

ความสัมพันธ์ระหว่างเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ
กับรายได้การท่องเที่ยวของไทย

นวพรรณ สันทรา

วิทยานิพนธ์เสนอต่อมหาวิทยาลัยรามคำแหง
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต
ปีการศึกษา 2554
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยรามคำแหง

THE RELATIONSHIPS BETWEEN VAT REFUNDS FOR TOURISTS
AND THAILAND'S TOURISM REVENUE

NAWAPHAN SINTHRA

A THESIS PRESENTED TO RAMKHAMHAENG UNIVERSITY
IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS
FOR THE DEGREE OF MASTER OF ECONOMICS

2011

COPYRIGHTED BY RAMKHAMHAENG UNIVERSITY

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ ความสัมพันธ์ระหว่างเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว
ชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย

ชื่อผู้เขียน นางสาวนพวรรณ สนิทรา

สาขาวิชา เศรษฐศาสตร์

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

รองศาสตราจารย์บุญธรรม ราชรักษ์ ประธานกรรมการ

อาจารย์ ดร. เสถียร รุจิรวนิช

รองศาสตราจารย์อัมรินทร์พงษ์ ฉัตราคม

มหาวิทยาลัยรามคำแหงอนุมัติให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์พิมล พุทธิพิช)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์ ดร. ถวิล นิลใบ)

กรรมการ

(รองศาสตราจารย์บุญธรรม ราชรักษ์)

กรรมการ

(อาจารย์ ดร. เสถียร รุจิรวนิช)

กรรมการ

(รองศาสตราจารย์อัมรินทร์พงษ์ ฉัตราคม)

กรรมการ

(รองศาสตราจารย์ไกรสร กือประโคน)

บทคัดย่อ

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ ความสัมพันธ์ระหว่างเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว
ชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย

ชื่อผู้เขียน นางสาวนวพรรณ สีนทรา

ชื่อปริญญา เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต

ปีการศึกษา 2554

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

1. รองศาสตราจารย์บุญธรรม ราชรักษ์ ประธานกรรมการ
2. อาจารย์ ดร. เสถียร รุจิรวณิช
3. รองศาสตราจารย์อัมรินทร์ พงษ์ รัตราคม

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) แบบอนุกรมเวลารายไตรมาส ตั้งแต่ไตรมาสที่ 1 ของปี พ.ศ. 2547 ถึงไตรมาสที่ 4 ของปี พ.ศ. 2553 รวมระยะเวลา 28 ไตรมาส

ผลการศึกษาการทดสอบความนิ่งของข้อมูล พบว่า จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ มีคุณสมบัติ stationary นิ่งที่ Level อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม มีคุณสมบัติ stationary นิ่งที่ First Differences อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองพบว่า จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และการเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับจำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้

นักท่องเที่ยว การทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลระหว่างมาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้
นักท่องเที่ยวกับรายได้ภาคการท่องเที่ยวของไทย พบว่า จำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้
นักท่องเที่ยว เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยว
ของนักท่องเที่ยวต่างชาติเพียงทิศทางเดียว

time series, the researcher found that the number of locations at which foreign tourists requested VAT refunds yielded results at a statistically significant level.

In respect to estimates of model coefficients, the researcher determined that the number of foreign tourists requesting VAT refunds and changes in the number of places at which VAT refunds were requested by the foreign tourists were directly correlated with the amount of VAT revenue collected from foreign tourists.

In carrying out testing so as to establish whether there was a causal relationship between the amount of VAT refunds for foreign tourists and Thai tourism revenues, the researcher determined that the causal relationship was unilateral and not bilateral. This was because the amount of VAT revenues collected from foreign tourists caused changes in the equilibrium state for tourism services provided for foreign tourists.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จสมบูรณ์ได้ ด้วยความกรุณาของรองศาสตราจารย์ บุญธรรม ราชรักษ์ ประธานที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ อาจารย์ ดร. เสถียร รุจิรวนิช รองศาสตราจารย์อัมภินพวงศ์ ฉัตราคม ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ และรองศาสตราจารย์ ดร. ถวิล นิลใบ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาให้คำปรึกษาและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ พร้อมทั้งให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

ขอกราบขอบพระคุณ คณาจารย์ทุกท่านที่ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ ณ มหาวิทยาลัยรามคำแหงแห่งนี้ อันเป็นแหล่งให้การศึกษาและประสบการณ์ที่ดี และขอบคุณเจ้าหน้าที่ทุกท่านที่ให้ความช่วยเหลืออย่างดีมาโดยตลอด จวบจนสำเร็จการศึกษา

ขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อ คุณแม่ ที่เคารพรักด้วยความซาบซึ้งใจเป็นอย่างยิ่ง ตลอดจนครอบครัวที่คอยห่วงใยและให้กำลังใจตั้งแต่เริ่มการศึกษาจนสำเร็จตามความมุ่งหมาย และขอขอบคุณ คุณนนลณีย์ วรจรัสวิทย์ และคุณอัครเดช เทียมเจริญ ที่ให้คำปรึกษาและให้กำลังใจเป็นอย่างดี ตลอดจนน้อง ๆ เพื่อน ๆ พี่ ๆ รวมไปถึงเพื่อนร่วมโครงการ ที่เป็นกำลังใจและให้การช่วยเหลือในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้เสร็จสมบูรณ์

สุดท้ายนี้ขอขอบคุณเจ้าของบทความ งานวิจัย หนังสือ และข้อมูลจากหน่วยงานราชการและเอกชนที่ใช้ในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ คุณความดีและคุณประโยชน์ของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนขอมอบแด่ผู้ที่เกี่ยวข้องทุกท่าน

นวพรรณ สีนทรา

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	(4)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	(6)
กิตติกรรมประกาศ.....	(8)
สารบัญตาราง.....	(11)
สารบัญภาพประกอบ.....	(13)
บทที่	
1 บทนำ.....	1
ความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	7
ขอบเขตของการศึกษา.....	7
สมมติฐานของการศึกษา.....	7
วิธีการศึกษา.....	9
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	13
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	14
2 แนวคิดทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง.....	15
แนวคิดทฤษฎี.....	15
วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง.....	23
3 มาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และผลของมาตรการ การคืนภาษีให้นักท่องเที่ยว.....	30
ผลของมาตรการคืนภาษีให้นักท่องเที่ยว.....	34
บทบาทการท่องเที่ยวต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย.....	45
การเปรียบเทียบระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวของ ประเทศไทยกับต่างประเทศ.....	50

บทที่	หน้า
4	59
วิธีการศึกษา และผลการศึกษา	
วิธีการศึกษา.....	59
ผลการศึกษา.....	60
5	67
สรุปผลการศึกษา และข้อเสนอแนะ	
สรุปผลการศึกษา	67
ข้อเสนอแนะ	69
 ภาคผนวก	
ก	71
ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการศึกษา	
ข	75
ผลการวิเคราะห์ความมีเสถียรภาพของข้อมูล.....	
ค	81
การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลอง	
ง	86
การทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลของข้อมูล	
จ	86
ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม	
บรรณานุกรม	94
ประวัติผู้เขียน.....	96

สารบัญตาราง

ตาราง	หน้า
1	3
2	4
3	5
4	6
5	35
6	37
7	40
8	42
9	44
10	47
11	55
12	56

ตาราง	หน้า
13 การทดสอบ Unit root ตามวิธี Augmented Dickey-Fuller (ADF) ของตัวแปรในแบบจำลอง.....	62
14 การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ของปัจจัยที่มีผลต่อเงินค้ำเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว.....	64
15 การทดสอบ Granger causality test.....	66
16 ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการศึกษา 1.....	72
17 ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการศึกษา 2.....	73
18 ผลการทดสอบ Unit Root ของตัวแปรเงินขอก้นภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว (VRT).....	76
19 ผลการทดสอบ Unit Root ของตัวแปรจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอก้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT).....	77
20 ผลการทดสอบ Unit Root ของตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่เข้าสู่ระบบการค้ำเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้ (QVAT).....	78
21 ผลการทดสอบ Unit Root ของตัวแปรคุณบัญญัติบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL).....	79
22 ผลการทดสอบ Unit Root ที่ระดับ First Difference ของตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่เข้าสู่ระบบการค้ำเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้ (QVAT).....	80
23 การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด.....	82
24 การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุดในตัวแปรที่เหมาะสม.....	83
25 การทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลของข้อมูล (Granger causality test).....	85

สารบัญญภาพประกอบ

ภาพ	หน้า
1 โมเดลแสดงรูปแบบพฤติกรรมผู้บริโภค (ผู้ซื้อ) (model of buyer behavior).....	16
2 หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	33
3 จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มรายปี พ.ศ. 2547-2553	36
4 จำนวนเงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวรายปี พ.ศ. 2547-2553	36
5 จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มรายปี พ.ศ. 2547-2553	38
6 ผู้ประกอบการในระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวแยกตาม ที่ตั้งของสถานประกอบการ ณ วันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2553.....	41
7 การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวแยกตามภาคพื้นถิ่นที่อยู่ของ นักท่องเที่ยวรายปี พ.ศ. 2550-2553	44
8 บทบาทการท่องเที่ยวต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ	46
9 จำนวนนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติหลังมีระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม รายปี พ.ศ. 2541-2553	48
10 คุณบริการท่องเที่ยวของประเทศไทยรายปี พ.ศ. 2536-2553.....	49

บทที่ 1

บทนำ

ความสำคัญของปัญหา

จากข้อมูล ธนาคารแห่งประเทศไทย (2553) ระบุว่า การท่องเที่ยวถือเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของประเทศไทย โดยรายได้ที่ได้รับจากนักท่องเที่ยวต่างชาติมีมูลค่าถึงประมาณร้อยละ 50 ของรายได้ที่ได้จากภาคบริการที่ได้รับในแต่ละปี และเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้ดุลชำระการเงินในส่วนดุลบัญชีเดินสะพัดเกินดุล ดังนั้น การทำให้รายได้จากการท่องเที่ยวเพิ่มขึ้น จึงเป็นนโยบายหลักอย่างหนึ่งของรัฐบาลที่จะนำมาใช้ เพื่อดึงเงินตราต่างประเทศเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย ด้วยเหตุนี้ รัฐบาลจึงหา นโยบายและกลยุทธ์ต่าง ๆ เข้ามาใช้เพิ่มรายรับจากการท่องเที่ยวให้สูงขึ้น

กรมสรรพากร (2553) ได้อธิบายเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VAT Refund for Tourist--VRT) ว่าเป็นมาตรการทางภาษีอากรที่รัฐบาลนำมาใช้ในการกระตุ้นการใช้จ่ายด้านการบริโภคและซื้อสินค้าของชาวต่างชาติ โดยออกเป็นพระราชบัญญัติมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2542 เป็นต้นมา มีวัตถุประสงค์ที่สำคัญคือ การดึงเงินตราต่างประเทศเข้าประเทศ ซึ่งนโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวได้นำหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax--VAT) ที่มีลักษณะการจัดเก็บจากปลายทางการบริโภคสินค้า ซึ่งการซื้อสินค้าของนักท่องเที่ยวและนำออกนอกประเทศ ถือเป็นเหมือนเป็นการส่งออกสินค้า และปัจจุบันมีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ดังนั้น รัฐบาลจึงได้นำหลักการดังกล่าวมากำหนดเป็นนโยบาย เพื่อคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวที่ซื้อสินค้าในประเทศ และได้ถูกเรียกเก็บภาษีไว้แล้ว การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงเป็นนโยบายที่สอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากฐานการบริโภคภายในประเทศ และส่งเสริมการส่งออก ซึ่งนำมาใช้เพื่อพัฒนาการค้าและเศรษฐกิจ การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เป็นนโยบายของ

รัฐบาลที่มุ่งจะให้ป็นเครื่องมือช่วยสนับสนุนการท่องเที่ยวของประเทศไทย ซึ่งมีหลักการโดยเสมือนว่า สินค้าที่นักท่องเที่ยวซื้อและนำออกจากประเทศไทยไปโดยไม่มี การบริโภค เป็นเสมือนสินค้าที่ส่งออกที่มีภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ และเป็นนโยบาย กรอบใหญ่ของรัฐบาลที่จะส่งเสริมการท่องเที่ยว หรือตั้งแนวทางการท่องเที่ยวของ ประเทศไทยให้เป็น Shopping destiny เช่นเดียวกับสิงคโปร์ และฮ่องกง ซึ่งทำให้การคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวเป็นปัจจัยสำคัญของการส่งเสริมการท่องเที่ยว

ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวจึงเป็นมาตรการทางภาษี ทำหน้าที่ เป็นกลไกสำคัญให้นักท่องเที่ยวตัดสินใจซื้อสินค้าในประเทศ แล้วนำออกพร้อม การเดินทางออกจากประเทศ เพื่อผลักดันให้ประเทศไทย เป็นศูนย์กลางการซื้อสินค้า (shopping center) เกิดปริมาณเงินหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจ ระบบการคืนภาษี มูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวที่ดี จะทำให้มีผู้ประกอบการธุรกิจมาเข้าร่วมจำนวนมากขึ้น ซึ่งนอกจากจะช่วยส่งเสริมอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวของประเทศไทยแล้ว ยังเป็น แรงผลักดันเสริมสร้าง (maturity) ให้แก่ระบบภาษีของประเทศในทางอ้อมอีกด้วย

รายได้ค่าบริการท่องเที่ยวของประเทศไทย ปี พ.ศ. 2541-2553 รายได้จาก การท่องเที่ยวของชาวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย และมีการใช้จ่าย ภายในประเทศ มีการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นทุกปี ยกเว้นปี พ.ศ. 2548 และ พ.ศ. 2552 และ รายจ่ายของคนไทยที่เดินทางไปท่องเที่ยวต่างประเทศก็มีการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มขึ้นและ ลดลงสลับกันไป แต่รายได้จากนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติมีส่วนที่มากกว่ารายจ่าย ของ คนไทยที่จ่ายไปท่องเที่ยวต่างประเทศ ทำให้ค่าบริการท่องเที่ยวเกินดุล คือ รายได้ มากกว่ารายจ่ายนั่นเอง (ดูตาราง 1)

ตาราง 1

อุตสาหกรรมท่องเที่ยวของประเทศไทยปี พ.ศ. 2541-2553 (หน่วย: ล้านบาท)

ปี พ.ศ.	อุตสาหกรรมรับ	อุตสาหกรรมจ่าย	อุตสาหกรรมท่องเที่ยว
2541	254,286.00	79,461.00	174,825.00
2542	265,670.00	93,684.00	171,986.00
2543	299,536.00	111,424.00	188,112.00
2544	313,999.00	130,172.00	183,827.00
2545	339,658.00	141,714.00	197,944.00
2546	324,733.00	120,882.00	203,851.00
2547	403,578.00	181,686.00	221,892.00
2548	385,749.37	153,294.04	232,455.33
2549	506,435.12	173,712.05	332,723.07
2550	575,170.90	177,030.76	398,140.14
2551	603,246.52	166,615.08	436,631.44
2552	535,767.80	148,614.98	387,152.82
2553	621,702.00	159,491.77	462,210.23

ที่มา. จาก อุตสาหกรรมท่องเที่ยวของประเทศไทย, โดย ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th>

อัตราการเปลี่ยนแปลงของอุตสาหกรรมท่องเที่ยวของประเทศไทย ปี พ.ศ. 2541-2553 รายได้จากการท่องเที่ยวของชาวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย มีอัตราการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มขึ้นทุกปี ยกเว้นปี พ.ศ. 2546 พ.ศ. 2548 และ พ.ศ. 2552 ที่มีอัตราลดลง แต่ลดลงในอัตราที่ไม่มากนัก สำหรับปี พ.ศ. 2552 อุตสาหกรรมรับลดลงถึงร้อยละ 11.19 อันเป็นผลมาจากเหตุการณ์ความไม่สงบทางการเมืองภายในประเทศที่ทำให้นักท่องเที่ยวเดินทางมาท่องเที่ยวลดลง ส่งผลให้อุตสาหกรรมรับลดลงและรายจ่ายของคนไทยที่เดินทางไปท่องเที่ยวต่างประเทศก็มีอัตราการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มขึ้นและ

ลดลงสลับกันไป แต่รายได้จากนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติมีสัดส่วนที่มากกว่ารายจ่ายของคนไทยที่จ่ายไปเพื่อการท่องเที่ยวต่างประเทศ ทำให้ดุลบริการท่องเที่ยวเกินดุล คือ รายได้มากกว่ารายจ่าย ซึ่งนับว่า การท่องเที่ยวยังคงเป็นภาคธุรกิจที่นำเงินตราเข้าประเทศที่สำคัญ (ดูตาราง 2)

ตาราง 2

อัตราการเปลี่ยนแปลงของดุลบริการท่องเที่ยวของประเทศไทยปี พ.ศ. 2541-2553

(หน่วย: ร้อยละ)

ปี พ.ศ.	ดุลบริการรับ	ดุลบริการจ่าย	ดุลบริการท่องเที่ยว
2541	9.70	(22.67)	35.48
2542	4.48	17.90	(1.62)
2543	12.75	18.94	9.38
2544	4.83	16.83	(2.28)
2545	8.17	8.87	7.68
2546	(4.39)	(14.70)	2.98
2547	24.28	50.30	8.85
2548	(4.42)	(15.63)	4.76
2549	31.29	13.32	43.13
2550	13.57	1.91	19.66
2551	4.88	(5.88)	9.67
2552	(11.19)	(10.80)	(11.33)
2553	16.04	7.32	19.39

หมายเหตุ: () หมายถึง ค่าลดลง

ที่มา. จาก ดุลบริการท่องเที่ยวของประเทศไทย, โดย ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2553,

ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th>

ตาราง 3

จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราการเปลี่ยนแปลงหลังมีระบบการคืน
ภาษีมูลค่าเพิ่มปี พ.ศ. 2541-2553

ปี พ.ศ.	นักท่องเที่ยว (ราย)	อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)
2541	7,764,930	-
2542	8,580,332	10.50
2543	9,508,623	10.82
2544	10,061,950	5.82
2545	10,799,067	7.33
2546	10,004,453	(7.36)
2547	11,650,703	16.46
2548	11,516,936	(1.15)
2549	13,821,802	20.01
2550	14,464,228	4.65
2551	14,584,220	0.83
2552	14,147,289	(3.00)
2553	15,868,607	12.17

หมายเหตุ: () หมายถึง ค่าลดลง

ที่มา. จาก สถิตินักท่องเที่ยว, โดย กรมการท่องเที่ยว, 2553, ค้นเมื่อ 15 มีนาคม 2554,

จาก <http://www.tourism.go.th>

จากตาราง 3 จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่เดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทย ระหว่างปี พ.ศ. 2541-2553 มีอัตราการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น ยกเว้น ปี พ.ศ. 2546 พ.ศ. 2548 และ พ.ศ. 2552 แต่โดยรวมแล้ว นักท่องเที่ยวต่างชาติเดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทยมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น และอัตราส่วนรายได้จากการท่องเที่ยวเมื่อ

เทียบกับบริการนักท่องเที่ยวแล้วมีสัดส่วนเพิ่มขึ้น แสดงว่า นักท่องเที่ยวมีการใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้นด้วย

จำนวนเงินค่าน้ำมันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2547-2553 มีจำนวนเพิ่มขึ้น แต่มีอัตราการเปลี่ยนแปลงที่ลดลง โดยเฉพาะในปี พ.ศ. 2552 ลดลงร้อยละ 7.74 ซึ่งสอดคล้องกับปริมาณจำนวนนักท่องเที่ยวในช่วงปีดังกล่าว อัตราการเปลี่ยนแปลงของนักท่องเที่ยวต่ำกว่าอัตราการเปลี่ยนแปลงของจำนวนการขอคืนภาษี แสดงว่า นักท่องเที่ยวมีปริมาณการใช้จ่ายต่อครั้งเพิ่มมากขึ้น แต่เมื่อพิจารณาสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2547-2553 มีจำนวนเพิ่มขึ้น แต่เพิ่มขึ้นในอัตราที่ลดลงอย่างต่อเนื่อง (ดูตาราง 4)

ตาราง 4

เงินค่าน้ำมันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวและสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มปี พ.ศ. 2547-2553

ปี พ.ศ.	เงินค่าน้ำมันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (บาท)	อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	สถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ราย)	อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)
2547	367,897,751	-	21,633	-
2548	457,118,299	24.25	28,019	29.52
2549	543,852,055	18.97	34,120	21.77
2550	695,084,751	27.81	38,645	13.26
2551	712,876,332	2.56	44,250	14.50
2552	657,686,128	(7.74)	49,241	11.28
2553	730,713,173	11.10	54,244	10.16

หมายเหตุ: () หมายถึง ค่าลดลง

ที่มา: จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

การศึกษาการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวชาวต่างประเทศต่อรายได้ การท่องเที่ยวของไทย เป็นการศึกษาถึงมาตรการทางภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีต่อการกระตุ้น การใช้จ่ายของชาวต่างชาติเมื่อมาท่องเที่ยวในประเทศไทย เป็นการเพิ่มรายได้ด้าน การท่องเที่ยว ซึ่งสัมพันธ์กับมาตรการทางภาษี การดำเนินงานของกรมสรรพากรใน การประชาสัมพันธ์เชิญชวนให้ผู้ประกอบการเชื่อมั่นในการเข้าสู่การเป็นผู้ประกอบการ ในระบบคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว โดยการประชาสัมพันธ์การเข้าถึง และแสดง ให้เห็นว่า ผู้ประกอบการเมื่อเข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับนักท่องเที่ยวแล้ว สามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับผู้ประกอบการในระดับเดียวกัน ลดปัญหาการถูกตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ หรือสิทธิประโยชน์อื่น ๆ รวมไปถึงการศึกษา คุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ จากจำนวนนักท่องเที่ยวที่ เข้ามาในประเทศไทยแล้วใช้จ่ายภายในประเทศ ซึ่งปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ ส่งผลต่อจำนวนเงิน คืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจที่จะศึกษานโยบายการคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับนักท่องเที่ยว ซึ่งเป็นการส่งเสริมการนำเงินตราเข้าประเทศ และ เป็นการส่งเสริมการท่องเที่ยว โดยผ่านมาตรการทางภาษี

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ระหว่างเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ชาวต่างชาติกับการท่องเที่ยวของไทย
2. เพื่อศึกษาความเป็นเหตุเป็นผลระหว่างมาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ นักท่องเที่ยวกับรายได้ภาคการท่องเที่ยวของประเทศไทย

ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษาในครั้งนี้ เริ่มจากการศึกษานโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับ นักท่องเที่ยวมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ 1 มิถุนายน 2542 และศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับ

จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว โดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลารายไตรมาส ตั้งแต่ไตรมาสที่ 1 ของปี พ.ศ. 2547 ถึงไตรมาสที่ 4 ของปี พ.ศ. 2553 รวมระยะเวลา 28 ไตรมาส

สมมติฐานของการศึกษา

การศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับจำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เพื่อหาสมการที่เหมาะสมที่สุด จากแบบจำลองที่สร้างขึ้นจากปัจจัยต่าง ๆ ได้แก่ จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม และดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ โดยมีสมมติฐานดังนี้

1. จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม

ถ้าให้ปัจจัยอื่น ๆ คงที่ จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว จะมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม เมื่อจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่มเพิ่มสูงขึ้น จะทำให้จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวเพิ่มสูงขึ้นด้วย

2. จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม

ถ้าให้ปัจจัยอื่น ๆ คงที่ จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว จะมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับจำนวนสถานประกอบการที่เข้าสู่ระบบการค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม เมื่อจำนวนสถานประกอบการที่เข้าสู่ระบบการค้ำประกันมูลค่าเพิ่มเพิ่มสูงขึ้น จะทำให้จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวเพิ่มสูงขึ้นด้วย

3. ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ

ถ้าให้ปัจจัยอื่น ๆ คงที่ จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว จะมีความสัมพันธ์ ในทิศทางเดียวกับดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ เมื่อดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติเพิ่มสูงขึ้น จะทำให้จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวเพิ่มสูงขึ้นด้วย

สำหรับการศึกษาความเป็นเหตุเป็นผลมาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่างชาติ ก็บรรยายได้ภาคการท่องเที่ยวของประเทศไทย มีสมมติฐานดังนี้

จำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และรายได้ภาคการท่องเที่ยวของประเทศไทย เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของซึ่งกันและกัน

วิธีการศึกษา

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) เก็บรวบรวมจากหน่วยงานต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) สถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT) และนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) จากกลุ่มบริหารการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว กรมสรรพากร
2. ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) จากธนาคารแห่งประเทศไทย

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์เชิงพรรณนา (descriptive analysis) เป็นการศึกษาโครงสร้างและมาตรการภาษี ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ดุลบริการการท่องเที่ยวของประเทศไทยและเปรียบเทียบกับของต่างประเทศ โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตาราง ภาพประกอบ อธิบายประกอบเหตุผลทางเศรษฐศาสตร์
2. การวิเคราะห์เชิงปริมาณ (quantitative method) โดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลา (time series data) รายไตรมาสตั้งแต่ไตรมาสที่ 1 พ.ศ. 2547 ถึงไตรมาสที่ 4 พ.ศ. 2553 อันได้แก่ จำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT) และดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของชาวต่างชาติ (SBL)

สร้างแบบจำลองทางเศรษฐมิติ เป็นเครื่องมือในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างเงินคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย ในรูปสมการ ถดถอยพหุเชิงซ้อน (multiple regression analysis) เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ระหว่างเงินคืนภาษีให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติกับ รายได้การท่องเที่ยวของไทย โดยมีขั้นตอนดังนี้

ขั้นตอนแรก การทดสอบความมีเสถียรภาพของข้อมูล (stationary) การทดสอบ Unit root ว่าตัวแปรทุกตัวมีคุณสมบัติเป็น stationary หรือ Non-stationary โดยถ้าหาก ข้อมูลอนุกรมเวลาที่ใช้มีลักษณะ Non-stationary กล่าวคือ มีค่าเฉลี่ย (mean) และค่า ความแปรปรวน (variance) ของข้อมูลเปลี่ยนแปลงไปตามระยะเวลา อาจทำให้เกิด ปัญหา Multicollinearity ได้ การทดสอบความมีเสถียรภาพของข้อมูลนำมาใช้เพื่อขจัด ปัญหาเกี่ยวกับข้อมูลอนุกรมเวลา (time series data) ที่นำมาศึกษา เนื่องจากการวิเคราะห์ ข้อมูลอนุกรมเวลาทางเศรษฐศาสตร์อาจไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างแท้จริง ถ้าหากนำ ตัวแปรที่ไม่ได้มีการทดสอบความมีเสถียรภาพของข้อมูลก่อน อาจพบว่า ตัวแปร เหล่านั้นไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างแท้จริง (spurious regression) ดังนั้น ก่อนที่จะ ประเมินค่าในแบบจำลอง จึงต้องมีการทดสอบข้อมูลของตัวแปรที่นำมาใช้ ดังนี้ (รั้งสรรค์ หทัยเสรี, 2538, หน้า 22-24)

ตัวแปรที่มีลักษณะ stationary และ Non-stationary จะมีคุณสมบัติ 3 ข้อดังนี้

1. สมมติให้ตัวแปร Y_t มีลักษณะ stationary ตัวแปร Y_t จะมีคุณสมบัติดังนี้

$$\text{Mean: } E(Y_t) = \mu$$

$$\text{Variance: } \text{Var}(Y_t) = E(Y_t - \mu)^2 = \sigma^2$$

$$\text{Covariance: } E[(Y_t - \mu)(Y_{t+k} - \mu)] = \gamma_k$$

2. สมมติให้ตัวแปร Y_t มีลักษณะ Non-stationary ตัวแปร Y_t จะมีคุณสมบัติดังนี้

$$\text{Mean: } E(Y_t) = \mu$$

$$\text{Variance: } \text{Var}(Y_t) = E(Y_t - \mu)^2 = t\sigma^2$$

$$\text{Covariance: } E[(Y_t - \mu)(Y_{t+k} - \mu)] = t\gamma_k$$

สำหรับการจะปฏิเสธหรือยอมรับสมมติฐานนั้น หลักในการทดสอบ Unit root test นั้น สามารถพิจารณาจากค่า Augmented Dickey-Fuller test statistic โดยมีเกณฑ์ในการพิจารณา ดังนี้

1. ถ้าค่า Augmented Dickey-Fuller test statistic มากกว่า Critical values จะปฏิเสธสมมติฐานหลัก แสดงว่า ตัวแปรตัวนั้นมีลักษณะที่มีเสถียรภาพ (stationary)
2. ถ้าค่า Augmented Dickey-Fuller test statistic น้อยกว่า Critical values จะยอมรับสมมติฐานหลัก แสดงว่า ตัวแปรตัวนั้นไม่มีเสถียรภาพ (non-stationary)

ขั้นตอนที่สอง การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลอง หลังจากทำการทดสอบคุณสมบัติของตัวแปรต่าง ๆ ในแบบจำลองเบื้องต้นแล้ว ก็จะประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (least squares) เพื่อหาทิศทางและขนาดความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ซึ่งหากเครื่องหมายของสัมประสิทธิ์หน้าตัวแปรอิสระเป็นบวก แสดงว่า ตัวแปรตามกับตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน ในทางกลับกันหากเครื่องหมายของสัมประสิทธิ์หน้าตัวแปรอิสระเป็นลบ แสดงว่า ตัวแปรตามกับตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม

เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การศึกษาความเป็นเหตุเป็นผลระหว่างมาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวเกี่ยวกับรายได้ภาคการท่องเที่ยวของไทย การทดสอบ Granger causality test เป็นการทดสอบตัวแปร 2 ตัวแปรว่า ตัวแปรใดเป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของอีกตัวแปรหนึ่ง หรือตัวแปรทั้งสองกำหนดซึ่งกันและกัน หรือต่างก็เป็นตัวแปร endogenous ได้นำเสนอตัวทดสอบที่เรียกว่า “Granger causality test” สำหรับทดสอบในประเด็น ดังนี้ (อัครพงศ์ อันทอง, 2546, หน้า 72-74)

1. ต้องการทดสอบว่า การเปลี่ยนแปลงของตัวแปร X เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของตัวแปร Y หรือว่า การเปลี่ยนแปลงของตัวแปร Y จะเป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของตัวแปร X โดยมีสมมติฐานหลักของการทดสอบทั้งสองกรณีคือ

H_0 : X ไม่ได้เป็นสาเหตุของ Y (X does not Granger Cause Y)

H_0 : Y ไม่ได้เป็นสาเหตุของ X (Y does not Granger Cause X)

2. สมมติฐานหลักในเชิงสถิติของการทดสอบสมการแต่ละคู่ระหว่าง

Unrestricted regression กับ Restricted regression การทดสอบมี 2 ชุด คือ X ไม่ได้เป็นสาเหตุของ Y และ Y ไม่ได้เป็นสาเหตุของ X ดังนี้

$$H_0 : \beta_1 = \beta_2 = \dots = \beta_n = 0$$

$$H_a : \beta_1 \neq \beta_2 \neq \dots = \beta_n \neq 0$$

3. สำหรับสถิติทดสอบ (test statistic) ได้แก่ สถิติ F (F statistic) จากสมมติฐานหลักที่ว่า

H_0 : X ไม่ได้เป็นสาเหตุของ Y (X does not Granger cause Y) ถ้าค่า F statistic ที่คำนวณได้สูงกว่าค่าวิกฤติ (prob. $< \alpha$) แสดงว่า ปฏิเสธสมมติฐานหลัก (H_0) หมายความว่า X เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของ Y

H_0 : Y ไม่ได้เป็นสาเหตุของ X (Y does not Granger cause X) ถ้าค่า F statistic ที่คำนวณได้สูงกว่าค่าวิกฤติ (prob. $< \alpha$) แสดงว่า ปฏิเสธสมมติฐานหลัก (H_0) หมายความว่า Y เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของ X

แบบจำลองที่ใช้ในการศึกษา

แบบจำลองทางเศรษฐมิติของสมการปัจจัยที่สัมพันธ์กับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ในรูป Multiple linear regression จากแนวคิดและทฤษฎี สามารถเขียนให้อยู่ในรูปความสัมพันธ์ได้ดังนี้

$$VRT = a_0 + a_1QVRT + a_2QVAT + a_3SBL$$

โดยกำหนดให้

VRT = จำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (หน่วย: บาท)

QVRT = จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (หน่วย: ราย)

QVAT = จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (หน่วย: ราย)

SBL = คุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ
(หน่วย: ล้านบาท)

การศึกษาความเป็นเหตุเป็นผลระหว่างมาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้
นักท่องเที่ยวกับรายได้ภาคการท่องเที่ยวของประเทศไทย จากแนวคิดที่เรียกว่า “Granger
causality test”

H_0 : SBL ไม่ได้เป็นสาเหตุของ VRT (SBL does not Granger cause VRT)

H_0 : VRT ไม่ได้เป็นสาเหตุของ SBL (VRT does not Granger cause SBL)

นิยามศัพท์เฉพาะ

1. ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax--VAT) หมายถึง ภาษีที่เก็บจากมูลค่าส่วนที่
เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิต และการจำหน่ายสินค้าและบริการ โดยที่มูลค่าเพิ่มที่ใช้
เป็นฐานภาษีนั้น จะเป็นผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือบริการที่ขาย กับราคาสินค้าหรือ
บริการที่ซื้อใช้ในการผลิตหรือขาย รวมถึงค่าใช้จ่ายในการขาย และสินค้าทุนบางชนิด
ที่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับกิจการ

2. การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว (VAT Refund for Tourists--VRT)
หมายถึง นโยบายที่รัฐบาลออกเป็นพระราชบัญญัติ ให้ผู้เดินทางออกนอกประเทศที่ซื้อ
สินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียน เพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักรและขอคืน
ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร

3. กลุ่มบริหารการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว (VAT Refund for
Tourists Office) หมายถึง กลุ่มงานที่รับผิดชอบงานขึ้นตรงต่ออธิบดีกรมสรรพากร
ดำเนินงานด้านบริหารจัดการเกี่ยวกับกระบวนการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่
นักท่องเที่ยว โดยเป็นศูนย์กลางของงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวทั่วประเทศ

4. คู่มือบริการ หมายถึง รายได้จากบริการให้บริการแก่ต่างประเทศ ลงด้วย รายจ่ายที่จ่ายให้กับต่างชาติ ซึ่งการบริการระหว่างประเทศนี้ ได้แก่ ค่าขนส่ง ค่าประกันภัย ค่าท่องเที่ยว ค่าลิขสิทธิ์ เครื่องหมายการค้า และสิทธิบัตรต่าง ๆ ตลอดจนค่าบริการสื่อสาร และโทรคมนาคม

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และมีความเป็นเหตุเป็นผลกันอย่างไร
2. เป็นประโยชน์ต่อภาครัฐในการกำหนดนโยบาย เพื่อใช้วางแผนการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และเป็นแนวทางในการใช้มาตรการกระตุ้นการท่องเที่ยว เสริมสร้างรายได้ให้ภาคการท่องเที่ยว
3. เป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการสามารถนำไปใช้ในการวางแผนดำเนินการ และปรับตัวทางธุรกิจเพื่อตอบสนองความต้องการของนักท่องเที่ยวต่างชาติ

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดทฤษฎี

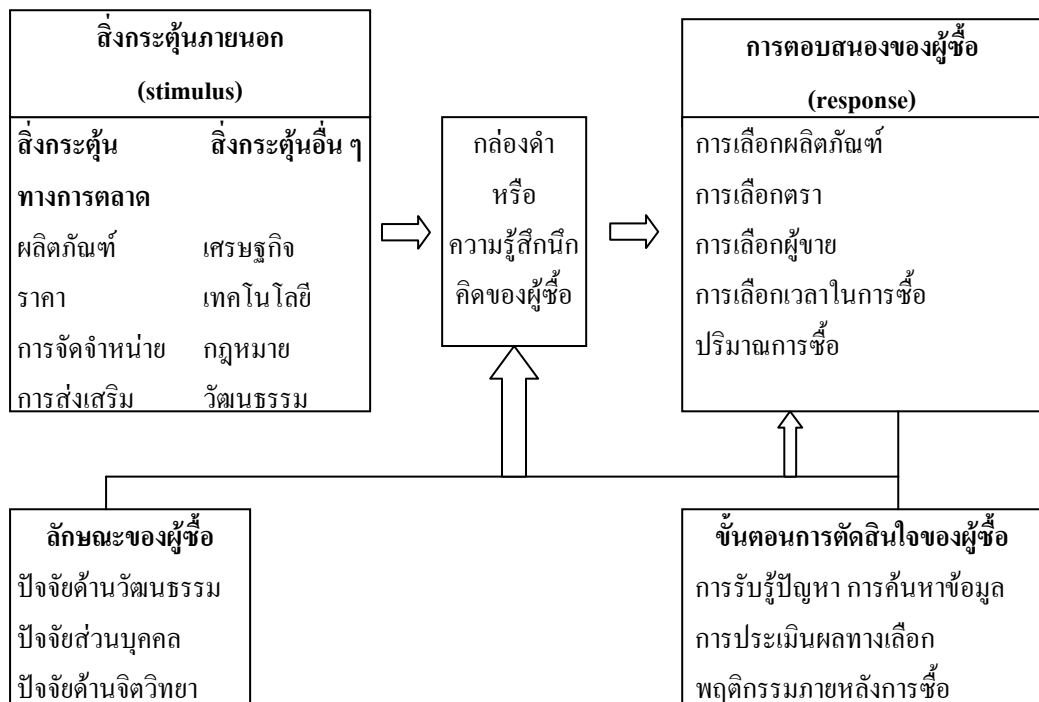
ทฤษฎีพฤติกรรมผู้บริโภค (consumer behavior model)

ศิริวรรณ เสรีรัตน์, ปริญ ลักขิตานนท์ และศุภกร เสรีรัตน์ (2539, หน้า 68-69) ได้อธิบายเกี่ยวกับทฤษฎีพฤติกรรมผู้บริโภคว่าเป็นทฤษฎีที่ศึกษาถึงเหตุจูงใจที่ทำให้เกิดการตัดสินใจซื้อสินค้า โดยศึกษาผ่านโมเดลที่เรียกว่า “โมเดลพฤติกรรมผู้บริโภค (consumer behavior model)” โดยการศึกษาพบว่า จุดเริ่มต้นของพฤติกรรมผู้บริโภคเกิดจากสิ่งกระตุ้น (stimulus) ที่ทำให้เกิดความต้องการเมื่อสิ่งกระตุ้นผ่านเข้ามาสู่ความรู้สึกนึกคิดของผู้ซื้อ (buyer's black box) ซึ่งเปรียบเสมือนกล่องดำที่ผู้ขายไม่สามารถคาดคะเนได้ ความรู้สึกนึกคิดของผู้ซื้อจะได้รับอิทธิพลจากลักษณะต่าง ๆ ของผู้ซื้อซึ่งทำให้ผู้ซื้อเกิดความต้องการก่อน แล้วจึงทำให้เกิดการตอบสนองหรือการตัดสินใจจากผู้ซื้อ (buyer's purchase decision) ดังนั้น โมเดลนี้จึงเรียกว่า S-R Theory

จากรายละเอียดของทฤษฎีที่แสดงในโมเดลพฤติกรรมผู้บริโภค แสดงให้เห็นว่าสิ่งกระตุ้นภายนอกที่ผ่านเข้าสู่ความรู้สึกนึกคิดของผู้ซื้อ จนทำให้เกิดการตัดสินใจของผู้ซื้อประกอบด้วย 2 ส่วนคือ

1. สิ่งกระตุ้นทางการตลาด (marketing stimulus) เป็นสิ่งกระตุ้นที่เน้นการตลาดสามารถควบคุมและจะต้องจัดให้มีขึ้น มักเกี่ยวกับส่วนประสมทางการตลาด (marketing mix) ได้แก่ สิ่งกระตุ้นด้านผลิตภัณฑ์ ด้านราคา ด้านส่งเสริมช่องทางการจำหน่าย ด้านส่งเสริมการตลาด เช่น การโฆษณาสม่ำเสมอ การลด แลก แจก แถม ซึ่งถือเป็นการกระตุ้นความต้องการซื้อ

2. สิ่งกระตุ้นอื่น ๆ (other stimulus) เป็นสิ่งกระตุ้นที่อยู่ภายนอกองค์กรซึ่งไม่สามารถควบคุมได้ ได้แก่ สิ่งกระตุ้นทางเศรษฐกิจ เช่น ภาวะเศรษฐกิจ รายได้ของผู้บริโภค สิ่งกระตุ้นทางเทคโนโลยี สิ่งกระตุ้นทางกฎหมายและการเมือง เช่น กฎหมายเพิ่มลดภาษีของสินค้าใดสินค้าหนึ่งจะมีอิทธิพลต่อการเพิ่มหรือลดความต้องการของผู้ซื้อ สิ่งกระตุ้นทางวัฒนธรรม เช่น ธรรมเนียมประเพณีในเทศกาลต่าง ๆ



ภาพ 1 โมเดลแสดงรูปแบบพฤติกรรมผู้บริโภค (ผู้ซื้อ) (model of buyer behavior)

ที่มา. จาก การบริหารการตลาดยุคใหม่ (หน้า 68), โดย ศิริวรรณ เจริญรัตน์, ปริญญา ลักขิตานนท์ และศุภร เจริญรัตน์, 2539, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิสิทธิ์พัฒนา.

จากทฤษฎีพฤติกรรมผู้บริโภค แสดงให้เห็นว่า การขึ้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้ นักท่องเที่ยว เป็นสิ่งกระตุ้นทางกฎหมายและการเมืองซึ่งมีอิทธิพลต่อการเพิ่มหรือลด ความต้องการซื้อสินค้าของนักท่องเที่ยวต่างชาติ ดังนั้น เมื่อนักท่องเที่ยวได้รับรู้ถึง กระตุ้นด้านการลดภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลใช้เป็นตัวกระตุ้นความต้องการแล้ว ก็จะทำให้ การตอบสนองของผู้ซื้อเกิดการตอบสนองด้วยการตัดสินใจซื้อในปริมาณหรือมูลค่าที่

มากขึ้นได้ ทั้งนี้ต้องขึ้นอยู่กับอิทธิพลจากลักษณะต่าง ๆ ในปัจจัยด้านวัฒนธรรม สังคม ส่วนบุคคล จิตวิทยาของผู้ซื้อประกอบด้วย

หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

บุญธรรม ราชรัศย์ (2552, หน้า 167) กล่าวว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่รัฐบาลต่าง ๆ นำมาใช้ในการปฏิรูปจัดเก็บภาษีฐานการบริโภค ถึงแม้ว่า เหตุผลที่ประเทศต่าง ๆ ต้องนำเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จะแตกต่างกันไปบ้าง แต่เหตุผลหลักที่ตรงกันก็คือ เพื่อจัดผลการบิดเบือนการทำงานของกลไกตลาดของภาษีการค้า หรือภาษีการขาย ที่เคยจัดเก็บ และเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศ

ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ภาษีที่เก็บจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตและการจำหน่ายสินค้าและบริการ โดยที่มูลค่าเพิ่มที่ใช้เป็นฐานภาษีนั้นจะเป็นผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือบริการที่ขายกับราคาสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาใช้ในการผลิตหรือขายรวมถึงค่าใช้จ่ายในการขายและสินค้าทุนบางชนิดที่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับกิจการ (บุญธรรม ราชรัศย์, 2552, หน้า 167)

รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม ในทางทฤษฎีรูปแบบภาษีมูลค่าเพิ่มแบ่งออกได้ 3 ชนิด คือ (บุญธรรม ราชรัศย์, 2552, หน้า 167)

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (consumption type VAT)
2. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ (income type VAT)
3. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (gross product type VAT)

วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (collection method) การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบฐานการบริโภค มีวิธีการคำนวณอยู่ 2 วิธี คือ (บุญธรรม ราชรัศย์, 2552, หน้า 170-172)

1. การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีการทางบัญชี (account method) วิธีนี้คำนวณภาษีจากบัญชีการค้าของผู้ขายแต่ละราย กล่าวคือ มูลค่าเพิ่มหรือฐานภาษีเท่ากับมูลค่ารวมของผลผลิต หักด้วย ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการซื้อสินค้าขั้นกลาง และการซื้อสินค้าทุนได้เท่าใด เมื่อคูณด้วยอัตราภาษี ก็จะเป็นค่าภาษีที่ผู้ขายต้องเสีย

รูปแบบการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีทางบัญชี เขียนแบบจำลองได้ดังนี้

$$VA = VO - VI \quad \dots (1)$$

$$VAT = t(VA) \quad \dots (2)$$

ในเมื่อ

$$VA = \text{มูลค่าเพิ่ม (value added)}$$

$$VO = \text{มูลค่าของผลผลิต (value of output)}$$

$$VI = \text{มูลค่าของวัตถุดิบ (value of input)}$$

$$VAT = \text{ภาษีมูลค่าเพิ่ม (value added tax)}$$

$$t = \text{อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (tax rate)}$$

จากสมการที่ (1) มูลค่าเพิ่ม = มูลค่าของผลผลิต – มูลค่าของวัตถุดิบ เมื่อต้องการทราบจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำได้โดยใช้อัตราภาษีคูณด้วยมูลค่าที่เพิ่มขึ้น

2. การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยวิธีเครดิตภาษีจะใช้ใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีเป็นหลักฐาน (invoice method) ตามหลักการนี้ ทุกครั้งที่มีการซื้อขายให้มีภาระภาษีเกิดขึ้น นั่นก็คือ การซื้อขายแต่ละครั้งต้องมีใบเสร็จหรือใบกำกับภาษี ที่แสดงให้เห็นว่าการซื้อขายที่เกิดขึ้นนั้นมีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเท่าใด ซึ่งได้จากการเอาอัตราภาษี-มูลค่าเพิ่ม คูณราคาสินค้าที่ซื้อขาย การซื้อขายแต่ละครั้งจึงมีภาษีขาย และภาษีซื้อ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการ หรือหน่วยการผลิต (firm) ต้องชำระ คำนวณโดยนำภาษีขาย หักด้วย ภาษีซื้อ ที่หน่วยการผลิตได้จ่ายไปเมื่อซื้อสินค้าขั้นกลางและสินค้าทุน

รูปแบบการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษี เขียนเป็นแบบจำลองได้ดังนี้

$$VA = VO - VI \quad \dots (3)$$

$$tVA = tVO - tVI \quad \dots (4)$$

ในเมื่อ

VA	=	มูลค่าเพิ่ม (value added)
VO	=	มูลค่าของผลผลิต (value of output)
Vt	=	มูลค่าของวัตถุดิบ (value of input)
t	=	อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (tax rate)
tVO	=	ภาษีของผลผลิตหรือภาษีขาย (output tax)
tVI	=	ภาษีของวัตถุดิบหรือภาษีซื้อ (input tax)
tVA	=	ภาษีมูลค่าเพิ่ม (value added tax)

จากสมการที่ (4) ภาษีมูลค่าเพิ่มได้จาก ภาษีขายหรือภาษีของผลผลิต ที่ผู้ขายเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้า ซึ่งคำนวณได้จาก อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม คูณด้วยมูลค่าของผลผลิต ส่วนภาษีซื้อหรือภาษีของวัตถุดิบนั้น ได้จากอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม คูณด้วยมูลค่าของวัตถุดิบที่ผู้ผลิตได้จ่ายไปเมื่อซื้อสินค้าขึ้นกลางมาเป็นวัตถุดิบในการผลิต เมื่อนำใบเสร็จของภาษีขายตั้ง หักด้วยใบเสร็จของภาษีซื้อ ก็จะได้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องชำระ

วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสองวิธี ได้จำนวนภาษีที่ต้องเสียจำนวนเท่ากัน แต่วิธีเครดิตภาษีมียจุดเด่นกว่า ตรงที่เป็นวิธีที่ก่อให้เกิดการควบคุมกันเองในระหว่างผู้เสียภาษี (self-enforcing) ทั้งนี้ก็เพราะว่า หน่วยผลิตแต่ละหน่วยต่างก็ต้องการใบเสร็จหรือใบกำกับภาษี เพื่อแสดงภาษีซื้อให้มาก ๆ เพื่อให้ตนเองเสียภาษีน้อยลง เพราะภาษีที่เขาต้องเสียเท่ากับ ภาษีขาย ลบด้วย ภาษีซื้อ ดังนั้น ในการซื้อวัตถุดิบแต่ละครั้ง หน่วยผลิตจึงต้องการใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานประกอบการยื่นเสียภาษีของตน วิธีนี้จึงช่วยให้รัฐบาลสามารถตรวจสอบแหล่งที่มาของภาษีได้ นับเป็นวิธีการอย่างหนึ่งที่จะช่วยป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีไปในตัว ทำให้มีการเสียภาษีอย่างทั่วถึง ก่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อการประกอบธุรกิจอื่น ๆ จากการที่วิธีเครดิตภาษีมียจุดเด่นที่เป็นข้อดีดังกล่าวมา ทุกประเทศที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภคนั้น จึงใช้วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มแบบเครดิตภาษีทั้งสิ้น ยกเว้นประเทศญี่ปุ่นเพียงประเทศเดียวที่ใช้วิธีการคำนวณภาษีแบบวิธีลบ หรือวิธีทางบัญชี

หลักการใช้ใบเสร็จเป็นหลักฐานหรือหลักเครดิตภาษี (Tax credit or invoice method) บัญญัติใน ราชรัษฎ (2552, หน้า 177-178) อธิบายว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประเทศไทยใช้ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค และใช้วิธีการคำนวณภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษี โดยใช้วิธีเครดิตภาษี ซึ่งได้จากภาษีขาย ลบด้วย ภาษีซื้อ โดยที่ ภาษีขาย เป็นภาษีที่ผู้ขายสินค้าเรียกเก็บเมื่อตอนขายสินค้าหรือบริการ และได้ออกใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อ ส่วนภาษีซื้อเป็นภาษีที่ผู้ประกอบการถูกเรียกเก็บเมื่อตอนซื้อสินค้าชั้นกลางหรือสินค้าทุน และได้รับใบเสร็จหรือใบกำกับสินค้าจากผู้ขาย

เมื่อมีภาษีซื้อและภาษีขาย ผู้ประกอบการแต่ละหน่วยเศรษฐกิจต่างก็ต้องการใบเสร็จเป็นหลักฐานในการยื่นเสียภาษี ช่วยให้เกิดการตรวจสอบกันเองในระหว่างหน่วยเศรษฐกิจ และยังช่วยให้รัฐบาลสามารถตรวจสอบที่มาของภาษี เพราะใบเสร็จจะบอกว่า จำหน่ายจากแหล่งใด ในระยะยาวจะช่วยดึงผู้มีหน้าที่เสียภาษีเข้าสู่ระบบได้มากขึ้น รัฐบาลมีรายได้จากภาษีสูงขึ้น

จากทฤษฎีภาษีอากร หลักการใช้ใบเสร็จเป็นหลักฐานหรือหลักเครดิตภาษี (Tax credit or invoice method) แสดงให้เห็นว่า ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่ออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีทุกครั้งที่มีการขายสินค้า เพื่อเป็นหลักฐานในการขายสินค้า และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ในส่วนของนักท่องเที่ยวที่ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถนำใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษี มาเป็นหลักฐานในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อหน่วยงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (Vat Refund for Tourist--VRT) ณ ท่าอากาศยานนานาชาติ ก่อนเดินทางออกนอกประเทศ

หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าและบริการที่ซื้อขายระหว่างประเทศ

การจัดเก็บภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการที่เกี่ยวกับการค้าระหว่างประเทศนั้น อาจยึดหลักการจัดเก็บจากหลักใดหลักหนึ่งใน 2 ประการ คือ การจัดเก็บภาษีตามหลักต้นทาง (origin principle) และการจัดเก็บภาษีตามหลักปลายทาง (destination principle) ซึ่งหลักการจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการที่เกี่ยวกับการค้าระหว่างประเทศทั้งสองหลักมีดังนี้ (บัญญัติใน ราชรัษฎ, 2552, หน้า 175-176)

1. หลักต้นทาง (origin principle) เป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับการค้าระหว่างประเทศ โดยมุ่งเก็บภาษีจากสินค้าในประเทศที่เป็นแหล่งผลิต โดยไม่คำนึงถึงสินค้านั้นจะใช้บริโภคในประเทศใด ตามหลักการนี้ถือว่า สินค้าใดก็ตาม ผลิตในประเทศใดก็ตาม ต้องเสียภาษีในประเทศนั้น ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักต้นทางจะจัดเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นภายในประเทศทั้งหมด รวมถึงขั้นส่งออกด้วย เพราะถือว่า เป็นมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นภายในประเทศ แต่สินค้านำเข้าจากต่างประเทศจะไม่ถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะถือว่าได้เสียภาษีมาจากต้นทางแล้ว

2. หลักปลายทาง (destination principle) เป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับการค้าระหว่างประเทศ โดยมุ่งเก็บภาษีจากสินค้าและบริการทุกชนิดในประเทศที่มีการบริโภคสินค้านั้น ตามหลักการนี้ถือว่า สินค้าใดก็ตาม ไม่ว่าจะผลิตในประเทศใด ถ้าสินค้านั้นถูกใช้บริโภคในประเทศใด ต้องเสียภาษีในประเทศนั้น ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักปลายทางจะไม่เก็บจากผลิตภัณฑ์ที่เป็นสินค้าส่งออก เพราะถือว่าผู้ซื้อในต่างประเทศเป็นผู้แบกรับภาระภาษี แต่สินค้านำเข้าจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะถือว่ามีการบริโภคสินค้านั้นในประเทศ

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า หลักต้นทางจะจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าที่ส่งออก แต่ไม่เก็บจากสินค้านำเข้า ส่วนหลักปลายทางจะไม่เก็บภาษีจากสินค้าส่งออก แต่จะเก็บจากสินค้านำเข้า หลักต้นทางจึงเป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่ไม่ส่งเสริมการส่งออก ส่วนหลักปลายทางเป็นหลักที่ส่งเสริมการส่งออก ดังนั้น การใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้า เพื่อให้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มส่งเสริมการส่งออกสามารถคืนภาษีที่แฝงอยู่ในตัวสินค้าได้หมด (เดิมภาษีการค้าก็ใช้หลักปลายทางโดยการชดเชยภาษีให้กับสินค้าออก) รัฐบาลจึงจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกับสินค้าที่ส่งออกตามหลักปลายทาง จัดเก็บอัตราร้อยละศูนย์ ทั้งนี้ด้วยเหตุผล 5 ประการ ดังนี้ (บุญธรรม ราชรักษ์, 2552, หน้า 177-178)

ประการแรก หลักปลายทางเป็นการส่งเสริมการส่งออก เพราะไม่เก็บภาษีจากการส่งออก แต่เก็บจากการนำเข้า ทำให้สินค้าส่งออกปลอดภาระภาษี ทำให้สินค้าออกของไทยมีความสามารถในการแข่งขันกับสินค้าในต่างประเทศสูงขึ้น

ประการที่สอง หลักปลายทางเป็นหลักที่ทุกประเทศใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้เพื่อส่งเสริมการส่งออกให้สินค้าของตน มีความสามารถในการแข่งขันสูง และการคืนภาษีทางอ้อมให้กับผู้ส่งออก ไม่ถือเป็นการขัดแย้งกับกฎของ GATT (General Agreement on Tariffs and Trade)

ประการที่สาม หลักปลายทางสอดคล้องกับความรู้สึกรักของสาธารณชน เพราะการจัดเก็บภาษีจากสินค้านำเข้าเท่ากับสินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตในประเทศ เป็นสิ่งที่ไม่ขัดกับความรู้สึกรักของประชาชน เป็นการให้ความยุติธรรมต่อสินค้าที่ผลิตและขายในประเทศ

ประการที่สี่ การเลือกหลักปลายทางเป็นการสอดคล้องกับระเบียบเศรษฐกิจของโลก เพราะทุกประเทศที่ใช้ VAT ได้เลือกหลักปลายทางแล้ว ถ้าประเทศไทยเลือกใช้หลักต้นทาง จะทำให้สินค้าส่งออกของไทยมีราคาสูงมากเกินไป เพราะถูกเก็บภาษี 2 ครั้ง ใน 2 ประเทศ ส่วนสินค้านำเข้าจะไม่ถูกจัดเก็บภาษี ทำให้มีราคาถูกมาก ได้เปรียบสินค้าที่ผลิตและขายในประเทศ

ประการที่ห้า หลักปลายทางทำให้สะดวกต่อการกำหนดภาระขั้นสุดท้ายของภาษีจากหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม หลักปลายทาง แสดงให้เห็นว่า การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ซึ่งมีหลักการ โดยเสมือนว่า สินค้าที่นักท่องเที่ยวซื้อและนำออกจากประเทศไปโดยไม่มีกรบริโภคเป็นเสมือนสินค้าที่ส่งออก ที่มีภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ เป็นสิ่งกระตุ้นทางกฎหมายและการเมือง ซึ่งมีอิทธิพลต่อการเพิ่มหรือลดจำนวนผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น เมื่อผู้ประกอบการได้รับรู้สิ่งกระตุ้นด้านการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว จะทำให้ยอดขายและรายได้ของผู้ประกอบการเพิ่มขึ้น จากผู้บริโภครต่างชาติ ซึ่งเป็นผู้บริโภครที่มีกำลังการซื้อค่อนข้างสูงตลอดจนทำให้สินค้าของผู้ประกอบการขยายตลาดไปสู่ระดับโลก ไม่เป็นเพียงแค่สินค้าที่ขายภายในประเทศเท่านั้น ผู้ประกอบการที่ยังไม่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่มีสินค้าที่เป็นความต้องการของนักท่องเที่ยว ก็มีความต้องการที่จะจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และเข้าร่วมโครงการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้า ที่จะซื้อสินค้าที่ได้รับคืนภาษีภายหลังจากการเดินทางกลับประเทศ

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ฉันทกร จันทรสาส์น (2550) ศึกษาเรื่อง *ประสิทธิผลของนโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยวที่มีต่อการกระตุ้นการใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย* โดยข้อมูลตัวแปรประกอบด้วย รายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่เข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทย คำนีราคาผู้บริโภค อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โดยใช้ข้อมูลทฤษฎีแบบอนุกรมเวลารายไตรมาส ตั้งแต่ไตรมาสที่ 1 ของปี พ.ศ. 2541 ถึงไตรมาสที่ 4 ของปี พ.ศ. 2548 รวมระยะเวลา 32 ไตรมาส

ผลการศึกษาพบว่า มูลค่ารายจ่าย (รายจ่ายโดยรวมในทุกหมวดของการใช้จ่าย) ต่อคนต่อวันของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (ในรูปของค่าที่แท้จริง) มีแนวโน้มลดลงเล็กน้อย เช่นเดียวกัน จึงสรุปได้ว่า การที่มูลค่ารายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าของนักท่องเที่ยวต่างชาติมีแนวโน้มลดลงนั้น เกิดจากการที่มูลค่ารายจ่ายโดยรวมของนักท่องเที่ยวต่างชาติมีแนวโน้มลดลงนั่นเอง ดังนั้น การวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนาจึงยากที่จะสรุปว่า นโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยว สามารถกระตุ้นให้นักท่องเที่ยวใช้จ่ายเงินเพื่อซื้อสินค้าเพิ่มขึ้นได้หรือไม่ ทั้งนี้เนื่องจาก ในช่วงเวลาที่ทำการพิจารณักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทยมีการใช้จ่ายโดยรวมลดลง ทำให้มูลค่ารายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าลดลงตามไปด้วย ส่งผลให้ลักษณะการเปลี่ยนแปลงของกราฟเส้นไม่เอื้ออำนวยต่อการสรุปผลที่ต้องการ

การศึกษายังพบว่า มูลค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่นักท่องเที่ยวต่างชาติขอคืน จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม และมูลค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่นักท่องเที่ยวต่างชาติขอคืนต่อคน มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างเห็นได้ชัด แสดงให้เห็นว่า นักท่องเที่ยวมีความกระตือรือร้นที่จะขอคืนภาษีมากขึ้น รวมทั้งมีความพยายามที่จะซื้อสินค้าให้มีมูลค่ารวมถึงเกณฑ์ที่สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น นอกจากนี้ จำนวนนิติบุคคลและสถานประกอบการที่เข้าร่วมโครงการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวก็มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมาก สะท้อนให้เห็นถึงการที่ผู้ประกอบการที่เข้าร่วมโครงการ น่าจะได้รับผลประโยชน์จากการที่นักท่องเที่ยวเลือกที่จะใช้บริการซื้อสินค้ามากขึ้น รวมทั้งมี

การซื้อสินค้าให้มีมูลค่ารวมถึงเกณฑ์ที่สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้นดังที่ได้กล่าวข้างต้น

สำหรับประสิทธิผลของนโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว การศึกษาพบว่า นโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวส่งผลให้รายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทยสูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ รวมทั้งทำให้อิทธิพลของการเปลี่ยนแปลงจำนวนนักท่องเที่ยวที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าของนักท่องเที่ยวต่างชาติเพิ่มสูงขึ้น อย่างมีนัยสำคัญเช่นเดียวกัน หรืออีกนัยหนึ่ง คือ นโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว ส่งผลให้นักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทยใช้จ่ายเพื่อซื้อสินค้าในมูลค่าที่มากขึ้นนั่นเอง ดังนั้น จึงสามารถสรุปได้ว่า นโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยวมีประสิทธิผลในการกระตุ้นการใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย

วันสา วิโรจนารมย์ (2551) ศึกษาเรื่อง การประมาณอุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย โดยใช้การวิเคราะห์ข้อมูลพาแนลแบบไม่นิ่ง (unit root) การศึกษาในครั้งนี้ ได้ทำการศึกษาปัจจัยต่าง ๆ ทางเศรษฐกิจ ที่มีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย ได้แก่ ระดับรายได้ของประชากรในประเทศต้นทาง ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ระดับราคา โดยเปรียบเทียบ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โดยศึกษาจากประเทศต้นทางหลักของนักท่องเที่ยวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย จำนวน 10 ประเทศ ได้แก่ ประเทศมาเลเซีย ญี่ปุ่น เกาหลี จีน สิงคโปร์ สหราชอาณาจักร สหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย เยอรมนี และไต้หวัน ระยะเวลาตั้งแต่ปี ค.ศ. 1981-2006 รวมทั้งสิ้น 26 ปี โดยใช้วิธีวิเคราะห์ข้อมูลพาแนลแบบไม่นิ่ง ได้แก่ การทดสอบพาแนลยูนิทรูท การทดสอบพาแนลโคอินทิเกรชัน และการประมาณค่าความสัมพันธ์ของแบบจำลองอุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย นอกจากนี้ได้แบ่งกลุ่มประเทศต้นทางของนักท่องเที่ยวออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มประเทศเอเชีย และกลุ่มประเทศนอกเอเชีย และทำการทดสอบพาแนลโคอินทิเกรชัน และประมาณค่าแบบจำลองอุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวแต่ละกลุ่ม

ผลการประเมินอุปสงค์การท่องเที่ยวของประเทศต้นทางแต่ละประเทศ พบว่าระดับรายได้ของประชากร มีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของประเทศ โดยมีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวจากประเทศเยอรมนีมากที่สุด รองลงมาคือ สหราชอาณาจักร สหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย ญี่ปุ่น ไต้หวัน จีน เกาหลี มาเลเซีย และสิงคโปร์ สำหรับค่าใช้จ่ายในการเดินทางมีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวจากประเทศสิงคโปร์ในทิศทางตรงกันข้ามเพียงประเทศเดียว ส่วนระดับราคาโดยเปรียบเทียบพบว่า มีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยว แตกต่างกัน 2 แบบ คือ มีอิทธิพลในทางตรงกันข้ามต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวจากประเทศเกาหลีมากที่สุด รองลงมา คือ ไต้หวัน จีน ออสเตรเลีย และสหรัฐอเมริกา และมีอิทธิพลในทิศทางเดียวกับอุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวจากประเทศสิงคโปร์มากที่สุด รองลงมาคือ ญี่ปุ่น สำหรับประเทศมาเลเซีย สหราชอาณาจักร และเยอรมนี ระดับราคาโดยเปรียบเทียบ ไม่มีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวจากประเทศดังกล่าว สำหรับอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ มีอิทธิพลต่ออุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวจากประเทศไต้หวันในทิศทางเดียวกันเพียงประเทศเดียว

Lim and McAleer (2001) ศึกษาเรื่อง *Modeling the Determinant of International Tourism Demand to Australia* เป็นการศึกษาแบบจำลองของปัจจัยที่มีผลต่อความต้องการเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวยังออสเตรเลียของนักท่องเที่ยวต่างชาติ โดยศึกษาตลาดนักท่องเที่ยวของออสเตรเลีย และเลือกนักท่องเที่ยวต่างชาติสิงคโปร์ ซึ่งเป็นกลุ่มนักท่องเที่ยวลำดับที่ห้าของออสเตรเลีย มีสัดส่วน 6% จากนักท่องเที่ยวทั้งหมดในปี ค.ศ. 1996 และมีสัดส่วนการเดินทางมายังออสเตรเลียถึง 20% ในช่วงปี ค.ศ. 1990-ค.ศ. 1996 ซึ่งจะแตกต่างจากนักท่องเที่ยวทั้งหมด ที่มีสัดส่วนการเดินทางมาท่องเที่ยวยังออสเตรเลียอยู่เพียง 10.5% ในช่วงเวลาเดียวกัน จากนั้นได้ศึกษาปัจจัยทางด้านเศรษฐศาสตร์ที่มีอิทธิพลต่อความต้องการเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวชาวสิงคโปร์มายังประเทศออสเตรเลีย โดยพิจารณาทั้งความยืดหยุ่นของรายได้ ราคา และค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ในการศึกษาใช้ข้อมูลรายไตรมาส โดยทางด้านรายได้พิจารณาผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศต่อหัวของประเทศสิงคโปร์ และราคาใช้อัตราส่วนของดัชนีราคาผู้บริโภคของประเทศจุดหมายปลายทางของนักท่องเที่ยว

หารด้วยดัชนีผู้บริโภคของประเทศที่เป็นจุดเริ่มต้น โดยที่อัตราส่วนของดัชนีราคาผู้บริโภคที่ได้ ต้องปรับค่าความแตกต่างของอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างประเทศที่เป็นจุดเริ่มต้นกับประเทศที่เป็นจุดหมายปลายทาง ส่วนทางด้านค่าใช้จ่ายในการเดินทาง จะใช้ราคาตัวเครื่องบินไปกลับ สิงคโปร์-ซีdney วิเคราะห์เพื่อประมาณค่าแบบจำลองสมการเดียว โดยใช้วิธี OLS (Ordinary Least Squares) เพื่อให้ได้ปัจจัยทางเศรษฐศาสตร์ที่มีผลต่อการเดินทางมาท่องเที่ยวออสเตรเลียของนักท่องเที่ยวสิงคโปร์ จากนั้นจึงนำข้อมูลที่ได้เปรียบเทียบกับสัมประสิทธิ์ที่ได้จากแบบจำลอง Cointegration ผลที่ได้พบว่า รายได้ต่อหัวและราคาเปรียบเทียบของทั้งสองประเทศ มีอิทธิพลต่อการเดินทางมาท่องเที่ยวออสเตรเลียของนักท่องเที่ยวสิงคโปร์ และยังพบว่า ความต้องการเดินทางมีลักษณะไม่ยืดหยุ่นตามรายได้และราคาตัวเครื่องบิน และอัตราแลกเปลี่ยนมีลักษณะยืดหยุ่น การใช้แบบจำลองสมการเดียว โดยวิธี OLS นั้น สามารถแสดงได้เพียงความสัมพันธ์ระหว่างจำนวนนักท่องเที่ยว รายได้ และราคาเปรียบเทียบส่วน Cointegration จะให้ผลครอบคลุมถึงข้อมูลที่มีลักษณะ Non-stationary เนื่องจากจำนวนค่าสังเกตการณ์จะต้องถูกลดค่าจากการกระทำ Differencing ดังนั้น กลุ่มตัวอย่างจะต้องเป็นกลุ่มใหญ่ จึงจะสามารถใช้แบบจำลอง Cointegration ได้

Ignacio (2002) ศึกษาเรื่อง *A General Equilibrium Analysis of Value-Added Tax Reforms in the Philippines. Ph. D.* เป็นการวิเคราะห์ดุลยภาพทั่วไปของการปฏิรูปภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศฟิลิปปินส์ วิทยานิพนธ์นี้ ศึกษาผลกระทบทางเศรษฐกิจของการปฏิรูปภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศฟิลิปปินส์ ที่เกี่ยวข้องกับการขยายตัวของความคุ้มครองที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม สมมติฐานแบบจำลองจะทำบนมาตรฐานแบบทฤษฎีสถิต โดยทั่วไปของเศรษฐกิจแบบเปิดที่มีขนาดเล็ก ซึ่งก็คือ การเปรียบเทียบโดยใช้ฐานข้อมูลทางเศรษฐกิจ ปี ค.ศ. 1994 ของประเทศฟิลิปปินส์ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการปฏิรูปภาษีที่เพิ่มขึ้นของราคาสินค้าโภคภัณฑ์ได้รับผลกระทบโดยตรงกับภาคการบริการและภาคการเงิน และการลดลงของราคาของภาคอื่น ๆ เนื่องจากการเครดิตภาษีซื้อและกลไกการทำงานของภาษีมูลค่าเพิ่ม การเคลื่อนไหวของแรงงานจากการทำสัญญาเพื่อให้อุตสาหกรรมขยายตัว ลดราคาของแรงงาน ดังนั้น การลดรายได้ของครัวเรือนสำหรับทุกกลุ่มรายได้ การบริโภคจะสูงขึ้น ยกเว้นสำหรับทั้งสองกลุ่มรายได้

สูงสุด (ภาคบริการและภาคการเงิน) ที่เป็นผู้ใช้ที่ใหญ่ที่สุดของภาคได้รับผลกระทบ การวิเคราะห์เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นที่แตกต่างกัน แสดงให้เห็นว่า การเพิ่มรายได้โดยการขยายความคุ้มครองรวมภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นที่นิยมในการเพิ่มรายได้ โดยการเพิ่มอัตราภาษีในฐานะภาษีที่มีอยู่

Thomas and Stephen (2002) ศึกษาเรื่อง *Tourism's Taxing Times: Value Added Tax in Europe and Denmark* เป็นการศึกษาภาษีการท่องเที่ยว: ภาษีมูลค่าเพิ่มในทวีปยุโรปและประเทศเดนมาร์ก โดยใช้ข้อมูลการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของภาคการท่องเที่ยวในสหภาพยุโรป และใช้ประเทศเดนมาร์กเป็นกรณีศึกษา บทความนี้ได้แสดงความคิดเห็นต่อหลักการจัดเก็บภาษีจากการท่องเที่ยวและมุ่งเน้นในอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่แตกต่างของยุโรป และใช้ประเทศเดนมาร์กเป็นตัวอย่างเพื่อตรวจสอบการเรียกร้องของภาคการ โรงแรม ที่ให้มีการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น และเท่าเทียมกันที่เป็นผลมาจากการลดอัตราภาษี

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มและการนำไปใช้ของภาคการท่องเที่ยวในสหภาพยุโรป ซึ่งสหภาพยุโรปมีประเทศสมาชิก ดังนี้ ประเทศออสเตรีย เบลเยียม เดนมาร์ก ฟินแลนด์ ฝรั่งเศส เยอรมัน กรีซ ไอร์แลนด์ อิตาลี ลักเซมเบิร์ก เนเธอร์แลนด์ โปรตุเกส สเปน สวีเดน สหราชอาณาจักร รวม 15 ประเทศ มีอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม และการนำไปใช้ในภาคการท่องเที่ยวตามส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์แตกต่างกัน แยกออกเป็น ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บจากค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเช่ารถ ค่าเข้าชมสวนสนุก และค่าเข้าชมพิพิธภัณฑ์ ที่มีอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บแตกต่างกัน นโยบายนี้ ทำให้มีการเพิ่มค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ประเทศที่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราที่เท่ากันทุกประเภทผลิตภัณฑ์การท่องเที่ยว คือ ประเทศออสเตรีย ประเทศสหราชอาณาจักร ประเทศเยอรมัน (ยกเว้นภาษีค่าเข้าชมพิพิธภัณฑ์) และประเทศเดนมาร์ก (ยกเว้นภาษีค่าเข้าชมพิพิธภัณฑ์) ซึ่งมีการเรียกร้องเกี่ยวกับความไม่เป็นธรรม เพราะภาษีมูลค่าเพิ่มไม่สามารถขอลดคืนได้สำหรับผู้ที่อยู่ในสหภาพยุโรป จะคืนภาษีในสินค้าและบริการให้นักท่องเที่ยวนอกสหภาพยุโรปเท่านั้น ซึ่งมีความแตกต่างจากการส่งออกสินค้า ที่ได้รับเครดิตภาษีโดยสินค้าได้รับยกเว้นภาษี แต่การให้บริการมีการรวมภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อการท่องเที่ยวระหว่างประเทศ ในสหภาพยุโรปอนุญาตให้มีการแข่งขันบนพื้นฐานของ

การลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม มีประเทศเดนมาร์กที่มีการใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มสูงสุด คือ ร้อยละ 25 เรื่องนี้เป็นปัญหาอย่างต่อเนื่องสำหรับอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวของ เดนมาร์ก โดยเฉพาะภาคการโรงแรม เนื่องจากเป็นปัจจัยสำคัญในการดำเนินงาน ด้านการเงินของอุตสาหกรรมที่มีการแข่งขันสูงมาก อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศ ออสเตรีย เบลเยียม เดนมาร์ก ฟินแลนด์ ฝรั่งเศส เยอรมัน กรีซ ไอร์แลนด์ อิตาลี ลักเซมเบิร์ก เนเธอร์แลนด์ โปรตุเกส สเปน สวีเดน สหราชอาณาจักร คือ ร้อยละ 20, 21, 25, 22, 20.6, 15, 18, 21, 19, 15, 17.5, 17, 16, 25 และ 17.5 ตามลำดับ อัตราภาษี-มูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บจากค่าที่พัก คือ ร้อยละ 10, 6, 25, 6, 5.5, 15, 8, 12.5, 10, 3, 6, 5, 7, 12 และ 17.5 ตามลำดับ จากการเปรียบเทียบอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปและอัตรา ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บจากค่าที่พักในสหภาพยุโรป ได้มีการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม เกือบทุกประเทศ ยกเว้น ประเทศเดนมาร์ก เยอรมัน และสหราชอาณาจักร ที่ยังคงจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราเดียวกันกับภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไป ความแตกต่างในการดึงดูด นักท่องเที่ยวระหว่างประเทศโดยการลดอัตราภาษีที่ใช้ในระดับโลก นโยบายภาษีนี้ อยู่ภายใต้ข้อตกลงขององค์การการค้าโลก เช่น นักท่องเที่ยวจากประเทศนิวซีแลนด์ที่ เดินทางมาท่องเที่ยวในสหราชอาณาจักร สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในการซื้อสินค้า ในขณะที่ใช้ไม่ได้กับชาวสหราชอาณาจักร ที่มีถิ่นอยู่ในประเทศนิวซีแลนด์ บางประเทศ ค่าใช้จ่ายในการท่องเที่ยวมีอัตราศูนย์

ผลการศึกษาของการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของภาคการ โรงแรมในประเทศ เดนมาร์ก ที่ศึกษาจากข้อมูลการเข้าพักในโรงแรม ปี ค.ศ. 1996 โดยใช้แบบจำลอง เศรษฐกิจมหภาค Interregional (AIDA) ทดสอบพบว่า เมื่อมีการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม 50% ในการเข้าพักโรงแรมในเดนมาร์ก ผลที่ได้คือ มีการใช้จ่ายเพิ่มขึ้นของนักท่องเที่ยว สำหรับการเข้าพักโรงแรม 6.0% ศูนย์บริการนักท่องเที่ยว 5.4% เมื่อวัดจากอุตสาหกรรม การท่องเที่ยวโดยรวม ถึงแม้ว่า ผลของการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีผลน้อย แต่จะให้ ประโยชน์อย่างมีประสิทธิภาพในเชิงบวกต่อรายได้และกิจกรรมในทุกเมืองของประเทศ เดนมาร์ก ซึ่งเป็นการหลีกเลี่ยงข้อโต้แย้งทางการเมืองผ่านการใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั่วไปและการลดอัตราภาษี

Fateh, Khalid, and Lee (2008) ศึกษาเรื่อง *United Kingdom and United States Tourism Demand for Malaysia: A Cointegration Analysis* เป็นการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวชาวสหราชอาณาจักร และชาวอเมริกันที่เดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศมาเลเซีย โดยใช้การวิเคราะห์แบบ Cointegration และใช้ข้อมูลอนุกรมเวลาในช่วงปี ค.ศ. 1972 - ค.ศ. 2006 โดยตัวแปรปัจจัยที่ได้นำมาศึกษาในครั้งนี้ ได้แก่ จำนวนนักท่องเที่ยวรายปีจากประเทศสหราชอาณาจักร และนักท่องเที่ยวจากต่างประเทศอเมริกาที่เดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศมาเลเซีย รายได้ต่อหัวต่อปีของนักท่องเที่ยว ค่าใช้จ่ายในการท่องเที่ยวปรับตามค่าอัตราแลกเปลี่ยน และค่าใช้จ่ายในการเดินทางเข้ามายังประเทศจุดหมายปลายทาง คือ ประเทศมาเลเซีย และผลจากการศึกษาจากข้อมูล ได้ข้อมูลที่มีลักษณะนิ่ง เมื่อทำการ First differencing เมื่อใช้วิธีทดสอบยูนิทรูทแบบ ADF โดยใช้ระดับนัยสำคัญที่ 1% ผลการทดสอบ Cointegration สรุปได้ว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการเดินทางเข้าท่องเที่ยวในประเทศมาเลเซียของทั้งสองประเทศจะลดลง ก็ต่อเมื่อค่าใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวเพิ่มขึ้น

บทที่ 3

มาตรการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว และผลของมาตรการ การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

ประเทศไทยได้มีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวต่างชาติที่เดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทยตั้งแต่ปี พ.ศ. 2542 เช่นเดียวกับอีกหลายประเทศทั่วโลก เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของมาตรการส่งเสริมการท่องเที่ยวของรัฐบาล และให้สอดคล้องกับหลักการของภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax--VAT) และภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Service Tax--GST) ที่จะจัดเก็บกับสินค้าและบริการที่มีการบริโภคภายในประเทศ รูปแบบการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวจะแตกต่างกันในหลายประเทศจะให้เอกชนเป็นผู้ดำเนินการ แต่ทั้งนี้ก็ยังต้องรักษากฎเกณฑ์ระเบียบ และข้อกำหนดของประเศนั้น ๆ สำหรับประเทศไทย การดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว กรมสรรพากรเป็นผู้ดำเนินการ (กรมสรรพากร, 2553)

สถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากประกาศ กรมสรรพากร (2542ก) พบว่า ผู้ประกอบการที่ประสงค์จะขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว ต้องเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีทุนจดทะเบียนชำระแล้ว ไม่ต่ำกว่า 2,000,000 บาท สำหรับผู้ประกอบการในเขตกรุงเทพฯ ไม่ต่ำกว่า 500,000 บาท สำหรับผู้ประกอบการในจังหวัดอื่น เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร มีความมั่นคงต่อเนื่องในการประกอบกิจการ มีประวัติการเสียภาษีที่ดีตามข้อ 1 ของประกาศอธิบดีฯ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 90) ประกอบกับข้อ 11 ของระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว พ.ศ. 2551 (ดูภาคผนวก จ) โดยจะต้องยื่นแบบคำขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้

นักท่องเที่ยว/เพิ่ม/ยกเลิก (คท. 1) ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ (ฝ่ายบริหารงานทั่วไป) ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ หากมีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นผ่านสำนักงานสรรพากรพื้นที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ กรณีเป็นผู้ประกอบการที่อยู่ในความรับผิดชอบของสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ ให้ยื่นคำขออนุมัติฯ ณ สำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือยื่นผ่านระบบ Internet ได้ที่เว็บไซต์ กรมสรรพากร <http://vrt.rd.go.th>

ในปี พ.ศ. 2553 มีผู้ประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม จำนวน 13,294 ราย มีสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน 54,244 แห่ง และมีนักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 358,347 ราย คิดเป็นจำนวนเงิน 730,713,173 บาท (ข้อมูล ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553) (กรมสรรพากร, 2553)

สิทธิพิเศษของผู้ประกอบการในระบบคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

ผู้ประกอบการในระบบคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว มีสิทธิพิเศษ คือ สามารถติดตั้งป้ายสัญลักษณ์ “VAT REFUND FOR TOURISTS” เพื่อแสดงสิทธิพิเศษการใช้สัญลักษณ์ระบบคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เผยแพร่ในเอกสาร หรือ Web Site ของบริษัท เพื่อประโยชน์ในการส่งเสริมการขายสินค้า และกรมสรรพากรจะประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับสถานประกอบการ เช่น ภาพถ่ายสถานประกอบการ ภาพถ่ายสินค้า หรือแผนที่ที่ตั้ง เป็นต้น ผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากร (www.rd.go.th/vrt) แจกแผ่นพับประชาสัมพันธ์ภาษาต่างประเทศ (brochure) แผ่นปลิวภาษาอังกฤษ (hand bill) แสดงขั้นตอนการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว ไปสเตอร์ประชาสัมพันธ์ ระบบคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว สติกเกอร์คำเตือนนักท่องเที่ยวเกี่ยวกับการขอคืนภาษี เพื่อการสื่อสารทำความเข้าใจกับลูกค้าชาวต่างชาติ ซึ่งได้เปรียบเหนือคู่แข่งกัน โดยการเพิ่มลูกค้ารายใหม่เป็นชาวต่างชาติ เพราะการได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นสิ่งจูงใจให้นักท่องเที่ยวตัดสินใจซื้อสินค้า (กรมสรรพากร, 2553)

สิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว

จากประกาศ (กรมสรรพากร, 2542ข) ระบุว่า นักท่องเที่ยวที่มีสิทธิขอคืนภาษี-

มูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วจากการซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการที่ขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว เพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักร ต้องไม่เป็นผู้มีสัญชาติไทย ไม่เป็นผู้มีภูมิลำเนาในไทย ไม่เป็นนักบินหรือลูกเรือของสายการบินที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนฯ ที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร ให้เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว และเดินทางออกนอกราชอาณาจักรทางอากาศ ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศ ตามข้อ 1 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91) ประกอบกับ ข้อ 6 ของระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว พ.ศ. 2551 (ภาคผนวก จ)

นักท่องเที่ยวที่ประสงค์จะขอคืน ให้แสดงความจำนงต่อผู้ประกอบการพร้อมกับแสดงหนังสือเดินทางเพื่อให้ผู้ประกอบการจัดทำคำร้องขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว (ภ.พ. 10) ตามแบบที่อธิบดีกำหนดจำนวน 1 ชุด 2 ฉบับ จะขอคืนเป็นเงินสด คราฟต์ หรือโอนเข้าบัญชีบัตรเครดิต กรณีมีภาษีขอคืนเกิน 30,000 บาท ให้ขอคืนเป็นคราฟต์ หรือขอคืนเข้าบัญชีบัตรเครดิต เท่านั้น แสดงสินค้าพร้อมแบบ ภ.พ. 10 และใบกำกับภาษี (ต้นฉบับ) ต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ณ ท่าอากาศยาน เพื่อรับการตรวจสินค้าและประทับตราแสดงการตรวจ พร้อมทั้งลงลายมือชื่อเจ้าหน้าที่ วัน เดือน ปี ที่ตรวจในคำร้อง ในวันที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักรเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม และนำสินค้าออกนอกประเทศภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ซื้อสินค้า กรณีสินค้าประเภทอัญมณีที่ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือน หรือ ทองรูปพรรณ นาฬิกา แวนดา หรือปากกา ที่มีมูลค่าของสินค้าแต่ละชิ้นตั้งแต่ 10,000 บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) นักท่องเที่ยวจะต้องนำไปแสดงต่อเจ้าหน้าที่หน่วยตรวจสินค้าและจ่ายคืน เพื่อรับการตรวจสินค้าตามคำร้องและประทับตราแสดงการตรวจ พร้อมทั้งลงลายมือชื่อเจ้าหน้าที่ และวัน เดือน ปี ที่ตรวจในคำร้องอีกครั้งหนึ่งด้วย ต่อจากนั้นยื่นแบบคำร้อง ภ.พ. 10 (สีเหลือง) พร้อมใบกำกับภาษี (ต้นฉบับ) ที่ผ่านการประทับตราจากเจ้าหน้าที่ศุลกากรแล้ว ต่อเจ้าหน้าที่ ณ หน่วยตรวจสินค้าและจ่ายคืนเพื่อขอคืนเป็นเงินสด กรณีประสงค์ขอคืนเป็นคราฟต์ หรือขอคืนเข้าบัญชีบัตรเครดิต ให้นำไปใส่ลงในตู้รับคำร้อง ณ ท่าอากาศยาน หรือส่งทางไปรษณีย์ หรือส่งให้เจ้าหน้าที่ ณ หน่วยตรวจสินค้าและจ่ายคืนก็ได้

ผลของมาตรการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VAT Refund for Tourists--VRT) เป็นนโยบายที่สำคัญที่รัฐบาลนำมาใช้ส่งเสริมการท่องเที่ยวและกระตุ้นการใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ ให้มีการซื้อสินค้าของไทย เป็นการดึงเงินตราต่างประเทศเข้าระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย ที่มีการดำเนินการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2542 จนถึงปัจจุบัน (กรมสรรพากร, 2553)

ผลของมาตรการต่อการท่องเที่ยวของชาวต่างชาติ

จากรายงาน (กรมสรรพากร, 2553) พบว่า การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่างชาติในปี พ.ศ. 2547-2553 มีจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่นักท่องเที่ยวต่างชาติขอคืนมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น จากอัตราการเปลี่ยนแปลงของจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีอัตราการเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่ต่ำกว่าอัตราการเปลี่ยนแปลงของจำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม แสดงว่านักท่องเที่ยวต่างชาติมีปริมาณการใช้จ่ายต่อครั้งเพิ่มมากขึ้น และมีความต้องการที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น สอดคล้องกับจำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่างชาติต่อจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีแนวโน้มเพิ่มขึ้น จากปี พ.ศ. 2548-2553 จำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อนักท่องเที่ยว 1 คน คือ 1,597 บาท 1,797 บาท 2,133 บาท 2,207 บาท 2,001 บาท 2,039 บาท ตามลำดับ สังเกตได้ว่า จำนวนเงินที่นักท่องเที่ยวต่างชาติขอคืนต่อคนลดลงในปี พ.ศ. 2552 แต่จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มขึ้น แสดงให้เห็นว่าปี พ.ศ. 2552 นักท่องเที่ยวมีการใช้จ่ายในการซื้อสินค้าลดลง สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจโลกที่ไม่ค่อยดีในช่วงเวลานั้น (ดูตาราง 5 ภาพ 3 และภาพ 4)

ผลของมาตรการในการกระตุ้นการใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวสรุปได้ว่า ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว สามารถกระตุ้นให้นักท่องเที่ยวใช้จ่ายเงินเพื่อซื้อสินค้าเพิ่มขึ้นได้ แต่เป็นการซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการที่เข้าร่วมโครงการ ซึ่งต้องเป็นผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเท่านั้น แต่ถ้ามองภาพรวมในระดับประเทศ

นักท่องเที่ยวอาจยังคงมีการใช้จ่ายเพื่อซื้อสินค้าในมูลค่าเท่าเดิม แต่หันมาซื้อสินค้าจากสถานประกอบการที่เข้าร่วมโครงการมากขึ้น และลดจำนวนการซื้อสินค้าจากร้านค้าที่ไม่ได้เข้าร่วมโครงการ

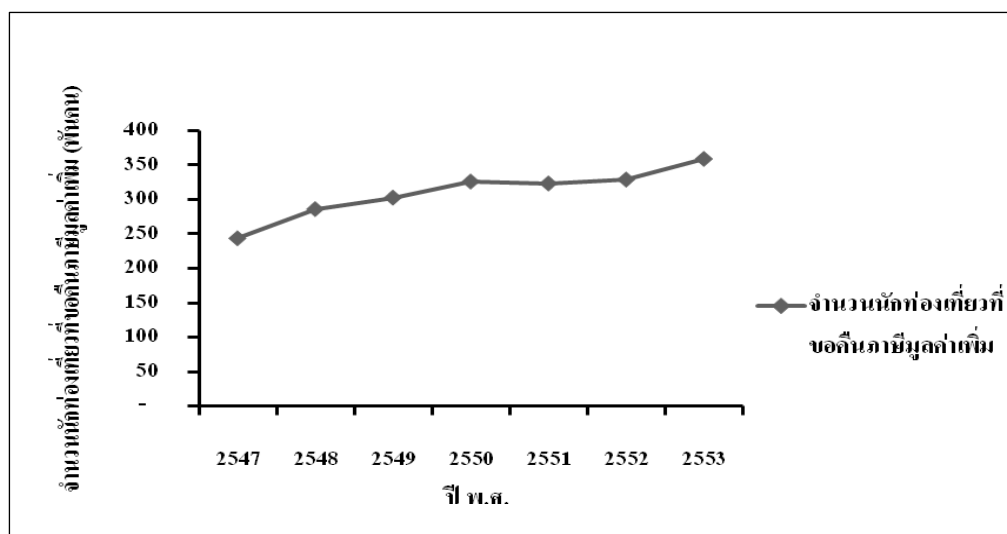
ตาราง 5

การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวต่างชาติรายปี พ.ศ. 2547-2553

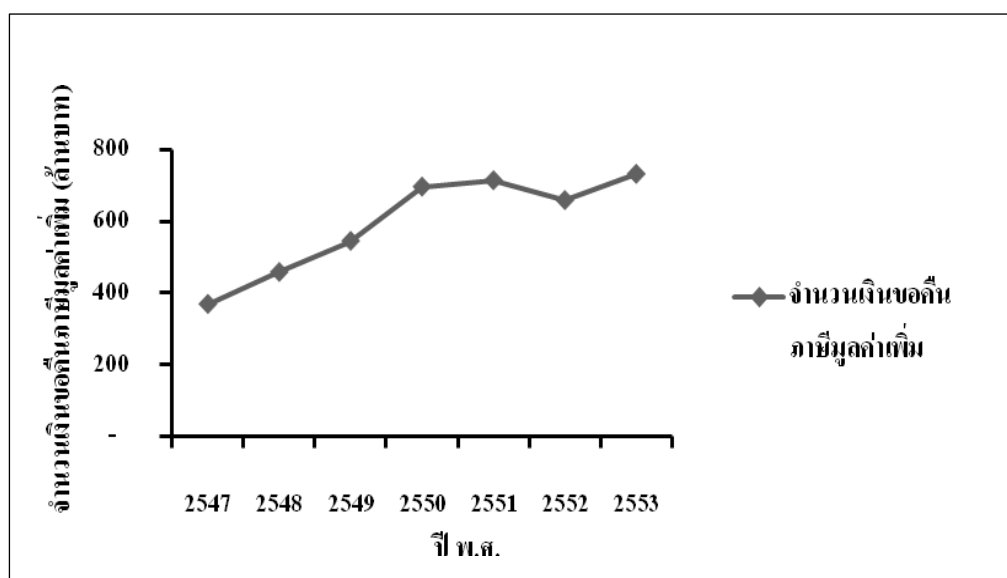
ปี พ.ศ.	เงินคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้นักท่องเที่ยว (บาท)	อัตราการ เปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	นักท่องเที่ยว ที่ขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ราย)	อัตราการ เปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้นักท่องเที่ยวต่อ นักท่องเที่ยวที่ขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม (บาท/คน)
2547	367,897,751	-	244,140	-	-
2548	457,118,299	24.25	286,081	17.18	1,597.86
2549	543,852,055	18.97	302,595	5.77	1,797.29
2550	695,084,751	27.81	325,742	7.65	2,133.85
2551	712,876,332	2.56	322,977	(0.85)	2,207.20
2552	657,686,128	(7.74)	328,604	1.74	2,001.46
2553	730,713,173	11.10	358,347	9.05	2,039.12

หมายเหตุ: () หมายถึง ค่าลดลง

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553,
ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>



ภาพ 3 จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มรายปี พ.ศ. 2547-2553
ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553,
ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>



ภาพ 4 จำนวนเงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวรายปี พ.ศ. 2547-2553
ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553,
ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

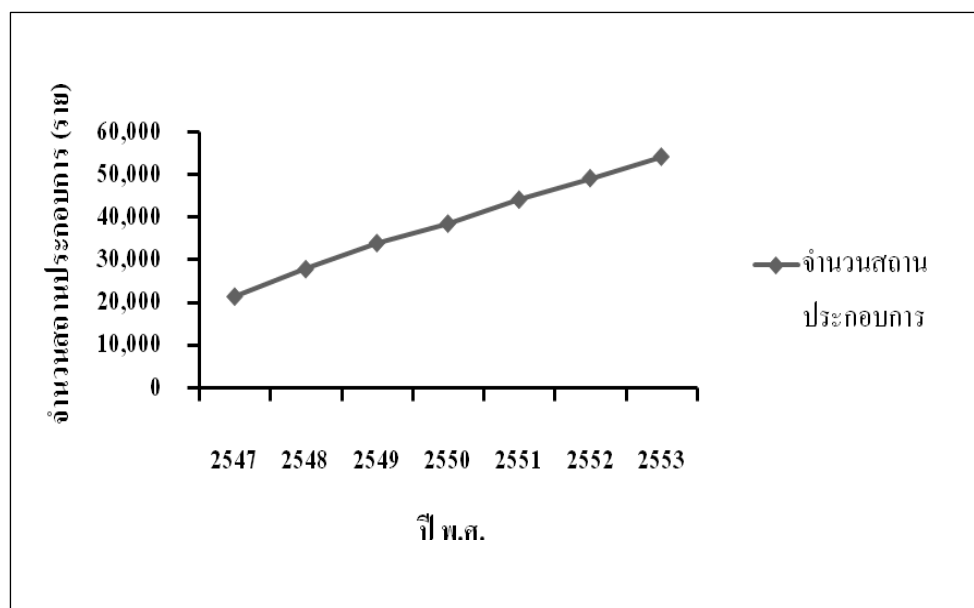
สำหรับแนวโน้มจำนวนเงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2547-2553 มีจำนวนเพิ่มขึ้น แต่มีความผันผวนอัตราการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มขึ้นและลดลงสลับกันไป โดยเฉพาะในปี พ.ศ. 2552 ลดลงถึงร้อยละ 7.74 เมื่อพิจารณาสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2547-2553 มีจำนวนเพิ่มขึ้น แต่เพิ่มขึ้นในอัตราที่ลดลง ยกเว้น ปี พ.ศ. 2551 ที่มีอัตราการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มขึ้นเพียงเล็กน้อยจากปีก่อน สะท้อนให้เห็นถึงผู้ประกอบการได้รับผลประโยชน์จากการที่นักท่องเที่ยวต่างชาติเลือกซื้อสินค้ามากขึ้น (ดูตาราง 6 และภาพ 5)

ตาราง 6

เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวและสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ปี พ.ศ. 2547-2553

ปี พ.ศ.	เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (บาท)	อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	สถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ราย)	อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)	เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่อสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (บาท)
2547	367,897,751	-	21,633	-	17,006.32
2548	457,118,299	24.25	28,019	29.52	16,314.58
2549	543,852,055	18.97	34,120	21.77	15,939.39
2550	695,084,751	27.81	38,645	13.26	17,986.41
2551	712,876,332	2.56	44,250	14.50	16,110.20
2552	657,686,128	-7.74	49,241	11.28	13,356.47
2553	730,713,173	11.10	54,244	10.16	13,470.86

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>



ภาพ 5 จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มรายปี พ.ศ. 2547-2553

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

ดังนั้น ผลการวิเคราะห์ข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวสามารถกระตุ้นให้นักท่องเที่ยวใช้จ่ายซื้อสินค้าจากสถานประกอบการที่เข้าร่วมโครงการมากขึ้น ส่งผลให้ผู้ประกอบการต้องการขยายสถานประกอบการ โดยการเพิ่มจำนวนสถานประกอบการให้มากขึ้น เพื่อตอบสนองความต้องการซื้อสินค้าจากนักท่องเที่ยวต่างชาติ และมีรายได้จากการขายสินค้าเพิ่มขึ้นด้วย ส่งผลให้เกิดการหมุนเวียนเศรษฐกิจโดยรวม

ผลการประชาสัมพันธ์ให้ผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

จากรายงาน กรมสรรพากร (2553) ระบุว่า นโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่างชาติของรัฐบาล มีผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว แยกตามที่ตั้งของสถานประกอบการ ณ วันที่ 30 กันยายน 2553 พบว่า สรรพากรภาค 1 สรรพากรภาค 2 และสรรพากรภาค 3 ซึ่งมีที่ตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพ-

มหานครมีจำนวนผู้ประกอบการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมากกว่าภาคอื่น ๆ ตามลำดับ สอดคล้องกับกรุงเทพมหานครเป็นเมืองหลวงของประเทศไทย เป็นศูนย์กลางของ แหล่งท่องเที่ยวและแหล่งใช้จ่ายในการซื้อสินค้า และมีท่าอากาศยานสุวรรณภูมิเป็น ศูนย์กลางสนามบินนานาชาติของประเทศไทย และสรรพากรภาค 5 (นครนายก ปราจีนบุรี ฉะเชิงเทรา สระแก้ว สมุทรปราการ ชลบุรี ระยอง จันทบุรี และตราด) มี จำนวนผู้ประกอบการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มรองลงมา สังเกตได้ว่า มีจังหวัดชลบุรี เป็นจังหวัดที่มีแหล่งท่องเที่ยวและจำนวนนักท่องเที่ยวเดินทางไปท่องเที่ยวจำนวนมาก ส่งผลให้มีผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวเพิ่มขึ้นด้วย ประกอบกับมีสนามบินนานาชาติอู่ตะเภา ซึ่งเป็นสนามบินนานาชาติอีกแห่งหนึ่ง ที่ตั้งอยู่ในจังหวัดระยอง

สำหรับสรรพากรภาค 4 (อุทัยธานี ชัยนาท สิงห์บุรี ลพบุรี อ่างทอง อยุธยา สระบุรี นนทบุรี ปทุมธานี) สรรพากรภาค 8 (เชียงราย แม่ฮ่องสอน เชียงใหม่ พะเยา น่าน ลำปาง ลำพูน แพร่) สรรพากรภาค 11 (ชุมพร ระนอง สุราษฎร์ธานี พังงา กระบี่ ภูเก็ต และ นครศรีธรรมราช) มีจำนวนผู้ประกอบการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มใกล้เคียงกัน แต่น้อยกว่า สรรพากรภาค 1-3 และสรรพากรภาค 5 สังเกตได้ว่า จังหวัดที่อยู่ในภาค ดังกล่าว ล้วนเป็นจังหวัดที่มีแหล่งท่องเที่ยวที่สวยงามที่นักท่องเที่ยวนิยมเดินทางไป ท่องเที่ยว ประกอบกับสรรพากรภาค 8 มีสนามบินนานาชาติเชียงใหม่ ตั้งอยู่ในจังหวัด เชียงใหม่ และสรรพากรภาค 11 มีสนามบินนานาชาติภูเก็ต สนามบินนานาชาติกระบี่ สนามบินนานาชาติสมุย ตั้งอยู่ในจังหวัดภูเก็ต จังหวัดกระบี่ และจังหวัดสุราษฎร์ธานี ตามลำดับ ส่งผลให้ผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เพิ่มขึ้น และมีสถานที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตั้งอยู่ในสนามบินนานาชาติ

สำหรับสรรพากรภาค 6 (กาญจนบุรี สุพรรณบุรี นครปฐม ราชบุรี สมุทรสาคร สมุทรสงคราม เพชรบุรี ประจวบคีรีขันธ์) สรรพากรภาค 9 (ชัยภูมิ นครราชสีมา บุรีรัมย์ สุรินทร์ ศรีสะเกษ อุบลราชธานี อำนาจเจริญ ยโสธร) สรรพากรภาค 10 (หนองบัวลำภู เลย อุดรธานี สกลนคร นครพนม หนองคาย ขอนแก่น กาฬสินธุ์ มุกดาหาร มหาสารคาม ร้อยเอ็ด) มีจำนวนผู้ประกอบการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มใกล้เคียงกัน แต่น้อยกว่า สรรพากรภาค 1-3, 4, 5, 8 และ 11 สังเกตได้ว่า จังหวัดที่ตั้งอยู่ในภาคดังกล่าวเป็น

จังหวัดที่ตั้งอย่างภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งมีแหล่งท่องเที่ยวไม่มากนัก และไม่เป็นที่นิยมของนักท่องเที่ยว และไม่มีสนามบินนานาชาติตั้งอยู่ด้วย ส่งผลให้มีจำนวนผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวมีจำนวนน้อย

สำหรับสรรพากรภาค 7 (ตาก อุตรดิตถ์ สุโขทัย พิษณุโลก กำแพงเพชร พิจิตร เพชรบูรณ์ นครสวรรค์) สรรพากรภาค 12 (ตรัง พัทลุง สตูล สงขลา ปัตตานี นราธิวาส ยะลา) มีจำนวนผู้ประกอบการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มน้อยที่สุด ถึงแม้ในสรรพากรภาค 12 จะมีสนามบินนานาชาติสมุย ซึ่งตั้งอยู่ในจังหวัดสงขลาก็ตาม แต่เนื่องจากสนามบินนานาชาติสมุยเป็นสนามบินเปิดใหม่ และสมุยเป็นเพียงเกาะ ที่นักท่องเที่ยวเดินทางไปที่ท่องเที่ยวแต่ไม่ได้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรในทันที (ดูตาราง 7 และภาพ 6)

ตาราง 7

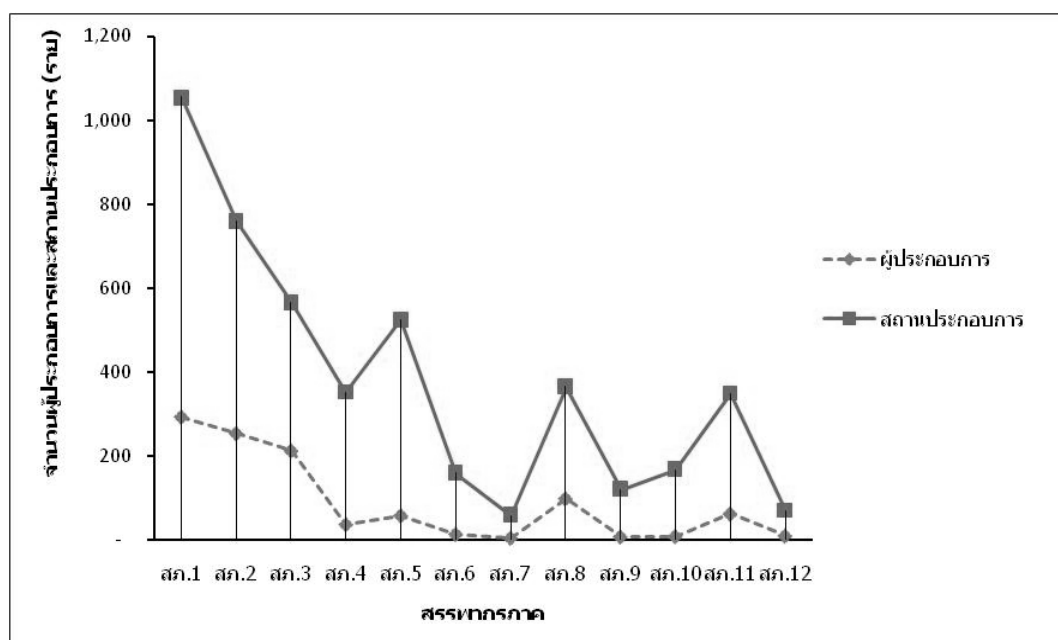
ผู้ประกอบการในระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว แยกตามที่ตั้งของสถานประกอบการ ณ วันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2553 (หน่วย: ราย)

หน่วยงาน	ผู้ประกอบการ	สถานประกอบการ
สภ.1	292	1,055
สภ.2	253	760
สภ.3	212	565
สภ.4	38	352
สภ.5	59	524
สภ.6	15	160
สภ.7	6	59
สภ.8	99	365
สภ.9	9	121
สภ.10	10	168

ตาราง 7 (ต่อ)

หน่วยงาน	ผู้ประกอบการ	สถานประกอบการ
สภ.11	63	349
สภ.12	11	70
รวม	1,067	4,548

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>



ภาพ 6 ผู้ประกอบการในระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว แยกตามที่ตั้งของสถานประกอบการ ณ วันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2553

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

ผลของมาตรการต่อจำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวแยกตามท่าอากาศยานปีงบประมาณ

2547 - ปีงบประมาณ 2553 (เดือนตุลาคม พ.ศ. 2546 - เดือนตุลาคม พ.ศ. 2553) ทำอากาศยานสุวรรณภูมิมีจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติเดินทางออกนอกประเทศ และขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมากที่สุด เนื่องจากเป็นศูนย์กลางสนามบินนานาชาติของประเทศไทย ตามด้วยทำอากาศยานเชียงใหม่ ทำอากาศยานภูเก็ต และทำอากาศยานหาดใหญ่ และทำอากาศยานอุตะเถา ตามลำดับ และในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2552 ประเทศไทยได้มีการเปิดให้บริการทำอากาศยานนานาชาติเพิ่มอีก 2 แห่ง คือ ทำอากาศยานกระบี่ และทำอากาศยานสมุย ซึ่งยังมีจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษี และเดินทางออกนอกประเทศในปริมาณที่น้อย เนื่องจากเป็นทำอากาศยานเปิดใหม่ ซึ่งเปิดบริการในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2552 (ดูตาราง 8)

ตาราง 8

การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวแยกตามทำอากาศยาน ปีงบประมาณ 2547 - ปีงบประมาณ 2553 (หน่วย: บาท)

ทำอากาศยาน	ปี พ.ศ.						
	2547	2548	2549	2550	2551	2552	2553
สุวรรณภูมิ	215,501	268,276	280,813	286,716	321,563	266,373	310,550
เชียงใหม่	1,624	2,199	4,602	4,943	4,877	3,591	4,126
หาดใหญ่	262	493	577	349	24	-	257
ภูเก็ต	9,890	8,600	15,986	19,895	24,811	20,552	36,382
อุตะเถา	329	373	313	344	215	776	212
กระบี่	-	-	-	-	-	-	425
สมุย	-	-	-	-	-	-	998
รวม	227,606	279,941	302,291	312,247	351,490	291,292	352,950

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

หน่วยงานบริการการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่างชาติจะตั้งอยู่ภายในทำอากาศยานนานาชาติ ซึ่งปัจจุบันมีจำนวน 7 แห่ง และตั้งอยู่ในพื้นที่จังหวัดขนาดใหญ่

ที่มีแหล่งท่องเที่ยวและนักท่องเที่ยวนิยมเดินทางไปท่องเที่ยว ซึ่งเป็นข้อจำกัดที่ทำให้นักท่องเที่ยวไม่สะดวกในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ก่อนเดินทางนอกราชอาณาจักร แต่เนื่องจากหลักเกณฑ์การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต้องเป็นสินค้าที่นำออกนอกราชอาณาจักรภายใน 60 วัน นับตั้งแต่วันที่ซื้อสินค้า และผ่านการตรวจสอบจากกรมศุลกากร กรมสรรพากร และมีการ Check in เพื่อเดินทางออกนอกราชอาณาจักรแล้ว จึงทำให้การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถขอคืนได้ ณ ท่าอากาศยานนานาชาติเท่านั้น ไม่สามารถตั้งหน่วยงานบริการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวที่อื่นได้ เนื่องจากไม่สามารถตรวจสอบได้ว่า นักท่องเที่ยวจะเดินทางออกนอกราชอาณาจักรจริงหรือไม่

ในปี พ.ศ. 2553 กลุ่มบริหารการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว กรมสรรพากร ร่วมมือกับสำนักงานตรวจของผู้โดยสาร กรมศุลกากร เปิดให้บริการตรวจสินค้าแก่นักท่องเที่ยวที่ใช้บริการรถไฟฟ้ายูเออาร์แอล (Airport Rail Link) ด้วย Express Link ณ สถานีรถไฟฟ้ามักกะสัน โดยนักท่องเที่ยวสามารถนำสินค้าที่ประสงค์จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ใบกำกับภาษี และแบบคำร้อง (P.P. 10) ไปรับการตรวจและลงตราประทับก่อนใช้บริการ Check in และขนส่งสัมภาระของยูเออาร์แอล หลังจากนั้น นักท่องเที่ยวจะต้องนำเอกสารดังกล่าวไปยื่นที่สำนักงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตั้งอยู่ในภายในอาคารผู้โดยสารขาออก (departure lounge) ของสนามบินสุวรรณภูมิ

การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวแยกตามภาคพื้นดินที่อยู่ของนักท่องเที่ยวต่างชาทรายปี ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2550-2553 แสดงให้เห็นว่า จำนวนนักท่องเที่ยวจากทวีปเอเชียที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย และขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีจำนวนมากที่สุด รองลงมาคือ ทวีปยุโรป จำนวนนักท่องเที่ยวจากทวีปอเมริกา และทวีปออสเตรเลีย ที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย และขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีจำนวนใกล้เคียงกัน และทวีปแอฟริกา มีจำนวนนักท่องเที่ยวเดินทางมาท่องเที่ยว และขอคืนภาษีในปริมาณน้อยที่สุด (ดูตาราง 9 และภาพ 7)

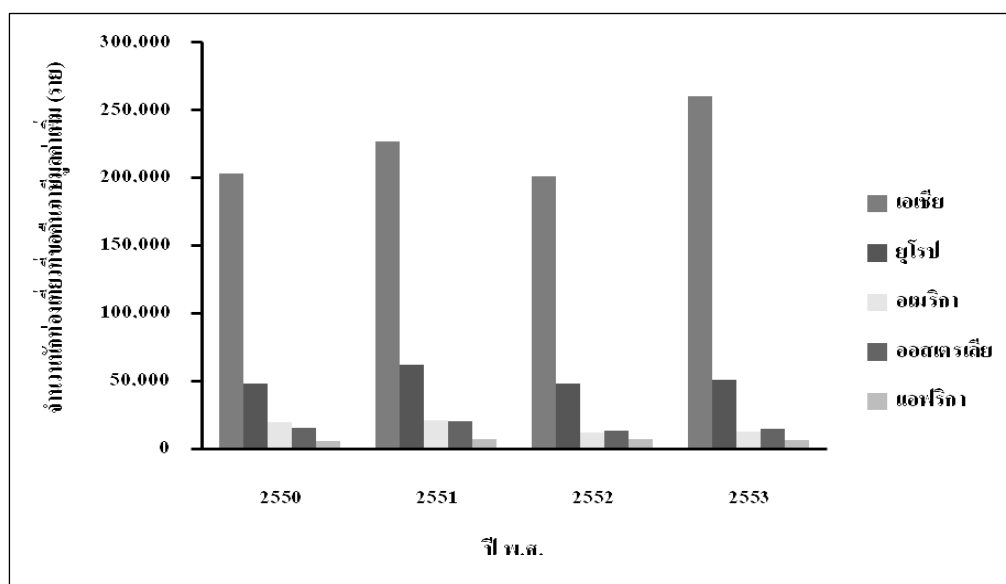
ตาราง 9

การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวแยกตามภาคพื้นดินที่อยู่ของนักท่องเที่ยว

(หน่วย: บาท)

ภาคพื้น	ปี พ.ศ.			
	2550	2551	2552	2553
เอเชีย	202,977	226,703	201,378	260,112
ยุโรป	48,045	61,714	48,038	50,758
อเมริกา	19,751	20,994	12,097	12,383
ออสเตรเลีย	15,500	20,392	12,961	14,415
แอฟริกา	5,676	7,012	6,711	6,607

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>



ภาพ 7 การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวแยกตามภาคพื้นดินที่อยู่ของนักท่องเที่ยว
รายปี พ.ศ. 2550-2553

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

บทบาทการท่องเที่ยวต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย

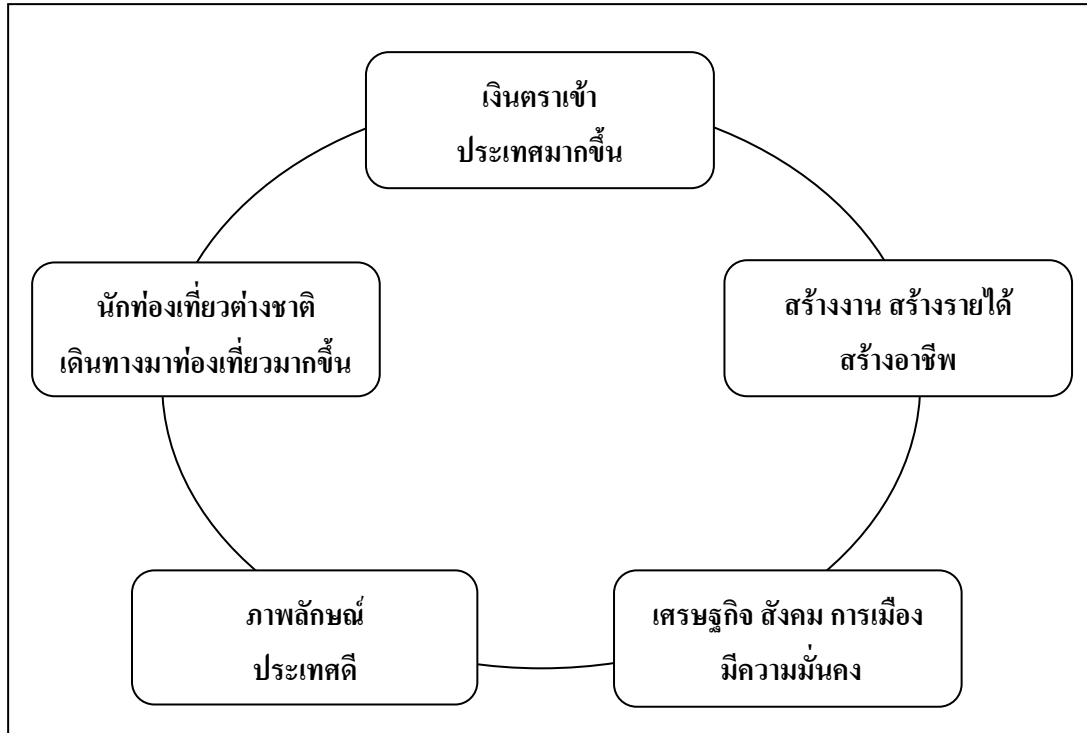
การท่องเที่ยวเป็นอุตสาหกรรมบริการที่มีขนาดใหญ่และมีการเจริญเติบโตสูงสุดในภาคบริการทั้งหมดคิดเป็นมูลค่าเกินกว่า 1 ใน 3 ของมูลค่าการค้าบริการทั้งหมด กลุ่มประเทศใหม่ ๆ ที่มีการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจสูง (emerging countries) ได้ใช้การท่องเที่ยวเป็นเครื่องมือในการดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศ ประเทศไทยก็เช่นเดียวกัน รัฐบาลได้นำมาตรการต่าง ๆ มาใช้ในการกระตุ้นการท่องเที่ยว เพื่อดึงดูดเงินตราต่างประเทศเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจไทย ประกอบด้วยมาตรการต่าง ๆ ดังนี้ (การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย, 2553)

1. Shopping Center in Thailand (Shopping Paradise)
2. Vat Refund for Tourists system (VRT system)
3. Amazing Thailand
4. Unseen Thailand
5. Unsars Thailand
6. Thailand Privilege Card (Elite Card)
7. Gateway to Asia (ประตูสู่เอเชีย)
8. Airport Rail Link

ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (Vat Refund for Tourists system)

การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เป็นส่วนหนึ่งของมาตรการส่งเสริมการท่องเที่ยวของประเทศไทย และเป็นมาตรการทางภาษีทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญให้นักท่องเที่ยวตัดสินใจซื้อสินค้าในประเทศ แล้วนำสินค้าออกพร้อมการเดินทางออกจากประเทศ เพื่อผลักดันให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการซื้อสินค้า (shopping center) เกิดปริมาณเงินหมุนเวียนส่งผลต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศโดยรวม เกิดการสร้างงานสร้างรายได้ สร้างอาชีพให้กับหน่วยเศรษฐกิจภายในประเทศ ส่งผลให้เกิดภาพลักษณ์ที่ดีของประเทศ และเป็นเครื่องมือสำหรับกรมสรรพากร ในการควบคุม ดูแลและ

ตรวจสอบผู้ประกอบการให้ออกใบกำกับภาษีทุกครั้งที่มีการขายสินค้า จัดเก็บภาษีตามความเป็นจริง ดังภาพ 8



ภาพ 8 บทบาทการท่องเที่ยวต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

การวิเคราะห์จำนวนนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติที่เดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทย ระหว่างปี พ.ศ. 2541-2553 หลังจากมีระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่างชาติ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2542 จำนวนนักท่องเที่ยวเพิ่มขึ้นอย่างเห็นได้ชัด สืบเนื่องจากอัตราการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น ยกเว้น ปี พ.ศ. 2546 พ.ศ. 2548 และ พ.ศ. 2552 แต่ในภาพรวมแล้วจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติเดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทยมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น และมีอัตราส่วนรายได้จากการท่องเที่ยวเมื่อเทียบกับบริการนักท่องเที่ยวแล้วมีส่วนเพิ่มขึ้น แสดงว่า นักท่องเที่ยวต่างชาติมีการใช้จ่ายในการท่องเที่ยวในประเทศไทยเพิ่มมากขึ้นด้วย (ดูตาราง 10 และภาพ 9)

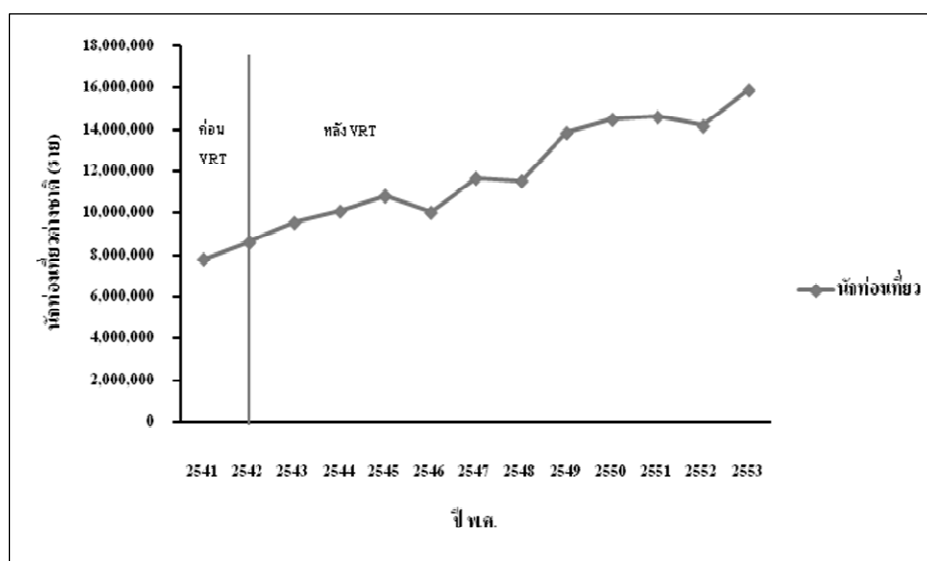
ตาราง 10

จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ หลังมีระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มรายปี พ.ศ. 2541-2553

ปี พ.ศ.	นักท่องเที่ยว (ราย)	อัตราการเปลี่ยนแปลง (ร้อยละ)
2541	7,764,930	-
2542	8,580,332	10.50
2543	9,508,623	10.82
2544	10,061,950	5.82
2545	10,799,067	7.33
2546	10,004,453	(7.36)
2547	11,650,703	16.46
2548	11,516,936	(1.15)
2549	13,821,802	20.01
2550	14,464,228	4.65
2551	14,584,220	0.83
2552	14,147,289	(3.00)
2553	15,868,607	12.17

ที่มา. จาก สถิตินักท่องเที่ยว, โดย กรมการท่องเที่ยว, 2553, ค้นเมื่อ 15 มีนาคม 2554,

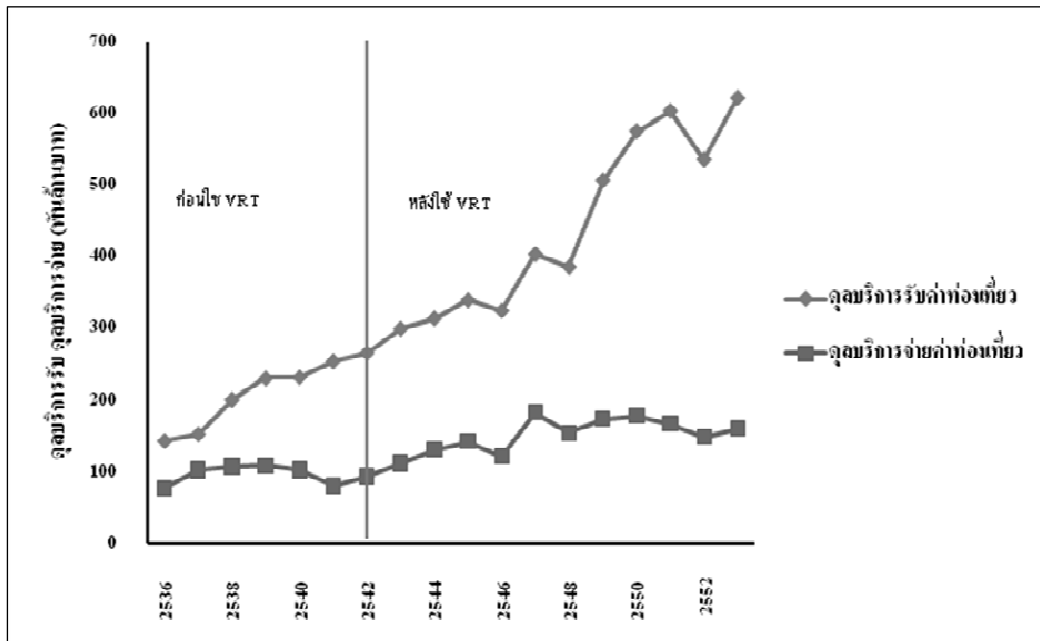
จาก <http://www.tourism.go.th>



ภาพ 9 จำนวนนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติหลังมีระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มรายปี พ.ศ. 2541-2553

ที่มา. จาก สถิตินักท่องเที่ยว, โดย กรมการท่องเที่ยว, 2553, ค้นเมื่อ 15 มีนาคม 2554, จาก <http://www.tourism.go.th>

การวิเคราะห์อุตสาหกรรมรับและอุตสาหกรรมจ่ายจากการท่องเที่ยวของประเทศไทย ปี พ.ศ. 2541-2553 รายได้จากการท่องเที่ยวของชาวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย และมีการใช้จ่ายภายในประเทศ มีการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นทุกปี ยกเว้นปี พ.ศ. 2548 และปี พ.ศ. 2552 และรายจ่ายของคนไทยที่เดินทางไปท่องเที่ยวในต่างประเทศมีการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มขึ้น และลดลงสลับกันไป แต่รายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติมีส่วนที่มากกว่ารายจ่ายของคนไทยที่จ่ายไปท่องเที่ยวต่างในประเทศ ทำให้ดุลบริการท่องเที่ยวเกินดุล คือ รายได้มากกว่ารายจ่ายนั่นเองดังภาพ 10



ภาพ 10 คุณบริการท่งเที่ยวของประเทศไทยรายปี พ.ศ. 2536-2553

ที่มา. จาก *คุณบริการท่งเที่ยวของประเทศไทย*, โดย ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th>

จากบทความ นันทพร พงศ์พนิช และวิภารัตน์ ฉายาประเสริฐพร (2552, หน้า 84) เขียนไว้ว่า จากสถานการณ์ทางการเมืองที่ผ่านมา ส่งผลให้มีกลุ่มผู้ชุมนุมประท้วงรัฐบาลตั้งแต่ปลายเดือนพฤษภาคม 2551 จนกระทั่งเริ่มมีความรุนแรงขึ้นในวันที่ 26 สิงหาคม 2551 เมื่อกลุ่มผู้ชุมนุมเข้ายึดสถานที่ราชการและทำเนียบรัฐบาล ส่งผลให้รัฐบาลต้องประกาศใช้พระราชกำหนดการบริหารราชการในสถานการณ์ฉุกเฉิน ในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานคร ตั้งแต่วันที่ 2 กันยายน 2551 แม้ภายหลังจะได้มีการประกาศยกเลิกใช้พระราชกำหนดดังกล่าวในวันที่ 14 กันยายน 2551 แต่สถานการณ์ความไม่สงบยังดำเนินมาอย่างต่อเนื่องและรุนแรงขึ้นอีก มีผู้เสียชีวิตและบาดเจ็บจำนวนมาก กระทั่งมีการปิดสนามบินนานาชาติสุวรรณภูมิ ระหว่างวันที่ 24 พฤศจิกายน-วันที่ 2 ธันวาคม 2551 ซึ่งส่งผลกระทบต่อความเชื่อมั่นของบรรยากาศภายในประเทศอย่างมาก เนื่องจากนักท่องเที่ยวให้ความสำคัญต่อสนามบินนานาชาติมากกว่าจะต้องมีความปลอดภัยสูง

ผลจากสถานการณ์ความไม่สงบดังกล่าวทำให้ประเทศต่าง ๆ ออกหนังสือเตือน

นักท่องเที่ยว (travel warning) ในการเดินทางเข้าสู่ประเทศไทย รวม 24 ประเทศ ส่งผลให้นักท่องเที่ยวต่างชาติ ขาดความเชื่อมั่นในการท่องเที่ยวในประเทศไทย โดยปริมาณนักท่องเที่ยวลดลงทันทีประมาณ ร้อยละ 20-30 และหลังวันที่ 7 ตุลาคม 2551 มีประเทศที่ออกคำเตือนในการเดินทางท่องเที่ยวประเทศไทยใหม่อีกจำนวน 12 ประเทศ ซึ่งเป็นการเตือนทั้งในระดับรุนแรงและระดับปกติ และหลังจากที่มีการปิดสนามบินนานาชาติสุวรรณภูมิ คาดว่า จะส่งผลให้นักท่องเที่ยวยกเลิกการเดินทางมากกว่าร้อยละ 50

การเปรียบเทียบระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ของประเทศไทยกับต่างประเทศ

ฉันทกร จันทร์สาส์น (2551, หน้า 53-54) ระบุว่า สำหรับหลักการโดยทั่วไปในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศต่าง ๆ ไม่แตกต่างจากกรณีของประเทศไทย เช่น มีการกำหนดมูลค่าสินค้าขั้นต่ำที่จะสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ นักท่องเที่ยวสามารถนำหลักฐานไปทำเรื่องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ที่ท่าอากาศยานนานาชาติของแต่ละประเทศ ฯลฯ แต่อย่างไรก็ตาม สิ่งหนึ่งถือเป็นข้อแตกต่างระหว่างนโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยวต่างชาติของประเทศไทยกับต่างประเทศ คือ การดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยวต่างชาติ ซึ่งถ้าประเทศไทยดำเนินการโดยรัฐบาล ในขณะที่เกือบทุกประเทศ (ยกเว้นญี่ปุ่น และแอฟริกาใต้) การดำเนินการตามนโยบายทำโดยบริษัทเอกชนบริษัทเดียวกัน นั่นคือ บริษัท Global Refunds

บริษัท Global Refunds เป็นบริษัทของประเทศเนเธอร์แลนด์ซึ่งเป็นผู้ดำเนินการทุกอย่างที่เกี่ยวข้องกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ นักท่องเที่ยวต่างชาติ โดยร้านค้าที่ใช้บริการของบริษัทในทุกประเทศจะมีสัญลักษณ์ Tax Free Shopping เพื่อแสดงให้นักท่องเที่ยวต่างชาติได้รับทราบว่าสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ โดยเมื่อนักท่องเที่ยวต่างชาติมีการซื้อสินค้าในมูลค่าที่ถึงเกณฑ์ที่จะสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ซึ่งอาจแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ เช่น 25 ดอลลาร์สหรัฐในประเทศสวีเดน จนถึง 340 ดอลลาร์สหรัฐ ในประเทศสวีตเซอร์แลนด์ ทางร้านจะออกหลักฐานที่เรียกว่า Tax Free

Shopping Cheque เพื่อให้นักท่องเที่ยวต่างชาติสามารถนำหลักฐานดังกล่าวไปขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เมื่อจะเดินทางออกนอกประเทศที่เคาเตอร์ของบริษัทที่เปิดให้บริการอยู่ในท่าอากาศยานนานาชาติ

ทั้งนี้การที่ให้เอกชนเป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวต่างชาติอาจมีข้อได้เปรียบกว่าการที่รัฐบาลเป็นผู้ดำเนินการในหลายด้าน เช่น มีขั้นตอนในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ง่ายกว่า มีการประชาสัมพันธ์ที่ดีกว่า เป็นต้น นอกจากนี้การที่บริษัท Global Refunds เป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ทุกประเทศในสหภาพยุโรป ทำให้สหภาพยุโรปมีข้อได้เปรียบในการใช้นโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตรงที่นักท่องเที่ยวต่างชาติสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้จากทุกประเทศที่เป็นปลายทางก่อนเดินทางออกนอกสหภาพยุโรป แม้ว่าจะซื้อสินค้ามาจากประเทศอื่น ๆ ก็ตาม ตัวอย่างเช่น ซื้อสินค้าจากประเทศเยอรมนี แต่ไปขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประเทศฝรั่งเศส ซึ่งเป็นประเทศปลายทางก่อนเดินทางกลับประเทศ ซึ่งลักษณะดังกล่าวจะช่วยให้การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวต่างชาติมีความสะดวกสบายเป็นอย่างมาก อย่างไรก็ตามการที่เอกชนเป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวต่างชาติก็มีข้อเสียเปรียบกว่าการที่รัฐบาลเป็นผู้ดำเนินการเช่นกัน นั่นคือ บริษัทจะหักส่วนหนึ่งของเงินภาษีมูลค่าเพิ่มขอคืน โดยเฉลี่ยประมาณร้อยละ 10 เป็นค่าธรรมเนียมในการดำเนินการ ซึ่งทำให้นักท่องเที่ยวต่างชาติได้รับเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ครบตามจำนวนที่จ่ายไป ทั้งนี้เพื่อแลกกับความสะดวกสบายในการดำเนินการนั่นเอง

การศึกษาในครั้งนี้ ขอนำกฎเกณฑ์ ขั้นตอนการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวในประเทศที่น่าสนใจ ได้แก่ แอฟริกาใต้ สเปน ออสเตรเลีย และสิงคโปร์ ดังนี้ (กรมสรรพากร, 2551, หน้า 17-19)

1. ประเทศแอฟริกาใต้

- | | |
|--------------------------|---|
| 1.1 รูปแบบ | เป็นประเทศที่หน่วยงานของรัฐดำเนินการเอง |
| 1.2 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม | 14% |
| 1.3 กฎเกณฑ์การขอคืน | ยอดซื้อขั้นต่ำ 250 R (2 RANS = 1 Pound) |

1.4 เอกสารที่ใช้

1.4.1 Tax invoice ต้นฉบับที่ระบุ

1.4.2 มูลค่าสินค้า VAT หรือข้อความระบุว่าภาษีมูลค่าเพิ่มรวมอยู่ใน
สินค้า

1.4.3 จำนวน รายละเอียด รายการสินค้าที่ซื้อ

1.4.4 หมายเลขของใบกำกับสินค้า

1.4.5 ชื่อที่อยู่ของผู้ซื้อ

1.4.6 ชื่อที่อยู่ของร้าน หมายเลขจดทะเบียน VAT

1.5 ขั้นตอนการขอคืน

1.5.1 แสดง Tax invoice ต้นฉบับ และสินค้าที่ต้องการขอคืนที่ VAT
refund administration เพื่อประทับตรารับรอง

1.5.2 ถ้าวางเงินขอคืนไม่เกิน 3,000 R และขอคืนเข้าบัญชีบัตรเครดิตจะ
กระทำได้ใน 2 วัน ทำการ แต่ถ้าวางเกิน 3,000 R จะคืนเมื่อผ่านการตรวจสอบ โดยสรรพากร
ซึ่งจะใช้เวลาประมาณ 4-6 สัปดาห์

1.5.3 ค่าธรรมเนียมการคืนเข้าบัตรเครดิต 28 R

1.5.4 ในกรณีที่ประทับตรารับรองไม่ทัน เมื่อท่านเดินทางกลับประเทศ
แล้วท่านสามารถให้ศุลกากรที่ประเทศของนักท่องเที่ยว หรือสำนักงานตัวแทนของ
ประเทศแอฟริกาใต้ ในประเทศของนักท่องเที่ยว เช่น สถานทูต สถานกงสุลรับรอง (แต่
ทั้งนี้ นักท่องเที่ยวอาจถูกปฏิเสธจากหน่วยงานทั้งสองได้) ซึ่งกระบวนการนี้จะใช้เวลา
2-3 เดือน

1.6 ช่องทางที่ให้บริการ

1.6.1 สนามบิน โยฮันเนสเบิร์ก เคปทาวน์ เดอร์บัน

1.6.2 ทางบก ด้าน Beit Bridge และด้าน Lebomba

1.6.3 ทางเรือ Cape Town, Port Elizabeth, East London, Lanseria Airport,
Richare's Bay harbor, Durban Harbor.

2. ประเทศสเปน

- | | |
|--------------------------|--|
| 2.1 รูปแบบ | Premier / Global |
| 2.2 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม | 16% (อาหาร หนังสือ แวนตา 7%) |
| 2.3 กฎเกณฑ์การขอคืน | ยอดซื้อขั้นต่ำ 90.15 Euro |
| 2.4 เอกสารที่ใช้ | ร้านค้าจะออก Refund check และกรอกข้อมูลได้ |
| 2.5 ขั้นตอนการขอคืน | |

2.5.1 กรณีที่ขอให้ร้านค้าส่งของทาง DHL ไม่ต้องขอคืนภาษี เพราะทางร้านจะหัก ค่าภาษีออกจากค่าสินค้าทันที

2.5.2 กรณีที่เดินทางออกจากสเปน โดยเครื่องบินที่ทำอากาศยานบาเซโลนา ให้แสดง Refund checks ที่ศุลกากร ซึ่งเจ้าหน้าที่อาจขอตรวจดูสินค้าก่อนประทับตรา (ก่อน check-in) เมื่อประทับตราแล้ว สามารถนำไปขึ้นเงินในสกุลที่ต้องการได้ทันที

2.5.3 กรณีที่ไม่สามารถเดินทางออกทางเครื่องบิน ให้ขอซองจากร้านค้า เมื่อจะเดินทางออกจากสเปนให้ขอประทับตราเมื่อถึงประเทศแล้วให้นำเช็คคืนภาษีที่ประทับตราแล้วส่งคืนมาที่สำนักงานคืนภาษีที่มาดริด

2.5.4 ค่าธรรมเนียมในการขึ้นเงิน International cheque 30 euro ใช้เวลาประมาณ 3 เดือน

3. ประเทศออสเตรเลีย

- | | |
|--------------------------|--|
| 3.1 รูปแบบ | ดำเนินการโดยศุลกากร |
| 3.2 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม | ราคารวมหารด้วย 11 และ 14.5% สำหรับไวน์ |
| 3.3 กฎเกณฑ์การขอคืน | ยอดซื้อขั้นต่ำ 300 AS ซื้อไม่เกิน 30 วัน |
| 3.4 เอกสารที่ใช้ | |

3.4.1 Tax invoice ต้นฉบับ ที่ระบุ: ชื่อร้าน, หมายเลขของผู้ค้า, วันที่จำหน่ายรายละเอียด รายการสินค้าที่ซื้อ

3.4.2 มูลค่ารวมภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีที่มูลค่าใน Tax invoice เกิน 1,000 AS ให้ระบุชื่อของผู้ซื้อ

3.5 ขั้นตอนในการขอคืน

แสดงเอกสาร ได้แก่ หนังสือเดินทาง, Tax invoice ต้นฉบับ, Boarding Pass, ตินค้าที่ซื้อ

3.6 วิธีจ่ายเงิน

3.6.1 ผ่านบัตรเครดิต ใช้เวลา 5 วันทำการ

3.6.2 บัญชีธนาคารในออสเตรเลีย

3.6.3 เช็ค สามารถระบุได้หลายสกุลเงิน ได้คืนใน 15 วันทำการ

4. ประเทศสิงคโปร์

4.1 รูปแบบ ดำเนินการโดยเอกชน 2 แห่ง ได้แก่ Premier Tax Free ภายใต้สัญลักษณ์ Premier Tax Free และ Global Refund ภายใต้สัญลักษณ์ Tax Free Shopping

4.2 อัตราภาษี GST 7%

4.3 กฎเกณฑ์การขอคืน

4.3.1 ยอดซื้อขั้นต่ำ 300 S\$ จากร้านที่เป็นสมาชิก Global Refund

4.3.2 ยอดซื้อขั้นต่ำ 100 S\$ จากร้านที่เป็นสมาชิก Premier Tax Free

4.3.3 ผู้ที่ขอคืนไม่ได้เป็นผู้ที่มาปฏิบัติงาน หรือรับจ้างงานในสิงคโปร์ ภายใน 6 เดือน ก่อนหน้าวันซื้อสินค้า

4.3.4 ใช้เวลาอยู่ในสิงคโปร์รวมไม่เกิน 365 วันในช่วงระยะ 2 ปีก่อนหน้า วันซื้อสินค้า

4.3.5 นำสินค้าออกจากประเทศสิงคโปร์ภายใน 2 เดือน นับจากวันที่ซื้อสินค้า

4.4 ขั้นตอนการขอคืน

4.4.1 นักท่องเที่ยวขอ Refund cheque จากร้านค้า

4.4.2 แสดงสินค้า ใบเสร็จ และหนังสือเดินทางกับเจ้าหน้าที่ศุลกากรที่ สนามบินชางเกีเพื่อให้ประทับตราใน Refund cheque ก่อนเช็คอินสารการบิน

4.4.3 นำ Refund cheque ที่ประทับตราแล้วไปรับเงินคืนในรูปเงินสด เช็ค หรือคืนเงินเข้าบัญชีบัตรเครดิต หรือ อาจขอรับเป็น Airport Shopping Voucher ที่มีมูลค่าสูงกว่าจำนวนเงินที่ได้คืน 10%

ตาราง 11

เปรียบเทียบอัตราภาษีและการคืนภาษี

ประเทศ	VAT (ร้อยละ)	ขอคืนได้จาก	ร้านค้าในโครงการ	ยอดซื้อขั้นต่ำต่อร้าน
ไทย	7	สินค้าเท่านั้น	ต้องเข้าโครงการ	2,000 บาทต่อร้านต่อวัน
สเปน	16	สินค้าเท่านั้น	ต้องเข้าโครงการ	90.15 ยูโร (4,200 บาท)
สิงคโปร์	7	สินค้าเท่านั้น	ต้องเข้าโครงการ	100 เหรียญสิงคโปร์ต่อร้าน ซื้อไม่เกิน 30 วัน (ประมาณ 2,400 บาท)
ออสเตรเลีย	14.5	สินค้าเท่านั้น	ต้องเข้าโครงการ	300 A\$ (ประมาณ 7,800 บาท) ซื้อไม่เกิน 30 วัน
แอฟริกาใต้	14	สินค้าเท่านั้น	ต้องเข้าโครงการ	R250 (ประมาณ 6,500 บาท)

ที่มา. จาก โครงการจ้างที่ปรึกษาเพื่อพัฒนากระบวนการดำเนินการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ นักท่องเที่ยวกรมสรรพากร (หน้า 19), โดย กรมสรรพากร, 2551, กรุงเทพมหานคร: ศูนย์บริการวิชาการแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ตาราง 12

เปรียบเทียบรูปแบบการดำเนินงาน ขั้นตอนการขอคืน ขั้นตอนการขอคืน เอกสารประกอบและช่องทางที่ให้บริการ

ประเทศ	ผู้คืนภาษี	เอกสารที่ใช้	ขั้นตอนการขอคืน	ช่องทางที่ให้บริการ
ไทย	กรมสรรพากร	แบบคำร้องขอคืนภาษี (แบบ ภ.พ. 10) ใบกำกับภาษี ต้นฉบับ	<ol style="list-style-type: none"> 1. แสดงสินค้าให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรเพื่อตรวจสินค้าและประทับตราบน ภ.พ. 10 ก่อนนำสินค้าไหลคืนเครื่อง 2. สินค้าราคาสูง 5 ชนิดที่มีมูลค่าเกินกว่า 10,000 บาท ให้นำติดตัวไปแสดงต่อเจ้าหน้าที่สรรพากรเพื่อขอคืนภาษี 	<ol style="list-style-type: none"> 1. ร้านค้าจะเป็นผู้ออกไปคำร้องขอคืนภาษี (แบบ ภ.พ. 10) 2. ให้บริการคืน ณ ท่าอากาศยานสุวรรณภูมิ, เชียงใหม่ ภูเก็ต หาดใหญ่ อุตะมา สมุย และกระบี่
สเปน	Premier / Global	Tax invoice ต้นฉบับ ที่ระบุมูลค่า สินค้า VAT หรือ ข้อความระบุว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มรวมอยู่ในสินค้า จำนวนรายละเอียด รายการสินค้า ที่ซื้อ หมายเลขของใบกำกับ-สินค้า ข้อที่อยู่ของผู้ซื้อ ชื่อที่อยู่ของร้าน หมายเลขจดทะเบียน VAT	<ol style="list-style-type: none"> 1. ร้านค้าจะออก refund check และกรอกข้อมูลให้ 2. กรณีที่ขอให้ร้านค้าส่งของทาง DHL ไม่ต้องขอคืนภาษี เพราะทางร้านจะหัก ค่าภาษีออกจากค่าสินค้าทันที 3. กรณีที่เดินทางออกจากสเปน โดยเครื่องบินที่ท่าอากาศยาน บาเซโลนา ให้แสดง refund checks ที่ศุลกากร ซึ่งเจ้าหน้าที่อาจตรวจดูสินค้าก่อนประทับตรา (ก่อน check-in) เมื่อประทับตราแล้วสามารถนำไปขึ้นเงินในสกุลที่ต้องการ ได้ทันที 	<ol style="list-style-type: none"> 1. สนามบิน Madrid, Barajas airport, Barcelona, El Prat airport, Malaga airport, Vigo airport, Valencia airport, Asturias airport, Lisboa airport, Porto airport, Faro airport, Madeira airport
			<ol style="list-style-type: none"> 4. กรณีที่ไม่สามารถเดินทางออกทางเครื่องบินให้ขอออกจากร้านค้าเมื่อจะเดินทางออกจากสเปน ให้ขอประทับตรา เมื่อถึงประเทศแล้วให้นำเช็คคืนภาษีที่ประทับตราแล้ว ส่งคืนมาที่สำนักงานคืนภาษีที่มาดริด 5. ค่าธรรมเนียมในการขึ้นเงิน International cheque 30 euro 	<ol style="list-style-type: none"> 2. ทำเรือ Algeciras Port, La Linea de la Concepcion

ตาราง 12 (ต่อ)

ประเทศ	ผู้ยื่นภาษี	เอกสารที่ใช้	ขั้นตอนการขอคืน	ช่องทางที่ใช้บริการ
สิงคโปร์	ดำเนินการโดยเอกชน 2 แห่ง ได้แก่ 1. Premier Tax Free ภายใต้สัญลักษณ์ Premier Tax Free 2. Global Refund ภายใต้สัญลักษณ์ Tax Free Shopping	Tax invoice ต้นฉบับ ที่ระบุมูลค่า สินค้า VAT หรือข้อความระบุว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มรวมอยู่ในสินค้า จำนวน รายละเอียด รายการสินค้าที่- ซื้อ หมายเลขของใบกำกับสินค้า ชื่อที่อยู่ของผู้ซื้อ ชื่อที่อยู่ของร้าน หมายเลข	1. นั้กท่องเที่ยวขอ Refund Cheque จากร้านค้า 2. แสดงสินค้า ใบเสร็จ และหนังสือเดินทางกับเจ้าหน้าที่ ศุลกากรที่สนามบินบางที เพื่อให้ประทับตราใน Refund Cheque ก่อนเช็คอินสายการบิน 3. นำ Refund Cheque ที่ประทับตราแล้วไปปรับเงินคืนในรูปแบบ เงินสด เช็ค หรือคืนเงินเข้าบัญชีบัตรเครดิต หรือ อาจขอรับ เป็น Airport Shopping Voucher ที่มีมูลค่าสูงกว่าจำนวนเงิน ที่ได้คืน 10%	สนามบิน
ออสเตรเลีย	ศุลกากร	Tax invoice ต้นฉบับ ที่ระบุ: ชื่อร้าน หมายเลขของผู้ค้า วันที่ จำนวน รายละเอียด รายการสินค้าที่ซื้อ มูลค่า รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม ในกรณีที่มูลค่าใน Tax invoice เกิน 1,000 A\$ ให้ระบุชื่อ ของผู้ซื้อ	1. แสดงเอกสาร ได้แก่ หนังสือเดินทาง Tax invoice ต้นฉบับ Boarding Pass สินค้าที่ซื้อ 2. วิธีการจ่ายเงินคืนผ่านบัตรเครดิต ใช้เวลา 5 วันทำการ บัญชีธนาคารในออสเตรเลีย เช็ค สามารถระบุได้หลาย สกุลเงิน ได้คืนใน 15 วันทำการ	สนามบิน

ตาราง 12 (ต่อ)

ประเทศ	ผู้คืนภาษี	เอกสารที่ใช้	ขั้นตอนการขอคืน	ช่องทางที่ให้บริการ
แอฟริกาใต้	รัฐบาล	Tax invoice ต้นฉบับที่ระบุมูลค่า สินค้า VAT หรือข้อความระบุว่า ภาษีมูลค่า รวมอยู่ในสินค้า จำนวน รายละเอียด รายการ- สินค้าที่ซื้อ หมายเลขของ ใบกำกับสินค้า ชื่อที่อยู่ของผู้ซื้อ ชื่อที่อยู่ของร้าน หมายเลขจด- ทะเบียน VAT	1. แสดง Tax invoice ต้นฉบับ และสินค้าที่ต้องการขอคืนที่ VAT refund administration เพื่อประทับตรารับรอง 2. ถ้าวงเงินขอคืนไม่เกิน 3,000 R และขอคืนเข้าบัญชีบัตรเครดิต จะกระทำได้ใน 2 วันทำการ แต่ไม่เกิน 3,000 R จะคืนเมื่อผ่านการตรวจสอบโดยสรรพากร ซึ่งจะใช้เวลา ประมาณ 4-6 สัปดาห์ 3. คำขอรรมนียมการคืนเข้าบัตรเครดิต 28 R 4. ในกรณีประทับตรารับรองไม่ทัน เมื่อท่านเดินทางกลับ ประเทศแล้วท่านสามารถให้ศุลกากรที่ประเทศของ นักท่องเที่ยวหรือสำนักงานตัวแทนของประเทศแอฟริกาใต้ ในประเทศของนักท่องเที่ยว เช่น สถานทูต สถานกงสุล- รับรอง (แต่ทั้งนี้นักท่องเที่ยวอาจถูกปฏิเสธจากหน่วยงาน ทั้งสองได้) ซึ่งกระบวนการนี้จะใช้เวลา 2-3 เดือน	1. ทางสถานีโทรคมนาคม เคปทาวน์เดอร์บัน 2. ทางบก ด้าน Beit Bridge และด้าน Lebomba 3. ทางเรือ Cape Town, Port Elizabeth, East London, Lanseria Airport, Richard's Bay harbor, Durban Harbor

ที่มา. จาก โครงการจ้างที่ปรึกษาเพื่อพัฒนากระบวนการดำเนินงานด้านนิคมการค้าที่ท่าอากาศยานนานาชาติ (หน้า 20-21), โดย กรมสรรพากร, 2551, กรุงเทพมหานคร: ศูนย์บริการวิชาการแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

บทที่ 4

วิธีการศึกษา และผลการศึกษา

วิธีการศึกษา

การศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับจำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว เก็บรวบรวมข้อมูลทางสถิติเป็นรายไตรมาสตั้งแต่ไตรมาสที่ 1 พ.ศ. 2547 ถึงไตรมาสที่ 4 พ.ศ. 2553 รวม 28 ไตรมาส ได้แก่ จำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT) และดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) เพื่อนำมาวิเคราะห์ โดยใช้วิธีวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงซ้อน (multiple regression analysis) มาประมาณค่าสัมประสิทธิ์ต่าง ๆ เพื่อแสดงความสัมพันธ์ของปัจจัยต่าง ๆ ที่มีต่อจำนวนเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ระหว่างเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย ขั้นตอนการดำเนินการศึกษาเป็นดังนี้

ขั้นตอนแรก การทดสอบ Unit root หรืออันดับความสัมพันธ์ของข้อมูล (order of integration) ซึ่งจำเป็นต้องทดสอบว่าข้อมูลนั้นมีคุณสมบัติ stationary ที่อันดับข้อมูลเท่าไร การประมาณค่าด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares) ของข้อมูลที่มีตัวแปรเป็นอนุกรมเวลาทางเศรษฐศาสตร์มหภาค (macroeconomic variables) โดยทั่วไปมักจะเกิดปัญหา Spurious correlation เนื่องจากความไม่นิ่งของข้อมูล ที่นำไปสู่ปัญหาความสัมพันธ์ที่ไม่แท้จริงในสมการถดถอยที่ใช้ในการศึกษา นั่นคือตัวแปรมีคุณสมบัติเป็น Non-stationary คือ ความถี่ ค่าเฉลี่ย และความแปรปรวนของข้อมูลเปลี่ยนแปลงไปตามเวลา ซึ่งผลประมาณค่าที่ได้ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุดนั้น

ค่าสถิติ (determinant coefficient-- R^2) ที่ได้จะมีค่าสูงมาก ค่าสถิติที่ได้จึงขาดความน่าเชื่อถือ ดังนั้น ก่อนนำข้อมูลไปศึกษาจึงต้องทำการทดสอบคุณสมบัติดังกล่าวของข้อมูลก่อน เพื่อไม่ให้เกิดการบิดเบือนในการตีความผลทางด้านสถิติ หรือเรียกว่า การทดสอบความนิ่งของข้อมูล โดยการทดสอบ Unit root ในการทดสอบ stationary ครั้งนี้ใช้วิธีของ Dickey and Fuller (อ้างถึงใน อัครพงศ์ อ้นทอง, 2546, หน้า 17-19) ซึ่งนิยมประยุกต์ใช้กับการศึกษาที่มีจำนวนข้อมูลไม่มากนัก

ขั้นตอนที่สอง หลังจากทำการทดสอบคุณสมบัติของตัวแปรต่าง ๆ ในแบบจำลองเบื้องต้นแล้ว ก็จะทำการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Least Squares) เพื่อหาทิศทางและขนาดความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ซึ่งหากเครื่องหมายของสัมประสิทธิ์หน้าตัวแปรอิสระเป็นบวกแสดงว่า ตัวแปรตามกับตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน ในทางกลับกันหากเครื่องหมายของสัมประสิทธิ์หน้าตัวแปรอิสระเป็นลบ แสดงว่า ตัวแปรตามกับตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม

เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การศึกษาความเป็นเหตุเป็นผลระหว่างมาตรการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวกับรายได้ภาคการท่องเที่ยวของไทย ใช้วิธีทดสอบที่เรียกว่า “Granger causality test” เป็นการทดสอบตัวแปร 2 ตัวแปรว่า ตัวแปรใดเป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของอีกตัวแปรหนึ่ง หรือตัวแปรทั้งสองเป็นตัวกำหนดซึ่งกันและกัน หรือต่างก็เป็นตัวแปร endogenous การศึกษาในครั้งนี้ทดสอบตัวแปรเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) และตัวแปรดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) (อัครพงศ์ อ้นทอง, 2550 หน้า 72-74)

ผลการศึกษา

ผลการทดสอบความนิ่งของข้อมูล (unit root test)

การทดสอบความมีเสถียรภาพของข้อมูล (stationary) นำมาใช้เพื่อขจัดปัญหาเกี่ยวกับข้อมูลอนุกรมเวลา (time series data) ที่นำมาศึกษา เนื่องจากการวิเคราะห์ข้อมูล

อนุกรมเวลาทางเศรษฐศาสตร์อาจไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างแท้จริง ถ้าหากนำตัวแปรที่ไม่ได้ผ่านการทดสอบความมีเสถียรภาพของข้อมูลก่อน โดยการทดสอบใช้ Unit root test ของ Augmented Dickey-Fuller (ADF) กับตัวแปรต่าง ๆ ในแบบจำลอง โดยทำการทดสอบทีละตัวแปร ดังแสดงในตาราง 13 จากการทดสอบตัวแปรจำนวนเงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว (VRT) และตัวแปรดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) มีค่า ADF-test statistic ที่คำนวณได้สูงกว่าค่าวิกฤตที่ 5% แสดงว่า ตัวแปรดังกล่าวนี้ที่ Level α ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 และตัวแปรจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) มีค่า ADF-test statistic ที่คำนวณได้สูงกว่าค่าวิกฤตที่ 1% แสดงว่า ตัวแปรดังกล่าวนี้ที่ Level α ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ส่วนตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT) ปฏิเสธสมมติฐานหลักที่ว่า ตัวแปรมีลักษณะ Non-stationary แสดงว่า ตัวแปรระดับมีลักษณะเป็น Non-stationary ซึ่งหากนำตัวแปรไปประมาณค่าสัมประสิทธิ์จะเกิดปัญหาการไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างแท้จริง หรือ Spurious regression จึงทำการปรับปรุงข้อมูลให้อยู่ในรูปตัวแปรการเปลี่ยนแปลง แล้วจึงทำการทดสอบ Unit root พบว่า ตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT) มีคุณสมบัติ stationary หนึ่งที่ First differences α ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ซึ่งหากนำตัวแปรไปทำการประมาณค่าโดยใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Least Squares) จะไม่ก่อให้เกิดปัญหาการไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างแท้จริง

ตาราง 13

การทดสอบ Unit root ตามวิธี Augmented Dickey-Fuller (ADF) ของตัวแปรใน
แบบจำลอง

ตัวแปร	ADF Stat	
	Level	First Differences
เงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT)	-4.198**	
นักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม (QVRT)	-4.709***	
สถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม (QVAT)	-3.109	-5.656***
คุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL)	-4.293**	

หมายเหตุ: ***แสดงนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

**แสดงนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95

จากผลการทดสอบความนิ่งของข้อมูล สามารถปรับแบบจำลองเบื้องต้นที่ใช้ในการศึกษา โดยเขียนในรูปฟังก์ชันของปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) ได้ใหม่ ดังนี้

$$VRT = a_0 + a_1QVRT + a_2QVAT + a_3SBL \quad \dots (1)$$

โดยกำหนดให้

VRT = จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (หน่วย: บาท)

QVRT = จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม (หน่วย: ราย)

QVAT = จำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม (หน่วย: ราย)

SBL = คุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (หน่วย: ล้านบาท)

สมการที่ได้ทำการทดสอบความนิ่งของข้อมูล (stationary) แล้วนำไปประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุดต่อไป

การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด

ตัวแปรในแบบจำลองผ่านการทดสอบคุณสมบัติความมีเสถียรภาพของข้อมูล (stationary) แล้ว จึงทำการคาดประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในรูปแบบสมการถดถอยเชิงซ้อน (multiple regression) โดยวิธีการประมาณค่าสัมประสิทธิ์แบบกำลังสองน้อยที่สุดแบบธรรมดา (Ordinary Least Squares--OLS) ที่มีตัวแปรอิสระทุกตัว อันได้แก่ จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) การเปลี่ยนแปลงจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT) และดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL)

$$\text{VRT} = a_0 + a_1 \text{QVRT} + a_2 \text{DQVAT} \quad \dots (2)$$

และสมการที่ 2 คือ สมการที่ใช้วิธีการประมาณค่าสัมประสิทธิ์แบบกำลังสองน้อยที่สุดแบบธรรมดา ที่มีเฉพาะตัวแปรอิสระที่มีนัยสำคัญทางสถิติเท่านั้น ได้แก่ จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) และการเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT)

ผลการประมาณค่าสัมประสิทธิ์แบบกำลังสองน้อยที่สุดแบบธรรมดา ดังแสดงในตาราง 14 พบว่า สมการที่ 2 เป็นสมการที่สามารถอธิบายตัวแปรตามได้ดีที่สุด เนื่องจาก สมการที่ 2 มีค่า t statistic ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นมากกว่าร้อยละ 99 และร้อยละ 95 ดังนั้น วิธีการประมาณค่าสัมประสิทธิ์แบบกำลังสองน้อยที่สุดแบบธรรมดา จึงเป็นวิธีการที่ดีในการประมาณค่าของเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

ตาราง 14

การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ของปัจจัยที่มีผลต่อเงินคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

วิธีการประมาณค่าสัมประสิทธิ์	OLS	
	สมการ 1	สมการ 2
ตัวแปร		
C	-49155167 (2.58)	579431.1 (0.02)
QVRT	2053.26 (4.74)***	1943.35 (7.82)***
DQVAT	-1217.87 (0.08)	18822.82 (2.58)**
SBL	303.03 (1.73)*	- -
<i>R</i> -squared	0.845	0.939
Adjusted <i>R</i> -squared	0.825	0.928
<i>SE</i> of regression	17008023	10548831
<i>F</i> -statistic	43.69	88.645
Prob(<i>F</i> -statistic)	0.000	0.000
Dubin-Watson Test	0.976	1.964

หมายเหตุ: ***แสดงนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

**แสดงนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95

*แสดงนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90

ตัวเลขในวงเล็บคือ ค่า *t* statistics

ดังนั้น จึงสามารถสรุปได้ว่า สมการที่ 2 เป็นสมการที่เหมาะสมที่จะสามารถอธิบายเงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) โดยสามารถแสดงในรูปสมการต่อไปนี้

$$\text{VRT} = 579431.1 + 1943.35\text{QVRT} + 18822.82\text{DQVAT} \quad \dots (2)$$

(0.02) (7.82)*** (2.58)**

จากสมการสามารถอธิบายผลการประมาณค่าของเงินค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) จากปัจจัยที่เหมาะสม คือ จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT) และการเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT) ได้ดังนี้

1. จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVRT) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับจำนวนเงินค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 ตรงกับสมมติฐานในแบบจำลอง โดยเมื่อกำหนดให้ปัจจัยอื่น ๆ คงที่แล้ว จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT) เพิ่มขึ้น 1 คน จะส่งผลให้จำนวนเงินค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) เพิ่มขึ้น 1,943.35 บาท

2. การเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับจำนวนเงินค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ตรงกับสมมติฐานในแบบจำลอง โดยเมื่อกำหนดให้ปัจจัยอื่น ๆ คงที่แล้ว การเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT) เพิ่มขึ้น 1 ราย จะส่งผลให้จำนวนเงินค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) เพิ่มขึ้น 18,822.82 บาท

ผลการทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลของข้อมูล (Granger causality test)

เป็นการทดสอบตัวแปร 2 ตัวแปรว่า ตัวแปรใดเป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของอีกตัวแปรหนึ่ง หรือตัวแปรทั้งสองกำหนดซึ่งกันและกันหรือต่างก็เป็นตัวแปร endogenous ได้ใช้วิธีทดสอบที่เรียกว่า “Granger causality test” ดังแสดงในตาราง 15 จากผลลัพธ์ที่ได้ สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลักที่ว่า VRT ไม่ได้เป็นสาเหตุของ SBL (VRT does not Granger cause SBL) เนื่องจากค่า F statistic ที่คำนวณได้มีค่าสูงกว่าค่าวิกฤต ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ 99% (Prob < 0.01) แต่ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลักที่ว่า SBL ไม่ได้เป็นสาเหตุของ VRT (SBL does not Granger Cause VRT)

เนื่องจากค่า F statistic ที่คำนวณได้มีค่าต่ำกว่าค่าวิกฤต ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ 99% (Prob > 0.01) แสดงว่า VRT เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของตัวแปร SBL เพียงทิศทางเดียว

จากผลการทดสอบสรุปได้ว่า เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของ ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ (SBL) โดยมีความยาวตัวแปรล่าช้าที่เหมาะสมเท่ากับ 2 ค่า P -value มีค่าน้อยกว่าค่านัยสำคัญที่ 0.01 ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 (ปฏิเสธสมมติฐานหลัก) แต่ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ (SBL) ไม่ได้เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของ เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) โดยมีความยาวตัวแปรล่าช้าที่เหมาะสมเท่ากับ 2 ค่า P -value มีค่ามากกว่าค่านัยสำคัญที่ 0.01 ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 (ยอมรับสมมติฐานหลัก)

ดังนั้น เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) เป็นสาเหตุการเปลี่ยนแปลงของดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ (SBL) เพียงทิศทางเดียว

ตาราง 15

การทดสอบ Granger causality test

สมมติฐาน	F statistic	P -value	Lag
VRT ไม่ได้เป็นสาเหตุของ SBL	9.15512	0.00138 ***	2
SBL ไม่ได้เป็นสาเหตุของ VRT	1.89466	0.1752	2

หมายเหตุ: ***แสดงนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา และข้อเสนอแนะ

สรุปผลการศึกษา

ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการขอคืนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทย และศึกษาความเป็นเหตุเป็นผลระหว่างมาตรการการคืนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวกับรายได้ภาคการท่องเที่ยวของประเทศไทย โดยศึกษาจากข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) จำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม (QVRT) สถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม (QVAT) และ ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) ซึ่งใช้การทดสอบ Unit root test ตามวิธี Augmented Dickey-Fuller (ADF) Test การทดสอบ Unit root หรืออันดับความสัมพันธ์ของข้อมูล (order of integration) ซึ่งจำเป็นต้องทดสอบว่า ข้อมูลนั้นมีคุณสมบัติ stationary ที่อันดับข้อมูลเท่าไร หลังจากทำการทดสอบคุณสมบัติของตัวแปรต่าง ๆ ในแบบจำลองเบื้องต้นแล้ว ก็จะทำการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Least Squares) เพื่อหาทิศทางและขนาดความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม และทำการทดสอบ Granger Causality Test ซึ่งเป็นการทดสอบตัวแปร 2 ตัวแปรว่าตัวแปรใดเป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของอีกตัวแปรหนึ่ง หรือตัวแปรทั้งสองกำหนดซึ่งกันและกันหรือต่างก็เป็นตัวแปร endogenous ในการวิจัยนี้จะทดสอบเพียง 2 ตัวแปร คือ เงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) และ ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL)

ผลการศึกษาจากการทดสอบความนิ่งของข้อมูล พบว่า ตัวแปรจำนวนเงิน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) และตัวแปรดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยว ของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) ตัวแปรดังกล่าวมีคุณสมบัติ stationary นิ่งที่ Level ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ตัวแปรจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT) มีคุณสมบัติ stationary นิ่งที่ Level ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 สำหรับตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT) มีคุณสมบัติ stationary นิ่งที่ First Differences ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ซึ่งหากนำตัวแปรไปทำการประมาณค่าโดยใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Least Square) จะไม่ก่อให้เกิดปัญหาการไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างแท้จริง

ผลการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลอง โดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด จากปัจจัยที่เหมาะสม คือ จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT) และการเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT) พบว่า จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT) และการเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่ นักท่องเที่ยวขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (DQVAT) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับจำนวน เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT)

การทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลของข้อมูล (Granger causality test) พบว่า เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของ ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) โดยมีความยาว ตัวแปรล่าช้าที่เหมาะสมเท่ากับ 2 ค่า P -value มีค่าน้อยกว่าค่านัยสำคัญที่ 0.01 ณ ระดับ ความเชื่อมั่นร้อยละ 99 (ปฏิเสธสมมติฐานหลัก) แต่ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยว ของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) ไม่ได้เป็นสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของเงินคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) โดยมีความยาวตัวแปรล่าช้าที่เหมาะสมเท่ากับ 2 ค่า P -value มีค่ามากกว่าค่านัยสำคัญที่ 0.01 ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 (ยอมรับ สมมติฐานหลัก) ดังนั้น เงินคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (VRT) เป็นสาเหตุของ การเปลี่ยนแปลงของดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL) เพียงทิศทางเดียว

ข้อเสนอแนะ

จากผลการศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ชาวต่างชาติกับรายได้การท่องเที่ยวของไทย จำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม และการเปลี่ยนแปลงของจำนวนสถานประกอบการที่นักท่องเที่ยวขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่ม มีความสัมพันธ์กับจำนวนเงินค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวอย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้น สิ่งที่รัฐบาลควรดำเนินการนโยบาย คือ

1. การเพิ่มจำนวนสถานประกอบการที่เข้าร่วมโครงการค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว โดยการประชาสัมพันธ์และสร้างความรู้ความเข้าใจให้แก่ผู้ประกอบการในระบบมูลค่าเพิ่มที่ยังไม่เข้าร่วมโครงการ และผู้ประกอบการที่ยังไม่เข้าสู่ระบบมูลค่าเพิ่ม ซึ่งรัฐบาลควรเพิ่มสิทธิประโยชน์ทางภาษี เช่น ลดอัตราภาษีแก่ผู้ประกอบการที่เข้าร่วมโครงการ เพื่อดึงดูดผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบมูลค่าเพิ่ม และเข้าร่วมโครงการค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวต่อไป เนื่องจากสิทธิประโยชน์ที่ได้รับในปัจจุบันอาจไม่สามารถดึงดูดผู้ประกอบการได้เท่าที่ควร

2. การดึงดูดนักท่องเที่ยวให้ซื้อสินค้าจากสถานประกอบการที่เข้าร่วมโครงการค้ำประกันมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว โดยประชาสัมพันธ์และให้ความรู้ความเข้าใจเรื่องสิทธิประโยชน์ และวิธีการขอค้ำประกันมูลค่าเพิ่มก่อนการเดินทางออกนอกราชอาณาจักรให้แก่นักท่องเที่ยวต่างชาติที่เดินทางมาท่องเที่ยวในประเทศไทยให้มากขึ้น รัฐบาลควรเพิ่มจุดบริการนักท่องเที่ยว หรือที่เรียกว่า one stop services เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ นักท่องเที่ยวในการขอค้ำประกัน อาจตั้งอยู่ในห้างสรรพสินค้าขนาดใหญ่ที่มีนักท่องเที่ยวใช้บริการจำนวนมาก นอกจากขอค้ำประกันในสนามบินนานาชาติเท่านั้น อาจกำหนดเงื่อนไขการคืนเงินโดยโอนเงินเข้าบัตรเครดิตหลังจากเดินทางออกนอกประเทศแล้ว เท่านั้น ซึ่งสามารถตรวจสอบจากหนังสือเดินทาง

3. ส่งเสริมการท่องเที่ยวในจังหวัดที่มีจำนวนนักท่องเที่ยวเดินทางไปท่องเที่ยว น้อย ซึ่งส่งผลให้จำนวนผู้ประกอบการไม่ขยายการลงทุนหรือขยายสถานประกอบการ ไปในจังหวัดนั้น ๆ ถ้ารัฐบาลสามารถส่งเสริมการท่องเที่ยวให้จังหวัดที่มีลักษณะ

ดังกล่าวได้ ก็จะส่งผลให้นักท่องเที่ยวเดินทางไปท่องเที่ยวมากขึ้น ผู้ประกอบการก็กล้า
ตัดสินใจในการลงทุนและขยายสถานประกอบการ

ภาคผนวก ก
ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการศึกษา

ตาราง 16

ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการศึกษา 1

ปี พ.ศ.	ไตรมาส	เงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของ	นักท่องเที่ยวที่ขอคืน
		นักท่องเที่ยว (VRT)	ภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT)
2547	1	84,448,307	53,205
	2	79,285,757	53,858
	3	99,157,893	66,333
	4	105,005,794	70,744
2548	1	101,534,023	65,540
	2	99,632,237	65,790
	3	128,803,473	77,867
	4	127,148,566	76,884
2549	1	137,005,522	78,230
	2	122,674,456	68,969
	3	142,673,654	78,208
	4	141,498,423	77,188
2550	1	160,491,818	79,581
	2	144,619,566	72,000
	3	187,835,042	83,478
	4	202,138,325	90,683
2551	1	193,774,953	92,731
	2	171,282,462	83,016
	3	212,088,314	85,060
	4	135,730,603	62,170
2552	1	158,249,657	78,110
	2	136,386,477	69,257
	3	167,918,350	81,755
	4	195,131,644	99,482

ตาราง 16 (ต่อ)

ปี พ.ศ.	ไตรมาส	เงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของ นักท่องเที่ยว (VRT)	นักท่องเที่ยวที่ขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (QVRT)
2553	1	216,736,725	106,530
	2	114,694,250	55,220
	3	191,293,087	91,718
	4	207,989,111	104,879

ที่มา. จาก รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553, ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

ตาราง 17

ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการศึกษา 2

ปี พ.ศ.	ไตรมาส	สถานประกอบการที่ นักท่องเที่ยวขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT)	ค่าบริการรับจากการท่องเที่ยว ของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL)
2547	1	4,849	107,435.00
	2	5,141	84,718.00
	3	5,555	97,931.00
	4	6,088	113,494.00
2548	1	6,506	91,376.62
	2	6,729	74,881.60
	3	7,238	101,308.52
	4	7,546	118,182.62
2549	1	7,917	137,841.81
	2	8,424	104,115.86
	3	8,756	112,166.99
	4	9,023	152,310.45

ตาราง 17 (ต่อ)

ปี พ.ศ.	ไตรมาส	สถานประกอบการที่ นักท่องเที่ยวขอคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม (QVAT)	ดุลบัญชีบริการรับจากการท่องเที่ยว ของนักท่องเที่ยวต่างชาติ (SBL)
2550	1	9,313	162,278.66
	2	9,481	110,350.27
	3	9,686	128,713.35
	4	10,165	173,828.59
2551	1	10,369	195,853.03
	2	10,504	129,472.66
	3	11,600	136,688.16
	4	11,777	141,232.66
2552	1	12,234	143,448.45
	2	12,325	99,274.42
	3	12,168	126,579.87
	4	12,514	166,465.04
2553	1	13,201	195,424.87
	2	13,303	98,036.63
	3	13,503	142,423.92
	4	14,237	185,816.57

ที่มา. จาก 1. รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว, โดย กรมสรรพากร, 2553,
ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>

2. ดุลบริการท่องเที่ยวของประเทศไทย, โดย ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2553,
ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th>

ภาคผนวก ข
ผลการวิเคราะห์ความมีเสถียรภาพของข้อมูล

ตาราง 18

ผลการทดสอบ *Unit Root* ของตัวแปรเงินขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว (*VRT*)

ADF Test Statistic	-4.198030	1% Critical Value*	-4.3382
		5% Critical Value	-3.5867
		10% Critical Value	-3.2279

*MacKinnon critical values for rejection of hypothesis of a unit root.

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(VRT)

Method: Least Squares

Date: 04/30/11 Time: 21:15

Sample(adjusted): 2547:2 2553:4

Included observations: 27 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	<i>t</i> -statistic	Prob.
VRT(-1)	-0.843366	0.200896	-4.198030	0.0003
C	85329332	22018284	3.875385	0.0007
@TREND(2547:1)	3060975.	1007790.	3.037314	0.0057
<i>R</i> -squared	0.423458	Mean dependent var		4575585
Adjusted <i>R</i> -squared	0.375412	<i>SD</i> dependent var		35063441
<i>SE</i> of regression	27710935	Akaike info criterion		37.21699
Sum squared resid	1.84E+16	Schwarz criterion		37.36097
Log likelihood	-499.4294	<i>F</i> -statistic		8.813737
Durbin-Watson stat	2.039772	Prob(<i>F</i> -statistic)		0.001349

ตาราง 19

ผลการทดสอบ *Unit Root* ของตัวแปรจำนวนนักท่องเที่ยวที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้
นักท่องเที่ยว (*QVRT*)

ADF Test Statistic	-4.709068	1% Critical Value*	-4.3382
		5% Critical Value	-3.5867
		10% Critical Value	-3.2279

*MacKinnon critical values for rejection of hypothesis of a unit root.

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(QVRT)

Method: Least Squares

Date: 05/02/11 Time: 15:20

Sample(adjusted): 2547:2 2553:4

Included observations: 27 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	<i>t</i> -statistic	Prob.
QVRT(-1)	-0.974129	0.206862	-4.709068	0.0001
C	63508.62	13948.20	4.553176	0.0001
@TREND(2547:1)	918.4166	344.8773	2.663025	0.0136
<i>R</i> -squared	0.480343	Mean dependent var		1913.852
Adjusted <i>R</i> -squared	0.437038	<i>SD</i> dependent var		15552.30
<i>SE</i> of regression	11669.02	Akaike info criterion		21.67170
Sum squared resid	3.27E+09	Schwarz criterion		21.81568
Log likelihood	-289.5680	<i>F</i> -statistic		11.09214
Durbin-Watson stat	1.969167	Prob(<i>F</i> -statistic)		0.000388

ตาราง 20

ผลการทดสอบ *Unit Root* ของตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่เข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ (*QVAT*)

ADF Test Statistic	-3.109122	1% Critical Value*	-4.3382
		5% Critical Value	-3.5867
		10% Critical Value	-3.2279

*MacKinnon critical values for rejection of hypothesis of a unit root.

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(QVAT)

Method: Least Squares

Date: 05/02/11 Time: 15:23

Sample(adjusted): 2547:2 2553:4

Included observations: 27 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	t-statistic	Prob.
QVAT(-1)	-0.546042	0.175626	-3.109122	0.0048
C	2985.678	844.5700	3.535146	0.0017
@TREND(2547:1)	181.2566	59.11150	3.066351	0.0053
<i>R</i> -squared	0.289600	Mean dependent var		347.7037
Adjusted <i>R</i> -squared	0.230400	<i>SD</i> dependent var		242.5749
<i>SE</i> of regression	212.8033	Akaike info criterion		13.66305
Sum squared resid	1086846.	Schwarz criterion		13.80703
Log likelihood	-181.4512	<i>F</i> -statistic		4.891902
Durbin-Watson stat	1.911267	Prob(<i>F</i> -statistic)		0.016521

ตาราง 21

ผลการทดสอบ *Unit Root* ของตัวแปรคุณบัญญัติบริการรับจากการท่องเที่ยวของ
นักท่องเที่ยวต่างชาติ (*SBL*)

ADF Test Statistic	-4.293462	1% Critical Value*	-4.3382
		5% Critical Value	-3.5867
		10% Critical Value	-3.2279

*MacKinnon critical values for rejection of hypothesis of a unit root.

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(SBL)

Method: Least Squares

Date: 05/02/11 Time: 15:24

Sample(adjusted): 2547:2 2553:4

Included observations: 27 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	<i>t</i> -statistic	Prob.
SBL(-1)	-0.883816	0.205852	-4.293462	0.0003
C	85071.58	23005.15	3.697936	0.0011
@TREND(2547:1)	2187.649	828.4350	2.640700	0.0143
<i>R</i> -squared	0.436677	Mean dependent var		2903.021
Adjusted <i>R</i> -squared	0.389734	<i>SD</i> dependent var		36295.56
<i>SE</i> of regression	28353.93	Akaike info criterion		23.44736
Sum squared resid	1.93E+10	Schwarz criterion		23.59134
Log likelihood	-313.5393	<i>F</i> -statistic		9.302170
Durbin-Watson stat	1.836937	Prob(<i>F</i> -statistic)		0.001021

ตาราง 22

ผลการทดสอบ *Unit Root* ที่ระดับ *First Difference* ของตัวแปรจำนวนสถานประกอบการที่เข้าสู่ระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ (QVAT)

ADF Test Statistic	-5.656038	1% Critical Value*	-4.3552
		5% Critical Value	-3.5943
		10% Critical Value	-3.2321

*MacKinnon critical values for rejection of hypothesis of a unit root.

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(QVAT,2)

Method: Least Squares

Date: 05/02/11 Time: 15:49

Sample(adjusted): 2547:3 2553:4

Included observations: 26 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	t-statistic	Prob.
D(QVAT(-1))	-1.230343	0.217527	-5.656038	0.0000
C	481.8411	139.8712	3.444890	0.0022
@TREND(2547:1)	-3.815586	6.669735	-0.572075	0.5728
R-squared	0.583388	Mean dependent var		17.00000
Adjusted R-squared	0.547161	SD dependent var		372.7065
SE of regression	250.8065	Akaike info criterion		13.99541
Sum squared resid	1446790.	Schwarz criterion		14.14057
Log likelihood	-178.9403	F-statistic		16.10364
Durbin-Watson stat	2.024566	Prob(F-statistic)		0.000042

ภาคผนวก ก
การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลอง

ตาราง 23

การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด

Dependent Variable: VRT

Method: Least Squares

Date: 08/23/11 Time: 23:06

Sample: 2547:1 2553:4

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	<i>t</i> -statistic	Prob.
C	-49155167	18998120	-2.587370	0.0162
QVRT	2053.265	433.1210	4.740627	0.0001
DQVAT	-1217.878	14541.96	-0.083749	0.9340
SBL	303.0384	174.7949	1.733680	0.0958
<i>R</i> -squared	0.845235	Mean dependent var		1.49E+08
Adjusted <i>R</i> -squared	0.825890	<i>SD</i> dependent var		40760697
<i>SE</i> of regression	17008023	Akaike info criterion		36.26783
Sum squared resid	6.94E+15	Schwarz criterion		36.45815
Log likelihood	-503.7497	<i>F</i> -statistic		43.69137
Durbin-Watson stat	0.976930	Prob(<i>F</i> -statistic)		0.000000

ตาราง 24

การประมาณค่าสัมประสิทธิ์ในแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุดในตัวแปร
เหมาะสม

Dependent Variable: VRT

Method: Least Squares

Date: 08/23/11 Time: 23:05

Sample(adjusted): 2547:2 2553:4

Included observations: 27 after adjusting endpoints

Convergence achieved after 16 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-statistic	Prob.
C	579431.1	21511182	0.026936	0.9788
QVRT	1943.357	248.3170	7.826113	0.0000
DQVAT	18822.82	7275.997	2.586974	0.0168
SBL	-38.91156	96.49112	-0.403266	0.6906
AR(1)	0.873346	0.102592	8.512820	0.0000
<i>R</i> -squared	0.939657	Mean dependent var		1.51E+08
Adjusted <i>R</i> -squared	0.928685	<i>SD</i> dependent var		39501605
<i>SE</i> of regression	10548831	Akaike info criterion		35.34650
Sum squared resid	2.45E+15	Schwarz criterion		35.58647
Log likelihood	-472.1778	<i>F</i> -statistic		85.64528
Durbin-Watson stat	1.964042	Prob(<i>F</i> -statistic)		0.000000
Inverted AR Roots	.87			

ภาคผนวก ง
การทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลของข้อมูล

ตาราง 25

การทดสอบความเป็นเหตุเป็นผลของข้อมูล (*Granger causality test*)

Pairwise Granger Causality Tests

Date: 08/03/11 Time: 21:33

Sample: 2547:1 2553:4

Lags: 2

Null Hypothesis:	Obs	<i>F</i> -Statistic	Probability
VRT does not Granger Cause SBL	26	9.15512	0.00138
SBL does not Granger Cause VRT		1.89466	0.17520

ภาคผนวก จ

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตามประกาศ กรมสรรพากร (2542ก) มีดังนี้

**ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 90)**

**เรื่อง กำหนดคุณลักษณะและหลักเกณฑ์ของผู้ประกอบการจดทะเบียน ที่ขายสินค้าให้
ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร มีสิทธิขอคืน
ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร**

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ. 2541 อธิบดีกรมสรรพากร กำหนดคุณลักษณะและหลักเกณฑ์ของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

1. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร

“คำขออนุมัติให้ยื่นตามแบบที่อธิบดีกำหนดผ่านสรรพากรพื้นที่ใน เขตท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ในกรณีที่มีสถานประกอบการหลายแห่งให้ยื่นผ่านสรรพากรพื้นที่ในเขตท้องที่ที่ สำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 142) ใช้บังคับ 11 ตุลาคม 2545 เป็นต้นไป)

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสิทธิยื่นคำขออนุมัติ ต้องเป็นผู้มีคุณสมบัติ ดังต่อไปนี้

1.1 เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและมีจำนวนเงินทุนจดทะเบียนที่ได้รับชำระแล้วเป็นมูลค่าไม่น้อยกว่า 2,000,000 บาท ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวมีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้ง อยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร และไม่น้อยกว่า

500,000 บาท ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวมีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร (แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 127) ใช้บังคับ 1 กุมภาพันธ์ 2545 เป็นต้นไป)

1.2 เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

1.3 มีความมั่นคงต่อเนื่องในการประกอบกิจการและมีประวัติการเสียภาษีอากรที่ดี

2. ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติตามข้อ 1 แสดงข้อความ “VAT REFUND FOR TOURISTS” ณ ที่เปิดเผยซึ่งเห็นได้ง่ายในสถานประกอบการเป็นรายสถานประกอบการ

3. เมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติตามข้อ 1 ขายสินค้าให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรที่มีสิทธิและมีความประสงค์ที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วจากการซื้อสินค้าดังกล่าว ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนปฏิบัติดังต่อไปนี้

3.1 จัดทำใบกำกับภาษี ตามมาตรา 86/4 หรือมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี ให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร โดยระบุเลขที่หนังสือเดินทางของผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ลงในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

3.2 จัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและสำเนาคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบ ที่อธิบดีกำหนด (ภ.พ. 10) ให้แก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร โดยส่งมอบต้นฉบับคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมสำเนาหนึ่งฉบับให้ผู้เดินทาง และเก็บรักษาสำเนาคำร้องอีกหนึ่งฉบับไว้ ณ สถานประกอบการ

ในกรณีที่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรมีความประสงค์ที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วจากการซื้อสินค้าที่เป็นอัญมณีที่ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือน หรือของรูปพรรณ ทองรูปพรรณ นาฬิกา แวนดา ปากกา ให้ผู้ประกอบการประทับข้อความ “Item No. . . must also be presented to Revenue Officer” ลงในคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10)

แบบคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามวรรคหนึ่ง ให้ใช้คำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่กรมสรรพากรจัดพิมพ์ขึ้นเท่านั้น เว้นแต่อธิบดีจะสั่งเป็นอย่างอื่น

3.3 จัดทำรายงานการจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10) ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากร ภายใน 3 วัน นับแต่วันจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

4. ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติตามข้อ 1 ขอรับคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10) ที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่งให้ขอรับคำร้องดังกล่าวเป็นรายสถานประกอบการ โดยขอรับที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่

การขอรับคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการยื่นคำขอต่อสรรพากรพื้นที่ก่อนวันรับคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10) ไม่น้อยกว่า 7 วันทำการ โดยแนบสำเนารายงานการจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10) ฉบับปัจจุบันประกอบการขอรับคำร้องดังกล่าวด้วย

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติตามข้อ 1 ไม่อาจปฏิบัติตามวรรคสองได้เนื่องจากได้รับการอนุมัติตามข้อ 1 เป็นครั้งแรก ให้สรรพากรพื้นที่อนุมัติจ่ายคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10) ตามที่ผู้ประกอบการร้องขอได้

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนถูกเพิกถอนการอนุมัติตามข้อ 1 ต่อมาได้ยื่นคำขอ และอธิบดีมีคำสั่งอนุมัติซ้ำอีก ให้ถือการอนุมัติดังกล่าวเป็นการอนุมัติครั้งแรกตามวรรคสาม (แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 142) ใช้นับ 11 ตุลาคม 2545 เป็นต้นไป)

5. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติตามข้อ 1 ต้องเก็บรักษาคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10) และรายงานการจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สถานประกอบการ เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 2 ปี นับแต่วันจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร หรือรายงานการจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วแต่กรณี

6. ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งได้รับอนุมัติตามข้อ 1 ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ตามประกาศนี้ อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจเพิกถอนการอนุมัติตามข้อ 1 ได้ และห้ามมิให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ถูกเพิกถอนการอนุมัติตามข้อ 1 ยื่นคำขออนุมัติดังกล่าวอีกภายในหกเดือน นับแต่วันที่ถูกเพิกถอนการอนุมัติ

7. ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ เมษายน พ.ศ. 2542 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542

ร้อยเอกสุชาติ เชาววิศิษฐ

อธิบดีกรมสรรพากร

จากประกาศ กรมสรรพากร (2542ข) มีดังนี้

**ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91)**

**เรื่องกำหนด หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ให้ผู้เดินทางออกไปนอกราชอาณาจักรที่ซื้อ
สินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียน เพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักร ขอลื่น
ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร**

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ. 2541 อธิบดีกรมสรรพากร กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ให้ผู้เดินทางออกไปนอกราชอาณาจักรที่ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียน เพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักร ขอลื่นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ดังต่อไปนี้

1. ผู้เดินทางที่มีสิทธิขอลื่นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วจากการซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนเพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักร ต้องเป็นผู้มีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

1.1 ไม่เป็นผู้มีสัญชาติไทย

1.2 ไม่เป็นผู้มีภูมิลำเนาในประเทศไทย

(แก้ไขเพิ่มเติม โดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 152) ใช้นับตั้งแต่วันที่ 7 พฤษภาคม 2546 เป็นต้นไป)

1.3 ไม่เป็นนักบินหรือลูกเรือของสายการบินที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักร

1.4 เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศ

1.5 ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร

1.6 ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ตามประกาศนี้

2. สินค้า ที่ผู้เดินทางซื้อจากผู้ประกอบการจดทะเบียนเพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักร และมีสิทธิขอลื่นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ต้องมีลักษณะดังนี้

2.1 เป็นสินค้าที่นำไปพร้อมกับการเดินทาง

2.2 ไม่เป็นสินค้าที่ต้องห้ามนำออกนอกราชอาณาจักร อาวุธปืน วัตถุระเบิด หรือสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน อัญมณีที่ยังไม่ได้ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือนหรือของรูปพรรณ

2.3 มูลค่าของสินค้าที่ซื้อต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 2,000 บาท โดยซื้อจากสถานประกอบการแห่งละจำนวนไม่น้อยกว่า 2,000 บาทต่อวัน

(แก้ไข เพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 180) ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป)

2.4 เป็นสินค้าที่ต้องนำออกนอกราชอาณาจักรภายใน 60 วัน นับแต่วันซื้อสินค้า

3. ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรที่ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียน และมีความประสงค์จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้แจ้งต่อผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้า พร้อมแสดงหนังสือเดินทาง เพื่อจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 10)

4. ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรที่มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้ว ต้องนำสินค้าตามข้อ 2 และคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมใบกำกับภาษีไปแสดงต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักรในขณะเดินทางออกนอกราชอาณาจักร เพื่อให้เจ้าพนักงานศุลกากรประทับรับรองในคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม “ในกรณีที่สินค้าที่ผู้เดินทางขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอัญมณีที่ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือนหรือของรูปพรรณ ทองรูปพรรณ นาฬิกา แวนตา หรือปากกา ที่มีมูลค่าของสินค้าแต่ละชิ้น ตั้งแต่หนึ่งหมื่นบาท ให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรแสดงสินค้าดังกล่าวต่อเจ้าพนักงานสรรพากร ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศ ขณะเดินทางออกนอกราชอาณาจักรด้วย”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 152) ใช้บังคับ 7 พฤษภาคม 2546 เป็นต้นไป) เมื่อผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรปฏิบัติตามวรรค 1 และวรรค 2 แล้ว ให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรขอรับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานสรรพากร หรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศ ขณะเดินทางออกนอกราชอาณาจักร หรือส่งคำร้อง

ดังกล่าวให้เจ้าพนักงานสรรพากร หรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งทางไปรษณีย์

5. เมื่อผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ครอบคลุมตามประกาศฉบับนี้ ให้เจ้าพนักงานสรรพากรหรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร หากผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรไม่ปฏิบัติตาม หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข หรือปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ไม่ครอบคลุมตามประกาศฉบับนี้ สำหรับการซื้อสินค้ารายการใด ให้เจ้าพนักงานสรรพากร หรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะสินค้ารายการที่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ครอบคลุมตามประกาศฉบับนี้

6. ในการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรให้เจ้าพนักงานสรรพากร หรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งหักค่าใช้จ่ายในการคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามอัตราที่อธิบดีกำหนดท้ายประกาศนี้ ในกรณีที่จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องคืนให้แก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรมีจำนวนไม่เกิน 30,000 บาท ให้เจ้าพนักงานสรรพากรหรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร ณ ท่าอากาศยานที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักร โดยคืนเป็นเงินสด ตัวแลกเงิน ผ่านทางไปรษณีย์ หรือนำเงินเข้าบัญชีของผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร และในกรณีที่จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องคืนแก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรมีจำนวนเกินกว่า 30,000 บาทขึ้นไป ให้เจ้าพนักงานสรรพากร หรือตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรเป็นตัวแลกเงินผ่านทางไปรษณีย์ หรือนำเงินเข้าบัญชีของผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 126) ใช้บังคับ 1 กุมภาพันธ์ 2545 เป็นต้นไป)

7. ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มิถุนายน พ.ศ. 2542 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542

ร้อยเอกสุชาติ เชาว์วิศิษฐ

อธิบดีกรมสรรพากร

บรรณานุกรม

- กรมการท่องเที่ยว. (2553). สถิตินักท่องเที่ยว. ค้นเมื่อ 15 มีนาคม 2554, จาก <http://www.tourism.go.th>
- กรมสรรพากร. (2542ก). ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 90). ค้นเมื่อ 25 มีนาคม 2554. จาก <http://www.rd.go.th>
- กรมสรรพากร. (2542ข). ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91). ค้นเมื่อ 25 มีนาคม 2554. จาก <http://www.rd.go.th>
- กรมสรรพากร. (2551). โครงการจ้างที่ปรึกษาเพื่อพัฒนากระบวนการดำเนินงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวกรมสรรพากร. กรุงเทพมหานคร: ศูนย์บริการวิชาการแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- กรมสรรพากร. (2553). รายงานการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว. ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.sevice.rd.go.th>
- การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย. (2553). ข่าวเศรษฐกิจ. ค้นเมื่อ 16 มีนาคม 2554, จาก <http://www2.tat.or.th>
- ธนาคารแห่งประเทศไทย. (2553). คลังบริการท่องเที่ยวของประเทศไทย. ค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th>
- ฉันทกร จันทร์สาส์น. (2550). รายงานการวิจัยเรื่องประสิทธิผลของนโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยวที่มีต่อการกระตุ้นการใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.
- ฉันทกร จันทร์สาส์น. (2551). ข้อปิ้งถูกใจกับนโยบายการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยว. วารสารนักบริหาร (*Executive Journal*), 28(4), 53-54.
- นันทพร พงศ์พิช และวิภารัตน์ ฉายาประเสริฐพร (2552). การเมืองผู้ท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย. *สรรพากรศาสตร์*, 56(1), 84.

- บุญธรรม ราชรักษ์. (2552). *ทฤษฎีภาษีอากร*. กรุงเทพมหานคร: ทีทีเอ็น เพรส.
- รังสรรค์ หทัยเสรี. (2538). Cointegration and error correction approach: ทางเลือกใหม่กับการประยุกต์ใช้แบบจำลองทางเศรษฐกิมภาคของไทย. *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์*, 13(3), 20-24.
- วันวิสา วิโรจนารมย์. (2551). *การประมาณอุปสงค์การท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์, ปริญ ลักษิตานนท์ และศุภร เสรีรัตน์. (2539). *การบริหารการตลาดยุคใหม่*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิสิทธิ์พัฒนา.
- อักรพงศ์ อ้นทอง. (2546). *คู่มือการใช้โปรแกรม EvIEWS เพื่อการวิเคราะห์ Unit Root, Cointegration และ Error Correction Model (ตามวิธีการของ Engle and Granger)*. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, สถาบันวิจัยสังคม.
- อักรพงศ์ อ้นทอง. (2550). *คู่มือการใช้โปรแกรม EvIEWS เบื้องต้น: สำหรับการวิเคราะห์ทางเศรษฐมิติ*. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ สถาบันวิจัยสังคม.
- Fateh, H., Khalid, A. R., & Lee, C. (2008). *United Kingdom and United States tourism demand for Malaysia: A cointegration analysis*. Malaysia: University Putra.
- Ignacio, L. L. (2002). *A general equilibrium analysis of value-added tax reforms in the Philippines Ph. D.* (2002). Washington, DC: The George Washington University.
- Lim, C., & McAleer, M. (2001). *Modeling the determinant of international tourism demand to Australia*. Osaka, Japan: Osaka University, The Institute of Social and Economic Research.
- Thomas, C. J., & Stephen, W. (2002). Tourism's taxing times: Value added tax in Europe and Denmark. *Tourism Management*, 23(1), 67-79.

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ ชื่อสกุล	นางสาวนวพรรณ สีนทรา
วัน เดือน ปีเกิด	10 สิงหาคม 2524
สถานที่เกิด	จังหวัดสุรินทร์
วุฒิการศึกษา	สำเร็จประกาศนียบัตรวิชาชีพ สาขาการบัญชี จากวิทยาลัยสารพัดช่างสุรินทร์ ปีการศึกษา 2543 สำเร็จประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง สาขาการบัญชี จากสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตสุรินทร์ ปีการศึกษา 2545 สำเร็จปริญญาตรีบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการบัญชี จากมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ปีการศึกษา 2547
ตำแหน่งหน้าที่ การงานปัจจุบัน	เจ้าพนักงานสรรพากรปฏิบัติงาน กรมสรรพากร