

สิ่งจูงใจทางกฎหมาย

1 ความนำ

สิ่งจูงใจทางกฎหมาย เป็นเครื่องมือที่สำคัญยิ่งของประเทศกำลังพัฒนาในการชักจูงและส่งเสริมการลงทุนจากต่างประเทศให้เกิดขึ้นในประเทศ สิ่งจูงใจทางกฎหมายนี้ได้ออกมาเพื่อชดเชยความไม่สะดวกในปัจจัยทางการลงทุนอื่น ๆ เช่น โครงสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศซึ่งไม่อำนวยในการลงทุน เสถียรภาพทางการเมืองและสังคมซึ่งไม่ค่อยจะมั่นคงนัก นอกจากนั้นแล้วประเทศกำลังพัฒนายังใช้สิ่งจูงใจทางกฎหมายเป็นเครื่องมือในการแข่งขันกันเองในการดึงดูดการลงทุนต่างประเทศไปยังประเทศของตน ซึ่งจะเห็นได้จากประเทศกำลังพัฒนาส่วนมากได้พยายามปรับปรุงกฎหมายทางการลงทุน โดยการเพิ่มสิ่งจูงใจหรืออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้มาลงทุนมากขึ้น

จากการพิจารณาสิ่งจูงใจที่ปรากฏอยู่ในกฎหมายลงทุนของประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ อาจจัดกลุ่มสิ่งจูงใจทางกฎหมายออกได้เป็นสามกลุ่มกว้าง ๆ คือ

- 1) สิ่งจูงใจที่เกี่ยวกับภาษีอากร (Tax incentives)
- 2) สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร (Non-tax incentive)
- 3) หลักประกันและการคุ้มครอง (quarantee and protection)

ในบทนี้จะได้พิจารณาเฉพาะสิ่งจูงใจที่เกี่ยวกับภาษีแต่ละสิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษี หลักประกันและคุ้มครองจะพิจารณาต่างหากในบทถัดไป

2 สิ่งจูงใจที่เกี่ยวกับภาษีอากร (Tax Incentives)

ภาษีได้แก่เงินที่รัฐบังคับเรียกเก็บจากบุคคลและคณะบุคคล ให้นำมาช่วยเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับบริการสาธารณะ¹ ภาษีอาจมีชื่อเรียกและแบ่งออกได้หลายประเภท เช่น

¹ความรู้เกี่ยวกับภาษีเบื้องต้นดู อุทัย สินธุสาร, "ที่ว่า ภาษี ๆ นั้นประการใด," เอกสารสำนักงาน ก.ค.ภ., ฉบับที่ 6 (25 กรกฎาคม, 2508), 95 - 103.

ภาษีเงินได้ (Income tax) ภาษีการขาย (Sale tax) ภาษีสินค้าเข้าและออก (Import and Export Duties) ภาษีสัญญาอนุญาต (License tax) ภาษีทรัพย์สิน (property tax หรือ real estate tax)

รัฐบาลใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมการพาณิชย์และอุตสาหกรรมได้หลายวิธี เช่น โดยการงดหรือลดภาษี อากรขาเข้าและภาษีการค้าที่เรียกเก็บจากเครื่องจักร กงหรือลดภาษีอากรที่เรียกเก็บจากสินค้าที่ผลิตออกมา กงหรือลดภาษีเงินได้ที่เรียกเก็บจากรายได้หรือกำไรสุทธิ อนุญาตให้หักค่าสึกหรอและเสื่อมราคาให้มากขึ้น² เป็นต้น รัฐบาลได้ใช้วิธีการงดหรือลดภาษีกังกล่าวเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมและเร่งรัดการลงทุนจากต่างประเทศในรูปของสิ่งจูงใจทางภาษี (tax incentive) อีกด้วย

สาเหตุที่ควรมีสิ่งจูงใจทางภาษีสำหรับการลงทุนจากต่างประเทศมีหลายประการ ประการแรกคือความแตกต่างในโครงสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องระบบภาษี ประเทศที่พัฒนาหรือก้าวหน้าทางอุตสาหกรรมแล้วจะมีโครงสร้างในการจัดเก็บภาษีอีกแบบหนึ่งที่จะจัดเก็บภาษีทางตรงจากรายได้ของบุคคลหรือคณะบุคคลเป็นหลัก ในขณะที่ประเทศกำลังพัฒนายังคงเก็บภาษีหลักจากภาษีทางอ้อม เช่น ภาษีโภคภัณฑ์ (commodity tax) ภาษีจากสินค้าขาเข้าและขาออก (taxation on imports and exports)³ เป็นหลักการจัดเก็บภาษีของประเทศกำลังพัฒนาในลักษณะนี้ถือว่า

² เบ็ญ สุสาขันธ์, "ภาษีอากรกับการพาณิชย์และอุตสาหกรรม," สรรพากรศาสตร์, ปีที่ 16 เล่มที่ 1 (มกราคม, 2512), หน้า 4.

³ Heller, "Fiscal Policies for Underdeveloped Countries," in Bird and Oldman (ed.), Reading on Taxation in Developing Countries (Baltimore : The John Hopkins Press, 1967), p. 25. และดู Martin and Lewis, "Pattern of Public of Public Revenue and Expenditure", ในหนังสือเล่มเดียวกัน, หน้า 86 - 9 ซึ่งเขาได้แสดงให้เห็นถึงตัวเลขที่แตกต่างกันในการจัดเก็บภาษีทางตรงและทางอ้อมในประเทศอุตสาหกรรมและในประเทศกำลังพัฒนา

เป็นอุปสรรคต่อการที่จะทำการผลิตขึ้นมาภายในประเทศ⁴ เพราะเมื่อนำภาษีดังกล่าว
บวกเข้าไปกับต้นทุนการผลิตแล้วจะทำให้ราคาของผลิตภัณฑ์นั้นสูงมากจนไม่อาจจะขายได้

สาเหตุประการที่สองได้แก่ ความไม่พร้อมในโครงสร้างพื้นฐานทางการลงทุน
อื่น ๆ เช่น ความไม่สะดวกและขาดแคลนในเรื่องคมนาคม การขนส่ง การพลังงาน
ขนาดและกำลังตลาด ผู้บริโภค ซึ่งความไม่พร้อมเหล่านี้เป็นสาเหตุให้การลงทุนในประเทศ
กำลังพัฒนาเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการลงทุนสูงขึ้น โอกาสและเวลาในการถอนทุนและกำไร
ของผู้ลงทุนมีจำกัด สิ่งจูงใจทางภาษีจึงได้ถูกกำหนดขึ้นเพื่อทดแทนความไม่พร้อมในปัจจัย
ดังกล่าว เพื่อสร้างบรรยากาศการลงทุนให้น่าสนใจขึ้น⁵

สิ่งจูงใจทางภาษีในแต่ละประเทศที่ได้สำรวจมาแม้ในค่านแบบแผนจะเหมือนกัน
คือประกอบด้วยการงดหรือลดภาษีให้ทั้งหมด หรือชั่วคราว แต่ในค่านประเภทภาษี จำนวน
ภาษีและระยะเวลาที่งดหรือลดให้อาจแตกต่างกันไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความจำเป็นและโครงสร้าง
ทางภาษีของแต่ละประเทศไป ในที่นี้จะได้พิจารณาถึงสิ่งจูงใจทางภาษีในประเทศ
กำลังพัฒนาต่าง ๆ โดยจำแนกตามประเภทภาษีที่สำคัญดังนี้

- 1) ภาษีเงินได้บริษัท (company income tax)
- 2) ภาษีเงินปันผล (Dividen tax)
- 3) ภาษีเงินได้ส่วนบุคคล (personnel income tax)

⁴ อำนวย วีรวรรณ, "กฎหมายเกี่ยวกับการลงทุน" ในเนติบัณฑิตยสภา,
การสัมมนากฎหมายธุรกิจ 21 - 25 มิถุนายน 2514, (นครหลวงฯ 2515, หน้า 402.

⁵ Hoorn, "Foreign Tax and Investment Incentives," in
LaFave and Hay (ed.), International Trade, Investment and
Organization (Urbana : University of Illinois Press, 1967),
pp. 154 - 5.

4) ภาษีศุลกากร (export and import duties)

5) ภาษีอื่น ๆ

2.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บริษัท

การให้สิ่งจูงใจทางภาษีเงินได้บริษัทนี้ ประกอบด้วยการยกเว้นภาษีรายได้ให้ชั่วคราว (tax exemption or tax holidays) ลดหย่อนภาษีให้บางส่วน ลดภาระในการเสียภาษีของบริษัท โดยการยอมให้หักค่าสึกหรอและเสื่อมราคาได้มากขึ้น (accelarated depreciation) หักเงินได้พึงประเมิน (deduction) โดยยอมให้หักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ และการขาดทุนออกจากเงินได้พึงประเมิน เป็นต้น

1) ยกเว้นภาษีเงินได้ให้ชั่วคราว (tax exemption or tax holidays)

การยกเว้นภาษีเงินได้ให้ชั่วคราวนี้ เป็นสิ่งจูงใจพื้นฐานที่สุดที่ปรากฏอยู่ในกฎหมายลงทุนของเกือบทุกประเทศ การยกเว้นภาษีเงินได้บริษัทนี้ เป็นวิธีการที่รัฐบาลยกเว้นหรือลดภาษีจากรายได้ของบริษัทหรือผู้ลงทุนภายในชั่วระยะเวลาหนึ่ง รายได้ที่ยกเว้นนี้ คือ รายได้ของบริษัทหรือรัฐวิสาหกิจลงทุนโดยตรงแยกจากรายได้ส่วนตัวของผู้ลงทุน ฉะนั้นชื่อของภาษีรายได้ของบริษัทนี้ในแต่ละประเทศ อาจเรียกแตกต่างกันไป เช่น อาจเรียกว่า income tax, company tax, corporate tax หรือ industrial and Commercial profit tax

โดยหลักการแล้ว การยกเว้นภาษีเงินได้บริษัทให้ชั่วคราวนี้ จะมีลักษณะคล้ายกันเกือบทุกประเทศ ส่วนที่แตกต่างกันก็ได้แก่จำนวนระยะเวลาที่จะยกเว้นภาษีให้ เงื่อนไขในการที่จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้มากน้อย ซึ่งจะได้พิจารณาในรายละเอียดต่อไป

ยกเว้นภาษีเงินได้ให้ภายในระยะเวลา 5 ปี

กฎหมายลงทุนส่วนใหญ่จะยกเว้นภาษีเงินได้บริษัทให้ภายในระยะเวลา 5 ปี หรืออย่างสูงไม่เกิน 5 ปี เช่น ซาอุดีอาระเบียยกเว้นภาษีเงินได้ (income tax) และภาษีบริษัท (company tax) ให้แก่ผู้ลงทุนต่างประเทศเป็นระยะเวลา 5 ปีนับ



แต่วันเริ่มทำการผลิต⁶ สิเบี่ยงยกเว้นภาษีเงินได้ (income tax) ให้กับกิจการลงทุน
ที่ได้รับการส่งเสริมเป็นเวลาไม่เกิน 5 ปี⁷ ในเจอรียกเว้นภาษีกำไรทางการอุตสาหกรรม
กรรมและทางพาณิชย์ (tax on industrial and commercial profits) ให้
5 ปี⁸

ไต้หวันยกเว้นภาษีเงินได้ให้ 5 ปี สำหรับกิจการลงทุนที่เริ่มตั้งใหม่ กิจการ
ลงทุนเท่าที่ขยายกิจการโดยการเพิ่มทุนไม่น้อยกว่าร้อยละสามสิบห้าของทุนเก่าก็จะได้รับ
สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ 5 ปีเช่นกัน⁹ อินโดนีเซียให้กิจการลงทุนจากต่างประเทศได้
รับยกเว้นภาษีกำไรบริษัท (corporation tax on profits) เป็นเวลาไม่เกิน 5
ปี¹⁰ เกาหลียกเว้นภาษีบริษัท (coporate tax) ให้กับกิจการลงทุนตามอัตราส่วน
เงินทุนต่างประเทศที่รวมอยู่เป็นเวลา 5 ปี¹¹ เวียดนามยกเว้นภาษีกำไร

⁶Yamani, "Foreign Investment Atmosphere in Suddi Arabia,"
in Cameron, (ed.), Private Investor Abroad : Structure and
Safeguards (New York : Matthew Bender, 1966), p. 61.

⁷Libya Law on Investment of Foreign Capital, Art. 14.

⁸Niger Investment Code, Art. 3 (b).

⁹China : Statute for Encouragement of Investment, Art.15 (a)1.

¹⁰Indonesia : Law Concerning Investment of Foreign Capital,
Art. 15 a (1).

¹¹Kim, "Foreign Investment laws of Korea," in Cameron (ed.),
Private Investments and International Transactions in Asian and
South Pacific Countries (New York : Matthew Bender, 1974), p.

ให้ 5 ปี สำหรับกิจการลงทุนทางอุตสาหกรรม และห้าฤดูเก็บเกี่ยวสำหรับการลงทุน
ทางเกษตรกรรม¹²

ยกเว้นภาษีเงินได้ให้มากกว่า 5 ปี

ในกฎหมายลงทุนหลายประเทศได้กำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้
ไว้มากกว่า 5 ปี เช่น ไลบีเรีย ตามธรรมเนียมยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการลงทุนที่ไ้
รับการส่งเสริมเป็นเวลา 5 ปี แต่ถ่าเป็นการลงทุนที่เป็นประโยชน์แก่เศรษฐกิจของ
ประเทศอย่างมากก็จะได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลาตั้งแต่ 5 ปี ถึง 10 ปี
นับจากปีแรกที่มีการจำหน่าย¹³ กำนายกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ โครงการลงทุนที่ได้รับอนุมัติ
เป็นเวลา 1 ถึง 10 ปี¹⁴ ฟิลิปปินส์ให้สิทธิในการงดและลดภาษีเงินได้ถึง 15 ปี หรือ
อาจต่อได้ถึง 20 ปี โดย 5 ปีแรกให้สิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ ส่วนปีหลังเป็นสิทธิ
ในการขอลดภาษีเงินได้ตามอัตราส่วน¹⁵

กำหนดระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้ตามประเภทอุตสาหกรรม

นอกจากจะกำหนดระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้ไว้อย่างแน่นอนในกฎหมาย
แล้ว ในกฎหมายลงทุนบางประเทศกำหนดระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้อาจแตกต่างกันหรือ

¹²The New Investment Law of Vietnam, Art. 9 (7).

¹³Liberia Investment Incentives Code, Sec. 4 a (i) (ii).

¹⁴Macdonald, "Recent Jegistation in Negeria and Ghana.

Affecting Foreign Private Direct Investment," International
Lawyer, 6 (1972), p. 564.

¹⁵Australian Department of Oversea Trade, Investment
Prospects : Thailand and Philipines (Australian Government
Publishery Service, 1973), p. 19.

เปลี่ยนแปลงไปตามประเภทของการลงทุนหรืออุตสาหกรรม โดยในกฎหมายลงทุนจะแบ่งการลงทุนออกเป็นกลุ่ม ๆ ในแต่ละกลุ่มจะได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ไม่เท่ากัน บางกลุ่มจะได้น้อย บางกลุ่มจะได้น้อย ทั้งนี้ตามความสำคัญของกิจการลงทุนหรืออุตสาหกรรมนั้น เช่น คาโฮเม แบ่งการลงทุนออกเป็น 3 กลุ่ม กลุ่ม A, B และ C ตามความจำเป็นต่อเศรษฐกิจของประเทศ ในแต่ละกลุ่มจะได้รับสิทธิไม่เท่าเทียมกัน เช่น กลุ่ม A ซึ่งเป็นกิจการลงทุนขนาดเล็ก ก็จะไม่ได้รับสิทธิที่กลุ่ม B (กิจการลงทุนขนาดกลาง) และกลุ่ม C (กิจการลงทุนขนาดใหญ่) ได้รับ¹⁶ ส่วนการแบ่งการลงทุนออกเป็นกลุ่ม ๆ ทำนองเดียวกับคาโฮเม โดยมีการลงทุนประเภท A, B, C และ D การลงทุนในประเภท B ซึ่งสำคัญว่าการลงทุนในประเภท A จะได้รับสิทธิต่าง ๆ ที่กิจการลงทุนในประเภท A ได้รับ และได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีกำไรทางอุตสาหกรรมและการค้าเป็นเวลา 5 ปีเพิ่มขึ้นอีกด้วย¹⁷

กำหนดระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้ตามจำนวนเงินลงทุน

บางประเทศให้สิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้มากน้อยตามจำนวนเงินที่ลงทุน เช่น เอธิโอเปีย ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ 5 ปี นับจากวันทำการผลิตแก่กิจการลงทุนที่ลงทุนครั้งแรกเป็นจำนวนไม่น้อยกว่า \$ Eth 200,000¹⁸ ในจีเรียให้สิทธิการยกเว้นภาษีเงินได้แก่การลงทุนตามอัตราส่วนดังนี้ ยกเว้นภาษีเงินได้ครั้งแรกให้ 2 ปี สำหรับการลงทุนครั้งแรกอย่างต่ำ \$ 14,000 และจะขยายระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ให้เป็น 3 ปี 4 ปี และ 5 ปี เมื่อครบกำหนด 2, 3 และ 4 ปีแล้ว บริษัทได้เพิ่มทุนเป็น

¹⁶Dahomey Investment Code, Art. 1, 26 and 27 (1).

¹⁷Rwanda Investment Code, Art. 15 and 16.

¹⁸Ethiopia Investment Code, Sec. 5 (1).

\$ 42,000, \$ 140,000 และ \$ 280,000 ตามลำดับ¹⁹ คู่มือเขียนแผนการลงทุนออกเป็น 3 กลุ่มตามจำนวนเงินลงทุน คือกลุ่ม A มีเงินลงทุน 50,000 dinars หรือน้อยกว่าได้รับสิทธิประโยชน์ในการลงทุนพื้นฐานแต่ไม่ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ กลุ่ม B มีเงินลงทุนระหว่าง 50,000 - 250,000 dinars จะได้รับสิทธิประโยชน์ที่กลุ่ม ได้รับกับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ธุรกิจ (business income tax) เป็นเวลา 3 ปี กลุ่ม C มีเงินทุนมากกว่า 250,000 dinars จะได้รับสิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ที่กลุ่ม B ได้รับ และสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ธุรกิจเพิ่มจาก 3 ปี เป็น 5 ปี²⁰

มาเลเซียกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ทำนองเดียวกับไนจีเรีย คือในระยะแรกที่ลงทุนจะยกเว้นภาษีให้เพียง 2 ปี แล้วจะขยายระยะเวลาการยกเว้นภาษีให้ เป็น 3 ปี 4 ปี และ 5 ปี เมื่อครบกำหนดเวลา 2 ปี 3 ปี และ 4 ปี แล้วบริษัทได้มีการลงทุนเพิ่มขึ้นเป็น \$ 250,000, \$ 500,000 และ \$ 1,000,000 ตามลำดับ²¹

กำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ตามจำนวนการว่าจ้างพนักงาน

ในบางประเทศจะกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ให้มากขึ้นตามจำนวนการว่าจ้างพนักงาน เช่น มาเลเซียขยายระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการตามโครงการเร่งรัดการว่าจ้างแรงงาน (approved labour utilization project) จาก 2 ปี เป็น 3 ปี 4 ปี และ 5 ปี ตามลำดับ ถ้าเมื่อครบกำหนดเวลา 2 ปี 3 ปี และ 4 ปี กิจการลงทุนนั้นมีการจ้างแรงงานไม่ต่ำกว่า 101 คน 201 คน และ

¹⁹Ezediaro, "Guarantees and Incentives to Foreign Investment in Nigeria" International Lawyer, 5(1971) pp. 779 - 80.

²⁰Tunisia Investment Code, Art. 8, 11 (1)(2) and 14.

²¹Malaysia : Investment Incentive Act, Sec. 13(2)(a)-(c).

351 คน²²

กำหนดระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้ตามสถานที่ประกอบการ

สถานที่ประกอบการ เป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งในการตัดสินใจที่จะลงทุนเพราะถ้าดำเนินกิจการในสถานที่ที่มีปัจจัยพื้นฐานทางเศรษฐกิจ หรือขาดแคลนสิ่งอำนวยความสะดวก การลงทุนนั้นก็จะเป็นการลงทุนที่สูงขึ้นโดยไม่จำเป็น ผู้ลงทุนจึงนิยมที่จะลงทุนในเขตที่มีสิ่งอำนวยความสะดวกพร้อม ในทางกลับกันรัฐบาลผู้รับการลงทุนก็มักจะต้องการให้การลงทุนขยายไปสู่ชนบทหรือเขตนอกเมือง ค่ายเหตุผลทางเศรษฐกิจ สังคม และอื่น ๆ ของประเทศ ดังนั้นรัฐบาลบางประเทศจึงใช้สิ่งจูงใจทางภาษีเป็นเครื่องมือในการจูงใจให้มีการลงทุนในท้องถิ่นหรือชนบทมากขึ้น โดยเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ โดยปกติถ้าเป็นการลงทุนในชนบทรัฐบาลมักจะกำหนดให้สิทธิการยกเว้นภาษีที่ยาวกว่าที่จะให้แก่การลงทุนในเมืองหลวงหรือในเขตเมือง ดังเช่น ปากีสถาน ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการลงทุนตั้งแต่ 4 ถึง 8 ปี แตกต่างกันไปตามสถานที่ตั้งโรงงานหรือประกอบการ เช่น ถ้าเป็นการลงทุนในเขตกรุงการาจี (Karachi) ก็จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเพียง 4 ปี แต่ถ้าเป็นการลงทุนในเมือง Dacca, Chittagony และเมืองอื่น ๆ (นอกเขตกรุงการาจี) ก็จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ 6 ปี และจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ 8 ปีถ้าเป็นการลงทุนในเขตปากีสถานตะวันออก (ปัจจุบันเป็นประเทศบังกลาเทศ) หรือในปากีสถานตะวันตก นอกเหนือจากในตัวเมืองดังกล่าวถึงข้างต้น²³ โมร็อกโก ยกเว้นภาษีกำไร (profit tax) ให้แก่กิจการลงทุนที่ตั้งขึ้นใหม่ในเขตจังหวัดที่ห่างไกล เช่น Tangier, Tetuan, Al Hacema, Taza etc. เป็นเวลา 10 ปี²⁴

²²Malaysia : Investment Incentive Act, Sec. 14 A(1)(a)-(c).

²³Investment Promotion Bureau of Pakistan, Investment Opportunities in Pakistan (Karachi, 1966), pp. 27-28.

²⁴Morocco : Laws and Decrees on Investment, Art. 12.

ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการลงทุนเดิมที่มีการเพิ่มทุนหรือขยายกิจการ

สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ที่กล่าวมาตอนต้นส่วนใหญ่เป็นสิทธิที่ให้แก่กิจการลงทุนที่ตั้งขึ้นใหม่ ซึ่งเป็นหลักพื้นฐานในการยกเว้นภาษีเงินได้ แต่ในบางประเทศก็จะให้สิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการลงทุนเดิมที่มีการเพิ่มทุน หรือขยายกิจการอีกด้วยภายใต้เงื่อนไขที่จำกัด เช่น เอธิโอเปียให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 3 ปี แก่กิจการลงทุนที่มีการเพิ่มทุนหรือขยายการลงทุนออกไปไม่ต่ำกว่า \$ 400,000²⁵ สิงคโปร์ยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 5 ปีให้แก่กิจการลงทุนที่เพิ่มกำลังผลิต การลงทุนทางการเงินเพิ่มขึ้นเกินกว่าสิบล้านเหรียญสิงคโปร์²⁶

2) ลดภาษีเงินได้ให้บางส่วน

สิ่งจูงใจทางภาษีโดยการลดภาษีเงินได้ให้บางส่วนนี้เป็นมาตรการสำคัญของลงมาจากการยกเว้นภาษี ปกติสิทธิลดภาษีเงินได้ที่รัฐจะให้แก่กิจการลงทุนที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้แล้วเป็นการต่อเนื่องอีก ซึ่งระยะเวลาหนึ่งหรืออาจเป็นการให้พิเศษในกรณีที่ไม่มีสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ นอกจากนั้นก็อาจมีการลดภาษีเงินได้เป็นพิเศษให้แก่กิจการผลิตเพื่อส่งออก

ลดภาษีเงินได้ในกรณีที่ไม่มีสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้

ในบางประเทศที่ไม่มีมาตรการยกเว้นภาษีเงินได้ให้เป็นสิ่งจูงใจการลงทุน ใช้วิธีการลดภาษีให้บางส่วนแทน เช่น อินเดียลดภาษีเงินกำไรของบริษัทและ super tax ในอัตราร้อยละสี่สิบหก ให้แก่กิจกรรมลงทุนที่เปิดดำเนินการภายหลังจาก 31 มีนาคม

²⁵ Ethiopia Investment Code, Sec. 5 (2).

²⁶ Bock and Yew, "Foreign Investment Laws and Industrial Transaction in Singapore," in Comeron (ed.), op.cit., p. 29.

ค.ศ. 1948 เป็นเวลารวม 5 ปี²⁷

ลดภาษีให้เป็นการต่อเนื่องจากการยกเว้นภาษีเงินได้

กฎหมายลงทุนบางประเทศกำหนดให้ลดภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ลงทุนเป็นการต่อเนื่องจากสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้อีกชั่วระยะเวลาหนึ่ง เช่น อินโดนีเซีย ลดภาษีเงินได้บริษัท (corporation tax) ในอัตราไม่เกินร้อยละห้าสิบเป็นเวลาไม่เกิน 5 ปี ให้เป็นการต่อเนื่องจากสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้²⁸ เกาหลีให้ผู้ลงทุนได้รับสิทธิในการลดภาษีต่อจากสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ในอัตราไม่เกินร้อยละห้าสิบต่อไปอีกเป็นเวลา 3 ปี²⁹

ลดภาษีเงินได้ให้แก่กิจการผลิตเพื่อส่งออก

ประเทศพัฒนาส่วนมากเห็นถึงความจำเป็นในการผลิตเพื่อการส่งออกจึงได้พยายามให้สิทธิพิเศษต่าง ๆ แก่การส่งออกเป็นพิเศษ การลดภาษีเงินได้ให้ถือเป็นวิธีการหนึ่งในการช่วยเหลือและเร่งรัดในการผลิตเพื่อการส่งออก สิงคโปร์ลดภาษีให้แก่กิจการผลิตเพื่อการส่งออก (Export enterprise) เป็นพิเศษ โดยกำหนดให้ต้องเสียภาษีเพียงร้อยละสี่จากกำไรที่ได้จากการส่งออก (ซึ่งเท่ากับเสียเพียงหนึ่งในสิบของอัตราภาษีในปัจจุบัน) เป็นเวลา 5 ปี³⁰ ไต้หวันลดภาษีเงินได้ธุรกิจ business income tax ให้กิจการส่งออกอีกร้อยละสิบต่อจากสิทธิยกเว้นภาษี³¹

²⁷ Negandhi, The Foreign Private Investment Climate in India (Bombay : Vora & Co. Publishers, 1966), p. 81.

²⁸ Gautama, Credit and Security in Indonesia (St. Lucia : University of Queensland Press, 1973), p. 43.

²⁹ Kim, op. cit., p. 156.

³⁰ Bock and Yew, op. cit., p. 30

³¹ Hsing, Taiwan Industrialization and Trade Policies, (London : Oxford University Press, 1971), p. 81.

3) ผลกระทบในการเสียภาษีโดยวิธีการอื่น

การลดภาระในการเสียภาษีให้แก่ผู้ลงทุนก็เป็นสิ่งจูงใจทางภาษีวิธีหนึ่ง วิธีดังกล่าวนี้จะทำให้ผู้ลงทุนเสียภาษีน้อยลง มีโอกาสในการถอนทุนและแสวงกำไรได้เร็วและมากขึ้น ในที่นี้จะกล่าวถึงการลดภาระในการเสียภาษีโดยให้หักค่าสึกหรอและเสื่อมราคามากขึ้น (accelerate or lump sum depreciation) หักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ และหักการขาดทุน

ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคามากขึ้น

การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากเครื่องจักรและสิ่งของอื่น ๆ เช่น อาคาร โรงงาน เป็นวิธีการทางบัญชีในการคำนวณกำไรและขาดทุนสุทธิ เพื่อประโยชน์ในการศึกษา ปกติค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักร สิ่งของต่าง ๆ จะมีกฎหมายหรือระเบียบของรัฐบาลกำหนดไว้ว่าของอย่างไร ชนิดไหน ให้หักได้ในอัตราเท่าไร อย่างไร เช่น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินกำหนดอัตราในการหักค่าเสื่อมราคาสิ่งของต่าง ๆ ไว้ เช่น ค่าเสื่อมราคาของอาคารถาวรให้หักร้อยละ³² เป็นต้น

ประเทศกำลังพัฒนาใช้วิธีการหักค่าเสื่อมราคาเป็นเครื่องมือในการชักจูงการลงทุน โดยให้กิจการอุตสาหกรรมหักค่าสึกหรอหรือค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร เครื่องมือในการลงทุนให้มากขึ้น หรือให้หักออกได้ในอัตราสูงกว่าปกติ ซึ่งวิธีการดังกล่าวจะทำให้ผู้ลงทุนนั้นเสียภาษีเงินได้ต่ำลง³³

การให้หักค่าเสื่อมราคาได้มากขึ้นนี้ ปกติจะกำหนดให้แก่อุตสาหกรรมที่ไม่ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ หรือให้เป็นการต่อเนื่องจากการยกเว้นภาษีเงินได้ เช่น

³² ฎกระทรวงออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 22) พ.ณ. 2509 ม. 5 (1).

³³ เชื้อ สุชาติธรรม, เรื่องเดิม, หน้า 6.

โมร็อกโกให้กิจการลงทุนใหม่ หรือที่มีอยู่แล้วในกรุงกูบราขาวากา (Curablanca) ซึ่ง
 ไม่มีสิทธิที่จะได้รับการยกเว้นหรือลดภาษี ใ้รับสิทธิในการหักค่าเสื่อมราคาในอัตราสองเท่า
 ของอัตราปกติ³⁴ ฟิลิปปินส์ให้กิจการลงทุนที่สำคัญ หักค่า
 เสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรไ้มากขึ้นในอัตราไม่เกินสองเท่าของอัตราปกติ³⁵ อินเดีย³⁶
 และปากีสถาน³⁷ ให้หักค่าเสื่อมราคาในทำนองเดียวกัน คืออัตราค่าเสื่อมราคาสำหรับ
 โรงงานและเครื่องจักรปกติให้หักได้ประมาณร้อยละเจ็ดถึงยี่สิบห้าตามชนิดของเครื่องจักร
 แต่หากกิจการนั้นดำเนินการผลิตสองกะหรือสามกะต่อวัน ก็ให้หักค่าเสื่อมราคาไ้มากขึ้น
 เป็นร้อยละห้าสิบหรือร้อยละร้อยตามลำดับ ในจีเรียให้กิจการลงทุน (pioneer company)
 ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้มีสิทธิหักค่าเสื่อมราคาไ้มากขึ้นในอัตราพิเศษ คือ ร้อยละ
 สี่สิบสำหรับเครื่องจักร และร้อยละยี่สิบสำหรับอาคารโรงงาน (อัตราปกติให้หักได้ระหว่าง
 ร้อยละห้าถึงยี่สิบห้า สำหรับเครื่องจักร และร้อยละสิบสำหรับอาคารโรงงาน) ต่อจาก
 สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้³⁸ ไ้ต้หวันมีวิธีการหักค่าเสื่อมราคาไ้มากขึ้น โดยกำหนดอายุการ
 ให้สั้นเข้ามาประมาณหนึ่งในสามของอายุใช้งานตามปกติ³⁹ ศรีลังกาให้หักค่าเสื่อมราคา

³⁴ Morocco : Laws and Decrees on Investment, Art. 16.

³⁵ Australian Department of Oversea Trade, op.cit., p. 18.

³⁶ Negandhi, op.cit., p. 81.

³⁷ Investment Promotion Bureau of Pakistan, op.cit., pp.

28 - 29.

³⁸ Ezediaro, op.cit., p. 780.

³⁹ Hsing, op.cit., p. 218.

ให้มากขึ้นสำหรับเครื่องจักรที่มีอายุการใช้งานสั้น (Short-lived equipment) เครื่องจักรธรรมดา (normal machinery) และอาคารโรงงานอุตสาหกรรม (Industrial buildings) ได้ในอัตราร้อยละแปดสิบ หกสิบหก และสามสิบสาม ของราคาทุนตามลำดับ⁴⁰

หักค่าใช้จ่ายอื่น ๆ

ค่าใช้จ่ายที่ผู้ลงทุนได้รับอนุญาตให้หักออกจากเงินได้ที่ต้องเสียภาษีได้แก่ ค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินการ ค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงกิจการ ค่าขนส่ง ค่าใช้จ่ายในการขนส่งออกของกิจการเพื่อการส่งออก ค่าใช้จ่ายในการฝึกช่างและพนักงาน ค่าใช้จ่ายทางวิจัยทางวิทยาศาสตร์และอื่น ๆ เช่น ฟิลิปปินส์ให้ค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินการ และค่าขนส่ง⁴¹ ไต้หวัน ให้กิจการส่งออกหักค่าใช้จ่ายในการส่งพนักงานไปต่างประเทศเพื่อส่งเสริมการส่งออก⁴² อินเดียนให้หักค่าใช้จ่ายทางวิทยาศาสตร์ สถิติ การวิจัยเพื่อความก้าวหน้าทางอุตสาหกรรมและธุรกิจ แบบผอมส่งทุก ๆ ปีปีละเท่า ๆ กัน ภายในเวลา 5 ปีติดต่อกัน⁴³ เอกวาดอร์อนุญาตให้ผู้ลงทุนหักค่าใช้จ่ายในการวิจัยเพื่อพัฒนากรรมวิธีการผลิต ค่าใช้จ่ายในการฝึกพนักงาน ออกจากรายได้เพื่อประโยชน์ในการศึกษา⁴⁴

⁴⁰ Ceylon Policy on Private Investment, op. cit., pp. 594-5.

⁴¹ Power and Sicat, The Phillipines Industrialization and Trade Policies (London : Oxford University Press, 1971), p. 86.

⁴² Taiwan : Statute for Encouragement of Investment, Art. 19.

⁴³ Asian African Legal Consultative Committee, Foreign Investment Laws and Regulations of Member Countries (New Delhi, 1965), p. 44.

⁴⁴ Ecuador : Law on Industrial Development, Art. 18 (2).

หักการขาดทุน

การอนุญาตให้นำเอาจำนวนการขาดทุนจากปีก่อน มาหักออกจากกำไรในปีถัดมา เป็นวิธีการอีกทางหนึ่งที่ทำให้ผู้ลงทุนเสียภาษีน้อยลง และได้รับผลตอบแทนจากการลงทุนของตนได้เต็มที่ วิธีการดังกล่าวนี้กำหนดอยู่ในสิ่งจูงใจทางกฎหมายของหลายประเทศ เช่น อินโดเนเซียให้นำเอาจำนวนที่ขาดทุนในช่วงระยะเวลาที่มีการยกเว้นภาษีมาหักออกจากกำไรในปีถัดมาจากการยกเว้นภาษี⁴⁵ ศรีลังกาให้ผู้ลงทุนนำจำนวนขาดทุนทางการค้า และธุรกิจที่ไม่สามารถหักออกจากแหล่งอื่น ๆ ได้ไปหักออกจากรายได้ในปีถัดมา⁴⁶ กฎหมายลงทุนของเวียดนามกำหนดว่าถ้าการค้าดำเนินงานของผู้ลงทุนในปีใดขาดทุนลงก็นำจำนวนที่ขาดทุนนั้นไปหักออกจากกำไรในปีถัดมา จนกว่าจะถึงปีที่ห้า นับจากปีที่ขาดทุนแต่การลดทุนเป็นรูปบริษัทจำกัด จำนวนขาดทุนในช่วง 5 ปีแรกให้นำไปหักออกในช่วง 3 ปีถัดมา⁴⁷ ไต้หวันให้นำจำนวนขาดทุนในปีก่อนมาหักออกจากรายได้ในปีถัดมา⁴⁸ เช่นเดียวกับฟิลิปปินส์ให้นำจำนวนขาดทุนในรอบ 10 ปีแรกไปหักออกจากเงินได้ในรอบ 6 ปีหลัง⁴⁹

2.2 ยกเว้นภาษีเงินปันผล

การลงทุนส่วนใหญ่ในปัจจุบันเป็นการลงทุนในรูปของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วน

⁴⁵Indonesia : Law Concerning Investment of Foreign Capital, Art. 156 (2).

⁴⁶Ceylon Policy on Private Investment, op. cit., 595.

⁴⁷The New Investment Law of Vietnam, Art. 9 (14).

⁴⁸Hsing, op. cit., p. 217.

⁴⁹Australian Department of Oversea Trade, op.cit., p. 18.



ซึ่งในกรณีนี้เมื่อบริษัทหรือหุ้นส่วนนั้นได้กำไรมาที่จะกระจายผลกำไรที่ได้มาในรูปของเงินปันผล (dividens) ไปยังผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน ในบางประเทศก็จะเก็บภาษีจากเงินปันผลนี้ในรูปของ *dividen tax* หรืออาจเก็บในลักษณะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ฉะนั้นในประเทศที่มีการยกเว้นภาษีเงินได้หรือกำไรให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนก็มักจะยกเว้นภาษีเงินปันผลให้ควบคู่กันไป ทั้งนี้เพื่อให้ทำให้ตัวเจ้าของเงินทุนที่แท้จริงได้รับประโยชน์จากการลงทุนอย่างแท้จริง

การยกเว้นภาษีจากเงินปันผลนี้ อาจจะเป็นการยกเว้นภาษีจากเงินปันผลทั้งหมดของกิจการลงทุนนั้น หรืออาจจะยกเว้นในเฉพาะเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการลงทุนที่ใคร่ยกเว้นภาษีเงินได้บริษัท หรืออาจยกเว้นภาษีเงินปันผลจากกิจการลงทุนบางกิจการเท่านั้น เช่น มาเลเซียให้เงินปันผลจากบริษัทการลงทุนที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้บริษัทได้รับการยกเว้นจากภาษีเงินปันผลด้วย⁵⁰ อินโดเนเซียยกเว้นภาษีเงินปันผลให้ในช่วงระยะเวลา 5 ปีแรกนับแต่วันเริ่มทำการผลิต⁵¹ เกาหลีให้เงินปันผลและกำไรได้รับการยกเว้นจากภาษีที่เกี่ยวข้องเป็นเวลา 5 ปีแรกและลดให้อีก ร้อยละห้าสิบใน 3 ปีถัดมา⁵² ศรีลังกากำหนดว่าถ้าการลงทุนกระทำในลักษณะบริษัท เงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นในช่วงระยะเวลาที่บริษัทได้รับสิทธิยกเว้นภาษีอยู่ก็จะได้รับการยกเว้นจากภาษีเงินได้ด้วย⁵³

⁵⁰ Malaysia : Investment Incentives Act, sec. 22 (2)(3).

⁵¹ Indonesia : Law Concerning Investment of Foreign Capital, Art. 15 (2).

⁵² Kim, op. cit., p. 156.

⁵³ Ceylon Policy on Private Investment, op. cit., p. 593.

2.3 การยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคล

การยกเว้นภาษีจากเงินปันผลที่จ่ายไปยังผู้ถือหุ้นอาจจะถือเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลทางหนึ่ง โดยเฉพาะในประเทศที่ไม่จัดเก็บภาษีเงินปันผลเป็นเอกเทศ แต่จัดเก็บภาษีจากเงินปันผลในรูปของเงินได้บุคคลธรรมดา

นอกจากภาษีเงินได้ที่เกี่ยวกับเงินปันผลแล้ว ควรยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนยังมีได้อีกในกรณีที่กฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลต่างประเทศที่ผู้ลงทุนนำเข้ามา และกรณียกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่เจ้าของทุน

กรณียกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลต่างประเทศที่ผู้ลงทุนนำเข้ามาทำงานในกิจการลงทุนนี้ ไม่ได้หมายความว่ากฎหมายจะยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลต่างประเทศทุกคน กฎหมายจะยกเว้นภาษีให้กับบุคคลต่างประเทศที่เข้ามาทำงานในตำแหน่งหน้าที่ที่จำเป็นเท่านั้น เช่น ในทางเทคนิค หรือบริหารชั้นสูง ทั้งนี้ เพราะประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่ขาดบุคคลที่มีความชำนาญดังกล่าว ฉะนั้นการยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลให้แก่บุคคลดังกล่าวจึงเป็นการจูงใจให้บุคคลที่มีความรู้ความชำนาญเฉพาะอย่างเข้ามาทำงาน การยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลนี้ก็ทำนองเดียวกันกับการยกเว้นภาษีเงินได้บริษัทที่จะยกเว้นให้ชั่วคราวหนึ่งปีบ้างสองปีบ้างตามความจำเป็น อันกรณี ๆ ไป เช่น ปากีสถาน ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ช่างเทคนิคชาวต่างประเทศที่เข้ามาทำงานให้แก่กิจการอุตสาหกรรมตามสัญญาการว่าจ้างที่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐบาลกลางแล้วเป็นเวลา 24 เดือน⁵⁴ กฎหมายภาษีเงินได้ของอินเดีย ยกเว้นภาษีเงินได้และ super tax ให้แก่ช่างเทคนิคหรือเจ้าหน้าที่ทางบริหารชาวต่างประเทศเป็นเวลา 1 ปี สำหรับสัญญาการว่าจ้างทั่วไป และเป็นเวลา 3 ปี สำหรับสัญญาการว่าจ้างที่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐบาลกลาง⁵⁵ ศรีลังกา

⁵⁴ Investment Promotion Bureau of Pakistan, op.cit., p. 29.

⁵⁵ Negandhi, op. cit., p. 82.

ยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลให้แก่ชาวต่างชาติที่ลงทุนนำเข้ามาทำงานในกิจการลงทุน ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บริษัท เป็นเวลา 3 ปี ทั้งนี้การว่าจ้างนั้นจะต้องกระทำ ภายในเวลา 5 ปี ที่บริษัทได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้อยู่เท่านั้น⁵⁶

ส่วนกรณียกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่เจ้าของทุนนั้น อาจเกิดขึ้นได้ในกรณีที่เป็นการลงทุนโดยบุคคลหนึ่งบุคคลเดียวหรือคณะบุคคล แต่ไม่ได้ก่อตั้งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน เช่น อีฟกานิสถานให้ผู้ลงทุนที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคล (personal income tax) เป็นเวลา 5 ปี ติดต่อกัน⁵⁷ การยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลในกรณีนี้ ปัจจุบันมีน้อยมาก เพราะการลงทุนในปัจจุบันมักจะกระทำกันในรูปบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนมากกว่า

2.4 สิทธิประโยชน์ทางภาษีศุลกากร

ภาษีศุลกากรเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากการนำสินค้าเข้าและออก โดยทั่วไป ภาษีศุลกากรประกอบด้วยภาษีอากรขาเข้า (import duty) ซึ่งเรียกเก็บจากการนำสินค้าเข้าประเทศ และภาษีอากรขาออก (export duty) ซึ่งเรียกเก็บจากการนำสินค้าออก นอกจากอากรหลักทั้งสองนี้แล้ว อาจจะมีการจัดเก็บภาษีจากการนำสินค้าเข้าและออกในชื่ออื่น ๆ อีกเช่น ค่าธรรมเนียม อากรยาง ค่าฟรีเมี่ยมข้าว เป็นต้น

รัฐให้ภาษีศุลกากรเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมการลงทุนโดยการยกเว้นหรือลดภาษีอากรขาเข้าหรือออกให้กับสิ่งของ หรือผลิตภัณฑ์บางอย่าง เช่น ยกเว้นอากรขาเข้าให้กับเครื่องจักร ยกเว้นอากรขาออกให้กับวัตถุดิบสำเร็จรูปทางอุตสาหกรรมบางอย่าง นอกจากการยกเว้นหรือลดแล้ว การขอคืนภาษี การให้ชำระภาษีศุลกากรโดยผ่อนส่ง ก็เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมการลงทุนของรัฐอย่างหนึ่งเหมือนกัน

⁵⁶Ceylon Policy on Private Investment, op. cit., p. 594.

⁵⁷Afghanistan Investment Law, Art. 3.

1) สิทธิประโยชน์ทางอากรขาเข้า

การยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าให้แก่ผู้ลงทุนนี้เป็นวิธีการที่สำคัญอย่างหนึ่งในการส่งเสริมการลงทุนของรัฐ เหตุผลในการยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าให้นี้ เพื่อให้ต้นทุนสินค้าที่ขายมีราคาต่ำลง จะได้สามารถขายแข่งกับสินค้าประเภทเดียวกันที่นำเข้ามาจากต่างประเทศได้

สิ่งของที่จะได้รับการยกเว้นเพื่อลดอากรขาเข้านี้ ส่วนใหญ่จะกำหนดไว้ในกฎหมายหรือนโยบายการลงทุน โดยปกติก็จะเป็นสิ่งของที่จำเป็นในการดำเนินงานทางอุตสาหกรรม เช่น พวกเครื่องจักร อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ต่าง ๆ ซึ่งสิ่งของเหล่านี้เป็นสิ่งจำเป็นในการพัฒนาทางอุตสาหกรรม และขณะเดียวกันประเทศกำลังพัฒนา ก็ยังไม่สามารถผลิตของเหล่านี้ได้

วัตถุดิบและวัสดุในการ تهیهเป็นสิ่งของที่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าตามกฎหมายลงทุนของประเทศ ทั้งนี้เพราะวัตถุดิบ (raw material) ในการผลิตบางอย่างไม่สามารถหาได้ภายในประเทศ จะต้องนำเข้ามา หากมีการเก็บภาษีวัตถุดิบดังกล่าวแล้ว ก็ย่อมจะทำให้ราคาของสำเร็จรูปสูงจนบางที่อาจไม่เหมาะสมที่จะขายในตลาดท้องถิ่น หรือบางที่สูงกว่าราคาสินค้าชนิดเดียวกันที่นำเข้ามาโดยตรงก็ได้

วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตเพื่อการส่งออก กฎหมายลงทุนส่วนใหญ่มักจะยกเว้นหรือลดภาษีให้กับวัตถุดิบที่นำเข้ามาผลิตเพื่อการส่งออก ทั้งนี้ก็เพื่อให้ของสำเร็จรูปมีราคาที่ต่ำลง พอที่จะไปแข่งขันกับของสำเร็จรูปจากประเทศอื่น ๆ ได้ นอกจากนั้นแล้วยังเป็นการทำให้ผู้ลงทุนมีโอกาสเลือกวัตถุดิบที่ดี และมีคุณภาพเหมาะสมที่จะนำไปผลิตของสำเร็จรูปให้มีคุณภาพที่ดีได้

การยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าให้สำหรับสิ่งของต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นเครื่องจักร หรือวัตถุดิบ ในกฎหมายลงทุนของแต่ละประเทศก็จะกำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับของนั้น ๆ ไว้ เช่น กำหนดว่าของนั้นจะต้องไม่เป็นของที่ผลิตหรือหาได้ภายในประเทศ ของนั้นจะต้องเป็นสิ่งจำเป็นในการผลิตหรือดำเนินงานของการลงทุนนั้น เป็นต้น

สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรขาเข้านั้นกฎหมายลงทุนของประเทศต่าง ๆ จะมีหลักการที่คล้าย ๆ กัน ซึ่งจะได้ยกตัวอย่างมาพอเป็นสังเขป ดังนี้

ประเทศในกลุ่มทวีปแอฟริกา เช่น มาลากาซีให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับการยกเว้นหรือลดภาษีอากรขาเข้าสำหรับการนำเข้าซึ่งวัตถุดิบ เครื่องมือเครื่องใช้ในโรงงานตามที่กำหนดในกฎหมายศุลกากร⁵⁸ เอธิโอเปียให้ผู้ลงทุนได้รับการยกเว้นจากอากรขาเข้าและภาษีอื่น ๆ ในการนำเข้า ซึ่งเครื่องจักรทางการเกษตรและอุตสาหกรรมที่จะเป็นในกิจการนั้น ทั้งนี้อยู่ภายใต้เงื่อนไขที่ว่าของนั้นจะต้องไม่มีการผลิตภายในประเทศ⁵⁹ ชาดให้ผู้ลงทุนในกลุ่ม B ได้รับการยกเว้นจากภาษีอากรขาเข้าและภาษีอื่น ๆ ที่เรียกเก็บจากการนำเข้าซึ่งวัตถุดิบหรือสิ่งของที่จำเป็นอื่น ๆ ที่ต้องใช้ในการผลิตของผู้ลงทุน⁶⁰ ไลบีเรียยกเว้นอากรขาเข้าทั้งหมดหรือบางส่วนให้แก่การนำเข้าซึ่งเครื่องจักร เครื่องมือ อุปกรณ์และวัตถุดิบที่ใช้ในกิจการลงทุนเป็นระยะเวลา 5 ปี⁶¹ ไคบีเรียให้กิจการลงทุนใหม่ได้รับการยกเว้นภาษีอากรขาเข้าในการนำเข้า ซึ่งวัตถุดิบในการก่อสร้าง เครื่องจักร อุปกรณ์ของจำเป็น และการนำเข้าซึ่งวัตถุดิบ วัตถุดิบสำเร็จรูปที่จำเป็นต้องใช้ในการผลิตเป็นเวลา 5 ปี⁶² โมร็อกโกยกเว้นภาษีอากรขาเข้าให้สำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักร และอุปกรณ์ ภายใต้เงื่อนไขที่จะต้องเป็นเครื่องจักร อุปกรณ์ที่ไม่มีการผลิตหรือหาได้ในประเทศ ในราคาที่ใกล้เคียงหรือสูงกว่าแต่ไม่เกิน ร้อยละยี่สิบ และมีคุณภาพ

⁵⁸ Malagasy Investment Code, Art. 8 a (1).

⁵⁹ Ethiopia Investment Code, Art. 6 (2).

⁶⁰ Chad Investment Code, Art. 32 para. 2.

⁶¹ Libyan law on Investment of Foreign Capital, Art. 4 (a).

⁶² Liberia Investment Incentives Act, sec. 4 (a).

ซึ่งใกล้เคียงกัน⁶³

ประเทศในทางเอเชีย เช่น อัฟกานิสถาน ยกเว้นอาคารฯเข้าสำหรับสินค้าประเภททุน (capital goods) อุปกรณ์ทดแทน (replacement parts) และวัตถุดิบ วัตถุดิบสำเร็จรูป ที่จำเป็นในการผลิตหรือกระบวนการผลิต และไม่สามารถหาได้ภายในประเทศให้เป็นเวลา 5 ปีติดต่อกัน นับแต่วันที่ได้รับอนุมัติให้การส่งเสริม⁶⁴ อีรักยกเว้นอาคารฯเข้าให้กับการนำเข้าซึ่งวัตถุดิบและวัสดุในการทึบห่อ เครื่องจักร อุปกรณ์ อะไหล่ เครื่องมือและเครื่องใช้ในท้องทดลองและการก่อสร้าง ซึ่งจำเป็นแก่กิจการนั้นและไม่สามารถหาได้ภายในประเทศ⁶⁵ อินโดเนเซียยกเว้นอาคารฯเข้าให้สำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักรและวัตถุดิบที่จำเป็น⁶⁶ ฟิลิปปินส์ยกเว้นอาคารฯเข้าให้สำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักร อุปกรณ์ และส่วนประกอบที่สำคัญให้เป็นเวลา 7 ปี นับแต่วันจดทะเบียนการลงทุน⁶⁷ กฎหมายลงทุนเวียดนาม ให้การนำเข้าซึ่งเครื่องจักร อุปกรณ์และส่วนประกอบได้รับการยกเว้นจากการเสียอาคารฯเข้า⁶⁸

ในบางประเทศนอกจากจะยกเว้นหรือลดอาคารฯเข้าให้กับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักรและของสำคัญอื่น ๆ แล้ว ยังเปิดโอกาสให้มีการชำระค่าอาคารฯเข้าแบบผ่อน

⁶³Morocco : Laws and Decrees on Investment, Art. 5.

⁶⁴Afghanistan Investment Law, Art. 3 (b).

⁶⁵Asian African Legal Consultative Committee, op. cit., p.51.

⁶⁶Gautama, op. cit., p. 42.

⁶⁷Australian Department of Oversea Trade, op. cit., p. 18.

⁶⁸The New Investment Law of vietnam, see. 9 (4).

สิ่งสำหรับสิ่งของที่ไม่อยู่ในเกณฑ์ที่จะได้รับการยกเว้นหรือลดภาษี เช่น ไม้ท่อน ไม้ผู้ลงทุน
ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าในการนำเข้าซึ่งเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่จำเป็นในการผลิต
และยังไม่มีการผลิตภายในประเทศ และให้มีสิทธิขำระอากรขาเข้าแบบผ่อนส่งสำหรับ
เครื่องจักรอุปกรณ์อื่น ๆ ที่ไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีดังกล่าว⁶⁹

ประเทศทางทวีปอเมริกากลางและใต้ ส่วนมากไม่ยกเว้นภาษีอากรขาเข้า
ให้ คงให้เฉพาะการลดภาษีอากรขาเข้าให้บางส่วน เช่น เปรู ลดอากรขาเข้าให้บาง
ส่วน⁷⁰ บรรดาขยกเว้นอากรขาเข้าให้ร้อยละสามสิบสำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักร
และอุปกรณ์ที่ยังไม่มีการผลิตภายในประเทศ แต่ถ่าเป็นการนำเครื่องจักรหรืออุปกรณ์เข้า
มาเพื่อการผลิตเพื่อส่งออกก็จะได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าให้ทั้งหมด⁷¹ เอกวาดอร์
ลดภาษีอากรขาเข้าให้ร้อยละเจ็ดสิบ สำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักร อุปกรณ์ และของ
ที่นำเข้ามาทดแทนของเก่าโดยเครื่องจักร อุปกรณ์และสิ่งของนั้นจะต้องไม่เป็นของที่
ผลิตได้ภายในประเทศ⁷²

2) สิทธิประโยชน์ทางอากรขาออก (export duty)

วิธีการให้สิทธิประโยชน์ทางอากรขาออกก็คล้ายกับการให้สิทธิประโยชน์
ทางอากรขาเข้า คือ ประกอบด้วยการยกเว้นหรือลดอากรที่เรียกเก็บจากการส่งสินค้า

⁶⁹Hsing, op. cit., p. 219.

⁷⁰Schliesser, "Recent Development in Latin American Foreign
Investment Laws," International Lawyer, 6(1972), p. 83.

⁷¹Schliesser, (the same title), International Lawyer, 7
(1973) pp. 368 - 9.

⁷²Ecuador : Law on Industrial Development, Art. 17 (7).

ออก แต่ประเภทของสิ่งของที่จะได้รับการยกเว้นและจุดมุ่งหมายในการยกเว้นอากรขาออกแตกต่างกันไปจากการยกเว้นอากรขาเข้า

สิ่งของที่จะได้รับยกเว้นอากรขาออกนี้ส่วนใหญ่จะเป็นพวกผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป ผลิตภัณฑ์ทางโรงงานอุตสาหกรรม (manufactured products) ส่วนผลิตภัณฑ์พื้นฐาน เช่น พวกแร่ ถ่านหิน และผลผลิตทางเกษตรมักจะไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นอากรขาออก แต่อย่างไรก็ตามประเภทของผลิตภัณฑ์ที่จะได้รับการยกเว้นอากรขาออกนี้อาจจะแตกต่างกันไปตามแต่ละประเทศและกาลเวลา

จุดมุ่งหมายในการลดอากรขาออกให้กับการส่งสินค้าออก โดยเฉพาะอย่างยิ่งผลิตภัณฑ์ทางอุตสาหกรรมก็เพื่อที่จะให้ผลิตภัณฑ์นั้นมีราคาที่จะสามารถไปขายแข่งขันกับสินค้าหรือผลิตภัณฑ์จากประเทศอื่นในตลาดต่างประเทศได้

ประเทศที่มีกฎหมายลงทุนให้สิทธิในการยกเว้นอากรขาออกให้แก่ลงทุน เช่น เอธิโอเปียยกเว้นอากรขาออกให้แก่ผลิตภัณฑ์ทางอุตสาหกรรมที่ผลิตเพื่อส่งออก⁷³ คาโสมาลอกยกเว้นอากรขาออกให้บางส่วนในการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์ทางอุตสาหกรรมตามอัตราที่กำหนดไว้ในสัญญา⁷⁴ มาลากาซียกเว้นหรือลดบางส่วนซึ่งอากรขาออกให้กับการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์ทางอุตสาหกรรม ทั้งนี้ตามที่ได้อำนาจไว้ในกฎหมายศุลกากร⁷⁵ อัฟกานิสถานให้ผลิตภัณฑ์ของการลงทุนที่ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิในการยกเว้นอากรขาออกเป็นเวลา 10 ปีนับแต่วันที่มี⁷⁶ เวียดนามยกเว้นอากรขาออกให้แก่ผลิตภัณฑ์ของผู้ได้รับ

⁷³Ethiopia Investment Code, Art. 7.

⁷⁴Dahomey Investment Code, Art. 26 (2).

⁷⁵Malagasy Investment Code, Art. 8 a 2.

⁷⁶Afghanistan Investment Law, Art, 83 e.

การส่งเสริมเป็นเวลา 5 ปี นับจากวันแรกที่มีการส่งออก⁷⁷ โบนัสให้กิจการผลิตเพื่อการส่งออกได้รับการยกเว้นภาษีต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการผลิตหรือการขายซึ่งผลิตภัณฑ์นั้น⁷⁸

สิทธิประโยชน์ทางอากรขาเข้าหรือออกนี้ ในบางกรณีก็ไม่จำเป็น โดยเฉพาะในประเทศที่ไม่มีการเก็บภาษีหรือควบคุมในการนำสินค้าเข้าหรือออก (Free Trade) อยู่แล้ว ซึ่งกรณีดังกล่าวมักจะเกิดขึ้นกับประเทศเล็ก ๆ ที่ไม่มีทรัพยากรธรรมชาติในการผลิตจึงได้พยายามเร่งให้มีการผลิตเพื่อการส่งออกโดยกำหนดให้เป็นประเทศที่ปลอดทางภาษี (Free tax) ซึ่งวิธีการดังกล่าวนี้ ในทางกลับกันก็เป็นการจูงใจทางการลงทุนอย่างหนึ่งเหมือนกัน ประเทศที่มีลักษณะการชักจูงการลงทุนดังกล่าวเช่น ฮองกง ซึ่งเป็นประเทศที่มีการเปิดให้มีการค้าอย่างเสรี ไม่มีการควบคุมการนำเข้า ส่งออก ไม่มีกำแพงภาษี ไม่มีการจัดเก็บภาษีทางศุลกากร⁷⁹ สิทธิประโยชน์ทางภาษีศุลกากรดังกล่าวข้างต้น จึงหาความจำเป็นในประเทศดังกล่าวไม่

2.5 สิทธิประโยชน์ทางภาษีสืบ

สิ่งจูงใจทางภาษีตามที่กล่าวมาในหัวข้อ 2.1 ถึง 2.4 เป็นสิ่งจูงใจทางภาษีโดยทั่วไปที่ปรากฏอยู่ในกฎหมายลงทุนของประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ เป็นส่วนมาก สิ่งจูงใจทางภาษีอื่น ๆ ที่กล่าวต่อไปนี้จะมึลักษณะเฉพาะตามความจำเป็นและโครงสร้างทางภาษีของแต่ละประเทศไป บางประเทศจะมีการยกเว้นหรือลดภาษีชนิดหนึ่ง แต่ในอีกประเทศหนึ่งอาจไม่มีภาษีชนิดนั้น หรือมีภาษีชนิดนั้นแต่ไม่มีการลดหรือยกเว้นให้ ในการพิจารณาถึงสิ่งจูงใจทางภาษีอื่น ๆ ในที่นี้จะได้อธิบายถึงเฉพาะภาษีบางอย่างที่หลาย ๆ

⁷⁷The New Investment Law Of Vietnam, Sec. 9 (13).

⁷⁸Bolivia, Decree Law No. 10045, Art. 15.

⁷⁹McGregor, "Foreign Investment Laws of Hong Kong", in Cameron (ed.) (1974), op. cit., pp. 201 - 9.

ประเทศมีการยกเว้นหรือลดให้คล้าย ๆ กันมาพอเป็นสังเกตเท่านั้น ทั้งนี้เพื่อให้เห็นถึงความพยายามของประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ ในการใช้มาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมือในการชักจูงส่งเสริมการลงทุนจากต่างประเทศ

สิทธิประโยชน์ทางภาษีอื่นที่จะกล่าวถึงต่อไปนี้ ประกอบด้วยสิทธิประโยชน์ทางภาษีแสตมป์ (Stamp tax) ภาษีจากดอกเบี้ยเงินกู้ ภาษีทรัพย์สิน และภาษีที่ดิน ภาษีจากการขายลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร ภาษีการค้า ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตต่าง ๆ

1) ภาษีแสตมป์ (Stamp tax)

ภาษีแสตมป์ (Stamp tax) หรืออากรแสตมป์ (Stamp duty) เป็นภาษีทางอ้อมอย่างหนึ่ง มีหลักในการจัดเก็บจากตราสารต่าง ๆ วิธีการจัดเก็บ ชนิด และประเภทของภาษีแสตมป์ในแต่ละประเทศอาจแตกต่างกันไป ประเทศไทยจัดเก็บภาษีแสตมป์ โดยการปิดแสตมป์ในใบตราสารต่าง ๆ ตามอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ท้ายประมวลรัษฎากร เช่น หนังสือบริคณห์สนธิของบริษัทจำกัดที่จะต้องส่งต่อนายทะเบียน ต้องติดแสตมป์ 50 บาท⁸⁰ อินโดเนเซียมีภาษีแสตมป์ประเภททั่วไป ซึ่งคิดบนใบเสร็จรับเงินและอากรแสตมป์พิเศษซึ่งต้องติดสำหรับการโอนทางการค้า⁸¹ ศรีลังกากำหนดให้เอกสารตราสารทางกฎหมายต่าง ๆ ต้องติดอากรแสตมป์⁸²

ประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีแสตมป์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนต่างประเทศ

⁸⁰ คุประมวลรัษฎากรมาตรา 204 และบัญชีอัตราอากรแสตมป์ท้ายประมวล

รัษฎากร ลำดับที่ 25.

⁸¹ Gautama, op. cit., p. 37.

⁸² Weerasooria, Credit and Security in Ceylon (St. Lucia :

University of Queensland Press, 1973), p. 52.

ก็ได้ยกเว้นหรือลดภาษีแสตมป์นั้นให้ ดังเช่น อินโดเนเซียยกเว้นภาษีแสตมป์ในการโอน
เงินลงทุนจากต่างประเทศเข้ามาในประเทศ⁸³ อีรักให้ผู้ลงทุนได้รับยกเว้นจากภาษี
แสตมป์ (Stamp duties) ที่ต้องจ่ายในใบคำร้องติดต่อกับหน่วยงานของรัฐ ในการ
ทำสัญญาการโอนต่าง ๆ⁸⁴ ไต้หวันยกเว้นภาษีแสตมป์ที่ต้องคิดในตราสารการโอนทรัพย์สิน
สินหรือรวม หรือควมกิจการโรงงาน หรือเหมืองแร่⁸⁵ เอกวาดอร์ยกเว้นภาษีแสตมป์
ในการยื่นข้อบังคับของบริษัท และแสตมป์ในการนำเข้าซึ่งวัตถุดิบ⁸⁶

2) ภาษีจากดอกเบี้ยเงินกู้

สิ่งจูงใจทางภาษีสำหรับการลงทุนในประเทศอินเดียและปากีสถาน ประกอบด้วย
การยกเว้นหรือลดภาษีดอกเบี้ยที่ได้จากการกู้ยืมโดยผู้ลงทุนทางอุตสาหกรรม⁸⁷ โดย
ในอินเดียให้ยกเว้นภาษีจากดอกเบี้ยหรือค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากพันธบัตรกู้ยืม ซึ่งออกโดย
ผู้ลงทุนทางอุตสาหกรรม และดอกเบี้ยที่ได้รับจากผู้ลงทุนทางอุตสาหกรรมในการกู้ยืม
ระหว่างประเทศก็ได้รับการยกเว้นภาษีด้วย⁸⁸ ในเกาหลีให้ดอกเบี้ยและค่าธรรมเนียม

⁸³ Gantama, op. cit., p. 42.

⁸⁴ Ferhang, The Role of Government in the Industrialization of Iraq, 1950 - 1965 (London : Frank Cass; 1972), p. 121.

⁸⁵ Hsing op. cit., p. 218.

⁸⁶ Ecuador ; Law on Industrial Development, Art. 17(1)and(6).

⁸⁷ Nwogugu, The Legal Problems of Foreign Investment in Developing Countries (Manchester: The University Press, 1965), p.37.

⁸⁸ Asian African Legal consultative Committee, op. cit.,
p. 41 - 42.

ใด ๆ ที่ได้รับภายใต้สัญญาที่รับประกันจาก รัฐมนตรีวางแผนเศรษฐกิจ (E.P.O.) ให้
รับการยกเว้นจากภาษีในส่วนที่เกี่ยวข้อง⁸⁹ สิ่งโปรดักต์จากดอกเบี้ยที่ได้รับจาก
การให้ยืมในการซื้อเครื่องจักรในการผลิตซึ่งได้รับความเห็นชอบจากรัฐ⁹⁰

การยกเว้นภาษีดอกเบี้ยที่ได้รับจากการให้ยืมลงทุนทางอุตสาหกรรมกู้ยืม
จะเป็นประโยชน์แก่ผู้ลงทุนในแง่ที่จะแสวงหาแหล่งกู้ยืมทั้งในประเทศและต่างประเทศได้
ง่ายขึ้นและเสียดอกเบี้ยในอัตราค่าคง ทั้งนี้เพราะผู้ให้ยืมไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ในดอกเบี้ย
ที่ผู้ลงทุนทางอุตสาหกรรมกู้ยืมดังกล่าวแล้ว

3) ภาษีที่ดิน และภาษีทรัพย์สิน (real estate tax and property tax)

ในกฎหมายส่งเสริมการลงทุนของอิรักให้ยืมลงทุนทางอุตสาหกรรมได้รับการ
ยกเว้นจากภาษีอสังหาริมทรัพย์ (real estate tax) ซึ่งปกติเสียเรียกเก็บจาก
ทรัพย์สินที่เป็นที่ดิน โรงงาน อาคาร และโกดังสินค้าเป็นเวลา 10 ปี⁹¹ แอลจีเรียยกเว้น
หรือลดบางส่วนซึ่งภาษีทรัพย์สิน (real estate tax) ให้แก่ผู้ลงทุนเป็นเวลาไม่เกิน
10 ปี โดยพิจารณาตามความเหมาะสมของสถานที่ตั้งของทรัพย์สินนั้น⁹² คูนิเซียให้สิทธิ
พิเศษแก่ผู้ลงทุนในกรณีโอนที่ดินได้ไม่ต้องเสียภาษีการโอน⁹³ เกาหลีให้กิจการลงทุนจาก
ต่างประเทศได้รับการยกเว้นจากภาษีทรัพย์สิน และ property acquisition tax

⁸⁹ Kim, op. cit., p. 156.

⁹⁰ Bock and Yew, op. cit., p. 30.

⁹¹ Ferhang, op. cit., p. 120.

⁹² Algeria Investment Code, Art. 14 (2).

⁹³ Tunisia Investment Code, Art. 15 (5).

เป็นเวลา 5 ปี ตามอัตราส่วนของหุ้นต่างประเทศ⁹⁴ เวียดนามยกเว้นภาษีที่ดินและ
โรงเรือน (urban land and building tax) ให้กิจการลงทุนที่ได้รับการส่งเสริม
เสริมเป็นเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ก่อสร้าง และยกเว้นภาษีที่ดินให้สำหรับการลงทุนทาง
เกษตรกรรมด้วย⁹⁵

4) ค่าขายลิขสิทธิ์ทางวิชาการและสิทธิบัตร

ในบางประเทศได้ยกเว้นภาษีในส่วนที่จะเก็บจากรายได้ที่ได้จากการขาย
หรือให้ใช้ลิขสิทธิ์ทางวิชาการ ทั้งนี้เพื่อส่งเสริมให้มี เทคโนโลยี ในประเทศ
มากขึ้น เพราะถ้าไม่มีการเก็บภาษีจากรายได้ดังกล่าว จะทำให้มีการซื้อขาย ให้ใช้
know how โค้ดสะดวก และในราคาที่ต่ำลง เพราะเป็นราคาที่ไม่ต้องรวมค่าภาษี ดัง
เช่น เกาหลี ได้ยกเว้นภาษีสำหรับเงินค่าธรรมเนียมทางวิชาการและเทคนิค (Royalty
and technical fees) ซึ่งได้รับตามสัญญาในการใช้วิชาการและเทคนิคดังกล่าว
ที่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐแล้ว เป็นเวลา 5 ปี และเมื่อครบกำหนดเวลา 5 ปี แล้วก็
จะลดภาษีให้อีก ร้อยละห้าสิบเป็นเวลาอีก 3 ปี⁹⁶ เวียดนามยกเว้นภาษีจากค่าวิชาการ
และสิทธิบัตรให้เป็นเวลา 5 ปี นับแต่วันที่เริ่มโครงการ⁹⁷

5) ภาษีการขาย (Sale tax)

ภาษีการขาย (Sale tax) เป็นภาษีที่จัดเก็บจากผู้ขาย ผู้ผลิต ผู้นำ
เข้า หรือผู้ส่งออก โดยที่ภาระในการเสียภาษีจริง ๆ ตกอยู่กับผู้ซื้อหรือผู้บริโภค ชื่อและ

⁹⁴Kim, op. cit., p. 155.

⁹⁵The New Investment Law Of Vietnam, Art. 9(6) and (6).

⁹⁶Kim, op. cit., p. 156.

⁹⁷The New Investment law of Vietnam, Art. 9 (11).

วิธีการจัดเก็บภาษีการขายในแต่ละประเทศอาจแตกต่างกันไปบ้างเช่น อาจเรียกว่า ภาษีการขาย (Sale tax) Turnover tax, Trade Tax or Business tax ในกฎหมายไทยเรียกว่า ภาษีการค้า⁹⁸ ในด้านการจัดเก็บก็อาจจัดเก็บจากสถานการค้าเป็นรายปี หรืออาจจัดเก็บจากรายรับของผู้ประกอบการค้าเป็นรายเดือน หรืออาจจัดเก็บทอดเคียวจากผู้นำเข้า ผู้ผลิต หรือผู้ส่งออก ดังเช่น อินโดเนเซียกำหนดให้ผู้ขายสินค้ามีหน้าที่เสียภาษีการค้าเป็นรายเดือน⁹⁹ ศรีลังกาจัดเก็บภาษีการค้าเป็นรายปีจากจำนวนรายรับทั้งหมดของธุรกิจ¹⁰⁰

รัฐของประเทศกำลังพัฒนาได้ใช้ภาษีการค้าเป็นเครื่องมือในการชักจูงส่งเสริมการลงทุน โดยการยกเว้นหรือลดภาษีการค้าให้แก่สินค้าจำพวกเครื่องจักร อุปกรณ์ และวัตถุดิบ เพื่อทำให้ต้นทุนการผลิตสินค้าภายในต่ำลง หรืออาจยกเว้นหรือลดภาษีการค้าให้กับสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตภายใน เพื่อส่งออกไปขายในตลาดต่างประเทศ ทั้งนี้เพื่อให้สินค้านั้นมีราคาที่จะไปขายแข่งขันกับสินค้าของประเทศอื่นได้ ปกติการยกเว้นภาษีหรือลดภาษีการค้านี้มักจะยกเว้นหรือลดให้ควบคู่ไปกับการยกเว้นหรือลดภาษีทางศุลกากร

ประเทศที่ให้สิทธิในการยกเว้นหรือลดภาษีการค้าให้แก่ผู้ลงทุนมีหลายประเทศ เช่น ไต้หวัน ยกเว้นภาษีโภคภัณฑ์ (commodity tax) จากสินค้าที่ผลิตภายในประเทศเพื่อการส่งออกโดยผู้ผลิตโดยตรง หรือให้ขอคืนภาษีดังกล่าวได้ภายหลัง

ศูนย์วิทยทรัพยากร

⁹⁸ดูความหมายและความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีการค้าโดยทั่วไปจาก เจียม กนิษฐสุต " ภาษีการค้า, " เอกสารสำนักงาน ก.ต.ภ., ฉบับที่ 9, 25 กรกฎาคม 2511 หน้า 104 และสมัชชัย เอกอุณ, "ภาษีการค้าในยุคพัฒนา," เอกสารสำนักงาน ก.ต.ภ. ฉบับที่ 6, 25 กรกฎาคม 2508, หน้า 130.

⁹⁹Gantama, op. cit., pp. 37 - 8.

¹⁰⁰Weerasooria, op. cit., p. 53.

จากส่งออก¹⁰¹ แอดจีเรียลภาณีการค่าในการนำเข้าสินค้าประเภททุน และให้ข้อคั้น
ภาณีการค่าสำหรับการส่งออกสินค้าที่ผลิตได้ภายในประเทศ¹⁰² กานาให้กิจการลงทุน
ในการผลิตเพื่อการส่งออกหรือการผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า ได้รับการยกเว้นจากภาณี
การขาย¹⁰³ โบลิเวียยกเว้นภาณีในการผลิต และการขายให้แก่กิจการผลิตเพื่อการส่ง
ออกทั้งหมด¹⁰⁴

6) ค่าธรรมเนียม ใบอนุญาตต่าง ๆ

ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาตเป็นภาณีอย่างหนึ่งที่รัฐเรียกเก็บจากเอกชน
แต่มีลักษณะแตกต่างจากภาณีโดยทั่วไป ตรงที่ภาณีเป็นการเรียกเก็บเงินจากเอกชนโดยที่
รัฐมิได้ทำหรือให้สิ่งตอบแทนโดยตรง อันต่างกับค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาตที่รัฐเรียกเก็บ
เงินจากเอกชนเพียงเล็กน้อย พอลคุมกับสิ่งที่รัฐจะต้องทำอะไรให้โดยตรง เช่น การจค
ทะเบียนการอนุญาตต่าง ๆ ¹⁰⁵

หลายประเทศได้ยกเว้นค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาตต่าง ๆ ให้แก่ผู้ลงทุน
ที่ได้รับการส่งเสริมจากรัฐ เช่น เวียดนามยกเว้นค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนในการ
จัดตั้งหรือเพิ่มทุน ค่าธรรมเนียมที่ดิน และค่าใบอนุญาตประกอบการธุรกิจให้แก่กิจการลง
ทุนที่ได้รับการส่งเสริมเป็นเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ได้รับอนุมัติ¹⁰⁶ มอริเชียสยกเว้นค่า

¹⁰¹ Hsing, op. cit., p. 218.

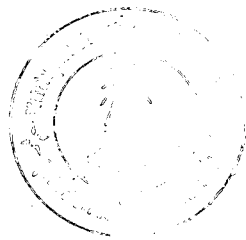
¹⁰² Algeria Investment Code, Art. 14 (3).

¹⁰³ Macdonale, op. cit., p. 564.

¹⁰⁴ Bolivia, Decree Law No. 10045, Art. 15.

¹⁰⁵ ดู อุทัย สินธุสาร, เรื่องเดิม, หน้า 97.

¹⁰⁶ The New Investment law of Vietnam, Art. 9 (1) (2)



ยกเว้นค่าธรรมเนียมในการซื้อขายที่ดินและอาคารสถานที่โดยผู้ลงทุนทางอุตสาหกรรมที่จัดตั้งขึ้นใหม่¹⁰⁷ ราชอาณาจักรค่าธรรมเนียมใบอนุญาตสำหรับโรงงานที่จัดตั้งขึ้นใหม่¹⁰⁸ คาโฮเมให้กิจการลงทุนในกลุ่ม B ได้รับการยกเว้นจากค่าธรรมเนียมใบอนุญาตทางการค้า ค่าธรรมเนียมสัมปทานเหมืองแร่ และป่าไม้ ในระยะเวลา 5 ปีแรกให้¹⁰⁹ ในเจอร์ยกเว้นค่าธรรมเนียมใบอนุญาต (license fees) ต่าง ๆ ให้แก่กิจการลงทุนทางอุตสาหกรรมที่เปิดดำเนินการใหม่ในช่วงปีแรก และ 4 ปีถัดไป¹¹⁰ ร์วันดาให้กิจการลงทุนในกลุ่ม B ได้รับการยกเว้นจากค่าธรรมเนียมทางการค้า ค่าธรรมเนียมในการสัมปทานที่ดิน เหมืองแร่ และป่าไม้ในช่วง 5 ปีแรกที่ดำเนินการ¹¹¹ เอกวาดอร์ยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีอื่น ๆ ที่เรียกเก็บในการจดทะเบียนบริษัท และการอนุญาตทางธุรกิจให้¹¹²

3 สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษี (non - tax incentives)

การใช้สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษีที่จะกล่าวต่อไปนี้ ได้แก่วิธีการที่รัฐใช้กฎหมาย

¹⁰⁷ Australian Department of Oversea Trade, Mauritius : An Investment Climate Study (Government publishing Service, 1074), p. 7.

¹⁰⁸ Chad Investment Code, Art. 25, p. 3.

¹⁰⁹ Dahomey Investment Code, Art. 27 b.

¹¹⁰ Niger Investment Code, Art. 3 (a).

¹¹¹ Rwanda Investment Code, Art. 17.

¹¹² Ecuador : Law on Industrial Development, Art. 17 (1).

เกี่ยวกับการลงทุนเป็นเครื่องมือในการอำนวยความสะดวก หรือผ่อนคลายความเข้มงวด ตามกฎหมายภายในอื่น ๆ ให้แก่ผู้ลงทุนต่างประเทศที่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐ ดังเช่น ในกรณีกฎหมายภายในจำกัดสิทธิในการถือกรรมสิทธิ์หรือใช้สิทธิในที่ดินของคนต่างชาติ กฎหมายลงทุนจะมีอยู่ด้วยกันให้เป็นที่พิเศษสำหรับคนต่างชาติที่เข้ามาลงทุนที่จะมีสิทธิใช้ หรือถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินได้

จะได้พิจารณาถึงสิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษี ตามกฎหมายลงทุนในเรื่องต่อไปนี้

- 1) สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเข้าเมืองและทำงาน
- 2) สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น
- 3) ความช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวกอื่น ๆ จากรัฐ

3.1 สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเข้าเมืองและการทำงาน

เกือบทุกประเทศมีกฎหมายควบคุมเกี่ยวกับการเข้าเมืองของคนต่างชาติและในบางประเทศอาจจะมีกฎหมายควบคุมเกี่ยวกับการประกอบอาชีพของบุคคลต่าง ประเทศอีกด้วย กฎหมายดังกล่าวในบางประเทศจะเข้มงวดต่อการเข้ามาและการทำงาน ของบุคคลต่าง ประเทศ เช่น บุคคลต่าง ประเทศจะได้รับอนุญาตให้เข้าเมืองได้ตามจำนวน ที่จำกัด (quotas) ในแต่ละปี และจะได้รับอนุญาตให้ประกอบอาชีพหรือทำงานได้ ในกิจการบางอย่างเท่านั้น ความเข้มงวดกวัดขันในกฎหมายดังกล่าวนี้ในสายตาของผู้ ลงทุนต่างประเทศเห็นว่าเป็นอุปสรรคและไม่สะดวกในการดำเนินงานของผู้ลงทุน ฉะนั้น ในบางประเทศจึงได้บัญญัติเป็นพิเศษในกฎหมายลงทุนที่จะยอมให้บุคคลต่างชาติเข้ามา และทำงานในสาขาต่าง ๆ ได้เป็นพิเศษ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการเข้ามาของเจ้าของ ทุน ช่างผู้ชำนาญทางเทคนิค เจ้าหน้าที่บริหารชั้นสูง เป็นต้น

ประเทศที่มีกฎหมายให้สิทธิพิเศษในการเข้ามาและทำงานของบุคคล ต่างประเทศเป็นพิเศษ เช่น ฟิจิ อนุญาตให้บริษัทผู้ลงทุนนำเอาบุคคลต่าง ประเทศที่เป็น ช่างผู้ชำนาญทางเทคนิค ฝ่ายบริหาร และผู้ชำนาญการพิเศษอื่น ๆ ที่จำเป็นแก่กิจการลง ทุนนั้นเข้ามาได้ โดยบริษัทผู้ลงทุนต้องแสดงให้เป็นที่พอใจแก่รัฐว่าจะทำการฝึกคนทดแทน

ในตำแหน่งนั้น ๆ ภายในเวลาที่กำหนดซึ่งปกติกำหนดให้ภายใน 6 ปี¹¹³ อินโดเนเซีย อนุญาตให้จ้างบุคคลต่างประเทศในตำแหน่งทางบริหารหรือเทคนิคที่ไม่สามารถหาคน อินโดเนเซียได้ ภายในได้เงื่อนไขที่จะต้องฝึกคนอินโดเนเซียให้ปฏิบัติงานในตำแหน่งนั้นต่อไป เช่นเดียวกับกับฟิลิปปินส์ ที่อนุญาตให้จ้างบุคคลต่างประเทศในตำแหน่งผู้ควบคุม ตำแหน่งทางเทคนิคและบริหารได้ในจำนวนไม่เกินร้อยละห้า ของจำนวนพนักงานทั้งหมด ในแต่ละประเภท โดยในการว่าจ้างแต่ละครั้งต้องไม่เกิน 5 ปี และต้องจัดให้มีการฝึก พนักงานฟิลิปปินส์ในตำแหน่งนั้น และให้รายงานต่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ทราบทุก ๆ ปีไป¹¹⁴ เช่นเดียวกับไต้หวันและสิงคโปร์ อนุญาตให้จ้างชาวต่างประเทศ ในตำแหน่งทางวิชาชีพและเทคนิคได้¹¹⁵ ตามกฎหมายลงทุนของเวียดนาม อนุญาตให้นำ ชาวเทคนิคชาวต่างชาติเข้ามาได้ตามจำนวนที่จำเป็นในการดำเนินงานของบริษัท¹¹⁶ มอริเชียสอนุญาตให้เจ้าของทุนหรือผู้ถือหุ้นในการลงทุนเข้ามาอยู่ในประเทศได้อย่าง ถาวร¹¹⁷ ไลบีเรียอนุญาตให้บุคคลต่างประเทศที่เป็นช่างเทคนิคช่างฝีมือที่จำเป็นในการ

¹¹³ Australian Department of Oversea Trade, Fiji An Investment Climate Study, p. 12.

¹¹⁴ Jacinto, The Philippines and Seven Other Asian Countries: Comparison of Incentives (The Report prepared for the Board of Investment of Philippines, 1971), (Mimeographed), p. 24 - 5.

¹¹⁵ Ibid, p. 12. and 49.

¹¹⁶ The New Investment Law of Vietnam, Art. 22.

¹¹⁷ Australian Department of Oversea Trade, op. cit.,

ดำเนินการของผู้ลงทุนเข้าเมืองและทำงานได้ตามจำนวนและเวลาที่จำเป็นแก่กิจการนั้น¹¹⁸
 มาลากาชชีอนุญาตให้ผู้ลงทุนชาวบุคคลต่างประเทศได้ในตำแหน่งที่จำเป็นและไม่สามารถ
 หาได้จากบุคคลภายในประเทศ¹¹⁹

3.2 สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น

ที่ดินเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งในการลงทุนไม่ว่าจะเป็นการลงทุนทาง
 อุตสาหกรรมหรือเกษตรกรรม ในบางประเทศมีกฎหมายกำหนดให้สิทธิในการเป็นเจ้าของ
 และการทำประโยชน์จากที่ดินจะมีได้เฉพาะพลเมืองของประเทศเท่านั้น บุคคลต่างประเทศ
 มักจะถูกจำกัดสิทธิในที่ดินในส่วนที่เกี่ยวกับความเป็นเจ้าของ การทำประโยชน์และอื่น ๆ
 การจำกัดสิทธิบุคคลต่างประเทศในที่ดินดังกล่าวยอมจะเป็นอุปสรรคในการเข้ามาของการ
 ลงทุนต่างประเทศ ฉะนั้นรัฐบาลของหลายประเทศได้อาศัยกฎหมายลงทุนเป็นเครื่องมือใน
 การยกเว้นหรือผ่อนนคลายการจำกัดสิทธิของบุคคลต่างประเทศในที่ดินดังกล่าว ที่เห็นได้
 ชัดเช่น อินโดเนเซียแบ่งสิทธิในที่ดินออกเป็น 4 ประเภท คือ สิทธิในการเป็นเจ้าของ
 (ownership) สิทธิในการทำประโยชน์ สิทธิในการใช้ และสิทธิในการก่อสร้าง
 สิทธิในการเป็นเจ้าของจะมีได้เฉพาะบุคคลอินโดเนเซียเท่านั้น¹²⁰ ซึ่งต่อมารัฐบาลได้
 ปรับนโยบายเกี่ยวกับสิทธิในที่ดินโดยผ่านกฎหมายการลงทุนต่างประเทศ (foreign
 investment law) ที่จะยอมให้ผู้ลงทุนต่างประเทศเข้าไปมีสิทธิในที่ดินดังกล่าวได้

¹¹⁸ Liberia Investment Incentives Code, Art. 5.

¹¹⁹ Malagasy Investment Code Art. 8 d (3).

¹²⁰ Australian Department of Oversea Trade, Indonesia : an
 Investment Climate Study, (3 ed.), 1973, p. 17.

ในส่วนที่เกี่ยวกับสิทธิในการทำประโยชน์ สิทธิในการใช้ และสิทธิในการก่อสร้าง¹²¹
 เวียดนามอนุญาตให้ผู้ลงทุนต่างประเทศมีสิทธิซื้ออสังหาริมทรัพย์ต่าง ๆ เช่น ที่ดิน อาคาร
 สถานที่ที่จำเป็นแก่การดำเนินงานได้เป็นกรณีพิเศษโดยไม่จำเป็นต้องเป็นไปตามระเบียบ
 การซื้อที่ดินของบุคคลต่างประเทศโดยทั่วไป¹²² แม้ชโกอนุญาตให้ผู้ลงทุนต่างประเทศ
 เช่า หรือใช้ที่ดินที่อยู่ชายแดน (ที่ดินในเขตรศมี 100 กิโลเมตรตามแนวขนานกับเส้นแบ่ง
 เขตแดนของประเทศ) และชายฝั่งทะเล (ที่ดินในเขตรศมี 50 กิโลเมตรตามแนวขนาน
 กับฝั่งทะเล) ได้¹²³

3.3 ความช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวกอื่น ๆ จากรัฐ *financial & service assistance*
 ความช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวกอื่น ๆ จากรัฐ ได้แก่ การ
 ช่วยเหลือจากหน่วยงานของรัฐเป็นการพิเศษ เช่น การช่วยเหลือทางการเงิน การช่วย
 ทางตลาด การช่วยเหลือในการฝึกฝนพนักงานและอื่น ๆ การช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวก
 ดังกล่าวนี้ในแต่ละประเทศจะมีแตกต่างกันไป ซึ่งจะได้พิจารณาเพียงพอเป็นสังเกต
 เท่านั้น¹²⁴

¹²¹ Committee for Economic Development of Australia (CEDA)
Foreign Investment in Indonesian Laws and Procedures (CEDA :
 A revised guide, 1971), p. 23.

¹²² The New Investment of Vietnam, Art. 20.

¹²³ การช่วยเหลือจากรัฐโดยวิธีอื่น ๆ ดู Henderson, Foreign Invest-
 ment Laws and Agriculture, (FAO Legislative Series No. 9, 1970),
 (Rome, 1970), pp. 114-20.

การช่วยเหลือและอำนวยความสะดวกทางการเงินและบริการโดย
หน่วยงานของรัฐ

ประเทศที่ให้ความช่วยเหลือทางการเงินและบริการโดยหน่วยงานของรัฐ ให้แก่ผู้ลงทุนเป็นการพิเศษ เช่น ไนจีเรียจะให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ลงทุนทั่วไปในด้านการเงินและบริการต่าง ๆ โดยผ่านทางธนาคารพัฒนาทางอุตสาหกรรม สถาบันการวิจัยทางอุตสาหกรรม และศูนย์บริการลงทุนของรัฐ¹²⁵ กานาให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ลงทุนโดยที่รัฐบาลโดยอนุมัติของสภาจะสั่งให้ธนาคารชาติ เข้าประกันการกู้ยืม หรือรับภาระในหนี้สินของกิจการลงทุนที่เป็นบริษัทที่จดทะเบียนไว้ในกานา¹²⁶ แอลจีเรียอาจให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ลงทุนโดยรัฐ เข้าประกันในการกู้ยืมทั้งระยะสั้นและยาวของผู้ลงทุน ทั้งนี้อยู่ในดุลพินิจของรัฐมนตรีการคลังและวางแผน¹²⁷ สิงคโปร์ รัฐจะให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ลงทุนในเรื่องการเงิน โดยการให้กู้ยืมเงินโดยคิดดอกเบี้ยในอัตราต่ำ ความช่วยเหลือทางเทคนิคโดยคณะกรรมการพัฒนาทางเศรษฐกิจ การอำนวยความสะดวกในการทดสอบวัตถุดิบ ผลผลิต เครื่องจักร และอุปกรณ์¹²⁸

ข้อผลิตภัณฑ์ของผู้ลงทุนโดยรัฐหรือหน่วยงานของรัฐ

ในบางประเทศรัฐจะให้คำรับรองแก่ผู้ลงทุนว่า รัฐหรือหน่วยงานของรัฐ จะช่วยซื้อผลิตภัณฑ์ที่ผู้ลงทุนผลิตได้ภายในประเทศ เช่น เอกวาดอร์กำหนดให้หน่วยงานของรัฐ หน่วยงานของเอกชนที่จัดตั้งขึ้นโดยได้รับความช่วยเหลือจากรัฐ มณฑลและเทศบาล

¹²⁵ Ezediaro, op. cit., p. 782.

¹²⁶ Macdonale, op. cit., 564.

¹²⁷ Algeria Investment Code, Art. 16.

¹²⁸ Jacinto, op. cit., p. 49 - 50.

สนับสนุนและซื้อผลิตภัณฑ์ที่ผลิตขึ้นได้ภายในประเทศ และเพื่อประโยชน์ของการนี้ได้กำหนดให้เจ้าหน้าที่ควบคุมการนำเข้าไม่อนุญาตให้มีการนำเข้าซึ่งผลิตภัณฑ์ดังกล่าวที่ผลิตจากต่างประเทศ เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีอุตสาหกรรมและการค้าเป็นพิเศษ¹²⁹

นิคมอุตสาหกรรมและเขตปลอดภาษี

ในหลายประเทศ เช่น ฟิลิปปินส์ ไต้หวัน และเกาหลีได้จัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมขึ้น เพื่อช่วยเหลือและอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ประกอบการที่จะลงทุน ความสะดวกที่จะได้รับจากการจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมมีหลายอย่าง เช่น ในเรื่องที่ดิน การขนส่ง พลังงาน โทรคมนาคม การค้าและบริการ เป็นต้น นอกจากนี้ในบางประเทศยังได้จัดตั้งเขตการผลิตหรือการค้าปลอดภาษีขึ้นอีกด้วย เขตปลอดภาษีในลักษณะดังกล่าวจะมีประโยชน์ในการจูงใจในการผลิตเพื่อการส่งออก

4 สรุปและวิจารณ์

สิ่งจูงใจทางกฎหมายเป็นเครื่องมือสำคัญของประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ ในการชักจูงและส่งเสริมการลงทุนต่างประเทศให้เกิดขึ้น ทั้งนี้เพื่อทดแทนถึงความไม่เหมาะสมในปัจจุบันโครงสร้างเศรษฐกิจ เสถียรภาพทางการเมือง และสภาพสังคม สิ่งจูงใจทางกฎหมายเท่าที่ปรากฏอยู่ในกฎหมายลงทุนของประเทศพัฒนาต่าง ๆ อาจแบ่งออกได้เป็นสามประเภทคือ สิ่งจูงใจที่เกี่ยวข้องกับภาษี สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวข้องกับภาษี หลักประกันและการคุ้มครอง สิ่งจูงใจสองประเภทแรกได้พิจารณาในบทนี้ ส่วนสิ่งจูงใจประเภทหลังได้แยกไปพิจารณาในบทถัดไป

สิ่งจูงใจทางภาษีหรืออาจเรียกว่าสิทธิประโยชน์ทางภาษีเท่าที่ได้พิจารณามา ประกอบด้วยสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บริษัท ภาษีเงินได้บุคคล ภาษีเงินได้ส่วนบุคคล ภาษี

ผู้ลงทุนที่เรียกเก็บจากการส่งหรือนำสินค้าเข้าและออก สิทธิประโยชน์ทางภาษียกเว้นอื่น ๆ เช่น ภาษีแอสเซสเมนต์ ภาษีการขาย

สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้ของบริษัทประกอบด้วย การยกเว้นภาษีลดภาษีบางส่วน ให้ การลดภาระในการเสียภาษีด้วยวิธีอื่น ๆ

การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ลงทุนภายในชั่วระยะเวลาหนึ่งเป็นวิธีการจูงใจทางภาษีที่แพร่หลายและปรากฏอยู่ในกฎหมายลงทุนของเกือบทุกประเทศ จำนวนระยะเวลาที่ผู้ลงทุนจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ในกฎหมายลงทุนส่วนใหญ่กำหนดไว้ 5 ปี แต่ในบางประเทศอาจให้ยาวกว่า 5 ปี เช่น อาจให้ถึงสิบปีหรือสิบห้าปี ในการพิจารณาให้สิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้ให้มากหรือน้อยนี้ บางประเทศก็ได้พิจารณาถึงประเภทของการลงทุน การลงทุนในกิจการขนาดใหญ่ที่จำเป็นและสำคัญแก่การ เศรษฐกิจของประเทศ ก็จะได้ประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลานานกว่าการลงทุนในกิจการขนาดเล็กหรือขนาดกลาง จำนวนเงินลงทุน และจำนวนการว่าจ้างพนักงานก็เป็นส่วนในการพิจารณาในการกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ จำนวนเวลาที่จะได้การยกเว้นภาษีเงินได้ อาจได้รับการขยายให้ยาวขึ้นตามจำนวนการเพิ่มของทุน หรือจำนวนเพิ่มของการว่าจ้างพนักงาน นอกจากนั้นแล้วสถานที่ตั้ง โรงงานหรือสถานที่ประกอบการลงทุนก็ถูกนำมาเป็นมาตรฐานในการพิจารณาให้สิทธิการยกเว้นภาษีเงินได้ รายละเอียดในการพิจารณา จำนวนระยะเวลาในการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แตกต่างกันไปตามความเหมาะสมและจำเป็นของแต่ละประเทศ ดังรายละเอียดที่ได้พิจารณา

การยอมให้ผู้ลงทุนได้รับการลดภาษีเงินได้บางส่วนก็เป็นวิธีการหนึ่งในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บริษัท การลดภาษีเงินได้ให้บางส่วนนี้มักจะให้ต่อเนื่องไปจากภายหลังจากที่ผู้ลงทุนได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้แล้ว ในบางประเทศจะลดภาษีเงินได้ให้กับกิจการลงทุนที่ไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ อุตสาหกรรมในการผลิตเพื่อการส่งออกมักจะได้รับสิทธิพิเศษในการลดภาษีเงินได้เสมอ การลดภาษีเงินได้ให้นี้ก็

จะลดให้เพียงชั่วคราวตามความจำเป็นและเหมาะสมเป็นกรณี ๆ ไป

นอกจากการยกเว้นและลดภาษีเงินได้บริษัทแล้ว การช่วยลดภาระในการจ่ายภาษีของบริษัทโดยวิธีให้หักค่าสิทธิหรือให้มากขึ้น หักค่าใช้จ่าย หักการลงทุนจากปีก่อนออกจากกำไรในปีถัดมา ก็เป็นวิธีการให้สิ่งจูงใจทางภาษีเงินได้บางอย่างหนึ่ง เพราะว่าวิธีการดังกล่าวจะทำให้ผู้ลงทุนเสียภาษีในอัตราต่ำลง มีโอกาสถอนทุนและแสวงกำไรได้เร็วขึ้น

ในบางประเทศ เงินปันผลที่จ่ายไปยังผู้ถือหุ้นในกิจการที่ลงทุน ก็จะได้รับยกเว้นจากภาษีเงินได้ให้ด้วย สิ่งจูงใจภาษีในบางประเทศยังคงคลุมไปถึงการยกเว้นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลชั่วคราวให้แก่เจ้าของทุน บุคคลต่างประเทศที่เข้ามาทำงานให้กับกิจการลงทุนนั้น ทั้งนี้ เพื่อให้ความสะดวกและชักจูงให้ใคร่มีความรู้ความชำนาญเข้ามาทำงานภายในประเทศ

สิ่งจูงใจทางภาษีที่สำคัญอีกอย่างหนึ่ง คือ สิ่งจูงใจทางภาษีศุลกากรซึ่งประกอบด้วยสิทธิประโยชน์ทางอากรขาเข้าและสิทธิประโยชน์ทางอากรขาออก สิทธิประโยชน์ทางอากรขาเข้าได้แก่การยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าที่เรียกเก็บจากการนำเข้าซึ่งสิ่งของบางอย่างให้ชั่วคราว สิ่งของที่ได้รับการยกเว้นหรือลดอากรขาเข้านี้ส่วนมากเป็นสินค้าจำพวกทุน เช่น เครื่องจักร อุปกรณ์ วัสดุเคมี ในการยกเว้นอากรขาเข้าให้ กฎหมายจะกำหนดเงื่อนไขไว้ด้วย เงื่อนไขหลักก็ได้แก่การที่สิ่งของนั้นจะต้องไม่เป็นของที่ผลิตหรือหาได้ภายในประเทศ สิทธิประโยชน์ในทางอากรขาออกมีหลักการทำนองเดียวกันกับทางอากรขาเข้า คือประกอบด้วยการยกเว้นหรือลดหรือให้ข้อคิดซึ่งภาษี สิ่งของที่จะได้รับการยกเว้นอากรขาออกส่วนใหญ่จะเป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปทางอุตสาหกรรม วัสดุประสมงค์ในการลดอากรขาออกให้ก็เพื่อให้ผลิตภัณฑ์หรือสินค้านั้นสามารถไปขายแข่งขันกับสินค้าชนิดเดียวกันจากประเทศอื่นในตลาดต่างประเทศได้

นอกจากภาษีเงินได้และภาษีศุลกากรซึ่งเป็นภาษีหลักแล้ว ภาษีย่อยอื่น ๆ ก็ถูกนำมาเป็นเครื่องมือในการชักจูงและส่งเสริมการลงทุนในรูปของสิ่งจูงใจทางภาษีที่สำคัญ ได้แก่การยกเว้นหรือลดให้ซึ่งภาษีแอสเซสเมนต์ ภาษีการขาย ค่าธรรมเนียม และใบอนุญาตต่าง ๆ ตามรายละเอียดที่กล่าวมาแล้วในตอนที่ว่าด้วยสิทธิประโยชน์ทางภาษีย่อยอื่น

สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษีได้แก่วิธีการที่รัฐใช้กฎหมายลงทุนเป็นเครื่องมือในการอำนวยความสะดวกหรือยกเว้นกฎหมายหลักให้แก่ผู้ลงทุนเพื่อประโยชน์ในการชักจูงและส่งเสริม

เสริมการลงทุน สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษีที่พิจารณาถึงนี้ประกอบด้วยสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเข้าเมืองและการทำงานของบุคคลต่างประเทศ สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดิน ความช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวกอื่น

สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเข้าเมืองและการทำงาน ได้แก่ การที่กฎหมายลงทุน บัญญัติให้อนุญาตให้มีการเข้าเมืองและทำงานได้เป็นข้อยกเว้นจากกฎหมายหลักที่ควบคุมเกี่ยวกับการเข้าเมืองหรือควบคุมการทำงานของบุคคลต่างประเทศ บุคคลที่จะได้รับอนุญาตให้เข้าเมืองและทำงานได้เป็นพิเศษตามกฎหมายลงทุนนี้ส่วนมากจะเป็นบุคคลที่มีความจำเป็นในการดำเนินงานของกิจการลงทุนนั้น ส่วนใหญ่ก็เป็นพวกช่างเทคนิค ภูษานาฏการ และอื่น ๆ การอนุญาตให้ลงทุนนำบุคคลเหล่านี้เข้ามาอีกมักจะอนุญาตให้ภายในเวลาอันจำกัด และภายใต้เงื่อนไขที่จะต้องมีการฝึกฝนพนักงานท้องถิ่นเข้าทำงานทดแทน และเงื่อนไขอื่น ๆ

ในประเทศที่มีกฎหมายทั่วไปจำกัดสิทธิในการเป็นเจ้าของหรือสิทธิในการใช้ที่ดินของบุคคลต่างประเทศซึ่งถือว่าเป็นอุปสรรคทางการลงทุนจากต่างประเทศ รัฐก็ใช้กฎหมายลงทุนเป็นเครื่องมือบัญญัติให้มีการผ่อนคลายความเข้มงวดตามกฎหมายนั้นลง เช่น อาจยอมให้ผู้ลงทุนที่ได้รับการส่งเสริมมีสิทธิเป็นเจ้าของหรือใช้ที่ดินได้ตามความจำเป็นของกิจการหลักการ กล่าวถึงโลกกล่าวถึงในเรื่องสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดิน

ความช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวกอื่น ๆ จากรัฐ เป็นเรื่องสุดท้ายที่กล่าวถึงในเรื่องสิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษี ความช่วยเหลือและการอำนวยความสะดวกจากรัฐดังกล่าวก็ปรากฏในแบบต่าง ๆ แตกต่างกันไปตามความจำเป็นและเหมาะสมของแต่ละประเทศ ส่วนใหญ่ก็ประกอบด้วยความช่วยเหลือและอำนวยความสะดวกทางการเงินและบริการ การซื้อผลิตภัณฑ์โดยรัฐหรือหน่วยงานของรัฐ การจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมและเขตปลอดภาษี เป็นต้น

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่าประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่ได้กำหนดวิธีการให้สิ่งจูงใจทางกฎหมายที่คล้ายคลึงกัน สิ่งจูงใจประการแรกได้แก่ สิ่งจูงใจทางภาษีซึ่งรัฐเป็นผู้เสียสละในค่าภาษีที่พึงจะได้รับเพื่อสนับสนุนและส่งเสริมให้มีการลงทุนในประเทศเกิดขึ้น

ภายในประเทศ สิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้นิยมเป็นที่พอใจแก่ผู้ประสงค์จะลงทุนในการตัดสินใจในการลงทุน ในปัจจุบันนิยมปฏิเสธไม่ได้ว่าสิ่งจูงใจทางภาษีที่รัฐเสนอให้แก่ผู้ลงทุนได้เข้าไปมีส่วนสำคัญในการตัดสินใจของผู้ประสงค์จะลงทุนอยู่มาก ถ้ามองในด้านประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ จะเห็นได้ว่าแต่ละประเทศก็พยายามที่จะจูงใจการลงทุนต่างประเทศ โดยการพยายามที่จะเสนอให้สิ่งจูงใจทางภาษีให้มากยิ่งขึ้น ซึ่งจะเห็นได้จากกฎหมายลงทุนของกลุ่มในประเทศแอฟริกาและเอเชียส่วนใหญ่จะมีบทบัญญัติที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างกว้างขวาง ในทัศนะผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าหากประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ จะมุ่งแข่งขันในเรื่องการสร้างสิ่งจูงใจทางภาษีให้มากขึ้น เพื่อทดแทนความไม่พร้อมทางปัจจัยอื่นอย่างที่เป็นอยู่อย่างนี้ การลงทุนต่างประเทศในประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่จะไม่ประสบความสำเร็จ ในทางกลับกันผู้ลงทุนต่างประเทศก็จะเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากประเทศกำลังพัฒนาเพียงด้านเดียว ดังคำกล่าวของศาสตราจารย์ ดีลูปิส (Delupis) ที่ว่า " ... ซึ่งกรรมวิธีทางเศรษฐกิจดังกล่าว อาจพูดได้ว่าจะเป็นการเพิ่มความร่ำรวยให้แก่ประเทศอุตสาหกรรม ในขณะที่ประเทศกำลังพัฒนาจะเพิ่มหนี้" 130

ผลจากการพิจารณาสิ่งจูงใจทางภาษีในประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ เท่าที่สำรวจมาแล้วข้อสังเกตว่า แม้ว่าประเทศที่มีกฎหมายที่กำหนดให้สิ่งจูงใจทางภาษีอย่างกว้างขวาง เช่น ประเทศทางเอเชีย แอฟริกา บางประเทศก็ทำได้ประสบความสำเร็จในการชักจูงการลงทุนเข้าประเทศเท่าที่ควรไม่ ในทางกลับกันบางประเทศเช่น ประเทศทางลาตินอเมริกา ที่ไม่ได้กำหนดสิ่งจูงใจทางภาษีมากนักก็มีอัตราการเพิ่มของการลงทุนต่างประเทศมากขึ้น จนแนวโน้มของกฎหมายลงทุนในประเทศเหล่านั้นในระยะหลังจะเป็นการควบคุมการลงทุนมากกว่าการส่งเสริมการลงทุน จากที่กล่าวมานี้เป็นเหตุผลที่จะนำมาซึ่งข้อสรุป

130 Depulis, Finance and Protection of Investments in Developing Countries (Essex : Gower Press, 1973), p. 4.

ได้ว่าสิ่งจูงใจทางภาษีเป็นเรื่องสำคัญอย่างหนึ่งในการชักจูงการลงทุนทางการลงทุนต่างประเทศ แต่การให้สิ่งจูงใจทางภาษีเพียงอย่างเดียวโดยไม่คำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ เช่น ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศผู้รับการลงทุนกับผู้ลงทุน ความเหมาะสมและไม่เหมาะสมทางเศรษฐกิจและอื่น ๆ ก็รังแต่จะทำให้ประเทศกำลังพัฒนาถูกแสวงหาผลประโยชน์โดยมิยุติธรรม ในทัศนะของผู้เขียนจึงเห็นว่าประเทศที่กำลังพัฒนาต่าง ๆ ควรจะได้หันหน้าเข้าหากัน กำหนดมาตรการจูงใจทางภาษีให้เพียงเท่าที่จำเป็นเท่านั้น ปล่อยให้การตัดสินใจของผู้ประสงค์จะลงทุนขึ้นอยู่กับปัจจัยทางทรัพยากรธรรมชาติ และแรงงานซึ่งเป็นปัจจัยที่ประเทศกำลังพัฒนาถืออยู่แล้ว ไม่จำเป็นต้องไปแข่งขันกันสละรายได้ของรัฐ เพื่อประโยชน์ของเอกชนต่างประเทศที่เป็นอยู่

สิ่งจูงใจที่ไม่เกี่ยวกับภาษีในเรื่องสิทธิประโยชน์ทางคนเข้าเมือง การทำงานเกี่ยวกับที่ดิน ความช่วยเหลือลดการอำนวยความสะดวกอื่น ๆ โดยรัฐเป็นสิ่งที่จำเป็นที่รัฐพึงจะต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ลงทุนต่างประเทศ แต่ทั้งนี้รัฐควรจะได้คำนึงถึงความไม่ล่าเอียง และความเท่าเทียมระหว่างผู้ลงทุนต่างประเทศกับผู้ลงทุนในประเทศไว้ด้วย มิฉะนั้นกฎหมายลงทุนดังกล่าวอาจจะมีผลทำให้เกิดปฏิกิริยาต่อต้านผู้ลงทุนต่างชาติขึ้นได้

สิ่งจูงใจเท่าที่ปรากฏอยู่ในกฎหมายของประเทศกำลังพัฒนาต่าง ๆ เท่าที่ได้พิจารณามาในทัศนะของผู้เขียนเห็นว่า เป็นการเสนอให้แก่ผู้ลงทุนอย่างพอเพียงแล้ว ทั้งนี้เพราะสิ่งจูงใจทางกฎหมายเป็นเพียงมาตรการหนึ่งเท่านั้นที่จะช่วยในการชักจูงการลงทุน สิ่งจูงใจทางกฎหมายดังกล่าวยังคงอาศัยปัจจัยทางการเมือง เศรษฐกิจ สังคม ทรัพยากรธรรมชาติ แรงงาน และความสัมพันธ์ระหว่างประเทศเข้าประกอบอีกด้วย ซึ่งแต่ละประเทศจะมีปัจจัยดังกล่าวที่ไม่เหมือนกัน ฉะนั้นการที่จะแข่งขันกันให้สิ่งจูงใจทางกฎหมายโดยไม่หันหน้าเข้ารวมมือ หรือนำเอาสิ่งจูงใจทางกฎหมายของประเทศอื่นมาใช้โดยไม่คำนึงถึงสภาพความจำเป็นของประเทศและปัจจัยอื่น ๆ ประกอบ หากนำไปสู่ความสำเร็จในการชักจูงการลงทุนที่ถูกต้องไม่ ในทางกลับกันกลับจะนำประเทศ ทรัพยากรของประเทศ แรงงานของประเทศไปให้ผู้ลงทุนต่างประเทศและประเทศของผู้ลงทุนซึ่งเป็นประเทศที่พัฒนาแล้วใช้ประโยชน์อย่างไม่เป็นธรรม