

คำวินิจฉัยของ นายมงคล สระฐาน ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๔๘/๒๕๕๕

วันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของนายราเชนทร์ เรืองทวีป โจทก์ ให้ศาลรัฐธรรมนูญ
พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

กระทรวงยุติธรรมมีหนังสือลงวันที่ ๒๕ มีนาคม ๒๕๕๓ ว่า ศาลภาษีอากรกลางได้ส่งคำโต้แย้ง
ของนายราเชนทร์ เรืองทวีป โจทก์ ผู้ร้อง ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔
ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ ในประเด็นว่า ประมวลรัษฎากร
มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐
หรือไม่

ข้อเท็จจริงโดยสรุป

๑. ผู้ร้องเป็นโจทก์ยื่นฟ้องกรมสรรพากรเป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลาง ตามคดีหมายเลขคำที่
๒๒๕/๒๕๕๒ เรื่อง ภาษีอากร (เงินได้บุคคลธรรมดา) ขอให้ศาลพิพากษาบังคับให้จำเลยเพิกถอน
การประเมินตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของโจทก์ และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ จำนวนทุนทรัพย์ ๑๒๕,๐๑๕.๕๐ บาท

๒. ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๕๓ ต่อศาลภาษีอากรกลางเพื่อให้ส่งคำโต้แย้ง
ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ผู้ร้องได้อ้างเหตุผลตามคำฟ้อง สรุปว่า

(๑) กรมสรรพากรเป็นนิติบุคคลประเภทกรม สังกัดกระทรวงการคลัง โดยเป็นหน่วยงาน
ของรัฐ มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เมื่อวันที่ ๒๒ มกราคม ๒๕๕๒ และวันที่ ๒
มีนาคม ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรมีหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เลขที่
๕๑๑๑๐๕๐/๑/๑๐๑๒๑๗ และ ๕๑๑๑๐๕๐/๑/๑๐๑๒๒๘ ตามลำดับ ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้ประจำปี ๒๕๕๐ และปี ๒๕๓๕ เพิ่ม รวมเป็นเงิน ๑๑๒,๖๖๓ บาท และ
๓๗,๓๑๕ บาท โดยอ้างเหตุว่า ผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมคำนวณเป็นเงินได้ของผู้ร้อง (กรณีที่เป็น
เป็นรายได้อื่นที่มีไร่รายได้ ตามมาตรา ๔๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร)

(๒) วันที่ ๒๕ มีนาคม ๒๕๕๒ ผู้ร้องได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีดังกล่าว
ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากร วันที่ ๒๖ ตุลาคม ๒๕๕๒ สำนักงานสรรพากร

ภาค ๕ ได้มีหนังสือส่งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ลงวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๕๒ ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากรที่ได้วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของผู้ร้อง โดยให้เหตุผลว่า ผู้ร้องเป็นสามีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๕๐) โดยนำเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นค่านายหน้า ปี ๒๕๓๕ จำนวน ๔๕๓,๔๔๓.๕๐ บาท และปี ๒๕๔๐ จำนวน ๑,๐๗๗,๑๑๔.๐๓ บาท ซึ่งมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ที่ประสงค์แยกยื่นแบบแสดงรายการมารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้องด้วยโดยให้ผู้ร้องเสียภาษีและเงินเพิ่มทั้งสองฉบับรวม ๑๒๕,๐๑๕.๕๐ บาท

(๓) การที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากรให้นำเงินของภริยาผู้ร้องมารวมกับเงินได้ของผู้ร้อง แล้วรวมเป็นเงินได้ที่เอาไปคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี กับที่ไม่ให้ผู้ร้องนำเงินได้ของผู้ร้องซึ่งเป็นเงินได้ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑) ออกแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก นั้น ผู้ร้องเห็นว่า บทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ สถานะของบุคคล จะกระทำมิได้ มาตรา ๘๐ บัญญัติว่า รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน การที่ประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ใน มาตรา ๕๗ ตรี ว่า ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี และมาตรา ๕๗ เบญจ ว่า ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ไม่ว่าจะจะมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตรี ก็ได้ นั้น ผู้ร้องเห็นว่า บทบัญญัติในมาตรา ๕๗ ตรี ที่ใช้บังคับแก่ผู้ร้องนั้น เป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องสถานะของบุคคลและเพศ กล่าวคือ หากผู้ร้องเป็นโสดและภริยาผู้ร้องเป็นโสดหรือจดทะเบียนหย่ากัน ผู้ร้องและภริยาเสียภาษีในเงินได้ส่วนของตนตามบัญชีอัตราภาษี เนื่องจากประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๖ ตรี ถูกยกเลิกไปตั้งแต่ปี ๒๕๐๒ แต่ผู้ร้องอ้างเกินมา หากผู้ร้องสมรสกับภริยากลับเป็นว่าผู้ร้องต้องนำเงินได้ของภริยามารวมเป็นเงินได้ของผู้ร้อง เพื่อเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษี ทำให้ผู้ร้องหรือภริยาต้องเสียภาษีสูงขึ้น โดยเงินได้ของผู้ร้องหรือภริยาไม่มีโอกาสเสียภาษีตามลำดับของบัญชีอัตราภาษีตั้งแต่เริ่มต้น จึงเป็นการเสียภาษีตามมาตรา ๕๗ ขึ้นอยู่กับสถานะของบุคคลเกี่ยวกับการสมรสและความแตกต่างในเรื่องเพศเป็นการเลือกปฏิบัติ

(๔) สำหรับบทบัญญัติมาตรา ๕๗ เบญจ นั้น ปรากฏว่ากำหนดให้กรียาเท่านั้นที่มีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามี ตามมาตรา ๕๗ ตรี การไม่กำหนดให้สามีมีสิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหาก เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ด้วย จึงเป็นกฎหมายที่เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ กฎหมายทั้งสองมาตราดังกล่าวจึงเป็นกฎหมายที่ทำให้บุคคลไม่เสมอกันในกฎหมาย และไม่ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ทั้งเป็นกฎหมายที่ทำให้ชายและหญิงมีสิทธิไม่เท่าเทียมกัน จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐

(๕) นอกจากนี้ การที่รัฐจัดเก็บภาษีจากสามีและกรียารวมเป็นหนึ่งหน่วย โดยประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว ทำให้ผู้สมรสต้องรับภาระเสียภาษีเพิ่มขึ้น ดังที่กล่าวแล้วย่อมขัดขวางและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวและความเข้มแข็งของชุมชน ไม่เป็นไปตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ กล่าวคือ เมื่อผู้ร้องและกรียาถูกเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากร ประเมินจัดเก็บภาษีตามสองมาตราดังกล่าว ทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น ผู้ร้องและกรียาปัจจุบันได้จดทะเบียนหย่าขาดแล้ว ความเป็นสามีและกรียาสิ้นสุดลงเพื่อรับการเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาทั่วไป ในประเทศไทยคู่สามีและกรียาที่ถูกประเมินตามแบบดังกล่าวก็ต้องทำให้ความเป็นสามีและกรียาสิ้นสุดลงเช่นกัน ย่อมก่อให้เกิดปัญหาข้อกฎหมาย ปัญหาสังคม ปัญหาครอบครัวและบุตรจึงขัดขวางต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว บทบัญญัติของมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๘๐

(๖) อนึ่ง แม้บทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๖๗ บัญญัติว่า บุคคลมีหน้าที่ปฏิบัติตามกฎหมาย และมาตรา ๖๘ บัญญัติว่า ให้อำนาจแก่หน้าที่เสียภาษีอากร ทั้งนี้ ตามที่กฎหมายบัญญัติ และรัฐได้มีบทบัญญัติตามมาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ดังกล่าว นั้น ผู้ร้องเห็นว่ากฎหมายทั้งสองมาตราดังกล่าวเป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ ตามที่กล่าวแล้วข้างต้น ซึ่งตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ บัญญัติว่า การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้ โดยเป็นการเลือกปฏิบัติเกี่ยวกับสถานะของบุคคลและเกี่ยวกับเพศ ทั้งเป็นปฏิบัติขัดขวางต่อความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ ดังนั้น

บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ เป็นกฎหมายที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ กฎหมายดังกล่าวเป็นอันใช้บังคับไม่ได้ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖

๓. ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้ว เห็นว่า เป็นกรณีที่โต้แย้งว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ จึงส่งข้อโต้แย้งดังกล่าวของผู้ร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

กรมสรรพากร โดยนายวิชัย จึงรักเกียรติ รองอธิบดีกรมสรรพากร ได้ชี้แจงต่อศาลรัฐธรรมนูญสรุปว่า การกำหนดหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีในปัจจุบันมาจากทฤษฎีระบบภาษี คือ ทฤษฎีภาษีทางตรงและทฤษฎีภาษีทางอ้อม ภาษีทางตรงคือระบบที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถที่จะผลักภาระต่อไปยังบุคคลอื่นได้ในปัจจุบันระบบภาษีทางตรงของประเทศไทยประกอบด้วย ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล ระบบภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ส่วนทฤษฎีตรงกันข้าม คือ ทฤษฎีภาษีทางอ้อมเป็นระบบที่เก็บจากผู้ประกอบการ แล้วผู้ประกอบการสามารถผลักภาระไปยังบุคคลอื่นได้ เช่น ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งปัจจุบันเก็บจากผู้ประกอบการขายสินค้าและการให้บริการ แล้วผู้ขายสินค้ากับผู้ให้บริการก็ผลักภาระไปยังผู้ซื้อเป็นทอดๆ ไป ท้ายที่สุดก็ตกไปยังผู้บริโภค สำหรับหลักการในการจัดเก็บภาษีทางตรงในส่วนของระบบภาษีเงินได้นั้น จัดเก็บตามหลักความสามารถโดยสรุปคือ เมื่อความสามารถสูงตัวเงินได้พึงประเมินก็สูงด้วย เพราะฉะนั้นภาระภาษีจึงเก็บแบบขั้นบันไดที่เรียกว่าแบบอัตราก้าวหน้า ส่วนการเก็บภาษีเงินได้ของสามีภริยา หากความเป็นสามีภริยาถ้าอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษี ในทางทฤษฎีภาษีเห็นว่าคน ๒ คนนี้เป็นหน่วยเดียวกัน เช่น สามีภริยาเปิดร้านขายของ เช่น ร้าน ก พาณิชย์ก็มีความเหมาะสมที่จะบอกว่าร้านนี้เป็นของสามีหรือร้านนี้เป็นของภริยา หรือในกรณีที่สามีภริยามีเงินฝากแล้วก็ได้รับดอกเบี้ยปีละ ๑ ล้านบาท ก็มีความเหมาะสมที่จะใส่ชื่อสามีหรือใส่ชื่อภริยา หรือใส่ชื่อคนละครึ่งก็ได้ เพราะฉะนั้นในหลักการดังกล่าวกลไกของระบบการจัดเก็บภาษีจึงสร้างเครื่องมือที่มองว่าสามีภริยาเป็นหน่วยเดียวกันประกอบกิจการทำมาหากินร่วมกัน จึงเป็นหน่วยเดียวกันและจะต้องเก็บภาษีหน่วยนี้แบบอัตราก้าวหน้าด้วย ดังนั้นจึงกำหนดไว้ในมาตรา ๕๗ ตี ให้เอาเงินได้พึงประเมินของภริยามาเป็นตัวเงินได้พึงประเมินของสามี ซึ่งในทางกฎหมายนั้นคงไม่ได้มีผลกระทบมากนัก แต่ผลจริงๆ คือต้องการให้รวมเข้าด้วยกันไม่ต้องการให้แยกเป็น ๒ กอง เพียงแต่ภายใต้สังคมและวัฒนธรรมไทยนั้นมีคำถามว่า ควรจะเอาไปรวมเป็นของใครมากกว่ากัน ซึ่งในช่วงทศวรรษปี พ.ศ. ๒๕๕๐ ได้กำหนดให้เอาไปรวมเป็นของสามี

อย่างไรก็ตาม มีกิจกรรมบางประเภทบางลักษณะ ที่ไม่อาจบิดเบือนหรือแต่งเรื่องได้เพราะเห็นได้ชัดว่าเป็นการทำมาหากินโดยใช้น้ำพักน้ำแรงส่วนตัว ใช้ความรู้ความสามารถส่วนตัว แล้วก็ใช้เวลาส่วนตัว ดังนั้น จึงเป็นที่มาของการแก้ไขกฎหมายให้ภริยามีสิทธิแยกเอาเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ซึ่งเป็นเงินได้จากการจ้างแรงงาน เนื่องจากการจ้างแรงงานนั้นตัวภริยาต้องอยู่ภายใต้บังคับบัญชาของนายจ้าง ต้องสละเวลาทั้งหมดให้นายจ้าง เป็นน้ำพักน้ำแรง เป็นความรู้ความสามารถส่วนตัวของภริยาจริงๆ ซึ่งเป็นกิจกรรมหรือพฤติกรรมที่เห็นได้ว่า ไม่สามารถจะบิดเบือนหรือไม่สามารถกล่าวอ้างได้ว่าอันนี้เป็นของสามี กฎหมายก็เลยวางกรอบเปิดช่องให้ภริยามีสิทธิแยกเอาเฉพาะเงินได้พึงประเมินจากการจ้างแรงงานตามมาตรา ๔๐ (๑) แยกเสียต่างหากจากสามีได้ คล้ายๆ เป็นบทยกเว้นจากหลักความสามารถของสามีและภริยาซึ่งทางทฤษฎีถือเป็นหน่วยเดียวกัน

ส่วนประเด็นที่ว่า หากยึดหลักที่กำหนดให้สามีและภริยาเป็นหน่วยภาษีเดียวกันแล้ว จะขัดหรือแย้งต่อหลักความเสมอภาคและเป็นอุปสรรคต่อการเสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัวหรือไม่นั้น เห็นว่า ชายหรือหญิงย่อมมีสิทธิและเสรีภาพโดยเท่าเทียมกัน เพียงแต่ว่าการเสียภาษีเป็นหน้าที่ โดยยึดตามทฤษฎีทางภาษีที่เป็นสากลดังกล่าว ซึ่งมองว่าการที่สามีภริยาอยู่ร่วมกันแล้ว ก็ทำมาหากินด้วยกันไม่ควรที่จะแยกหน่วยภาษีออกไป เท่าที่มีการเก็บข้อมูลในภาพรวมพบว่า มีค่อนข้างน้อยที่สามีภริยาจะยกเหตุทางด้านภาษีอากรมาเป็นเหตุหย่า ส่วนใหญ่จะมาจากเรื่องหนี้สินหรือภาระหนี้มากกว่า ในปัจจุบันปรากฏว่าสามีภริยาส่วนใหญ่ต่างคนต่างทำงานรับเงินเดือนทั้งคู่ โดยมีการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเข้ามาประมาณ ๗ ล้านฉบับ เป็นประเภทเงินเดือนประมาณร้อยละ ๕๐ ซึ่งได้รับสิทธิดังกล่าวอยู่แล้ว จะเหลือเฉพาะสามีภริยาที่ประกอบธุรกิจด้วยกันที่ยังคงถูกกำหนดให้ต้องเอาไปรวมคำนวณภาษีและคงไม่เป็นธรรมที่ไปกำหนดว่าเขาจะใส่ชื่อใครก็ได้ ส่วนการลงทุนในเงินออมขณะนี้ มี ๒ ประเภทหลัก คือ (๑) กรณีนำเงินไปฝากสถาบันการเงินก็ได้รับดอกเบี้ย ก็มีเงื่อนไขรองรับอยู่แล้วกล่าวคือ ถ้ารวมคำนวณแล้วเสียภาษีน้อยกว่าเขาก็เลือกไปรวม เช่น อาจจะเสียภาษีเพียงร้อยละ ๕ หรือร้อยละ ๑๐ แต่ถ้าหากว่าเขาเอาไปรวมแล้วเขาจะต้องเสียเพิ่มขึ้นเขาก็แยกเสียต่างหาก ซึ่งจะเท่ากับร้อยละ ๑๕ ที่ถูกธนาคารหักนำส่งในขณะจ่ายดอกเบี้ย (๒) การนำเงินไปซื้อหลักทรัพย์ซึ่งจะได้รับเงินปันผล กรณีนี้ก็มิมีเงื่อนไขให้เสียภาษีเท่ากับอัตราร้อยละ ๑๐ ดังนั้นในภาพรวมจึงมีเครื่องมือที่ทำให้ได้รับการปรับลดภาระลงจากภาคเงินออมดังกล่าว ค่อนข้างครบถ้วน นอกจากนี้ สามีภริยาส่วนใหญ่ก็ทำงานรับเงินเดือนซึ่งสามารถแยกเสียภาษีได้อยู่แล้ว คงเหลือเฉพาะสามีภริยาที่เปิดร้านค้าในรูปแบบบุคคลธรรมดาและทำมาหากินร่วมกันที่จะต้องยื่นแบบรวมกันเท่านั้น แต่เมื่อกิจการเจริญเติบโตขึ้นก็จะไปจดทะเบียนเป็นบริษัทหรือเป็นห้างหุ้นส่วนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล ก็จะแยกภาษีเป็นระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล

ข้อกฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

มาตรา ๖ รัฐธรรมนูญเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศ บทบัญญัติใดของกฎหมาย กฎหรือข้อบังคับ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญนี้ บทบัญญัตินั้นเป็นอันใช้บังคับมิได้

มาตรา ๒๕ การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้

กฎหมายตามวรรคหนึ่งต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ทั้งต้องระบุบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่ให้อำนาจในการตรากฎหมายนั้นด้วย

บทบัญญัติวรรคหนึ่งและวรรคสองให้นำมาใช้บังคับกับกฎหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายด้วยโดยอนุโลม

มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

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

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้ เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม

มาตรา ๘๐ รัฐต้องคุ้มครองและพัฒนาเด็กและเยาวชน ส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย เสริมสร้างและพัฒนาความเป็นปึกแผ่นของครอบครัว และความเข้มแข็งของชุมชน

รัฐต้องสงเคราะห์คนชรา ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพและผู้ด้อยโอกาสให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีและพึ่งตนเองได้

มาตรา ๓๓๕ ในวาระเริ่มแรก มิให้นำบทบัญญัติดังต่อไปนี้ มาใช้บังคับกับกรณีต่างๆ ภายใต้ง่อนไขดังต่อไปนี้

(๑) มิให้นำบทบัญญัติมาตรา ๒๕ วรรคสองและวรรคสาม มาใช้บังคับกับกฎหมายที่มีผลใช้บังคับอยู่ในวันประกาศใช้รัฐธรรมนูญนี้ หรือที่ได้รับความเห็นชอบของรัฐสภาแล้วก่อนวันประกาศใช้

รัฐธรรมนูญนี้ แต่เมื่อมีการตรากฎหมายในเรื่องดังกล่าวขึ้นใหม่ หรือมีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายดังกล่าวการดำเนินการนั้นต้องเป็นไปตามมาตรา ๒๕ ทั้งนี้ ให้นำไปใช้บังคับกับกฎหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติของกฎหมายด้วยโดยอนุโลม

ฯลฯ

ประมวลรัษฎากร

มาตรา ๔๐ เงินได้พึงประเมินนั้นคือ เงินได้ประเภทต่อไปนี้ รวมตลอดถึงเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ ดังกล่าว ไม่ว่าในทอดใด

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

(๒) เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงานหรืองานที่รับทำให้นั้น จะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

(๓) ค่าแห่งกู้ดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปี อันได้มาจากพันธียกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

(๔) เงินได้ที่เป็น

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ฯลฯ

ฯลฯ

(ข) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วน ฯลฯ

(๕) เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก

(ก) การให้เช่าทรัพย์สิน

(ข) การผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน

(ค) การผิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

ฯลฯ

(๖) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

(๗) เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

(๘) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน (๑) ถึง (๗) แล้ว

มาตรา ๕๗ ตี ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ให้ถือเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภาษีค้างชำระและภริยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้ภริยาร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

ถ้าสามีหรือภริยามีความประสงค์จะยื่นรายการแยกกัน ก็ให้ทำได้โดยแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบภายในเวลาซึ่งกำหนดให้ยื่นรายการ แต่การแยกกันยื่นรายการนั้น ไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงอย่างไร

ถ้าเห็นสมควร เจ้าพนักงานประเมินอาจแบ่งภาษีออกตามส่วนของเงินได้พึงประเมินที่สามีและภริยาแต่ละฝ่ายได้รับ และแจ้งให้สามีและภริยาเสียภาษีเป็นคนละส่วนก็ได้ แต่ถ้าภาษีส่วนของฝ่ายใดค้างชำระ และอีกฝ่ายหนึ่งได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันแล้ว ให้อีกฝ่ายหนึ่งนั้นร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย

การที่สามีภริยาอยู่ต่างท้องที่กัน หรือต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราวยังคงถือว่าอยู่ร่วมกัน

มาตรา ๕๗ เบญจ ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วไม่ว่าจะมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภริยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) โดยมีให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา ๕๗ ตีก็ได้

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 ๔๗ (๑) (ข)

(๖) สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมตามมาตรา ๔๗ (๑) (ข) กิ่งหนึ่ง

(๗) สำหรับเงินบริจาคส่วนของตนตามมาตรา ๔๗ (๗)

ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม (๒) ให้หักได้เฉพาะบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

ถ้าสามีและภริยามีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะมาตรา ๔๐ (๑) ประเภทเดียว รวมกันไม่เกินจำนวนตามมาตรา ๕๖ (๕) ไม่ว่าแต่ละฝ่ายจะมีเงินได้เป็นจำนวนเท่าใด สามีและภริยาไม่ต้องยื่นรายการเงินได้พึงประเมิน

๗๑๑

ได้พิจารณาแล้ว มีประเด็นวินิจฉัยในเบื้องต้นว่า ผู้ร้องมีสิทธิให้ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้ง มาให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ หรือไม่ รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า

“ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติมาตรา ๖ และยังไม่มีความวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญ ในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นเช่นนั้น ตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้พิจารณาวินิจฉัย”

เห็นว่า กรณีตามคำร้องเป็นเรื่องที่ศาลภาษีอากรกลางส่งความเห็นของคู่ความ ซึ่งโต้แย้งว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาเพื่อศาลรัฐธรรมนูญ พิจารณาวินิจฉัย จึงเป็นกรณีที่เข้าบทบัญญัติมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ศาลรัฐธรรมนูญจึงมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยเรื่องนี้ได้

ประเด็นที่ต้องวินิจฉัยต่อไปว่า มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐ หรือไม่ เห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ เป็นบทบัญญัติที่ประกันความมั่นคงแห่งสิทธิและเสรีภาพของบุคคล การจะจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ต้องกระทำในหลักเกณฑ์ที่ว่า ประการแรก ต้องอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ประการที่สอง ต้องเป็นไปเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนด ประการที่สาม ต้องกระทำเท่าที่จำเป็น และประการที่สี่ ต้องไม่กระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้น บทบัญญัติมาตรา ๓๐ เป็นเรื่องที่ไม่คุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกันทุกคน โดยชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน จะเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลในเรื่องเพศไม่ได้ และมาตรา ๘๐ เป็นบทบัญญัติว่าด้วยแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ

ที่กำหนดให้รัฐต้องส่งเสริมความเสมอภาคของหญิงและชาย ต้องเสริมสร้างและพัฒนาความเป็น
ปีกแผ่นของครอบครัว ส่วนมาตรา ๕๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่าในการจัดเก็บภาษีเงินได้
จากสามีและภริยา ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ให้ถือเอา
เงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและ
เสียภาษี อย่างไรก็ตามถ้าภริยาประสงค์จะแยกยื่นรายการต่างหากจากสามีโดยยื่นแบบในนามตนเองก็ให้
ทำได้แต่จะต้องแจ้งต่อเจ้าพนักงานประเมินภายในเวลาซึ่งกฎหมายกำหนดให้ยื่นรายการ และผลของ
การแยกยื่นนั้นจะต้องไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงแต่อย่างใด ทั้งนี้ ตามมาตรา ๕๗ ตรี วรรคสอง
แห่งประมวลรัษฎากร ยกเว้นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งภริยามีสิทธิ
แยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีได้โดยไม่ถือเป็นเงินได้ของสามี ตามมาตรา ๕๗ เบญจ
แห่งประมวลรัษฎากร การที่เงินได้พึงประเมินของภริยาตามมาตรา ๕๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ถือเป็น
เงินได้ของสามี เพราะเป็นรายได้ที่แจ้งชัดสามารถตรวจสอบที่มาของเงินได้ดังกล่าวได้ง่าย และเป็น
ข้อยกเว้นจากหลักทั่วไป ทั้งนี้โดยคำนึงว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้ส่วนบุคคลเป็นส่วนหนึ่งของการจัดเก็บ
ภาษีรายได้ของรัฐเพื่อนำเงินมาใช้ในการบริหารประเทศ โดยเป็นการกระทำเพราะความจำเป็นว่ารัฐจะต้อง
หารายได้โดยวิธีการที่ชอบธรรมในการบริหารประเทศให้มีความเจริญรุ่งเรืองโดยการปกครองในระบอบ
ประชาธิปไตย ดังนั้น การจัดเก็บภาษีหารายได้ของรัฐจึงเป็นการที่ยอมรับกันในทุกประเทศทั่วโลก
รัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ บัญญัติให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ และรัฐธรรมนูญ
มาตรา ๔๘ บัญญัติเรื่องสิทธิของบุคคลในทรัพย์สินย่อมได้รับความคุ้มครอง แต่ขอบเขตแห่งสิทธิและ
การจำกัดสิทธิต้องเป็นไปตามกฎหมายบัญญัติด้วย แสดงว่ารัฐธรรมนูญได้กำหนดหน้าที่ในการเสียภาษี
แก่บุคคลทุกคนและรัฐสามารถออกกฎหมายจำกัดสิทธิในทรัพย์สินเกี่ยวกับการเสียภาษีได้ การกำหนด
ภาระภาษีและวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้ของสามีภริยาโดยให้ถือเอาเงินได้ของภริยารวมเป็นเงินได้ของสามี
เหมือนว่าเป็นบุคคลคนเดียวกันและถือว่าเป็นหน่วยหนึ่งในการเก็บภาษี และกำหนดให้สามีมีหน้าที่และ
ความรับผิดชอบในการยื่นแบบรายการและเสียภาษีแก่รัฐ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี และ
สอดคล้องกับบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยครอบครัวที่กำหนดไว้ว่า ทรัพย์สิน
ที่สามีภริยาหาได้ในระหว่างสมรสถือเป็นสินสมรส ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ร่วมกันระหว่างสามีภริยา เมื่อสินสมรส
ดังกล่าวมีภาระภาษี สามีในฐานะหัวหน้าครอบครัวเป็นผู้ยื่นเสียภาษีแทนภริยา ซึ่งมีผลใช้บังคับแก่คู่สมรส
ทุกคู่เป็นการทั่วไปอย่างเท่าเทียมกัน จึงเป็นกฎหมายที่มีผลบังคับเป็นการทั่วไป ไม่จำกัดเฉพาะกรณีใด
กรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งโดยเฉพาะเจาะจง ส่วนคู่สมรสต้องรับภาระภาษีในอัตราภาษีก้าวหน้า
มากขึ้น สะท้อนให้เห็นบทบัญญัติที่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคในข้อเท็จจริงโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ

ก่อให้เกิดความยุติธรรมในระบบภาษี หลักความเสมอภาคทางกฎหมายและความเสมอภาคทางสังคม และการยึดถือหลักการที่ว่า “ผู้เสียภาษีทุกคนที่อยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกัน มีสาระสำคัญเหมือนกัน และมีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจอย่างเดียวกัน ต้องอยู่ในระบบภาษีเดียวกัน และต้องเสียภาษีในจำนวนเท่ากัน” การที่รัฐกำหนดให้คู่สมรสเสียภาษีมากกว่าและแตกต่างจากคนโสด เพราะคู่สมรสมีรายได้รวมกันมากกว่า คนโสดและคู่สมรสกับคนโสดมีเงื่อนไขและสาระสำคัญในการดำเนินชีวิตที่แตกต่างกัน มีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจไม่เหมือนกัน การที่กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสรับภาระทางภาษีในอัตราภาษีแบบก้าวหน้า มากกว่าคนโสดจึงไม่ถือว่าเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล เพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องเพศ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม แต่อย่างใด และการที่กำหนดให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบนำเงินได้พึงประเมินของภริยามารวมเป็นเงินได้ของสามีและยื่นภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา แม้จะกระทบกระเทือนต่อสิทธิและเสรีภาพของภริยาอยู่บ้าง แต่ก็เป็นไปเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีรายได้ของรัฐ และมีได้กระทบต่อสาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพในชีวิตและร่างกายในครอบครัว และในทรัพย์สินแต่อย่างใด เพราะประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรีวรรคสอง ได้บัญญัติให้สามีหรือภริยายื่นรายการแยกกันได้ แต่ต้องไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงไป จึงเป็นการให้ความเป็นธรรมแก่สามีภริยาผู้เสียภาษีตามสมควร โดยกำหนดทางเลือกไว้หลายทาง เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี และเพื่อความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี

อนึ่ง เมื่อศึกษาระบบการยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยกับของต่างประเทศ จะเห็นว่าประเทศที่กำหนดให้สามีภริยายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีร่วมกัน มีประเทศฝรั่งเศส เบลเยียม เยอรมัน สวิตเซอร์แลนด์ ใต้หวัน และมาเลเซีย ส่วนประเทศที่กำหนดให้คู่สมรสยื่นแบบรายการ การเสียภาษีแยกจากกัน มีให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีร่วมกัน มีประเทศออสเตรเลีย แคนาดา อังกฤษ ญี่ปุ่น อินโดนีเซีย และประเทศที่กำหนดให้ภริยาสามารถเลือกยื่นร่วมหรือยื่นแยกกับสามีได้คือ ประเทศสิงคโปร์ และฮ่องกง จึงเห็นได้ว่าประเทศต่างๆ กำหนดให้คู่สมรสยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้อย่างใดอย่างหนึ่งในสามแบบก็ได้ และหากกำหนดให้ภริยามีสิทธิยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีในนามตนเองได้ โดยไม่ต้องนำเงินได้พึงประเมินของภริยามาถือเป็นเงินได้พึงประเมินของสามี ตามหลักการที่กำหนดในมาตรา ๕๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร จะมีผลให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากรมีจำนวนลดลงประมาณ ๕๐๐,๐๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี

ส่วนประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตรี และมาตรา ๕๗ เบญจ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ หรือไม่ เห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ เป็นบทบัญญัติในส่วนแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ ไม่ใช่บทบัญญัติเรื่องสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทยตามที่รัฐธรรมนูญรับรองคุ้มครอง แนวนโยบาย

พื้นฐานแห่งรัฐที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้เป็นกรอบหรือแนวทางในการบริหารประเทศและตรากฎหมาย และประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายมหาชนที่กำหนดภาระหน้าที่ให้ประชาชนปฏิบัติต่อรัฐในเรื่องการเสียภาษี เนื่องจากหลักพื้นฐานของกฎหมายมหาชนมีสาระสำคัญเพื่อการรักษาไว้ซึ่งประโยชน์ของมหาชนโดยรวม ดังนั้น การที่รัฐออกกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีของกลุ่มสมรสโดยใช้นโยบายภาษีในระบบเศรษฐกิจแบบทุนนิยมเพื่อหารายได้ให้ครอบคลุมรายจ่ายของรัฐ จึงไม่ขัดนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๘๐ สรุปแล้ว ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

อาศัยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น วินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๗ ตี และมาตรา ๕๗ เบญจ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕ มาตรา ๓๐ และมาตรา ๘๐

นายมงคล สระแก้ว

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ