

บทที่ 4

วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์

ธุรกิจโลจิสติกส์ เป็นธุรกิจที่มีกระบวนการดำเนินการที่ค่อนข้างซับซ้อน และเป็นธุรกิจที่ยังใหม่ ยังไม่เป็นที่แพร่หลายมากนัก รัฐบาลจึงให้ความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง เนื่องจากธุรกิจนี้ส่งผลโดยตรงต่อระบบการค้าการลงทุนของประเทศ แต่ในปัจจุบันนี้ ธุรกิจโลจิสติกส์ยังไม่พัฒนาเท่าที่ควร อันเนื่องจากสาเหตุหลายประการ รวมทั้งปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งในทันทันี้ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่เกิดขึ้นและมีผลกระทบต่อ ธุรกิจโลจิสติกส์ที่เห็นได้ชัดคือภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังต่อไปนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับความหมายของคำว่า

ตัวแทนในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในธุรกิจโลจิสติกส์

ประมวลรัษฎากร ไม่มีการบัญญัติคำนิยามคำว่าตัวแทนไว้เป็นการเฉพาะ การตีความคำว่าตัวแทนจึงต้องใช้ตัวแทนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 797 ซึ่งตัวแทนหมายถึง บุคคลที่ตัวการ มอบอำนาจโดยตรงหรือโดยปริยายให้ ทำการแทนตน ซึ่งรวมทั้งบุคคลคนหนึ่งที่ถูกเชิดให้เป็นตัวแทนหรือบุคคลที่ตัวการ ใต้ให้สัตยาบันแก่การกระทำโดยปราศจากอำนาจหรือนอกขอบอำนาจตัวแทนด้วย ตัวแทนต้องเป็นบุคคลที่มีความสามารถทำกิจการต่าง ๆ ได้ด้วยตนเอง ความสามารถ ในที่นี้หมายถึงความสามารถใช้สิทธิหรือมีสิทธิตามกฎหมาย

จากปัญหาคำนิยามที่ไม่ได้มีการบัญญัติไว้เป็นการเฉพาะ เพื่อนำไปตีความให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันทั้งประมวลรัษฎากร แต่ได้มีการบัญญัติคำนิยามเพิ่มเติมให้ ตีความครอบคลุมขึ้นในแต่ละหมวดหรือในแต่ละมาตรา ซึ่งคำเดียวกันอาจมีการตีความ เป็นคนละความหมายหากได้บัญญัติไว้ในแต่ละหมวด และจากผลของการบัญญัติ

คำนิยามในประมวลรัษฎากรดังกล่าวมานั้นก่อให้เกิดปัญหาดังเช่นคำว่า ตัวแทน ตามประมวลรัษฎากร ซึ่งมีได้มีคำยามไว้ในลักษณะ 1 ข้อความเบื้องต้น ที่สามารถใช้อย่างคับกับการจัดเก็บภาษีทุกประเภท แต่ได้มีคำนิยามไว้ในบทเฉพาะการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภท

ประมวลรัษฎากรคือกฎหมายที่ตราขึ้นเพื่อใช้บังคับกับประชาชนในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งถือเป็นรายได้หลักของประเทศ เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศ โดยมีการบัญญัติไว้ 2 ลักษณะ 6 หมวด 129 มาตรา คำนิยามของกฎหมายตามประมวลรัษฎากรนั้นมักจะบัญญัติไว้ในแต่ละหมวด ซึ่งในหมวด 3 ภาษีเงินได้บัญญัติคำนิยามไว้ในมาตรา 39 หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม บัญญัติคำนิยามไว้ในมาตรา 77/1 หมวด 5 ภาษีธุรกิจเฉพาะบัญญัติคำนิยามไว้ในมาตรา 91/1 หมวด 6 อากรแสตมป์ บัญญัติคำนิยามไว้ในมาตรา 103 นอกจากนี้แล้วยังมีการตีความคำที่บัญญัติไว้ซึ่งไม่ได้อยู่ในคำนิยามแต่ได้มีการบัญญัติตีความไว้ในมาตราต่าง ๆ ในประมวลรัษฎากรเอง ซึ่งก่อให้เกิดความสับสนในการตีความกฎหมายในคำแต่ละคำได้

กฎหมายทุกฉบับที่ตราขึ้นใช้บังคับกับประชาชนในประเทศ โดยส่วนใหญ่บทบัญญัติที่ตราขึ้นในมาตราต้น ๆ ของกฎหมายเหล่านั้นต้องมีคำนิยาม หรือบทวิเคราะห์ศัพท์เพื่อให้ความหมายของคำแต่ละคำในกฎหมายนั้น โดยให้คำทุกคำในกฎหมายฉบับนั้นตีความหมายของคำเหมือนกันทั้งหมด เพื่อให้มีการตีความหมายของคำในกฎหมายนั้นเป็นไปในแนวทางเดียวกัน โดยไม่ต้องระบุคำนิยามไว้ในแต่ละส่วนที่ใช้คำนั้นอีก เป็นการบัญญัติกฎหมายให้มีความกระชับมากขึ้นไม่ทำให้ผู้บังคับใช้และผู้ถูกบังคับใช้กฎหมายกฎหมายมีความสับสนและตีความบทบัญญัติของกฎหมายได้อย่างถูกต้องแม่นยำ

คำนิยามคำว่า ตัวแทน ในหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่มได้มีการบัญญัติไว้ในมาตรา 77/1 (7) ซึ่งบัญญัติคำว่าตัวแทน ให้หมายความรวมถึง บุคคลซึ่งทำสัญญานั้น เป็นตัวแทนในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรในลักษณะการเป็นตัวแทนที่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรมอบหมายให้ทำสัญญาเป็นคราว ๆ ไป หรือหลายคราวติดต่อกัน หากทำสัญญาแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรแล้ว ย่อมเข้าลักษณะการเป็นตัวแทน ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวล-

รัฐฎากร ซึ่งบุคคลที่เข้าทำสัญญานั้นจะต้องได้รับมอบหมายจากตัวการหรือผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรให้มีอำนาจทำสัญญานั้นได้ และสัญญานั้นจะต้องผูกพันตัวการหรือผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรนั้นด้วย

บุคคลผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า ซึ่งอาจจะเป็นผู้ประกอบการให้บริการคลังสินค้า มีหน้าที่เก็บสินค้าที่มีการส่งเข้ามาในราชอาณาจักร หากผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ได้ส่งสินค้าเข้ามาภายในราชอาณาจักร เข้ามาอยู่ในความครอบครองของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า ซึ่งพิจารณาได้ว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้านั้น หากมีความเสียหายเกิดขึ้นแก่สินค้าดังกล่าว ผู้มีหน้าที่เก็บรักษาสินค้าดังกล่าวต้องรับผิดชอบในความเสียหายที่เกิดขึ้นนั้นด้วย ซึ่งตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัฐฎากร ถือว่าบุคคลดังกล่าวเป็นตัวแทนของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรแล้ว เช่น ในธุรกิจของผู้ประกอบการโลจิสติกส์ ซึ่งจะเห็นได้ว่าการประกอบธุรกิจโลจิสติกส์นั้นขึ้นตอนในการเก็บรักษาสินค้าเป็นกระบวนการที่สำคัญยิ่ง หากผู้ประกอบการนำสินค้าเข้ามาภายในราชอาณาจักร และได้นำสินค้านั้นเข้าไปเก็บไว้ในคลังสินค้าของผู้ประกอบการให้บริการเก็บสินค้าในคลังสินค้าในราชอาณาจักร เพื่อส่งต่อไปยังผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรสำหรับนำไปใช้ประกอบกิจการในราชอาณาจักรหรือส่งต่อไปยังบุคคลหรือผู้ประกอบการรายอื่นต่อไป ในขั้นตอนการเก็บรักษาสินค้านั้นผู้ประกอบการเก็บสินค้าในคลังสินค้าในราชอาณาจักรจัดเป็นตัวแทนของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร

ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัฐฎากร ตัวแทนของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรยังรวมถึงบุคคลซึ่งมีหน้าที่หาลูกค้าให้แก่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรด้วย บุคคลที่มีหน้าที่ในการหาลูกค้านั้นจะต้องได้รับมอบหมายจากผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรด้วย และในการหาลูกค้านั้นจะต้องมีการติดต่อซื้อขายสินค้าเกิดขึ้นระหว่างลูกค้าและผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรด้วย จึงจะถือว่าเป็นตัวแทนตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัฐฎากร

นอกจากนี้แล้วตัวแทนตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัฐฎากร ยังรวมถึงการกระทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบกิจการในราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งคำว่ากระทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบกิจการใน

ราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรนั้นต้องเป็นการกระทำการอย่างอื่นนอกเหนือจากการเข้าทำสัญญา การรับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า และการหาลูกค้า ซึ่งในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้น การกระทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบกิจการในราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรนั้น เช่น ในขั้นตอนการพยากรณ์และการวางแผน ซึ่งเป็นขั้นตอนที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากเป็นการคาดคะเนถึงผลกำไร ขาดทุน ความได้เปรียบ เสียเปรียบในเชิงธุรกิจของผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ หากเป็นการกระทำภายใต้การประกอบกิจการของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรแล้ว ย่อมถือว่าเป็นตัวแทนตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ใช้คำว่าให้หมายความรวมถึง ซึ่งก็คือ นอกจากตัวแทนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์แล้ว ให้รวมถึงบุคคลตามมาตรา 77/1(7) แห่งประมวลรัษฎากรด้วย อันเนื่องจากประมวลรัษฎากรไม่มีการบัญญัติคำนิยามคำว่า ตัวแทน ไว้เป็นการเฉพาะ การตีความคำว่าตัวแทนจึงต้องใช้ตัวแทนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 797 ซึ่งตัวแทนหมายถึง บุคคลที่ตัวการมอบอำนาจโดยตรงหรือ โดยปริยายให้ทำการแทนตน ซึ่งรวมทั้งบุคคลคนหนึ่งที่ถูกเชิดให้เป็นตัวแทนหรือบุคคลที่ตัวการ ได้ให้สัตยาบันแก่การกระทำโดยปราศจากอำนาจหรือนอกขอบอำนาจตัวแทนด้วย ตัวแทนต้องเป็นบุคคลที่มีความสามารถทำกิจการต่าง ๆ ได้ด้วยตนเอง ความสามารถในที่นี้หมายถึงความสามารถใช้สิทธิหรือมีสิทธิตามกฎหมาย

ดังนั้น คำนิยามของคำว่า ตัวแทน ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงมีความหมายที่กว้างมาก เนื่องจากการบัญญัติบทกฎหมายในเรื่องการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นมีการบัญญัติขึ้นในปี พ.ศ. 2535 ทั้งนี้เพื่อรองรับและบังคับใช้กับผู้ประกอบการซึ่งมีอยู่หลากหลายให้มีความครอบคลุม และป้องกันการหลบเลี่ยงการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้ได้มากที่สุด แต่เมื่อกาลและเวลาที่เปลี่ยนไปรูปแบบการดำเนินธุรกิจของผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มก็ย่อมเปลี่ยนไปด้วย โดยเฉพาะธุรกิจ โลจิสติกส์ที่เกิดขึ้นหลังจากมีการบัญญัติบทกฎหมายมาบังคับใช้ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งธุรกิจ โลจิสติกส์ในประเทศไทยเกิดขึ้นราว พ.ศ. 2540 เป็นธุรกิจที่รวมกิจกรรมต่าง ๆ ในการให้บริการทางการค้าแบบครบวงจร ซึ่งมีขั้นตอนในการดำเนินการหลายขั้นตอน

เช่นขั้นตอนการพยากรณ์และการวางแผน ขั้นตอนการเก็บรักษาสินค้าในคลังสินค้า ขั้นตอนการติดต่อลูกค้า จึงส่งผลให้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมีการจัดเก็บแทบจะครอบคลุมทุกขั้นตอนในธุรกิจ โลจิสติกส์

นอกจากนี้หากผู้ประกอบการให้บริการ โลจิสติกส์ที่กล่าวมานั้น เป็นผู้ที่มีผู้ประกอบการต่างประเทศให้ดำเนินการในขั้นตอนใดตอนหนึ่งแทนในประเทศไทย ผู้ประกอบการในประเทศไทยก็ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทนของผู้ประกอบการต่างประเทศอีกฐานะหนึ่งเช่นกัน ซึ่งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์ที่เป็นตัวแทนตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากรนั้นที่ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ซึ่งบริษัทผู้ประกอบการต่างประเทศนิยมให้ดำเนินการแทนในประเทศไทย โดยส่วนใหญ่ นิยม 4 งานหลักคือ

1) การขนส่งสินค้า ผ่านช่องทาง หรือรูปแบบในการขนส่งต่าง ๆ ทั้งทางถนน ทางทะเล และทางอากาศเป็นสำคัญ

2) การจัดเก็บ ดูแลและบริหารคลังสินค้า และการติดฉลาก หรือบรรจุภัณฑ์ เป็นงานทาง โลจิสติกส์ที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการด้านการจัดเก็บการบริหารสินค้าคงคลัง การกระจายสินค้า และการติดฉลากหรือบรรจุภัณฑ์ในคลังสินค้าเป็นสำคัญ

3) การให้บริการพิธีการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับงาน โลจิสติกส์ เป็นงานที่เกี่ยวกับงานพิธีการ หรือเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าหรือส่งออกสินค้า พิธีการศุลกากร หรือสรรพากร

4) การให้บริการงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและงานที่ปรึกษาด้าน โลจิสติกส์ เป็นงานที่เกี่ยวข้องกับการบริการเสริม เช่น ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และการให้คำปรึกษาด้าน โลจิสติกส์ โดยฐานข้อมูลที่ได้ตรวจค้นจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นบริษัทที่แจ้งต่อหน่วยงานภาครัฐ และบริษัทที่เป็นสมาชิกสมาคมผู้ประกอบการงานด้าน โลจิสติกส์ที่เกี่ยวข้อง

ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่เป็นตัวแทนผู้ประกอบการนิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ในขั้นตอนต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งในราชอาณาจักร การจัดเก็บ ดูแลและบริหารสินค้า การติดฉลากหรือบรรจุภัณฑ์ การให้บริการพิธีการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับงาน โลจิสติกส์ การให้บริการงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและงาน

ที่ปรึกษาด้าน โลจิสติกส์ ถือเป็นตัวแทนที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/1 (7) ตามประมวลรัษฎากร ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทน

หากแต่ละขั้นตอนมีบุคคลผู้ดำเนินการในราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรแยกต่างหากจากกัน การดำเนินการของผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่อยู่นอกราชอาณาจักรและดำเนินการอันเกี่ยวกับกิจการในราชอาณาจักร ซึ่งมีบุคคลหลายคนต่างทำหน้าที่แทนผู้ประกอบการในราชอาณาจักรแล้ว ย่อมส่งผลให้ธุรกิจ โลจิสติกส์ซึ่งเป็นธุรกิจเดียวมีตัวแทนในราชอาณาจักรหลายคน

ลักษณะการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้น แม้เป็นเพียงบุคคลผู้हाลูกค้า หรือติดต่อลูกค้าให้แก่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรก็ตาม จะก่อให้เกิดรายได้ หรือผลกำไรให้บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ซึ่งเป็นผู้ประกอบการที่อยู่ต่างประเทศ หรือไม่ก็ตาม จัดว่าเป็นบุคคลผู้हाลูกค้า ในกิจการของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร อยู่ในบังคับต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่กรมสรรพากร เช่น ขอยกตัวอย่าง บริษัท เอ จำกัด เป็นผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ ซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างประเทศ มีการให้บริการ โลจิสติกส์ โดยนำสินค้าประเภทคอมพิวเตอร์จากประเทศผู้ผลิต มาส่งให้ผู้ประกอบการขายคอมพิวเตอร์ในประเทศไทย บริษัท เอ จำกัด มีนาย ก. เป็นผู้ติดต่อहाลูกค้าในประเทศไทย และมี นาย ข. เป็นผู้รักษาเก็บสินค้าในคลังสินค้าอีกทั้งมี นาย ค. เป็นผู้ดำเนินการในขั้นตอนพยากรณ์ ซึ่งจะเห็นได้ว่าทั้งสามคนดังกล่าวมานั้นต่างเป็นผู้ดำเนินการส่วนใดส่วนหนึ่งของผู้ประกอบการ-โลจิสติกส์ ซึ่งเป็นผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรประกอบกิจการในราชอาณาจักรแล้ว และเป็นตัวแทนของผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรแล้ว จึงเป็นตัวแทนตามคำนิยามในมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว จะเห็นได้ว่าธุรกิจ โลจิสติกส์ ธุรกิจเดียวมีตัวแทนถึง 3 คน และแต่ละคนก็เป็นตัวแทนของผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรประกอบกิจการในราชอาณาจักร แต่ละคนจึงตกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสามคน

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น หากมองจากตัวอย่างของ นาย ก. ซึ่งเป็นผู้हाลูกค้านั้น ไม่ได้พิจารณาในแง่ของรายได้หรือผลกำไรแต่อย่างใด แต่พิจารณาจากลักษณะของการกระทำเป็นหลัก หากเป็นบุคคลผู้हाลูกค้าซึ่งกระทำการในราชอาณาจักรให้แก่

ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชการจักรแล้ว จัดว่าเป็นตัวแทนของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จะมีรายได้แก่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรเกิดขึ้นหรือไม่ก็ตาม ซึ่งในธุรกิจโลจิสติกส์นั้น หากนาย ก. เป็นบุคคลผู้ติดต่อหาลูกค้าให้แก่ผู้ประกอบการ เอ ที่อยู่นอกราชอาณาจักร ถือว่านาย ก. เป็นตัวแทนของผู้ประกอบการ เอ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยไม่ต้องคำนึงถึงรายได้หรือกำไร แต่เข้าลักษณะตามคำนิยามในมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ลักษณะใดลักษณะหนึ่งก็ถือว่าเป็นตัวแทนแล้ว ส่งผลให้นาย ก. ต้องเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากลูกค้าที่มาใช้บริการเพื่อนำส่งแก่กรมสรรพากร อันส่งผลให้ต้นทุนในการผลิตของลูกค้าสูงขึ้น ย่อมเป็นผลเสียแก่ผู้บริโภคนสุดท้ายที่ต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งขัดกับหลักการบริหาร โลจิสติกส์ที่มุ่งถึงการจัดการบริหารสินค้าที่ลดต้นทุน สะดวก รวดเร็ว อันจะส่งผลให้ผู้บริโภคนสุดท้ายได้รับประโยชน์จากการบริหารจัดการ โลจิสติกส์ดังกล่าว แต่หากมีการตีความคำว่า ตัวแทน ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากรดังกล่าวมาข้างต้นนั้นแล้ว ย่อมก่อให้เกิดผลเสียแก่ผู้บริโภคนส่วนใหญ่ ซึ่งจากปัญหาคำนิยามที่ครอบคลุมมากเกินไปดังที่กล่าวมาแล้วนั้น จัดว่าเป็นปัญหาที่สำคัญที่กระทบต่อคนส่วนใหญ่ และเป็นการไม่ส่งเสริมหรือสนับสนุนให้กิจการ โลจิสติกส์เติบโตได้เท่าที่ควร และเป็นการจัดเก็บภาษีที่ขัดกับแนวคิดในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการขจัดปัญหาภาระซ้ำซ้อน เนื่องจากจัดเก็บเฉพาะส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิต การจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการ ภาษีมูลค่าเพิ่มจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากรของประเทศและเอื้ออำนวยต่อการลงทุนและการส่งออก

จากที่กล่าวมาทั้งหมดนั้น เพื่อให้เห็นภาพที่ชัดเจน ขอยกตัวอย่างบริษัท เอ จำกัด ซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างประเทศและเป็นผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ เป็นผู้จัดหาสินค้าประเภทอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ ส่งให้ บริษัท บี จำกัด ซึ่งเป็นนิติบุคคลในประเทศไทย โดยมีนาย ก. เป็นผู้ติดต่อหาลูกค้าให้บริษัท เอ จำกัด ในประเทศไทย และมีคลังสินค้าเป็นของตัวเอง ซึ่งในการนี้นาย ก. มีการแนะนำหาลูกค้าให้มีการซื้อขายอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ระหว่างบริษัท เอ จำกัด และบริษัท บี จำกัด โดยนาย ก. ไม่ได้มีการดำเนินการอื่นใดอีกเลย การติดต่อทำสัญญานั้นบริษัท เอ จำกัด และบริษัท บี จำกัด

ได้มีการจัดทำขึ้นเอง นาย ก. จึงจัดเป็นผู้ทำการหาลูกค้าให้ โดยเมื่อสินค้าที่บริษัท เอ จำกัด ได้ส่งสินค้ามาถึงท่าเรือแล้ว ต้องมีการจัดเก็บสินค้าดังกล่าวที่คลังสินค้าของนาย ก. โดยสินค้าดังกล่าวเป็นอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ราคา 100 ล้านบาท เมื่อบริษัท เอ จำกัด ส่งสินค้ามายังคลังสินค้าของนาย ก. ซึ่งเป็นผู้หาลูกค้า ตามคำนิยาม มาตรา 77/1 (7) นั้น ย่อมถือว่านาย ก. เป็นตัวแทนของบริษัท เอ จำกัด และต้องมีการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 7 รวมภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสิ้น 7 ล้านบาท ในขณะเดียวกันเมื่อนาย ก. เป็นผู้ประกอบการให้บริการคลังเก็บสินค้าด้วย นาย ก. จึงเป็นผู้ให้บริการอีกฐานะหนึ่ง เมื่อนาย ก. คิดค่าบริการในการให้บริการคลังเก็บสินค้า ในอัตรา 10 ล้านบาท โดยมี ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 เป็นจำนวนเงิน 7 แสนบาทด้วย ส่งผลให้บริษัท บี จำกัด มีต้นทุน ในการซื้ออุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ทั้งสิ้น คือค่าอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ 107 ล้านบาท ค่าบริการในการสั่งซื้อและค่าบริการคลังเก็บสินค้าของ นาย ก. อีก 10 ล้าน 7 แสนบาท รวมทั้งหมดแล้ว บริษัท บี จำกัด ต้องจ่าย 117 ล้าน 7 แสนบาท ซึ่งเป็นต้นทุน ในการดำเนินกิจการของบริษัท บี จำกัด เมื่อต้นทุนในการผลิตสินค้าสูง ผลผลิตภัณฑ์หรือ สินค้าที่บริษัท บี จำกัด ผลิตออกมาขายให้แก่ลูกค้าหรือผู้บริโภคย่อมมีราคาสูงตาม ไปด้วย

เมื่อต้นทุนในการประกอบกิจการน้อยลงสินค้าที่ผลิตออกมาขายย่อมมีราคาถูกลงด้วย อันส่งผลโดยตรงต่อผู้บริโภคโดยส่วนใหญ่ที่ได้ซื้อสินค้าที่ถูกลงและมี แรงจูงใจให้ซื้อสินค้าได้มากขึ้น ประกอบกับปัจจุบันประเทศไทยได้มีการทำข้อตกลง เขตการค้าเสรีกับประเทศต่าง ๆ ส่งผลให้สินค้าจากประเทศเพื่อนบ้านซึ่งมีราคาต่ำกว่า ประเทศไทยมาก อันเนื่องจากแรงงานที่ถูกกว่าก็ดี หรือผลผลิตที่มากกว่าก็ดี หาก ผู้ประกอบการที่ผลิตสินค้ามีต้นทุนการผลิตที่สูงแล้ว สินค้าที่ผลิตได้ก็ย่อมสูงตาม ไปด้วย ส่งผลให้ประเทศไทยเสียเปรียบทางการค้ากับประเทศเพื่อนบ้านได้ ซึ่งหาก มีการสนับสนุนให้ต้นทุนในการประกอบธุรกิจโลจิสติกส์ต่ำลง โดยการลดภาระภาษี ในส่วนที่ซ้ำซ้อนออกไปได้ต้นทุนในการผลิตสินค้าย่อมถูกลงไปด้วย ทำให้สินค้าของ ประเทศไทยสามารถแข่งขันกับประเทศเพื่อนบ้านได้

2. ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในการให้บริการคลังสินค้า

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ซึ่งเป็นผู้ให้บริการโดยผู้ประกอบการ ในราชอาณาจักร ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ใน ราชอาณาจักรไม่ว่าจะอยู่ในขั้นตอนใด ถือเป็นผู้ประกอบการให้บริการในราชอาณาจักร ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในฐานะ ผู้ให้บริการในราชอาณาจักร

การให้บริการในธุรกิจโลจิสติกส์ของผู้ประกอบการที่เป็นการให้บริการ ในราชอาณาจักร จำแนกขั้นตอนให้เห็น ได้ชัดเจนดังนี้

การให้บริการทางการค้า ในการบริหารงานด้าน โลจิสติกส์นั้น ผู้ประกอบการ มีการให้บริการตั้งแต่รับคำสั่งซื้อสินค้า จัดหาสินค้า หากผู้ซื้อต้องการสินค้าชนิดใด จำนวนเท่ามากน้อยเพียงใดนั้น ผู้ประกอบการย่อมต้องแสวงหามาให้แก่ผู้ซื้อ จะด้วย วิธีใด อย่างไรนั้น ผู้ประกอบการจะต้องมีการให้บริการดังกล่าว ทั้งนี้เพื่อให้ลูกค้าได้รับ บริการเป็นที่พอใจมากที่สุด ซึ่งขั้นตอนดังกล่าวจัดเป็นการให้บริการรูปแบบหนึ่ง เช่นกัน

การพยากรณ์ธุรกิจและการวางแผน ผู้ให้บริการ โลจิสติกส์ประเภทนี้ ต้องมี การคาดการณ์ตลาดในอนาคต โดยต้องมีการคาดหมายได้ว่าสินค้า ณ เวลาที่ลูกค้าต้องการ นั้น ราคาถูกหรือแพง หรือปริมาณสินค้ามีมากน้อยเพียงใด เพียงพอกับความ ต้องการ ของลูกค้าหรือไม่ และราคากับสินค้าที่ลูกค้าต้องการนั้นอยู่ในจุดสมดุลกันหรือไม่ อย่างไร ทั้งนี้เพื่อให้ลูกค้าได้รับประโยชน์จากการพยากรณ์และวางแผนจากผู้ให้บริการ โลจิสติกส์ จัดเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร อีกประเภทหนึ่ง

การจัดซื้อและการจัดหา ขั้นตอนการจัดซื้อและการจัดหาเป็นขั้นตอน การให้บริการอย่างหนึ่ง โดยผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่ได้รับคำสั่งซื้อจากลูกค้าแล้วนั้น ย่อมมีหน้าที่ต้องจัดซื้อหรือจัดหาสินค้าตามความต้องการของลูกค้า เพื่อให้ลูกค้าเกิด ความพอใจสูงสุดในการซื้อสินค้านี้ดังกล่าว โดยผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ต้องดำเนินการ

แสวงหาสินค้าตามประเภท จำนวน และราคาที่เป็นธรรม เพื่อให้เกิดกำไรสูงสุด แต่ในขณะเดียวกันสินค้าดังกล่าวต้องมีคุณภาพที่ดีประกอบด้วย

การถือครองสินค้าคงคลัง ในราชอาณาจักร โดยผู้ประกอบการนั้น หากมีการถือครองสินค้าคงคลังทั้งนี้ไม่ว่าจะมีการถือครองเพื่อวัตถุประสงค์ใดก็ตาม หากเป็นการให้บริการโดยมีการค่าตอบแทนแล้ว ถือว่าเป็นการให้บริการโดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักร เข้าหลักเกณฑ์การเป็นผู้ให้บริการตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ต้องมีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการนั้น

กระบวนการลำเลียงการขนถ่าย เมื่อสินค้านั้นได้มีการขนส่งมาถึงท่าเรือ หรือสินค้าได้มีการบรรจุทุกมาถึง ณ จุดใดจุดหนึ่งแล้ว จำเป็นที่จะต้องมีการขนถ่ายสินค้าออกจากท่าเรือ หรือมีการขนถ่ายจากจุดหนึ่งไปยังอีกจุดหนึ่ง กระบวนการลำเลียงการขนถ่ายดังกล่าวนั้น หากเป็นการลำเลียงหรือขนถ่ายตามคำสั่งของบุคคลอื่นที่มีค่าตอบแทน ไม่ว่าในรูปแบบใดก็ตาม ถือว่าเป็นการให้บริการตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการในราชอาณาจักร โดยผู้ประกอบการ

การขนส่ง ไม่ว่าจะโดยทางถนน ทางรถไฟ ทางน้ำ จัดเป็นขั้นตอนที่มีความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง ต่อธุรกิจ โลจิสติกส์ เนื่องจากการขนส่ง หนึ่งในทางเลือกที่เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพด้านต้นทุน โลจิสติกส์ของประเทศ คือการเร่งพัฒนาระบบคมนาคมขนส่งสินค้าทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศให้มีศักยภาพสูงขึ้น และที่สำคัญสามารถตอบสนองการเจริญเติบโตหรือขยายตัวของระบบเศรษฐกิจได้อย่างพอเพียง การขนส่งจึงจัดเป็นขั้นตอนการให้บริการที่สำคัญยิ่งในธุรกิจ โลจิสติกส์ ผู้ประกอบจึงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

การนำสินค้ากลับเพื่อทำลายหรือซ่อม หากสินค้าที่มีการขนส่งหรือเก็บไว้ในคลังสินค้า หรือในขณะที่อยู่ในขั้นตอนใดก็ตามในธุรกิจ โลจิสติกส์เกิดการเสียหายหรือชำรุด และผู้ประกอบการเป็นผู้นำสินค้ากลับเพื่อทำลายหรือซ่อม เพื่อเป็นการให้บริการแก่ลูกค้า ขั้นตอนการนำสินค้ากลับเพื่อทำลายหรือซ่อมดังกล่าวมานั้น ถือว่าเป็นการให้บริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

จากทั้งหมดที่กล่าวมาข้างต้นเป็นการให้บริการในธุรกิจ โลจิสติกส์ ซึ่งเป็น การให้บริการที่เข้าหลักเกณฑ์ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

ซึ่งกระบวนการต่าง ๆ ในธุรกิจโลจิสติกส์มักไม่ค่อยมีปัญหาในแง่ของการจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นซ้ำซ้อน ยกเว้นกระบวนการในขั้นตอนจัดเก็บสินค้าคงคลัง ซึ่งก่อให้เกิดการซ้ำซ้อนกันในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ในการให้บริการในฐานะผู้ประกอบการในราชอาณาจักรและในฐานะตัวแทน โดยผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ถือเป็นผู้ให้บริการต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะผู้ให้บริการ ตามมาตรา 77/2 และในขณะเดียวกันหากผู้ประกอบการโลจิสติกส์นั้นไม่ว่าจะประกอบกิจการโลจิสติกส์ ในฐานะเก็บสินค้าในคลังสินค้า ในฐานะผู้ติดต่อลูกค้า หากเป็นการทำฐานะตัวแทน ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ผู้ประกอบการ ในราชอาณาจักรย่อมต้องรับผิดชอบเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทนอีกฐานะหนึ่ง เช่น หากผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในราชอาณาจักรมีคลังสินค้ามีหน้าที่เก็บสินค้าในคลัง-สินค้า จัดว่าเป็นผู้ให้บริการเก็บสินค้าในคลังสินค้าในราชอาณาจักร ตกอยู่ในบังคับ เป็นผู้ให้บริการในราชอาณาจักร ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวล- รัษฎากร และในขณะเดียวกันหากผู้ประกอบการโลจิสติกส์ในการเก็บสินค้าในคลัง- สินค้ารับสินค้าจากผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ย่อมถือว่าผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ซึ่งเป็นผู้ประกอบ การคลังสินค้าในราชอาณาจักร เป็นตัวแทนของผู้ประกอบการนิติบุคคลหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ส่งสินค้าเข้ามา ในราชอาณาจักรเพื่อเก็บสินค้าในคลังสินค้า ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในราชอาณาจักร ดังกล่าว ยังคงต้องรับผิดชอบในฐานะตัวแทนของผู้ประกอบการต่างประเทศอีกฐานะหนึ่ง จึงส่งผลให้ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในราชอาณาจักรในฐานะเป็นผู้ประกอบการ คลังสินค้า ต้องรับผิดชอบเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสองฐานะด้วยกัน ทั้ง ๆ ที่เป็นผู้ประกอบการ คลังสินค้าเพียงบริการเดียว จึงเกิดความซ้ำซ้อน ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม อันส่งผลให้ ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในขั้นตอนดังกล่าว ต้องรับภาระเสียภาษีสูงกว่าเหตุอันควร เพื่อให้เห็นสภาพปัญหาที่ชัดเจนยิ่งขึ้น ขอยกตัวอย่างเช่น บริษัท หนึ่ง จำกัด ประกอบ ธุรกิจให้บริการ โลจิสติกส์ในประเทศไทยโดยมีคลังเก็บสินค้าเป็นของตนเอง ถือเป็น ผู้ให้บริการในราชอาณาจักร ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัท หนึ่ง จำกัด ได้รับการติดต่อจากบริษัท สอง จำกัด ซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างประเทศ โดยประสงค์จะใช้บริการ โลจิสติกส์จากการให้บริการของบริษัท หนึ่ง จำกัด และส่ง

สินค้าเข้ามายังประเทศไทย บริษัท หนึ่ง จำกัด นำสินค้าที่บริษัท สอง จำกัด ส่งมาเก็บ
 สินค้าดังกล่าวไว้ในคลังสินค้าของบริษัท หนึ่ง จำกัด เพื่อส่งต่อไปยัง บริษัท สาม จำกัด
 ซึ่งเป็นผู้ซื้อสินค้าจากบริษัท สอง จำกัด การที่บริษัท หนึ่ง จำกัด เก็บสินค้าของบริษัท
 สอง จำกัด ไว้ในคลังสินค้า จึงต้องทำให้บริษัท หนึ่ง จำกัด มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บ-
 รักษาสินค้าซึ่งอยู่ในคลังสินค้า บริษัท หนึ่ง จำกัด จึงถือเป็นตัวแทนของนิติบุคคล
 ต่างประเทศ ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร อันเนื่องมาจาก บริษัท หนึ่ง
 จำกัด ถือว่าเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า อันเกี่ยวกับการประกอบ
 กิจการในราชอาณาจักรแทนผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ตกอยู่ในบังคับต้อง
 เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 และในขณะเดียวกัน บริษัท หนึ่ง จำกัด ซึ่งประกอบ
 กิจการ โลจิสติกส์ในการเก็บสินค้าคงคลังเป็นผู้ให้บริการในราชอาณาจักรตามมาตรา
 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ตกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ด้วย
 เช่นกัน ตามตัวอย่างดังกล่าวมาข้างต้น สมมุติว่าสินค้าที่มีการส่งมาเก็บที่คลังสินค้าเป็น
 สินค้าประเภทเครื่องคอมพิวเตอร์ จำนวน 100,000 เครื่อง ราคา 2,000,000 บาท บริษัท
 หนึ่ง จำกัด ในฐานะที่เป็นตัวแทนของ บริษัท สอง จำกัด เนื่องจากเป็นผู้เก็บรักษาสินค้า
 คงคลัง ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาขายเครื่องคอมพิวเตอร์ 100,000 เครื่อง ราคา
 2,000,000 บาท ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 จำนวนเงินทั้งสิ้น 140,000 บาท
 และในขณะเดียวกันบริษัท หนึ่ง จำกัด ในฐานะผู้ให้บริการคลังสินค้า จัดเป็นผู้ให้บริการ
 ในราชอาณาจักรหากคิดค่าบริการในราคา 1 แสนบาท หากคิดภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อย
 ละ 7 ของค่าบริการทั้งหมดก็ยังคงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน 7 พันบาท
 รวมทั้งสิ้นราคาต้นทุนการตั้งซื้อคอมพิวเตอร์ จำนวน 100,000 เครื่องนั้นมีต้นทุนทั้งสิ้น
 2,147,000 บาท จะเห็นได้ว่าการให้บริการของบริษัท หนึ่ง จำกัด ในการให้บริการ
 คลังสินค้านั้น เป็นการประกอบกิจการเพียงอย่างเดียว แต่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มถึง
 สองครั้ง ส่งผลให้เมื่อต้นทุนสินค้าราคาแพงขึ้นผลกระทบย่อมเกิดขึ้นแก่ผู้บริโภคทำให้
 ผู้บริโภคได้สินค้าที่ราคาแพงขึ้น อันเป็นการไม่ส่งเสริมให้เกิดการบริโภคในวงกว้าง
 เนื่องจากหากสินค้าราคาสูงขึ้น ผู้บริโภคย่อมบริโภคน้อยลง แต่หากต้นทุนในการผลิต-
 สินค้าราคาถูกลงเกิดจากสาเหตุใดก็ตาม อาทิเช่น หากราคาสินค้าถูกลงเพราะไม่มี
 การจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน คือในกรณีของการจัดเก็บสินค้าในคลังสินค้า หากผู้ประกอบการ

เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทนของนิติบุคคลต่างประเทศ ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ก็ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะผู้ประกอบการเก็บสินค้าคงคลังในราชอาณาจักรอีก เพราะเป็นการดำเนินการในธุรกิจลักษณะเดียวกัน หรือหากผู้ประกอบการเก็บสินค้าคงคลังในราชอาณาจักรเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในขั้นตอนการเก็บสินค้าคงคลังตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ก็ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทน เนื่องจากเก็บรักษาสินค้าของผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลต่างประเทศ ตามมาตรา 77/1 (7) อีก ทำให้ต้นทุนการผลิตสินค้านั้นต่ำลง ผู้บริโภคย่อมมีการบริโภคสินค้านั้นมากขึ้น เมื่อบริโภคมากขึ้นก็ย่อมส่งผลให้มีการจัดเก็บภาษีในรูปแบบอื่น ๆ เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น หากผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลจำหน่ายสินค้าได้มากขึ้น ก็ย่อมมีกำไรสูงขึ้นตามไปด้วย ส่งผลให้การจัดเก็บภาษีโดยคิดคำนวณจากฐานกำไรสุทธิเมื่อกำไรสูงขึ้นภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ย่อมสูงตามไปด้วยเป็นลำดับ และเมื่อกำไรสูงขึ้นการกระจายผลกำไรไปยังบุคคลธรรมดาไม่ว่าจะเป็นไปในรูปแบบโบนัสหรือค่าตอบแทนในรูปแบบอื่นก็สามารถมีการนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอีกชั้นหนึ่งเช่นเดียวกัน แต่หากยังมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในขั้นตอนการเก็บสินค้าคงคลังของผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในกระบวนการเก็บสินค้าในคลังสินค้าในราชอาณาจักรที่มีการจัดเก็บทั้งในฐานะตัวแทนของนิติบุคคลต่างประเทศ ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากรกับในฐานะผู้ให้บริการในราชอาณาจักร ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจากสถานะเช่นนี้ ทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจโลจิสติกส์ได้รับแรงกดดันอย่างมาก จากสินค้านำเข้าจากประเทศคู่แข่งทางการค้าอย่างเช่น จีนและเวียดนามและระบบการค้าที่นับวันจะตกอยู่ภายใต้ภาวะจำยอมกับข้อตกลงการทำเสรีทางการค้าระหว่างประเทศมากขึ้น แต่หากผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น ย่อมส่งผลให้ราคาสินค้าที่ไปสู่ผู้บริโภคสูงขึ้นตามไปด้วย เมื่อสินค้าจากประเทศใกล้เคียงมีราคาต่ำกว่า ผู้บริโภคย่อมต้องเลือกบริโภคสินค้าจากประเทศเหล่านั้น ทำให้ผู้ประกอบการในประเทศได้รับผลกระทบเกี่ยวกับยอดขายสินค้าและบริการที่ต่ำลง ย่อมส่งผลโดยตรงต่อสถานะภาพทางเศรษฐกิจของประเทศโดยรวม



3. ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ในส่วนของการขนส่งจากการให้บริการ ขนส่งในราชอาณาจักร

การขนส่งในระบบ โลจิสติกส์มีข้อจำกัดหลายด้าน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านต้นทุนที่สูงขึ้นอย่างเห็นได้ชัด ปัญหาอย่างหนึ่งที่พบว่า เมื่อเป็นกระบวนการขนส่งในธุรกิจ โลจิสติกส์แล้วย่อมเกิดต้นทุนที่สูงขึ้นคือต้นทุนในด้านภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งธุรกิจ โลจิสติกส์ ถือเป็น การให้บริการ โดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักร ตามมาตรา 77/1 (10) ซึ่งคำว่า บริการ ตามมาตรานี้หมายความว่า การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่า ซึ่งมีค่าใช้จ่ายสินค้า และตกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร หากเป็นการขนส่งอย่างเดียวกันที่ไม่ใช่เป็นกระบวนการหนึ่งในธุรกิจ โลจิสติกส์แล้วย่อมได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มอันเนื่องจากการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร ตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการให้บริการในราชอาณาจักร ต้องอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่มีการบัญญัติให้ยกเว้นการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ไว้ในมาตรา 81 (1) (ณ) ไว้ว่าการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม การให้บริการขนส่งในที่นี้ อาจหมายถึง การขนส่งคนโดยสาร การขนส่งสินค้า ถือเป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสิ้น

การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรตามประมวลรัษฎากรมิได้ให้ความหมายไว้ จึงต้องถือตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 608 และ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 610 การให้บริการขนส่งจึงหมายถึงการรับขนของหรือคนโดยสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งเพื่อบำเหน็จคือค่าระวางพาหนะเป็นทางด้านปกติของผู้ขนส่ง หากบำเหน็จที่ได้รับมิใช่ค่าระวางพาหนะการให้บริการนั้นก็มิถือเป็น การให้บริการขนส่ง ได้มีคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 586/2540 ตีความว่า การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องเป็นการประกอบกิจการขนส่งสินค้าให้แก่บุคคลอื่นเป็นปกติธุระ กล่าวคือ เป็นการให้บริการแก่บุคคลทั่ว ๆ ไป มิใช่จำกัดเฉพาะกลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่ง

ขั้นตอนการขนส่งในธุรกิจโลจิสติกส์เป็นขั้นตอนที่ภาครัฐให้ความสำคัญเป็นอย่างมาก เนื่องจากต้นทุนในภาคการขนส่งนั้นสูงมาก เห็นได้จากปัจจุบันนี้รัฐบาลได้กำหนดให้เป็นธุรกิจที่ต้องมีการส่งเสริมให้แพร่หลายมากขึ้น ซึ่งการส่งเสริมธุรกิจโลจิสติกส์ดังกล่าวนี้จุดสำคัญที่สุดที่รัฐบาลเน้นย้ำก็คือภาคการขนส่ง ซึ่งจัดว่าเป็นหัวใจของการพัฒนาระบบโลจิสติกส์ ซึ่งหากการขนส่งในระบบโลจิสติกส์ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ย่อมเป็นการประหยัดต้นทุนและมีประสิทธิภาพในด้านค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่ถูกลง

ในปัจจุบันการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์นั้น ในประเทศไทยการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากการตีความว่าการขนส่งสินค้าในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์นั้น ไม่อยู่ในบังคับให้ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย ไม่ว่าจะเป็นการให้บริการทางการค้า และการวางแผน การพยากรณ์ การจัดซื้อจัดหา การถือครองสินค้าคงคลัง การรับคำสั่งซื้อจากลูกค้าและการสื่อสารข้อมูลทางโลจิสติกส์ในองค์กร การลำเลียงขนถ่าย แต่เนื่องจากธุรกิจ โลจิสติกส์ เป็นการให้บริการอย่างอื่นที่ไม่สามารถจะแยกการให้บริการได้ เพราะธุรกิจโลจิสติกส์นั้น เน้นการให้บริการที่ครบวงจร ทั้งนี้เพื่อลดต้นทุนค่าใช้จ่าย และเพื่อความรวดเร็วในการให้บริการ ตลอดถึงสามารถตรวจสอบความเคลื่อนไหวในการลำเลียงขนถ่ายสินค้าเพื่อส่งให้แก่ลูกค้าได้ทันกำหนดเวลา หากมีการแยกการให้บริการในแต่ละขั้นตอนย่อมส่งผลให้เกิดความล่าช้า และเป็นการเพิ่มต้นทุนค่าใช้จ่ายมากขึ้น

จากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของภาครัฐในปัจจุบันนั้น ไม่แยกค่าใช้จ่ายในขั้นตอนการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์เพื่อให้ผู้ประกอบการได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด เพราะไม่ได้มีเฉพาะภาคขนส่งอย่างเดียว การที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร นั้น จะต้องเป็นการรับขนของหรือคนโดยสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งเพื่อบำเหน็จคือค่าระวางพาหนะเป็นทางด้านปกติของผู้ขนส่งอย่างเดียวนั้น ส่งผลให้ขาดความเสมอภาคในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจาก

การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์นั้นอยู่ในบังคับต้องเสียภาษี-มูลค่าเพิ่ม เพราะมีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย แต่กิจการขนส่งในราชอาณาจักรนั้น ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะไม่มีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย แต่เหตุที่ธุรกิจโลจิสติกส์จำเป็นต้องมีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วยนั้น เนื่องจากเพื่อความรวดเร็ว ประหยัดต้นทุน และประหยัดเวลา ก่อให้เกิดกำไรสูงสุดในการให้บริการโลจิสติกส์ และเป็นผลดีต่อผู้บริโภคที่ได้รับสินค้าที่รวดเร็ว ราคาถูกกว่าสินค้าที่มีขนส่งแยกต่างหากจากบริการอื่น เพราะหากแยกการขนส่งออกจากบริการอื่นแล้ว ในภาคการขนส่งนั้นย่อมมีการคิดบวกเพิ่มต้นทุนการให้บริการเข้าไปด้วย เมื่อไม่มีการแยกการขนส่งออกจากบริการอื่นแล้วกลับต้องมารับภาระเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ย่อมก่อให้เกิดความไม่เสมอภาคในการจัดเก็บภาษีอากร

หากไปพูดถึงการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ในกิจการขนส่งของประเทศ สิงคโปร์ ซึ่งเป็นประเทศที่มีศักยภาพในเรื่องการค้าการลงทุนสูงมากมีการพัฒนาเรื่อง โลจิสติกส์อย่างต่อเนื่อง และมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ในกิจการโลจิสติกส์ในกิจการขนส่ง ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งในประเทศ หรือขนส่งนอกประเทศสิงคโปร์เองก็ตาม เนื่องจากประเทศสิงคโปร์มองเห็นถึงการจัดเก็บภาษีอากรที่ก่อให้เกิดความเป็นธรรม และความเสมอภาคในการประกอบกิจการโลจิสติกส์ในกิจการขนส่งในราชอาณาจักรกับการประกอบกิจการขนส่งในราชอาณาจักรที่ไม่ใช่เป็นส่วนหนึ่งของธุรกิจโลจิสติกส์ ประเทศสิงคโปร์ได้มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ซึ่งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์นั้น ย่อมเป็นผลดีต่อผู้ประกอบการโลจิสติกส์ เนื่องจากสามารถนำภาษีซื้อที่ได้เสียไปในขั้นตอนการซื้อสินค้ามาขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ แต่หากมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ภาษีซื้อที่ได้เสียไปไม่สามารถนำมาขอคืนภาษีได้ เนื่องจากไม่มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์นั้น ถือว่ามีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่จัดเก็บในอัตราร้อยละศูนย์ ซึ่งการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้นั้นจะต้องมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการซื้อหรือนำเข้าจากผู้ประกอบการหรือผู้นำเข้าสินค้าหรือบริการนั้น ๆ เสียก่อน ในประเทศสิงคโปร์จึงมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์จากการให้บริการขนส่งไม่ว่าจะเป็นการขนส่งในหรือนอกราชอาณาจักร และไม่ว่าการขนส่งนั้นจะเป็น

การขนส่งอย่างเดียวหรือการขนส่งที่มีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วยอย่างการให้บริการ โลจิสติกส์ก็ตามจะมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์เหมือนกันทั้งหมด จึงส่งผลให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างเท่าเทียมกัน ทำให้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในขั้นตอนการขนส่งในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้นมีความเป็นธรรม จึงก่อให้เกิดการพัฒนาธุรกิจ โลจิสติกส์อย่างกว้างขวาง และแพร่หลายเป็นอย่างมากในประเทศสิงคโปร์ ส่งผลให้ธุรกิจ โลจิสติกส์ในสิงคโปร์ก้าวหน้าอย่างรวดเร็วนำประเทศต่าง ๆ ในอาเซียน ทำให้ประเทศสิงคโปร์มีความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจอย่างยิ่ง

ในขณะที่เดียวกันประเทศไทยยังไม่มี การแยกการจัดเก็บภาษีในธุรกิจ โลจิสติกส์ ในขั้นตอนการขนส่งในราชอาณาจักร เพราะยังคงมองว่ามีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วยไม่ได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากการได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากรนั้น ต้องมีการขนส่งอย่างเดียวเท่านั้น ซึ่งการขนส่งอันเข้าลักษณะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องเป็นการขนส่งตามมาตรา 608 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ คือเป็นการเคลื่อนย้ายสิ่งของหรือคนโดยสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งเพื่อบำเหน็จเป็นทางค้าปกติของตน จะเห็นได้ว่าการขนส่งที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากรนั้น ผู้ขนส่งต้องเป็นผู้ประกอบการให้บริการขนส่งโดยอาชีพ โดยต้องไม่มีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย แต่ในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้นนอกจากการขนส่งแล้ว ยังมีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย เช่นในการให้บริการขนส่งสินค้า นอกจากการขนส่งสินค้าแล้วยังมีการให้บริการขนถ่ายสินค้าและยังรวมการจัดการสินค้าในคลังสินค้าให้อีกด้วย ซึ่งในภาคธุรกิจ โลจิสติกส์แล้วการกระทำต่าง ๆ นั้นก็เพื่อวัตถุประสงค์ในการให้บริการที่สะดวก รวดเร็ว ประหยัดเวลาและต้นทุน แต่การขนส่งดังกล่าวที่มีบริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วยนั้น ในแง่ของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว มีการมองว่าไม่เป็นไปตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร เพราะไม่ได้มีการขนส่งแต่เพียงอย่างเดียว แต่มีการให้บริการอย่างอื่นควบคู่ไปด้วย ไม่ได้แยกเฉพาะค่าขนส่งที่สามารถนำมายกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มได้ จึงยังคงจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจดังกล่าว แต่หากเป็นการขนส่งในราชอาณาจักรที่ไม่มีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย ย่อมได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม หากมองในแง่มุมมอง

ทางเศรษฐกิจ จะเห็นได้ว่าการให้บริการโลจิสติกส์นั้นเพื่อความคล่องตัว ความสะดวกรวดเร็ว และเพื่อการประหยัดต้นทุนในการให้บริการ ทั้งนี้เมื่อต้นทุนที่ใช้ผลิตสินค้าลดลง กำไรย่อมสูงขึ้น เมื่อผลกำไรสูงขึ้นส่งผลให้การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เก็บจากกำไรสุทธิ ของผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลย่อมสูงขึ้นด้วยไม่ได้ส่งผลให้รัฐสูญเสียรายได้จากภาษีที่จัดเก็บน้อยลงแต่อย่างใด และในขณะที่เดียวกันหากการประหยัดต้นทุนของผู้ประกอบการในการผลิตสินค้า ย่อมส่งผลต่อผู้บริโภคสินค้าที่ราคาสินค้าอาจถูกลง เนื่องจากต้นทุนการผลิตที่ต่ำลง แต่ในแง่ของการจัดเก็บภาษีของภาครัฐยังไม่ได้มองถึงผลประโยชน์ในด้านนี้เท่าที่ควร ทั้งที่มาตรการในการลดต้นทุนทางด้านภาษีอากรก็เป็นกระบวนการอย่างหนึ่งที่จะช่วยให้ธุรกิจ โลจิสติกส์เติบโตและพัฒนาก้าวทันกับต่างประเทศที่มีการเติบโตในธุรกิจ โลจิสติกส์อย่างมากได้ อันไม่เป็นการส่งเสริมการประกอบธุรกิจ โลจิสติกส์ ทั้งที่การให้บริการขนส่งไม่ว่าจะเป็นการขนส่งในกิจการ โลจิสติกส์หรือไม่ ก็เป็นการขนส่งในรูปแบบเดียวกัน เพียงแต่การขนส่งในธุรกิจ โลจิสติกส์มีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย เพื่อให้มีการบริการจากต้นทางของภาคการผลิตจนถึงผู้บริโภค คนสุดท้ายเป็นไปเพื่อประโยชน์ในด้านการประหยัดต้นทุนเพิ่มความรวดเร็วเท่านั้นเอง จากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีดังกล่าว จึงมองเห็นได้ว่าก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมอย่างยิ่ง ขาดความเสมอภาคในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ระหว่างการขนส่งในราชอาณาจักร และการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจ โลจิสติกส์ ซึ่งจะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีอากรในลักษณะนี้ขัดกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ในเรื่องหลักความเป็นธรรม ที่กำหนดให้การจัดเก็บภาษีขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้เสียภาษีอากร คำนึงถึงรายได้ของผู้เสียภาษี โดยคำนึงถึงหลักความสามารถในการเสียภาษี ผู้ที่มีรายได้สูงถือว่ามีความสามารถในการเสียภาษีอากรสูง รัฐบาลจึงจัดเก็บภาษีอากรได้เป็นจำนวนมาก ผู้ที่มีรายได้ต่ำถือว่ามีความสามารถในการเสียภาษีอากรต่ำ รัฐบาลจึงจัดเก็บภาษีอากรได้เป็นจำนวนน้อย ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มอันเกี่ยวกับการขนส่งในราชอาณาจักร ก็เช่นเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งอย่างเดียว หรือการขนส่งที่มีบริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย หากเพื่อให้เกิดความคุ้มค่า ประหยัด และส่งผลดีต่อผู้บริโภคแล้ว การจัดเก็บภาษีก็ต้องนำหลักความเป็นธรรมมาใช้เช่นเดียวกัน เพื่อให้เกิดความเข้าใจของยกตัวอย่างให้เห็นภาพที่ชัดเจนยิ่งขึ้น

บริษัท เอ จำกัด ประกอบกิจการขนส่งสินค้าภายในราชอาณาจักร ซึ่งสินค้าที่รับขนนั้น รับต่อมาจากบริษัท ซี จำกัด ซึ่งเป็นผู้ประกอบการให้บริการคลังสินค้า เพื่อส่งสินค้าดังกล่าวให้แก่บริษัท ดี จำกัด นำไปจำหน่ายให้แก่ผู้บริโภค โดยบริษัท เอ จำกัด ประกอบกิจการขนส่งภายในราชอาณาจักรอย่างเดียว ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร แต่จะเห็นได้ว่าการให้บริการหลายขั้นตอนโดยผู้ประกอบการต่างรายดังกล่าวมานั้น การที่บริษัท เอ จำกัด รับสินค้าจากบริษัท ซี จำกัด และขนส่งมายังบริษัท ดี จำกัด นั้นต้องใช้เวลานาน และมีต้นทุนในการประกอบบริการที่สูงทุกขั้นตอน ไม่ว่าจะเป็นค่าพนักงานขับรถบรรทุกสินค้า หากใช้เวลาในการขนส่งนานย่อมต้องเสียค่าจ้างที่มากขึ้นไปด้วย และเนื่องจากแต่ละขั้นตอนของการให้บริการมีผู้ประกอบการต่างราย ผู้ประกอบการแต่ละรายนั้นย่อมต้องแสวงหากำไรจากการให้บริการของตนในจำนวนที่เพียงพอแก่การดำรงอยู่ของผู้ประกอบการนั้น และเมื่อการแสวงหากำไรของแต่ละขั้นตอนมารวมกัน ย่อมถือเป็นต้นทุนของบริษัท ดี จำกัด ที่จะต้องมาบวกรวมกับราคาสินค้าที่ส่งถึงผู้บริโภค ส่งผลให้ผู้บริโภคได้ซื้อสินค้าราคาแพงขึ้นตามไปด้วย

บริษัท บี จำกัด ประกอบธุรกิจโลจิสติกส์ เป็นการให้บริการครบวงจร ตั้งแต่ขั้นตอนการผลิตจนถึงผู้บริโภค เป็นผู้ประกอบการรายเดียว ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความรวดเร็วในการกระจายสินค้าจากฐานการผลิตถึงมือผู้บริโภคให้เร็วที่สุด ไม่มีการผ่านขั้นตอนต่าง ๆ เหมือนเช่นการที่ต้องผ่านผู้ประกอบการหลายราย และเนื่องจากเป็นผู้ผลิตรายเดียวทุกขั้นตอนจึงไม่จำเป็นต้องแสวงหากำไรที่สูงเกินไป ส่งผลให้ผู้บริโภคได้รับความเป็นธรรมในเรื่องราคาสินค้าได้บริโภคสินค้าในราคาที่ต่ำลง แต่ในทางกลับกันผู้ประกอบการโลจิสติกส์รายนี้ ไม่ได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากขั้นตอนการขนส่งในราชอาณาจักร เพราะถือว่าเป็นการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย จึงมีผลให้บริษัท บี จำกัด จำต้องมีการบวกรวมภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเรียกเก็บจากผู้บริโภคคนสุดท้าย อันเป็นเหตุให้ราคาสินค้าสูงขึ้น อันไม่เป็นไปตามหลักการและแนวคิดของธุรกิจ โลจิสติกส์ ที่เน้นความรวดเร็ว และประหยัดต้นทุน ซึ่งไม่เป็นการส่งเสริมภาคธุรกิจ โลจิสติกส์

หากพิจารณาในแง่ที่หากกรมสรรพากรยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มในขั้นตอนการขนส่งภายในราชอาณาจักรของธุรกิจ โลจิสติกส์ ย่อมทำให้ต้นทุนในการประกอบ

ธุรกิจโลจิสติกส์ต่ำลง โดยธนาคารโลกประมาณว่า ในระดับธุรกิจนั้นพบว่า หากบริษัทสามารถลดต้นทุนการขนส่งลงได้ร้อยละ 1 แล้วสามารถทำให้ส่วนแบ่งการตลาดเพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 5 และหากประเทศหนึ่ง ๆ สามารถลดต้นทุนการขนส่งลงได้ร้อยละ 10 แล้วจะสามารถเพิ่มการค้ารวมภายในและส่งออกได้ถึงร้อยละ 20¹ ส่งผลโดยตรงต่อผู้บริโภคที่ได้บริโภคสินค้าในราคาต่ำลง และรวดเร็ว ได้สินค้าที่มีคุณภาพ เป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบการโลจิสติกส์พัฒนาธุรกิจโลจิสติกส์ให้ทันต่อการแข่งขันกับต่างประเทศที่ได้มีพัฒนาการด้านโลจิสติกส์แล้ว ซึ่งสอดคล้องกับแนวนโยบายของรัฐในปัจจุบันที่มุ่งส่งเสริมธุรกิจโลจิสติกส์ให้มีความก้าวหน้าทัดเทียมกับประเทศต่าง ๆ และสามารถแข่งขันกับต่างประเทศได้ เพราะเมื่อมีการส่งเสริมธุรกิจโลจิสติกส์เพื่อให้ต้นทุนในการผลิตต่ำลง เมื่อต้นทุนในการผลิตต่ำลง ราคาสินค้าก็ต่ำลงตามไปด้วย เมื่อราคาสินค้าถูกลง ต่างประเทศย่อมต้องการสินค้าของไทยมากขึ้น ทำให้การส่งออกสินค้ามากขึ้นตามไปด้วย ซึ่งหากปริมาณการส่งออกสินค้ามากขึ้นนั้น ย่อมส่งผลต่อสถานภาพการจ้างงาน ทำให้มีการจ้างงานมากขึ้น ปริมาณคนว่างงานน้อยลง สภาพเศรษฐกิจก็ดีขึ้นตามไปด้วย ประกอบกับการที่มีการจ้างงานมากขึ้นนั้น ปริมาณการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่สูงขึ้นตามไปด้วย

เพื่อให้เห็นภาพได้ชัดเจน จึงขอยกตัวอย่าง เช่น บริษัท ก. จำกัด ประกอบกิจการโลจิสติกส์ในราชอาณาจักร ได้รับคำสั่งจากลูกค้าให้จัดหาผลไม้สดจากชาวสวนเพื่อนำส่งให้ลูกค้าจนถึงมือลูกค้าที่จะนำผลไม้สดมาขายโดยผู้ประกอบการโลจิสติกส์นั้นได้เป็นผู้ดำเนินการจัดหาจัดซื้อผลไม้สดจากชาวสวนรวมทั้งมีการวางแผนในการเก็บผลไม้สดเหล่านั้น และดำเนินการขนส่งผลไม้สด เพื่อให้ถึงพ่อค้าพร้อมที่จะจำหน่ายไปยังผู้บริโภคโดยผลไม้สดนั้นหากดำเนินการผ่านผู้ประกอบการโลจิสติกส์แล้ว ย่อมทำให้เกิดความรวดเร็ว สะดวก คล่องตัว ลดภาวะเสี่ยงจากการทำให้ผลไม้สดเน่าเสีย เนื่องจากผลไม้สดหากมีความล่าช้าในการขนส่งจะก่อให้เกิดการเน่าเสียได้ง่าย ก่อให้เกิด

¹สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, “การพัฒนา ระบบโลจิสติกส์ของไทย,” ใน แผนแม่บทการพัฒนา ระบบโลจิสติกส์ของประเทศไทย (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เพชรรุ่งการพิมพ์, 2548), หน้า 3.

ความเสียหายแก่ทั้งผู้ซื้อและผู้ขาย เมื่อบริษัท ก. จำกัด เป็นผู้ประกอบการ โลจิสติกส์แล้ว ค่าใช้จ่ายในการขนส่งย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ย่อมถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ต้องนำมาบวกรวมเป็นค่าใช้จ่ายบริการ ทั้งหมด สมมุติว่าซื้อส้ม 100 ตัน ราคา 5,000,000 บาท รวมค่าดำเนินการต่าง ๆ อีก จำนวน 50,000 บาท และค่าขนส่งจำนวน 100,000 บาท เมื่อมาถึงพ่อค้าคนสุดท้าย ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในฐานะผู้ประกอบการคิดกำไรจากการประกอบกิจการอีก 50,000 บาท รวมทั้งสินค้าที่พ่อค้าผลไม้สดต้องจ่ายให้แก่บริษัท ก. จำกัด ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์จำนวน 1,200,000 บาท จะเห็นได้ว่าราคาจากสวนผลไม้ จากเดิมราคา กิโลกรัมละ 50 บาท เมื่อถึงมีพ่อค้าคนสุดท้าย ราคารวมค่าบริการที่พ่อค้าซื้อมาในราคา กิโลกรัมละ 52 บาท พ่อค้าผลไม้สดต้องคิดกำไรจากการขายอีกประมาณกิโลกรัมละ 10 บาท รวมทั้งสิ้นผู้บริโภคต้องจ่ายค่าผลไม้กิโลกรัมละ 62 บาท และในทางกลับกัน ถ้าพ่อค้าต้องการผลไม้สดในราคาที่ถูกลง เช่นขายในราคา 50 บาท เพื่อกระตุ้นยอดขาย นั้น พ่อค้ามีการกำหนดต้นทุนราคาผลไม้ไปยังผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ว่าต้องการผลไม้สดที่ราคาเบ็ดเสร็จแล้วเมื่อถึงมือพ่อค้าผลไม้สดราคา 50 บาท ผู้ประกอบการก็จะต้องไปซื้อจากเจ้าของสวนผลไม้โดยเสนอราคาที่ถูกลง หากผลไม้ชิ้นนั้นเป็นผลไม้ตามฤดูกาลแล้ว ย่อมเป็นการยากที่ชาวสวนผลไม้จะปฏิเสธ เนื่องจากหากไม่มีการซื้ออาจทำให้ผลไม้เน่าเสียได้ ทำให้ต้องลดราคาผลไม้ลง ส่งผลให้ชาวสวนผลไม้มีรายได้จากการขายผลไม้ลดลงอีกด้วย

แต่หากมีการแยกค่าขนส่งให้แก่ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ออกและยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการย่อมส่งผลให้ราคาผลไม้ถูกลงเป็นผลดีแก่ผู้บริโภค ในทางกลับกันเป็นผลดีแก่ชาวสวนที่ได้ขายผลไม้ในราคาแพงขึ้น ซึ่งย่อมส่งผลให้ ระบบเศรษฐกิจโดยรวมดีขึ้น ทันทต่อการแข่งขันในโลกแห่งการเปิดเสรีทางการค้ากับ ประเทศเพื่อนบ้าน เช่น ประเทศจีน ปัจจุบันนี้ผลไม้ของประเทศจีนทะลักเข้าสู่ตลาด ผลไม้ในประเทศไทยมากขึ้น ทั้งราคาถูกและคุณภาพดี อันเนื่องมาจากการผลิตใน ประเทศจีนมีราคาถูกกว่าประเทศไทย หากประเทศไทยยังไม่มีมาตรการใดที่สามารถ ลดต้นทุนในการผลิตผลไม้ไทยได้ ประเทศไทยย่อมเสียเปรียบประเทศเพื่อนบ้าน ทางด้านการค้าขายอย่างแน่นอน การลดต้นทุนในที่นี้รวมถึงการลดต้นทุนในการจัดเก็บ

ภาษีมูลค่าเพิ่ม จากตัวอย่างที่ยกมาให้เห็นหากยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มในภาคการขนส่ง ในธุรกิจ โลจิสติกส์ ย่อมส่งผลให้ผลไม่ถูกต้อง เจ้าของสวนผลไม้ขายได้แพงขึ้น ทันต่อการแข่งขันกับประเทศเพื่อนบ้านที่ยังวันยังมีประสิทธิภาพทางการค้ามากขึ้นเรื่อย ๆ เฉกเช่นเดียวกันกับการประกอบธุรกิจ โลจิสติกส์ที่ปัจจุบันรัฐบาลให้ความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง และมีการผลักดันเพื่อให้มีการพัฒนาอย่างกว้างขวาง ทั้งนี้มีวัตถุประสงค์หลักคือเพื่อลดต้นทุนการผลิตสินค้าทำให้สินค้าราคาถูกลงทันต่อการแข่งขันกับนานาประเทศได้ เพื่อให้เกิดการกระตุ้นในระบบเศรษฐกิจ และนำพามาซึ่งความมั่งคั่งของพลเมืองในวงกว้างต่อไป

4. ปัญหาเกี่ยวกับการให้บริการขนส่ง ทางทะเลระหว่างประเทศ

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศในธุรกิจ โลจิสติกส์ ซึ่งผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ย่อมต้องมีการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งทางบก ทางอากาศ และรวมถึงการขนส่งสินค้าทางทะเลด้วย หากผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ซึ่งไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง ย่อมต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ซึ่งการมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองนั้น ผู้ประกอบการในกิจการเรือเดินทะเลต้องยื่นคำขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการขนส่ง สินค้าทางทะเลระหว่างประเทศต่อเจ้าพนักงานประเมิน ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากร กำหนด โดยผู้ประกอบการที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยและนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มใน กิจการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศที่ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์มีกิจการเรือเดินทะเล เป็นของตนเองนั้น มีการจัดเก็บในอัตราร้อยละศูนย์ ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวล รัษฎากร ซึ่งการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลที่กระทำโดย ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากรนั้น กรมสรรพากรได้มีการวินิจฉัยข้อหารือ ตามหนังสือที่ กค 0706 (กม. 07)/พ./092 ลงวันที่ 29 มกราคม 2547 โดยกำหนดให้การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

ที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นกรณีที่ผู้ประกอบการต้องกระทำกิจการเรือเดินทะเลเอง เพื่อให้บริการขนส่งสินค้า ระหว่างประเทศ ซึ่งเรือเดินทะเลดังกล่าวอาจเป็นของผู้ประกอบการเองหรือ ผู้ประกอบการอาจเช่าเรือเดินทะเลมาใช้ในการประกอบกิจการก็ได้ การให้บริการขนส่ง ระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 กรณีดังกล่าวจะต่างจากการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล ซึ่งผู้ประกอบการดังกล่าวจะเป็นเพียงผู้จองพื้นที่บางส่วนบนเรือหรือ ติดต่อหาพื้นที่จากตัวแทนเรือหรือเช่าพื้นที่บางส่วนจากเรือให้แก่ลูกค้า การให้บริการ บริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ส่งผลให้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเล ระหว่างประเทศในธุรกิจ โลจิสติกส์ซึ่งผู้ประกอบการไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของ ตนเอง แต่เป็นเพียงผู้จองพื้นที่บางส่วนบนเรือหรือติดต่อหาพื้นที่จากตัวแทนเรือหรือ เช่าพื้นที่บางส่วนจากผู้ประกอบการเรือเดินทะเล การให้บริการ โลจิสติกส์ในขั้นตอน การขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ซึ่งในกรณีที่ผู้ประกอบการขนส่งทางทะเลระหว่าง- ประเทศในธุรกิจ โลจิสติกส์ไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง คือไม่ประกอบ กิจการเรือเดินทะเลโดยนิติบุคคลไทยหรือต่างประเทศ ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละเจ็ด ของอัตราค่าบริการที่ได้รับ ซึ่งตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 55/2538 ลงวันที่ 25 มกราคม 2538 โดยกำหนดให้คำนวณจากมูลค่าของค่าระวางที่ได้รับ สำหรับ ระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุในบิลออฟเลดิง รวมถึงค่าธรรมเนียม และ ประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการอันเนื่องมาจากการให้บริการรับขนส่งสินค้า ไม่ว่าสายการบินเรือนั้นจะให้บริการรับขนส่งเองทั้งหมด หรือให้ผู้ประกอบการอื่นรับขน ชั่งให้ ปัจจุบันนิติบุคคลไม่ว่าจะเป็นนิติบุคคลไทยหรือนิติบุคคลของต่างประเทศที่ ประกอบกิจการให้บริการ โลจิสติกส์ ในขั้นตอนการให้บริการขนส่งทางทะเลระหว่าง- ประเทศของประเทศไทยนั้นส่วนมากจะไม่มีกิจการเรือเดินทะเลระหว่างประเทศเป็น ของตนเอง เนื่องจากการมีกิจการเรือเดินทะเลระหว่างประเทศเป็นของตนเองนั้น ต้องใช้ เงินทุนเป็นจำนวนมาก ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในประเทศไทยจึงมักไม่มีกิจการเรือ

เดินทะเลระหว่างประเทศเป็นของตนเอง ส่งผลให้ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ในประเทศไทย ไม่ได้รับสิทธิการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ในขณะเดียวกันผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ต่างประเทศ ซึ่งมีทุนในการประกอบกิจการเป็นจำนวนมากและมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง กลับได้รับสิทธิการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร จึงก่อให้เกิดการเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการประกอบธุรกิจ โลจิสติกส์

ในประเทศไทยการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการขนส่งทางทะเลในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้น ต้องพิจารณาว่ามีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองหรือไม่เป็นสำคัญ หากการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ โดยไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองแล้ว หรือผู้ประกอบการขนส่งทางทะเลได้เช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลจากผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการให้เช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลมาทำการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ถือว่าผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง ต้องอยู่ในบังคับเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละเจ็ด ตามมาตรา 79/1 (2) แต่หากผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่ทำหน้าที่ขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศมีกิจการเรือเดินทะเลซึ่งเรือเดินทะเลอาจจะเป็นของผู้ประกอบการเรือเดินทะเลเองหรือผู้ประกอบการเช่าเรือเดินทะเลมาใช้ในกิจการเรือเดินทะเล ก็ถือว่ามีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ซึ่งโดยส่วนใหญ่แล้ว ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่ทำการขนส่งทางทะเลที่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองนั้น มักจะเป็นผู้ประกอบการที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ประกอบการขนส่งทางทะเลของไทยมักไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง จึงต้องเช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลจากผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการให้เช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลเป็นหลัก ดังนั้นสิทธิประโยชน์ในการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์นั้น จึงมักตกอยู่กับผู้ประกอบการต่างชาติเป็นส่วนใหญ่

จากการศึกษาถึงการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์ อันเนื่องจากการให้บริการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศในประเทศสิงคโปร์นั้น ประเทศสิงคโปร์

จะจัดเก็บภาษีการค้าและบริการหรือภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศในอัตราร้อยละศูนย์ทั้งหมด ไม่ว่าผู้ประกอบการจะมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองหรือไม่ หากเป็นการให้บริการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศแล้ว ย่อมได้รับสิทธิเสียภาษีการค้าและบริการในอัตราร้อยละศูนย์เท่ากันหมด ทั้งนี้เพื่อเป็นการส่งเสริมการค้าการลงทุนให้มีความก้าวหน้ายิ่งขึ้นไป และไม่ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษีอีกด้วย ส่งผลให้ประเทศสิงคโปร์เป็นประเทศที่มีพัฒนาการทางด้านการให้บริการ โลจิสติกส์อยู่ในระดับแนวหน้าของประเทศต่าง ๆ ในแถบอาเซียน ในขณะที่ประเทศสิงคโปร์ไม่สามารถผลิตสินค้าที่เกิดจากทรัพยากรธรรมชาติภายในประเทศได้เองเลย แต่อาศัยการจัดการในเรื่อง โลจิสติกส์ที่มีความเชี่ยวชาญไม่ว่าจะเป็นเรื่องของการเดินเรือ การขนส่ง และการจัดเก็บภาษีที่เป็นธรรมในแต่ละขั้นตอนของธุรกิจ โลจิสติกส์ ส่งผลให้ประเทศสิงคโปร์กลายเป็นศูนย์กลางของโลจิสติกส์ได้

ในขณะที่เดียวกันประเทศไทยกลับมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในกิจการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศที่มีความเหลื่อมล้ำกัน เนื่องจากค่านิ่งถึงการมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองแต่เพียงอย่างเดียวที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ หากไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองแล้ว ย่อมไม่ได้รับยกเว้นให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์แต่อย่างใด กลับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละเจ็ด ซึ่งโดยส่วนใหญ่ ผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าวมักเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างชาติเป็นส่วนมากซึ่งมีเงินทุนจำนวนมากสามารถประกอบกิจการให้บริการเรือเดินทะเลระหว่างประเทศได้ แต่นิติบุคคลไทยซึ่งโดยส่วนใหญ่มีเงินทุนไม่มาก จึงไม่สามารถประกอบกิจการเรือเดินทะเลมาเป็นของตนเองได้ จึงมักไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าวเท่าที่ควร ส่งผลให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างนิติบุคคลต่างประเทศที่มีเรือเดินทะเลเป็นของตนเองกับนิติบุคคลไทยที่ไม่มีเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง แต่ได้เข้าพื้นที่บนเรือเดินทะเลจากผู้ประกอบการให้เข้าพื้นที่บนเรือเดินทะเลมาใช้ในการประกอบธุรกิจ โลจิสติกส์นั้น การจัดเก็บอัตรากำไรมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละเจ็ดกับอัตรากำไรมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์นั้น ย่อมส่งผลกระทบต่อโดยตรงในเรื่องของต้นทุนในการประกอบกิจการ โดยผู้ประกอบการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละเจ็ดนั้นย่อมมีต้นทุน

ในการให้บริการสูงกว่าผู้ประกอบการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ อย่างแน่นอน เมื่อต้นทุนในการให้บริการสูงก็ย่อมเรียกค่าให้บริการที่สูงตามไปด้วย จากการจัดเก็บภาษีดังกล่าวมาจึงก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำเกิดขึ้นในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อให้เห็นภาพที่ชัดเจนยิ่งขึ้น ขอยกตัวอย่าง เช่น บริษัท ก. จำกัด เป็นผู้ประกอบการในประเทศไทย ประกอบธุรกิจให้บริการโลจิสติกส์ โดยมีการให้บริการแก่ลูกค้าที่อยู่ต่างประเทศ ซึ่งสินค้าที่บริษัท ก. จำกัดขายหรือให้บริการนั้นเป็นสินค้าจำพวกอะไหล่ยานยนต์ การขนส่งสินค้าที่ประหยัดต้นทุนที่สุด และรวดเร็ว อีกทั้งก่อให้เกิดความเสียหายน้อย จึงต้องมีการขนส่งสินค้าทางเรือเดินทะเล แต่บริษัท ก. จำกัดนั้น ไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง ในการส่งสินค้าแต่ละครั้งนั้นอาศัยการเช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลจากผู้ประกอบการให้เช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเล ซึ่งส่วนใหญ่เป็นผู้ประกอบการจากต่างประเทศ ในกรณีดังกล่าวนี้บริษัท ก. จำกัดต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละเจ็ดจากการมูลค่าการขายและการให้บริการ

ในขณะเดียวกัน บริษัท ข. จำกัด เป็นนิติบุคคลต่างประเทศแต่ประกอบกิจการโลจิสติกส์ในประเทศไทย ประกอบกิจการให้บริการขายสินค้าประเภทอะไหล่ยานยนต์ เช่นเดียวกัน และมีการขนส่งสินค้าทางเรือเดินทะเลเช่นเดียวกับบริษัท ก. จำกัด โดยบริษัท ข. จำกัดมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง การให้บริการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศดังกล่าวของบริษัท ข. จำกัด มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์

จากกรณีของการให้บริการของบริษัท ก. จำกัด และบริษัท ข. จำกัดนั้นเมื่อมีการเปรียบเทียบต้นทุนของการขายสินค้าหรือให้บริการขนส่งสินค้านั้น สมมุติว่าราคาอะไหล่ยานยนต์ ที่ขนส่งนั้นมีราคาหนึ่งล้านบาทเท่ากัน และค่าเช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลที่บริษัท ก. จำกัดเช่าหนึ่งแสนบาท เมื่อเปรียบเทียบต้นทุนการขายหรือให้บริการบริษัท ก. จำกัด มีค่าสินค้าหนึ่งล้านบาท ค่าเช่าเรือหนึ่งแสนบาท ค่าให้บริการขนส่งสินค้าทางทะเลหนึ่งแสนบาทค่าภาษีมูลค่าเพิ่มอีกร้อยละเจ็ดของมูลค่าการขายและให้บริการขนส่งสินค้าทางทะเล เป็นจำนวนเจ็ดหมื่นเจ็ดพันบาท รวมทั้งสิ้นมูลค่าของสินค้าหรือให้บริการของบริษัทที่ต้องคิดจากลูกค้าคือหนึ่งล้านสองแสนเจ็ดหมื่นเจ็ดพันบาท

ในขณะที่เดียวกัน บริษัท ข. จำกัด มีค่าสินค้าหนึ่งล้านบาท ค่าเช่าพื้นที่บนเรือ-
เดินทะเลไม่มี ค่าให้บริการขนส่งหนึ่งแสนบาท ค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเก็บในอัตราร้อยละ
ศูนย์ รวมทั้งสิ้นมูลค่าของสินค้าหรือให้บริการของบริษัทที่ต้องคิดจากลูกค้าคือหนึ่งล้าน
หนึ่งแสนบาท

จะเห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละเจ็ดจากผู้ประกอบการ-
โลจิสติกส์ที่ไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง กับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มใน
อัตราร้อยละศูนย์ของผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง
ส่งผลให้มูลค่าต้นทุนของสินค้าหรือการให้บริการแตกต่างกัน โดยผู้ประกอบการ-
โลจิสติกส์ที่ไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองนั้น มีมูลค่าต้นทุนของสินค้าและ
บริการที่สูงกว่าผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่มีเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง ซึ่ง โดย
ส่วนใหญ่ในประเทศไทยผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่เป็นผู้ประกอบการไทยมักจะไม่มี
กิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง แต่จะเช่าพื้นที่บนเรือเดินทะเลซึ่งส่วนใหญ่เป็นของ
ชาวต่างประเทศ แต่ในขณะที่เดียวกันผู้ประกอบการต่างประเทศที่มาประกอบกิจการ
ให้บริการ โลจิสติกส์ในประเทศไทยมักจะมีทุนในการดำเนินกิจการเป็นจำนวนมาก
และมีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง อันเป็นผลให้ราคาสินค้าของผู้ประกอบการ-
โลจิสติกส์ไทยซึ่งไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองสูงกว่าสินค้าของผู้ประกอบการ-
โลจิสติกส์ที่มีเรือเดินทะเลเป็นของตนเอง ซึ่งส่วนใหญ่เป็นผู้ประกอบการต่างประเทศ
เมื่อสินค้ามีราคาที่ต่างกันผู้ใช้บริการย่อมตัดสินใจเลือกซื้อสินค้าที่ราคาต่ำกว่า ส่งผลให้
ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่ไม่มีเรือเดินทะเลเสียเปรียบในทางการค้าการลงทุน จากการที่
มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศโดยทางเรือเดินทะเล
ในลักษณะดังกล่าวนี้ ส่งผลให้มีความเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่มี
ความสอดคล้องกับนโยบายของรัฐที่มีการส่งเสริมธุรกิจ โลจิสติกส์อย่างแพร่หลาย