

การกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร :
กรณีศึกษาการเสียภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจ

นางสาวยุวดี ศรีสัตยาชน



วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชานิติศาสตร์ ภาควิชานิติศาสตร์

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2542

ISBN 974-334-513-2

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

I1924616x

THE DESIGNATION OF TAXPAYER UNDER THE REVENUE CODE : A CASE STUDY OF
MARRIAGE TAX ON INCOME FROM NON – JOINT - BUSINESS OPERATION

Ms. Yuwadee Srisattayachon

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Laws in Laws

Department of Law

Faculty of Law

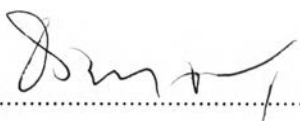
Chulalongkorn University

Academic Year 1999

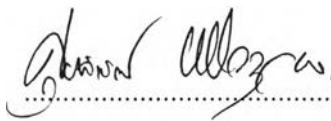
ISBN 974-334-513-2

หัวข้อวิทยานิพนธ์ การกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร : กรณีศึกษาการ
 เสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจ
โดย นางสาวยุวดี ศรีสัตยาชน
ภาควิชา นิติศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ธิติพันธ์ุ เชื้อบุญชัย

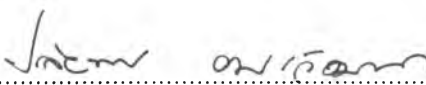
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยรับนี้เป็นส่วน
หนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรบัณฑิต


..... คณะบดีคณะนิติศาสตร์
(รองศาสตราจารย์รชทอง จันทรางศุ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


..... ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิววตล)


..... อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ธิติพันธ์ุ เชื้อบุญชัย)


..... กรรมการ
(รองศาสตราจารย์ ดร.ชลัษยพร อมรวิวัฒนา)


..... กรรมการ
(อาจารย์ ดร. พล ชีรคุปต์)


..... กรรมการ
(อาจารย์ พิกพ วีระพงษ์)

ยวดี ศรีสัตยาชน : การกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร : กรณีศึกษาการเสีย
ภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจ (THE DESIGNATION OF TAXPAYER
UNDER THE REVENUE CODE : A CASE STUDY OF MARRIAGE TAX ON INCOME
FROM NON – JOINT - BUSINESS OPERATION) อาจารย์ที่ปรึกษา : ผศ. ธิติพันธุ์
เชื้อบุญชัย , 113 หน้า . ISBN 974-334-513-2

การกำหนดหน่วยภาษีมีความสำคัญเมื่อใช้อัตราภาษีแบบก้าวหน้า หากอัตราภาษีเป็นแบบ
อัตราคงที่ การเลือกหน่วยภาษีคงมีความสำคัญเพียงเล็กน้อย การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ในปัจจุบัน กำหนดให้คู่สมรสเป็นเสมือนหน่วยภาษีอีกหนึ่งหน่วยโดยกำหนดให้นำเงินได้ที่มีใช้จาก
แรงงานของสามีและภริยามารวมกันเพื่อเสียภาษีตามอัตราก้าวหน้า ทำให้เกิดปัญหาต่าง ๆ ดังนี้

1. เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างคนโสด 2 คนที่อยู่ร่วมกันโดยมิได้สมรสกัน กับคู่สมรสที่มี
เงินได้สุทธิเท่ากัน โดยคู่สมรสเสียภาษีมากกว่าคนโสด 2 คนที่อยู่ร่วมกันโดยมิได้สมรส
กัน
2. เนื่องจากหลักการรวมเงินได้ ทำให้มีการลงโทษทางภาษีแก่คู่สมรส อันไม่สอดคล้องกับ
หลักความเป็นกลางทางภาษีและเป็นการสนับสนุนให้คนอยู่ร่วมกัน โดยมิได้สมรสหรือ
สนับสนุนให้คู่สมรสหย่าร้างกัน
3. ขาดประสิทธิภาพ เนื่องจากภริยาจะเสียภาษีสำหรับเงินได้ที่มีใช้จากแรงงาน ในอัตรา
ภาษีสุดท้ายของสามี อาจมีผลทำให้เป็นการยับยั้งภริยาออกทำงาน และลงทุนต่าง ๆ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนศึกษาเฉพาะกรณี การเสียภาษีเงินได้ของคู่สมรสที่มีได้ร่วมกัน
ประกอบธุรกิจในฐานะห้างหุ้นส่วนสามัญ และคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล โดยผู้เขียนมีวัตถุประสงค์
ที่จะชี้ให้เห็นว่า การจัดเก็บภาษีสำหรับเงินได้ที่มีใช้จากแรงงานของคู่สมรส ในปัจจุบัน ยังขาด
ความเหมาะสม จึงได้เสนอแนะให้แก้ไขปัญหาโดยนำเงินได้สุทธิตั้งแต่ของคู่สมรส เฉลี่ยออกเป็น
2 ส่วน เท่า ๆ กัน แล้วเสียภาษีจากเงินได้แต่ละส่วนตามอัตราภาษีแบบก้าวหน้า

ภาควิชานิติศาสตร์.....
สาขาวิชานิติศาสตร์.....
ปีการศึกษา2542.....

ลายมือชื่อนิสิต.....
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม.....

Yuwadee Srisattayachon : THE DESIGNATION OF TAXPAYER UNDER THE REVENUE CODE : A CASE STUDY OF MARRIAGE TAX ON INCOME FROM NON – JOINT – BUSINESS OPERATION

Adviser : Assistant Professor Tithiphan Chuerboonchai ,113 pages. ISBN 974-334-513-2

The designation of the tax units is important when rate schedules are graduated. If the taxes had proportional rates, the selection of the tax units would be of little significance. The present individual income tax law imposes the married couple as a deemed separate unit on aggregate non – joint – business their income at the progressive rate. As a result , they create problems as follows :

1. Inequity, as the tax on married couple is higher than the tax on two single individual living together without marriage who have the same taxable income.
2. With aggregated income , it would impose a tax penalty on marriage. It is not consistent with neutrality principle and it would encourage couple to live together without marriage and encourage married couple to divorce.
3. Inefficiency, because of wife's unearned income taxed at the marginal tax rate of her husband's income , it would discourage the wife from working and investment.

The author studies only a case of taxing married couple who are not jointly operating the business in a form of partnership and a body of persons. The author's objective is to indicate that the present tax treatment of married couple on unearned income is not appropriate and the author proposes to resolve this problem by splitting the combined income of the married couple equally and taxing each amount at the progressive tax rate.

ภาควิชา นิติศาสตร์.....
สาขาวิชา นิติศาสตร์.....
ปีการศึกษา 2542.....

ลายมือชื่อนิสิต.....
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม.....



กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์เล่มนี้ สำเร็จลงได้ด้วยความกรุณาจากผู้ช่วยศาสตราจารย์ ธิติพันธ์ุ เชื้อบุญชัย ที่ได้เสียสละเวลาอันมีค่าในการรับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ให้คำแนะนำ แก่ผู้เขียนโดยตลอด ผู้เขียนจึงขอกราบขอบพระคุณมา ณ ที่นี้

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวดล ประธานคณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ รองศาสตราจารย์ ดร.ชลัษฏ์พร อมรวัฒนา ดร.พลธีรคุปต์ และอาจารย์พิภพ วีระพงษ์ ซึ่งได้กรุณาเสียสละเวลาในการเป็น กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และให้คำแนะนำต่าง ๆ แก่ผู้เขียน

ผู้เขียนขอขอบคุณผู้บังคับบัญชา ซึ่งให้ความสนับสนุนและให้กำลังใจแก่ผู้เขียนโดยตลอด รวมทั้งผู้ร่วมงานของผู้เขียนที่ให้ความช่วยเหลือในการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ท้ายที่สุดนี้ ผู้เขียนขอขอบพระคุณบิดา มารดาและครอบครัวของผู้เขียน ซึ่งเป็นส่วนสำคัญอันทำให้ผู้เขียนทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จนสำเร็จลุล่วงไปได้

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและสภาพของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย.....	3
1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย.....	4
1.4 ขอบเขตการศึกษาวิจัย.....	4
1.5 วิธีการศึกษาวิจัย.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย.....	4
2. ทฤษฎีและโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.....	5
2.1 ทฤษฎีภาษีอากร.....	6
2.1.1 หลักความเป็นธรรม.....	6
2.1.1.1 หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์.....	6
2.1.1.2 หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์.....	7
ก. หลักผลประโยชน์.....	7
ข. หลักความสามารถในการเสียภาษี.....	9
2.1.2 หลักความเสมอภาค.....	11
2.1.3 หลักความเป็นกลาง.....	11
2.1.4 หลักประสิทธิภาพ.....	11
2.1.5 หลักความสะดวก.....	12
2.1.6 หลักประหยัด.....	12
2.1.7 หลักทำรายได้.....	12

บทที่	หน้า
2.2 โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.....	12
2.2.1 ฐานภาษี.....	12
2.2.1.1 เงินได้จากการใช้แรงงาน.....	12
2.2.1.2 เงินได้จากการใช้เงินลงทุน.....	13
2.2.1.3 เงินได้จากการใช้ทรัพย์สินลงทุน.....	13
2.2.1.4 เงินได้จากการใช้วิชาชีพอิสระ.....	13
2.2.1.5 เงินได้จากการใช้ความสามารถพิเศษ.....	13
2.2.2 หน่วยภาษี.....	13
2.2.2.1 หน่วยบุคคล.....	15
2.2.2.2 หน่วยครอบครัว.....	16
2.2.2.3 หน่วยคู่สมรส.....	17
2.2.3 ค่าใช้จ่าย.....	18
2.2.3.1 แบบรายการ.....	18
2.2.3.2 แบบเหมา.....	19
2.2.4 ค่าลดหย่อน.....	19
2.2.5 อัตราภาษี.....	19
2.2.5.1 อัตราภาษีตามส่วนหรืออัตราภาษีแบบคงที่.....	19
2.2.5.2 อัตราภาษีแบบก้าวหน้า.....	19
2.2.5.3 อัตราภาษีแบบถดถอย.....	20
2.2.6 วิธีการยื่นแบบแสดงรายการและคำนวณภาษี.....	20
2.2.6.1 หน่วยบุคคล.....	20
2.2.6.2 หน่วยครอบครัว.....	22
ก. หลักการรวมเงินได้.....	22
ข. ระบบส่วนหาร.....	22
2.2.6.3 หน่วยคู่สมรส.....	23
ก. หลักการรวมเงินได้.....	23
ข. หลักการรวมเงินได้แบบมีข้อลดหย่อนพิเศษ.....	24

บทที่	หน้า
ค. ระบบส่วนหาร.....	25
ง. ระบบส่วนหารโดยมีข้อกำหนด.....	27
จ. ระบบส่วนหารบางส่วน.....	27
ฉ. หลักการใช้อัตราที่แตกต่างกัน.....	28
3. การเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสในต่างประเทศ.....	30
3.1 การเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจ ในประเทศฝรั่งเศส.....	30
3.1.1 หน่วยภาษี.....	30
3.1.2 เงินได้พึงประเมิน.....	32
3.1.2.1 เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์.....	32
3.1.2.2 เงินได้จากอุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม.....	32
3.1.2.3 เงินได้จากเกษตรกรรม.....	32
3.1.2.4 เงินได้ของผู้จัดการใหญ่ของบริษัท.....	32
3.1.2.5 เงินได้จากเงินเดือนและเงินบำนาญ.....	32
3.1.2.6 เงินได้จากการลงทุน.....	32
3.1.2.7 เงินได้ที่มิได้มาจากพาณิชยกรรม.....	32
3.1.2.8 เงินได้จากผลส่วนทุน.....	32
3.1.3 ค่าใช้จ่าย.....	32
3.1.4 ค่าลดหย่อน.....	33
3.1.4.1 ค่าลดหย่อนที่นำมาหักจากเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย	33
3.1.4.2 ค่าลดหย่อนที่นำหักในรูปแบบเครดิตภาษี.....	33
3.1.5 อัตราภาษี.....	34
3.1.6 การยื่นแบบแสดงรายการและการคำนวณภาษี.....	34
3.1.6.1 การยื่นแบบแสดงรายการ.....	35
3.1.6.2 การคำนวณภาษี.....	35
3.1.7 ปัญหาการเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรส.....	41

3.2 การเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจ ในประเทศสหรัฐอเมริกา.....	42
3.2.1 ประวัติความเป็นมา.....	42
3.2.2 หน่วยภาษี.....	44
3.2.3 เงินได้พึงประเมิน.....	45
3.2.4 ค่าใช้จ่าย.....	46
3.2.4.1 ค่าใช้จ่ายที่นำมาหักออกจากเงินได้พึงประเมิน.....	46
3.2.4.2 ค่าใช้จ่ายที่นำมาหักออกจากเงินได้พึงประเมินที่ปรับปรุงแล้ว....	47
3.2.4.2.1 ค่าใช้จ่ายแบบรายการ.....	47
3.2.4.2.2 ค่าใช้จ่ายแบบเหมา.....	48
3.2.5 ค่าลดหย่อน.....	50
3.2.5.1 ค่าลดหย่อนสำหรับผู้เสียภาษี.....	50
3.2.5.2 ค่าลดหย่อนสำหรับผู้พึ่งพาอาศัย.....	51
3.2.6 อัตราภาษี.....	54
3.2.6.1 อัตราภาษีประเภท X.....	55
3.2.6.2 อัตราภาษีประเภท Y- 1.....	56
3.2.6.3 อัตราภาษีประเภท Y- 2.....	59
3.2.6.4 อัตราภาษีประเภท Z.....	60
3.2.7 การยื่นแบบแสดงรายการและการคำนวณภาษี.....	62
3.2.7.1 การยื่นแบบแสดงรายการ.....	62
3.2.7.2 การคำนวณภาษี.....	62
3.2.8 ปัญหาการเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรส.....	63
4. การเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสในประเทศไทยโดยเปรียบเทียบกับต่างประเทศ.....	65
4.1 การเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่มีได้ร่วมกันประกอบธุรกิจ ในประเทศไทย.....	65
4.1.1 ประวัติความเป็นมา.....	65

4.1.2	หน่วยภาษี.....	69
4.1.3	เงินได้พึงประเมิน.....	70
4.1.4	ค่าใช้จ่าย.....	72
4.1.4.1	หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา.....	73
4.1.4.2	หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร.....	73
4.1.4.3	หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาหรือหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร.....	74
4.1.5	ค่าลดหย่อน.....	75
4.1.5.1	ค่าลดหย่อนส่วนตัว.....	76
4.1.5.2	ค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาบุตร.....	77
4.1.5.3	ค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต.....	77
4.1.5.4	ค่าลดหย่อนเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ.....	78
4.1.5.5	ค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัย.....	78
4.1.5.6	ค่าลดหย่อนเงินสมทบจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคม.....	79
4.1.5.7	ค่าลดหย่อนเงินบริจาค.....	79
4.1.6	อัตราภาษี.....	79
4.1.7	การยื่นแบบแสดงรายการและการคำนวณภาษี.....	80
4.1.7.1	การยื่นแบบแสดงรายการ.....	80
4.1.7.2	การคำนวณภาษี.....	82
4.1.8	ปัญหาการเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสในประเทศไทย.....	85
4.1.9	วิเคราะห์การเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย...	86
4.1.9.1	วิเคราะห์หน่วยภาษีที่เหมาะสม.....	86
4.1.9.2	วิเคราะห์หลักการคำนวณภาษีที่เหมาะสม.....	87
4.2	เปรียบเทียบการเสียภาษีเงินได้ของกลุ่มสมรสในประเทศไทยกับต่างประเทศ.....	88

บทที่	หน้า
5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	90
5.1 บทสรุป.....	90
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	93
รายการอ้างอิง.....	97
ภาคผนวก	
ก. อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศฝรั่งเศส.....	105
ข. อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศสหรัฐอเมริกา.....	106
ค. อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย.....	108
ง. หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค. 0802/9508 ลงวันที่ 6 กรกฎาคม 2531.....	109
จ. หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค. 0802 (ก)/12030 ลงวันที่ 17 ธันวาคม 2535.....	111
ประวัติผู้เขียน.....	113