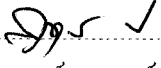
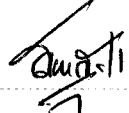


หัวข้อการศึกษาค้นคว้าอิสระ ภาชีอากรตามประมวลรัษฎากรของธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการ  
ขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยาน  
ชื่อและนามสกุล นางสาวพัชรินทร์ อินพุ่ม  
แขนงวิชา บริหารธุรกิจ  
สาขาวิชา วิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช  
อาจารย์ที่ปรึกษา รองศาสตราจารย์สุชุมาลัย ชำนิง

คณะกรรมการสอบการศึกษาค้นคว้าอิสระได้ให้ความเห็นชอบการศึกษาค้นคว้าอิสระ  
ฉบับนี้แล้ว

 ..... ประธานกรรมการ  
(รองศาสตราจารย์สุชุมาลัย ชำนิง)

 15/2/54 ..... กรรมการ  
(อาจารย์สุรัชย์ สุกปลั่ง)

คณะกรรมการบัณฑิตศึกษา ประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการอนุมัติให้รับการศึกษา  
ค้นคว้าอิสระฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
แขนงวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

 .....  
(รองศาสตราจารย์ดร.รังสรรค์ ประเสริฐศรี)

ประธานกรรมการประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ

วันที่ 19 เดือน กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554

**ชื่อการศึกษาค้นคว้าอิสระ** ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยาน  
**ผู้ศึกษา** นางสาวพัชรินทร์ อินพุ่ม **ปริญญา** บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
**อาจารย์ที่ปรึกษา** รองศาสตราจารย์สุขุมลย์ ชำนิจ **ปีการศึกษา** 2550

### บทคัดย่อ

การศึกษาเรื่อง ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยาน มีวัตถุประสงค์ คือ 1) เพื่อศึกษาเกี่ยวกับธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยาน และ 2) เพื่อศึกษาภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยาน

รูปแบบและวิธีการศึกษา คือ รวบรวมข้อมูลต่าง ๆ จากเอกสาร ตำราเกี่ยวกับโลจิสติกส์ ประมวลรัษฎากร และเว็บไซต์ต่าง ๆ และนำมาเรียบเรียงในรูปของการศึกษาค้นคว้าอิสระประเภทตำรา หรือหนังสือทางวิชาการ

จากการศึกษาพบว่า ธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยานในประเทศไทย ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ โดยส่วนใหญ่ประกอบกิจการในลักษณะของผู้ให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยตรง และผู้ให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร คือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ข้อเสนอแนะ การดำเนินธุรกิจโลจิสติกส์ของประเทศไทย รัฐบาลควรให้ความสำคัญในการพัฒนาและให้การสนับสนุนผู้ประกอบการไทยให้สามารถแข่งขันกับนานาประเทศได้ สำหรับด้านภาษีอากรของธุรกิจโลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและอากาศยาน รัฐบาลควรมีมาตรการด้านภาษีอากร เพื่อสนับสนุนผู้ประกอบการไทย โดยการลดอัตราภาษีให้ต่ำกว่าผู้ประกอบการต่างชาติ รวมถึงการขยายเวลาการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็น ค่าเช่าเรือเดินทะเลที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ และการลดอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของเงินได้พึงประเมินจากการเช่าเรือเดินทะเล เพื่อผ่อนคลายภาระการลงทุนให้แก่ผู้ประกอบการไทย และเพื่อเป็นการสนับสนุนการส่งออกของประเทศไทยอีกทางหนึ่ง

**คำสำคัญ** ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร โลจิสติกส์

## กิตติกรรมประกาศ

การทำรายงานการศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้ สำเร็จลงได้ด้วยความรู้และความอนุเคราะห์อย่างยิ่งจากคณาจารย์ที่ปรึกษา 2 ท่าน ได้แก่ ท่านรองศาสตราจารย์ สุขุมาลัย ชำนิจ และท่านอาจารย์สุรชัย สุกปลั่ง ผู้ซึ่งได้กรุณาเสียสละเวลาอันมีค่ายิ่งในการให้ความรู้ คำแนะนำ คำปรึกษา ตรวจสอบแก้ไข ตลอดจนชี้แนะแนวทางอันเป็นประโยชน์ต่อการศึกษาค้นคว้าแก่ ผู้ศึกษาตลอดมา จนการค้นคว้าแบบอิสระเสร็จสมบูรณ์ ผู้ศึกษาขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ท้ายที่สุดนี้ที่จะลืมเสียมิได้คือ ขอขอบคุณครอบครัวอันเป็นที่รักยิ่งของผู้ศึกษา เพื่อนร่วมงาน และเพื่อนร่วมรุ่น MBAS ทุกท่านที่คอยสนับสนุนเป็นกำลังใจและให้ความรัก ความหวังใจตลอดมา จนทำให้การศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้สำเร็จลุล่วงลงด้วยดี ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่า การศึกษาค้นคว้าอิสระเล่มนี้ จะมีประโยชน์กับท่านผู้อ่าน และผู้ที่ต้องการศึกษาต่อไป ทั้งนี้หากมีข้อผิดพลาดใด ๆ ผู้ศึกษาขอน้อมรับทุกประการ และขออภัยไว้ ณ ที่นี้

พัชรินทร์ อินพุ่ม

ธันวาคม 2550

## สารบัญ

	หน้า
บทที่ 1 บทนำ .....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา .....	1
วัตถุประสงค์ .....	2
กรอบแนวคิด .....	2
แนวการเขียน .....	3
บทที่ 2 โลจิสติกส์และธุรกิจโลจิสติกส์ .....	4
ความเป็นมา ความหมาย ความสำคัญของโลจิสติกส์ .....	4
ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับธุรกิจโลจิสติกส์ .....	7
บทที่ 3 การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ .....	10
การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล .....	10
การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน .....	24
การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ .....	29
ข้อกำหนดในการส่งมอบสินค้า .....	31
บทที่ 4 ภาษีอากรกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ .....	36
ภาษีเงินได้นิติบุคคล .....	36
ภาษีมูลค่าเพิ่ม .....	47
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย .....	55
บทที่ 5 ปัญหาภาษีอากรการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ .....	76
ปัญหาภาษีเงินได้นิติบุคคล .....	76
ปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม .....	83
ปัญหาภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย .....	89
บทที่ 6 บทสรุปและข้อเสนอแนะ .....	100
บรรณานุกรม .....	104
ภาคผนวก .....	106
ประวัติผู้ศึกษา .....	114

## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 3.1	มูลค่าการขนส่งของประเทศไทย ..... 10
ตารางที่ 3.2	การจัดกลุ่มของ Inco Term จำแนกตามเงื่อนไขการส่งมอบ ..... 34
ตารางที่ 3.3	ลักษณะการใช้ Inco Term และภาระค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของผู้ขายสินค้า ..... 35
ตารางที่ 4.1	สรุปการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ..... 46
ตารางที่ 4.2	สรุปการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ..... 54
ตารางที่ 4.3	สรุปการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ..... 67

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การประกอบธุรกิจทั่วไป ผู้ประกอบการจะคำนึงถึงต้นทุนการผลิตเป็นหลัก และจะหาวิธีลดต้นทุนการผลิตให้ต่ำเพื่อต่อสู้กับคู่แข่งรายอื่น ๆ ที่อยู่ในตลาด นอกจากต้นทุนวัตถุดิบและแรงงานต่าง ๆ แล้ว ค่าใช้จ่ายด้านโลจิสติกส์ ถือว่าเป็นต้นทุนประเภทหนึ่งที่มีสัดส่วนค่อนข้างมาก และมีผลต่อราคาสินค้าและบริการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งต้นทุนด้านการขนส่ง เพราะการขนส่งเป็นกิจกรรมหลักของโลจิสติกส์ที่สำคัญ การผลิตสินค้าหรือการบริการต่างๆ ย่อมต้องมีการขนส่ง เช่น ขนส่งวัตถุดิบจากแหล่งวัตถุดิบ ไปยังโรงงานผ่านกระบวนการผลิตจนเป็นสินค้า จากนั้นต้องมีการขนส่งสินค้าสู่ตลาดทั้งในประเทศและต่างประเทศ เพื่อกระจายให้ถึงผู้บริโภค โดยเฉพาะอย่างยิ่งการขนส่งระหว่างประเทศ เนื่องจากการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ เป็นการให้บริการที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาประเทศ โดยนำมาซึ่งรายได้ของรัฐและรายจ่ายที่มีผลต่อภาคการเกษตร ภาคการผลิตและภาคอุตสาหกรรมของประเทศ ซึ่งมีผลต่อรายได้มวลรวมประชาชาติ และเมื่อพิจารณาถึงเศรษฐกิจมหภาค ในส่วนของภาคการต่างประเทศ จะเห็นได้ว่า ดุลการค้าขายต่างประเทศจะสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน และเป็นสัดส่วนกับอัตราการขยายตัวของจีดีพี นอกจากนี้การขนส่งระหว่างประเทศ ยังมีความสำคัญต่อการสนับสนุนการค้าเสรี การค้าเสรีทำให้มีการกระจายแหล่งผลิต ไปยังประเทศและภูมิภาค ที่มีความได้เปรียบทางการแข่งขัน ผลิตภัณฑ์จะขนส่งเพื่อกระจายไปยังแหล่งบริโภคทั่วโลก ทำให้ทรัพยากรของโลกได้ใช้ประโยชน์สูงสุดอย่างมีประสิทธิภาพ

การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศที่ดำเนินการโดยภาคเอกชน ที่สำคัญได้แก่การขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน ซึ่งนับวันยิ่งมีความสำคัญ ต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศ การพัฒนาด้านการติดต่อสื่อสารและเทคโนโลยี ทำให้การดำเนินธุรกิจขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ มีความสลับซับซ้อนยิ่งขึ้น ส่งผลกระทบต่อการเสียภาษีอากรเช่นกัน โดยบางครั้งผู้เสียภาษีอากร อาจมีความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีอากรคลาดเคลื่อนจากหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดได้

ดังนั้น การศึกษาถึงภาษีอากรของธุรกิจโลจิสติกส์ กรณีการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน จึงเป็นสิ่งสำคัญ และสามารถนำมาใช้เป็นแนวทางให้ผู้เสียภาษีอากร มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง เพื่อทราบถึงผลกระทบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ ซึ่งจะส่งผลให้สามารถบริหารธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น และสามารถดำเนิน การทางภาษีอากรได้อย่างถูกต้องต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์

- 1) เพื่อศึกษาเกี่ยวกับธุรกิจโลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน
- 2) เพื่อศึกษาเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ โลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน

## 3. กรอบแนวคิด

1) โลจิสติกส์ เป็นกระบวนการจัดการอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด ในการเคลื่อนย้าย วัตถุประสงค์ สินค้าตั้งแต่เริ่มผลิต จนถึงผู้บริโภค เพื่อลดค่าใช้จ่ายให้มากที่สุด จึงมีความสำคัญต่อธุรกิจต่าง ๆ การจัดการ โลจิสติกส์ จึงมีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ ตลอดจนการดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับโลจิสติกส์ในประเทศไทย ซึ่งส่วนใหญ่คือการบริการขนส่งสินค้า

2) การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เป็นกิจกรรมที่สำคัญต่อภาคเศรษฐกิจของประเทศไทย โดยเฉพาะ การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน โดยเฉพาะการขนส่งสินค้า โดยเรือเดินทะเล ซึ่งปัจจุบันนิยมใช้ระบบตู้คอนเทนเนอร์ รวมถึงการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ที่ผสมผสาน ลักษณะการขนส่งมากกว่าหนึ่งรูปแบบ เพื่อความเหมาะสมด้านเวลาในการส่งมอบสินค้าและข้อกำหนด ในการส่งมอบสินค้า (INCOTERM 1990 & 2000) ซึ่งเป็นข้อปฏิบัติที่เป็นสากลระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายสินค้าระหว่างประเทศ ที่มีภาษาและวัฒนธรรมทางการค้าที่ต่างกัน สามารถเข้าใจตรงกันได้

3) ในการดำเนินธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน ควรทราบถึงภาษีที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยกล่าวถึงหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการเสียภาษีแต่ละประเภทให้ถูกต้อง รวมถึงสิทธิประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในกรณีการขนส่งโดยเรือเดินทะเล ตลอดจนการงดหรือลดภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศ เพื่อเป็นแนวทางในการเสียภาษีอากรให้ถูกต้องต่อไป

4) การรวบรวมประเด็นปัญหาทางภาษีอากร ในการดำเนินธุรกิจ การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน เป็นตัวอย่างปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากผู้ประกอบการดังกล่าว นำมาหารือกับกรมสรรพากร ซึ่งมีประโยชน์และช่วยให้ผู้ประกอบการ สามารถใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติด้านภาษีอากรให้ถูกต้องต่อไป

## 4. ขอบเขตของการศึกษา

ในการศึกษาถึงภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของธุรกิจโลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยานได้รวบรวมข้อมูลต่าง ๆ จากเอกสาร

ตำราที่เกี่ยวกับโลจิสติกส์ ประมวลรัษฎากร และเว็บไซต์ต่าง ๆ แล้วนำมาเรียบเรียง โดยใช้ระยะเวลาในการศึกษา ตั้งแต่เดือน สิงหาคม 2550 – ตุลาคม 2550

## 5. นิยามศัพท์เฉพาะ

1) ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร (Taxes under the revenue code) หมายถึง รัฐบาลบังคับเก็บจากรายการ และนำไปใช้เพื่อประโยชน์ของประเทศไทย โดยไม่มีสิ่งตอบแทน โดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร ซึ่งในที่นี้คือ ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของกรมสรรพากร ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์

2) โลจิสติกส์ (Logistics) หมายถึง การบริหารจัดการกระบวนการเคลื่อนย้ายของ วัตถุดิบ สินค้า จากจุดผลิตไปยังสถานที่ซึ่งมีความต้องการสินค้าหรือบริการอย่างมีประสิทธิภาพ สูงสุด เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค

## 6. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1) ทำให้ทราบถึงธุรกิจโลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน

2) ทำให้ทราบถึงภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจโลจิสติกส์ ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน



## บทที่ 2

### โลจิสติกส์และธุรกิจโลจิสติกส์

#### 1. ความเป็นมา ความหมาย ความสำคัญของโลจิสติกส์

##### 1.1 ความเป็นมาของโลจิสติกส์

โลจิสติกส์เกิดมาจากการปฏิบัติการทางการทหารในการสนับสนุนและส่งกำลังบำรุงกองทัพในสนามรบ คำว่าโลจิสติกส์มาจากภาษากรีก “Logistikos” ซึ่งมีความหมายว่า ความเชี่ยวชาญในการคำนวณ ซึ่งความเชี่ยวชาญดังกล่าว ก็ยังคงเป็นองค์ประกอบสำคัญของโลจิสติกส์ในปัจจุบันจากจุดเริ่มต้น โลจิสติกส์ เป็นเพียงแค่เรื่องของการจัดหาที่พัก อาหาร และน้ำให้กับทหาร เมื่อกองทัพต้องเดินทางไกลจากฐานทัพ ทำให้เกิดความยุ่งยากในการจัดเตรียมสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ ทหารต้องแบกสัมภาระ เพื่อใช้เป็นที่พักรวมทั้งอาหาร ซึ่งสามารถใช้ได้เพียง 2 - 3 วัน ในพื้นที่ซึ่งไม่สามารถหาอาหารได้ตามปริมาณที่ต้องการ การส่งกำลังบำรุงจึงต้องจัดหาอาหารและผลิตภัณฑ์ที่จำเป็นเพื่อให้กองทัพสามารถยืนหยัดต่อสู้อยู่ได้ แต่ความยุ่งยากซับซ้อนของโลจิสติกส์ก็เพิ่มขึ้น เช่น ปืนใหญ่ต้องการกระสุนและม้าเพื่อเคลื่อนย้ายปืนใหญ่ไปยังตำแหน่งที่ตั้ง ม้าต้องการหญ้าแห้ง เพราะพวกมันไม่อาจมีชีวิตอยู่ได้ หากปราศจากพืชที่มันกินเป็นประจำ ม้าที่ไต่ในอังกฤษและได้รับการเลี้ยงดูด้วยฟ่อนหญ้าแห้ง (fodder) ไม่สามารถปรับตัวให้เข้ากับหญ้าจากทุ่งหญ้าในแอฟริกาใต้ได้ทันที กองทหารม้าแนวหน้าของอังกฤษต้องต่อสู้กับปัญหาหนึ่งในช่วงสงคราม Anglo Boer โลจิสติกส์ในทางการทหารได้เจริญรุดหน้าอย่างรวดเร็วในศตวรรษที่ 19 ในยุโรป เนื่องจากยุโรปได้เข้าไปเกี่ยวข้อง ในสงครามมากมายหลายครั้ง การศึกษาเรื่อง โลจิสติกส์อย่างเป็นทางการปรากฏหลักฐานในผลงานของ Antoine Henri, Baron of Jomini ซึ่งหิ้งคู่มือที่เป็นนายพลจิตตวาในกองทัพของ Napoleon เขาใช้คำ logistique ครั้งแรกในงานของเขาที่ชื่อว่า *Precis de l'art de la guerre (Summary of the art of war)*

##### 1.2 ความหมายของโลจิสติกส์

ความหมายของโลจิสติกส์ มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายไว้ต่างๆ มากมาย แต่คำนิยามที่นิยมใช้กันในปัจจุบันคือ คำนิยามที่บัญญัติขึ้นโดย Council of Supply Chain Management Professional คือ “Logistics Management is that part of the supply chain process that plans, implements and controls the efficient, effective flow and storage of goods, service and related information from the point-of-origin to the point-of-consumption in order to meet customers' requirements.” และมีผู้แปลเป็นภาษาไทยไว้ว่า “การบริหารจัดการโลจิสติกส์ เป็น

ส่วนหนึ่งของการบริหารจัดการระบบห่วงโซ่อุปทาน ซึ่งรวมเรื่องของการวางแผน การดำเนินการ การควบคุม การไหลเวียน และการจัดเก็บสินค้า บริการ และสารสนเทศ อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล จากจุดเริ่มต้นจนถึงจุดของการบริโภค เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค”

ก้องเดชา บ้านมะหิงษ์ และ พิเชษฐ ปานวิเชียร (2546 : 8) ให้ความหมายไว้ว่า

โลจิสติกส์ คือ กระบวนการ การวางแผน การนำไปใช้งาน พร้อมกับควบคุมการไหลอย่างมีประสิทธิภาพ และการเคลื่อนที่พร้อมด้วยการจัดเก็บของวัตถุดิบ สินค้าคงคลังระหว่างกระบวนการสินค้าสำเร็จรูป และข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากจุดเริ่มต้นของการจัดหาจนถึงจุดของการบริโภค โดยมีความมุ่งหมายที่จะให้ตรงกับความต้องการของลูกค้า

ชนิต โสรรัตน์ (2546 : 2) ให้ความหมายไว้ว่า

Logistics หมายถึง กิจกรรมหรือการกระทำใดๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าและบริการ รวมถึงการเคลื่อนย้าย จัดเก็บ และกระจายสินค้า จากแหล่งที่ผลิต(Source of Origin) จนสินค้าได้มีการส่งมอบไปถึงแหล่งที่มีความต้องการ (Source of Consumption) โดยกิจกรรมดังกล่าว จะต้องมิลักษณะเป็นกระบวนการแบบบูรณาการ โดยเน้นประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยมีเป้าหมายในการส่งมอบแบบทันเวลา(Just in Time) และเพื่อลดต้นทุน โดยมุ่งให้เกิดความพอใจแก่ลูกค้า (Customers Satisfaction) และส่งเสริมเพื่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่สินค้าและบริการ ทั้งนี้ กระบวนการต่างๆ ของระบบ Logistics จะต้องมิลักษณะปฏิสัมพันธ์ที่สอดคล้องประสานกัน ในอันที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ร่วมกัน

ซึ่งโดยสรุป โลจิสติกส์ หมายถึง การบริหารจัดการกระบวนการเคลื่อนย้ายของวัตถุดิบ สินค้า จากจุดผลิตไปยังสถานที่ ซึ่งมีความต้องการสินค้าหรือบริการอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค

### 1.3 ความสำคัญของโลจิสติกส์

การประกอบธุรกิจทั่วไป ผู้ประกอบการจะคำนึงถึงต้นทุนการผลิตเป็นหลัก และจะหาวิธีลดต้นทุนการผลิตให้ต่ำเพื่อต่อสู้กับคู่แข่งรายอื่น ๆ ที่อยู่ในตลาด นอกจากต้นทุนวัตถุดิบและแรงงานต่าง ๆ แล้ว ค่าใช้จ่ายด้านโลจิสติกส์ ถือว่าเป็นต้นทุนประเภทหนึ่งที่มีสัดส่วนค่อนข้างมาก และมีผลต่อราคาสินค้าและบริการ

จากการศึกษาของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ปี พ.ศ.2548 พบว่า ต้นทุนของโลจิสติกส์โลกอยู่ที่ประมาณ 3.5 ล้านล้านเหรียญสหรัฐฯ ประเทศแถบยุโรปมีต้นทุนโลจิสติกส์ร้อยละ 7 ต่อ GDP อเมริกาเหนือ ร้อยละ 7 – 10 ประเทศแถบเอเชียแปซิฟิก ร้อยละ 11.6 สำหรับประเทศไทยการคำนวณค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับโลจิสติกส์เก็บข้อมูลได้ยาก คาดว่า น่าจะอยู่ประมาณร้อยละ 25 – 30 ของ GDP ประกอบด้วย ต้นทุนด้านการขนส่ง (Transportation Cost) ประมาณ 8-12% ต้นทุนด้านสินค้าคงคลัง (Inventory cost) ประมาณ 9-12 และต้นทุนด้าน

การบริหารจัดการ (Administration Cost) ประมาณ 2-6%

จากการศึกษาของธนาคาร โลกยังพบอีกว่า ต้นทุนการขนส่งทางเรือที่ลดลงร้อยละ 1 จะช่วยเพิ่มส่วนแบ่งการค้าให้ผู้ส่งออกได้ถึงร้อยละ 5 – 8 และหากต้นทุนด้านโลจิสติกส์รวมลดลง ร้อยละ 10 จะช่วยเพิ่มปริมาณการค้าได้มากถึงร้อยละ 20 ซึ่งแสดงให้เห็นความสัมพันธ์ของการขนส่งทางทะเลกับโลจิสติกส์ ที่ส่งผลถึงการลดต้นทุนในการประกอบธุรกิจ

นอกจากการลดต้นทุนในการประกอบธุรกิจแล้ว โลจิสติกส์ยังทำให้เกิด ความรวดเร็ว ในการส่งมอบสินค้า (Speed Delivery), เกิดการไหลลื่นของสินค้า (Physical Flow) และการไหลลื่น ของข้อมูลข่าวสาร (Information Flow), สร้างมูลค่าเพิ่ม (Value Added) ในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับ ความต้องการของตลาด (Market Demand) และสามารถเพิ่มศักยภาพและประสิทธิภาพของการ แข่งขัน (Core Competitiveness) ได้อีกด้วย ทั้งนี้ทำให้ผู้ประกอบการทั้งหลายให้ความสนใจ ใน การวางแผนกลยุทธ์ด้านโลจิสติกส์เพิ่มขึ้น

#### 1.4 กิจกรรมของโลจิสติกส์

กิจกรรมของโลจิสติกส์นั้นจะมีลักษณะที่ประกอบไปด้วย กระบวนการต่าง ๆ มากมาย ซึ่งต่างทำหน้าที่ในการสนับสนุน และส่งเสริมกิจกรรมของการผลิตและการตลาดเพื่อให้บรรลุ เป้าหมายซึ่งได้กล่าวไว้ข้างต้น ซึ่งประกอบด้วย

1.4.1 การขนส่งและการเคลื่อนย้ายสินค้า (Transportation & Moving) รวมทั้งที่ เกี่ยวข้องกับบรรจุภัณฑ์ (Packaging)

1.4.2 ตัวแทนการบริหารการจัดส่งและขนส่ง ทั้งภายในประเทศและ ระหว่างประเทศ (Domestic & International Transportation)

1.4.3 กระบวนการ Clearing สินค้า และพิธีการทางศุลกากร (Customs Broker)

1.4.4 การบริหารจัดการคลังสินค้าภายใน (Inventory Management) และงานที่ เกี่ยวข้องกับ Flow ของสินค้า แรงงาน และให้บริการอุปกรณ์เครื่องมือ ที่ จำเป็นในการเก็บ รักษาสินค้า

1.4.5 การบริการคลังสินค้าสาธารณะ (Public Warehouse Provider) และการ กระจายสินค้า (Distribution Center)

1.4.6 การบริหารท่าเรือ การจัดการสถานที่บรรจุสินค้า การจัดการสถานีขนส่ง ICD และการได้สัมปทานที่เกี่ยวกับการขนส่ง

1.4.7 กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับมูลค่าเพิ่มทางการตลาดให้กับลูกค้า (Market Value Added) ได้แก่ การส่งเสริมการตลาด การเป็นตัวแทนในการจัดจำหน่าย การกำหนดความต้องการ ของตลาดและจัดการคำสั่งซื้อ (Market Ordering) การให้ข้อมูลเพื่อคาดคะเนและพยากรณ์การขาย

(Sale Forecasting) การแบ่งบรรจุสินค้าและ Packaging, การจัดเรียงสินค้าในห้างสรรพสินค้า ฯลฯ

**1.4.8 การประสานงานกับฝ่ายผลิต (Cooperate with Production)** เพื่อประโยชน์ในการจัดการระบบโลจิสติกส์ของกระบวนการผลิตสินค้า หรืองานสนับสนุนการผลิตอื่นๆ เช่น การป้องกันอุบัติเหตุ การบริการงานเกี่ยวกับการ ควบคุมคุณภาพสินค้าหรือ QC ฯลฯ

**1.4.9 การจัดการข้อมูลข่าวสารและเทคโนโลยีสารสนเทศ** โดยทุกกิจกรรมในโลจิสติกส์ต้องทำงานอย่างต่อเนื่อง และเกี่ยวข้องกันแบบเป็นกระบวนการ ขณะที่กลยุทธ์ด้านช่องทางการจำหน่ายยังมีหนทางนำมาใช้เพื่อการแข่งขันได้อีก ระบบช่องทางการจำหน่ายที่ดีย่อมก่อให้เกิดโอกาสในการจำหน่ายสินค้าเพิ่มขึ้น ซึ่งระบบที่เกี่ยวข้องกับช่องทางการจำหน่ายที่คาดว่าจะก้าวเข้ามามีบทบาทเพิ่มขึ้นในปัจจุบัน

## 2. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับธุรกิจโลจิสติกส์

ผู้ให้บริการโลจิสติกส์ หมายถึง ผู้ประกอบธุรกิจให้บริการในกิจกรรมด้านโลจิสติกส์แก่ผู้ประกอบการในภาคการผลิต โดยอาศัยจุดแข็งด้านความชำนาญในการบริหารจัดการ ที่มากกว่าทำให้กิจกรรมที่ให้บริการมีประสิทธิภาพสูงกว่าการที่ผู้ประกอบการดำเนินการด้วยตนเอง และการให้บริการกับผู้ประกอบการหลายราย ทำให้เกิดการประหยัดต่อขนาดของการลงทุนในโครงสร้างพื้นฐาน ยานพาหนะ และการพัฒนาระบบการบริหารจัดการ ทำให้สามารถให้บริการโดยมีต้นทุนการดำเนินการที่ต่ำกว่าเช่นกัน

### 2.1 ประเภทของธุรกิจโลจิสติกส์

การดำเนินการให้บริการด้านโลจิสติกส์ ในประเทศไทย แบ่งได้เป็น 3 ประเภท ดังนี้

**2.1.1 ผู้เหมาช่วงบริการโลจิสติกส์ (Subcontractor Logistics Provider)** เป็นรูปแบบการให้บริการแบบดั้งเดิมโดยการตัดช่วงงาน ซึ่งมีการแบ่งงานที่ไม่ซับซ้อนให้กับผู้ให้บริการภายนอกมารับเหมาไปจัดการ ซึ่งอาจเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการในลักษณะที่ไม่ต้องใช้แรงงาน, ทักษะ หรือเทคโนโลยีมากนัก หรือเป็นงานที่ใช้ความเสี่ยงที่สูง ซึ่งจะเป็นการประหยัดกว่าให้ผู้ให้บริการภายนอกรับงานไป

**2.1.2 ผู้ให้บริการโลจิสติกส์ (Logistics Service Provider หรือ LSP)** เป็นลักษณะของการให้บริการจัดการงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับโลจิสติกส์ โดยงานที่ให้บริการจะเป็นกิจกรรมที่สัมพันธ์เป็นกระบวนการ ซึ่งลักษณะงานจะมีการซับซ้อนกว่าผู้เหมาช่วงบริการ (Subcontractor) ต้องใช้ทักษะความชำนาญเฉพาะด้านและเทคโนโลยี แต่การมอบหมายงาน ยังมีลักษณะไม่เป็นเชิงบูรณาการ โดยผู้ว่าจ้าง (User) อาจใช้ ผู้ให้บริการ โลจิสติกส์หลายราย โดยผู้ว่าจ้างยังคงเข้าไปส่วนในการบริหารจัดการ เพื่อให้งานซึ่งมอบหมายให้กับ ผู้ให้บริการ โลจิสติกส์แต่ละรายมี

การเชื่อมโยงกัน

**2.1.3 ผู้ให้บริการงานโลจิสติกส์โดยบุคคลที่สาม (Third Party Logistics หรือ 3PL)** เป็น ผู้ให้บริการงานที่เกี่ยวกับ โลจิสติกส์ ซึ่งการให้บริการจะต้องอาศัยทักษะและเครือข่ายธุรกิจในระดับ Global Network โดยมีเครื่องมือเครื่องใช้ เทคโนโลยีและการลงทุน โดยลักษณะงานที่ให้บริการจะมีขอบเขตความรับผิดชอบที่กว้างขวาง โดยเป็นตัวแทนของผู้ว่าจ้าง (User) กับลูกค้า หรือคู่ค้า และมีการเชื่อมโยงมีความเป็นบูรณาการ โดยผู้ใช้บริการจะเป็น Real User ค่อนข้างแท้จริง เป็นการบริหารจัดการงานโลจิสติกส์แบบเบ็ดเสร็จ ผู้ให้บริการลักษณะนี้ ได้จะต้องมีการลงทุนที่สูง โดยเฉพาะจะต้องมีเครือข่ายในระดับโลก จากข้อมูลในปี 2548 ผู้ให้บริการงานโลจิสติกส์โดยบุคคลที่สาม (3PL) รายใหญ่ของโลก 5 อันดับคือ บริษัท Exel ของเยอรมัน, บริษัท Kuehne & Nagel ของสวิสเซอร์แลนด์, บริษัท Schenker ในเครือ Deutsche Bahn AG ของเยอรมนี, ธุรกิจ DHL Global Forwarding ในเครือของ Deutsche Post ของเยอรมนี และธุรกิจ UPS Supply Chain Solutions (ในเครือของบริษัท UPS) ของสหรัฐฯ ตามลำดับ

ปัจจุบัน ผู้ประกอบการที่อยู่ในอุตสาหกรรมโลจิสติกส์ในประเทศไทย ส่วนใหญ่เป็นผู้เช่าช่วงบริการ โลจิสติกส์ (Subcontractor Logistics Provider) ให้กับผู้ประกอบการต่างชาติ อีกทอดหนึ่ง ลักษณะผู้ประกอบการไทยเกือบทั้งหมด จะอยู่ในกลุ่มด้านการขนส่งสินค้า และการจัดเก็บ ดูแลและบริหารคลังสินค้า และการติดฉลากซึ่งจะอยู่ในลักษณะผู้ให้บริการงานโลจิสติกส์ประเภทให้เช่าสินทรัพย์ทางโลจิสติกส์ ซึ่งส่วนแล้วแต่อยู่ใน ประเภทผู้ให้บริการ โลจิสติกส์ (Logistics Service Provider หรือ LSP) จะมีเพียงผู้ประกอบการคนไทยไม่กี่รายที่เข้าข่ายให้บริการงานโลจิสติกส์ ส่วนผู้ให้บริการงานโลจิสติกส์โดยบุคคลที่สาม (Third Party Logistics หรือ 3PL) ทั้งหมดเป็นบริษัทข้ามชาติ

## 2.2 ลักษณะงานการให้บริการด้านโลจิสติกส์

ลักษณะงานของผู้ให้บริการด้าน โลจิสติกส์ จำแนกเป็นประเภทต่าง ๆ ได้ดังนี้

**2.2.1 การขนส่งสินค้า (Freight Transportation and Forwarding)** ครอบคลุมงานทาง โลจิสติกส์ที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการด้านการขนส่งสินค้าทั้งภายในและส่งออกนอกประเทศ ผ่านช่องทาง หรือ รูปแบบในการขนส่งต่างๆ ทั้งทางถนน ทางทะเล และทางอากาศเป็นสำคัญ

**2.2.2 การจัดเก็บ ดูแล และบริหารคลังสินค้า และการติดฉลาก หรือบรรจุภัณฑ์ (Warehousing/Inventory Management and Packaging)** : หมายถึงงานทางโลจิสติกส์ที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการด้านการจัดเก็บ การบริหารสินค้าคงคลัง การกระจายสินค้าและการติดฉลากหรือบรรจุภัณฑ์ ในคลังสินค้าเป็นสำคัญ

2.2.3 การให้บริการพิธีการต่างๆ ที่เกี่ยวกับงานโลจิสติกส์ (Non-Asset Based Logistics Services) : ครอบคลุมงานพิธีการ หรืองานเอกสารต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าหรือส่งออกสินค้าพิธีการศุลกากร หรือสรรพากร

2.2.4 การให้บริการงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และงานที่ปรึกษาด้านโลจิสติกส์ (Information and Communication Technology Consulting) หมายถึงงานโลจิสติกส์ที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเสริม เช่น ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และการให้คำปรึกษาด้าน โลจิสติกส์

### 2.3 การจดทะเบียนผู้ประกอบการโลจิสติกส์ทางการค้าของประเทศไทย

ผู้ประกอบการด้านโลจิสติกส์ของประเทศไทย ตามข้อมูลของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2548 ประกอบด้วย บริษัทที่จดทะเบียนการค้าจำนวน 215 ราย ทุนจดทะเบียน 7,586 ล้านบาท ผู้ให้บริการรายบุคคล 200,000 ราย การให้บริการด้านโลจิสติกส์ทางการค้าแบ่งเป็น 4 กลุ่มงานหลัก ได้แก่

2.3.1 การขนส่งสินค้า 134 ราย

2.3.2 การจัดเก็บ ดูแลและบริหารคลังสินค้าและการติดฉลาก 62 ราย

2.3.3 การให้บริการพิธีการต่างๆ ที่เกี่ยวกับงานโลจิสติกส์ 87 ราย

2.3.4 การให้บริการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และงานที่ปรึกษาด้านโลจิสติกส์

13 ราย

ทั้งนี้ 60% ของบริษัททั้งหมดเป็นบริษัทขนาดเล็กมีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 5 ล้านบาท บริษัทที่ให้บริการครบทั้ง 4 กลุ่มมี 6 บริษัท คิดเป็น 2.79 % บริษัทที่ให้บริการกลุ่มงานเดียวมี 116 บริษัท คิดเป็น 54.88% โดยเป็นบริษัทของต่างชาติ 30% ทุนจดทะเบียน 53% ในขณะที่บริษัทของไทย 70% ทุนจดทะเบียน 47%

การประกอบการขนส่งสินค้าโดยนิติบุคคลดังกล่าว เป็นธุรกิจโดยส่วนใหญ่ในการประกอบการด้านโลจิสติกส์ ในประเทศไทย การศึกษาเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจจึงเป็นสิ่งสำคัญในการศึกษาเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากมีการดำเนินธุรกิจและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องหลายประเภท ซึ่งผู้ประกอบการควรทำความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการ วิธีการเสียภาษีตามประมวลการรัษฎากร เพื่อการปฏิบัติที่ถูกต้อง โดยจะกล่าวในลำดับต่อไป

### บทที่ 3

#### การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

การเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์จากแหล่งผลิตต้นทาง ไปยังปลายทาง ซึ่งต้องผ่านการขนส่งหลายทอด การค้าต้องอาศัยการขนส่ง เป็นเครื่องมือการกระจายสินค้า สินค้าที่ผลิตในประเทศ นอกจากจำหน่ายในประเทศแล้วยังอาจส่งไปจำหน่ายต่างประเทศด้วย การขนส่งจึงเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งต่อการค้าระหว่างประเทศ

#### ความหมายของการขนส่ง และการขนส่งระหว่างประเทศ

การขนส่ง ความหมายตามมาตรา 4 (1) ของพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 หมายถึง การขนคน สัตว์ หรือสิ่งของ โดยทางบกด้วยรถยนต์

การขนส่งระหว่างประเทศ ความหมายตามมาตรา 4 (7) ของพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ.2522 หมายถึง การขนส่งประจำทาง การขนส่งไม่ประจำทาง หรือการขนส่งส่วนบุคคลซึ่งกระทำระหว่างประเทศไทยกับต่างประเทศ

#### ตารางที่ 3.1 มูลค่าการขนส่งของประเทศไทย

##### การขนส่งสินค้าขาเข้า

หน่วย : ล้านบาท

ภาคการขนส่ง สินค้า	2543	2544	2545	2546	2547	2548	2549
ทางทะเล	1,542,787	1,698,750	1,740,647	2,027,082	2,547,825	3,201,678	3,306,484
ทางบก	60,821	51,549	61,714	79,571	102,379	130,920	151,331
ทางอากาศ	884,110	975,134	938,584	1,003,785	1,107,574	1,359,192	1,395,707
ทางไปรษณีย์ภัณฑ์	1,802	1,991	1,956	2,201	2,476	2,580	2,209
รวม	2,489,520	2,727,423	2,742,901	3,112,639	3,760,254	4,694,370	4,855,730

การขนส่งสินค้าขาออก (ต่อ)

หน่วย : ล้านบาท

ภาคการขนส่ง สินค้า	2543	2544	2545	2546	2547	2548	2549
ทางทะเล	1,829,397	1,940,392	1,945,814	2,167,715	2,555,664	2,919,223	3,230,003
ทางบก	107,326	114,906	136,866	194,183	241,969	264,424	320,213
ทางอากาศ	820,418	836,745	840,357	961,552	1,076,479	1,252,057	1,385,537
ทาง ไปรษณีย์ภัณฑ์	1,083	955	894	773	700	595	498
รวม	2,758,224	2,892,997	2,923,932	3,324,224	3,874,812	4,436,299	4,936,251

ที่มา : ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร สำนักงานปลัดกระทรวงคมนาคม

จากตาราง จะเห็นได้ว่าการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจะเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ ในแต่ละปีที่ผ่านมา โดยเฉพาะมูลค่าการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศทางทะเลมีมูลค่ามากที่สุด รองลงมาคือ การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศทางอากาศ ดังนั้น การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน จึงมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่งต่อการส่งออกของประเทศ ดังรายละเอียดต่อไปนี้

### 1. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

การขนส่งทางทะเลของไทย ส่วนใหญ่เป็นการขนส่งระหว่างประเทศมากกว่าร้อยละ 90 (ปี 2547) ประเทศไทยจัดเป็นประเทศที่มีลักษณะเป็น RIMLAND คือเป็นประเทศที่ติดชายฝั่งทะเลทั้งฝั่งตะวันออกและฝั่งตะวันตก โดยมีชายฝั่งทะเลเป็นระยะทางประมาณ 2,400 กิโลเมตร ทำให้ได้เปรียบในการใช้ประโยชน์ จากการขนส่งระหว่างประเทศทางทะเล โดยประเทศไทยมีท่าเรือหลักเพื่อการนำเข้าและส่งออกที่สำคัญอยู่ 5 ท่าเรือ ได้แก่ ท่าเรือกรุงเทพ ท่าเรือแหลมฉบัง ท่าเรือสงขลา ท่าเรือภูเก็ต ท่าเรือมาบตาพุด

การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศประมาณร้อยละ 90 ใช้การขนส่งด้วยเรือ ประเทศที่มีชายฝั่งทะเลยาว และหรือมีระบบแม่น้ำลำคลองที่เอื้อต่อการขนส่งจะใช้การขนส่งทางน้ำมาก การขนส่งทางน้ำเป็นที่นิยม และใช้กันแพร่หลาย เนื่องจากการขนส่งทางน้ำเป็นการขนส่งที่ประหยัด และมีบริการที่หลากหลายให้เลือกใช้

การขนส่งสินค้าทางทะเล เป็นส่วนประกอบที่สำคัญส่วนหนึ่ง ของระบบการค้า



ระหว่างประเทศ มีการพัฒนาอย่างรวดเร็วมาก ค่าระวางเรือและค่าใช้จ่ายของโลกโดยรวมมีทิศทางลดลง เนื่องจากบริษัทเดินเรือ มีแนวโน้มรวมตัวกับบริษัทการขนส่งอื่น ๆ (การขนส่งทางถนน รถไฟ อากาศ) ในรูปแบบระบบการขนส่งแบบร่วม (Integrated Transport System) หรือการดำเนินธุรกิจขนส่งหลายรูปแบบ (Multimodal Transport Operation) เพื่อให้มีขีดความสามารถและประสิทธิภาพในการควบคุมการเคลื่อนย้าย และขนถ่ายสินค้าจากจุดต้นทางไปยังจุดปลายทางได้ดีขึ้น อย่างไรก็ตามค่าระวางเรือ และค่าใช้จ่ายของประเทศไทยกลับมีแนวโน้มที่จะสูงขึ้นเรื่อยๆ เนื่องจากสินค้าที่ส่งออกและนำเข้าโดยเรือคอนเทนเนอร์ส่วนใหญ่ยังต้องขนถ่ายโดยใช้เรือ Feeder ที่เมืองท่าหลัก เช่น สิงคโปร์ และการขนส่งสินค้าของไทยต้องพึ่งพาเรือต่างชาติในอัตราถึงร้อยละ 90 ทำให้ต้องเสียค่าระวางที่แพงมากแล้วยังถูกเรียกเก็บเงินค่าระวางพิเศษหรือค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมอีกด้วย

บริษัทสายการเดินเรือ ที่ประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเล ระหว่างประเทศ ส่วนใหญ่เจ้าของเรือจะเป็นชาวต่างประเทศ หรือเป็นบริษัทที่จดทะเบียนในต่างประเทศ จึงต้องมีหน่วยงานที่เป็นตัวแทนเรือ (Shipping Agent) เพื่อปฏิบัติหน้าที่แทนสายการเดินเรือในด้านต่างๆ ความรับผิดชอบของตัวแทนอยู่ภายใต้กฎหมายว่าด้วยการขนส่งทางทะเล (Carriage of Goods By Sea Act) พ.ศ.2534 นอกจากนี้กฎหมายส่งเสริมการพาณิชย์ ยังระบุให้ผู้ประกอบการธุรกิจขนส่งทางเรือต้องยื่นคำขอจดทะเบียนไว้ที่กระทรวงคมนาคมซึ่งในทางปฏิบัติตัวแทนเรือเป็นผู้ขอจดทะเบียนแทนบริษัทเรือต่างประเทศ

### 1.1 ธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าทางทะเล

การประกอบธุรกิจเรือครอบคลุมการให้บริการทั่วโลก เรือพาณิชย์ให้บริการขนส่งสินค้าอย่างไร้ขอบเขต ทั้งนี้เพราะธุรกิจเรือเป็นธุรกิจที่เสรี เรือของประเทศหนึ่งสามารถให้บริการขนส่งสินค้ากับประเทศใดก็ได้ โดยรูปแบบการขนส่งทางทะเล ในปัจจุบันส่วนใหญ่เป็นการขนส่งด้วยระบบตู้คอนเทนเนอร์ (Container Box) โดยสินค้าที่จะขนส่งจะต้อง มีการนำมาบรรจุตู้ (Stuffing) และมีการขนย้ายตู้ขึ้นไว้ บนเรือ Container Ship ซึ่งออกแบบมาเป็นพิเศษ สำหรับใช้ในการขนส่งสินค้าด้วย ตู้คอนเทนเนอร์ ซึ่งท่าเรือที่จะมารองรับเรือประเภทนี้ จะต้องมีการออกแบบที่เรียกว่า Terminal Design เพื่อให้มีความเหมาะสมทั้งในเชิงวิศวกรรมและ สิ่งแวดล้อม ผู้ประกอบธุรกิจเรือจะเคลื่อนย้ายเรือของตน ไปตามประเทศหรือภูมิภาค ที่มีอุปสงค์และค่าระวางสูง โดยส่วนใหญ่บริษัทเรือจะประกอบธุรกิจในเส้น ทางหรือภูมิภาคที่ตนดำเนินธุรกิจเป็นประจำธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าทางทะเล แบ่งลักษณะความเป็นเจ้าของเรือ ได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

ผู้ประกอบการที่มีเรือเป็นของตนเอง (Vessel Operating Common Carrier : VOCC) และ ผู้ให้บริการขนส่งที่ไม่มีเรือเป็นของตนเอง (Non Vessel Operating Common Carrier : NVOCC) ดังนี้

### 1.1.1 ผู้ประกอบการที่มีเรือเป็นของตนเอง (Vessel Operating Common Carrier :

VOCC) ได้แก่ ธุรกิจการเดินเรือ (Ship Owner) คือ ผู้ประกอบการให้บริการซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และตามกฎหมายต่างประเทศที่มีพาหนะ(เรือ) เป็นของตนเองหรืออยู่ในความครอบครอง เป็นผู้ดำเนินการและจัดการเรือ โดยสามารถแบ่งเป็น 2 ลักษณะ คือ

1) การให้บริการแบบประจำเส้นทาง (Liner service) เป็นการบริการขนส่งสินค้าโดยมีกำหนดตารางเวลาและเส้นทางเดินเรือไว้ล่วงหน้า บริการเรือประจำเส้นทางแบ่งออกเป็น บริการชมรมเรือ (Conference Liner Service) และบริการนอกชมรมเรือ (Non-Conference Liner Service) ซึ่งประกอบด้วยเรือบรรทุกสินค้าแบบ เตกอง เรือคอนเทนเนอร์ หรือแบบผสมผสาน การว่าจ้างขนส่งสินค้าโดยเรือที่มีตารางเดินเรือที่วิ่งประจำเส้นทาง ซึ่งประกอบด้วยเรือ 3 แบบด้วยกันคือ

(1) Conventional Vessel คือ เรือสินค้าอเนกประสงค์แบบดั้งเดิม ทำการขนส่งสินค้าโดยการบรรทุก สินค้าลงในระวางเรือใหญ่ ส่วนใหญ่ใช้ในการขนส่งสินค้าแบบเทกอง (Bulk Cargo) มักมีเส้นทางเดินเรือแบบจากเมืองท่าต้นทางถึงเมืองท่าปลายทาง (End to end)

(2) Container Vessel คือ เรือสินค้าที่ทำกรขนส่งโดยระบบตู้คอนเทนเนอร์ มักมีเส้นทางเดินเรือแบบเครือข่าย (Network service) หรือเส้นทางเดินเรือแบบรอบโลก (Round the world service) โดยใช้เรือแม่ขนาดใหญ่ (Mother Vessel) วิ่งให้บริการเฉพาะเมืองท่าหลักที่เป็นฐานการให้บริการ เช่นเมืองท่า Singapore แล้วใช้เรือลูก (Feeder) ขนตู้คอนเทนเนอร์จากเมืองท่าหลักไปยังเมืองท่ารอง หรือเมืองท่าปลายทาง เช่น ท่าเรือกรุงเทพ ท่าเรือน้ำลึกแหลมฉบัง เป็นต้น

(3) Semi container Vessel คือ เรือสินค้าที่มีรูปแบบการขนส่งผสมผสานระหว่าง เรือ Conventional กับเรือ Container กล่าวคือ เป็นเรือสินค้าที่สามารถบรรทุกสินค้าลงในระวางส่วนหนึ่งและมีพื้นที่บนเรือ ที่จะวางตู้คอนเทนเนอร์ได้อีกส่วนหนึ่ง มักมีเส้นทางเดินเรือแบบเมืองท่าต้นทางถึงเมืองท่าปลายทาง

2) การให้บริการแบบไม่ประจำเส้นทาง (Tramp service) หรือบริการเรือจร (Tramp Service) หรือการให้เช่าเหมาลำ (Chartering) เป็นการบริการขนส่งสินค้าไม่ประจำเส้นทาง ไม่มีตารางการเดินเรือ ไม่มีเส้นทางเดินเรือที่แน่นอน และไม่มีกรกำหนดอัตราค่าระวางไว้ ค่าระวางเรือขึ้นอยู่กับสภาพตลาดเรือและการต่อรองระหว่างเจ้าของเรือกับผู้เช่าเรือ สินค้าที่ขนส่งจะเป็นสินค้าเทกอง ทั้งที่เป็นสินค้าเหลวและสินค้าแห้ง การดำเนินการจะกระทำผ่านบริษัทนายหน้า (Broker) การเช่าเรือ แบ่งออกเป็น 4 ลักษณะ คือ

(1) Voyage Charter เป็นการเช่าเหมาเรือแบบเที่ยวเดียว เพื่อขนส่ง

สินค้าที่กำหนด ส่วนใหญ่เป็นการเช่าเหมาเรือทั้งลำ เพื่อขนส่งสินค้าจากท่าเรือแห่งหนึ่งไปยังท่าเรืออีกแห่งหนึ่ง ค่าใช้จ่ายในการเดินเรือเป็นภาระของเจ้าของเรือที่จะต้องรับผิดชอบ ซึ่งเป็นไปตามข้อตกลงในสัญญาเช่าเหมาเรือ ที่ได้ทำกันไว้ระหว่างเจ้าของเรือกับผู้เช่าเรือ

(2) *Time Charter* เป็นการเช่าเหมาเรือแบบมีกำหนดเวลา ผู้เช่าเหมาเรือจะได้สิทธิในการใช้เรือในช่วงระยะเวลาหนึ่ง เจ้าของเรือมีหน้าที่ที่จะต้องทำให้เรืออยู่ในสภาพ ที่จะใช้งานได้เท่านั้น ส่วนค่าใช้จ่ายในการเดินเรือตามที่ได้ตกลงกันไว้ในสัญญาเช่าเหมาเรือ จะตกเป็นภาระของ ผู้เช่าเรือที่จะต้องรับผิดชอบ

(3) *Bareboat Charter* เป็นการเช่าเหมาเรือเฉพาะตัวเรือเปล่าๆ ไม่รวมลูกเรือ มักเป็นการเช่าเหมาเรือในระยะเวลาที่ยาวนาน เจ้าของเรือจะรับภาระเฉพาะการหาเรือมาให้แก่ผู้เช่าเรือ ส่วนค่าใช้จ่ายในการเดินเรือ ตลอดจนการทำให้เรือสามารถปฏิบัติงาน ได้เป็นภาระของผู้เช่าเรือ

(4) *Hybrid Charter* เป็นการเช่าเหมาเรือแบบผสมผสานกัน เช่น การเช่าเหมาเรือเที่ยวเดียวอย่างต่อเนื่อง และการเช่าเหมาเรือที่ผสมระหว่างการเช่าแบบเที่ยวเดียวและการเช่าแบบมีกำหนดเวลา

**1.1.2 ผู้ให้บริการขนส่งที่ไม่มีเรือเป็นของตนเอง (Non Vessel Operating Common Carrier : NVOCC)** แบ่งเป็นผู้ให้บริการที่ทำหน้าที่เสมือนผู้ขนส่ง (Carrier) และผู้ให้บริการขนส่งที่ทำหน้าที่ในนามของผู้ส่งของ (On Behalf of Shipper) ดังนี้

1) **ธุรกิจการเป็นตัวแทนสายเดินเรือ (Ship Agent)** คือผู้ประกอบการที่เป็นตัวแทนของผู้ประกอบการขนส่งระหว่างประเทศ หรือรับมอบอำนาจจากเจ้าของเรือให้ดำเนินการแทน ณ เมืองท่าต้นทางและเมืองท่าปลายทาง ตัวแทนสายเดินเรือมีหน้าที่โดยทั่วไป ดังต่อไปนี้

(1) จัดหาระวางเรือ (*Freight*) บรรทุกให้แก่ผู้นำเข้าและผู้ส่งออก

(2) ออกใบตราส่งสินค้า (*Bill of Lading*) ให้แก่ผู้ส่งออก

(3) ออกใบสั่งปล่อยสินค้า (*Delivery Order*) ให้แก่ผู้นำเข้า โดยทั่วไป ตัวแทนสายเดินเรือจะออกใบสั่งปล่อยสินค้าให้แก่ผู้นำเข้า เมื่อผู้นำเข้านำใบตราส่งสินค้าต้นฉบับไปมอบให้แก่ ตัวแทนสายเดินเรือ แต่ถ้าหากใบตราส่งสินค้าระบุมาจากต้นทางว่าเป็น Surrender Bill of Lading แล้ว ตัวแทนสายเดินเรือจะออกใบสั่งปล่อยสินค้าให้แก่ ผู้นำเข้า โดยที่ผู้นำเข้าไม่ต้องนำใบตราส่งสินค้าไปมอบให้แก่ตัวแทนสายเดินเรือ แต่ต้องออกหนังสือขอรับใบสั่งปล่อยไปมอบให้แก่ ตัวแทนสายเดินเรือแทนใบตราส่งสินค้าต้นฉบับ

(4) ดำเนินการตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับต่างๆ อำนวยความสะดวกให้แก่เจ้าหน้าที่ประจำเรือบนเรือในระหว่างที่เรือเทียบท่า ควบคุมดูแลการรับบรรทุก

(Loading) และขนถ่าย(Discharge) สินค้า ที่จะนำเรือเข้าเทียบท่าเรือ

(5) ควบคุมดูแลการรับบรรทุกและขนถ่ายสินค้า ให้เป็นไปตาม สัญญาที่เจ้าของเรือตกลงไว้กับผู้เกี่ยวข้อง ภายใต้งบเงิน ไซดวก รวดเร็วและประหยัดที่สุดเท่าที่จะทำได้

(6) กรณีที่มีปัญหาข้อพิพาทในระหว่างการรับบรรทุก หรือขนถ่ายสินค้าจะต้องรายงานข้อเท็จจริงทั้งหมดที่เกิดขึ้น ให้แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายทราบ เพื่อนำไปสู่การยุติข้อพิพาทให้รวดเร็วที่สุดเท่าที่จะทำได้

2) ธุรกิจการรับขนส่งโดยเช่าระวางเรืออื่น (Slot Charter) เป็นการบริการขนส่งสินค้าในกรณีที่บริษัทไม่มีเรือที่จะบริการแก่ลูกค้า หรือมีเรือไม่เพียงพอที่จะให้บริการหรือเรือของบริษัทไม่สามารถที่จะให้บริการบรรทุกสินค้าประเภทนั้นๆ ได้ บริษัทจะเช่าระวางเรือจากบริษัทอื่นเพื่อมาขนถ่ายสินค้าให้แก่ลูกค้าของตนตามแบบประจำเส้นทาง (Liner Service) บริษัทเจ้าของเรือจะให้เช่าก็ต่อเมื่อมีระวางเรือเหลืออยู่ หรือไม่สามารถหาสินค้ามาบรรทุกลงเรือได้เต็มที่

3) ธุรกิจการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ (SEA FREIGHT FORWARDER) คือ ตัวแทนผู้บริหารจัดการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ อาจทำหน้าที่หลายอย่าง เช่น

- ตัวแทนในการจัดหาและจัดการขนส่งสินค้าของผู้ส่งออกไปยังเมืองท่าปลายทาง
- เป็นตัวกลางระหว่างผู้ส่งสินค้ากับผู้รับขนส่งสินค้า
- เป็นผู้ขนส่งสินค้าโดยตรง ซึ่งอาจจะเป็นผู้ประกอบการขนส่งสินค้าหลายรูปแบบ (Multimodal Transport Operator) หรือ ผู้ให้บริการที่ไม่ใช่เจ้าของเรือ (Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC))

ขอบเขตการให้บริการของธุรกิจประเภทนี้ ได้แก่ จัดหาระวางบรรทุกให้แก่ลูกค้า บริการทางด้านพิธีการศุลกากรให้แก่ลูกค้า

## 1.2 สินค้าที่ขนส่งทางทะเล

สินค้าที่ขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ จำแนกได้เป็น 2 ประเภท คือ

1.2.1 **สินค้าเหลว** ได้แก่ น้ำมันดิบ (Crude Oil) ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม (Petroleum Products) น้ำมันพืช ก๊าซ ปิโตรเลียมและก๊าซธรรมชาติ (LPG และ LNG)

1.2.2 **สินค้าแห้ง (Dry Cargo)** แบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ สินค้าแห้งที่ขนส่งแบบเทกอง (Bulk) ได้แก่ แร่เหล็ก ถ่านหิน รัญพีช แร่บอกไซต์ (Bauxite) ฟอสเฟต (Phosphite) เหล็กแท่ง (Ingot) และอื่น ๆ สินค้าแห้งที่ขนส่งด้วยเรือประจำเส้นทาง (Liner Cargoes) ได้แก่ เครื่องจักร อุปกรณ์ ชิ้นส่วน และสินค้าอุปโภคบริโภค

### 1.3 ค่าระวางเรือ (Freight Rate)

การส่งออกสินค้า อาทิ ข้าว น้ำตาล ปูนซีเมนต์ และสินค้าต่าง ๆ โดยส่วนใหญ่มักใช้เรือสินค้าทั่วไป (General Cargo Ship) ซึ่งการส่งออกสินค้าจำนวนมากจะเป็นไปตามความต้องการของผู้ซื้อสินค้าในต่างประเทศ การซื้อขายสินค้าดังกล่าวจะมีจำนวนเป็นหมื่น ๆ ตัน ในแต่ละครั้ง จึงควรศึกษาเกี่ยวกับค่าระวางเรือกรณีทั่วไป โดยมีดังนี้

**1.3.1 ค่าระวางเรือประจำเส้นทาง** ค่าระวางเรือ ไม่ได้ถูกกำหนดด้วยอุปสงค์หรืออุปทาน หากแต่ค่าระวางเรือประจำ

เส้นทางได้กำหนดโดยขมรมเรือ และมักจะไม่มี การปรับบอ ย เนื่องจากการปรับเปลี่ยนอัตราค่าระวางมี ความยุ่งยากและมีภาระค่าใช้จ่าย ดังนั้น สายการเดินเรือประจำเส้นทาง จะใช้วิธีเรียกเก็บค่าธรรมเนียมพิเศษต่าง ๆ เพื่อชดเชยกับค่าใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้น โดยสายการเดินเรือประจำเส้นทางคิดค่าระวางเรือ ดังนี้

1) ค่าระวางเรือแบบเป็นชั้น (Class Rate) จะแบ่งกลุ่มสินค้าเป็นชั้นประมาณ 6-9 ชั้น แต่ละชั้นอัตราค่าระวางจะแตกต่างกัน เช่น ชั้นสินค้าอันตราย จะมีอัตราค่าระวางสูง

2) ค่าระวางแบบรายสินค้า (Commodity Rate) บริษัทเรือประจำเส้นทางจะกำหนดอัตราค่าระวางสินค้าบางชนิด เช่น ข้าวหรือน้ำตาลบรรจุกระสอบ แยกออกจากอัตราค่าระวางตามชั้น เพื่อให้มีความหยุ่นตัวด้านการตลาด เพราะสามารถลดค่าระวาง เฉพาะรายสินค้านั้น ๆ ได้

3) ค่าระวางขั้นต่ำ (Minimum Freight Rate) บริษัทเรือมีต้นทุนการจัดการไม่ว่าจะซื้อระวางมากหรือน้อยไม่แตกต่างกัน จึงต้องการกำหนดค่าระวางขั้นต่ำไว้กรณี ปริมาณสินค้าที่ส่งเมื่อคำนวณค่าระวางแล้วต่ำกว่าอัตราขั้นต่ำ บริษัทเรือจะใช้ค่าระวางในอัตราขั้นต่ำ

4) ค่าระวางแบบ Revenue Ton คือ การคำนวณค่าระวางเรือของแต่ละสินค้าตามน้ำหนักหรือตามปริมาตรแล้วแต่่ววิธีใดจะได้ค่าระวางมากกว่า

**1.3.2 ค่าระวางเรือจร (Tramp Charter Rate)** ค่าระวางเรือเช่าเป็นเที่ยวจะเป็นไปตามอุปสงค์และอุปทานของตลาดเรือ ค่าเช่าจะผันผวนเดือนต่อเดือน ทั้งในภาพรวมและเฉพาะตลาด ผู้ส่งออกหรือนำเข้าที่รับผิดชอบชำระค่าระวางเรือ จะต้องศึกษาอย่างรอบคอบ เพราะค่าระวางผันปีกับปลายปี อาจแตกต่างกันมากกว่า ร้อยละ 50

### 1.4 การขนส่งด้วยระบบตู้คอนเทนเนอร์

การขนส่งสินค้าโดยเรือคอนเทนเนอร์ จะมีความสะดวกต่อผู้ส่งสินค้า และผู้รับสินค้า เนื่องจากตู้คอนเทนเนอร์สามารถป้องกันมิให้สินค้าได้รับความเสียหาย หรือสูญหาย ทั้งยังสามารถป้องกันมิให้สินค้าเปียกน้ำ หรือปนเปื้อนสิ่งสกปรกอื่น ๆ ผู้ส่งสินค้าสามารถนำตู้คอนเทนเนอร์เปล่า

มาที่โรงงานเพื่อบรรจุสินค้าเข้าสู่โดยตรงจากโรงงานซึ่งผู้ส่งจะสามารถควบคุมการบรรจุสินค้าเข้าสู่อย่างระมัดระวัง เพื่อมิให้สินค้าเสียหาย สินค้าในตู้คอนเทนเนอร์ จะไม่ถูกเคลื่อนย้าย จนกว่าสินค้าจะถึงมือผู้รับสินค้าที่ปลายทาง ในปัจจุบัน การขนส่งสินค้าส่วนใหญ่ จะใช้การขนส่งทางทะเลด้วยเรือประเภท Container Ship ซึ่งออกแบบมาเป็นพิเศษ สำหรับใช้ในการขนส่งสินค้าด้วยตู้คอนเทนเนอร์ สินค้าที่จะขนส่งจะต้อง มีการนำมาบรรจุ (Stuffing) และมีการขนย้ายตู้ขึ้นไว้ บนเรือ Container Ship ซึ่งท่าเรือที่จะมารองรับเรือประเภทนี้ จะต้องมีการออกแบบที่เรียกว่า Terminal Design เพื่อให้มีความเหมาะสม ทั้งในเชิงวิศวกรรมและสิ่งแวดล้อม โดยจะต้องประกอบด้วย ท่าเทียบเรือ เขื่อนกันคลื่น รวมถึงสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ ซึ่งผู้ที่ศึกษาในด้าน Logistics จะต้องให้ความสนใจในการที่จะศึกษาเกี่ยวกับ การขนส่งด้วยระบบคอนเทนเนอร์ ให้เข้าใจอย่างลึกซึ้ง โดยมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

**1.4.1 คุณลักษณะของตู้คอนเทนเนอร์ (Container Box)** ตู้คอนเทนเนอร์ จะเป็นตู้ขนาดมาตรฐานอาจทำด้วย เหล็กหรืออลูมิเนียม โดยมีโครงสร้างภายนอก ที่แข็งแรงสามารถวางเรียงซ้อนกันได้ไม่น้อยกว่า 10 ชั้น โดยจะมียึด หรือ Slot เพื่อให้แต่ละตู้จะมีการยึดติดกัน (โปรดดูจากภาพด้านล่างตรงมุมด้านบนของ Container) โดยส่วนใหญ่แล้วจะมีประตู 2 บาน ซึ่งจะมีรายละเอียด ระบุหมายเลขตู้ (Container Number) นำหนักของสินค้าบรรจุสูงสุด ฯลฯ เมื่อเปิดตู้แล้ว จะมีที่ล็อกตู้ ซึ่งใช้ในการคล้องซีล (Seal) ซึ่งเดิมนั้นเป็นตะกั่ว แต่ปัจจุบันจะเป็น Plastic มีหมายเลขกำกับ สำหรับใช้ในการบ่งชี้สถานะภาพ ซึ่งได้มีการพัฒนาไปถึง Electronic Seal ซึ่งสามารถเข้าไปตรวจสอบทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Tracking) หาตำแหน่งของการเคลื่อนย้ายตู้สินค้าภายในตู้จะมีพื้นที่ สำหรับใช้ในการวางและบรรจุสินค้า DRY CARGOES CONTAINER

#### 1.4.2 ประเภทของตู้สินค้า

1) *Dry Cargoes* เป็นตู้ที่ใส่สินค้าทั่วไปที่มีการบรรจุหีบห่อหรือภาชนะต้องเป็นสินค้าที่ไม่ต้องการรักษาอุณหภูมิ โดยสินค้าที่เข้าสู่แล้วจะต้องมีการจัดทำที่กันไม่ให้มีสินค้าเลื่อนหรือขยับ ซึ่งอาจจะใช้ถุงกระดาษที่มีการเป่าลม ที่เรียกว่า Balloon Bags มาวางอัดไว้ในช่องว่างของสินค้ากับตัวตู้ หรืออาจใช้ไม้มาปิดกันเป็นผนังหน้าตู้ ที่เรียกว่า Wooden Partition หากใช้เป็นเชือกไนลอนรัดหน้าตู้ ก็จะเรียกว่า Lashing

2) *Refrigerator Cargoes* เป็นตู้สินค้าประเภทที่มีเครื่องปรับอากาศ มีการปรับอุณหภูมิในตู้ ซึ่งทำตามมาตรฐานต้องสามารถปรับอุณหภูมิได้อย่างน้อย -18 องศาเซลเซียส โดยเครื่องทำความเย็นนี้ อาจจะติดอยู่กับตัวตู้ หรือมีปลั๊กใช้กระแสไฟฟ้าเสียบจากนอกตู้ โดยจะต้องมีที่วัดอุณหภูมิแสดงให้เห็นสถานะของอุณหภูมิของตู้สินค้า

3) *Garment Container* เป็นตู้สินค้าที่ออกแบบมาสำหรับการบรรจุสินค้า ที่เป็นเสื้อผ้า โดยมีราวสำหรับแขวนเสื้อ ซึ่งส่วนใหญ่จะใช้กับสินค้าที่เป็น Fashion ซึ่งไม่

ต้องการที่จะมีการพับหรือบรรจุใน Packing ซึ่งจะมีผลทำให้เสื้อผ้ามีการยับหรือไม่สวยงาม

4) *Open Top* เป็นตู้ซึ่งส่วนใหญ่จะต้องเป็น 40 ฟุต โดยจะออกแบบมาไม่ให้มีหลังคา สำหรับใช้ในการวางสินค้าขนาดใหญ่ เช่น เครื่องจักร ซึ่งไม่สามารถขนย้ายผ่านประตูตู้ได้ จึงต้องขนย้ายโดยการยกส่วนบนของตู้แทน

5) *Flat-rack* เป็นพื้นราบมีขนาดกว้างและยาวตาม Size ของ Container มาตรฐาน โดยจะเป็นตู้คล้ายกับ Container ที่มีแต่พื้น Platform สำหรับใส่สินค้าที่มีลักษณะเป็นพิเศษ เช่น เครื่องจักร, แท่งหิน, ประติมากรรม, รถแทรกเตอร์ ซึ่งสินค้าเหล่านี้ อาจจะขนส่งด้วยเรือที่เป็น Conventional Ship แต่หากเมื่อขนส่งด้วยเรือระบบ Container แล้วก็จะต้องมาวางใน Flat rack เพื่อให้สามารถจัดเรียงกองในรูปแบบที่เป็น Slot ซึ่งเป็นลักษณะของเรือที่เป็น Container

**1.4.3 เรือบรรทุกตู้คอนเทนเนอร์ (Container Vessel)** เป็นเรือที่ออกแบบมาสำหรับการใช้ในการบรรทุกตู้สินค้าโดยเฉพาะ เรือสินค้าแต่ละลำจะมีที่ยกตู้ที่เรียกว่า Quay Cranes ประมาณ 1-4 ตัว โดย Crane แต่ละตัวจะลำเลียงตู้ ซึ่งวางอยู่ตามความลึกของเรือ ซึ่งจะมีการเรียงกันเป็น Column โดยปัจจุบันเรือจะบรรทุกโดยเฉลี่ยจะเป็นประมาณ 2,700 TEU แต่เรือที่มีขนาดใหญ่ที่อยู่ในชั้นที่เรียกว่า SX Class หรือที่เรียกว่า Super Post Panamax ซึ่งจะมีความยาวโดยเฉลี่ย 320x330 เมตร กินน้ำลึกประมาณ 13-14 เมตร มีความกว้างวางคอนเทนเนอร์ได้ 20-22 แถว ซึ่งสามารถบรรทุกตู้สินค้าได้สูงสุดถึง 8,000 TEU ซึ่งในอนาคตนี้กำลังมีการต่อเรือที่มีขนาดใหญ่ขึ้นไปซึ่งอยู่ในชั้น Malaccamax ซึ่งสามารถขนย้ายตู้คอนเทนเนอร์ได้ 18,000 TEU ซึ่งขนาดเรือที่ใหญ่ขึ้นมากนี้จะมีผลทำให้ต้นทุนโดยรวมจะลดลง เนื่องจากต้นทุนแปรผันที่เรียกว่า Variable Cost ไม่ว่าจะเป็นค่าน้ำมันหรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับแรงงาน แต่อย่างไรก็ดี จะต้องมีการบริหารจัดการในการที่จะหาสินค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพ

**1.4.4 ท่าเรือ (Port)** ท่าเรือ หรือ Port ถือเป็นกิจกรรมหนึ่งของกระบวนการ Logistics โดยท่าเรือทำหน้าที่ให้บริการในการขนถ่ายสินค้า โดยท่าเทียบเรือจะต้องมีลักษณะทางกายภาพ และโครงสร้างพื้นฐาน Basic Infrastructure รวมถึงความลึก ความกว้างของช่องทางเดินเรือ ความยาวหน้าท่า Quay Length เชื่อกันคลื่น ช่องทางสำหรับให้รถบรรทุกเข้า-ออก รวมทั้งทางรถไฟ สำหรับรองรับการขนส่งด้วยทางรถไฟ ซึ่งจะทำให้ท่าเรือสามารถเชื่อมต่อการคมนาคมที่เป็นแบบ Multi-Modal Transport คือ การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ประเภทของท่าเรือ สามารถแบ่งออกตามลักษณะได้ดังต่อไปนี้

1) *Transshipment Port* เป็นท่าเรือแบบถ่ายลำ เป็นศูนย์รวมในการเก็บและกระจายตู้คอนเทนเนอร์ คือ ทำหน้าที่เป็น Consolidation Port คือเป็นท่าที่ใช้ในการรวมตู้สินค้าจากบริเวณใกล้เคียง โดยตู้สินค้าจะมีการนำมาบรรทุกเรือประเภทที่เรียกว่า Feeder Vessel เพื่อรอ

การขนถ่ายไปยังเรือ ที่เรียกว่า Direct Vessel หรือ Master Vessel เพื่อจะได้นำสินค้าไปส่งมอบตาม จุดหมายปลายทาง ซึ่งท่าเรือประเภทนี้ อาจได้แก่ ท่าเรือสิงคโปร์ ท่าเรือกรุง ท่าเรือรอตเทอดัมส์ ฯลฯ ซึ่งท่าเรือประเภทนี้จะต้องมีการบริหารจัดการในการลดเวลาในท่าเรือที่เรียกว่า Time In port หรือ Waiting Time คือ เวลาที่เรือคอยทำนอยที่สุด จึงจำเป็นต้องมีพื้นที่ในท่าเรือ (Terminal Area) ให้สามารถจัดเรียงกองคอนเทนเนอร์ได้เป็น จำนวนมากและต้องอาศัยเทคโนโลยี รวมถึงจะต้องมี คลังน้ำมัน อุ้มน้ำเรือ และสิ่งอำนวยความสะดวกอื่นๆ ที่จะทำให้เกิดสภาพแออัดเนื่องจากท่าเรือ ประเภทนี้ก็จะต้องมีการแข่งขัน เช่น ท่าเรือสิงคโปร์ กับท่า PTP ซึ่งตั้งอยู่ที่รัฐยะโฮบารูห์ตอนใต้สุด ของมาเลเซียตรงข้ามกับเกาะสิงคโปร์ เป็นต้น ปัจจัยเพื่อใช้ในการแข่งขันในท่าเรือด้วยกัน

(1) *Throughput Capacity* เป็นความสามารถที่เหนือกว่าในการให้บริการ ไม่ว่าจะ เป็นขนาดของพื้นที่อัตราการใช้ท่า เทคโนโลยีที่นำมาใช้ในการทำงานและความเหมาะสม ทางภูมิศาสตร์

(2) *Time In Port* จะมีระยะเวลาที่ใช้ในการขนถ่ายตู้ ซึ่งปัจจุบันมีการ แข่งขันในการจับเวลาว่าแต่ละตู้จะใช้เวลาในการขนถ่ายกี่นาทีซึ่งจะเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้สายการ เดินเรือนำเรือเข้ามาเทียบท่าเนื่องจากจะมีผลต่อต้นทุนของเรือโดยตรง

2) *Original Destination Port* หรืออาจเรียกว่าท่าเรือต้นทาง ปลายทาง หรือ ท่าเรือต้นแบบ เป็นท่าเรือที่ใช้ในการรับสินค้าหรือขนถ่ายสินค้าโดยตรง โดยท่าเรือประเภทนี้ ประกอบไปด้วย ศูนย์รวบรวมและกระจายสินค้า Distribute Center และจะต้องเชื่อมต่อไปยัง ศูนย์ สินค้าต่อเนื่องไปยังจุดหมายปลายทาง ซึ่งในเงื่อนไขของ Incoterms ในหลายๆเงื่อนไขก็ได้ ครอบคลุมหรือการขนส่งสินค้าจนถึง Original Port เช่น ท่านิวยอร์ก, ท่าเรือโตเกียว หรือท่าเรือ แหลมฉบังของประเทศไทย เป็นต้น ท่าเรือเหล่านี้จะเป็นท่าที่เป็นจุดหมายปลายทางของการขนส่ง เพื่อขนถ่ายสินค้าเข้าไปในแผ่นดินใหญ่ Interland สำหรับ Transit Port จะเป็นท่าเรือที่ตู้คอนเทน เนอร์ สินค้าจะมาวางพักเพื่อรอเปลี่ยนเรือลำใหม่ เพื่อที่จะขนส่งไป Original Port เช่น ท่าเรือ Singapore ท่าเรือฮ่องกง เป็นต้น

3) *Inland Container Depot (ICD)* ลานวางตู้หรือท่าเรือในแผ่นดิน (ไม่ติดน้ำ) เป็นสถานีในการเป็นศูนย์ (HUB) ในการรับตู้สินค้าเพื่อขนส่งไปท่าเรือ (Port) หรือรับตู้สินค้าจาก ท่าเรือเข้ามาเก็บก่อนที่จะส่งต่อไปให้สถานที่รับมอบสินค้า (Origin Point) ซึ่งปัจจุบันสถานะของ ICD จึงทำหน้าที่คล้ายกับท่าเรือในแผ่นดิน และมีบทบาทอย่างมากต่อกิจกรรมโลจิสติกส์ระหว่าง ประเทศ

1.4.5 *วิธีการขนย้ายคอนเทนเนอร์ในท่าเรือ* การขนย้ายสินค้าในท่าเรือจัดเป็น เทคโนโลยีที่ต้องการการบริหารจัดการเนื่องจากแต่ละท่าจะแข่งขันกันเป็นนาฬิกาในการยกสินค้าขึ้น และลง ซึ่งในปัจจุบันระบบการจัดการท่าเรือ ที่เรียกว่า Port Automation จะทำหน้าที่ในการจัดการ



ท่าเรือในระบบที่ใช้ Computer และหุ่นยนต์ในการขนย้ายคอนเทนเนอร์หน้าท่า มีกระบวนการดังต่อไปนี้

1) *Stacking Lanes* เป็นการจัดย้ายสินค้าไปวางเรียงกอง ซึ่งจะมีการวางเป็นชั้นที่เรียกว่า Stack ซึ่งโดยปกติจะมีการวางเรียงคอนเทนเนอร์ไว้ 4-5 ชั้น โดยมีความกว้างของช่องทางที่เรียกว่า Gantry Crane เป็นเครื่องมือในการขนย้าย ซึ่งปัจจุบันในหลายท่าได้นำระบบ Computer Right เข้ามากำหนด Location ในการวางตู้ โดยมีหอ Control Room ใช้ในการควบคุมการทำงาน

2) การเคลื่อนย้ายคอนเทนเนอร์ไปไว้หน้าท่า ซึ่งอาจจะใช้ตัว Gantry Crane หรืออาจอาศัยรถยกที่เรียกว่า Top ทำหน้าที่ในการเคลื่อนย้าย

3) การ *Slot Stacking* เป็นการยกตู้สินค้าที่วางอยู่บริเวณหน้าท่า Quay ขึ้นไปวางไว้บนเรือ โดยมี Quay Crane คือ Crane ที่อยู่หน้าท่าทำหน้าที่ในการขนย้ายไทยจะมีท่าเรือหลักที่สำคัญคือ ท่าเรือกรุงเทพฯ ซึ่งจะมีตู้เข้า-ออกประมาณเกือบ 1 ล้านตู้ต่อปี และท่าเรือแหลมฉบังจะมี ตู้เข้าและออกประมาณ 2.9-3.0 ล้าน TEU นอกจากนี้ยังมี ท่าเรือมาบตาพุด, ท่าเรือน้ำลึกสงขลา, ท่าเรือสตูล ซึ่งประเทศไทยเองก็จะต้องแข่งขันกับหลายประเทศไม่ว่าจะเป็นสิงคโปร์ หรือฮ่องกง ซึ่งจะมีตู้เข้า-ออก ปีละประมาณ 17.04 ล้าน TEU

**1.4.6 ชนิดหรือขนาดของตู้คอนเทนเนอร์** การขนส่งสินค้าด้วย Container Vessel นั้น สินค้าจะต้องบรรจุในตู้คอนเทนเนอร์ หากผู้ขายเป็นผู้บรรจุ ก็จะเรียกว่า Term CY คือ Consignee Load and Count หากบริษัทเรือเป็นผู้บรรจุตู้สินค้าในท่าเรือหรือใน ICD (Inland Container Depot) ซึ่งตัวแทนบริษัทเรือเป็นเจ้าของสถานที่ ก็จะเรียกลักษณะการขนส่งแบบนี้ว่า CFS (Container Freight Station) โดยสินค้าที่จะเป็น Term CY ได้นั้น จะต้องเป็นสินค้าประเภทเต็มตู้ที่เรียกว่า FCL (Full Container Load) ส่วนใน Term CFS ก็สามารถเป็นได้ทั้งที่เป็น FCL และการบรรจุแบบรวมตู้ (Consolidated) คือ สินค้าน้อยกว่า 1 ตู้ ซึ่งเรียกว่า LCL (Less Container Load) โดย Containers ที่ใช้ในการบรรจุนี้ส่วนใหญ่ จะมีขนาดดังนี้

1) ขนาด 20 ฟุต เป็นตู้ที่มี *Outside Dimension* คือ ยาว 19.10 ฟุต และกว้าง 8.0 ฟุต สูง 8.6 ฟุต โดยมีน้ำหนักบรรจุตู้ได้สูงสุดประมาณ 32-33.5 CUM (คิวบิกเมตร) และน้ำหนักบรรจุตู้ได้ไม่เกิน 21.7 ตัน

2) ตู้ขนาด 40 ฟุต จะมีความยาว 40 ฟุต กว้าง 8 ฟุต สูง 9.6 ฟุต (*Hicute*) โดยสามารถบรรจุ สินค้าได้ 76.40 – 76.88 CUM และบรรจุสินค้าน้ำหนักสูงสุดได้ 27.4 M/T ซึ่งจะเป็นน้ำหนักสำหรับสินค้าประเภท Dry Cargoes

การขนส่งสินค้าด้วยระบบตู้คอนเทนเนอร์ได้รับการยอมรับเป็นรูปแบบการขนส่งมาตรฐาน โดยตู้คอนเทนเนอร์ จะมีเพียงไม่มากรายเมื่อเทียบกับปริมาณของการขนส่ง โดย

ผู้ให้บริการสายการเดินเรือ ซึ่งเรียกว่า Carrier จะมีการรวมตัวกันเป็นชมรม (Conference) ซึ่งจะมีบทบาทต่อการกำหนดค่าขนส่งสินค้า และค่าบริการในอัตราที่บางครั้งมีลักษณะกึ่งผูกขาด โดยชมรมสายการเดินเรือที่สำคัญของโลก อาจประกอบด้วย

ก. Far Eastern Freight Conference (FEFC) ซึ่งจะเป็นบริการรับขนส่งสินค้าจากเอเชียไปยุโรป โดยเน้นที่สินค้าที่ไปทางทะเลเมดิเตอร์เรเนียน ซึ่งจัดว่าเป็นอาณาบริเวณ ซึ่งมีการขยายตัวประมาณ 24% และสินค้าที่ไปทางรัสเซียด้านตะวันออก St.Petersburg

ข. Asia / West Coast South America จะเป็นการเดินเรือในด้านตะวันตกของเอเชีย จนไปถึงทวีปอเมริกาใต้

ค. Informal Rate Agreement (IRA) ชมรมนี้จะครอบคลุมธุรกิจจากเอเชียไกล ไปถึงเอเชียภาคตะวันออกเฉียงกลาง ครอบคลุมไปถึงเกาหลี จีน ฮองกง ไต้หวัน เวียดนาม ไทย ฟิลิปปินส์ มาเลเซีย สิงคโปร์ และอินโดนีเซีย

ง. Trans Pacific ครอบคลุมอาณาบริเวณริมมหาสมุทรแปซิฟิก ออสเตรเลีย นิวซีแลนด์ อเมริกา West Coast

**1.4.7 วิธีการคิดค่าระวางเรือ หรือ ค่า Freight** เนื่องจากในปัจจุบัน การขนส่งสินค้าส่วนใหญ่ จะใช้การขนส่งทางทะเลด้วยเรือประเภท Container Ship จึงควรเข้าใจถึงลักษณะและประเภทของ Container ซึ่งจะเป็น Durable Packing เป็นลักษณะตู้ทำด้วยเหล็กหรือ อลูมิเนียม มีขนาดมาตรฐาน 20 ฟุต และ 40 ฟุต ซึ่งบริษัทเรือจะต้องเป็นผู้เตรียมตู้ Container โดยผู้ที่ใช้ตู้จะต้องทำการจองตู้ โดยเอกสารที่เรียกว่า Shipping Particular หรือที่เรียกกันง่าย ๆ ว่า Booking ซึ่งรายละเอียดจะต้องคล้องจองกับ Letter of Credit (L/C) ซึ่งเอกสารที่ใช้ในการเป็นใบรับสินค้าของตัวแทนบริษัทเรือ จะเรียกว่า Bill of Lading (B/L) หรือใบตราส่ง ซึ่งเป็นเอกสารสำคัญในการเป็นเอกสารในการเรียกเก็บเงินจากทางธนาคาร ซึ่งเรียกว่า Bank Negotiated Process ในการซื้อขายสินค้าระหว่างประเทศคู่ค้า จะต้องมีการตกลงว่า ผู้ซื้อหรือผู้ขายสินค้า จะเป็นคนจ่ายค่าระวางเรือที่เรียกว่า Freight Charge หากผู้ขายสินค้าเป็นผู้ชำระก็เรียกว่า Freight Prepaid หากจะให้ผู้ซื้อเป็นผู้ชำระค่าระวางเรือเมื่อถึงปลายทาง ก็เรียกว่า Freight Correct

#### **1.4.8 การคิดค่าระวางเรือ (Freight Charge Basic)**

1) *Weight Ton* คำนวณจากน้ำหนักสินค้าที่บรรจุทุก และจะมีอัตราการคิดที่แตกต่างกันตามแต่ละประเภทของสินค้า

2) *คำนวณจาก Measurement* โดยคำนวณจากปริมาตรของสินค้า คือ เป็นการวัดขนาดของสินค้า กว้าง x ยาว x สูง คำนวณออกมาเป็น ลูกบาศก์เมตร (M3 หรือ CBM) มักจะใช้กับสินค้าที่มีลักษณะ Bulk คือ มีลักษณะเป็น Size Insentive เช่น เสื้อผ้า ฝ้าย แต่ทั้งนี้จะต้องมีการชั่งน้ำหนัก โดยเปรียบเทียบว่า หากน้ำหนัก (Weight Ton) สูงกว่า ก็จะคิดค่าระวางจากน้ำหนัก

3) การคำนวณจาก *V (Ad Valorem Goods)* คือ Degree ที่สินค้ามีราคาสูง ถึงแม้ว่าจะมีปริมาตรน้อย น้ำหนักไม่มาก แต่ต้องได้รับการดูแลเป็นพิเศษ การคิดค่าธรรมเนียมก็จะคิดเพิ่มอีก 3-5 เท่า ของมูลค่าสินค้า

4) ค่าระวางพิเศษ ได้แก่ ค่าใช้จ่ายทั้งหลายที่บริษัทเรือ คิดเพิ่มเติมจากค่าระวางพื้นฐาน ซึ่งประกอบด้วย

(1) ค่าระวาง *Surcharge* เป็นค่าใช้จ่ายพิเศษที่มีการเรียกเก็บ เนื่องในกรณีต่างๆ เช่น ภัยสงคราม หรือในช่วงที่มีการ Peak Season

(2) *Terminal Handling Charge : THC* เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการขนถ่ายสินค้าทั้งต้นทางและปลายทาง ได้แก่ การใช้เครนที่เรียกว่า Top คือ ค่าภาระ , ค่าลากตู้สินค้า

(3) *Bunker Adjustment Factor : BAF* เป็นค่าระวางพิเศษ ขาดจนการะค่าน้ำมันเชื้อเพลิงที่มีการปรับตัวสูงขึ้น เนื่องจากเกิดวิกฤติการณ์ด้านน้ำมัน ซึ่งทำให้บริษัทเรือมีต้นทุนที่สูงขึ้นกว่าต้นทุนปกติ ก็จะมีการเรียกเก็บค่า BAF หรือที่เรียกง่ายๆว่า Bunker Charge ซึ่งอาจจะขึ้นและลงได้ เป็นไปตามดุลยภาพของ Demand & Supply

(4) *Currency Adjustment Factor : CAF* เป็นค่าปรับอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา โดยค่าระวางเรือส่วนมาก จะเรียกเก็บเป็นเงินสกุลดอลลาร์สหรัฐฯ หากกรณีอัตราแลกเปลี่ยนมีการผันผวน ทางบริษัทเรือก็จะมีการเรียกเก็บ

(5) *Congestion Surcharge* เป็นค่าใช้จ่ายพิเศษเนื่องจากความแออัดในท่าเรือ เป็นค่าใช้จ่ายที่เรียกเก็บเนื่องจากบางท่าเรืออาจมีการบริหารจัดการไม่ดี ทำให้มีการขนย้ายตู้ขึ้นและลงล่าช้ากว่าเกณฑ์ที่ทางบริษัทเรือกำหนดไว้ ซึ่งอาจจะเกิดจากเหตุอื่น เช่น การจราจรที่ติดขัด การนัดหยุดงานของคนงาน ซึ่งมีผลทำให้งานล่าช้า

(6) *Bill of Lading Charge : B/L Charge* ค่าออกใบตราส่ง เป็นค่าธรรมเนียมในการที่บริษัทเรือต้องจัดพิมพ์ใบ Bill of Lading ซึ่งเป็นเอกสารสำคัญที่ใช้ในการแสดงสถานะภาพ (Status) ว่าสินค้าได้มีการขนส่งไปกับบริษัทเรือ ซึ่ง B/L หรือที่เรียกว่าใบตราส่งจะมีออกเป็นหลายฉบับ เช่น ฉบับที่เรียกว่า Original , Duplicate Original , Triple Original และ Copy Non-Negotiate ทั้งหมดนี้ทางบริษัทเรือจะเรียกเก็บเป็นค่าใช้จ่ายในการทำเอกสาร

(7) *AMSC : Advance Manifest Security Charge* เป็นค่าใช้จ่ายในการที่บริษัทเรือต้อง Input Data 24 ชั่วโมงก่อนการขนถ่ายสินค้า ที่เรียกว่า 24 Hour Rules ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของมาตรการความร่วมมือ การป้องกันผู้ก่อการร้ายที่เรียกว่า C-TPAT (Customs Trade Partnerships Against Terrorism) ซึ่งประเทศไทยถูกจัดอยู่ในลำดับสุดท้ายของ Top Twenty Mega Port ในการขนส่งสินค้า จึงต้องเสียค่า AMSC Charge รวมถึงการแก้ไขเอกสาร

### 1.5 ISPS Code (International Ship and Port Facility Security Code)

เป็นประมวลข้อบังคับว่าด้วยการรักษาความปลอดภัยของเรือ และท่าเรือระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นข้อแก้ไขใหม่ภายใต้อนุสัญญา SOLAS Chapter XI-2 เป็นข้อกำหนดเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติในการรักษาความปลอดภัยทางทะเล โดยมุ่งที่การรักษาความปลอดภัยของเรือ และท่าเรือ โดยกำหนดให้มีการประเมินสถานการณ์ที่มีความเสี่ยงในระดับต่างๆ และกำหนดมาตรการรักษาความปลอดภัยที่เหมาะสมกับระดับความเสี่ยงประกอบด้วย

**1.5.1 เรือ (Vessel)** กำหนดให้บริษัทเรือ ต้องแต่งตั้งเจ้าหน้าที่รักษาความปลอดภัย (Company Security Officer : CSO) เพื่อรับผิดชอบในการจัดทำการประเมินสถานการณ์ความปลอดภัยของเรือ (Ship Security Assessment) และแผนรักษาความปลอดภัยของเรือ ซึ่งจะต้องได้รับอนุมัติจากกรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวี

**1.5.2 ท่าเรือ (Port)** กำหนดให้ต้องมีกรรมการประเมินสถานการณ์ความเสี่ยงต่อความปลอดภัยของท่าเรือ โดยต้องมีเจ้าหน้าที่รักษาความปลอดภัยของท่าเรือ เพื่อรับผิดชอบในการจัดทำและดำเนินการตามแผนรักษาความปลอดภัยของท่าเรือ ซึ่งต้องได้รับการอนุมัติจากกรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวี โดยท่าเรือทุกแห่งที่ให้บริการเรือโดยสารเรือบรรทุกสินค้า ต้องจดทะเบียนในประเทศ โดยผู้ประกอบการจะต้องจัดทำขั้นตอนการปฏิบัติงาน และแผนความปลอดภัย เพื่อสนองต่อหน่วยงานราชการของไทย คือ กรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวี เพื่อทำการประเมินและออกใบรับรอง

### 1.6 รายได้ที่สำคัญของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

**1.6.1** รายได้ตามสัญญารับขนของทางทะเล ตามที่ได้มีการออกใบตราส่ง (Bill of Lading) หรือตามบัญชีค่าระวางเรือ (Freight Manifest)

**1.6.2** รายได้จากการฝากสินค้าในการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ระหว่างกัน (Slot Exchange)

**1.6.3** รายได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ประเภท Door to Door basis ได้แก่บริการขนส่งตั้งแต่สถานที่โรงงานของลูกค้าที่ส่งออก จนถึงสถานที่ของผู้ซื้อ โดยทางบริษัทจะดำเนินการทำพิธีการ ณ ปลายทาง ค่าดำเนินการศุลกากร, ค่าภาษี ขึ้นอยู่กับมูลค่าของสินค้าอ้างอิงตาม Commercial Invoice และผู้จ่ายคือ Consignee

**1.6.4** รายได้จากกาให้บริการเช่าเรือ (Time Charter)

**1.6.5** รายได้จากค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการขนส่งสินค้าทางทะเล ระหว่างประเทศ

**1.6.6** รายได้ค่าระวาง

1.6.7 เงินส่วนลดที่ได้รับคืนจากความสามารถในการให้บริการขนส่งได้จำนวนมาก (Rebate)

1.6.8 กำไรจากการคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยของทรัพย์สินหรือหนี้สินที่ได้มาหรือจ่ายไปในรอบระยะเวลาบัญชี หรือที่คงเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

1.6.9 รายได้ค่านายหน้า เช่นจากการจัดหาสินค้า หาผู้เช่าเรือ

1.6.10 รายได้อื่นๆ เช่น รายได้ดอกเบี้ย กำไรจากการขายทรัพย์สินหรืออุปกรณ์

## 1.7 รายจ่ายที่สำคัญของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

1.7.1 ต้นทุนเกี่ยวกับเรือ เช่น

1) จำนวนลูกเรือและมูลค่าการจ้าง มีระบบการควบคุม หลักฐานการเบิกจ่าย เงินเดือน เบี้ยเลี้ยง

2) ค่าดูแลลูกเรือ

3) ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าบำรุงรักษาเรือ เช่นค่าซ่อมแซม และค่าอะไหล่ มีระบบควบคุมการเบิกจ่ายที่น่าเชื่อถือ

4) ค่าใช้จ่ายในการขนถ่ายสินค้าขึ้นลงเรือ

5) ค่าธรรมเนียมการใช้ท่าเรือและค่าธรรมเนียมการผ่านร่องน้ำ

6) ค่านำร่อง

7) ค่าเบี้ยประกันภัย

1.7.2 ค่าใช้จ่ายในการบริหาร เช่น ค่าเช่าอาคารสำนักงาน – ค่าเช่ารายเดือน

1.7.3 ค่าเช่าล่วงหน้า/สิทธิการเช่า จ่ายให้ใครเพื่อติดตามรายรับต่อไป

1.7.4 ดอกเบี้ยจ่าย – หลักฐานการกู้ยืมเงิน รวมถึงการกู้ยืมจากผู้ถือหุ้นหรือหุ้นส่วน

1.7.5 ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินและอุปกรณ์ ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด

## 2. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยทางอากาศยาน

การขนส่งสินค้าทางอากาศ นับว่ามีบทบาทสำคัญต่อการค้าระหว่างประเทศ ถึงแม้ว่าจะมีปริมาณไม่มากเมื่อเทียบกับการขนส่งสินค้าทางทะเล แต่เพราะเป็นการขนส่งสินค้าที่มีความสะดวกและรวดเร็วมีตารางการบินที่สม่ำเสมอและตรงเวลา อีกทั้งยังสามารถส่งสินค้าไปได้ทั่วโลก นอกจากนี้ยังมีอัตราเสี่ยงต่อความเสียหายของตัวสินค้าในระหว่างขนส่งที่ต่ำมาก

ผู้ขนส่งทางอากาศได้เสนอบริการ ในแบบที่กว้างขวางทั่วโลก (world-wide-service) และอำนวยความสะดวกในด้านอัตราค่าระวางร่วม (joint rates) ให้แก่หลายประเทศ ผู้ขนส่งสามารถจะจัดทำใบตราส่งสินค้า (Air Waybill) ใบเดียวก็ใช้ได้สำหรับรายการสินค้าทั้งหมดจากต้นทางไปยัง

ปลายทาง ระเบียบวิธีการทางด้านศุลกากรและเอกสารอย่างอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับการขนส่งนั้น โดยปกติจะเป็นอย่างเดียวกันไม่ว่าสินค้าที่จะไปยังต่างประเทศ จะขนส่งโดยผู้ขนส่งทางบกหรืออากาศ

## 2.1 ผู้ให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศ

2.1.1. *CARRIER* คือ สายการบินหรือบริษัทการบินต่างๆ ซึ่งจะขายระวางบรรทุกให้แก่ผู้ส่งออกโดยตรงส่วนหนึ่ง กับขายให้แก่ AIR FREIGHT FORWARDER เป็นผู้ขนส่งสินค้าไปยังจุดหมายปลายทางและออกหนังสือใบตราส่งสินค้าที่เรียกว่า MASTER AIR WAYBILL

2.1.2 *AIR COURIER* คือ ผู้รับขนส่งพัสดุภัณฑ์ทางอากาศ จะมีทั้งขนาดใหญ่ซึ่งมีเครื่องบินเป็นของตนเอง และขนาดเล็กที่ซื้อระวางมาจากสายการบิน รับของจากผู้ส่งที่ต้นทาง-ส่งของให้จนถึงมือผู้รับที่ปลายทางดำเนินพิธีการศุลกากรทั้งที่ประเทศต้นทางและประเทศปลายทาง เรียกเก็บค่าบริการแบบ ALL IN ONE จากผู้ส่งออกที่ต้นทาง ผู้นำเข้าที่ปลายทางมีภาระเพียงค่าภาษีอากรและค่าบริการทางเอกสารพิธีการศุลกากร

2.1.3 *AIR PARCEL POST* คือ การขนส่งพัสดุไปรษณีย์อากาศระหว่างประเทศ เป็นการขนส่งที่ให้บริการโดยรัฐ สินค้าที่ฝากส่งต้องมีน้ำหนักต่อชิ้นไม่เกิน 10 กก.

2.1.4 *AIR FREIGHT FORWARDER* คือ ตัวแทนผู้รับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ที่ได้รับการรับรองจากสมาคมการขนส่งทางอากาศ(International Air Transport Association (IATA)) และได้รับการแต่งตั้งจากบริษัทการบินให้ทำการรับสินค้าและออกใบตราส่ง สินค้าทางอากาศให้แก่ผู้ส่งออก ใบตราส่งสินค้าที่ออกให้แก่ผู้ส่งออก เรียกว่า HOUSE AIR WAYBILL ลักษณะการดำเนินการ IATA เป็นผู้กำหนดราคาค่าระวางขนส่งของสายการบินและกำหนด ปริมาณขั้นต่ำของพื้นที่ระวางที่จะขาย AIR FREIGHT FORWARDER จะเป็นผู้ซื้อระวางจากสายการบินใน VOLUME ใหญ่ แล้วนำมาแบ่งขายซึ่งจะได้กำไรจากส่วนต่างในรูปแบบ ของการรวมพื้นที่ระวาง (Consolidate)

ปัจจุบัน Freight Forwarder ได้มีการพัฒนาเพื่อเพิ่มความสามารถในการให้บริการได้กว้างขึ้นกว่าเดิม ได้แก่

- ก. Customer Broker เป็นตัวแทนออกของให้กับ ผู้ส่งสินค้า หรือ ผู้รับสินค้า
- ข. Forwarding Business เป็นตัวแทนในการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ แต่ดำเนินงานในฐานะเป็นตัวแทนของผู้ส่งออกหรือ ผู้นำเข้า ได้แก่ จัดหาระวางบรรทุกสินค้า บริการทางด้านพิธีการศุลกากร จัดทำเอกสารนำเข้าและส่งออกต่างๆ ให้แก่ลูกค้า
- ค. Transportation Provider เป็นตัวแทนของสายการบิน ให้บริการรับขนส่งสินค้าหรือเป็นผู้ขนส่งสินค้าเองในกรณีที่เป็นทางทะเล และหรือเป็นผู้ขนส่ง หรือผู้รับขนส่งทางถนนด้วย
- ง. Packing รับผิดชอบบรรจุหีบห่อ รวมไปถึงบรรจุภัณฑ์

จ. Warehouse ให้บริการด้านโกดัง หรือโรงพักสินค้า หรือการบริหารจัดการ Warehouse โดยใช้เครื่องมือและแรงงานของตนเองให้กับผู้ใช้บริการที่มี Warehouse เป็นของตัวเอง แต่ไม่ประสงค์จะดำเนินการบริหารจัดการเอง

ฉ. Stevedoring ให้บริการทางด้านแรงงานคนงาน เพื่อการบรรจุสินค้าเข้าตู้คอนเทนเนอร์

ช. Multimodal Transport ให้บริการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ

ซ. Logistics Service เป็นผู้ให้บริการบริหารโลจิสติกส์ ในระบบห่วงโซ่อุปทานครบวงจร

ณ. Business Consultant เป็นผู้ให้คำปรึกษาเชิงธุรกิจแก่ผู้นำเข้าและส่งออก

## 2.2 เส้นทางให้บริการและตารางการบินสำหรับการขนส่งสินค้าทางอากาศ

การให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศ มีรูปแบบที่คล้ายคลึงกับการขนส่งสินค้าทางทะเล กล่าวคือ มีการให้บริการทั้งในลักษณะเส้นทางประจำ และให้บริการแบบเช่าเหมาลำ ดังนี้

2.2.1 การให้บริการในเส้นทางประจำ เป็นการให้บริการในเส้นทางประจำของผู้ให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศ มีลักษณะการให้บริการแบบเรือประจำเส้นทาง (Liner) โดยจะเป็นการให้บริการในเส้นทางและจุดแวะที่กำหนด มีความถี่ในการบินอย่างชัดเจน และมีการกำหนดเที่ยวบินล่วงหน้าเป็นระยะเวลานาน ผู้ใช้บริการสามารถตรวจสอบตารางการบิน และจองระวางล่วงหน้าได้

2.2.2 การให้บริการแบบเช่าเหมาลำ นอกเหนือจากการให้บริการแบบประจำเส้นทางแล้ว ผู้ให้บริการจำนวนมากมีการให้บริการแบบเช่าเหมาลำ สำหรับการขนส่งผู้โดยสาร และสินค้าเป็นจำนวนมาก อย่างเช่น ในช่วงเทศกาลท่องเที่ยว หรือการส่งสินค้าที่มีปริมาณมาก ในช่วงที่มีความต้องการสูง (Peak Season) โดยไม่มีการให้บริการในเส้นทางประจำขึ้นอยู่กับการว่างจ้างของผู้เช่า

## 2.3 ลักษณะของบริการขนส่งสินค้าทางอากาศ

การให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศ มีลักษณะการให้บริการที่หลากหลาย ดังต่อไปนี้

2.3.1 บริการขนส่งสินค้าทางอากาศพร้อมการขนส่งผู้โดยสาร การออกแบบอากาศยานในปัจจุบันสามารถเพิ่มพื้นที่ในการขนส่งสินค้าได้มากขึ้น ทำให้ผู้ให้บริการขนส่งทางอากาศนิยมให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศ ในเที่ยวบินสำหรับการขนส่งผู้โดยสาร เพื่อให้สามารถใช้ประโยชน์จากอากาศยานได้มากที่สุด

2.3.2 บริการขนส่งสินค้าทางอากาศสำหรับเที่ยวบินขนส่งสินค้าโดยเฉพาะ ในกรณีของเส้นทางที่มีปริมาณความต้องการขนส่งสินค้าทางอากาศจำนวนมาก การให้บริการขนส่ง

สินค้าไปกับอากาศยานที่ขนส่งผู้โดยสารเป็นหลักอาจไม่เพียงพอ ผู้ให้บริการจำนวนมากจึงมีการเพิ่มเที่ยวบินสำหรับการขนส่งสินค้าโดยเฉพาะ เพื่อให้บริการสำหรับการขนส่งสินค้าในเส้นทางดังกล่าว ปัจจุบันบริการนี้ได้รับความนิยมเพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง

**2.3.3 บริการขนส่งเร่งด่วน** หมายถึง การให้บริการโดยมีการรับประกันเวลา ในการส่งมอบสินค้าหรือวัสดุให้กับผู้รับสินค้าที่ประเทศปลายทาง ซึ่งเป็นการให้บริการแบบ Door-to-door นั่นเอง ดังนั้นการให้บริการขนส่งเร่งด่วนจึงจำเป็นต้องมีระบบการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพสูง ตลอดกระบวนการ เพื่อให้สามารถจัดส่งสินค้าหรือวัสดุได้ทันตามที่กำหนด ในปัจจุบันผู้ให้บริการขนส่งเร่งด่วน ได้แก่ ดีเอชแอล (DHL), ยูพีเอส (UPS), เฟดเอ็กซ์ (FedEX) เป็นต้น โดยแต่ละรายเป็นผู้ให้บริการขนาดใหญ่ มีเครือข่ายทั่วโลก เพื่อให้สามารถให้บริการแก่ลูกค้าได้ครอบคลุมพื้นที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

## 2.4 ประเภทของสินค้าที่ขนส่งทางอากาศ

ประเภทของสินค้าที่ขนส่งทางอากาศ แบ่งออกเป็นประเภทใหญ่ๆ 3 ประเภท ได้แก่

**2.4.1 GENERAL CARGO** ได้แก่ สินค้าทั่วไปที่ไม่ต้องได้รับการดูแลเป็นพิเศษ นอกเหนือจากการปฏิบัติตามขั้นตอนตามปกติ เช่น เครื่องนุ่งห่ม รองเท้า ของเล่นเด็ก เป็นต้น

**2.4.2 SPECIAL CARGO** ได้แก่ สินค้าที่ต้องได้รับการดูแลเอาใจใส่ และควบคุมเป็นพิเศษตามคุณลักษณะของสินค้าแต่ละชนิด มิฉะนั้นแล้วสินค้านั้น อาจสูญเสียชีวิตถ้าหากไปถึงเมืองปลายทางไม่ทันเวลาที่กำหนด สินค้านั้นอาจเน่าเปื่อยได้ หากสินค้านั้นไม่อยู่ในอุณหภูมิที่เหมาะสม หรืออาจเป็นอันตรายต่อชีวิต หรือทรัพย์สินได้ หากไม่ได้รับการดูแลหรือปฏิบัติที่ถูกต้อง ตัวอย่างเช่น สัตว์มีชีวิต, ของเน่าเปื่อยได้, สินค้าอันตราย, เมล์ทางการทูต (DIPLOMATIC MAIL), ของมีค่า (VALUABLE CARGO), ของหนัก (HEAVY CARGO), สินค้าอันตราย (DANGEROUS GOODS)

**2.4.3 SERVICE CARGO** ได้แก่ สินค้าทั่วไปที่เป็นของสายการบินหรือส่งโดยพนักงานของสายการบินเอง

## 2.5 ค่าระวางทางอากาศ

พิกัดอัตราค่าระวาง (tariffs) ของผู้ขนส่งทางอากาศระหว่างประเทศ อย่างมีกำหนดเวลาประจำ จะเป็นสมุดพิมพ์ของแต่ละราย และจะมีข้อกำหนดผูกมัดกันไปบ้าง ค่าธรรมเนียมสำหรับการขนส่งจะคิดตามน้ำหนักหรือขนาด และบางครั้งจะเป็นค่าธรรมเนียมที่ประเมินตามราคา หรือเพิ่มตามมูลค่าค่าธรรมเนียมตามการประเมินมูลค่า และอัตราเพิ่มตามมูลค่า เป็นค่าธรรมเนียมที่ประเมินตามการแจ้งราคา หรือมูลค่าที่แจ้งเพื่อการขนส่ง โดยผู้ส่งสินค้าซึ่งจำนวนเงินนี้ปรากฏใน Air Waybill จะเป็นเครื่องจำกัดความรับผิดชอบของผู้ขนส่ง กรณีที่เกิดมีการสูญหาย



หรือชำรุดเสียหายแก่สินค้า โดยหลักทั่ว ๆ ไปแล้ว ผู้ส่งสินค้าจะแจ้งมูลค่าเพื่อการขนส่งโดยใช้มูลค่าทางค่านศุลกากร หรือมูลค่าที่แท้จริง บวกด้วยค่าธรรมเนียมในการจัดส่งสินค้าทั้งหมด ค่าระวางขนส่งสินค้าทางอากาศแบ่งเป็น 4 ประเภท คือ

2.5.1 อัตราขั้นต่ำ (*Minimum Charge*) หมายถึง ถ้าผลลัพธ์ของค่าระวางต่ำกว่าอัตราขั้นต่ำ ต้องใช้อัตราขั้นต่ำในการคิดค่าระวาง

2.5.2 อัตราค่าระวางสินค้าทั่วไป (*General Cargo Rates*) มี 2 ประเภท คือ

1) อัตราปกติ (*Normal Rates*) เป็นอัตราค่าระวางของสินค้าที่มีน้ำหนักต่ำกว่า 45 กก. แต่ค่าระวางสูงกว่าค่าระวางขั้นต่ำ

2) อัตราตามจำนวนน้ำหนัก (*Quantity Rates*) เป็นอัตราค่าระวางสำหรับสินค้าที่มีน้ำหนักสูงกว่า 45 กก. ขึ้นไปตามจำนวนน้ำหนัก Q45, Q100, Q250

2.5.3 อัตราค่าระวางสำหรับสินค้าบางประเภท (*Class Rate*) ที่กำหนดไว้สำหรับสินค้าบางประเภทซึ่งอาจจะถูกกว่าหรือแพงกว่า อัตราค่าระวางสำหรับสินค้าทั่วไป แล้วแต่ข้อตกลงของสมาคมการบินระหว่างประเทศ และรัฐบาลของสายการบิน อัตราค่าระวางประเภทนี้จะกำหนดให้เพิ่มหรือลดเป็นอัตราร้อยละเท่าใดของอัตราปกติก็ได้

2.5.4 อัตราค่าระวางสำหรับสินค้าที่กำหนดเป็นพิเศษ (*Specific Commodity*) อัตราค่าระวางสำหรับสินค้าที่กำหนดเป็นพิเศษ เป็นอัตราค่าระวางสำหรับสินค้า ที่กำหนดเป็นพิเศษ สำหรับสินค้าที่มีการส่งออกเป็นประจำครั้งละมาก ๆ ทั้งนี้เพื่อการส่งเสริมการส่งออกของประเทศ

2.6 รายได้ที่สำคัญของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน

2.6.1 รายได้จากการบินรับขนของออกนอกราชอาณาจักรตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Air Waybill รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ หรือตัวแทนสายการบิน

2.6.2 กำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งเกิดจากการคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยของทรัพย์สินหรือหนี้สินที่ได้มาหรือจ่ายไปในรอบระยะเวลาบัญชี หรือที่คงเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

2.6.3 รายได้อื่นๆ เช่น รายได้ดอกเบี้ย กำไรจากการขายทรัพย์สินหรืออุปกรณ์

2.7 รายจ่ายที่สำคัญของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน

2.7.1 ต้นทุนเกี่ยวกับเครื่องบิน เช่น

- 1) ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับพนักงาน นักบิน และลูกเรือ
- 2) ค่าบริการนำร่อง

3) ค่าบริการจัดการภาคพื้นดิน

4) ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง

5) ค่าเช่าเครื่องบินและอะไหล่

6) ค่าเบี้ยประกันภัย

2.7.2 ค่าใช้จ่ายในการบริหาร เช่น ค่าเช่าอาคารสำนักงาน-ค่าเช่ารายเดือน

2.7.3 ดอกเบี้ยจ่าย - หลักฐานการกู้ยืมเงิน รวมถึงการกู้ยืมจากผู้ถือหุ้นหรือ  
หุ้นส่วน

2.7.4 ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินและอุปกรณ์ ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด

### 3. การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ (MULTIMODAL TRANSPORT)

ในการขนส่งระหว่างประเทศ ในบางครั้งอาจใช้การขนส่งโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน เป็นอีกหนึ่งวิธีที่นิยมใช้กันเพื่อความเหมาะสมในด้านเวลาการส่งมอบสินค้า นั่นคือ การใช้วิธีการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ Multimodal Transport หรือเรียกง่าย ๆ ว่า MTO โดยปกติแล้ว ถ้าหากค่าใช้จ่ายทางเรือเท่ากับ หนึ่ง ค่าใช้จ่ายทางอากาศจะเท่ากับ สิบ และค่าใช้จ่ายแบบขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบจะอยู่ประมาณ หก หรือ เจ็ด แล้วแต่ว่าประเทศปลายทางเป็นที่ใด อย่างไรก็ตามในเรื่องของการประหยัดเวลานั้นก็มีมากเช่นกันยกตัวอย่างเช่น จาก ประเทศไทย ไป ยุโรป ทางเรือโดยปกติจะใช้เวลาประมาณ 25 วัน แต่หากใช้ Sea/Air Transport แล้ว จะใช้เวลาไม่เกิน 18 วัน การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบเป็นพัฒนาการของการขนส่ง เพื่อช่วยให้การขนส่งได้ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและทันเวลาต่อการส่งมอบ โดยนำเอาลักษณะของการขนส่งมาเชื่อมต่อกัน

การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ มีหลักอยู่สามประการ คือ

- ต้องเป็นการขนส่งตั้งแต่สองลักษณะที่ไม่เหมือนกันของการขนส่ง (at least two modes of transport) ยกตัวอย่างเช่น บก/เรือ เรือ/เครื่องบิน รถ/เครื่องบิน เป็นต้น
- ต้องเป็นระหว่างประเทศ จากประเทศหนึ่งไปสู่ประเทศหนึ่ง เช่น จากจุด ๆ หนึ่งในประเทศไทย ไปยังอีกจุดหนึ่งในต่างประเทศ
- เป็นสัญญาการขนส่งเพียงฉบับเดียว ผู้เข้าทำสัญญารับขน รับผิดชอบเพียงผู้เดียว

#### 3.1 กระบวนการของการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ

สำหรับผู้ส่งสินค้าและผู้รับสินค้าปลายทาง รวมทั้งธนาคารแต่ละธนาคารนั้น ไม่มีผลกระทบใด ๆ หรือ การเปลี่ยนแปลง ใด ๆ ในแง่ของ การไหลเวียนของเอกสารเลยแม้แต่น้อย ทุกอย่างยังคงเหมือนเดิม ยกเว้นเพียงเอกสารสำหรับการขนส่งได้เปลี่ยนแปลงไปเป็น Multimodal

Transport Document ซึ่งอาจมีชื่อเรียกว่า Multimodal Transport Bill of Lading ก็ได้ แต่สำหรับตัวผู้ประกอบการการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบเองต่างหาก(Multimodal Transport Operator- MTO) ที่มีการเปลี่ยนแปลงและต้องการให้มีการไหลเวียนของเอกสารที่เป็นระบบ (Document flow) และต้องการผู้ช่วยระหว่างทาง (Subcontracting Partner) ซึ่งอาจจะเรียกได้ว่าเป็น MTO เบอร์ 2 ที่จะต้องทำการถ่ายลำเพื่อเปลี่ยน Mode ของการขนส่ง(หรือที่เรียกว่า Mode Shift)แล้วส่งมอบต่อไปยังอีก Subcontracting Partner หรือ MTO 3 หรือที่เรียกว่า Break Bulk Agent หรือตัวแทนปลายทาง เพื่อที่จะได้ทำการส่งมอบสินค้าให้กับลูกค้า

การไหลเวียนของเอกสารและการปฏิบัติการที่เกี่ยวข้องจะเห็นได้จาก MTO ต้นทางจะออกเอกสาร MT Document ให้ผู้ส่งของ แล้ว MTO ดังกล่าวจะส่งเอกสารชุดแรก อันประกอบไปด้วย MB/L ตัวจริง พร้อมกับ MT Document สำเนา ไปยัง MTO2 เพื่อให้ MTO 2 ทำการถ่ายลำ แล้วจอร์วางของ พาหนะใหม่ ในขณะที่เดียวกัน MTO ต้นทางก็ต้องส่งเอกสารให้ MTO คนสุดท้าย (Break Bulk Agent)เพื่อการเตรียมการล่วงหน้า MTO2 จะต้องทำการแลก D/O กับ Carrier รายแรกก่อน เพื่อส่งปล่อยของแล้วจึงทำการถ่ายลำ ในขณะที่ทำการถ่ายลำ อาจมีการขนย้ายของสินค้าอีกจากท่าเรือหนึ่งไปยังท่าอากาศยานหนึ่ง หรือ ชานชาลารถไฟ ก็เป็นไปได้ทั้งสิ้น MTO 2 จะต้องจอร์วางของ Carrier 2 ให้ได้ล่วงหน้าและเมื่อจอร์วางได้แล้วก็จะมีการส่งมอบสินค้าต่อให้กับ Carrier 2 จากนั้นทาง Carrier 2 จะออกใบตราส่งให้ MTO2 เพื่อให้ MTO 2 ส่งมอบเอกสารดังกล่าวไปยัง MTO3 เอกสารดังกล่าวก็คือใบตราส่งในรูปแบบต่าง ๆ กันไปแล้วแต่จะใช้ Mode ใด ในการขนส่ง จากนั้น MTO3 ก็จะทำการแลกหรือขอรับ D/O จากตัวแทนของ Carrier 2 ในประเทศปลายทาง เมื่อได้รับ D/O แล้วก็รอกจนกว่า ผู้รับตราส่งหรือผู้ซื้อจะนำเอา MT Bill of lading มาแลกเปลี่ยนไปเพื่อไปออกของ

การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ สามารถให้บริการได้ดังนี้

**3.1.1 Door to Door Service :** เป็นการให้บริการจากประตูผู้ส่งสินค้าถึงประตูผู้รับสินค้า ทั้งนี้ จะตรงกับเงื่อนไขใน Incoterms ประเภท EXW, DDU, DDP ค่าใช้จ่ายในการขนส่งคือ EXW จะเป็นของผู้ซื้อหรือ ผู้รับตราส่ง ส่วน DDU, DDP จะเป็นของผู้ขาย

**3.1.2 Door to Port :** เป็นการให้บริการจากประตูผู้ส่งสินค้าแล้วส่งมอบยังท่าเรือหรือท่าอากาศยานประเทศปลายทาง ซึ่งจะตรงกับเงื่อนไขของ Incoterm ประเภท CFR, CIF, DEQ ค่าใช้จ่ายในการส่งมอบของผู้ขายหมด ณ ท่าเรือหรือ ท่าอากาศยานประเทศปลายทาง

**3.1.3 Port to Door :** ผู้ขายจะขายถึงแค่ท่าเรือต้นทาง จากนั้นผู้ซื้อจะว่าจ้างให้ MTO เป็นผู้ขนส่งต่อมายังโรงงานตัวเอง ดังนั้น เงื่อนไขดังกล่าวจะไปตรงกับ FOB

**3.1.4 Point to Point :** เป็นการให้บริการตั้งแต่ CFS ณ ประเทศต้นทาง จนถึง

CFS หรือ Distribution Center แห่งใดแห่งหนึ่งของผู้รับสินค้า ซึ่งในเชิง Incoterm จะพบว่ามันจะเป็น FCA FAS CPT CIP DAF

#### 4. ข้อกำหนดในการส่งมอบสินค้า (INCOTERM 1990 & 2000)

Inco Term (International Commercial Terms) เป็นข้อกำหนดการส่งมอบสินค้า (Term of Shipment) ระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายที่เป็นสากล ซึ่งกำหนดขึ้นโดยสภาหอการค้านานาชาติ (International Chamber of Commerce) Inco Term 1990 เป็นฉบับที่ประกาศใช้ในปี ค.ศ. 1990 ส่วน Inco Term 2000 เป็นฉบับที่แก้ไขเพิ่มเติมในบางส่วนที่เป็นปัญหาอยู่ของ Inco Term 1990 และประกาศใช้ในปี ค.ศ.2000 เพื่อให้คู่ค้าแต่ละฝ่ายทราบถึงขอบเขตความรับผิดชอบ ภาระหน้าที่ ค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้า และความเสี่ยงต่ออุบัติเหตุในการขนส่งสินค้าจากผู้ขายไปยังผู้ซื้อ ข้อกำหนดอันเป็นสากลนี้ช่วยให้ ผู้ซื้อและผู้ขายที่อยู่ในประเทศที่ต่างกัน มีภาษาและวัฒนธรรมทางการค้าที่ต่างกัน สามารถเข้าใจตรงกันในเงื่อนไขการส่งมอบสินค้าได้ ข้อกำหนด INCO TERM 1990 ที่สภาหอการค้านานาชาติกำหนดขึ้นมี 13 รูปแบบ ส่วนข้อกำหนดที่เปลี่ยนแปลงใหม่ ตาม Inco Term 2000 ได้ระบุไว้ในหมายเหตุเฉพาะส่วนที่มีการเปลี่ยนแปลง รายละเอียดโดยย่อของ ข้อกำหนดต่างๆ มีดังนี้

**4.1 EXW ( name Point within the Place of Seller)** ย่อจากคำว่า Ex Works เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้จัดให้สินค้าพร้อมสำหรับการส่งมอบ ณ สถานที่ของผู้ขายเอง โดยผู้ขายมีต้องรับผิดชอบในการขนส่งสินค้าขึ้นยานพาหนะ ไม่ต้องทำพิธีการส่งออก ค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการขนส่งสินค้าจากสถานที่ของผู้ขายไปยังจุดหมายปลายทาง และความเสี่ยงภัยต่างๆ เป็นของผู้ซื้อ

**4.2 FCA (name Point within the Place of Shipment)** ย่อจากคำว่า Free Carrier เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าให้กับผู้รับขนส่งที่ระบุโดยผู้ซื้อ ณ สถานที่ของผู้รับขนส่งที่เมืองท่าต้นทาง ผู้ขายจะต้องทำพิธีการส่งออก รับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้าและความเสี่ยงภัยระหว่างการขนส่งจากสถานที่ของผู้ขายจนกระทั่งถึงสถานที่ของผู้รับขนส่งฯ ส่วนค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการขนส่งสินค้าและความเสี่ยงภัยต่างๆ จากสถานที่ขนส่งสินค้าที่ประเทศต้นทาง ไปยังจุดหมายปลายทาง เป็นของผู้ซื้อ

**4.3 FAS ( name Port of Shipment)** ย่อจากคำว่า Free Alongside Ship เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อ ผู้ขายได้นำสินค้าไปยังกัปเรือ ณ ท่าเรือต้นทางที่ระบุไว้ ส่วนค่าใช้จ่ายในการนำของขึ้นเรือ ค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้า ความเสี่ยงภัยในการนำของขึ้นเรือและระหว่างการขนส่ง เป็นภาระของผู้ซื้อในทันทีที่สินค้าถูกส่งมอบไปยังกัปเรือ และผู้ซื้อต้องรับผิดชอบการทำพิธีการส่งออกด้วย Inco Term 2000 กำหนดให้ผู้ขายเป็น

ผู้ทำพิธีการส่งออกและรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการทำพิธีการส่งออกรวมทั้งการขอใบอนุญาตส่งออกตลอดจนค่าภาษีอากรส่งออก (ถ้ามี)

**4.4 F.O.B. (name Port of Shipment)** ย่อมาจากคำว่า Free On Board เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าข้ามกาบเรือขึ้นไปบนเรือสินค้า ณ ท่าเรือต้นทางที่ระบุไว้ ผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบการทำพิธีการส่งออกด้วย ส่วนค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายอื่นๆ รวมทั้งความเสี่ยงภัยในการขนส่งสินค้าเป็นภาระของผู้ซื้อในทันทีที่ของผ่านกาบระวางเรือไปแล้ว

**4.5 CFR (name Port of Destination)** ย่อมาจากคำว่า Cost And Freight เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าข้ามกาบเรือขึ้นไปบนเรือสินค้า ผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบในการทำพิธีการส่งออกและจ่ายค่าระวางขนส่งสินค้า ส่วนค่าใช้จ่ายอื่นๆ รวมทั้งความเสี่ยงภัยในการขนส่งสินค้าเป็นภาระของผู้ซื้อในทันทีที่ของผ่านกาบระวางเรือไปแล้ว

**4.6 CIF (name Port of Destination)** ย่อมาจากคำว่า Cost, Insurance And Freight เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าข้ามกาบเรือขึ้นไปบนเรือสินค้า ผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบในการทำพิธีการส่งออก จ่ายค่าระวางเรือ และค่าประกันภัยขนส่งสินค้า เพื่อคุ้มครองความเสี่ยงภัยในการขนส่งสินค้าจนถึงมือผู้ซื้อให้แก่ผู้ซื้อด้วย

**4.7 CPT (name Point within the Place of Destination)** ย่อจากคำว่า Carriage Paid To เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้รับขนส่งที่ระบุโดยผู้ซื้อ ณ สถานที่ของผู้รับขนส่งสินค้าที่เมืองท่าต้นทางผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบในการทำพิธีการส่งออกและจ่ายค่าระวางขนส่งสินค้า ส่วนค่าใช้จ่ายอื่นๆ รวมทั้งความเสี่ยงภัยในการขนส่งเป็นภาระของผู้ซื้อในทันทีที่สินค้าถูกส่งมอบให้แก่ผู้รับขนส่งสินค้าที่เมืองท่าต้นทาง

**4.8 CIP (name Point within the Place of Destination)** ย่อจากคำว่า Carriage And Insurance Paid To เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้รับขนส่งที่ระบุโดยผู้ซื้อ ณ สถานที่ของผู้รับขนส่งสินค้าที่เมืองท่าต้นทาง ผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบในการทำพิธีการส่งออกจ่ายค่าระวางขนส่งสินค้าและค่าประกันภัยขนส่งสินค้า เพื่อคุ้มครองความเสี่ยงภัยในการขนส่งสินค้าจนถึงมือผู้ซื้อให้แก่ผู้ซื้อด้วย

**4.9 DAF (name Point within the Place of Frontier)** ย่อจากคำว่า Delivered At Frontier เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาเมื่อผู้ขายได้จัดให้สินค้าพร้อมสำหรับการส่งมอบ และได้ทำพิธีการส่งออก ณ พรมแดนที่ระบุโดยผู้ซื้อ

**4.10 DES** (name Port of Destination) ย่อจากคำว่า Delivered Ex Ship เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาที่ต่อเมื่อ ผู้ขายได้จัดให้สินค้าพร้อมส่งมอบบนเรือ ณ ท่าเรือปลายทาง ดังนั้นผู้ขายจึงเป็นผู้รับผิดชอบการทำพิธีการส่งออก จ่ายค่าธรรมเนียมขนส่งสินค้า ค่าประกันภัยขนส่งสินค้า และเป็นผู้รับผิดชอบ ค่าใช้จ่ายอื่นๆ จนกระทั่งสินค้าพร้อมส่งมอบบนเรือที่เมืองท่าปลายทาง โดยผู้ซื้อจะต้องดำเนินการนำเข้าสินค้าเอง

**4.11 DEQ** (name Port of Destination) ย่อจากคำว่า Delivered Ex Quay เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาที่ต่อเมื่อ ผู้ขายพร้อมส่งมอบสินค้า ณ ท่าเรือปลายทาง ดังนั้นผู้ขายจึงเป็นผู้รับผิดชอบการทำพิธีการส่งออก จ่ายค่าธรรมเนียมขนส่งสินค้า ค่าประกันภัยขนส่งสินค้า และเป็นผู้รับผิดชอบ ค่าใช้จ่ายอื่นๆ จนกระทั่งสินค้าพร้อมส่งมอบ ณ ท่าเรือปลายทาง ผู้ขายจะต้องเป็นผู้ดำเนินการนำเข้าสินค้าให้แก่ผู้ซื้อด้วย เงื่อนไขการส่งมอบนี้ผู้ซื้อจะระบุให้ผู้ขายเป็นผู้จ่ายภาษีนำเข้าแทนผู้ซื้อด้วยหรือไม่ก็ได้โดยการระบุต่อท้ายว่า Duty Paid หรือ Duty Unpaid ส่วนค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้าจากท่าเรือไปยังสถานที่ของผู้ซื้อเป็นภาระของผู้ซื้อ Inco Term 2000 กำหนดให้ผู้ซื้อเป็นผู้ทำพิธีการนำเข้าและรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการทำพิธีการนำเข้า รวมทั้งการขอใบอนุญาตนำเข้าตลอดจนค่าภาษีอากรนำเข้า

**4.12 DDU** (name Point within the Place of Destination) ย่อจากคำว่า Delivered Duty Unpaid เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาที่ต่อเมื่อ ผู้ขายได้จัดให้สินค้าพร้อมส่งมอบ ณ สถานที่ปลายทางของผู้ซื้อ ผู้ขายจึงเป็นผู้รับผิดชอบการทำพิธีการส่งออก จ่ายค่าธรรมเนียมขนส่งสินค้า ค่าประกันภัยขนส่งสินค้า และเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายอื่นๆ รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการนำของลงจากเรือและค่าขนส่งสินค้าไปยังสถานที่ที่ผู้ซื้อระบุไว้ จนกระทั่งสินค้าพร้อมส่งมอบ ณ สถานที่ปลายทางของผู้ซื้อ ผู้ขายต้องเป็นผู้ดำเนินการนำเข้าสินค้าให้แก่ผู้ซื้อด้วย แต่ผู้ซื้อต้องจ่ายค่าภาษีนำเข้าเอง

**4.13 DDP** (name Point within the Place of Destination) ย่อจากคำว่า Delivered Duty Paid เงื่อนไขการส่งมอบนี้ ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาที่ต่อเมื่อ ผู้ขายได้จัดให้สินค้าพร้อมส่งมอบ ณ สถานที่ปลายทางของผู้ซื้อ ซึ่งผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบการทำพิธีการส่งออก จ่ายค่าธรรมเนียมขนส่งสินค้า ค่าประกันภัยขนส่งสินค้า และเป็นผู้รับผิดชอบ ค่าใช้จ่ายอื่นๆ รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการนำของลงจากเรือและค่าขนส่งสินค้าไปยังสถานที่ที่ผู้ซื้อระบุไว้ จนกระทั่งสินค้าพร้อมส่งมอบ ณ สถานที่ปลายทาง ผู้ขายต้องเป็นผู้ดำเนินการนำเข้าสินค้าให้แก่ผู้ซื้อและเป็นผู้จ่ายค่าภาษีนำเข้าแทนผู้ซื้อด้วย

ตารางที่ 3.2 การจัดกลุ่มของ Inco Term จำแนกตามเงื่อนไขการส่งมอบ

Inco Term สามารถจัดกลุ่มจำแนกตามเงื่อนไขการส่งออกออกได้เป็น 4 กลุ่มด้วยกัน ดังนี้

<b>Group E Departure</b>	<b>Group F Main Carriage unpaid</b>	<b>Group C Main Carriage paid</b>	<b>Group D Delivery</b>
<b>EXW</b> <b>Ex Works</b>	<b>FCA</b> Free Carrier <b>FAS</b> Free Alongside Ship <b>FOB</b> Free On Board	<b>CFR</b> Cost & Freight <b>CIF</b> Cost Insurance & Freight <b>CPT</b> Carriage Paid To <b>CIP</b> Carriage & Insurance Paid To	<b>DEF</b> Delivered At Frontier <b>DES</b> Delivered Ex Ship <b>DEQ</b> Delivered Ex Quay <b>DDU</b> Delivered Duty Unpaid <b>DDP</b> Delivered Duty Paid

ตารางที่ 3.3 ลักษณะการใช้งาน Inco Term และภาระค่าใช้จ่ายต่างๆ ของผู้ขายสินค้า

ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ผู้ขายสินค้าจะต้องรับผิดชอบ จะค่อยๆ เพิ่มขึ้นตามภารกิจที่เพิ่มขึ้น ในการส่งมอบสินค้าซึ่งสามารถจำแนกตามลักษณะการใช้งาน Inco Term ดังนี้

ลักษณะการใช้งาน	บก/ เรือ/ อากาศ	เรือ	บก/ เรือ/ อากาศ	บก	บก/ เรือ/ อากาศ
เงื่อนไขการส่งมอบและค่าใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้นตามลำดับที่ผู้ส่งออกต้องรับผิดชอบ	ส่งมอบที่โรงงานต้นทาง	ส่งมอบที่ท่าเรือต้นทาง	ส่งมอบ ณ จุดรับสินค้าต้นทาง	ส่งมอบที่ชายแดน	ส่งมอบที่ปลายทาง
ค่าเตรียมของให้พร้อมที่โรงงาน	EXW				
ค่าขนส่งสินค้าจากโรงงานไปยังท่าเรือ		FAS			
ค่าใช้จ่ายในการส่งมอบสินค้าขึ้นเรือ หรือ ณ สถานที่รับสินค้าต้นทาง		FOB	FCA		
ค่าระวางบรรทุก หรือค่าใช้จ่ายในการส่งมอบสินค้าที่ชายแดนของผู้ซื้อ		CFR	CPT	DAF	
ค่าประกันภัยขนส่งสินค้า		CIF	CIP		
ค่าใช้จ่ายในการส่งมอบสินค้าบนเรือที่ทำเรือปลายทาง					DES
ค่าใช้จ่ายในการส่งมอบสินค้าที่ทำเรือปลายทาง					DEQ
ค่าใช้จ่ายในการส่งมอบสินค้า ณ สถานที่ปลายทางของผู้ซื้อ					DDU
ค่าภาษีอากรที่ประเทศปลายทาง					DDP



## บทที่ 4

### ภาษีอากรกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

ในการประกอบธุรกิจขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ดังกล่าวข้างต้น มีภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยจะกล่าวเฉพาะกรณีทีนอกเหนือ จากหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากร สำหรับการปฏิบัติของกิจการ โดยทั่วไป โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

#### 1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากรเป็นภาษีทางตรงประเภทหนึ่ง ซึ่งจัดเก็บจากผู้มีเงินได้ที่เป็นบริษัทหรือนิติบุคคล เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น โดยทั่วไปแบ่งได้ 4 ประเภท คือ

(ก) ฐานกำไรสุทธิ โดยส่วนใหญ่ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย รวมถึงกิจการร่วมค้า และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศบางราย โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิดังกล่าว จะต้องคำนวณกำไรสุทธิโดยใช้เกณฑ์สิทธิ หมายถึง จำนวนจากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณด้วย ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้ในมาตรา 65 มาตรา 65 ทวิ มาตรา 65 ตริ และมาตรา 70 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นเหตุให้กำไรสุทธิที่คำนวณขึ้นตามหลักเกณฑ์ และวิธีการทางบัญชี จะต้องปรับปรุงตามเงื่อนไขแห่งประมวลรัษฎากรดังกล่าว เพื่อให้ได้กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

โดยทั่วไปอัตราภาษีอากรที่คำนวณจากกำไรสุทธิ คือ อัตราร้อยละ 30 สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั่วไป นอกจากนี้แล้วกฎหมายยังลดอัตราภาษีในกรณีต่าง ๆ ดังนี้

- อัตราร้อยละ 25 สำหรับบริษัทที่มีหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ตั้งแต่วันที่ 6 กันยายน 2544

- อัตราร้อยละ 20 สำหรับบริษัทที่นำหลักทรัพย์มาจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ ตามข้อบังคับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ว่าด้วยการรับหลักทรัพย์จดทะเบียนใน “หลักทรัพย์ใหม่” ตั้งแต่วันที่ 6 กันยายน 2544

ทั้งสองอัตราดังกล่าวนี้ ให้คำนวณเป็นเวลา 5 รอบระยะเวลาบัญชีต่อเนื่องกันนับแต่ รอบระยะเวลาบัญชีแรกที่เริ่มในหรือหลังวันที่ บริษัทมีหลักทรัพย์มาจดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์ฯ ตั้งแต่วันที่ 6 กันยายน 2544 และจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 387) ด้วย

- อัตราร้อยละ 10 สำหรับธนาคารเฉพาะกำไรสุทธิส่วนที่ได้จากการประกอบกิจการ วิเทศธุรกิจ กิจการสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค และกิจการนำเข้าส่งออกที่ได้รับอนุญาตจาก กระทรวงพลังงานให้ค้ำนํ้ามันเชื้อเพลิง

- กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบ ระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท สำหรับกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือ หลังวันที่ 1 มกราคม 2547 เป็นต้นไป ให้เสียภาษีในอัตราดังต่อไปนี้

กำไรสุทธิ	อัตรากำไรร้อยละ
0 – 1,000,000.- บาท	15
1,000,001 – 3,000,000.- บาท	25
3,000,001 บาท ขึ้นไป	30

(ข) ฐานรายได้ก่อนหักรายจ่าย มีอยู่ 2 กรณี คือ กรณีเป็นรายได้จากกิจการขนส่ง คนโดยสารหรือขนของระหว่างประเทศ ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายของต่างประเทศ ให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 3 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร และกรณีเป็นรายได้ของมูลนิธิหรือสมาคม ให้เสียภาษีตามบัญชีอัตรา ภาษีเงินได้ กล่าวคือ ถ้าเป็นเงินได้ประเภทที่ 8 ให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 2 ของรายได้ก่อน หักรายจ่าย และถ้าเป็นเงินได้ประเภทอื่น นอกจากเงินได้ประเภทที่ 8 ให้คำนวณเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของรายได้ก่อนหักรายจ่าย

(ค) ฐานเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้ ฟังประเมินประเภทที่ 2, 3, 4, 5 หรือ 6 ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย โดยผู้จ่ายเงินได้จะต้องหัก ภาษี ณ ที่จ่าย จากเงินได้ฟังประเมินดังกล่าวในอัตราร้อยละ 15 เว้นแต่เงินได้ฟังประเมินประเภท ที่ 4 (ข) ให้หักภาษีในอัตราร้อยละ 10 จากเงินได้ดังกล่าว ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

(ง) ฐานการจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย สำหรับบริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งจำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร หรือที่ถือได้

ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย จะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 จากจำนวนเงินกำไรที่จำหน่ายออกไปจากประเทศไทย ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

สำหรับการประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน มีฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เกี่ยวข้องอยู่ 2 ประเภท คือ 1) ฐานกำไรสุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากรายได้และรายจ่ายของกิจการหรือเนื่องจากกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศไทย ได้แก่ สายการบินเรือไทย และสายการบินไทย ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชี และ 2) ฐานรายรับก่อนหักรายจ่าย สำหรับการประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ สายการบินเรือต่างประเทศ และสายการบินต่างประเทศ โดยมีรายละเอียดดังนี้

### 1.1. ภาษีเงินได้นิติบุคคลของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศไทย ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

#### 1.1.1 ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ได้แก่

1) บริษัทสายการบินเรือไทย หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้ทำการขนส่งระหว่างประเทศ

รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Bill of Lading รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ

2) กรณีผู้ประกอบการ Sea Freight Forwarder รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บ

#### 3) เจือนไซและหลักเกณฑ์การได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

สำหรับเงินได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ให้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72) ใช้บังคับตั้งแต่ 1 มกราคม 2541 เป็นต้นไป มีรายละเอียดดังนี้

#### (1) เจือนไซการได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มีดังนี้

ก. ต้องใช้เรือที่จดทะเบียนเป็นเรือไทยตามกฎหมายว่าด้วยเรือไทย  
ในการขนส่งสินค้า

ข. ต้องมีคนประจำเรือที่มีสัญชาติไทย ในอัตราส่วนที่กำหนด  
ไว้ ตามกฎหมายว่าด้วยเรือไทย

ค. ต้องยื่นคำขอจดทะเบียน เป็นผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทาง  
ทะเลระหว่างประเทศ ต่อเจ้าพนักงานประมง ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(2) หลักเกณฑ์การได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ประกอบการ  
จะต้องจัดให้มีบัญชี สำหรับรายได้และรายจ่ายที่ได้จากการประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเล  
ระหว่างประเทศ เป็นแต่ละลำเรือที่ใช้ในการขนส่งสินค้านั้น

ก. หลักเกณฑ์ด้านรายได้ รายได้ที่นำมารวมคำนวณกำไรสุทธิจาก  
การประกอบการ ซึ่งจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ หมายถึง

ก) กรณีผู้ประกอบการขนส่งประเภทการเดินเรือ ได้แก่ รายได้  
ตามสัญญารับขนของทางทะเล ทั้งนี้ ตามที่ได้มีการออกใบตราส่ง (Bill of Lading) หรือตามบัญชีค่า  
ระวางเรือ (Freight Manifest )

ข) กรณีผู้ประกอบการขนส่งประเภทเรือจรที่ไม่มีกำหนดเวลา  
เดินทาง ที่แน่นอน ได้แก่ รายได้ตามสัญญารับขนของทางทะเล ทั้งการรับขนของทางทะเล  
ประเภท Voyage Charter ซึ่งต้องมีการออกเอกสาร Charter Party หรือการรับขนของทาง  
ทะเลประเภท Time Charter ที่ผู้ประกอบการขนส่งเป็นผู้รับภาระ ค่าใช้จ่ายในการให้บริการ  
เดินเรือทั้งหมด เช่น การดูแลรักษาเรือ การประกันภัย การจัดหาที่ต้มน้ำและลูกเรือ และการตรวจ  
สภาพเรือ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงค่าใช้จ่ายผันแปรอันเนื่องมาจากการใช้เรือ เช่น ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง  
ค่าใช้จ่ายในการเทียบท่า และค่าขนถ่ายสินค้า

รายได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ให้รวมถึงรายได้ต่อไปนี้ด้วย

(ก) รายได้จากการฝากสินค้าในการขนส่งสินค้าทางทะเล  
ระหว่างประเทศระหว่างกัน (Slot Exchange) ระหว่างผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเล ซึ่ง  
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้กับผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลอื่น ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์  
วิธีการ และเงื่อนไข ดังนี้

- ต้องมีการทำสัญญาฝากสินค้าในการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ  
ระหว่างกัน

- ต้องเป็นการฝากสินค้า ในการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศสำหรับการ  
เดินเรือในเส้นทางเดียวกัน และจำนวนสินค้าที่ฝากนั้นจะต้องไม่เกินกว่าเนื้อที่ในระวางเรือ ที่เข้า  
ทำสัญญาฝากสินค้าใน 1 รอบของการเดินเรือ

การเดินทางเดียวกัน หมายถึง การเดินเรือโดยมีเส้นทางที่ผ่านประเทศหนึ่งไปยังท่าเรือในประเทศอื่น ๆ และกลับมายังประเทศนั้น ถือเป็นหนึ่งรอบการเดินเรือ โดยมีการระบุรายชื่อท่าเรือ และชื่อเรือไว้ในสัญญา ทั้งนี้ จะมีการจอดที่ท่าเรือในเส้นทางที่ระบุไว้ในสัญญาหรือไม่ก็ได้ แต่จะไม่มีการเดินทางไปท่าเรืออื่น ๆ นอกเหนือจากที่ได้ระบุไว้ในสัญญา

ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ จะต้องจัดทำรายงาน เพื่อแสดงต่อกรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวี ตามแบบรายงานและระยะเวลาที่กรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวีกำหนด

(ข) รายได้จาก การขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ประเภท Door to Door basis คือ การขนส่งตั้งแต่สถานที่โรงงานของลูกค้าที่ส่งออกจนถึงสถานที่ของผู้ซื้อ โดยทางบริษัทจะดำเนินการทำพิธีการ ณ ปลายทาง ค่าดำเนินการศุลกากร, ค่าภาษี ขึ้นอยู่กับมูลค่าของสินค้าอ้างอิงตาม Commercial Invoice และผู้จ่ายคือ Consignee ทั้งนี้ ในช่วงการขนส่งทางทะเลจะต้องใช้เรือที่จดทะเบียนเป็นเรือไทยตามกฎหมายว่าด้วยเรือไทย

(ค) รายได้จากค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องโดยตรง กับการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศที่ผู้ประกอบการขนส่งเรียกเก็บนอกเหนือจากค่าธรรมเนียม

- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บเพิ่มเติม เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงค่าธรรมเนียมการใช้

ท่าเรือ (Terminal Handling Charge : THC)

- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บเพิ่มเติม เมื่อราคาน้ำมันในตลาดโลกสูงขึ้น (Bunker Adjustment

Factor : BAF)

- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บเพิ่มเติมเมื่อมูลค่าของเงินตราต่างประเทศลดลง ซึ่งเป็นเหตุให้

รายได้ค่าธรรมเนียมที่เป็นเงินตราต่างประเทศลดลงไปด้วย (Currency Adjustment Factor : CAF)

- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บเพิ่มเติม เนื่องจากท่าเรือมีการปรับหรือเรียกเก็บค่าเครื่องมือขน

ถ่ายสินค้าจากผู้ขนส่ง (Crane Charge)

- เงินส่วนลดที่ได้รับคืนจากความสามารถในการให้บริการขนส่ง ได้จำนวนมาก

(Rebate)

(ง) รายได้หรือผลกำไรจากการคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยของทรัพย์สินหรือหนี้สินส่วนที่เป็นของกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศที่ผู้ประกอบการได้รับมาหรือจ่ายไปในรอบระยะเวลาบัญชี หรือที่คงเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

(จ) รายได้ดอกเบี้ยเงินฝากที่เกิดจากรายได้จาก การขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะเงินฝากประเภทออมทรัพย์ และมีจำนวนรวมในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของรายได้ค่าขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ในรอบระยะเวลาบัญชี

ข. หลักเกณฑ์ด้านรายจ่าย กรณีผู้ประกอบการประกอบกิจการมีรายได้ ทั้งที่ได้รับยกเว้นและกิจการไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ในการบันทึกรายจ่ายของแต่ละกิจการ ให้พิจารณาดังต่อไปนี้

ก) รายจ่ายใดเป็นรายจ่ายโดยตรงของกิจการที่ได้รับยกเว้นให้ผู้ประกอบการนำรายจ่ายดังกล่าวไปหักออกจากบัญชีรายได้จากกิจการที่ได้รับยกเว้น

ข) รายจ่ายใดที่เป็นรายจ่ายร่วมกันในการประกอบกิจการทั้งสองประเภท และไม่สามารถแยกได้ โดยชัดแจ้งว่าส่วนใดเป็นรายจ่ายของกิจการใด ให้ผู้ประกอบการเฉลี่ยรายจ่ายนั้นตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ

ค) ให้คำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการแยกต่างหากจากกัน และมีให้นำผลขาดทุนที่เกิดขึ้น ในรอบระยะเวลาบัญชีของกิจการหนึ่ง ไปหักออกจากกำไรสุทธิของอีกกิจการหนึ่ง

#### 4) การยื่นแบบแสดงรายการภาษี

(1) ให้ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศยื่นรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล พร้อมทั้งบัญชีงบดุล บัญชีทำการและบัญชีกำไรขาดทุน ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษี ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่นั้นและยื่นรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลภายในสองเดือนนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาหกเดือนนับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษี ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่นั้น

(2) กรณีผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศประกอบกิจการอื่นทั้งที่ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศดังกล่าว แยกยื่นแบบแสดงรายการ ภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แยกบัญชีทำการและบัญชีกำไรขาดทุน ออกเป็นคน ละชุดเสมือนหนึ่งเป็นคนละนิติบุคคล และให้ยื่นคำร้องขอมิเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่ง ตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ประกาศนี้ใช้บังคับ หรือนับแต่วันที่มียาได้จาก การประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศแล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลัง

#### 5) หลักเกณฑ์อื่น ๆ

(1) ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ จะต้องจัดให้มีบัญชี สำหรับรายได้และรายจ่ายที่ได้จากการประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ เป็นแต่ละลำเรือที่ใช้ในการขนส่งสินค้านั้น ในกรณีเช่าเรือจากผู้อื่นมาใช้ในการขนส่งสินค้า ดังกล่าว ต้องระบุถึงหลักฐานแห่งสัญญาเช่าเรือ (Charter Party) ด้วย

(2) เงินปันผลที่ผู้รับอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคลต้องเป็นเงินปันผลที่จ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการขนส่งสินค้าทางทะเล ระหว่างประเทศที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยคำนวณกำไรสุทธิตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศฉบับนี้เท่านั้น

(3) กรณีผู้ประกอบการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ประกอบกิจการอื่นทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ประกอบการดังกล่าว จะจ่ายเงินปันผลจากกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมที่เกิดจากกิจการใด เป็นจำนวนเท่าใดก็ได้ แต่ผู้ได้รับเงินปันผลจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เฉพาะเงินปันผล ที่จ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการ ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยคำนวณกำไรสุทธิตาม หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศฉบับนี้เท่านั้น ทั้งนี้ ผู้จ่ายเงินปันผลต้องระบุใน หนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้ชัดเจนว่า เงินได้ที่จ่ายนั้นจำนวนใดได้มาจากกิจการใด

(4) ให้ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ที่ประสงค์ จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ยื่นคำขอจดทะเบียนต่อเจ้าพนักงานประเมินตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด โดยให้ยื่นที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ ในเขตท้องที่ ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

(5) กรณีบริษัทสายการบินไทย ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามพ.ร.ฎ.ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314 ) พ.ศ. 2540 และประกาศอธิบดีฯเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72) หากมีการประกอบกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ด้วย ให้คำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการแยกต่างหากจากกัน โดยต้องมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษี อีกหมายเลขหนึ่ง และแยกบัญชีทำการและบัญชีกำไรขาดทุนพร้อมแยกยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 และ ภ.ง.ด. 51 ออกเป็นคนละชุดเสมือนหนึ่งเป็นคนละนิติบุคคล

### 1.1.2 ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน

1) กรณีบริษัทสายการบินไทย หมายถึง บริษัทหรือนิติบุคคลที่ตั้งขึ้น ตามกฎหมายไทย รับขนของให้แก่

(1) ผู้รับบริการโดยตรงหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้ รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทาง ตามที่ระบุใน Air Waybill รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

(2) ผู้รับบริการโดยผ่านตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางที่ระบุไว้ใน House Air Waybill ไม่ว่าจะรายได้ดังกล่าวจะมากกว่าหรือน้อยกว่าค่าระวางที่ระบุใน Air Waybill

2) กรณีผู้ประกอบการ Air Freight Forwarder รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บ

3) การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ผู้ประกอบการตาม ข้อ 1) และ 2) ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียและชำระเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ โดยจะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีภายในกำหนดเวลา ดังนี้

(1) การเสียภาษีเงินได้ครั้งรอบระยะเวลาบัญชี ต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 ภายใน 2 เดือนนับจากวันสุดท้ายของหกเดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี

(2) การเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

## 1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคลของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

### 1.2.1 ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

1) บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศ หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ได้ทำการขนส่งระหว่างประเทศในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทย รับขนของให้ผู้รับบริการเองทั้งหมดหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้ หรือโดยผ่าน Sea Freight Forwarder

รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Bill of Lading รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 3 ของรายได้ดังกล่าว ด้วยการยื่นแบบ ภ.ง.ด.52 โดยไม่ต้องยื่นเสียภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชีแต่อย่างใด กรณีถ้ามีรายได้อื่นจากการประกอบกิจการนอกเหนือจากการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เช่น มีรายได้จากการขายสินค้าบางอย่าง จะต้องเสีย



ภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ เว้นแต่กรณีไม่สามารถคำนวณกำไรสุทธิได้ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดขายหรือยอดขายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

กรณีผู้ประกอบการซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศ ที่ได้มีการจัดทำความตกลงว่าด้วยการเว้น การเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ตามบทบัญญัติมีข้อตกลงกำหนดให้มีการลดภาษี ที่จัดเก็บลง ร้อยละ 50 ของภาษีที่ต้องเสีย ซึ่งจะเป็นอัตรากำไรที่ต้องเสียเพียงร้อยละ 1.5 เท่านั้น

2) ผู้ประกอบกิจการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล (Sea Freight Forwarder) ซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายของต่างประเทศ เฉพาะกรณีมีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการ ติดต่อกับการประกอบกิจการในประเทศไทย โดยให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าออกนอกประเทศ ไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลนั้น ประกอบกิจการในประเทศไทย และให้ถือว่าบุคคลผู้เป็นลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือ ผู้ทำการติดต่อกับงานนั้น ไม่ว่าจะเป็นคนธรรมดา หรือนิติบุคคลเป็นตัวแทนของบริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และให้บุคคลนั้นมีหน้าที่ และความรับผิดชอบ ในการยื่นรายการ และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดยคำนวณ จากฐานกำไรสุทธิ ถ้าบุคคลผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีไม่สามารถจะ คำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีได้ อนุโลมให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดขายหรือยอดขายรับ ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่าได้

รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี เงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ โดยคำนวณจากค่า ธรรมเนียม และประโยชน์อื่นที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บ

### 1.2.2 ผู้ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน

1) บริษัทสายการบินต่างประเทศ หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่าง ประเทศโดยอากาศยาน บริษัทสายการบินต่างประเทศ จะต้องนำค่าระวางค่าธรรมเนียม และ ประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่าในหรือนอกประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขน ของออกนอกประเทศไทยมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 แห่งประมวล รัษฎากร ในกรณีบริษัทสายการบินต่างประเทศ รับขนของให้แก่

(1) ผู้รับบริการโดยตรงหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้ รายได้ที่ต้อง นำมาคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับ หรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอก

ประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Air Waybill รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

(2) ผู้รับบริการ โดยผ่านตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนส่งของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางที่ระบุไว้ใน House Air Waybill ไม่ว่าจะรายได้ดังกล่าวจะมากกว่าหรือน้อยกว่าค่าระวางที่ระบุใน Air Waybill

ในการคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้เสียอัตราภาษี ร้อยละ 3 ของรายได้ ตามข้อ (1) และ (2) โดยยื่นแบบ ภ.ง.ด.52 และไม่ต้องยื่นเสียภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชีแต่อย่างใด

กรณีถ้ามีรายได้อื่นจากการประกอบกิจการนอกเหนือจากการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เช่น มีรายได้จากการขายสินค้าบางอย่าง จะต้องเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ เว้นแต่กรณีไม่สามารถคำนวณกำไรสุทธิได้ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดขายหรือยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

กรณี บริษัทสายการบิน มีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย หากอนุสัญญากำหนดให้เก็บภาษีได้เฉพาะในรัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย แต่หากในบางประเทศอนุสัญญาฯ มีข้อกำหนดให้เก็บภาษีได้ บริษัทสายการบินต้องเสียภาษีในอัตรามาตรับข้อกำหนดของอนุสัญญานั้น

2) ผู้ประกอบกิจการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน (Air Freight Forwarder) ใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไข เช่นเดียวกับ Sea Freight Forwarder

**ตารางที่ 4.1 สรุปการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล**  
**การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน**

นิติบุคคลไทย	'นิติบุคคลต่างประเทศ
<b>1. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล</b>	<b>1. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล</b>
<p style="text-align: center;"><b>กรณีบริษัทสายการบินเรือไทย</b></p> <p>1.1 รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี คือ รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค้ำระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Bill of Lading รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ</p> <p>1.2 กรณีบริษัทสายการบินเรือไทยที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามพ.ร.ก.ว่าด้วยยกเว้นรัษฎากร(ฉบับที่ 314) พ.ศ.2540 และประกาศอธิบดีฯเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่72) หากมีการประกอบกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ด้วย ให้คำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการแยกต่างหากจากกัน โดยต้องมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษี อีกหมายเลขหนึ่ง และแยกบัญชีทำการและบัญชีกำไรขาดทุนพร้อมแยกยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 และ ภ.ง.ด. 51 ออกเป็นคนละชุดเสมือนหนึ่งเป็นคนละนิติบุคคล</p>	<p style="text-align: center;"><b>กรณีบริษัทสายการบินเรือต่างประเทศ รับขนของให้ผู้รับบริการเองทั้งหมดหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้หรือโดยผ่าน Sea Freight Forwarder</b></p> <p>1.1 รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค้ำระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Bill of Lading รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ ให้เสียภาษีอัตราร้อยละ 3 จากรายได้ดังกล่าว และยื่นแบบ ภ.ง.ด.52 โดยไม่ต้องยื่นเสียภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชีแต่อย่างใด</p> <p>1.3 ผู้ประกอบการซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่ได้มีการจัดทำความตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ตามบทบัญญัติมีข้อตกลงกำหนดให้มีการลดภาษีที่จัดเก็บลงร้อยละ 50 ของภาษีที่ต้องเสีย ซึ่งจะเป็นอัตรากำหนดที่ต้องเสียเพียงร้อยละ 1.5 เท่านั้น</p>
<p style="text-align: center;"><b>กรณีผู้ประกอบการ Sea Freight Forwarder</b></p> <p>รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึงรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ โดยคำนวณจากค้ำระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค้ำระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บ</p>	<p style="text-align: center;"><b>กรณีผู้ประกอบการ Sea Freight Forwarder</b></p> <p>เฉพาะกรณีมีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทยโดยให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้า ออกนอกประเทศไทย</p> <p>3.1 รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ โดยคำนวณจากค้ำระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการหักด้วยค้ำระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บ</p> <p>3.2 ให้เสียภาษีจากกำไรสุทธิ เสียภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชี โดยยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 และเสียภาษีเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี โดยยื่นแบบ ภ.ง.ด.50</p>

นิติบุคคลไทย (ฐานกำไรสุทธิ)	นิติบุคคลต่างประเทศ (ฐานรายรับก่อนหักรายจ่าย)
<p data-bbox="371 338 836 371"><b>2. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน</b></p> <p data-bbox="371 387 624 421"><b>กรณีบริษัทสายการบินไทย</b></p> <p data-bbox="371 465 884 645">รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึงรายได้ประเภทเดียวกับรายได้ของบริษัทสายการบินต่างประเทศ ตามข้อ 1.1 และ 1.2</p> <p data-bbox="371 689 884 779"><b>กรณีผู้ประกอบการตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder</b></p> <p data-bbox="371 824 884 1193">1) <b>ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง</b> รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึงรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับการให้บริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการไว้แทนบริษัทสายการบิน <b>หักด้วย</b> ค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ถูกรับโดยบริษัทสายการบินเรียกเก็บ</p> <p data-bbox="371 1238 884 1653">2) <b>ตัวแทนช่วง</b> ถือว่าเป็นผู้ให้บริการแก่ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึงรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับการให้บริการให้แก่ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง โดยให้คำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ <b>หักด้วย</b> ค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้งเรียกเก็บ</p>	<p data-bbox="906 338 1370 371"><b>2. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน</b></p> <p data-bbox="906 387 1347 421"><b>บริษัทสายการบินต่างประเทศ</b> รับขนของให้แก่</p> <p data-bbox="906 465 1428 925">2.1 ผู้รับบริการโดยตรงหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Air Waybill รวมถึงค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร(ป.49/2537,ป.55/2538)</p> <p data-bbox="906 947 1428 1261">2.2 ผู้รับบริการโดยผ่านตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 67 (2) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับการรับขนของออกหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางที่ระบุไว้ใน House Air Waybill ไม่ว่ารายได้ดังกล่าวจะมากกว่าหรือน้อยกว่าค่าระวางที่ระบุใน Air Waybill</p> <p data-bbox="906 1283 1428 1395">2.3 อัตราภาษี ร้อยละ 3 ของรายได้ตามข้อ 2.1 และ 2.2 ขึ้นแบบภ.จ.ค.52 โดยไม่ต้องยื่นเสียภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชีแต่อย่างใด</p> <p data-bbox="906 1417 1428 1787">2.4 กรณี บริษัทสายการบิน มีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย หากอนุสัญญากำหนดให้เก็บภาษีได้เฉพาะในรัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย แต่หากอนุสัญญามีข้อกำหนดให้เก็บภาษีได้ร้อยละ 1.5 ของรายได้ทั้งหมดที่ได้รับ บริษัทสายการบินจึงเสียภาษีในอัตราตามข้อกำหนดของอนุสัญญานั้น</p> <p data-bbox="906 1832 1428 1962"><b>กรณีผู้ประกอบการตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder</b> ใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไข เช่นเดียวกับ Sea Freight Forwarder</p>

## 2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามประมวลรัษฎากรเป็นภาษีทางอ้อมประเภทหนึ่งที่เกิดขึ้นจากการบริโภค ตามหลักโดยทั่วไปการประกอบการขนส่งของประเทศไทย ได้รับสิทธิการยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่สำหรับการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน ที่กระทำ โดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (3) แห่ง ประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นการสนับสนุนการส่งออกของประเทศไทย โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังที่จะกล่าวในลำดับต่อไป

### 2.1 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการให้บริการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

การให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพในราชอาณาจักร โดยผู้ประกอบการซึ่ง คำว่า “บริการ” หมายถึง การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า การ บริการของธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

**2.1.1 การรับจ้างทำของ** ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 587 บัญญัติว่า “อันว่าสัญญาจ้างทำของนั้น คือ สัญญาซึ่งบุคคลหนึ่งเรียกว่า ผู้รับจ้าง ตกลงจะทำการงาน สิ่งใดสิ่งหนึ่งจนสำเร็จให้แก่บุคคลอีกคนหนึ่ง เรียกว่า ผู้ว่าจ้าง และผู้ว่าจ้างตกลงจะให้สินค้าเพื่อ ผลสำเร็จแห่งการที่ทำนั้น” สำหรับการประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ การรับจ้างทำ ของ ได้แก่ สัญญาการจ้างขนส่งสินค้าจากประเทศไทยไปประเทศอังกฤษ เป็นต้น

**2.1.2 การให้บริการนายหน้าตัวแทน** ได้แก่ ตัวแทนผู้รับจัดการขนส่งสินค้า ระหว่างประเทศ FREIGHT FORWARDER กิจการชิปปิง หรือตัวแทนสายการบิน เป็นต้น

**2.1.3 การให้บริการรับฝากทรัพย์สิน** ได้แก่ การให้บริการคลังสินค้า เป็นต้น

**2.1.4 การให้เช่าสิ่งหามทรัพย์** ได้แก่ การบริการให้เช่าเรือเดินทะเล เป็นต้น

**2.1.5 การรับส่งเอกสารและพัสดุระหว่างประเทศ**

**2.1.6 การให้บริการท่าเทียบเรือ** ในทางภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นการให้บริการมิใช่การให้ เช่าสิ่งหามทรัพย์ เช่น การบริการการใช้ท่าเรือ (Wharfage Charge) เป็นต้น

**2.1.7 การให้บริการปรึกษาทางการเงิน**

**2.1.8 การให้บริการอื่น** เช่น บริการยกขนตู้สินค้าขึ้นหรือลงเรือ (Stevedorage Charge) เป็นต้น

การให้บริการในราชอาณาจักร หมายถึง กรณีดังต่อไปนี้

1) การให้บริการที่ทำในราชอาณาจักรและได้มีการให้บริการนั้นในราชอาณาจักร

2) การให้บริการที่ทำในราชอาณาจักร และได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศ ได้แก่ การให้บริการต่อเรือเดินทะเล การให้บริการซ่อมแซมอากาศยาน หรือเรือเดินทะเล ที่กระทำในราชอาณาจักร โดยผู้รับบริการต้องเป็นผู้ประกอบกิจการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ โดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเล ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้รับบริการดังกล่าวจะเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ โดยผู้รับบริการ ต้องประกอบกิจการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ

3) การให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร เช่น บริษัท ก จำกัด ได้ทำสัญญาว่าจ้างบริษัทในต่างประเทศให้ดำเนินการ ให้คำปรึกษาและแนะนำการบริหารการจัดการด้านโลจิสติกส์ ซึ่งการให้บริการทั้งหมดได้กระทำในต่างประเทศ และบริษัทในต่างประเทศได้จัดส่งข้อมูลดังกล่าวผ่านทางโทรศัพท์ โทรสาร E-MAIL (ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์) และจดหมายให้กับบริษัท ก จำกัด เป็นต้น

กรณีกิจการที่ให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศ ไม่เข้าข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

## 2.2 กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ.2534 ได้กำหนดให้การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล ที่มีได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากร มีดังต่อไปนี้

2.2.1 การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศที่กระทำโดยบุคคล ตามสัญญาว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้ออกกับรัฐบาลต่างประเทศ

2.2.2 การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ เฉพาะกรณีที่ประเทศนั้นได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีอื่น ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันให้แก่ ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน

2.2.3 การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศที่กระทำโดยผู้ประกอบการ ที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ เฉพาะกรณีที่ประเทศนั้นไม่มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันจาก ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

### 2.3 ความรับผิดชอบในการเสียหาย

ในการเสียหายมูลค่าเพิ่ม กฎหมายได้กำหนดความรับผิดชอบในการเสียหายมูลค่าเพิ่มไว้ เพื่อให้มีการเสียหายขาย ออกใบกำกับภาษี หรือให้มีการปฏิบัติหน้าที่ใด ๆ ที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มต่อไป สำหรับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ความรับผิดชอบในการเสียหายมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร เกิดขึ้นเมื่อผู้ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ และ ผู้ให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ผู้ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ และ ผู้ให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ได้ออกใบกำกับภาษีให้แก่ลูกค้า หรือได้ใช้บริการนั่นเอง ก่อนมีการชำระค่าบริการ ความรับผิดชอบในการเสียหายมูลค่าเพิ่ม จะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี

### 2.4 หลักเกณฑ์การเสียหายมูลค่าเพิ่มของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

โดยเรือเดินทะเล

#### 2.4.1 ฐานภาษีและอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

1) กรณีที่บริษัทสายการเดินเรือรับขนของให้ผู้รับบริการเองทั้งหมด หรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้หรือโดยผ่าน Sea Freight Forwarder รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของ ค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Bill of Lading รวมถึงค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนสินค้าออกนอกราชอาณาจักร ให้เสียหายในอัตราร้อยละ 0

2) กรณีผู้ประกอบการ Sea Freight Forwarder มูลค่าของฐานภาษี หมายถึง มูลค่าของค่าบริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการเดินเรือเรียกเก็บ ให้เสียหายในอัตราร้อยละ 7

3) กรณีผู้ประกอบการนายหน้าตัวแทนระหว่างประเทศ (Shipping Agent) ได้แก่ ค่านายหน้า ค่าบริการอื่น ๆ ให้เสียหายในอัตราร้อยละ 7

#### 2.4.2 การจัดทำใบกำกับภาษี

1) ในการออกใบกำกับภาษี ให้มีรายการเช่นเดียวกับรายการ ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร เว้นแต่กรณีที่ผู้ประกอบการเรียกเก็บค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดนอกราชอาณาจักร ไม่ต้องระบุชื่อและที่อยู่ของผู้รับบริการ แต่ต้องระบุชื่อเรือเดินทะเล และหมายเลขของ Bill of Lading ในกรณีดังกล่าวทุกฉบับสำหรับเที่ยวเรือนั้นในใบกำกับภาษี (ประกาศฯมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 21)

2) ในกรณีที่ผู้ให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล (Sea Freight Forwarder) สามารถใช้ใบตราส่งสินค้า (House Bill of Lading) ที่ Sea Freight Forwarder ออกให้ผู้รับบริการ ในกรณีที่บริษัทสายการเดินเรือรับขนส่งของผู้ให้บริการ โดยผ่าน Sea Freight Forwarder เป็นใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้แยกค่าบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่คำนวณจากมูลค่าของค่าบริการ ออกจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ถูกบริษัทสายการเดินเรือเรียกเก็บ และให้ถือเป็นใบกำกับภาษีทั้งในส่วนของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ถูกบริษัทสายการเดินเรือ เรียกเก็บ และเป็นใบกำกับภาษี ทั้งในส่วนของค่าบริการ ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งประกอบกิจการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลเรียกเก็บ

3) กรณีที่ Sea Freight Forwarder บริหารจัดการขนส่งสินค้าโดยวิธีรวมห่อ (Consolidation) และได้ออก House Bill of Lading ให้แก่ลูกค้าหลายราย กรณีดังกล่าวมูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ระบุใน House Bill of Lading ที่ออกให้ลูกค้าแต่ละรายเมื่อรวมกันแล้วต้องมีจำนวน เท่ากับมูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ระบุใน Bill of Lading ที่บริษัทสายการเดินเรือออกให้สำหรับการขนส่งสินค้าดังกล่าว

**2.4.3 การจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม** การจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามพิธีการศุลกากรกำหนดโดยทั่วไป

## 2.5 หลักเกณฑ์การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยอากาศยาน

### 2.5.1 ฐานภาษีและอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

#### 1) กรณีที่บริษัทสายการบินรับขนส่งของ ให้แก่

(1) ผู้รับบริการโดยตรง หรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้รายได้ที่ได้รับ หรือพึงได้จากการรับขนส่งของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทาง ตามที่ระบุใน Airway bill รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 0 (ป.49/2537, ป.55/2538 )

(2) ผู้รับบริการ โดยผ่านตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้จากการรับขนส่งของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บใน หรือออกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางที่ระบุไว้ใน House Airway bill ไม่



ว่ารายได้ดังกล่าว จะมากกว่าหรือน้อยกว่าค่าระวางที่ระบุใน Airway bill ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 0

2) กรณีผู้ประกอบการ Air Freight Forwarder

(1) ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง มูลค่าของฐานภาษี หมายถึง มูลค่าของค่าบริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใด ที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการไว้แทนบริษัทสายการบินหักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรียกเก็บ โดยตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง มีหน้าที่ต้องออกไปกำกับภาษีให้บริษัทสายการบิน ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 7

(2) ตัวแทนช่วง ถือว่าเป็นผู้ให้บริการแก่ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง มูลค่าฐานภาษีหมายถึงมูลค่าของค่าบริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ถูกตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้งเรียกเก็บ โดยตัวแทนช่วงมีหน้าที่ต้องออกไปกำกับภาษี ให้แก่ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 7

3) กรณีผู้ประกอบการเป็นตัวแทนสายการบิน (General Sales Agent (GSA) ได้แก่ ค่านายหน้า ค่าบริการอื่น ๆ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 7

2.5.2 การจัดทำใบกำกับภาษี

1) ในการออกไปกำกับภาษีให้มีรายการเช่นเดียวกับ Airway bill หรือ House Airway bill ซึ่งผู้ประกอบการมีสิทธิใช้ Airway bill หรือ House Airway bill ที่ผู้ขนส่งหรือตัวแทนรับขนส่ง (Air Freight Forwarder) ได้ออกเป็นปกติตามประเพณีทางการค้าระหว่างประเทศ โดยไม่ต้องมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ถ้า Airway bill หรือ House Airway bill ได้ออกเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศใบกำกับภาษีดังกล่าว จึงแสดงมูลค่าของบริการเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศได้ (ประกาศมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 21 และคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.86/2542 และป.132/2548 )

2) ในกรณีที่มิระเบียน คำสั่ง หรือหนังสือสั่งการใดๆ กำหนดให้ต้องนำใบกำกับภาษี ไปใช้ดำเนินการเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบกรณีต่างๆ เช่น การตรวจสอบขั้นเป็นต้น ให้นำใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) ที่บริษัทสายการบินออกให้ผู้รับบริการ ในกรณีบริษัทสายการบินรับขนส่งของผู้รับบริการโดยตรง หรือ ใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) ที่ตัวแทนรับขนส่งสินค้า ออกให้ผู้รับบริการแทนบริษัทสายการบิน และใบตราส่งสินค้า ที่ตัวแทนรับขนส่งสินค้าออกให้แก่ ผู้รับ บริการ (เฮาส์แอร์เวย์บิล) ในกรณีที่บริษัทสายการบินรับขนส่งของผู้รับบริการ โดยผ่านตัวแทนไปใช้ดำเนินการดังกล่าวด้วย

สำหรับการตรวจสอบความถูกต้องของใบตราส่งสินค้า (เฮาส์แอร์เวย์บิล) ให้

ทำการตรวจสอบกับใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) และหลักฐานการรับเงินที่ตัวแทนรับขนส่งสินค้า ออกให้แก่ผู้รับบริการ (คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.49/2537)

กรณีตัวแทนรับขนส่งสินค้าโดยวิธีรวมห่อ (Consolidation) และตัวแทนได้ออกใบ ตราส่งสินค้า (แฮตส์แอร์เวย์บิล) ให้แก่ลูกค้าหลายราย กรณีดังกล่าวให้ตรวจสอบมูลค่าของค่าระวาง สินค้า ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการที่ระบุในใบตราส่งสินค้า (แฮตส์ แอร์เวย์บิล) กับรายงานขายและรายงานภาษีขายที่ตัวแทนรับขนส่งสินค้าจัดทำตามบทบัญญัติแห่ง ประมวลรัษฎากร

กรณีที่ Air Freight Forwarder รับขนส่งสินค้าโดยวิธีรวมห่อ (Consolidation) และได้ ออก House Airway bill ให้แก่ลูกค้าหลายราย กรณีดังกล่าวให้ตรวจสอบมูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ระบุใน House Airway bill กับรายงานขายและรายงานภาษีขาย ที่ Air Freight Forwarder จัดทำตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ มาตรา 87(1) แห่ง ประมวลรัษฎากรและคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.132/2548

**2.5.3 การจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม** การลงรายการในรายงานภาษีขายของ ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน จะต้องลงรายการ ภายในสามวันทำการนับแต่ วันที่ชำระอากรขาออก หรือวางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มี ผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออก ก็ให้ ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วย ศุลกากร โดยให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในรายงานภาษีขาย ดังต่อไปนี้

1) ถ้าได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้า ในขณะที่ออก ใบกำกับภาษี และได้มีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำระนั้น เป็นเงินตราไทยในเดือนที่ความ รับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้น เป็นมูลค่าของฐานภาษี ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้า เว้นแต่มิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศ ในเดือนที่ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือตามอัตราถั่วเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่ง ธนาคารแห่งประเทศไทย ได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่ความรับผิด ในการ เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามมาตรา 79/4(1) แห่งประมวลรัษฎากร

2) ถ้ายังไม่ได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้า ในขณะที่ออก ใบกำกับภาษี ให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตาม มาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร

3) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณเงินตราต่างประเทศ เป็น เงินตราไทยในเดือนภาษีที่ลงรายงานแล้ว ให้ถือมูลค่าของสินค้าซึ่งได้คำนวณเป็นเงินตราไทยเพื่อ การยื่นแบบแสดงรายการภาษีของเดือนภาษีนั้น ถ้าได้รับชำระราคาสินค้าเป็นเงินตรา

ต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น หรือได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น ผู้ประกอบการจดทะเบียน ไม่ต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ในเดือนภาษีที่ได้รับเงินตราต่างประเทศ หรือในเดือนภาษีที่มีการขายเงินตราต่างประเทศ (ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.132/2548)

**ตารางที่ 4.2 สรุปการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม  
การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน**

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	อัตราภาษี
<p><b>1. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล</b></p> <p><b>1.1 กรณีที่บริษัทสายการเดินเรือรับขนส่งให้ผู้รับบริการเองทั้งหมดหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้หรือโดยผ่าน Sea Freight Forwarder รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของ ค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Bill of Lading รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร</b></p>	0%
<p><b>1.2 กรณีผู้ประกอบการ Sea Freight Forwarder</b> มูลค่าของฐานภาษี หมายถึง มูลค่าของค่าบริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ได้รับการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วย ค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการเดินเรือเรียกเก็บ</p>	7%
<p><b>1.3 กรณีผู้ประกอบการนายหน้าตัวแทนระหว่างประเทศ (Shipping Agent) ได้แก่ คำนายหน้า ค่าบริการอื่น ๆ</b></p>	7%
<p><b>2. การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน</b></p> <p><b>2.1 กรณีที่บริษัทสายการบินรับขนส่ง ให้แก่</b></p> <p><b>ก. ผู้รับบริการโดยตรงหรือให้ผู้อื่นรับขนส่งช่วงให้</b> รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุใน Airway bill รวมถึง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร</p>	0%

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	อัตราภาษี
<p>ข. ผู้รับบริการโดยผ่านตัวแทนรับขนส่งสินค้า Air Freight Forwarder รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนส่งของออกนอกประเทศไทย (Outbound) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ตามมูลค่าของค่าระวางที่ระบุไว้ใน House Airway bill ไม่ว่าจะรายได้ดังกล่าว จะมากกว่าหรือน้อยกว่าค่าระวางที่ระบุใน Airway bill</p>	0%
<p><b>2.2 กรณีผู้ประกอบการ Air Freight Forwarder</b>            ก. ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง มูลค่าของฐานภาษี หมายถึง มูลค่าของค่าบริการโดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใด ที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการไว้แทนบริษัทสายการบินหักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้ถูกบริษัทสายการบินเรียกเก็บ โดยตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีให้บริษัทสายการบิน</p>	7%
<p>ข. ตัวแทนช่วง ถือว่าเป็นผู้ให้บริการแก่ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง มูลค่าฐานภาษี หมายถึงมูลค่าของค่าบริการ โดยคำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่ถูกตัวแทน ที่ได้รับแต่งตั้งเรียกเก็บ โดยตัวแทนช่วงมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษี ให้แก่ตัวแทนที่ได้รับการแต่งตั้ง</p>	7%
<p><b>2.3 กรณีผู้ประกอบการเป็นตัวแทนสายการบิน (General Sales Agent (GSA))</b> ได้แก่ คำนายหน้า ค่าบริการอื่น ๆ</p>	7%

### 3. ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

การหักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่าย ตามประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้หักภาษีจากเงินที่จ่ายให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทุกครั้งที่มีการจ่ายเงิน และนำส่งเงินนั้นให้รัฐ และภาษีเงินได้จิติบุคคลที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่ายนี้ ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ถูกหักภาษีตามรอบระยะเวลาบัญชีที่หักไว้ นั้น กล่าวคือ นำไปเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลครั้งปี และสิ้นปีแล้วแต่กรณี

การหักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่าย มี 3 กรณี คือ การหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 69 ทวิ การหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 69 ตริ และการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส

สำหรับประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เข้าลักษณะการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรสโดยปฏิบัติตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4 /2528 ข้อ 12/4 แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 104/2544 ประกอบแนวปฏิบัติสำหรับการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

กรณีการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.110/2545 และกรณีการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.126/2546 โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

**3.1 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.110/2545)**

**3.1.1 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ (ผู้ส่งของออกนอกประเทศไทย หรือ Shipper) จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้**

1) กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ บริษัทสายการบินเรือไทย โดยบริษัทสายการบินเรือไทยออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินเรือไทย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบินเรือไทย เว้นแต่บริษัทสายการบินเรือไทย เป็นบริษัทสายการบินเรือที่เข้าลักษณะตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

2) กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ บริษัทสายการบินเรือต่างประเทศ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะบริษัทสายการบินเรือต่างประเทศนั้น จะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม โดยบริษัทสายการบินเรือต่างประเทศออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินเรือต่างประเทศ โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ บริษัทสายการบินเรือต่างประเทศ

**3.1.2 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการรับ**

จัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ซึ่งเรียกว่า Forwarder ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้

1) กรณี Forwarder ได้ออกใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลดิง) และออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder รายอื่น) ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จาก Forwarder โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลดิง) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ Forwarder

2) กรณีบริษัทสายการเดินเรือได้ออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ให้แก่ Forwarder ในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) แต่ออกใบเสร็จรับเงินในนามของ Forwarder ถือว่า Forwarder จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ Forwarder จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือตามหลักเกณฑ์ตามข้อ 2 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการเดินเรือในนามของตนเอง

กรณี Forwarder ตามวรรคหนึ่ง เรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย จากผู้ให้บริการ (Shipper) โดยใช้ใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ของบริษัทสายการเดินเรือ และ Forwarder ได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) ถือว่าผู้ให้บริการ (Shipper) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ Forwarder ดังนั้น ผู้ให้บริการ (Shipper) จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จาก Forwarder โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ให้บริการ (Shipper) มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ Forwarder

3) กรณี Forwarder จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ โดยบริษัทสายการเดินเรือออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ให้แก่ Forwarder ในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) และบริษัทสายการเดินเรือได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย ถือว่า Forwarder กระทำการเป็นตัวแทนของผู้ให้บริการ (Shipper) ดังนั้น เมื่อ Forwarder ได้จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) Forwarder จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือตามหลักเกณฑ์ตามข้อ 2 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรอง

การหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบินเรือ โดยออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายของตนเอง และระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย ต่อมาเมื่อผู้ให้บริการ (Shipper) จ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจำนวนดังกล่าวคืนให้แก่ Forwarder ในภายหลัง ผู้ให้บริการ (Shipper) ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

Forwarder ตามวรรคหนึ่ง มีหน้าที่ต้องยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามแบบ ภ.ง.ด.53 เป็นรายฉบับแต่ละรายของผู้ให้บริการ (Shipper) โดยจะต้องระบุชื่อที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ให้บริการ (Shipper) ในช่อง “ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย” และระบุชื่อ Forwarder ในช่อง “ผู้จ่ายเงิน” ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องส่งสำเนาหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ใบเสร็จรับเงินจากการยื่นแบบ ภ.ง.ด.53 และสำเนาแบบ ภ.ง.ด.53 ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย

### 3.1.3 กรณีบริษัทสายการบินเรือตามข้อ 3.1.1 และ Forwarder ตามข้อ 3.1.2

ออกเอกสารเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย ให้แก่ผู้ให้บริการ โดยไม่สามารถระบุค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยไว้ในบิลออฟเลดิง หรือในเฮาส์บิลออฟเลดิง บริษัทสายการบินเรือ และ Forwarder สามารถออกเอกสารโดยระบุเฉพาะค่าระวาง (Freight) ไว้ในบิลออฟเลดิงหรือเฮาส์บิลออฟเลดิง และระบุค่าธรรมเนียม หรือประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยไว้ในเอกสารใบเรียกเก็บเงิน(อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น Freight Invoice ก็ได้ แต่ทั้งนี้ ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ดังกล่าวต้องเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์เท่านั้น เมื่อผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินตามบิลออฟเลดิงหรือเฮาส์บิลออฟเลดิงและเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ดังกล่าว ถือเป็นการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินเรือ หรือ Forwarder แล้วแต่กรณี โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในบิลออฟเลดิง หรือเฮาส์บิลออฟเลดิงและเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันนั้น

ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์ ตามวรรคหนึ่ง ได้แก่

- (1) ค่าบรรจุตู้คอนเทนเนอร์หรือค่าแกะสินค้าออกจากตู้คอนเทนเนอร์ (Container Freight Station หรือ CFS)
- (2) ค่าธรรมเนียมใบสั่งปล่อยสินค้า (Delivery Order Fee หรือ D/O)
- (3) ค่าธรรมเนียมใบตราส่งสำหรับการขนส่งสินค้าขาออก (B/L Fee)

(4) ค่าธรรมเนียมเปลี่ยนสถานะตู้คอนเทนเนอร์ (Status Fee)

(5) ค่าภาระท่าเรือ คือ ค่าใช้จ่ายในการนำตู้คอนเทนเนอร์ลงจากเรือหรือค่าใช้จ่ายตู้คอนเทนเนอร์หน้าท่าเรือไปยังลาน (Terminal Handling Charge หรือ THC)

(6) ค่าลากตู้ไปเปิดที่โรงงานกรณีการขนส่งสินค้าขาเข้า หรือค่าลากตู้ไปบรรจุสินค้าที่โรงงานและลากตู้กลับมาที่ท่าเรือกรณีการขนส่งสินค้าขาออก (Container Yard หรือ C/Y)

กรณีบริษัทสายการเดินเรือ หรือ Forwarder ตามวรรคหนึ่ง ระบุค่าบริการ หรือ เรียกว่า Handling Charge (H/D) ไว้ในเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น Freight Invoice ด้วย นอกเหนือจากรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์ โดยแยกรายการอย่างชัดเจน เฉพาะค่าบริการ (Handling Charge) ถือเป็นค่าตอบแทนที่ผู้ใช้บริการจ่ายให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ หรือ Forwarder ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0 ของค่าบริการ (Handling Charge) นั้น ตามข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544 สำหรับรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์ที่ระบุไว้ในเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันนั้น ถือเป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ซึ่งอยู่ในบังคับต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0

**3.1.4 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ใช้บริการ** จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ โดยบริษัทสายการเดินเรือออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ให้แก่ผู้ใช้บริการ (Shipper) แต่บริษัทสายการเดินเรือเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศในต่างประเทศจากผู้ซื้อในต่างประเทศบริษัทสายการเดินเรือต้องนำรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทยมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 หรือมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร แต่ผู้ใช้บริการ (Shipper) ไม่เป็นผู้จ่ายเงินจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

กรณีบริษัทสายการเดินเรือตามวรรคหนึ่ง ได้ออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ให้แก่ Forwarder ในประเทศไทย แต่บริษัทสายการเดินเรือเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยในต่างประเทศ จาก Forwarder ในต่างประเทศ กรณี



ดังกล่าว Forwarder ในประเทศไทยไม่เป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และกรณี Forwarder ในประเทศไทยออกใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลดิง) ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) หากใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลดิง) ดังกล่าว ระบุค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศที่เรียกเก็บในต่างประเทศ ผู้ให้บริการ (Shipper) ไม่เป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

**3.1.5 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ (ผู้รับของในประเทศไทย หรือ Consignee) จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงิน มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้**

1) กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือไทย โดยบริษัทสายการเดินเรือไทยออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการเดินเรือไทย เว้นแต่บริษัทสายการเดินเรือไทยเป็นบริษัทสายการเดินเรือที่เข้าลักษณะตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

2) กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศ โดยบริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ โดยเหตุที่ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย ไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้บริการ ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

**3.1.6 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ** จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (Forwarder) โดย Forwarder กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ และ Forwarder ในประเทศไทย ได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ ถือว่าผู้ให้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้า

มาในประเทศไทย ซึ่งไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 แห่งประมวล รัษฎากร ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่ผู้ให้บริการมีหน้าที่ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จาก Forwarder ในประเทศไทย สำหรับค่าบริการ หรือเรียกว่า Handling Charge (H/D) โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0 ตามข้อ 12/1 ของคำสั่ง กรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวล รัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่ง กรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวล รัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

กรณี Forwarder ในประเทศไทยได้กระทำการในฐานะเป็นตัวแทน เรียกเก็บค่าขนส่ง สินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยของ Forwarder ในต่างประเทศ Forwarder ในประเทศไทยจะต้องมีหลักฐานหรือเอกสารอื่นใดที่มีเนื้อหาแสดงว่ากระทำการใน ในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ

**3.1.7 กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของ เข้ามาในประเทศไทย** ให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดิน ทะเล และผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (Forwarder) ด้วย ให้ใช้หลักเกณฑ์เดียวกับ ข้อ 1.3

**3.2 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของการขนส่งระหว่าง ประเทศโดยอากาศยาน (คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.126/2546)**

**3.2.1 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ (Shipper) จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร** ที่เป็นค่าขนส่งสินค้า ระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการ ขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยอากาศยาน ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้

1) กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขน ของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินไทย โดยบริษัทสายการบินไทยออกใบตราส่ง สินค้า (แอร์เวย์บิล) และใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ให้บริการ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินไทย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่า ขนส่ง สินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้อง ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบินไทย

2) กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศ โดยบริษัทสายการบินต่างประเทศออกใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ใช้บริการ

(1) กรณีจ่ายให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินต่างประเทศ โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และผู้ใช้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศ

(2) กรณีจ่ายให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย โดยอนุสัญญาดังกล่าว มีข้อกำหนดให้เก็บภาษีได้เฉพาะในรัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(3) กรณีจ่ายให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย โดยอนุสัญญาดังกล่าว มีข้อกำหนดให้เก็บภาษีได้ร้อยละ 1.5 ของรายได้ทั้งหมดที่ได้รับ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินต่างประเทศ โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และ ผู้ใช้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบิน ต่างประเทศ

3.2.2 **กรณีบริษัทสายการบินต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทยโดยมีการแต่งตั้งตัวแทนสายการบินหรือที่เรียกว่า "General Sales Agent (GSA)"** เมื่อผู้ใช้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ตัวแทนสายการบิน (GSA) โดยตัวแทนสายการบินได้ออกใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) ในนามบริษัทสายการบินต่างประเทศให้แก่ผู้ใช้บริการ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินต่างประเทศตามหลักเกณฑ์ตามข้อ 3.2.1 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และผู้ใช้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ตัวแทนสายการบิน (GSA) โดยระบุชื่อบริษัทสายการบินต่างประเทศ และเมื่อตัวแทนสายการบิน (GSA) นำเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยจำนวนดังกล่าวจ่ายให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศ ตัวแทนสายการบิน (GSA) ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

3.2.3 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ซึ่งเรียกว่า Forwarder ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้

1) กรณี Forwarder ได้ออกใบตราส่งสินค้า (เฮาส์แอร์เวย์บิล) ให้แก่ผู้ให้บริการแต่ละราย (Shipper หรือ Forwarder รายอื่น) ไปก่อน และ Forwarder ได้จ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินในนามของ Forwarder เอง โดยไม่สามารถแยกจ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยเป็นแต่ละรายผู้ให้บริการได้ Forwarder ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินตามหลักเกณฑ์ตามข้อ 2.1 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) โดยออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบินในนามของ Forwarder และยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในนามของ Forwarder โดยระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัว ผู้เสียภาษีอากรของ Forwarder ในช่อง “ผู้จ่ายเงิน” ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของ Forwarder

กรณี Forwarder ตามวรรคหนึ่งเรียกเก็บเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยจากผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 จาก Forwarder โดยออกหนังสือรับรอง การหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ Forwarder ในนามของผู้ให้บริการ เว้นแต่ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยที่ผู้ให้บริการจ่ายให้แก่ Forwarder นั้นสามารถสอบยันได้กับจำนวนค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยที่ Forwarder จ่ายให้แก่บริษัทสายการบิน ซึ่ง Forwarder ได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแล้ว ผู้ให้บริการไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยที่จ่ายให้แก่ Forwarder

การสอบยันค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยตามวรรคสอง ให้ Forwarder ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ให้บริการ โดยระบุข้อความเพิ่มเติมว่า “ค่าขนส่งสินค้าขาออกตามใบเสร็จรับเงินฉบับนี้ Forwarder ได้ดำเนินการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินแล้ว” หรือข้อความอื่นในลักษณะทำนองเดียวกัน

2) กรณี Forwarder จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบิน โดยบริษัทสายการบินออกใบตราส่ง สินค้า

(แอร์เวย์บิล) ให้แก่ Forwarder ในนามของผู้ใช้บริการ (Shipper) และบริษัทสายการบิน ได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ใช้บริการ (Shipper) ด้วย ถือว่า Forwarder กระทำการเป็น ตัวแทนของผู้ใช้บริการ (Shipper) ดังนั้น เมื่อ Forwarder ได้จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินในนามของผู้ใช้บริการ (Shipper) Forwarder จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบินตาม หลักเกณฑ์ตามข้อ 2 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบิน โดยออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายของตนเอง และระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ใช้บริการ (Shipper) ด้วย ต่อมาเมื่อผู้ให้บริการ (Shipper) จ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจำนวนดังกล่าวคืนให้แก่ Forwarder ในภายหลัง ผู้ให้บริการ (Shipper) ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

Forwarder ตามวรรคหนึ่ง มีหน้าที่ต้องยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นรายฉบับแต่ละรายของผู้ใช้บริการ (Shipper) โดยจะต้องระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ใช้บริการ (Shipper) ในช่อง “ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย” และระบุชื่อ Forwarder ในช่อง “ผู้จ่ายเงิน” ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ใช้บริการ (Shipper) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องส่งสำเนาหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ใบเสร็จรับเงินจากการยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และสำเนาแบบแสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย

**3.2.4 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ** เนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบิน โดยบริษัทสายการบินออกใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) แต่บริษัทสายการบินเรียกเก็บ ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศในต่างประเทศจากผู้ซื้อในต่างประเทศ บริษัทสายการบินต้องนำรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย ตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทยมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 หรือมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ให้บริการ (Shipper) มิได้เป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

กรณีบริษัทสายการบินตามวรรคหนึ่ง ได้ออกใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) ให้แก่ Forwarder ในประเทศไทย แต่บริษัทสายการบินเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยในต่างประเทศจาก Forwarder ในต่างประเทศ กรณีดังกล่าว Forwarder ในประเทศไทยซึ่งมิได้เป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และ

กรณี Forwarder ในประเทศไทยออกใบตราส่งสินค้า (เฮาส์แอร์เวย์บิล) ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) หากใบตราส่งสินค้า (เฮาส์แอร์เวย์บิล) ดังกล่าว ระบุค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศที่เรียกเก็บในต่างประเทศ ผู้ให้บริการ (Shipper) ซึ่งมีได้เป็นผู้จ่ายเงินได้จึงไม่มี หน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

**3.2.5 กรณีบริษัทสายการบิน ตัวแทนสายการบิน (GSA) หรือ Forwarder** ออกเอกสารเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย ให้แก่ผู้ให้บริการ โดยไม่สามารถระบุค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใด ที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยไว้ใน แอร์เวย์บิลหรือเฮาส์แอร์เวย์บิล บริษัทสายการบิน ตัวแทนสายการบิน และ Forwarder สามารถออกเอกสารโดยระบุเฉพาะค่าระวาง (Freight) ไว้ในแอร์เวย์บิลหรือเฮาส์แอร์เวย์บิล และระบุค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยไว้ในเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น Freight Invoice ก็ได้ เมื่อผู้ให้บริการ ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินตามแอร์เวย์บิล หรือ เฮาส์แอร์เวย์บิลและเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ดังกล่าว ถือเป็นการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการบิน ตัวแทนสายการบิน หรือ Forwarder แล้วแต่กรณี โดยคำนวณหักไว้ใน อัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในแอร์เวย์บิลหรือเฮาส์แอร์เวย์บิลและเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันนั้น

**3.2.6 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ** จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้

1) กรณีผู้ให้บริการ (Consigne หรือ Forwarder) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินไทย โดยบริษัทสายการบินไทยออกใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้แก่บริษัทสายการบินไทย

2) กรณีผู้ให้บริการ (Consigne หรือ Forwarder) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินต่างประเทศ โดยบริษัทสายการบินต่างประเทศออกใบตราส่งสินค้า (แอร์เวย์บิล) และออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ โดยเหตุที่ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย

ไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงิน ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

**3.2.7 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร** ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน (Forwarder) โดย Forwarder กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ และ Forwarder ในประเทศไทย ได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ใช้บริการ ถือว่าผู้ให้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย ซึ่งไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงิน ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

กรณี Forwarder ในประเทศไทยได้กระทำการในฐานะเป็นตัวแทน เรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยของ Forwarder ในต่างประเทศ Forwarder ในประเทศไทยจะต้องมีหลักฐานหรือเอกสารอื่นใดที่มีเนื้อหาแสดงว่ากระทำการในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ

**3.2.8 กรณีบริษัทสายการบินตามข้อ 3.2.1 ตัวแทนสายการบิน (GSA) ตามข้อ 3.2.2 หรือ Forwarder ตามข้อ 3.2.3 เรียกเก็บค่าบริการหรือเรียกว่า Handling Charge (H/D)** นอกเหนือจากค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจากผู้ให้บริการ ซึ่งค่าบริการดังกล่าวอาจระบุไว้ในแอร์เวย์บิล เฮาส์แอร์เวย์บิล เอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น Freight Invoice ก็ได้ ค่าบริการ (Handling Charge) ถือเป็นค่าตอบแทนที่ผู้ให้บริการจ่ายให้แก่บริษัทสายการบิน ตัวแทนสายการบิน (GSA) หรือ Forwarder ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0 ของค่าบริการ (Handling Charge) นั้น ตามข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

**3.2.9 สำหรับการจ่ายเงิน ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย** ให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยานและผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน (Forwarder) ให้ใช้หลักเกณฑ์เดียวกันกับข้อ 3.2.6

3.2.10 สำหรับการจ่ายเงินค่าขนส่ง สินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยและการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการเป็นตัวแทนรับขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยานซึ่งเป็นตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง ให้ใช้หลักเกณฑ์เดียวกันกับข้อ 3.2.3 ถึงข้อ 3.2.9

#### ตารางที่ 4.3 สรุปการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยทางเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน

##### 1. การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

##### 1.1 ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศทางทะเล เนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย

ผู้จ่ายเงิน หรือผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
1.1 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ให้บริการ ( Shipper หรือ Forwarder)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอกประเทศไทย	กรณีสายการเดินเรือออก Master B/L และใบเสร็จรับเงินในนามผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder)	
		(1) บริษัทสายการเดินเรือไทย ไม่รวมถึงผู้รับที่ได้รับยกเว้น รัษฎากร (ฉบับที่314)พ.ศ.2540	1.0
		(2) บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย	1.0
		(3) บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทยหากอนุสัญญากำหนดให้ประเทศคู่สัญญาทั้งสองยังคงจัดเก็บภาษีจากกิจการ ดังกล่าวได้ แต่ประเทศแหล่งเงินได้จะต้องลดอัตราภาษีลงกึ่งหนึ่ง	1.0
1.2 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ให้บริการ ( Shipper หรือ Forwarder (A) รายอื่น)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอกประเทศไทย	Forwarder (B) กรณี ออก House B/L และออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder (A) )	1.0



ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
1.3 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็น	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอกประเทศไทย		
- ผู้ใช้บริการ (Forwarder)		- บริษัทสายการเดินเรือ กรณีออก Master B/L ในนาม เจ้าของสินค้า (Shipper) แต่ ออกใบเสร็จรับเงินในนาม Forwarder	1.0
- ผู้ใช้บริการ (Shipper)		- Forwarder กรณีเรียก เก็บ เงินโดยใช้ Master B/L ของ สายการเดินเรือ แต่ออก ใบเสร็จรับเงินในนาม Shipper	1.0
1.4 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็น Forwarder (ทำหน้าที่เป็นตัวแทน Shipper)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอกประเทศไทย	กรณีสายการเดินเรือออก Master B/L และใบเสร็จรับเงิน ในนาม Shipper โดยผ่าน Forwarder	
		(1) บริษัทสายการเดินเรือไทย ไม่รวมถึงผู้รับที่ได้รับยกเว้น รัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540	1.0
		(2) บริษัทสายการเดินเรือ ต่างประเทศที่ไม่มีอนุสัญญา ภาษีซ้อนกับไทย	1.0
		บริษัทสายการเดินเรือ ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้ประเทศคู่สัญญา ทั้ง สองยังคงจัดเก็บภาษีจาก กิจการ ดังกล่าวได้ แต่ ประเทศแหล่งเงินได้ จะต้อง ลดอัตราภาษีลงกึ่งหนึ่ง	1.0

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
เมื่อ Shipper จ่ายคืนเงิน	ค่าขนส่งสินค้าออกนอก ประเทศเนื่องจากการแทน	Forwarder (ทำหน้าที่เป็น ตัวแทน)	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
1.5 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็น ผู้ใช้บริการ (Shipper หรือ Forwarder (A))		กรณีแยกรายการค่า Handling Charge (H/D) ไว้ในเอกสารอื่น เช่น Freight Invoice (แยก จาก B/L หรือ House B/L)	
	- ค่าบริการ Handling Charge ที่ เกี่ยวเนื่องกับการขนส่งสินค้า โดยระบบคอนเทนเนอร์ ถือเป็น เป็นค่าขนส่ง	- บริษัทสายการบินเรือไทย ไม่ รวมถึง ผู้รับที่ได้รับยกเว้น ราชการ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 - บริษัทสายการบินเรือ ต่างประเทศ	1.0  1.0
		- Forwarder (B)	1.0
	- ค่าบริการ Handling Charge ที่ นอกเหนือจากการขนส่ง สินค้า โดยระบบคอนเทนเนอร์ ถือเป็น เป็นค่าตอบแทน	- บ.สายการบินเรือไทย - บริษัทสายการบินเรือ ต่างประเทศ - Forwarder (B)	3.0 3.0 3.0

## 1.2 ค่าขนส่งสินค้านำเข้าระหว่างประเทศทางทะเล เนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
2.1 บริษัทหรือนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นที่เป็น ผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าเข้ามาใน ประเทศไทย	กรณีสายการบินเรือออก Master B/L และ ใบเสร็จรับเงินในนาม ผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder)	
		(1) บริษัทสายการบินเรือไทย ไม่รวมถึง ผู้รับที่ได้รับยกเว้น ราชการ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540	1.0
		(2) บริษัทสายการบินเรือ ต่างประเทศ	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
2.2 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ให้บริการ(Consignee หรือ Forwarder(B))	- เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าเข้ามาในประเทศไทย	- Forwarder (A) กรณี Forwarder (A) ในไทย กระทำการแทน Forwarder ในต่างประเทศ และออกใบเสร็จรับเงินในนามผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder(B))	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
	- เงินได้ค่าบริการ Handling Charge (H/D) ที่ Forwarder (A) ได้รับจากการดำเนินการแทน	- Forwarder (A)	3.0

### 1.3 ค่าเช่าเรือเดินทะเล

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล - นิติบุคคลรายอื่น	- ค่าเช่าเรือเดินทะเลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมพาณิชย์นาวีที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ	- บุคคลธรรมดา - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการในประเทศไทยแต่ไม่รวมมูลนิธิหรือสมาคม	1.0
- บุคคลธรรมดา - คณะบุคคล - นิติบุคคลในรูปใด ๆ	- ค่าเช่าเรือเดินทะเลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมพาณิชย์นาวี ที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ	- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย	15.0
		หมายเหตุ ลออัตราภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 สำหรับค่าเช่าเรือที่มีการจ่ายตั้งแต่ 23 ตุลาคม 2547 ถึง 31 ธันวาคม 2550 (ตาม พรฎ. ฉบับที่ 425 พ.ศ. 2547)	1.0

## 2. การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน

### 2.1 ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยอากาศยานขาออก (Airfreight Outbound)

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
1.1 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ใช้บริการ (Shipper หรือ Forwarder)	เงินได้พึงประเมินตาม ม. 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอกประเทศไทย	กรณีสายการบินออก Airway bill และ ใบเสร็จรับเงินในนามผู้ใช้บริการ (Shipper หรือ Forwarder)	
		(1) บริษัทสายการบินไทย	1.0
		(2) บริษัทสายการบินต่างประเทศ ที่ไม่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย	1.0
		(3) บริษัทสายการบินต่างประเทศ ที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย หากอนุสัญญากำหนดให้เก็บภาษีได้เฉพาะในรัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
		(4) บริษัทสายการบินต่างประเทศ ที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย หากอนุสัญญากำหนดให้เก็บภาษีได้ในอัตราร้อยละ 1.5 ของรายได้ทั้งหมด	1.0
1.2 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ใช้บริการ (Shipper หรือ Forwarder)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอกประเทศไทย	กรณีบริษัทสายการบินต่างประเทศ แต่งตั้งตัวแทนสายการบิน(GSA)และ GSA ออก Master Airway bill ในนามสายการบินต่างประเทศ ให้แก่ผู้ใช้บริการ( Shipper หรือ Forwarder)	

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
		(1)บริษัทสายการบิน ต่างประเทศ ที่ไม่มี อนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย	1.0
		(2) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้เก็บภาษีได้ เฉพาะ ในรัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
		(3) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้เก็บภาษีได้ในใน อัตราร้อยละ 1.5ของรายได้ ทั้งหมด	1.0
เมื่อ GSA จ่ายค่าระวางฯ		บริษัทสายการบินต่างประเทศ	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
1.3 กรณี Forwarder (B) ออกHouse Airway bill ให้ Shipper หรือ Forwarder (A) รายอื่นแต่ละรายไปก่อน :-	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอก ประเทศไทย		
1. Forwarder (B) จ่าย เงิน ทดรองแทนเจ้าของสินค้าใน นามตนเอง		(1) บริษัทสายการบินไทย	1.0
		(2) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่ไม่มีอนุสัญญา ภาษีซ้อนกับไทย	1.0

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
		(3) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้เก็บภาษีได้เฉพาะใน รัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
		(4) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หาก อนุสัญญากำหนดให้เก็บภาษี ได้ในอัตราร้อยละ 1.5 ของ รายได้ทั้งหมด	1.0
2. บริษัทหรือนิติบุคคลหรือ นิติบุคคลอื่นที่เป็น ผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder (A) รายอื่น) แต่ ละราย		- Forwarder (B) เว้นแต่ สามารถสอบยันได้ว่า จำนวน ค่าขนส่งนั้น Forwarder (B) ได้ หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาแล้ว ผู้ให้บริการ ไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย	1.0
1.4 บริษัทหรือนิติบุคคล หรือ นิติบุคคลอื่นที่เป็น Forwarder (ทำหน้าที่เป็น ตัวแทน Shipper)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอก ประเทศไทย	กรณีสายการบินออก Master AWB และใบเสร็จรับเงินใน นาม Shipper โดยผ่าน Forwarder	
		(1) บริษัทสายการบินไทย	1.0
		(2) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศ ที่ไม่มี อนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย	1.0
		(3) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้เก็บภาษีได้เฉพาะใน รัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
		(4) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้เก็บภาษีได้ในอัตรา ร้อยละ 1.5 ของรายได้ทั้งหมด	1.0
เมื่อ Shipper จ่ายเงิน	ค่าขนส่งสินค้าออกนอก ประเทศเนื่องจากการแทน	Forwarder (ทำหน้าที่เป็น ตัวแทน)	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
1.5 ผู้ซื้อสินค้าใน ต่างประเทศ (Consignee)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอก ประเทศไทย	- บริษัทสายการบิน กรณี สายการบิน ออก Master AWB ให้กับผู้ให้บริการ( Shipper)	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
1.6 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือ นิติบุคคลอื่นที่เป็น ผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder (A) รายอื่น)	เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ เป็นค่าขนส่งสินค้าออกนอก ประเทศไทยนอกจาก ค่าระวาง (Freight)	กรณีแยกรายการอื่นที่มีใช้ค่า ระวาง (Freight) ไว้ในเอกสารอื่นเช่น Freight Invoice โดยแยกจาก AWB หรือ House AWB	
		(1) บริษัทสายการบินไทย	1.0
		(2) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศ ที่ไม่มี อนุสัญญาภาษีซ้อนกับไทย	1.0
		(3) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศ ที่มีอนุสัญญา ภาษีซ้อนกับไทย หาก อนุสัญญากำหนดให้เก็บภาษี ได้เฉพาะในรัฐผู้ทำสัญญารัฐ นั้นเท่านั้น	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
		(4) บริษัทสายการบิน ต่างประเทศที่มีอนุสัญญาภาษี ซ้อนกับไทย หากอนุสัญญา กำหนดให้เก็บภาษีได้ในอัตรา ร้อยละ 1.5 ของรายได้ทั้งหมด	1.0

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
		(5) ตัวแทนสายการบิน (GSA)	1.0
		(6) Forwarder (B)	1.0

## 2.2 ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยอากาศยานขาเข้า (Airfreight Inbound)

ผู้จ่ายเงิน หรือ ผู้มีหน้าที่หักภาษี	ประเภทเงินได้	ผู้รับเงิน	อัตรา ร้อยละ
2.1 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder)	- เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าเข้ามาในประเทศไทย	กรณีสายการบินออก Master AWB และใบเสร็จรับเงินในนามผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder)	
		(1) บริษัทสายการบินไทย	1.0
		(2) บริษัทสายการบินต่างประเทศ	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
	- เงินได้ค่าบริการ Handling Charge (H/D) ถือเป็นค่าตอบแทน	(1) บริษัทสายการบินไทย	3.0
		(2) บริษัทสายการบินต่างประเทศ	3.0
		(3) ตัวแทนสายการบิน (GSA)	3.0
2.2 บริษัทหรือนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นที่เป็นผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder(B))	- เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นค่าขนส่ง สินค้าเข้ามาในประเทศไทย	- Forwarder (A) กรณี Forwarder (A) ในไทย กระทำการแทน Forwarder ในต่างประเทศ และออกใบเสร็จรับเงิน ในนามผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder(B))	ไม่มี หน้าที่ ต้องหัก
	- เงินได้ค่าบริการ Handling Charge (H/D) ที่ Forwarder (A) ได้รับจากการดำเนินการแทน	- Forwarder (A)	3



## บทที่ 5

### ปัญหาภาษีอากรการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

ในการประกอบธุรกิจขนส่งสินค้าระหว่างประเทศของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ มักมีปัญหาในการเสียภาษีอากรเนื่องจาก ความไม่เข้าใจในข้อกฎหมาย ดังตัวอย่างต่อไปนี้ที่ผู้เสียภาษีอากรซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างๆ ได้นำมาปรึกษาหารือกับกรมสรรพากร โดยแยกเป็นปัญหาภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรที่สำคัญ ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ดังนี้

1. ตัวอย่างปัญหาภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. ตัวอย่างปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. ตัวอย่างปัญหาภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

#### 1. ตัวอย่างปัญหาภาษีเงินได้นิติบุคคล

1.1 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีการยกเว้นภาษีเงินได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ

##### ประเด็นปัญหา

บริษัทฯ แจ้งว่า บริษัทในเครือซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ได้จดทะเบียนขอยกเว้นภาษีเงินได้จากการขนส่งสินค้าทาง ทะเลระหว่างประเทศ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความใน ประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข การยกเว้นภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 บริษัทฯ ขอทราบว่

1. กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศซึ่งได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 และถือหุ้นในบริษัทในเครือด้วย ส่วนบริษัทในเครือ จะประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ไม่ได้ประกอบกิจการอื่น ที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องยื่นคำร้องขอมิเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่ง ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 หรือไม่

2. กรณีบริษัทฯ ต้องขอมิเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่ง จะต้องขอจดทะเบียน

ภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับเลขประจำตัวใหม่หรือไม่

3. การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตั้งแต่เมื่อใด

#### แนววินิจฉัย

1. กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศซึ่งได้รับสิทธิยกเว้น ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 และถือหุ้นในบริษัทในเครือซึ่ง ประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตาม พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ด้วยเช่นกัน บริษัทฯ ไม่ต้องยื่นคำร้องขอมีเลขประจำตัว อีกหมายเลขหนึ่งตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 แต่หากบริษัทฯ ประกอบกิจการอื่นที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ด้วย จะต้องยื่นคำร้องขอมีเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่งตาม ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 ด้วย ส่วนกรณีบริษัทฯ ในเครือซึ่งประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศเพียงอย่างเดียว อันเป็นกิจการที่ได้รับ ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ไม่ได้ประกอบกิจการอื่นอีก จึงไม่ต้องยื่นคำร้องขอมีเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่ง ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับ ภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 แต่ประการใด

2. ในการประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล เมื่อ บริษัทฯ ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว หากต่อมาได้ขอมีเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่ง เพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 บริษัทฯ ไม่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเลขประจำตัวอีกหมายเลขหนึ่งแต่อย่างใด

3. การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จากกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศตาม มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 นั้น บริษัทฯ ต้องยื่นคำขอลงทะเบียนต่อเจ้าพนักงานประเมินตามแบบที่อธิบดี กรมสรรพากรกำหนด ตามข้อ 8 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 เมื่อบริษัทฯ ได้ยื่นคำขอลงทะเบียนแล้ว บริษัทฯ มีสิทธิได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้สำหรับเรือที่บริษัทฯ ได้แจ้งรายละเอียดไว้ในแบบคำขอลงทะเบียน โดยจะ ได้สิทธิยกเว้น ภาษีเงินได้ตั้งแต่วันที่ได้ยื่นคำขอลงทะเบียน

(หนังสือเลขที่ กค 0706/ก.00330 ลงวันที่ 23 กรกฎาคม 2546)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540, ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ

## 1.2 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ

### ประเด็นปัญหา

บริษัท ม. จำกัด ได้หารือ กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลทั้งในประเทศและระหว่างประเทศ มีเรือทั้งหมด 5 ลำ เรือบางลำบริษัทฯ ได้ทำการวิ่งขนส่งสินค้าทั้งในประเทศ และระหว่างประเทศ ซึ่งรายได้คิดเป็น (VOY) รายเที่ยวและแยกได้ว่า (VOY) เที่ยวใดขนส่งในประเทศหรือต่างประเทศ โดยแยกได้ในแต่ละลำเรือ บริษัทฯ ได้ยื่นจดทะเบียนขอใช้สิทธิยกเว้น ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศตั้งแต่ปี 2541 และได้รับอนุมัติจากกรมสรรพากร เมื่อวันที่ 29 พฤษภาคม 2542 บริษัทฯ จึงขอทราบว่

1. บริษัทฯ ได้ขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตั้งแต่เดือนกรกฎาคม 2541 แต่ได้รับอนุมัติเมื่อวันที่ 29 พฤษภาคม 2542 บริษัทฯ จะขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 ได้หรือไม่

2. ในการเฉลี่ยรายได้นั้นบริษัทฯ มีสิทธิที่จะคำนวณอัตราเฉลี่ยจากฐานรายได้ที่ผ่านมาของปีที่แล้วนำมาคำนวณหาอัตราเฉลี่ยแล้วนำมาใช้ไปก่อน พอสิ้นปีจึงจะทำการปรับปรุงจะได้หรือไม่

3. ค่าใช้จ่ายบางอย่างบริษัทฯ สามารถแยกได้ว่าเกิดจากกิจการส่วนใด แต่สำหรับค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถแยกได้โดยชัดเจน จะต้องทำการเฉลี่ยอย่างไร

4. ขณะที่บริษัทฯ ยื่นเรื่องขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น บริษัทฯ มีเรือทั้งหมด 5 ลำ และได้ขายไปก่อนที่จะได้รับอนุมัติ จำนวน 1 ลำ จะต้องทำเรื่องแจ้งให้กรมสรรพากรทราบหรือไม่อย่างไร

### แนววินิจฉัย

1. กรณีบริษัทฯ ได้ยื่นแบบคำขอจดทะเบียนขอรับสิทธิ ยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ตั้งแต่เดือนกรกฎาคม 2541 บริษัทฯ จึงได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ตั้งแต่วันที่ยื่นคำขอฯ คือ ตั้งแต่ เดือนกรกฎาคม 2541 ทั้งนี้ตามข้อ 8 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้(ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541

2. กรณีเงินได้จากกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ จะได้รับการยกเว้น ภาษีเงินได้ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 นั้น จะต้องเป็นเงินได้ที่บริษัทฯ ได้รับหรือพึงได้รับตามสัญญารับขนส่งของทางทะเลตามที่ระบุไว้ในข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษี เงินได้ (ฉบับ

ที่ 75)ฯ ลงวันที่ 14 กรกฎาคม พ.ศ. 2542 โดยบริษัทฯ ได้ใช้เรือไทยในการประกอบ กิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศนั้น โดยเรือไทยนั้นบริษัทฯ ได้แจ้งรายละเอียดของเรือ ที่ใช้ในกิจการต่อกรมสรรพากร ซึ่งรายได้ที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าว จะ เป็นไปตามบัญชี รายได้ในแต่ละลำเรือ ทั้งนี้ ตามข้อ 6 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ ดังกล่าว

3. กรณีรายจ่ายใด ที่เป็นรายจ่ายร่วมกันในการประกอบกิจการ ทั้งที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้และที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 และรายจ่ายนั้นไม่สามารถแยกได้โดยชัดแจ้งว่า ส่วนใดเป็นรายจ่ายของกิจการใด บริษัทฯ มีสิทธิเฉลี่ยรายจ่ายนั้นตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ ตามข้อ 3 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541

4. กรณีบริษัทฯ ได้ขายเรือไทยซึ่งบริษัทฯ ได้แจ้งรายละเอียดของเรือไว้ต่อกรมสรรพากร เพื่อขอรับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 8 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72)ฯ ลงวันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2541 บริษัทฯ ไม่ต้องแจ้งให้กรมสรรพากรทราบเกี่ยวกับการขายเรือดังกล่าวแต่ประการใด

( หนังสือเลขที่ กค 0811/4131 วันที่ 2 พฤษภาคม 2544 )

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 67

### 1.3 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีรายได้จากการขนส่งระหว่างประเทศ

#### ประเด็นปัญหา

บริษัทฯ ได้หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีบริษัทฯ มีรายได้จากการขนส่งทางอากาศระหว่างประเทศ สรุปข้อเท็จจริงได้ ดังนี้

1. บริษัทฯ จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นในรัฐ Delaware ประเทศสหรัฐอเมริกาและได้รับใบอนุญาตจาก Federal Aviation Administration ประเทศสหรัฐอเมริกาให้ทำการขนส่งสินค้าทางอากาศ ปัจจุบันบริษัทฯ ประกอบกิจการรับขนส่งพัสดุทั้งในประเทศสหรัฐอเมริกาและในประเทศอื่น ๆ

2. บริษัทฯ ได้เข้ามาตั้งสาขาในประเทศไทยในการดำเนินการด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ (Cargo) และดำเนินธุรกิจขนส่งพัสดุเร่งด่วนระหว่างประเทศ (International Priority) โดยใช้เครื่องบินของบริษัทฯ เอง ในแต่ละสัปดาห์ บริษัทฯ ได้จัดให้มีเที่ยวบินเพื่อการขนส่งพัสดุและพัสดุเร่งด่วน จำนวน 5 เที่ยวบินสำหรับขาเข้า และ 5 เที่ยวบินสำหรับขาออก

3. ในการประกอบกิจการในประเทศไทย สาขาในประเทศไทยของบริษัทฯ จะมีรายได้จากการขนส่งพัสดุทั้งขาเข้าและขาออกตามสัญญาที่สาขาในประเทศไทยทำกับลูกค้า

4. เนื่องจากสาขาในประเทศไทย ให้บริการขนส่งพัสดุแบบเร่งด่วน ซึ่งจะต้อง

ดำเนินการ ด้านพิธีการศุลกากร สำหรับพัสดุที่นำเข้าหรือส่งออกแทนลูกค้าด้วย และโดยที่สาขาในประเทศไทยไม่สามารถขออนุญาตดำเนินการด้านพิธีการศุลกากรจากกรมศุลกากรได้ เนื่องจากมิใช่บริษัทไทย ดังนั้น สาขาในประเทศไทยจึงได้ว่าจ้างบริษัท Express (Thailand) จำกัด (บริษัท ETL) ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และได้รับอนุญาตให้ดำเนินการด้านพิธีการศุลกากร เพื่อให้บริการดำเนินการผ่านพิธีการศุลกากร ตลอดจนขนส่งพัสดุในช่วงของการขนส่งภายในประเทศไทยให้กับลูกค้า

5. ในการดำเนินการด้านพิธีการศุลกากร ดังกล่าว สาขาในประเทศไทย จะออกเงินสำรองจ่ายล่วงหน้า เพื่อค้ำประกันนำเข้าหรือส่งออกแทนลูกค้า ซึ่งกรมศุลกากรจะออกใบเสร็จรับเงินสำหรับการชำระภาษีดังกล่าวในนามของลูกค้า หากเป็นการดำเนินการพิธีการศุลกากรตามวิธีปกติ และในนามของ ETL หากเป็นการดำเนินการพิธีการศุลกากรแบบเร่งด่วน (Express clearance) ค่าภาษีศุลกากร ดังกล่าวสาขาในประเทศไทยจะเรียกเก็บคืนจากลูกค้า ตามจำนวนที่จ่ายจริงพร้อมทั้งเรียกเก็บ ค่าธรรมเนียมการดำเนินการด้านพิธีการศุลกากรอีกจำนวนหนึ่ง

6. สาขาในประเทศไทยได้หาหรือว่า กรณีที่สาขาในประเทศไทย เรียกเก็บเงินดังต่อไปนี้ จาก ลูกค้า เนื่องจากการรับขนพัสดุระหว่างประเทศตามข้อเท็จจริงดังกล่าวสาขาในประเทศไทยจะมี ภาวะภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ อย่างไร

(ก) ค่าขนส่งพัสดุระหว่างประเทศ

(ข) ค่าภาษีศุลกากรที่สำรองจ่ายไป และเรียกเก็บคืนตามจำนวนที่จ่ายจริง

(ค) ค่าธรรมเนียมการดำเนินการด้านพิธีการศุลกากร

#### แนววินิจฉัย

กรณีที่สาขาในประเทศไทยของบริษัทฯ ให้บริการรับขนพัสดุทางอากาศระหว่างประเทศ โดยใช้เครื่องบินของบริษัทฯ เอง ตามข้อเท็จจริงข้างต้นมีภาวะภาษีได้ ดังนี้

1. ในส่วนของค่าบริการรับขนพัสดุระหว่างประเทศ

(ก) ภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากค่าบริการรับขนพัสดุระหว่างประเทศตามข้อเท็จจริงดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการดำเนินการเดินอากาศยาน ในการจราจรระหว่างประเทศ ดังนั้น หากบริษัทฯ มีถิ่นที่อยู่ในทางภาษีอากรในประเทศสหรัฐอเมริกา และไม่ถูกจำกัดสิทธิประโยชน์ ในการให้ออกสัญญาตาม ข้อ 18 แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ค่าบริการรับขนดังกล่าว จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยตามข้อ 8 วรรคหนึ่ง (ก) แห่งอนุสัญญาดังกล่าวและมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2505

(ข) ภาษีมูลค่าเพิ่ม การให้บริการรับขนพัสดุระหว่างประเทศของสาขาในประเทศไทย เข้าลักษณะ เป็นการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานที่กระทำโดย

ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ซึ่งได้รับสิทธิในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร

2. ในส่วนของค่าภาษีศุลกากร เนื่องจากค่าภาษีศุลกากรจากการนำเข้าหรือส่งออก พัสตุเป็นภาระของลูกค้า ดังนั้น กรณีที่สาขาในประเทศไทยออกค่าภาษีศุลกากรไปก่อน แล้วเรียกเก็บค่าภาษีศุลกากรจากลูกค้าคืนตามจำนวนที่จ่ายจริง จึงไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้หรือมูลค่าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด

3. ในส่วนของค่าธรรมเนียมการดำเนินการผ่านพิธีการศุลกากร

(ก) ภาษีเงินได้นิติบุคคล ค่าธรรมเนียมการดำเนินการผ่านพิธีการศุลกากร ตามข้อเท็จจริงข้างต้น ไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้จากกิจการ ที่มีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับการขนส่ง (activities closely connected with the direct operation of aircraft) ดังนั้น เงินได้ดังกล่าว จึงไม่ใช่ส่วนหนึ่งของเงินได้จากการขนส่งทางอากาศระหว่างประเทศ หากแต่ถือเป็นกำไรจากธุรกิจ ฉะนั้น เมื่อสาขาในประเทศไทยของบริษัทฯ เป็นผู้ให้บริการกับลูกค้า จึงถือเป็นการที่บริษัทฯ ให้บริการผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศไทยตามข้อ 5 วรรคสอง แห่งอนุสัญญาระหว่าง ประเทศไทยกับ ประเทศสหรัฐอเมริกาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และสาขาในประเทศไทยจึงต้องนำค่าธรรมเนียม ดังกล่าว มารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ตามมาตรา 66 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 7 วรรคหนึ่ง แห่งอนุสัญญาดังกล่าว

(ข) ภาษีมูลค่าเพิ่ม การให้บริการดำเนินการผ่านพิธีการศุลกากร ตามข้อเท็จจริง ดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นการให้บริการโดยผู้ประกอบการตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร และอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือเลขที่ กค 0811/1932 วันที่ 13 มีนาคม 2543)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2505, มาตรา 80/1(3), มาตรา 66 วรรคสอง, มาตรา 80

**1.4 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีรายได้จากการประกอบกิจการขนส่ง ต่อเนื่องหลายรูปแบบ**

**ประเด็นปัญหา**

สมาคม จ. แจ้งว่า กรณีรายได้จากการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ตามพระราชบัญญัติการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ.2548 สมาคมฯ จึงขอทราบ ว่า รายได้จากกิจการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยผู้ประกอบการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67(2) แห่งประมวลรัษฎากร

### แนววินิจฉัย

นิยามของการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบตามความในมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติ การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ พ.ศ.2548 หมายความว่า การรับขนของโดยมีรูปแบบการขนส่งที่ แตกต่างกันตั้งแต่สองรูปแบบขึ้นไปภายใต้สัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบฉบับเดียวโดยการรับ ขนของจากสถานที่ซึ่งผู้ประกอบ การขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ได้รับมอบของในประเทศหนึ่ง ไปยังสถานที่ซึ่งกำหนดให้เป็นสถานที่ส่งมอบ ของในอีกประเทศหนึ่ง การดำเนินการรับหรือส่ง มอบของตามที่ระบุไว้ในสัญญาขนส่งรูปแบบเดียวไม่ถือเป็นการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ จาก นิยามดังกล่าว กล่าวถึงเฉพาะรูปแบบการขนส่งที่แตกต่างกันตั้งแต่สองรูปแบบขึ้นไปเท่านั้น ซึ่ง รูปแบบของการขนส่งได้แก่ การขนส่งทางรถยนต์และเรือ หรือเครื่องบิน เป็นต้น ดังนั้น หากเป็น กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 66 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร กระทำ กิจกรรมขนส่งสินค้าผ่านประเทศต่างๆ โดยมีรูปแบบการขนส่งที่แตกต่างกัน ตั้งแต่สองรูปแบบขึ้นไป ภายใต้สัญญาขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบฉบับเดียว และขนส่งจากสถานที่ซึ่งผู้ประกอบการ ขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ได้รับมอบของในประเทศหนึ่งไปยังสถานที่ ซึ่งกำหนดให้เป็นสถานที่ ส่งมอบของในอีกประเทศหนึ่ง รายได้จากกิจกรรมขนส่งสินค้านี้ระหว่างประเทศ โดยผู้ประกอบกิจการ ขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว ย่อมเข้าลักษณะเป็นกรณีที่บริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 66 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร กระทำกิจกรรมขนส่งสินค้าผ่าน ประเทศต่างๆ ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 3 ของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และ ประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่า ในหรือนอกประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขน ของออกนอกประเทศไทยนั้นตามมาตรา 67(2) แห่งประมวลรัษฎากร และหากเป็นการให้บริการ ขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเล ที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ย่อมเข้าลักษณะเป็นการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเลที่กระทำ โดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ซึ่งได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ในการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือเลขที่ กค 0706/4938 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2549)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 66 วรรคสอง มาตรา 67(2) และมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวล รัษฎากร

## 2. ตัวอย่างปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.1 ปัญหาเรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ราย บริษัท ไทยเดินเรือทะเล จำกัด

### ประเด็นปัญหา

1. การประกอบกิจการ บริษัทฯ ไม่มีเรือเป็นกรรมสิทธิ์ของตนเอง และไม่มีเรือที่ใช้ในการให้บริการขนส่ง บริษัทฯ ให้บริการขนส่งโดยการเช่าระวางเรือจากผู้ขนส่งรายอื่น ดังนี้

1.1 การให้บริการขนส่งหรือการให้บริการบริหารจัดการขนส่ง ตามแนวทางการบรรพการสาระสำคัญอยู่ที่ความเป็นเจ้าของเรือเท่านั้นใช่หรือไม่

1.2 หากจะพิจารณาจากข้อเท็จจริงหรือธุรกรรม จะพิจารณาจากรายได้ของผู้ให้บริการขนส่งหรือให้บริการบริหารจัดการขนส่งที่เรียกเก็บจากลูกค้าใช่หรือไม่

2. บริษัทฯ ได้ชี้แจงข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า

2.1 บริษัทฯ ประกอบกิจการเดินเรือ และดำเนินการพาณิชย์ทั้งภายในประเทศ และระหว่างประเทศไทยกับต่างประเทศ โดยมีฐานะเป็น สายการเดินเรือแห่งชาติ (Thai National Line)

2.2 เมื่อปี 2529 บริษัทฯ มีเรือประกอบกิจการ 3 ลำ คือ เรือ ธ. เรือ ก. และเรือ ล. เนื่องจากบริษัทฯ ประกอบการมีผลการขาดทุนมาโดยตลอดจึงได้ขายเรือทั้งสามไปปัจจุบันบริษัทฯ ไม่ได้มีเรือที่ใช้ในการประกอบการเป็นของตนเอง

2.3 ในการดำเนินการรับขนส่งสินค้า บริษัทฯ จะเช่าระวางเรือ มาใช้ในการประกอบกิจการและบริษัทฯ จะออกใบตราส่ง (Bill of Lading) ในฐานะเป็นสายการเดินเรือให้แก่ลูกค้าซึ่งว่าจ้างให้บริษัทฯ ทำการขนส่ง

### แนววินิจฉัย

1. ตามข้อ 1.1 การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นกรณีที่ผู้ประกอบการต้องกระทำกิจการเรือเดินทะเลเอง เพื่อให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ซึ่งเรือเดินทะเลดังกล่าวอาจเป็นของผู้ประกอบการเองหรือ ผู้ประกอบการอาจเช่าเรือเดินทะเล มาใช้ในการประกอบกิจการก็ได้ การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ดังกล่าว อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 กรณีดังกล่าวจะต่างจากการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ซึ่งผู้ประกอบการดังกล่าวจะเป็นเพียงผู้จองพื้นที่บางส่วนบนเรือ หรือติดต่อหาพื้นที่จากตัวแทนเรือ หรือเช่าพื้นที่บางส่วนจากเรือให้แก่ลูกค้า การให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลดังกล่าว อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0



2. ตามข้อ 1.2 ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเสียจากการกระทำกิจการของผู้ประกอบการ ดังนั้น หากผู้ประกอบการมีรายได้ จากการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล เงินได้ที่ผู้ประกอบการดังกล่าว ได้รับอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 หากผู้ประกอบการมีรายได้ จากการให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล เงินได้ที่ผู้ประกอบการดังกล่าว ได้รับ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือเลขที่ กค 0706(กม.07)/พ./092 ลงวันที่ 29 มกราคม 2547)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

**2.2 ปัญหาเรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการเครดิตภาษีซื้อของกิจการขนส่งทั้งในราชอาณาจักร และขนส่งระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล**

#### **ประเด็นปัญหา**

บริษัทฯ ประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลทั้งในประเทศและระหว่างประเทศ บริษัทฯ มีเรือหลายลำเรือบางลำขนส่งระหว่างประเทศ และบางลำขนส่งในประเทศแต่เพียงอย่างเดียว

1. เรือที่วิ่งขนส่งระหว่างประเทศอย่างเดียวโดยเฉพาะนั้น บริษัทฯ ต้องนำส่งภาษีขายและขอคืนภาษีซื้อทั้งจำนวน ถูกต้องหรือไม่
2. เรือที่วิ่งขนส่งในประเทศอย่างเดียวซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทฯ มีสิทธิขอคืนภาษีซื้อ ได้หรือไม่
3. เรือลำเดียวกันขนส่งทั้งในประเทศและระหว่างประเทศ ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นบริษัทฯ มีสิทธิเครดิตหรือขอคืนได้หรือไม่ และต้องเฉลี่ยภาษีซื้อดังกล่าวหรือไม่

#### **แนววินิจฉัย**

1. กรณีบริษัทฯ ผู้ประกอบการจดทะเบียน ประกอบกิจการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร เพียงอย่างเดียว การประกอบกิจการดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร ภาษีซื้อที่เกิดจากการประกอบกิจการดังกล่าว บริษัทฯ ไม่มีสิทธิขอเครดิตหรือขอคืน แต่ประการใด

2. กรณีการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล โดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยใช้อัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ให้บริการขนส่งระหว่างประเทศดังกล่าว มีสิทธิที่จะนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ ทั้งจากการรับขนส่งสินค้าเข้า หรือออกนอกราชอาณาจักรที่ไม่เข้าลักษณะภาษีซื้อต้องห้าม ตามมาตรา 82/5

แห่งประมวลรัษฎากร ไปหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

3. กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการทั้งให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร และให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร หากบริษัทฯ สามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่าภาษีซื้อที่เกิดจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ถือเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ๆ หากบริษัทฯ ไม่สามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่าภาษีซื้อที่เกิดจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทใด ให้เฉลี่ยภาษีซื้อที่จะนำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535

(หนังสือเลขที่ กค 0811/05178 ลงวันที่ 30 เมษายน 2541)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 77/2(1), มาตรา 80/1(3), มาตรา 81(1)(ณ), มาตรา 82/3, มาตรา 82/5, มาตรา 82/6, ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)

## 2.3 ปัญหาเรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ

### ประเด็นปัญหา

บริษัท ว. จำกัด เป็นผู้ประกอบการธุรกิจให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ (freight forwarder) ทั้งทางเรือและทางอากาศโดยให้บริการแก่ลูกค้าทั้งในประเทศและต่างประเทศ สำหรับการนำเข้าและส่งออกสินค้า ซึ่งในการให้บริการจำเป็นต้องทำสัญญาหรือประสานความร่วมมือกับ freight forwarder ในประเทศต่างๆ บริษัทฯ ขอรื้อเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับรายรับและรายจ่ายบางกรณี ดังต่อไปนี้

1. ค่าธรรมเนียมการแยกห่อ (Break bulk fee) ในการจัดส่งสินค้าออกจากประเทศไทยไปยังต่างประเทศ เช่น ประเทศญี่ปุ่น บริษัทฯ จะประสานความร่วมมือกับบริษัท จ. จำกัด ซึ่งเป็น freight forwarder ในประเทศญี่ปุ่น บริษัทฯ จะออกใบตราส่งในนามของตนเอง (House Bill of Lading) สำหรับสินค้าของลูกค้าแต่ละรายในใบตราส่ง (Master Bill of Lading) จะปรากฏชื่อบริษัทเป็นผู้ส่งสินค้าและบริษัทฯ จะเป็นทั้งผู้รับสินค้า และเป็นผู้ส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้รับสุดท้ายปลายทาง ตามที่ลูกค้ากำหนด ซึ่งระบุไว้ในใบตราส่ง (House Bill of Lading) รวมทั้งต้องจัดการแยกสินค้าที่ส่งรวมกันมานั้นให้ตรงตาม House Bill of Lading เพื่อให้ผู้รับสินค้าสุดท้าย สามารถรับ

สินค้าและผ่านพิธีการศุลกากรในประเทศของตนได้ บริษัทฯจึงไม่หน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างไรก็ดี ถูกต้องหรือไม่

2. ค่าตอบแทนและส่วนแบ่งกำไรรับ-จ่าย ในการจัดการขนส่งสินค้าขาออก จากผู้ส่งสินค้าที่อยู่ในประเทศไทยไปยังผู้รับสินค้าในต่างประเทศ บริษัทฯ ต้องประสานความร่วมมือกับ freight forwarder ในต่างประเทศ ซึ่งรายละเอียดมีดังนี้

2.1 กรณีค่าระวางขนส่งเรียกเก็บต้นทางจากผู้ส่งสินค้าในประเทศไทยบริษัทฯ จัดการขนส่งสินค้าขาออกแก่ผู้ส่งสินค้า และเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ส่งสินค้าในประเทศไทย พร้อมค่าระวางขนส่ง ทั้งนี้ ค่าระวางขนส่ง ได้ตกลงตามที่ประมูลแล้ว จึงสามารถเรียกเก็บตามอัตราที่กำหนดแล้วนั้น และต้องจ่ายค่าระวางขนส่งให้แก่ผู้ประกอบการเดินเรือหรือสายการบินหรือ freight forwarder อื่นแล้วแต่กรณีส่วนผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากผลต่างของค่าระวางขนส่งที่เรียกเก็บได้กับต้นทุนค่าระวางขนส่ง ที่จ่ายจริงนั้นจะต้องแบ่งกันตามข้อตกลงระหว่างบริษัทฯ กับ freight forwarder ในต่างประเทศดังตัวอย่าง ต่อไปนี้

2.1.1 ค่าระวางขนส่งที่ตกลงเรียกเก็บได้ 200 บาท บริษัทฯ จะออกใบแจ้งหนี้เรียกเก็บค่าระวางขนส่งจากผู้ส่งสินค้าในประเทศไทยจำนวน 200 บาท และรับรู้รายได้ค่าระวางขนส่งเต็มจำนวน ถ้าต้นทุนค่าระวางขนส่งเป็น 100 บาท บริษัทฯ จะได้กำไร 100 บาท กำไรจำนวนนี้ต้องแบ่งให้แก่ freight forwarder ในต่างประเทศครึ่งหนึ่งตามข้อตกลงร่วมกัน ดังนั้น freight forwarder ในต่างประเทศ จะออกใบแจ้งหนี้เรียกเก็บส่วนแบ่ง 50 บาท บริษัทฯ รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในบัญชีค่าตอบแทนและส่วนแบ่งกำไรจ่าย

2.1.2 ค่าระวางขนส่งที่ตกลงเรียกเก็บได้ 200 บาท แต่ต้นทุนค่าระวางขนส่งเป็น 250 บาท เนื่องจากการปรับราคาของผู้ประกอบการเดินเรือหรือสายการบิน แต่บริษัทฯ ไม่สามารถเรียกเก็บเพิ่มเติม เพราะราคาที่ตกลงนั้นเป็นราคาประมูลสำหรับช่วงเวลาที่ตกลงกันล่วงหน้า จึงเปลี่ยนแปลงไม่ได้ จะมีผลขาดทุนทันที 50 บาท ในกรณีนี้ freight forwarder ในต่างประเทศ จะออกใบลดหนี้ให้บริษัทฯ เพื่อชดเชยผลขาดทุน 25 บาท และบริษัทฯ ด้รับรู้เป็นรายได้ในชื่อบัญชีค่าตอบแทนและส่วนแบ่งกำไรรับ

2.2 ค่าระวางขนส่งเรียกเก็บปลายทางจากผู้รับสินค้าในต่างประเทศบริษัทฯ จัดการขนส่งสินค้าขาออกเสร็จสิ้นแล้ว จะออกใบแจ้งหนี้ให้ freight forwarder ในต่างประเทศเพื่อเรียกเก็บค่าระวางขนส่งโดยแสดงต้นทุนค่าระวางขนส่ง บริษัทฯ และ freight forwarder ในต่างประเทศ จะตกลงร่วมรับผิดชอบในผลกำไรหรือขาดทุนจากค่าระวางขนส่งที่เรียกเก็บได้กับต้นทุนค่าระวางขนส่ง ดังตัวอย่างต่อไปนี้

2.2.1 ค่าระวางขนส่งที่ตกลงเรียกเก็บได้ 200 บาท ต้นทุนค่าระวางขนส่ง 100 บาท กรณีนี้มีกำไร 100 บาท freight forwarder ในต่างประเทศจะออกใบแจ้งหนี้ (Debit Note) เรียก

เก็บค่าระวางขนส่ง จำนวน 200 บาท จากผู้รับสินค้า ส่วนบริษัทฯ จะออกใบแจ้งหนี้ให้ freight forwarder ในต่างประเทศเรียกเก็บต้นทุนค่าระวางขนส่ง 100 บาท พร้อมส่วนแบ่งกำไรครึ่งหนึ่งคือ 50 บาท รวมทั้งสิ้น 150 บาท และลงบัญชีเป็นรายได้ค่าระวางขนส่ง 100 บาท และค่าตอบแทนและส่วนแบ่งกำไรรับ 50 บาท

2.2.2 ค่าระวางขนส่งที่ตกลงเรียกเก็บได้ 200 บาท แต่ต้นทุนค่าระวางขนส่ง เป็น 250 บาท กรณีนี้จะมีผลขาดทุน 50 บาท บริษัทฯ จะออกใบแจ้งหนี้เรียกเก็บไปยัง freight forwarder ในต่างประเทศ โดยแสดงรายการค่าระวางขนส่ง 250 บาท ตามราคาต้นทุน หักด้วยผลขาดทุนครึ่งหนึ่ง คือ 25 บาท รวมเงินที่เรียกเก็บ 225 บาท ทั้งนี้ บริษัทฯ รับรู้รายได้ค่าระวางที่ 250 บาท และรับรู้รายจ่ายค่าตอบแทนและส่วนแบ่งกำไรจ่ายจำนวน 25 บาท

กรณีทั้ง 2.1 และ 2.2 บริษัทฯ และ freight forwarder ในต่างประเทศ จะร่วมมือกันและแบ่งสรรระหว่างกัน ทั้งผลกำไรและขาดทุนจากค่าระวางสินค้าที่เรียกเก็บได้กับต้นทุนค่าระวางที่จ่ายจริง บริษัทฯ เข้าใจว่า รายได้ (ส่วนแบ่งกำไร) และรายจ่าย (ส่วนแบ่งผลขาดทุน) ข้างต้นไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด

#### แนววินิจฉัย

1. กรณีตาม 1. บริษัทฯ เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการแยกห่อ เป็นค่าบริการในการทำหน้าที่เป็นผู้รับสินค้าแยกสินค้า และเป็นผู้ส่งมอบสินค้าให้แก่ลูกค้าในต่างประเทศ ซึ่งเป็นการให้บริการที่กระทำในต่างประเทศ และไม่ได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ถือเป็น การให้บริการนอกราชอาณาจักรไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวล รัษฎากร บริษัทฯ จึงไม่มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างใด

2. กรณีตาม 2. บริษัทฯ บริหารจัดการขนส่งสินค้าขาออกและเรียกเก็บค่าบริการ การจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ พร้อมทั้งค่าระวางขนส่งตามที่ได้ตกลงเรียกเก็บกันแน่นอน ตั้งแต่ก่อนให้บริการ ดังนั้น หลังจากการให้บริการมีผลกำไรหรือขาดทุนจากค่าระวางสินค้า ที่เรียกเก็บได้กับต้นทุนค่าระวางที่จ่ายจริง จึงไม่ถือเป็นค่าตอบแทน จากการขายสินค้าหรือให้บริการ ระหว่างบริษัทฯ กับ freight forwarder ในต่างประเทศตามมาตรา 77/1(8) และ มาตรา 77/1(10) แห่งประมวลรัษฎากร ค่าตอบแทนและส่วนแบ่งกำไรและขาดทุนดังกล่าวจึงไม่อยู่ในบังคับต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด

(เลขที่หนังสือ กค 0706/พ./5768 ลงวันที่ 6 กรกฎาคม 2549)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 77/1(1),(10) และมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร

2.4 ปัญหาเรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

**ประเด็นปัญหา**

บริษัท ข. ซึ่งเป็นนิติบุคคลจดทะเบียนในประเทศสาธารณรัฐประชาชนจีน ประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศทางทะเล ได้แต่งตั้งให้บริษัทฯ เป็นตัวแทนทั่วไป บริษัทฯ จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ประเภทกิจการนายหน้าตัวแทนขนส่ง ขนถ่ายสินค้าทางเรือเดินทะเล ทั้งในประเทศและระหว่างประเทศและให้ข้อมูลในการขนถ่ายสินค้าทางเรือและทางอากาศ บริษัทฯ ได้หารือว่า

1. บริษัทฯ ซึ่งเป็นผู้ทำการแทนบริษัท ข. ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ประเภท กิจการรับขนส่งคนโดยสารและสินค้าระหว่างประเทศทางทะเล และได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ในฐานะกระทำการแทนบริษัท ข. ถูกต้องหรือไม่
2. บริษัทฯ ในฐานะเป็นตัวแทนสามารถขอคืนภาษีซื้อของบริษัท ข. ที่เป็นค่าใช้จ่ายเรือสินค้าถูกต้องหรือไม่

**แนววินิจฉัย**

1. กรณีตามข้อเท็จจริงดังกล่าวตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป บริษัทตัวการในต่างประเทศซึ่งเป็นนิติบุคคล ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลเป็นกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 33) พ.ศ. 2541 การที่บริษัท ซึ่งเป็นตัวแทนได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มแทนบริษัทตัวการ จึงเป็นการชอบด้วยกฎหมาย ตามมาตรา 82/1 (1) และมาตรา 85/2 แห่งประมวลรัษฎากร
2. ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ ทั้งจากการรับขน คนโดยสารหรือสินค้า เข้าหรือออกนอกราชอาณาจักร โดยเรือเดินทะเล ที่ไม่เข้าลักษณะเป็นภาษีซื้อต้องห้าม ตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทตัวการโดยบริษัทฯ ซึ่งเป็นตัวแทนย่อม มีสิทธินำไปหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากรได้

(หนังสือเลขที่ กค 0811/พ.7439 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2544)

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 80/1(3), มาตรา 82/1(1), มาตรา 85/2

### 3. ตัวอย่างปัญหาภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

#### 3.1 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย กรณีการขนส่งสินค้าทางทะเล ประเด็นปัญหา

สมาคมผู้รับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ (THAI INTERNATIONAL FREIGHT FORWARDERS ASSOCIATION) ได้หารือกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการขนส่งสินค้าทางทะเล ซึ่งสรุปสาระสำคัญดังนี้

##### 1. กรณีการขนส่งสินค้าทางทะเลขาออก

1.1 ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 234 (พ.ศ. 2544) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยภาษีเงินได้ กำหนดให้การจ่ายค่าขนส่งอยู่ในบังคับต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 สมาคมฯเข้าใจว่า ค่าขนส่งของการขนส่งสินค้าทางทะเลขาออกหมายถึง ค่าระวาง (Freight) และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออก ได้แก่ ค่า CFS THC และ B/L fee แต่เจ้าหน้าที่ปฏิบัติทั้งในส่วนราชการและเอกชนบางรายมีความเข้าใจว่า ค่าขนส่งของการขนส่งสินค้าทางทะเลขาออก หมายถึงเฉพาะค่าระวาง (Freight) เท่านั้น

1.2 ประกอบกิจการให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล (Freight Forwarder) มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 โดยคำนวณจากค่าระวาง (Freight) และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออก ได้แก่ ค่า CFS, THC และ B/L fee

##### 2. กรณีการขนส่งสินค้าทางทะเลขาเข้า

2.1 กรณี Freight Forwarder ในประเทศไทยได้กระทำการในฐานะเป็นตัวแทน ของ Forwarder ในต่างประเทศ เมื่อผู้ใช้บริการ (Consignee) จ่ายค่าระวาง (Freight) และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้า (CFS, THC, D/O fee, Status Fee) ให้กับ Freight Forwarder ผู้ใช้บริการไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย เนื่องจากการจ่าย ค่าขนส่งสินค้าทางทะเลขาเข้า ซึ่งไม่เป็นฐานภาษีในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร แต่ ผู้ใช้บริการยังมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ของค่าบริการ (Handling Charge) ที่จ่ายให้กับ Freight Forwarder

2.2 Freight Forwarder ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากค่าระวาง (Freight) และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้า (CFS, THC, D/O fee, Status Fee) เนื่องจากค่าระวาง และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้า ไม่เป็นฐานภาษีในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตาม มาตรา 79/1(2) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ Freight Forwarder มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จากค่าบริการ (Handling Charge) ในอัตราร้อยละ 7.0

##### 3. สมาคมฯ หรือว่า ความเข้าใจของสมาคมถูกต้องหรือไม่

### แนววินิจฉัย

1. ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยสายการบินเรือไทย และสายการบินเรือต่างประเทศ ซึ่งต้องนำไปรวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 และ มาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.54/2537 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดย เรือเดินทะเล และสำหรับกิจการให้บริการจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดย เรือเดินทะเล ลงวันที่ 8 ธันวาคม พ.ศ.2537 และข้อ 2 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.55/2538 เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ฐานภาษีสำหรับการให้บริการรับขนคนโดยสารหรือสินค้า ระหว่าง ประเทศ ลงวันที่ 25 มกราคม พ.ศ.2538 หมายถึงกรณีดังต่อไปนี้

(1) กรณีสายการบินเรือไทย และสายการบินเรือต่างประเทศรับขนของ ให้ ผู้รับ บริการ โดย ตรง รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจาก การรับขนของออกนอกประเทศไทยตามมูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นตามที่ระบุ ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอก ประเทศไทย

(2) กรณีสายการบินเรือไทย และสายการบินเรือต่างประเทศรับขนของ ให้ผู้รับ บริการ โดยผ่านผู้ประกอบกิจการให้บริการจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยเรือเดินทะเล (Freight Forwarder) รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณเสียภาษีเงิน ได้นิติบุคคล หมายถึง รายได้ที่ได้รับ หรือพึงได้ รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยตามมูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และ ประโยชน์อื่นใด ตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ที่สายการบินเรือไทย หรือสายการ เดินเรือต่างประเทศ ออกให้กับ Freight Forwarder ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย ดังนั้น กรณีผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดตามที่ ระบุใน ใบตราส่งสินค้า (Master Bill of Lading) ให้กับสายการบินเรือ โดยสายการบินเรือออก ใบเสร็จรับเงินในนามผู้ให้บริการ หรือกรณีเจ้าของสินค้า (Shipper) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และ ประโยชน์อื่นใด ตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้าของสายการบินเรือ (Master Bill of Lading) ให้กับ Forwarder โดย Forwarder ออกใบเสร็จรับเงินในนามของเจ้าของสินค้าหรือกรณีผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder A) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดตามที่ระบุใน ใบตรา ส่งสินค้าของ Forwarder B (House Bill of Lading) ให้กับ Forwarder B โดย Forwarder B ออก ใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ให้บริการ ถือเป็นการจ่ายค่าขนส่งซึ่งอยู่ในบังคับต้องหัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทั้งนี้ ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 234 (พ.ศ. 2544)ฯ และคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่ง ให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลง

วันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

2. กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด เนื่องจากการขนสินค้าขาเข้าตามที่ระบุไว้ในบิลออฟเลดิง ให้กับสายการบินเรือไทย โดยที่สายการบินเรือไทย จะต้องนำรายได้ที่ได้รับ หรือพึงได้รับจากการรับขนสินค้าขาเข้า ไปรวมคำนวณ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินจึงมีหน้าที่ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ตามข้อ 12/4 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544 อย่างไรก็ตาม หากปรากฏว่า สายการบินเรือ ไทยเป็นสายการบินเรือที่เข้าลักษณะตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ.2540 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

3. กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเนื่องจากการขนสินค้าขาเข้าตามที่ระบุไว้ในบิลออฟเลดิง ให้กับสายการบินเรือต่างประเทศ โดยที่ค่าขนส่งสินค้าขาเข้าไม่พื้นฐานภาษีในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

4. กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder A) จ่ายค่าบริการเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออกและการขนส่งสินค้าขาเข้า ที่มีได้ระบุไว้ในบิลออฟเลดิง ให้กับสายการบินเรือไทย หรือ สายการบินเรือต่างประเทศ หรือ Forwarder B ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ของค่าบริการตามข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ.2544

5. กรณี Freight Forwarder ในประเทศไทยได้กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนเรียกเก็บเงินค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้า ของ Freight Forwarder ในต่างประเทศ ซึ่ง Freight Forwarder ในประเทศไทยต้องมีหลักฐานหรือ เอกสารอื่นใดที่มีเนื้อหาแสดงว่ากระทำในฐานะเป็นตัวแทนของ Freight Forwarder ในต่างประเทศ และ Freight Forwarder ในประเทศไทยออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ กรณีผู้ให้บริการ จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้า (Bill of Lading) ให้กับ Freight Forwarder ถือว่าผู้ให้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าขาเข้า ซึ่งไม่พื้นฐานภาษีในการเสียภาษีเงินได้นิติ



บุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ใช้บริการไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในส่วนที่กระทำการแทนนั้น แต่ผู้ให้บริการยังคงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา ร้อยละ 3.0 ของค่าบริการที่ Freight Forwarder ในประเทศไทยได้รับจากการดำเนินการแทนนั้น

6. ผู้ประกอบกิจการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (Freight Forwarder) มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณ กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบด้วยข้อ 3 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.54/2537 ฯ ลงวันที่ 8 ธันวาคม พ.ศ. 2537 หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ โดยให้คำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้มีการ เรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ถูกสายการเดินเรือเรียกเก็บ

7. ผู้ประกอบกิจการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (Freight Forwarder) มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตรา ร้อยละ 7.0 จากค่าบริการ ซึ่งค่าบริการที่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบด้วยข้อ 4 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.54/2537 ฯ ลงวันที่ 8 ธันวาคม พ.ศ. 2537 หมายถึง มูลค่าของค่าบริการ โดยให้คำนวณจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ได้มีการเรียกเก็บจากผู้รับบริการ หักด้วยค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่ถูกสายการเดินเรือเรียกเก็บ

(ที่หนังสือ กค 0811/10115 วันที่ 22 ตุลาคม 2544)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรา 65, มาตรา 67, มาตรา 79, คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 ฯ

### 3.2 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการขนส่งสินค้าทางทะเล ประเด็นปัญหา

สมาคมผู้รับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ (THAI INTERNATIONAL FREIGHT FORWARDERS ASSOCIATION) ได้ทำเรื่องกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีค่าขนส่ง สินค้าว่า หมายถึง ค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้า ใช่หรือไม่ ซึ่งกรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือสมาคมฯ ตามหนังสือที่ กค 0811/10115 ลงวันที่ 22 ตุลาคม 2544 สรุปสาระสำคัญดังนี้

1. กรณีผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้า (Master Bill of Lading) ให้กับสายการเดินเรือโดยสายการเดินเรือออกใบเสร็จรับเงินในนามผู้ให้บริการ หรือกรณีเจ้าของสินค้า (Shipper) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้าของสายการเดินเรือ (Master Bill of Lading) ให้กับ Forwarder โดย Forwarder ออกใบเสร็จรับเงินในนามของเจ้าของสินค้า หรือ

กรณีผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder A) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้าของ Forwarder B (House Bill of Lading) ให้กับ Forwarder B โดย Forwarder B ออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ให้บริการ ถือเป็นการจ่ายค่าขนส่ง ซึ่งอยู่ในบังคับต้องหัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

2. กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและ ประโยชน์อื่นใด เนื่องจากการขนส่งสินค้าเข้าตามทีระบุไว้ในบิลออฟเลดิง ให้กับสายการบินเรือ ไทย โดยที่สายการบินเรือไทย จะต้องนำรายได้ที่ได้รับ หรือพึงได้รับจากการรับขนส่งสินค้าเข้า ไป รวมคำนวณ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้ จ่ายเงินจึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 อย่างไรก็ดี หากปรากฏว่า สาย การบินเรือไทยเป็นสายการบินเรือที่เข้าลักษณะตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงิน ไม่มีหน้าที่ต้องหัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

3. กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และ ประโยชน์อื่นใดเนื่องจากการขนส่งสินค้าเข้า ตามที่ระบุไว้ในบิลออฟเลดิง ให้กับสายการบินเรือ ต่างประเทศ โดยที่ค่าขนส่งสินค้าเข้าไม่พื้นฐานภาษีในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

4. กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder A) จ่ายค่าบริการเกี่ยวกับการขนส่ง สินค้าออกและการขนส่งสินค้าเข้า ที่มีได้ระบุไว้ในบิลออฟเลดิง ให้กับสายการบินเรือไทย หรือสายการบินเรือต่างประเทศ หรือจ่ายให้กับ Forwarder B ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 สมาคมฯ แจ้งว่า ในการดำเนินธุรกิจของสมาชิกใน บางกรณี ไม่สามารถระบุค่าประโยชน์อื่นใดไว้ในบิลออฟเลดิง และในการดำเนินธุรกิจการขนส่ง ระหว่างประเทศ ในระดับสากลยังไม่ีประเทศใดถือปฏิบัติ จึงขอให้กรมสรรพากรทบทวน แนวทางปฏิบัติตามหนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0811/10115 ลงวันที่ 22 ตุลาคม 2544

#### แนววินิจฉัย

1. กรณีการขนส่งสินค้าทางทะเลขาเข้าและขาออก หากผู้ประกอบการที่เป็นสายการ เดินเรือหรือ Freight Forwarder ไม่สามารถระบุค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการ ขนส่งสินค้าไว้ในบิลออฟเลดิง ผู้ประกอบการดังกล่าวสามารถออกเอกสาร โดยระบุเฉพาะค่าระวาง (Freight) ไว้ในบิลออฟเลดิง และระบุค่าใช้จ่ายที่เป็นประโยชน์อื่นใด ที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้า ไว้ในเอกสาร ประเภท Freight Invoice ได้ แต่ค่าใช้จ่ายดังกล่าวต้องเป็นรายการที่เกี่ยวข้อง เนื่องกับการ ขนส่งสินค้าโดยระบบคอนเทนเนอร์เท่านั้น ซึ่งค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการขนส่งสินค้าโดยระบบ คอนเทนเนอร์ ได้แก่

- (1) ค่าบรรจุตู้คอนเทนเนอร์หรือค่าแกะสินค้าออกจากตู้คอนเทนเนอร์ (Container Freight Station หรือ CFS)
- (2) ค่าธรรมเนียมใบสั่งปล่อยสินค้า (Delivery Order Fee หรือ D/O)
- (3) ค่าธรรมเนียมใบตราส่งสำหรับการขนส่งสินค้าขาออก (B/L Fee)
- (4) ค่าธรรมเนียมเปลี่ยนสถานะตู้คอนเทนเนอร์ (Status fee)
- (5) ค่าภาระท่าเรือ คือ ค่าใช้จ่ายในการนำตู้คอนเทนเนอร์ลงจากเรือ หรือค่าย้ายตู้คอนเทนเนอร์หน้าท่าเรือไปยังลาน (Terminal Handling Charge หรือ THC)
- (6) ค่าลากตู้ไปเปิดที่โรงงานกรณีการขนส่งสินค้าขาเข้า หรือ ค่าลากตู้ไปบรรจุสินค้า ที่โรงงานและลากตู้กลับมาที่ท่าเรือกรณีการขนส่งสินค้าขาออก (Container Yard หรือ CY) ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินตามบิลออฟเลดิงและ Freight Invoice ดังกล่าว ถือว่าเป็นการจ่ายค่าขนส่ง จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ตามข้อ 12/4 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม โดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

2. กรณีผู้ประกอบการที่เป็นสายการเดินเรือ หรือ Freight Forwarder ระบุค่าบริการ (Handling Charge หรือ H/D) ไว้ในเอกสาร Freight Invoice ด้วย นอกเหนือจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าโดยระบบคอนเทนเนอร์ โดยแยกรายการอย่างชัดเจน เฉพาะค่าบริการ (Handling Charge) ดังกล่าวถือเป็นค่าตอบแทนที่ผู้ให้บริการจ่ายให้กับสายการเดินเรือ หรือ Freight Forwarder ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ของค่าบริการ (Handling Charge) นั้น ตามข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ.2544 สำหรับรายการที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าโดยระบบคอนเทนเนอร์ ตาม 1. ที่ระบุไว้ใน Freight Invoice ถือเป็นค่าขนส่ง อยู่ในบังคับต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0

(ที่หนังสือ กค 0811/11620 วันที่ 17 ธันวาคม 2544)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528

**3.3 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย กรณีการประกอบกิจการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน (Freight Forwarder)**

**ประเด็นปัญหา**

สมาคมตัวแทนขนส่งสินค้าทางอากาศไทย (Thai Airfreight Forwarders Association)

หรือกรมสรรพากรเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย กรณีการประกอบกิจการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน (Freight Forwarder) ตามคำชี้แจงกรมสรรพากร ลงวันที่ 20 กรกฎาคม พ.ศ.2544 และตามหนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/7275 ลงวันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2544

### แนววินิจฉัย

#### 1. กรณีการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยานขาออก (Air Freight Outbound)

1.1 กรณีผู้ใช้บริการ (Shipper หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออกให้กับสายการบิน โดยสายการบินออก ใบตราส่ง Master Air Waybill) ให้กับผู้ใช้บริการ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้

(1) กรณีจ่ายให้กับสายการบินไทย ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 3.0 ของยอดรวมทั้งหมด และออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้กับสายการบิน

(2) กรณีจ่ายให้กับสายการบินต่างประเทศซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของยอดรวมทั้งหมด และออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้กับสายการบิน

(3) กรณีจ่ายให้กับสายการบินต่างประเทศซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศ ที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้น การเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย หากอนุสัญญาดังกล่าวมีข้อกำหนดให้เก็บภาษีได้ เฉพาะในรัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้นเท่านั้น ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่หากอนุสัญญาดังกล่าวมีข้อกำหนดให้เก็บภาษีได้ร้อยละ 1.5 ของรายได้ทั้งหมดที่ได้รับ ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.5 ของยอดรวมทั้งหมด และออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้กับสายการบิน ซึ่งปัจจุบันประเทศไทยได้จัดทำความตกลงหรืออนุสัญญาภาษีซ้อนและมีผลบังคับใช้แล้วจำนวน 43 ประเทศ ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

1.2 กรณีสายการบินต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทย โดยมีตัวแทนสายการบิน หรือเรียกว่า “ GENERAL SALES AGENT (GSA) ” เมื่อผู้ใช้บริการ (Shipper หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออก ให้กับตัวแทนสายการบิน (GSA) โดยตัวแทนสายการบินได้ออกใบตราส่ง (Master Air Waybill) ในนามสายการบินให้กับผู้ใช้บริการ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามหลักเกณฑ์ตาม 1.1 และเมื่อตัวแทนสายการบิน (GSA) นำเงินค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และ

ประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออกจำนวนดังกล่าวจ่ายให้กับสายการบิน ตัวแทนสายการบิน (GSA) ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

1.3 กรณีผู้ประกอบการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยอากาศยาน (Freight Forwarder) ได้เรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าจากเจ้าของสินค้า (Shipper) หลายราย ซึ่งในทางปฏิบัติ Freight Forwarder จะขายค่าระวางโดยส่งมอบใบตราส่งของ Freight Forwarder (Master Air Waybill หรือ House Air Waybill) ให้กับเจ้าของสินค้า (Shipper) แต่ละรายไปก่อน และ Freight Forwarder จ่ายเงินทดรองจ่ายแทนเจ้าของสินค้าเป็นค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออกทั้งหมดให้กับสายการบินในนามของ Freight Forwarder เอง โดยไม่สามารถแยกจ่ายค่าขนส่งสินค้าขาออกให้กับสายการบินเป็นแต่ละ รายเจ้าของสินค้า (Shipper) ดังนั้น Freight Forwarder จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามหลักเกณฑ์ตาม 1.1 ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้กับสายการบินในนามของ Freight Forwarder และยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามแบบ ภ.ง.ด.53 โดยระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของ Freight Forwarder ในช่อง “ผู้จ่ายเงิน” ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของ Freight Forwarder กรณีดังกล่าว Freight Forwarder ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อ 4 ของคำชี้แจงกรมสรรพากร ลงวันที่ 20 กรกฎาคม พ.ศ.2544 อย่างไรก็ดี หาก Freight Forwarder สามารถแยกจ่ายค่าขนส่งสินค้าขาออกให้กับสายการบินในนามของเจ้าของสินค้า แต่ละรายได้ ให้ Freight Forwarder ปฏิบัติตามข้อ 4 ของคำชี้แจงกรมสรรพากร ลงวันที่ 20 กรกฎาคม พ.ศ. 2544 ซึ่งการปฏิบัติตามข้อ 4 ของคำชี้แจงกรมสรรพากรดังกล่าว เมื่อเจ้าของสินค้า จ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าขาออกคืนให้กับ Freight Forwarder เจ้าของสินค้าไม่มีหน้าที่ต้องหัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

กรณี Freight Forwarder จ่ายเงินทดรองจ่ายแทนเจ้าของสินค้า เป็นค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาออกทั้งหมดให้กับสายการบิน ซึ่ง Freight Forwarder มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามหลักเกณฑ์ตาม 1.1 แล้ว เมื่อเจ้าของสินค้า (Shipper) จ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าขาออกดังกล่าวให้กับ Freight Forwarder เจ้าของสินค้ายังคงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 จากยอดรวมทั้งหมด ตามข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 ๑ ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.101/2544 ๑ ลงวันที่ 27 มิถุนายน พ.ศ. 2544 อย่างไรก็ดี หากค่าขนส่งที่ Freight Forwarder เรียกเก็บจากเจ้าของสินค้าสามารถสอบย้อนได้กับยอดที่ Freight Forwarder ได้จ่ายให้กับสายการบิน ซึ่ง Freight Forwarder ได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แล้ว เจ้าของสินค้า (Shipper) ก็ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับค่าขนส่งสินค้าขาออกที่ Freight Forwarder เรียกเก็บ แต่อย่างใด ซึ่งในทางปฏิบัติเมื่อ Freight Forwarder ออกใบเสร็จรับเงินให้กับเจ้าของสินค้า (Shipper) โดยระบุข้อความเพิ่มเติมมีสาระสำคัญสรุปว่า ค่าระวางขนส่งสินค้าขาออก

ตามใบเสร็จรับเงินฉบับนี้ Freight Forwarder ได้ดำเนินการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจากสายการบินแล้ว กรณีดังกล่าว ถือได้ว่าเป็นการสอบยันค่าขนส่งสินค้าขาออก ตามหนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/7275 ลงวันที่ 25 กรกฎาคม 2544

## 2. กรณีการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยานขาเข้า (Air Freight Inbound)

2.1 กรณีผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้าให้กับสายการบิน โดยสายการบินออกใบเสร็จรับเงิน ในนามของผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder)

(1) กรณีจ่ายให้กับสายการบินไทย ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(2) กรณีจ่ายให้กับสายการบินต่างประเทศ เนื่องจากเป็นการจ่ายค่าขนส่งสินค้าขาเข้า ซึ่งไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

2.2 กรณีผู้ใช้บริการ (Consignee หรือ Forwarder B) จ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้าให้กับ Forwarder A โดย Forwarder A กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ และได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ใช้บริการ ถือว่าผู้ใช้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าขาเข้าซึ่งไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในส่วนที่กระทำการแทนนั้น แต่ผู้ใช้บริการยังคงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ของค่าบริการที่ Forwarder A ได้รับจากการดำเนินการแทนนั้น (Handling Charge)

(หนังสือ กค 0811/8244 ลงวันที่ 27 สิงหาคม 2544)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528ฯ แก้ไขเพิ่มเติมโดย ท.ป. 101/2544ฯ

## 3.4 ปัญหาเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย กรณีการให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศโดยผ่านตัวแทนขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน

### ประเด็นปัญหา

ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 104/2544 เรื่องสั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 15 กันยายน 2544 ได้กำหนดให้มีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับการเป็นตัวแทนและการให้บริการขนส่ง ในอัตราร้อยละ 1.0 สมาคมฯ จึงขอหารือปัญหาการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ซึ่งมีข้อเท็จจริงในการดำเนินการดังนี้

1. ผู้ส่งออกที่ต้องการส่งออกสินค้าทางอากาศจะติดต่อตัวแทนขนส่งเพื่อให้ติดต่อ บริษัท สายการบินที่จะขนส่งสินค้าให้แก่ผู้ส่งออก

2. ในการชำระเงินค่าขนส่งสินค้าให้แก่บริษัทสายการบิน ตัวแทนขนส่งจะชำระเงินให้แก่บริษัทสายการบินเดือนละ 2 งวด คืองวดวันที่ 1-15 และวันที่ 16-30 ซึ่งจะชำระวันที่ 15 และ 30 ของเดือนถัดไป การชำระเงิน ให้กับบริษัทสายการบิน ตัวแทนขนส่งได้ตรงจ่ายแทนผู้ส่งออกก่อนแล้ว จึงเรียกเก็บเงินจากผู้ส่งออก เนื่องจากการให้เครดิตแก่ผู้ส่งออกแต่ละรายไม่เท่ากันแต่ต้องชำระเงินให้ แก่บริษัทสายการบินตามเวลาที่กำหนด

สมาคมฯ จึงขอเสนอว่า ในการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในกรณีให้บริการขนส่ง สินค้าทางอากาศโดยผ่านตัวแทนขนส่งตามข้อเท็จจริงข้างต้น แนวทางที่สะดวกและถูกต้องในทางปฏิบัติสำหรับ วิธีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ควรเป็นดังต่อไปนี้

1. ตัวแทนขนส่งมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 จากสายการบิน โดยคำนวณ ตามมูลค่าค่าขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ที่ตัวแทนขนส่งเรียกเก็บจากผู้ส่งออก

2. ผู้ส่งออกไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับค่าขนส่งระหว่างประเทศจากอากาศยาน ที่ตัวแทนขนส่งเรียกเก็บ

3. บริษัทสายการบินมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ร้อยละ 1.0 จากบริษัทตัวแทนขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน โดยคำนวณจากส่วนต่างค่าขนส่ง (ค่าบำเหน็จตัวแทน)

#### ตัวอย่าง

ตัวแทนขนส่งเรียกเก็บค่าขนส่งฯ แทนบริษัทสายการบิน 100 บาท ตัวแทนขนส่งได้รับส่วนต่างค่าขนส่งฯ (ค่านายหน้า) 5 บาท เมื่อเวลานำส่งบริษัทสายการบิน 100 บาท ตัวแทนขนส่งฯ จะหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ร้อยละ 1.0 ของ 100 บาท ในขณะเดียวกัน บริษัทสายการบินจ่ายค่าส่วนต่างค่าขนส่ง (ค่าบำเหน็จตัวแทน) 5 บาท ให้ตัวแทนขนส่ง บริษัท สายการบินจะหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ร้อยละ 1.0 ของ 5 บาท

สมาคมฯ จึงขอให้กรมสรรพากรพิจารณายืนยันแนวทางในการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในแนว ทางดังกล่าวเพื่อจะได้นำไปแจ้งให้หน่วยงานต่าง ๆ และผู้ที่เกี่ยวข้องทราบต่อไป

#### แนววินิจฉัย

1. การจ่ายค่าบริการขนส่งสินค้า ถ้าผู้จ่ายเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ผู้จ่ายมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1.0 ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 16 กรกฎาคม 2544 ตามข้อ 12/1 แห่งคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 ฯ ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

2. กรณีตัวแทนขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ได้จ่ายเงินตรงจ่ายแทน บริษัทผู้ส่งออก สำหรับค่าขนส่งสินค้าให้แก่บริษัทสายการบินไปก่อน ตัวแทนขนส่งฯ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 สำหรับค่าขนส่งดังกล่าว ตามข้อ 12/1 แห่งคำสั่ง

กรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 ฯ ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544 และต้องนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ดังกล่าว ณ สำนักงานสรรพากรอำเภอหรือเขตท้องที่ภายใน 7 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่าย

3. กรณีตัวแทนขนส่งฯ ได้เรียกเก็บเงินค่าขนส่งที่มีการทรงรถจ่ายแทนบริษัทฯ ผู้ส่งออกไปก่อน จากบริษัทฯ ผู้ส่งออก โดยค่าขนส่งที่ตัวแทนขนส่งฯ เรียกเก็บจากบริษัทฯ ผู้ส่งออกสามารถสอบย้อนได้กับยอดที่ตัวแทนขนส่งฯ ได้จ่ายให้แก่บริษัทสายการบินก่อนหักค่าบำเหน็จตัวแทน ซึ่งตัวแทนขนส่งฯ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตาม 2 แล้ว บริษัทฯ ผู้ส่งออกไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับค่าขนส่งระหว่างประเทศที่ตัวแทนขนส่งฯ เรียกเก็บ แต่อย่างไร

4. กรณีบริษัทสายการบินจ่ายค่าบำเหน็จตัวแทน ให้แก่ตัวแทนขนส่งฯ บริษัทสายการบินมีหน้าที่ หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 16 กรกฎาคม 2544 ตามข้อ 3/1 แห่งคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 ฯ ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 104/2544 ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

(หนังสือ กค 0811/7275 ลงวันที่ 25 กรกฎาคม 2544)

ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 ฯ แก้ไขเพิ่มเติมโดย ท.ป. 101/2544 ฯ



## บทที่ 6

### บทสรุป

การขนส่งถือเป็นกิจกรรมสำคัญของโลจิสติกส์ โดยเฉพาะในประเทศไทยการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศมีความสำคัญต่อการส่งออกของประเทศไทย ซึ่งการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศที่สำคัญ ได้แก่ การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน สำหรับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ได้อธิบายถึง ธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าทางทะเล สินค้าที่ขนส่งทางทะเล ค่าระวางเรือ การขนส่งด้วยระบบตู้คอนเทนเนอร์ รายได้และรายจ่ายที่สำคัญของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ส่วนการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน ได้อธิบายถึง ผู้ให้บริการขนส่งสินค้าทางอากาศ เส้นทางให้บริการและตารางบินสำหรับการขนส่งสินค้าทางอากาศ ลักษณะของบริการขนส่งสินค้าทางอากาศ ประเภทของสินค้าที่ขนส่งทางอากาศ ค่าระวางทางอากาศ รายได้และรายจ่ายที่สำคัญของการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน รวมถึงการขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ ซึ่งได้ผสมระหว่างการขนส่งโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน เพื่อความเหมาะสมสำหรับสินค้าบางประเภท และผู้ประกอบการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ต้องทราบข้อกำหนดในการส่งมอบสินค้าระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายที่เป็นสากล เพื่อให้ผู้ค้าแต่ละฝ่ายทราบถึงขอบเขตความรับผิดชอบภาระหน้าที่ ค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้า และความเสียหายต่ออุบัติเหตุในการขนส่งสินค้าจากผู้ขายไปยังผู้ซื้อ

สำหรับการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน ของประเทศไทยได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการเสียภาษีอากร ระหว่างผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลไทยและนิติบุคคลต่างประเทศ ซึ่งมีการประกอบการโดย 1) ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยตรง ได้แก่ บริษัทสายการบินเรือ และบริษัทสายการบินต่าง ๆ และ 2) ประกอบการโดยเป็นผู้ให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ หรือเรียกว่า Freight Forwarder ซึ่งในการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และโดยอากาศยาน ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีหัก ณ ที่จ่าย จึงมีข้อกำหนด หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในแต่ละประเภทภาษีอากรที่เกี่ยวข้องแตกต่างกันไปตามการประกอบการดังกล่าว ตลอดจนสิทธิประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในกรณีขนส่งโดยเรือเดินทะเล การงดหรือลดภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศ รวมถึงประเด็นปัญหาทางภาษีอากร ในการดำเนินธุรกิจโลจิสติกส์ด้านการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน ซึ่ง

ทั้งหมดล้วนเป็นประโยชน์และช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรให้ถูกต้องต่อไป

### ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะ

การศึกษาด้านโลจิสติกส์ในประเทศไทยยังอยู่ในขั้นของการเริ่มต้น ผู้ประกอบการที่เป็นคนไทยนั้น ส่วนใหญ่จะรับเหมาช่วงงานต่อจากผู้ให้บริการโลจิสติกส์รายใหญ่ ซึ่งเป็นบริษัทต่างชาติอีกต่อหนึ่ง ทำให้การดำเนินธุรกิจด้านนี้ยังไม่สามารถเทียบเท่านานาประเทศได้ โดยเฉพาะการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งต้องมีเครือข่ายครอบคลุมระดับโลก เพื่อการบริการที่มีประสิทธิภาพสูงสุด แต่ผู้ประกอบการต้องใช้เงินลงทุนจำนวนมาก รวมถึงศักยภาพความสามารถของผู้ประกอบการไทยยังต้องพัฒนาอีกมาก ประกอบกับต้นทุนการขนส่งของประเทศไทยยังอยู่ในอัตราที่สูงมากกว่าประเทศอื่น จึงเป็นปัญหาหนึ่งซึ่งทางรัฐบาล ต้องรีบดำเนินการพัฒนาและแก้ไข เพื่อให้สามารถแข่งขันในระดับโลกได้ เนื่องจากการขนส่งระหว่างประเทศ เป็นกลไกสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศไทย มีความสัมพันธ์กับการส่งออกของประเทศ ถ้าต้นทุนการขนส่งสูง ย่อมส่งผลกระทบต่อราคาสินค้าที่ส่งออก ทำให้ต้นทุนการผลิตสูงตามไปด้วย ในขณะที่คู่แข่งต่างประเทศรายอื่น สามารถลดต้นทุนการขนส่งนี้ได้ต่ำกว่า

ในด้านของภาษีอากร เนื่องจากธุรกิจโลจิสติกส์เป็นธุรกิจที่ใหม่สำหรับประเทศไทย กรมสรรพากรควรตระหนักถึงความสำคัญดังกล่าวข้างต้น สมควรกำหนดให้มีข้อกำหนดที่เอื้อประโยชน์ในการเสียภาษีอากรสำหรับผู้ประกอบการในธุรกิจโลจิสติกส์ที่เป็นนิติบุคคลไทย อาทิ

1. ในกรณี การขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลและโดยอากาศยาน ถ้าเจ้าของยานพาหนะดังกล่าวเป็นนิติบุคคลไทย ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ ควรพิจารณาลดอัตราภาษีอากรลงให้น้อยกว่าการประกอบการอื่น โดยทั่วไป ซึ่งเสียภาษีในอัตราร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ เป็นกรณีพิเศษ เพื่อเป็นการสนับสนุนการส่งออกของไทย

2. ในกรณี ลดอัตราภาษีเงินได้ที่นำมาคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1 สำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นค่าเช่าเรือเดินทะเลที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ซึ่งการเช่าเรือนั้นได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการ ส่งเสริมการพาณิชย์นาวี ทั้งนี้ เฉพาะค่าเช่าที่มีการจ่าย ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2550 ตาม มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 425) พ.ศ. 2547 ควรมีการขยายเวลาต่อไป

3. กรณีผู้ประกอบการเรือไทย มีเรือเดินทะเล หลายลำในการประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ แต่ไม่สามารถเป็นเจ้าของเรือได้ทั้งหมด เพราะต้องใช้เงินลงทุนจำนวนมาก ทำให้ผู้ประกอบการเรือไทยส่วนใหญ่ นิยมเช่าเรือจากเจ้าของเรือต่างชาติ ซึ่งตามกฎหมายการเสีย

ภาษีที่ได้รับเงินได้พึงประเมินจากค่าเช่าเรือเดินทะเลที่ใช้ในการขนส่งระหว่างประเทศ จะต้องเสียภาษีตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้จ่ายมีหน้าที่ต้องภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 แต่ในความเป็นจริงผู้เช่าเรือไทยต้องเป็นผู้รับผิดชอบเสียภาษีแทนเจ้าของเรือต่างชาติ เดิมได้มีการลดภาษีดังกล่าวลงเหลือร้อยละ 1 ตามพรฎ.ฯ ฉบับที่ 299 พ.ศ.2539 แต่ปัจจุบันได้พ้นกำหนดระยะเวลาการลดภาษีดังกล่าวแล้ว ผู้เขียนเห็นว่า รัฐบาลควรหามาตรการผ่อนปรนหรือออกมาตรการทางภาษีเพื่อช่วยผู้ประกอบการไทย และผ่อนคลายภาระการลงทุนให้แก่ผู้ประกอบการเรือไทย ที่จำเป็นต้องมีเรือหลายลำ ในการประกอบกิจการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศ และเพื่อเป็นการสร้างเสริมความสามารถในการหาตลาด และเพิ่มศักยภาพการแข่งขันของประเทศไทยอีกทางหนึ่งด้วย

## บรรณานุกรม

## บรรณานุกรม

- กมลชนก สุทธิวาหนฤพุดิ, ศลิษา ภมรสติตและจักรกฤษณ์ ดวงพัศตรา (2546) การจัดการโซ่  
อุปทานและโลจิสติกส์ กรุงเทพฯ สำนักพิมพ์ที่อป  
กรมส่งเสริมการส่งออก โลจิสติกส์ทางการค้า (ออนไลน์) ค้นคืนวันที่ 11 สิงหาคม 2550 จาก  
[www.depthai.go.th/users/162/images/Fact%20sheetธุรกิจโลจิสติกส์%202.doc](http://www.depthai.go.th/users/162/images/Fact%20sheetธุรกิจโลจิสติกส์%202.doc).
- กรมสรรพากร ประมวลรัษฎากร (ออนไลน์) ค้นคืนวันที่ 9 สิงหาคม 2550 จาก [www.rd.go.th](http://www.rd.go.th)  
กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร (2548) ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2548 กรุงเทพมหานคร เรือน  
แก้วการพิมพ์
- จรัส ปิติกุลสถิตย์ (2546) ธุรกิจการบิน กรุงเทพมหานคร กุศลภาลาดพร้าว  
ไชยยศ ไชยมั่นคง และมยุรพันธุ์ ไชยมั่นคง (2550) กลยุทธ์โลจิสติกส์และซัพพลายเชนเพื่อ  
แข่งขันในตลาดโลก นนทบุรี ซี. วาย. ซี.ซี.เท็ม พรินต์ติ้ง
- ไทยเดินเรือทะเล (บจ.) เอกสารขนส่งสินค้าขาออก – ขาเข้า (Outbound – Inbound  
Documentation) (ออนไลน์) ค้นคืนวันที่ 12 สิงหาคม 2550 จาก  
<http://www.tmn.co.th/th/shipping.htm>.
- ธนิศ โสรัตน์. (2546). “What is Logistics?” (เอกสารประกอบการสัมมนา). กรุงเทพมหานคร  
สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี.  
\_\_\_\_\_ . บทความคุณธนิศ โสรัตน์ (ออนไลน์) ค้นคืนวันที่ 12 สิงหาคม 2550 จาก  
<http://www.v-servegroup.com>.
- ผู้จัดการรายสัปดาห์ (2547) ภูมิปัญญาไร้พรมแดน: โลจิสติกส์กับศักยภาพในการแข่งขันของไทย  
(1) กรุงเทพมหานคร สำนักพิมพ์เนชั่น
- มารีนเนอร์ไทย บทความน่าอ่านไทย (ออนไลน์) ค้นคืนวันที่ 11 สิงหาคม 2550 จาก  
[http://www.marinerthai.com/art\\_tha.htm](http://www.marinerthai.com/art_tha.htm).
- ยุทธศักดิ์ คณาสวัสดิ์ แนวโน้มของธุรกิจบริการโลจิสติกส์โดยบุคคลที่ 3 (ออนไลน์) ค้นคืนวันที่  
19 สิงหาคม 2550 จาก [http://72.14.235.104/search?q=cache:YQmx0M\\_D37IJ](http://72.14.235.104/search?q=cache:YQmx0M_D37IJ)  
[:www.boi.go.th/thai/download/publication\\_economy\\_extra/138/eco\\_5feb07.pdf+3pl](http://www.boi.go.th/thai/download/publication_economy_extra/138/eco_5feb07.pdf+3pl)  
&hl=th&ct=clnk&cd=1&gl=th.
- สมคิด บางโม (2549) ภาษีอากรธุรกิจ กรุงเทพมหานคร วิทยพัฒน์
- สมศักดิ์ วิเศษเรืองโรจน์ Freight Forwarder ในฐานะผู้ขนส่งต่อเนื่องหลายรูปแบบ (ออนไลน์)  
ค้นคืนวันที่ 18 สิงหาคม 2550 จาก <http://www.mbalogistics.ru.ac.th>  
[/MTO%20Document\(R.1.1\).doc](http://www.mbalogistics.ru.ac.th/MTO%20Document(R.1.1).doc).

- สภาผู้ส่งสินค้าทางเรือแห่งประเทศไทย (2550) สารระนำรู้สำหรับการปฏิรูประบบลอจิสติกส์ใน  
องค์กรของคุณ ขอนแก่น คลังนานาวิทยา
- ศูนย์วิจัยกสิกรไทย (2547) โลจิสติกส์ : พัฒนาเพิ่มขีดการแข่งชันของไทย กรุงเทพมหานคร  
บริษัทศูนย์วิจัยกสิกรไทย กรุงเทพมหานคร กสิกรไทย
- อราคิทีลีโตมุ “Supply Chain & Logistics : ทฤษฎีและตัวอย่างจริง” แปลและเรียบเรียงโดยแปล  
โดย กฤษฎา วิศวธีรานนท์และ กุลพงษ์ ยูนิพันธ์ (2547) กรุงเทพมหานคร สมาคม  
ส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย – ญี่ปุ่น)
- David J.Bloomberg.Stephen Lemay . Joe B.Hanna. “Logistics” Prentice – Hall. 2002  
Romsld H. Ballou (2004). “Business Logistics/Supply Chain Management”  
Prentice – Hall.

## ภาคผนวก

### คำศัพท์เกี่ยวกับการขนส่ง

ข้อความ	ความหมาย
(1) AGENT IATA CODE	รหัสตัวแทน IATA
(2) AIR WAYBILL	ใบตราส่งสินค้าทางอากาศ
(3) AIRPORT OF DEPARTURE	สนามบินต้นทาง
(4) AIRPORT OF DESTINATION	สนามบินปลายทาง
(5) ARRIVAL NOTICE	ใบแจ้งว่าเรือได้มาถึง
(6) B.A.F.(BUNKER ADJUSTMENT FACTOR)	ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากค่าน้ำมันเชื้อเพลิงที่สูงขึ้น เป็นค่าใช้จ่ายที่บริษัทเรือเรียกเก็บเพิ่มเติมจากค่าระวางปกติ
(7) BERTH	หมายถึงท่าเทียบเรือ
(8) BILL OF LADING	ใบตราส่งสินค้าทางเรือ
(9) BREAK-BULK CARRIER	เรือเดินสมุทรที่ใช้ขนสินค้าที่เป็นหีบห่อหรือสินค้าที่เป็นชิ้น เช่น เหล็ก รถยนต์
(10) BULK CARGO	สินค้าเทกอง คือสินค้าที่ขนส่งคราวละมากๆ โดยไม่มีภาชนะบรรจุสินค้า ใช้วิธีขนส่งโดยเทสินค้าลงในระวางเรือใหญ่ เช่น ฝูย มันสำปะหลัง น้ำตาล ถ่านหิน
(11) BULK CARRIER	เรือเดินสมุทรที่ใช้ขนสินค้าประเภทเทกองและสินค้าที่เป็นของเหลว
(12) C.A.F.(CURRENCY ADJUSTMENT FACTOR)	ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราที่เปลี่ยนแปลงไป เป็นค่าใช้จ่ายที่บริษัทเรือเรียกเก็บเพิ่มเติมจากค่าระวางปกติ
(13) CARRIER	สายการบินที่ทำการขนส่งสินค้า
(14) CARRIER'S AGENT	ตัวแทนผู้รับขนส่งผู้ออกใบตราส่ง
(15) CFS (CONTAINER FREIGHT STATION)	สถานี บรรจุ / ส่งมอบ สินค้าที่ต้นทาง ผู้ส่งออกต้องนำสินค้าไปส่งมอบให้แก่ตัวแทนสายเดินเรือ ณ ที่ทำการของตัวแทนสายเดินเรือ ซึ่งตัวแทนสายเดินเรือจะทำการบรรจุสินค้าเข้าตู้คอนเทนเนอร์ด้วยตนเอง โดยจะต้องรับผิดชอบในสินค้าที่ได้รับจากผู้ส่งออก จนกระทั่งสินค้าส่งไปถึงเมืองท่าปลายทาง ตัวแทน



ข้อความ	ความหมาย
	สายเดินเรือจะเรียกเก็บค่าบรรจุตู้(CFS Charge) จากผู้ส่งออก <b>ที่ปลายทาง</b> ตัวแทนเรือจะส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้นำเข้า ณ ที่ทำการหรือสถานบริการของตัวแทนเรือ ตัวแทนเรือจะเรียกเก็บค่าเปิดตู้(CFS Charge) จากผู้นำเข้า
(16) CFS/CFS	B/L ที่ระบุเช่นนี้ หมายความว่า ที่เมืองท่าต้นทางส่งออกแบบ CFS ที่เมืองท่าปลายทางนำเข้าแบบ CFS หรือการเปิดตู้คอนเทนเนอร์ ณ ที่ทำการของตัวแทนสายเดินเรือ ผู้นำเข้าบรรทุกสินค้าไปกับรถบรรทุก
(17) CFS/CY	B/L ที่ระบุเช่นนี้ หมายความว่า ที่เมืองท่าต้นทางส่งออกแบบ CFS ที่เมืองท่าปลายทางนำเข้าแบบ CY ผู้นำเข้าลากตู้คอนเทนเนอร์ไปขนถ่ายสินค้ายังสถานประกอบการของผู้นำเข้าเอง
(18) CHARGEABLE WEIGHT	น้ำหนักสินค้าที่ใช้คำนวณค่าระวาง
(19) CHARTERER	เรือจรเช่าเหมาลำที่ไม่มีกำหนดเส้นทางและตารางเดินเรือที่แน่นอนตายตัว
(20) CLEAN ON BOARD / CLEAN SHIPPED ON BOARD	เป็นคำที่ระบุใน B/L โดยทั่วไป มีความหมายว่าเรือสินค้าได้รับของไว้บนเรือแล้ว โดยสินค้าอยู่ในสภาพที่เรียบร้อย คำว่า Clean มีความหมายว่าสินค้าอยู่ในสภาพเรียบร้อย ดังนั้น B/L ต้องไม่มี Remark หรือหมายเหตุว่าสินค้าอยู่ในสภาพที่ไม่เรียบร้อย
(21) COMBINED TRANSPORT BILL OF LADING	ใบตราส่งสินค้า สำหรับการขนส่งหลายวิธีซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของบริษัทเรือ เช่นขนส่งโดยเรือแล้วไปต่อรถไฟจนถึงปลายทาง
(22) CONFERENCE	หมายถึงชมรมเดินเรือ เช่นชมรมเดินเรืออเมริกาเหนือ
(23) CONSIGNEE	ผู้รับตราส่งสินค้า Æ กรณีซื้อขายโดย L/C จะระบุตามแต่เงื่อนไขใน L/C ว่า TO ORDER หรือระบุเป็นชื่อธนาคารผู้เปิด L/C Æ กรณีซื้อขายตรงโดยไม่ผ่านธนาคารจะระบุชื่อผู้รับสินค้าโดยตรง
(24) CONSOLIDATION	การรวบรวมสินค้า หรือการรวมสินค้า โดยปกติจะกระทำโดยตัวแทนของผู้ซื้อสินค้า
(25) CONTAINER AND SEAL NO.	หมายเลขตู้สินค้าและหมายเลขแถบผนึกตู้สินค้า

ข้อความ	ความหมาย
(26) CONTAINER CARRIER	เรือเดินสมุทรที่ใช้ขนส่งสินค้าด้วยตู้สินค้า
(27) CONVENTIONAL VESSEL	เรือเดินสมุทรแบบดั้งเดิมที่บรรทุกสินค้าลงในระวางเรือใหญ่โดยตรง
(28) CY (CONTAINER YARD)	สถานี ส่งมอบ / รับมอบ ตู้สินค้าที่ต้นทาง ผู้ส่งออกต้องขอรับตู้คอนเทนเนอร์จากตัวแทนเรือเพื่อนำไปบรรจุสินค้าด้วยตนเอง ณ สถานีประกอบการของผู้ส่งออกเอง ผู้ส่งออกจะต้องรับผิดชอบในสินค้าที่บรรจุในตู้คอนเทนเนอร์จนกระทั่งสินค้าส่งไปถึงเมืองท่าปลายทาง ตัวแทนสายเดินเรือจะระบุใน B/L ว่า Shipper loaded and counted แต่จะไม่เรียกเก็บค่าบรรจุตู้จากผู้ส่งออกที่ปลายทาง ตัวแทนเรือจะส่งมอบตู้คอนเทนเนอร์ให้แก่ผู้นำเข้า ณ ที่ทำการหรือสถานีบริการของตัวแทนเรือ ตัวแทนเรือจะไม่เรียกเก็บค่าเปิดตู้จากผู้นำเข้า
(29) CY/CY	B/L ที่ระบุเช่นนี้ หมายความว่า ที่เมืองท่าต้นทางส่งออกแบบ CY ที่เมืองท่าปลายทางนำเข้าแบบ CY
(30) DECLARED VALUE FOR CARRIER	ราคาสินค้าที่สำแดงต่อสายการบินใน AWB
(31) DECLARED VALUE FOR CUSTOMS	ราคาสินค้าที่สำแดงต่อศุลกากรใน AWB
(32) DELIVERY ORDER	ใบสั่งปล่อยสินค้า
(33) DEMURRAGE CHARGE	ค่าเสียเวลาของเรือ หรือค่าเสียเวลาของตู้สินค้าที่ไม่สามารถนำออกจากท่าได้ตามเวลาที่กำหนด
(34) DESCRIPTION OF GOODS	รายการสินค้า
(35) DESPATCH MONEY	เงินที่บริษัทเรือจ่ายตอบแทนให้แก่ผู้ใช้เรือเมื่อทำงานได้แล้วเสร็จก่อนเวลาที่กำหนด ส่วนใหญ่ใช้กับเรือจรเข้าหามา
(36) DETENTION	ค่าคืนตู้สินค้าที่ช้าเกินกว่าเวลาที่กำหนด
(37) DIVERSION	การขอเปลี่ยนเมืองท่าปลายทางของสินค้าในระหว่างหรือก่อนการขนส่ง
(38) DOC. FEE	ค่าเอกสาร
(39) DOOR TO DOOR	การรับมอบสินค้าจากสถานที่ตั้งของผู้ส่งออก และส่งมอบสินค้าไปถึงสถานที่ตั้งของผู้นำเข้า

ข้อความ	ความหมาย
(40) E.T.A. (ESTIMATE TIME OF ARRIVAL)	ประมาณการของวันที่ที่เรือจะเข้าถึงท่าปลายทาง
(41) E.T.D. (ESTIMATE TIME OF DEPARTURE)	ประมาณการของวันที่ที่เรือจะออกจากท่าต้นทาง
(42) EXECUTED ON	วันที่ออกใบตราส่งใน AWB
(43) FCL (FULL CONTAINER LOAD)	คือการบรรจุสินค้าจนเต็มตู้คอนเทนเนอร์ ซึ่งอาจเป็นได้ทั้งการนำเข้าหรือส่งออกแบบ CFS และ CY
(44) FEU (FORTY FOOT EQUIVALENT UNIT)	ตู้คอนเทนเนอร์ขนาด 40 ฟุต
(45) FLIGHT/DATE	เที่ยวบินและวันที่เครื่องออก
(46) FREIGHT COLLECT /PAYABLE AT DESTINATION	ค่าระวางจ่ายที่เมืองท่าปลายทาง
(47) FREIGHT FORWARDER	ตัวแทนผู้รับขนส่งสินค้า
(48) FREIGHT PREPAID/FREIGHT PAID	ค่าระวางจ่ายที่ต้นทาง
(49) GENERAL AVERAGE (G.A.)	ความรับผิดชอบในการผจญภัยร่วมกันของสินค้าที่อยู่ในเรือลำเดียวกันซึ่งขนส่งมาด้วยกัน ในกรณีที่ต้องสละสินค้าบางส่วนเพื่อความปลอดภัยของเรือและสินค้าส่วนที่เหลืออยู่บนเรือ
(50) GROSS WEIGHT	น้ำหนักรวมของสินค้า
(51) HAZARDOUS GOODS	สินค้าอันตราย
(52) HOUSE AIR WAYBILL	ใบตราส่งสินค้าทางอากาศที่ออกให้โดย Air Freight Forwarder
(53) I.C.D. (INLAND CONTAINER DEPOT)	คือสถานีตู้สินค้า ICD ที่มีพิธีการศุลกากรทั้งสินค้าขาเข้าและสินค้าขาออก เรียกว่า โรงพักสินค้าเพื่อตรวจสอบปล่อยของขาเข้าและบรรจุของขาออกที่ขนส่งด้วยตู้คอนเทนเนอร์นอกเขตท่าเทียบท่าเรือ (รพท.) ICD ที่มีพิธีการศุลกากรเฉพาะสินค้าขาออก เรียกว่า สถานีตรวจและบรรจุสินค้าที่เข้าตู้คอนเทนเนอร์เพื่อการส่งออก (ศตส.)
(54) IATA CARGO AGENT	ตัวแทนขนส่งสินค้าทางอากาศที่ได้รับการรับรองจากสมาคมการขนส่งสินค้าทางอากาศ

ข้อความ	ความหมาย
(55) INLAND TRANSIT	การขนส่งภายในประเทศ จะเป็นการขนส่งเพื่อนำสินค้าไปขึ้นเรือใหญ่ที่เมืองท่าต้นทาง หรือการรับส่งสินค้าจากเรือใหญ่ที่เมืองท่าปลายทางก็ได้
(56) LCL (LESS THAN CONTAINER LOAD)	คือการบรรจุสินค้าไม่เต็มตู้คอนเทนเนอร์ ซึ่งจะเป็นการนำเข้าหรือส่งออกแบบ CFS เท่านั้น
(57) LINER	เรือที่มีการกำหนดเส้นทางและตารางเดินเรือที่แน่นอนตายตัวส่วนใหญ่ได้แก่เรือคอนเทนเนอร์
(58) MANIFEST	บัญชีสินค้าที่บรรจุทุกมากับเรือ
(59) MARK & NO.	เครื่องหมายและเลขหมายหีบห่อของสินค้า
(60) MASTER	หมายถึงกัปตันเรือหรือผู้ควบคุมเรือ
(61) MASTER AIR WAYBILL	ใบตราส่งสินค้าทางอากาศที่ออกให้โดยสายการบิน
(62) MATE'S RECEIPT	ใบรับสินค้าในเบื้องต้นจากต้นหนของเรือเดินสมุทร เป็นหลักฐานที่จะนำไปให้บริษัทตัวแทนเรือออกใบตราส่งสินค้า
(63) MEASUREMENT/ GROSS WEIGHT	ขนาดของหีบห่อและน้ำหนักรวมบรรจุภัณฑ์ของสินค้า สำแดงเฉพาะยอดรวมเท่านั้น
(64) MULTIMODAL TRANSPORT DOCUMENT	ใบรับสินค้าขนส่งหลายทอดหรือหลายรูปแบบ เป็นเอกสารที่ผู้รับขนส่งออกให้แทนใบตราส่งสินค้าทางเรือ ในกรณีที่สินค้าที่รับขนส่งนั้นมีการขนส่งหลายทอด เช่นขนจากโรงงานต้นทางด้วยรถยนต์ไปต่อเรือเดินสมุทรแล้วขนส่งโดยทางรถไฟที่ปลายทางอีกทอดหนึ่งจากนั้นจึงนำขึ้นรถบรรทุกไปส่งยังสถานที่ปลายทาง เป็นต้น
(65) N.V.O.C.C. (NON-VESSEL OPERATION COMMON CARRIER)	คือผู้ให้บริการขนส่งสินค้าที่ไม่ใช่เจ้าของเรือหรือไม่มีเรือเป็นของตนเอง
(66) NOTIFY PARTY	ผู้รับสินค้า หรือผู้รับโอนสิทธิในสินค้าจาก Consignee
(67) NUMBER OF ORIGINAL	จำนวนต้นฉบับของ B/L โดยทั่วไปจะมี 3 ใบ
(68) O.C.P.(OVERLAND COMMON POINT)	สถานที่ส่งมอบสินค้าปลายทางที่อยู่ลึกเข้าไปในแผ่นดิน
(69) PLACE AND DATE OF ISSUED	สถานที่และวันที่ที่ออกใบตราส่งสินค้า

ข้อความ	ความหมาย
(70) PLACE OF DELIVERY	สถานที่สุดท้ายที่จะส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ อาจเป็นคลังสินค้า ณ เมืองท่าปลายทาง หรือคลังสินค้า / สถานที่ทำการของผู้ซื้อที่อยู่ในอีกเมืองหนึ่งหรือในอีกประเทศหนึ่งก็ได้
(71) PLACE OF LOADING	สถานที่ต้นทางที่ส่งออก
(72) PLACE OF RECEIPT	สถานที่รับสินค้าต้นทาง อาจเป็นคลังสินค้าของผู้ซื้อที่เมืองท่าต้นทาง หรือเป็นท่าเรือส่งออกที่ต้นทาง
(73) PORT OF DISCHARGE	เมืองท่าปลายทาง / เมืองท่าที่ขนถ่ายสินค้าลงจากเรือ
(74) PORT OF LOADING	เมืองท่าต้นทางที่ส่งออก
(75) PRE-CARRIER	ชื่อเรือเล็กที่ขนสินค้าไปขึ้นเรือใหญ่ ณ เมืองท่าที่เรือใหญ่มารับขนถ่ายสินค้าจากเรือเล็กอีกทอดหนึ่ง
(76) QUANTITY AND KIND OF PACKAGES	จำนวนและลักษณะหรือชนิดของหีบห่อ
(77) RATE CLASS	อัตราค่าระวางขนส่งทางอากาศ
(78) REQUESTED ROUTING	เส้นทางเดินอากาศที่ต้องการ
(79) RO-RO CARRIER	เรือเดินสมุทรชนิดที่ขนสินค้าขึ้นและลงจากเรือด้วยสายพาน เช่นเรือบรรทุกรถยนต์
(80) SERENDER BILL OF LADING	ใบตราส่งสินค้าที่ผู้รับใบตราส่ง สามารถขอรับใบส่งปล่อยสินค้าที่ปลายทางได้โดยไม่ต้องใช้ใบตราส่งสินค้าต้นฉบับ
(81) SHIPPED ON BOARD	เป็นคำที่ระบุใน B/L โดยทั่วไป มีความหมายว่าเรือสินค้าได้รับของไว้บนเรือเป็นที่เรียบร้อยแล้ว
(82) SHIPPER	ผู้ส่งสินค้า
(83) SHIPPING AGENT / SHIP AGENT	ตัวแทนเรือ
(84) SHIPPING PARTICULAR/ SHIPPING ORDER/ SHIPPING INSTRUCTION	ใบจองเรือที่ผู้ส่งออกจะต้องกรอกรายละเอียดต่างๆ ด้วยตนเอง เพื่อตัวแทนสายเดินเรือจะได้นำรายละเอียดต่างๆ ไปจัดทำใบตราส่งสินค้าให้แก่ผู้ส่งออก
(85) SHUOLD BE	การขอแก้ไขเอกสารและบัญชีเรือ
(86) T.H.C.(TERMINAL HANDLING CHARGE)	ค่าใช้จ่ายหน้าท่า หรือค่ายกตู้สินค้า

ข้อความ	ความหมาย
(87) TALLY SHEET	เอกสารบันทึกการรับสินค้าของตัวแทนเรือ
(88) TEU (TWENTY FOOT EQUIVALENT UNIT)	ตู้คอนเทนเนอร์ขนาด 20 ฟุต
(89) THROUGH BILL OF LADING	ใบตราส่งสินค้า สำหรับการขนส่งด้วยเรือตลอดเส้นทาง
(90) UN CLASSIFICATION NUMBER	หมายเลขรหัสของสินค้าอันตราย ที่เป็นหมายเลขและมาตรฐานการป้องกันอันเป็นสากล
(91) V.O.C.C. (VESSEL OPERATING COMMON CARRIER)	เรือเดินสมุทรที่ผู้ประกอบการเป็นเจ้าของเรือด้วย
(92) VESSEL / STEAMER/ CARRIER	ชื่อเรือใหญ่ที่เดินทางไปยังเมืองท่าปลายทาง
(93) VOY.NO. / VOYAGE NO.	เที่ยวเรือ

## ประวัติผู้ศึกษา

ชื่อ	นางสาวพัชรินทร์ อินพุ่ม
วัน เดือน ปี เกิด	25 กรกฎาคม 2519
ประวัติการศึกษา	บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช พ.ศ. 2547
สถานที่ทำงาน	กรมสรรพากร กรุงเทพมหานคร
ตำแหน่ง	เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี 3