

บทที่ 1

บทนำ



1.1 ความเป็นมาและสภาพของปัญหา

โดยที่รัฐได้ให้บริการสาธารณะประโยชน์ให้แก่คนในรัฐ ดังนั้นจึงมีการแบ่งสรร
ภาระสาธารณะประโยชน์โดยมุ่งถึงการแบ่งสรรด้วยความเป็นธรรมและเสมอภาค คนที่มีรายได้
มากนั้นควรที่จะรับภาระสาธารณะประโยชน์มากกว่าคนที่มีรายได้น้อย เนื่องจากใช้บริการ
สาธารณะประโยชน์จากรัฐ และบริโภคทรัพยากรของรัฐมาก อีกทั้งมีความสามารถในการชำระ
ภาษีมากกว่า ดังนั้นอัตราภาษีจึงใช้อัตราก้าวหน้า เพื่อให้คนที่รายได้มากเสียภาษีมากกว่าคน
รายได้น้อย

เนื่องด้วยบทบัญญัติแห่งมาตรา 57 ตีรี้ แห่งประมวลรัษฎากรได้บัญญัติให้นำ
เงินได้ของภริยาตามมาตรา 40(2)-(8) มารวมกับเงินได้ของสามีเพื่อกำหนดภาษีโดยให้ถือว่า
เงินได้ของภริยาเป็นเงินได้ของสามี โดยสามีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการ และรับผิดชอบ
จำนวนภาษีอันเกิดจากเงินได้ของคู่สมรสทั้งสองฝ่าย

ดังนั้นการนำเงินได้ของภริยามารวมกับสามี โดยให้ถือเงินได้ของภริยาเป็นเงิน
ได้ของสามี ทำให้เงินได้ของสามีซึ่งเป็นฐานภาษีมียกจำนวนสูงขึ้น ซึ่งเมื่อนำเงินได้มำคำนวณกับ
อัตราภาษีก้าวหน้าทำให้ภาระภาษีของสามีและภริยาสูงขึ้น หลังจากสมรส เช่น

นาย ก และนาย ค มีเงินได้สุทธิเท่ากัน คือ 100,000.-บาท เสียภาษีในอัตรา
5% ภาษีที่ต้องชำระ = 5,000 บาท

น.ส. ข และน.ส. ง มีเงินได้สุทธิตามมาตราอื่นนอกจากมาตรา 40(1) จำนวน
เท่ากัน คือ 80,000 บาท เสียภาษีในอัตรา 5% ภาษีที่ต้องชำระ = 4,000 บาท

หากนาย ก และ น.ส. ข สมรสกัน หลังจากสมรสแล้ว บทบัญญัติมาตรา 57
ตีรี้ กำหนดให้นำเงินได้ของ น.ส. ข มารวมกับนาย ก โดยให้ถือว่า เงินได้ของ น.ส. ข เป็นเงิน
ได้ของ นาย ก

ดังนั้น นาย ก จะมีเงินได้สุทธิ 100,000 + 80,000 บาท = 180,000 บาท เสีย
ภาษีในอัตรา 5%ของเงินได้ 100,000 บาท และ อัตรา 10% ของเงินได้ 80,000 บาท =
5,000+8,000 = 13,000 บาท

เมื่อเปรียบเทียบภาษีของนาย ก. และ น.ส.ข. ก่อนสมรสจะแตกต่างกับภาษี
ของนาย ก และน.ส. ข หลังสมรส จะเห็นได้ว่าก่อนสมรสและหลังสมรส ก และ ข มีเงินได้เท่า
เดิม แต่ภาระภาษีเปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากสถานภาพสมรส จึงเท่ากับว่าบทบัญญัติ มาตรา 57
ตีรี้ ขัดต่อหลักความเป็นกลางทางภาษี (neutrality) เป็นการลงโทษบุคคลที่สมรสกัน หาก ก.
และ ข. หย่าร้างกัน ภาระภาษีจะลดลงมาเท่าเดิม จึงเป็นเหตุให้การหย่าร้างนั้นเป็นวิธีการหนึ่ง

ได้รับประโยชน์ทางภาษีอากร ประกอบทั้งประโยชน์จากการหักค่าลดหย่อนบุตร เพราะปกติคู่สมรสสามารถหักค่าลดหย่อนบุตรได้คนละครึ่งหนึ่ง แต่หากคู่สมรสหย่าร้างกันโดยทั้ง 2 ฝ่ายได้อุปการะเลี้ยงดูบุตรทั้ง 2 ฝ่าย สามารถหักค่าลดหย่อนเต็ม จำนวนตามที่กฎหมายกำหนดในปีถัดจากปีที่หย่าร้าง ทำให้มีการวางแผนหลีกเลี่ยงภาษีโดยคู่สมรสจะหย่าร้างกันมากขึ้น อันเป็นเหตุให้สถาบันครอบครัวไม่มีความมั่นคง และเมื่อเปรียบเทียบภาษีของคู่สมรส (ภาษีของนาย ก และ น.ส. ข ซึ่งเป็นคู่สมรส มีจำนวนเท่ากับ 13,000 บาท) กับภาษีของคนโสด 2 คน (ภาษีของนาย ค และ น.ส. ง มีจำนวนเท่ากับ 9,000 บาท) ซึ่งมีเงินได้สุทธิเท่ากับคู่สมรส แต่คู่สมรสเสียภาษีสูงกว่าคนโสด ซึ่งขัดกับหลักความเป็นธรรม (equity)

จากที่กล่าวมาจะพบว่าทบทวนญัตติดังกล่าว มีจุดประสงค์ป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีโดยการกระจายรายได้ แต่การบัญญัติเช่นนี้ไม่ควรมาลงโทษกับคนที่ไม่ได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร เป็นการสร้างความรู้สึกว่าคุณค่าที่เป็นโสดหรือเป็นหม้ายยอมได้รับประโยชน์ทางภาษีอากรดีกว่าคนที่สมรสแล้ว เป็นการไม่ส่งเสริมสถาบันครอบครัว ซึ่งภาษีอากรนั้นนอกจากจะเป็นการสร้างรายได้ให้แก่รัฐบาลแล้ว ยังเป็นเครื่องมือของรัฐในการกำหนดนโยบายทั้งทางเศรษฐกิจสังคม และการเมือง แต่บทบัญญัติดังกล่าวมุ่งหวังการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากร จากการยกย้าย หรือกระจายเงินได้ให้แก่กันเพื่อลดอัตราภาษี มากจนไม่คำนึงถึงทฤษฎีภาษีอากร และปัญหาของสังคมจากการที่สถาบันครอบครัวอ่อนแอลง ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญที่รัฐควรคำนึงถึงด้วย เนื่องจากปัญหาสังคมเป็นปัญหาขั้นพื้นฐาน ซึ่งมีผลกระทบต่อปัญหาทุก ๆ ด้านไม่ว่าจะเป็นปัญหาเศรษฐกิจ การเมือง ฯลฯ การพัฒนาประเทศนั้น รัฐบาลต้องดูแลปัญหาทุกด้านไม่ว่า เศรษฐกิจ หรือสังคม ไปพร้อม ๆ กัน

การสร้างความรู้สึที่ดีต่อประชาชนให้เห็นว่าการจัดเก็บภาษีอากรนั้นมีความเป็นธรรม และมีความเสมอภาค ย่อมสร้างความสมัครใจในการเสียภาษี (tax compliance) ซึ่งเป็นเป้าหมายที่ทุกประเทศมุ่งหวัง การจัดเก็บภาษีอากรอย่างมีประสิทธิภาพ ต้องได้จำนวนภาษีที่จัดเก็บจากประชาชนเพื่อนำไปเป็นรายได้ของรัฐให้มากที่สุด กล่าวคือ รัฐเสียค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บภาษีให้น้อยที่สุด หากประชาชนมีความสมัครใจในการชำระภาษี รัฐก็เสียค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บภาษีน้อย มีการหลีกเลี่ยงการชำระภาษีน้อย กรมสรรพากรจึงมีนโยบายที่จะสร้างความรู้สึกที่ดีต่อประชาชน หากบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรในเรื่องการจัดเก็บภาษีเงินได้ของคู่สมรสยังขัดต่อหลักความเป็นธรรม ซึ่งถือเป็นหลักภาษีอากรที่สำคัญที่สุด และขาดความชัดเจนกรมสรรพากร ก็คงไม่สามารถบรรลุเป้าหมายได้อย่างแน่นอน

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนมิได้ศึกษาในกรณีการเสียภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่ร่วมกันประกอบธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นการประกอบการในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีโชนิติบุคคล เนื่องจากประมวลรัษฎากรของไทย กำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีโชนิติบุคคล เป็นหน่วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขึ้นมาอีกหน่วยหนึ่ง แยกต่าง

หากจากผู้เป็นหุ้นส่วนหรือแยกต่างหากจากบุคคลในคณะบุคคล ซึ่งหากพิจารณาแล้ว จะเห็นว่า ห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีใช้นิติบุคคลเกิดจากการรวมตัวของกลุ่มบุคคลที่เข้าร่วมกันเพื่อแสวงหากำไรร่วมกัน และคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลเกิดจากการรวมตัวกันของกลุ่มบุคคลโดยไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อแสวงหากำไร โดยที่รูปแบบดังกล่าวมิได้สร้างสถานะเชิงบุคคลในทางกฎหมายขึ้นมาแต่อย่างใด การบัญญัติเช่นนี้มีผลทำให้ผู้เสียภาษีสามารถหลีกเลี่ยงภาษีอากร โดยการกระจายฐานเงินได้ของตนด้วยการแตกหน่วยภาษีให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้หลาย ๆ หน่วย ทำให้ฐานเงินได้แต่ละหน่วยภาษีเริ่มต้นเสียภาษีในอัตราขั้นต่ำ เป็นการจัดเก็บภาษีที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรม และหลักความสามารถในการชำระภาษี¹

ด้วยเหตุที่คู่สมรสสามารถร่วมกันประกอบธุรกิจในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญหรือจัดตั้งเป็นคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลเพื่อกระทำการอย่างใดอันก่อให้เกิดเงินได้ขึ้นมาได้ อันทำให้คู่สมรสที่ประกอบธุรกิจร่วมกันในรูปแบบดังกล่าว สามารถแตกหน่วยภาษีเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลขึ้นมาอีกหน่วยหนึ่งแยกต่างหากจากตัวคู่สมรสสำหรับเงินได้จากการประกอบธุรกิจ สร้างความแตกต่างทางภาระภาษีระหว่างคู่สมรสที่ร่วมกันประกอบธุรกิจในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล กับคู่สมรสอื่นที่ร่วมกันประกอบธุรกิจแต่ไม่ได้ประกอบการในรูปแบบดังกล่าว ส่งผลให้การจัดเก็บภาษีขัดต่อหลักความสามารถในการชำระภาษี และขัดต่อหลักความเป็นธรรมอันเป็นหัวใจสำคัญของการจัดเก็บภาษี ซึ่งบทบัญญัติในเรื่องนี้ให้ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลเป็นหน่วยภาษีแยกต่างหากจากผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลในคณะบุคคล สมควรจะต้องมีการพิจารณาปรับปรุงแก้ไขต่อไป ดังนั้นผู้เขียนจึงมิได้ศึกษาในกรณีคู่สมรสร่วมกันประกอบธุรกิจ

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงหลักการและสภาพปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาหลักการจัดเก็บภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจในประเทศฝรั่งเศสและประเทศสหรัฐอเมริกา
3. เพื่อศึกษาหาแนวทางปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจของประเทศไทยให้สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดี มีความเป็นธรรม และมีประสิทธิภาพ

¹ อรรถพรณ ภาณิตพจมาน, “แนวทางในการกำหนดมาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล,” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, พ.ศ.2540, หน้า 159.

1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย

การจัดเก็บภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจมีลักษณะเป็นการเพิ่มภาระภาษีให้แก่กลุ่มสมรส ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี

1.4 ขอบเขตการศึกษาวิจัย

ศึกษาและวิเคราะห์ถึงการเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจของประเทศไทย ตามประมวลรัษฎากร โดยเปรียบเทียบกับเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสในประเทศฝรั่งเศสและประเทศสหรัฐอเมริกา

1.5 วิธีการศึกษาวิจัย

เป็นการศึกษาวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยใช้วิธีการศึกษาค้นคว้ารวบรวมข้อมูลจากหนังสือ บทความตลอดจนเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งของประเทศไทยและต่างประเทศ

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย

1. ทำให้ทราบถึงหลักการและสภาพปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจของประเทศไทย
2. ทำให้ทราบถึงหลักการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสในต่างประเทศ
3. เป็นแนวทางในการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจตามประมวลรัษฎากรและ กฎหมายลำดับรองให้มีความเป็นธรรมและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น