

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาเรื่อง ปัญหาและอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นของเทศบาลตำบลหนองตองพัฒนา อำเภอลำดอง จังหวัดเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้กำหนดแนวความคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

- 2.1 แนวความคิดเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี
- 2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีรายได้
- 2.3 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร
- 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวความคิดเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี

2.1.1 ความหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี

พนม ทินกร ณ อยุธยา (2534) ให้ความหมายคำว่าภาษีอากรไว้ 2 แนวคิด ดังนี้

แนวคิดที่ 1 ภาษีอากรหมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากประชาชน และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม โดยไม่มีข้อกำหนดที่จะต้องให้ประโยชน์โดยตรงแก่ผู้เสียภาษี

แนวคิดที่ 2 ภาษีอากรหมายถึง รายได้หรือทรัพยากรที่ได้มีการเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล และไม่ก่อให้เกิดภาระในการชำระคืนของรัฐบาล

2.1.2 หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี

ระบบการจัดเก็บภาษีที่ดีมีประสิทธิภาพนั้น จำเป็นจะต้องมีหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีที่ดีเป็นแนวทางในการกำหนดการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภท ปัญหาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีขึ้นอยู่กับ ความซื่อสัตย์ สุจริต การมีส่วนร่วมของประชาชน และประสิทธิภาพการทำงานของเจ้าหน้าที่ ซึ่งในเรื่องนี้ นักเศรษฐศาสตร์ได้วางหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการจัดเก็บภาษีที่ดีมาเป็นเวลานานนับแต่สมัยของ อาดัม สมิท (Adam Smith) ซึ่งได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีเอาไว้ในปีค.ศ.1776 ไว้ด้วยกัน 4 ประการ และได้มีการวิวัฒนาการขึ้นมาตามลำดับจนถึงปัจจุบัน หลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการจัดเก็บภาษีที่ดีในปัจจุบัน พอจะสรุปหลักการที่สำคัญได้ดังนี้ (เกริกเกรียติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2541: 123-126)

1. **หลักของความแน่นอน (Certainty)** การบริหารการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพนั้น กฎหมายที่ใช้ในการเก็บภาษีทุกประเภทจะต้องมีความแน่นอน และเป็นที่แจ้งชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุกคน โดยเฉพาะในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี ตลอดจนวันเวลาและวิธีการที่จัดเก็บภาษีนั้น

2. **หลักของการประหยัด (Low Compliance and Collection Costs)** ระบบของการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุดด้วย โดยทำให้รายได้ภาษีที่รัฐจะได้รับกับภาระภาษีที่ประชาชนต้องเสียไปมีจำนวนใกล้เคียงกันมากที่สุดซึ่งรายได้ภาษีที่รัฐจะได้รับ คือ จำนวนภาษีอากรที่ประชาชนชำระให้แก่รัฐหักด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษี สำหรับภาระภาษีทั้งหมดของประชาชนคือ จำนวนภาษีอากรที่ประชาชนชำระให้แก่รัฐรวมถึงภาระข้อยุ่งยากต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการที่ต้องเสียภาษี เช่น เวลา ค่าใช้จ่าย และความยุ่งยากต่างๆ เป็นต้น

3. **หลักของความเสมอภาค (Equity)** การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือ ความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนั้นเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณาความเป็นธรรมนั้น เราจะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จะจัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น

4. **หลักของการยอมรับ (Acceptability)** การที่ผู้เสียภาษียอมรับในการจัดเก็บภาษีอากรย่อมทำให้ผู้เสียภาษียินดีที่จะให้ความร่วมมือในการเสียภาษี ทำให้รัฐสามารถบริหารจัดการเก็บภาษีอากรได้ง่ายขึ้นซึ่งการที่ผู้เสียภาษีจะให้การยอมรับมากน้อยเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีและผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีจะได้รับกลับคืนจากการเสียภาษี

5. **หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability)** ในระบบภาษีที่ดีนั้นภาษีอากรทุกประเภทที่จะจัดเก็บจะต้องสามารถทำการจัดเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ

6. **หลักของการทำรายได้ (Productivity)** เป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดี มีฐานใหญ่และขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้นมากโดยไม่ต้องเพิ่มอัตราภาษี

7. **หลักของความยืดหยุ่น (Flexibility)** เป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่น สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงของฐานะของผู้เสียภาษีได้ง่าย

2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีรายได้

เทศบาลเป็นองค์กรปกครองท้องถิ่นที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 ซึ่งมีหน้าที่ในการให้บริการสาธารณะด้านต่างๆ เช่น สาธารณูปโภค สาธารณูปการ ตอบสนองความต้องการของประชาชนในเขตพื้นที่ เพื่อให้องค์กรสามารถดำเนินงานได้ จึงต้องมีรายได้เป็นของตนเอง ในการพัฒนาท้องถิ่นตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ.2496 (มาตรา 66) ได้กำหนดรายได้ของเทศบาลไว้ 9 ประการ ดังนี้

1. ภาษีอากร ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนด
2. ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และ ค่าปรับ ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
3. รายได้จากทรัพย์สินของเทศบาล
4. รายได้จากการสาธารณูปโภคและเทศพาณิชย์
5. พันธบัตร หรือ เงินกู้ ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
6. เงินกู้จากกระทรวง ทบวง กรม องค์การ หรือนิติบุคคลต่างๆ
7. เงินอุดหนุนจากรัฐบาล หรือ องค์การบริหารส่วนจังหวัด
8. เงินและทรัพย์สินอย่างอื่นที่มีผู้อุทิศให้
9. รายได้อื่นใดตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้

การกู้เงินตาม (6) เทศบาลจะกระทำได้อีกเมื่อได้รับอนุญาตจากสภาเทศบาล และได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยแล้ว

ปี พ.ศ. 2542 ได้มีการตราพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองท้องถิ่น โดยคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้้องค์กรปกครองท้องถิ่นต้องดำเนินการให้ท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นตามพระราชบัญญัติกำหนดแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองท้องถิ่น พ.ศ.2542 กำหนดให้ท้องถิ่นแต่ละรูปแบบมีรายได้ต่างๆ จำแนกตามรูปแบบการปกครอง ท้องถิ่น โดยพระราชบัญญัติกำหนดแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจ พ.ศ.2542 สามารถจำแนกที่มาของฐานรายได้ จากภาษีอากรค่าธรรมเนียม ใบอนุญาต ค่าปรับได้เป็นสี่กลุ่ม คือ.

กลุ่มที่ 1 รายได้จากภาษีอากรที่ท้องถิ่นจัดเก็บได้เอง ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดินภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย อากรฆ่าสัตว์ และในส่วน ของ อบจ. ยังให้อำนาจจัดเก็บภาษีบำรุง อบจ. จากสถานที่ค้าปลีกน้ำมันและยาสูบ และค่าธรรมเนียมบำรุง อบจ.จากผู้เข้าพักโรงแรม

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากรายได้ มูลค่าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง อย่างอื่น ๆ และที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่เก็บ

จากโรงเรือนและที่ดินในเขตเทศบาลให้เป็นรายได้ของเทศบาลนั้นๆ โดยสามารถเรียกเก็บในอัตรา ร้อยละ 12.50 ของค่ารายปี (ค่ารายปี หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นๆ สมควรจะให้เช่า)

ภาษีบำรุงท้องที่ เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือผู้ครอบครองในที่ดินซึ่งยังมีได้มีเอกชนผู้ใดถือกรรมสิทธิ์ ภาษีบำรุงท้องที่ที่เก็บจากที่ดินในเขตเทศบาลให้เป็นรายได้ของเทศบาล นั้น

ภาษีป้าย เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้า หรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ แสดงหรือโฆษณา ไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายเขียน และสลักจารึกหรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น ภาษีป้ายที่เก็บในเขตเทศบาลให้เป็นรายได้ของเทศบาล นั้น

อากรฆ่าสัตว์ เป็นส่วนที่เก็บจากการนำสัตว์เข้ามาในโรงฆ่าสัตว์ ซึ่งได้จัดให้มีขึ้นอย่างถูกต้องตามกฎหมายอากรฆ่าสัตว์ และผลประโยชน์อื่นเนื่องในการฆ่าสัตว์ ในเขตเทศบาลให้เทศบาลนั้น จัดเก็บเป็นรายได้เทศบาลตามกฎหมายว่าด้วยการ นั้น

กลุ่มที่ 2 รายได้จากภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บแล้วจัดสรรให้ท้องถิ่น เช่น ภาษีสุราและ ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีการพนัน ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ ค่าภาคหลวงแร่ปิโตรเลียม

ภาษีสุราและภาษีสรรพสามิต ปัจจุบันรัฐบาลกลางโดยกรมสรรพสามิตเป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บเพิ่มอีกร้อยละ 10 แล้วส่งให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรให้แก่เทศบาล โดยกรมสรรพสามิตหักค่าใช้จ่ายไว้ร้อยละ 5 ของเงินที่เก็บได้

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม พ.ร.บ. รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2534 มาตรา 4 ระบุว่าเทศบาลมีอำนาจออกเทศบัญญัติเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกำหนดให้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพิ่มขึ้นจากอัตราที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากรในอัตรา ดังต่อไปนี้

1. ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ให้เทศบาลเก็บในอัตราร้อยละศูนย์
2. ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราอื่นให้เทศบาลเก็บหนึ่งในเก้าของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร

ภาษีธุรกิจเฉพาะ ตาม พ.ร.บ. รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2534 มาตรา 3 ระบุว่าเทศบาลมีอำนาจออกเทศบัญญัติเก็บภาษีอากร และค่าธรรมเนียมเพิ่มขึ้น ไม่เกินร้อยละสิบของภาษีอากรและค่าธรรมเนียมดังต่อไปนี้ ได้ทุกประเภทหรือเพียงบางประเภท คือ

1. ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรซึ่งสถานประกอบการอยู่ในเขตเทศบาล

2. ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุราตามกฎหมายว่าด้วยการสุรา ซึ่งร้านขายสุราอยู่ในเขตเทศบาล

3. ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนันซึ่งสถานที่เล่นอยู่ในเขตเทศบาล

ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ.2534 มาตรา 4 ความว่า “ให้ราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งซึ่งได้รับภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะอันเป็นรายได้ตามกฎหมายว่าด้วยรายได้เทศบาล ส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะที่ได้รับทั้งจำนวนแก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้จัดสรรแก่ราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งทั่วราชอาณาจักร ในกรณีที่ราชการส่วนท้องถิ่น หรือกรมสรรพากรได้หักค่าใช้จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยการนั้นๆ แล้วให้กรมสรรพากรส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งจำนวนแก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรตามมาตรานี้ และให้กรมสรรพากรแจ้งจำนวนภาษีดังกล่าวที่เรียกเก็บได้ พร้อมทั้งค่าใช้จ่ายที่ได้หักไว้ให้ราชการส่วนท้องถิ่นนั้นทราบ”

กลุ่มที่ 3 รายได้จากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล แบ่งเป็น 2 ประเภท

ประเภทแรก เงินอุดหนุนเฉพาะกิจ เป็นเงินอุดหนุนแบบมีเงื่อนไขที่รัฐบาลกำหนดให้ท้องถิ่นดำเนินการตามวัตถุประสงค์ที่รัฐบาลกำหนดให้ โดยให้เป็นก้อนแต่กำหนดว่าให้ใช้เงินเท่าไร ในงานใด เพื่อช่วยเพิ่มความสามารถของท้องถิ่น และให้เป็นก้อนรวมกับท้องถิ่นสมทบในส่วนที่ต้องการให้ท้องถิ่นรับผิดชอบร่วมกัน

ประเภทที่ 2 เงินอุดหนุนแบบไม่มีเงื่อนไข โดยรัฐบาลจะมอบให้เป็นก้อน เช่น ให้เป็นสัดส่วนต่อรายหัวประชากร

กลุ่มที่ 4 เป็นรายได้จากภาษีค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากการให้ หรือได้รับประโยชน์ร่วมกันจากบริการสาธารณะที่จัดมีไว้ เช่น ค่าธรรมเนียมการใช้น้ำบาดาล ค่าธรรมเนียมสนามบิน เป็นต้น

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร คือ การจัดเก็บภาษีอากรให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย ไม่มีการรั่วไหล โดยเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด ลักษณะความมีประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีอากรมีความสำคัญ เพราะค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรเปรียบเสมือนการใช้ปัจจัยในการผลิต หรือทรัพยากรอย่างหนึ่ง ถ้าใช้มากเกินไปก็อาจได้รับประโยชน์น้อยกว่า เมื่อเทียบกับกรณีนำไปใช้ประโยชน์ด้านอื่น นอกจากนี้การจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพย่อมจะมีผลในด้านต่าง ๆ เช่น ส่งเสริมให้มีระบบเสริมให้มีระบบภาษีที่มีความเป็นธรรม รัฐมีรายได้มากขึ้นอันเป็นการลดภาระด้านการขาดดุลและการได้เงินมาพัฒนา หรือใช้จ่ายในด้านต่าง ๆ มากยิ่งขึ้น ดังนั้นการที่จะถือว่าการจัดเก็บภาษีอากรมีประสิทธิภาพหรือไม่นั้น จำเป็นต้องมีเครื่องชี้หรือมาตรฐานที่กำหนดขึ้นว่า เครื่องชี้ที่เหมาะสม และควรนำเป็นเครื่องวัดประสิทธิภาพนั้นควรเป็นอย่างไรมีความหมายแค่ไหน ใช้ประโยชน์ได้มากน้อยเพียงใด แต่เครื่องชี้ที่พอจะเป็นที่ยอมรับกันในขณะนี้ และนิยมใช้วัดหรือกำหนดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร มี 3 วิธี ดังนี้ (สำนักบริหารราชการส่วนท้องถิ่น และสำนักคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2543)

1. วัดจากค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ ถือหลักว่า การจัดเก็บภาษีอากรที่ดีควรถือหลักการประหยัด โดยค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรควรจะต่ำที่สุด โดยทั่วไปแล้วการวัดประสิทธิภาพของการบริหารภาษีอากรตามวิธีนี้ มีแนวปฏิบัติโดยเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีที่เก็บได้ ถ้าอัตราส่วนของค่าใช้จ่ายต่อภาษีที่เก็บได้ต่ำ ก็แสดงว่าการเก็บภาษีนั้นมีประสิทธิภาพสูง อย่างไรก็ตามข้อสังเกตว่า การที่ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บต่ำนั้นอาจเนื่องมาจากหลายสาเหตุ เช่นการจ้างเจ้าหน้าที่จำนวนน้อย หรืออาจจะจ้างเฉพาะบุคคลที่มีการศึกษาน้อย โดยให้ค่าจ้างหรือเงินเดือนต่ำ

2. วัดจากรายได้ที่เก็บได้จริงกับรายได้ที่ควรจะได้ โดยคำนวณว่าในการเก็บภาษีอากรแต่ละประเภท ถ้าจะจัดเก็บ ให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยควรมีรายได้เท่าใด แล้วเปรียบเทียบกับรายได้ที่ได้รับจริงของภาษีประเภทนั้นๆ กับรายได้ที่ควรจะได้ ก็จะทำให้ทราบได้ว่าการบริหารการจัดเก็บภาษีนั้นๆ มีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด

3. วัดจากค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษีอากรในการปฏิบัติตามกฎหมาย ตามวิธีนี้จะถือหลักว่าการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บสูงควรเป็นภาษีที่ผู้เสียภาษีเสียค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายต่ำ กล่าวคือ ภาษีที่มีประสิทธิภาพควรเป็นภาษีที่ง่าย มีความชัดเจน และสะดวกแก่ผู้เสียภาษีอากรในการที่จะปฏิบัติตาม

2.3.1 ปัจจัยที่มีผลต่อการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร

การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพ ย่อมทำให้รายได้ภาษีอากรเต็มเม็ดเต็มหน่วยและลดจำนวนการหลีกเลี่ยงภาษีให้น้อยลง ดังนั้น ควรพิจารณาถึงปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการกำหนดประสิทธิภาพว่าประกอบด้วยปัจจัยใดบ้าง และปัจจัยดังกล่าวมีความสำคัญอย่างไร ซึ่งมีทั้งหมด 6 ประการ ได้แก่ (สำนักบริหารราชการส่วนท้องถิ่น และสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2543)

1. ความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษีอากรของผู้เสียภาษี
2. ลักษณะของกฎหมายภาษีอากร
3. ประสิทธิภาพของพนักงานผู้จัดเก็บภาษีอากร
4. บรรยากาศที่เอื้ออำนวยให้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร
5. โครงสร้างภาษีอากร
6. ฐานข้อมูล

การจัดเก็บภาษีอากรจะมีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด ย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยที่เป็นเครื่องมือกำหนดประสิทธิภาพ 6 ประการดังกล่าว ซึ่งจะต้องมีลักษณะที่ว่าประชาชนมีความสำนึกในการเสียภาษีอากรที่ค่อนข้างสูง ลักษณะกฎหมายต้องง่าย และสะดวกต่อการประเมินภาษีของผู้เสียภาษี พนักงานจัดเก็บภาษีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรมากขึ้น โดยผู้นำประเทศและผู้นำทางด้านธุรกิจ จะต้องปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร ให้เป็นแบบอย่างแก่ผู้เสียภาษีอากรทั่วไป และพยายามมิให้มีการหลบเลี่ยงภาษีอากร เพราะการหลบเลี่ยงภาษีอากรเป็นบ่อเกิดของความไม่เป็นธรรม และมีส่วนทำให้ผู้เสียภาษีที่ชำระถูกต้อง เกิดความท้อแท้ และขาดกำลังใจในการเสียภาษีอากร ส่วนโครงสร้างภาษีอากรมีความสำคัญ เนื่องจากเป็นสิ่งที่เอื้ออำนวยความสะดวกและความเข้าใจง่ายในทางปฏิบัติทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีอากร และก่อให้เกิดความเป็นธรรม ลดความซ้ำซ้อนของการจัดเก็บที่เรียกว่า ภาระภาษีทบถมทวี อันจะมีผลทำให้ภาระภาษีเหมาะสมอยู่ในวิสัยที่ผู้เสียภาษีรับได้ และช่วยลดการหลบเลี่ยงภาษีให้น้อยลง เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บ

2.3.2 ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากร (สำนักบริหารราชการส่วนท้องถิ่น และสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2543)

1. ปัญหาที่เกี่ยวกับตัวบทกฎหมายและระเบียบข้อบังคับตัวบทกฎหมายเป็นหัวใจของงานบริหารการจัดเก็บภาษีอากร เพราะเป็นฐานหลักที่ให้อำนาจปฏิบัติแก่ พนักงานเจ้าหน้าที่ และเป็นตัวกำหนดแนวทางปฏิบัติของการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร ยิ่งบทบัญญัติของกฎหมายมีความรัดกุม และการตีความเข้าใจง่ายเพียงใด ย่อมทำให้กำลังความสามารถของพนักงานเจ้าหน้าที่

ที่จะปฏิบัติงานบริหารการจัดเก็บภาษีอากรดีขึ้นเพียงนั้น ในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรมี ปัญหาและอุปสรรคทางด้านกฎหมายอยู่บ้าง ทั้งนี้ เนื่องจากการแก้ไขกฎหมายบ่อยครั้งจนทำให้ กฎหมายมีความซับซ้อนและยากแก่การเข้าใจของคนทั่วไป

2. ปัญหาด้านการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร บริหารการจัดเก็บภาษีอากรที่สัมฤทธิ์ ผล ประชาชนผู้เสียภาษีจะต้องมีความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษี ในภาวะปัจจุบันความสำนึกใน หน้าที่การเสียภาษียังมีน้อย ในบริหารการจัดเก็บภาษีอากรยังประสบ ปัญหาและอุปสรรคหลาย ด้าน เช่นปัญหาที่เกิดจากฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีไม่มีความชำนาญเฉพาะด้าน เมื่อมีการแก้ไข กฎหมายแต่ละครั้ง ไม่มีการติดตามหรือแสวงหาความรู้อย่างสม่ำเสมอ ปัญหาที่เกิดจากความสำนึก ในหน้าที่ เจ้าหน้าที่บางระดับมีรายได้ ไม่เพียงพอต่อการดำรงชีพในสภาพสังคมปัจจุบันเมื่อมี อำนาจตำแหน่งหน้าที่ที่เอื้ออำนวย จึงอาจทำให้แสวงหาผลประโยชน์ส่วนตน และพวกพ้องได้ ปัญหาที่เกิดจากฝ่ายผู้เสียภาษี ยังขาดความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษี หรือเต็มใจที่จะเสีย

2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาเอกสารทางวิชาการ กฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษี สถิติ การจัดเก็บรายได้ รายงานการคลังของเทศบาลตำบลหนองตองพัฒนา เอกสารด้านภาษีอากร ตลอดจนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีในด้านต่างๆ มีดังนี้ คือ

2.4.1 งานวิจัยเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่น

จากการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พบว่า ในแต่ละพื้นที่นั้นประสบ ปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานจัดเก็บภาษี และการบริหารจัดการที่แตกต่างกัน เช่น การศึกษาของ เจียรพจง เอี่ยมวัศมี (2541) ที่ศึกษาการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของ สำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ ในปี พ.ศ. 2535 – 2537 พบว่ามีปัญหาและอุปสรรคในการ บริหารจัดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในด้านบุคลากรที่ไม่ได้สัดส่วนกับปริมาณงาน วัสดุอุปกรณ์ ยานพาหนะ เครื่องมือไม่เพียงพอ เจ้าหน้าที่และผู้ประกอบการไม่เข้าใจกฎหมาย การปฏิบัติตาม กฎหมาย การสั่งการ และการประสานงาน ทั้งในระดับกรม ระดับจังหวัดไม่เท่าที่ควรทำให้เกิด ความสับสนแก่ผู้ปฏิบัติงาน และการศึกษาของแววดาว ศรีคำสุข (2546) ที่ศึกษา ปัญหาจากการ จัดเก็บภาษีบำรุงท้องถิ่นของเจ้าหน้าที่องค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดเชียงใหม่ ส่วนใหญ่ จะพบปัญหาในแต่ละด้านดังนี้ ปัญหาจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน คือ ผู้เสียภาษีไม่เข้าใจ

ในกฎระเบียบ ข้อบังคับของพระราชบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน องค์การบริหารส่วนตำบลขาดผู้เชี่ยวชาญทางด้านภาษีที่ให้คำแนะนำ และจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีมีไม่เพียงพอ ปัญหาจากการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ คือ ปัญหาในการสำรวจที่ดินเพื่อเสียภาษีบำรุงท้องที่ที่มีความยุ่งยาก และผู้เสียภาษีไม่เข้าใจในกฎระเบียบ ข้อบังคับ ของพระราชบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับภาษีบำรุงท้องที่ และการศึกษาของ อุบล ยะไวทย์ (2547) ซึ่งศึกษาปัญหาการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ปัญหาและอุปสรรคในการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลมีบุคลากรไม่เพียงพอต่อการดำเนินงาน ผู้ทำหน้าที่จัดเก็บรายได้ต้องรับผิดชอบทำงานอื่นด้วยนอกเหนือจากทำหน้าที่จัดเก็บรายได้ ปัญหาด้านการบริหารจัดเก็บรายได้ คือ อบต. แต่ละชั้นปฏิบัติหน้าที่ของตนเองไม่ต่อเนื่อง เช่น การประชาสัมพันธ์ให้ความรู้แก่ประชาชนจะดำเนินการเพียง 1 – 2 ครั้งเท่านั้นงบประมาณมีเพียงพอในการพัฒนาอุปกรณ์เครื่องใช้ในสำนักงานให้มีความทันสมัย และรวดเร็วในการดำเนินงาน

นอกจากนี้ยังมีผู้ที่ศึกษาเกี่ยวกับความพยายามในการจัดหารายได้ และการจัดเก็บภาษี ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่จังหวัดเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้นำมาศึกษาและใช้เป็นแนวทางในการศึกษา คือ การศึกษาของ พจนา พิชิตปัจจา (2544) ที่ศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษีขององค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษาพบว่า ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับปกติเช่นเดียวกับความพยายามในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนความพยายามในการจัดเก็บภาษี นอกเหนือจากนั้นอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติ การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษีน้ำมัน โรงแรม และยาสูบ พบว่า สามารถแบ่งกลุ่มปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษีโรงแรม และยาสูบได้ 4 กลุ่ม คือ กลุ่มปัจจัยทางการบริหารจัดการเก็บภาษี กลุ่มปัจจัยความพร้อมในการจัดเก็บภาษี กลุ่มปัจจัยความยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษี และกลุ่มปัจจัยทางด้านกฎหมาย การจัดลำดับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษีน้ำมัน โรงแรมและยาสูบพบว่าการจัดลำดับทั้งของกลุ่มเจ้าหน้าที่ส่วน การคลัง เจ้าหน้าที่ส่วนแผนนโยบาย และกลุ่มสมาชิกองค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่ ไม่มีความสัมพันธ์ทางสถิติ ในการศึกษาถึงการมีการจัดเก็บภาษี การกำหนดอัตราสูงสุดและต่ำสุดของภาษีทั้ง 3 ประเภทไม่มีความสัมพันธ์กันระหว่างเจ้าหน้าที่ส่วนราชการคลัง และเจ้าหน้าที่ส่วนแผนและนโยบาย และกลุ่มสมาชิก องค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่ และการศึกษาของประไพพิศ ลิตาภรณ์ (2537) ซึ่งได้ศึกษาถึงความพยายามในการจัดเก็บรายได้ของเทศบาลนครเชียงใหม่ พบว่า ความพยายามในการจัดหารายได้ของเทศบาลเชียงใหม่ทุกประเภทและรายได้รวมระหว่างปี 2520 – 2532 จำนวนรายได้ทั้งหมด 11 ประเภทนั้น

มีรายได้จากการค้า ภาษีสุราและสรรพสามิต และภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์ และล้อเลื่อนที่รัฐบาลกลางเป็นผู้เรียกเก็บเพิ่มให้แก่เทศบาล ดังนั้นความพยายามในการจัดหารายได้ดังกล่าวทั้ง 3 ประเภทของเทศบาลจึงขึ้นอยู่กับความพยายามในการเก็บภาษีดังกล่าวของรัฐบาลกลาง เช่นเดียวกัน การศึกษาของ สุพจน์ แสงฉาย (2545) ซึ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของเทศบาลเมืองลำพูน ผลการศึกษาพบว่า แนวโน้มการจัดเก็บภาษีของเทศบาลเมืองลำพูนมีแนวโน้มเพิ่มมากขึ้นเนื่องจาก ผลกระทบจากการดำเนินนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจของภาครัฐ ทั้งโครงการกองทุนหมู่บ้าน โครงการหนึ่งตำบลผลิตภัณฑ์ เป็นต้น เมื่อพิจารณาประเภทแยกตามประเภทของภาษี พบว่า ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่มีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้น ในขณะที่ภาษีป้าย และอากรฆ่าสัตว์มีแนวโน้มลดลง ปัญหาและอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีของเทศบาลเมืองลำพูน ส่วนใหญ่ประสบปัญหาในด้านประชาชนขาดความเข้าใจ และขาดจิตสำนึกเรื่องภาษี เนื่องจากไม่เป็นประโยชน์ที่จะได้รับการไปชำระภาษี เทศบาลยังมีการประชาสัมพันธ์ข่าวสารเกี่ยวกับภาษีให้แก่ประชาชนในระดับน้อย บุคลากรที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีมิได้เพียงพอต่อการดำเนินงาน และขาดความกระตือรือร้น ขาดข้อมูลในการจัดเก็บภาษี เทศบาลยังมุ่งเน้นรายได้จากงบประมาณอุดหนุนจากภาครัฐมากกว่ารายได้ที่จัดเก็บเอง เจ้าของทรัพย์สินไม่มาขึ้นแบบเพื่อเสียภาษีด้วยตนเอง ไม่มีการเตรียมเอกสารในการขึ้นแบบแสดงภาษีรวมทั้งมีการแจ้ง รายการเสียภาษีไม่ตรงกับความเป็นจริง และขึ้นแบบแสดงรายการภาษีเกินกำหนดระยะเวลา บางรายไม่มาเสียภาษีหลังจากที่ได้รับแจ้ง กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีบางฉบับยังล้าหลังและ ไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน

2.4.2 งานวิจัยเกี่ยวกับความร่วมมือของประชาชนในการเสียภาษี

นอกเหนือจากการศึกษาดังกล่าวข้างต้นยังมีผู้ที่ศึกษาเกี่ยวข้องกับภาษี และ ความรู้ความเข้าใจและความร่วมมือของประชาชนเกี่ยวกับภาษี เช่นการศึกษาของ อนุช ชูเชิญ (2537) ที่ได้ทำการศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ผู้เสียภาษีที่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีตาม มาตรา 65 ทวิ รายจ่ายที่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร รวมทั้งการกรอกแบบแสดงรายการ การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล การขึ้นแบบแสดงรายการ และวิธีการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลมากกว่าที่ไม่มีความรู้ ระดับการศึกษาของผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในบทบัญญัติของกฎหมาย ซึ่งผู้เสียภาษีดังกล่าวมีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกันในเรื่องการจ่ายเงินให้แก่ผู้ถือหุ้น ผลของการจ่ายเงินเกินสมควรให้แก่ผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นรายจ่ายที่ต้องห้ามมิให้นำมาคำนวณเงินภาษี เงิน

ได้นิพนธ์คุณคณและเรื่องหลักฐานที่แนบไปกับแบบแสดงรายการ การเสียภาษีกลางปี ส่วนกฎหมายมาตราอื่น ผู้เสียภาษีมักมีความรู้ความเข้าใจไม่แตกต่างกัน การศึกษาของกรณีการ จันตัน (2544) ที่ศึกษา การประมาณรายได้จากภาษีอากรของเทศบาลนครเชียงใหม่ ผลการศึกษา พบว่า รายได้ส่วนใหญ่ของเทศบาลนครเชียงใหม่ มาจากภาษีอากร ซึ่งค่าเฉลี่ยจากผลการศึกษาปี 2533 ถึง 2542 คิดเป็นร้อยละ 64.98 ของรายได้ทั้งหมด ซึ่งส่วนที่เหลือเป็นรายได้จากเงินอุดหนุนคิดเป็นร้อยละ 19.62 ของรายได้ทั้งหมด และร้อยละ 15.40 ของรายได้ทั้งหมดมาจากรายได้อื่นๆ และเมื่อเปรียบเทียบรายได้จากภาษีอากรทั้งหมด พบว่า รายได้จากภาษีเสริมเป็นรายได้ที่มากที่สุดซึ่งรายได้จากภาษีเสริมประกอบด้วย ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ และการประมาณค่าแนวโน้ม (Trend) ของภาษีอากรแต่ละประเภทของเทศบาลนครเชียงใหม่พบว่า การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีป้าย และภาษีสรรพสามิตมี แนวโน้มลดลง แต่การจัดเก็บภาษีสุรา รวมถึงภาษีค่าธรรมเนียมและล้อเลื่อน มีแนวโน้มเพิ่มขึ้น ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะมีแนวโน้มเพิ่ม และการศึกษาของ สิทธิศักดิ์ รูปขำดี (2545) ศึกษาแนวทางการเสริมสร้างความร่วมมือของประชาชนในการชำระภาษีให้แก่องค์การบริหารส่วนตำบลแม่แว่น อำเภอพร้าว จังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษาพบว่า ประชาชนให้ความร่วมมือกับอบต.แม่แว่นเป็นอย่างดีในการชำระภาษีทุกประเภทให้ อบต.ครบถ้วน ทั้งนี้เนื่องจากอบต.แม่แว่นมีการพิจารณาจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทโดยคำนึงถึงความยุติธรรม และประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวมมากที่สุด

2.5 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปรอิสระ

ตัวแปรตาม

