

สิทธิประโยชน์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน

1. ความนำ

ในบทนี้จะได้พิจารณาถึงสิ่งจูงใจทางกฎหมาย หรือสิทธิประโยชน์แก่การลงทุน จากต่างประเทศตามกฎหมายเกี่ยวกับการลงทุนของไทย โดยจะพิจารณาถึงสิทธิประโยชน์ในเรื่องต่อไปนี้

1. สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร
2. สิทธิประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร
3. สิทธิประโยชน์พิเศษแก่การลงทุนในเขตส่งเสริมการลงทุน
4. สิทธิประโยชน์พิเศษแก่การลงทุนสำหรับการส่งออก

โดยในแต่ละตอนจะพิจารณาถึงหลักการหรือกฎหมายดังกล่าว ตามกฎหมาย ภายในโดยทั่วไปก่อน แล้วจึงพิจารณาการยกเว้นหรือผ่อนคลายนความเข้มงวดจาก กฎหมายภายในทั่วไปในรูปของสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน โดยเฉพาะอย่างยิ่งสิทธิประโยชน์ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 หลักการและ เหตุผลของสิทธิประโยชน์ดังกล่าว วิธีการและปัญหาที่เกิดขึ้นหรืออาจจะเกิดขึ้นในการ ขอรับ หรือใช้สิทธิประโยชน์ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 โดยอ้างอิง และ เปรียบเทียบกับกฎหมายส่งเสริมการลงทุนเมื่อพิจารณาจากสหกรณ์ที่ใช้อยู่ก่อนการ ประกาศใช้ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227

2. สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร

สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรที่จะได้พิจารณา ได้แก่

- 1) สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 2) สิทธิประโยชน์ทางภาษีศุลกากร

3) สิทธิประโยชน์ทางภาษีการค้า

2.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคล

การกระเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของผูลงทุนต่างประเทศ

ภาษีเงินได้นิติบุคคลในที่นี้ คือ ภาษีเงินได้บริษัทหรือภาษีกำไรบริษัทที่ตั้ง
ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3

ประมวลรัษฎากรได้กำหนดหน้าที่ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ใน
มาตรา 66 ดังนี้

"บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตาม
กฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในประเทศไทย ต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติ
ในส่วนนี้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และ
กระทำการในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทย ให้เสียภาษีในกำไรสุทธิจากกิจการหรือ
เพียงจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศไทยในรอบระยะเวลาบัญชี และการคำนวณกำไร
สุทธิให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับมาตรา 65 และมาตรา 65 ทวิ แต่ไม่สามารถคำนวณกำไร
สุทธิดังกล่าวแล้วได้ ให้นำบทบัญญัติว่าด้วยการประเมินภาษีตามมาตรา 71 (1) มาใช้
บังคับโดยอนุโลม"¹

จากบทบัญญัตินี้ดังกล่าวจะเห็นได้ว่า ถ้าการลงทุนได้กระทำในรูปของบริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล การลงทุนนั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่ บริษัทจำกัด
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนจำกัดนิติบุคคล ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์²

¹ประมวลรัษฎากร มาตรา 66.

²ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ม.1012, 1013, 1015, 1025, 1077

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่จดทะเบียนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามกฎหมายของต่างประเทศนั้น เช่น Limited Partnership, Incorporated Private Company และ Incorporated Public Company ตามระบบกฎหมายอังกฤษและอเมริกา Kommanditgesellschaft (KG), Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) และ Aktiengesellschaft (AG) ตามกฎหมายเยอรมัน และ Societe en commadite simple (SCS), Societe a repensabilite limitee (SARL) และ Societe anonyme (SA) ตามกฎหมายฝรั่งเศส³ เป็นต้น บริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศเหล่านี้ เมื่อเข้ามาทำกิจการในประเทศไทย ก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยเสียเฉพาะในส่วนที่เป็นเงินได้หรือกำไรจากกิจการที่กระทำในประเทศไทยในรอบระยะเวลาบัญชี

เงินได้ที่จะต้องเสียภาษีตามบทบัญญัตินี้ ได้แก่ กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี⁴ ซึ่งคำนวณตามวิธีการที่กำหนดในประมวลรัษฎากร⁵

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในปัจจุบันกำหนดให้เสียดังนี้ กำไรสุทธิไม่เกิน 500,000 บาท เสียร้อยละสิบ ถ้ากำไรสุทธิเกิน 500,000 บาท แต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท เสียร้อยละสิบห้า ถ้ากำไรสุทธิเกิน 1,000,000 บาท เสียร้อยละ

³สรุปย่อ ๆ และเปรียบเทียบลักษณะและการจัดตั้งบริษัทในยุโรป และอังกฤษ

ดู Zaphiriou, European Business Law (London: Sweet & Maxwell, 1970), pp. 83-138.

⁴ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 วรรคแรก.

⁵ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ.

สามสิบ⁶

การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน

ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ได้มีผลถึงการให้สิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้ไว้ดังนี้

"ภายใต้บังคับข้อ 20 ใหญ่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับจากการส่งเสริมภายในระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด ซึ่งต้องไม่น้อยกว่าสามปี แต่ไม่เกินแปดปีนับแต่วันที่มียาไรได้จากกิจการประกอบกิจการนั้น

รายได้ที่ตองนำมาคำนวณกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการ ตามวรรคหนึ่งให้รวมถึงรายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้และรายได้จากการจำหน่ายสินค้ากึ่งสำเร็จรูปตามที่คณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควร

ในกรณีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในต่างประเทศ จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคล เฉพาะเมื่อประเทศที่เป็นที่ตั้งสำนักงานใหญ่ของบริษัทนั้นไม่เก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการลงทุนในกิจการที่บริษัทนั้นประกอบในประเทศไทย หรือยอมให้นำเอาภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ยกเว้นให้ตามวรรคหนึ่ง เป็นเครดิตหักออกจากภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องเสียในประเทศนั้น เสมือนหนึ่งว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ยกเว้นให้เป็นภาษีที่เสียในประเทศไทยแล้ว

ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ยกเว้นให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมตามวรรคหนึ่ง ไม่รวมถึงภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร"⁷

⁶บัญชีอัตราภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน จำกัด แก้ไขเพิ่มเติมตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 206 พ.ศ.2515 ข้อ 14.

⁷ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 (กฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน) พ.ศ.2515 ข้อ 20.

การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ตามประกาศของคณะปฏิวัติเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการลงทุนที่รัฐบาลของประเทศไทยกำลังพัฒนาต่าง ๆ ใช้เป็นเครื่องมือในการจูงใจการลงทุนต่างประเทศเข้ามาตั้งได้ กล่าวแล้วในบทที่ 3 ซึ่งประเทศไทยได้รับเอาหลักการการให้สิ่งจูงใจทางภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ลงทุนมาใช้ตั้งแต่ประกาศกฎหมายส่งเสริมการลงทุนฉบับแรก ๆ แล้ว ดังเช่นในพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ พ.ศ.2503⁸ และพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ พ.ศ.2505⁹ โดยยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ลงทุนเป็นเวลา 2 ปี และ 5 ปี ตามลำดับ

เมื่อเปรียบเทียบการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประกาศของคณะปฏิวัตินี้กับพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2505 ซึ่งออกก่อนการประกาศใช้ประกาศของคณะปฏิวัตินี้ จะเห็นได้ว่าได้มีการปรับปรุงกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้นี้หลายประการ คือ

ประการแรกเกี่ยวกับระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้ ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 นี้ ได้ขยายระยะเวลาถาวรยกเว้นภาษีเงินได้จากเดิม (ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2505) 5 ปี เป็นอย่างน้อย 3 ปี ถึง 8 ปี โดยให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการ หรืออาจไม่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เลยก็ได้ถ้าคณะกรรมการ

ศูนย์วิทยทรัพยากร จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

⁸ ฎ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.2503 ม.18(3).

⁹ ฎ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.2505 ม.19(4).

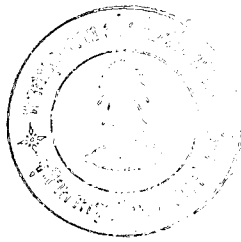
เห็นสมควร¹⁰ นอกจากนั้นแล้วตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนเดิมกำหนดให้สิทธิการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 5 ปี และจะไม่ให้เลยสำหรับการลงทุนในการขยายกิจการ ทั้งนี้เป็นการตายตัว ซึ่งตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 นี้ ได้กำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีให้เป็นการยืดหยุ่นคือตั้งแต่ 3 ถึง 8 ปี และอาจจะให้สิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวแก่การลงทุนขยายกิจการก็ได้ ถ้าคณะกรรมการเห็นสมควร

ในการเปลี่ยนแปลงกำหนดระยะเวลา และความยืดหยุ่นในการใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้ชี้แจงไว้ในคำแถลงว่า วัตถุประสงค์ของกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรมว่า

"...ตามข้อเท็จจริงนั้น โครงการที่ขอรับการส่งเสริม มีความจำเป็นที่ ต้องการความช่วยเหลือจากรัฐในด้านภาษีอากรไม่เท่ากัน การกำหนดให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ในด้านภาษีอากร เท่ากันหมดทุกราย จะมีผลเสียทั้งสองด้าน คือ ผู้ได้รับการส่งเสริมอาจได้รับสิทธิและประโยชน์จากรัฐมากเกินไปที่จำเป็น และควรได้รับ

อีกประการหนึ่งในกรณีของกิจการบางประเภทที่โครงการมีขนาดใหญ่ ต้องการระยะเวลาหลายปีกว่าจะมีผลกำไร การกำหนดการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 5 ปี นับแต่วันที่มียาไรได้ (ตามกฎหมายเก่า) ประโยชน์โดยแท้จริงที่ผู้ได้รับการส่งเสริม

¹⁰ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ข้อ 26 บัญญัติว่า "เมื่อคณะกรรมการพิจารณาเห็นว่า การให้ส่งเสริมแก่กิจการใดหรือแก่ผู้ขอรับการส่งเสริมรายใดไม่สมควร ให้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนการ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล คณะกรรมการจะให้การส่งเสริม โดยให้กิจการนั้นหรือผู้ขอรับการส่งเสริมรายนั้นและรายต่อ ๆ ไป เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยไม่มีการยกเว้นหรือลดหย่อนเลยก็ได้ และคู่หลักเกณฑ์การยกเว้นภาษีเงินได้ ซึ่งคณะกรรมการได้กำหนดขึ้น ตามประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2518 เรื่อง นโยบายและหลักการการส่งเสริมการลงทุน ประกาศ ณ วันที่ 22 เมษายน พ.ศ.2518.



ในกรณีเช่นนี้ได้รับจึงอาจเหลือเพียงหนึ่งหรือสองปีเท่านั้นก็ได้ ทำให้การจูงใจผู้จะลงทุน
ในโครงการขนาดใหญ่และระยะยาวเหล่านั้นไม่ได้รับผลเท่าที่หวังไว้"¹¹

ประการที่สอง เกี่ยวกับหลักการนับระยะเวลา ซึ่งเดิมตามพระราชบัญญัติ
ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 ไซ้คำว่า "...มีกำหนดการรอบระยะเวลาบัญชีการเสีย
ภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ทั้งนี้นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจำหน่ายผลิตภัณฑ์
ผลิตผล หรือมีรายได้"¹²

การนับระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้ตามรอบระยะเวลาบัญชีการเสีย
ภาษีเงินได้ดังกล่าวได้เกิดปัญหาที่ทำให้ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับสิทธิยกเว้น
ภาษีเงินได้ไม่ครบห้าปี เช่น รอบระยะเวลาบัญชีการเสียภาษีเงินได้ของบริษัท เริ่มแต่
วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม บริษัทเริ่มจำหน่ายผลิตภัณฑ์ในวันที่ 1 กรกฎาคม
2510 ในกรณีดังกล่าวนี้รอบระยะเวลาภาษีเงินได้ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีจะเริ่มตั้งแต่
วันที่ 1 มกราคม 2510 และนับต่อไปอีก 4 รอบ จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2514¹³ ซึ่ง
ในกรณีนี้จะทำให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้จริง ๆ
เพียง 4 ปี 6 เดือน เท่านั้น อันไม่สมกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่ต้องการยกเว้นภาษี

¹¹ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, กฎหมายว่าด้วยการส่งเสริม
การลงทุน ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227, (นครหลวงฯ : โรงพิมพ์ส่วนท้องถิ่น,
2515), หน้า 17 - 18.

¹² ุ พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 ข้อ 19(4).

¹³ ุ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, รายงานอนุกรรมการกฎหมาย
ลงวันที่ 18 กันยายน 2511 เรื่อง การเริ่มนับรอบระยะเวลาการเสียภาษีเงินได้นิติ-
บุคคลของบริษัทห้างไฟร์สโตน (ประเทศไทย) จำกัด ในรายงานการประชุมของคณะ
กรรมการส่งเสริมการลงทุน ปี พ.ศ. 2511. (อัคราเนา).

เงินได้ให้ 5 ปี ฉะนั้นในประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ได้บัญญัติกำหนดระยะเวลา ยกเว้นภาษีเงินได้เป็นปี คือ "... ไม่น้อยกว่าสามปี แต่ไม่เกินแปดปี นับแต่วันที่มียาวยได้ จากการประกอบกิจการนั้น" ซึ่งการบัญญัติดังกล่าวจะมีผลทำให้การนับระยะเวลาการ ยกเว้นภาษีเงินได้เป็นปีจริง ๆ โดยเริ่มจากวันแรกที่มีรายได้จากกิจการนั้น ไม่ต้องเกิด ปัญหาอย่างกฎหมายเก่า

ประการที่สาม เกี่ยวกับรายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้ และสินค้ากึ่ง สำเร็จรูป ซึ่งตามประกาศของคณะปฏิวัติอนุญาตให้นำมารวมในรายได้ที่จะมาคำนวณ กำไรสุทธิ เพื่อยกเว้นภาษีได้ควย ปัญหาอันนี้อาจเกิดขึ้นได้ในกรณีที่ได้รับ การส่งเสริม ได้รับ การยกเว้นภาษีเงินได้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ซึ่งอาจจะ เป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จ รูปอย่างหนึ่ง ซึ่งรายได้ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้จะต้องเป็นรายได้ที่ได้จากการ ขายผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปอื่นนั้น แต่ปัญหาเกิดขึ้นว่าในช่วงของการผลิตขั้นต้น ได้มีผลผลิต พลอยได้ (by products) เกิดขึ้น ซึ่งตามกฎหมายเมื่อตีความโดยเคร่งครัดแล้วราย- ได้จาก การขายผลพลอยได้นั้นไม่อยู่ในขายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ดังเช่น ผู้ได้ รับการส่งเสริมผลิตผงชูรส รายได้ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นี้คิดบุคคลจะต้องเป็น รายได้จาก การขายผงชูรส ไม่ใช่จากรายได้จากการขายกรดเกลือและโซดาไฟซึ่งเป็น ผลพลอยได้หรือสินค้ากึ่งสำเร็จรูป ซึ่งในกฎหมายลงทุนใหม่ได้บัญญัติให้นำรายได้จาก การขายผลพลอยได้ดังกล่าวไปรวมในรายได้ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ควย แต่ อย่างไรก็ตามเพื่อป้องกันกรหลีกเลี่ยงกฎหมายในแง่ที่ผู้ลงทุนบางรายอาจเจตนาทำการ ผลิตและขายผลพลอยได้หรือสินค้ากึ่งสำเร็จรูปแทนแทนที่จะเป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปที่ได้รับ อนุมัติให้การส่งเสริม กฎหมายจึงได้กำหนดไว้ว่า รายได้จาก การขายผลพลอยได้ชนิดใด ที่จะให้ นำไปรวมไว้ในรายได้ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ให้อยู่ในดุลพินิจของคณะ กรรมการ

นอกจากแก้ไขข้อบกพร่องตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการ อุตสาหกรรม พ.ศ.2505 แล้ว ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ยังได้ บัญญัติถึงข้อจำกัดในการยกเว้นภาษีเงินได้อีกสองประการ

ประการแรกในกรณีที่ผู้ลงทุนเป็นบริษัทจดทะเบียนในต่างประเทศ บริษัทผู้ลงทุนนี้จะได้รับการยกเว้นภาษีก็ต่อเมื่อประเทศที่เป็นที่ตั้งสำนักงานใหญ่ของบริษัทนั้น ไม่เก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิในกิจการที่บริษัทนั้นประกอบในประเทศไทย หรือ ยอมให้นำเอาภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ยกเว้นให้ตามวรรคหนึ่ง เป็นเครดิตหักออกจากภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องเสียในประเทศนั้น เสมือนหนึ่งว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ยกเว้นให้เป็นภาษีที่เสียไปในประเทศไทยแล้ว¹⁴ เหตุผลในการกำหนดข้อจำกัดดังกล่าวนี้ก็เพื่อป้องกันการเก็บภาษีซ้อน ทั้งนี้เพราะการที่ประเทศผู้รับการลงทุน ยกเว้นภาษีเงินได้ให้บริษัทเอกชนลงทุนต่างประเทศก็เพื่อเป็นสิ่งจูงใจในการที่จะให้ผู้ลงทุนนั้นได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษีเงินได้ ซึ่งถ้าหากบริษัทผู้ลงทุนนั้น ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้จากประเทศผู้รับการลงทุนแล้ว แต่ต้องไปเสียภาษีเงินได้จากรายได้ดังกล่าวในประเทศที่บริษัทนั้นมีสำนักงานใหญ่อยู่ การยกเว้นภาษีเงินได้ในประเทศผู้รับการลงทุนก็หาจะมีประโยชน์อันใดไม่ ผู้ที่ได้รับประโยชน์ที่แท้จริงคือ ประเทศที่บริษัทนั้นมีที่ตั้งสำนักงานใหญ่อยู่ ฉะนั้นกฎหมายลงทุนใหม่จึงกำหนดว่าถ้าหากประเทศที่บริษัทนั้นมีที่ตั้งสำนักงานใหญ่เก็บภาษีเงินได้ที่ได้จากการลงทุนในประเทศไทยแล้ว บริษัทนั้นก็จะไม่ได้รับสิทธิการยกเว้นภาษีเงินได้เสียเลย

ในด้านกฎหมาย คำว่า "ประเทศที่เป็นที่ตั้งสำนักงานของบริษัทนั้นอาจก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติได้ เพราะในตอนแรกใช้คำว่า "บริษัทจดทะเบียนในต่างประเทศ" ปัญหาอาจเกิดขึ้นได้ว่า บริษัทจดทะเบียนในประเทศหนึ่งและมีสำนักงานใหญ่อยู่ในอีกประเทศหนึ่ง และในสองประเทศนี้มีหลักในการเก็บภาษีเงินได้จากประเทศไทยไม่เหมือนกัน สมมุติว่า ประเทศที่บริษัทจดทะเบียนไม่เก็บภาษีเงินได้ แต่บริษัทที่ตั้งสำนักงานเก็บภาษีเงินได้ บริษัทต่างประเทศนั้นจะมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามขอ 20 นี้หรือไม่ ในความเห็นของผู้เขียนเห็นว่า บริษัทนั้นไม่มีสิทธิที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ เพราะกฎหมายใช้

¹⁴ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ขอ 20 วรรคสาม.

คำว่า "ที่ตั้งสำนักงานใหญ่" ฉะนั้นต้องถือคำว่า ที่ตั้งสำนักงานใหญ่เป็นเกณฑ์ ไม่ใช่สถานที่จดทะเบียน

นอกจากนั้นคำว่า "ที่ตั้งสำนักงานใหญ่" เองก็อาจก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติได้ เช่น บริษัท ก. จดทะเบียนบริษัทในประเทศ A มีสำนักงานกรรมการอยู่ที่ประเทศ B สำนักงานการผลิตรายอยู่ที่ประเทศ C สำนักงานประธานกรรมการอยู่ที่ประเทศ D ที่ประชุมคณะกรรมการอยู่ที่ประเทศ E อย่างนี้จะถือว่าประเทศใดเป็นประเทศที่เป็นที่ตั้งสำนักงานใหญ่ หากในการจดทะเบียนของบริษัทนั้นไม่ระบุว่าที่ใดเป็นที่ตั้งสำนักงานใหญ่ ขอจำกัดในประการที่สองได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับยกเว้นนี้ ไม่รวมถึงภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร¹⁵ ภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรได้แก่ ภาษีเงินได้ที่เรียกเก็บจากการส่งเงินกำไรหรือเงินที่กั้นไว้จากกำไรที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศ ซึ่งกำหนดให้ต้องเสียภาษีในอัตราเดียวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล¹⁶ เมื่อพิจารณาข้อจำกัดนี้แล้ว ในด้านผู้ลงทุนต่างประเทศที่ประสงค์จะนำกำไรกลับประเทศทั้งหมดก็จะไม่ได้รับผลประโยชน์จากสิทธิการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามขอ 20 นี้เลย เช่น สมมุติว่า บริษัท เป็นบริษัทต่างประเทศ ลงทุนในประเทศไทย ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่เมื่อบริษัทส่งเงินกำไรกลับประเทศก็ต้องเสียภาษีตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร (เพราะ ปว.227 บัญญัติว่า การยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวไม่รวมถึงภาษีเงินได้ตาม ม.70 ทวิ) ซึ่งจัดเก็บในอัตราเดียวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น จะส่งกำไรเกินกว่า 1 ล้านบาท ออกนอกประเทศต้องเสียภาษีร้อยละสามสิบ ซึ่งจะมีผลเท่ากับบริษัทต่างประเทศนั้นไม่ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ตามประกาศของคณะ

¹⁵ คุ ประการของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ขอ 20 วรรกท้าย.

¹⁶ คุ ประมวลรัษฎากร มาตรา 70 ทวิ, อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล, หน้า

ปฏิวัติ ข้อ 20 วรรคแรกเลย

2.2 สิทธิประโยชน์ทางภาษีศุลกากร

ภาษีศุลกากร เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการนำสินค้าเข้าและออก ภาษีศุลกากรที่สำคัญได้แก่ อากรขาเข้าซึ่งจัดเก็บจากการนำสินค้าเข้าประเทศ และอากรขาออกซึ่งจัดเก็บจากการส่งสินค้าออกนอกประเทศ

อำนาจและวิธีการจัดเก็บภาษีศุลกากรในประเทศไทยเป็นไปตามพระราชบัญญัติศุลกากร ซึ่งกำหนดว่า "บรรดาภาษีนั้น ทานให้เก็บตามบทพระราชบัญญัตินี้ และตามพิกัตอัตราที่ใช้อยู่ในเวลานั้น การเสียค่าภาษีนี้ทานบังคับให้เสียแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ที่ขอขวยกฎหมายในเวลาที่จะออกใบขนสินค้าให้..."¹⁷ ส่วนของใตจะจัดเก็บในอัตราไหนอย่างไรก็ให้เป็นไปตามพระราชกำหนดพิกัตศุลกากร ซึ่งกำหนดว่า "ของที่นำเข้าหรือพาเข้าหรือส่งออกหรือพาออกไปนอกพระราชอาณาจักรให้เรียกเก็บและเสียอากรตามที่กำหนดไว้ในพิกัตอากรแนบท้ายพระราชกำหนด"¹⁸

ยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน

ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 กำหนดสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นอากรขาเข้าให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนว่า

"ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับขบวนการเสียอากรขาเข้า สำหรับเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม และเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในการก่อสร้างโรงงานตามที่คณะกรรมการพิจารณาอนุมัติ แต่เครื่องจักรนั้นต้องไม่เป็นเครื่องจักรที่ผลิตได้ภายในประเทศ ซึ่งมีราคาใกล้เคียงกับราคารวมภาษีอากรและคุณภาพใกล้เคียงกับชนิดที่ผลิตนอกประเทศและมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้"¹⁹

¹⁷ดู พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ม.10.

¹⁸พระราชกำหนด พิกัตอัตราศุลกากร ม.4 และฉบับชี้ท้ายพระราชกำหนด.

¹⁹ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 18 วรรคแรก.

"ผู้ได้รับการส่งเสริม" คือผู้ที่ได้รับบัตรส่งเสริมตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน และหมายรวมถึงผู้ขอรับการส่งเสริมซึ่งคณะกรรมการมีมติให้การส่งเสริมและตอบรับการส่งเสริมและเงื่อนไขภายในเวลาที่กำหนดแต่ยังไม่ได้ออกบัตรส่งเสริมให้²⁰

"เครื่องจักร" นอกจากจะหมายถึงเครื่องจักรจริง ๆ แล้ว ยังหมายรวมถึงส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้ โครงโรงงานสำเร็จรูปที่นำมาติดตั้งเป็นโรงงานด้วย²¹

ในการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรฯ นี้ กฎหมายได้กำหนดเงื่อนไขไว้สองประการ คือ

ประการแรก เครื่องจักรนั้นจะต้องเป็นเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม หรือเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในการก่อสร้างโรงงานตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาอนุมัติ ฉะนั้นแม้ว่าผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรแล้วก็ตาม ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องทำเรื่องขออนุมัติจากคณะกรรมการ โดยผู้ขอรับการส่งเสริมจะต้องทำบัญชีรายการเครื่องจักร ระบุรายละเอียดเกี่ยวกับเครื่องจักรที่จะขอลงอากรขาเข้า เช่น จำนวน น้ำหนัก รายการสิ่งของ และราคา ทั้งนี้ตามแบบที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด²² พร้อมกับแนบสำเนาอินวอยซ์ (Invoice) หรือ Proforma Invoice เมื่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้พิจารณาอนุมัติให้ยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรชนิดใดแล้ว ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับหนังสือสั่งปลดออกจากสำนักงานเพื่อเป็นหลักฐาน

²⁰ดู คำนิยามในประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 2 วรรคแรก.

²¹ดู คำนิยามในประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 2 วรรคสอง.

²²ดู สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, คำแนะนำเรื่องการจัดทำบัญชีรายการเครื่องจักรฯ ตามแบบของสำนักงาน. (อัครสำเนา).

ฐานในการยกเว้นภาษีจากกรมศุลกากร

อนึ่ง ในทางปฏิบัติการจัดทำบัญชีเครื่องจักรและการอนุมัติดังกล่าวต้องอาศัยเวลา และอาจเสร็จไม่ทันกับที่สิ่งของต่างเข้ามาถึงท่าเรือ ฉะนั้นในทางปฏิบัติได้มีการผ่อนผันให้มีการค้ำประกันเงินอากรขาเข้าไว้ก่อน เมื่อเครื่องจักรนั้นได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการลงทุนแล้ว ผู้ได้รับการส่งเสริมก็สามารถถอนค้ำประกันจากกรมศุลกากรได้

ปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการยกเว้นอากรในส่วนนี้ใหญ่เป็นปัญหาทางปฏิบัติว่าของใดควรจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีอากรหรือไม่ เพราะในกฎหมายใดกำหนดให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน

นอกจากนี้อาจมีปัญหาเกี่ยวกับการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเข้าเครื่องจักร เช่น เขาเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้ในกิจการการลงทุน จะถือว่าเครื่องจักรที่จะไคร้บังคับเวนการเสียอากรขาเข้านั้นจะต้องเป็นของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมหรือไม่ ซึ่งในปัญหานี้จะเห็นว่า ในกฎหมายมิได้บัญญัติว่าจะต้องเป็นของผู้ที่ได้รับการส่งเสริม ในกฎหมายใช้คำว่า ผู้ได้รับการส่งเสริมจะไคร้บังคับเวนการเสียอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรที่ใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ฉะนั้นถ้าเป็นการนำเข้ามาเพื่อใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมแล้ว เครื่องจักรนั้นก็ควรได้รับสิทธิในการยกเว้นการเสียอากรขาเข้า

เงื่อนไขประการที่สองคือ เครื่องจักรนั้นต้องไม่เป็นเครื่องจักรที่ผลิตได้ภายในประเทศ ซึ่งมีราคาใกล้เคียงกับราคารวมภาษีอากรและคุณภาพใกล้เคียงกับชนิดที่ผลิตนอกประเทศ และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้ เงื่อนไขเกี่ยวกับของที่จะได้รับยกเว้นภาษีอากรขาเข้านั้นจะต้องเป็นสิ่งของที่ไม่มีการผลิตภายในประเทศ เป็นเงื่อนไขทั่ว ๆ ไปที่กฎหมายลงทุนของเกือบทุกประเทศกำหนดไว้ในการที่จะยกเว้นอากรขาเข้าให้สำหรับเครื่องจักร ทั้งนี้เพื่อเป็นการสนับสนุนให้มีการใช้สิ่งของที่ผลิตภายในและป้องกันมิให้ผู้ได้รับการส่งเสริมใช้สิทธิประโยชน์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนจนเกินจำเป็นไป

นอกจากยกเว้นอากรขาเข้าให้ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนดังกล่าวแล้วตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากรก็ยังให้อำนาจแก่รัฐมนตรีว่าควยการกระทรวงการคลังลดอัตราอากรของบางอย่างให้ต่ำกว่าพิกัดอัตราที่กำหนดไว้ เพื่อประโยชน์ในการส่งเสริม

เสริมการเกษตร การอุตสาหกรรม การสาธารณสุข หรือส่งเสริมสินค้าออก ทั้งนี้โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี²³ รัฐมนตรีการคลังเคยใช้มาตรการตามบทบัญญัติในพระราชกำหนด พิกัดอัตราศุลกากร ดอัตรอากรศุลกากร เพื่อประโยชน์แก่การส่งเสริมการลงทุนมาหลายครั้ง เช่น ลดอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบลงเหลือหนึ่งในสิบของอัตราเดิม เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมส่งออก ในทางปฏิบัติการลดอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบลงเหลือหนึ่งในสิบดังกล่าวนี้นำเข้าซึ่งวัตถุดิบอาจจะชำระค่าอากรทั้งหมดก่อน หรือส่วนที่เหลือเก็บส่วนสิบไว้ก่อน และเมื่อมีการส่งออกผลิตภัณฑ์ผลิตจากวัตถุดิบนั้นแล้ว ผู้นำเข้าวัตถุดิบก็สามารถขอคืนค่าอากรขาเข้า หรือลดอนการค่าประกันนั้นได้ นอกจากนี้แล้ว กระทรวงการคลังอาจจะยกเว้นภาษีอื่น ๆ เช่น ภาษีทางสรรพสามิต เพื่อประโยชน์ในการส่งเสริมอุตสาหกรรมและการค้าส่งออกอีกก็ได้²⁴

ยกเว้นอากรขาออก

ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 หากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาเห็นสมควรแล้ว อาจใหญ่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับสิทธิประโยชน์ในการงดหรือลดภาษีอากร ขาออกที่เรียกเก็บตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร สำหรับผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ของผู้ส่งเสริมก็ได้²⁵ ในประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ 227 พ.ศ. 2515 ซึ่งเป็นกฎหมายลงทุนใหม่ ไม่ได้กำหนดการให้สิทธิประโยชน์ในการงดหรือลดภาษีอากร ขาออกให้เป็นการทั่วไป ดังปรากฏในกฎหมายส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ได้กำหนดสิทธิประโยชน์ทางอากรขาออก

²³ ฎ. พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2503 ม. 11.

²⁴ ฎ. สุจิตร์ โชติการุณ, "การคืนและยกเว้นภาษีอากร," เอกสารสำนักงาน ก.ศ.บ. ฉบับที่ 9, 25 กรกฎาคม 2511, หน้า 80.

²⁵ ฎ. พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 ม. 23(3).

ให้เป็นพิเศษเฉพาะกิจการลงทุนเพื่อการส่งออกเท่านั้น²⁶ ซึ่งจะได้กล่าวต่อไป

2.3 สิทธิประโยชน์ทางภาษีการค้า

ได้มีการจัดเก็บภาษีการค้ามาตั้งแต่โบราณ ชื่อและวิธีการจัดเก็บภาษีการค้าก็เปลี่ยนแปลงไปตามสมัย เช่น ในสมัยอยุธยาในแผ่นดินสมเด็จพระเจ้าอู่ทอง และในแผ่นดินพระบาทสมเด็จพระเอกาทศรถก็มีการเก็บอากรขนอนตลาด ในแผ่นดินพระบาทสมเด็จพระนารายณ์มหาราชภาษีการค้ามีลักษณะการจัดเก็บจากการประกอบกิจการ โดยชักส่วนประโยชน์ที่ราษฎรทำมาค้าขายได้ ซึ่งได้เรียกเก็บตลอดมาจนถึงสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ ได้มีการปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษีการค้าในประเทศไทยเรื่อยมา ในปัจจุบันภาษีการค้าเป็นภาษีที่จัดเก็บเพียงทอดเดียวจากผู้นำเข้า ผู้ส่งออก และผู้ผลิต ภาษีการค้าของเราจึงมีลักษณะเป็นภาษีการขาย (Sale tax) ผสมกับภาษีที่เก็บจากธุรกิจ (business tax) ซึ่งเป็นการจัดเก็บครอบคลุมไปหมดจากช่องทางเพียงทอดเดียว²⁷

ยกเว้นภาษีการค้าตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน

ประกาศของคณะปฏิวัติได้บัญญัติให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับการยกเว้นภาษีการค้าไว้หลายกรณี

กรณีแรก ให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมที่เป็นผู้นำเข้าได้รับการยกเว้นภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม และเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในการก่อสร้างโรงงานตามที่คณะกรรมการเห็นสมควร²⁸ สำหรับว่า

²⁶ ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 25 (3) และ

หน้า

²⁷ ดู เฉียบ กนิษฐุต, "Survey ภาษีการค้า," เอกสารสำนักงาน ก.ศ.ภ., ฉบับที่ 9, 25 กรกฎาคม 2511, หน้า 104 - 107.

²⁸ ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 18 วรรคแรก.

เครื่องจักรใดที่จะได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษีการค้ำตามประกาศของคณะปฏิวัตินี้ ก็คือ
เกณฑ์ตามการยกเว้นอากรขาเข้าเป็นหลัก²⁹

กรณีที่สอง เป็นกรณีที่ได้รับ การส่งเสริมซื้อเครื่องจักรที่จำเป็นจากผู้ผลิต
หรือผู้ขายภายในประเทศ ซึ่งในกรณีนี้ผู้ผลิตหรือผู้ขายมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้ำตามหลัก
การเสียภาษีการค้ำของตน กฎหมายส่งเสริมการลงทุนก็กำหนดให้ผู้ผลิตหรือผู้ขายที่ขาย
เครื่องจักรนั้นให้แก่อุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับการยกเว้นภาษีการค้ำสำหรับของ
นั้น³⁰ ทั้งนี้เพื่อความ เป็นธรรมแก่ผู้ที่ซื้อเครื่องจักรที่ผลิตได้ภายในประเทศในการ
ที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีการค้ำเช่นเดียวกันกับที่จะซื้อเครื่องจักรนั้นจาก
ต่างประเทศ ทั้งยังจะเป็นการสนับสนุนการผลิตและซื้อเครื่องจักรที่ผลิตภายในประเทศอีก
ด้วย ผลของการให้ผู้ผลิตหรือผู้ขายเครื่องจักรภายในให้แก่อุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิ
ยกเว้นภาษีการค้ำนี้ ก็จะทำให้ผู้ได้รับการส่งเสริมซื้อเครื่องจักรได้ถูกลง เพราะเป็น
ราคาที่ไมรวมภาษีเป็นการช่วยลดต้นทุนการผลิตอันเป็นจุดมุ่งหมายของสิทธิประโยชน์ทาง
ภาษีอากร

กรณีที่สามและที่สี่ เป็นกรณีที่ยกเว้นภาษีการค้ำให้แก่กิจการลงทุนในเขต
ส่งเสริม³¹ และกิจการลงทุนเพื่อการส่งออก³² ซึ่งจะได้อธิบายถึงในรายละเอียดใน
ตอนต่อไป

3. สิทธิประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร

สิทธิประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากรที่จะพิจารณาต่อไปนี้ได้แก่ สิทธิประโยชน์

²⁹ ดู หลักเกณฑ์เกี่ยวกับประเภทเครื่องจักรและเงื่อนไข จากหน้า 130-132.

³⁰ ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ. 2515 ข้อ 18 วรรคท้าย.

³¹ ดูหน้า 172 และต่อ ๆ ไป.

³² ดูหน้า 180 และต่อ ๆ ไป.

ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ

1) สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดิน

2) สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเช่าเมืองและการทำงานของบุคคลต่างชาติ

3.1 สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดิน

การลงทุนโดยเฉพาะการลงทุนทางอุตสาหกรรม ถือหลักว่าจะต้องมีองค์ประกอบสี่อย่างคือ ที่ดิน (Land) แรงงาน (Labour) เงินทุน (Capital) และการจัดการ (Management)³³ ที่ดินจึงเป็นองค์ประกอบสำคัญอย่างหนึ่งในการดำเนินงานทางอุตสาหกรรม หากมีกฎหมายรายในเกี่ยวกับที่ดิน เข้มงวดต่อการใช้หรือถือกรรมสิทธิในที่ดินโดยผู้ลงทุนต่างชาติ กฎหมายดังกล่าวก็อาจเป็นอุปสรรคในการเข้ามาของการลงทุนต่างประเทศได้

การได้มาซึ่งที่ดินของคนต่างดาว ตามประมวลกฎหมายที่ดินได้กำหนดการได้มาซึ่งที่ดินของคนต่างดาวไว้ว่า "คนต่างดาวจะได้มาซึ่งที่ดิน ก็โดยอาศัยบทสนธิสัญญาซึ่งบัญญัติให้กรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ได้ และอยู่ในบังคับบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายนี้"³⁴

"คนต่างดาว" หมายถึงบุคคลซึ่งมิได้มีสัญชาติเป็นไทยตามกฎหมาย และหมายรวมถึงนิติบุคคล เช่น บริษัทจำกัดด้วย³⁵ บริษัทจำกัดที่มีได้มีสัญชาติเป็นไทยตามกฎหมายได้แก่ บริษัทจำกัดที่ไม่ได้จดทะเบียนบริษัทในประเทศไทย ในบางกรณีแม้จะเป็น

³³ Soloman and Zurcher, A Dictionary of Economics, (New York: Barnes & Noble Inc., 1957), p. 117.

³⁴ ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.86.

³⁵ หลวงศรีราชบุรุษ, คำบรรยายประมวลกฎหมายที่ดิน, (ธนบุรี : สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ, 2504), หน้า 138.

บริษัทที่จดทะเบียนในประเทศไทยก็อาจถูกจำกัดสิทธิในที่ดินโดยให้ถือเสมือนคนต่างด้าวได้³⁶

"บทสนธิสัญญาซึ่งบัญญัติให้กรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ไว้" ได้แก่ สนธิสัญญาระหว่างประเทศ ซึ่งประเทศของบุคคลต่างด้าวหรือผู้ลงทุนต่างประเทศนั้น กับประเทศไทยเป็นคู่สัญญา สนธิสัญญาดังกล่าวมักจะทำในรูป ของสนธิสัญญาทางมิตรภาพ การค้าและการเดินเรือโดยทั่วไป (F.C.N. Treaty) ซึ่งในสนธิสัญญานั้นก็จะระบุถึงการให้ถือสิทธิในที่ดิน หรืออสังหาริมทรัพย์ในประเทศคู่สัญญา โดยบุคคลของประเทศคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง ประเทศไทยมีสนธิสัญญาดังกล่าวกับหลายประเทศ เช่น อเมริกา อังกฤษ เยอรมัน นอร์เวย์ สวีเดน ญี่ปุ่น เนเธอร์แลนด์ ฝรั่งเศส เป็นต้น

การใดมาซึ่งสิทธิในที่ดินของคนต่างด้าวนอกจากจะอาศัยบทสนธิสัญญาดังกล่าวแล้ว ก็จะต้องเป็นไปตามบทบัญญัติในประมวลกฎหมายที่ดิน และได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยอีกด้วย

การกำหนดสิทธิในที่ดินของบุคคลต่างด้าว ประมวลกฎหมายที่ดินได้จำกัดจำนวนที่ดินที่บุคคลต่างด้าวจะถือกรรมสิทธิ์ได้ไว้ดังนี้ "ที่อยู่อาศัยครอบครัวละไม่เกิน 1 ไร่ ที่ใช้เพื่อพาณิชยกรรมไม่เกิน 1 ไร่ ที่ใช้เพื่ออุตสาหกรรมไม่เกิน 10 ไร่ ที่ใช้เพื่อเกษตรกรรมครอบครัวละไม่เกิน 10 ไร่ ..."³⁷

การที่จะได้ที่ดินมาเพื่อประโยชน์ดังกล่าวข้างต้น จะต้องเป็นไปตามเงื่อนไขวิธีการ และโดยได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย กฎกระทรวงใดวางหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการอนุญาตไว้โดยสรุปดังนี้ บุคคลต่างด้าวจะต้องใช้ที่ดินนั้นด้วยตนเอง ตามที่ได้รับอนุญาต ต้องเริ่มใช้ที่ดินภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ได้รับโอนสิทธิ ถ้าจะจำหน่ายโอน ต้องได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีก่อน และถ้าเป็นกรณีนิติบุคคลตามมาตรา 97 (ที่กฎหมายกำหนดให้ถือสิทธิในที่ดินเสมือนบุคคลต่างด้าว) เช่น บริษัทจำกัด ก็ต้องแสดงราย

³⁶ดู ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.97.

³⁷ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.87.

จำนวนหุ้น จำนวนหุ้น มีผู้ถือหุ้นเป็นบุคคลสัญชาติใด อย่างไร เท่าใด ถ้าเป็นสหกรณ์
ต้องแสดงว่ามีสมาชิกเป็นคนสัญชาติใด เท่าใด มีวัตถุประสงค์อย่างไร เป็นต้น³⁸

การกำหนดสิทธิของนิติบุคคลที่มีหุ้นหรือถือหุ้นโดยคนต่างดาว จากที่กล่าว
มาแล้วจะเห็นได้ว่า การที่ผู้ลงทุนต่างประเทศจะเข้ามาซึ่งที่ดินอาจมีอุปสรรคและข้อจำกัด
ดังกล่าวแล้ว หรือแม้ผู้ลงทุนต่างประเทศนั้นจะรวมหุ้นกับคนไทยและจดทะเบียนบริษัทลงทุน
ในเมืองไทยซึ่งตามหลักแล้วจะเป็นบริษัทที่มีสัญชาติไทยก็อาจจะถูกจำกัดสิทธิการใดมาซึ่ง
ที่ดิน เสมือนกับคนต่างดาวหากว่าเขาลักษณะดังต่อไปนี้ 1) บริษัทจำกัดที่มีหุ้นของคน
ต่างดาวเกินกว่าร้อยละสี่สิบ เก้าหรือผู้ถือหุ้นเป็นคนต่างดาว เกินจำนวนถึงจำนวนผู้ถือหุ้น
แล้วแต่กรณี 2) ทางหุ้นส่วนจำกัด หรือทางหุ้นส่วนสามัญที่จดทะเบียนแล้ว บรรดาที่มีหุ้น
ของคนต่างดาวเกินกว่าร้อยละสี่สิบเก้า หรือผู้เป็นหุ้นส่วนเป็นคนต่างดาวเกินกว่าถึง
จำนวนของผู้เป็นหุ้นส่วน แล้วแต่กรณี 3) สหกรณ์ที่มีสมาชิกเป็นคนต่างดาวเกินกว่าถึง
จำนวน หรือดำเนินการเพื่อประโยชน์คนต่างดาวโดยเฉพาะหรือเป็นส่วนใหญ่...³⁹

การอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน

ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ. 2515 ได้บัญญัติว่า "ผู้ได้รับการ
ส่งเสริมซึ่งเป็นบริษัทจำกัด ที่จดทะเบียนในประเทศไทยจะได้รับอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์
ในที่ดิน เพื่อประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามจำนวนที่คณะกรรมการพิจารณาเห็น
สมควรแม้ว่าจะเกินกำหนดที่จะพึงมีได้ตามกฎหมายอื่น

ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริม เลิกกิจการที่ได้รับการส่งเสริมหรือโอนกิจการ
นั้นให้แก่ผู้อื่น ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องจำหน่ายที่ดินที่ได้รับอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ภายใน

³⁸ดู รายละเอียดในกฎกระทรวง ฉบับที่ 8 (พ.ศ. 2497) ออกตามความใน
พระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497.

³⁹ประมวลกฎหมายที่ดิน ม. 97.

หนึ่งปีนับตั้งแต่วันที่เลิกหรือโอนกิจการ มิฉะนั้นให้อธิบดีกรมที่ดินมีอำนาจจำหน่ายที่ดินนั้น
ตามประมวลกฎหมายที่ดิน"⁴⁰

เนื่องจากกฎหมายที่ดินของเราได้จำกัดสิทธิในที่ดินของบุคคลต่างศา
วตลอดจนสิทธิในที่ดินของนิติบุคคลที่มีบุคคลต่างศา เป็นผู้มีส่วนได้เสีย โดยเฉพาะอย่างยิ่ง
บริษัทจำกัด ทำให้อาจจะเป็นอุปสรรคในการลงทุนจากต่างประเทศ กฎหมายส่งเสริมการ
ลงทุนจึงได้บัญญัติให้คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนอนุญาตให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินได้ แม้จะเกินกำหนดที่จะพึงมีได้ตามกฎหมายอื่นดังกล่าวข้างตน

หลักการให้สิทธิพิเศษในการถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินโดยผู้ที่ได้รับการส่งเสริม
การลงทุนนี้มีมาในกฎหมายลงทุนฉบับที่แล้ว ๆ เช่น ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน
พ.ศ. 2505⁴¹ แต่ในประกาศของคณะปฏิวัติได้ตัดคำว่า "หางหุ้นส่วนจดทะเบียน" ซึ่ง
เป็นข้อความที่ปรากฏอยู่ในกฎหมายส่งเสริมการลงทุนฉบับที่แล้ว ๆ มาออกไป ทั้งนี้เพราะ
ตามกฎหมายใหม่นี้มุ่งจะให้การลงทุนแก่บริษัทจำกัด หรือสหกรณ์⁴² เท่านั้น และได้
เพิ่มบทบัญญัติให้มีการขายที่ดินดังกล่าวภายใน 1 ปี นับแต่วันที่เลิกกิจการหรือโอนกิจการ
นั้นให้แก่อ่อน

นอกจากการตัดและเพิ่มหลักการไปจากกฎหมายเดิมแล้ว ยังมีข้อนาสังเกต
และพิจารณาตามประกาศของคณะปฏิวัติเกี่ยวกับการอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินอีกหลาย
ประการ โดยเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการลงทุนจากต่างประเทศ

ศูนย์วิจัยทรัพยากร จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

⁴⁰ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ. 2525 ข้อ 16.

⁴¹ดู พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 ม. 19(1).

⁴²ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ. 2515 ข้อ 12 วรรคสองที่ว่า
"ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมจะต้องเป็นบริษัทจำกัดหรือสหกรณ์."

ประการแรก ผู้ลงทุนที่จะได้รับสิทธิในการถือกรรมสิทธิ์นี้จะต้อง "เป็นบริษัทจำกัด จดทะเบียนในประเทศไทย" ฉะนั้นเอกชนหรือทางหุ้นส่วนจดทะเบียนในประเทศไทยย่อมไม่มีสิทธิที่จะได้สิทธิประโยชน์อื่นนี้ ในทำนองเดียวกันบริษัทจำกัดที่จดทะเบียนในต่างประเทศ และเข้ามาลงทุนในประเทศไทยก็ย่อมไม่มีสิทธิที่จะได้รับสิทธิประโยชน์อื่นนี้

ปัญหาว่าสหกรณ์จะได้รับสิทธิประโยชน์ในการถือกรรมสิทธิ์ที่ดินหรือไม่ ถ้าหากสหกรณ์นั้นมีสมาชิกเป็นคนต่างดาวเกินกว่ากึ่งหนึ่ง ปัญหานี้เมื่อพิจารณาตามตัวอักษรโดยเคร่งครัดแล้วเห็นว่า สหกรณ์จะไม่มีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าว เพราะกฎหมายใช้คำว่า "บริษัทจำกัด โดยชัดแจ้ง" แต่หากพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่ระบุจะให้การส่งเสริมการลงทุนแก่บริษัทจำกัดและสหกรณ์แล้ว ก็ควรจะให้สิทธิในเรื่องประโยชน์ในเรื่องที่ดินดังกล่าวแก่ผู้ลงทุนต่างประเทศที่จัดรูปธุรกิจการลงทุนในรูปของสหกรณ์ ฉะนั้นในความเห็นของผู้เขียนจึงเห็นว่า กฎหมายในข้อนี้ยังบกพร่องอยู่ กฎหมายควรจะใช้คำว่า "ผู้ได้รับการส่งเสริม" เพียงอย่างเดียวน่าจะพอแล้ว

ประการที่สอง "จำนวนที่เกินที่จะพึงมีได้ตามกฎหมายอื่น" กฎหมายอื่นที่กำหนดจำนวนการถือกรรมสิทธิ์ที่ดินก็ได้แก่ กฎหมายที่ดิน ซึ่งกำหนดสิทธิในการถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินของคนต่างดาว และของนิติบุคคลที่มีบุคคลต่างดาวเข้าไปมีส่วนได้เสียดังกล่าวมาแล้วตอนต้น ฉะนั้นบทบัญญัติในประกาศคณะปฏิวัตินี้จะมีประโยชน์แก่การลงทุนที่กระทำในรูปบริษัทจำกัด และผู้ลงทุนต่างประเทศมีหุ้นหรือถือหุ้นอยู่เกินกว่าครึ่งหนึ่ง ซึ่งเป็นผลให้บริษัทจำกัดนั้นต้องถูกจำกัดสิทธิในการถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินดังกล่าวแล้วข้างตน

ประการที่สาม การอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินได้เกินกว่าที่กำหนดไว้ในกฎหมายที่ดินนี้ ใครจะเป็นผู้อนุญาต เพราะในกฎหมายที่ดินกำหนดว่าคนต่างดาวจะไดมาซึ่งที่ดิน ก็ต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขที่จะต้องได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีมหาดไทย⁴³ และใน

⁴³ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.86 วรรคท้าย.

การที่คนต่างดาวจะขอใช้ที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรมเกินกว่าที่กำหนดก็ควรได้รับอนุญาตจากคณะรัฐมนตรี⁴⁴ แต่ในประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 นี้กำหนดว่าตามจำนวนที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นสมควร⁴⁵ ซึ่งในปัญหา อาจารย์หลวงศรีราชบุรุษ ใคอธิบายว่า "ปัญหาว่าการอนุญาตให้ใครมาซึ่งที่ดินนั้น ใครจะเป็นผู้อนุญาต คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะอนุญาตใครหรือไม่ หรือจะต้องให้รัฐมนตรีอนุญาตตามประมวลกฎหมายที่ดิน เมื่อพิจารณาวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน กฎหมายมุ่งเฉพาะจะส่งเสริมการลงทุนในประเภทอุตสาหกรรม ซึ่งมีกิจการต่าง ๆ เทาที่ระบุไว้ในกฎหมายนั้น เช่น เรื่องที่ดินเฉพาะประเภทอุตสาหกรรมเท่านั้น เมื่อเป็นเช่นนั้นน่าจะเป็นขอยกเว้นจากประมวลกฎหมายที่ดิน คณะกรรมการจึงอนุญาตใครตามที่เห็นสมควร แม้ที่ดินนั้นจะมีจำนวนเกินกำหนดที่จะพึงมีใครตามประมวลกฎหมายที่ดิน"⁴⁶

ประการสุดท้าย การถือสิทธิในที่ดินตามกฎหมายลงวันนี้กฎหมายใช้คำว่า "อนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดิน" ในกฎหมายที่ดินที่ดินจะพึงเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลได้ก็ต่อเป็นที่ดินที่มีหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์⁴⁷ คือโฉนดที่ดิน ในปัจจุบันยังมีที่ดินที่ยังไม่ได้ออกโฉนดที่ดินให้แต่มีผู้เช่าครอบครองทำผลประโยชน์อยู่ ซึ่งเรียกว่า ที่ดินมือเปล่า ผู้ครอบครองที่ดินมือเปล่านั้นมีสิทธิครอบครอง ในทางปฏิบัติอาจเป็นไปได้ที่ผู้ลงทุนทางการเกษตร เช่นการทำไร่นาคาใหญ่จะไปซื้อที่ดินมือเปล่าดังกล่าวเพราะมีราคาถูกกว่าที่ดินมีโฉนด ปัญหาจึงมีว่าคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะอนุญาตให้ผู้ลงทุนใครมาซึ่งที่ดินดังกล่าวใครหรือไม่ ในเรื่องดังกล่าวนี้ หานอาจารย์หลวงศรีราชบุรุษ ได้ให้ความเห็นไว้

⁴⁴ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.87 วรรคท้าย.

⁴⁵ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 16.

⁴⁶หลวงศรีราชบุรุษ, เรื่องเดิม, หน้า 140 - 141.

⁴⁷เรื่องเดิม, หน้า 30.

ว่า "คำว่าให้ได้รับอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดิน" นั้น น่าจะหมายถึง ความเป็นเจ้าของ
 เท่านั้น เพราะอาจใคร่มาซึ่งที่ดินมือเปล่าก็ได้ เพราะกฎหมายอาจใช้โดยคำเกินเลยไป
 ก็ได้⁴⁸ อย่างไรก็ตามในปัญหาที่ผู้เขียนเห็นว่า คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนไม่น่า
 จะมีสิทธิอนุญาตการใคร่มาซึ่งที่ดินมือเปล่าเกินจำนวนดังกล่าว ทั้งนี้เพราะบทบัญญัติใน
 กฎหมายส่งเสริมการลงทุนเน้นขอยกเว้นหลักในกฎหมายที่ดิน ฉะนั้นจะต้องตีความอย่าง
 แคบ ในเมื่อกฎหมายใช้คำว่า "อนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์" ก็จะต้องหมายถึงกรรมสิทธิ์
 จริง ๆ ทั้งกฎหมายส่งเสริมการลงทุนได้มีการปรับปรุงแก้ไขมาหลายคราว จนถึงประกาศ
 ของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 นี้ ซึ่งถ้าจะให้หมายความถึงความเป็นเจ้าของโดยทั่วไปก็น่า
 จะแก้ไขโดยคำ อย่างน้อยที่สุดก็ให้เหมือนกับประมวลกฎหมายที่ดินที่ใช้คำว่า "จะใคร่มา
 ซึ่งที่ดิน"⁴⁹ หรือ "จำนวนที่ดินที่จะพึงอนุญาตให้"⁵⁰

ในทางปฏิบัติในการขออนุญาตถือกรรมสิทธิ์ที่ดินนี้ สำนักงานคณะกรรมการ
 ส่งเสริมการลงทุนได้ให้คำแนะนำไว้อย่างยอคังนี้ ผู้รับการส่งเสริมที่จะขออนุญาตถือ
 กรรมสิทธิ์ที่ดินจะต้องยื่นคำขออนุญาตถือกรรมสิทธิ์ ตามแบบที่สำนักงานกำหนด ประกอบ
 ค่ายแผนที่ที่ดินโดยสังเขป แสดงที่ตั้ง สถานที่ข้างเคียง และทิศทางเพื่อให้ทราบตำบล
 สถานที่ แผนที่ระวาง แผนผังการก่อสร้าง และถ้าหากมีที่ดินเหลือจากการก่อสร้างจะต้อง
 แจงไว้ในแผนผังควรวางจะใช้เพื่อประโยชน์อย่างใดบ้าง⁵¹

⁴⁸ เรื่องเดิม, หน้า 141.

⁴⁹ ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.86.

⁵⁰ ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.87.

⁵¹ ดู สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, คำแนะนำเรื่องขออนุญาต
 ถือกรรมสิทธิ์ที่ดิน. (อัครสำเนา).

ผู้ลงทุนต่างประเทศที่ไม่อาจใช้สิทธิประโยชน์ทางที่ดินตามกฎหมายส่งเสริม
การลงทุนอาจขอถือสิทธิในที่ดินตามกฎหมายที่ดิน

ดังที่กล่าวข้างต้นแล้วว่าผู้ลงทุนต่างประเทศที่เป็นเอกชนหรือหุ้นส่วน
จำกัดหรือสหกรณ์จำกัดหรือ เป็นบริษัทจำกัดที่จดทะเบียนบริษัทในต่างประเทศไม่อาจได้รับ
สิทธิประโยชน์ในเรื่องที่ดินตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนได้แม้ว่าผู้ลงทุนนั้นจะได้รับการ
ส่งเสริมการลงทุนก็ตาม ปัญหาว่าถ้าผู้ลงทุนต่างประเทศเหล่านี้หรือผู้ลงทุนต่างประเทศ
ที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีความจำเป็นต้องใช้ที่ดินเกินกว่าที่กำหนดไว้ในกฎหมาย
ที่ดินจะมีทางใดสิทธิที่จะถือที่ดินเกินจำนวนที่จำกัดหรือไม่ ในปัญหานี้เห็นว่า ผู้ลงทุน
ต่างประเทศดังกล่าวมีสิทธิที่จะขอถือสิทธิในที่ดินได้เกินกว่าจำนวนที่กำหนดได้ โดยการ
ร้องขอต่อคณะรัฐมนตรีซึ่งมีบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายที่ดินว่า "คนต่างด้าวผู้ใดมีสิทธิใน
ที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรมเกินกว่าที่มีบัญญัติไว้ใน (3) (จำนวนไม่เกิน 10 ไร่) ถ้าเป็น
การสมควร คณะรัฐมนตรีจะอนุญาตให้ได้มาซึ่งที่ดินเกินกว่าจำนวนที่กำหนดไว้โดยกำหนด
เงื่อนไขก็ได้"⁵²

3.2 สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเข้าเมืองและการทำงานของบุคคลต่างประเทศ

การที่คนต่างด้าวจะเข้ามาในราชอาณาจักรได้ ก็ต้องเป็นไปตามกฎหมาย
ว่าด้วยคนเข้าเมือง ซึ่งปกติจะต้องมีหนังสือเดินทาง และมีการตรวจลงตรา (Visa)⁵³
ยกเว้นในบางกรณี เช่น คนสัญชาติของประเทศที่อยู่ข้างเคียงติดต่อกันเดินทางข้ามพรม-
แดนอันเป็นการผ่านไปมาชั่วคราว ซึ่งได้ปฏิบัติตามข้อตกลงระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาล
แห่งประเทศซึ่งมีพรมแดนกับประเทศไทย จึงจะไม่ต้องใช้หนังสือเดินทางก็ได้⁵⁴

⁵²ประมวลกฎหมายที่ดิน ม.87 วรรคท้าย.

⁵³ดู พระราชบัญญัติคนเข้าเมือง พ.ศ.2493 ม.15 (1).

⁵⁴ดู พระราชบัญญัติคนเข้าเมือง พ.ศ.2493 ม.17 (2) และนอกจากนั้นใน
ปัจจุบันได้มีข้อตกลงระหว่างประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียน ที่จะให้บุคคลสัญชาติของประเทศ
สมาชิกเดินทางเข้าไปในประเทศกลุ่มสมาชิกภายใน 7 วัน โดยไม่ต้องมีการตรวจลงตรา.

กองตรวจคนเข้าเมืองได้แบ่งประเภทคนต่างดาวที่จะเข้ามาในประเทศไทยไว้ห้าประเภท คือ ผู้เดินทางผ่าน (Transit) ซึ่งจะได้รับอนุญาตให้อยู่ในประเทศไทยได้ 7 วัน ยกเว้นคนสัญชาติอเมริกัน เยอรมัน และอีกบางประเทศที่จะมีสิทธิอยู่ได้ถึง 15 วัน นักท่องเที่ยว (Tourist) ซึ่งจะอยู่ได้ 30 วัน และอาจต่อได้อีกไม่เกิน 30 วัน คนต่างดาวที่ไม่เป็นคนเข้าเมือง (non-immigrant) เช่น บุคคลที่เข้ามาในประเทศไทยชั่วคราวเพื่อทำธุรกิจหรืออื่น ๆ เป็นต้น คนเข้าเมือง (immigrant) และคนเข้าเมืองนอกโควตา (non-quota immigrant) นอกจากนี้แล้วในปัจจุบันยังมีประเภทคนต่างดาวเข้าเมืองพิเศษอีก เช่น ชาวหรือผู้อยู่บ้านญาติที่ได้รับอนุญาตให้เข้าเมืองตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน⁵⁵

สำหรับคนต่างดาวประเภทคนเข้าเมือง คือ ผู้ที่เข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อมีถิ่นที่อยู่เป็นประจำ⁵⁶ แต่ทั้งนี้จะต้องเป็นไปตามโควตา ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจะประกาศกำหนดจำนวนคนเข้าเมืองจากต่างประเทศต่าง ๆ เป็นรายปีประเทศละไม่เกิน 200 คนต่อปี และบุคคลไร้สัญชาติไม่เกิน 200 คนต่อปีเช่นกัน⁵⁷ จำนวนโควตาคคนเข้าเมืองนี้อาจเปลี่ยนแปลงไปในแต่ละปีทั้งนี้แล้วแต่ประกาศของรัฐมนตรีกระทรวงมหาดไทยซึ่งปกติจะประกาศให้ทราบก่อนวันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี ในปัจจุบันจำนวนโควตาคคนเข้าเมืองที่อนุญาตให้เขาได้ประเทศละไม่เกิน 100 คน ต่อปี และบุคคลไร้สัญชาติไม่เกิน 100 คนต่อปีเช่นกัน⁵⁸

⁵⁵ The Board of Investment, Thailand Business Legal Hand-

book, (Bangkok: International Legal Counsellon Thailand, 1976), P.28.

⁵⁶ พระราชบัญญัติคนเข้าเมือง พ.ศ. 2493 ม.4 (นิยาม).

⁵⁷ พระราชบัญญัติคนเข้าเมือง พ.ศ. 2493 ม.29.

⁵⁸ The Board of Investment, op. cit., p. 29.

การอนุญาตให้คนต่างดาวเช่าเมืองโคเกินโควตาตามกฎหมายส่งเสริม

การลงทุน

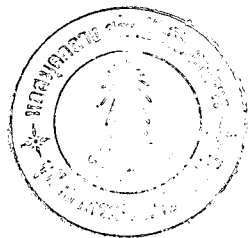
ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ. 2515 ได้บัญญัติให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมได้รับอนุญาตให้เข้าข้างฝีมือ หรือผู้ชำนาญการ ซึ่งเป็นคนต่างดาวเข้ามาในประเทศไทยได้ตามจำนวน และกำหนดระยะเวลาให้อยู่ภายในประเทศเท่าที่คณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควรรวมตลอดถึงบุคคลซึ่งอยู่ในอุปการะของบุคคลดังกล่าว ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอนุมัติ เมว่าจะเกินอัตราจำนวนคนเช่าเมือง หรือระยะเวลาให้อยู่ภายในประเทศตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยคนเช่าเมือง⁵⁹

บทบัญญัติในประกาศของคณะปฏิวัติข้างต้น เป็นบทบัญญัติยกเว้นกฎหมายหลัก คือ กฎหมายว่าด้วยคนเช่าเมือง ซึ่งหลักการให้สิทธิประโยชน์ได้มีมาตั้งแต่กฎหมายส่งเสริมการลงทุนฉบับเก่า ๆ แล้ว

ผู้ที่ได้รับสิทธิตามกฎหมายนี้คือ ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (ไม่ใช่เป็นสิทธิของบุคคลต่างดาวที่จะเช่าเมือง) ที่จะร้องขอเพื่อนำบุคคลต่างประเทศที่จำเป็นในการดำเนินกิจการของตน

สำหรับบุคคลต่างประเทศที่ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธิจะนำเข้ามาได้ กฎหมายระบุว่าจะต้องเป็น "ช่างฝีมือ หรือผู้ชำนาญการ" คำว่า "ช่างฝีมือ มีความหมายชัดอยู่ในตัวแล้วว่า หมายถึง ช่างเทคนิค วิศวกร หรืออื่น ๆ แต่ไม่มายรวมถึง ฝ่ายจัดการบริการ หรือการเงิน ฉะนั้นปัญหาว่าผู้ได้รับการส่งเสริมจะมีสิทธินำเจ้าหน้าที่ทางจัดการบริการ หรือการเงินเข้ามาได้หรือไม่ ซึ่งเมื่อได้พิจารณาถึงคำว่า "ผู้ชำนาญการ" แล้ว เห็นว่า ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีสิทธิที่จะนำเจ้าหน้าที่ทางบริหาร หรือการเงินเข้ามาได้ เพราะคำว่า "ผู้ชำนาญการ" เป็นคำกว้างและมีได้บัญญัติว่าชำนาญการคานโหน ซึ่งยอมหมายรวมถึงผู้ชำนาญการทางคานจัดการ บริหาร การเงินหรือการตลาดก็ได้

⁵⁹ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ. 2515 ข้อ 17.



ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน หรือเจ้าของเงินทุนที่เป็นบุคคลต่างดาวจะ
 ขอรับสิทธิเข้าประเทศโดยอาศัยความตามบัญญัติในข้อ 17 นี้ ไต่หรือไม่ เมื่อได้พิจารณา
 ตามกฎหมายแล้ว กฎหมายเปิดโอกาสให้เขาได้เฉพาะ "ช่างเทคนิค หรือผู้อำนวยการ"
 ฉะนั้นจึงไม่อาจคลุมถึงเจ้าของเงินทุนต่างประเทศได้ ยกเว้นแต่เจ้าของเงินทุนนั้นจะเป็น
 ผู้อำนวยการทางการเงิน ตลาด หรือคานอื่นซึ่งจะอยู่ในชายที่จะตีความว่าเป็น "ช่างฝีมือ
 หรือผู้อำนวยการ"

นอกจากบุคคลดังกล่าว คือ ช่างฝีมือและผู้อำนวยการแล้ว กฎหมายก็ยัง
 ให้อำนาจไปถึงคู่สมรสและบุคคลซึ่งอยู่ในอุปการะของบุคคลดังกล่าวอีกด้วย ทั้งนี้เพื่อ
 อำนวยความสะดวกให้แก่อุบัติการส่งเสริมการลงทุน และบุคคลต่างดาวที่จะเข้ามา
 เพราะถ้าจะอนุญาตให้เข้ามาได้แต่ตัว แต่ไม่อนุญาตให้ครอบครัวเข้ามาด้วย บางทีช่าง
 เทคนิคหรือผู้อำนวยการนั้นอาจไม่เต็มใจจะมา ซึ่งจะทำให้เป็นภาระแก่ผู้ลงทุนในการ
 เสาะหาช่างฝีมือหรือผู้อำนวยการอื่นอีก ปัญหาที่ว่า คำว่า "บุคคลซึ่งอยู่ในอุปการะของ
 บุคคลดังกล่าว" จะมีความหมายแค่ไหน ช่างผู้อำนวยการจะขอนำเอาพ่อแม่หรือคนขับรถเข้
 มาโดยอ้างว่าเป็นบุคคลที่อยู่ในความอุปการะของตนจะไต่หรือไม่ เนื่องจากประกาศของ
 คณะปฏิวัติไม่ได้นิยามคำว่า บุคคลซึ่งอยู่ในความอุปการะไว้ ฉะนั้นก็ควรจะต้องถือตาม
 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งวางหลักในเรื่องอุปการะเลี้ยงดูไว้ว่า "บุตรของ
 อุปการะเลี้ยงดูบิดามารดา และบิดามารดาของอุปการะเลี้ยงดูบุตรในระหว่างเป็นผู้เยาว์
 และบุตรซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้ว แต่เฉพาะผู้พหุสภาพและหาเลี้ยงตนเองมิได้"⁶⁰ ฉะนั้น
 คำว่า บุคคลที่อยู่ในอุปการะเลี้ยงดูในกฎหมายลงทุนนี้ จึงควรมีความหมายเฉพาะบิดา
 มารดา หรือบุตร ตามนัยแห่งประมวลกฎหมายแพ่งดังกล่าวแล้ว ไม่รวมถึงหลาน หรือคน
 ขับรถด้วยไม่ ในกฎหมายลงทุนของบางประเทศใคร่บรูไว้ชัดว่า ให้นำเขาได้เฉพาะคู่
 สมรสหรือบุตรที่อายุไม่เกิน 18 ปี และยังไม่แต่งงาน

⁶⁰ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ม.1535 และ 1536.

จำนวนคนที่ จะเข้ามาและกำหนดเวลาที่จะอยู่ในประเทศ กฎหมายกำหนดให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งคณะกรรมการก็ใช้ดุลยพินิจว่าจะใช้คนต่างชาติจำนวนเท่าไร เวลานานเท่าไร ซึ่งในทางปฏิบัติ คณะกรรมการจะอนุญาตให้อยู่ได้ภายในเวลาจำกัด คือ 2 หรือ 3 ปี หากไม่มีการต่ออายุ คนต่างชาตินั้นก็ต้องเดินทางกลับออกไป

ในทางปฏิบัติการจะขอนำช่างฝีมือ หรือผู้เชี่ยวชาญเข้ามาก็ต้องเป็นไปตามระเบียบ และวิธีการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนวางไว้ คือ ขั้นตอนต้องยื่นคำขออนุมัติ จำนวนและตำแหน่งหน้าที่ที่จำต้องใช้บุคคลต่างชาวต่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนก่อน เมื่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นว่า ตำแหน่งหน้าที่ใด และจำนวนใดควรจะให้คนต่างชาตทำก็จะพิจารณาอนุมัติเรียกว่า อนุมัติตำแหน่ง หลังจากอนุมัติตำแหน่งแล้ว ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะต้องกรอกแบบฟอร์มรายละเอียด เกี่ยวกับช่างฝีมือหรือผู้เชี่ยวชาญแต่ละคน เพื่อคณะกรรมการพิจารณาอนุมัติในการนำบุคคลเข้ามา⁶¹

กฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างดาว (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281) และกฎหมายว่าด้วยการประกอบอาชีพของคนต่างดาว (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322) กับการส่งเสริมการลงทุน

ในปี 2515 หลังจากที่ได้ออกประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ซึ่งเป็นกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ก็ได้มีประกาศของคณะปฏิวัติออกมาอีกสองฉบับ คือ ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 261 ซึ่งเป็นกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างดาว และประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322 เป็นกฎหมายว่าด้วยการประกอบอาชีพของคนต่างดาว ซึ่งกฎหมายทั้งสองฉบับหลังนี้ได้รับการวิพากษ์วิจารณ์ว่าเป็นกฎหมายที่จะ

⁶¹ดู สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, คำแนะนำวิธีปฏิบัติเรื่องขอนำช่างฝีมือผู้เชี่ยวชาญเข้ามาในประเทศ. (อัครสำเนา).

เป็นอุปสรรคต่อการลงทุนต่างประเทศ อย่างไรก็ตามหากเมื่อใดที่พิจารณาถึงเนื้อหาของ
ตัวกฎหมาย และเปรียบเทียบกับกฎหมายในทำนองเดียวกับของประเทศอื่น ๆ แล้ว
กฎหมายดังกล่าวเป็นอุปสรรคต่อการลงทุนจากต่างประเทศไม่

กฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว (ประกาศของคณะปฏิวัติ
ฉบับที่ 281) เป็นกฎหมายที่กำหนดหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว โดยกำหนด
ว่าการธุรกิจใดจะอนุญาตให้คนต่างด้าวดำเนินการได้ กิจกรรมใดจะห้ามมิให้คนต่างด้าว
ดำเนินการ⁶² ในกฎหมายดังกล่าวนี้ได้กำหนดบัญชีธุรกิจขึ้น 3 บัญชี คือ ธุรกิจ在必ัญชี
ก. และบัญชี ข. ซึ่งห้ามมิให้คนต่างด้าวประกอบ และธุรกิจ在必ัญชี ค. ซึ่งคนต่างด้าวจะ
ประกอบได้ ก็ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากอธิบดี⁶³ จากที่พิจารณาธุรกิจใน在必ัญชีทั้ง 3 ประเภท
แล้วเห็นว่า กิจกรรมธุรกิจที่ห้ามมิให้คนต่างด้าวส่วนมากเป็นกิจการธุรกิจขนาดเล็กและ
กลาง ซึ่งไม่ต้องการเทคโนโลยี และเงินทุนอย่างมากมาย กฎหมายดังกล่าวจึงไม่ควรจะ
ขัดกับหลักการส่งเสริมการลงทุน เพราะหัวใจของการส่งเสริมการลงทุน ประการหนึ่ง
คือต้องการทุนและเทคโนโลยีจากต่างประเทศ นอกจากนั้นแล้วในคำชี้แจงของกรมทะเบียน
การค้า เมื่อวันที่ 16 เมษายน 2516 ซึ่งได้ระบุถึงกิจการธุรกิจอีกหลายประเภทที่ยังเปิด
โอกาสให้คนต่างด้าวดำเนินการได้⁶⁴

อย่างไรก็ดีถ้าหากจะกำหนดให้การประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวที่ได้รับ
การส่งเสริมการลงทุน หรือได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเป็นการ

⁶²ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281 พ.ศ.2515 มหน้า.

⁶³ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281 ข้อ 4.

⁶⁴ดู คำชี้แจงของกรมทะเบียนการค้า, เรื่องการประกอบธุรกิจในทาง
อุตสาหกรรมและหัตถกรรมที่ไม่อยู่ในชายบังคับแห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281
พ.ศ.2515, คำชี้แจงลงวันที่ 11 เมษายน 2511. (อัครสำเนา).

ยกเว้นจากกฎหมายดังกล่าวนี้จะเป็นการเหมาะสม

กฎหมายว่าด้วยการประกอบอาชีพของคนต่างด้าว (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322) เป็นกฎหมายที่กำหนดหลักเกณฑ์และขอบเขตการทำงานของคนต่างด้าว ทั้งนี้ เพื่อคุ้มครองให้คนไทยได้มีงานทำ กฎหมายดังกล่าวนี้ไม่ใช่กฎหมายใหม่ เพราะหลักการนี้ เดิมอยู่ในพระราชบัญญัติช่วยอาชีพและวิชาชีพ พุทธศักราช 2484⁶⁵ บทบัญญัติในกฎหมายว่าด้วยการประกอบอาชีพของคนต่างด้าวนี้ไม่กระทบกระเทือนต่อการเข้ามาทำงานของบุคคลต่างด้าวในกิจการการลงทุนของผู้ได้รับการส่งเสริม เพราะประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322 ยังคงมีบัญญัติให้การอนุญาตของบุคคลต่างด้าวตามกฎหมายการส่งเสริมการลงทุน ยังคงเป็นไปตามหลักการเดิม เพียงแต่ให้ไปขอรับใบอนุญาตเป็นแบบพิธีตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบอาชีพของคนต่างด้าวเพิ่มขึ้นเท่านั้น⁶⁶

4. สิทธิประโยชน์ที่ส่งเสริมการลงทุนในเขตส่งเสริมการลงทุน

4.1 เขตส่งเสริมการลงทุน เขตส่งเสริมการลงทุนเป็นส่วนหนึ่งในนโยบาย การกระจายอุตสาหกรรมไปสู่ภูมิภาคตามแผนพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 3 ที่วางไว้ว่า

"รัฐจะส่งเสริมอุตสาหกรรมที่สามารถจัดตั้งขึ้นในภูมิภาคให้มากขึ้น โดย ให้บัตรส่งเสริมตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน และโดยการช่วยเหลือเกี่ยวกับการ พิจารณาลดอัตราค่าไฟฟ้า ประปา และบริการสาธารณะอื่น ๆ เป็นกรณีพิเศษให้แก่ อุตสาหกรรมที่ประสงค์จะไปตั้งในชนบทที่ห่างไกล พร้อมกันนี้ก็จะได้ทำการค้นคว้า วิจัยว่า

⁶⁵ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322 บทนำ และขอ 1.

⁶⁶ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322 พ.ศ.2515 ขอ 6 และ 8.

ภูมิภาคใดควรจะมีอุตสาหกรรมอะไรบ้าง และจัดให้มีบริการทดแทนแก่ผู้ลงทุนด้วย”⁶⁷

การที่รัฐได้ตั้งเป้าหมายในการกระจายและพัฒนาอุตสาหกรรมไปสู่ส่วนภูมิภาคหรือท้องถิ่นนี้ เพราะอุตสาหกรรมเป็นแหล่งงานและรายได้ของประชาชน อันจะมีส่วนช่วยทำให้ประชาชนในภูมิภาคหรือท้องถิ่นมีโอกาสในการยกระดับรายได้และการครองชีพให้สูงขึ้น ซึ่งจะยังผลในการลดความแตกต่างกันในทางเศรษฐกิจและสังคมระหว่างส่วนกลางและส่วนภูมิภาค และลดความแออัดในส่วนกลางลง ทั้งนี้เพราะในระยะเวลาที่ผ่านมารัฐได้ให้ความสำคัญแก่การ เกิดขึ้นและขยายตัวของอุตสาหกรรมมากกว่าการกระจายอุตสาหกรรม อุตสาหกรรมที่เกิดขึ้นใหม่ส่วนใหญ่จะอยู่ในส่วนกลางของประเทศ อันได้แก่ เขตนครหลวง และจังหวัดรอบ ๆ เช่น ปทุมธานี สมุทรปราการ สมุทรสาคร นนทบุรี และนครปฐม ประมาณไม่น้อยกว่าร้อยละ เจ็ดสิบของอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้ตั้งโรงงานอยู่ในเขตดังกล่าว⁶⁸

สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้สรุปสาเหตุในการที่อุตสาหกรรมตั้งอยู่ในส่วนกลางไว้ว่า

“ความโน้มเอียงของอุตสาหกรรมที่จะรวมตัวอยู่ในส่วนกลางเกิดจากทั้งแรงดึงดูดของส่วนกลางและแรงดันของส่วนภูมิภาค สำหรับผู้ประกอบการอุตสาหกรรมตั้งโรงงานในส่วนกลางมีข้อได้เปรียบหลายประการ ส่วนการตั้งโรงงานในทางจังหวัดจะมีต้นทุนหลายด้านเพิ่มขึ้น เมื่อไม่มีข้อหา

⁶⁷สภาพัฒนาการเศรษฐกิจแห่งชาติ, แผนพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่สาม พ.ศ. 2515 - 2519 (นครหลวงฯ : โรงพิมพ์สำนักนายกรัฐมนตรี้, 2515), หน้า 277 - 8.

⁶⁸ดู สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, แนวปฏิบัติการลงทุน (นครหลวงฯ : โรงพิมพ์การศาสนา, 2516), หน้า 25.

ไม่ให้ตั้งโรงงานในส่วนกลางและไม่มีสิทธิประโยชน์พิเศษที่
 รัฐให้แก่การไปตั้งโรงงานในส่วนภูมิภาคเป็นการจูงใจแล้ว
 อุตสาหกรรมก็โน้มเอียงต่อไปที่จะรวมตัวกันอยู่ในส่วนกลาง
 ขอได้เปรียบของการตั้งโรงงานในส่วนกลาง ได้แก่
 ความใกล้ชิดแหล่งใหญ่ใกล้ท่าเรือ ซึ่งเท่ากับใกล้แหล่ง
 วัตถุดิบสำหรับอุตสาหกรรมประเภทที่ของอภิวัตถุดิบจาก
 ต่างประเทศ ใกล้สถาบันการเงิน และใกล้ความสะดวกใน
 การจัดหาบริการสนับสนุน เช่น บริการสาธารณูปโภค
 บริการซ่อมและบำรุงรักษาเครื่องจักร ตลอดจนแรงงาน
 ระดับบริหาร เป็นต้น โดยที่อุตสาหกรรมที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่
 ในระยะที่นานมาเป็นอุตสาหกรรมที่ของอภิวัตถุดิบจาก
 ต่างประเทศและผลิตสินค้าประเภทสนองความต้องการของ
 ผู้มีรายได้อ่อนข้างสูง แรงดึงดูดของส่วนกลางจึงมากเป็น
 พิเศษ

ตรงกันข้าม การตั้งโรงงานในส่วนภูมิภาค นอกจากจะ
 ขาดความได้เปรียบดังกล่าวแล้ว ยังต้องประสบกับภาวะที่
 ของมีต้นทุนการผลิตสูงขึ้น กล่าวคือ ค่าขนส่งที่สูงขึ้น ทั้ง
 ในการขนวัตถุดิบไปโรงงานและสินค้าจากโรงงานไปสู่
 ตลาด อัตราค่ากระแสไฟฟ้าที่แพงกว่า และค่าสวัสดิการ
 คนงาน โดยเฉพาะคนงานในระดับสูงก็มักจะสูงกว่า เพราะ
 มิฉะนั้น ก็จะไม่สามารถดึงดูดคนงานระดับนี้ให้ยอมจากสีแสง
 และเสียงของส่วนกลางได้ อีกประการหนึ่ง ประเทศไทยยัง
 ไม่มีการกำหนดเขตการใช้ที่ดิน โดยแยกออกเป็นเขตที่อาศัย
 เขตการเกษตร และเขตการอุตสาหกรรม ฯลฯ เมื่อเป็น
 เช่นนี้ อุตสาหกรรมที่เกิดขึ้นใหม่ก็อาจเลือกที่ตั้งโรงงานได้
 เกือบตามใจชอบ และยอมโน้มเอียงที่จะไปตั้งโรงงานรวม
 อยู่กับอุตสาหกรรมที่เกิดขึ้นก่อนแล้ว ซึ่งนอกจากจะได้รับ
 ประโยชน์ดังกล่าวแล้ว ยังได้รับความสะดวกและประหยัด
 ในการดำเนินงานที่เกิดจากการรวมตัวกัน (external
 economies) อีกด้วย"⁶⁹

⁶⁹ เรื่องเดิม, หน้า 26.

ในการแก้ไข สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้เสนอแนวแก้ไขในการกระจายอุตสาหกรรมไปสู่ภูมิภาคโดยมาตรการเพิ่ม "ความน่าเชื่อถือ" ให้แก่ส่วนภูมิภาค มาตรการที่จะช่วยลดในการจูงใจเอกชนไปลงทุนในส่วนภูมิภาคได้แก่ การให้สิทธิและประโยชน์อันเป็นการช่วยลดต้นทุนการผลิตและเพิ่มอัตราผลตอบแทนให้กับการลงทุนในส่วนภูมิภาค⁷⁰

สิทธิประโยชน์พิเศษแก่กิจการลงทุนในเขตส่งเสริมเป็นส่วนหนึ่งในการเพิ่มความน่าเชื่อถือในภูมิภาค ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ได้กำหนดว่า "เพื่อประโยชน์แก่การลงทุนในท้องที่ใดท้องที่หนึ่ง คณะกรรมการโดยอนุมัติของคณะรัฐมนตรีจะกำหนดท้องที่นั้นเป็นเขตส่งเสริมการลงทุน โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้"⁷¹ ปัจจุบันคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้กำหนดเขตส่งเสริมการลงทุนขึ้นแล้ว⁷² ตามประกาศของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนดังกล่าวได้แยกเขตส่งเสริมการลงทุนออกเป็น 3 ลักษณะกว้าง ๆ ดังนี้

1) การลงทุนสำหรับอุตสาหกรรมทั่วไป เขตส่งเสริมการลงทุนอุตสาหกรรมทั่วไปนี้อยู่นอกรัศมี 50 กิโลเมตรของสวนกลาง ซึ่งเป็นไปตามนโยบายการกระจายอุตสาหกรรมไปสู่ภูมิภาค ปัจจุบันมีอยู่ 10 เขตย่อย ดังนี้ เขต 1 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดเชียงใหม่ จังหวัดลำพูน และลำปาง เขต 2 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดพิษณุโลก สุโขทัย เขต 3 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดอุตรธานี ขอนแก่น เขต 4 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดอุบลราชธานี เขต 5 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดนครราชสีมา

⁷⁰เรื่องเดิม, หน้า 27.

⁷¹ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 23 วรรคแรก.

⁷²รายละเอียดเกี่ยวกับเขตส่งเสริมการลงทุน ดูสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน คำชี้แจงเรื่องเขตส่งเสริมการลงทุน. (อัดสำเนา).

เขต 6 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดสระบุรี เขต 7 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดนครปฐม สมุทรสงคราม ราชบุรี และกาญจนบุรี เขต 8 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดฉะเชิงเทรา ชลบุรี และระยอง เขต 9 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดภูเก็ต พังงา และกระบี่ เขต 10 เฉพาะบางอำเภอในจังหวัดสงขลา

2) เขตส่งเสริมการลงทุนสำหรับอุตสาหกรรมเพื่อการส่งออก มี 11 เขต คือ เขตส่งเสริมการลงทุนสำหรับอุตสาหกรรมทั่วไป เขต 1 ถึงเขต 10 และกรุงเทพมหานครเป็นเขต 11

3) เขตส่งเสริมการลงทุนสำหรับกิจการเกษตรและอุตสาหกรรมที่ใช้อยุติผลทางเกษตรเป็นวัตถุดิบ ได้แก่ ทองที่ทั่วประเทศนอกจากกรุงเทพมหานคร

4.2 สิทธิประโยชน์พิเศษตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227

ผู้ลงทุนในเขตที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนดเป็นเขตส่งเสริมจะได้รับสิทธิประโยชน์พิเศษเพิ่มเติมบางอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง นอกเหนือจากสิทธิประโยชน์ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนทั่วไปได้รับ

สิทธิประโยชน์พิเศษนี้ ได้แก่

1) การลดทั้งอากรขาเข้าและภาษีการค้าไม่เกินกึ่งหนึ่งของอัตราปกติสำหรับวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นที่นำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อผลิต ผสม หรือประกอบตามชนิดและปริมาณที่คณะกรรมการกำหนดเป็นเวลาไม่เกินห้าปี นับแต่วันเริ่มเปิดดำเนินการ⁷³

กล่าวง่าย ๆ สิทธิประโยชน์พิเศษในข้อนี้คือ สิทธิที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในเขตส่งเสริมมีสิทธิที่จะขอลดอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับการนำเข้าซึ่งวัตถุดิบลงได้ไม่เกินร้อยละห้าสิบ เช่น ในการนำเข้าวัตถุดิบชนิดหนึ่ง ซึ่งตามปกติผู้นำเข้ามีหน้าที่จะต้องเสียอากรขาเข้าและภาษีการค้า 100 บาท แต่ถาเป็นการนำเข้ามา

⁷³ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 266 พ.ศ.2515 ข้อ 23 (1).

โดยและใช้ในกิจการของผู้ได้รับการส่งเสริมในเขตส่งเสริมการลงทุน ซึ่งได้รับสิทธิประโยชน์ตามข้อนี้จะต้องเสียอากรขาเข้าและภาษีการค้าเพียงไม่เกิน 50 บาท เป็นต้น การลดอากรขาเข้าและภาษีการค้าให้สำหรับวัตถุดิบนี้ จะทำให้ผู้ได้รับการส่งเสริมลดต้นทุนในการผลิตลง เพราะได้ลดภาษีทางวัตถุดิบ ทั้งนี้เพื่อจะเป็นการชดเชยความเสียเปรียบทางค่าอื่น ๆ ดังกล่าวแล้วตอนต้น

อย่างไรก็ตาม หลักการยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าให้สำหรับการนำวัตถุดิบเข้ามาในไม่ใช่อีกการใหม่ เพราะในกฎหมายส่งเสริมการลงทุนฉบับที่แล้วแล้วมา⁷⁴ ก็ได้ให้สิทธิยกเว้นหรือลดอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบมาแล้ว แต่การให้สิทธิประโยชน์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2505 นั้นได้ให้แก่อุตสาหกรรมประเภท ก. และ ข. ซึ่งมีความสำคัญและจำเป็นแก่การเศรษฐกิจในระดับสูง มิได้ระบุว่าให้แก่อุตสาหกรรมที่ลงทุนในเขตภูมิภาค (เขตส่งเสริม) อย่างที่กำหนดในประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 นี้ ในด้านวิธีการที่จะให้สิทธิประโยชน์ที่ต่างกัน คือตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2505 ผู้ลงทุนในกิจการประเภท ก. และ ข. จะได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นหรือลดอากรและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบโดยอัตโนมัติ แต่สิทธิประโยชน์ตามข้อ 23 (1) ของประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 นี้ จะให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในเขตส่งเสริมหรือไม่ อย่างไรก็ตามก็ให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการ⁷⁵ ซึ่งวิธีการดังกล่าวนี้จะทำให้เกิดความขัดแย้งตามสภาพการและความจำเป็นได้กว่ากฎหมายส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2505

จำนวนระยะเวลาที่จะได้รับลดอากรขาเข้าและภาษีการค้ากำหนดไว้ไม่เกินห้าปี เท่ากับกฎหมายเก่า แต่ได้เพิ่มข้อความการเริ่มต้นของระยะเวลาการลดอากรขาเข้าและภาษีการค้าไว้ด้วย โดยเริ่มแต่วันเปิดดำเนินการ

⁷⁴ดู พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2505 ม.20 และ 21.

⁷⁵ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 23 วรรคแรก.

อนึ่ง วัตถุประสงค์หรือวัตถุประสงค์ที่จำเป็นที่จะนำเข้านั้นจะต้องไม่เป็นของที่ผลิตหรือมีกำเนิดภายในประเทศ ซึ่งมีราคาใกล้เคียงกับราคารวมภาษีอากรและคุณภาพใกล้เคียงกับชนิดที่จะนำเขามาจากต่างประเทศ และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้⁷⁶ เงื่อนไขอันนี้กำหนดขึ้นเพื่อเป็นการคุ้มครองและส่งเสริมการผลิตและการใช้วัตถุดิบภายในประเทศ เพราะถ้าไม่มีเงื่อนไขนี้ไว้ ผู้ได้รับการส่งเสริมอาจจะไปซื้อวัตถุดิบจากต่างประเทศทั้งหมด เพราะไคลดอกการขาเข้าและภาษีการศุลกากร ซึ่งจะทำให้ผู้ผลิตวัตถุดิบภายในประเทศไม่สามารถขายผลผลิตของตนได้ ในขณะที่เดียวกันกฎหมายก็กำหนดให้ความเป็นธรรมแก่ผู้ลงทุนด้วย โดยกำหนดให้วัตถุดิบที่ผลิตหรือมีกำเนิดในประเทศนั้นจะต้องมีคุณภาพใกล้เคียงกับชนิดที่จะนำเขาและมีปริมาณเพียงพอด้วย เพราะถ้าหากไม่มีข้อกำหนดนี้ไว้ ก็จะเป็นการเปิดโอกาสให้ผู้ผลิตวัตถุดิบภายในมีมั่งคั่งกับผู้ลงทุนได้

2) การลดภาษีการค้าสำหรับการขายผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบไม่เกินร้อยละ เก้าสิบของอัตราปกติเป็นเวลาไม่เกินห้าปี นับแต่วันที่มีรายได้จากการลงทุน⁷⁷

การที่กฎหมายกำหนดให้ลดภาษีการค้าสำหรับการขายผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์ของผู้ลงทุนในภูมิภาคนี้ ก็เพื่อที่จะให้เป็นการชดเชยกับการเสียเปรียบของผู้ผลิตใน ส่วนกลาง เช่น ของชนิดเดียวกัน ต้นทุนในการผลิตและจำหน่ายของผู้ผลิตในส่วนกลางย่อมต่ำกว่าผู้ผลิตในส่วนภูมิภาค เพราะผู้ผลิตในส่วนกลางได้เปรียบในเรื่องต่าง ๆ เช่น คมนาคมขนส่ง สิ่งอำนวยความสะดวกและอื่น ๆ ซึ่งถ้าหากไม่มีมาตรการช่วยเหลือลดต้นทุนการผลิตแล้ว เป็นการยากที่สินค้าที่ผลิตในส่วนภูมิภาคจะช่วยตัวเองได้

จำนวนภาษีการค้าที่จะได้ลด กฎหมายกำหนดแต่เพียงว่า ไม่เกินร้อยละ เก้าสิบของอัตราปกติ ส่วนจะเป็นจำนวนร้อยละหรือเปอร์เซ็นต์เท่าไรนั้น ก็ให้อยู่ใน

⁷⁶ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 23 (1).

⁷⁷ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 23 (2).



คุณพินิจของคณะกรรมการที่จะพิจารณาตามความเหมาะสมเป็นราย ๆ ไป โดยพิจารณาถึงผู้ผลิตรายอื่น ๆ ผู้บริโภค ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการแข่งขัน และขณะเดียวกันเพื่อป้องกันมิให้รัฐต้องเสียประโยชน์ หรือผู้ลงทุนได้ประโยชน์จนเกินไป

ปัญหาว่าคณะกรรมการควรจะกำหนดว่า จะลดให้เป็นจำนวนกี่เปอร์เซ็นต์ ในเวลาที่อนุมัติให้การส่งเสริม หรือจะกำหนดว่าจะลดกี่เปอร์เซ็นต์ภายหลังจากที่ผู้ลงทุนได้ผลิตสินค้าออกมาแล้ว โดยจะได้อำนาจเป็นคราว ๆ ไป ในทัศนะของผู้เขียนเห็นว่า การที่จะให้คณะกรรมการกำหนดจำนวนเปอร์เซ็นต์ไปเลยในขณะที่อนุมัติให้การส่งเสริมเห็นจะไม่ได้ เพราะในขณะที่คณะกรรมการอนุมัติให้การส่งเสริมนั้น คณะกรรมการพิจารณาเพียง feasibility project ซึ่งกว่าที่ผู้ลงทุนจะสร้างโรงงาน เปิดดำเนินการ และผลิตภัณฑ์ออกมาสู่ตลาด กินเวลานาน เหตุการณ์ สิ่งแวดล้อมต่าง ๆ โดยเฉพาะความได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างผู้ผลิตในสวนกลางกับส่วนภูมิภาคย่อมเปลี่ยนแปลงไป ฉะนั้นถ้าคณะกรรมการกำหนดอัตราส่วนเปอร์เซ็นต์ในภาพการค่าที่จะได้ลดให้เลยในตอนอนุมัติให้การส่งเสริมก็จะเป็นการคาดเคลื่อน และไม่เหมาะสมได้

ในความเห็นของผู้เขียนเห็นว่า ในทางปฏิบัติผู้ได้รับการส่งเสริมควรจะเป็นผู้ขอเสนอว่าจะรับสิทธิยกเว้นภาษีการค่าเป็นจำนวนกี่เปอร์เซ็นต์ แล้วคณะกรรมการจึงจะพิจารณาให้อีกครั้งหนึ่ง โดยพิจารณาถึงข้อมูล และสิ่งแวดล้อมข้างต้นประกอบ

3) การอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาสองเท่าของจำนวนเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้เสียไปเป็นค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมเพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด⁷⁸

หลักการในการให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้ เป็นหลักการใหม่ในกฎหมายลงทุนของไทย แต่หลักการ

⁷⁸ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 3.

นี้ได้ใช้กันอยู่ในกฎหมายลงทุนของต่างประเทศหลายประเทศ⁷⁹ ทั้งนี้เพื่อช่วยลดภาระในการเสียภาษีเงินได้ของผู้ลงทุน การที่ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 กำหนดให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาได้เป็นสองเท่านี้ เพราะในสภาพปัจจุบัน ค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา ที่ผู้ลงทุนในสวนภูมิภาคจะต้องจ่ายไปยังอยู่ในระดับสูงกว่าสวนกลาง

กำหนดระยะเวลา เงื่อนไข และวิธีการ ที่จะให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิประโยชน์นี้ กฎหมายไม่ได้อำหนดไว้ คงปล่อยให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการ ทั้งนี้เพราะอัตราค่าบริการดังกล่าวในแต่ละท้องถิ่นไม่เท่ากัน ความจำเป็นของผู้ได้รับการส่งเสริมแต่ละรายไม่เหมือนกัน ฉะนั้นถ้าจะกำหนดระยะเวลา เงื่อนไข และวิธีการ ให้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวเป็นการทั่วไป เหมือนกันทุกรายก็จะไม่เหมาะสม ในความเห็นของผู้เขียนเห็นว่า ระยะเวลา เงื่อนไข และวิธีการ การให้สิทธิประโยชน์นี้คณะกรรมการจะได้อำหนดให้เป็นราย ๆ ไป

ในค่านระยะเวลาเริ่มต้นของการได้รับสิทธิประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายดังกล่าวนี้กฎหมายมิได้อำหนดไว้ คงปล่อยให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการ ในความเห็นผู้เขียนเห็นว่า จะเริ่มนับเวลาการได้รับสิทธิประโยชน์ตามข้อนี้ในวันไหนก็ได้แล้วแต่คณะกรรมการจะกำหนด เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้ในที่สุด ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ข้อ 20 อยู่ด้วย ระยะเวลาเริ่มต้นสิทธิประโยชน์การหักค่าขนส่ง ฯลฯ จึงควรเริ่มนับจากวันหมดอายุตามข้อ 20 เพราะถ้าเริ่มนับพร้อมกัน หรือภายในระยะเวลาที่ได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้สิทธิประโยชน์ในการหักค่าขนส่ง ฯลฯ ตามข้อนี้ก็หาเกิดประโยชน์อันใดแก่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ เพราะถึงได้กำไรมาไม่น้อยอย่างไรก็ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีกำไรอยู่แล้ว

ปัญหาอาจจะเกิดขึ้น สมมุติว่า ในการอนุมัติให้การส่งเสริมคณะกรรมการส่งเสริมโคนมที่ใหญ่ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ และสิทธิหักค่าขนส่ง ฯลฯ นี้ด้วย และได้ออกบัตรส่งเสริมยืนยันถึงสิทธิประโยชน์ดังกล่าว ต่อมาภายหลังเมื่อครบกำหนดระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้ คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นว่า สิทธิที่ได้รับตามข้อ 20 (ยกเว้นภาษีเงินได้) นั้นมากพอแล้ว คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะไม่ให้สิทธิประโยชน์ในการหักค่าขนส่ง ฯลฯ จะใดหรือไม่ เห็นว่า ไม่ได้ เพราะบัตรส่งเสริมการลงทุนเป็นหลักฐานทางกฎหมายที่ยืนยันถึงสิทธิที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับ ในกรณีเช่นนี้ คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน อาจหาทางเลี่ยงได้โดยการกำหนดระยะเวลาการให้สิทธิหักค่าขนส่ง ฯลฯ ให้สั้นลง เช่น 1 หรือ 2 ปี ซึ่งอยู่ในวิสัยที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะกระทำได้ เพราะกฎหมายกำหนดว่า ทั้งนี้ ตามเงื่อนไขวิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด

4) การอนุญาตให้หักเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมลงทุนในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการพิจารณาจากกำไรสุทธิรวมทั้งสิ้นไม่เกินร้อยละสิบห้าของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้น โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่ง หรือหลายปีก็ได้ภายในสิบปีนับแต่วันที่มีรายได้จากการลงทุน ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ⁸⁰

หลักการให้หักเงินในกรณีนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะให้ผู้ลงทุนในเขตภูมิภาคได้รับประโยชน์เพิ่มขึ้น หลักการก็คล้าย ๆ กับหลักการใน 3) ข้างบน แต่จำนวนเงินที่ให้หักได้เป็นจำนวนเงินที่เป็นค่าใช้จ่ายในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก การหักเงินก็อาจแตกต่างออกไปจากข้อ 3) คือ ตามข้อ 3) การให้หักค่าขนส่ง ฯลฯ นั้น เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้ ฉะนั้นจึงไปหักเอาจากรายได้

⁸⁰ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 23 (4).

ก่อนที่จะคำนวณออกมาเป็นกำไรสุทธิ แต่การให้หักเงินค่าใช้จ่ายตามข้อ 4) นี้ ให้ไปหัก
 เอาจากกำไรสุทธิที่เดียว คือ เมื่อคำนวณกำไรสุทธิแล้วได้เท่าไร ก็ให้นำจำนวนค่าใช้จ่าย
 อยู่นั้นมาหักออก ซึ่งจะทำให้จำนวนกำไรสุทธิลดต่ำลง อันเป็นผลให้เสียภาษีน้อยลง ซึ่ง
 เป็นการผ่อนภาระการเสียภาษีของผู้ลงทุน แต่ในขณะเดียวกันการให้หักรายจ่ายดังกล่าว
 ทำให้รัฐบาลขาดรายได้ที่ควรจะได้ไป กฎหมายจึงกำหนดจำนวนค่าใช้จ่ายที่จะนำมาหัก
 ได้เพียงไม่เกินร้อยละยี่สิบห้า ของเงินที่ลงทุนไปในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก
 ความสะดวกนั้น ซึ่งอาจจะน้อยกว่าร้อยละยี่สิบห้าก็ได้ ทั้งนี้ให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะ
 กรรมการ

การหักเงินจำนวนไม่เกินร้อยละยี่สิบห้าดังกล่าว ผู้ได้รับการส่งเสริม
 อาจจะหักออกในปีใดปีหนึ่งเพียงปีเดียวหรือหลายปีก็ได้ แต่ต้องหักค่าใช้จ่ายดังกล่าวเสีย
 ภายในสิบปี นับแต่วันที่มีรายได้ในการลงทุน แต่อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้ได้รับ
 การส่งเสริมได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 20 ผู้ได้รับการส่งเสริมก็จะหักจำนวน
 ค่าใช้จ่ายดังกล่าวภายหลังจากหมดสิทธิตามข้อ 20 แล้ว เช่น ในกรณีได้รับสิทธิยกเว้น
 ภาษีเงินได้นิติบุคคล 8 ปีเต็ม ตามกฎหมายก็ยังเหลือเวลาที่หักได้เพียงสองปี คือปีที่ 9
 และปีที่ 10 หลังจากวันที่มีรายได้จากการลงทุน ถ้าในปีที่ 9 และปีที่ 10 นี้ บริษัทเกิด
 ขาดทุน เงินดังกล่าวก็ไม่สามารถหักออกไปได้

ปัญหาอีกประการหนึ่ง อะไรคือ "สิ่งอำนวยความสะดวก" ตามกฎหมาย
 ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ เพียงแต่บัญญัติไว้ว่า "สิ่งอำนวยความสะดวกในการประกอบกิจการ
 ที่ได้รับการส่งเสริมตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการพิจารณากำหนด" ซึ่งพิจารณาตามข้อ
 ความดังกล่าวแล้วเห็นว่า สิ่งที่ดีกว่าเป็นสิ่งอำนวยความสะดวกนั้น ก็จะต้องเป็นไปตาม
 หลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการกำหนด ปัจจุบันยังไม่มีกำหนดหลักเกณฑ์ดังกล่าว ในความเห็น
 ผู้เขียนเห็นว่า สิ่งอำนวยความสะดวกในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมนี้จะเปลี่ยน
 แปลงไปตามประเภทและลักษณะของกิจการ เช่น การก่อสร้างสิ่งหนึ่งอาจจะเป็นสิ่งอำนวยความสะดวก
 ความสะดวกในกิจการอย่างหนึ่ง แต่อาจจะไม่เป็นสิ่งอำนวยความสะดวกในกิจการอีกอย่าง
 หนึ่งก็ได้

5) การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละห้าสิบของอัตรากำหนดห้าปี นับจากวันที่พนักงานกำหนดเวลาตามข้อ 20 (สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้)⁸¹

การให้สิทธิลดหย่อนภาษีเงินได้ให้บางส่วนต่อจากสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้ มีปรากฏอยู่ในกฎหมายลงทุนของประเทศพัฒนาโดยทั่วไป⁸² การลดหย่อนภาษีเงินได้ตามกฎหมายส่งเสริมลงทุน ก็มีหลักการในทำนองเดียวกันกับกฎหมายลงทุนของประเทศอื่น

การให้สิทธิลดหย่อนภาษีเงินได้แก่การลงทุนในเขตส่งเสริมนี้ ก็จะเป็นการให้ต่อจากที่ผู้ลงทุนใช้สิทธิประโยชน์ยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 20 ทมคแล้ว โดยจะให้ลดภาษีต่อไปอีกห้าปี

จำนวนภาษีเงินได้ที่จะลดให้ กฎหมายกำหนดไว้เวลาที่ให้อัตราร้อยละห้าสิบของอัตรากำหนด เช่น ในกรณีบริษัทมีกำไรสุทธิ 400,000 บาท ตามปกติต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละยี่สิบ หรือเท่ากับจำนวนเงิน 80,000 บาท ซึ่งเมื่อได้ลดหย่อนภาษีเงินได้ตามข้อนี้แล้ว บริษัทก็จะต้องเสียเพียงร้อยละห้าสิบของ 80,000 บาท ซึ่งก็จะเท่ากับเสียภาษีเงินได้จริง เพียง 40,000 บาท จำนวนลดหย่อนภาษีเงินได้นี้ กฎหมายกำหนดไว้เลยว่าจะให้ได้รับการลดหย่อนร้อยละห้าสิบของอัตรากำหนดไม่ได้กำหนดให้อยู่ในอำนาจของกรรมการที่จะกำหนดส่วนลดให้ตามใจชอบ แต่อย่างไรก็ตามคณะกรรมการมีคุณสมบัติตามข้อ 26 ซึ่งกำหนดว่า เมื่อคณะกรรมการพิจารณาเห็นว่าการให้ส่งเสริมแก่กิจการใดหรือแก่ผู้ขอรับการส่งเสริมรายใดไม่สมควรให้ได้ลดหย่อนการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล คณะกรรมการจะให้การส่งเสริมไทยให้กิจการนั้นเสียภาษีเงินได้

⁸¹ ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 23 (5).

⁸² ดู บทที่ 3

โดยไม่มีการลดหย่อนเลยก็ได้⁸³

5. สิทธิประโยชน์พิเศษแก่การลงทุนเพื่อส่งออก

อุตสาหกรรมส่งออกเป็นอุตสาหกรรมที่มีความจำเป็นแก่การพัฒนาของประเทศ เพราะอุตสาหกรรมส่งออกเป็นอุตสาหกรรมที่จะทำให้อุตสาหกรรมเงินตราต่างประเทศ และเงินตราต่างประเทศนี้ช่วยแก้ปัญหาดุลการชำระเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในระยะเริ่มแรกของการพัฒนาทางอุตสาหกรรม ซึ่งจะมีการนำเอาสินค้าประเภททุน (capital goods) เช่น เครื่องจักร อุปกรณ์ อุปกรณ์ในการสร้างบริการพื้นฐาน (infrastructure) ของประเทศ เข้ามาเป็นจำนวนมาก จึงจำเป็นต้องเพิ่มการส่งออกเพื่อชดเชย (offset) กับการไหลออกของเงินดังกล่าว⁸⁴ นอกจากนั้นแล้วระบบเศรษฐกิจของประเทศไม่ว่าจะอิงอยู่กับสินค้าออกทางเกษตรเพียงอย่างเดียว เพราะราคาและความต้องการของตลาดโลกไม่แน่นอน และปัญหาอื่น ๆ อีก

ฉะนั้นในกฎหมายลงทุนฉบับใหม่ได้เพิ่มความสำคัญให้แก่อุตสาหกรรมส่งออกเป็นพิเศษ โดยบัญญัติให้สิทธิประโยชน์เป็นพิเศษแก่การผลิตเพื่อการส่งออกไว้ดังนี้

เพื่อประโยชน์ในการส่งออก คณะกรรมการอาจให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่ง หรือหลายอย่างดังต่อไปนี้ด้วย

(1) การยกเว้นทั้งอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบ และวัสดุจำเป็นที่ต้องนำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อใช้ผลิต ผสม หรือประกอบผลิตภัณฑ์ หรือผลิตผล เฉพาะที่ใช้ในการส่งออก

⁸³ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 26.

⁸⁴Waytin Mallikamas, Industrial Promotion in Thailand, (A Thesis for the Degree of Doctor of Philosophy (Economics), University of Wisconsin, 1967), pp. 96.

(2) การงดเว้นทั้งอาคารเช่าและภาษีการค้าสำหรับของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมนำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป

(3) การงดเว้นทั้งอาคารเช่าและภาษีการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิต หรือประกอบหรือทำการค้าเพื่อส่งออก

(4) การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นจำนวนเท่ากับร้อยละสองของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อน จากการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบโดยไม่รวมค่าประกันภัย และค่าขนส่งนอกประเทศ

ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมซื้อวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นที่ผลิตภายในประเทศ ให้ผู้ผลิตหรือผู้ขายของดังกล่าวให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมเป็นผู้ได้รับขงดเว้นการเสียภาษีการค้าสำหรับของนั้น

ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด⁸⁵

หลักการในสิทธิประโยชน์เพื่อการส่งออกนี้ ส่วนใหญ่เป็นเรื่องทางภาษี ซึ่งมีหลักการและวิธีการคล้าย ๆ กัน สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่กล่าวมาแล้วในตอนต้น วัตถุประสงค์ใหญ่ในสิทธิประโยชน์พิเศษในการส่งออกนี้ก็เพื่อช่วยลดต้นทุนการผลิต โดยการลดอาคารเช่าและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบ ทำให้ราคาขายของผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปต่ำลงพอที่จะไปขายแข่งกับสินค้าประเภทเดียวกันในตลาดโลกได้

อย่างไรก็ตาม ยังมีข้อสงสัยเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เพื่อการส่งออก ดังนี้

1) เกี่ยวกับการยกเว้นอาคารเช่าและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบ และวัสดุจำเป็นที่ตองนำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อใช้ในการผลิต ผสม หรือประกอบผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์เฉพาะที่ใช้ในการส่งออก มีข้อสงสัยก็คือ หลักการสิทธิประโยชน์เพื่อการส่ง

⁸⁵ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 พ.ศ.2515 ข้อ 25.

ออกในข้อนี้เป็นการยกเว้นภาษีอากรขาเข้า และภาษีการค้าให้ทั้งหมด ซึ่งต่างกับสิทธิประโยชน์ในเขตส่งเสริมการลงทุน ซึ่งเป็นการลดให้เพียงครึ่งหนึ่ง

วัตถุประสงค์และวัตถุประสงค์จำเป็นที่จะได้รับการยกเว้นภาษีอากรตามข้อนี้ไม่ได้กำหนดว่าจะต้องไม่เป็นวัตถุประสงค์ที่ผลิตหรือมีกำเนิดในประเทศ อย่างในกรณีกฎหมายส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505⁸⁶ และสิทธิประโยชน์ในเขตส่งเสริม เหตุผลในสิทธิประโยชน์ข้อนี้ก็เพื่อให้อุตสาหกรรมส่งออกสามารถผลิตผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพตามมาตรฐานที่จะไปแข่งขันกันในตลาดโลกได้ ซึ่งการผลิตที่ผลิตขึ้นจะมีคุณภาพดีบางครั้งก็อาจต้องอาศัยวัตถุดิบจากต่างประเทศก็ได้

สิทธิประโยชน์สำหรับการลงทุนเพื่อการส่งออกนี้ ไม่ว่าจะเป็นการลดอากรขาเข้า ลดอากรขาออก หรืออื่น ๆ กฎหมายไม่ได้กำหนดเวลาไว้ คงปล่อยให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการที่จะกำหนดขึ้นเอง ทั้งนี้ก็เพื่อให้เกิดความยืดหยุ่นและเหมาะสมกับกิจการเป็นราย ๆ ไป

2) เกี่ยวกับการงดเว้นทั้งอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับของที่ผู้ได้รับการส่งเสริมนำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป ปัญหาว่า "ของที่นำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป" นี้คืออะไร ในกฎหมายไม่ได้ให้คำนิยามไว้ จะหมายถึงเครื่องมือเครื่องใช้ เช่น เครื่องเจาะ หรือเครื่องสำรวจน้ำมัน ซึ่งบริษัทสำรวจหาน้ำมันนำเข้ามา และจะนำออกไปได้หรือไม่ หรือจะหมายรวมถึงของบางประเภทที่เจคนำเข้ามาเพื่อตกแต่งนิดหน่อย แล้วส่งกลับออกไป เช่น นำรถยนต์มาพ่นสี แล้วส่งกลับออกไปด้วยได้หรือไม่ ยังไม่มีคำตอบที่แน่นอนในความเห็นของผู้เขียนเห็นว่า "ของที่นำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป" นี้ควรจะหมายถึงเฉพาะของที่นำเข้ามาใช้ชั่วคราว เช่น เครื่องสำรวจน้ำมัน เป็นต้น แต่ไม่น่าจะรวมถึงของที่นำเข้ามาแปรสภาพแล้วส่งออกไป ดังเช่นในกรณีนำรถยนต์เข้ามาพ่นสี

⁸⁶ดู พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2505 ม. 20.

3) เกี่ยวกับการงดเว้นทั้งอาหารขาออกและภาษีการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิต หรือประกอบหรือทำการค้าเพื่อส่งออก สิทธิประโยชน์ให้เพื่อจะลดราคาสินค้าของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมเพื่อให้มีราคาที่จะไปขายแข่งขันกับสินค้าประเภทเดียวกันจากประเทศอื่นในตลาดโลก ตามปกติการงดเว้นอาหารขาออกและภาษีการค้านี้ ผู้ผลิตหรือผู้ประกอบการจะเป็นผู้มีสิทธิได้รับยกเว้น แต่ในประกาศของคณะปฏิวัตินี้ไต่ขยายรวมไปถึงผู้ทำการค้าเพื่อส่งออกด้วย ฉะนั้นในกรณีนี้ ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมจะไม่ใช่ผู้ผลิตหรือประกอบ แต่เป็นผู้ส่งออกเพียงอย่างเดียวก็มีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีอากรนี้ด้วย และในปัจจุบันนี้กิจการค้าเพื่อการส่งออกก็เป็นกิจการที่อยู่ในข่ายที่ได้รับการส่งเสริมตามกฎหมายนี้ด้วย⁸⁷

4) การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นจำนวนเท่าที่มียอดลดลงของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อน จากการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบโดยไม่รวมค่าประกันภัย และค่าขนส่งนอกประเทศ

การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีนี้ เป็นมาตรการช่วยลดภาระในการเสียภาษีของผู้ลงทุน⁸⁸ และกระตุ้นการส่งออกซึ่งคล้ายกับหลักการหักค่าขนส่ง ฯลฯ ในเรื่องสิทธิประโยชน์ในเขตส่งเสริมการลงทุน ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ขอ 23 เพียงแต่จำนวนเงินที่ให้หักได้ตามข้อนี้เป็นเพียงตัวเลขลอย ๆ โดยที่ไม่มีการใช้จ่ายที่แท้จริงเป็นฐาน จำนวนตัวเลขเงินที่จะให้หักได้คือจำนวนยอดลดลงของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากการส่งออกจากปีก่อนไปหักออกจากเงินได้พึงประเมิน เช่น บริษัท ก. ได้รับการส่งเสริมในการผลิตผลิตภัณฑ์ชนิดหนึ่งเพื่อการส่งออก ในปี 2517 บริษัท ก. ส่งสินค้าออกได้มีมูลค่า 5,000,000 บาท ต่อมาในปี 2518 บริษัทส่งออกได้

⁸⁷ ฎ. ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 ขอ 11.

⁸⁸ ฎ. บทที่ 3

7,000,000 บาท ฉะนั้นมูลค่าของการส่งออกที่เพิ่มขึ้นเท่ากับ 2,000,000 บาท จำนวนเงินที่จะไปหักออกจากเงินได้พึงประเมินคือร้อยละสองของจำนวน 2,000,000 บาท คือ 40,000 บาท ซึ่งบริษัท ก. จะนำจำนวน 40,000 บาท นี้ไปหักออกจากเงินได้พึงประเมิน ภายในปีนั้น อันจะมีผลทำให้เสียภาษีเงินได้น้อยลง

สำหรับคำว่า "รายได้ที่เพิ่มขึ้น... โดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศ" นี้ น่าจะหมายถึงจำนวนรายได้ที่นำมาคิดเป็นมูลค่าเพิ่มนั้นให้คิดจากราคา F.O.B. (free on board) ไม่ใช่คิดจากราคา C.I.F. (cost, insurance and freight) เพราะถ้าคิดจากราคา C.I.F. ก็ต้องรวมค่าประกัน และค่าขนส่งบวกเขาไปด้วย

5) ในกรณีผู้ได้รับการส่งเสริมซื้อวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นที่ผลิตภายในประเทศให้ผู้ผลิตหรือผู้ขายของดังกล่าวให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมเป็นผู้ได้รับงดเว้นการเสียภาษีการค้าสำหรับของนั้น อันนี้ก็เป็นบทบัญญัติธรรมดาที่จะให้ประโยชน์แก่ผู้ส่งเสริมในการที่ซื้อวัตถุดิบภายในประเทศ

ในวรรคสุดท้ายของขอ 25 บัญญัติว่า "ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด" ปัญหาว่า เงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาตามข้อนี้ คณะกรรมการจะกำหนดเลยหรือจะกำหนดในภายหลังก็ได้ ในความเห็นของผู้เขียนเห็นว่า ในการอนุมัติให้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวนี้คณะกรรมการอาจจะยังไม่กำหนดเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาไว้แน่นอน จะมากำหนดในภายหลังก็ได้ ไม่น่าจะมีอะไรขัดข้อง โดยเฉพาะสิทธิบางอย่าง เช่น สิทธิการหักเงินได้ตามขอ 25 (4) นี้ หากผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามขอ 20 เป็นเวลาแปดปี สิทธิประโยชน์ตามขอ 25 (4) นี้ อาจจะมีผลต่อเมื่อผู้ลงทุนใช้สิทธิตามขอ 20 หมดแล้ว ฉะนั้นการให้คณะกรรมการกำหนดเงื่อนไข วิธีการ และเวลาในภายหลังจะทำให้คณะกรรมการมีโอกาสพิจารณาจากข้อมูล และสิ่งแวดล้อมได้ใกล้เคียงยิ่งขึ้น

6. สรุปและวิจารณ์

ในบทนี้ได้พิจารณาถึงสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนที่สำคัญสี่ประการ คือ สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร สิทธิประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร สิทธิประโยชน์พิเศษแก่การลงทุนในเขตส่งเสริมการลงทุน และสิทธิประโยชน์พิเศษแก่การลงทุนสำหรับการส่งออก โดยในแต่ละตอนได้พิจารณาหลักการในเรื่องดังกล่าวตามกฎหมายภายในโดยทั่วไป ข้อยกเว้นตามกฎหมายการลงทุน วิธีการและปัญหาที่เกิดขึ้น หรืออาจจะเกิดขึ้นพร้อมกับข้อเสนอนี้

สิทธิประโยชน์พิเศษทางภาษีอากรประกอบด้วยกรยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ตั้งแต่ 3 ปี ถึง 8 ปี ตามที่คณะกรรมการเห็นสมควร การยกเว้นอากรขาเข้าให้สำหรับการนำเข้าซึ่งเครื่องจักรที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม และเครื่องจักรที่ใช้ในการก่อสร้างโรงงาน คำว่าเครื่องจักร มีความหมายกว้าง คือ หมายรวมถึง ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้ โครงโรงงาน สำเร็จรูป ที่นำเข้ามาติดตั้งเป็นโรงงานด้วย และการยกเว้นภาษีการค้าให้ควบคู่ไปกับเครื่องจักร หรือสิ่งของที่ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้า

สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนของไทยนี้ มีลักษณะคล้าย ๆ กับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรในกฎหมายลงทุนของประเทศกำลังพัฒนาอื่น ๆ ดังที่กล่าวแล้วในบทที่ 3 ฉะนั้นขอสรุปและวิจารณ์ในบทที่ 3 อนุโลมนำมาใช้ในตอนนี้ได้ นอกจากนั้นแล้วยังมีปัญหาและอุปสรรคตามกฎหมายของไทย โดยเฉพาะซึ่งได้กล่าวไว้แล้วอีกด้วย

สิทธิประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร ได้แก่ สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดิน ซึ่งในกฎหมายลงทุนได้อนุญาตให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่เป็นบริษัทจำกัดที่จดทะเบียนในประเทศไทยถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินเพื่อประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมได้ตามจำนวนที่คณะกรรมการเห็นสมควร แม้จะเกินกำหนดที่จะพึงมีได้ตามประมวลกฎหมายที่ดิน หรือกฎหมายอื่น และสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการเข้าเมืองและการทำงานของบุคคลต่างประ-
เทศในค่านสิทธิทางการเข้าเมือง กฎหมายส่งเสริมการลงทุนบัญญัติให้ผู้ที่ได้รับการส่งเสริม

การลงทุนสามารถนำช่างฝีมือ หรือช่างานาญการ ซึ่งเป็นคนต่างดาวเข้ามาในประเทศได้ตามจำนวนและกำหนดระยะเวลาที่คณะกรรมการเห็นสมควร ถึงแม้ว่าจะเกินจำนวนและระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายอื่น ในส่วนที่เกี่ยวกับการประกอบธุรกิจ และการทำงานของคนต่างดาวก็ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจ (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281 พ.ศ.2515) และกฎหมายว่าด้วยการประกอบอาชีพ (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 322 พ.ศ.2515) ของคนต่างดาวด้วย ซึ่งในทางปฏิบัติไม่เป็นอุปสรรคหรือขัดกับกฎหมายส่งเสริมการลงทุน

เขตส่งเสริมการลงทุนเป็นส่วนหนึ่งของการกระจายอุตสาหกรรมไปสู่ภูมิภาค กฎหมายส่งเสริมการลงทุนจึงได้กำหนดสิทธิพิเศษให้เป็นการเพิ่มเติมแก่กิจการลงทุนที่ดำเนินการอยู่ในเขตส่งเสริม ปัจจุบันได้มีการแบ่งเขตการส่งเสริมออกเป็นสามลักษณะ คือ เขตส่งเสริมอุตสาหกรรมทั่วไปไม่มีสิบลีเขต เขตส่งเสริมอุตสาหกรรมเพื่อการส่งออกมีสิบลีเขต และเขตส่งเสริมสำหรับกิจการอุตสาหกรรมที่ใช้ผลิตภัณฑ์ทางเกษตรเป็นวัตถุดิบ กิจการลงทุนที่ประกอบกิจการในเขตเหล่านี้ จะได้รับสิทธิประโยชน์เพิ่มเติมจากสิทธิประโยชน์โดยทั่วไปดังนี้คือ หนึ่งจะได้รับการลดหย่อนอากรขาเข้าและภาษีการค้าไม่เกินกึ่งหนึ่งของอัตราปกติสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น สองจะได้รับการลดภาษีการค้าสำหรับการขายผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบไม่เกินร้อยละห้าสิบของอัตราปกติเป็นเวลา 5 ปี สามจะได้รับอนุญาตให้หักค่าขนส่งค่าไฟฟ้าและค่าประปาเป็นสองเท่า สี่จะได้รับอนุญาตให้หักเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมลงทุนใช้ไปในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกออกจากกำไรสุทธิ และห้าจะได้รับการลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละห้าสิบเมื่อพ้นจากกำหนดเวลายกเว้นภาษีเงินได้

สิทธิประโยชน์พิเศษแก่การลงทุนเพื่อส่งออกได้ถูกกำหนดเพื่อกระตุ้นให้มีการส่งออกมากขึ้น สิทธิประโยชน์ที่สำคัญได้แก่ การยกเว้นทั้งอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบและของที่นำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป การงดเว้นทั้งอากรขาออกและภาษีการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ หรือทำการค้าเพื่อส่งออก การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับร้อยละสองของรายได้

ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อนจากการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ผลิตหรือประกอบได้โดยไม่รวม
ค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศ นอกจากนี้ในกรณีที่ได้รับการส่งเสริมซื้อวัตถุดิบ
หรือวัสดุจำเป็นที่ผลิตภายในประเทศให้ผูผลิตหรือผู้ขายของดังกล่าวให้แก่ผู้ได้รับการ
ส่งเสริมเป็นผู้ได้รับขบวนการ เสียภาษีการค้าซึ่งของนั้น



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย