



บทนำ

ประเด็นปัญหา

จากประสบการณ์ในช่วงครึ่งหลังของคริสต์ศตวรรษที่ 20 รัฐบาลของประเทศต่างๆ ส่วนใหญ่จะเข้ามามีบทบาทในทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น แม้ว่าจะเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปในทางทฤษฎีว่าการจัดสรรทรัพยากรนั้นจะมีประสิทธิภาพได้สูงสุดด้วยการใช้ระบบการแข่งขันโดยเสรี แต่ในข้อเท็จจริงระบบดังกล่าวไม่สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบัน และไม่สามารถทำให้ระบบเศรษฐกิจบรรลุเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศกำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทยประชาชนส่วนใหญ่ขาดความรู้เรื่องปัจจัยการผลิตต่างๆ ซึ่งทำให้ไม่สามารถเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตได้โดยเสรี ซึ่งแสดงว่าระบบเศรษฐกิจในความเป็นจริงนั้นมิได้อยู่ภายใต้ระบบการแข่งขันโดยเสรีและ แม้แต่ว่าระบบเศรษฐกิจจะอยู่ในระบบการแข่งขันแบบเสรีก็ตาม ในบางกรณีกลไกราคาก็ไม่อาจจะทำหน้าที่ได้อย่างเต็มที่ ซึ่งอันนี้เป็นผลทำให้การจัดสรรทรัพยากรเป็นไปได้อย่างไม่สมบูรณ์ตามความต้องการของสังคม ก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมทางสังคม เมื่อระบบเศรษฐกิจไม่สามารถบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจอย่างสมบูรณ์การยื่นมือเข้ามามีส่วนในด้านเศรษฐกิจของรัฐบาลจึงนับว่าเป็นสิ่งจำเป็นและถูกต้องในสมัยปัจจุบัน เพราะว่าการดำเนินการของรัฐบาลจะช่วยให้บรรลุถึงเป้าหมายทางเศรษฐกิจ ซึ่งเป้าหมายหลักทางเศรษฐกิจของรัฐบาลโดยทั่วไปมีอยู่ 4 ประการ คือ

- (1) จัดสรรการใช้ทรัพยากรของประเทศหรือสังคมที่มีอยู่ เพื่อผลิตสินค้าและบริการต่างๆ ตอบสนองความต้องการของประชาชนส่วนใหญ่ในลักษณะที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด
- (2) จัดสรรการกระจายรายได้และความมั่นคงทางสังคมให้เกิดความเป็นธรรมมากขึ้น

เมธี กรองแก้ว "ภาวะภาษีอากรและรายได้ของรัฐบาลต่อการกระจายรายได้ของครอบครัวไทย ปี 2512 ใน นครศรีฯ อัครเศรณี และรังสรรค์ ฉนะพรพันธุ์ (บรรณาธิการ) รักเมืองไทยเล่ม 2 สมาคมสังคมศาสตร์แห่งประเทศไทย (กท. โรงพิมพ์วิเศษ 2514)

(3) รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ พยายามทำให้ระดับการจ้างงานของประเทศให้อยู่ในระดับที่สูงและพยายามรักษาเสถียรภาพของราคาตลาดรวมทั้งเสถียรภาพและความสมดุลของดุลการค้าเงินของประเทศด้วย

(4) ส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจโดยพยายามทำให้เศรษฐกิจของประเทศขยายตัวในอัตราที่เหมาะสม เพิ่มประสิทธิภาพการผลิตในประเทศให้สูงขึ้น ซึ่งความเจริญเติบโตในทางเศรษฐกิจจะเป็นปัจจัยสำคัญที่จะยกมาตรฐานความเป็นอยู่ให้ดีขึ้นได้

กล่าวโดยสรุป รัฐบาลของทุกประเทศมีหน้าที่พัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศนั้นๆ โดยใช้เครื่องมือและกลไกทางเศรษฐกิจของรัฐบาลเพื่อบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ อย่างไรก็ตาม ประเทศกำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทยมักจะประสบปัญหาอุปสรรคในด้านต่างๆ เช่น ปัจจัยทุนแรงงาน สาเหตุเหล่านี้ทำให้ผลิตผลมีประสิทธิผลต่ำ ส่งผลทำให้ระดับรายได้แท้จริงของประชาชนต่ำลงด้วย การขาดแคลนปัจจัยทุนของประเทศด้อยพัฒนานั้นเกิดขึ้นจาก การขาดแคลนทั้งด้านอุปสงค์และอุปทานของทุนคือเมื่อพิจารณาอุปทานของทุนจะพบว่ารายได้ของประเทศด้อยพัฒนามีระดับการออมต่ำ ซึ่งก่อให้เกิดการสะสมทุนในประเทศต่ำด้วย และเมื่อพิจารณาด้านอุปสงค์ในการลงทุนจะพบว่ารายได้แท้จริงของประเทศต่ำ ซึ่งจะทำให้อำนาจซื้อของบุคคลภายในประเทศต่ำ (low effective demand) ด้วย ฉะนั้นรัฐบาลจึงต้องเข้ามากระตุ้นให้เกิดการสะสมทุนเพิ่มขึ้นในประเทศโดยใช้มาตรการบางอย่างเพื่อส่งเสริม² หรือชักนำให้มีการออมและเพิ่มการลงทุนในภาคเอกชนเพื่อที่จะเพิ่มการผลิตรวมของประเทศ ในกรณีประเทศไทยและโดยเฉพาะด้านกิจการอุตสาหกรรมส่งออกและการประกอบอุตสาหกรรมส่งออกนั้นมาตรการสำคัญที่รัฐบาลสามารถนำมาใช้เพื่อส่งเสริม หรือชักนำให้มีการลงทุนของภาคต่างๆเพิ่มขึ้นก็คือ นโยบายการคลัง อันได้แก่

²GEORGE E. LENT "Tax Incentives for Investment in Developing Countries." International Monetary Fund Staff Papers, July 1967

(ภาษีจูงใจเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งในการให้เกิดการลงทุนจากต่างประเทศ)

มาตรการด้านภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการส่งออก อาทิ การยกเว้นภาษีอากรการส่งออก การคืนอากรวัตถุดิบนำเข้า การชดเชยค่าภาษีอากร เป็นต้น แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออก รัฐบาลอาจใช้นโยบายด้านภาษีมาเป็นเครื่องมือจูงใจให้เกิดการสร้างทุนจากการลงทุนของชาวต่างประเทศได้เช่นกัน แม้ว่ามาตรการด้านการคลังที่รัฐบาลใช้นั้นมีหลายมาตรการ แต่วิทยานิพนธ์นี้จะมุ่งวิเคราะห์มาตรการด้านภาษีศุลกากร ที่ดำเนินโดยกรมศุลกากร

และมีประเด็นที่ถกเถียงกันในปัจจุบันในส่วนที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมส่งออกคือ การส่งออกของอุตสาหกรรมมีรูปแบบ และลักษณะสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของมาตรการภาษีศุลกากรหรือไม่

ซึ่งในปัจจุบันมาตรการภาษีด้านการขอคืนอากรวัตถุดิบนำเข้า (ม. 19 ทวิ), มาตรการชดเชยค่าภาษีอากร, มาตรการคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิตสินค้า และมาตรการนิคมอุตสาหกรรม นับวันก็ได้มีการเพิ่มขึ้นตอนระเบียบวิธีการปฏิบัติของแต่ละหน่วยงานมากขึ้น จนเป็นการยากที่หน่วยธุรกิจหรือบุคคลจะทำความเข้าใจได้อย่างสมบูรณ์ ยิ่งและยิ่งนานไปแต่ละหน่วยงาน แต่ละมาตรการจะมีการเพิ่มเสริมแต่งมาตรการให้รัดกุมมากยิ่งขึ้นจนยากที่จะทำความเข้าใจ ในท้ายที่สุดจะมีคนจำนวนน้อยที่เข้าใจว่ามาตรการภาษีศุลกากรมีลักษณะอย่างไรและรายละเอียดอะไรบ้าง มีผลกระทบต่อภาวะเศรษฐกิจส่วนรวมอย่างไร และมีผลต่อสาขาใดของระบบเศรษฐกิจ มีต้นทุนที่เกิดขึ้นจากมาตรการภาษี เท่าใด ฯลฯ



ตารางที่ 1.1

สถิติการชดเชยค่าภาษีอากรและการคืนอากร ม.19 ทวิ (ล้านบาท)

ปีงบประมาณ	มาตรการชดเชย		มาตรการคืนอากร	
	จำนวนคำร้อง	บัตรภาษี	จำนวนคำขอ	จำนวนเงินคืนอากร
2525	4723	532.99	23214	1335.40
2526	5266	593.30	25445	1372.40
2527	15025	1486.14	34632	1839.78
2528	24484	1717.21	47781	2992.50
2529	32321	2339.90	57728	3069.07
2530	43607	3416.53	66579	3916.19
2531	44198	4677.19	71993	5493.73
2532	49281	4250.50	74875	6230.15

(ต.ค.31-มิ.ย.32)

ที่มา: กรมศุลกากร (จำนวนคำขอคืนเป็นรายบริษัทและจำนวนคำร้องเป็นต่อชุดของบริษัท)

ตารางที่ 1 นี้ให้เห็นว่าสำหรับมาตรการด้านภาษีศุลกากรเพื่อส่งเสริมการส่งออกแล้วมีบริษัทและผู้ประกอบการมาขอรับสิทธิเพิ่มขึ้นในแต่ละปี และมีจำนวนเงินในการขอคืนอากรและบัตรภาษีซึ่งกรมศุลกากรจ่ายคืนให้ในแต่ละปีเพิ่มขึ้นจาก 1.3 พันล้านบาท และ 0.5 พันล้านบาทในปีพ.ศ. 2525 เป็น 5.5 พันล้านบาท และ 4.7 พันล้านบาทในปีพ.ศ. 2531 และในช่วงครึ่งปีงบประมาณ 2532 ก็มีจำนวนเพิ่มขึ้นอีก เมื่อพิจารณาถึงผลประโยชน์และต้นทุนทางการคลังของรัฐ ก็พอจะสรุปในเบื้องต้นได้ว่า รัฐสูญเสียรายได้เป็นจำนวนมากในแต่ละปี เมื่อทำการประเมินในแง่ต้นทุน (รายได้ภาษีอากรของกรมศุลกากรที่ควรจะได้รับหากไม่ได้รับสิทธิ) แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นไปได้ว่าผลประโยชน์ทางอ้อมจากการผลิตมากขึ้น การจ้างงานมากขึ้น รายได้มากขึ้น การส่งออกและการ

นำเข้าที่มากขึ้น อาจทำให้กรมศุลกากรเก็บภาษีอากรได้มากขึ้นและมีมูลค่าสูงกว่ารายได้ที่รัฐสูญเสียไป³

จากการศึกษางานวิจัยในประเทศและต่างประเทศพบว่าผู้วิจัยส่วนใหญ่จะมุ่งศึกษา กรณีภาษี
จูงใจการลงทุน การจ้างงาน อาทิเช่น มนัส คำภักดี⁴ (1976) ศึกษาถึงระเบียบและพิธีการทาง
ศุลกากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมอุตสาหกรรมภายในประเทศ ซึ่งผู้วิจัยศึกษาในแง่ระ-
เบียบบพิธีการศุลกากรในอันที่จะเอื้ออำนวยประโยชน์แก่ผู้ผลิตภายในประเทศ อีรพล เขมฤกษ์-
อำพล⁵ (1985) ศึกษาถึงการชดเชยค่าภาษีอากร : วิเคราะห์เชิงนโยบาย ผู้วิจัยศึกษาเกี่ยวกับ
มาตรการด้านต่างๆทางศุลกากร ด้านส่งเสริมการลงทุนและศึกษาถึงผลของการชดเชยค่าภาษีเป็น
รูปแบบของการคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในซึ่งมีผลต่อการลดต้นทุนของผู้ประกอบการโดยใช้วิธีการ
วัดด้วยอัตราการคุ้มครองที่แท้จริง (Effective Rate of Protection หรือ ERP) ผลการ
ศึกษาเป็นการปกป้องอุตสาหกรรมภายใน มีการลดต้นทุนการผลิตและไม่จูงใจให้เกิดการลงทุนใหม่
ในปี.ศ. 1984 รายงานการวิจัยของ ดาว, สมศักดิ์ และสุนัน⁶ ในเรื่องประสิทธิผลและผล
กระทบต่อรายได้รัฐบาลของการใช้มาตรการทางการคลังในการส่งเสริมการลงทุน สรุปความ

³ ไกรยทอ อีรตยา คีนันท์ เศรษฐศาสตร์การตัดสินใจทางสังคม หลักการวิเคราะห์
เชิงผลได้ผลเสีย สำนักพิมพ์ ท.ว.พ. ปีพ.ศ. 2527

⁴ มนัส คำภักดี "ภาษีศุลกากรกับการพัฒนาอุตสาหกรรมของประเทศไทย" วิทยานิพนธ์
แผนกวิชาพาณิชยศาสตร์ จุฬาลงกรณ์ (2519)

⁵ อีรพล เขมฤกษ์อำพล "การชดเชยค่าภาษีอากร" วิทยานิพนธ์ แผนกวิชา
เศรษฐศาสตร์จุฬาลงกรณ์ (2528)

⁶ Supote Chunanantatham, Somsak Tambunlertchai, and Dow
Mongkolismai. "Study on Fiscal Implication of Investment Incentives
& Promotion Efficiency" Vol 1 Report presented to the Fiscal Policy
Office, Ministry of Finance Bangkok : Thailand, 1984.

ได้ว่า เพื่อจะพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ รัฐบาลได้ใช้ความพยายามส่งเสริมและกระตุ้นให้มีการลงทุน ในกิจการประเภทอุตสาหกรรม เพื่อจะดึงแรงงานในภาคเกษตรกรรม มาสู่ภาคอุตสาหกรรม ดังนั้นเป้าหมายหนึ่งของนโยบายการส่งเสริมการลงทุนก็คือ เป้าหมายการจ้างงาน แต่จากการศึกษาทั้งหมดพบว่ากิจการทั้งหมดภายใต้การส่งเสริมมีส่วนทำให้เกิดการจ้างงานเล็กน้อย อีกทั้งรายได้ของกิจการเหล่านี้ เมื่อคิดเป็นสัดส่วนของผลิตภัณฑ์รายได้ประชาชาติภายในประเทศก็เป็นสัดส่วนที่น้อยมาก นอกจากนี้ยังพบว่าการใช้มาตรการทางการคลัง เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่กิจการที่ได้รับการส่งเสริม และการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าและภาษีการค้าแก่เครื่องจักร และวัตถุดิบที่กิจการเหล่านั้นนำเข้ามา ทำให้เกิดต้นทุนทางการคลังนั้น คือ รัฐบาลต้องสูญเสียรายได้ส่วนหนึ่งไปในรูปของการให้สิทธิ และประโยชน์แก่กิจการหรือหน่วยผลิตที่สามารถดำเนินกิจการได้เองโดยไม่ต้องพึ่งสิทธิและประโยชน์เหล่านั้น

หัวข้อสำคัญด้านการส่งเสริมการลงทุนอีกประเด็นหนึ่งคือ การเลือกโครงการลงทุนที่เหมาะสม รายงานการศึกษาเบื้องต้นของ สมศักดิ์ ตัมมบุญเลิศชัย⁷ สรุปว่ากิจการที่ได้รับการส่งเสริมมีอัตราส่วนการให้ทุนต่อแรงงานและมีอัตราเพิ่มการให้ทุนต่อแรงงานระหว่างปี 2521-2526 สูงกว่ากิจการขนาดใกล้เคียงในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกันที่ไม่ได้รับการส่งเสริม แม้จะมีนโยบายส่งเสริมการจ้างงานเป็นสำคัญ และให้สิทธิประโยชน์เพิ่มเติมเป็นพิเศษแก่กิจการที่มีการจ้างงานสูงก็ตาม ผลการศึกษาสรุปว่า มีการส่งเสริมเกินความจำเป็น และอัตราสูงจึงสมควรพิจารณาการเลือกโครงการส่งเสริมให้รัดกุม โดยใช้วิธีการวิเคราะห์โครงการที่ถูกต้องเหมาะสม

⁷Somsak Tambunlertchai "Industrial Development and Employment, Preliminary draft for discussion" March 1985.

ยิ่งขึ้น วัชร รัฎฐกาญจน์^๒ (1986) ศึกษาเรื่อง ลักษณะและผลกระทบของการลงทุนโดยตรงจากต่างประเทศในภาคอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในประเทศไทย : ศึกษากรณีการลงทุนจากกลุ่มประเทศพัฒนา กลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่ และกลุ่มประเทศอาเซียน โดยสรุปความว่าการส่งเสริมการลงทุนอย่างจริงจังในประเทศไทยได้เริ่มขึ้นในปี พ.ศ. 2503 โดยรัฐบาลได้ใช้มาตรการในด้านการให้สิ่งจูงใจ และ สิทธิประโยชน์ต่างๆ แก่ผู้ลงทุนทั้งผู้ลงทุนไทยและผู้ลงทุนต่างชาติ ทั้งนี้โดยหวังว่าการลงทุนที่เพิ่มขึ้นจะก่อให้เกิดผลดีแก่ระบบเศรษฐกิจหลายด้าน ได้แก่ การก่อให้เกิดมูลค่าผลิตในประเทศเพิ่มขึ้น การผลิตเพื่อส่งออกซึ่งจะก่อให้เกิดการได้มาซึ่งเงินตราต่างประเทศ การผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้าซึ่งจะช่วยประหยัดเงินตราต่างประเทศ และการเพิ่มการจ้างงาน เป็นต้น สำหรับการศึกษานี้ได้ศึกษา ลักษณะและผลกระทบของการลงทุนโดยตรงจากต่างประเทศที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในประเทศไทย โดยศึกษา กรณีการลงทุนจากกลุ่มประเทศพัฒนา กลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่ และกลุ่มประเทศอาเซียนในด้านประเภทอุตสาหกรรมที่เข้ามาลงทุน ระยะเวลาที่เปิดดำเนินการขนาดของกิจการที่เข้ามาลงทุน ลักษณะการถือหุ้นของผู้ลงทุนชาวต่างชาติ และผลกระทบทางเศรษฐกิจในระยะสั้นในด้านผลสัมฤทธิ์ต่อ รายได้ ประชาชาติ และการจ้างงาน โดยอาศัยข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ผลการศึกษานพบว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่เข้ามาลงทุนของกลุ่มประเทศพัฒนา กลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่ และกลุ่มประเทศอาเซียนแตกต่างกัน กล่าวคือ กลุ่มประเทศพัฒนาส่วนใหญ่เข้ามาลงทุน ในอุตสาหกรรมใหญ่ใช้เงินทุนมากและใช้เทคโนโลยีระดับสูง เช่น อุตสาหกรรมการผลิต เคมีภัณฑ์และผลิตภัณฑ์เคมี การผลิตสี เม็ดพลาสติก ยารักษาโรค ปูน ยางรถยนต์ เคมีภัณฑ์ที่ใช้กับสิ่งทอ เครื่องจักรอุปกรณ์ รถยนต์ รถแทรกเตอร์ เครื่องจักรทอผ้า เครื่องไฟฟ้า ผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ การผลิตสิ่งทอ และอุตสาหกรรมโลหะขั้นมูลฐาน กลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่เข้า

^๒ วัชร รัฎฐกาญจน์ "ลักษณะและผลกระทบของการลงทุนโดยตรงจากต่างประเทศในภาคอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในประเทศไทย" วิทยานิพนธ์ คณะเศรษฐศาสตร์ ธรรมศาสตร์ (2529)

มาลงทุนในอุตสาหกรรมที่มีขนาดของกิจการเล็กกว่า ใช้เทคโนโลยีไม่สลับซับซ้อน มีกระบวนการผลิตที่ใช้ปัจจัยแรงงานมาก เช่น การผลิตชิ้นส่วนอุปกรณ์เครื่องไฟฟ้า ของเด็กเล่นพลาสติก ดอกไม้ประดิษฐ์ แถบยางยืด และเสื้อผ้าสำเร็จรูป ส่วนกลุ่มประเทศอาเซียน ส่วนใหญ่เข้ามาลงทุนในภาคอุตสาหกรรมด้านเกษตรและเป็นกิจการขนาดเล็ก ระยะเวลาเปิดดำเนินการของหน่วยผลิตปรากฏว่า กลุ่มประเทศพัฒนาเข้ามาลงทุนและเปิดดำเนินการก่อนกลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่ และกลุ่มประเทศอาเซียน ขนาดของกิจการที่เข้ามาลงทุนเมื่อนิยามในด้านขนาดทรัพย์สินเฉลี่ยต่อกิจการ ยอดขายเฉลี่ยต่อกิจการ และการจ้างงานเฉลี่ยต่อกิจการปรากฏว่า กิจการจากการลงทุนของกลุ่มพัฒนามีขนาดโดยเฉลี่ยใหญ่กว่า กิจการจากการลงทุนของกลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่และกลุ่มประเทศอาเซียน ส่วนในด้านลักษณะการถือหุ้นของผู้ลงทุน ชาวต่างชาติปรากฏว่า ผู้ลงทุนกลุ่มประเทศพัฒนาและกลุ่มอุตสาหกรรมใหม่ ส่วนใหญ่ถือหุ้นตั้งแต่ร้อยละสี่สิบและต่ำกว่าร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียน ในขณะที่ผู้ลงทุนจากกลุ่มประเทศอาเซียน ส่วนใหญ่ถือหุ้นต่ำกว่าร้อยละสิบของทุนจดทะเบียน สำหรับผลกระทบทางเศรษฐกิจในระยะสั้นในด้านผลที่มีต่อรายได้ประชาชาติ และการจ้างงานพบว่าการลงทุนโดยตรงจากกลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่ก่อให้เกิดผลกระทบทางเศรษฐกิจในระยะสั้น ในด้านผลที่มีต่อรายได้ประชาชาติและการจ้างงานสูงสุดเมื่อเทียบกับการลงทุนโดยตรงจากกลุ่มประเทศพัฒนาและกลุ่มประเทศอาเซียน ทั้งนี้ เพราะว่าการลงทุนของกลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่เข้ามาลงทุนในอุตสาหกรรมที่ใช้วัตถุดิบภายในประเทศเป็นส่วนใหญ่ และมีกระบวนการผลิตที่ใช้ปัจจัยแรงงานมาก ในขณะที่กลุ่มประเทศพัฒนาเข้ามาลงทุนในอุตสาหกรรมที่ใช้ปัจจัยทุนสูงและใช้วัตถุดิบจากต่างประเทศเป็นส่วนใหญ่ ส่วนกลุ่มประเทศอาเซียนเข้ามาลงทุนน้อยมาก และเป็นการลงทุนในอุตสาหกรรมขนาดเล็ก จึงก่อให้เกิดผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทยน้อย เมื่อเทียบกับการเข้ามาลงทุนของกลุ่มประเทศพัฒนา และกลุ่มประเทศอุตสาหกรรมใหม่

จากการศึกษางานวิจัยในต่างประเทศ Agell Jonas⁹ (1983) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การอุดหนุนมีผลต่อต้นทุนของเงินทุน ซึ่งเป็นการศึกษาเปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ทางด้านส่งเสริมการลงทุน เปรียบเทียบในบรรดากลุ่มประเทศอาเซียน โดยอาศัยแนวความคิดเรื่อง Cost of Capital โดยสรุป แนวความคิดนี้ พยายามประมาณการว่ามาตรการที่รัฐให้มีผลต่อ "การอุดหนุน" (Subsidy) และมีผลต่อต้นทุนของเงินทุนมากน้อยเพียงใด การศึกษาให้ผลสรุปว่า มาตรการส่งเสริมการลงทุนในกรณีของประเทศมาเลเซีย และสิงคโปร์ให้ผลลดต้นทุนที่สูงที่สุด สำหรับในฟิลิปปินส์ และอินโดนีเซีย โครงการลงทุนที่ได้ "Pioneer Status" ได้รับการอุดหนุนสูงที่สุด ส่วนกรณีประเทศไทยนั้น การยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีรายได้นิติบุคคล (Tax Holidays) ทำให้ต้นทุนของเงินทุนของธุรกิจที่ได้รับส่งเสริมต่ำกว่าหน่วยธุรกิจที่ไม่ได้รับส่งเสริม งานการศึกษาของ VED P. GANDHI¹⁰ (1983) ได้ทำการศึกษาถึงผลกระทบของภาษีจูงใจต่อการลงทุนและการจ้างงานซึ่งเป็นการศึกษาแบบรวบรวมงานวิจัยของบุคคลอื่นที่ศึกษาไว้ใน เรื่องของมาตรการภาษีจูงใจ อาทิเช่น Peacock and Shaw, Lent and Musgrave, Harberger, Prest ผลการศึกษาสรุปว่า มาตรการภาษีจูงใจช่วยลดปัญหาการว่างงานและใช้เป็นกลยุทธ์ในการพัฒนาอุตสาหกรรม

การศึกษางานวิจัยในอดีต ที่เกี่ยวข้องกับมาตรการภาษีศุลกากรต่อลักษณะการผลิตของอุตสาหกรรมส่งออกโดยตรงนั้นยังไม่มีปรากฏ การวิจัยทั่วไปจะเป็นการศึกษาแต่รอบนอก กล่าวคือ มิได้มีการศึกษาเป็นหัวข้อโดยเฉพาะ มีเหตุจูงใจประการหนึ่งของงานวิทยานิพนธ์นี้ก็คือความปรารถนาที่จะทำการศึกษามาตรการภาษีศุลกากรในสภาพปัจจุบัน เนื่องจากมาตรการภาษี (ส่งเสริม

⁹ Agell Jonas, "Subsidy to Capital Through Tax Incentives " Singapore Economics Review, 1983.

¹⁰ Ved P. Gandhi "effects of Tax Incentives on Investment and Employment" Fiscal Issues in South-East Asia (Edited Parathasarathi Shome) Oxford University press (1986).

การส่งออก) ซึ่งรัฐบาลได้มอบหมายให้กรมศิลปากรเป็นผู้ดำเนินการ ได้ใช้มาแล้วเป็นเวลากว่า 20 ปี มาตรการดังกล่าวมีผลกระทบต่อคนจำนวนมาก ทั้งผู้ผลิตและผู้บริโภค/ผู้ลงทุนชาวต่างประเทศ ตลอดจนรายได้ของรัฐ ผลกระทบเหล่านี้มีทั้งทางที่น่านพอใจและไม่น่านพอใจ การประเมินความสำเร็จ/ไม่สำเร็จของมาตรการภาษีมิใช่ด้านใดด้านหนึ่งโดยเฉพาะจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่ง และจะเป็นแนวทางปรับปรุงมาตรการภาษีศิลปากร (ด้านส่งเสริมการส่งออก) ในอนาคต

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาผลของสิทธิประโยชน์จากมาตรการภาษีศิลปากรโดยพิจารณาประเด็นดังต่อไปนี้

1. ศึกษาถึงสิทธิอื่น เนื่องจากมาตรการภาษีที่มีต่อผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออก
2. ศึกษาถึงผลกระทบของมาตรการภาษีที่มีต่อลักษณะการผลิตของอุตสาหกรรมส่งออก

ขอบเขตของการวิจัย

มาตรการส่งเสริมการส่งออกของกรมศิลปากรนั้น ความจริงได้ดำเนินพร้อมๆ กันหลายหน่วยงานหลายฝ่าย โดยแต่ละฝ่ายมีมาตรการดำเนินงานไม่เหมือนกันแต่สอดคล้องกันเพื่อเป้าหมายหลักของมาตรการส่งเสริมการส่งออก มาตรการบางอย่างมีผลต่ออุตสาหกรรมส่งออกทางอ้อมแต่บางมาตรการมีผลต่อทางตรง นโยบายหรือมาตรการส่งเสริมการส่งออกที่กรมศิลปากร ดำเนินอยู่และมีความสำคัญได้แก่

1. มาตรการของการคืนอากรวัตถุดิบนำเข้า (ม.19ทวิ) ซึ่งฝ่ายคืนอากรการผลิตเพื่อส่งออกได้รับผิดชอบโดยตรง
2. มาตรการชดเชยค่าภาษีอากร ซึ่งฝ่ายชดเชยอากรเป็นผู้รับผิดชอบ
3. มาตรการคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทโรงผลิต ซึ่งฝ่ายโรงผลิตสินค้าและร้านค้าปลอดอากรเป็นผู้รับผิดชอบ
4. มาตรการนิคมอุตสาหกรรม ซึ่งฝ่ายการนิคมอุตสาหกรรมเป็นผู้รับผิดชอบ

นอกจากมาตรการทั้ง 4 จะก่อให้เกิด "สิทธิ" ทางกฎหมายต่าง ๆ แล้ว ยังรวมถึงประโยชน์ที่ได้รับทั้งทางตรงและทางอ้อมที่ได้รับจากมาตรการดังกล่าวอีกด้วย ตัวอย่างประโยชน์ลักษณะนี้มีอาทิ

มาตรการขอคืนอากรวัตถุดิบนำเข้าไปในกรณีที่อุตสาหกรรมหรือหน่วยธุรกิจสามารถใช้หนังสือคู่ประกันธนาคารแทนการชำระด้วยเงินสดโดยมีระยะเวลาและเงื่อนไขบางประการและอาจจะมีสิทธิประโยชน์ทางอ้อมอีกเช่น กรณีผู้ประกอบการอุตสาหกรรมที่ได้รับการชดเชยภาษีอากร ทางฝ่ายชดเชยอากรจะออกเป็นบัตรภาษี ซึ่งสามารถใช้แทนเงินสดซึ่งเท่ากับเป็นการใช้เงินอุดหนุนแบบเหมา (Subsidy) โดยมีกำหนดระยะเวลาและอัตราของชดเชยอากรขึ้นอยู่กับเงื่อนไขการคำสั่งออกซึ่งนี้ไม่รวมถึงในการใช้สิทธิในการโอนบัตรภาษีระหว่างผู้ประกอบการอุตสาหกรรม หรือการโอนสิทธิการคืนอากรวัตถุดิบนำเข้าไป เป็นต้น

มาตรการดังกล่าวทั้ง 4 กรณีนี้ ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำหรือความได้เปรียบเสียเปรียบในหมู่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมในสถานะภาพก่อนได้รับสิทธิและหลังได้รับสิทธิจากมาตรการดังกล่าว ซึ่งจะมีผลต่อการใช้จ่ายการผลิต นอกจากนี้สิ่งที่จะต้องไม่ลืมก็คือ การส่งเสริมการส่งออกของกรมศุลกากรมีต้นทุนที่สังคมต้องเสีย เช่นเดียวกับประโยชน์ที่ได้รับ

การวิเคราะห์ในงานวิทยานิพนธ์นี้จะพิจารณาเฉพาะผลของสิทธิประโยชน์จากมาตรการภาษีศุลกากร

กรอบการวิเคราะห์

โดยที่หน่วยงานราชการมีนโยบายที่จะสนับสนุน ให้มีการส่งสินค้าออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศให้มากขึ้น และได้พิจารณาเห็นว่า การที่สินค้าผลิตในประเทศมีต้นทุนการผลิตที่ค่อนข้างสูงสาเหตุหนึ่งเนื่องมาจากภาระภาษีอากรซึ่งทำให้ต้องซื้อวัตถุดิบและวัสดุต่างๆ ในราคาแพงกว่าที่ควร

หน่วยงานของรัฐจึงกำหนดมาตรการที่จะลดภาระภาษีอากรดังกล่าวเพื่อทำให้สินค้าที่ผลิตในประเทศมี "ต้นทุนการผลิตที่ต่ำลง" ซึ่งจะช่วยให้สามารถขายแข่งกับสินค้าต่างประเทศได้ดีขึ้น ดังนั้นกิจกรรมแรกในกระบวนการวิเคราะห์คือ การสร้างแบบจำลอง (Model) เพื่อการวิเคราะห์กรอบการวิเคราะห์นั้นจะเป็นกรอบการวิเคราะห์อย่างกว้างๆ และจะพัฒนาตัวแบบที่วางไว้ให้ดีขึ้นเรื่อยๆ โดยพิจารณาส่วนของข้อเท็จจริงและรายละเอียดของมาตรการดังกล่าวเข้าไปในตัวแบบจำลอง ประเด็นที่มุ่งพิจารณาวิเคราะห์คือ "กำไร (profit)" ของผู้ประกอบการส่งออก การวิเคราะห์ประเด็น กำไร จะช่วยทำให้เราให้เข้าใจพฤติกรรมต่างๆ ได้ดีขึ้น อาทิ การลงทุนการใช้ปัจจัยการผลิต การส่งออก การผลิตเพื่อสนองความต้องการของประเทศคู่ค้า และการเรียกร้องของอุตสาหกรรมส่งออกด้านต่างๆ ที่มีต่อรัฐบาลในเรื่องมาตรการภาษีศุลกากร ฯลฯ จุดมุ่งหมายสำคัญของกรอบการวิเคราะห์คือ เพื่อที่จะชี้ให้เห็นผลกระทบของมาตรการภาษีที่มีต่อผู้ประกอบการคือ ต้นทุนการผลิตที่ลดต่ำลง ทั้งนี้โดยมีวัตถุประสงค์สำคัญที่จะกำหนดข้อสมมติฐานที่จะนำไปทดสอบต่อไป.

ขอเริ่มพิจารณา "กำไร (profit)" ของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออกเนื่องจากเราจะทำการเปรียบเทียบ กำไรของผู้ประกอบการในสถานะภาพก่อนได้รับสิทธิจากมาตรการดังกล่าว เราจะพิจารณา "กำไรของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออก" ซึ่งกำไรในที่นี้เป็นกำไรก่อนหักภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรืออุตสาหกรรมส่งออก

โดยคำนิยาม กำไร = รายรับหักออกด้วยต้นทุนในการผลิต

$$\pi = TR - TC \quad \text{กำหนดให้ } (\pi = \text{GBP})$$

(GBP The Gross Business Profit)

แต่จากข้างต้นเราจะดู กำไรที่เท่ากับกำไรก่อนหักภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งจะได้ว่า

กำไรก่อนหักภาษีเงินได้นิติบุคคล = รายรับหักด้วยต้นทุนการผลิต
 ซึ่งต้นทุนนั้น อาจจะประกอบด้วยสิ่งต่อไปนี้

1. ค่าจ้าง
2. ดอกเบี้ยหรือค่าเสียโอกาส

3. ต้นทุนที่เกี่ยวกับที่ดิน เครื่องจักร โรงงาน หรือทรัพย์สินประจำของบริษัท
4. ต้นทุนที่เกี่ยวกับเงินทุน ทรัพย์สินหมุนเวียน
5. วัตถุดิบและต้นทุนอื่นๆที่เกี่ยวข้อง

จากแนวทางข้างต้นเราจะกำหนดสัญลักษณ์ และจะวิเคราะห์ความดังกล่าวข้างต้น ดังนี้

กำไรก่อนหักภาษีเงินได้นิติบุคคล คือ

$$GBP = PQ(1 - t_b) - wL - rK(1 + t_k) - rU - sM(1 + t_m + t_b t_m + t_b t_m t_1) - C \dots (1)$$

โดยสัญลักษณ์มีความหมายดังต่อไปนี้

GBP = กำไรของบริษัท, หจก, หสน.

P = ราคาของสินค้าหรือผลผลิต

Q = ปริมาณผลผลิต

GBP' = กำไรของบริษัท ฯลฯ หลังจากหักภาษีเงินได้นิติบุคคล

C = ต้นทุนอื่นๆ ซึ่งรวมวัตถุดิบภายในประเทศที่ซื้อ

L = ใช้จ่ายแรงงาน

w = ค่าจ้างแรงงาน

r = ดอกเบี้ยหรือค่าเสียโอกาสจากการลงทุน

K = ใช้จ่ายทุนที่เปลี่ยนแปลงได้ยาก (FIXED CAPITAL) รวมหมายถึงตัวโรงงานเครื่องจักร เครื่องมือขนาดใหญ่ หรือเครื่องจักรที่ใช้ควบคู่กับโรงงานผลิต

U = ใช้จ่ายทุนประเภทหมุนเวียน ซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินหรือสินเชื่อกิจการจำเป็นต้องใช้

M = วัตถุดิบที่นำเข้ามาใช้ในการผลิต ที่นำมาจากการนำเข้า

s = ราคาต่อหน่วย ของวัตถุดิบนำเข้า

t_k = อัตราภาษีศุลกากรที่เกี่ยวข้องกับเครื่องจักรเครื่องมือ

- t_1 = อัตราภาษีบำรุงเทศบาล ซึ่งมักจัดเก็บ 10% ของภาษีการค้า
 t_m = อัตราภาษีที่เกี่ยวข้องกับวัตถุดิบนำเข้า แต่ในกรณีที่ผู้นำเข้าหรือผู้ประกอบการอุตสาหกรรม
 ซื้อวัตถุดิบในประเทศ; $t_m = 0$
 t_c = ภาษีเงินได้นิติบุคคล
 h = บัตรภาษีซึ่งได้รับจากการชดเชยค่าภาษีอากร; (h_1 = อัตรา ก.; h_2 = อัตรา ข.)
 t_b = อัตราภาษีการค้า (Business Tax)

หมายเหตุ: การคำนวณค่าภาษีศุลกากรด้านการนำเข้า จะได้ดังนี้

ค่าภาษีอากรขาเข้า = ราคาวัตถุดิบ C.I.F. * อัตราการนำเข้า

ภาษีการค้า = ราคา (C.I.F * ค่าภาษีอากรนำเข้า) * อัตราศุลกากร *
 (1 + กำไรมาตรฐาน) * อัตราภาษีการค้า

ภาษีเทศบาล = 10% ของภาษีการค้า

ตามนิยามข้างต้นรูปแบบของ "กำไรหลังหักภาษีเงินได้นิติบุคคล" คือ

$$GBP'_0 = (1 - t_c) GBP_0 \dots \dots (2)$$

จากสมการที่(2) จะเป็นกำไรหลังหักภาษีเงินได้นิติบุคคล

ต่อไป จะเป็นการนำมาตรการสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการส่งออกของ
 กรมศุลกากร มาใส่ในตัวแบบจำลองพร้อมกับการส่งเสริมจากรัฐบาลที่กรมศุลกากรรับ
 นโยบายมาดำเนินการ มาใส่ในแบบจำลองและจะดูว่ามีผลต่อผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออก
 อย่างไร

ในกรณีนี้ มาตรการภาษีศุลกากร เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการยกเว้นอากรขาเข้า การให้สิทธิพิเศษทางภาษีอากร ฯลฯ กล่าวคือ จะมีผลกระทบต่อค่า t_c, t_m, t_b, t_1 ฯลฯ ในสมการ 1,2 เพื่อจะเข้าใจผลกระทบของมาตรการส่งเสริมการส่งออกดังกล่าว ได้ดียิ่งขึ้น เราจำเป็นต้องเข้าใจ และทราบเกี่ยวกับระบบภาษีอากร ด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต ที่จะมีผลหรือเกี่ยวข้องกับการได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีอากรซึ่งอาจจะพิจารณาได้จากตารางดังต่อไปนี้



ตารางที่ 1.2

ลักษณะของภาษีที่เกี่ยวข้องกับการได้รับสิทธิประโยชน์จากมาตรการส่งเสริม

ชนิดภาษี	ฐานภาษี	อัตรากาษี
ภาษีการค้า	รายรับรวมของธุรกิจ รวมทั้งของธุรกิจผู้นำเข้า	0-40% สำหรับสินค้าบริโภค โดยทั่วไปเท่ากับ 7%
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	กำไรสุทธิของนิติบุคคล	30% สำหรับบริษัทที่จะทะเบียน กับตลาดหลักทรัพย์และ 35% สำหรับบริษัททั่วไป
ภาษีสรรพสามิต	น้ำมันเชื้อเพลิง, ยาสูบ สุรา, เบียร์, น้ำมันสน, ไม้ขีดไฟ, ซีเมนต์, น้ำผล ไม้กระป๋อง	บางรายการคิดเป็น % ของรา- คาสินค้าบางรายการคิดเป็นภาษี ที่เก็บตามสภาพ (Specific Tax)
ภาษีการนำเข้า	สินค้านำเข้าซึ่งมีอยู่ประ มาณ 4,000-5,000 ราย การตามระบบ Harmonised	ตามพิกัดอัตราภาษีศุลกากร -ad valorem -specific tax

ประเด็นหลักต่อไปจะพิจารณาในเรื่องสิทธิประโยชน์ทางภาษีของกรมศุลกากรด้านส่งเสริม การส่งออกเพื่อจะได้ทราบผลต่อรูปแบบจำลองของสมการกำไร ของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออก

ประเด็นสำคัญอีกประการหนึ่งที่ควรคำนึงถึงก็คือ สิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีอันได้แก่ ระยะเวลาที่ได้รับสิทธิจากมาตรการต่างๆ (ดูรายละเอียดเกี่ยวกับเกณฑ์หรือเงื่อนไข) ในการวิเคราะห์ที่สมจริงนั้นจะต้องทำการพิจารณาผลที่เกิดต่อกำไรตลอดช่วงระยะเวลา จึงจะได้รูปแบบจำลองที่แท้จริงหรือเห็นภาพถูกต้องขึ้นนั้นคือ ในการวิเคราะห์จึงควรมีเวลา (time) มาเกี่ยวข้องด้วย แต่เพื่อให้รูปแบบความสัมพันธ์ที่สร้างขึ้นในสมการยุ่งยากเราจึงไม่นำตัวแปร "เวลา" เข้ามาในการวิเคราะห์

การวิเคราะห์นี้ จะขอเปรียบเทียบกำไรระหว่างผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ในสถานภาพก่อนได้รับสิทธิและหลังได้รับสิทธิจากมาตรการ โดยที่บริษัทจะต้องทำการผลิตสินค้าและบริการอย่างเดียวกัน มีโครงสร้างการผลิตเหมือนกัน ต่างกันเพียงก่อนได้รับสิทธิและหลังได้รับสิทธิเท่านั้น

ประการแรก สมมติเป็นกรณีที่ได้รับสิทธิซึ่งมีผลทางด้านภาษีอากรที่สำคัญเกี่ยวข้องกับ

- ก. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล, ยกเว้นภาษีเครื่องจักรนำเข้า (B.O. I, การนิคมฯ)
- ข. การยกเว้นอากรสำหรับวัตถุดิบนำเข้าซึ่งนับรวมถึงภาษีการค้า ภาษีท้องถิ่น ซึ่งเกี่ยวข้องกับวัตถุดิบ
- ค. ได้รับลดหย่อนค่าภาษีอากรซึ่งเป็นบัตรภาษี (ยกเว้นมาตรการนิคมอุตสาหกรรม)

เมื่อนำประโยชน์และสิทธิจากมาตรการข้างต้น มาใส่ในรูปแบบจำลองที่เราสร้างขึ้น เราจะได้ สมการกำไรของผู้ประกอบการอุตสาหกรรม หลังได้รับสิทธิประโยชน์ ซึ่งจะแบ่งออกตามแต่ละมาตรการ ที่จะได้รับเป็น

กรณีส่งสินค้าออกหมด

1. มาตรการขอคืนอากรวัตถุดิบนำเข้า ม.19ทวิ และมาตรการชดเชยค่าภาษีอากร (อัตรา ข.) ซึ่งทั้ง 2 มาตรการจะให้ความคุ้มกัน (คุ้มครองปฏิบัติงานเกี่ยวกับการคืนอากรฯฯ)

$$GBP^{1a} = PQ(1-t_b) - wL - rK(1+t_k) - (1-k)rU - sM - C + h_2 \dots\dots (a)$$

2. มาตรการชดเชยค่าภาษีอากร (อัตรา ก.) เป็นลักษณะที่ผู้ประกอบการซื้อวัตถุดิบภายในประเทศส่งออกจึงขอชดเชยในอัตรา ก. (เต็มจำนวน)

$$GBP^{1b} = PQ(1-t_b) - wL - rK(1+t_k) - (1-k)rU - sM - C + h_1 \dots\dots (b)$$

3. มาตรการคลังสินค้าฯประเภทโรงผลิต และมาตรการชดเชยค่าภาษีอากร (อัตรา ข.) มาตรการทั้ง 2 ให้ความคุ้มกันเช่นเดียวกัน (อ้างแล้ว หน้า 545-530)

$$GBP^{bom} = PQ(1-t_b) - wL - rK(1+t_k) - (1-k)rU - sM - C + h_2 \dots\dots (c)$$

4. มาตรการนิคมอุตสาหกรรมประเภทเขตอุตสาหกรรมส่งออก

$$GBP^{ppz} = PQ(1-t_b) - wK - rk - (1-k)rU - sM - C \dots\dots (d)$$

โดยที่ $(1-k)rU$ จะกลายเป็นต้นทุนของเงินทอนหนี้เงินของบริษัทที่ได้รับสิทธิ ซึ่งเดิม rU เป็นต้นทุนของเงินทอนหนี้เงินสำหรับผู้ประกอบการทั่วไป โดยที่อัตรา k เป็นส่วนลดของต้นทุนดอกเบี้ยของกิจการที่เข้ารับสิทธิ ซึ่งอาจแตกต่างกันขึ้นอยู่กับบริษัทว่ามีโอกาสเข้าถึงแหล่งเงินทุนมากน้อยแค่ไหน เมื่อนำไปพิจารณา จะมีผลกับค่าจ้างของแต่ละกิจการ

กรณีที่ส่งสินค้าออกไม่หมด

ในกรณีที่ส่งสินค้าออกไม่หมด ผู้ประกอบกิจการจะต้องชำระภาษีตามสัดส่วนที่ส่งออกตาม

เกณฑ์ผู้ประกอบการจะต้องเสียอากรขาเข้า 1% ต่อเดือน และ 1.5% ต่อเดือนของภาษีการค้า และภาษีบำรุงเทศบาล

ใช้สัญลักษณ์ a แทนอัตราการส่งออก เพื่อขอลดหย่อนจากอากรขาเข้า ภาษีการค้าและ ภาษีท้องถิ่น ที่เกี่ยวข้องกับวัตถุดิบนำเข้า ซึ่งในกรณีนี้ จะได้ สมการ (a-d) เป็น

$$GBP^{1g} = PQ(1-t_b) - wL - rK(1+t_k) - (1-k)rU - sM(\Delta) - C + h_2 \dots\dots\dots(a)$$

$$\text{โดยที่กำหนดให้ } \Delta = (1+t_m + t_b t_m + t_b t_m t_b - at_m - at_b t_m - at_m t_b t_b)$$

สมการ (a) จะต้องชำระภาษี ตามสัดส่วนการส่งออกข้างต้น

$$GBP^{1h} = PQ(1-t_b) - wL - rK(1+t_k) - (1-k)rU - sM - C + h_1 \dots\dots\dots(b)$$

สมการ (b) จะคงเดิมเนื่องจากไม่มีการนำเข้าวัตถุดิบ

$$GBP^{1on} = PQ(1-t_b) - wK - rK(1+t_k) - (1-k)rU - sM - C + h_2 \dots\dots\dots(c)$$

สมการ (c) จะมีผล 2 ลักษณะ กล่าวคือ

1. ชำระภาษีเหมือนในรูปสมการ (a)
2. ไม่ต้องชำระภาษีเนื่องจาก บริจาคให้ในหน่วยงานราชการหรือองค์การสาธารณะกุศล หรือขออนุมัติทำลายเนื่องจากวัตถุดิบเสียหาย (ดูคู่มือการปฏิบัติงานการคืนอากร ฯลฯ)

$$GBP^{1pz} = PQ(1-t_b) - wL - rK - (1-k)rU - sM - C \dots\dots\dots(d)$$

สมการ (d) คงเดิม (อ้างแล้ว หน้า 729-774)

ตามสัญลักษณ์ที่กำหนดในที่นี้ หมายความว่า สำหรับกิจการหรือผู้ประกอบการที่ได้รับสิทธิ โดยที่ Subscript = 1 แทนบริษัทหรือผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหลังได้รับสิทธิประโยชน์

เนื่องจากการพิจารณาสมการ a-d ในข้างต้นยังมีได้นำมาตรวจการด้าน B.O.I มาพิจารณาประกอบใส่ในรูปแบบจำลอง เมื่อพิจารณาประเด็นนี้แล้วจะได้ $t_k = 0$ และ $t_c = 0$ ซึ่งจะมีผลต่อผู้ประกอบการหลังได้รับสิทธิมากขึ้น (ดูจากพฤติกรรมและเอกสารประกอบการยื่นขออนุมัติเข้ารับสิทธิในกรณีบริษัทภายใต้สิทธิส่งเสริมการลงทุน)

และเนื่องจาก t_c เข้าใกล้ศูนย์ หรือ เท่ากับศูนย์ จะได้

$$GBP'_1 = GBP$$

เมื่อนำสมการ GBP (หน้า 13) เปรียบเทียบกับ GBP_1 (a-d หน้า 18) หรือเปรียบเทียบสถานภาพก่อนกับหลังได้รับสิทธิประโยชน์การส่งเสริมการลงทุน จะได้ว่า

1. กรณีส่งสินค้าออกหมด (ไม่มีวัตถุดิบนำเข้าคงเหลือ)

$$1.1 \quad GBP - GBP_1^{1B} = krU + sM(t_m + t_b t_m + t_b t_m t_1) - h_2$$

$$1.2 \quad GBP - GBP_1^h = krU - h_1$$

$(t_m + t_b t_m + t_b t_m t_1) = 0$ เนื่องจากใช้วัตถุดิบภายในประเทศ

$$1.3 \quad GBP - GBP_1^{bon} = krU + sM(t_m + t_b t_m + t_b t_m t_1) - h_2$$

$$1.4 \quad GBP - GBP_1^{ppz} = rKt_k + krU + sM(t_m + t_b t_m + t_b t_m t_1)$$

2. กรณีส่งสินค้าออกไม่หมด (มีวัตถุดิบนำเข้าคงเหลือ)

$$2.1 \quad GBP - GBP_1^{1B} = krU + sM(at_m - at_b t_m - at_b t_m t_1) - h_2$$

$$2.2 \quad GBP - GBP_1^{bon} = krU + sM(at_m + at_b t_m + at_b t_m t_1) - h_2$$

$$2.3 \quad GBP - GBP_1^{ppz} = rKt_k + krU + sM(at_m + at_b t_m + at_b t_m t_1)$$

สมการทั้งหมด (1.1-1.4 และ 2.1-2.3) จะมีค่าเป็นบวกเสมอ เมื่อพิจารณาในกรอบของสมการ 1.1-2.3 จะเห็นได้ว่าใน 2 กรณีข้างต้นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมส่งออกหลังได้รับสิทธิประโยชน์จะมีกำไรมากกว่าสถานภาพก่อนได้รับสิทธิประโยชน์และยังชี้ให้เห็นว่าความ



ได้เปรียบจะมากยิ่งขึ้นในกรณีที่ผู้ประกอบการในสภาพหลังได้รับสิทธิมีการนำเข้าวัตถุดิบมากขึ้น ใช้เครื่องจักรมากขึ้นและได้อัตราลดหย่อนด้านภาษีเพิ่มมากขึ้น และได้รับการยกเว้นภาษีวัตถุดิบนำเข้า

ความได้เปรียบของบริษัทหรือผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหลังได้รับสิทธิจะยิ่งสูงขึ้น เมื่อพิจารณากำไรหลังหักภาษีเงินได้นิติบุคคล กล่าวคือ

$$GBP'_1 - GBP'_0 = GBP_1 - (1 - t_c) GBP'_0$$

ซึ่งอธิบายเพิ่มเติมได้ว่า ความได้เปรียบหลังได้รับสิทธิจะเพิ่มขึ้น เมื่อขนาดการผลิต (Q) มีผลโดยตรงต่อกำไร (GBP₀)

กรอบการวิเคราะห์ดังกล่าวทำให้เห็นภาพรวมชัดเจนขึ้นคือ มาตรการภาษีศุลกากรมีผลต่อการลดต้นทุนของผู้ประกอบการอุตสาหกรรม

ข้อสันนิษฐานการวิจัย

จากกรอบการวิเคราะห์ข้างต้น ทำให้ได้ข้อสันนิษฐานว่า

(1). ผู้ประกอบการหลังได้รับส่งเสริมมีแนวโน้มที่จะเลือกเทคนิคการผลิตที่ใช้เครื่องจักรมากกว่า และมีโอกาสที่จะใช้วัตถุดิบจากต่างประเทศมากกว่าก่อนได้รับส่งเสริม ทั้งนี้ก็เพราะว่า "ราคาโดยเปรียบเทียบของปัจจัยการผลิต" ที่แตกต่างกัน

(2). และยิ่งบริษัทที่มีขนาดอุตสาหกรรมใหญ่ขึ้นก็ยิ่งจะขอรับสิทธิมากขึ้น ประโยชน์ที่ได้รับจากมาตรการภาษียิ่งมากขึ้น ดังนั้น ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหลังได้รับสิทธิส่งเสริมจะมีสัดส่วนของการใช้ทุนต่อแรงงานหรือ การใช้วัตถุดิบนำเข้าต่อแรงงานมากกว่าสถานภาพก่อนได้รับส่งเสริม สภาพเช่นนี้เป็นผลของการทดแทนกัน (Substitution Effects) เนื่องจากผู้ประกอบการมีความรู้ทางเทคนิคมากพอจนสามารถผลิตสินค้าได้ด้วยวิธีการต่างๆ โดยที่กำหนดส่วนผสมระหว่างแรงงาน วัตถุดิบ และทุน มีมากหรือน้อยไว้หลายๆระดับ ผู้ผลิตจะเลือกเทคนิคแบบที่

ใช้ทุนมากขึ้น (Capital Intensive) หรือ จะใช้แรงงานมากขึ้น (Labor Intensive) ก็โดยพิจารณาว่าเทคนิคใดทำให้เสียต้นทุนที่ต่ำสุด

สมมติฐานการวิจัย

ในกระบวนการผลิตอุตสาหกรรมต้องใช้ทุนและแรงงานเป็นปัจจัยในการผลิต ถ้าทุนและแรงงานสามารถทดแทนกันได้ แนวโน้มอุตสาหกรรมก็จะใช้ทุนในการผลิตมากขึ้นและใช้แรงงานในการผลิตน้อยลง เนื่องจากสถิติที่ได้รับจากมาตรการภาษีศุลกากร

วิธีการดำเนินการวิจัย

1. ศึกษางานวิจัยและเอกสารที่เกี่ยวข้องของมาตรการภาษีศุลกากร
2. ศึกษามาตรการภาษี (การส่งเสริมการส่งออก) ภายใต้การดำเนินการของกรมศุลกากร
3. ศึกษาข้อมูลและคัดเลือกตัวอย่างข้อมูลผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ประเภทอุตสาหกรรม ต่างๆจากแต่ละหน่วยงาน ซึ่งลักษณะข้อมูลเป็นทั้งข้อมูลปฐมภูมิ และทุติยภูมิ
4. ศึกษาและทดสอบสมมติฐานการวิจัย

วิธีการรวบรวมข้อมูล

การศึกษาใช้วิธีการสำรวจ และการวิเคราะห์ข้อมูลที่มีอยู่แล้วประกอบกัน โดยแบ่งตามกลุ่มอุตสาหกรรมและชนิดของผลิตภัณฑ์ที่ใช้

โดยทั่วไปคำจำกัดความของอุตสาหกรรมขนาดย่อมและขนาดกลางที่ใช้ในทางปฏิบัติในประเทศต่างๆมักจะถือเอาขนาดการจ้างงานและสินทรัพย์หรือทุนจดทะเบียนเป็นเกณฑ์ และในบางกรณีก็คำนึงถึงประเภทของกิจการด้วย

สำหรับประเทศไทย สำนักงานสถิติอุตสาหกรรมขนาดย่อม ให้คำจำกัดความของอุตสาหกรรมขนาดย่อมว่า หมายถึง กิจการอุตสาหกรรมที่มีทรัพย์สินถาวรไม่เกิน 10 ล้านบาท โดยแบ่งอุตสาหกรรมออกเป็น 4 ประเภท คือ อุตสาหกรรมโรงงาน (manufacturing industries) อุตสาหกรรมบริภัณฑ์ (servicing industries) อุตสาหกรรมหัตถกรรม (handicraft industries) อุตสาหกรรมในครอบครัว (cottage industries)

กิจการที่มีขนาดการจ้างงานระหว่าง 10-49 คน และมีสินทรัพย์ถาวรของกิจการ 1-10 ล้านบาท ซึ่งถือเป็นอุตสาหกรรมขนาดย่อม และระหว่าง 50-199 คน และมีสินทรัพย์ถาวรของกิจการ 10-50 ล้านบาท ถือเป็นอุตสาหกรรมขนาดกลาง และระหว่าง 200 คนขึ้นไป และมีสินทรัพย์ถาวรมากกว่า 50 ล้านบาท ถือเป็นอุตสาหกรรมขนาดใหญ่

แต่ในการสำรวจข้อมูลกิจกรรมบุคลากร มีลักษณะการแบ่งอุตสาหกรรมเพื่อการปฏิบัติงานจึงทำให้การจัดเก็บข้อมูลต่างจากหน่วยงานอื่นๆ ในเรื่องของการแบ่งแยกประเภทของอุตสาหกรรม

ประชากรที่ทำการสำรวจได้แก่ กิจการที่มีขนาดการจ้างงานระหว่าง 50-299 คน ถือเป็นอุตสาหกรรมขนาดย่อม และระหว่าง 300-1000 คน ถือเป็นอุตสาหกรรมขนาดกลาง การสำรวจรวมทุกกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตทุกประเภทตาม The Customs Department Classification System ยกเว้นกลุ่มอุตสาหกรรม อาวุธและกระสุนปืน และศิลปวัตถุโบราณวัตถุ

ในประชากรตามคัมภีรณนี้มีผู้ประกอบการขอใช้สิทธิประมาณ 3000 กิจการ (3254 กิจการ ระยะสำรวจ ตุลาคม 2532) แต่มีผู้ประกอบการใช้สิทธิจริงประมาณ 1500 กิจการ

การสำรวจใช้วิธีการสัมภาษณ์ด้วยตัวบุคคลตามแบบสอบถามที่จัดทำไว้ล่วงหน้า ขนาดตัวอย่างมีประมาณ 900 กิจการ ได้คำตอบและคัดเลือกไว้ใช้ในการวิเคราะห์ประมาณ 800-897 กิจการ แล้วแต่ลักษณะของข้อมูล ข้อมูลกลุ่มอุตสาหกรรมทุกประเภทแยกตามผลิตภัณฑ์จะปรากฏดังนี้

ตารางที่ 1.3

จำนวนของกิจการและผลิตภัณฑ์ที่ใช้แบ่งตามการจัดเก็บของกรมศุลกากร

กลุ่มรหัส	ผลิตภัณฑ์ที่ใช้
01	สัตว์มีชีวิต และผลิตภัณฑ์จากสัตว์
02	ผลิตผลของพืช แป้ง กาแฟ ครั่ง ยางไม้
03	ไขมัน และน้ำมันที่ได้จากสัตว์และพืช
04	อาหารที่ปรุงแต่งแล้ว เครื่องดื่ม สุรา น้ำส้ม และยาสูบ
05	ผลิตภัณฑ์แร่ ปูนซีเมนต์ ยิมซั่ม อุตุนิโตรเคมีคอล
06	ผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรมทางเคมี และอุตสาหกรรมที่คล้ายกัน ยา
07	ยางสนเทียม และวัตถุจำพวกพลาสติก
08	หนังสือ หนังสือพิมพ์ หนังสือเพอร์นิจเจอร์
09	ไม้ และเครื่องหวาย
10	กระดาษ กระดาษแข็ง และผ้าอนามัย
11	สิ่งทอ และเสื้อผ้าสำเร็จรูป ผ้าผืน
12	รองเท้า และเครื่องสวมศีรษะ ดอกไม้ประดิษฐ์ พัด ของที่ทำด้วยขนนก
13	ของที่ทำด้วยหินปูนพลาสติก ซีเมนต์ เครื่องปั้นดินเผา และแก้ว
14	ไข่มุก เพชรนิลจินดา โลหะของมีค่า เพชรพลอยเทียม
15	โลหะสามัญ เหล็ก ทองแดง อลูมิเนียม นิกเกิล สังกะสี ฯลฯ
16	เครื่องจักร เครื่องใช้กล เครื่องอุปกรณ์ไฟฟ้า
17	ยานยนต์ อากาศยาน ยานน้ำ
18	เครื่องมือเครื่องใช้เกี่ยวกับสายตา ถ่ายรูป การแพทย์ ฯลฯ
19	อาวุธ และกระสุนปืน
20	สิ่งหัตถกรรมเบ็ดเตล็ดเครื่องเรือน เครื่องแกะสลัก ไม้กวาด ฯลฯ
21	ศิลปวัตถุโบราณวัตถุ

ข้อมูลที่จัดเก็บประกอบด้วย จำนวนกิจการ มูลค่าการนำเข้าวัตถุดิบ มูลค่าการส่งออก
มูลค่าการขอคืนภาษี มูลค่าการขอชดเชย มูลค่าทรัพย์สินคงที่และทรัพย์สินหมุนเวียน

กองคินอากรได้ทำการนับจดตั้งแต่ ปีพ.ศ. 2515 และนับจดครั้งใหม่เมื่อ พ.ศ. 2525
ส่วนขนาดของการจ้างงานยังไม่เป็นที่ทราบแน่นอน แต่มีตัวเลขที่นับจดครั้งสุดท้ายเมื่อ สิ้นเดือน
ตุลาคม 2532

อย่างไรก็ตามตัวเลขที่กองคินอากรจัดเก็บเพื่อวิเคราะห์ผลงานการดำเนินงานประจำปี
ของแต่ละปีก็พอที่จะนำมาวิเคราะห์ได้ ซึ่งปรากฏหน่วยและขนาดของตัวแปรดังนี้

1. มูลค่าส่งออก จัดเก็บจากการค้าส่งออกของอุตสาหกรรม ราคา (F.O.B.) แยกตาม
กลุ่มรหัส มีหน่วยราคาเป็นล้านบาท
2. มูลค่าการนำเข้า จัดเก็บจากการสั่งซื้อสินค้าเข้า ราคา (C.I.F.) แยกตามกลุ่มรหัส
มีหน่วยราคาเป็นล้านบาท
3. มูลค่าทรัพย์สินคงที่และทรัพย์สินหมุนเวียน จัดเก็บจากงบดุลประจำปีและงบกำไรขาดทุน
ของกลุ่มอุตสาหกรรมแยกตามรหัสจัดเก็บได้โดยเมื่อผู้ส่งออกขอสื่อค้าประกันธนาคารและเมื่อ
ผ่านพิธีการนำเข้า มีหน่วยเป็นล้านบาท
4. มูลค่าทุนจดทะเบียน จัดเก็บจากหนังสือรับรองการจดทะเบียนบริษัทและกิจการและจาก
การแจ้งเปลี่ยนแปลงทุนจดทะเบียนของกิจการ มีหน่วยเป็นล้านบาท
5. การจ้างงาน จัดเก็บจากการสัมภาษณ์พนักงานของบริษัทและตัวแทนผู้ส่งออกของกิจการ
ที่มาปฏิบัติพิธีการศุลกากร มีหน่วยเป็นพันคน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

นอกจากจะเป็นวิทยานิพนธ์ประกอบการศึกษาตามหลักสูตรแล้ว คาดว่าจะเกิดประโยชน์ใน
ด้าน

1. ข้อเสนอแนะให้การดำเนินงานของมาตรการภาษี(ส่งเสริมการส่งออก) กรมศุลกากรได้ขยายขอบเขตกว้างขวางและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อันจะอำนวยประโยชน์ในด้านการพัฒนาอุตสาหกรรมของประเทศ
2. ข้อเสนอแนะให้มีการใช้มาตรการส่งเสริมการส่งออกเป็นเครื่องมือในการพัฒนาฝีมือแรงงาน รวมทั้งมีการจ้างงานเพิ่มขึ้น
3. การเป็นแนวทางในการพัฒนาอุตสาหกรรมของประเทศ ที่รวมถึงส่งเสริมและจูงใจให้มีการลงทุนจากต่างประเทศ