

## บทที่ 1

### ข้อสมมติฐานมูลฐานของการบัญชีบางประการ และหลักการภาษีอากร

ในบทที่ 1 นี้จะกล่าวถึงข้อสมมติฐานมูลฐานของการบัญชีบางประการ เพื่อเป็นหลักอ้างอิงในการกำหนดรายได้ในทางบัญชี รวมทั้งกล่าวถึงหลักการภาษีอากรไว้เพื่ออาจจะพิจารณาถึงการกำหนดรายได้ในทางภาษีอากรว่า เหมาะสมสอดคล้องกับหลักการนี้หรือไม่เพียงใด

#### 1.1 ข้อสมมติฐานมูลฐานของการบัญชี

ซึ่งหัวข้อนี้จะได้กล่าวโดยสรุปย่อ ๆ เฉพาะเรื่องที่ถูกเขียนเห็นว่าน่าจะนำมาใช้กับการวิเคราะห์ การกำหนดรายได้ในทางบัญชีมากที่สุด และเพื่อที่จะได้นำการกำหนดรายได้ในทางบัญชี มาเปรียบเทียบกับของทางภาษีเพื่อจะได้ทราบความหมายของการกำหนดรายได้ในแต่ละหลักให้ชัดเจนยิ่งขึ้น

ข้อสมมติฐานมูลฐานของการบัญชี เป็นหลักเกณฑ์ที่สำคัญในทางบัญชี ในการจัดทางการเงิน ดังนั้นผู้ที่ จะเข้าใจงบการเงินได้ถูกต้องก็ควรจะทำความเข้าใจข้อสมมติฐานเสียก่อน อันเป็นข้อตกลงในเบื้องต้นชั้นมูลฐาน เมื่อเข้าใจแล้วจึงสามารถทราบได้ว่า เหตุใดนักบัญชีจึงเสนอข้อมูลในลักษณะเช่นนั้น ทั้งนี้ในงบการเงินจะไม่กล่าวซ้ำถึงข้อสมมติฐานนี้ อีก ข้อสมมติฐานมูลฐานที่ผู้เขียนเห็นว่าเกี่ยวข้อง มีอยู่ในแถลงการณ์มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่องข้อสมมติฐานมูลฐานของการบัญชีมีดังนี้คือ

1.1.1 หลักการเกิดขึ้นของรายได้ เป็นหลักเกี่ยวกับการบันทึกรายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการว่า ควรจะถือรายได้เกิดขึ้นเมื่อไร และในจำนวนเงินเท่าไร โดยทั่วไปจะ

รับรู้รายได้เมื่อรายได้ขึ้นแล้ว โดยมีเงื่อนไข 2 ประการ คือ 1.กระบวนการก่อให้เกิดรายได้ได้สำเร็จแล้ว หรือถือว่าได้สำเร็จแล้ว (Earning Process) และ 2.มีการแลกเปลี่ยนเกิดขึ้น (External transaction) หรือรายได้เกิดขึ้นในงวดที่มีการส่งมอบสินค้าหรือให้บริการ แต่ก็อาจมีข้อยกเว้นได้อื่นจะได้กล่าวต่อไป

1.1.2 หลักการจับคู่ค่าใช้จ่ายกับรายได้ (Matching of Cost Against Revenue) ซึ่งเป็นการพิจารณาว่ารายการใดบ้างที่ควรเป็นค่าใช้จ่าย ในงวดบัญชีนั้น ๆ โดยจะรับรู้รายได้ตามหลักการเกิดขึ้นของรายได้ก่อน แล้วจึงมาพิจารณาค่าใช้จ่ายเพื่อนำไปเปรียบเทียบกับรายได้

1.1.3 หลักเงินค้ำประกันประกอบไปด้วย 2 หลักคือ หลักการเกิดขึ้นของรายได้กับหลักการจับคู่ค่าใช้จ่ายกับรายได้ โดยต้องพิจารณาถึงรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เป็นของงวดนั้น ๆ แยกเอาค่าใช้จ่ายและรายได้ซึ่งไม่ถือว่าเป็นของงวดนั้นออกมา แม้จริง ๆ แล้วจะไม่มี การรับเงินหรือจ่ายเงินกันในงวดนั้น ๆ ก็ตาม

1.1.4 หลักความระมัดระวัง (Conservatism) โดยการดำเนินกิจการมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเสมอ การทางการเงินจึงต้องพิจารณาถึงความระมัดระวังรับรู้ถึงความไม่แน่นอนนี้ด้วย ตัวอย่างที่สำคัญ ก็เช่นการรับรู้รายได้ เมื่อเห็นว่าไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับรายได้ ก็ควรชลอการรับรู้รายได้นี้ออกไปก่อน เป็นต้น กล่าวโดยสรุปก็คือ หลักนี้หมายถึง เมื่อมีวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีหลายวิธี นักบัญชีจะเลือกวิธีที่แสดงสินทรัพย์และกำไรในเชิงที่ต่ำไว้ก่อน ดังตัวอย่างการรับรู้รายได้ข้างต้น เมื่อไม่คาดคิดว่าจะได้กำไรก็ควรรับรู้การขาดทุนไว้เต็มที่ ในกรณีข้อสงสัยก็ให้ตัดเป็นค่าใช้จ่ายได้ทันที

1.1.5 หลักเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ หลักนี้จะพิจารณาเนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ แม้ว่าจะแตกต่างจากรูปแบบเนื้อหากฎหมายก็ตาม แต่โดยปกติเนื้อหาทางเศรษฐกิจ

ของเหตุการณ์ก็จะสอดคล้องกับรูปแบบทางกฎหมาย แต่ก็มีบางกรณีที่แตกต่างกันอยู่ ดังนั้นนักบัญชีจึงควรเสนอในงบการเงินซึ่งรายการและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นตามเนื้อหาและตามความเป็นจริงทางการเงิน ไม่ใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเท่านั้น เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

## 1.2 หลักการภาษีอากร

หลักการภาษีอากรที่ดีนั้น อันดับแรกที่จะต้องกล่าวถึงคือหลักของอาดัม สมิธ (Adam Smith) ทั้งนี้เนื่องจากเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป นักเศรษฐศาสตร์ท่านนี้ได้ให้หลักการภาษีที่ดีซึ่งยังคงยอมรับกันมาจนถึงทุกวันนี้อยู่ 5 ประการด้วยกัน

1.2.1 หลักความยุติธรรม (Equity) อาดัม สมิธ เห็นว่าผู้ที่อยู่ในบังคับของรัฐหนึ่งๆ แต่ละคนควรบริจาคทรัพย์สิน เพื่อบำรุงการปกครองบ้านเมืองตามส่วนความสามารถของตน เท่าที่อยู่ในวิสัยจะเป็นไปได้ กล่าวคือตามส่วนแห่งรายได้ที่ตนได้มาโดยเหตุที่ได้รับความคุ้มครองจากรัฐ ซึ่งในหลักการนี้จะมีหลักเรื่องความสามารถในการเสียภาษีอยู่ด้วย ซึ่งจะได้กล่าวต่อไป

1.2.2 หลักความแน่นอน (Certainty) หมายถึงว่าภาษีที่เรียกเก็บควรมีลักษณะที่แน่นอน มิใช่ปราศจากหลักเกณฑ์เวลาที่ชำระก็ดี วิธีการชำระก็ดี จำนวนที่พึงชำระก็ดี ควรเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีและบุคคลอื่น ๆ ทุกๆ คน ตามหลักนี้เป็นการวางเกณฑ์การจัดเก็บให้ผู้เสียภาษีอากรได้ทราบชัดเจน เพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรมีโอกาสปรับปรุงวิถีดำเนินธุรกิจของตนและจัดเตรียมค่าใช้จ่ายด้านภาษีอากรล่วงหน้าและสามารถชำระภาษีอากรได้โดยถูกต้องตามกำหนดเวลาและกฎเกณฑ์ต่างๆ ซึ่งจะได้วิเคราะห์ว่าเกณฑ์สิทธิในภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้เป็นไปตามหลักนี้หรือไม่อย่างไร ถ้าไม่เป็นแล้วที่ถูกต้องควรเป็นอย่างไร

1.2.3 หลักความสะดวก (Convenience) ขื่อนี้ อาคัม สมิต เห็นว่าภาษีอากรทุกประเภทควรเรียกเก็บตามเวลาหรือตามวิธีสะดวกที่สุดแก่ผู้ต้องเสียตามหลักนี้หมายถึงว่าเมื่อประชาชนมีภาระที่ต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐแล้ว ก็ควรได้รับความสะดวกในการไปติดต่อชำระภาษีเป็นต้นว่าควรกำหนดระยะเวลาชำระภาษีให้เหมาะแก่ฤดูกาล วางวิธีการจัดเก็บให้ง่ายต่อการชำระและกำหนดสถานที่ที่จะต้องเสียภาษีไว้ให้สะดวกแก่การสัญจรไปมา ตลอดจนการให้คำแนะนำช่วยเหลือเกี่ยวกับการปฏิบัติในการเสียภาษีตามสมควรเป็นต้น หลักสะดวกนี้หากได้วางไว้เหมาะสมแล้ว ย่อมมุ่งใจให้ประชาชนร่วมมือเสียภาษีอากรโดยครบถ้วนยิ่งขึ้น

1.2.4 หลักประหยัด (Economy) หมายถึง การบริหารงานจัดเก็บภาษีควรจะทำให้เสียค่าใช้จ่ายทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีน้อยที่สุด แต่ให้ได้ผลประโยชน์มากที่สุด ตามหลักนี้ อาคัม สมิต เห็นว่าค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บควรจะทำ และการจัดเก็บภาษีควรมีผลกระทบกระเทือนการทำงานของเอกชนน้อยที่สุด โดยได้ยกตัวอย่างภาษีอากรที่ไม่ถูกหลักประหยัดได้แก่ ภาษีอากรซึ่งใช้เจ้าหน้าที่จัดเก็บจำนวนมาก ใช้เจ้าหน้าที่เข้าไปตรวจกิจการของผู้เสียภาษีอากรบ่อยครั้งเกินไปจนทำให้ประชาชนที่อดอยในการทำงาน

1.2.5 หลักสอดคล้องกับระบบเศรษฐกิจเสรีนิยม (Consistent with the laissez faire economy) หมายถึง การที่ประชาชนจ่ายเงินมาเพียงคนละเล็กละน้อย ย่อมมีผลต่อการส่งเสริมการประกอบการผลิต การจำหน่าย การบริโภคกว่าในกรณีที่เรียกเก็บมาเป็นจำนวนเงินที่สูง การไม่แทรกแซงของรัฐหรือไม่ลงโทษประชาชนโดยการกำหนดภาระภาษีที่หนัก ย่อมส่งเสริมสิทธิเศรษฐกิจระบบนายทุนให้เจริญก้าวหน้าได้โดยรวดเร็วขึ้นแม้การคลังจึงได้จัดแยกอธิบายความสำคัญของการประหยัดแยกเป็นสัดส่วนต่างหากจากการประหยัดค่าใช้จ่ายในการบริหารงานและการประหยัดรายจ่ายของรัฐบาล เมื่อประชาชนสามารถออมทรัพย์จากรายได้เหลือ ภาษีอากร ย่อมเป็นผลดีที่จะส่งเสริมการลงทุนส่วนเอกชนให้ก้าวหน้า เพราะการเพิ่มการสะสมทุนนั้น

ต่อมาได้มีนักเศรษฐกิจการคลังได้ให้ความเห็นว่า ควรเพิ่มหลักการจัดเก็บภาษีอากรในทางรายได้และเศรษฐกิจของประเทศขึ้นอีก<sup>1</sup> เช่น

1.2.6 หลักหารายได้ดี (Productivity) ตามหลักนี้เห็นว่า ปัจจุบันรัฐบาลมีภาระหน้าที่แผ่ขยายออกไปอย่างรวดเร็ว ในการนี้รัฐบาลจำเป็นต้องใช้จ่ายเงินเพิ่มขึ้นในแต่ละปี ภาษีอากรที่แท้จริงควรมีหลักหารายได้ดี เพื่อให้ทันกับความต้องการของรัฐบาลในด้านรายจ่ายด้วย เป็นต้นว่า มีฐานภาษีกว้างเพื่อจะได้ครอบคลุมให้มีการเสียภาษีจากผู้เสียภาษีในปริมาณมากมิใช่เก็บเฉพาะกลุ่มผู้เสียภาษีกลุ่มเล็กกลุ่มน้อยแต่ต้องพิจารณาให้สมดุลกับรายจ่ายของรัฐบาล ไม่ใช่เก็บมากเกินไปจนความจำเป็น คือให้มีความเพียงพอ (adequacy)

1.2.7 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility) เนื่องจากการหมุนเวียนทางเศรษฐกิจได้ทวีความรุนแรงยิ่งขึ้นตลอดเวลา บางครั้งภาวะเศรษฐกิจก็เฟื่องฟูขึ้นอย่างรวดเร็ว แต่บางครั้งก็ตกต่ำความลำบากแก่ผู้ประกอบการอยู่เป็นอันมาก หลักการภาษีอากรที่ดีควรจะนำมาใช้เป็นเครื่องมือควบคุมภาวะเศรษฐกิจของประเทศก็ได้ กล่าวคือ ในภาวะเศรษฐกิจเฟื่องฟูรายได้จากภาษีอากรก็ควรจะเพิ่มสูงขึ้น และในระยะเวลาที่เศรษฐกิจตกต่ำรายได้จากภาษีอากรก็ควรจะลดน้อยลง เพื่อเป็นการบรรเทาความรุนแรงของการหมุนเวียนทางเศรษฐกิจลง

เมื่อพิจารณาหลักการภาษีข้างต้นแล้วจึงมาพิจารณาหลักการบริหารงานภาษีที่ดีอื่นเป็นส่วนหนึ่งของหลักทางภาษี โดยเป็นความเห็นของเชลิกแมนที่เสนอว่าภาษีที่ดีนั้น ควรพิจารณาเป็น 4 ประการด้วยกันคือ

---

<sup>1</sup> เอนก เขียรถาวร, ปวีณา นาคเนาวิท, อัญชลี ค้อคงคำ "คำบรรยายการภาษีอากร GM 306", มหาวิทยาลัยรามคำแหง, หน้า 5-6.

1. ในด้านบริหารการคลัง จะต้องพิจารณาว่า ภาษีนั้นทำรายได้ให้แก่รัฐมากน้อยเพียงใด ซึ่งจะต้องพิจารณาถึงลักษณะของภาษี 2 ประการ คือ ลักษณะที่จะอำนวยความสะดวกและลักษณะการปิดกั้นตัว กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ สามารถจะทำรายได้ให้กับรัฐได้มาก และมีความยืดหยุ่นสอดคล้องกับสภาวะเศรษฐกิจในขณะนั้น ๆ

2. ในด้านการปฏิบัติจัดเก็บ จะต้องพิจารณาว่า ภาษีนั้นสามารถจัดเก็บได้โดยประหยัดเพียงใดหรือไม่ ทั้งนี้ทำให้ต้องพิจารณาถึงลักษณะของภาษี 3 ประการ คือ ลักษณะแน่นอน, สะดวก และประหยัด

3. ในด้านเศรษฐกิจ จะต้องพิจารณาว่า ภาษีนั้นจะกระทบกระเทือนถึงกิจการอุตสาหกรรมและการประกอบกิจการของเอกชนหรือไม่เพียงใดซึ่งจะต้องพิจารณาถึงลักษณะของความพอดี มิใช่เก็บให้มาไว้นิ่งเพื่อขาดเพื่อเหลือ

4. ในด้านศีลธรรม จะต้องพิจารณาว่า ภาษีนั้นได้เป็นไปโดยหลักแห่งความยุติธรรมและเสมอภาคหรือไม่ ทั้งนี้ยอมทำให้ต้องพิจารณาถึงภาวะภาษีมิให้ตกหนักอยู่กับชุมชนกลุ่มใดอันไม่เป็นธรรมโดยเฉพาะ

### 1.3 หลักความสามารถในการเสียภาษีอากร

นอกจากหลักการภาษีอากรที่ได้กล่าวข้างต้นแล้ว หลักความสามารถในการเสียภาษีอากรก็เป็นอีกหลักหนึ่งในการจะนำไปพิจารณาการกำหนดรายได้ในทางภาษี ทั้งนี้ในการเรียกเก็บภาษีอากรจากประชาชน รัฐบาลย่อมเห็นความจำเป็นในการที่จะแบ่งภาระภาษีให้เป็นธรรมแก่บุคคลต่างๆ ทุกประเภทในการแบ่งภาระภาษีให้เป็นธรรมนั้นอาศัยหลักความสามารถในการจ่ายเงินของประชาชนแก่รัฐบาล (Ability-to-pay Principle) เป็นหลัก ความสามารถนี้คำนึงถึงการเป็นผู้มีทรัพย์สิน รายได้ รายจ่าย เป็นหลัก ถ้าบุคคลใดมีทรัพย์สินมาก มีรายได้

มากหรือรายจ่ายมาก ก็ย่อมถือได้ว่าบุคคลนั้นมีความสามารถในการชำระภาษีอากรมาก การแบ่งภาระภาษีตามหลักความสามารถนี้รัฐบาลถือว่า บุคคลที่อยู่ในฐานะเท่าเทียมกันควรจะรับภาระเท่ากัน ส่วนบุคคลที่อยู่ในฐานะแตกต่างกัน หรือความสามารถต่างกันควรจะรับภาระภาษีอากรแตกต่างกันหลักความสามารถนี้ได้อีกยกย่องว่า เป็นหลักที่มีเหตุผลดี (High Degree of Rationality)<sup>2</sup> เพราะถ้ารัฐบาลใดเรียกเก็บภาษีอากรจากประชาชนโดยไม่คำนึงถึงความสามารถแล้วถือว่าขาดศีลธรรม ไม่ให้ความยุติธรรมแก่ประชาชนผู้เสียภาษี มีหลักการภาษีอากรหลายอย่างที่น่าสนใจและสัมพันธ์กับหลักความสามารถ เป็นต้นว่า

1. หลักความเป็นธรรม (Equity)
2. หลักความแน่นอน (Certainty)
3. หลักความเป็นกลาง (Neutrality)
4. หลักความเสมอภาค (Equality)
5. หลักการแบ่งประเภท (Reasonable Classification)
6. หลักระบบภาษีที่ดี (Justice In The Tax System)

ข้อเสนอแนะในการวัดความสามารถเกี่ยวกับการชำระภาษีมี 2 ทางคือ<sup>3</sup>

1.3.1 Subjective Test of Ability

1.3.2 Objective Test of Ability

---

<sup>2</sup>ขจร สาธุพันธ์ "คำบรรยายวิชาการภาษีอากร" กรุงเทพมหานคร : คณะรัฐศาสตร์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, พ.ศ. 2523. หน้า 14.

<sup>3</sup>ขจร สาธุพันธ์, "คำบรรยายวิชาการภาษีอากร" หน้า 17.

1.3.1 Subjective Test of Ability วิธีการทดสอบนี้คือ การเสียสละโดยถือเอาความพอใจของผู้เสียภาษีแต่ละคนเป็นสำคัญ โดยถือว่า คนแต่ละคนถ้ามีรายได้ต่างกันจะมีความพอใจเสียสละเงินภาษีให้รัฐต่างกัน การเสียสละแบ่งออกเป็น 3 ประเภทดังนี้ คือ

ก. การเสียสละขั้นต่ำ (Minimum Sacrifice) เป็นการเสียสละตามความพอใจขั้นต่ำ โดยถือว่าคนมีรายได้ต่างกันก็มีความพอใจในการเสียภาษี ในเงินจำนวนต่างกัน คนที่มีเงินได้มากขึ้นเท่าไร ลำดับของความพอใจในเงินที่ได้รับมาจะต่ำลง หรือบริโภคมมากขึ้นลำดับความพอใจจะต่ำลงจนในที่สุดหยุดการบริโภค ทั้งนี้เป็นไปตามหลัก Marginal Utility เป็นต้นว่าคนรวยเสียสละเงินมากกว่าคนจนแต่ในระดับความพอใจอาจจะเท่ากัน

ข. การเสียสละเท่ากัน (Equal and Proportional Sacrifice) ซึ่งเป็นการเสียสละตามอัตราส่วน หรือการเสียสละเท่ากัน โดยถือว่าบุคคลที่มีรายได้เท่ากันก็จะเสียสละเท่ากัน ถ้ามีความรวยเท่าไรก็มีความสามารถในการเสียภาษีต่างกันตามอัตราส่วน คือ อาจเพิ่มขึ้นหรือลดลงเป็นอัตราส่วน

ค. การเสียสละน้อยที่สุด (Least Sacrifice) วิธีนี้ดูความพอใจของผู้เสียภาษีทั้งด้านมากที่สุดและน้อยที่สุดในแต่ละคน คือแต่ละคนมีความพอใจเท่ากันแต่จำนวนเงินที่เสียภาษีอาจไม่เท่ากัน นอกจากนี้ควรให้ผู้เสียภาษีที่มีความพอใจเท่ากันนี้คิดว่าตนเองเสียสละเพียงเล็กน้อยเท่านั้น

ในทางปฏิบัติการเสียสละของประชาชนวัดกันได้ลำบาก ทั้งนี้เพราะมีลักษณะเป็น Subjective Characteristic คือขึ้นอยู่กับดุลยพินิจในจิตใจของคนแต่ละคนเป็นหลัก อย่างไรก็ตามหลักการเสียสละนี้เป็นแนวทางที่จะช่วยให้ผู้เสียภาษีเปรียบเทียบการเสียสละของตนกับบุคคลอื่น เพื่อพิจารณาความเป็นธรรมในการแบ่งภาระภาษีอากร



### 1.3.2 Objective Test of Ability ซึ่งวิธีนี้ถือเอาฐานะทางเศรษฐกิจ

เป็นเครื่องวัดจากสิ่งที่มีมองเห็นได้ คือ

ก. ททรัพย์สิน บุคคลที่มีทรัพย์สิน มากกว่าถือว่ามีความสามารถในการจ่ายภาษีอากรมากกว่าบุคคลที่มีทรัพย์สินแต่น้อย การคำนึงถึงทรัพย์สินหรือเปรียบเทียบความสามารถจากทรัพย์สินนั้น จำเป็นต้องพิจารณาประเภทของทรัพย์สิน เป็นต้นว่า ทรัพย์สินที่นำรายได้มาให้เจ้าของ เช่น หุ้นบริษัท ค่าเช่า ผลกำไร ฯลฯ ย่อมถือว่ามี Ability to pay สูงกว่าทรัพย์สินที่มีไว้บริโภค

ข. รายได้ เช่นเดียวกับทรัพย์สินจำเป็นต้องพิจารณาเกี่ยวกับลักษณะ และประเภทต่างๆ ของรายได้ เพราะลักษณะประเภทรายได้นั้นแม้ว่าจำนวนเงินรายได้เท่ากันความสามารถยังแตกต่างกัน เป็นต้นว่า รายได้ที่เป็นค่าจ้างประจำกับรายได้ชั่วคราว รายได้จากการดำเนินธุรกิจแตกต่างกันในจำนวนเงินลงทุนและลักษณะการเสี่ยงภัย ในการยึดถือรายได้เปรียบเทียบนี้ จำเป็นต้องพิจารณารายละเอียดของรายได้แต่ละประเภท จึงจะช่วยให้การแบ่งภาระภาษีเป็นธรรมตามหลักความสามารถ

ค. การบริโภค ถือว่าบุคคลที่มีความสามารถมากจึงจ่ายภาษีได้มาก มีความเป็นอยู่ดีกว่าบุคคลที่มีความสามารถน้อย บุคคลที่มีความสามารถน้อยใช้จ่ายได้เฉพาะกรณีของจำเป็นในการดำรงชีวิต อย่างไรก็ตามเกี่ยวกับการพิจารณารายละเอียดในเรื่องความสามารถจากการบริโภคใช้จ่าย มีสิ่งต่าง ๆ จะต้องมาประกอบพิจารณาอีกเป็นอันมาก เป็นต้นว่า ฐานะทางเศรษฐกิจ สังคม การเงิน ต่างกัน ความจำเป็นในการใช้จ่ายของบุคคลที่อยู่ในฐานะต่างกัน ย่อมแตกต่างกันออกไป เป็นต้นว่า ดาราภาพยนตร์ย่อมต้องจ่ายค่าเสื้อผ้ามากกว่าข้าราชการที่ทำงานปกติ อาชีพการค้า นายหน้า ย่อมเสียค่าโสเภณีในการขนส่งและค่าเดินทางมากกว่าอาชีพเกษตร ความจำเป็นขึ้นอยู่กับสิ่งแวดล้อม ดินฟ้าอากาศ อาชีพและฐานะในสังคม

การพิจารณาหลัก Ability to pay นั้น ในสมัยก่อนมุ่งจะพิจารณาความสามารถ  
ของบุคคลธรรมดาเท่านั้น ส่วนในปัจจุบันการพิจารณาความสามารถนั้นรวมเอาการพิจารณาความ  
สามารถของนิติบุคคลหรือการดำเนินธุรกิจจากผลกำไรอีกด้วย

หลัก Ability to pay เป็นหลักการที่ยอมรับกันทั้งในหมู่ประชาชน ผู้เชี่ยวชาญ  
รัฐบาล รัฐสภาและอื่น ๆ ว่าเป็นหลักภาษีอากรที่ควรนำมาพิจารณาทุกครั้งของการกำหนดเกี่ยว  
กับประเภทภาษีและอัตราภาษีอากร กฎเกณฑ์ต่าง ๆ ในการบังคับจัดเก็บภาษีอากร เพราะถือ  
เป็นเหตุผลที่ดีที่สุดเมื่อเทียบกับหลักภาษีอากรอื่นๆ