

## ความเห็นในการวินิจฉัยคดีส่วนตน

ของ นายเฉลิมพล เอกอรุณ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๑๗/๒๕๕๕

เรื่องพิจารณาที่ ๓๖/๒๕๕๓

วันที่ ๔ กรกฎาคม พุทธศักราช ๒๕๕๕

## ประเด็นวินิจฉัย

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ประกอบมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ มีปัญหาเกี่ยวกับความชอบด้วยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๔๓ ประกอบมาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ หรือไม่

## ความเห็น

อาจแยกพิจารณาได้เป็น ๒ ประเด็นย่อยดังต่อไปนี้

ประเด็นย่อยที่หนึ่ง ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ประกอบมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ มีปัญหาเกี่ยวกับความชอบด้วยรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๓ ประกอบมาตรา ๒๙ หรือไม่

ประเด็นย่อยที่สอง ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ประกอบมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ มีปัญหาเกี่ยวกับความชอบด้วยรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ประเด็นย่อยที่หนึ่ง

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๒๙ เป็นบทบัญญัติคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพและรับรองว่าการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้และเท่าที่จำเป็น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพมิได้ กฎหมายดังกล่าวต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป มิได้มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือบุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง

ส่วนมาตรา ๔๓ เป็นบทบัญญัติว่าด้วยเสรีภาพในการประกอบกิจการหรือประกอบอาชีพและการแข่งขัน โดยเสรีอย่างเป็นธรรม

ส่วนประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) เป็นการจำแนกเงินได้พึงประเมินออกเป็นประเภทต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับมาตรา ๕๗ ตี เป็นการกำหนดให้การจัดเก็บภาษีเงินได้ของสามีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายที่อยู่ร่วมกัน ตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้วและต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี ส่วนมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นการกำหนดให้เฉพาะภริยาที่มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ไม่ว่าจะมียังเงินได้พึงประเมินประเภทอื่นด้วยหรือไม่ สามารถแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะที่เป็นเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตี

พิจารณาแล้วเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ประกอบมาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นการจำแนกเงินได้พึงประเมินออกเป็นประเภทต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตลอดจนกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี ไม่มีข้อความใดอันมีลักษณะเป็นการจำกัดเสรีภาพในการประกอบกิจการหรือประกอบอาชีพตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๓ บทบัญญัติของประมวลรัษฎากรมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง แม้จะกระทบกระเทือนต่อสิทธิและเสรีภาพของบุคคลผู้เป็นสามีหรือภริยาอยู่บ้าง แต่ก็เกินไปเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ และมีได้กระทบกระเทือนสาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙

จึงเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ประกอบมาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่มีปัญหาเกี่ยวกับความชอบด้วยรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๓ ประกอบมาตรา ๒๙

ประเด็นย่อยที่สอง

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน” วรรคสอง บัญญัติว่า

“ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน” วรรคสาม บัญญัติว่า “การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่อง... เพศ ... สถานะของบุคคล... จะกระทำมิได้”

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) เป็นการจำแนกเงินได้พึงประเมินออกเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อย่างไรก็ตาม การที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภาษีค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้ภริยาร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย” ซึ่งการถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และการกำหนดให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่เมื่อเกิดปัญหาภาษีค้างชำระกลับให้ภริยาร่วมรับผิดชอบในภาษีค้างชำระด้วย นั้น เห็นว่าเป็นการไม่ยุติธรรมสำหรับภริยา ในเมื่อกฎหมายกำหนดให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี สามีก็ควรมีหน้าที่และความรับผิดชอบในเรื่องภาษีค้างชำระ นอกจากนั้น ไม่มีความจำเป็นที่จะต้องกำหนดให้เอาเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ของภริยาเป็นเงินได้ของสามี สามีและภริยา (ชายและหญิง) มีสิทธิเท่าเทียมกัน ถ้าภริยามีเงินได้ของตนเองก็ชอบที่จะมีสิทธิยื่นรายการและเสียภาษีของตนเองกับรับผิดชอบปัญหาที่เกิดขึ้นในเรื่องภาษีค้างชำระของตนเอง การกำหนดเช่นนั้น เป็นการแสดงว่าชายและหญิงไม่มีสิทธิเท่าเทียมกัน จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคสอง และ มาตรา ๓๐ วรรคสาม ที่ไม่ให้มีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ นอกจากนี้ ยังเห็นว่าเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องสถานะของบุคคลระหว่างหญิงไม่มีสามีหรือหญิงโสดและหญิงมีสามี ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) อีกด้วย

สำหรับประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี วรรคสอง เป็นการบังคับทางอ้อมให้สามีและภริยาต้องยื่นรายการเสียภาษีร่วมกัน และไม่ประสงค์ให้สามีภริยาแยกยื่นรายการเสียภาษี ในกรณีคำนวณแล้วเห็นว่า ถ้าแยกยื่นรายการจะเสียภาษีต่ำกว่าการยื่นรายการร่วมกัน จึงเป็นการจำกัดสิทธิไม่ให้สามีภริยา

แยกกันยื่นรายการ เป็นการไม่ส่งเสริมความเสมอภาคของชายและหญิง โดยมุ่งจะให้สามีภริยาร่วมกัน  
จ่ายภาษีให้มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้

ส่วนประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ทรี วรรคสาม เป็นการกำหนดไว้ในลักษณะที่ให้เจ้าพนักงาน  
ใช้ดุลพินิจอนุญาตให้สามีและภริยาแยกกันยื่นรายการเสียภาษีได้ แต่ถ้าฝ่ายใดค้างชำระหรือไม่ชำระภาษี  
ให้อีกฝ่ายหนึ่งร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย ก็เป็นการอาศัยความเป็นสามีภริยามาบังคับ  
ให้อีกฝ่ายหนึ่งที่ไม่ได้กระทำผิดต้องร่วมรับผิดชอบ เป็นการไม่ยุติธรรมต่อฝ่ายที่ไม่ได้กระทำผิด และ  
ไม่ส่งเสริมความเสมอภาคของชายและหญิง

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ เบญจ วรรคหนึ่ง อนุญาตให้ภริยาแยกยื่นรายการเสียภาษีได้  
ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) เท่านั้น ส่วนเงินได้พึงประเมินของภริยาตามมาตรา  
๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) แยกยื่นไม่ได้ เห็นว่า ไม่เป็นไปตามหลักความเสมอภาค  
ไม่มีเหตุผลที่จะต้องกำหนดให้ภริยาแยกยื่นรายการได้เฉพาะเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑)  
เท่านั้น สามีและภริยาควรมีสิทธิเลือกว่าจะรวมกันยื่นหรือแยกกันยื่นรายการเสียภาษีสำหรับเงินได้  
พึงประเมินของตนทั้งหมด และเห็นว่า เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม เพราะเหตุแห่งความแตกต่าง  
ในเรื่องสถานะของบุคคลระหว่างภริยาผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) กับภริยาผู้มีเงินได้  
พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘)

ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ทรี ประกอบกับมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ได้ส่งเสริม  
ความเสมอภาคระหว่างชายและหญิง และเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุ  
แห่งความแตกต่างในเรื่องเพศและสถานะของบุคคลภายหลังการสมรส ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ทรี และมาตรา ๕๗ เบญจ มีปัญหาเกี่ยวกับ  
ความชอบด้วยรัฐธรรมนูญ เพราะขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐  
มาตรา ๓๐ เป็นอันใช้บังคับมิได้ ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๖

นายเฉลิมพล เอกอุรุ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ