

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบ และข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาประเด็นความผิดของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ปฏิบัติผิดพลาด ไม่ถูกต้องครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของกฎหมายเป็นผลให้เสียภาษีอากร ไม่ถูกต้อง หรือ ไม่ครบถ้วน จากการตรวจสอบของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 และเพื่อศึกษาแนวปฏิบัติที่ถูกต้องในการเสียภาษีอากรของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล เพื่อไม่ให้มีปัญหาต่าง ๆ ตามมาในภายหลัง และเสียภาษีอากรนั้น ๆ มีจำนวนน้อยที่สุด โดยใช้แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่เป็นประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 54 เรื่องกำหนดลักษณะและเงื่อนไขของการประกอบกิจการขายสินค้า หรือให้บริการรายย่อย การออกไปกำกับภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา 86/8 แห่งประมวลรัษฎากร และการเก็บรักษารายงาน ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร รวมทั้ง แนวคิด ทฤษฎี ที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล อันประกอบด้วย การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้เป็นไปตามเงื่อนไขตามมาตรา 65 ทวิ (1) – (14) แห่งประมวลรัษฎากร และเงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิที่ไม่ให้เป็นรายจ่ายตามมาตรา 65 ตริ (1) – (20) แห่งประมวลรัษฎากร และการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เศษ แห่งประมวลรัษฎากร

ระเบียบวิธีการศึกษา ใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก เจ้าหน้าที่ที่ทำการตรวจสอบภาษีอากรสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 จำนวน 5 คน เพื่อให้ทราบประเด็นความผิดในการเสียภาษีอากร 3 ประเภท คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้นิติบุคคล และ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จากนั้น ได้ทำการวิเคราะห์รายงานการตรวจสอบภาษีของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ระยะเวลา 4 ปี (ปีภาษี 2544 – 2547) จำนวน 52 ราย ซึ่งอยู่ในเขตท้องที่ความรับผิดชอบของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 เพื่อให้ทราบประเด็นความผิดของกิจการ จากนั้นได้นำข้อมูลประเด็นความผิดที่พบ มาสร้างแบบสัมภาษณ์เชิงลึก จำนวน 15 ข้อ เพื่อทดสอบความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีอากร ของผู้ประกอบการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ที่เคยได้รับการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 จำนวน 2 ราย และทำการสรุปความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีอากรแต่ละประเภทภาษี

การวิเคราะห์ข้อมูล ทำการวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้ โดยสถิติในการวิเคราะห์ อธิบายลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้ ในรูปการแจกแจงความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ทั้งนี้ ผู้ศึกษาได้นำเอาข้อมูลจากเอกสารที่เกี่ยวข้องดังกล่าวมาวิเคราะห์ จัดหมวดหมู่ที่จะวิเคราะห์ และตีความว่ามีประเด็นความผิดอะไรบ้าง และมีแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องจากแต่ละประเด็นความผิด ที่เกิดขึ้นอย่างไรบ้าง รวมทั้ง วิเคราะห์ความรู้ ความเข้าใจของผู้ประกอบกิจการดังกล่าว

5.1 สรุปผลการศึกษา

ในการสรุปผลการศึกษสามารถแบ่งได้เป็น 4 ส่วน มีดังนี้

ส่วนที่ 1 จากการสัมภาษณ์เชิงลึก เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบภาษีอากรกิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล จำนวน 5 คน ทำให้ทราบว่า มีประเด็นความผิดเกี่ยวกับการเสียภาษีอากรและการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากร 3 ประเภท คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ส่วนที่ 2 จากการวิเคราะห์ข้อมูล จากรายงานการตรวจสอบภาษีอากรของสถานบริการน้ำมันที่เป็นนิติบุคคล ระยะเวลา 4 ปี (ปีภาษี 2544 – 2547) จำนวน 52 ราย ที่อยู่ในเขตท้องที่ความรับผิดชอบของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ทำให้ทราบว่า รายที่มีประเด็นความผิด มีจำนวน 48 ราย คิดเป็นร้อยละ 92.31 และทราบประเด็นความผิดของกิจการคือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามลำดับจำนวนประเด็นความผิดที่มากถึงน้อยดังกล่าว

ส่วนที่ 3 จากการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ประกอบกิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล จำนวน 2 ราย เกี่ยวกับความรู้ ความเข้าใจ ในการเสียภาษีอากรและการปฏิบัติกรภาษีอากร พบว่าผู้ประกอบการมีความรู้ ร้อยละ 46.67 ถึง 53.33 ซึ่งอยู่ในระดับที่น้อยมาก

ส่วนที่ 4 จากการสรุปผลความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีอากรแต่ละประเภทภาษี จากผู้ประกอบการ 2 ราย พบว่ามีความรู้ ด้านภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 40 อยู่ในระดับที่น้อยมาก และมีความรู้ด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ร้อยละ 100 อยู่ในระดับมากที่สุด รวมทั้ง มีความรู้ด้านภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ร้อยละ 0 ถึง 50 อยู่ในระดับน้อยมาก ถึงระดับน้อย

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

จากการศึกษาประเด็นความผิดและแนวปฏิบัติที่ถูกต้องในการเสียภาษีอากรของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคลพบว่า ผู้ประกอบการมีประเด็นความผิดแต่ละประเภทภาษี ดังนี้

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากได้มีประกาศเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) มีข้อกำหนดให้ผู้ประกอบการที่ได้รับอนุมัติตามประกาศดังกล่าว ไม่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีสำหรับการขายน้ำมันเชื้อเพลิงผ่านมิเตอร์หัวจ่ายทุกครั้งเมื่อมีการขาย เว้นแต่การขายที่มีมูลค่าเกิน 1,000 บาท หรือผู้ซื้อเรียกร้อง ผู้ประกอบการถือว่าได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมิเตอร์หัวจ่ายแล้ว จึงไม่ให้ความสำคัญกับการออกใบกำกับภาษีให้กับลูกค้า จึงทำให้มีประเด็นความผิดด้านภาษีมูลค่าเพิ่มมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ ทองเพ็ชร สันต์บุรุษ (2546) ที่ได้ศึกษาถึงปัญหาที่พบจากการตรวจค้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 มีปัญหาในระดับปานกลาง เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกี่ยวกับการแสดงยอดขายไว้ขาด และมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ และสอดคล้องกับ ธงชัย ชาญสุกิจเมธี (2537) ซึ่งได้ศึกษาถึงทัศนคติของผู้ประกอบการต่อภาษีมูลค่าเพิ่มในอำเภอเมืองเชียงใหม่ จังหวัดเชียงใหม่ พบว่าผู้ประกอบการมีปัญหาเกี่ยวกับใบกำกับภาษีมากที่สุด รวมทั้ง สอดคล้องกับ สุเทพ พงษ์พิทักษ์ (2536) ได้กล่าวถึงปัญหาเกี่ยวกับรายการในใบกำกับภาษีของใบกำกับภาษีซื้อที่พบความผิดพลาดบ่อยครั้งเกี่ยวกับหลักเกณฑ์เงื่อนไข

ภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ประกอบการมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด อาจเนื่องมาจากกิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 เป็นกิจการขนาดเล็ก มีการจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดทำบัญชีให้ ซึ่งสอดคล้องกับการผลการศึกษาของ ฉัฐนันต์ มาผาบ (2547) ที่ได้ศึกษาความคิดเห็นของผู้ประกอบการต่อการกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิด ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 พบว่าผู้ประกอบการจำนวนมากที่สุดจ้างสำนักงานบัญชี

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ผู้ประกอบการไม่หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งสอดคล้องกับ เดือนเพ็ญ ธเนศรภา (2544) ได้ศึกษาการวิเคราะห์ประเด็นความผิดที่ตรวจพบจากการออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงราย

5.3 ข้อค้นพบจากการศึกษา

ผู้ประกอบการกิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคลมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับแต่ละประเภทภาษี ดังนี้

1. มีความรู้ ความเข้าใจและปฏิบัติการ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม อยู่ในระดับที่น้อยมาก ได้แก่

1.1 การออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบโดยมีรายการในส่วนที่เป็นสาระสำคัญไม่ครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

- 1.2 ไม่จัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ กรณีขายสินค้าอย่างอื่นที่มีใช้น้ำมันเชื้อเพลิง ตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร
- 1.3 ไม่เข้าใจวิธีการหักส่วนลดในรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด ส่วน ก, ข, ค ตามประกาศอธิบดีฯ (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร
- 1.4 มียอดขายแจ้งไว้ขาดกรณีมีน้ำมันเชื้อเพลิงรั่ว และให้ใช้สินค้าหรือบริการ โดยไม่คิดค่าตอบแทน ตามมาตรา 77/1(8) แห่งประมวลรัษฎากร
- 1.5 ไม่จัดทำใบกำกับภาษีส่งมอบให้ลูกค้าทันทีที่ขายเชื้อ ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร
- 1.6 ไม่จัดทำใบกำกับภาษีทุกครั้งกรณีที่ขายน้ำมันเชื้อเพลิงมูลค่าเกิน 1,000 บาท ตามประกาศอธิบดีฯ (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร
2. มีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ร้อยละ 100 อยู่ในระดับมากที่สุด
3. ไม่มีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ได้แก่ การจ่ายค่าขนส่งน้ำมัน โดยไม่ทำการหักและนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายร้อยละ 1 ส่งกรมสรรพากรภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2548 โดยใช้แบบ ภ.ง.ด.3 ถ้าหากภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและใช้แบบ ภ.ง.ด.53 ถ้าหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

5.4 ข้อเสนอแนะ

1. ประเด็นความผิดที่พบว่าผู้ประกอบการที่สถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ไม่มีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว ดังนั้น กรมสรรพากรควรจะให้เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการให้ความรู้ ความเข้าใจ ด้านภาษีมูลค่าเพิ่ม อบรมผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ของสำนักงานรับจ้างทำบัญชี เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะที่ค่อนข้างยากกว่าภาษีอากรประเภทอื่น
2. ประเด็นความผิดที่ตรวจพบเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เกิดขึ้น เฉพาะกรณีจ่ายค่าขนส่ง และส่วนแบ่งกำไร ซึ่งผู้ประกอบการไม่หักและนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ส่งกรมสรรพากร เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ควรอบรมผู้ประกอบการเฉพาะ 2 กรณีดังกล่าว
3. เจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากรควรมีส่วนในการให้ความรู้ เป็นผู้แนะนำ ปรีกษา สร้างภาพลักษณ์ใหม่เป็นที่ปรึกษา แทนที่จะมุ่งจัดเก็บภาษีจากประเด็นความผิดจากการตรวจสอบภาษีอากร เจ้าหน้าที่ควรเปลี่ยนบทบาทเป็นผู้ให้คำแนะนำ และคำปรึกษา ซึ่งจะช่วยให้ผู้ประกอบการหรือผู้เสียภาษีอากร มีความรู้ ความเข้าใจ เสียภาษีอากรให้ ครบถ้วน ถูกต้อง ต่อไป

5.5 ข้อเสนอแนะในการศึกษารั้งต่อไป

เนื่องจากมีข้อจำกัดในการศึกษาในครั้งนี้ จึงได้ทำการศึกษาเฉพาะกิจการสถานบริการ น้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ควรจะมีการศึกษาประเด็นความผิดแต่ละประเภทกิจการ โดยเปรียบเทียบเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เพื่อทราบเกี่ยวกับประเด็นความผิดแต่ละประเภทภาษีอากร เพื่อจะได้สร้างความเข้าใจ ช่วยลดประเด็นความผิด เพื่อให้มีประโยชน์ต่อผู้ประกอบการแต่ละประเภท และประเทศชาติต่อไป



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved