

บทที่ 2

ระบบภาษีอากร (Tax System)

1. ความนำ

ภาษีอากรต่างๆที่รัฐบาลจัดเก็บเรารายกว่า ระบบภาษี (tax system) หรือโครงสร้างภาษี(tax structure) ซึ่งในระบบเศรษฐกิจหนึ่ง ๆ มีภาษีมากน้อยแค่ไหนคือรัฐบาลดำเนินการจัดเก็บจากประชาชนและหน่วยธุรกิจเพื่อเป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาล และเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ด้านอื่น ๆ เช่น การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ การส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ การกระจายรายได้ และการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพ โดยทั่วไป ภาษีอากรต่าง ๆ ที่รัฐบาลจัดเก็บจะมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน และจะเกิดผลกระทบต่อฐานะทางเศรษฐกิจของครัวเรือนและหน่วยธุรกิจตลอดจนการทำงานของกลไกตลาดในระบบเศรษฐกิจด้วย ดังนั้น ถ้าหากรัฐบาลดำเนินการจัดเก็บภาษีแต่ละชนิดตามหลักเกณฑ์และสอดคล้องซึ่งกันและกันแล้วจะทำให้รัฐบาลสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือของการคลังเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในด้านต่างๆ ข้างต้น ได้พร้อม ๆ กัน

การศึกษาในบทนี้จะช่วยให้นักศึกษาเห็นภาพรวมของภาษีอากรต่าง ๆ ที่รัฐบาลดำเนินการจัดเก็บ ซึ่งในระบบเศรษฐกิจหนึ่ง ๆ ภาษีอากรที่รัฐบาลดำเนินการจัดเก็บอาจแตกต่างกันออกไปขึ้นอยู่กับระดับการพัฒนาประเทศและชุดมุ่งหมายในการจัดเก็บของรัฐบาล ขอบเขตของเนื้อหาจะเป็นการศึกษาในเชิงทฤษฎี โดยแบ่งเนื้อหาออกเป็น 2 ส่วน ส่วนแรก จะเป็นการศึกษาชนิดของภาษีต่าง ๆ ที่รัฐบาลจัดเก็บและจุดการจัดเก็บภาษีส่วนที่สอง จะศึกษาลักษณะของระบบภาษีอากรที่ดีเพื่อให้นักศึกษานำไปประยุกต์ในการวิเคราะห์ภาษีอากรของไทยแต่ละชนิดในบทต่าง ๆ ต่อไปได้

2. ชนิดภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บ และจุดการจัดเก็บภาษี

เมื่อพิจารณางบประมาณแผ่นดินทางด้านรายรับ องค์ประกอบของรายรับที่สำคัญได้แก่ รายได้จากภาษีอากร รายได้จากการรัฐวิสาหกิจหรือรัฐพัฒน์ รายได้จากการขายทรัพย์สิน และบริการ รายได้อื่นๆ และการถูกขึ้น(กรณีที่เก็บภาษีได้ไม่เพียงพอ) รายการต่าง ๆ เหล่านี้มีลักษณะในการได้มาแตกต่างกัน ภาษีจะเป็นเงินได้หรือทรัพยากรที่ถูกดึงไปจากเอกชนด้วยการบังคับเก็บจากผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีโดยรัฐบาลมิได้ให้ผลประโยชน์โดยตรงใด ๆ ส่วนการถูกขึ้นเกิดขึ้นจากการที่รัฐบาลให้สัญญาไว้ว่าจะจ่ายคืนเงินต้นพร้อมดอกเบี้ยในอนาคต ดังนั้น จะเห็นได้ว่าภาษีนั้นถูกบังคับจัดเก็บ ส่วนการถูกขึ้นเป็นไปโดยความสมัครใจ สำหรับค่าธรรมเนียมต่างๆ ก็เป็นไปโดยสมัครใจ เช่น กันเพราผู้จ่ายค่าธรรมเนียมได้รับประโยชน์จากการได้รับบริการของรัฐบาล และในบรรดาเหล่ารายรับทั้งหมดที่กล่าวมา ภาษีอากรเป็นแหล่งรายรับที่มีขนาดใหญ่ที่สุด โดยรัฐบาลได้รับรายได้จากการต่าง ๆ หลายชนิด การกระจายจุดการจัดเก็บภาษี (point of impact) ไปตามจุดต่างๆ ดังที่ Richard A. Musgrave และ Peggy B. Musgrave ได้แบ่งหมวดการจัดเก็บภาษีออกเป็น 2 หมวด คือ การจัดเก็บภาษีตามกระแสการไหลเวียนของรายได้และการใช้จ่ายในระบบเศรษฐกิจ(tax in the circular flow) และการจัดเก็บภาษีจากการถือครองทรัพย์สินและการโอนเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สิน(tax on holding and transfer of wealth) ดังนี้

2.1 การจัดเก็บภาษีตามกระแสการไหลเวียนของรายได้และรายจ่ายในระบบเศรษฐกิจ

เศรษฐกิจ

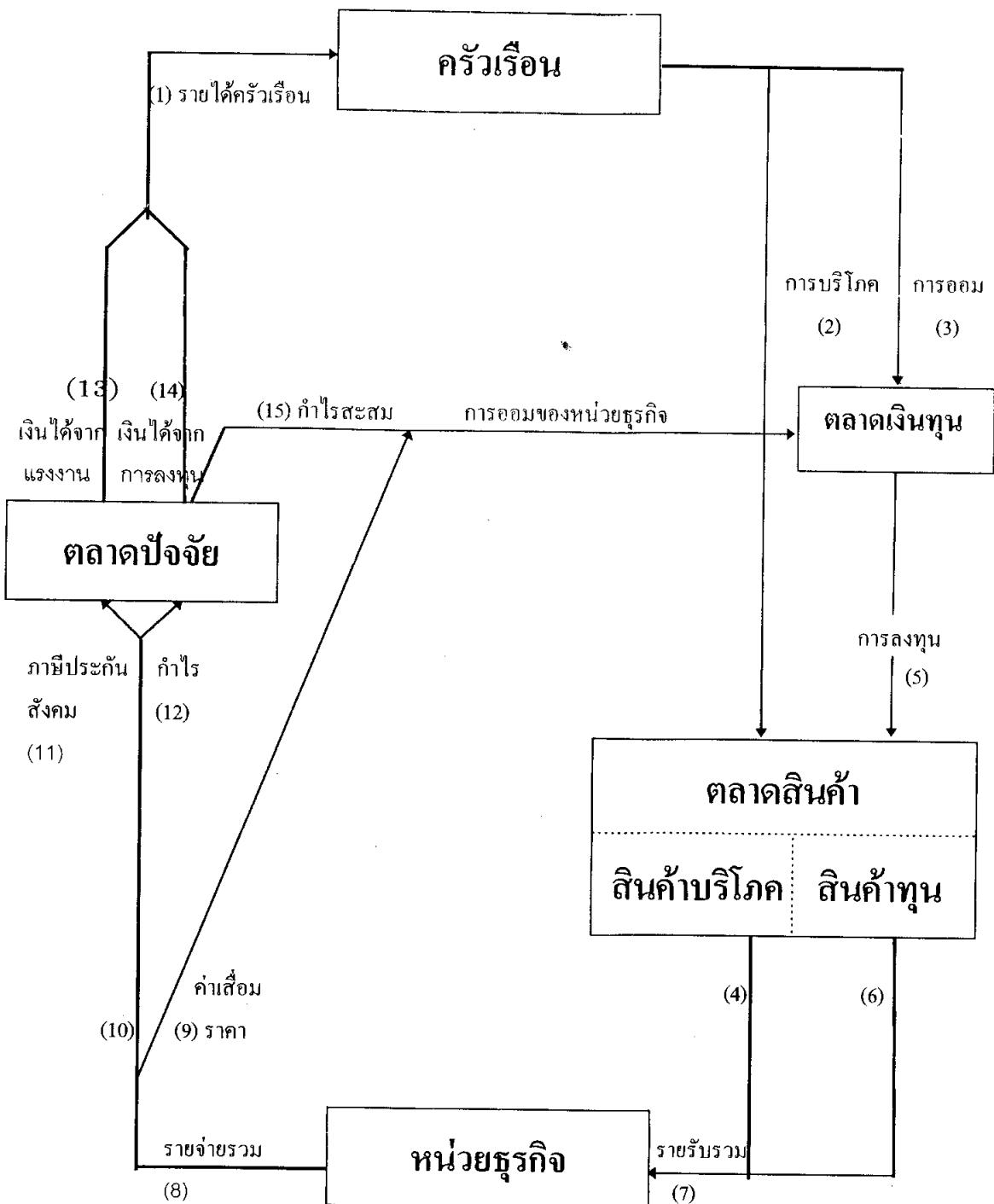
วิธีหนึ่งที่มีประโยชน์อย่างมากในการจำแนกชนิดภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บและจุดการจัดเก็บภาษี โดยพิจารณาจากกระแสการไหลเวียนของรายได้และการใช้จ่ายของหน่วยเศรษฐกิจต่างๆ ในระบบเศรษฐกิจ พิจารณาได้ดังรูปที่ 2-1

เมื่อพิจารณาวงจรกระแสการไหลเวียนของรายได้ รายจ่ายในระบบเศรษฐกิจเราจะเห็นว่ามีภาษีชนิดต่าง ๆ ที่รัฐบาลอาจจัดเก็บในวงจรกระแสรายได้รายจ่าย โดยอาจจะเรียกว่าภาษีอาชญากรรม จุดจัดเก็บนั่นของกระแสรายได้ รายจ่ายระหว่างครัวเรือนและหน่วยธุรกิจ ใน

ที่นี่จะเริ่มด้านพิจารณาจากหน่วยครัวเรือน (1) แหล่งที่มาของรายได้ของครัวเรือนได้จากการทำงานหรือค่าตอบแทนปัจจัยการผลิตที่ครัวเรือนเป็นเจ้าของ อาจได้มาในรูป ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย กำไร และเงินปันผล เมื่อครัวเรือนได้รับรายได้ก็จะแบ่งรายได้ออกเป็น 2 ส่วนคือ ใช้เพื่อการบริโภค (2) และการออม (3) การใช้จ่ายเพื่อการบริโภค โดยการซื้อสินค้าและบริการต่างๆ จากหน่วยธุรกิจที่เป็นผู้ขายสินค้าและบริการ ในตลาดสินค้าเพื่อการบริโภค (4) ส่วนรายได้ที่เป็นเงินออมก็จะนำไปฝากธนาคาร หรือลงทุนในตลาดเงินทุน เช่น ซื้อพันธบัตร เมื่อสถาบันการเงินในตลาดเงินทุนได้รับเงินออมจากประชาชน ก็จะนำเงินออมไปให้ผู้ลงทุนถือหุ้น (5) ผู้ลงทุนก็จะนำเงินทุนไปซื้อสินค้าทุนหรือปัจจัยการผลิต (6) มาใช้ประกอบการผลิตสินค้าและบริการ เมื่อร่วมรายจ่ายในการซื้อสินค้าบริโภคของครัวเรือนและรายจ่ายในการซื้อสินค้าทุนของหน่วยธุรกิจก็จะเป็นรายรับรวมของหน่วยธุรกิจ (firm) (7) ที่เป็นผู้ขายสินค้าและบริการต่างๆ แก่ผู้บริโภคและผู้ลงทุน

ด้านการใช้จ่ายของหน่วยธุรกิจ (8) ก็แบ่งออกได้ 2 ลักษณะคือ ค่าเสื่อมราคา (9) และค่าใช้จ่ายในการซื้อปัจจัย ได้แก่ ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย กำไร โดยการจ่ายให้แก่เจ้าของปัจจัยการผลิต ซึ่งเมื่อเราพิจารณาในรูปส่วนแบ่งรายได้ประชาชาติ เราจำแนกออกเป็น ค่าจ้างหรือค่าตอบแทนจากการใช้แรงงาน และรายได้จากการลงทุน หรือค่าตอบแทนจากการใช้ทรัพย์สิน ได้แก่ ดอกเบี้ย และค่าเช่า รายได้เหล่านี้ก็จะรวมเป็นรายได้ของครัวเรือนซึ่งจะมีจำนวนแตกต่างกันขึ้นอยู่กับจำนวนและคุณภาพของปัจจัยที่ครัวเรือนเป็นเจ้าของ

สำหรับกำไรของหน่วยธุรกิจ แบ่งเป็นสองส่วน ส่วนหนึ่งจะนำไปเป็นเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้น อีกส่วนหนึ่งจะเป็นการเก็บออมของหน่วยธุรกิจที่เรียกว่า กำไรสะสม (retained earning) เพื่อเป็นเงินทุนในการขยายกิจการต่อไปและเงินออมของหน่วยธุรกิจก็จะไหลเข้าสู่ตลาดเงินทุน(แผนภาพที่ 2 - 1)



รูปที่ 2-1 กระแสการไหลเวียนของรายได้การใช้จ่าย และจุดการจัดเก็บภาษีบนกระแสไหลเวียนของรายได้และการใช้จ่ายในระบบเศรษฐกิจ

จากแผนภาพที่ 2-1 มีจุดการจัดเก็บภาษี (impact points) และชนิดของภาษี (type of taxes) ที่รัฐบาลอาจจัดเก็บบนกระasseการ ให้ผลวิบานของรายได้และรายจ่ายของหน่วยเศรษฐกิจ ได้หลายจุด ซึ่งภาษีที่จัดเก็บ ณ จุดใดจุดหนึ่งก็จะมีชื่อเรียกแตกต่างกันออกไป ดังนี้

จุดที่ 1 รัฐบาลเก็บภาษีจากการได้ของประชาชนหรือรายได้ของครัวเรือน การเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (personal income tax)

จุดที่ 2 รัฐบาลเก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนหรือครัวเรือน โดยผู้บริโภคหรือครัวเรือนเป็นผู้มีหน้าที่เสีย การเก็บภาษี ณ จุดนี้เรียกว่า ภาษีการใช้จ่าย(expenditure tax)

จุดที่ 3 รัฐบาลเก็บภาษีจากการขายสินค้าและบริการเพื่อการบริโภคในตลาด โดยผู้ประกอบการค้าเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี อาจเก็บในรูปของภาษีการขาย(sales tax) หรือภาษีการค้า (business tax) หรือภาษีสรรพสามิต(exsise tax) หรือภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (consumption value added tax)

จุดที่ 5 รัฐบาลเก็บภาษีจากเงินได้ประเภทดอกเบี้ยจากการให้สินเชื่อของสถาบันการเงิน ในกรณีของไทยเรียกว่า ภาษีธุรกิจเฉพาะ(specific business tax)

จุดที่ 6 รัฐบาลเก็บภาษีจากการขายสินค้าทุน ซึ่งเป็นภาษีการขายอีกรูปแบบหนึ่ง

จุดที่ 7 รัฐบาลเก็บภาษีจากการขายอุดาระบบทองหน่วยธุรกิจ โดยไม่จำแนกไว้เป็นรายรับจากการขายสินค้าเพื่อการบริโภคหรือสินค้าทุน การจัดเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีการขายทั่วไป (general sales taxes)

จุดที่ 8 รัฐบาลเก็บภาษีจากการจ่ายรวมของหน่วยธุรกิจในฐานะผู้ซื้อปัจจัยการผลิต ในตลาดปัจจัย โดยมิยอมให้หน่วยธุรกิจหักค่าเสื่อมราคาสินค้าทุน การเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (GNP type VAT)

จุดที่ 10 รัฐบาลเก็บภาษีจากการจ่ายในการซื้อปัจจัยการผลิตของหน่วยธุรกิจหลังจากให้หน่วยธุรกิจหักค่าเสื่อมราคาสินค้าทุนแล้ว การจัดเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ (income type VAT) ซึ่งเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บจากรายได้ประชาชาติ ใน

การเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้ จะเก็บจากการลงทุนด้วยแต่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคาของสินค้าทุนได้

จุดที่ 11 รัฐบาลเก็บภาษีจากหน่วยธุรกิจในฐานะผู้ซื้อปัจจัยแรงงานเพื่อเป็นเงินสมบทสวัสดิการแรงงาน การจัดเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีประกันสังคม (payroll tax)

จุดที่ 12 รัฐบาลเก็บภาษีจากกำไรของหน่วยธุรกิจที่เป็นนิติบุคคล การจัดเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคล (corporate income tax)

จุดที่ 13 รัฐบาลเก็บภาษีจากเงินเดือนและค่าจ้าง ซึ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อีกรูปแบบหนึ่งที่จัดเก็บจากเงินได้ที่ได้มาด้วยน้ำพักน้ำแรง(earned income) อันเป็นการจัดเก็บภาษีแบบแยกประเภทเงินได้โดยคำนึงถึงความยากง่ายในการได้มาซึ่งเงินได้

จุดที่ 14 รัฐบาลเก็บภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากการลงทุน หรือทรัพย์สิน ซึ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อีกรูปแบบหนึ่งที่มุ่งจัดเก็บจากเงินได้ที่ได้มาโดยมิต้องอาศัยน้ำพักน้ำแรง(unearned income) ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีแบบแยกประเภทเงินได้ เช่นกัน ทั้งนี้เพื่อมุ่งผลักดันการกระจายความเป็นธรรม

จุดที่ 15 รัฐบาลอาจเลือกเก็บภาษีจากกำไรสะสมของหน่วยธุรกิจ การจัดเก็บภาษี ณ จุดนี้ เรียกว่า ภาษีกำไรสะสม

จากแผนภาพที่ 2 - 1 เราอาจจำแนกชนิดภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บ ตลาดที่จัดเก็บ และผู้ถูกจัดเก็บภาษีได้ดังนี้ (ดูตารางที่ 2-1 ประกอบ)

1. ภาษีที่เก็บในตลาดสินค้า หรือในตลาดปัจจัยการผลิต
2. ภาษีที่เก็บจากผู้ซื้อ หรือผู้ขายในตลาด
3. ภาษีที่เก็บจากครัวเรือน หรือหน่วยธุรกิจ
4. ภาษีที่เก็บจากแหล่งที่มาของรายได้หรือการใช้รายได้ของผู้เสียภาษี

ตารางที่ 2-1 การจำแนกชนิดของภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บ

กำหนดการเก็บภาษี	เก็บจากหน่วยธุรกิจ		เก็บจากครัวเรือน	
	ในฐานะผู้ขาย	ในฐานะผู้ซื้อ	ในฐานะผู้ขาย	ในฐานะผู้ซื้อ
1. ในตลาดสินค้า				
(ก) เก็บจากสินค้าทุกชนิด	ภาษีการขาย ภาษีมูลค่าเพิ่ม	-	-	ภาษีการใช้จ่าย
(ข) เก็บจากสินค้าบางชนิด	ภาษีสรรพสามิต	-	-	-
2. ในตลาดปัจจัย				
(ก) เก็บจากปัจจัยทุกชนิด และการซื้องานทุกประเภท	-	ภาษีมูลค่าเพิ่ม แบบรายได้	ภาษีเงินได้ บุคคล ธรรมดा	-
(ข) เก็บจากปัจจัยบางชนิด(แรงงาน)และการซื้องานทุกประเภท	-	ภาษีประกันสังคมส่วนที่เก็บจากนายจ้าง	ภาษีประกันสังคมส่วนที่เก็บจากลูกจ้าง	-
(ค) เก็บจากปัจจัยบางชนิด ในกิจการบางประเภท	-	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	-	-

การจำแนกภาษีโดยวิธีนี้ พิจารณาได้ดังนี้ (ตารางที่ 2-1 ประกอบ)

(1) รัฐบาลจัดเก็บภาษีในตลาดสินค้า

- (ก) จัดเก็บภาษีจากสินค้าทุกชนิดและเรียกเก็บจากผู้ขาย ภาษีที่จัดเก็บ ได้แก่ ภาษีการขาย หรือภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ถ้ารัฐบาลเรียกเก็บภาษีจากผู้ซื้อ ภาษีที่จัดเก็บ ก็คือ ภาษีการใช้จ่าย(expenditure tax)

(ข) จัดเก็บจากสินค้าบางชนิดและเรียกเก็บจากผู้ขาย ภาระที่จัดเก็บก็คือภาระที่สรรพสามิต

(2) รัฐบาลเก็บภาษีในตลาดปัจจัย

(ก) เก็บภาษีจากการปัจจัยการผลิตทุกชนิดไม่ว่าปัจจัยการผลิตชนิดนั้นจะถูกจ้างงานในกิจการประเภทใด ถ้ารัฐบาลจัดเก็บจากหน่วยธุรกิจในฐานะผู้ซื้อปัจจัยการผลิตเรียกภาษีที่จัดเก็บว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้

ถ้ารัฐบาลจัดเก็บภาษีจากหน่วยครัวเรือนในฐานะผู้ขายปัจจัยการผลิตเรียกภาษีที่จัดเก็บว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก็ได้

(ข) เก็บภาษีจากการปัจจัยการผลิตบางชนิด เช่น แรงงาน ไม่ว่าแรงงานนั้นจะถูกจ้างงานในกิจการประเภทใด โดยเรียกเก็บจากหน่วยธุรกิจในฐานะผู้ซื้อ ภาษีที่จัดเก็บก็คือ ภาษีประกันสังคมที่เก็บจากนายจ้าง แต่ถ้ารัฐบาลเก็บภาษีจากครัวเรือนในฐานะผู้ขายแรงงานหรือลูกจ้าง ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บก็คือ ภาษีประกันสังคมที่เก็บจากลูกจ้าง

(ค) เก็บภาษีจากการปัจจัยบางชนิดในกิจกรรมบางประเภท โดยจัดเก็บจากหน่วยธุรกิจ ได้แก่ ภาษีโรงเรือน ภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.2 การจัดเก็บภาษีจากการถือครองทรัพย์สินและการโอนเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สิน

นอกจากรัฐบาลจะเก็บภาษีตามกระแสรายได้รายจ่ายของหน่วยครัวเรือนและหน่วยธุรกิจแล้ว รัฐบาลอาจเก็บจากภาษีจากความมั่งคั่งหรือการถือครองทรัพย์สินที่ประชาชนสามาถเอามาไว้ในลักษณะต่าง ๆ ทั้งที่เป็นทรัพย์สินที่มีตัวตน เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน เช่น เงินฝาก หุ้น พันธบัตร โดยจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินรายได้อันเกิดจากทรัพย์สิน(capital income) และการจัดเก็บภาษีจากการโอนเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สิน (ดู แผนภาพที่ 2-2)

เมื่อเราพิจารณาจากกระแสการไหลเวียนของรายได้รายจ่าย จะเห็นว่าความมั่งคั่งของครัวเรือนได้มามาจากการออมและการใช้จ่ายบริโภคสินค้าคงทน เช่น รถยนต์ เพอร์นิเจอร์ เป็นต้น สำหรับการออมนั้น เมื่อครัวเรือนนำเงินออมไปซื้อทรัพย์สินโดยตรง เช่น ที่ดิน หรือ

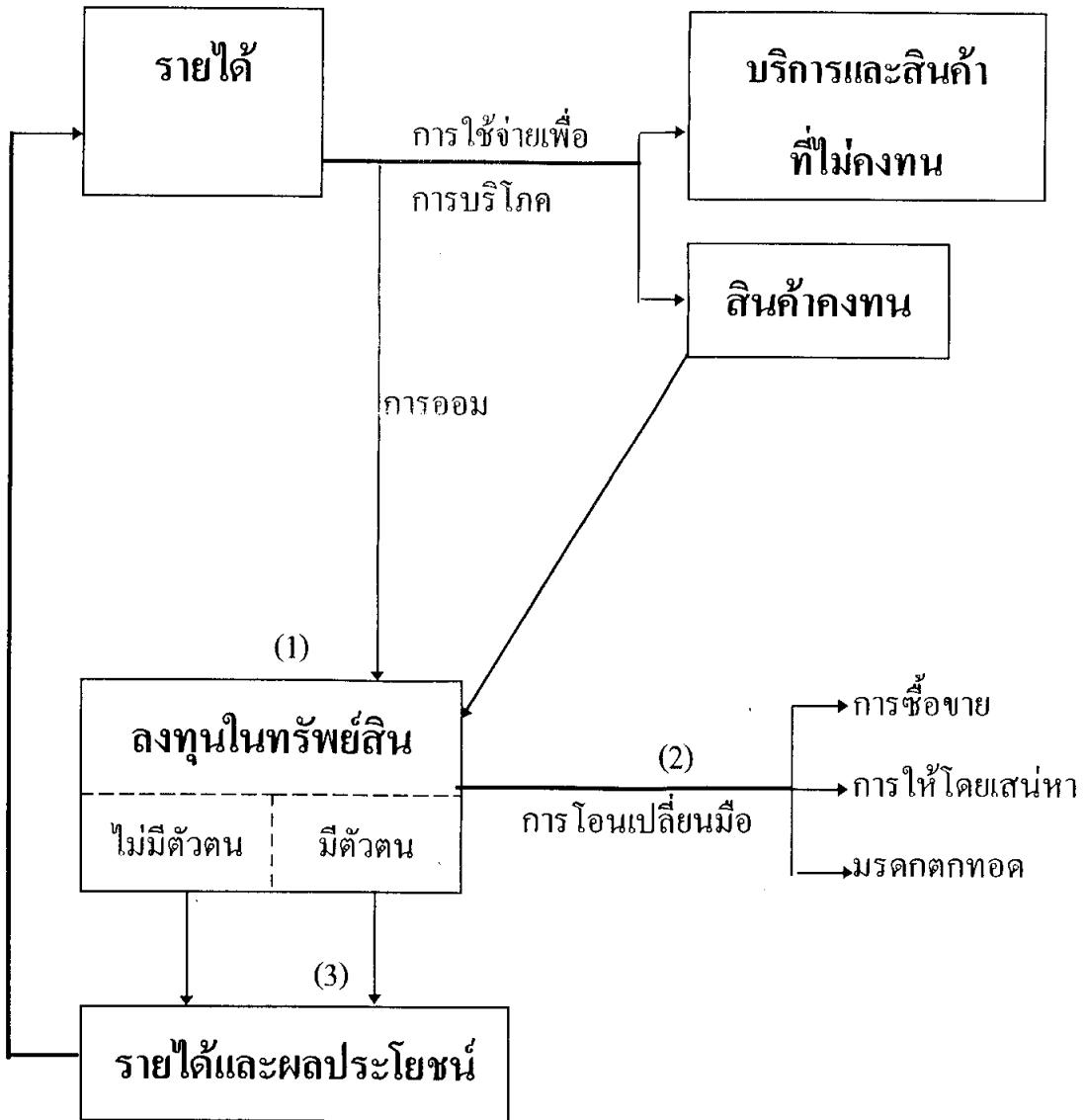
นำไปลงทุนในรูปสินทรัพย์ต่าง ๆ เช่น ซื้อหุ้น พันธบัตร เป็นต้น ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินก็จะได้รับรายได้และผลประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินเป็นเครื่องมือในการหารายได้ หรืออาจมีกำไรจากการซื้อขายเปลี่ยนมือ

จุดการเก็บภาษีจากทรัพย์สินและการโอนเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สินจำแนกได้ 3 จุด ดังนี้

จุดที่ 1 เก็บภาษีจากทรัพย์สิน โดยใช้ค่าสุทธิของทรัพย์สินเป็นฐานในการคำนวณภาษี เรียกว่าภาษีที่เก็บ ณ จุดนี้ว่า ภาษีทรัพย์สิน (property tax) ตัวอย่างของการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน เช่น ภานีทิดน ภานีรถบันต และภานีโรงเรือน เป็นต้น

จุดที่ 2 เก็บภาษีจากทรัพย์สินที่มีการโอนเปลี่ยนมือ (wealth transfers tax) ทรัพย์สินที่ประชาชนถือครองเมื่อมีการซื้อขายรัฐบาลก็เข้าไปจัดเก็บภาษีได้กุดหนึ่ง โดยเรียกเก็บภาษีหรือค่าธรรมเนียมการซื้อขาย เช่น ค่าธรรมเนียมโอนกรรมสิทธิ์

จุดที่ 3 การเก็บภาษีจากรายได้ที่เกิดจากทรัพย์สิน (capital income tax) ทรัพย์สินที่ประชาชนถือครองนอกจากจะแสดงถึงฐานะทางเศรษฐกิจแล้วยังให้รายได้แก่เจ้าของและเป็นสาเหตุที่สำคัญที่ทำให้ฐานะความเป็นอยู่ของคนในสังคมมีความเหลื่อมล้ำมากยิ่งขึ้น รัฐบาลจึงเก็บภาษีจากรายได้ที่เกิดจากทรัพย์สิน เช่น จัดเก็บภาษีจากค่าเช่า และดอกเบี้ย เป็นต้น



แผนภาพที่ 2.2 ความสัมพันธ์ของรายได้ การใช้จ่าย การสะสมทรัพย์สิน และจุดการจัดเก็บ

3. เหตุผลที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีulatoryนิดและulatoryจุด

การที่รัฐบาลเก็บภาษีชนิดต่าง ๆ ตามจุดประสงค์ของการให้ผลประโยชน์ของรายได้การใช้จ่ายในระบบเศรษฐกิจและความมั่งคั่งรวมแล้วมีหลายชนิด ทั้งนี้ก็ตัวยเหตุผล 3 ประการ ดังนี้¹

ประการแรก เป็นวิธีการกระจายภาระภาษีสู่ประชาชนกลุ่มต่าง ๆ อายุทั่วถึงเพื่อมิให้ภาระภาษีไปตกหนักอยู่กับคนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งโดยเฉพาะ การกระจายจุดการจัดเก็บภาษีจากฐานภาษีหลายประเภทช่วยให้รัฐบาลได้รับรายได้มากเพียงพอกับการใช้จ่ายโดยที่ประชาชนแต่ละกลุ่มไม่เดือดร้อนมากนัก

ประการที่สอง การเก็บภาษีulatoryนิดและulatoryจุดการจัดเก็บจะทำให้เกิดแพทเทก(tax net) ซึ่งเป็นวิธีการอย่างหนึ่งที่จะติดตาม ป้องกันและตรวจสอบการหลบหนีภาษี กล่าวคือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจหนีภาษีจากจุดหนึ่งไปได้ แต่ก็อาจเก็บภาษีจากจุดอื่น ๆ ได้และสามารถใช้เป็นกลไกการตรวจสอบภาษีอื่นที่เกี่ยวข้องได้

ประการที่สาม เพื่อมิให้เกิดผลกระทบทางเศรษฐกิจต่อผู้เสียภาษีและต่อระบบเศรษฐกิจส่วนรวม ณ จุดใดจุดหนึ่งมากเกินไป ดังนั้น รัฐบาลจึงเลือกเก็บภาษีจากฐานภาษีแต่ละประเภทเพื่อให้การจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทเป็นไปตามจุดมุ่งหมายของรัฐบาล เช่น เก็บภาษีเงินได้ในอัตราต่ำเพื่อส่งเสริมการทำงานและการออม แต่เก็บภาษีสรรพากรสามิตจากสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูง ทั้งนี้ เพื่อให้รัฐบาลใช้ภาษีอากรชนิดต่างๆเป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจค้านต่าง ๆ ไปพร้อม ๆ กัน

4. ลักษณะของระบบภาษีอากรที่ดี

ภาษีต่างๆ ที่รัฐบาลจัดเก็บควรมีคุณลักษณะอย่างไรจึงจะทำให้ระบบภาษีมีความเหมาะสมกับประเทศนั้นแก่สังคมส่วนรวมมากที่สุดนั้น Richard A. Musgrave และ Peggy B. Musgrave ได้เสนอแนวคิดไว้ว่า โครงสร้างของภาษีอากรที่ดีนั้น ควรมีลักษณะที่สำคัญ 7 ประการ ดังนี้²

ประการแรก รายได้จากการต่าง ๆ ที่รัฐบาลจัดเก็บต้องมีจำนวนที่เพียงพอสำหรับ

การใช้จ่ายของรัฐบาล

ประการที่สอง การกระจายภาระภาษีต้องกระจายแก่ประชาชนผู้เสียภาษีทุกคนอย่างยุติธรรม

ประการที่สาม การจัดเก็บภาษีอากรแต่ละชนิดจะต้องไม่คำนึงถึงจุดการจัดเก็บภาษีอย่างเดียว แต่ต้องคำนึงถึงภาระภาษีขั้นสุดท้ายด้วย

ประการที่สี่ การจัดเก็บภาษีแต่ละชนิดที่จัดเก็บนั้นจะต้องให้มีผลกระทบต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจหรือการทำงานของกลไกตลาดให้น้อยที่สุด

ประการที่ห้า โครงสร้างของระบบภาษีอากรที่ดีนั้นต้องเอื้ออำนวยต่อการใช้เป็นเครื่องมือทางการคลังในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจและช่วยส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจได้ด้วย

ประการที่หก ภาษีอากรต่าง ๆ ที่จัดเก็บนั้นโครงสร้างภาษีต้องเป็นที่ชัดแจ้ง ผู้เสียภาษีเข้าใจได้ง่าย และการบริหารจัดเก็บไปร่วมใสและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

ประการที่เจ็ด ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดเก็บและค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีต้องอยู่ในระดับต่ำเมื่อเทียบเทียบกับเป้าหมายต่าง ๆ ในการจัดเก็บภาษีนั้น

เชิงอรรถบทที่ 2

1. เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2535) หน้า 135

2. ดุรายละเอียดได้ใน บัญชีธรรม ราชรักษ์ การคลังว่าด้วยการกระจายความเป็นธรรม. (กรุงเทพฯ: หจก.แสงจันทร์การพิมพ์ 2532) บทที่ 5

หนังสืออ่านประกอบบทที่ 2

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย(พิมพ์ครั้งที่ 3)

กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2535 บทที่ 10

Musgrave. , R. A. and Peggy B. Musgrave. **Public Finance in theory and Practice.**

(5th ed) New York : Mc Graw - Hill Inc., 1989, chap 12 .
