

บทที่ 2

แนวความคิด หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และการเก็บภาษีจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในการศึกษาหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์จากต่างประเทศนั้นควรจะมี ความเข้าใจในหลักการทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เสียก่อน โดยเนื้อหาในบทที่ 2 นี้จะแยกออกเป็น 3 ส่วน คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ สำหรับเนื้อหาของภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นการอธิบายเรื่องแนวคิดและหลักการทั่วไปเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม และหลักการภาษีอากรที่ดีกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ในส่วนของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์จะครอบคลุมในเรื่องของความหมายของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ประเภทของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ลักษณะของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ วิวัฒนาการของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ผู้มีบทบาทสำคัญของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ สถานการณ์และมูลค่าการเติบโตของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ และการเก็บภาษีจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.1.1 แนวคิดและหลักการทั่วไปเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในการจัดประเภทของภาษีนั้นสามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ภาษีทางตรงและ ภาษีทางอ้อม สำหรับภาษีทางตรง คือภาษีที่จัดเก็บจากผู้เสียภาษีโดยตรงซึ่งผู้เสียภาษีนั้นไม่สามารถ ผลักภาระภาษีให้แก่ผู้อื่นได้ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นต้น สำหรับภาษีอีกประเภทหนึ่งคือภาษีทางอ้อมอันเป็น ภาษีที่ผู้เสียภาษีผลักภาระภาษีให้แก่ผู้อื่น เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม อากรศุลกากร ภาษีสรรพสามิต

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax : VAT) เป็นภาษีทางอ้อมประเภทหนึ่ง ที่จัดเก็บ จากฐานการบริโภค หรือในบางประเทศ เช่น ออสเตรเลีย แคนาดา เรียกภาษีประเภทนี้ว่า ภาษีสินค้า และบริการ (Goods and Services Tax : GST) ในบางประเทศไม่ใช่ภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ใช้ภาษีการ ขาย (Sales Tax) เช่น สหรัฐอเมริกา¹ โดยหลักการทั่วไปของภาษีมูลค่าเพิ่ม มีดังนี้

¹ สุเมธ ศิริคุณโชติ, ภาษีมูลค่าเพิ่ม: หลักการและหลักปฏิบัติในทางระหว่างประเทศ (กรุงเทพฯ: วิทยุชน, 2559), หน้า 18.

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการบริโภค

ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ได้เป็นภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ของผู้เสียภาษีเหมือนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่เป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานการบริโภค ไม่ว่าจะเป็นการซื้อสินค้าหรือการใช้บริการ โดยมีการบวกภาษีเข้าไปในราคาของสินค้าหรือบริการ เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการบริโภคทำให้ผู้ประกอบการไม่ต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ผู้ที่รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มที่แท้จริง คือ ผู้บริโภคลำดับสุดท้าย ฉะนั้นเมื่อผู้บริโภคมีการบริโภคสินค้าหรือบริการเป็นจำนวนมากเท่าใด ผู้บริโภคย่อมมีภาระเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมากเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเป็นผู้ทำหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มต่อรัฐตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้นหากสภาพเศรษฐกิจของประเทศอยู่ในภาวะซบเซา รัฐอาจกระตุ้นให้ประชาชนใช้จ่ายเงินมากขึ้นโดยอาจใช้นโยบายอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มให้น้อยลงหรือยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่หากรัฐมีนโยบายต้องการให้ประชาชนประหยัดคอดออม ลดการใช้จ่าย รัฐอาจกำหนดให้มีการเพิ่มอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม²

2. ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการจัดเก็บภาษีจากการบริโภคทุกขั้นตอน

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการจัดเก็บจากการบริโภคทุกขั้นตอน คือในแต่ละขั้นตอนของการผลิตสินค้า จำหน่ายสินค้า หรือการให้บริการจะมีการเก็บภาษีเพิ่มขึ้นทุกขั้นตอน โดยที่ผู้ประกอบการในแต่ละขั้นตอนจะต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตนจัดเก็บเฉพาะส่วนที่ยังไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาก่อนให้แก่รัฐภายในระยะเวลาที่กำหนดซึ่งการคำนวณกระทำได้โดยหักภาษีขายออกจากภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในระยะเวลาที่นั้น ทั้งนี้ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถมีการเครดิตภาษีได้ แต่การเครดิตภาษีนั้นต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด³

3. ผู้ประกอบการสามารถผลักภาระภาษีมูลค่าเพิ่มไปแก่ผู้อื่นได้

สำหรับภาษีเงินได้ เช่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคล บุคคลหรือนิติบุคคลที่มีรายได้ไม่สามารถผลักภาระภาษีที่ตนมีให้แก่ผู้อื่นได้ แต่สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นเนื่องจากผู้บริโภคลำดับสุดท้ายคือผู้มีภาระภาษีที่แท้จริง ดังนั้นผู้ประกอบการจึงผลักภาระภาษีมูลค่าเพิ่มไปยังผู้ประกอบการรายอื่น ๆ จนสิ้นสุดที่ผู้บริโภคลำดับสุดท้าย แม้ว่ากฎหมายจะกำหนดให้ผู้ประกอบการมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่รัฐก็ตาม แต่ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวเป็นภาษีที่ผู้ประกอบการเรียกเก็บจากผู้บริโภคนั่นเอง⁴

² นราธิป ภาสศุภกร, “แนวทางการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างประเทศ: ศึกษากรณีให้ผู้ใช้บริการระบบปฏิบัติการดิจิทัลเป็นผู้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีการดาวน์โหลดแอปพลิเคชันและข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์จากผู้ประกอบการต่างประเทศ,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2561), หน้า 17.

³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 18.

⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 19.

4. ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีอากรแบบประเมินตนเอง

โดยทั่วไป ผู้ประกอบการมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้บริโภคและต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มแก่รัฐ ดังนั้นผู้ประกอบการต้องดูแลจัดการเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มให้เรียบร้อย พร้อมทั้งเอกสารประกอบการคำนวณภาษีและเครดิตภาษีเพื่อใช้ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ของรัฐต้องการตรวจสอบว่าผู้ประกอบการชำระ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ถูกต้องหรือไม่⁵

2.1.2 หลักการภาษีอากรที่ดีกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

สำหรับการจัดเก็บภาษีอากรไม่ว่าจะเป็นภาษีอากรประเภทใดก็ตามรวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม ควรจะต้องสอดคล้องไปกับหลักการภาษีอากรที่ดี ย้อนไปในปี ค.ศ. 1776 Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษได้ตีพิมพ์หนังสือชื่อ The Wealth of Nations ซึ่งในหนังสือเล่มนี้มีการอธิบายเกี่ยวกับหลักการภาษีอากรที่ดีไว้ 4 ประการ ได้แก่ หลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความแน่นอน (Certainty) หลักความสะดวก (Convenience of payment) และหลักความประหยัด (Economy in collection) แล้ว ต่อมามีนักวิชาการและนักเศรษฐศาสตร์ได้อธิบายหลักการภาษีอากรที่ดีอื่น ๆ นอกเหนือหลักการของ Adam Smith อีกด้วย ทั้งนี้ในปัจจุบันมีหลักการภาษีอากรที่ดีที่ถือเป็นหลักการที่สำคัญ มีดังนี้

1. หลักความเป็นธรรม (Equity)

สำหรับหลักการภาษีอากรที่ดีประการแรกของ Adam Smith คือ หลักความเป็นธรรม (Equity) หมายความว่าประชาชนทุกคนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ รัฐต้องจัดเก็บภาษีจากประชาชนทุกคนอย่างยุติธรรม ซึ่งการจัดเก็บภาษีจากประชาชนนั้นจะพิจารณาจากสัดส่วนความสามารถในการชำระภาษีที่แตกต่างกัน เช่น รายได้ ทรัพย์สิน การบริโภค ทำให้ประชาชนแต่ละคนเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกันตามความสามารถที่ไม่เหมือนกัน⁶

นอกจาก Adam Smith จะอธิบายถึงหลักความเป็นธรรมแล้ว มีนักวิชาการได้แบ่งหลักความเป็นธรรมออกเป็น 2 ลักษณะ คือ หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (Principle of absolute equity) และหลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Modified equity principle)⁷

1.1 หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (Principle of absolute equity)

หลักการนี้เห็นว่าประชาชนทุกคนที่เสียภาษีให้แก่รัฐนั้นควรเสียภาษีจำนวนเท่ากัน เพราะรัฐควรกระจายภาระค่าใช้จ่ายของรัฐให้แก่ประชาชนอย่างเท่าเทียมกัน⁸

⁵ เรื่องเดียวกัน, หน้า 20.

⁶ Adam Smith, *The Wealth of Nations* (Bantam Classics, 2003), p.1043.

⁷ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. *กฎหมายภาษีอากร*, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563), หน้า 83.

⁸ เรื่องเดียวกัน

1.2 หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Modified equity principle)

หลักการนี้สามารถแบ่งความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีได้เป็น 2 หลัก คือ หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The benefit principle) และหลักความสามารถในการเสียภาษี (The ability to pay principle)

ก. หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The benefit principle)

หลักการนี้ถือว่าผู้ที่ได้รับประโยชน์จากบริการต่าง ๆ ของรัฐ ผู้นั้นย่อมต้องเสียภาษีจากการได้รับประโยชน์จากการรับบริการนั้นของรัฐ หากได้รับประโยชน์จากบริการมากก็ต้องเสียภาษีเป็นจำนวนมาก

ข. หลักความสามารถในการเสียภาษี (The ability to pay principle)

หลักการนี้จะจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการชำระภาษีของประชาชนแต่ละคน โดยใช้การเสียสละความพึงพอใจ (Sacrifice of utility) ของประชาชนผู้เสียภาษีเป็นเครื่องวัดความเสมอภาคในการเสียภาษี⁹

2. หลักความแน่นอน (Certainty)

หลักการภาษีอากรที่ดีประการที่สองของ Adam Smith คือ หลักความแน่นอน (Certainty) หมายความว่ารัฐในฐานะผู้จัดเก็บภาษีจากประชาชนต้องมีนโยบายและหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี เช่นฐานภาษี วิธีการจัดเก็บภาษี อัตราภาษี กฎหมายภาษี ที่มีความแน่นอนและชัดเจน ซึ่งหากนโยบายและหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีไม่ชัดเจนและไม่แน่นอนแล้วจะก่อให้เกิดความสับสนต่อประชาชนผู้เสียภาษี¹⁰

3. หลักความสะดวก (Convenience of payment)

Adam Smith ได้กำหนดให้หลักความสะดวก (Convenience of payment) เป็นหลักการภาษีอากรที่ดีประการที่สาม หลักความสะดวกในที่นี้หมายถึงภาษีอากรไม่ว่าจะเป็นภาษีประเภทใดก็ตามควรมีกฎหมาย หลักเกณฑ์ ตลอดจนวิธีการจัดเก็บภาษีที่ทำให้เกิดความสะดวกต่อประชาชนผู้เสียภาษีให้มากที่สุด¹¹

4. หลักความประหยัด (Economy in collection)

หลักการภาษีอากรที่ดีประการสุดท้ายของ Adam Smith คือหลักความประหยัด (Economy in collection) คือ ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ อันเกี่ยวกับการเสียภาษีและการจัดเก็บภาษีควรจะน้อยที่สุด ในส่วนของรัฐ หากรัฐสามารถประหยัดค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีได้เท่าไร รัฐก็สามารถนำงบประมาณที่เหลือไปใช้ในการพัฒนาประเทศได้มากขึ้นเท่านั้น สำหรับผู้เสียภาษี หากผู้เสียภาษีต้อง

⁹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 84.

¹⁰ Adam Smith, *supra* note 6, p.1043.

¹¹ *Ibid.*, p.1044.

เสียค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเสียภาษีน้อย ผู้เสียภาษีก็นำงบประมาณที่เหลือไปใช้จ่ายในการบริหารหรือขยายธุรกิจของตนได้¹²

5. หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ (Neutrality)

การเก็บภาษีของรัฐไม่ควรก่อให้เกิดผลกระทบต่อ การออม การบริโภค การแข่งขัน การผลิตสินค้า การให้บริการหรือหากมีผลกระทบก็ควรจะกระทบให้น้อยที่สุด¹³

6. หลักการอำนวยความสะดวก (Productivity)

หลักการภาษีที่ดีอีกประการหนึ่งคือหลักการอำนวยความสะดวก (Productivity) หมายความว่า รัฐควรจัดเก็บภาษีที่ครอบคลุมจำนวนประชาชนผู้เสียภาษีเป็นจำนวนมาก (ฐานกว้าง) เพื่อที่รัฐจะได้จำนวนภาษีที่สูงเพียงพอในการนำไปบริหารประเทศ โดยที่รัฐไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษีอันจะก่อให้เกิดภาระต่อประชาชน¹⁴

7. หลักความยืดหยุ่น (Flexibility)

หลักการภาษีอากรที่มีความยืดหยุ่นได้ (Flexibility) คือหลักเกณฑ์หรือนโยบายทางภาษีอากรที่สามารถปรับเปลี่ยนไปตามสถานการณ์ของประเทศที่มีความเปลี่ยนแปลงในแต่ละช่วงเวลา ตัวอย่างของการเก็บภาษีที่มีความยืดหยุ่นเช่น ในขณะที่เศรษฐกิจของประเทศดีมีการขยายตัวสูง รัฐกำหนดให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีอัตราภาษีก้าวหน้า แต่ในขณะที่ประเทศมีภาวะปัญหาเศรษฐกิจที่ย่ำแย่ รัฐลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อช่วยแบ่งเบาภาระของประชาชน¹⁵

2.2 การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

2.2.1 ความหมายของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

สำหรับคำว่า “การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” (Electronic Commerce : E-commerce) นั้นได้มีองค์กร หน่วยงานรวมถึงนักวิชาการได้ให้นิยามหรือคำจำกัดความเอาไว้ดังนี้

องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organisation for Economic Co-operation and Development : OECD) ได้กำหนดนิยามของ “การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” ไว้คือ “การขายหรือซื้อสินค้าหรือบริการซึ่งกระทำผ่านเครือข่ายทางคอมพิวเตอร์โดยใช้วิธีการที่ออกแบบมา โดยเฉพาะสำหรับการรับหรือส่งคำสั่ง การส่งสินค้าหรือบริการนั้นจะกระทำโดยวิธีการดังกล่าว แต่การชำระเงินและการจัดส่งสินค้าหรือบริการนั้นไม่จำเป็นจะต้องกระทำผ่านช่องทางออนไลน์

¹² Ibid.

¹³ ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, *กฎหมายภาษีอากร*, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563), หน้า 19.

¹⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *กฎหมายภาษีอากร*, หน้า 93.

¹⁵ ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, *กฎหมายภาษีอากร*, หน้า 19.

การทำธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้นสามารถกระทำได้ระหว่างบริษัท ครอบครัว บุคคลทั่วไป หน่วยงานภาครัฐ และองค์การมหาชนหรือองค์กรเอกชน รวมถึงการส่งคำสั่งระหว่างเว็บไซต์ เครื่องข่ายภายนอกองค์กร หรือการแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์โดยขึ้นอยู่กับวิธีการส่งคำสั่ง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการส่งคำสั่งผ่านทางโทรศัพท์ โทรสาร หรือพิมพ์อีเมลด้วยตนเอง”¹⁶

องค์การการค้าโลก (World Trade Organization: WTO) ได้ให้คำจำกัดความของ คำว่า “การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” ไว้ คือ “การผลิต การจัดจำหน่าย การทำการตลาด การขายหรือ ส่งสินค้าหรือบริการผ่านทางระบบอิเล็กทรอนิกส์”¹⁷

สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ หรือ สพธอ (Electronic Transactions Development Agency : ETDA) ให้คำจำกัดความไว้ว่า “การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เป็นการทำ ธุรกรรมซื้อขาย หรือแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการบนอินเทอร์เน็ต โดยใช้ เว็บไซต์หรือแอปพลิเคชัน เป็นสื่อในการนำเสนอสินค้าและบริการต่าง ๆ รวมถึงการติดต่อกันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย ทำให้ผู้เข้า ใช้บริการจากทุกที่ทุกประเทศหรือทุกมุมโลกสามารถเข้าถึงร้านค้าได้ง่ายและตลอด 24 ชั่วโมง”¹⁸

พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 ให้ความหมายของคำว่า “พาณิชย์” คือ “การค้าขาย”

นักวิชาการด้านกฎหมายธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทยได้อธิบายคำจำกัด ความของคำว่า “การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” คือ กิจกรรมในเชิงพาณิชย์ที่ใช้วิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์¹⁹

เมื่อพิจารณาจากนิยามหรือคำจำกัดความต่าง ๆ ของ “การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์” แล้วสรุปได้ว่า การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ คือ การซื้อ ขาย แลกเปลี่ยน สินค้าหรือบริการโดยใช้วิธีการ ทางอิเล็กทรอนิกส์ โดยที่การชำระเงินค่าตอบแทนและการจัดส่งสินค้าหรือบริการนั้นผ่านระบบ ออนไลน์หรือไม่ก็ได้

¹⁶ OECD, “Glossary of Statistical Terms,” (17 January 2013), Accessed 15 May 2021, <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=4721>

¹⁷ World Trade Organization (WTO), “Electronic Commerce,” Accessed 15 May 2021, https://www.wto.org/english/thewto_e/minist_e/mc11_e/briefing_notes_e/bfecom_e.htm.

¹⁸ สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์, “ศัพท์ชวนรู้,” สืบค้นวันที่ 15 พฤษภาคม 2564, <https://www.etda.or.th/Useful-Resource/terminology/หมวดหมู่-E/252.aspx>.

¹⁹ พิณัย ฌ นคร, *กฎหมายเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ในยุคดิจิทัล* (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563), หน้า 20.

2.2.2 ประเภทของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

สำหรับการจัดประเภทของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้น มีการแบ่งประเภทของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ไว้หลายรูปแบบ ในที่นี้จะขออธิบายประเภทของพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์หลัก ๆ ดังนี้

1. Business-to-Business (B2B)

คือการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างผู้ประกอบการกับผู้ประกอบการ โดยส่วนใหญ่จะเป็นการค้าขายระหว่างบริษัทกับบริษัท เช่น การขายส่งสินค้าระหว่างตัวแทนจำหน่ายสินค้ากับผู้ขายปลีก การจัดซื้อจัดจ้างระหว่างผู้ผลิตกับผู้จัดจำหน่าย²⁰

2. Business-to-Consumer (B2C)

คือการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างผู้ประกอบการกับผู้บริโภคโดยตรงไม่ผ่านคนกลาง เช่นการขายสินค้าออนไลน์ผ่านทางเว็บไซต์ ซึ่งการชำระเงินอาจกระทำได้หลายวิธี เช่นชำระผ่านบัตรเครดิต โอนเงินผ่านธนาคาร²¹

3. Consumer-to-Consumer (C2C)

คือการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างผู้บริโภคและผู้บริโภคด้วยกัน ทั้งนี้อาจเป็นการค้าขายสินค้าที่ใช้แล้ว (Used goods) หรือการรับบริการส่งสินค้าจากตัวแทนผู้จัดจำหน่ายหรือผู้ผลิตล่วงหน้า (Pre-order) โดยการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในรูปแบบนี้อาจกระทำกันผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นโดยบุคคลที่สาม เช่น Ebay, Shopee, Lazada เป็นต้น²²

4. Business-to-Government (B2G)

คือการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างภาคเอกชนกับภาครัฐ ตัวอย่างของการพาณิชย์ในรูปแบบนี้คือ การจัดซื้อจัดจ้างของรัฐกับเอกชนด้วยอิเล็กทรอนิกส์ (e-Government Procurement) หรือการประกวดราคาอิเล็กทรอนิกส์ (e-bidding) เป็นต้น²³

5. Government-to-Government (G2G)

คือการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างรัฐกับรัฐ ซึ่งอาจเป็นระหว่างหน่วยงานของรัฐกับหน่วยงานของรัฐด้วยกันเอง หรืออาจเป็นระดับรัฐกับรัฐต่างประเทศ²⁴

²⁰ กรมสรรพากร, “ความรู้เกี่ยวกับอีคอมเมิร์ซ,” (16 ตุลาคม 2557), สืบค้นวันที่ 10 พฤษภาคม 2564, <https://www.rd.go.th/26228.html>.

²¹ เรื่องเดียวกัน.

²² เรื่องเดียวกัน.

²³ เรื่องเดียวกัน.

²⁴ วรวิทย์ ศิริมหาพุกษ์, “การตรวจสอบภาษีเกี่ยวกับธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2560), หน้า 15.

นอกจากประเภทของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่อธิบายไว้ข้างต้นแล้วยังมีการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ประเภทอื่น ๆ อีกเช่น Consumer-to-Business (C2B) Business-to-Administration (B2A) Consumer-to-Administration (C2A) Government-to-Consumer (G2C)

2.2.3 ลักษณะของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ลักษณะของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สามารถแบ่งได้ดังนี้

1. การขายสินค้าที่มีรูปร่าง (Tangible goods)

คือการขายสินค้าที่สามารถจับต้องได้ เช่น การขายแผ่นเสียง การขายเสื้อผ้า การขายรองเท้า การขายอาหาร การขายยารักษาโรค การขายหนังสือ เป็นต้น

2. การให้บริการโดยทั่วไป (Services)

คือการให้บริการในรูปแบบปกติ เช่น การให้บริการจองโรงแรม การให้บริการจองร้านอาหาร

3. การขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างหรือบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ (Digital goods and services)

คือการขายสินค้าที่ไม่สามารถจับต้องได้หรืออยู่ในรูปแบบดิจิทัล (Digital goods) หรือการให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ (Digital services) เช่น การขายเกมส์ในรูปแบบของการดาวน์โหลด การขายเพลงหรือภาพยนตร์ในรูปแบบของการดาวน์โหลด การให้บริการฟังเพลงผ่านระบบสตรีมมิ่ง การให้บริการภาพยนตร์ผ่านระบบสตรีมมิ่ง เป็นต้น

2.2.4 วิวัฒนาการของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ย้อนไปเมื่อครั้งที่มีการใช้เครือข่ายคอมพิวเตอร์ครั้งแรกเมื่อช่วงประมาณปี ค.ศ. 1969 โดยมีจุดเริ่มต้นจากโครงการเครือข่ายคอมพิวเตอร์ระดับชาติของกระทรวงกลาโหม ประเทศสหรัฐอเมริกา ที่เรียกว่า อาร์พา (Advanced Research Agency : ARPA) เพื่อใช้ในการติดต่อสื่อสารแทนการสื่อสารในรูปแบบดั้งเดิมที่อาจถูกสอดแนมข้อมูลจากฝ่ายตรงข้ามได้ ต่อมากระทรวงกลาโหม ประเทศสหรัฐอเมริกาได้ร่วมมือกับมหาวิทยาลัยชั้นนำ 4 แห่งของประเทศทำการเชื่อมโยงเครือข่ายอาร์พาเน็ต (Advanced Research Projects Agency Network : ARPANET) กับเครือข่ายคอมพิวเตอร์ของมหาวิทยาลัยดังกล่าวเพื่อใช้สำหรับการศึกษา และกิจการด้านการทหาร และมีการพัฒนาระบบเครือข่ายอาร์พาเน็ตต่อเนื่องมาจนกลายเป็นระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต (Internet) ที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบัน²⁵ นอกจากนี้ระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแล้วยังมีจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Mail :

²⁵ สราวุธ ปิตติยาศักดิ์, กฎหมายเทคโนโลยีสารสนเทศ (กรุงเทพฯ: นิติธรรม, 2555), หน้า 8.

E-mail) ที่ใช้ในการส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ระหว่างผู้ส่งและผู้รับโดยผ่านทางเครื่องแม่ข่าย (Mail Server) ของผู้ส่งไปยังเครื่องแม่ข่ายของผู้รับ²⁶

นอกเหนือจากระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและจดหมายอิเล็กทรอนิกส์แล้ว ยังมีระบบเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์อีกรูปแบบหนึ่งเรียกว่า Electronic Data Interchange (EDI) ซึ่งถือกำเนิดในประเทศสหรัฐอเมริกาในช่วงประมาณยุค ค.ศ 1970 โดยที่ระบบ EDI เป็นระบบที่ใช้แลกเปลี่ยนเอกสารทางอิเล็กทรอนิกส์ สำหรับการใช้ระบบ EDI นั้น ผู้ใช้งานต้องใช้ระบบคอมพิวเตอร์เพื่อแลกเปลี่ยนข้อมูลกันโดยใช้มาตรฐานการรับ ส่ง และการประมวลผลข้อมูลเป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้ผู้ใช้งานทั้งสองฝ่ายสามารถติดต่อสื่อสารได้อย่างอัตโนมัติโดยที่ผู้ใช้งานไม่ต้องมาควบคุมระบบด้วยตนเอง ทั้งนี้ในปัจจุบันนี้มีการใช้ระบบ EDI อย่างแพร่หลายในกลุ่มบริษัทผู้ค้าปลีกระดับโลก เช่น Walmart, Home Depot, Costco เป็นต้น²⁷ นอกจากนี้ยังมีอีกระบบหนึ่งที่เรียกว่า Electronic Funds Transfer (EFI) ซึ่งระบบ EFI เป็นระบบที่ใช้สำหรับการโอนเงินตราผ่านเครือข่ายทางอิเล็กทรอนิกส์อันเป็นนิยมใช้กันในวงการธนาคารและสถาบันการเงิน²⁸

ต่อมาในช่วงปี ค.ศ. 1990 – 1999 ยุคที่คอมพิวเตอร์เริ่มแพร่หลายโดยเฉพาะในประเทศสหรัฐอเมริกา ผู้คนมีคอมพิวเตอร์ใช้กันแทบทุกครัวเรือน ซึ่งยุคนี้ทำให้หลาย ๆ บริษัทมีบริการเพื่อให้ผู้คนในวงกว้างสามารถเข้าสู่ระบบอินเทอร์เน็ต รวมทั้งบริษัททางด้านการศึกษาอิเล็กทรอนิกส์ชื่อดังได้เกิดขึ้นในยุคนี้มากมาย เช่น Amazon, eBay และมีการใช้เว็บไซต์ (Website) ในการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์จนเรียกยุคนี้ว่า ยุคดอทคอม (Dot-Com) ทำให้การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เริ่มเป็นที่รู้จักและเป็นที่นิยมในเวลาต่อมาจนมาสู่ยุคปัจจุบันที่เทคโนโลยีก้าวล้ำไปมากขึ้นทำให้โทรศัพท์เคลื่อนที่ (Mobile Phone) สามารถเชื่อมต่อกับระบบอินเทอร์เน็ต รวมถึงการกำเนิดของแท็บเล็ต (Tablet) และมีการสร้างแอปพลิเคชัน (Application) เพื่อรองรับการทำธุรกรรมต่าง ๆ รวมทั้งการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์²⁹

2.2.5 ผู้ที่มีบทบาทสำคัญในการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในการประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้นจะมีผู้ที่มีบทบาทสำคัญที่ทำให้มีการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เกิดขึ้นและดำเนินต่อไปได้ ดังนี้

²⁶ พินัย ฌ นคร, *กฎหมายเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ในยุคดิจิทัล*, หน้า 24.

²⁷ *เรื่องเดียวกัน*, หน้า 40.

²⁸ นราธิป ภาสสุภกร, “แนวทางการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากธุรกรรมพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างประเทศ: ศึกษากรณีให้ผู้ใช้บริการระบบปฏิบัติการดิจิทัลเป็นผู้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีการดาวน์โหลดแอปพลิเคชันและข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์จากผู้ประกอบการต่างประเทศ,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2561), หน้า 29.

²⁹ *เรื่องเดียวกัน*.

1. ผู้ให้บริการอินเทอร์เน็ต (Internet Service Provider (ISP))

คือ องค์กรหรือหน่วยงานที่ทำหน้าที่เชื่อมต่อให้ผู้ขายสินค้าหรือบริการและผู้บริโภคสามารถเข้าถึงระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตได้โดยใช้เทคโนโลยีต่าง ๆ ในการเชื่อมต่อระบบ สำหรับประเทศไทยมีผู้ให้บริการอินเทอร์เน็ตอยู่หลายราย เช่น ศูนย์บริการอินเทอร์เน็ตแห่งประเทศไทย (Internet Thailand) บริษัท ล็อกซเล่ย์ อินฟอร์เมชั่น เซอร์วิส จำกัด (Loxinfo) บริษัท เคเอสซี คอมเมอร์เชียลอินเทอร์เน็ต จำกัด (Internet KSC) เป็นต้น³⁰

2. ผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ (Internet Content Provider (ICP))

คือ ผู้ที่ประสงค์จะขายสินค้าหรือบริการของตนให้แก่ผู้บริโภคโดยการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ได้แก่

- ผู้ขายสินค้า (Merchant) ซึ่งอาจเป็นการขายสินค้าที่มีรูปร่างซึ่งไม่สามารถส่งมอบสินค้าทางอิเล็กทรอนิกส์ได้ (non-digitized goods) เช่น เสื้อผ้า รองเท้า อาหาร เครื่องประดับ หรือสินค้าที่ไม่มีรูปร่างอันสามารถส่งมอบสินค้าได้ทางอิเล็กทรอนิกส์ เช่น เพลง ภาพยนตร์ ซอฟต์แวร์ ของคอมพิวเตอร์ต่าง ๆ

- ผู้ให้บริการ (Service provider) โดยอาจเป็นการให้บริการที่สามารถโอนข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ไม่ได้ เช่น การให้บริการเรียกรถแท็กซี่ การให้บริการจองตั๋วเครื่องบิน หรือการให้บริการที่สามารถโอนข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ได้ เช่น การให้บริการชมภาพยนตร์รายเดือน การให้บริการฟังเพลงรายเดือน³¹

3. ผู้บริโภค (Consumer)

คือ ผู้ที่ซื้อสินค้าหรือบริการผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์³²

2.2.6 สถานการณ์และมูลค่าการเติบโตของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในปัจจุบันนี้เกือบทุกประเทศทั่วโลกอยู่ในยุคที่ระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนไปด้วยระบบดิจิทัล (Digital Economy) การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้ามามีบทบาทต่อชีวิตประจำวันของมนุษย์มากขึ้น ทำให้จำนวนของผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์และตลาดการพาณิชย์

³⁰ อิตา ซินเวศยวงศ์, “การจัดเก็บภาษีบริษัทต่างประเทศจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ กรณีภาษีเงินได้จากการขายสินค้าที่มีรูปร่าง,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2544), หน้า 19.

³¹ เรื่องเดียวกัน.

³² เรื่องเดียวกัน.

อิเล็กทรอนิกส์มีขนาดที่เติบโตขึ้น ในการจัดสถิติของ 10 ประเทศที่มีตลาดการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่ใหญ่ที่สุดในโลกแห่งปี ค.ศ. 2019 มีดังนี้³³

ประเทศ	ยอดจำหน่ายสินค้าและบริการทางการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (USD)
1. จีน	672,000,000,000
2. สหรัฐอเมริกา	340,000,000,000
3. อังกฤษ	99,000,000,000
4. ญี่ปุ่น	79,000,000,000
5. เยอรมนี	73,000,000,000
6. ฝรั่งเศส	43,000,000,000
7. เกาหลีใต้	37,000,000,000
8. แคนาดา	30,000,000,000
9. รัสเซีย	20,000,000,000
10. บราซิล	19,000,000,000

เมื่อพิจารณาจากสถิติการจัดอันดับตลาดการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่ใหญ่ที่สุดในโลก จะเห็นว่า ประเทศจีนครองอันดับที่ 1 เนื่องจากประเทศจีนมีผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ชั้นนำอยู่มากมาย เช่นกลุ่มอาลีบาบา (Alibaba Group) ซึ่งมีแพลตฟอร์มการซื้อขายออนไลน์ เช่น Taobao, Alibaba.com, Tmall เป็นต้น³⁴ ประกอบประเทศจีนมีจำนวนประชากรมากเป็นอันดับ 1 ของโลกจึงทำให้ตลาดการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มีขนาดใหญ่มากที่สุดในโลก สำหรับอันดับที่ 2 คือ ประเทศสหรัฐอเมริกานั้น เนื่องจากประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นผู้นำด้านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มาอย่างช้านานประกอบกับมีผู้ประกอบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ชั้นนำเป็นจำนวนมาก เช่น Amazon, eBay จึงส่งผลให้ประเทศสหรัฐอเมริกามีตลาดการพาณิชย์ที่ใหญ่ที่สุดแห่งหนึ่ง

ทั้งนี้เมื่อพิจารณาจากยอดขายที่ได้จากการค้าปลีกผ่านรูปแบบของการค้าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศสหรัฐอเมริกาดังแต่ปี ค.ศ. 2017 ถึง 2019 อันมีจำนวนดังนี้³⁵

³³ Max Freedman, "The 10 Largest E-commerce Markets in the World by Country," (22 April 2023), Accessed 28 April 2023, <https://www.business.com/articles/10-of-the-largest-ecommerce-markets-in-the-world-b/>.

³⁴ *Ibid.*

³⁵ Statista, "Retail e-commerce revenue in the United States from 2017 to 2024," (22 March 2021), Accessed 19 May 2021, <https://www.statista.com/statistics/272391/us-retail-e-commerce-sales-forecast/>

ปี (ค.ศ.)	จำนวน (USD)
2017	285,912,000,000
2018	319,772,000,000
2019	360,099,000,000

จากยอดรายได้จากการค้าปลีกผ่านรูปแบบของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศสหรัฐอเมริกาตั้งแต่ปี ค.ศ. 2017 ถึง 2019 ในตารางข้างต้นจะเห็นว่าตลาดการค้าปลีกผ่านรูปแบบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศสหรัฐอเมริกามีแนวโน้มที่จะสูงขึ้นในทุก ๆ ปี

ในส่วนของประเทศอังกฤษที่มีจำนวนรายได้ของตลาดการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ใหญ่เป็นอันดับที่ 3 ของโลกและถือว่าเป็นผู้นำทางด้านกรพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในทวีปยุโรปมีอัตราการเติบโตของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศตั้งแต่ปี ค.ศ. 2015 ถึง 2019 ดังนี้³⁶

ปี (ค.ศ.)	จำนวน (GBP)
2015	496,200,000,000
2016	508,800,000,000
2017	582,200,000,000
2018	677,800,000,000
2019	693,000,000,000

เมื่อพิจารณาจากตัวเลขยอดขายในรูปแบบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศอังกฤษจะพบว่ามีอัตราการเติบโตเพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปีอย่างเห็นได้ชัด

ในกรณีของประเทศออสเตรเลีย ถึงแม้ว่าประเทศออสเตรเลียจะไม่ได้ติดอันดับ 10 ประเทศที่มีตลาดการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่ใหญ่ที่สุดในโลกก็ตาม แต่ตลาดการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศนั้นมีขนาดใหญ่เป็นอันดับที่ 12 ของโลก³⁷ สำหรับยอดรายได้ในตลาดการค้าปลีกในรูปแบบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศออสเตรเลียตั้งแต่ปี ค.ศ. 2017 ถึง 2019 มีจำนวนดังนี้³⁸

³⁶ Statista, “E-commerce sales in the United Kingdom (UK) from 2014 to 2019,” (12 February 2021), Accessed 19 May 2021, <https://www.statista.com/statistics/282162/e-commerce-annual-sales-in-the-united-kingdom-uk/>.

³⁷ International Trade Administration (US), “Australia Ecommerce,” (16 September 2020), Accessed 1 June 2021, <https://www.trade.gov/market-intelligence/australia-ecommerce>

³⁸ Statista, “Australia: retail e-commerce revenue forecast from 2017 to 2025,” (20 May 2021), Accessed 1 June 2021, <https://www.statista.com/forecasts/289742/e-commerce-revenue-forecast-in-australia>

ปี (ค.ศ.)	จำนวน (USD)
2017	17,900,000,000
2018	19,900,000,000
2019	22,300,000,000

เมื่อพิจารณาจากยอดรายได้ในตลาดการค้าปลีกในรูปแบบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศออสเตรเลียตามตารางข้างต้นแล้วจะพบว่าประเทศออสเตรเลียมีอัตราการเติบโตของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ที่สูงขึ้นและต่อเนื่องเช่นกัน

สำหรับประเทศไทยนั้นในเรื่องของมูลค่าการค้าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มีการเติบโตอย่างต่อเนื่องมาตั้งแต่ช่วงปี พ.ศ. 2559 ถึง 2561 โดยมีรายละเอียดดังนี้³⁹

ปี (พ.ศ.)	จำนวน (บาท)
2559	2,560,103,360,000
2560	2,762,503,220,000
2561	3,767,045,450,000

สำหรับในปี พ.ศ. 2562 สำนักยุทธศาสตร์ สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) กระทรวงดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคมคาดการณ์ว่ามูลค่าการค้าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยจะอยู่ที่ประมาณ 4,027,277.83 ล้านบาท⁴⁰ และเมื่อเปรียบเทียบกับกลุ่มประเทศในภูมิภาคอาเซียน (ASEAN) ปรากฏว่าในปี พ.ศ. 2561 ประเทศไทยมีมูลค่าการค้าปลีกโตของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างผู้ประกอบการและผู้บริโภค (Business-to-Consumer : B2C) สูงสุดในภูมิภาคนี้โดยมีมูลค่า USD 46,510,000,000 หรือ 1.41 ล้านล้านบาท⁴¹

ในปี พ.ศ. 2563 เริ่มมีการแพร่ระบาดของโรคโควิด 19 อันมีผลทำให้การดำเนินธุรกิจหลาย ๆ ประเภททั่วโลกต้องหยุดชะงักลง ผู้บริโภคต้องเปลี่ยนพฤติกรรมจากเดิมที่สามารถออกไปจับจ่ายใช้สอยตามห้างสรรพสินค้าหรือร้านค้าได้เปลี่ยนเป็นต้องมาเป็นการทำธุรกรรมในรูปแบบการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กันมากขึ้น จำนวนการค้าพาณิชย์ในภูมิภาคเอเชียได้เพิ่มขึ้นอย่างมากตั้งแต่ช่วงไตรมาสแรกของปีเนื่องจากได้รับผลกระทบจากโรคโควิด 19 ก่อนภูมิภาคอื่น แต่ในช่วงไตรมาสที่สองจำนวนการค้าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในกลุ่มประเทศในยุโรปและอเมริกาเหนือก็มีจำนวนที่

³⁹ สำนักยุทธศาสตร์ สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) กระทรวงดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคม, รายงานผลการสำรวจมูลค่าพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทย ปี 2561 (กรุงเทพฯ: สำนักยุทธศาสตร์ สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) กระทรวงดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคม, 2562), หน้า 26.

⁴⁰ เรื่องเดียวกัน, หน้า 28.

⁴¹ เรื่องเดียวกัน.

เพิ่มขึ้นเนื่องจากผลกระทบของโรคโควิด 19 อย่างไรก็ตาม ความต้องการของการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์สำหรับสินค้าบางประเภทอาจมีจำนวนสูงขึ้นในช่วงนี้ เช่น อาหาร ยา เครื่องใช้ในครัวเรือน เช่น ในประเทศเกาหลีใต้มีสถิติจำนวนการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ตั้งแต่เดือนกรกฎาคม 2562 ถึง กรกฎาคม 2563 เพิ่มขึ้นร้อยละ 15.8 สำหรับเครื่องใช้ในบ้านเพิ่มขึ้นร้อยละ 48 และ บริการส่งอาหารเพิ่มขึ้นร้อยละ 66.3 แต่สินค้าบางประเภทอาจมีความต้องการน้อยลงทำให้จำนวนการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ของสินค้านี้ดิ่งลงต่ำลง เช่น เสื้อผ้าทำงาน รองเท้าหนัง อุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับการเดินทาง นอกจากนี้ยังก่อให้เกิดผู้ประกอบการรายใหม่เพิ่มเข้ามาในการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ แต่โดยภาพรวมแล้วจำนวนการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ทั่วโลกมีจำนวนเพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้บริโภคแล้วอาจส่งผลกระทบในระยะยาวจนกว่าสถานการณ์การระบาดของโรคโควิด 19 จะคลี่คลาย⁴²

2.2.7 การเก็บภาษีจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

การเก็บภาษีจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์นั้นสามารถจัดเก็บได้ทั้งในรูปแบบของภาษีทางตรง เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีทางอ้อม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือในบางประเทศอาจเรียกว่าภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Service Tax : GST) ซึ่งการจัดเก็บภาษีจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์อาจแบ่งออกเป็นหลัก ๆ ดังนี้

1) การเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่มีรูปร่างผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในปัจจุบันนี้หลาย ๆ ประเทศมีการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่มีรูปร่างผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ โดยส่วนใหญ่จะนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีสินค้าและบริการ (ออสเตรเลีย) หรือในบางประเทศเช่นสหรัฐอเมริกาใช้รูปแบบภาษีที่เรียกว่า ภาษีขาย (Sales Tax) มาใช้กับการขายสินค้าประเภทนี้ ตัวอย่างเช่นประเทศสหรัฐอเมริกานั้นแต่เดิมจะไม่มีการจัดเก็บภาษีขายในกรณีที่มีการขายสินค้าผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในเว็บไซต์บางเว็บไซต์ เช่น eBay, Amazon, Etsy แต่ในปัจจุบันมีการเก็บภาษีการขายออนไลน์จากการซื้อขายสินค้าบนเว็บไซต์เหล่านี้ในบางรัฐของประเทศ

2) การเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างหรือบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ในขณะนี้หลายประเทศรวมถึงประเทศไทยให้ความสนใจในการเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างหรือบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์กันมากขึ้นไปเนื่องจากส่วนใหญ่ผู้ประกอบการรายใหญ่ที่ขายสินค้าหรือบริการประเภทนี้มักมาจากต่างประเทศ เช่น สหรัฐอเมริกา ซึ่งผู้ประกอบการเหล่านี้ไม่มีสถานประกอบการในประเทศที่ผู้บริโภคอาศัยอยู่ อันทำให้รัฐบาลของประเทศนั้นขาดรายได้จากการเก็บภาษีในส่วนนี้เนื่องจากไม่สามารถจัดเก็บภาษี

⁴² OECD, “E-commerce in the times of COVID-19,” (7 October 2020), Accessed 5 June 2021, <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/e-commerce-in-the-time-of-covid-19-3a2b78e8/>

ได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในการเก็บภาษีกับผู้ประกอบการในประเทศที่ต้องเสียภาษีเต็มจำนวน

ดังนั้นเพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว หลายประเทศจึงคิดวิธีการเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างหรือบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ เช่น ประเทศอินโดนีเซียเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 10 จากผู้ให้บริการดิจิทัลต่างชาติ (Foreign Digital Service Provider) ที่ให้บริการแก่ผู้บริโภคที่อยู่ในประเทศ ประเทศมาเลเซียเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 6 จากผู้ให้บริการดิจิทัลต่างชาติ) ที่ให้บริการแก่ผู้บริโภคที่อยู่ในประเทศ ประเทศฝรั่งเศสเรียกเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 3 ของรายรับจากบริการดิจิทัลโดยเฉพาะการให้บริการดิจิทัลบางประเภทจากผู้ให้บริการดิจิทัลต่างชาติที่รายรับจากการให้บริการทั่วโลกและมีรายได้ที่ต้องเสียภาษีในประเทศฝรั่งเศสตามเกณฑ์ที่กำหนด⁴³

สรุป

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการจัดเก็บภาษีจากการบริโภค ซึ่งผู้รับภาระภาษีที่แท้จริงคือผู้บริโภค ไม่ใช่ผู้ประกอบการ ทั้งนี้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มควรสอดคล้องกับหลักการทางภาษีที่ดี ได้แก่ ความเป็นธรรม มีความแน่นอนและชัดเจน มีความสะดวกต่อผู้เสียภาษี ประหยัดภาระค่าใช้จ่าย อันเกี่ยวข้องกับการจัดเก็บและชำระภาษีให้มากที่สุด ไม่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อการออม การบริโภค การแข่งขันการผลิตสินค้า การบริการ มากจนเกินไป ควรครอบคลุมจำนวนประชาชนผู้เสียภาษีเป็นจำนวนมากเพื่อให้มีอัตราภาษีที่ต่ำ และมีความยืดหยุ่น ด้วยเหตุที่ว่าในปัจจุบันนี้เทคโนโลยีต่าง ๆ พัฒนาไปอย่างมากและรวดเร็วทำให้การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เข้ามามีบทบาทในชีวิตประจำวันของมนุษย์มากขึ้นส่งผลให้ต้องมีการจัดเก็บภาษีจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ซึ่งมีทั้งการเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่มีรูปร่างผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์และการเก็บภาษีจากการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างหรือบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

⁴³ สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์, รายงานผลศึกษาวิจัยและจัดทำข้อเสนอเชิงนโยบายเกี่ยวกับกลไกด้านภาษีในภาคธุรกิจดิจิทัล (กรุงเทพฯ: สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์, ม.ป.ป.), หน้า 5, 8-9.