

คำวินิจฉัยของ ศาสตราจารย์ ดร.อมร รักษาสัตย์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๔๘/๒๕๕๕

วันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (นายราเชนทร์ เรืองทวีป) ในคดีหมายเลขดำที่ ๒๒๕/๒๕๕๒ เพื่อให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ กรณีประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี มาตรา ๕๗ เบื้อง ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ หรือไม่

สรุปข้อเท็จจริง

๑. นายราเชนทร์ เรืองทวีป ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๒๒๕/๒๕๕๒ ได้ยื่นฟ้องกรมสรรพากรเป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลางในฐานความผิดเกี่ยวกับภาษีอากร

๒. ตามคำร้องลงวันที่ ๑๕ มีนาคม ๒๕๕๓ ผู้ร้องได้ยื่นต่อศาลภาษีอากรกลางให้ส่งคำโต้แย้งให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย สรุปได้ดังนี้

๑) กรมสรรพากรเป็นนิติบุคคลประเภทกรม สังกัดกระทรวงการคลัง มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เมื่อวันที่ ๒๒ มกราคม ๒๕๕๒ และวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรมีหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เลขที่ ๕๑๑๐๕๐/๑/๑๐๑๒๑๗ และ ๕๑๑๐๕๐/๑/๑๐๑๒๒๘ ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้ประจำปี ๒๕๕๐ และปี ๒๕๓๕ เพิ่ม รวมเป็นเงิน ๑๑๒,๖๖๓ บาท และ ๓๗,๓๑๕ บาท โดยอ้างเหตุว่าผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยา (ส่วนที่เป็นรายได้อื่นที่มีใช้รายได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร) มารวมคำนวณเป็นเงินได้ของผู้ร้อง

๒) ผู้ร้องได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากร ลงวันที่ ๒๕ มีนาคม ๒๕๕๒ โดยให้เหตุผลว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบื้อง ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ โดยมีเหตุผล ดังนี้

(๑) ในการที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากรให้นำเงินได้ของภริยาผู้ร้องมารวมกับเงินได้ของผู้ร้องและรวมเป็นเงินได้ที่นำไปคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี กับกรณีไม่ให้ผู้ร้องนำเงินได้ของภริยาผู้ร้องซึ่งเป็นเงินได้ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑) ออกแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากนั้น

ผู้ร้องเห็นว่าตามที่ประมวลรัษฎากรได้บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๗ ตรี ว่าในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และสามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการเสียภาษี ดังนั้น การที่ผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้อง ซึ่งทำให้ไม่มีโอกาสเสียภาษีตามลำดับของบัญชีอัตราภาษีตั้งแต่เริ่มต้น

บทบัญญัติมาตรา ๕๗ ตรี ที่ใช้บังคับแก่ผู้ร้องจึงเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องสถานะของบุคคลและเพศ ซึ่งรัฐต้องให้ความคุ้มครองส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว ตามมาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

(๒) บทบัญญัติมาตรา ๕๗ เบญจ ได้กำหนดว่า ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ก็ได้ จึงเป็นการกำหนดให้ภริยาเท่านั้นที่มีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑)

การไม่กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ด้วย จึงเป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิและเสรีภาพ โดยเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศขัดขวางต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อบทบัญญัติ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

(๓) เมื่อประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ได้เปลี่ยนสิ่งที่เป็นสาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพ โดยเป็นการเลือกปฏิบัติเกี่ยวกับสถานะของบุคคลและเกี่ยวกับเพศ ทั้งเป็นปฏิบัติขัดขวางต่อความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อบทบัญญัติมาตรา ๒๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

๓. เมื่อวันที่ ๒๖ ตุลาคม ๒๕๕๒ สำนักงานสรรพากรภาค ๕ ได้มีหนังสือส่งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ลงวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๕๒ ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากรที่ได้วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของผู้ร้อง ซึ่งคัดค้านการประเมิน ตามหนังสือแจ้งการประเมินทั้งสองฉบับ โดยให้เหตุผลว่า ผู้ร้องเป็นสามีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๕๐) ต้องนำเงินได้พึงประเมินของภริยาซึ่งมิใช่เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา ๕๐ (๑) ที่ประสงค์แยกยื่นแบบแสดงรายการมารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้องด้วย

กระบวนการพิจารณาของศาล

๑. เมื่อวันที่ ๑๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๕ ศาลรัฐธรรมนูญมีคำสั่งให้รับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

๒. เมื่อวันที่ ๑๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๕ ศาลรัฐธรรมนูญได้เชิญอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้แทนมาชี้แจง โดยอธิบดีกรมสรรพากรได้มอบหมายให้นายวิชัย จึงรักเกียรติ รองอธิบดีกรมสรรพากรมาชี้แจง เหตุผลในการตราประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๓๑ มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ เมื่อวันที่ ๒๘ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๕

๓. เมื่อวันที่ ๒๑ มีนาคม ๒๕๔๕ ศาลรัฐธรรมนูญมีคำสั่งให้สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร และสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ส่งเอกสารความเป็นมาและเหตุผลในการตราประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ และขอให้กรมสรรพากรรวบรวมเอกสารว่าด้วยทฤษฎีภาษีอากรและแนวกฎหมายภาษีอากรต่างประเทศเกี่ยวกับประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ

๔. เมื่อวันที่ ๓ เมษายน ๒๕๔๕ กรมสรรพากรส่งเอกสารข้อมูลการยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของต่างประเทศ กรณีกริยาอื่น ๆ ร่วมกับสามีมาเพื่อประกอบการพิจารณา

๕. เมื่อวันที่ ๕ เมษายน ๒๕๔๕ สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ส่งเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการตราพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๕๗ ตี และการตราพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๖) พ.ศ. ๒๕๓๔ มาตรา ๕๗ เบญจ

๖. เมื่อวันที่ ๓๐ เมษายน ๒๕๔๕ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร ส่งสำเนารายงานการประชุมสภาผู้แทนราษฎรในการพิจารณาร่างประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ คือ สำเนารายงานการประชุมสภาผู้แทนราษฎร ครั้งที่ ๑๐/๒๕๓๕ (วิสามัญ) ชุดที่ ๑ และครั้งที่ ๒/๒๕๒๘ (สมัยสามัญ) เป็นพิเศษ

๗. สำนักงานศาลรัฐธรรมนูญและตุลาการได้ค้นคว้าและนำข้อมูลมาประกอบการวินิจฉัยอีกหลายเรื่อง

ประเด็นที่ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

๑. ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ มาตรา ๘๐ หรือไม่

๒. ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ มาตรา ๘๐ หรือไม่

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

ก. รัฐธรรมนูญ

๑. มาตรา ๒๕

“การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้

กฎหมายตามวรรคหนึ่งต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ทั้งต้องระบุบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่ให้อำนาจในการตรากฎหมายนั้นด้วย

บทบัญญัติวรรคหนึ่งและวรรคสองให้นำมาใช้บังคับกับกฎหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายด้วยโดยอนุโลม”

๒. มาตรา ๓๐

“บุคคลย่อมเสมอภาคกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรมหรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้”

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

๓. มาตรา ๘๐

“รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน

รัฐต้องสงเคราะห์คนชรา ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพและผู้ด้อยโอกาส ให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีและพึ่งตนเองได้”

ข. ประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๕๕๑**๑. มาตรา ๒๗**

“บุคคลใดไม่เสียหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาตามที่บัญญัติไว้ในหมวดต่าง ๆ แห่งลักษณะนี้เกี่ยวกับภาษีอากรประเมินให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ

ในกรณีอธิบดีอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระหรือนำส่งภาษีและได้มีการชำระหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละ ๐.๗๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือน

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาการยื่นรายการหรือนำส่งภาษีจนถึงวันชำระหรือนำส่งภาษีเงินแต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิได้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง ไม่ว่าภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งนั้นจะเกิดจากการประเมินหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานหรือคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาของศาล”

๒. มาตรา ๓๗

“ผู้ใด

(๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือโดยจงใจแจ้งข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จหรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรตามลักษณะนี้ หรือ

(๒) โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรตามลักษณะนี้

ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท”

๓. มาตรา ๔๐

“เงินได้พึงประเมินนั้นคือ เงินได้ประเภทดังต่อไปนี้ รวมตลอดถึงเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ ดังกล่าว ไม่ว่าในทอดใด

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

(๒) เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะ เป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ นั้น ไม่ว่าจะหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว . . .”

๔. มาตรา ๕๗ ตี

“ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้นถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภริยาค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้ภริยาร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

ถ้าสามีหรือภริยามีความประสงค์จะยื่นรายการแยกกันก็ให้ทำได้โดยแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบภายในเวลาซึ่งกำหนดให้ยื่นรายการ แต่การแยกกันยื่นรายการนั้น ไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงอย่างใด

ถ้าเห็นสมควร เจ้าพนักงานประเมินอาจแบ่งภาษีออกตามส่วนของเงินได้พึงประเมินที่สามีและภริยาแต่ละฝ่ายได้รับ และแจ้งให้สามีและภริยาเสียภาษีเป็นคนละส่วนก็ได้ แต่ถ้าภาษีส่วนของฝ่ายใดค้างชำระ และอีกฝ่ายหนึ่งได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้อีกฝ่ายหนึ่งนั้นร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

การที่สามีภริยาอยู่ต่างท้องที่กัน หรือต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราวยังคงถือว่าอยู่ร่วมกัน”

๕. มาตรา ๕๗ เบญจ

“ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะจะมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามี ตามมาตรา ๕๗ ตี ก็ได้

ในกรณีที่ภริยาแยกยื่นรายการตามวรรคหนึ่ง ให้สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้ ดังนี้

(๑) สำหรับผู้มีเงินได้ตามมาตรา ๔๗ (๑) (ก)

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

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

(๔) สำหรับเงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามมาตรา ๔๗

(๑) (ฅ)

(๕) สำหรับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามมาตรา ๔๗ (๑) (ช)

(๖) สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมตามมาตรา ๔๗ (๑) (ซ) กิ่งหนึ่ง

(๗) สำหรับเงินบริจาคส่วนของตนตามมาตรา ๔๗ (๗)

ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม (๒) ให้หักได้เฉพาะบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

ถ้าสามีและภริยามีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา ๔๐ (๑) ประเภทเดียวรวมกันไม่เกินจำนวนตามมาตรา ๕๖ (๔) ไม่ว่าแต่ละฝ่ายจะมีเงินได้เป็นจำนวนเท่าใด สามีและภริยาไม่ต้องยื่นรายการเงินได้พึงประเมิน”

ก. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

๑. มาตรา ๑๔๗๐

“ทรัพย์สินระหว่างสามีภริยา นอกจากที่ได้แยกไว้เป็นสินส่วนตัว ย่อมเป็นสินสมรส”

๒. มาตรา ๑๔๗๑

“สินส่วนตัวได้แก่ทรัพย์สิน

(๑) ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมีอยู่ก่อนสมรส

(๒) ที่เป็นเครื่องใช้สอยส่วนตัว เครื่องแต่งกาย หรือเครื่องประดับกายตามควร

แก่ฐานะ หรือเครื่องมือเครื่องใช้ที่จำเป็นในการประกอบอาชีพหรือวิชาชีพของกลุ่มสมรสฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง

(๓) ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้มาระหว่างสมรสโดยการรับมรดกหรือโดยการให้โดยเสนหา

(๔) ที่เป็นของหมั้น”

๓. มาตรา ๑๔๗๓

“สินส่วนตัวของกลุ่มสมรสฝ่ายใดให้ฝ่ายนั้นเป็นผู้จัดการ”

๔. มาตรา ๑๔๗๔

“สินสมรสได้แก่ทรัพย์สิน

(๑) ที่กลุ่มสมรสได้มาระหว่างสมรส

(๒) ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้มาระหว่างสมรสโดยพินัยกรรม หรือโดยการให้เป็นหนังสือ

เมื่อพินัยกรรมหรือหนังสือยกให้ระบุว่าเป็นสินสมรส

(๓) ที่เป็นดอกผลของสินส่วนตัว

ถ้ากรณีเป็นที่สงสัยว่าทรัพย์สินอย่างหนึ่งเป็นสินสมรสหรือมิใช่ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเป็นสินสมรส”

๕. มาตรา ๑๔๗๖

“สามีและภริยาต้องจัดการสินสมรสร่วมกัน หรือได้รับความยินยอมจากอีกฝ่ายหนึ่งในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) ขาย แลกเปลี่ยน ขายฝาก ให้เช่าซื้อ จำนอง ปลดจำนอง หรือโอนสิทธิ จำนอง ซึ่งอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ที่อาจจำนองได้

(๒) ก่อตั้งหรือกระทำให้สิ้นสุดลงทั้งหมดหรือบางส่วนซึ่งภาระจำยอม สิทธิอาศัย สิทธิเหนือพื้นดิน สิทธิเก็บกินหรือภาระติดพันในอสังหาริมทรัพย์

(๓) ให้เช่าอสังหาริมทรัพย์เกินสามปี

(๔) ให้กู้ยืมเงิน

(๕) ให้โดยเสนหา เว้นแต่การให้ที่พอควรแก่ฐานะานุรูปของครอบครัวเพื่อการกุศล เพื่อการสังคม หรือตามหน้าที่ธรรมจรรยา

(๖) ประนีประนอมยอมความ

(๗) มอบข้อพิพาทให้อนุญาตตุลาการวินิจฉัย

(๘) นำทรัพย์สินไปเป็นประกันหรือหลักประกันต่อเจ้าพนักงานหรือศาล

การจัดการสินสมรสนอกจากกรณีที่มีบัญญัติไว้ในวรรคหนึ่งสามีหรือภริยาจัดการได้โดยมิต้องได้รับความยินยอมจากอีกฝ่ายหนึ่ง”

๖. มาตรา ๑๔๘๐

“การจัดการสินสมรสซึ่งต้องจัดการร่วมกันหรือต้องได้รับความยินยอมจากอีกฝ่ายหนึ่ง ตามมาตรา ๑๔๗๖ ถ้าคู่สมรสฝ่ายหนึ่งได้ทำนิติกรรมไปแต่เพียงฝ่ายเดียว หรือโดยปราศจากความยินยอมของคู่สมรสอีกฝ่ายหนึ่ง คู่สมรสอีกฝ่ายหนึ่งอาจฟ้องให้ศาลเพิกถอนนิติกรรมนั้นได้ เว้นแต่ คู่สมรสอีกฝ่ายหนึ่งได้ให้สัตยาบันแก่นิติกรรมนั้นแล้ว หรือในขณะที่ทำนิติกรรมนั้นบุคคลภายนอกได้กระทำโดยสุจริตและเสียค่าตอบแทน

การฟ้องให้ศาลเพิกถอนนิติกรรมตามวรรคหนึ่ง ห้ามมิให้ฟ้องเมื่อพ้นหนึ่งปี นับแต่วันที่ารู้เหตุอันเป็นมูลให้เพิกถอน หรือเมื่อพ้นสิบปีนับแต่วันที่ได้ทำนิติกรรมนั้น”

ง. ประมวลกฎหมายอาญา

๑. มาตรา ๒

“บุคคลจักต้องรับโทษในทางอาญาต่อเมื่อได้กระทำการอันกฎหมายที่ใช้ในขณะกระทำนั้นบัญญัติเป็นความผิดและกำหนดโทษไว้ และโทษที่จะลงแก่ผู้กระทำความผิดนั้น ต้องเป็นโทษที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย

ถ้าตามบทบัญญัติของกฎหมายที่บัญญัติในภายหลัง การกระทำเช่นนั้นไม่เป็นความผิดต่อไป ให้ผู้ที่ได้กระทำการนั้นพ้นจากการเป็นผู้กระทำความผิด และถ้าได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ลงโทษแล้ว ก็ให้ถือว่าผู้นั้นไม่เคยต้องคำพิพากษาว่าได้กระทำความผิดนั้น ถ้ารับโทษอยู่ก็ให้การลงโทษนั้นสิ้นสุดลง”

๒. มาตรา ๕๕

“บุคคลจะต้องรับผิดชอบในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำโดยเจตนา เว้นแต่จะได้กระทำโดยประมาท ในกรณีที่ถูกกฎหมายบัญญัติให้ต้องรับผิดชอบเมื่อได้กระทำโดยประมาท หรือเว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติไว้โดยแจ้งชัดให้ต้องรับผิดชอบแม้ได้กระทำโดยไม่มีเจตนา

กระทำโดยเจตนา ได้แก่กระทำโดยรู้สำนึกในการที่กระทำและในขณะที่เดียวกันผู้กระทำประสงค์ต่อผล หรือยอมเล็งเห็นผลของการกระทำนั้น

ถ้าผู้กระทำมิได้รู้ข้อเท็จจริงอันเป็นองค์ประกอบของความผิดจะถือว่าผู้กระทำประสงค์ต่อผล หรือยอมเล็งเห็นผลของการกระทำนั้นมิได้

กระทำโดยประมาท ได้แก่กระทำความผิดมิใช่โดยเจตนาแต่กระทำโดยปราศจากความระมัดระวังซึ่งบุคคลในภาวะเช่นนั้นจักต้องมีตามวิสัยและพฤติการณ์ และผู้กระทำอาจใช้ความระมัดระวังเช่นว่านั้นได้ แต่หาได้ใช้ให้เพียงพอไม่

การกระทำ ให้หมายความรวมถึงการให้เกิดผลอันหนึ่งอันใดขึ้นโดยงดเว้นการที่จักต้องกระทำเพื่อป้องกันผลนั้นด้วย”

ข้อพิจารณา

คดีภาษีอากรระหว่างนายราเชนทร์ เรื่องทวิป กับกรมสรรพากรนี้เป็นตัวอย่างที่ดีของการที่บุคคลจะใช้สิทธิทางรัฐธรรมนูญต่อสู้เพื่อความชอบธรรมกับการกระทำของรัฐบาลและส่วนราชการ โดยอาศัยอำนาจกฎหมายที่ตราขึ้นโดยรัฐสภา โดยศาลรัฐธรรมนูญไม่ควรพิจารณาว่าเป็นเพียงการต่อสู้ของบุคคลเพื่อจะเสียภาษีเงินได้ให้น้อยลงเท่านั้น แต่เป็นกรณีที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของพลเมืองกับรัฐในระบบประชาธิปไตย ซึ่งตามรัฐธรรมนูญ พุทธศักราช ๒๕๕๐ ได้เปลี่ยนแปลงหลักการหลายอย่างต่างจาก

รัฐธรรมนูญฉบับก่อน ๆ ซึ่งให้อำนาจรัฐ องค์กรและบุคลากรของรัฐอยู่เหนือกว่าประชาชนโดยอ้างว่าได้ให้อำนาจแก่รัฐสภาอันเป็นตัวแทนของประชาชนตรากฎหมายขึ้นใช้บังคับได้ ดังนั้นกฎหมายและการใช้บังคับกฎหมายในกรอบรัฐธรรมนูญเดิมจึงขาดความคำนึงถึงสิทธิเสรีภาพของพลเมืองตามรัฐธรรมนูญปัจจุบัน ซึ่งถือว่าประชาชนเป็นเจ้าของอำนาจอธิปไตยโดยตรงและประชาชนมีสิทธิเสรีภาพและหน้าที่ที่จะมีส่วนร่วมในการปกครองประเทศได้กว้างขวางขึ้น

โดยเหตุนี้กฎหมายต่างๆ ที่ตราขึ้นภายใต้รัฐธรรมนูญด้อยประชาธิปไตยฉบับก่อนๆ จึงอาจขัดหรือแย้งต่อหลักประชาธิปไตยตามรัฐธรรมนูญปัจจุบัน ซึ่งจะต้องปรับปรุงแก้ไขเสียใหม่

อย่างไรก็ดีเพื่อความสมดุลและรอบคอบของศาลจึงควรพิจารณาจากแง่ (ก) ความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชนในระบอบประชาธิปไตย (ข) ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและฐานะ (ค) ความล้ำล้ำของระบบภาษีเงินได้ไทย และ (ง) สิทธิของบุคคลและคู่สมรส ก่อนที่จะวินิจฉัยว่าบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๔๘๑ มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญตามคำร้องหรือไม่

ก. ความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชนพลเมืองในระบอบประชาธิปไตย

๑. รัฐบาลของประชาชน

ความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชนพลเมืองในระบอบประชาธิปไตยต่างกับความสัมพันธ์ในระบอบเผด็จการอัตตาธิปไตยทุกรูปแบบ กล่าวคือ ในระบอบเผด็จการอัตตาธิปไตยประชาชนพลเมืองเป็นเพียงทาสในที่ดิน ไพร่ฟ้าข้าแผ่นดิน ทาสของพระเจ้า ฯลฯ ดังนั้นผู้ปกครองประเทศถือตนว่าเป็นเจ้าของประเทศ จึงสามารถสั่งการบังคับบัญชา ระดมเกณฑ์คนมาเป็นข้ารับใช้ เกณฑ์เป็นทหารส่วนตัว เกณฑ์แรงงาน เกณฑ์หรือริบทรัพย์สินและเก็บภาษีอากรอย่างไร เมื่อใด เท่าไร ก็ได้ รวมเรียกว่าประชาชนมีไว้รับใช้รัฐ (Man is for the State) หรือดังพระดำรัสพระเจ้าหลุยส์ที่สิบสี่แห่งฝรั่งเศสว่า “รัฐคือตัวข้า” (Etat c'est moi)

ส่วนในระบอบประชาธิปไตยเป็นหลักการที่ตรงกันข้าม คือ ประชาชนพลเมืองเป็นเจ้าของประเทศ เป็นเจ้าของอำนาจอธิปไตย ประชาชนมารวมกันเพื่อตั้งรัฐบาลเพื่อให้รัฐบาลคุ้มครองสิทธิเสรีภาพชีวิต ทรัพย์สินและความสุขความมั่นคง ความเจริญ ฯลฯ ดังนั้นรัฐจึงมีหน้าที่หลักที่จะรับใช้ประชาชนตามที่ประชาชนต้องการ สรุปได้ว่า “รัฐมีไว้เพื่อประชาชน” (State is for man) จึงเรียกราชการว่าบริการสาธารณะ (Public Services) และข้าราชการว่าผู้บริการสาธารณะ (Public servants)

๒. ค่าใช้จ่ายของรัฐได้มาจากประชาชน

อย่างไรก็ตามการที่รัฐจะปฏิบัติหน้าที่ให้บริการแก่ประชาชนได้รัฐก็ต้องมีกำลังคน กำลังทรัพย์และสามารถใช้ทรัพยากรของประเทศมาจัดทำบริการต่างๆ ได้ ซึ่งทุกสิ่งของรัฐจะมีได้ ทำได้ ก็ต้องเอามาจากประชาชน หรือเรียกว่าประชาชนมีหน้าที่ต่อรัฐด้วย เช่น ประชาชนจะต้องเข้ารับราชการ ทั้งฝ่ายการเมือง ฝ่ายประจำ ต้องเข้ามาเป็นทหารเพื่อป้องกันประเทศชาติ ซึ่งอาจถูกเกณฑ์มาหรือ เป็นทหารอาชีพหรืออาจจ้างคนต่างด้าวมาเป็นทหารก็ได้ ต้องเสียภาษีอากรให้แก่อัฐบาลต้องยอมรับว่า รัฐมีสิทธิเหนือกรรมสิทธิ์ในที่ดินของพลเมือง (Right of eminent domain) แต่ถ้ารัฐต้องการใช้ ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชนก็ต้องจ่ายค่าชดเชยให้ ฯลฯ

การที่รัฐต้องมีคน มีเงิน มีทรัพยากรต่างๆ ก็เพื่อจะมาจัดบริการเพื่อสนองตอบความต้องการของประชาชนนั่นเอง แต่ในระบอบประชาธิปไตย ประชาชนมีส่วนโดยตรงและโดยอ้อมที่จะ บอกว่ารัฐจะทำอะไรได้บ้างเพียงใด โดยผ่านการตรากฎหมายต่างๆ รวมถึงกฎหมายงบประมาณแผ่นดิน ผู้ปกครองไม่มีอำนาจจะคิดเอง เก็บภาษีเอง หรือระดมทรัพยากรเอง ไปทำสิ่งต่างๆ เอง โดยประชาชน ไม่ยินยอมหรือไม่สนับสนุน กรณีแบบนี้เห็นได้ชัดในการปกครองแบบประชาธิปไตยโดยตรง หรือแบบที่ ให้ประชาชนทำข้อเสนอให้รัฐจัดทำบริการบางอย่างโดยพลเมืองจะยินคือออกเงินภาษีให้ หรือรัฐบาลอาจถาม ความต้องการของพลเมืองได้ เรียกว่าการเสนอข้อเรียกร้องของประชาชนและการจัดให้มีการลงประชามติ (Initiative and Referendum) ซึ่งรัฐธรรมนูญไทยก็ให้โอกาสเหล่านี้แก่ประชาชนมากขึ้นแล้ว

๓. หลักในการจัดเก็บภาษี

หลักการเหล่านี้ต้องนำมาใช้กับกระบวนการเรียกเก็บภาษีอากรจากประชาชนด้วย ดังนั้น โดยหลักประชาธิปไตยประชาชนต้องให้ความยินยอมว่าต้องการให้รัฐจัดบริการอย่างใดบ้าง โดยประชาชน จะต้องทำหน้าที่จ่ายค่าจัดบริการนั้นโดยการเสียภาษีอากร

ฉะนั้นหลักการที่เจ้าตำราเศรษฐศาสตร์มหภาคบางท่านเขียนว่า รัฐบาลต้องการทำอะไร ก็ทำประมาณการค่าใช้จ่ายขึ้น แล้วจึงไปจัดเก็บภาษีเอาจากประชาชน คือ จะจ่ายเท่าใดก็ไปเรียกเก็บมา เท่านั้น ต่างกับเศรษฐกิจในครอบครัวที่ว่าหัวหน้าครอบครัวต้องรู้ว่าครอบครัวมีรายได้เท่าใดก่อนแล้ว จึงคิดว่าจะแบ่งจ่ายเป็นค่าอะไรบ้าง คือ จ่ายได้เท่าที่มี (หลักการเหล่านี้ถูกเสริมโดยนโยบายหนี้สาธารณะ และการจัดการหนี้สินส่วนบุคคลของแต่ละครอบครัวในภายหลัง) หลักเศรษฐศาสตร์ดังกล่าว จึงอาจ ขัดกับหลักรัฐศาสตร์สายประชาธิปไตยอย่างชัดเจน

นอกจากนี้ตำราวิชาการคลังสาธารณะทั้งในต่างประเทศและในประเทศไทยก็มักจะสั่งสอนหลักการจัดเก็บภาษีอากรว่าให้ถือหลักดังนี้

(๑) ความเป็นธรรม (Equity)

(๒) ความแน่นอน (Certainty) คือ มีฐานภาษีที่แน่นอนมั่นใจว่าจะเก็บได้รวมถึงการมีการจัดเก็บภาษีที่แน่นอนไม่เปลี่ยนแปลงบ่อย ๆ

(๓) ความสะดวก (Convenience) แก่เจ้าหน้าที่ของรัฐในการจัดเก็บ

(๔) ความประหยัด (Economy) เสียค่าจัดเก็บน้อยและเป็นภาระแก่พลเมืองน้อยที่สุด

(๕) ความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ (Neutrality) ไม่ให้ผู้ประกอบการบางอย่างได้เปรียบผู้ประกอบการอื่น และมีผลกระทบต่อกลไกตลาดน้อย

(๖) ความยืดหยุ่น (Flexibility) สามารถปรับตัวเข้ากับสถานะเศรษฐกิจได้

(๗) ความมีรายได้เพียงพอ หรือสามารถนำไปปฏิบัติได้ (Productivity)

(ที่มา ไพจิตร โรจนวานิช และคณะ, ภาษีสรรพากร (ฉบับย่อ), ๒๕๕๔ ;

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร เล่ม ๑)

อย่างไรก็ดีในภาคปฏิบัติ รัฐบาลไทยและนักวิชาการไทยได้ให้น้ำหนักแก่การจัดเก็บที่ให้ผลได้แน่นอน (Certainty, Productivity) และความสะดวกของเจ้าหน้าที่ (Convenience) มากกว่าความเป็นธรรม (Equity) ยกเว้นตำรา การคลังและภาษีอากรของสุภลักษณ์ พิณภูวอด (๒๕๕๔)

สรุปได้ว่า การจัดเก็บภาษีอากรของไทยยังอ่อนด้อยในการพิจารณาเรื่องความชอบธรรม โดยเฉพาะตามกรอบของรัฐธรรมนูญ ฉบับ ๒๕๕๐ อยู่มากจนเป็นเหตุให้เกิดกรณีนายราเชนทร์ เรืองทวีป ร้องเรียนขึ้นได้

๔. แหล่งรายได้ของรัฐ

รัฐบาลไทยมีรายได้จากการเก็บภาษีอากรและรายได้อื่นๆ รวม ๕ หมวดรายการ โดยมีรายการย่อยรวม ๔๘ รายการ ตามที่ปรากฏในตารางที่ ๒ - ๓ รายรับจำแนกตามประเภทปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๐ - ๒๕๕๔ ในหนังสือสถิติการคลัง พ.ศ. ๒๕๕๔ ของกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง

ในที่นี้จะขอเสนอเป็นตารางสรุปเฉพาะรายการสำคัญเพื่อให้เห็นภาพรวมประกอบการพิจารณารายได้จากภาษีเงินได้ส่วนบุคคล ดังนี้

ตารางที่ ๑										
ประเภทรายรับ	๒๕๕๐		๒๕๕๑		๒๕๕๒		๒๕๕๓		๒๕๕๔	
	จำนวนเงิน	ร้อยละ ของยอด รวม	จำนวนเงิน	ร้อยละ ของยอด รวม	จำนวนเงิน	ร้อยละ ของยอด รวม	จำนวนเงิน	ร้อยละ ของยอด รวม	จำนวนเงิน	ร้อยละ ของยอด รวม
๑. ภาษีอากร	๗๕๒,๒๘๔.๐๐	๘๗.๕๐	๖๔๐,๕๑๔.๗๐	๘๘.๓๐	๖๐๕,๘๐๔.๕๐	๘๒.๗๐	๖๕๒,๒๕๐.๖๐	๗๖.๒๐	๖๗๕,๓๐๐.๗๐	๗๗.๖๐
๑.๑ ภาษีทางตรง	๒๗๖,๒๒๘.๐๐		๒๑๔,๘๑๑.๕๐		๒๑๓,๖๕๔.๗๐		๒๓๕,๔๒๕.๔๐		๒๕๓,๕๕๖.๐๐	
(๑) ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	๑๑๑,๕๐๗.๔๐		๑๑๘,๕๐๕.๕๐		๑๐๑,๒๔๔.๖๐		๘๗,๔๒๑.๒๐		๙๗,๐๐๘.๐๐	
(๒) ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	๑๕๙,๔๕๑.๘๐		๙๖,๖๔๒.๕๐		๑๐๑,๓๐๙.๕๐		๑๓๗,๓๗๒.๔๐		๑๓๖,๖๐๒.๘๐	
๒. การขายสิ่งของ และบริการ	๑๘,๑๐๖.๕๐	๒.๑๐	๑๔,๕๑๖.๗๐	๒.๑๐	๑๓,๖๗๗.๐๐	๑.๙๐	๒๕,๕๖๔.๓๐	๓.๕๐	๑๑,๐๑๑.๓๐	๑.๓๐
๓. รัฐพาณิชย์	๖๖,๗๒๗.๘๐	๗.๕๐	๔๗,๗๓๖.๓๐	๖.๖๐	๕๔,๐๖๖.๕๐	๗.๓๐	๔๔,๐๗๔.๕๐	๕.๒๐	๕๘,๘๑๓.๔๐	๖.๗๐
๔. รายได้อื่น	๑๗,๑๒๕.๖๐	๒.๐๐	๒๒,๑๕๕.๕๐	๓.๑๐	๓๔,๓๕๖.๕๐	๔.๗๐	๒๑,๗๖๑.๘๐	๒.๕๐	๒๐,๕๕๕.๗๐	๒.๔๐
๕. เงินกู้ธนาคาร ออมสินและ ธนาคารชาติ	๐		๐		๐		๐		๐	
๖. เงินกู้จากเอกชน	๐		๐		๒๕,๐๐๐	๓.๔๐๐	๑๐๗,๕๒๕	๑๒.๖๐	๑๐๔,๗๕๗.๓๐	๑๒.๐๐
รวม	๘๔๔,๒๘๘.๓๐	๑๐๐.๐๐	๗๒๕,๗๖๗.๖๐	๑๐๐.๐๐	๗๓๖,๕๘๘.๐๐	๑๐๐.๐๐	๘๕๕,๖๑๖.๓๐	๑๐๐.๐๐	๘๗๕,๕๑๘.๕๐	๑๐๐.๐๐

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง อ้างในสถิติการคลัง พ.ศ. ๒๕๕๔ ของกรม
บัญชีกลาง

จะเห็นได้ชัดจากตารางที่ ๑ ว่ารายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะเป็นเพียงร้อยละ
๑๐ - ๑๑ ของรายได้ของประเทศเท่านั้น

ตารางที่ ๒

ข้อมูลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีภาษี ๒๕๕๒ จำแนกตามชั้นเงินได้เฉพาะ ภ.ง.ด. ๕๑

(เงินเดือน - ค่าจ้าง)

(ยื่นแบบภายใน ๓๑ มีนาคม ๒๕๕๓)

หน่วย : ล้านบาท				
ชั้นเงินได้พึงประเมิน	จำนวนราย	จำนวนร้อยละ	ภาษี (บาท)	จำนวนร้อยละ
๐ - ๕๐,๐๐๐	๕๓,๐๒๓	๒.๒๒	๐.๐๐	๐.๐๐
๕๐,๐๐๑ - ๑๐๐,๐๐๐	๑,๕๔๓,๐๗๔	๓๖.๕๐	๐.๐๐	๐.๐๐
๑๐๐,๐๐๑ - ๒๐๐,๐๐๐	๑,๖๕๑,๔๐๓	๓๕.๔๕	๕๓๐.๓๑	๑.๕๔
๒๐๐,๐๐๑ - ๕๐๐,๐๐๐	๗๒๘,๕๓๖	๑๗.๔๓	๖,๕๗๕.๐๐	๒๐.๓๑
๕๐๐,๐๐๑ - ๑,๐๐๐,๐๐๐	๑๒๕,๔๕๐	๓.๐๐	๖,๘๖๐.๕๐	๑๕.๕๗
๑,๐๐๐,๐๐๑ - ๒,๐๐๐,๐๐๐	๒๖,๗๗๘	๐.๖๔	๕,๕๕๑.๓๐	๑๕.๑๖
๒,๐๐๐,๐๐๑ - ๔,๐๐๐,๐๐๐	๘,๘๕๑	๐.๒๑	๕,๕๔๒.๓๒	๑๖.๑๓
๔,๐๐๐,๐๐๑ - ๖,๐๐๐,๐๐๐	๒,๔๗๗	๐.๐๖	๓,๒๑๒.๓๒	๕.๓๕
๖,๐๐๐,๐๐๑ - ๑๐,๐๐๐,๐๐๐	๑,๔๗๓	๐.๐๔	๓,๓๗๐.๕๒	๕.๘๑
มากกว่า ๑๐,๐๐๐,๐๐๐	๔๕๔	๐.๐๑	๒,๓๑๑.๖๕	๖.๗๓
รวมทั้งหมด	๔,๑๘๑,๕๕๕	๑๐๐.๐๐	๓๔,๓๕๘.๗๓	๑๐๐.๐๐

ที่มา : กรมสรรพากร, ผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีภาษี ๒๕๕๒ ภ.ง.ด. ๕๑ แยกตามชั้นเงินได้

จากตารางที่ ๒ จะเห็นได้ว่าในปีภาษี ๒๕๕๒ ผู้มีรายได้พึงประเมิน (เมื่อหักค่าลดหย่อนต่างๆ แล้ว) มีเพียง ๔,๑๘๑,๕๕๕ คนจากประชากรของประเทศกว่า ๖๒ ล้านคน และจะเห็นได้ว่าในช่วงภาษีต้นๆ (ผู้มีรายได้พึงประเมิน ๐ - ๑๐๐,๐๐๐ บาท) มีผู้ที่ไม่ต้องเสียภาษีเพราะได้รับการยกเว้นหรือลดหย่อนอื่นอีกรวม ๑,๖๓๖,๐๕๗ คน ฉะนั้นมีผู้เสียภาษีรายได้จริงเพียง ๓,๕๔๕,๕๐๒ คน มีวงเงินที่เก็บได้ทั้งหมดเพียง ๓๔,๓๕๘.๗๓ ล้านบาท

(หมายเหตุ ตัวเลขข้อมูลนี้ไม่ตรงกับตัวเลขในตารางที่ ๑ ช่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี ๒๕๕๒ ซึ่งระบุว่าเก็บได้ถึง ๑๐๑,๒๔๔.๖ ล้านบาท ทั้งนี้ข้อมูลของสองตารางนี้ได้มาจากกรมสรรพากรด้วยกัน)

อย่างไรก็ดีสามารถสรุปได้จากตารางทั้งสองว่ารายได้ของรัฐจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะอยู่ในระดับร้อยละ ๓ ถึง ๑๑ ของรายได้ของรัฐทั้งหมด ดังนั้นการเปลี่ยนแปลงวิธีจัดเก็บจากบุคคลธรรมดาซึ่งขณะนี้ให้สามี่ยื่นโดยรวมรายได้ของภริยาด้วย ทำให้ต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าสูงขึ้น หากจะเปลี่ยนเป็นการเก็บแบบสามี่ - ภริยาแยกยื่นนั้น ทางกรมสรรพากรได้ประมาณการเบื้องต้นว่าจะทำให้รายได้ของรัฐลดลงไม่เกิน ๕๐๐ ล้านบาท ก็ยังจะเห็นได้ว่ามีผลกระทบต่อรายได้รวมน้อยมาก (สมมติว่ารายได้รวมของรัฐประมาณ หนึ่งล้านล้านบาท ต่อปี การเก็บเงินลดลง ๕๐๐ ล้านบาท จะมีค่าเพียงร้อยละ ๐.๐๐๕ เท่านั้น)

นี่คือปัจจัยที่ควรนำมาประกอบการพิจารณาทางเลือกนโยบายสาธารณะว่ารัฐบาลจะยอมเสียเงินไม่เกินร้อยละ ๐.๐๐๕ เมื่อเทียบกับความเสมอภาคของสามี่ - ภริยาหรือไม่

๕. ทางเลือกนโยบายสาธารณะของรัฐบาลในปัจจุบัน

ในทางรัฐศาสตร์ถือว่ารัฐบาลที่ได้รับเลือกตั้งมา คือ รัฐบาลที่ประชาชนได้ให้ความเห็นชอบในแนวนโยบายที่นำเสนอในระหว่างการเลือกตั้งแล้ว เรียกว่า ได้รับฉันทานุมัติจากสาธารณชน (Public mandate) เมื่อเข้ามารับตำแหน่งและบริหารราชการแล้ว ก็มีหน้าที่ต้องนำนโยบายเหล่านั้นมาปฏิบัติเท่าที่ไม่ขัดกับรัฐธรรมนูญ (รวมถึงแนวนโยบายพื้นฐานของรัฐ)

การนำนโยบายของรัฐบาลมาปฏิบัติในส่วนหนึ่งต้องนำมาตราเป็นกฎหมายเพื่อใช้บังคับต่อไป ในบรรดากฎหมายที่เกี่ยวกับภาษีอากรนี้ คือ ประมวลรัษฎากร ซึ่งรัฐบาลสมัยต่างๆ ก็ได้แก้ไข ปรับปรุงมาโดยลำดับ ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่ารัฐบาลใช้นโยบายอะไรในการบริหารจัดการจัดเก็บภาษี

ในขณะนี้ประมวลรัษฎากร แสดงให้เห็นนโยบายสาธารณะ ดังต่อไปนี้

(๑) สามี่-ภริยาต้องรวมกันยื่นภาษีเงินได้ โดยถือว่าเป็นหน่วยภาษีเดียวกัน จึงให้รายได้ของภริยามารวมกับสามี่ ทำให้เป็นเงินก้อนใหญ่ขึ้นของคนๆ เดียว (มีข้อยกเว้นตามประมวลกฎหมายรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑))

(๒) อัตราก้าวหน้าปัจจุบันเป็นอัตราก้าวหน้าที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว คือ เพิ่มอัตราจากรายได้พึงประเมินร้อยละ ๕ เมื่อรายได้ไม่ถึง ๑๐๐,๐๐๐ ไปเป็นร้อยละ ๑๐ เมื่อรายได้ระหว่าง ๑๐๐,๐๐๑ - ๕๐๐,๐๐๐ บาท ; ร้อยละ ๒๐ เมื่อรายได้ระหว่าง ๕๐๐,๐๐๑ - ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ; ร้อยละ ๓๐ เมื่อรายได้ระหว่าง ๑,๐๐๐,๐๐๑ - ๔,๐๐๐,๐๐๐ บาท และเพิ่มเป็นภาษีร้อยละ ๓๗ เมื่อรายได้เกิน ๔,๐๐๐,๐๐๑ บาท นับได้ว่าเป็นอัตราพุ่งขึ้นสูงชันมาก

(๓) การลดหย่อนสำหรับบุตรอยู่ในเกณฑ์ต่ำ คือ บุตรที่กำลังศึกษาอยู่ลดให้ ๑๗,๐๐๐ บาท บุตรที่ไม่ศึกษาลดให้ ๑๕,๐๐๐ บาท

(๔) การลดหย่อนเบี่ยประกันชีวิต

- (๕) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อบ้าน
- (๖) เงินบริจาค
- (๗) เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ
- (๘) เงินสมทบที่จ่ายเข้ากองทุนประกันสังคม

นโยบายภาษี เห็นได้ว่ารัฐบาลใช้นโยบายภาษีดังต่อไปนี้

(๑) ลงโทษคู่สมรสและทำลายหรือไม่ส่งเสริมสถาบันครอบครัว (ดังจะได้กล่าวต่อไป) เพราะให้นารายได้ภริยามารวมกับสามีแล้วถือเป็นรายได้ของคนๆ เดียวทำให้ต้องเสียภาษีมากขึ้น (ดูตัวอย่างในตารางที่ ๓)

(๒) ลงโทษผู้มีรายได้สูงอย่างรวดเร็ว คือ อัตราร้อยละ ๕, ๑๐, ๒๐, ๓๐, ๓๗ แทนที่จะใช้อัตราร้อยละ ๕, ๑๐, ๑๕, ๒๐, ๒๕, ๓๐, ๓๕ โดยมีชั้นช่วงเงินได้กว้าง

- (๓) ช่วยทุเลาภาระค่าใช้จ่ายของครอบครัวที่ใช้ดูแลบุตรลงบ้าง เพราะมิได้หักได้เท่าที่จ่ายจริง
- (๔) สนับสนุนธุรกิจประกันชีวิต
- (๕) สนับสนุนอุตสาหกรรมและสถาบันการเงินที่ได้เครดิตการก่อสร้างบ้านขาย
- (๖) สนับสนุนการบริจาคเพื่อการกุศลสาธารณะ
- (๗) สนับสนุนการสะสมเพื่อสวัสดิภาพในวัยชรา

ต่อไปนี้จะได้ชี้ให้เห็นเฉพาะนโยบายการลงโทษคู่สมรสและการทำลายสถาบันครอบครัว

ตารางที่ ๓

กรณีศึกษาเปรียบเทียบการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

สมมติฐาน

- ๑) ผู้มีเงินได้ไม่เป็นบุคคลที่ถูกให้ออกจากงาน
- ๒) เงินได้: ที่ว่านี้ให้หมายถึงเงินเดือน ถ้าเป็นเงินได้นอกเหนือจากนี้มีหลักเกณฑ์ในการหักค่าใช้จ่ายต่างกันแล้วแต่ประเภทของเงินได้
- ๓) เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ถูกเก็บในอัตราค่ำสุดร้อยละ ๒ แต่ไม่เกินร้อยละ ๑๕ ของเงินได้ กรณีนี้สมมติว่าหักได้ ๑๐,๐๐๐ บาท
- ๔) เงินสมทบผู้ประกันตนเข้ากองทุนประกันสังคมร้อยละ ๓ ของเงินได้แต่ไม่เกิน ๕๕๐ บาทต่อเดือน กรณีนี้หักได้ ๕,๕๐๐ บาท
- ๕) บุตรเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมาย เช่น บุตรบุญธรรม ได้จดทะเบียนรับเป็นบุตรบุญธรรม บุตรที่เกิดจากภริยาที่ไม่ได้จดทะเบียนสมรสแต่บิดาได้จดทะเบียนรับรองบุตร จึงหักลดหย่อนได้ (ตามอัตรา คือ ถ้ากำลังศึกษาอยู่หักได้ ๑๗,๐๐๐ บาท ถ้าไม่ศึกษาหักได้ ๑๕,๐๐๐ บาท) กรณีนี้สมมติว่ามีบุตรไม่ได้กำลังศึกษาอยู่ ๑ คน
- ๖) หลักเกณฑ์การคิดภาษีใช้ตามข้อกำหนดปี ๒๕๕๔

ตารางที่ ๓ (ต่อ)		
การคำนวณภาษีเงินได้		
ก. กรณีไม่มีคู่สมรส (โสด, หย่าร้าง, ไม่จดทะเบียน)		
เงินได้ปีละ		๒๔๐,๐๐๐
หัก เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุน		-๑๐,๐๐๐
ค่าใช้จ่ายร้อยละ ๔๐ ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท		<u>-๖๐,๐๐๐</u>
เงินได้ก่อนหักลดหย่อน		๑๗๐,๐๐๐
หัก ลดหย่อนผู้มีเงินได้	๓๐,๐๐๐	
ลดหย่อนบุตร ไม่ได้กำลังศึกษาอยู่	๑๕,๐๐๐	
เบี้ยประกันชีวิตระยะเวลา ๑๐ ปี เท่าจริงแต่ไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาท	๑๐,๐๐๐	
เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	๑๐,๐๐๐	
เงินสมทบผู้ประกันตนเข้ากองทุนประกันสังคม	<u>๕,๔๐๐</u>	
รวมลดหย่อนทั้งสิ้น	๗๐,๔๐๐	<u>๗๐,๔๐๐</u>
เงินได้สุทธินำไปคำนวณภาษี		๙๙,๖๐๐
คำนวณภาษี		
(๑ - ๕๐,๐๐๐) ยกเว้นภาษี		๐
(๕๐,๐๐๑ - ๑๐๐,๐๐๐) คิดภาษีร้อยละ ๕		<u>๒,๔๘๐</u>
ภาษีที่ต้องจ่าย		<u>๒,๔๘๐</u>
ข. กรณีคู่สมรสมีเงินได้ทั้ง ๒ ฝ่าย (แยกคำนวณภาษีแต่ยื่นรวมกันตามแบบ ภ.ง.ด.๕๐)		
	สำหรับผู้มีเงินได้	สำหรับคู่สมรส
เงินได้	๒๔๐,๐๐๐	๒๔๐,๐๐๐
หัก เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุน	๑๐,๐๐๐	๑๐,๐๐๐
ค่าใช้จ่ายร้อยละ ๔๐ ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท	<u>๖๐,๐๐๐</u>	<u>๖๐,๐๐๐</u>
เงินได้ก่อนหักลดหย่อน	๑๗๐,๐๐๐	๑๗๐,๐๐๐
หัก ลดหย่อน		
ผู้มีเงินได้	๓๐,๐๐๐	๓๐,๐๐๐
บุตร (ไม่ได้กำลังศึกษาอยู่)	๗,๕๐๐	๗,๕๐๐

เบี้ยประกันชีวิต (เท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน ๑๐,๐๐๐)	๑๐,๐๐๐	๑๐,๐๐๐
เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	๑๐,๐๐๐	๑๐,๐๐๐
เงินสมทบผู้ประกันตนเข้ากองทุนประกันสังคมร้อยละ ๓ ของเงินได้	<u>๕,๔๐๐</u>	<u>๕,๔๐๐</u>
รวมค่าลดหย่อน	<u>๖๒,๕๐๐</u>	<u>๖๒,๕๐๐</u>
เงินได้สุทธินำไปคำนวณภาษี	<u>๑๐๗,๑๐๐</u>	<u>๑๐๗,๑๐๐</u>
คำนวณภาษี		
(๑ - ๕๐,๐๐๐) ยกเว้นภาษี	๐	๐
(๕๐,๐๐๑ - ๑๐๐,๐๐๐) คิดภาษีร้อยละ ๕	๒,๕๐๐	๒,๕๐๐
(๑๐๐,๐๐๑ - ๕๐๐,๐๐๐) คิดภาษีร้อยละ ๑๐	<u>๗๑๐</u>	<u>๗๑๐</u>
ภาษีต้องจ่าย	<u>๓,๒๑๐</u>	<u>๓,๒๑๐</u>
ค. กรณีคู่สมรสไม่มีเงินได้		
เงินได้ปีละ		๒๕๐,๐๐๐
หัก เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุน		๑๐,๐๐๐
ค่าใช้จ่ายร้อยละ ๕๐ ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท		<u>๖๐,๐๐๐</u>
เงินได้ก่อนหักลดหย่อน		๑๗๐,๐๐๐
หัก ลดหย่อนผู้มีเงินได้และคู่สมรส	๖๐,๐๐๐	
ลดหย่อนบุตร (ไม่ได้กำลังศึกษาอยู่)	๑๕,๐๐๐	
เบี้ยประกันชีวิต (เท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน ๑๐,๐๐๐) ทำประกันทั้งคู่	๒๐,๐๐๐	
เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	๑๐,๐๐๐	
เงินสมทบผู้ประกันตนเข้ากองทุนประกันสังคมร้อยละ ๓ ของเงินได้	<u>๕,๔๐๐</u>	
รวมลดหย่อนทั้งสิ้น	<u>๑๑๐,๔๐๐</u>	<u>๑๑๐,๔๐๐</u>
เงินได้สุทธินำไปคำนวณภาษี		<u>๕๙,๖๐๐</u>
คำนวณภาษี		
(๑ - ๕๐,๐๐๐) ยกเว้นภาษี		๐
(๕๐,๐๐๑ - ๑๐๐,๐๐๐) คิดภาษีร้อยละ ๕		<u>๔๙๐</u>
ภาษีที่ต้องจ่าย		<u>๔๙๐</u>

ง. กรณีคู่สมรสมีเงินได้ทั้ง ๒ ฝ่าย (รวมคำนวณภาษีและยื่นเสียภาษีร่วมกัน)		
	สำหรับผู้มีเงินได้	สำหรับคู่สมรส
เงินได้	๒๔๐,๐๐๐	๒๔๐,๐๐๐
หัก เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุน	๑๐,๐๐๐	๑๐,๐๐๐
ค่าใช้จ่ายร้อยละ ๔๐ ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท	<u>๖๐,๐๐๐</u>	<u>๖๐,๐๐๐</u>
เงินได้ก่อนหักลดหย่อน	๑๗๐,๐๐๐	๑๗๐,๐๐๐
หัก ลดหย่อน		
ผู้มีเงินได้	๓๐,๐๐๐	๓๐,๐๐๐
บุตร (ไม่ได้กำลังศึกษาอยู่)	๗,๕๐๐	๗,๕๐๐
เบี้ยประกันชีวิต (เท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน ๑๐,๐๐๐)	๑๐,๐๐๐	๑๐,๐๐๐
เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	๑๐,๐๐๐	๑๐,๐๐๐
เงินสมทบผู้ประกันตนเข้ากองทุนประกันสังคมร้อยละ ๓ ของเงินได้	<u>๕,๕๐๐</u>	<u>๕,๕๐๐</u>
รวมค่าลดหย่อน	<u>๖๒,๕๐๐</u>	<u>๖๒,๕๐๐</u>
เงินได้สุทธินำไปคำนวณภาษี	<u>๑๐๗,๕๐๐</u>	<u>๑๐๗,๕๐๐</u>
เงินได้สุทธิส่วนของคู่สมรส	<u>๑๐๗,๕๐๐</u>	
รวมเงินได้สุทธิ	<u>๒๑๕,๐๐๐</u>	
คำนวณภาษี		
(๑ - ๕๐,๐๐๐) ยกเว้นภาษี	๐	
(๕๐,๐๐๑ - ๑๐๐,๐๐๐) คิดภาษีร้อยละ ๕	๒,๕๐๐	
(๑๐๐,๐๐๑ - ๕๐๐,๐๐๐) คิดภาษีร้อยละ ๑๐	<u>๑๑,๕๒๐</u>	
ภาษีต้องจ่าย	<u>๑๓,๕๒๐</u>	

หมายเหตุ การคำนวณภาษีกรณีคู่สมรสมีเงินได้สามารถจัดทำได้หลายวิธีขึ้นกับผลประโยชน์ของผู้เสียภาษี ดังนี้

- ๑) คำนวณโดยแยกคำนวณและแยกยื่นแบบ ตัวอย่าง ก.
- ๒) แยกคำนวณภาษีแต่ยื่นแบบรวม ตัวอย่าง ข.
- ๓) รวมคำนวณภาษี ตัวอย่าง ง.

๔) เงินได้ของภริยาถ้าไม่ใช่เงินได้ตามมาตรา ๕๐ (๑) เงินเดือน แล้วให้ถือเป็นเงินได้ของสามี ต้องคำนวณด้วยวิธีอื่น แต่เมื่อนำมารวมยื่นแล้วจะต้องเสียในอัตราที่สูงขึ้น

๕) การจดทะเบียนสมรสทำให้บุตรมีบิดาโดยชอบด้วยกฎหมายโดยอัตโนมัติ มีสิทธิได้รับมรดก ถ้าไม่จดทะเบียนสมรสต้องจดทะเบียนรับรองจึงหักภาษีได้และมีสิทธิได้รับมรดก

(ที่มา จากการคำนวณของนางสาววัฒนา อังสุวัฒนากุล)

จากหมายเหตุข้อ ๒ และ ๓ เปรียบเทียบกับ ข้อ ๓ คือ กรณี ง. คู่สมรสที่รวมคำนวณภาษี และยื่นรวมกันจะเสียภาษีสูงกว่า ข้อ ๒ (กรณี ข. คู่สมรสคำนวณภาษีแยกกันแต่ยื่นรวมกัน) เพราะฐานที่ใช้คำนวณภาษีในกรณี ง. สูงเนื่องจากนำเงินได้สุทธิของทั้งสองรวมกันทั้งสองวิธีนี้ถูกต้องตามกฎหมาย ปัจจุบัน แต่สับสนแก่คู่สมรสที่ต้องอ้างมาตรา ๕๐ (๑) และเจ้าหน้าที่สรรพากรอาจไม่เห็นด้วย เพราะเห็นว่ารายได้ของภริยาเข้าเกณฑ์ตามมาตรา ๕๐ (๒)

สรุปได้ว่า ถ้าสามี - ภริยา ยื่นชำระภาษีรายได้รวมกันจะต้องเสียภาษี ๖,๔๒๐ บาท หรือ ๑๓,๕๒๐ บาท แต่ถ้าไม่จดทะเบียนสมรส หรือจดทะเบียนหย่าแล้วแยกกันเสียภาษีจะจ่ายเพียง ๒,๔๘๐ บาท ถ้ามีรายได้เพียงเดือนละ ๒๐,๐๐๐ บาทต่อคน หากมีรายได้สูงขึ้นก็ต้องเสียภาษี ในจำนวนต่างกันมากขึ้น

ข. ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล

๑. ความเสมอภาคของบุคคลในสังคมไทยปัจจุบัน

นับแต่ประเทศไทยได้เดินเข้าสู่ยุคใหม่เมื่อรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว สังคมไทยได้เปลี่ยนแปลงไปเป็นอันมาก อันเนื่องมาจากการจัดระบบการศึกษาที่เท่าเทียมกัน ระหว่างเด็กชายเด็กหญิงตั้งแต่ระดับประถมถึงอุดมศึกษา การเลิกทาส โอกาสในการหางานทำและมีรายได้โดยอิสระ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการปกครองเมื่อ พ.ศ. ๒๔๗๕ ก็รับรองให้ชายหญิงมีสิทธิลงคะแนนเสียงเลือกตั้งและเข้าสมัครรับเลือกตั้งโดยเท่าเทียมกันก่อนประเทศต่างๆ ในยุโรปเสียอีก หลังสงครามโลกครั้งที่สองความเจริญทางวิทยาศาสตร์ก้าวหน้ามากขึ้นจนสามารถคุมกำเนิดได้ผลชะงัด ทำให้สตรีมีอิสระมากขึ้น ในทางด้านกฎหมายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ก็ให้สิทธิแก่สตรีเสมอภาคแก่บุรุษมากขึ้น (ดังจะกล่าวต่อไป) ความเชื่อถือว่าชายมีความสำคัญกว่าหญิง ที่ถือว่า “ชายเป็นช้างเท้าหน้าหญิงเป็นช้างเท้าหลัง” หรือสามีเป็นหัวหน้าครอบครัวที่มีความสำคัญสูงกว่าภริยาดังภาษิตว่า “มีหัวผัดคิดจนตัวตาย” เพราะสังคมไม่ยอมรับหญิงหม้ายผู้ร้าง กำลังหมดไป นอกจากในสังคมชนบทห่างไกลซึ่งในอีกแง่หนึ่งก็ปรากฏว่าอัตราหย่าร้างแบบเลิกรากันไปเองกลับมีมากกว่าในสังคมเมืองเสียอีก (ประมาณกันว่ามีการหย่าร้างเลิกรากว่าร้อยละ ๕๐ ส่วนมากเพราะแยกย้ายกันไปหากินต่างถิ่นแล้วต่างก็ไปหาคูใหม่)

ในสังคมปัจจุบัน ชายและหญิงมีความเท่าเทียมกันมากขึ้น ตามความสังเกตนักเรียน นักศึกษาหญิงจะมีมากกว่านักศึกษาชาย, การเข้าทำงานทั้งภาคเอกชนและภาคราชการก็มีสตรีจำนวนมากกว่าบุรุษโดยเฉพาะในระดับกลางลงมา, อัตราการจดทะเบียนสมรสน้อยลงอัตราการจดทะเบียนหย่ามีมากขึ้น คือ ปี พ.ศ. ๒๕๓๖ เป็นปีที่ม้อัตราจดทะเบียนสมรสสูงที่สุดส่วนอัตราการจดทะเบียนหย่ามีเพิ่มขึ้นอย่างสม่ำเสมอมาตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๓๘ แต่เพิ่มขึ้นในอัตราสูงตั้งแต่ปี ๒๕๓๒ เป็นต้นมา (ไม่ได้แสดงในตาราง) โดยจะแสดงในสถิติตั้งแต่ปี ๒๕๓๓ เป็นต้นมาดังในตารางที่ ๔ ข้างล่างนี้

ตารางที่ ๔		
พ.ศ.	จำนวนการจดทะเบียนสมรสแต่ละปี	จำนวนการจดทะเบียนหย่าแต่ละปี
๒๕๓๓	๔๖๑,๒๘๐	๔๔,๗๒๕
๒๕๓๔	๔๔๕,๕๑๓	๔๕,๒๓๐
๒๕๓๕	๔๘๒,๔๕๒	๔๗,๐๒๕
๒๕๓๖	๔๘๔,๕๖๕	๔๖,๕๒๘
๒๕๓๗	๔๓๕,๔๒๕	๔๖,๕๐๓
๒๕๓๘	๔๗๐,๗๕๑	๕๓,๕๖๐
๒๕๓๙	๔๓๖,๘๓๑	๕๖,๗๑๘
๒๕๔๐	๓๕๖,๕๒๘	๖๒,๓๗๕
๒๕๔๑	๓๒๔,๒๖๒	๖๗,๕๕๑
๒๕๔๒	๓๔๘,๘๐๓	๖๖,๒๔๕
๒๕๔๓	๓๓๕,๔๔๓	๗๐,๘๑๖

ที่มา แหล่งข้อมูล สำนักงานสถิติแห่งชาติ, สมุดสถิติรายปีประเทศไทย บรรพ ๔๑ (๒๕๓๗), บรรพ ๔๑ (๒๕๔๐) และบรรพ ๔๘ (๒๕๔๕)

สำหรับข้อมูลเกี่ยวกับการไม่จดทะเบียนสมรสนั้น วิทยาลัยประชากรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เคยสำรวจเบื้องต้นว่า หญิงไม่ต้องการจดทะเบียนสมรสถึงร้อยละ ๕๓ โดยเหตุผลต่างๆ ตามตารางที่ ๕ ซึ่งไม่ได้ระบุชัดเจนว่าไม่จดทะเบียนเพราะไม่ต้องการเสียภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นและยังไม่มีข้อมูลเกี่ยวกับการขอจดทะเบียนหย่าเพราะต้องการลดภาษีเงินได้ อย่างไรก็ดี ตารางที่ ๕ แสดงให้เห็นชัดเจนว่ารัฐบาลไม่มีสิ่งจูงใจใดๆ ที่จะส่งเสริมการจดทะเบียนสมรสมีแต่สิ่งขัดขวางหลายประการ ซึ่งรัฐบาล

น่าจะได้พิจารณาแก้ไขโดยเร็ว เพราะแนวโน้มการอยู่ด้วยกันโดยไม่จดทะเบียนสมรสเพิ่มขึ้นมากเมื่อดูจาก อัตราการจดทะเบียนสมรสลดลงแต่จดทะเบียนหย่ามากขึ้นตามตารางที่ ๕ ทั้งที่เป็นข้อมูลคร่าวๆ เท่านั้น นักวิชาการมีความเห็นตรงกันว่าสถานการณ์ในปัจจุบันเลวร้ายกว่าสถิติมาก เพราะต้องดูถึงกรณี จดทะเบียนสมรสแล้วแยกกันอยู่แต่ยังไม่จดทะเบียนหย่าด้วย

ตารางที่ ๕	
เหตุผลที่ไม่จดทะเบียนสมรส	ร้อยละ
๑. ไม่อยากจด ไม่จำเป็นอยู่กันด้วยใจ ไม่มีใครนิยมจด อยู่กันมานาน	๓๕
๒. ไม่มีเวลา ไม่มีเงินค่ารถ ไม่มีบัตรประชาชน/ทะเบียนบ้าน	๓๑.๒
๓. จดแล้วมีปัญหาในการทำนิติกรรม จะได้เลิกร่างาย ไม่อยากเป็นนาง ไม่มีสมบัติ จะได้ไม่มีปัญหาเรื่องสมบัติ	๑๓.๕
๔. อายุไม่ถึงเกณฑ์ รอให้มีลูกก่อน รอให้ลูกโต/เข้าโรงเรียน รอดูใจ กลัวอยู่กันไม่ยัด กำลังจะไปจด	๑๒.๘
๕. อื่นๆ เช่น คู่สมรสมีทะเบียนกับคนอื่น สามีย้ายไม่ยอมจด พ่อแม่ไม่ชอบ ไม่ได้มีพิธีแต่งงาน	๖.๕
รวม	๑๐๐

อาจกล่าวกว้างๆ ได้ว่าในสังคมเมืองซึ่งมีสัดส่วนของประชากรเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ นั้น ความสัมพันธ์ระหว่างสามีภริยามีความเสมอภาคมากขึ้น มีน้อยรายที่จะอดทนให้สามีข่มเหงรังแกภริยาได้ ทั้งสตรีก็มีกลุ่มและองค์การต่างๆ ที่คอยกระตุ้นให้สตรีมีความสำคัญและต่อสู้เพื่อความเสมอภาคยิ่งขึ้น และสตรีก็พยายามเข้าร่วมบทบาทในกิจการต่างๆ ซึ่งเคยเป็นงานผูกขาดของบุรุษ เช่น การเล่นฟุตบอล บาสเกตบอล มวย นอกเหนือจากงานด้านวิชาชีพ แพทย์ พยาบาล วิศวกรรม สถาปัตยกรรม และนักวิชาการ ฯ

ข้อที่น่ายินดี คือ สตรีที่เรียกร้องความเสมอภาคนี้ ไม่ต้องการเอาเปรียบบุรุษ เพราะต้องการพิสูจน์ความเสมอภาคทั้งในสิทธิและหน้าที่ ดังนั้นสตรีเองก็ไม่พอใจที่กฎหมายภาษีอากรให้นำรายได้ของภริยาไปรวมกับสามี หรือถ้าจะออกกฎหมายออกมาตรงกันข้าม คือ ให้สามีนำรายได้มารวมกับภริยาโดยภริยาเป็นผู้รับผิดชอบในการยื่น ภริยาก็ไม่ปรารถนาเช่นนั้น

๒. ฐานะของสามี - ภริยาตามหลักกฎหมายแพ่ง

ในปัจจุบันประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้แก้ไขให้สามีและภริยามีสิทธิเท่าเทียมกันหมดในทุกด้านแล้ว เช่น

๑) มาตรา ๑๔๗๐ ทรัพย์สินของสามีภริยาแยกได้เป็นส่วนส่วนตัวกับสินสมรส (ยกเลิกสินบริคนธ์ ตามกฎหมายแพ่งเดิม)

๒) มาตรา ๑๔๗๑ และมาตรา ๑๔๗๔ จำแนกว่าสินส่วนตัวและสินสมรสมีอะไรบ้าง

๓) มาตรา ๑๔๗๓ สินส่วนตัวของฝ่ายใดฝ่ายนั้นเป็นผู้จัดการ

๔) มาตรา ๑๔๗๖ สามีและภริยาเป็นผู้จัดการสินสมรสร่วมกัน นอกจากจะกำหนดไว้ในสัญญาก่อนสมรสเป็นอย่างอื่น ส่วนอำนาจจัดการสินสมรสนั้นได้อธิบายไว้ในมาตรา ๑๔๗๗

๕) มาตรา ๑๔๘๐ กำหนดว่าในการจัดการสินสมรส ถ้าฝ่ายหนึ่งได้ทำนิติกรรมไปโดยอีกฝ่ายหนึ่งไม่ได้ให้ความยินยอม นิติกรรมนั้นยังไม่สมบูรณ์จนกว่าอีกฝ่ายหนึ่งได้ให้สัตยาบัน ถ้าไม่ยินยอมก็อาจขอให้ศาลเพิกถอนนิติกรรมได้ (ดูรายละเอียดในส่วนที่ว่าด้วยข้อกฎหมาย)

นอกจากนี้ยังมีมาตราอื่นๆ อีกหลายมาตรา ซึ่งยอมรับความเสมอภาคของสามีภริยาในการจัดการกับสินสมรสที่ได้มาในระหว่างการสมรส ถ้าฝ่ายใดจัดการอยู่อีกฝ่ายหนึ่งต้องยินยอมด้วย ส่วนสินส่วนตัวแต่ละฝ่ายจัดการได้เอง ต่างกับหลักกฎหมายแพ่งเดิมซึ่งสามีมีสิทธิจัดการในสินสมรสและสินบริคนธ์ได้มากกว่าภริยา คือ สามีไม่ต้องได้รับความยินยอมจากภริยา แต่ถ้าภริยาจัดการต้องได้รับความยินยอมจากสามี

จึงเห็นได้ว่า กฎหมายแพ่งได้ยอมรับความเสมอภาคของสามี - ภริยาโดยสมบูรณ์แล้ว ต่างกับประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๔๘๑ ซึ่งยังด้าหลังอยู่

๓. ความศักดิ์สิทธิ์ของสถาบันครอบครัว

โดยที่ครอบครัวเป็นหน่วยเบื้องต้นของสังคมมนุษย์ ความเป็นปึกแผ่นของสถาบันครอบครัวจึงเป็นสิ่งจำเป็นพื้นฐานของความมั่นคงของสังคมและประเทศชาติ ทุกสังคมทุกประเทศจะพยายามธำรงรักษาและส่งเสริมสถาบันครอบครัว โดยส่งเสริมให้หญิงชายสมรสกันตามกฎหมาย (จดทะเบียน) และเสริมด้วยความผูกพันทางศาสนา โดยบางศาสนามีกฎเกณฑ์ที่เคร่งครัดมากในระดับมีความสัมพันธ์นอกสมรสไม่ได้ และสมรสแล้วหย่าร้างไม่ได้ เพราะถือว่าการสมรสเป็นพันธะอันศักดิ์สิทธิ์ (Holy Matrimony) เพราะนอกจากจะสร้างความมั่นคงให้แก่คู่สมรสแล้วยังสร้างความมั่นคงแก่บุตรธิดาและวงศ์ตระกูลด้วย

ดังนั้น รัฐบาลทุกประเทศจะพยายามส่งเสริมสถาบันครอบครัวโดยให้ผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคมต่างๆ ยิ่งเป็นประเทศพัฒนาที่มีอัตราการเกิดต่ำ รัฐจะมีมาตรการจูงใจต่าง ๆ นานาหลายรายการ เพื่อส่งเสริมครอบครัวที่มีบุตร เช่น ให้ภริยาลาคลอดบุตรและเลี้ยงดูบุตรได้ ๓ ปี ส่วนสามีก็ขอลาเพื่อดูแลบุตรได้ด้วย เพื่อมิให้เป็นภาระแก่มารดาเด็กฝ่ายเดียว

ค. ระบบภาษีเงินได้ไทย

๑. การยึดฐานคติเก่า

การจัดเก็บภาษีรายได้ตามประมวลรัษฎากรปัจจุบันได้ยึดหลักการเก่าแก่ และเมื่อมีปัญหา ก็พยายามแก้ไขไปในลักษณะขอไปที นักเข้าปัญหา ก็เพิ่มพูนเป็นดินพอกหางหมู เช่น

๑.๑) การถือว่าครอบครัวเป็นหน่วยภาษีเดียวกันก็เพื่อเห็นแก่ความสะดวกในการจัดเก็บ และการคาดหวังว่าจะได้ภาษีมากขึ้นถ้าเก็บในอัตราก้าวหน้า โดยไม่คำนึงถึงความเป็นธรรมและการสร้างภาระให้แก่ครอบครัว ทำให้เกิดการหลบเลี่ยงมากขึ้น

๑.๒) การถือว่าสามีเป็นหัวหน้าครอบครัว ทั้งที่ในปัจจุบัน สามีภริยามีความเสมอภาคกัน เป็นหัวหน้าครอบครัวร่วมกัน บางครั้งภริยากลับเป็นหัวหน้าครอบครัวที่แท้จริง

๑.๓) เมื่อมีปัญหา ก็พยายามเลี่ยงปัญหาแบบขอไปที เช่น

(๑) ขอมให้สามีภริยาแยกกันคำนวณรายได้ แต่รวมกันยื่นดังตัวอย่าง ข. ในตารางที่ ๓ เพื่อจะได้เสียภาษีน้อยลงบ้าง ทั้งที่ทำให้เกิดความสับสนว่าต่างกับกรณีรวมกันคำนวณ และรวมกันยื่น (กรณี ง. ในตารางที่ ๓ โดยใช้แบบฟอร์ม ภ.ง.ด. ๕๐ ทั้งที่ประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๕๑ มาตรา ๕๗ ตรี วรรคสอง ระบุว่าต้องเสียภาษีเท่ากัน)

(๒) แยกรายได้ตามมาตรา ๕๐ (๑) และมาตรา ๕๐ (๒) ออกไม่ได้ชัดเจน เพราะมีประเภทภาษีซ้อนถึง ๓ รายการ คือ โบนัส บำเหน็จ เงินค่าเช่าบ้าน

อนึ่ง เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานตามมาตรา ๕๐ (๑) นั้น ก็ไม่ชัดเจนว่า ต่างกับเงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ตามมาตรา ๕๐ (๒) อย่างไร

(๓) แยกรายได้ดอกเบี้ยออมทรัพย์ออกจากดอกเบี้ยฝากประจำโดยยกเว้น ไม่เก็บภาษีจากดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์ และเก็บจากดอกเบี้ยฝากประจำร้อยละ ๑๕ เป็นอัตราเดียว ทั้งหมด ไม่เป็นไปตามหลักภาษีก้าวหน้าและภาษีรายได้ที่มีได้มาจากหยาดเหงื่อ (Unearned or unsweat income)

(๔) ยินยอมให้ผู้มีรายได้สูงวางแผนการเสียภาษีโดยหลบไปตั้งบริษัทห้างหุ้นส่วน และคณะบุคคลรับจ้างทำการ หรือซื้อขายหุ้น ฯลฯ

วิธีการตามข้อ ๓ นี้ ที่จริงก็คือ การหลีกเลี่ยงภาระภาษี โดยรัฐให้ความยินยอม แทนที่จะยอมยกเลิกแนวคิดด้านครอบครัว เป็นหน่วยภาษีเดียวกัน

๒. ถ้าหลังเพราะไม่ติดตามความก้าวหน้าของระบบภาษีสากล

ในโลกยุคโลกาภิวัตน์ ซึ่งมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกันทางเศรษฐกิจประเทศที่ใช้หลักการถ้าหลังยอมเสียเปรียบประเทศที่มีหลักการภาษีที่ก้าวหน้าในที่นี้จะขอยกตัวอย่างเพียง ๓ ประเทศ

๒.๑) ประเทศฝรั่งเศส ถือครอบครัวเป็นหน่วยภาษีเดียวกัน แต่คิดคนละอย่างกับไทย คือ สามี - ภริยา และบุตรที่ยังอยู่ในครอบครัวเดียวกัน เมื่อมีรายได้ให้นำมารวมกันแต่เคารพหลักความเสมอภาคของบุคคล คือ ถ้าครอบครัวนั้นมีผู้หารายได้ ๒ คน ก็หารด้วย ๒ แล้วแยกยื่นภาษีไป ๒ คน ถ้ามีผู้มีรายได้ ๓ คนก็หารด้วย ๓ ฯลฯ เรียกว่าระบบ Income Splitting ดังนั้นครอบครัวจึงไม่ต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าในขั้นสูงเหมือนกับการนำรายได้ทั้งหมดมารวมกันแล้วถือว่าเป็นรายได้ของคนเดียว (ที่มา Harvard Law School, Taxation in France, World Tax Series, 1966.)

๒.๒) ประเทศสหพันธรัฐเยอรมนี สามี - ภริยา มีสิทธิเลือกที่จะแยกยื่นภาษีเงินได้ หรือรวมยื่นก็ได้แต่การรวมยื่นนี้ให้นำรายได้ของสามีและภริยามารวมกันแล้วหารด้วย ๒ เป็นระบบ Splitting คล้ายของฝรั่งเศส อันเป็นผลให้แต่ละคนเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าในช่วงรายได้ต่ำกว่าที่จะรวมยื่นเป็นรายได้ของคนเดียว (ที่มา คำชี้แจงของศาสตราจารย์ คาร์ล-ปีเตอร์ ซอมเมอแมนน์ แห่งมหาวิทยาลัยวิชารัฐประศาสนศาสตร์ ณ สไปเออร์ ลงวันที่ ๒๗ สิงหาคม ๒๕๕๕)

๒.๓) ประเทศสหรัฐอเมริกา ก่อนอื่นควรทราบว่ากฎหมายภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา มีการเปลี่ยนแปลงค่อนข้างบ่อยตามนโยบายของพรรคที่มาบริหารประเทศ ในช่วง ค.ศ. ๒๐๐๑ มีหลักเกณฑ์ ดังนี้

(๑) ผู้เสียภาษีแบ่งเป็น ๔ ประเภท คือ คู่สมรสรวมกันยื่น หัวหน้าครอบครัว (กรณีแยกกันอยู่และมีภาระดูแลครอบครัว) คนโสด และคู่สมรสที่แยกกันยื่น โดยมีอัตราส่วนลดมาตรฐาน (Standard deduction) ต่างกัน คือ \$ 7,600 ; 6,650 ; 4,550 ; และ 3,800 ตามลำดับ โปรดสังเกตว่าคู่สมรสจะแยกกันยื่นหรือรวมกันยื่นก็เสียรวมเท่ากัน แต่การแยกกันยื่นยอมทำให้การเสียภาษีอัตราก้าวหน้าลดลง

(๒) อัตราการเสียภาษีเงินได้ มีช่วงชั้นภาษีของบุคคลแต่ละประเภทต่างกัน (มีรายละเอียดยาว) แม้เปอร์เซ็นต์จะเสียภาษีแต่ละช่วงชั้นเท่ากัน

โดยสรุป คนโสด หัวหน้าครอบครัวเดี่ยวและคู่สมรสแต่ละคนที่ยื่นภาษีร่วมกัน จะเสียภาษีไม่เท่ากัน ถ้าดู ณ ขีดรายได้เท่ากันหลังจากหักลดหย่อนและเครดิตแล้วที่ ๒๘๘,๓๕๐ เหรียญ ก็จะเสีย ๘๐,๑๗๕ ; ๘๗,๔๔๑ และ ๘๘,๗๖๖.๓๐ ถ้าคู่สมรส ๒ คน ร่วมกันยื่นมีรายได้ ๒ เท่า คือ ๒๘๘,๕๓๐ เหรียญ ก็จะเสียภาษีรวมกันเท่ากับ ๑๕๗,๕๓๒ ซึ่งสูงกว่าคนโสดที่มีรายได้คนละ ๒๘๘,๕๓๐ สองคน เพราะฐานภาษีสูงมากต้องเสียอัตราก้าวหน้าสูงขึ้น (ที่มา สถานเอกอัครราชทูต สหรัฐ, ประจำประเทศไทย ๑๑ กันยายน ๒๕๕๕)

อนึ่ง เงินได้ของบุคคลในสหรัฐอเมริกา ผู้เสียภาษีมีโอกาสขอหักค่าลดหย่อนได้ตาม การจ่ายจริง โดยต้องแสดงหลักฐานในแต่ละรายการเรียกว่า Itemized Tax deduction เมื่อผู้เสียภาษี เห็นว่าจะหักได้มากกว่าส่วนลดมาตรฐาน (Standard deduction) หลายรายการ ซึ่งทำให้มียอดเงินได้ พียงประเมินต่ำลงหมายถึง ทำให้เสียภาษีน้อยลงด้วย รายการที่สามารถหักค่าลดหย่อนได้ที่น่าสนใจมีดังนี้

- ๑) หักเงินสะสมบำนาญของบุคคล
- ๒) ดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อการศึกษาของนักศึกษา
- ๓) ค่าประกันสุขภาพเมื่อทำงานจ้างตัวเอง (Self employed)
- ๔) ค่าเลี้ยงดูอดีตคู่สมรส
- ๕) ค่าขนย้าย

นอกจากนั้นยังมีการหักเครดิตภาษีสหรัฐ (Federal Tax Credits) ซึ่งจะหักจาก ภาษีเงินได้อีกหลายรายการที่น่าสนใจ คือ

- ๑) เครดิตภาษีต่างประเทศ
- ๒) เครดิตค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดูเด็กและผู้อยู่ในอุปการะ
- ๓) เครดิตสำหรับผู้ดูแลคนชราและทุพพลภาพ
- ๔) เครดิตการศึกษา
- ๕) เครดิตภาษีเด็ก
- ๖) เครดิตการรับบุตรบุญธรรม

จะเห็นว่ารายการที่ให้หักค่าลดหย่อนได้และการนำภาษีที่เสียให้แก่รัฐบาลสหรัฐไป ในเรื่องอื่นๆ มาหักจากภาษีเงินได้ (Tax credit) เหล่านี้เป็นรายการที่ผู้มีรายได้จะได้ใช้พัฒนาตนเอง และใช้ดูแลเลี้ยงดูบุตรหลาน ญาติผู้ใหญ่ เป็นการส่งเสริมให้ผู้มีรายได้สมัครใจรับเลี้ยงดูบุตรหลานและ ญาติผู้ใหญ่ของตนเอง โดยมีให้เป็นการระแค้นเองมากเกินไป ในขณะที่เดียวกันถ้าผู้มีรายได้ไม่รับเลี้ยงดู บุคคลอนาถาเหล่านี้ก็จะตกเป็นภาระของรัฐซึ่งจะสิ้นเปลืองกว่าและไม่ได้รับความอบอุ่นเหมือนอยู่กับ ครอบครัวของตนเอง

รัฐบาลไทยน่าจะคำนึงถึงเหตุผลหย่อนเหล่านี้ เพราะผู้มีรายได้ไทยเริ่มหมดกำลังที่จะเลี้ยงดูบุตรหลานและญาติผู้ใหญ่ที่ชราและทุพพลภาพมากขึ้นๆ เพราะขณะนี้ให้หักลดหย่อนได้เฉพาะบุตรเพียงปีละ ๑๕,๐๐๐ บาท (ถ้ากำลังศึกษาอยู่หักได้ ๑๗,๐๐๐ บาท) ซึ่งไม่เพียงพอแก่ผู้มีรายได้ที่ต้องจ่ายออกไปจริง ส่วนการดูแลพ่อแม่ญาติผู้ใหญ่ที่ชราและทุพพลภาพก็ไม่ได้รับค่าลดหย่อนเลย

ง. สิทธิของบุคคลและคู่สมรส

๑. คู่สมรสเป็นบุคคลสองคน ไม่ใช่คนๆ เดียวและไม่มีหลักการในรัฐธรรมนูญใดที่ให้ถือเป็นเพียงคนๆ เดียว แนวคิดเช่นนี้เป็นเพียงการสมมติในทางกฎหมายครอบครัวและในทางสังคมเท่านั้น

๒. คู่สมรส คือ ชายและหญิง แต่ละคนมีความเท่าเทียมกันในฐานะมนุษย์และมีสิทธิเท่าเทียมกันตามมาตรา ๓๐ แห่งรัฐธรรมนูญ ไม่มีใครมีสิทธิเหนือกว่าใครในความสัมพันธ์ทางแพ่งและในทางสังคม ภริยาอาจมีชื่อเสียงเกียรติยศ การศึกษา ฐานะทางเศรษฐกิจ หรือรายได้สูงกว่าสามีก็ได้

๓. ความรับผิดชอบ การให้สามีเป็นผู้รับผิดชอบในการยื่นภาษีเงินได้และรับผิดชอบถ้ามีความผิดพลาดเกิดขึ้นเป็นการไม่เป็นธรรมแก่สามี เพราะถ้าภริยาไม่แจ้งข้อเท็จจริงให้ทราบสามีก็อาจยื่นรายการไม่ครบถ้วนได้

๔. ความผิดของภริยาจะให้สามีได้รับโทษยอมไม่เป็นธรรมและผิดหลักกฎหมายอาญา เพราะจะลงโทษแก่ผู้มีได้กระทำผิดไม่ได้ตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๒ มาตรา ๕๕ วรรคหนึ่ง วรรคสอง และวรรคสาม การที่ประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๕๕๑ มาตรา ๒๗ จะลงโทษปรับแก่สามีถ้าไม่ยื่นเสียภาษีภายในกำหนดหรือมาตรา ๓๗ จะลงโทษฐานหลีกเลี่ยงภาษีแก่สามี โดยมีโทษจำคุกตั้งแต่ ๓ เดือนถึง ๗ ปี และปรับตั้งแต่ ๒๐,๐๐๐ บาท ถึง ๒๐๐,๐๐๐ บาท ในกรณีที่ภริยาเป็นผู้ผิด ย่อมไม่เป็นธรรมแก่สามี ถ้าจะถือหลักกฎหมายปิดปากเพราะเหตุที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๕๕๑ มาตรา ๕๗ ตริ (ให้สามีเป็นผู้ยื่นโดยให้รวมรายได้ของภริยาและให้เป็นผู้ต้องรับผิดชอบ)

๕. การบังคับให้ยื่นเสียภาษีร่วมกันอาจไม่ทำให้รัฐมีรายได้มากขึ้น เพราะการบังคับโดยไม่เป็นธรรมนี้ รัฐบาลเองก็ต้องหาทางออกอย่างอื่นๆ ดังที่กล่าวมาแล้ว และชายหญิงที่เห็นว่าไม่เป็นธรรมก็ไม่ยอมแต่งงานโดยจดทะเบียนให้ถูกต้องอาจจะหลบเลี่ยงการแจ้งรายได้ง่ายขึ้น ทำให้รัฐมีรายได้น้อยลง ข้อมูลในเรื่องเหล่านี้รัฐบาลยังไม่สามารถยืนยันได้ เพราะเป็นกรณีของระบบเศรษฐกิจที่ดินที่บิดเบือนยากที่จะทราบความจริงได้

๖. การบังคับให้สามีภริยาเสียภาษีสูงกว่าชายหญิงสองคนที่มีได้จดทะเบียนสมรส เป็นความไม่เป็นธรรมอยู่ในตัวเอง เพราะสามีภริยา คือชายหญิงสองคน ถ้าไม่จดทะเบียนสมรส หรือจดทะเบียนหย่าแล้วต่างคนก็มีสิทธิจะยื่นเสียภาษีเงินได้ในอัตราที่ต่ำกว่าอยู่แล้ว การบังคับให้คู่สมรสรวมกันยื่นจึงทำให้กระทบกระเทือนฐานะทางเศรษฐกิจของแต่ละคนด้วย

คำวินิจฉัย

โดยเหตุผลต่าง ๆ ดังที่ได้อธิบายมาข้างต้น จึงขอวินิจฉัยว่า

๑. ประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๕๕๑ มาตรา ๕๗ ตี

(๑.๑) ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ เพราะประมวลรัษฎากรนี้มีผลเป็นการบังคับใช้ทั่วไปไม่เจาะจงแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งและเป็นกฎหมายเฉพาะเพื่อบัญญัติขอบเขตที่บุคคลต้องมีหน้าที่เสียภาษีอย่างไรบ้าง ตามที่รัฐธรรมนูญได้กำหนดไว้ในมาตรา ๖๕

(๑.๒) ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

วรรคหนึ่ง เพราะทำให้สามีและภรรยา ซึ่งเป็นบุคคลสองคนไม่เสมอกันในประมวลรัษฎากร มาตราดังกล่าว เพราะให้สามีต้องนำรายได้ของภริยามารวมเป็นรายได้ของตนแล้วนำมาเสียภาษีสูงขึ้นตามระบบอัตราก้าวหน้า แทนที่จะเสียทั้งสองคน คนละเท่า ๆ กัน จึงจะชื่อว่า “ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน”

วรรคสอง สามีและภรรยา คือ ชายและหญิงสองคน ประมวลรัษฎากรมาตรานี้ทำให้สามีต้องรับผิดชอบมากกว่าภรรยา ถ้ายื่นรายการผิดพลาดแม้มิใช่ความผิดของตนเองก็ต้องรับผิดชอบตามมาตรา ๒๗ และมาตรา ๓๗ ซึ่งมีทั้งโทษปรับและจำคุก จึงนับได้ว่าฝ่ายสามีเสียสิทธิ ฝ่ายภรรยาได้สิทธิที่จะไม่ต้องรับผิดชอบ ไม่ต้องถูกลงโทษ จึงมีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน

วรรคสาม เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่อง เพศ สถานะของบุคคล หรือฐานะทางสังคม ในฐานะที่เป็นชาย เป็นสามีต้องรับผิดชอบมากกว่าภรรยา

(๑.๓) ไม่ขัดหรือแย้งโดยชัดเจนต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ เพราะมาตรา ๘๐ อยู่ในหมวด ๕ แนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ อันเป็นอุดมการณ์ที่รัฐบาลพึงพยายามจัดทำขึ้นเพื่อส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย และพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวแต่ไม่ได้บังคับให้รัฐบาลต้องจัดทำทันทีหรือภายในกรอบเวลาที่กำหนด แต่จะต้องจัดทำรายงานแสดงผลการดำเนินการต่อรัฐสภาปีละหนึ่งครั้งตามวรรคสอง

๒. ประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๕๕๑ มาตรา ๕๗ เบื้อง

(๒.๑) ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ ด้วยเหตุผลเช่นเดียวกับที่กล่าวมาข้างต้น

(๒.๒) ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

วรรคหนึ่ง เพราะอนุญาตให้ภริยาแยกยื่นรายการบางอย่าง และเสียภาษีต่างหากจากสามีได้ แต่ไม่อนุญาตให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการเหล่านั้นได้ด้วย จึงเป็นการที่กฎหมายไม่ให้ความเสมอภาคกัน

วรรคสอง เพราะทำให้สามี - ภริยา ซึ่งเป็นชายหญิงตามวรรคนี้มีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน

วรรคสาม เพราะเป็นการเลือกปฏิบัติ เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ (หญิงได้เปรียบตามมาตรานี้) และสถานะของบุคคลหรือสังคม (ในฐานะหญิงที่เป็นภริยา) กฎหมายมาตรานี้ได้ให้สิทธิมากกว่าชายผู้เป็นสามี

(๒.๓) ไม่ขัดหรือแย้งโดยชัดเจนต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ ด้วยเหตุผลเดียวกับที่กล่าวมาข้างต้น

จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจจขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ โดยขัดแย้ง จึงใช้บังคับต่อไปมิได้ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖ ผู้ร้องจึงไม่ต้องเสียภาษีในอัตราที่ต้องนำเงินได้ของภริยามารวมคำนวณเป็นเงินได้ของผู้ร้อง

ทั้งนี้ รัฐบาลและรัฐสภาขอที่จะรีบดำเนินการแก้ไขประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๕๕๑ เพื่อให้ใช้ได้ทันปีภาษี ๒๕๕๕ เพื่อมิให้ประชาชนต้องคัดค้านการประเมินภาษีกันอย่างกว้างขวาง

ศาสตราจารย์ ดร.อมร รักษาสัตย์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ