Factors Effecting on Voluntary Tax Compliance and Tax Measures of Listed Companies in Stock Exchange of Thailand

Weerayut Sukmak[1,*] and Kalyaporn Panmarerng[2]

Received: May 21, 2023 Revised: August 22, 2023 Accepted: August 25, 2023

Abstract

This research aimed to (1) analyze government management that affects voluntary tax compliance; (2) analyze government management that affects tax incentives on voluntary tax compliance; (3) compare general information of respondents and government management, and (4) to develop tax measures to encourage listed companies in Stock Exchange of Thailand to pay taxes voluntarily.

The sample group was the chief financial officers. This research was mixed methods. For the quantitative research, a questionnaire was used to collect data from a sample of 380 participants using the stratified sampling method. Subsequently, the collected data was analyzed using the Structural Equation Model. The qualitative research conducted in-depth interviews with 9 people to validate the results of the quantitative research. The findings revealed that government management had direct and indirect positive influences on voluntary tax compliance. There were different opinions on government management from different genders and industry groups, while opinions on government management from different ages, levels of education, and work experience were indifferent with a statistically significant level of 0.05. The results of qualitative research revealed that the key informants had consistent opinions and were able to develop 8 tax measures to promote voluntary tax payments.

Keywords: voluntary tax compliance, tax measures, government management, tax morale

[1,2] School of Accountancy, Sripatum University

* Corresponding author. E-mail: weerayut.sukmak@gmail.com

ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี และมาตรการทางภาษีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

วีรยุทธ สุขมาก[1,*] และ กัลยาภรณ์ ปานมะเริง[2]

วันรับบทความ: May 21, 2023 วันแก้ไขบทความ August 22, 2023 วันตอบรับบทความ: August 25, 2023

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) วิเคราะห์การบริหารจัดการของภาครัฐที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี (2) วิเคราะห์การบริหารจัดการของภาครัฐส่งผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษีต่อความสมัครใจในการชำระภาษี (3) เปรียบเทียบข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามกับการบริหารจัดการของภาครัฐ (4) พัฒนามาตรการทางภาษีในการส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยชำระภาษีด้วยความสมัครใจ มีกลุ่มตัวอย่าง คือ ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน โดยการวิจัยเชิงปริมาณ ใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล จำนวน 380 ตัวอย่าง สุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โมเดลสมการโครงสร้าง ส่วนการวิจัยเชิงคุณภาพ ใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก จำนวน 9 คน เพื่อยืนยันผลการวิจัยเชิงปริมาณ ผลการวิจัย พบว่า การบริหารจัดการภาครัฐมีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงและทางอ้อมต่อความสมัครใจในการชำระภาษี สำหรับเพศและกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐแตกต่างกัน ในขณะที่อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ผลการวิจัยเชิงคุณภาพ พบว่า ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ มีความคิดเห็นสอดคล้องกับผลการวิจัยเชิงปริมาณ และสามารถพัฒนามาตรการทางภาษีได้ 8 มาตรการ เพื่อส่งเสริมให้เกิดการชำระภาษีด้วยความสมัครใจ

คำสำคัญ: ความสมัครใจการชำระภาษี มาตรการทางภาษี การบริหารจัดการของภาครัฐ แรงจูงใจในการเสียภาษี

[1,2] คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

* Corresponding author. E-mail: weerayut.sukmak@gmail.com

บทนำ

ความสมัครใจในการชำระภาษีขึ้นอยู่กับความพึงพอใจสูงสุดของผู้เสียภาษี โดยผู้เสียภาษีจะตัดสินใจภายใต้ประโยชน์ที่จะได้รับจากการหลีกเลี่ยงภาษีกับความเสียหายที่จะเกิดขึ้น หากประโยชน์ที่ได้รับสูงกว่าผู้เสียภาษีจะตัดสินใจหลีกเลี่ยงภาษี แต่ถ้ามีบทลงโทษทางภาษีที่รุนแรงกว่าผลประโยชน์ที่จะได้รับผู้เสียภาษีก็จะยินยอมชำระภาษี เพราะมีความเกรงกลัวต่อบทโทษ รัฐบาลจึงควรเพิ่มอัตราโทษให้มีความรุนแรง จึงจะสามารถป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีได้ (Mikesell & Birskyte, 2007) และการหลีกเลี่ยงภาษีจะมีความรุนแรงมากขึ้นในช่วงธุรกิจขาลง (เดือนเด่น นิคมบริรักษ์, วีรวัลย์ ไพบูลย์จิตต์อารี, พรชัย ฟิลหาเวสส, และ ศิริกาญจน์ เลิศอำไพนนท์, 2554)

ปัจจุบันประเทศไทยกำลังประสบปัญหาเศรษฐกิจเกิดการชลอตัว ซึ่งได้รับผลกระทบจากการแพร่ระบาดจากเชื้อไวรัสโควิด-2019 และสถานการณ์การเมืองที่ยังไม่แน่นอน การหลีกเลี่ยงภาษีมีรูปแบบพฤติกรรมที่หลากหลายและควบคุมยาก แต่รัฐบาลก็ต้องพยายามหาทางป้องกันและปราบปรามอย่างจริงจัง เพื่อให้ลดน้อยลง ไม่เช่นนั้นอาจสร้างความเสียหายต่อการพัฒนาประเทศ และระบบเศรษฐกิจโดยรวม หากยังคงมีการดำเนินการหลีกเลี่ยงภาษีกันต่อไปย่อมสร้างความท้อแท้และเบื่อหน่ายให้แก่ผู้เสียภาษีที่จ่ายภาษีด้วยความสุจริต ทุกรัฐบาลที่เข้ามาบริหารประเทศชาติต่างก็มีหน้าที่ในการบำบัดทุกข์บำรุงสุขให้กับประชาชน ซึ่งก็ต้องใช้เงินภาษีจำนวนมาก ในการบริหารจัดการ กำกับดูแล และส่งเสริมในทุก ๆ ด้าน เช่น สาธารณสุข การศึกษา การเกษตร อุตสาหกรรม พลังงาน และความมั่นคงปลอดภัยของคนในชาติ แม้ว่ารายได้ของรัฐบาลจะมีหลายช่องทาง ทั้งการจัดเก็บภาษี การขายสินค้า การให้บริการ การรับเงินบริจาค และการกู้ยืมเงินทั้งในประเทศและต่างประเทศ แต่รายได้จากการจัดเก็บภาษีถือเป็นรายได้หลักสำคัญที่รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือในการหาเงินมาพัฒนาประเทศ ดังนั้นหน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีจะต้องมีวิธีการบริหารจัดการให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และเกิดประสิทธิผลอย่างเต็มที่ (Alm & McKee, 2006) ซึ่งในการจัดเก็บภาษีอากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพนั้น จะต้องมีการจัดเก็บภาษีอากรได้อย่างครบถ้วน และใช้ต้นทุนน้อยที่สุด โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ของประชาชน และประเทศชาติเป็นส่วนรวม ดังนั้นจึงต้องพิจารณาอย่างรอบคอบ เป็นธรรม และเท่าเทียมกัน (Seligman, 1911) ในขณะที่มาตรการทางภาษีได้ถูกนำมาใช้เป็นเครื่องมือเพื่อสร้างความสมดุลของระบบเศรษฐกิจผ่านทางหน่วยเศรษฐกิจต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นผู้บริโภค ผู้ผลิต ภาคการเงิน และภาคต่างประเทศ และสามารถมองเห็นแนวทางในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศได้อย่างครอบคลุมครบทุกด้าน และไม่ว่าเครื่องมือภาษีจะมีพัฒนาการอย่างไรล้วนมีผู้ที่ได้รับประโยชน์และอาจมีผู้ที่เสียประโยชน์ร่วมด้วยเสมอ (วิรันต์ภรณ์ โรจนวิภาตวนิช, 2560) นอกจากนี้ยังมีปัจจัยหลายประการที่มีผลต่อการบริหารจัดการของภาครัฐ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และกลุ่มอุตสาหกรรม (Jackson & Milliron,1986) อีกด้วย

การสร้างแรงจูงใจจึงเป็นสิ่งที่สำคัญในการกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีเกิดความรู้สึกว่าได้รับประโยชน์ร่วมกัน (สมคิด บางโม, 2538) ซึ่งรัฐบาลต้องให้ความรู้ความเข้าใจในด้านกฎหมายภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษี (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544) สร้างความไว้วางใจต่อรัฐบาลในด้านการใช้จ่ายเงินภาษีอย่างคุ้มค่า ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อส่วนรวม (Slemrod, 2007) ให้ความสำคัญกับระบบภาษีที่มีความเป็นธรรมจะทำให้ผู้เสียภาษีมีความรู้สึกว่า

การเสียภาษีเป็นภาระหน้าที่ของทุกคนที่จะต้องชำระภาษีตามกฎหมาย ส่งผลให้ประชาชนชำระภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น (Tyler, 1997) สำหรับงานวิจัยนี้ผู้วิจัยสนใจศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้ นิติบุคคลที่รัฐบาลสามารถจัดเก็บได้จากภาคธุรกิจ เนื่องจากข้อมูลการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของกรมสรรพากรในช่วงปี 2561-2565 พบว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี 2562 สามารถจัดเก็บได้มากกว่าปี 2561 จำนวน 31,080.99 ล้านบาท ในปี 2563 สามารถจัดเก็บภาษีได้น้อยกว่าปี 2562 จำนวน - 86,541.71 ล้านบาท และในปี 2565 จัดเก็บภาษีได้น้อยกว่าปี 2564 จำนวน - 446,685.94 ล้านบาท จะเห็นได้ว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้มีแนวโน้มลดลงอย่างต่อเนื่อง (สำนักงานพัฒนารัฐบาลดิจิทัล [สพร], 2565)

ผู้วิจัยได้เห็นความสำคัญของปัญหาจากการหลีกเลี่ยงภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำให้รัฐบาลมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลลดลง ส่งผลให้รัฐบาลขาดแคลนงบประมาณที่ใช้ในการบริหารประเทศได้อย่างมีประสิทธิภาพ และจากแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยดังกล่าวข้างต้น ส่วนใหญ่เป็นการศึกษาถึงแนวทางป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี การเพิ่มประสิทธิในการจัดเก็บภาษีและการใช้มาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมให้เกิดการชำระภาษีเพิ่มมากขึ้น ทำให้ผู้วิจัยทราบว่ายังไม่มีการศึกษาเกี่ยวกับความสมัครในใจชำระภาษี อีกทั้งมาตรการทางภาษีได้ถูกนำมาใช้กับภาคธุรกิจ โดยไม่ได้แบ่งตามรูปแบบการดำเนินงาน ขนาด และประเภทธุรกิจ มาตรการทางภาษีอาจเหมาะสมกับธุรกิจบางประเภทเท่านั้น รัฐบาลจึงควรพิจารณากำหนดมาตรการทางภาษีที่เหมาะสมกับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อส่งเสริมให้เกิดการชำระภาษีด้วยความสมัครใจ ทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี และมาตรการทางภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยผลการวิจัยจะเป็นฐานข้อมูลให้รัฐบาลสามารถนำไปใช้ในการกำหนดมาตรการทางภาษีให้สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีงบประมาณในการบริหารประเทศได้อย่างเพียงพอ

วัตถุประสงค์

1. เพื่อวิเคราะห์การบริหารจัดการของภาครัฐที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. เพื่อวิเคราะห์การบริหารจัดการของภาครัฐส่งผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษีต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3. เพื่อเปรียบเทียบข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามกับการบริหารจัดการของภาครัฐ

4. เพื่อพัฒนามาตรการทางภาษีในการส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยชำระภาษีด้วยความสมัครใจ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับในเชิงวิชาการ

1. เป็นแนวทางให้กับหน่วยงานภาครัฐ ได้นำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในการกำหนดนโยบาย มาตรการทางภาษี และการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปี จากภาษีที่จัดเก็บ เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศเป็นส่วนรวม ทำให้เกิดความเป็นธรรมทางภาษี ความไว้วางใจ และความสมัครใจของผู้เสียภาษี

2. เป็นแนวทางให้กับกรมสรรพากร ได้นำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในการวางแผนจัดเก็บภาษี ซึ่งถือเป็นรายได้หลักของประเทศ ได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

3. เป็นองค์ความรู้ใหม่ในด้านการชำระภาษี ซึ่งหากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยชำระภาษีด้วยความสมัครใจ จะทำให้ประเทศชาติมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่เพิ่มขึ้น สามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการพัฒนาประเทศชาติให้เจริญก้าวหน้าต่อไปได้

ประโยชน์ทางวิชาชีพหรือการนำไปปฏิบัติ

1. สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในการกำกับดูแลให้บริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีได้อย่างถูกต้อง ลดการหลีกเลี่ยงภาษี

2. บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในด้านการวางแผนภาษีให้เป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมายภาษี และชำระภาษีด้วยความสมัครใจ

ทบทวนวรรณกรรมและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการของภาครัฐที่ส่งผลต่อ ความสมัครใจในการชำระภาษี

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการของภาครัฐที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี พบว่า หลักการบริหารจัดการที่ดีของภาครัฐ จะต้องทำให้ผู้เสียภาษีเล็งเห็นว่าการจัดเก็บภาษีได้ถูกนำไปใช้อย่างคุ้มค่า เพื่อประโยชน์ส่วนรวม ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีเกิดการยอมรับ เสียภาษีด้วยความสมัครใจ และศรัทธาต่อรัฐบาลมากยิ่งขึ้น ตลอดจนเกิดจิตสำนึกที่ดีในหน้าที่ที่พึงมีต่อประเทศชาติ ซึ่งการจัดเก็บภาษีเป็นการสะท้อนความสัมพันธ์ระหว่างรัฐบาลกับผู้เสียภาษีได้เป็นอย่างดี (ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์, 2521; Marcelo, 2009) หากรัฐบาลต้องการจัดเก็บภาษีให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ รัฐบาลต้องสร้างความเชื่อมั่นและทัศนคติที่ดี เพื่อให้ประชาชนยอมรับ และมีความสมัครใจในการเสียภาษี ซึ่งขึ้นอยู่กับพฤติกรรม และการกระทำของรัฐบาล ดังต่อไปนี้ (1) การใช้จ่ายเงินของรัฐบาล (2) การบริหารงานของรัฐบาลต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ (3) ความยุติธรรมในการเสียภาษีของประชาชน (4) ทัศนคติของสังคมที่มีต่อการหนีภาษี และ (5) นโยบายด้านภาษีอากรของรัฐบาล (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544) สอดคล้องกับทฤษฎีความพึงพอใจสุงสุดของผู้เสียภาษี (Utility Maximization Model of Taxpayer) หากผู้เสียภาษีมีทางเลือกสองทาง ทางเลือกแรกคือแจ้งรายได้ตามความเป็นจริง และทางเลือกที่สอง คือ แจ้งรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง หรือหลีกเลี่ยงภาษี

โดยคนจะเลือกหลีกเลี่ยงภาษีต่อเมื่อประโยชน์ของการหลีกเลี่ยงภาษีสูงกว่าความเสียหายที่จะเกิดขึ้นจากการถูกจับได้ และถูกลงโทษ ดังนั้น วิธีที่จะทำให้คนเสียภาษีอย่างถูกต้องมากขึ้น ก็คือ การเพิ่มอัตราการตรวจสอบ และอัตราการลงโทษ (Mikesell & Birskyte, 2007) และจากการศึกษางานวิจัย พบว่า การชำระภาษีเป็นสิ่งสำคัญ เงินภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บได้มีความจำเป็นต้องนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม แต่รัฐบาลจะต้องไม่ทุจริตคอรัปชั่น และใช้จ่ายเงินในการบริหารประเทศได้อย่างคุ้มค่า สมเหตุสมผล ทั้งนี้การบริหารจัดการด้านภาษีของภาครัฐ จะต้องเป็นไปอย่าง มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับนโยบายด้านภาษีของรัฐบาล (Oberholzer, 2008; Sheffrin & Triest, 1991) ซึ่งรัฐบาลต้องการรายได้จากภาษีไปใช้เป็นแหล่งเงินทุนในการพัฒนาประเทศให้เกิดความมั่นคงยั่งยืน การให้ความรู้ด้านภาษี การปรับทัศนคติ การสร้างสภาพแวดล้อมและสังคมที่ดี มีบทลงโทษที่เด็ดขาดรุนแรง และการให้บริการของเจ้าหน้าที่ภาษีที่ดี จะส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีที่เพิ่มมากขึ้น (Santi & Zulaikha, 2012) ผู้วิจัยจึงได้พัฒนาเป็นสมมติฐานที่ 1

สมมติฐานที่ 1 การบริหารจัดการของภาครัฐมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการของภาครัฐ และแรงจูงใจในการเสียภาษีที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการของภาครัฐ มีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงต่อแรงจูงใจในการเสียภาษี และมีอิทธิพลเชิงบวกทางอ้อมต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษี พบว่า เหตุผลสำคัญที่ทำให้ผู้เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยงภาษี ขึ้นอยู่กับการบริหารงานของรัฐบาลที่ขาดความโปร่งใส และผู้เสียภาษีไม่เห็นประโยชน์ที่จะได้รับจากการเสียภาษี (Torgler, 2003) การสร้างแรงจูงใจจึงเป็นสิ่งที่สำคัญใน การกระตุ้นให้ประชาชนเกิดความรู้สึกว่าได้รับประโยชน์ร่วมกัน และมองว่าเป็นสวัสดิการที่จะได้รับ จากรัฐบาล (สมคิด บางโม, 2538; Robbins & Coulter, 2008) ซึ่งรัฐบาลต้องให้ความรู้ความเข้าใจในด้านกฎหมายภาษีอากรแก่ประชาชน ทำให้ประชาชนได้เล็งเห็นถึงความสำคัญ และประโยชน์ที่จะได้รับจาก การเสียภาษีด้วย เพื่อให้ประชาชนได้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรด้วยความสมัครใจ (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544) และสร้างความเชื่อมั่นศรัทธา และไว้วางใจต่อรัฐบาลในการใช้จ่ายเงินภาษีอย่างคุ้มค่า และ มีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมโดยรวม (Slemrod, 2007) และการให้ความสำคัญกับระบบภาษีที่มีความเป็นธรรมจะทำให้ประชาชนผู้เสียภาษี มีความรู้สึกว่าการเสียภาษีเป็นภาระหน้าที่ของทุกคน ที่จะต้องชำระภาษีตามกฎหมาย ซึ่งจะส่งผลให้ประชาชนชำระภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น (Tyler, 1997) รวมถึงความเป็นธรรมในการบังคับใช้กฎหมายที่ต้องไม่เลือกปฏิบัติกับผู้เสียภาษีแต่ละคน (James & Nobes, 2000) สอดคล้องกับทฤษฎีผู้เสียภาษีมีความรับผิดชอบ (Responsible Taxpayer View) ทฤษฎีนี้ถือเป็นทางเลือกแขนงใหม่ที่เชื่อว่าผู้เสียภาษีเป็นผู้รับผิดชอบ และมีคุณธรรม จริยธรรม และสมัครใจในการเสียภาษี เมื่อ 1) ได้รับการจูงใจที่เหมาะสม 2) มีความเข้าใจเกี่ยวกับภาระภาษีอย่างถูกต้อง และ 3) ได้รับ การอำนวยความสะดวกในการเสียภาษี ทฤษฎีนี้เน้นที่จูงใจ

และการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี แทนการลงโทษผู้เสียภาษี แนวคิดนี้รู้จักกันในอีกชื่อหนึ่งว่า “Kinder and gentler IRS” (Mikesell & Birskyte, 2007) และจากการศึกษางานวิจัยพบว่า หากรัฐบาลให้ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษี มีความเป็นธรรมทางภาษี โดยปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน และสร้างความไว้วางใจแก่ผู้เสียภาษี ในด้านการใช้จ่ายงบประมาณอย่างถูกต้องโปร่งใส ตรวจสอบได้ ก็จะส่งผลให้ผู้เสียภาษีมีแรงจูงใจในการเสียภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น (Alm & Torgler, 2006; Chandarasorn, 2012; Park & Hyun, 2003; Sheffrin & Triest, 1991) ทั้งนี้รัฐบาลต้องใช้จ่ายเงินภาษีอย่างระมัดระวัง หรือใช้จ่ายเงินภาษีอย่างคุ้มค่า เกิดประโยชน์ส่วนรวมอย่างชัดเจน ทั้งในด้านของสวัสดิการ หรือการบริการสาธารณะในด้านต่าง ๆ ที่เกิดประโยชน์สูงสุดแก่สังคม และประเทศชาติ (Aguirre & Rocha, 2010) ผู้วิจัยจึงได้พัฒนาเป็นสมมติฐานที่ 2

สมมติฐานที่ 2 การบริหารจัดการของภาครัฐ มีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงต่อแรงจูงใจในการเสียภาษี และมีอิทธิพลเชิงบวกทางอ้อมต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษี

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยส่วนบุคคลที่มีผลต่อความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยส่วนบุคคลที่มีผลต่อความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ พบว่า มีปัจจัยหลายประการที่มีผลต่อการบริหารจัดการของภาครัฐ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และกลุ่มอุตสาหกรรม (Jackson & Milliron,1986) ในด้านเพศพบว่า ผู้เสียภาษีที่เป็นผู้หญิงจะให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการของภาครัฐมากกว่าผู้ชาย และด้านอายุมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการบริหารจัดการของภาครัฐ (Palil, 2010) ด้านระดับการศึกษา ผู้เสียภาษีที่มีระดับการศึกษาที่สูงกว่ามีแนวโน้มที่จะมีการพัฒนาคุณธรรมในระดับที่สูงขึ้น และมีทัศนคติที่ดีต่อการบริหารจัดการของภาครัฐในระดับที่สูงขึ้น (Tehulu & Dinberu, 2014) ด้านประสบการณ์ทำงาน และกลุ่มอุตสาหกรรม ผู้เสียภาษีที่มีประสบการณ์ทำงานมากจะมีการรับรู้ และทัศนคติต่อนโยบายภาษี การบริหารภาษี ความเป็นธรรม และความซับซ้อนของระบบภาษีได้มากกว่าผู้เสียภาษีที่มีประสบการณ์ทำงานน้อย และผู้เสียภาษีที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมแต่ละประเภท จะมีรูปแบบการดำเนินธุรกิจ และมุมมองเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐที่แตกต่างกัน (Idowu, Oluwatoyin, & Nguavese, 2020; Jerene & Adimasu, 2016; Yimam & Asmare, 2020) ผู้วิจัยจึงได้พัฒนาเป็นสมมติฐานที่ 3

สมมติฐานที่ 3 เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานและกลุ่มอุตสาหกรรม ที่แตกต่างกันของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการบริหารจัดการของภาครัฐโดยรวมแตกต่างกัน

แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับมาตรการทางภาษี

จากการทบทวนแนวคิด พบว่า มาตรการภาษีเปรียบเสมือนเครื่องมือในการบริหารเศรษฐกิจของประเทศ เมื่อรัฐบาลเรียกเก็บภาษีในอัตราสูงก็ทำให้รัฐมีรายได้เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศได้มากขึ้น แต่การเรียกเก็บภาษีในอัตราที่สูงเกินจุดที่เหมาะสมที่สุด (Optimal tax rate) ก็อาจส่งผลต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศได้เช่นเดียวกัน เช่น การเพิ่มอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิตทำให้เกิดการลดน้อยถอยลงของการบริโภค การเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีศุลกากรทำให้เกิดการชะงักงันของการลงทุนและการค้าระหว่างประเทศ เป็นต้น หากรัฐบาลมุ่งเน้นการเพิ่มรายได้ของประเทศด้วยการขยายฐานการเรียกเก็บภาษีอาจทำให้เกิดผลกระทบต่อหน่วยเศรษฐกิจในภาพรวมได้ แต่หากมองในมุมของความหลายหลายของมาตรการภาษีต่อเศรษฐกิจของประเทศ พบว่า มาตรการภาษีสามารถนำมาใช้ในการปกป้องผู้ประกอบการในประเทศ (Domestic protectionism) จากการนำเข้าของสินค้าจากต่างประเทศที่มาแข่งขันกับสินค้าที่ผลิตในประเทศ หรือเพื่อสนับสนุนการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศอย่างเสรี (Trade and investment liberalization) ได้เช่นเดียวกัน มาตรการภาษีนับว่ามีความสำคัญอย่างมากต่อการดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศ นอกจากจะต้องเข้าใจระเบียบกฎเกณฑ์ด้านภาษีของประเทศตนเองแล้ว สิ่งสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่ากันคือการรับรู้และความเข้าใจในระบบภาษีของประเทศนั้น ๆ อีกด้วย (วิรันต์ภรณ์ โรจนวิภาตวนิช, 2560)

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน โดยการวิจัยเชิงปริมาณ ใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล สุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ การวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถาม ใช้โมเดลสมการโครงสร้าง ส่วนการวิจัยเชิงคุณภาพ ใช้วิธีการสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อยืนยันผลการวิจัยเชิงปริมาณ

การวิจัยเชิงปริมาณ

ประชากรและตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในปี 2563 เนื่องจากเป็นช่วงธุรกิจขาลง ซึ่งการหลีกเลี่ยงภาษีจะมีความรุนแรงมากขึ้น (เดือนเด่น นิคมบริรักษ์, วีรวัลย์ ไพบูลย์จิตต์อารี, พรชัย ฟิลหาเวสส, และ ศิริกาญจน์ เลิศอำไพนนท์, 2554) โดยผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลจาก 8 กลุ่มอุตสาหกรรม มีจำนวนทั้งสิ้น 824 บริษัท (ข้อมูล ณ วันที่ 16 มกราคม 2564) ยกเว้นหมวดบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน จำนวน 5 บริษัท เนื่องจากอยู่ในระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน คงเหลือจำนวน 819 บริษัท

การวิจัยครั้งนี้ ใช้การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Model: SEM) ในการวิเคราะห์ข้อมูลต้องใช้จำนวนตัวอย่างมากเพียงพอให้ค่าพารามิเตอร์จากผลการวิเคราะห์เกิดความเที่ยงตรงเชื่อถือได้ ซึ่งองค์ประกอบที่ใช้ในการกำหนดขนาดตัวอย่างในการวิเคราะห์ได้แก่ (1) การระบุคุณลักษณะโมเดลที่ผิดพลาด (2) ขนาดของโมเดล (3) การเบี่ยงเบนจากค่าปกติ และ (4) กระบวนการประมาณ ตามข้อเสนอ

ของ Hair, Black, Babin, และ Anderson (2010) กล่าวว่า การวิเคราะห์สถิติประเภทสมการโครงสร้าง ควรกำหนดขนาดตัวอย่างประมาณ 10 - 20 เท่าของตัวแปรสังเกตได้ ผู้วิจัยจึงเลือกขนาดตัวอย่างเป็น 20 เท่าของ 19 ตัวแปรสังเกตได้ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงกำหนดขนาดตัวอย่างของการวิจัยครั้งนี้จำนวน 380 ตัวอย่าง ซึ่งคำนวณได้จาก 19 x 20 = 380 จึงถือว่ามีความเหมาะสม

วิธีการสุ่มตัวอย่าง เนื่องจากประชากรที่ใช้ในการวิจัยประกอบด้วยบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 8 กลุ่มอุตสาหกรรม ดังนั้น การสุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้จึงเป็นการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ซึ่งเป็นการสุ่มตัวอย่างที่ประชากรมีความแตกต่างกันอย่างชัดเจน (Hair et al., 2010)

ตารางที่ 1 จำนวนประชากรและกลุ่มตัวอย่างประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

รายชื่อกลุ่มอุตสาหกรรม	**จำนวนประชากร**	**จำนวนตัวอย่าง**
1. กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	65	30
2. กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร	73	34
3. กลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยี	56	26
4. กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน	75	35
5. กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ	169	78
6. กลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรม	131	61
7. กลุ่มอุตสาหกรรมอุปโภคบริโภค	54	25
8. กลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้า**ง**	196	91
รวม	819	380

ที่มา: จากรายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2563

เครื่องมือวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือสำหรับเก็บรวบรวมข้อมูล กำหนดเป็นแบบสอบถามมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับตามแบบของลิเคอร์ท (Likert's Scales) กระบวนการสร้างประกอบด้วยประเด็นคำถาม (1) ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการทำงาน และกลุ่มอุตสาหกรรม (2) การบริหารจัดการของภาครัฐ ประกอบด้วย การใช้จ่ายเงินของรัฐบาล (ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์, 2521; เจริญ ธฤติมานนท์, 2544; Marcelo, 2009) การบริหารงานของรัฐบาล (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544; Torgler, 2003) และระดับการใช้นโยบายด้านภาษีอากรของรัฐบาล (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544; Oberholzer, 2008; Sheffrin & Triest, 1991) (3) แรงจูงใจในการเสียภาษี ประกอบด้วย ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544; Park & Hyun, 2003) ความเป็นธรรมทางภาษี (Alm & Torgler, 2006; James & Nobes, 2000; Tyler, 1997) และความไว้วางใจในรัฐบาล (Chandarasorn, 2012;

Sheffrin & Triest, 1991; Slemrod, 2007) และ (4) ความสมัครใจในการชำระภาษี ประกอบด้วย การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร การยื่นแบบแสดงรายการภาษี และการชำระเงิน (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544; Marcelo, 2009; Mikesell & Birskyte, 2007)

ระดับความคิดเห็นเป็นมาตราวัดแบบช่วงสเกล แบ่งเป็น 5 ระดับ โดยพิจารณาจากค่าเฉลี่ยตามเกณฑ์ของเบสท์ (John, 1981) ดังนี้

ค่าเฉลี่ยระหว่าง	1.00 - 1.49	ระดับความคิดเห็นในระดับน้อยที่สุด
ค่าเฉลี่ยระหว่าง	1.50 - 2.49	ระดับความคิดเห็นในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ยระหว่าง	2.50 - 3.49	ระดับความคิดเห็นในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ยระหว่าง	3.50 - 4.49	ระดับความคิดเห็นในระดับมาก
ค่าเฉลี่ยระหว่าง	4.50 - 5.00	ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่น โดยนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Pre-test) กับกลุ่มตัวอย่างที่ไม่ใช่เป้าหมายการวิจัย จำนวน 30 ราย และหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งชุด โดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์ของแอลฟา (Coefficient alpha) ของครอนบาค ซึ่งคำนวณได้ความเชื่อมั่นของแบบสอบถามได้ 0.98 ซึ่งได้ค่าความเชื่อมั่นมากกว่า 0.70 (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2548) สามารถใช้ในการเก็บและรวบรวมข้อมูลได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการส่งแบบสอบถามด้วยตนเอง ออนไลน์ ผ่าน Google Form และอีเมล ตามตารางที่ 1 สำหรับการคัดเลือกบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมตามจำนวนตัวอย่างที่กำหนดไว้ จะพิจารณาจากฐานกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หากเสียภาษีดังกล่าวมากจะพิจารณาคัดเลือกเป็นลำดับแรก กรณีได้รับแบบสอบถามไม่ครบตามจำนวน จะดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามเพิ่มเติม โดยพิจารณาคัดเลือกบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในลำดับถัดไปมาทดแทน จนได้ครบตามจำนวน 380 ตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 100 ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล ตั้งแต่เดือน ตุลาคม 2564-มีนาคม 2565

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนา ใช้การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่ม ที่เป็นอิสระจากกัน (t-test independent) กลุ่มตัวอย่างที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม (F-test) และใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way Analysis of Variance: ANOVA) และเมื่อพบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ก็จะทำการทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธีของเชฟเฟ่ (Scheffe's Method) ต่อไป

2. การวิเคราะห์ค่าสถิติเบื้องต้น ใช้ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความเบ้ และความโด่ง (สุภมาส อังศุโชติ และชูชาติ พ่วงสมจิตร์, 2554)

3. การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรด้วยการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (พวงรัตน์ ทวีรัตน์, 2543)

4. การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง ใช้การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรแฝงภายนอก (Exogenous Variables) และตัวแปรแฝงภายใน (Endogenous Variables) (สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์, 2558)

การวิจัยเชิงคุณภาพ

ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

ผู้ให้ข้อมูลสำคัญในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานด้านบัญชี และภาษีอากร แบ่งออกเป็น 3 กลุ่ม ๆ ละ 3 ท่าน จำนวน 9 ท่าน โดยทำการคัดเลือกจากกลุ่มตัวอย่างด้วยการสุ่มแบบเจาะจง (Purposive Random) โดยมีรายละเอียดดังนี้

กลุ่มที่ 1 เจ้าหน้าที่กรมสรรพากร จำนวน 3 ท่าน โดยคัดเลือกมาจากกรมสรรพากรที่ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษี

กลุ่มที่ 2 ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 3 ท่าน โดยคัดเลือกมาจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ดำรงตำแหน่งประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี

กลุ่มที่ 3 ผู้มีส่วนได้เสียของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 3 ท่าน โดยคัดเลือกมาจากผู้ถือหุ้นของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

เครื่องมือวิจัย และการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

ใช้แบบสัมภาษณ์ มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิด โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษาเป็นผู้ตรวจสอบความเหมาะสมของเนื้อหาว่ามีความครอบคลุม สอดคล้องตามคำนิยาม เพื่อให้ได้คำตอบที่ตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยได้อย่างสมบูรณ์

การเก็บรวบรวมข้อมูล

เก็บข้อมูลโดยการสัมภาษณ์ตามแนวคำถามในการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) จากผู้ทรงคุณวุฒิทั้ง 9 ท่าน โดยการสัมภาษณ์ตามแนวคำถามเชิงลึกจากผู้ให้ข้อมูลหลัก และตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ในแต่ละประเด็นคำถามว่าถูกต้อง และครบถ้วนหรือไม่

การวิเคราะห์ข้อมูล

ใช้การวิเคราะห์แบบสามเส้า (Triangulation) เพื่อให้ข้อมูลมีความแม่นตรง น่าเชื่อถือ ป้องกันความผิดพลาด ซึ่งจะต้องมีการตรวจสอบความสอดคล้องของข้อมูล และการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) เป็นการสรุปประเด็นเนื้อหาโดยนำข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ การสังเกต และการพูดคุย ซึ่งอยู่ใน การจดบันทึก และการบันทึกเทป มาจัดข้อมูลโดยการเขียนให้ได้ใจความ และมีรายละเอียดครบถ้วนตรงประเด็น

ผลการวิจัย

1. สำหรับผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยด้านการบริหารจัดการของภาครัฐที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยด้านการบริหารจัดการของภาครัฐส่งผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษีต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วยผลการวิเคราะห์การตรวจสอบข้อมูลก่อนการวิเคราะห์โมเดล และผลการตรวจสอบความเหมาะสมและความเป็นไปได้ของแบบจำลองปัจจัยที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถสรุปผลการวิจัยได้ ดังนี้

1.1 ผลการวิเคราะห์การตรวจสอบข้อมูลก่อนการวิเคราะห์โมเดล

ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรสังเกตได้ มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบการแจกแจงปกติของตัวแปรเดียว ซึ่งเป็นข้อตกลงเบื้องต้นของการตรวจสอบข้อมูลก่อนวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรม AMOS เนื่องจากการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรจะทำให้ทราบว่าลักษณะการแจกแจงของตัวแปรเป็นแบบใด โดยผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ด้วยสถิติพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ความเบ้ (Skewness) ความโด่ง (Kurtosis) เพื่อทำให้สามารถสรุปได้ว่าตัวแปรในการวิจัยแต่ละตัวมีการแจกแจงแบบปกติหรือไม่อย่างไร (สุภมาส อังศุโชติ และชูชาติ พ่วงสมจิตร์, 2554)

ตารางที่ 2 แสดงค่าสถิติพรรณนาลักษณะของตัวแปร (n = 380)

ตัวแปร	$\overline{X}$	S.D.	Skewness	Kurtosis
การบริหารจัดการของภาครัฐ (GMA)	4.29	0.95	-0.97	-0.41
การใช้จ่ายเงินของรัฐบาล (GSP)	4.20	0.88	-0.64	-0.85
การบริหารงานของรัฐบาล (GAD)	4.38	0.98	-1.22	-0.01
ระดับการใช้นโยบายด้านภาษีอากรของรัฐบาล (GTP)	4.29	0.99	-1.04	-0.35
แรงจูงใจในการเสียภาษี (TMO)	4.31	0.80	-1.38	1.71
ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร (TKN)	4.29	0.79	-1.41	1.69
ความเป็นธรรมทางภาษี (TFA)	4.33	0.81	-1.40	1.74
ความไว้วางใจในรัฐบาล (TIG)	4.30	0.80	-1.34	1.70
ความสมัครใจในการชำระภาษี (TCO)	4.22	0.85	-1.05	0.41
การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (TLC)	4.26	0.84	-1.17	0.68
การยื่นแบบแสดงรายการภาษี (FIL)	4.15	0.87	-0.85	-0.09
การชำระเงิน (PAY)	4.25	0.85	-1.13	0.64

จากตารางที่ 2 แสดงการวิเคราะห์ค่าสถิติพรรณนาลักษณะของตัวแปรสังเกตได้ พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ส่วนใหญ่มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$. = 4.15-4.38) ซึ่งค่าเฉลี่ยดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า ผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งเป็นประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้ประเมินการบริหารจัดการของภาครัฐ แรงจูงใจในการเสียภาษี และความสมัครใจในการชำระภาษีอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) อยู่ระหว่าง 0.79-0.99 แสดงให้เห็นว่าข้อมูลมีการกระจายอยู่ใกล้กับค่าเฉลี่ย เนื่องจากค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานมีค่าไม่เกิน 1

จากการพิจารณาการแจกแจงความเบ้ (Skewness) ของตัวแปรต่าง ๆ พบว่า มีค่าอยู่ในช่วง-0.64 ถึง -1.41 ซึ่งมีค่าไม่เกิน $\pm$2 ถือว่าอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ที่ระดับความเชื่อมั่น 0.05 (Hair et al., 2010) และจากการพิจารณาค่าความโด่ง (Kurtosis) ของตัวแปรต่าง ๆ พบว่า มีค่าอยู่ในช่วง -0.01 ถึง 1.74 ซึ่งมีค่าไม่เกิน $\pm$2 ถือว่าอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ (Kline, 2011) จึงมีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง

จากตารางที่ 3 แสดงผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันระหว่างตัวแปรสังเกต พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ทุกคู่ส่วนใหญ่มีค่าไม่เกิน 0.80 ความสัมพันธ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าตัวแปรสังเกตได้มีระดับความสัมพันธ์ไม่สูงมากนัก ทำให้ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity และตัวแปรสังเกตได้ทั้งหมดอยู่บนองค์ประกอบร่วมกัน ดังนั้น มีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง และเมื่อพิจารณาค่าสถิติ Bartlett's Test of Sphericity พบว่า มีค่าเท่ากับ 6527.95 df = 45 (p = 0.00) แสดงว่า เมทริกซ์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ไม่เป็นเมทริกซ์เอกลักษณ์ (Identity Matrix) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ตัวแปรมีความสัมพันธ์กันอย่างเพียงพอที่จะสามารถนำไปวิเคราะห์องค์ประกอบได้ สอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) ซึ่งมีค่าใกล้ 1 (0.82) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรสังเกตได้มีความสัมพันธ์กันมาก เหมาะสมในการนำไปใช้ในการตรวจสอบความสอดคล้องกลมกลืนกับโมเดลการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ต่อไป เนื่องจากค่าดัชนีมีค่า 0.80 ขึ้นไป แสดงว่าข้อมูลเหมาะสมที่จะทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) ดีมาก (Hair et al., 2010)

ตารางที่ 3 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันระหว่างตัวแปรสังเกตได้

	GSP	GAD	GTP	TKN	TFA	TIG	TLC	FIL	PAY
GSP	1								
GAD	0.76**	1							
GTP	0.71**	0.84**	1						
TKN	0.17**	0.16**	0.14**	1					
TFA	0.21**	0.18**	0.17**	0.66**	1				
TIG	0.19**	0.21**	0.15**	0.75**	0.68**	1			
TLC	0.28**	0.22**	0.25**	0.22**	0.29**	0.23**	1		
FIL	0.26**	0.22**	0.26**	0.18**	0.26**	0.22**	0.91**	1	
PAY	0.28**	0.24**	0.24**	0.20**	0.31**	0.25**	0.92**	0.93**	1
Bartlett's Test of Sphericity = 6527.95, df=45, p=0.00, KMO=0.82									

หมายเหตุ *p < 0.05

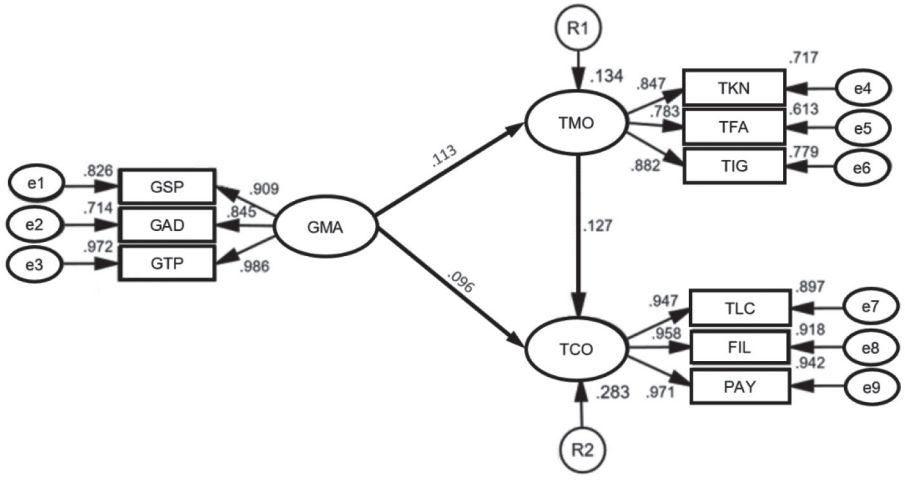
1.2 ผลการตรวจสอบความเหมาะสมและความเป็นไปได้ของแบบจำลองปัจจัยที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

จากตารางที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของตัวแปรแฝงในแบบจำลองผลของปัจจัยที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า แบบจำลองที่ได้ดำเนินการปรับแก้ (Adjust Model) มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ตารางที่ 4 แสดงการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลโดยรวมหลังจากการปรับแก้โมเดล

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์	ดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
P-value	> 0.05	0.51	ผ่านเกณฑ์
CMIN/DF (122.92/124)	< 2.00	0.99	ผ่านเกณฑ์
GFI	≥ 0.95	0.97	ผ่านเกณฑ์
AGFI	≥ 0.90	0.95	ผ่านเกณฑ์
CFI	≥ 0.95	1.00	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.00	ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.03	ผ่านเกณฑ์

จากภาพที่ 1 และตารางที่ 5 พบว่า การบริหารจัดการของภาครัฐมีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงต่อแรงจูงใจในการเสียภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.11 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และพบว่า การบริหารจัดการของภาครัฐ มีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.10 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีอิทธิพลเชิงบวกทางอ้อมต่อความสมัครใจในการชำระภาษี ผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษี ที่ค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.01 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05



ภาพที่ 1 แบบจำลองตามสมมติฐานการวิจัย

ตารางที่ 5 ผลการประมาณค่าพารามิเตอร์ของสัมประสิทธิ์อิทธิพลทางตรง (Direct Effect) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effect) และอิทธิพลโดยรวม (Total Effect) จากแบบจำลองสมการปรับแก้ (n = 380)

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม					
	TMO			TCO		
	DE	IE	TE	DE	IE	TE
					TMO	
การบริหารจัดการของภาครัฐ (GMA)	0.11*	-	0.11*	0.10*	0.01*	0.11*
แรงจูงใจในการเสียภาษี (TMO)	-	-	-	0.13*	-	0.13*
p-value = 0.51, CMIN = 122.92, DF = 124, CMIN/DF = 0.99, GFI = 0.97, AGFI = 0.95, CFI = 1.00, RMSEA = 0.00, SRMR = 0.03						

หมายเหตุ *p < 0.05

2. สำหรับผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 3 เพื่อเปรียบเทียบข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามกับการบริหารจัดการของภาครัฐ ประกอบด้วย การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และกลุ่มอุตสาหกรรม ของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) สามารถสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

จากตารางที่ 6 พบว่า เพศ แตกต่างกัน มีความเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 6 ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ จำแนกตามเพศ

ตัวแปร	เพศ	n	Mean	S.D.	t	P
เพศ	ชาย	127	4.43	0.84	2.26*	0.03
	หญิง	253	4.22	0.89		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 7 พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐแตกต่างกัน ในขณะที่อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงาน แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับ การบริหารจัดการของภาครัฐ ไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 7 แสดงผลการทดสอบค่า F- test วิเคราะห์การแปรปรวนทางเดียว (One – Way Analysis of Variance: ANOVA) โดยรวม ระหว่าง อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และกลุ่มอุตสาหกรรม ของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) กับการบริหารจัดการของภาครัฐ

ตัวแปร	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	P-value
อายุ	ระหว่างกลุ่ม	2	1.50	0.75	0.97	0.38
	ภายในกลุ่ม	377	291.63	0.77		
ระดับการศึกษา	ระหว่างกลุ่ม	2	1.50	0.75	0.97	0.38
	ภายในกลุ่ม	377	291.63	0.77		
ประสบการณ์ทำงาน	ระหว่างกลุ่ม	3	2.53	0.84	1.09	0.35
	ภายในกลุ่ม	376	290.60	0.77		
กลุ่มอุตสาหกรรม	ระหว่างกลุ่ม	7	12.24	1.75	2.32*	0.03
	ภายในกลุ่ม	372	280.90	0.76		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

3. สำหรับวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 เพื่อพัฒนามาตรการทางภาษีในการส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยชำระภาษีด้วยความสมัครใจ ผลวิเคราะห์ได้มาจากการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยผู้ให้ข้อมูลสำคัญมีความคิดเห็นสอดคล้องกับผลการวิจัยเชิงปริมาณตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 และ 2 และได้เสนอมาตรการทางภาษี ที่มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

3.1 ผลจากการสัมภาษณ์ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ กล่าวว่า หากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เห็นว่าภาษีที่ได้จ่ายชำระเงินไปนั้นมีความสมเหตุสมผล และเกิดประโยชน์กับบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ย่อมส่งผลให้บริษัทจดทะเบียนดำเนินการชำระภาษีอย่างถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด เช่น ภาษีที่จ่ายไปถูกนำไปใช้ในการบริหารจัดการและพัฒนาประเทศ และโครงสร้างพื้นฐาน ได้อย่างมีประสิทธิภาพ คุ้มค่า และเหมาะสม โดยก่อให้เกิดประโยชน์แก่ประเทศเป็นส่วนรวม และต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยปราศจากการทุจริต หรือนำไปใช้ในทิศทางที่ไม่ถูกต้อง และหากมีแรงจูงใจในการเสียภาษี ประกอบไปด้วย ด้านความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร ด้านความเป็นธรรมทางภาษี และด้านความไว้วางใจในรัฐบาล เป็นสิ่งที่รัฐบาลควรให้ความสำคัญ เนื่องจากทำให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำความรู้ด้านภาษีอากรไปใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง มีความเป็นธรรม และเกิดความไว้วางใจในรัฐบาลมากยิ่งขึ้น และทำให้เล็งเห็นคุณค่า และความสำคัญของการชำระภาษี ตระหนักถึงหน้าที่ ความรับผิดชอบต่อส่วนรวม และประเทศชาติเพิ่มมากขึ้น ส่งผลให้การชำระภาษีเป็นไปอย่างถูกต้องครบถ้วน ด้วยความสมัครใจ ลด การหลีกเลี่ยงภาษีลงได้

3.2 ผู้ให้ข้อมูลสำคัญได้เสนอมาตรการทางภาษีที่ต้องการให้รัฐบาลส่งเสริม โดยสรุปผลจากการสัมภาษณ์ได้จำนวน 8 มาตรการ ดังนี้ (1) มาตรการรองรับหรือจัดระดับความน่าเชื่อถือทางด้านภาษีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2) มาตรการการใช้บทลงโทษทางภาษีที่รุนแรง เด็ดขาด และเป็นธรรม (3) มาตรการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงสถานการณ์โควิด-2019 (4) มาตรการยกเว้นภาษีจากกำไรส่วนเกินของทุน หรือจากเงินปันผล ที่เสียภาษีไปแล้วจากการลงทุนในต่างประเทศ (5) มาตรการในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่าง ๆ เพิ่มเติม (6) มาตรการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกันไปตามแต่ละประเภทธุรกิจอย่างทั่วถึงและเป็นธรรม (7) มาตรการลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากเงินปันผล (8) มาตรการลดอัตราภาษีหักภาษี ณ ที่จ่าย จากดอกเบี้ยหุ้นกู้

อภิปรายผล

ข้อค้นพบที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ เป็นไปตามวัตถุประสงค์และสมมติฐานการวิจัย โดยผลที่ได้จากการวิจัยมีประเด็นสำคัญที่นำมาอภิปรายผลได้ ดังนี้

1. การบริหารจัดการของภาครัฐที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า การบริหารจัดการของภาครัฐมีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาแนวคิด พบว่า หลักการบริหารจัดการที่ดีของภาครัฐจะต้องทำให้

ผู้เสียภาษีเล็งเห็นว่าการจัดเก็บภาษีได้ถูกนำไปใช้อย่างคุ้มค่าเพื่อประโยชน์ส่วนรวม ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีเกิดการยอมรับ เสียภาษีด้วยความสมัครใจ และศรัทธาต่อรัฐบาลมากยิ่งขึ้น ตลอดจนเกิดจิตสำนึกที่ดีในหน้าที่ที่พึงมีต่อประเทศชาติ ซึ่งการจัดเก็บภาษีเป็นการสะท้อนความสัมพันธ์ระหว่างรัฐบาล กับผู้เสียภาษีได้เป็นอย่างดี (ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์, 2521; Marcelo, 2009) หากรัฐบาลต้องการจัดเก็บภาษีให้ได้อย่าง มีประสิทธิภาพ รัฐบาลต้องสร้างความเชื่อมั่น และทัศนคติที่ดี เพื่อให้ประชาชนยอมรับ และมีความสมัครใจในการเสียภาษี (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544) และสอดคล้องกับการศึกษางานวิจัย พบว่า การชำระภาษีเป็นสิ่งสำคัญ เงินภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บได้มีความจำเป็นต้องนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม แต่รัฐบาลจะต้องไม่ทุจริตคอร์รัปชัน และใช้จ่ายเงินในการบริหารประเทศได้อย่างคุ้มค่า สมเหตุสมผล ทั้งนี้การบริหารจัดการด้านภาษีของภาครัฐ จะต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับนโยบายด้านภาษีของรัฐบาล (Oberholzer, 2008; Sheffrin & Triest, 1991) ซึ่งรัฐบาลต้องการรายได้จากภาษีไปใช้เป็นแหล่งเงินทุนในการพัฒนาประเทศให้เกิดความมั่นคง ยั่งยืน การให้ความรู้ด้านภาษี การปรับทัศนคติ การสร้างสภาพแวดล้อมและสังคมที่ดี มีบทลงโทษที่เด็ดขาดรุนแรง มีการให้บริการของเจ้าหน้าที่ภาษีที่ดี (Santi & Zulaikha, 2012) มีความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี สร้างความรู้ความเข้าใจเรื่องภาษีอากร และสร้างความไว้วางใจให้แก่ผู้เสียภาษี ซึ่งจะส่งผลให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น (Alm & Torgler, 2006; Chandarasorn, 2012; Park & Hyun, 2003; Sheffrin & Triest, 1991) ทั้งนี้ รัฐบาลต้องใช้จ่ายเงินภาษีอย่างระมัดระวัง หรือใช้จ่ายเงินภาษีอย่างคุ้มค่า เกิดประโยชน์ส่วนรวมอย่างชัดเจน ทั้งในด้านของสวัสดิการ หรือการบริการสาธารณะในด้านต่าง ๆ ที่เกิดประโยชน์สูงสุดแก่สังคมและประเทศชาติ ก็จะส่งผลให้ผู้เสียภาษีมีขวัญและกำลังใจที่จะเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น และก็จะร่วมกันต่อต้านการหลีกเลี่ยงภาษีของคนในสังคมด้วยเช่นกัน (Aguirre & Rocha, 2010; Levi, 1998)

สอดคล้องกับผู้ให้ข้อมูลสำคัญ กล่าวว่า หากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเห็นว่าภาษีที่ได้จ่ายชำระเงินไปนั้นมีความสมเหตุสมผล และเกิดประโยชน์กับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ย่อมส่งผลให้บริษัทจดทะเบียนดำเนินการชำระภาษีอย่างถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด เช่น ภาษีที่จ่ายไปถูกนำไปใช้ในการบริหารจัดการและพัฒนาประเทศ และโครงสร้างพื้นฐาน ได้อย่างมีประสิทธิภาพคุ้มค่า และเหมาะสม โดยก่อให้เกิดประโยชน์แก่ประเทศเป็นส่วนรวม และต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยปราศจากการทุจริต หรือนำไปใช้ในทิศทางที่ไม่ถูกต้อง

2. การบริหารจัดการของภาครัฐส่งผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษีต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า การบริหารจัดการของภาครัฐ มีอิทธิพลเชิงบวกทางตรงต่อแรงจูงใจในการเสียภาษี และมีอิทธิพลเชิงบวกทางอ้อมต่อความสมัครใจในการชำระภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผ่านแรงจูงใจในการเสียภาษี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาแนวคิด พบว่า เหตุผลสำคัญที่ทำให้ผู้เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยงภาษี ขึ้นอยู่กับการบริหารงานของรัฐบาลที่ขาดความโปร่งใส และผู้เสียภาษีไม่เห็นประโยชน์ที่จะได้รับจากการเสียภาษี (Torgler, 2003) การสร้างแรงจูงใจจึงเป็นสิ่งที่สำคัญในการกระตุ้นให้ประชาชนเกิดความรู้สึกว่าได้รับประโยชน์ร่วมกัน และมองว่าเป็นสวัสดิการที่จะได้รับจากรัฐบาล (สมคิด บางโม, 2538; Robbins & Coulter,

2008) กล่าวว่า รัฐบาลต้องให้ความรู้ความเข้าใจในด้านกฎหมายภาษีอากรแก่ประชาชน ทำให้ประชาชนได้เล็งเห็นถึงความสำคัญ และประโยชน์ที่จะได้รับจากการเสียภาษีด้วย เพื่อให้ประชาชนได้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรด้วยความสมัครใจ (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544) และสร้างความเชื่อมั่นศรัทธา และไว้ใจต่อรัฐบาลในการใช้จ่ายเงินภาษีอย่างคุ้มค่า และมีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมโดยรวม (Slemrod, 2007) และการให้ความสำคัญกับระบบภาษีที่มีความเป็นธรรม จะทำให้ประชาชนผู้เสียภาษีมีความรู้สึกว่าการเสียภาษีเป็นภาระหน้าที่ของทุกคนที่จะต้องชำระภาษีตามกฎหมาย ซึ่งจะส่งผลให้ประชาชนชำระภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น (Tyler, 1997) รวมถึงความเป็นธรรมในการบังคับใช้กฎหมายที่ต้องไม่เลือกปฏิบัติกับผู้เสียภาษีแต่ละคน (James & Nobes, 2000) และสอดคล้องกับการศึกษางานวิจัย พบว่า แรงจูงใจในการเสียภาษีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสมัครใจในการชำระภาษี ซึ่งรัฐบาลจะต้องมีความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี สร้างความรู้ ความเข้าใจเรื่องภาษีอากร และสร้างความไว้วางใจให้แก่ผู้เสียภาษี ซึ่งจะส่งผลให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น (Alm & Torgler, 2006; Chandarasorn, 2012; Park & Hyun, 2003; Sheffrin & Triest, 1991) ทั้งนี้ รัฐบาลต้องใช้จ่ายเงินภาษีอย่างระมัดระวัง หรือใช้จ่ายเงินภาษีอย่างคุ้มค่าเกิดประโยชน์ส่วนรวมอย่างชัดเจน ทั้งในด้านของสวัสดิการ หรือการบริการสาธารณะในด้านต่าง ๆ ที่เกิดประโยชน์สูงสุดแก่สังคม และประเทศชาติ ก็จะส่งผลให้ผู้เสียภาษีมีขวัญและกำลังใจที่จะเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น และก็จะร่วมกันต่อต้านการหลีกเลี่ยงภาษีของคนในสังคมด้วยเช่นกัน (Aguirre & Rocha, 2010; Levi, 1998)

สอดคล้องกับผู้ให้ข้อมูลสำคัญ กล่าวว่า แรงจูงใจในการเสียภาษี ประกอบไปด้วย ด้านความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร ด้านความเป็นธรรมทางภาษี และด้านความไว้วางใจในรัฐบาล เป็นสิ่งที่รัฐบาลควรให้ความสำคัญ เนื่องจากทำให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำความรู้ด้านภาษีอากรไปใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง มีความเป็นธรรม และเกิดความไว้วางใจในรัฐบาลมากยิ่งขึ้น และทำให้เล็งเห็นคุณค่า และความสำคัญของการชำระภาษี ตระหนักถึงหน้าที่ ความรับผิดชอบต่อส่วนรวม และประเทศชาติเพิ่มมากขึ้น ส่งผลให้การชำระภาษีเป็นไปอย่างถูกต้อง ครบถ้วน ด้วยความสมัครใจ ลดการหลีกเลี่ยงภาษีลงได้

3. การเปรียบเทียบข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามกับการบริหารจัดการของภาครัฐ ผลการวิจัยพบว่า เพศ และกลุ่มอุตสาหกรรมของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชีที่แตกต่างกัน มีความเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษางานวิจัยพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเพศและกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน จะแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านการบริหารจัดการภาครัฐ แตกต่างกัน (Idowu et al., 2020; Jackson & Milliron,1986; Jerene & Adimasu, 2016; Palil, 2010; Tehulu & Dinberu, 2014; Yimam & Asmare, 2020) ในขณะที่ อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงานของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชีที่แตกต่างกัน มีความเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ ไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่สอดคล้องกับงานวิจัย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่มี อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์แตกต่างกัน จะแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านการบริหารจัดการภาครัฐ แตกต่างกัน เนื่องจากการเสียภาษีในประเทศไทย ไม่ได้แบ่งตามช่วงอายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงาน โดยได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน (Idowu et al., 2020; Jackson & Milliron,1986; Jerene & Adimasu, 2016; Palil, 2010; Tehulu & Dinberu, 2014; Yimam & Asmare, 2020)

4. พัฒนามาตรการทางภาษีในการส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยชำระภาษีด้วยความสมัครใจ ผลจากการวิจัย พบว่า มาตรการทางภาษีในการส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยชำระภาษีด้วยความสมัครใจ มีดังนี้

4.1 มาตรการรองรับ หรือจัดระดับความน่าเชื่อถือทางด้านภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงานใดเข้ามาจัดระดับความน่าเชื่อถือทางด้านภาษีให้กับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำให้ข้อมูลทางด้านภาษีขาดความน่าเชื่อถือ รัฐบาลควรส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากรแต่งตั้งคณะกรรมการเข้ามาตรวจประเมิน กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผลเพื่อจัดระดับความน่าเชื่อถือทางด้านภาษี และมอบใบประกาศ หรือหนังสือรับรองเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้แก่นักลงทุน และตัดสินใจลงทุนมากขึ้น

4.2 มาตรการการใช้บทลงโทษทางภาษีที่รุนแรง เด็ดขาด และเป็นธรรม ปัจจุบันบทลงโทษทางภาษีของประเทศไทย ยังไม่รุนแรงมากพอ และขาดความเป็นธรรม รัฐบาลควรให้หน่วยงานที่มีส่วนเกี่ยวข้องออกกฎหมาย เพื่อกำหนดบทลงโทษทางแพ่ง และอาญา ให้รุนแรง เด็ดขาด และเป็นธรรม มากยิ่งขึ้น เพื่อสร้างความเกรงกลัวต่อบทลงโทษทางภาษี และสร้างความเป็นธรรมทางภาษี ทำให้การจัดเก็บภาษี มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ก่อให้เกิดความเท่าเทียมกันลดความเหลื่อมล้ำด้านภาษี

4.3 มาตรการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงสถานการณ์โควิด-2019 สถานการณ์การแพร่ระบาดจากเชื้อไวรัสโควิด-2019 มีความรุนแรงมากขึ้น กระทบต่อเศรษฐกิจ และการลงทุน รัฐบาลควรส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากรพิจารณาเสนอขอปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรัฐบาลเพื่อเยียวยาผู้ประกอบการที่ได้รับผลกระทบ ทำให้มีเงินทุนหมุนเวียนมากขึ้น ธุรกิจสามารถเดินหน้าต่อไปได้

4.4 มาตรการยกเว้นภาษีจากกำไรส่วนเกินของทุน หรือจากเงินปันผล ที่เสียภาษีไปแล้วจากการลงทุนในต่างประเทศ ปัจจุบันกรมสรรพากรจัดเก็บภาษีจากกำไรส่วนเกินของทุน หรือจากเงินปันผล ที่เสียภาษีไปแล้วจากการลงทุนในต่างประเทศ ทำให้เกิดจากชำระภาษีซ้ำซ้อน รัฐบาลควรส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากร พิจารณาเสนอขอยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากกำไรส่วนเกินของทุน หรือจาก เงินปันผล ที่เสียภาษีไปแล้วจากการลงทุนในต่างประเทศ เพื่อลดภาระจากการเสียภาษีซ้ำซ้อน ทำให้มี เงินหมุนเวียน และขยายการลงทุนได้มากขึ้น

4.5 มาตรการในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เนื่องจากสิทธิประโยชน์ทางภาษีในปัจจุบันเน้นทางด้านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามากกว่าภาษีเงินได้นิติบุคคล รัฐบาลควรส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากรพิจารณาเสนอขอเพิ่มมาตรการในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เหมาะสมแก่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อเป็นการกระตุ้นการใช้จ่าย และการลงทุน ทำให้มีเงินหมุนเวียนในเศรษฐกิจมากยิ่งขึ้น และขยายการลงทุน

4.6 มาตรการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกันไปตามแต่ละประเภทธุรกิจอย่างทั่วถึงและเป็นธรรม เนื่องจากประเภทธุรกิจบางกลุ่มได้รับการยกเว้น หรือส่งเสริมให้เกิดการลงทุน ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมรัฐบาลควร

ส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากร พิจารณาเสนอขอปรับอัตราการจัดเก็บภาษี ให้เหมาะสมตามแต่ละประเภทธุรกิจ เพื่อสร้างแรงจูงใจในการเสียภาษี และสร้างความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตระหนักถึงหน้าที่และจรรยาบรรณของผู้เสียภาษี ในการชำระภาษีให้ถูกต้อง ครบถ้วน เป็นไปตามกฎหมายภาษีอากร

4.7 มาตรการลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากเงินปันผล เนื่องจากอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากดอกเบี้ยหุ้นกู้ในปัจจุบันค่อนข้างสูง ทำให้นักลงทุนติดสินใจลงทุนในหุ้นกู้น้อยลง รัฐบาลควรส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากร พิจารณาเสนอขอปรับลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากดอกเบี้ยหุ้นกู้ ให้เหมาะสมมากยิ่งขึ้น เพื่อส่งเสริมให้เกิดการลงทุนที่เพิ่มสูงขึ้น จากนักลงทุนทั้งในประเทศและต่างประเทศ ทำให้เกิดการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ และขยายการลงทุน ธุรกิจเจริญเติบโตมากยิ่งขึ้น

4.8 มาตรการลดอัตราภาษีหักภาษี ณ ที่จ่าย จากดอกเบี้ยหุ้นกู้ อัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากเงินปันผลในปัจจุบันค่อนข้างสูง ทำให้นักลงทุนติดสินใจลงทุนน้อยลงรัฐบาลควรส่งเสริมมาตรการดังกล่าว โดยให้กรมสรรพากร พิจารณาเสนอขอปรับลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากเงินปันผลให้เหมาะสมมากยิ่งขึ้น เพื่อส่งเสริมให้เกิดการลงทุนในหุ้นกู้มากขึ้น ทำให้เกิดการลงทุนในหุ้นกู้เพิ่มมากขึ้นมีเงินทุนหมุนเวียน และขยายการลงทุนได้มากขึ้น

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัย

1. ด้านการบริหารจัดการของภาครัฐ ได้แก่ ด้านการบริหารงานของรัฐบาล ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นว่ารัฐบาลควรมีการบริหารจัดการด้านการจัดเก็บภาษีที่ดี และเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สร้างความศรัทธา และความเชื่อมั่นในการบริหารงาน มีการควบคุม และกำกับดูแล เพื่อป้องกันการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปอย่างโปร่งใส มีการตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน เพื่อทำให้ผู้เสียภาษียอมรับ และสมัครใจเสียภาษีอย่างเต็มใจ

2. ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มี อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงาน แตกต่างกัน แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการของภาครัฐ ไม่แตกต่างกัน ซึ่งการเสียภาษีในประเทศไทย ไม่ได้แบ่งตามช่วงอายุ ระดับการศึกษาและประสบการณ์ทำงาน โดยได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน ทั้งนี้ กรมสรรพากรสามารถนำผลการวิจัยไปใช้ในการวางแผนการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้มีความเหมาะสมมากยิ่งขึ้น โดยนำรูปแบบการดำเนินงาน ขนาด และประเภทอุตสาหกรรม มาพิจารณาวางแผนการจัดเก็บภาษี และกำหนดมาตรการทางภาษีที่เหมาะสมกับประเภทอุตสาหกรรมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นการส่งเสริม และกระตุ้นให้เกิดการชำระภาษีด้วยความสมัครใจมากยิ่งขึ้น

3. ผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำผลการศึกษาไปใช้ประโยชน์ในด้านการวางแผนภาษีให้เป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร และกำกับดูแลการดำเนินงานให้สอดคล้องกับมาตรการทางภาษีที่รัฐบาลส่งเสริม เพื่อรักษาสิทธิประโยชน์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำให้มีเงินหมุนเวียน และขยายการลงทุนได้มากขึ้น

ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้

1. ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางปฏิบัติงานด้านภาษีให้เป็นไปตามกฎหมายภาษีอากร

2. บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการผลักดันและส่งเสริมให้เกิดมาตรการทางภาษีในรูปแบบใหม่ได้

3. รัฐบาลสามารถนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการกำหนดมาตรการทางภาษีที่มีความเหมาะสมกับ 8 กลุ่มอุตสาหกรรม ซึ่งจะส่งผลให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้เพิ่มมากขึ้น และทำให้เกิดการชำระภาษีด้วยความสมัครใจ

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยครั้งต่อไป

1. จากผลของการวิจัยที่ค่อนข้างไปในทิศทางบวก เนื่องจากการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้เก็บข้อมูลการวิจัยเชิงคุณภาพโดยใช้การสัมภาษณ์ ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชี (CFO) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และประสบการณ์ทางด้านบัญชี และภาษีอากร และคำตอบที่ได้รับจากการสัมภาษณ์แสดงให้เห็นถึงการมีทัศนคติที่ดีในเชิงบวกต่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล โดยจะนำไปใช้ประโยชน์ในการพัฒนาประเทศชาติให้เจริญเติบโตได้อย่างยั่งยืน

2. ควรศึกษาปัจจัยด้านอื่น ๆ เช่น ด้านการรับรู้ข้อมูลข่าวสาร และด้านทัศนคติของผู้เสียภาษี เป็นต้น ปัจจัยเหล่านี้อาจส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี และมาตรการทางภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้งนี้ เพื่อให้งานวิจัยมีความสมบูรณ์ และครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

3. ควรศึกษา กลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เช่น ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชี กลุ่มตัวอย่างดังกล่าว เป็นผู้ที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับบัญชี และภาษีอากร ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หากการจัดทำบัญชี และภาษีอากร เป็นไปอย่างถูกต้อง จะส่งผลให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน เช่นกัน และทำให้สามารถวิเคราะห์ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสมัครใจในการชำระภาษี และมาตรการทางภาษีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้ครอบคลุมทุกกลุ่มตัวอย่าง

กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนขอขอบคุณผู้มีส่วนร่วมทุกท่านที่ทำให้บทความนี้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ขอขอบคุณผู้บริหาร คณาจารย์ บุคลากร คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ผู้ทรงคุณวุฒิ และผู้ให้ข้อมูลในการวิจัยทุกท่าน

บรรณานุกรม

กัลยา วานิชย์บัญชา. (2548). *สถิติสำหรับงานวิจัย.* กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์. (2521). *ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย.* กรุงเทพฯ: ดวงกมล.

เจริญ ธฤติมานนท์. (2544). *ความสมัครใจในการเสียภาษี*. กรุงเทพฯ: สรรพากรสาส์น.

เดือนเด่น นิคมบริรักษ์, วีรวัลย์ ไพบูลย์จิตต์อารี, พรชัย ฟิลหาเวสส, และศิริกาญจน์ เลิศอำไพนนท์. (2554). *ปัญหาการทุจริตคอร์รัปชันในวงการธุรกิจเอกชนไทยกับแนวทางแก้ไขและป้องกัน*. กรุงเทพฯ: มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย.

พวงรัตน์ ทวีรัตน์. (2543). *วิธีการวิจัยทางพฤติกรรมศาสตร์และสังคมศาสตร์* (พิมพ์ครั้งที่ 7). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ, สำนักทดสอบทางการศึกษาและจิตวิทยา.

วิรันต์ภรณ์ โรจนวิภาตวนิช. (2560). Border Adjustment Tax: ทางเลือกนโยบายการค้าแบบใหม่ของสหรัฐฯ. สืบค้นเมื่อ 17 พฤษภาคม 2562, จาก https://www.scbeic.com/tdetail/product/3432

สมคิด บางโม. (2538). *องค์การและการจัดการ.* กรุงเทพฯ: วิทยพัฒน์.

สำนักงานพัฒนารัฐบาลดิจิทัล. (2565). ภาษีมาจากไหน. สืบค้นเมื่อ 2 พฤศจิกายน 2565, จาก https://govspending.data.go.th/dashboard/5

สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์. (2558). *การเขียนข้อเสนอโครงการวิจัยเชิงปริมาณ เชิงคุณภาพและแบบผสมที่ถูกต้องได้มาตรฐานสากล.* กรุงเทพฯ: สามลดา.

สุภมาส อังศุโชติ, และ ชูชาติ พ่วงสมจิตร์. (2554). การวิเคราะห์และการแปลผลข้อมูล. สืบค้นเมื่อ 17 พฤษภาคม 2562, จาก old.elearning.yru.ac.th/pluginfile.php/31356/mod_resource/content/2/การแปลผลบทที่%209.pdf

Aguirre, B., & Rocha, F. F. (2010). Trust and tax morale in Latin American and Caribbean countries. Retrieved February 2, 2021, from https://extranet.sioe.org/uploads/isnie2010/basilia_fabiana.pdf

Alm, J., & McKee, M. (2006). Audit certainty, audit productivity, and taxpayer compliance. *National Tax Journal*, *59*(4), 801-816.

Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and Europe. *Journal of Economic Psychology, 27*(2), 224-246. doi:10.2139/ssrn.562861

Chandarasorn, M. (2012). *Public management as citizen compliance: A case study of income tax compliance behavior in Thailand* (Doctoral dissertation, University of Kansas). Retrieved from https://kuscholarworks.ku.edu/bitstream/handle/1808/10280/Chandarasorn_ku_0099D_12302_DATA_1.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis* (7th ed.). New York, NY: Pearson.

Idowu, A. S., Oluwatoyin, A. H., & Nguavese, N. M. (2020). Gender diversity and tax compliance in Lagos State. *Journal of Academic Research in Economics*, *12*(2), 198-209. Retrieved from https://www.jare-sh.com/downloads/jul_2020/idowu.pdf

Jackson, B. R., & Milliron, V. C. (1986). Tax compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Accounting Literature*, *5*, 125-165.

James, S. R., & Nobes, C. (2000). *The economics of taxation: Principles, policy, and practice* (7th ed.). Essex, England: Pearson Education.

Jerene, W., & Adimasu, N. (2016). Determinants of voluntary tax compliance behavior in self assessment system: Evidence from SNNPRS, Ethiopia. *International Journal of Science and Research (IJSR)*, *5*(12), 967-973. doi:10.21275/ART20163576

John W. Best. (1981). *Research in Education*. 4th ed. New Jersey: Prentice – Hall Inc., p. 182.

Kline, R. B. (2011). *Principles and practice of structural equation modeling* (3rd ed.). New York, NY: Guilford Press.

Levi, M. (1998). A state of trust. In V. Braithwaite, & M. Levi (Eds.), *Trust and governance* (pp. 77-101). New York, NY: Sage.

Marcelo, C. (2009). *Strategic adoption in a two-sided market: A study of college applications in Brazil.* Chicago, IL: University of Chicago, Department of Economic.

Mikesell, J. L., & Birskyte, L. (2007). The tax compliance puzzle: Evidence from theory and practice. *International Journal of Public Administration*, *30*(10), 1045-1081. doi:10.1080/01900690701221423

Oberholzer, R. (2008). Attitudes of South African taxpayers towards taxation: A pilot study. *UPSpace Collection*, *1*(7), 44-69.

Palil, M. R. (2010). *Tax knowledge and tax compliance determinants in self assessment system in Malaysia* (Doctoral dissertation, University of Birmingham). Retrieved from https://core.ac.uk/download/pdf/76107.pdf

Park, C.-G., & Hyun, J. K. (2003). Examining the determinants of tax compliance by experimental data: A case of Korea. *Journal of Policy Modeling*, *25*(8), 673-684.

Robbins, S. P., & Coulter, M. (2008). *Management* (10th ed.). Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall.

Santi, A. N., & Zulaikha, Z. (2012). *Analisis pengaruh kesadaran perpajakan, sikap rasional, lingkungan, sanksi denda dan sikap fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak* (studi empiris pada WPOP di wilayah KPP pratama semarang). Retrieved from http://eprints.undip.ac.id/35025/1/Skripsi_01.pdf

Seligman, E. R. A. (1911). *The income tax: A study of the history, theory and practice of income taxation at home and abroad***.** New York, NY: Macmillan.

Sheffrin, S. M., & Triest, R. K. (1991). Can brute deterrence backfire? Perceptions and attitudes in *taxpayer compliance.* Davis, CA: California Davis, Institute of Governmental Affairs.

Slemrod, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *Journal of Economic Perspectives*, *21*(1), 25-48. doi:10.1257/jep.21.1.25

Tehulu, T. A., & Dinberu, Y. D. (2014). Determinants of tax compliance behavior in Ethiopia: The case of Bahir Dar City taxpayers. *Journal of Economics and Sustainable Development, 5*(15), 268-273. Retrieved from https://core.ac.uk/download/pdf/234646522.pdf

Torgler, B. (2003). Tax morale, rule-governed behaviour, and trust. *Constitutional Political Economy*, *14*(2), 119-140. doi:10.1023/A:1023643622283

Tyler, T. R. (1997). The psychology of legitimacy: A relational perspective on voluntary deference to authorities. *Personality and Social Psychology Review*, *1*(4), 323-345. doi: 10.1207/s15327957pspr0104_4

Yimam, S., & Asmare, F. (2020). *Gender and tax compliance: Firm level evidence from Ethiopia.* East Sussex, England: International Centre for Tax and Development.