

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบ และข้อเสนอแนะ

การวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนของผู้เสียภาษีในจังหวัดเชียงใหม่มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนของผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งจะใช้ข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในจังหวัดเชียงใหม่ที่ยื่นต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดเชียงใหม่โดยมีงวดบัญชีสิ้นสุดระหว่างปี 2544 ถึง 2546 รวมจำนวน 3 รอบระยะเวลาบัญชี และประชากรศึกษา คือ บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้าโดยมีบริษัทที่ยังคงดำเนินการอยู่จำนวน 6,817 ราย และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ยังดำเนินการอยู่จำนวน 4,509 ราย โดยแบ่งประเภทกิจการออกเป็น 158 ประเภทธุรกิจ คัดเลือกตามกลุ่มกิจการที่มีจำนวนบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสูงสุด 10 ประเภทธุรกิจ ประเภทธุรกิจละ 30 ราย แบ่งเป็นบริษัท 15 ราย และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล 15 ราย

5.1 สรุปผลการศึกษา

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

ลักษณะการจัดตั้งกิจการ แบ่งเป็น บริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีจำนวนเท่ากัน คือ ร้อยละ 50.00 กิจการที่มีขนาดทุนจดทะเบียนน้อยกว่าหรือเท่ากับ 5 ล้านบาท มีจำนวนร้อยละ 76.00 ส่วน กิจการที่มีการดำเนินงานครบทั้ง 3 ปี คือในปี 2544 ปี 2545 และปี 2546 มีจำนวน ร้อยละ 78.00 บริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีผลกำไรสุทธิมีจำนวนร้อยละ 50.00 เท่ากับบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีผลขาดทุนสุทธิมีจำนวนร้อยละ 50.00 เช่นเดียวกัน

ในช่วงปี 2544-2546 นั้น ปีที่มีผลการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด ได้แก่ ปีภาษี 2546 รองลงมาได้แก่ ปีภาษี 2545 และค่าภาษีเงินได้เฉลี่ยต่อรายมากที่สุด คือ ปีภาษี 2546 รองลงมา ได้แก่ ปีภาษี 2545 ส่วนธุรกิจที่มีจำนวนค่าภาษีเฉลี่ยต่อรายสูงที่สุด คือ ธุรกิจค้าส่งหาริมทรัพย์ รองลงมาคือ ธุรกิจก่อสร้าง

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุน ในแต่ละประเภทธุรกิจ

การวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนนั้นเป็นการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนในแต่ละประเภทธุรกิจ ดังนี้

ธุรกิจก่อสร้าง พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 0.75 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (6.60)

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ พบว่าอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับร้อยละ 2.93 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล ต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (4.94)

ธุรกิจวัสดุก่อสร้าง พบว่าอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 0.67 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (2.78)

ธุรกิจวิทยุ-โทรทัศน์ พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 0.72 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (39.05)

ธุรกิจนายหน้า พบว่าอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 1.45 และอัตราส่วน ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (3.07)

ธุรกิจโรงแรม พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 0.57 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (1.10)

ธุรกิจนำเที่ยว พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 1.00 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (8.09)

ธุรกิจค่าน้ำมัน พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 0.22 และอัตราส่วน ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ 378.32

ธุรกิจเครื่องใช้ไฟฟ้า พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 1.10 และอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (7.60)

ธุรกิจร้านอาหาร พบว่า อัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ เท่ากับ ร้อยละ 0.96 และอัตราส่วน ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เท่ากับ ร้อยละ (33.67)

สรุปแล้ว ประเภทธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้สูงสุด คือกิจการอสังหาริมทรัพย์ เท่ากับ ร้อยละ 2.93 รองลงมาได้แก่ ธุรกิจนายหน้า ร้อยละ 1.45 ส่วนอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรจากการดำเนินการของประเภทธุรกิจที่มีอัตราสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจค่าน้ำมัน เท่ากับ ร้อยละ 60.35 รองลงมาได้แก่ ธุรกิจการ โรงแรม ร้อยละ (1.73) หากวิเคราะห์เป็น

อัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีของประเภทธุรกิจที่มีอัตราสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจค่าน้ำมัน เท่ากับ ร้อยละ 378.32 รองลงมาได้แก่ ธุรกิจการโรงแรม ร้อยละ (1.10)

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

1. จากการศึกษาถึงการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนของผู้เสียภาษีในจังหวัดเชียงใหม่ ทำให้ทราบถึง การลดอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลในปีภาษี 2545 ไม่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีในภาพรวม ทั้งนี้ผลการศึกษาพบว่าจากภาษีที่จัดเก็บได้ในปี 2545-2546 ยังมีจำนวนภาษีที่มากกว่าปี 2544 ซึ่งอาจเนื่องมาจากกรมสรรพากรมีการขยายฐานภาษี หรือมีภาวะทางเศรษฐกิจ และมีผลกระทบจากปัจจัยภายนอกอื่น ๆ ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ วชิรา หล้าประมูล (2546) ที่ได้ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจัดจังหวัดเชียงใหม่ และพบว่าผลการศึกษาด้านประสิทธิภาพเมื่อเทียบกับประมาณการ สามารถจัดเก็บภาษีทุกประเภทได้มากกว่างบประมาณการ โดยใช้ดัชนีความพยายามของการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรทุกประเภทเป็นตัวชี้วัด

2. แม้อัตราภาษีเงินได้จะมีกำหนดไว้เป็นอัตราร้อยละ 30 หรือมีการลดอัตราให้เหลือร้อยละ 15 ของกำไรสุทธิทางภาษี แต่จากการศึกษาถึงการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนของผู้เสียภาษีในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่าอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรสุทธิทางบัญชีนั้นมีความแตกต่างกับอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากรเป็นอย่างยิ่ง แม้งบกำไรขาดทุนของแต่ละประเภทธุรกิจส่วนใหญ่จะมีผลการดำเนินงานเป็นผลขาดทุนแต่ก็ยังมีภาษีที่ต้องชำระอยู่ ทั้งนี้เนื่องจากผลกำไรขาดทุนในทางภาษีต้องมีการปรับตามมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตริ จึงทำให้ยอดผลขาดทุนทางบัญชีอาจเป็นยอดผลกำไรที่แต่ละประเภทธุรกิจต้องชำระภาษี

5.3 ข้อค้นพบจากการศึกษา

1. จากการศึกษาถึงการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคล ต่อรายได้เฉลี่ยของแต่ละประเภทธุรกิจพบว่าธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ ธุรกิจค้าส่งหαρิมทรัพย์ รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจนายหน้า และธุรกิจเครื่องใช้ไฟฟ้า ส่วนอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยต่ำสุด ได้แก่ ธุรกิจค่าน้ำมัน

เงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยต่ำสุด ได้แก่ ธุรกิจค่าน้ำมันซึ่งห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยมากกว่าบริษัท

5.4 ข้อจำกัดในการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดในเรื่องการเก็บข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา ซึ่งมีการเรียงลำดับจำนวนธุรกิจที่มีจำนวนสูงสุด 10 ลำดับประเภทธุรกิจ พบว่าประชากรในกลุ่มธุรกิจที่มีจำนวนสูงสุดลำดับท้าย ๆ มีจำนวนประชากรน้อยกว่ากลุ่มธุรกิจที่มีประชากรมากในลำดับแรก ทำให้การเลือกตัวอย่างจากกลุ่มประเภทธุรกิจที่มีจำนวนสูงสุดในลำดับท้าย ๆ ไม่กระจายเท่าที่ควร

ในการวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุน ผู้ศึกษามีได้วิเคราะห์อัตราส่วนระหว่างภาษีเงินได้นิติบุคคลและรายการในงบกำไรขาดทุน ด้านต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เนื่องจากข้อจำกัดจากงบกำไรขาดทุนที่กิจการนำเสนอต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดเชียงใหม่ เกี่ยวกับการแยกประเภทบัญชีและการบันทึกรายการค้าของบริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแต่ละแห่งมีการจัดกลุ่มรายการในงบกำไรขาดทุนไม่เหมือนกัน ซึ่งการจัดประเภทแบ่งค่าใช้จ่ายเป็นต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของธุรกิจมีความแตกต่างกัน และข้อมูลที่ได้เป็นงบแบบรายการตามที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นผู้กำหนด ทำให้ไม่สามารถจัดประเภทค่าใช้จ่ายให้สอดคล้องเพื่อจะใช้เปรียบเทียบกันได้ ทำให้มีข้อจำกัดในการศึกษาและทำให้กำไรขั้นต้นของธุรกิจประเภทเดียวกันมีความแตกต่างกัน และ เป็นการศึกษาข้อมูลจากงบการเงินที่มีการเผยแพร่ทางอินเทอร์เน็ต ซึ่งมีข้อมูลโดยย่อ และยังไม่ได้ศึกษาข้อมูลจากหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ทั้งนี้อัตราส่วนที่ได้จากการวิเคราะห์นี้ เป็นการเปรียบเทียบตัวเลขจากภาษีเงินได้นิติบุคคล และรายการในงบกำไรขาดทุนเท่านั้น โดยไม่ได้คำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลกระทบต่อการค้าดำเนินธุรกิจ เช่น สภาพเศรษฐกิจ การเมือง ภัยทางธรรมชาติ ฯลฯ

5.5 ข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยสามารถนำข้อมูลที่ได้มาประเมินความเป็นไปได้ในการขยายฐานภาษีของผู้เสียภาษีในแต่ละประเภทธุรกิจ ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 และสามารถนำค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเภทธุรกิจไปใช้เป็นเกณฑ์เปรียบเทียบในการจัดกลุ่มของค่าเฉลี่ยของแต่ละ

ประเภทธุรกิจว่าประเภทธุรกิจชนิดเดียวกัน นำไปเปรียบเทียบกับค่าเฉลี่ยของธุรกิจประเภทนั้นแล้ว มีภาษีที่ต้องชำระมากกว่าหรือน้อยกว่า ค่าเฉลี่ยโดยรวมของประเภทธุรกิจประเภทนั้น

สำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 สามารถนำอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ของแต่ละประเภทธุรกิจ มาเป็นเกณฑ์มาตรฐานในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของแต่ละประเภทธุรกิจ ที่มิกำกับดูแลกลุ่มประเภทธุรกิจนั้น ๆ ได้

ส่วนบริษัทจำกัด และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สามารถนำอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายการในงบกำไรขาดทุนของแต่ละประเภทธุรกิจ นำมาเปรียบเทียบกับกลุ่มประเภทธุรกิจเดียวกันได้แก่ อัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้ อัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรจากการดำเนินงาน และอัตราค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษี เพื่อใช้เป็นตัววัดมาตรฐานในการดำเนินงานและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ

5.6 ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาครั้งต่อไป

1. ความแตกต่างระหว่างหลักเกณฑ์ทางบัญชีกับหลักเกณฑ์ทางภาษี ควรมีการศึกษาถึงประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติที่มีผลทำให้กำไรทางภาษี แตกต่างกับกำไรสุทธิทางบัญชี เพื่อใช้เป็นแนวทางในการวางแผนภาษี ให้ค่าใช้จ่ายทางบัญชีสามารถถือเป็นรายจ่ายในทางภาษีได้ต่อไป
2. จากการวิเคราะห์อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลกับรายได้ และกำไรสุทธิทางบัญชี พบว่า กำไรทางภาษีมักมีจำนวนที่มากกว่ากำไรทางบัญชี ซึ่งน่าจะมีการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างกำไรสุทธิทางบัญชีและกำไรสุทธิทางภาษี เพื่อใช้เป็นแนวทางการวิเคราะห์ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อไป