

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับการสมรสเท่าเทียม

Personal Income Tax & Equal Marriage

ปิยนันท์ ศรีทองทิม* พิชญ์สินี ศรีสวัสดิ์* โกญจนาท เจริญสุข** สุวิมล อีสริยานนท์**
Piyanan Srithongtim* Pitchasinee Srisawat* Konjanrd Charoensook** Suvimon Isariyanon**
มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนคร* สถาบันวิทยาการจัดการแห่งแปซิฟิก**
Phranakhon Rajabhat University* Pacific Institute of Management Science**

Received May 11, 2024 Revise June 28, 2024 Accepted July, 09, 2024

บทคัดย่อ

การสมรสตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 5 ครอบครัวนั้น พิจารณาจากถ้อยคำที่ใช้ในเรื่องเงื่อนไขการสมรส ตั้งแต่มาตรา 1448-1460 ใช้คำว่า “ชาย” และ “หญิง” ดังนั้นการสมรสตามกฎหมายไทยจึงเกิดขึ้นได้ระหว่างชายและหญิงเท่านั้น ต่อมาบทบัญญัติตั้งแต่เรื่องความสัมพันธ์ระหว่างสามีภริยา เป็นต้นมาใช้ถ้อยคำว่า “สามี” และ “ภริยา” ซึ่งมาตรา 1461 กล่าวถึงความสัมพันธ์ระหว่างสามีภริยา โดยให้สามีภரியานั้นต้องอยู่กินด้วยกันฉันสามีภริยา ต้องช่วยเหลืออุปการะเลี้ยงดูกันตามความสามารถและฐานะของตน จึงถือเป็นหน้าที่ตามกฎหมายที่สามีภริยาต่างมีหน้าที่ในการช่วยเหลืออุปการะเลี้ยงดูต่อกันตามความสามารถและฐานะของตน เมื่อสามีหรือภริยาเป็นผู้มีเงินได้อันเข้าหลักเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรจึงต้องมีการคำนึงถึงความเป็นสามีภริยาเพราะความสัมพันธ์ฉันสามีภரியานั้นอาจก่อให้เกิดการให้ทรัพย์สินระหว่างกันโดยเสนหาหรือโอนให้แก่กันในโอกาสสำคัญได้ หน้าที่ที่มีต่อกันตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จึงทำให้ประมวลรัษฎากรมีบทบัญญัติที่เอื้อสิทธิประโยชน์ต่อคู่สมรส หรือความเป็นสามี/ภริยา เช่น การนำคู่สมรสมาลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จนกระทั่งปัจจุบันสิทธิของบุคคลที่มีความหลากหลายทางเพศได้รับความคุ้มครองเพิ่มขึ้นจนเกิดแนวคิดร่างบทบัญญัติกฎหมายสมรสเท่าเทียมโดยไม่จำกัดเพศ ทำให้ต้องพิจารณาถ้อยคำการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรอันเกี่ยวกับความเป็นคู่สมรส สามี/ภริยา ว่าสมควรที่จะต้องปรับเปลี่ยนไปหรือไม่เพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายสมรสเท่าเทียมที่อาจบังคับใช้ในอนาคต

คำสำคัญ: ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, คู่สมรส, สามีภริยา, สมรสเท่าเทียม

Abstract

Marriage of Thailand Civil and Commercial Code was regulated in Book 5 : Family. Considering in Conditions of Marriage from Sections 1448-1460 defined the terms "man" and "woman". So, Thai marriage can occurred only man and woman. Then the next chapters : Relationship of Husband and Wife use “husband” and “wife”. Section 1461



defined that husband and wife shall maintain and support each other according to his or her ability and status. It was considered of the legal duty. When the husband or wife earned income that was the criteria to be subject to personal income tax according to the Revenue Code, the relationship of husband and wife was considered. Due to the relationship caused the sharing of assets between them or be transferred to each other on occasions. As their legal duty occurred by Thailand Civil and Commercial Code, the Revenue Code specified the provisions about benefits of spouses or husband/wife. For example, the tax burden of person paid to the government could be considered spouses as a tax deduction for calculating personal income tax. Nowadays, the concept of Human Rights protection regarding sexual diversity is increasing, so the personal income tax in the Revenue Code must be changed the terms relating spouses or husband/wife. The reason is to be complied with marriage equality laws that may come into effected in the future.

Keywords: personal income tax, spouses, husband and wife, equal marriage.

บทนำ

สืบเนื่องจากในวันที่ 21 ธันวาคม 2566 สภาผู้แทนราษฎรมีมติรับหลักการร่างกฎหมายเกี่ยวกับการสมรสเท่าเทียม ซึ่งถือเป็นการยอมรับในเบื้องต้นว่าไม่ว่าจะมีสถานะทางเพศเป็นแบบใดก็ตามย่อมมีสิทธิเท่าเทียมกันในเรื่องการสมรสอันเป็นการสร้างครอบครัวตามกฎหมายไทยที่จัดเป็นสถาบันพื้นฐานและสถาบันหลักในประเทศไทยที่มีการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์เป็นประมุข แม้ในการประชุมดังกล่าวจะอยู่เพียงขั้นรับหลักการแต่ถือได้ว่าเป็นการเริ่มต้นอย่างแท้จริงในการตระหนักถึงความเท่าเทียมกันทางเพศที่สอดคล้องกับสถานการณ์จริงที่มีเห็นอยู่ในปัจจุบัน ดังนั้นกฎหมายอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับความเป็นสามีภริยา และ/หรือคู่สมรส ย่อมต้องเตรียมความพร้อมในการปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้เหมาะสมกับความเปลี่ยนแปลงที่จะมีขึ้นต่อไปในอนาคต ประเด็นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีของภาครัฐนั้นก็เช่นเดียวกันถือเป็นเรื่องสำคัญเพราะภาษีถือเป็นรายได้หลักของประเทศ และประชาชนทุกคนย่อมต้องมีภาระภาษีหากอยู่ในหลักเกณฑ์ข้อกำหนดที่บัญญัติไว้ตามกฎหมาย โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีที่ใกล้ตัวบุคคลธรรมดามากที่สุด นั่นคือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งในบทบัญญัติเรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรนี้มีการกล่าวถึงความเป็นสามีภริยา และ/หรือคู่สมรสไว้ในหลายประเด็นด้วยกัน อันสมควรนำมาศึกษาวิเคราะห์เพื่อหาแนวทางในการปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับการสมรสเท่าเทียมที่กำลังจะมีขึ้นในอนาคต

กรอบแนวคิดของการศึกษา

บทความนี้จะศึกษาวิเคราะห์เฉพาะสิทธิประโยชน์ของสามีภริยา และ/หรือคู่สมรสเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น เพราะหากมีการแก้ไขประมวลกฎหมายแพ่งและ



พาณิชย์เพื่อให้เกิดความเท่าเทียมกันในการสมรสแล้ว จำเป็นจะต้องมีการแก้ไขหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องเพื่อให้สอดคล้องและเกิดความเป็นธรรมตามมา ในบทความจึงมุ่งวิเคราะห์ถึงการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามที่ประมวลรัษฎากรมีบทบัญญัติเกี่ยวกับประเด็นความเป็นสามีภริยา และ/หรือ คู่สมรสไว้เท่านั้น ไม่รวมถึงภาษีประเภทอื่น ๆ ตามกฎหมายเฉพาะฉบับอื่นนอกจากประมวลรัษฎากร

วิธีดำเนินการศึกษา

การศึกษาในครั้งนี้เป็นการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยทำการศึกษาภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรเป็นหลัก และศึกษาค้นคว้าเพิ่มเติมจากงานวิจัยวิทยานิพนธ์ บทความ วารสาร รายงาน รวมทั้งข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งในรูปแบบปกติและรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ โดยจะรวบรวมความรู้ที่ได้รับมาปรับใช้กับการวิเคราะห์เพื่อให้ได้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันให้มากที่สุด

ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากร

การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามประมวลรัษฎากรนั้น มีบัญญัติไว้ในลักษณะที่ 2 หมวดที่ 3 ภาษีเงินได้ ส่วนที่ 2 การเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตั้งแต่มาตรา 40 จนถึง มาตรา 64 โดยมีผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นจะต้องนำเงินได้พึงประเมินที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมำคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ภาครัฐ โดยมีกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากร ในการพิจารณาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่รัฐตามประมวลรัษฎากรนั้น เราอาจสรุปขั้นตอนอันเป็นหลักเกณฑ์สำคัญได้ดังต่อไปนี้

ขั้นตอนแรก พิจารณาว่าเป็นผู้มีเงินได้หรือไม่

ขั้นตอนที่ 2 พิจารณาว่าเงินได้นั้นอยู่ในหลักเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ประเทศไทยหรือไม่

ขั้นตอนที่ 3 เงินได้นั้นหากต้องนำมาประเมินเพื่อเสียภาษีให้กับประเทศไทย เงินได้ดังกล่าวนี้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับประเทศไทยหรือไม่

ขั้นตอนที่ 4 หากเงินได้ดังกล่าวไม่ได้รับยกเว้นภาษี จะต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับประเทศไทยอย่างไร

ขั้นตอนแรก พิจารณาว่าเป็นผู้มีเงินได้หรือไม่

ผู้มีเงินได้ที่อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแบ่งเป็น 4 ประเภท ได้แก่

1. บุคคลธรรมดา ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 15 ซึ่งเป็นไปตามบทบัญญัติประมวลรัษฎากร มาตรา 56 และ 57

2. ผู้ถึงแก่ความตาย คือ บุคคลธรรมดาที่ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษีและมีเงินได้ขั้นต่ำตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ก็เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งนี้ให้ผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดกเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นรายการแทนผู้ถึงแก่ความตาย ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 57 ทวิ



3 กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง หากในปีภาษีถัดจากปีที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายกองมรดกนั้นยังไม่ได้แบ่งให้ใครโดยเด็ดขาด ก็ถือว่าเป็นผู้มีเงินได้อันมีหน้าที่ต้องเสียภาษี และผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการยื่นแบบเสียภาษีนั้นเป็นเช่นเดียวกับผู้ถึงแก่ความตาย ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 57 ทวิ วรรค 2

4. ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล ได้แก่ บุคคลธรรมดาตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปตกลงเข้าหุ้นกันเพื่อกระทำการกิจการร่วมกันโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งปันผลกำไรที่จะพึงได้แต่กิจการที่ทำนั้น หรืออาจไม่ประสงค์ต่อผลกำไรที่จะพึงได้จากกิจการที่ทำนั้น

สำหรับเงินได้นั้น คือ “เงินได้พึงประเมิน” ซึ่งมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ได้ให้ความหมายไว้ว่าหมายถึง เงิน ทรัพย์สินซึ่งอาจคำนวณเป็นเงินได้ ประโยชน์ซึ่งอาจคำนวณเป็นเงินได้ เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้ และเครดิตภาษีตามที่กฎหมายกำหนด

ขั้นตอนที่ 2 พิจารณาว่าเงินได้นั้นอยู่ในหลักเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ประเทศไทยหรือไม่

เมื่อเป็นเงินได้พึงประเมินแล้ว ต้องพิจารณาต่อว่าเงินได้พึงประเมินจากแหล่งต่าง ๆ จะต้องนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่ ซึ่งพิจารณาหลักเกณฑ์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 41 ดังนี้

1. แหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทย (มาตรา 41 วรรคแรก) หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้นหรือเป็นผลสืบเนื่องมาจากมีหน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือกิจการที่ทำในประเทศไทย หรือกิจการนายจ้างในประเทศไทย หรือทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ซึ่งผู้มีเงินได้ตามข้อใดข้อหนึ่งในปีภาษีนั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามประมวลรัษฎากรให้แก่ประเทศไทย ไม่ว่าจะเงินได้นั้นจะจ่ายจากในหรือนอกประเทศไทยก็ตาม และไม่ว่าผู้มีเงินได้นั้นจะเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม เว้นแต่จะมีข้อยกเว้นตามกฎหมาย

2. แหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้นนอกประเทศไทย (มาตรา 41 วรรค 2 และวรรค 3) ต้องเข้าองค์ประกอบ 3 ประการ กล่าวคือ องค์ประกอบแรกต้องเป็นผู้ที่อยู่ในประเทศไทยครบ 180 วันในปีภาษีที่ได้รับเงินได้ หรือปีภาษีที่นำเงินได้เข้ามาในประเทศไทยโดยไม่จำเป็นต้องอยู่ติดต่อกันเพียงแต่นับระยะเวลาทั้งหมดที่อยู่ในประเทศไทยรวมกันแล้วครบ 180 วัน องค์ประกอบที่สองเป็นผู้มีเงินได้เนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือกิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ และองค์ประกอบที่สามต้องนำเงินได้เข้ามาในประเทศไทย

ขั้นตอนที่ 3 เงินได้นั้นหากต้องนำมาประเมินเพื่อเสียภาษีให้กับประเทศไทย เงินได้ดังกล่าวนี้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับประเทศไทยหรือไม่ โดยพิจารณาจากมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร กฎกระทรวง และพระราชกฤษฎีกาต่าง ๆ

ขั้นตอนที่ 4 หากเงินได้ดังกล่าวไม่ได้รับยกเว้นภาษี จะต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับประเทศไทยอย่างไร ซึ่งโดยปกติการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นจะกระทำทุกสิ้นปีภาษี เพื่อยื่นแบบการประเมินภาษีหรือที่เรียกว่า “แบบ ภงด.” ในต้นปีถัดไป ทั้งนี้การคำนวณภาษีให้ทำเป็น 1 ขั้น คือ

ก. คำนวณหาจำนวนภาษีตามวิธีที่ 1 ก่อน ซึ่งเป็นการคำนวณภาษีตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยนำเงินได้พึงประเมินทุกประเภทรวมกันตลอดปีภาษีแล้วหักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมาย



กำหนด เหลือเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายเท่าใดให้นำไปหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ จนถึงหักค่าลดหย่อนเงินบริจาคที่ไม่เกินจำนวนตามที่กฎหมายกำหนด จากนั้นจะเหลือเป็นเงินได้สุทธิเพื่อนำมาคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ที่กำหนดไว้

ข. ให้พิจารณาว่าจะต้องคำนวณภาษีตามวิธีที่ 2 คือวิธีตามมาตรา 48 (2) แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่ กล่าวคือ กรณีที่มีเงินได้พึงประเมินประเภทอื่น ๆ นอกจากประเภทที่ 1 รวมกันแล้วตั้งแต่ 1,000,000 บาทขึ้นไป ให้คำนวณในอัตราร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมินนั้น (เงินได้พึงประเมินทุกประเภทลบเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 คูณด้วย 0.05%)

ค. สรุปจำนวนภาษีที่ต้องเสีย โดยเปรียบเทียบกันระหว่างจำนวนภาษีที่ได้จากการคำนวณในวิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 จำนวนใดมากกว่าให้เสียตามจำนวนนั้น แต่หากมีการหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ก็ให้นำจำนวนภาษีที่คำนวณได้มาหักภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้เสียก่อน เหลือเท่าใดคือจำนวนภาษีที่จะต้องชำระจริง แต่หากภาษีที่ถูกหักไว้มีจำนวนมากกว่าภาษีที่คำนวณได้ก็สามารถขอคืนภาษีจำนวนที่หักไว้เกินที่ต้องเสียจริงได้

ในปัจจุบันการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร กฎกระทรวง ประกาศและคำสั่งต่าง ๆ นั้นมีได้ยุ่งยากเหมือนอดีตที่ผ่านมา ทั้งนี้เพราะเมื่อมีความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีกรรมสรรพากรซึ่งเป็นหน่วยงานสำคัญในการจัดเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรก็ได้นำมาใช้เพื่อให้ง่ายและเป็นการอำนวยความสะดวกต่อผู้เสียภาษีอันถือเป็นการจูงใจให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหลีกเลี่ยงภาษีน้อยที่สุด ด้วยเหตุนี้จึงมีการออกแบบการคำนวณภาษี การจัดเก็บข้อมูลที่จำเป็นในการคำนวณ และการจัดเก็บเอกสารหลักฐานโดยนำเข้าระบบอิเล็กทรอนิกส์ เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นประเมินภาษีนั้น ๆ ผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากรโดยกรอกข้อมูลที่ต้องและเป็นจริงเข้าสู่ระบบ ระบบจะทำการคำนวณภาษีให้เองตามฐานข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ที่มีอยู่ประกอบกับหลักเกณฑ์การคำนวณที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีต้องจำขั้นตอนและหลักเกณฑ์การคำนวณระบบจะทำการคำนวณและประมวลผลให้จนแล้วเสร็จและได้ผลลัพธ์จำนวนภาษีเงินได้ที่จะต้องชำระออกมาให้ดำเนินการต่อไปว่าจะต้องชำระเพิ่มเติมหรือจะสามารถขอคืนเงินภาษีที่ชำระไว้เกินได้ ซึ่งในหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรนั้นมีบทบัญญัติที่กล่าวถึงความเป็นสามีภริยา และ/หรือคู่สมรส อันเป็นหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษี ซึ่งหากการสมรสเท่าเทียมถูกนำมาใช้บังคับเป็นกฎหมายได้แล้ว หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับความเป็นสามีภริยา และ/หรือคู่สมรส อาจจะต้องได้รับการแก้ไขเพื่อให้สอดคล้องกัน ดังนั้นในหัวข้อถัดไปผู้เขียนจึงควรศึกษาเกี่ยวกับประเด็นการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับความเป็นสามีภริยา และ/หรือคู่สมรส อันจะนำไปสู่แนวทางในการปรับปรุงให้เหมาะสมต่อไป



วิเคราะห์การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรของความเป็นคู่สมรส ความเป็นสามี/ภรรยา

ก่อนจะวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรนั้น ผู้เขียนเห็นว่าควรทำความเข้าใจถ้อยคำที่เกี่ยวข้องและอาจเกิดปัญหาในทางปฏิบัติได้หากกฎหมายเกี่ยวกับการสมรสเท่าเทียมนั้นถูกใช้บังคับในอนาคตได้จริง โดยผู้เขียนจะกล่าวถึงถ้อยคำที่ควรทำความเข้าใจตามลำดับดังนี้

คำศัพท์แรกที่ควรทำความเข้าใจคือคำว่า “การสมรส” โดยคณะกรรมการจัดทำพจนานุกรมศัพท์ประชากรศาสตร์ แห่งราชบัณฑิตยสถาน ได้อธิบายคำว่า “การสมรส” ไว้ว่า “การสมรส หรือ marriage หมายถึง การอยู่ร่วมกันของบุคคล 2 คน ในฐานะคู่สามีภรรยา ซึ่งทั้งคู่มีทั้งสิทธิ (right) และพันธะ (obligation) ที่กำหนดโดยกฎหมาย วัฒนธรรม ประเพณี หรือพิธีกรรมทางศาสนา”

ท่านศาสตราจารย์พิเศษ ประสพสุข บุญเดช ได้ให้ความหมายของ “การสมรส” ว่าหมายถึง “การที่ชายและหญิงสมัครใจเข้ามาอยู่กินฉันสามีภรรยาจนชั่วชีวิตโดยจะไม่เกี่ยวข้องทางชู้สาวกับบุคคลอื่นได้อีก” (ประสพสุข บุญเดช 2549:31)

นอกจากนี้ยังมีผู้ให้คำนิยามของคำว่า “สมรส” (Marriage) ว่าหมายถึง “การอยู่ร่วมกันฉันสามีภรรยาโดยชอบด้วยกฎหมาย” (สมรักษ์ พรหมมา และประเสริฐ ลิ้มประเสริฐ 2545:68) หรือแม้แต่คำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญ ที่ 20/2564 วันที่ 17 พฤศจิกายน 2564 ได้ให้ความหมายของการสมรสตามที่พิจารณาจากบทบัญญัติบรรพ 5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ว่า “โดยความหมายของการสมรส หมายถึง การที่ชายและหญิงตกลงที่จะใช้ชีวิตร่วมกันด้วยความสมัครใจ มีความสัมพันธ์ฉันสามีภรรยาเพื่อการสืบเผ่าพันธุ์ มีความผูกพันช่วยเหลืออุปการะเลี้ยงดูซึ่งกันและกัน ภายใต้ศีลธรรม จารีต ประเพณี หลักศาสนา และกฎหมายของแต่ละสังคม เป็นจุดเริ่มต้นของการก่อตั้งสถาบันครอบครัวที่ถือเป็นพื้นฐานของสังคมเพื่อผลิตสมาชิกใหม่ให้แก่สังคม และเป็นจุดเริ่มต้นในการสร้างบทบาทที่เชื่อมโยงกับสถาบันอื่น ๆ ของสังคม”

ตามบรรพ 5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในหมวด 2 เงื่อนไขการสมรส นั้นจะเห็นได้ว่าตั้งแต่มาตราที่ 1448 จนถึงมาตรา 1460 ได้กล่าวถึงการสมรสอันมีลักษณะของการใช้ถ้อยคำคือ “ชาย” และ “หญิง” โดยเริ่มแรกตั้งแต่มาตรา 1448 บัญญัติว่า “การสมรสจะทำได้ต่อเมื่อชายและหญิงมีอายุสิบเจ็ดปีบริบูรณ์แล้ว แต่ในกรณีที่มีเหตุอันสมควร ศาลอาจอนุญาตให้ทำการสมรสก่อนนั้นได้” จากมาตรานี้แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนถึงเพศที่จะทำการสมรสกันจะต้องเป็นชายและหญิงเท่านั้น ทั้งนี้เพราะ “เพศ” (sex) หมายถึง ลักษณะทางชีวภาพที่ใช้ในการแบ่งแยกกลุ่มมนุษย์ออกเป็นผู้หญิงและผู้ชาย (อัญมณี :2) และลักษณะทางชีวภาพที่แตกต่างนี้เองทำให้ชายและหญิงสามารถสืบพันธุ์และมีบุตรอันเป็นการสร้างสถาบันครอบครัวที่ทำให้มนุษย์ดำรงเผ่าพันธุ์ตามธรรมชาติ ส่งต่อความผูกพันมาสู่คนรุ่นหลัง สืบทอดทรัพย์สิน มรดก ได้อย่างมีความละเอียดอ่อน ด้วยเหตุนี้การสมรสตามกฎหมายไทยแต่เดิมที่มุ่งเน้นถึงการสืบสายโลหิตจึงได้กำหนดไว้ชัดเจนว่าต้องเป็นชายและหญิงเท่านั้น

ปัจจุบันเมื่อบริบทของสังคมโลกและสังคมไทยเปลี่ยนแปลงไป มีการยอมรับและให้สิทธิแก่บุคคลเกี่ยวกับสถานะทางเพศอย่างกว้างขวาง มุ่งเน้นถึงสิทธิของปัจเจกชนที่ควรมีความเท่าเทียมกันเห็นได้จากการบังคับใช้พระราชบัญญัติความเท่าเทียมระหว่างเพศ พ.ศ.2558 เพื่อคุ้มครองและป้องกันสิทธิให้กับ



ผู้ถูกเลือกปฏิบัติด้วยเหตุผลทางเพศ จึงเป็นเหตุให้มีการเรียกร้องให้การสมรสนั้นสามารถทำได้โดยไม่ยึดติดว่าจะต้องเป็นชายและหญิงเท่านั้น จนเป็นที่มาของยกร่างกฎหมายเกี่ยวกับการสมรสเท่าเทียม

หากพิจารณาถึงร่างกฎหมายเกี่ยวกับการสมรสเท่าเทียมจะเห็นว่าไม่ได้จำกัดเฉพาะว่าต้องเป็นชายและหญิงเท่านั้นที่จะจดทะเบียนเป็นคู่สมรสกันได้ ด้วยเหตุนี้หากกฎหมายในเรื่องนี้มีผลบังคับใช้ บุคคลที่จะทำการจดทะเบียนสมรสกันก็ไม่ควรถูกเรียกว่า “สามี” และ “ภรรยา” ทั้งนี้เพราะทั้งสามีและภรรยาเป็นถ้อยคำที่ระบุถึงอัตลักษณ์ทางเพศอย่างชัดเจน โดยคำว่า “สามี” นั้นตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 หมายถึง “ผัว, ชายที่เป็นคู่ครองของหญิง” ส่วนคำว่า “ภรรยา” คือ “เมีย, หญิงที่เป็นคู่ครองของชาย” สำหรับคำว่า “คู่ครอง” หมายถึง “หญิงและชายที่อยู่ร่วมกันฉันผัวเมีย” ดังนั้นการใช้คำว่า “สามี” และ “ภรรยา” ในบทบัญญัติกฎหมายจึงไม่เหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์ในอนาคตหากมีการบังคับใช้กฎหมายสมรสเท่าเทียม

ไม่ว่าจะเป็นคู่สมรส สามี หรือภรรยา สิ่งหนึ่งที่ไม่อาจปฏิเสธได้คือ ถ้อยคำทั้งหมดนี้เป็นบุคคลธรรมดาตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 15 ที่กำหนดให้บุคคลธรรมดาทุกคนย่อมมีสิทธิและบุคคลธรรมดาเหล่านี้ก็อาจถูกพิจารณาจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหากเขาเหล่านั้นมีเงินได้พึงประเมินตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรว่าจะต้องถูกจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นเป็นภาษีทางตรงที่จัดเก็บจากผู้มีเงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดา เป็นภาษีที่กรมสรรพากรมีหน้าที่จัดเก็บตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานี้มิใช่ว่าบุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้พึงประเมินจะถูกจัดเก็บภาษีไปทั้งหมด ประมวลรัษฎากรยังคงคำนึงถึงต้นทุนที่มาของเงินได้ คำนึงถึงภาระหน้าที่ที่ผู้มีเงินได้ต้องรับภาระ คำนึงถึงความจำเป็นครอบครัวในการบริหารจัดการเกี่ยวกับการยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ด้วยเหตุนี้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรจึงได้นำคู่สมรส และความเป็นสามี/ภรรยา มาประกอบการพิจารณาในการคำนวณภาษีและการยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตามประมวลรัษฎากรนั้นมีบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับคู่สมรส และความเป็นสามี/ภรรยา อยู่หลายมาตรา ซึ่งผู้เขียนใคร่ขอแยกพิจารณาเป็นเรื่อง ๆ ตามมาตราสำคัญที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

ประเด็นแรก เงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า

“เงินได้พึงประเมินประเภทต่อไปนี้ ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้...

(27) เงินได้ที่ได้รับการอุปการะหรือจากการให้โดยเสนหาจากบุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกินยี่สิบล้านบาทตลอดปีภาษีนั้น

(28) เงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยาหรือจากการให้โดยเสนหาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี ทั้งนี้ จากบุคคลซึ่งมิใช่บุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกินสิบล้านบาทตลอดปีภาษีนั้น”

จากถ้อยคำของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรนี้ จะเห็นได้ว่ากฎหมายบัญญัติคำที่เป็นกลางโดยไม่ระบุอัตลักษณ์ทางเพศไว้ กล่าวคือใช้คำว่า “คู่สมรส” อยู่แล้ว ดังนั้นจึงสามารถนำมาปรับใช้กับการ



สมรสเท่าเทียมได้ อันจะทำให้คู่สมรสสามารถยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับการอุปการะหรือจากการให้โดยเสน่หาจากคู่สมรสของตน เฉพาะส่วนที่ไม่เกินยี่สิบล้านบาทตลอดปีภาษีนั้น ตาม (27) และสามารถยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยาหรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี ทั้งนี้จากคู่สมรสของตนเฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกินสิบล้านบาทตลอดปีภาษีนั้นตาม (28) ตัวอย่างเช่น นายกั้งสมรสกับนางกั้งโดยขอด้วยกฎหมายฉบับใหม่เรื่องการสมรสเท่าเทียม ทั้งสองก็จะเป็นผู้สมรสตามกฎหมาย หากนายกั้งให้เงินแก่นางกั้งจำนวนหนึ่งล้านบาทในวันตรุษจีน ในปีภาษี 2567 เท่ากับเป็นเงินได้พึงประเมินของนายกั้งแต่เนื่องจากเป็นเงินได้ที่เป็นการให้โดยเสน่หาเนื่องในโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณีจากนายกั้งซึ่งเป็นคู่สมรสของตน และมีจำนวนไม่เกินสิบล้านบาทตลอดปีภาษี 2567 เงินได้นี้จึงได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

เช่นเดียวกับมาตรา 48 (7) แห่งประมวลรัษฎากรที่บัญญัติว่า...

“(7) ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้ส่วนที่เกินสิบล้านบาท โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีตาม (1) และ (2) ก็ได้ สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยาหรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี ทั้งนี้จากบุคคลซึ่งมิใช่บุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส ที่ไม่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 42 (28)”

ด้วยเหตุนี้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรตามมาตรา 42 (27) (28) และมาตรา 48 (7) ซึ่งใช้คำว่า “คู่สมรส” อยู่แล้วจึงไม่จำเป็นต้องแก้ไขแต่อย่างใด

ประเด็นที่สอง การคำนวณหักค่าลดหย่อนเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

สำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่นำเงินได้พึงประเมินที่เหลือจากการหักค่าใช้จ่าย และจะนำมาลดหย่อนเพื่อบรรเทาภาระภาษีตามที่ปรากฏในบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 47 นั้น ยังคงมีถ้อยคำที่ระบุอัตลักษณ์ทางเพศอันสมควรได้รับการแก้ไขปรับปรุงโดยในมาตราดังกล่าวบัญญัติว่า

“เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 เมื่อได้หักตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี ให้หักลดหย่อนได้อีก ดังต่อไปนี้

(1) ลดหย่อนให้สำหรับ

(ข) สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 60,000 บาท

(ง) เบี้ยประกันภัยที่ผู้มีเงินได้จ่ายไปในปีภาษีสำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้ เฉพาะในกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดเวลาตั้งแต่สิบปีขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้นได้ออประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้มีการประกันชีวิต และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเบี้ยประกันที่จ่ายสำหรับการประกันชีวิตของสามีหรือภริยานั้นตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง



(ข) เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวงตามมาตรา 65 ตรี (2) ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้จ่ายเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามวรรคหนึ่ง และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินสะสมของสามีหรือภริยาที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพนั้นตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง

(ซ) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ผู้มีเงินได้จ่ายให้แก่ธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น บริษัทประกันชีวิต สหกรณ์ หรือนายจ้างสำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัย โดยจำนองอาคารที่ซื้อ หรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืมนั้นตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี และประกาศในราชกิจจานุเบกษา อาคารดังกล่าวให้หมายความรวมถึงอาคารพร้อมที่ดินด้วย

(ฅ) เงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามกฎหมายว่าด้วยการประกันสังคมตามจำนวนที่จ่ายจริง

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ซึ่งเป็นผู้ประกันตนจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนประกันสังคมตามวรรคหนึ่ง และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินสมทบของสามีหรือภริยาที่จ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมดังกล่าวตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง

(ญ) ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้คนละสามหมื่นบาทโดยบุคคลดังกล่าวต้องมีอายุหกสิบปีขึ้นไป มีรายได้ไม่เพียงพอแก่การยังชีพ และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

(ฎ) ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดา สามีหรือภริยา บุตรชอบด้วยกฎหมายหรือบุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้ บิดามารดาหรือบุตรชอบด้วยกฎหมายของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ หรือบุคคลอื่นที่ผู้มีเงินได้เป็นผู้ดูแลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ คนละหกหมื่นบาท โดยบุคคลดังกล่าวต้องเป็นคนพิการซึ่งมีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ หรือเป็นคนทุพพลภาพ มีรายได้ไม่เพียงพอแก่การยังชีพ และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข รวมทั้งจำนวนคนพิการและคนทุพพลภาพในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ที่อธิบดีประกาศกำหนด

(2) ในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ การหักลดหย่อนตาม (1) (ก) และ (ข) ให้หักลดหย่อนรวมกันได้ 120,000 บาท

(3) ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม (1) (ข) และ (ค) ให้หักได้เฉพาะสามีหรือภริยาและบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติมาตรานี้ แม้จะมีวัตถุประสงค์เป็นการลดหย่อนเพื่อบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่คู่สมรส แต่ถ้อยคำที่ใช้ในมาตรานี้ใช้คำว่า “สามีภริยา” ซึ่งเป็นการระบุอัตลักษณ์ทางเพศอย่างชัดเจน เมื่อกฎหมายฉบับใหม่เรื่องสมรสเท่าเทียมถูกนำมาบังคับใช้ในอนาคต ถ้อยคำเหล่านี้ อาจเป็นอุปสรรคสำคัญในการปรับใช้ด้วยเหตุนี้จึงสมควรปรับปรุงแก้ไขถ้อยคำโดยใช้คำว่า “คู่สมรส”



แทนที่คำว่า “สามีภริยา” เพื่อเอื้อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของคู่สมรสให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายอย่างแท้จริง

ประเด็นที่สาม การยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
สำหรับการยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ปรากฏในมาตรา 56 และ 57 ฉ แห่ง
ประมวลรัษฎากรก็เช่นเดียวกัน โดยมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า

“ให้บุคคลทุกคน เว้นแต่ผู้เยาว์ หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้วพร้อมทั้งข้อความอื่น ๆ ภายในเดือนมีนาคม ทุก ๆ ปี ตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อเจ้าพนักงานซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งถ้าบุคคลนั้น(1) ไม่มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 60,000 บาท (2) ไม่มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา 40 (1) ประเภทเดียวเกิน 120,000 บาท

(3) มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 120,000 บาท หรือ

(4) มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา 40 (1) ประเภทเดียวเกิน 220,000 บาท”

และมาตรา 57 ฉ แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า

“ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ให้สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างมีหน้าที่ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้วตามมาตรา 56

ในกรณีที่เงินได้พึงประเมินไม่อาจแยกได้อย่างชัดเจนว่าเป็นของสามีหรือภริยาแต่ละฝ่ายจำนวนเท่าใด ให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินของสามีและภริยาฝ่ายละกึ่งหนึ่ง เว้นแต่เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) สามีและภริยาจะแบ่งเงินได้พึงประเมินเป็นของแต่ละฝ่ายตามส่วนที่ตกลงกันได้ แต่รวมกันต้องไม่น้อยกว่าเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ถ้าตกลงกันไม่ได้ ให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินของสามีและภริยาฝ่ายละกึ่งหนึ่งสามีและภริยาจะตกลงยื่นรายการและเสียภาษีรวมกัน โดยให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของตนเป็นเงินได้ของสามีหรือภริยาอีกฝ่ายหนึ่งก็ได้ หรือจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) โดยมีให้ถือเอาเป็นเงินได้ของอีกฝ่ายหนึ่งก็ได้ แต่ถ้ามีภาษีค้างชำระสามีและภริยาต้องร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้น

เมื่อได้เลือกยื่นรายการตามวรรคสองและวรรคสามในปีภาษีใดแล้ว ให้ถือว่าเป็นวิธีการยื่นรายการสำหรับปีภาษีนั่นตลอดไป เว้นแต่อธิบดีจะอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงวิธีการเลือกยื่นรายการดังกล่าว”

จากถ้อยคำที่ใช้นั้นตามมาตราดังกล่าวข้างต้นใช้คำว่า “สามี” และ “ภริยา” ซึ่งอาจเป็นอุปสรรคสำคัญในการปรับใช้เช่นเดียวกัน จึงควรปรับปรุงแก้ไขถ้อยคำโดยใช้คำว่า “คู่สมรส” แทนที่คำว่า “สามี” และ “ภริยา” เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์อย่างแท้จริงของกฎหมายสมรสเท่าเทียม อันจะทำให้คู่สมรสได้รับประโยชน์โดยไม่ต้องคำนึงถึงอัตลักษณ์ทางเพศแต่อย่างใด

บทสรุปและข้อเสนอแนะ



ในเมื่อยุคปัจจุบันต่างให้การยอมรับเกี่ยวกับความหลากหลายทางเพศ ยอมรับและเคารพในศักดิ์ศรีของความเป็นมนุษย์ ยึดหลักว่ามนุษย์ทุกคนมีความเท่าเทียมกันแล้ว เราก็ไม่อาจปฏิเสธได้ว่าบทกฎหมายที่เคยมีอยู่อาจไม่เหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์และความเปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน โดยเฉพาะประเด็นเรื่องการสมรสที่เป็นการสร้างสถาบันพื้นฐานของครอบครัวอันเป็นสถาบันหลักของประเทศที่แต่เดิมมุ่งเน้นการเพิ่มจำนวนประชากรจึงเน้นให้การสร้างครอบครัวนั้นมีการสมรสได้เพียงเพศชายและหญิงเท่านั้นเพราะลักษณะทางชีววิทยาของบุคคลทั้งสองเพศนี้สามารถที่จะสืบพันธุ์และก่อให้เกิดการปฏิสนธิทารกในครรภ์มารดาจนคลอดออกมาเป็นบุตรที่สามารถสืบทอดความเป็นครอบครัวทางสายเลือดต่อกันมาได้และยังเป็นการเพิ่มจำนวนประชากรให้กับรัฐนั้น ๆ ได้อีกส่วนหนึ่ง เมื่อสถานการณ์ในปัจจุบันเปลี่ยนแปลงไปการสมรสก็ย่อมต้องมีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขจนอาจเกิดเป็นกฎหมายการสมรสเท่าเทียมที่บัญญัติขึ้นมาและใช้บังคับกับประชาชนทั่วไปได้ในอนาคต ด้วยเหตุนี้เองจึงต้องพิจารณาเกี่ยวกับกฎหมายฉบับอื่น ๆ ที่อาจเกิดปัญหาในทางปฏิบัติได้หากกฎหมายการสมรสเท่าเทียมนั้นมีผลบังคับใช้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งประมวลรัษฎากรที่มีบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพราะประมวลรัษฎากรเป็นการจัดเก็บภาษีอันเป็นรายรับของภาครัฐที่เมื่อบุคคลธรรมดาคนใดมีเงินได้พึงประเมินตามเกณฑ์ที่จะต้องถูกจัดเก็บภาษี บุคคลนั้นก็ย่อมหลีกเลี่ยงการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาดังกล่าวได้ เพียงแต่บุคคลนั้นจะสามารถนำเงินได้พึงประเมินของตนมาคำนวณอย่างไรเพื่อให้เหลือเงินได้สุทธิที่จะนำมาไปคำนวณตามอัตราภาษีเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับกรมสรรพากรตามความเป็นจริง

ในเรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับการสมรสเท่าเทียมนั้น ผู้เขียนมีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการใช้ถ้อยคำของบทบัญญัติในมาตราต่าง ๆ ตามประมวลรัษฎากร เพราะหากจะให้สอดคล้องกับการสมรสเท่าเทียมที่อาจจะจะมีผลบังคับใช้เป็นกฎหมายในอนาคตนั้น สมควรมีการแก้ไขโดยใช้คำว่า “คู่สมรส” แทนคำว่า “สามี” และ “ภรรยา” ทั้งนี้เพราะคำว่า “คู่สมรส” นั้นเป็นคำกลาง ที่มีได้ระบุอัตลักษณ์ทางเพศนอกจากจะเป็นคำที่ไม่กระทบต่อความรู้สึกของคู่สมรสแล้ว ยังสามารถนำมาปรับใช้ในบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรได้อย่างสอดคล้องกับเจตนารมณ์ ทั้งนี้เพราะคู่สมรสก็เป็นบุคคลธรรมดาในครอบครัวที่มีหน้าที่ต้องช่วยเหลืออุปการะเลี้ยงดูซึ่งกันและกัน ย่อมเป็นภาระที่อาจนำมาลดหย่อนภาษีได้ และเพราะความเป็นครอบครัวของคู่สมรสดังนั้นเงินได้พึงประเมินบางกรณีที่ได้รับก็อาจเป็นเงินที่ต้องรับผิดชอบร่วมกันซึ่งอาจต้องมีการแบ่งเกี่ยวกับภาระภาษีหรือรับผิดชอบภาระภาษีร่วมกันเพราะอาจถือจากคำกล่าวดั้งเดิมที่ว่าคู่สมรสนั้นเป็นบุคคลคนเดียวกันตามกฎหมาย



บรรณานุกรม

- คณะกรรมการจัดทำพจนานุกรมศัพท์ประชากรศาสตร์ แห่งราชบัณฑิตยสถาน. (2551). **การสมรส**. [ออนไลน์]. สำนักงานราชบัณฑิตยสภา. สืบค้นเมื่อ 29 กุมภาพันธ์ 2567. จาก <http://legacy.orst.go.th/?knowledges=%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%AA%E0%B8%A1%E0%B8%A3%E0%B8%AA-%E0%B9%92%E0%B9%99-%E0%B8%81%E0%B8%B1%E0%B8%99%E0%B8%A2%E0%B8%B2%E0%B8%A2%E0%B8%99-%E0%B9%92%E0%B9%95%E0%B9%95%E0%B9%91>
- คำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญ ที่ 20/2564**. [ออนไลน์]. สืบค้นเมื่อ 29 กุมภาพันธ์ 2567. จาก https://www.constitutionalcourt.or.th/occ_web/download/article/article_20211221153745.pdf
- ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
ประมวลรัฐฎากร
ประสพสุข บุญเดช. (2549). **หลักกฎหมายครอบครัว**. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน.
พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554. [ออนไลน์]. สืบค้นเมื่อ 29 กุมภาพันธ์ 2567. จาก <https://dictionary.orst.go.th/>
- สมรักษ์ พรหมมา และประเสริฐ ลิ้มประเสริฐ. (2545). **กฎหมายครอบครัว**. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน.
สิริโฉม พรหมโฉม. (2560). การจดทะเบียนสมรสของคนรักเพศเดียวกัน. **วารสารจตุลนิตี วุฒิสภา ฉบับเดือนมกราคม-กุมภาพันธ์ 2560** : 159-166. [ออนไลน์]. สืบค้นเมื่อ 29 กุมภาพันธ์ 2567. จาก https://www.senate.go.th/assets/portals/93/fileups/272/files/S%E0%B9%88ub_Jun/12know/k132.pdf.
- อัญมณี สัจจาสัย. (มปป.) **ความหลากหลายทางเพศ ตอนที่ 1 เพศสภาพ และ LGBTQI คืออะไร**: 1-17. [ออนไลน์]. สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร. สืบค้นเมื่อ 29 กุมภาพันธ์ 2567. จาก https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/elaw_parcy/ewt_dl_link.php?nid=2649