

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาวิจัยในเรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบล กรณีศึกษาองค์การบริหารส่วนตำบลบ้านซึ้ง อำเภอนครหลวง จังหวัดพระนครศรีอยุธยา ครั้งนี้ผู้วิจัยได้รวบรวมเอกสารที่เกี่ยวกับแนวคิด ทฤษฎีและเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นกรอบในการวิเคราะห์และเป็นแนวทางในการศึกษาดังนี้

1. แนวคิดด้านการปกครองท้องถิ่น
2. แนวคิดเกี่ยวกับการคลังท้องถิ่น
3. แนวคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้
4. แนวคิดเกี่ยวกับการกระจายอำนาจทางการคลัง
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. แนวคิดด้านการปกครองท้องถิ่น

ณัฐชนัน ก้อนจำปา (2549 : 19) ได้แสดงความเห็นถึงการปกครองท้องถิ่นว่าการปกครองท้องถิ่นนี้เป็นรากฐานที่สำคัญของการเมืองการปกครองของประเทศ และเป็นรากฐานในการปกครองตามระบอบประชาธิปไตย (Basic Democracy) จะเป็นสถาบันฝึกสอนให้ประชาชนรู้สึกว่าคุณมีความเกี่ยวพันในฐานะผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการบริหาร เกิดความรับผิดชอบและหวงแหนต่อผลประโยชน์อันพึงมีต่อท้องถิ่นที่ตนอาศัยอยู่

องค์ประกอบที่สำคัญของการปกครองท้องถิ่น

การปกครองท้องถิ่น (Local government) มีองค์ประกอบสำคัญ ดังนี้

1. องค์การปกครองท้องถิ่นต้องมีฐานะเป็นนิติบุคคล คือ ต้องมีฐานะเป็นองค์กรที่ถูกต้องตามกฎหมาย กล่าวคือ มีกฎหมายแสดงให้เห็นถึงการก่อตั้ง และยอมรับฐานะขององค์กรนั้น ทั้งนี้เพื่อองค์กรนั้นจะได้มีสิทธิตามกฎหมายต่างๆ อันได้แก่ สิทธิที่จะออกกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่างๆ เพื่อการปฏิบัติงาน และใช้บังคับแก่ประชาชนในท้องถิ่นนั้นๆ เช่น ข้อบัญญัติจังหวัด เทศบัญญัติ ข้อบัญญัติตำบล เป็นต้นรวมทั้งสิทธิที่จะทำนิติกรรมสัญญาต่างๆ เช่น สัญญาจ้าง สัญญาเช่า เป็นต้น นอกจากนี้้องค์กรปกครองท้องถิ่นยังสามารถที่จะกำหนดงบประมาณรายได้และงบประมาณรายจ่ายของตนเองในการบริหารงานด้วย

2. องค์กรปกครองท้องถิ่นจะต้องมีความอิสระ (Autonomy) จากการควบคุมของรัฐบาล ในส่วนกลาง กล่าวคือ องค์กรปกครองท้องถิ่นจะต้องมีอำนาจอิสระพอสมควรในการบริหารงาน เช่น สามารถที่จะกำหนดนโยบาย วินิจฉัยสั่งการ ในกิจการใด ๆ ตามที่เห็นสมควรในการบริหารงาน เช่น สามารถที่จะกำหนดนโยบาย วินิจฉัยสั่งการ ในกิจการใด ๆ ตามที่เห็นสมควรหรือในเรื่องการบริหารงานบุคคลเกี่ยวกับข้าราชการประจำที่ปฏิบัติหน้าที่ในแต่ละท้องถิ่นจะต้องสังกัด องค์กรปกครองท้องถิ่นได้รับเงินเดือนจากงบประมาณท้องถิ่นจะต้องอยู่ภายใต้ระเบียบข้อบัญญัติของท้องถิ่น

3. ประชาชนในแต่ละท้องถิ่นมีส่วนในการปกครองตนเอง มีการเลือกตั้ง หลักการนี้เป็นหัวใจสำคัญ และเป็นที่ยอมรับกันอย่างแพร่หลาย สำหรับประเทศไทยได้ยอมรับหลักการดังกล่าวไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 มาตรา 282 รัฐจะต้องให้ความเป็นอิสระแก่ท้องถิ่นตามหลักแห่งการปกครองตนเองตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่น มาตรา 284 องค์กรปกครองท้องถิ่นตามหลักแห่งการปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหลายย่อมมีความเป็นอิสระในการกำหนดนโยบายการปกครองการบริหาร การบริหารงานบุคคล การเงินการคลัง และหน้าที่ของตนเองโดยเฉพาะ และมาตรา 285 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องมาจากการเลือกตั้ง คณะผู้บริหารท้องถิ่นหรือผู้บริหารท้องถิ่นให้มาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชน หรือมาจากความเห็นชอบของสภาท้องถิ่น

องค์ประกอบทั้ง 3 ประการนี้มีความสำคัญเท่าเทียมกัน และจำเป็นต่อการปกครองท้องถิ่น ตามหลักการกระจายอำนาจ จะขาดซึ่งองค์ประกอบหนึ่งมิได้

ชูวงศ์ ฉายะบุตร (2539 : 24) ได้ให้ความหมายว่า “การปกครองท้องถิ่น หมายถึง การปกครองซึ่งหน่วยการปกครองท้องถิ่นได้มีการเลือกตั้งโดยอิสระเพื่อเลือกผู้มีหน้าที่บริหารการปกครองท้องถิ่น มีอำนาจอิสระพร้อมความรับผิดชอบซึ่งตนสามารถที่จะใช้ได้โดยปราศจากการควบคุมของหน่วยการบริหารราชการส่วนกลางหรือส่วนภูมิภาค แต่ทั้งนี้หน่วยการปกครองท้องถิ่นยังอยู่ภายใต้บังคับด้วยอำนาจสูงสุดของประเทศไม่ได้กลายเป็นรัฐอิสระใหม่แต่อย่างใด”

การปกครองท้องถิ่น จึงมีความหมายโดยรวมว่า เป็นการปกครองที่รัฐบาลกลางให้อำนาจประชาชนในท้องถิ่นบริหารงานสาธารณะในท้องถิ่นของตนเองภายใต้กฎหมายที่กำหนด

2. แนวคิดเกี่ยวกับการคลังท้องถิ่น

การคลังท้องถิ่นมีความสัมพันธ์กับการปกครองท้องถิ่น เพราะการคลังท้องถิ่นถือเป็นโลหิตที่หล่อเลี้ยงร่างกายสามารถทำให้กลไกสำคัญขับเคลื่อนท้องถิ่นให้ก้าวหน้า พัฒนาสนองตอบต่อปัญหาของประชาชน ตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย

ประธาน คงฤทธิศึกษากร (ธีระศักดิ์ โฆษณคุณวุฒิ. 2547 : 31) ได้ให้ความหมายของการบริหารการคลังทั่วไป (Financial administration) ว่ามีความหมายครอบคลุมเรื่องเกี่ยวกับรายได้ การกำหนดรายจ่าย การจัดทำงบประมาณ การจัดซื้อวัสดุ การว่าจ้าง การบัญชี การตรวจสอบบัญชีซึ่งความหมายของการคลังท้องถิ่นก็มีลักษณะใกล้เคียงกัน

ดังนั้น การคลังท้องถิ่นจึงหมายถึง การบริหารงานคลังของหน่วยงานการปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งเป็นการพิจารณาถึง การจัดหารายได้ การกำหนดรายจ่าย การจัดทำงบประมาณ การจัดซื้อวัสดุ การว่าจ้าง การบัญชี และการตรวจสอบบัญชีของหน่วยการปกครองท้องถิ่น

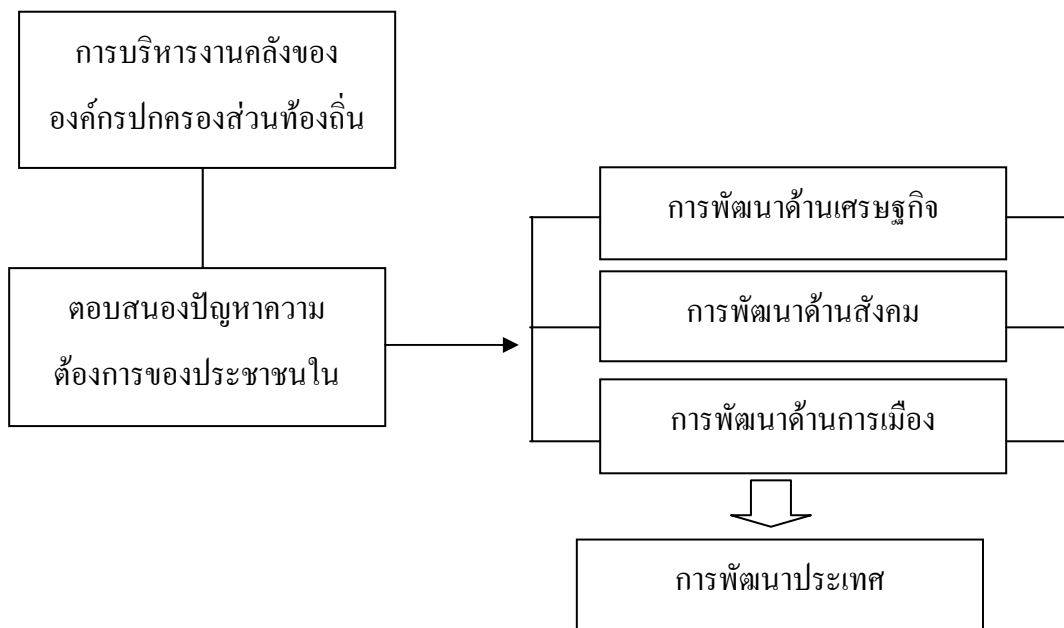
ความสำคัญของการคลังท้องถิ่น

ณัฐชนัน ก้อนจำปา (2549 : 19) การคลังท้องถิ่น มีความสำคัญมากที่จะช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีความสามารถในการบริหารงานได้ เพราะท้องถิ่นจะเจริญก้าวหน้าและอำนวยความสะดวกและสร้างความผาสุกแก่ประชาชนในท้องถิ่นได้มากขึ้น ย่อมจะขึ้นอยู่กับการที่ท้องถิ่นมีรายได้เพียงพอที่จะดูแลและพี่น้องประชาชน หากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้น้อยฐานะการเงินการคลังไม่มั่นคง ต้องขอพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐบาลอยู่ตลอดเวลาแล้ว องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ขาดความมีอิสระต้องถูกควบคุมจากรัฐบาลกลางอย่างมาก

การคลังท้องถิ่นมีความสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง การคลังท้องถิ่นจึงเป็นเสมือนเครื่องมือในการพัฒนาประเทศ การคลังท้องถิ่นเป็นการบริหารงานคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของแนวคิดปรัชญาในการปกครองท้องถิ่น ซึ่งให้ความสำคัญต่อประชาชนในท้องถิ่น เป็นผู้รู้ปัญหาความต้องการของตนเอง ย่อมจะแก้ไขปัญหาท้องถิ่นด้วยตนเอง สามารถแก้ไขได้ตรงจุดมุ่งหมาย ตรงกับสาเหตุของปัญหา

ดังนั้น เมื่อประชาชนมีส่วนร่วมในการปกครองท้องถิ่น ก็เท่ากับเป็นการฝึกฝน เรียนรู้ด้านการเมืองการปกครอง เกิดความรู้สึกรักท้องถิ่น เชื่อมมั่นในการปกครองตนเอง มีความรู้สึกรว่าตนเองผูกพันและเป็นส่วนหนึ่งของท้องถิ่น (Sense of belonging)

อย่างไรก็ตาม สามารถที่จะพิจารณาถึงการคลังท้องถิ่นในฐานะที่เป็นเครื่องมืออันสำคัญต่อการพัฒนาประเทศ ได้ดังภาพประกอบ 2



ภาพประกอบ 2 การคลังท้องถิ่นในฐานะที่เป็นเครื่องมือในการพัฒนาประเทศ

ที่มา : ชีรศักดิ์ โฆษณวุฒิ (2547 : 32)

จากภาพประกอบ 2 แสดงให้เห็นถึงการคลังท้องถิ่นในฐานะที่เป็นเครื่องมือในการพัฒนาประเทศ ซึ่งมีการพัฒนาที่สำคัญ 3 ประการ คือ

1. การคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จะเป็นเครื่องมืออันสำคัญต่อการพัฒนา ด้านสังคม เมื่อท้องถิ่นมีรายได้ ประชาชนมีสถานะเศรษฐกิจชุมชนดี รายได้มั่นคง มีงานทำ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถสร้างงาน สร้างอาชีพแก่ประชาชนก็จะส่งผลโดยรวมต่อการพัฒนาเศรษฐกิจจากรากหญ้าขึ้นสู่ระดับประเทศ

2. การคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จะเป็นเครื่องมืออันสำคัญต่อการพัฒนา ด้านสังคม เมื่อการคลังท้องถิ่นเข้มแข็ง สามารถดูแลประชาชน สร้างสรรค์การพัฒนาสังคม ด้านครอบครัว ด้านการศึกษา ความสงบเรียบร้อย สวัสดิการสังคม ดูแลผู้สูงอายุ ผู้พิการผู้ด้อยโอกาส ดูแลศูนย์พัฒนาเด็กเล็ก ยกกระดับการศึกษา การจัดตั้งโรงเรียน การป้องกันและแก้ไขปัญหาเสพติดในชุมชน ฯลฯ เมื่อชุมชนท้องถิ่นมีการพัฒนาทางสังคม ก็จะมีอิทธิพลต่อการพัฒนาสังคมโดยรวมของประเทศชาติต่อไป

3. การคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เปรียบเสมือน โรงเรือนฝึกหัดระบอบประชาธิปไตย เป็นตัวกระตุ้นส่งเสริมให้หน่วยการปกครองท้องถิ่น หรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีความสามารถในการปฏิบัติงานบรรลุผลสำเร็จในการพัฒนาตนเอง ทำให้ประชาชน

มีส่วนร่วมในทางการเมือง เป็นปัจจัยหลักในการส่งเสริมการปกครองตนเอง การบริหารชุมชนโดยผ่านกระบวนการเลือกตั้งจากประชาชน

จะเห็นได้ว่า การคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นกลไก เป็นเครื่องมืออันสำคัญที่ทำให้การปกครองตนเองของประชาชนบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ช่วยแบ่งเบาภาระรัฐบาลสามารถแก้ปัญหาได้รวดเร็ว ปัญหาความต้องการของประชาชนแก้ไขด้วยประชาชน ในฐานะผู้อยู่ใกล้ชิดประชาชนมากที่สุด และย่อมส่งผลต่อการพัฒนาประเทศชาติให้เจริญก้าวหน้าได้

การเพิ่มประสิทธิภาพการเงินการคลังท้องถิ่น

ฉัฐชนัน ก้อนจำปา (2549 : 21) สิ่งที่ต้องดำเนินการควบคู่กับการให้ชุมชนมีส่วนร่วมในการบริหารการเงินการคลังท้องถิ่นและการกระจายอำนาจการเงินการคลังท้องถิ่นเพื่อสนองนโยบายของรัฐบาล ในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 8 พ.ศ.2540-2544 และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 เพื่อการปฏิรูปภาครัฐ (Government reform) จำเป็นต้องมีการเพิ่มประสิทธิภาพการเงินการคลังท้องถิ่นให้เหมาะสม โดยเฉพาะอย่างยิ่งการกำหนดรายได้ของท้องถิ่นที่เหมาะสม จำเป็นต้องมีการวิเคราะห์การจัดสรรรายได้ (Revenue sharing) ระหว่างราชการบริหารส่วนกลางกับราชการบริหารส่วนท้องถิ่น ตลอดจนอัตรารายได้ที่รัฐจัดเก็บเพิ่มให้ (Surcharge rates) ที่ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจะได้รับ เพื่อให้โครงการสร้างรายได้ของท้องถิ่นเหมาะสม กล่าวคือ ให้สอดคล้องกับเจตจำนงการเพิ่มประสิทธิภาพการเงินการคลังท้องถิ่น ได้หลายทาง ได้แก่ การมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นเพิ่มขึ้น การแบ่งรายได้ระหว่างราชการบริหารส่วนกลางกับราชการบริหารส่วนท้องถิ่น การจัดเงินโอน/เงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดินให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น นอกจากนี้ท้องถิ่นควรมีอิสระในการจัดสรรเงินอันเกิดจากรายได้ท้องถิ่นได้เองภายใต้กฎเกณฑ์ที่ตั้งขึ้น ทั้งนี้ต้องพิจารณาควบคู่กับภารกิจของราชการบริหารส่วนท้องถิ่น ความชอบธรรมของการกระจายอำนาจอยู่บนพื้นฐานการจัดสรรที่มีประสิทธิภาพหลักการที่สำคัญว่าระบบการรวมศูนย์อำนาจที่ส่วนกลาง (Centralised system) เป็นระบบที่มีต้นทุนสูง ถ้าต้องจัดสรรสินค้าสาธารณะให้กับประชาชนในแต่ละท้องถิ่น เพราะรสนิยมและความต้องการของแต่ละท้องถิ่นแตกต่างกัน โดยหลักทฤษฎีส่วนกลางสมควรทำหน้าที่ผลิต สินค้าสาธารณะ (Pure public goods) และเป็นบริการที่เกิดประโยชน์ทั่วประเทศ สำหรับสินค้าสาธารณะที่มีผลต่อแต่ละท้องถิ่นควรดำเนินการโดยองค์กรปกครองท้องถิ่นแต่ละแห่ง เพราะสามารถจัดบริการที่สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนในท้องถิ่น ซึ่งต่างกันตามสภาพภูมิประเทศ สังคม วัฒนธรรมประเพณี

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถผลิตสินค้าสาธารณะท้องถิ่น (Local public goods) ที่สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนในท้องถิ่น และสามารถจะกำหนดค่าหรือค่าบริการที่

เหมาะสม การที่มีท้องถิ่นจำนวนมากและหลากหลายจะช่วยให้ระบบมีการแข่งขัน มีการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพมีการตรวจสอบโดยประชาชน และประชาชนในท้องถิ่นสามารถ “ถ่วงดุล” กับองค์กรปกครองท้องถิ่นได้ ถ้าหากการทำงานขององค์กรปกครองท้องถิ่นล้มเหลวโดยสิ้นเชิง ประชาชนผู้ใช้นักค้าสาธารณะก็จะมีหนทางเลือกที่จะไปอยู่ในท้องถิ่นอื่น

การมีองค์กรปกครองท้องถิ่นจำนวนมาก หลากหลาย จะทำให้มีสภาพเหมือนตลาดแข่งขันของภาคเอกชน (Surrogated competitive market) องค์กรปกครองท้องถิ่นเปรียบเสมือนผู้รับสัมปทานการจัดบริการสาธารณะให้กับประชาชนในท้องถิ่น กลไกการแข่งขันตั้งอยู่บนพื้นฐาน 3 ประการคือ ประโยชน์จากการกระจายสินค้าสาธารณะทำได้ในพื้นที่ที่จำกัดในระดับหนึ่งรสนิยมของผู้บริโภคแต่ละคนแตกต่างกัน ระหว่างสินค้าธรรมดา (Private goods) และสินค้าสาธารณะ (Public goods) และระหว่างสินค้าสาธารณะด้วยกัน และรสนิยมของผู้บริโภคจะสามารถย้ายที่อยู่ได้ (Mobile)

การมีองค์กรปกครองท้องถิ่นจำนวนมาก และมีความหลากหลาย เป็นกลไกที่จะคัดเลือกประชาชนที่มีรสนิยมคล้ายคลึงกัน และช่วยให้ราชการบริหารส่วนกลางเข้าใจความต้องการของประชาชน เพราะการจัดบริการในแต่ละพื้นที่แตกต่างกัน นอกจากนี้ประชาชนมีความเข้าใจว่าเสียภาษีให้กับราชการบริหารส่วนท้องถิ่นมากน้อยเพียงใด และได้รับประโยชน์จากราชการบริหารส่วนท้องถิ่นคุ้มค่าหรือไม่ ซึ่งจะส่งเสริมการตรวจสอบการทำงานของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นแต่การเพิ่มประสิทธิภาพให้กับท้องถิ่นอาจจะไม่บังเกิดผลดังคาดหวัง เนื่องจากความไม่สมบูรณ์ของข่าวสารข้อมูล การผูกขาดของนักการเมืองท้องถิ่น หรือการครอบงำของผู้มีอิทธิพล ทำให้มีโอกาสของการทุจริตในระดับท้องถิ่นสูง เช่น การประมูลภายในท้องถิ่นซึ่งมีคู่แข่งน้อย และความสนิทสนมระหว่างผู้มีอำนาจตัดสินใจกับผู้ประกอบการ ความรู้ ความสามารถของเจ้าหน้าที่ท้องถิ่นที่มีจำกัดและการมีข้อมูลที่ไม่เพียงพอของประชาชนในท้องถิ่น นำไปสู่การตัดสินใจที่ไม่มีประสิทธิภาพ ทำให้ท้องถิ่นไม่สามารถทำหน้าที่หรือกิจกรรมบางอย่าง ดังนั้น การจัดสรรการเงินการคลังระหว่างองค์กรปกครองท้องถิ่นและราชการบริหารส่วนกลางควรกำหนดแนวทางกว้างๆ ดังนี้

1. นโยบายที่เกี่ยวกับการเงินการคลังท้องถิ่นควรกำหนด และดำเนินการโดยระบบกลางหรือราชการบริหารส่วนกลาง
2. กิจกรรมในระดับท้องถิ่นควรเป็นเฉพาะกิจกรรมที่สำคัญ (Core) ได้แก่ การจัดสรรทรัพยากร คือสินค้าสาธารณะท้องถิ่น

การเพิ่มประสิทธิภาพการเงินการคลังท้องถิ่น โดยเฉพาะอย่างยิ่งหลักการภาษีท้องถิ่นนั้น การเก็บภาษีของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจะสมเหตุสมผลก็ต่อเมื่อการเก็บภาษีอยู่บนพื้นฐานการ

ที่ประชาชนในท้องถิ่นได้รับผลประโยชน์จากค่าภาษีหรือค่าธรรมเนียมนั้น (Benefit Principle) อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติอำนาจในการจัดเก็บภาษีจะแตกต่างกันในแต่ละประเทศและขอบเขตในการจัดเก็บแตกต่างกันอย่างไรขึ้นอยู่กับข้อกำหนดรูปแบบมาแต่อดีต โดยแนวทางในการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่น มีดังต่อไปนี้

1. ควรเป็นการจัดเก็บที่เป็นกลาง (Neutral) มากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ กล่าวคือ เข้าไปแทรกแซงพฤติกรรมของผู้บริโภคและผู้ผลิตได้น้อยที่สุด
2. ควรเป็นการจัดการที่บริหารง่าย
3. ควรเป็นรายได้ที่เพียงพอ และสม่ำเสมอ ไม่ผันผวนมากเกินไป
4. ควรจัดเก็บอย่างเป็นธรรม
5. ควรจัดเก็บโปร่งใส มีเหตุผลที่อธิบายได้ชัดเจน

ในทางปฏิบัติ ภาษีท้องถิ่นเป็นการจัดเก็บเพิ่มหรือเสริมจากภาษีของราชการบริหารส่วนกลาง (ซึ่งอาจจะมอบหมายให้ราชการบริหารส่วนกลางจัดเก็บแทน) เรียกว่า Subnational surcharge taxes เพราะราชการบริหารส่วนกลางจัดเก็บได้ดีกว่า ค่าใช้จ่ายต่ำกว่าปล่อยให้แต่ละราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจัดเก็บ ภายใต้ในระบบนี้ภาษีของท้องถิ่นจะเป็นอิสระจากราชการบริหารส่วนกลาง หรืออาจจะไม่เป็นอิสระจากราชการบริหารส่วนกลาง (ขึ้นอยู่กับข้อตกลงหรือกติกาสังคม) แต่ระบบภาษีเสริมของท้องถิ่นจากรากฐานภาษีของราชการบริหารส่วนกลางมีการแบ่งภาษี (Tax sharing) มีการแบ่งรายได้ (Revenue sharing) ซึ่งอาจแบ่งสรรรายได้ระหว่างราชการบริหารส่วนกลางและราชการบริหารส่วนท้องถิ่น ตามประเภทภาษี หรือการแบ่งรายได้รวม (อันเกิดจากภาษีหลายอย่าง) ระหว่างราชการบริหารส่วนกลางกับราชการบริหารส่วนท้องถิ่น โดยไม่แยกแยะเป็นชนิดภาษี (ตัวอย่างเช่น เกาหลีใต้ ฟิlippินส์ ญี่ปุ่น) ทั้งนี้ ระบบ Tax sharing โดยทั่วไปนั้นราชการบริหารส่วนกลางทำหน้าที่จัดเก็บ แล้วแบ่งให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นแต่ในบางประเทศ ระบบ Tax sharing อาจจะจัดเก็บโดยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นแต่แบ่งรายได้ให้กับราชการบริหารส่วนกลาง ซึ่งมีภาษีบางประเภทควรเพิ่มประสิทธิภาพ ดังนี้

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income tax) โดยทั่วไปแล้วจะจัดเก็บโดยราชการบริหารส่วนกลาง เพราะมีหน้าที่รับผิดชอบการกระจายรายได้ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และป้องกันประเทศ แต่ในบางประเทศ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นอาจจะจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นอีกส่วนหนึ่ง เช่น ประเทศญี่ปุ่น มีการจัดเก็บ Local inhabitant tax ซึ่งคำนวณตามฐานรายได้ของผู้เสียภาษี (โดยไม่มีจำนวนขั้นต่ำระดับหนึ่ง)
2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate income tax) นั้น ควรเป็นภาษีที่เก็บโดยราชการบริหารส่วนกลางและควรมีอัตราภาษีเท่ากัน หรือไม่แตกต่างกันมากนัก เพราะถ้าอัตราภาษี

เหล่านี้แตกต่างกันมากตามพื้นที่ จะทำให้เกิดความบิดเบือนในระดับกิจกรรมทางเศรษฐกิจของ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น กล่าวคือ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นใดที่มีภาษีต่ำก็จะดึงดูดหน่วย ธุรกิจ (รวมทั้งประชากรและสถานประกอบการ) เข้าอาศัยไปอยู่เกินกว่าระดับที่ควรจะเป็นตาม ศักยภาพและทรัพยากรท้องถิ่น

ภายใต้สภาพที่ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นขาดแคลนรายได้ อาจจะเป็นการเหมาะสมที่ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีเสริม (Surchang) กับรายได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล

3. ภาษีจากการขาย (Sale tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บในขั้นตอนการซื้อขายโดยทั่วไป ระดับขายปลีกซึ่งหมายถึงเป็นภาษีสำหรับผู้บริโภค ภาษีประเภทนี้ปกติแล้วจะจัดเก็บเป็น 2 ระดับ (ประเทศ หรือจังหวัด) เช่น ในประเทศแคนาดา หรือประเทศสหรัฐอเมริกา จะจัดเก็บทั้งการขาย (Rail sales) และภาษีเสริม ในรูปของภาษีจากการขายภายในราชการบริหารส่วนท้องถิ่น (Local surcharge on Sale tax)

4. ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value added tax) เป็นภาษีที่จัดเก็บทุกขั้นตอน ทั้งสินค้าสำเร็จรูป สินค้าชั้นกลางหรือวัตถุดิบ แต่จัดเก็บบนพื้นฐาน “มูลค่าเพิ่ม” ภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถออกแบบให้ เป็นภาษีการบริโภค กล่าวคือ มีข้อยกเว้นสำหรับสินค้าทุน (การลงทุนไม่ต้องเสียภาษี) และมักจะ ยกเว้นสำหรับการส่งออกระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจึงมีการคืนภาษี (Tax rabate) โดยทั่วไปภาษีมูลค่าเพิ่ม เก็บในอัตราเท่ากันทั่วประเทศ (Unifrom) แต่อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มอาจจะต่างกันตามประเภทสินค้า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ไม่เหมาะสมที่จะให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บเพราะเกี่ยวกับการที่ อัตราภาษีในแต่ละราชการบริหารส่วนท้องถิ่นมีความแตกต่างกัน จะทำให้เกิดการบิดเบือนภายใน กิจกรรมทางเศรษฐกิจ นอกจากนี้ ระบบคืนภาษีเพื่อสนับสนุนการส่งออกเป็นเรื่องยุ่งยากสำหรับ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น อย่างไรก็ตาม ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นอาจจัดเก็บภาษีเสริม (Surcharge) บนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ แต่ทั้งนี้ท้องถิ่นจะไม่มีอิสระในการปรับอัตราภาษี

5. ภาษีทรัพย์สิน (Property tax) โดยทั่วไป ถูกกำหนดให้เป็นภาษีท้องถิ่นโดยราชการ บริหารส่วนท้องถิ่นดำเนินการจัดเก็บเอง เนื่องจากภาษีจัดเก็บจากฐานทรัพย์สินที่เคลื่อนย้ายไม่ได้ จึงไม่มีผลต่อความบิดเบือนในตลาดการผลิต (Production) และการใช้ปัจจัยการผลิต (ค่าจ้างและ อัตราดอกเบี้ย) ภาษีทรัพย์สินสะท้อนหลักการ Benefit tax กล่าวคือ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น ให้บริการถนนหนทาง ความสะอาด ประปา บริการเหล่านี้จะสะท้อนในราคาบ้านและที่ดินหาก ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นหนึ่งให้บริการเหล่านี้ดีมาก ประชาชนในราชการบริหารส่วนท้องถิ่น ได้รับประโยชน์มาก ดังนั้น ท้องถิ่นมีความชอบธรรมที่จะจัดเก็บในอัตราสูง และประชาชนเห็น ด้วยอัตราภาษีทรัพย์สิน โดยหลักการควรจะแตกต่างกัน อัตราภาษีนี้สามารถเป็นราคาภาษี (Tax price) ที่จะชักจูงให้มีประชาชนเข้าไปอาศัยจากพื้นที่ล้าหลัง

6. ภาษีทรัพยากรธรรมชาติ (Natural resources tax) ตามหลักควรจะเป็นภาษีที่ถูกจัดเก็บโดยราชการบริหารส่วนกลาง เพราะทรัพยากรธรรมชาติอาจจะกระจุกตัวเฉพาะบางพื้นที่เท่านั้น ไม่ได้กระจายไปทั่วไปแต่ละพื้นที่ ทรัพยากรธรรมชาติเป็นของประเทศ ที่คนไม่ได้สร้างขึ้นเองบางกรณีใช้แล้วหมดไป บางกรณีสามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ อย่างไรก็ตาม การแบ่งรายได้จากทรัพยากรธรรมชาติ ระหว่างราชการบริหารส่วนกลางและราชการบริหารส่วนท้องถิ่นมีเหตุผลที่อธิบายได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเหตุผล “ผลกระทบภายนอก” (Externality, Spillover) กล่าวคือการนำเอาทรัพยากรธรรมชาติมาใช้ ทำให้เกิดปัญหาสิ่งแวดล้อมในท้องถิ่นแห่งใดแห่งหนึ่งหรือความสึกหรอของถนนหนทางในแห่งใดแห่งหนึ่ง จึงมีเหตุผลที่จะจัดระบบชดเชย ซึ่งอาจจะจัดการในรูปแบบ Earmarked tax ได้แก่ กำหนดแบ่งส่วนหนึ่งให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น หรือบางกรณีอาจจะระบุว่าเงินภาษีชนิดนี้จะต้องนำไปใช้ในกิจการใด

ดังนั้น การเพิ่มประสิทธิภาพการเงินการคลังท้องถิ่นนั้น ทำให้เกิดประโยชน์ต่อการบริหารท้องถิ่น และการจัดสรรทรัพยากรของรัฐ แต่มีประโยชน์ต่อหลายฝ่าย กลุ่มแรก คือ ชุมชนในท้องถิ่นซึ่งเป็นผู้ที่จ่ายเงินภาษีและจะต้องตรวจสอบการทำงานของผู้บริหารท้องถิ่น สามารถทราบว่าได้มีการใช้จ่ายเงินอย่างสุจริต คำนวณค่าเงินภาษีหรือไม่ กลุ่มที่สอง คือ ผู้บริหารในท้องถิ่นและสมาชิกสภาท้องถิ่น ซึ่งเป็นองค์กรที่ประชาชนเลือกตั้งขึ้นมาเพื่อถ่วงดุลของฝ่ายบริหารให้ทำหน้าที่ออกกฎหมายระเบียบและตรวจสอบการทำงานของคณะผู้บริหารท้องถิ่น กลุ่มที่สามคือ ราชการบริหารส่วนกลางซึ่งเป็น “ตัวแทน” ของรัฐ ซึ่งทำหน้าที่กำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในทิศทางที่สอดคล้องกับนโยบายของชาติ สอดคล้องกับแผนพัฒนาเศรษฐกิจ ทั้งนี้ ราชการบริหารส่วนกลางมีบทบาทสำคัญในการให้เงินอุดหนุนกิจการของราชการบริหารส่วนท้องถิ่น หากการเงินการคลังท้องถิ่น (แผน 3 E) ก็จะมีคุณภาพ ได้แก่ ความประหยัด (Economy) ประสิทธิภาพ (Efficiency) และประสิทธิผล (Effectiveness) ซึ่งในที่สุดแล้วราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจะต้องเป็นผู้ตัดสินใจเองการเพิ่มประสิทธิภาพเป็นสิ่งที่ดี ถ้าสามารถใช้กับแต่ละท้องถิ่นที่มีภาระที่แตกต่างกันได้ การพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานสามารถทำได้ทั้งวิธีจากบนลงล่าง (Top-Down) หรือวิธีจากล่างขึ้นมาบน (Bottom-Up) ซึ่งทั้งสองวิธีจะเน้นแง่มุมที่แตกต่างกันอย่างเห็นได้ชัด

จากแนวคิดเกี่ยวกับการคลังท้องถิ่นสามารถสรุปได้ว่า การคลังท้องถิ่นมีความสำคัญต่อการพัฒนาท้องถิ่น เพราะท้องถิ่นจะเจริญก้าวหน้าได้ก็ขึ้นอยู่กับรายได้ที่เพียงพอ ถ้ารายได้ไม่เพียงพอท้องถิ่นก็จะขาดความเป็นอิสระในการพัฒนา และทำให้ประชาชนรู้ปัญหาและความต้องการของตนเอง สามารถแก้ไขปัญหาได้ตรงจุด

3. แนวคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้

พจนานัตถ์ วิชัชยา (2545 : 18) ได้กล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้ของท้องถิ่นไว้ ดังนี้

1. รายได้ท้องถิ่น

รัฐบาลได้กระจายอำนาจให้ท้องถิ่นปกครองตนเอง ทำให้การกระจายรายได้ให้ท้องถิ่นที่มีลักษณะเช่นเดียวกัน คือ รัฐบาลกลางจะเป็นผู้กำหนดและแบ่งว่ารายได้ประเภทใดบ้างที่ทำให้เป็นของท้องถิ่นและรายได้ประเภทใดบ้างที่ยังคงเป็นของรัฐบาลกลาง โดยกำหนดในรูปแบบของกฎหมายทั้งที่เป็นพระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศกระทรวง รวมถึงระเบียบและข้อบังคับต่างๆ การกำหนดรายได้ให้ท้องถิ่นจะขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ อาทิเช่น ปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจของประเทศ ฐานะทางการคลังของรัฐบาล ความพร้อมของท้องถิ่น การเรียกร้องของท้องถิ่น รวมทั้งปัจจัยทางด้านการเมือง

2. โครงสร้างรายได้ของท้องถิ่น

เทศบาล องค์การบริหารส่วนจังหวัด องค์การบริหารส่วนตำบล เมืองพัทยา และ กรุงเทพมหานคร มีโครงสร้างหรือที่มาของรายได้คล้ายคลึงกัน กล่าวคือ

2.1 ภาษีอากร ประกอบด้วย

2.1.1 ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องถิ่น ภาษีป้าย ภาษีฆ่าสัตว์

2.1.2 ภาษีที่ท้องถิ่นมอบให้รัฐเก็บแทน ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต ภาษีการพนัน

2.1.3 ภาษีที่รัฐจัดเก็บแล้วมอบให้ท้องถิ่นทั้งจำนวน ได้แก่ ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน

2.2 ค่าธรรมเนียม

2.3 รายได้จากทรัพย์สิน

2.4 รายได้จากสาธารณูปโภคและการพาณิชย์

2.5 รายได้เบ็ดเตล็ด เช่น เงินอุทิศ เป็นต้น

2.6 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

2.7 เงินกู้

สำหรับองค์การบริหารส่วนตำบล นอกเหนือจากรายได้ที่กล่าวมาข้างต้นยังมีรายได้ประเภทอื่นอีก ได้แก่ ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน รายได้จากทรัพยากรธรรมชาติ ได้แก่ อากรังนกอีแอ่น ค่าธรรมเนียม

น้ำบาดาล ค่าภาคหลวงและค่าธรรมเนียมป่าไม้ เงินอากรประทานบัตร ใบอนุญาต และอาชญาบัตร การประมง ค่าภาคหลวงป่าไม้ ค่าภาคหลวงแร่ และค่าภาคหลวงปิโตรเลียม เงินที่เก็บตามกฎหมาย ว่าด้วยอุทยานแห่งชาติ

นโยบายของรัฐบาลตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ตั้งแต่ฉบับที่ 3 จนถึง ฉบับที่ 8 มุ่งเพิ่มประสิทธิภาพการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้มีฐานะการคลังที่มั่นคง สามารถยืนอยู่ได้ด้วยตนเอง โดยเฉพาะในภาวะปัจจุบันประเทศไทยประสบภาวะเศรษฐกิจถดถอย อย่างรุนแรง การจัดเก็บภาษีไม่เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งส่งผลกระทบต่องบประมาณแผ่นดิน รัฐบาลต้องลดรายจ่ายและส่งผลต่อเงินอุดหนุนที่ให้แก่ท้องถิ่น เมื่อภาวะการเป็นเช่นนี้ ท้องถิ่นจำเป็นต้องปรับปรุงประสิทธิภาพในการบริหารและการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น โดยเน้นระบบ การจัดเก็บภาษีและเพิ่มรายได้เพื่อให้ท้องถิ่นสามารถที่จะดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ได้โดยไม่ต้องพึ่งพาเงินอุดหนุนหรือเงินอื่นที่รัฐบาลกลางจัดสรรให้หรือพึ่งพาให้น้อยลง อันจะทำให้ท้องถิ่น มีอิสระในการบริหารกิจการของตนมากขึ้น และลดการควบคุมจากรัฐบาลกลาง นอกจากนี้ยังเป็นการสอดคล้องกับนโยบายการกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีความเป็นอิสระในการปกครองตนเองมากขึ้น

3. ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร

ในความหมายของการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพนั้น โดยคำนิยามของคำว่า “ประสิทธิภาพ (Efficiency)” ซึ่งเป็นคำสามัญที่นิยมใช้ในความหมายของลักษณะ “ทำงานดี” การทำงานมีประสิทธิภาพก็คือการทำงานดี แต่ความหมายในทางเศรษฐศาสตร์แล้ว “ประสิทธิภาพ” หมายถึง การสามารถบรรลุเป้าหมายให้ได้มากที่สุด เมื่อกำหนดระดับค่าใช้จ่ายมาให้แล้วหรือการ สามารถบรรลุเป้าหมายที่กำหนดให้ด้วยค่าใช้จ่ายที่ต่ำที่สุด

ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากรคือ การจัดเก็บภาษีอากรให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย หรือไม่มีการรั่วไหล โดยเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรเปรียบเสมือนเป็นการใช้ปัจจัยการผลิตหรือทรัพยากรอย่างหนึ่ง ซึ่งถ้าใช้จ่ายมากเกินไปก็อาจได้รับประโยชน์ น้อยกว่าเมื่อเทียบกับ กรณีที่นำไปใช้ประโยชน์ด้านอื่น นอกเหนือจากที่กล่าวการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพย่อมจะมีผล ทางด้านต่างๆ เช่น สนับสนุนให้ระบบภาษีมีความเป็นธรรม รัฐมีรายได้มากขึ้น อันเป็นการลดภาระ ด้านการขาดดุลและการได้เงินมาพัฒนาหรือใช้จ่ายในด้านต่างๆ มากยิ่งขึ้น ดังนั้นการที่จะถือว่าการ จัดเก็บภาษีอากรมีประสิทธิภาพหรือไม่จำเป็นต้องมีเครื่องชี้วัด (Indicator) หรือมาตรฐานที่ กำหนดขึ้นอย่างไรก็ตามบรรดานักเศรษฐศาสตร์ หรือบรรดาผู้ที่อยู่ในแวดวงภาษีอากรยังไม่ สามารถตกลงกันได้ว่าเครื่องชี้วัดประสิทธิภาพนั้นควรจะเป็นอย่างไร มีความหมายแค่ไหนใช้

ประโยชน์ได้มาน้อยเพียงใด แต่เครื่องชี้ที่พอจะเป็นที่ยอมรับกันในขณะนี้และนิยมใช้วัดหรือกำหนดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากรนั้นมี 3 วิธี ดังนี้

3.1 วัดจากค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ (Cost of collection) อุดม สมิธ ถือหลักว่าการจัดเก็บภาษีที่ตีความถือหลักประหยัด โดยค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บควรจะต่ำ ไม่ใช่เก็บภาษีได้มากแต่ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีก็มากด้วย เช่นนี้อาจทำให้เงินรายได้ภาษีอากรเหลือน้อยลง

3.2 วัดจากรายได้ที่เก็บได้จริงกับรายได้ที่ควรจะได้ (Actual yields VS Potential yields) ตามวิธีนี้ จะต้องคำนวณว่าในการเก็บภาษีอากรแต่ละประเภท ถ้าจะจัดเก็บให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยควรได้รายได้เท่าใด แล้วเปรียบเทียบกับรายได้ที่จริงของภาษีประเภทนั้นๆ กับรายได้ที่ควรจะได้ ก็จะทำให้เรารู้ว่าการบริหารการจัดเก็บภาษีนั้นๆ มีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด

3.3 วัดจากค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษีอากรในการปฏิบัติตามกฎหมาย (Compliance cost) ตามวิธีนี้จะถือหลักว่าภาษีอากรที่ดีมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บสูง ควรเป็นภาษีที่ผู้เสียภาษีเสียค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายต่ำ กล่าวคือ ภาษีที่มีประสิทธิภาพควรเป็นภาษีที่ง่าย มีข้อความแจ่มชัด และสะดวกแก่ผู้เสียภาษีอากรที่จะปฏิบัติตาม

4. ปัจจัยที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร

การบริหารจัดเก็บภาษีอากรอย่างมีประสิทธิภาพย่อมทำให้ได้รายได้ภาษีอากรเต็มเม็ดเต็มหน่วยและลดจำนวนการหลีกเลี่ยงภาษีให้น้อยลง ดังนั้นควรพิจารณาถึงปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการกำหนดความมีประสิทธิภาพว่าประกอบด้วยอะไรบ้าง และปัจจัยดังกล่าวมีความสำคัญต่อการกำหนดประสิทธิภาพอย่างไร เมื่อคำนึงถึงปัจจัยที่กำหนดความมีประสิทธิภาพแล้ว จะเห็นว่ามีมากมายหลายประการ แต่ปัจจัยหลักที่สำคัญๆ มีเพียง 6 ประการ คือ

4.1 ความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษีอากรของผู้เสียภาษี

4.2 ลักษณะของกฎหมายภาษีอากร

4.3 ประสิทธิภาพของพนักงานผู้จัดเก็บภาษีอากร

4.4 บรรยากาศที่เอื้ออำนวยให้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร

4.5 โครงสร้างภาษีอากร

4.6 ฐานข้อมูล

การจัดเก็บภาษีอากรจะมีประสิทธิภาพมากหรือน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับปัจจัยที่เป็นเครื่องกำหนดประสิทธิภาพ 6 ประการดังกล่าว ซึ่งจะต้องมีลักษณะที่ว่าประชาชนมีความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษีที่ค่อนข้างสูง ลักษณะของกฎหมายต้องง่ายและสะดวกต่อการประเมินภาษีของผู้เสียภาษี พนักงานจัดเก็บภาษีต้องเอาใจใส่ในการปฏิบัติงานและให้บริการแก่ผู้เสียภาษีเป็นอย่างดี นอกจากนี้ต้องสร้างบรรยากาศให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรให้มากขึ้น โดยผู้นำของ

ประเทศและผู้นำทางด้านธุรกิจจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรให้มากขึ้น ให้เป็นเยี่ยงอย่างแก่ผู้เสียภาษีอากรทั่วไป และพยายามมิให้มีการหลบเลี่ยงภาษีอากร (Tax evasion) เพราะการหลบเลี่ยงภาษีอากรเป็นช่องทางของความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีและมีส่วนทำให้ผู้เสียภาษีถูกต้องอยู่แล้ว เกิดความท้อแท้และไม่มีกำลังใจในการเสียภาษี ส่วน โครงสร้างภาษีอากรนั้น ถือว่าเป็นความสำคัญมาก ทั้งนี้เนื่องจากโครงสร้างภาษีอากรเป็นสิ่งที่เอื้ออำนวยในแง่ความสะดวกและเข้าใจง่ายในทางปฏิบัติ ทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีและก่อให้เกิดความเป็นธรรม เมื่อภาษีอากรมีโครงสร้างที่ดี โดยเฉพาะการลดความซ้ำซ้อนของการจัดเก็บหรือที่เรียกว่าภาวะภาษีทับถมทวี (Cascading effect) อันจะมีผลให้ภาวะภาษีเหมาะสมอยู่ในวิสัยที่ผู้เสียภาษีรับได้ และส่งผลขั้นสุดท้ายคือลดการหลบเลี่ยงให้น้อยลง เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดเก็บอีกด้วย

5. ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากร

ปัญหาที่เกี่ยวกับตัวบทกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ

ตัวบทกฎหมายเป็นหัวใจของงานบริหารการจัดเก็บภาษีอากรเพราะเป็นฐานหลักที่ให้อำนาจปฏิบัติแก่พนักงานเจ้าหน้าที่และเป็นตัวกำหนดแนวทางปฏิบัติของการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรยิ่งบทบัญญัติของกฎหมายมีความรัดกุมและการตีความเข้าใจง่ายเพียงใด ย่อมทำให้กำลังความสามารถของเจ้าหน้าที่ที่จะปฏิบัติงานบริหารจัดการเก็บภาษีดีขึ้นเพียงนั้น ในการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคทางด้านกฎหมายอยู่บ้าง ทั้งนี้เนื่องจากการแก้ไขกฎหมายบ่อยครั้ง

ปัญหาโครงสร้างระบบภาษีอากร มีดังต่อไปนี้

5.1 ปัญหาสัดส่วนของภาษีทางตรงกับภาษีทางอ้อม ภาษีทางตรงที่เรียกเก็บ มี 2 ชนิดรวมเรียกว่าภาษีเงินได้ ซึ่ง ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีทางอ้อมที่เรียกเก็บได้แก่ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร ภาษีสถักษณะอนุญาต และภาษีสถักษณะอื่น สัดส่วนรายได้ภาษีอากรจากภาษีทางตรงมีเพียงร้อยละ 20 ของรายได้ทั้งหมดขณะที่สัดส่วนรายได้ภาษีทางอ้อมมีประมาณร้อยละ 80 ของรายได้ทั้งหมด การที่ประเทศไทยต้องพึ่งพารายได้จากภาษีทางอ้อมมาก มีผลทำให้ความยุติธรรมในทางภาษีอากรเสียไป เพราะภาษีโดยส่วนรวมที่แท้จริงตกแก่คนจนมากกว่าคนรวย และภาระภาษีโดยส่วนรวมจึงมีลักษณะถดถอย (Regressive) นอกจากนี้ การเก็บภาษีทางตรงได้น้อยแสดงให้เห็นถึงลักษณะ 3 ประการ คือ ประการแรกระดับรายได้ต่อหัวของประชากรค่อนข้างต่ำ ประการที่สองความสำคัญในการเสียภาษีของประชาชนยังมีน้อย และ ประการที่สาม ระบบการจัดเก็บภาษีทางตรงโดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ยังไม่มีประสิทธิภาพดีพอ

5.2 ปัญหาประเภทของภาษีที่เรียกเก็บมีน้อยชนิด ระบบภาษีอากรไม่มีการเปลี่ยนแปลงในแง่ของชนิดภาษีที่เรียกเก็บมาเป็นเวลาช้านาน ภาษีที่จัดเก็บซึ่งเป็นแหล่งรายได้ที่

สำคัญมีเพียงไม่กี่ชนิด ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีการค้า ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรจึงขึ้นอยู่กับ การปรับอัตราภาษีหรือการขยายฐานภาษีของภาษีแต่ละชนิด ดังนั้นกลุ่มผู้รับภาระภาษีจึงไม่กระจาย จึงควรที่จะจัดเก็บภาษีใหม่ๆ เช่น ภาษีมรดก ภาษีผลไม่จากทุน เป็นต้น เพื่อกระจายภาระภาษี

5.3 ปัญหาด้านการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร การบริหารจัดการเก็บภาษีอากร หากจะให้สัมฤทธิ์ผลแล้ว ประชาชนผู้เสียภาษีจะต้องมีความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษี ในภาวะปัจจุบัน ความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษียังมีน้อยนอกจากนี้ในการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรก็ประสบปัญหาและอุปสรรคหลายด้านได้แก่

5.3.1 ปัญหาที่เกิดจากฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษี มีดังนี้

5.3.1.1 เจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีส่วนใหญ่ต้องทำงานหลายอย่าง จึงไม่มีความชำนาญเฉพาะด้าน เมื่อมีการแก้ไขกฎหมายแต่ละครั้ง หากไม่ติดตามหรือตื่นตัวอยู่เสมอ ก็อาจมีผลเสียต่อการประเมินภาษีได้

5.3.1.2 ความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษี เจ้าหน้าที่บางระดับมีรายได้ไม่เพียงพอต่อการดำรงชีพในสภาพสังคมปัจจุบัน ดังนั้นเมื่อมีอำนาจในตำแหน่งหน้าที่ที่เอื้ออำนวยอาจทำให้แสวงหาผลประโยชน์ส่วนตัวได้

5.3.1.3 เจ้าหน้าที่อาจเรียกร้อยรับสินบนโดยมิชอบโดยการร่วมมือกับผู้เสียภาษีโดยการประเมินภาษีต่ำกว่าความเป็นจริง เมื่อผู้เสียภาษีไม่ให้ความร่วมมือก็อาจหน่วงเหนี่ยว

5.3.2 ปัญหาที่เกิดจากฝ่ายผู้เสียภาษี มีดังนี้

5.3.2.1 ผู้ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษี ยังขาดความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษี หรือความเต็มใจที่จะเสียภาษี

5.3.2.2 ภาษีสรรพสามิต หากจะมีการหลีกเลี่ยงภาษีอาจทำได้โดยการปลอมแปลงแสตมป์และนำแสตมป์ที่ใช้แล้วมาใช้ใหม่

จากแนวคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้ สามารถสรุปได้ว่า รัฐบาลให้อำนาจท้องถิ่นในการจัดเก็บรายได้ ภาษีบางประเภท เพื่อใช้ในการบริหารงานในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยมีการกำหนดวิธีการวัดประสิทธิภาพจากการจัดเก็บรายได้ จากการเก็บเงินภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย โดยมีปัจจัยที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดเก็บรายได้ ได้แก่ ความสำนึก, กฎหมาย และปัญหาในการจัดเก็บ

4. แนวคิดเกี่ยวกับการกระจายอำนาจทางการคลัง

ณัฐชนัน ก้อนจำปา (2549 : 19) ได้กล่าวถึงกระจายอำนาจทางการเงินและการคลังไว้ เช่น การกระจายอำนาจทางการคลังเป็นกลยุทธ์ด้านหนึ่งในกลยุทธ์หลายๆ ด้านของการกระจายอำนาจ กล่าวเฉพาะการกระจายอำนาจทางการเมืองการปกครองสู่ภูมิภาคและท้องถิ่นนั้น การกระจายอำนาจทางการคลังนับว่าเป็นกลยุทธ์ที่สำคัญที่สุดประการหนึ่ง เนื่องจากระบบการคลังของประเทศต่างๆ มักจะซับซ้อนทั้งในการจัดเก็บภาษี และงบประมาณแผ่นดินนอกจากรัฐบาลจะต้องใช้มาตรการทางการคลังเพื่อบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจและสังคม ทั้งในระดับมหภาคและจุลภาค พร้อมๆ กันอีกด้วย ดังนั้น การกระจายอำนาจทางการคลังให้ประโยชน์สูงสุดต่อการพัฒนาระบบเศรษฐกิจโดยรวม การกระจายความเจริญและความมั่งคั่งสู่ภูมิภาคและท้องถิ่นต่างๆ นั้นเป็นเรื่องที่ซับซ้อนและอาจจำเป็นต้องทำการปรับปรุงระบบการคลังให้มีความยืดหยุ่นต่อสภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปตลอดเวลา

การกระจายอำนาจการเงินการคลังท้องถิ่นขึ้นอยู่กับปัจจัยสนับสนุนดังนี้

1. เขตแดนและจำนวนประชากร เป็นมาตรการที่มีความสำคัญต่อการเงินการคลัง ท้องถิ่นการเงินการคลังท้องถิ่นจึงมักไม่มีลักษณะซับซ้อน หรือมีเทคนิคมากนัก แต่ต้องใช้ความใกล้ชิดในการควบคุมดูแล ถ้ามีพื้นที่ใหญ่โตเกินไปหรือมีประชากรกระจายทั่วไปเป็นจำนวนมาก การเงินการคลังย่อมไม่ทั่วถึง ดังนั้น การเงินการคลังท้องถิ่นจะสามารถดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพจึงต้องมีพื้นที่และจำนวนประชากรพอสมควร

2. ความเป็นอิสระ (Autonomy) ความเป็นอิสระไม่ได้หมายความว่าไม่มีเอกราช (Independence) เช่นรัฐอิสระ และไม่ได้หมายความว่าราชการบริหารส่วนท้องถิ่นสามารถระทำการใดๆ ด้านการเงินการคลังได้ตามความพอใจ แต่หมายความว่า เป็นอิสระภายใต้เงื่อนไขอันเป็นลักษณะเฉพาะที่มีความสัมพันธ์กัน 4 ประการคือ

2.1 การมีบุคลากรของตนเอง หมายถึง มีผู้บริหารท้องถิ่นที่มาจากการเลือกตั้งของประชาชนในท้องถิ่น และมีเจ้าหน้าที่ประจำมาจากการบรรจุแต่งตั้งโดยอาศัยอำนาจบริหารของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นนั่นเอง มีความรับผิดชอบต่อผลประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่นในการตัดสินใจหรือการวินิจฉัยสั่งการมาจากประชาชนในท้องถิ่นมากกว่าอิทธิพลที่มาจากราชการบริหารส่วนกลาง ทำให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเป็นอิสระจากราชการบริหารส่วนกลางในการจัดทำ การเงินการคลังท้องถิ่นให้ตรงกับความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นนั้น

2.2 การมีรายได้ของตนเอง มีแหล่งรายได้ และมีอำนาจในการจัดสรรรายได้เพื่อใช้จ่ายในการจัดทำกิจกรรมต่างๆ ที่อยู่ในอำนาจหน้าที่ขององค์กรกล่าวคือ “มีงบประมาณของตนเอง” โดยรัฐให้อำนาจของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นในการจัดหารายได้ด้วยวิธีการต่างๆ คือ รายได้

ทางตรง(รายได้ที่บังคับกับประชาชนที่กฎหมายให้อำนาจไว้ ได้แก่ ภาษีอากร ค่าปรับ ค่าใบอนุญาต ค่าธรรมเนียมต่างๆ) และรายได้ทางอ้อม (รายได้จากการกู้ลักษณะต่างๆ มาใช้จัดทำบริการสาธารณะ)

เงินอุดหนุนจากราชการบริหารส่วนกลาง (ถือเป็นรายได้ทางตรง) อยู่ในดุลพินิจของราชการบริหารส่วนกลาง หรือราชการบริหารส่วนกลางที่จะให้เงินอุดหนุนหรือช่วยเหลือการให้เงินอุดหนุนเป็นปัจจัยช่วยให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นสามารถทำกิจการในอำนาจหน้าที่ได้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น การอาศัยเงินอุดหนุนจากราชการบริหารส่วนกลางจะทำให้ความเป็นอิสระของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นลดลง เพราะต้องทำตามความต้องการของราชการบริหารส่วนกลาง

2.3 การมีฐานะเป็นนิติบุคคล การกำหนดให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเป็น “นิติบุคคล” เป็นเทคนิคทางกฎหมายทำให้องค์กรนั้นมีความสามารถถือสิทธิแยกต่างหากจากราชการบริหารส่วนกลางเป็นการประกันความเป็นอิสระ (Autonomy) ขององค์กรนั้นอีกทางหนึ่ง และยังทำให้เกิดหลักประกันสิทธิเสรีภาพของประชาชนด้วย เพราะการเป็น “นิติบุคคล” ขององค์กรเหล่านี้ไม่ใช่นิติบุคคลเอกชน แต่เป็นนิติบุคคลมหาชน กล่าวคือ เป็นนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์ในการดำเนินการคลังท้องถิ่นเพื่อสาธารณประโยชน์อย่างสมบูรณ์

2.4 การควบคุมกำกับโดยราชการบริหารส่วนกลางและชุมชนการที่ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นที่มีบุคลากรของตนเอง มีรายได้ของตนเอง และมีฐานะเป็นนิติบุคคลนั้นหากราชการบริหารส่วนกลางไม่กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบ ควบคุม กำกับเอาไว้ ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นอาจใช้อำนาจโดยมิชอบ หรือละเลยไม่ปฏิบัติตามการเงินการคลังได้ ทำให้การเงินการคลังเกิดประสิทธิภาพ หรือไม่ได้มาตรฐานขั้นต่ำ และรักษาไว้ซึ่งมาตรฐานของการเงินการคลังนั้นตามอำนาจหน้าที่ราชการบริหารส่วนกลางมอบหมายได้ แต่การตรวจสอบ การควบคุมการกำกับราชการบริหารส่วนท้องถิ่นนั้นไม่ใช่การควบคุมโดยใช้อำนาจตามสายการบังคับบัญชาหากเป็นการควบคุมการกระทำขององค์กรหนึ่ง โดยองค์กรหนึ่ง อันเป็นการควบคุมตามตัวบทกฎหมาย (Legislation control) องค์กรควบคุม กำกับ ไม่มีอำนาจวินิจฉัยความเหมาะสมของการกระทำขององค์กรภายใต้การควบคุม กำกับ แต่มีอำนาจวินิจฉัยความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำเท่านั้นการควบคุม กำกับ สามารถใช้ชุมชนควบคุมโดยการตรวจสอบการดำเนินการของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นได้ โดยเข้าไปร่วมใช้ดุลพินิจกับราชการบริหารส่วนท้องถิ่น อันเป็นหลักสำคัญที่สนับสนุนให้ราชการส่วนท้องถิ่นมีอิสระ สามารถริเริ่มใช้ดุลพินิจตัดสินใจเพื่อการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่ง ภายใต้อำนาจและตามวัตถุประสงค์ที่ชุมชนต้องการควบคุมการให้ชุมชนดูแลราชการบริหารส่วนท้องถิ่นให้กระทำการภายในขอบเขตอำนาจของตนเท่านั้นการกระจายอำนาจเพื่อให้ประชาชนได้เข้ามามีส่วนร่วมรับผิดชอบในการเงินการคลังท้องถิ่นของตนเองมากขึ้น แต่การกำกับ

ตรวจสอบ และควบคุมโดยชุมชนต้องไม่ทำให้การเงินการคลังขาดความคล่องตัว แต่ต้องทำให้บังเกิดผลตามวัตถุประสงค์ละเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยการคลังท้องถิ่นมีความโปร่งใสและชัดเจน และมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

จากแนวคิดด้านการคลังท้องถิ่นสามารถสรุปได้ว่า การกระจายอำนาจการคลังจะได้ประโยชน์สูงสุดจากประชาชนในพื้นที่ เป็นการกระจายความเจริญลงสู่ท้องถิ่นให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการดำเนินงานการเงินการคลัง ของหน่วยงานราชการและท้องถิ่นสามารถบริหารคลังด้วยตนเองอย่างมีประสิทธิภาพ

5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ไข่มุก พรหมพันธุ์ (2553 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัญหาการจัดเก็บรายได้ภาษีบำรุงท้องที่ ขององค์การบริหารส่วนตำบลสันป่าตอง อำเภอนาเชือก จังหวัดมหาสารคาม จากการศึกษา พบว่า 1) ปัญหาของประชาชนเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้ภาษีบำรุงท้องที่ ขององค์การบริหารส่วนตำบลสันป่าตอง อำเภอนาเชือก จังหวัดมหาสารคาม โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อจำแนกเป็นรายด้าน พบว่า ด้านบังคับใช้ระเบียบ กฎหมาย เกี่ยวกับภาษีบำรุงท้องที่ที่อยู่ในระดับมาก และอยู่ในระดับปานกลาง 3 ด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ ด้านบริหารงานจัดเก็บรายได้บำรุงท้องที่ ด้านสถานที่ให้บริการจัดเก็บรายได้บำรุงท้องที่และด้านค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บรายได้บำรุงท้องที่ 2) ข้อเสนอแนะของประชาชนเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บรายได้ภาษีบำรุงท้องที่ คือ ควรมีการปรับปรุงแก้ไขในเรื่องการประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวกับภาษีที่มีการจัดเก็บจากประชาชนให้มากขึ้นกว่าเดิม โดยให้มีการจัดหน่วยประชาสัมพันธ์เคลื่อนที่และทำแผ่นพับเรื่องภาษีแจกให้กับประชาชนได้อ่านอย่างทั่วถึง ควรมีการทำหนังสือแจ้งเดือนการชำระภาษีก่อนล่วงหน้าและส่งให้ถึงผู้เสียภาษีโดยตรง ข้อมูลที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีควรเป็นข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน ควรมีการจัดเก็บภาษีนอกสถานที่ ควรมีป้ายบอกขั้นตอนการชำระภาษีและอัตราภาษีที่จัดเก็บให้ประชาชนทราบ ควรมีการจัดหาน้ำดื่มไว้คอยบริการให้กับประชาชนที่มาคอยชำระภาษีด้วย และที่สำคัญเพื่อเป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายให้กับประชาชนผู้เสียภาษีควรมีการลดอัตราภาษีที่มีการจัดเก็บ และเพิ่มอัตราการลดหย่อนรายได้บำรุงท้องที่

เดือนน้อย จันทรสชา (2552 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น : กรณีศึกษาเทศบาลเมืองมุกดาหารจากการศึกษาพบว่า 1) การไปชำระภาษีของประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี พบว่า ส่วนใหญ่ได้รับทราบถึงหน้าที่ในการชำระภาษีจากหนังสือราชการที่ออกจากหน่วยงาน ประชาชนชำระภาษีประเภทภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นส่วนใหญ่ โดยการไปชำระภาษีเองที่เทศบาล 2) ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพ

การจัดเก็บรายได้ในปัจจัยด้านประชาชนผู้เสียภาษี ปัจจัยด้านองค์กร และปัจจัยด้านบุคลากร พบว่า ประชาชนผู้เสียภาษีส่วนใหญ่ได้รับข้อมูลข่าวสารจากการประชาสัมพันธ์เพื่อชำระภาษี เจ้าหน้าที่ให้คำแนะนำความรู้เกี่ยวกับภาษี ประชาชนให้ความร่วมมือให้ข้อมูลในการจัดเก็บภาษี และไปชำระภาษีด้วยความเต็มใจ 3) เปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ในปัจจัยด้านประชาชนผู้เสียภาษี ปัจจัยด้านองค์กร และปัจจัยด้านบุคลากร พบว่า ประชาชนที่มีเพศ ระดับการศึกษา สถานภาพ อาชีพ มีรายได้ที่ต่างกัน มีการรับรู้ข้อมูลข่าวสารการประชาสัมพันธ์ และมีความรู้เกี่ยวกับภาษีที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนเจ้าหน้าที่ซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติงานซึ่งมีตำแหน่งหน้าที่ และสังกัดฝ่ายที่ต่างกัน มีความคิดเห็นต่อหน้าที่ ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนความคิดเห็นทางด้านการได้รับการอบรม การประชาสัมพันธ์ และบุคลิกภาพที่ดีที่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

พจนานัด วิชัยยา (2545 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองป่าครั่ง อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษาพบว่า องค์การบริหารส่วนตำบลหนองป่าครั่งมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้สูง ประชาชนมีความพึงพอใจต่อการชำระภาษีให้กับ อบต. ในระดับมาก ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีของ อบต. คือ ปัจจัยด้านอาชีพของผู้เสียภาษี แต่ปัจจัยด้านรายได้ต่อเดือน สถานภาพ สมรส และความพึงพอใจ ในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีไม่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีของ อบต. ประชาชนที่มีหน้าที่เสียภาษี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับรายได้ของ อบต. ในระดับต่ำและพบว่า ระดับความรู้มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีแต่ไม่มีความสัมพันธ์กับความสำนึกในหน้าที่เสียภาษี ประชาชนมีความสำนึกในหน้าที่เสียภาษีในระดับดีมาก และปัจจัยด้านอาชีพ รายได้ต่อเดือน และความพึงพอใจในการเสียภาษีให้กับ อบต. มีผลกระทบต่อความสำนึกในหน้าที่เสียภาษี แต่ความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษีไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของ อบต. ปัญหาและอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีที่ อบต. ประสบมาก คือ ปัญหาการไม่สามารถติดต่อประชาชนผู้เสียภาษีตามที่อยู่ได้ ประชาชนชำระภาษีไม่ตรงตามเวลาที่กำหนด และมักต่อรองภาษีที่ต้องชำระแก่อบต. จึงควรแก้ไขด้วยการประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนชำระภาษีตรงเวลาให้มากยิ่งขึ้น

ชรรอง คงกิจ (2547 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีสรรพากร ในช่วงปีงบประมาณ 2539-2546 พบว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีสัดส่วนสูงสุดของผลการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มขึ้นแทน ผลการศึกษาประสิทธิภาพหรือความพยายามในการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากร โดยประมาณการจากการเปรียบเทียบระหว่างมูลค่าของภาษีที่จัดเก็บกับประมาณการภาษีที่จะจัดเก็บพบว่าในปีงบประมาณ 2539 มูลค่าของภาษี

ที่จัดเก็บได้สูงกว่าประมาณการ เมื่อเปรียบเทียบระหว่างมูลค่าของภาษีสรรพากรที่จัดเก็บได้กับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ระหว่างปีงบประมาณ 2539 ถึงปี 2546 พบว่าสามารถจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรโดยเฉลี่ยเพียงร้อยละ 0.48 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด เมื่อพิจารณาอัตราการเปลี่ยนแปลงของผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรเปรียบเทียบกับอัตราการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) พบว่าอัตราการเปลี่ยนแปลงของผลการจัดเก็บเท่ากับ 7.21 ขณะที่อัตราการเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด เท่ากับ 0.005 ผลการศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอีกวิธีหนึ่ง โดยดูจากมูลค่าผลการจัดเก็บภาษีต่ออัตราค่าจ้างหน้าที่สรรพากรแล้วพบว่าจัดเก็บภาษีโดยเฉลี่ยได้ 2.612 ล้านบาทต่อเจ้าหน้าที่ 1 คน ขณะที่ตัวเลขของรายได้ที่กรมสรรพากรจัดเก็บเฉลี่ย 30.352 ล้านบาทต่อเจ้าหน้าที่ 1 คน และสรรพากร 8 จัดเก็บเฉลี่ย 5.882 ล้านบาทต่อเจ้าหน้าที่ 1 คน โดยมีต้นทุนการจัดเก็บ 7.74 บาทต่อเงินภาษี 100 บาท

ศุภัญญา แจ่มสนาม (2553 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัญหาการจัดเก็บรายได้ของเทศบาลในเขตจังหวัดร้อยเอ็ด จากการศึกษาพบว่า 1) ปัญหาการจัดเก็บรายได้ของเทศบาลในเขตจังหวัดร้อยเอ็ด โดยภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง พิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับปานกลาง จำนวน 7 ด้าน เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านวัสดุอุปกรณ์ ด้านบุคลากร ด้านงบประมาณ ด้านระบบการจัดการ ด้านภาษีบำรุงท้องที่ ด้านภาษีป้าย ด้านภาษีโรงเรือนและที่ดิน 2) ระดับปัญหาการจัดเก็บรายได้ของเทศบาลในเขตจังหวัดร้อยเอ็ด เป็นรายด้านและรวมทุกด้าน ที่มีที่ตั้งของเทศบาลแตกต่างกัน พบว่า โดยรวมทุกด้าน และรายด้านทุกด้านไม่แตกต่างกัน 3) ข้อเสนอแนะการจัดเก็บรายได้ของเทศบาลในเขตจังหวัดร้อยเอ็ด ดังนี้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังขาดงบประมาณในการสนับสนุนแรงจูงใจ และชักจูงให้ประชาชนมาชำระภาษี ควรจัดทำโครงการเพื่อสนับสนุนและเป็นแรงจูงใจให้ผู้อยู่ในข่ายชำระภาษีมีความรับผิดชอบต่อสังคม ควรจัดเตรียมวัสดุอุปกรณ์ให้มีปริมาณเพียงพอต่อการปฏิบัติงาน ควรจัดปฏิทินในการปฏิบัติงาน ควรจัดทำแผนการจัดเก็บภาษีและดำเนินการตามแผน ควรเพิ่มงบประมาณสนับสนุนทางตรงและทางอ้อม บุคลากรจะต้องมีความรู้ในระเบียบ กฎหมาย

อุบล ยะไวทย์ (2547 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาเรื่อง “การศึกษาปัญหาการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดเชียงใหม่” พบว่า 1) อบต. ส่วนใหญ่ไม่สามารถจัดเก็บรายได้ครบ ตามประเภทที่ พ.ร.บ.สภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ.2537 ได้ให้อำนาจไว้ เนื่องจากมี อบต. 8 แห่ง จากอบต.ทั้งหมด 10 แห่ง ที่มีการจัดเก็บรายได้จริงตามประเภทภาษีที่ พ.ร.บ.สภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ.2537 ให้อำนาจไว้ในเกณฑ์ “ปานกลาง” ส่วนอบต.ที่มีการจัดเก็บรายได้จริงอยู่ในเกณฑ์ “ดีมาก” และอยู่ในเกณฑ์ “ควรปรับปรุง” มีจำนวนอย่างละ 1 แห่ง จากจำนวน อบต. ทั้งหมด 10 แห่ง 2) ประชาชนส่วนใหญ่ประกอบอาชีพรับจ้างและ

เกษตรกร โดยมีรายได้เฉลี่ยต่อปีเพียง 16,134–44,072 บาท แสดงถึงการมีฐานภาษีที่แคบเพราะประชาชนส่วนใหญ่มีรายได้น้อยกว่ารายได้สุทธิขั้นต่ำ สำหรับเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรและสัดส่วนจำนวนประชาชนที่เสียภาษีจริงเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนประชาชนที่มีสิทธิ์ออกเสียงเลือกตั้งมีเพียงประมาณร้อยละ 12.40 3) ปัญหาสำคัญเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้ของ อบต. คือ การไม่จัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน จึงใช้คอมพิวเตอร์ที่มีอยู่เพียงเพื่อทำงานประจำทั่วไปของ อบต. เท่านั้น ซึ่งแสดงถึงการไม่ได้นำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้อย่างเต็มที่ นอกจากนี้ผลการศึกษายังพบว่าปัญหาอุปสรรคต่างๆ ในการจัดเก็บรายได้ ซึ่งสามารถแบ่งเป็น 4 ด้าน คือ

1. ปัญหาด้านองค์กรที่มีหน้าที่รับผิดชอบการจัดเก็บรายได้ เนื่องจากเจ้าหน้าที่การจัดเก็บรายได้มีจำนวนไม่เพียงพอ เนื่องจากเจ้าหน้าที่ส่วนใหญ่ต้องทำหน้าที่อื่นๆ นอกเหนือจากการจัดเก็บรายได้ จึงไม่สามารถปฏิบัติงานในหน้าที่หลักของตนได้อย่างเต็มที่
2. ปัญหาด้านการบริหารจัดการเก็บภาษี ซึ่งมีสาเหตุสำคัญจากการไม่ได้จัดทำทะเบียนทรัพย์สินและแผนที่ภาษี รวมทั้งการไม่ได้ปรับปรุงข้อมูลให้เป็นปัจจุบัน ทำให้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร
3. ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากปัจจัยทางเศรษฐกิจและสังคม จากการมีฐานภาษีแคบเพราะประชาชนส่วนใหญ่ในเขตพื้นที่ อบต. มีรายได้น้อย ไม่เพียงพอต่อการเสียภาษี และประชาชนยังขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการชำระภาษีเพื่อพัฒนาท้องถิ่น
4. ปัญหาอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับปัญหาการจัดเก็บรายได้ของ อบต. ที่มีการตั้งประมาณการรายรับในแต่ละปีไว้ต่ำกว่าศักยภาพที่แท้จริง ซึ่งส่งผลให้ผู้ปฏิบัติขาดความกระตือรือร้นในการพัฒนาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ของหน่วยงานของตน