

การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันปัจจัยเชิงสาเหตุ การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs

วัฒน์ รัมมะพ้อ

อาจารย์ประจำคณะบัญชี

มหาวิทยาลัยรังสิต

ดร.นิมนวล วิเศษสรรพ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์และคณบดีคณะบัญชี

มหาวิทยาลัยรังสิต

วันที่ได้รับต้นฉบับบทความ : 20 มกราคม 2564

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ : 4 มีนาคม 2564

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ : 19 มีนาคม 2564

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs โดยใช้ความคิดเห็นจากกลุ่มตัวอย่างที่สุ่มด้วยวิธีเจาะจง ประกอบด้วยผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ทำบัญชี และเจ้าหน้าที่สรรพากร รวม 619 คน ใช้แบบสอบถามที่พัฒนาตามแนวคิดทางทฤษฎีพฤติกรรม การเสียภาษีและผลการวิจัยที่เกี่ยวข้อง ทดสอบความเชื่อถือได้ทางสถิติทั้งฉบับด้วยค่า Cronbach's Alpha ได้เท่ากับ .966 ในการเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ทางสถิติใช้วิธีวิเคราะห์สมการโครงสร้าง ผลการวิเคราะห์ชี้ให้เห็นว่า องค์ประกอบปัจจัยสามารถยืนยันได้ว่า มีโครงสร้างมาจาก 25 ตัวชี้วัด มีความสอดคล้องและกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับสูงมาก (.01) ประกอบด้วยปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ มาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ระบบการจัดเก็บภาษี สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ และทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs จึงกล่าวได้ว่า สามารถนำองค์ประกอบปัจจัยที่เสนอใช้เป็นโมเดลการวัดปัจจัยเชิงสาเหตุของการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของ SMEs ได้

คำสำคัญ: การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน การปฏิบัติตามกฎหมายภาษี SMEs

A Confirmatory Factor Analysis of The Causal Factor Measure on Corporate Income Tax Law Compliance of SMEs

Wattanee Rammapor

*Lecturer of Faculty of Accountancy,
Rangsit University*

Received: January 20, 2021

Revised: March 4, 2021

Accepted: March 19, 2021

Dr.Nimnual Visedsun

*Assistant Professor and Dean,
Faculty of Accountancy, Rangsit University*

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze a confirmatory causal factors of corporate income tax laws compliance of SMEs from the aspects of 619 tax auditors, accountants and revenue officers which are randomly obtained by purposive method. Questionnaires used to gather the data have been developed from theoretical concepts and previous research, and statistical reliability tested with Cronbach's Alpha of .966. Using statistical is structural equation model (SEM). The analysis results indicate that the factor component is able to confirm that it is structurally derived from 25 indicators which are highly significant (.01) consistency and harmonized with the empirical data. The factor components consist of the Code of Revenue and enforcement, Tax promotion measures, Taxation system, Business environment, Taxpayer attitude of SMEs. The implication of the study has addressed the factor component that can be used as a model to measure the causal factors of the corporate income tax law compliance of SMEs.

Keywords: Confirmatory Factor Analysis, Tax Laws Compliance, SMEs

ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นรายได้จัดเก็บประเภทหนึ่งและเป็นอันดับ 2 ของจำนวนภาษีที่เก็บได้รองจากภาษีมูลค่าเพิ่ม (Ministry of Finance, 2020 Retrieved from <https://www.mof.go.th>) โดยใช้กำไรสุทธิของกิจการเป็นฐานภาษี จึงส่งผลให้จำนวนภาษีที่เก็บได้เป็นไปตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศ การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เป็นไปตามเป้าหมาย มีความสำคัญอย่างมาก เนื่องจากเป็นรายได้จัดเก็บที่จะนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศ เพื่อประโยชน์สาธารณะโดยรัฐบาล กรมสรรพากรจึงจำเป็นต้องมีการปรับปรุงแผนการจัดเก็บภาษีอย่างต่อเนื่อง (Revenue Department, 2019) ความสามารถในการจัดเก็บภาษีเป็นประเด็นที่มีการหารือประเด็นหนึ่งในการประชุมคณะกรรมการความมั่นคงทางเศรษฐกิจ เพราะภาษีเป็นเงินที่บุคคลหรือนิติบุคคลจ่ายให้รัฐ โดยใช้กฎหมายบังคับ (Mardiasmo, 2016) รัฐจึงต้องวางแนวทางที่จะทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีให้มากที่สุด ซึ่งนำไปสู่เป็นประเด็นการวิจัยเกี่ยวกับพฤติกรรมในการเสียภาษี และปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมดังกล่าว การวิจัยที่ผ่านมาได้อ้างถึงทฤษฎีต่าง ๆ ที่นำมาใช้อธิบายและพัฒนาแบบจำลองความสัมพันธ์ เพื่อค้นหาหลักฐานเชิงประจักษ์ที่แสดงถึงปัจจัยเหล่านั้น อาทิ ทฤษฎีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ (Becker 1968) ทฤษฎีการปฏิบัติตามกฎหมาย (Pritchard, Campbell and Campbell 1977) เป็นต้น ปัจจุบันสังเกตได้ว่า กรมสรรพากรได้ปรับแนวทางการตรวจสอบภาษีจากเดิมมาเป็นการตรวจแนะนำผู้ประกอบการ มีมาตรการส่งเสริม SMEs ให้เข้าระบบภาษี ปรับปรุงประมวลรัษฎากรและการเพิ่มสิทธิประโยชน์ทางภาษี รวมทั้งการพัฒนาเทคโนโลยีมาใช้ในการจัดเก็บภาษี เพื่อให้เกิดความสะดวกและง่ายต่อการเสียภาษี มาตรการเหล่านี้มีเพื่อจูงใจให้ SMEs ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างถูกต้อง ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยในอดีตที่ชี้ให้เห็นว่า การมีนโยบายภาษีที่เหมาะสม (Siriudomset, S., 2018) การมีระบบการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพและมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมธุรกิจ (Nhoochong, W. & Buranakunaporn, S., 2016, Jatupa. S., 2014) และการส่งเสริมพฤติกรรมในการเสียภาษีของ SMEs ด้วยการให้ความรู้และลดความซับซ้อนของกฎหมายภาษี (Fiscal Policy Office, 2014) เหล่านี้เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ดังนั้น การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs จึงมีวัตถุประสงค์ตรวจสอบองค์ประกอบปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ที่เสนอ เพื่อเป็นแนวทางในการประเมินผลปัจจัยดังกล่าว และนำไปสู่ประเด็นการวิจัยต่อไปเกี่ยวกับการพัฒนาโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงเหตุของความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของ SMEs รวมทั้งการนำไปใช้ในแนวทางในการประเมินผลกระทบจากปัจจัยเชิงสาเหตุเหล่านี้ อันเนื่องมาจากกฎหมาย ระบบการจัดเก็บ มาตรการส่งเสริม และอื่น ๆ ที่มีผลต่อการจูงใจให้มีการเสียภาษีอย่างถูกต้องตามกฎหมาย

การทบทวนวรรณกรรม

Devos K. (2014) ได้กล่าวถึง Allingham & Sandmo (1972) ว่า เป็นนักทฤษฎีทางเศรษฐศาสตร์ที่ได้รวบรวมแนวคิดเกี่ยวกับปัจจัยที่กำหนดพฤติกรรมในการเสียภาษี ก่อนที่จะนำเสนอแบบจำลองพฤติกรรมที่ตัดสินใจเลือกทางเลือกการปฏิบัติตามหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี เรียกว่า Allingham & Sandmo Model (AS Model) เป็นแนวคิดสมัย Neoclassic ที่มีข้อสมมติว่า ผู้เสียภาษีเป็นผู้มีมโนธรรมและไม่ชอบเสี่ยง ดังนั้น การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายจึงเกิดจากองค์ประกอบปัจจัยสำคัญ 2 ประการ ได้แก่ ผลลัพธ์ของทางเลือกที่คาดหวัง ซึ่งหมายถึง ผลประโยชน์หรือรายได้ที่เพิ่มขึ้น หากไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย และมูลค่าสินทรัพย์ที่จะต้องสูญเสีย อันเนื่องจากเบี้ยปรับเงินเพิ่มเมื่อถูกลงโทษ รวมทั้ง

การลดลงของประโยชน์สาธารณะที่เคยได้รับ โดยคำนึงถึงโอกาสความน่าจะเป็น ซึ่งโอกาสความน่าจะเป็นขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้เสียหายในการหลบหลีกหรือหลีกเลี่ยงภาษีที่สะท้อนถึงระดับความเสี่ยงในการกระทำที่ไม่เป็นไปตามกฎหมาย ซึ่งเป็นปัจจัยด้านเศรษฐศาสตร์ การพัฒนารอบแนวคิดการวิจัยจึงมีขึ้น เพื่อค้นหาปัจจัยเหตุด้านเศรษฐศาสตร์จะครอบคลุมสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ กฎหมายภาษี และการบังคับใช้ โครงสร้างการลงโทษตามกฎหมาย ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี รวมทั้งการพัฒนาแบบจำลองความสัมพันธ์ประกอบด้วย ประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่ต้องจ่ายของผู้เสียหายในการที่เลือกปฏิบัติหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ผู้มีอำนาจในการออกกฎหมายจะใช้ประโยชน์จากผลงานวิจัยในการทบทวนนโยบายการออกกฎหมาย การปรับปรุงการบริหารงานจัดเก็บภาษี หรือป้องกันการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี (Casey & Scholz, 1991) ทฤษฎีทางเลือกเป็นอีกแนวคิดหนึ่งในด้านสังคมวิทยา ซึ่งพบว่า ในระยะต่อมาถูกนำมาใช้ในการศึกษาพฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีที่ไม่ใช่แนวคิดทฤษฎีทางเศรษฐศาสตร์ (Alm, Sanchez & DeJuan, 1995; Lewis, 1982) ปัจจัยเหตุของพฤติกรรมการปฏิบัติหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ประกอบด้วยปัจจัยส่วนบุคคล เช่น เพศ ระดับการศึกษา ฐานะเศรษฐกิจของบุคคล เป็นต้น และปัจจัยด้านสังคมวิทยา เช่น ทศนคติ บรรทัดฐานทางสังคม ความสามารถในการรับรู้ถึงความเป็นธรรมและความเป็นกลางของการใช้กฎหมาย การเปรียบเทียบการได้รับการปฏิบัติจากเจ้าหน้าที่ของรัฐอย่างเสมอภาค เป็นต้น (Lewis, Webley, & Furnham, 1995; Spicer & Lundstedt, 1976; Ajzen, 1985; Elster, 1989)

James D. Sorg. (1983) ได้แบ่งพฤติกรรมผู้เสียหายและการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีออกเป็น 2 ประเภทคือ พฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี และพฤติกรรมการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ซึ่งพฤติกรรมทั้งสองแบบอาจเป็นไปได้ทั้งโดยตั้งใจและไม่ตั้งใจ โดยมีปัจจัยที่ส่งผลต่อการเสียหายแบ่งเป็น 2 ด้าน ได้แก่ ปัจจัยด้านเศรษฐศาสตร์ตามแนวคิดสัญญาทางการเมือง (Political Contract) หมายถึง การเปรียบเทียบต้นทุนกับผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการเสียหาย และปัจจัยด้านพฤติกรรมผู้เสียหายตามแนวคิดสังคมวิทยา ซึ่งผลงานวิจัยของ Becker, G. S. (1968), Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972) ได้ชี้ให้เห็นว่า ปัจจัยด้านเศรษฐศาสตร์ สังคมจิตวิทยา และประชากรศาสตร์เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมผู้เสียหาย ต่อมา Bello, K. B., & Danjuma, I. (2014) ได้ขยายผลการวิจัย โดยให้ข้อค้นพบใหม่ว่า การป้องปราม การเปลี่ยนแปลงนโยบายการคลัง การเปลี่ยนแปลงระบบการจัดเก็บภาษีที่เปรียบเทียบได้ ความชอบธรรมทางการเมือง และความไว้วางใจในรัฐบาล เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเสียหาย ซึ่งมีบางส่วนของผลการวิจัยที่สอดคล้องกับ Fjeldstad, O., Schulz-Herzenberg, C., and Sjrursen, I. (2012) ในประเด็นระบบการจัดเก็บภาษีที่เปรียบเทียบได้ กล่าวคือ ผู้เสียหายสามารถเลือกแสดงรายได้ตามที่ระบบจัดเก็บภาษีกำหนดแนวทางให้เลือก โดยพิจารณาจากต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับจากแนวทางดังกล่าว ซึ่งต้นทุนจะหมายถึง เบี้ยปรับเงินเพิ่มในกรณีที่ไม่แสดงรายการไม่ตรงกับข้อเท็จจริง ส่วนประโยชน์ที่ได้รับคือ การเสียหายในจำนวนที่ลดลง ปัจจัยที่สำคัญอีกอย่างหนึ่งคือระบบการตรวจสอบภาษีที่เข้มงวดและบทลงโทษรุนแรง (Bello, K. B., & Danjuma, I., 2014) สำหรับปัจจัยด้านสังคม McKerchar, M. A., & Evans, C. (2009) กล่าวถึงบรรทัดฐานสังคม ที่เป็นผลจากปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้เสียหายกับคู่ค้า โดยชี้ให้เห็นว่า การทำให้ผู้เสียหายทุกคนปฏิบัติตามกฎหมายภาษีได้ รวมทั้งการสร้าง ความไว้วางใจแก่ผู้เสียหายในการใช้จ่ายงบประมาณของรัฐบาล เพื่อประโยชน์สาธารณะ (Sour, L., 2004) จะเป็นปัจจัยจูงใจที่ทำให้ผู้เสียหายมีความตั้งใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี (Heang Boong Taing & Yongjin Chang, 2021)

Kampepan, W. (2011) ศึกษาเปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการส่งเสริมการลงทุนกับอัตราภาระภาษีเฉลี่ย เพื่อชี้ให้เห็นว่า มาตรการส่งเสริมทางภาษี มีผลต่อภาระภาษีของกิจการแตกต่างกันขึ้นอยู่กับประเภทของอุตสาหกรรม ซึ่งมีผลต่อแรงจูงใจการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล Uthong. P. (2014) ทำการศึกษาผู้ทำบัญชีให้กับธุรกิจ SMEs จังหวัด ปทุมธานี ซึ่งพบว่า ความรู้ความสามารถของผู้ทำบัญชีเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้การเสียภาษีของ SMEs เป็นไปอย่างถูกต้อง Akkatimagul, R. (2015) ได้ศึกษาเฉพาะเรื่องเครดิตภาษี การหักรายจ่ายเพิ่มเติม เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าสิทธิในอัตราเร่ง เป็นต้น ซึ่งเป็นมาตรการจูงใจทางภาษี และต่อมา Siriudomset, S. (2018) นำประเด็นการกระจายรายได้และความไม่เป็นธรรมในการภาษี ที่นำไปสู่ความเหลื่อมล้ำทางสังคม ใช้ในการนำเสนอนโยบายด้านภาษีอากร เพื่อสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจให้กับประเทศ โดยการปฏิรูประบบภาษีของประเทศ ด้วยข้อเสนอแนะ การปรับปรุงกฎหมาย การทบทวน มาตรการส่งเสริม การปรับปรุงระบบสารสนเทศทางภาษี ด้านพัฒนาศักยภาพในระบบการจัดเก็บภาษี รวมทั้งการให้ความรู้ และความเข้าใจแก่ประชาชน

กรอบแนวคิดการวิจัยและการพัฒนาสมมติฐานการวิจัย

บททบทวนวรรณกรรมที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้สามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยเชิงสาเหตุของการปฏิบัติตามกฎหมาย ภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs แบ่งเป็นปัจจัยด้านเศรษฐศาสตร์ ซึ่งประกอบด้วย กฎหมายภาษีและการบังคับใช้ (การกำหนดบทลงโทษ) การจัดเก็บภาษี สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจของธุรกิจ และปัจจัยด้านสังคมวิทยา ได้แก่ ทัศนคติ บรรทัดฐานทางสังคม แต่ด้วยบริบทของไทยทำให้มีระบบภาษีอากรและสภาพทางเศรษฐกิจของประเทศไทยที่แตกต่าง จากต่างประเทศ กรอบแนวคิดการวิจัยและการพัฒนาสมมติฐานการวิจัยในที่นี้ จึงจำเป็นต้องใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก สอบถามความคิดเห็นจากผู้ทรงคุณวุฒิในด้านการตรวจสอบภาษีจากกรมสรรพากร ผู้ทำบัญชีจากสำนักงานบัญชีคุณภาพ และผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากสมาคมผู้สอบบัญชีอากร ร่วมกับทีมผู้วิจัยและที่ปรึกษาโครงการวิจัย รวม 10 คน เกี่ยวกับ ปัจจัยที่น่าจะส่งผลต่อพฤติกรรมปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของ SMEs ไทยตามแนวคิดทางทฤษฎีพฤติกรรมการเสียภาษี และบททบทวนการวิจัยในอดีตที่กล่าวไว้ข้างต้น สามารถสรุปความเห็นและจำแนกปัจจัยออกเป็น 5 ด้าน ได้แก่ ปัจจัย ด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ มาตรการส่งเสริมทางภาษี ระบบการจัดเก็บภาษี สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ทัศนคติ ผู้เสียภาษีของ SMEs กรอบแนวคิดการวิจัย และสมมติฐานการวิจัย จึงเป็นดังนี้

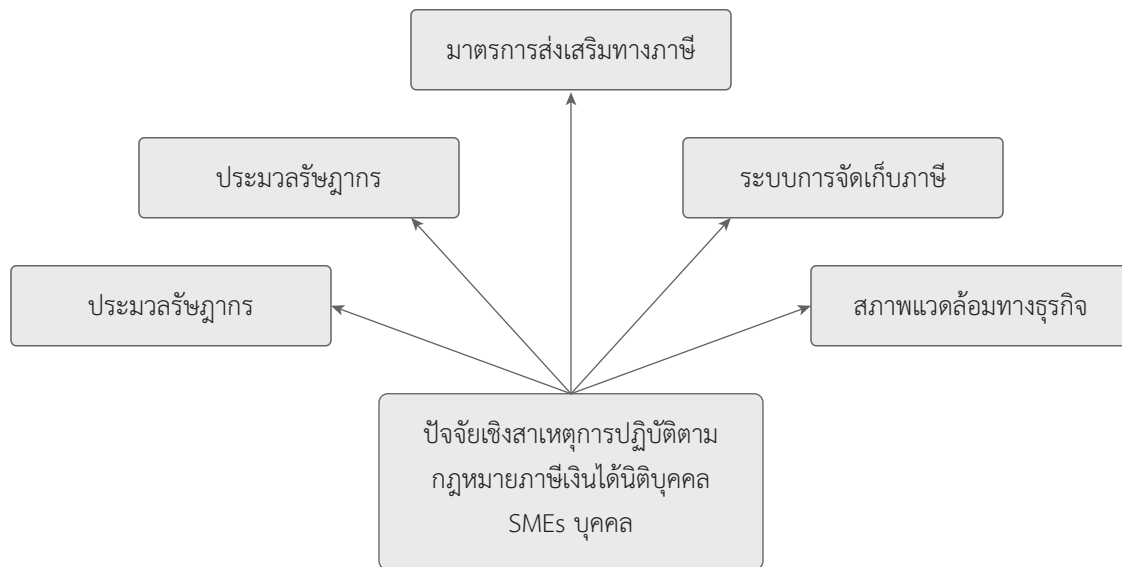
สมมติฐานการวิจัย 1: องค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ด้าน กฎหมายและประมวลรัษฎากรที่เสนอ มีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างและสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

สมมติฐานการวิจัย 2: องค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ด้าน มาตรการส่งเสริมทางภาษีที่เสนอ มีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างและสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

สมมติฐานการวิจัย 3: องค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ด้าน ระบบการจัดเก็บภาษีที่เสนอ มีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างและสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

สมมติฐานการวิจัย 4: องค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ด้าน สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เสนอ มีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างและสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

สมมติฐานการวิจัย 5: องค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ด้าน ทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs ที่เสนอ มีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างและสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ ประกอบด้วย ความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายทางภาษีสำหรับการบริจาคการกุศลสาธารณะในมาตรา 65 ตรี (L1) ความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายทางภาษีสำหรับค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาในมาตรา 65 ตรี (L2) ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเงินเพิ่มสำหรับการเสียภาษีภาษีไม่ถูกต้อง (L3) ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเบี้ยปรับ สำหรับการเสียภาษีภาษีไม่ถูกต้อง (L4) และมีข้อยกเว้นในบทลงโทษกรณีมีเหตุอันควร ตามกฎหมายว่าด้วยการยกเว้นเบี้ยปรับ เงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดชอบทางอาญา เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร

ปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษี ประกอบด้วย มาตรการจูงใจให้ทำบัญชีชุดเดียว เพื่อการเข้าถึงสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ของธุรกิจ (M1) มีมาตรการส่งเสริมธุรกิจ โดยให้สิทธิหักรายจ่ายมากกว่าที่จ่ายจริง (M2) มาตรการส่งเสริมธุรกิจ โดยให้สิทธิคำนวณรายได้น้อยกว่าที่ได้รับจริง (M3) มาตรการให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถใช้สกุลเงินต่างประเทศในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล (M4) มาตรการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย (M5)

ปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษี (S1–S5) ประกอบด้วย การให้คำปรึกษา แนะนำ ของเจ้าหน้าที่สรรพากร ที่ช่วยแก้ไขปัญหาการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ (S1) การให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีในการสอบถามปัญหาเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยสามารถสอบถามผ่าน Call Center และ/หรือกับเจ้าหน้าที่สรรพากรที่ทำการสำนักงานสรรพากรพื้นที่ (S2) การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สรรพากรมีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ (S3) การให้บริการของเจ้าหน้าที่สรรพากรมีความสม่ำเสมอไม่เลือกปฏิบัติ (S4) ความรู้และความสามารถของเจ้าหน้าที่สรรพากรในการแนะนำ เพื่อให้การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการเป็นไปอย่างถูกต้องและประหยัด (S5)

ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (E1–E5) ประกอบด้วย ภาวะการแข่งขันทางธุรกิจของกิจการในปัจจุบัน (E1) ขนาดของธุรกิจที่ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี (E2) ความต้องการของคู่ค้า (E3) การมีบุคลากรที่มีความรู้และความเข้าใจด้านภาษีอากรบัญชีและการรายงานทางการเงิน (E4) การมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่สามารถอำนวยความสะดวกในการจัดทำเอกสารทางภาษี (E5)

ปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs (A1–A5) ประกอบด้วย ความสามารถเข้าถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ทั้งหมด (A1) การเสียภาษีมีกฎระเบียบและวิธีปฏิบัติง่ายต่อการดำเนินการ (A2) ความรู้สึกที่ดีต่อระบบการจัดเก็บภาษีของภาครัฐของผู้ประกอบการ (A3) ความรู้สึกที่ดีต่อการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สรรพากรของผู้ประกอบการ (A4) ความเห็นเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมีมากกว่าการความพยายามหลีกเลี่ยงกฎหมาย (A5)

วิธีการดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรเป้าหมาย แบ่งเป็น 3 กลุ่ม ได้แก่ 1) กลุ่มผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่อยู่ในทะเบียนรายชื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากรของกรมสรรพากรและยังสถานะเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 3,668 คน ผู้ทำบัญชีที่สังกัดสำนักงานบัญชีคุณภาพที่อยู่ในทะเบียนรายชื่อสำนักงานบัญชีคุณภาพของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าและสมาคมสำนักงานบัญชีไทย รวม 531 คน และเจ้าหน้าที่สรรพากรในส่วนงานตรวจสอบภาษีธุรกิจ รวม 4,459 คน รวมทั้งสิ้น 8,658 คน การใช้กลุ่มประชากรเป้าหมาย 3 กลุ่ม เพื่อให้ครอบคลุมบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับ SMEs ในด้านภาษีอากร ในที่นี้ถือว่า กลุ่มผู้ทำบัญชีและกลุ่มผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นกลุ่มที่อยู่ทางฝ่ายปฏิบัติ ส่วนกลุ่มเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเป็นฝ่ายผู้ตรวจสอบ ซึ่งจะมีมุมมองที่ให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของ SMEs เช่นเดียวกัน เพื่อให้ผลการวิจัยสามารถไม่เอนเอียงไปในกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง ด้วยขนาดของกลุ่มตัวอย่างคำนวณด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปจากกลุ่มประชากรเป้าหมายที่มีขอบเขตโดยกำหนดช่วงความเชื่อมั่น 95% เท่ากับ 368 คน และการคัดเลือกหน่วยตัวอย่างใช้วิธีเจาะจงคือ เฉพาะผู้ที่ยินยอมตอบแบบสอบถามในฐานะผู้เข้าร่วมวิจัยพบว่า แบบสอบถามที่ได้รับคืนมา 619 ชุด มาจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร 105 คน ผู้ทำบัญชี 209 คน และเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร 305 คน ดังนั้น การนำข้อมูลทั้งหมดเข้าสู่กระบวนการวิเคราะห์จะไม่ทำให้เกิดการลำเอียง และด้วยวิธีการวิเคราะห์จะมีการตรวจสอบความตรงของข้อมูลตามหลักการทางสถิติ ทั้งนี้แบบสอบถามความคิดเห็นที่ใช้ได้ผ่านความเห็นชอบจากคณะกรรมการพิจารณาจริยธรรมการวิจัยในคน (หนังสือรับรองที่ RSEC 69/2560)

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ใช้แบบสอบถามที่พัฒนาจากแนวคิดทางทฤษฎีพฤติกรรมผู้เสียภาษี และผลการวิจัยในอดีตเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเสียภาษีของ SMEs เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ประกอบด้วยข้อคำถาม 25 ข้อ แบ่งเป็น 5 ด้าน ได้แก่ ประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ (LF) มาตรการส่งเสริมทางภาษี (MF) ระบบการจัดเก็บภาษี (SF) สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (EF) ทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs (AF) ข้อคำถามทั้งหมดจะเป็นคำถามทางบวก ซึ่งวัดด้วยมาตราส่วนประมาณค่า (Likert's scale) 7 ระดับ เริ่มด้วย 7 = เห็นด้วยมากที่สุด 6 = เห็นด้วยมาก 5 = ค่อนข้างเห็นด้วย 4 = เห็นด้วยปานกลาง 3 = เห็นด้วยค่อนข้างน้อย 2 = เห็นด้วยน้อย และ 1 = เห็นด้วยน้อยที่สุด การหา

ความตรงเชิงประจักษ์ (Content validity) ใช้ผลการพิจารณาจากผู้ทรงคุณวุฒิในสมาคมผู้สอบบัญชีภาษีอากร สมาคมสำนักงานบัญชีคุณภาพ สมาคมสำนักงานบัญชีไทย และผู้ทรงคุณวุฒิจากกรมสรรพากร รวมทั้งผู้เชี่ยวชาญด้านสถิติ เพื่อตรวจสอบเนื้อหา โครงสร้าง ความชัดเจน และตรวจสอบความเชื่อถือได้ (Reliability test) โดยใช้การตรวจสอบมาตรวัดด้วยค่าสถิติ Cronbach's Alpha ผลการทดสอบจากกลุ่มทดลองจำนวน 30 คนได้เท่ากับ .875 และผลการทดสอบทั้งฉบับจากจำนวน 619 คนได้เท่ากับ .966

วิธีการเก็บข้อมูล

ได้รับความมือจากสมาคมนักวิชาชีพข้างต้นในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยมีจดหมายแสดงความยินยอมในการตอบคำถามแนบไปกับแบบสอบถามทุกฉบับ โดยแจกในงานประชุมสามัญประจำปี 2563 ของสมาคมฯ บางส่วนส่งไปทางไปรษณีย์ถึงกลุ่มตัวอย่างที่อยู่ต่างจังหวัดในเขตปริณทล อีกส่วนหนึ่งได้รับความอนุเคราะห์สรรพากรพื้นที่ในกรุงเทพมหานครและปริณทลรวม 50 สำนักงานพื้นที่ แบบสอบถามได้ส่งไปรวมทั้งหมด 1,500 ฉบับ ได้รับกลับคืน 712 ฉบับ มีความสมบูรณ์สามารถนำมาใช้ในการวิเคราะห์ได้ 619 ฉบับ

การวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์องค์ประกอบปัจจัยเชิงยืนยัน (CFA) เพื่อตรวจสอบโมเดลการวัดที่เสนอ (Purposed Measurement Model) ใช้วิธีการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง (SEM) โดยทำการทดสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลการวัดที่เสนอกับข้อมูลเชิงประจักษ์ด้วยค่าสถิติ CMIN/DF ค่า GFI ค่า AGFI ค่า RMR และค่า RMSEA เพื่อตรวจสอบและคัดเลือกตัวชี้วัดที่มีอำนาจในการอธิบายปัจจัย (ตัวแปรแฝง) ของตัวชี้วัด (ตัวแปรสังเกตได้) โดยค่าสถิติที่คำนวณได้เป็นไปตามเกณฑ์ดัชนีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ต่อไปนี้ ค่า CMIN/DF ≤ 3.00 (Mueller, 1996) ซึ่งคำนวณจากการหารค่าไควสแควร์ด้วยองศาอิสระ ดังนั้น ในการทดสอบความสอดคล้องจึงต้องการยอมรับสมมติฐานหลักที่แสดงให้เห็นว่า โมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ค่า GFI $\geq .90$ ค่า AGFI $\geq .90$ (Hair et.al, 2010) เป็นค่าที่ใช้วัดความสัมพันธ์ระหว่างค่าความแปรปรวนกับความแปรปรวนร่วมในเมทริกซ์ ซึ่งแสดงถึงความเป็นอิสระของตัวแปรแต่ละตัว นอกจากนี้ใช้ ค่า RMR และ RMSEA $< .05$ (Arbuckle, 2009) ซึ่งเป็นค่าเฉลี่ยของค่าความคลาดเคลื่อนที่ได้มาจากการเปรียบเทียบเมทริกซ์ค่าความแปรปรวนกับค่าความแปรปรวนร่วมของโมเดลที่เสนอ ดังนั้น หากค่าสถิติที่คำนวณได้มีค่าเป็นไปตามดัชนีความสอดคล้องที่กำหนด จะสามารถยืนยันได้ว่า องค์ประกอบปัจจัยทั้งหมดที่เสนอสามารถนำไปใช้ในการอธิบายปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs โดยตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวจะต้องมีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

ผลการวิเคราะห์

ผลการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้

ก่อนที่จะนำข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้ไปวิเคราะห์ความกลมกลืน จำเป็นต้องตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างของตัวแปรสังเกตได้ที่เป็นองค์ประกอบปัจจัยในแต่ละด้านว่า มีความสัมพันธ์ระหว่างกันหรือไม่ ผลการตรวจสอบในตารางที่ 1 แสดงให้เห็นว่า ตัวแปรสังเกตได้ ซึ่งเป็นองค์ประกอบปัจจัยด้านต่าง ๆ มีความสัมพันธ์กัน ทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ ประมวลรัษฎากร และการบังคับใช้ (L1–L5) ปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษี (M1–M5) ปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษี (S1–S5) ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (E1–E5) และปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs (A1–A5) โดยต่างมีความสัมพันธ์ทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ซึ่งเป็นระดับนัยสำคัญสูงมาก โดยมีขนาดความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยอยู่ระหว่าง .47–.65 .23–.58 .28–.85 .27–.71 และ .39–.75 ตามลำดับ เมื่อประกอบกับ Bartlett's Test of Sphericity พบว่ามี Chi-Square = 10632.3 df = 300 Sig = .000 แสดงว่า เมทริกซ์สหสัมพันธ์มีลักษณะของเมทริกซ์เอกลักษณ์ (Identity Matrix) ซึ่งสอดคล้องกับผลการทดสอบ Kaiser-Meyer-Olkin (KMO = .92) ที่มีค่าใกล้ 1 มาก จึงยืนยันได้ว่า ตัวแปรสังเกตได้ทั้งหมดที่นำเสนอเป็นองค์ประกอบปัจจัยแต่ละด้าน มีความเหมาะสมในการนำไปตรวจสอบความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ตารางที่ 1 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สันของตัวแปรสังเกตได้

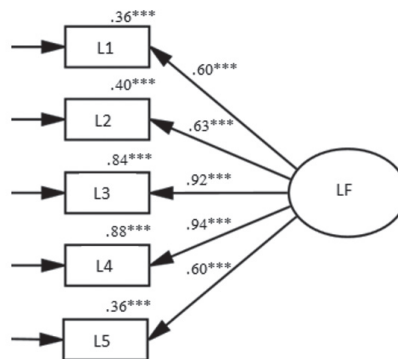
	L1	L2	L3	L4	L3	M1	M2	M3	M4	M5	S1	S2	S3	S4	S5	E1	E2	E3	E4	E5	A1	A2	A3	A4	A5
L1	1.000																								
L2	.75***	1.000																							
L3	.55***	.58***	1.000																						
L4	.56***	.58***	.85***	1.000																					
L5	.47***	.52***	.54***	.56***	1.000																				
M1	.39***	.42***	.37***	.41***	.52***	1.000																			
M2	.26***	.26***	.24***	.22***	.34***	.48***	1.000																		
M3	.18***	.20***	.15***	.13***	.23***	.20***	.52***	1.000																	
M4	.22***	.26***	.30***	.24***	.29***	.25***	.41***	.48***	1.000																
M5	.36***	.36***	.31***	.32***	.46***	.38***	.51***	.52***	.58***	1.000															
S1	.42***	.47***	.46***	.46***	.39***	.39***	.25***	.13***	.21***	.33***	1.000														
S2	.41***	.44***	.47***	.47***	.36***	.32***	.19***	.08***	.21***	.28***	.79***	1.000													
S3	.46***	.49***	.49***	.48***	.39***	.32***	.19***	.11***	.24***	.33***	.71***	.73***	1.000												
S4	.43***	.47***	.45***	.46***	.35***	.29***	.16***	.08***	.18***	.28***	.70***	.68***	.85***	1.000											
S5	.45***	.46***	.44***	.45***	.38***	.30***	.24***	.19***	.21***	.35***	.68***	.66***	.72***	.73***	1.000										
E1	.34***	.34***	.34***	.35***	.37***	.32***	.27***	.24***	.28***	.31***	.36***	.34***	.30***	.26***	.34***	1.000									
E2	.29***	.32***	.35***	.32***	.31***	.29***	.26***	.21***	.28***	.29***	.34***	.32***	.31***	.26***	.35***	.66***	1.000								
E3	.30***	.25***	.31***	.28***	.32***	.27***	.26***	.19***	.26***	.29***	.24***	.25***	.22***	.17***	.27***	.58***	.61***	1.000							
E4	.33***	.35***	.34***	.34***	.39***	.40***	.27***	.14***	.21***	.31***	.37***	.29***	.33***	.26***	.32***	.47***	.48***	.53***	1.000						
E5	.28***	.33***	.27***	.27***	.31***	.34***	.21***	.09***	.18***	.27***	.36***	.31***	.35***	.29***	.32***	.46***	.45***	.46***	.71***	1.000					
A1	.27***	.29***	.32***	.28***	.33***	.28***	.29***	.21***	.31***	.27***	.33***	.31***	.33***	.29***	.29***	.47***	.51***	.45***	.43***	.49***	1.000				
A2	.32***	.31***	.32***	.29***	.30***	.31***	.26***	.17***	.24***	.27***	.39***	.36***	.38***	.32***	.32***	.46***	.45***	.39***	.44***	.47***	.75***	1.000			
A3	.28***	.32***	.32***	.27***	.31***	.28***	.27***	.13***	.27***	.26***	.35***	.33***	.34***	.28***	.27***	.39***	.41***	.38***	.42***	.46***	.71***	.73***	1.000		
A4	.24***	.26***	.29***	.26***	.28***	.22***	.23***	.17***	.29***	.28***	.36***	.35***	.33***	.28***	.31***	.41***	.43***	.40***	.39***	.43***	.68***	.68***	.76***	1.000	
A5	.28***	.29***	.28***	.24***	.34***	.24***	.31***	.21***	.27***	.31***	.39***	.31***	.37***	.34***	.34***	.38***	.40***	.41***	.40***	.39***	.62***	.64***	.68***	.64***	1.000

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. = .92 Bartlett's Test of Sphericity Approx. Chi-Square = 10632.3 df = 300 Sig = .000

ผลการวิเคราะห์ความตรงเชิงโครงสร้างของโมเดลการวัด (Construct Validity)

การตรวจสอบความเหมาะสมและถูกต้องของโมเดลการวัดองค์ประกอบปัจจัย เป็นการพิจารณาความตรงเชิงโครงสร้าง ด้วยใช้ค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Loading factor, λ) และค่าความแปรปรวนร่วมของตัวแปรสังเกตได้ (R^2) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 โดยเปรียบเทียบค่าสถิติที่ใช้ในการตรวจสอบความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ที่คำนวณได้กับดัชนีชี้วัดความสอดคล้องตามที่กล่าวไว้ในทฤษฎีการวิเคราะห์ข้อมูล ผลที่ได้จะยืนยันว่า ตัวแปรสังเกตได้เป็นตัวชี้วัดปัจจัยได้อย่างถูกต้อง ผลการวิเคราะห์เป็นดังต่อไปนี้

1) ปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ที่เสนอประกอบตัวแปรสังเกตได้ทั้ง 5 ตัวแปร (L1–L5) มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ด้วยค่าสถิติต่อไปนี้ ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ CMIN/DF เท่ากับ .698 ค่า GFI เท่ากับ 0.99 ค่า AGFI เท่ากับ 0.993 ค่า RMR เท่ากับ 0.05 และค่า RMSEA เท่ากับ 0.000 และเมื่อพิจารณาจากค่าน้ำหนักตัวแปรและความแปรปรวนร่วมที่แสดงในภาพที่ 2 หรือตารางที่ 2 จะเห็นว่า ความเหมาะสมของการกำหนดบทย่อยไม่ว่าจะเป็นเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มจะเป็นตัวแปรที่อธิบายปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้มากที่สุดชัดเจนที่สุด เนื่องจากมีค่าน้ำหนักและความแปรปรวนร่วมสูงที่สุด ซึ่งความสัมพันธ์ภายในระหว่างตัวแปรกับองค์ประกอบปัจจัยมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01



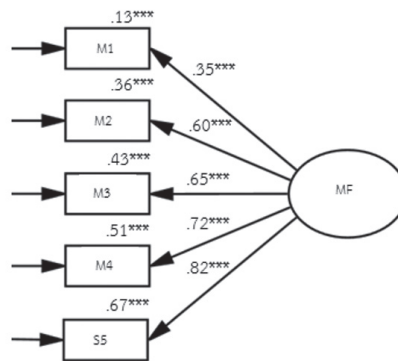
CMIN/DF = .698, P-Value = 0.498, CFI = 1.00, GFI = 0.99, AGFI = 0.993, RMSEA = 0.000

ภาพที่ 2 โมเดลองค์ประกอบประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้

ตารางที่ 2 น้ำหนักปัจจัยต่อตัวแปรแฝงด้านประมวลผลราชการและการบังคับใช้

ตัวแปรแฝง	ตัวแปรสังเกตได้	λ	R^2
ด้านประมวล ราชการและ การบังคับใช้ (LF)	L1 ความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายทางภาษีสำหรับการบริการการกุศล สาธารณะในมาตรา 65 ตี	.60	.36
	L2 ความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายทางภาษีสำหรับค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคา ในมาตรา 65 ตี	.63	.40
	L3 ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเงินเพิ่ม สำหรับการเสียภาษีภาษี ไม่ถูกต้อง	.92	.84
	L4 ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเบี้ยปรับ สำหรับการเสียภาษีภาษี ไม่ถูกต้อง	.94	.88
	L5 การมีข้อยกเว้นในบทลงโทษกรณีมีเหตุอันควรตามกฎหมายว่าด้วยการยกเว้น เบี้ยปรับเงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดชอบทางอาญา เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติ ตามประมวลผลราชการ	.60	.36

2) ปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษีที่เสนอ ประกอบด้วยตัวแปรสังเกตได้ทั้ง 5 ตัวแปร (MF1– MF5) มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ด้วยค่าสถิติที่เป็นไปตามเกณฑ์ CMIN/DF เท่ากับ 2.03 ค่า GFI เท่ากับ 0.99 ค่า AGFI เท่ากับ 0.98 ค่า RMR เท่ากับ 0.19 และค่า RMSEA เท่ากับ 0.040 จากค่าน้ำหนักตัวแปรและค่าความแปรปรวนร่วมแสดงในภาพที่ 3 และตารางที่ 3 พบว่า การมีมาตรการจูงใจให้ทำบัญชีชุดเดียว เพื่อการเข้าถึงสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ของธุรกิจ จะเป็นตัวแปรที่อธิบายปัจจัยด้านนี้ได้น้อยมากเมื่อเปรียบเทียบกับองค์ประกอบปัจจัยที่เหลือ สำหรับมาตรการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย จะเป็นตัวแปรที่มีน้ำหนักในการอธิบายปัจจัยด้านนี้สูงมาก อย่างไรก็ตามความสัมพันธ์ภายในของตัวแปรเหล่านี้มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ.01



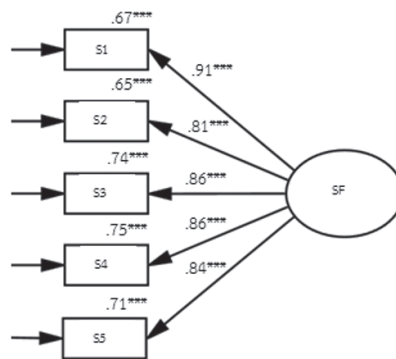
CMIN/DF = 2.03, GFI = 0.997, AGFI = 0.981, RMSEA = 0.040, RMR = 0.019

ภาพที่ 3 โมเดลองค์ประกอบมาตรการส่งเสริมทางภาษี

ตารางที่ 3 นำหนักปัจจัยและค่าความแปรปรวนร่วมตัวแปรแฝงด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตัวแปรแฝง	ตัวแปรสังเกตได้	λ	R^2
ด้านมาตรการ ส่งเสริมทางภาษี เงินได้นิติบุคคล (MF)	M1 การมีมาตรการจูงใจให้ทำบัญชีชุดเดียว เพื่อการเข้าถึงสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ของธุรกิจ	.35	.13
	M2 การมีมาตรการส่งเสริมธุรกิจ โดยให้สิทธิหักรายจ่ายมากกว่าที่จ่ายจริง	.60	.36
	M3 การมีมาตรการส่งเสริมธุรกิจ โดยให้สิทธิคำนวณรายได้ไม่น้อยกว่าที่ได้รับจริง	.65	.43
	M4 การมีมาตรการให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถใช้สกุลเงินต่างประเทศ ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล	.72	.51
	M5 การมีมาตรการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการ อุตสาหกรรมเป้าหมาย	.82	.67

3) ปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษีที่เสนอ ประกอบด้วยตัวแปรสังเกตได้ทั้ง 5 ตัวแปร (S1–S5) มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ด้วยค่าสถิติที่ได้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนด CMIN/DF เท่ากับ 1.17 ค่า GFI เท่ากับ 0.998 ค่า AGFI เท่ากับ 0.989 ค่า RMR เท่ากับ 0.027 และค่า RMSEA เท่ากับ 0.017 จากค่าน้ำหนักองค์ประกอบและค่าความแปรปรวนร่วมที่แสดงในภาพที่ 4 และตารางที่ 4 จะเห็นว่า น้ำหนักของตัวแปรเหล่านี้มีค่าสูงมากและมีความสัมพันธ์กันสูงมาก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 จึงชี้ให้เห็นว่า ตัวแปรทั้ง 5 ตัวแปรที่เสนอสามารถอธิบายปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษีได้ดีมาก กล่าวได้ว่า การให้คำปรึกษา แนะนำ ของเจ้าหน้าที่สรรพากร ที่ช่วยแก้ไขปัญหาการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ และการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่สรรพากรมีน้ำหนักในการอธิบายปัจจัยสูงมาก



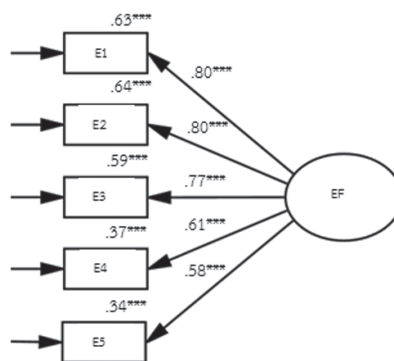
CMIN/DF = 1.17, GFI = 0.998, AGFI = 0.989, MSEA = 0.017, RMR = 0.027

ภาพที่ 4 โมเดลองค์ประกอบระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตารางที่ 4 น้ำหนักปัจจัยและค่าความแปรปรวนร่วมตัวแปรแฝงด้านระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตัวแปรแฝง	ตัวแปรสังเกตได้	λ	R^2
ด้านระบบ การจัดเก็บภาษี เงินได้นิติบุคคล (SF)	S1 การให้คำปรึกษา แนะนำ ของเจ้าหน้าที่สรรพากร ที่ช่วยแก้ไขปัญหาการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ	.91	.67
	S2 การให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีในการสอบถามปัญหาเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยสามารถสอบถามผ่าน Call Center และ/หรือกับเจ้าหน้าที่สรรพากรที่ทำการสำนักงานสรรพากรพื้นที่	.81	.65
	S3 การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สรรพากรมีความโปร่งใส ตรวจสอบได้	.86	.74
	S4 การให้บริการของเจ้าหน้าที่สรรพากร มีความสม่ำเสมอปฏิบัติกับทุกคนเหมือนกัน ไม่เลือกปฏิบัติ	.86	.75
	S5 ความรู้และความสามารถของเจ้าหน้าที่สรรพากรในการแนะนำ เพื่อให้การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการเป็นไปอย่างถูกต้องและประหยัด	.84	.71

4) ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เสนอประกอบตัวแปรสังเกตได้ทั้ง 5 ตัวแปร (E1-E5) มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ด้วยค่าสถิติที่ได้เป็นไปตามเกณฑ์ CMIN/DF เท่ากับ 1.752 ค่า GFI เท่ากับ 0.994 ค่า AGFI เท่ากับ 0.983 ค่า RMR เท่ากับ 0.031 และค่า RMSEA เท่ากับ 0.035 จากค่าน้ำหนักตัวแปรและค่าความแปรปรวนร่วมดังภาพที่ 5 และตารางที่ 5 จะเห็นได้ว่า องค์ประกอบปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมมีความสัมพันธ์ภายในน้อยกว่าองค์ประกอบปัจจัยในด้านต่าง ๆ ที่กล่าวมาข้างต้น อย่างไรก็ตามค่าน้ำหนักของตัวแปรยังคงแสดงให้เห็นว่า ภาวการณ์แข่งขันทางธุรกิจและขนาดของธุรกิจที่ทำให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เป็นตัวแปรที่อธิบายปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมได้ดีที่สุดเมื่อเปรียบเทียบกับตัวแปรที่เหลือ



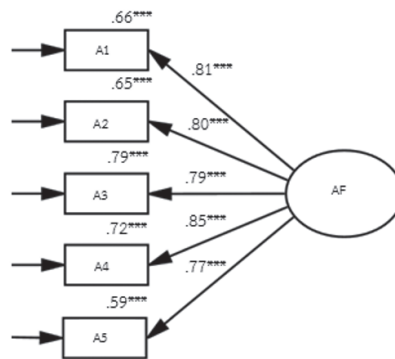
CMIN/DF = 1.752, GFI = 0.994, AGFI = 0.983, RMR = 0.031, RMSEA = 0.035

ภาพที่ 5 โมเดลองค์ประกอบสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ

ตารางที่ 5 น้ำหนักปัจจัยตัวแปรแฝงและค่าความแปรปรวนร่วมตัวแปรแฝงด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ

ตัวแปรแฝง	ตัวแปรสังเกตได้	λ	R^2
ด้าน สภาพแวดล้อม ทางธุรกิจ (EF)	E1 ภาวการณ์แข่งขันทางธุรกิจของกิจการในปัจจุบัน	.80	.63
	E2 ขนาดของธุรกิจที่ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี	.80	.64
	E3 ความต้องการของคู่ค้า	.77	.59
	E4 การมีบุคลากรที่มีความรู้และความเข้าใจด้านภาษีอากร บัญชีและการรายงานทางการเงิน	.61	.37
	E5 การมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่สามารถอำนวยความสะดวกในการจัดทำเอกสารทางภาษี	.58	.34

5) ปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs ที่เสนอ ประกอบด้วยตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัวแปร มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ด้วยค่าสถิติที่ได้เป็นไปตามเกณฑ์ CMIN/DF เท่ากับ 1.17 ค่า GFI เท่ากับ 0.998 ค่า AGFI เท่ากับค่า RMR เท่ากับ 0.027 และค่า RMSEA เท่ากับ 0.017 ค่าน้ำหนักองค์ประกอบและค่าความแปรปรวนร่วม ที่แสดงในภาพที่ 6 และตารางที่ 6 ชี้ให้เห็นว่า ตัวแปรที่เป็นองค์ประกอบปัจจัยด้านนี้มีค่าน้ำหนักสูงมากและใกล้เคียงกัน จึงใช้อธิบายปัจจัยด้านนี้ได้ดี โดยความรู้สึที่ดีต่อการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สรรพากรของผู้ประกอบการ จะมีผลต่อทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs มากที่สุดรวมทั้งความสามารถเข้าถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ทั้งหมดด้วย



CMIN/DF = 1.015, GFI = 0.997 AGFI = 0.990, RMR = 0.027, RMSEA = 0.005

ภาพที่ 6 โมเดลองค์ประกอบทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs

ตารางที่ 6 น้ำหนักปัจจัยตัวแปรแฝงและค่าความแปรปรวนร่วมตัวแปรแฝงด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs

ตัวแปรแฝง	ตัวแปรสังเกตได้	λ	R^2
ด้านทัศนคติ ผู้เสียภาษีของ SMEs (AF)	A1 ความสามารถเข้าถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ทั้งหมด	.81	.66
	A2 การเสียภาษีมักถูกระเบียบและวิธีปฏิบัติง่ายต่อการดำเนินการ	.80	.65
	A3 ความรู้สึกที่ดีต่อระบบการจัดเก็บภาษีของภาครัฐของผู้ประกอบการ	.79	.79
	A4 ความรู้สึกที่ดีต่อการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สรรพากรของผู้ประกอบการ	.85	.72
	A5 ความเห็นเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมีมากกว่า การความพยายามหลีกเลี่ยงกฎหมาย	.77	.59

ผลการวิเคราะห์ความตรงและความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของโมเดลการวัดปัจจัยโดยรวม

ขั้นตอนการวิเคราะห์นี้มีเพื่อตรวจสอบความตรงและความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของโมเดลการวัดปัจจัยเชิงสาเหตุของการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ที่รวมเอาองค์ประกอบปัจจัยทุกด้านไว้ด้วยกันเป็นโมเดลการวัดปัจจัยโดยรวม ซึ่งจากค่าสถิติที่ได้ $CMIN/DF = 1.92$, $GFI = 0.947$, $AGFI = 0.923$, $RMR = 0.077$ และ $RMSEA = 0.039$ แสดงว่า โมเดลการวัดที่เสนอมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (ดูภาพที่ 7) โดยมีค่าน้ำหนักองค์ประกอบปัจจัยที่ปรับมาตรฐาน และค่าความแปรปรวนร่วมระหว่างของปัจจัยทั้ง 5 ด้านกับตัวชี้วัด แสดงไว้ในตารางที่ 7

ตารางที่ 7 ผลการตรวจสอบความตรงของโมเดลการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs

	ตัวแปร	λ	R^2	SE	CR	P
LF → L1	ความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายทางภาษีสำหรับการบริจาคการกุศลสาธารณะในมาตรา 65 ตรี	.63	.39	.07	13.82	***
LF → L2	ความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายทางภาษีสำหรับค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาในมาตรา 65 ตรี	.65	.43	.03	15.11	***
LF → L3	ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเงินเพิ่มสำหรับการเสียภาษีภาษีไม่ถูกต้อง	.93	.86	.92	17.75	***
LF → L4	ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเบี้ยปรับสำหรับการเสียภาษีภาษีไม่ถูกต้อง	.91	.83	.88	17.96	***
LF → L5	การมีข้อยกเว้นในบทลงโทษกรณีมีเหตุอันควรตามกฎหมายว่าด้วยการยกเว้นเบี้ยปรับเงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดชอบทางอาญา เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร	.65	.42	—	—	***
MF → M1	การมีมาตรการจูงใจให้ทำบัญชีชุดเดียว เพื่อการเข้าถึงสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ของธุรกิจ	.81	.66	.09	10.38	***
MF → M2	การมีมาตรการส่งเสริมธุรกิจ โดยให้สิทธิหักรายจ่ายมากกว่าที่จ่ายจริง	.60	.43	.06	12.89	***
MF → M3	การมีมาตรการส่งเสริมธุรกิจ โดยให้สิทธิคำนวณรายได้น้อยกว่าที่ได้รับจริง	.40	.16	.08	6.61	***
MF → M4	การมีมาตรการให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถใช้สกุลเงินต่างประเทศในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล	.69	.48	.07	14.36	***

ตารางที่ 7 ผลการตรวจสอบความตรงของโมเดลการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs (ต่อ)

	ตัวแปร	λ	R^2	SE	CR	P
MF → M5	การมีมาตรการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญา จ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็น ลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการ อุตสาหกรรมเป้าหมาย	.83	.70	—	—	***
SF → S1	การให้คำปรึกษา แนะนำ ของเจ้าหน้าที่สรรพากร ที่ช่วยแก้ไข ปัญหาการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ	.82	.68	.04	23.77	***
SF → S2	การให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีในการสอบถามปัญหาเกี่ยวกับ ภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยสามารถสอบถามผ่าน Call Center และ/หรือกับเจ้าหน้าที่สรรพากรที่ทำการสำนักงานสรรพากรพื้นที่	.81	.65	.05	23.32	***
SF → S3	การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สรรพากรมีความโปร่งใส ตรวจสอบได้	.91	.82	.05	25.57	***
SF → S4	การให้บริการของเจ้าหน้าที่สรรพากร มีความสม่ำเสมอ ปฏิบัติกับทุกคนเหมือนกันไม่เลือกปฏิบัติ	.85	.73	.05	25.19	***
SF → S5	ความรู้และความสามารถของเจ้าหน้าที่สรรพากรในการแนะนำ เพื่อให้การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการเป็นไปอย่างถูกต้อง และประหยัด	.85	.72	—	—	***
EF → E1	ภาวะการณ์แข่งขันทางธุรกิจของกิจการในปัจจุบัน	.69	.47	.08	13.41	***
EF → E2	ขนาดของธุรกิจที่ทำให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบ ในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี	.69	.47	.09	13.42	***
EF → E3	ความต้องการของคู่ค้า	.69	.48	.09	13.59	***
EF → E4	การมีบุคลากรที่มีความรู้และความเข้าใจด้านภาษีอากร บัญชีและการรายงานทางการเงิน	.72	.52	.06	20.13	***
EF → E5	การมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่สามารถอำนวยความสะดวก ในการจัดทำเอกสารทางภาษี	.68	.47	—	—	***
AF → A1	ความสามารถเข้าถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ทั้งหมด	.81	.66	.05	21.27	***
AF → A2	การเสียภาษีมักกระเปียบและวิธีปฏิบัติต่อการดำเนินการ	.83	.69	.05	22.04	***
AF → A3	ความรู้สึกที่ดีต่อระบบการจัดเก็บภาษีของภาครัฐ	.88	.78	.05	23.81	***
AF → A4	ความรู้สึกที่ดีต่อการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สรรพากร	.84	.71	.05	22.59	***

ตารางที่ 7 ผลการตรวจสอบความตรงของโมเดลการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs (ต่อ)

	ตัวแปร	λ	R ²	SE	CR	P
AF → A5	ความเห็นเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการปฏิบัติตามกฎหมาย ภาษีมีมากกว่าความพยายามหลีกเลี่ยงกฎหมาย	.77	.59	—	—	***

$\chi^2 = 428.23$, $df = 223$, P-Value = .000, CMIN/df = 1.92, AGFI = .923, GFI = .949, CFI = .984, RMSEA = .039, RMR = .077

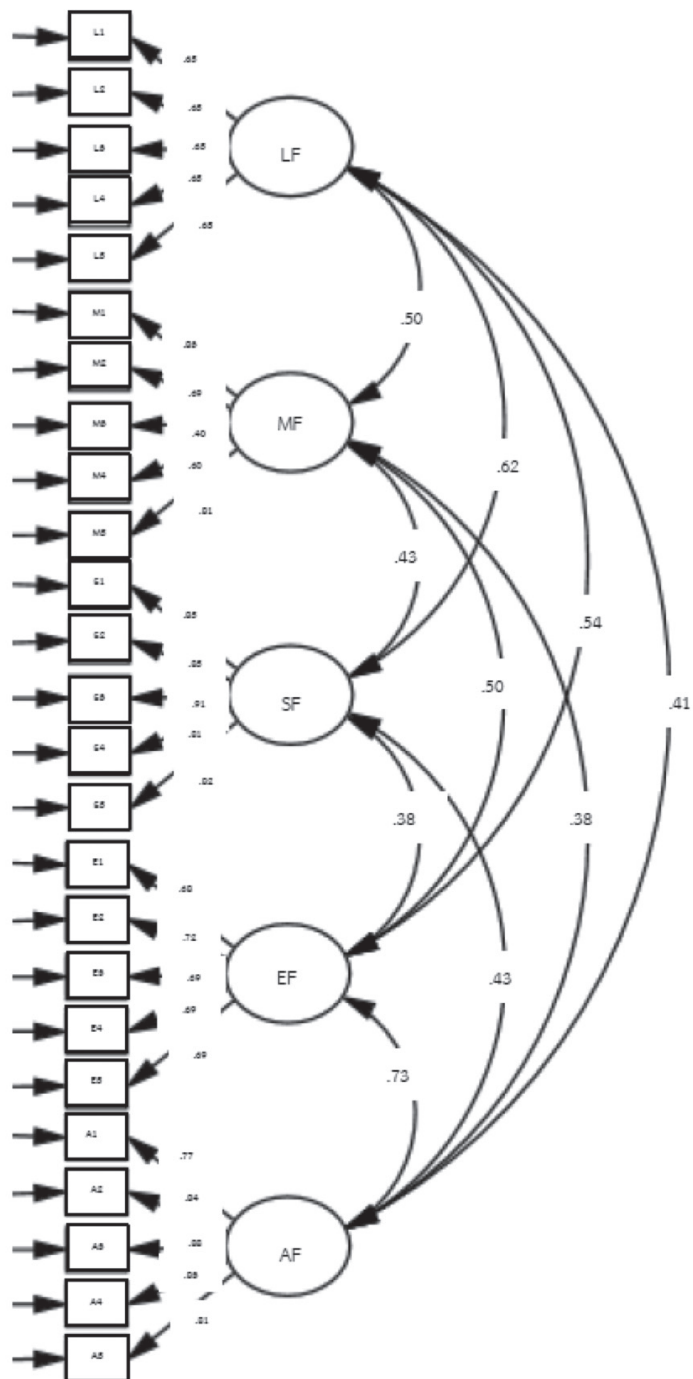
ผลการตรวจสอบความตรงของของโมเดลการวัดการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs จากตารางที่ 7 ด้วยค่าน้ำหนักตัวชี้วัดมาตรฐาน (λ) และความแปรปรวนร่วมในด้านต่าง ๆ แสดงให้เห็นถึงความสำคัญและความสามารถของตัวชี้วัดในการอธิบายปัจจัยที่มีผลต่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ด้านต่าง ๆ ซึ่งพบว่าในด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ความเหมาะสมของการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเงินเพิ่ม และการกำหนดบทลงโทษว่าด้วยเบี้ยปรับ สำหรับการเสียภาษีภาษีไม่ถูกต้อง เป็นตัวชี้วัดปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุดด้วยค่าน้ำหนักมาตรฐานเท่ากับ .93 และ .91 ตามลำดับ มีความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .86 และ .83 นอกนั้นจะมีค่าน้ำหนักมาตรฐานใกล้เคียงกัน ระหว่าง .93–.95 และความแปรปรวนร่วมอยู่ระหว่าง .39–.42 ในด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคลพบว่า มาตรการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย และมาตรการจูงใจให้ทำบัญชีชุดเดียว เพื่อการเข้าถึงสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ของธุรกิจ เป็นตัวชี้วัดปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุดด้วยค่าน้ำหนักมาตรฐานเท่ากับ .83 และ .81 ตามลำดับ มีความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .70 และ .66 นอกนั้นจะมีค่าน้ำหนักมาตรฐานใกล้เคียงกัน ระหว่าง .40–.69 และความแปรปรวนร่วมอยู่ระหว่าง .16–.48 ในด้านระบบการจัดเก็บภาษีพบว่า การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สรรพากรมีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ การให้บริการของเจ้าหน้าที่สรรพากร มีความสม่ำเสมอปฏิบัติกับทุกคนเหมือนกันไม่เลือกปฏิบัติ และความรู้และความสามารถของเจ้าหน้าที่สรรพากรในการแนะนำ เพื่อให้การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการเป็นไปอย่างถูกต้องและประหยัด การให้คำปรึกษา แนะนำ ของเจ้าหน้าที่สรรพากร ที่ช่วยแก้ไขปัญหการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ และการให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีในการสอบถามปัญหาเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยสามารถสอบถามผ่าน Call Center และหรือกับเจ้าหน้าที่สรรพากรที่ทำการสำนักงานสรรพากรพื้นที่ เป็นตัวชี้วัดปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุดเมื่อเทียบกับตัวชี้วัดในปัจจัยทั้งสองด้านที่กล่าวมาก่อนหน้า ด้วยค่าน้ำหนักมาตรฐานเท่ากับ .91 .85 .85 .82 และ .81 ตามลำดับ มีความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .82 .73 .72 .68 และ .65 ตามลำดับ ในด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจพบว่า การมีบุคลากรที่มีความรู้และความเข้าใจด้านภาษีอากร บัญชีและการรายงานทางการเงินเป็นตัวชี้วัดปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุด ด้วยค่าน้ำหนักมาตรฐานเท่ากับ .72 มีความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .52 ตัวชี้วัดที่เหลือจะมีความสำคัญใกล้เคียงกันมาก โดยมีค่าน้ำหนักมาตรฐาน .68–.69 ความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .47–.48 สำหรับปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs พบว่า ความรู้สึกที่ดีต่อระบบการจัดเก็บภาษีของภาครัฐ การปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สรรพากรของผู้ประกอบการ การเสียภาษีมักกระเปียบและวิธีปฏิบัติง่ายต่อการดำเนินการ และความสามารถเข้าถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ทั้งหมด เป็นตัวชี้วัดปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุดเรียงลำดับด้วยค่าน้ำหนักมาตรฐานเท่ากับ .88 .84 .83 และ .81

ตามลำดับ มีความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .78 .71 .69 และ .66 ตามลำดับ ความเห็นเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมามากกว่าการความพยายามหลีกเลี่ยงกฎหมาย มีความสำคัญที่น้อยกว่าตัวชี้วัดที่กล่าวมาแล้ว โดยมีค่าน้ำหนักมาตรฐานเท่ากับ .77 ตามลำดับ มีความแปรปรวนร่วมเท่ากับ .59

ในขณะที่เดียวกันองค์ประกอบปัจจัยด้านต่าง ๆ มีความสัมพันธ์ระหว่างกัน ซึ่งเป็นความสัมพันธ์ภายนอก ตามที่แสดงในตารางที่ 8 จะเห็นว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ในด้านต่าง ๆ มีความสัมพันธ์ภายนอกระหว่างกัน ซึ่งเป็นการยืนยันในการนำไปใช้ในการอธิบายพฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs ซึ่งพบว่า ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีความสัมพันธ์กับปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs มากที่สุด มีค่าความสัมพันธ์ (R) เท่ากับ .73 และเรียงลำดับความสัมพันธ์ในระดับรองลงมาได้ดังนี้ ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้กับปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษี (R = 62) ปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้กับปัจจัยด้าน สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (R = .54) ปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษีกับปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (R = .52) ปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรกับมาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคล และปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคลกับปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ มีค่าความสัมพันธ์เท่ากัน (R = .50) ปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษีกับปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs (R = .46) ปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคลกับปัจจัยด้านระบบการจัดเก็บภาษี (R = .43) ปัจจัยด้านประมวลรัษฎากรกับปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs (R = .41) และอันดับสุดท้ายที่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันน้อยที่สุดคือ ปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษีเงินได้นิติบุคคลกับปัจจัยด้านทัศนคติผู้เสียภาษีของ SMEs (R = .38) สำหรับค่าสถิติ SE CR และ P-Value ในตารางที่ 7 และ 8 เป็นค่าสถิติที่แสดงถึงความคลาดเคลื่อนในการประมาณค่าน้ำหนักตัวชี้วัดที่เป็นค่ามาตรฐานและค่ามาตรฐาน (Z) ที่ใช้ในการทดสอบความมีนัยสำคัญของตัวชี้วัดองค์ประกอบปัจจัย (CR) โดยค่า P-Value ชี้ให้เห็นว่า น้ำหนักความสำคัญขององค์ประกอบปัจจัย ความสัมพันธ์ระหว่างตัวชี้วัดภายในองค์ประกอบปัจจัย และความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยภายนอกมีนัยสำคัญทางสถิติอยู่ที่ระดับ .01

ตารางที่ 8 โมเดลองค์ประกอบปัจจัยการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs

ปัจจัย	R	SE	CR	P-Value
LF ↔ AF	.41	.034	7.714	***
LF ↔ EF	.54	.032	8.460	***
LF ↔ SF	.62	.048	10.241	***
LF ↔ MF	.50	.043	8.248	***
MF ↔ SF	.43	.051	8.756	***
MF ↔ EF	.50	.038	8.533	***
MF ↔ AF	.38	.040	7.882	***
SF ↔ EF	.52	.043	8.894	***
SF ↔ AF	.46	.048	9.003	***
EF ↔ AF	.73	.041	10.528	***



CMIN/DF = 1.92, GFI = 0.947 AGFI = 0.923, RMR = 0.077, RMSEA = 0.039

ภาพที่ 7 โมเดลองค์ประกอบปัจจัยการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs

การอภิปรายผล

ผลการวิจัยสรุปได้ว่า องค์ประกอบปัจจัยทั้ง 5 ด้านที่เสนอสามารถยืนยันได้ว่า เป็นองค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุ การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลของ SMEs โดยมีค่าน้ำหนักที่แสดงถึงความสัมพันธ์และผลกระทบของตัวชี้วัด ต่อปัจจัยเชิงสาเหตุในด้านต่าง ๆ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับนัยสำคัญ .01 จากผลการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยันให้ ผลลัพธ์เชิงประจักษ์ที่แสดงถึงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างระหว่างปัจจัยด้านต่าง ๆ ทั้ง 5 ด้าน รวม 25 ตัวชี้วัด เป็นไปตาม แนวคิดทางทฤษฎีพฤติกรรมผู้เสียภาษี (Sorg, 1983) โดยมีหลักฐานเชิงประจักษ์ที่แสดงให้เห็นว่า ปัจจัยทางด้าน เศรษฐศาสตร์ (Casey & Scholz, 1991) ซึ่งในที่นี้หมายถึง ประมวลรัษฎากรและการบังคับใช้ มาตรการส่งเสริมทาง ภาษี และระบบการจัดเก็บภาษี ที่สะท้อนถึงการเปรียบเทียบต้นทุนและประโยชน์จากการเสียภาษีที่เป็นไปหรือไม่เป็นไป ตามกฎหมาย มีผลต่อการวัดปัจจัยเชิงสาเหตุการปฏิบัติตามได้เป็นอย่างดี ด้วยค่าน้ำหนักตัวชี้วัดที่ส่วนใหญ่สูงมากกว่า .80 และค่าความแปรปรวนร่วมที่แสดงถึงความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ สำหรับปัจจัยด้านสังคมวิทยา ซึ่งรวมเอา ประเด็นบรรทัดฐานทางสังคมที่ผู้เสียจะมีการเปรียบเทียบการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของคู่ค้ากับตนเอง สภาพแวดล้อม ทางธุรกิจที่ส่งผลต่อความสามารถในการเสียภาษี (McKerchar, M. A., & Evans, C., 2009) และทัศนคติผู้เสียภาษี (Bello, K. B., & Danjuma, I., 2014) เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี สอดคล้องกับผลการวิจัยในอดีตที่กล่าวว่า ผู้เสียภาษีจะเป็นผู้ที่มีความรับผิดชอบ มีคุณธรรมจริยธรรม และมีความเต็มใจที่จะชำระภาษี ต่อเมื่อ 1) ได้รับการจูงใจ ที่เหมาะสม 2) มีความเข้าใจเกี่ยวกับภาระภาษีอย่างถูกต้อง และ 3) ได้รับการอำนวยความสะดวกในการเสียภาษี (Mikesell, J., & Birskyte, L., 2007) และตรงกับข้อสรุปจากที่ประชุม คณะกรรมการองค์การความร่วมมือทางเศรษฐกิจ และการพัฒนา (The Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)) ในปี 2010 นอกจากนี้ผลการวิจัยในอดีตชี้ให้เห็นปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและพฤติกรรมของผู้เสียภาษี ได้แก่ การป้องปราม (Deterrence) ซึ่งเป็นประเด็นด้านสังคมวิทยา การเปลี่ยนแปลงนโยบายการคลัง (Fiscal Change) วิธีปฏิบัติในระบบภาษีที่เปรียบเทียบได้ (Comparative Treatment) ความชอบธรรมทางการเมือง (Political Legitimacy) และความไว้วางใจในรัฐบาล (Trust in Government) (Bello, K. B., & Danjuma, I., 2014) ปัจจัย ส่วนบุคคล (Personal Factors) ได้แก่ ทัศนคติต่อการเสียภาษี เป็นปัจจัยจูงใจในการตัดสินใจปฏิบัติตามกฎหมาย และ ปัจจัยทางสังคม (Social Factors) ได้แก่ ปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้เสียภาษีหรือคู่ค้าที่เป็นแรงจูงใจในการปฏิบัติตามกฎหมาย (McKerchar, M. A., & Evans, C., 2009) ในบริบทของประเทศไทยผลงานวิจัยนี้ยังสอดคล้องกับข้อค้นพบในการวิจัย ของ Siriudomset, S. (2018) Akkatimagul, R. (2015) และ Uthong. P. (2014) เกี่ยวกับปัจจัยด้านกฎหมายภาษีอากร ปัจจัยด้านมาตรการส่งเสริมทางภาษี และปัจจัยด้านความรู้ความเข้าใจด้านภาษีอากรของผู้ทำบัญชี

ข้อเสนอแนะ

1. กรมสรรพากร สามารถใช้ผลการวิจัยนี้ในการพิจารณาปัจจัยเหตุของการเสียภาษีอย่างถูกต้องของ SMEs เพื่อนำไปสู่การปรับปรุงระบบการจัดเก็บภาษีให้สอดคล้องกับสภาพหรือข้อจำกัดของการทำธุรกิจขนาดกลางขนาดย่อม ซึ่งอาจจะช่วยจูงใจให้ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเข้าระบบภาษีมากขึ้น และส่งผลต่อความถูกต้องของจำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บ เนื่องจากองค์ประกอบปัจจัยด้านประมวลรัษฎากร ซึ่งคือ กฎหมายและการบังคับใช้ จะสัมพันธ์กับ

มาตรการส่งเสริมทางภาษี ระบบการจัดเก็บภาษี สภาพแวดล้อม และทัศนคติผู้เสียภาษี ซึ่งเป็นไปตามทฤษฎีพฤติกรรม การปฏิบัติตามกฎหมายตามแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์

2. ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้ทราบว่า ความรู้และความสามารถด้านภาษีอากรเป็นสิ่งสำคัญและ จำเป็นอย่างยิ่งต่อการให้บริการที่เข้าถึงความต้องการในการใช้บริการด้านการทำบัญชีและการวางแผนภาษีอากรของ ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม โดยเฉพาะในสภาพปัจจุบันของการดำเนินธุรกิจหากสามารถทำให้ผู้ประกอบการเห็น ความสำคัญของระบบบัญชี การรายงานทางการเงิน จะช่วยให้แก้ปัญหาสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เกิดจากความต้องการ ของคู่ค้าที่เป็นปัจจัยหนึ่งเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี และช่วยให้การเสียภาษีของธุรกิจเป็นไปอย่างถูกต้อง ซึ่งสอดคล้องกับประเด็นบรรทัดฐานของสังคม การรับรู้ถึงความเป็นเสมอภาคในการบังคับใช้กฎหมาย ประโยชน์ที่ได้รับ จากการเสียภาษีอย่างถูกต้อง ตามแนวคิดทางสังคมวิทยาเกี่ยวกับพฤติกรรมในการเสียภาษี

3. ในด้านการศึกษาวิจัย ประเด็นการศึกษาเกี่ยวกับพฤติกรรมผู้เสียภาษีในกรณีธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม สามารถใช้ผลการวิจัยนี้ในการวิเคราะห์โครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของพฤติกรรมในการเสียภาษีของธุรกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมที่เป็นไปตามกฎหมายภาษีอากร โดยใช้เครื่องมือวิเคราะห์สมการโครงสร้าง จะเป็นการต่อยอดประเด็น การวิจัยในอนาคต ในการอธิบายอิทธิพลทางตรงทางอ้อมของปัจจัยต่าง ๆ ต่อพฤติกรรมในการเสียภาษีของธุรกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในปัจจุบัน

REFERENCES

- Akkatimagul, R. (2015) Tax incentives for supporting research and development: The studies of tax credit, enhanced allowance and accelerated depreciation. Thesis for the degree of master of laws tax law faculty of law Thammasat University. Retrieved from <https://koha.library.tu.ac.th/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=675970>
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323–338.
- Alm J., I. Sanchez and A. De Juan (1995). Economic and Noneconomic Factors in Tax Compliance, *KYKLOS*, (48), 3–18.
- Ajzen, I. (1985). From intentions to actions: A theory of planned behavior. In J. Kuhi & J. Beckmann (Eds.), *Action-control: From cognition to behavior* (pp.11–39). Heidelberg: Springer.
- Arbuckle, J.L. (2009). Amos 18.0 User’s Guide. USA: Amos Development Corporation.
- Becker, G. S. (1968). Crime and Punishment: An Economic Approach. *Journal of Political Economy*, 7(6), 169–217.
- Bello, K. B., & Danjuma, I. (2014). Review of Models/Theories Explaining Tax Compliance Behavior. Retrieved from www.sainshumanika.utm.my/ e-ISSN ISSN:2286-6996: 35–38.
- Campbell, and Donald J. Campbell. 1977. “Effects of Extrinsic Financial Rewards on Intrinsic Motivation.” *Journal of Applied Psychology*, 62(1), 9–15. <http://content.apa.org/journals/apl/62/1/9> (January 14, 2019).
- Casey, J., & Scholz, J. (1991). Beyond Deterrence: Behavioral Decision Theory and Tax Compliance. *Law & Society Review*, 25(4), 821–843. doi:10.2307/3053871
- Devos K. (2014) Tax Compliance Theory and the Literature. In: Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour. Springer, Dordrecht. https://doi.org/10.1007/978-94-007-7476-6_2
- Elster, J. (1989). Social Norms and Economic Theory. *The Journal of Economic Perspectives*, 3(4), Autumn, 99–117.
- Fjeldstad, O., Schulz-Herzenberg, C., and Sjursen, I. (2012). Peoples’ View of Taxation in Africa: A Review of Research on Determinants of Tax Compliance. *CMI working paper*, WP2012: 7.
- Heang Boong Taing & Yongjin Chang (2021) Determinants of Tax Compliance Intention: Focus on the Theory of Planned Behavior, *International Journal of Public Administration*, 44(1), 62–73. DOI: 10.1080/01900692.2020.1728313
- Hair, J.F., Black, W.C., Babin, B.J., & Anderson, R.E. (2010). *Multivariate Data Analysis. Seventh Edition*. New Jersey: Prentice Hall, Upper Saddle River.
- James D. Sorg. (1983). A Typology of Implementation Behaviors of Street – level Bureaucrats, Edition 1. Retrieved from <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/pdf/10.1111/j.1541-1338.1983.tb00725.x>.

- Jatupa, S, (2014). Tax Management of The Revenue Department. *Executive Journal Bangkok University*. 34(1), 40–50. Retrieved from <https://so01.tci-thaijo.org/index.php/executivejournal/article/view/81083>
- Kampepan, W. (2011). Thailand board of investment's tax privileges and corporate tax incidence. Thesis for the degree of Master of Economics of Chulalongkorn University. Retrieved from http://www.tnrr.in.th/?page=result_search&record_id=9932151.
- Lewis, A., Webley, P. and Furnham, A. (1995) *The New Economic Mind: The Social Psychology of Economic Behaviour*. New York: Harvester.
- Lewis, A. (1982). *The psychology of taxation*. Oxford: Martin Robertson.
- Mardiasmo. 2016. *Perpajakan*. Yogya-karta: ANDI Yogyakarta.
- McKerchar, M. A., & Evans, C. (2009). Sustaining Growth in Developing Economies Through Improved Taxpayer Compliance: Challenges for Policy Makers and Revenue Authorities. *EJournal of Tax Research*. 7. 10.2139/ssrn.1415164.
- Mikesell, J., & Birskyte, L. (2007). Another View of IRS Results: A Comment on Rainey and Thompson, *Public Administration Review*, 67(3), 574–576.
- Nhoohong, W. & Buranakunaporn, S. (2016). Study of Factors Affecting Thailand's Corporate Income Tax Collection. *Journal of Economics Ramkhamhaeng University*, 2(2), 53–60.
- R. O. Mueller. (1996). *Basic Principles of Structural Equation Modeling*. Springer-Verlag New York, Inc.
- Siriudomset, S. (2018). Tax collection policy guidelines to eradicate inequality and increase economic stability. Thesis. Diploma, National Defence College, The National Defence Course Class 60. Retrieved from http://www.dsdw2016.dsdw.go.th/doc_pr/ndc_2560-2561/8551e.html
- Sour, L. (2004). An Economic Model of Tax Compliance with Individual Morality and Group Conformity. *Economia Mexicana NUEVA EPOCA*. XIII. 43–61.
- Spicer, M. W. and S. B. Lundstedt. (1976). Understanding Tax Evasion, *Public Finance*, (31), 295–304.
- Uthong, P. (2014). Knowledge and Understanding of Corporate Income Tax Law for Accountants in Patumthani Province. Independent Study of Master of Accountancy Sripatum university. Retrived from <http://dspace.spu.ac.th/handle/123456789/5194>
- Retrieved from Fiscal Policy Office website: <http://www.fpo.go.th>
- Retrieved from Ministry of Finance website: <https://www.mof.go.th>
- Retrieved from Revenue Department website: <https://rd.go.th>
- Retrieved from The Organization for Economic Co-operation and Development website: <http://www.oecd.org/>