

ปัญหาการลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
กรณีฟาร์มสุกรรายย่อย
(ฉบับสมบูรณ์)

นางสาวจิตติมา เกียรติจามนธ์

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2563

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)

are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา ปัญหาการลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้
บุคคลธรรมดา กรณีฟาร์มสุกรรายย่อย

โดย นางสาวจิตติมา เกียรติงานนท์

รหัสประจำตัว 628 00177 34


หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์

ปีการศึกษา 2563

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการ
การศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์)

บทคัดย่อ

ค่าใช้จ่ายเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีและเป็นการบรรเทาภาระภาษีเชิงโครงสร้างให้แก่ผู้เสียภาษี ผู้มีเงินได้ทุกคนต้องมีต้นทุนในการได้มาซึ่งเงินได้พึงประเมินเหล่านั้น ผู้ที่มีเงินได้เท่ากันจึงไม่จำเป็นต้องมีภาระภาษีที่เท่ากัน รัฐจึงยอมให้ใช้เงินได้สุทธิในการคำนวณภาษี และกำหนดเกณฑ์ในการหักค่าใช้จ่ายของเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทให้แตกต่างกัน เพราะถ้ากำหนดค่าใช้จ่ายการเหมาตายตัวทุกประเภทแล้วย่อมไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี แต่ในปี พ.ศ. 2560 ได้มีการประกาศพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 แก้ไขอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับเงินได้พึงประเมินมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากรให้เหลือร้อยละ 60 เท่ากันทุกประเภทกิจการ เนื่องจากอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาเดิมร้อยละ 65-85 ใช้บังคับมาเป็นระยะเวลาอันยาวนานแล้ว และต้องการสนับสนุนให้บุคคลธรรมดาหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร เพื่อจะได้แสดงถึงผลประกอบการที่แท้จริงได้

การประกาศใช้กฎหมายดังกล่าวขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีหลายประการ และมีผลกระทบต่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรอย่างมากจากการปรับลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาลงถึงร้อยละ 25 ในคราวเดียว เพราะผลประกอบการเฉลี่ยตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 - พ.ศ. 2560 มีอัตรากำไรเฉลี่ยไม่เกินร้อยละ 15 อีกทั้งรูปแบบการประกอบธุรกิจส่วนมากทำกับบุคคลธรรมดาที่เป็นเกษตรกรด้วยกัน ข้อจำกัดทางด้านความรู้ความเข้าใจในเรื่องบัญชีและภาษีจึงไม่เอื้ออำนวยให้สามารถเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร และสิทธิประโยชน์ที่จะได้รับหากเข้าสู่ระบบนิติบุคคลก็ไม่ใช่ว่าแรงจูงใจที่มีสาระสำคัญต่อผู้ประกอบการ จึงแสดงให้เห็นถึงความไม่มีประสิทธิภาพของการประกาศใช้กฎหมายดังกล่าว

เมื่อทำการศึกษาและวิเคราะห์การจัดเก็บภาษีผู้ประกอบการอาชีพปศุสัตว์ของสหรัฐอเมริกา เครือรัฐออสเตรเลีย และสาธารณรัฐประชาชนจีน พบว่ามีการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักออกจากเงินได้พึงประเมินเช่นกัน แต่รัฐจะกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายใหม่ทุกปีโดยคำนวณจากอัตราเงินเฟ้อในแต่ละปี มีการออกกฎเกณฑ์ที่ชัดเจนในเรื่องค่าใช้จ่ายที่สามารถนำมาหักออกจากรายได้ และมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มเติมแก่ผู้ประกอบการอาชีพปศุสัตว์ที่สามารถทำตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐกำหนดโดยไม่ได้มีข้อจำกัดว่าต้องเป็นนิติบุคคลเท่านั้น

ดังนั้น หากประเทศไทยสามารถนำหลักเกณฑ์และวิธีการดังกล่าวของต่างประเทศมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้ประกอบการอาชีพปศุสัตว์ในประเทศไทยได้ อาจก่อให้เกิดแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยมีความยินยอมและสมัครใจในการเสียภาษีให้แก่รัฐ หรือให้ความสนใจที่จะประกอบกิจการในรูปแบบนิติบุคคลมากขึ้น

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษานี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความช่วยเหลือเป็นอย่างยิ่งของผู้ช่วยศาสตราจารย์วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์ อาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษา ที่กรุณาสละเวลาในการรับเป็นที่ปรึกษา ทั้งได้ให้ข้อเสนอแนะในเรื่องของการเขียนเอกัตศึกษา การลำดับเรื่อง ตรวจสอบข้อบกพร่องและแก้ไขโครงร่าง ตลอดจนข้อคิดเห็นต่าง ๆ อันเป็นประโยชน์ต่อเอกัตศึกษาเล่มนี้ให้สำเร็จลุล่วง

นอกจากนี้ผู้วิจัยขอขอบคุณอาจารย์ทุกท่านที่ได้ถ่ายทอดความรู้และประสบการณ์ต่าง ๆ ทางด้านกฎหมาย รวมทั้งครอบครัว เพื่อน ๆ และผู้ที่เกี่ยวข้องทุกท่านที่ช่วยทำให้เอกัตศึกษาเล่มนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี

หากเอกัตศึกษาเล่มนี้สามารถก่อให้เกิดประโยชน์ในทางปฏิบัติได้ ผู้วิจัยขอขอบคุณงามความดีนี้แต่ครูบาอาจารย์ รวมทั้งผู้มีพระคุณทุกท่าน แต่หากมีข้อบกพร่องหรือผิดพลาดประการใด ผู้วิจัยขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

จิตติมา เกียรติจานนท์

สารบัญ

บทคัดย่อ	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
สารบัญ	ค
สารบัญตาราง	ช
สารบัญแผนภูมิ	ซ
บทที่ 1	1
บทนำ.....	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	2
1.3 สมมติฐานของการศึกษา.....	3
1.4 ขอบเขตการศึกษา	3
1.5 วิธีการดำเนินการวิจัย.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
บทที่ 2	5
2.1 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี	5
2.1.1 หลักความเป็นธรรมและความเสมอภาค (Equity).....	6
2.1.2 หลักความแน่นอนชัดเจน (Certainty).....	6
2.1.3 หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ (Neutrality)	7
2.1.4 หลักอำนาจรายได้ (Productivity)	7
2.1.5 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility).....	8

2.1.6	หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี (Efficiency).....	8
2.1.7	หลักความสะดวก (Convenience of payment)	9
2.2	หลักการและแนวคิดในการหักค่าใช้จ่าย.....	9
2.2.1	มูลเหตุของการหักค่าใช้จ่าย.....	9
2.2.2	รูปแบบของการหักค่าใช้จ่าย	10
2.3	ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย.....	12
2.3.1	ความทั่วไปของการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย.....	12
2.3.2	ความหมายและประเภทของการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร.....	13
2.3.3	การคำนวณอัตราผลประกอบการเฉลี่ยต่อผลผลิตของฟาร์มสุกรในประเทศไทย.....	16
บทที่ 3	25
3.1	ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บจากจากผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร.....	25
3.1.1	การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร	26
3.1.2	การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร	31
3.1.3	ข้อหารือและคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการ ปศุสัตว์ในประเทศไทย.....	32
3.2	กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรในประเทศไทย	34
3.2.1	ข้อปฏิบัติการกำหนดให้การเลี้ยงสุกรเป็นแหล่งกำเนิดมลพิษ	35
3.2.2	ข้อปฏิบัติการปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีสำหรับฟาร์มสุกร	36
3.2.3	ข้อปฏิบัติการป้องกันโรคและการเลี้ยงสัตว์ที่เหมาะสม (Good Farming Management; GFM).....	39
บทที่ 4	40
4.1	สหรัฐอเมริกา.....	40
4.1.1	ความทั่วไปของระบบภาษีประเทศสหรัฐอเมริกา.....	40

4.1.2 การจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับปศุสัตว์ในสหรัฐอเมริกา	42
4.1.3 หลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายในการประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์ม ปศุสัตว์ ในสหรัฐอเมริกา	43
4.2 เครือรัฐออสเตรเลีย	44
4.2.1 ความทั่วไปของระบบภาษีเครือรัฐออสเตรเลีย	44
4.2.2 การจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการปศุสัตว์ในเครือรัฐออสเตรเลีย	45
4.2.3 หลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายในการประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์ม ปศุสัตว์ ในเครือรัฐออสเตรเลีย	46
4.3 สาธารณรัฐประชาชนจีน.....	50
4.3.1 ความทั่วไปของระบบภาษีสาธารณรัฐประชาชนจีน	50
4.3.2 การจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการปศุสัตว์ในสาธารณรัฐประชาชนจีน.....	51
4.3.3 หลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายในการประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์ม ปศุสัตว์ ในสาธารณรัฐประชาชนจีน	52
บทที่ 5	56
5.1 ปัญหาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรม	57
5.1.1 ความไม่เป็นธรรมจากการปรับลดอัตราอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึง ประเมินของผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรรายย่อยต้องใช้อัตราร้อยละ 60 เท่ากับทุกประเภทกิจการในมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร.....	57
5.1.2 ความไม่เป็นธรรมจากการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักในการประเมินภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรโดยไม่คำนึงถึงรายจ่ายอันเป็นที่มาของเงิน ได้.....	58
5.2 ปัญหาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ	60

5.3 ปัญหาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่ไม่สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี.....	63
5.4 ปัญหาการไม่สามารถเข้าสู่ระบบนิติบุคคลของเกษตรกรรายย่อย ถึงแม้ว่าจะได้รับประโยชน์ทางภาษีมากกว่าการประกอบธุรกิจในรูปแบบบุคคลธรรมดา	65
5.4.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่ใช่ประโยชน์หลักของผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกร	66
5.4.2 รูปแบบการประกอบธุรกิจของผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรรายย่อยที่ไม่เอื้ออำนวยต่อการเข้าสู่ระบบนิติบุคคล.....	67
5.5 แนวทางแก้ไขเพื่อนำมาปรับใช้กับประเทศไทย	69
5.5.1 การกำหนดทบทวนลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักในอัตราเหมาจ่ายทุก ๆ 3 หรือ 5 ปีตามประเทศสหรัฐอเมริกา	70
5.5.2 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มขึ้นกับผู้ประกอบกิจการฟาร์มที่ได้รับรองมาตรฐานฟาร์ม	71
5.5.3 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มขึ้นกับผู้ประกอบกิจการฟาร์มที่ประกอบกิจการในพื้นที่ห่างไกลเมือง	72
บทที่ 6	75
6.1 บทสรุป.....	75
6.2 ข้อเสนอแนะ.....	78
บรรณานุกรม.....	82

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1 ตารางคำนวณต้นทุนการผลิตสุกรปี พ.ศ. 2563..... 19

ตารางที่ 2 ราคาสุกรขุนเฉลี่ยปี พ.ศ. 2540 – พ.ศ. 2560 20

ตารางที่ 3 ราคาสุกรขุนปี พ.ศ. 2563..... 22

ตารางที่ 4 ตารางคำนวณอัตรากำไรเฉลี่ยราคาสุกรมีชีวิตต่อกิโลกรัมปี พ.ศ. 2540 - พ.ศ. 2560 23

ตารางที่ 5 ตารางคำนวณอัตรากำไรเฉลี่ยราคาสุกรมีชีวิตต่อกิโลกรัมปี พ.ศ. 2563 23

ตารางที่ 6 รายงานเงินสดรับ – จ่าย ตามแบบที่กรมสรรพากรกำหนด 30

ตารางที่ 7 อัตรากำไรเงินได้บุคคลธรรมดาสาธารณรัฐประชาชนจีน..... 52

สารบัญแผนภูมิ

แผนภูมิที่ 1 โครงสร้างต้นทุนการผลิตสุกร ปี พ.ศ. 2540 พ.ศ. 2550 และ พ.ศ. 2560.....	18
แผนภูมิที่ 2 การผลิต การบริโภค การส่งออกสุทธิ และราคาเนื้อสุกรของประเทศไทย ปี พ.ศ. 2541 - พ.ศ. 2560	21

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ค่าใช้จ่ายเป็นองค์ประกอบหนึ่งในการคำนวณภาษี และค่าใช้จ่ายถือเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างหนึ่งที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับหักเป็นต้นทุนในการทำงานของผู้มีเงินได้ เพื่อให้ได้เงินได้หรือรายได้สุทธิตามอัตราภาษี โดยกฎหมายได้กำหนดอัตราการหักค่าใช้จ่ายมากหรือน้อยตามแต่ละประเภทของเงินได้ เนื่องจากเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทต่างมีค่าใช้จ่ายต่างกัน หากกำหนดค่าใช้จ่ายให้หักเป็นการเหมาตายตัวทุกประเภทแล้วย่อมไม่สมเหตุสมผลกับผู้มีเงินได้ ดังนั้น ผู้มีเงินได้จึงมีทางเลือกสำหรับการค่าใช้จ่ายได้ 2 วิธีด้วยกัน คือ การหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร

ในทางทฤษฎี ผู้มีเงินได้ควรเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร เพราะสามารถหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่า จะทำให้มีภาระภาษีที่ต้องเสียน้อยลง แต่อย่างไรก็ตาม การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรนั้นจำเป็นต้องทำตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กฎหมายกำหนด กล่าวคือ ต้องมีเอกสารและหลักฐานที่ตรวจสอบได้ ค่าใช้จ่ายที่นำมาใช้ต้องเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจหรือประเภทเงินได้ที่ได้มา มีจำนวนที่เหมาะสม และไม่เป็ค่าใช้จ่ายที่กฎหมายห้ามไม่ให้หักเป็นรายจ่าย เช่น รายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการส่วนตัว เป็นต้น จากหลักเกณฑ์ที่กล่าวมานั้น หากพิจารณาในด้านต้นทุนของการจัดการเอกสาร ความรู้ของผู้มีเงินได้ และรูปแบบของการประกอบกิจการแล้วนั้น ในทางปฏิบัติ ผู้มีเงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดาส่วนใหญ่จึงเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา เพราะมีความสะดวกและประหยัดต้นทุนในการจัดการเอกสารมากกว่า

ผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร ประเภท 40(8) ที่มีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายได้ทั้งวิธีการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา และหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร โดยก่อนปี พ.ศ.2560 ผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้ถึงร้อยละ 85 ของเงินได้พึงประเมิน ผู้ประกอบการส่วนใหญ่จึงเลือกหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมา ทั้งเหตุผลของความสะดวกและความคุ้มค่ากว่าการลงทุนจัดทำเอกสารแล้วนั้น ยังรวมถึงเหตุผลของสภาพธุรกิจที่ต้องติดต่อกับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา และเกษตรกรรายย่อยที่ไม่

สามารถจัดทำเอกสารหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งเป็นสาเหตุของการไม่สามารถใช้เป็นค่าใช้จ่ายในทางภาษีของกิจการได้

เมื่อวันที่ 27 มกราคม พ.ศ.2560 กรมสรรพากรได้มีการประกาศพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ.2560 ให้มีการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรประเภท 40 (8) เป็นอัตราเหมาร้อยละ 60 โดยให้เหตุผลว่า อัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักได้จากเงินได้พึงประเมินในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ได้ใช้บังคับมาเป็นระยะเวลานานแล้ว ประกอบกับเพื่อเป็นการสนับสนุนให้บุคคลธรรมดาหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือเปลี่ยนรูปแบบการประกอบกิจการจากบุคคลธรรมดาเป็นนิติบุคคล อันเป็นผลให้ผู้มีเงินได้ต้องจัดทำบัญชีประกอบการหักค่าใช้จ่ายดังกล่าว เพื่อแสดงผลประกอบการที่แท้จริง

จากการประกาศลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาร้อยละ 85 เหลือเพียงร้อยละ 60 ส่งผลกระทบอย่างมากต่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่มีส่วนต่างกำไรที่ต้องเสียเพิ่มขึ้นจากเดิมถึงร้อยละ 25 หรือเรียกได้ว่าผู้ประกอบการมีกำไรส่วนเกินที่ถูกประเมินโดยกรมสรรพากรสูงถึงร้อยละ 40 ที่จะนำไปหักค่าลดหย่อนแล้วนำไปคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามโครงสร้างอัตราภาษี ซึ่งหากพิจารณาจากสภาพธุรกิจแล้วนั้น กำไรส่วนเกินของสินค้าประเภทสุกรมีเพียง 5-15% โดยเฉลี่ย เนื่องจากผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรไม่สามารถเป็นผู้กำหนดรายได้ค่าสินค้าให้กับตนเองได้อย่างชัดเจนจากการที่สุกรเป็นสินค้าประเภทโภคภัณฑ์ ราคาของสินค้าขึ้นลงตามอุปสงค์อุปทาน อีกทั้งสุกรเป็นหนึ่งในสินค้าเกษตรกรรมที่ถูกกำกับควบคุมภายใต้กฎหมายว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ ภาครัฐจะเข้าแทรกแซงราคาเพื่อดูแลค่าครองชีพของพลเมืองในช่วงที่ราคาสุกรขยับตัวสูง โดยการขอความร่วมมือในการตรึงราคาจำหน่ายสุกรมีชีวิต การประกาศลดอัตราค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60 จึงไม่สะท้อนให้เห็นถึงผลประกอบการที่แท้จริงของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรได้ และยังเป็นการสร้างภาระภาษีที่เพิ่มขึ้นให้กับผู้เสียภาษีเงินได้อีกด้วย

ดังนั้น ด้วยเหตุผลและความจำเป็นตามที่กล่าวมาจึงต้องศึกษาถึงความเหมาะสมของการบังคับลดอัตราเหมาจ่ายแก่กลุ่มเกษตรกรรายย่อย และศึกษามาตรการและวิธีการในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ประกอบการธุรกิจฟาร์มสุกรที่มีประสิทธิภาพและสามารถสะท้อนให้เห็นถึงรายได้ที่แท้จริงของผู้ประกอบการ แทนการบังคับให้ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาเข้าสู่ระบบนิติบุคคล

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

- 1) ศึกษารูปแบบการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย และปัญหาของผู้ประกอบการรายย่อยที่ไม่สามารถเข้าสู่ระบบการเสียภาษีแบบนิติบุคคลได้

- 2) ศึกษาปัญหาและผลกระทบของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยอันเกิดจากการลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรเป็นอัตราเดียวกันสำหรับทุกประเภทธุรกิจที่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร
- 3) ศึกษามาตรการและแนวทางในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ประกอบการกิจการปศุสัตว์ในต่างประเทศ เพื่อให้ทราบถึงข้อดีและข้อเสียของมาตรการและวิธีการต่าง ๆ
- 4) ศึกษาแนวทางในการผลักดันให้ผู้ประกอบการเกษตรกรรมเข้าสู่ระบบการเสียภาษีที่ถูกต้องรูปแบบอื่นเพื่อนำมาใช้ในประเทศไทยนอกจากการบังคับลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

การประกาศใช้กฎหมายลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาของผู้มีเงินได้พึงประเมินประเภท 40(8) เพื่อบังคับให้ผู้ประกอบการหักค่าใช้จ่ายตามความเป็นจริง ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยที่ไม่มีความพร้อมในการจัดทำบัญชีตามหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากร และยังส่งผลให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยต้องรับภาระภาษีที่เพิ่มขึ้นโดยไม่เป็นไปตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี จึงควรแก้ไขปรับปรุงการจัดเก็บภาษีจากกลุ่มเกษตรกรโดยใช้ข้อมูลจากปัจจัยต้นทุนและรายรับของกลุ่มเกษตรกรมาพิจารณาประกอบ และจัดทำมาตรการส่งเสริมให้ผู้ประกอบการสามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

1.4 ขอบเขตการศึกษา

เอกัตศึกษาฉบับนี้มุ่งศึกษาถึงปัญหาในการลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักได้จากเงินได้พึงประเมินในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ในส่วนของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเท่านั้น ไม่รวมถึงผู้ประกอบการอื่น ๆ ที่ได้รับผลกระทบ โดยศึกษาและวิเคราะห์โดยใช้ข้อมูลจากปัจจัยต้นทุนและรายรับของกลุ่มเกษตรกรมาพิจารณาประกอบ และศึกษาถึงมาตรการและวิธีการจัดเก็บภาษีกับกลุ่มเกษตรกรของประเทศสหรัฐอเมริกามาพิจารณาเปรียบเทียบเพื่อปรับใช้กับประเทศไทย

1.5 วิธีการดำเนินการวิจัย

ใช้วิธีการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยการศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากเอกสารและตำราต่าง ๆ ประมวลรัชฎาการ พระราชกฤษฎีกา บทความในวารสารตีพิมพ์ต่าง ๆ ที่ได้เผยแพร่ในเว็บไซต์ของกรมสรรพากรและเว็บไซต์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ทั้งที่เป็นภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ และนำมาศึกษา วิเคราะห์ และเรียบเรียงอย่างเป็นระบบ รวมถึงหาข้อสรุปเพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหา

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1) เพื่อเข้าใจถึงรูปแบบธุรกิจของกลุ่มผู้เลี้ยงสุกรรายย่อยทั้งในด้านปัจจัยต้นทุนและการได้มาซึ่งรายรับของกลุ่มเกษตรกรรายย่อย
- 2) เพื่อได้ทราบถึงปัญหาและผลกระทบของการถูกปรับลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาที่ทำให้ต้องได้รับภาระทางภาษีเพิ่มมากขึ้น
- 3) เพื่อได้ทราบถึงสาเหตุของการไม่สามารถเข้าสู่ระบบนิติบุคคลของเกษตรกรรายย่อย ถึงแม้ว่าจะได้รับประโยชน์มากกว่าการประกอบธุรกิจในรูปแบบบุคคลธรรมดา
- 4) เพื่อได้ศึกษาถึงแนวทางแก้ไขการจัดเก็บภาษีกับผู้ประกอบการในรูปแบบบุคคลธรรมดาให้มีประสิทธิภาพกว่าการผลักดันให้บุคคลธรรมดาที่ไม่มีความพร้อมเข้าสู่ระบบนิติบุคคล

บทที่ 2

หลักทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ประกอบการธุรกิจฟาร์มสุกร

รัฐสมัยใหม่มีหน้าที่ในการจัดทำบริการสาธารณะ (Public service) เพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนซึ่งประกอบด้วยภารกิจพื้นฐานของรัฐ (Primary Function) ได้แก่ การดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยและรักษาความมั่นคงปลอดภัย และภารกิจลำดับรองของรัฐ (Secondary Function) คือ การส่งเสริมสวัสดิภาพตลอดจนการกระจายความมั่งคั่งของชาติไปยังประชาชนกลุ่มต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความยุติธรรมทางสังคม รวมทั้งการที่รัฐส่งเสริมส่งเสริมสวัสดิภาพของราษฎรทั้งในทางกายภาพและทางจิตใจ รัฐจึงประกันเงื่อนไขแห่งการครองชีพขั้นต่ำของประชาชนทุกคนที่อยู่ภายในรัฐ¹ รายได้จากภาษีอากร (Tax Revenue) เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลทุกรัฐบาลในโลกซึ่งมีบทบาทที่สำคัญทางเศรษฐกิจ การจัดเก็บภาษีผู้มีระดับรายได้ที่ต่างกันก็ควรถูกจัดเก็บในระดับที่ต่างกัน หลักการและแนวความคิดของการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี รวมถึงหลักการในการหักค่าใช้จ่ายเพื่อคำนวณภาษีเงินได้ที่ใกล้เคียงกับความสามารถในการเสียภาษี (Ability to pay) จึงเป็นสิ่งที่ต้องนำมาพิจารณาในการจัดเก็บภาษี หากกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเป็นธรรมแล้วการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลย่อมมีประสิทธิภาพ และส่งผลให้ปัญหาในการหลบหลีกภาษี หรือหนีภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีลดน้อยลงได้

2.1 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

ภาษีอากรคือแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลที่ใช้ในการบริหารและพัฒนาประเทศให้ประชาชนดำรงชีวิตอย่างมีความสุขและมีคุณภาพชีวิตที่ดี รวมทั้งเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการบริหารประเทศให้บรรลุเป้าหมายในทางเศรษฐกิจ ตลอดจนนโยบายทางด้านคลังเพื่อจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ในประเทศให้แก่ประชาชนได้อย่างเหมาะสมและเป็นธรรม² องค์ประกอบที่สำคัญของระบบภาษีที่ดีคือมีการบริหารการจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพ ประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษีและการทำงานด้วยความซื่อสัตย์และมีประสิทธิภาพของเจ้าหน้าที่ภาษีอากร ผู้ประกอบการธุรกิจฟาร์มสุกรเป็นหนึ่งในผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ได้รับผลกระทบจากการปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการ

¹ จันทจิรา เอี่ยมมยุรา, “วิสาหกิจมหาชน (รัฐวิสาหกิจ) ในกฎหมายไทย : ศึกษาเชิงประวัติศาสตร์และเชิงข้อความคิด,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529), หน้า 5.

² เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและกระจาย, (กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), หน้า 154.

จัดเก็บภาษีไม่เป็นไปตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีจากรัฐบาล ที่ส่งผลให้เกิดความไม่เต็มใจในการเสียภาษีจนอาจก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงหรือหนีภาษีได้ ผู้วิจัยจึงขออธิบายหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ดังนี้

2.1.1 หลักความเป็นธรรมและความเสมอภาค (Equity)

รัฐบาลต้องจัดเก็บภาษีจากประชาชนเพื่อนำมาเป็นทุนสำหรับการใช้จ่ายสาธารณะ จึงไม่สามารถหาความสมัครใจของประชาชนได้ สิ่งที่รัฐบาลจะหาเพื่อเป็นทุนได้ก็คือการแทรกแซงผ่านทางการจัดเก็บภาษี ดังนั้น ความชอบธรรมจึงเป็นสิ่งที่ควรใช้ในการจัดเก็บภาษีกับประชาชน ประชาชนที่อยู่ในสถานการณ์ที่แตกต่างกัน มีความสามารถและโอกาสที่ต่างกัน ควรมีภาระทางภาษีที่ต่างกัน โดยอาจพิจารณาได้จาก 2 หลักการ ดังนี้³

2.1.1.1 หลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากรัฐเท่ากันควรเสียภาษีที่เท่ากัน และผู้ที่ได้รับประโยชน์จากรัฐมากกว่าก็ควรเสียภาษีมากกว่า

2.1.1.2 หลักความสามารถในการจ่าย (Ability-to-pay Principle) ผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีสูงกว่าจะจ่ายภาษีในจำนวนที่สูงกว่าผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีที่น้อยกว่า แต่อย่างไรก็ตาม ผู้ที่มีเงินได้ก่อนเสียภาษีที่เท่ากันไม่จำเป็นต้องเสียภาษีในจำนวนที่เท่ากัน เนื่องจาก เงินได้ไม่ใช่เครื่องบ่งชี้ว่าผู้นั้นมีสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน หากว่าผู้ที่มีเงินได้อยู่ในสถานการณ์ที่ต่างกัน ซึ่งต้องพิจารณาจากปัจจัยอื่น ๆ ด้วย คือ

- (1) ลักษณะของแต่ละบุคคล เช่น อายุ ความพิการ
- (2) สถานภาพของแต่ละบุคคล เช่น โสด สมรส
- (3) รายจ่ายอันเป็นที่มาของรายได้

ดังนั้น ความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีสามารถทำให้เกิดขึ้นได้โดยพิจารณาจากความสามารถในการจ่ายของประชาชนเป็นสำคัญ และผู้ที่มีเงินได้เท่ากันกันก็ไม่จำเป็นต้องมีความสามารถในการจ่ายภาษีที่เท่ากันด้วย ยังคงต้องพิจารณาในเรื่องอื่น ๆ ประกอบ

2.1.2 หลักความแน่นอนชัดเจน (Certainty)

ภาษีที่เรียกเก็บควรมีลักษณะที่แน่นอน มีการกำหนดหลักเกณฑ์เวลาที่ชำระ วิธีการชำระ จำนวนที่พึงชำระ ให้เป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุก ๆ คน เพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรมีโอกาส

³ จิตรศักดิ์ รอดจันทร์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหลักการและบทวิเคราะห์, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555), หน้า 11-24.

ปรับปรุงวิธีดำเนินงานธุรกิจของตนและจัดเตรียมค่าใช้จ่ายด้านภาษีอากรล่วงหน้าและสามารถชำระภาษีอากรได้โดยถูกต้องตามกำหนดเวลาและกฎเกณฑ์ต่าง ๆ และเป็นการป้องกันไม่ให้เจ้าพนักงานใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ⁴

2.1.3 หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ (Neutrality)

การจัดเก็บภาษีที่ดีต้องก่อให้เกิดผลกระทบ หรือก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อการตัดสินใจในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีให้น้อยที่สุด หากการจัดเก็บภาษีไม่มีประสิทธิภาพ ไม่มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ โดยรัฐมุ่งหวังจะจัดเก็บรายได้ให้สูงขึ้นเพื่อนำใช้ในการบริหารจัดการกิจการภายในแห่งรัฐเพียงอย่างเดียว อาจก่อให้เกิดความสูญเสียเปล่าทางเศรษฐกิจจากการที่ผู้เสียภาษีไม่มีแรงจูงใจที่จะประกอบอาชีพที่ถูกจัดเก็บภาษีเงินได้ หรือการที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีที่เพิ่มขึ้นโดยไม่คำนึงถึงลักษณะของที่มาของรายได้หรือรายจ่ายของผู้ประกอบอาชีพ ก็อาจมีผลต่อการตัดสินใจเล็กประกอบอาชีพหรือเลือกเปลี่ยนอาชีพของประชาชนได้

ดังนั้น เพื่อเป็นการลดความสูญเสียเปล่าทางเศรษฐกิจ ระบบภาษีควรมีความเป็นกลางไม่กระทบต่อการตัดสินใจในการประกอบกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษี ถึงแม้ว่าวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีคือการหารายได้ก็ตาม แต่การจัดเก็บภาษีที่ดีควรจะต้องพิจารณาด้วยว่าเมื่อทำการจัดเก็บแล้วจะมีผลกระทบต่อกระตือรือร้นของประชาชน หรือมีผลกระทบต่อการทำงานของกลไกตลาดหรือไม่ การมีอัตราภาษีที่เหมาะสม ฐานภาษีที่เหมาะสม หน่วยภาษีที่เหมาะสม รวมถึงกฎหมายภาษีและวิธีการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ จะก่อให้เกิดความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐกิจได้ เช่น การขยายฐานภาษีเงินได้ให้กว้างขึ้น การปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักได้จากเงินได้พึงประเมินให้เหมาะสมกับสถานะความเป็นจริงของอุตสาหกรรม เป็นต้น⁵

2.1.4 หลักอำนาจรายได้ (Productivity)

เนื่องจากวัตถุประสงค์หลักของการจัดเก็บภาษีคือสร้างรายได้ให้กับรัฐเพื่อนำเงินไปใช้ในการบริหารประเทศชาติให้บรรลุเป้าหมายในทาง เศรษฐกิจ ตลอดจนนโยบายทางด้านการคลังเพื่อจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ในประเทศให้แก่ประชาชนได้อย่างเหมาะสมและเป็นธรรม การจัดเก็บภาษีที่ดีควรเป็นภาษีที่สามารถทำให้กับรัฐเป็นอย่างมาก โดยอยู่บนฐานภาษีขนาดใหญ่ ครอบคลุมผู้เสียภาษีจำนวนมาก และสามารถขยายฐานภาษีได้อย่างรวดเร็วตามความเจริญเติบโตของเศรษฐกิจ⁶

⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 52-53.

⁵ เรื่องเดียวกัน, หน้า 40-54.

⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 19.

2.1.5 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility)

การจัดเก็บภาษีที่ดีไม่เพียงแต่จะมุ่งเพื่อสร้างรายได้ให้มากที่สุดเท่านั้น แต่ยังต้องสามารถปรับเปลี่ยนให้เข้ากับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศได้ง่ายอีกด้วย ซึ่งการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าเป็นลักษณะของความยืดหยุ่นอย่างหนึ่งของการจัดเก็บภาษี กล่าวคือ ในสภาวะที่เศรษฐกิจขยายตัว ประชาชนมีรายได้มากก็ต้องเสียภาษีในจำนวนที่มากขึ้น แต่ในช่วงที่เศรษฐกิจซบเซา รายได้ของประชาชนลดน้อยลง การจัดเก็บก็จะเป็นไปตามอัตราที่น้อยลงด้วยเช่นกัน⁷

2.1.6 หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี (Efficiency)

หลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี มีหลักการสำคัญคือ การจัดเก็บภาษีอากรให้เต็มเม็ดเต็มหน่วย หรือไม่มีการรั่วไหล โดยเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด เพราะค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรเปรียบเสมือนเป็นการใช้ปัจจัยการผลิตหรือทรัพยากรอย่างหนึ่งซึ่งถือว่าหากค่าใช้จ่ายมากเกินไปก็อาจได้รับประโยชน์น้อยกว่า เมื่อเปรียบเทียบกับกรณีที่น่าไปใช้ประโยชน์ด้านอื่น ดังนั้นระบบภาษีและกฎหมายภาษีที่ประกอบด้วยโครงสร้างที่ง่าย ไม่ซับซ้อน และมีการปรับปรุงวิธีการบริหารจัดการเก็บภาษีให้มีความทันสมัยอยู่เสมอจะเป็นการง่ายต่อเจ้าพนักงานในการจัดเก็บ ไม่ต้องใช้ทรัพยากรที่เพิ่มมากขึ้นในการตรวจจับการหลบหลีกและหนีภาษี

นอกจากนี้ ค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีก็นับว่าสำคัญที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ด้วย เนื่องจากค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายของผู้เสียภาษีถือเป็นภาระที่เพิ่มขึ้น ส่งผลโดยตรงต่อความไม่เต็มใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี หากผู้เสียภาษีต้องใช้เวลาและเสียเงินที่มากขึ้นไปกับการต้องปฏิบัติตามกฎหมายกฎระเบียบที่ซับซ้อนก็จะเป็นเหตุจูงใจให้เกิดการหลบหลีกและหนีภาษีได้ เช่น การกรอกแบบแสดงรายการเสียภาษีที่มีความซับซ้อน การต้องจัดทำสมุดบัญชีเพื่อวัตถุประสงค์ในการเสียภาษี การต้องหาหลักฐานหรือใบเสร็จเพื่อแสดงรายจ่ายจากผู้ขายที่ไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้

ดังนั้น การจัดเก็บภาษีอากรจะมีประสิทธิภาพมากหรือน้อยเพียงใดย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น ลักษณะของกฎหมาย โครงสร้างภาษีอากรต้องง่าย ไม่ซับซ้อน มีความทันสมัย และสะดวกต่อการประเมินภาษีของผู้เสียภาษี การลดความซับซ้อนของการจัดเก็บอันจะมีผลให้ภาระภาษี

⁷ เรื่องเดียวกัน , หน้า 8.

เหมาะสมอยู่ในวิสัยที่ผู้เสียภาษีรับได้ และส่งผลต่อการลดการหลบเลี่ยงภาษีให้น้อยลงเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีอีกด้วย⁸

2.1.7 หลักความสะดวก (Convenience of payment)

ภาษีอากรทุกประเภทควรเรียกเก็บตามเวลาหรือตามวิธีที่สะดวกที่สุดแก่ผู้ต้องเสียภาษี หมายถึงว่าเมื่อประชากรมีภาระที่ต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐแล้ว ก็ควรได้รับความสะดวกในการไปติดต่อชำระภาษี ซึ่งในปัจจุบันได้มีการเปิดช่องทางให้ชำระภาษีผ่านอินเทอร์เน็ต ถือเป็นการจัดเก็บภาษีที่อำนวยความสะดวกให้กับผู้เสียภาษีอย่างหนึ่ง⁹

2.2 หลักการและแนวคิดในการหักค่าใช้จ่าย

ค่าใช้จ่ายคือสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่กฎหมายมอบให้ขึ้นอยู่กับประเภทเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ เป็นวิธีการบรรเทาภาระภาษีในเชิงโครงสร้างอย่างหนึ่ง โดย John Tiley (2000:26) ได้กล่าวถึงหลักการหักค่าใช้จ่ายไว้ว่า “ค่าใช้จ่ายที่ก่อให้เกิดขึ้นโดยนักรูทกิจเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินกำไร เช่น ค่าจ้างที่จ่ายให้ลูกจ้างในจำนวนที่เหมาะสม ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสิ่งที่จะต้องถูกจัดเก็บภาษี ดังนั้น จึงถือเป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างที่สำคัญ”¹⁰ เงินได้พึงประเมินที่จะนำไปคำนวณภาษีจึงต้องเป็นเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากร แต่การหักค่าใช้จ่ายที่ต้องมีรูปแบบให้เป็นไปตามกฎหมายนั้น บางกิจกรรมเช่นธุรกิจฟาร์มสุกรก็ไม่อาจจัดเก็บหลักฐานเพื่อใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ตามกฎหมาย เงินได้ที่ต้องนำมาคำนวณภาษีจึงอาจไม่ใช่เงินได้ที่แสดงถึงความสามารถที่แท้จริงของผู้ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร การให้สิทธิหักค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงจึงอาจเหมาะสมกับผู้มีเงินได้บางประเภทเท่านั้น ไม่อาจใช้วิธีการเดียวกันทั้งหมดได้

2.2.1 มูลเหตุของการหักค่าใช้จ่าย

ข้อกำหนดทางกฎหมายที่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายจากเงินได้พึงประเมินที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะนำไปคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่คำนึงถึงความสามารถในการเสีย

⁸ ปรีดา นาคเนาวิทิม, เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร1, พิมพ์ครั้งที่ 7,(กรุงเทพมหานคร:มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2551), หน้า 7-10.

⁹ จิรศักดิ์ รอดจันทร์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหลักการและบทวิเคราะห์, หน้า 7.

¹⁰ เรื่องเดียวกัน, หน้า 147.

ภาษีของผู้มีเงินได้ (Ability to pay) กล่าวคือ ผู้มีเงินได้มากย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีได้มากกว่าผู้มีเงินได้น้อย แต่การวัดความสามารถนั้นไม่เพียงแต่วัดจำนวนที่เป็นตัวเงินหรือทรัพย์สินที่สามารถคำนวณมูลค่าได้เป็นตัวเงิน ยังต้องคำนึงถึงองค์ประกอบปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องที่ก่อให้เกิดเงินได้เหล่านั้นด้วย โดยดัชนีที่ใช้วัดความสามารถในการเสียภาษีก็คือ เงินได้ส่วนที่มากกว่าเงินได้ที่พอแก่การประทังชีวิต (Subsistence income) ผู้ที่มีเงินได้ต่ำกว่าหรือเท่ากับเงินได้ในระดับพอประทังชีวิตควรจะได้รับยกเว้นภาษี ส่วนผู้ที่มีเงินได้ระดับกลางและสูงนั้น รัฐบาลควรเรียกเก็บภาษีในอัตราเดียวกันเหมือนกันหมด ดังนั้น การวัดความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริงจึงควรวัดจากมูลค่าสุทธิ (Net worth)¹¹ ที่เกิดจากเงินได้หลังหักภาระค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ทั้งที่เกิดจากการดำรงชีวิต และภาระที่เกิดจากการประกอบอาชีพ ซึ่งจะก่อให้เกิดความสอดคล้องกับนัยที่แท้จริงของความสามารถในการเสียภาษีที่เมื่อเสียภาษีแล้วจะต้องไม่นำความทุกข์ยากทั้งทางกายและทางใจของผู้เสียภาษี

2.2.2 รูปแบบของการหักค่าใช้จ่าย

การวัดความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริงคือการวัดจากเงินได้หลังหักภาระค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น กฎหมายจึงยอมให้ผู้เสียภาษีหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรหรือให้หักตามจำนวนที่เกิดขึ้นจริงที่ก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินเพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีความเป็นธรรมและใกล้เคียงกับความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริงของผู้เสียภาษีที่สุด แต่อย่างไรก็ตามผู้เสียภาษีทุกคนมีค่าใช้จ่ายที่ก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินที่แตกต่างกัน แต่บางกิจกรรมของผู้เสียภาษีอาจไม่มีหลักฐานเพื่อนำมาใช้สิทธิขอหักค่าใช้จ่ายได้ การถูกบังคับให้หาหลักฐานเพื่อนำมาพิสูจน์ค่าใช้จ่ายจึงอาจไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ดังนั้น กฎหมายจึงยอมให้ผู้เสียภาษีเงินได้พึงประเมินบางประเภทหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาที่ครอบคลุมทุกรายการที่สามารถหักค่าใช้จ่ายได้เพื่อแก้ไขปัญหาเหล่านี้

2.2.2.1 การหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา (Standard Deduction)

กฎหมายภาษีอากรกำหนดค่าใช้จ่ายที่สามารถนำไปหักออกจากเงินได้พึงประเมินเป็นจำนวนที่แน่นอนโดยคิดเป็นร้อยละของเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภท โดยไม่ได้คำนึงว่าผู้เสียภาษีมีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงเท่าไร และมีเอกสารหรือหลักฐานมาพิสูจน์รายจ่ายเหล่านั้นหรือไม่ การหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาเป็นการแก้ไขปัญหาจากการที่ผู้เสียภาษีบางรายไม่สามารถใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายตามที่เกิดขึ้นจริงได้จากการไม่มีหลักฐานมาพิสูจน์ บางกิจกรรมที่ไม่มีใบเสร็จรับเงินให้ หรือการไม่สามารถรักษาใบเสร็จรับเงินได้ตลอดปีภาษี หากกฎหมายบังคับให้ผู้เสียภาษีทุกคนต้องเก็บหลักฐาน

¹¹ รังสรรค์ ณะพรพันธุ์, *ทฤษฎีการภาษีอากร*, (กรุงเทพมหานคร: กรุงเทพมหานครการพิมพ์, 2516), หน้า 210.

เพื่อพิสูจน์รายจ่ายเหล่านั้นก็จะส่งผลต่อความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีรวมถึงเพิ่มต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีให้กับผู้เสียภาษีอากร เพราะหากผู้เสียภาษีไม่มีหลักฐานพิสูจน์ก็จะไม่สามารถใช้ค่าใช้จ่ายได้ถึงแม้จะมีรายการค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นจริงก็ตาม นอกจากนี้การที่เจ้าพนักงานจะต้องคอยตรวจสอบการเสียภาษียังถือเป็นการเพิ่มต้นทุนในด้านผู้จัดเก็บภาษีอีกด้วย

แต่อย่างไรก็ตามการหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาทั้งที่ในความเป็นจริงผู้เสียภาษีไม่ได้มีจำนวนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงตามนั้น ก็ไม่อาจสะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนหรือรายจ่ายที่แท้จริงของผู้เสียภาษี และไม่อาจสะท้อนให้เห็นถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริงของผู้เสียภาษีได้¹²

2.2.2.2 การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร (Ordinary and Necessary Expenses Deduction)

การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรเป็นการหักค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ผู้เสียภาษีต้องมีหลักฐานในการพิสูจน์รายจ่ายดังกล่าว และต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด เช่น เอกสารหลักฐานที่ใช้เพื่อพิสูจน์รายจ่ายนั้นต้องจัดเก็บในสถานประกอบการอย่างน้อย 5 ปีเพื่อให้เจ้าพนักงานประเมินสามารถเรียกตรวจสอบได้ ซึ่งก่อให้เกิดต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษี แต่มีข้อดีในด้านความสามารถในการทราบผลประกอบการที่แท้จริงจากการหักค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่เกิดขึ้นจริง วิธีการนี้มักเป็นที่นิยมใช้กับเงินได้ทุกประเภทในประเทศที่พัฒนาแล้วไม่เพียงแต่เงินได้นิติบุคคลเท่านั้น¹³

การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรแยกย่อยได้เป็น 2 ประเภท คือ การหักค่าใช้จ่ายทั่วไป(General Deduction) และการหักค่าใช้จ่ายเฉพาะ(Specific Deduction)¹⁴

2.2.2.2.1 การหักค่าใช้จ่ายทั่วไป (General Deduction)

เป็นการหักค่าใช้จ่ายที่เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมาย โดยไม่คำนึงว่าค่าใช้จ่ายนั้นจะเป็นค่าอะไร เช่น รายจ่ายที่นำมาใช้ต้องเป็นรายจ่ายที่ก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมิน ไม่จำเป็นต้องเป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นตามปกติ หากสัมพันธ์กับเงินได้แล้วก็สามารถนำมาใช้เป็นค่าใช้จ่ายของกิจการได้ แต่ต้องเป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นตามความจำเป็นและสมควร หากรายจ่ายนั้นมีจำนวนที่

¹² ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์, **ทฤษฎีภาษีเงินได้ และภาษีเงินได้ของไทย**, (กรุงเทพมหานคร: ดวงกมล, 2521), หน้า 2.

¹³ สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์, “ทฤษฎีภาษีเงินได้ (ตอนที่ 2),” **วารสารสถาบันอบรมวิจัยและพัฒนากฎหมายภาษีอากร ฉบับปฐมฤกษ์** (2554): 19.

¹⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 20.

มากเกินไปปกติก็อาจไม่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายได้ และนอกจากนี้หากรายจ่ายนั้นมีลักษณะเป็นการส่วนตัว หรือมีลักษณะเป็นการลงทุนจะไม่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีได้

2.2.2.2 การหักค่าใช้จ่ายเฉพาะ (Specific Deduction)

นอกจากผู้เสียภาษีมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายเป็นการทั่วไปแล้ว ยังมีสิทธิที่จะหักค่าใช้จ่ายเป็นการเฉพาะ หากผู้เสียภาษีมียารายจ่ายตามที่กฎหมายภาษีอากรบัญญัติและเป็นไปตามเงื่อนไขของกฎหมายภาษีอากร เช่น รายจ่ายในการซ่อมแซมทรัพย์สิน และค่าเสื่อมราคา เป็นต้น

2.3 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

ภาษีอากรเป็นค่าใช้จ่ายอย่างหนึ่งที่ส่งผลกระทบต่อรายได้ที่แท้จริงของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ความเต็มใจในการเสียภาษีจึงเป็นสิ่งที่รัฐบาลต้องคำนึงถึงอยู่เสมอ หากประชาชนเห็นว่าการจัดเก็บภาษีไม่เป็นธรรม ไม่สอดคล้องกับสถานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษี ย่อมก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีเป็นอย่างมาก การกำหนดกฎเกณฑ์ใด ๆ เกี่ยวกับภาษีจึงควรพิจารณาถึงสภาพธุรกิจและองค์ประกอบต่าง ๆ อย่างครบถ้วนเพื่อลดความเสียเปรียบทางปัจจัยของแต่ละอาชีพ ธุรกิจฟาร์มสุกรเป็นผู้มีเงินได้ที่ได้รับผลกระทบจากการปรับปรุงกฎหมายลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาของรัฐบาลให้เท่ากันกับธุรกิจอื่น ๆ โดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะของธุรกิจฟาร์มสุกร ผู้วิจัยจึงสรุปภาพรวมของการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ที่มาของรายได้ ต้นทุนในการประกอบธุรกิจ ตลอดจนอัตรากำไรเฉลี่ยของธุรกิจฟาร์มสุกร ที่รัฐควรใช้เป็นองค์ประกอบในการพิจารณาทางด้านภาษีอันจะไม่ก่อให้เกิดผลกระทบกับผู้ประกอบการเกินควร

2.3.1 ความทั่วไปของการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

การเลี้ยงสุกรเป็นอาชีพที่มีอยู่ในเกือบทุกจังหวัดของประเทศไทย เนื่องจากสุกรเป็นอาหารพื้นฐานที่คนไทยนิยมบริโภคโดยทั่วไป และเป็นอาชีพอิสระขนาดเล็กที่สามารถลงทุนได้ง่าย ในปี 2563 ประเทศไทยมีผู้เลี้ยงสุกรจำนวน 168,529 ราย¹⁵ แบ่งเป็นเกษตรกรผู้เลี้ยงสุกร 1- 50 ตัว จำนวน 154,165 ราย รองลงมาเลี้ยงสุกร 51 – 500 ตัว จำนวน 10,648 ราย เลี้ยงสุกร 501 – 5,000 ตัว จำนวน 3,432 ราย และเลี้ยงสุกรมากกว่า 5,000 ตัว 284 ราย ฟาร์มสุกรในประเทศไทยส่วนใหญ่เป็นเกษตรกรรายย่อย 75 และเป็นภาคบริษัทเพียงร้อยละ 25 ต้นทุนหลักที่มีผลอย่างมากต่อ

¹⁵ ธรรมนูญต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2563 (2564): 68-82.

ราคาสุกร คือ ค่าพันธุ์สัตว์ และค่าอาหารสัตว์ ซึ่งส่วนมากเป็นสินค้าเกษตร ได้แก่ ไร่ข้าว ข้าวโพด และมันสำปะหลัง ที่มีการปรับตัวสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง ประกอบกับการระบาดของโรคในสุกรยังทำให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรต้องลงทุนค่าวัคซีน และค่ายาเพื่อป้องกันโรคเพิ่มมากขึ้น สิ่งเหล่านี้เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ต้นทุนสุกรมีชีวิตสูง ราคาสุกรมีชีวิตหน้าฟาร์มจึงต้องปรับตัวขึ้นสูงตามไปด้วย แต่อย่างไรก็ตาม เนื้อหมูเป็นสินค้าที่มีทดแทน ผู้บริโภคสามารถเลือกทานเนื้อสัตว์ชนิดอื่นที่มีราคาถูกกว่าได้ การตัดสินใจเลือกสินค้าทดแทนจะเป็นตัวกดดันให้ราคาสุกรต้องถูกปรับตัวลดลง และเมื่อใดที่ความต้องการซื้อของผู้บริโภคสูงเกินกว่าปริมาณการผลิตของสุกร ณ ขณะนั้น ราคาสุกรมีชีวิตหน้าฟาร์มจะปรับตัวสูงขึ้น แต่สูงขึ้นได้ถึงระดับหนึ่งเท่านั้น เพราะอาจจะถูกแทรกแซงราคาโดยรัฐบาล ด้วยการเข้ามาขอความร่วมมือให้ปรับลดราคาสุกรลง หรือตรึงราคาไม่ให้สูงขึ้นไปกว่านี้ ด้วยเหตุจากการเป็นสินค้าควบคุมภายใต้อำนาจพระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ

2.3.2 ความหมายและประเภทของการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

การประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร หมายถึง การเลี้ยงสุกรในรูปแบบธุรกิจ มีทั้งแบบบุคคลธรรมดา และนิติบุคคล โดยแบ่งขนาดฟาร์มสุกรที่มีการเลี้ยงสุกรพ่อพันธุ์ แม่พันธุ์ สุกรขุน หรือลูกสุกร ชนิดใดชนิดหนึ่งหรืออย่างน้อย 2 ชนิดรวมกันมีปริมาณการเลี้ยงตั้งแต่ 1 ตัวขึ้นไป¹⁶ การเลี้ยงสุกรในประเทศไทยสามารถแบ่งตามประเภทการเลี้ยงได้ 2 ประเภท คือ การเลี้ยงแบบรายย่อย หรือการเลี้ยงแบบฟาร์มบ้าน และการเลี้ยงแบบการค้า

2.3.2.1 การเลี้ยงแบบรายย่อย หรือการเลี้ยงแบบฟาร์มบ้าน

การเลี้ยงสุกรแบบรายย่อย หรือการเลี้ยงสุกรแบบฟาร์มบ้าน หมายถึง กลุ่มผู้เลี้ยงสุกรที่มีปริมาณการเลี้ยงไม่เกิน 50 ตัว เลี้ยงสุกรเป็นอาชีพเสริมในครัวเรือน นอกเหนือจากอาชีพหลักที่ทำอยู่ มีการปลูกโรงเรือนเลี้ยงสุกรแบบง่าย ใช้เศษวัสดุเหลือใช้จากการเกษตร หรือที่สามารถหาได้จากท้องถิ่น ไม่มีการพัฒนาปรับปรุงวิธีการเลี้ยง ไม่มีระบบป้องกันโรคในสุกรที่ดี และมีจุดมุ่งหมายเพื่อขายในตลาดท้องถิ่นเท่านั้น¹⁷

¹⁷ ธีระวัฒน์ จันทิก, ยุทธนา คล้ายอยู่ และวุทธิชัย ลิ้มอรุณทัย, “ประสิทธิภาพการใช้ปัจจัยการผลิตและต้นทุนการเลี้ยงสุกรตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงในพื้นที่จังหวัดนครปฐม,”(งานวิจัย มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์, 2554), หน้า 19.

จากข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2562 มีผู้เลี้ยงสุกรประเภทนี้จำนวน 174,152¹⁸ ราย และในปี 2563 จำนวน 154,165 ราย¹⁹

2.3.2.2 การเลี้ยงแบบการค้า

การเลี้ยงสุกรแบบการค้า หมายถึง กลุ่มเกษตรกรที่มีการเลี้ยงสุกรในรูปแบบธุรกิจ ทั้งรูปแบบบุคคลธรรมดา และนิติบุคคล ปริมาณการเลี้ยงสุกรตั้งแต่ 50 ตัวขึ้นไป มีลักษณะการเลี้ยงเป็นอุตสาหกรรม มีโรงเรือนเลี้ยงที่ทันสมัย ผู้เลี้ยงส่วนใหญ่มีประสบการณ์ มีระดับความรู้ด้านวิชาการพอสมควรจนถึงมีความรู้มาก มีการลงทุนค่อนข้างสูงเมื่อเทียบกับการเลี้ยงสุกรแบบรายย่อย หรือการเลี้ยงแบบพื้นบ้าน มีการพัฒนาและปรับปรุงการผลิตสุกรของตนเพื่อประสิทธิภาพการผลิตอยู่เสมอ การเลี้ยงสุกรแบบการค้าสามารถแบ่งได้เป็น 3 ขนาดตามจำนวนสุกรที่เลี้ยง²⁰ ดังนี้

2.3.2.2.1 ฟาร์มเลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดเล็ก (small commercial farming)

การเลี้ยงสุกรเพื่อการค้าในรูปแบบฟาร์มขนาดเล็ก เป็นฟาร์มซึ่งเลี้ยงสุกรจำนวนตั้งแต่ 50 ตัวจนถึง 500 ตัว ฟาร์มประเภทนี้มักซื้อลูกสุกรขุนมาเลี้ยง และใช้อาหารสำเร็จรูปในการเลี้ยง แต่จะมีผู้เลี้ยงบางรายที่สามารถพัฒนาสูตรอาหารของตนเองได้โดยซื้อวัตถุดิบมาผสมเอง ส่วนในเรื่องการควบคุมโรคยังไม่สามารถทำได้ดีพอ เนื่องจากฟาร์มขนาดเล็กจะยังไม่มีผู้ชำนาญงานสัตวแพทย์โดยตรงควบคุมดูแลจากข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี พ.ศ. 2562 มีผู้เลี้ยงสุกรประเภทนี้จำนวน 9,939 ราย²¹ และปี พ.ศ. 2563 จำนวน 10,648 ราย²²

¹⁸ ญัฐกานต์ ท้าวพันวงศ์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2562 (2563): 72.

¹⁹ ญัฐกานต์ ท้าวพันวงศ์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2563 (2564): 71.

²⁰ อีระวัฒน์ จันทิก และคณะ, “ประสิทธิภาพการใช้ปัจจัยการผลิตและต้นทุนการเลี้ยงสุกรตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงในพื้นที่จังหวัดนครปฐม,” หน้า 19.

²¹ ญัฐกานต์ ท้าวพันวงศ์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2562 (2563): 72.

²² ญัฐกานต์ ท้าวพันวงศ์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2563 (2564): 71.

2.3.2.2.2 ฟาร์มเลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดกลาง (middle commercial farming)

การเลี้ยงสุกรเพื่อการค้าในรูปแบบฟาร์มขนาดกลาง เป็นฟาร์มซึ่งเลี้ยงสุกรจำนวนตั้งแต่ 501 ตัวจนถึง 5,000 ตัว ฟาร์มประเภทนี้จะมีการพัฒนาการเลี้ยงมากขึ้น มีการเลี้ยงพ่อพันธุ์และแม่พันธุ์สุกร เพื่อผลิตลูกสุกรขุนไว้เลี้ยงเอง มีการซื้อวัตถุดิบมาผสมอาหารเองในฟาร์มมากขึ้น รวมทั้งมีการจัดทำโปรแกรมใช้สูตรอาหารตามการเปลี่ยนแปลงของราคาวัตถุดิบที่นำมาผสม และให้ความสำคัญกับการควบคุมโรค และระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดีขึ้น จากข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทยในปี พ.ศ. 2562 มีผู้เลี้ยงสุกรประเภทนี้จำนวน 2,919 ราย²³ และในปี พ.ศ. 2563 จำนวน 3,432 ราย²⁴

2.3.2.2.3 ฟาร์มเลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดใหญ่ (large commercial farming)

การเลี้ยงสุกรเพื่อการค้าในรูปแบบฟาร์มขนาดกลาง เป็นฟาร์มซึ่งเลี้ยงสุกรจำนวนตั้งแต่ 5,000 ตัวขึ้นไป ฟาร์มประเภทนี้มักจะทำเนิธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคล เป็นฟาร์มที่มีระบบการเลี้ยงและการจัดการที่ก้าวหน้ามากกว่าฟาร์มเลี้ยงสุกรขนาดเล็ก และฟาร์มเลี้ยงสุกรขนาดกลาง มีการเลี้ยงและการผลิตที่ครบวงจร กล่าวคือมีการผลิตพ่อพันธุ์สุกร แม่พันธุ์สุกร และลูกสุกรขุนผลิตอาหารใช้เองในฟาร์ม รวมทั้งบางรายอาจมีการผลิตพ่อพันธุ์และแม่พันธุ์สุกร ลูกสุกรขุน ผสมอาหารสัตว์ และผลิตน้ำเชื้อสุกรจำหน่ายให้บุคคลอื่นด้วย ฟาร์มประเภทนี้มักมีระบบการจัดการโรคที่ทันสมัย และมีผู้ชำนาญงานสัตวแพทย์ควบคุมดูแลอย่างใกล้ชิด จากข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี พ.ศ. 2562 มีผู้เลี้ยงสุกรประเภทนี้จำนวน 262²⁵ ราย และปี พ.ศ. 2563 จำนวน 284 ราย²⁶

จะเห็นได้ว่าจำนวนผู้เลี้ยงสุกรในปี พ.ศ. 2563 มีจำนวนลดลงจากปี พ.ศ. 2562 จำนวนถึง 18,743 ราย แบ่งเป็นผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยลดลง 19,987 ราย ผู้ประกอบการ

²³ ญัฐกานต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2562 (2563): 72.

²⁴ ญัฐกานต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2563 (2564): 71.

²⁵ ญัฐกานต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2562 (2563): 72.

²⁶ ญัฐกานต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ในประเทศไทย ปี 2563 (2564): 71.

เลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดเล็กเพิ่มขึ้น 709 ราย ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดกลางเพิ่มขึ้น 513 ราย และผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดใหญ่เพิ่มขึ้น 22 ราย หมายความว่าในปี พ.ศ. 2563 ผู้เลี้ยงรายย่อยมีการเลิกเลี้ยงสุกร ผู้เลี้ยงสุกรบางส่วนพัฒนาเป็นผู้เลี้ยงแบบการค้าขนาดเล็กและแบบการค้าขนาดกลางมากขึ้น โดยลักษณะการเลี้ยงสุกรแบบการค้าขนาดเล็กและขนาดกลางมีการพัฒนาการเลี้ยงที่เป็นระบบ ลงทุนและพัฒนาเทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพมากกว่า การเลี้ยงแบบรายย่อยเป็นอย่างมาก การเปลี่ยนแปลงในเชิงโครงสร้างการผลิตสุกรลักษณะนี้แสดงให้เห็นถึงการพัฒนาประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นจากการเลี้ยงสุกรแบบพื้นบ้าน เป็นการเลี้ยงสุกรเพื่อการค้าที่มีกำลังการผลิตมากขึ้น แต่อย่างไรก็ตามสัดส่วนของการเลี้ยงสุกรรายย่อยหรือแบบพื้นบ้านก็ยังคงสูงถึงร้อยละ 91.48 ในปี พ.ศ. 2563 และร้อยละ 92.99 ในปี พ.ศ. 2562 ของโครงสร้างการเลี้ยงสุกรในประเทศไทย²⁷

2.3.3 การคำนวณอัตราผลตอบแทนต่อผลผลิตของฟาร์มสุกรในประเทศไทย

การคำนวณอัตราผลตอบแทนต่อผลผลิตของการประกอบกิจการฟาร์มสุกรในประเทศไทยมีปัจจัยที่ต้องพิจารณา 2 ปัจจัยหลักด้วยกัน คือ ปัจจัยด้านต้นทุน ซึ่งประกอบด้วยต้นทุนค่าพันธุ์สัตว์ ค่าอาหาร ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อม และปัจจัยด้านรายได้ หรือปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดราคาขายของสุกรมีชีวิตหน้าฟาร์ม ที่ส่งผลโดยตรงต่อผลกำไรของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร ดังนี้

2.3.3.1 ปัจจัยด้านต้นทุน

โครงสร้างต้นทุนการผลิตสุกร หมายถึง ค่าใช้จ่าย หรือค่าสิ้นเปลืองในการทำงานหรือการผลิตทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยสามารถแบ่งต้นทุนการผลิตได้เป็น 2 ประเภท ต้นทุนคงที่คือ ต้นทุนที่ไม่เปลี่ยนแปลงตามการเลี้ยง มักเกี่ยวข้องกับเวลา เช่น ค่าเช่าที่ดิน ค่าเช่าโรงเรือน ค่าเสื่อมโรงเรือน ค่าเสื่อมอุปกรณ์ ค่าเสียโอกาสลงทุน เป็นต้น และต้นทุนผันแปร เป็นต้นทุนที่เปลี่ยนแปลงตามการเลี้ยงและระยะเวลาในการเลี้ยง เช่น ค่าพันธุ์สุกร ค่าอาหารสัตว์ ค่ายารักษาโรค ค่าวัคซีน ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำประปา ค่าใช้จ่ายแรงงาน ค่าซ่อมแซม ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับวัสดุสิ้นเปลือง เป็น

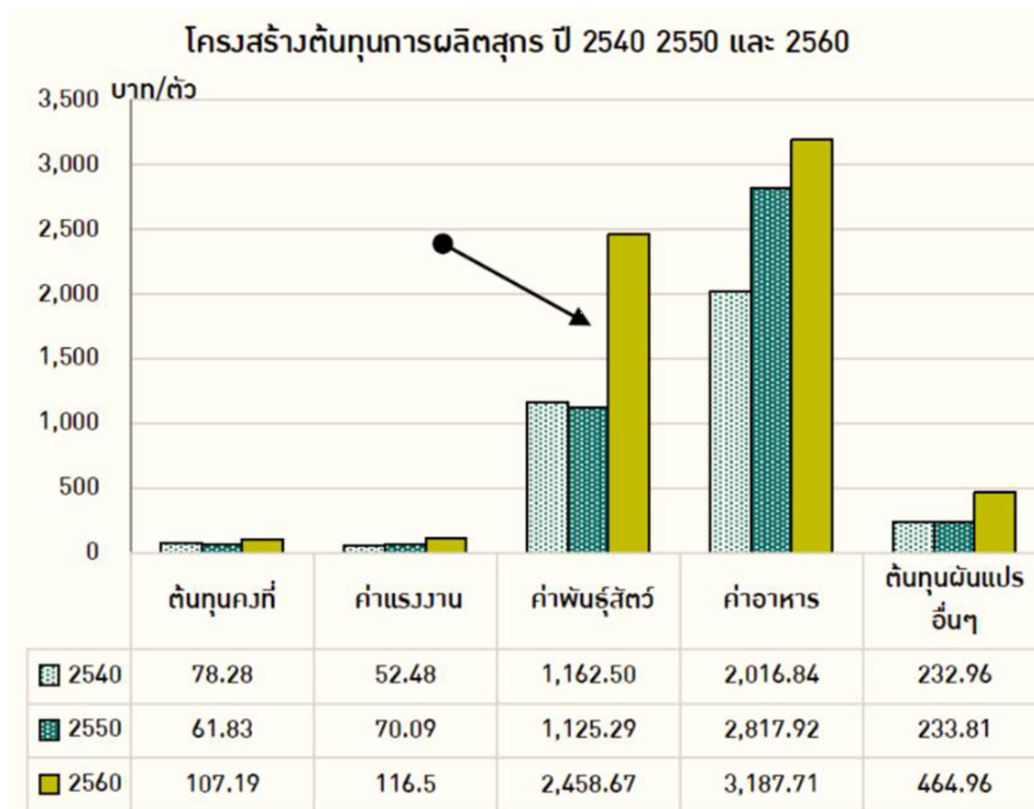
²⁷ วนิดา สืบสายพรหม, “รายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์มาตรฐานความปลอดภัยอาหารตลอดห่วงโซ่การผลิตเพื่อสนับสนุนการขับเคลื่อนยุทธศาสตร์ความปลอดภัยอาหาร: สุกร,” ชุดโครงการ ความมั่นคงทางด้านอาหาร สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย(สกว.), (2556): 28-30.

ต้น²⁸ จากข้อมูลงานวิจัยเชิงนโยบายเศรษฐกิจได้มีการเก็บรวบรวมโครงสร้างต้นทุนการผลิตสุกรปี พ.ศ. 2540 พ.ศ. 2550 และ พ.ศ. 2560 พบว่าต้นทุนการผลิตสุกรเพิ่มขึ้นร้อยละ 3.32 ต่อปี ในขณะที่ต้นทุนผันแปรมีอัตราเพิ่มขึ้นร้อยละ 3.34 ต่อปี พบว่าต้นทุนที่สูงสุดคือต้นทุนค่าอาหาร ที่เป็นต้นทุนหลักของการผลิต และค่าพันธุ์สัตว์ มีสัดส่วนรวมกันถึงร้อยละ 88 ของต้นทุนการผลิตทั้งหมด สะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนสำคัญในการผลิตสุกรที่มีการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นอย่างมากในช่วงปี พ.ศ. 2560 หรือเพิ่มขึ้นเป็น 2 เท่าจากปี พ.ศ. 2540 และปี พ.ศ. 2550²⁹ แสดงในแผนภูมิที่ 1 ดังนี้

²⁸ วาทีตต์ ทรวดทรง, “ความเป็นไปได้ในการลงทุนธุรกิจฟาร์มสุกรแบบเบ็ดเสร็จครบวงจร,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยศิลปากร, 2558), หน้า 37-44.

²⁹ สมพร อิศวิลานนท์ และปิยะทัศน์ พาพอนุรักษ์, “การเปลี่ยนแปลงในอุตสาหกรรมสุกรไทยและมูลค่าทางการตลาดของอุตสาหกรรมสุกร ปี 2560,” *จดหมายข่าว (E-Newsletter: Agri. Policy Research) งานวิจัยเชิงนโยบายเกษตร*, (2563): 8.

แผนภูมิที่ 1 โครงสร้างต้นทุนการผลิตสุกร ปี พ.ศ. 2540 พ.ศ. 2550 และ พ.ศ. 2560³⁰



ในส่วนนี้ผู้ศึกษาจะแสดงวิธีการคำนวณต้นทุนการผลิตอย่างง่ายสำหรับการเลี้ยงสุกร ในรูปแบบที่ผู้ประกอบการเป็นเจ้าของกิจการเอง ไม่รวมถึงการเลี้ยงสุกรในลักษณะรับจ้างเลี้ยง โดยจะคำนวณต้นทุนที่เกิดขึ้นในการผลิตสุกรหนึ่งตัวตั้งแต่เกิดจนถึงน้ำหนักที่สามารถขายได้ คือ เฉลี่ย 101 กิโลกรัม โดยอ้างอิงจากข้อมูลการเลี้ยงสุกรขุนตั้งแต่ขั้นตอนหย่านมถึงสุกรขุน (สุกรสำหรับขาย) ในจำนวน 1,000 ตัว ระยะเวลาเฉลี่ยในการเลี้ยงสุกรเพื่อขายใช้เวลาประมาณ 142 วัน และต้นทุนค่าใช้จ่ายอ้างอิงจากต้นทุนเฉลี่ยในปี พ.ศ. 2563 มีวิธีการคำนวณอย่างง่าย ดังแสดงในตารางที่ 1 ดังนี้

³⁰ สมพร อิศวิลานนท์ และปิยะทัศน์ พาพอนรุักษ์, “การเปลี่ยนแปลงในอุตสาหกรรมสุกรไทยและมูลค่าทางการตลาดของอุตสาหกรรมสุกร ปี 2560,” จดหมายข่าว (E-Newsletter: Agri. Policy Research) งานวิจัยเชิงนโยบายเกษตร, (2563): 8.

ตารางที่ 1 ตารางคำนวณต้นทุนการผลิตสุกรปี พ.ศ. 2563³¹

รายการ	เปอร์เซ็นต์	ต้นทุน	หน่วย
		บาท/ตัว	
1. ต้นทุนค่าลูกสุกรหย่านม	32.75 %	2,240.00	บาท
2. ต้นทุนค่าอาหาร	61.40 %	4,200.00	บาท
3. ต้นทุนยา+วัคซีน+เวชภัณฑ์ และวัสดุสิ้นเปลือง	4.10 %	280.00	บาท
4. ต้นทุนค่าแรงงาน	1.75 %	120.00	บาท
รวมต้นทุนการผลิตลูกสุกรขุนต่อตัว	100.00 %	6,840.00	บาท/ตัว
ต้นทุนการผลิตลูกสุกรขุนต่อกิโลกรัม		67.72	บาท/กิโลกรัม

จากตารางต้นทุนการผลิตทั้งหมดที่เกิดขึ้นเฉลี่ยต่อการเลี้ยงสุกรจำนวน 1,000 ตัว ในระยะเวลาการเลี้ยง 142 วัน เพื่อให้ได้น้ำหนักสุกร 101 กิโลกรัม เฉลี่ย 6,840 บาทต่อตัว (ข้อมูลราคาต้นทุนสำหรับปี 2563) และเมื่อคิดค่าเฉลี่ยต้นทุนสุกรต่อกิโลกรัม คำนวณโดยนำต้นทุนทั้งหมดหารด้วยน้ำหนักหมูขุนที่สามารถขายได้ เท่ากับ 67.72 บาทต่อกิโลกรัม

2.3.3.2 ปัจจัยด้านรายได้

ผลผลิตทางการเกษตรเป็นสินค้าที่มีราคาผันผวนมากที่สุด เพราะผลผลิตจะขึ้นอยู่กับปัจจัยหลากหลายที่กระทบต่อการควบคุม เช่น ปัญหาสภาพอากาศ โรคระบาด รวมถึงเทคโนโลยีที่นำมาใช้ในการผลิตที่กระทบต่อการสร้างต้นทุนที่แตกต่างกัน รวมถึงราคาตลาดโลกที่เข้ามาเป็นตัวกำหนดอีกด้วย ราคาสินค้าเกษตรปศุสัตว์จะดำเนินการไปโดยอาศัยกลไกตลาด หมายถึง ภาวะของราคาสินค้าในตลาดเกิดการเปลี่ยนแปลง โดยราคาสินค้าจะขึ้นลงตามอุปสงค์ ได้แก่ผู้ซื้อ หรือผู้บริโภค และอุปทาน ได้แก่ผู้ขาย หรือผู้ผลิต หรือความต้องการซื้อขายของผู้ผลิตและผู้บริโภค แต่เมื่อใดก็ตามที่ราคาตลาดมีความไม่เหมาะสม ก็อาจถูกควบคุมหรือแทรกแซงราคาโดยรัฐบาล โดยรัฐบาลอาจเข้ามาทำการกำหนดราคาขึ้นสูง กำหนดราคาขั้นต่ำ ประกันราคา หรือกำหนดค่าแรง เป็นต้น สุกรเป็นสินค้าเกษตรประเภทหนึ่งที่ถูกกำหนดให้เป็นสินค้าควบคุมภายใต้อำนาจพระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ พ.ศ. 2542 รัฐมีอำนาจในการควบคุมดูแลราคาสินค้าและบริการ โดยแบ่งได้เป็น 2 ระดับ คือ 1) สินค้าและบริการควบคุม ซึ่งรัฐจะเป็นผู้กำหนดราคาขาย ส่วนใหญ่จะเป็นบริการ

³¹ Taradon Punsanit, “หมูขุน 1 ตัว กำไร? เท่าไรกันแน่” [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.facebook.com [11 มีนาคม 2564].

สาธารณูปโภคพื้นฐาน เช่น ค่าโดยสารรถประจำทาง ค่าน้ำ ค่าไฟ เป็นต้น และ 2) สินค้าและบริการติดตามดูแล เป็นการขอความร่วมมือให้ผู้ประกอบการกำหนดราคาขายที่เหมาะสม โดยกระทรวงพาณิชย์จะเป็นผู้ประกาศราคาแนะนำเพื่อให้ผู้ประกอบการใช้เป็นราคาอ้างอิง ทำให้ผลของการตั้งราคาสินค้าและบริการที่อยู่ภายใต้อำนาจนี้จึงไม่ต่างไปจากสินค้าและบริการควบคุมที่รัฐมีอำนาจในการกำหนดราคาขาย โดยสินค้าเกษตรถือเป็นสินค้าที่จัดเป็นสินค้าที่รัฐมีการติดตามดูแล เมื่อใดก็ตามที่ราคาสินค้าเกษตรขยับตัวสูง รัฐจะเข้ามาแทรกแซงเพื่อดูแลค่าครองชีพพลเมือง เนื่องจากสินค้าเกษตรเป็นสินค้าบริโภคขั้นพื้นฐานของประชาชน โดยการเข้าแทรกแซงราคนั้น รัฐจะกระทำในลักษณะเป็นการขอความร่วมมือกับผู้ประกอบการ ให้ปรับราคาสินค้าลดลง หรือควบคุมราคาสินค้าไม่ให้สูงเกินควร³²

จากข้อมูลราคาสุกรขุนเฉลี่ยปี พ.ศ. 2540 ถึงปี พ.ศ. 2560 ราคาสุกรมีชีวิตเฉลี่ยหน้าฟาร์มปรับตัวเพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง จากเดิม 38.88 บาทต่อกิโลกรัมในปี พ.ศ. 2540 เพิ่มขึ้นเป็น 41.08 บาทต่อกิโลกรัมในปี พ.ศ. 2550 และ 59.83 บาทต่อกิโลกรัมในปี พ.ศ. 2560 แสดงตามตารางที่ 2 ดังนี้

ตารางที่ 2 ราคาสุกรขุนเฉลี่ยปี พ.ศ. 2540 – พ.ศ. 2560³³

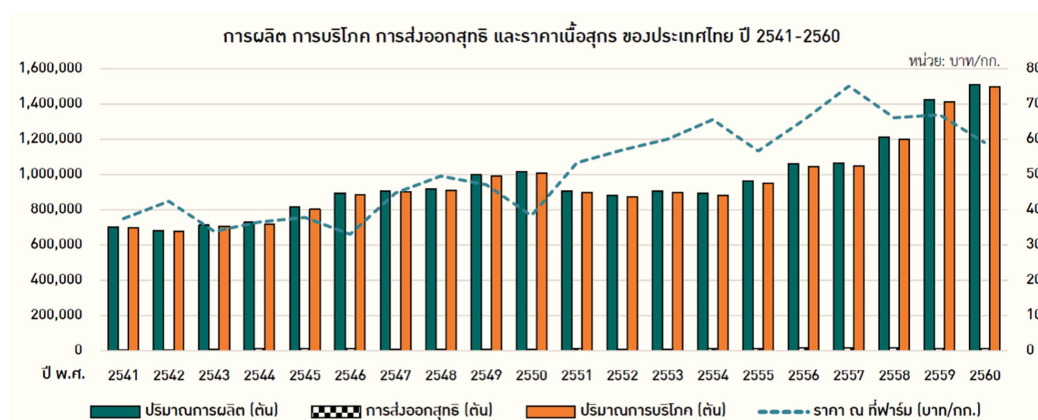
ราคาสุกรมีชีวิตเฉลี่ย (บาท/กิโลกรัม)	ม.ค.	ก.พ.	มี.ค.	เม.ย.	พ.ค.	มิ.ย.	ก.ค.	ส.ค.	ก.ย.	ต.ค.	พ.ย.	ธ.ค.	ราคาเฉลี่ย
ปี 2540	42.00	40.50	38.50	39.50	42.00	43.00	42.00	41.50	40.50	37.00	31.00	29.00	38.88
ปี 2550	34.00	33.89	39.22	39.72	38.96	41.65	44.75	45.83	43.11	41.38	45.79	44.67	41.08
ปี 2560	61.10	60.43	59.40	64.50	69.10	65.03	60.82	62.53	59.08	52.40	54.28	49.30	59.83

เมื่อพิจารณาแนวโน้มการเพิ่มขึ้นของราคาสุกรเฉลี่ยหน้าฟาร์มตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 ถึงปี พ.ศ. 2560 ประกอบกับราคาสุกรจะพบว่าเป็นไปในทิศทางเดียวกัน คือมีแนวโน้มความต้องการบริโภคเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง แต่จะพบว่าในช่วงที่ราคาสุกรมีราคาสูง จะส่งผลให้ความต้องการบริโภคลดลง ราคาสุกรในบางช่วงที่เพิ่มขึ้นสูงมากจึงต้องปรับตัวลดลงเพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้บริโภค

³² สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “หมู” เป็นสินค้าควบคุม ภายใต้กฎหมายว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ [ออนไลน์], 2558, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/17260008/> “หมู”-เป็นสินค้าควบคุม-ภายใต้กฎหมายว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ [11 มีนาคม 2564].

³³ สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “ราคาสุกรขุนเฉลี่ย ปี 2540 – 2560” [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/16866401/> ราคาสุกรขุนเฉลี่ย-ปี-2540-2560 [11 มีนาคม 2564].

แผนภูมิที่ 2 การผลิต การบริโภค การส่งออกสุทธิ และราคาเนื้อสุกรของประเทศไทย ปี พ.ศ. 2541 - พ.ศ. 2560³⁴



จากบทบัญญัติและอำนาจรัฐตามพระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการตามประกาศคณะกรรมการกลางว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ เรื่อง การกำหนดสินค้าและบริการควบคุม ก็เป็นส่วนหนึ่งที่ทำให้เกิดผลกระทบต่อข้อกำหนดราคาสุกรและเนื้อสุกร เมื่อใดก็ตามที่ราคาสูงขึ้น เมื่อนั้นรัฐจะเข้ามาขอความร่วมมือกับผู้ประกอบการให้ปรับราคาลดลง และหากผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือ ยังคงขายในราคาที่สูง ไม่สามารถควบคุมราคาให้ต่ำลงได้ รัฐจะใช้อำนาจทางกฎหมาย ดำเนินคดีกับผู้ประกอบการรายนั้น ๆ จากตัวอย่างราคาสุกรมีชีวิตเฉลี่ยในปี พ.ศ. 2563 ในช่วงเดือน กรกฎาคม และสิงหาคม ราคาสุกรมีชีวิตสูงถึง 80 บาทต่อกิโลกรัม ซึ่ง ณ เวลานั้น รัฐได้ออกมาใช้มาตรการเข้าแทรกแซงราคา ทำให้ราคาสุกรถูกปรับลดลงอย่างต่อเนื่อง ด้วยผลจากการแทรกแซงของภาครัฐ ดังจะเห็นได้จากตารางที่ 3

³⁴ สมพร อิศวิลานนท์ และปิยะทัศน์ พาพอนุรักษ์, “การเปลี่ยนแปลงในอุตสาหกรรมสุกรไทยและมูลค่าทางการตลาดของอุตสาหกรรมสุกร ปี 2560,” จดหมายข่าว (E-Newsletter: Agri. Policy Research) งานวิจัยเชิงนโยบายเกษตร, (2563): 2.

ตารางที่ 3 ราคาสุกรขุนปี พ.ศ. 2563³⁵

ราคาสุกรมีชีวิตเฉลี่ย (บาท/กิโลกรัม)	ม.ค.	ก.พ.	มี.ค.	เม.ย.	พ.ค.	มิ.ย.	ก.ค.	ส.ค.	ก.ย.	ต.ค.	พ.ย.	ธ.ค.	ราคาเฉลี่ย
ปี 2563	75.25	69.50	68.00	60.50	65.50	71.50	79.50	80.00	80.00	79.20	71.00	67.00	72.25

นอกจากการเป็นสินค้าที่ถูกกำหนดให้เป็นสินค้าควบคุมภายใต้อำนาจพระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการแล้วนั้น การแข่งขันทางการค้าอย่างเสรีในประเทศไทยก็เป็นส่วนหนึ่งที่มีผลต่อปัจจัยด้านรายได้ของการประกอบอาชีพเกษตรกรกรม

การประกอบอาชีพเกษตรกรกรมในประเทศไทยถือเป็นอุตสาหกรรมการผลิตอย่างหนึ่งในประเทศที่ขาดการวางแผนที่ดี ไม่มีกฎหมายควบคุม บังคับใช้อย่างเข้มงวด ให้สิทธิในการประกอบอาชีพอย่างเสรี ทำให้ผู้ประกอบการขาดการคำนึงถึงประโยชน์สาธารณะ โดยผู้ประกอบการที่มีทุนมากก็จะขยายฐานการผลิตที่ใหญ่ขึ้น ผลผลิตที่ได้มีจำนวนมาก กระทั่งกับผู้ประกอบการรายย่อยที่ไม่มีทุนในการขยายหรือมีทุนน้อยกว่า ก็จะไม่สามารถอยู่ในอุตสาหกรรมต่อไปได้ โดยผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรก็เป็นหนึ่งในอาชีพเกษตรกรที่ขาดการบริหารจัดการระหว่างกลุ่มผู้เลี้ยงสุกรด้วยกัน ประกอบกับการไม่มีกฎหมายมาควบคุมการผลิต ทำให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายใหญ่มีการขยายฐานการผลิต ขยายแม่พันธุ์ตามกำลังทุนที่มี ส่งผลให้ผลิตที่ผลิตออกมาสู่ตลาดมีจำนวนมาก ยิ่งตลาดกับผู้ประกอบการรายย่อยที่ไม่มีความสามารถทางการตลาดและกำลังทุน ต้องยอมถูกกดราคา หรือยอมให้ราคาสุกรเป็นไปตามผู้ประกอบการรายใหญ่ ไม่สามารถกำหนดรายได้ของตนเองได้อย่างตรงตามความเป็นจริง³⁶

จากการวิเคราะห์ในปัจจัยด้านต้นทุน และปัจจัยด้านรายได้ตามที่กล่าวมาแล้วนั้น พบว่าผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรแบบเบ็ดเสร็จครบวงจร มีอัตรากำไรเฉลี่ยร้อยละ 10.82 ในปี พ.ศ. 2540 และผลประกอบการขาดทุนโดยเฉลี่ยร้อยละ 3.71 ในปี พ.ศ. 2550 และร้อยละ 4.61 ในปี พ.ศ. 2560 ดังตารางที่ 4

³⁵ สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “ราคาสุกรขุน ปี 2563”[ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/16866401/> ราคาสุกรขุนเฉลี่ย-ปี-2563 [11 มีนาคม 2564].

³⁶ สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “การแข่งขันทางการค้าที่ละเลยประโยชน์สาธารณะ...หายนะจะตามมาทั้งระบบ”[ออนไลน์], 2558, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/16793294/>การแข่งขันทางการค้าที่ละเลยประโยชน์สาธารณะหายนะจะตามมา [11 มีนาคม 2564].

ตารางที่ 4 ตารางคำนวณอัตรากำไรเฉลี่ยราคาสุกรมี่ชีวิตต่อกิโลกรัมปี พ.ศ. 2540 - พ.ศ. 2560

ปี	ต้นทุนการผลิตสุกร (บาท/ตัว)	ต้นทุนการผลิตสุกร (บาท/กิโลกรัม)	ราคาสุกรมี่ชีวิตเฉลี่ย (บาท/กิโลกรัม)	อัตรากำไรเฉลี่ย (ร้อยละ)
2540	3,543.06	35.08	38.88	10.82
2550	4,308.94	42.66	41.08	-3.71
2560	6,335.03	62.72	59.83	-4.61

สำหรับปี พ.ศ. 2563 เมื่อนำต้นทุนที่คำนวณสำหรับการผลิตสุกรหนึ่งตัวตั้งแต่เกิดจนถึงน้ำหนักที่สามารถขายได้ คือ เฉลี่ย 101 กิโลกรัม โดยอ้างอิงจากข้อมูลการเลี้ยงสุกรขุนตั้งแต่ขั้นตอนหย่านมถึงสุกรขุน (สุกรสำหรับขาย) ในจำนวน 1,000 ตัว ระยะเวลาเฉลี่ยในการเลี้ยงสุกรเพื่อขายใช้เวลาประมาณ 142 วัน และต้นทุนค่าใช้จ่ายอ้างอิงจากต้นทุนเฉลี่ยในปี พ.ศ. 2563 เปรียบเทียบกับราคาสุกรมี่ชีวิตเฉลี่ยหน้าฟาร์มปี พ.ศ. 2563 ที่ราคา 72.25 บาทต่อกิโลกรัม ตามตารางที่ 5

ตารางที่ 5 ตารางคำนวณอัตรากำไรเฉลี่ยราคาสุกรมี่ชีวิตต่อกิโลกรัมปี พ.ศ. 2563

รายการ	ร้อยละ	ต้นทุน	หน่วย
		บาท/ตัว	
1. ต้นทุนค่าลูกสุกรหย่านม	32.75	2,240.00	บาท
2. ต้นทุนค่าอาหาร	61.40	4,200.00	บาท
3. ต้นทุนยา+วัคซีน+เวชภัณฑ์ และวัสดุสิ้นเปลือง	4.10	280.00	บาท
4. ต้นทุนค่าแรงงาน	1.75	120.00	บาท
รวมต้นทุนการผลิตลูกสุกรขุนต่อตัว	100.00	6,840.00	บาท/ตัว
ต้นทุนการผลิตลูกสุกรขุนต่อกิโลกรัม		67.72	บาท/กิโลกรัม
อัตรากำไรจากราคาสุกรมี่ชีวิตเฉลี่ยในปี 2563: 72.25 บาท/กิโลกรัม	6.69	4.53	บาท/กิโลกรัม

จากตารางข้างต้นจะเห็นว่า เมื่อนำปัจจัยด้านต้นทุนเฉลี่ยในปี พ.ศ. 2540 พ.ศ. 2550 พ.ศ. 2560 และ พ.ศ. 2563 มาเปรียบเทียบกับปัจจัยด้านรายได้ในปีนั้น ๆ ของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร อัตรากำไรอยู่ที่ร้อยละ 6.69 - 10.82 และถึงแม้จะใช้ราคาสูงสุดในปี พ.ศ. 2563 คือราคา 80 บาทต่อกิโลกรัมมาคำนวณ ก็ยังสามารถสร้างกำไรให้กับผู้ประกอบการได้เพียงร้อยละ 18.13 ดังนั้น หากสินค้าประเภทสุกรยังคงเป็นสินค้าที่ต้องอยู่ภายใต้กฎหมายการควบคุมราคาสินค้าแล้วนั้น ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรต้องพิจารณาการลดต้นทุนการผลิตของตนให้ได้มากที่สุด เพื่อให้สามารถสร้างกำไรได้ถึงร้อยละ 40 ซึ่งหมายความว่าผู้ประกอบการอาจต้องลดต้นทุนการผลิตลงไปถึง 57.14 บาทต่อกิโลกรัม หรือต้องลดต้นทุนให้ได้ร้อยละ 15.62 หรือรัฐอาจต้องยอมให้ราคาสุกรมีชีวิตเฉลี่ยมีราคาสูงถึง 94.81 บาทต่อกิโลกรัม

บทที่ 3

การจัดเก็บภาษีเงินได้สำหรับกิจการปศุสัตว์ในประเทศไทย

ในปี พ.ศ. 2563 ที่ผ่านมา สำนักงานปลัดกระทรวงพาณิชย์ รายงานมูลค่าการส่งออกสินค้าปศุสัตว์ของประเทศไทย ประเภทสุกรสดแช่เย็นแช่แข็งไปยังตลาดส่งออกต่าง ๆ ในต่างประเทศ โดย 5 อันดับแรกสูงสุดที่ประเทศไทยส่งออก ได้แก่ เขตบริหารพิเศษฮ่องกง มีมูลค่าส่งออก 3,246.46 ล้านบาท สาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว 94.31 ล้านบาท ราชอาณาจักรกัมพูชา 59.91 ล้านบาท สาธารณรัฐแห่งสหภาพเมียนมา 19.29 ล้านบาท สาธารณรัฐอินเดีย 0.98 ล้านบาท รวมทุกประเทศที่ส่งออกไป มีมูลค่าส่งออกทั้งปี จำนวน 3,422 ล้านบาท³⁷ เมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าส่งออกทั้งปี ในปี พ.ศ. 2562 ซึ่งมีมูลค่า 936.05 ล้านบาทแล้ว จะพบว่า ในปี พ.ศ. 2563 มีมูลค่าส่งออกรวมสูงกว่าปี พ.ศ. 2562 อยู่ที่ 2,486 ล้านบาท ถือเป็นอัตราขยายตัวรวมอยู่ที่ร้อยละ 265.59 และมีสัดส่วนร้อยละ 100 จากข้อมูลดังกล่าวข้างต้น แสดงให้เห็นว่าสินค้าปศุสัตว์จากสุกรในประเทศไทยได้รับความนิยมและเป็นที่ต้องการของตลาดในทุกประเทศทั่วโลก และมีอัตราขยายตัวเป็นอย่างดีในสถานะที่หลายประเทศกำลังเผชิญกับสงครามการค้าและโรคอหิวาต์ในสุกรระบาดในปัจจุบัน จึงเป็นโอกาสของไทยที่จะขยายการส่งออกสินค้าปศุสัตว์ให้เพิ่มมากขึ้น ในปัจจุบันมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการเลี้ยงสุกร อาทิ การจัดเก็บภาษีเงินได้ทั้งจากบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่ประกอบกิจการด้านปศุสัตว์ประเภทการเลี้ยงสุกร นอกจากนี้ยังมีกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง สำหรับกำกับ ดูแล และควบคุมการเลี้ยงสุกรในประเทศไทย เช่น ภาษีสิ่งแวดล้อม จึงอาจกล่าวได้ว่ากฎหมายมีผลต่อผู้เลี้ยงสุกรให้มีภาระและหน้าที่ที่ต้องดำเนินการเพิ่มจากการประกอบกิจการ ที่มีลักษณะเป็นค่าใช้จ่ายทั้งที่เป็นเงินและทรัพย์สินอย่างอื่น อันส่งผลกระทบต่อต้นทุนและกำไรของผู้ประกอบการในด้านนี้ด้วย

3.1 ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บจากจากผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร

ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อมีการทำกิจกรรมซึ่งก่อให้เกิดเงินได้ ผู้มีเงินได้จึงมีหน้าที่เสียภาษีอากรให้กับรัฐบาลตามที่กฎหมายกำหนด ทั้งการประกอบกิจการในรูปแบบบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล การจัดเก็บภาษีจากฐานรายได้

³⁷ สำนักงานปลัดกระทรวงพาณิชย์, “มูลค่าการส่งออกสินค้าปศุสัตว์ไปยังตลาดส่งออกต่าง ๆ ปี พ.ศ. 2563” [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.moc.go.th [20 มีนาคม 2564].

เป็นการจัดเก็บภาษีโดยยึดหลักว่ารายได้เป็นเครื่องวัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลได้ดีที่สุด ผู้ที่มีรายได้มากย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้น้อย ภาษีที่ถูกจัดเก็บจากฐานรายได้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรประกอบด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล จากที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 ผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรในประเทศไทยประกอบกิจการรูปแบบบุคคลธรรมดาเป็นจำนวนถึงร้อยละ 75 ในขณะที่ประกอบกิจการในรูปแบบนิติบุคคลเพียงร้อยละ 25

3.1.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร

โดยทั่วไปผู้มีเงินได้พึงประเมินทุกประเภทมีหน้าที่ต้องนำเงินได้ตลอดปีภาษีของตนไปคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพื่อยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีภายในเดือนมีนาคมของปีถัดจากปีที่มีเงินได้ แต่มีผู้ประกอบการบางประเภทที่กฎหมายกำหนดให้ต้องยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี ภายในเดือนกันยายนของปีที่มีเงินได้ ผู้ที่มีหน้าที่ยื่นภาษีเงินได้ครึ่งปีต้องเป็นบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) – 40 (8) ตามประมวลรัษฎากรเกินกว่า 60,000 บาท ซึ่งผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเป็นผู้ประกอบการที่มีเงินได้ตามมาตรา 40 (8) เป็นผู้มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปีเช่นกัน โดยวิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแบ่งเป็น 3 ขั้นตอน ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1

เงินได้พึงประเมินทุกประเภทรวมกันตลอดปีภาษี	xxxx (1)
หัก ค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด	xxxx (2)
(1) - (2) เงินได้หลักจากหักค่าใช้จ่าย	xxxx (3)
หัก ค่าลดหย่อนต่าง ๆ (ไม่รวมค่าบริจาค)	xxxx (4)
(3) - (4) เงินได้หลักจากหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ	xxxx (5)
หัก ค่าลดหย่อนเงินบริจาค	xxxx (6)
(5) - (6) เงินได้สุทธิ	xxxx (7)

นำเงินได้สุทธิตาม (7) คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ขั้นตอนที่ 2

กรณีภาษีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) – 40 (8) มีจำนวนรวมกันตั้งแต่ 60,000 บาทขึ้นไปหากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้มีสถานภาพโสด หรือมีจำนวนรวมกันตั้งแต่ 120,000 บาทขึ้นไปหากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้มีสถานภาพสมรสให้นำจำนวนเงินได้พึงประเมินรวมนั้นมาคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 0.5

ขั้นตอนที่ 3

เปรียบเทียบภาษีเงินได้ที่คำนวณได้จากขั้นตอนที่ 1 และขั้นตอนที่ 2 และให้เสียภาษีตามจำนวนที่มากกว่า

อัตรากำหนดหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนในกรณีคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครั้งปีสามารถใช้ได้เพียงร้อยละ 50 ของอัตราที่กฎหมายกำหนด และเมื่อมีการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครั้งปีแล้วนั้น ในตอนสิ้นปีผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรสามารถนำภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครั้งปีมาหักออกจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ต้องเสียสิ้นปีได้ สาเหตุที่กฎหมายกำหนดให้มีการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครั้งปีนั้น เพราะต้องการให้ผู้ประกอบการลดภาระตอนสิ้นปี ไม่ให้มีค่าใช้จ่ายทางภาษีที่ต้องจ่ายสูงเกินควร เสมือนเป็นการช่วยให้ผู้ประกอบการได้ผ่อนชำระภาษีอีกทางหนึ่ง

3.1.1.1 การบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร

จากวิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่กล่าวมาแล้วนั้น การกำหนดให้สามารถหักค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายออกจากเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีนอกจากเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้กับประชาชนได้แล้วนั้น ยังช่วยลดความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ระหว่างประชาชนและยังสามารถช่วยกระตุ้นระบบเศรษฐกิจของประเทศได้อีกทาง เพราะผู้ที่มีรายได้น้อยจะมีเงินเหลือเพื่อนำไปใช้จ่ายในการครองชีพที่เพิ่มมากขึ้น โดยผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรมีสิทธิหักค่าลดหย่อน (Personal tax allowances) ตามกฎหมายได้ในจำนวนที่เท่ากับผู้มีเงินได้ประเภทอื่น เช่น ค่าลดหย่อนส่วนตัว 60,000 บาท ค่าลดหย่อนผู้อยู่ในอุปการะ เป็นต้น ในส่วนของการหักค่าใช้จ่าย

(Deductible expenses) ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 4(8) แห่งประมวลรัษฎากร จึงมีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายได้ 2 ประเภท คือ หักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาร้อยละ 60 (A Standard Deduction) หรือหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร (A deduction of actual expense)

หากผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเลือกหักค่าใช้จ่ายอัตราเหมา สามารถนำเงินได้พึงประเมินในปีภาษีนั้นมาหักค่าใช้จ่ายได้สูงสุดตามที่กฎหมายกำหนด คือ ร้อยละ 60 ได้เลยโดยไม่ต้องมีหลักฐานมาพิสูจน์ค่าใช้จ่ายนั้น แต่ถ้าผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร ต้องเก็บหลักฐานการจ่ายเงินเพื่อพิสูจน์ค่าใช้จ่ายที่นำมาใช้ ซึ่งต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด ดังนี้³⁸

- 1) เป็นค่าใช้จ่ายตามปกติ มีความเกี่ยวข้องและจำเป็นต่อการประกอบธุรกิจแต่ละประเภทหรือต่อเงินได้แต่ละชนิด
- 2) เป็นจำนวนที่สมควรและเหมาะสมแก่กิจการ ต้องไม่มากเกินไปจนความจำเป็น ควรอยู่บนพื้นฐานของการทำธุรกิจที่ทำแล้วต้องมีกำไร
- 3) ไม่เป็นรายจ่ายที่กฎหมายห้ามมิให้หักเป็นรายจ่าย ตามมาตรา 65 ทวิและมาตรา 65 ตรี ซึ่งเป็นหลักการคำนวณกำไรสุทธิของภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 4) ผู้มีเงินได้ต้องมีหลักฐานการหักค่าใช้จ่ายพร้อมที่จะให้พนักงานตรวจสอบได้

แต่อย่างไรก็ตาม หากหลักฐานที่นำมาพิสูจน์ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด หรือค่าใช้จ่ายสามารถหักได้น้อยกว่าค่าใช้จ่ายในอัตราเหมา จะสามารถหักค่าใช้จ่ายได้เพียงเท่าที่มีหลักฐานพิสูจน์ ซึ่งเอกสารที่สามารถนำมาเป็นหลักฐานได้และกรมสรรพากรยอมรับแบ่งออกเป็น 3 ประเภทคือ

³⁸ กรมสรรพากร, “ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา” [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.rd.go.th/6055.html [20 มีนาคม 2564].

1) ใบรับ หรือใบเสร็จรับเงินที่ผู้รับเงินเป็นผู้ออกให้ เป็นเอกสารที่จัดทำขึ้นโดยบุคคลภายนอก มีความน่าเชื่อถือมากที่สุด โดยรายการที่จำเป็นต้องมีในใบรับ คือ ชื่อและที่อยู่ของผู้ออกเอกสาร พร้อมรายละเอียดการซื้อขายสินค้าหรือบริการที่เกี่ยวข้อง

2) ใบสำคัญรับเงิน ที่มีลายเซ็นผู้รับเงิน พร้อมแนบสำเนาบัตรประชาชนของผู้รับเงิน เป็นเอกสารที่มีความน่าเชื่อถือน้อยกว่าข้อ (1) เพราะเป็นเอกสารที่จัดทำขึ้นโดยผู้ประกอบการเอง

3) ใบรับรองแทนใบเสร็จรับเงิน เอกสารประเภทนี้เป็นเอกสารที่มีความน่าเชื่อถือน้อยที่สุด เพราะจัดทำขึ้นโดยผู้ประกอบการเอง และไม่มีลายเซ็นหรือบัตรประชาชนของผู้รับเงิน กรมสรรพากรจึงยอมให้ใช้ใบรับรองแทนใบเสร็จรับเงินเฉพาะรายการที่เป็นค่าใช้จ่ายจำนวนน้อย หรือค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดของกิจการเท่านั้น

นอกจากนี้เพื่อเป็นการช่วยเหลือผู้ประกอบการให้สามารถเห็นผลประกอบการที่แท้จริงของตนเอง รัฐได้ออกกฎหมายประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและมีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย โดยสาระสำคัญของประกาศฉบับนี้คือ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(5) (6) (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่ได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายเป็นประจำวัน โดยต้องมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามที่กำหนด ดังตารางที่ 6

ตารางที่ 6 รายงานเงินสดรับ - จ่าย ตามแบบที่กรมสรรพากรกำหนด³⁹

รายงานเงินสดรับ - จ่าย

ชื่อผู้ประกอบการ..... เลขประจำตัวประชาชน ๐-๐๐๐๐-๐๐๐๐๐-๐๐-๐

ชื่อสถานประกอบการ..... เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ๐-๐๐๐๐-๐๐๐๐-๐

วัน/เดือน/ปี	รายการ	รายรับ (บาท)	รายจ่าย (บาท)		หมายเหตุ
			ชื่อสินค้า	ค่าใช้จ่าย อื่นๆ	

แต่อย่างไรก็ตาม ถึงแม้ผู้ประกอบการจะมีรายงานเงินสดรับ-จ่ายตามแบบที่กรมสรรพากรกำหนดแล้วนั้น การที่จะนำมาใช้เป็นหลักฐานในการหักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ผู้ประกอบการจำเป็นต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบการลงบัญชีตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้นเพื่อพิสูจน์ว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการ หากมีเพียงรายงานเงินสดรับ-จ่ายแต่ไม่มีหลักฐานอื่น ๆ ก็ไม่สามารถนำมาเป็นค่าใช้จ่ายได้

³⁹ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย

3.1.2 การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร

การประกอบกิจการในรูปแบบนิติบุคคล เป็นสภาพบุคคลตามกฎหมายที่แยกต่างหากจากผู้ถือหุ้น มีผลมาจากการจดทะเบียน ทำให้นิติบุคคลนั้นมีสภาพบุคคลตามกฎหมาย มีสิทธิ หน้าที่ต่าง ๆ คล้ายบุคคลธรรมดาที่มีอำนาจกระทำการใด ๆ การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจึงมีหลักการและแนวคิดเดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาคือจัดเก็บบนหลักความสามารถในการเสียภาษี หรือเก็บจากผลกำไรจากการประกอบกิจการของนิติบุคคลที่เป็นเครื่องวัดความสามารถนั้น⁴⁰

3.1.2.1 การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร

ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรร้อยละ 25 ประกอบกิจการในรูปแบบบริษัทจำกัด เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจัดเก็บจากฐานกำไรของบริษัท คำนวณได้จากการนำรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการโดยตรงหรือเนื่องจากกิจการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันและต้องเป็นรายจ่ายที่กฎหมายยอมให้หักได้ตามมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร และรายจ่ายที่กฎหมายไม่ยอมให้นำมาหักออกจากรายได้ตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ผลต่างที่เกิดขึ้นคือกำไรสุทธิที่นำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิ แต่ถ้าขาดทุนก็ไม่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด และสามารถนำผลขาดทุนไปหักออกจากปีที่มีกำไรได้แต่ต้องไม่เกิน 5 ปี แต่อย่างไรก็ตามไม่ว่าจะคำนวณแล้วมีเงินได้นิติบุคคลต้องเสียหรือไม่ ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรในรูปแบบบริษัทจำกัดก็ยังคงมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี ตามแบบ ภ.ง.ด.51 ภายใน 2 เดือน นับจากวันสุดท้ายของทุก 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสิ้นรอบ ตามแบบ ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วัน นับจากวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี⁴¹

⁴⁰ บุศกร เรือศรีจันทร์, “ปัญหาในทางทฤษฎีเรื่องการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับมหาวิทยาลัยของรัฐ กรณีดำเนินการอันอาจก่อให้เกิดกำไร/อันมีลักษณะเป็นการแสวงหากำไรนอกเหนือวัตถุประสงค์หลักของมหาวิทยาลัย,” (วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ปริธี พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2558), หน้า 28-30.

⁴¹ ประมวลรัษฎากร

3.1.2.2 การบรรเทาภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร

การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลมีหลักการคล้ายกันกับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือให้นำรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการหักออกด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรง เพื่อเป็นการคำนวณหาเงินได้สุทธิที่แสดงถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริงของผู้เสียภาษี แต่อย่างไรก็ตามค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักได้ของภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่สามารถใช้อัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้เช่นเดียวกับกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ใช้ได้เพียงหลักการหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรที่ต้องแสดงเอกสารหลักฐานเพื่อพิสูจน์ค่าใช้จ่ายเหล่านั้น รายได้และรายจ่ายที่คำนวณแล้วเป็นกำไรสุทธิทางบัญชี ต้องนำมาปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษี ดังนั้น รายได้บางรายการของนิติบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร เช่น การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจะต้องไม่เกินอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สิน⁴² และรายจ่ายทางบัญชีบางรายการก็ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษีไม่สามารถนำมาคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีได้ตามมาตรา 65 ทริ แห่งประมวลรัษฎากร เช่น เงินสำรอง รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต่อแถม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน⁴³

นอกจากนี้ การประกอบกิจการในรูปแบบนิติบุคคลยังต้องมีภาระหน้าที่ในการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานบัญชี และนำส่งงบการเงินต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าทุกปีเพื่อแสดงผลประกอบการที่แท้จริงของกิจการอีกด้วย

3.1.3 ข้อหารือและคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการปศุสัตว์ในประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการปศุสัตว์ในประเทศไทย ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (8) นั้น มีเรื่องที่กรมสรรพากรได้เสนอต่อคณะกรรมการวินิจฉัยภาษี และมีคำวินิจฉัยในปัญหาดังกล่าว สามารถใช้เป็นแนวทางเทียบเคียงกับการจัดเก็บภาษีผู้มีเงินได้จากการเลี้ยงสุกรได้ ได้แก่ ข้อหารือและคำวินิจฉัยประเด็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีเกษตรกรมีเงินได้จากการเลี้ยงไก่ตามสัญญาซื้อขายไก่ประกันราคาขาย มีสาระสำคัญในที่หารือว่า มีบริษัทเอกชนที่ประกอบกิจการเลี้ยงปศุ

⁴² กรมสรรพากร, “ภาษีเงินได้นิติบุคคลคำนวณจากกำไรสุทธิ”[ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: <https://www.rd.go.th/828.html> [20 มีนาคม 2564].

⁴³ เรื่องเดียวกัน

สัตว์ (เลี้ยงไก่) ได้หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเกษตรกรมีเงินได้จากการเลี้ยงไก่ตามสัญญาซื้อขายไก่ประกันราคา มายังกรมสรรพากร สามารถสรุปข้อเท็จจริงและคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรในแต่ละประเด็นได้ ดังนี้⁴⁴

ประเด็นที่หนึ่ง มีข้อหารือว่า กรณีที่เกษตรกรเป็นเจ้าของที่ดินและโรงเรือน และเป็นผู้จัดทำคณงานเพื่อมาเลี้ยงไก่นั้น เงินได้จากการขายไก่โต ที่เกษตรกรได้รับจากบริษัทฯ ตามสัญญาซื้อขายไก่ประกันราคา ถือเป็นเงินได้จากการเลี้ยงสัตว์ ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่⁴⁵ โดยกรมสรรพากรวินิจฉัยว่า การที่เกษตรกรทำสัญญาซื้อขายไก่ประกันราคากับบริษัทฯ เพื่อรับลูกไก่มาเลี้ยง แล้วจึงขายคืนให้แก่บริษัทฯ เมื่อไก่โตตามขนาดที่กำหนดไว้ในสัญญา เข้าลักษณะเป็นการรับจ้างเลี้ยงสัตว์ เงินได้ที่เกษตรกรได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการรับจ้างทำงาน ให้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร เกษตรกรมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ในอัตราร้อยละ 40 แต่ไม่เกิน 60,000 บาท ตาม มาตรา 42 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม หากเกษตรกรมีหลักฐานในการประกอบกิจการให้เห็นอย่างชัดเจนว่าได้ประกอบกิจการในรูปแบบของการทำธุรกิจและสามารถพิสูจน์รายจ่ายในการประกอบกิจการได้ เช่น ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดตั้งสำนักงานในการประกอบกิจการโดยมีกรรมสิทธิ์ของตนเองหรือเช่าบุคคลอื่นโดยมีหลักฐานการเช่า มีการลงทุนด้วยการจัดหาเครื่องใช้เพื่อเลี้ยงไก่ มีการจ้างลูกจ้างโดยมีหลักฐานการจ้างแรงงาน หลักฐานการจ่ายเงินเข้ากองทุนประกันสังคมตามกฎหมาย มีหลักฐานเกี่ยวกับการยื่นรายการเกี่ยวกับค่าจ้างแรงงานตามแบบ ภ.ง.ด. 1ก ต่าง ๆ เหล่านี้เป็นต้น เงินค่าตอบแทนที่เกษตรกรได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

ประเด็นที่สอง มีข้อหารือว่า ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของเกษตรกร เกษตรกรมีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้หรือไม่ โดยกรมสรรพากรวินิจฉัยว่า หากมีหลักฐานมาแสดงได้ตามข้อหารือในประเด็นที่หนึ่ง เกษตรกรมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 75

⁴⁴ หนังสือกรมสรรพากร ที่ กค 0702/359 ฉบับลงวันที่ 19 มกราคม 2552 เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเกษตรกรมีเงินได้จากการเลี้ยงไก่ตามสัญญาซื้อขายไก่ประกันราคาราย

⁴⁵ ประมวลรัษฎากร มาตรา 39 มาตรา 40 (2) มาตรา 40 ทวิ มาตรา 40 (8) และ มาตรา 46 ประกอบมาตรา 8 ทวิ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502

ของเงินได้ อย่างไรก็ดี หากเกษตรกรสามารถนำพยานหลักฐานมาแสดงต่อเจ้าพนักงานประเมินและ พิสูจน์ได้ว่า มีค่าใช้จ่ายเกินกว่าร้อยละ 75 ก็มีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร ตาม มาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตาม ความใน ประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502

จากข้อหารือและคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสำหรับ กิจกรรมปศุสัตว์ในประเทศไทยในประเด็นที่หนึ่ง และประเด็นที่สองดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็น ว่า ค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการฟาร์ม อาทิ ค่าใช้จ่ายในการลงทุนจัดหาพันธุ์สัตว์ ค่าจ้างแรงงาน ค่าเช่าที่ดิน ล้วนเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อกิจการของฟาร์ม อันอาจแสดงให้เห็นว่ามีค่าใช้จ่ายจริง เพื่อนำไป หักเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินได้ แต่เป็นที่น่าสังเกตว่าในปัจจุบัน หลักเกณฑ์ คำอธิบาย หรือคำชี้แจงว่ารายการค่าใช้จ่ายใดสามารถนำมาหักในลักษณะเหมาจ่ายได้นั้น ไม่สามารถเข้าถึงหรือ เผยแพร่เป็นการทั่วไปให้เกษตรกรหรือผู้ประกอบการฟาร์มสุกรสามารถรับรู้ข้อมูลดังกล่าว เพื่อ วางแผนภาษี หรือเพื่อหักค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการที่ถูกต้อง เป็นธรรมและเหมาะสมกับกิจการ แต่ละประเภทได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3.2 กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรในประเทศไทย

การประกอบกิจการฟาร์มสุกรในประเทศไทย นอกจากภาระภาษีอากรที่ต้องคำนึงถึงแล้ว นั้น ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรยังต้องปฏิบัติตามกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจ เพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างถูกกฎหมาย เป็นการเพิ่มต้นทุนให้กับผู้ประกอบการในการต้อง ปฏิบัติตามกฎหมายอีกทางหนึ่ง เนื่องจากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรถือเป็นกิจการหนึ่งที่กระทรวง ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมกำหนดให้เป็นแหล่งก่อกำเนิดมลพิษ ทั้งมลพิษทางด้านกลิ่น รวมถึงของเสียที่อาจปล่อยลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะ รัฐจึงต้องมีกฎหมายเพื่อควบคุมการประกอบธุรกิจ ฟาร์มสุกรไม่ให้เป็นภัยต่อประชาชน นอกจากนี้การที่สุกรเป็นสินค้าสำหรับบริโภค ฟาร์มสุกรที่เป็น แหล่งผลิตสุกรควรต้องได้รับมาตรฐานในการจัดการฟาร์มเพื่อความปลอดภัยของผู้บริโภค รวมถึงการ ได้รับมาตรฐานฟาร์มที่เป็นสากลยังเป็นการสนับสนุนให้ผู้ประกอบการสามารถส่งออกสินค้าได้อีกด้วย

3.2.1 ข้อปฏิบัติการกำหนดให้การเลี้ยงสุกรเป็นแหล่งกำเนิดมลพิษ

การเลี้ยงสุกรเป็นแหล่งกำเนิดมลพิษที่จะต้องถูกควบคุมการปล่อยน้ำเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม จากประกาศที่เกี่ยวข้องจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

1) ประกาศกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม เรื่อง กำหนดให้การเลี้ยงสุกรเป็นแหล่งกำเนิดมลพิษที่จะต้องถูกควบคุมการปล่อยน้ำเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะหรือออกสู่สิ่งแวดล้อม ลงวันที่ 26 ตุลาคม พ.ศ. 2563⁴⁶ และ

2) ประกาศกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม เรื่อง กำหนดมาตรฐานควบคุมการระบาย น้ำทิ้งจากแหล่งกำเนิดมลพิษประเภทการเลี้ยงสุกร ลงวันที่ 26 ตุลาคม พ.ศ. 2563⁴⁷

ประกาศทั้ง 2 ฉบับนี้เป็นการกำหนดหน้าที่ให้กับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด โดยข้อกำหนดหลักที่ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรต้องปฏิบัติ คือ การควบคุมการระบายน้ำทิ้งจากแหล่งกำเนิดมลพิษประเภทการเลี้ยงสุกร ถ้ามีการปล่อยน้ำเสียลงสู่แหล่งน้ำสาธารณะ หรือออกสู่สิ่งแวดล้อมจะต้องมีมาตรฐานของน้ำทิ้งเป็นไปตามประกาศกำหนด ต้องมีการเก็บตัวอย่างน้ำทิ้ง แบบเก็บจ้วงจากจุดที่ระบายน้ำทิ้งออกสู่สิ่งแวดล้อม และการตรวจสอบมาตรฐานน้ำทิ้งเป็นไปตามคู่มือวิเคราะห์น้ำเสียที่สมาคมวิศวกรรมสิ่งแวดล้อมแห่งประเทศไทยหรือตามวิธีการมาตรฐานสำหรับวิเคราะห์น้ำและน้ำเสียของสหรัฐอเมริกาาร่วมกันกำหนดไว้⁴⁸ หรือวิธีการอื่น ๆ ตามที่กรมควบคุมมลพิษประกาศในราชกิจจานุเบกษา ซึ่งค่ามาตรฐานควบคุมการระบายน้ำทิ้งจากการเลี้ยงสุกรแต่ละประเภทจะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับจำนวนและประเภทของสุกรที่เลี้ยง เช่น หากเลี้ยงสุกรพ่อพันธุ์ แม่พันธุ์ สุกรขุน หรือลูกสุกร ชนิดใดชนิดหนึ่งหรือตั้งแต่สองชนิดขึ้นไป ที่มีน้ำหนักหน่วยปศุสัตว์เกินกว่า 600 หน่วย⁴⁹ ต้องวัดค่าความเป็นกรดและด่างของน้ำทิ้ง อยู่ที่ 5.5 - 9.0 ค่าบีโอดี (Biochemical Oxygen Demand) ไม่เกิน 40 มิลลิกรัมต่อลิตร ค่าของแข็งแขวนลอยทั้งหมด

⁴⁶ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 1348, ตอนพิเศษ 2 ง, วันที่ 4 มกราคม พ.ศ. 2564

⁴⁷ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 1348, ตอนพิเศษ 2 ง, วันที่ 4 มกราคม พ.ศ. 2564

⁴⁸ ประกาศกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม เรื่อง กำหนดมาตรฐานควบคุมการระบาย น้ำทิ้งจากแหล่งกำเนิดมลพิษประเภทการเลี้ยงสุกร ลงวันที่ 26 ตุลาคม พ.ศ. 2563, ข้อ 7

⁴⁹ ประกาศกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม เรื่อง กำหนดมาตรฐานควบคุมการระบายน้ำทิ้งจากแหล่งกำเนิดมลพิษประเภทการเลี้ยงสุกร ลงวันที่ 26 ตุลาคม พ.ศ. 2563, ข้อ 4

(Total Suspended Solids) ไม่เกิน 150 มิลลิกรัมต่อลิตร ค่าซีโอดี (Chemical Oxygen Demand) ไม่เกิน 250 มิลลิกรัมต่อลิตร ค่าทีเคเอ็น (TKN หรือ Total Kjeldahl Nitrogen) ไม่เกิน 120 มิลลิกรัมต่อลิตร และค่าฟอสฟอรัสรวม (Total Phosphorus) ไม่เกิน 5 มิลลิกรัมต่อลิตร เป็นต้น

3.2.2 ข้อปฏิบัติการปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีสำหรับฟาร์มสุกร

การกำหนดการปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีสำหรับฟาร์มสุกร (Good Agricultural Practices; GAP) เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาฟาร์มสุกรของไทยให้เป็นที่ยอมรับยิ่งขึ้นในระดับประเทศและระดับระหว่างประเทศ มาตรฐาน GAP เป็นมาตรฐานที่ระบุรายละเอียดข้อกำหนดด้านการจัดการฟาร์มที่คำนึงถึงสิ่งแวดล้อม สุขภาพ ความปลอดภัยและสวัสดิภาพของผู้ปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ผลผลิตที่มีคุณภาพและปลอดภัยต่อผู้บริโภค แต่ข้อกำหนดนี้ยังเป็นเพียงมาตรฐานที่ให้ฟาร์มสุกรที่สมัครใจเข้าร่วมโครงการยื่นเอกสารหลักฐานตามที่กำหนดเพื่อขอรับรองมาตรฐานฟาร์ม โดยหลักเกณฑ์ที่จะทำให้ฟาร์มสุกรได้รับมาตรฐาน GAP มีดังนี้

คุณสมบัติของฟาร์ม จะต้องเป็นฟาร์มเลี้ยงสุกร ซึ่งจะเป็นของผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคลก็ได้⁵⁰ ซึ่งในกรณีที่เป็นนิตบุคคล จะมอบอำนาจให้ผู้จัดการหรือผู้รับมอบอำนาจ เป็นผู้ยื่นคำขอต่อกรมปศุสัตว์เพื่อขอรับการประเมินตามมาตรฐาน GPA นี้ ก็ได้

องค์ประกอบฟาร์ม ควรตั้งอยู่ห่างไกลชุมชน ผู้เลี้ยงสัตว์รายอื่น แหล่งน้ำสาธารณะ มีเนื้อที่เหมาะสมกับขนาดของฟาร์ม มีการวางผังฟาร์มที่ดี ไม่แออัด โรงเรือนแข็งแรง อากาศถ่ายเทได้สะดวก มีความชื้นของก๊าซ ผุ่น อยู่ในสภาพที่เหมาะสม มีอ่างจุ่มน้ำยาฆ่าเชื้อก่อนเข้าหรือออกจากโรงเรือน เป็นต้น นอกจากนี้ฟาร์มควรตั้งอยู่ในพื้นที่ที่เหมาะสมในการขนส่งสุกร อาหารสัตว์ ยารักษาโรค และอุปกรณ์ต่าง ๆ และไม่ควรถังอยู่บนพื้นที่ที่เสี่ยงต่อการมีน้ำท่วมขังหรือปนเปื้อนวัตถุหรือสิ่งที่เป็นอันตรายต่อระบบการเลี้ยงสุกร⁵¹

⁵⁰ ระเบียบกรมปศุสัตว์ ว่าด้วยการขอรับและออกใบรับรองการปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีด้านปศุสัตว์ พ.ศ. 2558, ข้อ 4

⁵¹ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, มาตรฐานสินค้าเกษตร เรื่อง การปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีสำหรับฟาร์มสุกร (มกษ. 6403-2552), (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานมาตรฐานสินค้าเกษตรและอาหารแห่งชาติ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2558), หน้า 2.

อาหารสำหรับสุกร จะต้องมีความคุณภาพและมาตรฐานตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมคุณภาพอาหาร มีการตรวจสอบคุณภาพอาหารสัตว์ทางกายภาพเบื้องต้นและห้ามใช้สารต้องห้ามตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมคุณภาพอาหารสัตว์ ในกรณีที่มีการผสมยาลงในอาหารสัตว์จะต้องอยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของสัตวแพทย์ผู้ควบคุมฟาร์มสุกร มีสถานที่เก็บอาหารสัตว์ผสมยาแยกออกจากการเก็บอาหารทั่วไปและมีป้ายบ่งชี้อย่างชัดเจนเพื่อให้สามารถป้องกันการปนเปื้อนของอาหารได้นอกจากนี้ยังต้องจัดภาชนะและอุปกรณ์ให้อาหารเหมาะสมกับอายุ จำนวน และขนาดของสุกร และจัดวางในตำแหน่งที่สุกรทุกตัวเข้าถึงอาหารได้

น้ำสำหรับสุกร แหล่งน้ำที่ใช้ในฟาร์มต้องอยู่ในบริเวณที่ป้องกันการปนเปื้อนจากสิ่งที่เป็นอันตราย น้ำที่ใช้ในฟาร์มต้องสะอาด ปลอดภัย และมีปริมาณเพียงพอนำมาใช้ในฟาร์มได้ตลอดเวลา และมีน้ำให้สุกรกินได้อย่างทั่วถึง⁵²

การจัดการฟาร์ม จะต้องมีความรู้ในการจัดการฟาร์มที่แสดงรายละเอียดการปฏิบัติงานที่สำคัญภายในฟาร์ม เช่น การจัดการฟาร์ม ระบบเลี้ยง อาหารและน้ำสำหรับสุกร สุขภาพสัตว์ การจัดการด้านสวัสดิภาพสัตว์ สิ่งแวดล้อม และระบบการบันทึกข้อมูล ในส่วนของมาตรฐานด้านบุคลากรที่ปฏิบัติงานในฟาร์ม นั้น จะต้องมีความรู้และประสบการณ์ที่เหมาะสมกับจำนวนสุกรที่เลี้ยง มีจัดแบ่งหน้าที่และความรับผิดชอบอย่างชัดเจน บุคลากรที่ดูแลสุกรต้องมีความรู้ และได้รับการฝึกอบรมในการเลี้ยงสุกรหรือปฏิบัติงานในฟาร์มได้ นอกจากนี้ยังจะต้องมีสัตวแพทย์ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบการวิชาชีพการสัตวแพทย์ชั้นหนึ่ง และใบรับรองเป็นสัตวแพทย์ผู้ควบคุมฟาร์มสุกรด้วย และในส่วนของมาตรฐานในการทำความสะอาดและการบำรุงรักษาฟาร์ม นั้น โรงเรือนและอุปกรณ์ต่าง ๆ จะต้องสะอาด ถูกสุขลักษณะ บำรุงรักษาให้อยู่ในสภาพดีมีความปลอดภัยต่อสุกรและผู้ปฏิบัติงาน มีการนำมูลสัตว์ออกและทำความสะอาด ไม่ให้หมักหมมภายในและบริเวณรอบ ๆ โรงเรือน อย่างสม่ำเสมอ และภายหลังจากย้ายสุกรออกจากคอกแล้ว ให้ทำความสะอาด ฆ่าเชื้อคอกและอุปกรณ์และปิดพักก่อนนำสุกรใหม่เข้าเลี้ยงตามเวลาที่กรมปศุสัตว์กำหนด

สุขภาพสัตว์ มีการกำหนดการป้องกันและควบคุม อยู่ภายใต้การดูแลของสัตวแพทย์ผู้ควบคุมฟาร์มสุกร หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากสัตวแพทย์ผู้ควบคุมฟาร์มสุกร นอกจากนี้ยังต้องจัดให้มีการป้องกันและควบคุมที่มากับยานพาหนะ อุปกรณ์ และบุคคลก่อนเข้าออกฟาร์มรวมถึงมีการจด

⁵² เรื่องเดียวกัน, หน้า 3.

บันทึกการผ่านเข้าออกจากฟาร์มที่สามารถตรวจสอบได้ มีโปรแกรมการสร้างภูมิคุ้มกันโรค รวมถึง การกำจัดพยาธิภายในและภายนอกภายใต้การดูแลของสัตวแพทย์ผู้ควบคุมฟาร์มสุกร ในกรณีที่เกิด โรคระบาดหรือสงสัยว่าเกิดโรคระบาดต้องปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยโรคระบาดสัตว์และคำแนะนำ ของกรมปศุสัตว์ ในส่วนของการบำบัดโรคในสัตว์ ต้องอยู่ภายใต้การดูแลของสัตวแพทย์ ผู้ควบคุมฟาร์มสุกร โดยปฏิบัติตามพระราชบัญญัติวิชาชีพของสัตวแพทย์ และตามมาตรฐานสินค้า เกษตร มกษ.9032 เรื่อง ข้อปฏิบัติการควบคุมการใช้ยาสัตว์ การใช้เคมีดียวาสุกร จะต้องมียุติ ปฏิบัติงานเพื่อป้องกันไม่ให้ใช้เคมีดียวาค้างในตัวสัตว์

สิ่งแวดล้อม ควรจัดเก็บขยะมูลฝอยในภาชนะที่มีฝาปิดมิดชิด และนำไปกำจัดอย่าง เหมาะสม และถูกสุขลักษณะ มีวิธีการจัดการขยะติดเชื้อและขยะอันตราย การกำจัดและทำลายซาก สุกรให้อยู่ในดุลยพินิจของสัตวแพทย์ผู้ควบคุมฟาร์มสุกรด้วยวิธีที่เหมาะสม นอกจากนี้ยังต้องจัดให้มี ระบบบำบัดน้ำเสียเพื่อปรับปรุงคุณภาพของน้ำทิ้ง โดยมาตรฐานน้ำทิ้งจากฟาร์มสุกรต้องเป็นไปตาม ประกาศกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมถึงมีการ จัดการมูลสุกร ไม่ให้เกิดกลิ่นรบกวนต่อพื้นที่โดยรอบ

การบันทึกข้อมูล จะต้องมีกรบันทึกข้อมูลผลการปฏิบัติงานในขั้นตอนที่สำคัญในการ จัดการฟาร์มที่มีผลกระทบต่อสุขภาพและการควบคุมโรค เช่น การบริหารฟาร์ม การจัดการด้านการ ผลิต การควบคุม ป้องกัน และการบำบัดโรค รวมถึงบันทึกการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม รวมถึงเก็บ รักษาบันทึกไว้ให้ตรวจสอบอย่างน้อย 3 ปี

จากข้อปฏิบัติ หลักเกณฑ์ที่กล่าวมาข้างต้นพบว่าการขอมาตรฐาน GAP เป็นผลดีต่อ สินค้าเกษตรที่สามารถสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้บริโภคได้อย่างแน่นอน แต่ด้วยเงื่อนไขในการปฏิบัติ เพื่อให้ได้มาซึ่งมาตรฐานค่อนข้างยุ่งยาก ไม่เอื้อประโยชน์ให้กับเกษตรกรรายย่อยที่ไม่สามารถปฏิบัติ ตามข้อกำหนดได้ทั้งหมด ผู้ที่เข้าร่วมมาตรฐานนี้ส่วนใหญ่จึงเป็นผู้ประกอบการขนาดกลางถึงใหญ่ทั้งที่ เป็นบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล

3.2.3 ข้อปฏิบัติการป้องกันโรคและการเลี้ยงสัตว์ที่เหมาะสม (Good Farming Management; GFM)

เนื่องจากมาตรฐาน GAP ที่กล่าวมาข้างต้น ไม่สามารถเอื้ออำนวยให้ผู้ประกอบการเกษตรกรรายย่อยเข้าสู่ระบบมาตรฐานได้ กรมปศุสัตว์ จึงได้มีการปรับมาตรฐานเพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อทั้งผู้ผลิตและผู้บริโภคมากที่สุด คือ ระบบการป้องกันโรคและการเลี้ยงสัตว์ที่เหมาะสม (GFM) เพื่อช่วยลดปัญหาโรคระบาด เชื้อดื้อยา สร้างความเชื่อมั่นในความปลอดภัยทางอาหาร ผลิตสุกรได้คุณภาพและปริมาณที่เพิ่มขึ้น⁵³ ซึ่งฟาร์มที่สามารถเข้าร่วมเพื่อขอมาตรฐาน GFM ได้นั้น ผู้ขอรับการรับรอง จะต้องเป็นเจ้าของสัตว์ ซึ่งหมายถึงเจ้าของฟาร์มสุกรนั้น ๆ สำหรับกรณีบุคคลธรรมดาเป็นผู้ประกอบกิจการ ส่วนในกรณีที่นิติบุคคลธรรมดานั้น ผู้ขอรับการรับรองมาตรฐาน GFM นั้น อาจเป็นผู้จัดการฟาร์ม หรือผู้รับมอบอำนาจจากนิติบุคคลที่ประกอบกิจการ โดยคุณสมบัติของฟาร์มที่จะได้รับการรับรองมาตรฐาน GFM นั้น จะต้องผ่านหลักเกณฑ์การตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่ 7 ข้อ คือ พื้นที่เลี้ยงและโครงสร้าง การจัดการโรงเรือน การจัดการยานพาหนะ การจัดการบุคคล การจัดการด้านสุขภาพ การจัดการอาหาร น้ำและยาสัตว์ การจัดการข้อมูล แนวทางการยกระดับมาตรฐานการทำปศุสัตว์ ด้วยระบบป้องกันโรคและการเลี้ยงสัตว์ที่เหมาะสม เป็นการสนับสนุนให้เจ้าของกิจการฟาร์มขนาดเล็ก เข้าร่วมโครงการเพื่อรับการอบรม เตรียมความพร้อมในการพัฒนาฟาร์มให้ได้ระดับมาตรฐาน (GAP) หรือมาตรฐานการปฏิบัติทางเกษตรที่ดีสำหรับปศุสัตว์ ซึ่งประโยชน์ที่เกษตรกรจะได้จากการเข้าร่วมมาตรฐาน GFM คือ เกษตรกรมีรายได้เพิ่มขึ้นจากสินค้าที่มีคุณภาพ ลดรายจ่ายจากการรักษาสัตว์ป่วยจากโรคระบาด ฟาร์มของเกษตรกรจะได้รับการพิจารณารับซื้อเข้าโครงการของกรมปศุสัตว์เป็นลำดับต้น และได้รับความเชื่อมั่นจากผู้บริโภคผ่านกลุ่มเกษตรกรภายใต้ตราสินค้าท้องถิ่น

⁵³ ระเบียบกรมปศุสัตว์ ว่าด้วยการขอรับและออกใบรับรองฟาร์มที่มีระบบป้องกันโรคและการเลี้ยงสัตว์ที่เหมาะสม พ.ศ. 2560.

บทที่ 4

การจัดเก็บภาษีเงินได้สำหรับกิจการปศุสัตว์ในต่างประเทศ

การประกอบกิจการปศุสัตว์มีอยู่ในทุกประเทศทั่วโลก แต่ละประเทศต่างมีลักษณะของการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกัน รวมถึงการให้สิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีกับผู้ประกอบการปศุสัตว์ที่แตกต่างกันด้วย ซึ่งในบทนี้ผู้วิจัยจะได้นำเสนอข้อมูลของกลุ่มตัวแทนประเทศที่มีอัตราการเติบโตในการผลิตสุกรและเนื้อสุกรแปรรูป ได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ในฐานะที่เป็นประเทศที่มีสถิติการผลิตเนื้อสุกรมากเป็นอันดับสองของโลกรองจากสหภาพยุโรป ส่วนเครือรัฐออสเตรเลีย เป็นประเทศที่มีสถิติการผลิตเนื้อสุกรเติบโตมากที่สุดในทวีปออสเตรเลีย และมีส่วนแบ่งทางการตลาดในการจำหน่ายเนื้อสุกรและเนื้อสุกรแปรรูปในตลาดโลกรองจากสหภาพยุโรปและสหรัฐอเมริกา ส่วนสาธารณรัฐประชาชนจีนนั้น เป็นประเทศในกลุ่มภูมิภาคเอเชียที่ผลิตสุกรได้มากที่สุด และเป็นประเทศที่มีอัตราการบริโภคสุกรมากเป็นอันดับหนึ่งในเอเชียด้วยเช่นกัน ซึ่งในแต่ละประเทศจะมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีด้านปศุสัตว์ซึ่งมีผลโดยตรงต่อการประเมินเพื่อชำระภาษีของผู้ประกอบการฟาร์มสุกร

4.1 สหรัฐอเมริกา

ประเทศสหรัฐอเมริกา ในฐานะที่เป็นประเทศที่มีสถิติการผลิตเนื้อสุกรมากเป็นอันดับสองของโลกรองจากสหภาพยุโรป และมีอัตราการผลิตที่เพิ่มมากขึ้นในทุก ๆ ปี รวมทั้งเป็นประเทศที่มีอัตราการส่งออกเนื้อสุกรเพิ่มมากขึ้นในทุก ๆ ปีเช่นกัน เป็นผลมาจากความต้องการในตลาดโลกที่เพิ่มมากขึ้นและสหรัฐอเมริกาสามารถแข่งขันทางด้านราคากับประเทศคู่แข่งได้⁵⁴

4.1.1 ความทั่วไปของระบบภาษีประเทศสหรัฐอเมริกา

รัฐธรรมนูญของประเทศสหรัฐอเมริกาได้ให้อำนาจรัฐบาลกลางและรัฐบาลของมลรัฐจัดเก็บภาษีอากรเพื่อนำไปใช้จ่ายในการบริหารประเทศ ประเทศสหรัฐอเมริกามีการจัดเก็บภาษีอากรแยกเป็นสองระดับหลัก ๆ คือ ระดับรัฐบาลกลาง และระดับมลรัฐ เนื่องจากประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่เป็นรัฐรวม กล่าวคือ เป็นประเทศที่ประกอบด้วยมลรัฐต่าง ๆ จำนวน 50 มลรัฐ ซึ่งแต่

⁵⁴ “ยุทธศาสตร์กรมปศุสัตว์ พ.ศ. 2561 – 2565,”(งานวิจัยกรมปศุสัตว์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ร่วมกับศูนย์บริการวิชาการ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์), 2560, หน้า 26-30.

ละมลรัฐต่างมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรเป็นของตนเอง ดังนั้นเพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากรมีความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน และเพื่อให้รัฐบาลกลางมีเงินที่จะนำมาใช้ในการบริหารประเทศ รัฐธรรมนูญสหรัฐอเมริกาจึงต้องบัญญัติจำกัดสิทธิในการจัดเก็บภาษีอากรบางชนิดของมลรัฐและโอนอำนาจนั้นมาเป็นของรัฐบาลกลางแทน ซึ่งภาษีอากรระดับรัฐบาลกลางส่วนใหญ่จะเป็นภาษีเงินได้ ในขณะที่ภาษีอากรระดับมลรัฐส่วนใหญ่จะเป็นภาษีการบริโภคและภาษีทรัพย์สิน

สำหรับภาษีอากรระดับรัฐบาลกลางนั้น จะมีสำนักงานสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Service หรือ IRS) ซึ่งเป็นหน่วยงานในสังกัดของกระทรวงการคลัง ทำหน้าที่จัดเก็บมีวัตถุประสงค์หลักในการจัดเก็บคือ เพื่อนำเงินมาใช้เป็นค่าใช้จ่ายของรัฐบาลกลางในการบริหารประเทศ⁵⁵ นอกจากนั้นแล้วยังมีวัตถุประสงค์อื่น ๆ อีกหลายประการด้วยกันได้แก่ เพื่อจัดสรรทรัพยากร เพื่อควบคุมพฤติกรรมในทางเศรษฐกิจและสังคมบางประการ เพื่อกระจายรายได้เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจและตอบสนองนโยบายต่าง ๆ ของรัฐ เช่น แก้ไขปัญหาทางสังคม ปัญหาภาวะ เป็นต้น โดยการจัดเก็บตามประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code หรือ IRC) มีหลายประเภทด้วยกัน ได้แก่ ภาษีเงินได้ เป็นภาษีที่ประเทศสหรัฐอเมริกาจัดเก็บได้มากที่สุด ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลสามารถจัดเก็บได้รองลงมา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บในอัตราก้าวหน้า ตั้งแต่ร้อยละ 10 ถึงร้อยละ 35 ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลก็จัดเก็บในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกัน ทำให้อัตราภาษีมีลักษณะที่เปลี่ยนแปลงขึ้นและลงไปตามจำนวนเงินได้ที่เพิ่มขึ้นและมีการจัดเก็บภาษีอื่น ๆ เพิ่มเติม เช่น ภาษีการโอน (Transfer Tax) ภาษีการให้ (Gift Tax) และภาษีการโอนข้ามชั้นอายุ (Generation-Skipping Transfer Tax) เป็นต้น

นอกจากภาษีเงินได้ข้างต้นแล้ว รัฐบาลกลางยังมีการจัดเก็บการจ้างงาน (Payroll Tax) ซึ่งเป็นภาษีที่มีวัตถุประสงค์เพื่อนำมาเป็นเงินเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสวัสดิการสังคมต่าง ๆ เช่น กองทุนประกันสังคม กองทุนค่ารักษาพยาบาล กองทุนบำเหน็จบำนาญ เป็นต้น และภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บทั้งในระดับรัฐบาลกลาง และมลรัฐ

⁵⁵ โสฬส สุวรรณเนตร์ และคณะ, “ภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา,” รายงานวิจัยส่วนบุคคล หลักสูตรกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร ณ Boston University ประเทศสหรัฐอเมริกา ระหว่างวันที่ 23 เมษายน ถึงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2561, (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานศาลยุติธรรม, 2561), หน้า 1.

ในส่วนภาษีอากรระดับมลรัฐ (State Tax Income) จะมีการจัดเก็บภาษีอากรระดับมลรัฐ เพื่อนำเงินมาเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดบริการสาธารณะภายในมลรัฐของตน ซึ่งภาษีอากรระดับมลรัฐยังสามารถแบ่งได้เป็น ภาษีอากรที่มลรัฐจัดเก็บเอง และภาษีอากรที่ท้องถิ่นจัดเก็บ ภาษีอากรระดับมลรัฐหลัก ๆ ที่จัดเก็บอยู่ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีการขาย ภาษีการใช้ ภาษีสรรพสามิต และภาษีจัดเก็บจากทรัพย์สินมรดก

4.1.2 การจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับบุคคลตัวในสหรัฐอเมริกา

ในสหรัฐอเมริกา มีประมวลรัษฎากรภายในของสหรัฐอเมริกา (U.S. Code Title 26. INTERNAL REVENUE CODE) ซึ่งกำหนดให้เงินได้จากการประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม หรือการขนส่งนั้น มีค่าใช้จ่ายพื้นฐานที่หักจากรายได้ โดยค่าใช้จ่ายพื้นฐานที่หักจากรายได้นี้จะกระทบกับภาษีในส่วนของภาษีอากรระดับรัฐบาลกลาง (Federal Tax Income) และภาษีอากรระดับมลรัฐ (State Tax Income) ซึ่งยอมให้ในจำนวนที่ไม่เท่ากัน ดังนี้

1) ส่วนของภาษีอากรระดับรัฐบาลกลาง (Federal Tax Income) ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน (Standard Deduction) จะต่างกันไปในแต่ละปี ในปี 2019 ที่ผ่านมามีค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐานมีจำนวน 12,200 ดอลลาร์สหรัฐ⁵⁶ โดยประชาชนทุกคนทั่วประเทศต้องใช้ค่าเดียวกันนี้ในการหักค่าใช้จ่าย และปีถัดไปจะมีการเปลี่ยนแปลงตัวเลขที่ยินยอมให้หักค่าใช้จ่ายพื้นฐานตามที่รัฐบาลประกาศ

อย่างไรก็ตาม หากมีค่าใช้จ่ายอื่นที่หักแล้วเป็นประโยชน์ดีกว่าค่าใช้จ่ายมาตรฐานที่ยอมให้หักดังกล่าว ประชาชนสามารถเลือกค่าใช้จ่ายรายการอื่น ๆ (Itemized Deduction) เพื่อหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่า Standard Deduction เช่น เงินบริจาค ดอกเบี้ยกู้บ้าน เป็นต้น

2) ในส่วนของภาษีอากรระดับมลรัฐ (State Tax Income) ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน Standard Deduction และแบบ Itemized Deduction ถูกกำหนดให้ใช้ในระดับมลรัฐเช่นกัน ซึ่งก็จะแตกต่างกันไปในแต่ละมลรัฐ และในแต่ละมลรัฐก็มีจำนวนที่แตกต่างกันในแต่ละปี เช่น ในปี ค.ศ. 2018 มลรัฐแคลิฟอร์เนีย (California) ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน Standard

⁵⁶ U.S. Code Title 26. INTERNAL REVENUE CODE. Section 179

Deduction ที่ยอมหักจำนวน 4,401 ดอลลาร์สหรัฐ และในปี ค.ศ. 2019 อยู่ที่ 4,537 ดอลลาร์สหรัฐ ซึ่งตัวเลขดังกล่าวจะปรับตามอัตราเงินเฟ้อในแต่ละปี และอัตราเงินเฟ้อของประเทศ

จากที่กล่าวมาข้างต้น ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบ Standard Deduction ที่ยอมให้หักจากเงินได้ ครอบคลุมกลุ่มผู้ประกอบการธุรกิจปศุสัตว์ (ฟาร์ม) ที่เป็นบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา แต่ไม่รวมถึงกลุ่มธุรกิจที่ได้รับสิทธิพิเศษทางการค้า ซึ่งมีทั้งในระดับรัฐบาลกลางซึ่งกำหนดให้ใช้กับประชาชนทุกคนทั่วประเทศ และระดับมลรัฐซึ่งแตกต่างกันออกไปในแต่ละมลรัฐ และในแต่ละปี ซึ่งพิจารณาค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักออกเพื่อคำนวณภาษีจากอัตราเงินเฟ้อในแต่ละปี โดยภายหลังที่มีการหักค่าใช้จ่ายพื้นฐานดังกล่าวแล้ว เงินส่วนที่เหลือจะเรียกว่าเงินได้พึงประเมิน (Taxable Income) ซึ่งเป็นฐานในการนำไปคำนวณภาษีสำหรับจ่ายในปีนั้น ๆ ต่อไป

4.1.3 หลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายในการประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบการฟาร์มปศุสัตว์ในสหรัฐอเมริกา

หลักเกณฑ์มาตรฐานในการหักค่าใช้จ่ายและค่าใช้จ่ายในการดำเนินการหักค่าใช้จ่ายเพื่อประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกานั้น ประมวลกฎหมายภายในประเทศของสหรัฐอเมริกา (U.S. Code Title 26. INTERNAL REVENUE CODE) มีการกำหนดไว้อย่างชัดเจน ว่ารายการค่าใช้จ่ายใดสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับประเมินภาษีในการประกอบการฟาร์มสุกร ตลอดจนมีชี้แจงเกณฑ์มาตรฐานกลางที่ใช้ในการหักค่าใช้จ่ายต่อผู้ประกอบการ จึงสามารถทำให้ผู้ประกอบการสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามจริง ถูกต้อง เป็นธรรม และลดข้อผิดพลาดในการประเมินภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ผู้ประกอบการที่สามารถหักค่าใช้จ่ายได้นั้น ต้องเป็นผู้ประกอบการ “การทำฟาร์ม (farming)” ซึ่งหมายความรวมถึง การเพาะปลูกบนบก หรือการเลี้ยงหรือการเก็บเกี่ยวสินค้าทางการเกษตรหรือพืชสวนใด ๆ รวมถึงการเลี้ยง การตัดขน การให้อาหาร การดูแล การฝึกและการจัดการสัตว์ โดยไม่รวมถึงการเพาะปลูกต้นไม้⁵⁷ ซึ่งรายละเอียดค่าใช้จ่ายที่สามารถหักได้ เป็นการอนุญาตให้หักค่าเสื่อมราคาและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ซึ่งรวมเรียกว่า “ค่าใช้จ่ายในการทำฟาร์ม

⁵⁷ U.S. Code Title 26. INTERNAL REVENUE CODE. Section 464 (e)

แบบหักลดหย่อน (Deductible Farming Expenses)”⁵⁸ โดยมีวิธีการคำนวณเพื่อให้ค่าใช้จ่ายในการทำฟาร์มแบบหักลดหย่อน ดังนี้⁵⁹

1) ค่าเสื่อมราคา ซึ่งประกอบด้วย ค่าเสื่อมราคาสะสมของยานพาหนะที่ใช้ในกิจการ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินถาวร หักค่าใช้จ่ายได้สูงสุดไม่เกินร้อยละ 15 ของรายได้รวม

2) ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ซึ่งประกอบด้วย ค่าที่ดินในการลงทุน ค่าอุปกรณ์ ค่ายานพาหนะที่ใช้ในกิจการ ค่าสินเชื่อที่อยู่อาศัย ค่าใช้จ่ายในการจัดการโรคพืชหรือสัตว์ หรือจำนวนเงินที่เกิดจากการสูญเสียวัตถุดิบจากภัยธรรมชาติ

3) ค่าใช้จ่ายในการทำฟาร์มแบบหักลดหย่อน สามารถคำนวณได้โดย การนำจำนวน ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานทั้งหมด ลบด้วยค่าเสื่อมราคา หาดด้วยรายได้รวม ก็จะได้ผลของค่าใช้จ่ายที่ยินยอมให้หักสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกร ซึ่งยินยอมให้หักได้สูงสุดไม่เกินร้อยละ 65 ของรายได้รวมสุทธิ

4.2 เครือรัฐออสเตรเลีย

ประเทศออสเตรเลีย เป็นประเทศที่มีสถิติการผลิตเนื้อสุกรเติบโตมากที่สุดในทวีปออสเตรเลีย และมีส่วนแบ่งทางการตลาดในการจำหน่ายเนื้อสุกรและเนื้อสุกรแปรรูปในตลาดโลกรองจากสหภาพยุโรปและสหรัฐอเมริกา นอกจากนี้ประเทศออสเตรียยังเป็นประเทศที่ได้ส่วนแบ่งตลาดโลกจากการเลี้ยงปศุสัตว์อื่น ๆ อีก เช่น โค เป็นต้น

4.2.1 ความทั่วไปของระบบภาษีเครือรัฐออสเตรเลีย

ในบรรดาประเทศในกลุ่มอาเซียน ประเทศไทยเป็นคู่ค้าบริการอันดับที่ 2 ของประเทศออสเตรเลีย รองจากประเทศสิงคโปร์ ในแต่ละปีตั้งแต่ปี ค.ศ. 2009 เรื่อยมาจนถึงปี ค.ศ. 2018 การค้าบริการระหว่างประเทศไทยกับออสเตรเลีย มีมูลค่าประมาณเฉลี่ย ปีละประมาณ 3,400 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย โดยออสเตรเลียส่งออกการค้าบริการมาไทย ปีละประมาณ 1,000 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย และนำเข้าบริการจากไทย ปีละประมาณ 2,300 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย ซึ่งตัวเลข

⁵⁸ U.S. Code Title 26. INTERNAL REVENUE CODE. Section 464 (d) (3) (C)

⁵⁹ Land Grant University Tax Education Foundation, Inc., Tax Guide For Owners And Operators Of Small And Medium Size Farms, (Kelso, Washington, Usa, 2011), Page 1.6

ดังกล่าวมีอัตราการลดลงในช่วงวิกฤตสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 ซึ่งคาดว่าภายหลังจากที่มีการพัฒนาและฉีดวัคซีนโรคโควิด-19 ในประเทศไทยและออสเตรเลียแล้ว จะทำให้ตัวเลขการค้าบริการระหว่างประเทศไทยและออสเตรเลียขยายตัวและกลับสู่สภาวะปกติ อนึ่ง บริการสำคัญที่ออสเตรเลียนำเข้าจากไทย ได้แก่ การท่องเที่ยว และการขนส่ง ส่วนบริการที่ออสเตรเลียส่งออกมาไทย ได้แก่ การศึกษา โดยปัจจุบันมีนักเรียนไทยไปศึกษาในออสเตรเลียมากกว่า 25,000 คน นอกจากนี้ในส่วนของระบบการปกครองของออสเตรเลียแบ่งเป็น 2 ระดับ คือ รัฐบาลสหพันธรัฐ (Federal Government) และรัฐบาลแห่งรัฐ (State Government) ซึ่งรัฐบาลทั้ง 2 ระดับ มีอำนาจในการออกกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ส่งผลให้กฎระเบียบทางการค้าในแต่ละท้องถิ่นอาจมีความแตกต่างกันได้ออกไปด้วย

4.2.2 การจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการปศุสัตว์ในเครือรัฐออสเตรเลีย

การจัดเก็บภาษีเงินได้ของออสเตรเลีย ดำเนินการภายใต้รัฐบัญญัติว่าด้วยการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1997 หรือ Income Tax Assessment Act 1997 โดยมีกระทรวงการคลังของรัฐบาลออสเตรเลีย เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการดำเนินการเกี่ยวกับการประเมินและจัดเก็บภาษี รัฐบัญญัติดังกล่าวกำหนดให้กระทรวงการคลังสามารถกำหนดหลักเกณฑ์ในการหักค่าใช้จ่ายที่หักลดหย่อนทางภาษี กฎเกณฑ์มาตรฐานภาษีและค่าชี้แจงการเปลี่ยนแปลง (Tax Benchmarks and Variations Statement หรือTBVS) เป็นเกณฑ์มาตรฐานสำหรับใช้หักลดหย่อนสำหรับการประเมินภาษีในประเทศที่กระทรวงการคลังกำหนดขึ้น มีรายละเอียดแตกต่างกันขึ้นอยู่กับกิจกรรมและประเภทของผู้เสียภาษีที่ระบุไว้ใน TBVS อย่างไรก็ตาม หากกล่าวถึงเฉพาะกลุ่มผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ ใน TBVS ใช้คำว่าผู้ผลิตหลัก เป็นการกล่าวถึงผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ที่เป็นผู้ผลิตขั้นต้นของกระบวนการ พบว่ามีการยกเว้นภาษีกำไรจากการลงทุนสำหรับการประกอบกิจการด้านปศุสัตว์ขนาดเล็ก (small businesses) ให้ได้รับประโยชน์จากมาตรการยกเว้นภาษีหรือมาตรการหักลดหย่อนภาษี แต่ต้องดำเนินการในลักษณะที่เชื่อมโยงกับการส่งเสริมการปรับปรุงสิ่งแวดล้อมการใช้น้ำอย่างยั่งยืนและการอนุรักษ์ดินตามที่รัฐบาลออสเตรเลียกำหนด

ทั้งนี้ โดยทั่วไปกิจการด้านปศุสัตว์ที่จัดตั้งเป็นนิติบุคคล ซึ่งมีมูลค่าการซื้อขายรวมต่อปีน้อยกว่า 50 ล้านเหรียญออสเตรเลียนั้น จะมีอัตราภาษีสูงสุดคือร้อยละ 27.5 ต่อปี ซึ่งในปี ค.ศ. 2020 บริษัทดังกล่าวจะมีสิทธิได้รับส่วนลดภาษีจากร้อยละ 27.5 เป็นร้อยละ 26 และในปี ค.ศ.

2021-2022 จะลดลงเป็นร้อยละ 25 ส่วนกิจการด้านปศุสัตว์ที่จัดตั้งเป็นนิติบุคคล ซึ่งมีมูลค่าการซื้อขายรวมต่อปีมากกว่า 50 ล้านเหรียญออสเตรเลียนั้น จะมีอัตราภาษีสูงสุดคือร้อยละ 30 ต่อปี ซึ่งในปัจจุบันกระทรวงการคลังของรัฐบาลออสเตรเลีย ยังไม่ได้กำหนดอัตราภาษีสำหรับบลดในกลุ่มบริษัทดังกล่าว

4.2.3 หลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายในการประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์มปศุสัตว์ในเครือรัฐออสเตรเลีย

เกณฑ์มาตรฐานภาษีและค่าชี้แจงการเปลี่ยนแปลง (TBVS) ของกระทรวงการคลังของรัฐบาลออสเตรเลีย ซึ่งออกตามรัฐบัญญัติว่าด้วยการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1997 (Income Tax Assessment Act 1997) ได้กำหนดมาตรฐานสำหรับใช้หักลดหย่อนสำหรับการประเมินภาษีในผู้ประกอบกิจการด้านปศุสัตว์ที่เป็นบุคคลธรรมดา อาทิ ผู้เลี้ยงวัว ผู้เลี้ยงแกะ ผู้เลี้ยงสุกร ผู้เลี้ยงม้า และสัตว์อื่นในลักษณะเดียวกัน ซึ่งผู้ประกอบกิจการปศุสัตว์จะต้องอยู่ภายใต้โครงการสำคัญ 2 โครงการ ได้แก่ โครงการเงินฝากการจัดการฟาร์ม (The Farm Management Deposit หรือ FMD) และโครงการใช้น้ำและโครงสร้างพื้นฐานในชนบทอย่างยั่งยืน (Sustainable Rural Water Use and Infrastructure Programme หรือ SRWUIP) ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

1) โครงการเงินฝากการจัดการฟาร์ม (The Farm Management Deposit หรือ FMD)⁶⁰ ถูกกำหนดไว้ใน มาตรา 393 ของรัฐบัญญัติว่าด้วยการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1997 ซึ่งผู้ประกอบกิจการที่เข้าร่วมโครงการ จะสามารถหักค่าใช้จ่ายสำหรับลดหย่อนเป็นอัตราเงินดอลลาร์ออสเตรเลีย โดยโครงการนี้ ได้ยินยอมให้ผู้ผลิตขั้นต้นด้านปศุสัตว์ที่มีรายได้จากการผลิตที่ไม่ใช่รายได้หลัก ซึ่งมีรายได้ไม่เกิน 100,000 ดอลลาร์ออสเตรเลียต่อปี⁶¹ สามารถหักเงินสำหรับรายได้จากการผลิตขั้นต้นที่ฝากในโครงการ FMD กับสถาบันรับฝากเงินที่ได้รับอนุญาต (Authorised Deposit-taking Institution หรือ ADI) ในปีที่ได้รับสิทธิในโครงการ FMD ซึ่งรวมเป็นเงินได้พึงประเมินในปีที่ถอนหรือถือว่าถูกเพิกถอน วงเงินสูงสุดสำหรับการฝากเงินภายใต้ FMD คือ 800,000 ดอลลาร์ออสเตรเลียต่อปี

⁶⁰ Income Tax Assessment Act 1997. Section 393-1

⁶¹ Income Tax Assessment Act 1997. Section 393-5(1)

ทั้งนี้โครงการ FMD เป็นที่นิยมอย่างมากในหมู่เกษตรกรชาวออสเตรเลีย โดยข้อมูล เดือนมิถุนายน ค.ศ. 2019 พบว่าโครงการผู้เข้าร่วมจำนวน 53,790 บัญชี และจำนวนเงินฝากทั้งหมด 6.8 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย ซึ่งเปรียบเทียบกับกันในเดือนมิถุนายน ค.ศ. 2014 ซึ่งเป็นปีที่สำนักงานภาษีแห่งออสเตรเลีย ในออกรายงานโครงการ FMD เป็นปีแรกนั้น พบว่ามีผู้เข้าร่วมจำนวน 43,309 บัญชี และจำนวนเงินฝากทั้งหมด 2.6 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย ซึ่งแสดงให้เห็นว่าในระยะ 5 ปี นับแต่ออกรายงาน โครงการ FMD มีอัตราเติบโตอย่างต่อเนื่อง

นอกจากนี้ รัฐบัญญัติว่าด้วยการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1997 (Income Tax Assessment Act 1997) กำหนดให้ผู้ผลิตขั้นต้น FMD ได้รับผลกระทบจากปัญหาภัยแล้ง⁶² ภัยธรรมชาติและความยากลำบากอื่น ๆ⁶³ สามารถยื่นคำร้องต่อสำนักงานจัดเก็บภาษีของออสเตรเลีย เพื่อรับความช่วยเหลือเป็นกรณีพิเศษในการชำระหนี้ภาษี โดยแบ่งการชำระหนี้เป็นงวดและการยกเว้นค่าธรรมเนียมดอกเบี้ย และในสถานการณ์พิเศษดังกล่าว หากการชำระภาษีจะก่อให้เกิดความลำบากอย่างร้ายแรงต่อผู้ผลิตขั้นต้น คณะกรรมการจัดเก็บภาษี อาจยกเว้นการเรียกเก็บภาษีเงินได้ ภาษีผลประโยชน์และภาษีอื่น ๆ บางส่วนได้ เช่น มีมาตรการจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ผลิตขั้นต้นที่มีรายได้ผันแปรสูงเนื่องจากปัญหาต่าง ๆ เช่น ภัยแล้ง มาตรการดังกล่าวรวมถึงการลดอัตราภาษีให้ผู้ผลิตหลักเกี่ยวกับการผลิตขนสัตว์ หรือผู้ที่ต้องขาดกำไรจากการบังคับกำจัดหรือการตายของปศุสัตว์ตามคำสั่งของรัฐเพื่อป้องกันและยับยั้งโรคติดต่อในสัตว์⁶⁴ รวมถึงการกู้เงินประกันเพื่อมาเยียวยาผลจากภัยแล้ง ไฟไหม้หรือน้ำท่วม ซึ่งผู้ผลิตหลักที่เกี่ยวกับการผลิตขนสัตว์ที่ประสบปัญหาภายใต้สถานการณ์ดังกล่าวข้างต้น สามารถเลือกที่จะตัดกำไรจากการขายผลผลิตในปีที่ประสบปัญหาไปเป็นรายได้ในปีถัดไปได้

ส่วนผู้ผลิตขั้นต้นที่สูญเสียรายได้จากการบังคับกำจัดหรือการตายของปศุสัตว์ตามคำสั่งของรัฐเพื่อป้องกันและยับยั้งโรคติดต่อ สามารถเลือกที่จะเลื่อนรายได้ในปีที่ประสบปัญหาออกไป และใช้รายได้ในปีที่ประสบปัญหานั้นนำไปลดต้นทุนในกิจการแทนภายใน 5 ปีถัดไปที่มีรายได้ อีก หรือผู้ผลิตหลักสามารถเลือกที่จะกระจายผลกำไรใน 5 ปีดังกล่าว ไปสู่รายได้ในอีกห้าปีถัดไปได้ (รวม 10

⁶² Income Tax Assessment Act 1997. Section 393-40(3)

⁶³ Income Tax Assessment Act 1997. Section 393-40(3A) (4)

⁶⁴ The Australian Government Treasury, **Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS)**, 2018, code B32 Deferral of profit from early sale of double wool clips.

ปี นับแต่การบังคับกำจัดที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมโรคในสัตว์)⁶⁵ และในส่วนของ การกู้เงินประกันเพื่อ เยียวยาผลกระทบ ผู้ผลิตหลักสามารถเลือกที่จะกระจายผลกำไรใน 5 ปีดังกล่าว ไปสู่รายได้ในอีก 5 ปี ถัดไปได้ ซึ่งในกรณีนี้รวมถึงผู้ผลิตที่ได้รับผลกระทบจากความสูญเสียเนื่องจากไฟไหม้หรือปศุสัตว์ที่ สูญหายเนื่องจากภัยธรรมชาติ⁶⁶

นอกจากนี้ ผู้ผลิตขั้นต้นสามารถหักรายจ่ายลงทุนในการจัดซื้อและติดตั้งเครื่องปั้น อาหารสัตว์ ตลอดจนทรัพย์สินในการจัดเก็บอาหารสัตว์ เช่น ไซโลและโรงเก็บหญ้าแห้งเพื่อเก็บเมล็ด พืชและอาหารสัตว์อื่น ๆ มาตรการดังกล่าวช่วยเพิ่มความสามารถของเกษตรกรในการลงทุนและการ กักตุนอาหารสัตว์ และสามารถใช้สิทธิ์หักค่าใช้จ่ายดังกล่าวได้ทันที⁶⁷ นอกจากนี้ ตั้งแต่วันที่ 12 พฤษภาคม ค.ศ. 2015 เป็นต้นไป ผู้ผลิตขั้นต้นสามารถหักรายจ่ายลงทุนในสิ่งอำนวยความสะดวก ด้านน้ำ เช่น การสร้างเขื่อนหรือการป้องกันความเสื่อมโทรมของที่ดิน ถึงเก็บน้ำขนาดใหญ่ หรือเครื่องสูบน้ำ ได้ทันทีในปีที่มีการติดตั้ง ซึ่งแตกต่างจากก่อนหน้านี้ที่ค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะสามารถ หักลดหย่อนได้ภายหลังจากที่ได้ลงทุนไปแล้ว 3 ปี⁶⁸

จากที่กล่าวมาข้างต้น สำหรับออสเตรเลีย นั้น จะไม่ได้กำหนดอัตราร้อยละในการ ยินยอมให้หักค่าใช้จ่าย เนื่องจากอัตราค่าใช้จ่ายจะมีการเปลี่ยนแปลงโดยกระทรวงการคลังทุกปี หรือเปลี่ยนแปลงตามสภาพสังคมหรือเศรษฐกิจ โดยกำหนดเป็นอัตราเงินดอลลาร์ออสเตรเลีย หรือยินยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนเงินตามที่จ่ายจริง

⁶⁵ The Australian Government Treasury, **Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS)**, 2018, code B33 Deferral or spreading of profit from the forced disposal or death of livestock.

⁶⁶ The Australian Government Treasury, **Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS)**, 2018, code B36 Spreading of insurance income for loss of timber or livestock.

⁶⁷ The Australian Government Treasury, **Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS)**, 2018, code B63 Accelerated depreciation of fencing and fodder storage assets for primary producers.

⁶⁸ The Australian Government Treasury, **Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS)**, 2018, code B66 Accelerated write-off for irrigation water providers and code B67 Accelerated write-off for landcare operations.

2) โครงการใช้น้ำและโครงสร้างพื้นฐานในชนบทอย่างยั่งยืน (Sustainable Rural Water Use and Infrastructure Programme หรือ SRWUIP) ถูกกำหนดไว้ใน มาตรา 59 ของรัฐบัญญัติว่าด้วยการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1997 โดยกำหนดให้ผู้ผลิตขั้นต้นที่ดำเนินการผลิตภายใต้ข้อตกลงการใช้น้ำในชนบทอย่างยั่งยืน ภายใต้โครงการใช้น้ำและโครงสร้างพื้นฐานในชนบทอย่างยั่งยืน (Sustainable Rural Water Use and Infrastructure Programme หรือ SRWUIP) มีสิทธิขอรับการยกเว้นรายได้ที่ได้รับการสนับสนุนจาก SRWUIP⁶⁹ ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคาและการขาดทุนที่เกิดขึ้นภายใต้ข้อตกลงเพื่อประเมินภาษีด้วย ทั้งนี้ผู้ผลิตที่เลือกใช้มาตรการดังกล่าว จะไม่สามารถใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าใช้จ่ายในข้างต้นได้อีก

การลดหย่อนภาษีอื่น ๆ ที่มีให้สำหรับผู้ผลิตขั้นต้นในโครงการ SRWUIP ได้แก่ การยกเว้นภาษีผลประโยชน์สำหรับการจัดหาอาหารให้แก่พนักงานที่ดำเนินธุรกิจในพื้นที่ห่างไกล⁷⁰ เป็นต้น

ทั้งนี้ ในปัจจุบัน สำนักงานภาษีแห่งออสเตรเลีย ได้พัฒนาแอปพลิเคชัน Stratified Sampling⁷¹ ซึ่งเป็นเครื่องมือสำหรับใช้ประเมินบริษัทตัวแทนที่ทำหน้าที่ช่วยเหลือประชาชนในการยื่นขอคืนภาษี จากรัฐบาลออสเตรเลีย (Tax Agent) ว่ายื่นขอคืนภาษีสูงกว่าที่ควรจะเป็นหรือไม่ โดยใช้วิธีเปรียบเทียบกับผู้เสียภาษีคนอื่น ๆ ที่ประกอบอาชีพใกล้เคียงกัน อาศัยอยู่ในบริเวณเดียวกัน และมีค่าใช้จ่ายที่สามารถนำมาลดหย่อนได้ใกล้เคียงกัน ด้วยวิธีนี้ช่วยให้สำนักงานภาษีแห่งออสเตรเลียสามารถประเมินความน่าเชื่อถือของบริษัทหน้าด้านภาษีได้อย่างถูกต้องแม่นยำมากยิ่งขึ้น

⁶⁹ Income Tax Assessment Act 1997. Section 59-65

⁷⁰ The Australian Government Treasury, Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS), 2018, code D16 Exemption for meals for primary production employees in remote areas.

⁷¹ สำนักงานรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน), รายงานโครงการพัฒนาตนเองของคณะกรรมการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการกำกับดูแลองค์การมหาชน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 ณ เครือรัฐออสเตรเลีย ระหว่างวันที่ 16 ถึงวันที่ 22 กรกฎาคม พ.ศ. 2559, (กรุงเทพมหานคร: ส่วนวิเคราะห์และจัดเตรียมข้อมูล ฝ่ายอำนวยความสะดวก สำนักงานรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน), 2559), หน้า 89.

4.3 สาธารณรัฐประชาชนจีน

สาธารณรัฐประชาชนจีน เป็นประเทศในกลุ่มภูมิภาคเอเชียที่ผลิตสุกรได้มากที่สุด และเป็นประเทศที่มีอัตราการบริโภคสุกรมากเป็นอันดับหนึ่งในเอเชีย แต่ยังคงมีส่วนแบ่งทางตลาดโลกจากการส่งออกเนื้อสุกรรองจากสหภาพยุโรป สหรัฐอเมริกา แคนาดา และบราซิล

4.3.1 ความทั่วไปของระบบภาษีสาธารณรัฐประชาชนจีน

จีนเป็นหนึ่งในตลาดที่ใหญ่ที่สุดในโลกที่นักลงทุนต่างสนใจเข้าไปดำเนินธุรกิจนอกจากที่จะต้องพิจารณาในเรื่องของทำเลที่ตั้ง ทรัพยากรและแรงงานแล้ว อีกหนึ่งปัจจัยที่นักลงทุนและผู้ประกอบการส่วนใหญ่จะต้องพิจารณาคือภาษี เนื่องด้วยเกี่ยวข้องกับการบริหารต้นทุนในการดำเนินธุรกิจให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงกฎหมายต่าง ๆ ที่ต้องปฏิบัติตามภาษีจึงเป็นสิ่งสำคัญสำหรับนักลงทุนต่างชาติในการเข้าใจต้นทุนทางภาษีที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ก่อนการตัดสินใจเข้ามาลงทุนดำเนินธุรกิจในจีน

ภาษีถือเป็นภาระหน้าที่ของผู้ประกอบการที่เข้ามาลงทุนหรือประกอบธุรกิจในประเทศหนึ่ง ๆ ซึ่งนักธุรกิจและ นักลงทุนต้องจ่ายประเภทภาษีตามกฎหมายระเบียบที่กำหนด ประเภทภาษีในจีนที่นักธุรกิจและนักลงทุนต่างชาติควรทราบเบื้องต้นที่สำคัญ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีบริโภค (สรรพสามิต) ภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีธุรกิจ

สาธารณรัฐประชาชนจีนได้ประกาศนโยบายการปรับใช้ระบบการเก็บภาษีแบบใหม่ขึ้น โดยใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) มาแทนที่การเก็บภาษีธุรกิจ (BT) เริ่มทดลองนโยบายดังกล่าวก่อนในนครเซี่ยงไฮ้ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 และในมณฑลกว่างตุง รวมถึงเมืองเซินเจิ้น เริ่มดำเนินการทดลองเมื่อวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2555⁷² ทั้งนี้ โดยมีสาขาอุตสาหกรรมที่เริ่มทดลองตามนโยบายดังกล่าว ได้แก่ อุตสาหกรรมการขนส่งและคมนาคม แบ่งออกเป็นบริการการขนส่งทางบก การบริการการขนส่งทางเรือ การบริการการขนส่งทางอากาศ และ การบริการการขนส่งทางท่อ ยังรวมถึงอุตสาหกรรมบริการอื่นทันสมัย 6 สาขา ได้แก่ สาขาบริการทางด้านเทคโนโลยีและการวิจัย สาขาเทคโนโลยีสารสนเทศ สาขานวัตกรรมทางวัฒนธรรม สาขาธุรกิจที่สนับสนุนด้านโลจิสติกส์

⁷² ศูนย์ข้อมูลเพื่อธุรกิจไทยในจีน สถานเอกอัครราชทูต ณ กรุงปักกิ่ง, “ระบบภาษีของจีน”[ออนไลน์], 2556, แหล่งที่มา: https://thaibizchina.com/trade-investment-china/regulations/rule_tax/ [5 มีนาคม 2564].

สาขาธุรกิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ และสาขาธุรกิจบริการให้คำปรึกษาทางกฎหมายและบัญชี ซึ่งอัตราภาษีของแต่ละสาขาจะคิดแตกต่างกันออกไป อาทิ ธุรกิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์คิดอัตราภาษีร้อยละ 17 อุตสาหกรรมการขนส่งและคมนาคมคิดอัตราภาษีร้อยละ 11 อุตสาหกรรมบริการอันทันสมัยสาขาอื่น ๆ คิดอัตราภาษีร้อยละ 6 โดยเมืองและมณฑล ที่เป็นจุดทดลองการปรับเปลี่ยนดังกล่าว ได้แก่ นครเซี่ยงไฮ้ กรุงปักกิ่ง มณฑลเจียงซู มณฑลอันฮุย มณฑลกวางตุ้ง (รวมเมืองเซินเจิ้น) มณฑลฝูเจี้ยน (รวมเมืองเซี่ยเหมิน) นครเทียนจิน มณฑลเจ้อเจียง มณฑลหูเป่ย์ และได้ทำการปรับใช้ทั่วทั้งประเทศตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม พ.ศ. 2556 ที่ผ่านมา

4.3.2 การจัดเก็บภาษีสำหรับกิจการบุคคลตัวในสาธารณรัฐประชาชนจีน

ผู้ประกอบการฟาร์มสุกร ประเภทบุคคลธรรมดา นั้น จะต้องถูกประเมินภาษีและชำระภาษีในลักษณะเช่นเดียวกับบุคคลที่ประกอบอาชีพโดยทั่วไป โดยในส่วนของประเภทเงินได้ที่ต้องชำระภาษีของบุคคลธรรมดา นั้น สามารถแบ่งออกเป็น 11 ประเภท ได้แก่⁷³ รายได้จากเงินเดือน ค่าจ้าง รายได้จากการผลิตหรือการประกอบกิจการค้าของร้านค้าเอกชน รายได้ของบุคคลที่ได้จากการรับเหมาประกอบกิจการหรือให้เช่าเหมาแก่หน่วยงานธุรกิจ รายรับจากค่าตอบแทนในการใช้แรงงาน รายรับจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิพิเศษ รายรับจากดอกเบี้ย ปันผลจากหุ้น ปันผลกำไร รายรับจากค่าตอบแทนด้านบรรณาธิการ รายรับจากการให้เช่าทรัพย์สิน รายรับจากการโอนสิทธิทรัพย์สิน รายรับจากความไม่คาดฝัน (ถูกสลากกินแบ่ง) และรายรับอื่นใดที่ประกาศของกระทรวงการคลังได้กำหนดไว้

ทั้งนี้ อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสาธารณรัฐประชาชนจีน สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ อัตราก้าวหน้า ประกอบด้วยรายรับจากเงินเดือน ค่าจ้าง ที่หักออกจากฐานรายได้ขั้นต่ำที่ไม่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ (ขั้นบันได 7 ระดับ) อัตราภาษี ร้อยละ 3-45 ส่วนรายรับของร้านค้าเอกชน (เจ้าของคนเดียว) ที่ได้จากการผลิต การประกอบกิจการการค้า การรับเหมาประกอบกิจการการค้า หรือการให้เช่าเหมาแก่หน่วยงาน ธุรกิจ (ขั้นบันได 5 ระดับ) อัตราภาษี ร้อยละ 5-35

⁷³ สำนักงานที่ปรึกษาการศุลกากร กรมศุลกากร, “Cross-Border E-Commerce (CBEC) : รูปแบบใหม่ในการจัดการการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในประเทศจีน,” รายงานการศึกษานโยบายและกฎหมายศุลกากรในต่างประเทศโครงการ Customs Policy Monitoring Unit (CPMU) [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: http://brussels.customs.go.th/data_files/36c2ac58d2534b771d056a560247e09f.pdf [2 มีนาคม 2564].

และอัตราภาษีคงที่ เป็นรายรับจากงานด้านบรรณาธิการต่าง ๆ ให้ลดหย่อน ร้อยละ 30 ของยอดรายรับ และชำระภาษีในอัตราร้อยละ 20 รายรับจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิพิเศษ รายรับจากดอกเบี้ย ปันผลจากหุ้น ปันผลกำไร รายรับจากการให้เช่าทรัพย์สิน รายรับจากการโอนสิทธิทรัพย์สิน รายรับจากความไม่คาดฝัน (ถูกสลากกินแบ่ง) และรายรับอื่น ๆ ชำระภาษีในอัตราร้อยละ 20

4.3.3 หลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายในการประเมินภาษีสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์ม

บุคคลวิในสาธารณรัฐประชาชนจีน

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้นว่า ผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกร ประเภทบุคคลธรรมดา นั้น จะต้องถูกประเมินภาษีและชำระภาษีในลักษณะเช่นเดียวกับบุคคลที่ประกอบอาชีพโดยทั่วไป และตามรัฐบัญญัติว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ค.ศ. 2011 หรือ Individual Income Tax Law 2011 (IIT) ยังกำหนดให้กับบุคคลทุกคนรวมถึงชาวจีนและชาวต่างชาติที่อาศัยอยู่ในหรือหารายได้จากประเทศจีน จะต้องเสียภาษีจากรายได้ที่ตนหาได้ในประเทศอื่น ๆ ด้วย⁷⁴ โดยกฎหมายดังกล่าว กำหนดอัตราภาษีที่บุคคลธรรมดาต้องชำระไว้ตามตารางที่ 7 ดังนี้

ตารางที่ 7 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสาธารณรัฐประชาชนจีน⁷⁵

จำนวนรายได้ (หยวนต่อเดือน)	ร้อยละตามกฎหมาย IIT	ประมาณการจำนวนเงินภาษีที่ต้องจ่าย (หยวนต่อเดือน)
น้อยกว่า 3,000	3	0
3,000-12,000	10	210
12,000-25,000	20	1,410
25,000-35,000	25	2,660
35,000-55,000	30	4,410
55,000-80,000	35	7,160
80,000	45	15,160

⁷⁴ Individual Income Tax Law 2011, Article 1

⁷⁵ Individual Income Tax Law 2011, Provisional Individual Income Tax Deduction, Table 1

บุคคลธรรมดาสามารถหักลดหย่อนได้หลายรายการ อาทิเช่น ค่าใช้จ่ายในการศึกษา สำหรับบุตร ค่าใช้จ่ายในการศึกษาสำหรับตนเอง ค่ารักษาพยาบาลสำหรับโรคร้ายแรง ดอกเบี้ยเงินกู้ เพื่อที่อยู่อาศัย ค่าเช่าที่อยู่อาศัย และค่าเลี้ยงดูผู้สูงอายุ ซึ่งรวมกันแล้วไม่เกินร้อยละ 30 ของรายได้ หักปี อย่างไรก็ตามชาวต่างชาติที่เข้ามาทำงานในจีนไม่ถึง 90 วัน ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา โดยชาวต่างชาติจะได้รับสิทธิประโยชน์ให้หักค่าใช้จ่ายได้ 4,000 หยวนต่อเดือน

ในส่วนของการหักค่าใช้จ่ายสำหรับบุคคลธรรมดาที่ประกอบกิจการฟาร์มเลี้ยงหรือ ซึ่ง รวมถึงฟาร์มสุกรด้วยนั้น สามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาเพิ่มเติม ในรายการดังต่อไปนี้⁷⁶

- 1) เครื่องจักรกลการเกษตรและฟิล์มคลุมพลาสติกสำหรับทำฟาร์ม หักลดหย่อนได้ไม่เกินร้อยละ 10
- 2) การเกษตรป่าไม้ผลิตภัณฑ์จากการเลี้ยงสัตว์ และผลิตภัณฑ์จากสัตว์น้ำ หักลดหย่อนได้ไม่เกินร้อยละ 10

นอกจากนี้ กระทรวงเกษตรและกิจการชนบทของสาธารณรัฐประชาชนจีน (The Ministry of Agriculture and Rural Affairs of the People's Republic of China (PRC) (MARA) of the People's Republic of China (PRC) (MARA) ได้ออกคำสั่งเพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามรัฐบัญญัติว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ค.ศ. 2011 หรือ Individual Income Tax Law 2011 โดยกำหนดมาตรการทางภาษีสำหรับนักลงทุนต่างชาติและบริษัทต่างชาติของจีน (Income Tax Law of the People's Republic of China for Enterprises with Foreign Investment and Foreign Enterprises) ระบุว่าสิทธิประโยชน์ที่ให้กับบริษัทต่างชาติ จะแตกต่างจากสิทธิประโยชน์ที่ให้กับบริษัทท้องถิ่น ทั้งนี้เพื่อดึงดูดการลงทุน โดยสิทธิประโยชน์ที่บริษัทต่างชาติ ได้รับจะมากกว่าที่บริษัทท้องถิ่นได้รับ ทุนจากต่างชาติที่จะนำมาซึ่งเทคโนโลยีที่ทันสมัยและช่วยพัฒนาเศรษฐกิจ ในขณะที่สิทธิประโยชน์ที่ให้กับบริษัทท้องถิ่นมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นตัวกระตุ้นการจ้างงาน การบริโภคและปกป้องสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก ซึ่งสิทธิประโยชน์ทางภาษีในจีนสามารถสรุปได้ดังนี้

⁷⁶ China's Reduced VAT Rates 2018 of Individual Income Tax Law 2011,

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) ชาวต่างชาติที่เข้ามาทำงานในจีนไม่ถึง 90 วัน ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และจะได้รับสิทธิประโยชน์ให้หักค่าใช้จ่ายได้ 4,000 หยวนต่อเดือน

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ซึ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

2.1) บริษัทร่วมทุนต่างชาติ หรือบริษัทต่างชาติที่ตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษ หรือเขตพัฒนาเทคโนโลยีและเศรษฐกิจ หรือเขตพัฒนาเทคโนโลยีและอุตสาหกรรมใหม่จะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15⁷⁷

2.2) บริษัทร่วมทุนต่างชาติ หรือบริษัทต่างชาติที่ตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจเปิดชายฝั่งทะเลหรือเขตเมืองชนบทในเขตเศรษฐกิจพิเศษ หรือเขตพัฒนาเทคโนโลยีและเศรษฐกิจ จะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 24

2.3) บริษัทต่างชาติที่มีการลงทุนในจีนไม่น้อยกว่า 10 ปี จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 2 ปีนับจากปีที่มีกำไร และได้รับการลดหย่อนอีกร้อยละ 50 ตั้งแต่ปีที่ 3-5 (หากบริษัทดำเนินการลงทุนในจีนไม่น้อยกว่า 10 ปี บริษัทจะต้องจ่ายคืนภาษีเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นหรือลดหย่อนแก่รัฐบาลจีน)

2.4) บริษัทต่างชาติที่ลงทุนเกี่ยวกับการเกษตร ป่าไม้ การเลี้ยงสัตว์ หรือตั้งโรงงานอยู่ในเขตที่ห่างไกลความเจริญ นอกจากจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 2 ปี นับจากปีที่เริ่มมีกำไร และได้รับการลดหย่อนอีกร้อยละ 50 ตั้งแต่ปีที่ 3-5 แล้ว ยังจะได้รับการลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30 จากอัตราก่อนหักอีก 10 ปี

2.5) บริษัทต่างชาติที่ดำเนินกิจการด้านพลังงาน การคมนาคมขนส่ง ท่าเรือ เป็นต้น จะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15

⁷⁷ Article 2 The taxable items and tax rates of consumption tax shall be subject to the “Schedule of Items and Rates of Consumption Tax” attached to the Regulations, and the adjustments thereof shall be determined by the State Council, Article 2. Appendix: Schedule of Items and Rates of Consumption Tax

2.6) บริษัทร่วมทุนที่ดำเนินกิจการค้าปลีกค้าส่ง อุตสาหกรรม อุตสาหกรรมอื่น ๆ โดยมิใช่ระยะเวลาในการดำเนินงานอย่างน้อย 15 ปี จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 5 ปี นับจากปีที่มีกำไร และได้รับการลดหย่อนอัตราร้อยละ 50 เป็นเวลา 5 ปี

2.7) บริษัทต่างชาติที่ดำเนินกิจการที่เกี่ยวข้องกับโครงสร้างพื้นฐาน เช่น สนามบิน ท่าเรือ การรถไฟ ทางด่วน โรงงานไฟฟ้า เป็นต้น ซึ่งดำเนินกิจการในเขตไพหล่า เชียงไฮ้ และ พุดงใหม่ โดยมีระยะเวลาการดำเนินงานอย่างน้อย 15 ปี จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 5 ปี นับจากปีที่มีกำไร และได้รับการลดหย่อนอัตราร้อยละ 50 เป็นเวลา 5 ปี

2.8) สถาบันการเงินต่างชาติที่ตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษและเขตอื่น ๆ ที่รัฐส่งเสริมโดยมีเงินทุนส่วนของนักลงทุนต่างชาติ 10 ล้านดอลลาร์สหรัฐ โดยมีระยะเวลาการดำเนินงานอย่างน้อย 10 ปี จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 1 ปี นับจากปีที่มีกำไร และได้รับการลดหย่อนอัตราร้อยละ 50 เป็นเวลา 2 ปี

2.9) บริษัทต่างชาติที่ดำเนินธุรกิจด้านการบริการ ที่ตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษ โดยมีเงินทุนส่วนของนักลงทุนต่างชาติ ร ล้านดอลลาร์สหรัฐ โดยมีระยะเวลาการดำเนินงานอย่างน้อย 10 ปี จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 1 ปี นับจากปีที่มีกำไร และได้รับการลดหย่อนอัตราร้อยละ 50 เป็นเวลา 2 ปี

2.10) บริษัทต่างชาติที่ดำเนินธุรกิจในพื้นที่ภาคกลางและภาคตะวันตก จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 2 ปี และได้รับการลดหย่อนภาษีให้เหลือเพียงร้อยละ 15 เป็นเวลา 6 ปี และหากเป็นกิจการที่ทำการส่งออกจะได้รับลดหย่อนภาษีให้เหลือเพียงร้อยละ 10 อีก 3 ปี

ทั้งนี้ภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการยกเว้นและลดหย่อนภาษีแล้ว หากบริษัทต่างชาตินั้นเป็นบริษัทที่มีการใช้เทคโนโลยีระดับสูง บริษัทต่างชาตินั้นจะยังคงได้รับการลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 50 ต่อไปอีก 3 ปี หากบริษัทต่างชาติมีการส่งออกโดยสามารถส่งออกมากกว่าร้อยละ 70 บริษัทจะยังคงได้รับการลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 50 ต่อไป นับจากวันสิ้นสุดการยกเว้นและลดหย่อนตามที่ระบุ จนกว่าผู้ประกอบการจะไม่สามารถส่งออกได้ตามเกณฑ์ที่กำหนด แต่ทั้งนี้ อัตราร้อยละเมื่อหักลดหย่อนแล้วหากต่ำกว่าร้อยละ 10 จะต้องเสียในอัตราร้อยละ 10

บทที่ 5

วิเคราะห์ปัญหาการลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณ

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีฟาร์มสุกรรายย่อย

ในทางทฤษฎี ผู้มีเงินได้ที่มีค่าใช้จ่ายในการได้มาซึ่งเงินได้มากควรเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร เพราะจะทำให้มีภาระภาษีที่ต้องเสียน้อยลง แต่อย่างไรก็ตาม การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรนั้นจำเป็นต้องทำตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กฎหมายกำหนด กล่าวคือ ต้องมีเอกสารและหลักฐานที่ตรวจสอบได้ ค่าใช้จ่ายที่นำมาใช้ต้องเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจหรือประเภทเงินได้ที่ได้มา มีจำนวนที่เหมาะสม และไม่ใช่ว่าค่าใช้จ่ายที่กฎหมายห้ามไม่ให้หักเป็นรายจ่าย เช่น รายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการส่วนตัว เป็นต้น จากหลักเกณฑ์ที่กล่าวมานั้น หากพิจารณาในด้านต้นทุนของการจัดการเอกสาร ความรู้ของผู้มีเงินได้ และรูปแบบของการประกอบกิจการแล้วนั้น ในทางปฏิบัติ ผู้มีเงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดาส่วนใหญ่จึงเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา เพราะมีความสะดวกและประหยัดต้นทุนในด้านการจัดการเอกสารมากกว่า ผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรประเภท 40 (8) ที่เลือกหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาเป็นส่วนใหญ่ ทั้งเหตุผลของความสะดวกและความคุ้มค่ากว่าการลงทุนจัดทำเอกสารแล้วนั้น ยังรวมถึงเหตุผลของสภาพธุรกิจที่ต้องติดต่อกับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา และการเป็นเกษตรกรรายย่อยที่ไม่สามารถจัดทำเอกสารหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งเป็นสาเหตุของการไม่สามารถใช้เป็นค่าใช้จ่ายในทางภาษีของกิจการได้ แต่ในปัจจุบัน ได้มีตราพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ.2560 ให้มีการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรประเภท 40 (8) เป็นอัตราเหมาร้อยละ 60 ซึ่งส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่มีส่วนต่างกำไรที่ต้องเสียเพิ่มขึ้นจากเดิมถึงร้อยละ 25 หรือเรียกได้ว่าผู้ประกอบการมีกำไรส่วนเกินที่ถูกประเมินโดยกรมสรรพากรสูงถึงร้อยละ 40 ที่จะนำไปหักค่าลดหย่อนแล้วนำไปคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามโครงสร้างอัตราภาษี ซึ่งมีลักษณะไม่สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงในทางเศรษฐกิจ รวมถึงไม่สอดคล้องการพัฒนาระบบจัดการด้านการผลิตและแปรรูปสุกรของผู้ประกอบการ และก่อให้เกิดผลกระทบต่ออาชีพของประชาชนอย่างเห็นได้ชัด

ทั้งนี้ ผู้วิจัยจะได้นำเสนอบทวิเคราะห์ย่อยในเรื่องนี้ออกเป็น ปัญหามาตรฐานการจัดการฟาร์มที่มีผลต่อต้นทุนด้านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการฟาร์มสุกร ปัญหาต้นทุนด้านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เกิดจากการกำหนดให้สุกรเป็นสินค้าควบคุม ปัญหาในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักในการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

สำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกร และหลังจากนั้นผู้วิจัยจะได้นำเสนอแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าว เป็นลำดับ ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

5.1 ปัญหาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรม

การจัดเก็บภาษีเงินได้จากประชาชนควรใช้หลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีได้หลักความสามารถในการจ่าย (Ability-to-pay) เป็นข้อพิจารณาที่สำคัญ ผู้เสียภาษีผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีสูงกว่าจะจ่ายภาษีในจำนวนที่สูงกว่าผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีที่น้อยกว่า และผู้ที่มีเงินได้ก่อนเสียภาษีที่เท่ากันไม่จำเป็นต้องเสียภาษีในจำนวนที่เท่ากัน การวัดความสามารถในการเสียภาษีของผู้มีเงินได้นั้นมีปัจจัยที่ต้องพิจารณา ได้แก่ เงินได้ ลักษณะของแต่ละบุคคล สถานภาพของแต่ละบุคคล และรายจ่ายอันเป็นที่มาของรายได้⁷⁸

5.1.1 ความไม่เป็นธรรมจากการปรับลดอัตราอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินของผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรรายย่อยต้องใช้อัตราร้อยละ 60 เท่ากับทุกประเภทกิจการในมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

หลักการและแนวคิดในการหักค่าใช้จ่ายออกจากเงินได้พึงประเมินเพื่อเสียภาษี คือเพื่อต้องการขจัดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีที่มีความสามารถและโอกาสที่ต่างกัน จึงได้แบ่งการหักค่าใช้จ่ายเป็น 2 รูปแบบคือการหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามจริงแต่ต้องแสดงเอกสารหลักฐานที่สามารถพิสูจน์ต่อเจ้าหน้าที่ได้ และการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา กำหนดเป็นอัตราร้อยละสำหรับเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภท เป็นสิทธิประโยชน์ที่ให้กับผู้มีเงินได้ที่ไม่สามารถจัดเก็บเอกสารหรือปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดได้⁷⁹ แต่ไม่ใช่ทุกเงินได้ที่สามารถเลือกได้ว่าจะหักค่าใช้จ่ายแบบใด เพราะกฎหมายได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าเงินได้ประเภทใดบ้างที่สามารถเลือกหักค่าใช้จ่ายอัตราเหมาได้ เงินได้ที่ได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรเป็นเงินได้ประเภทหนึ่งที่มีสิทธิเลือกที่จะหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมา หรือเลือกหักค่าใช้จ่ายตามจริง

⁷⁸ จิรศักดิ์ รอดจันทร์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหลักการและบทวิเคราะห์(กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2555), หน้า 11-24.

⁷⁹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 147.

เมื่อพิจารณาจากพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502⁸⁰ จะพบว่า มีเหตุผลสำคัญในการตรากฎหมายเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม เพราะเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทมีค่าใช้จ่ายมากน้อยต่างกัน ไม่ควรกำหนดค่าใช้จ่ายให้หักเป็นการเหมาตามตัวทุกประเภท จึงยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินบางประเภทตามความจำเป็นได้ ต่อมาได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว โดยปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาบางรายการ และได้เพิ่มให้ผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 85 หรือเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้ตามจำนวนเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์ จนถึงปัจจุบันมีการตราพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560⁸¹ ปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับเงินได้พึงประเมินมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นอัตราร้อยละ 60 สำหรับทุกประเภทเงินได้ ซึ่งขัดต่อเจตนารมณ์แรกของกฎหมายที่มองว่า เงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทมีค่าใช้จ่ายไม่เท่ากัน การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่เท่ากันทุกประเภทเงินได้ย่อมไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษี

5.1.2 ความไม่เป็นธรรมจากการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักในการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรโดยไม่คำนึงถึงรายจ่ายอันเป็นที่มาของเงินได้

แม้ว่าภาษีอากรจะถือเป็นเงินได้สำคัญของรัฐในการนำไปบริหารและพัฒนา แต่การจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจะต้องพิจารณาและคำนึงถึงผลกระทบของโครงสร้างภาษีอากรซึ่งพิจารณาได้ 2 ประการคือ ประการแรก การกำหนดอัตราส่วนระหว่างภาษีอากรจะต้องสอดคล้องกับผลิตภัณฑ์ในประเทศเบื้องต้น และประการที่สอง การกำหนดอัตราส่วนระหว่างภาษีทางตรงกับภาษีทางอ้อมจะต้องเป็นธรรมและเหมาะสมกับผู้เสียภาษี ไม่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อการค้าหรือชีวิตในทางเศรษฐกิจของประชาชนเกินสมควร ทั้งนี้หากรัฐพิจารณาแล้วว่า เมื่อใดที่ภาษีส่งผลกระทบต่อความสามารถในการชำระภาษีของประชาชน รัฐก็อาจใช้มาตรการอื่น ๆ เข้าแทรกแซงเพื่อคงเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และใช้มาตรการจัดการรายได้จากแหล่งอื่นที่มีใช้ภาษี เช่น เงินอุดหนุนจากองค์กรหรือรัฐบาลต่างประเทศ รายได้จากการการออกใบอนุญาตค่าประเมินพิเศษ (Special assessment) ค่าเช่าทรัพย์สินของรัฐ ค่าขายของกลางที่ยึดมาจากคดีต่าง ๆ รายได้จากการ

⁸⁰ ราชกิจจานุเบกษา เล่มที่ 76, ตอนที่ 116, วันที่ 12 ธันวาคม พ.ศ. 2502

⁸¹ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 134, ตอนที่ 12 ก, วันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2560

ประกอบการของรัฐวิสาหกิจเป็นรายได้ที่เกิดจากการลงทุนของรัฐบาลในรัฐวิสาหกิจหรือบริษัทต่าง ๆ เพื่อผลิตสินค้าและบริการ จำหน่ายให้แก่ประชาชนและหน่วยงานของรัฐบาลเอง หรือรายได้จากค่าปรับ เป็นต้น

นับตั้งแต่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 70) พ.ศ. 2520 ที่กำหนดให้ผู้มีเงินได้จากการเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด การฆ่าสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุพลอยได้ ยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินเป็นการเหมา ในอัตราร้อยละ 85 เรื่อยมาจนถึงปี พ.ศ. 2560 มีการตราพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ให้เหลือร้อยละ 60 นั้น เป็นระยะเวลากว่า 40 ปี ที่อัตราที่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินในผู้ประกอบการอาชีพเลี้ยงสัตว์ กำหนดไว้ที่อัตราร้อยละ 85 ซึ่งหากคิดที่ยอมให้หักในลักษณะถอยหลัง โดยอนุমানให้อัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักลดลงร้อยละ 0.5 ต่อปี พบว่านับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2520 ถึง พ.ศ. 2560 อัตราที่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายจะลดลงไปร้อยละ 20 ส่งผลให้ปี พ.ศ. 2560 เหลืออัตราร้อยละที่ยอมให้หักได้อยู่ที่ร้อยละ 65 ถือว่าเป็นอัตราที่สูงกว่าปัจจุบัน การอนุমানดังกล่าวเป็นเพียงการคำนวณเพื่อแสดงให้เห็นว่า หากยอมให้มีการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาลดลงทุกปีในอัตราที่เท่ากันที่ร้อยละ 0.5 ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2520 จนถึงปี พ.ศ. 2560 ก็ยังทำให้อัตราร้อยละที่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมา อยู่ที่ร้อยละ 65 ซึ่งในความเป็นจริงแล้วตลอดระยะเวลาที่ผ่านมา 40 ปี ประเทศไทยมีการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจมาโดยตลอด แม้บางช่วงเวลาจะประสบปัญหาทางเศรษฐกิจอยู่บ้าง แต่ก็ได้ส่งผลกระทบอย่างมากมายเช่นหลายประเทศที่ประสบปัญหาด้วยกัน

อย่างไรก็ตามการที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 กำหนดอัตราที่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินเป็นการเหมา จากร้อยละ 85 มาเป็นร้อยละ 60 ซึ่งมีอัตราส่วนความห่างอยู่ที่ร้อยละ 25 อาจไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี เมื่อพิจารณาร่วมกับต้นทุนของผู้ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 อ้างอิงข้อมูลงานวิจัยเชิงนโยบายเศรษฐกิจที่ได้มีการเก็บรวบรวมโครงสร้างต้นทุนการผลิตสุกรปี พ.ศ. 2540 พ.ศ. 2550 และ พ.ศ. 2560 ประกอบด้วยต้นทุนคงที่ เช่น ค่าเช่าที่ดิน ค่าเช่าโรงเรือน ค่าเสื่อมโรงเรือน ค่าเสื่อมอุปกรณ์ และต้นทุนผันแปร เช่น ค่าพันธุ์สุกร ค่าอาหารสัตว์ ค่ายารักษาโรค ค่าวัคซีน เป็นต้น พบว่าต้นทุนการผลิตสุกรเพิ่มขึ้นร้อยละ 3.32 ต่อปี ในขณะที่ต้นทุนผันแปรมีอัตราเพิ่มขึ้นร้อยละ 3.34 ต่อปี⁸² หมายความว่าต้นทุนการผลิตสุกรตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 ถึง พ.ศ. 2560 เป็นระยะเวลา 20 ปี

⁸² สมพร อิศวิลานนท์ และปิยะทัศน์ พาพอนุรักษ์, “การเปลี่ยนแปลงในอุตสาหกรรมสุกรไทยและมูลค่าทางการตลาดของอุตสาหกรรมสุกร ปี 2560,” *จดหมายข่าว (E-Newsletter: Agri. Policy Research) งานวิจัยเชิงนโยบายเกษตร*, (2563): 8.

เพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 33.20 แต่ในขณะที่รัฐบาลได้ตราพระราชกฤษฎีกาเป็นการประกาศลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาของผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรลงเป็นจำนวนถึงร้อยละ 25 ซึ่งขัดกับหลักความเป็นจริงอย่างเห็นได้ชัด แสดงให้เห็นว่าการประกาศลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาไม่ได้คำนึงถึงหลักการวัดความสามารถในการเสียภาษีของผู้มีเงินได้ที่แท้จริงที่ต้องพิจารณาถึงรายจ่ายอันเป็นที่มาของรายได้ของผู้เสียภาษีด้วย จึงอาจกล่าวได้ว่าพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ย่อมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี และก่อให้เกิดผลกระทบต่อการประกอบอาชีพของประชาชนอย่างเห็นได้ชัด สมควรได้รับการยกเลิกหรือปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาพการณ์ของสังคม เพื่อลดภาระในการดำรงชีวิตหรือลดอุปสรรคในการประกอบอาชีพของประชาชนโดยไม่ชักช้าตามที่มาตรา 77 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดไว้

5.2 ปัญหาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ

การจัดเก็บภาษีที่สอดคล้องกับหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ต้องก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อการตัดสินใจในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีให้น้อยที่สุด การที่ผู้เสียภาษีไม่มีแรงจูงใจที่จะประกอบอาชีพที่ถูกจัดเก็บภาษีเงินได้ หรือการที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีที่เพิ่มขึ้นโดยไม่คำนึงถึงลักษณะของที่มาของรายได้หรือรายจ่ายของผู้ประกอบอาชีพ ก็อาจมีผลต่อการตัดสินใจเลิกประกอบอาชีพหรือเลือกเปลี่ยนอาชีพของประชาชนได้⁸³

5.2.1 การเกิดขึ้นของรายได้กับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรที่ถูกกำหนดให้สุกรเป็นสินค้าควบคุม

รายได้หลักของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรมาจากการขายสุกรมีชีวิต เนื้อสุกร ที่มีความผันผวนค่อนข้างมาก สุกรสินค้าเกษตรที่ผลิตขึ้นอยู่กับหลายปัจจัยที่ยากต่อการควบคุม เช่น ปัญหาสภาพอากาศ โรคระบาด ราคาวัตถุดิบที่ใช้เลี้ยงสุกร รวมถึงความต้องการของตลาดที่เป็นปัจจัยหลักที่ส่งผลให้ราคาสุกรขยับขึ้นลงตามอุปสงค์และอุปทาน ช่วงที่ตลาดมีความต้องการสุกรมาก ราคาขายสุกรก็ไม่สามารถขยับตัวขึ้นได้สูงเท่าที่ควร เนื่องจากการเป็นสินค้าที่ต้องถูกกำกับและควบคุมราคา

⁸³ จิรศักดิ์ รอดจันทร์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหลักการและบทวิเคราะห์, หน้า 40-54.

โดยรัฐบาล เมื่อใดที่ราคาสุกรขยับตัวขึ้นสูงเกินเหตุอันควร รัฐบาลจะเป็นผู้ที่เข้ามาแทรกแซงราคาทันที

สุกร และเนื้อสุกร เป็นสินค้าและบริการควบคุม ตามประกาศคณะกรรมการกลางว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ ฉบับที่ 18 พ.ศ. 2563⁸⁴ ตามมาตรา 24 แห่งพระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ พ.ศ. 2542 รัฐบาลมีอำนาจกำหนดราคาซื้อหรือราคาจำหน่ายสินค้าหรือบริการควบคุม ให้ผู้ซื้อซื้อในราคาไม่ต่ำกว่าราคาที่กำหนด หรือให้ผู้จำหน่ายจำหน่ายในราคาไม่สูงกว่าราคาที่กำหนด หรือตรึงราคาไว้ในราคาใดราคาหนึ่ง⁸⁵ กำหนดอัตรากำไรสูงสุดต่อหน่วยของสินค้าหรือบริการควบคุมที่ผู้จำหน่ายจะได้รับจากการจำหน่ายสินค้าหรือบริการควบคุม หรือกำหนดอัตราส่วนแตกต่างระหว่างราคาซื้อกับราคาขายสินค้าหรือบริการควบคุมในแต่ละช่วงการค้า⁸⁶ หรือสั่งให้ผู้ประกอบธุรกิจปรับปรุงประสิทธิภาพในการผลิต การนำเข้าในราชอาณาจักร การซื้อ การจำหน่าย หรือการเก็บรักษาสินค้าหรือบริการควบคุม รวมทั้งให้ระงับหรือลดค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้เกินสมควร⁸⁷ และรวมถึงสั่งให้ผู้จำหน่ายสินค้าหรือบริการควบคุมตามปริมาณและราคาที่กำหนด ตลอดจนสั่งให้ผู้จำหน่ายแก่ส่วนราชการหรือบุคคลใดตามที่คณะกรรมการกำหนด⁸⁸ ซึ่งปัจจุบันคณะกรรมการกลางว่าด้วยสินค้าและบริการ โดยกรมการค้าภายใน ได้ออกประกาศราคาแนะนำสำหรับสุกร และเนื้อสุกรในช่วงเดือนเมษายน พ.ศ. 2564 โดย กำหนดราคาลูกสุกร ไม่เกินตัวละ 2,800 บาท หรือบวกลบไม่เกิน 80 บาท ต่อตัว กำหนดราคาขายส่งสุกรมีชีวิตไม่เกิน 82 บาทต่อกิโลกรัม และราคาขายปลีกเนื้อแดงสุกรไม่เกิน 153 บาทต่อกิโลกรัม⁸⁹

มาตรการการแทรกแซงราคาและการควบคุมราคาสินค้าประเภทสุกร และเนื้อสุกร ส่งผลให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรไม่สามารถมีบทบาทในการกำหนดราคาสุกรและเนื้อสุกรได้เท่าที่ควร ทั้งนี้บทบาทของรัฐบาลในการแทรกแซงตลาดในส่วนของกำหนดยุทธศาสตร์ราคาขึ้นสูงหรือการควบคุมราคาดังกล่าวข้างต้นนั้น ควรจะใช้ในภาวะสินค้าขาดแคลนอย่างมาก เช่น ภาวะสงคราม ภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรง เพื่อป้องกันการค้ากำไรเกินควรอันจะกระทบต่อประโยชน์สาธารณะและประชาชนเป็นจำนวนมาก แต่อย่างไรก็ตามจากข้อมูลของกรมปศุสัตว์ พบว่า ในปี พ.ศ. 2562⁹⁰

⁸⁴ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 137 ตอนพิเศษ 154 ง, วันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2563

⁸⁵ พระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ พ.ศ. 2542, มาตรา 25 วรรคหนึ่ง (1)

⁸⁶ พระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ พ.ศ. 2542, มาตรา 25 วรรคหนึ่ง (2)

⁸⁷ พระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ พ.ศ. 2542, มาตรา 25 วรรคหนึ่ง (8)

⁸⁸ พระราชบัญญัติว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ พ.ศ. 2542, มาตรา 25 วรรคหนึ่ง (10)

⁸⁹ กรมการค้าภายใน, “ความเคลื่อนไหวราคาสุกรในภูมิภาค ณ วันที่ 21 เมษายน 2564”[ออนไลน์]. 2564, แหล่งที่มา: <https://agri.dit.go.th/> [25 เมษายน 2564].

⁹⁰ กรมปศุสัตว์, รายงานประจำปี 2562 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพัฒนาระบบและรับรองมาตรฐานสินค้าปศุสัตว์, 2562), หน้า 98

เรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน ประเทศไทย มีปริมาณส่งออกเนื้อสุกรแปรรูป จำนวน 10,022,366 กิโลกรัม คิดเป็นมูลค่า 2,300,206,094 บาท และมีปริมาณส่งออกเนื้อสุกรแช่เย็น/แช่แข็ง จำนวน 6,329,228 กิโลกรัม คิดเป็นมูลค่า 733,396,637 บาท หรือคิดเป็นอัตรารวม จำนวน 16,351,594 กิโลกรัม คิดเป็นมูลค่ารวม 3,033,602,731 บาท ซึ่งเป็นอัตราที่เติบโตสูงกว่าปี พ.ศ. 2558 อยู่ที่ร้อยละ 1.72 เติบโตสูงกว่าปี พ.ศ. 2559 อยู่ที่ร้อยละ 1.50 และเติบโตสูงกว่าปี พ.ศ. 2560 อยู่ที่ร้อยละ 1.37 และมีอัตราเติบโตสูงกว่าปี พ.ศ. 2561 อยู่ที่ร้อยละ 1.66⁹¹ จากข้อมูลดังกล่าว จะเห็นได้ว่าการผลิตและมูลค่าทางการตลาดของสุกรและเนื้อสุกร มีอัตราการเติบโตอย่างต่อเนื่อง ไม่มีลักษณะบ่งชี้ว่าสินค้าประเภทดังกล่าวจะขาดแคลนในท้องตลาด หรือมีข้อเท็จจริงว่าประเทศไทยอยู่ในภาวะสงคราม หรือภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรงแต่อย่างใด ดังนั้น การแทรกแซงราคาโดยกำหนดให้สุกรและเนื้อสุกรเป็นสินค้าและบริการควบคุม จึงไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและการเติบโตทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน ประกอบกับจากการที่สุกรเป็นสินค้าประเภทโภคภัณฑ์ที่ราคาของสินค้าขึ้นลงตามอุปสงค์และอุปทานของตลาด จึงส่งผลให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรไม่สามารถเป็นผู้กำหนดรายได้ค่าสินค้าให้กับตนเองได้อย่างชัดเจน ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรไม่สามารถแข่งขันทางการค้าได้อย่างเสรี ส่งผลโดยตรงกับผลกำไรที่ได้จากสุกรต่อตัวเมื่อจำหน่ายอยู่ที่เฉลี่ยร้อยละ 4.5-5 ดังนั้น เมื่อมีการตราพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ที่กำหนดยินยอมให้หักอัตราค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60 จากเดิมในที่กำหนดไว้ที่ร้อยละ 85 จึงทำให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาสำหรับเงินได้พึงประเมินได้น้อยลง และเมื่อผนวกกับมาตรการควบคุมสินค้าและบริการในสุกรและเนื้อสุกรแล้ว ยิ่งส่งผลกระทบต่อให้รายได้หรือกำไรของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรลดลง หรือมีกำไรสุทธิติดลบ อาจมีผลต่อการตัดสินใจเลิกประกอบอาชีพหรือเลือกเปลี่ยนอาชีพของประชาชนได้ จึงอาจกล่าวได้ว่ากฎหมายดังกล่าวมีลักษณะที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ที่ต้องก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อการตัดสินใจในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีให้น้อยที่สุด เป็นอุปสรรคต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพของประชาชนอย่างเห็นได้ชัด สมควรได้รับการยกเลิกหรือปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาพการณ์ของสังคม เพื่อลดภาระในการดำรงชีวิตหรือลดอุปสรรคในการประกอบอาชีพของประชาชนโดยไม่ชักช้าตามที่มาตรา 77 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดไว้

⁹¹ กรมปศุสัตว์, รายงานประจำปี 2562, หน้า 95

5.3 ปัญหาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่ไม่สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีอากรให้เต็มเม็ดเต็มหน่วย ไม่มีการรั่วไหล โดยเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด รวมถึงค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีถือเป็นภาระที่เพิ่มขึ้นส่งผลโดยตรงต่อความไม่เต็มใจในการเสียภาษี ควรต้องต่ำที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ด้วย เพื่อลดเหตุจูงใจการหลบหลีกและหนีภาษีได้ จึงจะกล่าวได้ว่าการจัดเก็บภาษีเป็นไปตามหลักความมีประสิทธิภาพ⁹²

5.3.1 ความไม่มีประสิทธิภาพจากการจัดเก็บภาษีที่การเพิ่มค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรในการต้องเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร

เหตุผลสำคัญในการตราพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ที่กำหนดยินยอมให้หักอัตราค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60 เพื่อต้องการให้ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร เพื่อสามารถเห็นถึงผลประโยชน์ที่แท้จริงของตนเองได้⁹³ พร้อมกับกรมสรรพากรได้ออกมาชี้แจงเรื่องการหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรโดยกล่าวถึงประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) เรื่องกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและมีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายเป็นประจำวัน โดยต้องมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามที่กำหนดในประกาศ⁹⁴

กรณีกิจการฟาร์มสุกร ผู้ได้รับผลกระทบจากการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมา จากเดิมที่เคยหักได้ถึงร้อยละ 85 เหลือหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้เพียงร้อยละ 60⁹⁵ ต้องรับภาระที่เพิ่มขึ้นหากการเสียภาษียังต้องเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา เพราะไม่สามารถจัดเก็บเอกสารหรือหลักฐานเพื่อเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้ เนื่องด้วยสภาพของการประกอบธุรกิจแบบ

⁹² ปรีดา นาคเนาทิม, เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1, พิมพ์ครั้งที่ 7, (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2551), หน้า 7-10.

⁹³ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560, หมายเหตุ.

⁹⁴ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) พ.ศ. 2549, มาตรา 2.

⁹⁵ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560, มาตรา 8 (38) และ (39).

เกษตรกรรมที่แตกต่างจากการประกอบธุรกิจประเภทอื่น ๆ รวมถึงรูปแบบการดำเนินธุรกิจกับบุคคลภายนอกที่ไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้ เพราะส่วนมากเป็นการค้าขายกับบุคคลธรรมดา และผู้ที่เป็นเกษตรกรเหมือนกัน การร้องขอให้ผู้ขายออกใบเสร็จรับเงินที่ถูกต้องตามกฎหมายจึงเป็นไปได้ยาก ถึงแม้ว่ารัฐจะมีการออกกฎหมายให้ผู้เสียภาษีที่เลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรสามารถจัดทำบัญชีอย่างง่ายตามรูปแบบที่กฎหมายกำหนดแล้วนั้น แต่หลักเกณฑ์ในการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ยังคงยึดว่าเอกสารหลักฐานที่ใช้ในการพิสูจน์ค่าใช้จ่ายต้องเป็นไปตามมาตรา 65 ตี และมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเหตุให้ถึงแม้ว่าจะมีการกำหนดรูปแบบการจัดทำบัญชีอย่างง่ายให้กับผู้ประกอบการ แต่หากเอกสารที่นำมาใช้เพื่อพิสูจน์ค่าใช้จ่ายไม่ถูกต้องตามรูปแบบที่กฎหมายกำหนดก็ไม่สามารถหักค่าใช้จ่ายในส่วนนั้นได้ทั้ง ๆ ที่เกิดรายจ่ายขึ้นจริง นอกจากนี้ ภายหลังจากได้มีการตรากฎหมายออกมาแล้ว หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่หลักในการดำเนินการตามประมวลรัษฎากร เพียงแค่ออกมาย้ำแจ้งว่าผู้ประกอบการสามารถดำเนินการหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้ เพราะสามารถหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าหากผู้ประกอบการมีต้นทุนในการประกอบกิจการมาก แต่กรมสรรพากรไม่เคยกำหนดแนวทาง แนวปฏิบัติ หรือคำแนะนำสำหรับการหักค่าใช้จ่ายในลักษณะต่าง ๆ ว่ารายการค่าใช้จ่ายใดบ้างที่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายตามจริงตามพระราชกฤษฎีกาได้ แตกต่างจากในสหรัฐอเมริกา มีการออกคำแนะนำ หรือคำชี้แนะ (Guideline) สำหรับผู้ประกอบการฟาร์มว่า รายได้ที่จะต้องถูกนำมาประเมินนั้นมีรายการใดบ้าง และรายการค่าใช้จ่ายใดที่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายก่อนการประเมินภาษีเงินได้ เช่น ค่าใช้จ่ายในการจัดการโรคพืชหรือสัตว์⁹⁶ หรือจำนวนเงินที่เกิดจากการสูญเสียวัตถุดิบจากภัยธรรมชาติ เป็นต้น สำหรับประเทศไทย เมื่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรบางส่วน ไม่มีความรู้ ความเข้าใจ ว่ารายการใดคือรายได้ที่ต้องนำมาประเมินภาษี และมีรายการค่าใช้จ่ายใดบ้างเมื่อจ่ายไปแล้วสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกินกว่ากฎหมายยอมให้หักได้ การนำค่าใช้จ่ายตามจริงมาใช้จึงอาจทำให้ค่าใช้จ่ายบางส่วนที่ไม่มีหลักฐาน หรือไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าเกี่ยวข้องกับกิจการอย่างไร ไม่สามารถใช้เป็นค่าใช้จ่ายที่นำมาหักออกจากเงินได้เพื่อประเมินภาษีเงินได้ได้ หากรัฐสามารถถ่ายทอดความรู้ พัฒนาความรู้ และส่งเสริมให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรได้เข้าถึงข้อมูลในส่วนนี้ ก็จะสามารถทำให้ผู้ประกอบการสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ถูกต้อง เป็นจริง อันก่อให้เกิดความเป็นธรรมทางภาษีต่อผู้จ่ายภาษี และต่อรัฐในฐานะผู้จัดเก็บภาษีด้วย

ดังนั้น การลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาลงในทันทีถึงร้อยละ 20 ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยที่ยังไม่มีความพร้อมในการจัดทำบัญชี ไม่ได้มีการศึกษาหลักการ และวิธีการจัดเก็บเอกสารเพื่อนำมาใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายตามจริง ทำให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรราย

⁹⁶ Land Grant University Tax Education Foundation, Inc., Tax Guide For Owners And Operators Of Small And Medium Size Farms, (Kelso, Washington, Usa, 2011), Page 10.2

ย้อยต้องถูกกฎหมายบังคับใช้อัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาเพียงร้อยละ 60 แสดงให้เห็นถึงหลักความไม่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี กล่าวคือผู้ประกอบการอาจยังคงเลือกหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมา เช่นเดิม แต่เลือกที่จะนำส่งเงินได้พึงประเมินน้อยลง เพื่อให้เสียภาษีในสัดส่วนเดียวกันกับอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาร้อยละ 85 เพราะหากพิจารณาจากต้นทุนที่จะต้องจัดทำบัญชีหรือจัดเก็บเอกสารให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรแล้วนั้นไม่คุ้มค่าที่จะลงทุนส่งผลให้การจัดเก็บภาษีอากรที่ควรได้เพิ่มขึ้นในอัตราส่วนที่มากกลับเพิ่มเงินให้กับรัฐบาลได้ไม่เต็มที่หรือมีการรั่วไหลจากการยื่นแสดงเงินได้พึงประเมินน้อยลง รวมถึงภาระค่าใช้จ่ายของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่ต้องตรวจสอบเอกสารการหักค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษีมากขึ้นกว่าการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา ไม่สามารถแสดงให้เห็นถึงความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่ต้องเก็บภาษีให้ได้มากที่สุดต่อการใช้น้อยที่สุด

รวมทั้งการลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาเพื่อต้องการให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร เป็นการเพิ่มภาระค่าใช้จ่ายในการให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษี ทั้งในเรื่องการต้องจัดทำเอกสาร และต้นทุนจัดเก็บเอกสารให้เป็นไปตามกฎหมายภาษี ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียมากกว่าเงินได้ที่ได้รับมา ส่งผลโดยตรงต่อความไม่เต็มใจในการเสียภาษีที่ควรต้องต่ำที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ จนก่อให้เกิดเหตุจูงใจการหลบหลีกและหนีภาษีได้ ดังนั้น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ที่กำหนดยินยอมให้หักอัตราค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60 จึงมีลักษณะขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี เป็นการสร้างภาระทางภาษีที่เพิ่มขึ้นให้กับผู้เสียภาษีเงินได้ที่ประกอบอาชีพประเภทผู้เลี้ยงสุกร มีลักษณะที่ไม่สอดคล้องกับหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอย่างเห็นได้ชัด สมควรได้รับการยกเลิกหรือปรับปรุงเพื่อลดภาระในการดำรงชีวิตหรือลดอุปสรรคในการประกอบอาชีพของประชาชนโดยไม่ชักช้าตามที่มาตรา 77 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดไว้

5.4 ปัญหาการไม่สามารถเข้าสู่ระบบนิติบุคคลของเกษตรกรรายย่อย ถึงแม้ว่าจะได้รับประโยชน์ทางภาษีมากกว่าการประกอบธุรกิจในรูปแบบบุคคลธรรมดา

ในทางทฤษฎี การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรสามารถหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าจะทำให้มีภาระภาษีที่ต้องเสียลดลง แต่อย่างไรก็ตาม การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรนั้นจำเป็นต้องทำตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กฎหมายกำหนด กล่าวคือ ต้องมีเอกสารและหลักฐานที่ตรวจสอบได้ ค่าใช้จ่ายที่นำมาใช้ต้องเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจหรือประเภทเงินได้ที่ได้มา มีจำนวนที่เหมาะสม และไม่ใช่ว่าค่าใช้จ่ายที่กฎหมายห้ามไม่ให้หักเป็นรายจ่าย เช่น รายจ่ายที่มีลักษณะ

เป็นการส่วนตัว เป็นต้น⁹⁷ จากหลักเกณฑ์ที่กล่าวมานั้นหากพิจารณาในด้านต้นทุนของการจัดการเอกสาร ความรู้ของผู้มีเงินได้ และรูปแบบของการประกอบกิจการแล้วนั้น ในทางปฏิบัติ ผู้มีเงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดาส่วนใหญ่จึงเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา เพราะมีความสะดวกและประหยัดต้นทุนในด้านการจัดการเอกสารมากกว่า ผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรประเภท 40 (8) ที่เลือกหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาเป็นส่วนใหญ่ ทั้งเหตุผลของความสะดวกและความคุ้มค่ากว่าการลงทุนจัดทำเอกสารแล้วนั้น ยังรวมถึงเหตุผลของสภาพธุรกิจที่ต้องติดต่อกับผู้ประกอบกิจการที่เป็นบุคคลธรรมดา และการเป็นเกษตรกรรายย่อยที่ไม่สามารถจัดทำเอกสารหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งเป็นสาเหตุของการไม่สามารถใช้เป็นค่าใช้จ่ายในทางภาษีของกิจการได้

5.4.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่ใช่ประโยชน์หลักของผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกร

ผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรในประเทศไทยมีการดำเนินกิจการแบ่งเป็น 2 รูปแบบคือ เป็นผู้ประกอบอาชีพเลี้ยงสัตว์ในรูปแบบบุคคลธรรมดา กับผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรในรูปแบบนิติบุคคล ซึ่งจากข้อมูลของกรมปศุสัตว์ เมื่อปี พ.ศ. 2560 รายงานว่า มีฟาร์มสุกรที่ได้รับการรับรองมาตรฐานการจัดการฟาร์มที่ดีตามมาตรฐาน GAP ทั่วประเทศ จำนวน 3,018 แห่ง ในจำนวนดังกล่าวเป็นฟาร์มสุกรที่จัดตั้งเป็นนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 37 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 1.2 ประเภทบริษัทจำกัด จำนวน 126 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 4.2 ประเภทบริษัทจำกัดมหาชน จำนวน 7 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 0.3 ส่วนที่เหลืออีกจำนวน 2,848 แห่ง หรือร้อยละ 94.3 เป็นผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกร ที่เป็นบุคคลธรรมดา หรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่ไม่ได้จดทะเบียน⁹⁸ ผู้ประกอบการที่ผ่านการรับรองมาตรฐาน GAP นั้นจะได้รับสิทธิประโยชน์จากกรมปศุสัตว์ คือ ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรสามารถขออนุญาตเคลื่อนย้ายสัตว์เข้าในหรือผ่านเขตปลอดโรคระบาดได้จากปศุสัตว์จังหวัด กรมปศุสัตว์จะจัดสรรวัคซีนป้องกันโรคปากและเท้าเปื่อย และโรคอหิวาต์สุกรให้มีจำหน่ายอย่างเพียงพอตามปริมาณสุกรของฟาร์มเลี้ยงสุกรมาตรฐาน กรมปศุสัตว์จะให้บริการการทดสอบโรคทั้งติดต่อในพ่อแม่

⁹⁷ กรมสรรพากร, “ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา”[ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.rd.go.th/6055.html [20 มีนาคม 2564].

⁹⁸ กรมปศุสัตว์, “ข้อมูลรายชื่อมาตรฐานฟาร์ม”[ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: <http://certify.dld.go.th/certify/index.php/th/2016-05-01-14-50-24/49-2016-05-03-02-34-26/612-miraclebeone> [30 เมษายน 2564].

พันธุ์ โดยไม่คิดมูลค่าสำหรับฟาร์มที่ได้มาตรฐาน และกรมปศุสัตว์จะให้บริการตรวจวินิจฉัยและชันสูตรโรคสัตว์ โดยไม่คิดมูลค่าสำหรับตัวอย่างที่ส่งตรวจจากฟาร์มเลี้ยงสัตว์มาตรฐาน⁹⁹

การประกอบกิจการไม่ว่าอยู่ในรูปแบบบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็สามารถได้รับสิทธิในการดูแลขั้นพื้นฐานจากกรมปศุสัตว์อย่างเท่าเทียมกัน การที่ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรจะต้องจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลหรือไม่นั้น จึงไม่ใช่สาระสำคัญของสิทธิที่ผู้ประกอบการได้ประโยชน์ แต่สาระสำคัญคือการได้รับการรับรองมาตรฐาน GAP จากกรมปศุสัตว์เท่านั้น และในระเบียบก็ไม่ได้มีการกำหนดไว้ว่าจะต้องเป็นผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลแต่อย่างใด ดังนั้นการจดทะเบียนเพื่อเป็นนิติบุคคลของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรจึงถือเป็นการเพิ่มภาระให้กับผู้ประกอบการให้มีค่าใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้น แต่ได้รับประโยชน์ไม่คุ้มค่ากับการลงทุน

5.4.2 รูปแบบการประกอบธุรกิจของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยที่ไม่เอื้ออำนวยต่อการเข้าสู่ระบบนิติบุคคล

ข้อมูลผู้เลี้ยงสุกรตามโครงสร้างการเลี้ยงสุกรในประเทศไทยยังแสดงให้เห็นอีกว่าจำนวนผู้เลี้ยงสุกรในปี 2563 มีจำนวนลดลงจากปี 2562 จำนวนถึง 18,743 ราย โดยผู้เลี้ยงรายย่อยมีการเลิกเลี้ยงสุกร บางส่วนพัฒนาเป็นผู้เลี้ยงแบบการค้าขนาดเล็กและแบบการค้าขนาดกลางที่มีลักษณะการเลี้ยงสุกรที่เป็นระบบ ลงทุนและพัฒนาเทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพมากกว่าการเลี้ยงแบบรายย่อยเป็นอย่างมาก ซึ่งแสดงให้เห็นถึงการพัฒนาประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นจากการเลี้ยงสุกรแบบพื้นบ้าน เป็นการเลี้ยงสุกรเพื่อการค้าที่มีกำลังการผลิตมากขึ้น แต่อย่างไรก็ตามสัดส่วนของการเลี้ยงสุกรรายย่อยหรือแบบพื้นบ้านก็ยังคงสูงถึงร้อยละ 91.48 ในปี 2563 และร้อยละ 92.99 ในปี 2562 ของโครงสร้างการเลี้ยงสุกรในประเทศไทย¹⁰⁰

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ที่กำหนดให้ผู้มีเงินได้พึงประเมินประเภทบุคคลธรรมดา ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร หักอัตราค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในร้อยละ 60 ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นบุคคลธรรมดามากถึงร้อยละ 75 ส่วนผู้ประกอบการฟาร์มสุกรร้อยละ 25 นั้น เป็นผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นนิติบุคคล จึงไม่ได้อยู่ในบังคับ

⁹⁹ อุษมา กู้เกียรติพันธ์ และ วิมล อยู่ยืนยง, การจัดการด้านสุขภาพสัตว์ของผู้ประกอบการที่ขอรับรองมาตรฐานฟาร์ม, สัตวแพทยสาร 52 (1-2) (2554): 58-71.

¹⁰⁰ วนิดา สืบสายพรหม, “รายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์มาตรฐานความปลอดภัยอาหารตลอดห่วงโซ่การผลิตเพื่อสนับสนุนการขับเคลื่อนยุทธศาสตร์ความปลอดภัยอาหาร: สุกร,” ชุดโครงการ ความมั่นคงทางด้านอาหาร สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย(สกว.), (2556): 28-30.

ของพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาเหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว รัฐบาลพยายามจะทำให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกร ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่มีจำนวนมากถึงร้อยละ 75 ของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรทั่วประเทศ ต้องจัดทำบัญชีประกอบการหักค่าใช้จ่ายเพื่อแสดงผลประกอบการที่แท้จริง สำหรับนำมาประกอบการหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้พึงประเมิน

การเข้าสู่ระบบนิติบุคคลนั้น นอกจากจะหมายถึงการประกอบการซึ่งต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ยังหมายถึงการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชี การจัดทำเอกสารหลักฐานที่เป็นไปตามรูปแบบที่กฎหมายกำหนด ปัญหาในการเข้าสู่ระบบนิติบุคคลของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยเป็นปัญหาในฝั่งของผู้เสียภาษีเอง เช่น ปัญหาในเรื่องการศึกษาและขาดความเข้าใจด้านภาษีของเกษตรกร ไม่ทราบว่ากรจัดทำเอกสารลักษณะใดจึงจะสามารถนำมาใช้สิทธิตามกฎหมายได้ และไม่สะดวกในการจ้างนักบัญชีหรือพนักงานมาจัดการในเรื่องเอกสารได้หากพิจารณาร่วมกับรายได้ของเกษตรกรรายย่อย

หากพิจารณาจากรูปแบบธุรกิจของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรยังมีข้อติดขัดบางประการที่ทำให้ไม่สามารถดำเนินการให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกฎหมายได้ กล่าวคือ ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นบุคคลธรรมดา ยังไม่มีความรู้ในทางบัญชีอย่างเพียงพอ ที่จะสามารถจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามข้อเท็จจริงหรือครอบคลุมทุกรายการค่าใช้จ่าย ยกตัวอย่างเช่น การจัดหาเอกสารทางภาษีสำหรับต้นทุนอาหารที่ใช้สำหรับเลี้ยงสุกรในกรณีที่มีการซื้อขายจากบุคคลธรรมดาด้วยกัน หรือการจัดซื้ออาหารสำหรับเลี้ยงสุกรที่ไม่ได้มาจากผู้จำหน่ายที่สามารถออกเอกสารทางภาษีได้ ซึ่งในจุดนี้ส่งผลให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นบุคคลธรรมดา ไม่อาจหามาซึ่งหลักฐานเพื่อประกอบการจัดทำบัญชีที่ได้มาตรฐานได้ดังเช่นผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นนิติบุคคล ซึ่งมีระบบบัญชีที่มีมาตรฐานเป็นเกณฑ์สำคัญในการจัดตั้งนิติบุคคล

และถึงแม้ว่ารัฐบาลจะออกหลักเกณฑ์ในการจัดทำบัญชี หรือรายงานแสดงรายรับรายจ่ายอย่างง่ายตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและมีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย เพื่อช่วยผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาสามารถจัดทำรายรับรายจ่ายอย่างง่ายได้แล้วนั้น แต่การที่จะนำรายการค่าใช้จ่ายตามรายงานมาใช้เป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ผู้ประกอบการจำเป็นต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบการลงรายการค่าใช้จ่ายว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการ เช่น ใบเสร็จรับเงินจากผู้ขายสินค้า เป็นต้น หากมีเพียงรายงานแต่ไม่มีหลักฐานอื่น ๆ ก็ไม่สามารถนำมาเป็นค่าใช้จ่ายได้ รูปแบบการดำเนินกิจการประเภทฟาร์มสุกรที่ส่วนใหญ่แล้วเป็นการค้าขายกับผู้ประกอบธุรกิจที่เป็นบุคคลธรรมดาหรือเกษตรกรด้วยกัน การจัดทำเอกสารหลักฐานรับรองการซื้อขายดังกล่าวจึงยากที่จะได้รับมา

ปัจจุบันกฎหมายภาษีหลายชนิดที่ให้สิทธิประโยชน์แก่ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อย เช่น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปี พ.ศ. 2563 ถึง พ.ศ. 2565 ให้แก่ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่เป็นบุคคลธรรมดาที่เลี้ยงสุกรตามอัตราขั้นต่ำที่กำหนด และในปีพ.ศ. 2565 ให้ยกเว้นอัตราภาษีสำหรับมูลค่าฐานภาษีไม่เกิน 50 ล้านบาท¹⁰¹ ให้กับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร นอกจากนี้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรยังได้รับสิทธิไม่ต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มอีกด้วย¹⁰² จะเห็นได้ว่าการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในรูปแบบบุคคลธรรมดาสามารถได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในด้านอื่น ๆ การจดทะเบียนนิติบุคคลเพื่อให้ได้รับอัตราภาษีเงินได้ที่ลดลงจึงไม่ใช่แรงจูงใจที่มีสาระสำคัญ รวมทั้งสิทธิประโยชน์หลักที่ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรต้องการเป็นสิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากกรมปศุสัตว์ ต้องเข้าใจเงื่อนไขของการผ่านการรับรองมาตรฐานฟาร์มจากกรมปศุสัตว์ ไม่ได้มีการกำหนดว่าต้องเป็นผู้ประกอบการนิติบุคคลเท่านั้น

ดังนั้น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 เพื่อมุ่งหมายที่จะให้ผู้บุคคลธรรมดาจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น เป็นการสร้างภาระทางภาษีที่เพิ่มขึ้นให้กับผู้เสียภาษีเงินได้ที่ประกอบอาชีพประเภผู้เลี้ยงสุกรโดยไม่เต็มใจ สมควรได้รับการยกเลิกหรือปรับปรุงเพื่อลดภาระในการดำรงชีวิตหรือลดอุปสรรคในการประกอบอาชีพของประชาชนโดยไม่ชักช้าตามที่มาตรา 77 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดไว้

5.5 แนวทางแก้ไขเพื่อนำมาปรับใช้กับประเทศไทย

ในแต่ละประเทศที่กล่าวมานั้นมีบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรการตลอดจนกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักสำหรับเงินได้พึงประเมินในบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่มีลักษณะเป็นธรรม สอดคล้องกับความสามารถในการหารายได้และความสามารถในการชำระภาษีของประชาชน รวมถึงมีลักษณะที่สามารถปรับเปลี่ยนอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักได้อย่างรวดเร็ว เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพทางเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นแล้วว่า พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ที่กำหนดให้ลดอัตราค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาสำหรับผู้ประกอบอาชีพเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด จากเดิมร้อยละ 85 ลดลงมาเป็นร้อยละ 60 เพราะต้องการให้ผู้ประกอบการเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรแทน

¹⁰¹ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 37 (1) และมาตรา 96.

¹⁰² ประมวลรัษฎากร

การหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา หรือเปลี่ยนรูปแบบการประกอบธุรกิจเป็นนิติบุคคล ส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรเป็นอย่างมาก เนื่องจากกฎหมายที่ประกาศใช้นั้นเป็นการปรับอัตราลงถึงร้อยละ 25 ในคราวเดียวตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 จึงอาจกล่าวได้ว่ากฎหมายดังกล่าวไม่เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดี ไม่สอดคล้องกับสภาพการณ์ และเป็นอุปสรรคต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพของประชาชนอย่างเห็นได้ชัด จึงจำเป็นต้องปรับปรุงแก้ไขกฎหมายเพื่อลดผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อการดำเนินชีวิตหรือการประกอบอาชีพของประชาชนโดยเร็ว จากการศึกษากฎหมายในต่างประเทศ พบว่า ในหลายประเทศมีการตรากฎหมายหรือกำหนดมาตรการทางด้านภาษีต่าง ๆ เพื่อช่วยเหลือหรือสนับสนุนผู้ประกอบการฟาร์มเลี้ยงสัตว์ ซึ่งอาจเทียบเคียงและนำมาปรับใช้ในการแก้ไขกฎหมายของประเทศไทยได้

5.5.1 การกำหนดทบทวนลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักในอัตรามาจ่ายทุก ๆ 3 หรือ 5 ปี ตามประเทศสหรัฐอเมริกา

รัฐธรรมนูญของประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดให้รัฐบาลกลางและรัฐบาลของมลรัฐมีอำนาจจัดเก็บภาษีอากรเพื่อนำไปใช้จ่ายในการบริหารประเทศ ส่งผลให้ระบบภาษีในแต่ละมลรัฐต่างมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรเป็นของตนเอง เงินได้จากการประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม หรือการขนส่งนั้น มีการกำหนดค่าใช้จ่ายพื้นฐานที่ให้หักจากรายได้ กระทั่งกับภาษีในส่วนของภาษีอากรระดับรัฐบาลกลาง และภาษีอากรระดับมลรัฐ ซึ่งยอมให้ในจำนวนที่ไม่เท่ากัน เช่น ในส่วนของภาษีอากรระดับรัฐบาลกลาง (Federal Tax Income) ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน (Standard Deduction) จะต่างกันไปในแต่ละปี อย่างปี 2019 ที่ผ่านมามีอยู่ที่ 12,200 ดอลลาร์สหรัฐ โดยประชาชนทุกคนทั่วประเทศต้องใช้ค่าเดียวกันนี้ในการหัก และปีถัดไปจะมีการเปลี่ยนแปลงตัวเลขที่ยินยอมให้หักค่าใช้จ่ายพื้นฐานตามที่รัฐบาลประกาศด้วย อย่างไรก็ตาม หากมีค่าใช้จ่ายอื่นที่หักแล้วเป็นประโยชน์ดีกว่าค่าใช้จ่ายมาตรฐานที่ยอมให้หักดังกล่าว ประชาชนสามารถเลือกค่าใช้จ่ายรายการอื่น ๆ (Itemized Deduction) เพื่อหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่า Standard Deduction เช่น เงินบริจาค ดอกเบี้ยกู้บ้าน เป็นต้น

นอกจากนี้ ในส่วนของภาษีอากรระดับมลรัฐ (State Tax Income) ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน Standard Deduction และแบบ Itemized Deduction ถูกกำหนดให้ใช้ในระดับมลรัฐเช่นกัน ซึ่งก็จะแตกต่างกันไปในแต่ละมลรัฐ และในแต่ละมลรัฐก็มีจำนวนที่แตกต่างกันในแต่ละปี เช่น ในปี ค.ศ. 2018 มลรัฐแคลิฟอร์เนีย (California) ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน Standard Deduction ที่ยอมหักจำนวน 4,401 ดอลลาร์สหรัฐ และในปี ค.ศ. 2019 อยู่ที่ 4,537 ดอลลาร์สหรัฐ ซึ่งตัวเลขอัตราดังกล่าวจะปรับตามอัตราเงินเฟ้อในแต่ละมลรัฐ และอัตราเงินเฟ้อของประเทศ ซึ่งในกรณี

นี้ ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบ Standard Deduction ที่ยอมให้หักจากเงินได้ ครอบคลุมกลุ่มผู้ประกอบการธุรกิจปศุสัตว์ (ฟาร์ม) ที่เป็นบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา แต่ไม่รวมถึงกลุ่มธุรกิจที่ได้รับสิทธิพิเศษทางการค้า ซึ่งมีทั้งในระดับรัฐบาลกลางซึ่งกำหนดให้ใช้กับประชาชนทุกคนทั่วประเทศ และระดับมลรัฐซึ่งแตกต่างกันออกไปในแต่ละมลรัฐ และในแต่ละปีจะมีพิจารณาค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักออกเพื่อคำนวณภาษีจากอัตราเงินเพื่อแต่ละปี โดยภายหลังที่มีการหักค่าใช้จ่ายพื้นฐานดังกล่าวแล้ว เงินส่วนที่เหลือจะเรียกว่าเงินได้พึงประเมิน (Taxable Income) ที่ใช้เป็นฐานในการนำไปคำนวณภาษีในปีนั้น ๆ ต่อไป

ประเทศไทยอาจนำรูปแบบการกำหนดลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักในอัตราเหมาจ่ายที่สอดคล้องกันในแต่ละช่วงเวลา โดยอาจมีการทบทวนอัตราทุก ๆ 3 ปี หรือทุก ๆ 5 ปี และกำหนดให้มีการปรับลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ในการทบทวนต่อครั้งไม่เกินร้อยละ 5 ซึ่งจะทำให้ผู้ประกอบการได้รับทราบและเตรียมตัววางทางภาษีแผนล่วงหน้า อันจะทำให้เกิดความสมดุลระหว่างรายได้กับรายจ่ายที่สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงในขณะที่ทบทวนมากที่สุด และยังเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้ของรัฐและการปรับปรุงระบบภาษีอีกทางหนึ่งด้วย

ข้อเสียของวิธีการนี้คืออัตราที่ทบทวน อาจไม่สอดคล้องกับสภาพการณ์ปัจจุบันอย่างแท้จริง เนื่องจากในปัจจุบันสภาพเศรษฐกิจและสังคมมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว การกำหนดให้มีการทบทวนทุก 3 หรือ 5 ปี อาจไม่ทันต่อสถานการณ์

5.5.2 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มขึ้นกับผู้ประกอบการฟาร์มที่ได้รับรอง

มาตรฐานฟาร์ม

กำหนดให้ผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ที่เป็นผู้ผลิตขั้นต้นของกระบวนการนั้น ได้รับการยกเว้นภาษีกำไรจากการลงทุนสำหรับการประกอบกิจการด้านปศุสัตว์ขนาดเล็ก (small businesses) หากผู้ประกอบการขนาดเล็กดังกล่าวต้องการได้รับประโยชน์จากมาตรการยกเว้นภาษีหรือมาตรการหักลดหย่อนภาษี ต้องดำเนินกิจการในลักษณะที่เชื่อมโยงกับการส่งเสริมการปรับปรุงสิ่งแวดล้อมการใช้น้ำอย่างยั่งยืนและการอนุรักษ์ดินตามที่รัฐบาลออสเตรเลียกำหนด ทั้งนี้ โดยทั่วไปกิจการด้านปศุสัตว์ ซึ่งมีมูลค่าการซื้อขายรวมต่อปีน้อยกว่า 50 ล้านเหรียญออสเตรเลียนั้น จะมีอัตราภาษีสูงสุดคือร้อยละ 27.5 ต่อปี ซึ่งในปี ค.ศ. 2020 บริษัทดังกล่าวจะมีสิทธิได้รับส่วนลดภาษีจากร้อยละ 27.5 เป็นร้อยละ 26 และในปี ค.ศ. 2021-2022 จะลดลงเป็นร้อยละ 25 ส่วนกิจการด้านปศุสัตว์ที่มีมูลค่าการซื้อขายรวมต่อปีมากกว่า 50 ล้านเหรียญออสเตรเลีย นั้น จะมีอัตราภาษีสูงสุดคือร้อยละ 30 ต่อปี แต่ในปัจจุบันกระทรวงการคลังของรัฐบาลออสเตรเลียไม่ได้กำหนดอัตราภาษีสำหรับลดในกลุ่มนี้

ทั้งนี้เกณฑ์มาตรฐานภาษาซีและคำชี้แจงการเปลี่ยนแปลง (TBVS) ของกระทรวงการคลังของรัฐบาลออสเตรเลีย ได้กำหนดมาตรฐานสำหรับใช้สิทธิหักลดหย่อนสำหรับการประเมินภาษาซีในผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ อาทิ ผู้เลี้ยงวัว ผู้เลี้ยงแกะ ผู้เลี้ยงสุกร ผู้เลี้ยงม้า และสัตว์อื่นในลักษณะเดียวกัน ซึ่งผู้ประกอบการปศุสัตว์จะต้องเป็นสมาชิกที่อยู่ภายใต้โครงการสำคัญ 2 โครงการ ได้แก่ โครงการเงินฝากการจัดการฟาร์ม (The Farm Management Deposit หรือ FMD) ซึ่งโครงการนี้ได้ยินยอมให้ผู้ผลิตขั้นต้นด้านปศุสัตว์ที่มีรายได้จากการผลิตที่ไม่ใช่รายได้หลัก ซึ่งมีรายได้ไม่เกิน 100,000 ดอลลาร์ออสเตรเลียต่อปี สามารถเลื่อนการเสียภาษีเงินได้ โดยผู้ผลิตขั้นต้นสามารถหักเงินสำหรับรายได้จากการผลิตขั้นต้นที่ฝากในโครงการ FMD กับสถาบันรับฝากเงินที่ได้รับอนุญาต (Authorised Deposit-taking Institution หรือ ADI) ในปีที่ได้รับสิทธิในโครงการ FMD ซึ่งรวมเป็นเงินได้พึงประเมินในปีที่ถอนหรือถือว่าถูกเพิกถอน โดยมีวงเงินสูงสุดสำหรับการฝากเงินภายใต้ FMD คือ 800,000 ดอลลาร์ออสเตรเลีย ส่วนโครงการใช้น้ำและโครงสร้างพื้นฐานในชนบทอย่างยั่งยืน (Sustainable Rural Water Use and Infrastructure Programme หรือ SRWUIP) นั้น ยินยอมให้ผู้ผลิตขั้นต้นที่ดำเนินการผลิตภายใต้ข้อตกลงการใช้น้ำในชนบทอย่างยั่งยืน ภายใต้โครงการมีสิทธิขอรับการยกเว้นรายได้ที่ได้รับการสนับสนุนจาก SRWUIP ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคาและการขาดทุนที่เกิดขึ้นภายใต้ข้อตกลงเพื่อประเมินภาษีด้วย

แนวคิดทางกฎหมายจากออสเตรเลีย กำหนดให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่ไม่ใช่นิติบุคคล แต่มีมาตรฐานการผลิตที่ได้มาตรฐานตามหลัก GAP ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินในอัตราเหมาจ่ายที่สูงกว่าอัตราปัจจุบัน เช่น กำหนดในอัตราที่ร้อยละ 70-85 ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับมาตรฐานการผลิตที่ได้รับ จะทำให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรหันมาใส่ใจและมุ่งเน้นการดำเนินการผลิตที่ได้มาตรฐานตามหลักวิชาการและเป็นที่ยอมรับในระดับสากลมากขึ้น ทำให้มีการขยายตัวของผู้ประกอบการฟาร์มสุกร สามารถนำผลผลิตไปแข่งขันในเวทีโลกเพิ่มขึ้น ซึ่งจะส่งผลประเทศมีรายได้จากการส่งออกสุกรและผลิตภัณฑ์แปรรูปมากยิ่งขึ้น

ข้อเสียของวิธีการนี้คือ เป็นการเพิ่มต้นทุนของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่ไม่ได้ประสงค์จะส่งออกสินค้าไปยังต่างประเทศ ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยส่วนใหญ่ ยังไม่มีความรู้ ความเข้าใจ รวมถึงยังไม่ตระหนักถึงการผลิตสินค้าและผลิตแปรรูปที่ได้มาตรฐาน อาจทำให้ผู้ประกอบการเลือกแนวทางนี้เป็นจำนวนน้อย

5.5.3 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มขึ้นกับผู้ประกอบการฟาร์มที่ประกอบการในพื้นที่ห่างไกลเมือง

ผู้ประกอบการฟาร์มสุกร หรือเลี้ยงสัตว์ ซึ่งมีที่ตั้งของฟาร์มอยู่ในเขตที่ห่างไกลความเจริญ จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 2 ปี นับจากปีที่เริ่มมีกำไร และได้รับการลดหย่อนอีก

ร้อยละ 50 ตั้งแต่ปีที่ 3-5 และจะได้รับการลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30 จากอัตรากำหนดต่อไปอีก 10 ปี นอกจากนี้หากผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เป็นนิติบุคคลดำเนินธุรกิจในพื้นที่ภาคกลางและภาคตะวันตกของประเทศ ก็จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 2 ปี และได้รับการลดหย่อนภาษีให้เหลือเพียงร้อยละ 15 เป็นเวลา 6 ปี และหากเป็นกิจการที่ทำการส่งออกจะได้รับลดหย่อนภาษีให้เหลือเพียงร้อยละ 10 อีก 3 ปี

แนวคิดทางกฎหมายจากสาธารณรัฐประชาชนจีน กำหนดให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกร ที่มีการประกอบกิจการในพื้นที่ห่างไกล ทุรกันดาร หรืออยู่ไกลจากพื้นที่ชุมชน หรือพื้นที่เมือง ให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินในอัตราเหมาจ่ายที่สูงกว่าอัตราปัจจุบัน เช่น กำหนดในอัตราที่ร้อยละ 70-85 ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับพื้นที่อำเภอ หรือพื้นที่จังหวัดใด ๆ ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน หรือคณะกรรมการมาตรฐานสินค้าเกษตร จะได้พิจารณา ร่วมกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อกำหนดพื้นที่ทางภูมิศาสตร์ที่ควรจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีดังกล่าว ซึ่งมาตรการนี้จะทำให้เกิดการจ้างแรงงานในพื้นที่ รวมถึงการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานด้านคมนาคมขนส่งระหว่างผู้ประกอบการเพื่อขนส่งผลผลิตไปสู่ตลาด และเป็นประโยชน์ต่อรัฐในการควบคุมคุณภาพการผลิต การควบคุมผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม รวมถึงโรคระบาดในสัตว์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ข้อเสียของวิธีการนี้คือ ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่เข้าร่วมโครงการในแต่ละพื้นที่อาจมีจำนวนน้อย ค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักที่มีอัตรามากกว่าผู้ไม่ได้อยู่ในพื้นที่โครงการ อาจไม่กระตุ้นให้มีการลงทุนในพื้นที่ห่างไกล เนื่องจากเมื่อเปรียบเทียบกับระยะทางและการขนส่งแล้ว อาจมีอัตราใกล้เคียงกับอัตราปกติ

ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้พิจารณาข้อดี ข้อด้อยของแนวทางแก้ไขปัญหาการลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีผู้ประกอบการฟาร์มสุกรดังกล่าวข้างต้นแล้ว เห็นว่าการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มกับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่ผ่านการรับรองมาตรฐานจากกรมปศุสัตว์ตามแนวทางในข้อ 5.5.2 ของประเทศออสเตรเลีย และการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มกับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่ประกอบกิจการในพื้นที่ห่างไกลตามแนวทางในข้อ 5.5.3 ของสาธารณรัฐประชาชนจีน สามารถแก้ไขปัญหที่เกิดขึ้นในปัจจุบันได้อย่างมีประสิทธิภาพ กล่าวคือ กฎหมายของประเทศไทยยังคงให้มีการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักแบบเหมาในอัตราร้อยละ 60 เช่นปัจจุบัน แต่ถ้าผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรสามารถทำตามเงื่อนไขของกฎหมายที่จะได้รับสิทธิประโยชน์เพิ่ม จะทำให้สามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาที่มากขึ้น เป็นผลดีต่อผู้ประกอบการฟาร์มสุกรที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

นอกจากนี้ เนื่องจากการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ที่กำหนดให้ผู้มีเงินได้จากการเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด การฆ่าสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุดิบพลอยได้ ยอมให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินเป็นการเหมา ในอัตราร้อยละ 60 เป็นการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายจากรอบระยะเวลา 40 ปีที่กฎหมายให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาในอัตราร้อยละ 85 ย่อมส่งผลให้ผู้ประกอบการได้รับผลกระทบอย่างมากจากภาวะภาษีที่เพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 25 ในคราวเดียว แนวคิดการทบทวนอัตราค่าใช้จ่ายทุก ๆ ปีของประเทศสหรัฐอเมริกาจึงเป็นแนวคิดที่ควรนำมาพิจารณาในการทบทวนอัตราค่าใช้จ่ายของประเทศไทยด้วยเช่นกัน

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

เมื่อได้ทำการศึกษาแนวคิด และหลักการที่เกี่ยวข้องกับการหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร ประกอบกับการประกาศใช้กฎหมายเพื่อลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรเพื่อต้องการให้ผู้เสียภาษีเข้าสู่ระบบนิติบุคคล และได้นำมาวิเคราะห์กับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี รวมถึงเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีอากรของต่างประเทศ พบว่าการประกาศใช้กฎหมายลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ.2560 ขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีอยู่หลายประการ และมีความแตกต่างกับรูปแบบการจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบกิจการปศุสัตว์ของต่างประเทศ อันนำมาซึ่งข้อสรุปและข้อเสนอแนะสำหรับมาตรการทางกฎหมายที่ภาครัฐสามารถนำมาประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาที่ส่งเสริมขีดความสามารถให้กับเกษตรกร และอำนวยความสะดวกให้กับรัฐบาลมากยิ่งขึ้น โดยภาครัฐอาจปรับปรุง เพิ่มเติมหรือแก้ไขกฎหมายที่มีอยู่ รวมถึงออกมาตรการต่าง ๆ ที่จำเป็นที่จะช่วยสร้างความเชื่อมั่นและความเต็มใจที่จะเสียภาษีให้แก่ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยได้

6.1 บทสรุป

ค่าใช้จ่ายเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีและเป็นการบรรเทาภาระภาษีเชิงโครงสร้างให้แก่ผู้เสียภาษี กฎหมายให้สิทธิประโยชน์โดยยึดหลักว่าผู้มีเงินได้ทุกคนต่างต้องมีต้นทุนในการได้มาซึ่งเงินได้พึงประเมินเหล่านั้น หากรัฐเรียกเก็บภาษีจากรายได้โดยไม่คำนึงว่าผู้เสียภาษีมียุทธินใดบ้าง จะนำมาซึ่งความไม่เต็มใจให้กับผู้เสียภาษีและอาจก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงหรือหนีภาษีได้ เงินได้สุทธิจึงเป็นเงินได้ที่ควรนำมาใช้เพื่อคำนวณภาษีเท่านั้น แต่อย่างไรก็ตามการยอมให้ผู้มีเงินได้หักค่าใช้จ่ายออกจากเงินได้พึงประเมินนั้น หากไม่มีกฎหมายใด ๆ ในการควบคุมก็ย่อมก่อให้เกิดปัญหาการหักค่าใช้จ่ายเกินความจำเป็นและสมควร รัฐจึงได้ออกหลักเกณฑ์ในการหักค่าใช้จ่ายออกจากเงินได้พึงประเมิน แรกเริ่มรัฐให้ผู้มีเงินได้หักค่าใช้จ่ายในอัตราเดียวกันทุกประเภท ต่อมาได้มีการประกาศใช้กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายบางประเภทตามความจำเป็นได้ เนื่องจากรัฐมองว่าเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทต่างมีค่าใช้จ่ายมากน้อยต่างกัน ดังนั้น ถ้ากำหนดค่าใช้จ่ายการเหมาตายตัวทุกประเภทแล้วย่อมไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี และรัฐก็ได้มีการประกาศปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายเรื่อยมาเพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน และกฎหมายฉบับล่าสุดที่รัฐทำการปรับปรุงเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย คือ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงิน

ได้ฟังประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 เป็นการประกาศแก้ไขอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาสำหรับเงินได้ ฟังประเมินมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ให้เหลือร้อยละ 60 สำหรับเงินได้ทุกประเภท และให้ เหตุผลของการประกาศใช้กฎหมายฉบับนี้ว่า อัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาร้อยละ 65-85 ใช้บังคับมาเป็น ระยะเวลาอันยาวนานแล้ว ประกอบกับต้องการสนับสนุนให้บุคคลธรรมดาหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและ สมควร เพื่อจะได้แสดงถึงผลประกอบการที่แท้จริงได้

การประกาศใช้กฎหมายของรัฐส่งผลกระทบอย่างมากต่อผู้มีเงินได้ฟังประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยที่ไม่ได้จัดตั้งเป็นนิติบุคคลจำนวนถึงร้อยละ 75 เป็นหนึ่งในผู้ที่ได้รับผลกระทบอย่างหนักจากการลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาจากเดิมที่เคยหัก ค่าใช้จ่ายได้ถึงร้อยละ 85 ลดลงเหลือเพียงร้อยละ 60 ในคราวเดียว หรือเรียกได้ว่าผู้ประกอบการ เลี้ยงสุกรต้องมีกำไรจากกิจการถึงร้อยละ 40 ที่จะนำมาคำนวณภาษี จากการศึกษาผลประกอบการ เฉลี่ยของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรในปี พ.ศ.2540 ถึงปี พ.ศ.2563 พบว่าผลประกอบการเฉลี่ยของผู้ เลี้ยงสุกรรายย่อยมีอัตรากำไรอยู่เพียงร้อยละ 6.69-10.82 และถึงแม้จะใช้ราคาสูงสุดในปี พ.ศ. 2563 มาคำนวณเพื่อหาอัตรากำไรก็ยังคงคำนวณได้เพียงร้อยละ 18.13 แสดงให้เห็นว่าผู้ประกอบการเลี้ยง สุกรไม่สามารถประกอบกิจการให้ทำกำไรได้ถึงร้อยละ 40 อย่างแน่นอน ด้วยเหตุผลหลักที่สุกรเป็น สัตว์เคี้ยวเอื้องที่ราคาผันผวนอยู่ตลอดเวลา และเป็นสินค้าที่ถูกควบคุมราคาโดยภาครัฐอีกทีหนึ่ง ทำให้ ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรไม่สามารถกำหนดผลประกอบการของตนเองได้อย่างชัดเจน

ถึงแม้ว่าผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่เป็นผู้มีเงินได้ตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร จะ สามารถเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้ ที่จะทำได้ประโยชน์มากกว่าการหัก ค่าใช้จ่ายอัตราเหมา แต่ในสภาพของการประกอบธุรกิจที่ส่วนมากแล้วผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรราย ย่อยมักจะต้องทำการติดต่อค้าขายกับบุคคลธรรมดาที่เป็นเกษตรกรด้วยกัน การจะต้องดำเนินการให้ ได้มาซึ่งเอกสารเพื่อใช้เป็นหลักฐานในการหักค่าใช้จ่ายก็อาจทำได้ยาก รวมถึงการจัดทำเอกสาร หรือ การได้มาซึ่งเอกสารที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขของกฎหมายก็ไม่อาจทำได้ จนเป็นเหตุให้ไม่ สามารถใช้ค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ การที่รัฐออกกฎหมายเพื่ออนุโลมให้ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา สามารถจัดทำบัญชีรายรับรายจ่ายอย่างง่ายตามที่ประกาศในประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับ ภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) ก็ไม่ได้เป็นการช่วยเหลือผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยเท่าที่ควร เพราะ รายการค่าใช้จ่ายตามรายงานที่สามารถนำมาใช้เป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ยังคงมีเงื่อนไขเกี่ยวกับ เอกสารเช่นเดิม คือต้องมีเอกสารหลักฐานที่นำมาพิสูจน์ค่าใช้จ่าย และต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขของกฎหมาย ดังนั้น หากผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยไม่มีความสามารถ ความรู้ หรือ ต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายของรัฐบาลได้นั้น ก็อาจทำให้การเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็น และสมควรได้ประโยชน์น้อยกว่าการเลือกหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมา

ดังที่กล่าวมาข้างต้น แสดงให้เห็นว่าการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีในหลายด้าน ดังนี้

1) ไม่เป็นไปตามหลักความเป็นธรรมจากการปรับลดอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินของผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการฟาร์มสุกรรายย่อยให้ใช้อัตราร้อยละ 60 เท่ากับทุกประเภทกิจการในมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร โดยที่รัฐไม่คำนึงถึงรายจ่ายอันเป็นที่มาของเงินได้พึงประเมินของผู้ประกอบการ

2) ไม่เป็นไปตามหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจที่ต้องก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อการตัดสินใจในการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีให้น้อยที่สุด แต่การประกาศใช้กฎหมายฉบับดังกล่าวกระทบอย่างมากกับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่มีข้อจำกัดในการกำหนดราคาสินค้าที่สร้างรายได้หลักให้กับกิจการจากการเป็นสินค้าควบคุม ไม่สามารถกำหนดราคาสินค้ามีมูลค่าที่ครอบคลุมกับค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียเพิ่มได้ จนส่งผลกระทบต่อผลกำไรสุทธิของกิจการที่ลดลงจนอาจติดลบ อาจเป็นเหตุให้ตัดสินใจเลิกประกอบกิจการในที่สุด

3) ไม่เป็นไปตามหลักความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีที่ต้องไม่เป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายทั้งในฝั่งผู้เสียภาษีในการปฏิบัติตามกฎหมายและฝั่งพนักงานเจ้าหน้าที่ในการจัดเก็บภาษี การลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาให้เหลือร้อยละ 60 เปรียบเสมือนการบังคับให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรต้องเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือเข้าสู่ระบบนิติบุคคล เพื่อให้สามารถหักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้เพิ่มมากขึ้น เป็นการสร้างภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายให้ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรและยังเป็นการเพิ่มภาระค่าใช้จ่ายทางฝั่งเจ้าหน้าที่ที่ต้องตรวจสอบเอกสารการหักค่าใช้จ่ายของผู้เสียภาษีมากขึ้นกว่าการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา นอกจากนี้ ความไม่เต็มใจในการเสียภาษียังอาจเป็นเหตุให้ผู้ประกอบการเลือกแสดงจำนวนรายได้ลดลงในอัตราส่วนที่เท่ากันกับภาระค่าใช้จ่ายทางภาษีที่เพิ่มขึ้น หรือเป็นเหตุจูงใจให้เกิดการหลบหลีกและหนีภาษีอากรได้

การประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ไม่เพียงแต่ขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี แต่ยังแสดงให้เห็นว่าการประกาศใช้กฎหมายดังกล่าวไม่สามารถตอบสนองต่อเหตุผลของกฎหมายที่ต้องการให้ผู้เสียภาษีเข้าสู่ระบบนิติบุคคลเพื่อสามารถดำเนินธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพได้ เนื่องจากการเข้าสู่ระบบนิติบุคคลของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยเพื่อให้ได้สิทธิเสียภาษีในอัตราที่ต่ำลง ไม่ใช่สิทธิประโยชน์หลักที่ผู้ประกอบการต้องการ การประกอบกิจการฟาร์มสุกรรายย่อยในรูปแบบบุคคลธรรมดายังคงได้รับสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ เช่น สิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากกรมปศุสัตว์จากการเข้าเงื่อนไขของการผ่านการรับรองมาตรฐานฟาร์มที่ไม่ได้กำหนดว่าต้องเป็นผู้ประกอบการนิติบุคคล การได้รับยกเว้นอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับการใช้ประโยชน์ที่ดิน

ในการทำเกษตรกรรม เป็นต้น การเข้าสู่ระบบนิติบุคคลเพื่อให้เสียภาษีในอัตราที่ลดลงจึงไม่ใช่แรงจูงใจที่มีสาระสำคัญของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อย จึงอาจกล่าวได้ว่าการบังคับลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาเพื่อต้องการให้ผู้ประกอบการรายย่อยเข้าสู่ระบบนิติบุคคลไม่สามารถบังคับใช้ได้ อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

ผลจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบกับรูปแบบการจัดเก็บภาษีผู้ประกอบการอาชีพปศุสัตว์ของประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศออสเตรเลีย และสาธารณรัฐประชาชนจีน ผู้วิจัยเห็นว่ารูปแบบการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีของประเทศออสเตรเลีย และสาธารณรัฐประชาชนจีนเหมาะสมที่จะนำมาปรับใช้กับการให้สิทธิประโยชน์กับผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรในประเทศไทย กล่าวคือ รัฐบาลออสเตรเลียให้สิทธิประโยชน์แก่ผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ในการได้รับการยกเว้นภาษีกำไรจากการลงทุน เฉพาะสำหรับผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ขนาดเล็ก (small businesses) ไม่รวมถึงผู้ประกอบการด้านปศุสัตว์ที่มีมูลค่าการซื้อขายรวมต่อปีมากกว่า 50 ล้านเหรียญออสเตรเลีย โดยผู้ประกอบการปศุสัตว์ขนาดเล็กที่ต้องการได้สิทธิยกเว้นภาษีกำไรนี้จะต้องดำเนินกิจการในลักษณะที่เชื่อมโยงกับการส่งเสริมการปรับปรุงสิ่งแวดล้อมการใช้น้ำอย่างยั่งยืนและการอนุรักษ์ดินตามที่รัฐบาลออสเตรเลียกำหนด ในขณะที่รัฐบาลของสาธารณรัฐประชาชนจีนให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับผู้ประกอบการฟาร์มสุกร หรือเลี้ยงสัตว์ที่มีที่ตั้งของฟาร์มอยู่ในเขตห่างไกลความเจริญ ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นเวลา 2 ปี นับจากปีที่เริ่มมีกำไร และได้รับการลดหย่อนอีกร้อยละ 50 ตั้งแต่ปีที่ 3-5 และได้รับการลดหย่อนอีกร้อยละ 30 จากอัตราภาษีปกติต่อไปอีก 10 ปี ดังนั้น เพื่อไม่ให้เกิดการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ก่อให้เกิดความไม่เต็มใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี และจูงใจให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยมีความยินยอมและสมัครใจในการเสียภาษีให้แก่รัฐ หรือให้ความสนใจที่จะประกอบกิจการกิจการในรูปแบบนิติบุคคลมากขึ้น จึงสมควรนำหลักการดังกล่าวมาปรับใช้สำหรับการจัดทำมาตรการส่งเสริมให้ผู้ประกอบการสามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

6.2 ข้อเสนอแนะ

ตามที่ผู้วิจัยได้วิเคราะห์ปัญหาจากการประกาศใช้กฎหมายลดอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาลงเหลือร้อยละ 60 ในคราวเดียวจากรอบระยะเวลากว่า 40 ปี ส่งผลกระทบอย่างมากต่อเงินได้สุทธิที่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ของผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยรูปแบบบุคคลธรรมดา จากการหักค่าใช้จ่ายได้น้อยลงถึงร้อยละ 25 สวนทางกันกับต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการเพิ่มสูงขึ้นเรื่อย ๆ ทุกปี แต่ในขณะที่ราคาผลผลิตกลับไม่สามารถปรับตัวให้สูงขึ้นเพื่อ

ครอบคลุมกับค่าใช้จ่ายได้เหล่านั้นได้ อีกทั้งผู้ประกอบการที่เป็นเกษตรกรรายย่อยไม่มีความพร้อมในการจัดทำเอกสารหรือจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของรัฐ หากต้องจ้างผู้ทำบัญชีหรือเอกสารก็จะเป็นการเพิ่มภาระต้นทุนมากขึ้นอีก จนอาจไม่คุ้มกับภาษีที่ลดลง ผู้ประกอบการที่เป็นเกษตรกรรายย่อยจึงไม่สามารถเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรและไม่สามารถเข้าสู่ระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล การลดอัตราค่าใช้จ่ายของรัฐโดยไม่ได้พิจารณาถึงรายได้และต้นทุนของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกร รวมทั้งไม่ได้คำนึงถึงสภาพของแต่ละประเภทธุรกิจ จึงอาจส่งผลกับผู้ประกอบการมากกว่าผลดีที่รัฐต้องการ ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะแนวทางโดยการปรับใช้รูปแบบกฎหมายของต่างประเทศมาใช้กับประเทศไทย ดังนี้

6.2.1 เพิ่มเงื่อนไขสำหรับผู้ประกอบการที่ต้องการได้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่ม

ผู้วิจัยขอเสนอให้มีการเพิ่มเงื่อนไขการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มขึ้นดังเช่นประเทศออสเตรเลีย และสาธารณรัฐประชาชนจีน ให้สิทธิประโยชน์กับผู้ประกอบการปศุสัตว์ที่ประกอบกิจการเข้าตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด ในส่วนของประเทศไทยเพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายที่มีอยู่ปัจจุบัน รัฐอาจให้สิทธิประโยชน์กับผู้ประกอบการที่ได้รับมาตรฐานฟาร์มจากกรมปศุสัตว์เป็นผู้ประกอบการที่ได้รับสิทธิสามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราที่สูงกว่าผู้ประกอบการที่ไม่ได้รับมาตรฐานฟาร์มจากกรมปศุสัตว์ เพื่อให้การปฏิบัติตามเงื่อนไขเพื่อให้ได้สิทธิประโยชน์หลักที่ผู้ประกอบการฟาร์มสุกรรายย่อยต้องการสามารถได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่ม ซึ่งจะไม่ก่อให้เกิดภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายของผู้เสียภาษีเพิ่มขึ้น

ในส่วนของ การแก้ไขกฎหมายโดยการเพิ่มเงื่อนไขนั้น อาจจัดทำด้วยการยกเลิกบทบัญญัติ ในมาตรา 8 วรรคหนึ่ง (38) (39) ของพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 แก้ไขเพิ่มเติม โดย พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 และเสนอให้บัญญัติ มาตรา 8 วรรคหนึ่ง (38) และ (39) ใหม่ โดยกระทำเป็น ร่าง พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ ...) พ.ศ. โดยใช้ข้อความต่อไปนี้แทน

“...มาตรา 8 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 ยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ดังต่อไปนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(38) การเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด รวมทั้งการขายวัตถุดิบพลอยได้ ร้อยละ 60

สำหรับผู้มีเงินได้ ที่เกิดจากการเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด รวมทั้งการขายวัตถุดิบที่ได้ อันมีที่ตั้งอยู่ในพื้นที่ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนดและเป็นผู้ประกอบกิจการที่ได้รับมาตรฐานฟาร์มตามระเบียบกรมปศุสัตว์ ร้อยละ 80

(39) การฆ่าสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุดิบที่ได้ ร้อยละ 60

สำหรับผู้มีเงินได้ ที่เกิดจากฆ่าสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุดิบที่ได้ ซึ่งได้มาตรฐานตามที่คณะกรรมการมาตรฐานสินค้าเกษตรกำหนด ร้อยละ 80

ฯลฯ

ฯลฯ....”

6.2.2 พิจารณาอัตราค่าใช้จ่ายแบบเหมาให้หักจากเงินได้พึงประเมินทุกปี

การประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับที่ 629 พ.ศ.2560 เป็นการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายที่บังคับใช้มาเป็นเวลา 40 ปี และเป็นการลดอัตราค่าใช้จ่ายในจำนวนมากในคราวเดียว ส่งผลให้ผู้ประกอบการที่ไม่ได้มีความรู้ หรือความสามารถในการจัดทำบัญชีหรือไม่ได้มีการเก็บเอกสารหลักฐานไว้ จำเป็นต้องใช้อัตราค่าใช้จ่ายที่ต่ำลงโดยไม่เต็มใจและไม่ทันได้เตรียมตัวหรือวางแผนภาษีล่วงหน้า ดังนั้น รัฐควรมีการพิจารณาการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินในทุก ๆ ปีโดยอาจพิจารณาจากอัตราเงินเฟ้อของประเทศ หรือจากข้อมูลผลประกอบการเฉลี่ยของผู้ประกอบการในแต่ละประเภทเงินได้พึงประเมิน เช่นเดียวกับสหรัฐอเมริกาที่มีการปรับอัตราค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน Standard Deduction และแบบ Itemized Deduction ในจำนวนที่แตกต่างกันในแต่ละปี ซึ่งตัวเลขอัตราดังกล่าวปรับตามอัตราเงินเฟ้อในแต่ละปี และอัตราเงินเฟ้อของประเทศ

6.2.3 กำหนดกฎเกณฑ์โดยเฉพาะเกี่ยวกับรายการค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักออกจากเงินได้พึงประเมิน

การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรตามที่กำหนดในกฎหมายของประเทศไทย พบว่ามีการบอกรื้อถอนไขอย่างกว้าง ๆ กล่าวคือ เป็นค่าใช้จ่ายตามปกติที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจของกิจการ มีจำนวนที่เหมาะสมไม่มากเกินไปและสมควร ไม่เป็นรายจ่ายต้องห้าม เป็นต้น การกำหนดเงื่อนไขอย่างกว้างเช่นนี้ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการทำงานมากขึ้น เรื่องเดียวกันพนักงานเจ้าหน้าที่คนละคนกันก็อาจตีความไม่เหมือนกัน หากรัฐกำหนดแบบฟอร์มที่มีลักษณะเฉพาะกับผู้ประกอบการ โดยแสดงรายการค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินในแบบฟอร์มอย่างชัดเจน และผู้เสียภาษีมีเพียงนำเอกสารมาเพื่อพิสูจน์รายจ่ายนั้น แต่อย่างไรก็ตามการใช้วิธีการนี้รัฐต้องทำการปรับปรุงแบบฟอร์มอยู่เสมอเพื่อให้ทันต่อสถานการณ์ในปัจจุบันให้มากที่สุด

นอกจากนี้ มาตรการการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มขึ้นดังกล่าวอาจนำมาปรับใช้ได้เพียงชั่วคราวระยะเวลาหนึ่ง และการออกกฎหมายโดยเฉพาะแบบต่าง ๆ อาจไม่สามารถแก้ไขปัญหาของผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรรายย่อยที่ไม่มีความรู้ ความสามารถในการจัดทำบัญชีหรือจัดเตรียมเอกสารได้อย่างถูกต้อง ทำให้ไม่สามารถเลือกหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร และสามารถเข้าสู่ระบบนิติบุคคลได้ รัฐควรมีการเตรียมความพร้อมความเข้าใจให้กับทั้งเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ประเมินภาษี และผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีในเรื่องการจัดทำบัญชี หรือการจัดทำและจัดเก็บเอกสารเพื่อประกอบการลงบัญชีแบบค่อยเป็นค่อยไป ก็อาจส่งผลให้ผู้ประกอบการเลี้ยงสุกรที่เป็นเกษตรกรมีความพร้อมและสนใจเข้าร่วมการทำบัญชีอย่างง่ายตามแนวทางสรรพากรมากขึ้น

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

จันทจิรา เอี่ยมยusra, “วิสาทกิจมหาชน (รัฐวิสาหกิจ) ในกฎหมายไทย : ศึกษาเชิงประวัติศาสตร์และเชิงข้อความคิด ,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529).

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, **การคลังว่าด้วยการจัดสรรและกระจาย**, (กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554).

ปรีดา นาคเนาทิม, **เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1**, พิมพ์ครั้งที่ 7, (กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2551).

รังสรรค์ ณะพรพันธุ์, **ทฤษฎีการภาษีอากร**, (กรุงเทพมหานคร: กรุงเทพมหานครการพิมพ์, 2516).

ไกรยุทธ ธีรยาศินันท์, **ทฤษฎีภาษีเงินได้ และภาษีเงินได้ของไทย**, (กรุงเทพมหานคร: ดวงกลม, 2521).

สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์, “ทฤษฎีภาษีเงินได้ (ตอนที่ 2),” **วารสารสถาบันอบรมวิจัยและพัฒนากฎหมายภาษีอากร ฉบับปฐมฤกษ์** (2554).

ณัฐกานต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” **หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ ในประเทศไทย ปี 2563** (2564).

ธีระวัฒน์ จันทิก, ยุทธนา คล้ายอยู่ และวุทธิชัย ลิ้มอรุณทัย, “ประสิทธิภาพการใช้ปัจจัยการผลิตและต้นทุนการผลิตสุกรตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงในพื้นที่จังหวัดนครปฐม,” (งานวิจัย มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี, 2554).

ณัฐกานต์ ท้าวพินวงค์, “สรุปข้อมูลและสถิติจำนวนเกษตรกร - สุกร,” **หนังสือข้อมูลจำนวนปศุสัตว์ ในประเทศไทย ปี 2562** (2563).

วนิดา สืบสายพรหม, “รายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์มาตรฐานความปลอดภัยอาหารตลอดห่วงโซ่การผลิตเพื่อสนับสนุนการขับเคลื่อนยุทธศาสตร์ความปลอดภัยอาหาร: สุกร,” **ชุดโครงการ ความมั่นคงทางด้านอาหาร สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย(สกว.)**, (2556).

วาทีตต์ ทรวดทรง, “ความเป็นไปได้ในการลงทุนธุรกิจฟาร์มสุกรแบบเบ็ดเสร็จครบวงจร,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยศิลปากร, 2558).

สมพร อิศวิลานนท์ และปิยะทัศน์ พาพอนุรักษ์, “การเปลี่ยนแปลงในอุตสาหกรรมสุกรไทยและมูลค่าทางการตลาดของอุตสาหกรรมสุกร ปี 2560,” *จดหมายข่าว (E-Newsletter: Agri. Policy Research) งานวิจัยเชิงนโยบายเกษตร*, (2563).

Taradon Punsanit, “หมูขุน 1 ตัว กำไร? เท่าไรกันแน่” [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.facebook.com [11 มีนาคม 2564].

สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, ““หมู” เป็นสินค้าควบคุม ภายใต้กฎหมายว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ” [ออนไลน์], 2558, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/17260008/> “หมู”-เป็นสินค้าควบคุม-ภายใต้กฎหมายว่าด้วยราคาสินค้าและบริการ [11 มีนาคม 2564].

สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “ราคาสุกรขุนเฉลี่ย ปี 2540 – 2560” [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/16866401/> ราคาสุกรขุนเฉลี่ย-ปี-2540-2560 [11 มีนาคม 2564].

สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “ราคาสุกรขุน ปี 2563”[ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/16866401/> ราคาสุกรขุนเฉลี่ย-ปี-2563 [11 มีนาคม 2564].

สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, “การแข่งขันทางการค้าที่ละเอียดประโยชน์สาธารณะ... หายนะจะตามมาทั้งระบบ”[ออนไลน์], 2558, แหล่งที่มา: <https://www.swinethailand.com/16793294/>การแข่งขันทางการค้าที่ละเอียดประโยชน์สาธารณะ หายนะจะตามมา [11 มีนาคม 2564].

สำนักงานปลัดกระทรวงพาณิชย์, “มูลค่าการส่งออกสินค้าปศุสัตว์ไปยังตลาดส่งออกต่าง ๆ ปี พ.ศ. 2563” [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.moc.go.th [20 มีนาคม 2564].

กรมสรรพากร, “ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา”[ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: www.rd.go.th/6055.html [20 มีนาคม 2564].

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย.

บุศกร เรือศรีจันทร์, “ปัญหาในทางทฤษฎีเรื่องการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับมหาวิทยาลัยของรัฐ กรณีดำเนินการอันอาจก่อให้เกิดกำไร/อันมีลักษณะเป็นการแสวงหากำไรนอกเหนือวัตถุประสงค์หลักของมหาวิทยาลัย,”(วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ปริธี พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2558).

ประมวลรัษฎากร.

กรมสรรพากร, “ภาษีเงินได้นิติบุคคลคำนวณจากกำไรสุทธิ”[ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา: <https://www.rd.go.th/828.html> [20 มีนาคม 2564].

หนังสือกรมสรรพากร ที่ กค 0702/359 ฉบับลงวันที่ 19 มกราคม 2552 เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณี
เกษตรกรมีเงินได้จากการเลี้ยงไก่ตามสัญญาซื้อขายไก่ประกันราคา.

ประมวลรัษฎากร มาตรา 39 มาตรา 40 (2) มาตรา 40 ทวิ มาตรา 40 (8) และ มาตรา 46 ประกอบมาตรา 8 ทวิ
พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้
พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502.

ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 1348, ตอนพิเศษ 2 ง, วันที่ 4 มกราคม พ.ศ. 2564.

ประกาศกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม เรื่อง กำหนดมาตรฐานควบคุมการระบาย น้ำทิ้งจาก
แหล่งกำเนิดมลพิษประเภทการเลี้ยงสุกร ลงวันที่ 26 ตุลาคม พ.ศ. 2563 ระเบียบกรมปศุสัตว์ ว่าด้วย
การขอรับและออกใบรับรองการปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีด้านปศุสัตว์ พ.ศ. 2558.

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, **มาตรฐานสินค้าเกษตร เรื่อง การปฏิบัติทางการเกษตรที่ดีสำหรับฟาร์มสุกร
(มกษ. 6403-2552)**, (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานมาตรฐานสินค้าเกษตรและอาหารแห่งชาติ
กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2558).

ระเบียบกรมปศุสัตว์ ว่าด้วยการขอรับและออกใบรับรองฟาร์มที่มีระบบป้องกันโรคและการเลี้ยงสัตว์ที่เหมาะสม
พ.ศ. 2560.

“ยุทธศาสตร์กรมปศุสัตว์ พ.ศ. 2561 – 2565,”(งานวิจัยกรมปศุสัตว์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ร่วมกับศูนย์บริการวิชาการ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์), 2560.

โสฬส สุวรรณเนตร์ และคณะ, “ภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา,” รายงานวิจัยส่วนบุคคล หลักสูตร กฎหมายเกี่ยวกับ
ภาษีอากร ณ Boston University ประเทศสหรัฐอเมริกา ระหว่างวันที่ 23 เมษายน ถึงวันที่ 4
พฤษภาคม พ.ศ. 2561, (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานศาลยุติธรรม, 2561).

สำนักงานรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน), **รายงานโครงการพัฒนาตนเองของคณะกรรมการเพื่อเพิ่ม
ประสิทธิภาพในการกำกับดูแลองค์การมหาชน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 ณ เครือรัฐ
ออสเตรเลีย ระหว่างวันที่ 16 ถึงวันที่ 22 กรกฎาคม พ.ศ. 2559**, (กรุงเทพมหานคร: ส่วนวิเคราะห์
และจัดเตรียมข้อมูล ฝ่ายอำนวยการ สำนักงานรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน), 2559).

ศูนย์ข้อมูลเพื่อธุรกิจไทยในจีน สถานเอกอัครราชทูต ณ กรุงปักกิ่ง, “ระบบภาษีของจีน”[ออนไลน์], 2556,
แหล่งที่มา: https://thaibizchina.com/trade-investment-china/regulations/rule_tax/ [5
มีนาคม 2564].

สำนักงานที่ปรึกษาการศุลกากร กรมศุลกากร, “Cross-Border E-Commerce (CBEC) : รูปแบบใหม่ในการจัดการ
การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในประเทศจีน,” รายงานการศึกษานโยบายและกฎหมายศุลกากรใน
ต่างประเทศโครงการ Customs Policy Monitoring Unit (CPMU) [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา:
http://brussels.customs.go.th/data_files/36c2ac58d2534b771d056a560247e09f.pdf [2
มีนาคม 2564].

กรมปศุสัตว์, **รายงานประจำปี 2562** (กรุงเทพมหานคร: สำนักพัฒนาระบบและรับรองมาตรฐานสินค้าปศุสัตว์,
2562).

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน
(ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560.

กรมปศุสัตว์, “ข้อมูลรายชื่อมาตรฐานฟาร์ม”[ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา:
<http://certify.dld.go.th/certify/index.php/th/2016-05-01-14-50-24/49-2016-05-03-02-34-26/612-miraclebeone> [30 เมษายน 2564].
อุษุมา กู้เกียรติพันธ์ และ วิมล อู่ยืนยง, การจัดการด้านสุขภาพสัตว์ของผู้ประกอบการที่ขอรับรองมาตรฐานฟาร์ม,
สัตวแพทยสาร 52 (1-2) (2554).

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.

ภาษาต่างประเทศ

U.S. Code Title 26. INTERNAL REVENUE CODE.

Land Grant University Tax Education Foundation, Inc., Tax Guide For Owners And Operators Of
Small And Medium Size Farms, (Kelso, Washington, Usa, 2011).

Income Tax Assessment Act 1997.

The Australian Government Treasury, **Tax Benchmarks and Variations Statement (TBVS)**, 2018.

Individual Income Tax Law 2011.

China's Reduced VAT Rates 2018 of Individual Income Tax Law 2011.