

Tax Policy Journal

Tax Policy Bureau, Fiscal Policy Office

Edition 1, Volume 55

March 2018

แนวทางการจัดเก็บภาษีในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล (Digital Economy)

ปัจจุบันประเทศไทยยังไม่มีกฎหมายเฉพาะสำหรับการจัดเก็บภาษีธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-Commerce) ดังนั้น ผู้ประกอบธุรกิจ e-Commerce ทั้งไทยและต่างชาติจะต้องเสียภาษีภายใต้ประมวลรัษฎากรเหมือนธุรกิจอื่น ๆ ไม่ว่าจะเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล

อย่างไรก็ดี การจัดเก็บภาษีธุรกิจ e-Commerce ในปัจจุบันมีความท้าทายอยู่หลายประการ ดังนี้

(1) การเติบโตของสินค้านำเข้าที่มีราคาต่ำ (Low value) ทำให้มีธุรกิจที่พยายามแสวงหาโอกาสจากประเทศที่ยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้านำเข้าที่มีราคาต่ำ ส่งผลให้รัฐขาดรายได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มอันพึงได้ และไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษีสินค้าประเภทเดียวกันที่จำหน่ายอยู่ในประเทศ อาจก่อให้เกิดแรงจูงใจให้ผู้เสียภาษีย้ายฐานการผลิตเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีได้ ซึ่งส่งผลเสียต่อการจ้างงานอีกด้วย

(2) กรณีที่ประมวลรัษฎากรมาตรา 83/6 กำหนดให้ผู้ซื้อสินค้าและบริการของบริษัทข้ามชาติ (Multinational Corporations: MNCs) ทั้งที่เป็นนิติบุคคลและบุคคลธรรมดา มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกรณีการซื้อสินค้าที่จับต้องไม่ได้ เช่น

e-Book ไฟล์เพลง ไฟล์ภาพ และสติ๊กเกอร์ LINE เป็นต้น ปัจจุบันกรมสรรพากรยังไม่มีช่องทางให้ผู้ซื้อที่เป็นบุคคลธรรมดาชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้

(3) กรณีที่ประมวลรัษฎากรมาตรา 66 วรรคสอง และมาตรา 76 ทวิ กำหนดให้ MNCs หรือธุรกิจต่างประเทศที่มีกิจการในไทย หรือมีตัวแทนที่ขายในไทย มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หากมีสถานประกอบการถาวรอยู่ในไทย (Permanent Establishment: PE) เช่น สำนักงาน สาขา โรงงาน เป็นต้น ซึ่ง MNCs มักจะหลีกเลี่ยงการมี PE ในไทย เพื่อเลี่ยงภาระภาษีดังกล่าว



ดังนั้น เพื่อพัฒนากฎหมายภาษีอากรของประเทศไทยให้สามารถรองรับธุรกิจในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล ผู้เขียนจึงเห็นว่า มีความจำเป็นต้องศึกษาแนวทางการจัดเก็บภาษีจากธุรกิจ e-Commerce เพื่อใช้เป็นแนวทางการพัฒนากฎหมายภาษีอากรของประเทศไทย อันจะเป็นการช่วยขยายฐานภาษี และช่วยป้องกันไม่ให้ MNCs ที่ทำธุรกิจ e-Commerce และมีเงินได้

Inside This Issue

••

แนวทางการจัดเก็บภาษีในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล (Digital Economy)

โดย

นายณัฐพล ศรีพจนารถ

เศรษฐกรชำนาญการพิเศษ

สำนักนโยบายภาษี

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

*ผู้เขียนขอขอบคุณ

นายสุทธิ ศยามานนท์

ผู้อำนวยการสำนักนโยบายภาษี

สำหรับข้อแนะนำ

ในไทยสามารถเลี่ยงภาระภาษีได้ต่อไป

ทั้งนี้ ในปี 2558 องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development: OECD) ได้จัดทำและเผยแพร่ปฏิบัติการป้องกันการกัดกร่อนฐานภาษีและการโอนกำไรไปต่างประเทศเพื่อเสียภาษีในอัตราต่ำ (Base Erosion and Profit Shifting: BEPS) รวมทั้งสิ้น 15 ปฏิบัติการ (Action) โดยมีปฏิบัติการหนึ่งเป็นการเสนอแนะแนวทาง

การจัดเก็บภาษีในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล โดยมีสาระสำคัญสรุปได้ ดังนี้

1. แนวทางการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

OECD ได้เสนอแนวทางการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสินค้านำเข้าที่มีราคาต่ำไว้ 4 แนวทาง ดังนี้



(1) วิธี Traditional Collection Model

กำหนดให้กรมศุลกากรมีหน้าที่ประเมินและจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าที่นำเข้าเป็นรายบุคคล

(2) วิธี Purchaser Collection Model

กำหนดให้ผู้ซื้อสินค้าและบริการมีหน้าที่ประเมินภาระภาษีด้วยตนเอง (Self-assess) และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม บางครั้งเรียกวิธีว่า Reverse Charge หรือ Tax Shift

(3) วิธี Vendor Collection Model

กำหนดให้ผู้ให้บริการหรือผู้จำหน่ายสินค้าที่ไม่มีถิ่นที่อยู่อาศัยในประเทศ (Non-resident) มีหน้าที่เรียกเก็บ และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากรของประเทศของ

ผู้บริโภคร โดยผู้จำหน่ายสินค้าหรือผู้ให้บริการ จำเป็นต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

(4) วิธี Intermediary Collection Model

กำหนดให้ตัวกลางที่อยู่ในห่วงโซ่อุปทานของสินค้านำเข้า 4 ประเภท ได้แก่ (1) ผู้ให้บริการขนส่งสินค้าแบบเร่งด่วน (Express Carrier) (2) ผู้ให้บริการไปรษณีย์ (3) ผู้ให้บริการแพลตฟอร์ม e-Commerce ที่สนับสนุนข้อมูลที่เพียงพอสำหรับการประเมินภาระภาษี และ (4) สถาบันการเงิน มีหน้าที่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าที่นำเข้าแทนผู้ให้บริการหรือผู้จำหน่ายสินค้าที่ไม่มีถิ่นที่อยู่อาศัยในประเทศ (Non-resident)

2. แนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้

แนวทางนี้จะเป็นการกำหนดจุดเชื่อมโยงหรือจุดเกาะเกี่ยวในการจัดเก็บภาษีใหม่จากการมีบทบาททางเศรษฐกิจที่สำคัญ (Significant Economic Presence) แทนการมีสถานประกอบการถาวร (PE) โดยกำหนดปัจจัยที่บ่งชี้ถึงการมีบทบาททางเศรษฐกิจที่สำคัญ 3 ปัจจัย ดังนี้

(1) ปัจจัยด้านรายรับ (Revenue-based factor) ได้แก่ การกำหนดกำหนดระดับรายรับขั้นต่ำในรูปสกุลเงินท้องถิ่น

(2) ปัจจัยด้านดิจิทัล (Digital factor) ได้แก่ การใช้โดเมนเนมท้องถิ่น (Local Domain Name) การใช้ดิจิทัลแพลตฟอร์มท้องถิ่น

(Local Digital Platform) และการใช้ระบบการชำระเงินเป็นสกุลเงินท้องถิ่น (Local Payment Options)

(3) ปัจจัยด้านผู้ใช้งาน (User-based factors) ได้แก่

จำนวนผู้ใช้งานเป็นประจำต่อเดือน (Monthly active user: MAU) จำนวนข้อสรุปของสัญญา (Contract Conclusion) เช่น จำนวนการยอมรับเงื่อนไขการให้บริการ (Terms of Service) ก่อนการให้บริการ เป็นต้น ปริมาณข้อมูลสารสนเทศที่มีรูปแบบเป็นดิจิทัล (Digital Content) ที่ไม่ส่งผลกระทบต่อความเป็นส่วนตัวของผู้บริโภค



3. แนวทางการจัดเก็บภาษีประเภทใหม่

เพื่อหลีกเลี่ยงความยุ่งยากที่จะต้องทบทวนหรือกำหนดกฎระเบียบเกี่ยวกับประเภทเงินได้พึงประเมินของกิจการ e-Commerce ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้ จึงมีการเสนอภาษีประเภทใหม่ที่เรียกว่า ภาษีความเสมอภาคระหว่างผู้ประกอบการในประเทศและผู้ประกอบการในต่างประเทศ (Equalization Levy) ซึ่งเรียกเก็บภาษีจากธุรกรรมการซื้อขายสินค้าดิจิทัลของผู้บริโภคในประเทศจากบริษัทต่างชาติ โดยเรียกเก็บจาก

รายรับจากการชำระเงินที่เกิดขึ้นจากธุรกรรมดิจิทัล ซึ่งผู้บริโภคจ่ายให้กับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่ไม่มีที่อยู่อาศัยภายในประเทศในอัตราเดียวกับอัตราที่เรียกเก็บจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่อยู่ในประเทศ โดยกำหนดให้สิทธิขอคืนภาษีได้เพื่อลดปัญหาภาระภาษีซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้นิติบุคคล

ทั้งนี้ ปัจจุบันประเทศอินเดียจัดเก็บภาษี Equalization Levy จากผู้บริโภคในอัตราร้อยละ 6 ของรายจ่ายรวมในการซื้อโฆษณาออนไลน์หรือบริการที่มีลักษณะเดียวกันจาก MNCs ที่ไม่มีที่อยู่อาศัยในประเทศ (และไม่มี PE ในประเทศ) ซึ่งมีมูลค่าเกิน 100,000 รูปีขึ้นไป (ประมาณ 50,000 บาท) โดยกำหนดให้ MNCs ต้องจดทะเบียนในประเทศด้วย

จากข้อเสนอของ OECD ข้างต้น ผู้เขียนจึงมีข้อเสนอให้ยกเลิกการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้านำเข้าที่มีราคาต่ำกว่า 1,500 บาท รวมถึงสินค้านำเข้าทางไปรษณีย์ตามของที่ได้รับยกเว้นอากรประเภทที่ 12 ภาค 4 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530

ทั้งนี้ ควรพิจารณาแนวทางการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกำหนดให้ตัวกลางที่เป็นตัวกลางทางการเงิน (Financial Intermediary)

เช่น Visa, MasterCard, American Express, PayPal เป็นต้น มีหน้าที่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อในไทย ณ จุดซื้อ โดยหักเงินในบัญชีของผู้ซื้อ (บัญชีบัตรเครดิตหรือบัญชีบัตรเครดิต) และนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มเข้าบัญชีของกรมสรรพากร โดยเป็นการเรียกเก็บในนามของผู้ขายที่ไม่มีถิ่นที่อยู่อาศัยในประเทศแทนกรมสรรพากร ตามวิธี Intermediary Collection Model ซึ่งให้เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกับค่าสินค้าและบริการดิจิทัล

โดยผู้เขียนมีเหตุผลที่สนับสนุนแนวคิดนี้คือ ตัวกลางทางการเงินมักจะเข้าใจภาษาและกฎระเบียบของประเทศที่จำหน่ายสินค้าหรือให้บริการมากกว่าผู้ขาย วิธีนี้สามารถช่วยป้องกันปัญหาผู้ขายสำแดงราคาต่อกรมสรรพากรต่ำกว่าความเป็นจริง (Undervaluing) ตัวกลางทางการเงินสามารถนำส่งภาษีให้กรมสรรพากรโดยตรงแบบทันที (Real Time) โดยไม่ต้องจัดเก็บผ่านผู้ขาย ซึ่งหากการจัดเก็บกับผู้ขายโดยตรงมีความเสี่ยงสูงที่ผู้ขายอาจจะไม่นำส่งภาษีให้กรมสรรพากร

ในขณะที่แนวคิดตามวิธี Vendor Collection Model ซึ่งเป็นวิธีที่ได้รับความนิยมในหลายประเทศ ผู้จัดทำวารสารเห็นว่า วิธีดังกล่าวอาศัยความสมัครใจของผู้ขาย แต่ผู้ขายที่เป็นบริษัทรายใหญ่ เช่น Amazon

eBay เป็นต้น แสดงท่าทีไม่เห็นด้วยเนื่องจากวิธีนี้ทำให้ผู้ขายมีภาระต้นทุนเพิ่มขึ้นสำหรับการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานด้านระบบข้อมูล นอกจากนี้วิธีนี้ยังมีความเสี่ยงอีกหลายประการ เช่น ผู้ขายอาจไม่ยินยอมจดทะเบียนและไม่นำส่งภาษีให้กรมสรรพากร ผู้ขายอาจเพิ่มราคาสินค้าและบริการ ผู้ซื้ออาจหันไปซื้อจากผู้ขายรายย่อยหรือผู้ขายที่ไม่ได้จดทะเบียน ซึ่งเสนอราคาที่ถูกกว่า ทำให้ผู้ซื้อได้รับสินค้าและบริการที่ไม่ได้คุณภาพหรือไม่ปลอดภัย และผู้ขายอาจลดจำนวนรายการสินค้าและบริการ ทำให้ผู้ซื้อมีตัวเลือกในการบริโภคที่น้อยลง

สำหรับกรณีของภาษีเงินได้ เห็นควรมีกำหนดจุดเชื่อมโยงในการจัดเก็บภาษีใหม่จากการมีบทบาททางเศรษฐกิจที่สำคัญแทนการมี PE ส่วนกรณีที่บริษัทต่างชาติไม่มีบทบาททางเศรษฐกิจที่สำคัญ แต่มีเงินได้ในไทย ผู้เขียนเห็นว่า ควรกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ให้แก่บริษัทต่างชาติ มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยควรกำหนดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้อยู่ในระดับที่ไม่สูงมาก และควรเป็นอัตราที่สะท้อนถึงอัตรากำไรของผู้ประกอบการด้วย

บรรณานุกรม

OECD (2015), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, เข้าถึงเมื่อวันที่ 5 มกราคม 2561, สามารถเข้าถึงได้ที่เว็บไซต์ URL: <<http://www.oecd.org/tax/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-9789264218789-en.htm>>