

ความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย

The Intention to Comply with Corporate Income Tax Laws of an Accounting Firm

ชิตพล อัสวปกรณ์¹ และ ฐิตาภรณ์ สินจรรยา²

Chitpon Assawapakorn¹ and Titaporn Sincharoonsak²

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

School of Accountancy, Sripatum University, Thailand

Corresponding Author E-mail: Chitpon08@gmail.com¹

Received: 2025-7-1; Revised: 2025-10-31; Accepted: 2025-10-31

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ คือ พัฒนามาตรการทางภาษีและเทคโนโลยีในการประเมินความเสี่ยงในการชำระภาษีของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย เพื่อส่งเสริมให้สำนักงานบัญชีในประเทศไทย มีความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยผู้ให้ข้อมูลสำคัญคือกลุ่มผู้บริหารกรมสรรพากร และเจ้าหน้าที่สรรพากรในส่วนงานตรวจสอบภาษีอากร กลุ่มละ 3 คน รวม 6 คน คัดเลือกหน่วยตัวอย่างจากผู้ที่มีประสบการณ์เกี่ยวกับการตรวจสอบการทำบัญชี และการตรวจสอบภาษีอากรของสำนักงานบัญชี ไม่น้อยกว่า 15 ปี โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง และดำเนินการเก็บข้อมูลผ่านการสัมภาษณ์เชิงลึก ผลการวิจัยพบว่า การพัฒนาองค์กรสู่ความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย สามารถพัฒนามาตรการทางภาษีได้ 6 มาตรการ และการใช้เทคโนโลยีในการประเมินความเสี่ยงในการชำระภาษี เพื่อส่งเสริมให้สำนักงานบัญชีและผู้ประกอบการ มีความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล

คำสำคัญ: การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล, การมุ่งใจในด้านกฎหมาย, ทัศนคติต่อภาษี

Abstract

This research aims to develop tax measures and technologies to assess tax payment risks of accounting firms in Thailand to encourage accounting firms in Thailand to comply with corporate income tax law. This research is a qualitative research. The key informants are the Revenue Department executives and the Revenue Department officers in the tax auditing unit, 3 people per group, totaling 6 people. The sample unit was selected from those who had experience in auditing, accounting, and tax auditing of accounting firms for no less than 15 years by purposive sampling. Data were collected through in-depth interviews. The research results found that the development of organizations towards the intention to comply with corporate income tax law of accounting firms in Thailand can develop 6 tax measures and the use of technology to assess tax payment risks to encourage accounting firms and entrepreneurs to comply with corporate income tax law.

Keywords: Comply with corporate income tax law, Legal incentives, Attitudes towards taxes



บทนำ

ภาษีเงินได้เป็นรายได้หลักของประเทศ แม้ว่าเงินที่เก็บได้จะไม่ได้ตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี แต่การพัฒนาประเทศจำเป็นต้องใช้เงินภาษีที่เก็บได้ในการพัฒนาและขับเคลื่อนโครงการต่างๆ ที่เป็นปัจจัยพื้นฐานทางเศรษฐกิจและสังคม กรมสรรพากรจึงได้มีเป้าหมายในการเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีโดยการขยายฐานภาษี และพัฒนาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศให้มีการเชื่อมโยงกับหน่วยงานต่างๆ เพื่อให้สามารถติดตามตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องกับรายรับราย และรายจ่ายระหว่างประชาชนหรือนิติบุคคล พร้อมมาตรการการทำให้บัญชีชุดเดียวให้กับผู้ประกอบการธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (กรมสรรพากร, 2561) แต่ถึงอย่างไรก็ตาม จากรายงานผลการดำเนินการของระบบแจ้งเบาะแสหลีกเลี่ยงภาษี กรมสรรพากรได้มีการดำเนินการตรวจสอบข้อเท็จจริง และติดตามจัดเก็บภาษีจากข้อมูลการแจ้งเบาะแส/ ข้อมูลข้อมูลแหล่งภาษีผ่านระบบ Website On Mobile ผลการดำเนินการสามารถสร้างรายได้เงินภาษีที่เก็บเพิ่มเติมได้ ในปีงบประมาณ 2563 จำนวน 287.20 ล้านบาท ในปีงบประมาณ 2564 จำนวน 254.23 ล้านบาท และในปีงบประมาณ 2565 จำนวน 320.00 ล้านบาท (กรมสรรพากร, 2565) โดยผลการดำเนินการพบว่ามีการที่ไม่นำรายได้มาขึ้นเสียภาษี หรือนำมาขึ้นเสียภาษีไม่ครบถ้วน มีการมีค่าใช้จ่ายที่ไม่ถูกต้อง หรือค่าใช้จ่ายที่ไม่จริงมาขึ้นเสียภาษี ไม่ออกใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษี หรือออกใบกำกับภาษีไม่ถูกต้อง ขยายใบกำกับภาษี และเมื่อลูกค้าขอใบกำกับภาษีแล้วบวกราคาเพิ่ม หรือการกระทำอื่นๆ ที่เป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี และจากข้อมูลผลการจัดเก็บรายได้ภาษีอากร พบว่า ในปีงบประมาณ 2566 กรมสรรพากรมีรายได้ค่าปรับภาษีอากร จำนวน 617.95 ล้านบาท ซึ่งเพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ 2565 ซึ่งมีรายได้ค่าปรับภาษีอากร จำนวน 485.57 ล้านบาท เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละประมาณ 27.27 (กรมสรรพากร, 2566) ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าผู้เสียภาษียังมีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้อย่างถูกต้องอยู่เป็นจำนวนมาก

ประเด็นการวิจัยเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานบัญชีมีไม่มากในประเทศไทย จึงขาดองค์ความรู้ที่จะนำไปช่วยในการพัฒนาส่งเสริมให้ผู้ประกอบการมีความเข้าใจและยินยอมที่จะเสียภาษีอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ซึ่งพฤติกรรมหรือทัศนคติของผู้ประกอบการที่มีต่อภาษีโดยข้อเท็จจริงเป็นอย่างไรยังไม่ปรากฏเป็นที่แน่ชัด แต่ด้วยเหตุที่ภาษีเป็นรายได้หลักประเภทหนึ่งของประเทศที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อการพัฒนาประเทศ และหน่วยงานภาครัฐที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีพยายามที่จะปรับปรุงพัฒนาการอำนวยความสะดวกจากเจ้าหน้าที่ให้มีประสิทธิภาพและเกิดความเป็นธรรมมากขึ้น เพื่อจูงใจให้ประชาชนและผู้ประกอบการยินยอมที่จะเสียภาษีอย่างถูกต้องด้วยความเต็มใจ การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอาจส่งผลให้เกิดปัญหาทางกฎหมายและภาระทางการเงินที่สูง รวมถึงการสูญเสียความน่าเชื่อถือจากลูกค้าและสังคมทั่วไป อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ใช่เรื่องง่าย เนื่องจากมีหลายปัจจัยที่อาจส่งผลต่อความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายดังกล่าว เช่น การจูงใจในด้านกฎหมายสำหรับมาตรการทางภาษี การอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีจากเจ้าหน้าที่ สภาพแวดล้อมทางธุรกิจของผู้ประกอบการ และทัศนคติที่มีต่อกฎหมายภาษี การศึกษาปัจจัยเหล่านี้จะช่วยให้เข้าใจถึงปัจจัยที่มีผลต่อความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี และสามารถนำข้อมูลที่ได้ไปพัฒนานโยบายและแนวทางการปฏิบัติที่มีประสิทธิภาพในการส่งเสริมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของสำนักงานบัญชี ซึ่งเป็นตัวกลางที่สำคัญในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี เนื่องจากจะต้องเป็นผู้จัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีเพื่อแสดงผลประกอบการของกิจการ และเสียภาษีจากการประกอบกิจการให้กับธุรกิจต่างๆ

วัตถุประสงค์

1. เพื่อพัฒนามาตรการทางภาษีและเทคโนโลยีในการประเมินความเสี่ยงในการชำระภาษีของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย เพื่อส่งเสริมให้สำนักงานบัญชีในประเทศไทย มีความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล

การทบทวนวรรณกรรม

ความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นสิ่งสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีอากร การยินยอมจ่ายภาษีคือการที่ผู้เสียภาษีอากรมีความสำนึกในหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะต้องเสียภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้กับรัฐบาลอย่างถูกต้องครบถ้วนภายในระยะเวลาที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดไว้ ด้วยความเต็มใจ (เจริญ ฤทธิมานนท์, 2544, วัฒนา ศรีถาวร, 2564, พรรณราย อุ่ทอง, 2557, ชนกานต์ จุลาสัย, 2553)

การมุ่งเน้นในด้านกฎหมายภาษีอากรเป็นกลยุทธ์ที่สำคัญในการส่งเสริมให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายอย่างถูกต้อง การศึกษาของ Sour (2004) ในด้านการเปลี่ยนแปลงนโยบายการคลัง พบว่าปัจจัยด้านนี้หมายถึงการรับรู้เชิงเปรียบเทียบในผลตอบแทนที่ผู้เสียภาษีรับรู้ได้ว่าจำนวนภาษีที่ได้ชำระให้แก่รัฐได้ถูกนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศในส่วนของประโยชน์สาธารณะ ซึ่งทำให้ผู้เสียภาษีได้รับประโยชน์ไปด้วย การศึกษาของ Tyler (1990) พบว่า ความเชื่อมั่นต่อการดำเนินงานขององค์กรรัฐ จะทำให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยเต็มใจมากกว่าเกิดจากการบังคับใช้กฎหมาย สอดคล้องกับทฤษฎีตัวแทนในด้านสัญญาทางการเมืองที่รัฐมีต่อประชาชน (Political contractual relationship) (Bello & Danjuma 2014) ซึ่งหากสัญญาดังกล่าวไม่อาจทำให้ฝ่ายผู้เสียภาษีเกิดความพึงพอใจหรือไว้วางใจ จะนำไปสู่การเจรจาต่อรองระหว่างเจ้าหน้าที่รัฐและผู้เสียภาษี

การอำนวยความสะดวกจากเจ้าหน้าที่สรรพากรเป็นปัจจัยที่สำคัญต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี ผลการวิจัยของ Becker (1968) สรุปได้ว่าปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและพฤติกรรมของผู้เสียภาษี ประกอบด้วยปัจจัยด้านเศรษฐกิจ สังคมจิตวิทยา และประชากรศาสตร์ เป็นปัจจัยที่ทำให้ผู้เสียภาษีตัดสินใจจะปฏิบัติตามกฎหมายหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย Richupan (1987) พบว่า ผู้เสียภาษีอาจขาดข้อมูลในการประเมินผลประโยชน์ที่แท้จริงที่ได้รับจากรัฐ จึงทำให้ประสิทธิผลของการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีลดลง เนื่องจากการตัดสินใจเสียภาษียังขึ้นอยู่กับความรู้ต่อประโยชน์ที่ได้จากสินค้าและบริการสาธารณะ

สภาพแวดล้อมทางธุรกิจเป็นอีกหนึ่งปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างมาก วรวิทย์ คัมภีพันธ์ (2554) ได้ศึกษาเปรียบเทียบความสัมพันธ์ระหว่างสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกับอัตราภาษีเงินได้เพื่อชี้ให้เห็นว่า ผลกระทบของการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่มีต่อภาระภาษีของนิติบุคคลมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับประเภทอุตสาหกรรม การเลือกแสดงรายได้แบบใดขึ้นอยู่กับ การพิจารณาปัจจัยต้นทุนและผลประโยชน์ของการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี (Fjeldstad et al, 2012) ผู้เสียภาษีมีแนวโน้มที่จะเลี่ยงภาษีหรือหนีภาษีเพื่อให้ภาระภาษีของตนใกล้เคียงกับกลุ่มอ้างอิง ด้วยการแสดงรายได้หรือรายจ่ายที่ไม่ตรงกับความเป็นจริง (Bismark et al, 2016) สอดคล้องกับทฤษฎีความชอบธรรมของภาครัฐ กล่าวคือรัฐจะต้องดำเนินการจัดเก็บภาษีโดยตั้งอยู่บนหลักธรรมาภิบาล (Torgler & Schneider, 2007) ความโปร่งใสและสามารถตรวจสอบได้ ปัญหาการทุจริตคอร์รัปชันจึงส่งผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างมีนัยสำคัญ (Picur & Riahi-Belkaoui, 2006) ซึ่งสรุปได้ว่า หากมีระบบการตรวจสอบภาษีที่เข้มงวดและมีบทลงโทษเบี่ยงปรับในอัตราที่สูง จะลดการหลีกเลี่ยงภาษีหรือหนีภาษีได้ (Bello & Danjuma, 2014)

ทัศนคติต่อภาษีมีบทบาทสำคัญต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี พฤติกรรมของผู้เสียภาษีไม่สามารถอธิบายได้ด้วยปัจจัยเชิงเศรษฐศาสตร์เพียงอย่างเดียว แต่จะสอดคล้องกับปัจจัยด้านพฤติกรรมศาสตร์ ได้แก่ ทัศนคติ จริยธรรมของผู้เสียภาษี ความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี สมหมาย ศิริอุดมเศรษฐ (2561) ศึกษาวิจัยปัญหาความเหลื่อมล้ำในสังคม ในด้านของการกระจายรายได้และการลงทุนของประชาชนในประเทศ พบว่ามีการกระจุกตัวของรายได้ และความไม่เป็นธรรมในภาระภาษีที่ทำให้เกิดความเหลื่อมล้ำทางสังคมและเศรษฐกิจ

จากการศึกษางานวิจัยที่ผ่านมา พบว่าการมุ่งเน้นในด้านกฎหมาย การอำนวยความสะดวกจากเจ้าหน้าที่ และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ล้วนมีผลต่อความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล

ทัศนคติต่อภาษีที่ดีสามารถสนับสนุนกระบวนการในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี และส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีในระยะยาว

วิธีดำเนินการวิจัย

แบบแผนการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยการวิจัยเชิงคุณภาพ ใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก เป็นการสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้างโดยแบบสัมภาษณ์มีลักษณะเป็นข้อคำถามปลายเปิด ใช้การสัมภาษณ์เชิงลึกกลุ่มผู้บริหารกรมสรรพากร และเจ้าหน้าที่สรรพากรในส่วนงานตรวจสอบภาษีอากร กลุ่มละ 3 คน รวม 6 คน ที่มีข้อคำถามเกี่ยวกับการพัฒนาองค์กรสู่ความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย

ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

ขนาดตัวอย่างที่ใช้ในการการสัมภาษณ์เชิงลึก ซึ่งกำหนดไว้จาก กลุ่มผู้บริหารกรมสรรพากร และเจ้าหน้าที่สรรพากรในส่วนงานตรวจสอบภาษีอากร กลุ่มละ 3 คน รวม 6 คน วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลดังกล่าว จะกำหนดจำนวนผู้ให้สัมภาษณ์ ประมาณ 6-12 คน อาจมากกว่าหรือน้อยกว่าขึ้นอยู่กับคำตอบที่ได้ว่ามีความซ้ำกันหรือสอดคล้องกันหรือไม่ (มนตรี พิริยะกุล, 2559) และหากคำตอบที่ได้ยังมีความแตกต่างกันสูง จะต้องเพิ่มขนาดตัวอย่างจนกว่าจะได้คำตอบที่สอดคล้องหรือคล้ายคลึงกันซึ่งจะนำมาเป็นข้อสรุป คัดเลือกหน่วยตัวอย่างจากผู้ที่มีประสบการณ์เกี่ยวกับการตรวจสอบการทำบัญชีและการตรวจสอบภาษีอากรของสำนักงานบัญชี ไม่น้อยกว่า 15 ปี ซึ่งในขั้นต้นจะกำหนดเพียงกลุ่มละ 3 คน ด้วยวิธีการเดียวกันคือทุกคนต้องยินยอมที่จะให้ข้อมูลด้วยความสมัครใจ

เครื่องมือวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้เครื่องมือเป็นแบบสัมภาษณ์ที่ออกแบบเป็นคำถามปลายเปิด ซึ่งเป็นคำถามที่ไม่มีคำตอบตายตัวและสามารถมีหลายคำตอบที่เป็นไปได้ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ให้ข้อมูลพิจารณาและตัดสินใจเพิ่มเติม ทั้งนี้ ได้มีการตรวจสอบความเหมาะสมของเนื้อหาเพื่อให้ภาษาที่ใช้มีความครอบคลุม ชัดเจน และสอดคล้องกับค่านิยมของการวิจัยข้อคำถามได้รับการพิจารณาให้มีความถูกต้อง เหมาะสม และตรงตามโครงสร้างที่กำหนด โดยใช้ภาษาที่เหมาะสมกับกลุ่มผู้ให้ข้อมูล และสามารถนำไปสู่การให้คำตอบที่ตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยได้อย่างสมบูรณ์ จากนั้นจึงได้นำแบบสัมภาษณ์เสนอให้ผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานด้านบัญชี และภาษีอากร จำนวน 5 ท่าน เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงตามเนื้อหาของแบบสอบถาม (Content Validity) ด้วยวิธีการหาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถาม และวัตถุประสงค์ของแบบสอบถาม (IOC: Index of item Objective Congruence) ค่า IOC มากกว่าค่ามาตรฐาน 0.50 ทุกข้อ ทั้งนี้ ได้มีการปรับปรุงแก้ไขภาษาตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญก่อนนำไปใช้ในการสัมภาษณ์เชิงลึกต่อไป

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บข้อมูลโดยการสัมภาษณ์ตามแนวคำถามในการสัมภาษณ์เชิงลึก ผู้วิจัยได้ดำเนินการสัมภาษณ์เชิงลึกตามแนวคำถามที่เตรียมไว้จากผู้ที่อนุญาตให้ผู้วิจัยสัมภาษณ์ และตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ในแต่ละประเด็นคำถามว่าถูกต้อง และครบถ้วนหรือไม่ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลมีความสมบูรณ์ก่อนนำไปวิเคราะห์ในขั้นตอนต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. วิเคราะห์ข้อมูลขณะสัมภาษณ์ตามประเด็นคำถามที่กำหนดไว้ ว่าคำตอบที่ได้รับจากผู้ให้สัมภาษณ์ตรงตามวัตถุประสงค์ และครอบคลุมประเด็นคำถามหลักที่ต้องการหรือไม่

2. วิเคราะห์โดยตรวจสอบตามแบบบันทึกการสัมภาษณ์ เพื่อแยกประเด็นของข้อมูล เพื่อดูว่าข้อมูลใดขัดแย้งกัน หรือตกหล่นหรือไม่ เพื่อที่จะตรวจสอบและหาข้อมูลเพิ่มเติมจนกว่าจะครอบคลุมทุกประเด็น การสัมภาษณ์ จากนั้นผู้วิจัยจะทำการสรุปผลการวิจัย และรวบรวมข้อเสนอแนะต่างๆ ที่เกิดขึ้นตลอดจนรายงานผลการวิจัยฉบับสมบูรณ์ต่อไป

ผลการวิจัย

ผลการวิจัยพบว่า ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ ได้เสนอได้เสนอมาตรการทางภาษี เพื่อส่งเสริมให้สำนักงานบัญชีและผู้ประกอบการ มีความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

1. มาตรการในการปฏิรูปกฎหมายภาษีอากร กรมสรรพากรควรพิจารณาในการปฏิรูปกฎหมายภาษีอากรให้มีความชัดเจน ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ง่ายต่อการนำไปใช้ในทางปฏิบัติ และลดการใช้การตีความให้น้อยที่สุด

2. มาตรการในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร กรมสรรพากรควรให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรต่างๆ เพิ่มเติมตามความเหมาะสม เพื่อเป็นการจูงใจและกระตุ้นการเข้าสู่ระบบภาษีอากร เนื่องจากยังมีผู้ประกอบการอีกมากที่ยังไม่เข้าสู่ระบบภาษีอากร ซึ่งจะทำได้มากขึ้นและมีประสิทธิภาพ

3. มาตรการในการลดอัตราภาษีหักภาษี ณ ที่จ่าย จากรายได้จากบริการ เพื่อส่งเสริมให้เกิดการเข้าสู่ระบบภาษีอากรได้มากขึ้น เนื่องจากการมีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย หากมีมูลค่าที่สูง ทำให้ผู้ประกอบการบางรายเลือกที่จะไม่ให้หัก เพื่อไม่ให้ตรวจสอบรายได้จากการประกอบกิจการได้ โดยเฉพาะค่าทำบัญชี ซึ่งจะส่งผลต่อการจัดเก็บภาษีได้มากขึ้นและมีประสิทธิภาพ

4. มาตรการในการรองรับหรือจัดอันดับความน่าเชื่อถือทางด้านภาษีอากร ของสำนักงานบัญชี ซึ่งเป็นธุรกิจที่เกี่ยวข้องด้านภาษีอากรโดยตรง เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ประกอบการ ลดภาระหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ในการตรวจสอบ และเกิดความสัมพันธ์อันดีระหว่างเจ้าหน้าที่สรรพากรและผู้เสียภาษี

5. มาตรการในการใช้บทลงโทษทางภาษีที่รุนแรงเด็ดขาด และเท่าเทียม เพื่อสร้างความเกรงกลัวต่อบทลงโทษ และสร้างความเป็นธรรม ลดความเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษี

6. มาตรการในการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป เช่น สถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคระบาดที่ส่งผลกระทบต่อประกอบการธุรกิจ เป็นต้น เพื่อเยียวยาผู้ประกอบการที่ได้รับผลกระทบ หรือกระตุ้นให้เกิดการเข้าสู่ระบบภาษีอากร

อภิปรายผล

ข้อค้นพบที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย โดยผลที่ได้จากการวิจัย พบว่า มาตรการทางภาษี และการใช้เทคโนโลยีในการประเมินความเสี่ยงในการชำระภาษีของสำนักงานบัญชีในประเทศไทยในการส่งเสริมให้สำนักงานบัญชีและผู้ประกอบการ มีความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล มีดังนี้

1. มาตรการในการส่งเสริมการลงทุนในเครื่องจักรและโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่เชื่อมต่อกับเครื่องจักรตามโครงการลงทุนในระบบอัตโนมัติ ในการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้เป็นจำนวน 1.5 เท่า ของรายจ่ายตามจำนวนที่จ่ายจริง ที่เป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการลงทุนในเครื่องจักรและโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่เชื่อมต่อกับเครื่องจักรตามโครงการลงทุนในระบบอัตโนมัติ แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม เพื่อกระตุ้นให้เกิดการลงทุน ลดต้นทุนการลงทุน ทำให้ภาคธุรกิจมีแรงจูงใจในการขยายกิจการหรือปรับปรุงกระบวนการผลิต

2. มาตรการในการสนับสนุนการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันทางการเงิน ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันทางการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด โดยยกเว้นภาษีเงินได้



ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของนิติบุคคล เพื่อช่วยบรรเทาภาระหนี้ของธุรกิจ ทำให้สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้

3. มาตรการในการควบคุมการไม่เลือกปฏิบัติและป้องกันการใช้ดุลพินิจที่ไม่เท่าเทียมระหว่างเจ้าหน้าที่สรรพากรและผู้ประกอบการ (One Standard, One Practice) เพื่อป้องกันการใช้ดุลพินิจที่ไม่เป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการ โดยพิจารณากำหนดแนวทางการปฏิบัติในกรณีการตรวจสอบภาษีอากรทั่วไป เช่น แนวทางการตรวจสอบกรณีรายจ่ายด้านการบริจาคเป็นสาธารณกุศล หรือแนวทางการตรวจสอบกรณีการใช้รถยนต์ส่วนบุคคลในการประกอบธุรกิจ จะช่วยให้ทั้งเจ้าหน้าที่และผู้เสียภาษีอยู่ภายใต้กรอบเดียวกัน

4. มาตรการในการจัดตั้งหน่วยให้คำปรึกษาด้านภาษีเชิงรุก (Proactive Tax Advisory Unit) โดยพิจารณาจัดตั้งทีมเจ้าหน้าที่ให้คำปรึกษาเชิงลึกแบบเฉพาะกิจในแต่ละเขตพื้นที่ มุ่งเน้นการลงพื้นที่พบผู้ประกอบการรายใหม่ กลุ่มเสี่ยง หรือผู้ประกอบการขนาดเล็กที่อาจขาดความรู้ความเข้าใจด้านภาษี เพิ่มความร่วมมือและสร้างความไว้วางใจให้แก่ผู้ประกอบการต่อการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สรรพากร

5. มาตรการในการปฏิรูปกฎหมายภาษีอากรให้มีความชัดเจน ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ง่ายต่อการนำไปใช้ในทางปฏิบัติ และลดการใช้การตีความให้น้อยที่สุด ออกแบบกฎหมายให้มีโครงสร้างที่เป็นระบบ และมีลำดับขั้นตอนที่เข้าใจง่าย เพื่อลดความซับซ้อนในการตีความ

6. มาตรการในการลดอัตราภาษีหักภาษี ณ ที่จ่าย จากรายได้จากการให้บริการ จากเดิมในอัตราร้อยละ 3 ของการจ่ายค่าจ้าง เหลือในอัตราร้อยละ 1 เพื่อส่งเสริมให้เกิดการเข้าสู่ระบบภาษีอากร และช่วยให้ผู้ประกอบการวางแผนธุรกิจอยู่บนพื้นฐานของการใช้ประโยชน์จากกฎหมายอย่างถูกต้องมากกว่าการหลีกเลี่ยงภาษี

การใช้เทคโนโลยีในการประเมินความเสี่ยงในการชำระภาษี เป็นส่วนช่วยในการเพิ่มความแม่นยำในการคำนวณภาษีโดยการใช้ซอฟต์แวร์ที่สามารถวิเคราะห์ข้อมูลทางภาษีได้ ช่วยลดข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นจากกระบวนการคำนวณด้วยมือ และช่วยลดระยะเวลาในกรณีที่ต้องจัดการกับข้อมูลจำนวนมาก ลดความจำเป็นในการใช้ทรัพยากรมนุษย์ในการตรวจสอบ ทำให้สามารถจัดการหรือป้องกันปัญหาที่อาจเกิดขึ้นได้ล่วงหน้า เครื่องมือที่พัฒนาขึ้นจะสามารถประเมินความเสี่ยงที่กิจการอาจปฏิบัติหน้าที่ทางภาษีไม่สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริง มีความเป็นไปได้ในการถูกเรียกตรวจสอบและอาจมีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติม โดยสามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงทางภาษีได้ในประเด็น ดังนี้ 1) กรณีมียอดขายตามแบบ ภ.พ.30 มากกว่ารายได้ตามแบบ ภ.ง.ด.50 เกินร้อยละ 10 ขึ้นไป 2) การประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น 3) กรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30 มีเครดิตภาษีสะสมติดต่อกันเป็นระยะเวลาหลายเดือน 4) มีเงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน/ กรรมการ/ ผู้ถือหุ้นและพนักงาน 5) หน้าที่ยื่นแบบรายงานประจำปีสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน (Disclosure Form) 6) กำไรสะสมสูง 7) สินค้าคงเหลือสูง 8) การจ่ายค่าที่ปรึกษาเป็นจำนวนมาก 9) การจ่ายค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษาสินทรัพย์ถาวร (Fixed Assets) ซึ่งอาจเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม และ 10) กิจการมีผลขาดทุนสุทธิติดต่อกันหลายปี

เมื่อกิจการใช้เทคโนโลยีในการประเมินความเสี่ยง จะช่วยเสริมสร้างความน่าเชื่อถือให้กับลูกค้า เนื่องจากกระบวนการตรวจสอบและประเมินมีความเที่ยงตรง และสามารถยืนยันได้ ซึ่งจะช่วยให้สามารถปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของกฎหมายภาษีได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการนำไปใช้

1. ผู้ทำบัญชี สามารถนำผลการวิจัยที่ได้ไปใช้ในการเพิ่มคุณภาพระบบบัญชีและรายงานทางการเงิน รวมทั้งบริการทางธุรกิจให้กับสำนักงานบัญชี ตลอดจนการพัฒนาความรู้ความเข้าใจในทัศนคติของผู้เสียภาษี เพื่อการชำระภาษีได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน เป็นไปตามกฎหมายภาษีอากร

2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สามารถนำผลการวิจัยที่ได้ไปใช้เป็นแนวทางในการผลักดันและส่งเสริมให้เกิดมาตรการทางภาษีในรูปแบบใหม่ได้

3. กรมสรรพากร สามารถนำผลการวิจัยที่ได้ไปใช้เป็นแนวทางประกอบการพิจารณากำหนดนโยบาย แนวทางปฏิบัติการจัดเก็บภาษี หรือมาตรการส่งเสริมทางภาษี ในการเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และทำให้เกิดความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล

ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่นๆ เช่น เจ้าหน้าที่สรรพากรผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภาษีอากร ผู้สอบบัญชี รับอนุญาต และผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้การศึกษามีความสมบูรณ์ ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

2. อาจจะมีปัจจัยด้านอื่นที่ซ่อนเร้นซึ่งส่งผลกระทบต่อความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานบัญชี ในลักษณะของอิทธิพลของตัวแปรคั่นกลาง (Mediator effect) และอิทธิพลของตัวแปรกำกับ (Moderator effect)

เอกสารอ้างอิง

กรมสรรพากร. (2561). รายงานประจำปีของกรมสรรพากร พ.ศ. 2561. สืบค้นจาก: <https://www.rd.go.th/publish/22590.0.html>, หน้า 1-10.

กรมสรรพากร. (2565). ผลการจัดเก็บภาษีประจำปีงบประมาณ 2565, รายงานประจำปีของกรมสรรพากร พ.ศ. 2565:122. สืบค้นจาก: https://www.rd.go.th/fileadmin/download/annual_report/annual_report65.pdf, หน้า 2.

กรมสรรพากร. (2565). รายงานประจำปีของกรมสรรพากร พ.ศ. 2565. สืบค้นจาก: <https://www.rd.go.th/22590.html>, หน้า 1-15.

กรมสรรพากร. (2566). ผลการจัดเก็บภาษีประจำปีงบประมาณ 2566, รายงานประจำปีของ กรมสรรพากร พ.ศ. 2566:125. สืบค้นจาก: https://www.rd.go.th/fileadmin/download/annual_report/annual_report66.pdf, หน้า 1-12.

เจริญ ธฤติมานนท์. (2544). ความสมัครใจในการเสียภาษี. กรุงเทพฯ: สรรพากรสาส์น, หน้า 7-78.

ชนกานต์ จุลาสัย. (2553). ความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ในกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล. มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, หน้า 101.

พรรณราย อุทอง. (2557). ความรู้ความเข้าใจกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ทำบัญชีในเขตจังหวัดปทุมธานี, มหาวิทยาลัยศรีปทุม, หน้า 75-79.

มนตรี พิริยะกุล. (2559). การกำหนดขนาดตัวอย่างสำหรับการวิเคราะห์ตัวแบบสมการโครงสร้าง. สืบค้นจาก: <http://www.research.ru.ac.th/ArticleMr/indexView/54>, หน้า 235-236.

วรสิทธิ์ คัมภีพันธ์. (2554). สิทธิประโยชน์ทางภาษีของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนและภาระภาษีเงินได้นิติบุคคล. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, หน้า 140.

วัฒนา ศรีถาวร. (2564). ความสัมพันธ์ระหว่างราคาหลักทรัพย์กับเงินลงทุนในบริษัทย่อยตามวิธีส่วนได้เสีย (TAS 27) ของบริษัทจดทะเบียนไทย. วารสารรัชต์ภาคย์, 15(42), 274-285.

สมหมาย ศิริอุดมเศรษฐ์. (2561). แนวทางการจัดเก็บภาษีของรัฐเพื่อการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำและเสริมสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจ. สารนิพนธ์ หลักสูตรการป้องกันราชอาณาจักร วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, หน้า 259-279.

- Becker, G. S. (1968). Crime and Punishment: An Economic Approach. *Journal of Political Economy*, 7(6), pp. 169–217.
- Bello, K. B., & Danjuma, I. (2014). *Review of Models/Theories Explaining Tax Compliance Behavior*. Retrieve from www.sainshumanika.utm.my/ e-ISSN ISSN:2286-6996: pp. 35-38.
- Bismark, A., Amos O., Lucille A. A., & Eric A. (2016). Informal Sector Tax Compliance Issues and the Causality Nexus between Taxation and Economic Growth: Empirical Evidence from Ghana. *Modern Economy*, 7(12): pp. 28-50.
- Fjeldstad, O., Schulz-Herzenberg, C., and Sjursen, I. (2012). *Peoples' View of Taxation in Africa: A Review of Research on Determinants of Tax Compliance*. CMI working paper, WP2012: p.7.
- Picur, D. R. and A. Riahi-Belkaoui (2006). "The impact of bureaucracy, corruption and tax compliance." *Review of Accounting and Finance* 5(2): pp. 174-180.
- Richupan, S. (1987). Determinants of Income Tax Evasion. Role of Tax Rates, Shape of Tax Schedules and Other Factors. In P. Gandhi (ed.), *Supply-side tax policy: Its Relevance to Developing Countries*. Washington, D.C.: The International Monetary Fund, pp. 78-79.
- Sour, L. (2004). An Economic Model of Tax Compliance with Individual Morality and Group Conformity. *Economia Mexicana NUEVA EPOCA*. XIII, pp. 43-61.
- Togler, B. (2003). Tax morale, rule-governed behaviour, and trust. *Constitutional Political Economy*, 14(2), pp. 119-140.
- Torgler, B. and Schneider, F. (2007), "What shapes attitudes toward paying taxes? Evidence from multicultural European countries", *Social Science Quarterly*, Vol. 88 No. 2, pp. 443-470.
- Tyler, T. R. (1990). Justice, Self-Interest, and the Legitimacy of Legal and Political Authority, in: J. J. Mansbridge (ed.). *Beyond Self-Interest*. Chicago: University of Chicago Press, pp. 171-179.