

## บทที่ 2

### กรอบแนวคิดทางทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการจัดสรรหรือแบ่งปันรายได้ของประเทศไทย

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของไทยอยู่ในระยะการเปลี่ยนแปลงนโยบายระดับชาติ ตามหลักการกระจายอำนาจจากส่วนกลางให้แก่ท้องถิ่น มีเนื้อหาที่ระบุไว้ใน พรบ. แผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจ พ.ศ. 2542 ซึ่งเป็นไปตามเจตนารมณ์ของ รัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2540 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะได้รับบทบาทหน้าที่และภารกิจเพิ่มขึ้น มีรายได้และบุคลากรเพิ่มขึ้น จากมาตรการถ่ายโอนอำนาจ ทั้งนี้กฎหมายได้กำหนดกรอบเวลาให้รัฐบาลดำเนินการถ่ายโอนอำนาจจากส่วนกลางให้ท้องถิ่น และให้ปฏิรูปการคลังท้องถิ่นอย่างชัดเจน

มาตรการกระจายอำนาจและถ่ายโอนอำนาจฯ ตาม พรบ. แผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจ พ.ศ. 2542 มีสองแนวทาง แนวทางแรกการขยายวงเงินอุดหนุนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และแนวทางที่สองมาตรการถ่ายโอนเงินงบประมาณ (พร้อมกับถ่ายโอนภารกิจและบุคลากร) ซึ่งเดิมหน่วยราชการส่วนกลางเป็นหน่วยดำเนินการให้ท้องถิ่นคือ อบจ. เทศบาลและ อบต.

การกระจายอำนาจและความรับผิดชอบจากส่วนกลางให้กับองค์กรปกครองท้องถิ่น จำเป็นต้องมีการกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบระหว่างหน่วยราชการส่วนกลางและองค์กรปกครองท้องถิ่นให้ชัดเจน ในหัวข้อการกำหนดรายได้ของท้องถิ่นที่เหมาะสม จึงต้องศึกษาถึงการจัดสรรรายได้ระหว่างรัฐบาลกลางกับองค์กรปกครองท้องถิ่น

รายได้ขององค์กรปกครองท้องถิ่นอาจจะจำแนกได้เป็นหมวดหมู่ดังนี้

ก. ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง

ข. รายได้ที่มิใช่ภาษี ได้แก่ ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต

ค่าปรับ รายได้จากทรัพย์สิน รายได้การพาณิชย์ และรายได้อื่นๆ

ค. ภาษีเสริม (Surcharge taxes) และภาษีแบ่ง (Shared tax) หมายถึง ภาษีรถยนต์ และล้อเลื่อนซึ่งเป็นภาษีของท้องถิ่นในแต่ละจังหวัด โดยมอบหมายให้กระทรวงคมนาคมจัดเก็บ มีลักษณะแบ่งกันภายในจังหวัด จึงเรียกว่าภาษีแบ่ง

ง. เงินอุดหนุนทั่วไปจากงบประมาณแผ่นดิน

จ. เงินอุดหนุนเฉพาะกิจ ซึ่งมีเงื่อนไขเจาะจงสำหรับภารกิจที่กำหนด ท้องถิ่นไม่สามารถใช้จ่ายโดยอิสระ

นอกเหนือจากนี้ท้องถิ่นสามารถจะมีรายได้จากเงินกู้ และการจ่ายขาดจากเงินสะสม

(Withdrawal from past savings)

จากข้อมูลย้อนหลังรายปี พบว่า มูลค่าและสัดส่วนรายได้ของท้องถิ่นจำแนกตามแหล่งของรายได้ของกรมการปกครองนั้น แหล่งรายได้ส่วนสำคัญขององค์กรปกครองท้องถิ่นมาจากภาษีเสริม และเงินอุดหนุนจากส่วนกลาง รวมกันกว่าร้อยละ 75 และภาษีท้องถิ่นจัดเก็บเองเป็นรายได้ส่วนน้อย ดังนั้น เงินอุดหนุนจึงมีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานขององค์กรปกครองท้องถิ่นอย่างมาก ซึ่งเงินอุดหนุนแบ่งเป็นเงินอุดหนุนทั่วไป และเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้จะเกี่ยวข้องกับการจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปโดยศึกษาถึงหลักเกณฑ์และเครื่องชี้วัดเชิงปริมาณที่มีความชัดเจน มีเหตุผลที่อธิบายได้ พยากรณ์ได้ ซึ่งทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถวางแผนการใช้จ่ายในระยะยาว เพื่อผลประโยชน์สูงสุดได้ ต่างจากเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ ที่จัดสรรให้กับกิจกรรมหรือวัตถุประสงค์เฉพาะ มีความไม่แน่นอน และมีเหตุผลในการจัดสรรเป็นพิเศษ เช่น การให้เงินอุดหนุนเฉพาะกิจหลังเกิดภัยธรรมชาติ หรือเพื่อบรรเทาปัญหาที่เกิดจากผลกระทบภายนอก เช่น เงินอุดหนุนเฉพาะกิจเพื่อบรรเทาปัญหาหามลพิษเฉพาะจุดที่เกิดจากการเป็นเมืองท่องเที่ยว หรือ กรณีปัญหาการสู้รบชายแดน เป็นต้น

## 2.2 ทฤษฎีการกระจายอำนาจทางการคลัง

การกระจายอำนาจเกี่ยวข้องกับหลายมิติอย่างน้อยมีสองมิติ คือ การกระจายอำนาจการบริหาร และการกระจายอำนาจทางการคลัง อันได้แก่ อำนาจในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นเพิ่มขึ้น การแบ่งรายได้ระหว่างคลังส่วนกลางกับคลังท้องถิ่น การจัดเงินโอนและเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดินให้องค์กรปกครองท้องถิ่น นอกจากนี้ท้องถิ่นควรจะมีอิสระเสรีในการจัดสรรเงินอันเกิดจากรายได้ท้องถิ่นเองภายใต้กฎเกณฑ์ที่ตั้งขึ้น ซึ่งต้องพิจารณาควบคู่กับภารกิจขององค์กรปกครองท้องถิ่น (ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์, 2542)

และความชอบธรรมของการกระจายอำนาจอยู่บนพื้นฐานการจัดสรรที่มีประสิทธิภาพ เพราะระบบการรวมศูนย์อำนาจที่ส่วนกลางเป็นระบบที่มีต้นทุนสูง ถ้าต้องจัดสรรสินค้าสาธารณะให้กับประชาชนในแต่ละภูมิภาคเพราะระสนิยมและความต้องการของแต่ละท้องถิ่นต่างกัน

โดยหลักทฤษฎีส่วกลางสมควรทำหน้าที่ผลิต “สินค้าสาธารณะ” ที่มีลักษณะ pure public goods และเป็นบริการที่เกิดประโยชน์ทั่วประเทศ สำหรับสินค้าสาธารณะที่มีผลต่อแต่ละท้องถิ่น ควรจะดำเนินการโดยองค์กรปกครองท้องถิ่นแต่ละแห่ง เพราะสามารถจัดบริการที่สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นซึ่งต่างกันตามสภาพภูมิศาสตร์ ภาค จังหวัด หรือเทศบาล (Oates Wallace, 1972 อ้างถึงใน ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์, 2542: 7)

การมีรัฐบาลท้องถิ่นจำนวนมาก และมีความหลากหลาย เป็นกลไกที่จะคัดเลือกประชาชนที่มีรสนิยมคล้ายคลึงกันและช่วยให้ภาครัฐเข้าใจความต้องการของประชาชน เพราะการจัดบริการในแต่ละพื้นที่แตกต่างกัน นอกจากนี้ประชาชนมีความเข้าใจว่า เสี่ยงภัยให้กับรัฐบาลท้องถิ่นมากน้อยเพียงใด และได้รับประโยชน์คุ้มค่าหรือไม่ ซึ่งช่วยส่งเสริมการตรวจสอบการทำงานของท้องถิ่น

นักวิชาการบางกลุ่มอธิบายการจัดสรรหน้าที่ระหว่างองค์กรปกครองท้องถิ่นและรัฐบาลกลาง โดยกำหนดแนวทางกว้างๆ ดังนี้

- ก) นโยบายที่เกี่ยวกับการกระจายรายได้ ควรจะกำหนดและดำเนินการโดยระบบกลางหรือรัฐบาลกลาง
- ข) นโยบายเกี่ยวกับเสถียรภาพเศรษฐกิจ มุมมองและวิสัยทัศน์ตลอดจนข่าวสารข้อมูลของท้องถิ่นไม่มีประสิทธิภาพเท่ากับระบบกลาง นโยบายรักษาเสถียรภาพส่วนรวมจึงควรถูกกำหนดจากรัฐบาลกลาง
- ค) กิจกรรมในระดับท้องถิ่นควรเป็นเฉพาะกิจกรรมที่สำคัญ ได้แก่ การจัดสรรทรัพยากร คือ สินค้าสาธารณะท้องถิ่น

อย่างไรก็ตามนักวิชาการอีกกลุ่มเสนอว่า การกระจายอำนาจให้กับท้องถิ่นอาจจะไม่เกิดผลดังคาดหวังตามทฤษฎี อันเนื่องจากความไม่สมบูรณ์ของข่าวสารข้อมูล การผูกขาดของนักการเมืองท้องถิ่นหรือการครอบงำของผู้มีอิทธิพล นักวิชาการบางท่านเสนอข้อสังเกตว่า

- ก) โอกาสของการคอร์รัปชันในระดับท้องถิ่นสูงกว่าในส่วนกลาง เช่น การประมูลภายในท้องถิ่นซึ่งมีคู่แข่งน้อย และความสนิมสนมระหว่างผู้มีอำนาจตัดสินใจกับผู้ประกอบการดีกว่าเจ้าหน้าที่ของราชการส่วนกลาง
- ข) คุณภาพของเจ้าหน้าที่ในรัฐบาลท้องถิ่นด้อยกว่าเจ้าหน้าที่ของราชการส่วนกลาง
- ค) การมีข้อมูลที่ไม่เพียงพอของประชาชนในท้องถิ่น นำไปสู่การตัดสินใจที่ไม่มีประสิทธิภาพ

ง) ท้องถิ่นไม่สามารถทำหน้าที่หรือกิจกรรมบางอย่างดีเท่ากับส่วนกลาง เช่น การกระจายรายได้อย่างเป็นทางการระหว่างภูมิภาค เพราะขัดแย้งกับผลประโยชน์ของท้องถิ่น นอกจากนี้กิจกรรมที่เกี่ยวกับเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจส่วนรวม การบริหารโดยระบบกลางจะทำหน้าที่ได้ดีกว่า

### 2.3 การกำหนดภาษี

การเก็บภาษีของรัฐบาลท้องถิ่นจะสมเหตุสมผล ก็ต่อเมื่อการเก็บภาษีนี้นอยู่บนพื้นฐานการที่ประชาชนในท้องถิ่นได้รับผลประโยชน์จากค่าภาษีหรือค่าธรรมเนียมนั้น อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติอำนาจในการจัดเก็บภาษี จะแตกต่างกันในแต่ละประเทศ และขอบเขตในการจัดเก็บจะแตกต่างกันอย่างไรขึ้นอยู่กับข้อกำหนดรูปแบบมาแต่อดีต

แนวทางในการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่นมีดังต่อไปนี้

- ก) ควรเป็นการจัดเก็บที่เป็นกลางมากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ กล่าวคือ เข้าไปแทรกแซงพฤติกรรมของผู้บริโภคและผู้ผลิตให้น้อยที่สุด
- ข) ควรเป็นการจัดการที่บริหารง่าย
- ค) ควรเป็นฐานรายได้ที่เพียงพอและสม่ำเสมอ ไม่ผันผวนมากเกินไป
- ง) การจัดเก็บที่เป็นธรรม
- จ) การจัดเก็บที่โปร่งใส มีเหตุผลที่อธิบายได้ชัดเจน

ในทางปฏิบัติ ภาษีท้องถิ่นเป็นการจัดเก็บเพิ่มหรือเสริมจากภาษีของส่วนกลาง (ซึ่งอาจจะมอบหมายให้ส่วนกลางจัดเก็บแทน) เรียกว่า Sub national Surcharge Taxes เพราะส่วนกลางจัดเก็บได้ดีกว่าและค่าใช้จ่ายต่ำกว่าปล่อยให้แต่ละท้องถิ่นจัดเก็บ ภายใต้ในระบบนี้ภาษีของท้องถิ่นจะเป็นอิสระจากส่วนกลางหรืออาจไม่เป็นอิสระจากส่วนกลาง ขึ้นอยู่กับข้อตกลงหรือกติกาสังคม

### 2.4 การจัดสรรหรือแบ่งปันรายได้ (Revenue - Sharing)

หมายถึงการกำหนดรายได้ระหว่างรัฐบาลกลางกับองค์กรปกครองท้องถิ่น ทั้งรายได้จากภาษีและรายได้ที่มีไม่ภาษี โดยมีสูตรกำหนดที่ชัดเจนตายตัว ข้อแตกต่างจาก Tax Sharing คือ ระบบแบ่งรายได้ ไม่เจาะจงเป็นชนิดภาษี แนวคิดนี้ได้รับอิทธิพลจากทฤษฎี “สัญญาประชาคม” หมายถึง ส่วนกลางและท้องถิ่นมีข้อผูกพันสัญญาร่วมกัน คือ การปฏิบัติกิจของส่วนกลางและ

ท้องถิ่นเพื่อดูแลประชาชนและสนองความต้องการของประชาชน การแบ่งรายได้ขึ้นกับขนาดของกิจกรรมและภารกิจ ซึ่งต้องจัดสรรรายได้ให้ท้องถิ่นอย่างพอเพียงสำหรับการจัดบริการสาธารณะของท้องถิ่น แต่ข้อเสียของระบบ Revenue Sharing สำหรับองค์กรปกครองท้องถิ่น คือ ถ้าหากท้องถิ่นได้รับรายได้จากระบบ Revenue Sharing มากเกินไป จะขาดแรงจูงใจในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น หรือการจัดเก็บค่าธรรมเนียม ซึ่งแต่ละท้องถิ่นควรจะดำเนินการ และมีความแตกต่างกันได้ สิ่งสำคัญที่จะต้องย้ำคือ การมีระบบ Revenue Sharing มิได้หมายความว่า ท้องถิ่นไม่ต้องจัดเก็บภาษีของท้องถิ่น

การจัดระบบ Revenue Sharing มีเหตุผลหลักของการแบ่งรายได้ เป็นดังนี้

ก) เพื่อแก้ไขความไม่สมดุลของการกำหนดค่าใช้จ่าย และแหล่งรายได้ต่างๆ ให้ถูกต้อง

ข) เพื่อให้แน่ใจว่าองค์กรปกครองท้องถิ่นทั้งหมดสามารถให้บริการพื้นฐานขั้นต่ำได้

ค) เพื่อสนับสนุนให้องค์กรปกครองท้องถิ่นสามารถขยายบริการไปสู่พื้นที่ห่างไกล

ง) เพื่อแก้ปัญหาความไม่เพียงพอของรายได้ของท้องถิ่น

จ) เพื่อขจัดความไม่เท่าเทียมกันทางเศรษฐกิจระหว่างท้องถิ่นต่างๆ

ฉ) เพื่อให้มีการกระจายรายได้ในระดับพื้นฐานในระบบภาษีอีกทอดหนึ่ง

## 2.5 เงินโอนระหว่างรัฐบาล (Intergovernmental transfer) หรือ เงินอุดหนุน (Intergovernmental grants)

มีจุดมุ่งหมาย คือ รัฐบาลต้องการต้องการสนับสนุนกิจกรรมเพื่อสาธารณะที่ดำเนินการโดยหน่วยงานงานท้องถิ่น เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและยั่งยืน โดยมีเหตุผลสนับสนุนดังนี้ คือ

1) ผลกระทบภายนอก เกี่ยวข้องกับผลกระทบข้ามเขตการปกครอง

ตัวอย่างเช่นปัญหาสิ่งแวดล้อมซึ่งเกิดในพื้นที่หนึ่งแต่สร้างปัญหาในอีกพื้นที่หนึ่ง

ผลกระทบภายนอกอาจจะเป็นบวกหรือลบ เช่นพื้นที่หนึ่งเป็นแหล่งท่องเที่ยว มี

ผลกระทบทางบวกต่อจังหวัดและพื้นที่ใกล้เคียง การตัดสินใจทำโครงการขององค์กร

ปกครองท้องถิ่นหนึ่ง คำนึงผลประโยชน์ในพื้นที่ของตนเองเป็นสำคัญ แต่ไม่ให้ความสำคัญต่อผลกระทบภายนอกที่เกิดกับพื้นที่ใกล้เคียง ผลลัพธ์คือโครงการที่

ดำเนินการมีขนาดไม่เหมาะสม (เล็กหรือใหญ่เกินไป) การให้เงินอุดหนุนจากส่วนกลาง

เป็นหนทางหนึ่งที่จะทำให้การผลิตบริการของท้องถิ่นมีขนาดเหมาะสม

- 2) ช่องว่างทางการคลัง (Fiscal Gap) หมายถึง รายจ่ายลบด้วยรายได้ ขยายความคือ รายจ่ายที่จำเป็น (Expenditure needs) ของเทศบาล ลบด้วยรายได้ที่เทศบาลพึงจัดเก็บได้ (หมายถึง ท้องถิ่นใช้ความพยายามจัดเก็บเต็มที่แล้ว) หรือรายได้ระดับมาตรฐาน โดยคำนึงถึงสภาพที่แตกต่างกัน (เช่น จำนวนประชากร ขนาดพื้นที่รับผิดชอบ) ของแต่ละเทศบาล
- 3) ความเสมอภาคทางการคลัง (Equalization) เนื่องจากองค์กรปกครองท้องถิ่นมีหลากหลายตั้งในทำเลที่ต่างกัน ประชาชนในท้องถิ่นมีรายได้ต่างกัน (ความสามารถเสียภาษีต่างกัน ฐานภาษีต่างกัน) ดังนั้น ถึงแม้ว่าเทศบาลสองแห่งมีความพยายามจัดเก็บเท่ากัน ภารกิจเท่ากัน จำนวนประชากรเท่ากันและขนาดพื้นที่เท่ากัน แต่เงินที่จัดเก็บได้อาจจะแตกต่างกันตามสภาพ (รายได้เฉลี่ยของประชากร) เจตนาของเงินอุดหนุนนี้ต้องการปรับให้ท้องถิ่น (ที่มีสถานภาพเท่ากัน) มีรายได้ใกล้เคียงกัน

## 2.6 การออกแบบเงินอุดหนุนและเกณฑ์

การจัดสรรเงินอุดหนุนมีหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

- 1) ความเป็นธรรม (equity) หมายถึง เทศบาลที่มีความจำเป็นเท่ากัน สถานะทางเศรษฐกิจเท่ากันควรจะ ได้รับเงินอุดหนุนเท่ากัน ตามหลัก “ความเป็นธรรมตามแนวราบ” (Horizontal equity)
- 2) หลักเป็นกลาง (neutrality) หมายถึง การจัดสรรเงินอุดหนุนไม่ควรจะทำให้แบบแผนรายจ่ายของเทศบาลแตกต่างไปจากเดิม (คือ ไม่บิดเบือนการตัดสินใจของเทศบาล ตามหลักหน่วยงานท้องถิ่นเป็นหน่วยที่ รู้ดีที่สุด (individual rationality)
- 3) พยากรณ์ได้ (predictability) ตอบสนองกับสภาวะเศรษฐกิจส่วนรวม (economics responsive) กล่าวคือ เงินอุดหนุนควรจะคาดการณ์ล่วงหน้าได้พอสมควร (ไม่ผันผวนปีต่อปีมากเกินไป) ควรจะตอบสนองกับสภาวะเศรษฐกิจส่วนรวม และสถานะการคลังของประเทศ
- 4) หลักความสะดวก ไม่ยุ่งยากเกินไป (simplicity) หมายถึง สูตรที่จัดแบ่งเข้าใจได้ง่าย คำนวณได้ง่าย

การกำหนดสูตรเงินอุดหนุน ทำได้หลายวิธี เช่น

**ก) อุดหนุนต่อหัว (per capita grant)**

โดยนัยนี้ ท้องถิ่นที่มีประชากรมากจะได้รับเงินอุดหนุนจำนวนมาก แต่จะไม่บรรลุเป้าหมายความเสมอภาค นอกจากนี้ไม่สะท้อนความจำเป็นด้านรายจ่าย (expenditure needs) เสมอไป แต่มีข้อดี คือ เป็นกลาง ท้องถิ่นกำหนดแบบแผนการใช้จ่ายได้เอง ไม่ยุ่งยาก

**ข) การอุดหนุนเพื่อปิดช่องว่างการคลัง (Fiscal gap)**

สูตรคำนวณ คือ รายจ่ายที่จำเป็น ลบด้วย รายได้ที่ท้องถิ่นพึงหาได้ ข้อเสียของสูตรนี้คือ ยุ่งยากและอาจจะทำให้หมดแรงกระตุ้นในความพยายามจัดหารายได้ ทำให้ท้องถิ่นชะลอการหารายได้ โดยเฉพาะถ้าสถานะของท้องถิ่นใกล้จะเกินระดับที่จะได้รับการอุดหนุน

**ค) เงินอุดหนุนตามข้อเสนอของคณะกรรมการกระจายอำนาจการคลังท้องถิ่น**

ซึ่งได้ให้แนวทางไว้ดังนี้ คือ ให้เพิ่มสัดส่วนของเงินอุดหนุนทั่วไป โดยจะเป็นผลดีต่อท้องถิ่นในการพยากรณ์รายรับได้ ไม่ยุ่งยาก ไม่เป็นภาระของท้องถิ่นในการจัดเตรียมโครงการ เพราะอาจจะมีอคติ อันเกิดจากความแตกต่างในความสามารถของการเขียนเสนอโครงการของแต่ละท้องถิ่นได้ จึงควรสร้างระบบจัดสรรเงินอุดหนุนที่เป็นสูตรชัดเจนอธิบายได้ โดยอ้างอิงกับจำนวนประชากร ความหนาแน่นของพลเมือง และขนาดพื้นที่ที่รับผิดชอบ ส่วนในกรณีเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ ควรจะจำกัดเฉพาะบางกิจกรรมที่คาดคะเนไม่ได้ เช่น ภัยธรรมชาติ เป็นต้น

**ง) ข้อเสนอการแบ่งเงินอุดหนุนทั่วไป ที่อิงความจำเป็นและเครื่องชี้วัดการทำงาน**

มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย มีข้อเสนอแนะการจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปจากงบประมาณแผ่นดินดังต่อไปนี้

- สมควรจัดสรรวงเงินอุดหนุนส่วนใหญ่ เป็นเงินอุดหนุนทั่วไป (general grant) เช่นร้อยละ 70 ของเงินอุดหนุนทั้งหมดในแต่ละปี เนื่องจาก มีความเป็นกลาง มีหลักเกณฑ์ชัดเจนสามารถวัดได้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถคาดคะเนหรือวางแผนการใช้จ่ายเงินได้
- กำหนดให้ร้อยละ 30 เป็นเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ เนื่องจากค่านึงว่าการอุดหนุนในลักษณะให้ตามโครงการ (Project grant) ยังคงมีความจำเป็น และความไม่

แน่นอนทางธรรมชาติ รวมทั้ง ปัญหา “ผลกระทบภายนอก” ที่รัฐบาลกลาง จะต้องช่วยปรับขนาด โครงการให้เหมาะสม

สำหรับเงินอุดหนุนทั่วไปนั้น มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทยได้ให้ แนวทางในการจัดสรรโดยแบ่งออกเป็นสองส่วน คือ ส่วนแรกร้อยละ 50 ให้จัดสรรตามความ จำเป็น (Expenditure needs) โดยใช้ประชากรเป็นตัวชี้วัด และส่วนที่สองอีกร้อยละ 50 ให้จัดสรร ตามเครื่องชี้วัดประสิทธิภาพการทำงานของเทศบาลนั้นๆ เพื่อเป็นแรงจูงใจให้เทศบาลปฏิบัติภารกิจ ที่ค้ำประกันถึงผลลัพธ์

## 2.7 เครื่องชี้วัดประสิทธิภาพการทำงาน (Performance Indicator)

เครื่องชี้วัดการทำงานขององค์กรปกครองท้องถิ่นตามหลักการ Good Governance การจะ เป็นองค์กรที่เลือกตั้งจากประชาชน มีระบบการทำงานที่โปร่งใส ตรวจสอบได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ข้อมูลที่สะท้อนการทำงานโดยเปรียบเทียบกับหลักเกณฑ์ที่กำหนด เช่น หลักประสิทธิภาพ หลัก ประสิทธิภาพของงานบริการ หลักประหยัดหรือหลักความคุ้มค่า โดยใช้ข้อมูลเชิงปริมาณซึ่ง สามารถวัดได้ จากข้อมูลสนเทศนี้จำเป็นต้องนำมาประมวลเพื่อให้เป็นเลขดัชนีที่สามารถตีความได้ สามารถนำไปเปรียบเทียบข้ามองค์กรและหน่วยงานได้ ซึ่งในการวัดประสิทธิภาพอาจใช้วิธี วิเคราะห์ต้นทุนโดยเปรียบเทียบ (Cost – efficiency) ซึ่งเกี่ยวข้องกับการใช้งบประมาณที่ได้รับ เพื่อชี้ให้เห็นว่าหากประสิทธิภาพการทำงานขององค์กรปกครองท้องถิ่นอยู่ในเกณฑ์มาตรฐานแล้ว งบประมาณที่ได้รับการอุดหนุนนั้นเพียงพอหรือไม่

## 2.8 รายงานการวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กัญญา สุวรรณเสมอ (2533) ได้ศึกษาถึงความหมายในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของ จังหวัดต่างๆ ในประเทศไทย โดยมุ่งหาดัชนีที่แสดงถึงระดับของความพยายามในการจัดเก็บภาษี สรรพากรของจังหวัดต่างๆ ในปี 2526 และ 2529 และได้ทำการศึกษาตัวแปรที่อธิบายความ พยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวมปี 2529 ทั้งนี้เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี สรรพากรให้มีประสิทธิภาพในการคำนวณค่าของดัชนี ได้ใช้ผลที่ได้จากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เป็น ตัวกำหนดสมรรถวิสัยในการเสียภาษี โดยกำหนดให้ดัชนีมีค่าเท่ากับอัตราส่วนระหว่างภาษีที่ จัดเก็บได้จริงกับสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี ซึ่งค่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีของแต่ละ จังหวัดนั้นคำนวณโดยอาศัยค่าของสัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรต่างๆ ในสมการที่ใช้วิเคราะห์



ค่าตัวแปรเหล่านั้น สำหรับแต่ละจังหวัด การศึกษาได้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ จำนวน 72 จังหวัด ในปี 2525 และจำนวน 73 จังหวัด ในปี 2529 ผลการศึกษาพบว่า จังหวัดที่มีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่าค่าปกติ คือ มีอัตราส่วนที่สูงกว่า 1 สำหรับภาษีอากรรวม ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีการค้า ในปี 2525 มีจำนวน 38, 39, 21 และ 18 จังหวัดตามลำดับ โดยที่จังหวัดที่มีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวมอยู่ใน 10 อันดับแรก และสูงกว่าค่าปกติในปี 2525 ได้แก่ จังหวัดนครราชสีมา กาฬสินธุ์ กระบี่ ยโสธร เพชรบูรณ์ บุรีรัมย์ สกลนคร ภูเก็ต สมุทรปราการ กำแพงเพชร สำหรับในปี 2529 ได้แก่ จังหวัดสตูล กาฬสินธุ์ กระบี่ มุกดาหาร นครราชสีมา ศรีสะเกษ นนทบุรี สมุทรปราการ ชัยภูมิ และปัตตานี ผลการศึกษาดังกล่าวข้างต้นแสดงให้เห็นว่า ทั้งในปี 2525 และ 2529 จังหวัดต่างๆ ที่ใช้ความพยายามสูงกว่าค่าปกติ ในการจัดเก็บภาษีสรรพากรในแต่ละประเภทภาษีมียังไม่ถึงจังหวัด ซึ่งส่วนใหญ่ได้แก่จังหวัดขนาดเล็ก

**ประไพพิศ ลลิตาภรณ์ (2537)** ได้ศึกษาถึงค่าดัชนีที่แสดงถึงระดับของความพยายามในการจัดหารายได้ของเทศบาลนครเชียงใหม่ จำนวน 11 ประเภท ตั้งแต่ปี 2520–2532 ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย อากรฆ่าสัตว์ ภาษีการค้า ภาษีสุราและสรรพสามิต ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ และใบอนุญาต รายได้หมวดทรัพย์สิน รายได้หมวดสาธารณูปโภคและเทศพาณิชย์ และรายได้หมวดเบ็ดเตล็ด ซึ่งได้ทำการศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการจัดหารายได้ดังกล่าว ตลอดจนปัญหาและอุปสรรคต่างๆ ในการจัดหารายได้ของเทศบาลนครเชียงใหม่

ในการคำนวณค่าดัชนีความพยายาม ได้กำหนดให้ค่าดัชนีมีค่าเท่ากับอัตราส่วนระหว่างรายได้ที่หาได้จริงกับรายได้ที่ควรจะได้ หรือค่าสมรรถวิสัย ซึ่งคำนวณขึ้นโดยอาศัยค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรทางเศรษฐกิจ สังคมของจังหวัดเชียงใหม่ต่างๆ ในสมการที่ใช้ในการวิเคราะห์ค่าตัวแปรเหล่านั้น

การศึกษาได้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2520–2532 จากรายได้ของเทศบาลนครเชียงใหม่ แต่ละประเภท มูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัดเชียงใหม่ตามราคาตลาด จำนวนประชากรในเขตเทศบาลนครเชียงใหม่ ตลอดจนพระราชบัญญัติ เทศบัญญัติ และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาพบว่าตัวแปรที่สามารถอธิบายการจัดหารายได้แต่ละประเภทได้อย่าง โดยรวมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติระดับ 0.05 คือ ตัวแปรการพัฒนาเศรษฐกิจของจังหวัดเชียงใหม่ จำนวนประชากร และรายได้ต่อหัวจังหวัดเชียงใหม่ แต่เมื่อวิเคราะห์ข้อมูลแต่ละตัวแปร

กลับพบว่า ตัวแปรแต่ละตัวไม่สามารถอธิบายการจัดการรายได้แต่ละประเภทได้ดีนัก แต่ทำให้ทราบถึงทิศทางความสัมพันธ์ได้ว่าเป็นไปในทิศทางเดียวกัน คือถ้าเศรษฐกิจของจังหวัดเชียงใหม่ดี ก็ส่งผลให้การจัดการรายได้ของเทศบาลมากขึ้น

ผลการศึกษาในครั้งนั้นส่วนใหญ่ สามารถยืนยันสมมติฐานได้ว่ารายได้ที่หาได้จริงและรายได้ที่ควรจะได้ภายใต้สภาพปกติของการจัดเก็บมีความสัมพันธ์ในทางเดียวกับระดับการเจริญเติบโตเศรษฐกิจของจังหวัดเชียงใหม่ และความพยายามในการจัดการรายได้แต่ละชนิดในช่วงเวลาต่างๆ นั้นขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมทางการบริหาร การเมือง และกฎหมายที่เกี่ยวกับการบริหารงานเทศบาลในช่วงเวลานั้น

**สุภาณี เชาวน์ดี (2538)** ได้ศึกษาถึงภาวะภาษีของครัวเรือน ทั้งภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อมที่ครัวเรือนในเขตเทศบาลชั้นรายได้ต่างๆ ของแต่ละภูมิภาคแบกรับอยู่ในปี 2533 โดยคำนวณภาระภาษีของครัวเรือนเทียบกับเงินได้ที่เป็นตัวเงินเฉลี่ยต่อปีในแต่ละชั้นรายได้

การศึกษาได้ใช้ข้อมูลจากกรมสรรพากร ในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับภาษีประเภทอื่นๆ อาศัยข้อมูลจากรายงานการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม ปี 2533 และการแบ่งชั้นรายได้ตามข้อมูลจากแผ่นงานแม่เหล็กของสำนักงานสถิติแห่งชาติ สำนักนายกรัฐมนตรียุคโดยการแยกวิเคราะห์ ภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม ในการวิเคราะห์การกระจายภาระของภาษีทางตรงได้อาศัยแบบจำลองที่ว่า ผู้เสียภาษีจะเป็นผู้รับภาระภาษีแต่เพียงผู้เดียว ไม่สามารถผลักภาระภาษีไปให้แก่ผู้อื่นได้ ส่วนภาษีทางอ้อมใช้แบบจำลองที่มีข้อสมมติว่า ผู้เสียภาษีคนแรกสามารถผลักภาระภาษีไปข้างหน้าได้เต็มที่โดยการบวกภาษีที่ตนต้องเสียไว้ในราคาสินค้าเต็มที่ตามขนาดภาษี

ผลการศึกษาพบว่า โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีลักษณะก้าวหน้า คือผู้มีรายได้สูงต้องรับภาระการเสียภาษีชนิดนี้ในอัตราที่สูงกว่าผู้มีรายได้ต่ำ และภาระภาษีส่วนใหญ่ตกอยู่กับผู้ที่มีรายได้จากเงินเดือน และค่าจ้างมากกว่าผู้มีรายได้ประเภทอื่น ภาษีโรงเรือนและภาษีที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ เป็นภาระแก่ครัวเรือนค่อนข้างน้อย และพบว่า ภาระภาษีโดยมากตกอยู่กับกลุ่มครัวเรือนที่อยู่ในชั้นรายได้ที่เป็นตัวเงินเฉลี่ยต่อปีต่ำมากกว่าครัวเรือนที่อยู่ในชั้นรายได้ที่เป็นตัวเงินเฉลี่ยต่อปีสูง

จากผลการศึกษาดังกล่าว เห็นว่าควรมีการปรับปรุงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้มีความเป็นธรรมมากขึ้น โดยการแยกการจัดเก็บภาษีของผู้ที่มีเงินได้จากเงินเดือน และค่าจ้างกับผู้มีรายได้ประเภทอื่นซึ่งควรมีอัตราภาษีที่ก้าวหน้ายิ่งขึ้น นอกจากนี้ควรมีการปรับปรุงภาษีทางตรงประเภทอื่นๆ โดยเฉพาะภาษีที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ ในด้านของอัตราภาษี และการบริหารการจัดเก็บ

เพื่อให้ระบบภาษีของไทยมีความเป็นธรรมมากขึ้น รวมทั้งควรจะมีการพิจารณาการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นๆ โดยเฉพาะภาษีทรัพย์สิน ในที่นี้เสนอให้จัดเก็บภาษีมรดก

ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ (2542) ได้ศึกษาวิจัยเรื่องการจัดสรรรายได้ภาษีและเงินอุดหนุนให้เทศบาลที่สัมพันธ์กับเครื่องชี้วัดการทำงานของเทศบาล ซึ่งงานวิจัยมีวัตถุประสงค์สองประการ ประการแรก เสนอแนะนโยบายและมาตรการการแบ่งรายได้ระหว่างรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น เพื่อให้สอดคล้องกับแนวนโยบายกระจายอำนาจให้ท้องถิ่น (เน้นองค์กรปกครองท้องถิ่นในเขตเมือง ได้แก่ เทศบาล) คือการเพิ่มรายได้ให้กับเทศบาล ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงฐานภาษีของท้องถิ่นให้เหมาะสม การจัดเก็บภาษีเสริม (ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเพิ่มจากของส่วนกลาง) และระบบเงินอุดหนุนจากส่วนกลางให้ท้องถิ่น ทั้งนี้มาตรการที่เสนอแนะต้องคำนึงถึงความสอดคล้องกับภารกิจของเทศบาลและเหตุผลทางวิชาการ ประการที่สอง การศึกษาระบบชี้วัดการทำงาน (Performance indicators) ของเทศบาล จัดทำข้อมูลการทำงานของเทศบาลโดยวิธีออกแบบสอบถามเทศบาลทั่วประเทศ (ได้รับแบบสอบถามกลับคืน 122 แห่ง จากทั้งหมด 149 แห่ง) พร้อมกับเสนอแนะการใช้เครื่องชี้วัดเป็นองค์ประกอบหนึ่งของการจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไป โดยจัดทำสูตรจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปให้เทศบาลตามหลักเกณฑ์ความจำเป็น และเครื่องชี้วัดการทำงาน ทั้งนี้ได้รับทุนสนับสนุนจากองค์การสหประชาชาติให้เจ้าหน้าที่ของกรมการปกครองและคณะวิจัย ไปศึกษารูปแบบการแบ่งรายได้และเครื่องชี้วัดการทำงานในสี่ประเทศแถบเอเชีย ได้แก่ ศรีลังกา มาเลเซีย เกาหลีใต้ และ ฟิลิปปินส์ ในปี พ.ศ.2540

ผลจากการศึกษาวิจัยพบว่าระบบการปกครองท้องถิ่นของไทย ผู้บริหารท้องถิ่นของไทยมาจากการเลือกตั้งเกือบทั้งหมดในแง่นี้นับว่าเป็นระบบที่มีประชาธิปไตยสูง (สูงกว่าประเทศมาเลเซียและเกาหลีใต้) แต่ระบบการคลังยังลักษณะรวมศูนย์ คือ รายได้ของภาครัฐส่วนใหญ่ (กว่าร้อยละ 90) เป็นรายได้เข้ารัฐบาลกลาง ฐานภาษีขององค์กรปกครองท้องถิ่นแคบ ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บมีเพียงไม่กี่ชนิด (เปรียบเทียบกับภาษีท้องถิ่นในเกาหลีใต้มี 15 ชนิด) ภาษีเสริม(การจัดเก็บเพิ่มขึ้นจากภาษีส่วนกลาง มีเพดานกำหนดไม่เกินร้อยละ 10) นับว่าเป็นอุปสรรคเนื่องจากรายได้อันจำกัดทำให้การปฏิบัติการกิจของท้องถิ่นกระทำได้จำกัดตาม และท้องถิ่นต้องอาศัยเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลางในสัดส่วนสูง (มากกว่า 1 ใน 3) และท้องถิ่นต้องอาศัยเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ ซึ่งปัจจุบันไม่มีความเหมาะสมและยุ่งยากในแง่การจัดการของท้องถิ่น ท้องถิ่นมีความต้องการเงินอุดหนุนทั่วไปมากกว่า และจากการวิจัยได้เสนอแนวทางการเพิ่มฐานภาษีของท้องถิ่นในประเทศไทย โดยสามารถทำได้หลายทาง คือ

1) การเพิ่มฐานภาษีของท้องถิ่น ด้วยความพยายามปิดรูรั่วด้านภาษี (ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งมีข้อยกเว้นมาก) หรือการจัดเก็บอัตรากาสิโนเหมาะสม (ต่ำเกินไป เช่น ภาษีบำรุงท้องที่ เนื่องจากราคาประเมินไม่ทันสมัย)

2) การเพิ่มฐานภาษี โดยให้ท้องถิ่นเก็บภาษีเสริมจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (local inhabitant tax) ภาษีเงินได้นิติบุคคล (corporate income tax) และภาษีรายหัว (poll tax) ซึ่งมีตัวอย่างในหลายประเทศ ได้แก่ ญี่ปุ่น

3) จัดระบบ Revenue Sharing ทำนองเดียวกับในประเทศเกาหลีใต้ และฟิลิปปินส์ โดยให้รัฐบาลท้องถิ่นได้รับรายได้ตามสัดส่วนที่กำหนด (เช่น ร้อยละ 10 ของรายได้ทางการคลังของรัฐบาลกลางโดยไม่รวมเงินกู้หรือความช่วยเหลือจากต่างประเทศ) และใช้สูตรการจัดสรรที่กำหนดไว้ชัดเจน อิงกับตัวแปรที่วัดค่าได้ คำนวณล่วงหน้าได้พอสมควร แต่การมีระบบ Revenue Sharing จัดไว้เพื่อให้เป็นรายได้ขั้นต่ำเพื่อสนับสนุนกิจการของท้องถิ่นเท่านั้น ไม่ได้หมายความว่าท้องถิ่นจะมีรายได้พอเพียง 100% ซึ่งท้องถิ่นยังคงจะต้องดำเนินการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นในลักษณะ benefit tax และการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการใช้

การศึกษาาระบบชี้วัดการทำงานเพื่อใช้เป็นองค์ประกอบหนึ่งของการจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไป ได้นำเสนอเครื่องชี้วัดการทำงานของเทศบาล 26 ตัว ซึ่งแบ่งออกเป็น 6 กลุ่มดังนี้

- 1) การให้บริการ
- 2) การจัดเก็บรายได้
- 3) การบริการการคลัง
- 4) การบริหารบุคลากร
- 5) ประสิทธิภาพการให้บริการ
- 6) การจัดเก็บค่าบริการให้ชุมชน

จากการจัดทำแบบสอบถามเครื่องชี้วัดการทำงานของเทศบาลไปยังเทศบาลทั่วประเทศ ได้รับคำตอบกลับคืน 122 แห่ง ได้นำมาวิเคราะห์โดยสร้างเป็น Z-Score และเรียงเป็นคะแนน

1,2,3,4 และ 5 ตามลำดับ ต่อจากนั้นคำนวณเป็นดัชนีในแต่ละกลุ่ม ได้คัดเลือกตัวแปรให้เหลือ 16 ตัว เนื่องจากตัวแปรบางตัวยังไม่มีข้อมูล และบางตัวแปรไม่มีความแตกต่างกันมากนัก

การจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปให้เทศบาล ใช้เกณฑ์สองแบบ เกณฑ์แรก เกณฑ์ความจำเป็นพิจารณาจากจำนวนประชากร ให้นำหนักความสำคัญร้อยละ 50 เกณฑ์ที่สอง คือ ดัชนีชี้วัดการทำงานของเทศบาล ให้นำหนักความสำคัญร้อยละ 50 โดยได้จัดทำสูตรแบ่งเงินอุดหนุน และเปรียบเทียบกับตัวเลขจริงในอดีต โดยแยกการวิเคราะห์ตามชั้นเทศบาล (ชั้น 1-5) พบว่ามีการสลับตำแหน่งพอสมควรระหว่างเทศบาล โดยเฉพาะอย่างยิ่งในลำดับกลาง

นอกจากนี้ มีข้อเสนอแนะเชิงนโยบายว่า ควรส่งเสริมให้ท้องถิ่นทุกแห่งจัดทำเครื่องชี้วัดการทำงานอย่างเป็นระบบ เพื่อเป็นมาตรวัดการพัฒนา การเปรียบเทียบข้ามองค์กร ช่วยจำแนกหน่วยงานด้วยประสิทธิภาพ และแสดงผลเป็นเชิงปริมาณได้ ทั้งนี้ควรมีระบบให้รางวัลแก่หน่วยงานท้องถิ่นที่มีผลการทำงานดีเด่นในแต่ละปี การจัดทำข้อมูลการทำงานจะเป็นผลดีต่อการพัฒนาระบบขององค์กรท้องถิ่นต่อไป

วิสูตร จำปานิชย์ (2542) ได้ศึกษาถึงการกระจายอำนาจการคลังสู่เทศบาลเมืองนครปฐม เนื่องจากปัญหาทางด้านการคลังเป็นปัญหาของเทศบาลที่สำคัญ ทำให้เทศบาลไม่สามารถพัฒนาบริการต่างๆ ให้สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนได้ จึงศึกษาถึงโครงสร้าง อำนาจ หน้าที่ และระบบงานของเทศบาลว่าเป็นอุปสรรคในการกระจายอำนาจการคลังอย่างไร โดยรวบรวมแนวคิดทศนะ และทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการกระจายอำนาจการคลัง จากข้อมูลเอกสารต่างๆ เช่น พระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา พระราชกำหนด กฎกระทรวง นโยบาย และมาตรการที่เกี่ยวข้องกับการกระจายอำนาจการคลัง นอกจากนี้ยังได้ข้อมูลจากการสอบถามจากบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการกระจายอำนาจ พร้อมทั้งศึกษาการคลังของเทศบาลเมืองนครปฐมนำมาประกอบ ซึ่งหลังจากวิเคราะห์แล้วพบว่า การกระจายอำนาจการคลังสู่เทศบาลยังไม่สมบูรณ์ตามเจตนารมณ์การกระจายอำนาจการคลังสู่ท้องถิ่น อันเนื่องมาจากปัญหาอุปสรรคของการกระจายอำนาจการคลังที่สำคัญคือ ปัญหารายได้ไม่เพียงพอต่อการบริหารงานของเทศบาล โดยสรุปสาเหตุได้ 4 ด้าน ดังนี้ 1) ปัญหาด้านโครงสร้างรายได้ของเทศบาล 2) ปัญหาด้านการจัดเก็บภาษีอากร 3) ปัญหาด้านประสิทธิภาพการบริหารงานคลัง และ 4) ปัญหาด้านโครงสร้างอำนาจหน้าที่ ซึ่งปัญหาทั้ง 4 ประการ เป็นสาเหตุที่ทำให้การกระจายอำนาจการคลังสู่เทศบาลไม่สมบูรณ์

สำหรับแนวทางและข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาลักษณะดังกล่าว ประกอบด้วย 1) ด้านโครงสร้างรายได้ ต้องมีการเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารการจัดเก็บรายได้จากภาษีอากรบางประเภท ที่เทศบาลมีอำนาจจัดเก็บอยู่แล้วเพิ่มเติม และลดรายจ่ายที่ไม่จำเป็นของเทศบาลลง โดยมอบกิจการบางอย่างให้ทางเอกชนดำเนินการแทน 2) ด้านการจัดเก็บภาษีอากร ต้องเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี โดยนำระบบแผนที่ภาษีและทรัพย์สินที่ทันสมัยมาใช้ในการจัดเก็บ พร้อมทั้งประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนมีจิตสำนึกในการเสียภาษีอากร 3) ด้านประสิทธิภาพการบริหารงานคลัง ต้องนำระบบการบริหารการคลังสมัยใหม่มาใช้เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ

นัยนา นุกูล (2545) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับศักยภาพของเทศบาลตำบลในการจัดบริการสาธารณะแก่ประชาชน โดยมุ่งหา 1) ลักษณะทั่วไปของเทศบาลตำบล นุกูลาครที่ปฏิบัติงานการ

คลัง รายได้และแหล่งที่มาของรายได้ของเทศบาลตำบลในเขตภาคเหนือตอนบน 2) ศักยภาพทางการคลังของเทศบาลตำบลในการจัดบริการสาธารณะแก่ประชาชนของเทศบาลตำบลในเขตภาคเหนือตอนบน 3) สภาพปัญหาและแนวทางในการพัฒนาศักยภาพทางการคลังของเทศบาลตำบลในการจัดบริการสาธารณะแก่ประชาชนในเขตภาคเหนือตอนบน โดยได้ทำการออกแบบสอบถามแก่กลุ่มตัวอย่างที่สุ่มจากเทศบาลตำบลในเขตภาคเหนือตอนบนจำนวน 88 เทศบาล จากจำนวนทั้งหมด 113 เทศบาล ผลการศึกษาพบว่า เทศบาลตำบลได้รับการยกฐานะจากสุขาภิบาลตามพระราชบัญญัติเปลี่ยนแปลงฐานะของสุขาภิบาลเป็นเทศบาลตำบล พ.ศ.2542 จำนวนเป็นเทศบาลชั้น 5 ชั้น 6 และชั้น 7 บุคลากรที่ปฏิบัติงานคลัง ส่วนใหญ่มีครบตามกรอบอัตรากำลัง โดยมีประสบการณ์ทำงานโดยเฉลี่ย 5.58 ปี จำนวนปีที่ได้รับการศึกษาโดยเฉลี่ย 14.69 ปี รายได้ของเทศบาลตำบลมีแหล่งรายได้ 6 แหล่ง คือ รายได้จากภาษีร่วมที่รัฐจัดเก็บแล้วจัดสรรให้ท้องถิ่น เงินอุดหนุนทั่วไป เงินอุดหนุนลงทุน รายได้ที่เทศบาลจัดเก็บเอง รายได้จากเงินสะสม และรายได้จากเงินกู้ สำหรับรายได้ที่เทศบาลจัดเก็บเองพบว่าเทศบาลส่วนใหญ่ สามารถจัดเก็บได้สูงกว่างบประมาณรายรับที่ตั้งไว้

ศักยภาพของเทศบาลตำบล เป็นการใช้เกณฑ์การวัด 6 เกณฑ์ ซึ่งเป็นสัดส่วนโครงสร้างรายได้ รายจ่ายเป็นการประเมินโดยพิจารณาทั้งในส่วนของงบประมาณดำเนินการ และงบประมาณลงทุน พบว่าเทศบาลตำบลจำนวน 4 แห่ง หรือร้อยละ 4.55 จากกลุ่มตัวอย่าง 88 แห่ง ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด

สภาพปัญหาในการดำเนินงานด้านการคลัง พบว่า ปัญหาเกี่ยวกับการบริหารจัดการเกี่ยวกับบุคลากร กฎหมาย ระเบียบ และหนังสือสั่งการ การได้รับงบประมาณสำหรับการบริหารงานคลัง การจัดทำงบประมาณรายรับโดยอาศัยเกณฑ์ค้างรับ ตลอดจนเทคโนโลยี เป็นปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ ปัญหาเกี่ยวกับการพัฒนาศักยภาพการคลัง รายได้ที่เทศบาลจัดเก็บเองเกี่ยวกับฐานภาษี ประเภทของภาษี และกฎหมายระเบียบที่ออกมาบังคับใช้ การจัดสรรภาษีร่วมที่รัฐจัดเก็บแล้วจัดสรรให้แก่เทศบาล เงินอุดหนุนจากรัฐบาล เงินกู้ และเงินที่จ่ายขาดสะสม เป็นปัจจัยที่มีผลต่อการพัฒนาศักยภาพการคลัง

**ภาณุพงศ์ จันทะประเทศ (2546)** ได้ศึกษาถึงหลักเกณฑ์และปัจจัยที่มีบทบาทต่อการกำหนดวงเงินอุดหนุนของรัฐบาลให้กับหน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ ของกรุงเทพมหานคร (Bangkok Metropolitan Administration: BMA) ซึ่งมีรูปแบบการปกครองที่เป็นอิสระมากกว่าหน่วยการปกครองท้องถิ่นอื่นๆ ในประเทศไทย โดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุพิจารณาเฉพาะส่วนที่เป็นข้อมูลเงินอุดหนุนรัฐบาลตามร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่าย

ประจำปี ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2525-2542 (รวม 18 ปี) กับตัวแปรที่มีความสัมพันธ์ต่อการกำหนดวงเงินอุดหนุน ได้แก่ จำนวนประชากร รายจ่ายประจำ รายจ่ายลงทุน ระดับความพยายามทางการคลัง ฐานะทางการคลังในปีก่อน วงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลในปีก่อนและผลกระทบจากภาวะวิกฤตเศรษฐกิจ

ผลการศึกษาพบว่า ตัวแปรที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดวงเงินอุดหนุนของรัฐบาลให้กับกรุงเทพมหานครมากที่สุด คือ รายจ่ายประจำด้านการบริหารงานของกรุงเทพมหานคร รองลงมา ได้แก่ ฐานะทางการคลังของกรุงเทพมหานครในปีก่อน และผลกระทบจากภาวะวิกฤตเศรษฐกิจตามลำดับ โดยตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวแปร สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงวงเงินอุดหนุนของรัฐบาลที่ให้กับกรุงเทพมหานคร ได้ร้อยละ 97.58 ทั้งนี้ ตัวแปรอิสระดังกล่าวมีความสัมพันธ์กับวงเงินอุดหนุนของรัฐบาล ดังนี้คือ รายจ่ายประจำด้านการบริหารงานของกรุงเทพมหานครและวงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่จัดสรรให้กับกรุงเทพมหานครในปีก่อน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับวงเงินอุดหนุนรัฐบาล ในขณะที่ฐานะทางการคลังของกรุงเทพมหานครในปีก่อนและผลกระทบจากภาวะวิกฤตเศรษฐกิจนั้น กลับมีความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางตรงกันข้ามกับวงเงินอุดหนุนของรัฐบาล

**มุกดา แก้วพนา (2548)** ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปาง และศึกษาถึงมาตรการและประเภทภาษีที่สำคัญ และวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บและการประมาณรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปาง โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิจากรายงานสถิติประจำปีของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปาง ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2538 – 2547 ในการศึกษา

ผลการศึกษาพบว่าประเภทภาษีที่มีสัดส่วนสำคัญในการจัดเก็บภาษีของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปาง ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีสัดส่วนผลการจัดเก็บภาษีของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปางต่อผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรรวมเฉลี่ยร้อยละ 45.60, 30.64 และ 17.25 ตามลำดับ ผลการศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรสามารถทำรายได้ให้รัฐและความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ จากค่าดัชนีความไหวตัวและความยืดหยุ่นของภาษีสรรพากรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัด (GPP) พบว่ารายได้ภาษีสรรพากรรวมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัด (GPP) โดยมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่วัฒนธรรมและความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจอยู่ในเกณฑ์สูง