

คำวินิจฉัยของ นายสุวิทย์ ธีรพงษ์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๔๘/๒๕๕๕

วันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๕๕

เรื่อง ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ หรือไม่

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำร้องของนายราเชนทร์ เรืองทวีป ผู้ร้อง เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ โดยผู้ร้องยื่นคำร้องว่า

ผู้ร้องเป็นโจทก์ฟ้องกรมสรรพากรเป็นจำเลย ต่อศาลภาษีอากรกลางว่า

๑. กรมสรรพากรเป็นนิติบุคคลประเภทกรม สังกัดกระทรวงการคลัง มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เมื่อวันที่ ๒๒ มกราคม ๒๕๕๒ และวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรมีหนังสือแจ้งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้ประจำปี ๒๕๕๐ และปี ๒๕๕๑ เพิ่ม รวมเป็นเงิน ๑๑๒,๖๖๓ บาท และ ๓๗,๓๑๕ บาท โดยอ้างเหตุว่า ผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมคำนวณเป็นเงินได้ของผู้ร้อง (กรณีที่เป็นรายได้อื่นที่มีไร่รายได้ ตามมาตรา ๕๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร)

๒. วันที่ ๒๕ มีนาคม ๒๕๕๒ ผู้ร้องได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีดังกล่าวต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากร วันที่ ๒๖ ตุลาคม ๒๕๕๒ สำนักงานสรรพากรภาค ๕ ได้มีหนังสือส่งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ลงวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๕๒ ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากรที่ได้วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของผู้ร้อง ซึ่งคัดค้านการประเมิน ตามหนังสือแจ้งการประเมินทั้งสองฉบับ โดยให้เหตุผลว่า ผู้ร้องเป็นสามีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๕๐) โดยนำเงินได้พึงประเมินของภริยา ซึ่งมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ที่ประสงค์แยกยื่นแบบแสดงรายการมารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้องด้วย โดยให้ผู้ร้องเสียภาษีและเงินเพิ่มทั้งสองฉบับรวม ๑๒๕,๐๑๕.๕๐ บาท

๓. การที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากร ให้นำเงินได้ของภริยาผู้ร้องมารวมกับเงินได้ของผู้ร้อง แล้วรวมเป็นเงินได้ที่เอาไปคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี กับที่ไม่ให้ผู้ร้องนำเงินได้ของภริยาซึ่งเป็นเงินได้ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) ออกแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก นั้น ผู้ร้องเห็นว่า บทบัญญัติรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและ

หญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ สถานะของบุคคล จะกระทำมิได้ มาตรา ๘๐ บัญญัติว่า รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน การที่ประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๗ ตรี ว่า ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินพึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี และมาตรา ๕๗ เบญจ ว่า ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะมียังเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี ก็ได้ นั้น ผู้ร้องเห็นว่า บทบัญญัติในมาตรา ๕๗ ตรี ที่ใช้บังคับแก่ผู้ร้องนั้น เป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องสถานะของบุคคลและเพศ กล่าวคือ หากผู้ร้องเป็นโสดและภริยาผู้ร้องเป็นโสดหรือจดทะเบียนหย่ากัน ผู้ร้องและภริยา ก็เสียภาษีในเงินได้ส่วนของตนตามบัญชีอัตราภาษี หากผู้ร้องสมรสกับภริยากลับเป็นผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้อง เพื่อเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษี ทำให้ผู้ร้องหรือภริยาต้องเสียภาษีสูงขึ้น โดยเงินได้ของผู้ร้องหรือภริยาไม่มีโอกาสเสียภาษีตามลำดับของบัญชีอัตราภาษีตั้งแต่เริ่มต้น จึงเป็นการเสียภาษีตามมาตรา ๕๗ ขึ้นอยู่กับสถานะของบุคคลเกี่ยวกับการสมรสและความแตกต่างในเรื่องเพศเป็นการเลือกปฏิบัติ

๔. สำหรับบทบัญญัติมาตรา ๕๗ เบญจ นั้น ปรากฏว่ากำหนดให้ภริยาเท่านั้นที่มีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามี ตามมาตรา ๕๗ ตรี การไม่กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ด้วย จึงเป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติ โดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ กฎหมายทั้งสองมาตราดังกล่าวจึงเป็นกฎหมายที่ทำให้บุคคลไม่เสมอภาคกันในกฎหมาย และไม่ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ทั้งเป็นกฎหมายที่ทำให้ชายและหญิงมีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

๕. นอกจากนี้ การที่รัฐจัดเก็บภาษีจากสามีและภริยา รวมเป็นหนึ่งหน่วย โดยประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว ทำให้ผู้สมรสต้องรับภาระเสียภาษีเพิ่มขึ้น ดังที่กล่าวแล้ว ข่อมขัดขวางและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน ไม่เป็นไปตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ กล่าวคือ เมื่อผู้ร้องและภริยาถูกเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากร ประเมินจัดเก็บภาษีตามสองมาตราดังกล่าว ทำให้ต้องเสียภาษี

เพิ่มมากขึ้น ผู้ร้องและภริยาก็ต้องทำให้ความเป็นสามีและภริยาลิ้นสุดลงเพื่อรับการเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาทั่วไป ในประเทศไทยคู่สามีและภริยาที่ถูกประเมินตามแบบดังกล่าวก็ต้องทำให้ความเป็นสามีและภริยาลิ้นสุดลงเช่นกัน ย่อมก่อให้เกิดปัญหาข้อกฎหมาย ปัญหาสังคม ปัญหาครอบครัว และบุตรจึงขาดวางต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว บทบัญญัติของมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐

๖. อนึ่ง แม้บทบัญญัติรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๗ บัญญัติว่า บุคคลมีหน้าที่ปฏิบัติตามกฎหมาย และมาตรา ๖๕ บัญญัติว่า ให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากร ทั้งนี้ ตามที่กฎหมายบัญญัติ และรัฐได้มีบทบัญญัติตามมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว นั้น ผู้ร้องเห็นว่ากฎหมายทั้งสองมาตราดังกล่าวเป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ ตามที่กล่าวแล้วข้างต้น ซึ่งตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติว่า การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้ แต่บทบัญญัติทั้งสองมาตราดังกล่าวได้เปลี่ยนสิ่งที่เป็นสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพเสียแล้ว โดยเป็นการเลือกปฏิบัติเกี่ยวกับสถานะของบุคคลและเกี่ยวกับเพศ ทั้งเป็นปฏิบัติขัดขวางต่อความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ ฉะนั้น บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ จึงเป็นกฎหมายที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ เป็นอันใช้บังคับไม่ได้ ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖

ศาลภาษีอากรกลางพิเคราะห์คำร้องของผู้ร้องแล้วเห็นว่า เป็นกรณีที่ได้แย้งว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ จึงส่งข้อโต้แย้งดังกล่าวของผู้ร้องมาเพื่อศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

รัฐธรรมนูญ

มาตรา ๒๕ การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้

กฎหมายตามวรรคหนึ่งต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ทั้งต้องระบุบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่ให้อำนาจในการตรากฎหมายนั้นด้วย

บทบัญญัติวรรคหนึ่งและวรรคสองให้นำมาใช้บังคับกับกฎหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายด้วยโดยอนุโลม

มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม

มาตรา ๖๗ บุคคลมีหน้าที่ปฏิบัติตามกฎหมาย

มาตรา ๖๘ บุคคลมีหน้าที่ป้องกันประเทศ รับราชการทหาร เสียภาษีอากร ช่วยเหลือราชการ รับการศึกษาอบรม พิทักษ์ ปกป้อง และสืบสานศิลปวัฒนธรรมของชาติและภูมิปัญญาท้องถิ่นและอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ทั้งนี้ ตามที่กฎหมายบัญญัติ

มาตรา ๘๐ รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน

รัฐต้องสงเคราะห์คนชรา ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพและผู้ด้อยโอกาสให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีและพึ่งตนเองได้

ประมวลรัษฎากร

มาตรา ๔๐ เงินได้พึงประเมินนั้น คือเงินได้ประเภทต่อไปนี้ รวมตลอดถึงเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ ดังกล่าวไม่ว่าในทอดใด

(๑) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

.....๑๓๑.....

มาตรา ๕๗ ตี ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้นถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่

และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภาษีค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้ภริยาร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

ถ้าสามีหรือภริยามีความประสงค์จะยื่นรายการแยกกัน ก็ให้ทำได้โดยแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบภายในเวลาซึ่งกำหนดให้ยื่นรายการ แต่การแยกกันยื่นรายการนั้น ไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงอย่างไร

ถ้าเห็นสมควร เจ้าพนักงานประเมินอาจแบ่งภาษีออกตามส่วนของเงินได้พึงประเมินที่สามีและภริยาแต่ละฝ่ายได้รับ และแจ้งให้สามีและภริยาเสียภาษีเป็นคนละส่วนก็ได้ แต่ถ้าภาษีส่วนของฝ่ายใดค้างชำระและอีกฝ่ายหนึ่งได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้อีกฝ่ายหนึ่งนั้นร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

การที่สามีภริยาอยู่ต่างท้องที่กัน หรือต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราวยังคงถือว่าอยู่ร่วมกัน

มาตรา ๕๗ เบื้องต้น ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะมิเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี ก็ได้

ในกรณีที่ภริยาแยกยื่นรายการตามวรรคหนึ่ง ให้สามีภริยาต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้ดังนี้

(๑) สำหรับผู้มีเงินได้ตามมาตรา ๕๗ (๑) (ก)

(๒) สำหรับบุตรที่หักลดหย่อนได้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา ๕๗ (๑) (ค) และ (ง) คนละกึ่งหนึ่ง

(๓) สำหรับเบี้ยประกันภัยตามมาตรา ๕๗ (๑) (ง) วรรคหนึ่ง

(๔) สำหรับเงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามมาตรา ๕๗ (๑) (ฉ)

(๕) สำหรับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามมาตรา ๕๗ (๑) (ช)

(๖) สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมตามมาตรา ๕๗ (๑) (ซ) กึ่งหนึ่ง

(๗) สำหรับเงินบริจาคส่วนของตนตามมาตรา ๕๗ (๗)

ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม (๒) ให้หักได้เฉพาะบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

ถ้าสามีและภริยามีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา ๕๐ (๑) ประเภทเดียว รวมกันไม่เกินจำนวนตามมาตรา ๕๖ (๕) ไม่ว่าแต่ละฝ่ายจะมีเงินได้เป็นจำนวนเท่าใด สามีและภริยาไม่ต้องยื่นรายการเงินได้พึงประเมิน

บัญชีอัตราภาษีเงินได้

“(๑) สำหรับบุคคลธรรมดา

เงินได้สุทธิไม่เกิน	๑๐๐,๐๐๐ บาท	ร้อยละ ๕
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน	๑๐๐,๐๐๐ บาท	
แต่ไม่เกิน	๕๐๐,๐๐๐ บาท	ร้อยละ ๑๐
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน	๕๐๐,๐๐๐ บาท	
แต่ไม่เกิน	๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท	ร้อยละ ๒๐
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน	๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท	
แต่ไม่เกิน	๔,๐๐๐,๐๐๐ บาท	ร้อยละ ๓๐
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน	๔,๐๐๐,๐๐๐ บาท	ร้อยละ ๓๗”

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

มาตรา ๑๔๗๐ ททรัพย์สินระหว่างสามีภริยานอกจากที่ได้แยกไว้เป็นสินส่วนตัวย่อมเป็นสินสมรส

มาตรา ๑๔๗๑ สินส่วนตัวได้แก่ทรัพย์สิน

(๑) ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมีอยู่ก่อนสมรส

(๒) ที่เป็นเครื่องใช้สอยส่วนตัว เครื่องแต่งกาย หรือเครื่องประดับกายตามควรแก่ฐานะหรือเครื่องมือเครื่องใช้ที่จำเป็นในการประกอบอาชีพ หรือวิชาชีพของกลุ่มสมรส ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง

(๓) ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้มาระหว่างสมรส โดยการรับมรดกหรือโดยการให้โดยเสน่หา

(๔) ที่เป็นของหมั้น

มาตรา ๑๔๗๓ สินส่วนตัวของกลุ่มสมรสฝ่ายใด ให้ฝ่ายนั้นเป็นผู้จัดการ

มาตรา ๑๔๗๔ สินสมรสได้แก่ทรัพย์สิน

(๑) ที่กลุ่มสมรสได้มาระหว่างสมรส

(๒) ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้มาระหว่างสมรส โดยพินัยกรรม หรือโดยการให้เป็นหนังสือเมื่อพินัยกรรมหรือหนังสือยกให้ระบุว่าเป็นสินสมรส

(๓) ที่เป็นดอกผลของสินส่วนตัว

ถ้ากรณีเป็นที่สงสัยว่าทรัพย์สินอย่างหนึ่งเป็นสินสมรสหรือไม่ ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเป็นสินสมรส

มาตรา ๑๔๗๖ สามีและภริยาต้องจัดการสินสมรสร่วมกัน.....

พิเคราะห์แล้ว ผู้ร้องยื่นคำร้องว่า บทบัญญัติของมาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบื้อง
แห่งประมวลรัษฎากรขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ บัญญัติถึงการเก็บภาษีจากสามีและภริยาที่อยู่ร่วมกัน ตลอดปีภาษีว่าให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี ให้เป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของสามีในการยื่นรายการและเสียภาษี และมาตรา ๕๗ เบญจ บัญญัติว่า ภริยามีสิทธิที่จะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ของประมวลรัษฎากร ส่วนรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติถึงการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ และมาตรา ๘๐ บัญญัติว่า รัฐจะต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน จะเห็นได้ว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ เป็นเรื่องที่กำหนดให้สามีเป็นผู้ยื่นภาษีของครอบครัว และมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นเรื่องที่กำหนดว่าเงินได้ประเภทใดที่ภริยาสามารถแยกยื่นภาษีได้ จึงไม่ใช่เรื่องการจำกัดสิทธิและเสรีภาพตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ และไม่ใช่เรื่องการคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ และมาตรา ๕๗ เบญจ กับรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ และมาตรา ๘๐ เป็นคนละเรื่องคนละกรณีไม่ได้เกี่ยวข้องกัน หรือขัดหรือแย้งกันแต่ประการใด

ประเด็นที่จะต้องวินิจฉัยจึงมีเพียงว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

จะเห็นได้ว่ารัฐตราประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ ขึ้น เพื่อใช้จัดเก็บภาษีเงินได้ส่วนบุคคล เพื่อให้รัฐจะมีรายได้มาใช้ในการบริหารประเทศ และรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ ได้บัญญัติรับรองไว้ว่า “บุคคลมีหน้าที่...เสียภาษีอากร...ตามที่กฎหมายบัญญัติ” ซึ่งหมายความว่าเมื่อกฎหมายบัญญัติให้บุคคลใดต้องเสียภาษีอย่างไร บุคคลนั้นก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายบัญญัติ ดังนั้นเมื่อประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ บัญญัติว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี...” ผู้ร้องซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ จึงต้องเสียภาษีตามที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ บัญญัติไว้ การที่รัฐบัญญัติประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๒ ขึ้น เป็นการบัญญัติตามที่รัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ให้อำนาจไว้เพื่อหารายได้มาใช้ในการบริหารประเทศ

นอกจากนี้ หลักความเสมอภาคในการเสียภาษีมีย่า “ผู้เสียภาษีทุกคนที่อยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกัน มีสาระสำคัญเหมือนกันและมีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจอย่างเดียวกัน ต้องอยู่ในระบบภาษีเดียวกัน และต้องเสียภาษีในจำนวนเท่ากัน” การที่รัฐกำหนดให้คู่สมรสเสียภาษีต่างจากคนโสด ก็เนื่องจากคนโสดกับคู่สมรสมีเงื่อนไขและสาระสำคัญในการดำรงชีวิตที่ต่างกันและมีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจที่ไม่เหมือนกัน และรัฐให้ความช่วยเหลือคนสองกลุ่มนี้แตกต่างกัน รัฐจึงต้องแบ่งการเสียภาษีของกลุ่มคนโสดกับคนมีครอบครัวออกจากกันตามหลักความเสมอภาคในการเสียภาษีดังกล่าวแล้ว

การที่กฎหมายประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี กำหนดให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีของครอบครัว โดยให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี หากสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว โดยไม่ได้กำหนดให้ภริยา มีหน้าที่ดังกล่าวด้วย ก็เนื่องจากตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๕๗๕ บัญญัติให้ทรัพย์สินที่คู่สมรสได้มา ระหว่างสมรสเป็นสินสมรส ดังนั้นรายได้ของสามีและภริยา ซึ่งเป็นทรัพย์สินที่คู่สมรสได้มา ระหว่างสมรส จึงเป็นสินสมรสซึ่งสามีและภริยาต้องจัดการร่วมกันตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๕๗๖ การที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี กำหนดให้สามีมีหน้าที่นำเงินได้พึงประเมินของภริยามารวม เป็นเงินได้ของสามีและยื่นรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพราะบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมาย แพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยครอบครัวกำหนดไว้ว่า ทรัพย์สินที่สามีภริยาหาได้ในระหว่างการสมรส ถือเป็น สินสมรสซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ร่วมกันระหว่างสามีภริยา เมื่อสินสมรสดังกล่าวมีภาระต้องเสียภาษีจึงกำหนด ให้สามีในฐานะหัวหน้าครอบครัวเป็นผู้ยื่นเสียภาษีแทนภริยา จึงเป็นการชอบแล้ว

เมื่อคู่สมรสมีรายได้รวมกันมากขึ้น ก็ย่อมต้องเสียภาษีในอัตราที่เพิ่มขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนด กำหนด เช่นเดียวกับคนโสดรายได้ที่มีรายได้มากก็ย่อมต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงตามเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งเป็นเกณฑ์เดียวกันใช้บังคับกับทุกคนเสมอภาคกัน ไม่ว่าจะคนโสดหรือคู่สมรส คนจนหรือคนรวย ไม่ว่าจะมีความเชื่อชาติใด นับถือศาสนาใด หรือมีการศึกษาระดับใด ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี จึงไม่กระทบกระเทือนสาระสำคัญแห่งสิทธิตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคแรก ที่บัญญัติว่า “บุคคล ย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน”

ส่วนการที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบื้อง ยอมให้ภริยาแยกยื่นรายการที่ต้องเสียภาษีเงินได้ ในรายได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) ได้นั้น เพราะรายได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) เป็นรายได้ที่แน่นอนชัดเจน ซึ่งฝ่ายภริยาอาจจะยื่นได้สะดวกและง่ายกว่าสามี ประมวลรัษฎากรจึงอนุญาตให้ภริยายื่นเองได้ ถึงอย่างไร ก็ตามกฎหมายก็บัญญัติว่าการที่ภริยาแยกยื่นรายการภาษีดังกล่าวจะต้องไม่ทำให้ภริยาที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลง (มาตรา ๕๗ ตี วรรคสอง) ส่วนที่ไม่ยอมให้สามีมีสิทธิแยกยื่นภาษีอย่างภริยาด้วยนั้นก็เนื่องจากว่า ถ้ายอมให้สามีมีสิทธิแยกยื่นภาษีได้ด้วยก็จะเป็นการสับสนในการยื่นรายการภาษี และจะไม่มีผู้รับผิดชอบ ในรายการภาษีที่ต้องยื่นร่วมกัน เมื่อสามีมีหน้าที่รับผิดชอบดูแลครอบครัว ดังนั้นการที่กำหนดให้สามีเป็น ผู้รับผิดชอบการยื่นรายการการเสียภาษีของครอบครัวจึงถูกต้องแล้ว

ผู้ร้องยื่นคำร้องว่า การที่ประมวลรัษฎากรกำหนดให้รวมรายได้ของคู่สมรสเป็นหนึ่งหน่วยเพื่อ เสียภาษีนั้น ทำให้คู่สมรสต้องรับภาระการเสียภาษีเพิ่มขึ้น เพราะเมื่อรวมรายได้ของทั้งสามีและภริยา เข้าด้วยกันแล้ว จะทำให้ยอดรายได้มากเป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีในอัตราสูงกว่าสามีและภริยาแยกกันเสียภาษี

เพราะอัตราภาษีเป็นอัตราภาษีก้าวหน้า ดังนั้น หากสามีและภริยาไม่ต้องรวมรายได้เพื่อเสียภาษี ยอดรายได้ของแต่ละคนจะมียอดรายได้ที่เสียภาษีในอัตราต่ำนั้น เห็นว่าเมื่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ ได้บัญญัติไว้ว่า บุคคลมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมาย รัฐจึงมีหน้าที่ต้องบัญญัติกฎหมายการเก็บภาษีที่เหมาะสมให้เกิดความเป็นธรรมในสังคมโดยแบ่งกลุ่มการเสียภาษีของบุคคลเป็นกลุ่มต่างๆ ให้แตกต่างกันออกไปตามสภาพของบุคคล สถานะ และภาระของบุคคล โดยมีหลักเกณฑ์ว่าผู้มีรายได้มากย่อมต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้มีรายได้น้อย เช่น บุคคลธรรมดา กับ นิติบุคคลย่อมมีอัตราภาษีและการหักค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกัน ดังนั้น คนโสดกับคนที่มีครอบครัวย่อมต้องมีระบบการคิดเงินได้ที่ไม่เหมือนกัน เพราะคนทั้งสองประเภทมีค่าใช้จ่ายและความรับผิดชอบต่อนอง ต่อครอบครัว ต่อสังคมที่แตกต่างกันและรัฐมีภาระดูแลผู้ที่มีครอบครัวสูงกว่าคนโสด เช่น การสร้างโรงพยาบาล โรงเรียน และการลดหย่อนภาษีสำหรับผู้มีบุตร ดังนั้นในกลุ่มบุคคลที่มีครอบครัว ดำรงฐานะเป็นครอบครัว กฎหมายจึงวางหลักเกณฑ์ว่ารายได้ของสามีและภริยาต้องนำมารวมกันและคิดเป็นหน่วยหนึ่ง จึงเป็นการถูกต้องแล้ว เพราะเป็นหน่วยหนึ่งของกลุ่มบุคคลที่มีครอบครัวย่อมไม่สามารถที่จะนำไปเปรียบเทียบกับหนึ่งหน่วยของกลุ่มคนที่เป็นโสดได้ การที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี กำหนดเงินได้ของภริยาเป็นเงินได้ของสามีเพื่อกำหนดภาษีนั้น จึงไม่ใช่เป็นเรื่องที่ไม่เสมอกันหรือไม่เท่าเทียมกันของชายและหญิงตามกฎหมาย และไม่ใช่เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ หรือสถานะของบุคคลตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

นายสุวิทย์ ชีรพงษ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ