

Causes of Delayed Value-Added Tax Refund for Exporters: Bangkok Area Revenue Office 25

Thapanee Khuanlert

Tax Audit Officer, Revenue Department

Wanee Taechoyotin

Accounting Department, Thammasat Business School, Thammasat University

e-mail: wanee@tbs.tu.ac.th (corresponding author)

Received: July 23, 2024

Revised: September 6, 2024

Accepted: October 16, 2024

ABSTRACT

The purpose of this research is to obtain the opinions of staff in Bangkok Area Revenue Office 25 who are responsible for refunding value-added tax requested by exporters regarding causes of delayed value-added tax refund. Questionnaires are used to collect data. The results suggest that main causes of the delay are insufficient workforce, the law requirement that every item of tax refund must be audited even though it occurred in previous months, laborious working paper preparation to support audit conclusions and exporters noncooperation during audit.

Keywords: Value-Added Tax, Tax Refund, Export Business

สาเหตุของการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้าสำหรับธุรกิจ ส่งออก: สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25

ฐานันท์ ขวัญเลิศ

นักตรวจสอบภาษีปฏิบัติการ กรมสรรพากร

วรรณิ เตโชโยธิน

ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

อีเมล: wannee@tbs.tu.ac.th (ผู้ประสานงานหลัก)

วันที่ได้รับต้นฉบับบทความ : 23 กรกฎาคม 2567

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ : 6 กันยายน 2567

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ : 16 ตุลาคม 2567

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออกของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 ถึงสาเหตุของการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้า โดยใช้แบบสอบถามในการรวบรวมข้อมูล ผลการศึกษาพบว่า สาเหตุหลักของความล่าช้าคือ อัตราค่าลงของเจ้าหน้าที่ที่มีไม่เพียงพอกับปริมาณงาน การที่ระเบียบฯ กำหนดให้ตรวจสอบความถูกต้องของภาษีชำระเกินยกมาด้วย กรณียอดภาษีที่ขอคืนนั้นเป็นยอดภาษีชำระเกินยกมาจากเดือนก่อน ๆ ภาระงานในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อประกอบการสรุปผลการตรวจสอบ และการที่ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ

คำสำคัญ: ภาษีมูลค่าเพิ่ม การคืนภาษี ธุรกิจส่งออก

1. บทนำ

รัฐบาลให้ความสำคัญกับการส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศเพราะเป็นช่องทางให้ได้เงินตราต่างประเทศเพื่อนำเข้าสินค้าที่จำเป็น การขยายกำลังการผลิตเพื่อรองรับปริมาณสินค้าที่มากขึ้นจากการส่งออกจะทำให้ต้นทุนถูกลงจากการประหยัดเนื่องจากขนาด (Economy of scale) และช่วยยกระดับคุณภาพสินค้าให้เข้าสู่มาตรฐานสากล ถือเป็นมาตรการสำคัญในการกระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศให้มีความเข้มแข็งและทำให้ประชาชนมีความกินดีอยู่ดีได้ รัฐบาลจึงกำหนดให้ใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 สำหรับการประกอบกิจการส่งออก เพื่อช่วยลดต้นทุนของผู้ประกอบการและจะทำให้ราคาสินค้าของผู้ประกอบการสามารถแข่งขันกับคู่แข่งได้ ถึงแม้ผู้ประกอบการส่งออกจะเสมือนไม่เสียภาษีขายสำหรับรายการที่ส่งออกแต่ก็ยังต้องเสียภาษีซื้อสำหรับปัจจัยการผลิตที่ซื้อจากผู้ประกอบการรายอื่นในประเทศไทย ดังนั้นในแต่ละเดือนจะต้องคำนวณผลต่างระหว่างภาษีซื้อและภาษีขาย หากในเดือนใดมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายผู้ประกอบการสามารถขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินได้ ซึ่งการขอคืนสามารถทำได้ 2 วิธีคือ **หนึ่ง** ขอคืนเป็นเครดิตภาษี หรือนำยอดภาษีซื้อที่มากกว่าภาษีขายในเดือนนั้นไปหักจากภาษีที่ต้องชำระในเดือนต่อ ๆ ไปจนกว่าจะหมด หรือ**สอง** ขอคืนเป็นเงินสดหรือการโอนเข้าบัญชีธนาคาร (กรมสรรพากร, 2539) อย่างไรก็ตามหากสินค้าส่วนใหญ่ส่งออกไปขายยังต่างประเทศ ผู้ประกอบการรายนั้นมักจะไม่สามารถขอคืนเป็นเครดิตภาษีได้เพราะภาษีซื้อมักจะมากกว่าภาษีขายในทุกเดือนจึงจำเป็นต้องขอคืนเป็นเงินสด กรมสรรพากรจึงพยายามเร่งรัดการคืนภาษีให้กับผู้ประกอบการ กล่าวคือ หากผู้ประกอบการส่งออกต้องการได้รับการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวดเร็วขึ้น สามารถยื่นคำขอเพื่อพิจารณาจัดระดับเป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดีและผู้ประกอบการส่งออกขึ้นทะเบียน เมื่อได้รับการจัดระดับแล้วจะได้รับสิทธิพิเศษไม่ต้องถูกตรวจสอบก่อนคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและได้รับเงินคืนภายในระยะเวลา 15-60 วัน (กรมสรรพากร, 2562)

ข้อมูลเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ประกอบการส่งออกเป็นข้อมูลที่ไม่เปิดเผยต่อประชาชนทั่วไป การเข้าถึงจะกระทำได้เฉพาะเจ้าหน้าที่สรรพากรในเขตพื้นที่รับผิดชอบเท่านั้น การที่ผู้วิจัยได้รับอนุญาตให้สามารถเข้าถึงข้อมูลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 จึงถือเป็นโอกาสอันดีที่จะได้วิเคราะห์ถึงสถานการณ์การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ส่งออกในเขตพื้นที่ดังกล่าว และพบว่าถึงแม้กรมสรรพากรพยายามเร่งกระบวนการคืนภาษีด้วยการจัดระดับผู้ประกอบการแล้วก็ตาม แต่ข้อมูลจากระบบปฏิบัติการงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะของกรมสรรพากรแสดงให้เห็นถึงความล่าช้าของการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ส่งออกที่กฎหมายกำหนดให้คืนภาษีภายใน 90 วันนับจากวันยื่นขอคืน แต่กลับพบว่า ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2565 สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 มีผู้ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน 181 แบบ ยุติเรื่องและดำเนินการคืนภาษีเรียบร้อยแล้วเพียง 8 แบบหรือร้อยละ 4.42 ที่เหลืออีก 173 แบบหรือร้อยละ 95.6 ยังรอดำเนินการ ยิ่งไปกว่านั้นในจำนวน 173 แบบเป็นงานค้างเกินกว่า 1 ปีจำนวน 72 แบบหรือร้อยละ 41.62 ความล่าช้านี้จะส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการส่งออก

งานวิจัยนี้จึงมีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาถึงสาเหตุของการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้าเฉพาะสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 โดยรวบรวมความคิดเห็นจากนักตรวจสอบภาษีและนักวิชาการสรรพากรที่ปฏิบัติงานในสำนักงานพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 ทุกราาย หรือร้อยละร้อยของกลุ่มตัวอย่าง ด้วยแบบสอบถามเพื่อให้ได้ความคิดเห็นที่ครบถ้วนและตรงกับพื้นที่ที่ประสบปัญหา สาเหตุสำคัญที่ผู้ปฏิบัติงานส่วนใหญ่คิดว่าเป็นเหตุผลของความล่าช้าคือ อัตราค่าลงของเจ้าหน้าที่ที่ไม่เพียงพอกับปริมาณงาน ความยุ่งยากในการตรวจสอบยอดขอคืนที่ยกมาจากเดือนก่อนๆ ตามที่ระเบียบกำหนด ภาระงานในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อประกอบการสรุปผลการตรวจสอบ และการที่ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ

ส่วนต่อไปจะเป็นการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคของการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อพัฒนาแบบสอบถามที่จะใช้ในการรวบรวมข้อมูล หลังจากนั้นจะเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามและสรุปผล

2. การทบทวนวรรณกรรม

กรมสรรพากร (2563) ได้ให้ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax หรือ VAT) ว่าเป็น “การเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือการให้บริการในแต่ละขั้นตอนการผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือบริการทั้งที่ผลิตภายในประเทศและนำเข้าจากต่างประเทศ” ซึ่งประกอบด้วย

1. ภาษีซื้อ (Input Tax) คือ ภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อมีการซื้อสินค้าหรือใช้บริการ
2. ภาษีขาย (Output Tax) คือ ภาษีที่เรียกเก็บจากลูกค้าเมื่อมีการซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

การส่งออกถือเป็นการขาย ตามมาตรา 77 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ระบุว่า “ขาย หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะมิใช่ประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และให้หมายความรวมถึง (ค) ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร” (กรมสรรพากร, 2566ก, 2566ข) ซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 แห่งประมวลรัษฎากร อันมีผลเทียบเท่ากับไม่ต้องเสียภาษีจากการขายสินค้าหรือการให้บริการนั้น แต่ยังคงมีหน้าที่ยื่นแบบภ.พ.30 แสดงรายการภาษีขายและรายการภาษีซื้อ หากภาษีซื้อน้อยกว่าภาษีขาย ผู้ประกอบการต้องนำส่งส่วนต่างของภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับกรมสรรพากร แต่หากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายสามารถขอคืนภาษีซื้อที่ชำระเกินเป็นเงินสดหรือขอคืนเป็นเครดิตภาษีเพื่อหักกับภาษีที่ต้องชำระในเดือนต่อ ๆ ไปได้ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากผู้ประกอบการส่งออกไม่ต้องเสียภาษีขายจึงไม่มีภาษีที่ต้องชำระและไม่มีโอกาสได้ใช้เครดิตภาษี จึงจำเป็นต้องขอคืนภาษีซื้อเป็นเงินสด โดยกรมสรรพากรได้กำหนดให้มีการตรวจปฏิบัติการเพื่อคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ประกอบการให้แล้วเสร็จภายใน 90 วันเพื่อป้องกันมิให้

ผู้ประกอบการเกิดปัญหาสภาพคล่องทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ด้วยข้อจำกัดบางประการทำให้ไม่สามารถคืนภาษีให้แล้วเสร็จภายในเวลาที่กำหนดได้ จากการสืบค้นข้อมูลในระบบปฏิบัติการงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะของกรมสรรพากร พบว่า ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2565 สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 มีจำนวนผู้ยื่นขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสดจำนวน 181 แบบ จำนวนเงิน 78.46 ล้านบาท ซึ่งยุติเรื่องและดำเนินการคืนเงินภาษีเรียบร้อยแล้ว จำนวน 8 แบบหรือร้อยละ 4.42 รวมจำนวนเงิน 2.08 ล้านบาท และเป็นงานค้างรอดำเนินการจำนวน 173 แบบหรือร้อยละ 95.58 รวมจำนวนเงิน 76.39 ล้านบาท โดยงานค้างรอดำเนินการดังกล่าว เป็นงานค้างที่มีระยะเวลาดำเนินการตรวจปฏิบัติการน้อยกว่า 90 วัน หรือ 3 เดือน จำนวน 62 แบบหรือร้อยละ 35.84 ของงานค้าง และงานค้างที่มีระยะเวลาดำเนินการตรวจปฏิบัติการเกินกว่า 90 วัน ซึ่งเกินกำหนดระยะเวลาที่ต้องดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม จำนวน 111 แบบ คิดเป็นร้อยละ 64.16 ของงานค้าง โดยแบ่งเป็นงานค้างที่มีระยะเวลาดำเนินการตรวจปฏิบัติการ 3-6 เดือน จำนวน 18 แบบ งานค้างอายุ 6-12 เดือน จำนวน 21 แบบ งานค้างอายุ 1-2 ปี จำนวน 43 แบบ งานค้างอายุ 2-3 ปี จำนวน 18 แบบ และงานค้างอายุ 3 ปีขึ้นไป จำนวน 11 แบบ ข้อมูลดังกล่าวชี้ให้เห็นถึงปัญหาในเชิงโครงสร้างที่ต้องได้รับการแก้ไขอย่างเป็นระบบเพื่อให้การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สำเร็จลุล่วงไปได้ตามที่กฎหมายกำหนด

ดวงทิพย์ จันทรศักดิ์ (2544) ได้ศึกษาการบริหารงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ส่งออกให้มีประสิทธิภาพ ศึกษากรณีสำนักงานภาษีสรรพากรพื้นที่ 8 โดยผลการศึกษาพบว่า การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ส่งออกให้รวดเร็วเป็นนโยบายสำคัญที่รัฐบาลใช้ในการกระตุ้นเศรษฐกิจ แต่มีปัจจัยที่เป็นอุปสรรคปัญหาในการบริหารงานคืนภาษีแก่ผู้ส่งออกให้มีประสิทธิภาพ ซึ่งได้แก่ปัจจัยภายในด้านกฎหมายและแนวปฏิบัติที่กฎหมายไม่มีความชัดเจน เช่น ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อขอคืนภาษีนั้น ตามกฎหมายประมวลรัษฎากรกำหนดให้ยื่นแต่แบบแสดงรายการภาษีเท่านั้น ไม่ต้องแนบรายงานหรือใบกำกับภาษีแต่อย่างใด ซึ่งอาจเป็นช่องทางให้เกิดการขอคืนเป็นเท็จ รวมทั้งแนวปฏิบัติมีความยืดหยุ่นมากเกินไปในเรื่องการคัดเลือกรายเพื่อทำการตรวจสอบก่อนคืนภาษี ซึ่งเป็นการเปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ใช้ดุลพินิจมาก นอกจากนี้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานมีจำนวนน้อยเมื่อเทียบกับปริมาณผู้ขอคืนภาษี โดยปัญหาเหล่านี้ล้วนทำให้เกิดการคืนภาษีล่าช้า อีกทั้งยังมีปัจจัยภายนอกด้านผู้ขอคืนภาษีซึ่งมักมีพฤติกรรมการขอคืนเป็นเท็จ เพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่สูงกว่าความเป็นจริง เช่น พิมพ์ใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการรายอื่น ๆ แล้วนำมาใช้เป็นภาษีซื้อของตนเองเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่ได้มีการซื้อสินค้าจริง หรือกรณีผู้ส่งออกเสื้อผ้าสำเร็จรูปบางกลุ่มเจตนาส่งออกเป็นเท็จ โดยแสดงสินค้าส่งออกตามใบขนสินค้าต่อกรมศุลกากรไว้ แต่มีสินค้าส่งออกไปจริงมูลค่าสินค้าต่ำกว่ามูลค่าตามใบขนสินค้าขาออก มีการแสดงใบกำกับภาษีซื้อเพื่อขอคืนจำนวนสูง เป็นต้น

โดยปัญหาการทุจริตการโกงภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นเกิดขึ้นจาก 3 สาเหตุ (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2539) คือ

1. สาเหตุด้านระบบการบริหารจัดการภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากขาดระบบการประมวลผลข้อมูลที่ดี และเพียงพอ และขาดระบบการตรวจสอบ ควบคุมการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่ดี
2. สาเหตุด้านกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะมีรายละเอียดที่ซับซ้อนมาก ทำให้การปฏิบัติงานผิดพลาดได้ง่าย
3. สาเหตุด้านผู้ประกอบการที่ต้องการเงินโดยใช้เงินลงทุนน้อยด้วยการขายใบกำกับภาษีปลอม

นอกจากนี้อรวรรณ หันม้นเทพอมร (2544) ได้ศึกษาเกี่ยวกับการตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ผลการศึกษาสรุปได้ว่า ปัญหาและอุปสรรคเกิดจากเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน ระเบียบ และผู้ประกอบการ ซึ่งหากต้องการให้การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีประสิทธิภาพและรวดเร็ว ต้องมีการปรับปรุงการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ และจัดอบรมสัมมนาให้กับเจ้าหน้าที่ในเรื่องของข้อกฎหมาย ระเบียบและแนวปฏิบัติ ส่วนด้านผู้ประกอบการ เน้นการให้บริการในเชิงรุก ให้ความรู้ในข้อกฎหมายในทางปฏิบัติให้ถูกต้อง ซึ่งจะมีผลให้การตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปด้วยความรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ และควรมีความชัดเจนและรัดกุมของระเบียบปฏิบัติ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ดวงฤทัย อภัยลี (2544) และไพฑูรย์ พงษ์เกษร (2539) ที่ได้กล่าวว่าการคืนภาษีมีปัญหาและอุปสรรคด้านความชัดเจนของกฎหมายบางประการที่นำไปสู่การตีความกฎหมายที่ทำให้เกิดข้อโต้แย้งระหว่างกรมสรรพากรและผู้เสียภาษี และปัญหาความยุ่งยากซับซ้อนของกฎหมายบางเรื่องที่ยากต่อการทำความเข้าใจ อัตราค่าลงของเจ้าหน้าที่ไม่สอดคล้องกับปริมาณงาน และมีปัญหาเรื่องความครบถ้วนของเอกสารหลักฐานของผู้ขอคืนภาษี

โดยแนวทางในการปรับปรุงและดำเนินงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้มีประสิทธิภาพนั้น อัจฉรา ทรัพย์ส่งเสริม (2554) และไมตรี เชาวนา และรุจิภาญจน์ สานนท์ (2563) ได้เสนอแนะว่า กรมสรรพากรควรรวบรวมปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานเพื่อหาข้อยุติให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจและสภาพธุรกิจในปัจจุบัน ควรเพิ่มบุคลากรในการดำเนินงานและจัดสรรอุปกรณ์ที่ใช้ในการปฏิบัติงานเพื่อการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพรวดเร็วได้ตามกำหนดเวลา และควรประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับขั้นตอนการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อให้ผู้ส่งออกได้จัดเตรียมข้อมูลและเอกสารเพื่อนำส่งได้อย่างรวดเร็ว นอกจากนี้ควรที่จะมีการจัดอบรมสัมมนาให้กับเจ้าหน้าที่และผู้ประกอบการเพื่อจะได้ทราบข้อกฎหมายใหม่ ๆ อีกด้วย

งานวิจัยในอดีตชี้ให้เห็นว่า ความล่าช้าในการปฏิบัติงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมักเกิดจากปัจจัยภายใน ได้แก่ กฎหมาย ระเบียบและแนวปฏิบัติที่ขาดความชัดเจนและยากต่อความเข้าใจ รวมทั้งเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งมีจำนวนจำกัดไม่เพียงพอกับปริมาณงานหรือยังไม่มีความแม่นยำในเรื่องแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง และปัจจัยภายนอก ได้แก่ ผู้ประกอบการที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขาดความรู้ความเข้าใจในเรื่องข้อกฎหมาย และมีปัญหาเรื่องเอกสารในการตรวจสอบ

ผู้วิจัยจึงได้ใช้แนวทางดังกล่าวและปรับปรุงข้อคำถามให้มีความเหมาะสมและชัดเจนมากยิ่งขึ้นจนนำไปสู่คำถามในแบบสอบถาม ดังนี้

ด้านที่ 1 กฎหมาย ระเบียบและแนวปฏิบัติ จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย

1. กฎหมายไม่มีความชัดเจนรัดกุมและแนวปฏิบัติมีความยืดหยุ่นมากเกินไป ทำให้เจ้าหน้าที่ใช้ดุลพินิจมาก จึงทำให้เกิดการคืบคานภาษีล่าช้า
2. เมื่อออกตรวจปฏิบัติการ ณ สถานที่ประกอบการตามระเบียบฯ ไม่พบผู้ที่สามารถให้ถ้อยคำเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่จะใช้ประกอบการพิจารณาขึ้นภาษีและส่งมอบเอกสารในการตรวจสอบ จึงต้องออกหนังสือให้นำส่งเอกสารใหม่ ส่งผลให้การคืบคานภาษีเกิดความล่าช้า
3. กรณีพบความผิดปกติของใบกำกับภาษี ต้องส่งสอบยันใบกำกับภาษีไปยังหน่วยงานอื่น ซึ่งเป็นสาเหตุที่ทำให้การคืบคานภาษีเกิดความล่าช้า เนื่องจากการรอผลการสอบยันต้องรอหน่วยงานอื่นช่วยดำเนินการ สอบยันให้ ไม่สามารถกำหนดระยะเวลาได้
4. กรณีขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด โดยเป็นยอดภาษีชำระเกินยกมาจากเดือนก่อนตามระเบียบฯ ให้ตรวจสอบยอดภาษีชำระเกินที่ยกมาด้วย ซึ่งต้องตรวจเอกสารย้อนไปตั้งแต่ต้นจนถึงเดือนที่ขอคืน เป็นเหตุให้การคืบคานภาษีเกิดความล่าช้า
5. การรายงานความคืบหน้าบนระบบปฏิบัติงานภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ กรณีเจ้าหน้าที่ไม่สามารถดำเนินการตรวจปฏิบัติการให้แล้วเสร็จภายใน 90 วัน ส่งผลกระทบต่อการเร่งดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากการรายงานเป็นการเพิ่มภาระ ทำให้เสียเวลาในการทำงาน
6. หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการจัดระดับผู้ประกอบการส่งออกเพื่อให้ได้รับคืนเงินภาษีเร็วขึ้น ไม่ยืดหยุ่นสำหรับธุรกิจขนาดเล็ก ทำให้ผู้ประกอบการไม่ได้รับสิทธิประโยชน์และโดนตรวจก่อนคืนภาษี จึงมีจำนวนรายผู้ประกอบการที่ต้องตรวจเพิ่มมากขึ้น ส่งผลให้การคืนเงินภาษีทำได้ล่าช้า

ด้านที่ 2 เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน จำนวน 7 ข้อ ประกอบด้วย

1. จำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานไม่สัมพันธ์กับปริมาณงานที่ต้องดำเนินการ
2. เจ้าหน้าที่ขาดความรู้ ความชำนาญ และประสบการณ์ในการตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับธุรกิจส่งออก
3. เจ้าหน้าที่ขาดการวางแผนและจัดเตรียมเอกสารในการออกตรวจ ณ สถานที่ประกอบการไว้ล่วงหน้า
4. เกิดปัญหาความล่าช้าในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อประกอบการสรุปผลการตรวจสอบเนื่องจากเอกสารในการตรวจสอบการขอคืนของผู้ส่งออกมีจำนวนมาก
5. เกิดข้อโต้แย้งการจัดทำบันทึกและรายงานผลการตรวจสอบผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้น
6. เจ้าหน้าที่มักจะเลือกรายตรวจสอบที่มีผลต่อยอดภาษีที่ชำระเพื่อประโยชน์ในการพิจารณาผลงานของเจ้าหน้าที่ในแต่ละปีงบประมาณ ทำให้มีปริมาณงานค้างในมือจำนวนมาก

7. ขาดแรงจูงใจ เนื่องจากขั้นตอนในการตรวจสอบมีความยุ่งยาก ไม่สัมพันธ์กับเป้าหมายที่ใช้ในการพิจารณาผลงานของเจ้าหน้าที่ในแต่ละปีงบประมาณ

ด้านที่ 3 ผู้ประกอบการ จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย

1. ปัญหาการขอคืนภาษีจากผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจริง ทำให้ต้องเพิ่มเวลาในการตรวจสอบมากขึ้นเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขอคืนมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี
2. ผู้ประกอบการใช้ใบกำกับภาษีปลอมในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. ผู้ประกอบการไม่มีการส่งออกจริง
4. ผู้ประกอบการไม่เข้าใจระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้การจัดทำบัญชี รายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อไม่ถูกต้อง
5. ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ เช่น ไม่มาพบเจ้าหน้าที่ตามวันเวลาที่นัดหมาย ส่งมอบเอกสารหลักฐานเพื่อประกอบการพิจารณาตรวจสอบไม่ครบถ้วน เป็นต้น
6. เมื่อเจ้าหน้าที่แจ้งผลการตรวจสอบให้ผู้ประกอบการรับทราบและบันทึกคำให้การว่าจะยินยอมชำระภาษีเพิ่มเติม แต่ภายหลังพบว่าผู้ประกอบการไม่ยอมชำระ ทำให้การดำเนินงานล่าช้าขึ้น

3. วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเพื่อสำรวจความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ในสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 จำนวน 44 คน ซึ่งประกอบด้วย นักตรวจสอบภาษีจากส่วนแนะนำและตรวจสอบภาษีอากร จำนวน 42 คน และนักวิชาการสรรพากรจากส่วนกรรมวิธีและคืนภาษี จำนวน 2 คน โดยเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด การรวบรวมข้อมูลเกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2566 โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือ ผู้วิจัยพัฒนาแบบสอบถามจากการศึกษาข้อมูลทฤษฎี ได้แก่ ประมวลรัษฎากร ระเบียบกรมสรรพากร คำสั่งกรมสรรพากร แนวปฏิบัติการกรมสรรพากร เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องที่กล่าวถึงก่อนหน้านี้นี้ หลังจากนั้นได้ให้หัวหน้างานและผู้ปฏิบัติงานบางคนทดลองทำแบบสอบถามเพื่อให้มั่นใจว่า ข้อคำถามสื่อความหมายได้ตรงกับสิ่งที่ต้องการสื่อ ก่อนจะแจกแบบสอบถามให้กับกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งคำถามจะมีรูปแบบเป็นคำถามปลายปิดและปลายเปิด แบ่งออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 เป็นคำถามข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม มีลักษณะแบบสำรวจรายการ (Check List) ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา วุฒิการศึกษา ตำแหน่งงาน ระดับตำแหน่งงาน และประสบการณ์ทำงาน จำนวน 7 ข้อ

ส่วนที่ 2 เป็นคำถามถึงสาเหตุที่อาจมีผลต่อการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้า 3 ด้าน ซึ่งประกอบด้วยคำถามจำนวน 19 ข้อ และให้ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นเป็น 5 ระดับ (Likert scale) คือ เห็นด้วยมากที่สุดเท่ากับ 5 เห็นด้วยมากเท่ากับ 4 เห็นด้วยปานกลางเท่ากับ 3 เห็นด้วยน้อยเท่ากับ 2 และเห็นด้วยน้อยที่สุดเท่ากับ 1

ส่วนที่ 3 เป็นคำถามปลายเปิดเพื่อสอบถามความคิดเห็นว่าสาเหตุด้านใดที่มีผลต่อการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้ามากที่สุด และข้อเสนอแนะเพื่อหาแนวทางแก้ไข ปรับปรุงการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ดีขึ้น

4. ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงร้อยละ 93.20 (41 คน) และเป็นเพศชายร้อยละ 6.80 (3 คน) อายุส่วนใหญ่คือ 41-55 ปี คิดเป็นร้อยละ 72.70 (32 คน) รองลงมาคือ อายุ 25-40 ปีร้อยละ 18.20 (8 คน) และจำนวนน้อยที่สุดคืออายุมากกว่า 55 ปีคิดเป็นร้อยละ 9.10 (4 คน) ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับการศึกษาใกล้เคียงกันนั้นคือร้อยละ 52.30 (23 คน) จบการศึกษาระดับปริญญาโท และร้อยละ 47.70 (21 คน) จบการศึกษาระดับปริญญาตรี โดยสาขาที่จบมากที่สุดคือบัญชีร้อยละ 59.10 (26 คน) รองลงมาคือบริหารธุรกิจร้อยละ 36.40 (16 คน) ที่เหลือร้อยละ 4.50 (2 คน) คือสาขาเศรษฐศาสตร์ ในแง่ของประสบการณ์ทำงาน ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ร้อยละ 70.46 (31 คน) ปฏิบัติงานนานกว่า 15 ปี ร้อยละ 20.45 (9 คน) ทำงานตั้งแต่ 5 ปีถึง 15 ปี และมีเพียงร้อยละ 9.09 (4 คน) เท่านั้นที่ปฏิบัติงานน้อยกว่า 5 ปี เมื่อพิจารณาถึงตำแหน่งงาน พบว่าร้อยละ 86.40 (38 คน) ดำรงตำแหน่งระดับชำนาญการ และร้อยละ 13.60 (6 คน) ดำรงตำแหน่งปฏิบัติการ

ตารางที่ 1 แจกแจงจำนวนของผู้ตอบแบบสอบถามในแต่ละระดับความเห็นสำหรับสาเหตุจำนวน 19 ข้อ เมื่อวิเคราะห์ฐานนิยม (Mode) จะพบว่ามีจำนวนเพียง 8 ข้อที่ฐานนิยมแสดงว่าผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นโน้มเอียงไปในทางเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วย ในขณะที่อีก 7 ข้อผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความเห็นด้วยระดับปานกลางหรือคะแนนเท่ากับ 3 และอีก 4 ข้อที่จำนวนข้อที่ผู้ตอบมากที่สุดอยู่ในสองระดับ คือ 3 และ 4 ระดับความเห็นปานกลางเป็นความเห็นที่ค่อนข้างคลุมเครือที่จะสรุปว่าผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยว่าข้อนั้นเป็นสาเหตุของการคืนภาษีล่าช้า เพื่อให้เกิดความชัดเจน ผู้วิจัยจึงจะนับรวมความเห็นในระดับเห็นด้วยมาก (4) และเห็นด้วยมากที่สุด (5) เป็นการเห็นด้วย และนับรวมความเห็นในระดับเห็นด้วยน้อย (2) และเห็นด้วยน้อยที่สุด (1) เป็นไม่เห็นด้วย ส่วนความเห็นด้วยระดับปานกลางจะไม่พิจารณาและจะสรุปว่าข้อนั้น ๆ เป็นสาเหตุของการคืนภาษีล่าช้าเมื่อร้อยละของผู้เห็นด้วยมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 50 ขึ้นไป ของจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด ด้วยเกณฑ์ดังกล่าวจะเห็นว่าข้อที่ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าเป็นสาเหตุของการคืนภาษีล่าช้ามีจำนวน 11 ข้อ ประกอบด้วยเรื่องกฎหมายจำนวน 3 ข้อ เจ้าหน้าที่จำนวน 3 ข้อ และผู้ประกอบการจำนวน 5 ข้อตามที่ระบายสีเข้มในช่องนั้น ๆ ดังนี้

ตารางที่ 1 ความถี่ของระดับความคิดเห็นถึงสาเหตุของการขอคืนภาษีล่าช้า

สาเหตุ	จำนวนผู้ตอบในแต่ละระดับ ของความคิดเห็น						ฐานนิยม		ไม่เห็นด้วย		เห็นด้วย	
	1	2	3	4	5	รวม	ระดับ	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
กฎหมาย 1	3	12	21	8	0	44	3	48%	15	34%	8	18%
กฎหมาย 2	0	11	15	15	3	44	3, 4	34%	11	25%	18	41%
กฎหมาย 3	0	8	9	13	14	44	5	20%	8	18%	27	61%
กฎหมาย 4	0	2	8	21	13	44	4	18%	2	5%	34	77%
กฎหมาย 5	3	14	18	7	2	44	3	41%	17	39%	9	20%
กฎหมาย 6	0	3	15	15	11	44	3, 4	34%	3	7%	26	59%
เจ้าหน้าที่ 1	0	0	9	12	23	44	5	20%	0	0%	35	80%
เจ้าหน้าที่ 2	0	5	23	13	3	44	3	52%	5	11%	16	36%
เจ้าหน้าที่ 3	1	21	19	2	1	44	2	43%	22	50%	3	7%
เจ้าหน้าที่ 4	0	3	9	19	13	44	4	20%	3	7%	32	73%
เจ้าหน้าที่ 5	0	4	20	15	5	44	3	45%	4	9%	20	45%
เจ้าหน้าที่ 6	3	9	17	12	3	44	3	39%	12	27%	15	34%
เจ้าหน้าที่ 7	2	4	11	20	7	44	4	25%	6	14%	27	61%
ผู้ประกอบการ 1	0	8	14	14	8	44	3, 4	32%	8	18%	22	50%
ผู้ประกอบการ 2	0	8	14	14	8	44	3, 4	32%	8	18%	22	50%
ผู้ประกอบการ 3	3	13	17	3	8	44	3	39%	16	36%	11	25%
ผู้ประกอบการ 4	0	2	15	19	8	44	4	34%	2	5%	27	61%
ผู้ประกอบการ 5	0	3	9	15	17	44	5	20%	3	7%	32	73%
ผู้ประกอบการ 6	0	2	18	15	9	44	3	41%	2	5%	24	55%

ด้านที่ 1 กฎหมายระเบียบและแนวปฏิบัติ จำนวน 3 ข้อ ประกอบด้วย

ข้อที่ 3. กรณีพบความผิดปกติของใบกำกับภาษี ต้องส่งสอยันใบกำกับภาษีไปยังหน่วยงานอื่น ซึ่งเป็นสาเหตุที่ทำให้การคืนภาษีเกิดความล่าช้า เนื่องจากการรอผลการสอยันต้องรอหน่วยงานอื่นช่วยดำเนินการสอยันให้ ไม่สามารถกำหนดระยะเวลาได้

ข้อที่ 4. กรณีขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด โดยเป็นยอดภาษีชำระเกินยกมาจากเดือนก่อนตามระเบียบฯ ให้ตรวจสอบยอดภาษีชำระเกินที่ยกมาด้วย ซึ่งต้องตรวจสอบเอกสารย้อนไปตั้งแต่ต้นจนถึงเดือนที่ขอคืน เป็นเหตุให้การคืนภาษีเกิดความล่าช้า

ข้อที่ 6. หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการจัดระดับผู้ประกอบการส่งออกเพื่อให้ได้รับคืนเงินภาษีเร็วขึ้นไม่ยืดหยุ่นสำหรับธุรกิจขนาดเล็ก ทำให้ผู้ประกอบการไม่ได้รับสิทธิประโยชน์และโดนตรวจก่อนคืนภาษี จึงมีจำนวนรายผู้ประกอบการที่ต้องตรวจเพิ่มมากขึ้น ส่งผลให้การคืนเงินภาษีทำได้ล่าช้า

ด้านที่ 2 เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน จำนวน 3 ข้อ ประกอบด้วย

ข้อที่ 1. จำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานไม่สัมพันธ์กับปริมาณงานที่ต้องดำเนินการ

ข้อที่ 4. เกิดปัญหาความล่าช้าในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อประกอบการสรุปผลการตรวจสอบ เนื่องจากเอกสารในการตรวจสอบการขอคืนของผู้ส่งออกมีจำนวนมาก

ข้อที่ 7. ขาดแรงจูงใจ เนื่องจากขั้นตอนในการตรวจสอบมีความยุ่งยาก ไม่สัมพันธ์กับเป้าหมายที่ใช้ในการพิจารณาผลงานของเจ้าหน้าที่ในแต่ละปีงบประมาณ

ด้านที่ 3 ผู้ประกอบการ จำนวน 5 ข้อ ประกอบด้วย

ข้อที่ 1. ปัญหาการขอคืนภาษีจากผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจริง ทำให้ต้องเพิ่มเวลาในการตรวจสอบมากขึ้นเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขอคืนมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี

ข้อที่ 2. ผู้ประกอบการใช้ใบกำกับภาษีปลอมในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ข้อที่ 4. ผู้ประกอบการไม่เข้าใจระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้การจัดทำบัญชี รายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อไม่ถูกต้อง

ข้อที่ 5. ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ เช่น ไม่มาพบเจ้าหน้าที่ตามวันเวลาที่นัดหมาย ส่งมอบเอกสารหลักฐานเพื่อประกอบการพิจารณาตรวจสอบไม่ครบถ้วน เป็นต้น

ข้อที่ 6. เมื่อเจ้าหน้าที่แจ้งผลการตรวจสอบให้ผู้ประกอบการรับทราบและบันทึกคำให้การว่าจะยินยอมชำระภาษีเพิ่มเติม แต่ภายหลังพบว่าผู้ประกอบการไม่ยอมชำระ ทำให้การดำเนินงานล่าช้าขึ้น

หากพิจารณาข้อที่ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยในสัดส่วนที่สูงที่สุดสามลำดับแรกว่าเป็นสาเหตุของการคืนภาษีล่าช้า จะพบว่าเป็นสาเหตุจากทั้งสามด้านคือ เจ้าหน้าที่ กฎหมายและผู้ประกอบการ แต่เนื่องจากมีสองข้อที่สัดส่วนผู้เห็นด้วยเท่ากันจึงมีสาเหตุรวมทั้งสิ้น 4 ข้อ ดังปรากฏในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ข้อที่ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยสูงที่สุดสามลำดับแรก (คะแนนเท่ากันจึงเป็น 4 ข้อ)

ข้อ	สาเหตุ	ผู้เห็นด้วย	
		จำนวน	ร้อยละ
เจ้าหน้าที่ 1	จำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานไม่สัมพันธ์กับปริมาณงานที่ต้องดำเนินการ	35	80%
กฎหมาย 4	กรณีขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด โดยเป็นยอดภาษีชำระเกินมาจากเดือนก่อน ตามระเบียบฯ ให้ตรวจสอบยอดภาษีชำระเกินที่ยกมาด้วย ซึ่งต้องตรวจสอบเอกสารย้อนไปตั้งแต่ต้นจนถึงเดือนที่ขอคืน เป็นเหตุให้การคืนภาษีเกิดความล่าช้า	34	77%
เจ้าหน้าที่ 4	เกิดปัญหาความล่าช้าในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อประกอบการสรุปผลการตรวจสอบ เนื่องจากเอกสารในการตรวจสอบการขอคืนของผู้ส่งออกมีจำนวนมาก	32	73%
ผู้ประกอบการ 5	ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ เช่น ไม่มาพบเจ้าหน้าที่ตามวันเวลาที่นัดหมาย ส่งมอบเอกสารหลักฐานเพื่อประกอบการพิจารณาตรวจสอบไม่ครบถ้วน เป็นต้น	32	73%

การวิเคราะห์ข้อมูลส่วนที่ 3 ซึ่งเป็นคำถามสรุปว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าปัญหาด้านใดเป็นสาเหตุหลักของการคืนภาษีล่าช้า พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ร้อยละ 40.90 (18 คน) เห็นว่าสาเหตุที่มีผลต่อการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้ามากที่สุดคือผู้ประกอบการ รองลงมาคือร้อยละ 36.40 (16 คน) เห็นว่าสาเหตุเกิดจากเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน และร้อยละ 22.70 (10 คน) เห็นว่าเกิดจากกฎหมาย ระเบียบ และแนวปฏิบัติ ผลที่ได้ค่อนข้างสอดคล้องกับผลลัพธ์ในตารางที่ 1 ที่ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าปัญหาจากผู้ประกอบการมีจำนวนมากที่สุดคือ 5 ข้อ ในขณะที่ปัญหาจากเจ้าหน้าที่และกฎหมายมีเพียงด้านละ 3 ข้อ เท่านั้น

นอกจากนี้ คำถามปลายเปิดที่ผู้ตอบแบบสอบถามได้มีการแสดงความคิดเห็นถึงข้อเสนอแนะต่าง ๆ เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ดีขึ้นมีดังนี้

1. ด้านผู้ประกอบการ

- ต้องมีการทำความเข้าใจกับผู้ประกอบการในสิทธิและหน้าที่ของผู้ประกอบการจดทะเบียนในการปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างเคร่งครัด รวมทั้งในการให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ เพื่อให้การตรวจสอบเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว ถูกต้อง และเป็นธรรม
- จัดทำหนังสือแสดงรายละเอียดการขอเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการตรวจคืนภาษี เพื่อเป็น Checklist ให้ผู้ประกอบการเตรียมเอกสารก่อนมาพบเจ้าหน้าที่อย่างครบถ้วน พร้อมชี้แจงรายละเอียดแต่ละขั้นตอนของการตรวจว่าต้องใช้เอกสารอะไรบ้าง
- ให้คำแนะนำผู้ประกอบการในการจัดทำรายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย รายงานสินค้าและวัตถุดิบตามรูปแบบที่กรมสรรพากรกำหนด จัดเตรียมเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ครบถ้วน และส่งมอบเอกสารภายในวันเวลาที่นัดหมาย เพราะหากเอกสารไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วน จะทำให้ต้องใช้เวลาในการตรวจสอบมากขึ้นกว่าเดิมและทำให้เกิดความล่าช้าได้
- จัดอบรมสัมมนา ให้ผู้ประกอบการส่งออกมีความรู้ในการขอคืนภาษีและรับทราบบทลงโทษในกรณีขอคืนภาษีเป็นเท็จ
- ควรเพิกถอนการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้ประกอบการที่ไม่ได้ประกอบการจริง

2. ด้านเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน

- ควรจัดอบรมสัมมนา ให้ความรู้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเพื่อเพิ่มความรู้ความสามารถและจัดทำคู่มือการตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับธุรกิจส่งออก พร้อมทั้งรวบรวมแนวทางปฏิบัติ ระเบียบ คำสั่ง ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เทคนิคการวิเคราะห์ การไต่สวน และวิธีการตรวจสอบข้อเท็จจริง เพื่อให้เจ้าหน้าที่มีมาตรฐานในการตรวจเป็นไปในแนวทางเดียวกัน
- เนื่องจากปริมาณงานมีจำนวนมากเมื่อเทียบกับอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ หน่วยงานควรมีการปรับปรุงอัตรากำลัง หรือวางแผนปฏิบัติงานเพื่อลดขั้นตอนในการตรวจคืนภาษีให้เร็วขึ้น
- ควรจัดให้มีรูปแบบหรือกระดาษทำการที่ชัดเจนแน่นอนในการตรวจสอบ เพื่อให้มีมาตรฐานเดียวกันและง่ายต่อผู้บังคับบัญชาในการพิจารณา
- เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานมีงานหลายด้านที่ต้องดำเนินการ ทำให้คืนภาษีล่าช้า ควรมีหน่วยงานที่ปฏิบัติงานด้านคืนภาษีโดยเฉพาะ

- ควรมีการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ในหน่วยพิจารณาสินเชื่อให้มีความรู้เหมือนกับเจ้าหน้าที่ฝ่ายตรวจปฏิบัติการ เพื่อเป็นการช่วยในการตรวจวิเคราะห์ได้ระดับหนึ่ง โดยการส่งตรวจก่อนสินเชื่อขึ้นควรเป็นรายที่มีปัญหาและมีพฤติกรรมการต้องสงสัยเท่านั้น

3. ด้านกฎหมาย ระเบียบ และแนวปฏิบัติ

- การขอสินเชื่อมูลค่าเพิ่มกรณีส่งออกสินค้าไปต่างประเทศ หากผลการตรวจสอบเดือนแรกถูกต้องและไม่พบประเด็นความผิดเกี่ยวกับภาษีซื้อ กรมสรรพากรไม่ควรส่งตรวจก่อนสินเชื่อและให้หน่วยพิจารณาสินเชื่อดำเนินการสินเชื่อมูลค่าเพิ่มในทันที เพื่อลดปริมาณการตรวจ และทำให้ผู้ประกอบการได้รับสินเชื่อเร็วขึ้น

- ผู้ประกอบการรายเดิมที่มีประวัติขอสินเชื่ออยู่เป็นประจำ กรมสรรพากรควรมีแนวทางหรือข้อกำหนดในการติดเกณฑ์ตรวจก่อนสินเชื่อที่ยืดหยุ่นออกไปมากกว่ารายใหม่ที่เพิ่งประกอบกิจการ

- กรอบระยะเวลาควรมีการกำหนดตามมูลค่าการขอสินเชื่อและขนาดของธุรกิจ เพื่อให้เกิดความเหมาะสมในการตรวจสอบ หากกำหนดกรอบไม่เหมาะสมจะทำให้การสินเชื่อล่าช้ากว่ากำหนดทำให้มีงานค้างตรวจนานเกินไป

- กระบวนการพิจารณาขอสินเชื่อที่ยื่นแบบ ภ.พ.30 ทางกระดาษมีขั้นตอนยุ่งยาก ซับซ้อน ทำให้เกิดความล่าช้า ควรประชาสัมพันธ์และรณรงค์ให้ผู้ส่งออกยื่นแบบทางอินเทอร์เน็ต เพื่อลดขั้นตอนการบันทึกข้อมูล ซึ่งจะทำให้การสินเชื่อเร็วขึ้น

5. สรุปและอภิปรายผล

จากผลการสำรวจความคิดเห็นจะพบว่าสาเหตุที่ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยในสัดส่วนสูงที่สุดว่าทำให้การสินเชื่อล่าช้าคือ ภาระงานที่มากเกินไปของเจ้าหน้าที่ ทำให้ไม่สามารถดำเนินการตรวจสอบและสินเชื่อเงินภาษีให้แล้วเสร็จตามระยะเวลาที่กำหนดได้ สอดคล้องกับผลวิจัยของดวงทิพย์ จันทรศักดิ์ (2544) ดวงฤทัย อภัยสิทธิ์ (2544) และไพฑูรย์ พงษ์เกษร (2539) ที่พบว่าอัตราค่าจ้างของเจ้าหน้าที่ไม่สัมพันธ์กับปริมาณงาน รองลงมาคือ ในกรณีที่ผู้ประกอบการเคยขอสินเชื่อมูลค่าเพิ่มเป็นเครดิตภาษีแต่ยังใช้ไม่หมดจึงขอคืนเป็นเงินสดตามระเบียบฯ กำหนดให้ต้องตรวจสอบย้อนหลังทุกยอดที่พ้นมาจนถึงเดือนภาษีที่ขอคืนเป็นเงินสด ซึ่งหากยอดเหล่านี้เกิดขึ้นมาเป็นระยะเวลานานจะสร้างความยุ่งยากให้กับทั้งผู้ประกอบการในการค้นหาเอกสารและเป็นการเพิ่มภาระงานการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ทำให้เสียเวลาและลดแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน สาเหตุต่อมาคือ ความล่าช้าในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อประกอบการสรุปผลการตรวจสอบ เนื่องจากเอกสารในการตรวจสอบการขอคืนของผู้ส่งออกมีจำนวนมาก ยกตัวอย่างเช่น การจัดทำกระดาษทำการเพื่อตรวจสอบ

ด้านยอดขาย ต้องมีการตรวจสอบหลักฐานการส่งออก ได้แก่ หลักฐานการสั่งซื้อ เช่น Proforma Invoice หลักฐานการส่งออก เช่น Invoice หรือ Bill of Lading หลักฐานการชำระราคา รวมทั้งหลักฐานสำเนาใบขนสินค้าขาออกที่ผ่านพิธีการศุลกากร เป็นต้น ส่วนด้านยอดซื้อ ต้องมีตรวจสอบหลักฐานใบกำกับภาษีซื้อและรายงานภาษีซื้อว่ามีภาษีซื้อต้องห้ามหรือไม่ หลักฐานการชำระเงินค่าสินค้าหรือบริการ และตรวจสอบรายชื่อผู้ออกใบกำกับภาษีโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีสาเหตุที่เกิดจากการที่ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ เช่น ไม่มาพบเจ้าหน้าที่ตามวันเวลาที่นัดหมายหรือส่งมอบเอกสารหลักฐานเพื่อประกอบการพิจารณาตรวจสอบไม่ครบถ้วน เป็นต้น ทำให้ต้องเสียเวลาในการดำเนินการเชิญพบผู้ประกอบการเพื่อนำส่งเอกสารใหม่อีกครั้ง จึงเกิดเป็นงานค้างรอดำเนินการและส่งผลให้การคืนเงินภาษีเกิดความล่าช้ายิ่งขึ้น จะเห็นว่าทุกสาเหตุที่เกิดขึ้นล้วนแล้วแต่ทวีปัญหาของภาระงานที่มากเกินไปจนอัตรากำลังที่มีทั้งสิ้น นอกจากสาเหตุหลักเหล่านี้แล้ว การขอคืนภาษีของผู้ประกอบการที่มีพฤติกรรมทุจริต เช่น มิได้เป็นผู้ประกอบการจริงหรือการใช้ใบกำกับภาษีปลอมก็เป็นอีกสาเหตุหนึ่งที่ทำให้เกิดความล่าช้าเพราะเจ้าหน้าที่ต้องดำเนินการตรวจสอบอย่างเข้มข้นเพื่อป้องกันการขอคืนที่ไม่ถูกต้อง และยังเพิ่มปัญหาภาระงานเกินกำลังคน ปัญหาจากพฤติกรรมขอคืนภาษีอันเป็นเท็จเป็นปัญหาที่พบเช่นกันในงานของ ดวงทิพย์ จันทรศักดิ์ (2544) และสุเทพ พงษ์พิทักษ์ (2539) ในส่วนนี้กรมสรรพากรอาจเพิ่มเติมการจัดกลุ่มผู้ประกอบการที่มีประวัติน่าเชื่อถือในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อลดขอบเขตการตรวจสอบโดยมิต้องอ้างอิงกับทุนจดทะเบียน ยอดขายหรือทรัพย์สิน เพื่อให้ครอบคลุมผู้ประกอบการรายย่อยที่ในปัจจุบันไม่เข้าเกณฑ์ที่จะได้รับการจัดระดับให้เป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดีและผู้ประกอบการส่งออกขึ้นทะเบียนที่จะอยู่ในข่ายได้รับเงินภาษีคืนอย่างรวดเร็ว

6. ข้อเสนอแนะ

6.1 ข้อเสนอแนะทั่วไป

ปัญหาที่เด่นชัดของการคืนภาษีล่าช้าคือ จำนวนบุคลากรที่รับผิดชอบตรวจสอบไม่เพียงพอ ซึ่งการเพิ่มอัตรากำลังส่งผลกระทบระยะยาวและเกี่ยวพันกับงบประมาณระดับประเทศที่ต้องใช้เวลายาวนานในการแก้ปัญหา กรมสรรพากรอาจพิจารณาดำเนินมาตรการที่อยู่ภายในขอบเขตอำนาจของกรมสรรพากรเอง เช่น ลดปริมาณงานหรือโยกย้ายงานที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานตรวจสอบภาษีอากรออกจากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ และกำหนดแนวทางการจัดทำกระดาษทำการให้มีขั้นตอนเพียงพอเท่าที่จำเป็นเพื่อให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบมีเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบมากขึ้น เช่นเดียวกับการปรับปรุงระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบเพื่อให้มีความยืดหยุ่นและมีประสิทธิภาพมากขึ้นที่กรมสรรพากรมีอำนาจเต็มในการออกระเบียบ เพื่อลดระยะเวลาการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบให้สามารถคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างรวดเร็ว อันจะเป็นการสร้างทัศนคติที่ดีของผู้ประกอบการต่อหน่วยงานรัฐบาล ในขณะที่ผู้ประกอบการส่งออกควรต้อง

ให้ความร่วมมือกับเจ้าหน้าที่ตรวจสอบอย่างเต็มที่ โดยการเตรียมพร้อมเอกสารสำหรับการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละคราว ซึ่งถ้าหากเอกสารมีความครบถ้วน ถูกต้องและส่งมอบภายในกำหนดเวลา ก็จะสามารถช่วยลดความล่าช้าในการคืนเงินภาษีได้ กรมสรรพากรควรบันทึกข้อมูลสำหรับผู้ประกอบการที่ไม่มาพบตามนัดหมายและออกเป็นแนวปฏิบัติในการจัดลำดับการตรวจสอบว่าหากผู้ประกอบการรายใดผิดนัดเป็นจำนวนกี่ครั้ง ลำดับการได้รับการตรวจสอบจะถูกเลื่อนลง เพื่อสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการมีความกระตือรือร้นในการเตรียมรับการตรวจสอบ สำหรับการทุจริตของผู้ประกอบการไม่ว่าจะเป็นการมิได้ประกอบการจริงและใช้ใบกำกับภาษีปลอมเป็นประเด็นที่มีได้เกิดบ่อยสำหรับสำนักงานพื้นที่นี้ อย่างไรก็ตามหากกรมสรรพากรตรวจพบว่าผู้ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีพฤติกรรมทุจริตควรเพิ่มโทษเพื่อป้องปรามการกระทำดังกล่าวที่อาจเกิดขึ้น

6.2 ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

งานวิจัยนี้เป็นการสำรวจความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ในสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 25 ที่มีปัญหาการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้า จึงควรสำรวจสถานการณ์การขอคืนภาษีของสำนักงานสรรพากรพื้นที่อื่นด้วยว่ามีความล่าช้าหรือไม่ และหากพบว่าสำนักงานพื้นที่ใดมีความล่าช้าก็อาจจะสำรวจความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ในพื้นที่เหล่านั้นด้วยว่ามีความคิดเห็นเหมือนหรือแตกต่างจากผลของวิจัยนี้หรือไม่อย่างไร หลังจากวิเคราะห์ถึงสาเหตุของทุกพื้นที่แล้วอาจสรุปสาเหตุออกเป็นสองกลุ่มคือ สาเหตุที่เกิดขึ้นเฉพาะพื้นที่และสาเหตุที่เกิดขึ้นในวงกว้าง ซึ่งวิธีการแก้ไขอาจต้องใช้มาตรการที่แตกต่างกัน นอกจากนี้งานวิจัยนี้สอบถามความคิดเห็นจากฝั่งของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเท่านั้น เพื่อให้เกิดความเข้าใจชัดเจนยิ่งขึ้นถึงปัญหาและอุปสรรคของการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม อาจทำแบบสำรวจสอบถามความคิดเห็นของผู้ประกอบการ เพื่อจะได้ออกมาตราการที่จำเป็นให้การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับธุรกิจส่งออกเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพากร. (2539). *ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม*. สืบค้นเมื่อ 4 ตุลาคม 2566, จาก <https://www.rd.go.th/26681.html>
- กรมสรรพากร. (2562). *คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท. 490/2562 เรื่อง หลักเกณฑ์การจัดระดับเป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดีและผู้ประกอบการส่งออกขึ้นทะเบียน*. สืบค้นเมื่อ 4 ตุลาคม 2566, จาก https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/morkor/testaaa/pdf62/T_490_2562.pdf
- กรมสรรพากร. (2563). *ภาษีมูลค่าเพิ่ม*. สืบค้นเมื่อ 4 ตุลาคม 2566, จาก <https://www.rd.go.th/27864.html>
- กรมสรรพากร. (2566ก). *บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 77-79*. สืบค้นเมื่อ 4 ตุลาคม 2566, จาก <https://www.rd.go.th/5205.html>

- กรมสรรพากร. (2566ข). *บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 80_82*. สืบค้นเมื่อ 4 ตุลาคม 2566, จาก <https://www.rd.go.th/5206.html>
- ดวงทิพย์ จันทศักดิ์. (2544). *การบริหารงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ส่งออกให้มีประสิทธิภาพ ศึกษากรณี สำนักงานภาษีสรรพากรพื้นที่ 8 (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)*. สืบค้นจาก https://digital.library.tu.ac.th/tu_dc/frontend/Info/item/dc:114384
- ดวงฤทัย อภัยลี. (2544). *การคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ศึกษากรณีของสำนักงานสรรพากรจังหวัดปทุมธานี (สาขา) (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)*. สืบค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2566, จาก https://digital.library.tu.ac.th/tu_dc/frontend/Info/item/dc:114424
- ไพฑูรย์ พงษ์เกษร. (2539). *ภาษีมูลค่าเพิ่ม: ศึกษากรณีการใช้กฎหมายเป็นเครื่องมือจัดเก็บ (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)*. สืบค้นเมื่อ 1 มีนาคม 2566, จาก https://digital.library.tu.ac.th/tu_dc/frontend/Info/item/dc:310903
- ไมตรี เชาวนา และรุจิภาณูจน์ สานนท์. (2563). การประเมินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออก กรณีศึกษา สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 27. *วารสารวิชาการสังคมศาสตร์เครือข่ายวิจัยประชาชน*, 2(1), 1-13.
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2539). *ปัญหาการบริหารจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ศึกษาเฉพาะกรณีการโกง ภาษีมูลค่าเพิ่ม (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)*. สืบค้นเมื่อ 11 มีนาคม 2566, จาก https://digital.library.tu.ac.th/tu_dc/frontend/Info/item/dc:118597
- อัจฉรา ทรัพย์ส่งเสริม. (2554). *การประเมินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออก กรณีศึกษาสำนักงานสรรพากรพื้นที่นครปฐม (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยศิลปากร)*. สืบค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2566, จาก <https://sure.su.ac.th/xmlui/handle/123456789/9706>
- อรรวรรณ หันแน่นเทพอมร. (2545). *การตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)*. สืบค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2566, จาก https://digital.library.tu.ac.th/tu_dc/frontend/Info/item/dc:168463