

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยวในจังหวัดเชียงใหม่ ต่อระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ได้นำแนวคิด ทฤษฎี และค้นคว้างานวิจัยที่เกี่ยวข้อง มาใช้ประกอบการศึกษามีรายละเอียด ดังนี้

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับทัศนคติ

1. ความหมายของทัศนคติ

อุทุมพร จามรมาน (2537) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ทัศนคติ หมายถึง สภาวะทางจิตที่กำหนดการคิดพื้นฐานมาแล้ว เป็นสิ่งที่ชี้นำพฤติกรรมทางการแสดงออกของบุคคลที่จะกระทำต่อสิ่งของ บุคคล หรือ สถานการณ์ ทัศนคติจึงมีความสำคัญในการมีปฏิริยาโต้ตอบต่อสิ่งต่าง ๆ ดังกล่าว หากบุคคลจะทำหรือแสดงอะไรสักอย่างออกมาต่อสิ่งใด เขาย่อมกระทำไปตามทัศนคติที่มีต่อสิ่งนั้น ทัศนคติจึงมีอิทธิพลในการแสดงพฤติกรรมของบุคคล โดยเฉพาะอย่างยิ่งในความสัมพันธ์ทางสังคม

2. ลักษณะของการเกิดทัศนคติ

ลัดดา กิติวิภาค (2538) ได้กล่าวถึงลักษณะการเกิดทัศนคติ คือ

- 1) เกิดจากการเรียนรู้ เป็นการถ่ายทอดทัศนคติจากบุคคลที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องทั้งโดยตรงและโดยอ้อม
- 2) เกิดจากประสบการณ์ที่สะสมกันมาของบุคคล เป็นการประสบพบด้วยตนเองอาจจะในด้านดีหรือไม่ดี สิ่งที่ได้ประสบหรือพบนี้จะมีผลต่อทัศนคติของบุคคลดังกล่าว
- 3) เกิดจากประสบการณ์ที่เป็นผลให้เราจดจำไปนาน เป็นประสบการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นทันทีทันใด หรือเกิดขึ้นอย่างไม่น่าเชื่อว่าจะเป็นไปได้
- 4) เกิดจากบุคลิกภาพ เป็นบุคลิกภาพส่วนตัวของบุคคลนั้นๆ โดยเป็นลักษณะพิเศษ
- 5) เกิดจากสื่อมวลชนต่างๆ การเสนอข่าวหรือข้อมูลต่าง ๆ ของสื่อมวลชน

3. การวัดทัศนคติเชิงจิตวิทยาสังคม

ดวงเดือน พันธุมนาวิน (2537) ได้กล่าวถึงการวัดทัศนคติเชิงจิตวิทยาสังคม นิยมวัดกันอยู่ 2 ลักษณะ คือ

1) ทิศทาง (Direction) หมายถึง การประเมินค่าการรับรู้ ความรู้สึก และความพร้อมกระทำให้ในด้านที่เป็นบวกหรือเป็นลบ ซึ่งหมายถึงดี หรือ เลว เช่น เกี่ยวกับองค์ประกอบทางการรับรู้ ก็สามารถวัดได้ว่าบุคคลมีความรู้ในประเด็นที่ต้องการวัดในทางที่ว่าสิ่งนั้นดี หรือ เลว ส่วนที่เกี่ยวกับองค์ประกอบทางความรู้สึก ก็สามารถวัดว่าบุคคลมีความรู้สึกต่อสิ่งนั้นไปในทางบวกหรือลบ หรือในทางชอบและพอใจ หรือไม่ชอบ ไม่พอใจ ส่วนที่เกี่ยวกับองค์ประกอบทางด้านความพร้อมกระทำให้ ก็สามารถจัดได้ว่าบุคคลพร้อมที่จะกระทำต่อสิ่งนั้นในทางบวกหรือลบ ซึ่งทางบวก หมายถึง ความพร้อมที่จะให้การสนับสนุนหรือช่วยเหลือ ส่วนทางลบ ก็หมายถึง ความพร้อมที่จะทำลายหรือขัดขวางความเจริญของสิ่งนั้น

2) ปริมาณ (Magnitude) หมายถึง ความเข้มข้น หรือปริมาณความรุนแรงของทัศนคติไปในทางบวกหรือลบ โดยบุคคลอาจมีทัศนคติต่อสิ่งนั้นอย่างรุนแรง และต่ออีกสิ่งหนึ่งอย่างเบาบาง ทั้งนี้ย่อมขึ้นอยู่กับทำให้ความสำคัญของสิ่งนั้น ๆ การวัดทัศนคติ จะวัดโดยตรงไม่ได้ แต่สามารถวัดได้จากการแสดงออกในรูปความคิดเห็นหรือภาษาพูด หรือการแสดงออกซึ่งอาจวัดได้ไม่แน่นอนนัก ทั้งภาษาพูดหรือพฤติกรรมที่แสดงออกต่างก็เป็นเพียงเครื่องชี้ทัศนคติเท่านั้น ซึ่งจะต้องมีความคลาดเคลื่อนตามหลักของการวัดผลบ้าง จึงได้ใช้การวัดทัศนคติจาก คำตอบว่า “เห็นด้วย” หรือ “ไม่เห็นด้วย” กับข้อความแบบวัดทัศนคติ แต่จะต้องไม่สรุปเอาเองว่า บุคคลนั้นจะปฏิบัติตามในข้อที่ตนเห็นด้วย และต้องไม่เป็นข้อความที่เกี่ยวกับความรู้หรือความจริงเพราะคำตอบที่เป็นจริงจะไม่แสดงทัศนคติของผู้ตอบในสิ่งนั้น ๆ

Likert K. (1967) ได้กำหนดให้ข้อความทุกข้อความในแบบวัดทัศนคติมีความสำคัญเท่า ๆ กันหมด คะแนนของผู้ตอบแต่ละคนในแบบวัดทัศนคติคือ ผลรวมของคะแนนทุกข้อในแบบวัดทัศนคติ ซึ่งถือว่าผู้ที่มีทัศนคติที่ดีต่อสิ่งใด โอกาสที่จะตอบเห็นด้วยกับข้อความที่สนับสนุนสิ่งนั้นจะมีมาก และโอกาสจะตอบเห็นด้วยกับข้อความที่ต่อต้านสิ่งนั้นจะมีน้อย แต่จะมีลำดับการเลือกตอบคือ เห็นด้วยอย่างยิ่ง เห็นด้วย ไม่แน่ใจ ไม่เห็นด้วย และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง

2.1.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร

1. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร

สุวรัตน์ ยิบมันตะศิริ (2546) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์พื้นฐานของการเก็บภาษีอากรของรัฐ คือเป็นการหารายได้ให้รัฐบาล เพื่อนำมาใช้จ่ายในกิจกรรมต่าง ๆ แต่ในขณะเดียวกันรัฐก็สามารถใช้การจัดเก็บภาษีอากรเป็นเครื่องมือทางการคลังเพื่อให้บรรลุถึงเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่รัฐวางไว้ได้ เพราะการเก็บภาษีอากรทำให้มีการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนสู่ภาครัฐบาล สำหรับเป้าหมายพื้นฐานของการจัดเก็บภาษีอากร เพื่อเป็นการหารายได้ให้รัฐบาลนั้นมีประเด็นสำคัญที่ควรพิจารณาอยู่ 3 ประเด็น คือ

1) ในแต่ละปีรัฐจะต้องพิจารณาว่าจะใช้จ่ายมากน้อยแค่ไหน จึงจะสมควร และเป็นผลดีต่อเศรษฐกิจสังคมส่วนรวม ซึ่งในการใช้จ่ายนั้นรัฐจะต้องหารายได้ส่วนใหญ่มาจากการเก็บภาษีอากร ดังนั้น รัฐจะต้องพิจารณาว่าจะสามารถจัดเก็บภาษีอากรได้มากน้อยเท่าไร และจะเก็บจากใครหรือประชาชนกลุ่มใดจึงจะเป็นธรรม และควรจะต้องเลือกภาษีประเภทใดจึงจะมีผลกระทบในทางลบต่อการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด

2) การที่รัฐบาลจะเก็บภาษีได้มากน้อยแค่ไหนนั้น ขึ้นอยู่กับความสามารถในการเสียภาษี (Tax Capacity) ของประชาชนเป็นสำคัญ ถ้าทรัพยากรในภาคเอกชนมีมาก แต่รัฐเก็บภาษีน้อยอาจทำให้รัฐมีรายได้น้อย และอาจมีผลเสียต่อการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจของรัฐได้เช่นกัน โดยทั่วไปแล้วความสามารถในการเสียภาษีนั้นขึ้นอยู่กับระดับรายได้ประชาชาติต่อหัว ระดับความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของประเทศ และระดับการค้าระหว่างประเทศเป็นสำคัญ

3) รายได้จากภาษีอากรของรัฐบาลนั้น นอกจากจะขึ้นอยู่กับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนแล้ว ยังขึ้นอยู่กับความพยายามในการจัดเก็บ (Tax Effort) ของรัฐบาลอีกด้วย กล่าวคือ ถ้ารัฐบาลใช้ความพยายามในการจัดเก็บสูงหรือมีระบบการบริหารจัดเก็บที่ดีย่อมจะทำให้เก็บภาษีได้มาก อย่างไรก็ตามระบบการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องได้รับความร่วมมือจากประชาชนในการเสียภาษี หรือสามารถทำให้ประชาชนยินยอมเสียภาษีโดยสมัครใจ

2. การบริหารการจัดเก็บภาษีอากร

สุรใจ ศิรินุพงศ์ (2533) ได้กล่าวถึงกระบวนการบริหารเพื่อให้สามารถจัดเก็บภาษีตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากร โดยบริหารให้สอดคล้องกับบทบัญญัติและเจตนารมณ์ของกฎหมายให้มากที่สุด โดยมีเป้าหมายเพื่อจัดเก็บภาษีให้เป็นไปอย่างทั่วถึง เป็นธรรม และสม่ำเสมอให้มากที่สุด แนวทางในการบริหารคือการพยายามยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษีของประชาชนโดยทั่วไป และพยายามเพิ่มพูนประสิทธิภาพการบริหารงานภายในของหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร วิธีการที่ทำให้บรรลุผลตามเป้าหมายคือจัดระบบติดตาม ผู้มีหน้าที่เสีย

ภาษีที่ไม่ขึ้นแบบแสดงรายการโดยทันที และมีการตรวจสอบครอบคลุมกว้างขวาง มีหลักเกณฑ์ การลงโทษที่เหมาะสม ประกอบกับต้องมีมาตรการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีเป็นปัจจัย เสริมด้วย โดยต้องแยกแบบการบริหารการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มออกต่างหากจากการบริหารการ จัดเก็บภาษีประเภทอื่น

การบริหารจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมีกระบวนการขั้นตอนเหมือนกับการบริหาร จัดเก็บภาษีอากรประเภทอื่นของกรมสรรพากร ซึ่งประกอบด้วยขั้นตอนของการนำแบบแสดง รายการมาทำการประมวลผลวิเคราะห์ความถูกต้อง การควบคุม ตรวจสอบและการเร่งรัดการ จัดเก็บภาษี

2.1.3 แนวความคิดเกี่ยวกับหลักการภาษีอากรที่ดี

Adam Smith (1776) ได้กล่าวถึง หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีนั้นจะต้องประกอบด้วย หลักเกณฑ์ 4 ประการ ดังนี้

1. ต้องให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี โดยจะต้องยึดหลักว่าผู้ที่มีรายได้มากควร จะต้องเสียภาษีมาก คนมีรายได้น้อยควรเสียภาษีน้อยตามกำลังความสามารถในการชำระภาษี (Ability to Pay) ของแต่ละคน
2. ต้องกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บให้รัดกุมและแน่นอน ภาษีที่ประชาชน แต่ละคนจะต้องเสียนั้นจะต้องมีความแน่นอนไม่มีลักษณะคลุมเครือ ลักษณะและรูปแบบของภาษี ตลอดจนจำนวนที่เสียภาษีจะต้องเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุกคน
3. ต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีมากที่สุด การเก็บภาษีทุกชนิดควรที่จะ ต้องเก็บตามวัน เวลา สถานที่ที่ผู้เสียภาษีสะดวก และจะต้องอำนวยความสะดวกในการเสีย ภาษีแก่ผู้เสียภาษีด้วย
4. ต้องถือหลักจัดเก็บในอัตราต่ำแต่เก็บได้มากและทั่วถึง ภาษีทุกชนิดที่จัดเก็บนั้น ควรจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้ แต่ทำให้รัฐบาลได้รับรายได้มากที่สุด เท่าที่จะมากได้

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2547) ได้กล่าวถึงการบัญญัติกฎหมายภาษีอากรใน รัฐธรรมนูญมีหลักการบางประการที่ควรคำนึงถึงการภาษีอากรที่ดี เพื่อให้ประชาชนมีความสนใจ ในการเสียภาษีอากร และให้กฎหมายดังกล่าวใช้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งภาษีอากรที่ดี ควรมีลักษณะดังนี้

1) หลักความแน่นอน (Certainty) ระบบภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความแน่นอนในการจัดเก็บภาษีทุกประเภทนั้น จะต้องมีความแน่นอนและแจ้งชัดแก่ผู้เสียภาษีทุกคนกล่าวคือ ภาษีทุกประเภทที่จะจัดเก็บนั้นจะต้องเป็นที่ชัดเจนและมีความแน่นอนในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี และเวลาที่ต้องเสียภาษีตลอดจนวิธีการชำระภาษี ระบบภาษีอากรของประเทศใดที่มีความชัดเจนแน่นอนตามที่กล่าวมานี้ จะมีส่วนช่วยเสริมสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีมากขึ้น ทำให้การบริหารการจัดเก็บภาษีดีขึ้น ความแน่นอนและชัดเจนนั้นนอกจากจะชัดเจนในตัวบทกฎหมายแล้ว ควรมีความแน่นอนชัดเจนในทางปฏิบัติด้วย เพราะถ้าไม่มีความแน่นอน ชัดเจนอาจเปิดช่องทางให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีได้ ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในระหว่างผู้เสียภาษีเพราะเจ้าหน้าที่อาจตีความไม่เหมือนกัน

2) หลักความเป็นธรรมหรือเสมอภาค (Equity) ระบบภาษีอากรที่ดีจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีด้วยกัน และระหว่างรัฐผู้จัดเก็บกับประชาชนผู้เสียภาษี หลักความเป็นธรรมนี้นับเป็นหัวใจของระบบภาษีอากรที่ดี ถ้าหากไม่เป็นธรรมแล้วจะทำให้ความยินยอมเสียภาษีโดยสมัครใจเกิดขึ้นยาก ระบบภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความเป็นธรรมหรือเสมอภาคในแนวนอน (Horizontal Equity) และแนวตั้ง (Vertical Equity) ความเสมอภาคในแนวนอน หมายถึง การจัดเก็บภาษีเท่ากันจากผู้มีรายได้หรือความสามารถในการเสียภาษีเท่ากัน ส่วนความเสมอภาคในแนวตั้ง หมายถึง การที่ผู้เสียภาษีที่มีรายได้หรือความสามารถในการเสียภาษีต่างกัน ควรถูกเรียกเก็บภาษีตามสัดส่วนของรายได้หรือความสามารถที่ต่างกันนั้น โดยความแตกต่างกันของภาระภาษีจะต้องเป็นความแตกต่างที่เหมาะสมด้วย

3) หลักความเป็นกลาง (Neutrality) ระบบภาษีอากรที่ดีเมื่อมีการจัดเก็บแล้ว ควรมิผลกระทบต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจในด้านต่าง ๆ น้อยที่สุด ไม่ว่าจะเป็นการบริโภค การออม หรือการลงทุน การทำงานของกลไกตลาด การแข่งขันระหว่างผู้ผลิต เป็นต้น

4) หลักอำนาจรายได้ (Productivity) ภาษีอากรที่ดีสำหรับรัฐบาลนั้นควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดีด้วย กล่าวคือเป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตของเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้รัฐได้รับรายได้จากภาษีอากรได้มากขึ้น โดยมีจำเป็นต้องเพิ่มการจัดเก็บหรือเปลี่ยนแปลงอัตราการจัดเก็บแต่อย่างใด

5) หลักความยืดหยุ่น (Flexibility) เป้าหมายที่สำคัญประการหนึ่งของการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจของรัฐบาล คือการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ดังนั้น ระบบภาษีอากรที่ดีก็ควรจะต้องเอื้ออำนวยต่อเป้าหมายนี้ด้วย ก็จะต้องมีความยืดหยุ่นหรือปรับตัวเข้ากับภาวะเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม ภาษีที่ดีตามหลักเกณฑ์นี้ควรเป็นภาษีอัตราก้าวหน้า และเป็นภาษีที่เก็บตามมูลค่าหรือราคามากกว่าเก็บตามปริมาณ

6) หลักการยอมรับและนำไปบังคับใช้ได้ในทางปฏิบัติ (Acceptability and Enforceability) การยอมรับขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการจัดเก็บเป็นสำคัญ รวมทั้งความสัมพันธ์ระหว่างการเสียภาษีและผลประโยชน์ที่จะได้รับ ดังนั้น ระบบภาษีอากรที่จะต้องมีความเป็นธรรมทั้งในแง่ของการจัดเก็บและการใช้จ่ายรายได้ที่ได้จากภาษีอากรนั้นด้วย

2.1.4 ลักษณะภาษีมูลค่าเพิ่ม

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2547) ได้เรียบเรียงในเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรว่าเป็นภาษีทางอ้อมประเภทหนึ่งที่เกิดขึ้นจากฐานการบริโภคทั่วไป เริ่มใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 โดยนำมาใช้แทนภาษีการค้า ซึ่งถูกยกเลิกไปเพราะไม่สอดคล้องกับภาวะการณ์ปัจจุบัน

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการในทางธุรกิจหรือทางวิชาชีพในราชอาณาจักร (ตามกฎหมายเรียกว่าผู้ประกอบการ) และผู้นำเข้าสินค้า ทั้งนี้ไม่ว่าชนิดใด ทอดใด และไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปแบบของบุคคลธรรมดา บริษัท ห้างหุ้นส่วนหรือรัฐวิสาหกิจ เป็นต้น ดังนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจึงอาจต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยก็ได้ โดยทั่วไปผู้มีหน้าที่เสียภาษีนี้อาจเรียกเก็บภาษีจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งกฎหมายต้องการให้ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเป็นผู้รับภาระภาษีนี้เอง

ภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณจากมูลค่าสินค้าหรือบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตามอัตราภาษีที่กำหนดซึ่งมีอัตราเดียว โดยต้องคำนึงถึงภาษีสำหรับราชการบริหารส่วนท้องถิ่นควบคู่ไปอีก 1 ใน 9 ส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตามเพื่อให้มีการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนจากสินค้าและบริการที่ต้องผ่านขบวนการหลายขั้นตอนก่อนถึงมือผู้บริโภค ดังนั้น ในการคำนวณภาษีผู้ประกอบการจดทะเบียนจะนำภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อหรือผู้รับบริการซึ่งกฎหมายเรียกว่าภาษีขายตั้งแล้วลบหรือเครดิตด้วยภาษีที่ตนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนรายอื่นเรียกเก็บซึ่งกฎหมายเรียกว่าภาษีซื้อ โดยอาศัยหลักฐานสำคัญที่เรียกว่าใบกำกับภาษี ภาษีซื้อนี้อาจขอคืนเป็นเงินสดแทนการเครดิตยกยอดไปได้ จึงอาจกล่าวได้ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนเท่านั้น

เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มมีขอบข่ายบังคับกว้างขวางมาก และอาจก่อให้เกิดภาระยุ่งยากแก่ผู้ประกอบการขนาดเล็กโดยทั่วไป กิจการขนาดย่อมจะต้องมีมูลค่าของฐานภาษีไม่เกินหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี รวมทั้งผู้นำเข้าสินค้าจะต้องเสียภาษีตามอัตราปกติที่กำหนดภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยทั่วไปต้องชำระเป็นรายเดือนภาษี (เดือนปฏิทิน) ภายในวันที่ 15 ของเดือนภาษีถัดไป ผู้ประกอบการนอกจากต้องจดทะเบียนและมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเป็นรายเดือนแล้วยังมีหน้าที่จัดทำใบกำกับภาษี รายงานและหลักฐานต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้อีกด้วย ผู้ฝ่าฝืน

ข้อมาจถูกประเมินภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม รวมทั้งอาจถูกยึดทรัพย์สินนำไปขายทอดตลาด เพื่อนำเงินไปชำระภาษี หรืออาจถูกดำเนินคดีอาญาด้วยก็ได้

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามหลักมีด้วยกัน 5 ประการ

- คือช่วยเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐ
- ช่วยแก้ปัญหาการจกเก็บภาษีซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิต
- ทำให้เกิดความเป็นธรรม เพราะผู้บริโภคมากก็ต้องจ่ายภาษีมาก
- อัตราภาษีทั่วไปจะมีอัตราเดียว (ปัจจุบันจัดเก็บอัตราร้อยละ 7.0)
- ช่วยในการลงทุนและส่งออก เพราะต้นทุนการผลิตในด้านภาษีลดลง ทำให้แข่งขันในต่างประเทศได้

2.1.5 การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับนักท่องเที่ยว

ช.นันท เพ็ชฌุไพศิษฏ์ (2545) ได้กล่าวไว้ในจุลสารสรรพากร ปีที่ 20 ฉบับที่ 1 ประจำเดือน มกราคม 2545 เรื่อง สรรพากรรุกสนับสนุนนโยบายการท่องเที่ยว ว่าการท่องเที่ยวมีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ เป็นตัวหลักของการนำเข้าของเงินตราต่างประเทศ กรมสรรพากรได้ให้ความสำคัญกับการสนับสนุนนโยบายการส่งเสริมการท่องเที่ยว โดยให้มีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว จากผลการดำเนินงานเดือน ตุลาคม 2544 พบว่า มีผู้ประกอบการเข้าร่วมโครงการเพียง 1,078 รายจากทั่วประเทศ สำหรับจังหวัดเชียงใหม่พบว่า มีขอลการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวค่อนข้างต่ำ ทั้งที่เป็นจุดที่นักท่องเที่ยวให้ความสนใจและนิยมไปเที่ยว ดังนั้น เจ้าหน้าที่จึงควรมีการกระตุ้นให้ผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบมากยิ่งขึ้น

2.1.6 หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว

กลุ่มงานบริหารการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว กรมสรรพากร (2546) ได้นำเสนอหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของนักท่องเที่ยว ดังนี้

1. คุณสมบัติของนักท่องเที่ยวที่มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
 - 1) ไม่เป็นผู้มีสัญชาติไทย
 - 2) ไม่เป็นผู้มีภูมิลำเนาในประเทศไทย
 - 3) ไม่เป็นนักบินหรือลูกเรือของสายการบินที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักร
 - 4) เดินทางออกนอกราชอาณาจักรทางอากาศ ณ ท่าอากาศยานกรุงเทพ

เชียงใหม่ ภูเก็ต อุตะเถา และหาดใหญ่

2. สินค้าที่นักท่องเที่ยวมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

- 1) เป็นสินค้าที่นักท่องเที่ยวซื้อจากผู้ประกอบการและถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว
- 2) เป็นสินค้าที่นักท่องเที่ยวสามารถนำออกไปพร้อมกับการเดินทางได้
- 3) เป็นสินค้าที่นำออกนอกราชอาณาจักรภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ซื้อสินค้า
- 4) ไม่เป็นสินค้าต้องห้ามนำออกนอกราชอาณาจักร อาวุธปืน วัตถุระเบิด หรือสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน อัญมณีที่ยังไม่ได้ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือนหรือของรูปพรรณ

3. นักท่องเที่ยวจะต้องซื้อสินค้าที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากสถานประกอบการแห่งเดียวกัน ครั้งหนึ่งหรือหลายครั้งในแต่ละวันมีมูลค่ารวมกันไม่น้อยกว่า 2,000 บาท จึงจะมีสิทธิแจ้งให้ผู้ประกอบการจัดทำคำร้องในวันที่มีการซื้อสินค้านั้น

4. นักท่องเที่ยวที่มีสิทธิได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องซื้อสินค้าตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อ 3 ซึ่งมีมูลค่ารวมกันแล้วไม่น้อยกว่า 5,000 บาท

5. วิธีปฏิบัติในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

1) นักท่องเที่ยวที่ประสงค์จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อซื้อสินค้าตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อ 3 ให้แสดงความจำนงต่อผู้ประกอบการพร้อมกับแสดงหนังสือเดินทางเพื่อให้ผู้ประกอบการจัดทำคำร้องขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว (ภ.พ.10) ตามแบบที่อธิบดีกำหนด จำนวน 1 ชุด 3 ฉบับ

2) การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แสดงความประสงค์ว่าจะขอคืนเป็นเงินสดหรือคราฟต์ หรือโอนเข้าบัญชีบัตรเครดิตตามที่กรมสรรพากรกำหนด ซึ่งระบุอยู่ในคำร้อง เว้นแต่กรณีมีภาษีขอคืนเกิน 30,000 บาทให้ขอคืนเป็นคราฟต์หรือขอคืนโดยเข้าบัญชีบัตรเครดิตเท่านั้น

3) ในวันที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักร นักท่องเที่ยวต้องแสดงสินค้าตามคำร้องและใบกำกับภาษีต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ณ ท่าอากาศยาน เพื่อรับการตรวจสอบสินค้าตามใบกำกับภาษีและประทับตราแสดงการตรวจในคำร้อง

กรณีสินค้าประเภทอัญมณีที่ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือนหรือของรูปพรรณ ทองรูปพรรณ นาฬิกา แวนดา หรือปากกาที่มีมูลค่าสินค้าแต่ละชิ้นตั้งแต่ 10,000 บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) นักท่องเที่ยวจะต้องนำไปแสดงต่อเจ้าหน้าที่หน่วยตรวจสอบสินค้าและจ่ายคืน เพื่อรับการตรวจสอบสินค้าตามใบกำกับภาษีและประทับตราแสดงการตรวจ พร้อมทั้งลงลายมือชื่อเจ้าหน้าที่ และวัน เดือน ปี ที่ประทับตราในคำร้องอีกครั้งหนึ่งด้วย

4) คำร้องที่ผ่านการประทับตราแล้ว ให้นักท่องเที่ยวยื่นขอคืนเป็นเงินสดต่อเจ้าหน้าที่ ณ หน่วยตรวจสอบสินค้าและจ่ายคืน หรือกรณีประสงค์ขอคืนเป็นคราฟต์ หรือขอคืนเข้าบัญชีบัตรเครดิต ให้นำไปส่งในตู้รับคำร้อง ณ ท่าอากาศยาน หรือส่งมาทางไปรษณีย์ก็ได้

2.1.7 หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการในการขอเป็นผู้ประกอบการ

1. คุณสมบัติของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประสงค์จะขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการ

1) เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และมีจำนวนเงินทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วไม่ต่ำกว่า 2,000,000 บาท สำหรับผู้ประกอบการที่อยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร หรือไม่ต่ำกว่า 500,000 บาท สำหรับผู้ประกอบการที่อยู่ในจังหวัดอื่น

2) มีความมั่นคงต่อเนื่องในการประกอบกิจการ และมีประวัติการเสียภาษีที่ดี

2. การขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประสงค์จะขอเป็นผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบคำขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว (คทท.1) พร้อมเอกสารต่อไปนี้ ณ หน่วยคำขอในท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่

1) สำเนาภาพถ่ายหนังสือรับรองการจดทะเบียนนิติบุคคลฉบับปัจจุบันที่นายทะเบียนหุ้นส่วนบริษัทได้ลงลายมือชื่อรับรอง

2) งบแสดงฐานะทางการเงินของรอบระยะเวลาบัญชีปีล่าสุด

3) ภาพถ่ายบัตรประจำตัวประชาชนของกรรมการผู้จัดการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ

สำหรับผู้ประกอบการที่มีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นแบบคำขออนุมัติ (คทท.1) ณ หน่วยรับคำขอในท้องที่ที่สถานประกอบการซึ่งเป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ โดยระบุชื่อและที่ตั้งของสถานประกอบการ เฉพาะที่ประสงค์จะขอรับสิทธิการเป็นผู้ประกอบการในแบบคำขออนุมัติดังกล่าวด้วย

ห้ามผู้ประกอบการที่ถูกเพิกถอนสิทธิการเป็นผู้ประกอบการ ยื่นแบบคำขออนุมัติ (คทท.1) ภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่ถูกเพิกถอน

3. เงื่อนไขที่ผู้ประกอบการต้องปฏิบัติเมื่อได้รับอนุมัติ

1) จัดทำแผ่นป้ายพื้นสีน้ำเงินที่มีข้อความว่า "VAT REFUND FOR TOURISTS" ตัวอักษรสีขาวตามตัวอย่าง และแสดงไว้ ณ ที่เปิดเผยให้นักท่องเที่ยวเห็นได้ง่ายเป็นรายสถานประกอบการ

2) การขอรับคำร้อง ผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบขอเบิกคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว (คทท.7) ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ ในท้องที่ที่สถานประกอบการ

ตั้งอยู่เป็นรายสถานประกอบการ โดยจะต้องแนบภาพถ่ายรายงานการจัดทำคำร้องขอคืนเงิน ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว (คทท.9) ฉบับปัจจุบันมาพร้อมกับแบบขอเบิกคำร้อง (คทท.7) ด้วย ทั้งนี้ ผู้ประกอบการจะต้องแจ้งวันที่ที่จะมารับคำร้องต่อเจ้าหน้าที่ และจะได้รับคำร้อง หลังจากยื่นแบบขอเบิกคำร้อง(คทท.7) แล้วไม่น้อยกว่า 7 วันทำการ นับจากวันยื่นแบบขอเบิกคำ ร้อง (คทท.7) เว้นแต่การยื่นขอรับคำร้องครั้งแรก

แบบคำร้องเล่มใดชำรุดเสียหาย ซึ่งเกิดจากการพิมพ์จนไม่สามารถนำไปใช้ได้ทั้ง เล่มหรือเป็นส่วนใหญ่ ให้ส่งคืนหน่วยงานที่จ่ายคำร้องด้วยแบบส่งคืนคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับนักท่องเที่ยว (คทท.8) พร้อมการยื่นแบบขอเบิกคำร้อง (คทท.7) ครั้งต่อไป

กรณีแบบคำร้องบางฉบับในเล่มชำรุดเสียหาย ซึ่งเกิดจากการพิมพ์หรือกรอก รายการผิดพลาด ให้ประทับตรายกเลิกและเก็บคำร้องฉบับดังกล่าวติดเล่มไว้ทั้งหมด (3 ฉบับ) และ ให้บันทึกหมายเหตุไว้ในรายงานการจัดทำคำร้อง (คทท.9)

3) ใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการออกให้นักท่องเที่ยวจะต้องระบุเลขที่หนังสือ เดินทางของนักท่องเที่ยวลงในใบกำกับภาษีด้วย

4) ก่อนจัดทำคำร้องให้นักท่องเที่ยว ให้ตรวจมูลค่าสินค้าตามใบกำกับภาษีว่า นักท่องเที่ยวได้ซื้อสินค้าในวันนั้นตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ รวมกันไม่น้อยกว่า 2,000 บาท หาก ถูกต้องให้จัดทำคำร้องและส่งมอบ ฉบับที่ 1 และฉบับที่ 2 ให้นักท่องเที่ยว และเก็บรักษาสำเนา คำร้องฉบับที่เหลือไว้ ณ สถานประกอบการเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 2 ปี

กรณีมีสินค้าประเภทอัญมณี ที่ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือนหรือของรูปพรรณ ทองรูปพรรณ นาฬิกา แวนดา หรือปากกา รวมอยู่ ให้ประทับตราข้อความข้างล่างนี้ด้วยสีแดงใน คำร้องด้วย ทั้งนี้เพื่อให้นักท่องเที่ยวนำไปแสดงต่อเจ้าหน้าที่สรรพากร ณ ท่าอากาศยาน

Item No.....must also be

สินค้ารายการที่.....

Presented to Revenue Officer

ต้องแสดงต่อเจ้าหน้าที่สรรพากรด้วย

5) จัดทำรายงานการจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว (คทท.9) ภายใน 3 วัน นับแต่วันที่ได้จัดทำคำร้องและเก็บรักษาไว้ ณ สถานประกอบการเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 2 ปี

6) กรณีที่มีการเพิ่ม ย้าย สถานประกอบการที่ได้รับสิทธิ หรือขอยกเลิกสิทธิการเป็นผู้ประกอบการ เปลี่ยนชื่อผู้ประกอบการหรือสถานประกอบการ ให้แจ้งต่อหน่วยรับคำขอในท้องถิ่นที่สถานประกอบการซึ่งเป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ ด้วยแบบแจ้งการเปลี่ยนแปลง (คทท.2) ภายใน 7 วัน นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง หรือยื่นพร้อมกัน ก.พ. 09

กรณีขอยกเลิกสิทธิการเป็นผู้ประกอบการ ให้ส่งคืนคำร้องที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งหมด ด้วยแบบส่งคืนคำร้อง (คทท.8) พร้อมการยื่นแบบแจ้งการเปลี่ยนแปลง (คทท.2) และให้ปลดแผ่นป้าย "VAT REFUND FOR TOURISTS" ในวันที่หมดสิทธิการเป็นผู้ประกอบการด้วย

2.1.8 สิทธิประโยชน์ที่พึงได้รับจากการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว

สิทธิประโยชน์ที่พึงได้รับจากการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยวมีดังนี้

1. มีสิทธิแสดงสัญลักษณ์ "VAT REFUND FOR TOURISTS" เพื่อให้นักท่องเที่ยวได้ทราบว่าการซื้อสินค้าจากร้านนี้สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมสรรพากรได้
2. ได้รับการส่งเสริมการขายโดยกรมสรรพากรจะประชาสัมพันธ์รายชื่อร้านผ่านทาง Web side: www.rd.go.th/vrt โดยนักท่องเที่ยวสามารถค้นหาได้ง่าย
3. ได้เปรียบเหนือคู่แข่งอื่นโดยเพิ่มลูกค้ารายใหม่เป็นชาวต่างประเทศ เพราะได้รับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นสิ่งจูงใจให้นักท่องเที่ยวตัดสินใจซื้อสินค้า
4. ได้รับแจกหนังสือคู่มือการปฏิบัติงานสำหรับผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม เอกสารเผยแพร่เป็นแผ่นพับการประชาสัมพันธ์ และแผ่นสติ๊กเกอร์ สัญลักษณ์ "VAT REFUND FOR TOURISTS" เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการประชาสัมพันธ์ และเพื่อการสื่อสารให้นักท่องเที่ยวทราบ
5. ได้รับการแนะนำ เชิญชวน หรือการอบรมจากเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ความเข้าใจในการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยวจนสามารถปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง กรณีต้องการคำแนะนำเพิ่มเติมสามารถร้องขอให้เจ้าหน้าที่ไปให้คำแนะนำได้ ณ สถานประกอบการ
6. มีข้อสงสัยหรือต้องการข้อมูลเพิ่มเติมสามารถติดต่อส่วนกลางได้

2.2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.2.1 ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว

กรมสรรพากร ได้มีการกำหนดระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ. 2541 เพื่อให้เป็นการปฏิบัติไปด้วยความเหมาะสมและเป็นแนวทางเดียวกัน

หลังจากนั้น ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมระเบียบดังกล่าวให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น ระเบียบปฏิบัติที่กรมสรรพากร ได้กำหนดไว้ ได้แก่

- ก. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว พ.ศ. 2542
- ข. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (ฉบับที่ 2)
- ค. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (ฉบับที่ 3)
- ง. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (ฉบับที่ 4)
- จ. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (ฉบับที่ 5)
- ฉ. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว (ฉบับที่ 6)
- ช. ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการตรวจปฏิบัติการเพื่อคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว พ.ศ. 2542

เอกสารและแบบฟอร์มสำหรับใช้ในการดำเนินการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับนักท่องเที่ยว ได้แก่

- แบบคทท.1 แบบคำขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.2 แบบแจ้งการเปลี่ยนแปลงสถานประกอบการ
- แบบคทท.3 รายงานการพิจารณาคำขอเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.4 หนังสือการแจ้งอนุมัติการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.5 หนังสือแจ้งไม่อนุมัติการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.6 หนังสือแจ้งยกเลิกหรือเพิกถอนสิทธิการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.7 แบบขอเบิกคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว
- แบบคทท.8 แบบส่งคืนคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว
- แบบคทท.9 รายงานการจัดทำคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว
- แบบคทท.10 บัญชีรายชื่อนักท่องเที่ยวที่มีสิทธิได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

- แบบคทท.11 รายงานการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.12 ใบขอเบิกเงิน
- แบบคทท.13 รายงานการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสดให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.14 รายงานการเบิกจ่ายเงิน/เช็คประจำวัน
- แบบคทท.15 แบบแจ้งขอเบิกเงินเตรียมจ่ายคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว
- แบบคทท.16 ทะเบียนคุมผู้ประกอบการที่ได้รับอนุมัติให้ขายสินค้าเพื่อให้นักท่องเที่ยวมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- แบบคทท.17 ทะเบียนคุมเงินในตู้നിရိယ
- แบบพ.2 บัญชีแสดงการรับจ่ายแบบพิมพ์
- แบบพ.10 รายการขอเบิกแบบพิมพ์และแสตมป์อากร
- แบบภ.พ.10 คำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับนักท่องเที่ยว
- แบบภ.พ.80 หนังสือแจ้งคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว
- แบบค.30 หนังสือแจ้งไม่คืนเงินภาษีอากร

2.2.2 ผลงานการศึกษาค้นคว้าอิสระที่เกี่ยวข้อง

ปรีทัศน์ ตรีอินทอง (2546) ศึกษาความพึงพอใจของนักท่องเที่ยวต่อการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม : กรณีศึกษาท่าอากาศยานนานาชาติจังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษาพบว่า นักท่องเที่ยวมีความพึงพอใจการให้บริการของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรประจำท่าอากาศยานในด้านการเวลาการดำเนินการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยว ด้านสถานที่ ด้านเอกสาร และอุปกรณ์เครื่องมือเครื่องใช้ในระดับความพึงพอใจมาก ส่วนการประชาสัมพันธ์มีความพึงพอใจในระดับปานกลาง

ลักขณา ต่อพล (2545) ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มในการจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยวในอำเภอสันกำแพง ผลการศึกษาพบว่าความเข้าใจในการปฏิบัติตามระเบียบกรมสรรพากรในการเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว จำนวนนักท่องเที่ยวชาวต่างชาติที่เข้าชมและซื้อสินค้าเฉลี่ยต่อวัน ความรู้ความเข้าใจในการจัดทำเอกสารประกอบการขอคืนภาษีให้นักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ มีผลต่อการตัดสินใจจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยวอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนปัจจัยในด้านระดับการศึกษาและการประชาสัมพันธ์เป็นตัวแปรที่มีผลต่อการตัดสินใจส่งเสริมให้มีการขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าให้นักท่องเที่ยว แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

อรรถัย เนตตกุล (2545) ศึกษาสมรรถนะขององค์กรที่เกี่ยวข้องกับการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มแก่นักท่องเที่ยว: กรณีศึกษาการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ท่าอากาศยานนานาชาติจังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษาพบว่า สมรรถนะขององค์กรที่เกี่ยวข้องกับการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวโดยรวมไม่ค่อยดีนัก โดยเฉพาะสมรรถนะด้านบุคลากร สถานที่ตั้งในการปฏิบัติงาน และวัสดุอุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้และเทคโนโลยี ส่วนปัญหาในการดำเนินการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว องค์กรยังมีปัญหาด้านบุคลากรที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะการเข้าร่วมเป็นผู้ประกอบการตามมาตรการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากผู้ประกอบการยังมีความไม่แน่ใจและระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรการคืนภาษีอยู่ในระดับปานกลางถึงดี เจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานคืนเงินมูลค่าเพิ่ม ณ ท่าอากาศยานนานาชาติเชียงใหม่ ส่วนใหญ่ยังไม่เคยเข้ารับการอบรมในหลักสูตรที่เกี่ยวข้องกับการคืนภาษีดังกล่าวมาก่อน ปัญหาด้านโครงสร้างการบริหารงานของกรมสรรพากรเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ เงื่อนไข วิธีการในการขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม

ศุภวรรณ สุขทรัพย์ถาวร (2544) ศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบการขายสินค้าในระบบคืนเงินมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อการคืนเงินมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยว ผลการศึกษาพบว่านักท่องเที่ยวส่วนใหญ่ที่ซื้อสินค้ามากับกรุ๊ปทัวร์ ชึ่งนำโดยมัคคุเทศก์ โดยนักท่องเที่ยวมีความรู้เกี่ยวกับการคืนเงินมูลค่าเพิ่มมาก่อนและทราบจากผู้ประกอบการที่อยู่ในระบบการคืนภาษีให้นักท่องเที่ยวพร้อมให้ความร่วมมือในการกรอกรายการต่างๆ ตามแบบ ภ.พ.10 ด้วยดี และเมื่อมีการคืนเงินมูลค่าเพิ่มให้นักท่องเที่ยวไม่ส่งผลต่อการซื้อสินค้าเพิ่มมากขึ้นของนักท่องเที่ยว