

สำนักหอสมุด มหาวิทยาลัยบูรพา
ต.แสนสุข อ.เมือง จ.ชลบุรี 20131

คุณลักษณะของนิติบุคคลที่ขึ้นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน : กรณีศึกษา
บริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในเขตอำเภอศรีราชา อำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี

เขมมิกา สุวิรัตน์

- 1 พ.ค. 2560

370546

Thiraporn

งานนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

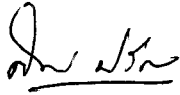
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

พฤษภาคม 2559

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยบูรพา

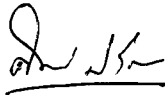
อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์และคณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์ ได้พิจารณา
งานนิพนธ์ของ เขมมิกา สุวีรัตน์ ฉบับนี้แล้ว เห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตาม
หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยบูรพาได้

อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์

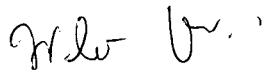


.....อาจารย์ที่ปรึกษา
(ดร.ศิลปächย์ ปวีณพงษ์พัฒน์)

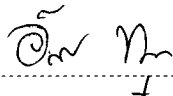
คณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์



.....ประธาน
(ดร.ศิลปächย์ ปวีณพงษ์พัฒน์)



.....กรรมการ
(ดร.พรปรวีณ์ ชาญสุวรรณ)



.....กรรมการ
(ดร.อิสราภรณ์ ทนุผล)

คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยวอนุมัติให้รับงานนิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของ
การศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยบูรพา



.....คณบดีคณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์พัชนี นนทศักดิ์)

วันที่ 1๖ เดือน พฤษภาคม พ.ศ. 2559

ประกาศคุณูปการ

งานนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงได้ด้วยความกรุณาจาก ดร.ศิลป์ชัย ปวีณพงษ์พัฒน์ อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์ ตลอดจนคณะกรรมการสอบงานนิพนธ์ทุกท่าน ที่ได้กรุณาให้คำปรึกษาแนะนำแนวทางที่ถูกต้องเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความละเอียดถี่ถ้วนและเอาใจใส่ด้วยดีเสมอมา ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งเป็นอย่างยิ่ง จึงขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้ ข้าพเจ้าขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อเพชร และคุณแม่จิตร์ สุวิรัตน์ ผู้ซึ่งนำให้เห็นความสำคัญของการศึกษาและคอยห่วงใยเสมอมา ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ประสบความสำเร็จในครั้งนี้ ขอขอบคุณกรมสรรพากร หน่วยงานต้นสังกัด ที่ให้ความช่วยเหลือด้านข้อมูลในการทำงานนิพนธ์ ขอขอบคุณหัวหน้างาน นางสาววิไลวรรณ เมन्छ ที่คอยสนับสนุนการทำงานนิพนธ์ในครั้งนี้ให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ขอขอบคุณทุกคนในครอบครัวและขอบคุณเพื่อน ๆ ที่คอยให้ความช่วยเหลือและให้กำลังใจซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ประสบความสำเร็จในครั้งนี้

หากงานนิพนธ์ฉบับนี้จะเป็นประโยชน์ต่อการศึกษาหรือมีส่วนดีประการใด ขอยกความดีนี้ให้แก่บิดา มารดาและคณาจารย์ทุกท่านที่ถ่ายทอดวิชาความรู้แก่ผู้วิจัยและหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้วิจัยขอน้อมรับไว้แต่ผู้เดียว

เขมมิกา สุวิรัตน์

56920721: บช.ม.

คำสำคัญ: คุณลักษณะ/นิติบุคคล/ การชำระภาษีอากร/ ภาษีอากร/ บริษัทนอกตลาด

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย/ การยื่นแบบภาษี/ ชลบุรี

เขมมิกา สุวิรัตน์: คุณลักษณะของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน:

กรณีศึกษาบริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในเขตอำเภอศรีราชา อำเภอเกาะสีชัง

จังหวัดชลบุรี (THE CHARACTERISTICS OF CORPORATE INCORRECT OR

INCOMPLETELY SUBMITTING TAXFORM : A CASE STUDY OF NON-LISTED

COMPANIES IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND IN SRIRACHA DISTRICT

AND KO SICHANG DISTRICT CHONBURI PROVINCE). อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์: ศิลป์

ชัย ปวีณพงษ์พัฒน์, บช.ค., 64 หน้า, ปี พ.ศ. 2559.

งานวิจัยในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาปัจจัยทางด้านคุณลักษณะของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน โดยศึกษาจากแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ทำการศึกษาจากคุณลักษณะ 4 ด้าน ประกอบด้วย ประเภทของผู้สอบบัญชี การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม ขนาดของกิจการ และกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ นิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในเขตอำเภอศรีราชา และเขตอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี ซึ่งถูกตรวจสอบจากเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร จำนวน 248 ราย สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูล ใช้สถิติเชิงพรรณนาฯ ในการบรรยายเกี่ยวกับตัวอย่างที่ศึกษา และใช้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเชิงกลุ่ม แบบไคสแควร์ (Chi-Square Test) และการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างสองกลุ่ม (t-Test independent) เพื่อทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

ผลจากการศึกษาพบว่า ปัจจัยทางด้านคุณลักษณะทั้ง 4 ด้าน ซึ่งประกอบด้วย ประเภทของผู้สอบบัญชี Non Big 4 การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม นิติบุคคลที่มีขนาดเล็ก และนิติบุคคลที่มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในระดับต่ำ จะมีผลต่อการยื่นแบบเพื่อชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

56920721: M.ACC.

KEYWORDS: CHARACTERISTIC/CORPORATES INCORRECT OR INCOMPLETELY
SUBMIT TAX FORM/ NON-LISTED COMPANY IN THE STOCK

EXCHANGE OF THAILAND/ FILING TAX WITHHOLDING MORE

KHEMMIKA SUWIRAT: THE CHARACTERISTICS OF CORPORATE
INCORRECT OR INCOMPLETELY SUBMITTING TAX FORM : A CASE STUDY OF
NON-LISTED COMPANIES IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND IN SRIRACHA
DISTRICT AND KO SICHANG DISTRICT CHONBURI PROVINCE. ADVISOR: SINCHAI
PAVEENPONGPAT, Ph.D., 63 P. 2016.

This research aimed at identifying the characteristic factors of corporates incorrectly or incompletely submitting a tax form via a study on corporate income tax (P.N.D. 50). Regarding the characteristic factors, the study was conducted towards the four aspects as follows: types of auditor, filing tax withholding more, company size, and taxable profit level. The samples used for this study were 248 non-listed companies in Sri Racha district and KoSichang district, Chonburi province and were audited by the assessment officials of Revenue Department. Descriptive statistic was adopted for describing the cases; whereas, Chi-Square test and t-test independent were used for the hypotheses testing in this study.

The findings showed that the factors with regard to the four aspects mentioned above comprising: Non Big 4, filing tax withholding more, small-sized companies, and low taxable profit level had an effect on incorrectly or incompletely submitting a tax form with statistical significance.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
สารบัญ.....	ณ
สารบัญตาราง.....	ช
สารบัญภาพ.....	ณ
บทที่	
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	4
สมมติฐานการวิจัย.....	4
กรอบแนวคิดการวิจัย.....	6
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการวิจัย.....	7
ขอบเขตของการวิจัย.....	7
ข้อจำกัดของการวิจัย.....	7
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	7
2 เอกสาร บทความและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	9
การตกแต่งบัญชี.....	9
แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร.....	10
ความแตกต่างของการวางแผนภาษีอากรกับการหลบหลีกและการหลีกเลี่ยงภาษี อากร.....	12
จุดประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร บทบัญญัติของประมวลรัษฎากร.....	17
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	23
สรุปเอกสาร บทความ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	25
3 วิธีการดำเนินการวิจัย.....	27
ประชากร.....	27
การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง.....	27
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	29

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
ตัวแปรและการวัดค่า.....	30
การทดสอบสมมติฐาน	31
สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	32
4 ผลการวิจัย.....	33
ลักษณะทั่วไปของข้อมูล	33
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา.....	33
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลวิธีวิเคราะห์เชิงอนุมาน.....	43
ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย	43
5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	50
สรุปผลการวิจัย	50
อภิปรายผลการวิจัย	53
ข้อเสนอแนะ	54
ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป	55
บรรณานุกรม.....	56
ภาคผนวก.....	58
ประวัติย่อของผู้วิจัย.....	64

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1-1 จำนวนนิติบุคคลที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ถูกตรวจสอบ จากเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร ในเขตอำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี และยุคเรื่องการตรวจสอบในระหว่าง ปี 2554 - 2557	3
3-1 กลุ่มตัวอย่างที่ยุติเรื่องด้วยการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไว้ถูกต้องครบถ้วน และกลุ่มตัวอย่างที่ยุติเรื่องด้วยการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไว้ไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน ในปี 2554 – ปี 2557	29
3-2 ตัวแปรและการวัดค่า.....	31
4-1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	34
4-2 จำนวน และร้อยละ ของคุณลักษณะของนิติบุคคล ด้านประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตามลักษณะของการยื่นแบบและกลุ่มอุตสาหกรรม	37
4-3 จำนวน และร้อยละ ของคุณลักษณะของนิติบุคคล ด้านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม แบ่งตามลักษณะของการยื่นแบบและกลุ่มอุตสาหกรรม	39
4-4 ค่าสถิติพื้นฐาน ของคุณลักษณะของนิติบุคคล แบ่งตามลักษณะของการยื่นแบบ	42
4-5 ประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตามประเภทของการยื่นแบบ	44
4-6 ผลการทดสอบ ด้านประเภทของผู้สอบบัญชี.....	44
4-7 การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม แบ่งตามประเภทของการยื่นแบบ.....	45
4-8 ผลการทดสอบ ด้านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม	46
4-9 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวม ระหว่างกิจการ ที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน กับกิจการที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	47
4-10 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ระหว่างกิจการ ที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน กับกิจการที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	48
4-11 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย	49
ก-1 ความถี่ในด้านประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตามนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ ถูกต้อง หรือครบถ้วน และนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	62

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	6
2-1 แผนผังแสดงความสัมพันธ์ของการวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับการหลีกเลี่ยงภาษี และการหลบหลีกภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	16
ก-1 แสดงข้อมูลสินทรัพย์รวม โดยกราฟฮิสโทแกรม ของกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบ ชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน (หน่วย: พันบาท).....	58
ก-2 แสดงข้อมูลสินทรัพย์รวม โดยกราฟฮิสโทแกรม ของกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบ ชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน (หน่วย: พันบาท).....	59

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

งบการเงิน เป็นรายงานข้อมูลทางการเงินที่นิติบุคคลจัดทำขึ้นจากรายการค่าที่ได้จัดบันทึกไว้ในรอบระยะเวลาหนึ่ง มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ อันเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินทุกประเภท ในการนำไปใช้ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ไม่ว่าจะเป็นเจ้าของกิจการ เจ้าหนี้ นักลงทุน ฝ่ายบริหาร บริษัทคู่ค้า ลูกค้าของบริษัท ตลอดจนรัฐบาลและหน่วยงานราชการ สำหรับกรมสรรพากร ซึ่งเป็นหน่วยงานราชการที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ได้นำข้อมูลจากงบการเงิน ไปใช้ในการจัดเก็บภาษี ซึ่งตามมาตรา 68 และมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้นิติบุคคลทั้งในและนอกตลาดหลักทรัพย์ มีหน้าที่ยื่นงบการเงินพร้อมแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี เพื่อแสดงผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา หากผลการดำเนินงานมีกำไรสุทธิ นิติบุคคลมีหน้าที่นำกำไรสุทธินั้น มาเสียภาษีตามอัตราภาษีที่กฎหมายกำหนด หากผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ นิติบุคคลไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล อีกทั้งสามารถนำผลขาดทุนไปใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้

นิติบุคคลในและนอกตลาดหลักทรัพย์ มุ่งเน้นผลจากงบการเงินแตกต่างกัน กล่าวคือ นิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ มุ่งเน้นให้งบการเงินมีกำไรหรือผลประโยชน์สูง เนื่องจากต้องการผลประโยชน์ที่ได้จากผลประโยชน์ดังกล่าว ส่วนนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์ มุ่งเน้นให้งบการเงินมีกำไรหรือผลประโยชน์ต่ำ เพื่อต้องการประหยัดต้นทุนทางภาษี เป็นผลให้นิติบุคคลในและนอกตลาดหลักทรัพย์ มีการตกแต่งงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน เนื่องจากภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นรายการทางบัญชีรายการหนึ่งของงบการเงิน ซึ่งคำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษี ด้วยอัตราภาษีที่กำหนด สำหรับนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์ ถือว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นต้นทุนอย่างหนึ่งของกิจการ จึงพยายามลดต้นทุน ด้วยการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เพราะการประหยัดต้นทุน เป็นการรักษาสถานภาพในการแข่งขัน (ภาพร เอกอรรถพร, 2553, หน้า 19-21)

นิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์ มีทั้งสิ้น 630,474 ราย (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2558) นิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ มีทั้งสิ้น 514 ราย (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2558) ซึ่งนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์เป็นกลุ่มกิจการหลัก ที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีให้ความสำคัญ ล่าสุด

กรมสรรพากร ได้มีการออกพระราชกำหนด ยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2558 ซึ่งเป็นโครงการก้าวเดินไปด้วยกัน ระหว่างกรมสรรพากรกับ ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อม หากมาขอจดทะเบียนการใช้บัญชีเล่มเดียวกับ กรมสรรพากร ตั้งแต่วันที่ 15 มกราคม 2559 – วันที่ 15 มีนาคม 2559 จะได้รับยกเว้นจากการ ตรวจสอบ ใต้วงวน ประเมินหรือสั่งให้เสียภาษีอากร และความผิดทางอาญาประมวลรัษฎากร

การที่หน่วยงานจัดเก็บให้ความสำคัญกับนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์ แสดงให้เห็นว่า นิติบุคคลกลุ่มนี้ มักมีการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เพื่อประหยัดต้นทุนทางภาษี โดยอาจหลบรายได้หรือ สร้างรายจ่ายเท็จ เพื่อให้กำไรสุทธิเป็นไปตามที่ต้องการ โดยมีได้คำนึงถึงหลักการบัญชีที่ถูกต้อง กล่าวคือ กิจการต้องบันทึกรายการค้า ตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริง ต้องมีเอกสารหลักฐาน ประกอบการลงบัญชี แต่การกระทำดังกล่าว เป็นการกระทำโดยการสร้างหลักฐานอันเป็นเท็จถือ เป็นการทำลายวิชาชีพบัญชีโดยตรง เนื่องจากนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์ มีหน่วยงานที่กำกับ ดูแลและตรวจสอบการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ข้อบังคับ และระเบียบต่าง ๆ น้อยกว่านิติ บุคคลในตลาดหลักทรัพย์ (แสนดี เทียนจีน, 2549, หน้า 2) ทำให้การกระทำดังกล่าวเกิดขึ้นได้ง่าย

กรมสรรพากร ในฐานะหน่วยงานหลักในการจัดเก็บภาษีอากร จึงมีบทบาทสำคัญในการ ตรวจสอบการเสียภาษีอากรของกิจการ โดยการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษี การปราบปรามผู้ทำลายระบบภาษี ผู้กระทำผิดกฎหมาย และผู้มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี เป็นต้น โดยการกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ และให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้กิจการมี การเสียภาษีอย่างถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งการหลีกเลี่ยงภาษีอากรนั้น สามารถกระทำได้ทั้ง ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจ เฉพาะ หรืออากรแสตมป์ สำหรับการศึกษานี้ ผู้วิจัยสนใจศึกษาการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ประเภทภาษีเงินได้นิติบุคคล จากแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) ซึ่งหากมีการ หลีกเลี่ยงภาษีอากร ประเภทนี้ จะส่งผลให้มีการยื่นงบการเงินและแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตามไปด้วย

ตารางที่ 1-1 จำนวนนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถูกตรวจสอบจาก
เจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร ในเขตอำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง
จังหวัดชลบุรี และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่าง ปี 2554 - 2557

ปี	ยื่นแบบไม่ถูกต้อง ครบถ้วน	%	ยื่นแบบถูกต้อง ครบถ้วน	%	รวม	%
2554	99.00	90.83	10.00	9.17	109.00	100.00
2555	117.00	75.48	38.00	24.52	155.00	100.00
2556	220.00	64.52	121.00	35.48	341.00	100.00
2557	199.00	67.92	94.00	32.08	293.00	100.00
รวม	635.00	70.71	263.00	29.29	898.00	100.00

ที่มา : กรมสรรพากร 2558

จากตารางที่ 1-1 พบว่า มีจำนวนนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบ ทั้งหมด 898 ราย แบ่งเป็น นิติบุคคลที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 635 ราย คิดเป็นร้อยละ 70.71 และนิติบุคคลที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 263 ราย คิดเป็นร้อยละ 29.29 แนวโน้มจำนวนนิติบุคคลที่ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน เพิ่มขึ้นทุกปี แม้ว่าสัดส่วนจะลดลงก็ตาม จะเห็นได้จากปี 2554 ที่มีจำนวนนิติบุคคลที่ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 99 ราย จนในปี 2557 มีจำนวนนิติบุคคลที่ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 199 ราย ซึ่งเป็นที่น่าสังเกตว่า เหตุใดนิติบุคคลถึงมีการหลีกเลี่ยงภาษี หรือมีการยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน เพิ่มมากขึ้น และนิติบุคคลเหล่านี้มีคุณลักษณะเฉพาะหรือไม่ อย่างไร

ซึ่งการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน เป็นเหตุให้รัฐสูญเสียงบประมาณในการตรวจสอบ และสูญเสียเม็ดเงินจากยอดภาษีที่จัดเก็บไม่ได้เป็นจำนวนมาก จึงเป็นที่มาของการศึกษาว่า คุณลักษณะของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีคุณลักษณะอย่างไร ซึ่งผลการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางประกอบการวางแผนการตรวจสอบและจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรได้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบจากเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และพบว่ามีภาระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งศึกษาคุณลักษณะในด้านต่าง ๆ ดังนี้

1. เพื่อศึกษาถึงประเภทของผู้สอบบัญชี กับการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน
2. เพื่อศึกษาถึงการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม กับการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน
3. เพื่อศึกษาถึงขนาดของกิจการ กับการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน
4. เพื่อศึกษากำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ กับการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

สมมติฐานการวิจัย

การยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน สืบถึงคุณภาพ ความถูกต้อง เชื่อถือได้ ของงบการเงิน ที่นำเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสีย เนื่องจากข้อมูลในแบบชำระภาษี มาจากงบการเงินนั้นเอง ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดให้มีผู้สอบบัญชี ทำหน้าที่ ตรวจสอบ รับรองความถูกต้อง ครบถ้วน ของจำนวนเงินในงบการเงิน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในงบการเงิน จากประเด็นที่สำนักงานคณะกรรมการ ก.ล.ด. สั่งให้แก้ไขงบการเงินหรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษของบริษัทจดทะเบียนในช่วงปี 2546 – 2548 พบว่า กิจการที่ถูก ก.ล.ด. สั่งให้แก้ไขงบการเงิน โดยส่วนใหญ่ถูกตรวจสอบโดยสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่ หรือ ผู้สอบบัญชี Non Big 4 (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2548, หน้า 1-20) ประกอบกับงานวิจัยของ Becker, Defond, Jambalvo and Subramanyam (1998) พบว่า ผู้สอบบัญชี Non Big 4 มีผลกระทบกับการตกแต่งกำไรสูงกว่า ผู้สอบบัญชี Big 4 และ งานวิจัยของ Gore, Pope and Singh (2001) ยังพบว่า ค่าบริการอื่นของผู้สอบบัญชี Non Big 4 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุน และการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ว่า

H_1 : ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ช่องทางการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีช่องทางหนึ่ง คือ การตกแต่งกำไรผ่านการยื่นแบบหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม โดยเฉพาะการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 ซึ่งเกิดจากการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับนิติบุคคลที่จ่ายเงินได้ให้บุคคลธรรมดา เช่น ค่าขนส่ง ค่าเช่า และค่านายหน้า เป็นต้น

เนื่องจากเป็นรายจ่ายที่ตกแต่งได้ง่าย โดยทั่วไปมักใช้สำเนาบัตรประชาชนของผู้รับเงิน เป็นหลักฐานประกอบการจ่ายเงินและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามเกณฑ์ของกรมสรรพากร ซึ่งกรมสรรพากรอนุญาต ให้มีการยื่นแบบดังกล่าวเพิ่มเติม โดยไม่จำกัดระยะเวลา การอนุญาตให้ยื่นแบบเพิ่มเติมนี้จึงเป็นช่องทางให้บริษัทสามารถปรับลดค่าอะไรเพื่อประหยัดค่าใช้จ่ายได้ เนื่องจากอัตราหักภาษี ณ ที่จ่าย อยู่ที่อัตรา ร้อยละ 1 ถึง 5 เป็นอัตราที่ต่ำกว่าอัตราค่าสุดของภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งงานวิจัยของ อรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) พบว่านิติบุคคลมักมีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม เพื่อปรับกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีให้ต่ำลง และมักมีการยื่นแบบเพิ่มเติมในช่วงไตรมาสสุดท้ายของปีและไตรมาสแรกของปีถัดไปและสิ้นสุดที่เดือนพฤษภาคม ซึ่งเป็นเดือนสุดท้ายที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 สำหรับนิติบุคคลที่มีรอบบัญชีเดือนสุดท้ายเดือนธันวาคม และพบว่ากิจการที่มีกำไรมีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 สูงกว่ากิจการที่ขาดทุน

เนื่องจากภาษีหัก ณ ที่จ่าย มีความสัมพันธ์กับภาษีเงินได้นิติบุคคล รายจ่ายในงบการเงินของนิติบุคคลบางรายการ กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ มีหน้าที่ต้องหักเงินภาษีไว้ ตามอัตราร้อยละที่กำหนด และนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่ายนั้น ซึ่งการสร้างรายจ่ายโดยการเลือกรายจ่ายที่มีข้อจำกัดน้อยและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่ายนี้ เป็นช่องทางหนึ่งของการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษี ซึ่งการศึกษาครั้งนี้มีความสนใจว่า การยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ในช่วงไตรมาสสุดท้ายของปี และไตรมาสแรกของปีถัดไปและสิ้นสุดที่เดือนพฤษภาคม (ตั้งแต่เดือนตุลาคม – เดือนพฤษภาคมปีถัดไป) มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน หรือไม่ จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ว่า

H₂: การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน

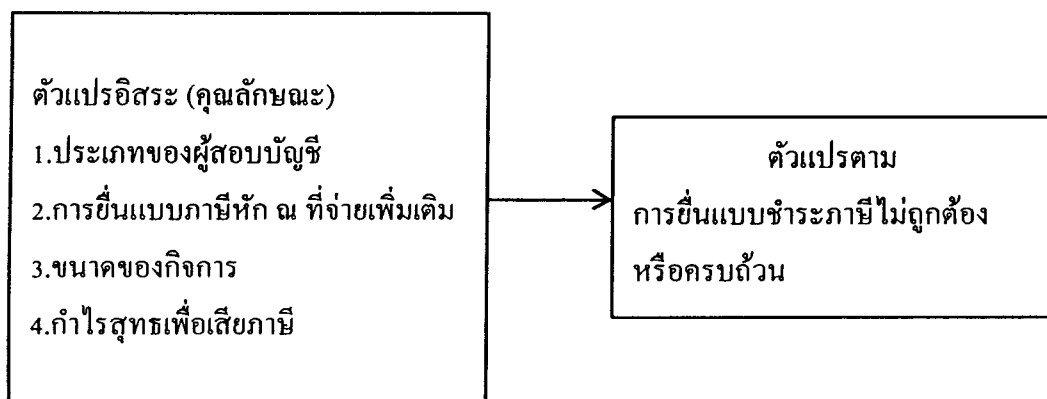
แรงจูงใจในการตกแต่งกำไร อาจมีแรงจูงใจที่แตกต่างกันไปตามขนาดของกิจการ จากงานวิจัยของ พรพรรณ คำรุงสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวาณิช (2556) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการ กับการตกแต่งกำไร ซึ่งกลุ่มตัวอย่างเป็นนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า กิจการขนาดใหญ่มีโอกาสตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนมากกว่าเมื่อเทียบกับกิจการขนาดเล็ก ส่วนกิจการขนาดเล็ก หรือกิจการที่มีเจ้าของเพียงไม่กี่คน มีแรงจูงใจในการตกแต่งกำไรอยู่ที่การประหยัดต้นทุนทางภาษี เพื่อรักษาสถานภาพในการแข่งขัน เนื่องจาก การเสียภาษีมากๆ จะทำให้มีต้นทุนสูง ส่งผลให้ธุรกิจไม่สามารถลดราคาสินค้าลงมาสู้กับคู่แข่งกันได้ (ภาพร เอกอรรรถพร, 2553) สำหรับการศึกษาในครั้งนี้กลุ่มตัวอย่างเป็นนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ส่วนใหญ่เป็นนิติบุคคลขนาดกลางไปจนถึงขนาดเล็ก จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ว่า

H_3 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

การหลีกเลี่ยงภาษีที่นิยมกระทำกันตลอดมา ทั้งในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นการกระทำ เพื่อหลีกเลี่ยงให้ตนมีรายได้ต่ำ หรือมีรายจ่ายสูง เช่น กิจการรับเหมาก่อสร้าง มีการตั้งตัวแทนเชิด โดยใช้วิธีการหารายซื้อคนงานของตนเองมาเป็นผู้รับเหมารายย่อย กิจการขนส่งสินค้ามีการเอาซื้อลูกน้องมาเป็นคนรับส่งสินค้าแทนตนเอง การทำให้บริษัทขาดทุนโดยการสร้างรายจ่าย การให้บริษัทกู้ยืมเงินจากกรรมการของตนเอง เพื่อหลบยอดรายได้ และเพิ่มค่าใช้จ่ายในรูปของดอกเบี้ย เป็นต้น (เอเอสทีวีผู้จัดการออนไลน์, 2555) การกระทำดังกล่าวย่อมส่งผลให้มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษิต่ำกว่าผลประกอบการจริง และทำให้จ่ายภาษีน้อยหรือไม่จ่ายเลยในที่สุด ซึ่งการศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาว่า กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ส่งผลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน หรือไม่ จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ว่า

H_4 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการวิจัย

1. กรมสรรพากร สามารถนำผลที่ได้จากการศึกษา ไปใช้เป็นแนวทางประกอบการวางแผน การตรวจสอบและการจัดเก็บภาษีอากร ให้กระชับ รัดกุม ลดเวลาและงบประมาณในการตรวจสอบ และหากพบกิจการที่มีคุณลักษณะของการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน เจ้าหน้าที่จะได้เฝ้าระวัง และกำกับดูแลผู้เสียภาษีให้ใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ และให้เป็นปัจจุบัน เพื่อตอบสนองนโยบายของกรมสรรพากรต่อไป
2. ผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถนำผลที่ได้จากการศึกษาไปใช้เป็นแนวทาง ในการวางแผนการตรวจสอบให้กระชับ รัดกุม
3. ผู้สนใจทั่วไป สามารถนำผลการศึกษาไปใช้ประกอบการศึกษาเพิ่มเติม

ขอบเขตของการวิจัย

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ นิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ มีสถานประกอบการ ตั้งอยู่ในเขตอำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี และเป็นนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร จำนวน 1 ครั้ง และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – ปี 2557

ข้อจำกัดของการวิจัย

1. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา เป็นกลุ่มนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างที่เฉพาะเจาะจง อาจมีการพิจารณาจากเจ้าพนักงานประเมินก่อนการเข้าตรวจสอบสภาพกิจการแล้วว่า นิติบุคคลกลุ่มนี้อาจเป็นกลุ่มที่มีการหลีกเลี่ยงภาษี ส่งผลให้ข้อมูลอาจมีการเบี่ยงเบน
2. กรณีการศึกษาการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลเฉพาะจำนวนแบบที่มีการยื่นเพิ่มเติม ในช่วงระยะเวลาที่สนใจศึกษาเท่านั้น แต่ไม่ได้ลงรายละเอียดว่าแบบแสดงรายภาษีหัก ณ ที่จ่าย ที่ยื่นเพิ่มเติม นั้น มีรายละเอียดรายจ่ายประเภทใดบ้าง ที่มีการยื่นเพิ่มเติม อาจทำให้ไม่ได้ข้อมูลในเชิงลึกเท่าที่ควร

นิยามศัพท์เฉพาะ

นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน คือ นิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบสภาพกิจการ โดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – ปี

2557 มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขต อำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี มีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตามการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร

นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน คือ นิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบสภาพกิจการโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – ปี 2557 มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขต อำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี มีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตามการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร

กำไรสุทธิทางภาษี คือ กำไรสุทธิทางภาษี จากแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม คือ นิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบสภาพกิจการโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – ปี 2557 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ถูกตรวจสอบ มีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม ก่อนการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 (แบบปกติ) ในช่วงไตรมาสสุดท้ายของปีและไตรมาสแรกของปีถัดไป และสิ้นสุดที่เดือน พฤษภาคม (ตั้งแต่เดือนตุลาคม – เดือนพฤษภาคมปีถัดไป)

บทที่ 2

เอกสาร บทความและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคลที่ขึ้นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเอกสาร บทความและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

1. การตกแต่งบัญชี
2. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร
3. ความแตกต่างของการวางแผนภาษีอากรกับการหลบหลีกและการหลีกเลี่ยงภาษีอากร
4. จุดประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร บทบัญญัติของประมวลรัษฎากร
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
6. สรุปเอกสาร บทความ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การตกแต่งบัญชี

การตกแต่งบัญชี คือ การปรับแต่งตัวเลขทางบัญชีโดยอาศัยช่องโหว่ของกฎเกณฑ์ทางบัญชีเพื่อนำไปสู่สิ่งที่ฝ่ายบริหารต้องการให้ปรากฏในรายงานทางการเงิน (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2543 อ้างถึงใน สุภาวดี สุชีชีพ, 2549, หน้า 11) นิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์และนอกตลาดหลักทรัพย์ มีแรงจูงใจในการตกแต่งบัญชีแตกต่างกันไป กล่าวคือ นิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ มีแรงจูงใจในการตกแต่งบัญชี เพื่อให้มีกำไรสูง อาจเนื่องมาจาก ต้องการขายหุ้นเพิ่มทุน หรืออาจเกิดจากต้องการให้ผลการดำเนินงานเป็นไปตามที่ฝ่ายบริหารได้คาดการณ์ไว้ หรือ ตกแต่งบัญชีเพื่อให้มีกำไรต่ำ อาจเนื่องมาจาก การที่เจ้าของหุ้นมีหุ้นอยู่ในมือในสัดส่วนที่ไม่เหมาะสมและต้องการจะซื้อหุ้นเพิ่มเติม แต่ไม่อยากซื้อในราคาสูง เป็นต้น ส่วนนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์ มีแรงจูงใจในการตกแต่งบัญชี เพื่อประหยัดต้นทุนทางภาษี ซึ่งหากเป็นกิจการเจ้าของคนเดียว หรือ มีเจ้าของเพียงไม่กี่คน มีแรงจูงใจในการตกแต่งบัญชีอยู่ที่การประหยัดต้นทุน เพื่อรักษาสถานภาพในการแข่งขัน ซึ่งการเสียภาษีมาก ๆ ทำให้ต้นทุนสูง ทำให้ไม่สามารถลดราคาสินค้าลงมาสู้กับคู่แข่ง จนอาจทำให้ธุรกิจไม่สามารถอยู่รอดได้ ดังนั้น กิจการขนาดเล็ก หรือขนาดกลางและขนาดย่อมที่มีเจ้าของคนเดียวหรือเจ้าของไม่กี่คน จึงมีแรงจูงใจในการตกแต่งบัญชีเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี (ภาพร เอกอรรถพร, 2553)

แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร

ราณี อธิชัยกุล (2546, หน้า 21-24 อ้างถึงใน ปิยะพร เหลืองอ่อน, 2554, หน้า 20-24) ได้อธิบายว่าระบบภาษีมียบทบาทสำคัญในการทำให้รัฐบาลบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจของประเทศ ระบบภาษีที่ต่อนอกเหนือจากการมีหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีที่ดี รวมทั้งวิธีการจัดเก็บภาษีที่ดีแล้ว จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการจัดการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพด้วย ซึ่งปัจจัยที่จะทำให้การจัดเก็บภาษีมียประสิทธิภาพ ประกอบด้วยปัจจัยสำคัญต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. การกำหนดระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี เพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายหรือนโยบายนั้นบังเกิดผลเป็นจริงขึ้น
2. การเข้าถึงตัวผู้เสียภาษีโดยการให้บริการทางภาษี เป็นกิจกรรมสำคัญอันหนึ่งเพื่อให้มั่นใจว่าผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีทุกคนได้รับทราบข้อมูลข่าวสาร ตลอดจนความรู้ทางภาษี เพื่อช่วยให้ผู้เสียภาษีมียความเข้าใจในหลักการและวิธีการเสียภาษี ตลอดจนบทลงโทษที่อาจได้รับถ้าเสียภาษีไม่ถูกต้อง

3. การดำเนินการตามกระบวนการบริหารจัดการจัดเก็บภาษี การพยากรณ์การจัดเก็บภาษี การประเมินภาษี การจดทะเบียน การจัดให้มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีด้วยวิธีต่าง ๆ การรับชำระเงินภาษี การคืนภาษี รวมทั้งมาตรการทางภาษีต่าง ๆ เช่น บทลงโทษทางภาษี การเสียค่าปรับเงินเพิ่ม การติดตามและประเมินผลการจัดเก็บภาษี

4. การยินยอมการเสียภาษีหรือการเสียภาษีด้วยความสมัครใจ ระบบการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น จะต้องได้รับความร่วมมือจากประชาชน กล่าวคือ ประชาชนที่มีหน้าที่เสียภาษีมียยินยอมเสียภาษีแก่รัฐด้วยดีโดยไม่พยายามหลีกเลี่ยงหรือหนีภาษี การที่ประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษีดังกล่าว ย่อมทำให้รัฐบาลสามารถเก็บภาษีได้มากและทำให้ลดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บลงได้

การที่ประชาชนจะยินยอมเสียภาษีแก่รัฐด้วยความสมัครใจหรือมีจิตสำนึกในการเสียภาษีมากน้อยเพียงใดนั้น ย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. การเห็นความสำคัญของการเสียภาษี การที่จะทำให้ผู้เสียภาษีเห็นประโยชน์ของการเสียภาษีได้นั้น รัฐบาลต้องให้ความเชื่อมั่นว่า นโยบายรายจ่ายของรัฐบาลหรือการใช้ภาษีของรัฐ เป็นไปเพื่อผลประโยชน์ส่วนรวมโดยแท้จริง และประชาชนผู้เสียภาษีมียได้รับผลประโยชน์นั้นด้วย

2. ประสิทธิภาพในการบริหารงานและการใช้เงินของรัฐ หากรัฐบาลได้แสดงให้เห็นว่าสามารถบริหารงานและใช้เงินภาษีมียอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่าของเงินภาษีมียที่เสียไปแล้ว ความสมัครใจในการเสียภาษีของประชาชนย่อมจะมีมาก

3. ความเป็นธรรมในการเสียภาษี การที่จะทำให้ประชาชนผู้เสียภาษีมียร่วมมือกับรัฐในการเสียภาษีมียนั้น ระบบของภาษีมียที่จัดเก็บนั้น จะต้องให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีมียทุกคนด้วย กล่าวคือ

รัฐต้องเก็บภาษีจากประชาชนทุกกลุ่มอย่างทั่วถึงและเสมอภาค ไม่เลือกปฏิบัติ ทำให้ผู้เสียภาษีทุกคนรู้สึกว่าได้แบกรับภาระภาษีของรัฐอย่างเป็นธรรม เช่นเดียวกับผู้เสียภาษีคนอื่น ๆ ความสมัครใจย่อมมีมากขึ้น

4. การลงโทษของกฎหมายและการลงโทษทางสังคม รัฐบาลควรมีบทลงโทษ ผู้มีเจตนาหลบเลี่ยงหรือหนีภาษี เพื่อเป็นการป้องกันการหลบเลี่ยงดังกล่าว การลงโทษที่วุ่นวายครอบคลุมทั้งการลงโทษด้วยกฎหมาย และการลงโทษโดยสังคม

4.1 การลงโทษด้วยกฎหมาย ภายหลังจากการตรวจสอบและไต่สวนการทุจริตของผู้เสียภาษีแล้ว หากพบว่ามีความผิด จำเป็นต้องมีบทลงโทษผู้ไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี บทลงโทษทางภาษีที่สำคัญอาจแยกได้เป็น โทษทางอาญา และ โทษทางแพ่ง

4.1.1 โทษทางอาญา ลงโทษผู้มีเจตนาหลบเลี่ยงหรือหนีภาษี จะเป็นโทษทางแพ่งหรือทางอาญานั้นขึ้นอยู่กับเจตนาและความรุนแรงของการหลบเลี่ยงหรือหนีภาษี รัฐบาลจะลงโทษทางอาญาแก่ผู้เจตนาหนีภาษีอย่างรุนแรง กำหนดโทษปรับหรือจำคุก หรือทั้งปรับทั้งจำคุก

4.1.2 โทษทางแพ่ง รัฐบาลจะลงโทษทางแพ่งหรือสถานเบาแก่ผู้ละเลยไม่ยื่นรายการเสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ครบ โทษทางแพ่งจัดอยู่ในรูปของเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เบี้ยปรับ คือเงินที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการไม่ปฏิบัติหรือปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายภาษี เงินเพิ่ม คือเงินที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการไม่ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามกฎหมาย มีลักษณะคล้ายดอกเบี้ย

4.2 การลงโทษทางสังคม การป้องกันการหลบเลี่ยงหรือหนีภาษีจะมีผลมากยิ่งขึ้นถ้าหากสังคมหรือประชาชนส่วนใหญ่รังเกียจหรือประณามผู้หนีภาษี การลงโทษทางกฎหมายเป็นมาตรการบังคับทางตรง แต่การลงโทษทางสังคมเป็นมาตรการบังคับทางอ้อม ทำให้ผู้นำของสังคมหรือนักการเมืองไม่พยายามหลบเลี่ยงภาษีและช่วยกระตุ้นให้ประชาชนมีจิตสำนึกของการเสียภาษี

5. ทศนคติในการเสียภาษี พยายามเสริมสร้างจิตสำนึกในการเสียภาษีของประชาชน โดยชี้ให้เห็นถึงผลประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม การยกย่องชมเชยผู้เสียภาษีดีอันดับและการสร้างความรู้สึกเกรงกลัวหรือละอายต่อการหลบหลีกหรือหลีกเลี่ยง จะช่วยยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษีให้สูงขึ้น

6. การพัฒนาระบบบริหารของหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ เช่น การพัฒนาการประสานงานระหว่างหน่วยงานภายในกรมที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษี การวางระบบการควบคุมผู้เสียภาษีอย่างทั่วถึงและรัดกุม เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี

ตามแนวคิดเกี่ยวกับการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีอากร ถือว่า การมีระบบภาษีที่ดีจะช่วยให้รัฐบาลสามารถบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจของประเทศได้ แต่การทำให้รัฐบาลสามารถบรรลุเป้าหมายได้นั้น ส่วนสำคัญส่วนหนึ่งเกิดจาก ความสมัครใจ หรือแรงจูงใจในการเสียภาษีของผู้เสีย

ภานี้ด้วย ซึ่งความสมัครใจ หรือแรงจูงใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี อาจแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ มุมมองของผู้เสียภาษี เช่น

1. หากผู้เสียภาษีเห็นว่า การเสียภาษีมีความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีทุกคน รัฐมีการจัดเก็บ ภาษีจากประชาชนทุกกลุ่มอย่างทั่วถึงเป็นธรรม เสมอภาค และไม่เลือกปฏิบัติ ผู้เสียภาษีอาจมี แรงจูงใจที่จะเสียภาษีให้ถูกต้อง หรือครบถ้วน แต่หากผู้เสียภาษีมองในทางตรงกันข้าม อาจส่งผล ให้แรงจูงใจในการเสียภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน ลดลง เนื่องจากมองว่า การเสียภาษีไม่เป็นธรรม ตนเป็นฝ่ายแบกรับภาระภาษีของรัฐอย่างหนักแต่ผู้อื่นกลับมีการหลีกเลี่ยงภาษี
2. หากผู้เสียภาษีเห็นว่า การลงโทษของกฎหมายและการลงโทษทางสังคม มีความ เข้มงวด ผู้เสียภาษีอาจเกรงกลัวต่อการกระทำผิดดังกล่าว ส่งผลให้มีแรงจูงใจในการเสียภาษีให้ ถูกต้อง หรือครบถ้วน มากขึ้น

ความแตกต่างของการวางแผนภาษีอากรกับการหลบหลีกและการหลีกเลี่ยงภาษีอากร

การวางแผนภาษีอากร และการหลบหลีกภาษีอากร อาจมีลักษณะใกล้เคียงกันอยู่บ้างใน บางส่วน แต่ย่อมมีความแตกต่างกันเป็นอย่างยิ่งกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2550)

1. การหลบหลีกภาษีอากร

การหลบหลีกภาษีอากร หมายถึง การใช้ช่องโหว่ที่กฎหมายภาษีอากรเปิดช่องให้กระทำ ได้ โดยไม่ผิดกฎหมายมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการประกอบธุรกิจและการเสียภาษีอากร เพื่อให้จำนวนภาระภาษีอากรที่ต้องเสียลดน้อยลง ไป จากการดำเนินการตามปกติธุรกิจทั่วไป

การหลบหลีกภาษีอากรถือเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนภาษีอากร จึงมีลักษณะใกล้เคียง กับการวางแผนภาษีอากรอย่างยิ่ง กล่าวคือ การหลบหลีกภาษีอากร มีความมุ่งหมายที่จะให้จำนวน ภาษีอากรที่ต้องเสียลดจำนวนลง โดยแสวงหาช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร และนำช่องโหว่ ดังกล่าวมาใช้ เพื่อประหยัดเงินภาษีที่ต้องเสีย แต่การวางแผนภาษีอากร มุ่งที่จะให้การเสียภาษี ถูกต้องครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขแห่งกฎหมายภาษีอากรในทุกประเด็น และเป็น จำนวนน้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ โดยไม่จำกัดเพียงการแสวงหาช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร

การหลบหลีกภาษีอากรเป็นการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของกฎหมาย ภาษีอากร โดยใช้ช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากรให้เกิดประโยชน์ต่อธุรกิจ และการเสียภาษีอากร จึงไม่เป็นการฝ่าฝืนหรือกระทำผิดต่อบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร ผู้ใช้ช่องโหว่ของกฎหมาย ย่อมไม่ต้องรับโทษทางภาษีอากรใด ๆ ตัวอย่างช่องโหว่กฎหมายภาษีอากร กรณีภาษีเงินได้นิติ บุคคล เช่น การคิดดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่บริษัทกู้ยืมจากกรรมการ หรือผู้เป็นหุ้นส่วน ซึ่งกรรมการหรือ

ผู้เป็นหุ้นส่วนต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15 ของดอกเบี้ยที่จ่ายและมีสิทธิเลือก เสียภาษีเท่าที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย ในขณะที่ดอกเบี้ยจ่ายดังกล่าวเป็นผลให้กำไรสุทธิลดลง ทำให้บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นประหยัดภาษีลงได้ร้อยละ 20 – 30 ของจำนวนกำไรสุทธิที่ลดลง ดังกล่าว

2. การหลีกเลี่ยงภาษีอากร

การวางแผนภาษีอากรและการหลบหลีกภาษีอากร อาจมีลักษณะใกล้เคียงกันอยู่บ้างใน บางส่วน แต่ย่อมมีความแตกต่างกันเป็นอย่างยิ่งกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ดังต่อไปนี้

การหลีกเลี่ยงภาษีอากรหรือการหนีภาษีอากร หมายถึง การเจตนาหรือจงใจหลีกเลี่ยง ภาษีอากรหรือหนีภาษีอากร โดยทุจริต หรือ โดยผิดกฎหมาย เช่น

2.1 เจตนาแจ้งข้อความเท็จ (ยื่นแบบแสดงรายการเท็จ) หรือให้ถ้อยคำหรือตอบ คำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จ ไปแสดงต่อเจ้าพนักงาน เพื่อหลีกเลี่ยง การเสียภาษีอากร โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบายหรือโดยวิธีอื่นใดทำนองเดียวกัน หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยง เช่น การจัดทำบัญชี 2 ชุด การแสดงรายได้หรือรายรับในแบบแสดงรายการ เป็นเท็จ หรือค่าที่เป็นจริง หรือแสดงรายจ่ายเป็นเท็จสูงกว่าที่เป็นจริง

2.2 เจตนาละเลยไม่ยื่นรายการที่ต้องยื่นเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากร

2.3 ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือบุคคลอื่นใดโดยเจตนา หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการออกไปกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิจะออก ไม่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว ไม่ลงรายการหรือลงรายการเป็นเท็จ ในรายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ รายงานสินค้าและวัตถุดิบ หรือรายงานมูลค่าของฐานภาษี โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนอง เดียวกัน เจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม นำใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับ ภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ไปใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเท็จ ปลอมหลักฐานใบขนสินค้าขาออก เพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.4 โดยเจตนาทุจริตมีแสตมป์ปลอม หรือค่าแสตมป์ใช้แล้วหรือเลิกใช้แล้ว เป็นต้น

การหลีกเลี่ยงภาษีอากร ผู้ประกอบการต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากร ตามจำนวนเงินที่ หลีกเลี่ยงพร้อมทั้งเบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม ซึ่งเป็นบทลงโทษทางแพ่ง โดยไม่อาจที่จะลดหย่อนผ่อน โทษลงได้แล้ว ยังต้องรับผิดชอบบทกำหนดโทษทางอาญา ได้แก่ โทษจำคุกอีกด้วย ซึ่ง ผู้ประกอบการไม่อาจนำค่าใช้จ่ายอันเกิดจากบทลงโทษดังกล่าว ไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณ กำไรหรือขาดทุนทางภาษีอากร

3. ความสัมพันธ์ของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร การหลบหลีกภาษีอากร และการวางแผนภาษีอากร

การหลบหลีกภาษีอากร หรือการใช้ช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร ในประเด็นที่กฎหมายเปิดช่องให้กระทำได้ ไม่ถือเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย โดยการใช้ช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร มาประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการประกอบธุรกิจ และการเสียภาษีอากรเพื่อให้อัตราภาษีอากรที่ต้องเสียลดน้อยลง ไปจากการดำเนินการตามปกติธุรกิจทั่วไป จึงถือเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนภาษีอากร

การหลีกเลี่ยงภาษีอากร เป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย ผู้หลีกเลี่ยงภาษีอากรต้องรับผิดชอบในจำนวนภาษีอากรที่หลีกเลี่ยงไปนั้น พร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม อันเป็นบทลงโทษทางแพ่งหรือบทลงโทษในส่วนที่เกี่ยวกับเงินภาษีอากร โดยทางราชการจะไม่มีมาตรการลดหย่อนผ่อนโทษให้แต่อย่างใด เนื่องจากการกระทำที่ฝ่าฝืนกฎหมาย ผู้ที่หลีกเลี่ยงภาษีอากรยังต้องถูกลงโทษทางอาญา ได้แก่ โทษจำคุก และค่าปรับทางอาญาอีกด้วย และผู้ประกอบการไม่อาจนำค่าใช้จ่ายอันเกิดจากบทลงโทษดังกล่าว ไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนทางภาษีอากรได้อีกด้วย

การวางแผนภาษีอากร คือ การตัดสินใจเตรียมการเพื่อการปฏิบัติในอนาคตเกี่ยวกับภาษีอากรทั้งในระยะสั้นและระยะยาว โดยมีจุดมุ่งหมายที่จะให้การเสียภาษีอากรและการปฏิบัติภารกิจเกี่ยวกับภาษีอากรขององค์กรเป็นไปโดยถูกต้อง และครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษีอากร และต้องเสียภาษีอากรเป็นจำนวนน้อยที่สุดหรือประหยัดที่สุด

ดังนั้น การวางแผนภาษีอากร จึงมีจุดมุ่งหมายหลักที่จะให้การเสียภาษีอากรเป็นไปโดยถูกต้อง ครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของกฎหมาย และจะต้องเสียภาษีอากรจำนวนน้อยที่สุด โดยไม่มีเจตนาทุจริตหรือฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย อันเป็นเรื่องของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ที่เป็นผลให้ผู้หลีกเลี่ยงภาษีอากรต้อง ได้โทษในทางภาษีอากร ทั้งทางแพ่งและทางอาญา

การวางแผนภาษีอากรมีขอบเขตกว้างขวางครอบคลุมประเด็นต่าง ๆ ในการเสียภาษีอากรทุกประเภทภาษี ตลอดจนการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขของกฎหมายภาษีอากรทุกประเด็น โดยศึกษาทำความเข้าใจกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจที่ประกอบโดยถี่ถ้วน ได้แก่ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี วิธีการชำระภาษี การยกเว้นภาษี บทกำหนดโทษ และวิธีการจัดข้อโต้แย้งทางภาษีอากร แต่สำหรับการหลบหลีกภาษีอากรนั้น เป็นการศึกษาเฉพาะประเด็นที่เป็นช่องโหว่ในการเสียภาษี และนำเอาช่องโหว่ดังกล่าวมาใช้ประโยชน์ ในอันที่จะทำให้ธุรกิจมีภาระภาษีน้อยลงโดยไม่ผิดกฎหมาย

ทั้งในส่วนของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร และการหลบหลีกภาษีอากร จึงอาจนับเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนภาษีอากรได้ โดยเฉพาะการหลบหลีกภาษีอากร ซึ่งมีความมุ่งหมายที่จะ

แสวงหาและใช้ประโยชน์จากช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร เพื่อให้จำนวนภาษีอากรที่ต้องเสียลดจำนวนลง การหลบหลีกภาษีอากร จึงมีลักษณะใกล้เคียงกับการวางแผนภาษีอากรอย่างยิ่ง กล่าวคือ การวางแผนภาษีอากรมุ่งที่จะให้การเสียภาษีถูกต้องครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขแห่งกฎหมายภาษีอากรในทุกประเด็น และเป็นจำนวนน้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ โดยไม่จำกัดเพียงการแสวงหาช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากรเท่านั้น

ในการเสียภาษีอากร โดยถูกต้องครบถ้วนและโดยประหยัดนั้น ผู้ประกอบการต้องอาศัยพยานหลักฐานทางธุรกิจ เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบส่งของ ใบกำกับภาษี สัญญาธุรกิจ หรือเอกสารหลักฐานอื่นที่เป็นที่ยอมรับ ประกอบกับข้อเท็จจริงซึ่งมีเหตุผลในทางภาษีอากร

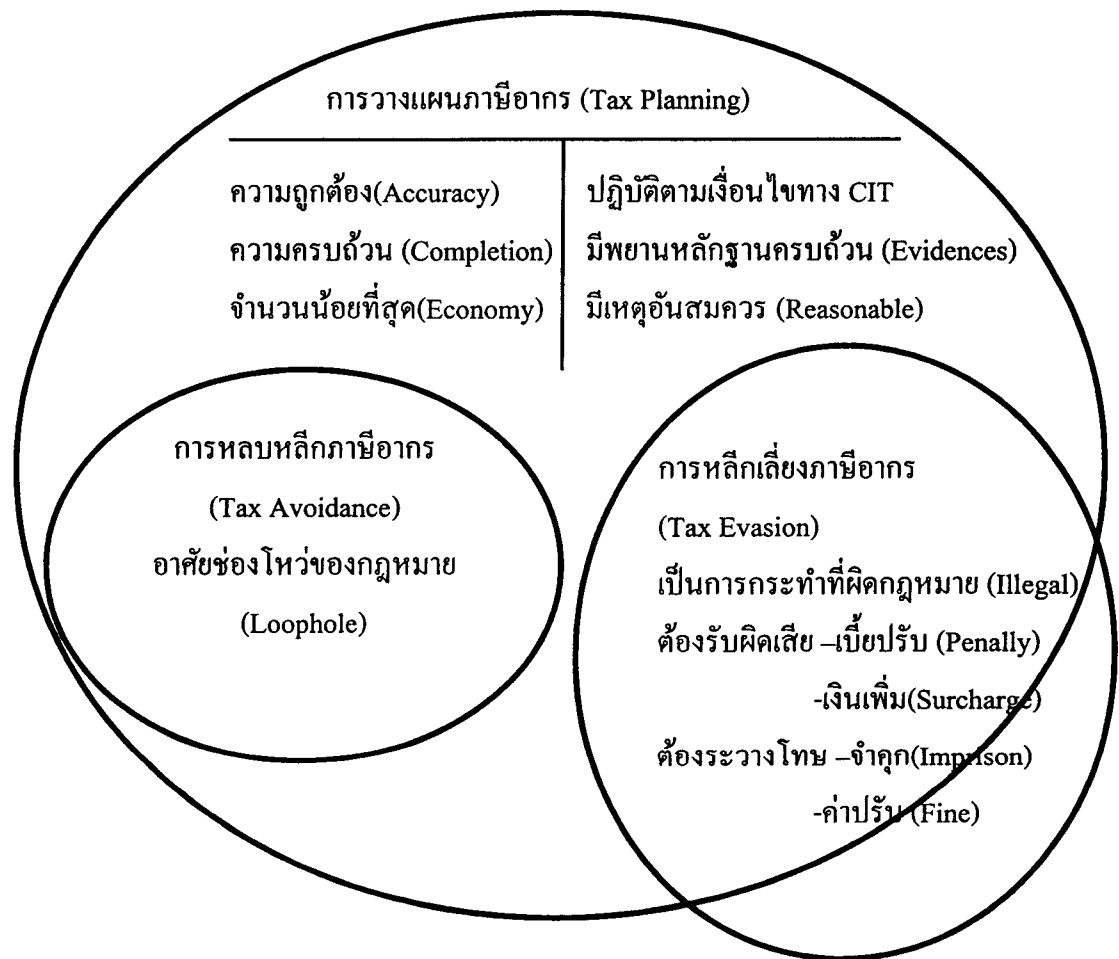
การวางแผนภาษีอากร นอกจากจะช่วยให้ผู้ประกอบการเสียภาษีอากรได้โดยถูกต้องครบถ้วน ตามที่กฎหมายกำหนด บัญญัติ และเป็นจำนวนน้อยที่สุด แล้วยังขจัดปัญหา ในการเสียภาษีอากรของกิจการที่อาจเกิดขึ้นทุกกรณี ทำให้ธุรกิจมีมาตรฐานในการปฏิบัติงานที่ดี ลดทอนอาญา ทั้งยังช่วยลดต้นทุนการดำเนินงาน หรือเพิ่มกำไรสุทธิ โดยการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร ลดขั้นตอนในการปฏิบัติงานที่ไม่จำเป็น และไม่ได้มาตรฐาน ช่วยให้เกิดความกังวลต่อการถูกเรียกตรวจสอบภาษีอากรของทางราชการ และเสริมสร้างระบบการควบคุมภายใน ให้มีประสิทธิภาพอีกด้วย

การดำเนินการวางแผนภาษีอากร เป็น โอกาสที่ผู้ประกอบการจะได้ทำการศึกษา โครงสร้างและองค์ประกอบของธุรกิจ ขั้นตอนและวิธีการดำเนินงาน เอกสารหลักฐานทางธุรกิจ โดยละเอียด พร้อมทั้งศึกษา หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนเอกสารทางธุรกิจ ทำให้ทราบแนวทางการปฏิบัติงานที่ดี ซึ่งแตกต่างจากการหลบหลีกภาษีอากร ที่มุ่งศึกษาเฉพาะช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร เพื่อให้ธุรกิจ ได้รับประโยชน์จากช่องโหว่ทางภาษีอากรนั้น ๆ เท่านั้น

ในแง่ของการอำนวยความสะดวกอันเกิดจากการวางแผนภาษีอากร แม้การวางแผนภาษีอากร จะเป็นไปเพื่อผู้ประกอบการ ในภาคเอกชน แต่หากพิจารณาโดยละเอียดรอบด้านแล้ว ประโยชน์ของการวางแผนภาษีอากรมิได้จำกัดเพียงผู้ประกอบการเท่านั้น หากแต่เป็นประโยชน์ต่อทางราชการและสังคมโดยรวมอีกด้วย เพราะผู้ประกอบการที่มีแนวคิดในการวางแผนภาษีอากร ต้องเป็นผู้ที่เล็งเห็นประโยชน์ของการวางแผนในทุกกรณี ไม่เพียงแต่เฉพาะประเด็นทางภาษีอากร จึงทำให้ธุรกิจที่มีการวางแผนภาษีอากรดังกล่าว มีมาตรฐาน ก่อให้เกิดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสูงสุด ซึ่งเป็นผลดีต่อสังคม และสิ่งแวดล้อม ในการตรวจสอบภาษีอากรของผู้ประกอบการที่มีการวางแผนภาษีอากรที่ดี เจ้าหน้าที่งานประเมินของกรมสรรพากร ไม่ต้องเสียเวลาในการ

ตรวจสอบมาก มีเวลาที่จะไปดำเนินการกับผู้ประกอบการที่มีแนวโน้มที่จะทุจริต เพื่อสร้างความ เป็นธรรมแก่สังคมต่อไป

นอกจากนี้ ผู้ประกอบการที่มีการวางแผนภาษีอากรที่ดี ย่อมเป็นตัวอย่างหรือแนวทางให้ ผู้ประกอบการรายอื่นให้ปฏิบัติตาม โดยการมุ่งมั่นที่จะเสียภาษีอากรให้ถูกต้อง และเมื่อมีการเสีย ภาษีอากรโดยถูกต้อง ครบถ้วน ด้วยการวางแผนภาษีอากรที่ดีแล้ว ผู้ประกอบการดังกล่าว ย่อมเป็น หูเป็นตาแก่ประเทศชาติ ในอันที่ช่วยกันปกป้องผู้ทุจริตหลีกเลี่ยงภาษีอากร ซึ่งเป็นประ โยชน์ต่อ สังคม โดยส่วนรวมเป็นอย่างยิ่ง



ภาพที่ 2-1 แผนผังแสดงความสัมพันธ์ของการวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับการหลีกเลี่ยงภาษี และการหลบหลีกภาษีเงินได้นิติบุคคล (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2550)

การหลีกเลี่ยงภาษีที่นิยมกระทำกันตลอดมา ทั้งในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล
 ธรรมดา และการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น กิจการรับเหมาก่อสร้าง มีการตั้งตัวแทนเชิด โดยใช้
 วิทยารายชื่อคนงานของตนเองมาเป็นผู้รับเหมารายย่อย กิจการขนส่งสินค้ามีการเอาชื่อลูกน้องมา
 เป็นคนรับส่งสินค้าแทนตนเอง การทำให้บริษัทขาดทุนโดยการสร้างรายจ่าย การให้บริษัทกู้ยืมเงิน
 จากกรรมการของตนเองเพื่อหลบยอดรายได้ และเพิ่มค่าใช้จ่ายในรูปของดอกเบี้ยจ่าย เป็นต้น
 (เอเอสทีวีผู้จัดการออนไลน์, 2555) การกระทำดังกล่าว เพื่อหลีกเลี่ยงให้บริษัทมีรายได้ต่ำ มีรายจ่าย
 สูง ส่งผลให้มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีต่ำ และทำให้จ่ายภาษีน้อยที่สุดหรือไม่จ่ายเลย

จุดประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร บทบัญญัติของประมวลรัษฎากร

ประเภทภาษีอากรที่มีการจัดเก็บตามประมวลรัษฎากร แบ่งออกเป็น 5 ประเภท ดังนี้

1. ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้ตามส่วน 2 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวล
 รัษฎากร

2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวล
 รัษฎากร

3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามหมวด 4 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

4. ภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามหมวด 5 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

5. อากรแสตมป์ ตามหมวด 6 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

จุดประสงค์ของบัญชีภาษีอากร (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2545, หน้า 50)

1. เพื่อคำนวณจำนวนภาษีอากรที่ต้องเสียให้ถูกต้อง ครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ วิธีการ
 และเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด ซึ่งเป็นวัตถุประสงค์หลักของการบัญชีภาษีอากร

2. เพื่อเป็นพื้นฐานสำคัญในการวางแผนภาษีอากร

3. เพื่อเตรียมความพร้อมต่อการตรวจสอบภาษีอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ โดยเฉพาะ
 จากกรมสรรพากร การเสียภาษีอากรถูกต้องครบถ้วนตั้งแต่เริ่มต้น เป็นแนวความคิดที่ดี และถูกต้อง
 เพราะทำให้ผู้เสียภาษียุติความกังวลต่อค่าใช้จ่ายทางภาษีอากรที่จะเกิดขึ้น เนื่องจากการเสียภาษี
 อากรไม่ถูกต้องนั้น อาทิ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าปรับทางอาญา

4. ในทางราชการ บัญชีภาษีอากรเป็นประโยชน์ในการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีโดยตรง
 โดยกำหนดเงื่อนไขในการคำนวณภาษีอากร การจัดทำบัญชีพิเศษ การจัดทำบัญชีงบดุล บัญชี
 ทำการ บัญชีกำไรขาดทุน บัญชีแสดงรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ บัญชีพิเศษแสดงรายรับหรือ
 รายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ รวมทั้งการแจ้งรายการตามที่กฎหมายกำหนด

มาตรา 65 เงิน ใต้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้ คือ กำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการ ที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไข ที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี และรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้มีกำหนดสิบสองเดือน เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้จะน้อยกว่าสิบสองเดือนก็ได้ คือ

(ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ จะถือวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกก็ได้

(ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดี ขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีเช่นว่านี้ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งอนุญาต หรือไม่อนุญาตสุดแต่จะเห็นสมควร คำสั่งเช่นว่านั้นต้องแจ้งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเวลาอันสมควร และในกรณีที่อธิบดีสั่งอนุญาต ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนด

การคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรคหนึ่งให้ใช้เกณฑ์สิทธิ์ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังมิได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ในกรณีจำเป็น ผู้มีเงิน ใต้จะขออนุมัติต่ออธิบดีเพื่อเปลี่ยนแปลงเกณฑ์สิทธิ์และวิธีการทางบัญชี เพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรคสองก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้ว ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป

มาตรา 65 ทวิ การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้ ให้เป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) รายการที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ตรี ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย

(2) ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาดังกล่าว ให้คำนวณหักตามส่วนเฉลี่ยแห่งระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา

(3) ราคาสินทรัพย์อื่นนอกจาก (6) ให้ถือตามราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ก็ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และ

อัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตราค่าทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลา และมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินนั้นเท่านั้น

(4) ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน

(5) เงินตรา ทรัพย์สินหรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ ที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย ดังนี้

(ก) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจาก (ข) ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา หรือทรัพย์สินเป็นเงินตราไทย ตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และให้คำนวณค่า หรือราคาของหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์ขาย ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

(ข) กรณีธนาคารพาณิชย์ หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีกำหนด ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สินหรือหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

(6) ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาด แล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า และให้ถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย

การคำนวณราคาทุนตามวรรคก่อน เมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใด ตามวิชาการบัญชี ให้ใช้หลักเกณฑ์นั้นตลอดไป เว้นแต่จะไดรับอนุมัติจากอธิบดีจึงจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ได้

(7) การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศนั้น เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมิน โดยเทียบกับราคาทุนของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ส่งเข้าไปในประเทศอื่นได้

(8) ถ้าราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนในท้องตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา เว้นแต่เงินตราต่างประเทศนั้น จะแลกเปลี่ยนในอัตราทางการ ก็ได้ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราทางการนั้น

(9) การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ จะกระทำได้อต่อเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนด โดยกฎกระทรวง แต่ถ้าได้รับชำระหนี้ในรอบระยะเวลาบัญชีใดให้นำมาคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

หนี้สูญรายใดได้นำมาคำนวณเป็นรายได้แล้ว หากได้รับชำระในภายหลังก็มีให้นำมาคำนวณเป็นรายได้้อีก

(10) สำหรับบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยให้นำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้า มารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงครึ่งหนึ่งของจำนวนที่ได้ เว้นแต่บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยดังต่อไปนี้ ไม่ต้องนำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้ามารวมคำนวณเป็นรายได้

(ก) บริษัทจดทะเบียน

(ข) บริษัทจำกัดคนนอกจาก (ก) ซึ่งถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับ ในกรณีที่บริษัทจำกัดหรือบริษัทจดทะเบียนมีเงินได้ที่เป็นเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งกำไรดังกล่าว โดยถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนที่ก่อให้เกิดเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งกำไรนั้น ไว้ไม่ถึงสามเดือนนับแต่วันที่ได้หุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นมา ถึงวันมีเงินได้ดังกล่าว หรือได้อोनหุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นไปก่อนสามเดือนนับแต่วันที่มิเงินได้เงินปันผลที่ได้จากการลงทุนของกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามมาตรา 65 ตรี (2) มิให้ถือเป็นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร ตามความในวรรคสอง

(11) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว

(12) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว และถ้าผู้รับเป็นบริษัทจดทะเบียนหรือ เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายและไม่เข้าลักษณะตามให้นำบทบัญญัติของ (10) มาใช้บังคับโดยอนุโลม

(13) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียน หรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก หรือเงิน หรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาค หรือจากการให้โดยเสน่หา แล้วแต่กรณี มารวมคำนวณเป็นรายได้

(14) ภาษีขายซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้รับหรือพึงได้รับ และภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีใช้ภาษีตามมาตรา 82/16 ซึ่งได้รับคืน เนื่องจากการขอคืนตามหมวด 4 ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้

เงินตรา ทรัพย์สินหรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่รับมาหรือจ่าย ไปในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่า หรือราคาเป็นเงินตราไทยตามราคาดตลาดในวันที่ รับมาหรือจ่ายไปนั้น

มาตรา 65 ตีร ายการต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

(1) เงินสำรองต่าง ๆ นอกจาก

(ก) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันชีวิตที่กันไว้ก่อนคำนวณกำไร เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหัก เบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว

ในกรณีต้องใช้จ่ายเงินตามจำนวนซึ่งเอาประกันภัยสำหรับกรรมธรรม์ประกันชีวิตรายใดไม่ว่า เต็มจำนวนหรือบางส่วน เงินที่ใช้ไปเฉพาะส่วนที่ไม่เกินเงินสำรองตามวรรคก่อนสำหรับกรรมธรรม์ ประกันชีวิตรายนั้น จะถือเป็นรายจ่ายไม่ได้

ในกรณีเลิกสัญญาตามกรรมธรรม์ประกันชีวิตรายใด ให้นำเงินสำรองตามวรรคแรก จำนวนที่มีอยู่สำหรับกรรมธรรม์ประกันชีวิตรายนั้น กลับมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลา บัญชีที่เลิกสัญญา

(ข) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันภัยอื่นที่กันไว้ก่อนคำนวณ กำไร เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 40 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชี หลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว และเงินสำรองที่กันไว้จะต้องถือเป็นรายได้ ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีปีถัดไป

(ค) เงินสำรองที่กันไว้เป็นค่าเผื่อหนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญ สำหรับหนี้จากการให้ สินเชื่อที่ธนาคารพาณิชย์ บริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ได้กันไว้ตาม กฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์หรือกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่คงเพิ่มขึ้นจากเงินสำรองประเภทดังกล่าว ที่ปรากฏในงบดุลของรอบระยะเวลาบัญชีก่อน

เงินสำรองส่วนที่คงเพิ่มขึ้นตามวรรคหนึ่ง และได้นำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณ กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิไปแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีใด ต่อมาหากมีการตั้งเงินสำรองประเภท ดังกล่าวลดลง ให้นำเงินสำรองส่วนที่คงลดลงซึ่งได้ถือเป็นรายจ่ายไปแล้วนั้น มารวมคำนวณเป็น รายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ตั้งเงินสำรองลดลงนั้น

(2) เงินกองทุน เว้นแต่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพซึ่ง เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และ เงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศลเว้นแต่รายจ่าย เพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อการสาธารณะประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมติรัฐมนตรี ให้ หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่ อธิบดีกำหนดโดยอนุมติรัฐมนตรี ให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

(4) ค่ารับรองหรือค่าบริการส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

(5) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติมเปลี่ยนแปลงขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

(6) เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา ภาษีเงินได้ของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(6 ทวิ) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ และภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน เว้นแต่ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีซื้อของผู้ประกอบการจด ทะเบียน ซึ่งต้องเสียภาษีตามมาตรา 82/16 ภาษีซื้อที่ต้องห้ามนำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/5 (4) หรือภาษีซื้ออื่นตามที่กำหนด โดยพระราชกฤษฎีกา

(7) การถอนเงิน โดยปราศจากค่าตอบแทนของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(8) เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนเฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควร

(9) รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเอง โดยไม่มีการจ่ายจริง หรือรายจ่ายซึ่งควรจะจ่ายในรอบ ระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใดก็อาจลงจ่ายใน รอบระยะเวลาบัญชีที่ถัดไปได้

(10) ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นเจ้าของและใช้ เอง

(11) ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่างๆ หรือเงินกองทุนของตนเอง

(12) ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืน เนื่องจากการประกันหรือสัญญาคุ้มครองกันใด ๆ หรือผล ขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนๆ เว้นแต่ผลขาดทุนสุทธิ ยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบ ระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน

(13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ

(14) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ

(15) ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

- (16) ค่าของทรัพย์สินหรือสิทธิที่สูญหรือสิ้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำ
- (17) ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลง ทั้งนี้ ภายใต้บังคับมาตรา 65 ทวิ
- (18) รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ
- (19) รายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว
- (20) รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (19) ตามที่จะได้กำหนดโดย

พระราชกฤษฎีกา

มาตรา 68 ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นรายการ ซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการคำนวณภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีตามแบบที่อธิบดีกำหนด พร้อมกับชำระภาษีต่ออำเภอ

มาตรา 69 ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นรายการซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการคำนวณภาษีตามมาตรา 65 มาตรา 65 ทวิ มาตรา 66 และมาตรา 67 เกี่ยวกับรายรับ รายจ่าย กำไรสุทธิและรายการอื่น ๆ ต่อเจ้าพนักงานประเมินตามแบบที่อธิบดีกำหนด พร้อมด้วยบัญชีงบดุล บัญชีทำการ และบัญชีกำไรขาดทุน บัญชีรายรับรายจ่าย หรือบัญชีรายรับก่อนหักรายจ่ายที่มีบุคคลตามมาตรา 3 สัตต ตรวจสอบและรับรองในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว แล้วแต่กรณี

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

Becker, Defond, Jiambalvo and Subramanyam (1998) ศึกษาผลกระทบของคุณภาพงานสอบบัญชีกับการตกแต่งกำไร โดยศึกษาการตกแต่งกำไรภายใต้เหตุการณ์ที่มีการคาดการณ์กำไรไว้สูงกว่าผลประกอบการจริง วัดการตกแต่งกำไรจากรายการคงค้างที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ โดยใช้ตัวแบบ Jones Model 1991 มีสมมติฐาน คือ หากรายการคงค้างเกี่ยวข้องกับกำไรสูง ผู้สอบบัญชี Non Big 4 จะรายงานรายการคงค้างที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจสูงกว่าผู้สอบบัญชี Big 4 ผลการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชี Non Big 4 รายงานรายการคงค้างที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจสูงกว่าผู้สอบบัญชี Big 4 ซึ่งแสดงว่า ผู้สอบบัญชี Non Big 4 มีผลกระทบกับการตกแต่งกำไรสูงกว่าผู้สอบบัญชี Big 4 อย่างมีนัยสำคัญ

Gore, Pope and Singh (2001) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างค่าบริการอื่นของผู้สอบบัญชีกับการตกแต่งกำไร โดยศึกษาการตกแต่งกำไรภายใต้เหตุการณ์เพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุน และการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง ใช้ตัวแบบ Jones Model ในการศึกษา มีสมมติฐาน คือ สัดส่วนค่าบริการอื่นต่อค่าตอบแทนรวมของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการตกแต่งกำไร โดยที่ผู้สอบบัญชี Non Big 4 มีความสัมพันธ์มากกว่าผู้สอบบัญชี Big 4 ผล

การศึกษา พบว่า ค่าบริการอื่นของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวก กับการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุน และการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง โดยพบความสัมพันธ์ดังกล่าวในผู้สอบบัญชี Non Big 4 แต่ไม่พบความสัมพันธ์ในผู้สอบบัญชี Big 4

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ (2548) ศึกษาประเด็นที่สำนักงานคณะกรรมการ กลต. สั่งให้แก้ไขงบการเงินหรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษของบริษัทจดทะเบียน ในช่วงปี 2546 – 2548 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นบริษัทที่อยู่ในกลุ่มบริษัทจดทะเบียน ที่อยู่ระหว่างการแก้ไขการดำเนินงาน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง ผลการวิจัยพบว่า ประเด็นที่สำนักงานคณะกรรมการ กลต. สั่งการให้บริษัทจดทะเบียนแก้ไขงบการเงินหรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ เป็นเรื่องของการตั้งค่าเผื่อหรือประมาณการหนี้สินไม่เพียงพอ และพฤติกรรมฉ้อฉลมากกว่าเรื่องอื่น ๆ อย่างมีนัยสำคัญ และประเด็นดังกล่าวมีแนวโน้มที่ถูกสั่งการเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ ทุกปี บริษัทที่ถูกสั่งการส่วนใหญ่ ถูกตรวจสอบโดยสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซซ์ขนาดใหญ่ (Non Big 4) ซึ่งมีสัดส่วนสูงถึง ร้อยละ 76.90 ส่วนที่เหลือเป็นบริษัทที่ถูกตรวจสอบโดยสำนักงานบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4)

อรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) ศึกษา การยื่นแบบ ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม: ช่องทางการตกแต่งกำไร เป็นการศึกษาการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษี ผ่านการยื่นภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม โดยศึกษาเฉพาะการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 1 หรือ แบบ ภ.ง.ด. 3 ซึ่งเป็นการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับนิติบุคคลที่จ่ายเงิน ได้ให้บุคคลธรรมดา สำหรับรายจ่าย 5 ประเภท คือ เงินเดือนและค่าแรง ค่าตอบแทนกรรมการ ค่าขนส่ง ค่าเช่า และค่านายหน้า ซึ่งเป็นรายจ่ายที่ตกแต่งได้ง่าย โดยทั่วไปมักใช้ตำแนบบัตรประจำตัวประชาชนของผู้รับเงินเป็นหลักฐานประกอบการจ่ายเงินและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามเกณฑ์ของกรมสรรพากรภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่มีการจ่ายเงิน ซึ่งกรมสรรพากรอนุญาตให้มีการยื่นแบบดังกล่าวเพิ่มเติม โดยไม่จำกัดระยะเวลา การอนุญาตให้ยื่นแบบเพิ่มเติมนี้จึงเป็นช่องทางให้บริษัทสามารถปรับลดกำไรเพื่อประหยัดค่าใช้จ่ายได้ เนื่องจาก อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่าย อยู่ที่อัตรา ร้อยละ 1 ถึง 5 เป็นอัตราที่ต่ำกว่าอัตราค่าสุดของภาษีเงินได้ นิติบุคคล

การศึกษาแบ่งนิติบุคคล ออกเป็น 6 กลุ่ม ตามระดับกำไรสุทธิ โดยศึกษาจำนวนรายและจำนวนครั้งที่ยื่นแบบเพิ่มเติม โดยมีสมมติฐาน คือ หากนิติบุคคลเลือกยื่นแบบ ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติมเพื่อตกแต่งกำไรเพื่อลดภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว นิติบุคคลที่มีกำไรย่อมมีการยื่นแบบเพิ่มเติมมากกว่านิติบุคคลที่ขาดทุน

ผลการศึกษาพบว่า นิติบุคคลที่มีกำไรมีการยื่นแบบหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม สูงกว่านิติบุคคลที่ขาดทุน โดยยื่นแบบเพิ่มเติมเพื่อปรับเพิ่มค่าใช้จ่ายในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล กล่าวคือ การยื่นแบบเพิ่มเติมจะกระจุกตัวในช่วงไตรมาสสุดท้ายของปีและ ไตรมาสแรกของปีถัดไปและสิ้นสุดที่

เดือนพฤษภาคม ซึ่งเป็นเดือนสุดท้ายที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 สำหรับกิจการที่มีรอบบัญชีเดือนสุดท้าย เดือนธันวาคม โดยจำนวนรายและจำนวนครั้งที่ยื่นเพิ่มเติม เป็นการยื่น ภ.ง.ด. 3 มากกว่า ภ.ง.ด. 1 และพบว่ากิจการที่มีกำไรและยื่นแบบเพิ่มเติม มีรายจ่ายค่าขนส่งและค่านายหน้าสูงกว่ากิจการที่ไม่ยื่นแบบเพิ่มเติม นอกจากนี้ยังพบว่า ความถี่ในการยื่นแบบเพิ่มเติมสัมพันธ์กับระดับกำไรสุทธิ กล่าวคือ กิจการที่มีกำไรมากกว่าจะยื่นแบบเพิ่มเติมมากกว่ากิจการที่มีกำไรน้อยกว่า

พรพรรณ คำรงสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช (2556) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการกับการตกแต่งกำไร ของกิจการในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์: หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย โดยศึกษาการตกแต่งกำไรภายใต้เหตุการณ์เพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุน และการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง โดยมีอัตราการเติบโตของยอดขาย ผลการดำเนินงานในอดีตที่เป็นกำไรติดต่อกันตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป อัตราส่วนสินทรัพย์ถาวรต่อสินทรัพย์รวม ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี และปีพ.ศ. เป็นตัวแปรควบคุม มีสมมติฐาน คือ ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการตกแต่งกำไร เพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนหรือหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง ผลการศึกษาพบว่า ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการตกแต่งกำไร โดยกิจการขนาดใหญ่มีโอกาสตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนมากกว่า เมื่อเทียบกับกิจการขนาดเล็ก แต่ไม่พบหลักฐานว่าขนาดของกิจการ มีความสัมพันธ์กับการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง แต่กลับพบว่ากิจการที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชี Non Big 4 มีโอกาสในการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลงมากกว่าเมื่อเทียบกับกิจการที่ถูกตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีที่เป็น Big 4

สรุปเอกสาร บทความ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การหลีกเลี่ยงภาษีอากร ถือเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย ผู้กระทำผิด มีหน้าที่ต้องรับผิดชอบชำระเงินภาษีพร้อมเบี้ยปรับเงินเพิ่มตามกฎหมาย การกระทำดังกล่าวถือได้ว่า เป็นนิติบุคคลที่มีการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งไม่ว่ากระทำไปโดยไม่เข้าใจในข้อกำหนด เจตนาหรือไม่เจตนา นิติบุคคลนั้น มีหน้าที่ต้องรับผิดชอบในจำนวนภาษีอากรที่ยื่นไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน พร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เช่นกัน

จากการทบทวนเอกสาร บทความและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร หรือการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน พบว่า นิติบุคคลที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีอากร มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อต้องการประหยัดภาษีเงิน ได้นิติบุคคลที่ต้องเสียตามกฎหมาย และส่วนใหญ่เป็นนิติบุคคลที่จดทะเบียนนอกตลาดหลักทรัพย์ โดยการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อาจสังเกตได้จากคุณลักษณะในด้านต่าง ๆ ดังนี้ 1. ประเภทของผู้สอบบัญชีที่นิติบุคคลนั้นใช้ใน

การตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งจากงานวิจัยในอดีต พบว่า บริษัทที่ถูกสั่งการให้แก้ไขงบการเงิน หรือ จัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ ของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ส่วนใหญ่ถูกตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 (วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 2548) 2. การยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมในช่วง ไตรมาสสุดท้ายของปีไปจนถึงเดือนที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ เนื่องจากภาษีหัก ณ ที่จ่ายมีความสัมพันธ์กับภาษีเงินได้นิติบุคคล รายจ่ายบางรายการกฎหมาย กำหนดให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งต่อกรมสรรพากร เมื่อนิติบุคคลใดสร้างรายจ่ายที่ต้องมี การหักภาษี ณ ที่จ่าย จึงต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีหัก ณ ที่จ่าย ให้ครบถ้วนเพื่อหลีกเลี่ยงการ ตรวจสอบจากเจ้าพนักงานประเมิน 3. ขนาดของกิจการ โดยกิจการขนาดเล็ก มีแนวโน้มที่จะ หลีกเลี่ยงภาษีอากรสูงกว่ากิจการขนาดใหญ่ เนื่องจาก กิจการขนาดเล็กมักถือว่าภาษีเป็นต้นทุน อย่างหนึ่งของกิจการ ประกอบกับกิจการขนาดเล็กมีหน่วยงานที่เข้าไปกำกับดูแลน้อยกว่ากิจการ ขนาดใหญ่ จึงอาจเป็นช่องทางให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้ง่ายกว่า 4. กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ซึ่ง เป็นรายการบัญชีสุดท้ายที่แสดงว่า นิติบุคคลจะชำระภาษีสูงหรือต่ำ ซึ่งสาเหตุทั้งหลายเหล่านี้ อาจ เป็นคุณลักษณะของการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษานี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคล กับการยื่นแบบชำระภาษี ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน โดยศึกษาจากนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากร ยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – ปี 2557 มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตอำเภอศรีราชา อำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี มีระเบียบวิธีวิจัยในการศึกษา ดังนี้

1. ประชากร
2. การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง
3. การเก็บรวบรวมข้อมูล
4. ตัวแปรและการวัดค่า
5. การทดสอบสมมติฐาน
6. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา เป็นนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในเขต อำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี จำนวน 8,868 ราย (กรมสรรพากร, 2558)

การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง

วิธีการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา เป็นการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างจากฐานข้อมูลบนระบบอินทราเน็ต ของกรมสรรพากร (เป็นฐานข้อมูลภายในกรมสรรพากร สามารถเข้าถึงข้อมูลได้เฉพาะผู้ที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น) สำหรับนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – 2557 โดยมีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตามผลการตรวจสอบ และเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วน สมบูรณ์ เหมาะสมสำหรับนำไปทดสอบสมมติฐานงานวิจัย จึงใช้วิธีการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเฉพาะเจาะจง (Specific sampling) โดยมีขั้นตอนในการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง ดังต่อไปนี้

1. คัดเลือกนิติบุคคลที่มีสถานประกอบการ ตั้งอยู่ในเขตอำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี เสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบในระหว่างปี 2554 – ปี 2557 ได้ตัวอย่าง จำนวน 898 ราย
2. จากกลุ่มตัวอย่างในขั้นที่ 1 นำมาคัดเลือกต่อ โดยคัดเลือกเฉพาะนิติบุคคลที่มีรอบระยะเวลาบัญชีครบ 12 เดือน และมีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ทั้งที่ถูกต้อง หรือครบถ้วน และไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน คงเหลือกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 333 ราย ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างตามวัตถุประสงค์ของงานวิจัยฉบับนี้
3. จากกลุ่มตัวอย่างในขั้นที่ 2 นำมาคัดเลือกต่อ โดยคัดเลือกเฉพาะนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบเพียงครั้งเดียว คงเหลือกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 312 ราย
4. จากกลุ่มตัวอย่างในขั้นที่ 3 นำมาคัดเลือกต่อ โดยคัดเลือกนิติบุคคลที่มีค่าผิดปกติออก (outliers) โดยใช้สินทรัพย์รวม และใช้การตรวจสอบการแจกแจงของข้อมูลเชิงปริมาณ โดยกราฟฮิสโทแกรม (Histogram) เป็นเกณฑ์ในการคัดเลือก (ดูภาคผนวก) คงเหลือกลุ่มตัวอย่างที่มีข้อมูลครบถ้วน สมบูรณ์ เหมาะสำรับนำไปศึกษา จำนวน 248 ราย ดังรายละเอียดดังต่อไปนี้
 - 4.1 นิติบุคคลกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีสินทรัพย์รวมอยู่ระหว่าง 3 ล้านบาท ถึง 1,500 ล้านบาท จำนวน 34 ราย
 - 4.2 นิติบุคคลกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีสินทรัพย์รวมอยู่ระหว่าง 1 ล้านบาท ถึง 750 ล้านบาท จำนวน 214 ราย

ตารางที่ 3-1 กลุ่มตัวอย่างที่ยุติเรื่องด้วยการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ถูกต้อง หรือครบถ้วน
และกลุ่มตัวอย่างที่ยุติเรื่องด้วยการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน
ในปี 2554 – ปี 2557

กลุ่มตัวอย่าง	ปีที่ยุติเรื่องการตรวจสอบ				
	2554	2555	2556	2557	รวม
1. นิติบุคคลที่ยุติเรื่องการตรวจสอบ ด้วยการยื่นแบบถูกต้อง หรือ ครบถ้วน	3	12	11	8	34
2. นิติบุคคลที่ยุติเรื่องการตรวจสอบ ด้วยการยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือ ครบถ้วน	26	43	58	87	214
รวม	29	55	69	95	248

จากตารางที่ 3-1 แสดงจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่นำมาใช้ในการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย
จำนวน 2 กลุ่ม คือ กลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 34 ราย และกลุ่ม
นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 214 ราย

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) โดยเก็บรวบรวมจาก
ฐานข้อมูลนิติบุคคลออนไลน์ (BOL) กรมพัฒนาธุรกิจการค้า และจากฐานข้อมูลบนระบบ
อินทราเน็ตของกรมสรรพากร ทำการเก็บข้อมูลจากแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติของรอบระยะเวลา
บัญชีที่ถูกเจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ ซึ่งเป็นแบบ ภ.ง.ด. 50 ที่ยื่นในระหว่างรอบระยะเวลา
บัญชีปี 2550 – 2556 เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูล ประเภทของผู้สอบบัญชี สิ้นทรัพย์รวม หนี้สินรวม ทุน
จดทะเบียนรวม กำไรสุทธิทางบัญชี กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี และจำนวนครั้งของการยื่นแบบ ภาษีหัก
 ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม

ตัวแปรและการวัดค่า

ในการศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งประกอบด้วย ตัวแปรตาม คือ นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ส่วนตัวแปรอิสระ คือ ประเภทของผู้สอบบัญชี การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ขนาดของกิจการ และกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตัวแปรแต่ละตัว มีวิธีการวัดค่า ดังนี้

1. นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

การวัดค่า

0 แทนนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

1 แทนนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

2. ประเภทของผู้สอบบัญชี

การวัดค่า

0 แทนนิติบุคคลที่ตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีประเภท Big 4

1 แทนนิติบุคคลที่ตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4

3. การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม

เนื่องจากมีงานวิจัย พบว่า ช่องทางในการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีช่องทางหนึ่ง คือ การตกแต่งกำไรผ่านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม โดยเฉพาะการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 ซึ่งเป็นการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับนิติบุคคลที่จ่ายเงินได้ให้บุคคลธรรมดา ซึ่งนิติบุคคลมักยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติมในช่วงไตรมาสสุดท้ายของปีไปจนถึงเดือนที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 (อรจิรา ปัญจะเทวคุปต์, 2549) เพราะในช่วงนั้น กิจการอยู่ในระหว่างการปิดงบการเงินเพื่อนำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคล และเริ่มทราบยอดกำไรที่แท้จริงจากการประกอบการแล้ว จึงมักมีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติมก่อนการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ เพื่อปรับกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีให้ต่ำลง โดยแบบ ภ.ง.ด. 3 ที่ยื่นเพิ่มเติมในช่วงระยะเวลาดังกล่าว แม้จะเป็นการยื่นแบบปกติของเดือนภาษีอื่น ๆ แต่หากมีการยื่นแบบเกินกำหนดเวลา ถือเป็นแบบที่ยื่นเพิ่มเติมด้วย ผู้วิจัยจึงวัดค่าสำหรับตัวแปรข้างต้น โดย

0 แทนนิติบุคคลที่ไม่มีการยื่นภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม

1 แทนนิติบุคคลที่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม

4. ขนาดของกิจการ วัดค่าโดยใช้สินทรัพย์รวมของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ที่ถูกตรวจสอบ

5. กำไรสุทธิ วัดค่าโดยใช้ กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีที่ถูกตรวจสอบ

ตารางที่ 3-2 ตัวแปรและการวัดค่า

ตัวแปร		การวัดค่า
ตัวแปรตาม	นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษี ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	0 แทนนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษี ถูกต้อง หรือครบถ้วน 1 แทนนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษี ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน
ตัวแปรอิสระ	ประเภทของผู้สอบบัญชี	0 แทนนิติบุคคลที่ตรวจสอบบัญชีโดย ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 1 แทนนิติบุคคลที่ตรวจสอบบัญชีโดย ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4
	การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม	0 แทนนิติบุคคลที่ไม่มีการยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม 1 แทนนิติบุคคลที่มีการยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม
	ขนาดของกิจการ	สินทรัพย์รวมของกิจการ ณ วันสิ้น รอบระยะเวลาบัญชีที่ถูกตรวจสอบ
	กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี	"กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ณ วันสิ้นรอบ ระยะเวลาบัญชี ที่ถูกตรวจสอบ"

การทดสอบสมมติฐาน

วัตถุประสงค์ของการศึกษาในครั้งนี้ เพื่อศึกษา คุณลักษณะของนิติบุคคลกับการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน โดยมีวิธีการทดสอบสมมติฐาน ดังนี้

H_1 : ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน สมมติฐานทางสถิติ คือ

H_0 : ประเภทของผู้สอบบัญชี ไม่มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_1 : ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_2 : การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

สมมติฐานทางสถิติ คือ

H_0 : การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ไม่มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_1 : การยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_3 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

สมมติฐานทางสถิติ คือ

H_0 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดใหญ่กว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_1 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_4 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

สมมติฐานทางสถิติ คือ

H_0 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ สูงกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

H_1 : นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) ในการบรรยายลักษณะของตัวอย่างที่ศึกษา ซึ่งประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ค่าสูงสุด ค่าต่ำสุด ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัยโดยใช้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเชิงกลุ่มแบบไคสแควร์ (Chi-Square Test) เพื่อทดสอบสมมติฐาน ที่ 1 และ ที่ 2 และใช้การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างสองกลุ่ม (t-test independent) เพื่อทดสอบสมมติฐานที่ 3 และ ที่ 4

บทที่ 4

ผลการวิจัย

ลักษณะทั่วไปของข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาคุณลักษณะของนิสิตบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ของนิสิตบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สถานประกอบการตั้งอยู่ในเขต อำเภอศรีราชา อำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี ถูกตรวจสอบ โดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร ยุติเรื่องการตรวจสอบในปี 2554 – ปี 2557 โดยการนำคุณลักษณะของนิสิตบุคคลมาใช้เป็นตัวแปรที่ สนใจในการศึกษา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

เป็นการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของตัวแปรที่ได้จากการศึกษา โดย แบ่งกลุ่มตัวอย่างออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน และกลุ่มที่ยื่น แบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน สำหรับสถิติพื้นฐานที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย

1. ค่าความถี่และร้อยละ (Frequency and percentage)
2. ค่าต่ำสุด (Minimum : Min)
3. ค่าสูงสุด (Maximum : Max)
4. ค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Mean)
5. ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Std. Deviation)

ตารางที่ 4-1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ลำดับที่	กลุ่มอุตสาหกรรม	ความถี่	ร้อยละ	สินทรัพย์รวมเฉลี่ย	หนี้สินรวมเฉลี่ย	หน่วย : พันบาท		
						ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย	กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย	กำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย
ชั้นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน								
1	บริการ	12	35.29	216,376.15	85,621.15	130,755.00	15,889.66	11,993.66
2	ขนส่งสินค้า		0.00					
3	ซื้อมาขายไป	4	11.76	233,238.96	192,488.96	40,750.00	16,110.27	18,836.63
4	ผลิต	18	52.94	430,507.72	355,757.72	74,750.00	39,527.80	34,925.70
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง		0.00					
	รวม	34	100.00	331,723.78	241,207.31	90,516.47	28,429.92	24,939.21
ชั้นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน								
1	บริการ	79	36.92	29,623.15	20,013.53	9,609.62	689.72	1,415.95
2	ขนส่งสินค้า	30	14.02	21,790.21	19,913.54	1,876.67	1,403.92	1,676.95
3	ซื้อมาขายไป	36	16.82	37,963.74	29,791.51	8,172.22	2,207.54	(1,301.82)
4	ผลิต	44	20.56	160,914.64	108,333.40	52,581.24	7,599.80	(6,431.22)
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	25	11.68	32,976.05	26,496.05	6,480.00	1,722.73	984.52
	รวม	214	100.00	57,314.37	40,560.94	16,753.43	2,586.62	(668.50)

จากตารางที่ 4-1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง ได้ดังนี้

1. กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 91 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือ ครบถ้วน จำนวน 12 ราย คิดเป็นร้อยละ 13.19 ในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 216,376.15 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 85,621.15 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 130,755.00 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 15,889.66 พันบาท และกำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 11,993.66 พันบาท และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 79 ราย คิดเป็นร้อยละ 86.81 ในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 29,623.15 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 20,013.53 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 9,609.62 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 689.72 พันบาท และกำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 1,415.95 พันบาท

2. กลุ่มขนส่งสินค้า มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 30 ราย ในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ไม่มีนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเพียงนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 21,790.21 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 19,913.54 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 1,876.67 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 1,403.92 พันบาท และกำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 1,676.95 พันบาท

3. กลุ่มซื้อขายไป มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 40 ราย แบ่งเป็น กลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 4 ราย คิดเป็นร้อยละ 10.00 ในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 223,238.96 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 192,488.96 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 40,750.00 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 16,110.27 พันบาท และกำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 18,836.63 พันบาท และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 36 ราย คิดเป็นร้อยละ 90.00 ในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 37,963.74 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 29,791.59 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 8,172.22 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 2,207.54 พันบาท และขาดทุนสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 1,301.82 พันบาท

4. กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 62 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 18 ราย คิดเป็นร้อยละ 29.03 ในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 430,507.72 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 355,757.72 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 74,750.00 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 39,527.80 พันบาท และกำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 34,925.70 พันบาท และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 44 ราย คิดเป็นร้อยละ 70.97 ในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 160,914.64 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 108,333.40 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 52,581.24 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 1,722.73 พันบาท และขาดทุนสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 6,431.22 พันบาท

5. กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีจำนวนรายชื่อที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 25 ราย ในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ไม่มีนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเพียงนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งในกลุ่มนี้มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 32,976.05 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 26,496.05 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 6,480.00 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 1,722.73 พันบาท และกำไรสุทธิทางภาษีรวมเฉลี่ย 984.52 พันบาท

กลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 34 ราย มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 331,723.78 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 241,207.31 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 90,516.47 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 28,429.92 พันบาท และมีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีรวมเฉลี่ย 24,939.21 พันบาท และกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 214 ราย มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 57,314.37 พันบาท หนี้สินรวมเฉลี่ย 40,560.94 พันบาท ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย 16,753.43 พันบาท กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย 2,586.62 พันบาท และมีขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีรวมเฉลี่ย 668.50 พันบาท

โดยสรุปแล้ว จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดพบว่า ในภาพรวม นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย หนี้สินรวมเฉลี่ย ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย และกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีรวมเฉลี่ย สูงกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน และนอกจากนี้ยังพบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมแต่ละกลุ่มยังส่งผลต่อ การยื่นแบบชำระภาษี ซึ่งจะเห็นได้ว่า กลุ่มขนส่งสินค้า และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมิน ของกรมสรรพากร ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ทั้งหมด แต่ในขณะเดียวกัน กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีนิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานของกรมสรรพากร มีการยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน คิดเป็นร้อยละ 29.03 ของจำนวนรายชื่อที่ถูกตรวจสอบทั้งหมดในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ ซึ่งถือว่ามี การยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน สูงกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมอื่นนั่นหมายความว่า มาตรฐานของกลุ่มอุตสาหกรรมบางกลุ่ม มีการยกระดับที่จะทำงบการเงินให้ถูกต้องทั้งทางบัญชีและทางภาษีมากขึ้น

ตารางที่ 4-2 จำนวน และร้อยละ ของคุณลักษณะของนิติบุคคล ด้านประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตามลักษณะของการขึ้นแบบและกลุ่มอุตสาหกรรม

ลำดับที่	กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน	ร้อยละ	ประเภทของผู้สอบบัญชี			
				Big 4	ร้อยละ Non Big 4 ร้อยละ		
ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน							
1	บริการ	12	35.29	4	33.33	8	66.67
2	ขนส่งสินค้า		-	0	-	0	-
3	ซื้อขายไป	4	11.76	1	25.00	3	75.00
4	ผลิต	18	52.94	5	27.78	13	72.22
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง		-	0	-	0	-
	รวม	34	100.00	10	29.41	24	70.59
ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน							
1	บริการ	79	36.92	1	1.27	78	98.73
2	ขนส่งสินค้า	30	14.02	0	-	30	100.00
3	ซื้อขายไป	36	16.82	0	-	36	100.00
4	ผลิต	44	20.56	5	11.36	39	88.64
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	25	11.68	0	-	25	100.00
	รวม	214	100.00	6	2.80	208	97.20

จากตารางที่ 4-2 ค่าสถิติพื้นฐานของคุณลักษณะ ด้านประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตาม ลักษณะของการยื่นแบบและกลุ่มอุตสาหกรรม สรุปได้ดังนี้

1. กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 91 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 12 ราย คิดเป็นร้อยละ 13.19 ในกลุ่มนี้ ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 4 ราย ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 8 ราย และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 79 ราย คิดเป็นร้อยละ 86.81 ในกลุ่มนี้ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 1 ราย ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงินจำนวน 78 ราย
2. กลุ่มขนส่งสินค้า มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 30 ราย ในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ ไม่มีนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเพียงนิติบุคคล ที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือ ครบถ้วนทั้งหมด ซึ่งในกลุ่มนี้ไม่มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน แต่ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงินทั้งหมด
3. กลุ่มซื้อขายไป มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 40 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 4 ราย คิดเป็นร้อยละ 10.00 ในกลุ่มนี้ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 1 ราย ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 3 ราย และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือ ครบถ้วน จำนวน 36 ราย คิดเป็นร้อยละ 90.00 ในกลุ่มนี้ไม่มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน แต่ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงินทั้งหมด
4. กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 62 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 18 ราย คิดเป็นร้อยละ 29.03 ในกลุ่มนี้ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 5 ราย ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 13 ราย และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 44 ราย คิดเป็นร้อยละ 70.97 ในกลุ่มนี้ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 5 ราย ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 39 ราย
5. กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 25 ราย ในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ ไม่มีนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเพียงนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งในกลุ่มนี้ไม่มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน แต่ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงินทั้งหมด

กลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีจำนวนทั้งสิ้น 34 ราย แบ่งเป็นนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 10 ราย และนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 24 ราย และกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีจำนวนทั้งสิ้น 214 ราย แบ่งเป็นนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 6 ราย และนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 208 ราย

โดยสรุปแล้ว จากตารางที่ 4-2 พบว่า นิติบุคคลกลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน มากที่สุด รองลงมาคือ กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ และกลุ่มซื้อขายไป ตามลำดับ ส่วนกลุ่มขนส่งสินค้าและกลุ่มอสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง ไม่มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน และยังพบว่า โดยภาพรวมนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน มากกว่านิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-3 จำนวน และร้อยละ ของคุณลักษณะของนิติบุคคล ด้านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม แบ่งตามลักษณะของการยื่นแบบและกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน	ร้อยละ	การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย			
			ไม่ยื่นแบบเพิ่มเติม	ร้อยละ	ยื่นแบบเพิ่มเติม	ร้อยละ
ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้องหรือครบถ้วน						
1. บริการ	12	35.29	11	91.67	1	9.09
2. ขนส่งสินค้า		-	0	-	0	-
3. ซื้อขายไป	4	11.76	4	100.00	0	-
4. ผลิต	18	52.94	16	88.89	2	12.50
5. อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง		-	0	-	0	-
รวม	34	100.00	31	91.18	3	9.68

ตารางที่ 4-3 (ต่อ)

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน	ร้อยละ	การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย			
			ไม่ยื่นแบบ เพิ่มเติม	ร้อยละ	ยื่นแบบ เพิ่มเติม	ร้อยละ
ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน						
1. บริการ	79	36.92	59	74.68	20	33.90
2. ขายสินค้า	30	14.02	19	63.33	11	57.89
3. ซ้อมาขายไป	36	16.82	30	83.33	6	20.00
4. ผลิต	44	20.56	35	79.55	9	25.71
5. อสังหาริมทรัพย์และ ก่อสร้าง	25	11.68	21	84.00	4	19.05
รวม	214	100.00	164	76.64	50	30.49

จากตารางที่ 4-3 ค่าสถิติพื้นฐานของคุณลักษณะ ด้านประเภทของการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม แบ่งตามลักษณะของการยื่นแบบและกลุ่มอุตสาหกรรม สรุปได้ดังนี้

1. กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 91 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 12 ราย คิดเป็นร้อยละ 13.19 ในกลุ่มนี้ ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 11 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 1 ราย และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 79 ราย คิดเป็นร้อยละ 86.81 ในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 59 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 20 ราย

2. กลุ่มขายสินค้า มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 30 ราย ในกลุ่มนี้ ไม่มีนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเพียงนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 19 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 11 ราย

3. กลุ่มซ้อมาขายไป มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 40 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 4 ราย คิดเป็นร้อยละ 10.00 ในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 36 ราย คิดเป็น

ร้อยละ 90.00 ในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 30 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 6 ราย

4. กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 62 ราย แบ่งเป็นกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 18 ราย คิดเป็นร้อยละ 29.03 ในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 16 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 2 ราย และกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 44 ราย คิดเป็นร้อยละ 70.97 ในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 35 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 9 ราย

5. กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีจำนวนรายที่ถูกตรวจสอบทั้งหมด 25 ราย ในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ไม่มีนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีเพียงนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งในกลุ่มนี้ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 21 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 4 ราย

กลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีจำนวนทั้งสิ้น 34 ราย แบ่งเป็นนิติบุคคลที่ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 31 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 3 ราย และกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีจำนวนทั้งสิ้น 214 ราย แบ่งเป็นนิติบุคคลที่ไม่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 164 ราย และมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 50 ราย

โดยสรุปแล้ว จากตารางที่ 4-3 พบว่า นิติบุคคลกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มากที่สุด รองลงมา คือ กลุ่มขนส่งสินค้า กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต กลุ่มซื้อขายไป และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง ตามลำดับ และยังพบว่า โดยภาพรวมนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มากกว่านิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-4 ค่าสถิติพื้นฐาน ของคุณลักษณะของนิสิตบุคคล แบ่งตามลักษณะของการยื่นแบบ

รายการ	จำนวนตัวอย่าง	หน่วย : พันบาท	
		ตัวแปรที่สนใจศึกษา	
		ขนาดของกิจการ	กำไรสุทธิ
ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน			
ค่าเฉลี่ย	34	331,723.78	24,939.21
ค่าต่ำสุด	34	3,115.88	(48,820.39)
ค่าสูงสุด	34	1,406,457.14	133,513.70
ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	34	370,828.46	46,407.00
ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน			
ค่าเฉลี่ย	214	57,314.37	(668.50)
ค่าต่ำสุด	214	1,021.73	(144,722.02)
ค่าสูงสุด	214	747,659.89	182,784.93
ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	214	121,603.24	24,092.75

จากตารางที่ 4-4 ค่าสถิติพื้นฐาน ของคุณลักษณะของนิสิตบุคคล สรุปได้ดังนี้

1. กลุ่มนิสิตบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีจำนวนทั้งสิ้น 34 ราย พบว่า
 - 1.1 สินทรัพย์รวม ซึ่งเป็นตัววัดค่าขนาดของกิจการ มีค่าเฉลี่ย (Mean) อยู่ที่ 331,723.78 พันบาท ค่าต่ำสุด (Minimum) อยู่ที่ 3,115.88 พันบาท ค่าสูงสุด (Maximum) อยู่ที่ 1,406,457.14 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Std.Deviation) อยู่ที่ 370,828.46 พันบาท
 - 1.2 กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ซึ่งเป็นตัววัดค่ากำไรสุทธิ มีค่าเฉลี่ย อยู่ที่ 24,939.21 พันบาท ค่าต่ำสุด อยู่ที่ (48,820.39) พันบาท ค่าสูงสุด อยู่ที่ 133,513.70 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน อยู่ที่ 46,407.00 พันบาท
2. กลุ่มนิสิตบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีจำนวนทั้งสิ้น 214 ราย พบว่า

2.1 สินทรัพย์รวม ซึ่งเป็นตัววัดค่าขนาดของกิจการ มีค่าเฉลี่ย อยู่ที่ 57,314.57 พันบาท ค่าต่ำสุด อยู่ที่ 1,021.73 พันบาท ค่าสูงสุด อยู่ที่ 747,659.89 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน อยู่ที่ 121,603.24 พันบาท

2.2 กำไรสุทธิทางภาษี ซึ่งเป็นตัววัดค่ากำไรสุทธิ มีค่าเฉลี่ย อยู่ที่ (668.50) พันบาท ค่าต่ำสุด อยู่ที่ (144,722.02) พันบาท ค่าสูงสุด อยู่ที่ 182,784.93 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน อยู่ที่ 24,092.75 พันบาท

โดยสรุปแล้ว จากตารางที่ 4-4 พบว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีค่าเฉลี่ยของขนาดของกิจการที่ใหญ่กว่า และมีค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีสูงกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลวิธีวิเคราะห์เชิงอนุมาน

จากวัตถุประสงค์ของการวิจัย ที่ต้องการศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคลกับการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ของนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบ ในปี 2554 – ปี 2557 และมีสถานประกอบการ ตั้งอยู่ในเขตอำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี โดยทำการศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคลในด้าน ประเภทของผู้สอบบัญชี การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม ขนาดของกิจการ และกำไรสุทธิ ผู้วิจัยได้ใช้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเชิงกลุ่ม แบบไคสแควร์ (Chi-Square Test) เพื่อทดสอบสมมติฐานที่ 1 และ ที่ 2 และใช้การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างสองกลุ่ม (t-Test independent) เพื่อทดสอบสมมติฐานที่ 3 และ ที่ 4 ทั้งนี้ เพื่อศึกษาว่ามีคุณลักษณะใดบ้าง ที่ส่งผลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเชิงกลุ่ม แบบไคสแควร์ สำหรับการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร นั้น มีวิธีการคำนวณค่า Significance (Sig.) ของการทดสอบ 3 วิธี คือ Asymptotic Method , Exact Method และ Monte Carlo method กรณีความถี่ที่คาดไว้ในแต่ละเซลล์ต่ำกว่า 5 ไม่เกิน ร้อยละ 20 ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด วิธีการคำนวณค่า Sig. ที่เหมาะสม คือ วิธี Asymptotic Method กรณีความถี่ที่คาดไว้ในแต่ละเซลล์ต่ำกว่า 5 เกิน ร้อยละ 20 ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด วิธีการคำนวณค่า Sig. ที่เหมาะสม คือ วิธี Exact Method และในกรณีที่ไม่สามารถ

คำนวณค่า Sig. วิธีใดได้ จะใช้วิธี Monte Carlo method (กัลยา วานิชย์บัญชา และ จูตา วานิชย์บัญชา, 2558, หน้า 35) (ดูภาคผนวก)

1. สมมติฐานงานวิจัยที่ 1 ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-5 ประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตามประเภทของการยื่นแบบ

ประเภทของการยื่นแบบ	ประเภทของผู้สอบบัญชี		
	Big 4 Non	Big 4	รวม
ยื่นแบบถูกต้องหรือครบถ้วน	10	24	34
ยื่นแบบไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน	6	208	214
รวม	16	232	248

จากตารางที่ 4-5 แสดงให้เห็นว่า

1. นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน ทั้งหมด 34 ราย มีนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 10 ราย และใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 24 ราย

2. นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ทั้งหมด 214 ราย มีนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 6 ราย และใช้ผู้สอบบัญชี ประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน จำนวน 208 ราย

ตารางที่ 4-6 ผลการทดสอบ ด้านประเภทของผู้สอบบัญชี

Chi-Square Tests		
	Value	Exact Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	34.416 ^a	.000**

a. 1 cells (25.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2.19.

* ณ ระดับนัยสำคัญ 0.10 **ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

จากตารางที่ 4-6 แสดงผลการทดสอบ ด้านประเภทของผู้สอบบัญชี เนื่องจากความถี่ที่คาดหวังจะอยู่ในเซลล์ (cell) มีค่าความถี่น้อยกว่า 5 เกิน ร้อยละ 20 ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด จึงต้องใช้วิธีการคำนวณค่า Sig. ของการทดสอบ โดยวิธี Exact Method ซึ่งผลการทดสอบ Pearson Chi-Square พบว่าได้ค่า Exact Sig. (2-sided) เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่ายอมรับสมมติฐาน ที่ว่า ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

2. สมมติฐานงานวิจัยที่ 2 การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-7 การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม แบ่งตามประเภทของการยื่นแบบ

ประเภทของการยื่นแบบ	ประเภทของการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย		
	ไม่ยื่นแบบเพิ่มเติม	ยื่นแบบเพิ่มเติม	รวม
ยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน	31	3	34
ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	164	50	214
รวม	195	53	248

จากตารางที่ 4-7 แสดงให้เห็นว่า

1. นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน ทั้งหมด 34 ราย มีนิติบุคคลที่ไม่ยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 31 ราย และนิติบุคคลที่ยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 3 ราย

2. นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ทั้งหมด 214 ราย นิติบุคคลที่ไม่ยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 164 ราย และนิติบุคคลที่ยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม จำนวน 50 ราย

ตารางที่ 4-8 ผลการทดสอบ ด้านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม

Chi-Square Tests		
	Value	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	3.692 ^a	0.055*

a. 0 cells (0.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 7.27.

* ณ ระดับนัยสำคัญ 0.10 **ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

จากตารางที่ 4-8 แสดงผลการทดสอบ ด้านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม เนื่องจากความถี่ที่คาดว่าจะอยู่ในเซลล์ (cell) มีค่าความถี่น้อยกว่า 5 ไม่เกิน ร้อยละ 20 ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด จึงใช้วิธีการคำนวณค่า Sig. ของการทดสอบ โดยวิธี Asymptotic Method ซึ่งผลการทดสอบ Pearson Chi-Square พบว่าได้ค่า Asymp. Sig. (2-sided) เท่ากับ 0.055 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.10 แสดงว่ายอมรับสมมติฐาน ที่ว่า การยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน

3. สมมติฐานงานวิจัยที่ 3 นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-9 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวม ระหว่างนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน กับนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

หน่วย : พันบาท

Group Statistics				
		N	Mean	Std. Deviation
-สินทรัพย์รวม	ยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน	34	331,723.78	370,828.46
	ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	214	57,314.37	121,603.24
Independent Samples Test				
t-test for Equality of Means				
		t	Sig. (2-tailed)	
-asset	Equal variances not assumed	4.278	.000**	

* ณ ระดับนัยสำคัญ 0.10 **ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

จากตารางที่ 4-9 แสดงผลการทดสอบค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวม ระหว่างนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน กับนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน พบว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวม เท่ากับ 331,723.78 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 370,828.46 พันบาท ซึ่งสูงกว่านิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ที่มีค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวม เท่ากับ 57,314.37 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 121,603.24 พันบาท ค่าสถิติทดสอบ t เป็นบวก ซึ่งมีค่าเท่ากับ 4.278 และค่า Sig. (2-tailed) เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่ายอมรับสมมติฐานที่ว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน

4. สมมติฐานงานวิจัยที่ 4 นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-10 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ระหว่าง
 นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน กับนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษี
 ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

หน่วย : พันบาท

Group Statistics			
		N	Mean Std. Deviation
-กำไรสุทธิ	ยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน	34.00	24,939.21 46,407.00
	ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	214.00	(668.50) 24,092.75
Independent Samples Test			
t-test for Equality of Means			
		t	Sig. (2-tailed)
-profit	Equal variances not assumed	3.151	.003**

* ณ ระดับนัยสำคัญ 0.10 **ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

จากตารางที่ 4-10 แสดงผลการทดสอบค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ระหว่างนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน กับนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน พบว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี เท่ากับ 24,939.21 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 46,407.00 พันบาท ซึ่งสูงกว่านิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ที่มีค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี เท่ากับ (668.50) พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 24,092.75 พันบาท ค่าสถิติทดสอบ t เป็นบวก ซึ่งมีค่าเท่ากับ 3.151 และค่า Sig. (2-tailed) เท่ากับ 0.003 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่ายอมรับสมมติฐานที่ว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

ตารางที่ 4-11 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ สมมติฐาน
H1: ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบ ชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	ยอมรับ
H2: การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม มีอิทธิพล ต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	ยอมรับ
H3: นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน	ยอมรับ
H4: นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือ ครบถ้วน มีกำไรสุทธิต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบ ชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน	ยอมรับ

บทที่ 5

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

สรุปผลการวิจัย

ศึกษาคุณลักษณะของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ซึ่งเป็นการศึกษาเฉพาะการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน โดยศึกษาจากคุณลักษณะ 4 ด้าน ประกอบด้วย ประเภทของผู้สอบบัญชี การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ขนาดของกิจการ และกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา เป็นนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตอำเภอศรีราชา และอำเภอเกาะสีชัง จังหวัดชลบุรี ถูกตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร และยุติเรื่องการตรวจสอบ ในปี 2554 – ปี 2557 จำนวน 248 ราย ประกอบด้วย กลุ่มนิติบุคคลที่มีการยื่นแบบ ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 34 ราย และกลุ่มนิติบุคคลที่มีการยื่นแบบ ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 214 ราย

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) ใช้ในการบรรยายลักษณะของตัวอย่างที่ศึกษา สำหรับการสรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย ใช้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเชิงกลุ่ม แบบไคสแควร์ (Chi-Square Test) เพื่อทดสอบสมมติฐาน ที่ 1 และ ที่ 2 และใช้การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างสองกลุ่ม (t-test independent) เพื่อทดสอบสมมติฐานที่ 3 และ ที่ 4

สถิติเชิงพรรณนาของข้อมูลกลุ่มตัวอย่าง

1. จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดพบว่า ในภาพรวม นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน มีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย หนี้สินรวมเฉลี่ย ทุนจดทะเบียนรวมเฉลี่ย กำไรสุทธิทางบัญชีรวมเฉลี่ย และกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีรวมเฉลี่ย สูงกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

นอกจากนี้ยังพบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมแต่ละกลุ่ม ส่งผลต่อการยื่นแบบชำระภาษี จะเห็นได้จาก กลุ่มขนส่งสินค้า และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง ที่ถูกตรวจสอบ โดยเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากร จำนวน 55 ราย มีการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ทั้งหมด แต่ในขณะเดียวกัน กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีนิติบุคคลที่ถูกรตรวจสอบ โดยเจ้าพนักงาน ประเมินของกรมสรรพากร จำนวน 62 ราย มีการยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 18 ราย คิดเป็นร้อยละ 29.03 และมีการยื่นแบบ ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน จำนวน 44 ราย คิดเป็นร้อยละ 70.97 ซึ่งถือว่ากลุ่มอุตสาหกรรมผลิต มีการยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน สูงกว่ากลุ่ม อุตสาหกรรมอื่น นั้นหมายความว่า มาตรฐานของกลุ่มอุตสาหกรรมบางกลุ่ม มีการยกระดับที่จะทำ งบการเงินให้ถูกต้องทั้งทางบัญชีและทางภาษีมากขึ้น

2. ประเภทของผู้สอบบัญชี พบว่า กลุ่มขนส่งสินค้า และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และ ก่อสร้าง มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงินทั้งหมด ส่วนกลุ่ม อุตสาหกรรมที่มีการใช้ ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการรับรองงบการเงิน มากที่สุด คือ กลุ่ม อุตสาหกรรมผลิต ทั้งนี้อาจเนื่องจากกลุ่มอุตสาหกรรมผลิต โดยส่วนใหญ่เป็นการลงทุนจากนัก ลงทุนต่างประเทศ อาจเลือกผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 ในการตรวจสอบความถูกต้องของงบ การเงิน ตามบริษัทแม่ที่ต่างประเทศ และยังพบว่าโดยภาพรวมนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีการใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน มากกว่านิติ บุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

3. การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม พบว่า นิติบุคคลกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ มีการ ยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มากที่สุด รองลงมา คือ กลุ่มขนส่งสินค้า กลุ่มอุตสาหกรรมผลิต กลุ่มซื้อขายไป และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง ตามลำดับ และยังพบว่า โดยภาพรวมนิติ บุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มากกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

4. ขนาดของกิจการและกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี พบว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษี ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวมมากกว่านิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน และมีค่าเฉลี่ยของกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีสูงกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

พบว่า ตัวแปรอิสระ ทั้ง 4 ด้าน ซึ่งประกอบด้วย ประเภทของผู้สอบบัญชี การยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม ขนาดของกิจการ และกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบ ชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสามารถอธิบายรายละเอียดได้ดังนี้

1. สมมติฐานที่ 1 ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ผลการศึกษา พบว่า ประเภทของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งตรงกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ และสอดคล้องกับสถิติเชิงพรรณนา ที่นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน โดยเฉลี่ยส่วนใหญ่แล้ว ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการรับรองงบการเงิน

2. สมมติฐานที่ 2 การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน เนื่องจากงานวิจัยของ อรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) พบว่าช่องทางการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีช่องทางหนึ่ง คือ การตกแต่งกำไร ผ่านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม โดยเฉพาะการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม ในช่วงไตรมาสสุดท้ายของปี ไปจนถึงไตรมาสแรกของปีถัดไปและสิ้นสุดที่เดือนพฤษภาคม (ก่อนการยื่น แบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ)

สำหรับงานวิจัยฉบับนี้ เป็นการศึกษาว่า นิติบุคคลที่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม ในช่วงระยะเวลาข้างต้น มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน หรือไม่ ซึ่งผลการศึกษาพบว่า การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งตรงกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ และสอดคล้องกับสถิติเชิงพรรณนา ที่นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม สูงกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน แสดงให้เห็นว่า หากนิติบุคคลใดมีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ในช่วงระยะเวลาดังกล่าว นิติบุคคลนั้น อาจมีการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

3. สมมติฐานที่ 3 นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้องหรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน ผลการศึกษาพบว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ นั่นคือ นิติบุคคลขนาดเล็กอาจมีการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มากกว่านิติบุคคลขนาดใหญ่

4. สมมติฐานที่ 4 นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน ผลการศึกษาพบว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ นั่นคือ นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่

ถูกต้อง หรือครบถ้วน อาจมีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

อภิปรายผลการวิจัย

จำแนกการอภิปราย ได้ตามคุณลักษณะของตัวแปร ดังนี้

1. ประเภทของผู้สอบบัญชี ผลการศึกษา พบว่า ประเภทของผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งตรงกับสมมติฐานที่ตั้งไว้

งานวิจัยฉบับนี้สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ วรศักดิ์ ทูมมานนท์ (2548) ที่พบว่า บริษัทที่ถูกสั่งการให้แก้ไขงบการเงิน หรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ ของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ส่วนใหญ่ถูกตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ผลจากงานวิจัย นี้ให้เห็นถึงคุณภาพงานสอบบัญชี โดยเฉลี่ย ระหว่างผู้สอบบัญชีประเภท Big 4 และ Non Big 4 ว่ายังคงมีความแตกต่างกันมาก ซึ่งผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ที่ตรวจสอบนิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย น่าจะมีความแตกต่างเช่นเดียวกับผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ที่ตรวจสอบนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากผลของงานวิจัยฉบับนี้ก็พบว่า โดยเฉลี่ยส่วนใหญ่แล้วนิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 ในการตรวจสอบงบการเงิน จะยื่นแบบภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ในอัตราส่วนที่มากกว่านิติบุคคลที่ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Big 4

2. การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ผลการศึกษา พบว่าการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มีอิทธิพลต่อการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

งานวิจัยฉบับนี้สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ อรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) ที่พบว่า นิติบุคคลนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มักมีการตกแต่งกำไรผ่านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม โดยเฉพาะอย่างยิ่งการยื่นแบบเพิ่มเติมจากรายจ่ายประเภท ค่าขนส่ง ค่าเช่า และค่านายหน้า ซึ่งงานวิจัยฉบับนี้ก็พบในทำนองเดียวกันว่า โดยเฉลี่ยส่วนใหญ่แล้ว กลุ่มที่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม มักจะมีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตามไปด้วย และกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีสัดส่วนการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย สูงที่สุด คือ กลุ่มขนส่งสินค้า มีสัดส่วนการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม ในอัตราร้อยละ 36.67 ซึ่งการศึกษาในครั้งนี้เป็นตัวชี้วัดอย่างหนึ่งว่า การที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีแบบหนึ่งไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตั้งแต่ต้นแล้ว การยื่นแบบแสดงรายการภาษีแบบอื่นก็จะไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ตามไปด้วย

3. ขนาดของกิจการ ผลการศึกษาพบว่า เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ นั่นคือ นิติบุคคลที่ขึ้นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีขนาดเล็กกว่า นิติบุคคลที่ขึ้นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

งานวิจัยฉบับนี้สอดคล้องกับบทความของ ภาพร เอกอรรรถพร (2553) ที่ว่า กิจการขนาดเล็ก หรือกิจการที่มีเจ้าของเพียงไม่กี่คน ถือว่าภาษีเป็นต้นทุนอย่างหนึ่ง จึงมีแรงจูงใจในการตกแต่งกำไร เพื่อประหยัดต้นทุนทางภาษี ดังนั้น งานวิจัยฉบับนี้จึงกล่าวได้ว่า โดยเฉลี่ยส่วนใหญ่แล้ว นิติบุคคลขนาดเล็กมักจะมีการขึ้นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มากกว่านิติบุคคลขนาดใหญ่

อย่างไรก็ดี เนื่องจากข้อจำกัดของงานวิจัย ที่ใช้กลุ่มตัวอย่างที่ขึ้นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน เพียง 34 ราย และอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมผลิต จำนวน 18 ราย คิดเป็นร้อยละ 52.94 ซึ่งโดยปกติของกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ จะมีขนาดของสินทรัพย์รวมสูงกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมกลุ่มอื่น เป็นไปได้ว่าผลการทดสอบของงานวิจัยฉบับนี้อาจจะคลาดเคลื่อนจากการเลือกกลุ่มตัวอย่าง ทำให้ผลของงานวิจัยอาจไม่ถูกต้องนัก หากมีการขยายกลุ่มตัวอย่างออกไป ผลของงานวิจัยอาจจะเปลี่ยนแปลงไปจากงานวิจัยฉบับนี้ก็ว่าได้

4. กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ผลการศึกษาพบว่า เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ นั่นคือ นิติบุคคลที่ขึ้นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามแบบ ภ.ง.ด. 50 แบบปกติ ต่ำกว่า นิติบุคคลที่ขึ้นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

ผลจากงานวิจัยชี้ให้เห็นว่า บริษัทที่ขึ้นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยแสดงกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในอัตรต่ำ ๆ อาจเป็นไปได้ว่ากำไรสุทธิที่ต่ำ เกิดขึ้นจากการตกแต่งกำไร หรือการขึ้นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มากกว่าเกิดขึ้นจากผลการดำเนินงานตามปกติหรือเป็นไปได้โดยภาวะเศรษฐกิจในอุตสาหกรรมนั้น ๆ ดังนั้น ปัจจัยเรื่องการขึ้นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยแสดงกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในระดับต่ำ เป็นปัจจัยอย่างหนึ่งที่ชี้ให้เห็นว่า มีโอกาสที่จะขึ้นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ข้อเสนอแนะ

1. เนื่องจากนิติบุคคลขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นนิติบุคคลส่วนใหญ่ ที่จดทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า แต่ผลการศึกษาพบว่า นิติบุคคลขนาดเล็ก โดยเฉลี่ยส่วนใหญ่แล้วมีการขึ้นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มากกว่านิติบุคคลขนาดใหญ่ ส่งผลให้รัฐสูญเสียรายได้จากนิติบุคคลกลุ่มดังกล่าวจำนวนมาก เพราะฉะนั้น กรมสรรพากร ในฐานะหน่วยงานหลักในการจัดเก็บภาษี อาจเพิ่มมาตรการที่เข้มงวดในการตรวจสอบภาษี รวมทั้งเพิ่มการปลูกจิตสำนึกในการเสียภาษีให้นิติบุคคลกลุ่มดังกล่าว

2. อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับรายจ่ายบางประเภทที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย กฎหมายได้กำหนดให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ถึง 5 ซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำกว่าอัตรา ค่าสุดของภาษีเงินได้นิติบุคคล จากผลการศึกษาที่พบว่า นิติบุคคลที่มีการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม อาจมีการยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน นั้น เสนอแนะให้มีการเพิ่มอัตราภาษี หัก ณ ที่จ่ายให้สูงขึ้น เพื่อป้องกันการตกค้างกำไรผ่านการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

1. การศึกษาครั้งต่อไป อาจศึกษาในเชิงลึก โดยลงรายละเอียดประเภทของรายจ่าย ที่มี การยื่นภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม
2. การศึกษาในครั้งต่อไป อาจศึกษาคุณลักษณะในด้านผู้ทำบัญชี โดยแบ่งกลุ่มผู้ทำ บัญชีออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ใช้พนักงานของนิติบุคคลเองในการจัดทำบัญชี และกลุ่มที่ใช้ สำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชี
3. การศึกษาในครั้งต่อไป อาจศึกษาประเด็นความผิดที่ตรวจพบจากการยื่นแบบชำระ ภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน
4. นำผลการศึกษาในครั้งนี้ ไปศึกษาต่อถึงพฤติกรรมการเสียภาษี ของนิติบุคคลที่ยื่น แบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ภายหลังจากการถูกตรวจสอบจากเจ้าพนักงานประเมิน กรมสรรพากร
5. ในการศึกษาครั้งต่อไป เพื่อดูว่าผลการศึกษาเป็นไปในแนวเดียวกันหรือไม่ และ เพื่อให้เห็นภาพที่ชัดเจนขึ้น อาจมีการเพิ่มจำนวนตัวอย่างให้มากขึ้น โดยศึกษาภาพรวม ทั้งจังหวัดชลบุรี

บรรณานุกรม

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2558). *Business on line: บริการข้อมูลนิติบุคคลออนไลน์ (BOL)*.
เข้าถึงได้จาก <http://bol.rd.go.th/Handler/Bingo3.BGO001.ashx>
- กรมสรรพากร. (2558). *ระบบคัดค้นผู้เสียภาษีรายตัว*.เข้าถึงได้จาก <http://itoweb.rd.go.th/taxintra/>
- กรมสรรพากร. (2559). *มาตรการบัญชีเล่มเดียว และการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับ SMEs*. เข้าถึงได้จาก <http://www.rd.go.th/publish>
- กัลยา วานิชย์บัญชา และจิตา วานิชย์บัญชา. (2558). *การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์ ข้อมูล (พิมพ์ครั้งที่ 15)*. กรุงเทพฯ : ศูนย์หนังสือแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.(2558). *รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์*.
เข้าถึงได้จาก <http://www.set.or.th/th/company/companylist.html>
- ปิยะพร เหลืองอ่อน. (2554). *ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีศึกษาสำนักงานสรรพากร ภาค 5. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.*
- พรพรรณ คำรงสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช. (2556). *การศึกษาความสัมพันธ์ ระหว่างขนาดของกิจการกับการตกแต่งกำไร ของกิจการในอุตสาหกรรมพัฒนา อสังหาริมทรัพย์ : หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย. วิชาชีพบัญชี, 9(26), 61-73.*
- ภาพร เอกอรรถพร. (2553). *แรงจูงใจในการตกแต่งบัญชี. วิชาชีพบัญชี, 6(17), 19-21.*
- วรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2548). *การศึกษาประเด็นที่สำนักงานคณะกรรมการ กลด. สั่งให้แก้ไข งบการเงิน หรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษของบริษัทจดทะเบียน ในช่วงปี 2546 – 2548. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์, 27(104), 1-20.*
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2545). *การบัญชีภาษีอากร*. กรุงเทพฯ ฯ: เซอร์กราฟฟิค 1991.
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2550). *สิทธิประโยชน์ทางภาษีสรรพากร*. ม.ป.ท.
- สุภาวดี สุชีชีพ. (2549). *การตกแต่งงบการเงินของบริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ภายหลังการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการลดอัตราภาษีอากร: กรณีศึกษากลุ่ม อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, มหาวิทยาลัยบูรพา.*

- แสนดี เทียนจีน. (2549). การศึกษาเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของกิจการ ก่อนและหลังสิ้นสุดผลประโยชน์ทางภาษี จากผลขาดทุนสะสมมาไม่เกินห้ารอบระยะเวลาบัญชี. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- อรจิรา ปัญจะเทวคุปต์. (2549). “การยื่นหัก ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม : ช่องทางการตกแต่งกำไรสุทธิ?” *วิชาชีพบัญชี*, 2 (5), 12 – 28.
- อาภรณ์ นารดติลล และ โกเมนทร์ สืบวิเศษ. (2556). *ประมวลรัษฎากร*. (พิมพ์ครั้งที่ 37). กรุงเทพฯ : สำนักงานกฎหมายกฤษฎีกา.
- เอเอสทีวีผู้จัดการออนไลน์. (2555). *สรรพากร เปิดโปง “10 กลวิธี” โกงภาษี! “พลอย” แค้จับๆ-ผู้รับเหมาคราบน้ำกการเมืองแสบสุด. เข้าถึงได้จาก*
<http://www.manager.co.th/Home/ViewNews.aspx?NewsID=9550000108503>
- Gore, P., Pope, P.F. & Singh, A.K. (2001). *Non-audit services, auditor independence and earning management*. Lancaster: Lancaster University.
- Becker, C.L., Defond, M.L., Jiambalvo, J. & Subramanyam, K.R. (1998). The effect of audit quality on earning management. *Contemporary Accounting Research*, 15, 1-24.

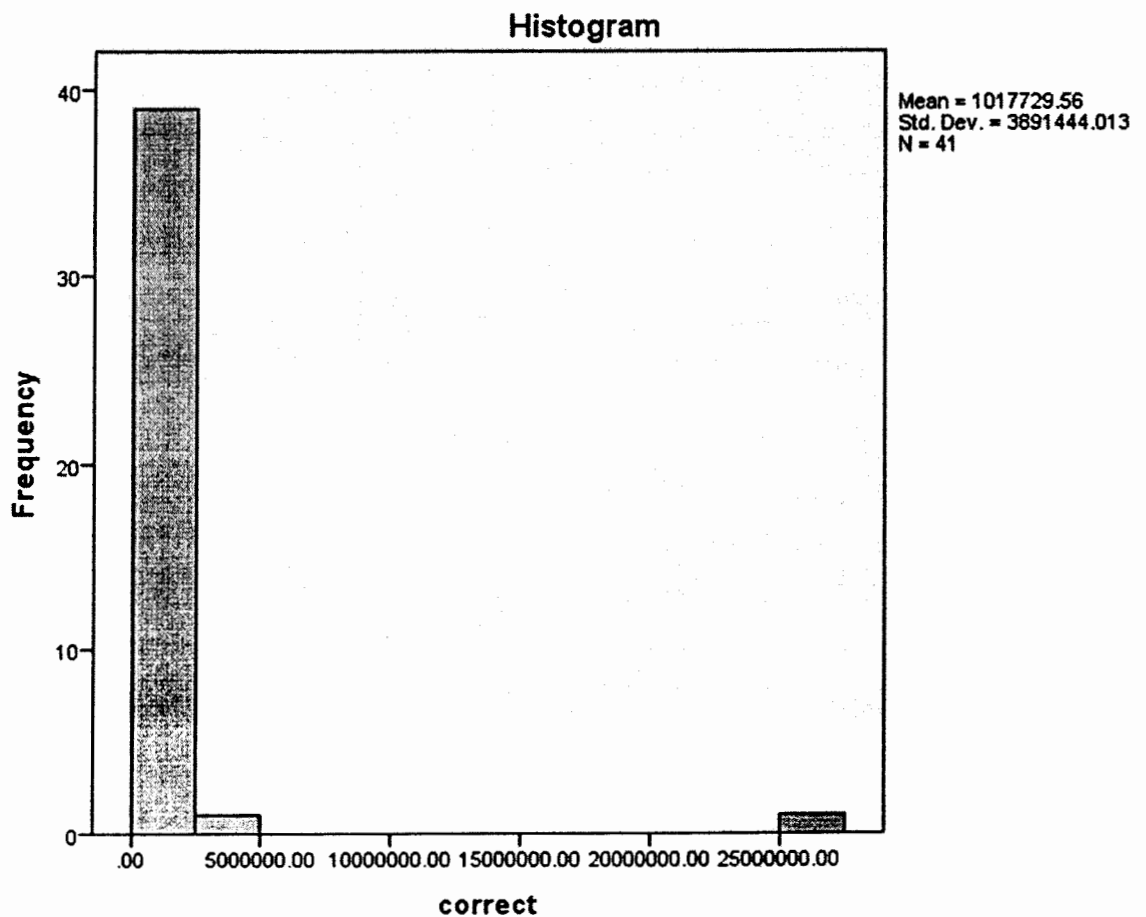
ภาคผนวก

วิธีการคัดเลือกนิติบุคคลที่มีค่าผิดปกติออก (outliers)

การคัดเลือกนิติบุคคลที่มีค่าผิดปกติออก (outliers) พิจารณาจากสินทรัพย์รวม มีรายละเอียด ดังนี้

1. นิติบุคคลกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน

นำข้อมูลสินทรัพย์รวมของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน ภายหลังจากการคัดเลือกในขั้นตอนก่อนหน้า มาตรวจสอบการแจกแจงของข้อมูลเชิงปริมาณ โดยใช้แผนภูมิฮิสโทแกรม (Histogram)

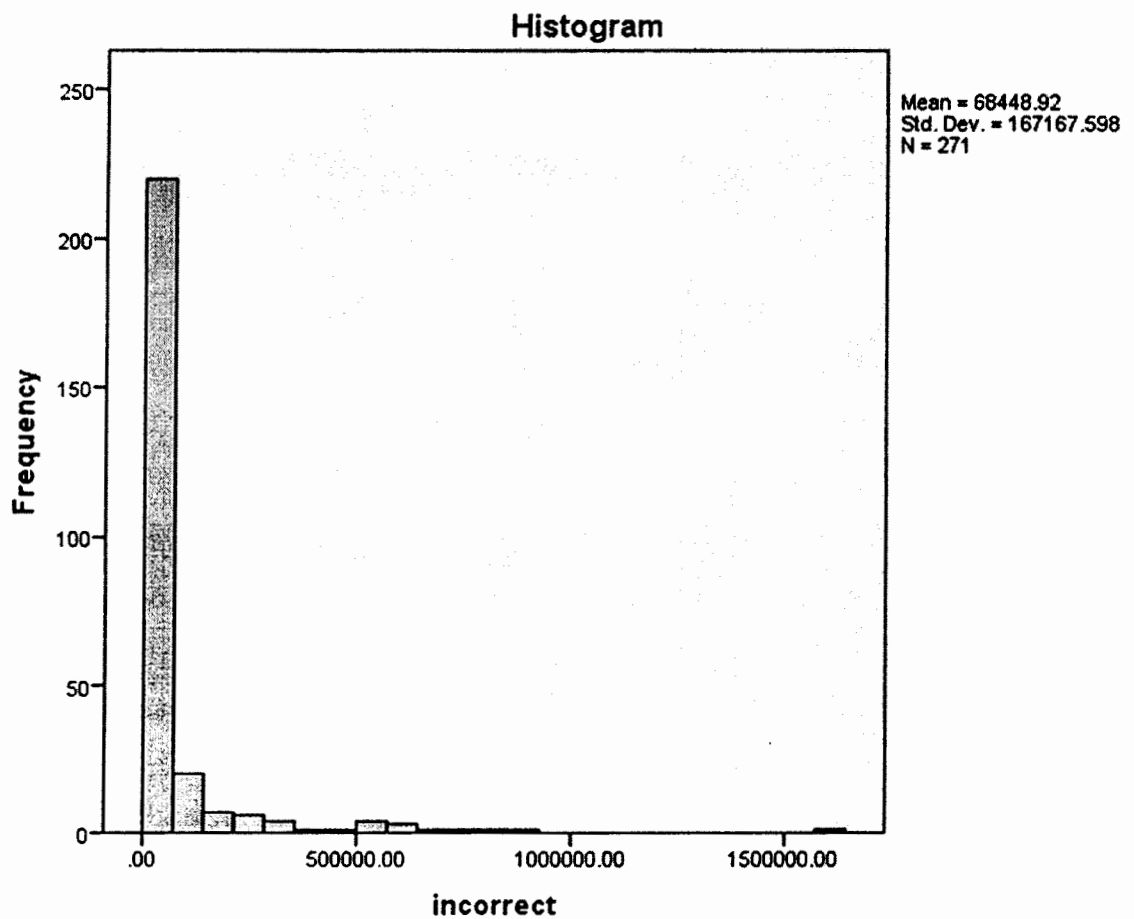


ภาพที่ ก-1 แสดงข้อมูลสินทรัพย์รวม โดยกราฟฮิสโทแกรม ของกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีถูกต้อง หรือครบถ้วน (หน่วย : พันบาท)

จากภาพภาคผนวก ก-1 พบว่า ขนาดของสินทรัพย์รวม มีความแตกต่างกัน ประกอบกับ ข้อจำกัดของงานวิจัยทางด้านกลุ่มตัวอย่าง จึงได้คัดเลือกกลุ่มตัวอย่างเพื่อนำไปศึกษา จากกลุ่มที่มีสินทรัพย์รวม อยู่ระหว่าง 3 ล้านบาท ถึง 1,500 ล้านบาท ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 34 ราย

2. นิติบุคคลกลุ่มที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

นำข้อมูลสินทรัพย์รวมของนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน ภายหลังจากการคัดเลือกในขั้นตอนก่อนหน้า มาตรวจสอบการแจกแจงของข้อมูลเชิงปริมาณ โดยใช้แผนภูมิฮิสโทแกรม



ภาพที่ ก-2 แสดงข้อมูลสินทรัพย์รวม โดยกราฟฮิสโทแกรม ของกลุ่มนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน (หน่วย : พันบาท)

จากภาพภาคผนวก ก-2 พบว่า ขนาดของสินทรัพย์รวม มีความแตกต่างกัน จึงคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างเพื่อนำไปศึกษา จากกลุ่มที่มีสินทรัพย์รวม อยู่ระหว่าง 1 ล้านบาท ถึง 750 ล้านบาท ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 214 ราย

วิธีการคำนวณค่า Significant (Sig.) สำหรับการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร วิธี Chi-Square Test

สำหรับการทดสอบสมมติฐาน ตามวิธี Chi-Square Test ในโปรแกรม SPSS สำหรับคำสั่ง Crosstabs มีวิธีการคำนวณค่า Significant (Sig.) ของการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร ได้ 3 วิธี ดังนี้ (กัลยา วานิชย์บัญชา และ จูตา วานิชย์บัญชา, 2558)

1. วิธี Asymptotic Method

เป็นวิธีการคำนวณค่า Sig. ของการทดสอบสำหรับคำสั่ง Crosstabs เช่น สถิติทดสอบ Pearson Chi-Square การหาค่าความน่าจะเป็น (Sig.) มีเงื่อนไขว่า ภายใต้ H_0 จริง สถิติทดสอบที่ใช้คือ

$$\chi^2 = \sum_{i=1}^r \sum_{j=1}^c \frac{\left(\left| \frac{O_{ij} - E_{ij}}{E_{ij}} \right| - 0.5 \right)^2}{E_{ij}} \quad (1)$$

โดยที่ O_{ij} = ค่าความถี่ที่เกิดขึ้นจริงจากข้อมูลตัวอย่างในเซลล์ (i,j)

E_{ij} = ความถี่ที่คาดว่าจะอยู่ในเซลล์ (i,j)

จะมีการแจกแจงโดยประมาณแบบไคสแควร์ที่องศาอิสระ $(r-1)(c-1)$ เมื่อขนาดตัวอย่างมีค่ามาก อย่างไรก็ตามยังมีเงื่อนไขอีก คือ

1. E_{ij} มีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ 5
2. สำหรับตารางขนาดใหญ่กว่า 2×2 ค่าต่ำสุดของ $E_{ij} = 1$ ได้ถ้าค่า E_{ij} ที่น้อยกว่า 5 ไม่เกิน 20 % ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด แต่ในทางปฏิบัติ มักจะพบเหตุการณ์ต่อไปนี้
 - 2.1 ขนาดตัวอย่างไม่มากพอ
 - 2.2 $E_{ij} < 5$ มากกว่า 20 % ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด
3. ขนาดตารางแตกต่างกันมาก คือ จำนวน row และจำนวน column มีขนาดต่างกันมาก เช่น 25×2

4. มีเซลล์ $O_{ij} = 0$ หรือ มีค่าน้อย ๆ หลายเซลล์ ในขณะที่บางเซลล์ มีค่า O_{ij} มาก ๆ เช่น $O_{ij} = 200$

2. วิธี Exact Method

เป็นวิธีหาค่า Sig. ของการทดสอบโดยใช้การแจกแจงจริงของค่าสถิติทดสอบ ไม่ใช่การแจกแจงโดยประมาณเหมือนวิธี Asymptotic ดังนั้น ค่า Sig. ที่ได้จึงเรียกว่า Exact Sig. หรือ Fisher ' s Exact Sig. ค่า Exact Sig. จึงเป็นค่าที่ถูกต้องมากกว่า Asymp. Sig.

การนำวิธี Exact Tests ไปใช้เมื่อเกิดกรณีต่อไปนี้

1. $E_{ij} < 5$ เกิน 20 % ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด
 2. ตารางขนาด 2*2 และขนาดตัวอย่างเล็ก
 3. ขนาดตัวอย่างเล็ก
 4. จำนวน row และจำนวน column แตกต่างกันมาก เช่น 20 * 3
 5. มีเซลล์ ที่มีค่า O_{ij} เป็นศูนย์หลาย ๆ เซลล์
- ## 3. วิธี Monte Carlo Method

กรณีไม่สามารถคำนวณ Exact Test ได้จะใช้เทคนิคของ Monte Carlo ซึ่งเทคนิคดังกล่าวเป็นเทคนิคที่ให้ค่าประมาณของ Exact Sig. โดยไม่มีเงื่อนไขเกี่ยวกับขนาดตัวอย่าง เหมือนวิธี Asymptotic โดยที่ Monte Carlo เป็นการสุ่มตัวอย่างซ้ำ ๆ กันหลาย ๆ ครั้งมาคำนวณค่าประมาณของ Exact Sig. ที่เป็นค่าประมาณที่ไม่เอนเอียง (Unbiased estimator) ของค่า Sig. จริง

จากวิธีการคำนวณค่า Sig. ในการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร สำหรับสมมติฐานที่ 1 พบว่า ตัวแปร ประเภทของผู้สอบบัญชี เกิดปัญหา $E_{ij} < 5$ เกิน 20 % ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด (สังเกตได้จากคำอธิบายใต้ตาราง Chi-Square Tests ตารางที่ 4-6) จึงต้องใช้วิธีการคำนวณค่า Sig. โดยวิธี Exact Method สำหรับสมมติฐานที่ 2 ตัวแปร การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม ไม่เกิดปัญหา $E_{ij} < 5$ เกิน 20 % ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด จึงใช้วิธีการคำนวณค่า Sig. โดยวิธี Asymptotic Method (สังเกตได้จากคำอธิบายใต้ตาราง Chi-Square Tests ตารางที่ 4-8)

วิธีการคำนวณ ค่า E_{ij} ว่ามีค่า < 5 เกิน 20 % ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด สำหรับตัวแปรประเภทของผู้สอบบัญชี มีวิธีการคำนวณ ดังนี้

ตารางที่ ก-1 ความถี่ในด้านประเภทของผู้สอบบัญชี แบ่งตามนิติบุคคลที่ยื่นแบบ
ชำระภาษีไว้ถูกต้อง หรือครบถ้วน และนิติบุคคลที่ยื่นแบบชำระภาษีไว้
ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน

ประเภทของการยื่นแบบ	ประเภทของผู้สอบบัญชี		
	Big 4	Non Big 4	รวม
ยื่นแบบถูกต้อง หรือครบถ้วน	10	24	34
ยื่นแบบไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน	6	208	214
รวม	16	232	248

$$\begin{aligned}
 E_{ij} &= \frac{\text{ความถี่ของแต่ละเซลล์} * 100}{\text{ผลรวมของความถี่ในเซลล์นั้น ๆ}} \\
 &= \frac{6 * 100}{214} \\
 &= 2.80
 \end{aligned}$$

จากการคำนวณ พบว่า เซลล์นิติบุคคลที่มีการยื่นแบบไว้ไม่ถูกต้อง หรือครบถ้วน มีการ
ใช้ผู้สอบบัญชีประเภท Non Big 4 จำนวน 6 ราย หรือในเซลล์ดังกล่าว มีค่าความถี่ 6 คิดเป็น
ค่าความถี่ที่คาดว่าจะอยู่ในเซลล์ (Eij) 2.80 % ซึ่งน้อยกว่า 5 และค่า Eij ที่น้อยกว่า 5 มีจำนวน
1 เซลล์นี้ คิดเป็น 25 % (1 * 100 / 4) ของจำนวนเซลล์ทั้งหมด จึงต้องใช้วิธีการคำนวณค่า Sig.
โดยวิธี Exact Method ดังกล่าว