวกับภาษีอากร

ทฤษฎีพื้นฐานการภาษีอากรเป็นการนำเสนอเหตุผลของนั กปราชญ์ที่ทำให้ประชาชนไม่อาจปฏิเสธกรณีที่รัฐต้องจัดเก็บภาษีกร จากประชาชนตามความชอบธรรม โดยแสดงความคิดเห็นต่างๆเกี่ยวกับพื้นฐานแห่งการภาษีอากรไว้ดังนี้ (อุกฤษ มงคลนาวิน, 2516, หน้า 116-119)

**1. ทฤษฎีว่าด้วยการอาศัยอุปสงค์สาธารณะ**

ทฤษฎีอุปสงค์สาธารณะนี้ มีแนวคิดในเรื่องของการจัดเก็บภาษีว่า การจัดเก็บภาษีอากรก็เพื่ออุปสงค์แห่งสวัสดิการสาธารณะ ทฤษฎีนี้นักปราชญ์ชาวฝรั่งเศสชื่อ Jean Bodin ได้มีความเห็นว่าพื้นฐานแห่งการภาษีอากรได้แก่ อุปสงค์สา ธารณะกับสวัสดิการสาธารณะ การจัดเก็บภาษีอากรถ้ามิได้เพื่ออุปสงค์แห่งสวั สดิจัดเก็บไปการสาธารณะก็จะจัดเก็บมิได้ถ้าจัดเก็บ ก็ไม่อาจถือได้ว่าเป็นภีที่ชอบ

**2. ทฤษฎีว่าด้วยการแลกเปลี่ยน**

ทฤษฎีแลกเปลี่ยน นี้มีแนวความคิดในเรื่องของการจัดเก็บภาษีว่า การเสียภาษีอากรของประชาชนเป็นการแลกเปลี่ยนกันประโยชน์ที่ได้รับความคุ้มครองจากรัฐได้รั บความคุ้มครองจากรัฐ รัฐจะเป็นหลักประกันในเรื่องของ ชีวิต ร่างกาย เสรีภาพในทรัพย์สิน ทฤษฎีนี้นักปราชญ์ชาวอังกฤษที่ชื่อ Senior ได้มีความเห็นว่า เมื่อกษัตริย์ปกป้องคุ้มครองประชาชนให้ได้รับความเป็นสุขแล้ว ประชาชนเองต้องเคารพต่อกษัตริย์นั้นด้วย โดยการแลกเปลี่ยน ให้ประโยชน์เป็นการตอบแทน

SUCHONBURI

หรือที่เรียกว่าทฤษฎีแลกเปลี่ยนนี้ได้มีการเผยแพร่พร้อมกับทฤษฎีสัญญาประชาคม ดังนั้น ความสัมพันธ์ระหว่างประชาชนกับรัฐ จึงตั้งอยู่บนพื้นฐานของการรับและการให้ (Bargain theory)

**3. ทฤษฎีว่าด้วยการเสียสละ**

ทฤษฎีการเสียสละนี้มีแนวคิดในเรื่อ งของการจัดเก็บภาษีว่า การภาษีอากรนั้นเป็นการเสียสละของประชาชนให้กับรัฐไม่ว่าระหว่างรัฐกับประชาชนนั้น จะมีความสัมพันธ์กันเป็นพิเศษหรือไม่ก็ตาม เมื่อรัฐได้เกิดขึ้นมาแล้ว ประชาชนก็ต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐหรืออาจเรียกได้อีกนัยหนึ่งว่า การภาษีอากรเป็นหน้าที่ของประชาชน จึงอาจมีผู้เรียกชื่อว่าทฤษฎีหน้าที่ การเสียสละนี้ย่อมแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับรายได้ของแต่ละบุคคล แต่การที่จะให้เกิดความเสมอภาคทางภาษีอากร ก็ต้องให้เกิดการเสียสละนั้น เสมอภาคกันด้วย การเสียสละดังกล่าว จึงได้เกิดการพัฒนาเป็นทฤษฎีความสามารถ

**4. ทฤษฎีว่าด้วยความสามารถ**

ทฤษฎีนี้กล่าวว่าการที่ประชาชนเสียภาษีอากร ให้แก่รัฐจับจ่ายใช้สอยนั้นต้อง อาศัยมาตราฐานการจัดแบ่งตามความสามารถในการรับภาระของแต่ละคน และความสามารถ ณ ที่นี้หมายถึง กำลังความสามารถต่อการฝืนใจยอมรับการสียสละ ส่วนการเสียสละหมายถึง ความไม่สะด วกและความสูญเสีย จึงอาจกล่าวได้ว่า ความจริงทฤษฎีความเสียสละก็มมข้อแตกต่างกัน กล่าวคือ ทฤษฎีความเสียสละปืนทฤษฎีทางลบ ซึ่งมีความหมายว่าการเสียภาษีอากรมีแต่เสียสละแลพคว่มทุกข์หาประโยชน์สิ่งใดมิได้เลย แต่ทฤษฎีความสามารถเป็นทฤษฎีทางบวก ซึ่งมีความหมายว่า รัฐได้ สร้าสรรค์ความสมบูรณ์พูนสุขแห่งประชาชนส่วนรวม ฉะนั้น ประชาชนจึงสมควรเสียภาษีอากรตามความสามารถแต่ความสามารถในการเสียภาษีอากรจะคำนวณให้แน่นอนได้อย่างไร ปัญหานี้นักปราชญ์ทางวิชาการคลังมีความเห็นเป็น 2 ฝ่าย คือ ฝ่ายอัตตวิสัย กับฝ่ายภาวะวิสัย (พาดา สิริกุตตา, 2544, หน้า 56)

ฝ่ายอัตตวิสัย มีความเห็นว่า บุคคลจะต้องรับภาระทางภาษีอากรเพียงใด อาจกำหนดโดยถือความรู้สึกในการเสียสละว่ามีอยู่มากน้อยเพียงใดหลังจากได้ภาษีอากร จากจำนวนได้แล้ว ความเห็นฝ่ายนี้ มีข้อสังเกตว่า ในทางปฏิบัติ น่าจะไม่อาจยึดถือเป็นหลักในการคำนวณความสามารถ ในการเสียภาษีอากร เพราะขนาดของความรู้สึกของประชาชนผู้เสียภาษีอากร มีอยู่เพียงใด เป็นสิ่งที่ปรากฏอยู่ภายในจิตใจของผู้เสียภาษีอากรนั้น บุคคลภายนอกหาอาจหยั่งทราบได้ไม่ ดังนนี้ ความเห็นทาง อัตตวิสัย จึงไม่อาจให้ข้ออรรถาธิบายยึดถือเอาเป็นมาตราฐาน การจัดแ บ่ง

SPU CHONBURI

ภาระทางภาษีอากรได้ด้วยเหตุนี้การพิจารณาปัยหานี้ในระยะต่อมาจึงมุ่งไปทางความเห็นฝ่ายภาวะวิสัย

ฝ่ายภาวะวิสัย ได้อธิบายความสามารถโดยอาศัยความหมายที่แน่นอนทางภาวะวิสัย นักปราชญ์ที่เสนอความเห็นนี้คือ Seligman ท่านผู้นั้นได้เน้นความสามารถในทางความสามารถที่อาจชำระค่าภาษีอากร จึงได้มีการเรียกชื่อว่า Capacity Theory เขาเห็นว่าการคำนวณความสามารถในการชำระนั้น สมันโบราณอาศัยทรัพย์ต่อมาอาศัยค่าใช้จ่าย ภายหลังจึงได้อาศัยเงินได้ตามลำดับ และการอาศัยเงินได้เป็นมาตราฐานคำนวณความสามารถ ในการเสียภาษีอากรน่าจะยุติธรรม อย่างไรก็ดีหลักนี้มีข้อพึงพิจารณาอีก 5 ประการ

1. ต้องพิจารณาว่าเป็นเงินได้สุทธิหรือยัง และรายได้เช่นนี้มีความสูญเสียบ้างหรือไม่ นอกจากนี้ต้องชดใช้เงินทุนหรือไม่

2. ต้องพิจารณาเงินได้แน่นอนหรือไม่ เพราะเงินได้จากทรัพยสินย่อมเป็นเงินได้ที่แน่นอนลักษณะถาวร แต่เงินที่ได้จากการทำงานเป็นเงินได้ที่ไม่แน่นอน เพราะ จะเปลี่ยนแปลงไปตามวัยและสุขภาพ

3. ต้องพิจารณาสภาพส่วนตัวของผู้มีเงินได้ เช่นจำนวนคนนครอบครัว

4. ต้องพิจารณาว่ามีส่วนเกินทางเศรษฐกิจหรือไม่ กล่าวคือจำนวนรายได้มีส่วนเกินที่เกินกว่าจำนวนที่สมควรได้รับจากแรงงานหรือทุนหรือไม่

5. ต้องพิจารณาถึงกาลเวลา กล่าวคือ การจัดเก็บภาษีอากรในเวลาที่ได้รับเงินได้เป็นเหมาะที่สุด

กล่าวโดยสรุปคือว่า ทฤษฎีความสามารถกับทฤษฎีประโยชน์ตอบแทนนี้มีความสำคัญที่สุดในระบบภาษีอากรขอนานาประเทศในปัจจุบัน ทฤษฎีทั้งสองอยู่ในฐานะสนับสนุน ซึ่งกันและกัน จะละเสียอย่างใดอย่างหนึ่งหาได้ไม่

## ทฤษฎีว่าด้วยการใช้อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีอากร

รัฐสมัยใหม่ มีฐานะเป็นบุคคลอีกคนหนึ่งแยหต่างหากปัจเจกชน อันเป็นพลเมืองและมีความสามารถที่จะทรงสิทธิและหน้าที่ต่างๆตามกฎหมายแยกต่างหากจากปัเจกชนแต่ละคนที่เป็นพลเมืองของตนเช่นกัน รัฐเป็นเจ้าของอำนาจปกครองแผ่นดินที่เรียกว่า “อำนาจอธิปไตย” ดังจะเห็นได้จากคำกล่าวของ J.K Bluntschli ที่เรียกว่า “ความมุ่งหมายของรัฐธรรมนูญ ได้แก่การทำให้รัฐซึ่งมีสภาพบุคคล สามารถแสดงออกซึ่งเจตจำนงและดำเนินการให้เป็นไปตามเจตจำนงและดำเนินการ

SPU CHONBURI

ให้ไปตามเจตจำนงของตนได้เจตจำนงของรัฐแตกต่างจากเจตจำนงของปัจเจกชน คนใดคนหนึ่งหรือกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง”

รัฐแต่ละรัฐใช้อำนาจอธิปไตยของตนกระทำการต่าง ๆ 3 ประการด้วยกัน คือการนิติบัญญัติ (Legislative function) ซึ่งได้แก่การตรากฎหมายขึ้นใช้บังคับแก่ราษฎร การบริหาร Executive function ซึ่งได้แก่บังคับให้การต่างๆเป็นไปตามที่กฎหมายได้บัญยัติกำหนดไว้และตุลาการ ซึ่งได้แก่การวินิจฉัยชี้ขาดข้อพิพาทระหว่างราษฎรหรือพลเมืองด้วยกันเองหรือระหว่าวราษฎรหรือพลเมืองกับหน่วยงานและเจ้าหน้าที่ของรัฐให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

เพื่อคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพ ของพลเมือง จากการใช้อำนาจตามอำเภอใจของผู้ปกครอง รัฐธรรมนูญของรัฐเสรีประชาธิปไตย รัฐธรรมนูญของรัฐ้สรีประชาธิปไตย ได้จัดระเบียบการใช้อำนาจอธิปไตย โดยวางอยู่บนพื้นฐานหลักการปกครองแบบรวมอำนาจและกระจายอำนาจ

อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษี ถือเป็นหลักการพื้นฐานที่สำคัญในระบบภาษี แยกเป็น 2 ส่วนคือ อำนาจรัฐในการออกกฎหมาย และอำนาจในการบังคับใช้กฎหมาย ซึ่งในประเทศไทยเป็นไปตามบทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 รัฐสภาสามารถออกกฎหมายการจัดเก็บภาษี ซึ่งกฎหมายภาษีเงินได้ของไทยคือ ประมวลรัษฎากร ซึ่งกฎหมายดังกล่าวจะระบุถึงขอบเขตและอำนาจหน้าที่ในการเสียภาษีเงินได้และยังรวมไปถึงพระราชบัญญัติ พระราชกำหนด ทางภาษีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง กับอำนาจรัฐในการบังคับจัดเก็บภาษีนั้น เป็นอำนาจอธิปไตย ในการจัดเก็บภาษีของประเทศหนึ่งๆซึ่งตามปกติแล้วจะจัดอย่ ภายในอาณาเขตของประเทศนั้นซึ่งมีอำนาจในการจัดเก็บอย่างเต็มที่ ในเขตอำนาจของประเทศของตน และถือว่าเป็นอำนาจหน้าที่สมบูรณ์ ส่วนความสามรถในการจัดเก็บภาษีของรัฐ จะจัดเก็บได้มากน้อยเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับความพยายามในการจัดเก็บภาษีของรัฐ ซึ่งสามารถพิจารณาได้จาก ประเภทของภีที่รัฐจัดเก็บ วิธีการจัดเก็บเงินได้ นโยบายในการบริหารจัดเก็บ หรือบุคคลากรที่จะใช้ในการจัดเก็บภาษี และปัจจัยอีกประการหนึ่งความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศ ซึ่งจะพิจารณาได้จากระดับรายได้ของประชาชน เป็นต้น

การใช้หลักถิ่นที่อยู่ หมายความว่าผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดต้องเสียภาษีให้กับรัฐบาลของประเทศนั้น ไม่ว่าผู้นั้นจะมีแหล่งเงินได้เกิดขึ้นในประเทศใดหรือไม่ว่าบุคคลนั้นจะมีสัญชาติของประเทศใดก็ตาม เพราะเมื่อบุคคลใดมีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดแล้วย่อมได้ใช้บริการหรือได้รับประโยชน์จากรัฐ ในประเทศที่ตนเองมีถิ่นที่อยู่นั้นเช่น ได้รับการบริการด้านสาธารณสุข การศึกษาขั้นพื้นฐาน ได้รับความคุ้มครองจากเจ้าหน้าที่ของรัฐในประเทศนั้น เป็นต้น หลักนี้มีอีกชื่อหนึ่งว่า “หลักเงินได้ทั่วโลก” หรือ “หลักภาระการเสียภาษีโดยไม่จำกัด ” เหตุที่มีการเก็บภีตามหลักถิ่นที่อยู่

SPU CHONBURI

เพราะเมื่อบุคคลใดมีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดบุคคลนั้นย่อมได้รับบริการ สาธารณะจากการอาศัยอย่ในประเทศนั้น เช่น ชีวิตทรัพย์สินได้รับความคุ้มครองจากเจ้าหน้าที่ของรัฐ ได้รับการศึกษา ได้ใช้ถนนหนทาง สวนสาธารณะ ฯลฯ บุคคลนั้นควรจะเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้นเพื่อที่รัฐบาลของป ระเทศนั้นจะได้นำไปใช้ สร้างทำบริการสาธารณะให้แก่ประชาชน

หลักแหล่งเงินได้ (Source Principle) หลักนี้หมายความว่า ผู้มีเงินได้จากแหล่งในประเทศใดต้องเสียภาษีให้กับประเทศนั้น ไม่ว่าผู้นั้นจะมีสัญชาติใดหรือมีถิ่นที่อยู่ในประเทศหรือไม่ก็ตาม เป็นการเก็บภาษีเงินได้เฉพาะที่เกิดขึ้นภายในอาณาเขตของประเทศนั้นหลักนี้จึงมีอีกชื่อเรียกว่า “หลักอาณาเขต ” หรือ “หลักภาระเสียภาษีโดยจำกัด ” เหตุที่มีการเก็บภาษีตามแหล่งเงินได้เพราะเมื่อบุคคลใดมีเงินได้จากแหล่งในประเทศใดก็แสดงว่า บุคคลนั้นได้รับประโยชน์จากประเทศนั้น บุคคลจึงควรจะเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น

หลักสัญชาติ (Nationality) หมายความว่า ผู้ถึงสัญชาติของประเทศใดต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศหรือไม่ก็ตาม เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา นอกจากจะใช้หลักถิ่นที่อยู่และหลักแหล่งเงินได้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้แล้วยัง ใช้หลักสัญชาติด้วย กล่าวคือ คนสัญชาติอเมริกัน ไม่ว่าอยู่ที่ใดก็ต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่รัฐบาลสหรัฐอเมริกา เช่นเดียวกับผ้มีถิ่นที่อยู่ที่ประเทศ สหรัฐอเมริกา โดยไม่คำนึงว่าผ็นั้นจะมีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในประเทศเป็นการเก็บภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากทั่วโลก นอกจากนี้ประเทศฟิลิปินส์ เม็กสิโก ไต้หวันและอิโดนิเซีย ก็ใช้หลักสัญชาติ (ชัยสิทธิ ตราชูธรรม, 2544, หน้า 76)

## หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

การจัดเก็บภาษีเป็นวิธีการอย่างหนึ่งของรัฐทุกประเทศทั่วโลก ในการหารายได้ เพื่อนำมาใช้ในการพฒนาประเทศ และนอกจากนั้นยังมีวั ตถุประสงค์เพื่อที่จะใช้กระจายรายได้ให้เกิดความเป็นธรรม ลดความแตกต่างหรือชิองว่างระหว่างสังคม คนรวยกับคนจนในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อเป้าหมายทางเศรษฐกิจทั้งหลายๆด้าน ดังนั้นภาษีอากรที่ดี จึงต้องมีความสอดคล้องกับเป้าหมายดังกล่าวด้วย ความสนใจเกียวกับการบ่งบอกถึงลักษณะที่ดีของภาษีอากร ได้มีมาช้านานแล้ว Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวสก๊อตแลนด์ ได้วางหลักการภาษีอากรที่ดีไว้ สี่ ประการในหนังสือ “The wealth of nations” (ค.ศ.1776) ซึ่งได้แก่ หลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความแน่นอน (Certainty) หลักความสะดวก (Convenience) และหลักความประหยัด (Economy) หลักทั้งสี่ประการนี้เป็นที่ยอมรับไปทั่วไป แต่ต่อมาเมื่อสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองโลก ได้วิวัฒนาการมาโดยลำดับ ซึ่งทำให้ภาษีอากร ทวีบทบาทและ

SPU CHONBURI

ความสำคัญมากขึ้นในแต่ละประเทศ (ศุภรัตน์ ควัฒน์ กุล, หน้า72) ซึ่งแต่ละหลักจะแยกอธิบายได้ดังนี้

**1. หลักความเป็นธรรม (Equity) ในการจัดเก็บภาษี**

ระบบภาษีอากรที่ดีต้องเป็นระบบที่มีความเป็นธรรมทั้งในระหว่างทั้งผู้เสียภาษีด้วยกันเอง และระหว่างรัฐผู้จัดเก็บกับประชาชนผู้เสียภาษีอากรทั้งหลาย หลักความเป็นธรรมนี้ นับเป็นหัวใจของระบบภาษีอากรที่ดี ถ้าหากระบบภาษีอากรใดปราศจากความเป็นธรรมแล้วความยินยอมเสียภาษีโดยสมัครใจ (Voluntary compliance) ย่อมเกิดขึ้นได้ยาก

แนวคิดเกี่ยวกับความเป็นธรรมทางภาษีอากร มีรากฐานในทางทฤษฎีมาจากความเป็นธรรมสัมบูรณ์ (Principles of absolute equity) และหลักความเป็นธรรมสัมพันธ์ (Principles of relative equity)

**2. หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์ (Principles of absolute equity) ในการจัดเก็บภาษี**

หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์นี้มีแนวคิดว่า ภาระค่าใช้จ่ายของรัฐบาลนั้นควรจะกระจายไปยังประชาชนหรือผู้เสียภาษีอากรทุ กคนในจำนวนที่เท่ากันและต้องเป็นภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีทุกคนต้องเสียภาษีอากรคนละเท่าๆกัน หากรัฐใดจัดเก็บภาษีอากรตามหลักนี้ ก็พบว่าจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีแต่ละรายจะต้องเสีย จะมีค่าเท่ากับรายจ่ายทั้งหมดของรัฐบาล หารด้วยจำนวนผู้เสียภาษีอากร

ความเป็นธรรมตามหลั ก อาจกล่าวได้ว่าจะสามารถนำไปใช้ได้เมื่อผู้เสียภาษีทุคคนมีฐานะทางเศรษฐกิจเท่าเทียมกัน อย่างไรก็ตาม สภาพความจริง ฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีแต่ละคนมิได้เท่าเทียมกัน ดังนั้นการจัดเก็บภาษีตามหลักนี้จึงก่อให้เกิดข้อบกพร่องหลายประการ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในประเด็ นที่ว่าการจัดเก็บภาษีตามหลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์มิได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แตกต่างกันไป การกำหนดให้ผู้เสียภาษีของผู้มีเงินได้สูง นอกจากนี้ยังอาจพบว่าผู้เสียภาษีบางรายที่มีรายได้ต่ำมาก อาจไม่มีเงินเพียงพอที่จะเสียภาษีก็ได้ จากข้อบกพร่องดังกล่าว หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์ จึงเสื่อมความนิยมไปในท้ายที่สุดและก่อให้เกิดหลักความเป็นธรรมสัมพันธ์ขึ้นมาแทน

**3. หลักความเป็นธรรมสัมพันธ์ (Principles of relative equity) ในการจัดเก็บภาษี**

ความเป็นธรรมทางภ าษีอากรตามหลักนี้ มิได้พิจารณาจากประเด็นที่ว่าภาษีที่ผู้เสี ยภาษีอากรแต่ละรายเสียให้กับรัฐนั้นเท่ากันหรือไม่ หากพิจารณาจากจำนวนภาษีที่เสียไป เปรียบเทียบกับประโยชนที่ได้รับจากรัฐ หรือเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษี ของผู้เสียภาษีแต่ละราย

SPU CHONBURI

ดังนั้น การจัดเก็บภาษีตามหลักความเป็นธรรมสัมพันธ์จึงแบ่งออกได้ สอง ย่อยคือ อ หลักผลประโยชน์ (Benefit principle) และหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to pay principle) มีรายละเอียด ดังนี้

1) หลักผลประโยชน์ การจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ มีรากฐานจากแนวคิดที่ว่า ผู้รับประโยชน์จากสินค้าหรือบริการเหล่านั้น ตสามสัดส่วนหรือขนาดของ ประโยชน์ที่ตนได้รับ กล่าวอีกนัยหนึ่งคือในการจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ที่ตนได้รับ กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือในการจัดเก็บตามหลักประโยชน์จากสินค้า หรือ บริการของรัฐมากก็ต้องเสียภาษีให้กับรัฐมาก เช่นเดียวกับในกรณีที่ผู้นั้นได้รับประโยชน์จากสินค้าหรือบริการของภาค เอกชน จากจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์จะมีข้อที่ดีกว่าแม้จำนวนภาษีที่จัดเก็บสอดคล้องกับการใช้จ่ายในการผลิตสินค้าและบริการสาธารณะหลายอย่าง ที่รัฐจัดสรรให้กับประชาชนนั้นไม่อาจกำหนดมูลค่าของประโยชน์ที่แต่ละคนได้รับได้ เช่น การป้องกันประเทศ กระบวนการยุติธรรม เป็นต้น

2) หลักความสามารถในการเสียภาษี แนวคิดจากการจัดเก็บภาษี จากหลักนี้ จะใความสามรถในการเสียภาษีของบุคคลซึ่งอาจวัดจากทรัพยสิน รายได้ หรือการใช้จ่าย ของแต่ละบุคคลเป็นเกณฑ์กำหนดจำนวนภาษีที่ต้องเสีย กล่าวคือ ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีมาก ก็ต้องเสียให้กับรัฐมาก ผู้ที่มีความสามรถในการเสียภาษีให้กับรัฐน้อยก็ควรเสียภาษีให้กับรัฐน้อยตามขนาดตามความสามรถในการเสียภาษีของตน การจัดเก็บภาษีตามหลักความสามรถ ในการเสียภาษีจะเกี่ยวโยงกับทฤษฎีการเสียสละเท่ากัน (Equals sacrifice theory) เป็นสำคัญ ทั้งนี้เพราะว่าการเสี ยภาษีอากรก็ คือ การเสียสละความพึงพอใจหรืออรรถประโยชน์ (Utility) ของเงินที่มีอยู่ให้กับรัฐนั่นเอง

**4. หลักความแน่นอน (Certainty) ในการจัดเก็บภาษี**

ความแน่นอนเกี่ยวกับภาษีอากร นับเป็นหลักเกณฑ์ที่สำคัญอีกประการหนึ่งของระบบภาษีอากรที่ดี ทั้งนี้เพราะว่าประชาชนอ ยู่ในข่ายต้องเสียภาษีต้องการที่จะทราบเพื่อความมั่นใจระดับหนึ่งว่า ภาษีที่จะต้องเสียเป็นจำนวนเท่าใด จะต้องเสียภาษีเมื่อใด และจะต้องเด้วยวิธีการใด กล่าวอีกอย่างหนึ่งคือ ภาษีอากรที่เรียกเก็บนั้นควรจะต้องมีความชัดแจ้งในแง่ของบุคคลผู้เสียภาษี ฐานะที่จะนำมาใช้คิ ดคำนวนภาษีอัตราภาษีอากรได้ดีขึ้น เพราะทางด้านผู้เสียภาษีเอง ก็จะได้รับประโยชน์จากการตัดสินใจและการวางแผนล่สงหน้าได้อย่างถูกต้อง ความชัดเจนในลักษณะนี้นอกจากจะชัดแจ้งในตัวบทกฎหมายแล้ว ยังจะต้องชัดแจ้งในวิธีปฏิบัติ จัดเก็บอีกด้วยในบางประเทศหน่วยงานบริหารภาษี อากรทั้งหลาย ได้พยายามที่จะสร้างความแน่นอน และความชัดแจ้ง

SRU CHONBURI

เกี่ยวกับการตีความกฎหมายและวิธีปฏิบัติโดยการออกระเบียบ คำสั่ง อย่างละเอียด และในบางครั้งก็จะมีการตีความกฎหมายที่อาจเกิดปัญหาล่วงหน้าซึ่งจะช่วยสร้างความแน่นอนให้เกิดขึ้นในทางปฏิบัติได้มากขึ้น (สมคิด บางโม, 2537, หน้า 45)

**5. หลักความสะดวก (Convenience) ในการจัดเก็บภาษี**

หลักความสะดวกมีจุดมุ่งหมาย ที่จะอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียหาย เมื่อประชาชนมีภาระหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐแล้ว รัฐควรเป็นฝ่ายอำนวยความสะดวกเพื่อที่จะทำให้สามารถจัดเก็บภาษีมากขึ้น เช่นให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีในการไปติดต่อเพื่อชำระภาษี หรือการกำหนดระยะเวลาชำระภาษี ควรให้เหมาะสมแก่ฤดูกาล ตามความเห็นของ Adam Smith ที่มีความเห็นว่าภาษีอากรทุกประเภทควรเรียกเก็บตามระยะเวลา และตามวิธีที่สะดวกที่สุด แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

**6. หลักความประหยัด (Economy) ในการจัดเก็บภาษี**

หลักความประหยัดนี้ Adam Smith มีความสุขเห็นว่าในการบริหารงานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี ควรให้เสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด ทั้งฝ่ายผู้จัดเก็บและฝ่ายผู้เสียภาษีในขณะเดียวกันก็ควรให้ได้ประโยชน์มากที่สุดด้วย และนอกจากค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดเก็บควรจะต้องต่ำกว่าจำนวนเงินภาษีได้แล้ว การจัดเก็บภาษีจะเก็บยังควรที่จะต้องให้มีผลกระทบต่อการทำงานของเอกชนน้อยที่สุด ภาษีอากรที่ไม่ชอบด้วยหลักประหยัด ได้แก่

1. ในการบริหารจัดเก็บใช้เจ้าหน้าที่จำนวนมากกว่าความจำเป็นทำให้ต้องเสียค่าใช้จ่ายสูง

2. การเก็บภาษีใดก็ตามที่มีอุปสรรคไม่ว่าจะเป็นกรณีทำให้ผู้เสียภาษีเกิดความท้อถอยไม่มีกำลังใจในการประกอบอาชีพ หรือทำธุรกิจบางอย่างต้องหยุดชะงักหรือเลิกกิจการไปเลยก็ตาม

3. การเก็บภาษีที่เป็นเหตุให้มีการหลีกเลี่ยงกันอย่างมากไม่ว่าจะเป็นเพราะ อัตราภาษีสูงเกินไป หรือเพราะ ออกกฎหมายไว้ไม่รัดกุม มีช่องโหว่ทำให้หลีกเลี่ยงได้ก็ดีย่อมถือว่าเป็นการรั่วไหล และไม่ประหยัดด้วยกันทั้งสิ้น

**7. หลักความเป็นกลางในการจัดเก็บภาษี**

ระบบภาษีอากรที่ดี ตามหลักความเป็นกลาง หมายถึง ระบบภาษีอากรที่มีโครงสร้างเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุ ด กล่าวคือ ภาษีอากรจะต้องไม่เปลี่ยนแปลงหรือกระทบกระเทือน

SPUCHONBURI

รูปแบบการบริโภค หรือการออม การแข่งขันผลิตสินค้าและบริการของผู้ผลิต ตลอดจนการทำงานของกลไกตลาด ทัศนะเกี่ยวกับความเป็นกลางในลักษณะนี้ มีรากฐานมาจากแนวความคิดที่ว่า ภาษีนั้นควรเป็นแหล่งรายได้ของรัฐเพียงอย่างเดียว รัฐบาลไม่ควรดำเนินการใด ๆ ที่จะกระทบกระเทือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของภาคเอกชน

อย่างไรก็ดี เนื่องจากปัจจุบันรัฐบาลหลายประเทศได้ใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจด้านต่าง ๆ อย่างแพร่หลายมากขึ้น ดังนั้นในบางขณะรับบาลจึ งได้จงใจใช้ความไม่เป็นกลาง ในทางเศรษฐกิจของภาษีอากรบางประเภทเป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบาย

ความเป็นกลางหรือไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจของภาษีอากรใด อาจพิจารณาได้จากผลกระทบกระเทือนทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในด้านต่างๆเช่น ในด้านการบริโภค การออม หรือกาผลิต เป็นต้น

ในด้านการบริโภคนั้น ภาษีอากร ที่จะกระทบกระเทือนรูปแบบของการบริโภคสินค้าชนิดต่าง ๆ น้อยที่สุดคือ ภาษีอากรที่มีผลทำให้ราคาเปรียบเทียบ (Relative Price) ระหว่างสินค้าชนิดต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไปน้อยที่สุด ซึ่งทำให้การตัดสินใจของผู้บริโภคในการเลือกบริโภคสินค้าและบริ การ โดยอาศัยการเปรียบเทียบ ระหว่างสินค้าและบริการชนิดต่าง ๆ นั้นได้รับการกระทบกระเทือนน้อยที่สุดด้วย ภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการที่จะมีควา มเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุดก็คือ ภาษีการขายทั่วไป (General sales tax) ซึ่งเก็บจากการขายสินค้า และบริการต่าง ๆ ในอัตราที่เท่าเทียมกัน อย่างไรก็ดี ในด้านการบริโภคนี้ จะเห็นได้ว่ารัฐบาลจงใจใช้ความไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจของภาษีอากร เพื่อบิดเบือนรูปแบบของการบริโภค ให้อยู่ในลักษณะที่สังคมเห็นว่าเหมาะสมมากขึ้น เช่น การเก็บภาษีจากบุหรี สุรา หรือสินค้าฟุ่มเฟือ ยต่าง ๆ ในอัตราที่สูงเพื่อลดการ บริโภคสินค้าเหล่านี้ เป็นต้น

ในด้านการออมและการลงทุน รัฐบาลใช้ความไม่เป็นกลางทางภาษีอากร กระตุ้นให้เกิดการออมและการลงทุนในรูปแบบที่ต้องการ เช่น เก็บภาษีเงินปันผลจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในลักษณะพิเศษกว่าเงินปันผลที่จ่ายจากบริษัททั่วไป

ด้านการผลิต รัฐบาลอาจลดภาษีอากรให้แก่อุตสาหกรรมที่รัฐบาลต้องการให้ลงทุนการผลิตหรือเก็บภาษีต่ำกว่าอุตสาหกรรมที่มีอยู่แล้วและจำเป็น หรือระหว่างการผลิตที่ใช้เครื่องจักรกับการผลิตที่ใช้แรงงานคน รัฐบาลอาจใช้ความเป็นกลางทางภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการเ ปลี่ยนรูปแบบของการผลิตได้

SPU CHONBURI

**8. หลักอำนวยรายได้ในการจัดเก็บภาษี**

ในขณะที่บทบาทของรัฐบาล ในทางเศรษฐกิจ ของแต่ละประเทสเพิ่มมากขึ้นความเป็นในการหารายได้ภาษีอากร เพื่อนำมาใช้จ่ายที่มากขึ้น จึงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ดังนั้น ภาษีอากรที่ดีโดยมีวัตถุประสงค์เช่นว่านี้ จึงควรเป็นภาษี ที่สามารถทำรายได้สูงให้รัฐบาล หากระบบภาษีอากรเพื่อมาใช้จ่ายเพิ่มขึ้น รัฐบาลก็ต้องเพิ่มอัตราภาษีที่มีอยู่เดิมหรือเพิ่มการจัดเก็บประเภทภาษีใหม่ ๆ ซึ่งในทัศนะของผู้เสียภาษีจะเห็นว่าเป็นการสร้างความร้อนเพิ่มเติมให้กับตน อันจะมีผลกระทบกระเทือนต่อระดับความสมัครใจ ในการเสียภาษีอากรแต่ละประเภทสามารถทำรายได้ให้กับรัฐบาลได้สูงทั้งในปัจจุบันและเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงไป

ลักษณะภาษีอากรที่จะอำนวยรายได้ให้กับรัฐบาลได้ดี ประการแรก จะต้องเป็นภาษีอากรที่มีฐานกว้าง กล่าวคือจะต้องครอบคลุมจำน วนผู้เสียภาษีอากรจำนวนมากและขณะเดียวกัน ฐานภาษีที่ใช้เรียกเก็บจากผู้เสียภาษีอากรแต่ละราย จะต้องมีขนาดใหญ่ด้วย ภาษีอากรที่มีขนาดกว้างเช่นนี้ จะทำรายได้ให้กับประเทศได้สูงโดยไม่จำเป็นต้องใช้อัตราภาษีที่สูงเท่าใดนัก ซึ่งจะลดผลกระทบกระเทือนให้กับประเทศกำลังพัฒนา ตัวอย่างของภาษีการเดินทางออกนอกราชอาณาจักรอาจกล่าวได้ ว่าเป็นภาษีที่มีฐานค่อนข้างแคบ และทำรายได้น้อย และอาจมีผล ลดการเดินท างไปต่างประเทศของคนไทยไม่มากนัก จนไม่คุ้มกับผ ลเสีย ของการเป็นภาษีที่มีลักษณะ สร้างความรำคาญ (Nuisance tax) ให้กับประชาชน

ลักษณะภาษีอากรที่จะอำนวยรายได้ให้กับรัฐบาล ปรพเภทแรก จะต้องเป็นภาษีอากรที่มีฐานกว้าง กล่าวคือจะต้องครอบคลุมจำนวนผู้เสียภาษีอากรจำนวนมาก และขณะเดียว ฐานที่ใช้เรียกเก็บจากผู้เสียภาษีอากรแต่ละราย จะต้องมีขนาดใหญ่ด้วยกัน ภาษีอากรที่มีฐานกว้างเช่นนี้ จะทำรายได้ให้กับประเทศได้ สูงโดยไม่จำเป็นต้องใช้อัตราภาษีที่สูงเท่าใดนัก ซึ่งจะลดผลกระทบกระเทือนต่อการทำงาน การออม ฯลฯ ของประชาชนลงได้นับว่าเหมาะสมกับประเทศที่พัฒนา ตัวอย่างของภาษีที่มีฐานกว้างตามความหมายนี้ ได้แก่ภาษีได้หรือภาษีที่มีฐานค่อนข้างแคบ และทำรายได้น้อย และอาจมีผล ลดการ เดินทางไปต่างประเทศได้ไม่มากนัก จนไม่คุ้มกับผลเสีย ของการเป็นภาษีที่มีลักษณะ สร้างความรำคาญ (Nuisance tax) ให้กับประชาชนได้

ประการที่สอง อัตราภาษีที่ใช้หากเป็นอัตราภาษี ลักษณะก้าวหน้าเมื่อฐานภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้น จะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้ภาษีอากรมากขึ้นในสัด ส่วนที่สูงกว่าการขยายตัวฐานภาษี อย่างไรก็ดี การกำหนดอัตราภาษีในลักษณะก้าวหน้าจนเกินไปอาจจะมีผลกระทบกระเทือนในด้านอื่นได้ดังกล่าวมาแล้วข้างต้น

SPU CHONBURI

**9. หลักความยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษี**

เป้าหมายสำคัญประการ ของการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจก็คือ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจทั้งทางด้านราคา และด้านการจ้างงาน ดังนั้นระบบภาษีอากรที่ดีจึงควรเป็นระบบช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐภาพกิจด้วยกล่าวคือ ภาษห้เก็บภาอากรที่ดีจะต้องมีความยืดหยุ่นหรือปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม เช่นในภาวะเงินเฟ้อ ภาษีควรมีโครงสร้างที่ส่งผลให้ภาษีมากขึ้นเพื่อลดการใช้จ่ายของเอกชนลง เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม โครงสร้างภาษีอากรที่มีลักษณะยืดหยุ่นดังกล่าว โดยทั่วไปจะเป็นโครงสร้างภาษีอากรในอัตราก้าวหน้าและโครงสร้างอัตราตามราคา ตัวอย่างเช่นกรณี ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่จัดเก็บในอัตราก้าวหน้าในภาวะเศรษฐกิจกำลังขยายตัว ที่ประชาชนมีรายได้สูงภาษีที่จัดเก็บก็จะเพิ่มสูงขึ้นในอัตราที่สูงกว่าการเพิ่มขึ้นของรายได้ซึ่งจะมีผลชะลอการขยายตัวของรายได้จริงของประชาชน และช่วยลดแรงกดดันทางด้านเงินเฟ้อได้

จากหลักการจัดเก็บภาษีที่กล่าวมานั้น จะเห็นได้ว่าหลักการที่ดีในการจัดเก็บภาษีการที่จะใช้หลักหนึ่งหลักใดในการจัดเก็บภาษี จะต้องประกอบด้วยปัจจัยที่แตกต่างกันไป เช่น สถานการณ์ทางเศรษฐกิจ หรือแนวนโยบายของรัฐในขณะนั้น

## ความหมายของคำว่า “ภาษี”

ความหมายตามพจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.2525 ได้ให้ความหมายว่า เงินที่รับเรียกเก็บจากบุคคล ทรัพย์สินหรือธุรกิจเพื่อใช้จ่ายในการบริหารหรือพัฒนาประเทศ ส่วนคำว่า “อากร” หมายความว่า ค่าธรรมเนียมอย่างหนึ่งที่รัฐบาลเรียกเก็บ เช่น อากรรังนก จนมีการนำคำทั้งสองมารวมกันเพื่อให้ครอบคลุมกับการเก็บภาษีทุกประเ ภทที่เรียกว่า “ภาษีอากร ” จึงมีการให้ความหมายของภาษีอากรว่า หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎร โดยมิได้มีสิ่งตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีอากรโดยตรง แต่ตามความหมายของคำว่าภาษีอากรนี้มิได้มีการบัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับใดฉบับหนึ่งไว้โดยเฉพาะ เช่น ใช้คำว่า “อากร” เป็นศัพท์ที่ได้ใช้มาตั้งแต่กรุงศรีอยุธยา หมายถึงภาษีที่ราษฎรเสียให้แก่รัฐบาลจากการที่ได้มีโอกาสหาประโยชน์จากทรัพยากรของรัฐ อากรจึงเป็น

SPU CHONBURI

ภาษีที่จัดเก็บตามหลักผลประโยชน์แห่งรัฐ ส่วนคำว่า “ภาษี” มีการจัดเก็บในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัวจำนวน 38 ประเภท อาทิ ภาษีน้ำมันมะพร้าว เป็นต้น

ความหมายของคำว่า “ภาษีศุลกากร ” คือ ภาษีที่จัดเก็บจากการนำสินค้าเข้าหรือส่งสินค้าออก โดยเรียกเก็บภาษีที่เรียกเก็บนี้ว่า “อากร” ในกรณีที่เรียกเก็บจากสินค้านำเข้า เรียกว่า “อากรขาเข้า” และในกรณีที่เรียกเก็บจากสินค้าส่งออก เ รียกว่า “อากรขาออก” ดังนั้น ภาษีศุลกากรเป็นเงินหรือทรัพย์ที่เรียกเก็บแก่การนำสินค้าผ่านเข้าหรือออกจากเขตแดนหนึ่งไปยังอีกเขตแดนหนึ่ง ซึ่งอาจเป็นในรูปแบบใดก็ได้หรือกล่าวได้ว่าเป็นภาษีหรืออากรที่เรียกเก็บจากสิ่งของหรือสินค้าที่นำเข้ามาในหรือส่งออกนอกประเทศ

## แนวคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร

การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงสุโขทัย (พ.ศ.1763-893) ในรัชสมัยพ่อขุนรามคำแหงมหาราช ราชอาณาจักรสุโขทัยมีความเจริญรุ่งเรืองมาก เพราะพระองค์เป็นทั้งนักรบและนักปราชญ์ทรงปกครองประเทศชาติได้เป็นปึกแผ่นและมีการขยายการค้าไปทั่วราชอา ณาจักรและไปถึงต่างประเทศ จากความเจริญรุ่งเรืองและมีการประกอบการค้าทั้งในและนอกราชอาณาจักรในยุตสมัยราชอาณาจักรสุโขทัยดังที่กล่าวมาข้างต้นปรากฏในศิลาจารึกซึ่งแสดงหลักฐานว่า มีการจัดเก็บภาษีอากรมาตั้งแต่ก่อนยุคพ่อขุนรามคำแหง คือข้อความตอนหนึ่งที่ว่า

เมื่อชั่วพ่อขุนรามคำแหง เมืองสุโขทัยนี้ดี ในน้ำมีปลาในนามีข้าว เจ้าเมืองบ่เอาจังกอบในไพร่ลู่ทาง เพื่อนจองวัวไปค้า ขี่ม้าไปขาย ใครจักค้าช้างค้า ใครจักค้าม้าค้า

จากข้อความที่ว่าแต่เดิมมีการจัดเก็บจังกอบ จำกอบ หรือจกอบนี้ เป็นค่าเดียวกัน เป็นภาษีชนิดหนึ่งที่เก็บจากผู้ นำสัตว์และสิ่งของสินค้าไปเพื่อขายในที่ต่าง ๆ หรือหมายถึงภาษีที่เก็บจากสัตว์และสิ่งของที่นำเข้ามาจำหน่าย โดยวิธีเก็บจังกอบในสมัยนั้นจะเก็บในอัตรา 10 ชัก 1 และการเก็บนั้นมิได้เก็บเป็นตัวเงินเสมอไป คือเก็บเป็นสิ่งของแทนตัวเงินก็ได้แล้วแต่จะเก็บอย่างใดได้สะดวก เพราะในสมัยนั้นวัตถุที่ใช้แทนเงินตรายังไม่สมบูรณ์ ในยุคสมัยนั้น ในการจัดเก็บจังกอบรัฐบาลจะตั้งเป็นสถานที่คอยดักเก็บในสถานที่ที่สะดวก เช่นถ้าเป็นทางบก ก็จะไปตั้งที่ปากทางหรือทางที่จะเข้าเมือง ถ้าเป็นทางน้ำก็จะตั้งใกล้ท่าแม่น้ำหรือเป็นทางร่วมสายน้ำ โดยสถ านที่เก็บจังกอบ เรียกว่า ขนอน ทั้งนี้ขนอนจะเป็นที่คอยเก็บจังกอบสินค้าทั่วไป ไม่เฉพาะเพียงการนำเข้าและขนออกนอกราชอาณาจักรเท่านั้น เพราะมีทั้งขนอนบก ขนอนน้ำ ขนอนชั้นนอก ขนอนชั้นในและ ขนอนตลาด เป็นต้น

SPU CHONBURI

การจัดเก็บจังกอบเกิดขึ้นตั้งแต่สมัยก่อนยุคสุโขทัย และได้ยกเว้นไม่เก็บจังกอบจากราษฎรเลยในสมัยพ่อขุนรามคำแหง ในภายหลังจากสมัยพ่อขุนรามคำแหงไม่มีหลักฐานว่า ในยุคสุโขทัยได้มีการจัดเก็บจังกอบจากราษฎรอีกหรือไม่

**1. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงศรีอยุธยา (พ.ศ.1893-2310)**

ในสมัยกรุงศรีอยุธยาได้มีการจารึกในประวัติศาสตร์ ว่า เป็นยุคที่มีการจัดเก็บภาษีอากรรุ่งเรืองมาก การก่อตั้งกรุงศรีอยุธยาเริ่มขึ้นในปี พ.ศ.1893 ตั้งแต่สมัยพระเจ้าอู่ทอง ได้สร้างพระนครขึ้นที่ริมหนองโสน แล้วทำการราชาภิเษกทรงพระนามว่า สมเด็จพระรามาธิบดี ขนานนามราชธานีว่า กรุงเทพทวาราวดีศรีอยุธยา ในช่วงตลอดอายุกรุงศรีอยุธยา เป็นเวลา 417 ปี บ้านเมืองมีทั้งความเจริญและความเสื่อม ในสมัยที่บ้านเมืองเจริญรุ่งเรืองมาก คือ สมัยสมเด็จพระรามาธิบดี สมเด็จพระนเรศวรมหาราช สมเด็จพระนารายณ์มหาราช และสมเด็จพระบรมไตรโลกนาถ แต่ในบางรัชสมัย พระมหาธรรมราชาและพระเพทราชา

การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงศรีอยุธยา หรือที่เรียกกันในสมัยนั้นว่า ส่วยสาอากร ได้มีการแบ่งการจัดเก็บออกเป็น 4 ประเภท คือ จังกอบ อากร ส่วย และฤชา โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. จังกอบ หรือ จำกอบ เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากการชักส่วนสินค้า ที่นำเข้ามาจำหน่ายตามที่ได้อธิบายข้างต้น

2. อากร หมายถึง ส่วนที่เก็บจากผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ในการประกอบการต่างๆเช่น ทำนา ทำไร่ ทำสวน ฯลฯ หรือการได้รับสิทธิจากรัฐบาลไปกระทำการ เช่น ต้มกลั่นสุรา เก็บของในป่า จับปลาในน้ำ ฯลฯ เช่น อากรค่านา อากรสวน อากรสุรา อากรค่าน้ำ เป็นต้น การเก็บอากรอาจจัดเก็บเป็นตัวเงินหรือเป็นสิ่งของ ถือเป็นภาษีที่จัดเก็บตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐไม่ทางตรงก็ทางอ้อม

3. ส่วย ความหมายของส่วย สมเด็จฯกรมพระยาดำรงราชานุภาพได้ทรงสันนิษฐานว่าคำว่า ส่วย

- สิ่งของที่รัฐบาลเรียกร้องเอาจากเมืองที่อยู่ภายใต้ปกครอง หรืออยู่ในความคุ้มครองเป็นค่าตอบแทนการปกครองหรือคุ้มครอง ส่วยตามความหมายนี้จึงมีลักษณะเป็นเครื่องราชบรรณาการ

- เงินช่วยราชการตามที่กำหนดเรียกเก็บจากราษฎรชายที่มิได้รับราชการทหารเป็นรายบุคคล เนื่องจากสังคมไทยแต่ดั้งเดิม มีระบบเกณฑ์แรงงานจากราษฎร โดยรัฐไม่ต้องจ่ายค่าจ้าง แต่จะให้ความคุ้มครองทางกฎหมายเป็นการตอบแทน ทั้งนี้เดิมราษฎรที่ถูกเกณฑ์แรงงานจะมา

SPU CHONBURI

ประจำการเป็นเวลาปีละ 6 เดือน โดยผู้ที่ไม่มารับราชการเมื่อถึงเวรของตน จะต้องเสียส่วยเรียกว่า ส่วยแทนแรง เพื่อที่ราชการจะได้จ้างคนมาทำงานแทน ส่วยแทนแรง เพื่อที่ราชการจะได้จ้างคนมาทำงานแทนส่วยแทนแรงนี้ได้ถูกเปลี่ยนชื่อ อเป็นเงินรัชชูปการในระยะต่อมา (รัชกาลที่ 6)

- เงินที่ทางราชการกำหนดให้ราษฎรร่วมรับภาระในการกระทำบางอย่าง เช่น เกณฑ์ให้ช่วยสร้างป้อมปราการ เป็นต้น

- ทรัพย์มรดกของผู้มรณภาพซึ่งต้องถูกริบเป็นของหลวงอันเนื่องจากเกินกำลังของทายาทที่จะเอาไว้ใช้สอย เป็นต้น

4. ฤชา คือค่าธรรมเนียมที่ทางราชการเรียกเก็บจากราษฎรซึ่งได้รับประโยชน์จากรัฐเป็นการเฉพาะตัว เช่น ผู้ใดจะขอโฉนดตราสาร เพื่อมิให้ผู้อื่นบุกรุกแย่งชิงที่เรือกสวนไร่นาจักต้องเสียฤชาแก่รัฐ เป็นต้น ฤชาที่สำคัญได้แก่ ค่าธรรมเนียม และค่าปรับทางการศาล

เมื่อพิจารณาตามลักษณะการจัดเก็บภาษีอากรข้างต้น จะเห็นว่ามีการจัดเก็บภาษีทั้งในรูปของการบังคับจัดเก็บจะได้รับประโยชน์ในทางอ้อม คือ กรณีจังกอบและส่วย ส่วนอีกกรณีหนึ่งคือในรูปที่ผู้ถูกจัดเก็บจะได้รับผลประโยชน์จากรัฐโดยตรง คือ อากรและฤชา

ในขณะเดียวกัน เมื่อมีการศึกษาค้นคว้าถึงวิวัฒนาการในด้านการบริหารงานจัดเก็บในสมัยกรุงศรีอยุธยา จะพบว่าในรัชสมัยของสมเด็จพระบรมไตรโลกนาถ เป็นช่วงเวลาที่มีการปฏิรูประบบการปกครองแผ่นดินครั้งใหญ่ ทั้งในด้านการวางระเบียบทางการคลัง การส่วยสาอากร ฯลฯ โดยพระองค์ได้ทรงแบ่งการบริหารการปกครองออกเป็น 4 ส่วน เรียกว่า จตุสดมภ์ โดยแต่ละส่วนมีหน้าที่ ดังนี้

- เวียง เรียกว่า นครบาล มีหน้าที่ราชการปกครองท้องที่ และดูแลทุกข์สุขของราษฎรพลเมือง

- วัง เรียกว่า ธรรมธิกรณ์ มีหน้าที่ว่าราชการศาล หลวง และว่าราชการอรรถคดีในพระราชสำนัก

- คลัง เรียกว่า โกษาธิบดี มีหน้าที่ราชการจัดการพระราชทรัพย์ เก็บส่วยสาอากรซึ่งเป็นผลประโยชน์แผ่นดิน

นา เรียกว่า เกษตราธิบดี มีหน้าที่ปฏิบัติราชการเกี่ยวกับ เรื่องนาและสวน การเพาะปลูกพืชพันธุ์ธัญญาหาร

**2. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงธนบุรี (พ.ศ.2311-2324) และสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ตอนต้น (รัชกาลที่ 1-3 ระหว่าง พ.ศ.2325-2394)**

SPU CHONBURI

การจัดเก็บส่วยสาอากรทั้ง 4 ประเภท ในสมัยกรุงศรีอยุธยา ได้ถูกกำหนดเป็นรูปแบบการจัดเก็บต่อเนื่องมาจนถึงสมัยพระเจ้ากรุงธนบุรี และตอนต้นรัชกาลที่ 1-2 แห่งกรุงรัตนโกสินทร์ จนถึงในสมัยรัชกาลที่ 3 พระบามสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัวได้เกิดกบฏเจ้าอนุวงศ์เวียงจันทร์ รัฐบาลมีความจำเป็นที่ต้องการใช้เงินในราชการมากกว่าแต่ก่อนพระองค์จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯให้มีการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเป็นผลให้เกิดการจัดเก็ บภาษีขึ้นใหม่ 38 ประเภท ทั้งนี้โดยเป็นภาษีที่เก็บจากการพนัน และจากผลผลิตประเภทต่าง ๆ จำแนกได้ ดังนี้

บ่อนเบี้ย หวย ก.ข. ภาษีเบ็ดเสร็จ (เก็บของลงสำเภา) ภาษีของต้องห้ามหกอย่าง (ได้แก่ อากรรังนก ไม้กฤษณา นอแรด งาช้าง ไม้จันทร์ ไม้หอม) ภาษีพริกไทย (เก็บจากผู้ซื้อลงสำเภา) ภาษีพริกไทย (เก็บจากชาวไร่ที่ปลูกพริกไทย) ภาษีฝาง ภาษีไม้แดง (เก็บจากผู้ซื้อลงสำเภา) ภาษีไม้แดง (เก็บจากผู้ขาย) ภาษีเกลือ ภาษีน้ำมันมะพร้าว ภาษีน้ำมันต่าง ๆ ภาษีกะทะ ภาษีต้นยาง ภาษีไต้ชัน ภาษีฟืน ภาษีจาก ภาษีกระแชง ภาษีไม้ไผ่ป่า ภาษีไม้รวก ภาษีไม้สีสุก ภาษีไม้ค้างพลู ภาษีไม้ต่อเรือ ภาษีไม้ซุง ภาษีฝ้าย ภาษียาสูบ ภาษีปอ ภาษีคราม ภาษีเนื้อแห้ง ปลาแห้ง ภาษีเยื่อเคย ภาษีน้ำตาลทราย ภาษีน้ำตาลหม้อ ภาษีน้ำตาลอ้อย ภาษีสำรวจ ภาษีเตาตาล ภาษีจันอับ ไพ่ เทียนไขเนื้อ และขนมต่าง ๆ ภาษีปูน ภาษีเกวียน โคต่าง เรือจ้างทางโยง

และในสมัยรัชกาลที่ 3 นี้ พระองค์ได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ยกเลิกอากรซึ่งเคยมีมาแต่ครั้งกรุงศรีอยุธยา 2 ชนิดคือ อากรรักษาเกาะ และอากรค่าน้ำ

นอกจากการกำหน ดให้มีการปรับปรุงการจัดเก็บภาษี โดยการเพิ่มประเภทภาษีอากรที่จัดเก็บ 38 ประเภทข้างต้น พระองค์ยังได้กำหนดให้มีการปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บโดยการนำระบบเจ้าภาษีนายอากรมาใช้กล่าวคือ ให้มีการจัดเก็บภาษีเป็นการผูกขาดโดยเอกชน ทั้งนี้เอกชนผู้ใดประสงค์จะรับเหมาผูกขาดการจัดเก็บภาษีประเภทใดก็จะเข้ามาร่วมประมูล ผู้ให้ราคาสูงสุดจะเป็นผู้ผูกขาดจัดเก็บ ซึ่งจ ะเรียกว่า เจ้าภาษีนายอากร รัฐบาลจะมอบอำนาจสิทธิขาดในการจัดเก็บภาษีอากรชนิดนั้นให้ไปดำเนินการ เมื่อถึงเวลากำหนด ผู้ประมูลจะต้องนำเงินภาษีอากรที่จัดเก็บมาส่งให้ครบจำนวนตามที่ประมูลไว้

ดังนั้น คำว่า ภาษี จึงเข้าใจว่าคงเกิดขึ้น ในรัชกาลที่ 3 นี้เอง โดยคาดคะเน กันว่า น่าจะมาจาก คำในภาษาแต้จิ๋วว่า บู้ซี อันหมายถึง สำนักเจ้าพนักงาน ทำการเก็บผลประโยชน์แผ่นดินซึ่งตั้งขึ้นจากระบบเจ้าภาษีนายอากรนี่เอง คำว่าภาษีนี้ จะใช้กับอากรที่เกิดขึ้นใหม่ในสมัยรัชกาลที่ 3 เพื่อให้ฟังดู แตกต่างจากอากรเก่าที่เคยจัดเก็บมาแต่โบราณ ดังที่ปรากฏในหนังสือพระราชดำรัสในพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ทรงอธิบายว่า “...เกิดอากร”

SPUCHONBURI

ขึ้นใหม่ ๆ ได้เงินใช้ในราชการแผ่นดิน ดีกว่ากำไรค้าสำเภา อากรเหล่านั้นให้เรียกว่า ภาษี เพราะเป็นของที่เกิดขึ้นใหม่เหมือนหนึ่งเป็นกำไร ซึ่งพระบาทสมเด็จพระนั่ง เกล้าเจ้าอยู่หัว มีพระราชประสงค์จะให้เห็นว่าเงินเก่าเท่าใด เกิดขึ้นในรัชกาลของท่านเท่าใด ... การบังคับบัญชาอากรเก่าใหม่เหล่านี้ จึงได้แยกออกเป็นสองแผนก อากรเก่าอยู่ในพระคลังมหาสมบัติ อากรใหม่ซึ่งเรียกว่าภาษี อยู่ในกรมพระคลังสินค้า คงเรียกชื่อว่าอากรอยู่ แต่หวยจีนก.ข. ซึ่งเป็นของเกิดใหม่แต่คล้ายกับอากรบ่อนเบี้ยของเดิม จึงคงเรียกว่าอากร แต่ก็คงยกมาไว้ในพวกภาษีเหมือนกัน (ที่มา: หนังสือที่ระลึกในการเปิดอาคารกรมสรรพากร 2 กันยายน 2540)

**3. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 4 (พ.ศ.2394-2411)**

ในสมัยรัชกาลที่ 4 มีชาวต่างประเทศเข้ามาติดต่อค้าขายกับประเทศไทยมากขึ้น โดยเฉพาะประเทศอังกฤษ ได้ส่งเซอร์จอห์น เบาริ่ง เจ้าเมืองฮ่องกง เป็นราชฑูตเชิญพระราชสาส์นเข้ามาขอทำหนังสือสัญญาทางพระราชไมตรีในปี พ.ศ.2397 ทั้งนี้โดยมีข้อความของสนธิสัญญาทางด้านภาษีที่สำคัญประการหนึ่งคือ ให้มีการยกเลิกภาษีเบิกร่องหรือภาษีปากเรือที่เก็บตามสัญญาฉบับปี พ.ศ.2369 โดยให้เก็บภาษีขาเข้าแทน และให้เก็บในอัตราเพียงร้อยละ 3 ของสินค้าเท่านั้น ผลของสัญญาฉบับนี้ได้ทำให้ไทยเป็นฝ่ายเสียเปรียบ ที่ต้องเลิกเก็บค่าธรรมเนียมสินค้าขาเข้าขาออกอย่างแต่ก่อน ซึ่งในขณ ะนั้นรัฐบาลไทยจำเป็นต้องยอมทำสนธิสัญญาในลักษณะเดียวกันกับประเทศในแถบยุโรปอีกหลายประเทศ เพราะขณะนั้นประเทศในแถบยุโรปมีแสนยานุภาพด้านกองทัพมาก และได้เข้ามามีอำนาจในเอเชียตะวันออก ดังนั้น เพื่อให้เป็นการคงรักษาเอกราชไว้ รัฐบาลจึงจำต้องทำสนธิสัญญาดังกล่าว รวมทั้งรัฐบาลไทยต้องยอมให้นานาประเทศมีการซื้อขายสินค้ากับราษฎรได้อย่างเสรี ทั้งนี้โดยให้เสียภาษีตามพิกัดอัตราที่กำหนดไว้ในสนธิสัญญา ทำให้ผลประโยชน์รายได้ภาษีของรัฐบาลตกต่ำลงเป็นอย่างมาก รัฐบาลในขณะนั้นจึงขาดแคลนเงินทุนเพื่อนำมาทำนุบำรุงให้ทันกับความเจริญของบ้าน เมือง จึงได้กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ขึ้นอีก 14 ประเภท รวมทั้งได้นำภาษีเดิมที่เลิกจัดเก็บมาใช้ในการจัดเก็บใหม่ ดังนี้

- กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีที่ตั้งขึ้นใหม่มี 14 ประเภท คือ ภาษีฝิ่น ภาษีสุกร ภาษีปลาสด ภาษีปลาทู ภาษีไหม ภาษีขี้ผึ้ง ภาษีผ้า ภาษีหม้อหวดภาษีถัง ภาษีเตาหล่อ ภาษีมาดเรือโกลน ภาษีแจว พาย โกลน อากรพนัน อากรมหรสพ

เมื่อพิจารณาถึงลักษณะของภาษีที่จัดเก็บใหม่ 14 ประเภทข้างต้นมีข้อสังเกตคือ แต่เดิมภาษีที่จัดเก็บในรัชกาลที่ 3 จำนวน 38 ประเภท จำแนกได้ว่าเป็นการจัดเก็บจากการพนัน และผลผลิตประเภทต่าง ๆ แต่ใน 14 ประเภทข้างต้น นอกจากมีการจัดเก็บจากผลผลิตต่างๆมากขึ้น เพื่อ

SRI CHONBURI

มุ่งหวังทางด้านรายได้ให้มากขึ้นแล้ว ยังมีการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์อื่น ๆ เช่น ภาษีฝิ่น ภาษีปลาสด ภาษีปลาทู และอากรมหรสพ รวมถึงการนำภาษีอากรที่ยกเลิกการจัดเก็บไปแล้ว เช่น อากรค่าน้ำ และอากรรักษาเกาะมาใช้ในการจัดเก็บ ทั้งนี้ โดยมีรายละเอียดวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีในแต่ละลักษณะดังนี้

**4. ภาษีฝิ่น**

จัดเก็บโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการจำกัดและควบคุมการดูดฝิ่นของประชาชน โดยแต่เดิมคนไทยถือว่าฝิ่นเป็นยารักษาโรคชนิดหนึ่ง ต่อมากลายเป็นสิ่งเสพติดที่นิยมทั่วไปในสมัยรัชกาลที่ 1-3 รัฐบาลถือว่า ฝิ่นเป็นสินค้าต้องห้ามโดยทางการได้ออกกฎหมายห้ามซื้อขาย แต่ได้มีการลักลอบซื้อขายสูบฝิ่นกันอย่างมากมาย ในสมัยรัชกาลที่ 4 รัฐบาลจงตั้งให้มีการเก็บภาษีฝิ่น ทั้งนี้ ภาษีฝิ่นที่จัดเก็บในครั้งนั้น จัดเก็บในลักษณะภาษีผูกขาดโดยให้ผูกขาดเป็นรายเมืองเหมือนอากรสุรา ต่อมาได้มีการยกเลิกการเสพและค้าฝิ่นโดยเด็ดขาดในปี พ.ศ.2502

**5. ภาษีปลาทูสด**

จัดเก็บจากผู้ที่ได้รับประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติ โดยเป็นภาษีที่เกิดจากการประมูลของภาคเอกชน และได้รับสิทธิผูกขาดจากรัฐบาล ต่อมาได้มีการยกเลิกในปี พ.ศ.2470

**6. อากรมหรสพ**

อากรประเภทนี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อจัดเก็บรายได้จากผู้จัดมหรสพ ซึ่งมีรายได้ดีมากในสมัยนั้น อากรชนิดนี้เริ่มมีการจัดเก็บมาตั้งแต่สมัยพระนารายณ์มหาราช ซึ่งเก็บจากการละเล่นต่าง ๆ และได้นำมาจัดเก็บใหม่ในสมัยรัชกาลที่ 4 โดยอากรมหรสพเป็นอากรผูกขาด นายอากรจะประมูลขอรับผูกขาดจัดแสดงและนำส่งรายได้ให้กับรัฐ

**7. อากรค่าน้ำและอากรรักษาเกาะ**

ในสมัยรัชกาลที่ 4 ได้มีการนำการจัดเก็บอากรค่าน้ำ และอากรรักษาเกาะมาใช้ในการจัดเก็บอีกครั้งหนึ่ง ทั้งนี้เนื่องจากผลของการยกเลิกการจัดเก็บใน สมัยรัชกาลที่ 3 ก่อให้เกิดผลกระทบที่สำคัญ คือ มีประชาชนพากันมาจับปลามากขึ้น ทำให้เป็นการทำลายพันธุ์ปลา และรัฐบาลต้องสูญเสียรายได้อันพึงได้จึงได้มีการนำกลับมาจัดเก็บอีกครั้ง สำหรับรายละเอียดการจัดเก็บอากรทั้ง 2 ประเภท มีดังนี้

SPUCHONBURI

- อากรค่าน้ำ เป็นการเรียกเก็บ อากรจากการจับปลาในแม่น้ำลำคลอง หนองบึง ทะเล อากรค่าน้ำ มีทั้งน้ำจืดและน้ำเค็ม สำหรับกรณีอากรค่าน้ำเค็ม เป็นอากรผูกขาด รัฐบาลจะออกกฎหมายกำหนดอัตราอากรไว้เป็นมาตรฐานตามชนิดของเครื่องมือที่ทำมาหากิน

- อากรรักษาเกาะ เป็นการเก็บจากผู้หาไข่จาระเม็ด (ไข่ฟองเต่าตนุ) บนเกาะในฝั่งทะเลตะวันออก โดยอากรชนิดนี้เป็นอากรผูกขาด ผู้ใดสามารถให้เงินประมูลสูงสุดแก่รัฐ ก็จะได้รับเป็นนายอากรดูแลผลประโยชน์ของเกาะที่รับผูกขาด การจัดเก็บอากรชนิดนี้มีผลต่อทรัพยากรธรรมชาติ ผลจากการยกเลิกในรัชกาลที่ 3 ทำให้เต่าตนุแถบชายฝั่งทะเลถูกจับไปมากจนเกือบสูญพันธุ์ ในสมัยรัชกาลที่ 4 จึงได้นำกลับมาจัดเก็บใหม่ อย่างไรก็ดี ในแง่ของการบริหารการจัดเก็บ ในขณะนั้นมีการจัดเก็บที่ค่อนข้างกระจัดกระจาย มิได้อยู่ในหน้าที่การจัดเก็บของหน่วยงานที่มีการจัดเก็บภาษีอากรโดยตรง เช่น กรมพระคลังมหาสมบัติ จัดเก็บภาษีน้ำมันมะพร้าว ภาษีเสา อากรบ่อนเบี้ย อากรสวนนอกและอากรสวนใน ฯลฯ กรมพระกลาโหม จัดเก็บอากรสุรากรุงเทพฯ ภาษีเหล็กหล่อ อากรรังนก ฯลฯ กรมมหาดไทย จัดเก็บภาษีเรือโรงร้าน ภาษีละคร ภาษีไม้ไผ่ ฯลฯ กรมท่ากลาง จัดเก็บอากรสมพัดสร พริกไทย อากรรักษาเกาะ ภาษีเบ็ดเตล็ด ฯลฯ กรมท่าซ้ายจัดเก็บภาษีเกลื อ กรมนาจัดเก็บอากรค่านา

**8. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 5 (พ.ศ.2411-2453)**

ในสมัยรัชกาลที่ 5 ได้มีพระราชปรารภว่า เงินภาษีอากรอันเป็นผลประโยชน์ของแผ่นดินจัดเก็บกันไม่เป็นระเบียบกระจัดกระจายรั่วไหลไปมากมายในปี พ.ศ.2416 จึงได้ตราพระราชบัญญัติสำหรับหอรัษฎากรพิพัฒน์ จุลศักราช 1235 และได้โปรดเกล้าตั้งสำหรับหอรัษฎากรพิพัฒน์ขึ้น เพื่อเป็นสำนักงานกลางสำหรับเก็บเงินผลประโยชน์รายได้ภาษีอากรของแผ่นดินมารวมไว้ในที่แห่งเดียว มิให้แยกย้ายกระจัดกระจายอยู่ตามหน่วยงานต่าง ๆ ดังที่เคยเป็นมาแต่ก่ อน ให้หน่วยงานราชการทุกแห่ง นำส่งเงินผลประโยชน์เข้าสำหรับหอรัษฎากรพิพัฒน์เป็นรายได้แผ่นดิน ให้มีพนักงานบัญชีกลางสำหรับรวบรวมบัญชีผลประโยชน์แผ่นดิน และตรวจตราการเก็บภาษีอากรของหน่ วยงานต่างๆให้เป็นไปอย่างรัดกุม ไม่รั่วไหลดังแต่ก่อนซึ่งนับเป็นต้นกำเนิดของกระทรวงการคลังในปัจจุบัน ต่อมาในปี พ.ศ.2418ได้โปรดเกล้าให้ตราพระราชบัญญัติกรมพระคลังมหาสมบัติ จุลศักราช 1237 ตั้งกรมพระคลังมหาสมบัติ แยกงานการคลังออกจากงานการต่างประเทศ ซึ่งเวลานั้นรวมกันอยู่เป็นราชการในกรมท่า และต่อมาในปี พ.ศ.2433 ได้ยกฐานะกรมพระคลังมหาสมบัติ เป็นกระทรวงพระคลังมหาสมบัติ ตามพระธรรมนูญ หน้าที่ราชการกระทรวงพระคลังมหาสมบัติรัตนโกสินทร์ศก 109 ในด้านการจัดเก็บภาษี ได้โปรดให้เปลี่ยนแปลงวิธีการ

SRU CHONBURI

เก็บภาษีอากรเสียใหม่ จากระบบเจ้าภาษีนายอากร มาเป็นทางราชการเป็นผู้เก็บเอง โดยในช่วงแรกได้ทดลองให้เทศาภิบาลบางแห่งจัดเก็บภาษีอากรเอง ปรากฏว่าได้ผลดี สามารถจัดเก็บภาษีอากร ได้เพิ่มขึ้นกว่าแต่ก่อนมาก จึงโปรดให้เลิกวิธีการเรียกประมูลรับเหมาผูกขาดเก็บภาษีอากรจากราษฎร โดยสิ้นเชิง และให้เทศาภิบาลเก็บเองเหมือนกันหมดทุกมณฑล

ในด้านรายจ่าย พระองค์ได้ทรงวางพิกัดอัตราเงินเดือน ให้แก่ข้าราชการตามตำแหน่งเป็นที่แน่นอนแทนเงินเบี้ยหวัดที่จ่ายแต่เดิม และยังพระราชทานเบี้ยบำนาญแก่ข้าราชการ เพื่อเป็นเครื่องเลี้ยง เมื่อรับราชการไม่ได้แล้ว โดยเฉพาะในปี พ.ศ.2439 พระองค์ได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้มีการจัดทำงบประมาณแผ่นดินขึ้นเป็นครั้งแรกอันเป็นแบบฉบับที่จะต้องทำงบประมาณแผ่นดินขึ้น

นอกจากการปฏิรูปตามที่กล่าวมาข้างต้น พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ยังได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯให้ยกเลิกภาษีชนิดที่เป็นโทษแก่ราษฎร และภาษีอากรบางประเภทที่ทำรายได้ให้กับรัฐบาลไม่มากนัก และเป็นภาระแก่คนยากจน เช่น ภาษีอากรภายใน อากรบ่อนเบี้ย เป็นต้น (อากรบ่อนเบี้ย ได้มีการออกพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการเลิกอากรบ่อนเบี้ย จ .ศ.1249 (พ.ศ. 2430) โดยลดจำนวนบ่อนเบี้ยลงทุกปี และ ในที่สุดก็เลิกได้หมดทั่งราชอาณาจักร เมื่อปี พ.ศ.2460 ในสมัยรัชกาลที่ 6) สำหรับบทบัญญัติของภาษีอาก รที่ได้มีการตราขึ้นในรัชสมัยนี้ เป็นเพียงการแก้ไขปรับปรุงภาษีอากรที่มีอยู่เท่าเดิมนั้น มิได้มีการเพิ่มประเภทภาษีขึ้นใหม่แต่อย่างใด (ที่มา: หนังสือที่ระลึกในการเปิดอาคารกรมสรรพากร 2 กันยายน 2540)

**9. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 6 (พ.ศ.2453-พ.ศ.2468)**

รวมเงินผลประโยชน์ของแผ่นดิน จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯให้ยกกรมสรรพากรใน และข้าราชการกรมสรรพากรใน ซึ่งเดิมขึ้นอยู่กับกระทรวงนครบาล มาขึ้นอยู่ในบังคับบัญชากระทรวงพระคลังมหาสมบัติ ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ.2458 เป็นต้นไป และต่อมาในวันที่ 2 เมษายน พ.ศ.2458 ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯให้ยกกรมสรรพากรนอก ซึ่งแต่เดิมขึ้นอยู่ในกระทรวงมหาดไทยมาขึ้นกับกระทรวงพระคลังมหาสมบัติ และให้รวมกรมสรรพากรนอกและกรมสรรพากรในเข้าเป็นกรมเดียวกัน เรียกว่า กรมสรรพากร

นับแต่ได้มีพระบรมราชโองการ โปรดเกล้าฯให้รวมกรมสรรพากรเมื่อ วันที่ 2 กันยายน พ.ศ.2458 จนถึง พ.ศ.2467 ได้มีการปรับปรุงภาษีอากรอีกหลายอย่าง ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมประเภทต่างๆที่อยู่ในหน้าที่กรมสรรพากรปฏิบัติจัดเก็บ ซึ่งแยกออกตามแผนกต่างๆในกรมสรรพากรได้ดังนี้คือ

SPU CHONBURI

- แผนกสรรพากร ได้แก่ อากรค่าน้ำ อากรค่านาเกลือ อากรสมพัดสร ค่าไร่อ้อย ค่าไร่ยาสูบ ค่าสวนใหญ่ ค่าสวนจาก ค่าที่สวน อากรต้นตาลโตนด ค่าสรรพภาษีภายใน ค่าภาษีขาเข้าร้อยชักสาม ค่าภาษีขาออกเบ็ดเสร็จ ค่าภาษีข้าวขาออก ค่าภาษีโรงร้าน อากรจันอับ อากรฟองเต่าตนุ อากรรังนกอีแอ่น ค่ารัชชูปการ ค่าจำหน่ายใบลาน ค่าอนุญาตฆ่าสัตว์ อากรการพนัน ค่าธรรมเนียมสวนใหญ่ ค่าธรรมเนียมศุลกากร อากรการพนัน ค่าเช่าของหลวง ค่าขายแบบพิมพ์ ค่าเบ็ดเตล็ด

- แผนกมหาดไทยนครบาล ได้แก่ ค่าธรรมเนียมอำเภอ ค่าธรรมเนียมอาวุธ ค่าธรรมเนียมจุดดอกไม้เพลิง ค่าธรรมเนียมโรงรับจำนำ ค่าธรรมเนียมสัญจรโรค ค่าภาษีรถเกวียน ค่าใบอนุญาตคนขับ ค่าจำหน่ายของหลวง ค่าเช่าต่าง ๆ ค่าปรับละเมิดกฎหมาย ค่านำเรือผ่านทำนบ ค่าเบ็ดเตล็ด ฯลฯ

- แผนกเกษตร ได้แก่ ค่าธรรมเนียมหวงห้ามที่ดิน ค่าธรรมเนียมซื้อขายที่ดิน ค่าธรรมเนียมประตูน้ำ ค่าธรรมเนียมกรมราชโลหกิจ ค่าเบ็ดเตล็ด ค่าภาคหลวงไม้ ค่าอนุญาตตัดหวาย อากรป่าผึ้ง ค่าปรับไม้ ค่าเผาต่าง ๆ ค่าอนุญาตตัดไม้ ค่าอนุญาตเจาะเผาต้นยาง ฯลฯ

- แผนกพระคลังมหาสมบัติ ได้แก่ ค่าจำหน่ายฝิ่น ค่าธรรมเนียมพิเศษฝิ่น ค่าธรรมเนียมใบอนุญาต ค่าเบ็ดเตล็ด ค่าธรรมเนียมต้มกลั่นสุรา ค่าปรับสุรา ค่าเช่าต่าง ๆ

- แผนกกรมตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่ ค่าเช่าที่ดิน ค่าเช่าติดบ้านโรงร้าน ค่าเช่าตลาด ค่าเช่าแผงลอย ค่าเช่าท่าเรือจ้าง ค่าเช่าท่าเรือจอด ค่าดอกเบี้ยค่าเรือจ้าง ค่าเช่าเบ็ดเตล็ด ค่าจำหน่ายของหลวง

- แผนกกลาโหม ได้แก่ ค่าใบอนุญาตทหารหาบ ค่าภาคหลวงช้าง ค่าอนุญาตจับช้าง ค่าเบ็ดเตล็ด (ที่มา: หนังสือที่ระลึกในการเปิดอาคารกรมสรรพากร 2 กันยายน 2540)

**10. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชการที่ 7 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบัน (พ.ศ.2468-ปัจจุบัน)**

แต่เดิมในตอนต้นรัชกาลที่ 7 การจัดเก็บภาษีอากรยังคงคล้ายคลึงกับในสมัยก่อน ภายหลังจากที่คณะราษฎร์ได้มีการปฏิ รูปการปกครองแผ่นดิน ในปี พ.ศ.2475 ได้มีการออกพระราชบัญญัติในการจัดเก็บภาษีขึ้นใหม่ ดังนี้

1. พระราชบัญญัติภาษีเงินเดือน พ.ศ.2475
2. พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ.2475
3. พระราชบัญญัติภาษีการค้า พ.ศ.2475
4. พระราชบัญญัติอากรแสตมป์ พ.ศ.2475
5. พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

SPU CHONBURI

6. พระราชบัญญัติภาษีการธนาคารและประกันภัย พ.ศ.2476

7. พระราชบัญญัติภาษีอากรมรดกและอากรทางรับมรดก พ.ศ.2476

แต่กฎหมายในการจัดเก็บเกี่ยวกับภาษีอากรในขณะนั้นยังมิได้มีการรวบรวมเข้าเป็นฉบับเดียวกัน ได้มีการแยกการจัดเก็บออกเป็นตามพระราชบัญญัติข้างต้น

ต่อมารัฐบาลในขณะนั้น มีนโยบายนำลัทธิชาตินิยมมาใช้เป็นเครื่องมือในการผลักดันการพัฒนาเศรษฐกิจและได้เน้นให้ประชาชนเห็นความสำคัญของภาษีด้วยการกำหนดให้เป็นหน้าที่ของประชาชนไว้ในรัฐธรรมนูญ รวมทั้งอันตรายที่อาจเกิดขึ้น จากการปล่อยให้กิจกรรมทางเศรษฐกิจตกอยู่ในมือของต่างชาติ รวมทั้งได้มีการวางแนวทางในการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน กำหนดรูปแบบภาษีสมัยใหม่โดยมีเทคนิคและวิธีการคำนวณเป็นแบบสมัยใหม่ ซึ่งได้แก่การกำหนดฐานการคำนวณภาษี อัตราภาษี วิธีการคำนวณ การให้หักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน ฯลฯ ได้มีการรวบรวมกฎหมาย การจัดเก็บเป็นหมวดหมู่บรรจุไว้เป็นกฎหมายประมวลรัษฎากร ฉบับปี พ.ศ.2481 ทั้งนี้ โดยกระทรวงการคลังได้มีการออกพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ.2482 เป็นต้นไป และตามพระราชบัญญัตินี้ได้มีการให้ยกเลิกก ฎหมายภาษีอากรหลายฉบับ คือ

1. พระราชบัญญัติรัชชูปการ พ.ศ.2468

2. พระราชบัญญัติลักษณะเก็บเงินค่านา ร.ศ. 119

3. พระราชบัญญัติลักษณะการเก็บภาษีค่าที่ไร่อ้อย พ.ศ.2464

4. พระราชบัญญัติเปลี่ยนวิธีเก็บภาษียา ร.ศ. 119

5. ประกาศพระราชทานยกเลิกอากร สวนใหญ่ค้างเก่าและเดินสำรวจต้นผลไม้ใหม่สำหรับเก็บเงินอากรสวนใหญ่ ร.ศ.130

6. พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ.2475

7. พระราชบัญญัติภาษีการค้า พ.ศ.2475

8. พระราชบัญญัติภาษีการธนาคารและการประกันภัย พ.ศ.2476

9. บรรดาพิกัดอัตรา ข้อบังคับ กฎ ประกาศ และบทกฎหมายอื่นซึ่ งออกเพื่อแก้ไขเพิ่มเติมหรือดำเนินการตามกฎหมายดังกล่าวข้างต้น

10. พระราชบัญญัติอากรแสตมป์ พ.ศ.2475 สำหรับภาษีอากรที่อยู่ในบังคับจัดเก็บโดยตรง และอยู่ในความควบคุมของกรมสรรพากรในขณะนั้น มีดังนี้ คือ

- ภาษีตามประมวลรัษฎากร ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีการธนาคารและการประกันภัย ภาษีโรงค้า อากรแสตมป์ อากรมหรสพ เงินช่วยบำรุงท้องที่ เงินช่วยการประถมศึกษา

SPU CHONBURI

- ภาษีอากรตามกฎหมายอื่น ได้แก่

1. พระราชบัญญัติอากรฆ่าสัตว์
2. พระราชบัญญัติอากรรังนกอีแอ่น
3. พระราชบัญญัติอากรค่าน้ำ
4. ประกาศจัดเก็บภาษีเรือ โรงร้าน ตึก แพ
5. พระราชบัญญัติอากรมรดก
6. พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ครั้นเมื่อวันที่ 8 ธันวาคม พ.ศ.2485 ได้เกิดสงครามมหาเอเชียบูรพาขึ้น และในระหว่างนั้น รัฐบาลจำเป็นจะต้องใช้เงิน จึงได้มีการออกกฎหมายเพื่อให้มีการจัดเก็บภาษีนำมาช่วยชาติในยามคับขันหลายประเภทคือ

- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติการประถมศึกษา
- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติภาษีโรงค้า
- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติจากการซื้อข้าว
- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติอากรแสตมป์
- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติอากรมหรสพ
- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติอากร โรงแรม ภัตตาคาร

เมื่อสงครามโลกสงบลงในปี พ.ศ.2489 รัฐบาลได้ประกาศยกเลิกพระราชบัญญัติเงินช่วยชาติทั้งหมด โดยได้เปลี่ยนแปลงเป็นภาษีการซื้อข้าว ภาษีการซื้อน้ำตาล ภาษีโรงแรมและภัตตาคารรวมอยู่ในส่วนหนึ่งของประมวลรัษฎากรนับแต่นั้นมาได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงประมวลรัษฎากรหลายครั้ง โดยครั้งสำคัญในปี พ.ศ.2496ได้มีประกาศใช้ พระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496 แก้ไขหลักการจัดเก็บจากเดิมอย่างมากมายโดยได้ยกเลิกภาษีโรงค้า ภาษีการซื้อข้าว ภาษีการซื้อน้ำตาล ภาษีโรงแรมและภัตตาคาร ภาษีธนาคาร เครดิตฟองซิเอร์ การออมสิน และการะประกันภัย และได้จัดเก็บภาษีอากรประเภทใหญ่ ๆ ดังนี้คือ

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล
3. ภาษีการค้า
4. อากรมหรสพ
5. ภาษีป้าย

SPU CHONBURI

6. อากรแสตมป์

7. ภาษีบำรุงท้องที่

8. ภาษีการซื้อโภคภัณฑ์

โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ภาษีการค้าได้วางหลักการจัดเก็บจากรายรับหรือจากยอดการขายทุกทอด (Multiple stages tax) และภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ จัดเก็บจากสินค้าฟุ่มเฟือยบางประเภท ซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกับ Purchase tax ของประเทศอังกฤษ นับว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงหลักการจัดเก็บภาษีอากรครั้งสำคัญของประเทศไทย

ประมวลรัษฎากร ได้มีการแก้ไข ให้สอดคล้องกับการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศอย่างต่อเนื่อง โดยครั้งหลังสุดในปี พ.ศ.2535 รัฐบาลได้เริ่มนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะมาใช้ในการจัดเก็บแทนภาษีการค้าที่มีปัญหาการจัดเก็บที่ซ้ำซ้อนไม่เป็นธรรมและไม่สนับสนุน ต่อภาคการส่งออกของประเทศในขณะเดียวกันได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมการให้หักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การปรับปรุงอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลให้สอดคล้องกับการพัฒนาเศรษฐกิจภายในประเทศมา อย่างต่อเนื่อง เป็นต้น โดยการปรับปรุงแก้ไขประมวลรัษฎากรนั้น มีทั้งการยกเลิกภาษีที่ไม่เหมาะสม การเพิ่มภาษีประเภทใหม่ขึ้น และการแก้ไขเพิ่มเติมข้อความเดิมให้ทันสมัยและรัดกุมยิ่งขึ้นจนในปัจจุบันมีกฎหมายภาษีอากรและภาษีอากรที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากร ดังนี้

- พระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481 มีภาษีอากรประเภทต่างๆตามประมวลรัษฎากร ดังนี้

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

4. ภาษีธุรกิจเฉพาะ

5. อากรแสตมป์

- ภาษีอากรตามกฎหมายอื่น (หนังสือที่ระลึกในการเปิดอาคารกรมสรรพากร 2 กันยายน 2540) ได้แก่

1. พระราชบัญญัติอากรรังนกอีแอ่น พ.ศ.2482 กำหนดให้จัดเก็บอากรรังนกอีแอ่น

2. พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ.2514 กำหนดให้จัดเก็บภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

SPUCHONBURI

**11. การจัดเก็บภาษีโดยธนาคารแห่งประเทศไทย**

ในปี พ.ศ.2482 เกิดสงครามโลกครั้งที่สอง สงครามและเหตุการณ์ที่เกิดจากสงครามได้เร่งรัดความจำเป็นต้องจัดตั้งธนาคารกลางขึ้นในประเทศไทย พระวรวงศ์เธอพระองค์เจ้าวิวัฒนไชย ได้ทรงร่วมมือกับรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเริ่มจัดตั้งสำนักงานธนาคารชาติขึ้นในปี พ.ศ. 2482 อันเป็นแนวทางไปสู่การตราพระราชบัญญัติธนาคารแห่งประเทศไทยในปี พ .ศ.2485 ในสมัยที่ พลเอกเภา เพียรเลิศ บริภัณฑ์ยุทธกิจ เป็นรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง (2484-2487) ได้มีการตราพระราชบัญญัติธนาคารแห่งประเทศไทย พุทธศักราช 2485 จัดตั้งธนาคารแห่งประเทศไทย ขึ้ น เป็นองค์กรอิสระ และ จากพระราชกฤษฎีกากำหนดกิจการธนาคารแห่งประเทศไทย พุทธศักราช 2485 ให้ธนาคารแห่งประเทศไทยเริ่มประกอบธุรกิจได้ตั้งแต่วันที่ 11 ธันวาคม พ.ศ.2485 เป็นต้นไป พร้อมกันนี้ได้มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ แต่งตั้งให้พระวรวงศ์เธอพระองค์เจ้าวิวัฒนไชย เป็นผู้ว่าการธนาคารพระองค์แรก (พ.ศ.2485-2489) พระองค์ได้ทรงวางระเบียบแบบแผนและดำเนินการจนธนาคารแห่งประเทศไทยได้ดำรงอยู่เป็นปึกแผ่นมั่นคงตลอดมาจนปัจจุบัน

**12. การควบคุมปริวรรตกับการจัดเก็บภาษีอากร**

ในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2485 รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติ ควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน เนื่องจากความจำเป็นของสงครามมหาเอเชียบูรพา และการที่ประเทศไทยต้องจำยอมเข้าร่วมเป็นสัมพันธมิตรกับประเทศญี่ปุ่น ได้มีผลกระทบกระเทือนต่อการเงินของประเทศในขณะนั้นและภายหลังเป็นอย่างมาก กล่าวคือ การติดต่อค้าขายกับต่างประเทศต้องหยุดชะงักลง ทุนสำรองเงินตราที่เก็บไว้ในประเทศอังกฤษและสหรัฐอเมริกาก็ถูกกักกัน ไม่สามารถนำมาใช้หนี้ระหว่างประเทศได้ นอกจากนี้ประเทศไทยยังต้องยอมรับภาระหลายประการ อันเป็นผลทำให้เสถียรภาพเงินบาทอยู่ในสภาพไม่มั่นคงพระราชบัญญัติควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน พ.ศ.2485 นี้ ได้ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังในการออกกฎกระทรวง ควบคุม จำกัด หรือห้ามการปฏิบัติกิจการทั้งปวงที่เกี่ยวกับการปริวรรตเงินตราต่างประเทศ ในการดำเนินการให้เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้มอบหมายให้ธนาคารแห่งปร ะเทศไทยเป็นผู้ควบคุมดูแล

เพื่อให้ธนาคารแห่งประเทศไทยมีอำนาจควบคุมธนาคารพาณิชย์ต่าง ๆ รัฐบาลจึงตราพระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ พ.ศ.2488 ประกาศใช้เมื่อวันที่ 6 ตุลาคม พ.ศ.2488 มีหน่วยงานควบคุมโดยเฉพาะคือ หน่วยควบคุมธนาคารพาณิชย์ แต่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงกา รคลังยังคงเป็นผู้กำกับการตามพระราชบัญญัติอยู่

SPU CHONBURI

เมื่อพลเอกเภา เพียรเลิศ บริภัณฑ์ยุทธกิจ ดำรงตำแหน่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เป็นสมัยที่ 2 (พ.ศ.2494-2500) ได้มอบหมายให้นายเสริม วินิจฉัยกุล ปลัดกระทรวงการคลัง ไปติดต่อคณะสำรวจเศรษฐกิจของธนาคารโลก โดยธนาคาร โลกได้ส่งผู้เชี่ยวชาญสาขาวิชาต่าง ๆ มาสำรวจประเทศไทย ซึ่งคำแนะนำในการสำรวจเศรษฐกิจของคณะผู้เชี่ยวชาญนี้ ได้เป็นแนวทางในการวางแผนเศรษฐกิจ ในแผนพัฒนาเศรษฐกิจแห่งชาติสมัยจอมพลสฤษดิ์ ธนะรัชต์ เป็นนายกรัฐมนตรี

รัฐวิสาหกิจในสังกัดกระทรวงการคลังโดยพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล พ.ศ.2496 กำหนดให้รัฐบาลสามารถจัดตั้งองค์การของรัฐบาลที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลโดยตรงเป็นพระราชกฤษฎีกาขึ้นได้ตามที่เห็นสมควรเพื่อดำเนินกิจการอันเป็นสาธารณะหรือเพื่อประโยชน์ในการเศรษฐกิจหรือช่วยเหลือในการครองชีพหรืออำนวยบริการแก่ ประชาชนโดยใช้เงินทุนจากงบประมาณแผ่นดิน พระราชบัญญัติฉบับนี้เป็นรากฐานของการก่อกำเนิดรัฐวิสาหกิจต่าง ๆ

รัฐวิสาหกิจในสังกัดกระทรวงการคลังประกอบด้วย ได้แก่ ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) ธนาคารออมสิน ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย องค์การสุรา สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล โรงงานยาสูบ โรงงานไพ่ บริษัท ทิพยประกันภัย จำกัด บริษัท สหโรงแรมไทยและการท่องเที่ยว จำกัด

ภายหลังการรัฐประหาร พ.ศ.2501 และจอมพลสฤษดิ์ ธนะรัชต์ ดำรงตำแหน่งนายกรัฐมนตรีรัฐบาลได้พยายามที่จะปฏิรูประบบการบริหารนโยบายเศรษฐกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งทางด้านการคลัง ได้ตราพระราชบัญญัติเงินตรา พ.ศ.2501 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่งเสถียรภาพของเงินตรา ให้ธนาคารแห่งประเทศไทยรักษาทุนสำรองเงินตราไว้ก้อนหนึ่ง สินทรัพย์ที่มีอยู่ในทุนสำรองเงินตรามีหลายประเภท

เมื่อวันที่ 14 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2502 ได้สถาปนาสำนักงบประมาณขึ้น มีฐานะเทียบเท่ากรมในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี งานจัดทำงบประมาณซึ่งเป็นหน้าที่ของกระทรวงการคลังมาตลอด ก็เปลี่ยนเป็นงานของสำนักงบประมาณให้เป็นผู้จัดทำงบประมาณ

ในวันที่ 18 ตุลาคม 2504 ได้มีการจัดตั้งสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง เป็นหน่วยงานในสังกัดกระทรวงการคลังโดยมีฐานะเทียบเท่ากรม ตามพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม (ฉบับที่ 9) พ.ศ.2504 การจัดตั้งหน่วยงานใหม่นี้ เนื่องจากดำริของนายสุนทร หงส์ลดารมภ์ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังในสมัยนั้น น ที่เห็นว่าจำเป็นต้องนำวิทยาการแผนใหม่เข้ามาใช้ใน

SPU CHONBURI

การบริหารและการกำหนดนโยบายการคลังตลอดจนจะต้องมีองค์กรหรือจุดรวมที่จะสามารถประสานกิจกรรมที่เกี่ยวกับเศรษฐกิจและการคลังของประเทศ จึงควรต้องมีการจัดตั้งหน่วยงานที่เหมาะสม โดยการปรับปรุงสำนักงานปลัดกระทรวงการ คลัง และจุดมุ่งหมายที่สำคัญคือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจำเป็นต้องมีเจ้าหน้าที่ที่ให้คำแนะนำและให้ความช่วยเหลือทางวิชาการในการวางนโยบายการคลังและเศรษฐกิจของรัฐ ตลอดจนเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง สำนักงานเศรษฐกิจการคลังจึงก่อตั้งขึ้นโดยยุบกองเศรษฐกิจการคลังและกองสถิติในสำนักงานปลัดกระทรวงมาอยู่ในหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นใหม่นี้ และแต่งตั้ง ดร.ป๋วย อึ๊งภากรณ์ ผู้เชี่ยวชาญการคลัง สำนักปลัดกระทรวงการคลังในขณะนั้นเป็นผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลังคนแรก

ในวันที่ 13 เมษายน พ.ศ.2505 รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติกา รธนาคารพาณิชย์ พ.ศ. 2505 ขึ้น โดยให้ยกเลิกพระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ พ .ศ.2488 เนื่องจากในขณะนั้น การธนาคารและการเศรษฐกิจได้ขยายตัวขึ้นเป็นลำดับ จึงสมควรได้ปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ให้เหมาะสมเพื่อประโยชน์แก่การเศรษฐกิจและการเงินของประเทศตลอดจน ให้ความคุ้มครองแก่ผู้ฝากเงินกับธนาคาร

ใน พ.ศ.2506 กรมศุลกากรได้ปรับปรุงรหัสสินค้าของไทยทั้งนี้เนื่องจากองค์การสหประชาชาติได้ปรับปรุงรหัสสินค้าเพื่อนำมารวบรวมสถิติสินค้าเข้าออกของนานาประเทศ ซึ่งในปีเดียวกันนี้ กรมศุลกากรได้เสนอคณะรัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของ กระทรวงการคลังแต่งตั้งคณะกรรมการพิกัดอัตราศุลกากร ให้ทำหน้าที่กำหนดหรือปรับปรุงแก้ไขพิกัดอัตราศุลกากร

ในวันที่ 14 กรกฎาคม พ.ศ.2516 กระทรวงการคลังในสมัยที่นายเสริม วินิจฉัยกุล เป็นรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ได้ออกกฎกระทรวงฉบับที่ 21 (พ.ศ.2516) ออกตามความในพระราชบัญญัติเงินตรา พ .ศ.2501 สาระสำคัญของกฎกระทรวงฉบับนี้ คือ เพื่อประโยชน์ในการดำรงไว้ซึ่งค่าของเงินบาท สมควรจะได้กำหนดสกุลเงินตราต่างประเทศ ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยหรือทุนรักษาระดับอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราซื้อหรือขายทันทีตามที่ธนาคารพาณิชย์ในราชอาณาจักรจ ะเรียกให้ซื้อหรือขาย โดยกำหนดให้เงินดอลลาร์สหรัฐอเมริกาเป็นเงินตราต่างประเทศนั้น

ใน พ.ศ.2517 กระทรวงการคลังได้เสนอร่างพระราชบัญญัติตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ.2517 และประกาศใช้เป็นกฎหมาย เมื่อวันที่ 16 พฤษภาคม พ.ศ.2517 สืบเนื่องมาจากความจำเป็นต้องจัดให้มีตลาดหรือสถานที่อันเป็นศูนย์กลางการซื้อหรือขายหลักทรัพย์ที่มีสภาพสมบูรณ์ภายใต้การควบคุมของทางการอย่างใกล้ชิด และมีมาตรการอันเหมาะสมเพื่อคุ้มครองประโยชน์ของ

SUCHONBURI

ประชาชนส่วนรวม เพื่อเป็นการระดมเงินทุนในการพัฒนาประเทศและการพัฒนาตลาดทุนในราชอาณาจักร

ในวันที่ 23 กุมภาพันธ์ พ .ศ.2522 รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2522 ขึ้น โดยที่พระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ พ .ศ.2505 ได้ประกาศใช้บังคับมานาน มีบทบัญญัติหลายมาตราไม่เหมาะสมกับกาลสมัย สมควรที่จะต้องปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติเดิมและเพิ่มเติมบทบั ญญัติใหม่เพื่อให้เกิดความมั่นคงและเป็นหลักประกันแก่การประกอบการธนาคารพาณิชย์ พระราชบัญญัติฉบับนี้ได้เปิดโอกาสให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการประกอบกิจการด้วย

วันที่ 8 พฤษภาคม พ .ศ.2522 รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์และธุร กิจเครดิตฟองซิเอร์ พ .ศ.2522 ขึ้น เป็นกฎหมายว่าด้วยการประกอบกิจการและหลักเกณฑ์ของธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ โดยการกำกับของธนาคารแห่งประเทศไทย

ในปี พ.ศ.2530 ได้มีการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร โดยพระราชกำหนดพิกัดอัตรา ศุลกากร พ.ศ.2530 พิกัดอัตราศุลกากรนี้ได้ใช้ระบบจำแนกประเภทสินค้าและรหัสประเภทพิกัดของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร ที่เรียกว่า ระบบ ฮาร์โมไนซ์ (Harinonized system) โดยเริ่มใช้ตั้งแต่ พ.ศ.2531

ในปี พ.ศ.2531 ได้มีการพิจารณาว่าโครงสร้างอัตราเงินเดือนข้าราชก ารในขณะนั้นยังไม่เหมาะสมเนื่องจากมีความแตกต่างกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในลักษณะใกล้เคียงกันในภาคเอกชน และรัฐวิสาหกิจมากประกอบกับกระทรวงการคลังพิจารณาแล้วเห็นว่าฐานะการคลังของรัฐบาลดีขึ้นเนื่องจากเศรษฐกิจดีขึ้น จึงเห็นสมควรปรับโครงสร้างอัตราเงินเดือนข้าราชการ ให้เหมาะสมกับภาวะหน้าที่ความรับผิดชอบ และให้เกิดความเป็นธรรมเมื่อเทียบกับกลุ่มอาชีพอื่น ตามบัญชี ก และให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2532

ในปี พ.ศ.2532 คณะรัฐมนตรีมีมติแต่งตั้ง "คณะกรรมการป้องปรามธุรกิจการเงินนอกระบบ" สาเหตุเนื่องมาจากมีการปร ะกอบธุรกิจการเงินนอกระบบ ซึ่งมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจและการเงินของประเทศ คณะกรรมการชุดนี้จะกำหนดนโยบาย หลักเกณฑ์ เงื่อนไขและวิธีการเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจการเงินนอกระบบทั้งหมด สำหรับให้เจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ใช้เป็นหลักในการปฏิบัติงาน

ในวันที่ 1 เมษายน พ.ศ.2533 รัฐบาลอนุมัติให้ทำการปรับโครงสร้างอัตราเงินเดือนข้าราชการ จากบัญชี ก เป็นบัญชี ข โดยเริ่มใช้ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2534

SUCHONBURI

ในปัจจุบัน เศรษฐกิจการค้าของโลกมีการเปลี่ยนแปลงขยายตัวเพิ่มมากขึ้นประเทศไทยมีอัตราการขยายตัวทางเศรษฐกิจค่อนข้างสูง และมีแนวโน้มจะขยายตัวเพิ่มมากขึ้น การเปลี่ยนแปลงจากประเทศเกษตรกรรม และนำเข้าสินค้าจากประเทศอื่นมาเป็นการส่งออกผลผลิตในด้านเกษตรกรรมและการผลิตสินค้าเพื่อส่งออก ณะเดียวกันสถานการณ์ทั่วโลก มีกลุ่มเศรษฐกิจการค้ารวมตัวกันหลายกลุ่มทั้งยุโรป อเมริกา และเอเชีย ตลอดจนประ เทศสังคมนิยมต่าง ๆ ก็มีการเปิดการค้าเสรีขึ้นหลายประเทศ ทำให้ประเทศไทยต้องปรับปรุงนโยบายโครงสร้างอัตราภาษี และแผนเศรษฐกิจการค้าให้มีลักษณะเป็นสากล เพื่อรองรับสถานการณ์โลกและเมื่อประเทศไทยได้เข้าเป็นภาคีกับนานาประเทศ ก็จำเป็นต้องดำเนินนโยบายเศรษฐกิจการคลัง เ พื่อให้สอดคล้องกับพันธะสัญญาที่ทำไว้ เช่น พันธะภายใต้เขตการค้าเสรีอาเซียน พันธะภายใต้องค์การค้าโลก เป็นต้น

ในเดือนตุลาคม พ .ศ.2534 ประเทศไทยได้เป็นเจ้าภาพในการจัดประชุมสภาผู้ว่าการธนาคารโลกและกองทุนการเงินระหว่างประเทศ ประจำปี 2534 ณ ศูนย์การประชุมแห่งชาติ สิริกิติ์ ในบริเวณโรงงานยาสูบ ถนนรัชดาภิเษก นับเป็นการประชุมที่สำคัญและยิ่งใหญ่กว่าการประชุมใด ๆ ที่เคยจัดขึ้นในประเทศไทย ผู้เข้าร่วมประชุมประกอบด้วยผู้แทนทางการจากรัฐบาลประเทศต่าง ๆ จำนวน 151 ประเทศ นำโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และ/หรือผู้ว่าการธนาค ารกลาง ผู้แทนจากธนาคารพาณิชย์ และสื่อมวลชนทั่วโลก รวมทั้งผู้สังเกตการณ์จากสถาบันการเงินองค์การระหว่างประเทศ ผู้เข้าประชุมมีจำนวนประมาณ 10,000 คน การจัดประชุมครั้งนี้เป็นการสร้างชื่อเสียงและก่อประ โยชน์แก่ประเทศโดยส่วนรวมในด้านต่าง ๆ เป็นอันมาก

**มาตรการในการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value added tax) ของรัฐ**

ในวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2535 ได้เริ่มมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นครั้งแรก การนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้มาจากเหตุผลในทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ จากการที่เศรษฐกิจของไทยขยายตัวอย่างรวดเร็ว ฐานะทางเศรษฐกิจการเงินการคลังของป ระเทศมั่นคงขึ้นมาก ในขณะที่มีการกล่าวถึงความไม่เหมาะสมของโครงสร้างภาษีการค้าต่อเศรษฐกิจของประเทศ อันได้แก่ความซ้ำซ้อนของระบบภาษีการค้าที่เป็นอยู่ และความหลากหลายของโครงสร้างอัตราภาษีนอกจากความบกพร่องของระบบภาษีการค้า ซึ่งไม่เอื้ออำนวยต่อการพัฒนาเศรษฐกิจในอ นาคตแล้ว ความต้องการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีของทางการ ยังเนื่องมาจากเหตุผลทางด้านภาษีอากรอีกด้วย กล่าวคือ ความสามารถในการหารายได้ของรัฐผ่านเครื่องมือทางภาษีการค้าและภาษีศุลกากรได้ลดน้อยลงเป็นลำดับ

SPU CHONBURI

ด้วยเหตุผลดังกล่าว กระทรวงการคลังจึงได้เสนอพิจารณายกเลิกภาษีการ ค้า และนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทน โดยภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวจะมีอัตราเดียวที่ใช้กับสินค้าและบริการทุกชนิด สำหรับสินค้าใดที่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจที่จะเก็บสูงกว่าอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มเติมจากภาษีมูลค่าเพิ่ม

การนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้นี้ นับเป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญต่อระบบภาษีอากรของประเทศไทยเป็นการปฏิรูปภาษีการค้าครั้งใหญ่ทำให้ระบบภาษีอากรของประเทศมีความสอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบัน และเอื้ออำนวยต่อการลงทุนการส่งออก และการขยายตัวอย่างรวดเร็วของเศรษฐกิจ เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มไม่มี ความซ้ำซ้อนของภาระภาษีดังเช่นภาษีการค้า นอกจากนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มทำให้เกิดความเป็นธรรมและความสะดวกต่อการปฏิบัติตามของผู้เสียภาษีอีกด้วย

ในวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ.2535 รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535 โดยยกเลิกพระราชบัญญัติตลาดหลั กทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ.2517 และพระราชบัญญัติตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2527 ตามพระราชบัญญัติฉบับใหม่นี้ ให้มีคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่เรียกว่า "คณะกรรมการ ก.ล.ต." โดยมีอำนาจหน้าที่วางนโยบายการส่งเสริมและพัฒนา ตลอดจนกำกับดูแลในเรื่องหลักทรัพย์ ธุรกิจหลักทรัพย์ตลาดหลักทรัพย์ ศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์และธุรกิจที่เกี่ยวเนื่อง องค์การที่เกี่ยวเนื่องกับธุรกิจหลักทรัพย์ การออกหรือเสนอขายหลักทรัพย์ต่อประชาชน การเข้าถือหลักทรัพย์เพื่อครอบงำกิจการ และการป้องกันการกระทำอันไม่เป็นธรรมเกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์

เมื่อประเทศไทยได้ร่วมกับสมาคมอาเซียนจัดตั้งเขตการค้าเสรีอาเซียนโดยมีเป้าหมายหลักคือ การลดภาษีศุลกากรแก่สินค้าที่ขายระหว่างประเทศภาคีอาเซียนให้เหลือไม่เกินร้อยละ 5 รวมทั้งขจัดมาตรการกีดกันทางการค้าอื่น ๆ ภายใน 15 ปี นับจากวั นที่ 1 มกราคม พ .ศ 2536 กระทรวงการคลังก็ได้ประกาศลดอัตราศุลกากร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดอัตราอากรสินค้าอุตสาหกรรม ที่นำเข้าจากประเทศสมาชิกอาเซียนให้เหลือไม่เกินร้อยละ 30 นับจากวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2536 เพื่อให้สอดคล้องกับแผนการลดภาษีของไทย

ในวันที่ 14 เมษายน พ.ศ 2536 กองทุนการเงินระหว่างประเทศได้คัดเลือกประเทศไทยเป็นตัวอย่างที่ดีในด้านการบริหารเงินทุนเข้าและออก เพราะในช่วงเวลาที่ผ่านมาธนาคารแห่งประเทศไทยสามารถจัดการใช้ประโยชน์จากเงินทุนต่างประเทศได้ดี

สืบเนื่องจากการส่งออกมีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของไท ยมากขึ้น ตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 7 (พ.ศ.2535-2539) ประเทศไทยมีนโยบายส่งเสริมการส่งออก

SPU CHONBURI

ดังนั้นการให้ความช่วยเหลือผู้ส่งออกทางด้านการเงิน และการให้บริการอื่นจึงมีความจำเป็น ใน พ.ศ.2536 ได้มีพระราชบัญญัติธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประ เทศไทย เพื่อดำเนินการจัดตั้งธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้า (ธสน.) หรือเอ็กซิมแบงก์ ธสน. ได้เริ่มเปิดดำเนินการเมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2537 เกี่ยวกับนโยบายการเงินของประเทศไทย สำหรับปี พ.ศ.2537 เป็นเรื่องของการเปิดเสรีทางการเงิน ธนาคารแห่งประเทศไทยได้กำหนด ทิศทางและเป้าหมายไว้ 5 ประการ ดังนี้

1. ส่งเสริมการพัฒนาตลาดเงินระยะสั้น ด้วยการให้ธุรกิจเอกชนและรัฐวิสาหกิจ ออกตราสารในประเทศให้มากขึ้น

2. ผ่อนคลายการควบคุมปริวรรตเงินตราให้มากขึ้น ขยายขอบเขตการค้าชายแดน และให้นำเงินออกไปลงทุนในต่างประเทศเพิ่มขึ้น

3. จัดตั้งกองทุนเพื่อส่งเสริมการค้าและการลงทุนในกลุ่มประเทศอินโดจีน และประเทศพม่า

4. ให้สถาบันการเงินขยายธุรกิจสู่ภูมิภาค และกระจายเงินทุนให้กับลูกค้ารายย่อยมากขึ้น

5. สนับสนุนการขยายบริการทางการเงินไปต่างจังหวัดให้มากขึ้น เช่นการขยายสาขาของธนาคารไทยพาณิชย์ และธุรกิจวิเทศธนกิจ (BIBF) รวมทั้งการตั้งสำนักงานสินเชื่อของบริษัทเงินทุนในต่างจังหวัด

จากนี้ต่อไปในระยะ 5 ปีข้างหน้า กระทรวงการคลังได้วางนโยบายการคลังด้วยการรักษาวินัยด้านการคลังอย่างเข้มงวดและต่อเนื่อง วิธีการคือ รักษาฐานะดุลการคลังไม่ให้ลดต่ำมากไปกว่า านี้ และจะต้องรักษางบประมาณให้สมดุลสำหรับนโยบายการเงิน ได้วางกรอบที่จะรักษาเสถียรภาพทางการเงินให้มั่นคง ด้วยการสร้างระบบการเงินที่ทันสมัยภาพของโครงสร้างระบบการเงินไทยต่อไปจะมีความหลากหลาย และเกิดสถาบันการเงินในรูปแบบใหม่เพิ่มขึ้น

กระทรวงการคลัง เป็นหน่วย งานที่มีอำนาจหน้าที่ดูแลรับผิดชอบเกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลังของแผ่นดิน การจัดเก็บภาษีอากร และกิจการอื่น ๆ อันเกี่ยวข้องกับการหารายได้ของประเทศ ตลอดจนควบคุมดูแลระบบงานด้านเศรษฐกิจและการคลังให้ดำเนินไปได้อย่างมีประสิทธิภาพการบริหารงานการคลังได้เริ่มมีมา ตั้งแต่สมัยสุโขทัยสืบต่อมาจนถึงสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว จึงได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติจัดระเบียบราชการในกรมพระคลังมหาสมบัติขึ้นเมื่อวันที่ 14 เมษายน พ.ศ.2418 โดยมีพระเจ้าบรมวงศ์เธอเจ้าฟ้ามหามาลา กรมพระยาบำราบปรปักษ์ทรงเป็นเสนาบดีกรมพระคลังมหาสมบัติ และในปี พ.ศ.2476 จึงเปลี่ยนเป็นกระทรวงการคลังจนถึงปัจจุบัน

SPU CHONBURI

การดำเนินงานของกระทรวงการคลัง ได้ผ่านปัญหาอุปสรรค และวิกฤตการณ์ทางการเงินการคลังหลายครั้งแต่ก็สามารถแก้ไขสถานการณ์ต่าง ๆ จนประสบความสำเร็จเรียบร้อยตลอดมา ขณะเดียวกันกระ ทรวงการคลัง ได้พัฒนาปรับปรุงระบบงานของหน่วยงานในสังกัดให้ทันสมัย และทันต่อการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจของโลกที่จะมีผลกระทบต่อประเทศไทย ทำให้การเงินการคลังของประเทศมีเสถียรภาพ และมีความเจริญรุ่งเรืองในทางเศรษฐกิจ อย่างเห็นได้ชัดเจนจนถึงบัดนี้

ตามหลักฐานในประ วัติศาสตร์ที่อ้างอิงได้เกี่ยวกับประวัติการจัดเก็บภาษีอากรของชาติไทยคือศิลาจารึกสมัย พ่อขุนรามคำแหงมหาราชซึ่งอยู่ในยุคสมัยกรุงสุโขทัยแต่ความเป็นมาก่อนยุคสุโขทัยได้เคยมีการวิเคราะห์โดย พิจารณาถึงลักษณะประวัติศาสตร์การปกครองของชาติไทยซึ่งคาดว่า

การจัดเก็บภาษี อากรน่าจะปีนวิวัฒนาการมาจากผลของการก่อสร้างราชอาณาจักรในยุคแรกๆของชนชาติไทย ที่ต้องมีการรบพุ่งเป็นสงครามกับเพื่อนบ้านใกล้เคียงเมื่อมีการรบชนะก็จะมีการกวาดต้อนผู้คนและทรัพย์สินหลังจากนั้นก็จะให้ประเทศผู้แพ้ที่อยู่ภายใต้การปกครองจัดส่งเครื่องบรรณาการมามอบให้ ซึ่งลักษณะการได้มาซึ่งรายได้และ ทรัพย์สินข้างต้นเป็นการนำรายได้จากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งอาจถือว่าเป็นรูปแบบการจัดเก็บภาษี ประเภทหนึ่ง และในขณะเดียวกันการที่จะให้ราชอาณาจักรมีการปกครองที่เข้มแข็งมีการพัฒนาในด้านความเป็นอยู่ที่ดี ขึ้นรัฐจำเป็นที่จะต้องมีการเกณฑ์แรงงานภายในประเทศเพื่อเข้ามาทำนุบำรุงประเทศทั้งในด้านการก่อสร้างถาวรวัตถุ การขุดคลองถนนหนทางต่างๆทั้งนี้โดยการเกณฑ์แรงงานอาจถือเป็นรูปแบบการเก็บภาษีที่ไม่เป็นตัวเงินประเภทหนึ่งเช่นกัน จนกระทั่งต่อมาเมื่อมีการพัฒนาจนมีการนำระบบเงินตรามาใช้ ในการแลกเปลี่ยนในราชอาณาจักรถ้าผู้ที่ถูกเกณฑ์ เป็นแรงงานต้องการประกอบอาชีพเป็นอิสระก็อาจนำเงินตราที่หามาได้มาใช้ให้กับรัฐหรือเจ้าขุนมูลนายเพื่อขอ ความเป็นอิสระในการประกอบอาชีพอันเป็นก้าวหนึ่งของการเริ่มเป็นระบบการจัดเก็บภาษีอากรในระยะต่อมา จากลักษณะของการ หารายได้และการเกณฑ์แรงงานมาใช้ในการพัฒนาประเทศจนเริ่มก้าวเข้ามาสู่ระบบการเสีย ภาษีอากรให้กับรัฐข้างต้นเป็นเพียงการวิเคราะห์ถึงวิวัฒนาการของระบบภาษีของชาติไทยโดยอิงกับรูปแบบการ ปกครองเท่านั้นแต่ตามบทความนี้จะเน้นเฉพาะประวัติการจัดเก็บภาษีอากรในส่วนที่มีหลักฐานอ้างอิงได้โดยเป็น หลักฐานตั้งแต่สมัยกรุงสุโขทัยเป็นต้นมาว่าประเทศไทยได้มีวิวัฒนาการจัดเก็บภาษีเป็นอย่างใดมาจนถึงปัจจุบัน (หนังสือที่ระลึกในการเปิดอาคารกรมสรรพากร 2 กันยายน 2540)

SPUCHONBURI

**1. การจำแนกประเภทภาษีอากร**

การจำแนกภาษีอากรสามารถจำแนกได้ในกรณีดังต่อไปนี้

1.1 ภาษีทางตรง (Direct tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้หรือถ้าผลักไปให้ผู้อื่นได้ก็ผลักไปได้ยาก กล่าวคือ ภาระภาษีทั้งหมดหรือส่วนใหญ่จะตกอยู่กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย ภาษีทางตรงโดยทั่วไปจะเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐา นรายได้หรือทรัพย์สิน ภาษีทางตรงจะมีผลสำคัญในการลดรายได้ของผู้เสียภาษีแต่จะไม่ค่อยมีผลเพิ่มราคาสินค้าหรือบริการที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้ผลิตหรือถ้ามีแต่ก็น้อยมาก เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น

1.2 ภาษีทางอ้อม (Indirect tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้เสียภาษีผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้ ภาระภาษีจึงไม่จำเป็นที่จะตกอยู่กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายเสมอไป ขึ้นอยู่กับว่าผู้เสียภาษีจะผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นมากน้อยเพียงใด ภาษีทางอ้อมโดยทั่วไปเป็นภาษีที่เก็บจากฐานการใช้จ่าย ดังนั้นแม้จะจัดเก็บจาก ผู้ผลิตหรือผู้ขายก็ตาม ภาระภาษีก็จะถูกผลักไปให้ผู้บริโภคหรือผู้ซื้อได้ในท้ายที่สุดในรูปของการขึ้นราคาสินค้าหรือบริการโดยบวกรวมค่าภาษีไปด้วย ตัวอย่างเช่น ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม

**2. วัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีอากรและภาษีศุลกากร**

การจัดเก็บ ภาษีอากรของรัฐบาลมีวัตถุประสงค์หลายประการ ทั้งในด้านการหารายได้ของรัฐบาล และในการดำเนินการให้สอดคล้องกับเป้าหมายทางเศรษฐกิจต่าง ๆ วัตถุประสงค์ ที่สำคัญจะนำมากล่าวในที่นี้คือวัตถุประสงค์เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐเพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศร ษฐกิจ เพื่อกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรมและเพื่อการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ รัฐหารายได้เพิ่มชื่อนำมาใช้จ่ายในกิจการดังต่อไปนี้

2.1 เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ

เนื่องจากรัฐบาลมีความจำเป็น ที่ต้องเข้ามามีบทบาทบางประการในระบบเศรษฐกิจจึงทำให้มีความจำเป็นต้องเก็บภาษีอากร จากประชาชนเพื่อนำมาเป็นค่าใช่จ่ายในกิจการต่างๆกิจการส่วนใหญ่ของรัฐบาล เป็นกิจการก่อให้เกิดประโยชน์กับสังคม โดยส่วนรวมเช่น การศึกษาการป้องกันประเทศ กิจการสาธารณูปโภค ฯลฯ

2.2 เพื่อควบคุมกหรือส่งเสริมพฤติกรรมของเศรษฐกิจ

รัฐบาลสามารถใช้ภาษ้อากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภค การผลิตหรือวิธีดำเนินการธุรกิจบางชนิด เพื่อมิให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจโดยส่วนรวม เป็นต้นว่า เมื่อต้องการให้

SRICHONBURI

ประชาชนลกการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย หรือสินค้าที่มีผลเสียต่อสุขภาพหรือศีลธรรมอันดีบางชนิด รัฐบาลจะเก็บภาษีในอัตราสูงเพื่อให้สินค้านั้นมีราคาแพงประชาชนจะได้บริโภคน้อยลง หรือหากรัฐบาลเห็นควรลดการผลิตสินค้าบางชนิดก็จะเก็บภาษีจากการผลิตสินค้าชนิดนั้นๆในอัตราสูงราคาสินค้าก็สูงขึ้น การซื้อสินค้าก็จะลดน้อยลงทำให้ผู้ผลิต ลดการผลิตลงไปจากนี้การจัดเก็บภาษีอากรยังใช้เพื่อมุ่งส่งเสริมการบริโภคการผลิต หรือวิธีดำเนินธุรกิจบางชนิดได้ด้วย

2.3 เพื่อกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม

ปัญหาการกระจาย รายได้และทรัพย์สิน นับเป็นปัญหาสำคัญยิ่งประการหนึ่งของรายๆประเทศ ในการดำเนินการเพื่อให้มีการกระจายได้และทรัพย์สินให้เ ป็นธรรมนั้น รัฐบาลจำเป็นต้องมีใช้จ่ายในหลายๆประเภท เช่นการจ่ายเงินอุดหนุน

เงินโอนต่างๆให้ผู้มีรายได้น้อยหรือการใช้จ่ายเพื่อสร้างงานในชนบท เป็นต้นนอกจากจะใช้มาตราการทางด้านรายจ่ายแล้ว รัฐบาลยังสามารถใช้การจัดเก็บภาษีอากรเป็นเครื่องมือเสริมสร้างการกระจายรายได้ และทรัพย์สินให้เป็นธรรมมากขึ้นด้วย เช่น ใช้ภาษีอากรประดภทที่มีอัตราก้าวหน้า หรือภาษีอากรประเภทที่จะมีผล ตกต้องกับผู้มีรายได้สูงหรือมีทรัพย์สินมากเป็นหลัก เช่น ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก หรือภาษีเรียกเก็บจากการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูง เป็นต้น หรือในกรณีที่มีแต่ความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และทรัพย์สินระหว่างท้องถิ่นต่าง ๆ รัฐบาลก็อาจจะแก้ปัญหาได้โดยเก็บภาษีให้แตกต่างกันไปในแต่ละท้องถิ่นตามความมั่นคั่งของท้องถิ่นนั้น ๆ ท้องถิ่นใดที่มีความมั่งคั่งมากก็จัดเก็บภาษีสูงกว่าท้องถิ่นอื่นเป็นต้น

**3. เพื่อการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ**

การรักษยเสถียรภาพทางเศรษฐกิจทั้งในด้านเสถียรภาพทางด้าน การจ้างงานและในด้านเสถียรภาพทางด้านราคา เป็นเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญเป้าหมายหนึ่ง ในการดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายนี้ รัฐบาลสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือได้เช่น ในยามเศ รษฐกิจรุ่งเรืองรัฐบาลอาจใช้ภาษีอากรเพื่อลดหรือกำกับทิศทางการบริโภคของทางภาคเอกชนให้เป็นไปอย่างเหมาะสม มีให้เกิดภาวะเงินเฟ้อขึ้น หรือหากกระทบเศรษฐกิจประสบปัญหาภาวะเงินเฟ้ออยู่แล้ว รัฐบาลก็อาจใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือหนึ่งในการแก้ปัญหาดังกล่าวได้ หรือในยามเศ รษฐกิจตกต่ำมีการว่างงานในประเทศสูงรัฐบาลก็อาจลดภาษีอากร เพื่อกระตุ้นให้มีการบริโภค และการลงทุนมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้มีการผลิตและการจ้างเพิ่มขึ้นเป็นต้น

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีศุลกากร การจัดเก็บภาษีศุลกากรเน้นบทบาทในวัตถุประสงค์หลักที่เด่นชัดอยู่ 2 ประการ คือ

SPU CHONBURI

1) เพื่อเป็นการหารายได้ให้แก่รัฐ รายได้หลักที่สำคัญของรัฐ ได้แก่ รายได้จากรัฐวิสาหกิจหรือรายได้จากการขายสิ่งของและบริการ เช่น ค่าขายของกลาง ค่าธรรมเนียมศุลกากร เป็นต้น

2) เพื่อการควบคุมหรือปกป้องคุ้มครองในการจัดเก็บภาษีศุลกากรใช้เป็นเครื่องมือ ควบคุมการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยและเป็นการกำหนดเพื่อคุ้มครองและปกป้องการผลิตและการค้าภายในประเทศตลอดจนส่งเสริมการค้าเสรีระหว่างประเทศได้เป็นอย่างดีอีกด้วย

3) การคุ้มครองด้านอุตสาหกรรม ประเทศไทยได้มีการกำหนดนโยบายส่งเสริมพัฒนาอุตสาหกรรม โดยมุ่งส่งเสริมเอกช นลงทุนในกิจการอุตสาหกรรมมากขึ้นและกำหนดแนวทางไว้แน่ชัดว่า รัฐจะไม่แข่งขันกับเอกชนตามที่ได้กำหนดไว้ ดังนั้นการจัดเก็บภาษีศุลกากรที่เกี่ยวข้องกับการผลิตอุตสาหกรรมนั้น ในระยะเริ่มต้นจะเป็นการคุ้มครองการผลิตในประเทศเพื่อทดแทนการนำเข้าจากต่างประเทศ การจัดเก็บภา ยีศุลกากรสำหรับวัตถุดิบที่ไม่มีภายในประเทศและจำเป็นต้องนำเข้ามาใช้เพื่อทำการผลิต จะต้องมีอัตราภาษีศุลกากรในอัตราต่ำ เครื่องจักรอุตสาหกรรมซึ่งจำเป็นต้องนำเข้ามาในประเทศก็จะต้องมีอัตราต่ำเช่นเดียวกันหรืออาจยกเว้นไม่เก็บภาษีศุลกากร แต่สำหรับสินค้าสำเร็จรูปที่นำเข้ามาจากนอกราชอาณาจักรจะต้องถูกเรียกจัดเก็บภาษีศุลกากรในอัตราที่สูงเพื่อไม่ให้มีสินค้าเข้ามาแข่งขันภายในประเทศและไม่ทำให้อุตสาหกรรมของไทยที่พึ่งจะเริ่มต้นต้องประสบภาวะขาดทุนไม่อาจทำการผลิตและการพัฒนาให้เข้มแข็งต่อไปได้

4) การคุ้มครองด้านการค้าระหว่างป ระเทศ เป็นการใช้ภาษีศุลกากรเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมพัฒนาการค้าหรือร่วมมือทางเศรษฐกิจและการค้าระหว่างประเทศ โดยมีการเจรจาตกลงกันโดยอาศัยอัตราโครงสร้างภาษีศุลกากรเป็นเครื่องมือกำหนดให้สอดคล้องกับการเจรจาตกลงร่วมมือกันทางการค้าระหว่างประเทศด้วยเหตุนี้จึงมี การให้สิทธิพิเศษทางภาษีศุลกากรแก่กันและกัน เช่น การให้สิทธิลดอากรสินค้าที่นำเข้าจากกลุ่มประเทศอาเซียนหรือการให้สิทธิลดอากรสินค้าที่นำเข้ามาจากประเทศสมาชิกภาคีขององค์การการค้าโลก (WTO) รวมทั้งไม่ใช้มาตรการทางภาษีศุลกากรพิเศษเพื่อตอบโต้การแข่งขันการค้าที่ไม่เป็นธรรม (ขจร สาธุพันธ์, 2513, หน้า 58)

กล่าวโดยสรุป ประเทศกำลังพัฒนาการจัดเก็บภาษีศุลกากรเป็นไปเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐบาล เพราะภาษีศุลกากรมีความยุ่งยากในการจัดเก็บน้อย แต่สามารถอำนวยรายได้ในการจัดเก็บได้มาก ส่วนประเทศที่พัฒนาแล้วเป็นประเทศที่มีความเจริญทา งด้านอุตสาหกรรม ภาษีศุลกากรจะมีความสำคัญน้อยมากในแง่ของรายได้ เพราะรายได้ทางภาษีอากรส่วนใหญ่จะได้รับจากภาษีการขายและบริการ คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นไปตามหลักความสามารถและหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ดังนั้ น การจัดเก็บภาษีศุลกากรของ

SPU CHONBURI

ประเทศที่พัฒนาแล้วจึงเป็นไปเพื่อเหตุผลทางเศรษฐกิจ ปกป้องและคุ้มครองและส่งเสริมการผลิตภายในประเทศมากกว่าเพื่อเหตุผลคือรายได้ของรัฐ นอกจากนั้นการจัดเก็บภาษีศุลกากรเฉพาะในสินค้าที่นำเข้าจากต่างประเทศ เมื่อเข้าสู่วงจรทางเศรษฐกิจภายใ นประเทศและก็จะมีผลกระทบต่อระบบราคาสินค้าที่ผลิตขึ้นภายในประเทศจะต้องมีการแข่งขันการจำหน่าย ด้วยเหตุนี้จึงต้องมีการจัดเก็บภาษีศุลกากรเพื่อรักษาความสมดุลเชิงได้เปรียบสินค้าต่างประเทศดังที่ได้กล่าวมาแล้วในตอนต้น

SPU CHONBURI