บทที่ 5

บทสรุป และข้อเสนอแนะ

บทสรุป

จากการศึกษาหลักเกณฑ์การใช้ข้อมูลทางบัญชีในการกำหนดอัตราอากรขาเข้าเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมในประเทศ จากเอกสารต่าง ๆ และจากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ฝ่ายนโยบายพิกัดอัตราศุลกากร กรมศุลกากร เท่าที่เปิดเผยได้นั้นสามารถสรุปผลได้ว่า มีการนำข้อมูลทางบัญชีของอุตสาหกรรมมาใช้เพื่อให้ทราบถึง

1. ระดับอัตราความคุ้มครองที่แท้จริง โดยการนำข้อมูลทางบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตมาคำนวณหาอัตราส่วนการใช้วัตถุดิบ และมูลค่าเพิ่ม เพื่อใช้แทนค่าในสูตร EPR (Effective Protective Rate) ของคอร์เดน ในการศึกษาได้แยกการวิเคราะห์เป็น 2 กรณีคือ วิธีการคำนวณ EPR กรณีที่การผลิตใช้วัตถุดิบจากต่างประเทศหลายชนิดและสินค้าเป็นผลิตภัณฑ์ขั้นกลาง (Intermediate Goods) และกรณีที่การผลิตใช้วัตถุดิบต่างประเทศหลายชนิด และวัตถุดิบในประเทศหลายชนิดและสินค้าเป็นผลิตภัณฑ์ขั้นสุดท้าย (Final Goods)

การศึกษาในข้อนี้ได้พบว่ามีปัญหาความยุ่งยากและเสียเวลาในการคำนวณ ถ้าเป็นกรณีการผลิตที่ต้องใช้วัตถุดิบมากมายหลายชนิด และเนื่องจาก EPR มีข้อสมมุติฐานที่ไม่เป็นจริงหลายประการ ทำให้ค่าของ EPR ที่ได้ไม่ถูกต้องนัก แต่ก็ยังดีกว่าไม่มีเครื่องมือใดมาใช้วัดระดับอัตราความคุ้มครองที่แท้จริงในปัจจุบัน เพื่อเปรียบเทียบระดับอัตราความคุ้มครองที่แท้จริงหลังจากมีการเปรียบแปลงอัตราอากรขาเข้าแล้ว

2. อัตราส่วนทางการเงิน โดยการนำข้อมูลทางบัญชีเกี่ยวกับผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของอุตสาหกรรมมาวิเคราะห์ในเชิงปริมาณเพื่อแสดงผลเกี่ยวกับ

ก. ประสิทธิภาพ (Efficiency) ในด้านการตลาด ด้านการบริหาร และ

ในด้านการลงทุน เพื่อให้มีต้นทุนในการพัฒนา[1]ต่ำที่สุด อัตราส่วนทางการเงินที่ใช้ในการวิเคราะห์ได้แก่ อัตราส่วนระหว่างกำไรขั้นต้นกับยอดขายสุทธิ (Gross Profit Rate) อัตราส่วนระหว่างต้นทุนรวมทั้งค่าใช้จ่ายดำเนินงานเทียบกับยอดขายสุทธิ (Operating Cost Ratio) อัตราส่วนระหว่างค่าใช้จ่ายดำเนินงานเทียบกับยอดขายสุทธิ (Operating Expense Ratio) อัตราส่วนระหว่างยอดขายกับสินทรัพย์ (Asset Turnover Ratio) อัตราส่วนระหว่างกำไรสุทธิกับสินทรัพย์ (Rate of Return on Investment) ฯลฯ

ข. เสถียรภาพทางการเงิน (Stability) เพื่อจะได้ทราบถึงความมั่นคงทางการเงินและโครงสร้างของเงินทุนว่าส่วนใหญ่มาจากแหล่งเงินทุนภายใน หรือแหล่งเงินทุนภายนอกเพราะอุตสาหกรรมที่ได้รับความคุ้มครองไม่ควรเป็นอุตสาหกรรมที่มีหนี้สินล้นพ้นตัว จนไม่มีโอกาสขยายการลงทุนเมื่อต้องการขยายการผลิตเพื่อสนองความต้องการภายในประเทศที่เพิ่มขึ้นเพื่อขยายการผลิตเพื่อให้มีการส่งออก อัตราส่วนทางการเงินที่ใช้ในการวิเคราะห์ได้แก่ อัตราส่วนระหว่างหนี้สินทั้งหมดกับสินทรัพย์ทั้งหมด (Debt Ratio) อัตราส่วนระหว่างส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมดกับหนี้สินทั้งหมด (Ratio of Stockholder's equity to total liabilities) อัตราส่วนระหว่างกำไรก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีเงินได้เทียบกับดอกเบี้ยจ่าย (Time Interest Earned) และอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน (Current Ratio) ฯลฯ

ค. ความสามารถในการกระจายรายได้ (Distribution) เพื่อพิจารณาการให้ผลตอบแทนแก่ปัจจัยการผลิตในรูปของ กำไร ดอกเบี้ย ค่าเช่า ค่าแรงงาน ตลอดจนภาวะการจ้างงาน อุตสาหกรรมที่ได้รับการคุ้มครองควรเป็นอุตสาหกรรมที่มีความสามารถในการกระจายรายได้ภายในประเทศสูง หรือเป็นอุตสาหกรรมที่ให้ผลตอบแทนแก่สังคมอย่างเพียงพอ เป็นอุตสาหกรรมที่สร้างมูลค่าเพิ่มภายในประเทศได้มาก มีการใช้วัตถุดิบและแรงงานส่วนใหญ่ในประเทศ ไม่ควรเป็นอุตสาหกรรมที่ใช้วัตถุดิบหรือแรงงานฝีมือจากต่างประเทศเป็นส่วนใหญ่ อัตราส่วนทางการเงินที่ใช้ในการวิเคราะห์ได้แก่ อัตราส่วนระหว่างกำไรสุทธิกับจำนวนหุ้นสามัญ (Earning Per Share) มูลค่าเพิ่ม (Value Added) ฯลฯ

---

[1]ต้นทุนในการพัฒนา คือการสูญเสียเนื่องจากการให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรม ที่ใช้ทรัพยากรที่มีอยู่จำกัด อย่างไม่มีประสิทธิภาพ

ง. ความเจริญเติบโต (Growth) เป็นการพิจารณาอัตราความเจริญเติบโตของอุตสาหกรรม รัฐบาลควรพิจารณาให้การคุ้มครองอุตสาหกรรมที่มีลู่ทางในอนาคตดี มีโอกาสก้าวหน้า มีการพัฒนาตัวเอง เป็นอุตสาหกรรมที่อยู่ในตลาดที่มีแนวโน้มของความต้องการเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ แต่จะต้องเป็นสินค้าที่มีส่วนช่วยในการพัฒนาสังคมด้วย อัตราส่วนทางการเงินที่ใช้ในการวิเคราะห์ได้แก่ อัตราส่วนระหว่างราคาตลาดของหุ้นในวันสิ้นงวดกับกำไรต่อหุ้น (Price Earning Ratio) อัตราส่วนระหว่างเงินปันผลของหุ้นสามัญกับกำไรส่วนของผู้ถือหุ้นสามัญ (Dividend-Pay out Ratio) และมูลค่าหุ้นตามบัญชี (Book Value per share) ฯลฯ

การนำข้อมูลทางบัญชีมาวิเคราะห์ในเชิงปริมาณ ตามวิธีอัตราส่วนนี้มีปัญหาเกี่ยวกับการตีความหมายจากอัตราส่วนทางการเงิน ซึ่งจะต้องใช้ความระมัดระวังและรอบคอบ ผู้วิเคราะห์จะต้องมีความรู้ความสามารถ และมีประสบการณ์ ทั้งจะต้องใช้วิจารณญาณอย่างเที่ยงธรรม ไม่มีอคติ เช่น ในกรณีที่มีผู้ผลิตรายเดียวร้องเรียนมาเพื่อขอรับความคุ้มครอง การเปรียบเทียบอัตราส่วนทางการเงินของผู้ผลิตที่ร้องเรียนมากับผู้ผลิตรายอื่น ๆ ในอุตสาหกรรมเดียวกัน ซึ่งเป็นกิจการขนาดใหญ่กว่า ดำเนินการมานานแล้ว และทำการผลิตสินค้าหลายชนิด ย่อมไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ต้องใช้ข้อพิจารณาด้านอื่นประกอบด้วย

3. การเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตต่อหน่วย ของอุตสาหกรรมในประเทศกับต้นทุนนำเข้าต่อหน่วย ของสินค้าชนิดเดียวกันในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราอากรขาเข้าในระดับต่าง ๆ เพื่อหาทางเลือกที่ดีที่สุด เสนอให้ผู้มีอำนาจหน้าที่ทำการพิจารณาในขั้นสุดท้าย คือการพิจารณาทั้งโครงสร้างภาษีอากร โครงสร้างการคุ้มครอง ผลกระทบต่อผู้ผลิต และผู้บริโภคภายในประเทศ รวมทั้งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมต่อเนื่อง

ปัญหาที่เกิดขึ้นคือ ต้นทุนการผลิตในประเทศนั้นวัตถุดิบใช้ราคา CIF บวกภาระภาษีอากรและค่าใช้จ่าย ซึ่งในความเป็นจริงราคาวัตถุดิบอาจสูงหรือต่ำกว่าราคานั้นก็ได้ และในบางกรณี แม้ต้นทุนการผลิตจะต่ำกว่าต้นทุนการนำเข้า แต่สินค้าที่ผลิตได้ไม่สามารถแข่งขันกับสินค้านำเข้าชนิดเดียวกันได้เนื่องจากค่านิยม และหรือคุณภาพของสินค้าจากต่างประเทศดีกว่าก็ได้

สรุปปัญหาในการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการประกอบการพิจารณากำหนดอัตราอากรขาเข้าเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ

1. ด้านอุตสาหกรรม

ผู้ประกอบการค้าทั้งหลายมักมีจุดมุ่งหมายที่จะรักษาผลประโยชน์ในเชิงการค้ามากกว่าจะเห็นแก่ประโยชน์ของสังคมเป็นส่วนรวม ทำให้ขาดความร่วมมือในการให้ข้อมูลทางบัญชีโดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนในการผลิตที่เป็นจริง

2. ข้อมูลทางการบัญชี

ขาดข้อมูลทางการบัญชีที่ต้องการ เพราะข้อมูลทางการบัญชีที่ได้จากรายงานการเงินที่ธุรกิจผู้ผลิตจัดทำขึ้นตามมาตรฐานงบการเงิน เพื่อเสนอต่อสาธารณะชนนั้นอาจให้รายละเอียดไม่เพียงพอที่จะทำการวิเคราะห์ได้

3. ด้านรัฐบาล

เจ้าหน้าที่ของรัฐผู้ใช้ข้อมูลทางบัญชีต้องมีความรู้ความสามารถ ในการวิเคราะห์งบการเงินและมีประสบการณ์ด้านการบัญชีอุตสาหกรรมแต่ปรากฏว่ารัฐบาลขาดกำลังคนในด้านนี้ เพราะมีข้อจำกัดคือ ขาดอัตรากำลังและงบประมาณไม่เพียงพอ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาหลักเกณฑ์ในการใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการประกอบการพิจารณากำหนดอัตราอากรขาเข้าเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมในประเทศ ข้าพเจ้ามีความเห็นว่า

1. ควรมีเครื่องมือที่ใช้วัดประสิทธิภาพในด้านการผลิตได้โดยตรง เนื่องจากการวัดประสิทธิภาพในด้านการผลิตเป็นเรื่องสำคัญที่จะต้องพิจารณาเพื่อให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมที่มีความสามารถในการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่จำกัดให้เกิดประโยชน์ได้อย่างเต็มที่ วิธีการวัดประสิทธิภาพในการผลิตโดยตรงอาจทำได้โดยการเปรียบเทียบระหว่างต้นทุนการผลิตสินค้าที่เกิดขึ้นจริง (ต่อหน่วย) ของอุตสาหกรรมที่กำลังอยู่ในระหว่างพิจารณาเพื่อให้ความคุ้มครอง กับต้นทุนการผลิตมาตรฐาน (ต่อหน่วย) เพื่อวิเคราะห์ผลแตกต่าง (ถ้ามี) โดยที่ต้นทุนการผลิตมาตรฐาน (ต่อหน่วย) นั้นอาจจัดทำขึ้นจากส่วนราชการ เช่นสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมหรือจากเอกชน เช่นสมาคมอุตสาหกรรมนั้นก็ได้ ทั้งนี้จะต้องพิจารณาคุณภาพของสินค้าควบคู่กันไปด้วยเพื่อป้องกันสินค้าที่ต้นทุนการผลิตต่ำ แต่คุณภาพไม่ได้มาตรฐานมิให้ได้รับการพิจารณาคุ้มครอง

การเปรียบเทียบระหว่างต้นทุนการผลิตต่อหน่วยที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยอาจพบว่ามีผลแตกต่าง ซึ่งจะต้องวิเคราะห์ผลแตกต่างนั้นเพื่อหาสาเหตุต่อไปว่าเป็นความแตกต่างจากอะไร เป็นความแตกต่างที่ดีหรือไม่ การวิเคราะห์ผลแตกต่างดังกล่าวจะช่วยให้ทราบว่ามีปัญหาในการผลิตอย่างไรจะได้หาวิธีการแก้ไขต่อไป

2. การพิจารณาความสามารถในการกระจายรายได้ (Distribution) เท่าที่ปฏิบัติอยู่ยังทำไม่ได้เต็มที่ เพราะการวิเคราะห์โดยใช้อัตราส่วนทางการเงินจากการเปรียบเทียบระหว่างกำไรสุทธิกับจำนวนหุ้นสามัญ (Earning Per Share) นั้นก็เพียงแต่ทราบว่าอุตสาหกรรมนั้นมีความสามารถในการสร้างผลกำไรให้ผู้ประกอบการมากน้อยเพียงใดเท่านั้น แต่ยังไม่ได้แสดงให้ทราบถึงผลตอบแทนที่ควรมีให้แก่เจ้าของปัจจัยการผลิตอื่น ๆ แม้ว่าจะได้มีการวัดมูลค่าเพิ่มของสินค้า แต่ก็เป็นการวัดผลได้ทางเศรษฐกิจที่ไม่ได้แจกแจงให้เห็นว่าเป็นการกระจายรายได้แต่ละประเภท ดังนั้นจึงควรมีเครื่องมือที่ใช้วัดการกระจายรายได้ เช่นมีการคำนวณให้เห็นว่ารายได้ทุก ๆ 1 บาท จะแบ่งเป็นค่าเช่า ดอกเบี้ย ค่าแรงงาน และกำไรในสัดส่วนอย่างใด

3. ควรพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของยอดขาย และการเปลี่ยนแปลงของยอดสินทรัพย์รวมของอุตสาหกรรมทุก ๆ ปี เพราะเป็นสิ่งที่ชี้ให้เห็นถึงความเจริญเติบโตของอุตสาหกรรมนั้น ได้กล่าวคือถ้ามีการขยายตัวในการลงทุนในสินทรัพย์ และมีรายได้เพิ่มมากขึ้นแล้วแสดงว่าอุตสาหกรรมนั้นมีความเจริญเติบโต การวัดความเจริญเติบโตจากอัตราส่วนทางการเงินโดยวิธีการหาอัตราส่วนระหว่างราคาตลาดของหุ้น ณ วันสิ้นงวดกับกำไรต่อหุ้น (Price Earning Ratio) และอัตราส่วนระหว่างเงินปันผลหุ้นสามัญกับกำไรส่วนของผู้ถือหุ้นสามัญ (Dividend-Pay out Ratio) นั้นบางครั้งทำไม่ได้ เพราะไม่ทราบราคาตลาดของหุ้นในวันสิ้นงวด หรือเพราะว่าไม่มีการจ่ายเงินปันผล จึงได้มีการคำนวณมูลค่าตามบัญชีต่อหุ้น (Book Value per Share) เพื่อใช้วัดความเจริญเติบโตของอุตสาหกรรม ซึ่งเท่ากับเป็นการใช้เครื่องมือวัดเพียงอย่างเดียว อาจมีผลให้ขาดความมั่นใจได้ ดังนั้นจากการพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของปริมาณขาย และการเปลี่ยนแปลงของปริมาณสินทรัพย์รวมของอุตสาหกรรมนั้นประกอบด้วย จะทำให้เกิดความมั่นใจในการพิจารณาความเจริญเติบโตของอุตสาหกรรมได้มากขึ้น

4. กรณีที่มีการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมภายในประเทศหลายรายและมีมากขึ้นเรื่อย ๆ ทุกปี โดยกำลังเจ้าหน้าที่ไม่ได้เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย และโดยเฉพาะอย่างยิ่งการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่สินค้าที่มีกรรมวิธีการผลิตซับซ้อนต้องใช้วัตถุดิบมากมายหลายชนิด ทำให้งานคำนวณมีปริมาณมากและซับซ้อน ควรใช้เครื่องมือผ่อนแรงที่ทันสมัยเข้าช่วย เช่น เครื่องคอมพิวเตอร์เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น ในด้านการประหยัดเวลาได้รับความสะดวกรวดเร็วและลดข้อผิดพลาด อย่างไรก็ดีจะต้องพิจารณาเสียก่อนว่าผลประโยชน์ที่จะได้รับนั้นคุ้มค่ากับการลงทุน และการใช้เครื่องมือผ่อนแรงดังกล่าวควรได้มีการวางแผนล่วงหน้า เพราะมีปัญหาเกี่ยวกับงบประมาณและความพร้อมของพนักงานผู้ปฏิบัติงาน

5. ควรให้มีการจัดพิมพ์เอกสารที่เกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมภายในประเทศโดยใช้มาตรการทางภาษีอากรเผยแพร่ ทั้งนี้เนื่องจากการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมภายในประเทศโดยใช้มาตรการทางภาษีอากรมีแนวโน้มเพิ่มมากขึ้นทุกปี และเป็นภาระของรัฐบาลที่จะต้องพิจารณาให้ความคุ้มครองอย่างละเอียดรอบคอบเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่อุตสาหกรรมผู้ขอความคุ้มครองโดยไม่เป็นผลเสียแก่อุตสาหกรรมอื่นที่เกี่ยวข้องและคำนึงถึงความเป็นธรรมแก่ผู้บริโภคและสังคมส่วนรวมด้วย ซึ่งในการพิจารณาดังกล่าวจำเป็นต้องใช้ข้อมูลทางการบัญชีของอุตสาหกรรมนั้นมาทำการวิเคราะห์ในเชิงปริมาณเพื่อให้มีเหตุผลชัดเจน

ที่จะใช้ประกอบในการพิจารณา แต่เท่าที่ผ่านมาข้อมูลทางการบัญชีที่ได้รับจากอุตสาหกรรมนั้นมักไม่เพียงพอเนื่องจากเป็นข้อมูลทางการบัญชีที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานรายงานการเงิน โดยที่รายละเอียดบางอย่างผู้ผลิตไม่ได้จัดทำไว้เพราะไม่เคยทราบมาก่อนว่าทางราชการมีความต้องการข้อมูลทางการบัญชีเกี่ยวกับเรื่องใดบ้างมีรายละเอียดของข้อมูลเพียงใดและจะนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้อย่างไร ดังนั้นการมีเอกสารเผยแพร่เกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมภายในประเทศดังกล่าวจะช่วยให้เกิดประโยชน์ได้ดังนี้คือ

ก. ช่วยให้อุตสาหกรรมภายในประเทศได้ทราบล่วงหน้าว่าในการขอรับความคุ้มครอง โดยมาตรการทางภาษีอากรนั้นทางราชการต้องการข้อมูลทางการบัญชีเกี่ยวกับเรื่องใดบ้าง เพื่อจะได้เตรียมการจัดเก็บข้อมูลดังกล่าวไว้ใช้ครบถ้วน ทำให้ได้รับการพิจารณาให้ความคุ้มครองได้ทันเวลา

ข. ช่วยให้ทางราชการได้รับข้อมูลทางการบัญชีตามที่ต้องการได้ครบถ้วน ซึ่งนอกจากจะเป็นประโยชน์ต่อการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมแล้ว ยังเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาระบบบัญชีของอุตสาหกรรมให้ก้าวหน้าทันสมัย เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของทางราชการผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีอีกด้วย

ค. การเปิดเผยถึงลักษณะของอุตสาหกรรมที่ควรได้รับการคุ้มครองจากรัฐบาล รวมทั้งเงื่อนไขต่าง ๆ ในการพิจารณาให้ความคุ้มครอง จะช่วยให้อุตสาหกรรมที่ยังไม่อยู่ในเกณฑ์ที่จะได้รับความคุ้มครองได้ใช้ความพยายามที่จะปรับตัวให้เข้าอยู่ในเกณฑ์ที่สมควรได้รับความคุ้มครอง เช่นความพยายามที่จะใช้วัตถุดิบภายในประเทศให้มากที่สุด หรือการจัดให้มีโครงสร้างของเงินทุนที่เหมาะสม เป็นต้น

ง. การมีเอกสารเผยแพร่เกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการพิจารณาให้ความคุ้มครองแก่อุตสาหกรรมภายในประเทศให้ประชาชนทั่วไปได้รับทราบเป็นการป้องกันการเข้าใจผิดจากสาธารณชนเพราะได้มีการเปิดเผยถึงหลักเกณฑ์ที่ทางราชการใช้ในการพิจารณาให้ความคุ้มครอง แม้จะเป็นการเปิดเผยหลักเกณฑ์โดยทั่ว ๆ ไป เท่าที่จะสามารถเปิดเผยได้ก็ยังดีกว่าที่จะไม่เปิดเผยให้ทราบเลยเลย