

ห้องสมุดงานวิจัย สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ



209152



ปัญหาการอันเกิดจากปัญหาในที่นี้ในศตวรรษโลกนี้ดังที่

อรนุช เ็นรโษติ

วิชาบริหารชั้นต้นต่อมหาวิทยาลัยรามคำแหง
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา

นิติศาสตรมหาบัณฑิต

ปีการศึกษา 2554



ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์



อรนุช เชียรโชติ

วิทยานิพนธ์เสนอต่อมหาวิทยาลัยรามคำแหง
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา

นิติศาสตรมหาบัณฑิต

ปีการศึกษา 2554

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยรามคำแหง

PROBLEMS IN VALUE ADDED TAX COLLECTION
IN THE LOGISTICS BUSINESS

ORANUT THEANCHOTE

A THESIS PRESENTED TO RAMKHAMHAENG UNIVERSITY
IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS
FOR THE DEGREE OF MASTER OF LAWS

2011

COPYRIGHTED BY RAMKHAMHAENG UNIVERSITY

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์

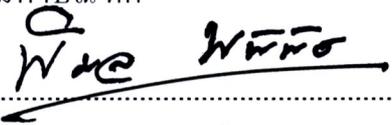
ชื่อผู้เขียน นางอรนุช เรียรโชติ

สาขาวิชา นิติศาสตร์

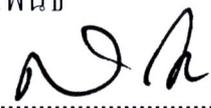
คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานูรัตน์ ประธานกรรมการ
อาจารย์วัลย์ลดา แซ่มซ้อย

มหาวิทยาลัยรามคำแหงอนุมัติให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ


..... คณะบดีบัณฑิตวิทยาลัย
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์พิมล พุพิพิช)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


..... ประธานกรรมการ
(รองศาสตราจารย์ ดร. สุมาลี วงษ์วิทิต)


..... กรรมการ
(รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานูรัตน์)


..... กรรมการ
(อาจารย์วัลย์ลดา แซ่มซ้อย)


..... กรรมการ
(อาจารย์ประภาส คงเอียด)


..... กรรมการ
(อาจารย์อดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์)

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์
ชื่อผู้เขียน นางอรนุช เทียรโชติ
ชื่อปริญญา นิติศาสตรมหาบัณฑิต
ปีการศึกษา 2554

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

1. รองศาสตราจารย์อรวรรณ พจนานูรัตน์ ประธานกรรมการ
2. อาจารย์วัลย์ลดา แซ่มช้อย

ธุรกิจโลจิสติกส์ (Logistics) เป็นธุรกิจที่ให้บริการทางการค้าแบบครบวงจรที่สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้า อีกทั้งสามารถลดต้นทุนและเพิ่มประสิทธิภาพการกระจายสินค้าไปยังลูกค้าได้ทันเวลา และเพิ่มระดับการบริการที่สร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าและยังสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันอีกด้วย

แต่อย่างไรก็ตาม การดำเนินธุรกิจ โลจิสติกส์ในประเทศไทยยังไม่พัฒนาเท่าที่ควร เนื่องจากยังมีปัญหาและอุปสรรค ซึ่ง โดยเฉพาะปัญหาด้านการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลนั้นเป็นปัญหาที่สำคัญ เนื่องจากธุรกิจ โลจิสติกส์ ถือเป็นกิจกรรมหนึ่งที่สามารถสร้างรายได้แก่ผู้ประกอบการ เช่นเดียวกับการขายหรือการให้บริการในรูปแบบต่าง ๆ โดยภาระภาษีที่สำคัญที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ โลจิสติกส์ คือภาษีมูลค่าเพิ่ม

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์นั้น ยังมีปัญหาในทางปฏิบัติและในแง่ของความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของรัฐอย่างมาก อันได้แก่ปัญหาเกี่ยวกับความหมายของคำว่าตัวแทนในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งได้บัญญัติค่านิยามคำว่าตัวแทนไว้กว้างมาก จึงส่งผลให้การดำเนินธุรกิจ โลจิสติกส์ที่มีกระบวนการดำเนินการต่าง ๆ หลายขั้นตอน ตกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทุกขั้นตอนที่ตรงกับค่านิยามคำว่าตัวแทน เป็นเหตุให้ต้นทุนการดำเนินธุรกิจสูงขึ้น และปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในคลังสินค้า

ในธุรกิจโลจิสติกส์ โดยมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะผู้ให้บริการโดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักร ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร และในฐานะตัวแทน ตามมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากร โดยผู้ประกอบการให้บริการคลังสินค้าในประเทศรายเดียวแต่ตกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสองสถานะซึ่งก่อให้เกิดความซ้ำซ้อนในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงควรมีการบัญญัติเพิ่มเติมวรรคท้ายของมาตรา 77/1 (7) แห่งประมวลรัษฎากรหรือให้อำนาจอธิบดี อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ออกเป็นพระราชกฤษฎีกา ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทน หากมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะผู้ประกอบการ โลจิสติกส์มาแล้ว

อีกทั้งปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนของค่าขนส่งในธุรกิจโลจิสติกส์ ให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์ ตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากการบริการขนส่งในราชอาณาจักรได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่การให้บริการในส่วนของการขนส่งในราชอาณาจักรในธุรกิจโลจิสติกส์ ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากภาครัฐมองว่ามีการให้บริการอย่างอื่นรวมอยู่ด้วย ส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการธุรกิจโลจิสติกส์ที่มุ่งเน้นการให้บริการที่รวดเร็ว และลดต้นทุน จึงควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 81 (1) (ณ) หรือให้อำนาจอธิบดี อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ออกเป็นพระราชกฤษฎีกาหรือให้กรมสรรพากรออกแนวปฏิบัติ ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนที่เป็นค่าตอบแทนเฉพาะค่าขนส่งในธุรกิจโลจิสติกส์ ไม่เอามารวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

นอกจากนี้ยังมีปัญหาเกี่ยวกับการให้บริการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลในธุรกิจโลจิสติกส์ ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ประกอบการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศที่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองเท่านั้นจึงจะได้รับประโยชน์จากอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละศูนย์ซึ่งโดยส่วนใหญ่จะเป็นผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ต่างชาติ แต่ผู้ประกอบการ โลจิสติกส์ที่เป็นผู้ประกอบการไทยมักไม่มีกิจการเรือเดินทะเลเป็นของตนเองจะไม่ได้รับสิทธิทางภาษีดังกล่าว ส่งผลให้ต้นทุนในการดำเนินกิจการโลจิสติกส์สูงขึ้น ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมเกิดขึ้น จึงเห็นควรให้กรมสรรพากรออก

แนวปฏิบัติให้ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ให้มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ ไม่ว่าผู้ประกอบการดังกล่าวจะมีกิจการเดินเรือเป็นของตนเองหรือไม่ก็ตาม

หากมีการดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร หรือให้อำนาจอธิบดี อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ออกเป็นพระราชกฤษฎีกา หรือให้กรมสรรพากรออกแนวปฏิบัติดังกล่าวมาข้างต้นแล้วนั้น ย่อมส่งผลให้มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ที่มีความเป็นธรรมและไม่ก่อให้เกิดความซ้ำซ้อน เพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการธุรกิจโลจิสติกส์ในประเทศไทยมากขึ้น สามารถรองรับการแข่งขันทางการค้าและเศรษฐกิจในยุคโลกาภิวัตน์

Value added tax collection in the logistics business poses great problems in practice and in law when it comes to the collection of value added tax by the state. Among these problems is the problem of precisely determining the proper meaning of the term “representative” as applied to the collection of value added tax in Section 77/1 (7) of the Fiscal Code. The definition of representative is presented in a very broad sense. Accordingly, in the process of paying value added taxes, those operating logistics businesses are forced to follow many steps because of the very wide definition provided in this connection for “representative.” This brings about higher operational costs for these businesses.

Other problems regarding value added tax collection associated with the logistics business involve warehouses. Value added tax is collected from entrepreneurs who are construed as service providers in accordance with Section 77/2 of the Fiscal Code, while at the same time they are held to hold the position of representatives in accordance with Section 77/1 (7) of the Fiscal Code. This means that a single entrepreneur providing warehouse services is forced to pay value added tax because of having two different statuses. This results in overlapping payments of value added taxes. Accordingly, in the researcher’s view, additional provisions should be inserted in the final paragraph of Section 77/1 (7) of the Fiscal Code granting authority to the Director-General in accordance with Section 3 of the Fiscal Code to issue a Royal Decree exempting payment of value added tax by those

holding the position of representative if they have already had value added tax collected from them as holders of the position of logistics entrepreneurs.

There are also problems regarding the collection of value added tax in transportation costs in logistics businesses which provide transportation in accordance with Section 81 (1) (Nor) of the Fiscal Code. The transportation service in Thailand is exempted from having to pay value added tax. However, service provision regarding transportation in the logistics business is not exempted from value added tax since the state considers it to be an additional kind of service. This appears to be unjust or unfair to logistics entrepreneurs who stress providing quick and efficient services at reduced costs. Therefore, in the researcher's view, Section 81 (1) (Nor) should be amended, authority granted the Director-General in accordance with Section 3 of the Fiscal Code to issue a Royal Decree, or the Revenue Department should be authorized to issue guidelines to exempt a portion of value added tax from the compensation being paid for special transportation services in the logistics business. As such, these special services would not be included as part of the base used in the computation of value added tax.

In addition, there are also problems regarding the provision of service for international marine transportation by marine ships operated by entrepreneurs who are juristic persons in the logistics business in accordance with Section 80/1 (3) of the Fiscal Code. Entrepreneurs who provide the service of international transportation who own marine ships receive benefits from a zero percent rate for value added tax. Most of these entrepreneurs are

foreign logistics entrepreneurs. However, in general, Thai logistics entrepreneurs do not own their own marine ships. As such, they do not enjoy the same tax rights as foreign entrepreneurs who own their own ships. This results in increases in costs for operating some types of logistics businesses. This is an unjust state of affairs. The Revenue Department should issue guidelines for entrepreneurs who are juristic persons in accordance with Section 80/1 (3) of the Fiscal Code such that they would be able to enjoy value added tax collection at the rate of zero percent regardless of whether or not they own their own marine ships.

If the provisions of the Fiscal Code are amended in this connection, the Director-General would be authorized in accordance with Section 3 of the Fiscal Code to issue a Royal Decree, or the Revenue Department would be authorized to issue the aforementioned guidelines, then the collection of value added tax in the logistics business would become fair and unjust overlapping payments would be avoided. This would persuade entrepreneurs that it would be economically beneficial to conduct expanded logistics businesses in Thailand. This in turn would be conducive to trade competition and would stimulate the economy in this era of globalization.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณรองศาสตราจารย์-
อรรวรรณ พจนานรัตน์ ที่กรุณาได้รับเป็นประธานที่ปรึกษา และท่านอาจารย์วัลย์ลดา
แจ่มช้อย อาจารย์ที่ปรึกษาอีกท่านที่ให้ความกรุณาและความอนุเคราะห์เป็นอย่างยิ่งที่ได้
เสียสละเวลาอันมีค่าเพื่อให้คำปรึกษาและคำแนะนำที่เป็นประโยชน์ต่อการจัดทำ
วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ขอกราบขอบพระคุณรองศาสตราจารย์ ดร. สุมาลี วงษ์วิฑิต
ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ อาจารย์ประภาส คงเอียด และอาจารย์อดิศักดิ์
สืบประดิษฐ์ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ซึ่งได้ให้คำแนะนำในการแก้ไขข้อบกพร่อง
ต่าง ๆ ของวิทยานิพนธ์ พร้อมทั้งได้ให้ข้อสังเกตและข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อ คุณแม่ และคุณอา ผู้เป็นแรงผลักดันสำคัญ
และเป็นกำลังใจที่มีคุณค่าสูงสุดให้แก่ผู้เขียน และขอขอบใจคุณหทัย เชียรโชติ
ผู้เป็นกำลังใจและอยู่เคียงข้างผู้เขียนตลอดมา

หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีประโยชน์และคุณค่าทางวิชาการอยู่บ้าง ผู้เขียนขอมอบ
ความดีนี้ให้แก่บุคคลที่กล่าวไว้ข้างต้น ตลอดจนคณาจารย์ทุกท่านที่คอยประสิทธิ์
ประสาทวิชาให้แก่ผู้เขียน และขอสำนึกในพระคุณตลอดไป

อรนุช เชียรโชติ

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	(4)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	(7)
กิตติกรรมประกาศ.....	(11)
บทที่	
1 บทนำ.....	1
1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
2. วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	9
3. สมมติฐานของการศึกษา.....	9
4. ขอบเขตของการศึกษา.....	10
5. วิธีดำเนินการศึกษา.....	10
6. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	11
2 ความหมาย ประวัติและวิวัฒนาการ ลักษณะของธุรกิจ โลจิสติกส์ และ ประวัติ ความเป็นมา แนวคิดทฤษฎี และหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม..	12
1. ความหมายของธุรกิจ โลจิสติกส์.....	12
2. ประวัติและวิวัฒนาการของธุรกิจ โลจิสติกส์.....	13
3. ลักษณะของธุรกิจ โลจิสติกส์.....	15
3.1 การให้บริการทางการค้า และการวางแผน.....	16
3.2 การพยากรณ์และการวางแผน.....	17
3.3 การจัดซื้อและการจัดหา.....	18
3.4 การถือครองสินค้าคงคลัง.....	19
3.5 กระบวนการรับคำสั่งซื้อจากลูกค้าและการสื่อสารข้อมูล ทางโลจิสติกส์ในองค์กร.....	21
3.6 กระบวนการลำเลียงการขนถ่าย.....	22

บทที่	หน้า
3.7 การขนส่ง.....	23
3.7.1 การขนส่งสินค้าทางถนน.....	23
3.7.2 การขนส่งทางรถไฟ.....	25
3.7.3 การขนส่งทางอากาศ.....	26
3.7.4 การขนส่งทางน้ำภายในประเทศ.....	28
3.7.5 การขนส่งสินค้าทางทะเล.....	28
3.7.6 การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ.....	30
3.7.7 การขนส่งทางท่อ.....	31
3.7.8 การขนส่งทางอิเล็กทรอนิกส์.....	32
3.8 การบริหารคลังสินค้า และการจัดการคลังสินค้า.....	32
3.9 การนำสินค้ากลับเพื่อทำลายหรือซ่อม.....	37
4. หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี.....	39
5. ประวัติ ความเป็นมาของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	41
6. แนวคิดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	45
7. ทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	48
8. หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	50
3 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ ของไทยและของประเทศสิงคโปร์.....	52
1. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ ของประเทศไทย.....	52
1.1 ประมวลรัษฎากร.....	52
1.1.1 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในนามผู้ให้บริการของ ผู้ประกอบการในราชอาณาจักร.....	53
1.1.2 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะตัวแทนของ ผู้ประกอบการต่างประเทศ.....	60

บทที่	หน้า
1.1.3 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการให้บริการขนส่ง ในราชอาณาจักร.....	61
1.1.4 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเล ระหว่างประเทศ.....	61
1.1.5 การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจโลจิสติกส์ในประเทศไทย.....	63
1.2 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยตัวแทนนายหน้า.....	64
1.2.1 การเกิดสัญญาตัวแทน.....	64
1.2.2 ประเภทของสัญญาตัวแทน.....	66
1.2.3 ความรับผิดชอบของตัวการและตัวแทนต่อบุคคลภายนอก.....	67
1.3 กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยเรื่องการรับขน.....	67
1.3.1 ความหมายและลักษณะของสัญญารับขน.....	67
1.3.2 สิทธิและหน้าที่ของผู้ส่ง.....	70
1.3.3 สิทธิและหน้าที่ของผู้ขนส่ง.....	72
1.3.4 ความรับผิดชอบของผู้ขนส่ง.....	73
1.3.5 ข้อจำกัดความรับผิดชอบของผู้ขนส่ง.....	75
1.4 พระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ. 2534.....	76
1.4.1 ความหมายของการขนส่งทางทะเล.....	76
1.4.2 ลักษณะการขนส่งทางทะเล.....	82
1.5 พระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ. 2548.....	83
1.5.1 ลักษณะของการขนส่งและผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง หลายรูปแบบ.....	83
1.5.2 หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง.....	86
1.5.3 เหตุยกเว้นและข้อยกเว้นความรับผิดชอบ ผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง.....	90

บทที่	หน้า
1.5.4 ข้อจำกัดความรับผิดชอบของผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่อง และการคิดค่าเสียหาย.....	92
2. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์ ของประเทศสิงคโปร์.....	94
2.1 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทนในธุรกิจ โลจิสติกส์.....	95
2.2 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งในธุรกิจ โลจิสติกส์.....	99
2.3 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ ในธุรกิจ โลจิสติกส์.....	101
4 วิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์.....	103
1. ปัญหาเกี่ยวกับความหมายของคำว่าตัวแทนในการจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจ โลจิสติกส์.....	103
2. ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในการให้บริการคลังสินค้า...	111
3. ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนของ การขนส่งจากการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร.....	116
4. ปัญหาเกี่ยวกับการให้บริการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ.....	124
5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	130
1. บทสรุป.....	130
2. ข้อเสนอแนะ.....	132
บรรณานุกรม.....	136
ประวัติผู้เขียน.....	140