

## บทที่ 2

### แนวคิดทางทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคของระบบการกำกับดูแลผู้เสียภาษีอย่างใกล้ชิดเป็นรายสถานประกอบการของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้อาศัยแนวความคิดเพื่อเป็นกรอบในการศึกษา ได้แก่

- 2.1 แนวความคิดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร โดยแยกเป็นหัวข้อดังนี้
  - 2.1.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร
  - 2.1.2 โครงสร้างของภาษีอากร
  - 2.1.3 ลักษณะภาษีอากรที่ดี
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการนำนโยบายไปปฏิบัติ
  - 2.2.1 ทฤษฎีตัวแบบด้านการจัดการ
  - 2.2.2 ปัญหาด้านสมรรถนะขององค์กรในการนำนโยบายไปปฏิบัติ
  - 2.2.3 ปัจจัยกำหนดความสำเร็จหรือล้มเหลวของการนำนโยบายไปปฏิบัติ
- 2.3 เอกสารและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวความคิดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากรแบ่งออกได้ ดังนี้

##### 2.1.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร

- (1) การเก็บภาษีเพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ

รัฐบาลสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคการผลิตหรือวิธีการดำเนินการธุรกิจบางชนิด เพื่อมิให้เกิดผลเสียหายต่อเศรษฐกิจโดยรวมได้ เช่น เมื่อรัฐบาลต้องการให้ประชาชนลดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยหรือสินค้าที่มีผลเสียต่อสุขภาพหรือศีลธรรมอันดีของประชาชนรัฐบาลก็อาจใช้วิธีเก็บภาษีในอัตราสูงเพื่อให้สินค้านั้นมีราคาแพงประชาชนจะได้ลดการบริโภคลงหรือหากรัฐบาลเห็นควรลดการผลิตสินค้าบางชนิดลง รัฐบาลก็อาจใช้วิธีเก็บภาษีสินค้านั้น ๆ ในอัตราสูง ราคาสินค้าก็จะสูงขึ้น การซื้อสินค้าก็จะลดน้อยลงทำให้ผู้ผลิตลดการผลิตลงไปได้

นอกจากนี้การเก็บภาษียังอาจใช้เพื่อส่งเสริมการบริโภค การผลิต หรือวิธีดำเนินธุรกิจบางชนิดได้ เช่น การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่ผู้ได้รับส่งเสริมการลงทุน เพื่อเป็นการกระตุ้นให้มีการลงทุนมากขึ้นหรือการขึ้นอากรขาเข้าเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมบางประเภทในประเทศ หรือการคืนหรือลดหย่อนค่าภาษีอากรสำหรับสินค้าส่งออกเพื่อกระตุ้นให้มีการส่งออกมากรมากขึ้น เป็นต้น

## (2) การเก็บภาษีเพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม

ประชาชนไม่ควรจะมีรายได้และทรัพย์สินแตกต่างกันมากนัก ประชาชนควรมีรายได้และทรัพย์สินเท่าเทียมกันหรือใกล้เคียงกัน หรือจะกล่าวอีกนัยหนึ่ง ไม่ควรมีความเหลื่อมล้ำค่าสูงเกินไปในสังคม การที่ประชาชนมีรายได้และทรัพย์สินแตกต่างกันมาก แสดงถึงการกระจายรายได้และทรัพย์สินที่ไม่เป็นธรรม ดังนั้น จึงเป็นหน้าที่ของรัฐบาลที่จะต้องกระจายรายได้และทรัพย์สินในสังคมให้เป็นธรรม ให้ประชาชนมีรายได้และทรัพย์สินไม่แตกต่างกัน ความเหลื่อมล้ำค่าสูงจะไม่เกิดขึ้น ซึ่งในการนี้รัฐบาลอาจใช้มาตรการทางภาษีในอัตราสูง หรือผู้ใดมีทรัพย์สินมากก็เก็บภาษีจากผู้นั้นในอัตราสูงหรือสินค้าใดเป็นของฟุ่มเฟือยไม่จำเป็นก็เก็บภาษีในอัตราสูง เป็นต้น

การเก็บภาษีมรดกก็เป็นมาตรการหนึ่งที่จะทำให้การกระจายรายได้ และทรัพย์สินเป็นไปอย่างเป็นธรรมได้ เพราะการได้รับมรดกทำให้ได้เปรียบกว่าบุคคลอื่นที่ไม่ได้รับมรดก ก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในทางเศรษฐกิจและสังคม เมื่อมีการเก็บภาษีมรดกก็ทำให้ความได้เปรียบนั้นน้อยลง ช่วยให้เกิดความเท่าเทียมกันในทางเศรษฐกิจและสังคมได้ แต่ประมวลรัษฎากรของไทยเราปัจจุบันก็มีบทบัญญัติยกเว้นไม่ให้จ่ายเงินได้ที่ได้รับจากการรับมรดกมารวมเป็นรายได้เพื่อเสียภาษี (มาตรา 42(10)) และเมื่อมีการจำหน่ายมรดกซึ่งเป็นสังหาริมทรัพย์ออกไป ก็ไม่ต้องนำเงินได้นั้นมารวมเสียภาษี เว้นแต่เป็นสังหาริมทรัพย์ชนิดพิเศษ จึงนับได้ว่าบทบัญญัติดังกล่าวไม่ส่งเสริมการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม

## (3) การเก็บภาษีเพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

รัฐบาลมีหน้าที่รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ คือ ทำให้การจ้างของประเทศอยู่ในอัตราที่สูง รักษาระดับสินค้าทั่วไปให้อยู่ในระดับค่อนข้างคงที่ คือไม่ให้เกิดภาวะเงินเฟ้อ และเงินฝืดและรักษาดุลการชำระเงินให้มีเสถียรภาพ เพราะหากดุลการค้าขาดดุลมาก ๆ จะมีผลทำให้ดุลการชำระเงินขาดดุลมาก ถ้าดุลการชำระเงินขาดดุลมาก ๆ เงินทุนสำรองระหว่างประเทศจะลดลงและค่าของเงินบาทจะอ่อนตัวลง ทำให้เงินบาทแลกเปลี่ยนตราต่างประเทศได้น้อยลง

การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจนี้ รัฐบาลอาจใช้มาตรการทางภาษีอากรเป็นเครื่องมือได้ เช่น หากเกิดภาวะเงินเฟ้อ เพราะมีอุปสงค์รวมมากกว่าอุปทานรวม เนื่องจากประชาชนมีอำนาจซื้อสูงมาก รัฐบาลก็อาจลดอุปสงค์รวมได้โดยการเก็บภาษีเงินได้ให้มากขึ้น การเก็บภาษีเป็นการดึงอำนาจซื้อจากประชาชนเข้ามาเก็บไว้ในมือของรัฐบาล เมื่อประชาชนมีรายได้ลดลงเพราะต้องเสียภาษีสูง ก็จะลดการบริโภคลง ทำให้อุปสงค์รวมลดลง เป็นผลให้ลดแรงกดดันของเงินเฟ้อได้ หรือในเวลาที่ดุลการชำระเงินขาดดุลมาก เงินทุนสำรองระหว่างประเทศลดลงจนน่าเป็นห่วง รัฐบาลก็อาจขึ้นอัตราภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้าเพื่อให้สินค้านำเข้ามีราคาสูง เป็นการลดการบริโภคที่ต้องสั่งเข้ามาจากต่างประเทศ วิธีนี้จะทำให้ความจำเป็นต้องใช้เงินตราต่างประเทศลดลง และเงินไม่ไหลออกนอกประเทศมากเกินไป เป็นการลดปัญหาการขาดดุลการชำระเงินได้ ส่วนเครื่องมือทางภาษีทางตรงนั้น รัฐบาลก็อาจทำได้โดยการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เก็บจากดอกเบี้ยเงินกู้ที่เป็นเงินตราต่างประเทศซึ่งจะทำให้ผู้กู้ได้รับผลตอบแทนสุทธิสูงขึ้นและค่าใช้จ่ายสุทธิของผู้กู้ลดลง ทำให้มีการกู้เงินตราต่างประเทศเข้ามา มาก เป็นการผ่อนคลายภาวะความตึงเครียดทางด้านทุนสำรองระหว่างประเทศอันเกิดจากการขาดดุลการชำระเงินลงไปได้ เศรษฐกิจก็จะมีเสถียรภาพขึ้น

## 2.1.2 โครงสร้างของภาษีอากร

ในการศึกษาโครงสร้างของกฎหมายภาษีอากรทุกประเภทจะมีโครงสร้างที่เหมือนกัน คือ

(1) ผู้เสียภาษี ซึ่งจะเป็นการกำหนดว่าผู้ใดบ้างเป็นผู้มีหน้าที่ตามกฎหมาย ในการเสียภาษีอากร ซึ่งการกำหนดดังกล่าวนี้ อาจกำหนดจากเพศ ตัวอย่างเช่น พระราชบัญญัติเงินรัชชูปการ พ.ศ. 2468 ซึ่งจัดเก็บภาษีเฉพาะผู้ชายเท่านั้น ดังนั้น ผู้หญิงจึงไม่ต้องเสียภาษีรัชชูปการ หรืออาจกำหนดจากสัญชาติ หรือฐานะของบุคคลตามกฎหมาย หรือกำหนดตามถิ่นที่อยู่หรือภูมิลำเนาก็ได้ แล้วแต่ความเหมาะสมในการกำหนดตัวผู้เสียภาษีของแต่ละประเทศ

(2) ฐานภาษีเป็นส่วนที่กำหนดเพื่อให้ทราบว่าภาษีที่เก็บอยู่นั้นเก็บจากอะไร ฐานภาษีในความหมายทั่วไปหรือความหมายอย่างกว้าง หมายถึง สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้บุคคลต้องเสียภาษี เช่น ภาษีเงินได้ ฐานภาษีได้แก่เงินได้ เพราะเก็บเงินได้ของบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต ฐานภาษีได้แก่สินค้าและบริการ เพราะเก็บจากสินค้าหรือบริการที่ขาย ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฐานภาษีได้แก่ โรงเรือนและที่ดิน เพราะเก็บจากโรงเรือนและที่ดินที่บุคคลเป็นเจ้าของ ภาษีบำรุงท้องที่ ฐานภาษีได้แก่ที่ดิน เพราะเก็บจากที่ดินที่บุคคลเป็นเจ้าของ ส่วนฐานภาษีในความหมายอย่างแคบหรือความหมายตามกฎหมายนั้น หมายถึง สิ่งรองรับอัตราภาษี กล่าวคือ ฐานภาษี

ที่จะนำไปคำนวณกับอัตรากาญีได้นั้นจะต้องเป็นฐานที่ได้รับการปรุ่แต่งแล้ว เช่น กาญีเงินได้บุคคลธรรมดา เงินได้พึงประเมินที่ผู้เสียกาญีได้รับยังนำไปคำนวณกับอัตรากาญีไม่ได้ จะต้องหักค่าใช้จ่ายและลดหย่อนออกก่อน เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิจึงจะนำไปคำนวณกับอัตรากาญีที่กำหนดไว้ เงินได้สุทธิจึงเป็นฐานกาญีในความหมายอย่างแคบของกาญีเงินได้บุคคลธรรมดา ส่วนเงินได้พึงประเมินเป็นฐานกาญีในความหมายอย่างกว้าง หรือในกรณีของกาญีเงินได้นิติบุคคล เงินหรือรายได้ (Gross Income) ที่ผู้เสียกาญีได้รับยังนำไปคำนวณกับอัตรากาญีไม่ได้จะต้องหักค่าใช้จ่ายที่หักได้ตามกฎหมายออกก่อน เหลือเท่าใดเป็นกำไรสุทธิ จึงจะนำไปคำนวณกับอัตรากาญีที่กำหนดไว้กำไรสุทธิจึงเป็นฐานกาญีในความหมายอย่างแคบของกาญีเงินได้นิติบุคคล ส่วนเงินได้หรือรายได้เป็นฐานกาญีในความหมายอย่างกว้าง สำหรับกาญีมูลค่าเพิ่มนั้นเนื่องจากเป็นกาญีที่เก็บจากยอดขายรับก่อนหักรายได้ (Gross Receipt) ฐานกาญีในความหมายอย่างกว้างและแคบจึงเป็นอย่างเดียวกัน

(3) อัตรากาญี เป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่กาญีที่จัดเก็บอยู่นั้นเก็บอยู่ในอัตราเท่าใด ซึ่งอาจเป็นอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) หรืออัตราถอยหลังก็ได้

(4) วิธีเสียกาญี เป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่กาญีในแต่ละประเภทที่จัดเก็บอยู่นั้นมีวิธีการเสียอย่างไร อาจกำหนดให้เสียโดยวิธีประเมินตนเอง (Self-Assessment) วิธีประเมินโดยเจ้าพนักงาน (Authoritative Assessment) วิธีหักกาญี ณ ที่จ่าย (withholding Tax หรือ Deduction at source) ก็ได้

(5) วิธีหาข้อยุติในปัญหากาญีที่เกิดขึ้น เป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่หากมีปัญหากาญีที่เกิดขึ้นแล้วจะมีวิธีในการยุติปัญหาอย่างไร เช่น กรณีที่เจ้าพนักงานได้ทำการตรวจสอบและประเมินกาญีเพิ่มเติมจากการยื่นแบบแสดงรายการและชำระกาญีของผู้เสียกาญี ปัญหาว่าผู้ใดเป็นฝ่ายที่ถูกต้อง ในกรณีของกาญีเงินได้บุคคลธรรมดา กาญีเงินได้นิติบุคคล กาญีมูลค่าเพิ่มและกาญีธุรกิจ เฉพาะนั้น ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ผู้เสียกาญีที่ได้รับแจ้งการประเมินจากเจ้าพนักงาน และไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าวมีสิทธิยื่นอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีการวินิจฉัยแล้ว หากผู้อุทธรณ์ยังไม่พอใจกับคำวินิจฉัยก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลกาญีอากร โดยยื่นฟ้องภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัย เมื่อศาลกาญีอากรมีคำพิพากษาแล้วหากผู้เสียกาญีไม่พอใจก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลฎีกาได้ภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันอ่านคำพิพากษา เว้นแต่กรณีต้องห้ามตามฎีกา

(6) การบังคับให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร เป็นส่วนที่กำหนด เพื่อให้ทราบถึง สภาพบังคับ (Sanction) หรือ โทษของการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร เช่น กำหนดความผิดและโทษของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เรียกเบี้ยปรับเงินเพิ่ม ในกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการ และชำระภาษีหรือยื่นและชำระแล้วแต่ไม่ถูกต้อง

### 2.1.3 ลักษณะภาษีอากรที่ดี

ในการจัดเก็บภาษีอากรนั้นรัฐต้องคำนึงถึงลักษณะของภาษีอากรว่าจะมีความเป็นธรรมเหมาะสมและก่อให้เกิดประโยชน์ทั้งฝ่ายรัฐบาลการจัดเก็บและฝ่ายผู้เสียภาษีอากรให้มากที่สุด จากการศึกษาพบว่าลักษณะของภาษีอากรที่ดีนั้นต้องประกอบด้วย

(1) หลักความยุติธรรมหรือหลักความเป็นธรรม (Equity) ซึ่งสามารถแสดงออกให้เห็น โดยการที่รัฐได้แบ่งภาระภาษีให้กับประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีอย่างเป็นธรรม หลักการดังกล่าวเป็นหัวใจของระบบภาษีอากรที่ดี ถ้าหากระบบภาษีอากรมีความเป็นยุติธรรมหรือเป็นธรรมแล้วก็จะนำไปสู่ความยินยอมเสียภาษีโดยสมัครใจของผู้เสียภาษี (Voluntary compliance) ซึ่ง อาดัม สมิท (Adam Smith) นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียงได้สนับสนุนให้ใช้อัตรากำหนดความสามารถและไม่สนับสนุนให้มีการยกเว้นหรือให้สิทธิพิเศษแก่บุคคลหนึ่งบุคคลใด ทั้งนี้ก็เพื่อต้องการเปิดโอกาสให้บุคคลทุกคนมีโอกาสเท่าเทียมกันในการเลือกประกอบอาชีพได้โดยเสรี จากหลักความยุติธรรมดังกล่าวนี้ถือได้ว่าเป็นการสนับสนุนหลักเศรษฐกิจเสรีนิยมอย่างหนึ่ง โดยให้มีการแทรกแซงของรัฐบาลน้อยที่สุด

(2) หลักความแน่นอน (Certainty) ก็จะต้องมีการกำหนดภาระภาษีอากรให้ประชาชนทราบล่วงหน้าที่จะต้องเสียภาษีเป็นจำนวนเท่าใด จะต้องเสียเมื่อใด และจะต้องเสียด้วยวิธีใด หรือภาษีอากรที่เรียกเก็บนั้นต้องมีความชัดเจนในแง่ของบุคคลผู้ที่ต้องเสียภาษี อัตรากำหนดเวลาในการเสียภาษี และในเงื่อนไขอื่น ๆ ด้วย

(3) หลักความเป็นกลาง (Neutrality) หมายถึง ระบบภาษีอากรที่มีโครงสร้างเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุด ไม่เปลี่ยนแปลง หรือกระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภคหรือการออม การแข่งขันผลิตสินค้าและบริการของผู้ผลิตตลอดจนการทำงานของกลไกตลาด ทั้งนี้เพื่อให้กลไกตลาดสามารถทำหน้าที่ในการจัดสรรทรัพยากรไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ

(4) หลักอำนาจรายได้ (Productivity) หมายถึง ภาษีอากรที่ดีจะต้องเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้สูงให้กับรัฐบาล จึงควรประกอบด้วยภาษีอากรน้อยประเภทแต่ภาษีอากรแต่ละประเภทต้องสามารถทำรายได้ให้กับรัฐบาลสูงในสถานการณ์ทางเศรษฐกิจทุกรูปแบบ โดยมีลักษณะสำคัญ 2 ประการคือ

ประการแรก จะต้องเป็นภาษีอากรที่มีฐานกว้าง กล่าวคือจะต้องครอบคลุมจำนวนผู้เสียภาษีอากรจำนวนมากและขณะเดียวกันฐานภาษีที่ใช้เรียกเก็บภาษีจากผู้เสียภาษีอากรแต่ละรายจะต้องมีขนาดใหญ่ด้วย ภาษีอากรที่มีฐานกว้างเช่นนี้จะทำรายได้ให้กับประเทศได้สูงโดยไม่จำเป็นต้องใช้อัตรารายได้ที่สูงเท่าใดนัก ตัวอย่างเช่นภาษีเงินได้ เป็นต้น

ประการที่สอง อัตรารายได้ที่ใช้หากเป็นอัตรารายได้ลักษณะก้าวหน้า เมื่อฐานภาษีขนาดใหญ่ขึ้นจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้ภาษีอากรมากขึ้นในสัดส่วนที่สูงกว่าการขยายตัวของฐานภาษี

ปัจจุบันภาษีที่น่าจะอำนาจรายได้ให้กับรัฐบาลไทยได้มากแต่ยังไม่มีมีการบังคับใช้คือภาษีมรดก เป็นต้น ซึ่งเป็นภาษีที่เป็นฐานกว้างและเป็นภาษีที่จะสร้างรายได้ให้กับรัฐบาลได้อย่างสม่ำเสมอและตลอดไป

(5) หลักความยืดหยุ่น หมายถึง ภาษีอากรที่ดีควรจะเป็นเครื่องมือในการช่วยบรรลุดัตถุประสงค์ในการรักษาเสถียรภาพในทางเศรษฐกิจด้วย ก็สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงในทางเศรษฐกิจได้เป็นอย่างดีและเหมาะสม ซึ่งโดยทั่วไปจะเป็นโครงสร้างที่มีอัตรารายได้แบบก้าวหน้า เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น

(6) หลักประสิทธิภาพในการบริหาร (Administrative Efficiency) หมายถึง ภาษีอากรที่ดีต้องทำให้รัฐสามารถบริหารการจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ (Collection cost) น้อยที่สุด ซึ่งค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บนั้นนับว่าเป็นความสูญเปล่าในทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้เพราะการจัดเก็บภาษีเป็นเพียงการโอนทรัพยากรจากภาคเอกชนมาสู่ภาครัฐบาล โดยมีได้ก่อให้เกิดรายได้หรือผลผลิตของประเทศแต่ อย่างไรก็ดี

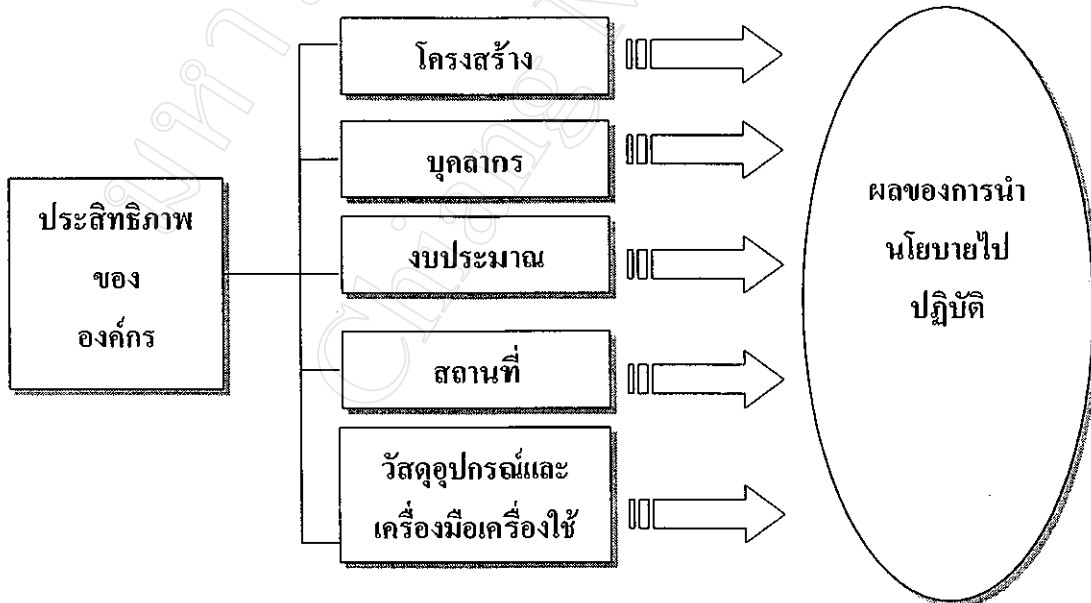
## 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการนำนโยบายไปปฏิบัติ

### 2.2.1 ทฤษฎีตัวแบบด้านการจัดการ

วเรศ จันทสร (2537 : 297-316) ได้นำเสนอตัวแบบหรือแนวทางในการศึกษาเกี่ยวกับการนำนโยบายไปปฏิบัติ คือ ตัวแบบทางด้านการจัดการ (Management Model) ซึ่งผู้ศึกษาจะได้นำมาเป็นกรอบการศึกษาถึงประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคของระบบกำกับดูแลผู้เสียภาษีอย่างใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการในท้องที่สำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ (สาขา) โดยตัว

แบบนี้มีหลักการเกี่ยวกับการนำนโยบายมาใช้ให้เกิดประสิทธิภาพกับองค์กรและเน้นที่ขีดสมรรถนะภายใน (Internal capacity) ของหน่วยงานที่รับผิดชอบบริหารนโยบายว่ามีจุดแข็งและจุดอ่อนในด้านต่างๆ หรือไม่อย่างไร เช่น โครงสร้างองค์กร บุคลากร งบประมาณ สถานที่ วัสดุอุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวก ตลอดจนเทคโนโลยีสมัยใหม่ หน่วยงานที่มีขีดสมรรถนะภายในค่อนข้างสูง จะมีโอกาสที่นำเอานโยบายไปปฏิบัติได้อย่างประสบความสำเร็จค่อนข้างมาก ในทางตรงข้าม หน่วยงานที่มีขีดสมรรถนะภายในค่อนข้างต่ำ จะส่งผลทำให้การนำเอานโยบายไปปฏิบัติไม่ประสบความสำเร็จ ความสำเร็จของการนำนโยบายไปปฏิบัติ ย่อมขึ้นอยู่กับองค์กรที่รับผิดชอบมีขีดความสามารถที่จะปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับความคาดหวังเพียงใด ในลักษณะนี้โครงการที่จะประสบความสำเร็จได้จำเป็นที่จะต้องอาศัยโครงสร้างขององค์กรที่เหมาะสม บุคลากรที่อยู่ใน องค์กรจะต้องมีความรู้ความสามารถทั้งทางด้านการบริหารและเทคนิคอย่างเพียงพอ นอกจากนี้องค์กรยังจะต้อง มีการวางแผนเตรียมการ หรือมีความพร้อมเป็นอย่างดีทั้งทางด้าน วัสดุอุปกรณ์ สถานที่ เครื่องมือเครื่องใช้และงบประมาณ ตัวแบบนี้จะเป็นความพยายามที่จะศึกษาหาทางแก้ไขอุปสรรคของการปฏิบัติตามแผนที่เกิดขึ้น เช่น การขาดเงินทุน การขาดบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ ความล่าช้าในการสรรหาบุคลากร ความล่าช้าในการจัดตั้งระบบงานฝ่ายอำนวยความสะดวกต่างๆ เป็นต้น

แผนภูมิแสดงความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ตามแนวความคิดตัวแบบทางการจัดการนี้แสดงได้ตามแผนภูมิดังนี้



แผนภูมิที่ 1 แสดงตัวแบบการนำนโยบายไปปฏิบัติที่เน้นด้านการจัดการ

### 2.2.2 ปัญหาด้านสมรรถนะขององค์กรในการนำนโยบายไปปฏิบัติ

วรเดช จันทรศร (2537 : 224-237) ได้กล่าวถึงลักษณะของปัญหาที่เกิดขึ้นในการนำนโยบายไปปฏิบัติที่เด่นชัดมากขึ้น โดยในการศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้นำกรอบแนวคิดปัญหาด้านสมรรถนะขององค์กรในการนำนโยบายไปปฏิบัติ ความสำเร็จของการนำนโยบายไปปฏิบัติไม่ว่านโยบายนั้นจะเป็นประเภทใดก็ตาม โดยส่วนหนึ่งย่อมขึ้นอยู่กับว่าหน่วยงานที่รับผิดชอบในการนำนโยบายไปปฏิบัติ มีความสามารถในการดำเนินการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของนโยบายนั้นได้มากน้อยแค่ไหนเพียงใด ปัญหาทางด้านสมรรถนะขององค์กรเป็นปัญหาหลักด้านหนึ่งซึ่งประกอบไปด้วยปัจจัยย่อยคือ

(1) ปัจจัยที่เกี่ยวกับบุคลากร ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขหลายประการ เช่น

- ความต้องการของนโยบายนั้น นโยบายที่จะถูกนำไปปฏิบัตินั้นต้องการบุคลากรจำนวนเท่าใด ต้องการบุคลากรประเภทใดและต้องการบุคลากรที่มีคุณสมบัติอย่างไร ปัญหาทางด้านสมรรถนะจะมีมากขึ้นหากนโยบายที่กำหนดมีความต้องการที่จะต้องอาศัยบุคลากรเป็นจำนวนมาก หลากหลายประเภท หรือต้องมีความรู้ความสามารถสูง ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นปัญหาขั้นต้นในทางปฏิบัติ หากไม่สามารถหาบุคลากรได้ทัน ความล่าช้าในการปฏิบัติก็อาจเกิดขึ้น หรือหากได้บุคคลไม่มีความสามารถ ปัญหาก็อาจเกิดขึ้นได้ในส่วนหนึ่ง
- บุคลากรที่ต้องการเหล่านั้นมีอยู่ในระบบราชการแล้วหรือไม่ หากมีบุคคลเหล่านั้นมีคุณภาพ ความรู้ความสามารถที่จะปฏิบัติตามนโยบายนั้นได้หรือไม่ บุคคลเหล่านั้นมีความยินดีเต็มใจหรือตั้งใจที่จะมาร่วมเป็นผู้ปฏิบัติในนโยบายนั้นหรือไม่และหน่วยราชการที่มีบุคลากรเหล่านั้นอยู่ยินดีที่จะให้บุคคลเหล่านั้นเป็นผู้ร่วมปฏิบัติตามนโยบายหรือไม่ หากบุคคลที่ต้องการมีไม่เพียงพอหรือไม่มีความเต็มใจ ปัญหาในการปฏิบัติตามนโยบายก็อาจเกิดขึ้น
- หากบุคคลเหล่านั้นมิได้อยู่ในระบบราชการ หน่วยงานที่รับผิดชอบสามารถที่จะสรรหาบุคลากรมาปฏิบัติตามนโยบายได้หรือไม่อย่างไร ปัญหาที่เกิดขึ้นอาจเกิดจากข้อติดขัดทางด้านกฎระเบียบ ค่าตอบแทนต่างๆ ที่จะเป็นอุปสรรคต่อความสามารถในการดึงดูดบุคลากรจากภาคเอกชนให้เข้ามาร่วมปฏิบัติงานในนโยบายนั้น ได้ตามที่ต้องการและอย่างต่อเนื่อง

(2) ปัจจัยทางด้านเงินทุน ปัญหาทางด้านสมรรถนะจะมีมากขึ้นหากหน่วยงานที่รับผิดชอบในการนำนโยบายไปปฏิบัติถูกจำกัดโดยเงื่อนไขของการใช้เงินทุน ยิ่งข้อจำกัดของการใช้เงินทุนมีมากหรือมีระเบียบข้อบังคับไว้มากจนขาดความยืดหยุ่นก็จะยิ่งเป็นการบั่นทอนสมรรถนะของหน่วยปฏิบัติมากขึ้น



(3) ปัจจัยทางด้านวัสดุอุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้ ตลอดจนปัจจัยทางด้านวิชาการ หรือเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง ปัญหาทางด้านสมรรถนะจะทวีมากยิ่งขึ้นถ้าหากหน่วยงานที่รับผิดชอบ ไม่ได้ได้รับการสนับสนุนทางด้านวัสดุอุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้เพียงพอหรือทันต่อเวลา ในบางกรณีการปฏิบัติตามนโยบายนั้น มีลักษณะที่ต้องใช้วิทยาการหรือเทคโนโลยีเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย ปัญหาจะเกิดมากขึ้นหากผู้ปฏิบัติขาดความรู้ความเข้าใจในเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง

### 2.2.3 ปัจจัยกำหนดความสำเร็จหรือล้มเหลวของการนำนโยบายไปปฏิบัติ

ศุภชัย ยาวะประภาส (2533 : 101-118) ได้กล่าวถึงปัจจัยหลายประการที่กำหนดความสำเร็จหรือล้มเหลวของการนำนโยบายไปปฏิบัติ ปัจจัยเหล่านี้ ได้แก่

(1) ลักษณะของนโยบาย จะมีส่วนในการกำหนดความสำเร็จหรือความล้มเหลวของนโยบายนั้นๆ ลักษณะดังกล่าว ได้แก่

#### - ประเภทของนโยบาย

Sabatear and Matmaney (1981) (อ้างในกรีกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) ให้ข้อสรุปว่า นโยบายที่มุ่งหวังจะให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงเพียงเล็กน้อยจะมีโอกาสในการประสบความสำเร็จมากกว่านโยบายที่มุ่งหวังการเปลี่ยนแปลงอย่างใหญ่หลวง

Van Miter and Van Horn (1975) (อ้างในกรีกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) เสนอว่า ความสำเร็จหรือความล้มเหลวของนโยบายนั้นบางส่วนจะขึ้นอยู่กับประเภทของนโยบายตัวแปรต่างๆ ที่มีส่วนในการกำหนดความสำเร็จหรือล้มเหลวของนโยบายจะแตกต่างกันออกไป ตามประเภทของนโยบายนั้นๆ

#### - ผลประโยชน์สัมพัทธ์ของนโยบาย

Van Miter and Van Horn (1975) กล่าวว่า ปัจจัยกำหนดความสำเร็จหรือความล้มเหลวของนโยบายอีกปัจจัยหนึ่ง คือ น้ำหนักของผลกระทบทางเศรษฐกิจและสังคมที่นโยบายนั้นจะผลักดันให้เกิดขึ้นมา Wooded (1982) ยืนยันความเห็นนี้ โดยกล่าวว่าความสำเร็จหรือความล้มเหลวของนโยบายจะขึ้นอยู่กับความแพร่หลายของการรับรู้ว่ำนโยบายนั้นให้ประโยชน์มากกว่านโยบายอื่นๆที่มีอยู่อย่างน้อยเพียงใด

- ความสอดคล้องกับค่านิยมที่มีอยู่ ประสพการณ์ที่ผ่านมาและความต้องการของผู้ที่จะได้รับผลกระทบจากนโยบายนั้น

Wooded (1982) (อ้างในเกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) เสนอว่านโยบาย จะได้รับการนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับขีดขั้นของความสอดคล้องระหว่าง นโยบายนั้นกับค่านิยมที่มีอยู่ ประสบการณ์ที่ผ่านมาและความต้องการที่จะได้รับผลกระทบจาก นโยบายนั้นเป็นสำคัญ

- ความเป็นไปได้ในการทดลองปฏิบัติ

Wooded (1982) เสนอว่า ความสำเร็จหรือความล้มเหลวของนโยบายบาง ส่วนจะขึ้นอยู่กับว่านโยบายนั้นสามารถนำมาทดลองปฏิบัติในลักษณะของโครงการทดลองก่อนได้ หรือไม่ นโยบายที่สามารถนำมาทดลองปฏิบัติก่อนได้จะมีโอกาสประสบความสำเร็จมากกว่า นโยบายที่ไม่สามารถทำเป็นโครงการทดลองก่อนได้

(2) วัตถุประสงค์ของนโยบาย

การมีตัวชี้ที่จะแสดงให้เห็นถึงวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของนโยบายเป็น องค์ประกอบหนึ่งที่จะนำไปสู่ความสำเร็จของนโยบายนั้น ลักษณะต่างๆต่อไปนี้จะเป็นสิ่งที่มีผล ต่อความสำเร็จของนโยบาย

- ความชัดเจนของวัตถุประสงค์

Matmaney and Sabatear (1980) ให้ความเห็นว่า การที่นโยบายจะได้รับการปฏิบัติให้บรรลุวัตถุประสงค์มากน้อยแค่ไหนขึ้นอยู่กับความชัดเจนของวัตถุประสงค์ของ นโยบายนั้นๆ ด้วย

Volman (1982) (อ้างในเกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) กล่าวว่า โอกาส การตีความผิดอันเป็นสาเหตุที่จะนำไปสู่ความล้มเหลวของนโยบายนั้น จะเกิดขึ้นได้ง่ายมากหากว่า นโยบายนั้นมีวัตถุประสงค์ไม่กระจ่างชัด และผู้กำหนดนโยบายเองก็ไม่ได้ให้ความกระจ่างชัดเกี่ยวกับวัตถุประสงค์นั้นๆ

- ความสอดคล้องต้องกันของวัตถุประสงค์

วัตถุประสงค์ของนโยบายนอกจากจะต้องกระจ่างชัดแล้วยังจะต้องสอดคล้อง เป็นอันหนึ่งอันเดียวกันด้วยความสำคัญของความสอดคล้องดังกล่าวต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของ นโยบายเป็นที่ยอมรับกันทั่วไป โดยนักวิชาการหลายคน เช่น Matmaney and Sabatear (1980) Van Mitor and Van Horn (1975)

- ความยากง่ายในการรับรู้วัตถุประสงค์

Wooded (1982) กล่าวว่าวัตถุประสงค์ นอกจากจะต้องกระจ่างชัดและสอดคล้องกันแล้วยังจะต้องง่ายแก่ผู้ที่น่านโยบายไปปฏิบัติที่จะรับ S. Words (1979) มีความเห็นเช่นเดียวกัน โดยกล่าวว่าก่อนที่ผู้ที่น่านโยบายไปปฏิบัติจะปฏิบัติให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของนโยบายนั้นได้ เขาเหล่านั้นจะต้องรู้ว่ามันนโยบายออกมาแล้วรู้ว่านโยบายนั้นๆ มีวัตถุประสงค์เช่นไร

- ดัชนีชี้ความสำเร็จของนโยบาย

Wooded (1982) กล่าวถึง ความสำเร็จของนโยบายว่า ขึ้นอยู่กับนโยบายนั้นว่าได้แสดงให้เห็นว่าจะไรคือดัชนีที่จะชี้ว่านโยบายนั้นประสบความสำเร็จ Parsman and Vildarfskis (1979) กล่าวว่า เราไม่มีทางที่จะรู้ว่านโยบายนั้นๆ สำเร็จหรือล้มเหลวหรือไม่ถ้าเราไม่มีดัชนีที่จะใช้วัด

- ความเที่ยงตรงของข่าวสารที่มีไปยังผู้ที่น่านโยบายไปปฏิบัติ

S. Words (1979) (อ้างในกรีกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) กล่าวว่าถ้าคำสั่ง ข่าวสารหรือข้อมูลต่างๆที่ผู้กำหนดนโยบายมีไปยังผู้นำเอา นโยบายไปปฏิบัติยิ่งชัดเจนเท่าไร โอกาสที่นโยบายนั้นจะได้รับการปฏิบัติให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ก็ยิ่งมากขึ้นเท่านั้น

### (3) ความเป็นไปได้ทางการเมือง

ความสำคัญของสิ่งแวดล้อมทางการเมืองที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายอาจก่อให้เกิดปัญหาบางประการซึ่งไม่ควรมองข้ามไป ตัวแปรต่อไปนี้มีส่วนในการส่งผลกระทบต่อความเป็นไปได้ทางการเมืองของนโยบายนั้น

- การเจรจาระหว่างรัฐบาลกับเอกชน

Wooded (1982) แสดงความเห็นที่ ความสำเร็จของนโยบายจะขึ้นอยู่กับระดับของการสนับสนุนหรือคัดค้านที่กลุ่มธุรกิจเอกชนมีต่อนโยบายนั้นๆ

- ความสนับสนุนจากทุกๆฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

นโยบายที่ขาดการสนับสนุนอย่างเต็มที่จากกลุ่มผลประโยชน์และบุคคลที่สำคัญๆ ในวงการรัฐบาลและรัฐสภาจะมีโอกาสอย่างมากที่จะถูกโจมตีจากหลาย ๆ ฝ่าย เมื่อเสนอเข้ามาในกระบวนการทางนิติบัญญัติและนโยบายนั้นมักจะถูกเปลี่ยนแปลงแก้ไขให้ผิดไปจากจุดมุ่งหมายดั้งเดิมจนบางครั้งทำให้ไม่สามารถปฏิบัติตามเป้าหมายที่วางไว้เมื่อร่างนโยบายได้

- ผลกระทบของนโยบายที่มีต่อกลุ่มอาชีพที่มีอิทธิพล

Volman (1981) (อ้างในกรีกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) ซึ่งชี้ให้เห็นว่านโยบาย ที่กลุ่มอาชีพที่มีอิทธิพลเล็งเห็นว่าจะส่งผลกระทบในทางลบต่อกลุ่มของตน จะประสบปัญหาในการนำไปปฏิบัติเป็นอย่างมาก ทั้งนี้เนื่องจากกลุ่มดังกล่าวจะใช้อิทธิพลทั้งหลาย ทั้งทางการเมืองและเศรษฐกิจ เพื่อที่จะยับยั้งการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายดังกล่าว

- ความสนับสนุนจากชนชั้นนำ

Vepa (1974) (อ้างในกรีกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) ย้ำถึงความสำคัญของการสนับสนุนจากชนชั้นนำในประเทศที่มีต่ออนโยบายนั้นเขากล่าวว่าในประเทศกำลังพัฒนาทั้งหลาย นโยบายที่ไม่ได้รับการสนับสนุนอย่างจริงจังจากชนชั้นนำแล้ว โอกาสที่การนำนโยบายไปปฏิบัติให้ประสบความสำเร็จจะมีน้อยมาก

- การสนับสนุนจากสื่อมวลชน

Van Miter and Van Horn กล่าวว่า การสนับสนุนจากสื่อมวลชนตลอดจนประชาชนโดยทั่วไปจะมีส่วนสำคัญอย่างยิ่ง ในการผลักดันให้นโยบายนั้นประสบความสำเร็จ นโยบายที่ขาดการสนับสนุนจากสื่อมวลชนหรือประชาชนโดยทั่วไปมักประสบปัญหาในทางปฏิบัติอย่างมาก

- การสนับสนุนจากผู้มีเสียงเลือกตั้ง

Mordfee (1971) and Corst and Jug (1980) (อ้างในกรีกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) ซึ่งชี้ให้เห็นว่าการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายจะขึ้นอยู่กับ การสนับสนุนจากผู้มีสิทธิออกเสียงเลือกตั้งว่าชอบหรือไม่ชอบนโยบายนั้น โครงการพัฒนาต่าง ๆ ในประเทศกำลังพัฒนา ถ้าต้องการให้ประสบความสำเร็จในทางปฏิบัติโครงการนั้น ๆ จะต้องตอบสนองความต้องการที่แท้จริงของชุมชนที่เป็นเป้าหมายของโครงการ

#### (4) ความเป็นไปได้ทางเทคนิคหรือทฤษฎี

การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีมักจะเกิดขึ้นรวดเร็วมาก และการเปลี่ยนแปลงแต่ละครั้งมักจะส่งผลอย่างสำคัญต่อการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายต่างๆ เพราะฉะนั้น ความเป็นไปได้ทางเทคโนโลยีจึงเป็นสิ่งที่สำคัญมาก ลักษณะต่างๆต่อไปนี้จึงเป็นลักษณะที่ควร ให้ความสนใจ

- การร่างนโยบาย

Volman กล่าวว่า นโยบายที่มีลักษณะไม่ยุ่งยากสลับซับซ้อนและมีผู้เกี่ยวข้องในการดำเนินการไม่มากนักจะมีโอกาสที่จะประสบความสำเร็จในทางปฏิบัติมากกว่านโยบายที่มีโครงสร้างสลับซับซ้อน มีผู้คนหรือหน่วยงานมาเกี่ยวข้องมากมาย

- ข้อเรียกร้องให้มีการเปลี่ยนแปลงทางพฤติกรรมของผู้นำนโยบายไปปฏิบัติ

Volman (1978) ให้ความเห็นว่า นโยบายที่ต้องการให้ผู้ปฏิบัติเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมจากที่เคยทำอยู่จนเคยชิน จะมีโอกาสที่จะประสบปัญหาในการนำไปปฏิบัติ

- ทฤษฎีที่เชื่อถือได้

Volman (1982) กล่าวว่า กรอบการมองปัญหาที่ถูกต้องมีความสำคัญมากต่อการนำนโยบายไปปฏิบัติให้ประสบความสำเร็จ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง นโยบายที่ร่างขึ้นมาเพื่อแก้ปัญหาวิกฤติการณ์เฉพาะหน้าหรือร่างขึ้นมาเพื่อตอบสนองแรงกดดันทางการเมืองในขณะนั้นการเลือกสรรทฤษฎีที่ดี ยังมีผลโดยเฉพาะต่อนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมมนุษย์ เนื่องจากว่าในเรื่องนี้ ความรู้ทางทฤษฎียังไม่ก้าวหน้าเพียงพอ ความผิดพลาดจึงเกิดขึ้น

- ลักษณะของเทคโนโลยี

Vepa (1974) เห็นว่าเทคโนโลยีที่จะนำไปใช้ในการปฏิบัติตามนโยบายที่วางไว้นั้นต้องเป็นเทคโนโลยีที่สอดคล้องกับสถานการณ์หรือภาวะแวดล้อมที่จะนำนโยบายไปปฏิบัติ

#### (5) ความเพียงพอของทรัพยากร

S. Words (1980) ยืนยันว่านโยบายที่จะประสบความสำเร็จนั้น ต้องได้รับการสนับสนุนทางทรัพยากรทั้งด้านการเงินและกำลังคนอย่างเต็มที่ มิฉะนั้นนโยบายนั้นจะปรากฏอยู่บนหน้ากระดาษเท่านั้นเอง ปัจจัยทางด้านทรัพยากรต่อไปนี้เป็นปัจจัยที่ต้องคำนึงถึงอย่างมาก

- ความสนับสนุนทางการเงิน

Sabatear and Matmaney (1981) กล่าวว่า นโยบายจะประสบความสำเร็จในทางปฏิบัติได้ต้องได้รับการสนับสนุนทางการเงินอย่างเพียงพอ

- กำลังและคุณภาพของบุคลากร

S. Words (1981) เห็นว่าจำนวนบุคลากรที่จะนำเอานโยบายไปปฏิบัตินั้นมักจะมีจำนวนน้อยกว่าจำนวนที่ต้องการสำหรับการปฏิบัติให้เป็นผลสำเร็จ ผลของการขาดแคลนกำลังคนดังกล่าวจะมีส่วนโดยตรงต่อความไม่มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย

Volman (1981) ให้ความเห็นเพิ่มเติมว่า นโยบายที่มักประสบปัญหาด้านนี้มักจะเป็นนโยบายที่จำเป็นต้องพึ่งพาการตัดสินใจของบุคลากรในระดับต่างๆ อยู่เสมอๆ นอกจากปัญหาด้านปริมาณกำลังคนแล้ว ปัญหาในด้านคุณภาพของบุคลากรยังเป็นปัญหาที่สำคัญอีกปัญหาหนึ่ง ยิ่งนโยบายเกี่ยวข้องกับปัญหาทางด้านเทคนิคมากเท่าใด ความต้องการบุคลากรที่มีความรู้เฉพาะในด้านนั้นๆ ยิ่งมีมากขึ้นเท่านั้น และยิ่งความต้องการมีมาก ความขาดแคลนก็จะมีมากตามไปด้วย

- ปัจจัยทางด้านบริการ

Wooded (1982) กล่าวว่า ความสำเร็จของนโยบายขึ้นอยู่กับว่าปัจจัยด้านบริการต่างๆ มีเพียงพอหรือไม่

(6) ลักษณะของหน่วยงานที่นำนโยบายไปปฏิบัติ

S. Words (1980) and Wooded (1982) เห็นพ้องต้องกันว่า โครงสร้างของหน่วยงานที่นำนโยบายไปปฏิบัติ จะส่งผลอย่างมากต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของนโยบายนั้น ลักษณะต่อไปนี้ เป็นลักษณะที่ควรให้ความสนใจ

- ประเภทของหน่วยงาน

Sabatear and Matmaney (1981) กล่าวว่า นโยบายที่ประสบความสำเร็จนั้น มักจะเป็นนโยบายที่มอบหมายให้แก่หน่วยงานที่มีอยู่แล้ว และสนับสนุนนโยบายนั้นและก็เป็นหน่วยงานที่มีกำลังคนและทรัพยากรอื่นๆ พร้อมอยู่แล้ว หรือไม่ก็ต้องเป็นหน่วยงานที่ตั้งขึ้นใหม่โดยแรงผลักดันของกลุ่มการเมืองที่มีอำนาจขณะนั้น

Volman (1982) เห็นว่า หน่วยงานเล็กและใหม่ จะประสบปัญหาเกี่ยวกับการบริหารงานต่างๆ น้อยกว่าหน่วยงานที่ใหญ่มากๆ โอกาสที่จะนำนโยบายไปปฏิบัติให้ประสบความสำเร็จจะมีมากกว่า

- โครงสร้างและลำดับชั้นการบังคับบัญชา

Volman (1982) เสนอว่าถ้าการติดต่อสื่อสารและการควบคุมบังคับบัญชา เป็นเรื่องที่สำคัญสำหรับนโยบายมาก หน่วยงานขนาดเล็กที่มีระดับชั้นการบังคับบัญชาน้อย จำนวนผู้อยู่ใต้บังคับบัญชามาก จะมีโอกาสที่จะประสบความสำเร็จในการนำนโยบายไปปฏิบัติ มากกว่าหน่วยงานขนาดใหญ่ที่มีระดับชั้นและสายการบังคับบัญชามาก แต่มีผู้อยู่ใต้บังคับบัญชาน้อย ระดับชั้นการบังคับบัญชา รวมทั้งจำนวนผู้อยู่ใต้บังคับบัญชาจะมีผล อย่างมากต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของการนำนโยบายไปปฏิบัติ

- ความสามารถของผู้นำ

Laywin (1980) (อ้างในเกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 1982) วิเคราะห์โครงการที่ประสบความสำเร็จ 10 โครงการพบว่าภาวะผู้นำที่เข้มแข็ง ซึ่งมีความสามารถในการระดมความสนับสนุนจากแหล่งต่างๆ กับความสามารถในการสังเคราะห์เพื่อสร้างสิ่งใหม่ขึ้นมา เป็นองค์ประกอบร่วมที่สำคัญของทั้ง 10 โครงการ ส่วนวีปา (1974) ซึ่งศึกษาโครงการและนโยบายต่างๆ ในเอเชียพบว่า ภาวะผู้นำเป็นปัจจัยที่สำคัญต่อความสำเร็จของโครงการหรือนโยบายเช่นกัน

- ลำดับขั้นของการสื่อสารแบบเปิด

Van Miter and Van Horn (1975) เสนอว่าการสื่อสารแบบเปิดซึ่งรวมถึงการเปิดโอกาสให้มีการพูดคุยกับบุคคลภายนอก การเปิดโอกาสให้มีการสร้างสายใยแห่งความสัมพันธ์ทั้งในแนวตั้งและแนวนอนและอื่นๆ จะมีส่วนที่สำคัญในการกำหนดความสำเร็จหรือความล้มเหลวของนโยบาย

(7) ทักษะคติดของผู้นำนโยบายไปปฏิบัติ

นโยบายหลายเรื่องจัดอยู่ในจำพวกที่ผู้ปฏิบัติไม่มีผลประโยชน์เกี่ยวข้อง นโยบายเหล่านี้อาจจะนำไปปฏิบัติอย่างจริงจัง ไม่บิดพลิ้ว ซึ่งจะตรงข้ามกับนโยบายที่ขัดกับความรู้สึกพื้นฐาน หรือผลประโยชน์ของผู้ปฏิบัติ นโยบายประเภทหลังนี้ผู้ปฏิบัติจะนำไปปฏิบัติอย่างไม่สู้เต็มใจและอาจจะบิดเบือนให้เป็นที่ไปในแนวทางที่พวกเขาต้องการ ลักษณะทางทัศนคติต่อไปนี้ อาจส่งผลกระทบต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของนโยบายได้

- ทัศนคติที่มีต่อวัตถุประสงค์ของนโยบาย

Van Miter and Van Horn (1975) ยืนยันว่า ความเข้าใจของผู้ปฏิบัติที่มีต่อวัตถุประสงค์ของนโยบาย ทิศทางของทัศนคติที่มีต่อนโยบายนั้น รวมตลอดถึงความผูกพันที่มีต่อนโยบายมีผลต่อความสำเร็จในการนำนโยบายไปปฏิบัติ นโยบายที่ผู้ปฏิบัติจะนำไปปฏิบัติด้วยดี ต้องเป็นนโยบายที่ผู้ปฏิบัติเข้าใจเห็นด้วย และมีความรู้สึกผูกพัน

- ผลกระทบที่จะมีต่อพฤติกรรมของผู้นำนโยบายไปปฏิบัติ

Wooded (1982) กล่าวว่า ขอบเขตการเปลี่ยนแปลงทางพฤติกรรมของผู้นำเอานโยบายไปปฏิบัติมีความสำคัญมากนโยบายที่มีผลให้ผู้ปฏิบัติต้องเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมไปจากแนวทางเดิมที่ปฏิบัติเป็นเวลาช้านานแล้วมักจะประสบความสำเร็จส่วนนโยบายที่ไม่กระทบกระเทือนต่อพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติ จะมีโอกาสสำเร็จสูง

- ความขัดแย้งที่มีต่อค่านิยมของผู้นำนโยบายไปปฏิบัติ

Wooded กล่าวว่า ความขัดแย้งเนื่องจากค่านิยมของผู้นำนโยบายไปปฏิบัติไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของนโยบาย จะส่งผลไปสู่ความสำเร็จหรือล้มเหลวของนโยบายถ้าผู้นำนโยบายไปปฏิบัติเพียงแต่ไม่เห็นด้วยกับนโยบายเท่านั้นก็จะนำไปสู่การเพิกเฉยละเลย ไม่ปฏิบัติตามนโยบายหรือเลือกปฏิบัติเฉพาะส่วนที่ไม่ขัดกับคุณค่าที่ตนเองยึดถือ ซึ่งในที่สุดจะทำให้นโยบายล้มเหลว

- ผลกระทบที่มีต่องาน อำนาจ ศักดิ์ศรีและผลประโยชน์ของผู้นำเอานโยบายไปปฏิบัติ

Wooded กล่าวว่า ผลกระทบที่นโยบายจะมีต่องาน อำนาจศักดิ์ศรีหรือผลประโยชน์ของผู้นำนโยบายไปปฏิบัติ มีความสำคัญมากต่อความสำเร็จของนโยบายนั้นๆ การมอบหมายนโยบายให้กับผู้ที่มีความเห็นหรือผลประโยชน์ไม่สอดคล้องกับนโยบายนั้นๆ เท่ากับเป็นการเรียกร้องหาความยุ่งยากนั่นเอง เนื่องจากผู้กำหนดนโยบายจะต้องแสวงหาวิธีหาน้ำปลาควบคู่กับพฤติกรรมของผู้ที่ไม่เห็นด้วยเหล่านั้น ผู้นำนโยบายไปปฏิบัติมักจะพยายามอยู่ตลอดเวลาที่จะหลีกเลี่ยงหรือดเว้นไม่ปฏิบัติตามนโยบายที่ขัดกับผลประโยชน์ของเขา

#### (8) ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกต่างๆ ที่นำนโยบายไปปฏิบัติ

- จำนวนหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

Volman (1981) กล่าวว่า ยิ่งจำนวนหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายมีมากขึ้นเท่าใด ปัญหาเรื่องการประสานงานระหว่างหน่วยงาน เหล่านั้นก็จะมีมากขึ้นเท่านั้น และยังปัญหาเรื่องการประสานงานมีมากเท่าใด โอกาสที่นโยบายจะล้มเหลวก็จะมีมากขึ้นเท่านั้น

- จำนวนจุดตัดสินใจ

Sabatear and Matmaney (1981) กล่าวว่าจำนวนจุดตัดสินใจ (clearance points) ของนโยบายต่างๆจะมีมากน้อยต่างกัน ยิ่งจำนวนจุดตัดสินใจมีมากเท่าใดความล่าช้าในการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายก็จะมีมากขึ้นเท่านั้น

- ความสัมพันธ์ดั้งเดิม

Wooded กล่าวว่า ในขณะที่ความร่วมมือกันอดีดีในอดีต จะส่งผลให้การปฏิบัติตามนโยบายเป็นไปด้วยดี ความขัดแย้งดั้งเดิมก็จะพาไปสู่ความล้มเหลว ลักษณะของความ



สัมพันธ์ดั้งเดิมระหว่างหน่วยงานที่ร่วมกันปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายจะมีส่วนอย่างสำคัญต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของนโยบายนั้น

- การแทรกแซงของหน่วยงานระดับบน

การแทรกแซงของหน่วยงานระดับบน มีผลอย่างมากต่อการปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบาย Sabatear and Matmaney ซึ่งให้เห็นว่า ถึงแม้จะมีจุดตัดสินใจไม่มากมีลำดับชั้นการบังคับบัญชาน้อย นโยบายนี้อาจประสบปัญหาได้ถ้าถูกแทรกแซงจากหน่วยงานระดับบนมากเกินไป การที่พยายามใช้แรงจูงใจต่างๆ มักจะประสบปัญหาเนื่องจากหน่วยงานที่วางนโยบาย ขาดความรู้ความเข้าใจที่ดีในการจูงใจคนให้เปลี่ยนพฤติกรรม

### 2.3 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากร โดยเฉพาะภาษีมูลค่าเพิ่มและที่เกี่ยวข้องกับความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรพบว่ามีการศึกษาแบบหลากหลาย พอสรุปดังนี้

กัญญา สุวรรณแสม (2533) ได้ศึกษาถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่างๆ ในประเทศไทย ปี 2525,2529 โดยกำหนดให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีคือ อัตราส่วนระหว่างภาษีที่เก็บได้จริงกับภาษีที่ควรจะได้ กำหนดโดยอาศัยค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรทางเศรษฐกิจของจังหวัดต่างๆ

ผลการศึกษาปรากฏว่าหน่วยจัดเก็บของจังหวัดต่างๆ ส่วนใหญ่ใช้ความพยายามสูงกว่าค่าปกติในแต่ละประเภทภาษี และได้ให้ข้อเสนอแนะว่าในการศึกษาต่อไปควรจัดผลของการจัดเก็บภาษีที่เกิดจากอิทธิพลของมาตรการทางการคลัง (tax discretionary) ออกจากข้อมูลที่ศึกษาก่อน

ฉันทนา จำนง (2535) ได้ศึกษาถึงเรื่อง “แนวทางการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร” โดยกล่าวไว้ว่า เป้าหมายการบริหาร คือ การจัดเก็บภาษีให้เป็นไปอย่างทั่วถึง เป็นธรรม และสม่ำเสมอให้มากที่สุด แนวนโยบายในการบริหาร คือ การพยายามยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษีของประชาชน โดยทั่วไปและการพยายามเพิ่มพูนประสิทธิภาพการบริหารงานภายในของหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร

วิธีการที่ทำให้บรรลุผลตามเป้าหมาย คือ จัดระบบให้มีการติดตามผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ไม่ยื่นแบบแสดงรายการได้ทันทั่วถึง มีการตรวจสอบครอบคลุมกว้างขวาง มีหลักเกณฑ์การ

ลงโทษที่เหมาะสม ประกอบด้วยต้องมีมาตรการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียหายเป็นปัจจัยเสริมด้วย โดยต้องแยกระบบการบริหารการจัดการจัดเก็บภาษีออกเป็นประเภทอย่างชัดเจน

การบริหารภาษีอากรประเภทต่างๆ มีระบบหรือปัจจัยสำคัญเพิ่มขึ้นจากการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแบบเดิม เพื่อช่วยเสริมให้การบริหารการจัดเก็บภาษีมีอย่างมีประสิทธิภาพ คือ ระบบเกี่ยวกับตัวผู้เสียหาย ซึ่งได้แก่การกำหนดเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

1. แบบแสดงรายการภาษีที่เหมาะสมสำหรับการประมวลข้อมูลได้อย่างรวดเร็ว
2. รายการเกี่ยวกับผู้เสียหาย
3. ระบบการประมวลข้อมูลด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ที่เชื่อถือได้และสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้องภายในเวลาที่ต้องการ
4. ระบบสอบค้นความถูกต้องของข้อมูลในแบบแสดงรายการและจากแหล่งอื่น เพื่อค้นหาความผิดที่อาจมีการรายงานเป็นเท็จในแบบแสดงรายการ
5. ระบบการบังคับใช้โดยมีวิธีการต่างๆ ที่จะปฏิบัติต่อการหลีกเลี่ยงในลักษณะต่างๆ
6. ระบบการลงโทษที่แน่ชัดและใช้ได้ผลอย่างจริงจัง

การบริหารการจัดเก็บภาษีปัจจุบันมีกระบวนการขั้นตอน ซึ่งประกอบด้วยขั้นตอนของ

1. การกรรมวิธีแบบแสดงรายการ
2. การควบคุมและตรวจสอบ
3. การเร่งรัดภาษี

การกรรมวิธีแบบแสดงรายการ คือขั้นตอนเริ่มจากการรับแบบแสดงรายการรับ

ชำระภาษีจนถึงการเก็บรักษาแบบแสดงรายการ

การควบคุมและตรวจสอบ คือขั้นตอนที่เกี่ยวข้องกับการสำรวจ ติดตามการเสียภาษี การสืบสวนประมวลหลักฐาน ตลอดจนการดำเนินการตรวจสอบเอกสารการเสียภาษีอากร

การเร่งรัดภาษีอากร คือ ขั้นตอนสุดท้ายของการพยายามดำเนินการเพื่อให้มีการติดตามจัดเก็บภาษีอากรที่ผู้เสียหายยังมีได้จ่ายให้ถูกต้องภายในกำหนดเวลาตามกฎหมาย

นอกจากกระบวนการขั้นตอนดังกล่าวแล้ว ยังมีกระบวนการเสริมอีกหลายประการอีกทั้งยังมีระบบย่อยและปัจจัยเสริมขึ้นจากระบบเดิม โดยมีเป้าหมายคือพยายามส่งเสริมให้มีความร่วมมือเสียภาษี โดยความสมัครใจให้เพิ่มขึ้น วิธีการคือจัดให้มีระบบการติดตามผู้เสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องหรือมิได้เสียไว้ให้ทันท่วงที มีการตรวจสอบที่ครอบคลุมกว้างขวาง มีหลักเกณฑ์การลงโทษที่เหมาะสม ประกอบด้วยมีมาตรการการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียหายเป็นปัจจัยเสริมด้วย

การนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการเก็บภาษีจะช่วยให้มาตรการต่างๆที่กำหนดขึ้นประสบความสำเร็จในทางปฏิบัติ

**ธงชัย ชาญสุกิจเมธี (2537)** ศึกษาเรื่อง “ทัศนคติของผู้ประกอบการต่อภาษีมูลค่าเพิ่มในอำเภอเมืองเชียงใหม่จังหวัดเชียงใหม่” สรุปได้ดังนี้ ผู้ประกอบการในอำเภอเมืองเชียงใหม่มีทัศนคติต่อภาษีมูลค่าเพิ่มไม่แตกต่างกันตามกลุ่มธุรกิจในด้านหลักการและประโยชน์ของภาษีมูลค่าเพิ่ม ด้านกฎหมาย และระเบียบของภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนใหญ่เห็นด้วยว่าภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บไม่ซ้ำซ้อนเป็นธรรม ป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บระยะยาว ทำให้ผู้ประกอบการจัดทำบัญชี และเอกสารหลักฐานที่ถูกต้องสมบูรณ์ยิ่งขึ้นและการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้าเหมาะสมแล้ว แต่มีทัศนคติไม่เห็นด้วยด้านกฎหมาย และระเบียบของภาษีมูลค่าเพิ่มในเรื่องที่เกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้เช่าซื้อ และไม่เห็นด้วยในกรณีขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยขอเครดิตยกไปใช้ในเดือนถัดไป เมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจพบข้อผิดพลาดว่าชำระภาษีไม่ถูกต้องจะต้องเสียเงินเพิ่มด้วย ทั้งที่ยังไม่ได้รับเงินภาษีคืน

**สมภพ ผ่องสว่าง (2539)** หัวหน้าฝ่ายคดีอาญา 2 กองคดีภาษีอากร กรมสรรพากร ได้ศึกษาในหัวข้อเรื่อง การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม : กรณีใบกำกับภาษีว่ารัฐควรมีมาตรการส่งเสริมความสมัครใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี เพื่อให้ผู้เสียภาษีและสังคมมีความสำนึกในหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะต้องเสียภาษีที่ตนมีหน้าที่เสียภาษีให้รัฐอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยรวมทั้งผู้เสียภาษีอากรจะต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ด้วยความสมัครใจ โดยปกติแล้วการสร้าง ความสมัครใจในการเสียภาษีอากร จะต้องสร้างให้เกิดแก่บุคคลทุกคน โดยการให้การศึกษาก่อนอากรตั้งแต่ประถมศึกษาเพื่อเป็นการปลูกฝังความสำนึกเรื่องภาษีว่าเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของทุกคน ที่จะต้องเสียภาษีอากรให้กับรัฐ ผู้ใดมีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร จะต้องเป็นผู้ที่สังคมรังเกียจ เนื่องจากการเอาเปรียบสังคม ทำให้สังคมเสียหายขาดเงินที่พึงได้มาใช้จ่าย

**สุนิติ กาญจนวณิชย์ (2534:117)** รองอธิบดีกรมสรรพากร ได้ศึกษา ในหัวข้อเรื่อง เล็ก ๆ น้อย ๆ เกี่ยวกับการตรวจสอบภาษีอากรว่ายังมีผู้เสียภาษีอีกเป็นจำนวนมากที่ยื่นเสียภาษีอีกชุดเป็นจำนวนมากที่ยื่นเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องสาเหตุอาจจะมีความรู้ความเข้าใจในประมวลรัษฎากรไม่ดีพอ และรู้เท่าไม่ถึงการณ์ หรืออาจมีความรู้ แต่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษี จึงทำให้การจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร จัดเก็บได้น้อย ทั้งที่เป็นภาษีที่จะต้องทำรายได้ให้รัฐมาก

ตามบทความนี้มีความเห็นว่า ผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีบางรายมีความรู้ แต่มีเจตนาหลีกเลี่ยงในการเสียภาษี บางรายไม่มีความรู้ และรู้เท่าไม่ถึงการณ์ ในกฎหมาย

ประมวลรัษฎากร จึงทำให้การเสียภาษีไม่ถูกต้อง ฉะนั้น ความรู้ ความเข้าใจ ของผู้เสียภาษี ที่มีต่อภาษีมูลค่าเพิ่ม อาจมีระดับความรู้ไม่เท่ากัน

**สุเทพ พงษ์พิทักษ์ (2536:18)** ผู้ชำนาญการพิเศษด้านการตรวจสอบภาษี กองตรวจภาษีอากร กรมสรรพากร ได้ศึกษาในหัวข้อเรื่องความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มว่าผู้ประกอบการต้องทำความเข้าใจหลักเกณฑ์และเงื่อนไข เกี่ยวกับการรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้ดี เพื่อให้สามารถเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ถูกต้องครบถ้วน อันจะมีส่วนช่วยลดข้อโต้แย้งกับเจ้าพนักงานประเมิน และช่วยในการวางแผนภาษีอากรอีกด้วย

ตามบทความนี้มีความเห็นว่าผู้เสียภาษีต้องศึกษาและทำความเข้าใจกับตัวบทกฎหมายให้ดี เพื่อจะได้ไม่เกิดความผิดพลาด เสียเงินที่ไม่ควรเสีย การประชาสัมพันธ์ข่าวสารเกี่ยวกับภาษีอากร โดยแจกเอกสาร ใช้สื่อต่างๆ เพื่อให้ประชาชน ได้ตระหนักถึงหน้าที่ที่ตนต้องจดทะเบียนหรือไม่และหากต้องจดทะเบียนจะปฏิบัติหรือมีวิธีการอย่างไร จะขอแบบฟอร์มต่างๆ ได้ที่ไหน ฯลฯ

**เมธี ครองแก้ว (2535)** ได้ศึกษาในหนังสือ “การบริหารและควบคุมการใช้จ่ายสาธารณะในประเทศไทย” ว่าภายใต้หลักเกณฑ์เป้าหมายและนโยบายการจัดทำงบประมาณกระทรวง แต่ละกระทรวงจะคิดแผนวางแผนงานและโครงการขึ้นซึ่งจะนำไปสู่การบรรลุสู่เป้าหมาย ซึ่งโดยปกติจะเกี่ยวข้องกับการใช้จ่ายงบประมาณสาธารณะ ซึ่งจะต้องหาเหตุผลมาสนับสนุนให้ได้ในระหว่างพิจารณางบประมาณ

ด้านกระทรวงการคลังก็มีหน้าที่รับผิดชอบเรื่อง จะต้องจัดหารายได้สาธารณะให้เพียงพอด้วยวิธีต่างๆ เช่น การจัดเก็บภาษีอากร หรือการกู้ยืมเงินจากภายในประเทศหรือจากต่างประเทศในระยะสั้นนโยบายการคลัง แผนการคลังอาจจะมีประสิทธิผลน้อยกว่านโยบายการเงิน ในการก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในระบบเศรษฐกิจ แต่ในระยะยาวแล้วแผนการคลังจะมีความสำคัญมากต่อการเจริญเติบโตและการกระจายรายได้ ซึ่งแผนการคลังที่เหมาะสมจะต้องสอดคล้องกับแผนพัฒนาของประเทศ โดยแผน 6 มุ่งที่จะเพิ่มรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรให้มากขึ้น โดยปรับปรุงระบบภาษีในปัจจุบันให้มีประสิทธิภาพและความเท่าเทียมกันมากขึ้น

จากหลักการข้างต้นจะเห็นได้ว่า กระทรวงการคลังมีหน้าที่จะต้องจัดหารายได้เพียงพอ กับงบประมาณรายจ่ายของรัฐบาล และกรมสรรพากรก็เป็นกรมที่จะต้องจัดเก็บภาษีในจำนวนที่สูง ปัจจุบันคิดเป็นร้อยละ 60 ของงบประมาณแผ่นดิน ซึ่งจะต้องเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บให้มากยิ่งขึ้น และเป็นการสอดคล้องกับหัวข้อการวิจัยครั้งนี้ด้วย