

การเก็บอากรที่ดิน: พัฒนาการระเบียบการจัดเก็บภาษีที่ดินและการจัดการปกครองในมณฑลพายัพของ
รัฐบาลสยาม ระหว่าง ค.ศ. 1900-1925

LAND TAXATION: THE DEVELOPMENT OF LAND TAX LAWS AND THE ADMINISTRATION IN
THE NORTHWEST SIAM (MONTHON PAYAP), 1900-1925

Received: 19/10/2564

Revised: 22/11/2564

Accepted: 02/12/2564

ชัยวัฒน์ ปะสุนะ¹

Chaiwat Pasuna¹

บทคัดย่อ

บทความนี้ศึกษาเกี่ยวกับพัฒนาการระเบียบการจัดเก็บภาษีที่ดิน และการจัดการปกครองในมณฑลพายัพของรัฐบาลสยาม ระหว่างช่วง ค.ศ. 1900-1925 โดยมีประเด็นในการศึกษาพัฒนาการด้านการปกครองของมณฑลพายัพ การจัดเก็บภาษีที่ดินในมณฑลพายัพ การออกกฎหมายกำหนดความรับผิดชอบและหน้าที่ของข้าราชการในการเก็บภาษีที่ดิน และการเปลี่ยนแปลงอัตราจัดเก็บภาษีที่ดิน แนวคิดสำคัญในการศึกษา คือ พลวัตการปกครองและกฎหมาย ซึ่งในกระบวนการศึกษาใช้วิธีวิทยาทางประวัติศาสตร์ โดยศึกษาจากหลักฐานชั้นปฐมภูมิและเอกสารงานวิจัยในชั้นทุติยภูมิ ผลการศึกษาพบว่าในช่วงจัดการปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาล รัฐบาลสยามได้ออกกฎหมายจัดเก็บภาษีที่ดินในรูปแบบเงินตรา โดยกำหนดพันธะหน้าที่ของราษฎรในฐานะผู้เสียภาษี และข้าราชการส่วนท้องถิ่นในฐานะพนักงานการจัดเก็บภาษี ซึ่งหลังจากประกาศพระราชบัญญัติจัดเก็บอากรที่ดินมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ค.ศ. 1900 ส่งผลให้เปิดโอกาสแก่รัฐบาลในการเข้าไปจัดการจัดผลประโยชน์ที่ดินของราษฎร และกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการพัฒนาที่ดิน นอกจากนี้พบว่ารัฐบาลสยามได้ศึกษาเรียนรู้ลักษณะทางกายภาพของที่ดินผ่านการรายงานจากบรรดาข้าราชการ แล้วนำมาประมวลผลเพื่อปรับปรุงอัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินให้มีความสอดคล้องกับความเป็นจริงของพื้นที่มณฑลพายัพ บทความนี้นำไปสู่ความเข้าใจพัฒนาการของกฎหมาย และการขยายองค์ความรู้เกี่ยวกับมณฑลพายัพด้านการจัดเก็บภาษีที่ดินภายใต้การทำงานของข้าราชการเทศาภิบาลทุกระดับ

คำสำคัญ: ภาษีที่ดิน, การจัดเก็บภาษี, รัฐบาลสยาม, การจัดการปกครอง, มณฑลพายัพ

ABSTRACT

This article studies about the development of land tax laws and the administration of northwest Siam (Monthon Payap) between 1900-1925. The issues of this study were: 1) the development of the administration in Monthon Payap, 2) land taxation in Monthon Payap, 3)

¹ สาขาวิชาประวัติศาสตร์ คณะอักษรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹ Department of History Faculty of Arts Chulalongkorn University

* E-mail: chaiwatpasuna@gmail.com

legislation establishing duties of civil servants for collecting land tax, and 4) land tax rates changed. The concept of the article is the dynamics of governance and the law. The article carried out a series of primary and secondary sources along with historical research. The results of the study show that the Siamese government announced a law of collecting land tax during the Thesaphiban country's administrative management. There are obligations of citizens as taxpayers and local civil servants as tax collectors. After the promulgation of the Northwest County Tax Act of 1900, it opened opportunities for the government to manage land benefits from the people and formulate policies on land development. In addition, this study was found that the Siamese government had learned the physical characteristics of the land in Monthon Payap through reports from government officials and then processed to improve the rate of land taxation to be consistent with the reality of the land conditions of Monthon Payap. This article leads to an understanding of the development of the law and the expansion of Monthon Payap's knowledge concerning land tax under the work of all levels of Siamese civil servants.

Keywords: Land tax, Taxation, Siamese Government, Administration, Monthon Payap

บทนำ

การใช้ประโยชน์จากผืนแผ่นดิน เป็นสิ่งที่เป็นรากฐานสำคัญที่ก่อให้เกิดวัฒนธรรมและการเมืองของมนุษย์ อันเนื่องมาจากการเลือกตั้งถิ่นฐานสร้างถิ่นฐานบ้านเรือนอย่างถาวร ความซับซ้อนของสังคมที่มากขึ้นส่งผลโดยตรงต่อพัฒนาการด้านแนวคิดเกี่ยวกับการครอบครองที่ดินในฐานะทรัพย์สิน กระทั่งพัฒนาไปสู่การถือครองกรรมสิทธิ์ ซึ่งการแสดงความเป็นเจ้าของที่ดินนำมาซึ่งการใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์อย่างสูงสุด โดยเฉพาะสำหรับการเพาะปลูกพืช ทำเกษตรกรรม ปศุสัตว์ ฯลฯ ฉะนั้นผู้ที่สามารถครอบครองที่ดินจำนวนมากจึงถือว่ามีอิทธิพล และได้รับการยอมรับในสังคมว่าอยู่ในสถานะที่เหนือกว่า จะสังเกตได้ว่าที่ดินและการเมืองจึงถือเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกันอย่างไม้อาจปฏิเสธได้

ดังตัวอย่างแนวคิดที่มีเค้าโครงจากการถือครองที่ดิน คือ แนวคิดเกี่ยวกับกษัตริย์ ก็ล้วนแต่มีรากฐานการครอบครองที่ดินเช่นเดียวกัน โดยเฉพาะในวัฒนธรรมอินเดียพบความเกี่ยวข้องกับการกำหนดสถานะทางชนชั้นกษัตริย์กับการครอบครองที่ดิน หากวิเคราะห์รากศัพท์ภาษาบาลีใช้คำว่า “เขตต” (Land) “ขตติย” (Landlord; King) และภาษาสันสกฤตใช้คำว่า “เกษตร” (Land) “เกษตริย” (Landlord; King) นอกจากนี้ในวัฒนธรรมไทยก็ได้รับอิทธิพลความคิดดังกล่าวมาด้วยเช่นกัน ดังปรากฏคำที่บ่งบอกโดยตรง คือ เจ้าแผ่นดิน หมายถึง ผู้เป็น

เจ้าของที่ดิน นอกจากนี้ยังพบแนวคิดดังกล่าวได้รับการพรรณนาไว้เชิงพุทธจักรวาล ในพระสูตรตันตปิฎก ระบุกำเนิดกษัตริย์สัมพันธ์กับที่ดินในพระสูตรที่ชื่อว่า “อคคณฺณสูตร” กล่าวว่ากษัตริย์นั้นมาจากการที่ “...อันมหาชนสมมติ...เหตุที่สัตว์นั้นเป็นใหญ่แห่งที่นาทั้งหลาย...” (มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย, 2539, น. 96) ซึ่งสะท้อนได้ว่าที่ดินนอกจากจะเป็นแหล่งเพาะปลูกใช้ประโยชน์แล้ว ยังแฝงนัยยะของกระบวนการพัฒนาทางสังคมและการจัดลำดับชั้นในสังคมอีกด้วย

ที่ดินจึงถือเป็นสิ่งสะท้อนสถานะและบทบาทของบุคคล ผ่านการมีปฏิสัมพันธ์และการจัดระเบียบเพื่อใช้ประโยชน์ ดังเช่นการเกิดสถานะของผู้ปกครองในฐานะ “เจ้าของที่ดิน” และผู้อยู่ใต้ปกครองในฐานะ “แรงงานข้าทาส” ที่อาศัยในที่ดินหรือใช้ประโยชน์จากที่ดิน นอกจากนี้พบว่าการจัดลำดับชั้นในสังคมของกลุ่มคนที่อาศัยในแถบลุ่มแม่น้ำเจ้าพระยา ได้นำที่นามาเป็นส่วนระบุสถานะ โดยเฉพาะตัวอย่างเมื่อล้านนาเป็นประเทศราชของสยาม มีการกำหนดสถานะของชนชั้นปกครองล้านนา เช่น ในสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว (รัชกาลที่ 5) ประกาศถือศักดินาให้พระเจ้าประเทศราช 15,000 ไร่ เจ้าประเทศราช 10,000 ไร่ พระยาประเทศราช 8,000 ไร่ เจ้าอุปราช 5,000 ไร่ เจ้าราชวงศ์ 3,000 ไร่ ฯลฯ (พระราชบัญญัติศักดินาเจ้านายพระยาท้าวแสนเมืองประเทศราช, 2442, น. 197)

ฉะนั้นด้วยวิธีคิดดังกล่าวนี้การจัดเก็บภาษีจึงกลายเป็นหนึ่งในวัตรปฏิบัติที่ผู้คนในภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้มีความคุ้นเคย อนึ่งกรณีข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษี หากต้องการพ้นพันธะที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน มักจะเกี่ยวข้องกับความเชื่อทางพุทธศาสนา ทั้งที่ดินและกำลังคนที่ได้รับกลบนาเข้ารับใช้พุทธศาสนานั้น จะได้รับการยกเว้นเก็บภาษีต่างๆ อันเนื่องมาจากการแสดงตนในฐานะองค์ศานูปถัมภกของผู้ปกครองแผ่นดิน (กรมศิลปากร, 2551, น. 19-22) นอกจากนี้ในกฎหมายเก็บภาษีที่ดินสมัยรัชกาลที่ 5 ค.ศ. 1900 ระบุการจัดการภาษีที่ดินของวัดไว้ว่า “...ถ้ามีผู้อ้างว่าที่นารายใดเป็นนาธาตุนาวัด ก็ให้เจ้าพนักงานไต่สวนดู ถ้าได้หลักฐานว่าเป็นนาธาตุนาวัดแล้ว ก็ให้นำเงินที่เก็บได้นำส่งเว่ยยาวจักรวัด หรือเจ้าพนักงานคลัง แล้วแต่เค้าสนามหลวงจะบัญชา...” (ข้อบังคับการเก็บเงินอากรที่ดิน มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร์ ศก 119, 2443, น. 75)

มณฑลพายัพก็เช่นเดียวกันที่มีลักษณะร่วมของวัฒนธรรมการถือครองที่ดิน กระทั่งสามารถใช้จำแนกบทบาทและสถานะของคนในสังคม ในอดีตผู้คนที่ย้ายมาในหัวเมืองล้านนาจะเก็บภาษีที่ดินจากการเรียกเก็บผลผลิตที่ได้จากผืนแผ่นดิน เช่น ข้าว ผลไม้ ฯลฯ กระทั่งเมื่อยุคสมัยเปลี่ยนไปเริ่มเก็บภาษีที่ดินในรูปแบบเงินตรา ความเปลี่ยนแปลงที่ถือเป็นจุดเปลี่ยนในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลสยามในมณฑลพายัพ เกิดขึ้นหลังจากการยกเลิกสถานะประเทศราชของมณฑลพายัพ พร้อมกับการนำรูปแบบการปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาลและระบบมหาดไทยเข้ามาใช้ เพื่อรวมอำนาจจากเจ้านายพื้นเมืองให้ไปอยู่ที่รัฐบาลกรุงเทพฯ ส่งผลให้การจัดเก็บภาษีที่ดินเป็นหน้าที่และผลประโยชน์โดยตรงต่อรัฐบาลสยาม เนื่องจากได้ลดบทบาทของเจ้านายพื้นเมืองลง โดยใช้ระบบราชการและการจัดสรรเงินตอบแทนเป็นรายเดือนให้แก่เจ้านายในมณฑลพายัพ เงินที่ใช้สำหรับจ่ายทดแทนการเก็บภาษีส่วยอากรที่เจ้านายพื้นเมืองเสียอำนาจให้แก่รัฐบาลสยาม เป็นเงินที่มาจากการเรียกเก็บภาษีในท้องที่

หลายรูปแบบ หนึ่งในนั้นมาจากการเก็บภาษีที่ดิน โดยเฉพาะพื้นที่ไร่นาและพื้นที่เพาะปลูก โดยตราเป็นกฎหมาย ข้อบังคับอย่างชัดเจน ซึ่งเป็นหน้าที่ของข้าราชการส่วนมณฑล ที่จะเป็นกลไกปฏิบัติหน้าที่เก็บภาษีจากท้องถิ่นส่ง เข้าสู่ส่วนกลางอีกด้วย

งานศึกษาที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการจัดเก็บอากรที่ดินในมณฑลพายัพ ถือว่าค่อนข้างได้รับการศึกษาไว้อย่างจำกัด โดยเฉพาะงานชิ้นสำคัญที่ศึกษามณฑลพายัพ คือ หนังสือเรื่อง “ประวัติศาสตร์ล้านนา” (สร้อยดี อ่องสกุล, 2557) และ “เปิดแผนยึดล้านนา” (เนื่ออ่อน ขวัญทองเขียว, 2559) งานทั้งสองชิ้นให้ข้อมูลการต่อการศึกษา ด้านมณฑลพายัพในเชิงความเปลี่ยนแปลงทางสังคม แต่กระนั้นก็พบว่าลักษณะร่วมของงานศึกษาที่เกี่ยวกับมณฑลพายัพมักให้ความสำคัญแก่วิธีการจัดการปกครองและโครงสร้างการปกครองของรัฐบาลสยาม และให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมมณฑลพายัพเป็นภาพองค์รวม ซึ่งเมื่อศึกษาไปถึงประเด็นเศรษฐกิจไม่ได้ศึกษาเฉพาะประเด็นในด้านการจัดการกับภาษีที่ดินในมณฑลพายัพ การสำรวจพรมแดนความรู้ทำให้ผู้เขียนบทความตระหนักได้ว่าประเด็นการศึกษาด้านการจัดเก็บอากรที่ดินในมณฑลพายัพในบทความนี้ จะมีส่วนช่วยเติมเต็มมณฑลความรู้ด้านล้านนาการศึกษา ฉะนั้นจึงเป็นที่มาของการศึกษาค้นคว้าในประเด็นดังกล่าว โดยเล็งเห็นว่าสามารถขยายขอบเขตและศึกษาเชิงลึกเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ดินมณฑลพายัพ ในลักษณะมุ่งศึกษาเฉพาะประเด็นลงไปเฉพาะด้าน

กระบวนการศึกษา

วัตถุประสงค์

- 1) เพื่อศึกษาลักษณะของการดำเนินการจัดเก็บภาษีที่ดินของรัฐบาลสยามที่มีต่อมณฑลพายัพ โดยใช้กลไกข้าราชการในระบบการจัดการปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาล
- 2) เพื่อศึกษาวิธีการจัดการกับที่ดิน และเกณฑ์สำหรับจัดแบ่งประเภทที่ดิน รวมไปถึงการจัดแบ่งขอบเขตพื้นที่ในการกำหนดอัตราภาษีในท้องที่มณฑลพายัพ

ขอบเขต

ขอบเขตการศึกษาสามารถจัดแบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ ได้แก่ ขอบเขตเชิงพื้นที่ และขอบเขตเชิงเวลา โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

- 1) ขอบเขตเชิงพื้นที่ (Space) ศึกษาการออกกฎระเบียบในการจัดเก็บภาษีที่ดินโดยรัฐบาลสยาม ในพื้นที่มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ หรือมณฑลพายัพภายใต้ขอบเขตอธิปไตยของรัฐบาลสยาม โดยมุ่งศึกษาการดูแลและการเรียกเก็บผลประโยชน์ด้านภาษีจากที่ดินของราษฎรภายในมณฑลพายัพ ซึ่งเป็นหัวเมืองที่มีความสำคัญในฐานะแหล่งทรัพยากรธรรมชาติ และเป็นดินแดนต้นแม่น้ำเจ้าพระยา

วารสารการจัดการและพัฒนาท้องถิ่น มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
ปีที่ 1 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม – ธันวาคม 2564)

2) ขอบเขตเชิงเวลา (Time) โดยเริ่มศึกษาในช่วงการจัดการปกครองแบบรวมศูนย์อำนาจ และการจัดตั้งมณฑลเทศาภิบาลในการบริหารราชการแผ่นดิน ตั้งแต่การออกประกาศพระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดิน ค.ศ. 1900 ในสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว เป็นช่วงเวลาที่รัฐบาลสยามดำเนินนโยบายการปฏิรูปการปกครองส่วนมณฑลอย่างเข้มข้น ซึ่งหนึ่งในนั้นคือการปฏิรูปการจัดเก็บภาษีที่ดิน และสิ้นสุดการศึกษาใน ค.ศ. 1925 โดยเป็นปีที่สิ้นสุดรัชกาลพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว

กรอบคิด

กรอบคิดในการศึกษากำหนดแนวทางด้านภาษีที่เป็นความสัมพันธ์ระหว่างรัฐบาลและเอกชน (ราษฎร) โดยนักเศรษฐศาสตร์ได้ให้นิยามเกี่ยวกับภาษีอากรไว้พอสังเขป สำหรับกำหนดแนวทางการศึกษาการจัดเก็บอากรที่ดินมณฑลพายัพโดยรัฐบาลสยาม มีกรอบคิด 3 ลักษณะ ได้แก่ งานศึกษาของอรัญ ธรรมโน นำเสนอกรอบคิดเกี่ยวกับการอาศัยอำนาจรัฐเข้าบังคับ กล่าวว่า ภาษีอากรเป็นสิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎร โดยไม่จำเป็นต้องให้สิ่งอื่นใดตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีโดยตรง ภาษีอากรจึงมีลักษณะของการบังคับเพื่อเรียกเก็บ ไม่ใช่ความสมัครใจของผู้เสียภาษีอากร (2507, น. 18) นิยามที่ได้รับการกำหนดไว้ใน “Concise Oxford English Dictionary” นำเสนอกรอบคิดเกี่ยวกับการจูงใจรายจ่ายของรัฐบาล กล่าวว่า ภาษีอากรเป็นเงินที่รัฐบาลเรียกเก็บจากบุคคล ทรัพย์สิน ธุรกิจ สำหรับสนับสนุนกิจการของรัฐ (2011) และงานศึกษาของรังสรรค์ ธนะพรพันธุ์ นำเสนอกรอบคิดเกี่ยวกับกลไกทางเศรษฐศาสตร์ กล่าวว่า ภาษีอากรเป็นเงินส่วนที่รัฐไหลจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล เพื่อลดการใช้จ่ายของภาคเอกชนลง (2516, น. 9)

รูปแบบการจัดเก็บอากรที่ดินของรัฐบาลสยามในมณฑลพายัพสอดคล้องกับกรอบคิดข้างต้นของอรัญ ธรรมโน ฉะนั้นในบทความนี้จะได้นำเสนอภายใต้กรอบคิดที่สะท้อนให้เห็นความสัมพันธ์เชิงอำนาจ ระหว่างรัฐบาลสยามที่มีต่อราษฎรมณฑลพายัพ ในฐานะผู้เรียกเก็บภาษีอากรที่ดิน ภายใต้แนวคิดของพันธะหน้าที่ของราษฎรที่จำเป็นต้องแสดงความอนุเคราะห์สนับสนุนเงินให้แก่กิจการของรัฐตามกรอบคิดที่นิยามไว้ในพจนานุกรมฉบับออกซฟอร์ด ดังนั้นจึงจะยึดเป็นกรอบคิดสำคัญในประเด็นศึกษาของบทความ

1. พัฒนาการจากประเทศราชสู่มณฑลพายัพ

หัวเมืองที่อยู่ต้นแม่น้ำเจ้าพระยาเดิมเป็นที่ตั้งของกลุ่มวัฒนธรรมล้านนา ซึ่งกระจายตัวอยู่ตามที่ราบระหว่างหุบเขา หัวเมืองล้านนาเข้ามาเป็นส่วนหนึ่งในพระราชอาณาเขตของกษัตริย์สยาม ตั้งแต่ช่วงการสถาปนากรุงรัตนโกสินทร์เป็นราชธานีแห่งใหม่ในลุ่มแม่น้ำเจ้าพระยา ซึ่งผู้นำล้านนาในช่วงดังกล่าว คือ พระเจ้ากาวิละ ผู้มีเชื้อสายเมืองลำปาง เป็นผู้นำกำลังเข้ามาขอความช่วยเหลือจากสยามในการขับไล่พม่าจากล้านนา (พื้นม่าน) กระทั่งได้รับการสถาปนาแต่งตั้งจากพระบาทสมเด็จพระพุทธยอดฟ้าจุฬาโลกให้เป็น “พระยามังรายชิรปราการ” พระเจ้าประเทศราชเมืองนครเชียงใหม่ (อรุณรัตน์ วิเชียรเขียว และเดวิด เค. วัยอาจ, 2547, น. 152) ได้รับยศเทียบเท่าสัปตปฐลเสวตฉัตร ถือศักดินา 15,000 ไร่ (พระราชบัญญัติศักดินาเจ้านายพระยาท้าวแสนเมืองประเทศ

ราช, 2442, น. 197) ซึ่งเป็นจุดเปลี่ยนสำคัญด้านความสัมพันธ์ระหว่างทั้ง 2 ดินแดน โดยตั้งแต่นั้นมาส่งผลให้สถานะของหัวเมืองล้านนาเป็นประเทศราชของสยาม

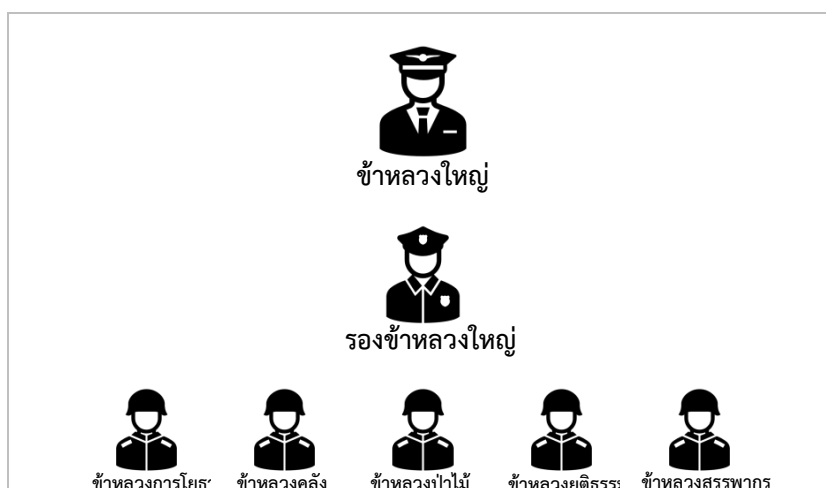
ความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นจากการยอมรับอำนาจสยาม ส่งผลให้หัวเมืองล้านนาต้องแสดงการเป็นส่วนหนึ่งในฐานะผู้ยอมรับอำนาจผู้ปกครองสยาม โดยการส่งเครื่องราชบรรณาการแสดงความสวามิภักดิ์อย่างต่อเนื่อง (อรุณรัตน์ วิเชียรเขียว และเดวิด เค. วัยอาจ, 2547, น. 157) นับตั้งแต่ ค.ศ. 1782 กระทั่งถึงในช่วงปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาล ผู้ปกครองล้านนายังคงส่งบรรณาการครั้งสุดท้ายในรอบปี ค.ศ. 1906 รูปแบบความสัมพันธ์แบบจารีตยุติบทบาท เนื่องจากถูกแทนที่ด้วยระบบรัฐราชการ ซึ่งสามารถถ่ายโอนอำนาจจากรัฐบาลสยามเข้ามายังมณฑลพายัพได้โดยผ่านกองข้าหลวงเทศาภิบาล อีกทั้งได้รับการกำหนดอำนาจหน้าที่จากรัฐบาลโดยตรง ส่งผลให้ในทางปฏิบัติข้าหลวงมีอำนาจแทนที่เจ้านายพื้นเมือง ระบบเทศาภิบาลได้เข้ามาจัดระเบียบโครงสร้างอำนาจของรัฐให้ครอบคลุมท้องถิ่นมณฑลพายัพ ดังพระนิพนธ์ของสมเด็จพระนพโยกนาถราชานุภาพ เกี่ยวกับหน้าที่ข้าหลวงมาจากคำสั่งของรัฐบาล ความว่า

“...เป็นผู้บัญชาการและตรวจราชการทั่วทั้งปวง และราชการในมณฑลบรรดามีบทบัญญัติของรัฐบาล มอบให้เป็นหน้าที่ของเทศาภิบาล รับข้อเสนอและสั่งราชการที่จังหวัดจะบอกเข้ามายังกระทรวง และคอยฟังคำสั่งจากกรุงเทพฯ...จึงปรากฏว่าการปกครองโดยมีมณฑลเทศาภิบาลนั้นได้แบ่งเบาภาระจากกระทรวงการในกรุงเทพฯ ได้หลายสิบเท่า และเป็นการอนุเคราะห์แก่อาณาประชาราษฎร์ ซึ่งต้องพึ่งราชการให้ได้รับความสะดวกและรวดเร็วเป็นอุปถัมภ์ความสุขแก่ประชาชนโดยแท้ เทศาภิบาลได้มีหน้าที่สอดส่องควบคุมความประพฤติ และปฏิบัติงานของข้าราชการโดยใกล้ชิดและ โดยลำดับชั้น ให้สังวรระวังต่อความสุจริตยุติธรรมและอุตสาหะพยายามบำเพ็ญกรณียกิจโดยเคร่งครัด...” (ดำรงราชานุภาพ, 2495, น. 116, 118)

การเรียกเก็บภาษีที่ดินซึ่งเคยจ่ายให้แก่เจ้านายพื้นเมือง เริ่มเปลี่ยนแปลงตั้งแต่การออกพระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดินมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119 (ค.ศ. 1900) สะท้อนว่าเจ้าแผ่นดินที่แท้จริง คือ กษัตริย์สยาม ดังนั้นจึงมีอำนาจที่จะเรียกเก็บเงินภาษีจากราษฎรที่ใช้ประโยชน์ในที่ดิน และภาษีที่ดินจะได้รับการเรียกเก็บโดยกำหนดอัตราตามประกาศที่ข้าหลวงใหญ่จะแจ้งให้ทราบ ข้าราชการท้องถิ่นดำเนินการจัดเก็บภาษีแล้วนำเงินส่งเข้าพระคลังหลวงเพื่อนำไปใช้จ่ายในราชการของประเทศ ซึ่งความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นกับมณฑลพายัพส่วนหนึ่งก็มาจากผลความงอกเงยของภาษี จะเห็นได้ว่ามณฑลพายัพล้วนได้รับการพัฒนาโครงสร้างสาธารณูปโภคจากรัฐบาลส่วนกลางที่กรุงเทพฯ เช่น การสร้างถนน รถไฟ ไปรษณีย์ โทรศัพท์ สถานที่ราชการ ฯลฯ ซึ่งความเจริญของบ้านเมืองเหล่านี้เกิดขึ้นได้อย่างรวดเร็ว อันเนื่องมาจากความเปลี่ยนแปลงโครงสร้างการเมืองการปกครองและการเปลี่ยนแปลงบริบทของสังคมท่ามกลางการล่าอาณานิคมจากชาติตะวันตก

การปรับสถานะจากประเทศราชสู่ส่วนหนึ่งของประเทศสยาม สะท้อนได้จากรูปแบบการยึดโยงกับศูนย์กลางอำนาจหรือกรุงเทพฯ โดยทรงสนพระทัยของผู้ปกครองสยามใช้ระบบจักรวาลสำหรับมองส่วนต่างๆ ภายใน

พระราชอาณาเขต ดังจะเห็นได้จากการขนานนามชื่อเรียกมณฑล ซึ่งสะท้อนตำแหน่งแห่งที่ว่าเป็นส่วนที่ตั้งอยู่ทางทิศใดของกรุงเทพฯ แม้ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงชื่ออยู่หลายครั้งแต่ยังสามารถสื่อถึงวิถีคิดของรัฐบาลสยาม ได้แก่ มณฑลลาวเฉียง มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ มณฑลพายัพ (ข้อบังคับสำหรับการปกครองมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119, 2443, น. 178, กฎข้อบังคับ เรื่อง เปลี่ยนชื่อมณฑล 4 มณฑล, 2444, น. 620) สิ่งเหล่านี้ล้วนแต่ระบุได้ว่าตำแหน่งของพื้นที่ของมณฑลพายัพ อยู่คล้อยไปทางทิศตะวันตกเฉียงเหนือของกรุงเทพฯ การกำหนดชื่อเรียกดังกล่าวยังสะท้อนถึงอำนาจและสิทธิขาดของสถานะความเป็นเจ้าผู้ปกครอง ฉะนั้นจึงจะเห็นได้ว่าสถานะของหัวเมืองล้านนา เริ่มได้รับความสนใจและถูกจัดวางตำแหน่งแห่งที่ในแผนที่ตามโลกทัศน์ของชนชั้นนำสยาม



ภาพที่ 1 โครงสร้างกองข้าหลวงเทศาภิบาลมณฑลพายัพ

ที่มา: ดัดแปลงจาก ข้อบังคับสำหรับการปกครองมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119, 2443, น. 178

จากแผนภาพข้างต้นเป็นการจัดลำดับโครงสร้างสายบังคับบัญชาแก่ข้าหลวงประจำมณฑลพายัพ ซึ่งข้าหลวงใหญ่ คือ ผู้ที่จะได้รับความเห็นชอบจากรัฐบาลให้มาปฏิบัติหน้าที่ ในฐานะผู้แทนต่างพระเนตรพระกรรณสำหรับศาลาว่าการรัฐบาลมณฑลพายัพตั้งอยู่ที่เมืองเชียงใหม่ และเป็นที่ตั้งศาลระหว่างประเทศอีกด้วย ฉะนั้นความเปลี่ยนแปลงทั้งหลายในมณฑลพายัพ ส่วนใหญ่จึงสัมพันธ์กับเมืองเชียงใหม่เป็นสำคัญ

2. การจัดเก็บภาษีที่ดินในมณฑลพายัพ

การดำเนินนโยบายจัดเก็บอากรที่ดินในมณฑลพายัพ เริ่มมีความเป็นรูปธรรมมากขึ้นและสามารถปฏิบัติได้กับราษฎร อันเนื่องมาจากผลของการบังคับใช้กฎหมายที่ประกาศใช้โดยรัฐบาล ผ่านกลไกการปฏิบัติหน้าที่โดยข้าราชการในระดับมณฑล ฉะนั้นประเด็นศึกษาในด้านการจัดเก็บภาษีที่ดินในมณฑลพายัพ จึงเป็นผลมาจากกระบวนการ 2 ลักษณะ ซึ่งเป็นประเด็นในการศึกษาโดยจะได้อภิปรายใน 2 ประเด็นดังกล่าว ได้แก่ 1) รัฐบาล

สยามกับการออกกฎหมายเก็บภาษีที่ดิน และ 2) การกำหนดความรับผิดชอบและหน้าที่ของข้าราชการในการเก็บภาษีที่ดิน โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

2.1 รัฐบาลสยามกับการออกกฎหมายเก็บภาษีที่ดิน

การดูแลจัดเก็บภาษีที่ดินจากรัฐบาลโดยผ่านการมอบหมายหน้าที่ให้แก่ข้าหลวงเทศาภิบาลเป็นฝ่ายปฏิบัติการ รัฐบาลสยามได้รับแนวคิดของพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว (รัชกาลที่ 5) เข้ามาดำเนินแนวทางจัดเก็บภาษีที่ดินแก่ราษฎรในมณฑลพายัพ โดยพระองค์มีพระราชดำริว่า การจัดเก็บภาษีและอากรจากที่ดิน หมายถึงการเรียกเก็บ ค่านา ภาษียาสูบ หมาก มะพร้าว พลุ เป็นต้น ภายในพื้นที่มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ (พายัพ) ยังไม่ได้รับการจัดให้เป็นระเบียบเรียบร้อย เนื่องจากสภาพของที่ดินสำหรับเพาะปลูกในมณฑลไม่เอื้ออำนวย บางเมืองสร้างเหมืองฝายกักเก็บน้ำ สามารถใช้น้ำในการเพาะปลูกจึงได้ผลผลิตจำนวนมาก บางเมืองพึ่งพาเฉพาะน้ำฝนตามฤดูกาลเท่านั้น จึงได้ผลผลิตที่ไม่มากพอหรือยังไม่สมบูรณ์ ถ้าหากจัดเก็บภาษีภายในมณฑลในอัตราเดียวกันจะสร้างความเดือดร้อนให้แก่ราษฎรเป็นอย่างยิ่ง โดยเฉพาะในกลุ่มของผู้ที่เก็บผลผลิตได้น้อย (พระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดินในมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร์ ศก 119, 2443, น. 69)

นอกจากนี้การรณรงค์เก็บภาษีที่ดินและอากรผลผลิต ซึ่งถือเป็นธรรมเนียมที่ปรากฏว่าสามารถทำได้ แต่ทว่ากลับยังไม่ได้มีการประกาศอย่างเป็นทางการ โดยจะยกเว้นเรียกเก็บจากผู้ที่ไม่สามารถเพาะปลูกได้ ด้วยเหตุที่เกิดขึ้นนั้นเป็นเหตุสุดวิสัย เช่น ภัยธรรมชาติ เกิดการจลาจล เกิดสงคราม ฯลฯ ฉะนั้นในฐานะเจ้าแผ่นดินสยามจึงโปรดฯ ให้ยกเลิกเก็บภาษีสำหรับผู้ที่ไม่สามารถเพาะปลูกเพื่อความยุติธรรม นอกจากนี้ภาษียาสูบที่เคยเรียกเก็บตามจำนวนต้น รัชกาลที่ 5 มีพระราชดำริโดยให้เปรียบเทียบอัตราที่เรียกเก็บภาษีค่อนข้างแพง อีกทั้งยังสร้างความไม่สะดวกแก่เจ้าพนักงานราชการที่เดินทางไปตรวจตราเก็บภาษี

นอกจากนี้การเก็บภาษีในเขตเมืองนครเชียงใหม่และนครลำพูน จัดเก็บภาษีมะพร้าวต้นละ 2 อัฐ ภาษีหมากต้นละ 1 อัฐ และภาษีพลูมัดละ 1 โสฬส รัฐบาลสยามพิจารณาเห็นว่าเป็นการเรียกเก็บในราคาแพง เนื่องจากพืชที่กล่าวมาข้างต้น ถือว่าเป็นพืชสวนครัวสำหรับปลูกไว้ใช้สอยในครัวเรือน อีกทั้งไม่สามารถผลิตได้จำนวนมากพอสำหรับเป็นสินค้าส่งออก แต่ทว่าไม่สามารถยกเลิกเก็บภาษีให้ได้ เนื่องจากเข้าเกณฑ์ภาษีจำพวกที่เรียกเก็บจากพืชสวนและไม่ล้มลุกเรียกว่า “อากรสมพัตสร” เช่น มะม่วง มะพร้าว ขนุน ส้มโอ หมาก ฯลฯ (รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, 2528, น. 215)

สาเหตุที่ทั้งปวงที่รัฐบาลสยามได้ยกมาประกอบการตัดสินใจข้างต้น เพื่อจะจัดการปฏิรูปการจัดเก็บภาษีที่ดินในหัวเมืองมณฑลพายัพใหม่ทั้งหมด และจัดการให้เป็นระเบียบแบบแผนเดียวกัน ซึ่งเน้นความเป็นเหตุเป็นผลและไม่กระทบชุดรีดราษฎรมากเกินไป ฉะนั้นในวันที่ 2 พฤษภาคม ค.ศ. 1900 จึงได้ออกประกาศ “พระราชบัญญัติการเก็บภาษีอากรที่ดิน มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร์ ศก 119” บังคับใช้ในเดือน

ถัดไป หรือในวันที่ 1 มิถุนายน ค.ศ. 1900 ขึ้นต้นจึงให้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีจากมะพร้าว หมากรุก และพลู พร้อมทั้งกำหนดอัตราการจัดเก็บอากรค่านาใหม่ ดังต่อไปนี้

การจัดเก็บภาษีที่ดินหรืออากรค่านาในแตกต่างกันไปตามพื้นที่ 1) เขตเมืองเชียงใหม่ บริเวณ “หลังแม่ปิง” หมายถึง พื้นที่ซึ่งน้ำไหลลงสู่แม่น้ำปิง ให้เรียกเก็บภาษีที่ดินกำหนดอัตราไร่ละ 32 อัฐ และบริเวณ “หลังแม่คง” หมายถึง พื้นที่ซึ่งน้ำไหลลงสู่แม่น้ำคงหรือแม่น้ำสาละวิน ให้เรียกเก็บภาษีที่ดินกำหนดอัตราไร่ละ 16 อัฐ 2) เขตเมืองลำพูนให้เรียกเก็บภาษีที่ดินกำหนดอัตราไร่ละ 32 อัฐ 3) เขตเมืองน่าน บริเวณที่น้ำไหลลงสู่แม่น้ำน่านและแม่น้ำยม ให้เรียกเก็บภาษีที่ดินกำหนดอัตราไร่ละ 24 อัฐ และบริเวณน้ำไหลลงสู่แม่น้ำโขง ให้เรียกเก็บภาษีที่ดินกำหนดอัตราไร่ละ 16 อัฐ 4) เขตเมืองแพร่ ให้ลดการจัดเก็บภาษีที่ดินลง โดยเรียกเก็บเพียงไร่ละ 24 อัฐ 5) เขตเมืองลำปาง ให้ลดการจัดเก็บภาษีที่ดินลง โดยเรียกเก็บเพียงไร่ละ 16 อัฐ และ 6) เขตเมืองเถิน ให้ลดการจัดเก็บภาษีที่ดินลง โดยเรียกเก็บเพียงไร่ละ 16 อัฐ ส่วนพื้นที่ซึ่งราษฎรเข้าไปหักล้างทางพงในเขตป่าและภูเขาเพื่อทำไร่ข้าว ให้เรียกเก็บเป็นภาษีชื่อ “อากรค่าไร่โรง” กำหนดให้จ่าย 16 อัฐ ต่อการปลูกข้าว 1 สัต หักพื้นที่ที่ได้เก็บภาษีที่ดินแล้ว จะไม่ต้องเสียภาษีข้าวเพิ่มอีก หรือที่เรียกเก็บในชื่อ “อากรทางข้าว” (พระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดินในมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร ศก 119, 2443, น. 70-17)

ผู้ที่ครอบครองที่ดินเพื่อทำนามีหน้าที่ต้องเสียภาษีที่ดินให้แก่รัฐบาล แต่ทว่าก็มีบางกรณีที่สามารถยกเว้นได้เป็นต้นว่า การเป็นผู้ที่ได้รับพระบรมราชานุญาตยกเว้นการจัดเก็บภาษี ซึ่งจะต้องมีหนังสือรับรองแสดงต่อเจ้าพนักงานที่ไปเก็บภาษีที่ดิน โดยจะยกเว้นเฉพาะส่วนที่ได้รับการกำหนดตามหนังสือนั้น นอกจากนั้นยังมีกรณีที่เจ้าของที่ดินซึ่งไม่สามารถทำนาได้ เนื่องจากสัตว์ที่ใช้ทำนานั้นล้มตาย หรือเกิดจากประสบภัยแล้งไม่สามารถหาน้ำมาทำนาได้ รวมถึงเหตุสุดวิสัยที่เกินกำลังเจ้าของที่นา และกรณีสุดท้ายเมื่อได้ลงมือปลูกข้าว แต่กลับได้ผลผลิตที่เน่าเสียส่วนหนึ่งหรือเสียทั้งหมด ทั้งที่เกิดจากสาเหตุภัยธรรมชาติ ฝนแล้ง น้ำท่วม มีสัตว์มารบกวน ฯลฯ ถ้าส่งผลกระทบต่อจำนวนผลผลิตข้าวแต่ยังถือว่ามีผลผลิตอยู่ ยังคงให้เรียกเก็บภาษีที่ดินหรืออากรค่านา

นอกจากนี้ได้กำหนดวิธีการลดค่าภาษีนา ได้แก่ กรณีถ้าผลผลิตข้าวในนาเสียหายทั้งหมด หรือเสียเกือบหมดให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีในที่นา และได้เพิ่มสัดส่วนการคิดคำนวณค่าภาษีนา โดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ถ้าหากข้าวเสียหาย 1 ส่วน จะงดเว้นไม่เก็บเฉพาะในส่วนที่เสียหาย แต่ทว่าถ้าคำนวณแล้วเสียหายไม่ถึง 1 ส่วน จะยังคงเก็บภาษีที่ดิน นอกจากนี้ยังมีกรณีของภาษีอากรจากเดิมที่จัดเก็บเฉพาะต้นนั้น ได้เปลี่ยนมาจัดเก็บภาษีตามขนาดเนื้อที่เพาะปลูกแทน โดยเก็บภาษีที่ดินไร่ยาสูบไร่ละ 4 บาท อนึ่งจะสังเกตได้ว่าการออกประกาศจัดเก็บภาษีของรัฐบาลสยามที่กำหนดอัตราภาษีตามความเป็นจริง สะท้อนถึงการเรียนรู้และสามารถเข้าสำรวจตามสภาพพื้นที่จริง โดยเฉพาะอย่างยิ่งจากการกำหนดภาษีที่ดินตามหัวเมืองในอัตราที่แตกต่างกัน แม้กระทั่งภายในเขตเมืองเดียวกันยังสามารถจำแนกประเภทการเก็บภาษีได้อย่างสมเหตุสมผล โดยได้รับอนุเคราะห์ข้อมูลส่วนหนึ่งมาจากกลุ่มเจ้านายพื้นเมืองที่ได้ทำหน้าที่เป็นข้าราชการของรัฐบาล และข้อมูลอีกส่วนหนึ่งได้มาจากคณะทำงานกอง

ข้าหลวงเทศาภิบาล ซึ่งรัฐบาลสยามเริ่มส่งมาประจำการในมณฑลพายัพ ตั้งแต่หลังลงนามสนธิสัญญาเมืองเชียงใหม่กับอังกฤษใน ค.ศ. 1874

2.2 การกำหนดความรับผิดชอบและหน้าที่ของข้าราชการในการเก็บภาษีที่ดิน

หลังจากออกกฎหมายกำหนดอัตราการเก็บภาษีที่ดินจากรัฐบาลส่วนกลางที่กรุงเทพฯ แต่ทว่ายังขาดการกำหนดความรับผิดชอบให้แก่ข้าราชการในมณฑลพายัพ ฉะนั้นรัฐบาลจึงต้องออกระเบียบและกำหนดความรับผิดชอบให้แก่ข้าราชการที่จะดำเนินการจัดเก็บภาษีที่ดิน ผ่านกฎหมายโดยออกประกาศ “ข้อบังคับการเก็บเงินอากรที่ดิน มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119” ลงวันที่ 2 พฤษภาคม ค.ศ. 1900 วันเดียวกับการออกพระราชบัญญัติฯ ซึ่งจากการสำรวจบทบาทและหน้าที่สำคัญเหล่านี้ ทางรัฐบาลกำหนดให้เป็นหน้าที่ของข้าราชการส่วนท้องถิ่น ได้แก่ ผู้ใหญ่บ้าน กำนัน และนายอำเภอ เป็นเจ้าพนักงานที่เป็นฝ่ายลงพื้นที่ปฏิบัติการ ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวมอบหมายให้ในฐานะผู้ปฏิบัติหน้าที่ใกล้ชิดกับราษฎร จึงสามารถรับรู้และเข้าใจได้ว่าใครเป็นเจ้าของผืนนาหรือที่ดิน และทราบถึงแนวอาณาเขตตามพื้นที่จริง (ดำรงราชานุภาพ, 2495, น. 120) อีกทั้งผู้นำฝ่ายท้องถิ่นได้รับการรับรองสถานะว่าเป็นข้าราชการของรัฐบาลอย่างเป็นทางการ ตั้งแต่ออกประกาศพระราชบัญญัติลักษณะปกครองท้องที่ ค.ศ. 1897 (พระราชบัญญัติลักษณะปกครองท้องที่, 2440, น. 110, 114, 124)

รัฐบาลสยามกำหนดหน้าที่เคาสนามหลวง (ฝ่ายบริหารระดับจังหวัด) ออกคำสั่งให้นายแขวงหรือนายอำเภอ จะเป็นพนักงานสำรวจรังวัดที่ดิน โดยออกกำหนดให้ออกสำรวจรังวัดที่ดินทั้ง 2 ประเภท ได้แก่ 1) ที่ดินทำนาเพาะปลูกข้าว และ 2) ที่ดินทำไร่ยาสูบ จะเริ่มปฏิบัติงานตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคมของทุกปี และควรจัดเก็บเงินภาษีที่ดินให้แล้วเสร็จภายในเดือนมีนาคม ส่วนในขั้นตอนการลงมือรังวัดกับพื้นที่จริงนั้น นายอำเภอจะมอบหมายให้กำนันเป็นผู้ออกพื้นที่เพื่อรังวัด แต่ถ้ากรณีที่ยกานันไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวด้วยเหตุประการใดก็ตาม นายอำเภอจะต้องแต่งตั้งเจ้าพนักงานออกไปรังวัดที่ดินแทน นอกจากนี้ขั้นตอนในการออกเดินสำรวจต้องนัดประชุมชี้แจงรายละเอียดเรื่องงานอย่างพร้อมเพรียง นายอำเภอจะชี้แจงวิธีการและกำหนดวันให้กำนันทราบ และให้สมุหบัญชีทำหน้าที่ตรวจรายการที่ดินที่กำนันจะออกไปรังวัด พร้อมกับมอบแบบรังวัดให้แก่กำนัน

ขั้นตอนการสำรวจที่ดินจะประกอบไปด้วยกำนันในฐานะข้าราชการปฏิบัติการ และจะมีพนักงานซึ่งนายอำเภอแต่งตั้งให้มาตรวจราชการ เพื่อให้การรังวัดเป็นไปด้วยความเรียบร้อย ขณะทำการออกสำรวจจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องออกเดินรังวัดพร้อมกับเจ้าของที่ดิน พร้อมทั้งจะบันทึกรายละเอียดเป็นหลักฐานในใบนำรังวัดแบบฟอร์มที่ 1 โดยรายละเอียดข้อมูลดังนี้ ชื่อเจ้าของที่ดิน ขนาดความกว้างและความยาวของที่ดิน ลงชื่อกำนันเป็นเจ้าพนักงาน และลงชื่อเจ้าของที่ดิน ถ้าหากว่าเจ้าของที่ดินเขียนหนังสือไม่เป็น ให้ใช้นิ้วหัวแม่มือข้างขวาประทับขาดลงบนตำแหน่งลงชื่อเจ้าของที่ดิน เพื่อป้องกันการพิพาทโต้แย้งในอนาคต ถ้าหากเจ้าของที่ดินติดธุระหรือไม่ส่งผู้แทนมาชี้เขตแดน มีบทลงโทษปรับเงินไม่เกิน 20 บาท จำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือทั้งจำและปรับ (กฎเสนาบดีเพิ่มเติมการเก็บเงินอากรที่ดินในมณฑลพายัพ, 2444, น. 880) หลังจากนั้นให้กำนันนำใบต้นขั้วมามอบให้

สมุห์บัญชี เพื่อให้คำนำหมายขนาดเนื้อที่ผืนดินเป็นหน่วย ไร่ และงาน หลังจากได้ข้อมูลให้สมุห์บัญชีทำรายงานข้อมูลส่งไปยังเจ้าสนามหลวง เพื่อที่จะส่งรายงานไปยังเจ้าพนักงานนาประจำเมือง

เจ้าพนักงานนาจะออกสำรวจที่ดินตามที่มีรายงานมาให้ในภายหลัง เมื่อพิสูจน์ได้ว่าข้อมูลรายงานถูกต้องตรงกับสภาพที่ดินจริง จะกรอกใบเสร็จเก็บเงินแบบฟอร์มที่ 3 ส่งมอบต่อให้กรมการอำเภอทำการเรียกเก็บเงินที่ดินหรือที่นา ขณะจัดเก็บภาษีที่ดินให้นายอำเภอทำบันทึกบัญชีเงินสตราวันแบบฟอร์มที่ 7 และแจกจ่ายจำนวนเงินทั้งหมดที่เรียกเก็บไว้เป็นเล่มเฉพาะตามประเภทของที่ดินต่างหาก พร้อมทั้งออกใบเสร็จรับเงินโดยสามารถจ้างวานคนมาช่วยเขียนใบเสร็จได้เพื่อให้ออกทันเวลา ในขั้นตอนการออกเก็บเงินราษฎรให้เตรียมบัญชีรายชื่อราษฎรที่ต้องเสียภาษีที่ดินตามแบบฟอร์มที่ 4 ส่งไปยังที่ว่าการอำเภอให้นายอำเภอมอบแก่กำนันสำหรับแจ้งจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีแก่ราษฎร โดยจะต้องประกาศให้ทราบก่อนล่วงหน้าอย่างน้อย 15 วัน เพื่อเปิดโอกาสให้จัดเตรียมทรัพย์สิน เมื่อถึงวันกำหนดนั้นกำนันจะต้องติดตามให้เสียภาษีได้ครบหมดทุกรายตามยอดรวมที่ต้องจ่าย

กรณีที่ราษฎรไม่สามารถนำเงินมาจ่ายภาษีที่ดินได้ นายอำเภอจะต้องออกหนังสือติดตามตัวผู้นั้น เพื่อนำตัวมาส่งต่อให้เจ้าสนามหลวง พร้อมกับต้นข้าวใบเสร็จที่จะเรียกเก็บภาษีที่ดิน ปรับค่าติดตามตัวเพิ่มจากภาษีที่ต้องเก็บอีก 1 บาท (พระราชบัญญัติเพิ่มเติมพระราชบัญญัติการเก็บเงินอากรค่าที่ดินมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119, 2452, น. 67) รวมทั้งนายอำเภอสามารถออกประกาศยึดที่ดินของผู้ที่ยังไม่เสียภาษี และห้ามให้มีกิจกรรมการใช้ที่ดินทั้งเพาะปลูกหรือเลี้ยงสัตว์จนกว่าจะได้เสียภาษี นายอำเภอต้องส่งรายงานว่าจะเก็บเงินภาษีที่ดินแก่เจ้าสนามหลวงตามแบบฟอร์มที่ 5 และเมื่อเก็บเงินภาษีเรียบร้อยแล้วให้นำบัญชีแนบมากับแบบฟอร์มที่ 6 พร้อมต้นข้าวส่งให้เจ้าสนามหลวง กรณีที่มีผู้ที่ยังไม่ได้จ่ายภาษีให้นำตัวกลับไว้กับต้นข้าวในหน้าที่เจ้าของยังไม่จ่ายเงิน ซึ่งจะอนุโลมได้ใน 4 กรณี ได้แก่ 1) ไม่ทราบว่าเจ้าของที่ดินอยู่ที่ใด 2) สถานะซ้ำจากการรังวัดซ้ำซ้อนกัน 3) นาอยู่ระหว่างพิพาทคดี และ 4) เจ้าของที่ดินอพยพไปอยู่ที่อื่น (ข้อบังคับการเก็บเงินอากรที่ดิน มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร์ ศก 119, 2443, น. 73) นอกจากนี้รัฐบาลสยามกำหนดบทบาทและหน้าที่ของข้าราชการระดับเมืองหรือจังหวัด 2 ส่วน ได้แก่ 1) เจ้าพนักงานนาประจำเมือง และ 2) เจ้าสนามหลวง โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) หน้าที่เจ้าพนักงานนาประจำเมือง

1.1) กำหนดความรับผิดชอบในการเก็บเงินภาษีที่ดินหรือที่นาภายในเมืองนั้น เมื่อกรมการอำเภอส่งสมุดบัญชีข้อมูลการสำรวจที่ดินมาแล้ว จะต้องตรวจสอบดูให้เรียบร้อยอย่างละเอียดถี่ถ้วน หลังจากนั้นมอบหมายงานให้เสมียนทยอยเขียนใบเสร็จ เพื่อนำเสนอต่อไปยังเจ้าสนามหลวงประจำเมืองตรวจสอบ ก่อนที่จะมอบหมายงานให้กรมการอำเภอเป็นผู้ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีที่ดิน ส่วนบัญชีใบนำรังวัดที่ดินที่นายอำเภอรับมาจากกำนันแล้วเคยส่งมอบเจ้าพนักงานนา ให้คืนบัญชีใบนำรังวัดที่ดินไปเก็บรักษายังที่ว่าการอำเภอ ส่วนเจ้าพนักงานนาเก็บไว้เฉพาะบัญชีข้อมูล

1.2) ก่อนที่จะส่งใบเสร็จที่จะให้กำนันไปเก็บเงินให้กรรมการอำเภอ ต้องแจ้งนายอำเภอให้ทราบก่อน 20 วัน อีกทั้งเจ้าพนักงานนาจะทำใบยืมเงินเป็นสมมติไว้ ก่อนที่จะออกใบเสร็จให้ไปเรียกเก็บเงินจากราษฎร โดยจะต้องกำหนดเวลาเรียกเก็บเงินภาษีที่ดินตามความเหมาะสม ในขั้นตอนที่นายอำเภอจะเรียกรวมเงินภาษีจากกำนัน กำหนดให้จำนวนเงิน 1,000 บาท สามารถใช้เวลาได้ 3 วัน จำนวนเงิน 2,000 บาท สามารถใช้เวลาได้ 7 วัน การเก็บเงินต้องให้กรรมการอำเภอแจ้งราษฎรโดยกำหนดวันที่จัดเก็บอย่างถี่ถ้วน ซึ่งการกำหนดระยะเวลาต้องผ่อนผันไว้ให้แก่กรรมการอำเภอรวบรวมเงิน แล้วนำเงินมาส่งมอบ โดยอนุโลมให้สามารถพักเงินหลังจากสิ้นสุดวันจ่ายภาษีที่ดิน 2-3 วัน ตามความเหมาะสมของระยะทางจากอำเภอมาสู่ศาลาว่าการเมือง ถึงจะอนุญาตให้ตำบลอื่นเก็บเงินต่อ หากอำเภอใดยังไม่นำเงินมามอบให้เจ้าพนักงานนาแจ้งเจ้าพนักงานนาหลวง เพื่อที่จะออกหนังสือเร่งรัดเก็บเงินหรือกำหนดโทษให้เป็นตัวอย่างแก่อำเภออื่น

1.3) เจ้าพนักงานนาประจำเมืองควรจะต้องออกเดินทางไปตรวจราชการในพื้นที่จริงอย่างสม่ำเสมอ เพื่อจะได้ช่วยแนะนำและชี้แจงให้แก่พนักงานที่เก็บภาษีที่ดิน ให้การเก็บภาษีดำเนินไปอย่างเรียบร้อย อีกทั้งต้องตรวจสอบจำนวนข้อมูลที่ดินกับใบเสร็จให้ตรงกันด้วย

2) หน้าที่เจ้าพนักงานหลวง

2.1) ถ้าหากกำนันมาแจ้งความว่า มีผู้ที่ยังไม่นำเงินภาษีมาจ่ายค่าที่ดินหรือที่นา ให้จับตัวมาส่งกรรมการอำเภอ แล้วส่งตัวมายังเจ้าพนักงานหลวงโดยให้พิจารณา เมื่อเห็นถึงเจตนาที่เป็นความตั้งใจไม่เดินทางมาเสียภาษีที่ดิน ให้ใช้กฎหมายบังคับให้นำเงินมาจ่ายทั้งหมดตามใบเสร็จ และต้องปรับเงินราษฎรเป็นค่าอาญาเพิ่มเติมอีก 1 บาท ส่งเงินค่าปรับหักเข้าคลังเป็นเงินหลวง

2.2) เจ้าพนักงานหลวงมีหน้าที่ออกประกาศหาตัวเจ้าของที่ดินเป็นระยะเวลา 15 วัน หลังจากที่ได้รับรายงานจากกรรมการอำเภอว่า ไม่ทราบชื่อเจ้าของที่ดินที่ไม่มาเสียภาษี และไม่สามารถตามหาตัวเจ้าของที่ดินได้ รวมทั้งที่ดินซึ่งเจ้าของได้อพยพไปอยู่ต่างถิ่นด้วยสาเหตุใดก็ตาม ถ้าหากยังไม่มีผู้มาแสดงตนรับผิดชอบว่าเป็นที่ดินของตนตามกำหนดเวลา ให้ยึดที่ดินแปลงนั้นปล่อยให้คนเช่าแล้วเก็บเงินค่าเช่าส่งเข้าคลังหลวง คิดเป็นเงินรายได้ในส่วนของการค่านา

2.3) เจ้าพนักงานหลวงมีหน้าที่แก้ไขและอนุโลม กรณีที่กรรมการอำเภอไม่สามารถจัดเก็บภาษี หรือการนำส่งภาษีที่ดินมีความขัดข้อง ซึ่งได้แจ้งรายงานมายังเจ้าพนักงานหลวงพิจารณาแก้ไขโดยชอบด้วยกฎหมาย แต่ทว่ากรณีที่กรรมการอำเภอไม่นำเงินและต้นข้าวใบภาษีที่ดินมาส่งมอบให้ได้ทันภายในระยะเวลาที่กำหนด เจ้าพนักงานหลวงมีหน้าที่ปรับไหมเงิน โทษฐานที่นายอำเภอละเมิดข้อบังคับตามศักดินา ส่งเงินค่าปรับนายอำเภอเข้าคลังหลวง

2.4) ถ้าหากจะสามารถจัดเก็บเงินภาษีที่ดินหรือที่นาได้จำนวนมากหรือน้อย กำหนดให้ยกมอบเป็นเงินเป็นส่วนลด ในส่วนของกำนันร้อยละ 2 และมอบเป็นเงินแก่ผู้ใหญ่บ้านร้อยละ 3 แต่กรณีที่จะให้เงินส่วนลดนี้ไม่จำเป็นต้องรอให้จัดเก็บภาษีครบถ้วนทั้งหมด สามารถหักเงินส่วนดังกล่าวเก็บไว้ได้เลย

2.5) กรณีได้รับเรื่องร้องเรียนว่าผืนดินบริเวณส่วนใดเป็นที่กลบนาให้แก่พระธาตุหรือวัด มอบหมายให้เจ้าพนักงานไปตรวจสอบไต่สวน เมื่อพิสูจน์ได้ว่าเป็นความจริงตามที่ได้รับการร้องเรียนมา ให้นำเงินภาษีที่ดินส่วนที่เก็บได้มอบไว้แก่ไวยาวัจกรประจำวัด หรือมอบให้เจ้าพนักงานคลังตามดุลยพินิจของเจ้าสนามหลวง

การจัดเก็บภาษีที่ดินโดยมากจะเป็นที่ดินทางการเกษตรเป็นสำคัญ ซึ่งทางราชการมองว่าเป็นส่วนที่ก่อให้เกิดผลผลิตและทุนทรัพย์สำหรับแผ่นดิน ฉะนั้นจึงมีการแยกประเภทที่ดินการเกษตรเป็น 2 ประเภท ได้แก่ 1) ที่ดินสำหรับทำไร่ยาสูบ และ 2) ที่ดินสำหรับเพาะปลูกข้าว โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1) ที่ดินสำหรับทำไร่ยาสูบ

1.1) มอบหมายให้กรมการอำเภอตรวจสอบรังวัด เพื่อเก็บเงินภาษีที่ดินปลูกยาสูบ ตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม ของทุกปี และควรตรวจสอบและจัดเก็บภาษีให้เสร็จภายในเดือนมีนาคม

1.2) กำหนดให้ใช้ใบนำอย่างแบบฟอร์มที่ 16 ใบบัญชีสำรวจแบบฟอร์มที่ 17 ใบเสร็จแบบฟอร์มที่ 18 ให้เจ้าพนักงานนาประจำเมืองเตรียมบัญชีรายชื่อราษฎรที่ต้องเสียภาษีที่ดินตามแบบฟอร์มที่ 4 ส่งไปยังที่ว่าการอำเภอ ให้นายอำเภอมอบให้กำนันสำหรับจะได้ชี้แจงต่อแก่ราษฎรให้ทราบถึงอัตราภาษี โดยจะต้องแจ้งให้ราษฎรก่อนเก็บจริง 15 วัน เมื่อถึงวันเก็บภาษีที่ดินเสร็จสิ้น นายอำเภอจะส่งรายงานการเก็บภาษีให้เจ้าสนามหลวงตามแบบฟอร์มที่ 5 พร้อมทั้งทำสรุปค่าที่ปลูกยาสูบตามแบบฟอร์มที่ 19 ส่งให้เจ้าสนามหลวง

1.3) การจัดเก็บภาษีที่ดินไร่ยาสูบ กรณีที่กำนันหรือผู้ใหญ่บ้านทำหน้าที่เป็นทั้งพนักงานปฏิบัติการรังวัด และเป็นพนักงานเก็บภาษี จะได้รับเงินส่วนลดกำนันร้อยละ 2 และผู้ใหญ่บ้านร้อยละ 3

2) ที่ดินสำหรับเพาะปลูกข้าว

2.1) กำนันและผู้ใหญ่บ้านเป็นพนักงานสำรวจนาข้าว จะได้รับเงินส่วนลดเช่นเดียวกัน

2.2) ให้กรมการอำเภอทำหน้าที่ออกสำรวจในเดือน 10 เหนือ (ประมาณเดือนกรกฎาคม) และควรให้เสร็จภายในเดือนตุลาคมของทุกปี

2.3) กำหนดให้ใช้ใบนำอย่างแบบฟอร์มที่ 13 ใบบัญชีสำรวจแบบฟอร์มที่ 14 ใบเสร็จแบบฟอร์มที่ 15 ให้เจ้าพนักงานนาประจำเมืองเตรียมบัญชีรายชื่อราษฎรที่ต้องเสียภาษีที่ดินตามแบบฟอร์มที่ 4 ส่งไปยังที่ว่าการอำเภอ ให้นายอำเภอมอบให้กำนันสำหรับจะได้ชี้แจงต่อแก่ราษฎรให้ทราบถึงอัตราภาษี โดยจะต้องแจ้งให้ราษฎรก่อนเก็บจริง 15 วัน เมื่อถึงวันเก็บภาษีที่ดินเสร็จสิ้น นายอำเภอจะส่งรายงานการเก็บภาษีให้เจ้าสนามหลวงตามแบบฟอร์มที่ 5 พร้อมทั้งทำสรุปค่าที่ปลูกข้าวตามแบบฟอร์มที่ 20 ส่งให้เจ้าสนามหลวง

2.4) กรณีที่เป็นราษฎรซึ่งอาศัยในเขตป่าและภูเขา นิยมทำไร่ข้าวบนที่สูง ประกาศห้ามไม่ให้จัดเก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกแก่ราษฎรจำพวกนี้ เนื่องจากปริมาณผลผลิตข้าวได้น้อย ไม่เพียงพอต่อการบริโภค อีกทั้งยังไม่เหลือพอที่จะจำหน่ายซื้อขาย

2.5) ในมณฑลพายัพมักจะประสบปัญหาที่ดิน เมื่อราษฎรต้องการที่จะทำไร่เพาะปลูกพืชต่างๆ นิยมเข้าไปหักล้างถางพงในพื้นที่ป่าซึ่งเต็มไปด้วยต้นไม้มีค่า หรือเป็นต้นไม้ที่ประกาศสงวนไว้เนื่องจากสร้างรายได้ให้แก่ทางราชการ บางแห่งพบว่ามีกรณีลักตัดไม้ทับทางสัญจรหรือถนนหลวง สร้างความเดือดร้อนแก่ผู้ใช้ถนน รวมถึงกรณีที่เกิดข้อพิพาทกันเองในการหาพื้นที่ทำนา สร้างความเดือดร้อนให้แก่บ้านเมือง ทางรัฐบาลจึงพิจารณาเห็นสมควรที่จะต้องออกข้อบังคับใหม่ให้เรียบร้อย 8 ประการ ดังต่อไปนี้ (ข้อบังคับการเก็บเงินอากรที่ดิน มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร์ ศก 119, 2443, น. 76-77)

1) ถ้าหากราษฎรคนใดต้องการที่จะเข้าไปตัดไม้ถางป่า เพื่อสร้างเป็นที่ดินเพาะปลูกข้าวและพืชอื่นๆ ถ้าเป็นท้องที่เขตรับผิดชอบของตำบลใด ราษฎรมีหน้าที่ไปแจ้งความจำนงค์ต่อกำนันก่อน จึงจะสามารถเข้าไปตัดฟันไม้ถางเป็นไร่ได้

2) ถ้าหากมีราษฎรที่จะมาขออนุญาตตัดฟันป่าไม้ กำนันมีหน้าที่ตรวจสอบและไต่สวน ถ้าไม่มีลักษณะต้องห้าม สามารถออกใบอนุญาตให้ได้ตามแบบฟอร์มที่ 10

3) กำนันมีหน้าที่พิจารณาตัดสินกรณีที่ดินป่าแห่งเดียวกันแต่มีผู้มาขออนุญาตซ้ำกัน โดยต้องพิจารณาโดยใช้หลักการตั้งบ้านเรือนของผู้ขออนุญาตในตำบลนั้นก่อน แต่ถ้าเป็นราษฎรในตำบลเดียวกัน จะใช้หลักพิจารณาโดยมอบสิทธิให้แก่ผู้ที่มาขออนุญาตก่อน

4) กำนันทุกคนจะต้องมีทะเบียนที่ดินสำหรับเพาะปลูกข้าวตามแบบฟอร์มที่ 21 ซึ่งได้อนุญาตให้ราษฎรทำไว้ เมื่อครบกำหนดเดือนหนึ่งให้นายอำเภอคัดลอกสำเนาบัญชีทะเบียนที่ดินสำหรับเพาะปลูกข้าว ส่งไปให้เจ้าสนามหลวง เพื่อให้เจ้าพนักงานนาประจำเมืองเตรียมบัญชีอนุญาตให้ราษฎรทำการเพาะปลูก สำหรับเป็นบัญชีประจำเมืองนั้น

5) การออกใบอนุญาตแก่ราษฎรเพื่อตัดฟันป่าไม้ทำไร่ นา กำหนดห้ามกำนันเรียกเก็บเงินค่าธรรมเนียมอื่นเพิ่มเติมอีก และห้ามใช้อำนาจโดยมิชอบด้วยกฎหมาย ในการห้ามปรามราษฎรที่หักล้างถางพงที่ได้รับอนุญาตถูกต้อง

6) ห้ามไม่ให้ราษฎรทำไร่ นา เพาะปลูกคร่อมถนนหลวง ซึ่งจะสร้างความลำบากในการสัญจรแก่สาธารณชน หากจะตัดไม้บริเวณริมทางหลวง กำหนดให้วันระยะห่างจากทางหลวงเข้าไปไม่น้อยกว่า 40 วา และห้ามตัดฟันป่าไม้ใกล้เขตที่อยู่อาศัยของราษฎรต้องให้ห่างชุมชนไม่น้อยกว่า 100 วา รวมทั้งต้องไม่ใช่ป่าไม้สัก ป่า

ไม้สี่เสียด ป่าไม้กวาว และไม้ไผ่เรือนที่อยู่อาศัยซึ่งอาจก่อให้เกิดไฟไหม้จากการเผาป่า กำหนดสามารถออกใบอนุญาตในพื้นที่ซึ่งไม่เป็นที่ดินต้องห้ามดังกล่าวมานี้ ให้ราษฎรประกอบอาชีพได้ตามปกติ

7) กำหนดมีหน้าที่ตรวจตราและดูแลว่ายังขาดผู้ใดที่ยังไม่ได้รับหนังสืออนุญาตตัดฟันเขตป่าจากกำหนด จะต้องห้ามปรามไม่ให้ราษฎรผู้ใดทำไร่เพาะปลูกข้าวอีกต่อไป กรณีที่ยังขัดคำสั่งกำหนดนี้ผู้ทำการเกษตร สามารถจับตัวแล้วนำมาส่งต่อนายอำเภอ เพื่อที่จะลงโทษตามข้อกฎหมาย

8) กำหนดให้ใช้รูปแบบใบอนุญาตสำหรับทำไร่ข้าวตามแบบฟอร์มที่ 10 และให้กำหนดส่งต้นข้าวใบอนุญาตกลับมาให้ว่าการอำเภอ ภายในเดือนเมษายนของทุกปี

ดังนั้นจะสังเกตได้ว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินในช่วงรัฐบาลสยามสมัยรัชกาลที่ 5 มีการออกข้อบังคับและกฎระเบียบอย่างครอบคลุมให้แก่เจ้าของที่ดิน และเจ้าพนักงานราชการในการปฏิบัติหน้าที่ของตน ซึ่งถือว่าเป็นความรับผิดชอบในฐานะราษฎรชาวสยามและข้าราชการของรัฐ อีกทั้งการเรียกเก็บภาษีในรูปแบบของตัวเงินมีความสะดวกและรวดเร็ว เมื่อเปรียบเทียบกับ การเก็บจากผลผลิตในอดีต ฉะนั้นกระบวนการ ขั้นตอนออกสำรวจที่ดิน และเก็บภาษีตามจริงจึงสามารถตรวจสอบได้โดยผ่านระบบการจัดทำบัญชี ซึ่งได้รับการถ่วงดุลและตรวจสอบผ่านสายบังคับบัญชา อีกทั้งยังสามารถสะท้อนให้เห็นถึงพัฒนาการด้านการบริหารและงานสารบรรณในระบบราชการ ที่เริ่มนำแบบฟอร์มเข้ามาเป็นเอกสารส่วนหนึ่งในการจัดเก็บภาษีที่ดินได้อย่างสะดวก

3. การเปลี่ยนแปลงอัตราจัดเก็บภาษีที่ดิน

หลังจากที่รัฐบาลสยามได้ประกาศพระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดินในมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ค.ศ. 1900 มาบังคับใช้สำหรับจัดการปกครองด้านภาษีที่ดิน ซึ่งถือว่าเป็นช่วงเวลาสำคัญในการเปลี่ยนระบบเก็บภาษีจากส่วนภูมิภาคเข้ามายังกรุงเทพฯ แต่ทว่า ผลจากการเข้ามำกำหนดอัตราการจัดเก็บภาษีระยะเวลาเกือบ 2 ทศวรรษ รัฐบาลสยามพบว่าราษฎรในมณฑลพายัพได้รับความเดือดร้อนอย่างมาก เนื่องจากว่าอัตราภาษีนั้นบังคับใช้ทั่วทั้งมณฑล อนึ่งควรพิจารณาว่ามณฑลพายัพนั้นมีพื้นที่ขนาดกว้างใหญ่มาก ประกอบกับมีความลำบากในการสัญจร รวมทั้งความเป็นอยู่อาศัยของราษฎรนั้นก็ได้รับการบังคับจากสภาพภูมิศาสตร์ การตั้งบ้านเรือนทำได้เฉพาะในเขตที่ราบลุ่มระหว่างหุบเขา ซึ่งมีขนาดไม่กว้างมากและเป็นที่ดินซึ่งมีอยู่อย่างจำกัด จึงทำให้รัฐบาลสยามในสมัยพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว (รัชกาลที่ 6) พิจารณาการเก็บภาษีที่ดินในมณฑลพายัพใหม่ให้เป็นธรรมมากขึ้น

ข้อสังเกตประการหนึ่งคือการเก็บภาษีที่ดินในอัตราเดียวกับมณฑลชั้นใน ซึ่งมีสภาพทางภูมิศาสตร์เป็นที่ราบลุ่มแม่น้ำเจ้าพระยา สามารถเพาะปลูกและใช้ศักยภาพจากที่ดินและน้ำให้ได้ผลผลิตองุ่นจำนวนมาก แต่ทว่ามณฑลพายัพไม่ได้มีลักษณะทางภูมิประเทศเช่นเดียวกับมณฑลชั้นใน รัฐบาลสยามช่วงแรกได้จัดเก็บภาษีจากพื้นที่หวงห้ามต่างๆ เทียบเท่ากับ “นาคูโค” หมายถึง ผืนนาที่สามารถเพาะปลูกข้าวได้อย่างสม่ำเสมอ จึงทำให้ขัด

กับสภาพความเป็นจริง เนื่องจากพื้นที่ไร่นาของราษฎรในมณฑลพายัพยังคงเป็นพื้นที่ป่าโดยส่วนใหญ่ และยังไม่ถูกปรับบรรณาเป็นพื้นที่ราบเรียบเทียบเท่ากับมณฑลอื่นใน

ถ้าหากยังคงจัดเก็บภาษีที่ดินในรูปแบบเดิม ก็ไม่อาจช่วยแก้ไขปัญหาค่าความเดือดร้อนของราษฎรได้อย่างแท้จริง ฉะนั้นรัชกาลที่ 6 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ยกเลิกพระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดินในมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ค.ศ. 1900 รวมถึงข้อบังคับ ประกาศ หรือเอกสารที่เกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติฯ ฉบับดังกล่าวในมณฑลพายัพ ตั้งแต่ ค.ศ. 1917 เป็นต้นไป และได้ปรับสถานะของที่ดินมณฑลพายัพให้เป็น “นาฟางลอย” หมายถึง ฝืนนาที่สามารถเพาะปลูกได้เป็นบางครั้งบางคราว และกำหนดให้ใช้อัตราและการจัดเก็บภาษีที่ดินซึ่งกำหนดขึ้นมาใหม่ ตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 1917 (ประกาศยกเลิกพระราชบัญญัติการเก็บอากร, 2460, น. 398) โดยจำแนกรายละเอียดตามแต่ละเมือง และตามสภาพความเป็นจริงของพื้นที่ โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1) เมืองเชียงใหม่ ประกอบด้วยทุกตำบลของอำเภอสารภี, สันทราย, ดอยสะเก็ด, แม่ริม, สันมหาพน, หางดง, จอมทอง, สะเมิง, ช่างเคิ่ง, พร้าว และบ้านแม่ กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 60 สตางค์ ส่วนอำเภอเมืองเชียงใหม่ทั่วไปเก็บไร่ละ 60 สตางค์ ยกเว้นตำบลช้างคลาน, แม่เหิยะ, ป่าแดด และสุเทพ จะเรียกเก็บไร่ละ 40 สตางค์ ส่วนอำเภอสันกำแพงทั่วไปเก็บไร่ละ 60 สตางค์ ยกเว้นตำบลแม่ป๋าคา, ทรายมูล, แซ่ช้าง, ห้วยทราย, สันกำแพง และบวกค้าง จะเรียกเก็บไร่ละ 40 สตางค์ ส่วนอำเภอฮอดทั่วไปเก็บไร่ละ 60 สตางค์ ยกเว้นตำบลแม่ตื่น, อดก้อย และดอยเต่า จะเรียกเก็บไร่ละ 40 สตางค์ ส่วนอำเภอเชียงดาวทั่วไปเก็บไร่ละ 60 สตางค์ ยกเว้นตำบลเมืองนะ, แกนน้อย และเมืองแหง จะเรียกเก็บไร่ละ 40 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 399-402)

2) เมืองเชียงราย ประกอบด้วยทุกตำบลของอำเภอเมืองเชียงราย, พะเยา, แม่สรวย, เชียงคำ, เชียงของ, เวียงป่าเป้า, เชียงแสน, เมืองฝาง, เมืองพาน และเทิง กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 40 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 402-403)

3) เมืองลำพูน ประกอบด้วยในทุตำบลของอำเภอเมืองลำพูน, ปากบ่อง และลี้ กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 60 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 403-404)

4) เมืองลำปาง ประกอบด้วยทุกตำบลของอำเภอเมืองลำปาง, สบปราบ, เกาะคา, แม่ทะ, เมืองเถิน, เมืองลอง, หางส้ว, แจ่ม และเมืองงาว กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 40 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 405-406)

5) เมืองแม่ฮ่องสอน ประกอบด้วยทุกตำบลของอำเภอม่วยต๋อ, แม่สะเรียง, ขุนยวม และปาย กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 40 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 403)

6) เมืองน่าน ประกอบด้วยทุกตำบลของอำเภอเมืองน่าน, บุญยืน, นาน้อย, และ, บ้านม่วง, ปัว และท่าปลา กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 40 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 406)

7) เมืองแพร่ ประกอบด้วยทุกตำบลของอำเภอเมืองแพร่ และร้องกวาง กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 40 สตางค์ ส่วนอำเภอสูงเม่น กำหนดให้เก็บภาษีที่ดินสำหรับเพาะปลูกทำนา ไร่ละ 40 สตางค์ จะยกเว้นเฉพาะตำบลบ้านปง ซึ่งจะเรียกเก็บไร่ละ 60 สตางค์ (เรื่องเดียวกัน, น. 405)

การปรับเปลี่ยนอัตราจัดเก็บภาษีที่ดินจากเดิมในสมัยรัชกาลที่ 5 ได้เก็บภาษีเท่ากันทั่วทั้งพระราชอาณาจักร จัดประเภทให้ที่นาในมณฑลพายัพเป็นนาประเภทนาโคก ชั้นพิเศษ ซึ่งรัฐบาลจะเรียกเก็บภาษีอย่างสม่ำเสมอ เนื่องจากเข้าใจว่าเป็นพื้นที่สามารถให้ผลผลิตได้เท่ากับมณฑลชั้นใน ซึ่งในสมัยรัชกาลที่ 6 มีการร้องเรียนจากข้าหลวงเทศาภิบาล เกี่ยวกับปัญหาภาษีที่นาจำนวนมาก สะท้อนได้ว่ารัฐบาลยังขาดองค์ความรู้เกี่ยวกับลักษณะเฉพาะของพื้นที่มณฑลพายัพ ซึ่งส่วนใหญ่เป็นป่าเขา และไม่สามารถใช้ที่ดินเพาะปลูกข้าวได้ทุกฤดู ฉะนั้นจึงปรับเปลี่ยนมาจัดเก็บภาษีในอัตราที่ถูกลงในประเภทนาฟางลอย โดยจัดแบ่งศักดิ์ของที่นาเป็น 2 ชั้น ได้แก่ ชั้นจัตวา จะเสียภาษีไร่ละ 60 สตางค์ และชั้นเบญจจะ เสียภาษีไร่ละ 40 สตางค์

ดังนั้นการปรับเปลี่ยนดังกล่าวเกิดขึ้นบนเงื่อนไขของความพร้อมด้านการจัดการปกครอง และการขยายอิทธิพลอำนาจของรัฐบาลสยามเข้าไปยังส่วนท้องถิ่น ทำให้สามารถรับทราบสภาพทางภูมิศาสตร์ ข้อจำกัด และเงื่อนไขภายในมณฑลพายัพ การจัดเก็บภาษีที่ดินนอกจากจะสร้างรายได้ใหม่แก่รัฐบาลสยามแล้ว ยังเป็นกลไกสำคัญในการสำรวจสภาพบ้านเมืองของหัวเมือง ซึ่งข้อมูลเหล่านี้มีความจำเป็นในการบริหารรัฐกิจ สำหรับใช้วางแผนกิจการด้านความมั่นคง เศรษฐกิจ และภัยพิบัติธรรมชาติ ความสำเร็จของรัฐบาลสยามจะไม่อาจเกิดขึ้นได้ถ้าหากปราศจากกลไกข้าราชการของรัฐบาลในระบบมณฑลเทศาภิบาล และการจัดการปกครองส่วนท้องถิ่นที่เปลี่ยนผู้นำท้องถิ่นให้เป็นข้าราชการของรัฐ

และการจัดการปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาล เป็นระบบที่นำข้าราชการจากรัฐบาลสยามเข้ามาปกครองยังมณฑลพายัพ โดยมีประสิทธิภาพในการดูแลและปกครองในการบริหารรัฐกิจส่วนหัวเมือง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการเรียกเก็บภาษีที่ดินโดยรัฐบาลสยาม การออกพระราชบัญญัติจัดเก็บอากรที่ดินมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ค.ศ. 1900 โดยมีเป้าหมายหน้าที่ให้ข้าราชการส่วนท้องถิ่น เข้าไปดูแลตรวจตราที่ดินของราษฎรในปกครองของตน เพื่อจัดเก็บภาษีตามอัตราที่รัฐบาลสยามกำหนด ข้าราชการที่ปฏิบัติหน้าที่จัดเก็บภาษีมีความคุ้นเคยอย่างยิ่งต่อราษฎรในท้องถิ่น และการกำหนดหน้าที่ของเจ้าพนักงานตรวจรังวัดที่ดิน อีกทั้งการกำหนดระเบียบวิธี รวมถึงขั้นตอนเก็บภาษีอย่างเคร่งครัด ได้เข้ามาเปลี่ยนแปลงรูปแบบการปฏิบัติหน้าที่ของข้าราชการท้องถิ่น เนื่องจากสร้างความสัมพันธ์โดยตรงที่เชื่อมโยงข้าราชการกับสายบังคับบัญชา ดังจะเห็นได้จากการกำหนดบทลงโทษ กรณีที่ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ตามความรับผิดชอบ

ภาษีที่ดินส่วนใหญ่ที่ได้รับจะถูกถ่ายโอนไปยังหน่วยราชการ โดยจัดส่งไปรวบรวมให้กับรัฐบาลส่วนกลาง ส่งผลอย่างยิ่งต่อระบบการเงินการคลังของรัฐบาลสยาม ในช่วงจัดการปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาล สามารถ

เรียกเก็บภาษีเข้าสู่ท้องพระคลังได้จำนวนมหาศาล ซึ่งระบบการเก็บภาษีเป็นเงินตรามีส่วนช่วยให้รัฐบาลสามารถนำเงินเหล่านี้ไปพัฒนาต่อยอดได้อย่างรวดเร็ว เมื่อเปรียบเทียบกับ การเก็บภาษีในสังคมแบบจารีตดั้งเดิมที่จัดเก็บจากผลผลิต เช่น ข้าว ผลไม้ ฯลฯ ซึ่งจะต้องนำไปแลกเปลี่ยนหรือจำหน่ายอีกทอดหนึ่ง นอกจากนี้การเรียกเก็บภาษีที่ดินโดยรัฐบาล และการออกใบอนุญาตให้แก่ราษฎรในการบุกเบิกผืนดิน สะท้อนให้เห็นถึงความสัมพันธ์ที่เป็นระบบ เชื่อมโยงราษฎรในมณฑลพายัพให้เป็นผู้มีพันธะเกี่ยวข้องกับรัฐบาลสยาม อันนำมาสู่สำนักของการเป็นพลเมืองสังกัดรัฐสยาม

นอกจากนี้กฎหมายที่บังคับเก็บภาษีที่ดินนั้น ได้สะท้อนองค์ความรู้และความเข้าใจในพื้นที่มณฑลพายัพอย่างต่อเนื่อง ดังจะเห็นได้ว่าแม้มีการประกาศพระราชบัญญัติเพื่อเก็บภาษีที่ดินใน ค.ศ. 1900 แต่ทว่ากลับประสบปัญหา เนื่องจากการเก็บภาษีในระนาบเดียวกันโดยใช้อัตราเดียวกันทั่วทั้งประเทศ ส่งผลกระทบต่อความเป็นอยู่ของราษฎรมณฑลพายัพ จึงทำให้รัฐบาลสยามได้ปรับตัวและเรียนรู้ถึงข้อแตกต่าง ข้อจำกัด และเข้าใจถึงขีดความสามารถทั้งของราษฎร สภาพภูมิศาสตร์ สิ่งแวดล้อม และวัฒนธรรมทางสังคมในการเพาะปลูก จึงได้ปรับเปลี่ยนข้อบังคับเรียกเก็บภาษีใหม่ให้สอดคล้องกับวิถีชีวิตจริง โดยประกาศปรับแก้อัตราการจ่ายภาษีใหม่ใน ค.ศ. 1917 ซึ่งระบุเป็ยดังกล่าวก่อนที่กำหนดใหม่นี้ ผู้เขียนบทความมีทรรศนะว่ามีความสอดคล้อง และเกิดประโยชน์ต่อราษฎรอย่างยิ่ง ดังจะเห็นได้ว่าสามารถลดข้อเรียกร้องและปัญหาทางด้านกฎหมาย ซึ่งอัตราดังกล่าวนี้กำหนดใช้ไปกระทั่งสิ้นรัชกาลพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว

บทสรุป

การเข้ามาจัดการปกครองมณฑลพายัพของรัฐบาลสยาม มีส่วนสำคัญในการปฏิรูปการจัดเก็บภาษีอากรที่ดินเปลี่ยนถ่ายจากเจ้านายพื้นเมืองให้เป็นของรัฐบาลสยาม โดยเฉพาะการที่รัฐบาลได้ออกประกาศข้อบังคับการเก็บเงินอากรที่ดิน ค.ศ. 1900 เป็นต้นมา ส่งผลให้เกิดการดำเนินการด้านที่ดินอย่างจริงจัง โดยรัฐบาลสยามอาศัยโครงสร้างการปกครองแบบมณฑลเทศาภิบาล กำหนดให้ข้าราชการมีส่วนทำหน้าที่จัดเก็บและรับมอบหมายคำสั่งจัดเก็บอากรที่ดินไปปฏิบัติ การเข้ามาดำเนินการจัดเก็บภาษีเข้าสู่รัฐโดยตรงเกิดขึ้นในช่วงปลายรัชกาลที่ 5 นับเป็นจุดเปลี่ยนที่แสดงนัยยะทางอำนาจ และการยกระดับความเข้มข้นในการปกครองมณฑลพายัพ ดังจะเห็นได้ว่าการดำเนินการเป็นไปเพื่อจุดประสงค์ในการรวบอำนาจเข้าสู่ศูนย์กลาง ฉะนั้นจึงพบว่าการจัดเก็บอากรที่ดินได้กำหนดไว้เป็นอัตราเดียวกันกับมณฑลในที่ราบลุ่มแม่น้ำเจ้าพระยา (มณฑลชั้นใน พิเศษ) และเมื่อรัฐบาลสยามสามารถสถาปนาอำนาจการปกครองมณฑลพายัพได้อย่างมั่นคงแล้ว จึงเริ่มปรับเปลี่ยนอัตราการเก็บอากรที่ดินในสมัยรัชกาลที่ 6 เนื่องจากพบปัญหาความไม่เสมอภาคและสร้างความเดือดร้อนให้แก่ราษฎร โดยปรับสถานะเป็นที่ดินเป็นประเภทขั้นจัดวาและเบญจะ แต่ยังคงรูปแบบและวิธีการจัดเก็บอากรที่ดินเช่นเดิม ซึ่งตลอดช่วงเวลาแห่งการวางรากฐานด้านภาษีอากร พบว่ารัฐบาลสยามเผชิญกับปัญหาและพยายามปรับแก้ให้กลไกการจัดเก็บอากรที่ดินดำเนินต่อไปได้ ดังสรุปได้ตามตารางที่ 1

ข้อ	ปัญหาและอุปสรรค	แนวทางแก้ไข
1	ทรัพยากรบุคคล	อาศัยกลไกการปกครองมณฑลเทศาภิบาลให้ทำหน้าที่จัดเก็บและรวบรวมอากรที่ดิน โดยกำหนดเป็นหน้าที่หลักของ 2 หน่วยงาน คือ เจ้าพนักงานนาประจำเมือง และเจ้าสนามหลวง
2	ระเบียบ และวิธีเก็บภาษี	จัดทำแบบฟอร์มกำหนดการจัดเก็บอากรที่ดินในลักษณะบัญชีและต้นขั้ว ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บ การตรวจสอบความถูกต้อง และป้องกันการฉ้อราษฎร์บังหลวง
3	ประเภทของที่ดิน ทางการเกษตร	กำหนดจัดเก็บอากรที่ดินเฉพาะที่ดินทางการเกษตรแบ่งเป็น 2 กลุ่ม ตามลักษณะความนิยมของราษฎรมณฑลพายัพ ได้แก่ ที่ดินสำหรับเพาะปลูกข้าว และที่ดินสำหรับปลูกยาสูบ
4	อัตราภาษี ไม่สอดคล้องกับ ความเป็นจริง	ออกสำรวจและจัดทำอัตราภาษีใหม่โดยคำนึงถึง “ศักยภาพที่ดิน” โดยกำหนดเป็น 2 ลักษณะ ได้แก่ ที่ดินที่ให้ผลผลิตได้มาก และที่ดินที่ให้ผลผลิตน้อย โดยเก็บภาษิลดหลั่นกันประกาศเป็นเฉพาะรายตำบล

ฉะนั้นจะเห็นได้ว่ารัฐบาลสยามหลังจากที่ได้เข้ามาทำหน้าที่เป็นผู้รับผลประโยชน์ด้านอากรที่ดินโดยตรง ได้ดำเนินการภาคสนามโดยผ่านข้าราชการในการสำรวจพื้นที่ เพื่อให้รับรู้ของบมปัญหาด้านที่ดินที่เกิดขึ้นกับราษฎรในมณฑลพายัพ โดยเฉพาะการดำเนินนโยบายโน้มน้าวให้เกิดการขยายที่ดินโดยกำหนดเว้นจ่ายภาษี อนุญาตการตั้งถาวรจะส่งผลต่อการขยายขอบเขตความเป็นเมืองและสนับสนุนการตั้งรกรากของราษฎรเข้าไปยังพื้นที่ส่วนต่างๆ ที่ยังไม่ได้รับการบุกเบิก โดยสอดคล้องกับปริมาณอากรที่ดินที่รัฐบาลจะได้รับเพิ่มมากขึ้นไปด้วย ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการกำหนดให้ราษฎรมณฑลพายัพมีหน้าที่เสียอากรที่ดินให้แก่รัฐบาล นอกจากจะเป็นความรับผิดชอบในเชิงการสนับสนุนเงินรายรับให้แก่รัฐบาล ยังแฝงไปด้วยนโยบายของพันธะของความเป็นพลเมืองสยามที่ผูกโยงหน้าที่ต่อรัฐอย่างแน่นแฟ้นมากขึ้นด้วย

เอกสารอ้างอิง

กฎข้อบังคับ เรื่อง เปลี่ยนชื่อมณฑล 4 มณฑล. (2444, 23 มกราคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 17, ตอนที่ 44, น. 620)

กฎเสนาบดีเพิ่มเติมการเก็บเงินอากรที่ดินในมณฑลพายัพ. (2444, 23 กุมภาพันธ์). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 18, ตอนที่ 47, น. 880-881)

กรมศิลปากร. (2551). *จารึกล้านนา ภาค 2 เล่ม 1: จารึกจังหวัดเชียงใหม่ ลำปาง ลำพูน และแม่ฮ่องสอน*. กรุงเทพฯ: กรมศิลปากร.

ข้อบังคับการเก็บเงินอากรที่ดิน มณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ รัตนโกสินทร์ ศก 119. (2443, 27 พฤษภาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 17, ตอนที่ 9, น. 72-77)

- ข้อบังคับสำหรับการปกครองมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119. (2443, 22 กรกฎาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 17, ตอนที่ 17, น. 177-194)
- แจ้งความมหาดไทย. (2443, 22 กรกฎาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 17, ตอนที่ 17, น. 196-197)
- ดำรงราชานุภาพ, สมเด็จพระเจ้า กรมพระยา. (2495). *เทศาภิบาล*. พระนคร: คลังวิทยา.
- เนื้ออ่อน ขวัญทองเขียว. (2559). *เปิดแผนที่ล้านนา*. กรุงเทพฯ: มติชน.
- ประกาศยกเลิกพระราชบัญญัติการเก็บอากร. (2460, 12 สิงหาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 34, ตอนที่ 0 ก, น. 397-406)
- พระราชบัญญัติการเก็บอากรที่ดินในมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119. (2443, 27 พฤษภาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 17, ตอนที่ 9, น. 69-72)
- พระราชบัญญัติเพิ่มเติมพระราชบัญญัติการเก็บเงินอากรค่าที่ดินมณฑลตะวันตกเฉียงเหนือ ร.ศ. 119. (2452, 24 ตุลาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 26, ตอนที่ 0 ก, น. 66-67)
- พระราชบัญญัติลักษณะปกครองท้องที่. (2440, 30 พฤษภาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 14, ตอนที่ 9, น. 105-124)
- พระราชบัญญัติศักดินาเจ้านายพระยาท้าวแสนเมืองประเทศราช. (2442, 16 กรกฎาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. (เล่ม 16, ตอนที่ 16, น. 197)
- มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย. (2539). *พระไตรปิฎกภาษาไทย ฉบับมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย*. พระนครศรีอยุธยา: มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย.
- รังสรรค์ ณะพรพันธุ์. (2516). *ทฤษฎีการภาษีอากร*. พระนคร: เคล็ดไทย.
- รังสรรค์ ณะพรพันธุ์. (2528). *ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย: คลังข้อมูลและบทสำรวจสถานะทางวิชาการ*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สร้อยดี อ่องสกุล. (2557). *ประวัติศาสตร์ล้านนา*. พิมพ์ครั้งที่ 10. กรุงเทพฯ: อมรินทร์.
- อรุณ ธรรมโน. (2507). *การคลัง*. พระนคร : การพิมพ์พระนคร.
- อรุณรัตน์ วิเชียรเขียว และเดวิด เค. วัยอาจ. (2547). *ตำนานพื้นเมืองเชียงใหม่*. (พิมพ์ครั้งที่ 2). เชียงใหม่: ซิลค์เวอร์บูกส์.
- Soanes, C. and Stevenson, A. (2011). *Concise Oxford English dictionary*. Oxford: Oxford University Press.