

สำนักหอสมุด มหาวิทยาลัยบูรพา
ต.แสนสุข อ.เมือง จ.ชลบุรี 20131

ปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

วาสนา ปั่นตุ่น

- 1 พ.ศ. 2560

370552

TH ๐๐๑ ๒๕๖๐

งานนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

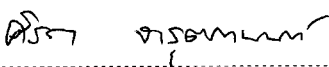
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

พฤษภาคม 2559

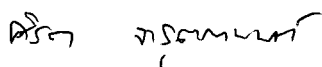
ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยบูรพา


อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์และคณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์ ได้พิจารณา
งานนิพนธ์ของ วาสนา ปันตุน ฉบับนี้แล้ว เห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตาม
หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยบูรพาได้

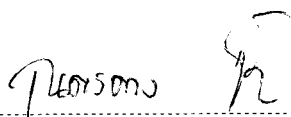
อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์


..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(ดร.ศิริดา จารุดกานนท์)


คณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์


..... ประธาน
(ดร.ศิริดา จารุดกานนท์)


..... กรรมการ
(ดร.อิสราภรณ์ หนูผล)


..... กรรมการ
(ดร.เนตรดาว ชัยเขต)

คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยวอนุมัติให้รับงานนิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของ
การศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยบูรพา


..... คณบดีคณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์พัชนี นนทศักดิ์)
วันที่ 23 เดือน พฤษภาคม พ.ศ. 2559

ประกาศคุณูปการ

งานนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงไปได้ด้วยดีด้วยกรุณาจาก ดร.ศิริดา จารุตกานนท์ อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์ ที่ได้ให้คำปรึกษา แนะนำแนวทางที่ถูกต้องเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความละเอียดและเอาใจใส่ด้วยดี ทำให้งานนิพนธ์ฉบับนี้เสร็จสมบูรณ์ และขอขอบคุณคณะกรรมการสอบงานนิพนธ์ฉบับนี้ รวมถึงอาจารย์ท่านอื่น ๆ ในหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ที่ได้อบรมให้ความรู้ตลอดระยะเวลาที่ได้ศึกษาในหลักสูตรนี้ ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งเป็นอย่างยิ่ง ขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

สุดท้ายนี้ขอกราบขอบพระคุณแม่เข็มทอง อุตมะ ที่คอยให้ความรัก ความห่วงใย และสนับสนุนการศึกษา ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ประสบความสำเร็จในครั้งนี้ รวมถึงครอบครัวของผู้วิจัย หัวหน้างาน และเพื่อน ๆ ที่คอยให้ความช่วยเหลือและให้กำลังใจในการทำงานนิพนธ์นี้ ประโยชน์อันเกิดจากงานนิพนธ์ฉบับนี้ ขอมอบแด่ผู้มีพระคุณ และอาจารย์ทุกท่านที่ได้ถ่ายทอดวิชาความรู้แก่ผู้วิจัย และหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้วิจัยขอน้อมรับไว้แต่ผู้เดียว

วาสนา ปันตุน

56920729: บช.ม.

คำสำคัญ: ปัจจัย/ การขอคืนภาษี/ ภาษีเงินได้นิติบุคคล/ ภาษี

วาทนา ปันตุน: ปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล (FACTORS AFFECTING TO CORPORATE INCOME TAX REFUND). อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์: ศิริดา จารุตกานนท์, บธ.ค., 42 หน้า. ปี พ.ศ. 2559.

งานวิจัยในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยตัวแปรที่สนใจศึกษา ได้แก่ จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน ขนาดของกิจการ สำนักงาน สอบบัญชีที่ใช้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม ประเภทกิจการ และการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินในเขตสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 ในช่วงปี พ.ศ. 2555 - 2557 จำนวน 2,633 ปีบริษัท กลุ่มตัวอย่างถูกแบ่งออกเป็นสองกลุ่ม กลุ่มแรก คือ นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินและประสงค์ ขอคืนภาษี กลุ่มที่สอง คือ นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินแต่ไม่มีความประสงค์ขอคืนภาษี การทดสอบสมมติฐานงานวิจัยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก โดยกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ ระดับ 0.05

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน สำนักงานสบบัญชีที่ใช้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม และการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยนิติบุคคลที่มีจำนวนเงินภาษีชำระเกินมีแนวโน้มที่จะขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน และนิติบุคคลมีแนวโน้มขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินในช่วงเวลาที่มีการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล อย่างไรก็ตามผลการวิจัยพบว่า นิติบุคคลที่มีจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม และ นิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสบบัญชี Big 4 มีแนวโน้มที่จะไม่ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน ส่วนขนาดของกิจการและประเภทกิจการ ไม่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระไว้เกิน

56920729: M.ACC

KEYWORDS: FACTORS / TAX REFUND / CORPORATE INCOME TAX / TAX

WASANA PUNTOON: FACTORS AFFECTING TO CORPORATE INCOME TAX REFUND. ADVISOR: SIRADA JARUTAKANONT, D.B.A, 42 P. 2016.

The objective of this research is to study factors affecting to corporate income tax refund. Factors in the study consist of amount of tax excess, firm size, audit firm, additional withholding tax, business type, and change in corporate income tax rate. Samples in the study are corporates that have corporate income tax excess located in Chonburi Area 2 Revenue Department during year 2012 to 2014. The samples of 2,633 firm years are divided into 2 groups. The first group consists of firms that refund corporate income tax excess. The second group consists of firms that do not refund corporate income tax excess. Binary logistic regression method is employed in the study at a statistical significant level 0.05

The results show that factors affecting to corporate income tax refund consist of amount of tax excess, audit firm, additional withholding tax, and change in corporate income tax rate. Firms having high amount of corporate income tax excess are more likely to refund corporate income tax excess and firms are more likely to refund corporate income tax excess in the periods that corporate income tax is reduced. However, the results indicate that firms having additional withholding tax and using Big 4 audit firm are less likely to refund corporate income tax excess. Finally, the results present that firm size and business type are not affecting to corporate income tax refund.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
สารบัญ.....	ฉ
สารบัญตาราง.....	ซ
สารบัญภาพ.....	ณ
บทที่	
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	3
สมมติฐานการวิจัย.....	3
กรอบแนวคิดการวิจัย.....	7
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย.....	7
ขอบเขตของการวิจัย.....	7
ข้อจำกัดของการวิจัย.....	8
2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	9
การเสียภาษีเงินได้และการขอกู้เงินได้คืนบุคคล.....	9
ทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์.....	12
ทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี.....	14
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	16
3 วิธีการดำเนินการวิจัย.....	21
กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา.....	21
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	21
สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	22
ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย.....	22
ตัวแปรและการวัดค่า.....	23

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4 ผลการวิจัย.....	26
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา.....	26
ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก.....	29
ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย.....	32
5 สรุปผล อภิปราย และข้อเสนอแนะ.....	36
สรุปและอภิปรายผลการวิจัย.....	36
ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป.....	39
บรรณานุกรม.....	40
ประวัติย่อของผู้วิจัย.....	42

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1-1 สถิติการขอคืนภาษีของนิติบุคคลในเขตสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2.....	2
3-1 สรุปวิธีที่ใช้ในการวัดค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา.....	25
4-1 ค่าสถิติพื้นฐานของข้อมูลเชิงคุณภาพ.....	27
4-2 ค่าสถิติพื้นฐานของข้อมูลเชิงปริมาณ.....	28
4-3 ค่าสถิติพื้นฐานของการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	28
4-4 ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ.....	29
4-5 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก.....	30
4-6 ข้อมูลการขอคืนภาษีโดยจำแนกตามประเภทสำนักงานสอบบัญชี.....	33
4-7 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย.....	34

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	7

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากร เป็นภาษีทางตรงประเภทหนึ่งซึ่งเก็บจากการมีเงินได้ของบริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยทั่วไปได้แก่ ฐานกำไรสุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากรายได้และรายจ่ายของกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นไปอย่างถูกต้อง และเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี กฎหมายจึงมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการคำนวณหากำไรสุทธิเพื่อเสีย ภาษีเงินได้นิติบุคคล ทำให้จำเป็นต้องมีการปรับปรุงกำไรสุทธิตามหลักการบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ก่อนนำกำไรสุทธิดังกล่าวไปคำนวณภาษีตามอัตราที่กำหนดไว้ สำหรับวิธีการเสีย ภาษีกฎหมายกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยทั่วไปยื่นแบบ แสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นรายรอบระยะเวลาบัญชี และเพื่อป้องกันปัญหาภาษีอากรค้าง กฎหมายยัง กำหนดให้บริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิต้องเสียภาษีก่อนถึง กำหนดเวลา เรียกว่า ภาษีเงินได้ครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี นอกจากนี้ยังกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้แก่ บริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในบางกรณีมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายนำส่งต่อกรมสรรพากร อีกด้วย

ภาษีครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี และภาษีหัก ณ ที่จ่าย โดยทั่วไปถือเป็นเครดิตของบริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในการคำนวณภาษีสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้น ในการยื่นแบบแสดง รายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จึงอาจมีกรณีที่ต้องเสียภาษีเพิ่มเติม หรือ บางกรณีอาจได้รับคืนภาษี (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2556) ซึ่งกรณีที่จะ ได้รับภาษีคืนเกิดจาก การที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลชำระภาษีไว้เกินกว่าที่จะต้องชำระ และมีสิทธิ์ที่จะได้รับคืน ภาษีที่ชำระไว้เกินดังกล่าว

การขอคืนภาษีสามารถขอคืนได้ 2 วิธี คือ วิธีแรก ขอคืน โดยการลงลายมือชื่อในคำร้อง ขอคืนเงินภาษีพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) เมื่อสิ้นรอบ ระยะเวลาบัญชี วิธีที่สอง ยื่นคำร้องขอคืนเงินด้วยแบบคำร้อง (ค.10) ซึ่งสามารถขอคืน ภาษีชำระ ไว้เกินดังกล่าวภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งได้ถูกหักภาษีเกินไป

กรณีที่ผู้มีเงินได้มีภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน และประสงค์ขอคืนภาษี เจ้าหน้าที่ ของกรมสรรพากรจะต้องตรวจสอบความถูกต้องของรายการไม่ว่าจะเป็น รายได้ รายจ่าย และกำไร

สุทธิ ที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล รวมทั้งภาษีอากรอื่นที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะทำการคืนภาษีให้แก่นิติบุคคลที่ขอคืน ดังนั้น นิติบุคคลที่ขอคืนภาษีดังกล่าวจะต้องจัดเตรียมข้อมูลและเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้อง ให้เจ้าหน้าที่ใช้ในการตรวจสอบ รวมทั้งชี้แจงและให้ข้อมูล พร้อมตอบข้อซักถามแก่เจ้าหน้าที่ ซึ่งนิติบุคคลที่ขอคืนทราบดีว่าเมื่อขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ชำระไว้เกินจะต้องถูกตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร

จากข้อมูลในอดีตพบว่ามีนิติบุคคลจำนวนมากในแต่ละปีที่ไม่ขอคืนภาษี โดยจากข้อมูลของกรมสรรพากรพบว่าในรอบบัญชีปี พ.ศ. 2555 มีนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินจากการ ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 จำนวน 37,471 ราย โดยมีนิติบุคคลจำนวน 11,601 ราย คิดเป็นร้อยละ 31 ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน และนิติบุคคลจำนวน 25,870 ราย คิดเป็นร้อยละ 69 ไม่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน และ จากฐานข้อมูลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 ปรางุสสถิติ การขอคืนภาษีของนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินของปี 2555 - 2557 ดังนี้

ตารางที่ 1-1 สถิติการขอคืนภาษีของนิติบุคคลในเขตสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2

ปี	ประสงค์ขอคืน		ไม่ประสงค์ขอคืน		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2555	179	24.93	539	75.07	718	100.00
2556	207	22.67	706	77.33	913	100.00
2557	221	22.06	781	77.94	1,002	100.00
รวม	607	23.05	2,026	76.95	2,633	100.00

จากตารางที่ 1-1 แสดงให้เห็นว่า นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินส่วนใหญ่ประสงค์ที่จะไม่ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน ถึงแม้ว่าภาษีชำระไว้เกินจะถือเป็นสินทรัพย์ของกิจการเปรียบเสมือนบัญชีลูกหนี้ ซึ่งสามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดเพื่อนำมาใช้จ่ายในกิจการได้ ผู้วิจัยในฐานะผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวจึงมีความสนใจที่จะศึกษาว่ามีปัจจัยใด ที่มีผลต่อการคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินของบริษัท และ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาข้อมูลการขอคืนและไม่ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล
2. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล

สมมติฐานของการวิจัย

การขอคืนภาษีทุกประเภทไม่ว่าจะเป็น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ต้องได้รับการตรวจสอบความถูกต้องจากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ก่อนที่จะได้รับคืนภาษี ดังนั้นผู้ที่ขอคืนภาษีจะต้องมีความพร้อมในการจัดเตรียมข้อมูลเอกสารเพื่อเข้าพบและชี้แจงข้อเท็จจริงต่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ซึ่งอาจต้องใช้เวลาและเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเตรียมเอกสารรวมถึงระยะเวลาและค่าใช้จ่ายในการเดินทางเพื่อมาติดต่อกับเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ทำให้มีภาระค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นจากการขอคืนภาษี อีกทั้งหากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรตรวจสอบพบว่า ผู้ที่ขอคืนภาษีชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้องอาจเป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีรวมทั้งค่าปรับเพิ่มขึ้น ดังนั้น ผู้ที่ขอคืนภาษีจึงต้องมีการพิจารณาเปรียบเทียบผลประโยชน์ที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นว่า จำนวนเงินภาษีที่ขอคืนมีสาระสำคัญมากพอ หรือคุ้มค่ากับการเสียเวลาหรือค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดขึ้นหรือไม่ (เรื่องիրիւրար Բնույնի և Գրհմայ, 2558 และ CT SALMON Advisories & Services, 2554) จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H_1 : จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกินมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

ทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ (Positive accounting theory) ตามแนวคิดของ Watts and Zimmerman (1986) เป็นการอธิบายและคาดการณ์การตัดสินใจของผู้บริหารในกรณีที่มีทางเลือกในการตัดสินใจมากกว่าหนึ่งทางเลือก โดยเป็นการอธิบายและคาดการณ์ผ่านสมมติฐาน ที่เกี่ยวข้อง จำนวน 3 สมมติฐาน ประกอบด้วย สมมติฐานการให้ผลตอบแทน สมมติฐานข้อตกลงในสัญญา ก่อหนี้ และสมมติฐานต้นทุนทางการเมือง

จากสมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (The political cost hypothesis) ซึ่งเป็นหนึ่งในสามของสมมติฐานที่กำหนดไว้ในทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ กล่าวว่าเมื่อบริษัทต้องเผชิญ กับต้นทุนทางการเมือง หรือการกำกับดูแลจากหน่วยงานราชการ โดยผู้บริหารจะเลือกทางเลือกที่ลดต้นทุนทางการเมือง เช่น ลดภาระค่าใช้จ่ายทางภาษี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ Dopuch and Pincus (1988) พบว่า บริษัทจะเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่จะลดกำไรลงมา โดยมีแรงจูงใจมาจากความต้องการของผู้บริหารที่ต้องการลดจำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องจ่ายชำระ เพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากร

หากพิจารณาถึงขนาดกิจการ และการตกแต่งกำไรจะพบว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่ มักมีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการขนาดเล็ก เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่ มีการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Corporate governance) และมีระดับการควบคุมภายในที่ดีกว่า เนื่องจากมีระบบการตรวจสอบภายในอย่างเป็นระบบ และมีแนวทางในการกำกับดูแลกิจการที่ชัดเจน หากพิจารณาในแง่ของต้นทุนในด้านการเสียชื่อเสียง (Reputation cost) กิจการขนาดใหญ่จะมีต้นทุนในด้านการเสียชื่อเสียงสูงกว่ากิจการขนาดเล็ก ทำให้กิจการขนาดใหญ่มีแนวโน้มตกแต่งตัวเลขกำไรน้อย หรือหากจะมีการตกแต่งกำไรก็จะพบเฉพาะกรณีเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนเท่านั้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของพรพรรณ คำรังสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช (2556) พบว่า ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการตกแต่งกำไร โดยกิจการขนาดใหญ่มีโอกาสในการตกแต่งกำไรเพิ่มขึ้นเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนมากกว่าเมื่อเทียบกับกิจการขนาดเล็ก

ดังนั้นกิจการขนาดใหญ่จึงมีแรงจูงใจในการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากรน้อย เมื่อเปรียบเทียบกับกิจการขนาดเล็ก และหากกิจการขนาดใหญ่มีภาษีชำระไว้เกิน จึงมีแนวโน้มที่จะขอคืน เนื่องจากมีความพร้อมที่จะรับการตรวจสอบการขอคืนภาษีจากเจ้าหน้าที่สรรพากร จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H_2 : ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

กิจการขนาดใหญ่มักใช้ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) ทำให้ตัวเลขในงบการเงินมีความน่าเชื่อถือและมีคุณภาพสูง ซึ่งช่วยลดโอกาสในการตกแต่งกำไร โดย Becker, DeFond, Jiambalvo and Subramanyam (1998) และ Francis, Maydew and Sparks (1999) พบว่ากิจการที่ตรวจสอบโดยสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 6 ซึ่งปัจจุบัน คือ Big 4) มีการรายงานระดับการตั้งรายการคงค้างที่เกิดจากการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารน้อยกว่ากิจการที่ถูกตรวจสอบโดย Non-Big 6 นอกจากนี้ Gore, Pope and Singh (2001) ยังพบว่า สำนักงานสอบบัญชี Non-Big 5 ยอมให้กิจการมีการตกแต่งกำไรมากกว่าสำนักงานสอบบัญชี Big 5 (พรพรรณ คำรังสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช, 2556)

ดังนั้น หากกิจการที่ชำระภาษีไว้เกินมีการตรวจสอบงบการเงินโดยสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) จะมีแนวโน้มในการขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน เนื่องจากมีความมั่นใจในคุณภาพและผลการตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H_3 : สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้ นิติบุคคล
บรรพิตย์ มีมาก (2544) ได้ดำเนินการวิเคราะห์ผลการปฏิบัติการของภาษีเงินได้บุคคล
ธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งในด้านการสร้างรายได้และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

โดยจากผลการศึกษาพบว่า ในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าสัมประสิทธิ์ของภาษี ต่อฐานภาษี โดยภาพรวม ต่ำกว่า 1 แม้ว่าค่าสัมประสิทธิ์ของฐานภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศจะ สูงกว่า 1 ก็ตาม สาเหตุที่เป็นเช่นนี้เนื่องมาจากจิตสำนึกของผู้ประกอบการที่ขาดความเข้าใจหรือ มีเจตนาหลีกเลี่ยง (Tax avoidance) หรือ หลบหนีภาษี (Tax evasion) ด้วยการแจ้งผลการ ประกอบการขาดทุนหรือแจ้งกำไรที่ต่ำกว่าความเป็นจริง โดยวรรณิ เตโชโยธิน และอรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) พบว่า นิติบุคคลมีวิธีการตกแต่งกำไร เพื่อผลประโยชน์ทางภาษีด้วยการยื่น แบบแสดงรายการภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม โดยใช้แบบภ.จ.ด.1 และ 3 เพื่อปรับเพิ่มค่าใช้จ่ายใน การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยการยื่นแบบเพิ่มเติมกระจุกตัวอยู่ในไตรมาสที่ 4 ของปีภาษี ปัจจุบัน แลในไตรมาสที่ 1 ของปีภาษีถัดไป

ดังนั้น นิติบุคคลที่มีการตกแต่งกำไร โดยการปรับเพิ่มค่าใช้จ่ายผ่านช่องทางการยื่นแบบ ภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม โดยใช้แบบ ภ.จ.ด. 1 และ 3 เพื่อหลีกเลี่ยงหรือหลบหนีภาษี หากนิติบุคคล ดังกล่าวมีภาษีชำระไว้เกิน จะมีแนวโน้มที่จะไม่ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน เนื่องจากเกรงว่าจะต้อง ถูกตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่สรรพากร จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H_4 : จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติมมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงิน ได้นิติ บุคคล

กฎหมายกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ นิติบุคคลเป็นรายรอบระยะเวลาบัญชี และเพื่อป้องกันปัญหาการค้างชำระภาษีอากร กฎหมายยัง กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิต้องเสียภาษีก่อนถึง กำหนดเวลา เรียกว่า ภาษีเงินได้ครั้งรอบระยะเวลาบัญชี นอกจากนี้ยังกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในบางกรณี มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายนำส่งต่อกรมสรรพากร อีกด้วย ภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชี และภาษีหัก ณ ที่จ่ายโดยทั่วไปถือเป็นเครดิตของผู้มีเงินได้ ในการคำนวณภาษีสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้นในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี เงินได้นิติบุคคล สิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จึงอาจมีกรณีที่ต้องเสียภาษีเพิ่มเติม หรือบางกรณีอาจได้รับภาษีคืน (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2556)

สำหรับกรณีที่จะ ได้รับภาษีคืน เกิดขึ้นในกรณีที่นิติบุคคลที่คำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล จากกำไรสุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีแล้วพบว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระมีจำนวนเงินน้อยกว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคลครั้งรอบระยะเวลาบัญชีบวกกับภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ถูกหักจากเงินได้ที่อยู่ใน บังคับต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 และมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร เช่น ค่าบริการ 3%, ดอกเบี้ยรับ 1%, ค่าเช่า 5% และ ค่าขนส่ง 1% เป็นต้น ซึ่งโดยปกติการหักภาษี ณ ที่จ่าย จะหัก จากรายได้ที่เกิดจากการให้บริการ ในขณะที่รายได้จากการขายสินค้าไม่อยู่ในข่ายที่ต้องถูกหักภาษี

ณ ที่จ่าย ดังนั้น กิจการที่มีรายได้จากการให้บริการจะมีเครดิตภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายไปล่วงหน้า ในขณะที่กิจการที่มีรายได้จากการขายสินค้าจะไม่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี จึงทำให้แรงจูงใจในการขอคืนภาษีของกิจการต่างประเภทกันมีความแตกต่างกัน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

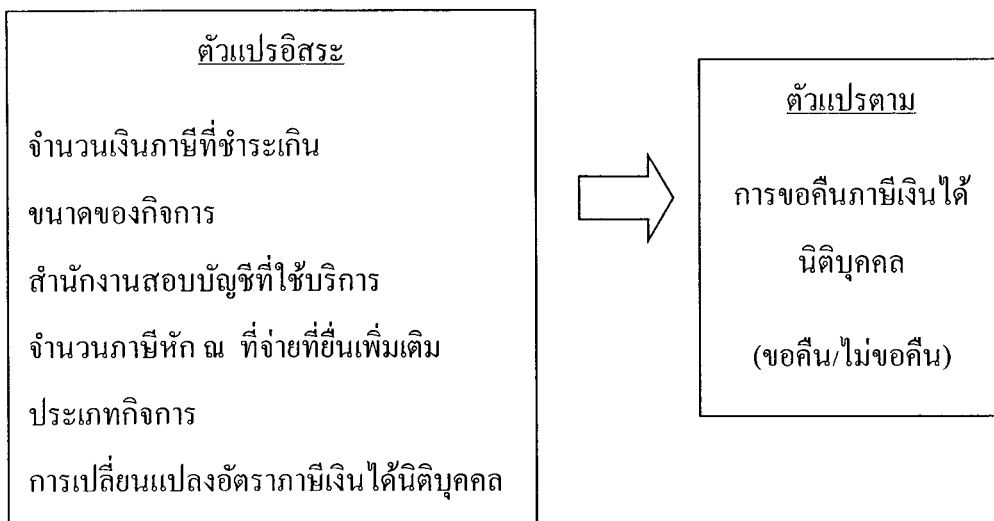
H_5 : ประเภทกิจการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

ประมวลรัษฎากรได้มีการกำหนดบัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีจากกำไรสุทธิให้เสียภาษีในอัตรา 30% ตั้งแต่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมา และปัจจุบันได้มีการออกพระราชกฤษฎีกาที่ 555 พ.ศ. 2555 เพื่อประกาศลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555 ถึง 31 ธันวาคม 2555 ให้เสียภาษีในอัตรา 23% และสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 ถึง 31 ธันวาคม 2557 กำหนดให้เสียภาษีในอัตรา 20% และจากการออกพระราชกฤษฎีกาฉบับที่ 530 พ.ศ.2554 ที่กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าไม่ว่ามีรูปร่างหรือไม่มีรูปร่างที่มิใช่เพื่อขายเท่านั้น หรือการให้บริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30 ล้านบาท ได้รับยกเว้นภาษีสำหรับกำไรสุทธิเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท และกำไรสุทธิส่วนที่เกิน 150,000 บาท แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท เสียภาษีในอัตรา 15% ส่วนกำไรสุทธิส่วนที่เกิน 1 ล้านบาทให้เสียภาษีในอัตรา 25% และส่วนที่เกิน 3 ล้านบาท ให้เสียภาษีในอัตรา 30% ในขณะที่การหักภาษี ณ ที่จ่าย กรณีเงินได้ที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เศรษฐ และมาตรา 50 ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี

ดังนั้น ในปีที่มีการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทจะมีภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายในระหว่างปีเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณได้ตอนสิ้นปี จึงมีผลกระทบต่อ การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H_6 : การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

การศึกษานี้จะมีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน ผู้วิจัยคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากการวิจัยครั้งนี้ ดังนี้

1. เพื่อให้หน่วยงานกรมสรรพากร ทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน และเป็นแนวทางแก่กรมสรรพากรในการวางแผนและกำหนดนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีและการจ่ายคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารในการพิจารณาตัดสินใจเกี่ยวกับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินได้ดียิ่งขึ้น

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตการศึกษา โดยศึกษาการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) ที่อยู่ในการกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 ซึ่งครอบคลุมพื้นที่ในเขตอำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี ในช่วงระยะเวลาปี พ.ศ. 2555-2557

กลุ่มตัวอย่างนิติบุคคลที่ชำระภาษีไว้เกินจะถูกแบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มนิติบุคคลที่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน และกลุ่มนิติบุคคลที่ไม่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน

ข้อจำกัดของการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยศึกษาเฉพาะการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคลที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 เนื่องจากมีข้อจำกัดในการเข้าถึงข้อมูล

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน ผู้วิจัยได้ ทบทวนวรรณกรรม เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อประโยชน์ในการศึกษา และได้มีการ รวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องตามหัวข้อ ดังนี้

1. การเสียภาษีเงินได้และการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. ทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์
3. ทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี
4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
5. สรุปแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การเสียภาษีเงินได้และการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลถูกบัญญัติเป็นกฎหมายไว้ใน ประมวลรัษฎากร โดยมีมาตรา ที่เกี่ยวข้องดังนี้

มาตรา 3 เศรษฐ ในกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีให้อธิบดีมีอำนาจออก คำสั่ง ให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ซึ่งไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามลักษณะ 2 หักภาษี ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ในการนี้ให้นำมาตรา 52 มาตรา 53 มาตรา 54 มาตรา 55 มาตรา 58 มาตรา 59 มาตรา 60 และมาตรา 63 มาใช้บังคับโดย อนุโลม

มาตรา 50 ให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 หักภาษีเงินได้ไว้ทุกราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมินตามวิธีที่กฎหมายกำหนด

มาตรา 65 ได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เสียภาษีจากกำไรสุทธิซึ่ง คำนวณได้จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วย รายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และ มาตรา 65 ตริ และรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว ให้มีกำหนดสิบสองเดือน

มาตรา 67 การเสียภาษีตามความในส่วนนี้ ให้เสียตามอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตรา ภาษีเงินได้ท้ายหมวดนี้ เว้นแต่ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 66 วรรคสอง กระทำกิจการขนส่งผ่านประเทศต่าง ๆ ให้เสียภาษีเฉพาะกิจการขนส่ง

มาตรา 67 ทวิ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาตามมาตรา 68 ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีต่ออาเภอ ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ ภายในสองเดือนนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาหกเดือนนับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี ดังนี้

(1) ในกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจากที่กล่าวใน (2) ให้จัดทำประมาณการกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำ หรือจะได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แล้วให้คำนวณและชำระภาษีจากจำนวนกึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

(2) ในกรณีบริษัทจดทะเบียน ธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ หรือบริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ให้คำนวณและชำระภาษีจากกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาหกเดือนนับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี ตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตี

ภาษีที่ชำระตามวรรคหนึ่ง ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีที่ต้องชำระตามมาตรา 68 ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีแรก หรือรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายน้อยกว่าสิบสองเดือน

มาตรา 68 ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ยื่นรายการซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการคำนวณภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีตามที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีต่ออาเภอ

ตามข้อกำหนดข้างต้น เมื่อนิติบุคคลคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามอัตราที่กฎหมายกำหนดแล้ว นำภาษีที่คำนวณได้ หักด้วยภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชี และภาษีหัก ณ ที่จ่าย ดังนั้นในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี เงินได้นิติบุคคลสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จึงอาจมีกรณีที่ต้องเสียภาษีเพิ่มเติม หรือบางกรณีอาจได้รับภาษีคืน

สำหรับกรณีที่จะได้รับภาษีคืน เกิดขึ้นในกรณีที่นิติบุคคลที่คำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีแล้วพบว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระมีจำนวนเงินน้อยกว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลครั้งรอบระยะเวลาบัญชีบวกกับภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ถูกหักจากเงินได้ที่อยู่ในบังคับต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 และมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร เช่น ค่าบริการ 3% ดอกเบี้ยรับ 1% ค่าเช่า 5% และค่าขนส่ง 1% เป็นต้น ซึ่งโดยปกติการหักภาษี ณ ที่จ่าย จะหักจากรายได้ที่เกิดจากการให้บริการ ในขณะที่รายได้จากการขายสินค้าไม่อยู่ในข่ายที่ต้องถูกหักภาษี

ณ ที่จ่าย ดังนั้น กิจการที่มีรายได้จากการให้บริการจะมีเครดิตภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายไปล่วงหน้า ในขณะที่กิจการที่มีรายได้จากการขายสินค้าจะไม่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี จึงทำให้แรงจูงใจในการขอคืนภาษีของกิจการต่างประเภทกันมีความแตกต่างกัน

มาตรา 67 ได้กำหนดให้มีการเสียภาษีเงิน ได้นิติบุคคลตามอัตราที่กำหนดไว้ตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้ โดยสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีจากกำไรสุทธิให้เสียภาษีในอัตรา 30% ตั้งแต่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมา และปัจจุบัน ได้มีการออกพระราชกฤษฎีกา ที่ 555 พ.ศ. 2555 เพื่อประกาศลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555 ถึง 31 ธันวาคม 2555 ให้เสียภาษีในอัตรา 23% และสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 ถึง 31 ธันวาคม 2557 กำหนดให้เสียภาษี ในอัตรา 20% และจากการออกพระราชกฤษฎีกาฉบับที่ 530 พ.ศ. 2554 ที่กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าไม่ว่ามีรูปร่างหรือไม่มีรูปร่างที่มีไว้เพื่อขายเท่านั้นหรือการให้บริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30 ล้านบาท ได้รับยกเว้นภาษีสำหรับกำไรสุทธิเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท และกำไรสุทธิส่วนที่เกิน 150,000 บาท แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท เสียภาษีในอัตรา 15% ส่วนกำไรสุทธิส่วนที่เกิน 1 ล้านให้เสียภาษีในอัตรา 25% และส่วนที่เกิน 3 ล้านบาท ให้เสียภาษี ในอัตรา 30% ในขณะที่การหักภาษี ณ ที่จ่ายกรณีเงินได้ที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เตรส และมาตรา 50 ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี

ดังนั้น ในปีที่มีการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทจะมีภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายในระหว่างปีเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณได้ตอนสิ้นปี จึงมีผลกระทบต่อ การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน

การขอคืนภาษีทุกประเภทไม่ว่าจะเป็นภาษีเงิน ได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ต้องได้รับการตรวจสอบความถูกต้องจากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร ก่อนที่จะได้รับคืนภาษี ดังนั้น ก่อนการขอคืนภาษีเงิน ได้นิติบุคคลต้องประเมินความเสี่ยงและผลที่คาดว่าจะได้รับ ซึ่งมีบทความจากสำนักงานบัญชีที่ได้ให้ข้อมูลเกี่ยวกับการขอคืนภาษีเงิน ได้นิติบุคคล ไว้ดังนี้

เรื่องหรือฎีกาบัญชีและกฎหมาย (2558) ได้เผยแพร่บทความเรื่อง กลยุทธ์สรรพากร ตรวจสอบและประเมินภาษี โดยกล่าวว่า โดยทั่วไปถ้าหากผู้ประกอบการดำเนินการประกอบธุรกิจ และชำระภาษีไว้ถูกต้องครบถ้วน โอกาสถูกตรวจสอบหรือถูกประเมินภาษีอากรก็เกิดขึ้นได้ยาก เว้นแต่การขอคืนภาษี โดยหากจะต้องมีการขอคืนภาษี หัก ณ ที่จ่าย ไม่ว่าจะ เป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นิติบุคคล หรือภาษีซื้อของภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ผู้ประกอบการต้องมั่นใจว่าจำนวนเงิน

ที่ขอคืนภาษีกับผลกระทบที่อาจจะได้รับในการตรวจสอบภาษีนั้นจะคุ้มค่า เนื่องจาก กรมสรรพากร จะดำเนินการตรวจสอบบัญชีของผู้ประกอบการและอาจพบว่าเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้อง

CT SALMON Advisories & Services (2554) ได้เผยแพร่บทความเรื่อง การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยกล่าวว่า โดยส่วนใหญ่การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลมักจะเกิดกับธุรกิจประเภทบริการ เนื่องจากภาษีถูกหัก ณ ที่จ่าย จากค่าบริการที่ได้รับ มากกว่า ภาษีที่คำนวณได้จากกำไรสุทธิตอนสิ้นปี โดยความคาดหวังสรรพากรอยากที่จะให้ผู้ประกอบการมีกำไรในอัตราที่สูง ซึ่งหากกิจการมีผลประกอบการจากกำไรสุทธิที่ก่อให้เกิดผลของเนื้อภาษีเพียง 3% ของยอดขายได้ ก็จะเท่ากับภาษีถูกหักที่ถูกหักไว้ โดยข้อเท็จจริงของการประกอบการไม่สามารถเป็นไปได้ เนื่องจากความไม่แน่นอนจากการประกอบการในแง่ของรายได้ ยังเป็นธุรกิจรับจ้างทำของหรือเป็นรายโครงการยิ่งคาดการณ์ได้ยาก ดังนั้นเมื่อกิจการมีภาษีที่ชำระไว้เกิน ก่อนการตัดสินใจขอคืนภาษีควรพิจารณาว่าจำนวนเงินมีสาระสำคัญมากพอหรือคุ้มค่ากับการเสียเวลารับการตรวจหรือไม่ เพราะกระบวนการพิจารณาการตรวจไม่ง่าย ต้องเสียเวลาเตรียมเอกสาร การเข้าพบชี้แจงและตอบคำถาม บางกิจการอาจจะมอบหมายให้เป็นหน้าที่ของฝ่ายบัญชีจัดการ แต่แนวการตรวจสอบในปัจจุบันไม่เพียงแต่ตรวจตามเอกสารเท่านั้น แต่ยังตรวจเชิงวิเคราะห์แนวโน้มและดูความสัมพันธ์ความเป็นไปได้ของบัญชีต่าง ๆ ต่อการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งผู้ทำบัญชีอาจไม่เข้าใจลึกซึ้งกับการดำเนินธุรกิจเท่ากับเจ้าของกิจการตัวจริง จึงทำให้เจ้าของกิจการต้องเสียเวลาและค่าใช้จ่ายในการเข้าไปพบและชี้แจงข้อเท็จจริงต่อเจ้าหน้าที่สรรพากร

การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว สรุปได้ว่าการขอคืนภาษีเงินได้ของกิจการ ต้องมีการพิจารณาเปรียบเทียบผลประโยชน์ที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นว่า จำนวนเงินภาษีที่ขอคืนมีสาระสำคัญมากพอ หรือคุ้มค่ากับการเสียเวลา หรือค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดขึ้นหรือไม่

ทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์

ทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ (Positive accounting theory) ตามแนวคิดของ Watts and Zimmerman (1986) เป็นการอธิบายและคาดการณ์การตัดสินใจของผู้บริหารในกรณีที่มีทางเลือกในการตัดสินใจมากกว่าหนึ่งทางเลือก โดยเป็นการอธิบายและคาดการณ์ผ่านสมมติฐานที่เกี่ยวข้องจำนวน 3 สมมติฐาน (อารีย์ เชียงทอง, 2553) ได้แก่

1. สมมติฐานการให้ผลตอบแทน (The bonus plan hypothesis) เป็นการจัดการเกี่ยวกับแผนการให้ผลตอบแทนพิเศษ (Bonus plan) ของผู้บริหาร โดยผลตอบแทนขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยส่วนใหญ่วัดจากผลกำไรที่สร้างมูลค่าให้แก่บริษัทที่มาจากงบการเงิน ดังนั้น

เพื่อให้เกิดผลประโยชน์ต่อผู้บริหารสูงสุด ผู้บริหารจึงมีแนวโน้มที่จะรับนโยบายบัญชีที่หละหลวม (Liberal accounting policies) มาใช้เพื่อสร้างผลตอบแทนให้กับตนเองสูงขึ้น

อย่างไรก็ตามภายใต้สมมติฐานการให้ผลตอบแทน (The bonus plan hypothesis) ข้างต้น ไม่ได้หมายความว่าผู้บริหารจะต้องมีแรงจูงใจที่จะสร้างกำไรให้สูงขึ้นเสมอไป กล่าวคือ หากตัดเรื่องการเปลี่ยนแปลงทางบัญชีออกไปแล้วในปีใดกำไรของบริษัทออกมาต่ำกว่าระดับที่ได้มีการกำหนดไว้สำหรับการจ่ายเงินโบนัส ผู้บริหารย่อมมีแนวโน้มที่จะลดกำไรในปีนั้นลง โดยการรับรู้ผลขาดทุนต่าง ๆ เท่าที่จะเป็นไปได้เพราะโอกาสที่ผู้บริหารจะไม่ได้รับเงินโบนัสในปีนั้น ๆ มีสูงมาก ซึ่งก็คือการสร้างพฤติกรรมล้างบาง (Big bath behavior) นั่นเอง การสร้างพฤติกรรมล้างบาง จะช่วยให้ผู้บริหารได้รับเงิน โบนัสตามที่มุ่งหวังและสร้างกำไรให้สูงขึ้นในปีถัด ๆ มา (Healy, 1985) ในทำนองเดียวกันในปีใดก็ตามที่กำไรของบริษัทออกมาสูงเกินกว่าระดับสูงสุดที่ จะได้รับผลตอบแทนภายใต้สัญญาทำให้ผู้บริหารย่อมไม่มีแรงจูงใจที่จะเพิ่มกำไรให้สูงขึ้นอีกต่อไป

2. สมมติฐานข้อตกลงในสัญญาหนี้ (The debt covenant hypothesis) กล่าวว่าผู้ถือหุ้นและผู้เป็นเจ้าหนี้ของบริษัท ย่อมต้องการความเชื่อมั่นว่าบริษัทจะสามารถจ่ายชำระหนี้เงินต้นและดอกเบี้ยเมื่อครบกำหนด ดังนั้น เพื่อป้องกันความเสี่ยงต่อการผิดนัดชำระหนี้ของผู้เป็นเจ้าหนี้ จึงต้องกำหนดกฎเกณฑ์บางอย่างไว้ในเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้เพื่อใช้บังคับบริษัท เช่น การจ่ายเงินปันผล การซื้อหุ้นทุนกลับคืน การควบคุมบริษัท การจัดจำหน่ายทรัพย์สิน และการก่อหนี้ใหม่เป็นการเพิ่มเติมข้อกำหนดต่าง ๆ เหล่านี้ มักอยู่ในรูปของจำนวนเงินทางบัญชีและอัตราส่วนทางการเงิน

นอกจากนี้เงื่อนไขของสัญญาเงินกู้โดยทั่วไปมักกำหนดให้บริษัทจำเป็นต้องชำระอัตราส่วนทุนหมุนเวียน อัตราความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ย อัตราส่วนหนี้สินต่อทุน (Debt to equity ratio) และตัวแปรอื่น ๆ ให้อยู่ในระดับที่ผู้ให้กู้สามารถยอมรับได้ ดังนั้น บริษัทที่มีอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนสูง หรือ ใกล้เคียงฝ่าฝืนข้อตกลงสัญญาเงินกู้ ผู้บริหารมักจะเลือกวิธีการทางบัญชีที่จะช่วยลดโอกาสที่บริษัทฝ่าฝืนเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ (Watts & Zimmerman, 1986) นั่นคือ กรณีที่ บริษัทที่มีอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนสูง ย่อมมีแนวโน้มที่จะรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่จะช่วยเพิ่มผลกำไรและฐานะของสินทรัพย์ในงวดปัจจุบันมาใช้ เพื่อช่วยลดระดับของอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนของบริษัทที่เพิ่มสูงขึ้น เนื่องจากข้อตกลงในสัญญาเงินกู้นั้นใช้ตัวเลขในงบการเงินเป็นตัวบ่งชี้ว่ามีการฝ่าฝืนข้อตกลงหรือไม่ โดยเมื่อมีการฝ่าฝืนข้อตกลงในสัญญา (Default) อาจถูกผู้เป็นเจ้าหนี้เข้าแทรกแซงการบริหารงาน หรืออาจพิจารณาเงื่อนไขการให้กู้ใหม่ซึ่งจะทำให้ต้นทุนของบริษัทเพิ่มขึ้น

3. สมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (The political cost hypothesis) กล่าวว่า เมื่อบริษัทต้องเผชิญกับต้นทุนทางการเมือง คือ ถ้าทางการเชื่อว่าธุรกิจใดหรืออุตสาหกรรมใด กำลัง

เอารัดเอาเปรียบสาธารณชนและสร้างกำไรจอมปลอมก็ต้องเข้าทำการตรวจสอบกำไรว่าสูงเกินกว่าความเป็นจริงหรือไม่ ซึ่งเท่ากับเป็นการสร้างแรงกดดันในกับบริษัทที่จะต้องปรับลดราคาสินค้าลง ผู้บริหารของบริษัทย่อมมีแนวโน้มที่จะเลือกนโยบายบัญชีที่จะช่วยลดกำไรลง เพื่อลดความเสี่ยงทางด้านการเมือง (Political risk) ในทำนองเดียวกันบริษัทอาจรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่จะช่วยลดกำไรลงมา โดยมีแรงจูงใจมาจากความต้องการของผู้บริหารที่จะเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างเดียวกันกับที่ใช้ในการยื่นเสียภาษีเงินได้

จากทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ ภายใต้สมมติฐานต้นทุนทางการเงิน ผู้บริหารอาจเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากร ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ Dopuch and Pincus (1988) พบว่า บริษัทจะเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่จะช่วยลดกำไรลงมา โดยมีแรงจูงใจมาจากความต้องการของผู้บริหารที่ต้องการลดจำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องจ่ายชำระ เพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากร

ทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี

คำว่า "การกำกับดูแลกิจการ" มีชื่อเรียกอื่นที่อาจได้ยินในบริบทต่าง ๆ เช่น ธรรมภิบาล บรรษัทภิบาล หรือ Corporate Governance หรือ CG ซึ่งมีความหมายโดยรวม หมายถึง การบริหารจัดการบริษัทที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส ตรวจสอบได้ และคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย สำนักงาน (คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2558)

เป้าหมายหลักของกิจการ คือ เพื่อสร้างผลประโยชน์สูงสุดให้แก่ผู้ถือหุ้น และสร้างมูลค่าเพิ่มให้กิจการในระยะยาว ดังนั้น ผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของกิจการจึงต้องการผลตอบแทนที่คุ้มค่าแก่การลงทุน บางกิจการดำเนินงานโดยมีจุดมุ่งหมาย เพื่อสร้างผลตอบแทนให้มากที่สุด โดยไม่คำนึงถึงผลกระทบที่เกิดขึ้น และผลตอบแทนที่ได้เป็นเพียงผลตอบแทนในระยะสั้น ที่ไม่สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการได้ในระยะยาวได้ บรรษัทภิบาลหรือการกำกับดูแลกิจการจึงเข้ามามีบทบาทช่วยในการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการ และสร้างผลประโยชน์สูงสุดให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย เพราะการกำกับดูแลกิจการ เป็นการจัดให้มีกระบวนการและโครงสร้างของภาวะผู้นำและการควบคุมของกิจการให้มีความรับผิดชอบตามหน้าที่ด้วยความโปร่งใส และสามารถแข่งขันได้ และเพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาว ภายใต้จริยธรรมที่ดี โดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่นและสังคมโดยรวมประกอบ (ศิลาพร ศรีจันเพชร, 2551)

ปัจจุบันมีมาตรฐานสากลด้านการกำกับดูแล คือ OECD Principles of Corporate Governance และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้ตระหนักถึงความสำคัญและประโยชน์ของการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยในปี 2549 ได้เสนอหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีให้แก่บริษัท

จดทะเบียน ซึ่งเทียบเคียงกับหลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD และได้มีการปรับปรุงอีกครั้งในปี 2555 เพื่อให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์การประเมินการกำกับดูแลกิจการที่ดีของอาเซียน (ASEAN Corporate Governance Scorecard) โดยมีเนื้อหาแบ่งออกเป็น 5 หมวด ดังนี้

1. สิทธิของผู้ถือหุ้น: ผู้ถือหุ้นมีสิทธิในความเป็นเจ้าของ ควบคุมบริษัทผ่านการแต่งตั้งคณะกรรมการให้ทำหน้าที่แทนตนและมีสิทธิในการตัดสินใจเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของบริษัท บริษัทจึงควรส่งเสริมให้ผู้ถือหุ้นได้ใช้สิทธิของตน

2. การปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียมกัน: ผู้ถือหุ้นทุกราย ซึ่งมีทั้งผู้ถือหุ้นที่เป็นผู้บริหารและผู้ถือหุ้นที่ไม่ใช่ผู้บริหาร รวมทั้งผู้ถือหุ้นต่างชาติ ควรได้รับการปฏิบัติที่เท่าเทียมกันและเป็นธรรม

3. บทบาทของผู้มีส่วนได้เสีย: ผู้มีส่วนได้เสียควรได้รับการดูแลจากบริษัทตามสิทธิที่มีตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง คณะกรรมการควรพิจารณาให้มีกระบวนการส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือระหว่างบริษัทกับผู้มีส่วนได้เสียในการสร้างความมั่งคั่ง ความมั่นคงทางการเงินและความยั่งยืนของกิจการ

4. การเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใส: คณะกรรมการควรดูแลให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลสำคัญของบริษัท ทั้งข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่มีใช้ข้อมูลทางการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา โปร่งใส ผ่านช่องทางที่เข้าถึงข้อมูลได้ง่าย มีความเท่าเทียมกันและน่าเชื่อถือ

5. ความรับผิดชอบของกรรมการ: คณะกรรมการมีบทบาทสำคัญในการกำกับดูแลกิจการเพื่อประโยชน์สูงสุดของบริษัท คณะกรรมการมีความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่ต่อผู้ถือหุ้นและเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2555)

จากหลักเกณฑ์การประเมินการกำกับดูแลกิจการที่ดีของอาเซียน ทำให้บริษัท ต้องมีการวางระบบควบคุมภายในที่ดี มีแนวทางในการกำกับดูแลที่ชัดเจน ได้แก่ การมีส่วนร่วม ของกรรมการบริหารที่เป็นกรรมการอิสระในสัดส่วนที่สูง และ การกำกับดูแลกิจการที่ดีจะต้องมีการเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใส ดังนั้น การกำกับดูแลกิจการที่ดีจะช่วยลดระดับการตกแต่งกำไร และ กิจการขนาดใหญ่ จะมีระดับการควบคุมภายในที่ดีกว่า จึงมักมีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรน้อย เมื่อเปรียบเทียบกับกิจการขนาดเล็กและกิจการขนาดใหญ่ มักใช้ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big 4 Auditors) ทำให้ตัวเลขในงบการเงินมีความน่าเชื่อถือและมีคุณภาพสูง ซึ่งสามารถช่วยลดการตกแต่งกำไรเนื่องจากคุณภาพของงานสอบบัญชีมีความแตกต่างกันระหว่าง Big 4 กับ Non-Big 4 ในการตรวจสอบเกี่ยวกับการตกแต่งกำไร โดย Becker and others (1998) และ Francis others (1999) พบว่า กิจการที่ตรวจสอบโดยสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 6 แห่ง (Big 6 ซึ่งปัจจุบันคือ Big 4) มีการรายงานระดับการตั้งรายการคงค้างที่เกิดจากการใช้ดุลยพินิจ

ของผู้บริหารน้อยกว่ากิจการที่ถูกตรวจสอบโดย Non-Big 6 (Lower Levels of Discretionary Accruals) นอกจากนี้ Gore et al. (2001) ยังพบว่า สำนักงานสอบบัญชี Non-Big 5 ยอมให้กิจการมีการตกแต่งกำไรมากกว่าสำนักงานสอบบัญชี Big 5 (พรพรรณ คำรังสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช, 2556)

ดังนั้น หากกิจการที่ชำระภาษีไว้เกินมีการตรวจสอบงบการเงินโดยสำนักงาน สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) จะมีแนวโน้มในการขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน เนื่องจากมีความมั่นใจในคุณภาพและผลการตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน มีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังนี้

ทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ เป็นการอธิบายและคาดการณ์การตัดสินใจของผู้บริหารในกรณีที่มีทางเลือกในการตัดสินใจมากกว่าหนึ่งทางเลือก โดยจากสมมติฐานต้นทุน ทางการเมือง ซึ่งเป็นหนึ่งในสามสมมติฐานที่กำหนดไว้ในทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ กล่าวว่าเมื่อบริษัทต้องเผชิญกับต้นทุนทางการเมือง หรือการกำกับดูแลจากหน่วยงานราชการ โดยผู้บริหารจะเลือกทางเลือกที่ลดต้นทุนทางการเมือง เช่น ลดภาระค่าใช้จ่ายทางภาษี ดังเช่นงานวิจัยของ Dopuch and Pincus (1988) ที่ศึกษาเกี่ยวกับการเลือกใช้วิธีการทางบัญชีในการตีราคาสินค้าคงเหลือ ระหว่าง LIFO กับ FIFO โดยการเปรียบเทียบความแตกต่างของตัวเลข ทางบัญชีและอัตราส่วนทางการเงินในระยะยาว ระหว่างกิจการที่เลือกใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือวิธีเข้าหลังออกก่อน (LIFO) กับวิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) โดยผลการศึกษาพบว่า การเลือกใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือ มีความสัมพันธ์กับการประหยัดภาษี โดยกิจการที่เลือกใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือ วิธีเข้าหลังออกก่อนมีความสัมพันธ์ต่อการประหยัดภาษี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

หากพิจารณาถึงขนาดกิจการ และ การตกแต่งกำไรจะพบว่า กิจการที่มีขนาดใหญ่ มักมีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการขนาดเล็ก เนื่องจากบริษัทขนาดใหญ่มีระบบบัญชีและการควบคุมภายใน และมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี ดังเช่นงานวิจัยของพรพรรณ คำรังค์สุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช (2556) ที่ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการกับการตกแต่งกำไรของกิจการในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในระยะเวลา 7 ปี ตั้งแต่ช่วงปี พ.ศ. 2543-2549 จากการศึกษาพบว่าขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการตกแต่งกำไร โดยกิจการขนาดใหญ่มีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนมากกว่า เมื่อเทียบกับกิจการขนาดเล็ก แต่ไม่พบหลักฐานว่า

ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการตกแต่งกำไร เพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง พบแต่เพียงว่ากิจการที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชี Big 4 มีโอกาสในการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลงน้อยกว่า เมื่อเทียบกับกิจการที่ถูกตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big 4 ทั้งนี้ อาจสืบเนื่องมาจากการตกแต่งกำไรมีต้นทุนที่ค่อนข้างสูง และการรายงานผลขาดทุนมีผลกระทบร้ายแรงกว่ากรณีการรายงาน ผลดำเนินงานที่ลดลง ดังนั้นจึงพบการตกแต่งกำไรเฉพาะกรณีเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนเท่านั้น ซึ่งก็สอดคล้องกับงานวิจัยของ Burgstahler and Dichev (1997) ที่พบว่า กิจการมีการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนมีมากกว่า การตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลการดำเนินงานที่ลดลง ดังนั้น กิจการขนาดใหญ่จึงมีแนวโน้มในการตกแต่ง โดยเพิ่มกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนมากกว่าลดกำไรลงมาเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากร

เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่มักใช้ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) เพื่อทำให้ตัวเลขในงบการเงินมีความน่าเชื่อถือและมีคุณภาพสูง ซึ่งช่วยลดโอกาสในการตกแต่งกำไร ดังเช่นงานวิจัยของ Becker and others (1998) ศึกษาถึงความสัมพันธ์ของคุณภาพงานสอบบัญชี กับการจัดการกำไร โดยกำหนดให้ผู้ตรวจสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 6 มีคุณภาพงานสอบบัญชีสูงกว่า ผู้ตรวจสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Non-Big6 โดยผลการศึกษาพบว่า กิจการที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีจาก Non-Big 6 มีการรายงานระดับการตั้งรายการคงค้างเพื่อการจัดการกำไรมากกว่า กิจการที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีจาก Big6 นั่นคือ คุณภาพงานสอบบัญชีที่ต่ำกว่ามีความสัมพันธ์กับการจัดการกำไร

Francis et al. (1999) ศึกษาถึงบทบาทของผู้สอบบัญชี Big6 กับความน่าเชื่อถือของการรายงานระดับเกณฑ์คงค้าง โดยผลการศึกษาพบว่า บริษัทที่มีการตั้งรายการคงค้างสูงจะมีการใช้ผู้สอบบัญชี Big 6 เพิ่มขึ้นเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือของการรายงานกำไร ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชี Big 6 จะมีการรายงานการตั้งรายการคงค้างสูงแต่จากการศึกษาพบว่า การตั้งรายการคงค้างที่เกิดจากการใช้ดุลพินิจของผู้บริการมีต่ำกว่า ผู้สอบบัญชี Non-Big 6

Gore et al. (2001) ศึกษาความสัมพันธ์ของการจัดให้บริการนอกเหนือจากงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี กับการจัดการกำไร โดยผลการศึกษาพบว่า การจัดการกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนหรือกำไรที่ลดลงของลูกค้า มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับอัตราส่วนค่าธรรมเนียมการให้บริการนอกเหนือจากงานสอบบัญชีต่อค่าธรรมเนียมทั้งหมดของผู้สอบบัญชี Non-Big 5 แต่ไม่พบความสัมพันธ์สำหรับผู้สอบบัญชี Big 5 ดังนั้น เมื่อจัดให้มีการให้บริการนอกเหนือจากงานสอบบัญชีสูง ผู้สอบบัญชี Non-Big 5 ก็จะไม่สามารถคัดค้านการบันทึกบัญชีแบบเชิงรุก (Aggressive accounting) ของลูกค้าได้

สำหรับการตกแต่งกำไรเพื่อลดภาระค่าใช้จ่ายทางภาษี ของกิจการส่งผลกระทบต่อผลการจัดเก็บภาษีของหน่วยงานของรัฐ และกระทบต่อการสร้างรายได้และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ดังเช่นงานวิจัยของ วรพิตย์ มีมาก (2544) ได้ดำเนินการวิเคราะห์ผลการปฏิบัติการของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งในด้านการสร้างรายได้และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยข้อมูลที่น่ามาศึกษา เป็นข้อมูลทศวรรษใน ช่วง พ.ศ. 2521-2540 การวิเคราะห์จะจำแนกออกเป็น 3 ช่วงเวลา คือ ช่วง พ.ศ. 2521-2540 ช่วง พ.ศ. 2521-2530 และช่วง พ.ศ. 2531-2540 การวิเคราะห์จะใช้วิธีการจำแนกส่วนของภาษีโดยใช้การวิเคราะห์ถดถอย ผลการศึกษา มีดังนี้

1. ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในทุกช่วงเวลามีค่ามากกว่าหนึ่ง แสดงว่า ภาษีประเภทนี้มีความสามารถในการสร้างรายได้และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจอยู่ในระดับดี
 2. ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้นิติบุคคลในระยะยาวมีค่ามากกว่าหนึ่ง แสดงว่า ภาษีประเภทนี้ มีความสามารถในการสร้างรายได้และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจอยู่ในระดับดี อย่างไรก็ตามความสามารถในการสร้างรายได้และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของภาษีนี้ จะมีประสิทธิภาพดีในช่วงแรกมากกว่าช่วงหลัง
 3. ความแตกต่างระหว่างความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีแต่ละประเภท มีค่อนข้างน้อย แสดงว่า การใช้มาตรการทางภาษีของรัฐบาลยังไม่มีประสิทธิภาพมากเพียงพอ
- โดยในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าสัมประสิทธิ์ของภาษี ต่อฐานภาษี โดยภาพรวมต่ำกว่า 1 แม้ว่าค่าสัมประสิทธิ์ของฐานภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ จะสูงกว่า 1 ก็ตาม สาเหตุที่เป็นเช่นนี้เนื่องมาจากจิตสำนึกของผู้ประกอบการที่ขาดความเข้าใจ หรือมีเจตนาหลีกเลี่ยง (Tax avoidance) หรือหลบหนีภาษี (Tax evasion) ด้วยการแจ้งผลการประกอบการขาดทุนหรือแจ้งกำไรที่ต่ำกว่าความเป็นจริง
- การหลีกเลี่ยงหรือหลบหนีภาษี ด้วยการแจ้งผลกำไรที่ต่ำกว่าความเป็นจริง โดยการตกแต่งตัวเลขทางบัญชี ดังเช่นงานวิจัยของ วรณิ เตโชโยธิน และอรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) ศึกษาการยื่นหัก ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 เพิ่มเติม : ช่องทางการตกแต่งกำไรสุทธิ โดยศึกษาการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษี โดยใช้ช่องทางการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมตาม ภ.ง.ด. 1 และ 3 เพื่อปรับเพิ่มค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยศึกษาทั้งจำนวนรายที่ยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมและระยะเวลาของการยื่นเพิ่มเติม ผลการศึกษาพบว่า บริษัทที่มีกำไรมีการยื่นแบบหักภาษี ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมสูงกว่าบริษัทที่ขาดทุน และการยื่นเพิ่มเติมดังกล่าวจะกระจุกตัวอยู่ในไตรมาสที่ 4 ของปีภาษีและไตรมาส ที่ 1 ของปีถัดไป และสิ้นสุดที่เดือนพฤษภาคม

ซึ่งเป็นเดือนสุดท้ายที่นิติบุคคลมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดเดือนธันวาคม

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สรุปได้ว่า นิติบุคคลมีการหลีกเลี่ยงภาษี โดยตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากร จากการยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมเพื่อปรับเพิ่มค่าใช้จ่าย ในการคำนวณกำไรสุทธิที่จะนำมาคำนวณภาษีสิ้นปี โดยสำหรับการตกแต่งกำไร เมื่อเทียบกับขนาดของกิจการแล้ว กิจการขนาดใหญ่มีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรน้อย หากจะพบการตกแต่งกำไรก็จะเป็นการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุน นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) ยังช่วยลดการตกแต่งกำไร และมีคุณภาพงานสอบบัญชีดีกว่าผู้สอบบัญชีขนาดเล็ก (Non-Big 4)

สรุปแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากบทความ แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น พบว่า การขอลดที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล ควรพิจารณาเปรียบเทียบผลประโยชน์ที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นว่า จำนวนเงินภาษีที่ขอลดมีสาระสำคัญมากพอ หรือคุ้มค่ากับการเสียเวลาหรือค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดขึ้นหรือไม่ และจากทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ แรงจูงใจในการตกแต่งกำไรอย่างหนึ่งคือ เพื่อลดต้นทุนทางการเมือง หรือผลประโยชน์ทางภาษีอากร (Political cost) โดยการตกแต่งกำไรนั้น มีความสัมพันธ์กับขนาดกิจการ และตามทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี กิจการขนาดใหญ่ มักมีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการขนาดเล็ก เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่มักมีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) และมีระดับการควบคุมภายในที่ดีกว่า มีระบบการตรวจสอบภายในอย่างเป็นระบบ มีแนวทางในการกำกับดูแลกิจการที่ชัดเจน และงานวิจัยในอดีตพบว่า มีการตกแต่งตัวเลขกำไร โดยเพิ่มค่าใช้จ่ายเพื่อลดกำไรและเป็นผลให้มีการชำระภาษีลดลง และจากประมวลรัษฎากร ได้มีการกำหนดให้ผู้ที่ยจ่ายเงินได้ บางประเภทต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายเป็นผลให้กิจการบางประเภท เช่น บริการ ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในขณะที่กิจการบางประเภทไม่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย เช่น กิจการซื้อมา – ขายไป เป็นผลให้กิจการที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย อาจมีภาษีหัก ณ ที่จ่ายมากกว่าภาษีที่คำนวณได้ตอนสิ้นปี จึงทำให้แรงจูงใจในการ ขอลดภาษีของกิจการต่างประเภทกันมีความแตกต่างกัน และประกอบกับรัฐบาล ได้มีนโยบายในการส่งเสริมการลงทุนผ่านมาตรการทางภาษี โดยการออกพระราชกฤษฎีกา เพื่อประกาศลดอัตราภาษีส่งผลให้ภาษีที่คำนวณได้ตอนสิ้นปีลดลง ในขณะที่อัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี ทำให้บริษัทที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายบางประเภทกิจการ ที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายในระหว่างปีเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณได้ตอนสิ้นปี จึงมีผลกระทบต่อภาระการขอลดภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน อย่างไรก็ตามผู้วิจัยพบว่า ยังไม่มีการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการขอลดภาษีชำระไว้เกิน ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาว่า จำนวนภาษีที่ชำระเกิน ขนาดของ

กิจการ สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม ประเภทกิจการ และ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระไว้เกินของนิติบุคคล ที่มีภาษีชำระไว้เกิน เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานกรมสรรพากร ผู้บริหาร และผู้ที่เกี่ยวข้อง

บทที่ 3

วิธีการดำเนินการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยกำหนดวิธีการดำเนินการศึกษา ดังต่อไปนี้

1. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา
2. การเก็บรวบรวมข้อมูล
3. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล
4. ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย
5. ตัวแปรและการวัดค่า

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) ที่อยู่ในการกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 ซึ่งครอบคลุมพื้นที่ในเขตอำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี สำหรับปี พ.ศ. 2555 - 2557 รวมจำนวน 2,633 ปีบริษัท

กลุ่มตัวอย่างจะแบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มนิติบุคคลที่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน และ กลุ่มนิติบุคคลที่ไม่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน โดยผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตการศึกษา เฉพาะนิติบุคคลที่ขอคืน หรือ ไม่ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาจากข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบ ภ.ง.ด. 50 ข้อมูลการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของนิติบุคคลจาก ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 และข้อมูลจากงบการเงินของนิติบุคคล ในช่วงปี พ.ศ. 2555 - 2557 ซึ่งผู้วิจัยสามารถเข้าถึงข้อมูลเหล่านี้จากฐานข้อมูลของกรมสรรพากร

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลขั้นต้น และสรุปลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics)
2. ผู้วิจัยทดสอบสมมติฐานงานและสรุปผลวิจัย โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก (Logistic regression analysis) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Independent variable) ซึ่งได้แก่ จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน ขนาดของกิจการ สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม, ประเภทกิจการ และการเปลี่ยนแปลง อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล กับตัวแปรตาม (Dependent variable) คือ การขอคืนภาษี

ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล มีตัวแบบที่ใช้ในการศึกษาได้แก่

$$Tax\ Refund_{it} = \beta_0 + \beta_1 Tax\ Excess_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 Audit\ Firm_{it} + \beta_4 Add\ WHT_{it} + \beta_5 ISIC_{it} + \beta_6 Change\ in\ Tax\ Rate_{it} + \varepsilon_{it}$$

โดยที่

$Tax\ Refund_{it}$	แทน การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ขอคืนภาษี ณ รอบบัญชี ที่ t และ เท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ไม่ขอคืนภาษี ณ รอบบัญชีที่ t
$Tax\ Excess_{it}$	แทน จำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน วัดค่าด้วยค่าลอกาลิทึมของจำนวนเงินภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t
$SIZE_{it}$	แทน ขนาดของกิจการ วัดค่าด้วยค่าลอกาลิทึมของมูลค่าสินทรัพย์รวมของนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t
$Audit\ Firm_{it}$	แทน สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ที่มีสำนักงานสอบบัญชี Big 4 ตรวจสอบงบการเงิน ณ รอบบัญชีที่ t และมีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ที่มีสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 ตรวจสอบงบการเงิน ณ รอบบัญชีที่ t

- $Add\ WHT_{it}$ แทน จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม วัตถุประสงค์ด้วยค่าลอการิทึมของจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายของนิติบุคคล i ที่ยื่นเพิ่มเติมสำหรับรอบบัญชีที่ t
- $ISIC_{it}$ แทน ประเภทกิจการมีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการผลิตสินค้า และ กิจการให้บริการ และมีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการซื้อขายไป
- $Change\ in\ Tax\ Rate_{it}$ แทน การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t อยู่ในปี 2556 – 2557 (อัตราภาษี 20%) และมีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t อยู่ใน ปี 2555 (อัตราภาษี 23%)

ตัวแปรและการวัดค่า

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดและวัดค่าตัวแปรที่ใช้ศึกษา ดังนี้

1. ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ประกอบด้วย 6 ตัวแปร ได้แก่

- 1.1 จำนวนเงินที่ชำระเกิน วัตถุประสงค์ด้วยค่าลอการิทึมของจำนวนเงินภาษีที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t
- 1.2 ขนาดของกิจการ วัตถุประสงค์ด้วยค่าลอการิทึมของมูลค่าสินทรัพย์รวมของนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t
- 1.3 สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ ตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ว่านิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบงบการเงิน โดยสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จะมีความมั่นใจในคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี เมื่อมีภาษีชำระเกินจึงขอคืนและพร้อมที่จะรับการตรวจสอบจากกรมสรรพากร มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ที่มีสำนักงานสอบบัญชี Big 4 ตรวจสอบงบการเงิน ณ รอบบัญชีที่ t มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ที่มีสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 ตรวจสอบงบการเงิน ณ รอบบัญชีที่ t
- 1.4 จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม วัตถุประสงค์ด้วยค่าลอการิทึมของจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่นิติบุคคล i มีการยื่นเพิ่มเติมของรอบบัญชี t ในช่วงระหว่างไตรมาสที่ 4 ของรอบบัญชีถึง เดือนที่สิ้นสุดการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50)

1.5 ประเภทกิจการ ตามบทบัญญัติของกฎหมายได้กำหนดให้นิติบุคคลชำระภาษีล่วงหน้าโดยกำหนดให้ผู้ที่ยจ่ายเงินได้บางประเภทหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งต่อกรมสรรพากรในอัตราที่กฎหมายกำหนด โดยเงินได้ที่อยู่ในบังคับต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยส่วนใหญ่จะเป็นกิจการผลิตและให้บริการ เช่น ค่าจ้างทำของ ค่าบริการ ค่าเช่า ค่าขนส่ง เป็นต้น ส่วนกิจการซื้อมาขายไปซึ่งมีเงินได้หลักจากการขายสินค้าไม่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่อาจถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายจากเงินได้อื่น จึงแบ่งกลุ่มประเภทกิจการเป็นสองกลุ่ม คือกิจการผลิตสินค้า และให้บริการ กับกิจการซื้อมาขายไป

มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการผลิตสินค้า และให้บริการ

มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการซื้อมาขายไป

1.6 การเปลี่ยนแปลงอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคล ตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ในปีที่มีการปรับลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคล บริษัทจะมีภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายในระหว่างปีเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณได้ตอนสิ้นปี จึงมีผลกระทบต่อภาระขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i มีภาษีที่ชำระไว้เกินในรอบปีบัญชีที่ t อยู่ในปี พ.ศ. 2556 – 2557 (มีอัตรากำไร 20%)

มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i มีภาษีที่ชำระไว้เกินในรอบปีบัญชีที่ t อยู่ในปี พ.ศ. 2555 (มีอัตรากำไร 23%)

2. ตัวแปรตาม (Dependent variables) ได้แก่ การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ขอคืนภาษี ณ รอบบัญชีที่ t

มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ไม่ขอคืนภาษี ณ รอบบัญชีที่ t

ตารางที่ 3-1 สรุปวิธีที่ใช้ในการวัดค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

สัญลักษณ์	ตัวแปรที่สนใจศึกษา	วิธีที่ใช้ในการวัดค่า
Tax Refund	การขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน	วัดค่าด้วยตัวแปรเทียม (Dummy variable) ซึ่งมีค่า = 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t ขอคืนภาษี = 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t ไม่ขอคืนภาษี
Tax Excess	จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน	ค่าลอการิทึมของจำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน
SIZE	ขนาดของกิจการ	ค่าลอการิทึมของสินทรัพย์รวม
Audit Firm	สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ	วัดค่าด้วยตัวแปรเทียม (Dummy variable) ซึ่งมีค่า = 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t ที่มีการตรวจสอบงบการเงิน โดยสำนักงานสอบบัญชี Big 4 = 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t ที่มีการตรวจสอบงบการเงิน โดยสำนักงานสอบบัญชี Non-Big4
Add WHT	จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม	ค่าลอการิทึมของจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่นิติบุคคล i มีการยื่นเพิ่มเติมของรอบบัญชี t (ในช่วงระหว่างไตรมาสที่ 4 ของรอบบัญชี ถึงเดือนที่สิ้นสุดการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50))
ISIC	ประเภทกิจการ	วัดค่าด้วยตัวแปรเทียม (Dummy variable) = 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการผลิตสินค้าและบริการ = 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการซื้อขายไป
Change in Tax Rate	การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล	วัดค่าด้วยตัวแปรเทียม (Dummy variable) = 1 เมื่อรอบระยะเวลาบัญชีที่มีอัตราภาษี 20% (ปี 2556 - 2557) = 0 เมื่อรอบระยะเวลาบัญชีที่มีอัตราภาษี 23% (ปี 2555)

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้มุ่งศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคลที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบ ภ.ง.ด. 50 ข้อมูลการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของนิติบุคคลจาก ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 และข้อมูลจากงบการเงินของนิติบุคคล ในช่วงปีพ.ศ. 2555 - 2557 ที่อยู่ในการกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 ซึ่งครอบคลุมพื้นที่ในเขตอำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา มีจำนวน 2,633 ปีบริษัท แบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มนิติบุคคลที่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน และกลุ่มนิติบุคคลที่ไม่ประสงค์ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน โดยผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตการศึกษาเฉพาะนิติบุคคลที่ขอคืน หรือไม่ขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

1. ตัวแปรอิสระ แบ่งตามลักษณะของตัวแปรดังนี้

1.1 ตัวแปรเชิงกลุ่ม (Qualitative variable) ประกอบด้วยสำนักงาน สอบบัญชีที่ใช้บริการ (Audit firm) ประเภทกิจการ (ISIC) และ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล (Change in tax rate)

ตารางที่ 4-1 ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรเชิงกลุ่ม (สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ ประเภทกิจการ และการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล)

	Variables	Frequency	Percent
Audit firm	Non-Big4	2,544	96.62
	Big4	89	3.38
	Total	2,633	100.00
ISIC	ซื้อมา-ขายไป	365	13.86
	ผลิตและบริการ	2,268	86.14
	Total	2,633	100.00
Change in tax rate	2555 = 23%	718	27.27
	2556&2557 = 20%	1,915	72.73
	Total	2,633	100.00

จากตารางที่ 4-1 แสดงให้เห็นว่า นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินมีจำนวน 2,633 ปีบริษัท เป็นนิติบุคคลที่ได้รับการตรวจสอบการเงินจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จำนวน 89 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 3.38 และ Non-Big 4 จำนวน 2,544 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 96.62 โดยสัดส่วนของนิติบุคคลที่ได้รับการตรวจสอบการเงินจากสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 มีสัดส่วนที่สูงกว่า หากวิเคราะห์ตามประเภทกิจการ พบว่า นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินส่วนใหญ่ประกอบกิจการ ผลิตและบริการ มีจำนวน 2,268 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 86.14 ส่วนกิจการซื้อมา-ขายไป มีจำนวน 365 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 13.86 และสำหรับนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินที่อยู่ในช่วงที่มีการใช้อัตราภาษีเงินได้ 23% ซึ่งอยู่ในปี พ.ศ. 2555 มีจำนวน 718 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 27.27 ส่วนนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินที่อยู่ในช่วงที่มีการใช้อัตราภาษีเงินได้ 20% ซึ่งอยู่ในปี พ.ศ. 2556-2557 มีจำนวน 1,915 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 72.73

2. ตัวแปรเชิงปริมาณ (Quantitative variable) ได้แก่ จำนวนภาษีที่ชำระเกิน (Tax excess) ขนาดกิจการ (ISIC) และจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม (Add WHT)

ตารางที่ 4-2 ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรเชิงปริมาณ (จำนวนภาษีที่ชำระเกิน ขนาดกิจการ และ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม)

Variable	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Tax Excess	0.04	47,493,771.17	537,484.87	2,347,941.52
Size	14,146.53	8,218,864,643.76	80,102,490.88	379,291,124.72
Add WHT	-	1,169,452.69	5,094.88	40,831.43

จากตารางที่ 4-2 จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน (Tax excess) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ 0.04 บาท และสูงสุดเท่ากับ 47,493,771.17 บาท โดยค่าเฉลี่ยของภาษีชำระเกินเท่ากับ 537,484.87 บาท มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 2,347,941.52 บาท ขนาดของกิจการ (Size) วัดจากมูลค่าสินทรัพย์รวมของบริษัท โดยบริษัทที่มีสินทรัพย์รวมที่ต่ำสุดเท่ากับ 14,146.53 บาท และ สูงสุดเท่ากับ 8,218,864,643.76 บาท โดยค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์เท่ากับ 80,102,490.88 บาท มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 379,291,124.72 บาท และจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม (Add WHT) มีค่าต่ำสุดคือ 0 นั่นคือไม่มีการยื่นภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม และค่าสูงสุดเท่ากับ 1,169,452.69 บาท มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 40,831.43 บาท เนื่องจากค่าของข้อมูลมีความแตกต่างกันมาก ในการทดสอบสมมติฐานงานวิจัยผู้วิจัยจึงวัดค่าของตัวแปรทั้งสามด้วยค่าลอการิทึม

2. ตัวแปรตาม คือ การตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยนิติบุคคลสามารถเลือกได้ว่า จะขอคืน หรือไม่ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตารางที่ 4-3 ค่าสถิติพื้นฐานของการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล (Tax refund)

ปี	ประสงค์ขอคืน		ไม่ประสงค์ขอคืน		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2555	179	24.93	539	75.07	718	100.00
2556	207	22.67	706	77.33	913	100.00
2557	221	22.06	781	77.94	1,002	100.00
รวม	607	23.05	2,026	76.95	2,633	100.00

จากตารางที่ 4-3 การตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน จากข้อมูลทั้งหมด 2,633 ปีบริษัท พบว่า เป็นนิติบุคคลที่ไม่ขอคืนภาษีจำนวน 2,026 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 76.95 และเป็นนิติบุคคลที่ขอคืนภาษีจำนวน 607 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 23.05 โดยที่สัดส่วนของนิติบุคคลที่ขอคืนมีจำนวนน้อยกว่านิติบุคคลที่ไม่ขอคืน และเมื่อวิเคราะห์แยกเป็นรายปีก็ยังคงพบว่า สัดส่วนของนิติบุคคลที่ขอคืนภาษียังคงน้อยกว่านิติบุคคลที่ไม่ขอคืนภาษี และมีแนวโน้มของ สัดส่วนการขอคืนภาษีลดลง โดยในปี 2555 มีสัดส่วนการขอคืนคิดเป็นร้อยละ 24.93 ในปี 2556 มีสัดส่วนการขอคืนคิดเป็นร้อยละ 22.67 และ ในปี 2557 มีสัดส่วนการขอคืนคิดเป็นร้อยละ 22.06

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก

1. การทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ

ตารางที่ 4-4 ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ (Correlations)

Variable	Tax Excess	Size	Audit firm	Add WHT	ISIC	Change tax rate
Tax Excess	1	0.425**	0.159**	0.017	0.156**	0.050*
Size	0.499**	1	0.363**	-0.018	0.088**	0.022
Audit firm	0.142**	0.272**	1	-0.051**	0.075**	0.006
Add WHT	0.017	0.002	-0.049*	1	0.024	0.005
ISIC	0.161**	0.102**	0.075**	0.028	1	-0.009
Change tax rate	0.053**	0.038*	0.006	0.002	-0.009	1

Correlation is significant at** the 0.01 level (2-tailed) *the 0.05 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4-4 แสดงค่าสหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson correlation) ในตอนบนของ เส้นทแยงมุม ณ ระดับนัยสำคัญ 0.01 พบว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน โดยตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์กันมากที่สุด คือ ขนาดของกิจการกับจำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน และมีค่าสหสัมพันธ์ เพียร์สันเท่ากับ 0.425 รองลงมาคือขนาดของกิจการกับสำนักงานสอบบัญชี และมีค่าสหสัมพันธ์ เพียร์สันเท่ากับ 0.363

ค่าสหสัมพันธ์สเปียร์แมน (Spearman's rank) ในตอนล่างของเส้นทแยงมุม ณ ระดับนัยสำคัญ 0.01 พบว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน โดยตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์กันมากที่สุดคือ ขนาดของกิจการกับจำนวนเงินภาษีที่ชำระเกินและมีค่าสหสัมพันธ์สเปียร์แมนเท่ากับ 0.499 รองลงมาคือ ขนาดของกิจการกับสำนักงานสอบบัญชีและมีค่าสหสัมพันธ์สเปียร์แมนเท่ากับ 0.272

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระนั้นพบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่สูงเกินไป เพราะค่าสหสัมพันธ์มีค่าไม่เกิน 0.700 และไม่ต่ำกว่า -0.7000 ดังนั้น สามารถสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระไม่เกิดภาวะที่เรียกว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง (Multicollinearity) ดังนั้นตัวแปรอิสระทุกตัวจึงสามารถนำมาทดสอบหาความสัมพันธ์กับตัวแปรตามเพื่อวิเคราะห์ผลของการวิจัยต่อไป

2. ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก

จากวัตถุประสงค์การวิจัยที่ต้องการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีปัจจัยซึ่งประกอบด้วย จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน ขนาดของกิจการ สำนักงาน สอบบัญชีที่ใช้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม ประเภทกิจการ และการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ ผู้วิจัยได้ใช้วิธีการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก (Binary logistic regression) เพื่อทดสอบปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคลที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

ตารางที่ 4-5 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก ระหว่างตัวแปรที่สนใจศึกษากับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

$$Tax\ Refund_{it} = \beta_0 + \beta_1 Tax\ Excess_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 Audit\ Firm_{it} + \beta_4 Add\ WHT_{it} + \beta_5 ISIC_{it} + Change\ in\ Tax\ Rate_{it} + \varepsilon_{it}$$

Variables Independent	β	Coefficient	Sig.
Constant	β_0	-7.203	0.000
Tax Excess	β_1	1.708	0.000**
Size	β_2	-0.062	0.495
Audit firm	β_3	-2.036	0.000**
Add WHT	β_4	-0.146	0.000**
ISIC	β_5	-0.239	0.216

ตารางที่ 4-5 (ต่อ)

Variables Independent	β	Coefficient	Sig.
Change in tax rate	β_6	0.335	0.008**
Nagelkerke R Square		42.6%	
Chi-square		0.698	
Percentage Predicted Correct		83.7%	
N 0 "ไม่ขอคืน"		2,026	
N 1 "ขอคืน"		607	
Total		2,633	

โดยที่

$Tax Refund_{it}$	แทน การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ขอคืนภาษี ณ รอบบัญชี ที่ t และเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ไม่ขอคืนภาษี ณ รอบบัญชีที่ t
$Tax Excess_{it}$	แทน จำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน วัตถุประสงค์ของจำนวนเงินภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t
$SIZE_{it}$	แทน ขนาดของกิจการวัดด้วยค่าลอการิทึมของมูลค่าสินทรัพย์รวมของนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t
$Audit Firm_{it}$	แทน สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ที่มีสำนักงานสอบบัญชี Big 4 ตรวจสอบงบการเงิน ณ รอบบัญชีที่ t และมีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ที่มีสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 ตรวจสอบงบการเงิน ณ รอบบัญชีที่ t
$Add WHT_{it}$	แทน จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม วัตถุประสงค์ของจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายของนิติบุคคล i ที่ยื่นเพิ่มเติมสำหรับรอบบัญชีที่ t

$ISIC_{it}$ แทน ประเภทกิจการมีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการผลิตสินค้า และ กิจการให้บริการ และมีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t มีการประกอบกิจการซื้อขายไป

$Change\ in\ Tax\ Rate_{it}$ แทน การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t อยู่ในปี 2556 – 2557 (อัตราภาษี 20%) และ มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อนิติบุคคล i ณ รอบบัญชีที่ t อยู่ในปี 2555 (อัตราภาษี 23%)

จากผลการวิเคราะห์ถดถอยโลจิสติก ตารางที่ 4-5 พบว่า ตัวแปรอิสระสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรตาม ได้คิดเป็นร้อยละ 42.6 และ ค่าสถิติทดสอบ Chi-square ซึ่งเป็นค่าที่ใช้ทดสอบความเหมาะสมของตัวแบบที่ใช้ในการศึกษา โดยพบว่าค่า Chi-square มีค่าเท่ากับ 0.698 ซึ่งมากกว่า 0.05 จึงสรุปได้ว่าตัวแบบที่ใช้ในการศึกษาเหมาะสม และมีความถูกต้องในการพยากรณ์คิดเป็นร้อยละ 83.7

จากการทดสอบความสัมพันธ์ พบว่า มีตัวแปรอิสระสี่ตัวแปร มีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดย จำนวนเงินภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน กับ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้มีความสัมพันธ์เชิงบวก กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล ในขณะที่ สำนักงานสอบบัญชีที่ให้บริการ กับ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ การขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

1. จากสมมติฐานงานวิจัยที่ 1 ที่กำหนดว่าจำนวนเงินภาษีที่ชำระเกินมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จากตารางที่ 4-5 ผลการทดสอบพบว่า จำนวนเงินภาษีที่ชำระไว้เกิน (Tax excess) มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ 1.708 และ Sig. เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญ ($\alpha = 0.05$) ด้วยความเชื่อมั่น 95% จึงยอมรับสมมติฐานงานวิจัยแสดงให้เห็นว่า จำนวนภาษีที่ชำระไว้เกินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

2. จากสมมติฐานงานวิจัยที่ 2 ที่กำหนดว่าขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จากตารางที่ 4-5 ผลการทดสอบพบว่า ขนาดของกิจการ (Size) มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -0.062 และ Sig. เท่ากับ 0.495 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญ ($\alpha = 0.05$) ด้วยความเชื่อมั่น 95% จึงปฏิเสธสมมติฐานงานวิจัยแสดงให้เห็นว่า ขนาดของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

3. จากสมมติฐานงานวิจัยที่ 3 ที่กำหนดว่าสำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ มีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จากตารางที่ 4-5 ผลการทดสอบพบว่า สำนักงานสอบบัญชี (Audit firms) มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -2.036 และ Sig. เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ ($\alpha = 0.05$) ด้วยความเชื่อมั่น 95% จึงยอมรับสมมติฐานงานวิจัยแสดงให้เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการมีความสัมพันธ์เชิงลบกับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล และสามารถวิเคราะห์ได้ว่านิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบและรับรองงบการเงิน โดยสำนักงานสอบบัญชี Non-Big4 มีแนวโน้มที่จะตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระไว้เกิน ซึ่งความสัมพันธ์ดังกล่าวเป็นไปในทิศทางตรงกันข้ามกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ว่าสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการขอคืนภาษี โดยหากพิจารณาถึงข้อมูลการการขอคืนภาษีและค่าเฉลี่ยของจำนวนภาษีที่ชำระไว้เกิน ระหว่างนิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 และ Non-Big 4 จะปรากฏข้อมูลดังนี้

ตารางที่ 4-6 ข้อมูลการขอคืนภาษีโดยจำแนกตามประเภทสำนักงานสอบบัญชี

Item	Audit Firm						Chi-Square (p-value)
	Non-Big4			Big4			
	ขอคืน	ไม่ขอคืน	รวม	ขอคืน	ไม่ขอคืน	รวม	
Count	542	2,002	2,544	65	24	89	129.716
Percentage	21.31%	78.69%	100.00%	73.03%	26.97%	100.00%	(0.000)

จากตารางที่ 4-6 จะเห็นได้ว่าจำนวนนิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มีเพียง 89 ปีบริษัท และเป็นนิติบุคคลที่ขอคืนภาษีจำนวน 65 ปีบริษัท ในขณะที่นิติบุคคล ที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 มีจำนวน 2,544 ปีบริษัท และเป็นนิติบุคคลที่ขอคืนภาษีจำนวน 542 ปีบริษัท เมื่อเปรียบเทียบสัดส่วนการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลของนิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big4 จะพบว่า มีสัดส่วนของการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงกว่าคิดเป็น 73.03% ในขณะที่นิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 มีสัดส่วนการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลเพียง 21.31% และจากการทดสอบ Chi-Square พบว่า สัดส่วนนิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มีสัดส่วนในการขอคืนภาษีสูงกว่านิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Non-Big4 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Chi-Square = 129.716 , p-value = 0.000)

4. สมมติฐานงานวิจัยที่ 4 ที่ว่าจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติมมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จากตารางที่ 4-5 ผลการทดสอบพบว่า จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่น

เพิ่มเติม (Add WHT) มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -0.146 และ Sig. เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ ($\alpha = 0.05$) ด้วยความเชื่อมั่น 95% จึงยอมรับสมมติฐานงานวิจัยแสดงให้เห็นว่าจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ขึ้นเพิ่มเติมมีความสัมพันธ์เชิงลบกับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล และสามารถวิเคราะห์ได้ว่านิติบุคคลที่มีจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ขึ้นเพิ่มเติมมีแนวโน้มที่จะขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระไว้เกิน

5. สมมติฐานงานวิจัยที่ 5 ที่ว่าประเภทกิจการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จากตารางที่ 4-5 ผลการทดสอบพบว่า ประเภทกิจการ (ISIC) มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -0.239 และ Sig. เท่ากับ 0.216 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญ ($\alpha = 0.05$) ด้วยความเชื่อมั่น 95% จึงปฏิเสธสมมติฐานงานวิจัยแสดงให้เห็นว่า ประเภทกิจการ ไม่มีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

6. สมมติฐานงานวิจัยที่ 6 ที่ว่าการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล มีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จากตารางที่ 4-5 ผลการทดสอบพบว่า การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ (Change in tax rate) มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ 0.335 และ Sig. เท่ากับ 0.008 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ ($\alpha = 0.05$) ด้วยความเชื่อมั่น 95% จึงยอมรับสมมติฐานงานวิจัยแสดงให้เห็นว่า การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล และสามารถวิเคราะห์ได้ว่าถ้าอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลลดลง นิติบุคคลมีแนวโน้มที่จะขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตารางที่ 4-7 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05
H_1 : จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกินมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล	ยอมรับ
H_2 : ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล	ปฏิเสธ
H_3 : สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล	ยอมรับ
H_4 : จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ขึ้นเพิ่มเติมมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล	ยอมรับ

ตารางที่ 4-7 (ต่อ)

สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05
H_5 : ประเภทกิจการมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล	ปฏิเสธ
H_6 : การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความสัมพันธ์กับการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล	ยอมรับ

บทที่ 5

สรุปผล อภิปราย และข้อเสนอแนะ

งานวิจัยฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาข้อมูลการขอคืนและไม่ขอคืนภาษีที่ ชำระไว้เกินของนิติบุคคล และเพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคล โดยตัวแปรที่สนใจศึกษาได้แก่ จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน ขนาดของกิจการ สำนักงานสอบบัญชี ที่ให้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม ประเภทกิจการ และการเปลี่ยนแปลงอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคล

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาจากข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบ ภ.ง.ด. 50 ข้อมูลการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของนิติบุคคลจาก ภ.ง.ด. 1 และ ภ.ง.ด. 3 และข้อมูลจากงบการเงินของนิติบุคคล ในช่วงปี พ.ศ. 2555 - 2557 ของนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินรวม 2,633 ปีบริษัท โดยแบ่งเป็นสองกลุ่มคือ นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินและประสงค์ขอคืนภาษี กับ นิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินแต่ไม่มีความประสงค์ขอคืนภาษี

สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลในครั้งนี้ได้ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) เพื่อสรุปลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง และสำหรับการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย (Hypothesis testing) ได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก (Logistic regression analysis) เพื่อสรุปผลว่าปัจจัยใดที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

การศึกษปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินของนิติบุคคลตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี พ.ศ. 2555 - 2557 ในเขตสำนักงานสรรพากรพื้นที่ชลบุรี 2 ซึ่งจากการเก็บข้อมูลกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 2,633 ปีบริษัท มีนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินและประสงค์ขอคืนภาษีจำนวน 607 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 23.05 และมีนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินแต่ไม่ประสงค์ขอคืนภาษีจำนวน 2,026 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 76.95 ซึ่งจะเห็นได้ว่า นิติบุคคลส่วนใหญ่ไม่มีความประสงค์ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน และจากการศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีตัวแปรที่สนใจศึกษาได้แก่ จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน ขนาดของกิจการ สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม ประเภทกิจการ และการเปลี่ยนแปลงอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคล ซึ่งผลการศึกษาพบว่า

จำนวนเงินภาษีที่ชำระเกิน และการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความสัมพันธ์เชิงบวก ต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยเมื่อนิติบุคคลมีจำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน จึงมีแนวโน้มที่จะขอคืนภาษี ซึ่งสอดคล้องกับข้อมูลข่าวสารที่ได้มีการเผยแพร่ผ่านทางเว็บไซต์ของสำนักงานบัญชี (เรื่องหิรัญการบัญชีและกฎหมาย, 2558 และ CT SALMON Advisories & Services, 2554) ว่าผู้ที่ขอคืนภาษีต้องมีการพิจารณาเปรียบเทียบผลประโยชน์ที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นว่าจำนวนเงินภาษีที่ขอคืนมีสาระสำคัญมากพอ หรือคุ้มค่ากับการเสียเวลาหรือค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดขึ้นหรือไม่

การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยเมื่ออัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลลดลง นิติบุคคลมีแนวโน้มที่จะขอคืนภาษี เนื่องจากประมวลรัษฎากร ได้กำหนดอัตราการหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้คงที่ โดยหักจากยอดรายได้ ดังนั้น เมื่อมีการออกพระราชกฤษฎีกาในการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลลง ในขณะที่อัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายยังคงที่ จึงทำให้นิติบุคคลมีภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายในระหว่างปีเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณได้ตอนสิ้นปี และมีแนวโน้มในการที่จะขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน

สำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ และจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติมมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล

นิติบุคคลที่ถูกตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยสำนักงานสอบบัญชี Big4 มีแนวโน้มที่จะตัดสินใจไม่ขอคืนภาษี ซึ่งตรงกันข้ามกับสมมติฐานที่ตั้งไว้โดยอาศัยทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Corporate governance) ที่กล่าวว่า การกำกับดูแลกิจการที่ดีจะช่วยลดระดับการตกแต่งกำไร โดยส่วนใหญ่กิจการขนาดใหญ่มักมีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรน้อยเมื่อเทียบกับกิจการขนาดเล็ก เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่มีระดับการควบคุมภายในที่ดีกว่า มีระบบการตรวจสอบภายในอย่างเป็นระบบ และกิจการขนาดใหญ่มักใช้ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จึงมีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากรน้อย ดังนั้นหากมีภาษีชำระเกินก็พร้อมที่จะขอคืนและรับการตรวจสอบ

หากพิจารณาสัดส่วนของนิติบุคคลที่ใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 กับสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 จะพบว่า นิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มีน้อยกว่า โดยจากตารางที่ 4-6 แสดงให้เห็นว่านิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มีจำนวน 89 ปีบริษัท ในขณะที่นิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 มีจำนวน 2,544 ปีบริษัท และหากวิเคราะห์ข้อมูลเฉพาะข้อมูลในส่วนของนิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จะพบว่า มีนิติบุคคลขอคืนภาษีมีจำนวน 65 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 73.03 ซึ่งเป็นสัดส่วนที่สูงกว่านิติบุคคลที่ไม่ขอคืนภาษี ซึ่งมีจำนวน 24 ปีบริษัท ซึ่งสัมพันธ์กับทิศทางและ

สมมติฐานที่ตั้งไว้ว่า นิติบุคคลที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big4 มีแนวโน้มที่จะขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระ ไว้เกิน

นิติบุคคลที่มีจำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ขึ้นเพิ่มเติมมีแนวโน้มที่จะไม่ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระไว้เกินซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วรณิ เตโชโยธิน และอรจิรา ปัญจะเทวคุปต์ (2549) พบว่า ช่องทางการตกแต่งกำไรอย่างหนึ่งคือ การยื่นแบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมตามแบบ ภ.ง.ด.1 และ 3 เพื่อปรับเพิ่มค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น เมื่อนิติบุคคลที่มีการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 1 และ 3 เพิ่มเติม อาจมีวัตถุประสงค์ในการตกแต่งกำไรเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี เมื่อมีภาษีชำระไว้เกิน จึงไม่ต้องการที่จะถูกตรวจสอบจากกรมสรรพากร

ขนาดของกิจการ และประเภทกิจการไม่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่จากทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ ตามแนวคิดของ Watts and Zimmerman (1986) ภายใต้สมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (The political cost hypothesis) และงานวิจัยของ Dopuch and Pincus (1988) พบว่า บริษัทอาจเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่จะช่วยลดกำไรลงมา โดยมีแรงจูงใจมาจากความต้องการของผู้บริหารในการลดจำนวนเงินในการยื่นเสียภาษีเงินได้ เพื่อผลประโยชน์ทางภาษีและจากทฤษฎีการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Corporate governance) และงานวิจัยของ พรพรรณ คำรงสุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวาณิช (2556) พบว่า กิจการขนาดใหญ่จะมีต้นทุนในด้านการเสียชื่อเสียงสูงกว่า เมื่อเทียบกับกิจการขนาดเล็ก ทำให้กิจการขนาดใหญ่มีแนวโน้มในการตกแต่งกำไรได้น้อย หรือหากจะมีการตกแต่งกำไรก็จะพบเฉพาะกรณีเพื่อหลีกเลี่ยงผลขาดทุนเท่านั้น ดังนั้นกิจการขนาดใหญ่จึงมีแนวโน้มที่จะตกแต่งกำไรเพื่อผลประโยชน์ทางภาษีอากรน้อย เมื่อมีภาษีชำระไว้เกินจึงพร้อมที่จะรับการตรวจสอบ

เนื่องจากข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ มีทั้งนิติบุคคลที่เป็น SME และนิติบุคคลขนาดใหญ่ ซึ่งไม่ได้จัดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จึงอาจทำให้ข้อมูลของกลุ่มตัวอย่างที่นำมาศึกษาเกี่ยวกับขนาดของกิจการมีความแตกต่างของขนาดไม่เพียงพอในการหาความสัมพันธ์ตามสมมติฐานงานวิจัย

ส่วนประเภทกิจการเนื่องจากในการเก็บข้อมูลเพื่อศึกษาในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้แบ่งข้อมูลของประเภทกิจการเพียง 2 กลุ่ม คือ กลุ่มกิจการประเภทซื้อขายไป และกลุ่มกิจการประเภทผลิตและให้บริการ ซึ่งจากการเก็บข้อมูลพบว่า ส่วนใหญ่นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินเป็นกลุ่มผลิตและให้บริการ คิดเป็นร้อยละ 86.14 จึงทำให้ผลการวิจัยที่ได้ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ว่า ประเภทกิจการมีความสัมพันธ์กับการตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล เพราะในกลุ่มกิจการผลิตและให้บริการเป็นกลุ่มที่ใหญ่ ซึ่งประกอบด้วยอีกหลายประเภทกิจการ เช่น กิจการขนส่ง กิจการรับเหมาก่อสร้าง กิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น

จากผลการวิจัยครั้งนี้ พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน ได้แก่ จำนวนภาษีที่ชำระเกิน สำนักงานสอบบัญชี จำนวนภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ยื่นเพิ่มเติม และการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานกรมสรรพากรให้ทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกิน และเป็นแนวทางแก่กรมสรรพากรในการวางแผนและกำหนดนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีและการจ่ายคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น ใช้กำหนดพิจารณาเป็นเกณฑ์ความเสี่ยงของนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกินแต่อาจจะชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน สำหรับนิติบุคคลที่มีจำนวนภาษีที่ชำระไว้เกิน และให้บริการสำนักงานสอบบัญชี Non-Big 4 แต่ไม่ขอคืนภาษี และใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงานและการตรวจสอบภาษีในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งมีผลกระทบต่อขอคืนและไม่ขอคืนภาษีของนิติบุคคลที่มีภาษีชำระไว้เกิน

สำหรับผู้บริหารของกิจการสามารถนำปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระไว้เกินที่พบในงานวิจัยนี้ ไปพิจารณาเพื่อประกอบการตัดสินใจขอคืนภาษีของกิจการ หากกิจการมีภาษีชำระไว้เกิน

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งจากผลการรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า มีจำนวนนิติบุคคลจำนวนมากที่ไม่ขอคืนภาษีชำระเกินในการศึกษาครั้งต่อไป อาจศึกษาถึงมูลเหตุของนิติบุคคลที่ไม่ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระเกิน โดยอาจใช้วิธีการวิเคราะห์ถึงมูลเหตุ และ สัมภาษณ์ผู้ที่มีอำนาจตัดสินใจขอคืนภาษีเงินได้ของนิติบุคคล เพื่อนำมาสร้างเป็นแบบสอบถามและใช้เป็นเครื่องมือในการทำงานวิจัย เกี่ยวกับมูลเหตุของนิติบุคคลที่ไม่ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ชำระเกิน

บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2558). ระบบคัดค้นข้อมูลผู้เสียภาษีรายตัว. สำนักเทคโนโลยีสารสนเทศ
กรมสรรพากร. เข้าถึงได้จาก <https://itoweb.rd.go.th/taxintra/>
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2556). ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2556 (พิมพ์ครั้งที่ 8). กรุงเทพฯ:
เรือนแก้วการพิมพ์.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2558). การวิเคราะห์สถิติขั้นสูงด้วย SPSS for Windows (พิมพ์ครั้งที่ 10).
กรุงเทพฯ: สามลดา.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2558). สถิติสำหรับงานวิจัย (พิมพ์ครั้งที่ 9). กรุงเทพฯ: สามลดา.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2555). หลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีสำหรับบริษัทจดทะเบียน
ปี 2555. เข้าถึงได้จาก [https://www.set.or.th/sustainable_dev/th/cg/
files/2013/CGPrinciple2012Thai-Eng.pdf](https://www.set.or.th/sustainable_dev/th/cg/files/2013/CGPrinciple2012Thai-Eng.pdf)
- บริษัท ซีที แซลมอน แอดเวิร์เซอร์ แอนด์ เซอณวิสเชส จำกัด. (2554). ปฏิทินภาษีอากร. Retrived
from [http://www.ctsalmon.com/thai/
content.php?content_id=30&search_keyword
=&PAGE=1&startPage=&endPage=](http://www.ctsalmon.com/thai/content.php?content_id=30&search_keyword=&PAGE=1&startPage=&endPage=)
- พรพรรณ คำรงค์สุขนิวัฒน์ และปัญญา อิศระวรวานิช. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของ
กิจการกับการตกแต่งกำไรของกิจการในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์:
หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 9(26), 61-73.
- เรื่องหิรัญการบัญชีและกฎหมาย. (2558). กลยุทธ์สรรพากรตรวจสอบและประเมินภาษี.
เข้าถึงได้จาก <http://www.banbunchee.com/audit.html>.
- วนิดา พงษ์ศักดิ์ชาติ. (2556). เอกสารประกอบการสอนวิชาสถิติสำหรับงานวิจัย. ชลบุรี:
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา.
- วรพิทย์ มีมาก. (2544). การวิเคราะห์ผลการปฏิบัติการของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้
นิติบุคคล. ใน การประชุมทางวิชาการของมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ ครั้งที่ 39,
(หน้า 96-101). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
- วรรณิ เตโชโยธิน และอรจิรา ปัญจะเทวกุลปต์ (2549). การยื่นหัก ภ.ง.ด.1 และ ภ.ง.ด.3 เพิ่มเติม:
ช่องทางการตกแต่งกำไรสุทธิ. วารสารวิชาชีพบัญชี, 2(5), 12-28.
- ศิลปะพร ศรีจันเพชร. (2551). ทฤษฎีบรรษัทภิบาล. วารสารบริหารธุรกิจ, 31(120), 1-4.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (2558). *การกำกับดูแลกิจการ*.

ฝ่ายส่งเสริมบรรษัทภิบาล. เข้าถึงได้จาก <http://www.cgthailand.org/TH/principles/CG/Pages/cg-concept.aspx#>

อารีย์ เชียงทอง. (2553). *การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการตกแต่งกำไรกับการดำรงรักษาเงื่อนไขสัญญาเงินกู้*. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาวิชาบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.

Becker, C. L., DeFond, M. L., Jiambalvo, J. & Subramanyam, K. R. (1998). The effect of audit quality on earnings management. *Contemporary Accounting Research*, 15, 1–24.

Burgstahler, D. C. & Dichev, I. D. (1997). Earnings management to avoid earnings decreases and losses. *Journal of Accounting and Economics*, 24, 99–126.

Dopuch, N. & Pincus, M., (1988). Evidence on the choice of inventory accounting methods: LIFO versus FIFO. *Journal of Accounting Research*, Spring, 28–59.

Francis, J. R., Maydew, E. L., & Sparks, H. C. (1999). The role of big 6 auditors in the credible reporting of accruals. *Auditing*, 18(2), 17–34.

Gore, P., Pope, P. F., & Singh, A. K., (2001). *Non-audit services, auditor independence, and earnings management*. Lancaster: Lancaster University.

Healy, P. (1985). The effect of bonus schemes on accounting decisions. *Journal of Accounting and Economics*, 7, 85-107.

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Englewood Cliffs: Prentice Hall.