

บทที่ 3

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ ของไทยและของประเทศสิงคโปร์

จากการศึกษาถึงความหมาย ประวัติความเป็นมา แนวคิด ทฤษฎีและหลักการ จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ดังกล่าวมาแล้วนั้น การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ในธุรกิจ โลจิสติกส์ ย่อมอาศัยบทบัญญัติของกฎหมาย ซึ่งกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับ การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้นมีดังต่อไปนี้

1. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ ของประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ในประเทศไทยนั้น โดยส่วนใหญ่ จะอาศัยกฎหมายที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรไว้เป็นหลัก แต่หากบทบัญญัติใดของ กฎหมายที่มีได้บัญญัติไว้โดยเฉพาะในประมวลรัษฎากรแล้วก็จะใช้บทบัญญัติของ กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้น ๆ มาปรับใช้ เพื่อให้สามารถนำมาประยุกต์ใช้กับ ประชาชนได้โดยทั่วถึง และมีความเป็นธรรมมากที่สุด และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับ การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์มีดังต่อไปนี้

1.1 ประมวลรัษฎากร

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น โดยส่วนใหญ่แล้วได้มีการบังคับจัดเก็บโดย อาศัยบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรเป็นหลัก ซึ่งกำหนดให้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นไปดังต่อไปนี้

การเสี่ยภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเป็นภาษีทางอ้อมชนิดหนึ่งที่เกิดขึ้นจากฐานการบริโภคทั่วไป ภาษีนี้นับเริ่มเก็บมาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 โดยเก็บแทนภาษีการค้า และเป็นภาษีที่นิยมกันมากในประเทศต่าง ๆ ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าและบริการ จะโดยผู้ผลิตสินค้า บริการหรือนำเข้าก็ตาม คำว่ามูลค่าเพิ่ม หมายถึงมูลค่าที่ผู้ผลิต ผู้ประกอบการ บวกเพิ่มในต้นทุนของสินค้าหรือบริการเพิ่ม กำหนดเป็นราคาขายสินค้าหรือค่าบริการ โดยที่มูลค่าเพิ่มคือรายได้จากการขาย หักด้วยต้นทุนจากการซื้อ สำหรับรูปแบบและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

ภาษีขาย หมายความว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อมีการขายสินค้าหรือรับชำระค่าบริการ

ภาษีซื้อ หมายความว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อซื้อสินค้าหรือชำระค่าบริการเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตน ภาษีซื้อที่จะนำมาหักได้นี้คลุมไปถึงภาษีซื้อของสินค้าประเภททุน คือเครื่องจักร เครื่องมือ อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ซื้อมาใช้ในการผลิตหรือให้บริการด้วย

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ต้องจัดเก็บภายใต้บทบัญญัติของกฎหมายซึ่งมีบัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร ซึ่งมีบทบัญญัติที่กล่าวถึงการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลกิสดิกส์ไว้ดังนี้

1.1.1 การเสี่ยภาษีมูลค่าเพิ่มในนามผู้ให้บริการของผู้ประกอบการในราชอาณาจักร

ในการดำเนินการธุรกิจ โลกิสดิกส์ในราชอาณาจักร ผู้ประกอบการ ถือเป็นผู้ประกอบการในราชอาณาจักร ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 ซึ่งบัญญัติว่าการกระทำกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสี่ยภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามบทบัญญัติในหมวดนี้

1) การขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยผู้ประกอบการ

2) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า

การให้บริการในราชอาณาจักร ให้หมายถึง บริการที่ทำในราชอาณาจักร โดยไม่คำนึงว่าการใช้บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศหรือในราชอาณาจักร

การให้บริการที่ทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ถือว่าการให้บริการนั้นเป็นการให้บริการในราชอาณาจักร”

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีทางอ้อมที่จัดเก็บบนพื้นฐานของการบริโภค ผู้ที่ต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มที่แท้จริงคือผู้บริโภคจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการ โดยกฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะเป็นผู้ผลิต ผู้ให้บริการ ผู้ขายส่ง ผู้ขายปลีก ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก และไม่ว่า จะเป็นบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือนิติบุคคล ไม่จำกัดเฉพาะนิติบุคคลที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น หากผู้ประกอบการมีรายรับหรือมูลค่าของฐานภาษีเกิน 1,800,000 บาท ต่อปี ผู้ประกอบการดังกล่าวมีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วัน นับแต่วันที่รายรับหรือมูลค่าของฐานภาษีเกินเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดดังกล่าว

“ผู้ประกอบการ” หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะการกระทำได้กล่าวจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่

ผู้ประกอบการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ต้องมีองค์ประกอบดังต่อไปนี้

1) เป็นบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือนิติบุคคล บุคคลธรรมดาในที่นี้ ให้ความหมายรวมถึงกองมรดก ตามมาตรา (77/1 (2)) และคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ให้ความหมายรวมถึง ห้างหุ้นส่วนสามัญ กองทุน หรือมูลนิธิที่มีใช้นิติบุคคล และยังให้หมายความรวมถึงหน่วยงาน หรือกิจการของเอกชนที่กระทำโดยบุคคลธรรมดาตั้งแต่สองคนขึ้นไปอันมิใช่นิติบุคคล ตามมาตรา (77/1 (3)) บุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ถ้าขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจ หรือวิชาชีพ

นอกจากอยู่ในข่ายบังคับของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว ก็อยู่ในข่ายบังคับของ ภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

นิติบุคคล หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตาม ประมวลรัษฎากร (มาตรา 39) องค์การของรัฐบาล สหกรณ์ และองค์กรอื่นที่กฎหมาย กำหนดให้เป็นนิติบุคคล (มาตรา 77/1 (4)) คำว่านิติบุคคลในภาษีมูลค่าเพิ่มมีความหมาย กว้างกว่าคำว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรวมถึง สหกรณ์ หรือรัฐวิสาหกิจ ดังนั้นถ้านิติบุคคลดังกล่าวมีการขายสินค้าหรือบริการในทาง ธุรกิจหรือวิชาชีพ แม้ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ก็อาจอยู่ในข่ายต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้เช่นกรณีการไฟฟ้า หรือองค์การโทรศัพท์ที่ขายกระแสไฟฟ้า หรือ ให้บริการโทรศัพท์ย่อมอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

2) ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ

สินค้า หมายความว่า ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่างที่อาจมี ราคาและถือเอาได้ไม่ว่าจะมีไว้เพื่อขาย หรือเพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึง สิ่งของทุกชนิดที่นำเข้า

สินค้าตามความหมายของกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ใช่เป็นแต่เพียง สินค้าที่ผู้ประกอบการมีไว้เพื่อขาย หรือผลิตขึ้นไว้เพื่อขายเท่านั้น แต่มีความหมายที่ กว้างซึ่งรวมทั้งทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อใช้ในกิจการ เช่น รถยนต์ที่ใช้ในกิจการ เครื่อง คอมพิวเตอร์ เป็นต้น สิ่งเหล่านี้ก็เป็นสินค้าตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกัน ดังนั้นถ้ามีการขายย่อมอยู่ในบังคับกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (8) ได้ให้คำนิยามคำว่า ขาย หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ เช่น การซื้อขายสินค้าทั่ว ๆ ไป การแจกสินค้า การแถมสินค้า เป็นต้น นอกจากนั้นยัง หมายความว่า สัญญาให้เช่าซื้อสินค้า ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขายส่ง สินค้าออกนอกราชอาณาจักร นำสินค้าไปใช้ไม่ว่าประการใด ๆ เว้นแต่การนำสินค้า ไปใช้เพื่อการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ซึ่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 1) กำหนดว่า ได้แก่กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนนำสินค้านั้น ไปใช้ในการผลิตสินค้า การให้บริการ

การบริหารงานของกิจการ หรือเพื่อประโยชน์ของทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเอง ทั้งนี้ต้องเป็นการใช้ในกิจการที่อยู่ในบังคับของกฎหมายภาษี-มูลค่าเพิ่ม อนึ่ง สินค้าดังกล่าวต้องมีใช้รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 7 คน แต่ไม่รวมถึงการนำรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ไปใช้ในสถานแสดงรถยนต์เพื่อขาย นอกจากนี้แล้ว การขายรวมถึงการมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ หรือมีสินค้าคงเหลือและหรือทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการมีไว้ในการประกอบกิจการ ณ วันเลิกประกอบกิจการ อีกทั้งกรณีอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ฉบับที่ 188 (พ.ศ. 2534) คือ “ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับแจ้งคำสั่งถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากฐานภาษีไม่ถึงเกณฑ์ หรือผู้ประกอบการจดทะเบียนกระทำผิดบทบัญญัติภาษีมูลค่าเพิ่ม มีสินค้าคงเหลือและหรือทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการมีไว้ในการประกอบกิจการ ณ วันที่ได้รับแจ้งคำสั่งถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม”

มาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติคำนิยามคำว่า บริการ หมายความว่า กระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้าและให้หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง ไม่ว่าประการใด ๆ แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึง

(1) การใช้บริการหรือการนำสินค้าไปใช้เพื่อประกอบกิจการของตนเองโดยตรงตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 2) กำหนดว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนนำบริการหรือนำสินค้าไปใช้ในการผลิตสินค้า การให้บริการ การบริหารงานของกิจการ หรือเพื่อประโยชน์ของทรัพย์สินที่มีไว้ในการประกอบกิจการให้บริการของตนเอง ทั้งนี้ ต้องเป็นการใช้ในกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ต้องมีใช้เพื่อการรับรอง หรือบริการที่นำไปใช้กับรถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน

(2) การนำเงินไปหาประโยชน์ในการฝากธนาคารหรือซื้อพันธบัตร หรือหลักทรัพย์

(3) การกระทำตามที่อธิบดีกำหนด โดยอนุวัติรัฐมนตรี

3) ประกอบกิจการในราชอาณาจักร

กรณีเป็นการขายสินค้า จะต้องเป็นการขายสินค้าในราชอาณาจักรเท่านั้น จึงจะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สำหรับการให้บริการในราชอาณาจักรนั้น นอกจากหมายถึง การให้บริการและมีการใช้บริการในราชอาณาจักรแล้ว กฎหมายยังกำหนดให้ หมายรวมถึง บริการที่ทำในราชอาณาจักร โดยไม่คำนึงว่าการใช้บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศหรือในราชอาณาจักร และยังรวมถึงการให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรด้วย เช่นการส่งเงินค่าลิขสิทธิ์ หรือค่าเช่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ไปต่างประเทศกฎหมายก็ถือว่าเป็นการให้บริการในราชอาณาจักรเช่นกัน จึงต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย การให้บริการในราชอาณาจักร อาจแบ่งออกได้เป็น 3 ลักษณะ

(1) การให้บริการในราชอาณาจักร และมีการใช้บริการในราชอาณาจักร การให้บริการในราชอาณาจักรและมีการใช้บริการในราชอาณาจักร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร กฎหมายบังคับจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 10 ตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร แต่เนื่องจากการขยายตัวด้านการใช้จ่ายภาคเอกชนมีส่วนสำคัญต่อการฟื้นตัวของเศรษฐกิจ และยังมีความจำเป็นที่จะต้องได้รับการสนับสนุนให้มีการขยายตัวอย่างต่อเนื่องอีกระยะหนึ่ง จึงได้มีพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 507) พ.ศ. 2553 มาตรา 4 (1) ให้ลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากรและคงจัดเก็บในอัตราร้อยละหกจุดสาม สำหรับการขายสินค้า การให้บริการ หรือการนำเข้าทุกกรณี ซึ่งความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2555 โดยผู้ให้บริการมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้รับในอัตราร้อยละหกจุดสามรวมทั้งภาษีที่กรมสรรพากร ต้องจัดเก็บให้กับท้องถิ่นอีก 10 % ของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อรวมกันแล้วผู้ให้บริการจึงต้องจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสิ้น ร้อยละเจ็ด เมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

(2) การให้บริการในต่างประเทศและใช้บริการในราชอาณาจักร การให้บริการที่ได้กระทำขึ้นในต่างประเทศ แต่ได้มีการนำบริการนั้นมาใช้ในประเทศ ให้ถือว่าการให้บริการดังกล่าวเป็นการให้บริการในราชอาณาจักร ตามมาตรา 77/2 วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กฎหมายบังคับจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละเจ็ด ตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินค่าบริการเป็นผู้นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการต่างประเทศ มีหน้าที่ต้องเสีย ตามมาตรา 83/6 (2) แห่งประมวลรัษฎากร

(3) การให้บริการในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศ การให้บริการในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการในต่างประเทศ ถือว่าเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ เป็นการให้บริการที่ได้กระทำขึ้นในประเทศและได้ส่งผลของการให้บริการนั้นไปใช้ในต่างประเทศ โดยกฎหมายบังคับจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ตามมาตรา 80/1(2) แห่งประมวลรัษฎากร และผลของการเป็นผู้ประกอบการที่ให้บริการดังกล่าว นอกจากจะ ได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ แล้วผู้ประกอบการซึ่งอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมีสิทธิขอคืนภาษีซื้อทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการ

เนื่องจากการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์จะเป็นประโยชน์มากกว่าการได้รับยกเว้นมูลค่าเพิ่ม เพราะการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ จะทำให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีซื้อ) ที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการมาส่งออก เมื่อไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มแฝงอยู่จึงสามารถส่งออกได้ในราคาถูกลง ต่างกับผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ไม่มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีซื้อ) ที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการมาจำหน่าย เป็นเหตุให้ต้องนำภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีซื้อ) มานับรวมเป็นต้นทุนของสินค้าหรือบริการที่ขาย

สินค้าหรือบริการนั้นจึงอาจมีราคาสูงกว่าสินค้าหรือบริการของผู้ประกอบการ
ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม¹

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (11) บัญญัติให้คำนิยามคำว่า ผู้นำ-
เข้า หมายความว่า ผู้ประกอบการหรือบุคคลอื่นซึ่งนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ไม่ว่าจะ
เพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึงการนำเข้าสินค้าที่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือที่ได้รับ
ยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรออกจากเขตปลอดอากร โดยมีใช้เพื่อ
การส่งออกด้วย

ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ
บุคคลดังต่อไปนี้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (7) บัญญัติให้เป็น
ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย คือ

1) ในกรณีที่ผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักรและได้ขายสินค้า หรือ
ให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ โดยมีตัวแทนอยู่ในราชอาณาจักร ผู้มีหน้าที่เสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ตัวแทนดังกล่าว ในกรณีที่ผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร
ดังกล่าวมานี้ ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการประกอบกิจการ รวมตลอดถึง ลูกจ้าง หรือ
ผู้ทำการแทน ซึ่งมีอำนาจในการจัดการแทนโดยตรง หรือโดยปริยายที่อยู่ใน
ราชอาณาจักรเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มร่วมด้วย

2) ในกรณีการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มใน
อัตราร้อยละศูนย์ ถ้าภายหลังได้มีการ โอนกรรมสิทธิ์ในสินค้า หรือ โอนสิทธิในบริการ
นั้นไปให้กับบุคคลที่มีชื่อการค้าหรือชื่อบริษัท ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชา-
ชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล ผู้มีหน้าที่
เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้รับโอนสินค้าหรือผู้รับโอนสิทธิในบริการดังกล่าว

3) ในกรณีสินค้านำเข้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับ
ยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ถ้า

¹กัมปนาท บุญรอด, “ส่งออกบริการกับปัญหาทางภาษีอากร,” สรรพากรสาส์น
55, 9 (กันยายน 2551): 20-22.

ภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

- (1) ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร
- (2) ผู้รับโอนสินค้า ถ้ามีการ โอนสินค้าดังกล่าว
- 4) ในกรณีที่มีการควบกิจการเข้ากัน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้ที่ควบเข้ากันและผู้ประกอบการใหม่
- 5) ในกรณี โอนกิจการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้โอนและผู้รับโอน

1.1.2 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทนของผู้ประกอบการต่างประเทศ

ในกรณีผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ประกอบการอยู่ต่างประเทศ แต่มีตัวแทนอยู่ในราชอาณาจักร เพื่อทำการแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรนั้น มีบทบัญญัติของกฎหมาย มาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้ว่า

ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

... (7) “ตัวแทน” หมายความว่าบุคคลซึ่งทำสัญญาหรือมีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า haulage หรือทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบกิจการในราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร

บุคคลซึ่งทำสัญญาเกี่ยวกับการประกอบกิจการในราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรได้มีการแต่งตั้งหรือมอบหมายให้ทำสัญญาแทนในกิจการของผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักร โดยตัวแทนดังกล่าวมีอำนาจตัดสินใจเกี่ยวกับการสัญญาดังกล่าวแทนผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักร

บุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า เนื่องจากในกรณีที่ผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักรผลิตสินค้าหรือขายสินค้าในราชอาณาจักร ได้นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร โดยมีบุคคลผู้เป็นตัวแทนเป็นผู้เก็บรักษาสินค้าของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรไม่ว่าเก็บรักษาไว้เพื่อส่งต่อไปให้ผู้ซื้อสินค้าซึ่งอยู่ในราชอาณาจักร หรือเก็บรักษาไว้เพื่อรอการจำหน่ายต่อไปภายหน้าก็ตาม ก็ถือว่าเป็นผู้เก็บรักษาสินค้า

บุคคลผู้หาลูกค้าให้แก่ผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักร โดยมี การบริการจัดหาลูกค้าได้เกิดขึ้นในราชอาณาจักร ก็ถือว่าเป็นตัวแทนของผู้ประกอบการ นอกราชอาณาจักรแล้ว . . .

1.1.3 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร การขนส่งราชอาณาจักรนั้น เป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้ว่า

มาตรา 81 “ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภท ต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(1) การขายสินค้าที่มีใช้การส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้ . . . (ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร . . .”

การขนส่ง หมายถึง การเคลื่อนย้ายบุคคลหรือสิ่งของจากที่หนึ่ง ไปยัง อีกที่หนึ่ง ถ้าเป็นการเคลื่อนย้ายบุคคล เรียกว่า การขนส่งผู้โดยสาร หากเป็น การเคลื่อนย้ายสัตว์หรือสิ่งของต่าง ๆ เรียกว่า การขนส่งสินค้า

การขนส่ง มีบทบาทสำคัญต่อการสนับสนุนการกระจายสินค้าสู่ตลาด เพราะ การขนส่งทำหน้าที่ในการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตจากแหล่งผลิตต่าง ๆ มาสู่ โรงงาน เพื่อใช้ในการผลิตสินค้า เมื่อผลิตเป็นสินค้าสำเร็จรูปแล้ว ก็นำมาเก็บไว้ คลังสินค้า เพื่อจัดส่งผ่านไปยังพ่อค้าคนกลาง จนกระทั่งถึงผู้บริโภค ในเวลาที่ผู้บริโภค ต้องการ และในสถานที่ที่ผู้บริโภคสะดวกที่จะซื้อหา นอกจากนี้ การขนส่งยังมีผลต่อ ต้นทุนรวมในการสนับสนุนการกระจายสินค้าสู่ตลาดอีกด้วย เพราะค่าใช้จ่ายในการ ขนส่งสินค้า ถือเป็นต้นทุนส่วนหนึ่งในการนำมากำหนดราคาสินค้าที่จำหน่ายในตลาด

1.1.4 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ

การประกอบธุรกิจโลจิสติกส์นั้นบางขั้นตอนเมื่อมีการกระจาย- สินค้าออกไปสู่ลูกค้ายังต่างประเทศ การขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศมีบทบาทสำคัญ มาก ซึ่งมีบทบัญญัติของกฎหมายตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนด ไว้ว่า

มาตรา 80/1 “ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์ ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

... (3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน หรือ เรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล”

ธุรกิจการขนส่งระหว่างประเทศ เป็นธุรกิจที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งการขนส่งสินค้าในทางการค้าระหว่างประเทศเป็นการขนส่งสินค้าทางทะเลถึงร้อยละ 95 ของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศทั้งหมด² การขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลจึงจัดเป็นธุรกิจที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาทางการค้าระหว่างประเทศมาก

ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลจะมีฐานะเป็นบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นหลัก เมื่อพิจารณาภาระหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร อาจแยกพิจารณาได้เป็น 2 ประการ คือ กรณีผู้ประกอบการเดินเรือทะเลที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และกรณีที่ผู้ประกอบการเดินเรือทะเลที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

ผู้ประกอบการเดินเรือทะเลที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย จะมีหน้าที่เสียภาษีจากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 79/1 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ให้คำนวณจากมูลค่าของค่าระวางที่ได้รับหรือพึงได้รับ สำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุในบิลออฟเลดิงในกรณีรับขนส่งสินค้าโดยเรือเดินทะเล รวมถึงค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการอันเนื่องมาจากการให้บริการรับขนส่งสินค้าไม่ว่าสายการเดินเรือนั้นจะให้บริการรับขนส่งเองทั้งหมด หรือให้ผู้ประกอบการอื่นรับขนส่งช่วงให้

ผู้ประกอบการเดินเรือทะเลที่ได้รับยกเว้นการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น จะต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขคือ จะต้องเป็นเจ้าของเรือ โดยได้ใช้เรือที่จดทะเบียนเป็นเรือไทย ตามกฎหมายว่าด้วยเรือไทยในการขนส่งสินค้า และมีคนประจำเรือที่มีสัญชาติไทย

²มงคล ขนาคณิต, “ภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับการขนส่งระหว่างประเทศทางทะเล,” สรรพากรสาส์น 52, 5 (พฤษภาคม 2548): 79-86.



ในอัตราส่วนที่กำหนดไว้ตามกฎหมายว่าด้วยเรือไทย แต่ถ้าหากเรือดังกล่าวไม่ได้จดทะเบียนเป็นเรือไทยตามกฎหมายว่าด้วยเรือไทย แต่เป็นเรือที่จดทะเบียนในประเทศอื่น แต่ผู้ประกอบการไทยเป็นผู้เช่าเรือดังกล่าวมาใช้ในการประกอบกิจการขนส่งสินค้า ก็ยังถือว่าเป็นผู้ประกอบการเรือเดินทะเลระหว่างประเทศ ย่อมได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกัน

แต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการได้ส่งสินค้าไปต่างประเทศโดยเข้าพื้นที่บางส่วนในเรือ มิได้เช่าเรือทั้งลำ อาจเนื่องมาจากสินค้าที่ส่งมีจำนวนน้อยไม่เต็มลำเรือ ซึ่งหากรอให้มีปริมาณสินค้าเต็มลำเรือ เพื่อที่จะเช่าเหมาเรือเดินทะเลทั้งลำนั้น อาจส่งผลให้เกิดการส่งสินค้าล่าช้าได้ หรือถ้าจะส่งสินค้าจากจำนวนปริมาณที่มีอยู่ถึงแม้จะไม่เต็มลำเรือก็ตาม แล้วเช่าเรือเหมาลำ ก็ส่งผลให้ปริมาณค่าใช้จ่ายสูงขึ้น โดยไม่สมควร การเข้าพื้นที่บางส่วนบนเรือเดินทะเลระหว่างประเทศนั้น ไม่ได้ได้รับสิทธิ์ให้ใช้อัตราภาษี-มูลค่าเพิ่มร้อยละ 0

1.1.5 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ในประเทศไทย

ผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการ โลจิสติกส์ในประเทศไทยที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากการให้บริการขนส่งในประเทศไทยแยกออกได้ดังต่อไปนี้

- 1) ผู้ประกอบการที่ เป็นผู้ประกอบธุรกิจ โลจิสติกส์ที่อยู่ในประเทศไทย การให้บริการ โลจิสติกส์เป็นการบริการทั้งระบบเพื่อการจัดหาและบริหารศูนย์กระจายสินค้าอันไม่สามารถแยกออกจากกันได้ เป็นการบริหารจัดการทั้งระบบตั้งแต่ขั้นตอนการผลิตไปจนถึงผู้บริโภค เป็นการให้บริการทั้งหมด ที่คู่สัญญา มุ่งถึงผลสำเร็จของงานและมาสามารถแยกแยะงานและแยกเงินออกจากกันได้อย่างชัดเจน อันเข้าลักษณะเป็นการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 (1) มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการ ได้รับจากการให้บริการดังกล่าว ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ จึงต้องนำมูลค่าเพิ่มที่ได้รับทั้งจำนวนมารวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร
- 2) ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่เป็นตัวแทนของผู้ประกอบการต่างประเทศ

ในกรณีผู้ประกอบการ โลจิสติกส์เป็นผู้ประกอบการต่างประเทศและมีการใช้บริการบางส่วนในประเทศไทย เช่น ผู้ประกอบการต่างประเทศได้ส่งวัตถุดิบหรือสินค้าเข้ามาจัดเก็บไว้ในโรงพักสินค้าของผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในประเทศ ต่อมาได้มีคำสั่งให้ส่งมอบสินค้าให้กับผู้ประกอบการในประเทศ กรณีเข้าลักษณะเป็นการขายสินค้าในราชอาณาจักร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร โดยผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ ซึ่งเป็นตัวแทนเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/1 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

1.2 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยตัวแทนนายหน้า

การจัดเก็บภาษีอากร ย่อมต้องจัดเก็บภายใต้บทบัญญัติในประมวลรัษฎากร แต่หากบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรไม่ได้ให้คำนิยามไว้โดยเฉพาะ หรือไม่ได้กล่าวไว้โดยเฉพาะ ก็สามารถอนุโลมให้นำบทบัญญัติในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้น ๆ มาใช้ได้ ซึ่งในเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์นี้ กรมสรรพากรก็ได้เอาบทบัญญัติในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในเรื่องตัวแทนมาใช้ดังต่อไปนี้

1.2.1 การเกิดสัญญาตัวแทน

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 797 บัญญัติว่า “อันว่าสัญญาตัวแทนนั้น คือสัญญาซึ่งให้บุคคลหนึ่ง เรียกว่าตัวแทน มรอำนาจทำการแทนบุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่าตัวการ และตกลงจะทำการดั่งนั้น

อันความเป็นตัวแทนนั้นจะเป็น โดยแต่งตั้งแสดงออกชัดหรือโดยปริยายก็ย่อมได้”

สัญญาตัวแทนมีลักษณะที่แตกต่างกับเอกเทศสัญญาอื่น ๆ โดยทั่วไป สัญญาตัวแทนเป็นเอกเทศสัญญาเช่นเดียวกับสัญญาอื่น ๆ แต่สัญญาตัวแทนมีลักษณะเป็นสัญญาที่อาศัยหลักความยินยอม (Consent) หรืออย่างที่เรียกว่า “Consensual Contract) ส่วนตัวแทนที่เกิดขึ้นโดยไม่ได้รับความเห็นชอบ ที่เรียกว่า “ตัวแทนเซด”

“ตัวแทนโดยการให้สัตยาบัน” เกิดเพราะกฎหมายได้บัญญัติไว้ (By Operation of Law) ตัวแทนประเภทนี้ไม่ได้เกิดจากผลของสัญญา หรือสัญญาที่แท้จริง (Actual Contract)³

ตัวแทน (Agent) เป็นสัญญาประเภทหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะเป็นเอกเทศ สัญญา “ตัวการ” หมายถึง บุคคลซึ่งมอบอำนาจโดยตรงหรือโดยปริยายให้บุคคลอีกคนหนึ่งทำการแทนตน ซึ่งรวมทั้งบุคคลหนึ่งหรือมากกว่าที่เชิดบุคคลอื่นออกเป็นตัวแทนหรือได้ให้สัตยาบันแก่การของตัวแทนที่กระทำโดยปราศจากอำนาจหรือนอกขอบอำนาจตัวแทนด้วย ตัวการจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้ แต่ต้องเป็นบุคคลที่มีความสามารถทำการต่าง ๆ ได้ด้วยตนเอง ความสามารถในที่นี้หมายถึงความสามารถใช้สิทธิหรือมีสิทธิตามกฎหมาย

การเป็นตัวแทนนั้นต้องมีการตกลง โดยทั้งตัวการและตัวแทนต้องตกลงยินยอม การตกลงนั้นจะเกิดขึ้นโดยตรง โดยปริยาย หรือให้สัตยาบันก็ได้⁴

ในการทำสัญญาตัวแทนนั้น ตัวการมีอิสระในการจะเลือกบุคคลใดเป็นตัวแทนก็ได้ สำหรับความสามารถของผู้ที่จะเป็นตัวแทนได้นั้น ทั้งในกฎหมายฝรั่งเศสและกฎหมายอังกฤษก็มีหลักเกณฑ์ที่เหมือนกันอีกเช่นกัน กล่าวคือ บุคคลใดก็ตามสามารถเป็นตัวแทนได้ทั้งสิ้น โดยตัวแทนไม่จำเป็นจะต้องมีความสามารถที่สมบูรณ์ในการทำนิติกรรมได้ ผู้เยาว์ก็ตามหรือบุคคลที่ไม่มีความสามารถที่จะทำสัญญาเพื่อตนเองได้ก็สามารถจะเข้ากระทำการแทนบุคคลอื่นในฐานะตัวแทนได้⁵

สำหรับเหตุผลที่กฎหมายกำหนดให้บุคคลที่ไม่มีความสามารถทำการเป็นตัวแทนได้ ก็เนื่องจากว่าตัวแทนเป็นเพียงเครื่องมือของตัวการ และตัวการเองจะเป็น

³ประสิทธิ์ โหมวิไลกุล, คำอธิบายกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ลักษณะตัวแทน ประกันภัย ตัวเงิน บัญชีเดินสะพัด (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2547), หน้า 138.

⁴พินิจ ทิพย์มณี, หลักกฎหมายตัวแทน-นายหน้า (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547), หน้า 22.

⁵ไพทชิต เอกจริยกร, ตัวแทน-นายหน้า (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550), หน้า 36.

ผู้แบกรับภาระของการเสี่ยงต่าง ๆ ที่บุคคลเหล่านี้ที่ได้กระทำไปแทนตัวการในทางที่ไม่สมประโยชน์ของตัวการ

1.2.2 ประเภทของสัญญาตัวแทน

สัญญาตัวการ ตัวแทน คือการที่ให้ตัวแทนมีอำนาจทำการแทนตัวการ อำนาจตัวแทน คือสิทธิอันชอบธรรม ที่เขากระทำการแทนตัวการตามที่ได้รับมอบหมาย เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ตัวการกับตัวแทนผูกพันกันตามกฎหมาย มี 3 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

1) อำนาจที่ตัวการมอบให้ ซึ่งเป็นอำนาจแท้ (Real Authority) ซึ่งมีทั้งตัวการมอบให้ก่อนตัวแทนลงมือกระทำการ เช่น แดงมอบให้ดำไปทำสัญญาและมอบให้ภายหลังเมื่อตัวแทนทำการเสร็จแล้ว เช่น ตัวแทนทำการแทนตัวการโดยตัวการมิได้ให้อำนาจหรือให้ไปทำอย่างหนึ่งเช่นให้ซื้อม้าแต่ตัวแทนทำนอกอำนาจที่ให้เช่นไปซื้อกระบือ แต่ตัวการรับเอาการงานนั้นในภายหลัง เป็นต้น การให้อำนาจก่อนตัวแทนกระทำการนั้น อาจเป็นการให้โดยชัดแจ้ง (Express Authority) เช่นพูดหรือเขียนแต่งตั้ง หรือให้โดยปริยายด้วยกิริยาอาการดังปรากฏอยู่ใน มาตรา 797 (Implied Authority) หรือตามที่เคยปฏิบัติกันมา (Usual Authority) ดังปรากฏอยู่ในมาตรา 807 ส่วนการให้อำนาจภายหลังกระทำการเสร็จแล้ว เรียกว่าการให้สัตยาบัน (Ratification) ดังปรากฏอยู่ใน มาตรา 823 ซึ่งมีทั้งสัตยาบัน โดยชัดแจ้งและปริยาย

2) อำนาจที่กฎหมายมอบให้ (Authority Conferred by Law) ซึ่งมีอยู่หลายกรณีบางกรณีอาจไม่ตรงเจตนาของตัวการก็ได้ เช่นอำนาจตัวแทนเชิด ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 821 และ 822 หรืออำนาจที่ตัวแทนคิดคาดเอาเอง (Presumed Authority) หรือกรณีที่บุคคลภายนอกสอดเข้าไปชำระหนี้แทนลูกหนี้ ด้วยคิดว่าลูกหนี้ประสงค์เช่นนั้น

3) อำนาจที่ปรากฏ (Apparent Authority) อำนาจนี้เกิดจากตัวการเป็นเหตุเพราะเขาเชิดบุคคลคนหนึ่งให้คนภายนอกเชื่อว่าเป็นตัวแทนของเขา หรือทำให้คนภายนอกเชื่อว่าตัวแทนของเขามีอำนาจมากกว่าที่ให้ไป ซึ่งจริง ๆ แล้วไม่มีอำนาจ

เช่นนั้น แต่เพื่อรักษาสิทธิบุคคลภายนอกผู้กระทำการด้วยโดยสุจริต กฎหมายจึงบังคับให้เขารับผิดชอบบุคคลภายนอกเสมือนหนึ่งว่าตัวแทนกระทำไปโดยมีอำนาจเช่นนั้น⁶

1.2.3 ความรับผิดชอบของตัวการและตัวแทนต่อบุคคลภายนอก

ตัวแทน เป็นเสมือนเครื่องมือหรือคนกลาง ทำให้เกิดนิติสัมพันธ์ระหว่างตัวการและบุคคลที่สาม ตัวแทนจะเป็นใครก็ได้ เมื่อได้กระทำแทนตัวการ ผลของการกระทำเหมือนเป็นการกระทำของตัวการเอง ในแง่ขอบอำนาจ ตัวแทนกระทำการเกี่ยวข้องกับบุคคลภายนอกได้เฉพาะภายในขอบอำนาจที่ตัวการได้มอบหมาย และในแง่ความรับผิด ถ้ากระทำการใดในฐานะตัวแทน ย่อมผูกพันตัวการ ตัวแทนไม่ต้องรับผิดชอบใด ๆ ในผลของการกระทำ

1.3 กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยเรื่องการรับขน

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการให้บริการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศนั้น ตามประมวลรัษฎากร ไม่มีการให้คำนิยามคำว่า การรับขนไว้เป็นการเฉพาะ จึงต้องนำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาบังคับใช้โดยอนุโลมในการตีความคำว่า การรับขน เพื่อให้การบังคับจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปตามเป้าหมาย ซึ่งกฎหมายว่าด้วยการรับขน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้กำหนดไว้ดังนี้

1.3.1 ความหมายและลักษณะของสัญญารับขน

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 608 บัญญัติว่า “อันว่าผู้ขนส่งภายในความหมายแห่งกฎหมายลักษณะนี้ คือบุคคลผู้รับขนส่งของหรือคนโดยสารเพื่อบำเหน็จเป็นทางค้าปกติของตน”

ในเรื่องการรับขนนั้น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไม่ได้ให้คำนิยามไว้เป็นการเฉพาะว่าสัญญารับขนคืออะไร แต่ได้มีการกำหนดความหมายของผู้ขนส่งไว้แทน ดังนั้นจึงอาจอธิบายความหมายของสัญญารับขนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้ว่าเป็น สัญญาซึ่งคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งเรียกว่าผู้ขนส่ง ตกลงว่าจะทำการ

⁶ สติต เล็ง ไรสง, กฎหมายลักษณะตัวแทนและนายหน้า (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์พิมพ์อักษร, 2550), หน้า 20-22.

เช่นนี้แม้จะดูเหมือนว่า ก. ได้ประโยชน์ที่แฝงอยู่ในราคาของผลไม้แล้วก็ตาม ก็ไม่เรียกว่าเป็นบำเหน็จเป็นทางค้ำปกคิตที่ได้รับจากการรับขนผลไม้ ก. จึงไม่ใช่ผู้ขนส่ง⁷

4) บุคคลที่เป็นผู้ขนส่งตามความหมายของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จะต้องประกอบอาชีพในการรับขนส่งของหรือคนโดยสารเป็นปกติธุระของตน คือประกอบอาชีพในการรับขนอยู่เป็นประจำ มิใช่รับขนเป็นครั้งคราว หากรับขนเป็นครั้งคราวแม้จะมีการเรียกค่าบำเหน็จ บุคคลนั้นก็ไม่ได้ถือว่าเป็นผู้ขนส่ง เช่น ก. วานให้ ข. ซึ่งประกอบอาชีพเกษตรกร ช่วยขนสินค้าของตนไปส่งยังตลาด โดยตกลงให้ค่าบำเหน็จแก่ ข. ข. ก็มีใช้ผู้ขนส่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ผู้ขนส่ง ตามมาตรา 608 แห่งประมวลรัษฎากรนั้น ไม่ได้กำหนดว่าผู้ขนส่งต้องมียานพาหนะเป็นของตนเอง แม้ว่าผู้รับขนสินค้าจะไม่มีใบอนุญาตให้ประกอบการขนส่งและไม่มียานพาหนะที่ใช้ในการขนส่งเป็นของตนเอง แต่การขนส่งและรับขนสินค้าเป็นวัตถุประสงค์ข้อหนึ่งของผู้รับขนสินค้าที่ได้จดทะเบียนไว้ ก็ถือว่าเป็นการประกอบการรับขนสินค้าเพื่อบำเหน็จเป็นทางค้ำโดยปกติตามมาตรา 608 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว⁸

บำเหน็จทางการค้าในการรับขนของนั้นเรียกว่าค่าระวางพาหนะ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 610 วรรคสาม ซึ่งผู้ส่งหรือตราส่งมีหน้าที่ต้องชำระค่าระวางพาหนะเมื่อการขนส่งสำเร็จแล้ว ซึ่งค่าระวางพาหนะจะเป็นจำนวนเท่าใดนั้นก็แล้วแต่คู่สัญญาจะตกลงกัน และค่าระวางพาหนะนั้นรวมถึงอุปกรณ์แห่งค่าระวางด้วยซึ่งได้แก่ ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามจารีตประเพณีที่ผู้ขนส่งเสียไปโดยควรในระหว่างขนส่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

⁷ไพฑูริศ เอกจริยกร, คำอธิบายกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยเช่าทรัพย์ เช่าซื้อ อ่างแรงงาน อ่างทำของ และรับขน (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัย-ธรรมศาสตร์, 2547), หน้า 168-169.

⁸คมสัน พิทยาภา, ทนายสอนน้อง . . . เรื่อง การรับขน [Online], available URL: http://www.fpmconsultant.com/html/advocate_dtl.php?id=1186,2554 (ตุลาคม, 20).

บทบัญญัติว่าด้วยการรับขนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เป็นบทบัญญัติที่ใช้บังคับกับการรับขนโดยทั่วไป ส่วนการรับขนของในหน้าที่ของการรถไฟแห่งประเทศไทยและการขนไปรษณีย์ภัณฑ์ในหน้าที่ของการสื่อสารแห่งประเทศไทย ต้องบังคับตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น และการรับขนของทางทะเลก็ต้องบังคับไปตามพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ. 2534 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 609

1.3.2 สิทธิและหน้าที่ของผู้ส่ง

การบังคับใช้บทบัญญัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยการรับขนให้ถูกต้องและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายนั้น จำต้องรู้ถึงสิทธิและหน้าที่ของผู้ส่งซึ่งกำหนดไว้ดังต่อไปนี้

1) หน้าที่ของผู้ส่ง

ผู้ส่งหรือผู้ตราส่ง คือบุคคลผู้ทำความตกลงกับผู้ขนส่งเพื่อให้ขนส่งของส่งไปที่แห่งใดแห่งหนึ่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 610 วรรคหนึ่ง ซึ่งเมื่อทำสัญญากับผู้รับขนแล้ว ผู้ส่งย่อมมีหน้าที่ต้องส่งมอบของที่ขนส่งไปให้แก่ผู้ขนส่ง หากของนั้นมีสภาพอันจะก่อให้เกิดอันตรายหรือเกือบจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่บุคคลหรือทรัพย์สินได้ เช่น วัตถุระเบิด วัตถุไวไฟ สารเคมีที่มีพิษต่อร่างกาย เป็นต้น ผู้ส่งมีหน้าที่ต้องแจ้งหรือแสดงสภาพของนั้นให้ผู้ขนส่งทราบก่อนทำสัญญา ถ้าผู้ส่งหรือผู้ตราส่งไม่แจ้งหรือไม่แสดงสภาพของ หากมีความเสียหายเกิดขึ้นแก่ของแล้ว ผู้ส่งหรือผู้ตราส่งต้องรับผิดชอบในความเสียหายนั้น ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 619 และกรณีที่ของที่ขนส่งเป็นของมีค่า ผู้ส่งต้องแจ้งราคาหรือสภาพแห่งของแก่ผู้ขนส่งในเวลาที่ส่งมอบของนั้นด้วย ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 620 วรรคหนึ่ง นอกจากนี้ในการขนส่งนั้น หากผู้ขนส่งต้องการใบกำกับของผู้ส่งก็ต้องออกใบกำกับของให้ผู้ขนส่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 612

เมื่อผู้ขนส่งทำการขนส่งของเป็นผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของสัญญาแล้ว ผู้ส่งหรือผู้ตราส่งมีหน้าที่ต้องชำระค่าระวางพาหนะให้แก่ผู้ขนส่ง ตลอดจนกระทั่งอุปกรณ์แห่งค่าระวางพาหนะ ซึ่งได้แก่ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามจารีตประเพณีตามที่

ผู้ขนส่งได้เสียไปโดยสมควรในระหว่างการขนส่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 610 วรรคสาม และมาตรา 611 และในกรณีที่ผู้ส่งแจ้งการส่งของหรือแจ้งให้ผู้ขนส่งนั้นส่งของกลับคืนมา หรือให้ผู้ขนส่งจัดการแก่ของที่ส่งเป็นอย่างอื่น ผู้ส่งมีหน้าที่ต้องชำระค่าระวางพาหนะตามส่วนแห่งเส้นทางที่ได้ขนส่งไปแล้วกับค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ผู้ขนส่งต้องเสียไปด้วย ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 626 วรรคสอง⁹

2) สิทธิของผู้ส่ง

เมื่อผู้ส่งได้ส่งมอบของหรือสินค้าที่ประสงค์จะให้ขนส่งไปแก่ผู้ขนส่งแล้ว ผู้ส่งมีสิทธิเรียกให้ผู้ขนส่งออกใบตราส่งให้แก่ผู้ส่งได้ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 613 ซึ่งใบตราส่งนั้นถือว่าเป็นหลักฐานอย่างหนึ่งที่แสดงให้เห็นว่าได้มีสัญญารับขนของเกิดขึ้นแล้ว และเป็นหลักฐานในการรับมอบของหรือสินค้าจากผู้ขนส่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 615 และใบตราส่งนั้นเป็นเอกสารสิทธิซึ่งสามารถสลักหลังโอนให้แก่กันได้ เว้นได้มีข้อห้ามการสลักหลังไว้ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 614

ในระหว่างการขนส่ง หากของยังอยู่ในมือของผู้ขนส่ง ผู้ส่งมีสิทธิแจ้งให้ผู้ขนส่งจัดการส่งของนั้นไป หรือให้ส่งกลับคืนมา หรือให้จัดการแก่ของนั้นเป็นอย่างอื่นก็ได้ เช่นขายของนั้นไป ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 626 วรรคหนึ่ง โดยผู้ส่งไม่จำเป็นต้องแสดงเหตุผลหรือความจำเป็นใด ๆ แต่ผู้ส่งต้องรับผิดชอบเงินค่าระวางพาหนะตามส่วนแห่งระยะทางและค่าใช้จ่ายอื่นที่ผู้ขนส่งเสียไปในการขนส่งที่ได้กระทำไปแล้ว

นอกจากนี้ หากปรากฏว่าผู้ขนส่งประพฤติดิฉินสัญญาไม่ส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้รับตราส่งหรือผู้รับของปลายทาง หรือของนั้นสูญหายหรือบุบสลายหรือผู้ขนส่งทำการส่งของชักช้าก่อให้เกิดความเสียหายขึ้น ผู้ส่งมีสิทธิที่จะเรียกค่าเสียหายหรือค่าสินไหมทดแทนเอาจากผู้ขนส่งได้ ซึ่งถ้าเป็นการเรียกเอาค่าเสียหายจากผู้ขนส่ง

⁹สุชาติ รุ่งทรัพย์ธรรม, แก่นหลักคำสัญญาหมายการชำระระหว่างประเทศ (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์บัณฑิตอักษร, 2548), หน้า 110-111.

ในกรณีของสัญญาหรือบุปสลายหรือส่งมอบซักร้าในการขนส่ง ผู้ส่งต้องฟ้องคดีภายใน 1 ปี นับแต่วันส่งมอบ หรือภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ควรจะได้ส่งมอบของนั้น เว้นแต่กรณีที่มีการทุจริต ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 624 ซึ่งสิทธิดังกล่าวย่อมตกไปยังผู้รับตราส่งเมื่อของนั้นถึงตำบลที่กำหนดให้ส่งและผู้รับตราส่งได้เรียกให้ส่งมอบของแล้ว ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 627

1.3.3 สิทธิและหน้าที่ของผู้ขนส่ง

เมื่อได้ทราบถึงสิทธิและหน้าที่ของผู้ส่งแล้ว ก็ต้องศึกษาถึงสิทธิและหน้าที่ของผู้ขนส่งด้วย ทั้งนี้เพื่อให้การปฏิบัติตามสัญญาฉบับนั้น เป็นไปโดยถูกต้อง ซึ่งสิทธิและหน้าที่ของผู้ขนส่งมีดังต่อไปนี้

1) หน้าที่ของผู้ขนส่ง

เมื่อสัญญาฉบับของเกิดขึ้นแล้ว เป็นหน้าที่ของผู้ขนส่งต้องทำการขนส่งของที่ได้รับมอบจากผู้ส่งหรือผู้ตราส่ง ไปยังจุดหมายปลายทางตามที่ได้ตกลงกัน หรือไปส่งให้แก่ผู้รับตราส่ง หากผู้ส่งเรียกเอาใบตราส่ง ผู้ขนส่งก็มีหน้าที่ต้องออกใบตราส่งให้แก่ผู้ส่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 613 และในระหว่างขนส่งนั้น ผู้ขนส่งก็ต้องระมัดระวังดูแลรักษาของที่ขนส่งไปไม่ให้เกิดการสูญหายหรือบุปสลาย และต้องส่งของให้ตรงตามกำหนดที่ตกลงไว้กับผู้ส่ง เมื่อขนส่งไปถึงที่หมายปลายทางแล้วก็ต้องแจ้งให้ผู้รับตราส่งทราบเพื่อมารับของต่อไป ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 622 แต่ถ้าหาตัวผู้รับตราส่งไม่พบหรือผู้รับตราส่งไม่ยอมรับมอบของ ผู้ขนส่งมีหน้าที่ต้องแจ้งให้ผู้ส่งทราบทันทีเพื่อปฏิบัติตามคำสั่งของผู้ส่งต่อไป และถ้าต้องนำของไปฝากยังสำนักงานฝากทรัพย์หรือขายทอดตลาดของนั้นก็ต้องแจ้งให้ผู้ส่งทราบด้วยเช่นกัน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 631

2) สิทธิของผู้ขนส่ง

เมื่อการขนส่งของสำเร็จแล้ว ผู้ขนส่งมีสิทธิที่จะได้รับบำเหน็จ ซึ่งได้แก่ เงินค่าระวางพาหนะและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เสียไปในการขนส่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 608, 610 และ 611 หรือในกรณีที่ผู้ส่งหรือผู้ทรงใบตราส่งบอกงดการส่งของหรือให้คืนของหรือให้จัดการของนั้นเป็นอย่างอื่น ผู้ขนส่งก็มีสิทธิได้รับเงินค่าระวางพาหนะตามส่วนแห่งระยะทางที่ได้จัดการขนส่งไปแล้วพร้อมทั้ง

ค่าใช้จ่ายที่เสียไปเพราะเหตุดังกล่าว ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 626 ส่วนผู้ส่งจะชำระค่าระวางพาหนะอย่างไรและเมื่อใดนั้นย่อมเป็นไปตามที่คู่สัญญาตกลงกัน ถ้าตกลงกันให้ค่าระวางพาหนะและอุปกรณ์กันที่ปลายทาง หากผู้ส่งหรือผู้รับตราส่งไม่ชำระ ผู้ขนส่งมีสิทธิยึดหน่วงของไว้ก่อนได้ตามที่จำเป็นเพื่อประกันหนี้ค่าระวางพาหนะและอุปกรณ์ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 630 และในกรณีที่หาตัวผู้รับตราส่งไม่พบหรือถ้าผู้รับตราส่งปฏิเสธไม่ยอมรับเอาของนั้น ผู้ส่งละเลยไม่แจ้งบอกให้ผู้ขนส่งทำการอย่างใดต่อไปแล้ว หรือสั่งให้ทำการอย่างใดที่ผู้ขนส่งไม่สามารถทำได้แล้ว ผู้ขนส่งมีอำนาจเอาของนั้นไปฝากไว้ยังสำนักงานฝากทรัพย์ได้ หรือถ้าเป็นของเน่าเสียได้ง่ายหรือถ้าเก็บของไว้จะไมคุ้มค่าระวางพาหนะและอุปกรณ์ ผู้ขนส่งมีสิทธิเอาของนั้นออกขายทอดตลาดได้โดยแจ้งผู้ส่งหรือผู้รับตราส่งทราบโดยไม่ชักช้า เมื่อขายได้แล้วผู้ขนส่งมีสิทธินำมาหักเป็นค่าระวางพาหนะและอุปกรณ์ และหากยังเหลือต้องส่งมอบให้แก่บุคคลผู้ควรจะได้เงินนั้นต่อไปโดยพลัน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 631 และ 632 อย่างไรก็ดี หากเป็นกรณีที่ของสูญหายไปเพราะเหตุสุดวิสัยแล้ว ผู้ขนส่งไม่มีสิทธิได้เงินค่าระวางพาหนะ ถ้ารับไว้ก่อนแล้วต้องคืนแก่ผู้ส่งทั้งหมด ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 628

นอกจากนี้ ผู้ขนส่งยังมีสิทธิไม่ยอมส่งมอบของให้แก่ผู้รับตราส่งหรือผู้ทรงใบตราส่งได้ หากว่าผู้รับตราส่งหรือผู้ทรงใบตราส่งไม่เวนคืนใบตราส่งหรือว่าผู้รับตราส่งไม่หาประกันให้ตามสมควรก่อนที่จะรับของไปในกรณีที่ผู้ขนส่งได้ออกใบตราส่งให้ไว้แก่ผู้ส่งแล้ว ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 615 และในกรณีดังกล่าวหากผู้ขนส่งมอบของให้แก่บุคคลที่ไม่มีใบตราส่งมาเวนคืนหรือบุคคลอื่นที่ไม่มีสิทธิรับของนั้น หากเกิดความเสียหายขึ้นผู้ขนส่งก็ต้องรับผิดชอบผู้ส่ง

1.3.4 ความรับผิดชอบของผู้ขนส่ง

ผู้ขนส่งมีหน้าที่ต้องขนของไปยังปลายทางตามที่ตกลงกับผู้ส่งไว้ในสัญญารับขนของเพื่อให้ได้มาซึ่งบำเหน็จ ซึ่งในระหว่างขนส่ง หากของที่ผู้ส่งมอบหมายนั้นเกิดสูญหายหรือบุบสลายหรือส่งมอบชักช้าแล้ว ผู้ขนส่งต้องรับผิดชอบ เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าการสูญหายหรือบุบสลายหรือชักช้า นั้นเกิดจากเหตุสุดวิสัย หรือเกิดแต่สภาพแห่งของนั่นเอง หรือเกิดเพราะความผิดของผู้ส่งหรือผู้รับตราส่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่ง-

และพาณิชย์ มาตรา 616 เช่น รับจ้างขนข้าวสารจากจังหวัดกำแพงเพชรไปส่งที่จังหวัด นครปฐม ระหว่างทางฝนตกกระสอบข้าวเปียกน้ำไหลซึมถูกข้าวสารเสียหาย เช่นนี้ ผู้ขนส่งต้องรับผิดชอบ เป็นต้น และแม้ว่าการที่ข้าวสารเสียหายนั้น ไม่ได้เกิดจากผู้ขนส่งเอง โดยตรง แต่เกิดเพราะตัวแทนหรือบุคคลที่ตนมอบหมายให้ทำการขนส่งข้าวสารดังกล่าว ต่อไป ผู้ขนส่งก็ ยังต้องรับผิดชอบ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 617 หรือ แม้จะเกิดจากผู้ขนส่งซึ่งรับขนส่งต่อไปอีกช่วงหนึ่งก็ยังคงต้องรับผิดชอบ เช่น จากตัวอย่าง ดังกล่าวหากผู้ขนส่งคนแรกบรรทุกข้าวสารส่งยังกรุงเทพมหานคร และผู้ขนส่งอีกคน หนึ่งเข้ามารับขนข้าวสารต่อ ไปจนถึงจังหวัดนครปฐม ปรากฏว่าข้าวสารเปียกน้ำเสียหาย จากการกระทำของผู้ขนส่งคนหลังนี้ ผู้ขนส่งคนแรกก็ต้องรับผิดชอบร่วมกับผู้ขนส่งคนหลัง ซึ่งเป็นการขนส่งหลายคนหลายทอด ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 618 อย่างไรก็ตาม ความรับผิดชอบดังกล่าวเป็นความรับผิดชอบของผู้ที่เป็นผู้ขนส่งเท่านั้น ถ้าไม่ใช่ ผู้ขนส่งก็ไม่ต้องรับผิดชอบ หรือความเสียหายเกิดจากเหตุสุดวิสัยอันเป็นผลพิบัติที่ไม่อาจ ปกป้องได้ หรือเกิดจากสภาพของนั่นเองหรือเกิดเพราะความผิดของผู้ส่งหรือผู้รับตรา-ส่ง เช่น ของที่ขนส่งเป็นเครื่องปั้นดินเผา แต่ผู้ส่งบรรจุใส่กล่องกระดาษปิดผนึกไม่ใช่ โฟมหรือฟางกันกระแทกและไม่แจ้งแก่ผู้ขนส่งว่าเป็นของชนิดใด โดยรับรองให้ขนไป ได้เลย หากระหว่างขนส่งเครื่องปั้นดินเผาถูกแรงกระแทกของรถเสียหาย ผู้ขนส่งก็ไม่ ต้องรับผิดชอบเพราะเป็นความผิดของผู้ส่ง เป็นต้น

เมื่อของสูญหายหรือบุบสลายหรือส่งช้ำทำให้เกิดความเสียหายแล้ว หากผู้ขนส่งไม่ชดใช้ค่าเสียหายหรือค่าสินไหมทดแทนให้แก่ผู้ส่งหรือผู้รับตราส่ง ผู้ส่ง หรือผู้รับตราส่งมีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลได้ แต่ต้องฟ้องภายใน 1 ปี นับแต่วันส่งมอบหรือ วันที่ควรจะได้ส่งมอบ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 624 แต่ถ้าเป็น การทุจริต หรือเป็นการฟ้องคดีให้รับผิดชอบเพื่อความเสียหายในกรณีผู้ขนส่งผิดสัญญาหรือ ในกรณีอื่นก็ไม่อยู่ในบังคับอายุความ 1 ปี ดังกล่าว

อย่างไรก็ดี ในการขนส่งของนั้น หากผู้รับตราส่งได้รับเอาของไว้โดย ไม่ได้ติดเงื่อนไข และได้ใช้ชำระวางพาหนะกับทั้งอุปกรณ์เสร็จแล้ว ผู้ขนส่งก็ไม่มี ความรับผิดชอบอีกต่อไป แต่ถ้าของนั้นมองไม่เห็นภายนอกได้ว่าสูญหายไปหรือบุบสลาย และ ผู้รับตราส่งได้แจ้งแก่ผู้ขนส่งให้ทราบภายใน 8 วัน หรือความสูญหายหรือบุบสลายนั้น

เกิดจากความทุจริตหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรงของผู้ขนส่งเอง ผู้ขนส่งก็ยังคงต้องรับผิดชอบ แม้ว่าผู้รับตราส่งจะได้รับของไว้โดยไม่ได้โต้แย้งและชำระค่าระวางแล้วก็ตาม คั้งที่บัญญัติไว้ใน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 623 เช่น ขนส่งเครื่องรับโทรทัศน์ไปให้ผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้รับตราส่ง เมื่อผู้ซื้อรับไว้และชำระค่าระวางแล้ว ภายหลังปรากฏว่าหลอดภาพหายไปเพราะถูกจ้างของผู้ขนส่งลักไปโดยผู้ขนส่งใช้ให้ทำ ผู้ขนส่งจะปิดความรับผิดชอบโดยอ้างว่าผู้รับตราส่งรับของไว้และชำระค่าระวางแล้วไม่ได้ เป็นต้น

1.3.5 ข้อจำกัดความรับผิดชอบของผู้ขนส่ง

ในกรณีทีของนั้นเป็นเงิน ทอง ธนบัตร ธนาкарบัตร ตัวเงิน พันธบัตร ใบหุ้่น ใบหุ้่นกู่ ประทวนสินค้า อัญมณี และของมีค่าอย่างอื่นในทำนองเดียวกัน ผู้ส่งต้องบอกหรือแสดงแก่ผู้ขนส่งให้รับทราบถึงสภาพแห่งของนั้นก่อนทำสัญญา มิฉะนั้นแล้ว หากเกิดความเสียหายขึ้นแก่ของมีค่านั้นผู้ส่งต้องรับผิดชอบเอง แต่ถ้าผู้ส่งบอกราคาแล้ว ผู้ขนส่งมีความรับผิดชอบเพียงไม่เกินราคาที่บอก ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 620

ผู้ส่งและผู้ขนส่งจะตกลงกันยกเว้นความรับผิดชอบหรือจำกัดความรับผิดชอบของผู้ขนส่งในกรณีใดก็ได้ แต่ต้องตกลงกันไว้โดยชัดแจ้ง การที่ผู้ขนส่งระบุข้อความในใบรับ ใบตราส่ง หรือเอกสารอื่นใด ยกเว้นความรับผิดชอบหรือจำกัดความรับผิดชอบของตนไว้ ฝ่ายเดียนั้น ไม่มีผลบังคับ และจะถือเอาว่าผู้ส่งได้ตกลงด้วยโดยปริยายก็ไม่มีผลเช่นกัน เนื่องจากประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 625 บัญญัติให้ยกเว้นหรือจำกัดความรับผิดชอบนั้นตกเป็น โมฆะ เช่น รับจ้างส่งเครื่องรับโทรทัศน์ แล้วเขียนในใบส่งของว่า หากเกิดความเสียหายผู้ขนส่งจะใช้ค่าเสียหายให้เพียงเครื่องละ 500 บาท ข้อความนี้เป็น โมฆะ ผู้ขนส่งต้องรับผิดชอบตามความเสียหายที่แท้จริง

1.4 พระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ. 2534

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในขั้นตอนการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยทางเรือเดินทะเล ความรับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยทางเรือเดินทะเลนั้นมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องในแง่ของการรับผิดชอบของผู้ที่เกี่ยวข้องในการรับผิดชอบตามกฎหมายดังกล่าว

1.4.1 ความหมายของการขนส่งทางทะเล

บทบัญญัติในมาตรา 3 ในพระราชบัญญัตินี้

“ผู้ขนส่ง” หมายความว่าบุคคลซึ่งประกอบการรับขนของทางทะเลเพื่อำหนึ่งเป็นทางค้าปกติ โดยทำสัญญารับขนของทางทะเลกับผู้ส่งของ

จากบทบัญญัติข้างต้นนั้นเข้าใจได้ว่าบุคคลที่จะเป็นผู้ขนส่งนั้นจะต้องประกอบด้วยองค์ประกอบ 3 ประการคือ

1) ผู้ขนส่งเป็นบุคคลซึ่งประกอบการรับขนของทางทะเลเพื่อำหนึ่งซึ่งำหนึ่งก็หมายถึงสินค้าทำให้เป็นการตอบแทนแก่ผู้ขนส่งในการที่ผู้ขนส่งได้กระทำการขนส่งของทางทะเลให้แก่ผู้ขนส่ง

2) ผู้ขนส่งเป็นบุคคลซึ่งประกอบการรับขนของทางทะเลเพื่อำหนึ่งเป็นทางค้าปกติที่ว่า“เป็นทางค้าปกติ”นั้นมีความหมายว่าอะไร จะหมายความว่าผู้ขนส่งนั้นมีอาชีพรับจ้างขนของทางทะเลเป็นปกติ หรือจะหมายความว่าผู้ขนส่งนั้นเรียกเอาำหนึ่งอันเป็นค่าตอบแทนในทางการค้าปกติ คือปกติก็จะเรียกอยู่แล้วเมื่อจะทำการขนส่งของให้แก่ผู้ใดก็ตามหรือว่าจะมีความหมายทั้ง 2 ประการประกอบกัน กล่าวคือต้องประกอบอาชีพรับขนของเป็นปกติ และต้องเรียกำหนึ่งค่าตอบแทนจากการขนส่งดังกล่าวด้วย การประกอบอาชีพรับขนของนั้น บุคคลดังกล่าวต้องประกอบวิชาชีพอยู่เป็นประจำมิใช่รับขนเป็นครั้งคราว หากว่าบุคคลนั้นกระทำการขนส่งเป็นครั้งคราว บุคคลดังกล่าวก็ไม่ถือว่าเป็นผู้ขนส่งตามพระราชบัญญัตินี้ แม้ว่าจะมีการเรียกร้อยหรือให้ำหนึ่งก็ตาม

3) ผู้ขนส่งเป็นบุคคลที่ทำสัญญารับขนของทางทะเลกับผู้ส่งของ ซึ่งผู้ส่งของก็หมายความว่า บุคคลซึ่งเป็นคู่สัญญากับผู้ขนส่งในสัญญารับขนของทางทะเล

แสดงว่าบุคคลที่มีได้เป็นผู้ทำสัญญารับขนของทางทะเลกับผู้ส่งของ บุคคลดังกล่าวก็มีใช้ผู้ขนส่ง เว้นแต่จะเป็นตัวการที่ให้ตัวแทนกระทำการแทนตน¹⁰

“ผู้ขนส่งอื่น” หมายความว่า บุคคลซึ่งมิได้เป็นคู่สัญญากับผู้ส่งของ ในสัญญารับขนของทางทะเล แต่ได้รับมอบหมายจากผู้ขนส่งให้ทำการขนส่งของตามสัญญานั้นแม้เพียงช่วงระยะทางช่วงใดช่วงหนึ่ง และให้หมายความรวมถึงบุคคลอื่นใด ซึ่งผู้ขนส่งอื่นได้มอบหมาย ช่วงต่อไปให้ทำการขนส่งของนั้นด้วย ไม่ว่าจะมีการมอบหมายช่วงกัน ไปถึงทอดก็ตาม แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึงบุคคลซึ่งได้รับมอบหมายอำนาจ โดยชัดแจ้งหรือโดยปริยายตามประเพณีในธุรกิจการรับขนของทางทะเลให้เป็นตัวแทนผู้ขนส่งหรือผู้ขนส่งอื่นในการดำเนินงานอันเกี่ยวกับธุรกิจ เนื่องจากการรับขนของทางทะเล เช่น พิธีการเข้าเมือง พิธีการศุลกากร การนำร่อง การเข้าท่า การออกจากท่า การบรรทุกของลงเรือ การขนถ่ายของขึ้นจากเรือ หรือการส่งมอบของแก่ผู้รับตราส่ง เป็นต้น

การจะเป็นผู้ขนส่งอื่นตามความหมายของพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเลนั้น อย่างน้อยผู้ขนส่งอื่นต้องเข้าทำการขนส่งช่วงระยะทางช่วงใดช่วงหนึ่ง ผู้ขนส่งอื่นจะไม่หมายความรวมถึงบุคคลซึ่งได้รับมอบอำนาจโดยชัดแจ้งหรือโดยปริยายตามประเพณีในธุรกิจการรับขนของทางทะเลให้เป็นตัวแทนผู้ขนส่ง หรือผู้ขนส่งอื่นในการดำเนินงานอันเกี่ยวกับธุรกิจเนื่องจากการรับขนของทางทะเล เช่น พิธีการเข้าเมือง พิธีศุลกากร การนำร่อง การเข้าท่า การออกจากท่า การบรรทุกของลงเรือ การขนถ่ายของขึ้นจากเรือ การส่งมอบของแก่ผู้รับตราส่ง¹¹

“ผู้ส่งของ” หมายความว่า บุคคลซึ่งเป็นคู่สัญญากับผู้ขนส่งในสัญญา รับขนของทางทะเล

ผู้ส่งของ (Shipper) นั้นเป็นคู่สัญญากับผู้ขนส่ง ซึ่งก็มีได้หมายความว่าผู้ส่งของจะต้องเป็นผู้ทำสัญญากับผู้ขนส่งเองโดยตรง ผู้ส่งของอาจจะแต่งตั้งให้บุคคล

¹⁰ไพฑูริศ เอกจริยกร, คำอธิบายพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ. 2534 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2534), หน้า 38.

¹¹เรื่องเดียวกัน, หน้า 40.

อื่นเป็นตัวแทนในการไปติดต่อและทำสัญญากับผู้ขนส่งแทนตัวเองก็ได้ อย่างเช่น ในกรณีที่ผู้ส่งของได้ให้ผู้รับจัดการขนส่ง (Freight Forwarder) ซึ่งกระทำการในฐานะ ตัวแทน (As Agent) เป็นผู้ติดต่อและทำสัญญาแทนผู้ส่ง ดังนั้นผู้ส่งของก็เป็นคู่สัญญากับ ผู้ขนส่งเช่นกันเนื่องจากเป็นตัวการ

“ผู้รับตราส่ง” หมายความว่า

1) บุคคลซึ่งมีชื่อระบุไว้ในใบตราส่งว่าเป็นผู้รับตราส่งหรือผู้รับของ สำหรับใบตราส่งที่ออกให้แก่บุคคลโดยนาม

2) ผู้รับสลักหลังคนสุดท้าย สำหรับใบตราส่งที่ออกให้แก่บุคคลเพื่อ เขาส่งหรือใบตราส่งที่ออกให้แก่บุคคลโดยนาม และไม่มีข้อห้ามการสลักหลังไว้ หรือ

3) บุคคลซึ่งมีชื่อเป็นผู้รับของ ในกรณีที่ไม่มีการออกใบตราส่ง หรือมี การออกเอกสารที่มีชื่อเรียกอย่างอื่น

การจะเป็นผู้รับตราส่ง (Consignee) มีได้ดังต่อไปนี้

1) ในกรณีที่เป็นตราส่งชนิดที่ออกให้แก่บุคคลโดยนาม (Named Bill of Lading) และมีข้อห้ามสลักหลัง ผู้รับตราส่งก็จะเป็นบุคคลที่มีชื่อระบุไว้ว่าเป็นผู้รับตรา-ส่งหรือว่าเป็นผู้รับของ ซึ่งในทางปฏิบัติถ้าพิจารณาจากใบตราส่งของสายการบินเรือ ต่าง ๆ ในหรือว่าเป็นผู้รับของ ซึ่งในทางปฏิบัติถ้าพิจารณาจากใบตราส่งของสายการ-เดินเรือต่าง ๆ ในด้านที่เป็นช่อง (Box) ให้ผู้ขนส่งกรอกรายละเอียดต่าง ๆ เกี่ยวกับการขนส่งของดังกล่าว ก็จะมีช่องที่ระบุว่าชื่อผู้รับตราส่งพร้อมทั้งสถานที่ทำการด้วย

2) ในกรณีที่เป็นใบตราส่งที่ออกให้แก่บุคคลใดโดยนามและไม่มี ข้อห้ามการสลักหลังไว้ บุคคลซึ่งเป็นผู้รับสลักหลังคนสุดท้ายที่ได้รับโอนใบตราส่งมา ก็จะเป็นผู้รับตราส่ง

3) ในกรณีที่เป็นใบตราส่งที่ออกให้แก่บุคคลเพื่อเขาส่ง (Order Bill of Lading) นั้น ผู้รับตราส่งจะเป็นผู้รับสลักหลังคนสุดท้าย ซึ่งหมายความว่าใบตราส่งชนิด นี้ยังไม่ได้ระบุชื่อผู้รับตราส่ง แต่จะมีการระบุชื่อผู้รับตราส่งในภายหลัง ซึ่งหากมี การระบุชื่อลงในใบตราส่งแล้ว บุคคลดังกล่าวก็เป็นผู้รับตราส่งไป และหากมีการสลัก-หลังโอนใบตราส่งต่อไป ผู้รับสลักหลังคนหลังสุดก็เป็นผู้รับตราส่ง

4) ในกรณีที่ไม่มีการออกใบตราส่งหรือไม่มีการออกเอกสารที่มีชื่อเรียกอย่างอื่น ผู้รับตราส่งก็เป็นบุคคลที่มีชื่อเป็นผู้รับของ

5) ในกรณีที่ไม่มีการออกใบตราส่ง แต่มีการออกเอกสารที่มีชื่อเรียกอย่างอื่น ผู้รับตราส่งก็เป็นบุคคลที่มีชื่อเป็นผู้รับของ¹²

“ของ” หมายความว่า สัตว์หรือทรัพย์สิน สัตว์มีชีวิต รวมทั้งภาชนะขนส่งที่ผู้ส่งของเป็นผู้จัดหาเพื่อใช้ในการขนส่งด้วย

พระราชบัญญัติฉบับนี้ เรียกว่าพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล “ของ” ในที่นี้หมายถึงอะไรนั้น มาตรา 3 ก็ได้กำหนดความหมายไว้ว่าเป็น

1) สัตว์หรือทรัพย์สิน คำว่าสัตว์หรือทรัพย์สินมีความหมายเช่นใดก็ต้องดูตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในเรื่องทรัพย์สิน ซึ่งมาตรา 140 บัญญัติว่า “สัตว์หรือทรัพย์สิน หมายความว่า ทรัพย์สินอื่นนอกจากอสังหาริมทรัพย์ และหมายความรวมถึงสิทธิอันเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นด้วย

2) สัตว์มีชีวิต (Live Animals) สัตว์มีชีวิตก็คือ สัตว์ที่ยังมีลมหายใจและยังไม่ตายแต่สัตว์ที่ตายแล้วก็ถือว่าเป็นของตามความหมายของมาตรา 3 ของพระราชบัญญัตินี้ เช่น ไก่ หมู กุ้ง ปลาสดแช่แข็ง เนื่องจากถือว่าเป็นสัตว์หรือทรัพย์สินดังกล่าวไปแล้ว

การที่พระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเลได้ให้ความหมาย “ของ” ว่า หมายความรวมถึงสัตว์มีชีวิตนี้ก็เหมือนกับที่ Hamburg Rules กำหนดไว้ (มาตรา 1 (5))¹³ เนื่องจากต้องการให้พระราชบัญญัติใช้บังคับแก่การขนส่งสัตว์มีชีวิตด้วย อันแตกต่างจาก Hague Rules ที่ได้ให้คำจำกัดความของคำว่า “ของ” (Goods) ว่าไม่รวมถึงสัตว์มีชีวิต อันทำให้ Hague Rules ไม่ใช้บังคับแก่สัตว์มีชีวิต สาเหตุที่ Hague Rules ไม่ใช้

¹²ไพฑูริศ เอกจริยกร, คำอธิบายพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ. 2534, หน้า 45.

¹³Uncitral, **United Nations Convention on the Carriage of Goods by Sea, 1978 (Hamburg Rules)** [Online], available URL: http://www.uncitral.org/pdf/english/texts/transport/hamburg/XI_d_3_e.pdf, 2011 (October, 13).

บังคับแก่ของที่ถูกลบส่งบนปากระวางเรือและสัตว์มีชีวิตนั้น ก็คงเนื่องมาจากการขนส่งของชนิดนี้เป็นเรื่องที่ต้องเสี่ยงอันตรายมากนั่นเอง

“ภาษนะขนส่ง” หมายความว่า ผู้สินค้า ไม้รองสินค้า หรือสิ่งอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันซึ่งใช้บรรจุหรือรองรับของ หรือใช้รวมหน่วยการขนส่งของหลายหน่วยเข้าด้วยกัน เพื่อประโยชน์ในการขนส่งทางทะเล

ภาษนะขนส่งนั้นก็มิขึ้นมาเพื่อใช้ในการหีบห่อ หรือรวบรวมของไว้ในที่เดียวกัน ภาษนะขนส่งนั้น อาจจะเป็นภาษนะของผู้ขนส่งเองที่นำของหรือสินค้าของผู้ส่งมารวมกันไว้ในภาษนะดังกล่าว โดยอาจจะไม่ได้คิดค่าใช้หรือค่าเช่าภาษนะดังกล่าวเพิ่มขึ้นเอาจากผู้ส่งหรือผู้รับตราส่งก็ได้ ถ้าหากภาษนะขนส่งเป็นของผู้ส่งเอง ภาษนะขนส่งดังกล่าวก็ถือได้ว่าเป็น “ของ” ตามพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล ตัวอย่างของภาษนะขนส่งที่พบเห็นกันเป็นประจำคือตู้คอนเทนเนอร์ ไม้รองรับสินค้า เป็นต้น

“หน่วยการขนส่ง” หมายความว่า หน่วยแห่งของที่ขนส่งทางทะเลซึ่งนับเป็นหนึ่ง และแต่ละหน่วยอาจทำการขนส่งไปตามลำพังได้ เช่น กระจอบ ขึ้น ถัง ตู้ ม้วน ลัง ลูก ห่อ หีบ อัน หรือหน่วยที่เรียกชื่ออย่างอื่น

การจะเป็นหน่วยการขนส่งนั้น (Unit) นั้นต้องมีลักษณะดังนี้คือ ต้องเป็นหน่วยแห่งของที่ขนส่งทางทะเลซึ่งนับเป็นหนึ่ง และแต่ละหน่วยอาจทำการขนส่งไปตามลำพังได้

“สัญญารับขนของทางทะเล” หมายความว่า สัญญาที่ผู้ขนส่งรับของทางทะเลจากท่าเรือที่ในประเทศหนึ่งไปยังท่าเรือที่ในอีกประเทศหนึ่ง โดยคิดค่าระวางจากค่าจำกัดความข้างต้นสามารถแยกสาระสำคัญของสัญญารับขนของทางทะเล

1) เป็นสัญญาที่ผู้ขนส่งรับขนของ โดยมาตรานี้มีได้บอกว่าผู้ขนส่งที่รับขนของทางทะเลนั้นทำสัญญากับใครและจะส่งของไปให้แก่ผู้ใด

2) ผู้ขนส่งตกลงรับขนของทางทะเลจากท่าเรือที่ในประเทศหนึ่งไปยังท่าเรือที่ในอีกประเทศหนึ่ง แสดงว่าผู้ขนส่งนั้นจะต้องเป็นผู้ขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ

3) ผู้ขนส่งได้รับค่าระวางเป็นการตอบแทน ค่าระวางเรือ คือ ค่าจ้างซึ่งจ่ายให้เจ้าของเรือ ในการส่งสินค้าจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งการคำนวณค่าระวางเรือ นั้นสามารถคำนวณได้ 3 ทางด้วยกัน คือคำนวณจากน้ำหนักของสินค้า ต่อ 1,000 กิโลกรัม หรือ 1 ตัน คำนวณจากปริมาตรของสินค้า ต่อ 1 ตารางเมตร คำนวณต่อราคาสินค้า โดยเจ้าของเรือสินค้ามีสิทธิเต็มที่ในการตัดสินใจควรใช้ทางไหนมาคำนวณค่าระวาง โดยการใช้วิธีการคำนวณค่าระวางเรือซึ่งจะได้ค่าระวางเรือสูงสุด โดยทั่วไปแล้วจะใช้วิธีการง่าย ๆ คือสินค้าที่มีน้ำหนักมาก จะคิดค่าระวางเรือต่อน้ำหนัก สินค้าที่กินที่มาก (ของเบา) จะคิดค่าระวางเรือต่อปริมาตร และสินค้าที่มีราคาสูง จะคิดค่าระวางเรือเป็นจำนวนเปอร์เซ็นต์ของราคาสินค้า

“อุปกรณ์แห่งค่าระวาง” หมายความว่า ค่าใช้จ่ายอย่างใดที่ผู้ขนส่งได้เสียไปโดยควรในระหว่างขนส่ง ซึ่งตามประเพณีในการขนส่งทางทะเลถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าระวาง และให้หมายความรวมถึงเงินที่ผู้ขนส่งจำเป็นต้องเรียกเก็บเพิ่มขึ้นจากอัตราค่าระวางปกติ เพื่อชดเชยค่าใช้จ่ายในการให้บริการของผู้ขนส่งเนื่องจากเหตุที่ผู้ขนส่งไม่อาจป้องกันได้ อันมีประเพณีในการขนส่งทางทะเลที่ผู้ขนส่งจะเรียกได้ เช่น การขึ้นราคาน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากภาวะคับคั่งของท่าเรือหรือที่ที่บรรทุหรือขนถ่ายของ หรือการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ เป็นต้น

จากคำจำกัดความข้างต้น อุปกรณ์แห่งค่าระวาง นั้นหมายถึง ค่าใช้จ่ายอย่างใดที่ผู้ขนส่งได้เสียไปโดยควรในระหว่างการขนส่ง ซึ่งตามประเพณีในการขนส่งทางทะเลถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าระวาง ค่าใช้จ่ายดังกล่าวนี้คงไม่ใช่ค่าจ้างแรงงาน ค่าเสบียงอาหาร น้ำจืด หรือค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่านำร่อง ค่าผ่านคลอง ค่าภาระท่าเรือ เป็นต้น ซึ่งโดยปกติผู้ส่งหรือผู้รับตราส่งก็ไม่ต้องจ่ายเพิ่มขึ้นนอกเหนือไปจากค่าระวางอยู่แล้ว และค่าระวางยังหมายความถึงเงินที่ผู้ขนส่งจำเป็นต้องเรียกเก็บเพิ่มขึ้นจากอัตราค่าระวางปกติ เพื่อชดเชยค่าใช้จ่ายในการให้บริการของผู้ขนส่ง เนื่องจากเหตุที่ผู้ขนส่งไม่อาจป้องกันได้ อันมีประเพณีในการขนส่งทางทะเลที่ผู้ขนส่งจะเรียกได้

“ใบตราส่ง” หมายความว่า เอกสารที่ผู้ขนส่งออกให้แก่ผู้ส่งของเป็นหลักฐานแห่งสัญญารับขนของทางทะเลแสดงว่าผู้ขนส่งได้รับของตามที่ระบุใบตราส่ง

ไว้ในความดูแลหรือได้บรรทุกของลงเรือแล้ว และผู้ขนส่งรับที่จะส่งมอบของดังกล่าว ให้แก่ผู้มีสิทธิรับของนั้นเมื่อได้รับเวนคืนใบตราส่ง

จากคำจำกัดความดังกล่าว ใบตราส่งมีหน้าที่ 3 ประการ คือ

- 1) ใบตราส่งเป็นหลักฐานแห่งสัญญารับขนของทางทะเล
- 2) ใบตราส่งในฐานะเป็นใบรับสินค้า
- 3) ใบตราส่งเป็นเอกสารสิทธิ

1.4.2 ลักษณะการขนส่งทางทะเล

มาตรา 4 พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับแก่การขนส่งทางทะเลจากที่แห่งหนึ่งในราชอาณาจักร ไปยังที่อีกแห่งหนึ่งนอกราชอาณาจักร หรือจากที่แห่งหนึ่งนอกราชอาณาจักรมายังที่อีกแห่งหนึ่งในราชอาณาจักร เว้นแต่กรณีที่ได้ระบุไว้ในใบตราส่งว่าให้ใช้กฎหมายของประเทศอื่นหรือกฎหมายระหว่างประเทศบังคับก็ให้เป็นไปตามนั้น แต่แม้ว่าจะได้ระบุไว้เช่นนั้นก็ตาม ถ้าปรากฏว่าคู่กรณีฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดเป็นผู้มีสัญชาติไทยหรือเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ก็ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้บังคับ

การขนส่งของทางทะเลภายในราชอาณาจักร ถ้าได้ตกลงกันเป็นหนังสือว่าให้ใช้พระราชบัญญัตินี้บังคับ ก็ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้บังคับ โดยอนุโลม

ในกรณีที่เป็นการขนส่งโดยไม่คิดค่าระวาง ผู้ขนส่งไม่ต้องรับผิดชอบตามพระราชบัญญัตินี้ แต่ถ้ามีการออกใบตราส่ง ใบรับของหรือเอกสารอื่น ทำนองเดียวกัน ผู้ขนส่งต้องจัดแจ้งไว้ในใบตราส่ง ใบรับของ หรือเอกสารอื่นนั้น ว่าผู้ขนส่งไม่ต้องรับผิดชอบ มิฉะนั้นจะยกขึ้นใช้บังคับบุคคลภายนอกซึ่งเป็นผู้รับตราส่ง หรือผู้รับโอนสิทธิ ตามใบตราส่ง ใบรับของ หรือเอกสารดังกล่าวมิได้

พระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ. 2534 มุ่งจะใช้บังคับแก่การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ และเฉพาะแต่การขนส่งระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับประเทศไทยเท่านั้น กล่าวคือ การขนส่งสินค้าลงเรือในประเทศไทย หรือการขนส่งสินค้าขึ้นจากเรือในประเทศไทย

1.5 พระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548

ในการดำเนินธุรกิจโลจิสติกส์ การขนส่งของนับว่าเป็นส่วนสำคัญประการหนึ่งในทางการค้าระหว่างประเทศ จากแต่เดิมนั้นผู้ประกอบการโลจิสติกส์ในประเทศไทย ซึ่งต้องมีการส่งสินค้าให้แก่ลูกค้าในต่างประเทศ มักจะทำสัญญาขนส่งที่ละรูปแบบแยกต่างหากจากกัน เช่น ผู้ประกอบการโลจิสติกส์ทำสัญญาขนส่งกับผู้ขนส่งทางถนนให้ผู้ขนส่งสินค้าจากโรงงานไปยังท่าเรือ และได้ว่าจ้างให้ผู้ขนส่งทางทะเลทำการขนส่งสินค้านี้ต่อไปยังผู้รับสินค้า การทำสัญญาขนส่งแยกต่างหากจากกันทำให้เป็นการเสียเวลาและหากมีความสูญหายเกิดขึ้น ผู้ขนส่งแต่ละรูปแบบการขนส่งมักจะปฏิเสธความรับผิดชอบของตนโดยอ้างว่าความเสียหายไม่ได้เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ตนรับขนส่ง เรื่องดังกล่าวก่อให้เกิดความยุ่งยากแก่ผู้ส่ง ประกอบกับเมื่อเศรษฐกิจโลกขยายตัวความจำเป็นในการเคลื่อนย้ายสินค้าไปยังที่ต่าง ๆ ในโลกก็มีมากขึ้น จึงเกิดการพัฒนาเทคโนโลยีการขนส่งแบบใหม่ เช่นการนำตู้คอนเทนเนอร์มาใช้และการใช้ภาชนะในการรวมของเข้าไว้ด้วยกันตั้งแต่ปี ค.ศ. 1960 เป็นต้นมา กล่าวคือของที่ถูกบรรจุอยู่ในตู้คอนเทนเนอร์อาจถูกส่งโดยยานพาหนะที่แตกต่างกัน เช่น ถูกขนส่งโดยเรือ รถไฟ รถยนต์ หรืออากาศยาน จากที่แห่งหนึ่งไปยังจุดหมายปลายทางโดยไม่ต้องมีการเปิดตู้คอนเทนเนอร์เพื่อการคัดแยกหรือการตรวจสอบเมื่อมีการเปลี่ยนประเภทของยานพาหนะที่ใช้ในการขนส่งที่ละเล็กทีละน้อย ได้มีผู้ประกอบการที่รับที่จะดำเนินการขนส่งตลอดเส้นทางเพื่อความสะดวกและประหยัดเวลาแก่ผู้ส่งสินค้า โดยผู้ประกอบการได้เข้ามารับผิดชอบเพื่อการขนส่งทั้งหมดภายใต้สัญญาฉบับเดียว ผู้ส่งและผู้รับตราส่งต้องการให้มีผู้ประกอบการเพียงคนเดียวที่รับผิดชอบเพื่อการขนส่งทั้งหมดในกรณีของสูญหาย เสียหายมากกว่าที่จะฟ้องผู้ขนส่งทุกรายที่เกี่ยวข้องในการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ¹⁴

1.5.1 ลักษณะของการขนส่งและผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ
มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ
พ.ศ. 2548 ได้บัญญัติความหมายของการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบไว้ดังนี้ “การขนส่ง

¹⁴ไพฑูริศ เอกจริยกร, คำอธิบายพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), หน้า 1.



ต่อเนื่องหลายรูปแบบ” หมายความว่า การรับขนของ โดยมีรูปแบบการขนส่งที่แตกต่าง กันตั้งแต่สองรูปแบบขึ้นไปภายใต้สัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบฉบับเดียว โดยขนส่งจากสถานที่ซึ่งผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้รับมอบของในประเทศหนึ่งไปยัง สถานที่ซึ่งกำหนดให้เป็นสถานที่ส่งมอบของในอีกประเทศหนึ่ง การดำเนินการรับหรือส่งมอบของตามที่ระบุไว้ในสัญญาขนส่งรูปแบบเดียวไม่ถือว่าเป็นการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ

จากนิยามดังกล่าวข้างต้น การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบมีลักษณะ ดังนี้

1) เป็นการขนส่งระหว่างประเทศ เพราะสถานที่รับมอบของกับสถานที่ส่งมอบของต้องตั้งอยู่ในคนละประเทศ

2) ใช้รูปแบบการขนส่งที่แตกต่างกันอย่างน้อย 2 รูปแบบ เช่น การส่งของโดยรถบรรทุกกับการขนส่งทางทะเล (Road + Sea) หรือการขนส่งทางทะเลกับการขนส่งทางอากาศ (Sea + Air) หรือการขนส่งทางอากาศกับการขนส่งทางรถไฟ (Air + Rail) หรือการขนส่งโดยรถบรรทุกกับการขนส่งทางอากาศ (Road + Air) หรือการขนส่งโดยรถบรรทุกกับการขนส่งโดยรถไฟ (Road + Rail) ซึ่งแม้รถบรรทุกและรถไฟจะเป็นการขนส่งโดยทางบก แต่ก็ถือเป็นการขนส่งที่มีรูปแบบต่างกันและเป็นการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบได้

3) การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบนั้น จะต้องอยู่ภายใต้สัญญาฉบับเดียวครอบคลุมการขนส่งตั้งแต่สถานที่รับมอบของที่ต้นทางจนถึงสถานที่ส่งมอบของที่ปลายทาง

4) การดำเนินการรับมอบหรือส่งมอบของ (Pick-up and Delivery Operations) ตามที่ระบุไว้ในสัญญาขนส่งรูปแบบเดียว ไม่ถือว่าเป็นการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ

เมื่อได้ทราบถึงลักษณะของสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบแล้ว สิ่งที่ต้องพิจารณาเพิ่มเติมก็คือผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ซึ่งตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 ได้บัญญัติความหมายของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบไว้ดังนี้ “ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง”

หมายความว่าบุคคลซึ่งเป็นผู้สัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบในฐานะตัวการและเป็นผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติการขนส่งตามสัญญาไม่ว่าการทำสัญญานั้นจะทำด้วยตนเองหรือโดยบุคคลที่ตนมอบหมายแต่ไม่รวมถึงบุคคลที่กระทำการในฐานะตัวแทนหรือทำการแทนผู้ตราส่งหรือผู้ขนส่งที่มีส่วนร่วมในการปฏิบัติการขนส่งดังกล่าว

จากบทบัญญัติดังกล่าว ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบจะต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

1) เป็นคู่สัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ลักษณะประการแรกนี้มุ่งเน้นถึงการเป็นผู้ขนส่งผู้เข้าทำสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ (Contracting Carrier) ดังนั้น ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องตามความหมายของกฎหมายจึงไม่จำเป็นต้องมียานพาหนะเป็นของตนเองก็ได้ เช่น ผู้รับจัดการขนส่ง (Freight Forwarder) ที่ออกใบขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ แต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องเป็นทั้งผู้เข้าทำสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบและทำการขนส่งเองด้วยไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ตัวอย่างเช่น เจ้าของเรือผู้ประกอบการขนส่งทางทะเลที่ได้ขยายการบริการการขนส่งออกไปรวมถึงการขนส่งโดยรูปแบบอื่นด้วยและเป็นผู้ออกใบตราส่งต่อเนื่องไม่ว่าจะเรียกว่า “Combined Transport Bill of Lading” หรือ “Multimodal Transport Bill of Lading” หรือ “Through Bill of Lading” ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องที่ทำการด้วยเช่นนี้จะมีฐานะเป็นผู้ขนส่งอีกด้วย ด้วยเหตุนี้ในนิยามคำว่า “ผู้ขนส่ง” ตามพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 จึงบัญญัติไว้เป็นนัยว่าผู้ขนส่งและผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องอาจเป็นคนเดียวกันก็ได้

2) การเข้าเป็นผู้สัญญาในสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบจะต้องกระทำในฐานะเป็นตัวการ ซึ่งหมายถึงกระทำในนามของตน โดยตนเองอาจเป็นผู้เข้าทำสัญญาเองหรือมอบหมายให้ตัวแทนเป็นผู้เข้าทำสัญญาแทนก็ได้ ตัวอย่างเช่น ในใบตราส่งต่อเนื่องมีการออกและลงนาม โดยใช้ข้อความว่า “A Co., Ltd. As Agent of B Co., Ltd.” กรณีเช่นนี้ B Co., Ltd. ซึ่งเป็นตัวการ จะถือเป็นผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง

3) จะต้องเป็นผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติการขนส่งตามสัญญา เนื่องจากผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะต้องเป็นผู้เข้าทำสัญญาขนส่งต่อเนื่องในฐานะตัวการ ซึ่งหมายถึงในฐานะที่ตนเป็นผู้ตกลงรับทำการขนส่งตามสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลาย

รูปแบบ ดังนั้น จึงต้องเป็นผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติการขนส่งตลอดเส้นทางนับตั้งแต่สถานที่ที่ได้รับมอบของจนกระทั่งส่งมอบของและไม่อาจปฏิเสธความรับผิดชอบ โดยอ้างว่าตนเป็นแต่เพียงคู่สัญญาขนส่ง แต่ไม่ได้เป็นผู้ดำเนินการขนส่งเอง จึงไม่รับผิดชอบต่อความเสียหายหรือสูญหายหรือส่งมอบชั่งน้ำหนักของ

4) บุคคลที่กระทำการในฐานะตัวแทนหรือทำการแทนผู้ตราส่งหรือผู้ขนส่ง ซึ่งมีส่วนร่วมในการปฏิบัติการขนส่งตามสัญญาขนส่งหลายรูปแบบ ไม่นับเป็นผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง ทั้งนี้เพราะผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง จะต้องเป็นตัวการในการเข้าทำสัญญาขนส่งต่อเนื่อง โดยเป็นผู้เข้าทำสัญญาเองหรือมอบหมายให้ตัวแทนทำสัญญาแทนก็ได้ ดังนั้นผู้ที่กระทำการในฐานะตัวแทนของผู้มีส่วนได้เสียฝ่ายตรงข้ามกับผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง คือผู้ตราส่งและผู้รับตราส่ง จึงไม่อาจนับเป็นผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง ส่วนผู้ขนส่งที่ได้เข้าร่วมในการปฏิบัติตามสัญญาขนส่งต่อเนื่อง และไม่ได้เข้าทำสัญญาขนส่งต่อเนื่องจะไม่นับเป็นผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง เพราะไม่มีลักษณะของการเป็นผู้เข้าทำสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบกับผู้ตราส่ง

1.5.2 หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง

พระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 บัญญัติหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบรวมไว้ด้วยกันใน ส่วนที่ 3 ของหมวด 1 โดยบัญญัติถึงความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องที่มีต่อของ (Goods) อย่างไรก็ตามมีข้อพึงระลึกด้วยว่ายังมีบทบัญญัติในส่วนอื่นของกฎหมายฉบับนี้ที่กำหนดความรับผิดชอบเกี่ยวกับเรื่องอื่น ๆ ของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไว้ด้วย เช่น มาตรา 16 วรรคสอง และมาตรา 19 ของส่วนที่ 2 เป็นต้น

1) หน้าที่ของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง

บทบัญญัติตามพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 ได้บัญญัติรองรับสิทธิของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องเอาไว้ด้วย หน้าที่ส่วนที่สำคัญมีดังนี้

(1) หน้าที่ในการออกใบตราส่งต่อเนื่อง เหตุที่การออกใบตราส่งต่อเนื่องนับว่าเป็นหน้าที่สำคัญประการหนึ่งของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะต้องปฏิบัติ ก็เพราะมาตรา 10 วรรคแรกของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ

พ.ศ. 2548 ได้กำหนดหน้าที่นี้ไว้ว่า “ในการทำสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะต้องออกใบตราส่งต่อเนื่อง ให้แก่ผู้ตราส่งเมื่อได้รับของ” ส่วนใบตราส่งต่อเนื่องจะเป็นชนิดโอนเปลี่ยนมือได้หรือชนิดห้ามโอน เป็นสิทธิของผู้ตราส่งที่จะเลือกและชนิดของใบตราส่งต่อเนื่องที่ออกให้แก่ผู้ตราส่งนี้จะเป็นสิ่งที่กำหนดหน้าที่ของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องในการดำเนินการส่งมอบของตามมาตรา 22 อีกด้วย

(2) หน้าที่ในการดำเนินการส่งมอบของ เป็นหน้าที่สำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้ระยะเวลาความรับผิดชอบ (Period of Responsibility) ของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องสิ้นสุดลงด้วยการส่งมอบของให้แก่บุคคลผู้มีสิทธิรับของหรือผู้รับตราส่ง และเมื่อได้ส่งมอบของแล้ว ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไม่ต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายหรือสูญหายที่เกิดขึ้นหลังจากนั้น

(3) หน้าที่ในการติดต่อผู้ตราส่งและถามเอาคำสั่ง ในกรณีที่หาตัวผู้รับตราส่งไม่พบหรือผู้รับตราส่งปฏิเสธไม่ยอมรับของ มาตรา 23 บัญญัติให้ ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องมีหน้าที่ดังนี้

ก. ต้องบอกกล่าวเหตุดังกล่าวไปยังผู้ตราส่งในทันทีและถามเอาคำสั่งจากผู้ตราส่งว่าจะให้ดำเนินการกับของนั้นอย่างไร

ข. หากมีพฤติการณ์ชัดเจนว่าไม่สามารถจะบอกกล่าวไปยังผู้ตราส่งได้ทันที หรือไม่อาจถามเอาคำสั่งจากผู้ตราส่งได้ หรือผู้ตราส่งละเลยไม่ส่งคำสั่งนั้น มาในเวลาอันควรหรือส่งมาเป็นคำสั่งอันไม่อาจปฏิบัติได้ หากของนั้น ได้พ้นจากอารักขาภายใต้บังคับกฎหมายว่าด้วยศุลกากรแล้วให้ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องมีสิทธินำของนั้นออกขาย ทำลาย หรือจัดการอย่างใดอย่างหนึ่งตามความเหมาะสมและจำเป็น ดังนั้น ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะมีสิทธินำของออกไปขาย หรือทำลาย หรือจัดการอย่างใดอย่างหนึ่งได้นั้น จะต้องมีการดำเนินพิธีศุลกากรสำหรับของนั้นแล้ว และต้องกระทำก่อนที่ของนั้นจะตกเป็น “ของตกค้าง” ตามความหมายของกฎหมายศุลกากร และเมื่อผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้ดำเนินการดังกล่าวกับของแล้ว ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องมีหน้าที่ต้องบอกกล่าวผู้ตราส่งอีกครั้ง โดยไม่ชักช้าว่าได้ดำเนินการไปเช่นนั้นแล้ว เว้นแต่ไม่สามารถที่จะบอกกล่าวได้ หากผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องละเลยไม่

บอกกล่าวแก่ผู้ตราส่ง ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะต้องรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายที่เกิดขึ้น¹⁵

2) ความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง

พระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 ได้กำหนดพื้นฐานและหลักเกณฑ์ความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไว้ อย่างไรก็ตาม นอกจากบทบัญญัติของส่วนที่ 3 ของหมวด 1 ที่บัญญัติความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไว้โดยเฉพาะแล้ว ยังมีมาตราในส่วนอื่นของกฎหมายฉบับนี้บัญญัติความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไว้ด้วย สรุปสาระสำคัญได้ดังนี้

(1) ความรับผิดชอบของ (Goods) แบ่งตามลักษณะความเสียหายที่เกิดขึ้นของได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

ก. ความเสียหายทางกายภาพของของ (Physical Damage)

อันได้แก่ ความสูญหายและความเสียหายของของ โดยความเสียหาย (Damage) อาจเป็นความเสียหายบางส่วนหรือความเสียหายทั้งหมดของของก็ได้ ส่วนความสูญหาย (Loss) มี 2 ลักษณะ คือความสูญหายที่แท้จริง (Actual Loss) และความสูญหายเสมือนหนึ่งสูญหายโดยสิ้นเชิง (Constructive Total Loss) ตามมาตรา 26 วรรคสอง ของพระราชบัญญัติขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 อันเป็นกรณีที่ได้พ้นกำหนดเวลาส่งมอบของหรือเวลาอันควรที่จะได้ส่งมอบไปแล้วไม่น้อยกว่า 90 วัน และไม่มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าของนั้นยังไม่สูญหาย กฎหมายให้ถือว่าของนั้นได้สูญหายโดยสิ้นเชิง แต่หากมีการพบของนั้นในเวลาต่อมาหลังจากที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้ชดใช้ค่าสินไหมทดแทนเสมือนหนึ่งของสูญหายสิ้นเชิงไปแล้ว ของที่พบจะตกเป็นของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง โดยถือว่าผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องเป็นผู้รับช่วงสิทธิเกี่ยวกับของนั้นด้วยอำนาจของกฎหมายตามหลักที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่ง

¹⁵ประมวล จันทร์ชีวะ, การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ (Multimodal Transport) หลักการและแนวทางการทำความเข้าใจ พระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 (กรุงเทพมหานคร: คณะกรรมการประกันภัยทางทะเลและขนส่ง, 2550), หน้า 49-55.

และพาณิชย์ แต่ถ้ามีหลักฐานว่าของยังไม่สูญหาย “บุคคลผู้มีสิทธิรับของ” จะเรียกเรื่องค่าสินไหมทดแทนเสมือนว่าของนั้นได้สูญหายโดยสิ้นเชิงไม่ได้

ข. ความเสียหายในเชิงพาณิชย์หรือในทางการเงิน (Commercial or Financial Damage) อันได้แก่ การส่งมอบชักช้า (Delay in Delivery) ซึ่งตามมาตรา 20 วรรคสองของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 เป็นบทบัญญัติที่เป็นคุณกับผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง เพราะกฎหมายบัญญัติว่าผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไม่ต้องรับผิดชอบเพื่อความเสียหายใด ๆ อันเป็นผลจากการส่งมอบชักช้า เว้นแต่ผู้ตราส่งได้แจ้งผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไว้ก่อนที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะรับมอบของว่า หากมีการส่งมอบชักช้า ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะต้องรับผิดชอบและผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้ตกลงก่อนรับมอบของว่าจะยอมรับผิดเช่นนั้น ดังนั้นการแจ้งให้ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องทราบก่อนที่รับของถึงความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่ผู้ตราส่งหากมีการส่งมอบชักช้าและความยินยอมของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องที่จะรับผิดชอบในการส่งมอบชักช้า จึงเป็นเงื่อนไขบังคับก่อนสำหรับความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องในความเสียหายอันเกิดจากการส่งมอบชักช้า (Condition Precedent to Liability for Delay)

(2) ความรับผิดชอบร่วมจากการกระทำของบุคคลอื่นตามหลัก Vicarious Liability) มาตรา 25 บัญญัติให้ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องต้องรับผิดชอบเพื่อความเสียหายในการกระทำหรือคว้นการกระทำของลูกจ้างและตัวแทนของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง และบุคคลอื่นที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องใช้บริการ รวมถึงลูกจ้างและตัวแทนของบุคคลอื่นนั้นด้วย ซึ่งได้กระทำไปทางการที่จ้างหรือภายในขอบอำนาจแห่งการเป็นตัวแทนหรือในกิจการที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้ใช้บริการ

(3) ความรับผิดชอบในฐานะตัวแทน ในกรณีที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้รับการแต่งตั้งจากผู้ขนส่งหรือผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องในต่างประเทศให้เป็นตัวแทนในประเทศไทย มาตรา 50 ของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่อง-หลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 กำหนดความรับผิดชอบตามกฎหมาย (Legal Liability) สำหรับผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายไทยและได้รับการจัดแจ้งหรือแต่งตั้งจากผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องต่างชาติให้เป็นตัวแทนใน

ประเทศไทย โดยจะต้องร่วมรับผิดชอบเพื่อความเสียหายใด ๆ ที่เกิดจากการผิดสัญญาและละเมิดต่อผู้ตราส่งหรือผู้รับตราส่งหรือบุคคลอื่นที่อยู่ในประเทศไทย แม้ว่าตนจะไม่ได้ออกไปตราส่งต่อเนื่องแทนตัวการที่อยู่ในต่างประเทศและไม่ได้ทำผิดสัญญาหรือทำละเมิดเอง

(4) ความรับผิดชอบในค่าเสียหายต่อผู้ตราส่งจากการไม่ได้ปฏิบัติตามกฎหมาย ความรับผิดชอบในลักษณะนี้บัญญัติไว้โดยมาตรา 23 วรรคสาม ซึ่งเป็นกรณีที่ทำตัวผู้รับตราส่งไม่พบหรือผู้รับตราส่งปฏิเสธ ไม่ยอมรับของและผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องได้จัดการกับของ โดยการนำออกขาย ทำลาย หรือจัดการอย่างหนึ่งอย่างใดตามความเหมาะสมและจำเป็น แต่ละเลยไม่บอกกล่าวการจัดการกับของนั้นให้ผู้ตราส่งทราบที่สามารถจะทำได้ ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่อผู้ตราส่ง

1.5.3 เหตุยกเว้นและข้อยกเว้นความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง

เหตุยกเว้นและข้อยกเว้นความรับผิดชอบ เป็นเรื่องของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องมีภาระการพิสูจน์เพื่อให้ตนหลุดพ้นจากความรับผิดมี 2 ลักษณะคือ

1) เหตุยกเว้นความรับผิดจากการที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องสามารถพิสูจน์ได้ว่าได้มีการใช้มาตรการเพื่อป้องกันเหตุและผลแห่งความเสียหายหรือสูญหายหรือส่งมอบชักช้า อันเป็นเหตุยกเว้นตามที่บัญญัติไว้ในตอนท้ายของมาตรา 20 ของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 ว่า “เว้นแต่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องจะพิสูจน์ได้ว่าตนหรือลูกจ้าง ตัวแทนของตนหรือบุคคลอื่นใดซึ่งตนได้ใช้บริการเพื่อปฏิบัติตามสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ได้ใช้มาตรการทั้งปวงซึ่งจำเป็นต้องกระทำเพื่อหลีกเลี่ยงเหตุแห่งการสูญหาย เสียหายหรือส่งมอบชักช้ารวมทั้งผลที่เกิดขึ้นจากเหตุนั้น” การพิสูจน์เพื่อให้รับประโยชน์จากข้อยกเว้นนี้เป็นการพิสูจน์ในข้อเท็จจริง 2 ประการ ประการแรกคือได้มีการใช้มาตรการทั้งปวงซึ่งจะต้องกระทำเพื่อหลีกเลี่ยงเหตุแห่งการสูญหายหรือเสียหายหรือส่งมอบชักช้ารวมทั้งผลที่เกิดขึ้นจากเหตุเหล่านั้นแล้วและประการที่สอง คือผู้ที่ได้ใช้มาตรการเพื่อป้องกันเหตุและผลดังกล่าวนี้คือผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหรือลูกจ้างหรือตัวแทนของผู้ประกอบการขนส่ง

ต่อเนื่งหรือบุคคลอื่นที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่งได้ใช้บริการเพื่อการปฏิบัติตาม
สัญญาการขนส่งต่อเนื่งหลายรูปแบบ

2) ในกรณีที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่งไม่สามารถพิสูจน์เหตุยกเว้น
ความรับผิดชอบ ข้อ 1 ข้างต้นได้ ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่งยังสามารถที่จะหลุดพ้น
จากความรับผิดได้โดยการพิสูจน์ว่าการสูญหายหรือเสียหายหรือส่งมอบช้ก้ช้เกิดขึ้น
หรือเป็นผลจากเหตุใดเหตุหนึ่งตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 27 ของพระราชบัญญัติ-
การขนส่งต่อเนื่งหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 ไว้ดังต่อไปนี้

มาตรา 27 ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่งไม่ต้องรับผิดชอบเพื่อการสูญหาย
เสียหาย หรือส่งมอบช้ก้ช้ ถ้าพิสูจน์ได้ว่าการสูญหาย เสียหาย หรือส่งมอบช้ก้ช้
เกิดขึ้นหรือเป็นผลจาก

- (1) เหตุสุดวิสัย
- (2) การกระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่อของผู้ตราส่ง ผู้รับตรา-
ส่ง ผู้แทนหรือตัวแทนของบุคคลดังกล่าว
- (3) การบรรจุหีบห่อ การทำเครื่องหมาย หรือการระบุจำนวนของที่
บกพร่องหรือไม่เพียงพอ
- (4) การยกขน การบรรจุทุก การขนถ่าย การเก็บรักษาของ โดยผู้ตรา-
ส่ง ผู้รับตราส่ง ผู้แทนหรือตัวแทนของบุคคลดังกล่าว
- (5) สภาพแห่งของนั้นเองหรือความชำรุดบกพร่องที่แฝงอยู่ภายใน
ของมัน
- (6) การนัดหยุดงาน การปิดงานงดจ้าง การผลงงาน หรืออุปสรรค
หรือเหตุขัดข้องในด้านแรงงานด้วยประการใด ๆ
- (7) ในกรณีเป็นของที่ขนส่งทางทะเลหรือน่านน้ำภายใน เมื่อ
การสูญหาย เสียหายหรือส่งมอบช้ก้ช้ระหว่างการขนส่งเกิดขึ้น โดย
 - ก. การกระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่อหรือความผิดพลาด
ในการเดินเรือหรือ
 - ข. ในการบริหารจัดการเรือไม่ว่าจะเป็นการกระทำของนายเรือ
คนประจำเรือ ผู้นำร่อง หรือลูกจ้างของผู้ขนส่ง

1.5.4 ข้อจำกัดความรับผิดของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องและการคิดค่าเสียหาย

เหตุยกเว้นความรับผิด (Exception) กับข้อยกเว้นความรับผิด (Exclusion) ต่างกับการจำกัดความรับผิด (Limitation) โดยเหตุและข้อยกเว้นความรับผิด ดังที่ได้กล่าวไว้ก่อนหน้านี้นั้นเป็นเรื่องที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไม่จำเป็นต้องรับผิด แต่การจำกัดความรับผิดเป็นเรื่องที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องยังต้องรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายแต่ค่าเสียหายนั้นจะจำกัดอยู่เพียงไม่เกินจำนวนเงินที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น

1) ข้อจำกัดความรับผิดของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง

มาตรา 28 มาตรา 30 ถึงมาตรา 32 ของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 เป็นมาตราสำคัญที่บัญญัติหลักเกณฑ์ในการกำหนดจำนวนเงินจำกัดความรับผิดของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไว้ โดยมีหลักการที่ควรทราบในเบื้องต้น 2 ประการ คือ

ประการแรก จำนวนเงินจำกัดความรับผิดตามพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 จะกำหนดเป็น “หน่วยสิทธิพิเศษถอนเงิน” ซึ่งในภาษาอังกฤษใช้คำว่า “Special Drawing Right” หรือที่นิยมเรียกย่อ ๆ ว่า “SDR” โดยกฎหมายฉบับนี้ให้นิยามคำว่า “สิทธิพิเศษถอนเงิน” ไว้ว่าหมายถึง หน่วยสิทธิพิเศษถอนเงินตามกฎหมายว่าด้วยการให้อำนาจและกำหนดการปฏิบัติบางประการเกี่ยวกับสิทธิพิเศษถอนเงินในกองทุนการเงินระหว่างประเทศ แต่เนื่องจาก SDR นี้เป็นเพียงหน่วยในทางบัญชีเท่านั้น ดังนั้นในการชำระหนี้ที่คิดตามหน่วย SDR จึงต้องแปลงเป็นสกุลเงินที่จะนำมาชำระหนี้ มาตรา 35 ของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 จึงบัญญัติให้การแปลงหน่วยสิทธิพิเศษถอนเงินให้เป็นสกุลเงินบาทเพื่อประโยชน์แก่การคำนวณความรับผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้คำนวณ ณ เวลาอันเป็นฐานของการคำนวณค่าเสียหายตามมาตรา 34 ซึ่งหมายถึงเวลาที่ส่งมอบของแก่ผู้รับตราส่งหรือในกรณีที่ไม่มีกาส่งมอบของ เช่น ของสูญหายทั้งหมด หมายถึงเวลาอันควรจะได้ส่งมอบของแก่ผู้รับตราส่งตามสัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ส่วนอัตราแลกเปลี่ยนระหว่าง SDR กับเงินบาทนั้น ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามประกาศธนาคารแห่งประเทศไทย

ประการที่สอง การจำกัดความรับผิดชอบในกรณีของสูญหายหรือเสียหาย (Loss or Damage) จะจำกัดตามหน่วยการขนส่งหรือน้ำหนักของคำว่า “หน่วยการขนส่ง” มีความหมายตามนิยามในมาตรา 4 หมายความว่า “หน่วยแห่งของที่ขนส่งซึ่งนับเป็นหนึ่งและแต่ละหน่วยอาจทำการขนส่งไปตามลำพังได้ เช่น กระจอบขึ้น ถึง ตู้ ม้วน ลัง ลูก ห่อ หีบ อัน หรือหน่วยที่เรียกชื่ออย่างอื่น” โดยมีมาตรา 29 บัญญัติขยายความการนับจำนวนหน่วยการขนส่งไว้ดังนี้

(1) ในกรณีที่ใบตราส่งต่อเนื่องระบุจำนวนหน่วยการขนส่งไว้ เช่น 25 Cartons ให้ถือว่ามิใช่หน่วยการขนส่งตามที่ระบุไว้ เช่น ในกรณีนี้คือ 25 หน่วย

(2) ในกรณีที่มีการนำของมารวมบรรจุในภาชนะขนส่ง เช่น ตู้คอนเทนเนอร์ โดยไม่ได้ระบุโดยการขนส่งเอาไว้ ให้ถือว่าของทั้งหมดที่รวมอยู่ในภาชนะขนส่งนั้นเป็น 1 หน่วยการขนส่ง ตัวอย่างเช่น กรณีการรวมสินค้าของผู้ส่งหลายรายเข้าตู้คอนเทนเนอร์เดียว (Consolidated Cargo) และใบตราส่งระบุหน่วยการขนส่งว่า 1 Container Only เป็นต้น

(3) ในกรณีที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไม่ได้เป็นเจ้าของหรือผู้จัดหาภาชนะขนส่งนั้นและปรากฏว่าภาชนะขนส่งเกิดการเสียหายหรือสูญหาย ให้นับภาชนะขนส่งเป็นอีก 1 หน่วยการขนส่งแยกต่างหากจากของที่อยู่ในภาชนะขนส่งนั้น

2) การคิดค่าเสียหาย

การคิดค่าเสียหาย คือการคิดมูลค่าของที่สูญหายหรือเสียหาย มีหลักเกณฑ์ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 34 ของพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548 ซึ่งมีความสัมพันธ์กับการจำกัดความรับผิดชอบอย่างน้อย 2 ประการ กล่าวคือ

ประการแรก ในกรณีมูลค่าของที่สูญหายหรือเสียหายที่คำนวณได้ตามมาตรา 34 มีจำนวนน้อยกว่าจำนวนเงินจำกัดความรับผิดที่คิดได้ตามมาตรา 28 จะไม่นำจำนวนเงินจำกัดความรับผิดมาใช้บังคับและมีผลทำให้ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องต้องชดใช้ตามที่คำนวณได้ตามมาตรา 34

ประการที่สอง ในกรณีที่ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องไม่สามารถจำกัดความรับผิดได้เพราะเหตุตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 32 (2) ผู้ประกอบการขนส่ง

ต่อเนื่องจะต้องชดใช้ค่าเสียหายสำหรับของที่สูญหายหรือเสียหายตามมูลค่าที่คำนวณได้ ตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในมาตรา 34

2. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษี

มูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ของ

ประเทศสิงคโปร์

องค์กรที่ทำหน้าที่ในการจัดการพิจารณาจัดเก็บภาษีของประเทศสิงคโปร์ คือ The Inland Revenue Authority of Singapore หรือ IRAS ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ทำการจัดเก็บทั้งหมด 7 ประเภท ได้แก่การนำเข้าสินค้า การขายสินค้าภายในประเทศสิงคโปร์ การให้บริการภายในประเทศสิงคโปร์ การขายอสังหาริมทรัพย์ การให้เช่าทรัพย์สิน การให้บริการด้านการเงิน การส่งออกสินค้า และการให้บริการระหว่างประเทศ ซึ่งมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ในหลายเมืองของประเทศสิงคโปร์มีการเรียกการจัดเก็บดังกล่าวว่าภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกับประเทศไทย การจัดเก็บภาษีการค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์นั้นเป็นที่มาของรายได้ของรัฐบาลสิงคโปร์ถึงร้อยละ 60 และ IRAS ยังมีหน้าที่ในการให้คำปรึกษาในเรื่องที่เกี่ยวกับภาษีทั้งหมดของรัฐบาลสิงคโปร์อีกด้วย

ประเทศสิงคโปร์มีระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกว่า จีเอสที (Goods and Services Tax--GST) โดยจัดเก็บในอัตราร้อยละ 7 ของราคาสินค้าและบริการระหว่างประเทศ การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือจีเอสที นั้น ต้องอยู่ภายใต้ (Goods and Services Tax--GST) ซึ่งมีการกำหนดถึงสิทธิหน้าที่และหลักเกณฑ์ทั้งหมดในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม หากสินค้าเป็นสินค้าที่ต้องจ่ายภาษี (Dutiable Goods) อาจจะมีการจัดเก็บภาษีตามอัตราพิเศษที่กำหนดไว้ได้ โดยระบบจีเอสทีจะคำนวณจากค่า ซีไอเอฟ (Cost, Insurance and Freight--CIF) หรือราคาสุดท้ายของการขายสินค้าชนิดนั้น (Last Selling Price--LSP) หากสินค้านั้นมีการซื้อขายมากกว่า 1 ครั้ง รวมกับภาษีหรือค่าธรรมเนียมอื่น โดยบุคคลหรือผู้ประกอบการที่ขายหรือให้บริการเกินกว่าหนึ่งล้านเหรียญสิงคโปร์ต้องรับผิดชอบ

ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่รัฐ

เนื่องจากประเทศสิงคโปร์เป็นประเทศที่มีพัฒนาการในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์ที่มีความเป็นธรรม และไม่ซ้ำซ้อน ทั้งนี้เพราะประเทศสิงคโปร์ต้องการเพิ่มศักยภาพในธุรกิจ โลจิสติกส์ให้มีการพัฒนาไปอย่างรวดเร็ว และก้าวหน้ากว่าประเทศต่าง ๆ ในอาเซียน เพื่อครองความเป็นผู้นำในธุรกิจ โลจิสติกส์ และส่งผลให้มีการพัฒนาการค้าการลงทุนอย่างกว้างขวาง และจากการที่ประเทศไทยได้มีการดำเนินธุรกิจ โลจิสติกส์มาเป็นเวลาพอสมควร แต่ยังมีปัญหาในบางประการที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่ยังไม่เป็นธรรมเท่าที่ควรและก่อให้เกิดความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ว่าจะเป็นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทนการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่ง การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ จึงจำเป็นต้องศึกษาถึงการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทน การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่ง การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศของประเทศสิงคโปร์ เพื่อนำมาศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศไทย ซึ่งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทน การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่ง การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศของประเทศสิงคโปร์มีลักษณะดังต่อไปนี้

2.1 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทนในธุรกิจโลจิสติกส์

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทนในประเทศสิงคโปร์ เป็นการจัดเก็บภาษีที่เรียกว่าภาษีการค้าและบริการ แต่ในบางเมืองก็เรียกว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ได้มีการกำหนดเรื่องตัวแทน ไว้ใน Section 33 ของ Goods and Services Tax Act หรือ (Goods and Services Tax--GST) ซึ่งได้กำหนดให้ตัวแทนตาม

บทบัญญัติในกฎหมายนี้ไว้ให้คำนิยามคำว่าตัวแทนใน Section 33 (1)¹⁶ ที่กำหนดว่าเมื่อบุคคลใดต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือผู้ถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมิได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ Comptroller ของผู้ประกอบการ หรือบุคคลผู้ให้บริการรับเป็นตัวแทน หรือผู้จัดการของกิจการนั้นในประเทศสิงคโปร์ เป็นผู้ทำหน้าที่แทนบุคคลนั้น โดยแท้จริง ในการเสียภาษีหรือรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศสิงคโปร์ และตัวแทนดังกล่าวต้องผูกพันในผลจากการปฏิบัติหน้าที่เป็นตัวแทนซึ่งได้กระทำการแทนตัวการดังกล่าว

บทบัญญัติในเรื่องตัวแทนในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศสิงคโปร์นั้นได้มีการบัญญัติให้ตัวแทนหมายถึง Comptroller ของผู้ประกอบการ หรือบุคคลผู้ให้บริการรับเป็นตัวแทน หรือผู้จัดการของกิจการนั้นในประเทศสิงคโปร์ แทนบุคคลผู้ต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือผู้ถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ จะเห็นได้ว่าตัวแทนตามบทบัญญัตินี้หมายความถึง Comptroller ซึ่งอาจมีความหมายถึงผู้รับทำบัญชีหรือผู้ตรวจบัญชีภาษีของกิจการในประเทศสิงคโปร์ของผู้ประกอบการต่างประเทศ และยังรวมถึงผู้ให้บริการรับเป็นตัวแทน ในประเทศสิงคโปร์ มีธุรกิจการให้บริการรับเป็นตัวแทนของผู้ประกอบการต่างประเทศ ซึ่งผู้ให้บริการดังกล่าวจะมีการให้บริการเกี่ยวกับการรับเป็นตัวแทนในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการต่างประเทศด้วย นอกจากนี้แล้วตัวแทนยังหมายถึงผู้จัดการของกิจการนั้นในประเทศสิงคโปร์ ในกรณีที่ผู้ประกอบการต่างประเทศมีการเข้าไปประกอบกิจการในประเทศสิงคโปร์ และได้มีการตั้งผู้จัดการเพื่อให้ดูแลกิจการในประเทศสิงคโปร์ด้วย ผู้จัดการดังกล่าวย่อมมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ประกอบการต่างประเทศด้วย

¹⁶Inland Revenue Authority of Singapore, **Good and Service Tax Act** [Online], available URL: <http://iras.gov.sg/irasHome/page04.aspx?id=878>, 2011 (October, 30).

Section 33 (2) ได้กล่าวไว้ถึงวัตถุประสงค์ของบทบัญญัติในเรื่องความรับผิดของตัวแทน โดยให้ผู้นำเข้าสินค้าหรือให้บริการโดยตัวแทนของบุคคลผู้ต้องรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการนำเข้าสินค้าหรือให้บริการให้ต้องรับผิดเสมือนตัวการ บทบัญญัติในเรื่องตัวแทนได้มีการกำหนดความรับผิดของตัวแทนที่กระทำการแทนตัวการที่อยู่ต่างประเทศโดยให้รับผิดในการเสียภาษี มูลค่าค่าเพิ่มจากการนำเข้าสินค้าหรือให้บริการ โดยให้ตัวการต้องรับผิดเสมือนตัวการ คือหากตัวการมีความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศสิงคโปร์เช่นไร ตัวการย่อมมีความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นนั้น จะอ้างว่าไม่ต้องรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากการเป็นตัวแทนนั้นย่อมไม่อาจกระทำได้

แต่ใน Section 33 (3) ได้บัญญัติกำหนดไว้ว่าภายใต้บังคับของ Section 33 (2) บุคคลผู้ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ไม่ต้องรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ถ้าบุคคลดังกล่าวมิได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัตินี้ และ Section 33 (3A) ได้บัญญัติว่าภายใต้บังคับของ Section 33 (3) บุคคลอาจเป็นบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ต่อเมื่อมีพฤติการณ์ดังต่อไปนี้

Section 33 (3A) (a) บุคคลผู้ดำเนินธุรกิจในประเทศสิงคโปร์หรือดำเนินธุรกิจบางอย่างที่กำหนดไว้ในประเทศสิงคโปร์หรือในที่อื่น ๆ

Section 33 (3A) (b) บุคคลผู้ดำเนินธุรกิจในประเทศอื่น แต่มีถิ่นที่อยู่โดยปกติในประเทศสิงคโปร์ หรือ

Section 33 (3A) (c) บุคคลผู้ดำเนินธุรกิจทั้งในประเทศสิงคโปร์และประเทศอื่น ๆ และประกอบกิจการโดยผู้บุคคลดังกล่าวเอง หรือโดยเป็นผู้เกี่ยวข้องโดยตรงกับผู้ประกอบการในประเทศสิงคโปร์

บทบัญญัติของ Section 33 (3A) ได้กำหนดให้บุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ต้องผู้ดำเนินธุรกิจในประเทศสิงคโปร์หรือดำเนินธุรกิจบางอย่างที่กำหนดไว้ในประเทศสิงคโปร์หรือในที่อื่น ๆ โดยธุรกิจนั้นต้องเป็นธุรกิจที่เป็นการขายหรือให้บริการสินค้าหรือบริการที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ว่าจะดำเนินธุรกิจนั้นทั้งหมดหรือบางส่วนในประเทศสิงคโปร์ก็ตาม ก็ถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ นอกจากนี้แล้วผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ที่ตกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นยัง

หมายถึงผู้ดำเนินธุรกิจในประเทศอื่น แต่มีถิ่นที่อยู่โดยปกติในประเทศสิงคโปร์ คือ มีการดำเนินธุรกิจนั้นในประเทศอื่นที่ไม่ใช่ประเทศสิงคโปร์ แต่ผู้ดำเนินธุรกิจนั้นมีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์ และผู้ดำเนินธุรกิจดังกล่าวมานั้นต้องดำเนินการในธุรกิจโดยผู้ประกอบการนั้นเองหรือโดยเป็นผู้เกี่ยวข้องโดยตรงกับผู้ประกอบการซึ่งในที่นี้หมายถึงตัวแทนหรือผู้แทนของผู้ประกอบการที่ดำเนินการในประเทศสิงคโปร์

นอกจากนี้แล้วใน Section 33 (4) ได้กำหนดให้การให้บริการขายสินค้าหรือให้บริการโดยตัวแทน ซึ่งตัวแทนได้ทำสัญญากับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในนามของตัวเอง บุคคลผู้เป็นตัวแทนจะต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ว่าสัญญาดังกล่าวคู่สัญญาจะกระทำต่อตัวแทนหรือสัญญากระทำโดยตัวแทนกระทำกับคู่สัญญา

ตาม Section 33 (4) ได้กำหนดให้การให้บริการขายสินค้าหรือให้บริการโดยตัวแทน ซึ่งตัวแทนได้ดำเนินการแทนตัวการในการทำสัญญากับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการโดยตัวแทนเอง ตัวแทนดังกล่าวนี้จะต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ว่าการทำสัญญาการขายหรือให้บริการดังกล่าวจะเป็นการทำสัญญาที่เกิดจากการที่คู่สัญญาจะเป็นฝ่ายกระทำต่อตัวแทนหรือตัวแทนจะเป็นฝ่ายเข้าทำสัญญากับคู่สัญญาเองก็ตาม

ตาม Section 33 (5) ยังมีการระบุไว้ใน Section 33 (5) (a) มีใจความว่า หากธุรกิจได้มีการก่อตั้งขึ้นในประเทศสิงคโปร์ ก็มีตัวแทนการดำเนินธุรกิจได้ ไม่ว่าจะโดยสำนักงานสาขาหรือสำนักงานตัวแทนในประเทศต่าง ๆ ก็ตาม

ในกรณีที่ผู้ดำเนินธุรกิจเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นในประเทศสิงคโปร์ แต่ได้มีการดำเนินธุรกิจนั้นในต่างประเทศด้วย นิติบุคคลดังกล่าวก็สามารถมีตัวแทนในการดำเนินธุรกิจนั้นได้ ถ้าได้มีการจัดตั้งสำนักงานสาขาในต่างประเทศหรือมีการจัดตั้งสำนักงานตัวแทนในการดำเนินธุรกิจในประเทศด้วย

Section 33 (5) (b) ได้กำหนดให้เมืองที่เป็นที่ตั้งของภูมิลำเนาของนิติบุคคล ตามกฎหมายนี้ หมายถึงเมืองที่เป็นถิ่นที่อยู่ปกติของนิติบุคคลที่เป็นที่ตั้งของสำนักงานใหญ่ และเป็นเมืองที่มีการจัดตั้งเป็นบริษัทและมีการจัดตั้งโดยถูกต้องตามกฎหมาย

นิติบุคคลตามกฎหมายของประเทศสิงคโปร์นั้น กำหนดให้ภูมิลำเนาของนิติบุคคล คือเมืองที่เป็นถิ่นที่อยู่ปกติของนิติบุคคลที่เป็นที่ตั้งของสำนักงานใหญ่ตาม



Section 33 (3A) และเป็นเมืองที่ได้มีการจดทะเบียนจัดตั้งเป็นบริษัทและมีการจัดตั้งโดยถูกต้องตามกฎหมายของประเทศสิงคโปร์

คำว่าตัวแทน ในการจัดเก็บภาษีของประเทศสิงคโปร์ ทุกประเภทภาษีจะมีคำนิยามที่เหมือนกัน ในการจัดเก็บภาษีการค้าและบริการ หรือในบางรัฐของประเทศสิงคโปร์เรียกว่าภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ตัวแทนคือบุคคลคนหนึ่งที่ทำกรทำการในนามของตัวการในกิจการของตัวการเท่านั้น ไม่มีการบัญญัติคำนิยามเพิ่มเติมขึ้นให้ครอบคลุมถึงการกระทำอย่างอื่น เพื่อขยายฐานการเสียภาษีการค้าหรือบริการหรือภาษีมูลค่าเพิ่มในบางรัฐแต่อย่างใด

2.2 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งในธุรกิจโลจิสติกส์

ประเทศสิงคโปร์ได้มีการบัญญัติบทบัญญัติในเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในกิจการขนส่งไว้ใน Part 5 Section 21, Section 21 (3) (a) (i), Section 21 (3) (b), Section 21 (3) (c) ในหมวดที่ว่าด้วยการลดอัตราภาษีอากร โดยปกติประเทศสิงคโปร์มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 แต่ในกิจการขนส่งให้ลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มให้คงเรียกเก็บในอัตราร้อยละศูนย์ โดยใน Section 21 (1) บัญญัติให้การขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้รับสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์นั้นถ้าเป็นการขายสินค้าที่เป็นการส่งออกหรือการให้บริการระหว่างประเทศ ซึ่งหากการขายสินค้าที่เป็นการส่งออกหรือการให้บริการนั้นมิใช่การขายหรือให้บริการระหว่างประเทศแล้ว ย่อมไม่ได้รับสิทธิในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ ซึ่งใน Section 21 (3) ได้กำหนดให้การให้บริการระหว่างประเทศที่เกิดขึ้นดังนี้ให้ได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเหลือร้อยละศูนย์ คือ Section 21 (3) (a) กำหนดให้การให้บริการขนส่งคนโดยสารหรือขนส่งสินค้า ไม่รวมถึงการให้บริการในขั้นตอนการบรรจุของขึ้นบนพาหนะ และการขนของลงจากยานพาหนะ และการบรรจุหีบห่อ ซึ่งต้องเป็นการให้บริการขนส่งทางอากาศและทางบก เมื่อการขนส่งนั้นเป็นการขนส่งจากเมืองหนึ่งนอกประเทศสิงคโปร์ไปยังเมืองอื่นนอกประเทศสิงคโปร์ และการขนส่งจากประเทศสิงคโปร์ไปยังเมืองอื่นนอกประเทศสิงคโปร์ อีกทั้งรวมถึงการขนส่งจากเมืองอื่นนอกประเทศสิงคโปร์มายังประเทศสิงคโปร์

ตาม Section 21 (3) (b) กำหนดให้การให้บริการขนส่งคนโดยสารหรือสินค้า โดยระหว่างประเทศที่การให้บริการขนส่งนั้นรวมถึงการให้บริการในขั้นตอนการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะ และการขนของลงจากยานพาหนะ และการบรรจุหีบห่อ เฉพาะเป็นการขนส่งจากเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์ไปยังอีกเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์ได้รับสิทธิในการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลืออัตราร้อยละศูนย์

จะเห็นได้ว่าการขนส่งคนโดยสารหรือการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยทางอากาศหรือทางบกนั้น การได้รับสิทธิในการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลือร้อยละศูนย์นั้น หากการขนส่งนั้นเป็นการขนส่งคนโดยสารหรือสินค้าจากเมืองใดเมืองหนึ่งนอกประเทศสิงคโปร์มายังประเทศสิงคโปร์หรือจากประเทศสิงคโปร์ไปยังเมืองใดเมืองหนึ่งนอกประเทศสิงคโปร์หรือจากเมืองอื่นนอกประเทศสิงคโปร์ไปยังอีกเมืองนอกประเทศสิงคโปร์ แต่ทั้งนี้การขนส่งนั้นจะต้องไม่รวมถึงการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะขนส่ง การขนของลงจากพาหนะขนส่ง และการบรรจุหีบห่อ ซึ่งหากรวมขั้นตอนการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะขนส่ง การขนของลงจากพาหนะขนส่ง และการบรรจุหีบห่อ เข้าไปด้วยแล้วย่อมไม่ได้รับสิทธิในการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลือร้อยละศูนย์ แต่หากเป็นการให้บริการขนส่งคนโดยสารหรือขนส่งสินค้าระหว่างประเทศที่เป็นการขนส่งภายในประเทศสิงคโปร์คือเป็นการขนส่งจากเมืองใดเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์ไปยังอีกเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์แล้ว ถึงแม้จะมีการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะขนส่ง การขนของลงจากพาหนะขนส่ง และการบรรจุหีบห่อรวมอยู่ด้วย ย่อมมีสิทธิได้รับสิทธิในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์

นอกจากการขนส่งดังกล่าวมาข้างต้นที่ได้รับสิทธิในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์แล้ว ตาม Section 21 (3) (c) ยังกำหนดให้ผู้ประกอบการที่ได้รับสิทธิการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มให้เหลือร้อยละศูนย์นั้นครอบคลุมถึงการประกันภัยหรือการจัดการเกี่ยวกับการขนส่งคนโดยสารหรือขนส่งสินค้าเพื่อให้เตรียมการให้มีการขนส่งตาม Section 21 (3) (a) และ Section 21 (3) (b) เป็นไปโดยเรียบร้อย อีกทั้งยังรวมถึงผู้ว่าจ้างให้มีการขนส่งคนโดยสารหรือขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ตาม Section 21 (3) (d) ที่กำหนดให้มีการเช่าพาหนะขนส่งให้มีการขนส่งคนโดยสารหรือสินค้าไปยังต่างเมืองนอกประเทศสิงคโปร์ โดยต้องเป็นการส่งออกโดยพาหนะของผู้ให้เช่าและ

สินค้าต้องอยู่ในประเทศสิงคโปร์ขณะที่จะทำการขนส่ง ผู้ให้เช่ายานพาหนะที่ทำการขนส่งนั้นมีสิทธิได้รับประโยชน์จากการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลือร้อยละศูนย์ด้วยเช่นกัน

การขนส่งสินค้าหรือขนส่งคนโดยสารภายในประเทศ และการบริการอย่างอื่นในทำนองเดียวกัน เช่นการบรรทุกสินค้า การขนส่งสินค้า หรือการส่งสินค้าภายในประเทศ เพื่อจัดเตรียมในการขาย ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศนั้น หรือการขนส่งสินค้าภายในประเทศสิงคโปร์ระหว่างรัฐใดรัฐหนึ่งในประเทศสิงคโปร์มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์

2.3 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศในธุรกิจโลจิสติกส์

ประเทศสิงคโปร์ถือว่าเป็นประเทศที่ให้ความสำคัญกับการขนส่งทางทะเลเป็นอย่างมาก เนื่องจากสภาพภูมิประเทศเป็นเกาะ มีทะเลล้อมรอบ การขนส่งสินค้าทางทะเลถือเป็นสิ่งที่ทำรายได้มหาศาลให้กับประเทศ ดังนั้นประเทศสิงคโปร์จึงให้ความสำคัญกับกิจการขนส่งทางทะเลเป็นอย่างมาก โดยเฉพาะสิทธิประโยชน์ทางด้านการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีการบัญญัติบทบัญญัติในเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศไว้ใน Part 5 Section 21 และ Section 21 (a) (ii) ในหมวดที่ว่าด้วยการลดอัตราภาษีอากร โดยใน Section 21 (1) บัญญัติให้การขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้รับสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์นั้นถ้าเป็นการขายสินค้าที่เป็นการส่งออกระหว่างประเทศหรือการให้บริการระหว่างประเทศ ได้รับสิทธิในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ และการที่จะได้รับสิทธิในการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลือร้อยละศูนย์นั้นใน Section 21 (3) ได้กำหนดให้หมายถึงกิจการขนส่งระหว่างประเทศดังนี้

ใน Section 21 (3) (a) กำหนดให้การให้บริการขนส่งคนโดยสารหรือขนส่งสินค้า ไม่รวมถึงการให้บริการในขั้นตอนการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะ และการขนของลงจากยานพาหนะ และการบรรจุหีบห่อ ตกอยู่ภายใต้ข้อบังคับให้มีการจัดเก็บ

ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ซึ่ง Section 21 (a) (ii) กำหนดให้กิจการขนส่งระหว่างประเทศดังกล่าวต้องเป็นการให้บริการขนส่งทางเรือเดินทะเล เมื่อการขนส่งนั้นเป็นการขนส่งจากเมืองหนึ่งนอกประเทศสิงคโปร์ไปยังเมืองอื่นนอกประเทศสิงคโปร์ และการขนส่งจากประเทศสิงคโปร์มายังเมืองใดเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์ และโดยส่วนใหญ่การขนส่งสินค้าโดยเรือเดินทะเลนั้นต้องเป็นการขนส่งนอกประเทศสิงคโปร์ เป็นส่วนใหญ่

นอกจากนี้แล้วตาม Section 21 (3) (b) กำหนดให้การให้บริการขนส่งคนโดยสารหรือสินค้าระหว่างประเทศที่การให้บริการขนส่งนั้นรวมถึงการให้บริการในขั้นตอนการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะ และการขนของลงจากยานพาหนะ และการบรรจุหีบห่อ เพื่อให้คนโดยสารหรือสินค้านั้นมีการขนส่งโดยเรือเดินทะเลระหว่างประเทศ ตาม Section 21 (a) (ii) ต่อไป การขนส่งที่มีการรวมขั้นตอนการบรรทุกของขึ้นบนพาหนะ และการขนของลงจากยานพาหนะ และการบรรจุหีบห่อ เฉพาะเป็นการขนส่งจากเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์ไปยังอีกเมืองหนึ่งในประเทศสิงคโปร์ ย่อมได้รับสิทธิในการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลืออัตราร้อยละศูนย์ อีกทั้ง Section 21 (3) (o) ได้กำหนดให้การขนส่งคนโดยสารหรือการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล หรือโดยเครื่องบินนั้น เรือเดินทะเลหรือเครื่องบินที่ใช้ในการขนส่งนั้นอาจเป็นการเช่าเรือเดินทะเลหรือเครื่องบินดังกล่าวมาใช้ในการขนส่งก็ได้ ย่อมได้รับสิทธิประโยชน์การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์