

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

#### 5.1 สรุปผลการศึกษา

การศึกษาประเด็นความผิดที่ตรวจพบจากการตรวจสภาพกิจการ โดยทีมกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ผู้ศึกษาข้อมูลได้รวบรวมข้อมูลในช่วงระหว่างเดือนมกราคม 2546 ถึง ธันวาคม 2546 โดยได้ข้อมูลจากการปฏิบัติงานตรวจสภาพกิจการของทีมกำกับดูแลที่ 1 ทีมกำกับดูแลที่ 2 ทีมกำกับดูแลที่ 3 และทีมกำกับดูแลที่ 4 ประกอบกับค้นคว้าและเก็บรวบรวมข้อมูลจากแฟ้มรายตัวผู้ประกอบการที่ได้ทำการตรวจสภาพกิจการ ในปี 2546 ของเจ้าหน้าที่ทีมกำกับดูแลจำนวน 40 คน รวมรายชื่อผู้ประกอบการทั้งสิ้น 1,132 ราย ตลอดจนรวบรวมข้อมูลจากรายงานที่เกี่ยวข้อง และจากรายงานการตรวจสภาพกิจการของทีมกำกับดูแลผู้เสียภาษีของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ในปี 2546 ระเบียบกรมสรรพากร บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร และเอกสารทางวิชาการต่าง ๆ นำมาวิเคราะห์และสรุป ดังนี้

##### 5.1.1 การวิเคราะห์ผลการตรวจสภาพกิจการของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2

จำนวนผู้ประกอบการที่อยู่ในการกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 มีจำนวน 11,168 ราย เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน 2,137 ราย และไม่จดทะเบียน 9,031 ราย มีรายเป้าหมายที่ต้องตรวจสภาพกิจการในปี 2546 จำนวน 1,236 ราย ได้ทำการออกตรวจสภาพกิจการแล้วเสร็จจำนวน 1,132 ราย คิดเป็นร้อยละ 93.31 ของเป้าหมายที่ต้องกำกับดูแล โดยส่วนใหญ่มีผลการชำระภาษีเท่าเดิมร้อยละ 42.49 รองลงมามีภาษีชำระเพิ่มขึ้นร้อยละ 33.92 ซึ่งรายเป้าหมายในการตรวจสภาพกิจการ เป็นรายชื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนร้อยละ 70.23 เป็นผู้ประกอบการไม่จดทะเบียนร้อยละ 29.77 ทำการตรวจสภาพกิจการแล้วเสร็จเป็นรายชื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนจำนวน 863 ราย ร้อยละ 76.72 และผู้ประกอบการไม่จดทะเบียนจำนวน 269 ราย ร้อยละ 23.76 เมื่อตรวจสภาพกิจการแล้วส่วนใหญ่ไม่พบประเด็นความผิด และรายชื่อผู้ประกอบการที่พบประเด็นความผิดจำนวนทั้งสิ้น 284 ราย แยกเป็นรายชื่อผู้ประกอบการจดทะเบียน 214 ราย และผู้ประกอบการไม่จดทะเบียน 70 ราย

### 5.1.2 การวิเคราะห์ผลการตรวจสอบสภาพกิจการจำแนกตามประเภทธุรกิจ

เมื่อจำแนกตามประเภทกิจการที่ตรวจสอบสภาพกิจการ ประเภทกิจการที่ตรวจสอบพบความผิดมากที่สุดคือ กิจการรับเหมาก่อสร้างร้อยละ 57.14 รองลงมาอันดับสองคือผลิตและขายอาหารสำเร็จรูปร้อยละ 54.55 โดยประเด็นความผิดที่พบในรายที่ตรวจสอบสภาพกิจการ อาจมีการกระทำความผิดหลายประเด็นในผู้ประกอบการรายเดียว ซึ่งจะแยกเป็นประเด็นที่ตรวจสอบได้ 11 ประเด็นดังนี้

ลำดับที่ 1 ประเด็นยอดขายขาด ร้อยละ 63.03

ลำดับที่ 2 ประเด็นที่มีภาษีซื้อต้องห้าม ร้อยละ 48.24

ลำดับที่ 3 ประเด็นจัดทำรายงานผิด ร้อยละ 34.15

ลำดับที่ 4 ประเด็นมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ร้อยละ 5.99

ลำดับที่ 5 ประเด็นไม่ออกใบกำกับภาษี ร้อยละ 3.52

ลำดับที่ 6 ประเด็นมีสินค้าเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ร้อยละ 2.11

ลำดับที่ 7 ประเด็นออกใบกำกับภาษีไม่ถูกต้อง ร้อยละ 1.41

ลำดับที่ 8 ประเด็นไม่จัดเก็บใบกำกับภาษี และประเด็นไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ร้อยละ 1.06 เท่ากัน

ลำดับที่ 9 ประเด็นไม่ยื่นแจ้งการเปลี่ยนแปลงในแบบ ภ.พ.09 ร้อยละ 0.70

ลำดับที่ 10 ประเด็นยกยอดเครดิตภาษีมาใช้ไม่ถูกต้อง ร้อยละ 0.35

### 5.1.3 การวิเคราะห์ผลการตรวจสอบสภาพกิจการตามประเภทกิจการที่พบประเด็นความผิด

ในการตรวจสอบสภาพกิจการของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 เห็นได้ว่า มีประเด็นความผิดที่ตรวจสอบพบ 11 ประเด็น ซึ่งเมื่อวิเคราะห์ผลการตรวจสอบสภาพกิจการตามประเภทกิจการที่พบ ผลปรากฏดังนี้

1. ประเภทกิจการที่พบประเด็นความผิดจากการแจ้งยอดขายขาดมากที่สุดคือ กิจการขายทอง ทองรูปพรรณ ขายเครื่องเพชรพลอย ขายเครื่องใช้สำนักงาน ผลิตเครื่องทอง นาคเงิน ผลิตสินค้าที่ใช้ในการก่อสร้าง ขายปลีกเครื่องใช้เซรามิก ส่งออกสินค้าอุปโภคบริโภค ส่งออกเครื่องเฟอร์นิเจอร์ เครื่องโลหะ ส่งออกเครื่องเรือน เครื่องตกแต่งทำด้วยไม้ ส่งออกของประดับแกะสลักทำด้วยไม้ และตัวแทนจำหน่ายรถจักรยานยนต์ ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการแจ้งยอดขายขาด ร้อยละ 100 รองลงมาเป็นประเภทกิจการขายบุหรี่ย้ำอัดลม เครื่องดื่ม ร้อยละ 90.91

2. ประเภทกิจการที่พบประเด็นความผิดจากการมีภาษีซื้อต้องห้ามมากที่สุด คือ กิจการขายแก๊สหุงต้ม ผลิตภัณฑ์เครื่องเรือน ผลิตภัณฑ์สินค้าที่ใช้ในการก่อสร้าง ผลิตภัณฑ์เครื่องประดับ ส่งออกของประดับและสลักทำด้วยไม้ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการมีภาษีซื้อต้องห้าม ร้อยละ 100 รองลงมาคือ ประเภทกิจการขายสินค้าอุปโภคบริโภค ร้อยละ 95.00

3. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดจากการทำรายงานผิดมากที่สุด คือ กิจการขายทอง ทองรูปพรรณ ขายเครื่องใช้สำนักงาน ขายอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ ผลิตภัณฑ์เครื่องประดับ ตัวแทนจำหน่ายรถจักรยานยนต์ และโรงแรม ที่พัก ที่พักชั่วคราวที่มี และไม่มีบริการภัตตาคาร ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการทำรายงานผิด ร้อยละ 100 รองลงมาเป็นประเภทกิจการขายบุหรี่ย้ำอัดลม เครื่องดื่ม ร้อยละ 90.91

4. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดสินค้าเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบของกิจการมากที่สุด คือ กิจการขายบุหรี่ย้ำอัดลม เครื่องดื่ม ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากสินค้าเกิน ร้อยละ 45.45 รองลงมาเป็นประเภทกิจการผลิตและขายอาหารสำเร็จรูป ร้อยละ 16.67

5. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดจากสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบของกิจการมากที่สุด คือ กิจการผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากสินค้าขาด ร้อยละ 62.50 รองลงมาเป็นประเภทกิจการส่งออกสินค้าอุปโภคบริโภค ร้อยละ 60.00

6. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดไม่ออกใบกำกับภาษีมากที่สุด คือ กิจการขายยางรถยนต์ ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการไม่ออกใบกำกับภาษี ร้อยละ 100 รองลงมาเป็นประเภทกิจการตัวแทนจำหน่ายรถจักรยานยนต์ ร้อยละ 33.33

7. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดไม่ยื่นแบบแสดงรายการมากที่สุด คือ กิจการขายบุหรี่ย้ำอัดลม เครื่องดื่ม ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการไม่ยื่นแบบแสดงรายการ ร้อยละ 18.18 รองลงมาเป็นประเภทกิจการรับเหมาก่อสร้าง ร้อยละ 1.67

8. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดไม่แจ้งเปลี่ยนแปลง ภ.พ.09 มากที่สุด คือ กิจการขายบุหรี่ย้ำอัดลม เครื่องดื่ม ที่ตรวจสอบสภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการไม่แจ้งเปลี่ยนแปลง ภ.พ.09 ร้อยละ 27.27

9. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดออกใบกำกับภาษีผิด มากที่สุดคือ กิจการส่งออกผลิตภัณฑ์จากกระดาษ ที่ตรวจสอบภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการออกใบกำกับภาษีผิด ร้อยละ 25.00 รองลงมาเป็นประเภทกิจการส่งออกสินค้าอุปโภคบริโภค ร้อยละ 20.00

10. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดกรณีไม่ออกใบกำกับภาษีมากที่สุด คือ กิจการตัวแทนจำหน่ายรถจักรยานยนต์ ที่ตรวจสอบภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการไม่ออกใบกำกับภาษี ร้อยละ 66.67 รองลงมาเป็นประเภทกิจการขายบุหรี่ น้ำอัดลม เครื่องดื่ม ร้อยละ 18.18

11. ประเภทกิจการที่มีประเด็นความผิดยกเครดิตภาษีผิดมากที่สุด คือ กิจการผลิตและส่งออก ขายเป็น ขายเป็นปลีกสินค้าพื้นเมือง ที่ตรวจสอบภาพแล้วพบประเด็นความผิดจะเป็นประเด็นความผิดจากการยกเครดิตภาษีผิด ร้อยละ 9.09

## 5.2 อภิปรายผลการศึกษา

จากการศึกษาและวิเคราะห์ถึงประเด็นความผิดที่พบจากการตรวจสอบภาพกิจการของเจ้าหน้าที่ทีมกำกับดูแล สำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ทำให้ทราบถึงความรู้ความเข้าใจ และปัญหาของผู้ประกอบการในการดำเนินกิจการ ดังผลการศึกษาของคุณทิพากร นาคะผิว (2545) เรื่อง การศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคของระบบการกำกับดูแลผู้เสียภาษีอย่างใกล้ชิดเป็นรายสถานประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่าส่วนใหญ่ผู้ประกอบการจะจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้ดำเนินการภาษีอากรแทน ทำให้เจ้าของกิจการหรือผู้ประกอบการไม่ทราบขั้นตอนการปฏิบัติทางภาษีอากร เมื่อเจ้าหน้าที่เข้าไปตรวจสอบภาพกิจการจึงทำให้พบปัญหาหลายด้าน เช่น เอกสารสูญหาย ปัญหาเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรเข้าใจยาก มีความซับซ้อน เป็นต้น และเมื่อเจ้าหน้าที่ได้ตรวจสอบภาพกิจการของผู้ประกอบการแล้ว จะสามารถนำข้อมูลที่ได้มาประเมินความน่าเชื่อถือของผู้ประกอบการแต่ละราย และสามารถกำกับดูแลผู้ประกอบการรายนั้น ได้อย่างถูกต้องตรงกับปัญหาที่เกิดขึ้นกับผู้ประกอบการ สามารถชี้แจงแนวทางการเสียภาษีที่ถูกต้อง เน้นให้ผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการตามข้อเท็จจริง ทั้งนี้เพื่อขจัดปัญหาการกระทำความผิดทั้งโดยความเข้าใจผิด และด้วยความตั้งใจของผู้ประกอบการ โดยกรมสรรพากรต้องสร้างจิตสำนึกให้ผู้เสียภาษีมีความสนใจที่จะเสียภาษี เห็นความสำคัญในการเสียภาษี และเห็นว่าได้รับความเป็นธรรม มีความสะดวก และเมื่อปฏิบัติตามข้อกำหนดภาษีอากรแล้วทำให้มีความประหยัด ไม่มีค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น ตลอดจนให้ผู้ประกอบการได้รู้ถึงบทลงโทษทั้งทางกฎหมายและทางสังคมแก่ผู้ที่เจตนาหลบเลี่ยงภาษี

ขณะเดียวกันเจ้าหน้าที่จะต้องให้คำแนะนำเกี่ยวกับการปฏิบัติที่ถูกต้อง มีการกำกับดูแลเพื่อให้ผู้ประกอบการแสดงรายได้ รายจ่ายตามข้อเท็จจริง โดยนำข้อมูลการยื่นแบบชำระภาษีที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์เข้ามาช่วยในการปฏิบัติงานกำกับดูแล ซึ่งจะสามารถเปรียบเทียบข้อมูลจากการประมวลผล กับข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบสภาพกิจการ และกำกับดูแลได้อย่างมีประสิทธิภาพเหมาะสมกับข้อเท็จจริงของสภาพกิจการ

การตรวจสอบสภาพกิจการของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 จะเห็นได้ว่าประเด็นความผิดที่พบจากการตรวจสอบสภาพกิจการแต่ละรายอาจมีหลายประเด็น ซึ่งแสดงถึงความรู้ ความเข้าใจของผู้ประกอบการยังไม่ถูกต้อง ซึ่งผลการศึกษาของคุณทองเพชร สันต์บุรุษ (2546) เกี่ยวกับปัญหาที่พบจากการตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 ในระหว่างปีภาษี 2545 พบว่าปัญหาที่พบมากที่สุดในการตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่มคือ แจ้งยอดขายขาด และการนำยอดซื้อต้องห้ามมาใช้ หากทีมกำกับดูแลมีการให้คำแนะนำความรู้พื้นฐานที่ดีแก่ผู้ประกอบการ จะสามารถลดประเด็นความผิดได้ โดยการตรวจสอบสภาพกิจการในปัจจุบันนี้ เจ้าหน้าที่สามารถตรวจพบประเด็นความผิดได้ง่ายขึ้น เนื่องจากมีแนวทางในการกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ โดยมีการแบ่งทีมงาน แยกประเภทกิจการให้เจ้าหน้าที่กำกับดูแลอย่างใกล้ชิด และมีแบบฟอร์มการตรวจสอบสภาพกิจการที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน ทำให้ผู้ประกอบการที่จิตใจหลักเลียงภาษีกระทำได้ยากขึ้น

ในการปฏิบัติงานตามแนวทางกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ บุคคลากรหรือเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรู้เกี่ยวกับประเภทธุรกิจที่ตนกำกับดูแล และต้องมีการเตรียมตัวศึกษาข้อมูลของผู้ประกอบการแต่ละรายก่อนเข้าตรวจสอบสภาพกิจการซึ่งจำเป็นอย่างยิ่งในการตรวจสอบสภาพกิจการ เช่น ต้องหาข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่หน่วยงานมิได้เบื้องต้น ต้องศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับกิจการ แลกเปลี่ยนความรู้ระหว่างเจ้าหน้าที่เพื่อจะได้มีประสบการณ์และความชำนาญจะทำให้สามารถตรวจพบประเด็นความผิดได้โดยง่าย และทำให้การกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

### 5.3 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษา ประเด็นความผิดที่พบจากการตรวจสอบสภาพกิจการ ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะ เพื่อปรับปรุงการตรวจสอบสภาพกิจการและเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีดังนี้

1. ควรจัดอบรม ให้ความรู้ทางด้านเทคนิคต่างๆในการตรวจสอบภาษีแก่เจ้าหน้าที่เป็นประจำ
2. เจ้าหน้าที่ควรให้ความรู้ ให้คำแนะนำ แก่ผู้ประกอบการเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร การจัดทำบัญชีต่างๆ เอกสารตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด เพื่อให้ผู้ประกอบการได้เข้าใจ และลดข้อผิดพลาดทางภาษีอากร
3. กรมสรรพากรควรมีการประชาสัมพันธ์ข่าวสาร ข้อกฎหมาย หรือข้อปฏิบัติที่ผู้ประกอบการควรทราบเป็นระยะ ๆ อย่างเหมาะสม
4. ควรมีการให้ประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการที่เสียภาษีถูกต้อง มีระบบการควบคุมภายในที่ดี สามารถตรวจสอบได้โดยง่าย เพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการที่เสียภาษีอย่างถูกต้อง เช่น การได้คืนภาษีอย่างรวดเร็ว การไม่ถูกเรียกตรวจสอบภาษีอากรแก่ผู้ประกอบการที่ดี ในขณะที่เดียวกันควรมีการกำหนดมาตรการลงโทษผู้ประกอบการที่กระทำความผิด เพื่อเป็นการป้องปรามให้มีความเกรงกลัวต่อการทำผิดกฎหมายภาษีอากร เช่น ไม่ลดเบียดปรับแก่ผู้เสียภาษีที่กระทำความผิดร้ายแรง เป็นต้น
5. เจ้าหน้าที่ควรมีหนังสือแจ้งไปยังผู้ประกอบการก่อนการเข้าตรวจ เพื่อให้ผู้ประกอบการได้เตรียมข้อมูล เอกสาร รายละเอียด พร้อมทั้งจะให้เข้าตรวจ และเพื่อแสดงถึงความจริงใจ ไม่ใช่การจ้องจับผิดผู้ประกอบการ