

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

คลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรเป็นมาตรการที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรเพื่อสนับสนุนการส่งออกของกรมศุลกากรจากทั้งหมด 6 มาตรการ ซึ่งสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ได้รับนั้นเป็นส่วนที่ช่วยลดต้นทุนของการผลิตเพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถแข่งขันกับตลาดส่งออกจากประเทศอื่นๆได้ จากการศึกษาเปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากร กรณีศึกษาอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ไม่พบว่า ทั้งสองมาตรการพิเศษของกรมศุลกากรนั้นสามารถลดต้นทุนในการผลิตได้เมื่อเปรียบเทียบกับการผลิตโดยตั้งโรงงานบนพื้นที่ปกติ แต่ความแตกต่างของสิทธิประโยชน์ที่ผู้ประกอบการจะได้รับจากทั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรก็ทำให้ผู้ประกอบการได้รับสิทธิประโยชน์จากทั้งสองมาตรการไม่เหมือนกัน ดังนั้นการเลือกใช้พื้นที่เขตมาตรการพิเศษดังกล่าวก็แตกต่างกันไปตามแต่ว่าผู้ประกอบการนั้นๆเหมาะสมกับมาตรการแบบใด

ในหัวข้อของผลทางด้านต้นทุนสถานที่พบว่าต้นทุนของการเลือกใช้คลังสินค้าทัณฑ์บนจะมีต้นทุนที่ถูกกว่าเขตปลอดอากร เนื่องจากค่าธรรมเนียมที่ต้องเสียให้กับกรมศุลกากรมีความแตกต่างกัน ราคาเช่าที่ของเขตปลอดอากรมีราคาสูงกว่าเพราะการเป็นผู้ประกอบการในเขตปลอดอากรต้องเช่าพื้นที่โรงงานต่อจากผู้จัดตั้งเขตปลอดอากร และการยื่นขอใช้สิทธิประโยชน์ในมาตรการของคลังสินค้าทัณฑ์บนทำได้ง่ายกว่าสามารถใช้ได้กับโรงงานเดิมโดยไม่ต้องสร้างใหม่ ส่วนข้อดีของเขตปลอดอากรในหัวข้อนี้คือ สามารถประหยัดต้นทุนของอุปกรณ์ก่อสร้างที่นำเข้ามาจากต่างประเทศได้

หัวข้อของผลทางด้านต้นทุนเครื่องมือและเครื่องจักรพบว่ามาตรการทั้งสองสามารถประหยัดต้นทุนจากภาษีนำเข้าเครื่องมือและเครื่องจักรได้เท่ากัน แต่คลังสินค้าทัณฑ์บนได้เปรียบในเรื่องของการนำเครื่องมือและเครื่องจักรออกจากเขตพื้นที่พิเศษโดยได้รับการยกเว้นการชำระภาษีอากรขาเข้าเมื่อใช้ครบระยะเวลา 5 ปี แต่หากนำออกจากเขตปลอดอากรยังต้องชำระภาษีตามสภาพราคาปกติ ณ วันนำออก

หัวข้อของผลทางด้านต้นทุนวัตถุดิบ ทั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากร สามารถประหยัดต้นทุนวัตถุดิบในส่วนของการยกเว้นอากรขาเข้าได้เหมือนกัน ส่วนของการยกเว้นอากรขาออกนั้น กรมศุลกากรไม่มีการคิดพิศภาษีกาการส่งออกเฟอร์นิเจอร์ไม่ทำให้ผู้ประกอบการไม่มีต้นทุนในเรื่องดังกล่าว ความแตกต่างของคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรในหัวข้อนี้จะอยู่ที่ระยะเวลาในการจัดเก็บวัตถุดิบ เพราะคลังสินค้าทัณฑ์บนสามารถเก็บวัตถุดิบได้ในระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี แต่เขตปลอดอากรไม่มีกำหนดในเรื่องของระยะเวลาการจัดเก็บ ซึ่งอาจมีผลทำให้ต้นทุนของผู้ประกอบการมีความแตกต่างจากความผันผวนในเรื่องของราคาวัตถุดิบ

หัวข้อของผลทางด้านต้นทุนการเงิน เขตปลอดอากรจะมีต้นทุนทางการเงินที่น้อยกว่าคลังสินค้าทัณฑ์บน เนื่องจากผู้ประกอบการคลังสินค้าทัณฑ์บนจะต้องวางเงินค้ำประกันค่าภาษีให้กับทางกรมศุลกากร แต่เขตปลอดอากรได้รับสิทธิในการทำเพียงสัญญาค้ำประกันอย่างเดียวเท่านั้นไม่จำเป็นต้องวางเงินค้ำประกัน และเขตปลอดอากรยังมีต้นทุนทางการเงินที่ต่ำกว่าคลังสินค้าทัณฑ์บนในเรื่องการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งผู้ประกอบการในคลังสินค้าทัณฑ์บนจำเป็นต้องชำระเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มในการนำวัตถุดิบในประเทศเข้ามาผลิต โดยจะได้รับคืนหลังจากได้ส่งออกสินค้าไปยังต่างประเทศแล้ว แต่ผู้ประกอบการในเขตปลอดอากรได้รับการยกเว้นการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว

หัวข้อของผลทางด้านต้นทุนการดำเนินการ ในหัวข้อนี้ผู้ประกอบการในคลังสินค้าทัณฑ์บนจะมีต้นทุนในเรื่องของการทำเอกสารการยื่นสูตรการผลิตและการเรียกคืนเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มหลังจากส่งออกสินค้าไปยังต่างประเทศ ซึ่งทำให้ผู้ประกอบการในคลังสินค้าทัณฑ์บนมีต้นทุนการดำเนินการที่สูงกว่าผู้ประกอบการในเขตปลอดอากร

ในส่วนของหัวข้อผลทางภาษีนั้น เนื่องจากมาตรการทั้งสองได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษี ทำให้ผลของภาษีที่ลดลงดังกล่าวช่วยให้ต้นทุนของผู้ประกอบการลดลงตามส่วนต่างของภาษีที่ต้องชำระ ส่งผลให้ผู้ประกอบการผลิตสินค้าเพื่อส่งออกเพิ่มขึ้น เนื่องจากมีความสามารถในการแข่งขันที่เพิ่มมากขึ้น

สุดท้ายในส่วนของผลทางด้านอื่นๆพบว่าผู้ประกอบการในเขตปลอดอากรมีข้อได้เปรียบในเรื่องของการใช้แรงงานต่างด้าวและคุณภาพ มาตรฐานการประทับตราของสินค้าที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องตรวจสอบ และทั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรได้รับการยกเว้นภาษีสำหรับวัตถุดิบที่เสีย มีตำหนิ ใช้ไม่ได้ หรือเศษเหลือจากการผลิต ทำให้ผู้ประกอบการนำข้อดีดังกล่าวมาใช้ประโยชน์ในธุรกิจได้

อย่างไรก็ตามเนื่องจากมาตรการทั้งสองเป็นมาตรการที่กรมศุลกากรทำขึ้นเพื่อส่งเสริมการส่งออก ทำให้หากผู้ประกอบการที่มีความประสงค์จะจำหน่ายสินค้าในประเทศมีความยุ่งยากในเรื่องของการคิดภาษีของสินค้าที่แตกต่างกัน โดยผู้ประกอบการในคลังสินค้าทัณฑ์บนต้องชำระภาษีในสภาพวัตถุดิบที่นำเข้า และผู้ประกอบการในเขตปลอดอากรต้องชำระภาษีตามสภาพของราคาของ ณ วันที่นำออก ทำให้ผู้ประกอบการมีผลต่างจากอัตราภาษีที่แตกต่างกัน พร้อมกันนี้ผู้ประกอบการในเขตปลอดอากรต้องชำระเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มหากนำวัตถุดิบภายในประเทศไปใช้ในการผลิตสินค้าอีกด้วย

จากการวิเคราะห์จะเห็นได้ว่าทั้งคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรจะได้รับการยกเว้นภาษีวัตถุดิบที่นำเข้าจากต่างประเทศในมูลค่าที่เท่ากัน ส่วนการผลิตที่ใช้วัตถุดิบในประเทศผู้ประกอบการในคลังสินค้าทัณฑ์บนจะต้องชำระค่าภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิตสำหรับวัตถุดิบในประเทศที่ใช้ในการผลิตตามปกติ และได้รับการยกเว้นอากรขาออกเมื่อส่งสินค้าไปจำหน่ายยังต่างประเทศทั้ง 2 มาตรการ จากการยกเว้นภาษีดังกล่าวและการได้รับการยกเว้นภาษีอากรสำหรับวัตถุดิบที่เสีย มีตำหนิ ใช้ไม่ได้ และเศษเหลือจากการผลิตสามารถช่วยลดต้นทุนในการผลิตสินค้าของผู้ประกอบการได้ มาตรการคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรจึงเหมาะสมที่จะใช้เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมการส่งออก

คลังสินค้าทัณฑ์บนเป็นมาตรการที่สามารถขอใช้สิทธิได้ทันทีหากผู้ประกอบการอยู่ในเงื่อนไขคุณสมบัติที่กรมศุลกากรกำหนด จึงทำให้มาตรการดังกล่าวเหมาะสำหรับผู้ประกอบการที่มีโรงงานที่ดำเนินกิจการอยู่แล้ว อีกทั้งค่าธรรมเนียมที่มีราคาต่ำทำให้เหมาะสำหรับผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อมเพราะมีต้นทุนเพิ่มเพียงเล็กน้อย จากสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีนำเข้าทำให้ผู้ประกอบการของคลังสินค้าทัณฑ์บนจำเป็นต้องวางเงินประกันค่าภาษี ดังนั้นจึงเหมาะกับธุรกิจที่วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตมีอัตราอากรขาเข้าและมูลค่าการนำเข้าในระดับต่ำเพื่อที่

ต้นทุนด้านการเงินที่เกิดจากการวางเงินประกันค่าภาษีไม่สูงมากนักเนื่องจากต้องวางเงินประกันร้อยละ 10 ของภาษีการนำเข้าวัตถุดิบ และเหมาะสำหรับธุรกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีเครื่องมือและเครื่องจักรบ่อยครั้งเพราะการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องมือและเครื่องจักรจะไม่ถูกเรียกเก็บหากนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บนเมื่อครบกำหนดระยะเวลา 5 ปี อย่างไรก็ตามระยะเวลาในการเก็บวัตถุดิบหรือระยะเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีขาเข้าของวัตถุดิบมีระยะเวลาเพียง 2 ปีเท่านั้น จึงไม่เหมาะสมกับธุรกิจที่ต้องใช้เวลาการเก็บมากกว่า 2 ปี รวมถึงการใช้คลังสินค้าทัณฑ์บนยังมีต้นทุนในการยื่นสูตรการผลิตจึงไม่เหมาะสมกับธุรกิจที่ต้องเปลี่ยนแปลงสูตรการผลิตบ่อยครั้ง เพราะจะมีต้นทุนการดำเนินการและค่าเสียเวลาเกิดขึ้น แต่มีข้อดีสำหรับการยื่นสูตรการผลิตในเรื่องการควบคุมคลังวัตถุดิบของผู้ประกอบการ

เขตปลอดอากรเป็นมาตรการที่เหมาะสมสำหรับผู้ประกอบการที่กำลังต้องการขึ้นโรงงานใหม่ เพราะผู้ประกอบการจะไม่ต้องลงทุนในเรื่องของการก่อสร้างเนื่องจากเป็นการเช่าพื้นที่ต่อจากผู้จัดตั้งเขตปลอดอากร หรือเหมาะสำหรับผู้ประกอบการขนาดใหญ่ที่มีเงินทุนจดทะเบียน เงินลงทุนสูงและมีบริษัทในเครือหลายบริษัทซึ่งสามารถยื่นขอจัดตั้งเขตปลอดอากรได้เอง อีกทั้งเหมาะสำหรับธุรกิจที่ต้องใช้วัตถุดิบที่มีอัตราอากรขาเข้าและมูลค่าการนำเข้าในระดับสูงเพราะไม่ต้องวางเงินค้ำประกัน รวมถึงยังได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิตสำหรับวัตถุดิบที่นำเข้าจากในประเทศอีกด้วย ระยะเวลาการจัดเก็บที่ไม่มีกำหนดยังเป็นข้อดีที่ผู้ประกอบการในเขตปลอดอากรทำให้ได้รับการยกเว้นภาษีตลอดระยะเวลาดังกล่าวจึงช่วยลดต้นทุนได้เป็นอย่างดี เขตปลอดอากรยังได้รับสิทธิประโยชน์ในเรื่องของต้นทุนค่าจ้างแรงงานเพราะได้รับสิทธิในการใช้แรงงานต่างด้าวและยกเว้นการควบคุมคุณภาพ มาตรฐานการผลิตอีกด้วย อย่างไรก็ตามจากการที่เขตปลอดอากรมีจำนวนจำกัดอยู่ในขณะนี้ทำให้ผู้ประกอบการที่สนใจจะเข้าไปพื้นที่เขตปลอดอากรทำได้ลำบาก และหากขอจัดตั้งเขตปลอดอากรเองก็มีเงื่อนไขคุณสมบัติหลายประการพร้อมทั้งต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมศุลกากรเท่านั้น รวมถึงข้อเสียอื่นๆ คือ หากเป็นธุรกิจที่ต้องนำไปผลิต ผสม ประกอบ ยังพื้นที่อื่น จะมีความยุ่งยากในเรื่องเอกสารควบคุมทั้งวัตถุดิบในประเทศและต่างประเทศอีกด้วย

จากการวิเคราะห์จะเห็นได้ว่าเขตปลอดอากรน่าจะเป็นมาตรการที่ให้ประโยชน์ได้มากกว่าคลังสินค้าทัณฑ์บนทั้งในเรื่องต้นทุนทางการเงิน ต้นทุนทางด้านการดำเนินการที่ต่ำกว่า รวมถึงการใช้แรงงานต่างด้าว การยกเว้นการควบคุมคุณภาพ มาตรฐานการผลิต และระยะเวลาในการจัดเก็บ แต่เนื่องจากผู้ประกอบการประเภทเฟอร์นิเจอร์ไม้เป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็กเป็นส่วนใหญ่ ดังนั้นในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ไม้จึงเหมาะกับการใช้มาตรการคลังสินค้าทัณฑ์บนมากกว่า เพราะมีค่าธรรมเนียมที่ไม่แพงมากนักและสามารถใช้โรงงานเดิมที่มีอยู่แล้วในการดำเนินการขอจัดตั้งเป็นคลังสินค้าทัณฑ์บน ส่วนในมาตรการของเขตปลอดอากรเหมาะสำหรับผู้ประกอบการเฟอร์นิเจอร์ไม้ที่มีลักษณะเป็นผู้ประกอบการขนาดใหญ่ที่มีเงินทุนหมุนเวียนและปริมาณการผลิตเพื่อส่งออกในมูลค่าสูง จึงจะคุ้มค่าเพราะมีค่าเช่าสูงและมีการเก็บค่าไฟฟ้า ค่าประปาในอัตราที่สูงกว่าอัตราปกติ

ดังนั้นการเลือกใช้คลังสินค้าทัณฑ์บนหรือเขตปลอดอากรก็ขึ้นอยู่กับว่าผู้ประกอบการนั้นมีลักษณะธุรกิจแบบใด และมีนโยบายในการดำเนินธุรกิจเช่นไร แล้วจึงจะทราบว่าบริษัทของผู้ประกอบการนั้นเหมาะกับการตั้งโรงงานอยู่ในมาตรการพิเศษแบบใดมากกว่ากัน ถึงจะสามารถสร้างประโยชน์สูงสุดให้แก่บริษัทได้

6.2 ข้อจำกัดในการศึกษา

เนื่องจากการศึกษาเปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรฉบับนี้ เป็นการศึกษาผลของต้นทุนที่ประหยัดได้จากการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้ในพื้นที่มาตรการพิเศษทั้งสองมาตรการเปรียบเทียบกับ การตั้งโรงงานบนพื้นที่ปกติ ข้อมูลสำคัญในการศึกษาจึงเป็นเรื่องของต้นทุนในการผลิตทั้งหมด ดังนั้นข้อจำกัดในการศึกษานี้คือข้อมูลที่ใช้ศึกษาเป็นเพียงตัวเลขประมาณการเฉลี่ยในการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้ไม่ใช่ข้อมูลต้นทุนที่แท้จริง เพราะข้อมูลดังกล่าวถือเป็นความลับของบริษัทไม่สามารถเปิดเผยได้ และข้อมูลเกี่ยวกับราคาไม้ต่างๆก็เป็นข้อมูลโดยภาพรวมไม่ได้แยกประเภทและขนาดของเนื้อไม้ จึงทำให้ข้อมูลดังกล่าวไม่สามารถอธิบายถึงภาพรวมของอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ไม้ได้อย่างชัดเจน

จากข้อจำกัดดังกล่าวจึงอาจทำให้ตัวเลขต่างๆ รวมถึงต้นทุนที่ได้ในการวิเคราะห์ในงานวิจัยฉบับนี้อาจมีผลที่แตกต่างคลาดเคลื่อนจากการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้จริงของผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ไม้ได้

6.3 ข้อเสนอแนะ

6.3.1 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัย

ในการเลือกมาตรการพิเศษที่จะใช้ในการจัดตั้งโรงงานเพื่อสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ช่วยส่งเสริมการส่งออกให้กับผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ไม้ ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะในเรื่องการเลือกมาตรการของศุลกากรให้เหมาะสมกับลักษณะธุรกิจของผู้ประกอบการดังต่อไปนี้

6.3.1.1 ขนาดของธุรกิจ คือ หากผู้ประกอบการเป็นเจ้าของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมจะเหมาะสมกับมาตรการพิเศษแบบคลังสินค้าทัณฑ์บน แต่หากผู้ประกอบการเป็นเจ้าของธุรกิจขนาดใหญ่จะเหมาะสมกับมาตรการพิเศษแบบเขตปลอดอากร เนื่องจากเงินทุนจดทะเบียนเงินทุนหมุนเวียนและมูลค่าการส่งออกเป็นสำคัญ

6.3.1.2 ประเภทของวัตถุดิบ คือ หากผู้ประกอบการผลิตเฟอร์นิเจอร์ที่มีวัตถุดิบส่วนใหญ่นำเข้าจากในประเทศ ผู้ประกอบการควรเลือกมาตรการพิเศษแบบเขตปลอดอากร เพราะสามารถประหยัดต้นทุนทางการเงินในเรื่องของภาษีมูลค่าเพิ่ม

6.3.1.3 พื้นที่จำหน่าย คือ หากผู้ประกอบการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้เพื่อจำหน่ายทั้งต่างประเทศและในประเทศด้วย ควรเลือกมาตรการพิเศษแบบคลังสินค้าทัณฑ์บน เพราะมีความยุ่งยากในการคำนวณภาษีที่จะต้องเสียเมื่อนำเข้ามาจำหน่ายในประเทศน้อยกว่ามาตรการพิเศษแบบเขตปลอดอากร

6.3.1.4 การก่อตั้งโรงงาน คือ หากผู้ประกอบการดำเนินธุรกิจโดยมีโรงงานอยู่แล้ว ควรเลือกใช้มาตรการพิเศษประเภทคลังสินค้าทัณฑ์บน เพราะสามารถขอสิทธิพิเศษประเภทนี้ในโรงงานเดิมได้ทันที แต่หากเป็นโรงงานที่จะก่อสร้างใหม่จึงเลือกใช้ได้ทั้งแบบคลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากรแล้วแต่ความเหมาะสมของกิจการ

อนึ่งในการพิจารณาเลือกมาตรการพิเศษของผู้ประกอบการควรรวบรวมข้อมูลจริงในธุรกิจของท่านมาวิเคราะห์ตามหัวข้อต่างๆในงานวิจัยฉบับนี้อีกครั้ง เพื่อหาข้อมูลต้นทุนที่สามารถประหยัดได้ที่แท้จริงและถูกต้องในการพิจารณา

6.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยครั้งต่อไป

อย่างไรก็ตามแม้ว่ามาตรการทั้งสองจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีที่ช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถเลือกใช้เพื่อช่วยลดต้นทุนในการผลิตสินค้าก็ตาม แต่ทางกรมศุลกากรก็ยังมีมาตรการอื่นๆ ที่เป็นมาตรการที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการเพื่อส่งเสริมการส่งออกในลักษณะอื่นๆ ทั้ง มาตรา 19 ทวิ การชดเชยค่าภาษีอากร เขตอุตสาหกรรมส่งออก และ มาตรา 36(1) ของ พรบ.ส่งเสริมการลงทุน โดยแต่ละมาตรการก็มีความแตกต่างกันไปตามกฎระเบียบของมาตรการนั้นๆ ดังนั้นผู้ประกอบการยังสามารถศึกษามาตรการเหล่านี้เพื่อเปรียบเทียบว่ามาตรการไหนที่เหมาะสมกับผู้ประกอบการแต่ละราย

งานวิจัยเฉพาะเรื่องฉบับนี้เป็นการวิเคราะห์เพียงอุตสาหกรรมเดียว คือ อุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ไม้ และศึกษาเพียงสองมาตรการส่งเสริมการส่งออกของกรมศุลกากร คือ คลังสินค้าทัณฑ์บนและเขตปลอดอากร ดังนั้นผู้วิจัยท่านอื่นยังสามารถที่จะนำไปศึกษาต่อในอุตสาหกรรมอื่นๆ หรือแม้กระทั่งมาตรการอื่นๆ เพิ่มเติมได้ เพราะความแตกต่างของแต่ละมาตรการและรูปแบบของแต่ละอุตสาหกรรมเป็นปัจจัยที่สำคัญที่จะใช้ในการเลือกจับคู่ให้เหมาะสมกันเพื่อประโยชน์สูงสุดที่จะเกิดขึ้น