

VAT e-Service: ภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ต่างประเทศและแพลตฟอร์ม แห่งประมวลรัษฎากร

โดย เอกสยาม ชัยศรี ที่ปรึกษากฎหมาย
บริษัท เอกสยาม แอนด์ पार्टเนอร์ส จำกัด

เนื้อหานี้เป็นข้อมูลกฎหมายทั่วไป ไม่ใช่ความเห็นทางกฎหมายเฉพาะ กรณี การพิจารณาแต่ละเรื่อง ต้องอาศัย
ข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานของเรื่องนั้น ฉบับออนไลน์ที่ปรับปรุงล่าสุดอยู่ที่ [https://eksiamtax.com/guides/
e-commerce-tax-thailand.html](https://eksiamtax.com/guides/e-commerce-tax-thailand.html)

สาระสำคัญโดยสรุป

- "บริการทางอิเล็กทรอนิกส์" ตามมาตรา 77/1 (10/1) คือบริการที่ส่งมอบผ่านอินเทอร์เน็ต เป็นไปโดย
อัตโนมัติในสาระสำคัญ และทำไม่ได้หากไม่มีเทคโนโลยีสารสนเทศ งานที่ปรึกษาที่ส่งผลงานทางอีเมลไม่เข้า
นิยามนี้
- ขายให้ผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียน ผู้ให้บริการต่างประเทศเสียภาษีเองตามมาตรา 82/13 วรรคสอง ขาย
ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ซื้อส่งเองด้วย ภ.พ.36 ตามมาตรา 83/6 (2) (ก)
- รายรับเกิน 1,800,000 บาทต่อปีต้องจดทะเบียน ยื่นแบบและชำระภาษีทุกเดือนภายในวันที่ 23 ของเดือน
ถัดไป แม้เดือนที่ไม่มีรายรับ
- ผู้ให้บริการต่างประเทศที่จดทะเบียนในระบบนี้ออกใบกำกับภาษีไม่ได้ตามมาตรา 86/1 (1/1) และหักภาษี
ซื้อไม่ได้
- แพลตฟอร์มที่ควบคุมการเสนอบริการ การชำระเงิน และการส่งมอบ เสียภาษีแทนผู้ให้บริการทุกรายรวม
กันตามมาตรา 82/13 วรรคสาม



- ไม่ชำระภายในกำหนด เสียเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนตามมาตรา 89/1
- ผู้ขายออนไลน์ในไทยที่ขายสินค้าผ่าน Marketplace (ตลาดกลางออนไลน์) อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มปกติ เกณฑ์จดทะเบียน 1,800,000 บาทเช่นเดียวกัน

ผู้ประกอบการ ต่างประเทศ ที่ให้บริการ ทางอิเล็กทรอนิกส์ (e-Service) เช่น สตรีมมิงภาพยนตร์ และ เพลง แอปพลิเคชัน เกม ซอฟต์แวร์แบบสมัครใช้ หรือพื้นที่โฆษณาออนไลน์ แก่ผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ไทยเองตามมาตรา 82/13 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร โดยคำนวณจากภาษีขายและหักภาษีซื้อไม่ได้ ใช้บังคับกับรายรับตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน 2564 เมื่อรายรับจากผู้ใช้ในไทยเกิน 1,800,000 บาทต่อปี ต้องจดทะเบียน ยื่นแบบ และ ชำระภาษี ทุกเดือนผ่านระบบของกรมสรรพากร และ ห้ามออกใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/1 (1/1) ถ้าขายผ่านแพลตฟอร์มที่ควบคุมการเสนอ บริการ การ ชำระเงิน และการ ส่งมอบ ผู้ประกอบการ แพลตฟอร์ม เป็นผู้เสียภาษี แทนตามมาตรา 82/13 วรรค สาม ส่วน ลูกค้า ที่เป็น ผู้ประกอบการ จดทะเบียน ใน ไทย ยัง ต้อง นำ ส่ง ภาษี เอง ด้วย แบบ ภ.พ.36 ตามมาตรา 83/6 (2) (ก) บทความนี้ อธิบาย ขอบเขต ของ บริการ ผู้มีหน้าที่ การจดทะเบียน การยื่นแบบ หลักฐานว่าผู้ใช้ในไทย บทลงโทษ และกฎหมายสหภาพยุโรปที่ใช้เทียบ

สถานะกฎหมาย ณ 23 ตุลาคม 2569: ตัวบทที่ยกในบทความนี้คัดจากเว็บไซต์กรมสรรพากร ได้แก่ มาตรา 77/1 (10/1) (10/2) 77/2 80 82/13 83/6 85/1 85/3 86/1 และ 89/1 ซึ่งตรวจเมื่อวันที่ 3 และ 21 ตุลาคม 2569 แนวปฏิบัติ ด้าน การ ยื่น แบบ และ หลักฐาน คัด จากเอกสาร คำถาม คำตอบ ของ ระบบ e-Service ของกรมสรรพากร ฉบับปรับปรุงตุลาคม 2564 อัตราภาษีร้อยละ 7 ใช้ตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 807) พ.ศ. 2569 ซึ่งขยายการลดอัตราถึงวันที่ 30 กันยายน 2570 ก่อนใช้กับกรณีจริงควรตรวจสอบประกาศและพระราชกฤษฎีกาฉบับล่าสุดอีกครั้ง

บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ (e-Service) ตามประมวลรัษฎากรคืออะไร

มาตรา 77/1 (10/1) นิยามว่า "บริการทางอิเล็กทรอนิกส์" หมายความว่า บริการ "ซึ่งรวมถึงทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างที่ส่งมอบโดยผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ตหรือเครือข่ายทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นใด ซึ่งลักษณะของบริการเป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ โดยบริการดังกล่าวไม่สามารถกระทำหากปราศจากเทคโนโลยีสารสนเทศ"¹ นิยามนี้มีสามองค์ประกอบที่ต้องครบพร้อมกัน คือ ส่งมอบผ่านเครือข่าย เป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ และขึ้นอยู่กับเทคโนโลยีสารสนเทศ



องค์ประกอบที่ซับซ้อนที่สุดคือ "เป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ" บริการที่ระบบคอมพิวเตอร์ส่งมอบเองเมื่อผู้ใช้สั่ง เช่น การดาวน์โหลดแอปพลิเคชัน การสมัครสมาชิกดูภาพยนตร์ การเช่าพื้นที่เก็บข้อมูลบนคลาวด์ (cloud storage พื้นที่เก็บข้อมูลบนเซิร์ฟเวอร์ของผู้ให้บริการ) ซอฟต์แวร์แบบสมัครใช้ (SaaS ซอฟต์แวร์ที่ให้ใช้ผ่านอินเทอร์เน็ต) การซื้อไอเท็มในเกม และพื้นที่โฆษณาที่ระบบจัดวางตามการประมวลอัตโนมัติ เข้าองค์ประกอบนี้ ส่วนงานที่ต้องอาศัยแรงงานความคิดของคนเป็นหลัก เช่น ความเห็นทางกฎหมาย งานออกแบบตามสั่ง หรือการสอนสดผ่านวิดีโอคอล แม้ส่งผลงานทางอีเมลหรือทางเว็บไซต์ ก็เป็น "บริการอื่นนอกจากบริการทางอิเล็กทรอนิกส์" ตามถ้อยคำของมาตรา 83/6 (2) (ข)

และมาตรา 85/3 (2) (ข)²

มาตรา 77/1 (10/2) นิยามคู่กันว่า "อิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์ม" หมายความว่า "ตลาด ช่องทาง หรือกระบวนการอื่นใดที่ผู้ให้บริการหลายรายใช้ในการให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้รับบริการ"¹ คำว่า "ผู้ให้บริการหลายราย" ทำให้ร้านค้าแอปพลิเคชันหรือตลาดเกมที่เปิดให้ผู้พัฒนาหลายรายวางขาย เป็นแพลตฟอร์มตามกฎหมาย ส่วนเว็บไซต์ของผู้ให้บริการรายเดียวที่ขายบริการของตนเองไม่ใช่แพลตฟอร์ม

บริการ	เป็นบริการทางอิเล็กทรอนิกส์หรือไม่	เหตุผล
สมาชิกสตรีมมิงภาพยนตร์ เพลง หรือหนังสืออิเล็กทรอนิกส์	เป็น	ระบบส่งมอบเนื้อหาเองเมื่อผู้ใช้เลือก ไม่ต้องมีคนทำงานในแต่ละครั้ง
ซอฟต์แวร์แบบสมัครใช้ พื้นที่เก็บข้อมูลบนคลาวด์	เป็น	บริการทำงานผ่านระบบอัตโนมัติและทำไม่ได้หากไม่มีเทคโนโลยีสารสนเทศ
พื้นที่โฆษณาออนไลน์ที่จัดวางด้วยระบบ	เป็น	การวางโฆษณาและการคิดค่าบริการเป็นไปโดยระบบ
ความเห็นทางกฎหมายหรือรายงานที่ปรึกษาส่งทางอีเมล	ไม่เป็น	สาระสำคัญคืองานของคน อีเมลเป็นเพียงช่องทางส่ง
หลักสูตรสอนสดผ่านวิดีโอคอล	โดยทั่วไปไม่เป็น	ผู้สอนต้องทำงานในแต่ละครั้ง ถ้าเป็นวิดีโอบันทึกไว้ที่ระบบเปิดให้ดูเองอาจเป็น ต้องดูข้อเท็จจริง



ใครมีหน้าที่เสีย VAT e-Service: ผู้ให้บริการ แพลตฟอร์ม หรือผู้ซื้อ

หน้าที่แยกตามสถานะของผู้ใช้บริการในไทย ถ้าผู้ใช้ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน มาตรา 82/13 วรรคสอง ให้ "ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์นั้นมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขาย โดยไม่ให้หักภาษีซื้อ"³ ถ้าผู้ใช้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ใช้ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินต้องนำส่งภาษีเองตามมาตรา 83/6 (2) (ก) และใช้เป็นภาษีซื้อได้²

ก่อนพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 53) พ.ศ. 2564 กฎหมายไทยมีเพียงกลไกให้ผู้จ่ายเงินในไทยนำส่งภาษีแทนผู้ให้บริการต่างประเทศด้วยแบบ ภ.พ.36 ซึ่งได้ผลกับผู้ซื้อที่เป็นธุรกิจ แต่ใช้กับผู้บริโภคไม่ได้จริง เพราะผู้บริโภคไม่ยื่นแบบนำส่งภาษีของค่าสมาชิกรายเดือน ฉบับที่ 53 จึงย้ายภาระของกรณีขายให้ผู้ที่ไม่ได้จดทะเบียนไปไว้กับผู้ให้บริการต่างประเทศโดยตรง ขณะที่กรณีขายให้ธุรกิจที่จดทะเบียนยังคงใช้ ภ.พ.36 ตามเดิม³

มาตรา 82/13 วรรคสาม วางกฎของแพลตฟอร์มไว้ว่า ถ้าผู้ประกอบการตามมาตรา 82/13 วรรคสอง "ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านอิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์ม โดยมีกระบวนการต่อเนื่องตั้งแต่การนำเสนอการให้บริการ การชำระค่าบริการ การส่งมอบบริการ และการอื่นใด ตามที่อธิบดี ประกาศ กำหนด ให้ผู้ประกอบการอิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์มมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ทุกรายรวมกัน"³ เงื่อนไขคือแพลตฟอร์มต้องเกี่ยวข้องต่อเนื่องตั้งแต่การเสนอบริการ การรับชำระเงิน จนถึง การส่งมอบ แพลตฟอร์มที่เพียงลงโฆษณาแล้วส่งผู้ใช้ไปชำระเงินกับผู้พัฒนาโดยตรงจึงไม่รับภาระแทน

กรณี	ผู้มีหน้าที่	ฐานกฎหมาย
บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ ขายตรงให้ผู้ซื้อที่ไม่ได้จดทะเบียน	ผู้ให้บริการต่างประเทศ (จดทะเบียน และยื่นแบบเอง)	มาตรา 82/13 วรรคสอง
บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ ขายผ่านแพลตฟอร์มที่ควบคุมการเสนอ การชำระเงิน และการส่งมอบ	ผู้ประกอบการแพลตฟอร์ม	มาตรา 82/13 วรรคสาม
บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ ขายให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนในไทย	ผู้ซื้อในไทย (ยื่น ภ.พ.36)	มาตรา 83/6 (2) (ก)
บริการอื่นที่ไม่ใช่บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ค่าที่ปรึกษา	ผู้จ่ายเงินในไทยทุกราย (ยื่น ภ.พ.36)	มาตรา 83/6 (2) (ข)



รายละเอียดของการยื่นแบบ ภ.พ.36 ของผู้ซื้อที่เป็นธุรกิจ กำหนดเวลา และการใช้เป็นภาษีซื้อ อธิบายไว้ในบทความ ภ.พ.36 นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ประกอบการต่างประเทศ

บริการ "ใช้ในราชอาณาจักร" เมื่อใด และพิสูจน์ด้วยหลักฐานอะไร

ภาษีมูลค่าเพิ่มเก็บจากการให้บริการในราชอาณาจักร มาตรา 77/2 วรรคสามให้ถือว่าบริการที่ให้ในต่างประเทศ "และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร" เป็นการให้บริการในราชอาณาจักร⁴ ผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์จึงต้องรู้ว่าลูกค้าแต่ละรายใช้บริการในไทยหรือไม่ เอกสารคำถามคำตอบของกรมสรรพากรแนะนำให้ใช้ข้อมูลการชำระเงิน ที่อยู่สำหรับเรียกเก็บเงิน หมายเลขไอพี (IP address ที่อยู่ของอุปกรณ์บนอินเทอร์เน็ต) หรือรหัสประเทศของซิมการ์ด และถ้าข้อมูลขัดกัน ให้หาหลักฐานที่ไม่ขัดกันอย่างน้อยสองรายการ⁵

หลักสองหลักฐานนี้ตรงกับแนวของสหภาพยุโรป ซึ่งอธิบายในหัวข้อกฎหมายเปรียบเทียบด้านล่าง ในทางปฏิบัติ ผู้ให้บริการควรตั้งระบบเก็บหลักฐานไว้ตั้งแต่ขั้นสมัครสมาชิก เพราะการพิสูจน์ย้อนหลังว่าลูกค้ารายใดอยู่นอกประเทศทำได้ยากเมื่อถูกตรวจสอบ ข้อมูลไอพีและที่อยู่เป็นข้อมูลส่วนบุคคล การเก็บเพื่อปฏิบัติหน้าที่ทางภาษีจึงต้องทำตามกฎหมายคุ้มครองข้อมูลส่วนบุคคลไปพร้อมกัน ดู PDPA กับงานภาษี

การแยกลูกค้าที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนออกจากผู้บริโภคอาศัยเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร เอกสารคำถามคำตอบระบุว่าผู้ให้บริการไม่มีหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของเลขทุกเลข แต่ควรตรวจสอบเบื้องต้นว่าเลขมี 13 หลัก และตรวจสอบสถานะผู้จดทะเบียนได้จากเว็บไซต์กรมสรรพากร⁵ ลูกค้าธุรกิจที่ไม่แจ้งเลขจะถูกเรียกเก็บภาษีเหมือนผู้บริโภค แต่ภาษีนั้นใช้เป็นภาษีซื้อไม่ได้ เพราะผู้ให้บริการออกไปกำกับภาษีไม่ได้

ต้องจดทะเบียนเมื่อใด: เกณฑ์ 1,800,000 บาทและกำหนดสามสิบวัน

มาตรา 85/1 (1) ให้ผู้ประกอบการที่มีมูลค่าของฐานภาษีเกินมูลค่าของกิจการขนาดย่อม ตามพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามมาตรา 81/1 ยื่นคำขอจดทะเบียน "ภายในสามสิบวันนับแต่" วันที่มูลค่าเกิน⁶ เอกสารคำถามคำตอบของกรมสรรพากรใช้เกณฑ์เดียวกันนี้กับผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ต่างประเทศ คือรายรับจากการให้บริการแก่ผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียนเกิน 1,800,000 บาทต่อปี⁵

รายรับที่นับคือรายรับจากผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียนเท่านั้น รายรับจากลูกค้าธุรกิจที่จดทะเบียนไม่นับ เพราะส่วนนั้นผู้ซื้อนำส่งเองตามมาตรา 83/6 (2) (ก) และมาตรา 85/3 (2) (ก) ยกเว้นผู้ให้บริการจากหน้าที่จดทะเบียนในกรณีนั้นไว้แล้ว⁷ ถ้าผู้ให้บริการขายทั้งผ่านแพลตฟอร์มและผ่านเว็บไซต์ของตนเอง เอกสาร



คำถามคำตอบระบุว่าผู้ให้บริการเสียภาษีเฉพาะส่วนที่ขายผ่านช่องทางของตนเอง ส่วนที่ขายผ่านแพลตฟอร์ม ซึ่งรับภาระ ตามมาตรา 82/13 วรรคสาม แพลตฟอร์ม เป็นผู้เสีย และการ นับ เกณฑ์ ราย รับ พิจารณารวมกัน⁵

การจดทะเบียนทำผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากรสำหรับผู้ประกอบการต่างประเทศ เอกสารคำถามคำตอบระบุว่าผู้ที่ยื่นคำขอก่อนวันที่ 1 กันยายน 2564 มีสถานะผู้จดทะเบียนตั้งแต่วันนั้น ซึ่งเป็นวันที่ บัญญัติที่เกี่ยวข้องใช้บังคับ หลังจากนั้นสถานะเริ่มตั้งแต่วันที่ยื่นคำขอ⁵ วันที่ 1 กันยายน 2564 มาจากเชิงอรรถของมาตรา 82/13 ที่ให้บทแก้ไขการเสียภาษีใช้กับรายรับ ตั้งแต่วันที่หนึ่งของเดือนที่เจ็ดถัดจากเดือนที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษา³

ยื่นแบบและชำระภาษีอย่างไร: ทุกเดือนภายในวันที่ 23

ผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ที่จดทะเบียนในระบบนี้ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มทุกเดือน รวมถึงเดือนที่ไม่มีรายรับ และยื่นแบบพร้อมชำระภาษีภายในวันที่ 23 ของเดือนถัดไป ถ้าวันนั้นไม่ใช่วันทำการ ให้เลื่อนเป็นวันทำการถัดไป ชำระได้ด้วยการโอนจากบัญชีธนาคารต่างประเทศหรือบัตร⁵ ภาษีคำนวณจากภาษีขายทั้งจำนวน หักภาษีซื้อไม่ได้ตามมาตรา 82/13 วรรคสอง³

อัตราตามมาตรา 80 คือร้อยละ 10.0⁸ แต่ใช้อัตราที่ลดด้วยพระราชกฤษฎีกามาต่อเนื่อง พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการ ลด อัตรา ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 807) พ.ศ. 2569 ขยายอัตราร้อยละ 6.3 ซึ่งเมื่อรวมภาษีท้องถิ่นเป็นร้อยละ 7 ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2569 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2570⁹ ราคาที่ผู้ใช้จ่ายรวมภาษีแล้ว ภาษีจึงเท่ากับ 7/107 ของราคารวม ตัวอย่างเช่น ค่าสมาชิก 107 บาทมีภาษี 7 บาท รายรับที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องแปลงเป็นเงินบาทก่อนคำนวณ ตามที่เอกสารคำถามคำตอบอธิบายไว้⁵

ห้ามออกใบกำกับภาษี มาตรา 86/1 (1/1) ห้ามออกใบกำกับภาษีสำหรับ "ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้ให้บริการ ทางอิเล็กทรอนิกส์ จาก ต่างประเทศ และได้ มี การ ใช้ บริการ นั้น ใน ราชอาณาจักร โดย ผู้ใช้ ซึ่ง มิใช่ ผู้ประกอบการจดทะเบียน"¹⁰ เอกสารคำถามคำตอบยืนยันว่าออกใบลดหนี้และใบเพิ่มหนี้ตามประมวลรัษฎากรไม่ได้ด้วย⁵ ผู้ให้บริการยังออกใบเสร็จเชิงพาณิชย์ของตนได้ แต่เอกสารนั้นไม่ใช่ใบกำกับภาษีตามกฎหมายไทย



หน้าที่	สาระ	ที่มา
จดทะเบียน	เมื่อรายรับจากผู้บริโภคในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียนเกิน 1,800,000 บาทต่อปี ภายในสามสิบวัน	มาตรา 85/1 (1), เอกสารคำถามคำตอบ กรมสรรพากร
ยื่นแบบ	ทุกเดือน รวมเดือนที่ไม่มีรายรับ ภายในวันที่ 23 ของเดือนถัดไป	เอกสารคำถามคำตอบกรมสรรพากร
คำนวณภาษี	ภาษีขาย หักภาษีซื้อไม่ได้ อัตรารวมร้อยละ 7	มาตรา 82/13 วรรคสอง, มาตรา 80
ใบกำกับภาษี	ออกไม่ได้	มาตรา 86/1 (1/1)
หลักฐานผู้ใช้	เก็บข้อมูลการชำระเงิน ที่อยู่ ไอพี หรือซิม อย่างน้อยสองรายการ ที่ไม่ซ้ำกัน	เอกสารคำถามคำตอบกรมสรรพากร

ไม่จดทะเบียนหรือชำระล่าช้ามีผลอย่างไร

ภาษีที่ไม่ชำระภายในกำหนดต้องเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1 "อีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน ของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ" และเงินเพิ่มรวมกันต้องไม่เกินจำนวนภาษี¹¹ ผู้ที่ไม่จดทะเบียนเมื่อรายรับเกินเกณฑ์ เอกสารคำถามคำตอบระบุว่าต้องเสียเบี้ยปรับสองเท่าของภาษีที่ต้องเสียในแต่ละเดือนภาษี หรือ 1,000 บาทต่อเดือน แล้วแต่จำนวนใดมากกว่า นอกเหนือจากเงินเพิ่ม⁵

เงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนคิดเป็นร้อยละ 18 ต่อปีโดยไม่ทบต้น สูงกว่าต้นทุนเงินกู้ของธุรกิจส่วนใหญ่มาก การชะลอการจดทะเบียนเพื่อรอดูยอดขายจึงไม่คุ้ม โดยเฉพาะเมื่อเบี้ยปรับขั้นต่ำ 1,000 บาทต่อเดือนใช้แม้ภาษีของเดือนนั้นจะน้อย อัตราและการลดเบี้ยปรับดูเพิ่มเติมที่ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีอากร

ผู้ให้บริการที่ถูกประเมินภาษีย้อนหลังมีสิทธิอุทธรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันรับหนังสือแจ้งการประเมินตามขั้นตอนใน การอุทธรณ์การประเมินภาษี ประเด็นที่มักโต้แย้งได้คือบริการนั้นเป็นบริการทางอิเล็กทรอนิกส์หรือไม่ ลูกค้านำรายได้ใช้บริการในไทย และรายรับส่วนใดเป็นของแพลตฟอร์ม



ผู้ขายออนไลน์ในไทยต้องจดทะเบียน VAT หรือไม่

ผู้ขายสินค้าหรือบริการออนไลน์ที่อยู่ในไทยไม่ได้อยู่ในระบบ e-Service ของผู้ประกอบการต่างประเทศ แต่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มปกติ เมื่อมูลค่าของฐานภาษีเกินเกณฑ์กิจการขนาดย่อมต้องจดทะเบียนภายในสามสิบวันตามมาตรา 85/1 (1)⁶ ยอดขายจากทุกแพลตฟอร์มและทุกช่องทางของผู้ขายรายเดียวกันนับรวมกัน

ผู้ขายในไทยที่จดทะเบียนแล้วออกใบกำกับภาษีได้ หักภาษีซื้อได้ และเมื่อซื้อบริการโฆษณาหรือบริการแพลตฟอร์มจากผู้ให้บริการต่างประเทศ ต้องแจ้งเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรเพื่อให้ผู้ให้บริการไม่เรียกเก็บภาษีไทย แล้วนำส่งเองด้วยแบบ ภ.พ.36 ตามมาตรา 83/6 (2) (ก)² ภาษีเงินได้ของผู้ขายออนไลน์ และการเก็บหลักฐานรายได้จากแพลตฟอร์ม อธิบายไว้ใน ภาษีผู้ขายออนไลน์ ขั้นตอนจดทะเบียนอยู่ใน คู่มือการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

แนวคำพิพากษาศาลฎีกาที่เกี่ยวข้อง

ระบบ e-Service ใช้บังคับมาตั้งแต่เดือนกันยายน 2564 ผู้เขียนยังไม่พบคำพิพากษาศาลฎีกาที่วินิจฉัยมาตรา 82/13 วรรคสองหรือวรรคสามโดยตรงในระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา ณ วันที่ปรับปรุงบทความ คำพิพากษาที่ใกล้เคียงที่สุดเป็นเรื่องมาตรา 82/13 วรรคหนึ่ง ซึ่งเป็นบทเดิมของผู้ประกอบการต่างประเทศที่เข้ามาประกอบกิจการในไทยเป็นการชั่วคราว

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6753/2567 วินิจฉัยว่า คำว่า "ชั่วคราว" ประมวลรัษฎากรมิได้ให้ความหมายไว้เป็นพิเศษ จึงต้องถือความหมายตามพจนานุกรม คือ "ชั่วระยะเวลาไม่นาน ไม่ประจำ ไม่ตลอดไป" การประกอบกิจการเป็นการชั่วคราวจึงหมายถึงการประกอบกิจการเพียงชั่วระยะเวลาไม่นาน ไม่ประจำ ไม่ตลอดไป¹² แนวการตีความถ้อยคำที่ไม่มีนิยามด้วยความหมายตามพจนานุกรมนี้น่าจะใช้กับถ้อยคำ

ในมาตรา 77/1 (10/1) ด้วย เช่น "เป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ" ซึ่งไม่มีนิยามเฉพาะเช่นกัน ข้อนี้เป็น การอนุมาณของผู้เขียน ไม่ใช่คำวินิจฉัยของศาล

ข้อเท็จจริงในคดีนั้น ผู้ขายต่างประเทศรับคำสั่งซื้อจากบริษัทในไทย 75 ครั้งในสามเดือนภาษี ศาลฟังว่าเป็น การขายต่อเนื่องเป็นปกติธุระ ไม่ใช่การชั่วคราว ผู้ซื้อจึงไม่มีหน้าที่นำส่งภาษีแทนตามมาตรา 83/6 (1)¹² ผลนี้ไม่ใช้กับบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ที่ขายให้ผู้ซื้อที่ไม่ได้จดทะเบียน เพราะมาตรา 82/13 วรรคสองบัญญัติ



ว่า "ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับ" กับกรณีนี้ และให้ผู้ให้บริการเสียภาษีเองไม่ว่าการให้บริการจะต่อเนื่องหรือครั้งคราว³ ประเด็นว่าขายชั่วคราวหรือเป็นปกติธุระจึงยังสำคัญกับการขายสินค้าและบริการอื่น ไม่ใช่กับบริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้บริโภค

กฎหมายเปรียบเทียบ: สหภาพยุโรปและแนวทางของ OECD

สหภาพ ยุโรป ใช้ หลัก ว่า บริการ ทางอิเล็กทรอนิกส์ ที่ ขาย ให้ ผู้บริโภค เสียภาษี ณ ประเทศ ที่ ผู้บริโภค อยู่ Council Directive 2006/112/EC มาตรา 58 วรรคหนึ่งบัญญัติว่าสถานที่ให้บริการแก่ผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการ (non-taxable person) คือ "the place where that person is established, has his permanent address or usually resides" สำหรับ บริการ โทรคมนาคม การแพทย์ กระจายเสียง และ "electronically supplied services"¹³ หลักนี้ตรงกับมาตรา 77/2 วรรคสามของไทยที่ใช้สถานที่ให้บริการเป็นตัวชี้

เรื่องแพลตฟอร์ม Council Implementing Regulation (EU) No 282/2011 มาตรา 9a วรรคหนึ่งให้ สันนิษฐานว่าผู้ที่มีส่วนในการขายบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่าน "a telecommunications network, an interface or a portal such as a marketplace for applications" กระทำในนามตนเองแต่เพื่อผู้ให้บริการ เว้นแต่ระบุผู้ให้บริการไว้ชัดเป็นผู้ขายและสะท้อนในสัญญาระหว่างคู่กรณี ศาลยุติธรรมแห่งสหภาพยุโรปใน คดี C-695/20 Fenix International Ltd v Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs ลง วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2566 (2023) วินิจฉัยว่ามาตรานี้ใช้บังคับได้ เพราะคณะมนตรีเพียง "merely clarified the normative content established by Article 28 of the VAT Directive" (ย่อหน้า 74)¹⁴ ความต่าง สำคัญคือกฎของไทยตามมาตรา 82/13 วรรคสามใช้เงื่อนไขว่าแพลตฟอร์มมีกระบวนการต่อเนื่องตั้งแต่ การเสนอ การชำระเงิน จนถึง การส่งมอบ ส่วนกฎของสหภาพยุโรปเป็นข้อสันนิษฐานที่หักล้างได้ด้วยการ ระบุผู้ขายในสัญญา

สหภาพยุโรปมีเกณฑ์ขั้นต่ำ 10,000 ยูโรต่อปีตามมาตรา 59c แต่ใช้เฉพาะผู้ให้บริการที่ตั้งอยู่ในรัฐสมาชิก เดียว ซึ่ง ขาย ข้ามพรมแดน ใน สหภาพ¹⁵ ผู้ให้บริการ จาก นอก สหภาพ ไม่ได้รับ เกณฑ์ นี้ ส่วนไทยใช้ เกณฑ์ 1,800,000 บาทกับผู้ให้บริการต่างประเทศทุกราย ซึ่งทำให้ผู้ให้บริการรายเล็กที่มีลูกค้าไทยไม่มากไม่ต้อง เข้าระบบ



OECD International VAT/GST Guidelines ปี 2017 อธิบายว่ากลไกให้ผู้รับบริการนำส่งภาษีเองใช้ไม่ได้ผลกับการขายให้ผู้บริโภค และแนะนำระบบจดทะเบียนอย่างง่ายสำหรับผู้ให้บริการต่างประเทศ (ย่อหน้า 3.128 ถึง 3.133)¹⁵ การแก้ไขโดยพระราชบัญญัติฉบับที่ 53 มีโครงสร้างตามแนวนี้ คือ แยกระบบจดทะเบียนอย่างง่ายสำหรับผู้บริโภค และคงกลไก ภ.พ.36 สำหรับขายให้ธุรกิจ

นิติเศรษฐศาสตร์และความรู้ข้ามศาสตร์: ทำไมต้องเก็บ VAT จากผู้ให้บริการต่างประเทศ

เหตุผลทางเศรษฐศาสตร์ของระบบนี้คือความเป็นกลางของภาษี (tax neutrality ภาษีไม่ควรทำให้ผู้ซื้อเลือกผู้ขายเพราะภาระภาษีต่างกัน) ก่อนเดือนกันยายน 2564 ผู้ให้บริการสตรีมมิงหรือแอปพลิเคชันในไทยต้องเสียภาษีร้อยละ 7 ขณะที่ผู้ให้บริการต่างประเทศที่ขายบริการแบบเดียวกันให้ผู้บริโภคในไทยไม่ได้เสียเพราะกลไก ภ.พ.36 ไม่ได้ผลกับผู้บริโภค ความต่างนี้ทำให้ผู้ประกอบการไทยเสียเปรียบด้านราคาโดยไม่เกี่ยวกับประสิทธิภาพของบริการ

Keen และ Smith อธิบายว่ากลไกให้ผู้ซื้อนำส่งภาษีเอง (reverse charge กลไกกลับภาระ) ได้ผลเมื่อผู้ซื้อเป็นธุรกิจที่ใช้ภาษีนั่นเป็นเครดิตได้ แต่ผู้ซื้อที่ไม่ได้เครดิตไม่มีแรงจูงใจจะนำส่ง¹⁶ ผู้บริโภคปลายทางอยู่ในกลุ่มหลัง การเก็บภาษีจากผู้ให้บริการรายใหญ่น้อยแทนผู้บริโภคจำนวนมากจึงลดต้นทุนการจัดเก็บและต้นทุนการปฏิบัติตามรวมของทั้งระบบ เหตุผลเดียวกันอธิบายกฎแพลตฟอร์มตามมาตรา 82/13 วรรคสาม เพราะแพลตฟอร์มหนึ่งรวบรวมธุรกรรมของผู้พัฒนาจำนวนมากไว้แล้ว และมีข้อมูลการชำระเงินกับที่อยู่ของลูกค้าอยู่ในระบบ

ด้านการบัญชีและการกำหนดราคา ผู้ให้บริการที่ตั้งราคาเป็นเงินบาทรวมภาษีต้องรับภาระภาษีเองถ้าไม่ปรับราคา ผู้ที่ตั้งราคาเป็นเงินตราต่างประเทศต้องจัดการความเสี่ยงอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างวันที่รับเงินกับวันที่ชำระภาษี ด้านเทคโนโลยี ระบบบัญชีควรผูกหลักฐานที่ตั้งของลูกค้าเข้ากับรายการขายแต่ละรายการเพื่อให้รายงานรายเดือนแยกผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียนได้ตรงกับฐานภาษี

ขั้นตอนสำหรับผู้ให้บริการต่างประเทศ สรุปเป็นลำดับ

ลำดับงานที่ผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ต่างประเทศควรตรวจสอบและหลังมีลูกค้าในไทย

1. ตรวจสอบว่าบริการเข้านิยามบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ตามมาตรา 77/1 (10/1) หรือไม่ โดยเฉพาะองค์ประกอบ "เป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ"



2. แยกช่องทางขาย ส่วนที่ขายผ่านแพลตฟอร์มซึ่งรับภาระตามมาตรา 82/13 วรรคสาม และส่วนที่ขายตรง
3. ตั้งระบบเก็บหลักฐานที่ตั้งของลูกค้าย่างน้อยสองรายการที่ไม่ขัดกัน และช่องให้ลูกค้าธุรกิจแจ้งเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร 13 หลัก
4. นับรายรับจากผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียน เมื่อเกิน 1,800,000 บาทต่อปี จดทะเบียนภายในสามสิบวัน
5. ยื่นแบบและชำระภาษีทุกเดือนภายในวันที่ 23 ของเดือนถัดไป แม้ไม่มีรายรับ
6. ไม่ออกไปกำกับภาษี ใบลดหนี้ หรือใบเพิ่มหนี้ตามประมวลรัษฎากร
7. ทบทวนอัตราภาษีเมื่อพระราชกฤษฎีกาลดอัตราครบกำหนด รอบปัจจุบันถึงวันที่ 30 กันยายน 2570

คำถามว่าการมีลูกค้าในไทยทำให้ผู้ให้บริการต่างประเทศมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในไทยหรือไม่ เป็นคนละประเด็น กับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม พิจารณาตาม หลัก สถานประกอบการถาวรใน สถานประกอบการถาวร (PE) ในประเทศไทย และอนุสัญญาภาษีซ้อนใน อนุสัญญาภาษีซ้อนของไทย

คำถามที่พบบ่อยเกี่ยวกับ VAT e-Service และภาษีอีคอมเมิร์ซ

คำตอบสั้นสำหรับคำถามที่ผู้ให้บริการต่างประเทศและผู้ขายออนไลน์ถามบ่อย แต่ละข้ออ้างด้วยบทที่อธิบายไว้ในหัวข้อก่อนหน้า

VAT e-Service คืออะไร

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ต่างประเทศหรือผู้ประกอบการแพลตฟอร์มต้องเสียเองเมื่อขายบริการให้ผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/13 วรรคสอง และ วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร ใช้กับรายรับตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน 2564

ผู้ให้บริการต่างประเทศต้องจดทะเบียน VAT ไทยเมื่อใด

เมื่อรายรับจากการให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้ใช้ในไทยที่ไม่ได้จดทะเบียนเกิน 1,800,000 บาทต่อปี โดยยื่นคำขอจดทะเบียนภายในสามสิบวันตามมาตรา 85/1 (1) ผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากร



ต้องยื่นแบบ VAT e-Service ทุกเดือนหรือไม่

ต้องยื่นทุกเดือน รวมถึงเดือนที่ไม่มีรายรับ และยื่นพร้อมชำระภาษีภายในวันที่ 23 ของเดือนถัดไป ตามเอกสารคำถามคำตอบของกรมสรรพากร

ผู้ให้บริการ e-Service ต่างประเทศออกใบกำกับภาษีได้หรือไม่

ออกไม่ได้ มาตรา 86/1 (1/1) ห้ามผู้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ต่างประเทศที่จดทะเบียนในระบบนี้ออกใบกำกับภาษีสำหรับผู้ที่ไม่ได้จดทะเบียน และหักภาษีซื้อไม่ได้ตามมาตรา 82/13 วรรคสอง

บริษัทในไทยที่จดทะเบียน VAT ซื้อโฆษณาออนไลน์จากต่างประเทศต้องทำอะไร

แจ้งเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรแก่ผู้ให้บริการเพื่อไม่ให้ถูกเรียกเก็บภาษีไทย แล้วนำส่งภาษีเองด้วยแบบ ภ.พ.36 ตามมาตรา 83/6 (2) (ก) และใช้ภาษีนั่นเป็นภาษีซื้อได้

ขายแอปผ่านร้านค้าแอปพลิเคชัน ใครเป็นผู้เสียภาษี

ถ้าร้านค้าแอปพลิเคชัน มีกระบวนการต่อเนื่อง ตั้งแต่ การเสนอ บริการ การ รับชำระเงิน และการ ส่งมอบ ผู้ประกอบการแพลตฟอร์มเป็นผู้เสียภาษีแทนผู้พัฒนาทุกรายรวมกันตามมาตรา 82/13 วรรคสาม ผู้พัฒนา เสียเฉพาะส่วนที่ขายผ่านช่องทางของตนเอง

ไม่จดทะเบียน VAT e-Service มีโทษอย่างไร

เสียเบี้ยปรับสองเท่าของภาษีที่ต้องเสียในแต่ละเดือนหรือ 1,000 บาทต่อเดือน แล้วแต่จำนวนใดมากกว่า ตามเอกสารคำถามคำตอบของกรมสรรพากร และเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ตามมาตรา 89/1

บทความที่เกี่ยวข้อง: ภ.พ.36 นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ประกอบการต่างประเทศ, คู่มือ การจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม, ภาษีผู้ขายออนไลน์, ภาษีหัก ณ ที่จ่ายเมื่อจ่ายเงินไปต่างประเทศ, หมวดภาษีอากร

เชิงอรรถ

1. ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (10/1) "“บริการทางอิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า บริการซึ่งรวมถึงทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างที่ส่งมอบ โดยผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ตหรือเครือข่ายทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นใด ซึ่งลักษณะของบริการเป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ โดยบริการดังกล่าวไม่สามารถกระทำได้หากปราศจากเทคโนโลยีสารสนเทศ”, (10/2) “อิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์ม” หมายความว่า ตลาด ช่องทาง หรือกระบวนการอื่นใดที่ผู้ให้บริการหลายรายใช้ในการให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้รับบริการ” (กรมสรรพากร rd.go.th/5205.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569 และตรวจซ้ำ 21 ตุลาคม 2569)



2. ประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6 "เมื่อมีการชำระราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการให้กับผู้ประกอบการดังต่อไปนี้ ให้ผู้จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการมีหน้าที่นำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการมีหน้าที่เสียภาษี (1) ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้า หรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวตามมาตรา 85/3 (2) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการจากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ทั้งนี้ เฉพาะ (ก) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้ใช้ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน (ข) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการอื่นนอกจากบริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้ใช้ทุกราย (3) ผู้ประกอบการอื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาให้นำมาตรา 83/5 วรรคสอง มาใช้บังคับ" (กรมสรรพากร rd.go.th/5207.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569)
3. ประมวลรัษฎากร มาตรา 82/13 วรรคหนึ่ง "ในกรณีที่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร และได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว โดยไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราวตามมาตรา 85/3 หรือในกรณีที่ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการจากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ผู้ประกอบการดังกล่าวเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และ ชำระ ภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อ ความ รับผิดชอบ ในการ เสียภาษี เกิดขึ้น โดย ให้ คำนวณ จาก ฐาน ภาษี ตามส่วน 3 และ อัตราภาษี ตามมาตรา 80 หรือมาตรา 80/1 แล้วแต่กรณี" วรรคสอง "ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับกับกรณีผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์จากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรโดยผู้ใช้ซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ในกรณีเช่นว่านี้ ให้ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์นั้นมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขาย โดยไม่ให้หักภาษีซื้อ ทั้งนี้ ให้ผู้ประกอบการดังกล่าวยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามมาตรา 83" วรรคสาม "ในกรณีที่ผู้ประกอบการตามวรรคสอง ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านอิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์ม โดยมีกระบวนการต่อเนื่องตั้งแต่การนำเสนอการให้บริการ การชำระค่าบริการ การส่งมอบบริการ และการอื่นใดตามที่อธิบดีประกาศกำหนด ให้ผู้ประกอบการอิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์มมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ทุกรายรวมกัน โดยไม่ต้องแยกรายละเอียดการให้บริการสำหรับผู้ประกอบการแต่ละราย และ ให้ ผู้ประกอบการ อิเล็กทรอนิกส์ แพลตฟอร์ม มี หน้าที่ และ ความ รับผิดชอบ เช่นเดียวกับ ผู้ประกอบการ" เชิงอรรถท้ายมาตรานบนเว็บไซต์กรมสรรพากรระบุว่าแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 53) พ.ศ. 2564 "ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2564 เป็นต้นไป" เว้นแต่บทที่แก้ไขการเสียหรือการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งใช้กับรายรับหรือการจ่ายเงินตั้งแต่วันที่หนึ่งของเดือนที่เจ็ดถัดจากเดือนที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษา (กรมสรรพากร rd.go.th/5206.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569 และตรวจซ้ำ 21 ตุลาคม 2569)
4. ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 "การกระทำการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้ (1) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ (2) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า การให้บริการในราชอาณาจักรให้หมายถึง บริการที่ทำในราชอาณาจักรโดยไม่คำนึงว่าการใช้บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศหรือในราชอาณาจักร การให้บริการที่ทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรให้ถือว่าการให้บริการนั้น เป็นการให้บริการในราชอาณาจักร" (กรมสรรพากร rd.go.th/5205.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569)
5. กรมสรรพากร, VAT for e-Service: Frequently Asked Questions (Updated October 2021) ข้อ 2.6 วันมีสถานะผู้จดทะเบียน 1 กันยายน 2021, ข้อ 3.1 และ 3.3 การตรวจเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร "must contain exactly 13 digits", ข้อ 3.4 หลักฐานสถานที่ให้บริการ ถ้าขัดกัน "should obtain at least two pieces of non-conflicting evidence of where the service is used", ข้อ 4.1 "cannot issue tax invoices under the Revenue Code of Thailand" และข้อ 4.2 โบลตหนี้ใบเพิ่มหนี้, ข้อ 5.6 ถึง 5.13 การชำระผ่านบัญชีธนาคารต่างประเทศหรือบัตร กำหนดวันที่ 23 ของเดือนถัดไป และ "shall file a VAT return every month including the months without any sales", ข้อ 6.2 การแปลงเงินตราต่างประเทศเป็นเงินบาท, ข้อ 7.3 ถึง 7.5 การขายผ่านแพลตฟอร์มและการนับเกณฑ์รายรับรวมกัน, ข้อ 10.1 เกณฑ์ "1.8 million baht per year" ตามมาตรา 85/1 และเบี้ยปรับกรณีไม่จดทะเบียน (eservice.rd.go.th, ตรวจ 21 ตุลาคม 2569, สรุปข้อความภาษาไทยด้วยถ้อยคำของผู้เขียน)
6. ประมวลรัษฎากร มาตรา 85/1 "ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายในกำหนดเวลาดังต่อไปนี้ (1) สำหรับผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการและมีมูลค่าของฐานภาษีในการประกอบกิจการเกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามมาตรา 81/1 ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายในสามสิบวันนับแต่ (ก) วันที่มูลค่าของฐานภาษีในการประกอบกิจการเกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม สำหรับ กรณี ที่มี พระราชกฤษฎีกา กำหนด มูลค่า ของ ฐาน ภาษี ของ กิจการ ขนาดย่อม ไว้ แล้ว ..." (กรมสรรพากร rd.go.th/5208.html, ตรวจ 21 ตุลาคม 2569)



7. ประมวลรัษฎากร มาตรา 85/3 "ให้ ผู้ประกอบการ ดังต่อไปนี้ไม่ต้อง จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม (1) ผู้ประกอบการ ที่อยู่นอกราชอาณาจักร และเข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นครั้งคราว (2) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการจากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ทั้งนี้ เฉพาะ (ก) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้ใช้ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน (ข) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการอื่นนอกจากบริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้ใช้ทุกราย (3) ผู้ประกอบการอื่นตามที่อธิบดีประกาศกำหนด" อนุมาตรา (2) แก้ไขเพิ่มเติม โดย พระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 53) พ.ศ. 2564 (กรมสรรพากร rd.go.th/5208.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569 และตรวจซ้ำ 21 ตุลาคม 2569)
8. ประมวลรัษฎากร มาตรา 80 วรรคหนึ่ง "ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละ 10.0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการดังต่อไปนี้ ..." (กรมสรรพากร rd.go.th/5206.html, ตรวจ 21 ตุลาคม 2569)
9. พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 807) พ.ศ. 2569 ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 143 ตอนที่ 50 ก วันที่ 23 สิงหาคม 2569 แก้ไขพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 646) พ.ศ. 2560 ให้คง อัตราร้อยละ 6.3 (รวมภาษีท้องถิ่นเป็นร้อยละ 7) ถึงวันที่ 30 กันยายน 2570 (รายการกฎหมายออกใหม่ของกรมสรรพากร rd.go.th/21221.html และ ไฟล์พระราชกฤษฎีกา, ตรวจ 23 ตุลาคม 2569), คณะรัฐมนตรีอนุมัติหลักการร่างพระราชกฤษฎีกานี้ เมื่อวันที่ 27 กรกฎาคม 2569 (prd.go.th)
10. ประมวลรัษฎากร มาตรา 86/1 (1/1) ห้ามมิให้ออกใบกำกับภาษีสำหรับ "ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้ให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์จากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรโดยผู้ใช้ซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน" แก้ไขเพิ่มเติม โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 53) พ.ศ. 2564 (กรมสรรพากร rd.go.th/5208.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569 และตรวจซ้ำ 21 ตุลาคม 2569)
11. ประมวลรัษฎากร มาตรา 89/1 "บุคคลใดไม่ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามบทบัญญัติในหมวดนี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ... แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง" (กรมสรรพากร rd.go.th/5209.html, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569)
12. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6753/2567 (ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (7) มาตรา 82 (1) มาตรา 82/1 (1) มาตรา 83/2 มาตรา 83/6 (1) มาตรา 85/2 มาตรา 85/3) "ส่วนคำว่า "ชั่วคราว" ประมวลรัษฎากรมิได้ให้ความหมายไว้เป็นพิเศษ ต้องถือความหมายตามพจนานุกรม ซึ่งพจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 ให้ความหมายของคำว่า "ชั่วคราว" ว่า "ชั่วคราวระยะเวลายาวนาน ไม่ประจำ ไม่ตลอดไป" ดังนั้น การประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว จึงหมายถึงการขายจำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ในทางธุรกิจหรือวิชาชีพในราชอาณาจักร เพียงชั่วคราวระยะเวลายาวนาน ไม่ประจำ ไม่ตลอดไป" (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 3 ตุลาคม 2569)
13. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax (consolidated text), Article 58(1) "The place of supply of the following services to a non-taxable person shall be the place where that person is established, has his permanent address or usually resides: (a) telecommunications services; (b) radio and television broadcasting services; (c) electronically supplied services, in particular those referred to in Annex II.", Article 59c(1)(c) เกณฑ์ EUR 10 000 ต่อปีปฏิทิน (EUR-Lex CELEX 02006L0112-20250414, ตรวจ 21 ตุลาคม 2569)
14. Case C-695/20 Fenix International Ltd v Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, judgment of the Court (Grand Chamber) of 28 February 2023, paragraph 65 อ้าง Council Implementing Regulation (EU) No 282/2011, Article 9a(1) "where electronically supplied services are supplied through a telecommunications network, an interface or a portal such as a marketplace for applications, a taxable person taking part in that supply shall be presumed to be acting in his own name but on behalf of the provider of those services unless that provider is explicitly indicated as the supplier by that taxable person and that is reflected in the contractual arrangements between the parties", paragraph 74 "merely clarified the normative content established by Article 28 of the VAT Directive", คำวินิจฉัย "The examination of the question referred has disclosed no factor of such a kind as to affect the validity of Article 9a(1)" (EUR-Lex CELEX 62020CJ0695, ตรวจ 21 ตุลาคม 2569)



15. OECD, International VAT/GST Guidelines (Paris: OECD Publishing, 2017), DOI 10.1787/9789264271401-en ย่อหน้า 3.128 ถึง 3.133 (หน้า 70 ถึง 72) ข้อจำกัดของกลไกกลัฏภาระในการขายให้ผู้บริโภค และระบบจดทะเบียนอย่างง่ายสำหรับผู้ให้บริการต่างประเทศ สรุปด้วยถ้อยคำของผู้เขียน (ตรวจกับ Crossref 3 ตุลาคม 2569)
16. Michael Keen and Stephen Smith, "VAT Fraud and Evasion: What Do We Know and What Can Be Done?," National Tax Journal 59, no. 4 (2006): 861-887, DOI 10.17310/ntj.2006.4.07 อ่านจากฉบับ IMF Working Paper WP/07/31 หน้า 7 ถึง 8 แรงจูงใจของผู้ซื้อที่ไม่ได้เครดิตภาษี และหน้า 24 ถึง 25 ข้อดีและข้อจำกัดของกลไกกลัฏภาระ สรุปด้วยถ้อยคำของผู้เขียน (ตรวจกับ Crossref 3 ตุลาคม 2569)

