

ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์¹

ออมเพชร องค์กรศิริพร²

ในปัจจุบันที่เทคโนโลยีมีความก้าวหน้ามากขึ้น เกมออนไลน์มีหลากหลายประเภท และมีการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์มากขึ้น ซึ่งการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยผู้ประกอบการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้น มีหน้าที่ต้องจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้บริโภค และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นต่อกรมสรรพากร

การขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์มีปัญหากฎหมายในทางภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่หลายประการ ประเด็นปัญหาประการแรก ปัญหาคำนิยามของคำว่า “การขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์” ซึ่งมีปัญหาว่าการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ที่เกิดขึ้นในโลกออนไลน์นั้นจะถือเป็นการขายสินค้าหรือให้บริการในทางภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรหรือไม่ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นมีลักษณะเป็นของที่ไม่มีรูปร่าง และการใช้ประโยชน์จากสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นใช้ได้เฉพาะในเกมเท่านั้น ดังนั้นจึงมีความไม่ชัดเจนว่าการที่บริษัทผู้ผลิตเกมออนไลน์ออกมาให้ผู้เล่นสามารถดาวน์โหลดเกมเล่นได้บนคอมพิวเตอร์หรือสมาร์ทโฟนและมีการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นเป็นการขายสินค้าหรือให้บริการในทางภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากปัญหาเกี่ยวกับคำนิยามดังกล่าวทำให้มีปัญหากฎหมายในประเด็นที่สองว่าความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นเกิดขึ้นเมื่อใด เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือการให้บริการนั้นมีความแตกต่างกัน โดยความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการขายสินค้านั้นเกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า เว้นแต่กรณีที่ได้มีการโอนกรรมสิทธิ์สินค้าหรือได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีเกิดขึ้น

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. รติชัย รตทอง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์สุชมัย สุทธิบัติ รองศาสตราจารย์ ดร. วิมลฐา แสงสุข

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ก่อนการส่งมอบสินค้า ตามมาตรา 78 แห่งประมวลรัษฎากร แต่เนื่องจากสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นการขายสินค้าไม่มีรูปร่าง ซึ่งความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาเว้นแต่มีการออกไปกำกับภาษีก่อนรับชำระราคา ตามมาตรา 78/3 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ 189 ข้อ 2 ส่วนความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการให้บริการเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ได้มีการได้มีการออกไปกำกับภาษีหรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่นเกิดขึ้นก่อนมีการชำระค่าบริการ ตามมาตรา 78/1 แห่งประมวลรัษฎากร และเนื่องจากการซื้อขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นธุรกรรมที่สามารถทำได้หลายวิธีจึงก่อให้เกิดปัญหาในการกำหนดจุดความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ประเด็นปัญหาประการที่สาม คือกรณีที่ผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการอยู่นอกราชอาณาจักรแต่ได้มีการขายสินค้าหรือให้บริการเข้ามาในราชอาณาจักรจะมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างไร เนื่องจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมนั้นผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งผู้ขายหรือผู้ให้บริการสามารถขายหรือให้บริการจากนอกประเทศได้โดยไม่ผ่านศุลกากร โดยในมาตรา 83/6 (2) กำหนดให้กรณีที่ผู้ประกอบการที่ให้บริการในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ผู้จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการมีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ตามมาตรา 83/6 (2) ไม่ได้บัญญัติให้รวมถึงการขายสินค้าที่ผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักรพละได้มีการขายสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรด้วย ดังนั้นจึงมีปัญหว่ากรณีที่เป็นการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นการขายสินค้าในทางภาษีมูลค่าเพิ่ม จะสามารถนำมาตรา 83/6 (2) มาปรับใช้ได้หรือไม่

ประเด็นปัญหาประการที่สี่ คือวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ เนื่องจากการซื้อขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์สามารถทำได้หลายวิธี และมีจำนวนมากของผู้ขายหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นผู้ประกอบการรายย่อยที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเป็นปัญหาว่าจะจัดเก็บภาษีมูลค่าจากผู้ประกอบการรายย่อยเหล่านี้ได้อย่างไร เนื่องจากในปัจจุบันที่การขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์มีเป็นจำนวนมากและมีราคาสูง และเป็นการยากที่จะตรวจสอบว่าผู้ประกอบการเหล่านี้มีรายได้เกิน 180,000 บาท ที่จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ ทั้งการได้มาซึ่งสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นบางครั้งได้มาโดยใช้เวลาแล้วความสามารถในการเล่นเกมนั้นโดยไม่มีค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนเป็น

จำนวนเงิน จึงมีความจำเป็นหรือไม่มีแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการดังกล่าวต้องไปจดทะเบียน
ภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นจึงมีปัญหาว่าจะจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการเหล่านี้ได้อย่างไร

จากการศึกษาพบว่า การขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นการขายสินค้าในทาง
ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร โดยตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 104/2544 ข้อ 2 วรรคสองได้
อธิบายไว้ว่า การโอนกรรมสิทธิ์สินค้าที่ไม่มีรูปร่างให้กับผู้ประกอบการหรือนุคคลใดใน
ราชอาณาจักรไม่ถือเป็นการให้บริการที่กระทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นใน
ราชอาณาจักร แต่ถือเป็นการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่าง ดังนั้นการขายสินค้าหรือไอเทมในเกม
ออนไลน์จึงเป็นการขายสินค้าในทางภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น
ผู้ประกอบการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ หากมีรายได้เกิน 1,800,000 บาท ก็มีหน้าที่
จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและเรียกเก็บภาษีจากผู้บริโภค

เมื่อการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นการขายสินค้าตามประมวลรัษฎากร และ
เนื่องจากไอเทมในเกมออนไลน์เป็นสินค้าไม่มีรูปร่าง ซึ่งตามมาตรา 78/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร
ได้กำหนดให้มีความรับผิดชอบในการเสียมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างนั้นเป็นไปตามที่
กำหนดในกฎกระทรวง ดังนั้นความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) จากการขายสินค้า
หรือไอเทมในเกมออนไลน์จึงเป็นไปตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 189 ข้อ 2 กำหนดให้มีความรับผิดชอบ
การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่างเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาสินค้า และกรณีที่
เป็นการชำระราคาสินค้าด้วยบัตรเครดิต ตาม ข้อ 4 ของกฎกระทรวงฉบับที่ 189 กำหนดให้มีความรับผิดชอบ
เกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า ซึ่งสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นเป็นสินค้าดิจิทัล ส่งมอบโดย
ผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ซึ่งในขณะที่มีการชำระราคาเรียบร้อยแล้ว ไอเทมเหล่านั้นก็จะถูกส่งเข้า
ในเกมของผู้เล่นทันที

นอกจากนี้การขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ซึ่งเป็นสินค้าดิจิทัลยังสามารถทำการขาย
ระหว่างประเทศได้โดยไม่ต้องผ่านศุลกากรซึ่งเป็นที่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการนำเข้า ดังนั้นจึงมี
ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีกรณีผู้ประกอบการอยู่ต่างประเทศและขายสินค้าหรือไอเทมในเกม
ออนไลน์เข้ามาในประเทศไทย ซึ่งตามมาตรา 83/6 (2) ได้กำหนดไว้ว่ากรณีที่เป็นการให้บริการใน
ต่างประเทศและได้มีการใช้บริการในราชอาณาจักร ให้ผู้จ่ายค่าบริการเป็นผู้นำส่งภาษี ซึ่งเป็น
หลักการหลักการให้ผู้รับบริการต้องชำระภาษีแทน หรือ reverse charge โดยตามมาตรา 83/6 (2)
ไม่ได้ระบุถึงกรณีขายสินค้าด้วย แต่เมื่อพิจารณาตามหลักการของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บจากการ
บริโภคแล้วเห็นว่า กรณีเช่นนี้ประเทศไทยสามารถจัดเก็บภาษีได้ เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจาก
การบริโภค ดังนั้นเมื่อมีการบริโภคในประเทศไทย ก็ย่อมต้องจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้ และเนื่องจาก
การที่มาตรา 83/6 กำหนดให้เป็นภาระของผู้จ่ายเงินค่าสินค้าหรือบริการในการนำส่งภาษี โดย

วิธีการนำส่งภายในกรณีดังกล่าวนี้ ผู้จ่ายเงินค่าสินค้าหรือค่าบริการจะต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.พ. 36 โดยยื่นที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาหรือยื่นผ่านทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากร

จากปัญหาต่างๆดังกล่าวส่งผลให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขาย สินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ เนื่องจากในปัจจุบันการมีการประกอบธุรกรรมพาณิชย์ อิเล็กทรอนิกส์เพิ่มมากขึ้น การขายสินค้าและบริการผ่านระบบอินเทอร์เน็ตมีมากขึ้น จึงควรมี วิธีการจัดเก็บภาษีให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นรายได้ที่สำคัญ ของรัฐ ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นมักพบในกรณีที่ผู้ประกอบการที่ไม่จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากตามประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่เรียกเก็บ ภาษีจากผู้ซื้อสินค้าหรือบริการ ซึ่งหากไม่ได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนก็จะไม่มีสิทธิเรียกเก็บ ภาษีจากผู้บริโภคและไม่มีสิทธิขอคืนภาษีซื้อ แต่เนื่องจากสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ สามารถได้มาโดยการเล่นเกม โดยผู้เล่นเกมใช้เวลาและความสามารถในการได้สินค้าหรือไอเทม เหล่านั้นมาโดยบางครั้งก็ไม่เสียค่าใช้จ่าย หรือเสียค่าใช้จ่ายก็ตาม แต่มูลค่าของสินค้าหรือไอเทมใน เกมออนไลน์นั้น ในบางเกมก็มีมูลค่าสูงมากและผู้ประกอบการขายสินค้าหรือไอเทมในเกม ออนไลน์ก็สามารถขายได้หลายวิธี และวิธีการชำระราคาก็อาจทำได้โดยโอนเงินผ่านบัญชี นอกจากนี้กรณีที่บริษัทผู้ผลิตเกมจากต่างประเทศเข้าประกอบกิจการในประเทศไทยครั้งคราวก็อาจ ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งทำให้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนที่มีการซื้อสินค้า หรือไอเทมในเกมออนไลน์ได้ ซึ่งแม้ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรจะยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้แก่ผู้ประกอบการขนาดย่อมซึ่งมีรายได้ไม่เกิน 1,800,000 บาทต่อปี แต่เนื่องจากการขายสินค้า หรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่าง ทำให้ตรวจสอบได้ยากว่าผู้ประกอบการ ใดมีรายได้ไม่ถึง 1,800,000 บาทต่อปี ทำให้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือ ไอเทมในเกมออนไลน์จากผู้ประกอบการที่ไม่จดทะเบียนได้

จากปัญหาต่างๆดังกล่าวจึงได้เสนอแนะแนวทางแก้ไขดังนี้

1. กรณีปัญหานิยามของคำว่า การ “ขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์” ว่าเป็นการขาย สินค้าหรือให้บริการในทางภาษีมูลค่าเพิ่ม ควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมโดยเพิ่มคำนิยามของคำว่า “สินค้า หรือบริการดิจิทัล” ลงในประมวลรัษฎากร โดยกำหนดให้เป็นมาตรา 77/1 (24) โดยอาจวางหลักว่า ““สินค้าหรือบริการดิจิทัล” หมายความว่า สินค้าหรือบริการที่ส่งมอบทางอินเทอร์เน็ต หรือ เครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ และด้วยลักษณะของบริการดังกล่าวทำให้การให้บริการนั้นเป็นไปโดย อัตโนมัติในสาระสำคัญ และมีมนุษย์เข้าไปเกี่ยวข้องน้อยที่สุด และไม่สามารถที่จะดำเนินการได้ หากปราศจากเทคโนโลยีสารสนเทศ ตัวอย่างเช่น การดาวน์โหลดโปรแกรม ซอฟต์แวร์ เพลง เกม รูปภาพหรืออื่นๆในลักษณะทำนองเดียวกัน”

2. กรณีปัญหาการกำหนดความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มขึ้น เมื่อมีการกำหนดนิยามของคำว่า “สินค้าหรือบริการดิจิทัล” แล้ว ต่อมาก็วางหลักกฎหมายเกี่ยวกับความรับผิดของการขายสินค้าหรือบริการดิจิทัลไว้โดยเฉพาะ โดยอาจทำเป็นคำสั่งกรมสรรพากรหรือวางหลักเพิ่มเข้าไปในประมวลรัษฎากร มาตรา 78/3 เพื่อให้ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการดิจิทัลเป็นไปตามกฎกระทรวงที่ โดยกำหนดเป็นมาตรา 78/3 (6) โดยให้มีการเพิ่มเติมเป็น “(6) การขายสินค้าหรือให้บริการดิจิทัล ตามมาตรา 77/1 (24)” เมื่อมีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 78/3 แล้ว ก็ออกกฎกระทรวงกำหนดความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของการขายสินค้าหรือบริการดิจิทัล โดยอาจจะกำหนดให้ความรับผิดในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระราคา เว้นแต่ได้มีการโอนกรรมสิทธิ์หรือออกไปกำกับภาษีเกิดขึ้นก่อนได้รับชำระราคา โดยกำหนดให้ความรับผิดเป็นอย่างเดียวกันทั้งกรณีขายสินค้าดิจิทัลหรือให้บริการดิจิทัล โดยอาจกำหนดแตกต่างหากจากการขายสินค้าหรือทรัพย์สินไม่มีรูปร่างในกรณีปกติ หรืออาจกำหนดโดยชัดเจนว่าการขายสินค้าหรือบริการดิจิทัลจะเป็นการขายสินค้าหรือให้บริการอย่างใดอย่างหนึ่ง เช่น อาจแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 77/1 (10) ให้ความหมายของคำว่า “บริการ” ให้ความหมายรวมถึงการขายสินค้าหรือให้บริการดิจิทัลด้วย

3. กรณีปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีที่ผู้ขายสินค้าหรือให้บริการเป็นผู้อยู่นอกราชอาณาจักร โดยตามมาตรา 83/6 ได้กำหนดให้ผู้จ่ายค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการเป็นผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีที่ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสีย โดยควรมีการแก้ไข มาตรา 83/6 (2) โดยแก้ไขเป็น “(2) ผู้ประกอบการที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการในต่างประเทศและได้มีการใช้สินค้าหรือบริการนั้นในราชอาณาจักร” หรืออาจแก้ไขโดยการเพิ่มเป็นมาตรา 83/6 (4) วางหลักว่า “กรณีผู้ประกอบการขายสินค้าหรือบริการดิจิทัลเป็นผู้ประกอบการยอกราชอาณาจักรซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการดิจิทัลในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราวและไม่ได้จะทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรขายสินค้าหรือให้บริการดิจิทัลเข้ามาในราชอาณาจักรโดยไม่ได้เข้ามาในราชอาณาจักรเลย”

4. ปัญหาวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ เนื่องจากการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์เป็นการขายสินค้าไม่มีรูปร่าง ซึ่งธุรกรรมต่างๆเกิดขึ้นบนอินเทอร์เน็ตจึงเป็นการยากที่จะตรวจสอบว่าผู้ประกอบการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์นั้นมีรายรับเกิน 1,800,000 บาท ต่อปี และเนื่องจากการซื้อสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์กระทำผ่านอินเทอร์เน็ต และผู้ประกอบการขายสินค้าหรือไอเทมในเกมออนไลน์ หรือผู้ให้บริการเล่นเกมอาจไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและทำให้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้นั้น ผู้เขียนเห็นว่าหากมีการนำหลัก reverse charge มาใช้ในการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือบริการดิจิทัล โดย

กำหนดให้ผู้ซื้อสินค้าหรือบริการดิจิทัลเป็นผู้เสียภาษีแทน แต่เนื่องจากการให้ผู้เสียภาษีทำหน้าที่
นำส่งภาษีด้วยตนเองนั้นอาจจะเป็นภาระแก่ผู้บริโภคเกินไปซึ่งจะไม่เป็นไปตามหลักความสะดวก
ซึ่งเป็นหลักภาษีอากรที่ดี ดังนั้นผู้เขียนจึงขอเสนอแนะให้สถาบันการเงินหรือธนาคารเป็นผู้จัดเก็บ
ภาษีโดยให้มีการจัดเก็บภาษีทุกครั้งที่มีการจ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือบริการดิจิทัล โดยมีการออก
กฎหมายโดยออกเป็นพระราชกฤษฎีกาหรือกฎกระทรวงกำหนดให้ธนาคารหรือสถาบันการเงิน
เป็นผู้มีหน้าที่จะเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทน

บรรณานุกรม

- ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 11. กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรม
ศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2559.
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. คำอธิบายประมวลรัษฎากรภาค 1 ว่าด้วยความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับประมวล
รัษฎากร. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : บริษัท ปริเมียร์ โพร จำกัด, 2554.
- ชลลดา บุญโท. “พฤติกรรมการเล่นเกมออนไลน์ของนักศึกษามหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล
ธัญบุรีและผลกระทบจากเกมออนไลน์.” บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยี
ราชมงคลธัญบุรี, 2554.
- อารดา ไพศาลธีระกร. “การจัดเก็บภาษีเงินได้ในเศรษฐกิจเสมือนจริง (Virtual economies) : ศึกษา
กรณีเกมออนไลน์ประเภทผู้เล่นจำนวนมากมีบทบาทในเกม (MMORPG).” วิทยานิพนธ์ นิ
ติศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556.