

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎี ทบทวนวรรณกรรมและบทความที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาค้นคว้าแบบอิสระเรื่อง แรงจูงใจทางด้านภาษีและราคาโอนเพื่อการลงทุนในประเทศจีน ได้อาศัยทฤษฎี แนวคิด และ วรรณกรรมและบทความที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

1. ทฤษฎีแรงจูงใจ
2. ภาษีอากรระหว่างประเทศ
3. ราคาโอน
4. วรรณกรรมและบทความที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีแรงจูงใจ⁵

แรงจูงใจ (Motivation) หมายถึง แรงผลักดันจากความต้องการและความคาดหวังต่าง ๆ ของมนุษย์เพื่อให้แสดงออกตามความต้องการ ทฤษฎีแรงจูงใจ (Motivation Theory) เป็นเรื่องของการตอบสนองความต้องการที่เกิดขึ้นภายในของคน ความต้องการจะก่อให้เกิดแรงจูงใจหรือผลักดันในการกระทำสิ่งต่าง ๆ เพื่อให้ได้รับการตอบสนองตามเป้าหมายของตนเอง อย่างไรก็ตามพฤติกรรมของแต่ละบุคคลจะมีความแตกต่างกันในแง่ ความรู้ ความสามารถ ทักษะคติ ความสนใจ ความทะเยอทะยาน

เพื่อเป็นหลักในการพิจารณาเกี่ยวกับแรงจูงใจ จึงได้พัฒนาและสรุปทฤษฎีเกี่ยวกับความต้องการพื้นฐานที่ Abraham H. Maslow ได้กล่าวถึงทฤษฎี การจูงใจของมอสโลว์ (Maslow's Theory of Motivation) ซึ่งมาจากข้อสมมติฐานดังนี้

1. มนุษย์มีความต้องการอยู่เสมอ และไม่สิ้นสุด ถ้าความต้องการใดได้รับการตอบสนองแล้วความต้องการอย่างอื่นก็จะเข้ามาแทนที่ โดยไม่มีที่สิ้นสุด ตั้งแต่เกิดจนกระทั่งตาย
2. ความต้องการของมนุษย์มีการเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย เมื่อความต้องการในระดับต่ำได้รับการตอบสนองแล้ว ความต้องการระดับสูงก็จะถูกเรียกร้องในการตอบสนองทันที

⁵ เรื่องเดียวกัน, ศิริวรรณ เสรีรัตน์, องค์การและการจัดการ ฉบับสมบูรณ์ (ปรับปรุงใหม่) : 2542, หน้า 410.

3. มนุษย์จะแสวงหาความต้องการที่สำคัญที่สุด หรือมากกว่าก่อน และจะสนใจความต้องการที่มีความสำคัญรองลงมาในลำดับต่อไป

ลำดับความต้องการตามทฤษฎีการจูงใจของมาสโลว์ มี 5 ขั้นตอนดังนี้

1. ความต้องการทางด้านกายภาพ ได้แก่ ความต้องการในสิ่งที่จำเป็นต่อร่างกายและการดำรงชีวิต เช่น น้ำดื่ม อาหาร อากาศ ที่อยู่อาศัย เครื่องนุ่งห่ม ยารักษาโรค การพักผ่อน ความต้องการทางเพศ ฯลฯ ซึ่งเป็นความต้องการพื้นฐานของมนุษย์ และเป็นสิ่งจำเป็นที่สุดในการดำรงชีวิต ถ้าไม่ได้รับการตอบสนองชีวิตก็จะดำรงอยู่ไม่ได้

2. ความต้องการความปลอดภัย ได้แก่ ความปลอดภัยต่อร่างกาย ชีวิต และทรัพย์สิน เช่น ความปลอดภัยจากอุบัติเหตุ อาชญากรรม อันตรายต่าง ๆ จากการบริโภค ความปรารถนาที่จะอยู่ในสังคมที่เป็นระเบียบ แต่ละบุคคลรู้ถึงข้อจำกัดหรือขอบข่ายของพฤติกรรมซึ่งเป็นที่ยอมรับของสังคม

3. ความต้องการยอมรับของสังคม ได้แก่ ความต้องการเข้าร่วม การให้ และได้รับความรัก ความเป็นมิตร ได้รับการยอมรับจากเพื่อนร่วมงาน หมู่คณะและสังคม ต้องการเป็นส่วนหนึ่งของหมู่คณะ และให้บุคคลอื่นยอมรับ

4. ความต้องการยกย่องนับถือ ได้แก่ ความต้องการมีชื่อเสียง มีความรู้ความสามารถ ความสำเร็จ มีศักดิ์ศรี มีฐานะดี ความเป็นอิสระ และเสรีภาพ อยู่ในที่ร่ำรวยเป็นที่รู้จัก และได้รับการยกย่อง ยอมรับนับถือจากบุคคลทั้งหลายในสังคม

5. ความต้องการได้รับความสำเร็จสูงสุดในชีวิต ได้แก่ ความต้องการที่จะได้รับความสำเร็จตามความนึกคิด หรือสิ่งที่ตั้งความปรารถนาสูงสุดเอาไว้ โดยใช้ความสามารถทุกอย่างที่มีอยู่ เช่น การเป็นผู้บริหารระดับสูง เป็นผู้นำประเทศ ซึ่งเป็นความต้องการพิเศษขั้นสูงสุด นึกอยากได้หรือนึกอยากเป็น แต่ในกรณีเป็นจริงไม่อาจเสาะแสวงหามาได้ ทั้งนี้แต่ละคนย่อมมีความรู้สึknึกคิดแตกต่างกันไป

นอกจากต้องการ 5 ขั้นที่กล่าวมาแล้ว มาสโลว์ ยังเพิ่มความต้องการซึ่งมีความสำคัญต่อภาวะจิตใจมากอีก 2 ขั้นคือ

1. ความต้องการที่จะได้ทราบ และได้เกิดความเข้าใจ ทำให้มนุษย์มีพฤติกรรมแสวงหา คำตอบ เพื่อตอบสนองความอยากรู้อยากเห็น

2. ความต้องการความสวยงาม ทำให้มนุษย์มีพฤติกรรมแสวงหา สร้างสรรค์ และบำรุงรักษาสิ่งสวยงาม ซึ่งชมสิ่งสวยงามทั้งที่เป็นธรรมชาติ และศิลปตามรสนิยมของตน

ภาษีอากรระหว่างประเทศ⁶

ภาษีอากร หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชน เพื่อนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวมโดยมิได้มีสิ่งตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีอากร และเงินได้หรือทรัพย์สินที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชน ไปสู่ภาครัฐบาลแต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมหรือการขายสินค้า หรือให้บริการในราคาทุน โดยรัฐบาล

ในทางทฤษฎีของกฎหมายระหว่างประเทศ (Theories of Public International Law) ทุกประเทศมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีภายในอาณาเขตอย่างสมบูรณ์ นั้นหมายความว่า ไม่มีข้อจำกัดใดๆ สำหรับประเทศหนึ่งๆ ซึ่งมีอำนาจอธิปไตยเป็นของตนเอง ในการบัญญัติกฎหมาย และบังคับใช้กฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีภายในดินแดนของตนแม้ว่าการกระทำดังกล่าวอาจเกิดผลกระทบในแง่ลบต่อประเทศอื่นก็ตาม

อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีเงินได้

อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษี แยกออกได้เป็น 2 ส่วน คือ อำนาจในการออกกฎหมาย และอำนาจรัฐในการบังคับตามผลของกฎหมายดังกล่าว

อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีนั้น ส่วนใหญ่มาจากอำนาจของกฎหมายรัฐธรรมนูญที่เป็นกฎหมายสูงสุดในประเทศนั้นๆ และด้วยอำนาจของกฎหมายรัฐธรรมนูญดังกล่าว รัฐสภาสามารถบัญญัติกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีได้ โดยกฎหมายภาษีดังกล่าวระบุถึงขอบเขตและหน้าที่ในการเสียภาษีประเภทต่างๆ ไว้ เช่น กฎหมายที่ว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทย คือ ประมวลรัษฎากร รวมไปถึงพระราชบัญญัติ พระราชกำหนดอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ รวมถึงกฎหมายลูก เช่น ระเบียบและข้อบังคับต่างๆ ภายใต้อำนาจที่ระบุไว้ตามกฎหมายข้างต้น เว้นแต่จะปรากฏข้อตกลงระหว่างประเทศหรือสนธิสัญญาทางภาษี ไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบทวิภาคี หรือพหุภาคี (Bilateral/Multilateral Tax Agreements) ที่ประเทศได้ลงนามผูกพันไว้ โดยระบุถึงข้อจำกัดในการใช้อำนาจบัญญัติและบังคับใช้กฎหมายภาษีของตนไว้ดังนี้ อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีภายในของประเทศต้องถูกจำกัดลงไปด้วยผลของข้อตกลงหรือสนธิสัญญาทางภาษีฉบับนั้นๆ จึงอาจสรุปได้ว่า หากอำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศหนึ่ง ไม่ครอบคลุมบังคับถึงเงินได้ที่เกิดจากทรัพย์สินหรือเงินได้ของผู้หนึ่งผู้ใด แน่แน่นอนว่าผู้นั้นก็ไม่ต้องมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ในประเทศนั้นแต่อย่างใด

⁶พนิต ธีรภาพวงศ์และนุชนาฏ ตั้งจิตรสุมกร , เอกสารการสอนชุดวิชาการบัญชีระหว่างประเทศ .หน่วยที่ 12 , สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช 2544, หน้า 109.

การจัดเก็บภาษีจากหลักแหล่งเงินได้

หลักแหล่งเงินได้ เป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานในการกำหนดความสัมพันธ์ระหว่างอำนาจรัฐและผู้เสียภาษีในทุกประเทศ เนื่องจากมีความสะดวกและง่ายดายสำหรับการบริหารจัดการจัดเก็บภาษี แนวความคิดพื้นฐานสำคัญในการจัดเก็บภาษีจากแหล่งเงินได้ คือ เงินได้ใดก็ตามที่เกิดขึ้นจากแหล่งภายในประเทศใด ประเทศนั้นย่อมมีสิทธิจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้ (Source of Income) โดยจะคำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างที่มาของเงินได้ กับ อาณาเขตของประเทศนั้น ประกอบกันว่ามีเกิดขึ้นภายในดินแดนตนหรือไม่ เช่น รายได้จากการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งขึ้นในประเทศนั้นๆ ถ้าไรที่จำหน่ายจากสำนักงานสาขาของบริษัทต่างประเทศที่ดำเนินธุรกิจภายในประเทศนั้น หรือดอกเบี้ยที่ได้รับในประเทศนั้น ที่จ่ายโดยบริษัทจากต่างประเทศ เป็นต้น

หลักแหล่งเงินได้ แยกออกได้เป็น 2 ชนิด คือ

1. หลักที่มาของเงินได้ (Source Principle) ในกรณีนี้ ประเทศหนึ่งๆ จะจัดเก็บภาษีทั้งในกรณี เงินได้ที่ได้รับภายในดินแดนของตน หรือเงินได้ที่มีแหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้นในหรือจากประเทศของตน ไม่ว่าจะมีการจ่ายเงินได้ดังกล่าวในประเทศตนหรือในต่างประเทศก็ตาม
2. หลักที่มาของเงินได้ที่จำกัดไว้กับอาณาเขต (Territoriality Principle) กรณีนี้ ประเทศหนึ่งจัดเก็บภาษีเฉพาะกรณี เงินได้ที่เกิดขึ้นและได้รับในประเทศของตน รวมถึงเงินได้อื่นๆ ที่ได้รับภายในดินแดนของตนเท่านั้น

กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักแหล่งเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ปรากฏอย่างชัดเจนว่าใช้หลักแหล่งที่มาของเงินได้ โดยไม่จำกัดกับอาณาเขตบัญญัติให้ผู้มีเงินได้พึงประเมินที่มีแหล่งเงินได้เกิดในประเทศในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจาก

- หน้าที่งานที่ทำในประเทศ หรือ
- กิจการที่ทำในประเทศ หรือ
- กิจการของนายจ้างในประเทศ หรือ
- ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศ

ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้มีเงินได้นั้นจะเป็นผู้อยู่ในประเทศหรือไม่ (ผู้อยู่ในประเทศ หมายถึง ผู้ที่อยู่ในประเทศครบ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้เป็นจำนวน วันในปีภาษีหนึ่งๆ) และไม่ว่าเงินได้ถึงประเมินนั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศก็ตาม ผู้นั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรกำหนดไว้เสมอ จะเห็นได้ว่าหลักการจัดเก็บตามบทบัญญัติเป็นการจัดเก็บภาษีโดยไม่พิจารณาถึงสถานภาพใดๆ ของผู้เสียภาษี หรือสถานที่ในการจ่ายเงินได้แต่อย่างใด

หลักถิ่นที่อยู่และหลักสัญชาติ

แม้ว่าทุกประเทศทั่วโลกถือหลักแหล่งเงินได้เป็นพื้นฐานเบื้องต้นสำหรับการใช้อำนาจจัดเก็บภาษีเงินได้ภายในประเทศตน แต่ในทางปฏิบัติเพียงไม่กี่ประเทศที่ใช้หลักแหล่งเงินได้เพียงอย่างเดียวในการจัดเก็บภาษีของตน เช่น ประเทศมาเลเซียหรือประเทศสิงคโปร์ เป็นต้น ส่วนมากประเทศต่างๆ จะใช้หลักแหล่งเงินได้ควบคู่กับหลักถิ่นที่อยู่ (Residence Principle) เช่น ประเทศไทย ประเทศสหราชอาณาจักร เป็นต้น หรือในบางประเทศใช้ หลักสัญชาติ (Nationality Principle) มาประกอบกับหลักแหล่งเงินได้ ในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศนั้นๆ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา หรือประเทศฟิลิปปินส์ เป็นต้น

แนวความคิดของหลักถิ่นที่อยู่และหลักสัญชาติ

การนำหลักถิ่นที่อยู่หรือหลักสัญชาติ มาปรับใช้ร่วมกับหลักแหล่งเงินได้นั้น ก็คือ การขยายอำนาจในการจัดเก็บภาษีของประเทศหนึ่งๆ ให้สามารถออกไปจัดเก็บภาษีจากเงินได้ที่เกิดนอกอาณาเขตของตนด้วยนั่นเอง โดยอาศัยฐานความสัมพันธ์ทางด้านบุคคล (Personal Attachment) ของผู้เสียภาษีที่มีต่อประเทศนั้นๆ เป็นหลัก

ข้อสังเกตในทางปฏิบัติ สำหรับประเทศที่ใช้ทั้งหลักแหล่งเงินได้และหลักถิ่นที่อยู่หรือหลักสัญชาติควบคู่กันไป เริ่มด้วยการพิจารณาถึงความสัมพันธ์ด้านบุคคลของผู้เสียภาษีที่มีต่อประเทศนั้นๆ เป็นเบื้องต้นก่อนเสมอ โดยอาจใช้หลักถิ่นที่อยู่ หรือใช้หลักสัญชาติในการจัดเก็บภาษี แต่หากไม่เข้าข่าย จึงจะพิจารณาถึงการเก็บจากหลักแหล่งเงินได้อันเป็นพื้นฐานสุดท้ายต่อไป ด้วยเหตุนี้ การเก็บภาษีจากกำไรประจำปีของบริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นในประเทศแหล่งเงินได้ จึงไม่ใช่การจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้ หากแต่เป็นการเก็บภาษีตามฐานความสัมพันธ์ทางด้านบุคคลของผู้เสียภาษี ที่มีต่อประเทศนั้นๆ แต่เมื่อใดบริษัทดังกล่าว จ่ายเงินปันผล (Dividends) ดอกเบี้ย (Interests) หรือค่าสิทธิ (Royalties) ออกไปยังต่างประเทศ แล้วประเทศแหล่งเงินได้ได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายเอาไว้ (Withholding Taxes) เฉพาะการจัดเก็บภาษีชนิดหลังนี้เท่านั้นที่ถือได้ว่าจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้ เช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากกำไรที่เกิดขึ้นในประเทศหนึ่งของสำนักงานสาขาของบริษัทห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ถือเป็นการจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้เช่นกัน การพิจารณาถึงความสัมพันธ์ในทางสถานภาพทางบุคคลของผู้เสียภาษี ที่มีต่อประเทศหนึ่งๆ ในขณะนั้น เช่น กรณีผู้เสียภาษีที่เป็นบุคคลธรรมดา ต้องพิจารณาว่า ผู้นั้นเป็นผู้มีสัญชาติ (Nationality) หรือภูมิลำเนา (Fiscal Domicile) หรือมีถิ่นที่อยู่ (Residence) ในประเทศนั้นในช่วงระยะเวลาหนึ่งหรือไม่

สำหรับกรณีของนิติบุคคล องค์กรประกอบหลักสำหรับการพิจารณาองค์ประกอบทางสถานภาพบุคคลที่บ่งชี้ถึงสถานภาพการมีถิ่นที่อยู่ คือ

1. มีสถานที่ที่จดทะเบียนก่อตั้งนิติบุคคลนั้นๆ (The Place of Incorporated) ปงชี้ถึง
สัญชาติของนิติบุคคลนั้น และ / หรือ
2. เป็นสถานที่ซึ่งมีการบริหารและการจัดการแท้จริง(ThePlace of Effective Management)
ในธุรกิจของนิติบุคคลนั้นตั้งอยู่

หากปรากฏว่าสถานที่จดทะเบียน กับสถานที่ซึ่งบริหารของนิติบุคคลมีความขัดแย้งกัน คือ
มีสถานที่ดังกล่าวอยู่ในสองประเทศ เช่นนี้ ในทางปฏิบัติ ประเทศหนึ่งในสองประเทศนี้ อาจจะ
เลือกสถานที่เพียงแห่งเดียวที่เกิดขึ้นในประเทศตน เป็นประเด็นพิจารณาเพื่ออ้างสิทธิความเป็น
ประเทศถิ่นที่อยู่ได้

ในทางทฤษฎี เราสามารถสรุปได้ว่า เมื่อองค์ประกอบสำคัญสำหรับการใช้อำนาจจัดเก็บ
ภาษีเงินได้ตามหลักถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติ คือ สถานภาพบุคคลของผู้เสียภาษีแล้ว เงินได้ทั้งหมดที่
มีของผู้เสียภาษีนั้น ไม่ว่าจะเกิดที่ใดๆ กล่าวคือ ทั้งเงินได้ที่มิมีแหล่งภายในอาณาเขตของ
ประเทศนั้น (Domestic-Source Income) รวมถึงเงินได้จากแหล่งนอกประเทศ (Foreign-Source
Income) ย่อมถูกจัดเก็บได้ทั้งหมด หรือเราอาจเรียกว่า การใช้อำนาจจัดเก็บภาษีเงินได้ตามหลักถิ่น
ที่อยู่หรือสัญชาตินั้น เป็นหลักที่จัดเก็บบนพื้นฐานจากเงินได้ทั่วโลก (World Wide Income) ของ
ผู้เสียภาษี ต้องนำเงินได้จากสาขาต่างๆ ทั่วโลกของตน มารวมคำนวณภาษีเงินได้ภายในประเทศ
ด้วยแต่สำหรับกรณีของบริษัทแม่ที่ตั้งในประเทศหนึ่งกับบริษัทลูกของตนที่จัดตั้งขึ้นอีกในประเทศ
หนึ่ง เนื่องจากทั้งสองมีสถานภาพบุคคลตามกฎหมาย ที่แยกขาดออกจากกัน บริษัทลูกจึงถือว่าเป็น
ผู้เสียภาษีคนละคนกันกับบริษัทแม่ และด้วยเหตุผลทางกฎหมายข้อนี้เอง เงินได้ที่เกิดของ
บริษัทลูกในอีกประเทศจึงไม่สามารถนำมารวมกับรายได้ของบริษัทแม่ได้ ซึ่งต่างจากกรณีบริษัท
ต่างประเทศ กับสำนักงานสาขาของตนดังที่ได้กล่าวข้างต้น

อีกประเด็นหนึ่งที่น่าสนใจคือ การใช้อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา
โดยพิจารณาจากสถานภาพของผู้เสียภาษีที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นกลับมิได้จัดเป็นการจัดเก็บภาษี
บนพื้นฐานเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income) ของผู้เสียภาษีดังกล่าวแต่อย่างใด แต่เป็นการ
จัดเก็บที่มุ่งเน้นเฉพาะกรณีเงินได้จากแหล่งนอกประเทศ (Foreign-Source Income) ที่เกิดขึ้นและ
มีการนำเงินได้ดังกล่าวเข้ามาในอาณาเขตของประเทศในปีภาษีเดียวกันเท่านั้น ดังนี้ บทบัญญัติ จึง
เป็นการนำหลักถิ่นที่อยู่มาบังคับใช้อย่างจำกัดและแตกต่างกันไปจากทฤษฎีอย่างมาก นอกจากนี้ยัง
สร้างช่องว่างในการหลีกเลี่ยงของกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศอีกด้วย เพราะผู้เสีย
ภาษีที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศและมีเงินได้จากแหล่งนอกประเทศ (Foreign-Source Income) ในปีภาษี
ใด เพียงแค่ไม่นำเงินได้ดังกล่าวเข้ามาในประเทศในปีภาษีเดียวกันนั้น หรือไม่นำเข้ามาในประเทศ
เลย ก็ไม่ต้องมีภาระภาษีต้องเสียแต่อย่างใด

ความแตกต่างระหว่างหลักถิ่นที่อยู่กับหลักสัญชาติ⁷

แม้ว่าหลักถิ่นที่อยู่และหลักสัญชาติ จะรวบรวมไปถึงแหล่งเงินได้จากทุกที่ทั่วโลก ด้วยหลักสถานภาพบุคคลเช่นเดียวกันก็ตาม แต่ระหว่างหลักถิ่นที่อยู่กับหลักสัญชาตินั้น ยังมีความแตกต่างกันอยู่ โดยหลักถิ่นที่อยู่ จะมีการบังคับใช้ที่มีผลกว้างกว่าหลักสัญชาติมาก เพราะไม่ได้จำกัดเฉพาะผู้เสียภาษีที่มีสัญชาติของตนเท่านั้น โดยหลักถิ่นที่อยู่ถือว่า ความเป็นพลเมืองเป็นเพียงข้อพิจารณาข้อหนึ่ง เพื่อกำหนดความเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่เท่านั้น ตามหลักถิ่นที่อยู่มีความหมายครอบคลุมถึงการที่ชาวต่างชาติใดๆ เข้ามาอยู่ในประเทศตนเป็นระยะที่นานถึงระดับหนึ่งตามที่กฎหมายกำหนดด้วย เช่น มาอยู่ในประเทศใดๆ เป็นจำนวนรวมกันไม่น้อยกว่า 90 วันในหนึ่งปีปฏิทินนั้นๆ

ดังนั้น ในกรณีที่ผู้เสียภาษีที่มีสัญชาติของประเทศหนึ่ง แต่หากมีถิ่นที่อยู่ (Residence) ในประเทศอีกประเทศหนึ่งแล้ว เงินได้ทั้งหมดของผู้เสียภาษีนั้น ย่อมถูกจัดเก็บในประเทศถิ่นที่อยู่นั้นได้ด้วยเช่นกัน โดยเฉพาะกรณีนิติบุคคล อย่างที่กล่าวมาข้างต้นนอกจากพิจารณาจากสถานที่จดทะเบียนของนิติบุคคลนั้นๆ แล้ว จะต้องพิจารณาจากที่ตั้งของศูนย์กลางการบริหารธุรกิจของนิติบุคคลนั้นๆ ด้วยว่าอยู่ที่ประเทศใดในขณะที่หลักสัญชาตินั้น จะพิจารณาเพียงแต่ข้อเท็จจริงว่านิติบุคคลดังกล่าว จดทะเบียนจัดตั้งที่ใดไม่เกี่ยวข้องถึงกรณีว่านิติบุคคลดังกล่าวนี้มีถิ่นที่อยู่ประเทศตนหรือไม่

การใช้อำนาจรัฐในกรณีการจัดเก็บภาษีทางอ้อม

ภาษีทางอ้อมโดยส่วนใหญ่เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภคสินค้าและบริการภายในดินแดนของแต่ละประเทศ เช่น ภาษีศุลกากรที่เรียกเก็บเมื่อมีการนำเข้าหรือส่งออกผ่านดินแดนของตน จึงไม่มีปัญหาในการใช้อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษี เป็นต้น

หากเราพิจารณาถึงแนวปฏิบัติของประเทศต่างๆ กรณีภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บเมื่อมีการซื้อขายสินค้าหรือการให้บริการในแต่ละครั้งจะพบว่า มีรูปแบบของหลักการจัดเก็บที่แตกต่างกันอยู่ โดยหลักการที่ใช้จัดเก็บในกรณีภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถแบ่งออกเป็น 2 ระบบ ดังนี้

1. ระบบที่ใช้หลักต้นทาง (Origin Principle) คือ หลักที่จัดเก็บโดยพิจารณาถึงประเทศของผู้ขายเป็นหลัก หมายความว่าสินค้าใดที่มีการนำเข้าเพื่อบริโภคในประเทศหนึ่ง จะไม่มีภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ในขณะเดียวกัน หากมีการส่งสินค้าออกไปขายในต่างประเทศ จะต้องจัดเก็บภาษีตามอัตราที่จัดเก็บภายในประเทศที่ส่งออกนั้น ข้อเสียของระบบนี้คือ ทำให้การส่งออก

⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 115

สินค้าไปขายในต่างประเทศมีภาระภาษีแฝงอยู่ในราคา ทำให้สินค้าส่งออกมีราคาที่สูงขึ้น ขาคต่อ การแข่งขันกับสินค้าของประเทศอื่นในตลาดโลก นอกจากนี้ หากสินค้าส่งออกไปยังประเทศที่มี ระบบที่ใช้หลักปลายทาง จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้านำเข้าในประเทศของตนด้วยแล้ว จะทำ ให้เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนขึ้น ทำให้ราคาของสินค้านำเข้าดังกล่าวยังมีภาระภาษีแฝงอยู่มากจนอาจถึงขั้น เสียเปรียบในการแข่งขันกับสินค้าอื่นในตลาดของประเทศได้

2. ระบบที่ใช้หลักปลายทาง (Destination Principle) คือ หลักที่จัดเก็บโดย พิจารณาถึงประเทศของผู้ซื้อหรือผู้บริโภคเป็นหลัก แต่ไม่พิจารณาถึงแหล่งผลิตหรือประเทศที่ขาย สินค้านั้นแต่อย่างใด หมายความว่าสินค้าใดที่มีการนำเข้ามาเพื่อบริโภคในประเทศหนึ่ง จะมีภาระ ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจัดเก็บภาษีตามอัตราที่จัดเก็บสำหรับสินค้าที่ซื้อขายกันภายในประเทศที่นำเข้า นั้น ในขณะที่เดียวกัน หากมีการส่งออกสินค้าออกไปขายในต่างประเทศจะไม่มีภาระเรียกเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ในทางปฏิบัติ ภาระภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีส่งออกสินค้าจะเป็นอัตราร้อยละ 0 คือ ไม่มีการเก็บภาษีสำหรับสินค้าส่งออก(คือไม่มีภาษีขาย)และผู้ส่งออกยังสามารถนำภาษีซื้อที่ตนได้ ชำระไปในการผลิตสินค้าดังกล่าวมาขอคืนได้เต็มจำนวนอีกด้วย (เนื่องจากไม่มีภาษีขายมาหักออก จากภาษีซื้อ) ดังนั้น หลักปลายทางจึงเป็นหลักการที่ช่วยสนับสนุนอุตสาหกรรมและธุรกิจการ ส่งออก ทำให้การส่งออกสินค้าไปขายในต่างประเทศไม่มีภาระภาษีแฝงอยู่ในราคา สินค้าส่งออก จึงมีราคาที่ถูกต้องเหมาะสมตามต้นทุนที่แท้จริง มีความคล่องตัวในการแข่งขันกับสินค้าของ ประเทศอื่นๆ ในตลาดโลกได้มากขึ้น ในปัจจุบันประเทศส่วนใหญ่ที่ใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะนิยม ใช้หลักปลายทาง จึงไม่เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนสำหรับการค้าระหว่างประเทศ นอกจากนี้สินค้านำเข้า กับสินค้าที่ผลิตในประเทศก็จะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราเดียวกัน จึงเป็นการสร้างโอกาสการ แข่งขันที่เป็นธรรมมากยิ่งขึ้น

การยกเว้นของอำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีเพื่อส่งเสริมการลงทุน

การยกเว้นของอำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีเพื่อส่งเสริมการลงทุน หมายถึง การที่ประเทศ หนึ่ง ๆ ซึ่งเป็นประเทศกำลังพัฒนา (Developing Countries) ได้ตัดสินใจเพิ่มโอกาสการนำลงทุน ของประเทศตนด้วยการใช้สิทธิพิเศษทางภาษีส่งเสริมการลงทุน(Tax Incentives) แก่นักลงทุน ต่างชาติ ในรูปแบบการยกเว้นภาษีเงินได้ (Tax Holiday) สำหรับธุรกิจอุตสาหกรรม ที่ระบุประเภท เฉพาะ หรือสำหรับการลงทุนในพื้นที่ที่จัดไว้เป็นพิเศษ (Investment Zone) ในระยะเวลาที่กำหนด เช่น 3 ปี 5 ปี จนถึง 10 ปี เป็นต้น ขึ้นกับนโยบายของประเทศนั้น ๆ

หากพิจารณาถึงภาระภาษีที่ประเทศดังกล่าวเพียงอย่างเดียวจะเกิดปัญหาใดๆ นั่นคือ บริษัท จากต่างประเทศเข้ามาจัดตั้งบริษัทลูกขึ้น เพื่อขอรับสิทธิส่งเสริมการลงทุนในประเทศแหล่งเงินได้

แห่งหนึ่ง หลังจากนั้นบริษัทถูกตั้งคำถามเมื่อสามารถทำกำไรจากการประกอบธุรกิจ จะไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามที่ได้มีการระบุไว้ในกฎหมายการส่งเสริมการลงทุนของประเทศนั้น ๆ

ถ้าหากพิจารณาขยายออกไปอีกประเทศที่บริษัทแม่ตั้งอยู่ ซึ่งถือเป็นประเทศอื่นที่อยู่หรือสัญชาติ ดังนั้นเมื่อบริษัทถูกตั้งคำถาม และจำหน่ายกำไรออกไปในรูปเงินปันผล แม้จะไม่มีภาระภาษีจากแหล่งเงินได้เลย แต่สุดท้าย สิทธิประโยชน์ดังกล่าวก็มิได้ตกแก่บริษัทแม่ เพราะกำไรที่ส่งไปทั้งหมดต้องเสียภาษีในอัตราเต็มของประเทศอื่นที่อยู่แทน

หลักการและธรรมชาติของอนุสัญญาภาษีซ้อน

ความแตกต่าง ในการกำหนดอำนาจรัฐเพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้กรณีต่าง ๆ จะทำให้เกิดผลเสียประการหนึ่งคือ อาจเกิดการซ้ำซ้อนมากกว่าหนึ่งครั้ง (Double or Multiple Taxation) สำหรับเงินได้ที่เกิดจากการค้า การลงทุนและให้บริการระหว่างประเทศ โดยเงินได้ประเภทหนึ่ง อาจมีภาระเงินได้ที่ถูกจัดเก็บซ้ำซ้อนโดยประเทศมากกว่าหนึ่งประเทศพร้อมกัน แน่แน่นอนว่า ปัญหาภาษีซ้อนระหว่างประเทศนั้น เป็นอุปสรรค (Distortion) ที่สำคัญต่อกระแสการลงทุนและธุรกิจระหว่างประเทศเป็นอย่างมาก เพราะสร้างความไม่เท่าเทียมทางด้านโอกาส (Non-Neutrality) ในการลงทุนและทำธุรกิจ เมื่อเปรียบเทียบภาระภาษีระหว่างบริษัทที่ดำเนินธุรกิจข้ามชาติกับธุรกิจภายในประเทศ ๆ หนึ่ง

อาจกล่าวได้ว่า ปัญหาภาษีซ้อนระหว่างประเทศเป็นปัญหาพื้นฐานสำคัญของระบบภาษีระหว่างประเทศ ที่ยังไม่มีผู้ใด องค์กรใด หรือกลุ่มประเทศใดสามารถเข้าไปแก้ไขปัญหานี้ได้อย่างสมบูรณ์ ในปัจจุบันได้มีความพยายามแก้ไขปัญหานี้ในระดับหนึ่ง คือการทำข้อตกลงทางภาษีระหว่างประเทศทางภาษีสองฝ่าย (Bilateral Tax Agreement) กำหนดการแบ่งอำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายของประเทศคู่สัญญาทั้งสองเพื่อช่วยขจัดการะภาษีซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้น จนถึงขณะนี้ มีเครือข่ายของอนุสัญญาภาษีซ้อนทั่วโลกมากกว่าหนึ่งพันฉบับแล้ว

ในทางปฏิบัติ อนุสัญญาภาษีซ้อนเกิดขึ้นจากคู่สัญญาทั้งสองประเทศที่เข้าทำการเจรจาและตกลงระหว่างกัน โดยในการเจรจาดังนั้นยึดถือเอาอนุสัญญาต้นแบบ (Model Tax Agreements) ที่จัดทำโดย องค์กรสหประชาชาติ ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1980 หรือจัดทำโดย OECD โดยปรับปรุงล่าสุดในปี ค.ศ. 1997 มาเป็นรูปแบบมาตรฐาน เพื่อให้สอดคล้องกับระบบกฎหมายภายในของต้นการเจรจาจึงให้ความยืดหยุ่นอย่างยิ่งสำหรับการแลกเปลี่ยนข้อตกลงซึ่งกันและกัน เพื่อให้มีความสอดคล้องกับระบบกฎหมายภายในของคู่สัญญาทั้งสองให้มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้

วิธีขจัดปัญหาภาษีซ้ำซ้อน⁸

ในอนุสัญญาภาษีซ้อน ฉบับต่าง ๆ จึงมีบทบัญญัติที่ระบุให้มีการขจัดภาษีซ้อนไว้ด้วยวิธีต่าง ๆ ได้ 3 รูปแบบ ดังนี้

1. วิธีการแบ่งอำนาจรัฐในการจัดเก็บเงินได้เด็ดขาด โดยมีการบัญญัติในมาตราต่าง ๆ อย่างชัดเจนว่ามีเงินได้ประเภทใดที่รัฐใดรัฐหนึ่งมีสิทธิจัดเก็บเพียงรัฐเดียว ไม่ว่าจะเป็นที่รัฐที่เป็นแหล่งเงินได้ หรือรัฐที่เป็นรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ก็ตาม กรณีการแบ่งอำนาจรัฐในการจัดเก็บเงินได้เด็ดขาด หมายความว่า รัฐๆ นั้น มีสิทธิจัดเก็บเพียงรัฐเดียว เท่านั้น

2. วิธียกเว้น ทั้งสองรัฐทั้งรัฐที่เป็นแหล่งเงินได้ และรัฐที่เป็นรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ มีสิทธิจัดเก็บทั้งสองรัฐ ทั้งนี้รัฐที่เป็นแหล่งเงินได้จะมีหน้าที่ในการให้การขจัดภาษีซ้อนด้วยการยกเว้นสำหรับเงินได้ดังกล่าว โดยวิธียกเว้นสามารถแยกเป็นสองแบบคือ

2.1 การยกเว้นแบบทั้งหมด(Full Exemption) คือการที่รัฐซึ่งเป็นรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ จะยอมยกเว้นภาษีให้โดยไม่ต้องนำเงินได้ที่เสียไว้แล้วในรัฐแหล่งเงินได้มารวมคำนวณซ้ำอีก

2.2 วิธีการยกเว้นแบบก้าวหน้า (Exemption with Progression) คือการที่รัฐซึ่งเป็น รัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ จะต้องให้ผู้เสียภาษีเงินได้ที่ตนได้เสียไว้แล้วในรัฐแหล่งเงินได้มารวมคำนวณภาษีในรัฐของตนซ้ำอีก ทั้งนี้เพื่อให้ได้อัตราที่ถูกต้องเสียก่อนตามอัตราก้าวหน้า หลังจากนั้นจึงจะอนุญาตให้ผู้เสียภาษี สามารถหักเงินได้ที่ตนได้เสียไว้แล้วในรัฐแหล่งเงินได้ ออก คงเหลือแต่เงินได้ที่เกิดในรัฐซึ่งเป็นรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ เพื่อมาคำนวณภาษีเงินได้ตามอัตราที่ได้มาต่อไป

3. วิธีให้เครดิต โดยทั่วไปอนุญาตให้กับเงินได้แต่ละประเภทที่มีการจัดเก็บในรัฐ ถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ หรือเงินได้ที่ระบุตามอนุสัญญา เท่านั้น ทั้งนี้การคำนวณอัตราภาษีเงินได้ประเภทต่าง ๆ จะขึ้นอยู่กับอัตราที่กำหนดไว้ ตามกฎหมายภาษีในรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ ซึ่งบางรัฐให้เครดิตเต็มที่ (Full Credit Method) หากเครดิตที่ได้รับมีจำนวนเกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องเสียในรัฐ ถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ จะได้รับเงินคืนในรัฐ ถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้นั้นด้วย ซึ่งวิธีนี้ไม่ได้รับความนิยมในนานาประเทศ ส่วนมากในทางปฏิบัติรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้จะจำกัดเครดิตเฉพาะเท่ากับภาระภาษีที่ต้องจ่ายในรัฐ

⁸ เรื่องเดียวกัน, หน้า 32

คนเท่านั้น (Ordinary Credit Method) หากเครดิตที่ได้รับมีจำนวนเกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องเสีย
 ในรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติของผู้มีเงินได้ ผู้เสียภาษีจะไม่ได้รับเงินคืนในรัฐถิ่นที่อยู่หรือสัญชาติ
 ของผู้มีเงินได้นั้นแต่อย่างใด

ราคาโอน (Transfer Pricing)

ราคาโอน (Transfer Pricing) หมายถึง ราคาที่ตั้งขึ้นสำหรับการดำเนินธุรกิจต่าง ๆ เช่น
 การซื้อขายสินค้า การกู้ยืม หรือ การให้บริการในเชิงพาณิชย์ ภายในกลุ่มบริษัทข้ามชาติหรือ
 ภายในกลุ่มธุรกิจที่มีความเกี่ยวข้องกัน (Related Business Entities)

ปัจจุบันการดำเนินธุรกิจของโลกได้ก้าวไกลต่อไปอย่างไม่หยุดยั้ง โดยเฉพาะอย่างยิ่งมีการ
 ขยายการลงทุนการค้าเป็นธุรกิจซึ่งมีเครือข่ายติดต่อกันทุกมุมโลก ในกรณีนี้ได้ทำให้การจัดเก็บภาษี
 อารทวิความซับซ้อนและยุ่งยากขึ้น มีปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากนิติบุคคล ซึ่งได้ทำการโยกย้าย
 และถ่ายเทรายได้และกำไรสุทธิ ระหว่างบริษัทในเครือเดียวกัน ซึ่งตั้งอยู่ในประเทศต่าง ๆ เมื่อใดก็
 ตามที่มีรายการค้าเกิดขึ้นระหว่างบริษัทในเครือตามประเทศต่าง ๆ รายการปรับปรุงเกี่ยวกับราคา
 โอน (Transfer Pricing) เพื่อจุดประสงค์ทางด้านภาษีอากรในประเทศหนึ่ง จะมีผลกระทบต่อ
 การจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน (Double Taxation) ในอีกประการหนึ่ง หลักเกณฑ์ราคาซื้อขายโดยสุจริต
 (Arm's Length Principle) ของประเทศกลุ่มสมาชิก OECD⁹ จึงได้ถูกนำมาใช้ ซึ่งหลักการส่วน
 ใหญ่จะใช้ข้อมูลเปรียบเทียบกัน ในกรณีที่ไม่มีราคาที่สามารถนำมาใช้เปรียบเทียบได้สำหรับ
 รายการที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกันระหว่างนิติบุคคลที่ไม่เกี่ยวข้องกัน(Unrelated persons) หรือมี
 หลักฐานอื่นปรากฏ ในกรณีเช่นนี้จะเกิดความยุ่งยากและแนวความคิดที่แตกต่างกันในการใช้หลัก
 Arm's Length Principle หรือแม้กระทั่งปัญหาที่เกิดขึ้นจากบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องที่แตกต่าง
 กันของแต่ละประเทศ หรือวิธีการคิดคำนวณที่นำมาใช้เพื่อจุดประสงค์ทางด้านภาษีอากรตัวอย่าง
 เช่น ค่าลิขสิทธิ์ (Royalty) ดอกเบี้ย(Interest) ค่าใช้จ่ายในการบริการและบริหารจัดการ (Service
 and Management Fees) ก็เป็นอีกปัญหาหนึ่ง จำนวนค่าใช้จ่ายที่ปันส่วนให้นี้อาจรวมเป็นรายได้
 ของบริษัทในเครือที่ได้รับการปันส่วนค่าใช้จ่ายอาจพิจารณาอย่างเข้มงวดว่าสูงกว่าหลักเกณฑ์ที่ควร
 จะเป็น หรืออาจปฏิเสธการปันส่วนค่าใช้จ่ายเหล่านี้ด้วยเหตุผลว่าบริษัทในเครือที่ต้องรับปันส่วนนี้
 ไม่ได้รับผลประโยชน์จากการนี้อย่างแท้จริง

⁹ OECD = The Organization For Economic Co-operation and Development เป็น
 องค์กรเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนาที่เป็นองค์การระหว่างประเทศ มีประเทศ
 สมาชิกซึ่งเป็นกลุ่มประเทศพัฒนาแล้ว เช่น ญี่ปุ่น,สหรัฐอเมริกา,ประเทศในกลุ่มสหภาพยุโรป

โดยหลักปฏิบัติของทุกประเทศ หลักการของกฎหมายประเภทนี้ อยู่ที่การกำหนดราคาแท้จริงของธุรกิจระหว่างภายในกลุ่มบริษัทข้ามชาตินั้น ๆ เพื่อนำมาประเมินภาระภาษีที่ถูกต้องในประเทศของตน นั่นคือ การยอมรับหลักการราคาพึงซื้อขายโดยสุจริต (Arm's Length) และหลักการแยกบัญชี (Separate Account) ซึ่งหมายถึงแต่ละบริษัทในกลุ่มบริษัทข้ามชาติ มีสภาพนิติบุคคลแยกออกจากกัน และมีการคำนวณบัญชีที่แยกจากกันมาใช้ในการพิจารณา หากเราย้อนมาพิจารณาถึงหลักปฏิบัติทางสากล ระบบภาษีระหว่างประเทศนั้น มีโครงสร้างหลักคือสัญญาทางภาษีระหว่างประเทศในแบบทวิภาคี (Bilateral Tax Agreement) และภายใต้สัญญาทางภาษีระหว่างประเทศแบบทวิภาคีนี้ มุ่งเน้นการเข้าไปประเมินและปรับปรุง “ราคาโอน” ซึ่งเรียกเก็บระหว่างนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันของประเทศคู่สัญญาทั้งสองฝ่าย ดังบัญญัติไว้ชัดเจนในมาตรา 9 ว่าด้วยเรื่องวิสาหกิจในเครือเดียวกัน (Article 9- Associated Enterprises) ทั้งในแบบร่างอนุสัญญาภาษีซ้อน (Model Tax Treaties) ของ OECD และ ของ United Nations ด้วยพื้นฐานของแนวคิดสำหรับการเข้าไปประเมินและปรับปรุง “ราคาโอน” ซึ่งเรียกเก็บระหว่างนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันภายใต้อนุสัญญาฯ ในปี ค.ศ. 1979 คณะทำงานว่าด้วยความสัมพันธ์ทางการเงินของ OECD (The OECD's Committee on Fiscal Affairs) จึงได้ออกรายงานชื่อว่า “Transfer Pricing and Multinational Enterprises หรือ “ราคาโอนและบริษัทข้ามชาติ” เพื่อเป็นแนวปฏิบัติมาตรฐานสำหรับประเทศคู่สัญญาทั้งสองฝ่าย ในการสัญญาทางภาษีระหว่างประเทศ หรือที่รู้จักกันดีในชื่ออนุสัญญาภาษีซ้อน ในเรื่องวิสาหกิจในเครือเดียวกันมาบังคับใช้และต่อมาได้มีการแก้ไขหลายครั้ง เช่น ในปี ค.ศ. 1995 ในชื่อ “Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration” และล่าสุดที่เพิ่งมีการแก้ไขคือ ปี ค.ศ. 1999

ราคาโอนที่เป็นไปตามกลไกธุรกิจ หรือเป็นที่ยอมรับนั้น ตามคู่มือราคาโอนของ OECD ได้เสนอหลักการที่เรียกว่า “The Arm's Length Principle” หรือ “หลักการราคาซื้อขายโดยสุจริต” ซึ่งมีหลักการว่า ราคาที่เรียกเก็บจากธุรกรรมระหว่างนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกัน ต้องไปตามสภาวะการณ์และเงื่อนไขทางธุรกิจของธุรกรรมดังกล่าวอย่างแท้จริง โดยอาจเปรียบเทียบกับธุรกรรมแบบเดียวกันระหว่างนิติบุคคลที่ไม่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกัน

หลัก Arm's Length Principle เป็นหลักการและแนวทางซึ่งเป็นที่ยอมรับของประเทศในกลุ่มสมาชิก OECD และนานาชาติ โดยใช้แนวทางปฏิบัติในการเปรียบเทียบนิติบุคคลที่เป็นอิสระจากกัน (Unrelated Parties) ในการกำหนดสัดส่วนของรายได้ รายจ่าย ระหว่างการดำเนินธุรกิจของบริษัทในเครือเดียวกันในประเทศต่าง ๆ ภายใต้สถานการณ์ที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกัน ดังนั้น ข้อมูลรายละเอียด และข้อเท็จจริงต่าง ๆ ภายใต้สภาวะการณ์แต่ละกรณี จึงเป็นสิ่งสำคัญยิ่งที่จะใช้ในการเปรียบเทียบตามหลัก Arm's Length Principle โดยทั่วไปแล้วมีวิธีการหลายวิธีซึ่งเป็น

ที่ยอมรับของสากล ขึ้นอยู่ว่าจะเลือกใช้วิธีใดเป็นวิธีที่ดีที่สุด สำหรับสถานการณ์นั้น ๆ ซึ่งควรเป็นวิธีที่สะท้อนให้ตรงตามความเป็นจริงมากที่สุด และเหมาะสมที่สุด

การเลือกใช้วิธีการตั้งราคาโอนขาย (Transfer Pricing) จำเป็นจะต้องมีการรวบรวมข้อมูลรายละเอียดและข้อเท็จจริงที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกัน (Relevant) และเพียงพอ (Adequate) ซึ่งสามารถครอบคลุมการดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศในเครือเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นส่วนการเป็นเจ้าของหรือทุนจดทะเบียนการควบคุมการบริหารกิจการ การลงทุนในต่างประเทศ การค้าเกี่ยวกับการซื้อขายสินค้าการขายหรือโอนทรัพย์สินที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน (Tangible and Intangible Assets) การกระจายต้นทุนสินค้าและบริการการกำหนดหรือปันส่วนรายได้ รายจ่ายและกำไรระหว่างบริษัทในเครือ ซึ่งล้วนเป็นสิ่งสำคัญที่จะต้องพิจารณาเพื่อใช้ประกอบในการหารายได้ต้นทุนขาย และกำไรที่ถูกต้อง

นอกจากจุดต่าง ๆ ที่กล่าวมาแล้ว การวิเคราะห์ถึงผลประกอบการและโครงสร้างของกลุ่มบริษัทและแยกแต่ละบริษัทแล้ว การวิเคราะห์เกี่ยวกับงบการเงิน คืองบดุลงบกำไรขาดทุน อัตราผลตอบแทน (Rates of Return) ความสามารถในการทำกำไร ตลอดจนการเปรียบเทียบผลประกอบการของบริษัทกับบริษัทอื่นในประเภทธุรกิจเดียวกัน และทั่วไปล้วนเป็นสิ่งที่ควรกระทำ

วิธีการคำนวณตามหลัก Arm's Length Transfer Pricing แบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ

1. วิธีการคำนวณจากราคาขายและต้นทุนขาย (Traditional Transaction Method) เป็นวิธีการเหมาะสำหรับกรณีสามารถหาข้อมูลที่จะนำมาใช้ในการเปรียบเทียบได้ ได้แก่

1.1 Comparable Uncontrolled Price Method (CUP) หมายถึง ราคาตลาด ซึ่งเป็นราคาเทียบเคียงได้กับราคาทั่วไป โดยการเปรียบเทียบราคาโอนของทรัพย์สินหรือบริการที่สามารถควบคุมได้ระหว่างบริษัทในเครือเดียวกัน (Related Parties) กับราคาโอนของบริษัท ที่ไม่มีความสัมพันธ์กัน (Unrelated Parties) ทั้งนี้โดยมีข้อแม้ว่าเป็นกรณีเหมือนกันหรือคล้ายคลึงกัน ซึ่งเกิดจาก “ รุขกรรม” ระหว่างนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันกับนิติบุคคลที่ไม่มีความสัมพันธ์กันโดยคำนึงถึงสภาพการณ์ทางธุรกิจการค้าตามจริงที่อาจมีผลกระทบต่อราคาที่นำมาเปรียบเทียบกัน

วิธีการ CUP เป็นวิธีที่เหมาะสม หากเราสามารถหารุขกรรมที่อยู่ภายใต้เงื่อนไขและสภาพการณ์เดียวกันทั้งนี้คู่มือ OECD ได้แนะนำองค์ประกอบที่จำเป็นต้องนำมาพิจารณาเสมอในการเปรียบเทียบ ดังนี้

1. ลักษณะของทรัพย์สินและการบริการ โดยพิจารณาถึงคุณภาพ ความคงทน และความน่าเชื่อถือ

2. หน้าที่ในการดำเนินงานแต่ละฝ่าย (Functional Analysis) ในกรณีนี้คือ หน้าที่ในการดำเนินงานของบริษัทแม่-บริษัทลูกนั่นเอง

1.2 Resale Price Method วิธีนำราคาของสินค้า (ราคาที่บริษัทซื้อจากบริษัท สำนักงานใหญ่หรือบริษัทในเครือเดียวกัน) ซึ่งขายให้แก่บริษัทอื่นๆ ไม่มีความสัมพันธ์กันและใช้อัตรากำไรขั้นต้นที่เหมาะสมหักออกจากราคาขายของผู้ขายซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกันที่ขายสินค้าให้แก่บริษัท ทั้งนี้ เพื่อหาต้นทุนขายและกำไร

1.3 Cost Plus Method หมายถึง กิจกรรมต้นทุนบวกกำไรขั้นต้น(Mark Up) เป็นวิธีที่พิจารณาถึงต้นทุนของผู้ขายหรือใช้บริการ คือบริษัทแม่และบวกกำไรที่เหมาะสมโดยคำนึงถึงหน้าที่และความเสี่ยงของทั้งสองฝ่าย ซึ่งวิธีนี้หาต้นทุนสินค้าขายบวกอัตรากำไรขั้นต้นซึ่งมักใช้สำหรับกิจการผลิตสินค้าและในกรณีที่มีการขายสินค้ากึ่งสำเร็จรูป(Semi-Finished Goods) ระหว่างบริษัทในเครือเดียวกัน หรือกรณีการซื้อขายตามสัญญาระยะยาว

2. วิธีการคำนวณจากกำไร (Transactional Profit Method)

เป็นวิธีที่ใช้เพื่อสนับสนุนวิธีคำนวณจากราคาขาย และต้นทุนขาย หรือใช้สำหรับกรณีที่ไม่มีอาจหาข้อมูลที่จะนำมาใช้การเปรียบเทียบได้

2.1 Profit Split Method โดยนำกำไรและขาดทุนของบริษัทในเครือทั้งหมดมารวมกันแล้วแบ่งกำไรระหว่างบริษัทตามหลักเกณฑ์ที่เหมาะสม ในวิธีนี้ เจ้าพนักงานภาษี จะนำกำไรโดยรวมของธุรกิจที่ติดต่อซื้อขายโดยบริษัทที่ไม่เกี่ยวข้องกันมาวิเคราะห์ และกำหนดมูลค่า "ราคา" ที่แต่ละฝ่ายควรจะเก็บต่อกันบนฐานของกำไร โดยรวม วิธีนี้นำมาปฏิบัติค่อนข้างยาก เพราะอาจมีปัญหาข้อโต้แย้งได้จากผู้เสียภาษีถึงวิธีการวิเคราะห์

2.2 Comparison Profit Method (CPM) เป็นวิธีที่ริเริ่มโดยประเทศสหรัฐอเมริกา โดยเฉพาะเพื่อนำมาใช้กับกรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (Intangible Property) เป็นพิเศษ เจ้าพนักงานภาษีนำระดับของกำไรที่ได้ของการดำเนินธุรกิจภายในกลุ่มธุรกิจข้ามชาตินั้น ๆ อันเป็นเป้าหมายมาเปรียบเทียบกับกรณีเดียวกันซึ่งจากธุรกิจที่ไม่ใช่ดำเนินภายในกลุ่มข้ามชาติ ถ้าหากผลความแตกต่างทั้งสองมีชัดเจน การประเมินราคาใหม่จะมีขึ้น เปรียบเทียบกำไรจากการประกอบกิจการกับบริษัทอื่นที่อยู่ในประเทศธุรกิจเดียวกันและสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน

กล่าวโดยสรุปวิธีการตามคู่มือ OECD มีความละเอียดปลีกย่อยและกล่าวถึงองค์ประกอบทางข้อเท็จจริงอยู่มาก ต้องอาศัยประสบการณ์ทั้งในส่วนกฎหมายภาษี และความรู้ในทางพาณิชย์ ธุรกิจระหว่างประเทศให้ถ่องแท้ประกอบกัน จึงจะสามารถหาราคาซื้อขายโดยสุจริตออกมาอย่างถูกต้องได้ ในเบื้องต้นอาจสรุปว่าวิธีใดที่อาจเหมาะสมกับสถานการณ์ใดได้ดังนี้

1. วิธี CUP การซื้อขายสินค้า การกู้ยืม การให้บริการทางการเงิน

2. วิธี Cost-Plus การให้บริการหรือ การซื้อขายวัตถุดิบหรือการทำสัญญาซื้อขายระยะยาว
3. วิธี Resale-Price การซื้อขายสินค้าสำเร็จรูป
4. วิธี Profit Split การให้บริการร่วมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทมากกว่าหนึ่งบริษัทในเครือ นอกจากนี้มีหลายบริษัทต่างชาติได้กำหนดราคาโอนไว้ล่วงหน้าซึ่งจะมีทั้งข้อดีและข้อเสียจากการที่กำหนดราคาโอนไว้ล่วงหน้าดังนี้¹⁰

ข้อดี

1. ทำให้บริษัทได้รับการยอมรับในนโยบายราคาโอนจากประมวลรัษฎากรและผู้กำหนดภาษีต่างประเทศ
2. ข้อตกลงที่กำหนดไว้ล่วงหน้าไม่ต้องถูกสอบสวนในอนาคต
3. ทำให้การวางแผนในระยะยาวชัดเจน
4. มีประโยชน์ในกรณีไม่ปกติหรือสถานการณ์แวดล้อมมีผลกระทบต่อ

ความสามารถทำกำไรของบริษัทต่างชาติ

ข้อเสีย

1. มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ
2. ขาดความยืดหยุ่นในการปรับปรุงราคาโอน
3. ต้องการระบบการจัดเก็บเอกสารและบริหารจัดการที่ดี และต้องการผู้เชี่ยวชาญที่มีความชำนาญ
4. มีความซับซ้อน ใช้เวลานานและมีต้นทุนสูง

จากที่กล่าวมาทั้งหมด จะเห็นได้ว่า สำหรับการจัดเก็บภาษีอากรจากธุรกิจที่มีเครือข่ายในประเทศต่าง ๆ นั้น ข้อมูลของบริษัทในเครือทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายของบริษัท ทางด้านการตลาดการตั้งราคาซื้อขาย โครงสร้าง และอื่น ๆ ข้อมูลทางการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งงบการเงินของทุกบริษัทในเครือ การโอนย้ายทรัพย์สิน รายได้ รายจ่ายของสินค้าและบริการที่มีการโอนระหว่างบริษัทในเครือ ล้วนเป็นสิ่งที่จำเป็น และต้องมีในการพิจารณาการจัดเก็บภาษีของกิจการระหว่างประเทศ (Multi national Enterprises) ทั้งนี้เพื่หาราคาการโอนขายที่เหมาะสม ซึ่งในการนี้ ต้องมีบทบัญญัติของกฎหมายกำหนดไว้ ในการตั้งราคาโอนขาย (Transfer Pricing)

¹⁰ Gernon/Meek . Accounting: An International Perspective. Chapter 10 p178. McGraw-Hill International Edition 2001.

ระหว่างบริษัทในเครือเดียวกันที่ตั้งอยู่ในประเทศต่าง ๆ และเพื่อจัดการเก็บภาษีซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้นจากการลงทุนระหว่างประเทศ

ทบทวนวรรณกรรมและบทความที่เกี่ยวข้อง

วิโรจน์ กลั่นเปา (2514) ศึกษาเรื่องภาษีอากรกับการพัฒนาเศรษฐกิจ โดยผลศึกษาสรุปว่า ภาษีอากรได้เข้าไปมีบทบาทสำคัญหลายประการ ในฐานะที่เป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลที่สามารถนำมาใช้เพื่อช่วยในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ โดยความสำคัญของภาษีอากรที่มีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ประการแรกคือ ภาษีอากรมีบทบาทสำคัญยิ่งในการกำหนดรายจ่ายของรัฐบาลเพื่อพัฒนาเศรษฐกิจ ประการที่สองคือ ภาษีอากรเป็นเครื่องมือสำคัญที่ก่อให้เกิดการออมทรัพย์เพื่อพัฒนาเศรษฐกิจ ประการที่สามคือ ภาษีอากรเป็นเครื่องมือสำคัญในการช่วยส่งเสริมและคุ้มครองอุตสาหกรรมซึ่งเป็นกิจการที่จำเป็นอย่างยิ่งที่ก่อให้เกิดการพัฒนาเศรษฐกิจ และประการสุดท้ายภาษีอากรเป็นเครื่องมือสำคัญในการเสริมสร้างการค้าระหว่างประเทศเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ทั้งในแง่ของสินค้าขาเข้าและสินค้าขาออก นอกจากนี้ผลการศึกษายังได้เสนอแนะว่าภาษีอากรจะต้องเป็นเครื่องจูงใจ หรือส่งเสริมกำลังใจ ตลอดจนสนับสนุนกิจการการลงทุนที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจโดยตรงและจะต้องจำกัดการลงทุนที่มีต่อการพัฒนาน้อย ขณะเดียวกันภาษีอากรต้องเสริมสร้างการส่งออกอย่างเต็มที่ พร้อมกับกวดขันการนำเข้าสินค้าที่ไม่จำเป็นให้น้อยลงด้วย นอกจากนี้ภาษีอากรต้องมีความยืดหยุ่นสูง ทำหน้าที่ในการปรับปรุงอุปสงค์ให้เป็นไปโดยเหมาะสมกับสถานะเศรษฐกิจ ต้องสามารถเป็นเครื่องมือช่วยรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจได้ด้วยตัวเอง นั่นคือ ระบบภาษีอากรที่เหมาะสมและเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ต้องมีความพยายามทางด้านภาษีอยู่ในระดับสูง และมีการบริหารทางด้านภาษีที่มีประสิทธิภาพตลอดจนมีความยืดหยุ่นทางภาษีอยู่ในระดับสูง

กฤษฏา เอกวัฒน์ (2529) ศึกษา โครงสร้างสิ่งจูงใจทางด้านภาษีและโครงสร้างทางด้านภาษีเงินได้ในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศมาเลเซีย สิงคโปร์ และไทย แล้วทำการวัดผลกระทบของโครงสร้างดังกล่าวที่มีผลต่อการจูงใจในการลงทุนในประเทศทั้งสาม ผลการศึกษาปรากฏว่าระดับสิ่งจูงใจทางด้านภาษีของแต่ละประเทศแตกต่างกัน โดยประเทศสิงคโปร์มีสิ่งจูงใจทางด้านภาษีที่น่าดึงดูดใจมากที่สุด ส่วนสิ่งจูงใจทางด้านโครงสร้างที่น่าดึงดูดใจโดยทั่ว ๆ ไปประเทศมาเลเซียมีโครงสร้างทั่วไปที่น่าดึงดูดใจมากกว่าประเทศไทย ในขณะที่ สิ่งจูงใจด้านภาษีที่พิจารณาให้เป็นกรณีพิเศษนั้น ประเทศมาเลเซียและไทยมีโครงสร้างภาษีที่น่าดึงดูดใจเท่า ๆ กัน

วีระยุทธ เศรษฐเสถียร (2535) ศึกษาถึงปัจจัยที่มีต่อการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ โดยศึกษาถึง ลักษณะการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติ ปัจจัยที่มี

ผลต่อการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติ และ ปัญหาในการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติ ในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ ซึ่งผลการศึกษารูปว่า ลักษณะการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติที่เริ่มเข้ามาดำเนินการในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือตั้งแต่ปี พ.ศ. 2532 ประกอบด้วยนักลงทุนญี่ปุ่น นักลงทุนยุโรปและนักลงทุนเอเชีย ประเภทอุตสาหกรรมที่นักลงทุนต่างชาติลงทุน ได้แก่ อุตสาหกรรมเครื่องใช้ไฟฟ้าและชิ้นส่วนอุปกรณ์อุตสาหกรรมอาหาร อุตสาหกรรมเครื่องหนัง อุตสาหกรรมยานยนต์และอุปกรณ์ขนส่ง อุตสาหกรรมพลาสติก อุตสาหกรรมเล่นท์ อุตสาหกรรมเครื่องประดับ อุตสาหกรรมสิ่งทอ อุตสาหกรรมเครื่องจักร และอุตสาหกรรมเยื่อกระดาษ นักลงทุนยุโรป และเอเชียส่วนใหญ่เปิดดำเนินการในเขตนิคมอุตสาหกรรมส่งออก และ นักลงทุนต่างชาติที่มีโครงการร่วมทุนกับนักลงทุนไทยร้อยละ 47.6 ทั้งนี้เพื่อต้องการความร่วมมือทางด้านการจัดหาวัตถุดิบ เพื่อการปฏิบัติตามระเบียบของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน เพื่อสิทธิและประโยชน์ที่จะได้รับจากการส่งเสริมการลงทุน เพื่อต้องการความร่วมมือทางการเงิน ตลอดจนด้านการตลาดและการจัดการ ส่วนปัจจัยที่มีผลต่อการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติ ได้แก่ ผลตอบแทนจากการลงทุน ปัจจัยที่ดีภายในประเทศทั้งทางด้านเศรษฐกิจ การเมือง และทัศนคติทางด้านบวกของประชาชนชาวไทยต่อนักลงทุน และปัจจัยภายในต่อนักลงทุนเอง ส่วนปัญหาในการลงทุนของนักลงทุนต่างชาติที่พบมากก่อนเปิดดำเนินการคือ อุปสรรคทางด้านภาษาและความแตกต่างทางด้านวัฒนธรรม กฎระเบียบเกี่ยวกับการเข้าพำนักในประเทศไทยของชาวต่างชาติ ความล่าช้าของระบบราชการและอุปสรรคทางด้านภาษี ส่วนปัญหาที่พบหลังจากเปิดดำเนินการคือ ค่าจ้างแรงงานสูง แรงงานด้อยคุณภาพ ต้นทุนการผลิตสูง การขาดแคลนบริการขั้นพื้นฐาน การมีกฎหมายเกี่ยวข้องมากมายในการควบคุมธุรกิจจากต่างประเทศ การขาดแคลนแรงงาน ตลอดจนปัญหาขาดแคลนระบบสาธารณูปโภคและปัญหาแรงงานสัมพันธ์

Lodon (2543)¹¹ รายงานถึงราคาโอนในประเทศจีน ตั้งแต่จีนเปิดประเทศ มีธุรกิจมากมาย และมีการขยายธุรกิจในประเทศจีนมากขึ้น ซึ่งมีความได้เปรียบทางด้านต้นทุนการผลิตต่ำ และมีแรงจูงใจทางด้านภาษี ที่ให้กับนักลงทุนต่างชาติ รายการซื้อ ขาย และบริการ หรือการโอนย้ายเครื่องมือระหว่างกันของบริษัทข้ามชาติ ในประเทศจีนและฮ่องกงได้เพิ่มมากขึ้น เป็นผลให้ผู้รับผิดชอบทางด้านภาษีในจีนและฮ่องกง หาวีธีที่จะป้องกันการสูญเสียภาษีรายได้จากการตกลงราคาโอนกันระหว่างบริษัทข้ามชาติ

ในประเทศจีนได้ใช้กฎเกณฑ์ราคาโอนระหว่างกันซึ่งมีความยุ่งยากและไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของ Arm's – Length Basis ตามหลักเกณฑ์ราคาโอนจะครอบคลุมรายการซื้อ ขาย เข้า

¹¹ <http://www.hic.com.hk>

ซื้อ และการโอนทรัพย์สินไม่มีตัวตน (ค่าสิทธิบัตร) ปรึวรรตเงินตรา และบริการอื่น ๆ ราคาโอนที่พบไม่เป็นไปตามราคาที่สมเหตุสมผลหรือ ตามหลักเกณฑ์ของ Arm's – Length Basis ที่บริษัทข้ามชาติใช้โอนกัน ซึ่งจะถูกรับปรุงด้วยราคาที่เหมาะโดยผู้รับผิดชอบทางด้านภาษี

กฎเกณฑ์ของการกำหนดราคาโอน ถูกกำหนดให้เหมาะสมในการจัดทำงบการเงินประจำปีของบริษัทข้ามชาติ จะต้องส่งงบการเงินที่ถูกต้องภายใน 4 เดือน หลังจากสิ้นปี ถ้างบการเงินไม่เป็นที่ยอมรับ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบภาษี สามารถจะประเมินเบี้ยปรับภาษีได้ในทันที โดยใช้ข้อมูลเตรียมจากรายงานการโอนเงินโดยใช้ราคาที่ไม่สมเหตุสมผล

ถ้าธุรกิจถูกกระทบกระเทือนจากราคาโอน ซึ่งแน่ใจว่าเป็นไปตามนโยบายราคาโอนที่สมเหตุสมผลแล้ว และมีเอกสารอ้างอิง ธุรกิจสามารถทบทวนและพิจารณาผลของภาษีจากรายงานการดำเนินงาน ด้วยการมองถึง ต้นทุนและความยุ่งยากของรายการตรวจสอบราคาโอนด้วย

ยุทธศักดิ์ ฅณาสวัสดิ์ (2544) กล่าวถึง ดร.ทักษิณ ชินวัตร การมองวิกฤตเป็นโอกาส จาก การที่จีนเป็นสมาชิก WTO ไทยน่าจะมีความได้เปรียบจากความสัมพันธ์ทางการเมืองที่มีความใกล้ชิดกับจีนอย่างมากแต่ที่สำคัญคือไทยจะต้องปรับตัวในการพยายามแสวงหาโอกาสทางธุรกิจให้มากขึ้นด้วย โดยการปรับตัวให้ตนเองได้รับความสนใจในด้านการลงทุน และการแข่งขันกับจีนนั้น ไทยจะต้องไม่แข่งขันด้านสินค้าที่ใช้แรงงานมากและราคาต่ำ เนื่องจากจีนได้เปรียบกว่าและมีศักยภาพในการแข่งขันด้านนี้สูงกว่าไทยมากดังนั้นจะต้องแข่งขันกัน ในสินค้าที่มีราคาสูงและต้องใช้ทักษะฝีมือในการผลิตและไทยต้องแสวงหาโอกาสทางเศรษฐกิจกับจีนในลักษณะที่เอื้อประโยชน์ซึ่งกันและกันรวมทั้งไทยจะต้องลดต้นทุนการดำเนินธุรกิจภายในประเทศซึ่งจะช่วยเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของภาคธุรกิจไทย โดยยกเลิกกฎระเบียบทางราชการที่ซับซ้อน เช่น พิธีการศุลกากร ฯลฯ อันจะลดต้นทุนการผลิตลงได้

อริวัฒน์ ทรัพย์ไพฑูรย์ (2544) กล่าวถึง ธนินทร์ เจียรนวนนท์ เมื่อครั้งเดินทางไปเจรจาธุรกิจกับคณะรัฐมนตรี สมัยท่านนายก ชวน หลีกภัย ระหว่างวันที่ 25 สิงหาคม. -3 กันยายน. 2536 ได้กล่าวไว้ว่า

“ ประเทศจีนกำลังพัฒนา ทุกสิ่งทุกอย่างยังไม่เรียบร้อย หากจะลงทุนในจีนเราต้องเข้าใจว่า ความไม่พร้อมเป็นเรื่องธรรมดา ประเทศนี้กำลังเปลี่ยนแปลงทุกอย่าง จึงไม่พร้อมไม่เหมือนกับประเทศที่พัฒนาแล้วแต่จุดนี้แหละเป็นโอกาสของนักธุรกิจไทยที่จะไปลงทุนในจีน”

“ผมทำธุรกิจที่เมืองจีนมาเป็นปีที่ 14 แล้ว ใคร ๆ มองว่าผมประสบความสำเร็จในการทำธุรกิจในเมืองจีน ผมก็อยากจะเล่าให้ฟังว่า ก่อนจะถึงปีที่ 14 นั้น ทำอย่างไร บริษัทเจียใต้ เริ่มก่อนจะเป็น ซีพีทุกวันนี้ ก็ลำบากมาก่อน แต่ในแง่ของพ่อค้านักลงทุน ผมมองเห็นว่าพื้นที่ใดสมบูรณ์อยู่แล้ว เขาคงไม่ให้นักลงทุนต่างชาติเข้าไป”

“ในแง่ของการลงทุน ผมเห็นพื้นที่ของจีนกว้างขวางมีประชากร 1,300 ล้านคน รัฐบาลจีนเมื่อปรับเศรษฐกิจใหม่ จีนยังขาดแคลนเงินตราจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องเปิดพื้นที่กว้างให้ชาวต่างชาติมาลงทุน เพื่อใช้พื้นที่อันไพศาลให้เกิดประโยชน์แก่รัฐบาลจีนเอง”

“ในจุดนี้ผมเห็นว่านักธุรกิจจากประเทศไทย ซึ่งมีประสบการณ์และมีเงินทุน สามารถใช้แรงงานจีนให้เป็นประโยชน์ การลงทุนในจีนต้องประสบความสำเร็จอย่างแน่นอน ผมมองว่าที่ใดมีอุปสรรคนั้น เราน่าจะรีบเข้าไปยึดครองไว้ก่อน นักลงทุนไทยผ่านอุปสรรคด้านการลงทุนจากเมืองไทยมาพอสมควรแล้ว มาที่จีนเราพอจะมองออกว่าอุปสรรค จะแก้ไขได้อย่างไร”

“ส่วนเงื่อนไขที่ดีที่ทำให้เราตัดสินใจลงทุนในจีน ก็เพราะไม่เพียงแต่จีนจะมีประชากรมากมายเท่านั้น แต่เมื่อเราศึกษาสภาพของประเทศจีนแล้ว ก็จะเห็นว่ารัฐบาลและประชาชนจีนกำลังตื่นตัวพัฒนาด้านเศรษฐกิจ”

ธนินท์ยังให้แง่คิดสำหรับนักธุรกิจนักลงทุน ที่สนใจไปลงทุนในสาธารณรัฐประชาชนจีนอีกสองประการ คือ ควรพิจารณาว่าจะไปลงทุนในเขตเศรษฐกิจพิเศษ ที่รัฐบาลจีนเปิดให้นักลงทุนต่างประเทศเข้าไปลงทุนหรือไม่ มีระเบียบกฎเกณฑ์มากหรือไม่เพียงใด หรือถ้าลงทุนในที่ไกลออกไป ก็ต้องพิจารณาว่าผู้นำท้องถิ่นหรือรัฐบาลท้องถิ่นนั้น มีความเข้าใจในการพัฒนาเศรษฐกิจมากน้อยเพียงใด รวมทั้งเข้าใจและส่งเสริมการลงทุนเพียงใด แต่ที่ต้องคำนึงถึงอย่างยิ่งก็คือ ต้องนำเอาเทคโนโลยีที่ก้าวหน้าทันสมัยที่สุดไปใช้ในการผลิตสินค้า ซึ่งในกรณีนี้ผู้ลงทุนสามารถเลือกเทคโนโลยีจากต่างประเทศ โดยซื้อวิทยากรและเทคโนโลยีมาใช้ในการผลิตสินค้าได้ แม้ว่าบริษัทของตนจะไม่มีเทคโนโลยีที่ก้าวหน้าทันสมัยก็ตาม

อุทัยวรรณ เดชณรงค์(2544) กล่าวถึง สิ่งที่บอกว่าจีนคืนประเทศที่น่าจับตามองในการเข้าไปลงทุน ในช่วง 1- 2 ปี ปีที่ผ่านมานี้อาจกล่าวได้ว่าประเทศจีนเป็นดาวเด่นในการลงทุนจากต่างประเทศซึ่งสิ่งที่ยืนยันได้เป็นอย่างดี คือ รายงานภาวะการลงทุน (World Investment Report) ของสำนักงานเลขาธิการ การประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและการพัฒนา (UNCTAD) ปี 2001 ซึ่งระบุว่าจีนสามารถดึงเงินลงทุนไปได้ถึง 40,772 ล้านดอลลาร์สหรัฐ

สำหรับฮ่องกงซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของจีนก็สามารถดึงเม็ดเงินลงทุนเข้าประเทศได้อีก 64,448 ล้านดอลลาร์สหรัฐ แต่เงินที่ไหลเข้าไปในฮ่องกงนั้นเป็นเพียงการพักเงินไว้ชั่วคราว เพื่อรอโอกาสในการนำไปลงทุนคือในประเทศจีนเป็นส่วนใหญ่หรือนำไปลงทุนในแหล่งอื่นด้วยก็ได้ ซึ่งเมื่อรวมกันแล้วจะเห็นได้ว่าประเทศจีนสามารถดึงดูดเม็ดเงินลงทุนเข้าประเทศได้สูงมาก และสิ่งเหล่านี้เป็นสิ่งที่แสดงให้เห็นว่าบรรยากาศการลงทุนในจีนดีขึ้นมาก

กรุงเทพธุรกิจ (2545) รายงานถึง จีน และดับบลิวทีโอกับการ เปิดเสรีธนาคาร จีนมีอัตราการขยายตัวทางเศรษฐกิจสูงถึงร้อยละ 7.6 ในช่วงไตรมาสแรกของปี 2545 เทียบกับ 6.6 ในไตร

มาที่สุดท้ายของปี 2544 นับเป็นอัตราการขยายตัวสูงกว่าเป้าหมายที่ทางการจีนตั้งไว้เฉลี่ยร้อยละ 7.0 ตลอดปี 2545 ปัจจัยที่สำคัญที่ผลักดันให้เกิดสิ่งนี้ ได้แก่ ความสำเร็จในการดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศ ประกอบกับชาวจีนมีความมั่นใจในทิศทางการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ ทำให้มีการใช้จ่ายใช้สอยเพิ่มขึ้นส่งผลให้ภาคการผลิตขยายตัวอย่างต่อเนื่อง

การที่จีนจะสามารถก้าวขึ้นเป็นมหาอำนาจทางเศรษฐกิจของเอเชียในทศวรรษหน้า จีนจำเป็นต้องปรับปรุงโครงสร้างทางเศรษฐกิจที่สำคัญหลายประการ โดยปัญหาที่น่าหนักใจที่สุดในขณะนี้คือการปรับโครงสร้างภาคการเงินการธนาคารซึ่งเต็มไปด้วยหนี้เสียพอกพูนและมีการบริการงานที่ล่าช้า เพื่อให้ภาคการธนาคารเป็นกลไกสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจให้เจริญรุดหน้าอย่างมั่นคงต่อไป

ทั้งนี้ จีนจะต้องเร่งปฏิรูประบบการเงินการธนาคารให้พร้อมรับการแข่งขันจากธนาคารต่างชาติเมื่อจีนจำเป็นต้องเปิดเสรีธุรกิจการเงินการธนาคารให้แก่ต่างชาติ ภายใต้กรอบข้อตกลงขององค์การการค้าโลก (ดับเบิลยูทีโอ) ในอีกสองปีข้างหน้า

การเจริญเติบโตเศรษฐกิจระดับสูงจีนเป็นประเทศที่มีประชากรมากที่สุดในโลกราว 1,300 ล้านคน ประกอบกับทางกรมีนโยบายส่งเสริมการลงทุนจากต่างชาติทุกประเภท และพัฒนาเศรษฐกิจอย่างเป็นขั้นเป็นตอนส่งผลให้อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของจีนโดยเฉลี่ยสูงกว่าร้อยละ 8 ในช่วงปี 2540-2544 และคาดว่าเศรษฐกิจจีนจะขยายตัวไม่ต่ำกว่าร้อยละ 7 ในช่วงระหว่างปี 2545-2549 สถานการณ์ดังกล่าวเกื้อหนุนให้แนวโน้มการประกอบธุรกิจธนาคารอยู่ในเกณฑ์ที่สดใส

Corporate Thailand (2545) รายงานจากสำนักข่าวรอยเตอร์ในกรุงปักกิ่งตั้งข้อสงสัยว่าเปิดเผยจากแหล่งข่าวในรัฐบาลจีนว่า มูลค่าการลงทุนโดยตรงจากต่างชาติในช่วง 5 เดือนแรกของปี 2545 มีมูลค่า 16.92 พันล้านดอลลาร์สหรัฐ เพิ่มขึ้นร้อยละ 12.38 จากปีก่อน หลังจากที่เพิ่มขึ้นร้อยละ 29 และร้อยละ 27 ในช่วง 4 เดือนแรก และ ช่วง 3 เดือนแรกปี 2545 ตามลำดับ

การลงทุนโดยตรงจากต่างประเทศตามสัญญาล่วงหน้าช่วง 5 เดือนแรกปี 2545 เพิ่มขึ้น 7.29% คิดเป็นมูลค่า 27.86 พันล้านดอลลาร์ หลังจากเพิ่มขึ้นร้อยละ 5.1 และร้อยละ 11.4 ในช่วง 4 เดือนแรก และ ช่วง 3 เดือนแรกปี 2545 ตามลำดับ

ด้านนักวิเคราะห์บอกว่า การที่จีนเข้าเป็นสมาชิก WTO จะเป็นปัจจัยหนึ่งในการส่งเสริมให้นักลงทุนต่างชาตินำเงินมาลงทุนในจีนเพิ่มมากขึ้น ซึ่งเป็นไปได้ในปี 2545 การลงทุนโดยตรงจากต่างประเทศจะสูงถึง 50 พันล้านดอลลาร์เพิ่มจากปี 2544 ที่มีมูลค่า 46.8 พันล้านดอลลาร์