

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบ และข้อเสนอแนะ

การวิเคราะห์ ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการในจังหวัดลำพูน มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการวิเคราะห์ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการในจังหวัดลำพูน ปี 2549 - 2551 โดยจะใช้ข้อมูลจากสำเนาแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) และงบการเงินจากฐานข้อมูลกรมสรรพากร ซึ่งเลือกกลุ่มตัวอย่างจากประเภทธุรกิจที่มีกิจการมากที่สุด จำนวน 15 ประเภทกิจการแรก จำนวน 593 ประเภทกิจการ ทั้งนี้ ในการวิเคราะห์จะใช้ข้อมูล จำนวน 3 ปี ซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในปี 2549 - 2551 และนำมาวิเคราะห์การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามขนาดและประเภทกิจการ

#### สรุปผลการศึกษา

##### ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

ลักษณะการจัดตั้งกิจการ แบ่งเป็น บริษัทจำกัดมีจำนวนร้อยละ 24.11 และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีจำนวนร้อยละ 75.89 กิจการที่มีขนาดทุนจดทะเบียนน้อยกว่าหรือเท่ากับ 5 ล้านบาท มีจำนวนร้อยละ 89.04 กิจการที่มีการดำเนินงานครบทั้ง 3 ปี คือในปี 2549 ปี 2550 และปี 2551 มีจำนวนร้อยละ 59.19

ในช่วงปี 2549 - 2551 นั้น ปีที่มีผลการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด ได้แก่ ปีภาษี 2549 รองลงมาได้แก่ ปีภาษี 2550 ส่วนธุรกิจที่มีจำนวนค่าภาษีเฉลี่ยต่อรายสูงที่สุด คือ ธุรกิจการขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร รองลงมา คือ ธุรกิจการขายยานยนต์และตัวแทนขายรถยนต์

**ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการวิเคราะห์อัตราส่วนกำไรเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุน และแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ในแต่ละประเภทธุรกิจ**

การวิเคราะห์อัตรา ส่วนกำไรเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนและแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) นั้น เป็นการวิเคราะห์โดยอาศัยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน เพื่อศึกษาว่าธุรกิจแต่ละประเภทมีอัตราร้อยละของต้นทุนสินค้าขาย ค่าใช้จ่ายในการขาย และบริหาร กำไรสุทธิทางบัญชี ค่ากำไรเงินได้นิติบุคคล ในแต่ละประเภทธุรกิจ ดังนี้

ธุรกิจ	อัตราส่วนกำไรเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ย	อัตราส่วนกำไรเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ย
รับเหมาก่อสร้าง	1.20	46.15
ขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์	0.07	(36.27)
ขายปลีกเครื่องเหล็ก วัสดุก่อสร้าง สี	0.65	32.95
ขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร	8.34	30.97
ตัวแทนขายสินค้าเฉพาะผลิตภัณฑ์	1.94	23.82
ก่อสร้างอาคารทั่วไปและงานวิศวกรรม	1.28	41.10
ขายยานยนต์และตัวแทนขายรถยนต์	0.66	35.55
การเดินสายไฟและการติดตั้งอุปกรณ์	1.69	(7.32)
การผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะ	0.53	6.19
การเช่าซื้อ	0.81	13.20
การผลิต แปรรูปและถนอมอาหาร	0.15	12.45
การผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต	1.09	38.44
การขายส่งเคมีภัณฑ์	0.30	8.43
การขายปลีกอุปกรณ์ไฟฟ้าและแสงสว่าง	0.54	12.65
การขายส่งเบียร์ เหล้าไวน์และเครื่องดื่ม	0.14	15.90

ประเภทธุรกิจที่มีค่าอัตราค่ากำไรเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้สูงสุด คือ ธุรกิจ การขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร เท่ากับร้อยละ 8.34 รองลงมาได้แก่ ธุรกิจ ตัวแทนขายสินค้าเฉพาะผลิตภัณฑ์ ร้อยละ 1.94 ส่วนอัตราค่ากำไรเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรจากการดำเนินงาน การของประเภทธุรกิจที่มีอัตราสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ การรับเหมาก่อสร้าง เท่ากับร้อยละ 36.33 รองลงมาได้แก่ ธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต ร้อยละ 33.96 หากวิเคราะห์เป็นอัตราค่ากำไรเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีของประเภทธุรกิจที่มีอัตราสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ การรับเหมาก่อสร้าง เท่ากับร้อยละ 46.15 รองลงมาได้แก่ ธุรกิจธุรกิจการก่อสร้างอาคารทั่วไปและงานวิศวกรรม ร้อยละ 41.10

การเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของผู้ประกอบการ จำแนกตามบริษัทและห้างหุ้นส่วน  
นิติบุคคล ในแต่ละประเภทธุรกิจ เป็นดังนี้

ธุรกิจ	อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติ		อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติ	
	บุคคลต่อรายได้เฉลี่ย		บุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ย	
	บริษัท	ห้างฯ	บริษัท	ห้างฯ
รับเหมาก่อสร้าง	0.94	1.32	(13.98)	33.13
ขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์	0.07	0.07	(1.66)	26.47
ขายปลีกเครื่องเหล็ก วัสดุก่อสร้าง สี	0.85	0.31	41.25	40.84
ขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร	8.85	1.52	31.25	18.80
ตัวแทนขายสินค้าเฉพาะผลิตภัณฑ์	1.97	2.00	23.96	24.10
ก่อสร้างอาคารทั่วไปและงานวิศวกรรม	1.39	0.99	46.51	29.36
ขายยานยนต์และตัวแทนขายรถยนต์	0.98	0.30	33.54	(43.37)
การเดินสายไฟและการติดตั้งอุปกรณ์	1.69	1.78	10.20	24.34
การผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะ	0.47	2.33	5.36	23.59
การเช่าซื้อ	1.97	0.97	(0.53)	(23.46)
การผลิต แปรรูปและถนอมอาหาร	0.13	0.61	11.06	(25.40)
การผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต	1.10	1.15	42.92	(4.98)
การขายส่งเคมีภัณฑ์	0.15	0.53	8.43	22.09
การขายปลีกอุปกรณ์ไฟฟ้าและแสงสว่าง	0.45	0.57	11.38	12.93
การขายส่งเบียร์ เหล้าไวน์และเครื่องดื่ม	-	0.14	-	15.90

จากการวิเคราะห์อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยของบริษัทจำกัด พบว่า ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ ขายส่ง เครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร เท่ากับร้อยละ 8.85 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจตัวแทนขายสินค้าเฉพาะ ผลิตภัณฑ์และธุรกิจการเช่าซื้อ ร้อยละ 1.97 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ ก่อสร้างอาคารทั่วไปและงานวิศวกรรม เท่ากับร้อยละ 46.51 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต ร้อยละ 42.92

ส่วนอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยของห้างหุ้นส่วนจำกัด พบว่า ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ การผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะ เท่ากับร้อยละ 2.33 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจตัวแทนขายสินค้าเฉพาะผลิตภัณฑ์ ร้อยละ 2.00 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ ขายปลีก

เครื่องเหล็ก วัสดุก่อสร้าง สี เท่ากับร้อยละ 40.84 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง ร้อยละ 33.13

การเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของผู้ประกอบการ จำแนกตาม กลุ่มผู้ประกอบการ ระหว่างกลุ่มที่ 1 ซึ่งขนาดทุนจดทะเบียนต่ำกว่าหรือเท่ากับ 5 ล้านบาทและกลุ่มที่ 2 ซึ่งขนาดทุนจดทะเบียนมากกว่า 5 ล้านบาท ในแต่ละประเภทธุรกิจ เป็นดังนี้

ธุรกิจ	อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้		อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี	
	กลุ่ม 1	กลุ่ม 2	กลุ่ม 1	กลุ่ม 2
รับเหมาก่อสร้าง	1.34	0.76	41.82	133.93
ขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์	0.07	0.06	36.31	159.79
ขายปลีกเครื่องเหล็ก วัสดุก่อสร้าง สี	0.33	0.90	160.80	39.46
ขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร	1.12	10.43	25.36	31.18
ตัวแทนขายสินค้าเฉพาะผลิตภัณฑ์	1.94	-	23.80	-
ก่อสร้างอาคารทั่วไปและงานวิศวกรรม	0.84	1.36	23.65	45.35
ขายยานยนต์และตัวแทนขายรถยนต์	0.10	0.69	(3.61)	32.83
การเดินสายไฟและการติดตั้งอุปกรณ์	1.69	-	5.55	-
การผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะ	2.02	0.46	23.66	5.19
การเช่าซื้อ	0.40	1.09	8.07	100.82
การผลิต แปรรูปและถนอมอาหาร	0.21	0.15	(25.98)	8.44
การผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต	0.42	1.36	(1.38)	31.98
การขายส่งเคมีภัณฑ์	0.53	0.15	22.10	8.51
การขายปลีกอุปกรณ์ไฟฟ้าและแสงสว่าง	0.54	-	12.64	-
การขายส่งเบียร์ เหล้าไวน์และเครื่องดื่ม	0.14	-	16.58	-

จากการวิเคราะห์อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยของธุรกิจ ขนาดทุนจดทะเบียนต่ำกว่าหรือเท่ากับ 5 ล้านบาท พบว่า ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะ เท่ากับร้อยละ 2.02 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจตัวแทนขายสินค้าเฉพาะผลิตภัณฑ์ ร้อยละ 1.94 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ ขายปลีกเครื่องเหล็ก วัสดุก่อสร้าง สี เท่ากับร้อยละ 160.80 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง ร้อยละ 41.82

ส่วนอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยของ ธุรกิจขนาดทุนจดทะเบียนมากกว่า 5 ล้านบาท พบว่า ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุด ได้แก่

ธุรกิจขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร เท่ากับร้อยละ 10.43 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจ ก่อสร้าง อาคารทั่วไปและงานวิศวกรรมและการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต ร้อยละ 1.36 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจ ขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์ เท่ากับ ร้อยละ 159.79 รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์ ร้อยละ 133.93

### ส่วนที่ 3 วิเคราะห์กำไรสุทธิทางภาษีของผู้ประกอบการ เนื่องจากกำไรสุทธิทางภาษีมีความแตกต่างกับกำไรสุทธิทางบัญชี

การวิเคราะห์กำไรสุทธิทางภาษีของผู้ประกอบการ เป็นการวิเคราะห์ถึงความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี โดยอาศัยข้อมูลตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) เพื่อศึกษาว่าในแต่ละปีมี สัดส่วนจำนวนรายที่มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษีจำแนกตามประเภทธุรกิจ เป็นเท่าใดของจำนวนผู้ชำระภาษีทั้งหมด รวมทั้งการวิเคราะห์แต่ละประเภทธุรกิจว่ามีสัดส่วนความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี ธุรกิจแต่ละประเภทมีอัตราร้อยละของ รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชี เป็นอัตรา ร้อยละเท่าใดของยอดกำไรทางบัญชีในแต่ละประเภทธุรกิจ ดังนี้

**ปี 2549** ธุรกิจ 15 ประเภท มีจำนวนผู้ประกอบการที่ชำระภาษีทั้งหมด 329 ราย มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี จำนวน 240 ราย และไม่มี ความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี จำนวน 89 ราย โดยมีจำนวนรายของธุรกิจการขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักร มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี มากที่สุด ร้อยละ 94.44

ธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่าง รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรสุทธิทางบัญชีสูงสุด คือ ธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต ร้อยละ (122.68) รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจการขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์ เท่ากับ ร้อยละ 87.51 ส่วนธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่าง รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชี ต่ำสุด ได้แก่ ธุรกิจการขายปลีกอุปกรณ์ไฟฟ้าและแสงสว่าง ร้อยละ 0.86

**ปี 2550** ธุรกิจ 15 ประเภท มีจำนวนผู้ประกอบการที่ชำระภาษีทั้งหมด 352 ราย มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี จำนวน 262 ราย และไม่มี ความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี จำนวน 90 ราย โดยมีจำนวนรายของธุรกิจการขายปลีกเครื่องเหล็ก วัสดุก่อสร้าง สี่มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี มากที่สุด ร้อยละ 100

ธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่าง รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีสูงสุด คือ ธุรกิจการขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์ ร้อยละ (313.41) รองลงมาได้แก่ ธุรกิจการผลิต แปรรูปและถนอมอาหาร ร้อยละ (250.73) ส่วนธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่าง รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีต่ำสุด ได้แก่ ธุรกิจการขายส่งเบียร์ เหล้า ไวน์และเครื่องดื่ม ร้อยละ 0

**ปี 2551** ธุรกิจ 15 ประเภท มีจำนวนผู้ประกอบการที่ชำระภาษีทั้งหมด 283 ราย มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี จำนวน 191 ราย และไม่มี ความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี จำนวน 92 ราย โดยมีจำนวนรายของธุรกิจการก่อสร้างอาคารทั่วไปและงานวิศวกรรมและธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต มีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษียิ่งมากที่สุด ร้อยละ 100

ธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่าง รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีสูงสุด คือ ธุรกิจการผลิต แปรรูปและถนอมอาหาร ร้อยละ (201.03) รองลงมาได้แก่ ธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต เท่ากับ ร้อยละ 159.30 ส่วนธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่าง รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีต่ำสุด ได้แก่ ธุรกิจการขายส่งเบียร์ เหล้า ไวน์และเครื่องดื่ม ร้อยละ 3.17

### อภิปรายผลการศึกษา

1. จากการศึกษาถึงการวิเคราะห์ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการในจังหวัดลำพูน ทำให้ทราบถึง การประกาศลดอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลในปีภาษี 2551 มีผลต่อการจัดเก็บภาษีในภาพรวม ทั้งนี้ผลการศึกษาพบว่าจากภาษีที่จัดเก็บได้ใน 255 1 ลดลงจากปี 2549 และปี 2550 ซึ่งแตกต่างจากผลการศึกษาของ อิศร ชีระวัฒน์รุ่งเรือง (2549) ที่ได้ศึกษาเรื่องการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนของผู้เสียภาษีในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งการวิเคราะห์นี้เป็นการเปรียบเทียบตัวเลขจากภาษีเงินได้นิติบุคคลและรายการในงบกำไรขาดทุนรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุด ปี 2544 – 2546 และพบว่า การประกาศลดอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี 2545 ไม่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีในภาพรวม เนื่องจากภาษีที่จัดเก็บได้ในปี 2545 – 2546 ยังมีจำนวนภาษีที่มากกว่าปี 2544

2. การวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนและแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ในแต่ละประเภทธุรกิจที่ได้จากการศึกษาในครั้งนี้ ค่าเฉลี่ยที่ได้เป็นค่าเฉลี่ยของการประกอบธุรกิจตามลักษณะรายได้หลักและเป็นการคำนวณโดยใช้

วิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ซึ่งโดยข้อเท็จจริงแล้วผู้ประกอบการแต่ละรายอาจมีรายได้จากธุรกิจหลักหลายประเภท จึงอาจเป็นเหตุทำให้อัตราที่มีความคลาดเคลื่อนได้

3. ในการคำนวณเปรียบเทียบยอดภาษีเงินได้นิติบุคคลของธุรกิจแต่ละประเภท อัตราร้อยละของภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อยอดขายหรือต่อกำไร (ขาดทุน) สุทธิของธุรกิจแต่ละประเภทจะไม่สามารถใช้เปรียบเทียบกันได้ เพราะแต่ละประเภทธุรกิจมีต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารแตกต่างกัน ดังนั้น ในการเปรียบเทียบอัตราร้อยละของยอดภาษีเงินได้นิติบุคคลจึงควรใช้อัตราร้อยละของภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อยอดกำไรสุทธิทางบัญชี

#### ข้อค้นพบจากการศึกษา

1. การเปรียบเทียบการชำระภาษีจากจำนวนรายผู้เสียภาษีเงินได้ทั้งหมด 593 ราย พบว่ามีจำนวนแบบแสดงรายการที่มีการชำระภาษีมากกว่าแบบแสดงรายการที่ไม่มีการชำระ ภาษีทั้งนี้ ปี 2549 มีจำนวนแบบแสดงรายการที่มีภาษีชำระจำนวน 329 ราย ปี 2550 มีจำนวนแบบแสดงรายการที่มีภาษีชำระจำนวน 352 และปี 2551 มีจำนวนแบบแสดงรายการที่มีภาษีชำระจำนวน 283 ราย
2. ภาษีเงินได้นิติบุคคลของจังหวัดลำพูนที่จัดเก็บในปี 2549 จำนวน 229,922,531.11 บาท ปี 2550 จำนวน 222,457,405.68 บาทและปี 2551 จำนวน 220,192,374.77 บาท โดยแต่ละปีจัดเก็บได้จากธุรกิจประเภทการขายส่งเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องจักรมากที่สุด
3. ค่าภาษีเงินได้ต่อรายสูงสุดที่จัดเก็บได้ในปี 2549 เท่ากับ 107,258,327.20 บาท ปี 2550 เท่ากับ 112,582,990.07 บาทและปี 2551 เท่ากับ 101,722,764.22 บาท
4. จำนวนรายของผู้ประกอบการที่ชำระภาษีแล้วมีความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษีในปี 2549 เท่ากับร้อยละ 72.95 ปี 2550 เท่ากับร้อยละ 74.43และปี 2551 เท่ากับร้อยละ 67.49

5. กำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษีมักมีความแตกต่างกันในปี 2549 - 2551 รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชี ได้แก่ รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ รายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย รายได้ที่ได้รับยกเว้น ขาดทุนสุทธิที่มีสิทธินำมาหักและเป็นที่น่าสังเกตว่าในทางปฏิบัติพบว่าไม่มีรายการปรับปรุงเกี่ยวกับรายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาและรายจ่ายเพื่อการกุศล

6. ธุรกิจแต่ละประเภทส่วนใหญ่มีกำไรสุทธิทางภาษีมากกว่ากำไรสุทธิทางบัญชี เว้นแต่ ธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะ ธุรกิจการผลิต แปรรูปและถนอมอาหารและธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีตที่มีกำไรสุทธิทางภาษีมากกว่ากำไรสุทธิทางบัญชี

### ข้อจำกัดในการศึกษา

การศึกษานี้มีข้อจำกัดในเรื่องการเก็บข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา ซึ่งมีการเรียงลำดับจำนวนธุรกิจที่มีจำนวนสูงสุด 15 ลำดับประเภทธุรกิจ พบว่าประชากรในกลุ่มธุรกิจที่มีจำนวนสูงสุดลำดับท้าย ๆ มีจำนวนประชากรน้อยกว่ากลุ่มธุรกิจที่มีประชากรมากในลำดับแรก ทำให้การเลือกตัวอย่างจากกลุ่มประชากรธุรกิจที่มีจำนวนสูงสุดในลำดับท้าย ๆ ไม่กระจายเท่าที่ควร ในการวิเคราะห์ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการ ผู้ศึกษาได้วิเคราะห์อัตราส่วนระหว่างภาษีเงินได้นิติบุคคลและรายการในงบกำไรขาดทุนเท่านั้น โดยไม่ได้คำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลกระทบต่อการค้าเงินธุรกิจ เช่น สภาพเศรษฐกิจ การเมือง ภัยธรรมชาติ ฯลฯ

### ข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยสามารถนำข้อมูลที่ได้มาประเมินความเป็นไปได้ในการขยายฐานภาษีของผู้เสียภาษีในแต่ละประเภทธุรกิจของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำพูนและสามารถนำค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเภทธุรกิจไปใช้เป็นเกณฑ์เปรียบเทียบในการจัดกลุ่มของค่าเฉลี่ยของแต่ละประเภทธุรกิจว่าประเภทธุรกิจชนิดเดียวกัน นำไปเปรียบเทียบกับค่าเฉลี่ยของธุรกิจประเภทนั้นแล้วมีภาษีที่ต้องชำระมากกว่าหรือน้อยกว่าค่าเฉลี่ยโดยรวมของประเภทธุรกิจประเภทนั้น

สำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำพูน สามารถนำอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ของแต่ละประเภทธุรกิจ มาเป็นเกณฑ์มาตรฐานในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของแต่ละประเภทธุรกิจ ที่ทีมกำกับดูแลกลุ่มประเภทธุรกิจนั้น ๆ ได้ ทั้งนี้ ผลการวิจัยยังพบว่า ธุรกิจที่มีศักยภาพในการชำระภาษีเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง คือ ธุรกิจการเดินสายไฟและการติดตั้งอุปกรณ์ การผลิตผลิตภัณฑ์อื่นที่ทำจากโลหะและการผลิต แปรรูปและถนอมอาหาร

ส่วนผู้ประกอบการสามารถนำข้อมูลไปเป็นแนวทางประกอบในการพิจารณา ได้แก่ ลักษณะการจัดตั้งกิจการระหว่างบริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนจำกัด ขนาดทุนจดทะเบียนระหว่างทุนจดทะเบียนต่ำกว่าหรือเท่ากับ 5 ล้านบาทและทุนจดทะเบียนมากกว่า 5 ล้านบาท โดยสามารถนำอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายการในงบกำไรขาดทุนของแต่ละประเภทธุรกิจ นำมาเปรียบเทียบกับกลุ่มประเภทธุรกิจเดียวกัน ได้แก่ อัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ อัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรจากการดำเนินงาน และอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เพื่อใช้เป็นตัววัดมาตรฐานในการดำเนินงานและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ



### ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาค้างต่อไป

1. จากการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างหลักเกณฑ์ทางบัญชีกับหลักเกณฑ์ทางภาษี พบว่าปี 2549 ประเภทธุรกิจการผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต เป็นธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่างรายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีสูงสุด โดยมีกำไรสุทธิทางภาษีน้อยกว่ากำไรสุทธิทางบัญชี ร้อยละ (122.68) รายการปรับปรุง ได้แก่ ยอดบวกรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย ร้อยละ 384.05 และยอดหักรายได้ที่ได้รับยกเว้น ร้อยละ 506.73 ปี

ปี 2550 ประเภทธุรกิจการขายปลีกเชื้อเพลิงยานยนต์เป็นธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่างรายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีสูงสุด โดยมีกำไรสุทธิทางภาษีมากกว่ากำไรสุทธิทางบัญชี ร้อยละ (313.41) รายการปรับปรุง ได้แก่ ยอดบวกรายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ ร้อยละ (58.69) รายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย ร้อยละ (553.82) และยอดหัก ขาดทุนสุทธิที่มีสิทธินำมาหัก ร้อยละ (299.10)

ปี 2551 ประเภทธุรกิจการผลิต แปรรูปและถนอมอาหารเป็นธุรกิจที่มีค่าอัตราร้อยละของผลต่างรายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีต่อยอดกำไรทางบัญชีสูงสุด โดยมีกำไรสุทธิทางภาษีน้อยกว่ากำไรสุทธิทางบัญชี ร้อยละ (101.03) รายการปรับปรุง ได้แก่ ยอดบวกรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย ร้อยละ 20.15 และยอดหักขาดทุนสุทธิที่มีสิทธินำมาหัก ร้อยละ 221.18 จึงควรมีการศึกษาถึงประเด็นปัญหาดังกล่าว เพื่อใช้เป็นแนวทางในการวางแผนภาษี ให้ค่าใช้จ่ายทางบัญชีสามารถถือเป็นรายจ่ายในทางภาษีได้ต่อไป

2. จากการวิเคราะห์อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายได้และกำไรสุทธิทางบัญชี พบว่ากำไรทางภาษีมักมีจำนวนที่มากกว่ากำไรทางบัญชี ซึ่งน่าจะมีการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี เพื่อใช้เป็นแนวทางการวิเคราะห์ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อไป