

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎีงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษา การวิเคราะห์ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการใน จังหวัดลำพูน ปี 2549 - 2551 ผู้ศึกษาได้ศึกษาถึงแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

แนวคิดและทฤษฎี

หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2551)

(1) การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ ประมวลรัษฎากร กำหนดให้บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากรายได้จาก กิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ทั้งนี้ ตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรา 65 หักด้วยรายจ่ายตาม หลักเกณฑ์การคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิและ 65 ตริ แห่งประมวล รัษฎากร

การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ใช้เกณฑ์สิทธิ หมายถึง ให้นำ รายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมา รวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นและให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้นแม้จะ ยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

(2) การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปี

การเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องยื่นแบบแสดง รายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบ ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบ ระยะเวลาบัญชี ส่วนประกอบของรายการในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล

ประกอบด้วยรายการดังนี้

- รายได้
- ต้นทุนผลิต
- ต้นทุนขาย
- กำไรขั้นต้น

- ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร
- กำไรสุทธิ
- กำไร/ขาดทุนสุทธิตามบัญชีกำไรขาดทุน
- รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ตามประมวลรัษฎากร
- รายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายตามประมวลรัษฎากร
- รายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้หรือรายจ่ายที่มีสิทธิหักได้เพิ่มขึ้น
- ขาดทุนสุทธิที่มีสิทธินำมาหักตามกฎหมาย
- รายจ่ายอื่นที่นำมาปรับปรุงกับกำไรสุทธิหลังหักขาดทุนที่มีสิทธินำมาหักตามกฎหมาย
- กำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษี/ขาดทุนสุทธิ
- ภาษีที่คำนวณได้
- ภาษีที่ได้รับการยกเว้นและเครดิตภาษี
- ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ/ชำระเกินหลังหักเครดิต
- รายการในงบดุล

(3) อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล

อัตราภาษีเงินได้คำนวณจากกำไรสุทธิสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยทั่วไป คือ ร้อยละ 30 แต่ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ได้รับการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

- พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 431) 31 มกราคม พ.ศ. 2548 เป็นการปรับปรุงการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกินห้าล้านบาท โดยลดอัตราภาษีเงินได้เป็นร้อยละสิบห้าของกำไรสุทธิเฉพาะส่วนที่ไม่เกินหนึ่งล้านบาทและร้อยละยี่สิบห้าของกำไรสุทธิเฉพาะส่วนที่เกินหนึ่งล้านบาทแต่ไม่เกินสามล้านบาท ใช้บังคับแก่กำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป
- พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 471) 28 มีนาคม พ.ศ. 2551 เป็นการปรับปรุงการลดอัตราภาษีเงินได้และยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกินห้าล้านบาท โดยลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับกำไรสุทธิเฉพาะส่วนที่เกินหนึ่งแสนห้าหมื่นบาท แต่ไม่เกินสามล้านบาท และยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับกำไรสุทธิเฉพาะส่วน

ที่ไม่เกินหนึ่งแสนห้าหมื่นบาท ใช้บังคับแก่กำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป

จากข้อมูลข้างต้นอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงการวิเคราะห์ข้อมูล สรุปได้ดังตารางที่ 2.1 ดังนี้

ตารางที่ 2.1: แสดงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดระหว่างปี 2549 - 2551

รอบระยะเวลาบัญชี สิ้นสุดปี	อัตราภาษีของ นิติบุคคลทั่วไป	อัตราภาษีของนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว ไม่เกิน 5 ล้านบาท
2549 - 2550	ร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ	0 – 1,000,000 = ร้อยละ 15 ของกำไรสุทธิ 1,000,001 – 3,000,000 = ร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ 3,000,001 ขึ้นไป = ร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ
2551	ร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ	0 – 150,000 = ร้อยละ 0 ของกำไรสุทธิ 150,001 – 1,000,000 = ร้อยละ 15 ของกำไรสุทธิ 1,000,001 – 3,000,000 = ร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ 3,000,001 ขึ้นไป = ร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ

ที่มา: กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2551, หน้า 181)

แนวคิดในการวิเคราะห์ข้อมูล (รัตนาวงศ์รัศมีเดือน, 2552 : ออนไลน์)

การวิเคราะห์งบการเงิน สามารถจัดทำได้หลายวิธี แต่ละวิธีจะให้ประโยชน์แตกต่างกัน เช่น ช่วยให้มองเห็นถึงความเหมาะสมของตัวเลข หรือแสดงถึงความสัมพันธ์ของข้อมูล ซึ่งการวิเคราะห์งบการเงินอาจทำการวิเคราะห์ ดังนี้

(1) การวิเคราะห์แนวโน้มหรือแนวนอน (Trend or Horizontal Analysis) การวิเคราะห์แนวโน้มจะวิเคราะห์เปรียบเทียบงบดุลและงบกำไรขาดทุนตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป เพื่อแสดงให้เห็นแนวโน้มของการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการในช่วงระยะเวลาหนึ่ง รวมทั้งช่วยในการคาดคะเนฐานะทางการเงินของกิจการในอนาคตด้วย การเปรียบเทียบแนวนอนนี้ สามารถคำนวณหาทั้งจำนวนเงินและเป็นร้อยละ โดยใช้ข้อมูลปีที่เกิดก่อนเป็นปีฐาน หรือหากเปรียบเทียบมากกว่า 2 ปี ก็จะใช้ปีแรกสุดหรือปีใดปีหนึ่งเป็นปีฐาน วิธีนี้ช่วยให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงและความสัมพันธ์ของตัวเลขได้ชัดเจน

$$\text{สูตรการคำนวณหาอัตราร้อยละที่เปลี่ยนแปลง} = \frac{\text{ข้อมูลปีปัจจุบัน} - \text{ข้อมูลปีฐาน}}{\text{ข้อมูลปีฐาน}} \times 100$$

ในการศึกษาการวิเคราะห์ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการใน จังหวัดลำพูน ปี 2549 - 2551 จะมีการวิเคราะห์ข้อมูลของผู้เสียภาษีเพื่อดูแนวโน้มของการเปลี่ยนแปลงรายการในงบกำไรขาดทุน ได้แก่ รายการรายได้ ค่าใช้จ่าย กำไรสุทธิก่อนหักภาษี และรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงปี 2549 - 2551 ของธุรกิจแต่ละประเภท

(2) **การวิเคราะห์สัดส่วนจำนวนเต็มหรืออัตราร้อยละของยอดรวม (Common Size Analysis) ประกอบด้วย**

การย่อส่วนงบดุล (Common Size Balance Sheet) เป็นการวิเคราะห์งบดุลโดยใช้สินทรัพย์รวมเป็นฐานร้อยละ 100 หรือหนี้สินรวมและส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นฐาน ร้อยละ 100 จะทำให้ทราบว่ากิจการหาเงินทุนมาจากแหล่งใดบ้าง มีความเสี่ยงอย่างไร และนำเงินไปลงทุนในสินทรัพย์อะไรบ้าง

การย่อส่วนงบกำไรขาดทุน (Common Size Income Statement) เป็นการวิเคราะห์งบกำไรขาดทุน โดยใช้ยอดขายเป็นฐานร้อยละ 100 จะทำให้ทราบว่ากิจการมีต้นทุนและการบริหารงานเป็นอย่างไร รวมทั้งทราบเกี่ยวกับรายจ่ายและรายรับของกิจการ

ในการศึกษา การวิเคราะห์ข้อมูลการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการใน จังหวัดลำพูน ปี 2549 - 2551 จะมีการวิเคราะห์โดยอาศัยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน เพื่อศึกษาว่า ธุรกิจแต่ละประเภทมีอัตราร้อยละของต้นทุนสินค้าขาย ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร กำไรสุทธิทางบัญชี ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นอัตราร้อยละเท่าใดของยอดขาย ทั้งนี้ จะมีการวิเคราะห์เพิ่มเติมเกี่ยวกับกำไรสุทธิทางภาษี ซึ่งต้องอาศัยข้อมูลการปรับปรุงตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) เช่น รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ตามประมวลรัษฎากร รายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายตามประมวลรัษฎากร รายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้หรือรายจ่ายที่มีสิทธิหักได้เพิ่มขึ้น ขาดทุนสุทธิที่มีสิทธินำมาหักตามกฎหมาย รายจ่ายอื่นที่นำมาปรับปรุงกับกำไรสุทธิหลังหักขาดทุนที่มีสิทธินำมาหักตามกฎหมาย

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ธิติพร เจริญไพบูลย์สกุล (2547) ได้ทำการศึกษาเรื่อง เทคนิคการวิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีของเจ้าพนักงานตรวจสอบสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงราย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี ระดับ 3 - 7 สังกัดสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงรายและใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการศึกษา ผลการศึกษาปรากฏว่า เทคนิคการวิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) แบ่งออกเป็น 4 ด้าน คือ

1. การวิเคราะห์ด้านรายได้ เทคนิคที่นำมาใช้มากที่สุด คือ การเปรียบเทียบรายได้ตามแบบ ภ.ง.ด.50 กับแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) หรือแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ช.40) การวิเคราะห์อัตรากำไรขั้นต้นต่อขายหรือกำไรสุทธิต่อขาย
2. ด้านรายจ่าย เทคนิคที่นำมาใช้มากที่สุด คือ การวิเคราะห์ต้นทุนขาย – ค่าใช้จ่ายในการซื้อกับเงื่อนไขตามมาตรา 65 ทวิและ65 ตรี การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่สัมพันธ์กับต้นทุนที่ขาย
3. ด้านสินทรัพย์ หนี้สินและทุน เทคนิคที่นำมาใช้มากที่สุด คือ การวิเคราะห์สิ้นค้าคงเหลือปลายปี
4. ด้านอื่น ๆ เทคนิคที่นำมาใช้มากที่สุด คือ การวิเคราะห์ห้วงการเงินโดยเปรียบเทียบกับกิจการประเภทเดียวกัน

แสนดี เทียนจีน (2549) ได้ศึกษาเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของกิจการนอกตลาดหลักทรัพย์ฯ ก่อนและหลังสิ้นสุดผลประโยชน์ทางภาษีจากผลขาดทุนสะสมมาไม่เกินห้ารอบระยะเวลาบัญชี ในการศึกษาได้เก็บข้อมูลจากสำเนาแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลและข้อมูลงบการเงิน ในช่วงรอบระยะเวลาบัญชี 2536 - 2547 โดยพิจารณาจากค่าเฉลี่ยของอัตรากำไรสุทธิต่อสินทรัพย์รวม ผลการศึกษาปรากฏว่า กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีภายหลัง สิ้นสุดผลขาดทุนสะสมห้ารอบระยะเวลาบัญชีมีจำนวนที่ต่ำกว่ากำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายก่อนสิ้นสุดผลขาดทุนสะสมซึ่งอาจจะเนื่องมาจาก

1. ภาวะภาษีที่กิจการจะต้องชำระมีจำนวนสูงมากขึ้น จึงทำการตกแต่งบัญชีเพื่อเป็นการลดทอนกำไรด้วยการสร้างรายการด้านรายจ่าย
2. ไม่รับรู้รายได้ให้ครบถ้วนตามรายการค้าที่เกิดขึ้นจริง
3. ธุรกิจนอกตลาดหลักทรัพย์ฯ มีข้อกำหนด ระเบียบปฏิบัติที่น้อยกว่าธุรกิจในตลาดหลักทรัพย์ฯ
4. การตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานของรัฐ คือ กรมสรรพากร ยังกระทำไม่ได้ไม่ทั่วถึง
5. ความรู้ ความสามารถของเจ้าพนักงานของรัฐในวิชาชีพบัญชียังไม่เพียงพอเมื่อเทียบกับผู้จัดทำบัญชีของสถานประกอบการนั้น ๆ
6. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยส่วนใหญ่ยังไม่ได้รับงานสอบในตลาดหลักทรัพย์ฯ มีการรับงานจำนวนมากและตรวจสอบให้กิจการเป็นเวลานาน เป็นไปได้ว่ามีได้มีการตรวจสอบจริง การปฏิบัติงานโดยส่วนใหญ่แล้ว ต้องกระทำตามความต้องการของเจ้าของกิจการ
7. การถือหุ้นมีลักษณะไขว่กันและสภาพธุรกิจส่วนใหญ่เป็นเจ้าของคนเดียวและธุรกิจครอบครัว

อริศ วีระวัฒน์รุ่งเรือง (2549) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์อัตราส่วนภาษีเงินได้ นิติบุคคลกับรายการในงบกำไรขาดทุนของผู้เสียภาษีในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งการวิเคราะห์นี้เป็นการเปรียบเทียบตัวเลขจากภาษีเงินได้นิติบุคคลและรายการในงบกำไรขาดทุนรอบระยะเวลาบัญชี สิ้นสุด ปี 2544 – 2546 เท่านั้น โดยไม่ได้คำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลกระทบต่อการดำเนินธุรกิจ เช่น สภาพเศรษฐกิจ การเมือง ภัยทางธรรมชาติ ฯลฯ ผลการศึกษาปรากฏว่า ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุด คือ ธุรกิจค้าอสังหาริมทรัพย์ ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรจากการดำเนินงานเฉลี่ยสูงสุด คือ ธุรกิจค่าน้ำมัน ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกำไรก่อนหักภาษีเฉลี่ยสูงสุด คือ ธุรกิจค่าน้ำมัน ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุดของบริษัทจำกัด คือ ธุรกิจนายหน้า ธุรกิจที่มีอัตราส่วนค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อรายได้เฉลี่ยสูงสุดของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล คือ ธุรกิจค้าอสังหาริมทรัพย์

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved