

ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสินค้าจับต้องไม่ได้
ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

มาริณญา นวลสะอาด

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย คณะนิติศาสตร์ปริธี พนมยงค์
มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

พ.ศ. 2561

Problems on Personal Income Tax on E - Commerce :

A Case Study on Intangible Goods

Marinya Nuansaart

A Thesis Submitted in Part Fulfillment of the Requirements

for the Degree of Masters of Laws

Department of Law

Pridi Banomyong Faculty of Law, Dhurakij Pundit University

2018



ใบรับรองวิทยานิพนธ์

คณะนิติศาสตร์ปรีดี พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

หัวข้อวิทยานิพนธ์ ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้ทาง

พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

เสนอโดย นางสาวมาริญา นวลสะอาด

สาขาวิชา นิติศาสตร์

หมวดวิชา กฎหมายเอกชนและกฎหมายธุรกิจ

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์

ได้พิจารณาเห็นชอบโดยคณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์แล้ว

 ประธานกรรมการ
(รองศาสตราจารย์ ดร.ภูมิ โชคดharma)

 กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์
(รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์)

 กรรมการ
(รองศาสตราจารย์พินิจ ทิพย์มณี)

 กรรมการ
(รองศาสตราจารย์ภาณี กิจพ่อคำ)

คณะนิติศาสตร์ปรีดี พนมยงค์ รับรองแล้ว

 คณบดีคณะนิติศาสตร์ปรีดี พนมยงค์
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมชาย รัตนเชื้อสกุล)

วันที่ ๒๐ เดือน เมษายน พ.ศ. ๒๕๖๑

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสินค้าจับต้องไม่ได้ ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
ชื่อผู้เขียน	มาริญา นวลสะอาด
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์
สาขาวิชา	นิติศาสตร์
ปีการศึกษา	2560

บทคัดย่อ

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลทั่วไป ผู้มีรายได้มีหน้าที่ต้องนำไปแสดงรายการตนเองตามแบบแสดงรายการภาษี และเสียภาษีในทุกปี ดังนั้น ผู้มีรายได้จากการขายสินค้าจับต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปัจจุบันยังมีผู้ประกอบการซึ่งขายสินค้าผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อยู่จำนวนมากที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจในบทบาทหน้าที่ของตน ที่จะต้องเสียภาษีอย่างถูกต้อง

จากการศึกษาผู้วิจัยเห็นว่าสาเหตุส่วนหนึ่งเกิดจากบทบัญญัติกฎหมายตามประมวลรัษฎากรนั้นยังบัญญัติไม่ครอบคลุมหรือไม่ชัดเจน ทำให้ผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อีกเป็นจำนวนมากไม่ได้เข้าสู่ระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างถูกต้อง จึงก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในเรื่องของราคาสินค้าซึ่งมาจากแหล่งที่มาแตกต่างกัน ระหว่างการซื้อขายสินค้าตามร้านทั่วไปกับการซื้อขายสินค้าผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ กล่าวคือ การซื้อขายสินค้าผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์จะมีราคาต่ำกว่า เนื่องจากไม่ได้คิดคำนวณภาษีรวมอยู่ด้วย ซึ่งขัดกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี อีกทั้งวิธีปฏิบัติในระบบการจัดเก็บภาษีอากรยังเป็นไปอย่างไม่มีประสิทธิภาพ กล่าวคือ ยังไม่อำนวยความสะดวก หรือ ความรวดเร็วให้กับผู้เสียภาษีและในแง่ของเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีอากรก็ยังไม่มียุติการตรวจสอบการหนีภาษีได้อย่างเป็นระบบซึ่งขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี นอกจากนี้ เมื่อระบบการจัดเก็บภาษีไร้อัตโนมัติมีประสิทธิภาพย่อมก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อการตัดสินใจในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีเพิ่มมากขึ้น จึงขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจอีกด้วย อีกทั้งพระราชบัญญัติ

ว่าด้วยรัฐธรรมนูญทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 บทบัญญัติดังกล่าวยังไม่มีการปรับปรุงให้ทันสมัยกับยุคปัจจุบันที่เทคโนโลยีทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เติบโตมากขึ้น แต่บทบัญญัติดังกล่าวยังล้าสมัยทำให้เห็นว่าควรให้ความสำคัญของกฎหมายเรื่องดังกล่าวลดลง

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะให้มีการออกกฎหมายโดยเฉพาะเกี่ยวกับผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์โดยเฉพาะจะทำให้ง่ายต่อการค้นหา และผู้ประกอบการจะทราบถึงหน้าที่ของตนเข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง อีกทั้งบทบัญญัติพระราชบัญญัติว่าด้วยรัฐธรรมนูญทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 เนื้อความตามพระราชบัญญัติระบุถึงการทำนิติกรรมสัญญาทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ แต่ไม่มีการระบุเรื่องการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายไว้ หากเพิ่มบทบัญญัติดังกล่าวให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย จะทำให้ผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบการจัดเก็บภาษีโดยปริยาย นอกจากนี้กรมสรรพากรควรมีการโฆษณานโยบายประชาสัมพันธ์ข้อมูลข่าวสารในเรื่องกฎหมายภาษี และขั้นตอนวิธีปฏิบัติขึ้นแบบต่างๆ ผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์ จัดอบรมในเรื่องการเสียภาษีสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เห็นประโยชน์ของการเสียภาษี อีกทั้งนโยบายที่สร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง และเกี่ยวกับอนุสัญญาภาษีซ้อนประเทศไทยไม่ควรจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศที่มีลักษณะดินแดนที่ปลอดภาษีหรือเอื้อประโยชน์ให้เกิดการหลบหลีกภาษี ผู้วิจัยเห็นว่าข้อเสนอแนะดังกล่าวจะเป็นแนวทางในการทำให้ระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

Thesis title	Problems on Personal Income Tax on E - commerce : A Case Study on Intangible Goods
Author	Marinya Nuansaart
Thesis Advisor	Associate Professor Jirasak Rodjun
Departmaent	Law
Academic Year	2017

ABSTRACT

Personal income tax means the tax that is collected from ordinary person. Income earners have a duty to show their income following the Personal Income Tax Return paper and pay tax annually. Therefore, the people who earn income from e-commerce soft goods also have a duty to pay personal income tax. In present, many entrepreneurs who sell their products via e-commerce do not understand their role for tax payment.

From the study, the researcher think that one part of the problem is that the Provisions of the Revenue Code are not prescribed comprehensively and precisely. That cause many entrepreneurs do not properly access to personal income tax collection system. Thus causing inequality in terms of the price of the goods which come from different sources between buying from the general store and purchasing via e-commerce. That is, trading through e-commerce will have a lower price because it does not calculate the tax included, which is contrary to the principle of fairness in the tax system. Furthermore, the tax collection procedure is also ineffective, that is, the system does not provide convenience and rapidity to the tax payer, and the tax collection officers has no way to verify the escape tax systematically which contradicts the efficiency in tax collection. In additional, when the tax collection system is ineffective, it cause more distortion in the decision of economic activities of the tax payer which contradicts economics efficiency principle. Moreover, the ELECTRONIC TRANSACTIONS ACT B.E. 2544 (2001) have not yet been modern updated the current era of immense e-commerce technology growth, and the outdated Act point out the decreasing in prioritization of this law.

The researcher strongly suggest to have legislation specifically concerning e-commerce entrepreneurs, which make it easier to search, and entrepreneurs will aware of their

duty to access to the tax payment system correctly. Therefore, the content in the ELECTRONIC TRANSACTIONS ACT B.E. 2544 (2001) identify the e-commerce transaction contract drafting, but does not identify the e-commerce registration.

If this provision is added for the entrepreneurs to make e-commerce registration legally, the entrepreneur will access to the tax collection system by default. Moreover, the Revenue Department should have policies for advertising the information about tax law, document submission procedure via electrical channel, training arrangement about taxation to motivate the e-commerce entrepreneurs to access to tax payment system correctly, and, about double taxation agreement, Thailand should not do the double taxation agreement with a country that resembles the free territory tax, or benefits tax avoidance. Researchers think that these suggestions would be a guide in making the tax collection system for the soft goods seller via e-commerce much more efficient.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จได้ด้วยความเมตตาของรองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์ ที่ท่านได้ให้โอกาสและกรุณาสละเวลาอันมีค่ายังรับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์นี้ให้กับผู้วิจัยทั้งที่ท่านยังคงคอยให้ความรู้ คำแนะนำ ตลอดจนคำสอนต่างๆ คอยให้ข้อคิดและกำลังใจ ในยามที่ผู้วิจัยท้อถอย ท่านคอยปลุกคั้นจนกระทั่งผู้วิจัยสร้างสรรค์ผลงานวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จ ลุล่วงได้ ผู้วิจัยจึงขอกราบขอบพระคุณท่านในความเมตตากรุณาที่มีให้แก่ผู้วิจัยเสมอมา

ในการนี้ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.ภูมิ โชคเหมาะ ที่ท่านให้โอกาสและได้สละเวลาอันมีค่ายังกรุณารับเป็นประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ของผู้วิจัยพร้อมทั้งให้คำแนะนำต่างๆ อันเป็นประโยชน์ต่อการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์พินิจ ทิพย์มณี ที่ท่านให้ความกรุณาสละเวลาอันมีค่ายังกรุณารับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ของผู้วิจัยพร้อมทั้งให้ความรู้ คำแนะนำต่างๆ ในการค้นคว้าข้อมูล และวิธีสร้างสรรค์ผลงานทางวิชาการให้มีความถูกต้องสมบูรณ์

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ภาณี กิจพ่อคำ ที่ท่านให้ความกรุณาสละเวลาอันมีค่ายังกรุณารับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ของผู้วิจัยและได้ให้ข้อชี้แนะ ข้อห่วงใย ตลอดจนให้แนวคิดแง่มุมต่างๆ ทำให้วิทยานิพนธ์สำเร็จลุล่วงด้วยดี

หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ก่อให้เกิดประโยชน์ทางการศึกษาหรือในทางปฏิบัติได้ ผู้วิจัยขอขอบเป็นกตเวทิตาแด่บิดามารดา ครูบาอาจารย์และผู้มีพระคุณทุกท่านดังที่ได้กล่าวมาแล้ว แต่หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อบกพร่องประการใดผู้วิจัยขอน้อมรับแต่เพียงผู้เดียว

มาริญา นวลสะอาด

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	๗
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	๖
กิตติกรรมประกาศ.....	๗
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	3
1.3 สมมุติฐานของการศึกษา.....	4
1.4 วิธีการดำเนินการของการศึกษา.....	4
1.5 ขอบเขตของการศึกษา.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	5
1.7 นิยามศัพท์.....	5
2. หลักการและแนวคิดทางภาษีเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์ อิเล็กทรอนิกส์.....	7
2.1 ความหมายและหลักการจัดเก็บภาษีอากร.....	7
2.2 หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี.....	10
2.3 หลักการจัดเก็บภาษีอากรของไทย.....	20
2.4 ความเป็นมาและความหมายของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	22
2.5 ประเภทธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	25
2.6 ประเภทธุรกิจทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	34
2.7 สินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	37
2.8 การจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	41
2.9 การหลบหลีกภาษี.....	44

สารบัญ(ต่อ)

บทที่	หน้า
3. มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์ อิเล็กทรอนิกส์.....	48
3.1 การจัดเก็บภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อน.....	48
3.2 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์ อิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายต่างประเทศ.....	54
3.3 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากร จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	68
4. วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์.....	90
4.1 วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลัก ความเป็นธรรมจากการจัดเก็บภาษี.....	90
4.2 วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความ มีประสิทธิภาพ.....	95
4.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ของประเทศไทยกับของต่างประเทศ.....	99
4.4 วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ของประเทศไทยกับอนุสัญญาภาษีซ้อน.....	102
5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	104
5.1 บทสรุป.....	104
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	107
บรรณานุกรม.....	110
ประวัติผู้เขียน.....	115

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันเป็นที่ยอมรับกันในเวทีการค้าโลกว่าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ มีอัตราส่วนการเจริญเติบโตในอัตราที่สูง ด้วยปัจจัยที่มีผลต่อการเติบโตของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ประกอบไปด้วยปัจจัยด้าน โครงสร้างพื้นฐานด้านเครือข่ายและเทคโนโลยี สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ลูกค้าและธุรกิจ สภาพแวดล้อมด้านนโยบายและกฎหมาย และปัจจัยสนับสนุนอื่น ๆ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตลาดพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อย่างต่อเนื่อง เป็นผลส่วนหนึ่งมาจากปฏิญญาพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Commerce Declaration) ที่จัดทำขึ้นโดยองค์การการค้าโลก (World Trade Organization) โดยมีการออกกฎเกณฑ์ต่าง ๆ เพื่อใช้สนับสนุนและผลักดันให้เกิดการค้าใน ส่วนของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ อาทิเช่น กำหนดให้ประเทศสมาชิกละเว้นภาษีศุลกากร มีการยก ร้างกฎหมายต้นแบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ในขณะเดียวกันกลุ่มความร่วมมือระดับภูมิภาคต่าง ๆ ก็ มีการจัดกิจกรรม การประชุมสัมมนา เพื่อวางกรอบนโยบาย และกำหนดขั้นตอนในการพัฒนา พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในแต่ละประเทศ อย่างไรก็ตาม สิ่งสำคัญที่จะช่วยผลักดันการเติบโตของ พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ คือ ความพร้อมของแต่ละประเทศ จึงจำเป็นที่รัฐบาลจะต้องเข้ามามีบทบาท ในการที่จะกำหนดนโยบายและแผนงาน เพื่อพัฒนาประเทศตามแนวทางการประเมินของดัชนี ความพร้อมด้านอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนปรับปรุงและวางรากฐานของประเทศเพื่อรองรับการ เปลี่ยนแปลงของการทำการค้าในรูปแบบใหม่ๆ ของธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ธุรกิจตัวกลางข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เป็นลักษณะของการจัดการข้อมูล โดยมีการสร้าง คุณค่าทางธุรกิจจากการเป็นผู้รวบรวม ค้นหา ประมวลผล นำเสนอ ตลอดจนบริหารจัดการข้อมูล ให้กับผู้บริโภค ซึ่งในหลายๆกรณี ธุรกิจตัวกลางข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ก็จะทำหน้าที่เป็นผู้จับคู่ ระหว่างผู้ขาย และผู้ซื้อได้เช่นกัน ข้อได้เปรียบของธุรกิจนี้ในแง่ของการประกอบพาณิชย์ อิเล็กทรอนิกส์เกิดจากการบริหารจัดการข้อมูลซึ่งอยู่ในรูปแบบดิจิทัล ดังนั้นจึงสามารถใช้ ประโยชน์จากระบบอิเล็กทรอนิกส์ในการดำเนินการได้มาก เช่น การรวบรวมข้อมูลโดยอาศัย โปรแกรมประยุกต์และทำผ่านอินเทอร์เน็ต หรือการบริหารจัดการข้อมูลโดยใช้ระบบฐานข้อมูล เป็นต้น การดำเนินการเหล่านี้สามารถกระทำได้โดยมีต้นทุนที่ต่ำ นอกจากนั้น แนวโน้มการเพิ่มขึ้น

ของข้อมูลข่าวสารต่างๆ บนเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ทำให้เกิดความจำเป็นในการประมวลผลข้อมูลก่อนการนำเสนอ ซึ่งสิ่งต่างๆ เหล่านี้เป็นการเพิ่มคุณค่าสำหรับธุรกิจตัวกลางข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

การดำเนินกลยุทธ์ของธุรกิจตัวกลางข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ควรจะเน้นในเรื่องของการสร้างความเชื่อมั่นของผู้บริโภค เพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถที่จะสร้างฐานข้อมูลของลูกค้าได้ภายในเวลาอันสั้น ทั้งนี้เมื่อผู้ประกอบการมีฐานลูกค้าเป็นจำนวนที่เพียงพอ ก็จะเป็นที่สนใจต่อผู้ขายรายต่าง ๆ ที่จะมาเข้าร่วมในเครือข่ายของตัวกลางข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เมื่อผู้ประกอบการมีจำนวนของผู้ขายเพิ่มมากขึ้นก็จะเกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้บริการหรือลูกค้าเพิ่มขึ้น ซึ่งเท่ากับเป็นการเพิ่มคุณค่าให้กับธุรกิจตัวกลางข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ และเป็นผลให้มีจำนวนของลูกค้าเพิ่มมากขึ้นเป็นผลพวงสืบเนื่องต่อไป การดำเนินธุรกิจในลักษณะของตัวกลาง ผู้ประกอบการควรให้ความสำคัญกับความเป็นส่วนตัว และความลับของข้อมูลของลูกค้า ทั้งนี้เนื่องจากสิ่งเหล่านี้ถือเป็นคุณค่าสำคัญสำหรับผู้ให้บริการ

การทำธุรกรรมผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เติบโตสูงขึ้นในทุกๆปี แต่กฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ยังใช้กฎหมายประมวลรัษฎากร พ.ศ 2509 ซึ่งขณะนั้นเทคโนโลยีด้านการค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ยังไม่ได้เข้ามามีบทบาทเช่นสมัยปัจจุบัน อีกทั้งในเรื่องนิติกรรมสัญญาทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ที่เดิมใช้กฎหมายพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ 2544 ที่รับรองการทำนิติกรรมสัญญาที่กระทำผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ตให้มีผลผูกพันบังคับใช้ตามกฎหมายเสมือนหนึ่งนิติกรรมที่กระทำเป็นหนังสือ ซึ่งเนื้อหาตามพระราชบัญญัติดังกล่าวยังไม่มีการปรับปรุงแก้ไขให้เข้ากับยุคสมัยที่เทคโนโลยีการสื่อสารทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เติบโตมากขึ้น ความล้าสมัยของกฎหมายดังกล่าวส่งผลให้ความสำคัญของกฎหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกให้ความสำคัญลดน้อยลง ทั้งที่กฎหมายฉบับดังกล่าวควรเป็นกฎหมายหลักที่ใช้คู่ขนานกับกฎหมายประมวลรัษฎากรในการใช้บังคับ

ผู้มีเงินได้พึงประเมิน มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด โดยใช้หลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร เนื่องจากไม่มีบทกฎหมายที่กำหนดความชัดเจนในการเสียภาษีของผู้มีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ จึงใช้ประมวลรัษฎากรในการใช้บังคับ ดังนั้นบุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้พึงประเมินจากการขายสินค้าผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ต้องเสียภาษีตามกฎหมายรวมถึงผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าจับต้องไม่ได้

สินค้าจับต้องไม่ได้ (Intangible Goods) เป็นสินค้าและบริการที่สามารถทำพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างเต็มรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นการโฆษณา จำหน่ายสินค้า การเจรจาต่อรองการค้า ลงทำสัญญาซื้อขาย การชำระเงินและการส่งสินค้าซึ่งสามารถดำเนินการได้โดยคอมพิวเตอร์ เช่น

จำหน่ายโปรแกรมคอมพิวเตอร์ การให้บริการวิดีโอตามสั่ง การให้บริการเคเบิลทีวี การจำหน่ายแผ่นเสียงเพลง การให้บริการฐานข้อมูลและการให้บริการธนาคารทางคอมพิวเตอร์ เป็นต้น

ขั้นตอนการจัดส่งสินค้าดังกล่าวไม่มีบิลใบเสร็จหรือหลักฐานในการตรวจสอบโอกาสที่ผู้ขายสินค้าดังกล่าวจะหลบหลีกภาษีนั้นมีสูง หากผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าดังกล่าว ไม่เข้ามาสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้องด้วยตนเอง ก็ยากที่จะทำการตรวจสอบ

ดังนั้นเองผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (E-Commerce) ที่ขายสินค้าหรือบริการผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ มีสิทธิและหน้าที่ในการเสียภาษีเช่นเดียวกับผู้ประกอบการอื่น ๆ ที่อยู่ในประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย มีรายได้จากการขายสินค้า หรือ ให้บริการแก่ผู้ซื้อที่อยู่ ณ ที่ใด ๆ ก็ตาม มีสิทธิและหน้าที่เช่นเดียวกับผู้ประกอบการค้าขายที่มีหน้าร้านทั่วไป ต้องนำรายได้นั้นมารวมคำนวณยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ และมีหน้าที่จดทะเบียนเสียภาษีตามเงื่อนไขของกฎหมาย

ขั้นตอนการจัดส่งสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้น ผู้ซื้อจะชำระราคาให้ผู้ขายสินค้า ผู้ขายสินค้าจะจัดส่งสินค้าโดยผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ซึ่งการส่งสินค้าดังกล่าวนี้ยากที่จะหาเอกสารหลักฐานในการตรวจสอบแหล่งที่มาของเงินได้ของผู้ขายสินค้า ปัญหาที่ตามมาคือ ผู้ขายสินค้าหลบหลีกภาษีไม่เข้าสู่ระบบการจัดเก็บภาษีที่ถูกต้อง

เห็นได้ว่าความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีเติบโตมากขึ้น แต่การจัดเก็บภาษีจากผู้ขายสินค้าดังกล่าวยังจัดเก็บได้ในอัตราที่น้อยกว่าความเป็นจริง เนื่องจากระบบกฎหมายยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ การวิจัยครั้งนี้วิเคราะห์ถึงปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เพื่อให้ทราบถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว โดยเปรียบเทียบกับ การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของต่างประเทศ และหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีเพื่อนำมาเป็นแนวทางในการปรับใช้กับประเทศไทยต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์

1. เพื่อทำการศึกษา หลักการและแนวความคิด ทฤษฎีทางภาษีเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

2. เพื่อทำการศึกษามาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตามประมวลรัษฎากร การจัดเก็บภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อน และมาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายต่างประเทศ

3. เพื่อศึกษาวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรมจากการจัดเก็บภาษี อีกทั้งวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความมีประสิทธิภาพ และวิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยกับของต่างประเทศ

4. เพื่อเสนอแนะแนวทางในการออกกฎหมายเฉพาะ และแนววิธีปฏิบัติเฉพาะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

1.3 สมมติฐานการศึกษา

เนื่องจากความไม่ชัดเจนของกฎหมายภาษีเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ขายสินค้า จำต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสินค้าจำต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อาจถูกประเมินให้เป็นเหตุให้เสียภาษีมากกว่าผู้ที่เสียภาษีจากการขายสินค้าโดยปกติทั่วไป และอาจก่อให้เกิดการหลบหลีกภาษีอันเป็นการขัดต่อความมีประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี ดังนั้นกฎหมายเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวควรต้องทำการปรับปรุงแก้ไขให้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมและหลักความมีประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี

1.4 ขอบเขตการศึกษา

ขอบเขตการศึกษา ศึกษาเฉพาะกฎหมายด้านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ กับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ รวมทั้งวิเคราะห์ปัญหาการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรม และหลักความมีประสิทธิภาพจากการจัดเก็บภาษี นอกจากนี้จะศึกษาและวิเคราะห์เปรียบเทียบ กฎหมายด้านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยกับของต่างประเทศ

1.5 วิธีการศึกษา

ใช้วิธีการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาค้นคว้าจากประมวลรัษฎากร หนังสือตอบข้อหารือของสรรพากร ตำรา บทความ เอกสารการสัมมนา และเอกสารทางวิชาการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับภาษีอากรต่าง ๆ และใช้วิธีการเขียนแบบพรรณนาและวิเคราะห์

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงแนวคิด หลักการทฤษฎีทางภาษีเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจับต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
2. ทำให้ทราบถึงมาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจับต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายไทยเปรียบเทียบกับต่างประเทศ
3. ทำให้ทราบถึงปัญหาและข้อเสนอแนะในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจับต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
4. ทำให้ทราบถึงแนวทางในการออกกฎหมายเฉพาะ และแนววิธีปฏิบัติเฉพาะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ขายสินค้าจับต้องไม่ได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

1.7 นิยามศัพท์

1. สินค้าจับต้องไม่ได้ (Intangible Goods) เป็นสินค้าและบริการที่สามารถทำพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างเต็มรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นการโฆษณาจำหน่ายสินค้า การเจรจาต่อรองการตกลงทำสัญญาซื้อขาย การชำระเงินและการส่งสินค้าซึ่งสามารถดำเนินการได้โดยคอมพิวเตอร์ เช่น จำหน่ายโปรแกรมคอมพิวเตอร์ การให้บริการวิดีโอตามสั่ง การให้บริการเคเบิลทีวี การจำหน่ายแผ่นเสียงเพลง การให้บริการฐานข้อมูลและการให้บริการธนาคารทางคอมพิวเตอร์ เป็นต้น¹
2. การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ หรือ อีคอมเมิร์ซ (Electronic Commerce) หมายถึงการทำธุรกรรมทุกรูปแบบโดยครอบคลุมถึงการซื้อขายสินค้าและบริการ การชำระเงิน การโฆษณาโดยผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ประเภทต่าง ๆ โดยเฉพาะเครือข่ายทางอินเทอร์เน็ต²
3. เครือข่ายสังคมออนไลน์ (Social Network) หมายถึง กลุ่มคนที่รวมกันเป็นสังคม มีการทำกิจกรรมร่วมกันบนอินเทอร์เน็ตในรูปแบบของเว็บไซต์ มีการแผ่ขยายออกไปเรื่อย ๆ เป็นรูปแบบของการสื่อสารข้อมูลผ่านอินเทอร์เน็ต ทำให้เครือข่ายคอมพิวเตอร์หรืออินเทอร์เน็ตเป็นสังคมขึ้นมา การสร้างชุมชนใหม่บนอินเทอร์เน็ตเป็นเครื่องมือสำคัญในการติดต่อสื่อสาร สามารถทำกิจกรรมต่าง ๆ ทั้งเพื่อการศึกษา ธุรกิจ และความบันเทิง³

¹ไพจิตร สวัสดิศสาร, “เอกสารประกอบคำบรรยายวิชา ระบบคอมพิวเตอร์สำหรับนักกฎหมาย,” คณะนิติศาสตร์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2542, น. 1.

²<http://www.thaiecommerce.org>

³<http://www.multiinno.com>

4. อินเทอร์เน็ต (Internet) หมายถึง เครือข่ายคอมพิวเตอร์ขนาดใหญ่ ที่มีการเชื่อมต่อระหว่างเครือข่ายหลายๆ เครือข่ายทั่วโลก โดยใช้ภาษาที่ใช้สื่อสารกันระหว่างคอมพิวเตอร์ที่เรียกว่า โพรโทคอล (Protocol) ผู้ใช้เครือข่ายนี้สามารถสื่อสารถึงกันได้ในหลายๆทาง อาทิเช่น อีเมล เว็บบอร์ด และสามารถสืบค้นข้อมูลและข่าวสารต่างๆ รวมทั้งคัดลอกแฟ้มข้อมูลและโปรแกรมมาใช้ได้

5.จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) คือ การส่งข้อความหรือข่าวสารจากบุคคลหนึ่งไปยังบุคคลอื่นๆ ผ่านทางคอมพิวเตอร์และระบบเครือข่ายเหมือนกับการส่งจดหมาย แต่อยู่ในรูปแบบของสัญญาณข้อมูลที่เป็นอิเล็กทรอนิกส์ โดยเปลี่ยนการนำส่งจดหมายจากบุรุษไปรษณีย์มาเป็นโปรแกรม และเปลี่ยนจากการใช้เส้นทางจราจรคมนาคมทั่วไปมาเป็นช่องสัญญาณรูปแบบต่างๆ ที่เชื่อมต่อระหว่างเครือข่ายคอมพิวเตอร์ ซึ่งจะตรงเข้ามาสู่ กล่องข้อความ(Mail) ที่ถูกจัดสรรในระบบ (Server) ของผู้รับปลายทางทันที⁴

⁴ <http://computer.bcmv.ac.th>

บทที่ 2

หลักการและแนวความคิดทางภาษีเกี่ยวกับ การจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในบทนี้ผู้วิจัยจะได้กล่าวถึง ความหมายและหลักการจัดเก็บภาษีอากร หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี ความเป็นมาและความหมายของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ และธุรกิจบริการเกี่ยวกับธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ การที่ผู้วิจัยได้ทบทวนวรรณกรรมในเรื่องที่กล่าวมา ผู้เขียนจะได้ศึกษาและสกัดหลักการและแนวความคิดจากเรื่องดังกล่าวเพื่อนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับ การจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์จะนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการทำข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ต่อไป

2.1 ความหมายและหลักการจัดเก็บภาษีอากร

Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียง ชาวอังกฤษ ซึ่งถือเป็นบิดาแห่งการภาษีอากร ได้กล่าวไว้ในหนังสือ The Wealth of Nation เมื่อปี ค.ศ. 1776 ว่าหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีนั้นจะต้องประกอบด้วยหลักเกณฑ์ 4 ประการ หรือที่เรียกว่า “Adam Smith’s Canons” ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้¹

1. ต้องให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี โดยจะต้องยึดหลักว่าผู้ที่มีรายได้มากควรจะต้องเสียภาษีมาก คนมีรายได้น้อยควรเสียภาษีน้อยตามกำลังความสามารถในการชำระภาษี (Ability to Pay) ของแต่ละคน

2. ต้องกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บให้รัดกุมและแน่นอน เช่น ผู้เสียภาษีจะต้องชำระภาษีเมื่อใด ที่ไหน ถ้าผู้ใดละเลย หลีกเลียง หรือล่าช้า จะต้องได้รับโทษอย่างไร เป็นต้น

3. ต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีมากที่สุด เช่น ควรกำหนดช่วงเวลาในการชำระ ภาษีให้นานพอสมควร เพื่อให้โอกาสแก่ผู้เสียภาษี และควรใช้วิธีการที่ง่ายไม่ยุ่งยากซับซ้อน เพื่อมิให้ผู้เสียภาษีเกิดความเบื่อหน่าย หรือให้ผ่อนชำระได้ในกรณีที่ต้องเสียภาษีเป็นจำนวนมาก เป็นต้น

¹ ปรีดา นาคเนาทิม, เศรษฐศาสตร์ การภาษีอากร 1, (กรุงเทพมหานคร : คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2531).

4. ต้องถือหลักจัดเก็บในอัตราต่ำแต่เก็บได้มากและทั่วถึง ดีกว่าที่จะเก็บในอัตราสูงแต่เก็บได้น้อยเนื่องจากเก็บแต่เฉพาะคนที่มีรายได้มาก อีกประการหนึ่งก็คือ การเรียกเก็บภาษีในอัตราสูง ย่อมเป็นการช่วยให้ผู้เสียภาษีเกิดความรู้สึกเสียค่าเงินและพยายามหลีกเลี่ยงภาษี

ดังนั้นการที่ประเทศที่สามารถพัฒนาได้อย่างรวดเร็วและมั่นคง คือประเทศที่มีระบบการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี มีประสิทธิภาพ และได้รับความเชื่อถือจากประชาชนของประเทศ ภาษีอากร นอกจากเป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาลในการบริหารประเทศแล้ว ภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือในการสร้างความเจริญ สร้างการขยายตัวทางเศรษฐกิจ และสร้างความเป็นธรรมทางสังคม กระจายรายได้ให้ทั่วถึง และรวมตลอดทั้งการสร้างความสามารถในการแข่งขันกับนานาประเทศ รวมถึงรัฐบาลจึงกำหนดหน้าที่ในการเสียภาษีของพลเมืองไว้ในบทบัญญัติ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพุทธศักราช 2560 หมวดที่ 4 มาตรา 50 (9) บัญญัติว่า บุคคลมีหน้าที่ดังต่อไปนี้ เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ

2.1.1 ความหมายของภาษีอากร

ภาษีอากร คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายกร เพื่อใช้จ่ายในกิจการของรัฐ โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีอากร โดยตรง ดังนั้นภาษีอากรมีลักษณะสำคัญ 2 ประการ

- 1) เป็นการบังคับเก็บ มิได้เป็นโดยสมัครใจ เช่น เงินบริจาคเพื่อการกุศล
- 2) นำไปใช้ในกิจการของรัฐ โดยมีสิ่งตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีอากร โดยตรงซึ่งต่างกับการซื้อสินค้าและบริการ ซึ่งผู้ที่เสียเงินจะเป็นผู้ได้รับประโยชน์โดยตรงจากการซื้อสินค้าหรือบริการนั้น อย่างไรก็ตาม ผู้ที่เสียภาษีจะได้รับผลประโยชน์โดยอ้อมจากรัฐบาล เช่น การป้องกันประเทศการรักษาความสงบภายในและสวัสดิการของสังคม เป็นต้น

ภาษีอากรคือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายกร และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี²

ลักษณะสำคัญของคำนิยามความหมายคำว่าภาษีอากร คือมีประเด็นที่สำคัญสองประการคือ ประการแรก ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บจากประชาชนนั้น จะมีลักษณะของการบังคับ ซึ่ง ภาษีที่จัดเก็บอาจเป็นรายได้สิ่งของผลประโยชน์หรือบริการจากตัวผู้เสียภาษี และประการที่สอง ภาษีที่เก็บได้นั้นจะต้องนำไปใช้เพื่อสังคมส่วนรวม ตัวผู้เสียภาษีจะไม่ใช้ผู้ที่ได้รับประโยชน์โดยตรงจาก

² เบญจพล พรหมมาวิน, การศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรสรรพากร ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2, (เชียงใหม่; มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2555).

รัฐบาล ซึ่งต่างกับการซื้อสินค้าและบริการแต่ผู้เสียภาษีจะได้ ประโยชน์ในทางอ้อมจากรัฐบาลแทน เช่น การป้องกันประเทศ การรักษาความสงบภายใน และสวัสดิการของสังคม เป็นต้น³

ภาษีอากรหมายถึงแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลในการนำมาบริหารประเทศ หน่วยงานที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีอากร ได้แก่ กรมสรรพากร ภาษีอากรที่จัดเก็บนั้น ประกอบด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ส่วนภาษีสรรพสามิตจะเก็บจากการจำหน่ายสินค้า หรือการผลิตสินค้า ฟุ่มเฟือย หรือสินค้าที่บริโภคหรืออุปโภคแล้วให้โทษต่อร่างกาย ได้แก่ น้ำหอม น้ำมัน ไฟฟ้า สุรา ยาสูบ ไขมัน น้ำมัน แบริดเตอร์ บริการอาบอบนวด เป็นต้น ส่วนกรมศุลกากร มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรจากการนำสินค้าหรือสิ่งของหรือบริการเข้ามา ในราชอาณาจักร หรือการส่งสินค้าหรือสิ่งของหรือบริการ ต่างๆ ออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งเป็นไป ในเชิงธุรกิจและการพาณิชย์⁴

2.1.2 หน้าที่ของรัฐบาลในการจัดเก็บภาษีอากร

เหตุผลที่รัฐบาลจำเป็นต้องจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชน เพราะว่ารัฐบาลมี ภาระหน้าที่ในการบริหารราชการแผ่นดินเพื่อให้ประชาชนมีความอยู่ดีกินดี และปกป้อง ประเทศชาติ ภาระหน้าที่เหล่านี้ต้องมีค่าใช้จ่ายมากมาย รัฐบาลจึงจำเป็นต้องจัดเก็บภาษีอากรเป็น รายได้เพื่อนำไปใช้ในกิจการต่าง ๆ ซึ่งจำแนกหน้าที่ในทางเศรษฐกิจของรัฐบาลที่สำคัญได้ 4 ประการ ดังนี้⁵

1) หน้าที่ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

รัฐบาลจะต้องดำเนินนโยบายเศรษฐกิจให้มีเสถียรภาพด้วยการทำให้ระดับการจ้างงาน หรือการใช้ทรัพยากร (Resource Utilization) ของประเทศให้เกิดประโยชน์สูงสุด การรักษา เสถียรภาพของระดับราคาสินค้า การรักษาสมดุลของดุลการค้าและดุลการชำระเงิน และเสถียรภาพ ทางด้านการเงินและการคลังของประเทศ รวมทั้งการขยายตัวหรือความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ในอัตราที่เหมาะสม

2) หน้าที่ในการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพ

เนื่องจากแต่ละสังคมหรือแต่ละประเทศมีปัญหาในเรื่องทรัพยากรซึ่งได้แก่ ที่ดิน ทุน แรงงาน และวิทยาการต่าง ๆ ที่ใช้ในการผลิตสินค้าและบริการ มีอยู่อย่างจำกัดในขณะที่มีความ

³ มยุรา ดอนคำ, ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสำนักงานสรรพากรจังหวัด เชียงใหม่, เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2554.

⁴ ระริน เจริญพันธ์, การภาษีอากรธุรกิจ, (กรุงเทพมหานคร : ซีเอ็ดดูเคชั่น, 2557).

⁵ อุษณีย์ ธโนสุวรรณย์, “ปัญหาโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต บัณฑิตวิทยาลัย คณะ รัฐประศาสนศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2530).

ต้องการมีไม่จำกัด ดังนั้น จึงเกิดปัญหาว่าจะจัดสรรทรัพยากรอย่างไรเพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนได้ดีที่สุด รัฐบาลจึงจำเป็นต้องเข้ามาทำหน้าที่ควบคุมดูแลหรือเข้าแทรกแซงให้การจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดนั้น ได้ใช้ในการผลิตสินค้าและบริการเพื่อสนองความต้องการของประชาชนในสังคมให้เกิดประโยชน์สูงสุด

3) หน้าที่ในการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม

เป็นที่ยอมรับกันทั่วไปว่า ทุกสังคมย่อมมีคนรวยและคนจน จึงเป็นหน้าที่ของรัฐบาลที่จะต้องลดช่องว่างระหว่างรายได้ของคนรวยและคนจน เพื่อป้องกันมิให้เกิดความขัดแย้งในสังคม โดยรัฐบาลอาจนำรายได้จากภาษีอากรมาอุดหนุนให้แก่คนจน หรือใช้นโยบายภาษีอากรบางประเภทที่จะช่วยให้การกระจายรายได้ของประชาชนดีขึ้น เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน เป็นต้น

4) หน้าที่ในการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

หน้าที่ประการสุดท้ายของรัฐบาล คือ การส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจหรือการส่งเสริมให้ประชาชนมีมาตรฐานการครองชีพที่ดีขึ้น ซึ่งวัดได้จากการเพิ่มขึ้นของผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติแท้จริงต่อบุคคล (Real GNP Per Capital)

จากที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น รัฐบาลจึงมีมุ่งกำหนดนโยบาย ใช้แนวทางข้างต้นผสมผสานหน้าที่ทั้งสี่ให้สอดคล้องกันให้มากที่สุด และต้องตัดสินใจเลือกแนวทางที่เหมาะสมที่สุดต่อสถานการณ์เศรษฐกิจในขณะนั้น ๆ เพื่อประโยชน์สูงสุดของประชาชนและประเทศชาติ

2.2 หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี

การจะนำภาษีอากรใดมาใช้จัดเก็บภาษีจากรายกรหรือประชาชน เป็นหน้าที่ของรัฐที่จะต้องเลือกสรรภาษีอากรที่มีลักษณะที่ดี ก่อเกิดผลทางการจัดเก็บภาษีในทางบวกมากกว่าทางลบ และไม่ควรมีภาษีอากรมากประเภทจนเกินไป ภาษีอากรที่รัฐนำมาใช้เป็นเครื่องมือบังคับจัดเก็บจากรายกร แบ่งออกเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) และภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) ภาษีทางตรง คือ ภาษีที่ผู้เสียผลภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้ยาก เช่น ภาษีที่เก็บจากเงินได้ ภาษีที่เก็บจากกองมรดกหรือการรับมรดก ภาษีการให้ ภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน เป็นต้น ส่วนภาษีทางอ้อม คือ ภาษีที่ผู้เสียสามารถผลภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้ง่าย เช่น ภาษีที่เก็บจากสินค้าหรือบริการ ภาษีที่เก็บจากการบริโภคอุปโภค ภาษีที่เก็บจากการนำสินค้าเข้าประเทศหรือส่งออก เป็นต้น ภาษีอากรที่มีลักษณะที่ดีควรมีลักษณะ ดังนี้ ยุติธรรม (Equity) แน่นนอน (Certainty) สะดวก (Convenience) ประหยัด (Economy) เป็นกลางทางเศรษฐกิจ (Neutrality) ยืดหยุ่นตามสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ (Flexibility) และอำนาจ

รายได้ให้เพียงพอ (Productivity)⁶ เนื่องจากปัจจุบันนี้การพัฒนาระบบภาษี (Tax Reform) โดยให้ความสำคัญ 3 ประการ คือ ความเป็นธรรม (Equity) ความง่าย (Simplicity) และความเป็นกลางของภาษี (Neutrality) อาจต้องใช้ภาษีอากรบางอย่างที่มีคุณสมบัติตรงกันข้ามกับลักษณะที่ดีมาใช้เป็นครั้งคราว เช่น อาจใช้ภาษีอากรที่ไม่มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจมาใช้กำกับกิจการบางประเภทที่ไม่พึงประสงค์ให้มีหรือที่มีอยู่แล้วให้ลดน้อยลงหรือเลิกไปในที่สุด โดยเก็บภาษีให้มากกว่ากิจการประเภทอื่น ๆ เป็นต้น

การกำหนดโครงสร้างบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจำเป็นต้องพิจารณาถึงหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี ไม่ว่าจะเป็นหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี หลักความมีประสิทธิภาพหรือหลักความเป็นกลาง หลักความชอบด้วยกฎหมายและหลักความยอมรับ และเนื่องจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่ทำให้รัฐบาลบรรลุวัตถุประสงค์ในการกระจายรายได้ครั้งใหม่และลดความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ของประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ การกำหนดโครงสร้างบัญชีอัตราภาษีจึงต้องคำนึงถึงความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่ด้วย ซึ่งบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีและส่งเสริมการกระจายรายได้ครั้งใหม่จะต้องมีลักษณะเป็นอัตราภาษีก้าวหน้า เนื่องจากทำให้ผู้มีเงินได้สุทธิมากเสียภาษีในจำนวนเงินที่มากกว่าผู้มีเงินได้สุทธิน้อย และคิดเป็นอัตราส่วนต่อเงินได้สุทธิที่มากกว่า อัตราภาษีก้าวหน้าจะช่วยกระจายภาระภาษีของผู้มีเงินได้สุทธิต่ำไปยังผู้มีเงินได้สุทธิสูง ทำให้การจัดเก็บภาษีบรรลุวัตถุประสงค์ของการกระจายรายได้ครั้งใหม่ได้มากที่สุด⁷

ดังนั้นสรุปได้ว่าอัตราภาษีเป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่มีผลต่อความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี โดยขั้นภาษีหรือช่วงเงินได้สุทธิที่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีควรมีลักษณะแคบ กล่าวคือ ช่วงเงินได้สุทธิในแต่ละช่วงควรกำหนดให้มีเงินได้สุทธิจำนวนไม่มากนัก ในขณะที่ช่วงขั้นภาษีหรือช่วงเงินได้สุทธิควรมีจำนวนมาก โดยกำหนดอัตราภาษีในแต่ละขั้นให้ใกล้เคียงกันหรือไม่แตกต่างกันจนเกินไป

⁶ สมชัย ฤชุพันธุ์, “ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร, เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและภาษีอากร ฉบับปรับปรุง,” (สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, นนทบุรี : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2538).

⁷ พรรณี เย็นทรัพย์, ความคิดเห็นของประชาชนเกี่ยวกับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ต่อองค์การบริหารส่วนตำบลเหล่าหลวง อำเภอเกษตรวิสัย จังหวัดร้อยเอ็ด, การค้นคว้าอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม, 2553.

หลักการจัดเก็บภาษีที่ดีมี 6 ประการ คือ

2.2.1 หลักความเป็นธรรม

การเสียภาษีอากรควรคำนึงถึงความสามารถหรือรายได้ของผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีเป็นหลักเช่นคนที่มีรายได้มากก็เสียภาษีมากคนที่มีรายได้น้อยก็อาจเสียภาษีน้อยหรือไม่เก็บเลยคนที่มีรายได้เท่าเทียมกันก็ควรเสียเท่ากัน⁸

หลักความเป็นธรรม คือ การเก็บภาษีอย่างทั่วถึง โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติและเก็บตามกำลังความสามารถของผู้เสียภาษี โดยหลักของความเป็นธรรมนี้จะต้องเป็นธรรมและเสมอภาคกับผู้เสียภาษีทุกราย ซึ่งหลักความเป็นธรรมในทางทฤษฎีมี 2 แนวคิดคือ

1) หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (Principle of Absolute Equity) ตามทฤษฎีนี้ถือว่าการเก็บภาษีที่ยุติธรรมนั้นคือการที่ทุกคนจะต้องเสียภาษีเท่ากัน ทฤษฎีนี้จะใช้ได้ถ้าผู้ต้องเสียภาษีทุกคนมีฐานะหรือรายได้เท่าเทียมกันแต่ในความเป็นจริงแล้วฐานะหรือรายได้ของคนในประเทศไม่เท่ากัน ดังนั้นหลักการนี้จึงใช้ไม่ได้ในทางปฏิบัติ

2) หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Principle of Relative Equity) ทฤษฎีนี้คือการยึดหลักความสามารถในการเสียภาษี โดยถือว่าเป็นความยุติธรรมในการเสียมิได้เกิดจากการที่ทุกคนเสียภาษีเท่ากัน แต่ควรเกิดจากสัดส่วนแห่งผลประโยชน์ที่แต่ละคนได้รับ ซึ่งจะนำมาสู่ความสามารถในการเสียภาษีของตน ที่เรียกว่าธรรมสัมพัทธ์เพราะว่าได้มีการพิจารณาความเป็นธรรมโดยเอาการเสียภาษีไปสัมพันธ์กับประโยชน์ที่ได้รับหรือความสามารถในการเสียภาษีประการหนึ่ง อีกประการหนึ่งเพราะว่าได้ถือหลักว่าบุคคลจะเสียภาษีเป็นธรรมหรือไม่นั้นไม่ได้พิจารณาจากจำนวนภาษีที่เสียว่าเท่ากับคนอื่นหรือไม่ แต่ควรพิจารณาจากฐานะหรือผลประโยชน์ที่เขาได้รับ⁹

ความเป็นธรรม (Equity)¹⁰ แบ่งออกได้เป็น 2 หลักใหญ่ ๆ คือ หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (Absolute Equity) และหลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Relative Equity)

(1) หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ หมายความว่า ผู้เสียภาษีอากรทุกคนต้องเสียภาษีอากรเท่ากัน เนื่องจากมีแนวคิดที่ว่า รัฐบาลควรกระจายภาระค่าใช้จ่ายให้แก่ผู้เสียภาษีทุกคนในจำนวนที่

⁸ ไพสิฐ พาณิชยกุล, เข้าใจ ความยุติธรรมทางสังคม, (กรุงเทพมหานคร : สถาบันวิจัยสังคม จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555).

⁹ จิตรศักดิ์ รอดจันทร์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา : หลักการและบทวิเคราะห์, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555).

¹⁰ สมชัย ฤชุพันธุ์, “ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร,” เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและภาษีอากร ฉบับปรับปรุง, (สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2538).

เท่ากัน ซึ่งการจัดเก็บภาษีอากรตามหลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์นี้มีข้อโต้แย้งหลายประการที่สำคัญ ได้แก่ การจัดเก็บภาษีอากรตามหลักนี้ไม่ได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แตกต่างกันของผู้เสียภาษีแต่ละคน และผู้เสียภาษีบางคนอาจจะเสียภาษีมากกว่ารายได้

(2) หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ หมายความว่า ผู้เสียภาษีควรจะเสียภาษีอากรตามผลประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐบาล หรือตามความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีแต่ละราย

การบริหารจัดเก็บภาษีอากร จะต้องมีปฏิบัติที่เป็นธรรม (Equal between Equal) เพราะถ้าเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรจะต้องมีอำนาจควบคุมกันไป หากการปฏิบัติต่อผู้เสียภาษีขาดความเป็นธรรมและความเสมอภาค ภาษีอากรที่ดีก็อาจกลายเป็นไม่ดีได้ นอกจากนี้ การกำหนดหนี้หรือภาระภาษีอากรจะต้องเป็นจำนวนที่แน่นอน มีที่มาและที่ไปบนพื้นฐานของกฎหมายหรือระเบียบที่ออกมาถูกต้องตามกฎหมาย ไม่ใช่กำหนดจำนวนภาษีขึ้นตามอำเภอใจ โดยปราศจากมูลฐานหรือหลักฐานและหลักเกณฑ์ที่ถูกต้อง

ดังนั้นสรุปได้ว่าหลักความเป็นธรรมในแนวนอนหรือหลักความเสมอภาคในแนวนอน นั้นคือมีหลักการที่ว่า บุคคลที่มีสถานะและความสามารถที่เหมือนกันควรที่จะเสียภาษีในจำนวนที่เท่ากัน ส่วนหลักความเป็นธรรมในแนวตั้งหรือหลักความเสมอภาคในแนวตั้งนั้นคือมีหลักว่า บุคคลที่มีสถานะและความสามารถที่แตกต่างกันควรที่จะเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกันซึ่งบัญญัติอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่สอดคล้องกับหลักความความชอบด้วยกฎหมายและหลักความยอมรับจะต้องตราขึ้นหรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงในรูปแบบพระราชบัญญัติโดยฝ่ายนิติบัญญัติซึ่งเป็นผู้แทนของประชาชน เนื่องจากบัญญัติอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาถือเป็นหนึ่งในโครงสร้างภาษีที่สำคัญ การปรับปรุงแก้ไขบัญญัติอัตราภาษีไม่ว่าโดยการปรับเพิ่มหรือลดอัตราภาษี ปรับเปลี่ยนช่วงเงินได้สุทธิหรือขั้นภาษี ย่อมส่งผลกระทบต่อสิทธิในทรัพย์สินของประชาชน นั่นคือประชาชนอาจจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามากขึ้นหรือน้อยลงอัน เนื่องจากการแก้ไขบัญญัติอัตราภาษี การตราหรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงบัญญัติอัตราภาษีจึงควรได้รับความเห็นชอบและได้รับการตรวจสอบจากประชาชน

2.2.2 หลักความแน่นอน

หลักความแน่นอน คือ การเก็บภาษีที่ดีจะต้องมีความแน่นอนชัดเจน รู้ว่าใครบ้างจะต้องเสียภาษี เสียเท่าไร เสียอย่างไร และอาศัยฐานอะไร ในอัตราเท่าไร และไม่ควรมีการเปลี่ยนแปลงบ่อย ๆ¹¹

ความแน่นอน (Certainty) หมายความว่า ภาษีอากรที่จัดเก็บต้องมีความชัดเจนคือ ต้องกำหนดชัดเจนว่าใครเป็นผู้เสียภาษี เสียจากฐานอะไร ในอัตราเท่าไร เสียเมื่อไร ที่ไหน¹²

ภาษีอากรที่ดีต้องมีความชอบด้วยกฎหมายในสายตาประชาชนผู้เสียภาษี ทั้งเป้าหมายและการทำงานของระบบภาษียังต้องชอบด้วยกฎหมาย รวมถึงการบัญญัติหรือปรับปรุงแก้ไขกฎหมายภาษีอากรก็ต้องบัญญัติขึ้นโดยอาศัยอำนาจที่ชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งในประเทศที่มีการปกครองในระบอบประชาธิปไตย การบัญญัติหรือแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายภาษีต้องได้รับความยินยอมโดยตรงจากประชาชนหรือโดยอ้อมผ่านทางสภานิติบัญญัติซึ่งเป็นตัวแทนของประชาชน¹³

สรุปได้ว่าหลักการความแน่นอนของการเสียภาษีคือ ผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีจะได้ใช้ในการวางแผนเกี่ยวกับภาษีของตนเอง ความแน่นอนนั้นต้องแน่นอนในเรื่อง เวลาที่ต้องเสียภาษี หมายความว่า การเสียภาษีอากรจะต้องมีกำหนดเวลาที่แน่นอนว่าต้องชำระเมื่อไร เช่น ต้องยื่นแบบแสดงรายการค้าภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่ายให้นำส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอหรือเขตท้องที่ภายใน 7 วันนับตั้งแต่วันสิ้นเดือน เป็นต้น และวิธีการเสียภาษี ควรกำหนดให้ผู้เสียภาษีทราบว่าได้เงินประเภทใด เสียภาษีอย่างไร) จำนวนภาษี ควรกำหนดอัตราภาษีจะต้องเสียให้แน่นอน เงินรายได้เท่าใดอยู่ใน เกณฑ์จะต้องเสียภาษีเงินได้ หรืออยู่เกณฑ์จะต้องเสียในอัตราเท่าใด หรือจะต้องเสียอย่างน้อยอย่างมากเป็นจำนวนเท่าใด

2.2.3 หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ

หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ เป็นหลักการที่มีแนวคิดเพื่อมิให้กระทบกระเทือนการตัดสินใจทางธุรกิจของประชาชนหลักความเป็นกลาง คือ ระบบภาษีอากรที่ดีจะต้องพยายาม

¹¹ สราวุธ ภูษยาภรณ์, “ทฤษฎีภาษีเงินได้,” วารสารสถาบันอบรมวิจัย และพัฒนากฎหมายภาษีอากร ฉบับปฐมฤกษ์พ.ศ. 2554, (2554).

¹² สมชัย ฤชุพันธุ์, “ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร,” เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและภาษีอากร ฉบับปรับปรุง, (สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2538).

¹³ จิรศักดิ์ รอดจันทร์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา : หลักการและบทวิเคราะห์, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555).

ไม่ให้เกิดการกระทบกระเทือนต่อรูปแบบการออมการบริโภค และการแข่งขันในการผลิตสินค้าและบริการของประชาชน

ความเป็นกลาง หมายความว่า ภาษีอากรที่เรียกเก็บต้องมีผลเปลี่ยนแปลงหรือผลกระทบต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจด้านต่าง ๆ น้อยที่สุด ไม่ว่าจะบริโภค การออม การลงทุน การแข่งขันของผู้ผลิตสินค้าและบริการ หลักนี้มีแนวคิดที่ว่า ภาษีควรจัดเก็บเพื่อรายได้ของรัฐบาลอย่างเดียว ไม่ควรมีผลกระทบต่อจิตใจทางเศรษฐกิจของภาคเอกชน¹⁴

ดังนั้นสรุปได้ว่าหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจเป็นนโยบายภาษีอากรควรจะต้องสอดคล้องกับการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจของรัฐ และจะต้องมีส่วนร่วมในการสร้างความต้องการรวมให้เหมาะสมอยู่ตลอดเวลา โดยใช้ภาษีอากรเพิ่มหรือลดตามภาวะเศรษฐกิจ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจที่สำคัญก็คือ การดูแลเรื่องดุลการค้า ดุลชำระเงิน ทุนสำรองเงินตราต่างประเทศ อัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา อัตราดอกเบี้ย ตลาดทุน เป็นต้น

2.2.4 หลักอำนาจรายได้

ภาษีอากรที่ดีจะต้องมีลักษณะทำรายได้ให้กับรัฐบาลได้ดี ได้แก่การเก็บภาษีอากรจากประชาชนควรเก็บเฉพาะประเภทที่สามารถทำได้ได้ดีไม่ควรจัดเก็บภาษีหลายประเภทมากเกินไป การที่ภาษีอากรจะผลิตรายได้ให้มากน้อยเพียงใด นอกจากอัตราภาษีแล้วยังขึ้นอยู่กับเงื่อนไข 2 ประการคือ

1) ลักษณะของฐานภาษี ได้แก่ ฐานกว้าง คือภาษีอากรที่จัดเก็บครอบคลุมถึงผู้เสียภาษีอากรจำนวนมากหรือมีกิจการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีจำนวนมาก ย่อมสามารถจัดเก็บได้มากกว่าภาษีอากรที่มีฐานแคบ

2) ขนาดของฐานภาษี ได้แก่ การที่เก็บภาษีจากฐานที่มีขนาดใหญ่คือเก็บได้เป็นจำนวนมากจากผู้เสียภาษีแต่ละราย แม้ผู้เสียภาษีดังกล่าวจะมีจำนวนน้อย ก็สามารถเก็บภาษีได้มาก¹⁵

หลักอำนาจรายได้ คือ ภาษีอากรที่ดีต้องสามารถทำรายได้ดี และเพิ่มขึ้นในอัตราสูงกว่าอัตราการเพิ่มของรายได้ ประชาชาติเพื่อสนองความต้องการในด้านการใช้จ่ายและการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ โดยภาษีอากรที่สามารถทำรายได้ดีต้องมีลักษณะอย่างน้อย 3 ประการคือ ฐานภาษีกว้างเพื่อให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บรายได้ได้มากโดยอัตราภาษีไม่สูงมากนักใช้อัตรา

¹⁴ วีระศักดิ์ เครือเทพ, การบริหารภาษีอากรและรายได้ของรัฐ : หลักการและแนวปฏิบัติสำหรับนักรัฐประศาสนศาสตร์, (กรุงเทพมหานคร โครงการผลิตตำราและเอกสารการสอน คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548).

¹⁵ กิติพงษ์ อรุณพัฒน์พงศ์, กลยุทธ์การวางแผนภาษี, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร: การเงินธนาคาร, 2538).

ภาษีแบบก้าวหน้าและใช้วิธีประเมินภาษีตามราคามูลค่าซึ่งจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้เพิ่มขึ้น เมื่อภาวะเศรษฐกิจเจริญรุ่งเรืองโดยไม่จำเป็นต้องแก้ไขอัตราภาษีบ่อยครั้งและกลไกในการบริหารการจัดเก็บของรัฐจะต้องมีประสิทธิภาพพอสมควร เพื่อให้สามารถจัดเก็บภาษีอากรได้ตามเป้าหมาย¹⁶

สรุปได้ว่า หลักอำนาจรายได้ คือการภาษีอากรที่จัดเก็บต้องสามารถทำรายได้สูงให้กับรัฐบาล ดังนั้นภาษีอากรที่จัดเก็บต้องมีฐานกว้าง กล่าวคือ ควรจะครอบคลุมจำนวนผู้เสียภาษีจำนวนมากและสร้างรายได้ให้กับได้อย่างสม่ำเสมอ

2.2.5 หลักความยืดหยุ่น

หลักความยืดหยุ่น คือ ภาษีอากรที่ดีควรจะมีมีความยืดหยุ่น สามารถปรับให้เข้ากับสถานะเศรษฐกิจและสามารถที่จะทำรายได้ให้กับรัฐบาลในอัตราที่สูง ซึ่งส่งผลให้รายได้จากภาษีอากรเพิ่มขึ้นหรือลดลงเร็วกว่าการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของรายได้ประชาชาติ (GDP) ดังนั้นภาษีอากรจึงทำหน้าที่ในการปรับอุปสงค์ รวม (Aggregate Demand) ให้เป็นไปโดยเหมาะสมกับสถานะทางเศรษฐกิจ ซึ่งมีความหมายเท่ากับว่าภาษีที่มีความยืดหยุ่นสูงจะเป็นเครื่องมือช่วยรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจได้ โดยตัวเอง (Built-in flexibility) ความยืดหยุ่น (Flexibility) หมายความว่า ภาษีอากรจะต้องมีการปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม เช่น กรณีเกิดปัญหาเงินเฟ้อ (ราคาสินค้าสูงขึ้น) ภาษีอากรที่ดีควรจะส่งผลให้มีการจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น เพื่อลดการใช้จ่ายของภาคเอกชน หรือในกรณีตรงกันข้าม เมื่อระบบเศรษฐกิจประสบภาวะซบเซามีการว่างงานสูง

ดังนั้นสรุปได้ว่าหลักภาษีที่ดีก็ควรจะลดภาระภาษีลง เพื่อช่วยให้ผู้เสียภาษีมีรายได้เหลือที่จะนำไปใช้จ่ายมากขึ้น โดยทั่วไปภาษีอากรประเภทนี้จะเป็นภาษีที่มีโครงสร้างอัตราภาษีก้าวหน้า ซึ่งจะทำให้ภาษีเพิ่มขึ้นในอัตราสูงกว่ารายได้ หรือทำให้ภาษีลดลงเร็วกว่าการลดลงของรายได้ของประชาชน

2.2.6 หลักประสิทธิภาพ

การบริหารระบบภาษีอากรที่ดีต้องเป็นระบบที่สามารถจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่นวิธีการในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น ควรจัดเก็บอย่างมีหลักเกณฑ์ที่รัดกุม มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ และสามารถควบคุมการหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้อย่างดีหลักประสิทธิภาพในการบริหาร คือ ภาษีอากรที่ดีและมีประสิทธิภาพควรต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนเกี่ยวกับภาษีอากร ซึ่งจะพิจารณาจาก 2 ด้านด้วยกันก็คือ ทางด้านรัฐบาล และทางด้านประชาชนผู้เสียภาษี โดยทางด้านรัฐบาลควรพยายามจัดเก็บภาษีอากรที่เสียต้นทุนในการจัดเก็บต่ำและสามารถเก็บได้อย่างครบถ้วน

¹⁶ สุเทพ พงษ์พิทักษ์, การวางแผนภาษีอากร, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานวิจิตานายความบัญชีและธุรกิจ, 2541).

เพื่อประหยัดค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการ และทางด้านผู้เสียภาษีไม่ควรให้ผู้เสียภาษีอากรต้องมีการและต้นทุนในการเสียภาษีอากรสูง อันเป็นการช่วยยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีให้สูงขึ้น¹⁷

ประสิทธิภาพในการบริหาร (Administrative Efficiency) หมายความว่า ภาษีอากรที่เรียกเก็บควรมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด คือ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นกับผู้เกี่ยวข้องทั้งหมดไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานที่จัดเก็บ ผู้เสียภาษี และผู้เกี่ยวข้องอื่น เช่น ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่ง เป็นต้น ดังนั้นในเรื่องของประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร มีประเด็นที่จะกล่าวถึง 2 ประเด็น คือ ตัวชี้วัดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร และปัจจัยที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร¹⁸

1) การวัดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร

ภาษีอากรนับได้ว่าเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลโดยเฉพาะประเทศไทย ซึ่งรายได้ของรัฐบาลประมาณร้อยละ 90 มาจากภาษีอากร และการที่รัฐบาลแสดงหารายได้ภาษีอากรได้เป็นจำนวนมากหรือน้อย ขึ้นอยู่กับการมีภาระภาษีอากรที่ดี ตลอดจนการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรอย่างมีประสิทธิภาพ กล่าวคือ ถ้ารัฐบาลนำระบบภาษีอากรที่ดีมาใช้และสามารถจัดวางกลไกการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพแล้ว ย่อมทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีอากรได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย ซึ่งในความหมายของการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพนั้น คำว่า “ประสิทธิภาพ (Efficiency)” หมายถึง การดำเนินการสิ่งใดให้บรรลุเป้าหมายมากที่สุด โดยเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด หรือการสามารถบรรลุเป้าหมายที่กำหนดด้วยค่าใช้จ่ายที่ต่ำที่สุด

ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร คือ การจัดเก็บภาษีอากรให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย โดยไม่มีการรั่วไหลหรือมีการรั่วไหลน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด และโดยที่ลักษณะความมีประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีอากรมีความสำคัญต่อจำนวนเงินภาษีอากรที่เก็บได้จริง เมื่อมีการหักค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรแล้ว เพราะค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรเปรียบเสมือนเป็นต้นทุนค่าใช้จ่ายในการใช้ปัจจัยการผลิตหรือทรัพยากรอย่างหนึ่ง ซึ่งถ้าใช้จ่ายมากเกินไปก็อาจได้รับประโยชน์น้อยกว่าเมื่อเทียบกับกรณีที่น่าไปใช้ประโยชน์ด้านอื่น การจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพย่อมจะมีผลต่อรัฐบาลและประชาชนผู้เสียภาษี กล่าวคือ สนับสนุนให้ระบบภาษีอากรมีความเป็นธรรม รัฐบาลมีรายได้มากขึ้น อันเป็นการลดภาระด้านการขาดดุลและการได้เงินมา

¹⁷ กนกรัชต์ พิกุลขาว, “การเพิ่มประสิทธิภาพการจตุการในการเก็บภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปาง,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2550).

¹⁸ ชัยรัตน์ เอี่ยมกุลวัฒน์, ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร, (เศรษฐศาสตร์สาธารณะ Econ 2943307, 2558).

พัฒนาหรือใช้จ่ายในด้านต่าง ๆ มากยิ่งขึ้น ดังนั้น การที่จะถือว่าการจัดเก็บภาษีอากรมีประสิทธิภาพหรือไม่นั้นจำเป็นต้องมีตัวชี้วัด (Indicator) หรือมาตรฐานที่กำหนดขึ้น อย่างไรก็ตาม นักเศรษฐศาสตร์หรือผู้ที่อยู่ในแวดวงภาษีอากรยังไม่สามารถหาข้อยุติได้ว่า ตัวชี้วัดที่เหมาะสมและควรนำมาใช้เป็นเครื่องวัดประสิทธิภาพนั้น ควรจะมีอะไรบ้าง มีความเหมาะสมแค่ไหน ใช้ประโยชน์ได้มากน้อยเพียงใด แต่ตัวชี้วัดที่เป็นที่ยอมรับและนิยมใช้เพื่อกำหนดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากรนั้นมี 3 วิธี ดังนี้¹⁹

1. วัดจากรายได้ที่เก็บได้จริงกับรายได้ที่ควรจะได้ (Actual yields VS. Potential yields) ตามวิธีนี้ เราจะต้องคำนวณว่าในการเก็บภาษีอากรแต่ละประเภท ถ้าหากจะเก็บกันอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย ควรจะได้รายได้เท่าไร การเปรียบเทียบรายได้ที่จะจริงของภาษีประเภทนั้น ๆ กับรายได้ที่ควรจะได้ ทำให้เรารู้ว่าการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีนั้น ๆ มีประสิทธิภาพมากน้อยแค่ไหน

2. วัดจากค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ (Cost of collection) อาคัม สมิท เคยกล่าวไว้ว่า ภาษีที่ดีจะต้องเป็นภาษีที่ถูกหลักประหยัด กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บควรจะทำ รัฐบาลควรจะมีโอกาสได้นำเงินที่เก็บภาษีจากรายการไปใช้ในการบำรุงประเทศอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย ไม่ใช่เก็บมาแล้วต้องนำเงินส่วนใหญ่ไปจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากร โดยปกติการวัดประสิทธิภาพของการบริหารภาษีอากรตามวิธีนี้ เรามักจะเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรที่เก็บได้ ถ้าหากอัตราส่วนของค่าใช้จ่ายต่อภาษีอากรที่เก็บได้ต่ำ ก็แสดงว่าการเก็บภาษีนั้น ๆ มีประสิทธิภาพสูง

3. วัดจากค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษีอากรในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (Compliance Cost) ตามวิธีการนี้ เราถือว่าภาษีอากรที่ดีมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บสูง จะต้องเป็นภาษีที่ง่าย มีความชัดเจน สะดวกแก่ผู้เสียภาษีอากรที่จะปฏิบัติตาม

2.2.6.1 ปัจจัยที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร

การบริหารจัดเก็บภาษีอากรอย่างมีประสิทธิภาพย่อมทำให้มีรัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีอากรได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยและลดจำนวนการหลีกเลี่ยงภาษีให้น้อยลง ดังนั้น ควรพิจารณาถึงปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการกำหนดความมีประสิทธิภาพว่าประกอบด้วยอะไรบ้าง และปัจจัยดังกล่าวมี

¹⁹ จารุพงศ์ พลเดช, เอกสารบรรยายหลักสูตร โครงการสัมมนาวิชาการพัฒนาชุมชน เพื่อสนับสนุนการบริหารราชการจังหวัดแบบบูรณาการเพื่อการพัฒนา, (กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., 2546).

ความสำคัญต่อการกำหนดประสิทธิภาพอย่างไร เมื่อคำนึงถึงปัจจัยที่กำหนดความมีประสิทธิภาพแล้ว จะเห็นว่ามีมากมายหลายประการ แต่ปัจจัยหลักที่สำคัญ ๆ มีเพียง 5 ประการ คือ²⁰

- (1) ความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษีอากรของผู้เสียภาษี
- (2) ลักษณะของกฎหมายภาษีอากร
- (3) ประสิทธิภาพของพนักงานผู้จัดเก็บภาษีอากร
- (4) บรรยากาศที่เอื้ออำนวยให้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร
- (5) โครงสร้างภาษีอากร

การจัดเก็บภาษีอากรจะมีประสิทธิภาพมากหรือน้อยเพียงใดย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยที่เป็นเครื่องกำหนดประสิทธิภาพ 5 ประการดังกล่าว ซึ่งจะต้องมีลักษณะที่ว่าประชาชนมีความสำนึกในหน้าที่การเสียภาษีที่ค่อนข้างสูง ลักษณะของกฎหมายต้องง่ายและสะดวกต่อการปฏิบัติของผู้เสียภาษี พนักงานผู้จัดเก็บภาษีต้องเอาใจใส่การปฏิบัติงานและให้บริการแก่ผู้เสียภาษีเป็นอย่างดี นอกจากนี้ ต้องสร้างบรรยากาศให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรให้มากขึ้น โดยผู้นำของประเทศและผู้นำทางด้านธุรกิจจะต้องปฏิบัติตัวเป็นเยี่ยงอย่างแก่ผู้เสียภาษีอากรทั่วไป และพยายามมิให้มีการหลบเลี่ยงภาษีอากร (Tax Evasion) เพราะการหลบเลี่ยงภาษีอากรเป็นช่องทางของความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี และส่วนทำให้ผู้เสียภาษีถูกต้องอยู่แล้วเกิดความท้อแท้และไม่มีกำลังใจในการเสียภาษี สำหรับประการสุดท้าย คือ โครงสร้างภาษีอากรนั้น ถือว่ามีความสำคัญมาก ทั้งนี้ เนื่องจากโครงสร้างภาษีอากรเป็นสิ่งที่เอื้ออำนวยในแง่ความสะดวกและเข้าใจง่ายทางปฏิบัติ ทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษี และก่อให้เกิดความเป็นธรรม เมื่อภาษีอากรมีโครงสร้างที่ดีโดยเฉพาะการลดความซ้ำซ้อนของการจัดเก็บหรือที่เรียกว่า ภาวะภาษีทับถมทวี (Cascading Effect) อันจะมีผลให้ภาวะภาษีเหมาะสมอยู่ในวิสัยที่ผู้เสียภาษีรับได้และส่งผลขึ้นสุดท้าย คือ การหลบเลี่ยงภาษีให้น้อยลง เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดเก็บอีกด้วย

ดังนั้นสรุปได้ว่าประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร คือความเป็นธรรม รัฐบาลมีรายได้มากขึ้น การจัดเก็บภาษีอากรมีประสิทธิภาพ หรือมาตรฐานที่กำหนดขึ้น แต่ก็ไม่สามารถหาข้อยุติได้ว่า ตัวชี้วัดที่เหมาะสมและควรนำมาใช้เป็นเครื่องวัดประสิทธิภาพนั้น ควรมีอะไรบ้าง มีความเหมาะสมแค่ไหน ใช้ประโยชน์ แต่ถึงอย่างไร การจัดเก็บภาษีที่ดีก็ควรยึดหลักให้มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีให้เหมาะสม

²⁰ ธรรมรัตน์ กิตติวิบูลย์, ปัจจัยมีผลกระทบต่อการเพิ่มประสิทธิภาพ ภาพการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองหาร อำเภอสันทราย จังหวัดเชียงใหม่, (เชียงใหม่ การค้นคว้าแบบอิสระ ปริญญาโท มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2550).

2.3 หลักการจัดเก็บภาษีอากรของไทย

หลักการจัดเก็บภาษีอากรของไทย โครงสร้างภาษีของประเทศไทยในปัจจุบันมีประเภทภาษีอากรหลักที่คล้ายคลึงกับโครงสร้างภาษีอากรของประเทศไทยทั่วไป ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร โดยมีความแตกต่างกันในรายละเอียด เช่น การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี อัตราภาษี เป็นต้น เมื่อพิจารณาว่าภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันมีหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี ตามที่กล่าวข้างต้นหรือไม่ ควรจะได้มีการศึกษาวิเคราะห์ออกมาให้เห็นในเชิงปริมาณ (Quantity Analysis) แต่ที่ผ่านมามีผู้ทำการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับโครงสร้างภาษีอากรของประเทศไทยหรือลักษณะภาษีอากรแต่ละประเภทเป็นจำนวนน้อยมาก โดยในจำนวนนี้จะเป็นการศึกษาวิเคราะห์ในเชิงพรรณนาเป็นส่วนใหญ่²¹

เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบภาษีอากรที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันในเชิงทฤษฎีของหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีดังที่ได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น โดยจะนำหลักการภาษีที่ดี 3 หลักการมาพิจารณา คือ หลักความเป็นธรรม หลักความเป็นกลาง และหลักอำนาจรายได้ โดยแบ่งหลักการภาษีที่ดีทั้งสามหลักการออกเป็น 2 ระดับจะได้ผลการพิจารณาโดยสรุป ดังนี้

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ของบุคคลธรรมดาและคำนวณเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า (ร้อยละ 5-35) เมื่อพิจารณาในด้านความเป็นกลาง นับว่าโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีความเป็นกลางสูง เพราะว่าเป็นภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ทุกประเภท ส่วนการอำนาจรายได้ให้แก่รัฐนั้น นับว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้อำนาจรายได้ให้แก่รัฐสูง เพราะมีระบบภาษีหัก ณ ที่จ่ายเข้ามาช่วยบริหารจัดการจัดเก็บให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เต็มเม็ดเต็มหน่วย

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้หรือกำไรสุทธิของนิติบุคคลในอัตราก้าวหน้า (ร้อยละ 30) จึงมีความเป็นธรรมสูง และจัดเก็บจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั่วไป จึงมีความเป็นกลางสูงด้วยเช่นกัน ด้านการอำนาจรายได้ให้แก่รัฐ ก็นับว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลสามารถอำนาจรายได้ให้รัฐบาลในสัดส่วนที่สูง โดยมีลักษณะแปรผันตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศ และในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 12.1 ของรายได้รัฐบาลในปีงบประมาณ 2532 เป็นร้อยละ 19.2 ของรายได้รัฐบาลในปีงบประมาณ 2539 แต่ได้ลดลงเหลือร้อยละ 13.7 ของรายได้รัฐบาลในปีงบประมาณ 2542 เนื่องจากประเทศไทยประสบกับภาวะวิกฤติเศรษฐกิจในช่วงปี 2540

²¹ กรมสรรพสามิต, หลักการจัดเก็บภาษีอากร, สืบค้นเมื่อวันที่ 20 มิถุนายน 2560

3) ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม มีลักษณะการจัดเก็บเหมือนกับภาษีเงินได้บุคคล โครงสร้างภาษีจึงมีความเป็นธรรมสูง เพราะจัดเก็บจากฐานกำไรสุทธิ แต่มีความเป็นกลางต่ำเนื่องจากเป็นภาษีที่จัดเก็บเฉพาะกิจการปิโตรเลียมในอัตราร้อยละ 50 ของกำไรสุทธิ และการอำนวยความสะดวกได้ให้แก่รัฐมีอยู่สูงเพราะเป็นธุรกิจที่มียอดขายและกำไรสูงเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการทั่ว ๆ ไป

4) ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีที่พัฒนามาจากภาษีการค้า โดยจัดเก็บจากฐานการใช้จ่ายในการบริโภค ซึ่งผู้ซื้อหรือผู้บริโภคสินค้าและบริการขั้นสุดท้ายจะเป็นผู้รับภาระภาษี โครงสร้างภาษีจึงมีลักษณะถดถอย (Regressive) กล่าวคือ ผู้มีรายได้น้อยจะรับภาระภาษีในอัตราที่มากกว่าผู้มีรายได้สูงเมื่อเทียบกับรายได้ของเขา จึงเป็นภาษีที่มีหลักความเป็นธรรมต่ำ แต่เป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้า บริการ และการนำเข้า จึงมีความเป็นกลางสูง ส่วนการอำนวยความสะดวกได้ให้แก่รัฐก็นับว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่รัฐสามารถจัดเก็บได้มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 25.5 ของรายได้รัฐบาลในปีงบประมาณ 2542 เมื่อเทียบกับปีงบประมาณ 2535 ซึ่งเป็นปีที่เริ่มมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2535 มีสัดส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม คิดเป็นร้อยละ 12.7 ของรายได้รัฐบาล

5) ภาษีธุรกิจเฉพาะ มีโครงสร้างการจัดเก็บคล้ายภาษีการค้า คือจัดเก็บจากฐานรายรับของกิจการบางประเภท เช่น ธุรกิจธนาคาร ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และธุรกิจประกันภัย เป็นต้น เมื่อพิจารณาถึงความเป็นธรรมแล้ว ภาษีธุรกิจเฉพาะนับว่ามีความเป็นธรรมต่ำ เพราะผู้ขายสินค้าและบริการของกิจการเหล่านี้สามารถผลักภาระภาษีให้แก่ผู้ซื้อได้และมีภาระภาษีซ้ำซ้อนแฝงอยู่ โครงสร้างภาษีจึงมีลักษณะถดถอย ส่วนความเป็นกลางและการอำนวยความสะดวกได้ให้แก่รัฐต่ำเพราะใช้บังคับกับกิจการบางประเภท

6) อากรแสตมป์ เป็นการจัดเก็บตามลักษณะของตราสาร โดยจัดเก็บเป็นจำนวนคงที่ การจัดเก็บอากรแสตมป์ไม่ได้คำนึงถึงหลักความเป็นธรรมและความเป็นกลาง และไม่ได้อำนวยความสะดวกให้แก่รัฐมากนัก เพราะการเสียอากรแสตมป์ขึ้นอยู่กับธุรกรรมที่ต้องใช้ตราสารที่กำหนดให้ต้องเสียอากร

7) ภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าบางประเภท บนฐานราคาสินค้าออกจากโรงงาน เช่น น้ำมันเชื้อเพลิง ยาสูบ สุรา เบียร์ เป็นต้น ซึ่งผู้ผลิตสินค้าสามารถผลักภาระให้แก่ผู้บริโภคได้ โครงสร้างภาษีจึงมีความเป็นธรรมต่ำ และมีความเป็นกลางต่ำด้วย เนื่องจากการจัดเก็บจากสินค้าเฉพาะอย่าง (Selective Safe Taxes) ส่วนรายได้จากการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนับว่าอำนวยความสะดวกได้ให้แก่รัฐได้สูงพอสมควร

8) อากรศุลกากร ปัจจุบันอากรศุลกากรส่วนใหญ่จัดเก็บจากสินค้านำเข้า และมีแนวโน้มว่าการจัดเก็บอากรนำเข้าลดลงตามกระแสการเปิดการค้าเสรีโลก โดยเฉพาะอย่างยิ่งตามข้อตกลงที่ทุกประเทศจะต้องลดอัตรารอกรขาเข้าลงทุกปี ในกรณีของอากรขาเข้านั้น โดยที่ผู้นำเข้า

สามารถผลักดันการนำเข้าให้แก่ผู้ซื้อหรือผู้บริโภคได้ โครงสร้างการจัดเก็บอากรนำเข้าจึงมีความเป็นธรรมต่ำ ในขณะที่เดียวกันก็มีความเป็นกลางต่ำด้วย เนื่องจากการจัดเก็บอากรนำเข้าในปัจจุบันยังคงถูกนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการปกป้องอุตสาหกรรมภายในประเทศบางประเภท ส่วนการอำนวยความสะดวกได้ให้แก่รัฐยังถือว่าอยู่ในเกณฑ์สูง แต่มีแนวโน้มลดลงอันเนื่องมาจากจัดทำข้อตกลงการค้าระหว่างประเทศ ได้แก่ AFTA APEC และ GATT/WTO

หลักการจัดเก็บภาษีที่ดีทั้ง 9 หลักตามที่กล่าวในข้อ 2.1 (3) เป็นหลักการที่มีการกล่าวถึงกันมาในอดีต เมื่อพิจารณาความเหมาะสมของหลักการทั้งเก้ากับสถานการณ์ปัจจุบันแล้ว นับว่าหลักการทั้งเก้ายังไม่ล้าสมัย แต่ควรจะได้มีการพิจารณาปรับปรุงให้สอดคล้องกับสถานการณ์โลกและภายในประเทศที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก ทั้งในด้านการเปลี่ยนแปลงทางการเมืองและเศรษฐกิจของโลก รวมทั้งการพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีก้าวไปไกลอย่างเห็นได้ชัดเจนในเรื่องของการซื้อขายผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์หรือที่เรียกว่า “E-commerce” ซึ่งจะเข้ามามีบทบาทในการซื้อขายสินค้าทั้งในประเทศและระหว่างประเทศมากขึ้น นอกจากนี้ ในส่วนของสภาพแวดล้อมภายในประเทศก็ได้เปลี่ยนแปลงไปเช่นกัน คือ มีการประกาศบังคับใช้กฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพุทธศักราช 2560 ซึ่งการดำเนินกิจการต่าง ๆ ของรัฐจะต้องมีความโปร่งใส ประชาชนสามารถตรวจสอบได้ และที่สำคัญคือ เศรษฐกิจของประเทศไทยประสบกับภาวะเศรษฐกิจฟองสบู่แตกในช่วงปลายปี 2539 ต่อเนื่องมาจนถึงปี 2541 และเริ่มฟื้นตัวในช่วงกลางปี 2542 การล่มสลายของเศรษฐกิจฟองสบู่ของไทย ได้ส่งผลให้รายได้ของประชาชนลดลง คนว่างงานเพิ่มขึ้น ตลาดหลักทรัพย์ตกต่ำ มูลค่าสินทรัพย์และที่ดินลดลง ซึ่งสิ่งเหล่านี้ถือเป็นปัจจัยสำคัญในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาล ดังนั้น ความจำเป็นในการหารายได้ของรัฐในช่วง 10 ปีข้างหน้า (พ.ศ. 2543-2553) ที่รัฐบาลต้องมีภาระในการใช้จ่ายเพื่อพัฒนาประเทศและชำระคืนเงินกู้ ภายหลังจากที่รัฐบาลได้กู้เงินจากต่างประเทศในช่วงวิกฤตเศรษฐกิจปี 2540 รวมทั้งได้มีการออกมาตรการภาษีต่าง ๆ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีและกระตุ้นเศรษฐกิจนั้น

2.4 ความเป็นมาและความหมายของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Commerce) หรืออีคอมเมิร์ซ (E-Commerce) เริ่มขึ้นเมื่อประมาณต้นทศวรรษที่ 1970 โดยเริ่มจากการโอนเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ระหว่างหน่วยงาน และในช่วงเริ่มต้นหน่วยงานที่เกี่ยวข้องส่วนใหญ่จะเป็นบริษัทใหญ่ๆ เท่านั้น บริษัทเล็กๆ มีจำนวนไม่มากนัก ต่อมาเมื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Data Interchange-EDI) ได้แพร่หลายขึ้น ประกอบกับคอมพิวเตอร์พีซีได้มีการขยายเพิ่มอย่างรวดเร็วพร้อมกับการพัฒนาด้านอินเทอร์เน็ตและเว็บ ทำให้หน่วยงานและบุคคลต่าง ๆ ได้ใช้พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มากขึ้นใน

ปัจจุบันพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้ครอบคลุมธุรกรรมหลายประเภท เช่น การโฆษณา การซื้อขายสินค้า การซื้อหุ้น การทำงาน การประมูล และการให้บริการลูกค้า

2.4.1 ความหมาย

พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ หมายถึง การทำธุรกรรมทุกรูปแบบโดยครอบคลุมถึงการซื้อขายสินค้า/บริการ การชำระเงิน การโฆษณาโดยผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ประเภทต่าง ๆ โดยเฉพาะเครือข่ายทางอินเทอร์เน็ต

E-Commerce มีชื่อที่แปลเป็นภาษาไทยว่า “พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” โดยความหมายของคำว่าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ มีผู้ให้คำนิยามไว้เป็นจำนวนมาก แต่ไม่มีคำจำกัดความใดที่ใช้เป็นคำอธิบายไว้อย่างเป็นทางการ ซึ่งมีดังนี้

“พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” คือ การดำเนินธุรกิจโดยใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์²²

“พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” คือ การผลิต การกระจาย การตลาด การขาย หรือการขนส่งผลิตภัณฑ์และบริการโดยใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์²³

“พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” คือ ธุรกรรมทุกประเภทที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมเชิงพาณิชย์ ทั้งในระดับองค์กรและส่วนบุคคล บนพื้นฐานของ การประมวลและการส่งข้อมูลดิจิทัลที่มีทั้งข้อความ เสียง และภาพ²⁴

จากความหมายของ E-Business กับ E-Commerce จะเห็นได้ว่าสองคำนี้มีความหมายที่ใกล้เคียงกัน แต่อันที่จริงแล้วมีความหมายต่างกัน โดย E-Business ครอบคลุมการทำกิจกรรมทุกอย่าง ทุกขั้นตอนผ่านทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งมีขอบเขตกว้างกว่า แต่ E-Commerce จะเน้นที่การซื้อขายสินค้าและบริการผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตเท่านั้น จึงสรุปได้ว่า E-Commerce เป็นส่วนหนึ่งของ E-Business

กิตติ ภัคดีวัฒนะกุลและทวีศักดิ์ กาญจนสุวรรณ กล่าวว่า การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Commerce) เป็นส่วนหนึ่งของการทำธุรกรรมแบบ E-Business โดยคำจำกัดความของคำว่า

²² ศูนย์พัฒนาพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์, รายงานพิเศษ จดหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์, จดหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์, 4 (2), 4. (2542).

²³ World Tourism Organization, Guide for Local Authorities on Development Sustainable, (1998).

²⁴ OECD, Handbook on constructing composite indicators: Methodology and user guide[online]. Available from www.oecd.org[March 23, 2010], (2008).

อีคอมเมิร์ซมีความหมายค่อนข้างกว้าง ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับมุมมองของผู้ที่เกี่ยวข้องและคุณลักษณะเฉพาะตัว²⁵

สกนธ์ แซ่ฉิน ได้กล่าวว่า อีคอมเมิร์ซ หมายถึง การแลกเปลี่ยนข้อมูลข่าวสารระหว่างกันผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ทั้งนี้ข้อมูลข่าวสารที่ใช้แลกเปลี่ยนระหว่างกันนั้น สามารถที่จะช่วยสนับสนุนให้ บรรลุผลของการนำเสนอสินค้าและบริการไม่ว่าจะเป็นตัวบุคคล องค์กรหรือระหว่างตัวบุคคลกับองค์กร อีคอมเมิร์ซ หมายถึง สิ่งอำนวยความสะดวกที่จะช่วยส่งเสริมกิจกรรมต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นทั้ง ภายในและหรือภายนอกองค์กรทั้งทางตรงและทางอ้อม เพื่อให้บรรลุผลในการดำเนินธุรกิจจากคำจำกัด ความของคำว่า “อีคอมเมิร์ซ (E-Commerce)”²⁶ จะเห็นว่ามี ความหมาย ที่หลากหลาย ดังเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ ข้างต้น ซึ่งพอจะสรุปความหมายของอีคอมเมิร์ซได้ว่า อีคอมเมิร์ซ หมายถึง เทคโนโลยีที่ใช้เป็นสื่อกลาง สำหรับแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ตัวบุคคล องค์กรหรือตัวบุคคลกับองค์กร ทั้งนี้เพื่อช่วยสนับสนุนและอำนวยความสะดวกในการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ทั้งภายในและนอกองค์กร

E-Commerce หรือพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เป็นระบบซื้อขายผลิตภัณฑ์ผ่านทางอินเทอร์เน็ต ซึ่งเป็นกระบวนการดำเนินการทางธุรกิจที่มีประสิทธิภาพเพื่อเพิ่มความรวดเร็วในการสั่งซื้อผลิตภัณฑ์และ การนำเสนอผลิตภัณฑ์ผ่านทางสื่ออินเทอร์เน็ตเพื่อเป็นการตอบสนองความต้องการของลูกค้ารวมถึง การขยายโอกาสทางการค้าและบริการและยังสามารถรวมไปถึงการแข่งขันทางการตลาด ทั้งนี้ ลูกค้าสามารถเลือกซื้อผลิตภัณฑ์ที่มีหลากหลายรูปแบบให้เลือกได้ตามที่ลูกค้าต้องการ ธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์ สามารถแบ่งได้เป็น 4 ส่วนหลักๆ ดังนี้²⁷

1. ระบบลูกค้าสัมพันธ์ เช่น ใช้ในการแสดงสินค้าและบริการ
2. การติดต่อกับแหล่งวัตถุดิบ เช่น การค้นหาวัตถุดิบ
3. การติดต่อหน่วยงานต่างๆ และองค์กรที่เกี่ยวข้อง
4. ลดขั้นตอนการทำงานและเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานขององค์กร

²⁵ กิตติ ภัคดีวัฒนะกุลและทวีศักดิ์ กาญจนสุวรรณ, คัมภีร์การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-commerce), (กรุงเทพฯมหานคร : เคทีพี คอมพ์ แอนด์ คอนซัลท์, 2547).

²⁶ สกนธ์ แซ่ฉิน, “ความไว้วางใจในการซื้อ - ขายสินค้าผ่านระบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของผู้บริโภคถึงผู้บริโภค,” ปรัชญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ จังหวัดสงขลา, 2552).

²⁷ สิทธิศักดิ์ บุญมาก, เทคนิคการตลาด และ กลยุทธ์การตลาดออนไลน์, (กรุงเทพฯมหานคร: สำนักพิมพ์ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2551).

2.4.2 ความสำคัญของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-Commerce)

1. การซื้อสินค้าได้ทุกที่ทุกเวลา (Ubiquity)
2. การเข้าถึงผู้บริโภคได้ทั่วโลก (Global Reach)
3. ความเป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วโลก (Universal standards)
4. การให้ข้อมูลรายละเอียดของตัวสินค้าหรือบริการอย่างมากมาย (Richness)
5. การสนับสนุนต่อการมีปฏิสัมพันธ์ระหว่างคู่ค้า (Interactivity)
6. ความหนาแน่นและคุณภาพของข้อมูล (Information Density)
7. การสนองตอบตามความชอบส่วนบุคคล/การปรับแต่งการใช้งานให้เหมาะสมกับผู้ใช้บริการ (Personalization/Customization)
8. เทคโนโลยีเพื่อสนับสนุนเครือข่ายสังคม (Social Technology)

ดังนั้นสรุปความหมายของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (E-Commerce) พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ นั้นหมายถึง กระบวนการทำธุรกรรมทุกชนิด ซื้อ ขาย ประมูล แลกเปลี่ยน หรือถ่ายโอนสินค้าและบริการ ตลอดจนเนื้อหา ที่เป็นดิจิทัล ระหว่างองค์การธุรกิจกับองค์การธุรกิจ ด้วยกัน หรือองค์การธุรกิจกับผู้บริโภคผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์โดยธุรกรรมทางการค่านั้นเป็นการแลกเปลี่ยนที่ก่อให้เกิดมูลค่ากับคู่ค้าทั้งสองฝ่าย

2.5 ประเภทธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ผู้ประกอบการ กับ ผู้บริโภค (Business to Consumer - B2C) คือการค้าระหว่างผู้ค้าโดยตรงถึงลูกค้าซึ่งก็คือผู้บริโภค เช่น การขายหนังสือ ขายวิดีโอ ขายซีดีเพลง เป็นต้น

ผู้ประกอบการ กับ ผู้ประกอบการ (Business to Business – B2B) คือการค้าระหว่างผู้ค้ากับลูกค้าเช่นกัน แต่ในที่นี้ลูกค้าจะเป็นในรูปแบบของผู้ประกอบการ ในที่นี้จะครอบคลุมถึงเรื่องการขายส่ง การทำการสั่งซื้อสินค้าผ่านทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ ระบบห่วงโซ่การผลิต (Supply Chain Management) เป็นต้น ซึ่งจะมีความซับซ้อนในระดับต่างๆกันไป

ผู้บริโภค กับ ผู้บริโภค (Consumer to Consumer - C2C) คือการติดต่อระหว่างผู้บริโภคกับผู้บริโภคนั้น มีหลายรูปแบบและวัตถุประสงค์ เช่นเพื่อการติดต่อแลกเปลี่ยนข้อมูล ข่าวสาร ในกลุ่มคนที่มีการบริโภคเหมือนกัน หรืออาจจะทำการแลกเปลี่ยนสินค้ากันเอง ขายของมือสอง เป็นต้น

ผู้ประกอบการ กับ ภาครัฐ (Business to Government – B2G) คือการประกอบธุรกิจระหว่างภาคเอกชนกับภาครัฐ ที่ใช้กันมากก็คือเรื่องการจัดซื้อจัดจ้างของภาครัฐ หรือที่เรียกว่า E-Government Procurement ในประเทศที่มีความก้าวหน้าด้านพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์แล้ว รัฐบาล

จะทำการซื้อ/จัดจ้างผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์เป็นส่วนใหญ่เพื่อประหยัดค่าใช้จ่าย เช่นการประกาศจัดจ้างของภาครัฐในเว็บไซต์ www.mahadthai.com²⁸

ภาครัฐ กับ ประชาชน (Government to Consumer -G2C) ในที่นี้คงไม่ใช่วัตถุประสงค์เพื่อการค้า แต่จะเป็นเรื่องการบริการของภาครัฐผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งปัจจุบันในประเทศไทยเองก็มีให้บริการแล้วหลายหน่วยงาน เช่นการคำนวณและเสียภาษีผ่านอินเทอร์เน็ต, การให้บริการข้อมูลประชาชนผ่านอินเทอร์เน็ต เป็นต้น เช่นข้อมูลการติดต่อการทำทะเบียนต่างๆของกระทรวงมหาดไทย ประชาชนสามารถเข้าไปตรวจสอบว่าต้องใช้หลักฐานอะไรบ้างในการทำเรื่องนั้นๆ และสามารถดาวน์โหลดแบบฟอร์มบางอย่างจากบนเว็บไซต์ได้ด้วย



ที่มา: <http://www.ecommerce.or.th/project/e-guide/index.html>²⁹

ประเภทของอีคอมเมิร์ซ (Classification of E-Commerce) พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สามารถแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่

²⁸ นฤมล ชูชินปราคาการ, กลยุทธ์การใช้พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ท่องเที่ยวของไทย (รายงานผลการวิจัย), (ชลบุรี : มหาวิทยาลัยบูรพา, 2557).

²⁹ <http://www.ecommerce.or.th/project/e-guide/index.html> : e-Commerce FAQ คำถามนี้มีคำตอบ โดย ศูนย์พัฒนาอิเล็กทรอนิกส์ หน้า 19-20 : หนังสือ e-commerce คู่มือประกอบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ หน้า 36-38

1) การค้าระหว่างองค์กรธุรกิจ (Business-to-Business - B2B) การค้าระหว่างผู้ประกอบการกับลูกค้าโดยตรง (Business-to-Consumer - B2C) การค้าระหว่างผู้บริโภคกับผู้บริโภค (Customer-to-Customer - C2C) และการค้าระหว่างผู้บริโภคกับผู้ประกอบการ (Customer-toBusiness - C2B)

2) กลุ่มธุรกิจที่ไม่ค้ากำไร ได้แก่ การทำธุรกรรมของผู้ประกอบการและพนักงานภายในองค์กร การทำธุรกรรมระหว่างองค์กรกับพนักงาน (Business-to-Employee - B2E) การทำธุรกรรมระหว่างภาครัฐกับประชาชน (Government-to-Citizen - G2C) การทำธุรกรรมระหว่างพนักงานกับผู้ร่วมธุรกิจ (Collaborative Commerce - C-Commerce) การทำธุรกรรมโดยอาศัยอีคอมเมิร์ซ (Exchange-to-Exchange - E2E)³⁰

ประเภทของอีคอมเมิร์ซ (Classification of E-Commerce) ถ้าจะแบ่งอีคอมเมิร์ซตามประเภทสินค้าก็แบ่งได้เป็น 2 ประเภทคือ

(1) สินค้าดิจิทัล เช่น ซอฟต์แวร์ เพลง วิดีโอ หนังสือ ดิจิตอล เป็นต้น ซึ่งสามารถส่งสินค้าได้โดยผ่านอินเทอร์เน็ต

(2) สินค้าที่ไม่ใช่ดิจิทัล เช่น สินค้าหัตถกรรม สินค้าศิลปะ เสื้อผ้า เครื่องนุ่งห่ม เครื่องหนังเครื่องประดับ เครื่องจักรอุปกรณ์ เป็นต้น ซึ่งต้องส่งสินค้าทางพัสดุภัณฑ์ ผ่านไปรษณีย์หรือบริษัทรับส่งพัสดุภัณฑ์

กิดานันท์ มลิทอง กล่าวว่า เว็บไซต์ หมายถึง สื่อประสม การเชื่อมต่อและนำเสนอข้อมูลข่าวสาร และแหล่งความบันเทิงต่างๆ ไปยังกลุ่มผู้ใช้คอมพิวเตอร์ ที่เชื่อมต่อกับอินเทอร์เน็ต โดย ปัจจัยหนึ่งที่ทำให้เว็บไซต์เติบโตอย่างรวดเร็ว ก็คือ ความง่ายในการใช้งานและการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ ซึ่งคนที่ดูแลเนื้อหาของเว็บเองก็อาจจะนำเสนอบริการใหม่ๆ เพิ่มขึ้นด้วยความเป็นจริงแล้ว องค์กรประกอบที่สลับซับซ้อนของเว็บไซต์อยู่ที่ความเป็นพลวัต และความสามารถในการรวมตัวกับ คุณสมบัติของสื่ออื่น หรือเปลี่ยนแปลงไปเป็นสิ่งอื่น ๆ ได้โดยในแต่ละเดือนที่ผ่านไปได้นำมาซึ่งเทคโนโลยีใหม่ๆ เพื่อการพัฒนาและขยายขอบข่ายของเว็บไซต์ และประสบการณ์ที่ผู้รับสารจะได้รับผ่านเว็บไซต์ และในปัจจุบันได้มีการนำเว็บไซต์มาใช้ในการศึกษาของโรงเรียนต่าง ๆ เพิ่มมากขึ้นด้วย³¹

³⁰ กิตติ ภัคดีวัฒนกุลและทวีศักดิ์ กาญจนสุวรรณ, สัมฤทธิ์การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-commerce), (กรุงเทพมหานคร : เลทีพี คอมพ์ แอนด์ คอนซัลท์, 2547).

³¹ กิดานันท์ มลิทอง, สรรค์สร้างหน้าเว็บและกราฟิกบนเว็บ, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2542).

วันชัย แซ่เตีย และสิทธิชัย ประสานวงศ์ กล่าวว่า เว็บไซต์ เป็นเครื่องมือที่ใช้ ในการจัดเก็บเว็บเพจแต่ละองค์การที่จะนำเสนอข้อมูลของตนในรูปแบบของเว็บมักจะมีเว็บไซต์เป็นของตนเอง และ มักใช้ชื่อองค์กรเป็นชื่อเว็บไซต์เพื่อให้ผู้ที่สนใจสามารถจดจำได้ง่าย³²

โดยทั่วไปแล้วเว็บไซต์จะประกอบด้วยเว็บเพจ (Web page) หรือหน้าเว็บที่เปรียบเสมือน หน้าหนังสือที่ประกอบด้วยข้อความและภาพจำนวนหลายหน้าและจะมีหน้าโฮมเพจ (Home page) หรือหน้าหน้าเข้า หรือเรียกอีกอย่างว่า “หน้าต้อนรับ” ซึ่งจะมีปรากฏเป็นหน้าแรกเมื่อเปิดเว็บไซต์ขึ้นมา หน้าโฮมเพจจึงเปรียบเสมือนเป็นหน้าสารบัญเพื่อบอกกล่าวหัวข้อเรื่องราวเกี่ยวกับ เว็บไซต์

หลักการออกแบบและพัฒนาเว็บไซต์ ดวงพร เกียงคำ กล่าวว่าหลักการออกแบบและพัฒนาเว็บไซต์การสร้างเว็บไซต์ที่มี คุณภาพมีองค์ประกอบเกี่ยวข้องมากมาย ซึ่งจะต้องหาข้อมูลวิเคราะห์ และตัดสินใจก่อนที่จะถึงขั้นลงมือ ทำจริง ตัวอย่างเช่น วัตถุประสงค์ของเว็บไซต์คืออะไร ใครเป็นกลุ่มผู้ชมเป้าหมาย ทีมงานมีใครบ้างและคน เชี่ยวชาญในเรื่องใด เนื้อหาหรือข้อมูลจะมาจากที่ไหน เทคโนโลยีอะไรบ้างที่จะนำมาใช้รูปแบบของเว็บ เพจควรเป็นอย่างไร ขั้นตอนการพัฒนาเว็บไซต์ กระบวนการพัฒนาเว็บไซต์แบ่งออกเป็นขั้นตอนต่างๆ เพื่อให้เหมาะสมสำหรับผู้เริ่มต้นใช้เป็นแนวทางในการสร้างเว็บไซต์ตั้งแต่ขนาดเล็กจนถึงขนาดกลาง ดังนี้

1) กำหนดเป้าหมายและวางแผน (Site Definition and Planning) ในการพัฒนา เว็บไซต์ เราควรกำหนดเป้าหมาย และวางแผนไว้ล่วงหน้า เพื่อให้การทำงานในขั้นต่อไปมีแนวทางที่ชัดเจน เรื่องหลักๆ ที่เราควรทำในขั้นตอนนี้ประกอบด้วย³³

(1) กำหนดวัตถุประสงค์ของเว็บไซต์ เพื่อให้เห็นภาพที่ชัดเจนว่าเว็บไซต์นี้

ต้องการ นำเสนอหรือต้องการให้เกิดผลอะไร เช่น เป็นเว็บไซต์สำหรับให้ข้อมูลหรือขายสินค้าซึ่งวัตถุประสงค์นี้จะ เป็นตัวกำหนดรายละเอียดอื่นๆ ที่ตามมา เช่น โครงสร้างของเว็บไซต์ รวมทั้งลักษณะหน้าตา และสีสรรของ เว็บเพจ ในกรณีที่เว็บไซต์ของบริษัทหรือองค์กร วัตถุประสงค์นี้ก็จะต้องวางให้สอดคล้องกับภารกิจ ขององค์กรด้วย

(2) กำหนดกลุ่มผู้ชมเป้าหมาย เพื่อจะได้รู้ว่าผู้ชมหลักของเราคือใครและออกแบบเว็บไซต์ให้ตอบสนองความต้องการหรือโดนใจผู้ชมกลุ่มนั้นให้มากที่สุด ไม่ว่าจะเป็นการเลือกเนื้อหา โทนี่ กราฟิก เทคโนโลยีที่นำมาสนับสนุน และอื่นๆ

³² วันชัย แซ่เตีย และสิทธิชัย ประสานวงศ์, สร้างเว็บเพจด้วย HTML 4, (กรุงเทพมหานคร : ซอฟต์แวร์, 2542).

³³ ดวงพร เกียงคำ, 109 Workshop ฟอนต์สวย ด้วย photoshop, (กรุงเทพมหานคร : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2552).

(3) เตรียมแหล่งข้อมูล เนื้อหาหรือข้อมูลคือสาระสำคัญที่แท้จริงของเว็บไซต์ เราต้องรู้ว่าข้อมูลที่จำเป็นต้องใช้จะมาจากแหล่งใดได้บ้าง เช่น ถ้าเป็นเว็บของบริษัท ใครที่จะเป็นผู้ให้ข้อมูล หรือ ถ้าเป็นเว็บข่าวสาร ข่าวนั้นจะมาจากแหล่งใด มีลิขสิทธิ์หรือไม่

(4) เตรียมทักษะหรือบุคลากร การสร้างเว็บไซต์ต้องอาศัยทักษะหลายๆ ด้าน เช่น ในการเตรียมเนื้อหา ออกแบบกราฟิก เขียนโปรแกรม และการดูแลเว็บเซิร์ฟเวอร์ เป็นต้น ซึ่งถ้าเป็น เว็บไซต์ขนาดใหญ่อาจจะต้องใช้บุคลากรเป็นจำนวนมาก แต่สำหรับเว็บไซต์เล็กๆ ที่ต้องดูแลเพียงคนเดียว เราก็จะต้องศึกษาหาความรู้ในเรื่องนั้นๆ เพื่อเตรียมพร้อมเอาไว้

(5) เตรียมทรัพยากรต่างๆ ที่จำเป็น เช่น โปรแกรมสำหรับสร้างเว็บไซต์ โปรแกรมสำหรับสร้างกราฟิก ภาพเคลื่อนไหว และมัลติมีเดีย โปรแกรมยูทิลิตี้อื่นๆ ที่ต้องใช้การจดทะเบียนโดเมนเนม ตลอดจนการเตรียมหาผู้ให้บริการรับฝากเว็บไซต์ (Web Hosting) และเลือกแผนบริการที่เหมาะสม

2) วิเคราะห์และจัดโครงสร้างข้อมูล (Analysis and information Architecture) ขั้นตอนนี้จะเป็นการนำข้อมูลต่างๆ ที่รวบรวมได้จากขั้นแรก ไม่ว่าจะป็นหาวัตถุประสงค์ของเว็บไซต์ คุณลักษณะ ข้อจำกัดของกลุ่มผู้ชมเป้าหมาย รวมทั้งเนื้อหาหลักของเว็บไซต์ นำมาและประเมินวิเคราะห์ และจัดระบบ เพื่อให้ได้โครงสร้างข้อมูล และข้อกำหนด ซึ่งจะใช้เป็นกรอบสำหรับการออกแบบและ ดำเนินการในขั้นต่อไปผลที่ได้รับจากขั้นตอนนี้ควรประกอบไปด้วย

(1) แผนผังโครงสร้างของเว็บไซต์ (Site Structure) สารบัญ (Table of Content) ลำดับการนำเสนอ (Storyboard) หรือผังงาน (Flowchart)

(2) ระบบนำทางหรือเนวิเกชัน (Navigation) ซึ่งผู้ชมจะใช้สำหรับเปิดเข้าไปยังส่วนต่างๆ ของเว็บไซต์ ตัวอย่างเช่น โครงสร้างและรูปแบบของเมนูองค์ประกอบต่างๆ ที่จะนำมาใช้ในเว็บเพจ มีอะไรบ้าง เช่น รูปภาพและภาพกราฟิกเสียง วิดีโอ มัลติมีเดีย แบบฟอร์ม ฯลฯ อะไรบ้างที่บราวเซอร์ของ ผู้ชมสนับสนุนและอะไรบ้างที่ต้องอาศัยโปรแกรมเสริม

(3) ข้อกำหนดเกี่ยวกับลักษณะหน้าตาและรูปแบบของเว็บเพจ

(4) ข้อกำหนดของโปรแกรมภาษาสคริปต์หรือเว็บแอปพลิเคชัน และฐานข้อมูลที่ใช้ในเว็บไซต์

(5) คุณสมบัติของเว็บเซิร์ฟเวอร์ รวมถึงข้อจำกัด และบริการเสริมต่างๆ ที่มีให้

3) ออกแบบเว็บเพจและเตรียมข้อมูล (Page Design and Content Editing) เป็นขั้นตอนการออกแบบเค้าโครงหน้าตา และลักษณะด้านกราฟิกของหน้าเว็บเพจ เพื่อให้ผู้ชมเกิดอารมณ์ความรู้สึกต่อเว็บเพจตามที่เราต้องการ ดังนั้นผู้ที่ทำหน้าที่นี้จึงควรมีความสามารถทางด้านศิลปะพอสมควร โปรแกรมที่เหมาะสมจะใช้ในการออกแบบคือ Adobe Photoshop หรือ Macromedia

Fireworks ซึ่งผลที่ได้จะประกอบด้วยไฟล์กราฟิกต่างๆ ที่ใช้บนเว็บเพจ เช่น โลโก้ ภาพพื้นหลัง ปุ่มเมนู ไอคอนที่เป็นหัวคอลัมน์ และแบนเนอร์โฆษณาการออกแบบเว็บเพจยังรวมไปถึงการกำหนดสีสันและ รูปแบบของส่วนประกอบต่างๆ ที่ไม่ใช่ภาพกราฟิก เช่น ฟอนต์ ขนาด และสีข้อความ สีพื้นบริเวณที่วาง สี และลวดลายของเส้นกรอบ เป็นต้น นอกจากนี้องค์ประกอบเสริมอื่นๆ ของเว็บเพจก็ต้องถูกเตรียมไว้ด้วย เช่น ภาพเคลื่อนไหว Flash และ โปรแกรม JavaScript ที่ใช้ได้ตอบกับผู้ชม หรือเล่นเอฟเฟ็คต์ต่างๆ

4) ลงมือสร้างและทดสอบ (Construction and Testing) เป็นขั้นตอนที่เว็บเพจจะถูกสร้างขึ้นมาจากจริงทีละหน้าๆ โดยอาศัยเค้าโครง และองค์ประกอบกราฟิกตามที่ออกแบบไว้ เนื้อหาต่างๆ จะถูกนำมาใส่และจัดรูปแบบ ลิงค์และระบบนำทางถูกสร้าง องค์ประกอบเสริมต่างๆ ถูกวางเข้าที่ อย่างไรก็ตาม เมื่อลงมือสร้างเว็บเพจจริงเราอาจพบว่าสิ่งที่ออกแบบไว้แล้ว บางอย่างไม่เหมาะสม หรือ ควรได้รับการปรับแต่ง ก็สามารถทำได้ โปรแกรมที่ใช้ในขั้นตอนนี้ก็คือ โปรแกรมสำหรับสร้างเว็บไซต์ เช่น Macromedia Dreamweaver, AdoeGoLive, Microsoft FrontPage และ Web Expression ที่จะมา แทน FrontPage

5) เผยแพร่และส่งเสริมให้เป็นที่รู้จัก (Publishing and promotion) โดยทั่วไปการนำเว็บไซต์ขึ้นเผยแพร่บนอินเทอร์เน็ตจะทำการอัปโหลดไฟล์ทั้งหมด คือ HTML และไฟล์อื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ขึ้นไปเก็บบนเว็บเซิร์ฟเวอร์ที่เราเปิดบริการไว้ การอัปโหลดเว็บไซต์ หรือบางครั้งเรียกว่า “พับลิช” (Publish) อาจทำได้ด้วยโปรแกรมสร้างเว็บไซต์เองซึ่งมีคุณสมบัตินี้อยู่ในตัวหรืออาจใช้โปรแกรม ยูทิลิตี้ประเภท FTP เช่น CuteFTP และ WS_FTP หรือใช้เครื่องมืออื่นบนเว็บเซิร์ฟเวอร์ก็ได้หลังจากนั้น เว็บไซต์ควรได้รับการทดสอบอีกครั้ง เพื่อตรวจหาปัญหาบางอย่างที่ไม่สามารถทดสอบบนคอมพิวเตอร์ เช่น การลิงค์ของเว็บเพจกับเว็บไซต์อื่น และการทำงานของโปรแกรม สคริปต์กับฐานข้อมูล ซึ่งอาจทำไม่ได้ บนเครื่อง หรือบนเว็บเซิร์ฟเวอร์อาจมีสภาพแวดล้อมที่ต่างออกไป

6) ดูแลและปรับปรุงต่อเนื่อง (Maintenance and innovation) เว็บไซต์เผยแพร่ ออกไปแล้วไม่ควรทิ้งขว้าง แต่ควรดูแลโดยตลอด ซึ่งหน้าที่นี้ครอบคลุมหลายเรื่อง ตั้งแต่การตรวจสอบเว็บเซิร์ฟเวอร์ว่าไม่หยุดทำงานบ่อยๆ ลิงค์ที่เชื่อมโยงไปภายนอกยังคงใช้ได้หรือไม่ (เนื่องจากเว็บไซต์นั้นอาจ ถูกปิด) คอยตอบอีเมลล์หรือคำถามที่มีผู้ฝากไว้บนเว็บเพจ ถ้าเป็นเว็บข่าวสารก็ต้องปรับปรุงข้อมูลให้ ทันสมัยตลอดเวลา ถ้ามีการใช้ฐานข้อมูลก็ต้องแบ็คอัปข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ นอกจากนั้น ควรตรวจสอบสถิติของการเข้าชมเป็นระยะๆ ซึ่งเป็นบริการเสริมที่เว็บ เซิร์ฟเวอร์มักมีให้ เช่น จำนวนผู้ชม สถิติว่าเว็บเพจใดมีผู้ชมมากหรือเป็นที่นิยม ผู้ชมมีการเปลี่ยน คุณสมบัติ (เช่น ความละเอียดของจอภาพและรุ่นของบราวเซอร์) ไปหรือไม่ หรือมาสู่เว็บไซต์จากทิศทางใดมากที่สุด

(เช่น จากเว็บไซต์อื่นที่ลิงก์มาหาเรา) หลังจากที่เว็บไซต์ได้รับการเผยแพร่ไประยะหนึ่ง ควรปรับปรุงเพื่อให้ผู้ชมรู้สึกว่ามีความเปลี่ยนแปลง มีความสดใหม่ ทันสมัย โดยอาจนำข้อมูลสถิติที่รวบรวมไว้ มาพิจารณาประกอบด้วย การเปลี่ยนแปลงทำได้ทั้งในส่วนเนื้อหาของเนื้อหา โครงสร้างเว็บไซต์ การออกแบบ หน้าตา และการนำเทคโนโลยีใหม่ๆ เข้ามาเสริม

ธวัชชัย ศรีสุเทพ กล่าวว่าการชื่อเว็บไซต์ (www.yourdomain.com) ที่ท่านสามารถ เป็นเจ้าของ ซึ่งจะต้องไม่ซ้ำกับคนอื่น เพื่อการเรียกหาเว็บไซต์ที่ต้องการ "ชื่อเว็บไซต์" คือ สิ่งแรกที่แสดง หรือ ประกาศความมีตัวตนบนอินเทอร์เน็ตให้คนทั่วไปได้รู้จัก สามารถมีได้ชื่อเดียวในโลกเท่านั้น เช่น www.gict.co.th เมื่อผู้ใช้กรอกชื่อลงไปในช่วง Address ของ Internet Explorer ก็จะส่งชื่อไปร้องถาม จากเครื่องแปลชื่อ โดเมน (Domain name server) และได้รับกลับมาเป็นไอพีแอดเดรส (Internet Protocol) แล้วส่งคำร้องไปให้กับเครื่องปลายทางตามไอพีแอดเดรส และได้ข้อมูลกลับมาตามรูปแบบที่ ร้องขอไป Domain Name System (DNS) จึงหมายถึงระบบจัดการแปลงชื่อไปเป็นหมายเลข IP โดยมีโครงสร้างฐานข้อมูลแบบลำดับชั้น กลไกหลักของระบบ DNS ทำหน้าที่แปลงชื่อและหมายเลข IP Address หรือทำกลับกันได้ โดยระบบ DNS จะมีการกำหนด Name Space ที่มีกฎเกณฑ์อย่างชัดเจน มี การเก็บข้อมูลเป็นฐานข้อมูลแบบกระจาย และทำงานในลักษณะไคลเอนต์ / เซิร์ฟเวอร์ (Client / Server) โดยมี DNS Server ทำหน้าที่ให้บริการค้นชื่อและแปลงข้อมูลให้ตามที่เครื่องลูกข่าย (DNS Client) ร้องขอมา การทำงานแบบไคลเอนต์ / เซิร์ฟเวอร์ (Client / Server) นี้ทำให้เครื่องคอมพิวเตอร์ที่ ทำหน้าที่เป็น DNS สามารถเป็นได้ทั้งเครื่องเซิร์ฟเวอร์ และไคลเอนต์ของ DNS ในเครื่องเดียวกัน โปรแกรม LnwShop LnwShop คือ ผู้ให้บริการร้านค้าออนไลน์ (เว็บไซต์สำเร็จรูป) ซึ่งเจ้าของร้านที่ต้องการ เปิดร้านค้า เพียง สมัครสมาชิกและเข้าสู่ขั้นตอน เปิดร้านค้าฟรีเท่านั้นก็สามารถมีเว็บไซต์ร้านค้าออนไลน์ ที่เป็นของตนเองได้ทันที โดยไม่มีค่าใช้จ่ายใดๆ LnwShop พัฒนาโครงสร้างเว็บไซต์ร้านค้าออนไลน์ (Framework) เพื่อรองรับการ ทำงานบนโลกออนไลน์ในทุกด้าน ทั้งชุดคำสั่งของโปรแกรมที่ใช้เทคโนโลยีล่าสุด รองรับการทำ SEO และ เป็นมิตรกับผู้ให้บริการค้นหาอย่าง Google พร้อมเทคโนโลยีอีกมากมาย เพื่อสนับสนุนให้ร้านค้าของคุณ ดิคอันดับการค้นหา และ LnwShop ได้จดทะเบียนในรูปแบบบริษัท จำกัด นั่นคือ บริษัท แอลเอ็นดับเบิลยูช็อป จำกัด (LnwShop Co.,Ltd.) โดยเป็นหนึ่งในเครือของบริษัท แอลเอ็นดับเบิลยู จำกัด (Lnw Co.,Ltd.) หรือที่เรียกว่า บริษัทเทพ การประเมินเว็บไซต์³⁴

สมหวัง พิธิยานุวัฒน์ กล่าวว่าการประเมิน หมายถึง กระบวนการใช้ดุลยพินิจ และหรือค่านิยมและข้อจำกัดต่าง ๆ ในการพิจารณาคัดสินคุณค่าของสิ่งใดสิ่งหนึ่ง โดยการเปรียบเทียบผลที่วัด ได้กับเกณฑ์ที่กำหนดไว้ การวัดผลเป็นการประเมินถึงศักยภาพของเว็บไซต์ โดยการ

³⁴ ธวัชชัย ศรีสุเทพ, *กัมภีร์เว็บไซต์*, (กรุงเทพมหานคร : โปรวีชั่น, 2544).

เปรียบเทียบผลก่อนและหลังจาก การนำเครื่องมือทางการตลาดมาใช้แล้ว ว่าเป็นไปตามเป้าหมายที่ได้คาดหวังหรือไม่ เว็บไซต์ที่ธุรกิจได้ จัดทำขึ้น มีผลตอบรับกลับมาเป็นเช่นไร กลุ่มลูกค้าที่ได้เข้ามาเยี่ยมชมสินค้า ตรงกลุ่มกับที่เราได้ทำการ ประเมินไว้หรือไม่³⁵

ขั้นตอนหลักๆ ของการทำธุรกรรมของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ โดยขั้นตอนหลัก ๆ ของการทำธุรกรรมของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ มีดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 การเลือกซื้อสินค้าหรือบริการจากเว็บไซต์ของร้านค้า โดยทั่วไปแล้ว ก่อนที่ผู้บริโภค จะเลือกซื้อสินค้าหรือบริการทางออนไลน์ ผู้บริโภคมักจะทำการค้นหาข้อมูลจากเว็บไซต์ต่าง ๆ ก่อนตัดสินใจ ข้อมูลที่ผู้บริโภคมักค้นหา ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับร้านค้าประเภท และชนิดของสินค้าหรือบริการ ราคา วิธีการชำระเงิน ค่าจัดส่ง และวิธีการจัดส่งสินค้า ภาษี หรือค่าใช้จ่าย

อื่น ๆ เป็นต้น โดยทั่วไปแล้วผู้บริโภคมักจะเลือกซื้อจากร้านค้าที่มีชื่อเสียงเป็นที่รู้จักดี หรือเลือกจากธุรกิจที่ได้รับ เครื่องหมายรับรอง เช่น เครื่องหมายรับรองความน่าเชื่อถือในการประกอบธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่ออกโดย สำนักพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ กรมพัฒนาธุรกิจและการค้า กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งทำให้ผู้บริโภคมั่นใจใน ระดับหนึ่งว่าจะได้รับสินค้าหรือบริการที่มีคุณภาพ

ขั้นตอนที่ 2 การตกลงสั่งซื้อสินค้าหรือบริการ เมื่อผู้บริโภคพิจารณารายละเอียดข้อมูลของสินค้า หรือบริการแล้ว เมื่อตัดสินใจซื้อสินค้าก็จะทำการเลือกสินค้าที่จะซื้อลงในตะกร้าสินค้าหรือรถเข็นสินค้า (Shopping cart) เสมือนกับการหยิบสินค้าที่ต้องการซื้อลงในรถเข็นสินค้าเพื่อไปซื้อของที่ซูเปอร์มาเก็ต จากนั้นเมื่อกรอกข้อมูลใบสั่งซื้อ (Order form) ก็จะมีผลให้เกิดการตกลงสั่งซื้อสินค้าหรือบริการ แบบฟอร์มใบสั่งซื้อ เป็นแบบฟอร์มเพื่อใช้รวบรวมการชำระเงินและส่งข้อมูล ณ จุดชำระสินค้าบน เว็บไซต์ ข้อมูลที่ป้อนเข้าไปในแบบฟอร์มจะถูกเก็บไว้ในหน่วยความจำของเครื่องคอมพิวเตอร์ หลังจากที่ผู้ใช้คลิก ปุ่ม submit เพื่อส่งข้อมูล โปรแกรมเบราเซอร์ จะรวบรวมข้อมูลที่อยู่ในหน่วยความจำและส่งไปยังโปรแกรมเว็บเซิร์ฟเวอร์ที่ทำงานอยู่ที่เครื่องเซิร์ฟเวอร์

ขั้นตอนที่ 3 การประมวลผลการสั่งซื้อ ข้อมูลคำสั่งซื้อที่กรอกผ่านแบบฟอร์มจะถูกส่งไป ประมวลผลที่เครื่องแม่ข่ายหรือเครื่องเซิร์ฟเวอร์ของร้านค้า โดยจัดการเกี่ยวกับการรับข้อมูลแบบฟอร์ม จากเบราเซอร์ ส่งผ่านข้อมูลไปประมวลผลแล้วส่งข้อความมาแสดงผลที่เบราเซอร์ พร้อมทั้งมีการปรับปรุง รายการสินค้าในคลังสินค้าหรือตัดสต็อกสินค้าในทันที

³⁵ สมหวัง พิธิยานุวัฒน์, วิธีวิทยาการประเมิน: ศาสตร์แห่งคุณค่า, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553).

ขั้นตอนที่ 4 การอนุมัติรายการสั่งซื้อและชำระเงินค่าสินค้า เมื่อข้อมูลการสั่งซื้อถูกส่งมา ประมวลผลที่เครื่องเซิร์ฟเวอร์ของร้านค้าแล้ว ผู้ให้บริการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์หรือร้านค้าก็จะส่งข้อมูลผ่าน ต่อให้กับธนาคารหรือธุรกิจที่ให้บริการเรื่องการรับชำระเงินค่าสินค้าในระบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ การชำระค่าสินค้านั้นสามารถทำได้หลายวิธี เช่น การชำระผ่านบัตรเครดิต การชำระผ่านเคาน์เตอร์ของธนาคาร หรือ ออกรชำระผ่านธุรกิจที่ให้บริการเรื่องการรับชำระเงินค่าสินค้าในระบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เป็นต้น ซึ่งเรื่อง การชำระค่าสินค้าและบริการที่มีการสั่งซื้อแบบออนไลน์และความปลอดภัยของการชำระเงินค่าสินค้าเป็นเรื่อง ที่มีความอ่อนไหวอย่างยิ่งในการทำธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ขั้นตอนที่ 5 การจัดส่งสินค้า เมื่อทางธุรกิจได้รับการชำระเงินจากลูกค้าแล้ว ธุรกิจก็จะจัดส่งสินค้าไปให้ลูกค้าผ่านช่องทางต่างๆ ขึ้นอยู่กับประเภทของสินค้า ในกรณีของสินค้าที่จับต้องได้ (tangible goods) การจัดส่งสินค้าจะทำผ่านผู้ให้บริการจัดส่งสินค้าต่างๆ เช่น บริษัทไปรษณีย์ไทย จำกัด หรือบริษัทให้บริการจัดส่งสินค้าที่รู้จักกันทั่วโลก เช่น ดีเอสแอล (DHL) เฟดเอ็กซ์ (FedEX) หรือยูพีเอส (UPS) เป็นต้น

สำหรับกรณีของสินค้าที่จับต้องไม่ได้ (Intangible Goods) ซึ่งมักได้แก่ สินค้าประเภทเนื้อหา (Content) เช่น ซอฟต์แวร์ ภาพยนต์ เพลง นวนิยาย เป็นต้น หลังจากที่ชำระค่าสินค้าแล้วลูกค้าสามารถที่จะ ทำการดาวน์โหลดสินค้านี้จากผู้ขายได้เลย ซึ่งนับว่าสร้างความสะดวกและรวดเร็วให้กับลูกค้าหรือ ผู้ใช้บริการอย่างมาก

ดังนั้นธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกนำมาใช้มากขึ้นเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันและสร้าง ความได้เปรียบของธุรกิจรวมทั้งเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ลดต้นทุน สร้างความใกล้ชิดให้กับลูกค้าและผู้จัดจำหน่ายมากขึ้น ตลอดจนนำเสนอสินค้าและบริการตาม ความต้องการของผู้บริโภคเฉพาะกลุ่มได้ แต่อย่างไรก็ตาม การนำพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มาใช้ในธุรกิจ บางอย่างก็เป็นข้อจำกัดเนื่องจากอาจเป็นเรื่องใหม่สำหรับผู้ประกอบการ ดังนั้นการพัฒนาเว็บไซต์และ แบ่งออกได้เป็น 3 ขั้นตอน คือ ขั้นตอนที่1 เป็นการนำเว็บไซต์เพื่อการส่งเสริมสินค้าและบริการของบริษัท ขั้นตอนที่ 2 เป็นการนำเสนอข้อมูลข่าวสารและการบริการ ซึ่งจะมีลักษณะเป็นการสื่อสารแบบสองทาง ระหว่างธุรกิจและลูกค้า และหรือระหว่างธุรกิจด้วยกัน และขั้นตอนที่ 3 เป็นการประมวลผลด้านธุรกรรม ซึ่งเป็นขั้นตอนสุดท้ายที่ก้าวหน้าที่สุดในการทำธุรกรรมออนไลน์เพื่อพัฒนาศักยภาพของธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพและยั่งยืนต่อไป

2.6 ประเภทธุรกิจทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

การทำพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ทำให้สามารถเกิดความสัมพันธ์ในเชิงพาณิชย์เกิดขึ้น ซึ่งผู้เขียนศึกษาคณะกรรมการทำธุรกรรมทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์โดยเครื่องคอมพิวเตอร์ซึ่งใช้ระบบอินเทอร์เน็ตในการรับและส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เพื่อประสงค์ให้เกิดนิติกรรมสัญญาขึ้น ดังนี้

2.6.1 ประเภทซื้อขาย สามารถกระทำได้โดยผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบอินเทอร์เน็ต โดยประกาศขายสินค้าซึ่งเพียงโฆษณาธรรมดาหรือมีชื่อร้านเป็นของตนเอง เช่น www.clothdress.com เป็นต้น เสนอขายสินค้าผ่านระบบหน้าร้าน โดยการคลิกเมาส์สั่งซื้อสินค้าจากหน้าร้าน ส่วนใหญ่เป็นการซื้อขายกันในลักษณะของตัวแทนจำหน่าย (Dealer) ซึ่งกระทำกันระหว่างเจ้าของสินค้ากับตัวแทนจำหน่าย โดยจะมีการทำคำสั่งซื้อสินค้าเพื่อไปจำหน่ายต่อยังลูกค้าปลีกกันมาก ซึ่งคู่สัญญาทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์จะได้แก่³⁶

1) คู่สัญญาที่เฉพาะเจาะจง (specified) เป็นคู่สัญญาที่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจมานาน เช่น บริษัทในเครือเดียวกัน โดยมีกิจกรรมที่ได้กระทำผ่านทางระบบเครือข่าย ได้แก่ การวิจัยและพัฒนา การออกแบบ การจัดการผลิต เป็นต้นซึ่งในทางปฏิบัติจะมีบริษัทที่เป็นแกนกลางซึ่งจะเป็นบริษัทผู้ผลิตและมีบริษัทเครือข่ายสื่อสารข้อมูลกัน โดยการแลกเปลี่ยนข้อมูลใช้เครือข่ายเอกชนของกลุ่มบริษัทเอง หรือเครือข่ายระบบอินเทอร์เน็ตก็ได้ โดยจะทำการซื้อขายสินค้าต่างๆที่มีราคาสูง

2) คู่สัญญาไม่เฉพาะเจาะจง เป็นคู่สัญญาที่ไม่ได้เข้าร่วมกันมาตั้งแต่ต้น แต่สามารถสื่อสารข้อมูลติดต่อกันได้หมดโดยไม่ต้องผ่านบริษัทเป็นแกนนำแต่อย่างใด หากผู้ใช้บริการสนใจจะซื้อสินค้าก็สามารถสื่อสารข้อมูลติดต่อกันได้โดยใช้เครือข่ายสาธารณะ เช่น ใช้เครือข่ายอินเทอร์เน็ตก็ได้ ซึ่งประเภทธุรกรรมที่เกิดขึ้นได้แก่ ซื้อขายสินค้าต่างๆ เช่น หนังสือ คอมพิวเตอร์ ซอฟต์แวร์ต่างๆ เป็นต้น

2.6.2 ประเภทแลกเปลี่ยน เป็นการส่งผ่านข้อมูลระหว่างคอมพิวเตอร์กับคอมพิวเตอร์ โดยข้อมูลที่ส่งผ่านถึงกันนั้นจะมีการกำหนด โครงสร้าง (Structure) ที่ชัดเจนและผู้รับข้อมูลสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้งานต่อได้ทันทีโดยไม่ต้องพิมพ์ข้อมูลซ้ำอีก ซึ่งรวมถึงการส่งข้อมูลผ่านระบบเครือข่ายเพิ่มมูลค่า (Value Added Network) ซึ่งมีบริการ เช่น Store and Forward หรือการส่งข้อมูลในรูปแบบที่ไม่ผ่านเครือข่ายโทรคมนาคม เช่น การส่งแผ่นดิสเกตต์ หรือเทปแม่เหล็ก ซึ่งสามารถส่งผ่านข้อมูลภายใต้โครงสร้างที่กำหนดและผู้รับไม่ต้องพิมพ์ข้อมูลซ้ำเช่นกัน ซึ่งวิธีการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์มีความแตกต่างจากการใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์ทางโทรสารและไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ด้วยเพราะการส่งผ่านข้อมูลที่ไม่มีการสร้างสามารถส่งอะไรก็ได้จะอยู่ใน

³⁶ สมเกียรติ ตั้งกิจวานิชย์, การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ฝ่ายการวิจัยเศรษฐกิจรายสาขาสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, (กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., 2541).

รูปแบบของ Free format ผู้รับข้อมูลอาจจะมีการนำข้อมูลไปทำการตัดต่อและจัดระบบข้อมูลที่ได้รับนั้นก่อน ซึ่งเป็นการเสียเวลาและสร้างความผิดพลาดในการใช้งานได้³⁷

2.6.3 ประเภทให้บริการ สามารถทำทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์ได้โดยใช้ระบบอินเทอร์เน็ตเป็นช่องทางหนึ่งในการทำธุรกิจซึ่งสามารถแยกการให้บริการได้เป็นสามระดับดังนี้³⁸

ระดับแรก เป็นการให้บริการกับผู้ใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์ทุกคนที่ใช้ระบบอินเทอร์เน็ตสามารถนำไปใช้ได้ฟรี เช่น การให้บริการข้อมูลชุดคำสั่งต่างๆ ได้โดยวิธีการดาวน์โหลดข้อมูลฟรีโดยไม่เสียค่าตอบแทน ให้บริการราคาสินค้าต่างๆ เป็นต้น

ระดับสอง เป็นการให้บริการในกลุ่มสมาชิกเท่านั้น ถึงจะเข้ามาใช้บริการได้และไม่ต้องเสียค่าใช้จ่าย ซึ่งการให้บริการข้อมูลอาจมีมากกว่าระดับแรก โดยจะตรวจสอบความเป็นสมาชิกด้วยการใช้รหัสผ่าน หรือ password เพื่อเรียกใช้บริการและติดต่อกัน เช่น ให้บริการค้นหาข้อมูลเฉพาะผู้ที่ทำการค้าระหว่างประเทศ เป็นต้น

ระดับที่สาม เป็นการให้บริการสมาชิกแล้วต้องเสียค่าบริการในการใช้ข้อมูลหรือให้บริการข้อมูลนั้นๆ โดยใช้วิธีการเช่นเดียวกับระดับสองเพียงแต่มีค่าบริการให้ข้อมูลอีกด้วย เช่น ให้บริการสอบถามยอดเงินค่าสาธารณูปโภค สรุปวิเคราะห์ข่าวธุรกิจ เป็นต้น

2.6.4 ประเภทจ้างทำของ เนื่องจากระบบอินเทอร์เน็ตเป็นสื่อในลักษณะที่เป็นสื่อประสมสามารถส่งข้อความรูปภาพ เสียง และภาพเคลื่อนไหวได้และมีลักษณะที่สำคัญคือสามารถโต้ตอบได้ทันที (interactive) จึงทำให้มีการประยุกต์ใช้กับธุรกิจด้านบริการต่างๆผ่านระบบอินเทอร์เน็ตเป็นจำนวนมาก เช่น การใช้ video conference เป็นต้น นอกจากนี้ก็ยังมีสารสนเทศอื่นที่ให้บริการต่างๆ โดยมีการจ้างติดป้ายโฆษณาไว้หน้าร้านในเว็บไซต์ ซึ่งเป็นแหล่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องเนื้อหาและรายละเอียดที่โฆษณาไว้ซึ่งผู้ใช้บริการรายใดสนใจก็สามารถติดต่อว่าจ้างได้ทันทีโดยติดต่อสื่อสารข้อมูลกันทาง E-mail

2.6.5 ประเภทรับขนของ ในเรื่องของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์การขนส่งสินค้าเป็นเรื่องสำคัญ ซึ่งการขนส่งสินค้าเป็นธุรกรรมที่เกี่ยวข้องเนื่องจากการซื้อขายสินค้า การแลกเปลี่ยน การให้บริการและการจ้างทำของ ซึ่งในการขนส่งสินค้าผู้ขายสินค้าอาจเป็นผู้ขนส่งสินค้าเองหรือมีตัวแทนผู้ขายซึ่งอาจเป็นผู้ให้บริการรับขนส่งสินค้าเข้ามาผูกพันเป็นคู่สัญญาด้วย ซึ่งการทำธุรกรรมขนส่งสินค้าผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์โดยระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์นั้น จะสามารถเชื่อมโยงคำ

³⁷ กระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม, สารสนเทศแห่งชาติสำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ, แนวทางการพัฒนากฎหมายแลกเปลี่ยนข้อมูลด้วยสื่ออิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทย, (กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., ม.ป.ป.), น. 22.

³⁸ พิพัฒน์ ยอดพฤติการณ์, เริ่มต้นธุรกิจกับอินเทอร์เน็ต, (กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., 2542), น. 65-66.

ตั้งซื้อสินค้าหรือขายสินค้าสื่อสารข้อมูลไปถึงผู้รับขนส่งให้ดำเนินการขนส่งสินค้าต่อไปได้จึงเป็นการทำธุรกรรมอีกประเภทหนึ่งที่เกิดขึ้นได้ทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งผู้ให้บริการรับขนส่งสินค้าและผู้รับสินค้าอาจมีเงื่อนไขในการขนส่งสินค้าด้วยก็ได้ เช่น ผู้ตั้งซื้อขายสินค้าผ่านทางระบบอินเทอร์เน็ตสามารถกำหนดรูปแบบ ระยะเวลาในการส่งสินค้าค่าขนส่งสินค้าได้ หรือผู้ที่ใช้บริการขนส่งสินค้าผ่านระบบอินเทอร์เน็ตอาจจะต้องทำการลงทะเบียนหรือตกลงกับผู้ให้บริการขนส่งสินค้าไว้ก่อนด้วย ซึ่งในการขนส่งสินค้าในประเทศไทยก็ต้องใช้บริการไปรษณีย์โทรเลข ส่วนในต่างประเทศก็ต้องใช้ DHL และ UPS เป็นต้น³⁹

2.6.6 ประเภทฝากทรัพย์ เนื่องจากส่วนใหญ่เป็นการทำธุรกิจของธนาคารที่ทำหน้าที่รับฝากทรัพย์ ซึ่งเดิมธนาคารใช้เครื่อง ATM ใช้สำหรับรับฝากเงินและถอนเงินโดยอัตโนมัติ ดังนั้นเมื่อมีการพัฒนาใช้ระบบอินเทอร์เน็ตสื่อสารข้อมูลกันทำให้ลูกค้าของธนาคารสามารถจะเปิดบัญชีต่างๆ เช่น บัญชีกระแสรายวัน บัญชีออมทรัพย์ หรือ บัตรเครดิต เพื่อใช้บริการฝาก-ถอนเงินทางอินเทอร์เน็ตโดยเฉพาะ ซึ่งจะไม่รวมกับบัญชีเงินฝากของลูกค้าหรือฐานบัญชีของลูกค้าเดิม

ลูกค้าเจ้าของบัญชีทำธุรกรรมการเงินผ่านระบบอินเทอร์เน็ต ส่วนใหญ่จะเป็นการเปิดบริการร่วมกับห้างสรรพสินค้าหรือร้านค้า เพื่อใช้ในการซื้อขายสินค้าหรือการให้บริการผ่านระบบอินเทอร์เน็ต โดยธนาคารผู้ให้บริการทางอินเทอร์เน็ตจะมีหน้าที่หักเงินในบัญชีเงินฝากให้เมื่อได้รับคำสั่งทาง E-mail จากลูกค้า หรือธนาคารได้รับคำสั่งโดยได้รับแจ้งหมายเลขบัตรเครดิตให้หักบัญชีเงินฝาก ซึ่งธนาคารจะไม่หักเงินฝากทันทีจนกว่าจะล่วงเลยกำหนดระยะเวลาที่ลูกค้าเจ้าของบัญชีได้ตกลงไว้ เพราะต้องรอการส่งสินค้าระยะหนึ่งก่อนหากลูกค้าเจ้าของบัญชีเงินฝากไม่ได้รับสินค้า ก็สามารแจ้งการปฏิเสธการจ่ายเงินให้ธนาคารทราบเพื่องดการหักเงินในบัญชีได้⁴⁰

นอกจากนี้ธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่สามารถผ่านสื่ออินเทอร์เน็ตยังมีอีกหลายประเภทที่มีลักษณะเป็นการเสนอด้วยระบบมัลติมีเดียและสนองรับหรือตกลงด้วยการใช้ Mouse and Click บนหน้าจอคอมพิวเตอร์เพื่อตอบรับตกลงหรือส่งข้อความผ่านทาง E-mail เช่น ตัวแทนนายหน้า จ้างแรงงาน เช่าทรัพย์ และอื่นๆอีกเป็นต้น⁴¹

³⁹ กองบรรณาธิการ, “ขบวนการส่งสินค้าในระบบ e-commerce” E-commerce, 2545

⁴⁰ พิพัฒน์ ยอดพฤติการณ์, เริ่มต้นธุรกิจกับอินเทอร์เน็ต, (กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., 2542), น. 65-66.

⁴¹ ไพจิตร สวัสดิ์สาร, “เอกสารประกอบคำบรรยายวิชา ระบบคอมพิวเตอร์สำหรับนักกฎหมาย,”

2.7 สินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ แบ่งได้ 2 ประเภทดังนี้

2.7.1 สินค้าประเภทจับต้องไม่ได้ (Intangible Goods) เป็นสินค้าและบริการที่สามารถทำพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างเต็มรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นการโฆษณาจำหน่ายสินค้า การเจรจาต่อรอง การตกลงทำสัญญาซื้อขาย การชำระเงินและการส่งสินค้าซึ่งสามารถดำเนินการได้โดยคอมพิวเตอร์ เช่น จำหน่ายโปรแกรมคอมพิวเตอร์ การให้บริการวิดีโอตามสั่ง การให้บริการเคเบิลทีวี การจำหน่ายแผ่นเสียงเพลง การให้บริการฐานข้อมูลและการให้บริการธนาคารทางคอมพิวเตอร์ เป็นต้น

2.7.2 สินค้าประเภทจับต้องได้ (Tangible Goods) สินค้าประเภทนี้แม้ไม่ทำให้เกิดธุรกิจทางอิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างเต็มรูปแบบ แต่ก็สามารถได้รับประโยชน์จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อย่างมากเช่นกัน เช่น ในเรื่องการโฆษณาสินค้า การเจรจาต่อรอง การทำสัญญาซื้อขายสินค้า การชำระเงิน กระบวนการเหล่านี้สามารถดำเนินการทางคอมพิวเตอร์ซึ่งจะส่งผลให้มีการประหยัดต้นทุนสะดวกรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

“การบริการ” ไม่ใช่สิ่งที่มีตัวตนแต่เป็นกระบวนการหรือกิจกรรมต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการ ปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้ที่ต้องการใช้บริการ (ผู้บริโภค/ลูกค้า/ผู้รับบริการ) กับ ผู้ให้บริการ (เจ้าของ กิจการ/พนักงานงานบริการ/ระบบการจัดการบริการ) ในการที่จะตอบสนองความต้องการอย่างใด อย่างหนึ่ง ให้บรรลุผลสำเร็จความแตกต่างระหว่างสินค้าและบริการต่างก็ก่อให้เกิดประโยชน์ และความพึงพอใจแก่ลูกค้าที่มาซื้อ โดยที่ธุรกิจบริการจะมุ่งเน้นการกระทำที่ตอบสนองความต้องการ ของลูกค้า อันนำไปสู่ความพึงพอใจที่ได้รับบริการนั้น ในขณะที่ธุรกิจทั่วไป มุ่งขายสินค้าที่ลูกค้าชอบ และทำให้เกิดความพึงพอใจที่ได้เป็นเจ้าของสินค้านั้น⁴²

“การบริการ” เป็นกิจกรรมการกระทำและการปฏิบัติที่ผู้ให้บริการจัดทำขึ้นเพื่อเสนอขาย และส่งมอบสู่ผู้รับบริการหรือเป็นกิจกรรมที่จัดทำขึ้นรวมกับการขายสินค้าเพื่อสนองความต้องการ และสร้างความพึงพอใจให้แก่ผู้รับบริการอย่างทันทีทันใด ลักษณะของการบริการมีทั้งไม่มีรูปร่างหรือ ตัวตนไม่สามารถสัมผัสหรือจับแตะต้องได้และเป็นสิ่งที่เสื่อมสูญสลายได้ง่ายแต่สามารถหาซื้อขายกันได้ ซึ่งองค์กรแต่ละองค์กรที่มีการแข่งขันกันสูงไม่ว่าจะด้านกลยุทธ์ต่าง ๆ โปรแกรมที่นำเสนอ หรือ โพรโมชันพิเศษสุด สุดท้ายแล้วผู้บริโภคจะเลือกใช้บริการนั้นก็ถือการ

⁴² Dennis, Viehland : Principles for E-Business Success, 4th. Asia Pacific Conference on Information Systems 2000, Hong Kong 1-3 June 2000.

บริการหลังการขายซึ่งเป็นสิ่งที่องค์กรต่าง ๆ นำมาใช้เป็นกลยุทธ์ในการบริการหลังการขายและ
เป็นตัวเลือกที่ดีในการเข้าใช้บริการ⁴³

กล่าวโดยสรุปการบริการ หมายถึง กิจกรรมหรือกระบวนการดำเนินการอย่างใดอย่าง
หนึ่งของบุคคล หรือองค์กรเพื่อตอบสนองความต้องการของบุคคลอื่นและก่อให้เกิดความพึงพอใจ
จากผลของการกระทำนั้น ซึ่งการบริการที่ดีจะเป็นการกระทำที่สามารถตอบสนองความต้องการ
ของผู้ที่แสดงเจตจำนงให้ได้ตรงกับสิ่งที่บุคคลนั้นคาดหวังไว้พร้อมทั้งทำให้บุคคลดังกล่าว เกิด
ความรู้สึกที่ดีและประทับใจในสิ่งที่ได้รับในเวลาเดียวกัน ในความหมายนั้นครอบคลุมการบริการ
ทุกด้าน ไม่ว่าจะเป็นการบริการทั่วไปหรือการบริการเชิงพาณิชย์

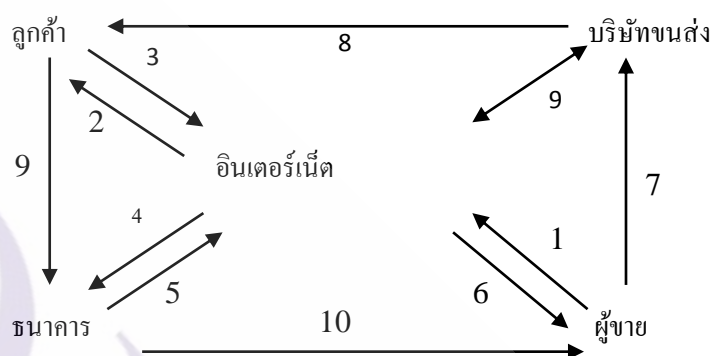
2.7.2.1 ระบบการบริการการส่งสินค้าประเภทไม่สามารถจับต้องได้

เป็นบริการที่ผู้ขายจัดขึ้นเพื่อให้บริการแก่ผู้เข้ามาเยี่ยมชมเว็บไซต์ โดยไม่ได้ขายสินค้า
หรือบริการ บริการที่เสนออาจเป็นบริการที่เกี่ยวข้องกับอินเทอร์เน็ต เช่น บริการของอินเทอร์เน็ต
เซอร์วิสโพรไวเดอร์ (Internet service provider-ISP) ซึ่งบริษัทที่เป็นผู้ให้บริการกับเจ้าของร้านค้า
หรือบุคคลทั่วไปในการจับจองเนื้อที่ของเว็บไซต์เพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ หรือบางบริการ
อาจเป็นบริการที่ไม่เกี่ยวข้องกับอินเทอร์เน็ตเช่น เว็บไซต์ที่เป็นศูนย์รวมของข้อมูลข่าวสารที่เรียกว่า
พอร์ทัล ไซต์ (Portal site) ซึ่งให้บริการในการค้นหาข้อมูลซึ่งเรียกว่า เสิร์ชเอนจิน (Search engine)
ผู้ต้องการข้อมูลไม่ว่าจะเป็นข้อมูลใดๆ สามารถค้นหาได้โดยพิมพ์คำที่มีความหมายถึงประเภทของ
ข้อมูลที่ต้องการ ก็จะได้ข้อมูลตามที่ต้องการอย่างไรก็ตาม ปัจจุบันเว็บไซต์ส่วนใหญ่มักจะมีสินค้า
และบริการครบทั้ง 3 ประเภท เพื่อเป็นการให้บริการลูกค้าครบวงจร

⁴³ Michael S. H. Heng, M. Creemers, T. Verhagen : Electronic Commerce Success, 4th. Asia Pacific
Conference on Information Systems 2000, Hong Kong 1-3 June 2000.

2.7.2.2 ขั้นตอนการจำหน่ายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในการค้าแบบอิเล็กทรอนิกส์ประกอบด้วยขั้นตอน 10 ขั้นตอน เริ่มจากเจ้าของสินค้าเสนอขายสินค้าหรือบริการจนกระทั่งลูกค้าซื้อสินค้าและผู้ขายรับเงิน ขั้นตอนของการค้าแบบอิเล็กทรอนิกส์แสดงได้ดังนี้



ภาพที่ 2 ขั้นตอนของการค้าแบบอิเล็กทรอนิกส์

จากภาพจะเห็นว่าขบวนการจะเป็นดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 ผู้ขายจัดหาสินค้าแล้วเสนอขายต่อผู้บริโภคทางอินเทอร์เน็ต

ขั้นตอนที่ 2 ผู้บริโภคใช้อินเทอร์เน็ตเห็นข้อมูลของสินค้า

ขั้นตอนที่ 3 เมื่อผู้บริโภคเปรียบเทียบข้อมูลต่างๆ แล้ว ตกลงตัดสินใจซื้อจากผู้ขาย

ขั้นตอนที่ 4 เมื่อผู้บริโภคสั่งซื้อสินค้าโดยผ่านบัตรเครดิตหรือบริการอื่นของธนาคาร

เช่นเช็ค ส่วนใหญ่จะเป็นการตัดบัญชีผ่านบัตรเครดิต

ขั้นตอนที่ 5 เมื่อธนาคารตรวจสอบเครดิตของผู้ซื้อแล้วก็จะส่งข้อมูลเข้ามาในอินเทอร์เน็ต

ขั้นตอนที่ 6 ผู้ขายได้รับทราบข้อมูลจากธนาคารก็จัดเตรียมสินค้าตามที่ต้องการ

ขั้นตอนที่ 7 ผู้ขายทำการเลือกบริษัทขนส่ง แล้วเตรียมสินค้าให้พร้อมสำหรับการขนส่งแล้วส่งไปบริษัทขนส่ง หรือบริษัทขนส่งมารับสินค้าแล้วแต่กรณี

ขั้นตอนที่ 8 บริษัทขนส่งจัดส่งสินค้าไปยังผู้ซื้อพร้อมเก็บค่าธรรมเนียม / ภาษีแล้วแต่กรณี

ขั้นตอนที่ 9 ผู้ซื้อจ่ายเงิน โดยธนาคารหักบัญชีของผู้ซื้อ

ขั้นตอนที่ 10 ธนาคารจ่ายเงินให้ผู้ขาย⁴⁴

2.7.2.3 ระบบการส่งสินค้าประเภทจับต้องไม่ได้ (Intangible Goods)

1. เวิลด์ ไวด์ เว็บ (www) คือ การจัดทำเว็บไซต์เพื่อวัตถุประสงค์ทางการตลาดเช่น เพื่อขายสินค้า เพื่อประชาสัมพันธ์บริษัท

2. อีเมล (E-mail) หรือจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งใช้เป็นเครื่องมือในการส่งข้อมูลข่าวสารไปยังลูกค้า หรือบุคคลที่ตัดปะด้วย

3. เมลลิ่งลิสต์ (Mailing list) คือ กลุ่มของบุคคลที่มีความสนใจในเรื่องเดียวกัน ซึ่งในด้านการตลาดถือว่าเป็นเครื่องมือที่สำคัญมาก เพราะเป็นกลุ่มเป้าหมายทางการตลาด เนื่องจากแต่ละกลุ่มจะประกอบด้วยคนที่สนใจในเรื่องเดียวกัน

4. เว็บบอร์ด (Web board) คือ กระดานข่าวที่ให้ผู้คนเข้ามาเสนอแนวความคิดหรือพูดคุยกัน ในด้านการตลาดสามารถใช้เว็บบอร์ดเป็นที่สร้างกระแสได้ ซึ่งจะทำให้ผู้คนรู้จักหรือทราบในเรื่องที่เราต้องการสื่อสารซึ่งถือเป็นสื่อ (Medium) ชนิดหนึ่งในการประชาสัมพันธ์⁴⁵

2.7.2.4 ระบบการส่งสินค้าประเภทจับต้องได้ (Tangible Goods)

สินค้าที่จับต้องได้ (Tangible Goods) หมายถึงเป็นสินค้าที่ผู้ขายต้องจัดส่งให้ผู้ซื้อ ถ้าผู้ขายขายสินค้าประเภทนี้จะต้องจัดหาบริษัทขนส่งสินค้า ศึกษารายละเอียดและเงื่อนไขการจัดส่งของแต่ละบริษัท อาทิเช่น การคำนวณค่าขนส่ง ประเภทของสินค้าที่รับขนส่ง ปริมาณการขนส่ง เป็นต้น เพราะบางบริษัทอาจไม่รับขนส่งสินค้าที่เบาเสื่อง่าย เช่น ดอกไม้ นอกจากนี้บริษัทยังต้องจัดการเกี่ยวกับโกดังสินค้าเพราะต้องสต็อกสินค้าเอาไว้ เพื่อเตรียมขาย อเมซอน ร้านหนังสือบนเว็บรายใหญ่ ซึ่งเป็นที่รู้จักกันดี ได้นำเสนอจุดขายจุดหนึ่งคือ การจัดส่งที่รวดเร็ว ซึ่งทำให้บริษัทต้องสำรองหนังสือไว้ในคลังสินค้าเป็นจำนวนมาก การจัดส่งให้ลูกค้าได้อย่างรวดเร็วเป็นจุดขายที่ดี แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นจุดอ่อนในด้านค่าใช้จ่ายที่บริษัทต้องเสียไปในการจัดเก็บสินค้า⁴⁶

⁴⁴ วัชรพงศ์ ยะไวทย์ : E-commerce และ กลยุทธ์การทำเงินบนอินเทอร์เน็ต, บริษัท ซีเอ็ดดูเคชั่น จำกัด.

⁴⁵ ประสิทธิ์ วรภัทรวานิชย์ : Marketing doTEAM, บริษัท เอ อาร์ อินฟอร์เมชั่น แอนด์ พับลิเคชั่น จำกัด.

⁴⁶ Tom Vassos : Strategic Internet Marketing, 1999 QUF Computer Library.

2.8 การจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการส่งเสริมและสนับสนุนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเพิ่มและขยายช่องทางการตลาดให้แก่ผู้ประกอบการจากการดำเนินงานที่ผ่านมาพบว่า พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยยังไม่เป็นที่แพร่หลายมากนักสาเหตุหนึ่งเกิดจากการขาดความน่าเชื่อถือของผู้ประกอบการ ทำให้ผู้บริโภคขาดความมั่นใจ เพราะไม่สามารถรู้หรือทราบได้ว่าผู้ประกอบการเป็นใคร อยู่ที่ไหน กรณีมีปัญหาหรือข้อพิพาทต่างๆ ไม่สามารถตรวจสอบการมีตัวตนของผู้ประกอบการได้

ดังนั้น จะเห็นว่าความเชื่อถือและเชื่อมั่นดังกล่าว ถือเป็นสิ่งสำคัญในการดำเนินธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ การที่จะช่วยกระตุ้นให้พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้รับความแพร่หลายในประเทศไทย เกิดการทำธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เพิ่มขึ้น จะต้องมีการสร้างความน่าเชื่อถือให้แก่ผู้ประกอบการ ทั้งนี้ เพื่อให้ผู้บริโภคเกิดความมั่นใจในการตัดสินใจทำธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ดังนั้น กรมพัฒนาธุรกิจการค้า จึงได้กำหนดให้ผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในประเทศไทย ต้องมาจดทะเบียนพาณิชย์ เพื่อให้ผู้บริโภคสามารถตรวจสอบการมีตัวตนของผู้ประกอบการได้ว่า ผู้ประกอบการมีตัวตนจริงหรือไม่เป็นใคร อยู่ที่ไหน ทำธุรกรรมอะไรบ้าง

2.8.1 ผู้มีหน้าที่จดทะเบียนพาณิชย์สำหรับธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

พระราชบัญญัติทะเบียนพาณิชย์ พ.ศ. 2499 และประกาศกระทรวงพาณิชย์ เรื่อง ให้ผู้ประกอบการพาณิชย์กิจต้อง จดทะเบียนพาณิชย์ (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2553 ให้ผู้ประกอบการพาณิชย์กิจ ต้องจดทะเบียนพาณิชย์สำหรับธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ดังนี้

1. การซื้อขายสินค้าหรือบริการ โดยวิธีการใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

2. การบริการอินเทอร์เน็ต

3. การให้เช่าพื้นที่ของเครื่องคอมพิวเตอร์แม่ข่าย เช่น www.ireadyhost.com

4. การบริการเป็นตลาดกลางในการซื้อขายสินค้าหรือบริการ โดยวิธีใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต เช่น www.ThaiDBmarket.com

5. บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่ประกอบธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ โดยไม่ได้จดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ย่อมมีความผิดตาม พ.ร.บ.ทะเบียนพาณิชย์ พ.ศ.2499 ซึ่งมีโทษปรับเป็นรายวันจนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

2.8.2 ประโยชน์ของการจดทะเบียน

1. สร้างความน่าเชื่อถือให้แก่ผู้ประกอบการในระดับหนึ่ง โดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้า จะจัดทำเลขทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (เครื่องหมาย Registered) จัดส่งให้แก่ผู้ประกอบการ (ส่งทางE-Mail ในรูปแบบ Source Code) เพื่อให้ผู้ประกอบการนำไปแสดงไว้บนหน้าเว็บไซต์ Web Site หรือ Home Page เพื่อแสดงว่าได้จดทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้าแล้ว เมื่อผู้บริโภค (ผู้ซื้อ) เห็นเครื่องหมาย Registered แล้ว จะเกิดความมั่นใจในการทำธุรกรรมเพิ่มมากขึ้น โดยเมื่อ click ที่เลขทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ระบบจะเชื่อมโยงมายังฐานข้อมูลกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากระทรวงพาณิชย์ และแสดงข้อมูลทางทะเบียนของผู้ประกอบการ เพื่อให้ประชาชนสามารถตรวจสอบสถานะและการมีตัวตนของผู้ประกอบการได้

2. กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากระทรวงพาณิชย์ จะนำรายชื่อเว็บไซต์ที่ขึ้นทะเบียน มาจัดทำเป็นฐานข้อมูล แยกตามประเภทธุรกิจ ผ่านเว็บไซต์ www.dbd.go.th/edirectory นำไปเผยแพร่แก่ผู้ประกอบการและประชาชนผู้สนใจผ่านสื่อต่าง ๆ เพื่อเป็นการช่วยเผยแพร่และประชาสัมพันธ์ให้แก่ผู้ประกอบการอีกทางหนึ่ง

3. ผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่จดทะเบียนแล้ว สามารถยื่นขอใช้เครื่องหมายรับรองความน่าเชื่อถือ (Trustmark) จากกรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้ ซึ่งเครื่องหมายรับรองความน่าเชื่อถือนี้จะมีความน่าเชื่อถือสูงกว่าเครื่องหมายเลขทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (เครื่องหมาย Registered) กล่าวคือ จะออกให้แก่เว็บไซต์ที่มีคุณสมบัติตามที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนดเท่านั้น เพื่อเป็นการยกระดับผู้ประกอบการของไทยให้เป็นที่ยอมรับทั้งในและต่างประเทศ (www.trustmarkthai.com)

4. การได้รับสิทธิพิเศษต่าง ๆ เช่น การเข้าร่วมการอบรมสัมมนา การได้รับคำแนะนำ และการได้รับข้อมูลข่าวสารด้านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เป็นต้น

2.8.3 ขั้นตอนการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

1. ทำเว็บไซต์ให้เสร็จเรียบร้อยพร้อมออนไลน์โดยมีเวลายื่นขอจดทะเบียนพาณิชย์ สำหรับธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ให้แล้วเสร็จภายใน 30 วัน นับแต่วันเริ่มประกอบการ

2. ยื่นจดทะเบียนพาณิชย์สำหรับธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

2.8.4 สถานที่การจดทะเบียนพาณิชย์สำหรับธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

1. เขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นขอจดทะเบียนพาณิชย์ ณ ฝ่ายปกครอง สำนักงานเขต 50 เขต (ตามที่ตั้งของสถานประกอบการ) หรือ สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ศาลาว่าการ กทม. (ครอบคลุมทั้ง 50 เขต)

2. จังหวัดอื่น นอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นขอจดทะเบียนพาณิชย์ ณ เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล (ตามที่ตั้งของสถานประกอบการ)

2.8.5 เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการจดทะเบียน

1. สำเนาบัตรประจำตัวประชาชน และสำเนาทะเบียนบ้านของผู้ประกอบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
2. เอกสารประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์(เอกสารแนบแบบ ทพ.) คลิ๊กเพื่อดูว่าน โหลด
3. พิมพ์ (Print) หน้าแรกของร้านค้าออนไลน์ สินค้าและบริการที่ประกอบพาณิชย์กิจ และวิธีการสั่งซื้อสินค้า/บริการ วิธีการชำระเงิน วิธีการส่งสินค้า
4. วาดแผนที่ตั้งการประกอบพาณิชย์กิจหนังสือรับรองการจดทะเบียนของห้างหุ้นส่วนหรือบริษัท (กรณีจดทะเบียนนิติบุคคล)
5. หนังสือมอบอำนาจพร้อมติดอากรแสตมป์ 10 บาท และสำเนาบัตรประชาชนของผู้รับมอบอำนาจ (กรณีมอบอำนาจ)
6. กรณีผู้ประกอบพาณิชย์กิจมิได้เป็นเจ้าของบ้าน (เอกสารเพิ่มเติม)
7. หนังสือยินยอมให้ใช้สถานที่หรือสัญญาเช่า และ
8. สำเนาบัตรประชาชนเจ้าของสถานที่ พร้อมสำเนาทะเบียนบ้าน หรือเอกสารสิทธิที่แสดงว่าเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์

2.8.6 กำหนดเวลาการยื่นคำขอจดทะเบียน

ผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ที่ยังไม่ได้จดทะเบียนพาณิชย์ ให้ยื่นขอจดทะเบียนให้แล้วเสร็จภายใน 30 วัน นับแต่วันเริ่มประกอบการ

ตัวอย่างเว็บไซต์ประเภทซื้อขายสินค้าหรือบริการที่ต้องจดทะเบียน

1. มีระบบการสั่งซื้อ เช่น ระบบกรอกฟอร์ม ระบบตะกร้า E-mail หรืออื่นๆ
2. มีระบบการชำระเงิน ออฟไลน์ หรือ ออนไลน์ เช่น การโอนเงินผ่านระบบบัญชี การชำระด้วยบัตรเครดิต หรือ E-cash , E-wallet เป็นต้น เป็นต้น
3. มีระบบสมัครสมาชิก เพื่อรับบริการข้อมูลหรืออื่น ๆ โดยมีการคิดค่าใช้จ่าย (ถือเป็นการขายบริการ) เช่น บริการข่าวสาร บทความ หนังสือ การรับสมัครงานผ่านทางอินเทอร์เน็ต เป็นต้น
4. มีวัตถุประสงค์หลักในการรับจ้างโฆษณาสินค้าหรือบริการของผู้อื่น และมีรายได้จากการโฆษณานั้น

5. รับจ้างออกแบบเว็บไซต์ หรือเพียงโฆษณาว่าเป็นผู้รับจ้างออกแบบเว็บไซต์ เพราะถือว่า การออกแบบเว็บไซต์นั้นมีช่องทางการค้าปกตินอนอินเทอร์เน็ต
6. เว็บไซต์ให้บริการเกมส์ออนไลน์ที่คิดค่าบริการจากผู้เล่น (เจ้าของเว็บไซต์ต้องจดทะเบียน)
7. เว็บไซต์ที่มีการส่งมอบสินค้าหรือบริการผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ต เช่น การ Download โปรแกรม เกมส์ Ringtone Screensaver SMS เป็นต้น
ตัวอย่างเว็บไซต์ประเภทซื้อขายสินค้าหรือบริการที่ไม่ต้องจดทะเบียน
 1. มีเฉพาะหน้าร้านแสดงสินค้าของตนเอง แต่ทำการค้าในช่องทางปกติ (ไม่ใช่ อินเทอร์เน็ต) แม้จะมีข้อความแจ้งว่าให้ติดต่อได้ เช่น สนใจโทร.ติดต่อ... หรือ สอบถาม รายละเอียดเพิ่มเติมที่....
 2. การโฆษณาสินค้าของตนเอง โดยลักษณะของการโฆษณานั้นไม่ใช่วัตถุที่ประสงค์หลักของกิจการและไม่ใช่ช่องทางค้าปกติ แม้จะมี banner ของผู้อื่นมาติดและมีรายได้จาก banner ก็ตาม
 3. การประชาสัมพันธ์หรือเผยแพร่ข้อมูลแก่สมาชิกหรือบุคคลทั่วไป โดยไม่คิดค่าใช้จ่ายหรือบริการ เช่น เพื่อการสอน ประกาศรับสมัครงาน
 4. การประชาสัมพันธ์ข้อมูลเกี่ยวกับบริษัท หรือสินค้า
 5. เว็บไซต์ส่วนตัว (ส่วนบุคคล) ที่สร้างขึ้นเพื่อเผยแพร่ข้อมูลส่วนตัว การงาน การศึกษา หรือความสนใจส่วนตัว
 6. เว็บไซต์ที่เป็นสื่อกลางด้านข้อมูล โดยมีจุดประสงค์ในการแลกเปลี่ยนข้อมูล โดยไม่มีการเสียดำสมาชิกหรือ ค่าใช้จ่ายใดๆ
 7. ร้านอินเทอร์เน็ตที่ให้บริการในการเล่น net ที่เจ้าของร้านได้รายได้จากค่าชั่วโมงการเล่นอินเทอร์เน็ต (อินเทอร์เน็ตคาเฟ่) และ เกมส์คอมพิวเตอร์ ประเภทนี้ เจ้าของร้านอินเทอร์เน็ตฯ
 8. ไม่ต้องจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ แต่ให้จดทะเบียนพาณิชย์ ปกติ (ถือเป็นพาณิชย์กิจกรรมดา ในช่องทางปกติ ไม่ใช่ E-Commerce)⁴⁷

2.9 การหลบหลีกภาษี

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นการบังคับจัดเก็บรายได้หรือผลประโยชน์จากประชาชน โดยมิได้มีการตอบแทนโดยตรงจากรัฐบาล จึงมีการพยายามไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีให้น้อยที่สุด ทั้งนี้

⁴⁷ เอกสารประกอบการบรรยายการจดทะเบียนพาณิชย์ ผ่านระบบจัดเก็บและบันทึกข้อมูลทะเบียนพาณิชย์ ทางอินเทอร์เน็ต

เพื่อพยายาม รักษาระดับรายได้ที่แท้จริงของตนไว้ การพยายามหาทางไม่เสียภาษีหรือเสียให้น้อยที่สุดอาจปรากฏออกมาใน 2 รูปแบบ คือ การหลบหนีภาษีและการหลีกเลี่ยงภาษีอากร

1. การหลบหนีภาษีอากร หมายถึงการไม่เสียภาษีอากรหรือเสียภาษีอากรน้อยกว่าที่ควร จะเสียตามที่กฎหมายกำหนด ไม่ว่าจะเป็ผลมาจากการกระทำโดยที่มีเจตนาหรือจากความเพิกเฉย หรือรู้เท่าไม่ถึงการณ์ เช่น ไม่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี หรือยื่นรายการไม่ครบถ้วน โดยการลง รายการรายรับหรือรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง หรือรายจ่ายสูงกว่าความเป็นจริง การลักลอบนำ สินค้าเข้าประเทศเพื่อไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร เป็นต้น

2. การหลีกเลี่ยงภาษีอากร คือ การไม่ชำระภาษีหรือพยายามชำระแต่น้อยโดยอาศัยช่อง โหว่ ของกฎหมายภาษีอากร ระเบียบปฏิบัติหรือข้อวินิจฉัยของส่วนราชการมีหน้าที่รับผิดชอบใน การจัดเก็บภาษี การปฏิบัติดังกล่าวนี้ถือว่าถูกต้องตามกฎหมาย การหลีกเลี่ยงภาษีอากรเจ้าพนักงาน นั้นสามารถ ประเมินเรียกเก็บเพิ่มเติมได้เพียงภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ทำการยื่นแบบแสดง รายการเท่านั้น และโดยผลแห่งกฎหมายหรือมรยาทไม่ถือว่าเป็นเรื่องเสียหาย ในการที่จะพยายาม เสียภาษีให้น้อยลง หรือไม่เสียเลยโดยถูกต้องตามกฎหมาย⁴⁸

สาเหตุแห่งการหลบหนีและหลีกเลี่ยงภาษีอากรในระบบภาษีอากรหนึ่ง ๆ จะมีส่วน ประกอบที่สำคัญรวม 4 ประเภทคือ

1. ความร่วมมือของประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี ส่วนประกอบที่สำคัญที่สุดในการที่จะ ทำให้การบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ คือ การยินยอมเสียภาษีอากรด้วย ความสมัครใจของประชาชนในประเทศ ซึ่งทำให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีได้มากโดยเสียค่าใช้จ่ายใน การจัดเก็บแต่ เพียงเล็กน้อย โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับประเทศไทย ภาษีส่วนใหญ่เป็นแบบประเมิน ของตนเอง กล่าวคือผู้เสียภาษีมียุหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีของตนต่อเจ้าหน้าที่ของรัฐ เพื่อ แสดงว่าตนมีรายได้ ค่าใช้จ่ายและภาษีที่ต้องชำระเป็นจำนวนเงินเท่าใดภายในระยะเวลาที่กฎหมาย กำหนดในชั้นต้นเจ้าหน้าที่จะต้องยอมรับแบบที่ยื่นและชำระภาษีไว้ก่อนจะถูกต้องหรือไม่นั้นจะ ตรวจสอบ ในภายหลัง หากชำระไม่ถูกต้องครบถ้วนก็จะประเมินภาษีเพิ่มเติมการใช้ระบบภาษีแบบ ประเมินตนเองนี้จะได้ผลสมบูรณ์ก็ต่อเมื่อประชาชนผู้เสียภาษีให้ความร่วมมือและเต็มใจจะเสียภาษี ให้แก่ รัฐหากประชาชนไม่สมัครใจยินยอมเสียภาษีหรือพยายามที่จะหลีกเลี่ยงภาษีแล้วยอมจะทำ ให้การจัดเก็บ เป็นไปด้วยความยากลำบาก เพราะกำลังเจ้าหน้าที่ของรัฐไม่เพียงพอ

2. นโยบายด้านภาษีอากรของรัฐบาลการที่ประชาชนจะยอมเสียภาษีให้แก่รัฐด้วยความ สมัครใจมากน้อยเพียงใดย่อม ขึ้นอยู่กับความเชื่อมั่นของประชาชนที่มีต่อระบบภาษีอากร หรือ

⁴⁸ ธิดา ชินเวศยวงศ์, การจัดเก็บภาษีบริษัทต่างประเทศจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ : กรณีภาษีเงินได้ จากการขายสินค้าที่มีรูปร่าง, (กรุงเทพมหานคร : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2544).

นโยบาย ของรัฐในด้านภาษีอากรกล่าวคือเขาจะต้องพิจารณาว่าประชาชนทุกคนรับภาระภาษีอย่าง ยุติธรรม หรือไม่ รัฐบาลนำเงินภาษีอากรไปใช้ประโยชน์ และเพื่อโครงการกำหนดนโยบายภาษี อากรบางประการ ที่ไม่เป็นธรรม ย่อมทำให้ประชาชนไม่ยอมเสียภาษีและพยายามหลีกเลี่ยง ทำให้ การจัดเก็บไม่เกิดประสิทธิภาพเท่าที่ควร

3. กฎหมายภาษีอากร การลงโทษผู้กระทำผิดกฎหมายภาษีอากรเนื่องจากภาษีอากรเป็น การบังคับจัดเก็บตามกฎหมายการที่จะทำให้กฎหมายมีผลบังคับใช้อย่างจริงจังรัฐบาลจะต้องมี ระบบภาษีสามารถบังคับจัดเก็บภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่มจากผู้ชำระภาษีต่ำกว่าความเป็นจริงและ ดำเนินคดี ผู้กระทำผิดกฎหมายภาษีอากร ถ้าปราศจากสิ่งนี้การบริหารภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพ ขอมเป็นไปได้ ดังนั้นสภาพบังคับตามกฎหมายจึงเป็นองค์ประกอบที่สำคัญอันหนึ่งของระบบ ภาษีอากร การมีสภาพบังคับเพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรได้ชำระภาษีอากรอย่างครบถ้วนต้องมีการ ลงโทษแก่ผู้ชำระภาษี ไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ได้ชำระไว้เลย

4. การบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรมีผลโดยตรงต่อการหลีกเลี่ยงและหลบหนีภาษีอากร ถ้าการบริหารไม่มีประสิทธิภาพการหลีกเลี่ยงและการหลบหนีภาษีย่อมมีมาก เพราะโดยนิตยคนไม่ ชอบที่จะเสียภาษีดังกล่าวมาแล้ว เว้นแต่ถูกติดตามเร่งรัดหรือถูกตรวจสอบการที่จะวิเคราะห์ให้ ทราบว่าการบริหารงานจัดเก็บมีข้อบกพร่องหรือประสิทธิภาพเพียงใดควรพิจารณา ในเรื่องต่อไปนี้

4.1 การกำหนดตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษี การจัดทำทะเบียนผู้เสียภาษีอากรมักจะทำขึ้นมา จากแบบแสดงรายการที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นมาแล้วเป็นสำคัญ ไม่มีการค้นหาหรือศึกษาว่าจำนวนผู้เสีย ภาษี ในแต่ละประเภทที่แท้จริงควรมีจำนวนเท่าใดจะมีการจัดทำกันเพียงบางส่วนไม่เป็นระบบ ที่ ทำทั่วไป วิธีการทำหรือรวบรวมอาจทำโดยเริ่มหาข้อมูลจากหน่วยงานที่มีอยู่ในพื้นที่ทะเบียน รายธุรกิจ หอการค้า หน่วยงานที่รับจดทะเบียนห้างหุ้นส่วน บริษัท นายทะเบียนยานพาหนะผู้ใช้ โทรศัพท รวมทั้งสมาชิก ของสโมสรหรือสมาคมต่าง ๆ ตลอดจนบัญชีผู้มีสิทธิเลือกตั้ง เป็นต้น

4.2 การชักจูงให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมาย โดยจะมีการสร้างความรู้สึกรู้สึกให้ ประชาชนเห็นว่า ได้รับความเป็นธรรมจากทางราชการ โดยเฉพาะระเบียบการบางอย่างที่ค่อนข้าง ทุหมยิมเอาเปรียบผู้เสียภาษีและผนวกกับการปฏิบัติตนของเจ้าหน้าที่บางคน ที่ไม่มีจิตใจ ให้บริการ แล้วจะก่อให้เกิดความรู้สึกต่อต้านการบริหารงานจัดเก็บภาษีมาก

4.3 การตรวจสอบการเสียภาษี การที่ผู้เสียภาษีจะหลีกเลี่ยงหรือหลบหนีภาษีอากรได้ มากน้อยเพียงใดขอมขึ้นอยู่ว่าผู้เสียภาษีคิดว่าเขาจะมีโอกาสถูกตรวจสอบมากน้อยเพียงใดด้วย กล่าวคือ ถ้ามีการตรวจสอบการเสียภาษีอากรอย่างทั่วถึง ก็ไม่มีใครอยากหรือกล้าหลีกเลี่ยงภาษี อากร ในทาง ตรงข้ามถ้าประสิทธิภาพในการตรวจสอบการเสียภาษีต่ำ อายุความการเรียก

ตรวจสอบผู้เสียหายก็จะพยายามหาทางหลีกเลี่ยงและหลีกเลี่ยงนี้ไว้ก่อน เพราะโทษในการหลีกเลี่ยงก็มีน้อยเมื่อเทียบกับโอกาสที่จะหลีกเลี่ยงได้สำเร็จ⁴⁹



⁴⁹ สุพัตรา อนันตพงษ์, การหลีกเลี่ยงภาษีของบริษัทข้ามชาติ, สภานายกความ, 55 น. 25-27 (กุมภาพันธ์ 2547).

บทที่ 3

มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในบทนี้ผู้เขียนจะนำเสนอเกี่ยวกับมาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อน กฎหมายต่างประเทศ ในส่วนกฎหมายต่างประเทศ ผู้เขียนจะได้นำเสนอกฎหมายของเครือรัฐออสเตรเลีย กฎหมาย กฎหมายประเทศญี่ปุ่น ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งประกอบไปด้วยเรื่องการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 (แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ.2551) การนำเสนอเรื่องที่กำลังมาดังก้าวมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและแสดงให้เห็นถึงบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและต่างประเทศ ว่ามีข้อดีและข้อบกพร่องที่ควรปรับปรุงแก้ไขอย่างไร ซึ่งผู้เขียนจะทำการวิเคราะห์ข้อดีและข้อเสียดังกล่าวในบทที่ 3 โดยใช้หลักการและแนวความคิดทางทฤษฎีที่ผู้วิจัยได้ศึกษาและศึกษาค้นคว้าไว้ในบทที่ 2 มาใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์

3.1 การจัดเก็บภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อน

อนุสัญญาความตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน หรือที่เรามักจะเรียกสั้น ๆ ว่า อนุสัญญาภาษีซ้อน เป็นการทำสัญญาแบบทวิภาคีเพื่อจัดภาษีซ้ำซ้อนของภาษีที่เก็บจากเงินได้ตัวเดียวกันที่กิจการอาจต้องเสียภาษีให้มากกว่าหนึ่งประเทศอันเนื่องมาจากหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีภายในของแต่ละประเทศ

ทั้งนี้ อนุสัญญาภาษีซ้อนเป็นการตกลงกันให้ประเทศใดประเทศหนึ่งมีสิทธิเก็บภาษีเงินได้ประเภทใดได้บ้าง และให้อีกประเทศหนึ่งทำหน้าที่จัดภาษีซ้อน หรือบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนให้หมดไป หนึ่งในมาตรการอำนวยความสะดวกพิเศษตาม AEC Blueprint ในส่วนของมาตรการนี้จะเน้นให้ประเทศในอาเซียนเร่งจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างกันให้ครบทุกประเทศ

3.1.1 ความทั่วไปเกี่ยวกับการแก้ไขการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างประเทศ

สัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือ จะได้ทำกับรัฐบาลต่างประเทศหรือ Double Tax Agreements (DTAs) เป็นสนธิสัญญาทางภาษีแบบทวิภาคี(Bilateral Treaties) มีคู่สัญญา สองฝ่าย เป็นการลงนามระหว่างประเทศไทย และ ประเทศคู่สัญญาต่างๆ

3.1.2 วัตถุประสงค์

บุคคลผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากเงินได้พึงประเมินภายใต้ บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร อาจมีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากเงินได้ พึงประเมินดังกล่าวในต่างประเทศ กรณีดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่าง ประเทศ กล่าวคือ เป็นกรณีที่เงินได้ประเภทหนึ่งของบุคคลเจ้าของเงิน ได้ รายหนึ่ง ต้องถูกจัดเก็บภาษีเงิน ได้มากกว่าหนึ่งครั้งภายใต้กฎหมายภาษี อากรของประเทศมากกว่าหนึ่งประเทศขึ้นไป

การจัดเก็บภายใต้กฎหมายภาษีอากรของประเทศหนึ่ง ในกรณีที่ เงินได้นั้นมีที่มาของเงินได้เกิดขึ้นในประเทศดังกล่าว เป็นการจัดเก็บตาม แหล่งที่มาของเงินได้ดังกล่าว เรียกประเทศนั้นว่า ประเทศแหล่งเงินได้ (Source Country) การจัดเก็บภายใต้กฎหมายภาษีอากรของประเทศหนึ่ง กรณีที่ เงินได้นั้นมีที่มาของเงินได้เกิดขึ้นนอกประเทศของตน แต่เนื่องจากบุคคล ผู้เป็นเจ้าของเงินได้นั้นๆ มีสถานภาพ หรือความสัมพันธ์บางประการกับ

ประเทศนั้น เช่น กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ได้จัดตั้งขึ้นตาม กฎหมายของประเทศนั้น หรือ กรณีบุคคลธรรมดา บุคคลธรรมดาดังกล่าวเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น หลักการดังกล่าว เป็นการจัดเก็บตามหลัก ถิ่นที่อยู่ เรียกประเทศนั้นว่า ประเทศถิ่นที่อยู่ การจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศแหล่งเงินได้และประเทศ ถิ่นที่อยู่จากเงินได้ประเภทเดียวกัน โดยมีเจ้าของเงินได้พึงประเมินเป็นบุคคล รายเดียวกัน นำไปสู่การเกิดภาษีซ้อนระหว่างประเทศ เป็นไปได้ทั้งกรณีการ จัดเก็บภาษีในประเทศไทยตามหลักแหล่งเงินได้หรือในทางกลับกัน กรณีการจัดเก็บภาษีในประเทศไทยตามหลักถิ่นที่อยู่ โดยทั้งสองกรณีจำต้อง พิจารณาแยกออกจากกัน ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละราย เพื่อเป็นการบรรเทา หรือขจัดการะจากการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน ระหว่างประเทศดังกล่าว บทบัญญัติแห่งสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษี ซ้อนฯ จึงได้กำหนดให้บุคคลดังกล่าวได้รับการยกเว้น หรือลดอัตราภาษี อากรตามประมวลรัษฎากรไว้ในหลายกรณีทั้งนี้ ประกอบกับ มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2505 กำหนดให้ยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรแก่บุคคลตามสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่รัฐบาลไทย ได้ทำไว้หรือจะ ได้ทำกับรัฐบาลต่างประเทศ

การป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีระหว่างประเทศ บทบัญญัติแห่งสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่ ประเทศไทยได้ลงนามกับประเทศคู่สัญญาต่างๆ ได้กำหนดให้ประเทศ

คู่สัญญาทั้งสองจะต้องให้ความร่วมมือกันในการแลกเปลี่ยนข้อมูลตามที่กำหนด เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีระหว่างประเทศคู่สัญญาทั้งสอง ตลอดจนวางแนวทางหลักการในการแก้ไขปัญหาการเลี่ยงภาษีในบางกรณี เช่น ปัญหากรณีการตั้งราคาระหว่างวิสาหกิจในเครือเดียวกัน ที่แตกต่างจาก ราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เป็นต้น

3.1.3 ประเภทของภาษีภายใต้สัญญาว่าด้วย การเว้นการเก็บภาษีซ้อน

ภายใต้บทบัญญัติว่าภาษีที่อยู่ในขอบเขตของสัญญาว่าด้วยการเว้น การเก็บภาษีซ้อนฯ กำหนดให้ยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรใน หมวด 3 ภาษีเงินได้ซึ่งครอบคลุมส่วน 2 การเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา และ ส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล นอกจากนี้ สัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ ได้กำหนดให้ยกเว้น ภาษีอากร กรณีภาษีเงินได้ที่จัดเก็บ ภายใต้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ ปีโตรเลียมด้วย

3.1.4 บุคคลผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ภายใต้สัญญา ว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

สัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนฯ ใช้บังคับกับบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ คู่สัญญารัฐหนึ่งหรือทั้งสองรัฐ ในกรณีประเทศไทย บุคคลธรรมดาผู้อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา

แต่เมื่อรวมระยะเวลาทั้งหมดแล้วถึง 180 วันในปีภาษีหนึ่ง ตามนัย มาตรา 41 วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร ประการหนึ่ง หรือบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศไทย อีกประการหนึ่ง ถือได้ว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย ดังนั้น การนำบทบัญญัติ แห่งสัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ ฉบับใดขึ้นกล่าวอ้างสำหรับผู้เสียภาษียุติรายหนึ่งนั้น ต้องพิจารณาถึง ข้อเท็จจริงว่า ผู้เสียภาษียุติรายดังกล่าวมีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยหรือประเทศ คู่สัญญาของ สัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ ฉบับดังกล่าวหรือไม่ สำหรับ กรณีการจ่ายเงินได้ว่าได้จ่ายเงินได้ ดังกล่าวเข้าไปประเทศใดนั้น มิได้ หมายความว่าต้องนำสัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ ที่ประเทศไทยทำกับประเทศนั้นมาปรับใช้เสมอไป

การอ้างสิทธิบรรเทาภาระภาษีที่ซ้ำซ้อน ภายใต้สัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนฯ

ผู้เสียภาษีที่จะสามารถกล่าวอ้างบทบัญญัติแห่งสัญญาว่าด้วยการ เก็บภาษีซ้อนฯ มาเพื่อพิจารณาให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ต่อเมื่อ ผู้เสียภาษียุติรายดังกล่าวมีหน้าที่ต้องเสียภาษี ภายใต้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร หรือพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปีโตรเลียมแล้วเท่านั้น หากไม่ ปรากฏว่า ผู้เสียภาษียุติรายนั้นมีภาระภาษีตามกฎหมายภายในแต่อย่างใด กรณีนี้ไม่มีประเด็น พิจารณาสหสิทธิประโยชน์ภายใต้บทบัญญัติแห่งสัญญา ว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ อีกต่อไป อย่างไรก็ตาม การกล่าวอ้างว่าถึงสิทธิบรรเทาภาระภาษีที่ซ้ำซ้อน ภายใต้สัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ โดย บุคคลใด ให้ถือเป็นหน้าที่ของ บุคคลนั้นสำหรับการพิสูจน์ข้อเท็จจริงแห่งสิทธิของตนดังกล่าว

เทียบเคียง ีได้กับคำพิพากษาของศาลฎีกา ที่ 2956/2525 ราย บริษัท โรตราโค (ประเทศไทย) จำกัด (โจทก์) และ กรมสรรพากร (จำเลย) ว่า “ความตกลง เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐ เยอรมันและญี่ปุ่นมีอย่างไร เป็นข้อเท็จจริงซึ่งโจทก์มีหน้าที่ต้องนำสืบ” ดังนั้น ผู้เสียภาษีต้องจัดเตรียมเอกสารตามความเป็นจริงเพื่อ แสดงต่อเจ้าพนักงานประเมิน ดังนี้

หลักฐานการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่เพื่อเสียภาษี(Certificate of Residence for Tax Purposes) การนำสืบเพื่อขอรับสิทธิประโยชน์ตาม ที่กำหนดไว้ในสัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนฯ บุคคล หรือ บริษัทหรือ

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ภายใต้บทบัญญัติแห่ง ประมวล รัษฎากร ต้องมีหลักฐานที่แสดงว่า คนมีถิ่นที่อยู่เพื่อเสียภาษีใน ประเทศคู่สัญญาในปีภาษีหรือ ภายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ตนขอใช้สิทธิ ขอบรรเทาภาระภาษีที่ซ้ำซ้อนภายใต้สัญญาว่าด้วยการ เก็บภาษีซ้อนฯ นั้นด้วย โดยกรณีบุคคลธรรมดาที่มีเชื้ออยู่ในประเทศไทยตามนัยมาตรา 41 วรรค สาม แห่งประมวลรัษฎากร และกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ต่างประเทศ หนังสือรับรองการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่เพื่อ เสียภาษีในประเทศคู่สัญญาของปีภาษีหรือรอบ ระยะเวลาบัญชีที่ใช้สิทธิ ขอบรรเทาภาระภาษีที่ซ้ำซ้อนภายใต้สัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษี ซ้อนฯ ต้องจัดทำโดยหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ ภายใต้สัญญาว่าด้วย การเก็บภาษีซ้อนฯ ของประเทศคู่สัญญาฯ โดยตรง

หลักฐานการชำระภาษีในประเทศคู่สัญญาตามจำนวนที่ได้ ชำระไปจริงสำหรับปีภาษี หรือรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว สำหรับการขอเครดิตภาษีในประเทศไทย หลักฐานดังกล่าวต้อง จัดทำโดยหน่วยงานที่ มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอากรภายใต้สัญญาว่าด้วยการเก็บภาษี ซ้อนฯ ของประเทศคู่สัญญาฯ โดยตรง กรณีหนังสือรับรองการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่เพื่อเสียภาษีเงินได้ หากจัดทำเป็นภาษาต่างประเทศ ให้จัดทำคำแปลเป็นภาษา ไทยกำกับมาพร้อมกัน โดยให้มีการ รับรองความถูกต้องสำหรับการแปลจาก หน่วยงานราชการที่ปฏิบัติหน้าที่ในนามของรัฐบาลแห่ง ราชอาณาจักรไทย ประจำประเทศคู่สัญญาดังกล่าว เช่น สถานทูต หรือสถานกงสุลไทยใน ประเทศ คู่สัญญานั้นๆ เป็นต้น

สิทธิบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนอื่นๆ นอกจากสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนฯ ผู้ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย

บุคคลธรรมดาผู้อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลาย ระยะเวลารวมเวลา ทั้งหมดไม่ถึง 180 วันในปีภาษีใด ประการหนึ่ง หรือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายของต่างประเทศ อีกประการหนึ่ง ถือได้ว่ามิใช่ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย ดังนั้น การ จัดเก็บ ภาษีในประเทศไทยกรณีดังกล่าว จึงเป็นไปตามหลักแหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้น ในประเทศไทย

หากไม่ปรากฏบทบัญญัติแห่งสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บ ภาษีซ้อนๆ ที่กำหนดให้สิทธิประโยชน์ ในการบรรเทาภาระการเสียภาษีที่ ชำซ้อนไว้แล้ว จะไม่มีบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรใดที่ กำหนดการ บรรเทาภาระภาษีซ้อนในต่างประเทศไว้อีก

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย

กรณีบุคคลธรรมดาผู้อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลา หนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมเวลา ทั้งหมดถึง 180 วันในปีภาษีใด ประการ หนึ่ง หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายของประเทศไทย อีกประการหนึ่ง ถือได้ว่าเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย หรือกล่าวอีกนัยคือ เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยและมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ภายใต้ บทบัญญัติแห่งประมวล รัษฎากร เมื่อนำเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับจาก ประเทศคู่สัญญาฯ ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว หรือเมื่อ นำรายได้ที่เกิดขึ้นใน

ต่างประเทศภายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา ไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ใน ประเทศไทย ผู้นั้นอาจมีสิทธินำภาษีเงินได้ที่ตนชำระแล้ว ในต่างประเทศ มาขอยกเว้นหรือเครดิต ภาษีจากจำนวนภาษีเงินได้ใน ประเทศไทยตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดภายใต้บทบัญญัติแห่งสัญญาว่า ด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนๆ ฉบับที่เกี่ยวข้อง หากนำหลักฐานซึ่งเป็นหนังสือ รับรองการเป็นผู้มี ถิ่นที่อยู่ตามกฎหมายภายในของแต่ละประเทศ มาแสดง ต่อเจ้าพนักงานประเมินหรือพนักงาน เจ้าหน้าที่

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายไทย ได้รับรายได้จากการ ประกอบกิจการในต่างประเทศและได้เสีย ภาษีเงินได้ในต่างประเทศไปแล้ว เมื่อนำรายได้ที่ได้รับ ดังกล่าวมารวม คำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยตามมาตรา 65 แห่ง ประมวลรัษฎากร อาจเลือกวิธีการเพื่อบรรเทาภาระการเสียภาษีที่ ชำซ้อนวิธีการใดวิธีการหนึ่ง สำหรับแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนอกเหนือจาก สิทธิตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดภายใต้บทบัญญัติ แห่งสัญญาว่าด้วยการเว้น การเก็บภาษีซ้อนๆ ดังนี้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ไทย อาจมีสิทธิได้รับการยกเว้น ภาษีอากรตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ที่ กำหนดในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวล รัษฎากร ว่าด้วยการ ยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 300) พ.ศ. 2539 หรือตามมาตรา 5 วิสติแห่ง พระราช กฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้น รัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 หรือ

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ไทย มีสิทธินำรายจ่ายภาษีเงิน ได้นิติบุคคลที่เสียในต่างประเทศทั้งจำนวน มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี เงินได้นิติบุคคล หาก รายจ่ายดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิ

ตามมาตรา 65 ตรีแห่งประมวลรัษฎากร การนำรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เสียในต่างประเทศทั้งจำนวน มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ต้องมีหลักฐานหรือหนังสือรับรองโดยหน่วยงานในต่างประเทศที่มีหน้าที่ จัดเก็บภาษีอากรในประเทศดังกล่าวจากรายได้จำนวนนั้นๆ และต้องมี รายละเอียดเพียงพอว่าเป็นรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เสียในต่างประเทศ ตามจำนวนและเวลาที่เป็นจริง

3.1.5 การเก็บภาษีซ้ำซ้อน กำหนดความหมายของค่าสิทธิไว้ดังนี้

1. ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะ หรือวิทยาศาสตร์ใด ๆ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ซึ่งถือเป็นงานวรรณกรรมตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ.2537 ซึ่งโดยทั่วไปมักปรากฏในข้อ 12 แห่งอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้จากทุน

2. ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบ หรือหุ่นจำลอง แผนผัง สูตรลับ หรือกรรมวิธีใด ๆ เช่น การจัดหาเอกสารแบบเบาะแบบต่าง ๆ ที่ใช้ในการก่อสร้างและการดำเนินงาน โรงกลั่นน้ำมัน ซึ่งตามสัญญา Confidentiality Agreement ได้กำหนดให้ใช้เอกสารและแบบต่างๆ ดังกล่าว ได้เฉพาะเพื่อการก่อสร้างและการดำเนินงาน โรงกลั่นน้ำมันที่ตกลงกันเท่านั้น ไม่สามารถนำเอกสารและแบบดังกล่าวไปใช้ก่อสร้างโรงกลั่นแห่งอื่น และไม่สามารถนำไปให้ผู้อื่นใช้ได้ อีก ดังนี้ ค่าตอบแทนการใช้เอกสารและแบบดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนการใช้แบบ หรือหุ่นจำลอง แผนผัง ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิ

3. ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ฟิล์มภาพยนตร์ หรือเทปบันทึกภาพสำหรับโทรทัศน์หรือการกระจายเสียง อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ เช่น เงินค่าเช่าช่องสื่อสัญญาณฯ ในระบบดาวเทียมสื่อสารภายในประเทศของอินโดนีเซีย ถือเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทค่าสิทธิตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร

4. ค่าตอบแทนเพื่อข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ เช่น การให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการก่อสร้างและการดำเนินการ โรงกลั่นน้ำมัน เข้าลักษณะเป็นการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่มีลักษณะพิเศษ ซึ่งไม่เป็นที่เปิดเผยกับบุคคลทั่วไป และโดยที่ตามสัญญา Confidentiality Agreement ยังกำหนดให้เก็บรักษาข้อมูลดังกล่าวไว้เป็นความลับตราบเท่าที่ข้อมูลนั้นยังไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณะชน และไม่สามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้กิจการอื่นใดได้ นอกจากนำมาใช้ในกิจการ โรงกลั่นน้ำมันที่ตกลงกันเท่านั้น ดังนี้ ค่าตอบแทนการใช้ข้อมูลดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนการใช้ข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม ทางพาณิชย์หรือทางวิทยาศาสตร์

การให้บริการทางเทคนิค (Technical Consultation) เพื่อแก้ปัญหาต่าง ๆ เพื่อให้วัตถุประสงค์ตามสัญญาบรรลุเป้าหมาย การให้ข้อมูลทางเทคนิค (Technical Information) เช่น แบบแผนผัง ข้อกำหนด และข้อมูลต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับการผลิต เป็นต้น การให้ความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance) โดยส่งวิศวกรผู้เชี่ยวชาญเข้ามาให้คำปรึกษาทางเทคนิค การช่วยฝึกอบรมพนักงาน และการช่วยคัดเลือก จัดหา และติดตั้งอุปกรณ์และเครื่องมือต่าง ๆ ที่ใช้ในการผลิต ตามสัญญาความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance Agreement) โดยบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่นที่ไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย ซึ่งบริษัทฯ ผู้ว่าจ้างต้องชำระค่าที่พัก ค่าอาหารและค่าเดินทางของผู้เชี่ยวชาญที่เข้ามาให้ความช่วยเหลือในประเทศไทย ค่าตอบแทนดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนเพื่อข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์

กำไรที่ได้จากการจำหน่ายสิทธิหรือทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดค่าลิขสิทธิ์ขึ้น ถ้าสิทธิหรือทรัพย์สินนั้นจำหน่ายโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญากับประเทศไทย เพื่อการใช้โดยเฉพาะในประเทศไทย และการชำระเงินค่าสิทธิหรือทรัพย์สินนั้นตกเป็นภาระแก่วิสาหกิจของประเทศไทย หรือของสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย (ข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อน)

3.2 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายต่างประเทศ

3.2.1 มาตรการทางกฎหมายเครื่องรัฐออสเตรเลีย

เครื่องรัฐออสเตรเลียนั้นภาษีอากรถือว่าเป็นรายได้หลักของประเทศ ซึ่งภาษีรายได้เป็นรูปแบบที่สำคัญที่สุดของการจัดเก็บภาษีของประเทศออสเตรเลีย ไม่ว่าจะเป็นการจัดเก็บ

ภาษีจากตัวบุคคลและการจัดเก็บภาษีจากบริษัทหรือธุรกิจที่อยู่ในประเทศออสเตรเลียก็ตาม ทั้งหมดนี้ล้วนแต่ต้องเสียภาษีหรือค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมให้แก่รัฐบาลท้องถิ่น และรัฐบาลกลาง เพื่อนำภาษีที่เก็บรวบรวมนั้นไปทำกิจกรรมต่อไปเพื่อเป็นการแจกจ่ายสำหรับการบริการสาธารณประโยชน์แก่ประชาชนในประเทศของตนในเรื่องของสวัสดิการ การให้บริการด้านสุขภาพ การป้องกันประเทศ และโครงสร้างทั่วไป เช่น การคมนาคม เป็นต้น

เครื่องรัฐออสเตรเลียนมีหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีของประเทศโดยแบ่งหน่วยงานในการจัดเก็บภาษีเป็น 2 หน่วยงาน คือ¹

¹ สืบค้นเมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2560, จาก <https://www.austlii.edu.au/au/special/tax/>

1.หน่วยงาน Common Wealth Government Tax Revenue มีรายได้จากการจัดเก็บภาษีร้อยละ 70 ของรายได้จากการจัดเก็บภาษี โดยมีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีนิติบุคคล ภาษีทางอ้อม และจัดเก็บภาษีอื่น ๆ

2.หน่วยงาน State and local government tax revenue มีรายได้จากการจัดเก็บภาษียานพาหนะขนส่ง ภาษีดอกเบี๊ยนคาร ภาษีโรงเรือน ภาษีที่ดิน ภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services หรือ GST)

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปี 2017-2018²

รายได้ที่ต้องเสียภาษี	อัตราภาษีที่ต้องชำระ	อัตราภาษีที่แท้จริง
1 - 18,200 เหรียญ	ศูนย์	0%
18,201 เหรียญ - 37,000 เหรียญ	19 เซนต์สำหรับแต่ละ \$ 1 มากกว่า \$ 18,200	19%
\$ 37,001 - \$ 87,000	\$ 3,572 บวก 32.5 เซนต์สำหรับแต่ละสกุลเงินมากกว่า \$ 37,000	32.5%
87,001 - 180,000 เหรียญ	\$ 19,822 บวก 37 เซนต์สำหรับแต่ละดอลลาร์มากกว่า \$ 87,000	37%
\$ 180,001 ขึ้นไป	\$ 54,232 บวก 45 เซนต์สำหรับแต่ละสกุลเงินมากกว่า \$ 180,000	45%

² สืบค้นเมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2560, จาก <https://www.superguide.com.au/boost-your-superannuation/income-tax-rates>

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บในประเทศเครือรัฐออสเตรเลียใช้การจัดเก็บภาษีในรูปแบบอัตราภาษีก้าวหน้า รายได้ที่อยู่ในเกณฑ์การเสียภาษีคือ 18,200\$ ซึ่งพลเมืองของเครือรัฐออสเตรเลียทุกคนมีหน้าที่ต้องเสียภาษี

รายได้ภาษีเงินได้เรียกเก็บจากสามแหล่งที่มาของรายได้สำหรับผู้เสียภาษี รายได้ส่วนบุคคล (เงินเดือนและค่าจ้าง) รายได้ธุรกิจและกำไร รายได้ที่ได้รับจากบุคคลธรรมดาจะต้องเสียภาษีในอัตราที่เพิ่มขึ้นตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึงร้อยละ 45 บวกกับค่า ระบบประกันสุขภาพ (Medicare) ที่เรียกเก็บได้ถึงร้อยละ 2 ขณะที่รายได้ที่ได้รับจาก บริษัท จะถูกหักภาษี ณ อัตราคงที่ร้อยละ 30 หรือ ร้อยละ 27.5 ขึ้นอยู่กับการหมุนเวียนประจำปี

ในเครือรัฐออสเตรเลียปีการเงินเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคมถึงวันที่ 30 มิถุนายนของปีถัดไป ภาษีเงินได้ถูกนำไปใช้กับรายได้ที่ต้องเสียภาษีของผู้เสียภาษีซึ่งคำนวณในแง่กว้างโดยใช้การหักเงินที่อนุญาตให้หักจากรายได้ที่ประเมินได้ของผู้เสียภาษีอากร

ต่อไปนี้ผู้วิจัยจะได้กล่าวถึงกฎหมายว่าด้วยธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศออสเตรเลีย เนื่องจากเครือรัฐออสเตรเลียเป็นอีกหนึ่งประเทศด้านผู้นำของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์โดยได้รับถือว่าเป็น ประเทศที่มีความพร้อมในด้านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สูง รัฐบาลได้ออกพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 กฎหมายดังกล่าวได้ผ่านสภาเมื่อวันที่ 25 พฤศจิกายน 2542 และมีผลบังคับใช้ในวันที่ 15 มีนาคม 2543 โดยมีเจตนารมณ์เพื่อควบคุม และรับรองผลทางกฎหมายธุรกรรมที่จะกระทำโดยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ให้มีสภาพเหมือนทำธุรกรรมด้วยหนังสือ และได้กำหนดหลักการดังกล่าวที่ครอบคลุมถึงธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์นอกจากนี้พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 (Electronic Transaction Act1999) (Amendment 2011) เป็นกฎหมายที่มีการปรับแก้ไขให้มีความทันสมัยขึ้นเพื่อเป็นการรองรับมาตรฐานของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่มีการพัฒนาระบบเทคโนโลยี

3.2.1.1 พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ของประเทศออสเตรเลีย³

มีต้นแบบในการยกร่างกฎหมายเป็นไปตามกฎหมายแม่แบบว่าด้วยพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ และกฎหมายแม่แบบว่าด้วยเรื่องลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์เช่นเดียวกับประเทศไทย โดยมาตราที่

³ เกษม เช็คซ์, "กฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลีย," บทบัญญัติ, เล่ม60, ตอน1, น.114-125 (มีนาคม 2547).

สำคัญของพระราชบัญญัติฉบับนี้ได้แก่

1. หลักความเท่าเทียมในการทำหน้าที่ระหว่างวิธีการทางกระดาษกับแบบ

อิเล็กทรอนิกส์ (Functional Equivalent Approach)

มาตรา 8 ของพระราชบัญญัติว่าด้วยการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์.ศ.1999 (Electronic Transactions Act 1999) วางหลักไว้ว่า ห้ามมิให้ปฏิเสธความมีผลผูกพันของธุรกรรมเพียงเพราะว่าส่วนหนึ่งส่วนใดของธุรกรรมนั้น ได้เกิดขึ้นผ่านการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ คือ มาตราดังกล่าวบัญญัติขึ้นเพื่อรองรับหลักความเท่าเทียมในการทำหน้าที่ระหว่างวิธีการทางกระดาษกับแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Functional Equivalent Approach) นอกจากนี้ ในมาตรา 11 ยังได้บัญญัติไว้ว่า กรณีที่กฎหมายบัญญัติให้การใดต้องทำให้อยู่ในรูปของกระดาษ บทความ หรือ รูปแบบอื่นๆ ถ้าได้กระทำให้อยู่ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่าได้ปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนดแล้ว ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 ของประเทศไทยแล้ว พบว่ามีหลักการที่คล้ายกัน กล่าวคือ มาตรา 7 บัญญัติว่า ห้ามมิให้ปฏิเสธความมีผลผูกพันและการบังคับใช้ทางกฎหมายของข้อความใดเพียงเพราะเหตุที่ข้อความนั้นอยู่ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งเป็นมาตราที่รับรองหลักการหลักความเท่าเทียมในการทำหน้าที่ระหว่างวิธีการทางกระดาษกับแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Functional Equivalent Approach) เช่นเดียวกัน

2. หลักความเป็นกลางทางเทคโนโลยี (Technology Neutrality)⁴

มาตรา 10 ของพระราชบัญญัติว่าด้วยการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 (Electronic Transactions Act 1999) ได้กำหนดเรื่องการว่าด้วยลายมือ ชื่ออิเล็กทรอนิกส์โดยมีจุดมุ่งหมายที่จะอนุญาตให้บุคคลสามารถใช้ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่มีกระบวนการที่สามารถระบุถึงตัวบุคคลและการอนุญาตของบุคคลนั้น ๆ โดยกระบวนการนั้นๆต้องมีความน่าเชื่อถือและมีความเหมาะสมสำหรับใช้งานหรือสื่อสารและที่สำคัญ คือต้องมีการให้ความยินยอมในการใช้งาน จึงจะสามารถใช้แทนการลงลายมือชื่อแบบปกติตามที่กฎหมายกำหนดได้กล่าวคือพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวไม่ได้กำหนดวิธีในการลงลายมือชื่อไว้โดยเฉพาะเพียงแต่กำหนดให้กระบวนการที่ลงลายมือชื่อมีความน่าเชื่อถือเท่านั้น ดังนั้น บุคคลผู้ลงลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ อาจจะใช้เทคโนโลยีใดๆ ก็ได้ ซึ่งหลักการดังกล่าวสอดคล้องกับเรื่องหลักความเป็นกลางทางเทคโนโลยี (Technology Neutrality) อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 ของประเทศไทย ได้บัญญัติหลักการดังกล่าวไว้ในมาตรา 9 เช่นเดียวกันคือ ในกรณีที่บุคคลพึงลงลายมือชื่อใน

⁴ เกษม เชื้อชัย, “กฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลีย,” บทบัญญัติ, เล่ม 60, ตอน 1, น.114-125 (มีนาคม 2547).

หนังสือ ให้ถือว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นมีการลงลายมือชื่อแล้ว ถ้าใช้วิธีการที่สามารถระบุตัวเจ้าของลายมือชื่อ และสามารถแสดงได้ว่าเจ้าของลายมือชื่อรับรองข้อความในข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นว่าเป็นของตน และวิธีการดังกล่าวเป็นวิธีการที่เชื่อถือได้โดยเหมาะสมกับวัตถุประสงค์ของการสร้างหรือส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ โดยคำนึงถึงพฤติการณ์แวดล้อมหรือข้อตกลงของกลุ่ม

3. การทำหนังสือ (Writing)

มาตรา 9 วางหลักไว้ว่า กรณีที่กฎหมายกำหนดให้การใดต้องทำเป็นหนังสือ (Writing) ถ้าได้มีการขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่สามารถเข้าถึง (accessible) และนำกลับมาใช้ได้ (useable) ให้ถือว่าข้อความนั้นได้ทำเป็นหนังสือแล้ว นอกจากนั้น มาตราดังกล่าวยังได้กำหนดเรื่องกรณีที่ต้องให้ข้อมูลแก่หน่วยงานในเครือรัฐออสเตรเลีย (Commonwealth Entity) กล่าวคือ ข้อมูลดังกล่าวสามารถทำให้อยู่ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ได้ แต่หากไม่ใช่กรณีการให้ข้อมูลแก่หน่วยงานในเครือรัฐออสเตรเลีย การให้ข้อมูลโดยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์จะต้องได้รับความยินยอมก่อน ซึ่งมาตราดังกล่าวตรงกับ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 ของประเทศไทย มาตรา 8 วรรค 1 ซึ่งบัญญัติว่า ภายใต้บังคับบทบัญญัติแห่งมาตร 9 ในกรณีที่กฎหมายกำหนดให้การใดต้องทำเป็นหนังสือ มีหลักฐานเป็นหนังสือ หรือมีเอกสารมาแสดง ถ้าได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่สามารถเข้าถึงและนำกลับมาใช้ได้โดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง ให้ถือว่าข้อความนั้นได้ทำเป็นหนังสือมีหลักฐานเป็นหนังสือ หรือมีเอกสารมาแสดงตัว จะเห็นได้ว่ากรณีกฎหมายของประเทศไทย แตกต่างจากกฎหมายของออสเตรเลียในกรณีที่ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ใช่แทนหนังสือ หลักฐานเป็นหนังสือ หรือมีเอกสาร นั้นต้องสามารถเข้าถึงนำกลับมาใช้ได้⁵

4. การบันทึกข้อมูล (Recording of Information)

มาตรา 12 (1) วางหลักไว้ว่า กรณีที่กฎหมายกำหนดให้การใดต้องเก็บรักษาข้อมูลที่เป็นหนังสือ (record information in writing) ถ้าได้มีการจัดทำขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่สามารถเข้าถึง (accessible) และนำกลับมาใช้ได้ (useable) ให้ถือว่าได้กระทำตามกฎหมายนั้นแล้ว นอกจากนั้น กรณีที่กฎหมายกำหนดให้เก็บรักษาข้อมูลในรูปของอิเล็กทรอนิกส์ ให้ถือว่าได้กระทำตามกฎหมายแล้ว หากได้เก็บข้อมูลไว้ในอุปกรณ์เก็บข้อมูล (a particular kind of data storage device) เช่น แผ่นดิสก์ ฮาร์ดดิสก์ กรณีตามมาตรา 12 ดังกล่าว มีลักษณะมาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 กล่าวคือ ให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษา

⁵ เกษม เชื้อชัช, “กฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลีย,” บทบัญญัติ, เล่ม60, ตอน1, น.114-125 (มีนาคม 2547).

เอกสารหรือข้อความตามที่กฎหมายกำหนดแล้ว หากได้เก็บรักษาในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

1. ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นสามารถเข้าถึงและนำกลับมาใช้ได้โดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง

2. ได้เก็บรักษาข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นให้อยู่ในรูปแบบที่เป็นอยู่ในขณะที่สร้าง ส่ง หรือได้รับให้ปรากฏอย่างถูกต้องได้ และ

3. ได้เก็บรักษาข้อความส่วนที่ระบุถึงแหล่งกำเนิด ต้นทาง และปลายทางของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนวันและเวลาที่ส่งหรือได้รับข้อความดังกล่าว อย่างไรก็ตาม จะพบว่ากฎหมายของประเทศออสเตรเลียมีการกำหนดให้เก็บ

มาตรา 12 (5) วางหลักไว้ว่า หากคู่สัญญาไม่ได้ตกลงกันเป็นอย่างอื่น

(a) การส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่าได้ส่ง ณ ที่ทำการงาน (Place of business) ของผู้ส่งข้อมูล และ

(b) การรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่าได้ได้รับ ณ ที่ทำการงาน ของผู้รับข้อมูล ซึ่งตรงกับหลักการ ของมาตรา 24 พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 ซึ่งบัญญัติว่า การส่งหรือการรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่าได้ส่ง ณ ที่ทำการงานของผู้ส่งข้อมูล หรือได้รับ ณ ที่ทำการงานของผู้รับข้อมูล แล้วแต่กรณี

พระราชบัญญัติว่าด้วยการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ แก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ.2011 (Electronic Transactions Amendment Bill 2011) ซึ่งยกร่างโดยอัยการสูงสุด (Attorney-General) มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2554 โดย พระราชบัญญัติดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 (Electronic Transactions Act 1999) ให้ทันสมัยเพื่อแสดงถึงมาตรฐานเกี่ยวกับการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ การพัฒนาของเทคโนโลยี และเพื่อให้สอดคล้องตามอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการใช้การสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ในสัญญา ระหว่างประเทศ ค.ศ.2005 อย่างไรก็ตามปัจจุบันประเทศออสเตรเลียยังไม่ได้ลงนามในอนุสัญญาดังกล่าว แต่อย่างไรก็ตาม โดยที่ พระราชบัญญัติว่าด้วยการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ แก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ.2011

1. เพื่อจัดความไม่แน่นอนบางอย่างในการใช้การสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ในการสร้างและปฏิบัติตามสัญญาพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

2. เพื่อยอมรับหลักการของระบบข้อความอัตโนมัติ (automated message system)

3. เพื่อให้เกิดความชัดเจนในเรื่องการทำคำเชิญชวนให้ทำคำเสนอ (invitation to treat)

4. เพื่อกำหนดหลักการของสถานที่ทำการอิเล็กทรอนิกส์เพื่อให้สอดคล้องกับธุรกิจสมัยใหม่

5. เพื่อเพิ่มเติมหลักการใหม่ในเรื่องการเวลาและสถานที่ในการรับส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

ประเด็นที่มีการปรับแก้ไขโดยพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์แก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ.2011 (Electronic Transactions Amendment Bill 2011) เพื่อให้สอดคล้องตามอนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการใช้การสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ในสัญญาระหว่างประเทศ ค.ศ. 2005 มีดังนี้⁶

1. ผู้รับการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์ (addressee of an electronic communication) หมายถึงบุคคลซึ่งผู้ส่งการสื่อสารประสงค์จะได้รับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงบุคคลที่เป็นสื่อกลางสำหรับการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์นั้น

2. ผู้ส่งการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์ (originator of an electronic communication) หมายถึงบุคคลซึ่งผู้ส่งหรือสร้างการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์ก่อนจะมีการเก็บรักษาข้อมูลเพื่อส่งไปตามวิธีการที่ผู้ส่งกำหนด โดยบุคคลนั้นอาจจะส่งหรือสร้างด้วยตัวเอง หรือในนามหรือแทนบุคคลนั้นได้ ทั้งนี้ไม่รวมถึงบุคคลที่เป็นสื่อกลางสำหรับข้อมูลการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์นั้น

การบัญญัตินิยามทั้งสองคำข้างต้น ก็เพื่อให้เกิดความชัดเจนในเรื่องความสัมพันธ์ของผู้รับการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์และผู้ส่งการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีบุคคลที่เป็นสื่อกลางสำหรับข้อมูลการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ผู้ให้บริการ Server และ ผู้ให้บริการ Web Host

3. ระบบข้อความอัตโนมัติ (automated message system) หมายถึงโปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์หรือวิธีการอัตโนมัติอื่นที่ใช้เพื่อที่จะทำให้เกิดการกระทำ หรือการโต้ตอบต่อการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์หรือการปฏิบัติไม่ว่าทั้งหมด

มาตรา 14 ของพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ได้วางหลัก เรื่องเวลาในการส่งและรับการสื่อสาร เป็นไปตาม มาตรา 10 ของอนุสัญญาฯ กล่าวคือ เวลาที่ส่งการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ได้แก่เวลาที่การสื่อสารนั้นออกจากระบบข้อมูลภายใต้การควบคุมของผู้ส่ง หรือของบุคคลที่ส่งในนามของผู้ส่ง (the time when it leaves an information system leaves an information system under the control of the originator or of the party who sent it on behalf of the

⁶ Hon Robert McClelland MP EXPLANATORY MEMORANDUM ELECTRONIC TRANSACTIONS AMENDMENT BILL 2011, (2011), p.3.

originator) หรือจากการติดต่อสื่อสารนั้นไม่ได้ออกจากระบบของผู้ส่งหรือบุคคลที่ส่ง ในนามของผู้ส่ง ให้เวลาที่มีการส่งนั้นเป็นเวลาที่ได้รับการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์นั้น

สำหรับเวลาที่รับการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ได้แก่เวลาที่ผู้รับอาจค้นคืน หรือเรียกดู ณ ที่อยู่ทางอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งกำหนดโดยผู้รับ (when the electronic communication becomes capable of being retrieved by the addressee at an electronic address designated by the addressee) ส่วนเวลารับการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ ณ ที่อยู่อิเล็กทรอนิกส์อื่นของผู้รับได้แก่เวลาที่ผู้รับอาจค้นคืนหรือเรียกดูและผู้รับได้รู้ด้วยว่าได้มีการสื่อสารไปยังสถานที่อยู่ทางอิเล็กทรอนิกส์ดังกล่าว ทั้งนี้ ให้สันนิษฐานว่า การสื่อสารนั้นอาจถูกค้นคืนหรือเรียกดูโดยผู้รับได้เมื่อการสื่อสารนั้นไปถึงที่อยู่ทางอิเล็กทรอนิกส์ของผู้รับ

5. สถานที่ในการส่งและรับการสื่อสาร (Place of dispatch and Place of receipt)

มาตรา 14 B (1) ของพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ได้วางหลักเรื่องสถานที่ในการส่งและรับการสื่อสาร โดยเป็นไปตาม มาตรา 10 วรรค 3 ของอนุสัญญาฯ กล่าวคือ การสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่าได้ส่ง ณ สถานที่ที่ผู้ส่งมีสถานที่ทำการการทำงาน และถือว่าได้รับ ณ ที่สถานที่ที่ผู้รับมีสถานที่ทำการงาน นอกจากนี้ มาตรา 14 B (2) ยังได้กำหนดเรื่องสถานที่ทำการงานไว้ ลักษณะเดียวกับ มาตรา 6 ของอนุสัญญาฯ คือ⁷

1. ให้สันนิษฐานว่าสถานที่ทำการงานของคู่สัญญา เป็นสถานที่ตั้งซึ่งระบุโดยคู่สัญญา เว้นแต่คู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งแสดงให้ปรากฏได้ว่าคู่สัญญานั้น ไม่ได้มีสถานที่ทำการงาน ณ ที่ตั้งเช่นว่านั้น

2. ในกรณีที่คู่สัญญาไม่ได้ระบุสถานที่ทำการงาน และมีสถานที่ทำการงานมากกว่าหนึ่งแห่ง ให้สถานที่ทำการงาน ได้แก่สถานที่ซึ่งมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดที่สุดกับสัญญาที่เกี่ยวข้องเป็นสถานที่ทำการงานของคู่สัญญานั้น ทั้งนี้ ให้คำนึงถึงสภาพการณ์ที่รู้หรืออาจคาดหมายได้ของคู่สัญญา ณ เวลาใดเวลาหนึ่งก่อนหรือเมื่อมีการทำสัญญา

3. กรณีบุคคลธรรมดาไม่มีสถานที่ทำการงาน ก็ให้ใช้ภูมิลำเนาของบุคคลนั้น อย่างไรก็ตามมีข้อสังเกตว่า มาตรา 14B (2) แห่งพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ได้วางหลักเรื่องสถานที่ในการส่งและรับการสื่อสาร เพิ่มเติมจากอนุสัญญาฯ

กล่าวคือ ถ้าบุคคลไม่ได้ระบุสถานที่ทำการงานและสถานที่ทำการงานมีเพียงแห่งเดียว ให้สันนิษฐานว่าสถานที่นั้นเป็นสถานที่ที่ทำการงาน และ ในกรณีที่คู่สัญญาไม่ได้ระบุสถานที่ทำ

⁷ เกษม เช็คซ์, “กฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลีย,” บทบัญญัติ, เล่ม60, ตอน1, น.114-125 (มีนาคม 2547).

การงาน และมีสถานที่ทำการงานมากกว่าหนึ่งแห่ง แต่ไม่เคยระบุสถานที่ซึ่งมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดที่สุดกับสัญญาที่เกี่ยวข้องได้ ให้ถือว่าสำนักงานใหญ่เป็นสถานที่ทำการงาน ส่วนเรื่องการพิจารณาว่าสถานที่หนึ่งไม่อาจถือว่าเป็นสถานที่ทำการงานเพียงเพราะเป็นที่ซึ่งมีการใช้อุปกรณ์และเทคโนโลยีที่สนับสนุนระบบซึ่งคู่สัญญาเข้าถึงระบบข้อมูลนั้น พบว่ากฎหมายดังกล่าวมีหลักการที่เหมือนกับอนุสัญญา⁸

6. คำเชิญชวนให้ทำคำเสนอ (Invitation to treat regarding contracts)

มาตรา 15 B ของพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ได้วางหลักเรื่องคำเชิญชวนให้ทำคำเสนอเพื่อเป็นไปตาม มาตรา 11 ของอนุสัญญาฯ กล่าวคือการเสนอเพื่อทำสัญญาผ่านการติดต่อสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์แบบหนึ่งแบบใดหรือหลายแบบซึ่งไม่ได้ระบุคู่สัญญารายหนึ่งหรือหลายรายไว้โดยเฉพาะเจาะจง แต่สามารถเข้าถึงได้เป็นการทั่วไปโดยบุคคลที่ใช้ระบบข้อมูล รวมถึงการเสนอโดยใช้โปรแกรมประยุกต์ที่สามารถโต้ตอบได้โดยอัตโนมัติสำหรับสถานที่คำสั่งผ่านระบบข้อมูล ให้ถือเป็นคำเชิญชวนให้ทำคำเสนอ เว้นแต่สามารถระบุได้โดยแจ้งชัดถึงเจตนาของคู่สัญญาที่ทำการเสนอที่จะผูกพันหากมีการสนองรับ

7. การใช้ระบบข้อความอัตโนมัติ (Use of automated message system for contract)

มาตรา 15 C ของพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ได้วางหลักเรื่องการใช้ระบบข้อมูลอัตโนมัติเพื่อเป็นไปตาม มาตรา 12 ของอนุสัญญาฯ ห้ามมิให้ปฏิเสธความสมบูรณ์หรือผลทางกฎหมายของสัญญาที่ทำโดยการใช้ระบบข้อมูลอัตโนมัติโต้ตอบกับบุคคลธรรมดา หรือการโต้ตอบระหว่างระบบข้อมูลอัตโนมัติเพียงเพราะว่าไม่มีบุคคลธรรมดาตรวจสอบหรือแทรกแซงในการดำเนินการแต่ละครั้งที่ทำโดยระบบข้อมูลอัตโนมัติหรือในสัญญาที่เกิดขึ้น

มาตรา 15 D ของพระราชบัญญัติธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ได้วางหลักเรื่องการแก้ไขข้อความอิเล็กทรอนิกส์ในสัญญาเพื่อเป็นไปตาม มาตรา 14 ของอนุสัญญาฯ คือ เมื่อบุคคลธรรมดาใส่ข้อมูลผิดพลาดในการใช้การสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ในการแลกเปลี่ยนกับระบบข้อมูลอัตโนมัติของบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง และระบบข้อมูลอัตโนมัติไม่ได้ให้บุคคลนั้นมีโอกาสที่จะแก้ไขความผิดพลาดนั้น บุคคลนั้นหรือคู่สัญญาที่บุคคลดังกล่าวกระทำการแทนมีสิทธิที่จะเพิกถอนส่วนของการสื่อสารซึ่งเกิดจากใส่ข้อมูลผิดพลาด

(a) บุคคลนั้นหรือคู่สัญญาที่บุคคลดังกล่าวกระทำการแทนได้แจ้งให้คู่สัญญาอีกฝ่ายทราบถึงความผิดพลาดในทันทีที่เป็นไปได้หลังจากรู้ถึงความผิดพลาดและระบุว่าบุคคลดังกล่าวได้ทำความผิดพลาดในการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์

⁸ เกษม เชื้อชัช, “กฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลีย,” บทบัญญัติ, เล่ม60, ตอน1, น.114-125 (มีนาคม 2547).

(b) บุคคลนั้นหรือคู่สัญญาที่บุคคลดังกล่าวกระทำการแทนไม่ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์หรือมูลค่าตอบแทนอย่างสำคัญจากสินค้าหรือบริการที่ได้รับ จากอีกฝ่ายหนึ่ง ถ้าหากมี

3.2.2 มาตรการทางกฎหมายประเทศญี่ปุ่น

การจัดเก็บภาษีในญี่ปุ่นแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ๆ คือ ภาษีประเทศหรือเงินภาษีที่ชำระให้กับประเทศ ซึ่งจะจัดเก็บโดยรัฐบาลกลาง เช่น ภาษีจากรายได้ ภาษีบริโภค เป็นต้น และภาษีท้องถิ่นหรือเงินภาษีที่ชำระให้กับจังหวัดหรือเทศบาล ซึ่งจะจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่น เช่น ภาษีบุคคล ภาษีสิ่งก่อสร้าง ภาษีสถนอม ภาษีที่ชำระให้กับประเทศและภาษีท้องถิ่นที่สามารถแบ่งออกได้เป็นภาษีโดยตรงและภาษีโดยอ้อม ภาษีโดยตรง เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีนิติบุคคล ภาษีพักอาศัย ภาษีสถนอม เป็นต้น ภาษีโดยอ้อม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีศุลกากร ภาษีสุรา เป็นต้น

ภาษีเงินได้

ภาษีเงินได้ คือ ภาษีเงินได้คือภาษีที่ถูกเรียกเก็บจากเงินได้ทั้งหมดตั้งแต่วันที่ 1 ของเดือนมกราคม จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม ของปีนั้นๆ และจะต้องยื่น แบบแสดงเงินได้ภายในวันที่ 16 กุมภาพันธ์ ถึงวันที่ 15 มีนาคม ในปีนั้นๆ ถ้าเป็นชาวต่างชาติขอบเขตและอัตราการชำระภาษีจะมีความแตกต่างกันระหว่างผู้พักอาศัยในญี่ปุ่นและผู้ที่ไม่ได้พักอาศัยในญี่ปุ่น

ผู้พักอาศัยในญี่ปุ่นและผู้ที่ไม่ได้พักอาศัยในญี่ปุ่น

ผู้พักอาศัยในญี่ปุ่น คือ ผู้ที่มีที่อาศัยอยู่ในญี่ปุ่น หรือบุคคลที่อาศัยอยู่ในประเทศญี่ปุ่นมากกว่า 1 ปี ตามกฎหมายแล้วจะต้องชำระภาษีอัตราเดียวกับพลเมืองชาวญี่ปุ่น ตามรายได้ที่ได้รับ ผู้ที่ไม่ได้พักอาศัยในญี่ปุ่น คือ บุคคลที่นอกเหนือจากบุคคลที่อาศัยในประเทศญี่ปุ่นหรือเรียกว่าไม่ได้อาศัยอยู่ในญี่ปุ่น ในกรณีของผู้ไม่ได้อาศัยอยู่ในญี่ปุ่นตามกฎหมายแล้วต้องชำระภาษีร้อยละ 20 ของรายได้ที่ได้รับ⁹

⁹ สืบค้นเมื่อวันที่ 14 สิงหาคม 2560, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2011/12/japan-income-tax.html>

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) ของประเทศไทย

รายได้ที่ต้องเสียภาษี	อัตราภาษี
หรือต่ำกว่า 1,950,000 เยน	5%
1,950,000 เยน- 3,300,000 เยน	10%
3,300,000 เยน- 6,950,000 เยน	20%
6,950,000 เยน- 9,000,000 เยน	23%
9,000,000 เยน- 18,000,000 เยน	33%
18,000,000 เยน-40,000,000 เยน	40%
40,000,000 เยนขึ้นไป	45%

หมายเหตุ: เงินลดหย่อน ได้แก่ เงินค่าประกันชีวิต เงินค่าประกันสุขภาพ เงินค่าบำนาญ เป็นต้น

เพื่อเพิ่มรายได้จากภาษีเพื่อใช้ในการฟื้นฟูภาคพื้นดินหลังเกิดเหตุแผ่นดินไหวร้อยละ 2.1 ภาษีศุลกากรชั่วคราวสำหรับภาษีเงินได้ของประเทศมีผลบังคับใช้เป็นเวลา 25 ปี (ตั้งแต่ปี 2556 ถึง พ.ศ. 2580)

วิธีการชำระภาษี (แบบแสดงภาษีเงินได้และภาษีหัก ณ ที่จ่าย)

บุคคลที่ต้องชำระภาษี คือ ผู้ที่ทำการค้าขาย ซึ่งจะต้องคำนวณรายละเอียดต่างๆ เช่น ยอดรายรับค่าใช้จ่ายที่จำเป็น แล้วนำไปยื่นแสดงต่อสรรพากรโดยตรง เอกสารนี้เรียกว่า แบบแสดงภาษีเงินได้ในกรณีของบุคคลซึ่งเป็นพนักงานบริษัทที่ได้รับเงินเดือนและโบนัสจากบริษัท ไม่ต้องยื่นแบบแสดงเงินได้ บริษัทจะทำการหักภาษีจากรายเงินเดือนชำระให้กับสรรพากรทุกเดือนโดยอัตโนมัติ ถือว่าได้ชำระเรียบร้อยแล้ว เรียกว่า ภาษีหัก ณ ที่จ่าย

แบบแสดงภาษีเงินได้

แบบแสดงภาษีเงินได้ คือ บุคคลที่ประกอบธุรกิจ เกษตรกรรม หรือ กิจการส่วนตัว จะต้องคำนวณภาษีเงินได้จากยอดรวมของรายได้ใน 1 ปีที่ได้รับระหว่างวันที่ 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม ในปีก่อน และต้องยื่นแบบแสดงภาษีเงินได้ให้กับสรรพากร แต่สำหรับผู้รับเงินเดือนส่วนใหญ่ไม่จำเป็นต้องยื่นแต่สำหรับผู้รับเงินเดือนในกรณีดังต่อไปนี้ร้องยื่นแบบแสดงภาษีเงินได้ให้กับสรรพากร

1. กรณีที่มีรายได้ต่อปีเกินกว่า 20 ล้านบาท
2. กรณีที่ได้รับเงินเดือนมากกว่า 2 แห่งขึ้นไป

3.2.2.1 กฎหมายว่าด้วยธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศญี่ปุ่น
ประเทศญี่ปุ่นเป็นอีกหนึ่งประเทศด้านที่จัดว่าเป็นประเทศที่มีความพร้อมในด้านการ
พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สูง โดยมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์โดยตรง
4 ด้าน ดังนี้

1. กฎหมายด้านการรับรองความมีผลของการประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
กฎหมายที่รองรับความมีผลเกี่ยวกับการประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถือเป็นสิ่งสำคัญที่จะ
ช่วยทำให้สร้างความชัดเจนและความเชื่อมั่นให้กับทั้งผู้ประกอบการและผู้บริโภคในประเทศญี่ปุ่น
มีดังนี้

(1) พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.2000 (The Act on Electronic
Signatures and Certification Business 2000) เป็นกฎหมายที่ออกมาใช้บังคับในปีค.ศ. 2001 เพื่อ
ส่งเสริมกระบวนการด้านการแจกจ่ายข้อมูล ผ่านระบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ด้วยการใช้ลายมือชื่อ
อิเล็กทรอนิกส์ (แม่เหล็กไฟฟ้า) ด้วยการกำหนด เกี่ยวกับบทสันนิษฐานของการสร้างบันทึก
แม่เหล็กไฟฟ้าที่น่าเชื่อถือ และระบบให้การรับรองสำหรับผู้ประกอบธุรกิจให้บริการออกไปรับรอง
รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์¹⁰ โดยมีสาระสำคัญ ดังนี้

- ให้คำนิยาม “ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์” (Electronic Signatures) และ “ธุรกิจบริการ
ใบรับรอง” (Certification Business)¹¹

- กำหนดบทสันนิษฐานของการสร้างบันทึกแม่เหล็กไฟฟ้าที่สร้างขึ้นเพื่อแสดงข้อมูลว่า
เป็นของจริงหากเป็นลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่ดำเนินการโดยบุคคลที่เกี่ยวกับการทำ
บันทึกข้อมูลนั้น¹²

- กำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการให้การรับรองของผู้ให้บริการออกไปรับรอง การ
กำหนดเงื่อนไขของการรับรอง การต่ออายุการรับรอง การโอนสิทธิ การยกเลิก การใช้เครื่องหมาย
รับรอง การเพิกถอน¹³

(2) พระราชบัญญัติว่าด้วยบทบัญญัติพิเศษเกี่ยวกับสัญญาผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์ (The
Act on Special Provisions to the Civil Code Concerning Electronic Consumer Contracts and
Electronic Acceptance Notice 2001) เป็นกฎหมายที่แก้ไขประมวลกฎหมายแพ่ง (ปี ค.ศ. 1896) ใน
ส่วนของกฎหมายว่าด้วยสัญญา ในประเด็นเกี่ยวกับการเกิดของสัญญา (มาตรา 526-527) เนื่องจาก

¹⁰ มาตรา 1

¹¹ มาตรา 2

¹² มาตรา 3

¹³ หมวด 3

เห็นว่าหลักเกณฑ์ของกฎหมายแพ่ง สามารถปรับใช้กับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ในการดำเนินการเชิงการค้าได้เช่นเดียวกัน¹⁴ จึงทำให้มีข้อน่าสังเกตว่าประเทศญี่ปุ่นจึงไม่ออกกฎหมายเป็นการเฉพาะ คือกฎหมายเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ที่ พัฒนามาจากกฎหมายแม่แบบของ UNCITRAL อย่างเช่นประเทศสิงคโปร์ ออสเตรเลีย และไทย

3.2.2.2 พระราชบัญญัติว่าด้วยบทบัญญัติพิเศษเกี่ยวกับสัญญาผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์
พระราชบัญญัติว่าด้วยบทบัญญัติพิเศษแห่งประมวลกฎหมายแพ่งเกี่ยวกับสัญญา
ผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์และหนังสือรับรองการรับอิเล็กทรอนิกส์ที่แก้ไขฉบับนี้มุ่งเน้นเรื่องของ
ข้อผิดพลาดในการเกิดสัญญาอิเล็กทรอนิกส์ของ ผู้บริโภค¹⁵ มีสาระสำคัญดังนี้

มาตรา 1 (พระราชบัญญัติฉบับที่ 89 แห่งพุทธศักราช 1896) ในกรณีที่มีข้อผิดพลาด
บางอย่างในองค์ประกอบที่ประกอบด้วยสัญญาผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์ที่ดำเนินการโดยผู้บริโภค
และได้รับการแจ้งเตือนการยอมรับทางอิเล็กทรอนิกส์จากผู้บริโภค เกี่ยวกับสัญญาที่ทำโดยบุคคล
ในระหว่างทาง

มาตรา 2 ในพระราชบัญญัตินี้ "สัญญาผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์" หมายถึงสัญญาที่ทำขึ้น
ระหว่างผู้บริโภคกับกิจการ โดยใช้วิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้าผ่านทางเบราว์เซอร์ภาพของเครื่อง
คอมพิวเตอร์ในกรณีที่ผู้บริโภคแสดงความตั้งใจในการเสนอราคา หรือยอมรับข้อเสนอโดยการ
ส่งผ่านความตั้งใจของตนผ่านทางคอมพิวเตอร์ตามขั้นตอนที่จัดเตรียมไว้ในเบราว์เซอร์ภาพนี้โดย
นิติบุคคลหรือผู้ได้รับแต่งตั้ง

(1) ในพระราชบัญญัตินี้ "ผู้บริโภค" หมายความว่าบุคคลธรรมดา (ไม่รวมกรณีที่บุคคล
เข้าเป็นภาคีในการทำธุรกิจหรือเพื่อธุรกิจของตน) และ "นิติบุคคล" หมายความว่านิติบุคคลอื่น
องค์กรหรือบุคคลที่จะกลายเป็นคู่สัญญาในสัญญาเป็นธุรกิจของตนหรือเพื่อธุรกิจของตน

(2) ในพระราชบัญญัตินี้ "วิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้า" หมายความว่าวิธีการใช้ระบบ
ประมวลผลข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือเทคโนโลยีการสื่อสารข้อมูลประเภทอื่น

(3) ในพระราชบัญญัตินี้ "หนังสือรับรองการรับอิเล็กทรอนิกส์" หมายถึงหนังสือ
รับรองการรับข้อเสนอของสัญญาซึ่งเป็นวิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้าที่ได้รับโดยการส่งผ่านสาย
สื่อสารโทรคมนาคมที่เชื่อมต่อคอมพิวเตอร์ ฯลฯ

มาตรา 3 บทบัญญัติมาตรา 95 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งจะไม่ใช่บังคับกับกรณีที่มี
ข้อผิดพลาดเกี่ยวกับองค์ประกอบใด ๆ ในสัญญาอิเล็กทรอนิกส์สำหรับผู้บริโภคในระหว่างที่ทำ

¹⁴ Takashi B, Yamamoto and Tomoko Inaba, E-Commerce and the Law of Digital Signatures , 401
(OCEANA, U.S.A., 2005).

¹⁵ มาตรา 1

ข้อเสนอหรือรับข้อเสนอสำหรับผู้บริโภคโดยผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์ และเมื่อความผิดพลาดดังกล่าวตกอยู่ภายใต้ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ (ซึ่งรวมถึงบุคคลที่ได้รับมอบหมายจากนิติบุคคล เช่นเดียวกันจะใช้บังคับต่อไปในที่นี้) ได้ดำเนินการเพื่อยืนยันความตั้งใจของผู้บริโภคในการดำเนินการดังกล่าว เสนอหรือรับข้อเสนอโดยใช้วิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้าในเบราว์เซอร์ภาพหรือผู้บริโภคแสดงออกถึงความตั้งใจของคนต่อผู้ประกอบการธุรกิจโดยเฉพาะอย่างยิ่งว่าไม่จำเป็นต้องมีมาตรการยืนยันดังกล่าว

(i) ในกรณีที่ผู้บริโภคไม่ได้ตั้งใจที่จะแสดงเจตนาที่จะเสนอหรือยอมรับข้อเสนอสำหรับผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์กับนิติบุคคลนั้นในขณะที่ตนได้แสดงเจตนาดังกล่าวโดยใช้ตน คอมพิวเตอร์.

(ii) ในกรณีที่ผู้บริโภคประสงค์จะแสดงเจตนาแตกต่างไปจากที่ปรากฏในข้อเสนอหรือรับข้อเสนอสำหรับผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์สำหรับผู้บริโภคที่เกี่ยวข้องในขณะที่ตนได้แสดงเจตนาดังกล่าวโดยใช้ตน คอมพิวเตอร์

มาตรา 4 บทบัญญัติแห่งมาตรา 526 วรรค 1 และมาตรา 527 แห่งประมวลกฎหมายแพ่ง จะไม่ใช่บังคับแก่กรณีที่มีการส่งคำบอกกล่าวการยอมรับทางอิเล็กทรอนิกส์สำหรับผู้บริโภคในระหว่างบุคคลในระยะไกล

สรุปสาระสำคัญของพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมนี้

(1) ให้คำนิยามของ “สัญญาอิเล็กทรอนิกส์ของผู้บริโภค” ซึ่งเป็นสัญญาที่ทำขึ้นระหว่างผู้บริโภค และผู้ประกอบการโดยวิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้าผ่านเบราว์เซอร์ของคอมพิวเตอร์ที่ผู้บริโภคแสดงเจตนาในการทำคำเสนอหรือคำสนองตามข้อเสนอของผู้ประกอบการหรือตัวแทน อีกทั้งยังให้คำนิยามของคำว่า “ผู้บริโภค” “วิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้า” “การบอกกล่าวคำสนองอิเล็กทรอนิกส์” เอาไว้ด้วย¹⁶

(2) กำหนดข้อยกเว้นไม่นำเอาหลักเกณฑ์ของกฎหมายแพ่งมาตรา 95 ที่บัญญัติว่า “การแสดงเจตนาที่ผิดพลาดในการกระทำนิติกรรมใดๆที่เป็นข้อสงสัยจะไม่มีผลทางกฎหมาย หากผู้แสดงเจตนาไม่ได้ เป็นผู้ยืนยันความไม่เป็นผลดังกล่าวด้วยตนเองเว้นแต่ประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรง”¹⁷ มาใช้กับกรณีที่มีข้อผิดพลาดเกิดขึ้นในสัญญาอิเล็กทรอนิกส์ของผู้บริโภค¹⁸ หากปรากฏว่า

¹⁶ มาตรา 2

¹⁷ Article 95 Mistake: Manifestation of intention has no effect when there is a mistake in any element of the juristic act in question; provided

¹⁸ มาตรา 3

ก. ผู้ประกอบธุรกิจมีมาตรการต่างๆให้ ยืนยันเจตนาของผู้บริโภคในการทำข้อเสนอหรือคำสนองด้วยวิธีการทางแม่เหล็กไฟฟ้าผ่านเบราว์เซอร์ของคอมพิวเตอร์หรือ

ข. ผู้บริโภคในการทำข้อเสนอหรือคำสนองโดยชัดแจ้งต่อผู้ประกอบธุรกิจว่าไม่จำเป็นต้องมีมาตรการการยืนยันดังกล่าว

(3) กำหนดบทบัญญัติพิเศษเรื่องการบอกกล่าวการบอกกล่าวคำสนองอิเล็กทรอนิกส์ โดยกำหนด ยกเว้นไม่ให้นำเอาหลักเกณฑ์ของกฎหมายแพ่ง มาตรา 526 วรรค 1 ซึ่งบัญญัติเรื่องเวลาของการเกิด สัญญาระหว่างบุคคลที่อยู่ห่างกันโดยระยะทางมาใช้บังคับและมาตรา 527 ซึ่งบัญญัติเรื่องการบอกกล่าว ยกเลิกคำเสนอมาถึงล่าช้ามาใช้กับกรณีกับการบอกกล่าวคำสนองอิเล็กทรอนิกส์ได้ส่งระหว่างบุคคลที่อยู่ห่างกันโดยระยะทาง¹⁹

3.3 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

3.3.1 หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษี

กระทรวงการคลังมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับการเงิน การคลังแผ่นดิน การประเมินราคาทรัพย์สิน การบริหารพัสดุ ภาครัฐกิจการเกี่ยวกับที่ราชพัสดุทรัพย์สินของแผ่นดิน ภาษี อากรการรัษฎากรกิจการหารายได้ที่รัฐมีอำนาจดำเนินการได้แต่ผู้เดียวตามกฎหมายและไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของ ส่วนราชการอื่น กลุ่มภารกิจที่อยู่ในสังกัดกระทรวงการคลังที่ ทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีคือ กลุ่มภารกิจด้านรายได้ ประกอบด้วย 3 กรมที่สำคัญ ได้แก่²⁰

1. กรมศุลกากรมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี ศุลกากรขาเข้า-ขาออก และค่าธรรมเนียมต่างๆ รวมทั้งเก็บภาษีแทนกรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกระทรวงมหาดไทยเพื่อเป็นรายได้แผ่นดิน ซึ่งจะต้องมีการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงและลักลอบหนีภาษีนอกจากนี้ ยังมีภารกิจหลักในการส่งเสริมการส่งออกโดยมาตรการทาง ภาษีอากรและการให้บริการแก่ผู้นำ เข้าและส่งออกเพื่อสนอง นโยบายรัฐบาลในการส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศให้ สามารถส่งสินค้าไปจำหน่ายในตลาดต่างประเทศได้อย่าง สะดวกรวดเร็ว

2. กรมสรรพสามิต มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บ ภาษีจากสินค้าบางประเภทที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร และ สินค้าบางชนิดที่นำ เข้าจากต่างประเทศ อาทิ ภาษีสุรา ภาษี สถานบริการ

¹⁹ มาตรา 4

²⁰ ประกาศกรมศุลกากรที่ ๓/๒๕๕๕ เรื่อง หลักเกณฑ์และพิธีการการยกเว้นอากรและลดอัตราอากรศุลกากรสำหรับเขตการค้าเสรีอาเซียน-จีน

ภาษีอากร โดยให้มีมาตรการควบคุมจัดเก็บภาษี และการปราบปรามผู้กระทำผิดกฎหมายอย่างเข้มงวด กวดขัน

3. กรมสรรพากร เป็นหน่วยงานหลักในการจัดเก็บ รายได้ภาษีให้ภาครัฐเพื่อเป็นรายได้ ให้รัฐบาลนำมาใช้พัฒนา ประเทศ กำกับและตรวจสอบการปฏิบัติด้านภาษีตามมาตรฐาน ติดตาม และเร่งรัดภาษีอากรค้าง เป็นตัวแทนฝ่ายรัฐ ในการรักษาความเป็นธรรมและรักษาสภาพบังคับใช้ กฎหมายภาษี พิจารณาปรับปรุงตัวบทกฎหมายและระบบการบริหารจัดเก็บภาษี เพื่อส่งเสริมการ ออม การลงทุนและการแข่งขัน ในการผลิตและการส่งออกกับนานาประเทศ ตลอดจนสร้างความ เป็นธรรมในการกระจายรายได้และเสริมสร้างความสมัครใจ

ในที่นี้ผู้วิจัยจะขอกล่าวถึงรายได้จากกรมสรรพากร ในการเสียภาษีกรมสรรพากรเป็น ส่วนราชการในสังกัดกระทรวง การคลัง มีภารกิจหลักที่สำคัญ คือ

(1) การจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย ภาษีทางตรง (ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล) และภาษีทางอ้อม (ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีปีโตรเทียม และอากรแสตมป์)

(2) เสนอแนะนโยบายจัดเก็บภาษีอากร และแก้ไขกฎหมายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมให้มี การแข่งขันในระดับสากล และเพื่อบรรเทาภาระภาษีของประชาชน

(3) ปรับเปลี่ยนกลยุทธ์เพื่อสร้างโอกาสในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร ภายใต้ข้อจำกัด ด้านรายได้และค่าใช้จ่าย พร้อมใช้ช่องทางต่างๆจัดเก็บภาษี โดยเฉพาะจัดเก็บจากกลุ่ม ธุรกิจข้าม ชาติซึ่งเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีศักยภาพสูงในการชำระภาษี ทั้งนี้การจัดเก็บภาษีอากรที่อยู่ในความ รับผิดชอบของ กรมสรรพากร เป็นการจัดเก็บภาษีภายใต้หลักการประเมิน ตนเองของผู้เสียภาษี (Self Assessment) ซึ่งผู้เสียภาษีจะยื่นแบบแสดงรายการภาษีประเภทต่างๆ เพื่อประเมินตนเอง ว่ามี รายได้หรือกำไรสุทธิและภาษีที่ต้องชำระหรือมีสิทธิได้รับ คืนด้วยตนเองโดยเจ้าหน้าที่ กรมสรรพากรจะเป็นผู้กำกับดูแล ผู้เสียภาษีและติดตามผลอย่างใกล้ชิด ผู้เสียภาษีที่ยื่นแบบ แสดง รายการเสียภาษีมียหลายประเภท โดยมีทั้งผู้เสียภาษีที่ ปฏิบัติถูกต้องตามกฎหมาย และผู้เสียภาษีที่ หลีกเลี่ยงภาษี ด้วยเจตนาใช้ช่องโหว่ของกฎหมาย ในการบริหารประเทศในแต่ละปีรัฐบาลได้กำ หนด นโยบายและยุทธศาสตร์ด้านต่างๆมุ่งเน้นการพัฒนาประเทศ ให้เจริญเติบโต และทัดเทียมกับ นานาประเทศ ซึ่งนโยบาย และยุทธศาสตร์ด้านต่างๆสามารถดำเนินการได้อย่างต่อเนื่อง ส่วนหนึ่ง เป็นผลจากนโยบายด้านการคลังในส่วนการบริหาร จัดเก็บรายได้ภาษีอากร ซึ่งกรมสรรพากรเป็น หน่วยงานหลัก ที่มีความสำคัญในการจัดเก็บภาษีอากร โดยในแต่ละปีได้รับ มอบหมายจัดเก็บ รายได้จากภาษีอากรเป็นจำนวนสูงเกินกว่า ร้อยละ 60 ของรายได้ทั้งประเทศ และเพิ่มขึ้นทุกปีตลอด มา เป็นผลการจัดเก็บจากภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value added Tax) รองลงมา คือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และ

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) ดังนั้น กรมสรรพากรจึงเป็นหน่วยงานที่มีภารกิจจัดเก็บรายได้หลัก ให้แก่รัฐบาล เพื่อนำ ไปใช้ในการพัฒนาประเทศ หรือเป็นผลจากการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาลและ สะท้อนกลับไปสู่ภาคประชาชนในรูปแบบต่างๆ ที่เป็นประโยชน์และมีความเป็นธรรมเท่าเทียมกัน

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลทั่วไป หรือจากหน่วยภาษีที่มีลักษณะพิเศษ ตามที่กฎหมายกำหนดและมีรายได้เกิดขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนด โดยปกติจัดเก็บเป็นรายปี รายได้ที่เกิดขึ้นในปีใดๆ ผู้มีรายได้มีหน้าที่ต้องนำไปแสดงรายการตนเองตามแบบแสดงรายการภาษีที่กำหนดภายในเดือนมกราคมถึงมีนาคมของปีถัดไป สำหรับผู้มีเงินได้บางกรณี กฎหมายยังกำหนดให้ยื่นแบบฯ เสียภาษีตอนครึ่งปี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ ผู้ที่มีเงินได้เกิดขึ้นระหว่างปีที่ผ่านมาโดยมีสถานะ อย่างหนึ่งอย่างใด ดังนี้

- 1) บุคคลธรรมดา
- 2) ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล
- 3) ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี
- 4) กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง
- 5) วิสาหกิจชุมชน ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมวิสาหกิจชุมชน เฉพาะที่เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล

ตามกฎหมายเงินได้ที่ต้องเสียเงินได้บุคคลธรรมดา เรียกว่า เงินได้พึงประเมินภาษีเงินได้ แบ่งเป็น 2 ประเภทดังต่อไปนี้

- 1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- 2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ในงานวิจัยนี้ผู้เขียนจำกัดขอบเขตเนื้อหาเฉพาะการวิจัยเรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

3.3.1.1 ความหมายของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ ภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลทั่วไป และมีรายได้เกิดขึ้นตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด โดยปกติจัดเก็บเป็นรายปี รายได้ที่เกิดขึ้นผู้มีรายได้มีหน้าที่ต้องนำไปแสดงรายการตามแบบแสดงรายการภาษีที่กำหนดภายในเดือนมกราคมถึงมีนาคมของปีถัดไป สำหรับผู้มีเงินได้บางกรณีกฎหมายยังกำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีตอนครึ่งปี สำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจริงในช่วงครึ่งปีแรก เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีที่ต้องชำระและเงินได้บางกรณี

กฎหมายกำหนดให้ ผู้จ่ายทำหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายจากเงินได้ที่จ่ายบางส่วน เพื่อให้มีการทยอยชำระภาษีขณะที่มีเงินได้เกิดขึ้นอีกด้วย²¹

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ ผู้ที่มีเงินได้เกิดขึ้นระหว่างปีที่ผ่านมาโดยมีลักษณะดังต่อไปนี้

1) บุคคลธรรมดา หมายถึง บุคคลธรรมดาตาม กฎหมายแพ่ง ไม่มีจำกัดอายุและความสามารถ ตัวอย่าง นายกลม อายุ 17 ปี เป็นนักแสดง อาชีพ ทำสัญญาจ้างแสดงละคร เรื่องละ 3 แสนบาท ถ้านายกลมทำสัญญาดังกล่าวโดยไม่ได้รับ ความยินยอมจากผู้แทนโดยชอบธรรมนิติกรรมนี้เป็นโมฆะ แต่ตามกฎหมายภาษี ถือว่านายกลมมีเงินได้จึง มีหน้าที่ต้องเสียภาษีด้วย

2) ผู้ถึงแก่ความตาย ตัวอย่าง นาย ก. มีเงินได้จากการให้เช่าบ้าน เดือนละ 20,000 บาท นาย ก.ตายวันที่ 1 ก.พ. 54 ตามกฎหมายแพ่ง ค่าเช่าหลังจากนาย ก. ตายย่อมเป็นมรดกตกทอดแก่ทายาท แต่ตามกฎหมายภาษีถือว่านาย ก.ผู้ตายมีเงินได้ ในปีภาษี 2554 ดังนั้น ผู้จัดการมรดก หรือทายาทต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาเสียภาษีในนาม ของนาย ก.ผู้ตาย (ไม่ใช่ในนามของทายาท)

3) กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง ในปีถัดจากปีที่บุคคลถึงแก่ความตาย หากทรัพย์ มรดกของบุคคลนั้นยังไม่ได้แบ่ง ดอกผลที่ออกงอกจากกอง มรดก เช่น ค่าเช่า ดอกเบี้ย เงินปันผล ให้ถือเป็นเงินได้พึง ประเมินซึ่งต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีในนามกอง มรดกของบุคคลนั้น ตัวอย่าง จากข้อเท็จจริงในข้อ 2) หากทายาทของนาย ก. ยังไม่ได้แบ่งมรดกกัน ในปี 2555 เงินค่าเช่าบ้านก็ต้องนำมาเสียภาษีในนามกองมรดก โดยผู้มีหน้าที่ยื่น แบบเสียภาษี คือ ผู้จัดการมรดกหรือทายาท

4) ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล “ห้างหุ้นส่วนสามัญ” หมายถึง ห้างหุ้นส่วนสามัญที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล “คณะบุคคล” หมายถึง บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไป ตกลงเข้ากันเพื่อกระทำการกิจการร่วมกันโดยไม่มี วัตถุประสงค์ที่จะหากำไรมาแบ่งปันกัน เช่น สโมสรนักศึกษาจัดการแสดงดนตรีการกุศลเพื่อนำ รายได้ไปสร้างโรงเรียนให้เด็กยากไร้ เงินได้นี้ย่อมต้องเสียภาษีในนามของสโมสรนักศึกษา

²¹ <http://www.rd.go.th/publish/309.0.html>

3.3.1.2 แหล่งเงินได้

1) แหล่งเงินได้พึงประเมินที่จะนำมารวมคำนวณเสียภาษี แบ่งเป็นแหล่งเงินได้ทั้งในและนอกประเทศ โดยให้พิจารณาดังต่อไปนี้

เงินได้เกิดจากแหล่งในประเทศ หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้น เนื่องจากหน้าที่หรือกิจการดังต่อไปนี้

- ก) หน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือ
- ข) กิจการที่ทำในประเทศไทย หรือ
- ค) กิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือ
- ง) ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย (ดอกเบี้ยว เงินปันผล ค่าเช่า ฯลฯ)

ผู้มีเงินได้เกิดจากแหล่งในประเทศนี้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้เสมอเว้นแต่จะมีข้อยกเว้นตามกฎหมาย ทั้งนี้ ไม่ว่าเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วนั้น จะจ่ายในหรือนอกประเทศ และไม่ว่าผู้มีเงินได้นั้นจะเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม²²

เงินได้เกิดจากแหล่งนอกประเทศไทย หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้นเนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้²³

- ก) หน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- ข) กิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- ค) ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ

ผู้มีเงินได้เกิดจากแหล่งนอกประเทศในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วจะต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยก็ต่อเมื่อเข้าองค์ประกอบทั้ง 2 ประการ ดังต่อไปนี้²⁴

(1) ผู้มีเงินได้เป็น ผู้อยู่ในประเทศไทย ในปีภาษีนั้นชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมทั้งหมดถึง 180 วัน และ

(2) ผู้มีเงินได้ นำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีนั้นด้วย

3.3.1.3 เงินได้พึงประเมิน

เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เรียกว่า เงินได้พึงประเมิน

1) ความหมายของเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมิน หมายถึง

²² ประมวลรัษฎากรมาตรา 41 วรรค 1

²³ ประมวลรัษฎากรมาตรา 41 วรรค 2

²⁴ ประมวลรัษฎากรมาตรา 41 วรรค 3

ก) เงิน

ข) ทรัพย์สิน

ค) ประโยชน์อย่างอื่นที่อาจคิดคำนวณเป็นเงินได้ เช่น นายจ้างให้ลูกจ้างอยู่บ้านพักโดยไม่ต้องเสียค่าเช่า

ง) เงินภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงิน ได้ประเภทต่างๆ

จ) เครดิตภาษี (เงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และผู้มีเงินได้มี ภูมิลำเนาในประเทศไทยหรือเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ผู้ถือ หุ้นที่ได้รับเงินปันผลจะได้รับเครดิตในการคำนวณภาษี)²⁵

2) ประเภทของเงินได้พึงประเมิน

ก) เงินได้จากการจ้างแรงงาน เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส²⁶

ข) เงินได้จากการรับทำงานให้ เช่น ค่าจ้าง ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า เบี้ยประชุม²⁷

ค) ค่าสิทธิ ได้แก่ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ เงินปีหรือ เงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพิณกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล²⁸

ง) เงินได้จากการลงทุน เช่น ดอกเบี้ย เงิน ปันผล²⁹

จ) ค่าเช่า ได้แก่ เงินได้จากการให้เช่า ทรัพย์สิน เงินได้จากการผิดสัญญาเช่าซื้อหรือการซื้อขายเงินผ่อน³⁰

ฉ) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ เช่น การประกอบโรคศิลปะ วิชาชีพกฎหมาย (รวมทั้งการว่า ความและการเป็นที่ปรึกษากฎหมาย) การบัญชี สถาปัตยกรรม เป็นต้น³¹

ช) เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนจัดหาสัมภาระ ในส่วนสำคัญ นอกเหนือจากเครื่องมือ เช่น รับสร้างบ้าน เป็นต้น หมายถึง เหมาค่าแรงและค่าของ³² ถ้าเหมายแต่ค่าแรง ส่วนค่าของผู้ว่าจ้างเป็นผู้ออก จะเป็นเงินจากการ รับทำงานให้ตาม ข) ถ้ารับจ้างเหมายค่าแรงและค่าของแต่ต้องจ้างช่างอื่นมาช่วย จะถือเป็น เงินได้จากธุรกิจตาม ช)

²⁵ ประมวลรัษฎากรมาตรา 39

²⁶ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (1)

²⁷ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (2)

²⁸ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (3)

²⁹ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (4)

³⁰ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (5)

³¹ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (6)

³² ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (7)

ข) เงินได้จากธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากเงินได้ประเภทอื่นข้างต้น³³

ผู้มีเงินได้พึงประเมินเกิดขึ้นระหว่างปีภาษีจะต้องมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี หากเงินได้พึงประเมินดังกล่าวเข้าเกณฑ์ดังต่อไปนี้

3) เกณฑ์เงินได้พึงประเมินขั้นต่ำที่ผู้มีเงินได้ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษี

(1) บุคคลธรรมดาและผู้ถึงแก่ความตาย มีเงินได้พึงประเมิน ดังนี้³⁴

ประเภทเงินได้	โสด	สมรส
เงินเดือนเพียงอย่างเดียว	120,000	220,000
เงินได้ประเภทอื่น	60,000	120,000

(2) ห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีหุ้นนิติบุคคล หรือคณะบุคคลที่ไม่ใช่หุ้นนิติบุคคล มีเงินได้พึงประเมินเกิน 60,000 บาท

(3) กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง มีเงินได้พึงประเมินเกิน 60,000 บาท

3.3.1.4 เงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นภาษี ได้แก่ เงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร การยกเว้นตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 การยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับต่างๆ เป็นต้น โดยผู้วิจัยของยกตัวอย่างเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีมี่ดังนี้

(1) ค่าเบี้ยเลี้ยง หรือ ค่าพาหนะ

(2) ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง

(3) เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้าง

(4) เงินที่นายจ้างชำระเงินบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า หรือ เงินโบนัสให้แก่ลูกจ้างเป็นจำนวนเดียวเมื่อการงานที่จ้างได้สิ้นสุดแล้ว

(5) เงินเพิ่มพิเศษประจำตำแหน่ง และเงินค่าเช่าบ้าน หรือบ้านที่ให้อยู่โดยไม่ต้องเสียค่าเช่าสำหรับข้าราชการสถานทูต หรือสถานกงสุลไทยในต่างประเทศ

(6) เงินได้จากการขาย หรือส่วนลดจากการซื้ออาคารแสดมภ์

(7) เบี้ยประชุมกรรมการหรือกรรมการ หรือค่าสอน ค่าสอบที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้

³³ ประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (8)

³⁴ สืบค้นเมื่อวันที่ 14 สิงหาคม 2560, จาก <http://www.rd.go.th/publish/551.0.html>

- (8) ดอกเบี้ย ดอกเบี้ยที่ได้รับยกเว้นภาษี เช่น ดอกเบี้ยสลากออมสิน ดอกเบี้ยเงินฝาก
- (9) การขายสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือสังหาริมทรัพย์ ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร
- (10) เงิน ได้ที่ได้รับจากการอุปการะ โดยหน้าที่ เช่น เงินที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา เป็นต้น

3.3.1.5 การหักค่าใช้จ่าย เป็นองค์ประกอบหนึ่งในการคำนวณภาษี และสิทธิ

ประโยชน์ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายจึงยอมให้เงินได้แต่ละประเภท สามารถหักค่าใช้จ่ายที่คิดว่าเหมาะสมสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้น อย่างไรก็ดี การหักค่าใช้จ่ายเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างหนึ่ง

การหักค่าใช้จ่าย 2 แบบ คือ

- (1) หักเหมา (ไม่ต้องมีหลักฐานค่าใช้จ่าย)
- (2) หักตามจริง (ต้องมีหลักฐานค่าใช้จ่าย)

อัตราค่าใช้จ่าย

อัตราหักค่าใช้จ่ายได้นั้นแบ่งตามประเภทของเงินได้ ซึ่งสรุปได้ดังนี้

ประเภทของเงินได้	ค่าหักที่หักได้
เงินเดือน (เงินได้ประเภทที่ 1) ค่าจ้างทั่วไป (เงินได้ประเภทที่ 2)	หักแบบเหมา 50% แต่เมื่อรวมหักค่าใช้จ่ายจากเงินทั้ง 2 ประเภทรวมกันแล้ว ต้องไม่เกิน 100,000 บาท ³⁵
ค่าลิขสิทธิ์และสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญา เงินปีฯ (เงินได้ประเภทที่ 3)	เฉพาะค่าลิขสิทธิ์ ค่าคู่มือลิขสิทธิ์และสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญา หักแบบเหมา 50% แต่ไม่เกิน 100,000 บาท หรือหักตามจริง ³⁶
ดอกเบี้ย และเงินปันผล (เงินได้ประเภทที่ 4)	หักค่าใช้จ่ายไม่ได้เลย
ค่าเช่า (เงินได้ประเภทที่ 5)	หักแบบเหมา 10-30% หรือหักตามจริง ³⁷
ค่าวิชาชีพอิสระ (เงินได้ประเภทที่ 6)	หักแบบเหมา 30-60% หรือหักตามจริง ³⁸
ค่ารับเหมาทั้งค่าแรงและค่าของ (เงินได้ประเภทที่ 7)	หักแบบเหมา 60% หรือหักตามจริง ³⁹
เงินได้ประเภทอื่นๆ นอกจากเงินได้ประเภทที่ 1-7 (เงินได้ประเภทที่ 8)	หักแบบเหมา 60% หรือหักตามจริง (ยกเว้นกรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นที่ไม่ได้มุ่งหากำไร) ⁴⁰

³⁵ ประมวลรัษฎากรมาตรา 42 ทวิ

³⁶ ประมวลรัษฎากรมาตรา 43 ,พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 มาตรา 4 ทวิ

³⁷ ประมวลรัษฎากรมาตรา 43 ,พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 มาตรา 5

³⁸ ประมวลรัษฎากร มาตรา 44 ,พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 มาตรา 6

³⁹ ประมวลรัษฎากร มาตรา 45 , พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 มาตรา 7

3.3.1.6 การหักค่าลดหย่อน ค่าลดหย่อนและยกเว้นเป็นอีกหนึ่งองค์ประกอบในการคำนวณภาษีที่กฎหมายกำหนดให้นำไปหักออกจากเงินได้ได้อีกหลังจากหักค่าใช้จ่ายแล้ว โดยมีการหักลดหย่อนกรณีต่าง ๆ แตกต่างกันไป สรุปได้ดังนี้⁴¹

(1) กรณีบุคคลธรรมดา หรือผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี

1. ผู้มีเงินได้ 60,000 บาท

2. คู่สมรส (ไม่มีเงินได้) 60,000 บาท

3. ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ให้หักลดหย่อนรวมกันได้ ไม่เกิน 120,000 บาท

4. บุตรชอบด้วยกฎหมายและบุตรบุญธรรม คนละ 30,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกิน 3 คน

5. ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไป และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ โดยบิดามารดาต้องมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ขอหักลดหย่อนไม่เกิน 30,000 บาท หักค่าลดหย่อน คนละ 30,000 บาท และสามารถหักลดหย่อนสำหรับบิดามารดาของคู่สมรสได้อีกคนละ 30,000 บาท

6. ค่าอุปการะเลี้ยงดูคนพิการหรือคนทุพพลภาพ หักค่าลดหย่อน คนละ 60,000 บาท

7. ค่าเบี้ยประกันชีวิต (กรมธรรม์อายุ 10 ปีขึ้นไป) ของผู้มีเงินได้หักค่าลดหย่อนและได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 100,000 บาท ทั้งนี้ หากคู่สมรสมีการประกันชีวิต และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ผู้มีเงินได้มีสิทธิหักลดหย่อน สำหรับเบี้ยประกันชีวิตของคู่สมรสที่ไม่มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท แต่หากสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

(ก) ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีที่ได้รับยกเว้นภาษี ให้สามีและภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้ต่างฝ่ายต่างได้รับยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริง เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย⁴²

(ข) ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีที่ได้รับยกเว้นภาษีและภริยาไม่ใช่สิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีให้สามีและภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้ต่างฝ่ายต่างได้รับ

⁴⁰ ประมวลรัษฎากร มาตรา 46 , พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 มาตรา 8

⁴¹ ประมวลรัษฎากร มาตรา 47

⁴² ประมวลรัษฎากรมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46

ยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริง เฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย⁴³

(ค) ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีที่ได้รับยกเว้นภาษีและภริยาใช้สิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี⁴⁴ ให้สามีและภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้ต่างฝ่ายต่างได้รับยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริง เฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย⁴⁵

8. ค่าเบี้ยประกันสุขภาพบิดามารดาของผู้มีเงินได้และคู่สมรส หักค่าลดหย่อนเท่าที่จ่ายจริง

แต่ไม่เกิน 15,000 บาท ทั้งนี้ บิดามารดาของผู้มีเงินได้และคู่สมรสต้องไม่มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้เกิน 30,000 บาท

9. เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ หักค่าลดหย่อนได้ตามจำนวนที่ได้จ่ายไปจริงในปีภาษี แต่ไม่เกิน 10,000 บาท ส่วนที่เกิน 10,000 บาทแต่ไม่เกิน 490,000 บาท ซึ่งไม่เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้างให้หักจากเงินได้

10. เงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) ได้รับยกเว้นเท่าที่จ่ายเงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ในอัตราไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมินที่ได้รับซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ในปีภาษีนั้น และเมื่อรวมกับเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ เงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ เงินสะสมเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน และเงินสะสมเข้ากองทุนการออมแห่งชาติแล้ว ต้องไม่เกิน 500,000 บาท

11. ค่าเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ หักค่าลดหย่อนในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ที่นำมาเสียภาษีเงินได้ในแต่ละปี แต่ไม่เกิน 200,000 บาทต่อปี ทั้งนี้ ต้องเป็นค่าเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ ความคุ้มครองตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และจ่ายผลประโยชน์เงินบำนาญเมื่อผู้มีเงินได้อายุตั้งแต่ 55 ปีขึ้นไปถึงอายุ 85 ปีหรือกว่านั้น และเมื่อรวมกับเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (กบข.) เงินสะสมเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน เงินที่ซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) และเงินสะสมเข้ากองทุนการออมแห่งชาติ ต้องไม่เกิน 500,000 บาท

⁴³ ประมวลรัษฎากรมาตรา 57 เบญจ

⁴⁴ ประมวลรัษฎากรมาตรา 57 เบญจ

⁴⁵ ประมวลรัษฎากรมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46

12. เงินสะสมกองทุนการออมแห่งชาติ ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 500,000 บาท และเมื่อรวมกับเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ เงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ เงินสะสมเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน และเงินที่ซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) แล้วต้องไม่เกิน 500,000 บาท

13. ค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมหุ้นระยะยาว (LTF) หักค่าลดหย่อนเท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมินที่ได้รับซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ในปีนั้น แต่ไม่เกิน 500,000 บาท และต้องถือหน่วยลงทุนในกองทุนรวมระยะยาวต่อเนื่องกันไม่น้อยกว่า 7 ปีปฏิทิน แต่ไม่รวมถึงกรณีผู้มีเงินได้ไถ่ถอนหน่วยลงทุนรวมหุ้นระยะยาว เพราะเหตุพหุภาพหรือตาย

14. ดอกเบี้ยกู้ยืมที่จ่ายให้แก่ธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น บริษัทประกันชีวิต สหกรณ์ หรือนายจ้าง สำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัย โดยจำนองอาคารที่ซื้อหรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืม หักค่าลดหย่อนตามจำนวนเท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

15. เงินสมทบประกันสังคม หักค่าลดหย่อนเท่าที่จ่ายจริง

16. เงินบริจาค

- เงินบริจาคสนับสนุนการศึกษาและการกีฬา หักได้ 2 เท่าของที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่น ๆ

- เงินบริจาค หักได้เท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน

3.3.1.7 การปรับปรุงโครงสร้างระบบการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การปรับปรุงครั้งล่าสุดได้มีการปรับปรุงในเรื่องดังต่อไปนี้ คือเรื่องการกำหนดอัตราภาษีและช่วงเงินได้สุทธิที่ตกเงินได้สุทธิแบบใหม่ การปรับปรุงการหักค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนสำหรับเงินได้บางประเภท

โครงสร้างภาษีในครั้งนี้เป็น การแบ่งชั้นอัตราภาษีให้ดีขึ้น จาก 5 ชั้นอัตรา เป็น 7 ชั้นอัตรา และลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากอัตราสูงสุดที่ร้อยละ 37 เหลือร้อยละ 35 ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้⁴⁶

รายได้สุทธิ	จำนวนเงิน	อัตราภาษี		จำนวนเงินภาษี		
		แบบเก่า	แบบใหม่	แบบเก่า	แบบใหม่	ลดลง
0-150,000	150,000	ยกเว้น	ยกเว้น	-	-	-
150,001-300,000	150,000	10%	5%	15,000	7,500	7,500
300,001-500,000	200,000	10%	10%	20,000	20,000	-
500,001-750,000	250,000	20%	15%	50,000	37,500	12,500
750,001-1,000,000	250,000	20%	20%	50,000	50,000	-
1,000,001-2,000,000	1,000,000	30%	25%	300,000	250,000	50,000
2,000,001-5,000,000	2,000,000	30%	30%	600,000	600,000	-
มากกว่า 5,000,000 ขึ้นไป	-	37%	35%	ลดลงตามรายได้สุทธิ		

จากตารางข้างต้นจะเห็นว่า ช่วงของเงินได้สุทธิที่เสียภาษีลดลงจะมีอยู่ 4 ช่วง ได้แก่

รายได้สุทธิในช่วง 150,000 – 300,000 บาท จะเสียภาษีลดลงสูงสุด 7,500 บาท

รายได้สุทธิในช่วง 500,001 – 750,000 บาท จะเสียภาษีลดลงสูงสุด 12,500 บาท

รายได้สุทธิในช่วง 1,000,001 – 2,000,000 บาท จะเสียภาษีลดลงสูงสุด 50,000 บาท

รายได้สุทธิตั้งแต่ 5,000,000 บาท จะเสียภาษีลดลง 2% ตามจำนวนเงินได้สุทธิ

ในการประชุมคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 19 เมษายน 2559 คณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบตาม ข้อเสนอของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และ

⁴⁶ ที่มา : กรมสรรพากร, รายงานประจำปีงบประมาณ 2559 ของกรมสรรพากรกรุงเทพฯ, (กรุงเทพมหานคร : ศิลป์นามการพิมพ์, 2559).

ต่อมาได้มีการออกพระราชกฤษฎีกาปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในเรื่องการปรับปรุงค่าใช้จ่ายค่าลดหย่อน โดยให้มีผลบังคับใช้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1. ปรับปรุงค่าใช้จ่าย ดังนี้

(1) ปรับปรุงการหักค่าใช้จ่ายของเงินเดือน ค่าจ้าง ค่านายหน้า ฯลฯ อันเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร จากเดิมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 ของเงินได้แต่ไม่เกิน 60,000 บาท เป็นร้อยละ 50 ของเงินได้แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

(2) ปรับปรุงการหักค่าใช้จ่ายของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร จากเดิมให้หักได้เฉพาะค่าแห่งลิขสิทธิ์ โดยให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 ของค่าแห่งลิขสิทธิ์ แต่ไม่เกิน 60,000 บาท ขยายเพิ่มให้ค่าแห่งคู่มือวีดิทัศน์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น สามารถหักค่าใช้จ่าย เป็นการเหมาได้ร้อยละ 50 ของเงินได้ดังกล่าวแต่ไม่เกิน 100,000 บาท หรือหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็น และสมควรได้

2. ปรับปรุงค่าลดหย่อน ดังนี้

(1) ค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้ จากเดิม 30,000 บาท เป็น 60,000 บาท

(2) ค่าลดหย่อนสำหรับคู่สมรสของผู้มีเงินได้จากเดิม 30,000 บาท เป็น 60,000 บาท

(3) ค่าลดหย่อนบุตรจากเดิมคนละ 15,000 บาท และจำกัดจำนวนไม่เกิน 3 คน เป็นคนละ 30,000 บาท โดยไม่จำกัดจำนวนบุตร และยกเลิกค่าลดหย่อนการศึกษานบุตร (จากเดิมที่ให้ หักลดหย่อน 2,000 บาทต่อคน)

(4) ในกรณีที่คู่สมรสต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ให้หักลดหย่อนรวมกันได้ไม่เกิน 120,000 บาท (5) กองมรดก เดิมให้หักลดหย่อนได้ 30,000 บาท เป็น 60,000 บาท

(6) ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชนิดบุคคล เดิมให้หักลดหย่อนแก่หุ้นส่วนคนละ 30,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60,000 บาท เป็นคนละ 60,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกิน 120,000 บาท

3. การปรับปรุงเกณฑ์เงินได้พึงประเมินขั้นต่ำ ที่ผู้มีเงินได้ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษี

(1) กรณีมีเงินได้จากการจ้างแรงงาน (เงินเดือน ค่าจ้าง) เพียงประเภทเดียว หากผู้มีเงินได้เป็นโสดจากเดิมต้องยื่นแบบฯ เมื่อมีเงินได้เกิน 50,000 บาท เป็นต้องมีเงินได้เกิน 100,000 บาท หากผู้มีเงินได้มีคู่สมรส จากเดิมต้องยื่นแบบฯ เมื่อมีเงินได้รวมกันเกิน 100,000 บาท เป็นต้องมีเงินได้รวมกันเกิน 200,000 บาท

(2) กรณีมีเงินได้จากการจ้างแรงงาน (เงินเดือน ค่าจ้าง) และมีเงินได้ประเภทอื่นด้วย หรือ กรณีมีเฉพาะเงินได้ประเภทอื่นที่ไม่ใช่เงินได้จากการจ้างแรงงาน หากผู้มีเงินได้เป็นโสดจากเดิมต้องยื่นแบบฯ เมื่อมีเงินได้เกิน 30,000 บาท เป็นต้องมีเงินได้เกิน 60,000 บาท หากผู้มีเงินได้มีคู่สมรส จากเดิมต้องยื่นแบบฯ เมื่อมีเงินได้รวมกันเกิน 60,000 บาท เป็นต้องมีเงินได้รวมกันเกิน 120,000 บาท

(3) กรณีกองมรดกของผู้ตายที่ยังมิได้แบ่ง จากเดิมต้องยื่นแบบฯ เมื่อมีเงินได้เกิน 30,000 บาท เป็นต้องมีเงินได้เกิน 60,000 บาท

(4) กรณีห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลจากเดิมต้องยื่นแบบฯ เมื่อมีเงินได้เกิน 30,000 บาท เป็นต้องมีเงินได้เกิน 60,000 บาท

การปรับปรุงดังกล่าวข้างต้น ให้ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินในปีภาษี 2560 เป็นต้นไป การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีความเหมาะสมเป็นธรรม สอดคล้องกับสถานการณ์เศรษฐกิจและค่าครองชีพในปัจจุบัน อีกทั้งเป็นการช่วย บรรเทาภาระภาษีแก่ผู้มีเงินได้⁴⁷

3.3.1.8 วิธีคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ขั้นตอนที่ 1 นำรายได้ทั้งปีหักค่าใช้จ่ายส่วนตัว และหักค่าลดหย่อนรายการอื่นๆ เพื่อหารายได้สุทธิ

ตัวอย่าง นายดำ มีรายได้ตลอดทั้งปี 500,000 บาท จะต้องหักค่าใช้จ่ายเบื้องต้น ดังนี้
หักค่าใช้จ่าย 40% ของเงินได้ (แต่ไม่เกิน 60,000 บาท) = 60,000 บาท

จะเหลือรายได้สุทธิ 440,000 บาท

ขั้นตอนที่ 2 นำรายได้มาหักค่าลดหย่อน จากนั้นนำรายได้สุทธิดังกล่าวมาหักค่าลดหย่อน

เช่น นายดำ มีภรรยาจดทะเบียนถูกต้องตามกฎหมาย ภรรยาอายุไม่ได้ทำงาน ไม่มีบุตร จ่ายประกันสังคมไป 7,000 บาท, มีมารดาอายุ 65 ปีขึ้นไปที่ต้องเลี้ยงดู 1 ท่าน, ซื้อ LTF ไป 40,000 บาท และยังมีค่าใช้จ่ายจากการท่องเที่ยวในประเทศ 10,000 บาท ก็สามารถนำค่าลดหย่อนทั้งหมดมาหักออกจาก 440,000 บาท ดังนี้

- หักลดหย่อนส่วนตัว 60,000 บาท
- หักลดหย่อนคู่สมรส 60,000 บาท
- หักค่าประกันสังคม 7,000 บาท

⁴⁷ กรมสรรพากร, การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใหม่ เริ่มใช้ตั้งแต่ปีภาษี 2560 เป็นต้นไป. เลขที่ข่าว ปชส. 15/2559. วันที่แถลงข่าว 20 เมษายน 2559, (2559).

- ค่าเลี้ยงดูมารดา 30,000 บาท

- หักค่าซื้อ LTF 40,000 บาท

- ค่าท่องเที่ยว 10,000 บาท

เหลือรายได้สุทธิ 440,000 - (60,000+60,000+7,000+30,000+40,000+10,000)=

233,000

ขั้นตอนที่ 3 นำรายได้สุทธิมาเทียบอัตราภาษี ซึ่งรายได้สุทธิของนายคำอยู่ในช่วง

150,001-300,000 บาท เสียภาษีในอัตรา 5%

กรณีของนายคำมีรายได้สุทธิอยู่ที่ 233,000 บาท เท่ากับต้องเสียภาษีในอัตราสูงสุดที่ 5% แต่ในจำนวนนี้ 150,000 บาทแรก ได้รับการยกเว้นภาษี จึงคงเหลือส่วนที่ต้องเสียภาษีอยู่ที่ (233,000-150,000) = 83,000 บาท ที่อัตรา 5% คิดเป็นเงินภาษี 4,150 บาท

3.3.1.9 ระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มี 2 ระยะ คือ

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี เป็นการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้เฉพาะเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5,6,7 หรือ 8 ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนไม่ว่าจะมีเงินได้ประเภทอื่นรวมอยู่ด้วยหรือไม่ก็ตาม โดยยื่นภายในเดือนกันยายนของปีภาษีนั้น และภาษีที่เสียนำไปเป็นเครดิตหักออกจากภาษีสิ้นปีได้

2. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี เป็นการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับแล้ว ในระหว่างปีภาษี โดยยื่นภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไป

ปัจจุบันการจัดเก็บภาษีจากผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าดังกล่าว ได้แก่ 2 กรณีดังนี้คือ

1. การประเมินภาษีโดยการประเมินตนเอง (Self assessment) ภาษีอากรส่วนใหญ่ ผู้มีหน้าที่

เสียภาษีอากรเป็นผู้ดำเนินการประเมินตนเอง แล้วยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีอากรตามจำนวนที่พึงต้องชำระ ภายในกำหนดเวลาและสถานที่ ที่กฎหมายได้กำหนดไว้ หากประเมินแล้วไม่ถูกต้อง ครบถ้วน เจ้าพนักงานอาจประเมินภาษีเพิ่มเติมให้ถูกต้องได้ ภาษีประเภทที่ต้องประเมินตนเองเช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีนิตินุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น

การจัดเก็บภาษีจากผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าและบริการ ผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้อาศัยข้อเสียของนิติบุคคล มีหน้าที่ของผู้มีเงินได้ดำเนินการประเมินตนเอง แล้วยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีอากรตามจำนวนที่พึงต้องชำระทุกปีภาษี เป็นกรณีที่ผู้ขายสินค้ารับภาระทางภาษีเอง ต้องชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากร อีกกรณีคือ ผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าและบริการ ผลักภาระทางภาษีไปยังผู้ซื้อสินค้าและบริการ โดยเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการซื้อสินค้าและบริการนั้น

2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax หรือใช้ตัวย่อว่า VAT) ภาษีที่รัฐบาลเรียกเก็บจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตสินค้าหรือบริการ และการจำหน่ายสินค้าหรือบริการชนิดต่าง ๆ โดยผู้ประกอบการเป็นผู้มีหน้าที่เก็บจากผู้ขายสินค้าและบริการ แล้วนำภาษีมูลค่าเพิ่มไปชำระให้แก่รัฐบาล

3.3.2 พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ 2544

ในหัวข้อนี้ผู้เขียนจะกล่าวถึงพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ 2544 โดยมีสาระสำคัญอยู่ 5 ประการ

3.3.2.1 หลักการสำคัญ

1. หลักการและเหตุผล ในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่การทำธุรกรรมในปัจจุบันมีแนวโน้มที่จะปรับเปลี่ยนวิธีการในการติดต่อสื่อสารที่อาศัยการพัฒนาการเทคโนโลยีทางอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งมีความสะดวก รวดเร็วและมีประสิทธิภาพ แต่เนื่องจากการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ดังกล่าวมีความแตกต่างจากวิธีการทำธุรกรรมซึ่งมีกฎหมายรองรับอยู่ในปัจจุบันเป็นอย่างมาก อันส่งผลให้ต้องมีการรองรับสถานะทางกฎหมายของข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ให้เสมือนกับการทำเป็นหนังสือ หรือหลักฐานเป็นหนังสือ การรับรองวิธีการส่งและรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ การใช้ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนการรับฟังพยานหลักฐานที่เป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเป็นการส่งเสริมการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ให้น่าเชื่อถือ และมีผลในทางกฎหมายเช่นเดียวกับการทำธุรกรรมโดยวิธีการทั่วไปที่เคยปฏิบัติอยู่เดิม ควรกำหนดให้มีคณะกรรมการธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ทำหน้าที่วางนโยบายกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อส่งเสริมการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ติดตามดูแลการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับ ธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ รวมทั้งมีหน้าที่ในการส่งเสริมการพัฒนาการทางเทคโนโลยีเพื่อติดตามความก้าวหน้าของเทคโนโลยี ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาศักยภาพตลอดเวลาให้มีมาตรฐานน่าเชื่อถือ ตลอดจนเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาและอุปสรรคที่เกี่ยวข้อง อันจะเป็นการส่งเสริมการใช้ธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศ ด้วยการมีกฎหมายรองรับในลักษณะที่เป็นเอกรูป และสอดคล้องกับมาตรฐานที่นานาประเทศยอมรับ⁴⁸

พระราชบัญญัติฉบับนี้ใช้บังคับแก่ธุรกรรมในทางแพ่งและพาณิชย์ที่ดำเนินการโดยใช้ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เว้นแต่ธุรกรรมที่มีพระราชกฤษฎีกากำหนดมิให้นำพระราชบัญญัตินี้ทั้งหมดหรือแต่บางส่วนมาใช้บังคับ รวมถึงให้ใช้บังคับแก่การทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของภาครัฐด้วย เช่น คำขอ การอนุญาต การจดทะเบียน คำสั่งทางปกครอง การชำระเงิน การประกาศ หรือการ

⁴⁸ สุมลรัตน์ นาคพานิช, “ศูนย์ข้อมูลกฎหมายกลาง สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา,” สืบค้นเมื่อวันที่ 3 มีนาคม 2560, จาก <http://web.krisdika.go.th/data/>

ดำเนินการใดๆ ตามกฎหมายกับหน่วยงานของรัฐหรือโดยหน่วยงานของรัฐถ้าได้กระทำในรูปของ ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ก็ให้ถือว่ามิผลโดย ขอบด้วยกฎหมายเช่นเดียวกับการดำเนินการตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กฎหมายในเรื่องนั้น กำหนด⁴⁹

3.3.2.2 คำนิยามศัพท์ที่สำคัญ⁵⁰

“ธุรกรรม” หมายความว่า การกระทำใด ๆ ที่เกี่ยวกับกิจกรรมในทางแพ่งและพาณิชย์ หรือในการดำเนินงานของรัฐตามที่กำหนดในหมวด 4 เรื่องธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ภาครัฐ

“อิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า การประยุกต์ใช้วิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ ไฟฟ้า คลื่น แม่เหล็กไฟฟ้า หรือวิธีอื่นใดในลักษณะคล้ายกัน และให้หมายความรวมถึงการประยุกต์ใช้วิธีการ ทางแสง วิธีการทางแม่เหล็ก หรืออุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับการประยุกต์ใช้วิธีต่างๆ เช่นว่านั้น

“ธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า ธุรกรรมที่กระทำขึ้นโดยใช้วิธีการทาง อิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมดหรือแต่บางส่วน

3.3.2.3 ธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์

พระราชบัญญัตินี้กำหนดห้ามมิให้ปฏิเสธความมีผลผูกพันและการบังคับใช้ทาง กฎหมายของข้อความที่อยู่ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์⁵¹ ดังนั้น ขั้นตอนต่างๆ หรือแบบในการทำ ธุรกรรมจึงสามารถกระทำโดยใช้ข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ได้ดังที่หมวด 1 ของพระราชบัญญัตินี้ กำหนดไว้ โดยสามารถสรุปได้ดังนี้

(1) ในกรณีที่กฎหมายกำหนดให้การใดต้องทำเป็นหนังสือ มีหลักฐานเป็นหนังสือหรือ มีเอกสารมาแสดง ถ้าได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่สามารถเข้าถึงและนำ กลับมาใช้ได้โดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง ให้ถือว่าข้อความนั้นได้ทำเป็นหนังสือ มีหลักฐานเป็น หนังสือ หรือมีเอกสารมาแสดงแล้ว⁵² และในกรณีที่บุคคลลงลายมือชื่อในหนังสือ ให้ถือว่าข้อมูล อิเล็กทรอนิกส์นั้นมีการลงลายมือชื่อแล้ว ถ้าบุคคลนั้นใช้วิธีการที่สามารถระบุตัวเจ้าของลายมือชื่อ ได้และสามารถจะแสดงได้ว่าเจ้าของลายมือชื่อนั้นรับรองข้อความในข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ว่าเป็น ของตน โดยวิธีดังกล่าวจะต้องเป็นวิธีการที่เชื่อถือได้โดยเหมาะสมกับวัตถุประสงค์ของการสร้าง หรือส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์โดยคำนึงถึงพฤติการณ์แวดล้อมหรือข้อตกลงของกลุ่ม⁵³

⁴⁹ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 35

⁵⁰ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 4

⁵¹ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 7

⁵² พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 8

⁵³ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 9

(2) กฎหมายกำหนดให้เก็บรักษาข้อความในสภาพที่เป็นมาแต่เดิมอย่างเอกสารต้นฉบับ ถ้าได้เก็บรักษาในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์โดยใช้วิธีการที่เชื่อถือได้ในการรักษาความถูกต้องของข้อความ ความครบถ้วนและไม่มี การเปลี่ยนแปลงใดๆ ของข้อความ เว้นแต่การรับรองหรือบันทึกเพิ่มเติมหรือการเปลี่ยนแปลงใดๆ และสามารถที่จะแสดงข้อความนั้นในภายหลังได้แล้ว ให้ถือว่าได้มีการนำเสนอหรือเก็บรักษาเป็นเอกสารต้นฉบับตามกฎหมายแล้ว⁵⁴

(3) ห้ามไม่ให้ปฏิเสธการรับฟังข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เป็นพยานหลักฐานในกระบวนการพิจารณาตามกฎหมายเพียงเพราะเหตุว่าเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ โดยข้อมูลดังกล่าวจะพิเคราะห์ถึงลักษณะวิธีการที่ใช้สร้าง เก็บรักษา ต้องมีลักษณะวิธีการรักษาข้อความครบถ้วนและไม่มี การเปลี่ยนแปลงของข้อความ⁵⁵

(4) คำเสนอหรือคำสนองในการทำสัญญาสามารถทำเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ได้⁵⁶ โดยการแสดงเจตนาหรือคำบอกกล่าวอาจทำเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ได้⁵⁷ และบุคคลใดเป็นผู้ส่งข้อมูลไม่ว่าจะเป็นการส่งโดยวิธีใดให้ถือว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เป็นของผู้นั้น โดยมีหลักเกณฑ์ในการส่งหรือการรับข้อมูลดังนี้

- ในระหว่างผู้ส่งข้อมูลและผู้รับข้อมูล ให้ถือว่าเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ของผู้ส่งข้อมูล หากข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้ส่งโดยบุคคลผู้มีอำนาจกระทำการแทนผู้ส่งข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นหรือระบบข้อมูลของผู้ส่งข้อมูลหรือบุคคลผู้มีอำนาจกระทำการแทนผู้ส่งข้อมูลได้กำหนดไว้ล่วงหน้าให้สามารถทำงานได้โดยอัตโนมัติ⁵⁸

- ผู้รับข้อมูลชอบที่จะถือว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เป็นของผู้ส่งข้อมูลและชอบที่จะดำเนินการไปตามข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้น ได้ถ้าผู้รับข้อมูลได้ตรวจสอบโดยสมควรว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นเป็นของผู้ส่งข้อมูล แต่ถ้าในขณะนั้นผู้รับข้อมูลได้รับแจ้งจากผู้ส่งข้อมูลว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ผู้รับข้อมูลได้รับนั้นไม่ใช่ของผู้ส่งข้อมูลและในขณะเดียวกันผู้รับข้อมูลมีเวลาพอสมควรที่จะตรวจสอบข้อเท็จจริงตามที่ได้รับแจ้งนั้น จะถือว่าข้อมูลที่ได้รับเป็นของผู้ส่งข้อมูลไม่ได้ อีกกรณีหนึ่งคือ ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ผู้รับข้อมูลได้รับนั้นเกิดจากการกระทำของบุคคลซึ่งใช้วิธีการที่ผู้ส่งข้อมูลใช้ในการแสดงว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นเป็นของผู้ส่งข้อมูล ซึ่งบุคคลนั้นได้ล่วงรู้โดยอาศัยความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลนั้นกับผู้ส่งข้อมูลหรือผู้มีอำนาจกระทำการ

⁵⁴ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 10

⁵⁵ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 11

⁵⁶ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 13

⁵⁷ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 14

⁵⁸ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 15

แทนผู้ส่งข้อมูล ผู้รับข้อมูลจะถือว่าข้อมูลเป็นของผู้ส่งข้อมูลและชอบที่จะดำเนินการไปตามข้อมูลนั้นได้ แต่ถ้าผู้รับข้อมูลได้รู้หรือควรจะรู้ว่าข้อมูลนั้นไม่ใช่ข้อมูลของผู้ส่งข้อมูล หากผู้รับข้อมูลได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรหรือดำเนินการตามวิธีการที่ได้ตกลงกันไว้ก่อนแล้ว ผู้รับข้อมูลจะถือว่าข้อมูลนั้นเป็นของผู้ส่งข้อมูลไม่ได้⁵⁹

(5) ในกรณีที่ต้องมีการตอบแจ้งการรับข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ ไม่ว่าจะผู้ส่งข้อมูลได้ร้องขอหรือตกลงกับผู้รับข้อมูลไว้ก่อนหรือขณะที่ส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือปรากฏในข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

- ในกรณีที่ผู้ส่งข้อมูลมิได้ตกลงให้ตอบแจ้งการรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ในรูปแบบหรือวิธีการใดโดยเฉพาะ การตอบแจ้งการรับอาจทำได้ด้วยการติดต่อสื่อสารจากผู้รับข้อมูล

- ในกรณีที่ผู้ส่งข้อมูลกำหนดเงื่อนไขว่าจะถือว่ามี การส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ต่อเมื่อได้รับการตอบแจ้งการรับจากผู้รับข้อมูล ให้ถือว่ายังไม่มี การส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์จนกว่าผู้ส่งข้อมูลจะได้รับการตอบแจ้งการรับแล้ว

- ในกรณีที่ผู้ส่งข้อมูลมิได้กำหนดเงื่อนไขและผู้ส่งข้อมูลมิได้รับการตอบแจ้งการรับนั้น ภายในเวลาที่กำหนดหรือตกลงกัน หรือภายในระยะเวลาอันสมควร ในกรณีที่มิได้กำหนดหรือตกลงเวลาไว้ ผู้ส่งข้อมูลอาจส่งคำบอกกล่าวไปยังผู้รับข้อมูลว่าตนยังมิได้รับการตอบแจ้งการรับและกำหนดระยะเวลาอันสมควรให้ผู้รับข้อมูลตอบแจ้งการรับและหากผู้ส่งข้อมูลมิได้รับการตอบแจ้งการรับภายในระยะเวลาอันสมควรดังกล่าว เมื่อผู้ส่งข้อมูลบอกกล่าวแก่ผู้รับข้อมูลแล้ว ผู้ส่งข้อมูลชอบที่จะถือว่าข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นมิได้มีการส่งเลยหรือผู้ส่งข้อมูลอาจใช้สิทธิอื่นใดที่ผู้ส่งข้อมูลมีอยู่ได้

(6) การส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่าได้มีการส่งเมื่อข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้เข้าสู่ระบบข้อมูลที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของผู้ส่งข้อมูล⁶⁰ และการรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้ถือว่ามิผลนับแต่เวลาที่ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้เข้าสู่ระบบข้อมูลของผู้รับข้อมูล หากผู้รับข้อมูลได้กำหนดระบบข้อมูลที่ประสงค์จะใช้ในการรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ไว้โดยเฉพาะให้ถือว่า การรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์มิผลนับแต่เวลาที่ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้เข้าสู่ระบบข้อมูลของผู้รับข้อมูลได้กำหนดไว้

3.3.2.4 ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์

ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ หมายความว่า อักษร อักขระ ตัวเลข เสียงหรือสัญลักษณ์อื่นใดที่สร้างขึ้นให้อยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งนำมาใช้ประกอบกับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เพื่อแสดง

⁵⁹ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 16

⁶⁰ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 22

ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลกับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อระบุตัวบุคคลผู้เป็นเจ้าของลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นและเพื่อแสดงว่าบุคคลดังกล่าวยอมรับข้อความในข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้น

ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่มีลักษณะดังนี้ให้ถือว่าเป็นลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่เชื่อถือได้ เช่น ข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์นั้นได้เชื่อมโยงไปยังเจ้าของลายมือชื่อโดยไม่เชื่อมโยงไปยังบุคคลอื่นภายใต้สภาพที่นำมาใช้ในขณะสร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์นั้น ข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์อยู่ภายใต้การควบคุมของเจ้าของลายมือชื่อ โดยไม่มีการควบคุมของบุคคลอื่น การเปลี่ยนแปลงใดๆ ที่เกิดแก่ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ นับแต่เวลาที่ได้สร้างขึ้นสามารถจะตรวจพบได้ และในกรณีที่กฎหมายกำหนดให้การลงลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์เป็นไปเพื่อรับรองความครบถ้วนและไม่มีการเปลี่ยนแปลงของข้อความ การเปลี่ยนแปลงใดแก่ข้อความนั้นสามารถตรวจพบได้นับแต่เวลาที่ลงลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ เป็นต้น ซึ่งก็อาจยังมีวิธีการอื่นอีกที่แสดงได้ว่าเป็นลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่เชื่อถือได้⁶¹

ในกรณีมีการใช้ข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อสร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่จะมีผลตามกฎหมาย เจ้าของลายมือชื่อต้องใช้ความระมัดระวังตามสมควรเพื่อไม่ให้มีการใช้ข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์โดยไม่ได้รับอนุญาต แจ้งให้บุคคลที่คาดหมายได้โดยมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะกระทำการใด โดยขึ้นอยู่กับลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์หรือให้บริการเกี่ยวกับลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ทราบโดยไม่ชักช้าเมื่อเจ้าของลายมือชื่อรู้หรือควรได้รู้ว่ามีข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์นั้นสูญหาย ถูกทำลาย ถูกแก้ไข ถูกเปิดเผยโดยไม่ชอบ หรือถูกล่วงรู้โดยไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ รวมถึงการที่เจ้าของลายมือชื่อรู้จากสภาพการณ์ที่ปรากฏว่ากรณีมีความเสี่ยงมากพอที่ข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์จะสูญหาย ถูกทำลาย ถูกแก้ไข ถูกเปิดเผยโดยไม่ชอบหรือถูกล่วงรู้โดยไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ ในกรณีมีการออกใบรับรองสนับสนุนการใช้ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์จะต้องใช้ความระมัดระวังตามสมควรให้แน่ใจในความถูกต้องและสมบูรณ์ของการแสดงสาระสำคัญทั้งหมด ซึ่งกระทำโดยเจ้าของลายมือชื่อเกี่ยวกับใบรับรองนั้นตลอดอายุใบรับรองหรือตามที่มีการกำหนดในใบรับรอง⁶²

ในกรณีมีการให้บริการออกใบรับรองเพื่อสนับสนุนลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ให้มีผลทางกฎหมายเสมือนหนึ่งลงลายมือชื่อ ผู้ให้บริการออกใบรับรองต้องมีวิธีดำเนินการ เช่น ปฏิบัติตามแนวนโยบายและแนวปฏิบัติที่ตนได้แสดงไว้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรให้แน่ใจในความถูกต้องและความสมบูรณ์ของการแสดงสาระสำคัญทั้งหมดที่ตนได้กระทำเกี่ยวกับใบรับรอง

⁶¹ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 26

⁶² พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 27

นั้นตลอดอายุใบรับรองหรือตามที่มีการกำหนดในใบรับรอง จัดให้มีวิธีการในการเข้าถึงโดยสมควร ให้คู่กรณีที่เกี่ยวข้องสามารถตรวจสอบข้อเท็จจริงในการแสดงสาระสำคัญทั้งหมดจากใบรับรองได้ใช้ระบบ วิธีการ และบุคลากรที่เชื่อถือได้ในการให้บริการ โดยดูจากสถานภาพทางการเงิน บุคลากรและสินทรัพย์ที่มีอยู่ คุณภาพของระบบฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์ วิธีการออกใบรับรอง การขอใบรับรองและการเก็บรักษาข้อมูลการให้บริการนั้น เป็นต้น⁶³ ซึ่งคู่กรณีที่เกี่ยวข้องจะต้องดำเนินการตามสมควรในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ และในกรณีที่ลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์มีใบรับรอง คู่กรณีต้องตรวจสอบความสมบูรณ์ของใบรับรอง การพักใช้หรือการเพิกถอนใบรับรอง และปฏิบัติตามข้อจำกัดใดๆ ที่เกี่ยวกับใบรับรอง⁶⁴ โดยใบรับรองหรือลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์นี้ให้ถือว่ามีผลทางกฎหมาย และใบรับรองที่ออกในต่างประเทศก็ให้มีผลตามกฎหมายในประเทศเช่นเดียวกับใบรับรองที่ออกในประเทศ หากการออกใบรับรองดังกล่าวได้ใช้ระบบที่เชื่อถือได้ไม่น้อยกว่าระบบที่เชื่อถือได้ตามพระราชบัญญัตินี้⁶⁵

3.3.2.5 ธุรกิจบริการเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์

ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 ซึ่งได้ให้อำนาจคณะกรรมการธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ในมาตรา 37 (2) กำหนดให้คณะกรรมการฯ มีอำนาจติดตามดูแลการประกอบธุรกิจบริการเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ธุรกิจบริการเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ในมาตรา 32 มาตรา 33 และ มาตรา 34 ได้บัญญัติ ในเรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำกับดูแลธุรกิจบริการเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ไว้ 3 รูปแบบ คือ ต้องแจ้งให้ทราบ ต้องขึ้นทะเบียน ต้องได้รับใบอนุญาต (แล้วแต่กรณี) โดยการกำกับ ดูแล ให้พิจารณาถึงความเหมาะสมในการป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น รวมถึงเพื่อรักษา ความมั่นคงทางการเงินและพาณิชย์ หรือเพื่อประโยชน์ในการเสริมสร้างความน่าเชื่อถือและยอมรับ ในระบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ หรือป้องกันความเสียหายต่อสาธารณชน

โดยที่การกำกับดูแลเป็นกลไกหนึ่งที่จะช่วยเสริมสร้างความน่าเชื่อถือให้กับธุรกิจบริการธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของหน่วยงานของรัฐ และความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้บริการ ซึ่งแนวทางในการกำกับดูแลจะเน้นการพิจารณาในระดับนโยบายที่เกี่ยวกับความจำเป็น ในการควบคุมหรือกำกับดูแลธุรกิจบริการต่างๆ หรือการให้บริการของรัฐที่อาจมีความเสี่ยงต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ หรือเพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์เป็นสำคัญ

⁶³ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 28 และมาตรา 29

⁶⁴ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 30

⁶⁵ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 31

คณะกรรมการธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ควบคุมดูแลผู้ให้บริการการชำระเงิน โดยอาศัยอำนาจตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการควบคุมดูแลธุรกิจบริการการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2551 ซึ่งมีผลใช้บังคับเมื่อวันที่ 14 มกราคม 2552 โดยมีธนาคารแห่งประเทศไทย เป็นผู้กำกับดูแล ตามพระราชกฤษฎีกาฯ ครอบคลุมผู้ให้บริการทั้งที่เป็นสถาบันการเงินและที่ไม่ใช่สถาบันการเงิน⁶⁶



⁶⁶ พระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ 2544 มาตรา 32

บทที่ 4

วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

จากที่กล่าวมาข้างต้น การจัดเก็บภาษีที่ผู้เขียนใช้วิธีทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องเปรียบเทียบกับสถานการณ์จริงในประเทศไทย ในบทที่ 1-3 ผู้เขียนได้กล่าวถึงระบบเศรษฐกิจกฎหมายและเทคโนโลยีสารสนเทศในปัจจุบัน ซึ่งเป็นการทบทวนวรรณกรรมทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศ เกี่ยวกับการกระจายอำนาจทางการคลังและการจัดสรรรายได้ภาษี และระบบเทคโนโลยีสารสนเทศในปัจจุบัน รวมทั้งแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับ การจัดเก็บภาษีที่ดี การจัดเก็บภาษีที่ผู้เขียนจะใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ปัญหาการเสียภาษีจากพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ คือ หลักความเป็นธรรม ที่ต้องการให้ผู้มีเงินได้เท่ากัน ควรเสียภาษีเท่ากัน และต้องเสียภาษีให้ทั่วถึง โดยไม่เลือกปฏิบัติ เสียตามความสามารถของผู้เสียภาษี และหลักความมีประสิทธิภาพ ที่ต้องการให้การเสียภาษีจะต้องไม่บิดเบือน การตัดสินใจของผู้บริโภคหรือ ผู้ผลิตให้น้อยที่สุด เพราะการบิดเบือน จะทำให้เกิดความสูญเปล่าทาง เศรษฐกิจ

4.1 วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ขายสินค้าไม่มีรูปร่างจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรมจากการจัดเก็บภาษี

ตามที่กล่าวในบทที่ 2 เนื่องจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่ทำให้รัฐบาลบรรลุวัตถุประสงค์ในการกระจายรายได้ครั้งใหม่และลดความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ของประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ การกำหนดโครงสร้างบัญชีอัตราภาษีจึงต้องคำนึงถึงความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่ด้วย ซึ่งบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีและส่งเสริมการกระจายรายได้ครั้งใหม่จะต้องมีลักษณะเป็นอัตราภาษีก้าวหน้า เนื่องจากทำให้ผู้ที่มีเงินได้สุทธิมากเสียภาษีในจำนวนเงินที่มากกว่าผู้ที่มีเงินได้สุทธิน้อย และคิดเป็นอัตราส่วนต่อเงินได้สุทธิที่มากกว่า อัตราภาษีก้าวหน้าจะช่วยกระจายภาระภาษีของผู้มีเงินได้สุทธิต่ำไปยังผู้มีเงินได้สุทธิสูง ทำให้การจัดเก็บภาษีบรรลุวัตถุประสงค์ของการกระจายรายได้ครั้งใหม่ได้มากที่สุด

ดังนั้นสรุปได้ว่าอัตราภาษีเป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่มีผลต่อความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี โดยขั้นภาษีหรือช่วงเงินได้สุทธิที่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีควรมีลักษณะแคบ กล่าวคือ ช่วงเงินได้สุทธิในแต่ละช่วงควรกำหนดให้มีเงินได้สุทธิจำนวนไม่มากนัก ในขณะเดียวกัน ขั้นภาษีหรือช่วงเงินได้สุทธิควรมีการจำกัดช่วงของเงินได้ให้มีความถี่มากขึ้น โดยกำหนดอัตราภาษีในแต่ละขั้นให้ใกล้เคียงกันหรือไม่แตกต่างกันจนเกินไป

การเสียภาษีอากรควรคำนึงถึงความสามารถหรือรายได้ของผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีเป็นหลักเช่นคนที่มียาได้มากก็เสียภาษีมากคนที่มียาได้น้อยก็อาจเสียภาษีน้อยหรือไม่เก็บเลยคนที่มียาได้เท่าเทียมกันก็ควรเสียเท่ากัน

การจัดเก็บภาษีภายใต้หลักการประเมินตนเองของผู้เสียภาษี (Self Assessment) ซึ่งผู้เสียภาษีจะยื่นแบบแสดงรายการภาษีประเภทต่างๆ เพื่อประเมินตนเอง ว่ามียาได้หรือกำไรสุทธิและภาษีที่ต้องชำระหรือมีสิทธิได้รับคืนด้วยตนเองโดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจะเป็นผู้กำกับดูแลผู้เสียภาษีและติดตามผลอย่างใกล้ชิด

กรมสรรพากรจึงเป็นหน่วยงานที่มีภารกิจจัดเก็บรายได้หลัก ให้แก่รัฐบาล เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศ หรือเป็นผลจากการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล และ สะท้อนกลับไปสู่ภาคประชาชนในรูปแบบต่างๆ ที่เป็นประโยชน์และมีความเป็นธรรมเท่าเทียมกัน

รายได้สุทธิ	จำนวนเงิน	อัตราภาษี		จำนวนเงินภาษี		
		แบบเก่า	แบบใหม่	แบบเก่า	แบบใหม่	ลดลง
0-150,000	150,000	ยกเว้น	ยกเว้น	-	-	-
150,001-300,000	150,000	10%	5%	15,000	7,500	7,500
300,001-500,000	200,000	10%	10%	20,000	20,000	-
500,001-750,000	250,000	20%	15%	50,000	37,500	12,500
750,001-1,000,000	250,000	20%	20%	50,000	50,000	-
1,000,001-2,000,000	1,000,000	30%	25%	300,000	250,000	50,000
2,000,001-5,000,000	2,000,000	30%	30%	600,000	600,000	-
มากกว่า 5,000,000 ขึ้นไป	-	37%	35%	ลดลงตามรายได้สุทธิ		

รูปแบบบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเป็นแบบอัตราภาษีก้าวหน้าซึ่งสอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในแนวตั้ง บัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแบบใหม่มีจำนวนขั้นภาษีหรือช่วงเงินได้สุทธิต่างขึ้น และมีช่วงเงินได้สุทธิที่แคบลง ทำให้ผู้ที่มีเงินได้

สุทธิแตกต่างกันเสียภายในอัตราและจำนวนที่แตกต่างกันมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในแนวตั้งมากกว่าบัญชีอัตราภาษีเดิม

บัญชีอัตราภาษีแบบใหม่ยังคงมีการยกเว้นเงินได้ที่ไม่ต้องเสียภาษีทำให้ผู้มีรายได้สูงถึงสูงมากมีจำนวนภาระภาษีที่ลดลง รวมถึงมีส่วนภาระภาษีที่ลดลงต่อเงินได้สุทธิมากกว่า ผู้มีรายได้ต่ำถึงปานกลาง นอกจากนี้บัญชีอัตราภาษีแบบใหม่มีความก้าวหน้าน้อยกว่าบัญชีอัตราภาษีเดิม เนื่องจากทำให้อัตราภาษีเฉลี่ยลดลงโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้มีรายได้สูงถึงสูงมากบัญชีอัตราภาษีแบบใหม่จึงไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่มากกว่าบัญชีอัตราภาษีแบบเดิม

ในยุคปัจจุบันเป็นที่ยอมรับได้ว่าการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้ามามีบทบาทสำคัญ ต่อการขับเคลื่อนเศรษฐกิจ และการใช้ชีวิตประจำวันของคนส่วนใหญ่ เพราะข่าวสาร สื่อความรู้ การซื้อสินค้าและบริการ การสื่อสารสามารถทำได้ง่ายผ่านช่องทางโซเชียลมีเดีย โดยเฉพาะโทรศัพท์มือถือที่เดิมทีใช้เพียงเพื่อการสื่อสารผ่านทางเสียง แต่ปัจจุบันโทรศัพท์มือถือถูกพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ไม่ว่าจะเป็นคุชโทรศัพท์และเห็นหน้าอีกฝ่าย หรือรับข่าวสารต่างๆ อีกทั้งการซื้อสินค้าและบริการ เรียกได้ว่าการพัฒนาทางเทคโนโลยีนั้นสะดวก รวดเร็วขึ้น

ตามที่กล่าวในบทที่ 2 สินค้าประเภทต้องไม่ได้ (Intangible Goods) เป็นสินค้าและบริการที่สามารถทำพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างเต็มรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นการโฆษณา จำหน่ายสินค้า การเจรจาต่อรอง การตกลงทำสัญญาซื้อขาย การชำระเงินและการส่งสินค้าซึ่งสามารถดำเนินการได้โดยคอมพิวเตอร์ เช่น จำหน่ายโปรแกรมคอมพิวเตอร์ การให้บริการวิดีโอตามสั่ง การให้บริการเคเบิลทีวี การจำหน่ายแผ่นเสียงเพลง การให้บริการฐานข้อมูลและการให้บริการธนาคารทางคอมพิวเตอร์ เป็นต้น

ในหัวข้อนี้ผู้เขียนจะวิเคราะห์ข้อยกตัวอย่างสินค้าจับต้องไม่ได้ทางการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์โดยยกตัวอย่างสินค้าจับต้องไม่ได้ที่เห็นได้ชัด คือ หนังสืออิเล็กทรอนิกส์หรือ E-book (Electronic book) จะเป็นไฟล์คอมพิวเตอร์ประเภทหนึ่ง ในยุคแรกๆ จะเป็นไฟล์แบบ PDF โดยเนื้อหาในไฟล์จะมีลักษณะเหมือนหนังสือจริงๆ ซึ่งจะใช้ในกระบวนการทำเพลท อิงฟิล์ม ด้วยความที่มี ลักษณะเหมือนหนังสือจริงๆ แต่เป็นไฟล์คอมพิวเตอร์ ทำให้ได้รับความนิยมในการนำไปใช้งาน เพราะหน้ากระดาษที่ได้จัดวางไว้อย่างไร ก็จะคงอยู่แบบนั้นไม่เปลี่ยนแปลงเหมือนการใช้งานพวกไฟล์ Word แต่ต้องเปิด อ่านจากหน้าจอคอมพิวเตอร์ มือถือ หรือแท็บเล็ตพีซี¹

¹ <http://www.siamebook.com/>

ผู้เขียนขอวิเคราะห์เปรียบเทียบหนังสือรูปเล่มกับหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-Book)

ประการที่ 1 หนังสือเป็นรูปเล่มมีขนาดน้ำหนักประมาณครึ่งกิโลกรัม ต้นทุนค่าพิมพ์ต่อ 3000 เล่มราคาประมาณ 100,000 บาท

ประการที่ 2 หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-Book) ไม่มีต้นทุน เพราะเป็นไฟล์คอมพิวเตอร์ ต้องเปิดอ่านด้วยโปรแกรมสำหรับอ่านหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-Book) โดยเฉพาะเช่น Acrobat Reader หรือเครื่องอ่านหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (eBook Reader) มือถือ แท็บเล็ตพีซี

ประการที่ 3 หนังสือเป็นรูปเล่ม สามารถหยิบมาอ่านได้เลย สะดวกมาก แต่ข้อเสียเรื่องขนาดและน้ำหนัก เพราะเล่มนี้น้ำหนักประมาณครึ่งกิโลกรัม

ประการที่ 4 ในขณะที่เมื่อแปลงเป็น หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-Book) แล้ว จะเป็นไฟล์คอมพิวเตอร์ ไม่มีรูปไม่มีน้ำหนัก สามารถอ่านผ่านหน้าจอคอมพิวเตอร์ โน้ตบุ๊ก แท็บเล็ตพีซีหรือมือถือแบบสมาร์ตโฟนอย่าง iPhone, android หรือ Windows โฟนได้เลย

หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ในปัจจุบันมีหลายแบบ ตามแต่จุดประสงค์ในการใช้งาน เมื่อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) เป็นไฟล์เอกสารประเภทหนึ่ง จึงสะดวกในการพกพา จำหน่าย จ่ายแจก สามารถรับส่ง ดาวนโหลดผ่านอินเทอร์เน็ตได้ คัดลอก (Copy) ไปใช้งานระหว่างเครื่องได้ โดยเฉพาะเมื่อถือถือแบบสมาร์ตโฟนและแท็บเล็ตได้รับความนิยมในการใช้งาน การอ่าน (E-book) จึงมีความสะดวกมากกว่าเดิม เพราะเราสามารถเปิดอ่านได้ทันที เช่น ผู้ซื้อสามารถซื้อหนังสือที่ต้องการได้ผ่านโทรศัพท์มือถือ ข้อมูลในหนังสือที่ต้องการเรียกว่าไฟล์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) อยากอ่านหนังสือเล่มไหนไม่ต้องซื้อที่ไปร้านหนังสือ เพียงค้นหาชื่อหนังสือที่ต้องการผ่านแอปพลิเคชันบนโทรศัพท์มือถือ เลือกหนังสือที่เราต้องการชำระเงินโดยตัดผ่านบัตรเครดิตเพียง เท่านั้นก็ได้ข้อมูลหนังสือเล่มนั้นมาอ่านแล้ว

จากที่กล่าวข้างต้นถ้ามองในแง่เทคโนโลยีถือได้ว่าก้าวหน้าและอำนวยความสะดวกมาก โดยความก้าวหน้านี้ก่อให้เกิดการเติบโตทางเศรษฐกิจ ผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มีมากขึ้นในทุกๆปี เนื่องจากช่องทางการหาลูกค้าไม่มีพรมแดน ไม่มีจำกัด ผู้ประกอบการขายสินค้าส่วนใหญ่สามารถทำกำไรจากการขายสินค้าและบริการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ก่อให้เกิดรายได้ผลกำไรสูงขึ้น แต่ผลเสียของการเติบโตของเทคโนโลยีการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ กลับส่งผลต่อการจัดเก็บภาษีที่ก่อให้เกิดความยุ่งยากซับซ้อน อันได้แก่สถานที่ประกอบการของผู้ขายสินค้าไม่มีหลักแหล่งที่แน่นอน ใช้ช่องทางออนไลน์ในการขาย ทำให้ยากในการตรวจสอบ อีกทั้งการขายสินค้าอยู่ในรูปแบบการส่งไฟล์ ไม่มีบิลใบเสร็จในการส่งสินค้า ที่จะนำมาเป็นหลักฐานในการตรวจสอบ ใช้เพียงแค่การดาวน์โหลด เป็นต้น การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรมมีประเด็นที่ต้องนำมาพิจารณา ดังนี้

(1) พิจารณาหลักการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีในแนวนอน

หลักความเป็นธรรมในแนวนอนมีหลักว่า บุคคลที่อยู่ในสถานการณ์เดียวกันควรถูกจัดเก็บภาษีเท่ากัน หรือคนที่มียาขได้เท่ากันจ่ายเงินเพื่อเป็นค่าภาษีในจำนวนเท่ากัน ปัญหาว่ามีว่าระหว่างผู้ประกอบการขายสินค้าทั่วไปกับผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่ขายสินค้าชนิดเดียวกัน ลักษณะเดียวกันและมีรายรับอยู่ในเกณฑ์เดียวกัน แต่ผู้ขายสินค้าตามร้านทั่วไปซึ่งได้จดทะเบียนภาษีและยื่นชำระภาษีอย่างถูกต้อง ในขณะที่ผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไม่จดทะเบียนภาษี และส่วนใหญ่ไม่ยื่นชำระภาษีหรือเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าความเป็นจริงเพราะผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ไม่มีสถานที่หลักแหล่งในการตรวจสอบ อีกทั้งไม่มีเอกสารหลักฐาน เช่น บิลใบเสร็จ การขายสินค้าทำได้โดยง่ายผ่านช่องทางออนไลน์ อีกทั้งยังไม่มีหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบจากภาครัฐ ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้ประกอบการขายสินค้าประเภทเดียวกัน ซึ่งความไม่เป็นธรรมตรงนี้อาจส่งผลในอนาคตทำให้ผู้ประกอบการขายสินค้าทั่วไปอาจเปลี่ยนใจ หันมาขายสินค้าผ่านช่องทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้ เพราะช่องว่างในการหลบหลีกภาษีมีมาก อีกทั้งประหยัดต้นทุนสินค้า เมื่อประหยัดต้นทุนผู้ประกอบการจะได้รับกำไรจากการขายสินค้ามากขึ้น หากกฎหมายยังไม่มียกเว้นที่ชัดเจน อาจส่งผลให้ผู้ประกอบการขายสินค้าที่อยู่ในระบบการจัดเก็บภาษีที่ถูกต้อง หันไปอยู่นอกระบบภาษีหรือหลบหลีกภาษีได้ ขัดกับหลักความเป็นธรรมในแนวนอน

ยกตัวอย่าง นาย A ผู้ประกอบการขายสินค้าทั่วไป เปิดร้านจำหน่ายหนังสือตำราเรียน ต้นทุนในการเปิดร้านได้แก่ ต้นทุนสต็อกสินค้า อันได้แก่หนังสือ ต้นทุนด้านการให้บริการจ้างพนักงาน ต้นทุนด้านสถานที่ ค่าเช่าสถานที่ ต้นทุนอื่นๆ ได้แก่ ค่าไฟ ฤงเป็นต้น ซึ่งร้านนาย A ได้รับกำไรต้องแบ่งกำไรในส่วนนี้มาหักค่าใช้จ่าย อีกทั้งต้องชำระภาษีในขณะที่นาย B ผู้ประกอบการขายสินค้าผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ จำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ผ่านทางช่องทางออนไลน์ ไม่มีต้นทุนด้านสถานที่ ไม่มีต้นทุนด้านสต็อกสินค้า เพราะเป็นไฟล์ที่ใช้เพียงการคัดลอก (Copy) การจัดส่งสินค้าโดยลูกค้าชำระสินค้าให้นาย B ชำระเงินเรียบร้อย นาย B ส่งไฟล์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ให้ทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) ลูกค้าได้รับสินค้า

จากตัวอย่างข้างต้นผู้เขียนเห็นได้ว่านาย A ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในการจำหน่ายสินค้ามากกว่านาย B ซึ่งหากนาย B มีเงินได้มากกว่านาย A และหาก นาย B ชำระภาษีในอัตราที่เท่ากัน หรือนาย B ชำระในอัตราที่สูงกว่าย่อมก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีแต่เนื่องจากการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ของนาย B เห็นได้ว่าต้นทุนด้านการจำหน่ายสินค้านั้น ไม่มีเอกสารหรือหลักฐานที่สามารถตรวจสอบได้ จึงยากที่จะทราบถึงรายได้ที่แท้จริงที่นาย B

ได้รับจากการจำหน่ายสินค้าหากนาย B หลบหลีกเลี่ยงภาษีโดยชำระภาษีในอัตราที่ต่ำกว่านาย A หรือไม่ชำระภาษีในอัตราที่แท้จริงตรงกับเงินได้ที่นาย B ได้รับ หรือไม่ยื่นชำระภาษีเลยตรงนี้ผู้เขียนเห็นว่า จะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ นาย A ผู้ขายสินค้าประเภทเดียวกันแต่รับภาระทางภาษีต่างกัน

ขัดกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

ดังนั้น จากปัญหาที่ผู้เขียน ได้กล่าวไว้ในตอนต้น ยังมีผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อีกเป็นจำนวนมากที่หลบหลีกเลี่ยงภาษีไม่ชำระภาษี กล่าวคือผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไม่จดทะเบียนและเสียภาษีอย่างถูกต้องนั้น ก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันระหว่างผู้ประกอบการขายสินค้าทั่วไปกับผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ หากพิจารณาถึงปัญหาที่แท้จริงจะเห็นว่า เกิดจากบทบัญญัติของกฎหมายที่ยังไม่มีความแน่นอนชัดเจน ทำให้ผู้ประกอบการขายสินค้าไม่ทราบถึงหน้าที่ตามกฎหมาย หรืออาศัยช่องโหว่ของกฎหมายในการหลบหลีกเลี่ยงภาษี ดังนั้นทางแก้ปัญหสำหรับกรณีนี้ผู้เขียนเห็นว่าควรมีบทบัญญัติเพิ่มเติมที่ชัดเจน อีกทั้งบทลงโทษที่หลบหลีกเลี่ยงการเสียภาษีโดยรายละเอียดผู้เขียนจะได้เสนอในบทสรุปข้อเสนอแนะในบทที่ 5 ต่อไป

4.2 วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

ดังที่กล่าวในบทที่ 2 หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี คือ การจัดเก็บภาษีอากรให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย โดยไม่มีการรั่วไหลหรือมีการรั่วไหลน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด และโดยที่ลักษณะความมีประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีอากรมีความสำคัญต่อจำนวนเงินภาษีอากรที่เก็บได้จริง เมื่อมีการหักค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีออกแล้ว เพราะค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรเปรียบเสมือนเป็นต้นทุนค่าใช้จ่ายในการใช้ปัจจัยการผลิตหรือทรัพยากรอย่างหนึ่ง ซึ่งถ้าใช้จ่ายมากเกินไปก็อาจได้รับประโยชน์น้อยกว่าเมื่อเทียบกับกรณีที่น่าไปใช้ประโยชน์ด้านอื่น การจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพย่อมจะมีผลต่อรัฐบาลและประชาชนผู้เสียภาษี กล่าวคือสนับสนุนให้ระบบภาษีอากรมีความเป็นธรรม รัฐบาลมีรายได้มากขึ้น อันเป็นการลดภาระด้านการขาดดุลและการได้เงินมาพัฒนาหรือใช้จ่ายในด้านต่าง ๆ มากยิ่งขึ้น

จากตารางข้างต้นจำนวนขึ้นภาษีที่เพิ่มขึ้นในบัญชีอัตราภาษีแบบใหม่ก่อให้เกิดการบิดเบือนการตัดสินใจการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีทำให้เกิดการไม่พอใจให้ทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น และเนื่องจากในทุก ๆ อัตราภาษีส่วนเพิ่มจะมีผลทำให้เกิดการหลบหลีกเลี่ยงภาษี การที่มีขึ้นภาษีมากขึ้นจึงมีผลทำให้เกิดการหลบหลีกเลี่ยงภาษีมากขึ้น ขัดต่อหลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ

บัญชีอัตรากำไรเงินได้บุคคลธรรมดาแบบใหม่มีชั้นภาษีเพิ่มขึ้นจากเดิม 2 ชั้น ทำให้บัญชีอัตรากำไรซับซ้อนและมีวิธีการคำนวณที่ยากกว่าเดิมทำให้บัญชีอัตรากำไรแบบใหม่ไม่สอดคล้องต่อหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมากกว่าบัญชีอัตรากำไรแบบเดิม

แม้การปรับปรุงแก้ไขบัญชีอัตรากำไรเงินได้บุคคลธรรมดาจะทำให้ผู้มีรายได้มีภาระทางภาษีลดลง แต่เนื่องจากบัญชีอัตรากำไรแบบใหม่ยังคงให้ประโยชน์แก่ผู้มีรายได้สูงจึงไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่และขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี บัญชีอัตรากำไรแบบใหม่มีช่วงเงินได้สุทธิที่เพิ่มมากขึ้น ทำให้บัญชีอัตรากำไรมีความซับซ้อนมากขึ้นและก่อให้เกิดการบิดเบือนการตัดสินใจในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีเพิ่มขึ้น จึงขัดต่อหลักความมีประสิทธิภาพ

อีกทั้งการการปรับลดอัตรากำไรซึ่งทำให้ผู้เสียภาษีทุกคนมีภาระภาษีลดลงรวมถึงผู้มีรายได้สูงด้วย โดยเฉพาะผู้ที่มีช่วงเงินได้สุทธิอยู่ในช่วงตั้งแต่ 1,000,001 บาท ขึ้นไป แต่ไม่เกิน 2,000,000 บาท (ชั้นภาษีที่ 4) จะได้รับประโยชน์จากภาระภาษีที่ลดลงต่อเงินได้สุทธิในสัดส่วนสูงที่สุด (ร้อยละ 3.50 ของเงินได้สุทธิ) และผู้ที่มีเงินได้สุทธิเกินกว่า 5,000,001 บาทขึ้นไป (ชั้นภาษีที่ 7) เป็นผู้ที่ได้รับประโยชน์สูงสุด ซึ่งจากเดิมเสียภาษีอัตราร้อยละ 37 ปรับลดเหลือร้อยละ 35 โดยจำนวนภาษีที่ลดลงจะเพิ่มขึ้นตามจำนวนเงินได้สุทธิ กล่าวคือ ยิ่งผู้เสียภาษีมีเงินได้สุทธิตั้งแต่ 5,000,001 บาทขึ้นไป ก็ยิ่งได้รับประโยชน์จากการปรับลดอัตรากำไร ดังนั้น การแก้ไขบัญชีอัตรากำไรจึงไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่ ไม่อาจลดความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้ของคนในสังคมและที่ยังสร้างความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้เพิ่มขึ้น จึงมีความจำเป็นต้องมีการปรับปรุงแก้ไขบัญชีอัตรากำไรเงินได้บุคคลธรรมดาให้สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีและหลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจและในขณะเดียวกันก็เพิ่มความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ครั้งใหม่ให้มากขึ้นด้วย

ปัจจุบันช่องทางออนไลน์ถูกนำมาใช้เป็นช่องทางการค้ามากขึ้น ไม่ว่าจะเป็นการเปิดร้านค้าบนอินเทอร์เน็ตให้ลูกค้าสั่งซื้อผ่านเว็บเพจต่าง ๆ ตามที่ผู้วิจัยกล่าวไว้ในบทที่ 2 โดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภทได้แก่ เว็บไซต์ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย และเว็บไซต์ทั่วไปที่ผู้ประกอบการไม่จำเป็นต้องจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ก็สามารถขายสินค้าและบริการผ่านทางเว็บไซต์ได้ให้เห็นชัดเจน คือ เฟสบุ๊ก (Facebook) หรือระบบไลน์ (Line) ที่มีแนวโน้มมากขึ้น โดยให้โอนเงินผ่านบัญชีธนาคารรวมถึงโอนผ่านระบบอินเทอร์เน็ตแบงก์กิ้ง ซึ่งการซื้อขายดังกล่าวสะดวกและรวดเร็ว ง่ายต่อการซื้อขายเนื่องจากสามารถขายหรือสั่งซื้อสินค้าได้ตลอด 24 ชั่วโมง

เว็บไซต์ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย ผู้ประกอบการสินค้าและบริการส่วนใหญ่จะเป็นบริษัทหรือกิจการขนาดใหญ่ หรือกิจการที่ต้องการความน่าเชื่อถือ การจดทะเบียนดังกล่าวข้อดีคือ ผู้ประกอบการได้รับความน่าเชื่อถือจากผู้บริโภค เพราะขั้นตอนการจดทะเบียนต้องผ่านการตรวจสอบจากหน่วยงานกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ก่อน จึงจะได้รับใบรับรอง อีกทั้งทำให้ผู้บริโภคเกิดความน่าเชื่อถือในคุณภาพสินค้าของผู้ประกอบการ และข้อดีที่เป็นส่วนสำคัญคือผู้ประกอบการดังกล่าวจะเข้าสู่ระบบภาษีที่ถูกต้องโดยปริยาย ภาครัฐสามารถทำการตรวจสอบข้อมูลผู้ประกอบการรายได้ดังกล่าวได้

เว็บไซต์ทั่วไปที่ผู้ประกอบการไม่จำเป็นต้องจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ก็สามารถขายสินค้าและบริการผ่านเว็บไซต์ โดยผ่านเว็บไซต์ตัวกลางเพียงทำการสมัครสมาชิกซึ่งการสมัครสมาชิกดังกล่าว ผู้ใช้ไม่ได้ยื่นเอกสารที่สามารถตรวจสอบแสดงตัวตนที่แท้จริง ตรงนี้เป็นข้อแตกต่างระหว่างเว็บไซต์ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์ ซึ่งผู้ประกอบการจะต้องทำการยื่นเอกสารแสดงตัวตนที่แท้จริงคือบัตรประชาชน ทะเบียนบ้าน แต่ผู้ประกอบการที่ใช้เว็บไซต์กลางที่เป็นที่นิยมในปัจจุบัน เช่น เฟสบุ๊ก การขายสินค้าและบริการทำได้โดยเพียงตั้งชื่อผู้ใช้งานในการเข้าสู่ระบบ (Username) และตั้งรหัสผ่าน (Password) ก็สามารถเข้าสู่หน้าเว็บไซต์ทำการขายสินค้าและบริการดังกล่าวได้ ข้อดีของผู้ประกอบการประเภทนี้คือ ขั้นตอนไม่ยุ่งยาก ใช้งานง่าย ข้อเสียคือผู้ประกอบการไม่ได้รับความน่าเชื่อถือในการขายสินค้าและบริการ เพราะยากที่จะทำการตรวจสอบข้อมูลผู้ประกอบการที่แท้จริง และข้อเสียที่เป็นปัญหาสำคัญของภาครัฐคือ ความยุ่งยากในการตรวจสอบตัวตนผู้ประกอบการที่แท้จริง ทำให้ปัญหาที่ตามมาคือผู้ประกอบการดังกล่าวส่วนใหญ่ไม่เข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง อีกทั้งใช้ช่องทางดังกล่าวในการหลบหลีกภาษี

ตัวอย่าง นาย A ผู้ประกอบการขายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ผ่านทางเว็บไซต์ที่จดทะเบียนพาณิชย์ถูกต้องตามกฎหมาย ส่งสินค้าให้ลูกค้าผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) และนาย B ผู้ประกอบการขายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ผ่านทางเว็บไซต์เฟสบุ๊กที่ไม่จำเป็นต้องจดทะเบียนพาณิชย์ถูกต้องตามกฎหมายก็สามารถขายสินค้าได้ ส่งสินค้าให้ลูกค้าผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail)

จากกรณีข้างต้น เห็นได้ว่านาย A ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมายนั้น ต้องผ่านการตรวจสอบเอกสารที่แท้จริงของผู้ประกอบการ อันได้แก่ บัตรประชาชน ทะเบียนบ้าน และเอกสารอื่นๆ ของผู้ประกอบการ ตรงนี้เป็นข้อดีคือ นาย A เมื่อเข้าสู่ขั้นตอนผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย นาย A จะเข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้องโดยปริยาย และแม้หากนาย A ไม่ยื่นชำระภาษีหรือหนีภาษี กรมสรรพากรก็สามารถตรวจสอบนาย A ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้

ส่วนนาย B ผู้ประกอบการขายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ผ่านทางเว็บไซต์ เฟสบุ๊คปัญหาประการแรกคือ การตรวจสอบตัวตนที่แท้จริง เอกสารแสดงตัวตนผู้ประกอบการอันได้แก่ บัตรประชาชน ทะเบียนบ้านจะไม่สามารถตรวจสอบได้ ปัญหาประการที่สอง คือการตรวจสอบเอกสารหลักฐานบิลการส่งสินค้า แหล่งที่มาของเงินได้ นาย B ผู้ประกอบการจำหน่ายสินค้าดังกล่าว ส่งสินค้าผ่านจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) ซึ่งยากที่จะหาเอกสารการส่งสินค้าและทราบถึงแหล่งที่มาของเงินได้จากการจำหน่ายสินค้าดังกล่าว

ขั้นตอนการตรวจสอบผู้มีหน้าที่เสียภาษีจากการขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้ เรียกว่าเป็นปัญหาหลักๆ ที่แก้ไขได้ยาก เพราะการขายสินค้าจำเป็นต้องไม่ได้นั้นทรัพย์ถูกส่งไปยังผู้ซื้อผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์ อีกทั้งสถานที่จำหน่ายนั้นจำหน่ายทางออนไลน์ที่ไม่มีพรมแดนหรือสถานที่เป็นหลักแหล่งในการตรวจสอบ เพราะฉะนั้นแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าวที่เป็นการประหยัดมากที่สุดคือการออกกฎหมาย เช่น ออกกฎหมายที่โน้มน้าวให้ผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าดังกล่าว มีแรงจูงใจหันกลับเข้าสู่ระบบการเสียภาษีที่ถูกต้อง จะเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีและไม่เสียค่าใช้จ่ายมาก ตามหลักความเป็นธรรมและหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

ตามที่คุณวิจัยได้กล่าวในบทที่ 3 กรมสรรพากรยังไม่มีปรับปรุงแก้ไขกฎหมาย เพราะกฎหมายรัชฎากรเดิมที่ใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ.2490 กฎหมายที่ออกบังคับใช้ในขณะนั้นยังไม่มีอินเทอร์เน็ตหรือระบบการค้าที่เป็นเช่นในสมัยนี้ อีกทั้งพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์พ.ศ.2544 ที่สาระสำคัญเกี่ยวกับนิติกรรมสัญญาทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ยังไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมให้เข้ากับยุคสมัย ความล้าสมัยของกฎหมายส่งผลทำให้ความสำคัญทางกฎหมายลดน้อยลง ซึ่งหากกรมสรรพากรปรับปรุงกฎหมาย เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเพื่อก้าวทันเทคโนโลยี โดยอาจใช้วิธีการร่วมมือกับหน่วยงานอื่นๆ อาทิ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า และสำนักงานพัฒนาธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ ให้ความรู้กับผู้ประกอบการ หรือช่วยในการโฆษณาประชาสัมพันธ์ ให้ผู้บริโภคหันมาซื้อสินค้าออนไลน์มากขึ้น หรือ อาจจะมีมาตรการทางด้านภาษีอย่างมาตรการซื้อช่วยชาติ หรือ มาตรการกระตุ้นท่องเที่ยว ที่ให้ประชาชนที่ซื้อสินค้า หรือ ใช้จ่ายเงินรวมมูลค่า 15,000 บาท แล้วนำใบกำกับภาษีมายื่นขอคืนภาษีได้ โดยมาตรการดังกล่าวทำให้ผู้ซื้อขอใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้า ซึ่งเท่ากับเป็นการบังคับให้ผู้ขายเข้ามาในระบบที่ถูกต้อง

การจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ประกอบการขายสินค้าทั่วไป กับผู้ประกอบการขายสินค้าผ่านทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้นจะมีหลักเกณฑ์หรือบทบัญญัติตามกฎหมายที่บังคับใช้เหมือนกัน แต่ในทางปฏิบัติยังไม่สามารถจัดเก็บได้อย่างเท่าเทียมกัน หรือได้อย่างมีประสิทธิภาพสาเหตุที่ทำให้การจัดเก็บเป็นไปได้ยากเป็นเพราะความซับซ้อนของกฎหมายภาษี และวิธีปฏิบัติใน

การบริหารภาษี ซึ่งระบบการตรวจสอบของภาครัฐยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ จึงไม่สามารถบังคับให้ผู้ประกอบการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ปฏิบัติตามการเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง ซึ่งผู้วิจัยจะขอเสนอแนะในบทที่ 5 ต่อไป

4.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้จากพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยกับของต่างประเทศ

ดังที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 ประเทศออสเตรเลียมีรายได้หลักจากการจัดเก็บภาษีพลเมืองในประเทศ โดยระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกณฑ์การเสียภาษีในปัจจุบันคือ 18,200\$ พลเมืองของประเทศออสเตรเลียทุกคนต้องเสียภาษี การเสียภาษีเป็นแบบอัตราก้าวหน้า โดยมีเกณฑ์สูงสุดในการชำระภาษีอยู่ที่อัตราร้อยละ 45 และมีค่าภาษีประกันสุขภาพ (Medicare) อีกร้อยละ 2 ซึ่งเห็นได้ว่าคุณคที่มีรายได้สูงสุดจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงขึ้นตามลำดับ ถ้าเทียบกับประเทศไทยแล้วเกณฑ์สูงสุดในการชำระภาษีอยู่ที่ร้อยละ 35 ถือได้ว่าเป็นเกณฑ์ที่ต่ำเมื่อเทียบกับประเทศออสเตรเลีย และไม่เป็นธรรมเพราะคนรวยได้ประโยชน์จากอัตราภาษีดังกล่าว อีกทั้งยังขัดต่อหลักความเป็นธรรมอีกทั้งการจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงของประเทศออสเตรเลีย เพื่อนำไปใช้ประโยชน์พัฒนาประเทศ และสวัสดิการของพลเมืองในประเทศ ที่เห็นได้ชัดคือระบบประกันสุขภาพ

ระบบประกันสุขภาพ (Medicare) คือ หน่วยงานรัฐบาลที่ดูแลประชาชนในด้านการประกันสุขภาพ ผู้ถือสัญชาติออสเตรเลียหรือถือวีซ่าถาวรออสเตรเลียจะมีสิทธิได้รับการคุ้มครองด้านสุขภาพจากเมดิแคร์และจะได้รับบัตรประกันสุขภาพเอาไว้เวลาไปหาหมอ ซึ่งสามารถนำใบเสร็จรับเงินค่าหมอมาเบิกเงินค่ารักษาพยาบาลคืนได้ที่สำนักงานเมดิแคร์ซึ่งอาจจะได้คืนในรูปแบบเงินสดหรือเช็คก็แล้วแต่ หรือหากไปหาหมอที่ติดป้าย Bulk Bill ก็ไม่ต้องเสียค่ารักษาพยาบาลเพราะทางหมอจะเป็นฝ่ายไปเบิกเอง การจัดเก็บภาษีของรัฐบาลเป็นไปเพื่อประโยชน์ของพลเมืองในประเทศ ระบบประกันสุขภาพ (Medicare) เป็นส่วนหนึ่งของผลประโยชน์ที่ประชาชนได้รับ ซึ่งผลประโยชน์ที่ประชาชนแต่ละคนได้รับก็จะมาจากการดูแลคุ้มครองของรัฐบาล หลักนี้นำไปสู่อัตราที่เรียกว่า อัตราคงที่ เพราะทุกคนได้รับเท่ากัน

เห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีด้วยอัตราภาษีที่สูงของออสเตรเลีย นั้น ระบบภาษีนั้นเป็นธรรมมากกว่าประเทศไทย คนรวยถูกจัดเก็บในอัตราภาษีที่สูง คนจนถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำหรือยกเว้นภาษี สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรม อีกทั้งระบบสวัสดิการของพลเมืองของออสเตรเลียดีกว่าประเทศไทย รายได้จากการจัดเก็บภาษีถูกนำมาใช้เพื่อผลประโยชน์ของประชาชนทุกคน

ตามที่กล่าวในบทที่ 3 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศออสเตรเลีย นั้น มีทั้งหมด 5 ชั้น เห็นได้ว่าระบบการจัดเก็บภาษี ไม่ยุ่งยากซับซ้อนเข้าใจง่ายมากกว่าของประเทศไทย ที่มีอัตราภาษีถึง 7 ชั้น เมื่ออัตราภาษีเข้าใจง่าย ไม่ซับซ้อนทำให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

ประชาชนผู้เสียภาษีเข้าใจกฎหมายทำให้ร่วมมือในการชำระภาษีสอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

บุคคลที่อาศัยอยู่ในประเทศญี่ปุ่นมากกว่า 1 ปี ตามกฎหมายแล้วจะต้องชำระภาษีอัตราเดียวกับพลเมืองชาวญี่ปุ่นอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศญี่ปุ่นอัตราสูงสุดอยู่ที่ร้อยละ 45 บวกค่าภาษีเพื่อใช้ในการฟื้นฟูภาคพื้นดินหลังเกิดเหตุแผ่นดินไหวอยู่ที่ร้อยละ 2.1

เปรียบเทียบระหว่างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศญี่ปุ่นกับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศออสเตรเลีย นั้น อัตราสูงสุดอยู่ที่ร้อยละ 45 บวกค่าภาษีเพื่อสวัสดิการพลเมืองในประเทศอยู่ที่ร้อยละ 2 เห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีของประเทศญี่ปุ่นนั้น ยึดตามหลักความเป็นธรรมเช่นเดียวกันกับประเทศออสเตรเลีย คนรวยถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง คนจนถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำ แต่ข้อแตกต่างระหว่างอัตราภาษีของออสเตรเลียกับอัตราภาษีของประเทศญี่ปุ่นนั้น อัตราขั้นภาษีของออสเตรเลียมีเพียง 5 ชั้น ส่วนอัตราภาษีของประเทศญี่ปุ่นนั้นมี 7 ชั้นซึ่ง อัตราภาษี 7 ชั้นค่อนข้างยุ่งยากซับซ้อนทำให้การจัดเก็บภาษีนั้นเป็นไปได้อย่างไม่มีประสิทธิภาพ ถ้าเทียบกับออสเตรเลียแล้วการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลออสเตรเลียสามารถจัดเก็บได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย หรือมีประสิทธิภาพมากกว่ารัฐบาลของประเทศญี่ปุ่น อัตราภาษีของประเทศญี่ปุ่นดังกล่าวไม่สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพ

เปรียบเทียบระหว่างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศญี่ปุ่นกับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยนั้น เห็นได้ว่าสิ่งที่เหมือนกันคือลำดับขั้นอัตราภาษีทั้ง 7 ชั้นแต่สิ่งที่ต่างกันคือ อัตราภาษีแต่ละลำดับขั้นนั้น โดยเฉพาะขั้นสูงสุดของญี่ปุ่นอยู่ที่ร้อยละ 45 ส่วนขั้นสูงสุดของประเทศไทยอยู่ที่ร้อยละ 35 เห็นได้ว่าของประเทศญี่ปุ่นให้ความสำคัญมากกว่าซึ่งต่างกับของประเทศไทยที่คนรวยควรชำระภาษีในอัตราที่สูง แต่กลับยังมีรายได้มากกว่าทางภาษียิ่งลดน้อยลง ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

พระราชบัญญัติพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของไทย และของออสเตรเลีย เนื้อหาของกฎหมายข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ใช้ในธุรกรรมหรือสัญญา ให้มีผลเช่นเดียวกันกับการทำสัญญา ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้แก่ การทำเป็นหนังสือ การมีหลักฐานเป็นหนังสือ การลงลายมือชื่อ กล่าวคือ ถ้ามีการทำสัญญาระหว่างบุคคลโดยผ่านข้อมูล

อิเล็กทรอนิกส์หรือลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ ตามความของกฎหมายแล้ว กฎหมายให้ถือว่าการทำสัญญานั้นมีผลสมบูรณ์ใช้บังคับได้ตามกฎหมาย มีผลเช่นเดียวกันกับกฎหมายแพ่ง

พระราชบัญญัติว่าด้วยการทำธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ของประเทศออสเตรเลีย (Electronic Transaction Act 1999) เป็นกฎหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ฉบับแรก而出มาเพื่อรับรองการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ให้มีผลผูกพันตามกฎหมาย ต่อมาการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้ามามีบทบาทต่อเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศในรอบสิบปีที่ผ่านมา ออสเตรเลียถูกจัดให้เป็นหนึ่งในสิบประเทศที่มีความพร้อมต่อการขยายตัวของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อันเนื่องมาจากการเป็น ประเทศที่มีตลาดโทรคมนาคมและสารสนเทศใหญ่เป็นอันดับแปดของโลก² กฎหมายที่ถือเป็นจุดแข็งที่ส่งเสริมการประกอบธุรกิจด้านพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลียที่มีความแตกต่างจากกฎหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย ได้แก่ พระราชบัญญัติว่าด้วยการทำธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ค.ศ.1999 ของประเทศออสเตรเลีย (Electronic Transaction Act 1999) เนื่องจากมีการแก้ไขให้สอดคล้องกับ อนุสัญญาสหประชาชาติว่าด้วยการใช้การสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์ในสัญญาระหว่างประเทศ ค.ศ.2005 (United Nations Convention on the use of Electronic Communications in the International Contract 2005) การแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวเพื่อให้ทันสมัยแสดงถึงมาตรฐานเกี่ยวกับการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ การพัฒนาของเทคโนโลยี ซึ่งกำหนดความชัดเจนในเรื่องผลของการทำสัญญาพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่จำเป็นต่อการทำสัญญาซื้อขายสินค้าและบริการของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เอาไว้ ทำให้เกิดความเชื่อมั่นของการประกอบธุรกิจด้านพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ได้มาก

ประเทศญี่ปุ่น ไม่มีกฎหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เป็นการเฉพาะ แต่มีการแก้ไขกฎหมายแพ่ง ได้แก่ พระราชบัญญัติว่าด้วยบทบัญญัติพิเศษเกี่ยวกับสัญญาผู้บริโภคอิเล็กทรอนิกส์ (The Act on special Provisions to the Civil Code Concerning Electronic Consumer Contracts and Electronic Acceptance Notice 2001) เพื่อรองรับการประกอบธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์โดยเพิ่มเติมในกรณีข้อผิดพลาดการทำสัญญาอิเล็กทรอนิกส์ของผู้บริโภคเอาไว้

การหันเข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้องของผู้มีเงินได้จากการขายสินค้าทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้น จุดแข็งที่สุดนั้นต้องเริ่มต้นจากการให้ความสำคัญทางด้านภาษีอย่างประเทศออสเตรเลียเห็นว่า สวัสดิการของประชาชนในประเทศการจัดเก็บภาษีเห็นเป็นรูปธรรมจับต้องได้ นำไปพัฒนาประเทศอย่างแท้จริง พลเมืองทุกคนในประเทศได้รับประโยชน์เท่าเทียมกัน ทำให้ประชาชนอยากเข้าสู่ระบบชำระภาษี อีกทั้งการให้ความสำคัญทางด้านกฎหมาย อย่างประเทศญี่ปุ่นที่ตรากฎหมายเกี่ยวกับพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เพื่อรองรับ

² The Economist Intelligence Unit's latest e-readiness rankings

ระบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ด้านธุรกรรมต่างๆ เป็นการแสดงให้เห็นความสำคัญถึงการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กฎหมายให้ความคุ้มครองและรับรอง ทำให้ผู้มีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ดังกล่าวหน้าที่ที่ต้องชำระภาษีให้ถูกต้องซึ่งผู้วิจัยจะขอเสนอแนะในบทที่ 5 ต่อไป

4.4 วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยกับอนุสัญญาภาษีซ้อน

ตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 3 บุคคลผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากเงินได้พึงประเมินภายใต้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร และอาจมีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากเงินได้ พึ่งประเมินดังกล่าวในต่างประเทศ กรณีดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างประเทศ กล่าวคือ เป็นกรณี queเงินได้ประเภทหนึ่งของบุคคลเจ้าของเงินได้รายหนึ่ง ต้องถูกจัดเก็บภาษีเงินได้มากกว่าหนึ่งครั้งภายใต้กฎหมายภาษีอากรของประเทศมากกว่าหนึ่งประเทศขึ้นไปเพื่อเป็นการบรรเทา หรือขจัดภาระจากการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างประเทศดังกล่าว บทบัญญัติแห่งสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนตามอนุสัญญาภาษีซ้อน จึงได้กำหนดให้บุคคลดังกล่าวได้รับการยกเว้น หรือลดอัตราภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรไว้ในหลายกรณี

สัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ใช้บังคับกับบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญารัฐหนึ่งหรือทั้งสองรัฐ ในกรณีประเทศไทย บุคคลธรรมดาผู้อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลาแต่เมื่อรวมระยะเวลาทั้งหมดแล้วถึง 180 วันในปีภาษีหนึ่งตามประมวลรัษฎากรประการหนึ่ง หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศไทย อีกประการหนึ่ง ถือได้ว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย

เพราะเนื่องจากอนุสัญญาภาษีซ้อน ต้องเป็นบุคคลซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในรัฐคู่สัญญาตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ถึงจะใช้บังคับได้ซึ่งการทำอนุสัญญาภาษีซ้อนดังกล่าวก่อให้เกิดผลดีต่อระบบการจัดเก็บภาษี ช่วยขจัดภาษีซ้ำซ้อนทำให้เกิดหลักประกันในการเสียภาษีที่แน่นอนชัดเจน ส่งเสริมให้เกิดการค้าระหว่างประเทศมากขึ้น

ตัวอย่าง นาย A บุคคลผู้มีสัญชาติไทยเดินทางไปพักอาศัยที่ออสเตรเลีย มีเงินได้จากการขายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book) ผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ นาย A อยู่ออสเตรเลียตลอดปีภาษีไม่นำเงินได้ดังกล่าวเข้ามาในประเทศไทย นาย A ชำระภาษีจากเงินได้จากการขายสินค้าดังกล่าวที่ประเทศออสเตรเลียแล้ว นาย A ไม่ต้องเสียภาษีที่ประเทศไทยอีกตามหลักเกณฑ์อนุสัญญาภาษีซ้อน

บทบัญญัติตามอนุสัญญาภาษีซ้อนนั้นใช้บังคับระหว่างภาคีที่เป็นคู่สัญญา ซึ่งหากคู่สัญญาไม่ได้เป็นภาคีตามอนุสัญญาภาษีซ้อนหรือเป็นคู่สัญญาตามอนุสัญญาภาษีซ้อนแต่มีลักษณะ

เป็นดินแดนปลอดภาษี ตรงนี้จะเป็นปัญหาเพราะอนุสัญญาภาษีซ้อน ไม่มีหลักเกณฑ์เรื่องการหลีกเลี่ยงภาษี จะก่อให้เกิดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีและหนีภาษีเกิดขึ้นได้

ตัวอย่าง หากนาย B บุคคลผู้มีสัญชาติปานามาซึ่งเป็นประเทศดินแดนปลอดภาษีเดินทางเข้ามาประเทศไทย มีรายได้จากการขายสินค้าในประเทศไทย และนาย B ไม่ได้อยู่ในประเทศไทยตลอดปีภาษีกลับไปยังประเทศปานามา นาย B ก็ไม่ต้องชำระภาษีให้กับประเทศปานามาเพราะเป็นดินแดนปลอดภาษี

อย่างไรก็ตามปัญหาในการจัดเก็บภาษีอันเนื่องมาจากบังคับใช้อนุสัญญาภาษีซ้อนนั้น ยังขาดหลักเกณฑ์ในเรื่องการหลบหลีกภาษี จะเป็นกรณีที่บุคคลซึ่งมิได้เป็นคู่สัญญาตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ใช้ช่องว่างทางกฎหมายอาศัยสิทธิประโยชน์จากอนุสัญญาภาษีซ้อนเพื่อหลบหลีกภาษีหรือเสียภาษีในอัตราที่น้อยลง เพราะอนุสัญญาภาษีซ้อนนั้นใช้บังคับกับภาษีตามอนุสัญญาซึ่งหากผู้ซึ่งการกระทำดังกล่าวนั้นเป็นการกระทำที่ขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีระหว่างประเทศ เพราะอนุสัญญาภาษีซ้อนที่จัดทำขึ้นระหว่างรัฐคู่สัญญาทั้ง 2 รัฐ เป็นการตกลงร่วมกันเพื่อกำหนดส่วนแบ่งทางภาษีในการจัดสรรรายได้ทางภาษีระหว่างประเทศ คู่สัญญาทั้ง 2 ฝ่ายและหากผู้ประกอบการที่ใช้ประโยชน์ของช่องว่างทางกฎหมายของอนุสัญญาภาษีซ้อนจะก่อให้เกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ตามที่ผู้วิจัยได้ศึกษาแนวความคิดทฤษฎี หลักกฎหมายและวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของไทยและต่างประเทศดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 และบทที่ 3 และตามที่ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาวิเคราะห์ถึงปัญหาในเรื่องบทบัญญัติกฎหมาย และปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสินค้าจับต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มาแล้วในบทที่ 4 ผู้วิจัยขอสรุปผลของการศึกษาพร้อมทั้งให้ข้อเสนอแนะ ดังต่อไปนี้

5.1 บทสรุป

จากการทบทวนวรรณกรรมและศึกษาแนวความคิดทฤษฎีหลักกฎหมายและวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของไทยและของต่างประเทศดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 และบทที่ 3 รวมถึงการวิเคราะห์บทที่ 4 ได้สรุปผลการวิจัยไว้ 5 ประการดังนี้

- (1) มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรม
- (2) มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความมีประสิทธิภาพ
- (3) มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปรียบเทียบกับกฎหมายเครือรัฐออสเตรเลีย
- (4) มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปรียบเทียบกับกฎหมายญี่ปุ่น
- (5) มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับอนุสัญญาภาษีซ้อน

5.1.1 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความเป็นธรรม

รูปแบบบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเป็นแบบอัตราก้าวหน้า แต่บัญชีอัตราภาษีดังกล่าวไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมที่ว่า การเสียภาษีอากรควรคำนึงถึง

ความสามารถหรือรายได้ของผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีเป็นหลักเช่นคนที่มียาได้มาก ควรเสียภาษีมากคนที่มียาได้น้อยก็อาจเสียภาษีน้อยหรือไม่เก็บเลยคนที่มียาได้เท่าเทียมกันก็ควร เสียเท่ากัน แต่เห็นได้ว่าอัตราภาษีดังกล่าวยิ่งผู้มีรายได้มาก ภาระทางภาษียิ่งลดลง ทำให้เกิดความไม่ เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรม และในทางปฏิบัติเห็นได้ว่ายังมี ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์จำนวนมากไม่เข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้ประกอบการทั่วไปกับผู้ประกอบการอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งมี หลักการว่าบุคคลที่อยู่ภายใต้สถานการณ์เดียวกันควรถูกจัดเก็บภาษีเท่ากัน หรือคนมียาได้เท่ากัน จ่ายเงินค่าภาษีในจำนวนเท่ากันตามหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีในแนวนอน

5.1.2 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการพาณิชย์ อิเล็กทรอนิกส์กับหลักความมีประสิทธิภาพ

รูปแบบบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเป็นแบบอัตราก้าวหน้า มี จำนวนขั้นภาษี 7 ขั้น ซึ่งอัตราขั้นภาษีที่มีมากถึง 7 ขั้นก่อให้เกิดความยุ่งยากซับซ้อนในการจัดเก็บ ภาษี เพราะจำนวนขั้นภาษีที่เพิ่มขึ้นในบัญชีอัตราภาษีก่อให้เกิดการบิดเบือนการตัดสินใจการทำ กิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีทำให้เกิดการไม่สนใจให้ทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น และ เนื่องจากในทุก ๆ อัตราภาษีส่วนเพิ่มจะมีผลทำให้เกิดการหลบหลีกภาษี การที่มีขั้นภาษีมามากขึ้นจึงมี ผลทำให้เกิดการหลบหลีกภาษีมามากขึ้น ขัดต่อหลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจอีกทั้งบัญชี อัตราภาษียังคงให้ประโยชน์แก่ผู้มีรายได้สูงจึงไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ ครั้งใหม่และขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย ผู้ประกอบการจะ เข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้องโดยปริยาย เพราะผ่านขั้นตอนการสอบข้อมูลที่แท้จริงอันได้แก่ บัตรประชาชน ทะเบียนบ้าน จากกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากระทรวงพาณิชย์ ทำให้กรมสรรพากร สามารถตรวจสอบข้อมูลและจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการรายได้ดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย กรมสรรพากรจะไม่สามารถตรวจสอบข้อมูลผู้ประกอบการรายดังกล่าวได้ ทำให้เกิดปัญหาในการ จัดเก็บภาษีและกรณีภาษีเกิดขึ้น ขัดต่อหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

5.1.3 หลักการ แนวคิดและหลักกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปรียบเทียบกับกฎหมายกับกฎหมายเครื่องรัฐออสเตรีย

เครื่องรัฐออสเตรียระบบการจัดเก็บภาษีเป็นแบบอัตราก้าวหน้า โดยมีเกณฑ์สูงสุด บุคคลที่มีรายได้สูงสุดจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง ระบบภาษีนั้นเป็นธรรมมากกว่าประเทศไทย คนรวยถูกจัดเก็บในอัตราภาษีที่สูง คนจนถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำหรือยกเว้นภาษี สอดคล้องกับ

หลักความเป็นธรรม อีกทั้งระบบสวัสดิการของพลเมืองของออสเตรเลียดีกว่าประเทศไทย รายได้จากการจัดเก็บภาษีถูกนำมาใช้เพื่อผลประโยชน์ของประชาชนทุกคน อีกทั้งอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศออสเตรเลียนั้น มีทั้งหมด 5 ชั้น เห็นได้ว่าระบบการจัดเก็บภาษี ไม่ยุ่งยากซับซ้อนเข้าใจง่ายมากกว่าของประเทศไทยที่มีอัตราภาษีถึง 7 ชั้น เมื่ออัตราภาษีเข้าใจง่าย ไม่ซับซ้อนทำให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประชาชนผู้เสียภาษีเข้าใจกฎหมายทำให้ร่วมมือในการชำระภาษีสอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

การให้ความสำคัญทางด้านการจัดเก็บภาษีพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้นประเทศออสเตรเลียเห็นได้ว่า สวัสดิการของประชาชนในประเทศการจัดเก็บภาษีเห็นเป็นรูปธรรมจับต้องได้ นำไปพัฒนาประเทศอย่างแท้จริง พลเมืองทุกคนในประเทศได้รับประโยชน์เท่าเทียมกัน ทำให้ประชาชนอยากเข้าสู่ระบบชำระภาษี อีกทั้งการให้ความสำคัญทางด้านกฎหมาย

5.1.4 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปรียบเทียบกับกฎหมายกับกฎหมายญี่ปุ่น

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศญี่ปุ่น อัตราภาษีสูงสุดอยู่ที่ร้อยละ 45 บวกค่าภาษีเพื่อสวัสดิการพลเมืองในประเทศอยู่ที่ร้อยละ 2 เห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีของประเทศญี่ปุ่นนั้น ยึดตามหลักความเป็นธรรม คนรวยถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง คนจนถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำ แต่อัตราขั้นภาษีของประเทศญี่ปุ่นนั้นมี 7 ชั้นซึ่งอัตราภาษี 7 ชั้นค่อนข้างยุ่งยากซับซ้อนทำให้การจัดเก็บภาษีนั้นเป็นไปได้อย่างไม่มีประสิทธิภาพ อัตราภาษีของประเทศญี่ปุ่นดังกล่าวไม่สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพเปรียบเทียบระหว่างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศญี่ปุ่นกับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยนั้น เห็นได้ว่าสิ่งที่เหมือนกันคือ ลำดับชั้นอัตราภาษีทั้ง 7 ชั้นแต่สิ่งที่ต่างกันคือ อัตราภาษีแต่ละลำดับชั้นนั้น โดยเฉพาะชั้นสูงสุดของญี่ปุ่นอยู่ที่ร้อยละ 45 ส่วนชั้นสูงสุดของประเทศไทยอยู่ที่ร้อยละ 35 เห็นได้ว่าของประเทศไทยให้ความสำคัญมากกว่าซึ่งต่างกับของประเทศไทยที่คนรวยควรชำระภาษีในอัตราที่สูง แต่กลับยังมีรายได้มากกว่าทางภาษียิ่งลดน้อยลง ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

การให้ความสำคัญทางด้านการจัดเก็บภาษีพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้นประเทศญี่ปุ่นได้บัญญัติตรากฎหมายเกี่ยวกับพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เพื่อรองรับระบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ด้านธุรกรรมต่างๆ เป็นการแสดงให้เห็นความสำคัญถึงการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กฎหมายให้ความคุ้มครองและรับรอง ทำให้ผู้มีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ดังกล่าวรู้หน้าที่ ที่ต้องชำระภาษีให้ถูกต้อง

5.1.5 มาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับอนุสัญญาภาษีซ้อน

เนื่องจากอนุสัญญาภาษีซ้อน ต้องเป็นบุคคลซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในรัฐคู่สัญญาตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ถึงจะใช้บังคับได้ซึ่งการทำอนุสัญญาภาษีซ้อนดังกล่าวก่อให้เกิดผลดีต่อระบบการจัดเก็บภาษี ช่วยขจัดภาษีซ้ำซ้อนทำให้เกิดหลักประกันในการเสียภาษีที่แน่นอนชัดเจน ส่งเสริมให้เกิดการค้าระหว่างประเทศมากขึ้นอย่างไรก็ตามปัญหาในการจัดเก็บภาษีอันเนื่องมาจากบังคับใช้อนุสัญญาภาษีซ้อนนั้น ยังขาดหลักเกณฑ์ในเรื่องการหลบหลีกภาษี จะเป็นกรณีที่บุคคลซึ่งมิได้เป็นคู่สัญญาตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ใช้ช่องว่างทางกฎหมายอาศัยสิทธิประโยชน์จากอนุสัญญาภาษีซ้อนเพื่อหนีภาษีหรือเสียภาษีในอัตราที่น้อยลง เพราะอนุสัญญาภาษีซ้อนนั้นใช้บังคับกับภาษีตามอนุสัญญาซึ่งหากผู้ซึ่งการกระทำดังกล่าวนั้นเป็นการกระทำที่ขัดต่อหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีระหว่างประเทศ เพราะอนุสัญญาภาษีซ้อนที่จัดทำขึ้นระหว่างรัฐคู่สัญญาทั้ง 2 รัฐ เป็นการตกลงร่วมกันเพื่อกำหนดส่วนแบ่งทางภาษีในการจัดสรรรายได้ทางภาษีระหว่างประเทศ คู่สัญญาทั้ง 2 ฝ่ายและหากผู้ประกอบการที่ใช้ประโยชน์ของช่องว่างทางกฎหมายของอนุสัญญาภาษีซ้อน จะก่อให้เกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ

จากที่สรุปมาทั้ง 5 ประเด็นข้างต้นผู้วิจัยจะขอเสนอแนะแนวทางในการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสินค้าจับต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในหัวข้อ 5.2

5.2 ข้อเสนอแนะ

ผู้วิจัยขอเสนอแนะแนวทางในการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสินค้าจับต้องไม่ได้ทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ 4 ประการดังนี้

- (1) การแก้ไขความไม่ชัดเจนของกฎหมาย
- (2) การเพิ่มมาตรการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ อีกทั้งมีบทกำหนดโทษ
- (3) การแจ้งข้อมูลแก่ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
- (4) มาตรการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้าสู่ระบบภาษี
- (5) ประเทศไทยไม่ควรจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศที่มีลักษณะดินแดนที่ปลอดภาษีหรือเอื้อประโยชน์ให้เกิดการหลบหลีกภาษี

5.2.1 แก้ไขความไม่ชัดเจนของกฎหมาย

เนื่องจากความไม่ชัดเจนของกฎหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่มีอยู่กระจัดกระจาย ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะแนวทางในการออกกฎหมายเฉพาะ และแนววิธีปฏิบัติเฉพาะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไว้ในเล่มเดียว เพื่อง่ายในการค้นหาและทราบถึงหน้าที่ของผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

เนื่องจากกฎหมายที่ใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้น ยังใช้กฎหมายประมวลรัษฎากรในการใช้บังคับซึ่งบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อาจเกิดความสับสน และความไม่ชัดเจนของกฎหมายที่ยากต่อการค้นหา ทำให้ไม่ทราบถึงสิทธิหน้าที่ของตน ผู้วิจัยมีความเห็นว่าหากออกกฎหมายโดยเฉพาะเกี่ยวกับผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์โดยเฉพาะจะทำให้ง่ายต่อการค้นหา และผู้ประกอบการจะทราบถึงหน้าที่ของตนเข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง ซึ่งปัจจุบันได้มีการร่างออกกฎหมายเก็บภาษีจากผู้ประกอบการธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ (E-Business) หรือ ภาษีอีคอมเมิร์ซจากการซื้อขายสินค้าผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์¹ เช่น เฟซบุ๊ก กูเกิ้ล ยูทูป และไลน์ ซึ่งหากพระราชบัญญัติดังกล่าวออกใช้บังคับ จะช่วยให้การจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการดังกล่าวง่ายมากขึ้น เพราะผู้ประกอบการรู้ถึงสิทธิหน้าที่และกิจการของตนอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีสอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เมื่อบทบัญญัติกฎหมายมีความชัดเจนไม่ต้องเกิดความตีความกฎหมายก็จะทำให้ผู้ประกอบการเกิดความเข้าใจหน้าที่ในการเสียภาษีชัดเจนไม่เป็นธรรมระหว่างผู้ประกอบการทั่วไปกับผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

5.2.2 การเพิ่มมาตรการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

เนื่องจากความล้าสมัยของพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 กำหนดเพียงหลักเกณฑ์การทำนิติกรรมสัญญาทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไว้ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไว้ควรเพิ่มมาตรการดังกล่าว

บทบัญญัติพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 เน้นความตามพระราชบัญญัติระบุถึงการทำนิติกรรมสัญญาทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ แต่ไม่มีการระบุเรื่องการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายไว้ หากเพิ่มบทบัญญัตินี้ดังกล่าวให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมาย จะทำให้ผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบการจัดเก็บภาษีโดยปริยาย เพราะนอกจากทำให้ผู้บริโภคเกิดความเชื่อมั่นในกิจการของผู้ประกอบการที่จดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ถูกต้องตามกฎหมายแล้ว ภาครัฐก็สามารถเข้าตรวจสอบข้อมูลที่แท้จริงของผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ทำให้ผู้ประกอบการดังกล่าวยากที่จะหนีภาษีหรือไม่ชำระภาษีสอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี อีกทั้งนำหลักเกณฑ์เรื่องบทกำหนดโทษผู้ประกอบการทางพาณิชย์ตามบทบัญญัติของประเทศญี่ปุ่น ที่กำหนดโทษกรณีผู้ประกอบการไม่จดทะเบียนพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

¹ <http://www.rd.go.th/publish/27682.0.html>

5.2.3 การแจ้งข้อมูลแก่ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

เนื่องจากผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อาจไม่ทราบว่าธุรกิจของตนอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษี เป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรในการ โฆษณาข่าวสารประชาสัมพันธ์ให้ผู้มีเงินได้จากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ สำนึกู้หน้าที่เข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง

หน่วยงานที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยซึ่งได้แก่กรมสรรพากร อย่างไรก็ตามมีผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์จำนวนมากไม่ได้เข้าสู่ระบบการจัดเก็บภาษีอย่างถูกต้อง เนื่องจากผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไม่รู้วิธีปฏิบัติที่จะทำให้ถูกต้องตามกฎหมาย ปัญหาการ โฆษณาข่าวสาร ดังนั้น กรมสรรพากรควรมีการ โฆษณา นโยบาย ประชาสัมพันธ์ข้อมูลข่าวสารในเรื่องกฎหมายภาษี และขั้นตอนวิธีปฏิบัติขึ้นแบบต่างๆ ผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์ จัดอบรมในเรื่องการเสียภาษีสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการพาณิชย์เห็นประโยชน์ของการเสียภาษี

5.2.4 มาตรการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้าสู่ระบบภาษี

เนื่องจากยังไม่มีนโยบายที่สร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เกิดแรงจูงใจในการเสียภาษีหรือเข้าสู่ระบบชำระภาษีที่ถูกต้อง การออกนโยบายที่จูงใจให้ผู้ประกอบการทางพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้าสู่ระบบการชำระภาษีที่ถูกต้อง เช่น อาจจะมีมาตรการทางด้านภาษี อย่างมาตรการช้อปช่วยชาติ หรือ มาตรการกระตุ้นท่องเที่ยว ที่ให้ประชาชนที่ซื้อสินค้า หรือ ใช้จ่ายเงินรวมมูลค่า 15,000 บาท แล้วนำไปกำกับภาษีมาขึ้นขอคืนภาษีได้ โดยมาตรการดังกล่าวทำให้ผู้ซื้อขอใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้า ซึ่งเท่ากับเป็นการบังคับให้ผู้ขายเข้ามาในระบบที่ถูกต้อง

5.2.5 ประเทศไทยไม่ควรจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศที่มีลักษณะดินแดนที่ปลอดภาษีหรือเอื้อประโยชน์ให้เกิดการหลบหลีกภาษี

เนื่องจากการที่ประเทศไทยจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศที่มีลักษณะเป็นดินแดนที่ปลอดภาษีหรือเอื้อประโยชน์ให้เกิดการหลบหลีกภาษี จะส่งผลกระทบต่อประเทศไทยเมื่อรัฐหรือคู่สัญญาภาษีซ้อนมีลักษณะเป็นดินแดนปลอดภาษีหรือจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำหรือไม่มี การจัดเก็บภาษีเลย ก็ย่อมไม่เกิดปัญหาในความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษีในเชิงอำนาจรัฐ ดังนั้นไม่มีความจำเป็นที่ประเทศไทยจะต้องเข้าจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศที่มีลักษณะดังกล่าว ทำให้ประเทศไทยในฐานะรัฐคู่สัญญาต้องสูญเสียรายได้ทางภาษีอันเนื่องจากข้อผูกพันที่จะต้องลดอัตราภาษีหรือยกเว้นภาษีให้แก่ประเทศซึ่งเป็นดินแดนปลอดภาษี โดยการที่ประเทศไทยยอมปฏิบัติตามข้อตกลงดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ใดๆในทางเศรษฐกิจ



บรรณานุกรม

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

กนกรัชต์ พิภูลขาว. “การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดการในการเก็บภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ลำปาง.” วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2550.

กระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม. สารสนเทศแห่งชาติสำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ. แนวทางการพัฒนากฎหมายแลกเปลี่ยนข้อมูลด้วยสื่ออิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทย. กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., ม.ป.ป.

กิติพงษ์ อูรพีพัฒน์พงศ์. กลยุทธ์การวางแผนภาษี. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร : การเงินธนาคาร, 2538.

กิตติ ภัคดีวัฒนะกุล และทวีศักดิ์ กาญจนสุวรรณ. สัมฤทธิ์การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-commerce). กรุงเทพมหานคร : เคทีพี คอมพ์ แอนด์ คอนซัลท์, 2547.

กรมสรรพสามิต. “หลักการจัดภาษีอากร.”

https://www.excise.go.th/KNOWLEDGE/TAX_COLLECTING_CONCEPT/index.htm, 20 มิถุนายน 2560

เกษม เชื้อชัช, “กฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของออสเตรเลีย.” บทบัญญัติ. เล่ม 60. ตอน 1. น.114-125 (มีนาคม 2547).

จิรศักดิ์ รอดจันทร์. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555.

จิรศักดิ์ รอดจันทร์. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555.

จารุพงศ์ พลเดช. เอกสารบรรยายหลักสูตร โครงการสัมมนาวิชาการพัฒนาชุมชน เพื่อสนับสนุนการบริหารราชการจังหวัดแบบบูรณาการเพื่อการพัฒนา. กรุงเทพมหานคร : ม.ป.พ., 2546.

ชัยรัตน์ เอี่ยมกุลวัฒน์. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร. เศรษฐศาสตร์สาธารณะ Econ 2943307, 2558.

ดวงพร เกียงคำ. 109 Workshop ฟอนต์สวย ด้วย photoshop. กรุงเทพมหานคร : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2552.

ธรรมรัตน์ กิตติวิบูลย์. ปัจจัยมีผลกระทบต่อการเพิ่มประสิทธิภาพ ภาพการจัดเก็บรายได้ของ
องค์การ บริหารส่วนตำบลหนองหาร อำเภอสันทราย จังหวัดเชียงใหม่. เชียงใหม่.
การค้นคว้าแบบอิสระ ปริญญาโท, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2550.

ธิดา ชินเวศยวงศ์. การจัดเก็บภาษีบริษัทต่างประเทศจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ :
กรณีภาษีเงินได้จากการขายสินค้าที่มีรูปร่าง. กรุงเทพมหานคร : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย,
2544.

ธวัชชัย ศรีสุเทพ. กัมภีร์เว็บดีไซน์. กรุงเทพมหานคร : โปรวีชั่น, 2544.

นฤมล ชูชินปรากฏ. กลยุทธ์การใช้พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและ
ขนาดย่อม (SMEs) ท้องเที่ยวของไทย (รายงานผลการวิจัย). ชลบุรี: มหาวิทยาลัยบูรพา,
2557.

เบญจพล พรหมมาวิน. การศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรสรรพากร ของสำนักงาน
สรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2555.

ปรีดา นาคเนาวิท. เศรษฐศาสตร์ การภาษีอากร 1. กรุงเทพมหานคร : คณะเศรษฐศาสตร์
มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2531.

ประสิทธิ์ วรภัทรวณิชย์ : Marketing doteam, บริษัท เอ อาร์ อินฟอร์เมชั่น
แอนด์ พับลิเคชั่น จำกัด, ม.ป.ป.

ไพสิฐ พาณิชย์กุล. เข้าใจ ความยุติธรรมทางสังคม. กรุงเทพมหานคร : สถาบันวิจัยสังคม
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555.

พิพัฒน์ ยอดพฤติการณ์. เริ่มต้นธุรกิจกับอินเทอร์เน็ต. กรุงเทพมหานคร : 2542.

ไพจิตร สวัสดิ์สาร, “เอกสารประกอบคำบรรยายวิชา ระบบคอมพิวเตอร์สำหรับนักกฎหมาย.”
คณะนิติศาสตร์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2542,

พรธณี เย็นทรัพย์. ความคิดเห็นของประชาชนเกี่ยวกับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีบำรุง
องค์การบริหารส่วนตำบลเหล่าหลวง อำเภอเกษตรวิสัย จังหวัดร้อยเอ็ด. การค้นคว้า
อิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม,
2553.

มยุรา ดอนคำ. ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสำนักงานสรรพากรจังหวัด
เชียงใหม่.เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2554.

ระริน เกรื่ออรพันธุ์. การภาษีอากรธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร : ซีเอ็ดดูเคชั่น, 2557.

- วีระศักดิ์ เกรือเทพ. การบริหารภาษีอากรและรายได้ของรัฐ: หลักการและแนวปฏิบัติสำหรับ
นักรัฐประศาสนศาสตร์. กรุงเทพมหานคร โครงการผลิตตำราและเอกสารการสอน
คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548.
- วันชัย แซ่เตี้ย และสิทธิชัย ประสานวงศ์. สร้างเว็บเพจด้วย HTML 4. กรุงเทพมหานคร :
ซอฟต์แวร์เพรส, 2542.
- วัชรพงศ์ ยะไวทย์ : E-commerce และ กลยุทธ์การทำเงินบนอินเทอร์เน็ต,
บริษัท ซีเอ็ดยูเคชั่นจำกัด, ม.ป.ป.
- ศูนย์พัฒนาพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์. รายงานพิเศษ จดหมายพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์. จดหมายพาณิชย์
อิเล็กทรอนิกส์, ม.ป.ท : ม.ป.พ., 2542.
- สมชัย ฤชุพันธุ์. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร. เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและ
ภาษีอากร ฉบับปรับปรุง. สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.
นนทบุรี :มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2538.
- สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์. “ทฤษฎีภาษีเงินได้.” วารสารสถาบันอบรมวิจัย และพัฒนากฎหมายภาษีอากร
ฉบับปฐมฤกษ์ พ.ศ. 2554. (2554).
- สมชัย ฤชุพันธุ์. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร. เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและภาษีอากร
ฉบับปรับปรุง. สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช นนทบุรี :
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2538.
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. การวางแผนภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานวิจิตาทนายความบัญชี
และธุรกิจ, 2541.
- สกนซ์ แซ่ฉิน. “ความไว้วางใจในการซื้อ-ขายสินค้าผ่านระบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์
ของผู้บริโภคถึงผู้บริโภค.” ปริญาญบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ จังหวัดสงขลา, 2552.
- สิทธิศักดิ์ บุญมาก. เทคนิคการตลาด และ กลยุทธ์การตลาดออนไลน์. กรุงเทพมหานคร :
สำนักพิมพ์ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2551.
- สมหวัง พิธิยานุวัฒน์. วิธีวิทยาการประเมิน : ศาสตร์แห่งคุณค่า. พิมพ์ครั้งที่ 5 กรุงเทพมหานคร :
สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553.
- สมเกียรติ ตั้งกิจวานิชย์. การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ฝ่ายการวิจัยเศรษฐกิจรายสาขาสถาบันวิจัยเพื่อ
การพัฒนาประเทศไทย. กรุงเทพมหานคร, 2541.
- สุพัตรา อนันตพงศ์. การหลีกเลี่ยงภาษีของบริษัทข้ามชาติ. สภานายความ, 55 (กุมภาพันธ์ 2547) :
น.25-27, 2547.

สมชัย ฤชุพันธุ์. “ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร. เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและภาษีอากร ฉบับปรับปรุง.” สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2538.

อุษณีย์ ธโนสวรรณย์. “ปัญหาโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะรัฐประศาสนศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2530.

ภาษาต่างประเทศ

Conference on Information Systems 2000, Hong Kong 1-3 June 2000.

Dennis Viehland : Principles for E-Business Success, 4th. Asia Pacific Conference on Information Systems 2000, Hong Kong 1-3 June 2000.

Hon Robert McClelland MP EXPLANATORY MEMORANDUM ELECTRONIC TRANSACTIONS AMENDMENT BILL 2011, (2011), p.3.

<http://www.rd.go.th/publish/309.0.html>

<http://www.siamebook.com/>

<https://www.austlii.edu.au/au/special/tax/>, 11 สิงหาคม 2560.

<https://www.superguide.com.au/boost-your-superannuation/income-tax-rates>

<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2011/12/japan-income-tax.html>, 14 สิงหาคม 2560.

<http://www.ecommerce.or.th/project/e-guide/index.html> : e-Commerce FAQ คำถามนี้มีคำตอบ โดยศูนย์พัฒนาอิเล็กทรอนิกส์ หน้า 19 - 20 : หนังสือ e-commerce คู่มือประกอบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ หน้า 36-38.

Michael S. H. Heng, M. Creemers, T. Verhagen : Electronic Commerce Success. 4th. Asia Pacific OECD. Handbook on constructing composite indicators : Methodology and user guide [online].

Tom Vassos : Strategic Internet Marketing, 1999 QUF Computer Library.

Takashi B. Yamamoto and Tomoko Inaba. E-Commerce and the Law of Digital Signatures, 401 (OCEANA, U.S.A., 2005).

www.oecd.org, [March 23, 2010], 2008.

World Tourism Organization. Guide for Local Authorities on Development Sustainable, 1998.

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – นามสกุล

มาริญา นวลสะอาด

ประวัติการศึกษา

พ.ศ. 2554 นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ตำแหน่งและสถานที่ทำงานปัจจุบัน

พนักงานฝ่ายบุคคล

บริษัท ริช พรินซ์ชั่น ทูลส์ จำกัด ซอยรังสิตปทุมธานี 2

ตำบลประชาธิปัตย์ จังหวัดปทุมธานี

