



ในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์ ศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๔๘/๒๕๕๕

วันที่ ๑๒ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (นายราเชนทร์ เรืองทวีป) ในคดีหมายเลขคำที่ ๒๒๕/๒๕๕๒ เพื่อให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ (กรณีประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบื้อง ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ หรือไม่)

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (นายราเชนทร์ เรืองทวีป) ในคดีหมายเลขคำที่ ๒๒๕/๒๕๕๒ เพื่อให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบื้อง ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ หรือไม่

ข้อเท็จจริงตามคำร้อง และเอกสารประกอบคำร้อง สรุปได้ว่า ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากร หมายเลขคำที่ ๒๒๕/๒๕๕๒ ได้ยื่นฟ้องกรมสรรพากร เป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลาง โดยอ้างเหตุผลตามคำฟ้องว่า กรมสรรพากรเป็นนิติบุคคลประเภทกรม สังกัดกระทรวงการคลัง เป็นหน่วยงานของรัฐมีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เมื่อวันที่ ๒๒ มกราคม ๒๕๕๒ และวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรมีหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เลขที่ ๕๑๑๑๐๕๐/๑/๑๐๑๒๑๓ และ ๕๑๑๑๐๕๐/๑/๑๐๑๒๒๘ ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้ประจำปี ๒๕๕๐ และปี ๒๕๕๑ เพิ่ม รวมเป็นเงิน ๑๑๒,๖๖๓ บาท และ

๓๗,๓๑๕ บาท โดยอ้างเหตุว่า ผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยา ซึ่งเป็นรายได้อื่นที่มีใช้รายได้ตามประมวล รัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) มารวมคำนวณเป็นเงินได้ของผู้ร้อง

ผู้ร้องได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีดังกล่าวต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของ กรมสรรพากร ต่อมาสำนักงานสรรพากรภาค ๕ ได้มีหนังสือส่งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ กรมสรรพากร ที่ได้วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของผู้ร้อง โดยให้เหตุผลว่า ผู้ร้องเป็นสามี มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๕๐) โดยนำเงินได้พึงประเมินของภริยา ซึ่งมีใช้เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ที่ประสงค์แยกยื่นแบบแสดงรายการมารวมเป็นเงินได้ของ ผู้ร้องด้วย โดยให้ผู้ร้องเสียภาษีและเงินเพิ่มทั้งสองฉบับรวม ๑๒๕,๐๑๕.๕๐ บาท

การที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากรให้นำเงินได้ ของภริยาผู้ร้องมารวมกับเงินได้ของผู้ร้อง รวมเป็นเงินได้ที่เอาไปคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี กับที่ไม่ให้ผู้ร้องนำเงินได้ของผู้ร้องซึ่งเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) ออกแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก นั้น ผู้ร้องเห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิ เท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ สถานะ ของบุคคล จะกระทำมิได้ ฯลฯ มาตรา ๘๐ บัญญัติว่า รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และ ความเข้มแข็งของชุมชน การที่ประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๗ ตรี ว่า ในการเก็บภาษีเงินได้ จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมิน ของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี และ มาตรา ๕๗ เบญจ บัญญัติว่า ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะจะมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี เฉพาะส่วน ที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี ก็ได้ นั้น ผู้ร้องเห็นว่า บทบัญญัติมาตรา ๕๗ ตรี เป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องสถานะของบุคคลและเพศ กล่าวคือ หากผู้ร้องเป็นโสดและ ภริยาผู้ร้องเป็นโสดหรือจดทะเบียนหย่ากัน ผู้ร้องและภริยา ก็เสียภาษีเงินได้ในส่วนของตนตามบัญชี อัตราภาษี หากผู้ร้องสมรสกับภริยากลับเป็นผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้อง เพื่อเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษี ทำให้ผู้ร้องหรือภริยาต้องเสียภาษีสูงขึ้น โดยเงินได้ของผู้ร้องหรือภริยา ไม่มีโอกาสเสียภาษีตามลำดับของบัญชีอัตราภาษีตั้งแต่เริ่มต้น จึงเห็นว่า การเสียภาษีตามมาตรานี้ขึ้นอยู่กับ สถานะของบุคคลเกี่ยวกับการสมรสและความแตกต่างในเรื่องเพศ เป็นการเลือกปฏิบัติ

สำหรับมาตรา ๕๗ เบญจ ได้กำหนดให้ภริยาเท่านั้นที่มีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตี การไม่กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา ๕๐ (๑) ด้วย จึงเป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติ โดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความ แตกต่างในเรื่องเพศ

ผู้ร้องจึงเห็นว่า บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นกฎหมายที่ทำให้บุคคลไม่เสมอกันในกฎหมาย และไม่ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ทั้งเป็นกฎหมายที่ทำให้ชายและหญิงมีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

นอกจากนี้ การที่รัฐจัดเก็บภาษีจากสามีและภริยา รวมเป็นหนึ่งหน่วย โดยบัญญัติกฎหมาย ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว ทำให้ผู้สมรสต้องรับภาระ เสียภาษีเพิ่มขึ้น ย่อมขัดขวางและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของ ครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน ไม่เป็นไปตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ กล่าวคือ เมื่อผู้ร้อง และภริยาถูกเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากร ประเมินจัดเก็บภาษีตามที่บัญญัติไว้ในทั้งสองมาตรา ดังกล่าว ทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น ผู้ร้องและภริยาก็ต้องทำให้ความเป็นสามีและภริยาลิ้นสุดลง เพื่อเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาทั่วไป ในประเทศไทยคู่สามีและภริยาที่ถูกประเมินตามแบบดังกล่าวก็ต้องทำให้ ความเป็นสามีและภริยาลิ้นสุดลงเช่นกัน ย่อมก่อให้เกิดปัญหาข้อกฎหมาย ปัญหาสังคม ปัญหาครอบครัว และบุตร จึงขัดขวางต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว บทบัญญัติแห่งประมวล รัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐

อนึ่ง แม้รัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๗ บัญญัติว่า บุคคลมีหน้าที่ปฏิบัติตามกฎหมาย และมาตรา ๖๕ บัญญัติว่า ให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากร ทั้งนี้ ตามที่กฎหมายบัญญัติ และรัฐได้บัญญัติประมวล รัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว นั้น ผู้ร้องเห็นว่า กฎหมายทั้งสองมาตรา ดังกล่าวเป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ตามที่กล่าวแล้วข้างต้น ซึ่งตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติว่า การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้ แต่บทบัญญัติ ทั้งสองมาตราดังกล่าวได้เปลี่ยนสิ่งที่เป็นสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพเสียแล้ว โดยเป็นการเลือก ปฏิบัติเกี่ยวกับสถานะของบุคคลและเกี่ยวกับเพศ ทั้งเป็นปฏิบัติขัดขวางต่อความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕

ดังนั้น ผู้ร้องจึงเห็นว่า บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นกฎหมายที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

ศาลฎีกาชั้นกลางพิเคราะห์คำร้องของผู้ร้องแล้วเห็นว่า เป็นกรณีที่โต้แย้งว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ จึงขอให้กระทรวงยุติธรรมส่ง ข้อโต้แย้งของผู้ร้องมาเพื่อศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย กระทรวงยุติธรรมจึงมีหนังสือส่งสำเนาสำนวน ดังกล่าวมาเพื่อศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาแล้ว เป็นกรณีที่ศาลฎีกาชั้นกลางส่งความเห็นตามทางการมายัง ศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ จึงรับไว้พิจารณา

ศาลรัฐธรรมนูญ ได้ให้อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทนชี้แจงเหตุผลในการตราประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ

อธิบดีกรมสรรพากรได้มอบหมายให้นายวิชัย จึงรักเกียรติ รองอธิบดีกรมสรรพากร ชี้แจงต่อ ศาลรัฐธรรมนูญ ในวันที่ ๒๘ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๕ สรุปได้ว่า การกำหนดหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษี ในปัจจุบันมาจากทฤษฎีระบบภาษี คือ ทฤษฎีภาษีทางตรง และทฤษฎีภาษีทางอ้อม ทฤษฎีภาษีทางตรงคือ ระบบที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถที่จะผลักภาระไปยังบุคคลอื่นได้ ในปัจจุบันระบบภาษีทางตรงประกอบด้วย ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล ระบบภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ส่วนทฤษฎีภาษี ทางอ้อม เป็นระบบที่เก็บจากผู้ประกอบการแล้วผู้ประกอบการสามารถผลักภาระไปยังบุคคลอื่นได้ เช่น ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

หลักการในการจัดเก็บภาษีทางตรงในส่วนของระบบภาษีเงินได้นั้น จัดเก็บตามหลักความสามารถ กล่าวคือ เมื่อความสามารถสูงเงินได้พึงประเมินย่อมสูงด้วย เพราะฉะนั้นภาระภาษีจึงเก็บแบบขั้นบันได ที่เรียกว่า แบบอัตราก้าวหน้า ส่วนการเก็บภาษีเงินได้ของสามีภริยาหากความเป็นสามีภริยาอยู่ร่วมกัน ตลอดปีภาษี ในทางทฤษฎีภาษีเห็นว่า บุคคลสองคนนี้เป็นหน่วยเดียวกัน ในหลักการดังกล่าวระบบ การจัดเก็บภาษีจึงสร้างเครื่องมือที่ว่า สามีภริยาเป็นหน่วยเดียวกันและประกอบกิจการร่วมกันเป็น หน่วยเดียวกันและจะต้องเก็บภาษีหน่วยนี้แบบอัตราก้าวหน้าด้วย จึงบัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ให้เอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้พึงประเมินของสามี คือ ต้องการให้ รวมเข้าด้วยกัน ไม่ต้องการให้แยกเป็น ๒ กอง โดยให้เอาไปรวมเป็นของสามีซึ่งเป็นไปตามสังคมและ วัฒนธรรมไทยช่วงปี พ.ศ. ๒๕๕๐

อย่างไรก็ตาม มีกิจกรรมบางประเภทที่เห็นได้ว่า เป็นการทำมาหากินโดยใช้น้ำพักน้ำแรงความรู้ ความสามารถและเวลาส่วนตัว ดังนั้น จึงแก้ไขกฎหมายให้ภริยามีสิทธิแยกเอาเงินได้พึงประเมิน

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) ซึ่งเป็นเงินได้จากการจ้างแรงงานแยกเสียภาษีต่างหากจากสามีได้ เป็นบทยกเว้นจากหลักความสามารถของสามีและภริยาซึ่งทางทฤษฎีถือเป็นหน่วยภาษีเดียวกัน

ส่วนประเด็นที่ว่า หากกำหนดให้สามีและภริยาเป็นหน่วยภาษีเดียวกันแล้ว จะขัดหรือแย้งต่อ หลักความเสมอภาคและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว หรือไม่นั้น เห็นว่า ชายหรือหญิงย่อมมีสิทธิและเสรีภาพเท่าเทียมกัน แต่การเสียภาษีเป็นหน้าที่ โดยทฤษฎีทางภาษี ที่เป็นสากล เห็นว่าสามีภริยาอยู่ร่วมกันทำมาหากินด้วยกันไม่ควรแยกหน่วยภาษีออกไป จากการเก็บ ข้อมูลในภาพรวมพบว่า มีค่อนข้างน้อยที่สามีภริยาจะยกเหตุทางภาษีอากรมาเป็นเหตุหย่า ในปัจจุบันสามี ภริยาส่วนใหญ่ต่างคนต่างทำงานรับเงินเดือน โดยมีการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประมาณ ๗ ล้านฉบับ เป็นประเภทเงินเดือนประมาณร้อยละ ๕๐ ซึ่งก็ได้รับสิทธิดังกล่าวอยู่แล้ว จะเหลือเฉพาะสามีภริยาที่ ทำธุรกิจด้วยกันที่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษี ส่วนการลงทุนในเงินออม ขณะนี้มี ๒ ประเภทหลัก คือ (๑) กรณีนำเงินไปฝากสถาบันการเงินเพื่อรับดอกเบี้ย ก็มีเงื่อนไขอยู่ว่า ถ้ารวมคำนวณแล้วเสียภาษี น้อยกว่าก็เลือกไปรวม แต่ถ้าหากว่านำไปรวมแล้วจะต้องเสียเพิ่มขึ้นก็แยกเสียต่างหาก ร้อยละ ๑๕ ที่ธนาคารหักนำส่งในขณะจ่ายดอกเบี้ย (๒) การนำเงินไปซื้อหลักทรัพย์ ซึ่งจะได้รับเงินปันผล กรณีนี้ เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑๐ สามีภริยาส่วนใหญ่ทำงานรับเงินเดือนซึ่งสามารถแยกเสียภาษีได้อยู่แล้ว คงเหลือเฉพาะสามีภริยาที่เปิดร้านค้าในรูปบุคคลธรรมดาและทำมาหากินร่วมกันที่จะต้องยื่นแบบรวมกัน เท่านั้น เมื่อกิจการเจริญเติบโตขึ้นก็จะไปจดทะเบียนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนมีฐานะเป็นนิติบุคคลแล้ว แยกเสียภาษีเป็นระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล

เพื่อประโยชน์แห่งการพิจารณา ศาลรัฐธรรมนูญได้มีคำสั่งให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องส่งเอกสาร เกี่ยวกับความเป็นมาและเหตุผลในการตราประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ มายังศาลรัฐธรรมนูญเพื่อประกอบการพิจารณาวินิจฉัย

กรมสรรพากร มีหนังสือลงวันที่ ๓ เมษายน ๒๕๕๕ ส่งเอกสารข้อมูลการยื่นแบบภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาของต่างประเทศ กรณีการเสียภาษีของสามีภริยา

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี มีหนังสือลงวันที่ ๕ เมษายน ๒๕๕๕ ส่งเอกสารเกี่ยวกับการ ตราพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๕ มาตรา ๕๗ ตี มาเพื่อประกอบการพิจารณา ปราบกฏเหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติว่า “สมควรยกเลิกเก็บเงิน ช่วยชาติในภาวะคับขัน เพราะเหตุการณ์ต่างๆ ได้เปลี่ยนไปจากเดิมแล้ว และแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้ รายได้ของรัฐบาลต้องตกต่ำ กับเพื่อความรัดกุมของการปฏิบัติ”

สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร มีหนังสือลงวันที่ ๓๐ เมษายน ๒๕๕๕ ส่งสำเนารายงานการประชุมสภาผู้แทนราษฎร ครั้งที่ ๑๐/๒๕๕๕ (วิสามัญ) ชุดที่ ๑ วันพฤหัสบดีที่ ๑๐ ตุลาคม ๒๕๕๕ ในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๕๕ มาตรา ๑๔ ที่บัญญัติให้เพิ่มความเป็นมาตรา ๕๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ปรากฏตามที่รัฐมนตรีได้แถลงเหตุผลในการเสนอร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวต่อสภาผู้แทนราษฎร สรุปได้ว่า ในเรื่องภาษีเงินได้ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างสำคัญคือ รัฐบาลเห็นว่า บรรดาเงินรายได้ต่างๆ นั้น ทางวิชาการหรือทางปฏิบัติของประเทศต่างๆ อาจแบ่งออกได้เป็น ๒ ประเภท คือ เงินได้ที่ได้จากน้ำพักน้ำแรงและมีใช้น้ำพักน้ำแรง เงินที่ได้จากน้ำพักน้ำแรง เช่น ค่าจ้างแรงงานถือว่าได้มาโดยน้ำพักน้ำแรงของคน ส่วนที่ไม่ใช้น้ำพักน้ำแรง เช่น ค่าเช่า ดอกเบี้ย กำไรหรือเงินปันผลในการเป็นหุ้นส่วนบริษัท เป็นต้น ทั้งนี้ เพื่อความยุติธรรมควรจะเก็บภาษีเงินได้ประเภทที่ได้จากน้ำพักน้ำแรงน้อยกว่าเงินได้ที่มีใช้น้ำพักน้ำแรง โดยมีเหตุผลว่าเงินได้จากน้ำพักน้ำแรงนั้นหมายถึง ราษฎรมีทุนอยู่แก่ตัวของมนุษย์เอง เป็นทุนที่ไม่ถาวร ในชั่วชีวิตอาจจะทำงานได้ประมาณ ๓๐ หรือ ๔๐ ปีเป็นอย่างมากซึ่งจะนำไปเปรียบเทียบกับทุนบางชนิด เช่น ที่ดิน บ้านเรือน ย่อมถาวรกว่าชีวิตของมนุษย์มาก เพราะฉะนั้นควรช่วยเหลือ โดยเก็บภาษีน้อยกว่าเงินได้ที่มีได้เกิดจากน้ำพักน้ำแรง ในการปรับปรุงประมวลรัษฎากรสำหรับภาษีเงินได้คราวนี้ก็ได้อัตถุการดังกล่าว และได้วางหลักเกณฑ์ป้องกันมิให้แยกรายได้ของภริยาและบุตรออกไปเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งเป็นวิธีการที่ปฏิบัติกันเพื่อจะให้เสียภาษีน้อย ในทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่พบมาก และถ้าไม่มีการป้องกันไว้ก็จะเป็นตัวอย่างและมีเพิ่มมากขึ้นจึงจำเป็นที่จะต้องมีพระราชบัญญัติป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี นอกจากนั้นยังให้ถือว่ารายได้ของสามีภริยาถ้าอยู่ร่วมกันก็ให้ถือเป็นรายได้ของสามีเพื่อประเมินเก็บภาษี ซึ่งรายได้ของสามีภริยานั้นถือว่าอยู่กินร่วมกัน ในคดีของกฎหมายถือว่า สามีภริยาเป็นคนคนเดียวกัน เพราะฉะนั้นถ้าจะถือว่าทรัพย์สินของสามีภริยาเป็นของคนคนเดียวกันก็ชอบด้วยเหตุผลแล้ว และยังได้บัญญัติป้องกันการหลีกเลี่ยงโดยตั้งขึ้นเป็นบริษัทหรือหุ้นส่วนนิติบุคคล เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีไว้ด้วย

ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาแล้ว มีประเด็นตามคำร้องที่ต้องพิจารณาวินิจฉัย ดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ประเด็นที่สอง ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ หรือไม่

ประเด็นที่สาม ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ หรือไม่

ประเด็นที่หนึ่งและประเด็นที่สอง รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติว่า “การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้”

กฎหมายตามวรรคหนึ่งต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ทั้งต้องระบุบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่ให้อำนาจในการตรากฎหมายนั้นด้วย

บทบัญญัติวรรคหนึ่งและวรรคสองให้นำมาใช้บังคับกับกฎหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายด้วยโดยอนุโลม”

มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

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

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี บัญญัติว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภริยาค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้ภริยาร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

ถ้าสามีหรือภริยา มีความประสงค์จะยื่นรายการแยกกัน ก็ให้ทำได้โดยแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบภายในเวลาซึ่งกำหนดให้ยื่นรายการ แต่การแยกกันยื่นรายการนั้นไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงอย่างไร

ถ้าเห็นสมควร เจ้าพนักงานประเมินอาจแบ่งภาษีออกตามส่วนของเงินได้พึงประเมินที่สามีและภริยาแต่ละฝ่ายได้รับ และแจ้งให้สามีและภริยาเสียภาษีเป็นคนละส่วนก็ได้ แต่ถ้าภริยาส่วนของฝ่ายใด ค้างชำระและอีกฝ่ายหนึ่งได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้อีกฝ่ายหนึ่งนั้นร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

การที่สามีกริยายู่ต่างท้องที่กัน หรือต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราวยังคงถือว่าอยู่ร่วมกัน”

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบญจ บัญญัติว่า “ถ้ากริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะจะมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ กริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี ก็ได้

ในกรณีที่กริยาแยกยื่นรายการตามวรรคหนึ่ง ให้สามีและกริยาต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้ ดังนี้

(๑) สำหรับผู้มีเงินได้ตามมาตรา ๔๗ (๑) (ก)

(๒) สำหรับบุตรที่หักลดหย่อนได้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา ๔๗ (๑) (ค) และ (ง) คนละกึ่งหนึ่ง

(๓) สำหรับเบี้ยประกันภัยตามมาตรา ๔๗ (๑) (ง) วรรคหนึ่ง

(๔) สำหรับเงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามมาตรา ๔๗ (๑) (ฉ)

(๕) สำหรับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามมาตรา ๔๗ (๑) (ช)

(๖) สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมตามมาตรา ๔๗ (๑) (ซ) กึ่งหนึ่ง

(๗) สำหรับเงินบริจาคส่วนของตนตามมาตรา ๔๗ (๗)

ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม (๒) ให้หักได้เฉพาะบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

ถ้าสามีและกริยามีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา ๔๐ (๑) ประเภทเดียวรวมกันไม่เกินจำนวนตามมาตรา ๕๖ (๔) ไม่ว่าจะแต่ละฝ่ายจะมีเงินได้เป็นจำนวนเท่าใด สามีและกริยาไม่ต้องยื่นรายการเงินได้พึงประเมิน”

พิจารณารัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับสิทธิและเสรีภาพตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๒๕ และ มาตรา ๓๐ แล้ว รัฐธรรมนูญให้การคุ้มครองอย่างเท่าเทียมกันในสิทธิและเสรีภาพของบุคคลตามที่ รัฐธรรมนูญรับรอง แต่ไม่ได้หมายความว่า สิทธิและเสรีภาพที่รัฐธรรมนูญรับรองจะมีการจำกัด หรือเลือกปฏิบัติไม่ได้เลย เพราะมาตรา ๒๕ และมาตรา ๓๐ ได้มีการบัญญัติถึงการจำกัดสิทธิและ เสรีภาพและการเลือกปฏิบัติไว้ โดยการจำกัดสิทธิและเสรีภาพจะต้องเป็นไปตามเงื่อนไขของมาตรา ๒๕ คือ จะต้องเป็นกรณีที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะต้องไม่กระทบกระเทือน สาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ ทั้งต้องใช้อย่างเป็นกลางโดยไม่มุ่งหมาย ให้ใช้อย่างแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ส่วนการเลือกปฏิบัติจะต้อง เป็นการเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรมเท่านั้น จึงจะกระทำไม่ได้ตามมาตรา ๓๐

ประมวลรัษฎากร เป็นกฎหมายที่ตราขึ้นเพื่อการหารายได้เข้ารัฐสำหรับใช้ในการบริหารประเทศ โดยกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี วิธีการคำนวณภาษี อัตราภาษี วิธีการชำระภาษี รวมถึงหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี ในส่วนของภาษีเงินได้ก็จัดแบ่งเป็นหลายประเภท เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นต้น และมีรายละเอียดแตกต่างกันไปแล้วแต่กรณี

การที่ผู้ร้องเห็นว่า มาตรา ๕๗ ตี ๖ วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี” เป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องสถานะของบุคคลและเพศ กล่าวคือ หากผู้ร้องเป็นโสดและภริยาผู้ร้องเป็นโสดหรือจดทะเบียนหย่ากัน ผู้ร้องและภริยาก็เสียภาษีเงินได้ในส่วนของตนตามบัญชีอัตราภาษี หากผู้ร้องสมรสกับภริยากลับเป็นว่า ผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้อง เพื่อเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษี ทำให้ผู้ร้องหรือภริยาต้องเสียภาษีสูงขึ้นโดยเงินได้ของผู้ร้องหรือภริยาไม่มีโอกาสเสียภาษีตามลำดับของบัญชีอัตราภาษีตั้งแต่เริ่มต้น จึงเป็นการเสียภาษีตามมาตรานี้ขึ้นอยู่กับสถานะของบุคคลเกี่ยวกับการสมรสและความแตกต่างในเรื่องเพศ เป็นการเลือกปฏิบัติขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ซึ่งบัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่อง... เพศ... สถานะของบุคคล... ฯลฯ จะกระทำมิได้” และขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ ซึ่งบัญญัติว่า “รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน” และผู้ร้องยังเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๖ เป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ วรรคหนึ่ง ซึ่งบัญญัติว่า “การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้” แต่บทบัญญัติมาตราดังกล่าวได้เปลี่ยนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพเสียแล้ว โดยเป็นการเลือกปฏิบัติเกี่ยวกับสถานะของบุคคลและเกี่ยวกับเพศ ทั้งเป็นปฏิปักษ์ขัดขวางต่อความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ นั้น

พิจารณาแล้วเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๖ แม้เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่กระทบต่อสิทธิในทรัพย์สินของบุคคล ตามที่รัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง บัญญัติไว้ว่า “สิทธิ

ของบุคคลในทรัพย์สินย่อมได้รับความคุ้มครอง ขอบเขตแห่งสิทธิและการจำกัดสิทธิเช่นว่านี้ย่อมเป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ” แต่การตรากฎหมายจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลก็สามารถทำได้ภายใต้เงื่อนไขที่รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง บัญญัติไว้

ประมวลรัษฎากร เป็นกฎหมายที่รัฐสภาได้ตราขึ้น เพื่อเป็นการหารายได้สำหรับใช้ในการบริหารประเทศ โดยการจัดเก็บภาษีหลายประเภทรวมทั้งภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา ตามที่รัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ บัญญัติรับรองไว้ให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ ประกอบกับรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๘ บัญญัติให้จำกัดสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลได้ตามที่กฎหมายบัญญัติ ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี จึงเป็นกฎหมายที่ตราขึ้นเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี การที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี....” เป็นการกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยา โดยให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามีโดยกำหนดให้สามีและภริยาเป็นหน่วยภาษีเดียวกัน และกำหนดให้ผู้เป็นสามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีให้แก่รัฐสำหรับหน่วยภาษีดังกล่าว แต่หากมีภาษีค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี วรรคหนึ่ง ก็บัญญัติให้ภริยา ร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระสำหรับหน่วยภาษีนี้อย่างเช่นกัน ส่วนจะรับภาระภาษีเป็นจำนวนเท่าใด ย่อมเป็นไปตามความสามารถในการเสียภาษีของสามีและภริยาตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้ที่ประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ ส่วนที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี กำหนดให้สามีและภริยาเสียภาษีต่างจากคนโสด เนื่องจากคนโสดกับสามีและภริยามีเงื่อนไขและสาระสำคัญในการดำรงชีวิตรวมทั้งมีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจที่ต่างกัน ประกอบกับเงินได้ของสามีหรือภริยาที่ได้มาระหว่างการสมรสโดยทั่วไปจะถือเป็นสินสมรส และบุคคลในครอบครัวเป็นผู้รับประโยชน์จากเงินได้นั้นร่วมกัน อีกทั้งในการคำนวณภาษีของสามีและภริยา ประมวลรัษฎากรกำหนดให้หักค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายจากเงินได้พึงประเมินก่อนเหลือเท่าใดจึงเป็นเงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษีในอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้

สำหรับอัตราภาษีเงินได้ย่อมขึ้นอยู่กับสภาพทางเศรษฐกิจและสังคม นโยบายการคลังและนโยบาย ภาษีอากรของประเทศ ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของคณะรัฐมนตรี ภายใต้การควบคุมกำกับโดยรัฐสภา ซึ่งปรากฏว่า ได้มีการแก้ไขประมวลรัษฎากรเพิ่มค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเพื่อให้ สอดคล้องกับสภาพทางเศรษฐกิจและสังคม และโดยที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี บัญญัติขึ้น เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ มีผลใช้บังคับกับสามีและภริยาทั้งหมดที่มีเงินได้พึงประเมิน

เป็นการทั่วไป อย่างเท่าเทียมกัน จึงถือไม่ได้ว่า เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคสาม แม้ว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี กำหนดให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามีและให้สามีมีหน้าที่ยื่นรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแทนภริยาจะกระทบกระเทือนต่อสิทธิและเสรีภาพของบุคคลผู้เป็นสามีอยู่บ้างก็ตาม แต่ก็เกินไปเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ และมีได้กระทบต่อสาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพทั้งส่วนบุคคล ครอบครัว และทรัพย์สินตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕

ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ และ มาตรา ๓๐

ส่วนที่ผู้ร้องอ้างว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบื้อง ไม่กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา ๕๐ (๑) ด้วย จึงเป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศทำให้บุคคลไม่เสมอกันในกฎหมาย และไม่ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ทั้งเป็นกฎหมายที่ทำให้ชายและหญิงมีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ นั้น

พิจารณาแล้ว รายได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) ได้แก่ “เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” การที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบื้อง บัญญัติให้ภริยาแยกยื่นเสียภาษีต่างหากจากสามีได้หากมีรายได้ ตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยไม่ได้บัญญัติให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ด้วย นั้น เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบื้อง เป็นบทยกเว้นของมาตรา ๕๗ ตรี และมีได้เป็นบทบังคับแต่อย่างใดเพียงแต่ให้สิทธิภริยาที่จะแยกยื่นเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะเงินได้ที่ได้มาจากน้ำพักน้ำแรงของหญิงผู้เป็นภริยา เท่านั้น ซึ่งสิทธิดังกล่าวย่อมเป็นประโยชน์ทั้งสามีและภริยา มิได้เป็นประโยชน์แก่ภริยาแต่ฝ่ายเดียว ประกอบกับ มาตรา ๕๗ เบื้อง เป็นกฎหมายที่ใช้บังคับกับสามีและภริยาทั้งหมดที่มีเงินได้พึงประเมินเป็นการทั่วไป จึงไม่ใช่กฎหมายที่เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศหรือสถานะของบุคคล ทั้งยังเป็นกฎหมายเฉพาะเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐตามที่รัฐธรรมนูญ

มาตรา ๖๕ กำหนดไว้เท่าที่จำเป็น โดยมีได้กระทบกระเทือนต่อสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพของ
สามีหรือภริยาแต่อย่างใด ดังเหตุผลที่ได้วินิจฉัยไว้แล้ว

ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบญจ จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕
และมาตรา ๓๐

ในประเด็นที่หนึ่ง ศาลรัฐธรรมนูญโดยตุลาการศาลรัฐธรรมนูญเสียงข้างมาก ๕ คน คือ
นายกระมล ทองธรรมชาติ นายจุมพล ณ สงขลา พลโท จุล อติเรก นายปรีชา เฉลิมวณิชย์
นายผัน จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอุระ หวังอ้อมกลาง และนายอิสสระ
นิติทัศน์ประกาศ วินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ขัดหรือแย้ง
ต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ โดยตุลาการศาลรัฐธรรมนูญอีก ๖ คน คือ นายจิระ บุญพจนสุนทร
นายศักดิ์ เตชะชาญ นายสุจิต บุญบงการ นายสุจินดา ยงสุนทร นายอนันต์ เกตุวงศ์ และนายอมร
รักษาสัตย์ วินิจฉัยว่า มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

ในประเด็นที่สอง ศาลรัฐธรรมนูญโดยตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ ๑๓ คน คือ นายกระมล
ทองธรรมชาติ นายจิระ บุญพจนสุนทร นายจุมพล ณ สงขลา พลโท จุล อติเรก นายปรีชา เฉลิมวณิชย์
นายผัน จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายสุจิต บุญบงการ นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอนันต์ เกตุวงศ์
นายอมรรักษาสัตย์ นายอุระ หวังอ้อมกลาง และนายอิสสระ นิติทัศน์ประกาศ วินิจฉัยว่า ประมวล
รัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ ส่วนตุลาการ
ศาลรัฐธรรมนูญอีก ๒ คน คือ นายศักดิ์ เตชะชาญ และนายสุจินดา ยงสุนทร เห็นว่า เมื่อวินิจฉัยว่า
ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ แล้ว
จึงไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยในประเด็นนี้

ประเด็นที่สาม ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อ
รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ หรือไม่

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ บัญญัติว่า “รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริม
ความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวและความเข้มแข็ง
ของชุมชน

รัฐต้องสงเคราะห์คนชรา ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพและผู้ด้อยโอกาส ให้มีคุณภาพชีวิตที่ดี
และพึ่งตนเองได้”

พิจารณาแล้ว รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ เป็นบทบัญญัติในหมวดแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ
ซึ่งรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๘ วรรคหนึ่ง บัญญัติไว้ว่า “บทบัญญัติในหมวดนี้มีไว้เพื่อเป็นแนวทางสำหรับ

การตรากฎหมายและการกำหนดนโยบายในการบริหารราชการแผ่นดิน” และวรรคสอง บัญญัติว่า “ในการแถลงนโยบายต่อรัฐสภาตามมาตรา ๒๑๑ คณะรัฐมนตรีที่จะเข้าบริหารราชการแผ่นดิน ต้องชี้แจงต่อรัฐสภาให้ชัดเจนว่าจะดำเนินการใดเพื่อบริหารราชการแผ่นดินให้เป็นไปตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐตามที่บัญญัติไว้ในหมวดนี้ และต้องจัดทำรายงานแสดงผลการดำเนินการรวมทั้งปัญหาและอุปสรรคเสนอต่อรัฐสภาปีละหนึ่งครั้ง” รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ จึงเป็นบทบัญญัติที่มีไว้เป็นแนวทางในการตรากฎหมายและกำหนดนโยบายในการบริหารราชการแผ่นดิน อยู่ในความควบคุมของรัฐสภา การที่ผู้ร้องอ้างว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ทำให้คู่สามีภริยาต้องรับภาระภาษีเพิ่มขึ้น ย่อมขัดขวางและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวและความเข้มแข็งของชุมชน ไม่เป็นไปตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ กล่าวคือ เมื่อผู้ร้องและภริยาต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ผู้ร้องและภริยาก็ต้องทำให้ความเป็นสามีและภริยาลิ้นสุดลงเพื่อเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาทั่วไป และคู่สามีภริยาในประเทศไทยจำนวนมากอาจต้องทำให้ความเป็นสามีภริยาลิ้นสุดลง เพราะเหตุผลที่ว่านี้ย่อมก่อปัญหาครอบครัว ปัญหาสังคมมากมาย ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ นั้น เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ บัญญัติขึ้นเพราะความจำเป็นเพื่อการจัดเก็บภาษีเป็นการหารายได้เข้ารัฐสำหรับใช้ในการบริหารประเทศ ส่วนที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี บัญญัติให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามีหากว่าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ผ่านมา นั้น เนื่องจากสามีและภริยาเป็นครอบครัวถือเป็นหน่วยทางสังคมและเศรษฐกิจ เงินได้ของสามีหรือภริยาที่ได้มาระหว่างการสมรสปกติจะถือเป็นสินสมรส และบุคคลในครอบครัวเป็นผู้รับประโยชน์จากเงินได้นั้นร่วมกัน เมื่อเงินได้ของสามีและภริยามีภาระภาษี ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี จึงกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษีจากหน่วยภาษีดังกล่าวโดยให้สามีเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นรายการและเสียภาษี เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ แต่ได้กำหนดทางเลือกไว้ว่า ภริยาอาจยื่นเสียภาษีต่างหากจากสามีได้หากมีรายได้ตามมาตรา ๕๐ (๑) คือ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ ค่าเช่าบ้าน ฯลฯ สำหรับบัญชีอัตราภาษีเงินได้ที่เป็นอัตราภาษีก้าวหน้า นั้น ประมวลรัษฎากรกำหนดตามความสามารถในการเสียภาษีของบุคคล และใช้บังคับเป็นการทั่วไปแก่คนโสดและคู่สามีและภริยาทุกคน จึงถือไม่ได้ว่า เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมดังที่ได้วินิจฉัยไว้แล้ว ด้วยเหตุผลดังกล่าว ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ได้ขัดขวางต่อการส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย หรือขัดขวางต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวและความเข้มแข็งของชุมชน ตามที่บัญญัติไว้

ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐

ในประเด็นที่สาม ศาลรัฐธรรมนูญโดยตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ ๑๑ คน คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายจิระ บุญพจนสุนทร นายจุมพล ณ สงขลา พลโท จุล อติเรก นายปรีชา เฉลิมวณิชย์ นายพันธ์ จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายสุจิต บุญบงการ นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอุระ หวังอ้อมกลาง และนายอิสสระ นิตินันท์ประกาศ วินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ โดยตุลาการศาลรัฐธรรมนูญอีก ๔ คน คือ นายศักดิ์ เตชะชาวนายสุจินดา ยงสุนทร นายอนันต์ เกตุวงศ์ และนายอมร รักษาศักดิ์ เห็นว่า เมื่อวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ แล้ว จึงไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยในประเด็นนี้อีก

ด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น ศาลรัฐธรรมนูญจึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

นายอิสสระ นิตินันท์ประกาศ	ประธานศาลรัฐธรรมนูญ
นายกระมล ทองธรรมชาติ	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ
นายจิระ บุญพจนสุนทร	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ
นายจุมพล ณ สงขลา	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ
พลโท จุล อติเรก	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ
นายปรีชา เฉลิมวณิชย์	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ
นายพันธ์ จันทรปาน	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ
นายมงคล สระแก้ว	ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายศักดิ์ เตชะชาญ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายสุจิต บุญบงการ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายสุจินดา ยงสุนทร

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายสุวิทย์ ชีรพงษ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายอนันต์ เกตุวงศ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายอมร รักษาสัตย์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายอุระ หวังอ้อมกลาง

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ