

มาตรการบรรเทาภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งได้รับผลกระทบจาก  
สถานการณ์โรคระบาดร้ายแรง : โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

นางสาวปัทมา สุขตระกูล

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต  
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
ปีการศึกษา 2563

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิติคณาจารย์ของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)

are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา      มาตรการบรรเทาภาวะภาวะสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งได้รับ  
ผลกระทบจากสถานการณ์โรคระบาดร้ายแรง : โรคติดเชื้อไวรัส  
โคโรนา 2019

โดย                              นางสาวปัทมา สุขตระกูล

รหัสประจำตัว                628 00503 34

หลักสูตร                      ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา                     ภาษาอากร

อาจารย์ที่ปรึกษา             ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทรานนท์

ปีการศึกษา                  2563

---

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่ง  
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา  
(ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทรานนท์)

## บทคัดย่อ

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) ส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมขาดรายได้ห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่อง ในขณะที่ยังคงต้องแบกรับต้นทุนค่าใช้จ่ายที่สูงเท่าเดิมจึงส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมประสบปัญหาขาดสภาพคล่อง มีเงินทุนหมุนเวียนในธุรกิจลดน้อยลง และหากไม่สามารถปรับตัวได้ก็อาจส่งผลกระทบต่อร้ายแรงถึงขั้นทำให้ธุรกิจโรงแรมต้องปิดกิจการ

ที่ผ่านมาประเทศไทยมีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและเป็นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม คือ มาตรการที่กำหนดให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถนำรายจ่ายในการปรับปรุงโรงแรมระหว่างปี 2563 หักจ่ายทางภาษีได้ 1.5 เท่า นอกจากนี้ภาครัฐมีการออกมาตรการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลและจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะได้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวด้วย

อย่างไรก็ตาม มาตรการชั่วคราวทางภาษีดังกล่าวยังไม่สามารถบรรเทาภาระภาษีและแก้ไขปัญหาสภาพคล่องได้ โดยสำหรับมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมจะให้ประโยชน์สูงสุดแก่ธุรกิจโรงแรมที่มีกำไรจากการดำเนินงานเท่านั้น อย่างไรก็ตาม สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในปัจจุบันที่มีการระบาดรุนแรง ส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมยังคงมีผลประกอบการขาดทุน ดังนั้นการหักจ่ายได้มากขึ้นอาจจะไม่ได้ช่วยลดภาระภาษีหรือทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมมีเงินสดมาหมุนเวียนใช้ในกิจการในระหว่างปีเพิ่มขึ้น ประกอบกับการที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะได้สิทธิประโยชน์จากมาตรการชั่วคราวทางภาษีนี้ ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะต้องสำรองจ่ายเงินสดไปก่อน ซึ่งจะยิ่งส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมประสบปัญหาขาดสภาพคล่องมากขึ้น นอกจากนี้สำหรับมาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเพียงมาตรการที่ขยายเวลาให้ในระยะสั้นซึ่งอาจจะยังไม่สามารถช่วยบรรเทาภาระภาษีและแก้ปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้อย่างเพียงพอ

ในขณะที่ประเทศจีน มีการออกมาตรการบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม โดยเฉพาะมากกว่าประเทศไทย อีกทั้งมาตรการส่วนใหญ่ของประเทศจีนจะเน้นการเพิ่มสภาพคล่องให้แก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม และมีการกำหนดระยะเวลาในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่นานกว่าประเทศไทย ดังนั้นผู้วิจัย จึงเสนอแนะให้มีการนำแนวทางมาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศจีนมาปรับใช้กับในประเทศไทย โดยมุ่งเน้นการแก้ปัญหาการขาดสภาพคล่องซึ่งเป็นปัญหาหลักของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม เพื่อให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมมีเงินทุนสำรองเพียงพอแก่การดำเนินธุรกิจในช่วงสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19

## กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเรื่องมาตรการบรรเทาภาวะภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งได้รับผลกระทบจากสถานการณ์โรคระบาดร้ายแรง : โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 นี้ สำเร็จลุล่วงด้วยผู้วิจัยได้รับความเมตตาจากท่านอาจารย์ ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทร์ทรานนท์ ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษางานวิจัยเป็นอย่างสูง แม้ว่าท่านจะมีภาระหน้าที่ต่าง ๆ ที่ต้องจัดการมากมาย แต่ท่านได้สละเวลาอันมีค่าเพื่อให้คำแนะนำแนวทางในการวิเคราะห์และนำเสนอ ตลอดจนช่วยตรวจทานและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เพื่อให้เอกัตศึกษานี้สำเร็จโดยสมบูรณ์ตามความมุ่งหมายของผู้วิจัย

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณคณาจารย์และคณาจารย์พิเศษทุกท่านของหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ได้ให้ความรู้ความเข้าใจทั้งด้านกฎหมายและธุรกิจ รวมถึงให้คำแนะนำข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้วิจัยในการทำเอกัตศึกษานี้

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยทุกท่าน ที่ได้ให้ความช่วยเหลืออำนวยความสะดวก ประสานงาน และให้คำแนะนำต่าง ๆ แก่ผู้วิจัยด้วยความกรุณาโดยตลอด รวมถึงขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ห้องสมุดคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ช่วยอำนวยความสะดวกในการค้นหาข้อมูลและการจัดพิมพ์เอกัตศึกษา

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยขอขอบพระคุณกำลังใจจากครอบครัวและเพื่อนที่ทำงาน ที่ได้ให้การสนับสนุนตลอดมา และขอขอบพระคุณเพื่อนนิสิตหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ รุ่นที่ 22 ที่ให้ความช่วยเหลือ และแบ่งปันความรู้ตลอดระยะเวลาการศึกษา ผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่า เอกัตศึกษานี้จะเป็นประโยชน์แก่ผู้สนใจ และหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้วิจัยขอน้อมรับไว้และขออภัยมา ณ ที่นี้

ปทิตตา สุขตระกูล

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
สารบัญ.....	ค
สารบัญตาราง.....	ฉ
สารบัญภาพ.....	ช
<b>บทที่ 1 บทนำ.....</b>	<b>1</b>
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	3
1.3 สมมติฐานของการศึกษา.....	3
1.4 ขอบเขตของการศึกษา.....	4
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา.....	4
<b>บทที่ 2 แนวคิดหลักการทั่วไปในการจัดเก็บภาษีและการบรรเทาภาระภาษี.....</b>	<b>5</b>
2.1 แนวคิดทั่วไปในการจัดเก็บภาษีอากร.....	6
2.1.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร.....	6
2.1.2 หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากร.....	7
2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการบรรเทาภาระภาษี.....	8
2.2.1 การหักลดหย่อนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ.....	9
2.2.2 การยกเว้นภาษี.....	9
2.2.3 การเครดิตภาษี.....	10
2.2.4 การลดอัตราภาษี.....	11
2.2.5 การขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษี.....	11
<b>บทที่ 3 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับสถานการณ์โรคระบาดร้ายแรง.....</b>	<b>12</b>
3.1 โรคระบาดร้ายแรง.....	12
3.1.1 ความหมายของโรคระบาดร้ายแรง.....	12
3.1.2 การแบ่งระยะของการระบาด.....	13
3.2 โรคระบาดร้ายแรง: โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019.....	14
3.2.1 ความหมายของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019.....	14
3.2.2 ที่มาของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019.....	14

3.2.3 ลักษณะอาการและการกำหนดระดับความรุนแรงของโรคติดเชื้อ ไวรัสโคโรนา 2019.....	15
3.2.4 การรักษาและแนวทางการป้องกันโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019.....	16
3.3 สถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ในประเทศไทย.....	17
3.4 ผลกระทบของสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม.....	19
3.5 การปรับตัวของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย.....	22

<b>บทที่ 4 หลักเกณฑ์ทางกฎหมายของประเทศไทยและประเทศจีนที่เกี่ยวข้องกับ การบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งได้รับผลกระทบ จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019.....</b>	<b>26</b>
4.1 หลักเกณฑ์ทางกฎหมายและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย.....	27
4.1.1 พระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547.....	27
4.1.2 กฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551.....	29
4.1.3 ภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรม.....	30
4.2 มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย.....	36
4.2.1 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้น รัษฎากรฉบับที่ 698 พ.ศ. 2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรรีโนเวทโรงแรม.....	37
4.2.2 มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง ประเทศไทย.....	38
4.2.3 มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	39
4.3 หลักเกณฑ์ทางกฎหมายและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรมในประเทศจีน.....	40
4.3.1 คำสั่งของประธานาธิบดีแห่งสาธารณรัฐประชาชนจีน ฉบับที่ 63 ปี 2016.....	42
4.3.2 Cai Shui ฉบับที่ 36 ปี 2016.....	45
4.4 มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับธุรกิจโรงแรมในประเทศจีน.....	48
4.4.1 ประกาศฉบับที่ 8 ปี 2020 เรื่อง นโยบายภาษีเพื่อสนับสนุน การป้องกันและควบคุมโรค Covid-19.....	48
4.4.1.1 มาตรการทางภาษีโดยการให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม นำเอายอดขาดทุนมาหักจากกำไรที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ได้ภายในระยะเวลา 8 ปี.....	49
4.4.1.2 มาตรการทางภาษีโดยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	49
4.4.2 ประกาศฉบับที่ 10 ปี 2020 เรื่อง การขยายเวลาชำระภาษี เงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบการขนาดเล็ก.....	50

4.5	เปรียบเทียบมาตรการทางภาษีในประเทศไทยและประเทศจีน .....	51
<b>บทที่ 5</b>	<b>วิเคราะห์สภาพปัญหาและเสนอแนวทางการแก้ไขปัญหา.....</b>	<b>52</b>
5.1	วิเคราะห์สภาพปัญหามาตรการทางภาษีในประเทศไทย.....	52
5.2	แนวทางการนำมาตรการทางภาษีของประเทศจีนมาปรับใช้ในประเทศไทย.....	56
<b>บทที่ 6</b>	<b>สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ.....</b>	<b>61</b>
6.1	สรุปผลการวิจัย.....	61
6.2	ข้อเสนอแนะ.....	62
<b>บรรณานุกรม</b>	<b>.....</b>	<b>65</b>

## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1 รายได้ของกิจการโรงแรม.....	32
ตารางที่ 2 รายจ่ายของกิจการโรงแรม.....	32
ตารางที่ 3 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก.....	33
ตารางที่ 4 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปและรายย่อย.....	48
ตารางที่ 5 เปรียบเทียบมาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศไทยและประเทศจีน.....	51
ตารางที่ 6 ตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม.....	57
ในกรณีที่สามารถนำผลขาดทุนสุทธิมาหักจากกำไรในระยะเวลา 5 ปี	
ตารางที่ 7 ตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม.....	58
ในกรณีที่สามารถนำผลขาดทุนสุทธิมาหักจากกำไรในระยะเวลา 8 ปี	



## สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 1 ภาพรวมการแพร่ระบาดของ Covid-19 ในประเทศไทย.....	19
ภาพที่ 2 จำนวนนักท่องเที่ยวทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยว ในประเทศไทย ปี 2563.....	20
ภาพที่ 3 รายได้จากนักท่องเที่ยวทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยว ในประเทศไทย ปี 2563.....	20
ภาพที่ 4 จำนวนผู้เข้าพักโรงแรมในประเทศไทย ปี 2563.....	21
ภาพที่ 5 อัตราการเข้าพักโรงแรมในประเทศไทย ปี 2563.....	21
ภาพที่ 6 ประเมินการผลกระทบต่อผู้ประกอบการโรงแรมในพื้นที่ 20 จังหวัด.....	37
ภาพที่ 7 อัตราการเข้าพักโรงแรมในประเทศจีนช่วงเดือนมกราคม-กุมภาพันธ์ ปี 2563.....	41
ภาพที่ 8 เปรียบเทียบจำนวนโรงแรมในประเทศจีนที่เปิดบริการในเดือนมกราคมและ มีนาคม ปี 2563.....	42
ภาพที่ 9 ข้อมูลธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยที่ปิดกิจการ ณ เดือนเมษายน ปี 2564.....	53

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในช่วงก่อนวิกฤติการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) อุตสาหกรรมท่องเที่ยวไทยมีการเติบโตและการพัฒนาอย่างรวดเร็ว มีจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติโดยเฉลี่ยเพิ่มขึ้นถึง 2-3 ล้านคนต่อปี<sup>1</sup> ส่งผลให้ในปี 2561 รายได้จากการท่องเที่ยวของไทยขยับขึ้นไปอยู่ในอันดับ 4 ของโลก และมีสัดส่วนของธุรกิจการท่องเที่ยวต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ (GDP) สูงถึงร้อยละ 22<sup>2</sup>

จนกระทั่งเกิดสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ซึ่งเริ่มระบาดมาตั้งแต่ช่วงเดือนธันวาคม 2562 ส่งผลให้ภาครัฐจำเป็นต้องใช้มาตรการเพื่อป้องกันการแพร่กระจายของ Covid-19 คือ การจำกัดการเดินทางภายในประเทศและระหว่างประเทศ ลดการให้บริการขนส่งสาธารณะ และการใช้มาตรการรักษาระยะห่างทางสังคม (Social Distancing) ซึ่งมาตรการเหล่านี้ล้วนส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมท่องเที่ยวทั้งสิ้น ซึ่งเห็นได้ชัดเจนจากจำนวนนักท่องเที่ยวและรายได้จากนักท่องเที่ยว ทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยวในประเทศไทยในช่วงเดือนมกราคม – ธันวาคม ปี 2563 ลดลงร้อยละ 55.39 และร้อยละ 70.95 ตามลำดับเมื่อเทียบกับช่วงเวลาเดียวกันของปี 2562<sup>3</sup>

ธุรกิจโรงแรมเป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวที่ได้รับผลกระทบอย่างมากจากการแพร่ระบาดของ Covid-19 โดยเฉพาะในจังหวัดซึ่งเป็นที่ได้รับความนิยมจากนักท่องเที่ยว เช่น เชียงใหม่ ภูเก็ต พังงา กระบี่และสุราษฎร์ธานี เป็นต้น และจะส่งผลอย่างรุนแรงต่อผู้ประกอบการที่มีรายได้หลักมาจากการประกอบธุรกิจโรงแรมตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 **ซึ่งไม่รวมถึงการประกอบธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรม** เช่น การเปิดฟาร์มสเตย์หรือโฮมสเตย์ เป็นต้น เนื่องจากสถานที่พักดังกล่าว มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อใช้เป็นที่พักอาศัย และมีการประกอบธุรกิจให้บริการที่พักเพื่อหารายได้เสริมเท่านั้น ซึ่งเห็นได้ชัดเจนจากจำนวนผู้เข้าพักและอัตราการเข้าพักในโรงแรมในช่วงเดือนมกราคม – ธันวาคม ปี 2563 ลดลง

---

<sup>1</sup> หนังสือพิมพ์ประชาชาติ, จุดเปลี่ยนท่องเที่ยวไทยวิกฤตโควิดสร้างสมดุลใหม่ [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.prachachat.net/tourism/news-451825> [19 เมษายน 2563]

<sup>2</sup> Foreign policy magazine, The Tourism Industry Is in Trouble.These Countries Will Suffer the Most [Online], Available from: <https://foreignpolicy.com/2020/04/01/coronavirus-tourism-industry-worst-hit-countries-infographic> [ 1 May 2021]

<sup>3</sup> กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, สถานการณ์การท่องเที่ยวในประเทศไทยรายจังหวัด ปี 2563 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.mots.go.th/more\\_news\\_new.php?cid=594](https://www.mots.go.th/more_news_new.php?cid=594) [25 มกราคม 2564]

ร้อยละ 56.28 และร้อยละ 40.57 ตามลำดับ เมื่อเทียบกับช่วงเวลาเดียวกันของปี 2562<sup>4</sup> ส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมมีรายได้จากค่าห้องพักลดลง ในขณะที่ยังคงต้องแบกรับต้นทุนค่าใช้จ่ายที่สูงเท่าเดิม ทั้งต้นทุนค่าใช้จ่ายในการจ้างพนักงานและค่าใช้จ่ายในบริหารงานอื่น ๆ ทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมขาดสภาพคล่อง มีเงินหมุนเวียนในธุรกิจลดน้อยลง และหากไม่สามารถปรับตัวได้ก็อาจส่งผลกระทบต่อรายแรงถึงขั้นทำให้ธุรกิจโรงแรมต้องปิดตัวลง

ที่ผ่านมาภาครัฐได้มีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อช่วยเหลือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม ได้แก่ มาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมเพื่อให้ผู้ประกอบการโรงแรมที่ต้องการพัฒนา ปรับปรุงต่อเติมหรือขยายกิจการของโรงแรม แต่ต้องไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม สามารถนำรายจ่ายที่เกี่ยวกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมระหว่างวันที่ 1 มกราคม – 31 ธันวาคม 2563 มาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของรายจ่ายจริง โดยมีเงื่อนไขว่าการปรับปรุงดังกล่าวจะต้องพร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2563<sup>5</sup> นอกจากนี้ภาครัฐมีการออกมาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลและจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะได้รับสิทธิประโยชน์จากมาตรการดังกล่าวด้วย

อย่างไรก็ตาม สำหรับมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรม ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาได้ตรงจุด ณ เวลานี้ เนื่องจากในสถานการณ์เช่นนี้สิ่งที่ผู้ประกอบการโรงแรมต้องการมากที่สุดคือ มาตรการจูงใจให้นักท่องเที่ยวเข้ามาพักที่โรงแรม และการลดต้นทุนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ให้มากที่สุดเพื่อให้มีกระแสเงินสดมาใช้ในการประคับประคองให้ธุรกิจสามารถดำเนินต่อไปได้ อย่างไรก็ตามมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมที่ภาครัฐออกมาเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการโรงแรมนั้น ถึงแม้ว่าผู้ประกอบการโรงแรมจะสามารถนำรายจ่ายเพื่อการปรับปรุงกิจการโรงแรมดังกล่าวมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าก็ตาม แต่การที่ผู้ประกอบการโรงแรมจะได้สิทธิประโยชน์จากมาตรการทางภาษี ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมจะต้องสำรองจ่ายเงินสดไปก่อน ทำให้ต้นทุนของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมสูงมากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 คงไม่มีผู้ประกอบการโรงแรมรายใดที่ต้องการจะสำรองจ่ายเงินสดไปก่อนเพื่อการปรับปรุงโรงแรม เพราะนอกจากจะต้องสำรองจ่ายเงินสดซึ่งอาจจะมียอดจำนวนไม่มาก ยังมีความเสี่ยงที่เงินลงทุนในการปรับปรุงโรงแรมนั้นอาจจะไม่คุ้มค่าเมื่อเทียบกับรายได้จากห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่องที่ได้กลับคืนมา นอกจากนี้สำหรับมาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้วิจัยมีความเห็นว่า เป็นเพียงมาตรการที่ขยายเวลาให้ในระยะสั้น ซึ่งอาจจะไม่สามารถบรรเทาภาระภาษีและแก้ปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมได้อย่างเพียงพอ

<sup>4</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>5</sup> พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรฉบับที่ 698 พ.ศ.2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรในเวทโรงแรม

จากกรณีดังกล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยเห็นว่า ประเทศไทยควรมีการออกมาตรการทางภาษีอื่น ๆ ที่สามารถบรรเทาภาระภาษีของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมได้ โดยที่ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมไม่ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายที่สูงขึ้นเพื่อให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมมีกระแสเงินสดมากขึ้น และสามารถนำเงินนั้นมาหมุนเวียนใช้ในการดำเนินธุรกิจโรงแรม ซึ่งจะทำให้แก้ไขปัญหาได้ตรงจุดและเหมาะสมกับสถานการณ์มากขึ้น โดยผู้วิจัยเห็นควรที่จะทำการศึกษามาตรการบรรเทาภาระภาษีในประเทศจีน เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายหรือออกกฎหมายใหม่ให้เหมาะสมต่อไป เช่น การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือการให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมนำเอายอดขาดทุนที่เกิดขึ้นมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลามากกว่า 5 ปี เป็นต้น

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. ศึกษาสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 และผลกระทบต่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

2. ศึกษา ค้นคว้า และรวบรวมข้อมูลจากกฎหมาย พระราชบัญญัติ กฎกระทรวงต่าง ๆ ในประเทศไทยที่เกี่ยวข้องกับการบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม เช่น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 698 พ.ศ. 2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรรีโนเวทโรงแรม มาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น

3. ศึกษามาตรการบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมของประเทศไทย เพื่อเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ และสิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ที่ให้แก่ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม จากนั้นจะทำการเรียบเรียง และวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อเสนอแนะมาตรการทางภาษีที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย

## 1.3 สมมติฐานของการศึกษา

มาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมโดยให้นำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของรายจ่ายจริง มาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ยังไม่สามารถบรรเทาผลกระทบต่อผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ได้

#### 1.4 ขอบเขตการศึกษา

ทำการศึกษาค้นคว้า และรวบรวมข้อมูลจากกฎหมาย พระราชบัญญัติ กฎกระทรวงต่าง ๆ รวมถึงข้อมูลเชิงสถิติกับหน่วยงานที่เก็บข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 และมาตรการบรรเทาภาวะภาวะภาษีสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 และศึกษากฎหมายของต่างประเทศ เพื่อเปรียบเทียบหลักเกณฑ์มาตรการบรรเทาภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม และสิทธิประโยชน์แก่ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม จากนั้นจะทำการเรียบเรียงและวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อเสนอแนะแนวทางมาตรการทางภาษีเพื่อนำมาปรับใช้ในประเทศไทย

#### 1.5 วิธีการดำเนินการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้เป็นการศึกษาโดยวิธีวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับมาตรการบรรเทาภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง อันประกอบด้วยตัวบทกฎหมาย ระเบียบ หนังสือบทความ งานวิจัย วิทยานิพนธ์ และสื่อประเภทข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ จากการค้นคว้าทางอินเทอร์เน็ต

#### 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1. ทำให้เข้าใจหลักการสำคัญของพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 698 พ.ศ. 2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากร รีโนเวทโรงแรม และหลักการสำคัญของมาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. ทำให้สามารถวิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อดีและข้อเสียของการนำพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 698 พ.ศ. 2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรรีโนเวทโรงแรม มาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย
3. ทำให้ทราบแนวทางที่เหมาะสมในการนำกฎหมายของต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับการบรรเทาภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมมาปรับใช้ในประเทศไทย

## บทที่ 2

### แนวคิดหลักการทั่วไปในการจัดเก็บภาษีและการบรรเทาภาระภาษี

รัฐบาลมีหน้าที่หลายประการในการทำให้ประชาชนอยู่ดีมีสุข นอกจากหน้าที่ในการรักษาความสงบภายในประเทศและป้องกันประเทศแล้ว ยังต้องทำหน้าที่ในด้านการจัดการดูแลและส่งเสริมการสาธารณสุข การศึกษา การเกษตร การอุตสาหกรรม การสื่อสาร การพลังงาน และการพาณิชย์อื่น ๆ การดำเนินกิจการของรัฐบาลต้องมีค่าใช้จ่ายจึงจำเป็นต้องหารายได้เพื่อให้พอกับภาระรายจ่าย รายได้ของรัฐบาลนั้นได้มาจากหลายทาง เช่น จากการเก็บภาษีอากร การขายสินค้า การให้บริการ การรับบริจาคหรือความช่วยเหลือ ฯลฯ แต่ในบรรดารายได้เหล่านี้ ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาล บางครั้งรัฐบาลอาจต้องกู้ยืมเงินหรือพิมพ์ธนบัตรด้วย<sup>6</sup>

ในอีกด้านหนึ่ง มาตรการพิเศษทางด้านภาษีต่าง ๆ เช่น การลดอัตราภาษี การยกเว้นภาษี การหักลดหย่อนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ การเครดิตภาษี และการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษี ได้ถูกออกแบบมาเพื่อเป้าหมายในการดำเนินของภาครัฐที่แตกต่างกันออกไป ตัวอย่างเช่น มีเป้าหมายในการกระตุ้นเศรษฐกิจระยะสั้นโดยการให้สิทธิลดหย่อนภาษีจากค่าซื้อสินค้าและบริการ หรือมีเป้าหมายในการส่งเสริมการลงทุนให้เกิดขึ้นในระยะยาวโดยการให้สิทธิลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลผ่านการส่งเสริมการลงทุนของสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (Board of Investment หรือ BOI) เป็นต้น

นอกจากมาตรการพิเศษทางด้านภาษีต่าง ๆ จะถูกใช้เป็นเครื่องมือในการกระตุ้นเศรษฐกิจและส่งเสริมการลงทุนตามที่ได้กล่าวข้างต้นแล้ว มาตรการพิเศษทางด้านภาษีต่าง ๆ ยังถูกใช้เป็นเครื่องมือสำคัญเพื่อเป้าหมายในการช่วยบรรเทาภาระภาษีอีกด้วย ตัวอย่างเช่น ในปัจจุบันประเทศไทยกำลังเผชิญกับสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) ส่งผลให้ภาครัฐต้องใช้มาตรการที่เข้มข้นเพื่อควบคุมการระบาด เช่น มาตรการในการควบคุมการเดินทางระหว่างประเทศและระหว่างจังหวัด เป็นต้น ซึ่งมาตรการต่าง ๆ เหล่านี้นอกจากจะส่งผลกระทบต่อ การดำเนินชีวิตของประชาชนแล้ว ยังส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจและผู้ประกอบธุรกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ประกอบการที่อยู่ในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวดังเช่นธุรกิจโรงแรม ที่อาจจะต้องปิดกิจการเนื่องจากขาดรายได้ห้องพักและบริการที่เกี่ยวข้องเนื่องจากนักท่องเที่ยว ทั้งชาวไทยและชาวต่างชาติ จากสถานการณ์ดังกล่าว มาตรการพิเศษด้านภาษีจึงถือเป็นเครื่องมือสำคัญในการช่วยบรรเทาภาระภาษี และเพิ่มสภาพคล่องให้แก่ผู้ประกอบการโรงแรมให้สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้

<sup>6</sup> สุเมธ ศิริคุณโชติ, กัณฐ์ สิริชูตวิวงศ์, อติศักดิ์ สืบประดิษฐ์ และภริรัตน์ เจียรนัย, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2563 (พิมพ์ครั้งที่ 1) (กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัดเรือนแก้วการพิมพ์, 2563), หน้า 2.

## 2.1 แนวคิดทั่วไปในการจัดเก็บภาษีอากร

ภาษีอากร หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากประชาชนเพื่อนำมาใช้จ่ายในการบริหารและพัฒนาประเทศ ทั้งใช้เป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการส่งเสริม สนับสนุนและแก้ปัญหาเศรษฐกิจ สังคม การเมือง การปกครอง ศาสนา วัฒนธรรม การกีฬา สุขภาพชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชน และด้านอื่น ๆ<sup>7</sup> อย่างไรก็ตามในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น รัฐบาลจำเป็นต้องคำนึงถึงหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดีเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด

### 2.1.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร

การเก็บภาษีอากร นอกจากมีวัตถุประสงค์ในการหารายได้เพื่อให้เพียงพอกับค่าใช้จ่ายของรัฐบาลแล้ว ในปัจจุบันภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการกระจายรายได้ ส่งเสริมการเจริญเติบโตของธุรกิจการค้า รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ช่วยควบคุมการบริโภคของประชาชนหรือเพื่อสนองนโยบายบางประการของรัฐบาล เช่น การศึกษา การสวัสดิการสังคม นโยบายประชากรด้วย<sup>8</sup> โดยสามารถสรุปวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรที่สำคัญได้ดังต่อไปนี้

#### 1. เพื่อเป็นรายได้ของภาครัฐ

เป็นวัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการจัดเก็บภาษี เนื่องจากภาครัฐมีรายจ่ายเพื่อการพัฒนาประเทศจึงมีความจำเป็นต้องที่หารายได้เพื่อใช้จ่ายในภารกิจต่าง ๆ ของภาครัฐ เช่น ด้านเศรษฐกิจ ด้านความมั่นคง ด้านความปลอดภัย ด้านการศึกษา ด้านโครงสร้างขั้นพื้นฐาน และด้านสาธารณสุข เป็นต้น

#### 2. เพื่อควบคุมการบริโภค

หากภาครัฐต้องการควบคุมการบริโภคของประชาชน ตัวอย่างเช่น ต้องการลดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยหรือสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพ ดังนั้น ภาครัฐจะใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคโดยการจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง ส่งผลให้ผู้บริโภคมักกำลังในการซื้อน้อยลง

#### 3. เพื่อลดความเหลื่อมล้ำทางสังคม

ปัญหาความเหลื่อมล้ำทางรายได้เกิดจากประชาชนในสังคมแต่ละคนมีความแตกต่างทางรายได้มาก ซึ่งจะส่งผลให้เกิดปัญหาทางสังคมต่าง ๆ ดังนั้นภาครัฐจึงใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ตัวอย่างเช่น การจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า กล่าวคือ

<sup>7</sup> ดุลยลักษณ์ ตรีชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร (กรุงเทพฯ: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2562), หน้า 14.

<sup>8</sup> อ้างแล้ว, เชิงอรรถที่ 5, หน้า 2.

บุคคลที่มีรายได้น้อยมาก ภาครัฐจะจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง ในทางตรงกันข้ามบุคคลที่มีรายได้น้อยภาครัฐจะจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำหรือยกเว้นภาษีให้

#### 4. เพื่อส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

หากภาครัฐต้องการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เช่น ต้องการให้เอกชนมีการลงทุนเพิ่มขึ้นหรือส่งเสริมการส่งออก ภาครัฐสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการกระตุ้นการลงทุนและส่งเสริมการส่งออกได้ เช่น การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนหรือการยกเว้นภาษีอากรสำหรับสินค้าที่ผลิตเพื่อส่งออก เป็นต้น

#### 5. เพื่อสนองนโยบายของประเทศ

ภาครัฐสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการสนองนโยบายของประเทศได้ เช่น จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ส่งผลให้ประเทศไทยมีความต้องการหน้ากากอนามัยจำนวนมาก ดังนั้นหากภาครัฐต้องการให้มีการนำเข้าหน้ากากอนามัยอาจลดภาษีสำหรับการนำเข้าหน้ากากอนามัย เป็นต้น

##### 2.1.2 หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากร

Adam Smith ได้กล่าวเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดี โดยจะต้องมีหลักที่สำคัญดังต่อไปนี้

##### 1. หลักความเสมอภาค

การจัดเก็บภาษีที่ดีต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษี โดยภาครัฐไม่ควรให้สิทธิพิเศษหรือยกเว้นภาษีให้กับบุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นพิเศษ และต้องคำนึงถึงความสามารถหรือรายได้ของผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีเป็นหลัก เช่น บุคคลที่มีรายได้น้อยควรเสียภาษีน้อยกว่าบุคคลที่มีรายได้สูง ในทางตรงกันข้ามบุคคลที่มีรายได้น้อยควรเสียภาษีน้อยหรือไม่เสียภาษีเลย และบุคคลที่มีรายได้เท่าเทียมกันควรเสียภาษีเท่ากัน เป็นต้น

##### 2. หลักความแน่นอน

การจัดเก็บภาษีจะต้องมีความแน่นอนและชัดเจนทั้งเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี วันเวลา วิธีการในการเสียภาษีและการจัดเก็บ เพื่อให้ผู้ประกอบการและประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถวางแผนภาษีของตนเองได้



### 3. หลักความสะดวก

ในการจัดเก็บภาษีควรมีความสะดวแก่ผู้เสียภาษี ทั้งวิธีการในการเสียภาษี วันเวลา และสถานที่ที่ต้องเสียภาษี เช่น สามารถยื่นแบบรายการผ่านอินเทอร์เน็ตหรือสามารถชำระภาษีผ่านที่ทำกรไปรษณีย์ ธนาคาร หรือร้านสะดวกซื้อได้ เป็นต้น

### 4. หลักความประหยัด

ในการจัดเก็บภาษีควรมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีให้น้อยที่สุด ทั้งค่าใช้จ่ายของผู้จัดเก็บภาษีและผู้เสียภาษี โดยที่ภาครัฐยังสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึง

### 5. หลักของความยืดหยุ่น

ในการจัดเก็บภาษีควรมีความยืดหยุ่นไปตามสภาพเศรษฐกิจและสังคมในปัจจุบัน เช่น ในสถานะที่เศรษฐกิจหดตัว ภาครัฐไม่ควรจัดเก็บภาษีที่สูงมากเนื่องจากจะเป็นการยิ่งเพิ่มภาระให้กับผู้ประกอบการและประชาชน เป็นต้น ดังนั้นในการจัดเก็บภาษีต้องสามารถปรับปรุงเพิ่มหรือลดภาษีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้อย่างสะดวกและรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์

## 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการบรรเทาภาระภาษี

ตัวบรรเทาภาระภาษี (Tax Reliefs) หมายถึง วิธีการทุกชนิดที่ทำให้เกิดการลดภาระภาษีเงินได้ หรือ หมายถึงการลดลงในภาระภาษีซึ่งถูกออกแบบมาเพื่อสร้างแรงจูงใจ ตัวอย่างเช่น การหักค่าใช้จ่ายในการลงทุนจากกำไรสุทธิทั้งหมดจะทำให้สามารถลดภาษีที่จะต้องจ่ายจากกำไรสุทธิ ซึ่งสนับสนุนให้ผู้ประกอบการธุรกิจทำการลงทุน เป็นต้น<sup>9</sup>

ตัวบรรเทาภาระภาษี ตัวอย่างเช่น การเครดิตภาษี (tax credits) การยกเว้นภาษี (tax exemptions) การหักต่าง ๆ (tax deduction) จำพวกค่าลดหย่อนภาษี (tax allowances) และการหักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ (deduction of expenses)<sup>10</sup>

ที่ผ่านมาภาครัฐมีการใช้มาตรการในการบรรเทาภาระภาษีเพื่อสนองนโยบายของประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสถานการณ์ที่เศรษฐกิจในประเทศตกต่ำ ภาครัฐจะออกมาตรการในการบรรเทาภาระภาษีขึ้นมาเพื่อช่วยผู้เสียภาษีได้รับภาระทางภาษีน้อยลง สำหรับมาตรการบรรเทาภาระภาษีที่สำคัญ มีดังต่อไปนี้

<sup>9</sup> นิตินัย ศิริสมรรถการ และจุฑาทอง จารุมสินท, “ขอบเขตของนโยบายการคลังภาคสาธารณสุข และนัยสำคัญของ Tax expenditure,” สรรพากรสาร 53,12 (ธันวาคม 2549)

<sup>10</sup> เรื่องเดียวกัน

## 2.2.1 การหักลดหย่อนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ

**การหักลดหย่อน (Allowances)** หมายถึง มูลค่าหรือจำนวนเงินได้ที่หักเป็นค่าลดหย่อนทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระให้แก่ผู้เสียภาษีก่อนนำเงินได้ที่เหลือไปคำนวณเป็นฐานภาษี<sup>11</sup>

**การหักค่าใช้จ่าย (Deductions)** หมายถึง มูลค่าหรือจำนวนเงินที่หักเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนนำเงินได้ที่เหลือไปคำนวณเป็นฐานภาษี<sup>12</sup>

สำหรับนิติบุคคลนั้น ตัวบรรเทาภาระภาษีที่สำคัญอย่างหนึ่ง คือ การหักค่าใช้จ่ายให้ได้อย่างที่สุดเพราะเมื่อค่าใช้จ่ายมากขึ้นจะส่งผลให้กำไรสุทธิที่จะถูกนำไปคิดภาษีน้อยลง

โดยทั่วไปแล้วค่าใช้จ่ายของนิติบุคคลจะสามารถนำไปหักภาษีได้ตามจริง แต่อย่างไรก็ตามมักจะมีค่าใช้จ่ายบางประเภทที่รัฐออกนโยบายมาให้นิติบุคคลสามารถหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าปกติเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษี ตัวอย่างเช่น

1. ค่าใช้จ่ายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จ่ายไปในการจัดอบรมสัมมนาภายในประเทศให้แก่ลูกจ้าง ได้แก่ ค่าห้องสัมมนา ค่าห้องพัก ค่าขนส่ง และรายจ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องในการอบรมสัมมนา สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ถึง 2 เท่า<sup>13</sup>

2. ค่าใช้จ่ายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีจะสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายสูงสุดถึง 3 เท่า<sup>14</sup>

## 2.2.2 การยกเว้นภาษี

**การยกเว้นภาษี** คือ การยกเว้นมิให้นำเงินได้ (Income Exclusions) บางประเภทมาคำนวณเพื่อเสียภาษี<sup>15</sup>

สำหรับนิติบุคคลนั้น ตัวบรรเทาภาระภาษีที่สำคัญอย่างหนึ่ง คือ การยกเว้นภาษีโดยทั่วไปแล้ว บุคคลเมื่อมีรายได้ก็ต้องเสียภาษีแต่ก็มีรายได้บางประเภทที่กฎหมายยกเว้นภาษีให้

<sup>11</sup> ศาสตรา สุตสวัสดิ์ และภาวิน ศิริประภาณุกุล, “รายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย,” *Thammasat Economic Journal* 36,2 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2561)

<sup>12</sup> อ้างแล้ว, เชิงอรรถที่ 10, หน้า 36.

<sup>13</sup> พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 697 พ.ศ. 2563

<sup>14</sup> พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 598 พ.ศ. 2559

<sup>15</sup> วาสนา สุขสมัย, “การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), หน้า 22.

โดยส่วนมากเป็นรายได้ของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่ไม่ใช่นิติบุคคล ส่วนรายได้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับนั้นมีการยกเว้นภาษีที่น้อยกว่า<sup>16</sup>

ตัวอย่างการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับนิติบุคคล เช่น

1. การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยมีกำหนดเวลาตามที่คณะกรรมการกำหนดระหว่าง 3-8 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น<sup>17</sup>

2. การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่เกิดจากการขายคาร์บอนเครดิตในประเทศตามโครงการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกภาคสมัครใจที่ได้ขึ้นทะเบียนกับองค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (องค์การมหาชน) เพื่อเป็นการสนับสนุนและส่งเสริมให้ภาคเอกชนสามารถดำเนินโครงการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกภาคสมัครใจ<sup>18</sup>

3. การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่ได้รับเป็นเงินสนับสนุนจากกองทุนเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศสำหรับอุตสาหกรรมเป้าหมายซึ่งจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศสำหรับอุตสาหกรรมเป้าหมาย พ.ศ. 2560<sup>19</sup>

### 2.2.3 การเครดิตภาษี

การเครดิตภาษีเป็นมาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระทางภาษีอย่างหนึ่ง โดยการเครดิตทางภาษี คือ กรณีที่กฎหมายให้นำจำนวนเงินเครดิตมาหักออกจากภาษีที่ต้องเสียโดยตรง ตัวอย่างเช่น การเครดิตภาษีตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 300 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ฉบับที่ 65 วางหลักการไว้ว่า สำหรับภาษีเงินได้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยได้เสียไปในต่างประเทศมีสิทธินำไปหักจากภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องเสียในประเทศไทย เป็นต้น

<sup>16</sup> ชัยสิทธิ์ ตรีชาธรรม, การวางแผนภาษีอากร Tax Planning (พิมพ์ครั้งที่ 4) (กรุงเทพฯ: สถาบัน T. Training Center, 2553), หน้า 155, 135 -138.

<sup>17</sup> พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520

<sup>18</sup> พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 694 พ.ศ. 2563

<sup>19</sup> ประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 652 พ.ศ. 2561

## 2.2.4 การลดอัตราภาษี

การลดอัตราภาษี (Rate relief หรือ Preferential tax rate) หมายถึง การลดอัตราภาษีให้กับเงินได้บางประเภทเป็นการพิเศษ<sup>20</sup> ตัวอย่างเช่น การปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล จากร้อยละ 30 มาสู่อ้อยละ 23 และร้อยละ 20 ของรัฐบาล ในลักษณะของการออกพระราชกฤษฎีกาลดอัตราภาษีเป็นการชั่วคราวจากประมวลรัษฎากร

## 2.2.5 การขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษี

การบรรเทาภาระภาษีที่สำคัญอีกประการหนึ่ง คือ การขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษี โดยปกติภาครัฐจะมีการออกมาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษี เมื่อมีเหตุการณ์ฉุกเฉินที่ส่งผลกระทบต่อผู้เสียภาษีเป็นอย่างมาก เนื่องจากเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นนั้นเป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นอย่างกะทันหันทำให้ผู้เสียภาษีไม่สามารถที่จะยื่นแบบและชำระภาษีได้ทันตามเวลาที่ได้มีการกำหนดไว้ นอกจากนี้มาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษียังสามารถช่วยเพิ่มสภาพคล่องทางการเงินแก่ผู้เสียภาษีให้มีเงินเหลือไว้ใช้จ่ายอย่างอื่นก่อน

มาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษีนี้อาจไม่ได้กระทบการจัดเก็บรายได้ของภาครัฐ เนื่องจากสุดท้ายแล้วผู้เสียภาษียังต้องมีหน้าที่ในการยื่นแบบและชำระภาษีเหมือนเดิม แต่อย่างไรก็ตามภาครัฐจะต้องบริหารจัดการกระแสเงินสดเพื่อให้สอดคล้องกับระยะเวลาการชำระภาษีที่เลื่อนออกไป

จากที่กล่าวมาข้างต้นเกี่ยวกับตัวบรรเทาภาระภาษีจะเห็นได้ว่า หากภาครัฐมีการออกมาตรการบรรเทาภาระภาษีต่าง ๆ เหล่านี้ ทั้งการลดอัตราภาษี การยกเว้นภาษี การหักลดหย่อน การหักค่าใช้จ่ายและการเครดิตภาษี ย่อมส่งผลให้ภาครัฐสูญเสียรายได้ที่ควรจัดเก็บได้ในแต่ละปี

อย่างไรก็ตาม ผู้วิจัยมีความเห็นว่า หากพิจารณาผลลัพธ์ในระยะยาวแล้ว การที่ภาครัฐออกมาตรการต่าง ๆ มาเพื่อบรรเทาภาระภาษีนั้น ย่อมส่งผลทำให้ประชาชนมีสภาพคล่องทางการเงินที่มากขึ้น และสามารถนำเงินที่จะเสียภาษีดังกล่าวไปใช้จ่ายอย่างอื่นได้ และเมื่อประชาชนมีกำลังในการซื้อสูงขึ้นก็จะส่งผลผู้ประกอบการธุรกิจยังสามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ ทำให้ระบบเศรษฐกิจระยะยาวดีขึ้น นำไปสู่การขยายตัวของฐานภาษีในอนาคต และนำมาซึ่งการจัดเก็บภาษีอากรที่มากขึ้นในอนาคต

<sup>20</sup> อ้างแล้ว, เชิงบรรณที่ 10, หน้า 36.

## บทที่ 3

### แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับสถานการณ์โรคระบาดร้ายแรง

สถานการณ์โรคระบาดร้ายแรงเป็นสถานการณ์ที่ยากต่อการคาดการณ์ล่วงหน้า ซึ่งปัจจุบันหลายประเทศทั่วโลก รวมทั้งประเทศไทยกำลังเผชิญกับสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) ส่งผลให้ภาครัฐต้องใช้มาตรการที่เข้มข้นเพื่อควบคุมการระบาด เช่น มาตรการในการควบคุมการเดินทางระหว่างประเทศและระหว่างจังหวัด เป็นต้น ซึ่งมาตรการต่าง ๆ เหล่านี้ นอกจากจะส่งผลกระทบต่อการดำเนินชีวิตของประชาชนแล้ว ยังส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจและผู้ประกอบธุรกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ประกอบการที่อยู่ในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวดังเช่นธุรกิจโรงแรมที่อาจปิดกิจการลง เนื่องจากขาดรายได้ค่าห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่องจากนักท่องเที่ยวชาวไทยและชาวต่างชาติ

จากสถานการณ์ดังกล่าวจึงเป็นปัจจัยสำคัญต่อการบรรเทาภาระภาษีของภาครัฐที่จะสามารถออกมาตรการบรรเทาภาระภาษีต่าง ๆ เพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม และเพื่อศึกษาปัญหาเกี่ยวกับมาตรการบรรเทาภาระภาษีต่าง ๆ ที่ภาครัฐออกมาเพื่อช่วยธุรกิจโรงแรมนั้น จึงจำเป็นที่จะต้องเข้าใจความหมายและลักษณะของโรคระบาดร้ายแรงและโรค Covid-19 รวมถึงผลกระทบในเชิงเศรษฐกิจที่ธุรกิจโรงแรมต้องเผชิญเพื่อที่จะใช้เป็นกรอบและแนวทางในการออกมาตรการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสมต่อไป

#### 3.1 โรคระบาดร้ายแรง

การศึกษาค้นคว้าเกี่ยวกับมาตรการบรรเทาภาระภาษีต่าง ๆ ที่ภาครัฐออกมาเพื่อช่วยธุรกิจโรงแรมอันเนื่องมาจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 นั้น มีความจำเป็นจะต้องทำความเข้าใจขอบเขต ความหมาย และการแบ่งระยะของการระบาดของโรคระบาดร้ายแรงเพื่อใช้เป็นกรอบในการพิจารณาแนวทางในการออกมาตรการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสมต่อไป

##### 3.1.1 ความหมายของโรคระบาดร้ายแรง

พระราชบัญญัติโรคติดต่อ พ.ศ. 2558 ได้ให้คำจำกัดความของโรคระบาด ไว้ว่า “โรคระบาด” หมายความว่า โรคติดต่อหรือโรคที่ยังไม่ทราบสาเหตุของการเกิดโรคแน่ชัดซึ่งอาจแพร่ไปสู่ผู้อื่นได้อย่างรวดเร็วและกว้างขวาง หรือมีภาวะของการเกิดโรคมกฟิดปกตีกว่าที่เคยเป็นมา<sup>21</sup>

<sup>21</sup> มาตรา 4 แห่ง พระราชบัญญัติ โรคติดต่อ พ.ศ. 2558

### 3.1.2 การแบ่งระยะของการระบาด

ระยะของการระบาดของโรคนั้น สามารถแบ่งได้เป็น 4 ระดับ ดังต่อไปนี้<sup>22</sup>

1. ระดับที่ 1 เรียกว่า Endemic หรือ โรคประจำถิ่น คือ โรคที่เกิดขึ้นประจำในพื้นที่นั้น กล่าวคือ มีอัตราป่วยคงที่และสามารถคาดการณ์ได้ โดยขอบเขตของพื้นที่อาจเป็นเมือง ประเทศ หรือใหญ่กว่านั้นอย่างกลุ่มประเทศหรือทวีป เช่น ไข้เลือดออกในประเทศไทยและโรคมาลาเรียในทวีปแอฟริกา เป็นต้น

2. ระดับที่ 2 เรียกว่า Outbreak หรือ การระบาด คือ เหตุการณ์ที่มีผู้ป่วยเพิ่มขึ้นผิดปกติทั้งในกรณีที่เป็นโรคประจำถิ่นแต่มีจำนวนผู้ป่วยมากกว่าที่คาดการณ์ และในกรณีที่เป็นโรคอุบัติใหม่ที่ถึงแม้จะมีผู้ป่วยเพียงรายเดียวก็ตาม เช่น การระบาดของไข้เลือดออกและการระบาดของ Covid-19 ในเมืองอู่ฮั่น เป็นต้น

3. ระดับที่ 3 เรียกว่า Epidemic หรือ โรคระบาด คือ การระบาดของโรคที่แพร่กระจายกว้างขึ้นในเชิงภูมิศาสตร์ซึ่งโรคระบาดที่แผ่ไปในพื้นที่ที่กว้างขึ้นนั้นเป็นการระบาดที่เพิ่มขึ้นอย่างฉับพลัน และมีจำนวนผู้ติดเชื้อเกินกว่าที่คาดการณ์ได้ เช่น โรคอีโบล่าที่ระบาดในทวีปแอฟริกาตะวันตกในปี 2557-2559 และการระบาดของ Covid-19 ในประเทศจีน เป็นต้น

4. ระดับที่ 4 Pandemic หรือการระบาดใหญ่ คือ การระบาดของโรคที่แพร่กระจายไปทั่วโลก เช่น การระบาดของไข้หวัดใหญ่ในปี 2461 (Spanish flu) การระบาดของไข้หวัดใหญ่สายพันธุ์ใหม่ ปี 2552 และล่าสุดคือ การระบาดของ Covid-19 ที่ในช่วงแรกยังไม่มีชื่อเรียกอย่างเป็นทางการซึ่งต่อมาก็ได้รับการเรียกว่า โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 และค่อยๆ ทวีความรุนแรงขึ้นเรื่อย ๆ จนในที่สุดก็กลายเป็นระดับการระบาดสูงสุด

อย่างไรก็ตามหลังจากการแพร่ระบาดถึงขั้นสูงสุดของการระบาดแล้ว โรคระบาดเหล่านี้ก็อาจกลายเป็นโรคประจำถิ่นหรือโรคระบาดตามฤดูกาลของทุกประเทศก็ได้

<sup>22</sup> คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล, “Pandemic Endemic Epidemic และ Outbreakระบาดยังไง? ต่างกันยังไงนะ?”, นิตยสารวาไรตี้เพื่อสุขภาพ@Rama ,ฉบับที่ 38 (ตุลาคม 2563)

### 3.2 โรคระบาดร้ายแรง : โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

การศึกษาปัญหาเกี่ยวกับมาตรการบรรเทาภาระทางภาษีต่าง ๆ ที่ภาครัฐออกมาเพื่อช่วยธุรกิจโรงแรมอันเนื่องมาจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 นั้น มีความจำเป็นจะต้องทำความเข้าใจขอบเขต ความหมาย ลักษณะ และสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในประเทศไทยรวมถึงผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมเพื่อใช้เป็นกรอบในการพิจารณาแนวทางในออกมาตรการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสมต่อไป

#### 3.2.1 ความหมายของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

Covid-19 คือ โรคติดต่อซึ่งเกิดจากไวรัสโคโรนาสายพันธุ์ใหม่ที่มีการค้นพบล่าสุดโดยเชื้อไวรัสและโรคอุบัติใหม่นี้ไม่เป็นที่รู้จักเลยก่อนที่จะมีการระบาดในเมืองอู่ฮั่น ประเทศจีนในเดือนธันวาคมปี 2562 ซึ่งในขณะนี้มีการระบาดใหญ่และส่งผลกระทบต่อหลายประเทศทั่วโลก

ไวรัสโคโรนาเป็นไวรัสในวงศ์ใหญ่ที่เป็นสาเหตุของโรคทั้งในสัตว์และคน สำหรับในคนนั้นไวรัสโคโรนาหลายสายพันธุ์เป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดโรคระบบทางเดินหายใจตั้งแต่โรคหวัดธรรมดาจนถึงโรคที่มีอาการรุนแรง เช่น โรคทางเดินหายใจตะวันออกกลาง (MERS) และโรคระบบทางเดินหายใจเฉียบพลันร้ายแรง (SARS) เป็นต้น ซึ่งองค์การอนามัยโลกได้ประกาศชื่อที่เป็นทางการสำหรับใช้เรียกโรคทางเดินหายใจที่เกิดจากไวรัสโคโรนาสายพันธุ์ใหม่ว่า "โควิด-19"<sup>23</sup>

#### 3.2.2 ที่มาของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

ปัจจุบันยังไม่ได้มีการยืนยันชัดเจนหรือทราบแน่ชัดถึงที่มาของ Covid-19 โดยก่อนหน้านี้ องค์การอนามัยโลกมีการสันนิษฐานว่า ต้นตอของไวรัสชนิดนี้น่าจะเกิดจากไวรัสที่อยู่ในสัตว์แพร่ระบาดมาสู่คน โดยสถานที่ที่อาจเป็นต้นกำเนิด และบทบาทในการขยายวงของการระบาดในเดือนธันวาคม ปี 2562 คือ ตลาดอู่ฮั่น ประเทศจีน เนื่องจากมีการเก็บตัวอย่างจากสิ่งแวดล้อมในตลาดส่งไปตรวจ และพบเชื้อไวรัสจำนวนมากบริเวณที่มีการค้าขายสัตว์ป่าและสัตว์เลี้ยง<sup>24</sup>

<sup>23</sup> องค์การอนามัยโลก, Coronavirus disease (COVID-19) questions and answers [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.who.int/thailand/emergencies/novel-coronavirus-2019/q-a-on-covid-19>

[4 เมษายน 2564]

<sup>24</sup> องค์การอนามัยโลก, โรค Covid-19 คืออะไร [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.who.int/docs/default-source/searo/thailand/update-28-covid-19-what-we-know---june2020---hai.pdf?sfvrsn=724d2ce3\\_0](https://www.who.int/docs/default-source/searo/thailand/update-28-covid-19-what-we-know---june2020---hai.pdf?sfvrsn=724d2ce3_0)

[4 เมษายน 2564]

ในช่วงเดือนมกราคม ปี 2563 โรค Covid-19 เกิดการแพร่กระจายไปยังมณฑลอื่น ๆ ของประเทศจีนผ่านการเคลื่อนที่ของประชากรในช่วงเทศกาลตรุษจีน และเนื่องจากเมืองอู่ฮั่นเป็นศูนย์กลางการขนส่งในประเทศจีน ดังนั้นผู้ติดเชื้อจึงเดินทางไปได้อย่างรวดเร็วทั่วประเทศ

แต่อย่างไรก็ตามสถานการณ์การระบาดของ Covid-19 ไม่ได้หยุดระบาดแค่ในประเทศจีนเท่านั้น แต่ได้ระบาดเป็นวงกว้างไปยังหลายประเทศทั่วโลกในทุกภูมิภาคของโลก ส่งผลให้เมื่อวันที่ 12 มีนาคม 2563 ทางองค์การอนามัยโลกประกาศให้ Covid-19 เป็นโรคระบาดใหญ่ทั่วโลก (Pandemic) โดยเฉพาะประเทศในภูมิภาคยุโรปที่พบจำนวนผู้ติดเชื้อเร่งตัวขึ้นอย่างรวดเร็ว เช่น ประเทศอิตาลี สเปน เยอรมันและฝรั่งเศส เป็นต้น นอกจากนี้ยังพบการระบาดของ Covid-19 ในภูมิภาคอเมริกาเหนือ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกาที่พบจำนวนผู้ติดเชื้อโควิด-19 สูง และภูมิภาคเอเชียที่พบผู้ติดเชื้อจำนวนมาก เช่น ญี่ปุ่น เกาหลีใต้ ฟิลิปปินส์ มาเลเซียและอินเดีย เป็นต้น<sup>25</sup>

### 3.2.3 ลักษณะอาการและการกำหนดระดับความรุนแรงของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

โรค Covid-19 ส่งผลต่อแต่ละบุคคลในรูปแบบที่แตกต่างกันไป โดยผู้ที่ติดเชื้อส่วนใหญ่จะมีอาการเล็กน้อยถึงปานกลาง และหายจากโรคได้เองโดยไม่ต้องเข้ารับการรักษาในโรงพยาบาล

สำหรับอาการที่สามารถพบได้ทั่วไป ได้แก่ มีไข้ ไอแห้ง อ่อนเพลีย สำหรับอาการที่พบบ่อยนัก ได้แก่ ปวดเมื่อยเนื้อตัว เจ็บคอ ท้องเสีย ตาแดง ปวดศีรษะ สูญเสียความสามารถในการดมกลิ่นและรับรส มีผื่นบนผิวหนัง หรือนิ้วมือ นิ้วเท้าเปลี่ยนสี<sup>26</sup>

สำหรับอาการรุนแรง ได้แก่ หายใจลำบากหรือหายใจถี่ เจ็บหน้าอกหรือแน่นหน้าอก สูญเสียความสามารถในการพูดและเคลื่อนไหว ซึ่งโดยเฉลี่ยแล้วผู้ที่ป่วยเป็นโรค Covid-19 จะแสดงอาการป่วยภายใน 5-6 วัน อย่างไรก็ตามผู้ป่วยอาจใช้เวลาจนถึง 14 วันจึงจะแสดงอาการ<sup>27</sup>

การกำหนดระดับความรุนแรงของโรค Covid-19 นั้น องค์การอนามัยโลกได้แบ่งระดับความรุนแรงออกเป็น 4 ประเภท คือ ระดับผู้ป่วยที่มีอาการเล็กน้อย ปานกลาง รุนแรงและเสียชีวิต โดยมีรายละเอียดของความรุนแรงแต่ละระดับ ดังต่อไปนี้<sup>28</sup>

<sup>25</sup> กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, รายงานภาวะเศรษฐกิจการท่องเที่ยว รายไตรมาส ฉบับที่ 4 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.mots.go.th/more\\_news\\_new.php?cid=609](https://www.mots.go.th/more_news_new.php?cid=609) [4 เมษายน 2564]

<sup>26</sup> องค์การอนามัยโลก, Symptoms of COVID-19 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/question-and-answers-hub/q-a-detail/coronavirus-disease-covid-19#:~:text=symptoms> [4 เมษายน 2564]

<sup>27</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>28</sup> หนังสือพิมพ์แนวหน้า, ‘นพ.ยง’ เลคเชอร์ 4 ระดับความรุนแรง ‘โควิด’ ซึ่ผู้ป่วยไม่มีอาการ ประเมินวัคซีนยากมาก [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.naewna.com/local/546074> [17 มกราคม 2564]



1. ระดับผู้ป่วยที่มีอาการเล็กน้อย ประกอบไปด้วย ผู้ที่ไม่มีอาการแต่ตรวจพบไวรัสในลำคอ มีอาการเล็กน้อยไม่ได้รับการรักษา มีอาการและกินยาแต่ไม่ได้นอนโรงพยาบาล รวมถึงผู้ป่วยที่นอนโรงพยาบาลเพื่อจุดประสงค์การแยกตัวที่ไม่ได้ต้องการการรักษา
2. ระดับผู้ป่วยที่มีอาการปานกลาง คือ ผู้ป่วยที่ต้องนอนโรงพยาบาล ไม่ได้ให้ออกซิเจนหรือถ้าให้ออกซิเจนก็ให้แบบเสียบบวมหรือครอบบวม
3. ระดับผู้ป่วยที่มีอาการรุนแรง คือ ผู้ป่วยที่ต้องนอนโรงพยาบาลและต้องให้ออกซิเจนแบบ High Flow ใส่ท่อช่วยหายใจ เครื่องช่วยหายใจ หรือเครื่องพุงปอด
4. ระดับผู้ป่วยที่เสียชีวิต ซึ่งในกรณีที่ผู้ป่วยทำการรักษาติดต่อกันเกินระยะเวลา 60 วันแต่ยังไม่หายอาจมีความเสี่ยงที่จะเสียชีวิตได้

นอกจากนี้ผู้ป่วยสูงอายุและมีโรคประจำตัว เช่น ความดันโลหิตสูง โรคเบาหวาน โรคหลอดเลือดหัวใจ โรคระบบทางเดินหายใจเรื้อรัง และโรคมะเร็ง เป็นต้น ผู้ป่วยเหล่านี้เป็นผู้ป่วยที่มีความเสี่ยงสูง หากเป็น Covid-19 อาจมีอาการรุนแรงมากกว่าเด็กและคนในวัยหนุ่มสาว

### 3.2.4 การรักษาและแนวทางการป้องกันโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

ปัจจุบันยังไม่มียาต้านไวรัสที่ได้รับการขึ้นทะเบียนให้ใช้ในการรักษา Covid-19 ได้ แต่มีการทำวิจัยเพื่อพิจารณาว่ามียาตัวใดบ้างที่อาจปรับวัตถุประสงค์การใช้เดิมเพื่อใช้ในการรักษา Covid-19 ดังนั้นองค์การอนามัยโลกจึงไม่แนะนำให้ซื้อยาใด ๆ รับประทานเอง เช่น ยาปฏิชีวนะ เพื่อป้องกันหรือรักษา Covid-19 เนื่องจากอาจก่อให้เกิดอันตรายจนถึงชีวิตได้

สำหรับในประเทศไทยจะรักษาโดยการใช้ยาที่มีข้อมูลว่า มีฤทธิ์ต่อไวรัส Covid-19 ได้แก่ ยารักษาโรคมาลาเรีย (hydroxychloroquine, chloroquine) ยาฆ่าเชื้อแบคทีเรีย (azithromycin) ยาต้านไวรัสเอชไอวี (darunavir, lopinavir, ritonavir) และ favipiravir ซึ่งเป็นยาต้านไวรัสตัวใหม่ที่มีการนำเข้ามาในประเทศไทยเพื่อรักษาโรคนี้โดยเฉพาะ โดยระยะเวลาในการรักษาจะอยู่ที่ 5-10 วัน ขึ้นอยู่กับความรุนแรงของโรคและการตอบสนองต่อการรักษาของผู้ป่วยซึ่งการรักษาแบบประคับประคองที่ดีที่สุด ได้แก่ การให้ออกซิเจนสำหรับผู้ป่วยที่มีอาการรุนแรง และผู้ที่เสี่ยงต่อการเป็นโรครุนแรง รวมถึงการดูแลระบบทางเดินหายใจขั้นสูงอื่น ๆ เช่น การใช้เครื่องช่วยหายใจสำหรับผู้ป่วยที่อยู่ในภาวะวิกฤต<sup>29</sup>

<sup>29</sup> คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล, “การใช้ยาในโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 COVID-19,” นิตยสารวารสารเพื่อสุขภาพ@Rama, ฉบับที่ 37 (มิถุนายน 2563)

สำหรับแนวทางในการป้องกันโรค Covid-19 นั้น เนื่องจากเชื้อ Covid-19 สามารถแพร่กระจายจากคนสู่คนผ่านทางละอองน้ำมูกหรือน้ำลายซึ่งออกมาเมื่อผู้ป่วย Covid-19 ไอ จาม หรือพูด ทำให้สามารถรับเชื้อ Covid-19 ได้จากการหายใจเอาละอองเข้าไป เพราะฉะนั้น จึงจำเป็นต้องอย่างยิ่งที่ควรระวังระยะห่างจากผู้อื่นอย่างน้อย 1 เมตร นอกจากนี้ละอองเหล่านี้ยังสามารถตกลงสู่วัตถุและพื้นผิวต่าง ๆ เช่น โต๊ะ ลูกบิดประตู ราวจับ และเมื่อคนเอามือไปจับพื้นผิวเหล่านั้นแล้วมาจับตา จมูกหรือปาก ก็จะมีโอกาสที่จะติดเชื้อได้ ดังนั้นจึงมีการรณรงค์ในการเว้นระยะห่างทางสังคม (Social Distancing) ประกอบกับต้องมีการล้างมือด้วยน้ำหรือสบู่หรือใช้แอลกอฮอล์เจลถูมือเพื่อเป็นการป้องกันโรค Covid-19

ทั้งนี้หากพบว่ามีประวัติในการสัมผัสหรือใกล้ชิดกับผู้ป่วยจะต้องทำการแยกและกักตัวเองเพื่อสังเกตอาการเป็นเวลาอย่างน้อย 14 วัน โดยหากพบว่ามีอาการก็ควรรีบติดต่อแพทย์โดยทันทีเพื่อรับการตรวจสอบเชื้อและเข้ารับการรักษาตามระบบต่อไป<sup>30</sup>

### 3.3 สถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ในประเทศไทย

หลังจากที่มีการรายงานพบโรคระบาดใหม่ที่เมืองอู่ฮั่น ประเทศจีน ประเทศไทยได้เริ่มคัดกรองหาผู้ติดเชื้อตั้งแต่ต้นปี 2563 และพบผู้ติดเชื้อรายแรกซึ่งเป็นนักท่องเที่ยวชาวจีนที่เดินทางเข้ามาในประเทศไทยเมื่อวันที่ 12 มกราคม 2563 โดยผู้ติดเชื้อในช่วงแรกที่พบ เป็นผู้เดินทางเข้ามาจากต่างประเทศแล้วจึงค่อยๆพบผู้ติดเชื้อชาวไทยในเวลาต่อมา<sup>31</sup>

**การระบาดระลอกแรก** อยู่ในช่วงเดือนมีนาคมถึงเมษายน 2563 โดยมีจำนวนผู้ป่วยเพิ่มขึ้นอย่างมากซึ่งมีการระบุสาเหตุการแพร่เชื้อจากหลายกลุ่ม ซึ่งกลุ่มที่ใหญ่ที่สุดเกิดขึ้นจากเข้าร่วมงานการแข่งขันชกมวยไทย ณ สนามมวยเวทีลุมพินี เมื่อวันที่ 6 มีนาคม 2563

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดดังกล่าว ส่งผลให้ภาครัฐออกประกาศสถานการณ์ฉุกเฉิน โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 26 มีนาคม 2563<sup>32</sup> เป็นต้นไป โดยมาตรการสำคัญที่ภาครัฐใช้เพื่อป้องกันการแพร่ระบาดของ Covid-19 คือ การจำกัดการเดินทางระหว่างจังหวัดและระหว่างประเทศ ลดการให้บริการขนส่งสาธารณะ และการใช้มาตรการระยะห่างทางสังคม (Social Distancing) ซึ่งล้วนแล้วแต่ส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมท่องเที่ยวทั้งสิ้น นอกจากนี้ภาครัฐได้มีการประกาศยกเลิกวันหยุดสงกรานต์เพื่อหยุดยั้งการเดินทางระหว่างจังหวัดยิ่งส่งผลให้การท่องเที่ยวของประเทศไทยได้รับผลกระทบอย่างหนัก

<sup>30</sup> อ่างแล้ว, เชิงอรรถที่ 22

<sup>31</sup> พีพีทีวี, ข้อมูลสำคัญ 1 ปี โควิดประเทศไทย จากคนแรกสู่การระบาดรอบใหม่ ติดเชื้อ 5 พันคน ภายใน 19 วัน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.pptvhd36.com/news/สุขภาพ/139844> [10 มกราคม 2564]

<sup>32</sup> ประกาศสถานการณ์ฉุกเฉินในทุกเขตท้องที่ทั่วราชอาณาจักร ประกาศ ณ วันที่ 25 มีนาคม พ.ศ. 2563

หลังจากที่รัฐบาลใช้มาตรการอย่างเข้มงวดส่งผลให้สถานการณ์ต่าง ๆ มีแนวโน้มดีขึ้น โดยมีจำนวนผู้ป่วยน้อยลง จนสามารถเริ่มใช้มาตรการผ่อนปรน เพื่อให้ประชาชนสามารถดำเนินกิจกรรมได้ตามปกติ เช่น การอนุญาตให้เดินทางข้ามจังหวัด การอนุญาตให้ธุรกิจหรือร้านค้าบางประเภทกลับมาเปิดให้บริการ อย่างไรก็ตามจะต้องอยู่ในกฎระเบียบการกำกับและป้องกันการแพร่ระบาดของ Covid-19 เช่น การใส่หน้ากากเมื่อออกมาในที่สาธารณะ การตรวจวัดอุณหภูมิร่างกายในสถานที่ต่าง ๆ รวมไปถึงธุรกิจร้านอาหารที่ต้องจัดที่นั่งให้มีระยะห่างตามที่ภาครัฐกำหนด เป็นต้น

**การระบาดระลอกที่สอง** เริ่มในช่วงเดือนธันวาคม ปี 2563 ถึงมีนาคม ปี 2564 โดยมีการระบุนสาเหตุการแพร่เชื้อจากกลุ่มแรงงานชาวต่างชาติที่จังหวัดสมุทรสาคร ซึ่งต่อมาได้พบการติดเชื้อภายในประเทศหลายจุด โดยเฉพาะในจังหวัดสมุทรสาครและทางภาคตะวันออก

**การระบาดระลอกที่สาม** เริ่มในช่วงเดือนเมษายน ปี 2564 จนถึงปัจจุบัน โดยมีการระบุนสาเหตุการแพร่เชื้อจากสถานบันเทิงในเขตทองหล่อ ส่งผลทำให้ยอดผู้ติดเชื้อในประเทศเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วและมีจำนวนผู้ติดเชื้อต่อวันมากที่สุดนับตั้งแต่พบการระบาดเกิดขึ้นในประเทศไทย

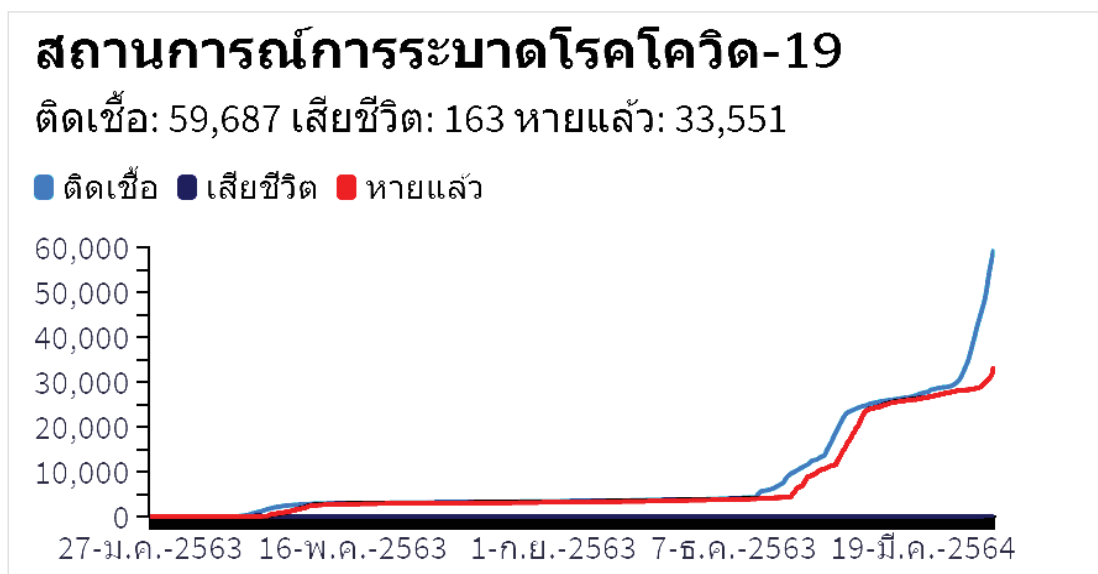
ศูนย์วิจัยกสิกรไทยประเมินว่า การระบาดของ Covid-19 ระลอกที่ 3 นี้ อาจจะใช้เวลาในการควบคุมการระบาดนานกว่ารอบที่ผ่านมา เนื่องจากพบผู้ติดเชื้อจำนวนมากและมีการแพร่เชื้อที่เร็ว โดยเฉพาะในพื้นที่กรุงเทพมหานครและกระจายไปในอีกหลายจังหวัด ตั้งแต่ต้นเดือนเมษายน ปี 2564 ทำให้ภาครัฐต้องยกระดับมาตรการการเฝ้าระวังการระบาดของ Covid-19 อีกครั้ง เช่น การขอความร่วมมือทำงานที่บ้านและงดการเดินทางข้ามจังหวัดซึ่งจะส่งผลกระทบต่อแผนการเดินทางท่องเที่ยวของคนไทยในช่วงไตรมาส 2 และคาดว่าจะส่งผลให้รายได้ของภาคท่องเที่ยวหายไป 1.3 แสนล้านบาทในช่วงครึ่งแรกของปี 2564<sup>33</sup>

<sup>33</sup> ศูนย์วิจัยกสิกรไทย, โควิด-19 ระลอกสามจุดท่องเที่ยวไตรมาส 2 คาดครึ่งแรกปี'64 รายได้ตลาดไทยเที่ยวไทยหายไปคิดเป็นมูลค่ากว่า 1.30 แสนล้านบาท [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://kasikomresearch.com/th/analysis/k-econ/business/Pages/Travel-Thai-z3209.aspx>

[10 มกราคม 2564]

ภาพที่ 1 ภาพรวมการแพร่ระบาดของ Covid-19 ในประเทศไทย



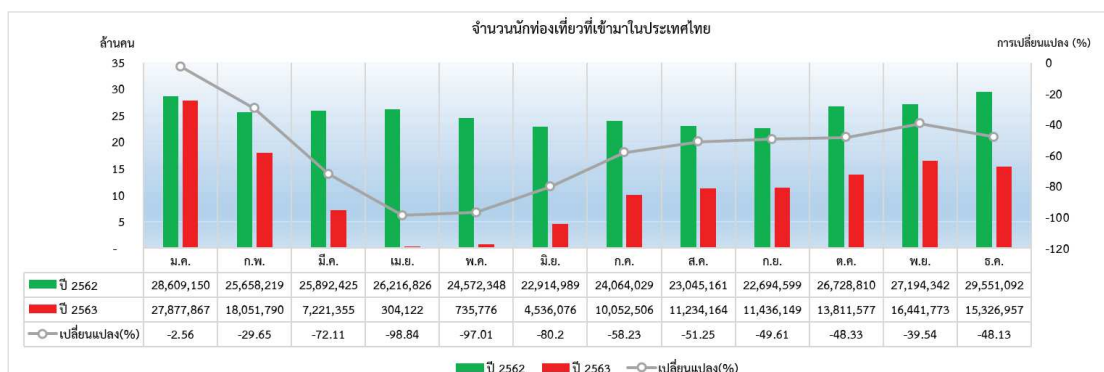
แหล่งที่มา: กรมควบคุมโรค กระทรวงสาธารณสุข, 27 เมษายน 2564

### 3.4 ผลกระทบของสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ส่งผลให้ภาครัฐจำเป็นต้องใช้มาตรการเพื่อป้องกันการแพร่กระจายของ Covid-19 คือ การจำกัดการเดินทางภายในประเทศและระหว่างประเทศ ลดการให้บริการขนส่งสาธารณะและการใช้มาตรการรักษาระยะห่างทางสังคม (Social Distancing) ซึ่งมาตรการเหล่านี้ล้วนส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมการท่องเที่ยวทั้งสิ้น เห็นได้ชัดเจนจากจำนวนนักท่องเที่ยวและรายได้จากนักท่องเที่ยวทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยวในประเทศไทยในช่วงเดือน มกราคม – ธันวาคม ปี 2563 ลดลงร้อยละ 55.39 และร้อยละ 70.95 ตามลำดับ เมื่อเทียบจากช่วงเวลาเดียวกันของปี 2562<sup>34</sup>

<sup>34</sup> อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 2

ภาพที่ 2 จำนวนนักท่องเที่ยวทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยวในประเทศไทย ปี 2563



แหล่งที่มา : ผู้วิจัยประยุกต์ใช้ข้อมูลและอ้างอิงจากกระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, 2563

ภาพที่ 3 รายได้จากนักท่องเที่ยวทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยวในประเทศไทย ปี 2563



แหล่งที่มา : ผู้วิจัยประยุกต์ใช้ข้อมูลและอ้างอิงจากกระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, 2563

ธุรกิจโรงแรมเป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวที่ได้รับผลกระทบอย่างมากจากการแพร่ระบาดของ Covid-19 ซึ่งเห็นได้ชัดจากจำนวนผู้เข้าพักและอัตราการเข้าพักในโรงแรมในช่วงเดือน มกราคม- ธันวาคม ปี 2563 ลดลงร้อยละ 56.28 และ ร้อยละ 40.57 ตามลำดับเมื่อเทียบกับช่วงเวลาเดียวกันของปี 2562<sup>35</sup>

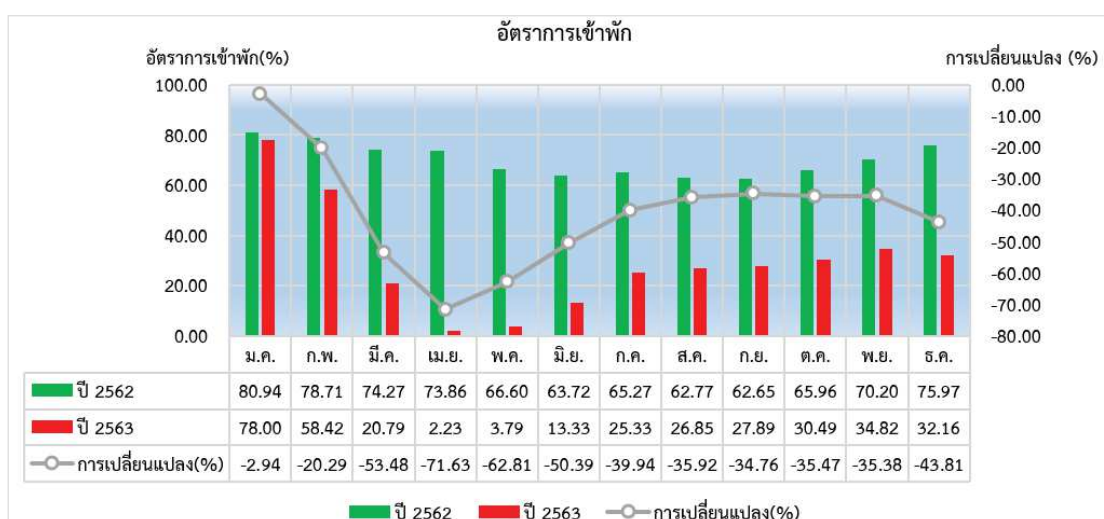
<sup>35</sup> อ่างแล้ว, เจริญธรรมที่ 2

ภาพที่ 4 จำนวนผู้เข้าพักโรงแรมในประเทศไทย ปี 2563



แหล่งที่มา : ผู้วิจัยประยุกต์ใช้ข้อมูลและอ้างอิงจากกระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, 2563

ภาพที่ 5 อัตราการเข้าพักโรงแรมในประเทศไทย ปี 2563



แหล่งที่มา : ผู้วิจัยประยุกต์ใช้ข้อมูลและอ้างอิงจากกระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, 2563

ถึงแม้ว่าภาครัฐจะมีการประกาศมาตรการ Special Tourist Visa (STV) เพื่อกระตุ้นให้นักท่องเที่ยวต่างชาติเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทย ภายใต้ข้อจำกัดที่เข้มงวด เช่น การกักตัว 14 วัน การตรวจสุขภาพก่อน/หลังเดินทาง และการทำประกันชีวิต เป็นต้น แต่จากข้อจำกัดดังกล่าว ส่งผลให้ไม่เอื้ออำนวยต่อการท่องเที่ยวมากนัก

นอกจากนี้ภาครัฐยังมีมาตรการต่าง ๆ เพื่อกระตุ้นการท่องเที่ยวในประเทศสำหรับนักท่องเที่ยวชาวไทย เพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการท่องเที่ยว ได้แก่ โครงการ "เราเที่ยวด้วยกัน"

โดยรัฐสนับสนุนค่าใช้จ่ายโรงแรมที่พักในอัตราร้อยละ 40 ของค่าห้องพักแต่ไม่เกิน 3,000 บาทต่อคืน ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2563 ถึงวันที่ 30 เมษายน 2564 เป็นต้น<sup>36</sup>

อย่างไรก็ตาม จากภาพแสดงให้เห็นว่า ถึงแม้ภาครัฐจะมีการออกมาตรการต่าง ๆ เพื่อกระตุ้นการท่องเที่ยว แต่จำนวนนักท่องเที่ยวทั้งชาวต่างชาติและชาวไทยที่เดินทางท่องเที่ยวในประเทศไทย จำนวนผู้เข้าพักและอัตราการเข้าพักก็ยังไม่สูงขึ้นเท่าที่ควรส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมขาดรายได้ จากค่าห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่อง ในขณะที่ยังคงต้องแบกรับต้นทุนค่าใช้จ่ายที่สูงเท่าเดิม ทั้งต้นทุนค่าใช้จ่ายในการจ้างพนักงาน ค่าบำรุงรักษาสถานที่และค่าใช้จ่ายในบริหารงานอื่น ๆ และหากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ยังยืดเยื้อและยาวนานจะทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมขาดสภาพคล่องมีเงินหมุนเวียนของธุรกิจลดน้อยลง ไม่สามารถชำระหนี้สินได้ จนอาจส่งผลกระทบต่อรายแรงถึงขั้นทำให้ธุรกิจโรงแรมต้องปิดตัวและประกาศขายกิจการ

### 3.5 การปรับตัวของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในปัจจุบัน ส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยประสบปัญหาขาดรายได้ห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่อง เนื่องจากจำนวนผู้ที่เข้าพักลดน้อยลง ดังนั้นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจึงมีความจำเป็นต้องเริ่มปรับตัวเพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้

จากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลของผู้วิจัย พบว่า ธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยมีการปรับตัวเพื่อให้สามารถยังดำเนินธุรกิจต่อไปได้หลายแนวทาง ตัวอย่างเช่น<sup>37</sup>

#### 1. การบริหารจัดการค่าใช้จ่ายให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด

ธุรกิจโรงแรมหลายแห่งมีการลดค่าใช้จ่ายหรือชะลอค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็น เช่น การลดเงินเดือนของผู้บริหาร การลดวันทำงานของพนักงาน การดูแลการใช้ไฟและไฟฟ้าให้อยู่ในปริมาณที่เหมาะสม เป็นต้น

<sup>36</sup> การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย,หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และความยินยอมสำหรับประชาชนที่เข้าร่วมโครงการเราเที่ยวด้วยกัน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.xn--12c1bik6bbd8ab6hd1b5jc6jta.com/information> [4 เมษายน 2564]

<sup>37</sup> ศูนย์วิจัยธนาคารออมสิน, ธุรกิจโรงแรม, [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.gsbresearch.or.th/gsb/economics/7865/> [ 4 เมษายน 2564]



## 2. การจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายต่าง ๆ

หลังจากที่ภาครัฐผ่อนคลายมาตรการควบคุมการแพร่ระบาดของ Covid-19 ธุรกิจโรงแรมหลายแห่งมีการจัดโปรโมชั่นดึงดูดลูกค้าโดยการลดราคาห้องพัก เนื่องจากกลยุทธ์เรื่องราคาเป็นทางออกสุดท้ายที่จะทำให้ธุรกิจโรงแรมมีกระแสเงินสดเข้ามาหมุนเวียนในธุรกิจบ้าง ถึงแม้ว่าผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะรู้ว่าเป็นแนวทางที่ไม่ได้ทำให้มีกำไรก็ตาม แต่ก็ทำให้มีเงินสดเข้ามาใช้จ่ายเพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้

## 3. เพิ่มมาตรการป้องกัน Covid-19 ที่เข้มงวด

หลังจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ธุรกิจโรงแรมมีการให้ความสำคัญกับเรื่องความสะอาดของโรงแรม ความสะอาดของอาหารและสิ่งอำนวยความสะดวกของส่วนกลางมากขึ้น เพื่อที่จะสร้างความมั่นใจให้กับนักท่องเที่ยวที่จะเดินทางมาเข้าพัก

## 4. ปิดกิจการเพื่อซ่อมหรือปรับปรุงโรงแรมให้ทันสมัย

ธุรกิจโรงแรมบางแห่งที่มีเงินทุนและสภาพคล่องสูงจะใช้เวลาช่วงสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในการปิดกิจการเพื่อซ่อมหรือปรับปรุงโรงแรมให้ทันสมัยเพื่อรองรับลูกค้าที่จะกลับมาในอนาคต

## 5. การเพิ่มช่องทางในการหารายได้จากธุรกิจที่เกี่ยวข้อง

### 5.1 การปรับโรงแรมเพื่อใช้เป็นสถานที่กักตัว

ธุรกิจโรงแรมหลายแห่งมีการร่วมมือกับสถานพยาบาลหรือโรงพยาบาลให้บริการเป็นที่กักตัวสำหรับลูกค้าทั้งชาวไทยและชาวต่างชาติที่เข้ามาในประเทศไทยและต้องกักตัวตามนโยบายของภาครัฐ ทั้งในจังหวัดกรุงเทพมหานครและปริมณฑล (Alternative State Quarantine: ASQ) และในอีก 9 จังหวัดที่เป็นแหล่งท่องเที่ยวสำคัญ (Alternative Local State Quarantine: ALSQ) ได้แก่ ภูเก็ต พังงา สุราษฎร์ธานี (เกาะสมุย) ชลบุรี (พัทยา) ปราจีนบุรี บุรีรัมย์ มุกดาหาร เชียงใหม่ และเชียงราย

### 5.2 ให้บริการอาหารจากร้านอาหารในโรงแรม

ธุรกิจโรงแรมหลายแห่งมีการปรับปรุงสิ่งที่โรงแรมมีอยู่แล้ว คือ ห้องครัว เพื่อเป็นช่องทางในการหารายได้เพิ่มเติม โดยมีการออกมาตั้งห้องครัวขายอาหารราคาประหยัดหรือการขายอาหาร Delivery และปรับเปลี่ยนหน้าที่ของพนักงานเป็นพนักงานในการส่งอาหารเพื่อให้ตอบรับกับพฤติกรรมของผู้บริโภคที่เปลี่ยนไป



### 5.3 ให้บริการ Work from hotel

ธุรกิจโรงแรมหลายแห่งมีการให้บริการ Work from hotel เพื่อให้ลูกค้าได้เปลี่ยนบรรยากาศจากการนั่งทำงานจากที่บ้าน โดยโรงแรมมีการเปิดให้ใช้ห้องพักเป็นแบบ Day Use กล่าวคือ สามารถใช้บริการได้ในตอนกลางวันและไม่ต้องนอนค้าง โดยโรงแรมจะมีบริการอินเทอร์เน็ตรวมไปถึงอาหารกลางวัน เป็นต้น

นอกจากนี้ กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬาได้มีการเสนอแผนเปิดประเทศรับนักท่องเที่ยวต่างชาติแบบจำกัดพื้นที่ภายใต้รูปแบบ “ภูเก็ตโมเดล” โดยจะเริ่มในวันที่ 1 ตุลาคม 2563 ที่ผ่านมา เพื่อที่จะช่วยเหลือธุรกิจที่อยู่ในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวซึ่งรวมถึงธุรกิจโรงแรมด้วย โดยการเข้ามาของนักท่องเที่ยวต่างชาติจะมีการดำเนินการผ่านบริษัท ไทยแลนด์ ลอจิสติกส์ จำกัด ซึ่งจะดำเนินการติดต่อที่พัก ทำเอกสาร ยื่นขอวีซ่า และเมื่อนักท่องเที่ยวต่างชาติเดินทางมาถึงประเทศไทย จะต้องกักตัว 14 วันในโรงแรมที่ได้รับอนุญาตจากรัฐบาล ซึ่งหลังจากกักตัวครบ 14 วันแล้ว นักท่องเที่ยวต่างชาติจึงจะสามารถเดินทางภายในจังหวัดได้ อย่างไรก็ตามหากนักท่องเที่ยวต้องการเดินทางข้ามจังหวัดต้องกักตัวต่ออีก 7 วัน รวมเป็น 21 วัน<sup>38</sup> อย่างไรก็ตามแผนดังกล่าวได้ถูกเลื่อนไปเนื่องจากยังมีอีกหลายขั้นตอนที่ต้องพิจารณา รวมทั้งรัฐบาลยังมีความกังวลเกี่ยวกับการเปิดรับนักท่องเที่ยวเนื่องจากอาจจะเสี่ยงต่อการแพร่ระบาดของ Covid-19 มากขึ้น

จากที่กล่าวมาข้างต้นเห็นได้ว่า ถึงแม้ว่าภาครัฐพยายามที่จะเสนอแผนต่าง ๆ เพื่อช่วยเหลือธุรกิจโรงแรมและธุรกิจโรงแรมพยายามปรับตัวหลากหลายแนวทาง ทั้งการเพิ่มช่องทางการหารายได้ เช่น การขายอาหารราคาประหยัด และการรับจ้างจัดสัมมนากลุ่มเล็ก ๆ รวมถึงการลดต้นทุน ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แต่การดำเนินการดังกล่าวเป็นเพียงมาตรการช่วยเหลือในระยะสั้นเท่านั้นไม่สามารถแก้ไขปัญหาให้กับธุรกิจโรงแรมในระยะยาวได้ โดยเฉพาะผู้ประกอบการที่มีขนาดเล็กและมีเงินทุนหมุนเวียนในธุรกิจต่ำ ประกอบกับประเทศไทยเป็นประเทศที่พึ่งพิงรายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติเป็นหลัก โดยในปี 2562 มีรายได้จากการท่องเที่ยวจากนักท่องเที่ยวต่างชาติคิดเป็นร้อยละ 63.8 ของรายรับรวมจากการท่องเที่ยว<sup>39</sup> ส่งผลให้กลุ่มโรงแรมที่มีรายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติเป็นหลักโดยเฉพาะในภาคใต้ เช่น ภูเก็ต กระบี่ พังงา เป็นต้น ยังคงไม่สามารถฟื้นตัวได้

จากผลกระทบดังกล่าวจะเห็นได้ว่า สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ส่งผลกระทบต่อธุรกิจโรงแรมเป็นอย่างมาก ดังนั้นการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีจึงเป็นแนวทางหนึ่งในการช่วยบรรเทาภาระภาษีของธุรกิจโรงแรม เพื่อให้ธุรกิจโรงแรมมีสภาพคล่องมากขึ้น และสามารถ

<sup>38</sup> ไทยรัฐออนไลน์, ภูเก็ตโมเดลทางรอดท่องเที่ยวแลกกับความเสี่ยงโควิดก่อนเศรษฐกิจพังหนัก [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.thairath.co.th/business/economics/1923487> [6 พฤษภาคม 2564]

<sup>39</sup> สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, GDP ไตรมาสที่สี่ ทั้งปี 2562 และแนวโน้มปี 2563 [ออนไลน์], แหล่งที่มา : [https://www.nesdc.go.th/ewt\\_dl\\_link.php?nid=9892](https://www.nesdc.go.th/ewt_dl_link.php?nid=9892) [7 พฤษภาคม 2563]

นำเงินนั้นมาหมุนเวียนใช้ในการดำเนินธุรกิจโรงแรมต่อไปซึ่งเท่ากับเป็นการช่วยป้องกันกลุ่มนายทุนใหญ่ทั้งในและต่างประเทศเข้ามากว้านซื้อกิจการโรงแรมซึ่งอาจจะเกิดการผูกขาดได้ อีกทั้งยังช่วยภาคแรงงานในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวและอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องด้วย เช่น ผู้ประกอบการรับบริการจองโรงแรมและโลจิสติกส์ การซื้อขายสินค้าท้องถิ่นซึ่งจะเป็นการรักษาต่อชีวิตชุมชนรอบโรงแรมด้วย

## บทที่ 4

### หลักเกณฑ์ทางกฎหมายของประเทศไทยและประเทศจีนที่เกี่ยวข้องกับการบรรเทา ภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) ที่เกิดขึ้นทั่วโลก นับตั้งแต่เดือนมกราคมปี 2563 ทำให้รัฐบาลของหลายประเทศต้องบังคับใช้มาตรการต่าง ๆ เพื่อควบคุมไม่ให้โรคแพร่กระจายและลดจำนวนผู้ติดเชื้อรายใหม่ เช่น มาตรการจำกัดการเดินทาง ภายในประเทศและระหว่างประเทศ ลดการให้บริการขนส่งสาธารณะและการใช้มาตรการรักษา ระยะห่างทางสังคม (Social Distancing) ซึ่งมาตรการเหล่านี้นอกจากจะช่วยลดการแพร่ระบาดของ Covid-19 แล้ว มาตรการเหล่านี้ยังส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมการท่องเที่ยวเป็นอย่างมาก

ธุรกิจโรงแรมเป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวที่ได้รับผลกระทบอย่างมากจากการแพร่ระบาดของ Covid-19 สังเกตได้จากจำนวนนักท่องเที่ยวทั้งชาวไทยและชาวต่างชาติที่ลดลง เนื่องจากมีความกังวลเรื่องความปลอดภัย ส่งผลให้โรงแรมขาดรายได้ห้องพักและอาจส่งผลกระทบต่อ รุนแรงจนถึงขั้นปิดกิจการ

จากการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลของผู้วิจัยพบว่า จากสถานการณ์ดังกล่าว ภาครัฐ ได้มีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการโรงแรมหลายมาตรการ ตัวอย่างเช่น มาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมสามารถนำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของรายจ่ายจริง มาตรการขยาย เวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น

จากมาตรการชั่วคราวทางภาษีที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ยังไม่สามารถแก้ไข ปัญหาได้ตรงจุด ณ เวลานี้ ตัวอย่างเช่น มาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรม สามารถนำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของ รายจ่ายจริงนั้น ในสถานการณ์เช่นนี้อาจจะไม่มีผู้ประกอบการรายใดที่อยากจะจ่ายเงินสดในมือ ออกไป เพราะหากผู้ประกอบการโรงแรมปรับปรุงโรงแรมแล้ว แต่สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ยังไม่ดีขึ้น ผู้ประกอบการโรงแรมก็ยังคงไม่มีรายได้ค่าห้องพักจากนักท่องเที่ยว ทั้งชาวไทยและชาวต่างชาติเช่นเดิม

สำหรับเนื้อหาในบทนี้จึงแสดงให้เห็นถึงหลักเกณฑ์ทางกฎหมายและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับ ธุรกิจโรงแรม รวมถึงมาตรการชั่วคราวทางภาษีต่าง ๆ ในประเทศไทยและประเทศจีน ที่ภาครัฐได้ออกมาเพื่อช่วยบรรเทาภาษีให้กับผู้ประกอบการโรงแรม พร้อมทั้งเปรียบเทียบความแตกต่างของ มาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศไทยและประเทศจีน

#### 4.1 หลักเกณฑ์ทางกฎหมายและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

ปัจจุบันมีการประกอบธุรกิจให้บริการที่พักในรูปแบบต่าง ๆ มากมาย ซึ่งแต่ละรูปแบบมีชื่อเรียกที่หลากหลาย ตัวอย่างเช่น รีสอร์ท (Resort) เกสต์เฮาส์ (Guesthouse) โฮมสเตย์ (Homestay) โมเต็ล (Motel) และที่พักบนเรือแบบบ้านหรือเรือนแพ (Houseboat) เป็นต้น ส่งผลให้เกิดความสับสนว่าการให้บริการที่พักรูปแบบต่าง ๆ รูปแบบใดบ้างที่ถือเป็นการประกอบธุรกิจโรงแรมตามกฎหมายโรงแรม ซึ่งเป็นกฎหมายหลักที่ใช้ในการควบคุมการประกอบธุรกิจโรงแรม ซึ่งหากเป็นการประกอบธุรกิจโรงแรมตามกฎหมายโรงแรมแล้ว ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมมีหน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องอีกหลายฉบับ เช่น กฎหมายผังเมือง กฎหมายควบคุมอาคาร กฎหมายว่าด้วยสิ่งแวดล้อม เป็นต้น

นอกจากนี้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมยังต้องคำนึงถึงกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องด้วย เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น โดยผู้วิจัยจะศึกษาเฉพาะกฎหมายที่เกี่ยวข้องหลักๆ ดังต่อไปนี้

##### 4.1.1 พระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

ธุรกิจโรงแรมเป็นองค์ประกอบสำคัญของการท่องเที่ยว ดังนั้นการควบคุมและการปกป้องผลประโยชน์ให้กับนักท่องเที่ยว ประกอบกับปัจจุบันมีการประกอบธุรกิจให้บริการที่พักในรูปแบบต่าง ๆ มากมาย ซึ่งแต่ละรูปแบบมีชื่อเรียกที่หลากหลาย ส่งผลให้เกิดความสับสนว่า การให้บริการที่พักรูปแบบต่าง ๆ รูปแบบใดบ้างที่ถือเป็นการประกอบธุรกิจโรงแรม จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 ขึ้นมาเพื่อเป็นการส่งเสริมและยกระดับมาตรฐานการประกอบธุรกิจโรงแรม และกำหนดหลักเกณฑ์ในการประกอบธุรกิจโรงแรมให้เหมาะสมกับสภาพของการประกอบธุรกิจโรงแรมแต่ละประเภทและเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและการประกอบธุรกิจโรงแรมในยุคปัจจุบัน

ในส่วนของพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 เป็นกฎหมายแม่บทซึ่งนับเป็นกฎหมายในการควบคุมการประกอบธุรกิจโรงแรม ตัวอย่างเช่น การกำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมต้องขออนุญาตประกอบการตามกฎหมายเสียก่อนจึงจะประกอบกิจการได้ โดยการขออนุญาตจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 หากฝ่าฝืนก็จะต้องได้รับโทษ เป็นต้น

ในพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 มาตรา 4 ได้กำหนดนิยามคำว่าโรงแรมและผู้ประกอบกิจการโรงแรมไว้ ดังต่อไปนี้

“โรงแรม” หมายความว่า สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ในทางธุรกิจ เพื่อให้บริการที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยมีค่าตอบแทน ทั้งนี้ไม่รวมถึง<sup>40</sup>

1. สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการที่พักชั่วคราวซึ่งดำเนินการโดยส่วนราชการรัฐวิสาหกิจ องค์การมหาชน หรือหน่วยงานอื่นของรัฐ หรือเพื่อการกุศล หรือการศึกษา ทั้งนี้โดยมิใช่ เป็นการหาผลกำไรหรือรายได้มาแบ่งปันกัน

2. สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้บริการที่พักอาศัยโดยคิดค่าบริการ เป็นรายเดือนขึ้นไปเท่านั้น

3. สถานที่พักอื่นใดตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

จากนิยามคำว่า “โรงแรม” ข้างต้น มีข้อสังเกตว่า การให้บริการที่พักไม่ว่าจะเป็นรูปแบบใด หากมีการคิดค่าบริการต่ำกว่ารายเดือน ล้วนแต่อยู่ภายใต้พระราชบัญญัติโรงแรมฉบับนี้ทั้งสิ้น

“ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม” หมายความว่า ผู้ได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจโรงแรมตาม พระราชบัญญัติพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

สำหรับการได้รับการอนุญาตประกอบธุรกิจอย่างถูกต้องตามกฎหมายนั้น หมายความว่า จะต้องได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจโรงแรมจากนายทะเบียนโรงแรม ได้แก่อธิบดีกรมการปกครอง หากโรงแรมตั้งอยู่ในพื้นที่กรุงเทพฯ หรือผู้ว่าราชการจังหวัด ในกรณีตั้งอยู่ในพื้นที่จังหวัดต่าง ๆ ซึ่งหากฝ่าฝืนประกอบธุรกิจโดยไม่มีใบอนุญาตจะมีโทษ<sup>41</sup>

อย่างไรก็ตามสำหรับผู้ประกอบการขนาดเล็กยังมีที่พักประเภทหนึ่งที่สามารถขอยกเว้น ใบอนุญาตประกอบธุรกิจโรงแรมได้ ซึ่งก็คือสถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรมซึ่งได้กำหนดไว้ใน กฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ซึ่งผู้วิจัยจะกล่าว รายละเอียดต่อไป

<sup>40</sup> มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

<sup>41</sup> มาตรา 59 แห่งพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

#### 4.1.2 กฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551

ปัจจุบันการท่องเที่ยวในเชิงอนุรักษ์ได้รับความนิยมมากขึ้นในแต่ละท้องถิ่นมีการประกอบธุรกิจให้บริการสถานที่พักขนาดเล็กเป็นรายได้เสริมอันเป็นกิจการที่ส่งเสริมการท่องเที่ยว สร้างรายได้ให้แก่ท้องถิ่น รวมทั้งเผยแพร่และอนุรักษ์ขนบธรรมเนียมประเพณีและวัฒนธรรมท้องถิ่น ดังนั้นเพื่อประโยชน์ในการส่งเสริมการประกอบกิจการดังกล่าว จึงได้มีการออกกฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ขึ้นมา เพื่อประโยชน์ในการกำหนดและควบคุมมาตรฐานของโรงแรม ส่งเสริมการประกอบธุรกิจโรงแรมและส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม ความมั่นคงแข็งแรง สุขลักษณะและความปลอดภัยของโรงแรม

ในกฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ได้กำหนดหลักการของสถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรมและประเภทของโรงแรม ไว้ในหมวดที่ 1 โดยมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

##### 1. กำหนดนิยามของ “สถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรม”

กฎกระทรวงฉบับนี้มีการกำหนดให้สถานที่พักขนาดเล็กซึ่งมีห้องพักไม่เกินสี่ห้องและมีจำนวนผู้พักไม่เกินสี่สิบคนซึ่งให้บริการเพื่อหารายได้เสริม ไม่เป็นโรงแรมตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

โดยผู้ประกอบธุรกิจให้บริการสถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรมดังกล่าวข้างต้นสามารถประกอบกิจการได้โดยไม่ต้องใช้ใบอนุญาตประกอบธุรกิจโรงแรม แต่อย่างไรก็ตามผู้ประกอบธุรกิจดังกล่าวจะต้องไปสามารถไปติดต่อนายทะเบียนแจ้งขอเป็น “สถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรม” ซึ่งสิทธิในการประกอบธุรกิจนี้จะติดตัวผู้แจ้งขอไปตลอดไม่มีวันหมดอายุ

ตัวอย่างการขออนุญาตลักษณะนี้ เช่น โฮสเทลขนาดเล็กในกรุงเทพมหานครที่ใช้พื้นที่ส่วนล่างในการประกอบธุรกิจค้าขาย และใช้พื้นที่ส่วนบนให้บริการที่พัก ดังนั้นผู้ประกอบการดังกล่าวสามารถติดต่อนายทะเบียนแจ้งขอเป็น “สถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรม” ได้โดยแจ้งการค้าขายเป็นรายได้หลักและบริการที่พักเป็นรายได้เสริม เป็นต้น

##### 2. กำหนดประเภทของโรงแรม

กฎกระทรวงฉบับนี้มีการกำหนดประเภทของโรงแรมไว้ 4 ประเภท ดังต่อไปนี้<sup>42</sup>

<sup>42</sup> หมวดที่ 1 แห่งกฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551

- 1.) โรงแรมประเภท 1 หมายความว่า โรงแรมที่ให้บริการเฉพาะห้องพัก
- 2.) โรงแรมประเภท 2 หมายความว่า โรงแรมที่ให้บริการห้องพักและห้องอาหาร หรือสถานที่สำหรับบริการอาหารหรือสถานที่สำหรับประกอบอาหาร
- 3.) โรงแรมประเภท 3 หมายความว่า โรงแรมที่ให้บริการห้องพัก ห้องอาหารหรือสถานที่สำหรับบริการอาหารหรือสถานที่สำหรับประกอบอาหาร และสถานบริการตามกฎหมายว่าด้วยสถานบริการหรือห้องประชุมสัมมนา
- 4.) โรงแรมประเภท 4 หมายความว่า โรงแรมที่ให้บริการห้องพัก ห้องอาหารหรือสถานที่สำหรับบริการอาหารหรือสถานที่สำหรับประกอบอาหาร สถานบริการตามกฎหมายว่าด้วยสถานบริการ และห้องประชุมสัมมนา

หลังจากที่ทราบหลักเกณฑ์ทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องในการประกอบธุรกิจโรงแรมที่ได้บัญญัติขึ้นเพื่อกำหนดและควบคุมมาตรฐานของโรงแรมรวมถึงส่งเสริมการประกอบธุรกิจโรงแรมแล้ว นอกจากพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 และกฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ผู้ประกอบกิจการโรงแรมยังต้องปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องด้วย เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น ซึ่งจะกล่าวรายละเอียดต่อไป

#### 4.1.3 ภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรม

ในปัจจุบันการประกอบกิจการโรงแรมและที่พักหลากหลายประเภท ดังนั้นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจำเป็นต้องมีความรู้และความเข้าใจการเสียภาษีอากรซึ่งถือเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ประกอบธุรกิจโดยในการเสียภาษีนี้นั้นจะเป็นไปตามประเภทของรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงและผู้ประกอบการจะต้องจัดเก็บภาษีอย่างถูกต้องและถูกประเภทเพื่อนำส่งภาษีให้แก่สรรพากร อันจะช่วยลดความผิดพลาดหรือแก้ไขปัญหาด้านภาษีที่จะส่งผลกระทบต่อธุรกิจของตนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

สำหรับความหมายของกิจการโรงแรมตามประมวลรัษฎากร คือ เป็นการให้บริการที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดอันมีมูลค่า ถือเป็นบริการให้บริการ ถ้าบุคคลหรือนิติบุคคลนั้นให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ถือเป็นผู้ประกอบการตามประมวลรัษฎากร<sup>43</sup>

จากการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลของผู้วิจัยพบว่า ภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรมที่สำคัญมีดังต่อไปนี้

<sup>43</sup> กรมสรรพากร, คู่มือแนะนำการชำระภาษีอากรตามประเภทกิจการโรงแรม [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.rd.go.th/47243.html> [15 มกราคม 2564]

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล
3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม
4. ภาษีป้าย
5. ภาษี หัก ณ ที่จ่าย
6. ภาษีธุรกิจเฉพาะ
7. อากรแสตมป์

โดยภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลที่สำคัญ มีดังต่อไปนี้

### 1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ธุรกิจโรงแรมที่ผู้ประกอบการเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิติบุคคล บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด หรือบริษัทที่ได้รับการจดทะเบียนหลักทรัพย์ ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

#### 1.) การคำนวณรายได้และรายจ่ายให้ใช้เกณฑ์สิทธิ

ในการคำนวณรายได้และและรายจ่ายที่เกิดในรอบบัญชีระยะเวลาบัญชีใด ก็ให้ถือเป็นรายได้ และรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นโดยไม่คำนึงว่าจะได้รับเงินหรือจ่ายเงินออกไปแล้วหรือไม่

รายได้ของกิจการโรงแรม แบ่งเป็น 3 ประเภทใหญ่ๆ ดังนี้<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> อ่างแล้ว, เซิงอรรถที่ 41



### ตารางที่ 1 รายได้ของกิจการโรงแรม

ประเภทรายได้	รายได้
รายได้หลัก	รายได้ค่าบริการห้องพัก รายได้ค่าอาหารและเครื่องดื่ม รายได้ค่าเช่าสถานที่
รายได้จากบริการที่เกี่ยวข้อง	รายได้ค่านายหน้า เช่น ขายตั๋วทัวร์หรือส่งลูกค้าให้โรงแรมอื่น เป็นต้น รายได้จากการนำเที่ยว
รายได้อื่น ๆ	รายได้ค่าบริการพื้นที่จอดรถ รายได้จากค่าโทรศัพท์ ค่าอินเทอร์เน็ต รายได้ค่าซักรีด รายได้จากการจำหน่ายสินค้าต่าง ๆ รายได้การรับจ้างบริหาร รายได้จากการโฆษณา กำไรจากการรับแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

แหล่งที่มา : กรมสรรพากร, คู่มือแนะนำการชำระภาษีอากรตามประเภทกิจการโรงแรม, 15 มกราคม 2564

รายจ่ายของกิจการโรงแรม แบ่งเป็น 3 ประเภทใหญ่ๆ ดังนี้

### ตารางที่ 2 รายจ่ายของกิจการโรงแรม

ประเภทรายจ่าย	รายจ่าย
เงินเดือนและสวัสดิการพนักงาน	เงินเดือน ค่าจ้าง และสวัสดิการของพนักงาน
ต้นทุนขาย	ต้นทุนค่าอาหารและเครื่องดื่ม
รายจ่ายอื่น ๆ	ค่าสาธารณูปโภค เช่น ค่าน้ำประปา ค่าไฟฟ้า ค่าโทรศัพท์ เป็นต้น ค่าวัสดุสิ้นเปลืองที่ใช้ในห้องพัก ค่าบริหารจัดการและบริการที่ปรึกษา ค่าแห่งกิวติวัลส์ ลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น ค่าส่งเสริมการขายและการโฆษณา ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาอุปกรณ์สำนักงาน ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ค่านายหน้าห้องพัก ค่าประกันภัย

แหล่งที่มา : กรมสรรพากร, คู่มือแนะนำการชำระภาษีอากรตามประเภทกิจการโรงแรม, 15 มกราคม 2564

## 2.) ฐานภาษี

ฐานภาษี คือ กำไรสุทธิซึ่งคำนวณจากรายได้หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

โดยตามมาตรา 65 ตรี (12) วางหลักว่า ผลขาดทุนสุทธิในในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนๆ มาให้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน

## 3.) อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล

กิจการโรงแรมที่ผู้ประกอบการเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลให้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20 เว้นแต่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้ว ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30 ล้านบาทจะเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 3 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก<sup>45</sup>

ช่วงกำไรสุทธิ	อัตราภาษี
ไม่เกิน 300,000 บาท	ได้รับการยกเว้นภาษี
300,001-3,000,000 บาท	15%
ตั้งแต่ 3,000,000 บาท	20%

แหล่งที่มา : กรมสรรพากร, ภาษีเงินได้นิติบุคคลคำนวณจากกำไรสุทธิ ,14 พฤศจิกายน 2563

## 4.) การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี

กิจการโรงแรมที่ผู้ประกอบการเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กฎหมายกำหนดให้แต่ละรอบระยะเวลาบัญชีต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี 2 ครั้ง ดังต่อไปนี้

<sup>45</sup> พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 583 พ.ศ. 2558

#### 4.1) ภาษีครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี

เป็นการประมาณการกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิจากรายได้และรายจ่ายที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นตามมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรโดยกำหนดให้คำนวณและชำระภาษีจากจำนวนกึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นและยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล ภ.ง.ด.51 ภายใน 2 เดือนนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลา 6 เดือนนับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี

#### 4.2) ภาษีสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

เป็นการนำกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำหรือจะได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมาคำนวณหากำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิโดยการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิให้เป็นไปตามเงื่อนไขตามมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรและกำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

### 2. ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย<sup>46</sup>

การประกอบกิจการโรงแรมเมื่อมีการรับและจ่ายเงินจากการประกอบกิจการต้องพิจารณาว่าเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทใด อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายหรือไม่ และอัตราภาษีที่ต้องหัก ณ ที่จ่ายสำหรับเงินได้แต่ละประเภทเป็นเท่าใด นอกจากนี้ต้องคำนึงถึงสถานภาพของผู้รับและผู้จ่ายด้วยว่าเข้าเงื่อนไขต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายหรือไม่ ยกตัวอย่างเช่น

#### ด้านรายได้

ภาษีหัก ณ ที่จ่ายจะเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ ค่าบริการจ้างทำของ หรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น อย่างไรก็ตามสำหรับผู้ประกอบการโรงแรมที่ได้รับชำระจากลูกค้าที่มาใช้บริการในห้องพักไม่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528

#### ด้านรายจ่าย

ภาษีหัก ณ ที่จ่ายจะเกิดขึ้นเมื่อมีการจ่ายเงิน ตัวอย่างเช่น เมื่อธุรกิจโรงแรมมีการจ่ายเงินเดือน ค่าจ้าง สวัสดิการ ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากรต้องคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย เงินได้ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

<sup>46</sup> อ่างแล้ว, เชิงอรรถที่ 41

### 3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการโรงแรมที่เป็นผู้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

#### 1.) ฐานภาษี

ฐานภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการและจากการขายสินค้า ตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร โดยมูลค่าของฐานภาษีให้หมายความถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน การคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79/3 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการให้บริการ และการขายสินค้า ตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ถือมูลค่าของฐานภาษีเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

#### 2.) ความรับผิดในการเสียภาษี

##### 2.1) การให้บริการ

กำหนดให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ได้ ออกใบกำกับภาษี หรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการ ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นแล้ว ทั้งนี้ความรับผิดจะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี ตามมาตรา 78/1 แห่งประมวลรัษฎากร

##### 2.2) การขายสินค้า

กำหนดให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า เว้นแต่กรณีที่ได้การโอนกรรมสิทธิ์สินค้า หรือได้รับชำระราคาสินค้า หรือได้ออกใบกำกับภาษี ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นแล้ว โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี ตามมาตรา 78 แห่งประมวลรัษฎากร

#### 3.) การคำนวณภาษี

ผู้ประกอบการจะเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ในแต่ละเดือนภาษี หากมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อให้ชำระภาษีส่วนต่างนั้น หากมีภาษีซื้อมากกว่า ภาษีขายจะขอคืนภาษีส่วนต่างเป็นเงินสดหรือยกไปใช้เป็นเครดิตภาษี ในเดือนถัดไปได้ ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร โดยยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30

#### 4.) การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี

##### 4.1) ภ.พ.30 แบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม

กำหนดให้ผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30 พร้อมกับชำระภาษี (ถ้ามี) เป็นรายเดือนภาษีทุกเดือน ไม่ว่าจะได้ให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

##### 4.2) ภ.พ.36 แบบนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

กำหนดให้ผู้ประกอบการที่จ่ายค่าบริการไปต่างประเทศยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มภายในวันที่ 7 นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงิน เมื่อมีการชำระค่าบริการให้กับผู้ที่อยู่ต่างประเทศ ซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการให้บริการในประเทศไทยเป็นการชั่วคราวและไม่ได้จดทะเบียนมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวหรือผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในประเทศ

#### 4.2 มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ส่งผลให้หลายประเทศรวมทั้งประเทศไทย ออกมาตรการปิดเมือง-ปิดประเทศ (Lockdown) เพื่อควบคุมการแพร่ระบาดจนทำให้เกิดการหยุดชะงักอย่างฉับพลันของเศรษฐกิจทั่วโลก ซึ่งส่งผลกระทบต่อการทำงาน รายได้และการดำเนินชีวิตของประชาชน รวมถึงเป็นเหตุให้นักท่องเที่ยวตัดสินใจเลื่อนหรือยกเลิกแผนการเดินทางทั้งหมด ส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมขาดรายได้อย่างฉับพลัน และหากผู้ประกอบการโรงแรมบางรายที่ทนแบกรับภาระค่าใช้จ่ายและหนี้สินไม่ไหว จึงจำเป็นต้องหยุดการดำเนินธุรกิจและประกาศขายกิจการ

นอกจากนี้ ศูนย์วิจัยกสิกรไทยวิเคราะห์ว่า การแพร่ระบาดของ Covid-19 ทั้งในประเทศและต่างประเทศยังเป็นปัจจัยสำคัญในการชะลอการฟื้นตัวของธุรกิจโรงแรม ซึ่งคาดว่าจะใช้เวลาไม่ต่ำกว่า 3 ปี จึงจะกลับเข้าสู่ภาวะปกติและเนื่องจากสถานการณ์การระบาดของ Covid-19 ที่ยังมีความไม่แน่นอน ดังนั้นเมื่อมีการระบาดระลอกใหม่ก็จะส่งผลให้การฟื้นตัวของภาคการท่องเที่ยวสะดุดลง รวมถึงแผนการดำเนินนโยบายการท่องเที่ยวของภาครัฐ เช่น แผนการเปิดรับนักท่องเที่ยวต่างชาติให้เดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทยต้องชะลอออกไปจนกว่าสถานการณ์จะดีขึ้น<sup>47</sup>

<sup>47</sup> ศูนย์วิจัยกสิกรไทย ,ท่องเที่ยว ปี 2564 ยังไม่ฟื้นธุรกิจโรงแรมและที่พักยังไม่ฟื้นวิกฤติ [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.kasikornresearch.com/th/analysis/k-social-media/Pages/Hotel-2564-FB-29-01-21.aspx> [29 มกราคม 2564]

ภาพที่ 6 ประมาณการผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในพื้นที่ 20 จังหวัด



แหล่งที่มา : ศูนย์วิจัยกสิกรไทย, 29 มกราคม 2564

จากภาพแสดงประมาณการผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมและที่พักในพื้นที่ 20 จังหวัด ได้แก่ จังหวัดยะลา ภูเก็ต พังงา สุราษฎร์ธานี นราธิวาส ชลบุรี กระบี่ กรุงเทพมหานคร สงขลา สมุทรปราการ เชียงใหม่ ปทุมธานี ตราด ประจวบคีรีขันธ์ พระนครศรีอยุธยา สุโขทัย เชียงราย ตราด นนทบุรี และสตูล พบว่า ปัจจุบันมีธุรกิจโรงแรมและที่พักที่ได้รับผลกระทบหนักและเสี่ยงปิดกิจการประมาณร้อยละ 20 ยิ่งไปกว่านี้หากสถานการณ์การระบาดของ Covid-19 ยังคงยืดเยื้อต่อไปอาจส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการประมาณร้อยละ 28 - 32 มีความเสี่ยงสูงที่จะปิดกิจการ

จากผลกระทบที่น่าเสนอไปข้างต้นนั้น จะเห็นว่าผลกระทบจากสถานการณ์ดังกล่าว อาจก่อให้เกิดความเสียหายผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยอย่างมาก ดังนั้นจึงสมควรเป็นอย่างยิ่งในการออกกฎหมายเพื่อบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม โดยในปัจจุบันประเทศไทย มีมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่สำคัญดังต่อไปนี้

**4.2.1 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 698 พ.ศ. 2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรรีโนเวทโรงแรม**

เนื่องจากสถานการณ์การระบาดของ Covid-19 ได้ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยอย่างมาก ภาครัฐจึงได้มีการตราพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรฉบับที่ 698 พ.ศ. 2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรรีโนเวทโรงแรมเพื่อเป็น

การบรรเทาผลกระทบต่อภาคธุรกิจการท่องเที่ยวและเพื่อส่งเสริมการลงทุนภาคเอกชนในกิจการโรงแรม

สาระสำคัญของพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรฉบับที่ 698 พ.ศ.2563 เรื่องการยกเว้นรัษฎากรรีโนเวทโรงแรม คือ กำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม สามารถนำรายจ่ายเพื่อการปรับปรุงกิจการโรงแรม ได้แก่ การต่อเติม เปลี่ยนแปลงหรือขยายออกหรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับกิจการ แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม มาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของจำนวนที่จ่ายจริงสำหรับรายจ่ายที่ได้จ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2563 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563<sup>48</sup>

โดยมีเงื่อนไขเพิ่มเติม<sup>49</sup> คือ

1. โรงแรมต้องตั้งอยู่ในประเทศไทย
2. ต้องไม่ได้รับสิทธิทางภาษีตามมาตรการอื่นร่วมด้วยไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน
3. ต้องไม่นำทรัพย์สินที่ทำการพัฒนา ปรับปรุงหรือต่อเติมของโรงแรมไปใช้ในกิจการอื่น
4. ทรัพย์สินนั้นต้องได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานตามประสงค์ภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563

#### 4.2.2 มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ได้ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจในประเทศไทยอย่างมาก ภาครัฐจึงมีการออกมาตรการขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบการเพื่อบรรเทาภาระทางภาษีและเสริมสภาพคล่องทางการเงินให้ผู้ประกอบการสามารถประคับประคองธุรกิจให้ดำเนินต่อไปได้ในระหว่างที่ภาครัฐให้ความช่วยเหลือและเยียวยา

<sup>48</sup> มาตรา 3 แห่ง พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรฉบับที่ 698 พ.ศ.2563

<sup>49</sup> มาตรา 4 แห่ง พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรฉบับที่ 698 พ.ศ.2563

สำหรับมาตรการขยายเวลายื่นแบบและชำระภาษี มีเงื่อนไขดังต่อไปนี้<sup>50</sup>

**1. ภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2562 (แบบ ภ.ง.ด. 50 และ ภ.ง.ด. 55)**

มีการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากเดิมที่ต้องยื่นแบบและชำระภาษีภายในวันที่ 31 พฤษภาคม 2563 เลื่อนเวลาการชำระภาษีขยายออกไปเป็นสิ้นสุดวันที่ 31 สิงหาคม 2563

**2. ภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับครึ่งรอบระยะเวลาบัญชีปี 2563 (แบบ ภ.ง.ด.51)**

มีการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุด ในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 ซึ่งจากเดิมกฎหมายกำหนดให้ยื่นแบบภายใน 2 เดือน นับจากวันสุดท้ายของ 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งจากเดิมสิ้นสุดวันที่ 31 สิงหาคม 2563 เลื่อนเวลาการชำระภาษีเป็นสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2563

#### 4.2.3 มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ได้ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจในประเทศไทยอย่างมาก ภาครัฐจึงมีการออกมาตรการการขยายระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการเป็นการทั่วไปเพื่อช่วยเพิ่มสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการ รวมทั้งลดความเสี่ยงในการเดินทางไปยื่นแบบ

เดิมก่อนที่จะมีการประกาศมาตรการการขยายระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้มีการกำหนดให้ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังต่อไปนี้<sup>51</sup>

<sup>50</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการ และชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากร ฉบับที่ 2

<sup>51</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการ การนำส่งหรือการชำระภาษีอากร ให้แก่ผู้มีหน้าที่นำส่ง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคล การนำส่งหรือการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม การชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ และการเสียอากรแสตมป์



## 1. ภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนมีนาคม พ.ศ. 2563

กำหนดให้ผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบ ภ.พ. 30 และนำส่งภาษีภายในวันที่ 15 เมษายน 2563 หรือในกรณีที่ยื่นรายการและชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตจะได้รับการขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายในวันที่ 23 เมษายน 2563

## 2. ภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนเมษายน พ.ศ. 2563

กำหนดให้ผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบ ภ.พ. 30 และนำส่งภาษีภายในวันที่ 15 พฤษภาคม 2563 หรือในกรณีที่ยื่นรายการและชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตจะได้รับการขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายในวันที่ 23 พฤษภาคม 2563

หลังจากนั้นได้มีออกประกาศกระทรวงการคลัง ซึ่งกำหนดให้ขยายระยะเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนมีนาคม และเดือนเมษายนทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ตไปเป็นวันที่ 23 พฤษภาคม 2563

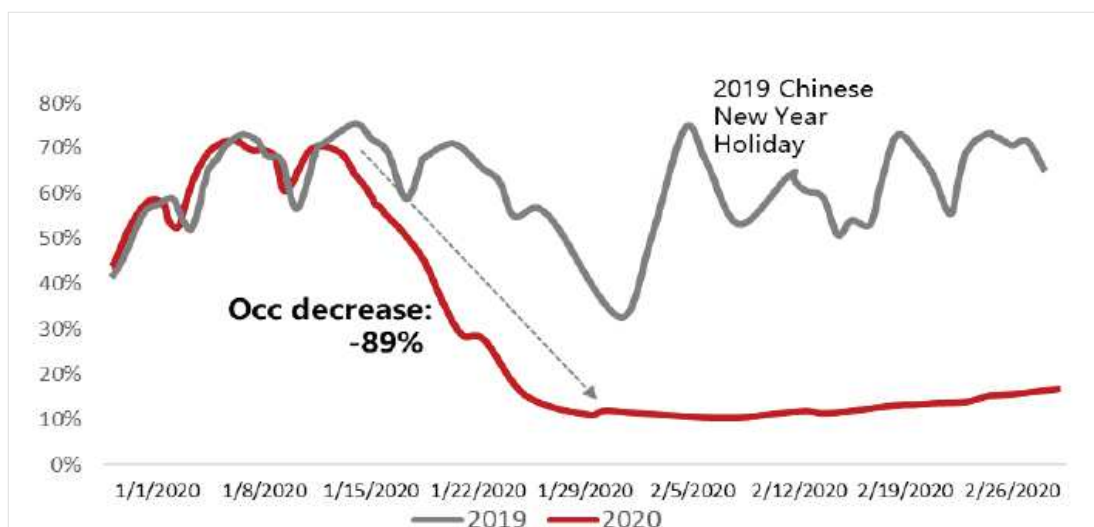
## 4.3 หลักเกณฑ์ทางกฎหมายและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรมในประเทศจีน

ประเทศจีนเป็นประเทศแรกที่เผชิญกับสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ตั้งแต่ช่วงเดือนธันวาคม ปี 2562 ส่งผลให้ภาครัฐมีการออกมาตรการต่าง ๆ เพื่อช่วยลดการแพร่ระบาด เช่น ห้ามประชาชนออกจากบ้านและมาตรการปิดประเทศ เป็นต้น ซึ่งมาตรการเหล่านี้ล้วนส่งผลกระทบต่อกิจกรรมทางเศรษฐกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในภาคธุรกิจการท่องเที่ยว โรงแรมและอาหาร ซึ่งคิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 53.3 ของ GDP ทั้งประเทศ<sup>52</sup>

หน่วยงานวิเคราะห์ข้อมูลธุรกิจด้านการท่องเที่ยวและบริการ (STR) ระบุว่า อัตราการเข้าพักในโรงแรมช่วงต้นเดือนมกราคม ปี 2563 ยังคงที่เมื่อเทียบกับช่วงเวลาเดียวกันของปี 2562 อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่วันที่ 14 มกราคม 2563 อัตราการเข้าพักเริ่มลดลงอย่างรวดเร็วคิดเป็นร้อยละ 89 ภายใน 2 สัปดาห์และกลับมาเริ่มคงที่ประมาณร้อยละ 10 อีกครั้งตลอดเดือนกุมภาพันธ์

<sup>52</sup> Caroline Zhang and Chang Xu, Rachel Cui, COVID-19 and the Chinese Hotel Sector [Online], Available from: <https://www.hvs.com/article/8723-COVID-19-and-the-Chinese-Hotel-Sector> [2 May 2021]

ภาพที่ 7 อัตราการเข้าพักโรงแรมในประเทศจีนช่วงเดือนมกราคม-กุมภาพันธ์ ปี 2563



แหล่งที่มา: STR, February 2020

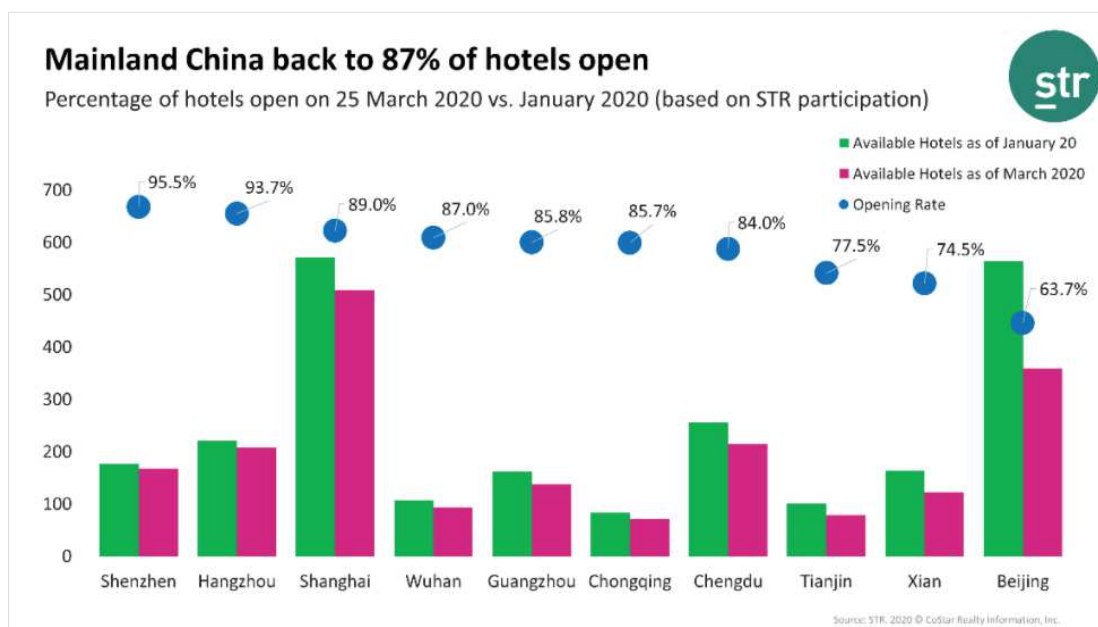
นอกจากนี้จากการสำรวจการดำเนินงานของธุรกิจโรงแรมในช่วงเวลาดังกล่าว พบว่าจากสถานการณ์การแพร่ระบาดส่งผลให้ธุรกิจโรงแรมมีการปิดชั่วคราวและปิดห้องพักบางส่วนประมาณร้อยละ 60 และ 28 ตามลำดับ มีเพียงร้อยละ 12 เท่านั้นที่ยังคงสามารถให้บริการตามปกติและหากพิจารณาด้านรายได้ของธุรกิจโรงแรมพบว่า ธุรกิจโรงแรมประมาณร้อยละ 40 มีรายได้ลดลงประมาณร้อยละ 80 เมื่อเทียบกับช่วงเวลาเดียวกันของปีก่อน<sup>53</sup>

จากกรณีดังกล่าว หน่วยงานจัดเก็บภาษีของรัฐบาลกลาง (The State Taxation Administration : STA) และกระทรวงการคลัง (The Ministry of Finance: MOF) ซึ่งเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลด้านการเรียกเก็บภาษีและกำหนดหลักการทางด้านภาษีของประเทศจีน จึงมีการออกมาตรการทางภาษีชั่วคราวโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มสภาพคล่องทางการเงินให้กับธุรกิจโรงแรมในช่วงที่เกิดสถานการณ์การแพร่ระบาด เช่น การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือการให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมนำเอายอดขาดทุนที่เกิดขึ้นมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี เป็นต้น

ทั้งนี้จากการศึกษาข้อมูลพบว่า ในช่วงเดือนมีนาคมมีโรงแรมกลับเปิดเพิ่มมากขึ้นเมื่อเทียบกับช่วงเดือนมกราคม

<sup>53</sup> เรื่องเดียวกัน

ภาพที่ 8 เปรียบเทียบจำนวนโรงแรมในประเทศจีนที่เปิดบริการในเดือนมกราคมและ มีนาคม ปี 2563



แหล่งที่มา: STR, 2 April 2020

ผู้วิจัยจึงเห็นควรศึกษาหลักเกณฑ์ทางกฎหมายและมาตรการบรรเทาทางภาษีชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโรงแรมในประเทศจีน เพื่อเป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบ และเสนอแนะมาตรการทางภาษีที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทยต่อไป

#### 4.3.1 คำสั่งของประธานาธิบดีแห่งสาธารณรัฐประชาชนจีน ฉบับที่ 63 ปี 2016

กฎหมายฉบับนี้เป็นกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล (Enterprise income tax : EIT) ซึ่งมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2551 โดยมีหลักการสำคัญดังต่อไปนี้

##### 1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

กฎหมายฉบับนี้มีการแบ่งผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็น 2 กลุ่มได้แก่

1. นิติบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศจีน (resident enterprises) หมายถึง นิติบุคคลที่มีการจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายในประเทศจีน<sup>54</sup>

<sup>54</sup> Article 2 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

2. นิติบุคคลที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศจีน (non-resident enterprises) หมายถึง นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศแต่มีสถานประกอบการในประเทศจีนหรือไม่มีสถานประกอบการแต่มีรายได้ที่เกิดขึ้นในประเทศจีน<sup>55</sup>

ดังนั้น ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมที่มีลักษณะตามข้อใดข้อหนึ่งข้างต้นจึงเป็นผู้ที่มีหน้าเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยในงานวิจัยฉบับนี้จะอธิบายเฉพาะหลักเกณฑ์ทางภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมที่มีถิ่นอยู่ในประเทศจีนเท่านั้น เนื่องจากผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมส่วนใหญ่ในประเทศจีนมีการประกอบธุรกิจในลักษณะดังกล่าว

## 2. อัตราภาษี

ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมโดยทั่วไปจะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 25<sup>56</sup> เว้นแต่ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมขนาดเล็กที่เข้าเงื่อนไขจะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20<sup>57</sup>

ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมที่จะเข้าเงื่อนไขเป็นผู้ประกอบการขนาดเล็กได้จะต้องเข้าเงื่อนไขทั้ง 3 ข้อดังต่อไปนี้<sup>58</sup>

- 1.) มีรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable income) น้อยกว่า 300,000 หยวน (ประมาณ 1,500,000 บาท)
- 2.) มีทรัพย์สินรวมน้อยกว่า 50 ล้านหยวน (ประมาณ 250 ล้านบาท)
- 3.) มีพนักงานน้อยกว่า 300 คน

## 3. ฐานภาษี

ฐานภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม คือ รายได้ที่ต้องเสียภาษี

**รายได้ที่ต้องเสียภาษี** เท่ากับรายได้รวม (gross income) หักรายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษี (non-taxable income) รายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี (tax-exempt income) การหักต่าง ๆ (deductions) ซึ่งรวมถึงการหักผลขาดทุนจากการดำเนินงานสุทธิ (net operating loss :NOL) ที่ยกมาจากปีก่อนหน้า<sup>59</sup>

<sup>55</sup> Article 2 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

<sup>56</sup> Article 4 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

<sup>57</sup> Article 28 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

<sup>58</sup> Article 2 of Caishui No. 13, 2019

<sup>59</sup> Article 5 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

## รายได้

ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมอาจมีรายได้มาจากแหล่งต่าง ๆ ทั้งในรูปแบบเงินสดหรือที่ไม่ใช่เงินสด รวมถึงรายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าลิขสิทธิ์ ค่าเช่า กำไรจากการลงทุน การบริจาคและรายได้อื่น ๆ<sup>60</sup>

## รายจ่าย

ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถนำต้นทุน ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงและเป็น การดำเนินการงานตามปกติของกิจการ รวมถึงผลขาดทุนจากการดำเนินงานสุทธิปีก่อนหน้า มาหักเป็นรายจ่ายได้ โดยในมาตรา 18 ได้วางหลักเกณฑ์ไว้ว่า ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถนำผล ขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนๆ ยกมาเป็นรายจ่ายได้ แต่ต้องไม่เกินห้าปีก่อนระยะเวลา บัญชีปัจจุบัน<sup>61</sup>

## 4. การคำนวณภาษี

ภาษีเงินได้นิติบุคคลจะคำนวณตามปีภาษีซึ่งเริ่มในวันที่ 1 มกราคมและสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคมของปีปฏิทิน<sup>62</sup> โดยจำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องจ่ายเท่ากับรายได้ที่ต้องเสียภาษี คูณอัตราภาษี โดยผู้วิจยจะยกตัวอย่างในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องจ่ายในกรณีนี้ ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมไม่เข้าเงื่อนไขที่จะเป็นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมขนาดเล็ก ดังต่อไปนี้

### บริษัท มังกร จำกัด

รายได้รวม	4,000,000 หยวน (ประมาณ 20 ล้านบาท)---(1)
<u>หัก</u> รายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษี	
รายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี	
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	
ผลขาดทุนจากการดำเนินงานสุทธียกมา	1,000,000 หยวน (ประมาณ 5 ล้านบาท)
รายได้ที่ต้องเสียภาษี	3,000,000 หยวน (ประมาณ 15 ล้านบาท)---(2)
<u>คูณ</u> อัตราภาษีตามที่กฎหมายกำหนด	25%
ภาษีเงินได้สำหรับปี	750,000 หยวน (ประมาณ 3.75 ล้านบาท)-(3)

<sup>60</sup> Article 6 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

<sup>61</sup> Article 18 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

<sup>62</sup> Article 58 of Order of the President of the People's Republic of China No.63, 2007

## 5. การยื่นแบบและชำระภาษี<sup>63</sup>

1. สำหรับการชำระภาษีล่วงหน้าผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ของนิติบุคคลสำหรับการชำระเงินล่วงหน้าไปยังหน่วยงานจัดเก็บภาษีภายใน 15 วันนับจากสิ้นเดือนหรือไตรมาส

2. สำหรับการชำระภาษีรวมผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ประจำปีไปยังหน่วยงานจัดเก็บภาษีภายในห้าเดือนนับจากวันสิ้นปีภาษีและชำระภาษีที่ต้องชำระอย่างไรก็ตามหากมีการชำระภาษีก่อนหน้านั้นมากกว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระจริงสามารถขอคืนได้

### 4.3.2 Cai Shui ฉบับที่ 36 ปี 2016

ประเทศจีนมีการปรับเปลี่ยนระบบการจัดเก็บภาษีจากการจัดเก็บ “ภาษีธุรกิจ (Business Tax)” เป็น “ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax)” แทนเพื่อเป็นการกระตุ้นการเติบโตของภาคธุรกิจ โดย MOF และ STA ของประเทศจีนได้ออกกฎหมาย Cai Shui ฉบับที่ 36 ปี 2016 ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2559 โดยการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายฉบับนี้ครอบคลุมสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจบริการทางการเงิน ธุรกิจประกันภัย ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ธุรกิจการก่อสร้าง และธุรกิจบริการซึ่งหมายความรวมถึงธุรกิจบริการด้านที่อยู่อาศัย

กฎหมายฉบับนี้กำหนดความหมายของคำว่า “บริการด้านที่อยู่อาศัย” หมายถึง บริการที่หลากหลายเพื่อตอบสนองความต้องการในการดำรงชีวิตประจำวันของประชาชน ซึ่งรวมถึง บริการที่พัก บริการด้านวัฒนธรรมและกีฬา บริการด้านการศึกษาและการแพทย์ บริการท่องเที่ยว และความบันเทิง บริการอาหารและเครื่องดื่ม และบริการด้านการดำรงชีวิตอื่น ๆ<sup>64</sup>

โดยความหมายของคำว่า “บริการที่พัก” หมายถึง บริการที่พักในลักษณะของโรงแรม โมเต็ล โฮสเทล รีสอร์ทและที่พักในลักษณะอื่น ๆ<sup>65</sup> ดังนั้นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายฉบับนี้

Cai Shui ฉบับที่ 36 ปี 2016 ได้กำหนดหลักการในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

<sup>63</sup> Article 54 of Order of the President of the People’s Republic of China No.63, 2007

<sup>64</sup> Appendix No.7 , CaiShui No.36 of 2016

<sup>65</sup> Appendix No.7, CaiShui No.36 of 2016

## 1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไป (General taxpayers) และผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายย่อย (Small-scale taxpayers)<sup>66</sup> ซึ่งหมายถึงผู้ที่มียอดขายไม่เกิน 5,000,000 หยวน (ประมาณ 25 ล้านบาท) ต่อปี<sup>67</sup>

## 2. ฐานภาษี

ฐานภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ได้รับจากการให้บริการหรือการขายสินค้า<sup>68</sup>

## 3. อัตราภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปให้เสียในอัตราร้อยละ 6<sup>69</sup> อย่างไรก็ตามสำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายย่อยให้เสียในอัตราร้อยละ 3<sup>70</sup>

## 4. ความรับผิดในการเสียภาษี

ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นเมื่อเกิดกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้<sup>71</sup>

- 1.) ได้รับชำระค่าสินค้าหรือบริการ
- 2.) มีการออกใบกำกับภาษี ในกรณีที่มีการออกใบกำกับภาษีล่วงหน้า
- 3.) มีการให้บริการหรือส่งมอบสินค้า

## 5. การคำนวณภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปจะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี หากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายยกไปใช้เป็นเครดิตภาษีในเดือนถัดไปแต่ไม่สามารถขอคืนภาษีส่วนต่างเป็นเงินสดได้<sup>72</sup> อย่างไรก็ตามสำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายย่อยจะไม่สามารถนำภาษีซื้อมาหักจากภาษีขายได้<sup>73</sup>

<sup>66</sup> Article 3 of Cai Shui No.36, 2016

<sup>67</sup> Appendix No.7, Cai Shui No.36 of 2016

<sup>68</sup> Article 37 of Cai Shui No.36, 2016

<sup>69</sup> Article 15 of Cai Shui No.36, 2016

<sup>70</sup> Article 16 of Cai Shui No.36, 2016

<sup>71</sup> Article 45 of Cai Shui No.36, 2016

<sup>72</sup> Article 21 of Cai Shui No.36, 2016

<sup>73</sup> Article 19 and 34 of Cai Shui No.36, 2016

ในปี 2562 ประเทศจีนมีออกกฎหมายเพื่อปฏิรูปภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ Cai Shui ฉบับที่ 39 ปี 2019 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มส่งผลให้การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปเปลี่ยนแปลงจากเดิม ดังต่อไปนี้

1. ระหว่างวันที่ 1 เมษายน 2562 ถึง 31 ธันวาคม 2564 มีการกำหนดให้ผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปในบางธุรกิจซึ่งรวมถึงธุรกิจโรงแรม มีสิทธิได้รับการหักลดหย่อนพิเศษสำหรับภาษีซื้อ (Super-deduction of input VAT credits) กล่าวคือสามารถหักภาษีซื้อได้เพิ่มขึ้นร้อยละ 10 จากจำนวนภาษีซื้อที่แสดงในใบกำกับภาษี<sup>74</sup>

2. ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2562 เป็นต้นไป มีการกำหนดให้ผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปที่มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายสามารถขอคืนภาษีเป็นเงินสดได้ โดยผู้เสียภาษีจะได้รับเงินคืนร้อยละ 60 ของภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนที่ชำระเกิน<sup>75</sup>

## 7. ยื่นรายการและชำระภาษี

โดยทั่วไปผู้เสียภาษีจะมีระยะเวลาการชำระภาษีรายเดือนโดยจะต้องยื่นรายการและชำระภาษีภายใน 15 วันนับจากวันที่สิ้นสุดระยะเวลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายย่อยมีระยะเวลาการชำระภาษีรายไตรมาส

อย่างไรก็ตามผู้เสียภาษีอาจมีระยะเวลาการชำระภาษีบอ้ยขึ้นเป็น 1 วัน 3 วัน 5 วัน 10 วัน หรือ 15 วัน ซึ่งจะถูกกำหนดโดยหน่วยงานด้านภาษีที่ดูแลรับผิดชอบโดยพิจารณาจากขนาดของจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องจ่าย<sup>76</sup>

จากหลักการเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมาย Cai Shui ฉบับที่ 36 ปี 2016 ซึ่งถือเป็นกฎหมายหลักที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศจีนนั้น ประกอบกับกฎหมาย Cai Shui ฉบับที่ 39 ปี 2019 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ออกมาเพิ่มเติมโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้วิจัยจึงได้สรุปความแตกต่างของหลักการในเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปกับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายย่อย ตามตารางดังต่อไปนี้

<sup>74</sup> Article 7 of Cai Shui No.39, 2019

<sup>75</sup> Article 8 of Cai Shui No.39, 2019

<sup>76</sup> Article 47 of Cai Shui No.36, 2016



ตารางที่ 4 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปและรายย่อย

หัวข้อ	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายย่อย	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไป
เกณฑ์ในการจัดประเภท	ยอดขายต่อปีน้อยกว่า 5 ล้านบาท (ประมาณ 25 ล้านบาท)	ยอดขายต่อปีมากกว่าหรือเท่ากับ 5 ล้านบาท (ประมาณ 25 ล้านบาท)
ภาษีที่ต้องชำระ	3% จากรายได้	ภาษีขาย – ภาษีซื้อ
การนำภาษีซื้อมาหักจากภาษีขาย	ไม่สามารถนำภาษีซื้อหักจากภาษีขายได้	สามารถหักภาษีซื้อเพิ่มขึ้นร้อยละ 10 จากจำนวนภาษีซื้อที่แสดงในใบกำกับภาษี
อัตรากำไร	3%	6%
การยื่นรายการและชำระภาษี	รายไตรมาส	เป็นรายเดือน

แหล่งที่มา : ผู้วิจัยประยุกต์ใช้ข้อมูลและอ้างอิงจาก : หน่วยงานจัดเก็บภาษีของรัฐบาลกลาง (The State Taxation Administration : STA), 2021

#### 4.4 มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับธุรกิจโรงแรมในประเทศจีน

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ประเทศจีนมีการออกมาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม ดังต่อไปนี้

##### 4.4.1 ประกาศฉบับที่ 8 ปี 2020 เรื่อง นโยบายภาษีเพื่อสนับสนุนการป้องกันและควบคุมโรค Covid-19

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 หน่วยงาน MOF และ STA ของประเทศจีนมีการออกประกาศนโยบายทางภาษีฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการจัดเก็บภาษีเพื่อการป้องกันและควบคุมการแพร่ระบาดของ Covid-19 เมื่อวันที่ 6 กุมภาพันธ์ 2563 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มสภาพคล่องทางการเงินให้กับผู้ประกอบการที่ได้รับผลกระทบ เพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจในช่วงที่เกิดสถานการณ์การแพร่ระบาดต่อไปได้ โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 และระยะเวลาสิ้นสุดของประกาศฉบับนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของการแพร่ระบาด

โดยมาตรการชั่วคราวทางภาษีฉบับนี้มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม ซึ่งเป็นนิติบุคคลดังนี้

#### 4.4.1.1 มาตรการทางภาษีโดยการให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมนำเอายอดขาดทุนมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี

ตามประกาศฉบับที่ 8 ข้อที่ 4 มีการกำหนดให้ธุรกิจที่ได้รับผลกระทบอย่างมากจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในปี 2020 ดังเช่น ธุรกิจบริการห้องพัก (Accommodation) สามารถนำเอาผลขาดทุนที่เกิดขึ้นมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี ซึ่งจากเดิมที่มีการกำหนดไว้ 5 ปีเท่านั้น โดยมีเงื่อนไขว่า ต้องมีรายได้จากธุรกิจที่ได้รับผลกระทบมากกว่าร้อยละ 50 ของรายได้ทั้งหมด ในปี 2020<sup>77</sup>

โดยมาตรการชั่วคราวทางภาษีฉบับนี้กำหนดให้อ้างอิงความหมายและขอบเขตของคำว่า “ธุรกิจบริการห้องพัก” ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการจัดหมวดหมู่ของกิจกรรมทางเศรษฐกิจ (International Standard Industrial Classification of All Economic Activities : ISIC) ซึ่งจัดทำโดย United Nations Statistics Division (UNSD)

“ธุรกิจบริการห้องพัก” ตาม ISIC หมายถึง การให้บริการห้องพักในลักษณะของโรงแรม รีสอร์ท อพาร์ทเมนต์ โมเต็ล เกสต์เฮาส์ เพนชั่น แพลตหรือบังกะโล ห้องพักที่มีการแชร์ห้องนอนร่วมกัน (Time share Unit) บ้านพักตากอากาศ กระท่อม โฮสเทล แต่ไม่รวมการให้บริการในรูปแบบบ้านหรือแพลตหรืออพาร์ทเมนท์ สำหรับการอาศัยอยู่แบบถาวรรายเดือนหรือรายปี<sup>78</sup>

#### 4.4.1.2 มาตรการทางภาษีโดยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

นอกจากมาตรการชั่วคราวทางภาษีข้างต้นแล้ว ตามประกาศฉบับที่ 8 ข้อที่ 5 มีการกำหนดให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการด้านที่อยู่อาศัย (Living Service)<sup>79</sup> ซึ่งเป็นธุรกิจที่ได้รับผลกระทบจากการแพร่ระบาดของ Covid-19 อย่างมาก เพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มสภาพคล่องของธุรกิจอีกทั้งยังช่วยกระตุ้นการบริโภคของประชาชน

<sup>77</sup> Article 4 of Announcement No. 8 (2020) of the Ministry of Finance and the State Administration of Taxation on Supporting Taxation Policies for the Prevention and Control of the Pneumonia Epidemic Caused by the Novel Coronavirus Infection

<sup>78</sup> United Nations Statistics Division (UNSD), International Standard Industrial Classification of All Economic Activities (ISIC), Rev.4 [Online], Available from: <https://unstats.un.org/unsd/classifications/Econ/istic> [2 May 2021]

<sup>79</sup> Article 5 of Announcement No. 8 (2020) of the Ministry of Finance and the State Administration of Taxation on Supporting Taxation Policies for the Prevention and Control of the Pneumonia Epidemic Caused by the Novel Coronavirus Infection

โดยมาตรการชั่วคราวทางภาษีฉบับนี้กำหนดให้อ้างอิงความหมายและขอบเขตของคำว่า “บริการด้านที่อยู่อาศัย” ตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย Cai Shui ฉบับที่ 36 ปี 2016 ซึ่งได้กล่าวไว้ในข้อ 4.3.2 โดยกฎหมายดังกล่าวมีการกำหนดให้ “บริการด้านที่อยู่อาศัย (Living Service)” รวมถึงผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมด้วย

#### 4.4.2 ประกาศฉบับที่ 10 ปี 2020 เรื่อง การขยายเวลาการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบการขนาดเล็ก

นอกจากมาตรการชั่วคราวทางภาษีที่กล่าวมาแล้วข้างต้น STA ของประเทศจีนยังมีการประกาศมาตรการชั่วคราวทางภาษีที่สำคัญเพิ่มเติม คือ ประกาศฉบับที่ 10 ปี 2020 เรื่อง การขยายเวลาการชำระภาษีเงินได้ปี 2020 สำหรับผู้ประกอบการขนาดเล็ก ซึ่งประกาศใช้เมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 2020 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยลดผลกระทบและป้องกันธุรกิจขนาดเล็กล้มละลาย เนื่องจากขาดสภาพคล่องระหว่างการแพร่ระบาดของ Covid-19

ดังนั้นผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งเข้าเงื่อนไขเป็นผู้ประกอบการขนาดเล็กจะได้รับสิทธิประโยชน์จากมาตรการชั่วคราวทางภาษีฉบับนี้เช่นกัน โดยกำหนดให้ผู้ที่มีหน้าที่ยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลตั้งแต่เดือนพฤษภาคมถึงธันวาคม ปี 2020 สามารถเลื่อนการชำระภาษีเป็นวัน 20 มกราคม 2021<sup>80</sup>

กำหนดเงื่อนไขในการเป็นผู้ประกอบการขนาดเล็กให้เป็นไปประกาศฉบับที่ 2 ปี 2019 เรื่องการลดหย่อนและยกเว้นภาษีเงินได้รวมผู้ประกอบการขนาดเล็กโดยมีเงื่อนไขดังต่อไปนี้<sup>81</sup>

- 1.) มีรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable income) น้อยกว่า 300,000 หยวน (ประมาณ 1,500,000 บาท)
- 2.) มีทรัพย์สินรวมน้อยกว่า 50 ล้านหยวน (ประมาณ 250 ล้านบาท)
- 3.) มีพนักงานน้อยกว่า 300 คน

<sup>80</sup> Article 2 of Notice of the General Office of the State Administration of Taxation on Clarifying the 2021 Tax Declaration Deadline

<sup>81</sup> Article 2 Announcement No. 2 (2019) of the State Administration of Taxation on Issues Concerning the Implementation of the Inclusive Income Tax Reduction and Exemption Policy for Small and Low-profit Enterprises

#### 4.5 เปรียบเทียบมาตรการทางภาษีในประเทศไทยและประเทศจีน

จากการศึกษามาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศไทยและประเทศจีนเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มสภาพคล่องให้แก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมระหว่างสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 โดยสามารถสรุปเปรียบเทียบมาตรการทางภาษีของทั้ง 2 ประเทศได้ดังต่อไปนี้

##### ตารางที่ 5 เปรียบเทียบมาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศไทยและประเทศจีน

มาตรการชั่วคราวทางภาษี	ประเทศไทย	ประเทศจีน
<b>ภาษีเงินได้นิติบุคคล</b>		
การหักจ่ายจ่ายทางภาษี	กำหนดสิทธิประโยชน์ให้กับผู้ประกอบการโรงแรมที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้ประกอบการโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรมจะสามารถนำรายจ่ายเพื่อการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของจำนวนที่จ่ายจริงสำหรับรายจ่ายที่ได้จ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม - 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563	กำหนดให้ผู้ประกอบการโรงแรมสามารถนำเอายอดขาดทุนที่เกิดขึ้นมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี ซึ่งจากเดิมกำหนดไว้ 5 ปี
การขยายระยะเวลา ยื่นและชำระภาษี	- ให้สิทธิสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย - ขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงสุดประมาณ 3 เดือน	- ให้สิทธิสำหรับผู้ประกอบการขนาดเล็กเท่านั้น - ขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงสุดประมาณ 8 เดือน
<b>ภาษีมูลค่าเพิ่ม</b>		
การยกเว้นภาษี	-	- ยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ประกอบการโรงแรม จากเดิมที่มีการเก็บในอัตราร้อยละ 6 - ระยะเวลาสิ้นสุดของมาตรการนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของการแพร่ระบาด
การขยายระยะเวลา ยื่นและชำระภาษี	- ให้สิทธิสำหรับผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม - ขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มสูงสุดประมาณ 1 เดือน	-

แหล่งที่มา : จัดทำโดยผู้วิจัย

## วิเคราะห์สภาพปัญหาและเสนอแนวทางการแก้ไขปัญหา

จากการศึกษามาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศไทยและประเทศจีนพบว่ามาตรการภาษีในประเทศไทยยังไม่เพียงพอที่จะสามารถบรรเทาผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจากสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) ได้ ดังนั้นผู้วิจัยเห็นควรทำการวิเคราะห์ปัญหามาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศไทยและหาแนวทางในการปรับใช้มาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศไทยกับประเทศจีนเพื่อที่จะช่วยบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มกระแสเงินสดไหลเวียนในธุรกิจอันเป็นการลดผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้อย่างตรงประเด็น

### 5.1 วิเคราะห์สภาพปัญหามาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศไทย

ในสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 สิ่งสำคัญที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมต้องกังวลไม่ใช่เพียงแค่การมุ่งเน้นกำไรเท่านั้นแต่ต้องเน้นการรักษาสภาพคล่องของกิจการ ซึ่งหมายถึงการที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถบริหารจัดการให้ธุรกิจมีกระแสเงินสดเพียงพอที่จะดำเนินธุรกิจได้โดยไม่เกิดปัญหา และมีเงินสดสำหรับรายจ่ายที่จำเป็นต่าง ๆ เช่น เงินเดือนพนักงาน ค่าบำรุงรักษาสถานที่และค่าใช้จ่ายในบริหารงานอื่น ๆ หรือเงินต้นและดอกเบี้ยให้เจ้าหนี้ในกรณีที่มีการกู้เงินและต้นทุนอื่นที่ใช้ดำเนินธุรกิจ

จากการสำรวจข้อมูลธุรกิจโรงแรมที่ปิดตัวลง ณ เดือนเมษายน ปี 2564 โดยสมาคมโรงแรมไทยร่วมกับธนาคารแห่งประเทศไทย พบว่า ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้รับผลกระทบมากขึ้นจากการแพร่ระบาดของ Covid-19 ระลอกที่ 3 โดยสัดส่วนโรงแรมที่เปิดกิจการปกติมีจำนวนร้อยละ 46 และปิดกิจการชั่วคราวจำนวนร้อยละ 13 โดยโรงแรมที่ปิดกิจการชั่วคราวจะอยู่ในภาคใต้ซึ่งเน้นรับนักท่องเที่ยวต่างชาติเป็นหลัก นอกจากนี้ยังพบว่า ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจำนวนร้อยละ 56 มีสภาพคล่องลดลงมากกว่าร้อยละ 20 เมื่อเทียบกับเดือนก่อนหน้าและจำนวนร้อยละ 47 มีสภาพคล่องเพียงพอในการดำเนินธุรกิจได้ไม่เกิน 3 เดือนเท่านั้น โดยกลุ่มที่บริหารงานโดยบริษัทแม่จะมีสภาพคล่องคงเหลือมากกว่า<sup>82</sup>

<sup>82</sup> หนังสือพิมพ์ฐานเศรษฐกิจ, โรงแรมอ่วมโควิดอัตราเข้าพักเดือนพ.ค.เหลือ9%สภาพคล่องเหลือ3เดือน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.thansettakij.com/content/business/478243?fbclid=IwAR2gUf5-jqzvTBgfnGx4R-eNG33U4hUC07CREusK5yjtKkhhzW\\_AVCUj8jo](https://www.thansettakij.com/content/business/478243?fbclid=IwAR2gUf5-jqzvTBgfnGx4R-eNG33U4hUC07CREusK5yjtKkhhzW_AVCUj8jo)  
[9 พฤษภาคม 2564]

ภาพที่ 9 ข้อมูลธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยที่ปิดกิจการ ณ เดือนเมษายน ปี 2564



แหล่งที่มา : สมาคมโรงแรมไทยและธนาคารแห่งประเทศไทย, เมษายน 2564

จากข้อมูลดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ส่งผลกระทบต่อธุรกิจโรงแรมเป็นอย่างมาก และถึงแม้ที่ผ่านมามีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษี ทั้งมาตรการที่กำหนดให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถนำรายจ่ายในการปรับปรุงโรงแรมระหว่างปี 2563 หักรายจ่ายทางภาษีได้ 1.5 เท่า มาตรการขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม อย่างไรก็ตามมาตรการชั่วคราวทางภาษีดังกล่าวยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาสภาพคล่องได้และส่งผลทำให้ธุรกิจโรงแรมต้องปิดกิจการ

ดังนั้นผู้วิจัยจึงทำการวิเคราะห์สภาพปัญหาของมาตรการชั่วคราวทางภาษีดังกล่าว ดังต่อไปนี้

#### 1. มาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมโดยให้นำรายจ่ายที่เกี่ยวกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่า

สำหรับมาตรการชั่วคราวทางภาษีนี้มีการกำหนดตัวบรรเทาภาระภาษีโดยให้ผู้ประกอบการธุรกิจสามารถหักรายจ่ายได้มากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้กำไรสุทธิที่จะถูกนำไปคิดภาษีน้อยลง แต่อย่างไรก็ตามผู้วิจัยมีความเห็นว่า ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมส่วนใหญ่ไม่ได้รับประโยชน์จากมาตรการในการบรรเทาภาระภาษีนี้เนื่องจากเหตุผลดังต่อไปนี้

1.) สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมส่วนใหญ่ขาดรายได้จากการเข้าพักและบริการที่เกี่ยวข้อง ในขณะที่ยังคงต้องแบกรับรายจ่ายที่เท่าเดิมส่งผลให้ผลประกอบการของธุรกิจยังคงขาดทุน ดังนั้นการกำหนดให้หักรายจ่ายทางภาษีเพิ่มขึ้นจะให้ประโยชน์สูงสุดแก่ธุรกิจที่ยังคงทำกำไรเท่านั้น แต่สำหรับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลที่มีผลประกอบการขาดทุน ซึ่งโดยทั่วไปกฎหมายกำหนดให้ไม่ต้องเสียภาษีอยู่แล้ว ดังนั้นการหักรายจ่ายได้มากขึ้นจึงไม่ได้ช่วยลดภาระภาษีหรือทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมมีกระแสเงินสดหมุนเวียนใช้ในกิจการในระหว่างปีเพิ่มขึ้น

2.) การที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะได้สิทธิประโยชน์จากมาตรการชั่วคราวทางภาษีนี้ ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะต้องสำรองเงินสดไปก่อน ซึ่งจะยิ่งส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมมีกระแสเงินสดหมุนเวียนใช้เพื่อใช้จ่ายในกิจการลดลง

3.) มาตรการภาษีฉบับนี้กำหนดเงื่อนไขในการที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะได้รับสิทธิประโยชน์มากขึ้น เช่น การกำหนดเงื่อนไขว่าทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้จ่ายเงินเพื่อการปรับปรุงนั้นต้องได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563 จึงสามารถนำมาหักรายจ่ายได้ 1.5 เท่าของรายจ่ายจริง อย่างไรก็ตามในสถานการณ์เช่นนี้ อาจจะมีปัจจัยอื่น ๆ ที่ทำให้ทรัพย์สินที่ต้องการปรับปรุงอาจยังไม่สามารถพร้อมใช้งานได้ทันเวลาที่กำหนด เช่น ผู้รับเหมาก่อสร้างอาจจะมีการจำกัดจำนวนคนในการเข้ามาทำงานตามมาตรการเว้นระยะห่าง ส่งผลให้การทำงานก่อสร้างล่าช้า เป็นต้น ดังนั้น การกำหนดเงื่อนไขดังกล่าว อาจส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมส่วนมากไม่สามารถทำตามเงื่อนไขได้ ทำให้จำนวนผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่จะได้รับสิทธิประโยชน์นี้น้อยลง

## 2. มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตามที่ภาครัฐออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มสภาพคล่องบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเลื่อนการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 จากเดิมที่ต้องยื่นและชำระภาษีภายในวันที่ 31 พฤษภาคม 2563 ขยายออกไปถึงวันที่ 31 สิงหาคม 2563 และเลื่อนการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 51 จากเดิมที่ต้องยื่นแบบและชำระภาษีภายในวันที่ 31 สิงหาคม 2563 ขยายออกไปถึงวันที่ 30 กันยายน 2563 นั้น เป็นเพียงมาตรการที่ขยายเวลาให้ในระยะสั้น กล่าวคือ มีการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีออกไปจากกำหนดการเดิมสูงสุดประมาณ 3 เดือน ซึ่งในช่วงระยะเวลาดังกล่าว ถึงแม้ว่าอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวในประเทศเริ่มฟื้นตัวแต่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมโดยส่วนใหญ่ยังคงต้องพึ่งพารายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติ เนื่องจากนักท่องเที่ยวต่างชาติมีค่าใช้จ่ายต่อรายสูงและมีจำนวนวันพักยาวกว่าคนไทย ประกอบกับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมยังคงได้รับผลกระทบต่อเนื่องมาจากการระบาดของ Covid-19 ตั้งแต่ต้นปี ผู้วิจัยจึงเห็นว่า การขยายระยะเวลาการยื่นและชำระภาษีในช่วงเวลาดังกล่าวอาจยังไม่เพียงพอต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมและอาจส่งผลให้ธุรกิจโรงแรมปัญหาสภาพคล่องในช่วงเวลาที่ต้องยื่นและชำระภาษีได้



### 3. มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตามที่ภาครัฐมีมาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มโดยกำหนดให้ ขยายระยะเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนมีนาคมและเดือนเมษายน 2563 จากเดิมที่ต้องยื่นแบบและชำระภาษีภายในวันที่ 15 เมษายน 2563 และ 15 พฤษภาคม 2563 ตามลำดับ เป็นวันที่ 23 พฤษภาคม 2563 เพื่อช่วยการบรรเทาภาระภาษีให้ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

อย่างไรก็ตามผู้วิจัยมีความเห็นว่า มาตรการในการเลื่อนเวลาชำระภาษีจะมีประโยชน์ในกรณีที่ผู้ประกอบการมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อเท่านั้น แต่ในปัจจุบันผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมกำลังประสบปัญหาการขาดรายได้ทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมส่วนใหญ่ยังไม่มีภาษีขายเกิดขึ้น ดังนั้น สิ่งที่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมต้องเผชิญคือ การที่ต้องจ่ายเงินชำระภาษีซื้อสำหรับการซื้อสินค้าหรือบริการเพื่อใช้ในกิจการไปก่อนแม้ว่าอาจจะยังไม่มีรายได้จากการขายสินค้าและบริการหรือได้รับชำระเงินจากลูกค้า ส่งผลทำให้กระแสเงินสดในกิจการน้อยลง ดังนั้นมาตรการขยายเวลาชำระภาษีจึงยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้อย่างเพียงพอ จึงควรมีการใช้มาตรการอื่น ๆ ร่วมด้วย เช่น มาตรการเร่งระยะเวลาการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้เร็วขึ้นหรือการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

นอกจากนี้ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ถึงแม้ว่าผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจะมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อแต่อย่างไรก็ตาม การขยายเวลาเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีสำหรับออกไปจากกำหนดการเดิมสูงสุดประมาณ 1 เดือนเท่านั้นยังไม่เพียงพอที่จะเยียวยาผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้

นอกจากนี้ หากพิจารณามาตรการชั่วคราวทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่เป็นนิติบุคคลทั้ง 3 มาตรการข้างต้นร่วมกับหลักการยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษี พบว่า มาตรการภาษียังขาดการคำนึงถึงสภาพและสถานะทางเศรษฐกิจในปัจจุบันของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ยังคงมีความไม่แน่นอน ส่งผลให้รายได้ของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่ต้องพึ่งพารายได้จากนักท่องเที่ยวเป็นหลักแปรผันไปตามสถานการณ์ ดังนั้น ในช่วงเวลานี้คงไม่มีผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมรายใดที่ต้องการอยากจะจ่ายเงินสดในมือเพื่อการปรับปรุงโรงแรม เนื่องจากยังมีความเสี่ยงที่เงินลงทุนในการปรับปรุงโรงแรมนั้นอาจจะไม่คุ้มค่าเมื่อเทียบกับรายได้จากค่าห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่องที่ได้กลับคืนมา หากไม่ใช่ผู้ประกอบการโรงแรมขนาดใหญ่ที่มีเงินทุนและมีสภาพคล่องสูง ประกอบกับการออกมาตรการขยายการยื่นแบบและชำระภาษีในระยะสั้น ยังคงไม่สามารถเยียวยาปัญหาการขาดสภาพคล่องของธุรกิจโรงแรมได้ ดังนั้น มาตรการภาษีดังกล่าวจึงไม่สอดคล้องกับหลักการยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษีที่ต้องสามารถปรับปรุงเพิ่มหรือลดภาษีหรือปรับเปลี่ยนหลักเกณฑ์ระยะเวลาให้เหมาะสมกับสถานการณ์อย่างสะดวกและรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์



## 5.2 แนวทางการนำมาตรการทางภาษีของประเทศจีนมาปรับใช้ในประเทศไทย

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ทั้งประเทศไทยและประเทศจีน ต่างก็มีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อช่วยบรรเทาภาระทางภาษีแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม จากการพิจารณามาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศไทย พบว่า มีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมโดยเฉพาะเพียงหนึ่งมาตรการเท่านั้น ได้แก่ มาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมโดยให้นำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่า ซึ่งมาตรการดังกล่าวไม่สามารถแก้ไขปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้ ตามรายละเอียดที่กล่าวในข้อ 5.1 นอกจากนี้สำหรับมาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นการให้สิทธิแก่ผู้ประกอบการซึ่งเป็นนิติบุคคลและจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยทั่วไปนั้น เป็นเพียงมาตรการที่ขยายเวลาให้ในระยะสั้น กล่าวคือ มีการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีออกไปจากกำหนดการเดิมสูงสุดประมาณ 3 เดือนสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลและสำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มสูงสุดประมาณ 1 เดือน ซึ่งมาตรการดังกล่าวอาจจะยังไม่เพียงพอที่จะช่วยแก้ปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้

จากการศึกษาค้นคว้ามาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศจีน พบว่าประเทศจีน มีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อมาช่วยเหลือผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมโดยเฉพาะหลายมาตรการ ได้แก่ มาตรการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม และมาตรการให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถนำเอายอดขาดทุนที่เกิดขึ้นมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี เป็นต้น นอกจากนี้ประเทศจีนมีการออกมาตรการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลออกไปจากกำหนดการเดิมสูงสุดประมาณ 8 เดือน

จากที่กล่าวมา จะเห็นว่าประเทศจีนมีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อมาช่วยเหลือผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมโดยเฉพาะหลากหลายมาตรการมากกว่าประเทศไทย นอกจากนี้ มาตรการส่วนใหญ่ในประเทศจีนจะเน้นการเพิ่มสภาพคล่องให้แก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม และมีการกำหนดระยะเวลาในการให้สิทธิประโยชน์ที่นานกว่าประเทศไทย ดังนั้นผู้วิจัย จึงจะทำการพิจารณาข้อดีและข้อเสียของมาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศจีนแต่ละมาตรการ พร้อมทั้งเสนอแนวทางในการนำมาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศจีนมาปรับใช้กับประเทศไทย ดังต่อไปนี้

**1. มาตรการบรรเทาภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยการให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมนำเอา ยอดขาดทุนมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี**

สำหรับมาตรการนี้ มีการกำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมสามารถนำผลขาดทุนที่เกิดขึ้น มาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี ซึ่งจากเดิมมีการกำหนดไว้ 5 ปี หากนำมาตรการนี้มาปรับใช้ในประเทศไทยจะสามารถช่วยบรรเทาภาระภาษีให้ผู้ประกอบธุรกิจ โรงแรม ยกตัวอย่างดังต่อไปนี้

**ตารางที่ 6 ตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมในกรณี ที่สามารถนำผลขาดทุนสุทธิมาหักจากกำไรในระยะเวลา 5 ปี**

หน่วย : ล้านบาท

ปีที่	ผลการดำเนินงาน	จำนวนเงิน	ผลขาดทุนที่นำมาใช้	ผลขาดทุนสะสมคงเหลือ	ภาษีเงินได้นิติบุคคล
2563	ขาดทุนสุทธิ	(100)	-	100	ไม่เสียภาษีเนื่องจากขาดทุน
2564	กำไรสุทธิ	10	10	90	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2565	กำไรสุทธิ	10	10	80	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2566	กำไรสุทธิ	10	10	70	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2567	กำไรสุทธิ	10	10	60	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2568	กำไรสุทธิ	10	10	50	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2569	กำไรสุทธิ	20	-	-	เสียภาษีจำนวน 4 ล้านบาท
2570	กำไรสุทธิ	15	-	-	เสียภาษีจำนวน 3 ล้านบาท
2571	กำไรสุทธิ	15	-	-	เสียภาษีจำนวน 3 ล้านบาท

ปัจจุบันกฎหมายไทยกำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลสามารถนำผลขาดทุนสะสมยกมาใช้ได้ไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชี โดยสามารถนำผลขาดทุนสะสมดังกล่าว มาหักจ่ายได้เพียงเท่าที่ไม่เกินกว่ากำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นเท่านั้น

จากตารางแสดงเห็นว่า หากผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลประกอบกิจการแล้วมีผลขาดทุนในปี 2563 จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ในการนำผลขาดทุนสะสมดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายได้ภายในปี 2568 เท่านั้น ส่งผลให้ในกรณีที่ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมประกอบกิจการแล้วมีผลกำไรในปี 2569-2571 จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยคำนวณจากกำไรสุทธิ คุณ อัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 อันจะก่อให้เกิดภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลจำนวนรวม 3 ปีเท่ากับ 10 ล้านบาท

ตารางที่ 7 ตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมในกรณีที่สามารถนำผลขาดทุนสุทธิมาหักจากกำไรในระยะเวลา 8 ปี

หน่วย : ล้านบาท

ปีที่	ผลการดำเนินงาน	จำนวนเงิน	ผลขาดทุนที่นำมาใช้	ผลขาดทุนสะสมคงเหลือ	ภาษีเงินได้นิติบุคคล
2563	ขาดทุนสุทธิ	(100)	-	100	ไม่เสียภาษีเนื่องจากขาดทุน
2564	กำไรสุทธิ	10	10	90	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2565	กำไรสุทธิ	10	10	80	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2566	กำไรสุทธิ	10	10	70	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2567	กำไรสุทธิ	10	10	60	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2568	กำไรสุทธิ	10	10	50	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2569	กำไรสุทธิ	20	20	30	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2570	กำไรสุทธิ	15	15	15	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม
2571	กำไรสุทธิ	15	15	-	ไม่เสียภาษีเนื่องจากใช้ผลขาดทุนสะสม

จากตารางแสดงให้เห็นว่า หากประเทศไทยปรับใช้มาตรการทางภาษี โดยการให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมสามารถนำเอายอดขาดทุนมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี จะส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมที่มีผลกำไรในปี 2569- 2571 จะไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากสามารถนำผลขาดทุนสะสมตั้งแต่ ปี 2563 มาใช้ได้ ดังนั้น หากนำมาตรการทางภาษีดังกล่าวของประเทศจีนมาใช้จะช่วยบรรเทาภาระภาษีให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมจำนวน 10 ล้านบาท โดยที่ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมไม่ต้องสำรองเงินออกไปก่อน ดังเช่น มาตรการสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรม ดังนั้น มาตรการนี้จะช่วยลดปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมได้

อย่างไรก็ตาม ผู้วิจัยมีความเห็นว่า มาตรการดังกล่าวมีข้อจำกัด คือ ยังไม่สามารถบรรเทาภาระภาษีได้อย่างทันที กล่าวคือ ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมจะได้สิทธิประโยชน์ดังกล่าว เมื่อประกอบกิจการแล้วมีผลกำไรเท่านั้น ซึ่งจากการพิจารณาร่วมกับสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ณ ปัจจุบันของประเทศไทย พบว่ายังคงมีการระบาดอย่างรุนแรงและยังไม่มีแนวโน้มไปในทิศทางที่ดีขึ้น ดังนั้น ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมอาจจะต้องใช้ระยะเวลานาน เพื่อให้ธุรกิจฟื้นตัวและกลับมามีผลกำไรอีกครั้ง จึงจะได้รับสิทธิประโยชน์จากมาตรการนี้

## 2. มาตรการทางภาษีโดยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม

สำหรับมาตรการชั่วคราวทางภาษีที่ประเทศจีนได้ออกมาเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมโดยยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากเดิมที่มีการจัดเก็บในอัตราร้อยละ 6 โดยมีการกำหนดระยะเวลาสิ้นสุดของมาตรการนี้ให้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของการแพร่ระบาดของ Covid-19 ผู้วิจัยมีความเห็นว่า หากประเทศไทยมีการปรับใช้มาตรการทางภาษีนี้จะช่วยบรรเทาภาระภาษีและเพิ่มสภาพคล่องให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมได้อย่างรวดเร็วขึ้น เนื่องจากปัจจุบันผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มทุกเดือนซึ่งถือว่ามีความถี่ในการชำระภาษีบ่อยครั้งมากกว่าการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นหากประเทศไทยมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมสามารถนำเงินที่จะต้องชำระภาษีในแต่ละเดือนไปใช้ในการดำเนินธุรกิจอย่างอื่นได้ อีกทั้งยังเป็นการช่วยลดภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ไม่มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการหรือจัดทำบัญชีเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของการจัดเก็บภาษี ซึ่งสิ่งเหล่านี้ล้วนก่อให้เกิดต้นทุนในการบริหารและปฏิบัติตามกฎหมายอันจะเป็นภาระแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม นอกจากนี้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมไม่มีหน้าที่ในการออกใบกำกับภาษีเพื่อเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าและบริการส่งผลให้ราคาสินค้าและบริการจะถูกลง ซึ่งจะเป็นการช่วยกระตุ้นการบริโภคของประชาชนอีกด้วย อย่างไรก็ตาม มาตรการดังกล่าวมีข้อจำกัดคือ หากผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมไม่สามารถเครดิตภาษีหรือขอคืนภาษีซื้อที่เสียไปในทอดก่อนหน้าได้

จากการพิจารณาข้อดีและข้อเสียของมาตรการดังกล่าว ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ภาครัฐควรมีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 81 (1) (น) แห่งประมวลรัษฎากร โดยผู้วิจัยเห็นควรให้มีการกำหนดเงื่อนไขดังต่อไปนี้

1.) ควรมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 ซึ่งไม่รวมถึงการประกอบธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรม กล่าวคือ เป็นสถานที่พักขนาดเล็กซึ่งมีห้องพักไม่เกิน 4 ห้องและมีผู้เข้าพักไม่เกิน 20 คน เช่น โฮมสเตย์ เป็นต้น เนื่องจากสถานที่พักดังกล่าว มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัย ดังนั้นโดยสภาพจึงไม่ใช่โรงแรมอยู่แล้ว นอกจากนี้ การประกอบธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรมจะทำให้หารายได้เสริมเท่านั้น ดังนั้น สถานการณ์การแพร่ระบาดของโรค Covid-19 อาจจะไม่ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรมมากนัก

2.) ควรมีการกำหนดระยะเวลาในการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจาก หากภาครัฐมีการออกมาตรการทางภาษีโดยยังไม่กำหนดระยะเวลาสิ้นสุด อาจส่งผลกระทบต่อรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นรายได้หลักของภาครัฐ โดยอาจกำหนดให้มีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่ปัจจุบันจนถึงเดือนมกราคม ปี 2565 ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่ภาครัฐคาดว่าจะมีการเปิดประเทศรับนักท่องเที่ยวต่างชาติ

ดังนั้น หากภาครัฐสามารถดำเนินการเปิดประเทศเป็นไปตามแผนที่วางไว้ อาจจะส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมกลับมามีรายได้และมีผลกำไรอีกครั้ง อย่างไรก็ตาม หากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ยังไม่ดีขึ้น ภาครัฐอาจใช้หลักยึดหยุ่นในการจัดเก็บภาษี โดยอาจพิจารณาขยายระยะเวลาในการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติม โดยภาครัฐจะต้องคำนึงถึงสถานการณ์และผลกระทบที่มีต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม ณ ขณะนั้นเพื่อให้มาตรการทางภาษีที่ออกมานั้นสามารถบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้อย่างแท้จริง

3.) ควรมีการกำหนดให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องไม่เป็นผู้ประกอบการโรงแรมที่เข้าร่วมโครงการเปิดบริการเป็นสถานที่กักตัวภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงสาธารณสุข (State Quarantine) เนื่องจากผู้วิจัยมีความเห็นว่า ผู้ประกอบการโรงแรมที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าวจะได้รับเงินสนับสนุนเรื่องค่าใช้จ่ายห้องพักจากกระทรวงสาธารณสุข ซึ่งคิดเป็นจำนวนเงินประมาณ 1,000 บาทต่อคนต่อคืน ซึ่งถึงแม้ว่าราคาห้องพักที่กระทรวงสาธารณสุขเป็นผู้จ่ายให้ จะต่ำกว่าราคาห้องพักที่ให้บริการกับนักท่องเที่ยว แต่ก็ช่วยทำให้ผู้ประกอบการโรงแรมที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าว มีเงินสดหมุนเวียนสำหรับการดำเนินธุรกิจ ประกอบกับ สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในประเทศไทยมีความรุนแรงเพิ่มมากขึ้น ซึ่งเห็นได้จากจำนวนผู้ติดเชื้อที่เพิ่มสูงขึ้นอย่างรวดเร็ว ทำให้โรงพยาบาลเกิดปัญหาเตียงไม่เพียงพอ ส่งผลให้เกิดความต้องการใช้โรงแรมเพื่อเป็นสถานที่ในการกักตัวและรักษาผู้ป่วยที่มีอาการไม่รุนแรงเพิ่มมากขึ้น ดังนั้น ผู้ประกอบการโรงแรมที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าว จึงได้รับสิทธิประโยชน์มากกว่าผู้ประกอบการรายอื่นที่ไม่ได้เข้าร่วมโครงการ

### 3. การขยายเวลาการชำระภาษีเงินได้ปี 2020 สำหรับผู้ประกอบการขนาดเล็ก

สำหรับมาตรการชั่วคราวทางภาษีมีการกำหนดให้ผู้ประกอบการโรงแรมขนาดเล็กซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่ในการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลตั้งแต่เดือนพฤษภาคมถึงธันวาคม ปี 2020 สามารถเลื่อนการชำระภาษีเป็นวัน 20 มกราคม 2021 เห็นได้ว่า ประเทศจีนมีการขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงสุดประมาณ 8 เดือน ซึ่งเป็นระยะเวลานานกว่าประเทศไทยซึ่งมีการขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลออกไปจากกำหนดการเดิมสูงสุดประมาณ 3 เดือนเท่านั้น

ดังนั้นผู้วิจัยมีความเห็นว่า เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 เป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นอย่างกะทันหัน ส่งผลให้ผู้ประกอบการโรงแรมอาจจะไม่สามารถยื่นแบบและชำระภาษีได้ทันตามกำหนดเวลาเดิมได้ ดังนั้น มาตรการขยายเวลาจึงเป็นมาตรการหนึ่งที่จะช่วยชะลอการเสียภาษีอันจะเป็นการช่วยลดปัญหาการขาดสภาพคล่องในช่วงเวลาที่ต้องยื่นและชำระภาษี

โดยผู้วิจัยเห็นควรให้ มีการขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษี สูงสุดประมาณ 8 เดือน ดังเช่นประเทศจีน เพื่อเป็นการชะลอการเสียภาษีของผู้ประกอบการโรงแรมให้นานขึ้น

## บทที่ 6

### สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

#### 6.1 สรุปผลการวิจัย

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (Covid-19) ส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมขาดรายได้ห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่อง ในขณะที่ยังคงต้องแบกรับต้นทุนค่าใช้จ่ายที่สูงเท่าเดิมจึงส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมประสบปัญหาขาดสภาพคล่องมีเงินทุนหมุนเวียนในธุรกิจลดน้อยลงและหากไม่สามารถปรับตัวได้ก็อาจส่งผลกระทบต่อร้ายแรงถึงขั้นทำให้ธุรกิจโรงแรมต้องปิดกิจการ

ที่ผ่านมาประเทศไทยมีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม คือ มาตรการที่กำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมสามารถนำรายจ่ายในการปรับปรุงโรงแรมระหว่างปี 2563 หักจ่ายทางภาษีได้ 1.5 เท่า นอกจากนี้ภาครัฐมีการออกมาตรการขยายเวลาในการยื่นและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นผู้ประกอบการโรงแรมซึ่งเป็นนิติบุคคลและมีการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะได้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวด้วย

อย่างไรก็ตาม มาตรการชั่วคราวทางภาษีดังกล่าวยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาสภาพคล่องได้โดยสำหรับมาตรการที่กำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมสามารถนำรายจ่ายในการปรับปรุงโรงแรมระหว่างปี 2563 หักจ่ายทางภาษีได้ 1.5 เท่าจะให้ประโยชน์สูงสุดแก่ธุรกิจโรงแรมที่มีกำไรจากการดำเนินงานเท่านั้น อย่างไรก็ตามสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในปัจจุบันที่มีการระบาดรุนแรง ส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมยังคงมีผลประกอบการขาดทุน ดังนั้น การหักจ่ายได้มากขึ้นอาจจะไม่ได้ช่วยลดภาระภาษีหรือทำให้ผู้ประกอบการโรงแรมมีเงินสดมาหมุนเวียนใช้ในกิจการในระหว่างปีเพิ่มขึ้น ประกอบกับการที่ผู้ประกอบการโรงแรมจะได้สิทธิประโยชน์จากมาตรการชั่วคราวทางภาษีนี้ ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมจะต้องสำรองเงินสดไปก่อนซึ่งจะยิ่งส่งผลให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมประสบปัญหาขาดสภาพคล่องมากขึ้นและในสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ที่มีการเพิ่มระดับความรุนแรงขึ้นเช่นนี้ คงไม่มีผู้ประกอบการรายใดที่ต้องการสำรองเงินสดเพื่อการปรับปรุงโรงแรมซึ่งต้องใช้งบลงทุนจำนวนมากไปก่อน เนื่องจากอาจมีความเสี่ยงที่เงินที่ลงทุนในการปรับปรุงโรงแรมนั้นที่อาจจะไม่คุ้มค่าเมื่อเทียบกับรายได้จากห้องพักและบริการเกี่ยวเนื่องที่ได้กลับคืนมา

นอกจากนี้มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม นั้น เป็นเพียงมาตรการขยายระยะเวลาในระยะสั้นอาจจะยังไม่สามารถบรรเทาภาระทางภาษีและแก้ไขปัญหาการขาดสภาพคล่องของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมได้อย่างเพียงพอ

จากการศึกษามาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศจีน ผู้วิจัยพบว่า ประเทศจีนมีการออกมาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อมาช่วยเหลือผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมโดยเฉพาะหลากหลายมาตรการมากกว่าประเทศไทย นอกจากนี้มาตรการส่วนใหญ่ในประเทศจีนจะเน้นการเพิ่มสภาพคล่องแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมและมีการกำหนดระยะเวลาในการให้สิทธิประโยชน์ที่นานกว่าประเทศไทย ดังนั้นจึงเห็นว่า ควรมีการศึกษาและนำแนวทางการใช้มาตรการชั่วคราวทางภาษีของประเทศจีน มาประยุกต์ใช้ในประเทศไทย โดยมุ่งเน้นการแก้ปัญหาการขาดสภาพคล่องซึ่งเป็นปัญหาหลักของผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งเป็นกลุ่มธุรกิจที่ยังไม่ฟื้นและมีรายได้ต่ำที่สุดเมื่อเทียบกับธุรกิจอื่น ๆ เพื่อให้ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมมีเงินทุนสำรองเพียงพอแก่การดำเนินธุรกิจในช่วงสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19

## 6.2 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผลกระทบสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม ศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาของมาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศไทยและศึกษามาตรการชั่วคราวทางภาษีในประเทศจีนรวมทั้งวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อดีและข้อเสียของแต่ละมาตรการ ผู้วิจัยมีความเห็นว่า มาตรการชั่วคราวทางภาษีเพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกิจการโรงแรมโดยให้นำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงกิจการโรงแรมมาใช้เป็นรายจ่ายของกิจการได้ 1.5 เท่าของรายจ่ายจริง มาตรการขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มยังไม่สามารถบรรเทาผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรค Covid-19 ได้

ดังนั้นผู้วิจัยจึงจะเสนอแนวทางในการนำมาตราการชั่วคราวทางภาษีของประเทศจีนดังต่อไปนี้

### 1. มาตรการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรม

ควรมีการนำมาตรการดังกล่าวมาปรับใช้ในประเทศไทยซึ่งจะเป็นการช่วยลดภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มและเพิ่มกระแสเงินไหลเวียนในธุรกิจอันเป็นการบรรเทาผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ได้ โดยผู้วิจัยเสนอให้มีการตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 81 (1) (น) แห่งประมวลรัษฎากร และมีการกำหนดเงื่อนไขเพิ่มเติมดังต่อไปนี้



1.) มีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 ซึ่งไม่รวมถึงการประกอบธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรมเท่านั้น เนื่องจากสถานที่พักดังกล่าว มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัย ดังนั้นโดยสภาพจึงไม่ใช่โรงแรมอยู่แล้ว นอกจากนี้ การประกอบธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรมจะทำให้หารายได้เสริมเท่านั้น ดังนั้น สถานการณ์การแพร่ระบาดของโรค Covid-19 อาจจะไม่ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจสถานที่พักที่ไม่ใช่โรงแรมมากนัก

2.) มีการกำหนดระยะเวลาในการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่ปัจจุบันจนถึงเดือนมกราคม ปี 2565 อย่างไรก็ตาม หากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ยังไม่ดีขึ้น ภาครัฐอาจใช้หลักยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษี โดยอาจพิจารณาขยายระยะเวลาในการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติม โดยภาครัฐจะต้องคำนึงถึงสถานการณ์และผลกระทบที่มีต่อผู้ประกอบการโรงแรม ขณะนั้น เพื่อให้มาตรการทางภาษีที่ออกมานั้นสามารถบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบการโรงแรมได้อย่างแท้จริง

3.) มีการกำหนดให้ผู้ประกอบการโรงแรมที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องไม่เป็นผู้ประกอบการโรงแรมที่เข้าร่วมโครงการเปิดบริการเป็นสถานที่กักตัวภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงสาธารณสุข (State Quarantine) เนื่องจาก ผู้ประกอบการโรงแรมที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าวจะได้รับเงินสนับสนุนเรื่องค่าใช้จ่ายห้องพักจากภาครัฐอยู่แล้ว ส่งผลให้มีเงินสดหมุนเวียนสำหรับใช้ในการดำเนินธุรกิจมากกว่าผู้ประกอบการรายอื่นที่ไม่ได้เข้าร่วมโครงการ

## 2. การขยายเวลาการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล

ควรมีการออกประกาศกระทรวงการคลัง โดยกำหนดให้ผู้ประกอบการโรงแรมสามารถขยายเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงสุดประมาณ 8 เดือน อันจะเป็นการช่วยชะลอการเสียภาษีของผู้ประกอบการโรงแรมให้นานขึ้น เพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ในประเทศไทยที่ยังคงมีการระบาดรุนแรง

## 3. มาตรการบรรเทาภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยการให้ผู้ประกอบการโรงแรมนำเอา ยอดขาดทุนมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี

ควรมีการกำหนดให้ผู้ประกอบการโรงแรมสามารถนำผลขาดทุนที่เกิดขึ้นมาหักจากกำไรที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ภายในระยะเวลา 8 ปี ซึ่งจากเดิมมีการกำหนดไว้ 5 ปี โดยควรมีการกำหนดเงื่อนไขว่า ผู้ประกอบการโรงแรมที่จะได้รับสิทธิดังกล่าว จะต้องมียอดกำไรจากธุรกิจโรงแรมมากกว่าร้อยละ 50 ของรายได้ทั้งหมด ในปี 2020 ซึ่งหากนำมาตราการนี้มาใช้ในประเทศไทยจะสามารถช่วยบรรเทาภาระภาษีให้ผู้ประกอบการโรงแรมได้



นอกจากมาตรการชั่วคราวทางภาษีทั้ง 3 ตามที่ได้เสนอไปข้างต้นแล้ว ผู้วิจัยจะขอเสนอ มาตรการชั่วคราวทางภาษีที่สำคัญอีกมาตรการหนึ่งที่จะช่วยแก้ไขปัญหาการขาดสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมได้มากขึ้น คือ มาตรการเร่งคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

โดยจากการศึกษาค้นคว้าเพิ่มเติมพบว่า ปัจจุบันภาครัฐมีการออกมาตรการเร่งคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการส่งออก โดยมีการเร่งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 15 วัน จากปกติ 30 วัน ในกรณียื่นแบบ ภ.พ.30ทางอินเทอร์เน็ต และภายใน 45 วัน จากปกติ 60 วัน กรณียื่นแบบ ภ.พ.30 ที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

ดังนั้น ภาครัฐอาจจะพิจารณาออกมาตรการเร่งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการโรงแรม ได้ยื่นแบบและนำส่งภาษีเรียบร้อยแล้ว แต่อยู่ระหว่างการตรวจสอบเพื่อคืนภาษีจากกรมสรรพากร สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนก่อนหน้าที่จะได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น หากมีการเร่งคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนดังกล่าว จะส่งผลให้ผู้ประกอบการโรงแรมมีเงินหมุนเวียนในธุรกิจมากขึ้น และสามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ในช่วงสถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 ซึ่งหากภาครัฐ สามารถช่วยบรรเทาภาระภาษีและปรับลดภาระธุรกิจโรงแรมให้ยังสามารถดำเนินธุรกิจในช่วงเวลา ที่ยากลำบากเช่นนี้ได้ นอกจากจะเป็นการช่วยเหลือผู้ประกอบการโรงแรมยังเป็นการช่วยเหลือภาค แรงงานและธุรกิจอื่น ๆ ที่อยู่ในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวซึ่งเป็นอุตสาหกรรมสำคัญที่สร้างรายได้หลัก และเป็นส่วนสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศไทย

## บรรณานุกรม

### หนังสือ

สุเมธ ศิริคุณโชติ, กำธร สิริชูติวงศ์, อติศักดิ์ สืบประดิษฐ์ และภรณ์ เจียรนัย, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2563 (พิมพ์ครั้งที่ 1) (กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัดเรือนแก้วการพิมพ์, 2563), หน้า 2.

คุณลักษณะ ตรีชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร (กรุงเทพฯ: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2562), หน้า 14.

ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม, การวางแผนภาษีอากร Tax Planning (พิมพ์ครั้งที่ 4) (กรุงเทพฯ: สถาบัน T. Training Center, 2553), หน้า 155, 135 -138.

### บทความ

นิตินัย ศิริสมรรถการ และจุฑาทอง จารุมสินท, “ขอบเขตของนโยบายการคลังภาคสาธารณะ และนัยสำคัญของ Tax expenditure,” สรรพากรสาส์น 53,12 (ธันวาคม 2549)

ศาสตรา สุดสวัสดิ์ และภาวีน ศิริประภาณุกุล, “รายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย,” Thammasat Economic Journal 36,2 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2561)

คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล, “Pandemic Endemic Epidemic และ Outbreak ระบาดอย่างไร? ต่างกันอย่างไร?”, นิตยสารวาไรตี้เพื่อสุขภาพ@Rama, ฉบับที่ 38 (ตุลาคม 2563)

คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล, “การใช้ยาในโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 COVID-19,” นิตยสารวาไรตี้เพื่อสุขภาพ@Rama, ฉบับที่ 37 (มิถุนายน 2563)

### วิทยานิพนธ์/เอกัตศึกษา

วาสนา สุขสมัย, “การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), หน้า 22.

### สื่ออิเล็กทรอนิกส์/ระบบออนไลน์

หนังสือพิมพ์ประชาชาติ, จุดเปลี่ยนท่องเที่ยวไทยวิกฤตโควิดสร้างสมดุลใหม่ [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.prachachat.net/tourism/news-451825> [19 เมษายน 2563]

หนังสือพิมพ์แนวหน้า, ‘นพ.ยง’เลคเซอร์ 4 ระดับความรุนแรง‘โควิด’ ซึ่ผู้ป่วยไม่มีอาการ ประเมินวัคซีนยากมาก [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.naewna.com/local/546074> [17 มกราคม 2564]

หนังสือพิมพ์ฐานเศรษฐกิจ, โรงแรมอ่วมโควิดอัตราเข้าพักเดือนพ.ค.เหลือ9%สภาพคล่องเหลือ3เดือน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.thansettakij.com/content/business/478243?fbclid=IwAR2gUf5-jqzvTBgfnGx4R-eNG33U4hUC07CREusK5yjtKkhhbzW\\_AVCUj8jo](https://www.thansettakij.com/content/business/478243?fbclid=IwAR2gUf5-jqzvTBgfnGx4R-eNG33U4hUC07CREusK5yjtKkhhbzW_AVCUj8jo) [9 พฤษภาคม 2564]

ไทยรัฐออนไลน์, ภูเก็ตโมเดลทางรอดท่องเที่ยวแลกกับความเสี่ยงโควิดก่อนเศรษฐกิจพังหนัก [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.thairath.co.th/business/economics/1923487> [6 พฤษภาคม 2564]

พีพีทีวี, ข้อมูลสำคัญ 1 ปี โควิดประเทศไทย จากคนแรก สู่การระบาดรอบใหม่ ติดเชื้อ 5 พันคน ภายใน 19 วัน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.pptvhd36.com/news/สุขภาพ/139844> [10 มกราคม 2564]

กรมสรรพากร, คู่มือแนะนำการชำระภาษีอากรตามประเภทกิจการโรงแรม [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.rd.go.th/47243.html> [15 มกราคม 2564]

ศูนย์วิจัยกสิกรไทย, โควิด-19 ระลอกสามจุดท่องเที่ยวไตรมาส 2 คาดครึ่งแรกปี'64 รายได้ตลาดไทยเที่ยวไทย หายไปคิดเป็นมูลค่ากว่า 1.30 แสนล้านบาท [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://kasikornresearch.com/th/analysis/k-econ/business/Pages/Travel-Thai-z3209.aspx> [10 มกราคม 2564]

ศูนย์วิจัยกสิกรไทย ,ท่องเที่ยว ปี 2564 ยังไม่ฟื้นธุรกิจโรงแรมและที่พักยังไม่ฟื้นวิกฤติ [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.kasikornresearch.com/th/analysis/k-social-media/Pages/Hotel-2564-FB-29-01-21.aspx> [29 มกราคม 2564]

ศูนย์วิจัยธนาคารออมสิน, ธุรกิจโรงแรม, [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.gsbresearch.or.th/gsb/economics/7865/> [ 4 เมษายน 2564]

สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, GDP ไตรมาสที่สี่ ทั้งปี 2562 และแนวโน้มปี 2563 [ออนไลน์], แหล่งที่มา : [https://www.nesdc.go.th/ewt\\_dl\\_link.php?nid=9892](https://www.nesdc.go.th/ewt_dl_link.php?nid=9892) [7 พฤษภาคม 2563]

การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย,หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และความยินยอมสำหรับประชาชนที่เข้าร่วมโครงการเราเที่ยวด้วยกัน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.xn--12c1bik6bbd8ab6hd1b5jc6jta.com/information> [4 เมษายน 2564]

กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, สถานการณ์การท่องเที่ยวในประเทศรายจังหวัด ปี 2563 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.mots.go.th/more\\_news\\_new.php?cid=594](https://www.mots.go.th/more_news_new.php?cid=594) [25 มกราคม 2564]

กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, รายงานภาวะเศรษฐกิจการท่องเที่ยว รายไตรมาส ฉบับที่ 4 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.mots.go.th/more\\_news\\_new.php?cid=609](https://www.mots.go.th/more_news_new.php?cid=609) [4 เมษายน 2564]

องค์การอนามัยโลก, Coronavirus disease (COVID-19) questions and answers [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.who.int/thailand/emergencies/novel-coronavirus-2019/q-a-on-covid-19>  
[4 เมษายน 2564]

องค์การอนามัยโลก, โรค Covid-19 คืออะไร [ออนไลน์], แหล่งที่มา: [https://www.who.int/docs/default-source/searo/thailand/update-28-covid-19-what-we-know---june2020---hai.pdf?sfvrsn=724d2ce3\\_0](https://www.who.int/docs/default-source/searo/thailand/update-28-covid-19-what-we-know---june2020---hai.pdf?sfvrsn=724d2ce3_0)  
[4 เมษายน 2564]

องค์การอนามัยโลก, Symptoms of COVID-19 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/question-and-answers-hub/q-a-detail/coronavirus-disease-covid-19#:~:text=symptoms> [4 เมษายน 2564]

Foreign policy magazine, The Tourism Industry Is in Trouble. These Countries Will Suffer the Most [Online], Available from: <https://foreignpolicy.com/2020/04/01/coronavirus-tourism-industry-worst-hit-countries-infographic>  
[ 1 May 2021]

Caroline Zhang and Chang Xu, Rachel Cui, COVID-19 and the Chinese Hotel Sector [Online], Available from: <https://www.hvs.com/article/8723-COVID-19-and-the-Chinese-Hotel-Sector> [2 May 2021]

United Nations Statistics Division (UNSD), International Standard Industrial Classification of All Economic Activities (ISIC), Rev.4 [Online], Available from: <https://unstats.un.org/unsd/classifications/Econ/isic> [2 May 2021]