

**ปัญหาการให้ความคุ้มครองสิทธิทางเศรษฐกิจกับการจัดเก็บ  
ภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าของงานอันมีลิขสิทธิ์ประเภทงานวรรณกรรม:  
ศึกษากรณีหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ (E-book)**

ปริญทร จงศรีงาม\*  
รองศาสตราจารย์ ดร.จิรศักดิ์ รอดจันทร์\*\*

**บทคัดย่อ**

หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ถือเป็นงานลิขสิทธิ์ประเภทงานวรรณกรรมซึ่งได้รับประโยชน์จากความคุ้มครองตามหลักการจำหน่ายครั้งแรกเช่นเดียวกับหนังสือรูปเล่ม เมื่อพิจารณาถึงความแตกต่างทางลักษณะและคุณสมบัติของหนังสืออิเล็กทรอนิกส์กับหนังสือรูปเล่ม งานวิจัยนี้เห็นว่าการได้รับความคุ้มครองลิขสิทธิ์ตามกฎหมายย่อมสมควรมีความแตกต่างไปด้วย นอกจากนี้กรมสรรพากรได้ออกพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558 ยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ประเภทหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียนที่อยู่ในรูปข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบอินเทอร์เน็ตโดยให้เป็นมาตรฐานเดียวกันกับหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียนซึ่งอยู่ในรูปเล่มที่จับต้องได้เพื่อส่งเสริมการอ่านทั้งในหนังสือเล่มและหนังสืออิเล็กทรอนิกส์จึงมีปัญหาว่าการออกพระราชกฤษฎีกา ดังกล่าวมีความเหมาะสมเป็นประโยชน์และชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากรหรือไม่

จากการศึกษา ผู้วิจัยพบว่า การซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์จากการดาวน์โหลดผ่านอินเทอร์เน็ตนั้นเป็นเพียงการอนุญาตให้ใช้สิทธิในหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เท่านั้นไม่ใช้การโอนกรรมสิทธิ์เหมือนกับการซื้อขายหนังสือรูปเล่ม ต่อมาพบว่า การยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์บางประเภทตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558 มิได้อำนวยประโยชน์ต่อผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์และผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มากนักและเกิดปัญหาการตีความเมื่อปฏิบัติตามกฎหมาย นอกจากนี้การออกพระราชกฤษฎีกา ดังกล่าวยังมีชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากรอีกด้วย

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงใคร่ขอเสนอแนะว่าไม่สมควรนำหลักการจำหน่ายครั้งแรกมาบังคับใช้กับหนังสืออิเล็กทรอนิกส์โดยบัญญัติแก้ไขไว้ในพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 และสมควรออกกฎหมายแก้ไขประมวลรัษฎากรในเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายสินค้า

---

\* นักศึกษาหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ ปรีดี พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

\*\* ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทในอัตราร้อยละ 0 แทนการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์บางประเภทตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558 โดยมีการออกกฎหมายผ่านทางรัฐสภาซึ่งประกอบด้วยตัวแทนของประชาชนอันจะทำให้การออกกฎหมายดังกล่าวชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากร จึงจะเกิดประโยชน์ต่อผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ และสอดคล้องกับนโยบายส่งเสริมการอ่านของรัฐบาล

## 1. บทนำ

หลักการล้นสิทธิในทางทรัพย์สินทางปัญญา (The Exhaustion Doctrine of Intellectual Property Rights) บัญญัติขึ้นเพื่อสร้างสมดุลระหว่างสิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์และประโยชน์อื่นของสังคมส่วนรวมกล่าวคือ เจ้าของลิขสิทธิ์จะทรงไว้ซึ่งสิทธิในการจำหน่ายโอนสำเนางานอันมีลิขสิทธิ์เพียงเฉพาะในการจำหน่ายโอนครั้งแรกเท่านั้นและเมื่อเจ้าของลิขสิทธิ์ได้ใช้สิทธิดังกล่าวของตนไปแล้วสิทธินั้นย่อมหมดสิ้นไป ส่วนการจำหน่ายในครั้งหลังเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสำเนางานอันมีลิขสิทธิ์ดังกล่าวสามารถกระทำได้โดยเสรีโดยไม่ต้องขออนุญาตใด ๆ จากเจ้าของลิขสิทธิ์อีก อนึ่งเหตุที่สิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์หมดไปในการจำหน่ายโอนสำเนางานอันมีลิขสิทธิ์ครั้งแรก หลักนี้จึงถูกเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า “หลักการจำหน่ายครั้งแรก (First-sale Doctrine)” (อำนาจ เนตยสุภา และ ชาญชัย อาวีวิทยาเลิศ, 2558, น.175)

เมื่อพิจารณาหลักการจำหน่ายครั้งแรกตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์<sup>1</sup> ของประเทศไทย จะพบว่า เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้รับประโยชน์จากความคุ้มครองตามหลักการจำหน่ายครั้งแรกเช่นเดียวกับหนังสือรูปเล่มกล่าวคือ ผู้ที่ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ที่มีลิขสิทธิ์มา โดยถูกต้อง หากนำไปจำหน่ายต่อแบบหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มือสอง ผู้นั้นไม่มีความผิดฐานละเมิดสิทธิแต่เพียงผู้เดียวในการจำหน่ายของเจ้าของลิขสิทธิ์ แต่หากพิจารณาเปรียบเทียบกันแล้วจะพบว่า หนังสืออิเล็กทรอนิกส์มีความแตกต่างจากหนังสือรูปเล่มหลายประการกล่าวคือ หนังสืออิเล็กทรอนิกส์เป็นข้อมูลดิจิทัล ไม่มีรูปร่าง ไม่สามารถจับต้องได้ ซึ่งสามารถผลิตจัดจำหน่ายได้โดยไม่มีต้นทุนในการจัดพิมพ์ ทำให้สามารถกำหนดราคาต่ำได้ แต่สามารถทำซ้ำได้ง่าย รวดเร็วโดยคอมพิวเตอร์ มีลักษณะเหมือนไฟล์ต้นฉบับทุกประการ และสามารถเผยแพร่ได้คราวละจำนวนมาก เข้าถึงคนอ่านเป็นวงกว้าง ไม่มีขอบเขตจำกัด เช่น การส่งต่อไฟล์ (File Sharing) การอัปโหลด (Upload) ไฟล์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์บนอินเทอร์เน็ตให้ผู้อื่นมาดาวน์โหลด (Download) ไปใช้งาน เป็นต้น แต่สำหรับหนังสือรูปเล่ม มีรูปร่างจับต้องได้เป็นกระดาษ ซึ่งการผลิตจัดจำหน่ายมีต้นทุนในการจัดพิมพ์ การจัดทำรูปเล่ม จึงกำหนดราคาสูง อีกทั้งการทำซ้ำหนังสือรูปเล่ม เช่น การถ่ายเอกสารต้องใช้ระยะเวลา มีค่าใช้จ่ายในการทำซ้ำ

<sup>1</sup> พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2558 มาตรา 32/1

มีลักษณะไม่เหมือนกับต้นฉบับทุกประการ อีกทั้งการส่งต่อหนังสือรูปเล่มให้ผู้อื่นต้องใช้ระยะเวลา และมีค่าใช้จ่ายในการขนส่ง

ด้วยลักษณะและคุณสมบัติที่แตกต่างกันดังกล่าวข้างต้นจึงควรศึกษาว่ามีความเหมาะสมหรือไม่ที่จะนำหลักการจำหน่ายครั้งแรกมาบังคับใช้กับหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ หากไม่เหมาะสมควรมีความคุ้มครองทางกฎหมายลิขสิทธิ์อย่างไรจึงจะเหมาะสมกับการคุ้มครองการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์แบบมือสองต่อไป

นอกจากนี้ การจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์โดยการดาวน์โหลดผ่านระบบอินเทอร์เน็ต กรมสรรพากรถือว่าเป็นการให้บริการ ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและหากผู้ประกอบการที่จำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มีรายรับจากการให้บริการดังกล่าวเกิน 1,800,000 บาทต่อปี ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการดังกล่าว<sup>2</sup> ต่อมาในปี พ.ศ. 2558 มีการออกพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 585) โดยคณะรัฐมนตรีซึ่งเป็นฝ่ายบริหารเพื่อยกเลิกการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการให้บริการหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ประเภทหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียนที่อยู่ในรูปข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบอินเทอร์เน็ตนั้นโดยให้เป็นมาตรฐานเดียวกันกับหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน ซึ่งอยู่ในรูปเล่มที่จับต้องได้เพื่อส่งเสริมการอ่านทั้งในหนังสือเล่มและหนังสืออิเล็กทรอนิกส์

จะเห็นได้ว่า มีการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ประเภทหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียนเท่านั้น แต่การจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ประเภทอื่นๆ มิได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจึงควรมีการศึกษาว่าการยกเว้นการจัดเก็บภาษีดังกล่าวมีความเหมาะสมกับการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ในปัจจุบันหรือไม่ และการออกพระราชกฤษฎีกา ดังกล่าวชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากรหรือไม่ อย่างไร

## 2. หลักการสันนิษฐานในทรัพย์สินทางปัญญา หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี และหลักความชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากร

### 2.1 หลักการสันนิษฐานในทรัพย์สินทางปัญญา

หลักการสันนิษฐานในทรัพย์สินทางปัญญาคือ หลักการที่นำไปใช้เมื่องานภายใต้สิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาได้ถูกจำหน่ายครั้งแรกโดยผู้เป็นเจ้าของสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาหรือด้วยความยินยอมของเจ้าของสิทธิดังกล่าวแล้วซึ่งมีผลคือ ถือว่าเจ้าของสิทธิได้รับประโยชน์จากสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาเหนือผลงานที่ตนเองได้สร้างสรรค์ขึ้นมาแล้วสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาที่มีอยู่เหนือผลงานนั้นจึงควรระงับไป เจ้าของสิทธิไม่ควรจะมีสิทธิกีดกันมิให้บุคคลอื่น

<sup>2</sup> ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 มาตรา 77/1 (10), มาตรา 77/2 และ มาตรา 85/1(1)

แสวงหาประโยชน์เหนือผลงานนั้นได้อีก (นันทน อินทนนท์, 2540, น. 16) กล่าวคือ เจ้าของลิขสิทธิ์จะทรงไว้ซึ่งสิทธิในการจำหน่ายจ่ายโอนสำเนางานอันมีลิขสิทธิ์เพียงเฉพาะในการจำหน่ายจ่ายโอนครั้งแรกเท่านั้นและเมื่อเจ้าของลิขสิทธิ์ได้ใช้สิทธิดังกล่าวของตนไปแล้ว สิทธินั้นย่อมหมดสิ้นไป ส่วนการจำหน่ายในครั้งหลังเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสำเนางานอันมีลิขสิทธิ์ดังกล่าวสามารถกระทำได้โดยเสรีโดยไม่ต้องขออนุญาตใดๆ จากเจ้าของลิขสิทธิ์อีก อนึ่งเหตุที่สิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์หมดไปในการจำหน่ายจ่ายโอนสำเนางานอันมีลิขสิทธิ์ครั้งแรก หลักนี้จึงถูกเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า “หลักการจำหน่ายครั้งแรก”(อำนาจ เนตยสุภา และ ชาญชัย อารีวิทยาลัย, 2558, น.175)

## 2.2 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

### 2.2.1 หลักความเป็นธรรม (Equity)

หลักความเป็นธรรมมีหลักการว่า การจัดเก็บภาษีอากรที่ดีต้องก่อความเป็นธรรม หรือความเสมอภาคระหว่างรัฐบาลผู้เก็บภาษีและประชาชนผู้เสียภาษี หลักความเป็นธรรมเป็นหัวใจสำคัญของการจัดเก็บภาษีอากร หากปราศจากความเป็นธรรมแล้วความยินยอมเสียภาษีโดยสมัครใจก็คงเกิดขึ้นได้ยาก (สมคิด บางโม, 2537, น.17)

### 2.2.2 หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี (Efficiency of Taxation)

หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมีหลักการว่า การจัดเก็บภาษีที่มีค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่และค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีที่ต่ำเพื่อก่อให้เกิดรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่มากขึ้นแก่รัฐ (จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2556, น.34)

### 2.2.3 หลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ (Economic Efficiency)

หลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจมีหลักการว่า ภาษีจะต้องก่อให้เกิดความสูญเปล่าทางเศรษฐกิจที่เกิดจากการบิดเบือนของภาษีที่ก่อให้เกิดผลไม่พอใจให้ผู้เสียภาษีทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจในระดับที่ต่ำเพื่อก่อให้เกิดความสูญเปล่าทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด (จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2556, น.42)

### 2.2.4 หลักความแน่นอน (Certainty)

หลักความแน่นอนมีหลักการว่า กฎหมายภาษีอากรที่ดีต้องมีความแน่นอนว่าต้องการให้ภาระภาษีที่แท้จริงตกแก่ผู้ใดซึ่งจะทำให้สะดวกแก่เจ้าพนักงานจัดเก็บภาษีในการตีความกฎหมาย และต้องมีหลักเกณฑ์ที่แน่ชัดเพื่อให้ผู้เสียภาษีสามารถกำหนดหรือคำนวณภาระภาษีของตนได้ (สมชัย ฤชุพันธุ์, 2538, น.46)

### 2.2.5 หลักความเรียบง่าย (Simplicity)

หลักความเรียบง่ายมีหลักการว่า ต้องเป็นกฎหมายภาษีอากรที่ใช้ภาษาธรรมดาที่เข้าใจได้ง่าย ไม่ใช่ภาษากฎหมายและไม่ควรมีความซับซ้อนเพื่อให้ผู้เสียภาษีและพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีสามารถเข้าใจหลักเกณฑ์ต่างๆ ในการจัดเก็บภาษีในแนวทางเดียวกัน (สมชัย ฤชุพันธุ์, 2538, น.46)

### 2.2.6 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility)

หลักความยืดหยุ่นมีหลักการว่า ภาษีอากรที่ดีควรมีความยืดหยุ่นปรับเปลี่ยนได้ตามสภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลง เช่น เมื่อเศรษฐกิจดีขึ้นรัฐควรมีรายได้จากภาษีอากรเพิ่มขึ้นตามหลักความยืดหยุ่นการเพิ่มขึ้นของรายได้ประชาชาติ (กาญจนา นิมมานเหมินทร์, 2533, น.12) และการปรับเปลี่ยนก็ควรส่งผลอย่างรวดเร็วหรือทันทีต่อรายได้ของรัฐหรือพฤติกรรมของผู้บริโภค (สมชัย ฤชุพันธุ์, 2538, น.47)

### 2.2.7 หลักความยอมรับ (Acceptability)

หลักความยอมรับมีหลักการว่า ในระบอบประชาธิปไตยการจัดเก็บภาษีจะกระทำได้อีกก็ต่อเมื่อได้รับการตกลงยินยอมโดยตรงจากประชาชนหรือได้รับการตกลงยินยอมโดยอ้อมผ่านทางผู้แทนของประชาชน (จรัสศรี ตั้งจิตต์พิมล, 2547, น.61)

### 2.2.8 หลักความชอบด้วยกฎหมาย (Legitimacy)

หลักความชอบด้วยกฎหมายมีหลักการว่า การจัดเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของเอกชน การที่รัฐจะกระทำการดังกล่าวได้อีกก็ต่อเมื่อมีกฎหมายให้อำนาจและต้องกระทำการภายใต้กรอบแห่งกฎหมาย (ศุภลักษณ์ พิณีจภูวตล, 2556, น.74)

## 2.3 หลักความชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากร

กฎหมายภาษี (Tax Legislation) ประกอบด้วย กฎหมายแม่บท (Primary Legislation) ที่ออกโดยรัฐสภาและกฎหมายภาษีลำดับรอง (Secondary Legislation) เช่น คำสั่ง ระเบียบพระราชกฤษฎีกา และกฎกระทรวง เป็นต้น

กฎหมายแม่บทคือ พระราชบัญญัติภาษีที่ออกโดยรัฐสภาภายใต้บทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญของประเทศไทย รัฐสภาซึ่งประกอบไปด้วยผู้แทนของประชาชนจะเป็นผู้ที่มีอำนาจในการออกกฎหมายที่สำคัญคือ พระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 (จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2556, น.227)

กฎหมายภาษีลำดับรองคือ คำสั่งหรือระเบียบที่ออกโดยองค์กรฝ่ายบริหารซึ่งอยู่ภายใต้หลักการกระทำนอกขอบอำนาจ (Ultra Vires) ดังนั้นการออกกฎหมายลำดับรองขององค์กรฝ่ายบริหารเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอันมีผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะกระทำได้อีกก็ต่อเมื่อมีกฎหมายแม่บทให้อำนาจไว้ (จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2556, น.236-237)

### 3. หลักการจำหน่ายครั้งแรกและอัตราการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายประเทศไทยและกฎหมายต่างประเทศ

#### 3.1 หลักการจำหน่ายครั้งแรก

สำหรับกฎหมายประเทศไทยหลักการจำหน่ายครั้งแรกมีหลักว่า<sup>3</sup> เมื่อเจ้าของลิขสิทธิ์หนังสือได้จำหน่ายหนังสือของตนไปแล้ว เจ้าของลิขสิทธิ์จะไม่มีสิทธิควบคุมหรือห้ามผู้ซื้อที่ซื้อหนังสือมาโดยชอบด้วยกฎหมายจากการจำหน่ายสินค้าดังกล่าวได้อีกต่อไปไม่ว่าในประเทศใดก็ตาม ดังนั้นผู้ซื้อหนังสือสามารถนำหนังสือนั้นไปจำหน่ายต่อไปได้ทั่วโลก (ฝ่ายพัฒนากฎหมายสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, 2558) แต่ยังไม่มียกเว้นหรือคำพิพากษาของศาลที่เกี่ยวกับการนำหลักการดังกล่าวมาบังคับใช้กับหนังสืออิเล็กทรอนิกส์

หลักการจำหน่ายครั้งแรกของสหรัฐอเมริกา มีบัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ ค.ศ.1976<sup>4</sup> ศาลสหรัฐอเมริกาได้อธิบายหลักการจำหน่ายครั้งแรกว่า “เมื่อเจ้าของลิขสิทธิ์ได้โอนกรรมสิทธิ์ในสำเนาอันมีลิขสิทธิ์ให้แก่บุคคลใดแล้วเจ้าของลิขสิทธิ์ย่อมสูญเสียสิทธิในการจำหน่ายสำเนานั้นอีกต่อไป ผู้ซื้อย่อมมีสิทธิในการจำหน่ายสำเนานั้นต่อไปได้” (นันท อินทนนท์, 2540, น.67) การนำหลักการจำหน่ายครั้งแรกของสหรัฐอเมริกามาบังคับใช้กับหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้หรือไม่เป็นข้อถกเถียงที่ยังหาข้อยุติไม่ได้

หลักการจำหน่ายครั้งแรก ในสหภาพยุโรป มีหลักการเช่นเดียวกับสหรัฐอเมริกา แต่ศาลยุติธรรมแห่งประเทศภาคพื้นยุโรป (European Court of Justice หรือ ECJ) นั้นได้ตีความว่าหลักการจำหน่ายครั้งแรกสามารถนำไปบังคับใช้กับข้อมูลดิจิทัลได้ในคดี UsedSoft GmbH v. Oracle International Corp<sup>5</sup> แต่อย่างไรก็ตามประเทศสมาชิกของสหภาพยุโรปบางประเทศก็มิได้เห็นด้วยกับคำพิพากษาดังกล่าว

#### 3.2 อัตราการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายประเทศไทยและกฎหมายต่างประเทศ

ในประเทศไทยการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์บนระบบอินเทอร์เน็ตถือได้ว่าเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม<sup>6</sup> และการให้บริการหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ประเภทหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียนที่อยู่ในรูปข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบ

<sup>3</sup> พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2558 มาตรา 32/1

<sup>4</sup> The Copyright Act of 1976.

<sup>5</sup> Case C 128/11. Retrieved April 25, 2016, From <http://onlinegameslaw.com/the-end-of-the-usedsoft-case-and-its-implications-for-used-software-licences/>

<sup>6</sup> ข้อหารือภาษีอากร กค 0702/พ./5499. ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการดาวน์โหลดหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ สืบค้นเมื่อวันที่ 1 มี.ค. 2559, จาก กรมสรรพากร <http://www.rd.go.th/publish/48565.0.html>.

อินเทอร์เน็ตนั้นได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม<sup>7</sup> ส่วนการให้บริการหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ประเภทอื่น ๆ นอกจากนี้จะยังถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7

ในสหราชอาณาจักรการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 20<sup>8</sup> ซึ่งใช้กับการขายสินค้าหรือการให้บริการทั่วไปและการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐฝรั่งเศสถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 5.5<sup>9</sup>

#### 4. วิเคราะห์ปัญหาการให้ความคุ้มครองสิทธิทางเศรษฐกิจของเจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ และวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์

4.1 วิเคราะห์ปัญหาการนำหลักการจำหน่ายครั้งแรกมาบังคับใช้กับกรณีการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์

เมื่อการซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เป็นไปในรูปแบบของการอนุญาตให้ใช้สิทธิมิใช่การโอนกรรมสิทธิ์ หลักการจำหน่ายครั้งแรกย่อมไม่สมควรถูกนำมาบังคับใช้กับการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์

จากตัวอย่างคดีต่าง ๆ ในสหรัฐอเมริกาและประเทศในสหภาพยุโรปจะเห็นได้ว่าข้อถกเถียงระหว่างผู้ที่เห็นว่าหลักการจำหน่ายครั้งแรกสามารถเอาไปใช้กับสินค้าดิจิทัลได้กับผู้ที่ไม่เห็นว่าเอาไปใช้ไม่ได้ก็ยังไม่เป็นที่ยุติ หลักการดังกล่าวสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญที่เทคโนโลยีมีอิทธิพลเหนือแนวความคิดเดิมของกฎหมายลิขสิทธิ์และส่วนมากผู้ซื้อสินค้าดิจิทัลเองมักไม่อ่านข้อตกลงการอนุญาตใช้งานสำหรับผู้ใช้ (EULA) หรือเงื่อนไขการใช้บริการ (Term of Use) ในขณะที่ดำเนินการซื้อสินค้าดิจิทัลและผู้ซื้อจะคิดเองว่าข้อตกลงใดเป็นธรรมหรือไม่เป็นธรรมด้วยตัวเองซึ่งในโลกของระบบอินเทอร์เน็ตมีความคิดเช่นนี้มากมาย

จากเหตุที่กล่าวมาข้างต้นทำให้หลักการจำหน่ายครั้งแรกไม่สามารถใช้กับสินค้าดิจิทัลได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควรและทำให้เจ้าของลิขสิทธิ์ไม่สามารถควบคุมการใช้งานอันมีลิขสิทธิ์ที่ตนอนุญาตให้ใช้สิทธิได้อย่างมีประสิทธิภาพเต็มที่

ดังนั้น จึงไม่สมควรนำหลักการจำหน่ายครั้งแรกมาบังคับใช้กับกรณีการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เพราะการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เป็นเพียงการอนุญาตให้ใช้สิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์ หากผู้ซื้อกระทำการดังกล่าวที่นอกเหนือจากที่เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ให้อนุญาตไว้ย่อมเป็นการใช้สิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์โดยไม่ได้รับอนุญาตเป็นการละเมิดลิขสิทธิ์ อีกทั้งเจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์สามารถใช้มาตรการทางเทคโนโลยีใน

<sup>7</sup> พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558

<sup>8</sup> The Value Added Tax Act 1994, Section 2

<sup>9</sup> An IPA/FEP Global Special Report. VAT/GST on Books & E-books. Retrieved April 16, 2016, From <http://www.internationalpublishers.org/images/VAT2015.pdf>.

การควบคุมการใช้งานหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้ เช่น การควบคุมเข้าถึง หรือการเข้ารหัส ฯลฯ ได้ตามที่พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 ได้บัญญัติให้ความคุ้มครองไว้แล้ว<sup>10</sup>

#### 4.2 วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายสินค้า

ประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์กับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี และวิเคราะห์อัตราการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยกับสหราชอาณาจักรและสาธารณรัฐฝรั่งเศส

หากรัฐบาลต้องการส่งเสริมการอ่านในรูปแบบหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ไม่ควรยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ประเภทหนังสือพิมพ์ นิตยสารหรือตำราเรียนเท่านั้น แต่สมควรจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภท เนื่องจากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จะเป็นประโยชน์มากกว่าการได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มเพราะการถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ช่วยทำให้เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการมาผลิตหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของตน ทำให้หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ที่ผลิตไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มแฝงอยู่จึงสามารถจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้ในราคาถูก แตกต่างกับเจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ที่เป็นผู้ประกอบการซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ไม่มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นภาษีซื้อนั้น ทำให้มีค่าใช้จ่ายจากการผลิตมารวมเป็นต้นทุนของหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ส่งผลให้มีราคาสูงกว่าหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของเจ้าของลิขสิทธิ์ที่ถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ให้กับสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทเป็นการกำหนดนโยบายการจัดเก็บภาษีอย่างหนึ่งย่อมต้องพิจารณาว่าสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีหรือไม่ โดยสรุป ดังนี้

##### 1) หลักความเป็นธรรม (Equity)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทอย่างเท่าเทียมกัน ย่อมนำมาซึ่งความเป็นธรรมและความเสมอภาค เพราะมีมาตรฐานเดียวกันคือ จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภท

---

<sup>10</sup> พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 เพิ่มโดย พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2558 มาตรา 3, มาตรา 53/4 และมาตรา 53/5.



## 2) หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี (Efficiency of Taxation)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เพราะผู้ประกอบการยังคงมีหน้าที่ต้องเก็บใบกำกับภาษีซื้อ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการขอคืนภาษีซื้อ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 ให้กับผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ แม้ว่าผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ไม่มีหน้าที่ต้องจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อก็ตาม

## 3) หลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ (Economic Efficiency)

หากมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทซึ่งจะทำให้ราคาหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ลดลง ผู้อ่านไม่จำเป็นต้องจ่ายค่าเช่าได้เท่าใด ย่อมสามารถเข้าถึงและตัดสินใจดาวน์โหลดหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มาอ่านโดยไม่ต้องคำนึงถึงราคาที่ถูกรวมมูลค่าเพิ่มบวกเข้าไป หรือในกรณีผู้ประกอบการกิจการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ออนไลน์ หากต้นทุนลดลง เช่น ผู้ประกอบการสามารถยื่นขอคืนภาษีซื้อจากกรมสรรพากรทำให้ต้นทุนการผลิตลดลง ผู้ประกอบการดังกล่าวย่อมมีแรงจูงใจในการหาหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มาจำหน่ายเพิ่มขึ้นด้วย จะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ไม่ได้เข้าไปยุ่งเกี่ยวและบิดเบือนต่อการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของประชาชน

จากที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภท มีความสอดคล้องกับหลักการส่วนใหญ่ของหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

ประเทศไทยการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ประเภทหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียนที่อยู่ในรูปข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบอินเทอร์เน็ตนั้นได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่การจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ประเภทอื่น ๆ ยังคงถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7

สหราชอาณาจักร การจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 20 และสาธารณรัฐฝรั่งเศส การจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 5.5

จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบอัตราการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยกับสหราชอาณาจักรและสาธารณรัฐฝรั่งเศส จะเห็นได้ว่าอัตราการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของสหราชอาณาจักรและสาธารณรัฐฝรั่งเศส มีความสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีมากกว่าอัตราการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย

4.3 วิเคราะห์ปัญหาการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจัดเก็บภาษีจากสินค้าประเภทหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ กับหลักความชอบด้วยกฎหมาย ในการออกกฎหมายภาษีอากร

การที่ฝ่ายบริหารสามารถออกกฎหมายเกี่ยวกับภาษีได้ต้องมีกฎหมายแม่บทให้อำนาจไว้ ได้แก่ ประมวลรัษฎากร ซึ่งได้ให้อำนาจฝ่ายบริหารคือ คณะรัฐมนตรีออกพระราชกฤษฎีกาบังคับใช้ได้และเมื่อได้รับอำนาจแล้วคณะรัฐมนตรีต้องออกกฎหมายเกี่ยวกับเรื่องภาษี เช่น เรื่องการจัดเก็บภาษี อัตราภาษี ลดอัตราภาษี หรือยกเว้นอัตราภาษี จะต้องเป็นไปตามชอบอำนาจที่กฎหมายให้ไว้ มิฉะนั้นจะขัดกับหลักการกระทำนอกขอบอำนาจ

พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558 จึงไม่สอดคล้องกับหลักดังกล่าวส่งผลให้การออกพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558 ไม่ชอบด้วยกฎหมายภาษี แต่เมื่อเป็นกรณีมีความจำเป็นเร่งด่วนหรือเป็นกรณีเพื่อให้กฎหมายภาษีก้าวทันกับเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ฝ่ายบริหารมีอำนาจโดยชอบที่จะออกกฎหมายลำดับรองมายกเว้นการจัดเก็บภาษี หรือเพิ่มอัตราภาษี ฯลฯ แต่ไม่ว่าพระราชกฤษฎีกาฯ ดังกล่าวจะออกมาบังคับใช้ด้วยเหตุผลอะไรก็ตาม ย่อมมีอาจทำให้การออกพระราชกฤษฎีกาฯ นั้นชอบด้วยหลักกฎหมายภาษีไปได้

จากการศึกษาพบว่า สมควรให้รัฐสภาซึ่งเป็นตัวแทนของประชาชนเป็นผู้ออกโดยให้มีการออกกฎหมายแก้ไขประมวลรัษฎากรไม่ว่าจะในเรื่องการยกเว้นการจัดเก็บภาษีหรือการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทก็ตาม โดยอาศัยอำนาจในการออกผ่านทางรัฐสภา

## 5. ข้อเสนอแนะ

จากปัญหาและการวิเคราะห์ปัญหาต่าง ๆ ที่กล่าวมาแล้วนั้นจึงขอเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาดังนี้

5.1 สมควรให้มีการบัญญัติกฎหมายเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภท

เนื่องจากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 มีข้อดีคือ หากมองในด้านของผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ผู้ซื้อไม่ต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มเพราะภาษีมูลค่าเพิ่มที่บวกเข้าไปคือร้อยละ 0 ซึ่งไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มบวกรวมเข้าไปรวมกับราคาสินค้านั้นเอง หากมองในด้านของผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ เมื่อมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ทำให้ไม่มีการบวกราคาภาษีมูลค่าเพิ่มเข้าไปในราคาสินค้าทำให้สามารถจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ในราคาถูกลง จะทำให้มีผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เพิ่มมากขึ้นและผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์สามารถเอาภาษีซื้อที่ผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้จ่ายให้แก่ผู้ประกอบการรายอื่นมาหักจากภาษีขาย ซึ่งภาษีขายจะเป็น 0 เสมอ กล่าวคือผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์จะได้รับคืนภาษีซื้อเสมอ

แต่อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 มีข้อเสียคือ รัฐบาลจะจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้น้อยลงและขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เพราะผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี มีหน้าที่ต้องเก็บใบกำกับภาษีซื้อ มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 ให้กับผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ แม้ว่าจะได้รับการคืนภาษีซื้อแต่มีต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี เมื่อเปรียบเทียบกับกรยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวจะไม่มีต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเลย เพราะไม่มีหน้าที่ต้องกระทำตามกฎหมายภาษี แต่ก็ไม่มีสิทธิที่จะยื่นขอคืนภาษีซื้อ แต่ผู้อ่านจะได้รับประโยชน์ในการซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ในราคาที่ถูกลงเช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

ต่อมาตามหลักความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ ทั้งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ได้เข้าไปยุ่งเกี่ยวและไม่ได้บิดเบือนต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ เนื่องจากไม่มีการบวกค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเข้าไปในราคาหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ไม่ส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจของผู้อ่านและผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์สามารถจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้ตามกลไกตลาด ไม่มีผลกระทบต่อคนที่เกี่ยวข้องในระบบเศรษฐกิจ

แม้ว่าจะเสนอแนะให้มีการบัญญัติกฎหมายเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทซึ่งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ดังกล่าวจะทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มลดลงและขัดกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีก็ตาม ผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์และรัฐบาลผู้จัดเก็บภาษีต้องชั่งน้ำหนักเปรียบเทียบว่าอะไรคือผลประโยชน์ที่แต่ละฝ่ายจะได้รับมากกว่า เช่นผู้ประกอบการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ได้รับประโยชน์จากความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจ ไม่มีการบิดเบือนต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ แต่มีภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ส่วนรัฐบาลผู้จัดเก็บภาษีหากมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ดังกล่าวจะสร้างภาระให้รัฐบาลผู้จัดเก็บภาษีที่ต้องไปตรวจสอบว่ามีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีที่ถูกต้องหรือไม่ ตัวอย่างเช่น มีการยื่นแบบขอคืนภาษีซื้อถูกต้องหรือไม่ เป็นต้น เป็นการเพิ่มต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษี อาจมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มลดลง

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภะนั้นส่งผลให้มีผู้อ่านหนังสืออิเล็กทรอนิกส์มากขึ้นจากการที่มีต้นทุนการผลิตลดลงทำให้ราคาหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ถูกลงมากกว่าการยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพียงบางประเภทของหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ เมื่อราคาถูก ผู้อ่านทุกระดับสามารถเข้าถึงข้อมูล ข่าวสาร ความรู้ต่างๆ ได้ง่าย อาจจะนำความรู้นั้นไปประกอบอาชีพทำให้มีรายได้จากการทำงานเพิ่มขึ้น ซึ่งรัฐบาลผู้จัดเก็บภาษีสามารถไปจัดเก็บภาษีจากตรงนั้นได้ เช่น ภาษีเงินได้ เป็นต้น แทนที่จะมาจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์

5.2 สมควรแก้ไขพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 ว่าหลักการจำหน่ายครั้งแรกไม่นำมาบังคับใช้กับกรณีการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เพราะการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ เป็นเพียงการอนุญาตให้ใช้สิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์ หากผู้ซื้อกระทำการดังกล่าวที่นอกเหนือจากที่เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ให้อนุญาตไว้ย่อมเป็นการใช้สิทธิของเจ้าของลิขสิทธิ์โดยไม่ได้รับอนุญาตเป็นการละเมิดลิขสิทธิ์ เพื่อความเข้าใจที่ตรงกันว่าผู้ซื้อได้สิทธิไปเพียงการอนุญาตให้ใช้สิทธิ มิใช่ได้ไปซึ่งกรรมสิทธิ์ที่จะสามารถแสวงหาผลประโยชน์จากการจำหน่ายต่อไปแบบมือสองได้เช่นเดียวกับหนังสือรูปเล่ม

ทั้งนี้ หากมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภท ทำให้ค่าบริการที่ได้ใช้งานอันมีลิขสิทธิ์ที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อหนังสืออิเล็กทรอนิกส์เป็นไปตามกลไกของตลาด กล่าวคือ เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ใช้เวลาสร้างสรรค์ผลงานอันมีลิขสิทธิ์เท่าไร ใช้ต้นทุนผลิตเท่าไร เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ก็คำนวณต้นทุนตามนั้นและบวกกำไรไปในราคาหนังสือดังกล่าวโดยไม่มีการบวกภาษีมูลค่าเพิ่ม หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ก็จะมีราคาถูกลง ทำให้มีผู้ซื้อหนังสือดังกล่าวเพิ่มมากขึ้นและทำให้เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ใช้สิทธิในทางเศรษฐกิจของตนได้อย่างเต็มที่ โดยไม่มีอุปสรรคด้านภาษีมาเป็นตัวกั้น ถ้ามีอุปสรรคด้านภาษีอาจทำให้เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์จำหน่ายงานอันมีลิขสิทธิ์ไม่ได้ ซึ่งสอดคล้องกับสิทธิทางเศรษฐกิจที่เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์สามารถแสวงหาผลประโยชน์ได้อย่างเต็มที่โดยไม่มีอุปสรรคซึ่งเปรียบเสมือนการค้าเสรีกล่าวคือ เจ้าของลิขสิทธิ์หนังสืออิเล็กทรอนิกส์ใช้สิทธิในทางเศรษฐกิจของตนได้อย่างเสรี

5.3 สมควรออกกฎหมายแก้ไขประมวลรัษฎากรในเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จากการจำหน่ายหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภทโดยอาศัยอำนาจในการออกผ่านทางรัฐสภาซึ่งเป็นตัวแทนของประชาชนจึงจะชอบด้วยกฎหมายในการออกกฎหมายภาษีอากร

## บรรณานุกรม

กาญจนา นิมมานเหมินทร์. (2533). *วิชาภาษีอากร*. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

จรัสศักดิ์ รอดจันทร์. (2556). *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: หลักการและบทวิเคราะห์*.

กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ศุภลักษณ์ พิณีจวบดล. (2556). *กฎหมายภาษีอากร*. กรุงเทพฯ:

บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด.

สมชัย ฤชุพันธุ์. (2538). *ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร*

(เอกสารการสอนชุดวิชาการเงินและภาษีอากรฉบับปรับปรุง).

กรุงเทพฯ: กฎหมายธุรกิจ.

สมคิด บางโม. (2537). *ภาษีอากรธุรกิจ*. กรุงเทพฯ: นำอักษรการพิมพ์.

อำนาจ เนตยสุภา และ ชาญชัย อารีวิทยาเลิศ. (2558). *คำอธิบายกฎหมายลิขสิทธิ์*.

กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน.

จรัสศรี ตั้งจิตต์พิมล. (2547). *ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้ของสัญญาขายฝาก: ศึกษาเปรียบเทียบกับเงินได้ประเภทดอกเบี้ยย (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต)*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

นันทน อินทนนท์. (2540). *ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับหลักการสันนิษฐานในทรัพย์สินทางปัญญา (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต)*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481.

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 585) พ.ศ. 2558.

พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537.

พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2558.

ฝ่ายพัฒนากฎหมาย สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. (2556). *ข่าวสารพัฒนากฎหมาย ลำดับที่ 80*. สืบค้น จาก [www.lawreform.go.th](http://www.lawreform.go.th).

กรมสรรพากร. (1 มีนาคม 2559). *ข้อหารือภาษีอากร กค 0702/พ./5499 ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการดาวน์โหลดหนังสืออิเล็กทรอนิกส์*. สืบค้น จาก <http://www.rd.go.th/publish/48565.0.html>.

The Copyright Act of 1976, United States of America.

The Value Added Tax Act 1994, United Kingdom.

An IPA/FEP Global Special Report. *VAT/GST on Books & E-books*. Retrieved April 26, 2016, From <http://www.internationalpublishers.org/images/VAT2015.pdf>.

Case C 128/11. Retrieved April 25, 2016, From <http://onlinegameslaw.com/the-end-of-the-usedsoft-case-and-its-implications-for-used-software-licences>.