

บทที่ 6

สรุป อภิปรายผล และ ข้อเสนอแนะ

สรุป

การศึกษาครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัญหาและแนวทางปฏิบัติในการเสี่ยภาณีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการรวบรวมปัญหาการเสี่ยภาณีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ ได้แก่ ผู้รับผิดชอบโดยตรงเกี่ยวกับการเสี่ยภาณีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 11 ราย ได้แก่ หัวหน้าแผนกบัญชีของสหกรณ์การเกษตรจำนวน 7 ราย สหกรณ์ร้านค้า จำนวน 2 ราย สหกรณ์บริการ จำนวน 1 รายและสหกรณ์นิคม จำนวน 1 ราย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการรวบรวมแนวปฏิบัติในการเสี่ยภาณีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ ได้แก่ เจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ตำแหน่งนักวิชาการสรรพากร 8 ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการตอบข้อซักถามหรือปัญหาภาณีอากรของผู้เสี่ยภาษีจำนวน 1 ราย และตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาณีอากรที่รับผิดชอบในการตรวจสอบภาษีของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 3 ราย เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ แบบสอบถามเรื่องปัญหาการเสี่ยภาณีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยตนเอง แล้วนำข้อมูลที่ได้นำวิเคราะห์ทางสถิติโดยหาค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและการพรรณนาเชิงวิเคราะห์ สามารถสรุปผลได้ดังนี้

ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามและการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์เรื่องปัญหาการเสี่ยภาณีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ให้ข้อมูลและสหกรณ์ที่ศึกษา

ผู้ให้ข้อมูลทั้งหมดเป็นเพศหญิง อายุของผู้ให้ข้อมูลส่วนใหญ่ คือ อายุ 30 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 90.91 ระดับการศึกษาของผู้ให้ข้อมูลส่วนใหญ่ คือ ระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 54.55 ตำแหน่งของผู้ให้ข้อมูลส่วนใหญ่ คือ ผู้จัดการ/ หัวหน้าฝ่ายบัญชี คิดเป็นร้อยละ 72.73 ประเภทกิจการของสหกรณ์ที่ศึกษาส่วนใหญ่เป็นสหกรณ์การเกษตร คิดเป็นร้อยละ 63.64 และสหกรณ์กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดเสี่ยภาษีมูลค่าเพิ่ม รองลงมาคือ ภาษีท้องถิ่น ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีอื่นๆ ได้แก่ ภาษีน้ำมันของอ.บ.จ. และภาษีสรรพสามิต

สรุปปัญหาการเฉลี่ยภาษีที่พบจากการเก็บข้อมูลแบบสอบถาม

ปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัญหาการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยสรุปแล้วอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.36 โดยปัญหาการขาดความรู้ความเข้าใจในการจดทะเบียนเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.00 ส่วนปัญหาการจดทะเบียนเพิ่มเติมหรือมีการเปลี่ยนแปลงการจดทะเบียนแต่ไม่ได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขกำหนดเป็นปัญหาระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.73

ปัญหาการจัดทำรายงานโดยสรุปแล้วอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 2.53 โดยปัญหาบุคลากรขาดความรู้ความเข้าใจในการจัดทำรายงานภาษี และปัญหาการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบไม่ตรงกับสินค้าที่มีอยู่จริงเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ย 3.91 และ 3.55 ตามลำดับ ส่วนปัญหารายงานภาษีขายและรายงานภาษีซื้อไม่ถูกต้อง และปัญหาได้รับใบกำกับภาษีซื้อล่าช้า ได้รับใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีคำนวณไม่ถูกต้อง เป็นปัญหาระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ย 2.82 และ 2.64 ตามลำดับ ปัญหาไม่มีการจัดทำรายงานภาษี ปัญหาการจัดทำรายงานไม่ทันเวลาที่กำหนด และปัญหาเอกสารสูญหาย ชำรุด หรือถูกทำลาย เป็นปัญหาระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 1.82 และ 2.36 ส่วนปัญหาผู้ขายสินค้าไม่ยอมออกใบแทนใบกำกับภาษีอยู่ในระดับไม่มีปัญหา โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.18

ปัญหาการออกใบกำกับภาษีของสหกรณ์ โดยสรุปแล้วอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 2.89 โดยปัญหาการไม่ได้ออกใบกำกับภาษีทุกครั้งเมื่อมีการขาย ปัญหาผู้ซื้อไม่ต้องการใบกำกับภาษี ปัญหาการเขียนใบกำกับภาษีผิดจึงต้องยกเลิกและออกฉบับใหม่แทน เป็นปัญหาระดับปานมีค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 3.00 ถึง 3.18 ส่วนปัญหาการไม่ได้จัดเก็บเอกสารเกี่ยวกับภาษีซื้อ-ขายตามที่กฎหมายกำหนดเป็นปัญหาในระดับน้อย โดยมีค่าเฉลี่ย 2.18

ปัญหาการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยสรุปแล้วปัญหาระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.72 โดยปัญหาการเฉลี่ยภาษีซื้อ ได้แก่ ปัญหาการไม่มีความรู้ความเข้าใจอย่างลึกซึ้งเกี่ยวกับการเฉลี่ยภาษีซื้อ การไม่สามารถแบ่งแยกฐานรายได้ในการเฉลี่ยภาษีซื้อ การนำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขายโดยไม่ได้ทำการเฉลี่ยภาษีซื้อ การเฉลี่ยภาษีซื้อผิดพลาดและปัญหาความยุ่งยากในการเฉลี่ยภาษีซื้อ รวมทั้งปัญหาความผิดพลาดในการคำนวณภาษีตามภ.พ. 30 เป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 3.72 ถึง 3.91 ส่วนปัญหาการมีภาษีซื้อแต่ไม่ใช้สิทธิขอคืนภาษีซื้อ และปัญหาการนำภาษีซื้อต้องห้ามไปใช้อยู่ในระดับปานกลาง โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.18 และ 3.45 ตามลำดับ

ปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยสรุปแล้วเป็นปัญหาระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.00 โดยพบว่าปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วนหรือกรอกแบบผิดพลาดให้ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพิ่มเติม และปัญหาการไม่สามารถยื่นแบบได้ทันเวลาเป็นปัญหาระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.18 และ 2.82 ตามลำดับ

ปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่มด้านอื่นๆ เป็นปัญหาในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.57 โดยพบว่าปัญหาการเสียเวลาในการชี้แจงข้อเท็จจริงต่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร และปัญหาการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีความล่าช้าเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.64 และ 3.82 ตามลำดับ ส่วนปัญหาที่สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีสูงเนื่องจากมีอัตราภาษี 7% และปัญหาการถูกประเมินภาษีเพิ่มเติม เป็นปัญหาระดับปานกลาง โดยมีค่าเฉลี่ย 3.45 และ 3.36 ตามลำดับ

ปัญหาการหักภาษี ณ ที่จ่าย

ปัญหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยสรุปแล้วอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.15 โดยปัญหามูลค่าการไม่มีความรู้ความเข้าใจในหลักเกณฑ์การหักภาษี ณ ที่จ่าย อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.64 ส่วนปัญหากฎหมายเกี่ยวกับภาษีหัก ณ ที่จ่าย มีความซับซ้อนยากต่อการตีความ และปัญหาอื่นๆ ได้แก่ ปัญหาไม่มีการหัก ณ ที่จ่าย เป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.82 และ 4.00 ตามลำดับ

ปัญหาเอกสารที่เกี่ยวข้องกับภาษีหัก ณ ที่จ่ายสรุปแล้วอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.27 โดยพบว่าปัญหาการไม่ออกหนังสือรับรองหัก ณ ที่จ่ายเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.36 ส่วนปัญหามีความล่าช้าและมีข้อผิดพลาดในการออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายอยู่ในระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.18

ปัญหาการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย สรุปแล้วเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.55 โดยปัญหาการไม่ได้คำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย เป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.36 ส่วนปัญหามีความผิดพลาดในการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่ายเป็นปัญหาระดับปานกลาง โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.73

ปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สรุปแล้วเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.67 โดยปัญหาการไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นปัญหาระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ย 4.55 ส่วนปัญหาการใช้แบบฟอร์มการนำส่งภาษีที่ไม่ถูกต้องและนำส่งภาษील่าช้าเป็นปัญหาระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.82 และปัญหาการต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มในการนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่ายอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ย 2.64

ปัญหาการเสี่ยภาษีท้องถิ่น

ปัญหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสี่ยภาษีท้องถิ่นโดยรวมแล้วอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.14 โดยปัญหาบุคลากรไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การเสี่ยภาษีที่กำหนดไว้ตามกฎหมายอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนปัญหาการทราบว่าจะต้องเสี่ยภาษีท้องถิ่นแต่หลีกเลี่ยงไม่เสี่ยภาษีอยู่ในระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.73

ปัญหาเอกสารที่เกี่ยวข้องกับภาษีท้องถิ่นสรุปแล้วอยู่ในระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 1.59 โดยปัญหาการไม่ได้รับจดหมายแจ้งการประเมินภาษีจากหน่วยงานอยู่ในระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.73 ส่วนปัญหาสหกรณ์ไม่ได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงรายการเกี่ยวกับภาษีท้องถิ่นอยู่ในระดับไม่มีปัญหา มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.45

ปัญหาการคำนวณภาษีท้องถิ่น พบว่า ปัญหาเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีผิดพลาดหรือประเมินภาษีไม่เป็นธรรม อยู่ในระดับน้อยโดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.91 ทำให้ปัญหาการคำนวณภาษีท้องถิ่นโดยรวมอยู่ในระดับน้อย โดยมียค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.91

ปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีท้องถิ่น พบว่า ปัญหาการไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการตามที่กฎหมายกำหนดเป็นปัญหาระดับน้อย โดยมียค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.82 ทำให้ปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีท้องถิ่นโดยรวมอยู่ในระดับน้อยเช่นกัน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.82

ปัญหาอื่นๆ เกี่ยวกับภาษีท้องถิ่นโดยสรุปแล้วอยู่ในระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 1.95 โดยปัญหาการระภาษีท้องถิ่นเป็นจำนวนเงินที่สูงนั้น เป็นปัญหาระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.73 ส่วนปัญหาการถูกประเมินภาษีท้องถิ่นเพิ่มเติมอยู่ในระดับน้อย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.18

ปัญหาการเสี่ยภาษีทั่วไป

ปัญหาการเสี่ยภาษีทั่วไปโดยสรุปแล้วอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.78 โดยปัญหาการขาดการฝึกอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับภาษีให้แก่บุคลากรในสหกรณ์ และปัญหาการขาดเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพช่วยในการปฏิบัติงาน เป็นปัญหาระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ย 4.73 และ 4.55 ตามลำดับ ส่วนปัญหาที่อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ปัญหาความถี่ในการเปลี่ยนแปลงข้อกฎหมายทำให้เกิดความยุ่งยากในการปฏิบัติ ซึ่งมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.45 ปัญหาระดับปานกลาง ได้แก่ ปัญหาการไม่ได้รับความสะดวกเวลาติดต่อกับหน่วยงานราชการ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.36 ส่วนปัญหาในระดับน้อย คือ ปัญหาบุคลากรที่รับผิดชอบทางด้านภาษีไม่เพียงพอ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.82

ปัญหาอื่นๆ เกี่ยวกับการเสียหายอากรของสหกรณ์ ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของ
ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์

1. ความเข้าใจผิดว่าสหกรณ์ได้รับการยกเว้นภาษีทุกประเภทจึงไม่ดำเนินการตาม
กฎหมายให้ถูกต้อง
2. ปัญหาหน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์ฯ ไม่มีการ
ประสานงานเรื่องการให้ข้อมูลทางด้านภาษีอากร หรือแนะแนวทางปฏิบัติทางด้านภาษีอากรแก่
ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์อย่างถูกต้อง

จากการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัญหาการเสียหายอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียน
ภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่เป็นเบื้องต้นดังกล่าว ผู้ศึกษาจึงได้ดำเนินการสัมภาษณ์แบบ
เจาะลึกกับกลุ่มตัวอย่างอีกครั้งหนึ่งเกี่ยวกับปัญหาการเสียหายอากรเพื่อทราบปัญหาที่ชัดเจนยิ่งขึ้น
ผลจากการศึกษามีดังต่อไปนี้

ปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ยังขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการจดทะเบียนและการแจ้งการ
เปลี่ยนแปลงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยอ้างว่าผู้จัดการสหกรณ์เป็นผู้ดำเนินการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม
และตนไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ขาดความเข้าใจในฐานะรายรับที่ต้อง
จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่ทราบถึงสิทธิ หน้าที่ และความรับผิดชอบในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของ
ผู้ประกอบการจดทะเบียน อีกทั้งสหกรณ์ไม่ดำเนินการแจ้งการเปลี่ยนแปลงการจดทะเบียนและ
ไม่ได้นำส่งยอดรายได้จากการดำเนินธุรกิจแต่อย่างใด

ปัญหาการจัดทำรายงานพบว่าบุคลากรของสหกรณ์ยังขาดความรู้ความเข้าใจในการ
จัดทำรายงานภาษี เช่น การไม่นำส่งแบบแสดงรายการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 30) การไม่จัดทำ
รายงานภาษี การนำเอกสารใบเสร็จรับเงินที่ไม่ใช่ใบกำกับภาษีที่ออกให้กับลูกค้ามาลงในรายงาน
ภาษีขาย การออกใบกำกับภาษีและจัดทำรายงานภาษีขายไม่ทันตามเวลาที่กำหนด การนำภาษีซื้อ
จำนวนที่สูงมาบันทึกรายการในรายงานภาษี โดยมิได้วางแผนนำภาษีซื้อไปขอกคืนภายในระยะเวลา
6 เดือน เป็นต้น

ปัญหาการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบไม่ตรงกับสินค้าที่มีอยู่จริง พบว่า สหกรณ์
บางแห่งไม่มีการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ การจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบไม่ตรงกับที่มี
อยู่จริง ไม่ได้จัดทำทะเบียนคุมจำนวนบรรจุภัณฑ์ที่ใช้ในการผลิตและการเบิกใช้ไปในการผลิต
การไม่ได้กำหนดมาตรการที่เหมาะสมเกี่ยวกับส่วนสูญเสียในการผลิตนอกจากนี้ยังพบปัญหาน้ำมัน
ขาดจากรายงานโดยที่ไม่ทราบถึงสาเหตุและไม่สามารถระบุได้ถึงผู้รับผิดชอบ รวมถึงการที่
สหกรณ์ไม่ได้บันทึกรายการและนำส่งภาษีเกี่ยวกับรายการสินค้าขาดจากรายงานด้วย

ปัญหารายงานภาษีขายและรายงานภาษีซื้อไม่ถูกต้อง พบว่าสหกรณ์ที่ประกอบกิจการสถานีบริการน้ำมัน ซึ่งต้องจัดทำรายงานแสดงรายละเอียดน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิดและมีรูปแบบของรายงานไม่เหมือนกับรายงานภาษีทั่วไป ซึ่งรายงานดังกล่าวพนักงานสถานีบริการน้ำมันจะเป็นผู้จัดทำซึ่งมีความผิดพลาดบ่อยครั้ง นอกจากนี้ยังพบปัญหา คือ การกรอกรายงานในรายงานภาษีขายไม่ครบถ้วน โดยสหกรณ์มิได้จัดทำรายงานภาษีและนำส่งยอดขายที่ไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัญหาได้รับใบกำกับภาษีซื้อล่าช้า ได้รับใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีจำนวนไม่ถูกต้อง พบว่าในสหกรณ์ร้านค้ามักได้รับใบกำกับภาษีซื้อล่าช้าบ่อยครั้ง เนื่องจากซื้อสินค้าจากผู้ขายในกรุงเทพมหานครหรือต่างจังหวัดที่มีระยะทางห่างไกล สหกรณ์การเกษตรพบปัญหาการได้รับใบกำกับภาษีที่ไม่ถูกต้องบ่อยครั้ง ลักษณะของใบกำกับภาษีที่ไม่ถูกต้องส่วนมากจะคำนวณภาษีไม่ตรงกับยอดสินค้า ใบกำกับภาษีมีการขีดฆ่า และไม่มีลายมือชื่อกำกับ ไม่มีวันที่ในใบกำกับภาษี หรือในใบกำกับภาษีระบุเดือนที่ขายผิด โดยเฉพาะชื่อและที่อยู่ของสหกรณ์นั้นพบว่าในใบกำกับภาษีระบุไว้ผิดเป็นจำนวนมาก

ปัญหาการออกใบกำกับภาษีของสหกรณ์ พบว่า สหกรณ์ส่วนใหญ่ยังปฏิบัติไม่ถูกต้องในการออกใบกำกับภาษี กล่าวคือในบางครั้งสหกรณ์การเกษตรที่อยู่ห่างไกล ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่มีความรู้มากนัก เมื่อมีการขายสินค้าก็ไม่ได้ออกใบกำกับภาษีทุกครั้งเพราะเห็นว่าไม่มีความจำเป็นและผู้ซื้อก็ไม่ต้องการใช้ใบกำกับภาษี สหกรณ์บริการบางแห่งก็ไม่มีการออกใบกำกับภาษีแก่ผู้ซื้อแต่อย่างใด และพบว่าผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์เข้าใจว่าใบเสร็จรับเงินหรือบิลเงินสดคือใบกำกับภาษี

ปัญหาผู้ซื้อไม่ต้องการใบกำกับภาษีส่วนมากพบในสหกรณ์ร้านค้าและสหกรณ์การเกษตร โดยลักษณะของการขายปลีกแก่ลูกค้ารายย่อยเป็นจำนวนมากและลูกค้าส่วนใหญ่ไม่ต้องการใบกำกับภาษีและกรณีการขายน้ำมันเชื้อเพลิงที่ลูกค้าไม่ประสงค์จะนำใบกำกับภาษีไปใช้

ปัญหาการจัดทำใบกำกับภาษี ที่พบได้แก่ การนำใบกำกับภาษีที่มีแบบฟอร์มไม่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรกำหนดไปใช้ออกใบกำกับภาษีให้กับลูกค้า การแก้ไขใบกำกับภาษีด้วยการขีด ฆ่า ขูด ลบ โดยไม่สมควร มีการปฏิบัติไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการยกเลิกและการออกใบกำกับภาษีใหม่ ยังพบปัญหาการย้ายที่อยู่ของสำนักงานใหญ่ และสหกรณ์มีใบกำกับภาษีที่ระบุที่อยู่เก่าเหลืออยู่จำนวนมาก และยังคงนำใบกำกับภาษีฉบับเดิมนั้นมาใช้

ปัญหาการเฉลี่ยภาษีซื้อส่วนมากพบในสหกรณ์การเกษตรที่มีการประกอบกิจการทั้งที่เข้าขายเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่นำภาษีซื้อทั้งหมดมาหักออกจากภาษีขายโดย

ไม่ได้เฉลี่ยภาษีซื้อ ผลคือสหกรณ์ดังกล่าวถูกประเมินภาษีเพิ่มเติมและเสียภาษีย้อนหลังเป็นจำนวนเงินสูง นอกจากนี้ยังพบว่าแม้สหกรณ์จะทราบว่าต้องเฉลี่ยภาษีซื้อ แต่ยังคงปฏิบัติไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการเฉลี่ยภาษีซื้อและอ้างว่าการเฉลี่ยภาษีซื้อเป็นเรื่องที่ยุ่งยากซับซ้อน และเสียเวลาในการปฏิบัติ โดยสหกรณ์เลือกใช้วิธีไม่ขอคืนภาษีซื้อทั้งที่มีสิทธิขอคืนเพื่อหลีกเลี่ยงการเฉลี่ยภาษีซื้อ ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์หลายแห่งไม่เคยทราบเรื่องการเฉลี่ยภาษีซื้อ เมื่อมีการซื้อสินค้าผู้ปฏิบัติงานก็จะนำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขาย โดยไม่ได้เฉลี่ยภาษีซื้อ

ปัญหาที่พบจากการคำนวณภาษีตามแบบภ.พ. 30 ผิดพลาด คือ การยื่นขอขยายไม่ครบถ้วน สหกรณ์นำส่งยอดขยายเฉพาะสินค้าอุปโภคบริโภค แต่ไม่นำส่งยอดขยายน้ำมันทำให้สหกรณ์ชำระภาษีต่ำเกินไป ต้องยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีเพิ่มเติม ในภายหลังพร้อมกับเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่มด้วย

ปัญหาการนำภาษีซื้อต้องห้ามไปใช้ พบว่าสหกรณ์นำภาษีซื้อจากรายจ่ายค่ารับรองไปใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม นำรายจ่ายของรายรับส่วนที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มไปใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม นำใบกำกับภาษีที่มีข้อความไม่ถูกต้อง เช่น ระบุคำว่า “สด” ไปใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ทำใบกำกับภาษีสูญหายไป แต่ไม่มีการจัดทำหลักฐานที่เชื่อได้ว่าสหกรณ์ได้ชำระภาษีซื้อจริง และนำส่งยอดภาษีซื้อดังกล่าวเพื่อขอคืนภาษีทั้งที่เป็นภาษีซื้อต้องห้าม เป็นต้น

ปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วน หรือกรอกแบบผิดทำให้ต้องยื่นเพิ่มเติม คือ การกรอกตัวเลขตกหล่น การกรอกตัวเลขผิดช่อง เมื่อคำนวณกระทบกลับแล้วพบว่ายอดซื้อ - ขาย ไม่สัมพันธ์กับยอดภาษีซื้อ - ขาย

ปัญหาการไม่สามารถยื่นแบบได้ทันเวลา โดยพบว่าผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ลืมนำแบบแสดงรายการชำระภาษีตามกำหนดเวลา ทำให้ต้องเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่ม และสหกรณ์จัดทำรายงานภาษีไม่ทันเนื่องจากยอดซื้อ - ขายจากแผนกต่างๆ ส่งมายังสำนักงานใหญ่ล่าช้า

ปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่มด้านอื่นๆ พบว่า สหกรณ์ที่อยู่ห่างไกลจะประสบปัญหาเรื่องการเดินทางและการจัดเตรียมเอกสาร ทำให้เสียเวลาในการปฏิบัติงานประจำวันของพนักงาน การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีความล่าช้า ทำให้สหกรณ์หลายแห่งเลือกที่จะใช้วิธีเครดิตภาษีแทนการขอคืนเป็นเงินสด เพราะนอกจากจะเสียเวลาและยุ่งยากในการปฏิบัติแล้วสหกรณ์ยังเกรงจะถูกตรวจสอบภาษีอีกด้วย

ปัญหาการรับภาระภาษีสูงเนื่องจากมีอัตราภาษี 7% พบส่วนมากในสหกรณ์การเกษตรที่มียอดขายสูงในแต่ละเดือน แต่อย่างไรก็ตามเป็นหน้าที่ของสหกรณ์ที่จะต้องเสียภาษีอากรให้ถูกต้องในฐานะผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัญหาการถูกประเมินภาษีเพิ่มเติม พบว่าประเด็นความผิดที่สหกรณ์ถูกประเมินภาษีเพิ่มเติมส่วนใหญ่ คือ การไม่เฉลี่ยภาษีซื้อ ทำให้สหกรณ์เสียภาษีย้อนหลังเป็นจำนวนมาก

ปัญหาภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ปัญหาส่วนใหญ่ที่พบจากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ คือ บุคลากรไม่มีความรู้ความเข้าใจในหลักเกณฑ์การหักภาษี ณ ที่จ่าย การไม่ได้ยื่นหนังสือรับรองหัก ณ ที่จ่ายและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ความผิดพลาดในการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย และการนำส่งภาษีโดยใช้แบบฟอร์มไม่ถูกต้อง เมื่อมีการตรวจพบประเด็นความผิดโดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร จึงทำให้สหกรณ์ต้องเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก

ปัญหาภาษีท้องถิ่น

เนื่องจากภาษีท้องถิ่นเป็นภาษีที่จัดเก็บเพียงครั้งเดียวในรอบหนึ่งปี ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์จึงไม่ได้ตระหนักถึงความสำคัญของการเสียภาษีท้องถิ่น บางสหกรณ์ไม่มีการชำระภาษีทั้งที่ทราบว่าจะต้องเสียภาษีท้องถิ่น ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การเสียภาษีที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย นอกจากนี้ยังพบปัญหาการบันทึกบัญชีของผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีรับรองทั่วไป

ปัญหาโดยทั่วไปเกี่ยวกับการเสียหายของสหกรณ์

ปัญหาการขาดการฝึกอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับภาษีให้แก่บุคลากรในสหกรณ์ พบว่า ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่ได้เข้ารับการฝึกอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร ทั้งที่ กรมสรรพากรจัดให้มีการอบรมความรู้เกี่ยวกับภาษีอากรบ่อยครั้ง โดยพนักงานอ้างว่าค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมเป็นค่าใช้จ่ายที่สูงและสิ้นเปลือง โดยใช้เวลารวมทั้งเสียเวลาในการปฏิบัติงานประจำวัน

ปัญหาการขาดเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพช่วยในการปฏิบัติงานพบว่า แม้สหกรณ์จะมีอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ในองค์การแต่ไม่มีการใช้เทคโนโลยีอย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่เคยใช้งานคอมพิวเตอร์ ทั้งที่ปัจจุบันสหกรณ์สามารถขึ้นแบบแสดงรายการชำระภาษีผ่านทางระบบอินเทอร์เน็ตได้และเป็นการประหยัดเวลารวมทั้งค่าใช้จ่ายของสหกรณ์

ปัญหาความถี่ในการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดทำให้เกิดความยุ่งยากในการปฏิบัติ พบว่า ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่ได้ติดตามข่าวสารการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดและอ้างว่ามีการเปลี่ยนแปลงบ่อยครั้งจนไม่สามารถปฏิบัติตามถูกต้องได้ทัน

ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่กรมสรรพากร เรื่อง ปัญหาการเสียหายของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่

จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์เกี่ยวกับปัญหาการเสียหายของสหกรณ์ที่เสียหายมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ และนำปัญหาที่มีระดับปานกลางจนถึงมากที่สุดดังกล่าว เข้าพบเจ้าหน้าที่สรรพากรเพื่อสอบถามและยืนยันปัญหาจากประสบการณ์การตรวจสอบ พบว่า เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรได้พบปัญหาดังกล่าวเช่นเดียวกัน โดยให้ความเห็นว่า เนื่องจากสหกรณ์เป็นหน่วยงานที่ได้รับการสนับสนุนจากหน่วยงานภาครัฐหลายหน่วยงาน จึงไม่มีระบบการควบคุมภายในที่รัดกุม ประกอบกับผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจ โดยเฉพาะด้านภาษีอากรน้อย และเข้าใจว่าสหกรณ์ได้รับการยกเว้นภาษีอากรเกือบทั้งหมด จึงไม่ใส่ใจในการเสียหายให้ถูกต้อง อีกทั้งไม่มีการแสวงหาความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร

ประเด็นความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรของสหกรณ์อยู่ตลอดเวลา ได้แก่ การไม่ได้ ออกใบกำกับภาษีทุกครั้งที่มีการขาย การไม่แจ้งยื่นการเปลี่ยนแปลงการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม การไม่เฉลี่ยภาษีซื้อ การแจ้งยอดขายของสหกรณ์ไม่ครบถ้วน สินค้าขาดจากรายงานสินค้าและ วัตถุดิบเป็นจำนวนมากและไม่มีการยื่นยอดขาย การไม่จัดทำรายงานภาษีรวมทั้งรายงานสินค้าและ วัตถุดิบ

ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับปัญหาการเสี่ยภาษีอากรของสหกรณ์ คือ สหกรณ์ควรกำหนดนโยบายเน้นการปฏิบัติงานด้านภาษีอากรให้มีการปฏิบัติอย่างถูกต้อง และส่งเสริมให้มีการฝึกอบรมพนักงานให้มากขึ้น รวมทั้งควรกำหนดนโยบายการคัดเลือกบุคคลเข้าทำงานในสหกรณ์ให้มีความรู้และประสบการณ์ทางด้านภาษีให้มากขึ้นด้วย ซึ่งอาจจะลดปัญหาการปฏิบัติไม่ถูกต้องทางด้านภาษีอากรได้ในระดับหนึ่ง

ตอนที่ 3 การออกแบบแนวทางการเสี่ยภาษีอากรที่ถูกต้องสำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เอกสาร งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเกี่ยวกับปัญหาการเสี่ยภาษีอากรของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้ออกแบบแนวทางปฏิบัติในการเสี่ยภาษีอากรสำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยแบ่งเป็นแนวทางปฏิบัติใหญ่ 3 ด้าน ได้แก่ แนวทางปฏิบัติในการเสี่ยภาษีมูลค่าเพิ่ม แนวทางปฏิบัติในการหักภาษี ณ ที่จ่าย และแนวทางปฏิบัติในการเสี่ยภาษีอื่นๆ และแบ่งเป็นหัวข้อย่อยสำหรับแต่ละด้าน เพื่อให้ครอบคลุมถึงปัญหาที่พบจากแบบสอบถามและการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกในประเด็นปัญหาของแต่ละสหกรณ์ ดังนี้

1. แนวทางปฏิบัติในการเสี่ยภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1 แนวทางปฏิบัติในการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1.1 ขั้นตอนการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1.2 แนวทางปฏิบัติในกรณีมีการเปลี่ยนแปลงการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.2 แนวทางปฏิบัติในการจัดทำรายงาน

1.2.1 ประเภทของรายงานที่สหกรณ์ต้องจัดทำ

1.2.2 แนวทางปฏิบัติในกรณีสินค้าขาดจากรายงาน

1.2.3 แนวทางปฏิบัติในกรณีสินค้าเสื่อมสภาพ และสินค้าหมดอายุ

1.3 แนวทางปฏิบัติของสหกรณ์เกี่ยวกับใบกำกับภาษี

1.3.1 แนวทางการออกใบกำกับภาษีของสหกรณ์

1.3.2 แนวทางปฏิบัติเมื่อผู้ซื้อไม่ต้องการใบกำกับภาษี

1.3.3 แนวทางปฏิบัติเมื่อเจียนใบกำกับภาษีผิด

1.3.4 แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการออกใบกำกับภาษีกรณีสหกรณ์ย้ายที่อยู่

1.3.5 แนวทางปฏิบัติเมื่อได้รับใบกำกับภาษีปลอม

1.3.6 แนวทางปฏิบัติเมื่อได้รับใบกำกับภาษีที่ไม่ถูกต้องครบถ้วน

- 1.4 แนวทางปฏิบัติในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม
 - 1.5 แนวทางปฏิบัติในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
 - 1.6 แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้าม
 - 1.7 แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการเฉลี่ยภาษีซื้อ
 - 1.8 แนวทางการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม
 2. แนวทางปฏิบัติในการหักภาษี ณ ที่จ่าย
 - 2.1 แนวทางปฏิบัติในการออกหนังสือรับรองหัก ณ ที่จ่าย
 - 2.2 แนวทางปฏิบัติในการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย
 - 2.3 แนวทางปฏิบัติในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีหัก ณ ที่จ่าย
 3. แนวทางปฏิบัติในการเสียภาษีอื่นๆ
 - 3.1 แนวทางปฏิบัติในการเสียภาษี โรงเรือนและที่ดิน
 - 3.2 แนวทางปฏิบัติในการเสียภาษีบำรุงท้องที่
 - 3.3 แนวทางปฏิบัติในการเสียภาษีป้าย
 - 3.4 แนวทางปฏิบัติสำหรับปัญหาโดยทั่วไปเกี่ยวกับการเสียภาษีของสหกรณ์
- โดยในการออกแบบแนวทางการเสียภาษีอากรที่ถูกต้องสำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ศึกษาได้ยกตัวอย่างที่ใกล้เคียงกับปัญหาที่เกิดขึ้นจริงของสหกรณ์ โดยสมมติกรณีต่างๆ ของสหกรณ์ สอดแทรกเนื้อหาที่จำเป็นสำหรับผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ พร้อมทั้งเสนอแนะวิธีการแก้ไขปัญหาต่างๆ ที่สหกรณ์พบเกี่ยวกับการเสียภาษีของสหกรณ์

อภิปรายผล

การศึกษารุ่นนี้ เป็นการศึกษาปัญหาและแนวทางปฏิบัติในการเสียภาษีของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ จากการศึกษาอภิปรายผลได้ดังนี้

ปัญหาการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากการศึกษาพบว่าปัญหาการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่สำคัญของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ คล้ายคลึงกับปัญหาหลักของการเสียภาษี ดังที่ สุเทพ พงษ์พิทักษ์ (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2546 : 45-49) ได้กล่าวถึงปัญหาหลักของการเสียภาษีที่จำเป็นต้องได้รับการวางแผนภาษีอากรไว้ว่า ได้แก่ ปัญหาการปฏิบัติกรต่างๆ ทางภาษีอากรในงานปกติประจำวัน (Tax Routine Fault) ผิดพลาด ไม่ถูกต้อง ครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของกฎหมาย เป็นผลให้เสียภาษีอากรไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วน ปัญหานี้อาจพบเนื่องจากการตรวจสอบภาษีอากรของเจ้าพนักงานสรรพากร การตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

หรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ตรวจสอบภายใน หรือโดยระบบการควบคุมภายใน ตัวอย่างปัญหาในประการนี้ ได้แก่ ความไม่ถูกต้องเกี่ยวกับ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข หรือกำหนดเวลาในการออกเอกสารหลักฐานทางภาษีอากร เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบส่งของ ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ หนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ความไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการจัดทำรายงานในระบบภาษีอากร เช่น รายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ รายงานสินค้าและวัตถุดิบ บัญชีพิเศษแสดงรายการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายและการนำส่งภาษี ความไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการหักภาษี ณ ที่จ่ายและการนำส่ง ความไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการใช้แบบแสดงรายการภาษี โดยเฉพาะแบบแสดงรายการนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ความไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และความไม่ถูกต้องเกี่ยวกับการให้ความร่วมมือด้วยดีแก่เจ้าพนักงาน

ปัญหาความไม่ใส่ใจประเด็นภาษีที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติการในแต่ละขั้นตอนของการดำเนินธุรกิจตลอดจนข้อกำหนดในสัญญาทางธุรกิจที่มีประเด็นทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง มีหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของกฎหมายภาษีอากรที่ต้องปฏิบัติให้ถูกต้องซึ่งนำไปสู่การเสียภาษีไม่ถูกต้องเป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะในกรณีที่ถูกเรียกตรวจสอบภาษีอากรโดยเจ้าพนักงานสรรพากร ทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มเติมพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวนมากโดยการดำเนินกิจการทั่วไป ผู้ประกอบการไม่คำนึงถึงหลักเกณฑ์ทางภาษีอากรหรือปัญหาภาษีอากร นอกจากจะเป็นประเด็นที่สำคัญเท่านั้น เพราะถ้าพึ่งแต่การวางแผนการดำเนินงานด้านการบริหารและการตลาดก็เป็นภาระหลักอยู่มากแล้ว ดังนั้นจึงอาจปล่อยปะละเลยไม่ให้ความสำคัญประเด็นทางภาษีอากร

ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขทางธุรกิจและบัญชีการเงินกับหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขทางภาษีอากร ได้แก่ เงื่อนไขเกี่ยวกับรายได้ เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่าย และหลักเกณฑ์ในการตีราคาทรัพย์สินและหนี้สิน

ปัญหาการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรขององค์กรยังเป็นไปอย่างไม่เต็มที่หรือไม่สมบูรณ์ตามที่ควรจะเป็น

ปัญหาเกี่ยวกับภาษีซื้อ (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2536 : 14-17) แบ่งเป็น ปัญหาเกี่ยวกับประเภทของใบกำกับภาษี ปัญหาการชดเชย จีดีอาร์รายการใบกำกับภาษี ปัญหาเกี่ยวกับรายการในใบกำกับภาษี ปัญหาใบกำกับภาษีสูญหาย ถูกทำลาย หรือชำรุดในสาระสำคัญ ปัญหาใบกำกับภาษีปลอม ปัญหาการใช้ใบกำกับภาษีซื้อข้ามเดือน และการนำภาษีซื้อที่ไม่ได้ขอเครดิตมาถือเป็นรายจ่าย โดยมีรายละเอียดเกี่ยวกับแต่ละปัญหาดังนี้ปัญหาเกี่ยวกับประเภทของใบกำกับภาษี โดยทั่วไปใบกำกับภาษีที่จะนำมาเครดิตหักออกจากภาษีขาย ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในแต่ละเดือนภาษีนั้น ต้องเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่มีรายการถูกต้องครบถ้วนบริบูรณ์ตามมาตรา 86/4 เว้นแต่ใบเสร็จรับเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่กรมศุลกากรออกให้เมื่อนำเข้าสินค้าจาก

ต่างประเทศ หรือใบเสร็จรับเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่กรมสรรพากรหรือกรมสรรพสามิตออกให้ เนื่องจากการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 และมาตรา 83/7 รวมทั้งใบเพิ่มหนี้และใบลดหนี้ (ลดยอดภาษีซื้อ) ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับใบกำกับภาษีอย่างย่อ หรือใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงินจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการมาเพื่อใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยตรง จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบกำกับภาษีอย่างย่อไม่สามารถนำไปเครดิตหักออกจากภาษีขายไม่ว่ากรณีใดๆ จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบกำกับภาษีอย่างย่อดังกล่าว ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถนำไปถือเป็นรายจ่ายในการดำเนินกิจการหรือต้นทุนของทรัพย์สิน แล้วแต่กรณีเช่นเดียวกับใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่เครดิตไม่ได้ แต่ยอมให้นำไปถือเป็นรายจ่าย หรือต้นทุนของทรัพย์สิน (เฉพาะส่วนที่เป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม)

ปัญหาการขาด ลบ ชีคชำระรายการใบกำกับภาษี ในกรณีที่เกิดความผิดพลาดในใบกำกับภาษีเกี่ยวกับจำนวนมูลค่าของสินค้าหรือบริการ จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเกิดจากการคำนวณผิดพลาดหรือมีการปิดเศษสตางค์ อันเป็นเหตุให้การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ถูกต้อง ชื่อที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ วันเดือนปีที่ออกใบกำกับภาษี หรือชื่อชนิดประเภท และปริมาณของสินค้าหรือบริการผิดพลาด

ปัญหาเกี่ยวกับรายการในใบกำกับภาษี มักมีปัญหาข้อโต้แย้งกับเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร กับผู้ประกอบการจดทะเบียนในประเด็นของรายการในใบกำกับภาษีว่าถูกต้องครบถ้วนบริบูรณ์ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด

ปัญหาใบกำกับภาษีสูญหาย ถูกทำลาย หรือชำรุดในสาระสำคัญ กรณีใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้สูญหาย ถูกทำลาย หรือชำรุดเสียหายในสาระสำคัญ ผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการจะไม่สามารถนำภาษีซื้อตามใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ดังกล่าวมาเครดิตในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้

ปัญหาใบกำกับภาษีปลอม ใบกำกับภาษีปลอม หมายถึง ใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ที่ไม่ได้มีสิทธิออกใบกำกับภาษี ซึ่งได้แก่ผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน (เต็มรูปแบบ) ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจากยอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี และให้หมายความรวมถึงกรณีใบกำกับภาษีที่ผู้ได้รับประโยชน์ไม่สามารถนำพิสูจน์ได้ว่าบุคคลใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษี

ปัญหาการใช้ใบกำกับภาษีซื้อข้ามเดือน โดยทั่วไปภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีของเดือนใดให้นำไปเครดิตหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนที่ปรากฏในใบกำกับภาษีนั้น ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่สามารถพิสูจน์ตนเองว่าได้รับใบกำกับภาษีในเดือนเดียวกันกับเดือนภาษีที่ระบุในใบกำกับภาษี

ปัญหาการเฉลี่ยภาษีซื้อ วีระวุฒิ วิทยกุล (วีระวุฒิ วิทยกุล, 2546 : 93-99) กล่าวว่า กรณีที่มีการประกอบกิจการปะปนกันทั้ง 2 กลุ่ม คือ VAT และ Non-VAT แต่ไม่ทราบว่าต้องเฉลี่ยภาษีซื้อสำหรับรายจ่ายที่ไม่อาจแบ่งแยกได้ชัดเจนว่าเป็นของกิจการประเภทใด ผู้ประกอบการไม่เข้าใจว่ากิจการที่ตนทำนั้นเข้าข่ายเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีใดบ้าง ซึ่งต้องศึกษาประมวลรัษฎากรว่ากิจการประเภทใดบ้างที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการใดบ้างที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการทราบว่าตนเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเฉลี่ยภาษีซื้อ แต่ไม่ทราบว่าภาษีซื้อที่ต้องเฉลี่ยนั้นได้แก่อะไรบ้าง ซึ่งภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ยนั้นต้องเกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการโดยนำไปใช้ในกิจการทั้งสองประเภท และไม่สามารถแบ่งแยกสัดส่วนได้ชัดเจน

ผู้ประกอบการไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การเฉลี่ยภาษีซื้อที่กำหนดไว้ในประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) ลงวันที่ 9 มีนาคม 2535 เช่น การไม่เข้าใจคำว่า “ฐานปี” ที่จะรวบรวมรายได้ในการเฉลี่ยภาษีซื้อและใช้กำหนดการแบ่งแยกรายได้ซึ่งเป็นฐานในการเฉลี่ยภาษีซื้อ ผู้ประกอบการไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับฐานการเฉลี่ยภาษีซื้อ ผู้ประกอบการมีความสับสนเกี่ยวกับรายได้ที่ใช้เป็นฐานในการเฉลี่ยภาษีซื้อ

ผู้ประกอบการมีสถานประกอบการหลายแห่ง โดยมีได้นำเอารายได้และรายรับของทุกสถานประกอบการมาเป็นฐานในการเฉลี่ยภาษีซื้อ

ผู้ประกอบการเฉลี่ยภาษีซื้อผิดพลาดกรณีที่ผู้ประกอบการฯ จะต้องเฉลี่ยภาษีซื้อตามประมาณการรายได้ ซึ่งจะนำภาษีซื้อไปหักออกจากภาษีขายได้ไม่เกินร้อยละ 50 ของภาษีซื้อที่จะนำมาเฉลี่ยแต่ผู้ประกอบการฯ ได้นำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเกินกว่าร้อยละ 50 ของภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ย กรณีดังกล่าวภาษีซื้อส่วนที่เกินร้อยละ 50 ถือว่าเป็นส่วนที่ยื่นภาษีซื้อในแบบ ภ.พ. 30 ไว้เกินไป ผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบภ.พ. 30 เพิ่มเติมเพื่อนำส่งภาษีซื้อเพิ่มเติมพร้อมกับเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

ปัญหาภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ปัญหาส่วนใหญ่ที่พบจากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการ คือ บุคลากรไม่มีความรู้ความเข้าใจในหลักเกณฑ์การหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยเข้าใจว่าสหกรณ์ได้รับการยกเว้นไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย สหกรณ์จึงไม่ได้ออกหนังสือรับรองหัก ณ ที่จ่ายและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่ายด้วย เมื่อมีการตรวจพบประเด็นความผิดโดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร จึงทำให้สหกรณ์ต้องเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก ข้อค้นพบดังกล่าวจะแตกต่างไปจากการศึกษาปัญหาภาษีอากรของกิจการอื่น โดยการค้นคว้าแบบอิสระของ ขนิษฐา ชายศักดิ์ (2545) ที่ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาภาษีอากรของผู้ประกอบการธุรกิจผลิตเซรามิกในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง พบว่าปัญหาภาษีหัก ณ ที่จ่ายส่วนใหญ่ที่พบ คือ

ปัญหาในเรื่องข้อกฎหมายเกี่ยวกับการหักภาษี ณ ที่จ่ายมีความซับซ้อน เข้าใจยากต้องใช้เวลาตีความ และอัตราหักภาษี ณ ที่จ่ายมีหลายอัตราทำให้กิจการสับสนในการคำนวณ เช่นเดียวกันกับการค้นคว้าแบบอิสระของพิมพ์ผกา เชื้อวงศ์บุญ (2545) ที่ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการเสียภาษีของธุรกิจในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน ที่พบปัญหาเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายว่าปัญหาที่พบมากที่สุด คือ ปัญหาการขอลดภาษีอากรที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายมีขั้นตอนที่ล่าช้า ประกอบกับแบบแสดงรายการที่ใช้ในการนำส่งภาษีมียหลายประเภทมากเกินไป ผู้ศึกษาจึงตั้งข้อสังเกตว่าพนักงานที่ปฏิบัติงานในกิจการประเภทห้างหุ้นส่วน หรือบริษัท จะไม่ประสบปัญหาการขาดความรู้ความเข้าใจในการหักภาษี ณ ที่จ่ายมากเท่ากับกรณีของสหกรณ์ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะความเข้มงวดในการตรวจสอบภาษีของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรที่มีต่อนิติบุคคล หรือหน่วยงานเอกชนมีมากกว่าหน่วยงานเพื่อประชาชนอย่างสหกรณ์ ทำให้สหกรณ์เกิดความเข้าใจผิดว่าไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งปัญหานับเป็นปัญหาที่ต้องการการแก้ไขอย่างเร่งด่วน

ปัญหาภาษีท้องถิ่น

ปัญหาที่พบจากการศึกษาปัญหาการเสียภาษีท้องถิ่น คือ ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่ได้ตระหนักถึงความสำคัญของการเสียภาษีท้องถิ่น บางสหกรณ์ไม่มีการชำระภาษี ทั้งที่ทราบว่าจะต้องเสียภาษีท้องถิ่น ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การเสียภาษีที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย ซึ่งได้ผลการศึกษาสอดคล้องกับการค้นคว้าแบบอิสระของแววดาว ศรีคำสุข (2546) ที่ได้ทำการค้นคว้าแบบอิสระ เรื่อง ปัญหาในการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องถิ่นของเจ้าหน้าที่องค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดเชียงใหม่ โดยพบปัญหามากที่สุดในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่และภาษีป้าย คือ ผู้เสียภาษีไม่เข้าใจในกฎระเบียบข้อบังคับของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

ปัญหาโดยทั่วไปเกี่ยวกับการเสียภาษีของสหกรณ์

ปัญหาการขาดการฝึกอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับภาษีให้แก่บุคลากรในสหกรณ์พบว่า ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่เคยได้เข้ารับการฝึกอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับภาษีอากรเลย ทั้งที่กรมสรรพากรจัดให้มีการอบรมความรู้เกี่ยวกับภาษีอากรบ่อยครั้ง โดยพนักงานอ้างว่าค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมเป็นค่าใช้จ่ายที่สูง และสิ้นเปลืองโดยไร้เหตุ รวมทั้งเสียเวลาในการปฏิบัติงานประจำวัน ปัญหาการขาดเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพช่วยในการปฏิบัติงาน พบว่าแม้สหกรณ์จะมีอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ในองค์การแต่ไม่มีการใช้เทคโนโลยีอย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์บางรายไม่เคยใช้งานคอมพิวเตอร์ ทั้งที่ปัจจุบันสหกรณ์สามารถยื่นแบบแสดง

รายการชำระภาษีผ่านทางระบบอินเทอร์เน็ตได้ และเป็นการประหยัดเวลารวมทั้งค่าใช้จ่ายของ สหกรณ์ ปัญหาความถี่ในการเปลี่ยนแปลงข้อกฎหมายทำให้เกิดความยุ่งยากในการปฏิบัติ

พบว่า ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ไม่ได้ติดตามข่าวสารการเปลี่ยนแปลงข้อกฎหมาย และ อ้างว่ามีการเปลี่ยนแปลงบ่อยครั้งจนไม่สามารถปฏิบัติอย่างถูกต้องได้ทัน ซึ่งผลการศึกษาดังกล่าว สอดคล้องกับการค้นคว้าแบบอิสระของหฤทัย อ้นตระกูล (2544) ที่ได้ศึกษาเรื่อง ปัญหาภาษีที่ เกี่ยวข้องกับการส่งออกสินค้าของผู้ประกอบการทางชายแดนด้านจังหวัดเชียงราย โดยพบว่าปัญหา ภาษีอากรต่างๆไป ผู้ประกอบการมีปัญหาระดับมากในเรื่องการเปลี่ยนแปลงกฎระเบียบที่มีบ่อยครั้ง และยังขาดการประชาสัมพันธ์ที่เพียงพอ

ข้อเสนอแนะ

1. ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ควรศึกษาปัญหาและแนวทางปฏิบัติในการเสียภาษีของ สหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ และนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ในการ วางแผนภาษีอากรของสหกรณ์ของตน

2. เนื่องจากปัญหาภาษีอากรของสหกรณ์นั้นมีข้อปลีกย่อยสำหรับการปฏิบัติงานจริง ในแต่ละสหกรณ์แตกต่างกันออกไป ดังนั้นผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์จำเป็นต้องค้นคว้าหาความรู้ เพิ่มเติมประกอบการปฏิบัติงานของตนให้มากยิ่งขึ้น และควรสอบถามเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ทันทีเมื่อเกิดความไม่เข้าใจหรือเกิดปัญหาในการปฏิบัติงาน เพื่อเป็นการป้องกันปัญหาการถูก ประเมินภาษีเพิ่มเติมและการเสียภาษีย้อนหลัง รวมทั้งเบี้ยปรับเงินเพิ่ม อันเป็นค่าใช้จ่ายของ สหกรณ์ทั้งสิ้น

3. หน่วยงานภาครัฐควรมีการประสานงานร่วมมือกันในการอบรมให้ความรู้เกี่ยวกับ การปฏิบัติงานที่ถูกต้องด้านภาษีอากรแก่ผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์ เช่น กรมสรรพากรอาจใช้วิธีประสาน งานไปยังกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะของเจ้าหน้าที่รัฐที่เข้าตรวจเยี่ยมกิจการสหกรณ์บ่อยครั้ง กว่ากรมสรรพากร ให้มีการตรวจแนะนำทางด้านภาษีอากรพร้อมทั้งให้ความรู้ ข้อมูลข่าวสารที่เป็น ปัจจุบันแก่สหกรณ์ เป็นต้น

ข้อเสนอแนะเพื่อการศึกษาครั้งต่อไป

ควรศึกษาการพัฒนาแนวทางการเสียภาษีอากรที่ถูกต้องสำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มและศึกษาการผลของการนำแนวทางการเสียภาษีอากรที่ถูกต้องไปใช้จริงในการ ปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานสหกรณ์