

คำวินิจฉัยของ พลโท จุล อติเรก ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๔๘/๒๕๕๕

วันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๕๕

เรื่อง กฎหมายขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (นายราเชนทร์ เรืองทวีป) ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ หรือไม่

ข้อเท็จจริงตามคำร้องได้ความว่า โจทก์ซึ่งเป็นผู้ร้องในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๒๒๕/๒๕๕๒ ได้ยื่นฟ้องกรมสรรพากร เป็นจำเลยว่า กรมสรรพากรมีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ได้แจ้งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้ประจำปี ๒๕๕๐ และปี ๒๕๕๑ เพิ่ม เพราะผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยา ซึ่งเป็นรายได้อื่นที่มีใช้รายได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) มารวมคำนวณเป็นเงินได้ของผู้ร้องด้วย

ผู้ร้องอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีดังกล่าวต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากร ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของผู้ร้อง โดยให้เหตุผลว่าผู้ร้องเป็นสามี มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๕๐) โดยนำเงินได้พึงประเมินของภริยา ซึ่งมีใช้เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ที่ประสงค์แยกยื่นแบบแสดงรายการมารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้องด้วย โดยให้ผู้ร้องเสียภาษีและเงินเพิ่มรวม ๑๒๕,๐๑๕.๕๐ บาท ผู้ร้องเห็นว่า การให้นำเงินได้ของภริยาผู้ร้องมารวมกับเงินได้ของผู้ร้องรวมเป็นเงินได้ที่เอาไปคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี กับที่ไม่ให้ผู้ร้องนำเงินได้ของผู้ร้องซึ่งเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๑) ออกแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ซึ่งให้ชายและหญิง มีสิทธิเท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุความแตกต่างในเรื่อง เพศ สถานะของบุคคล จะกระทำมิได้ และขัดหรือแย้งต่อมาตรา ๘๐ กล่าวคือ รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนา เด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่น ของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน

ตามที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี บัญญัติให้เก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยา ถ้าอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้

สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี และมาตรา ๕๗ เบญจ ที่บัญญัติว่า ถ้าภริยา มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในปีภาษีล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะมิได้ยื่นภาษีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา ๔๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี ก็ได้ นั้น ผู้ร้องเห็นว่า เป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศและ สถานะของบุคคล หากผู้ร้องเป็นโสดและภริยาผู้ร้องเป็นโสดหรือจดทะเบียนหย่ากัน ผู้ร้องและภริยา ก็เสียภาษีเงินได้ในส่วนของตนตามบัญชีอัตราภาษี ถ้าผู้ร้องสมรสกับภริยาผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยา มารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้องเพื่อเสียภาษี ทำให้ผู้ร้องหรือภริยาต้องเสียภาษีสูงขึ้น โดยเงินได้ของผู้ร้อง หรือภริยาไม่มีโอกาสเสียภาษีตามลำดับของบัญชีอัตราภาษีตั้งแต่เริ่มต้น การเสียภาษีตามมาตราที่ขึ้นอยู่ กับสถานะของบุคคลเกี่ยวกับการสมรสและความแตกต่างในเรื่องเพศ เป็นการเลือกปฏิบัติ

มาตรา ๕๗ เบญจ บัญญัติให้ภริยาเท่านั้นที่มีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษี เฉพาะส่วนที่ เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี การไม่ กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา ๔๐ (๑) ด้วย จึงเป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความ แตกต่างในเรื่องเพศเช่นเดียวกัน

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นกฎหมายที่ทำให้บุคคลไม่เสมอกัน ในกฎหมาย และไม่ได้ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ทั้งเป็นกฎหมายที่ทำให้ชายและหญิง มีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ การที่รัฐจัดเก็บภาษีจากสามีและภริยา รวมเป็นหนึ่งหน่วย ทำให้ผู้สมรสต้องรับภาระเสียภาษีเพิ่มขึ้น ย่อมขัดขวางและเป็นอุปสรรคต่อการ เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชนไม่เป็นไปตาม แนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ ทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และ มาตรา ๕๗ เบญจ จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ โดยเฉพาะรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติถึงการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัย อำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และ จะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมีได้ แต่ประมวลรัษฎากรทั้งสองมาตราดังกล่าว ได้เปลี่ยนสิ่งที่เป็นสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพ โดยเป็นการเลือกปฏิบัติเกี่ยวกับเพศและสถานะ ของบุคคล ทั้งเป็นปฏิปักษ์ขัดขวางต่อความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕

ผู้ร้องเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

นายวิชัย จึงรักเกียรติ รองอธิบดีกรมสรรพากรผู้แทนกรมสรรพากรชี้แจงต่อศาลรัฐธรรมนูญ สรุปได้ว่าการกำหนดหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีในปัจจุบันมาจากทฤษฎีระบบภาษี คือ ทฤษฎีภาษีทางตรง และทฤษฎีภาษีทางอ้อม ทฤษฎีภาษีทางตรงเป็นระบบที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถที่จะ ผลักภาระไปยังบุคคลอื่นได้ ในปัจจุบันระบบภาษีทางตรงประกอบด้วย ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล และระบบภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ส่วนทฤษฎีภาษีทางอ้อมเป็นระบบที่เก็บจากผู้ประกอบการแล้ว ผู้ประกอบการสามารถผลักภาระไปยังบุคคลอื่นได้ เช่น ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในการจัดเก็บภาษีทางตรง จัดเก็บตามหลักความสามารถ เมื่อความสามารถสูงเงินได้ พึงประเมินข้อมสูงด้วย ภาระภาษีจึงเก็บแบบขั้นบันไดที่เรียกว่า แบบอัตราก้าวหน้า ส่วนการเก็บภาษี เงินได้ของสามีภริยาหากความเป็นสามีภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษี ในทางทฤษฎีภาษีเห็นว่า บุคคล สองคนนี้เป็นหน่วยเดียวกัน และประกอบกิจการร่วมกันเป็นหน่วยเดียวกันและจะต้องเก็บภาษีหน่วยนี้ แบบอัตราก้าวหน้าด้วยตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ให้เอาเงินได้พึงประเมินของ ภริยามาเป็นเงินได้พึงประเมินของสามี โดยให้เอาไปรวมเป็นของสามีซึ่งเป็นไปตามสังคมและวัฒนธรรม การกำหนดให้สามีและภริยาเป็นหน่วยภาษีเดียวกันแล้ว จะขัดหรือแย้งต่อหลักความเสมอภาคและเป็น อุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว หรือไม่นั้น เห็นว่า ชายหรือหญิง ย่อมมีสิทธิและเสรีภาพเท่าเทียมกัน แต่การเสียภาษีเป็นหน้าที่ โดยทฤษฎีทางภาษีที่เป็นสากล เห็นว่า สามีภริยาอยู่ร่วมกันทำมาหากินด้วยกันไม่ควรแยกหน่วยภาษีออกไป

เกี่ยวกับเรื่องนี้กรมสรรพากรส่งเอกสารข้อมูลการขึ้นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของต่างประเทศ กรณีการเสียภาษีของสามีภริยาต่อศาลรัฐธรรมนูญ และสำนักงานเลขาธิการคณะกรรมการรัฐมนตรี ส่งเอกสาร เกี่ยวกับการตราพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๕๕ มาตรา ๕๗ ตี มาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วย และสำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรส่งสำเนารายงานการประชุม สภาผู้แทนราษฎร ในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๕๕ มาตรา ๑๔ ที่บัญญัติให้เพิ่มความเป็นมาตรา ๕๗ ตี แห่งประมวลรัษฎากรได้ความตาม เหตุผลจากรายงานการประชุมว่า ควรจะเก็บภาษีเงินได้ประเภทที่ได้จากน้ำพักน้ำแรงน้อยกว่าเงินได้ ที่มีใช้น้ำพักน้ำแรง และให้ถือว่ารายได้ของสามีภริยาถ้าอยู่ร่วมกันก็ให้ถือเป็นรายได้ของสามีเพื่อประเมิน เก็บภาษี ซึ่งรายได้ของสามีภริยานั้นถือว่าอยู่กินร่วมกัน ในคดีของกฎหมายถือว่า สามีภริยาเป็นคน คนเดียวกัน

ปัญหาว่าศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยคำร้องนี้ หรือไม่

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๕ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมาย บังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติ มาตรา ๖ และยังไม่มีการวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการ พิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นเช่นนั้นตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญ จะได้พิจารณาวินิจฉัย” พิจารณาแล้ว ผู้ร้องขอให้วินิจฉัยว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมาย ขัดหรือแย้ง ต่อรัฐธรรมนูญ และเป็นบทบัญญัติที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดี จึงเห็นว่าศาลรัฐธรรมนูญรับพิจารณาวินิจฉัย คำร้องนี้ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๕ ได้

ประเด็นที่ต้องพิจารณาวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ และมาตรา ๓๐ หรือไม่

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติว่า “การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรอง ไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้ กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้

กฎหมายตามวรรคหนึ่งต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใด กรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ทั้งต้องระบุบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่ให้อำนาจ ในการตรากฎหมายนั้นด้วย

บทบัญญัติวรรคหนึ่งและวรรคสองให้นำมาใช้บังคับกับกฎหมายหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจ ตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายด้วยโดยอนุโลม”

มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมาย เท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อ ทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้ เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ๖ บัญญัติว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภาษีค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้ภริยาช่วยรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

ถ้าสามีหรือภริยาที่มีความประสงค์จะยื่นรายการแยกกัน ก็ให้ทำได้โดยแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบภายในเวลาซึ่งกำหนดให้ยื่นรายการ แต่การแยกกันยื่นรายการนั้น ไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงอย่างไร

ถ้าเห็นสมควร เจ้าพนักงานประเมินอาจแบ่งภาษีออกตามส่วนของเงินได้พึงประเมินที่สามีและภริยาแต่ละฝ่ายได้รับ และแจ้งให้สามีและภริยาเสียภาษีเป็นคนละส่วนก็ได้ แต่ถ้าภาษีส่วนของฝ่ายใดค้างชำระและอีกฝ่ายหนึ่งได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้อีกฝ่ายหนึ่งนั้นร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

การที่สามีภริยาอยู่ต่างท้องที่กัน หรือต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราวยังคงถือว่าอยู่ร่วมกัน”

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบญจ บัญญัติว่า “ถ้าภริยาไม่มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะไม่มีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตี ๖ ก็ได้

ในกรณีที่ภริยาแยกยื่นรายการตามวรรคหนึ่ง ให้สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้ ดังนี้

(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 ๔๐ (๑) ประเภทเดียว รวมกันไม่เกินจำนวนตามมาตรา ๕๖ (๔) ไม่ว่าแต่ละฝ่ายจะมีเงินได้เป็นจำนวนเท่าใดสามีและภริยา ไม่ต้องยื่นรายการเงินได้พึงประเมิน”

พิจารณาแล้ว ประมวลรัษฎากร เป็นกฎหมายที่รัฐสภาได้ตราขึ้น เพื่อเป็นการหารายได้สำหรับใช้ในการบริหารประเทศ โดยการจัดเก็บภาษีหลายประเภทรวมทั้งภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา รัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ บัญญัติให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ และรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๘ บัญญัติให้จำกัดสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลได้ตามที่กฎหมายบัญญัติ ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ซึ่งเป็นกฎหมายที่ตราขึ้นโดยรัฐสภาเพื่อจัดเก็บภาษี การเก็บภาษีเงินได้สามีและภริยา ให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี กำหนดวิธีการให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยา เป็นเงินได้ของสามี โดยกำหนดให้สามีและภริยาเป็นหน่วยภาษีเดียวกัน

การเก็บภาษีเงินได้ย่อมขึ้นอยู่กับสภาพทางเศรษฐกิจและสังคม เป็นความรับผิดชอบของ คณะรัฐมนตรี ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี บัญญัติขึ้นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ มีผลใช้บังคับกับสามีและภริยาทั้งหมดที่มีเงินได้พึงประเมินเป็นการทั่วไป อย่างเท่าเทียมกัน จึงถือไม่ได้ว่าเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เพศ หรือ สถานะของบุคคล ฯ ตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคสาม แม้ว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี จะกระทบกระเทือนต่อสิทธิและเสรีภาพของสามีอยู่บ้างก็ตาม แต่ก็เป็นไปเท่าที่จำเป็น เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ โดยบทบัญญัติของกฎหมายมิได้กระทบกระเทือนสาระสำคัญ แห่งสิทธิและเสรีภาพทั้งส่วนบุคคล ครอบครัว และทรัพย์สินตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕

จึงเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ และ มาตรา ๓๐

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบื้อง นั้น ผู้ร้องเห็นว่า ไม่กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการ และเสียภาษีต่างหากเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) จึงเป็นกฎหมาย ที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ ทำให้บุคคล ไม่เสมอกันในกฎหมาย และไม่ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ทำให้ชายและหญิงมีสิทธิ ไม่เท่าเทียมกัน

พิจารณาแล้ว รายได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑) ได้แก่ “เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง ฯ ให้ภริยาแยกยื่นเสียภาษีต่างหากจากสามีได้ หากมีรายได้ตาม มาตรา ๔๐ (๑) โดยไม่ได้บัญญัติให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เห็นว่า ประมวลรัษฎากร

มาตรา ๕๗ เบื้อง เป็นบทยกเว้นของมาตรา ๕๗ ตรี ให้สิทธิกริยาที่จะแยกยื่นเสียภาษีต่างหากจากสามมี เฉพาะเงินที่ได้มาจากน้ำพักน้ำแรงของหญิงผู้เป็นกริยาเท่านั้น ซึ่งได้ประโยชน์ทั้งสามมีและกริยาและ ใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่าง ในเรื่องเพศหรือสถานะของบุคคล จึงเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบื้อง ไม่ขัดหรือแย้ง ต่อร์ฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ และมาตรา ๓๐

ประเด็นที่ต้องพิจารณาวินิจฉัยต่อไปว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบื้อง ขัดหรือแย้งต่อร์ฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ หรือไม่

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ บัญญัติว่า “รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน

รัฐต้องสงเคราะห์คนชรา ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพและผู้ด้อยโอกาส ให้มีคุณภาพชีวิต ที่ดีและพึ่งตนเองได้”

พิจารณาแล้ว บทบัญญัติมาตรานี้เป็นแนวทางในการตรากฎหมายและกำหนดนโยบายในการ บริหารราชการแผ่นดิน อยู่ในความควบคุมของรัฐสภา ผู้ร้องอ้างว่า ทำให้คู่สามมีกริยาต้องรับภาระภาษี เพิ่มขึ้น ย่อมขัดขวางและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวและ ความเข้มแข็งของชุมชน ไม่เป็นไปตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ ผู้ร้องและกริยาก็ต้องทำให้ความเป็น สามมีและกริยาลิ้นสุดลงเพื่อเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาทั่วไป ก่อปัญหาทางครอบครัว ปัญหาสังคม

โดยที่สามมีและกริยาเป็นครอบครัวถือเป็นหน่วยทางสังคมและเศรษฐกิจ เงินได้ของสามมีหรือ กริยาที่ได้มาระหว่างการสมรสปกติจะถือเป็นสินสมรส ซึ่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บรรพ ๕ ว่าด้วยครอบครัว มาตรา ๑๔๗๐ ได้บัญญัติให้ทรัพย์สินที่เกิดจากการทำมาหาได้ของสามมีกริยาเป็น สินสมรส เพื่อประโยชน์ร่วมกันของสามมีกริยาและครอบครัวจึงต้องนำไปเป็นรายได้ของสามมีกริยาที่จะ ต้องเสียภาษีเป็นหน่วยเดียวกัน ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี ให้สามมีเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นรายการและ เสียภาษี เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บภาษีของรัฐ กริยาอาจยื่นเสียภาษีต่างหากจากสามมีได้หากมี รายได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) ซึ่งเป็นรายได้จากน้ำพักน้ำแรงโดยชัดแจ้ง นอกจากนี้ รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ เป็นบทบัญญัติที่กำหนดแนวนโยบายซึ่งบัญญัติเป็นการทั่วไป กว้างๆ ไม่ได้เจาะจงกรณีใดกรณีหนึ่ง จึงถือไม่ได้ว่า บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบื้อง บัญญัติให้มีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม ทั้งไม่ได้ขัดขวางต่อการส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย หรือ ขัดขวางต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวและความเข้มแข็งของชุมชนแต่อย่างใด

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

พลโท จุล อติเรก
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ