

บทที่ 2

แนวคิดวิวัฒนาการ ความหมายเกี่ยวกับกฎหมายอากร ของต่างประเทศและประเทศไทย สถานภาพและความเสมอภาค ของบุคคลในประเทศไทย

เราจะศึกษาแนวคิด วิวัฒนาการ ความหมายและวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรของต่างประเทศ และของประเทศไทย ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยา รวมทั้งแนวคิดและวิวัฒนาการเกี่ยวกับสถานภาพของบุคคลในด้านสังคม กฎหมายในสมัยต่างๆ รวมทั้งวิวัฒนาการในความเสมอภาคระหว่างสามีภรรยา และลักษณะของภาษีอากรที่ดีของประเทศไทยมีมาดังนี้

1. แนวคิดในการจัดเก็บภาษีอากรของต่างประเทศ

การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของแต่ละประเทศโดยทั่วไปแล้วจะมีลักษณะที่แตกต่างกันออกไปซึ่งภาษีอากรนั้นคือสิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากรายได้ เป็นการหารายได้เข้ารัฐเพื่อใช้จ่ายแก่ประโยชน์ของสังคมส่วนรวม และเป็นการพัฒนาประเทศ ซึ่งในการบริหารจัดการประเทศจำเป็นต้องใช้งบประมาณเป็นจำนวนมากทุกประเทศจึงจำเป็นต้องมีรายรับเพื่อที่จะสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการสนับสนุนการบริหารงานในด้านต่างๆ ให้สามารถดำเนินการตามนโยบายที่วางไว้ โดยรายรับส่วนใหญ่ของทุกประเทศจะได้อาจมาจากการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งในแต่ละประเทศจะมีรูปแบบ กำหนดวิธี และกำหนดนโยบายในการจัดเก็บภาษีอากรที่ชัดเจนสำหรับการจัดเก็บภาษีอากรในประเทศนั้นๆ แตกต่างกันไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะภูมิประเทศ เศรษฐกิจ สังคมและวัฒนธรรมของแต่ละประเทศที่เป็นตัวกำหนดรูปแบบ อย่างไรก็ตามการจัดเก็บภาษีอากรของแต่ละประเทศจะมีวิวัฒนาการ และวิธีการในการจัดเก็บภาษีอากรที่แตกต่างกันออกไป เราจะแยกศึกษาเป็นแต่ละประเทศดังนี้

1.1 ประเทศสหรัฐอเมริกา

ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยาของประเทศสหรัฐอเมริกานั้น จะเห็นว่าเป็นการให้สิทธิเสรีภาพของคู่สมรสในการเลือกวิธีการเสียภาษีของคู่สมรสได้เพื่อให้คู่สมรสที่เสียภาษีนั้นมีทางเลือกในการเสียภาษีว่าแบบใดที่เหมาะสมและเป็นธรรมสำหรับตนเองที่สุด โดยมีใช่เป็นการเสียภาษีที่มีทางเลือกให้แก่คู่สมรสเลย ซึ่งคู่สมรสสามารถใช้หลักการเฉลี่ยเงินได้ (Income Splitting) ในการเสียภาษี และในการเสียภาษีตามหลักการเฉลี่ยเงินได้นี้ทำให้สามีและภรรยาเสียภาษีน้อยลง เนื่องจากจำนวนเงินได้ที่พึงจะนำมาเสียภาษีนั้นได้ถูกหารด้วย 2 ไปแล้ว และอีกแนวทางในการเลือกเสียภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาคือ แนวคิดการจัดเก็บภาษีโดยใช้หลักรวมเงินได้ (Income Separation) โดยการคำนวณภาษีนั้นให้คำนวณโดยใช้อัตราก้าวหน้ากับยอดเงินรวมหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้ว อีกทั้งยังกำหนดหลักเกณฑ์ต่างๆ ในการหักค่าลดหย่อนให้กับคู่สมรสเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีของคู่สมรส และเป็นการส่งเสริมให้คนในประเทศของตนให้ความร่วมมือกับรัฐบาลในการเสียภาษีด้วย

1.2 ประเทศเยอรมัน

แนวคิดในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยาของประเทศเยอรมันนั้นมีความคล้ายคลึงกับประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นอย่างมาก โดยให้สิทธิกับคู่สมรสในการเลือกวิธีที่จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้เหมาะสมกับตนเองที่สุด โดยสามารถใช้หลักการเฉลี่ยเงินได้ ซึ่งให้รวมเงินได้ของสามีและภรรยาเข้าด้วยกันแล้วแยกออกเป็นสองส่วน โดยการหาร 2 ก่อนคำนวณภาษีตามอัตราได้เท่าใดแล้วจึงกลับคูณด้วย 2 อีกครั้งหนึ่ง และอีกทางเลือกในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของคู่สมรสคือหลักการรวมเงินได้ ที่ประเทศเยอรมันใช้เป็นแนวทางในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของคู่สมรสในประเทศของตน

1.3 ประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษได้มีแนวคิดในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยาในประเทศของตนนั้น โดยใช้หลักการรวมเงินได้ (Income Aggregation) ในการจัดเก็บภาษี กำหนดให้สามีและภรรยาต้องรวมเงินได้ที่ต่างฝ่ายต่างหาได้มารวมเข้าด้วยกัน และการคำนวณภาษีก็นำคำนวณโดยใช้อัตราก้าวหน้ากับยอดเงินรวมหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้ว ซึ่งประเทศไทยก็ได้้นำแนวคิดดังกล่าวในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการจัดเก็บภาษีจากคู่สมรสของประเทศอังกฤษมาใช้ในปัจจุบัน แต่ประเทศอังกฤษก็ได้กำหนดค่าลดหย่อนให้กับภรรยาที่มีเงินได้จากการทำงานของคนสามารถมีสิทธิได้รับค่าลดหย่อนเป็นพิเศษมากกว่าภรรยาที่ไม่ได้ทำงาน

หรือไม่มีเงินได้ จึงอาจสรุปได้ว่าแนวคิดในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยาของประเทศอังกฤษใช้หลักการรวมเงินได้แบบมีค่าลดหย่อนพิเศษ ซึ่งในการกำหนดค่าลดหย่อนพิเศษดังกล่าวนี้เพราะเนื่องมาจากประเทศอังกฤษต้องการมีส่วนร่วมในการส่งเสริมให้ผู้หญิงในประเทศของตนมีบทบาท และมีแรงจูงใจในการหารายได้มาจุนเจือครอบครัวเพิ่มขึ้น

1.4 ประเทศมาเลเซีย

แนวคิดในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยาของประเทศมาเลเซีย นั้นได้กำหนดแนวทางในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยาไว้ โดยแยกออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ๆ คือกำหนดให้เป็นเงินได้ประเภทที่หามาได้ด้วยน้ำพักน้ำแรง และประเภทของเงินได้ที่ได้มาโดยไม่ต้องออกแรง ซึ่งเงินได้ที่ได้มาจากน้ำพักน้ำแรงนั้นจะมีสิทธิได้รับค่าลดหย่อนเป็นพิเศษในการนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษี เป็นการให้สิทธิกับคู่สมรสในประเทศของตนในการเลือกวิธีการว่าจะใช้หลักการใดในการเสียภาษีโดยเป็นการที่คู่สมรสผู้ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นคงมองเห็นว่าเกิดประโยชน์และเป็นธรรมกับตนเองในการที่จะเลือกเสียภาษีมากที่สุด

2. แนวคิดในการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีอากรในประเทศไทยได้มีมานานแล้วนับตั้งแต่ชาติไทยได้จัดให้มีการปกครองเป็นระเบียบซึ่งพอสันนิษฐานได้ว่า เมื่อเกิดมีบ้านเมืองขึ้นมาแล้วก็ต้องมีผู้นำสินค้าออกไปจำหน่ายยังบ้านเมืองอื่นและจะต้องมีการเก็บภาษีอากรเป็นทำนองชักส่วนจากสินค้า การที่จะเก็บภาษีอากรชนิดใดบ้างและมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ทั้งนี้ย่อมแล้วแต่ความเจริญของบ้านเมือง ในระยะแรกการเก็บคงจะเป็นไปอย่างง่าย ๆ ไม่ได้แบ่งแยกเป็นชนิดภาษีอากรมากมายและซับซ้อนเหมือนทุกวันนี้ อย่างไรก็ตามภาษีอากรของไทยได้มีวิวัฒนาการเป็นลำดับ มีการจัดเก็บเรียกชื่อประเภทภาษีแตกต่างกันไปตามเหตุการณ์และความเจริญรุ่งเรืองของประเทศ

2.1 วิวัฒนาการการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย

ในการศึกษาเราจะพบว่าการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทยได้มีการจัดเก็บมาช้านานแล้ว ซึ่งในแต่ละยุคสมัยนั้นอาจมีชื่อ และวิธีการเรียกเก็บภาษีอากรที่แตกต่างกันออกไป เราจะแยกศึกษาเป็นแต่ละสมัยดังนี้

2.1.1 สมัยกรุงสุโขทัย ไม่มีการเก็บภาษีอากรผ่านด่านหรือจังกอบ โดยยกเว้นการเก็บดังปรากฏในศิลาจารึกของพ่อขุนรามคำแหงหลักที่ 1 ที่ว่า “เมื่อชั่วพ่อขุนรามคำแหงเมืองสุโขทัยนี้ดี ในน้ำมีปลา ในนามีข้าว เจ้าเมืองบ่เอาจังกอบ ในไพร่ลู่ทางเพื่อนจูงวัวไปค้า ขี่ม้าไปขาย ใครจักใคร่ค้าช้างค้า ใครจะใคร่ค้าม้าค้า ใครจะใคร่ค้าเงินทองค้า” จากข้อความดังกล่าวเป็นหลักฐานที่เก่าแก่ที่ค้นพบยืนยันให้เห็นว่ากฎหมายภาษีอากรมีมาแล้วในสมัยนั้นและก่อนออกกฎหมายเช่นนี้คงมีการเก็บภาษีระหว่างทางหรือถ้ามีด่านตรวจเก็บก็อาจเรียกได้ว่าภาษีผ่านด่าน เพราะถ้าไม่เคยมีการเรียกเก็บมาก่อน เหตุใดในสมัยพ่อขุนรามคำแหงจึงได้บัญญัติให้ยกเว้นหรืองดเว้นหรือห้ามจัดเก็บ ในสมัยสุโขทัยอาจมีการเก็บภาษีที่ดินในรูปของค่านา และภาษีการค้าในตลาดบ้างเล็กน้อย

(ญาดา ประภาพันธุ์, 2548, หน้า 34-35)

2.1.2 สมัยกรุงศรีอยุธยา ลักษณะการจัดเก็บภาษีเริ่มมีการนำแบบแผนการจัดเก็บมาใช้ อันอาจมาจากการค้าขายระหว่างประเทศโดยจากหนังสือพระราชพงศาวดารความว่า เมื่อราชการของสมเด็จพระบรมไตรโลกนาถทรงแก้ไขระเบียบตำแหน่งข้าราชการใหม่ให้แบ่งแผนกกรมต่างๆ เป็นสองฝ่าย ตามหน้าที่ในเวลาปกติเป็นพลเรือนฝ่าย 3 ทหารฝ่าย 1 จุดศูนย์กลางที่ตั้งตำแหน่งเสนาบดีกรมคลังเป็นพนักงานรับจ่ายและเก็บรักษาพระราชทรัพย์อันได้มา ส่วยสาอากร หรือที่เรียกกันในปัจจุบันว่าภาษีอากร ลักษณะการจัดเก็บแบ่งเป็นสี่ประเภทคือ จังกอบ อากร ส่วย และอุษา ประกอบกับในแผ่นดินในสมเด็จพระบรมไตรโลกนาถมีการประกาศกฎหมายลักษณะขบถศึกบัญญัติว่า “สินค้านางอย่าง เช่นฝาง กฤษณา งาช้าง (ของพื้นเมือง) เป็นของหลวง ผู้ใดเอาไปมีความผิดฐานขบถ” สมัยกรุงศรีอยุธยามีการเก็บภาษีอากร 4 ประเภทคือ จังกอบ อากร ส่วย อุษา

- 1) จังกอบ คือ ภาษีผ่านด่านคล้ายกับภาษีศุลกากร แต่เก็บโดยชักส่วนจากสินค้าที่ผ่านด่าน เช่น สิบบ้างหนึ่ง หรือ เก็บเป็นเงินตราตามขนาดของพาหนะที่ขนส่งสินค้า
- 2) อากร คือ ภาษีที่เก็บโดยชักส่วนจากผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ โดยการประกอบการต่างๆ เช่น ทำนา ทำไร่ ทำสวน หรือเก็บจากทรัพย์สินบางประเภท เช่น ต้นทุเรียน
- 3) ส่วย คือ เงินหรือสิ่งของที่บุคคลซึ่งถูกเกณฑ์แรงงานส่งให้หลวงแทนการมาทำงาน
- 4) อุษา คือ เงินที่เรียกเก็บเมื่อราชการทำการบางอย่างให้แก่ราษฎร เช่น การออกโฉนดที่ดิน การขึ้นโรงศาล

2.1.3 สมัยกรุงธนบุรี เนื่องจากในสมัยกรุงธนบุรีมีการศึกสงครามกับพม่าและเพื่อนบ้านอื่นๆ เป็นอันมากเกือบตลอดรัชกาล ดังนั้นภาวะทางเศรษฐกิจในสมัยนี้จึงไม่ดีเท่าที่ควร การเก็บภาษียังคงเหมือนสมัยอยุธยา แต่ภาษีอากรเก็บไม่ได้มากนักเพราะราษฎรอยู่ในภาวะอดอยาก

จากสงคราม มีการผูกขาดทำภาษีอากรโดยมีนายอากรรั้งนออยู่ที่ภาคใต้ (ญาคู ประภาพพันธ์, 2548, หน้า 75)

2.1.4 สมัยกรุงรัตนโกสินทร์ การเก็บภาษีอากรสมัยรัชกาลที่ 1 และรัชกาลที่ 2 ยังคงเป็นรูปแบบเช่นเดียวกับสมัยกรุงศรีอยุธยาและกรุงธนบุรี คือมีการเก็บจังกอบ ส่วย อากร และฤชา แต่มีการเปลี่ยนแปลงพิภคอัตราภาษีอยู่บ้าง ในสมัยรัชกาลที่ 3 มีการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีขนาดใหญ่ มีภาษีอากรชนิดใหม่เพิ่มขึ้นอีก 38 ประเภท และมีการใช้ระบบการเก็บภาษีแบบผูกขาดโดยเจ้าภาษีส่วนใหญ่เป็นชาวจีนประมูลเสนอเงินจำนวนหนึ่งให้แก่รัฐ และประชาชนเป็นผู้จ่ายภาษีให้แก่เจ้าภาษีในสมัยรัชกาลที่ 4 เนื่องจากได้มีการทำสัญญาเบาว์ริง โดยเก็บอากรขาเข้าได้เพียงร้อยละ 3 หรือร้อยละสามทำให้รายได้จากอากรผ่านด่านลดลงเป็นอย่างมาก จึงต้องชดเชยโดยการเพิ่มภาษีประเภทใหม่ เพิ่มอัตราอากรและนำภาษีที่ยกเลิกแล้วมาใช้ใหม่ เช่น อากรฝิ่น ในสมัยรัชกาลที่ 5 เนื่องจากได้มีการติดต่อกับต่างชาติมากขึ้นและมีการจ้างชาวต่างชาติมาใช้ในรัชกาลหลายคน ซึ่งชาวต่างชาติได้ช่วยแนะนำปรับปรุงบ้านเมืองหลายด้านรวมทั้งด้านภาษีอากรด้วย ประกอบกับระบบผูกขาด ภาษีอากรมีข้อบกพร่องและเกิดการทุจริต รัชกาลที่ 5 จึงทรงรวมอำนาจทางการคลังมาไว้ส่วนกลาง โดยตั้งหอรัษฎากรพิพัฒน์ขึ้นเมื่อปี พ.ศ.2416 เพื่อเป็นสำนักงานกลางสำหรับการเก็บรายได้ภาษีอากรมารวมไว้แห่งเดียวกัน ต่อมาได้ถูกยุบฐานะเป็นกระทรวงพระคลังมหาสมบัติเมื่อ พ.ศ.2435 และเปลี่ยนแปลงวิธีการจัดเก็บภาษีใหม่จากระบบภาษีแบบผูกขาดมาเป็นทางราชการเป็นผู้เก็บในสมัยรัชกาลที่ 6 กรม จัดเก็บภาษีมี 2 กรม คือ กรมสรรพากรนอก ซึ่งขึ้นอยู่กับกระทรวงมหาดไทย มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามหัวเมืองกับกรมสรรพากรใน ซึ่งขึ้นอยู่กับกระทรวงนครบาล มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร ซึ่งรัชกาลที่ 6 ทรงปรารถนาว่ากรมสรรพากรควรจะรวมอยู่ในกระทรวงเดียวกัน จึงทรงยกกรมสรรพากรนอกและกรมสรรพากรในมาอยู่กับกระทรวงพระคลังมหาสมบัติและรวมเข้าเป็นกรมเดียวกันคือ กรมสรรพากร

หลังจากการปฏิรูปการปกครองแผ่นดินเมื่อ พ.ศ.2475 ได้มีการออกพระราชบัญญัติในการจัดเก็บภาษีขึ้นใหม่หลายฉบับ คือพระราชบัญญัติภาษีเงินเดือน พ.ศ.2475 พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ.2475 พระราชบัญญัติภาษีการค้า พ.ศ.2475 พระราชบัญญัติอากรแสตมป์ พ.ศ.2475 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและภาษีที่ดิน พ.ศ.2475 พระราชบัญญัติภาษีการธนาคารและประกันภัย พ.ศ.2476 พระราชบัญญัติภาษีอากรมรดกและอากรทางรับมรดก พ.ศ. 2476 ต่อมาได้มีการรวบรวมกฎหมายภาษีอากรเหล่านี้เป็นประมวลรัษฎากร โดยนำรูปแบบภาษีสมัยใหม่มาใช้แทน เช่น การกำหนดฐานภาษี อัตราภาษีวิธีการคำนวณภาษี การหักค่าใช้จ่าย การหักค่าลดหย่อน เป็นต้น ประมวลรัษฎากรฉบับนี้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2482 ขณะนั้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรคือภาษีเงินได้ ภาษีการธนาคารและการประกันภัย ภาษี

โรงคั่ว อากรแสดมปี อากรมหรสพ เงินช่วยบำรุงท้องที่และเงินช่วยการประถมศึกษา ต่อมาได้มีการแก้ไขประมวลรัษฎากรหลายครั้ง ครั้งสำคัญเมื่อปี 2496 หลังจากการแก้ไขภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรคงมีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการค้า อากรมหรสพ ภาษีป้าย อากรแสดมปี ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์ หลังจากนั้นภาษีอากรถูกแก้ไขเพิ่มเติมอีกหลายครั้ง แต่ครั้งสำคัญของการแก้ไขซึ่งถือเป็นการปฏิรูปภาษีที่เก็บจากฐานการบริโภคครั้งยิ่งใหญ่โดยการขยายฐานภาษีที่เก็บจากการบริโภคให้กว้างขึ้นคือเมื่อปี 2535 ได้มีการยกเลิกภาษีการค้าและนำภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นภาษีการบริโภคฐานกว้าง (Broad-based Consumption Taxes) มาใช้นอกจากนั้นยังมีภาษีสรรพสามิตเฉพาะซึ่งใช้กับกิจการบางประเภทที่มีปัญหาในการคำนวณภาษีหากอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ปัจจุบันภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรมีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิตเฉพาะและแสดมปี (สรายุทธิ วุฒยาภรณ์, 2548, หน้า 40-41)

3. วิวัฒนาการในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภรรยา

จากการศึกษาวิวัฒนาการในการจัดเก็บภาษีอากรของไทยพบว่าได้มีการจัดเก็บมาตั้งแต่สมัยกรุงสุโขทัยตามหลักฐานที่ปรากฏในหลักศิลาจารึกพ่อขุนรามคำแหงตลอดเรื่อยมาจนถึงที่ได้มีการประกาศใช้ประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481 นั้นไม่ปรากฏพบหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอากรจากสามีและภรรยาโดยเฉพาะแต่อย่างใด ทั้งนี้สันนิษฐานได้ว่าคงมีเหตุผลมาจากขนบธรรมเนียมประเพณีและวัฒนธรรมของไทยตั้งแต่อดีตกาลมาแล้ว ที่ให้สิทธิกับผู้ชายมากกว่าผู้หญิง ดังนั้นในสังคมครอบครัวไทยอดีตชายผู้เป็นสามีมจึงเป็นผู้นำครอบครัวมีหน้าที่หารายได้มาจุนเจือครอบครัว ส่วนภรรยาขึ้นอยู่กับครัวเรือน ดูแลลูกและทำงานบ้านในการบัญญัติกฎหมายเพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษีอากรจึงมุ่งเก็บจากชายโดยตรงเสียมากกว่า เช่นที่ได้ปรากฏในสมัยสมบูรณาญาสิทธิราชว่าได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติเงินรัชชูปการ พ.ศ.2468 เพื่อจัดเก็บภาษีเฉพาะผู้ชายเท่านั้น ดังคำปรารภที่ว่า... การเสียเงินรัชชูปการนั้นเป็นประเพณีมาช้านานแล้ว ผู้ที่เป็นชายฉกรรจ์ต้องมีหน้าที่เสียเงิน โดยทั่วหน้ากันทุกๆ ปี บัดนี้ความทราบฝ่าละอองธุลีพระบาทว่ามีชายฉกรรจ์จงใจไม่เสียเงินรัชชูปการที่ใช้อยู่ไม่เป็นผลสมหวังดังที่ปรากฏขึ้นไว้และกระทำให้เงินรัชชูปการที่เป็นประโยชน์ของแผ่นดินที่ควรได้ค่าไปโดยไร้เหตุทรงพระดำริเห็นว่าเป็นการจำเป็นจะต้องแก้ไขพระราชบัญญัติว่าด้วยการเก็บเงินรัชชูปการขึ้นใหม่เพื่อให้ชายฉกรรจ์ที่ควรเสียเงินได้ ควรเสียทั่วหน้ากัน ดังที่เป็นมาแต่ก่อน...

แม้จะได้ประกาศใช้ประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481 แล้วก็ตาม ก็ยังไม่ได้แยกวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีภรรยาไว้โดยเฉพาะ จนกระทั่งมีการแก้ไขเพิ่มเติมตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 5) พ.ศ.2489 มาตรา 14 ได้บัญญัติวิธีในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีภรรยาไว้ตามมาตรา 57 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรและมีผลใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2490 เป็นต้นมา ดังนี้ คือในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภรณยานั้น ถ้าสามีภรรยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้วให้ถือเอาเงินได้พึงประเมินของภรรยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี แต่ถ้าภาษีค้างชำระและภรรยาได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 7 วันแล้วให้ภรรยาช่วยรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระมาด้วย ถ้าสามีหรือภรณยามีความประสงค์จะยื่นรายการแยกกันก็ให้ทำได้โดยแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบภายในเวลาที่กำหนด ให้ยื่นรายการแต่การแยกกันยื่นรายการนั้นไม่ทำให้ภาษีที่ต้องเสียเปลี่ยนแปลงแต่อย่างใด ถ้าเห็นสมควรเจ้าพนักงานประเมินอาจแบ่งภาษีออกตามส่วนของเงินได้พึงประเมินที่สามีและภรรยาแต่ละฝ่ายได้รับ และแจ้งให้สามีและภรรยาเสียภาษีเป็นคนละส่วนก็ได้ แต่ถ้าภาษีส่วนของฝ่ายใดค้างชำระและอีกฝ่ายหนึ่งได้รับแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 7 วันแล้ว ให้อีกฝ่ายหนึ่งนั้นร่วมรับผิดชอบในการเสียภาษีที่ค้างชำระนั้นด้วย การที่สามีและภรรยาอยู่ต่างท้องที่กันหรือต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราวยังคงถือว่าอยู่ร่วมกัน

จึงเห็นได้ว่าหลักเกณฑ์ดังกล่าวนั้นก็เนื่องจากความเปลี่ยนแปลงทางสังคม เศรษฐกิจและวัฒนธรรมที่ได้รับอิทธิพลจากตะวันตกนับตั้งแต่หลังการเปลี่ยนแปลงการปกครอง พ.ศ.2475 สถานภาพของผู้หญิงในทางกฎหมายเริ่มจะมีการเรียกร้องให้เท่าเทียมกับผู้ชาย ผู้หญิงหรือภรรยาต้องคืนรนช่วยเหลือฝ่ายชายหรือสามีในการทำมาหารายได้มาจุนเจือครอบครัว จึงได้มีการกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภรรยาไว้อย่างชัดเจนโดยรัฐมองว่าสามีและภรรยาเป็นหน่วยภาษีเดียวกันหรือหน่วยครอบครัวนั่นเอง และเมื่อความเปลี่ยนแปลงได้เพิ่มมากขึ้นและผู้หญิงก็ได้รับการศึกษาสูงขึ้นมากกว่าเดิมและมีส่วนสำคัญในการหารายได้มาเลี้ยงครอบครัวเพิ่มขึ้น รัฐจึงได้มีพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2529 มาตรา 16 เพิ่มเติมมาตรา 57 เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ปีภาษี 2520 เป็นต้นมา โดยมาตรา 57 เบญจบัญญัติว่าถ้าภรณยามีเงินได้ พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วไม่ว่าจะมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วยหรือไม่ ภรรยาจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (1) โดยไม่ให้ถือว่าเป็นเงินได้ของสามีตามมาตรา 57 ตรี ก็ได้ ในกรณีที่ภรรยาแยกยื่นรายการตาม วรรคหนึ่ง ให้สามีและภรรยาต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้ดังนี้

- 1) สำหรับผู้มีเงินได้ตาม มาตรา 47(1) (ก)
- 2) สำหรับบุตรที่หักค่าลดหย่อนได้ตามอัตราที่กำหนดไว้ใน มาตรา 47 (1) (ค) (ฉ) คนละ
กึ่งหนึ่ง
- 3) สำหรับเบี้ยประกันภัยตาม มาตรา 47(1) (ง) วรรคหนึ่ง
- 4) สำหรับเงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามมาตรา 47 (1) (ฉ)
- 5) สำหรับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตาม มาตรา 47(1) (ช)
- 6) สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ตามมาตรา 47 (1) (ซ) กึ่งหนึ่ง
- 7) สำหรับเงินบริจาคส่วนของตนตาม มาตรา 47 (7)

ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักค่าลดหย่อน ตาม (2) ให้หักได้เฉพาะบุตรที่อยู่ในประเทศไทย ถ้าสามีและภรรยาผู้มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เฉพาะตามมาตรา 40(1) ประเภทเดียวกันไม่เกินจำนวนตาม มาตรา 56(4) ไม่ว่าแต่ละฝ่ายจะมีเงินได้เป็นจำนวนเท่าใด สามีและภรรยาไม่ต้องยื่นรายการเงินได้พึงประเมิน ในการบัญชีนิติบุคคลและวิธีการในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีภรรยาตาม มาตรา 57 เบื้องหน้าแห่งประมวลรัษฎากรนั้นเข้าใจว่าต้องการลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีลงไปจากเดิมที่ต้องนำเงินได้ของภรรยาไปถือเป็นเงินของสามีตามมาตรา 57 ตรี ทั้งหมดซึ่งก็ทำให้สามีต้องรับภาระภาษีสูงขึ้นจากเงินได้ของภรรยาที่นำมารวมคำนวณ ทั้งนี้เนื่องมาจากภาษีเงินได้จากบุคคลธรรมดาของประเทศไทยนั้นใช้อัตราภาษีก้าวหน้า รวมทั้งเพื่อให้สอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงของสังคมไทยที่ภรรยาต้องออกมาช่วยสามีประกอบอาชีพหาเลี้ยงครอบครัว จึงนับว่ามีลักษณะที่ส่งเสริมภรรยาให้ออกทำงานนอกบ้านมากขึ้น เพราะรายได้ส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการออกไปทำงานหลังจากหักภาษีแล้วจะสูงกว่ากรณีที่ต้องนำมารวมคำนวณเสียภาษีกับรายได้ของสามี (ศุภรัตน์ กวีวัฒน์กุล, 2538, หน้า 86) ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการจุดประกายความเสมอภาคของผู้หญิงในด้านความรับผิดชอบในการเสียภาษีอากร ถึงแม้จะยังไม่เท่าเทียมกับผู้ชาย เพราะในหลักการของมาตรา 57 เบื้องหน้า นั้น ภรรยาสามารถแยกคำนวณได้เฉพาะเงินเดือนตาม มาตรา 40 (1) ส่วนเงินได้ประเภทอื่นก็ยังคงต้องถือเป็นเงินได้ของสามีตาม มาตรา 57 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรเช่นเดิม

4. ความหมายของภาษีอากร

ความหมายของภาษีอากรได้มีผู้ให้คำนิยามไว้แตกต่างกันจากการศึกษาเราจะแยกเป็น 2 ทางคือ ในเชิงงบประมาณภาษีอากร และในทางกฎหมายดังนี้

1) ในเชิงงบประมาณภาษีอากร คือวิธีการในการแบ่งปันภาระในทางการคลังตามความสามารถในการเสียภาษีระหว่างเอกชนด้วยกัน

2) ในทางกฎหมาย มีนักกฎหมายหลายท่านได้นิยามความหมายไว้ดังนี้

ซีเอ็ม อัลเลน (CM Allan) ได้ให้ความหมายของภาษีอากรไว้ว่า คือสิ่งที่รัฐไหลจากกระแสเงินได้ไปสู่ภาครัฐ เว้นแต่เงินกู้โดยภาครัฐ และเงินที่จ่ายเป็นค่าตอบแทนจำนวนเท่ากับต้นทุนของสินค้าและบริการที่จัดหาโดยภาครัฐ

ศาสตราจารย์เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม ได้กล่าวถึงคำนิยามของภาษีอากรไว้ว่า คือสิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายกรและนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี (สรายุทธ์ วุฒยากรณ์, 2548, หน้า 32)

5. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร

ในการจัดการบริหารประเทศต้องใช้งบประมาณเป็นจำนวนมากในการบริหารรัฐบาลของทุกประเทศจึงจำเป็นต้องมีรายรับเป็นเครื่องมือในการสนับสนุนการบริหารในด้านต่างๆ เพื่อให้เป็นไปตามนโยบายที่วางไว้ ซึ่งรายรับโดยส่วนใหญ่ของประเทศจะได้อาจมาจากการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งในแต่ละประเทศจะมีรูปแบบและกำหนดวิธีในการจัดเก็บแตกต่างกันไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะภูมิประเทศ เศรษฐกิจ สังคมและวัฒนธรรมของแต่ละประเทศ ดังนั้นวัตถุประสงค์หลักที่สำคัญในการจัดเก็บภาษีอากรก็คือ เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ แต่ยังมีวัตถุประสงค์อย่างอื่นอีก คือ

วัตถุประสงค์หลักที่สำคัญในการจัดเก็บภาษีอากรก็คือ เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ เพื่อให้เป็นไปตามนโยบายที่วางไว้ซึ่งมีรูปแบบและกำหนดวิธีในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนี้

1) ช่วยแก้ไขข้อบกพร่องของกลไกตลาด เพื่อช่วยให้การจัดสรรทรัพยากรทางเศรษฐกิจเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยปกติกลไกตลาดสามารถทำหน้าที่จัดสรรทรัพยากรทางเศรษฐกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ แต่ในการจัดสรรสินค้าสาธารณะ (Public Goods) สินค้าที่เป็นคุณประโยชน์ต่อสังคม (Merit goods) และสินค้าที่ไม่เป็นคุณประโยชน์ต่อสังคม (De-merit Goods) นั้น กลไกตลาดไม่อาจทำหน้าที่ได้อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากสินค้าสาธารณะ เช่น การป้องกันประเทศ ผู้ผลิตไม่สามารถป้องกันมิให้ผู้ที่ไม่ชำระค่าสินค้าสาธารณะใช้บริการสินค้าสาธารณะได้โดยประชาชนทุกคนที่อยู่ในประเทศได้รับประโยชน์จากสินค้าสาธารณะเท่าเทียมกัน ดังนั้นผู้ผลิตสินค้าสาธารณะจึงมีแนวโน้มที่จะผลิตสินค้าสาธารณะลดน้อยลง รัฐบาลจึงต้องเข้ามาเป็นผู้ผลิตสินค้าสาธารณะเสียเอง

การเก็บภาษีเพื่อนำมาใช้ในการผลิตสินค้าสาธารณะ ส่วนสินค้าที่เป็นคุณประโยชน์ต่อสังคม เช่น การให้บริการทางการศึกษา การให้บริการทางการแพทย์ แม้จะมีค่าใช้จ่าย ค่าบริการสำหรับการใช้บริการดังกล่าว แต่ผลของการให้บริการก็ไม่ตกแก่ผู้รับบริการแต่เพียงฝ่ายเดียว แต่ถือว่ารัฐได้รับประโยชน์ในรูปของการได้ประชากรที่มีการศึกษาและสุขภาพดี ดังนั้น รัฐจึงควรมีบทบาทเข้ามาสนับสนุนหรือแบกรับภาระค่าใช้จ่ายสำหรับสินค้าที่เป็นคุณประโยชน์แก่สังคมบางส่วน โดยการเข้ามาสนับสนุน อาจใช้วิธีการให้เงินอุดหนุนหรือใช้นโยบายทางภาษีอากร และรัฐบาลสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภค การผลิตหรือวิธีดำเนินการธุรกิจบางชนิด เพื่อมิให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจโดยรวม เช่น เมื่อรัฐบาลต้องการให้ประชาชนลดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย หรือสินค้าที่มีผลเสียต่อสุขภาพหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน รัฐบาลก็อาจใช้วิธีเก็บภาษีในอัตราสูง เพื่อให้สินค้านั้นมีราคาแพง ประชาชนจะได้ลดการบริโภคลง หรือหากรัฐบาลเห็นควรลดการผลิตสินค้าบางชนิดลง รัฐบาลก็อาจใช้วิธีเก็บภาษีสินค้าชนิดนั้นๆ ในอัตราสูง ราคาสินค้าก็จะสูงขึ้น การซื้อสินค้าก็จะลดน้อยลง ทำให้ผู้ผลิตลดการผลิตลงไปได้ (สราวุธ วุฒยาภรณ์, 2548, หน้า 32)

2) การจัดเก็บภาษีเพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม กลไกของตลาดเสรีไม่สามารถทำให้การกระจายรายได้ ของประชากรเป็นไปได้อย่างเท่าเทียมกัน ผู้ที่มีทุนหรือปัจจัยการผลิตมากก็จะมีรายได้หรือค่าตอบแทนจากทุนหรือปัจจัยการผลิตมาก ส่วนผู้ที่ไม่มีความหรือปัจจัยการผลิตหรือมีแต่น้อยก็จะมีรายได้ ประชาชนไม่ควรจะมีรายได้และทรัพย์สินแตกต่างกันมากนัก ประชาชนควรจะมีรายได้และทรัพย์สินเท่าเทียมกันหรือใกล้เคียงกัน หรือจะกล่าวอีกนัยหนึ่งว่า ไม่ควรจะมีความเหลื่อมล้ำค่าสูงกันในสังคม การที่ประชาชนมีรายได้และทรัพย์สินแตกต่างกันมาก แสดงถึงการกระจายรายได้และทรัพย์สินที่ไม่เป็นธรรม ดังนั้นจึงเป็นหน้าที่ของรัฐบาลที่จะต้องกระจายรายได้และทรัพย์สินในสังคมให้เป็นธรรม ให้ประชาชนมีรายได้และทรัพย์สินไม่แตกต่างกัน ความเหลื่อมล้ำค่าสูงจะได้ไม่เกิดขึ้น ซึ่งในการนี้รัฐบาลอาจใช้มาตรการทางภาษีเข้ามาช่วย เช่น เก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้า คนมีรายได้น้อยจะได้เสียภาษีในอัตราก้าวหน้า คนมีรายได้มากจะได้เสียภาษีในอัตราสูงหรือผู้ใดมีทรัพย์สินมากก็จัดเก็บภาษีจากผู้นั้นในอัตราสูง หรือสินค้าใดเป็นของฟุ่มเฟือยไม่จำเป็น ก็เก็บภาษีในอัตราสูง เป็นต้น

3) การเก็บภาษีเพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ รัฐบาลมีหน้าที่รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ คือต้องดำรงไว้ซึ่งระดับการจ้างงานให้อยู่ในอัตราสูงและให้ระดับสินค้าอยู่ในระดับมีเสถียรภาพ ซึ่งภาษีอากรเป็นเครื่องมือที่สำคัญของรัฐในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจแบบอัตโนมัติ (Automatic Stabilizers) เช่น ในกรณีที่เศรษฐกิจอยู่ในภาวะถดถอยส่งผลให้ประชาชนมี

รายได้น้อย บริษัทห้างร้านต่างๆ ก็มีผลกำไรจากการประกอบธุรกิจน้อยลง ภาษีที่รัฐจัดเก็บก็น้อยลงตามไปด้วย เนื่องจากจำนวนภาษีที่จัดเก็บจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับรายได้ของประชาชนและกำไรของบริษัทห้างร้าน เมื่อภาษีที่รัฐจัดเก็บน้อยลงจะส่งผลกระทบต่อความต้องการมวลรวม (Aggregate Demand) เพิ่มขึ้น ซึ่งหมายถึงประชาชนหรือบริษัทห้างร้านมีเงินได้หลังจากหักภาษีเพิ่มขึ้น ซึ่งจะนำไปใช้ในการจับจ่ายใช้สอยหรือจ้างงานเพิ่มขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้เศรษฐกิจฟื้นจากภาวะถดถอย

6. ลักษณะของภาษีอากรที่ดี

ในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น รัฐต้องคำนึงถึงลักษณะของภาษีอากรว่าจะมีความเป็นธรรมเหมาะสม และก่อให้เกิดประโยชน์ทั้งฝ่ายรัฐบาลผู้จัดเก็บ และฝ่ายผู้เสียภาษีอากรให้มากที่สุด ลักษณะของภาษีอากรที่ดีนั้น ต้องประกอบด้วย

6.1 หลักความยุติธรรม (Equity)

ภาษีอากรที่ดีต้องมีความเป็นธรรม หากผู้เสียภาษีมารู้สึกว่าภาษีชนิดใด ชนิดหนึ่งไม่มีความเป็นธรรมก็จะเกิดการต่อต้าน ไม่ยอมเสียภาษีหรือหนีภาษีหรือ หลีกเลี่ยงภาษี หลักการดังกล่าวเป็นหัวใจของระบบภาษีอากรที่ดี ซึ่ง อัดัม สมิท นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียงได้สนับสนุนให้ใช้อัตราภาษีแบบคงที่เป็นเครื่องมือกำหนดความสามารถ และไม่สนับสนุนให้มี การยกเว้นหรือให้สิทธิพิเศษแก่บุคคลหนึ่งบุคคลใด ทั้งนี้ก็เพื่อต้องการเปิด โอกาสให้บุคคลทุกคนมีโอกาสเท่าเทียมกัน ในการเลือกประกอบอาชีพได้โดยเสรี จากหลักความยุติธรรมดังกล่าวนี้ถือได้ว่าเป็นการสนับสนุนลัทธิเศรษฐกิจเสรีนิยมอย่างหนึ่ง โดยให้มีการแทรกแซงของรัฐบาลน้อยที่สุด (เบ็ญพงค์ โปษกะบุตร, 2527, หน้า 7) แนวความคิดเกี่ยวกับความยุติธรรมหรือความเป็นธรรมทางภาษีอากรนั้นมีรากฐานมาจาก

1) หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (The Principle of Absolute Equity) ซึ่งถือว่าระบบภาษีอากรที่ดีนั้น ต้องจัดเก็บจากผู้เสียภาษีอากรทุกคนในอัตราที่เท่าๆ กัน อันมาจากแนวคิดที่ว่าภาระค่าใช้จ่ายของรัฐบาลควรจะกระจายไปยังประชาชนหรือผู้เสียภาษีทุกคนในจำนวนที่เท่ากัน แต่นักวิชาการทางด้านเศรษฐศาสตร์ ได้ให้ความเห็นว่าหลักการดังกล่าวมีข้อบกพร่องอยู่ 3 ประการ ประการแรก การเก็บภาษีอากรตามหลักนี้มีได้คำนึงถึงความสามารถในการชำระภาษีอากรที่แตกต่างกันของผู้เสียภาษีแต่ละคน ซึ่งกำหนดโดยปัจจัยแจก เช่น รายได้และทรัพย์สิน เพราะยอมเป็นที่ประจักษ์ชัดว่าผู้มีรายได้สูงยอมมีกำลังความสามารถที่จะชำระภาษีอากรมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ

ประการที่สอง การเก็บภาษีอากรตามหลักนี้อาจ มีผลทำให้หนี้ภาษีมูลค่าสูงกว่าเงินได้ของผู้เสียภาษีอากรบางคน เพราะการเฉลี่ยภาษีอากรที่ต้องเสียโดยเท่าเทียมกันเช่นนี้ผู้เสียภาษีอากรที่มีรายได้ต่ำมากๆ อาจไม่มีเงินจะเสีย ประการที่สามการกำหนดให้ผู้เสียภาษีทุกคนต้องเสียภาษีอากรเท่าๆ กัน เช่นนี้ ย่อมทำให้ภาระภาษีของผู้มีเงินได้ต่ำสูงกว่าภาระภาษีของผู้มีรายได้สูง (รังสรรค์ ณะพรพันธุ์, 2516, หน้า 42-43) และในอดีตประเทศไทยเคยจัดเก็บภาษีอากรตามหลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ได้แก่ ภาษีรัชชูปการ

2) หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (The Principle of Relative Equity) ตามหลักการนี้จะพิจารณาจากจำนวนภาษีที่ได้เสียไปเปรียบเทียบกับประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐหรือเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีแต่ละราย จึงสามารถจำแนกได้เป็น 2 หลักย่อย คือ

(1) หลักผลประโยชน์ (The Benefit principle) มีรากฐานมาจากแนวความคิดที่ว่าผู้ที่ได้ประโยชน์จากสินค้าหรือบริการใดๆ ของรัฐจะต้องเป็นผู้เสียภาษีเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตสินค้าหรือบริการเหล่านั้นตามสัดส่วน หรือขนาดของประโยชน์ที่ตนได้รับ เช่น ภาษีการใช้ถนน ค่าธรรมเนียมผ่านทาง หรือ ค่าใบอนุญาตทำการต่างๆ เป็นต้น

(2) หลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability-to-pay Principle) ซึ่งจะมีการใช้วิธีการจัดเก็บภาษีตามความสามารถของผู้เสียภาษี ในการที่ต้องเสียภาษีให้กับรัฐ โดยยึดถือการเสียสละเป็นเกณฑ์ การจัดเก็บภาษีอากรตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจะเกี่ยวข้องกับทฤษฎีการเสียสละเท่ากัน (Equal Sacrifice Theory) เป็นสำคัญทั้งนี้เพราะว่าการเสียภาษีอากรก็คือการเสียสละความพึงพอใจหรืออรรถประโยชน์ (Utility) ของเงินที่มีอยู่ให้กับรัฐนั่นเอง โดยแบ่งออกได้เป็น 3 ทฤษฎี คือ

ก) ทฤษฎีการเสียสละสัมบูรณ์เท่ากัน (Equal Absolute Sacrifice Theory) ตามทฤษฎีนี้ผู้เสียภาษีทุกคนควรเสียสละอรรถประโยชน์ในจำนวนที่เท่ากัน เนื่องจากอรรถประโยชน์หรือความพึงพอใจของเงินแต่ละหน่วยจะมีค่าลดลงเมื่อมีเงินมากขึ้น ดังนั้นการจัดเก็บภาษีที่จะทำให้ผู้เสียภาษีแต่ละรายเสียสละอรรถประโยชน์ในจำนวนเท่าๆ กัน จึงต้องเก็บจากผู้มีรายได้สูงเป็นจำนวนเงินมากกว่าที่เก็บจากผู้มีรายได้ต่ำกว่า

ข) ทฤษฎีการเสียสละตามสัดส่วนเท่ากัน (Equal Proportional Sacrifice Theory) ตามทฤษฎีนี้ผู้เสียภาษีทุกคนควรเสียสละอรรถประโยชน์ที่ตนมีอยู่ในสัดส่วนเดียวกันทั้งหมด ซึ่งหมายความว่าผู้ที่มีอรรถประโยชน์อยู่มากต้องเสียสละอรรถประโยชน์คิดเป็นจำนวนหน่วยมากกว่า ผู้ที่มีอรรถประโยชน์อยู่น้อย ดังนั้นการจัดเก็บภาษีตามทฤษฎีนี้จึงต้องจัดเก็บจากผู้มีรายได้สูงเป็นจำนวนเงินมากกว่าที่เก็บจากผู้มีรายได้ต่ำกว่า และจะต้องเก็บมากกว่ากรณีตามทฤษฎีการเสียสละสัมบูรณ์เท่ากันด้วย

ค) ทฤษฎีการเสียสละส่วนเพิ่มเท่ากัน (Equal Marginal Sacrifice Theory) ตามทฤษฎีนี้ผู้เสียภาษีทุกคนควรจะได้เสียสละอรรถประโยชน์ที่คนมีอยู่จนกระทั่งอรรถประโยชน์ส่วนเพิ่ม หรืออรรถประโยชน์ส่วนท้ายของผู้เสียภาษีแต่ละรายเท่ากัน การเก็บภาษีตามทฤษฎีการเสียสละส่วนเพิ่มเท่ากันจะเป็นการเก็บภาษีที่มีอัตราก้าวหน้ามากที่สุดเมื่อเทียบกับสองทฤษฎีแรก นอกจากนี้การจัดเก็บภาษีตามทฤษฎีนี้จะทำให้ผู้เสียภาษีเสียสละอรรถประโยชน์รวมกันทั้งสิ้นน้อยที่สุด การจัดเก็บภาษีอากรตามหลักความสามารถในการเสียภาษี โดยอาศัยทฤษฎีการเสียสละตามที่กล่าว จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสองด้านคือความเป็นธรรมในแนวนอน (Horizontal Equity) ซึ่งหมายความว่าคนที่มีฐานะเท่าเทียมกันควรได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน ผู้มีรายได้เท่ากันจะต้องเสียภาษีเป็นจำนวนเท่ากัน และความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity) หมายความว่าคนที่มีฐานะไม่เท่ากันควรจะได้รับปฏิบัติที่แตกต่างกัน ควรจะเสียภาษีอากรต่างกัน โดยจำนวนภาษีที่แตกต่างกันจะต้องเป็นความแตกต่างที่เหมาะสม กล่าวคือ ภาษีอากรที่เรียกเก็บควรมีโครงสร้างภาษีแบบก้าวหน้า ภาษียออยหลัง หรือตามสัดส่วน

6.2 หลักความแน่นอน (Certainty)

คือจะต้องมีการกำหนดภาระภาษีอากรให้ประชาชนทราบล่วงหน้าว่าจะต้องเสียภาษีเป็นจำนวนเท่าใด จะต้องเสียเมื่อใดและจะต้องเสียด้วยวิธีใด หรือภาษีอากรที่เรียกเก็บนั้นต้องมีความชัดเจนในแง่ของบุคคลผู้ที่จะต้องเสียภาษี อัตราภาษีกำหนดเวลาในการเสียภาษี และเงื่อนไขอื่นๆ ซึ่งนอกจากจะต้องชัดเจนแน่นอนในตัวกฎหมายแล้วยังต้องชัดเจนในวิธีปฏิบัติและการจัดเก็บอีกด้วย ความแน่นอนของภาษีอากรมี 4 ลักษณะด้วยกันคือ

1) ความแน่นอนในด้านภาระภาษี (Certainty of Incidence) คือ หากรัฐบาลต้องการให้ภาระภาษีตกแก่ประชาชนผู้เสียภาษีกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง โดยเฉพาะภาษีอากรที่ดีและมีประสิทธิภาพ ควรจะเป็นภาษีอากรที่ภาระตกแก่ประชาชนกลุ่มนั้น เพราะฉะนั้นมีความจำเป็นที่ต้องรู้ภาระภาษีที่มีประสิทธิผล (Effective Incidence) ของภาษีอากรประเภทต่างๆ เพื่อจะได้พิจารณาถึงความแน่นอนของภาระภาษีที่มีประสิทธิผลว่าจะมีการผลักภาระภาษีได้มากน้อยเพียงใด ไม่ว่าจะเป็นการผลักภาระภาษีไปข้างหน้าหรือผลักภาระภาษีไปข้างหลัง

2) ความแน่นอนของหนี้ภาษีอากร (Certain of Liability) คือ ภาษีอากรที่ดีและมีประสิทธิภาพ ควรจะเป็นภาษีอากรที่มีความง่ายและความแน่นอนในการประเมินหนี้ภาษีอากร

3) ความแน่นอนในการลดเงินได้ของเอกชน คือ หากรัฐต้องการใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการลดการใช้จ่ายของภาคเอกชน เพื่อเป้าหมายด้านเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ภาษีอากร

ที่ดีและมีประสิทธิภาพควรจะเป็นภาษีอากรที่สามารถลดเงินได้ของเอกชนอย่างมีประสิทธิภาพ และรัฐจำเป็นต้องรู้อัตราการหลบหลีกภาษีอากรของภาษีอากรประเภทต่างๆ

4) ความแน่นอนเกี่ยวกับการทำนายนายรายได้จากภาษีอากร (Fiscal Marksmanship) ซึ่งขึ้นอยู่กับความสามารถในการพยากรณ์มูลค่าของตัวแปร ค่าของเศรษฐกิจมหภาพและเศรษฐกิจจุลภาพ ที่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ที่รัฐได้จากภาษีอากร

6.3 หลักความเป็นกลาง (Neutrality)

หมายถึง ระบบภาษีอากรที่มีโครงสร้างเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุดไม่เปลี่ยนแปลงหรือกระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภคหรือการออม การแข่งขันผลิตสินค้าหรือบริการของผู้ผลิต ตลอดจนการทำงานของกลไกตลาด ทั้งนี้เพื่อให้กลไกตลาดสามารถทำหน้าที่ในการจัดสรรทรัพยากรไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ

6.4 หลักอำนาจรายได้ (Productivity)

หมายถึง ภาษีอากรที่ดีจะต้องเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้สูงให้กับรัฐบาล จึงควรประกอบด้วยภาษีอากรน้อยประเภท แต่ภาษีอากรแต่ละประเภทต้องสามารถทำรายได้ให้กับรัฐบาลสูงในสถานการณ์ทางเศรษฐกิจทุกรูปแบบ โดยมีลักษณะที่สำคัญ 2 ประการ คือ

ประการแรก จะต้องเป็นภาษีอากรที่มีฐานกว้าง กล่าวคือ จะต้องครอบคลุมจำนวนผู้เสียภาษีอากร จำนวนมาก และขณะเดียวกันฐานภาษีที่ใช้เรียกเก็บภาษีจากผู้เสียภาษีอากรแต่ละรายจะต้องมีขนาดใหญ่ด้วย ภาษีอากรที่มีฐานกว้างเช่นนี้จะทำรายได้ให้กับประเทศได้สูง โดยไม่จำเป็นต้องใช้อัตรากำไรที่สูงเท่าใดนัก ตัวอย่างเช่น ภาษีเงินได้ เป็นต้น

ประการที่สอง อัตรากำไรที่ใช้หากเป็นอัตรากำไรลักษณะก้าวหน้า เมื่อฐานภาษีขนาดใหญ่ขึ้นจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้ภาษีอากรมากขึ้นในสัดส่วนที่สูงกว่าการขยายตัวของฐานภาษี

ปัจจุบันภาษีที่น่าจะอำนาจรายได้ให้กับรัฐบาลไทยได้มาก แต่ยังไม่มีการบังคับใช้คือภาษีมรดก เป็นต้น ซึ่งเป็นภาษีที่มีฐานกว้างและเป็นภาษีที่จะสร้างรายได้ให้กับรัฐบาลได้อย่างสม่ำเสมอ และตลอดไป (อรารรรณ พจนานุกรณ์, 2547, หน้า 23)

6.5 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility)

หมายถึง ภาษีอากรที่ดีควรจะเป็นเครื่องมือในการช่วยบรรลุมัตถุประสงค์ในการรักษาเสถียรภาพในทางเศรษฐกิจด้วย คือ สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงในทางเศรษฐกิจได้เป็น

อย่างดีและเหมาะสม ซึ่งโดยทั่วไปจะเป็นโครงสร้างที่มีอัตราภาษีแบบก้าวหน้า เช่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น

6.6 หลักประสิทธิภาพในการบริหาร (Administrative Efficiency)

หมายถึง ภาษีอากรที่ดีต้องทำให้รัฐบาลสามารถบริหารการจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด ซึ่งค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บนั้นนับว่าเป็นความสูญเปล่าในทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้ เพราะการจัดเก็บภาษีเป็นเพียงการโอนทรัพยากรจากภาคเอกชนมาสู่ภาครัฐบาล โดยไม่ได้ก่อให้เกิดรายได้หรือผลผลิตของประเทศแต่อย่างใด

7. โครงสร้างของภาษีอากร

ในการศึกษาโครงสร้างของกฎหมายภาษีอากรทุกประเทศจะมีโครงสร้างที่เหมือนกันคือ

1) ผู้เสียภาษีซึ่งจะเป็นการกำหนดว่า ผู้ใดบ้างเป็นผู้มีหน้าที่ตามกฎหมายในการเสียภาษีอากร ซึ่งการกำหนดดังกล่าวนั้นอาจจะกำหนดจากเพศ ตัวอย่างเช่น พระราชบัญญัติเงินรัชชูปการ พ.ศ.2468 ซึ่งจัดเก็บภาษีเฉพาะผู้ชายเท่านั้น ดังนั้นผู้หญิงจึงไม่ต้องเสียภาษีรัชชูปการหรืออาจกำหนดจากสัญชาติหรือฐานะของบุคคลตามกฎหมายหรือกำหนดตามถิ่นที่อยู่ หรือภูมิลำเนาก็ได้แล้วแต่ความเหมาะสมในการกำหนดตัวผู้เสียภาษีของแต่ละประเทศ

2) ฐานภาษีเป็นส่วนที่กำหนดเพื่อให้ทราบว่ามีภาษีที่เก็บอยู่นั้นเก็บจากอะไร ฐานภาษีในความหมายทั่วไปหรือความหมายอย่างกว้าง หมายถึง สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้บุคคลต้องเสียภาษี เช่น ภาษีเงินได้ ฐานภาษีได้แก่ เงินได้ เพราะเก็บจากเงินได้ของบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต ฐานภาษีได้แก่ สินค้าและบริการ เพราะเก็บจากสินค้าหรือบริการที่ขาย ภาษีโรงเรือนและที่ดินฐานภาษีได้แก่ โรงเรือนและที่ดิน เพราะเก็บจากโรงเรือนและที่ดินที่บุคคลเป็นเจ้าของ ภาษีบำรุงท้องที่ฐานภาษีได้แก่ที่ดิน เพราะเก็บจากที่ดินที่บุคคลเป็นเจ้าของ ส่วนฐานภาษีในความหมายอย่างแคบหรือความหมายตามกฎหมายนั้น หมายถึงสิ่งที่ยอมรับอัตราภาษี กล่าวคือ ฐานภาษีที่จะนำไปคำนวณกับอัตราภาษีได้นั้น จะต้องเป็นฐานที่ได้รับการปรุงแต่งแล้ว เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เงินได้พึงประเมินที่ผู้เสียภาษีได้รับ ยังนำไปคำนวณกับอัตราภาษีไม่ได้ จะต้องหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนออกก่อนเหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิ จึงจะนำไปคำนวณกับอัตราภาษีที่กำหนดไว้ เงินได้สุทธิจึงเป็นฐานภาษีในความหมายอย่างแคบของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ส่วนเงินได้ พึงประเมินเป็นฐานภาษีอย่างกว้างหรือในกรณีของภาษีเงินได้นิติบุคคล เงินหรือรายได้ที่ผู้เสียภาษีได้รับยังนำไปคำนวณกับอัตราภาษีไม่ได้ จะต้องหักค่าใช้จ่ายที่หักได้ตามกฎหมายออก

ก่อน เหลือเท่าใดเป็นกำไรสุทธิ จึงจะนำไปคำนวณกับอัตราภาษีที่กำหนดไว้ กำไรสุทธิจึงเป็นฐานภาษีในความหมายอย่างแคบของภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนเงินได้หรือรายได้เป็นฐานภาษีในความหมายอย่างกว้าง สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น เนื่องจากเป็นภาษีที่เก็บจากยอดขายรับก่อนหักรายได้ ฐานภาษีในความหมายอย่างกว้างและอย่างแคบจึงเป็นอย่างเดียวกัน (ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, 2548, หน้า 6-7)

3) อัตราภาษีเป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่า ภาษีที่จัดเก็บอยู่นั้น เก็บในอัตราเท่าใด ซึ่งอาจจะเป็นอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) หรืออัตราถอยหลังก็ได้

4) วิธีการเสียภาษีเป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่าภาษีในแต่ละประเภทที่จัดเก็บอยู่นั้น มีวิธีการเสียอย่างไร อาจกำหนดให้เสียโดยวิธีประเมินตนเอง วิธีประเมินโดยเจ้าพนักงาน วิธีหัก ณ ที่จ่าย

5) วิธีหาข้อยุติในปัญหาภาษีที่เกิดขึ้น เป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่าหากมีปัญหาภาษีเกิดขึ้นแล้ว จะมีวิธีในการยุติปัญหาอย่างไร เช่น กรณีที่เจ้าพนักงานได้ทำการตรวจสอบและประเมินภาษีเพิ่มเติมจากการยื่นแบบแสดงรายการ และชำระภาษีของผู้เสียภาษี ปัญหาว่าผู้ใดเป็นฝ่ายที่ถูกต้องในกรณีของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ผู้เสียภาษีที่ได้แจ้งการประเมินจากเจ้าพนักงานและไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว มีสิทธิยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับการประเมิน เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีการวินิจฉัยแล้ว หากผู้อุทธรณ์ยังไม่พอใจกับคำวินิจฉัยก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากร โดยยื่นฟ้องภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัย เมื่อศาลภาษีอากรมีคำพิพากษาแล้วหากผู้เสียภาษีไม่พอใจก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลฎีกาได้ภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันอ่านคำพิพากษา เว้นแต่กรณีต้องห้ามฎีกา

6) การบังคับให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร เป็นส่วนที่กำหนดเพื่อให้ทราบถึง สภาพบังคับ (Sanction) หรือโทษของการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร เช่น กำหนดความผิดและโทษของการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เรียกเบี้ยปรับเงินเพิ่มในกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีหรือยื่น และชำระแล้วแต่ไม่ถูกต้อง

8. แนวคิดและวิวัฒนาการเกี่ยวกับสถานภาพของบุคคล

สถานภาพของบุคคลในสังคมไทยในอดีตเป็นลักษณะของสังคมที่ผู้ชายมักจะเป็นผู้กำหนดทิศทาง โครงสร้างและกฎเกณฑ์ต่างๆ ของสังคม โดยมักอ้างถึงความเหมาะสมของเพศเป็นปัจจัยในการกำหนดสตรีไทยในอดีตจึงมีสภาพความเป็นอยู่ในทุกด้านด้อยกว่าชายอยู่มาก ทั้งใน

ด้านการศึกษา ครอบครัว กฎหมาย สังคมและการประกอบอาชีพจนถึงกับมีคำกล่าวที่ว่าผู้ชายเป็นช่างทำหน้า ผู้หญิงเป็นช่างทำหลัง ในปัจจุบันสตรีไทยเริ่มเข้ามามีบทบาทในสังคมมากยิ่งขึ้น ซึ่งก็ได้มีการรับรองสิทธิต่างๆ ของสตรีให้มีสิทธิเท่าเทียมกับชายลงในบทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 มาตรา 30 ทำให้สตรีมักจะเรียกร่องสิทธิต่างๆ ที่เห็นว่ายังมีความไม่เท่าเทียมกับชายอยู่เสมอในปัจจุบัน ทั้งนี้คงสืบเนื่องมาจากที่สตรีมีโอกาสดำเนินการศึกษามากกว่าในอดีต ทำให้สถานภาพของสตรีไทยเปลี่ยนแปลงไป จึงจะขอกล่าวถึงแนวคิดและวิวัฒนาการเกี่ยวกับสถานภาพของบุคคลในด้านต่างๆ โดยเปรียบเทียบระหว่างผู้หญิงกับผู้ชายไทยในแต่ละสมัยตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน (ทุกชัย บำรุงศรี, 2543, หน้า 15)

8.1 สถานภาพของบุคคลทางด้านสังคม

เมื่อพิจารณาแนวความคิดเกี่ยวกับสถานภาพของบุคคลทางด้านสังคมแล้วอาจกล่าวได้ตามสมัยต่างๆ กล่าวคือ

1) สมัยกรุงสุโขทัย ชนชาติไทยได้อพยพลงมาบริเวณคาบสมุทรมอิน โดจีนรวมตัวกันตั้งเป็นราชอาณาจักรสุโขทัยและจากหลักฐานทางประวัติศาสตร์ที่พ่อขุนรามคำแหงได้ ทรงประดิษฐ์อักษรไทยขึ้นใช้เมื่อปี พ.ศ.1826 นั้น นักปราชญ์ก็สันนิษฐานว่าได้เอาแบบอย่างมาจากอักษรขอมและอักษรมอญโบราณ อย่างไรก็ตามชนชาติมอญและชนชาติขอมเองก็ได้รับอิทธิพลมาจากอินเดียอีกต่อหนึ่ง ซึ่งพบหลักฐานว่าชาวอินเดียได้ตั้งภูมิลำเนามาก่อนแล้ว เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1,800 ปี (สภาศรีแห่งชาติ, 2518, หน้า 85) จึงน่าจะได้รับแนวความคิดและอิทธิพลจากชาวอินเดียเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งสังคมอินเดียเองก็ให้ความสำคัญกับชายมากกว่าสตรี ตามที่ได้ค้นพบในหลักฐานพระคัมภีร์มธุรธรรมศาสตร์ พระคัมภีร์อรรถศาสตร์ และคัมภีร์พระพุทธศาสนา พระคัมภีร์มธุรธรรมศาสตร์ผู้ร้อยกรองก็คือพระมนูซึ่งในกฎหมายไทยโบราณเรียกว่า พระมโนสารฤาษีบ้าง พระมโนสารอำมาตย์บ้าง พระมโนสารอาจารย์บ้าง ซึ่งคัมภีร์นี้นอกจากจะกล่าวถึงกำเนิดโลกตามความเชื่อของพราหมณ์แล้วยังกล่าวถึงการแต่งงาน การหย่าร้าง การทำมาหากิน เป็นต้น สถานะภาพของสตรีในสังคมจะกำหนดให้หญิงต้องอยู่ในความคุ้มครองของชายตลอดชีวิต การแต่งงานจะทำให้สิ้นสภาพความเป็นตัวเอง หญิงต้องถือว่าการแต่งงานเหมือนสวรรค์บันดาลเป็นสิ่งศักดิ์สิทธิ์ในชีวิตภรรยา และเมื่อสามีสิ้นชีวิตไปแล้วก็ต้องมีความภักดีต่อสามีด้วยการรักษาความบริสุทธิ์ประหนึ่งว่าสามียังมีชีวิตอยู่ พระคัมภีร์อรรถศาสตร์กำหนดให้ภรรยาที่ไม่มีบุตรจะต้องคอยสามีที่จากไปต่างถิ่น 1-4 ปี ตามสมควรแก่ระยะทาง หากสามีไม่กลับภรรยาจะแต่งงานใหม่ก็ได้ แต่ถ้าหากภรรยามีบุตรกับสามีก็ต้องคอยสามีเพิ่มขึ้นเป็นเวลานานไม่น้อยกว่า 1 ปี ขึ้นไป ภริยามิไปบวชเป็นพราหมณ์ ภรรยาต้องคอยถึง 10 ปี ถ้าสามีเป็นข้าราชการเจ้าแผ่นดิน ภรรยาต้องคอยไปตลอดชีวิต

นอกจากคัมภีร์ทั้งสองแล้ว คำสอนในพุทธศาสนาก็ยังได้กำหนดให้สามีจะมีภรรยาที่ประเภทก็ได้ ซึ่งในพระวินัยปิฎก แบ่งภรรยาออกเป็นประเภทต่างๆ รวม 10 ประเภท ด้วยกัน แต่ภรรยาไม่มีสิทธิในการเลือกคู่ครองแต่อย่างใด ถึงแม้ชนบทรรมนิยมประเพณีของอินเดียจะเป็นพื้นฐานทางด้านวัฒนธรรมและประเพณีหลายชนชาติในอินโดจีนก็ตาม จากหลักฐานที่ปรากฏบางอย่างก็ยิ่งสะท้อนถึงสภาพทางสังคมบางอย่างของชนชาติไทยสมัยสุโขทัยว่า สตรีไทยเริ่มที่จะมีบทบาทหรือมีความเป็นอิสระในสังคมเพิ่มขึ้นมาบ้าง โดยสตรีไทยในสมัยนั้นมีความเป็นอยู่อย่างสบาย มีอิสระ จึงเป็นโอกาสให้รู้จักทำเครื่องแต่งตัวไว้ประดับหรือตกแต่งร่างกาย นอกจากนี้ ทั้งชายและหญิงยังมีอิสระในการออกนอกบ้านเพื่อไปบำเพ็ญบุญกุศล อีกทั้งความเท่าเทียมกันในการหาความสนุกสนานเพลิดเพลิน ตลอดจนการเที่ยวเตร่ชมการละเล่นในงานมหรสพ ซึ่งปรากฏอยู่ในหลักศิลาจารึกพ่อขุนรามคำแหงมหาราช

2) สมัยกรุงศรีอยุธยา ซึ่งเป็นการก่อกำเนิดขึ้นภายหลังจากอาณาจักรสุโขทัยเสื่อมอำนาจลงทางเหนือ กรุงศรีอยุธยาก็เริ่มมีอิทธิพลขึ้นในทางใต้ สถานะภาพของสตรีไทยเริ่มบทบาทเด่นชัดขึ้นกว่าแต่ก่อน มีการให้สิทธิกับสตรีในด้านต่างๆ ดังมีการบัญญัติไว้ในกฎหมายหลายๆ ฉบับ จากหลักฐานวรรณคดี บันทึกลงและจดหมายเหตุของชาวต่างประเทศ ช่วงสมัยกรุงศรีอยุธยาตอนกลาง (พ.ศ.2112 ถึงประมาณ พ.ศ.2231) สตรีโดยทั่วไปจะมีความเป็นอยู่และมีอิสระมากกว่าในสมัยตอนต้น หนุ่มสาวได้มีโอกาสพบปะกันในงานเทศกาลต่างๆ โดยมีวัดเป็นศูนย์กลาง ส่วนสตรีในพระบรมมหาราชวังนั้น ลาลูแบร์กล่าวว่า "...จะออกไปข้างไหนไม่ได้เลย นอกจากตามเสด็จพระราชดำเนิน..." สตรีโสดจะคูมีอิสระมากกว่าสตรีที่มีสามีแล้ว จากบันทึกของลาลูแบร์ตอนหนึ่งกล่าวว่า ภรรยาพวกขุนนางผู้ใหญ่ไม่ได้คอยได้พบปะสนทนากับใคร และไม่คอยได้ออกนอกบ้าน เพราะเห็นว่าการไปไหนมาไหนตามใจชอบนั้น เป็นที่น่าอับอายและอาจไม่ได้รับการยกย่องจากสามี (เฉลิม จันปฐมพงษ์, ทรงวิทย์ แก้วศรี, อินทิรา บุญยาทร, ประเทือง เกาจี่ และวันทนี ไทยโพธิ์ศรี, 2520, หน้า 351) ซึ่งในช่วงกรุงศรีอยุธยาตอนปลาย (พ.ศ.2231 ถึงประมาณพ.ศ.2310) ถือว่าเป็นช่วงที่บ้านเมืองสงบสุข สถานะภาพของสตรีโดยส่วนใหญ่ก็ไม่แตกต่างกับสมัยกรุงศรีอยุธยาตอนกลางเท่าใดนัก สถานะภาพของสตรีสามัญโดยทั่วไปมีความเสมอภาคเท่ากับ ชายที่ออกมาเที่ยวเตร่ในงานเทศกาลต่างๆ ได้ ส่วนสตรีชาววังก็จะมี ความสนุกสนานกับการละเล่นต่างๆ จะเห็นว่าแม้สถานภาพและบทบาทของสตรีจะมีความเป็นอิสระและเด่นชัดมากขึ้นก็ตาม แต่ความไม่เท่าเทียมกันก็ยังคงมีอยู่เช่นกัน สตรีส่วนมากจะมีแต่ภาระหน้าที่ ส่วนสิทธิแทบจะไม่มีเลย หญิงจะต้องอยู่กับผู้ปกครองตลอดเวลา เมื่อแต่งงานมีสามีแล้วสามีก็จะทำหน้าที่เป็นผู้ปกครองมีอำนาจทุกอย่างในครอบครัว สตรีที่เป็น โสดจะต้องถือว่าพรหมจารีเป็นสิ่งที่พึงหวงแหน หญิงนคร โสเภณี หญิงที่เป็น

นางร้องระบำ และหญิงขอทาน กฎหมายสมเด็จพระเจ้าอยู่ทองถือว่าเป็นหญิงสำส่อนห้ามชายใด แต่งงานด้วย

3) สมัยกรุงธนบุรีและรัตนโกสินทร์ก่อนเปลี่ยนแปลงการปกครอง เนื่องจากสภาพบ้านเมืองยังไม่เป็นปึกแผ่นเช่นดังสมัยกรุงศรีอยุธยา เกิดศึกสงครามบ่อยสตรีต้องรบเคียงบ่าเคียงไหล่กับชาย สถานะภาพในช่วงนี้ จึงยังไม่มี ความแตกต่างจากสมัยกรุงศรีอยุธยาตอนปลายมากนัก สตรีชั้นสูงมีสภาพชีวิตความเป็นอยู่สะดวกสบาย มีเวลาเล่นสนุกสนานกับเพื่อนฝูงจำนวนมากได้ เพราะไม่ต้องรับผิดชอบในการหาเลี้ยงชีพ มีการแต่งกายประกวดประชันกันเป็นประจำ แต่ไม่มีอิสระในเรื่องการติดต่อสัมพันธ์ระหว่างเพศ เพราะอยู่เฉพาะในเขตจำกัดของพระบรมมหาราชวัง สถานะภาพของสตรีชั้นสูงกับสตรีชาวบ้านมีความแตกต่างกันอย่างมาก

4) สมัยหลังเปลี่ยนแปลงการปกครองถึงปัจจุบัน สังคมไทยยังให้ความยกย่องชายมากกว่าหญิง ไม่ว่าในทางพฤตินัยหรือนิตินัย ชายมีอำนาจและสถานะภาพสูงกว่าหญิง ต้องได้รับการยกย่องจากหญิงเมื่อได้แต่งงานกัน เปรียบเหมือนสุภาษิตที่ว่า “ชายเป็นช้างเท้าหน้า หญิงเป็นช้างเท้าหลัง” ผู้ชายมักจะได้รับการศึกษาเล่าเรียนในชั้นสูงๆ มีโอกาสทำงานนอกบ้าน และมีอำนาจในการตัดสินใจเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ ภายในครอบครัว หญิงมีหน้าที่เป็นแม่บ้านต้องยกย่องเชิดชูสามี สังคมไม่ค่อยให้ความสำคัญเกี่ยวกับเรื่องการศึกษา เพราะเมื่อแต่งงานไปสามีก็จะเลี้ยงดูเอง หน้าที่หลักจึงเป็นการจัดการบ้านเรือนฝึกฝนงานบ้าน เมื่อสามีมีอำนาจมากเช่นนี้จึงต้องทำหน้าที่ปกครองดูแลภรรยาและบุตร โดยที่ภรรยาและบุตรต้องเคารพเชื่อฟังเรียกว่าเป็นครอบครัวแบบพ่อเป็นใหญ่ (สุพัตรา สุภาพ, 2518, หน้า 85) นับแต่มีการบังคับใช้รัฐธรรมนูญการปกครองแผ่นดินสยามชั่วคราว พ.ศ.2475 สิทธิและฐานะทางสังคมของชายก็ยังมีมากกว่าหญิง แต่ก็มี ความเคลื่อนไหวในการรับรองสถานะภาพของบุคคลอย่างต่อเนื่องที่ปรากฏชัดเจนก็จะได้จากการรับรองสิทธิของบุคคลให้เท่าเทียมกันในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2517 มาตรา 28 วรรคสอง ที่กำหนดให้ “ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน” และสิทธิดังกล่าวก็ได้รับรองมาจนถึงรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 ซึ่งเป็นฉบับปัจจุบันในความเป็นจริงของสังคมไทย สถานะภาพของหญิงก็ยังมีข้อจำกัดอยู่มากมาย ทั้งนี้เนื่องจากค่านิยมของสังคมไทยเองที่ยังไม่ยอมรับความสามารถของหญิงว่าเท่าเทียมกับชาย จึงทำให้สถานะภาพของหญิงในทางสังคมยังมีไม่เท่าเทียมกับชาย

8.2 สถานะภาพของบุคคลทางด้านกฎหมาย

เมื่อพิจารณาแนวความคิดเกี่ยวกับสถานะภาพของบุคคลทางด้านกฎหมายแล้วอาจกล่าวได้ตามสมัยต่างๆ กล่าวคือ

1) สมัยกรุงสุโขทัย จากการค้นคว้าข้อมูลทางประวัติศาสตร์ศึลาจารึกหลักที่ 1 ของพ่อขุนรามคำแหงมหาราชที่พระองค์ทรงเลือกใช้การปกครองในระบบประชาธิปไตยหรือแบบพ่อปกครองลูก จะพบว่าสิทธิในทางกฎหมายหลายประการที่กำหนดให้ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน ดังนี้

(1) สิทธิในการแจ้งความโดยให้ไพร่ฟ้าประชาชนทุกกลุ่มทุกชนชั้น ไม่ว่าชายหรือหญิง หากมีเรื่องราวหรือปัญหาใดๆ ที่ต้องการได้รับการตัดสินจากพระมหากษัตริย์ก็ให้ไปยื่นกระดิ่งเพื่อแจ้งความร้องทุกข์ได้ด้วยตนเองจากข้อความในศึลาจารึกที่ว่า “...ในปากประตูมีกระดิ่งอันหนึ่งแขวนไว้ ไพร่ฟ้าหน้าปกกลางบ้านกลางเมืองมีถ้อยมีความ เจ็บท้องข้องใจ มันจกกล่าวถึงเจ้าถึงขุน บ่ไร้ ไปยื่นกระดิ่ง อันท่านแขวนไว้ พ่อขุนรามคำแหงเจ้าเมืองได้ยินเรียก เมื่อถามสวนความ แก่มั่น ด้วยชื่อไพร่ในเมืองสุโขทัยนี้ จึงชม...” (เจ้า ทองคำวรรณ, 2514, หน้า 331)

(2) สิทธิในการรับมรดกโดยกำหนดให้บรรดาทรัพย์สินของพลเมือง ลูกขุนผู้ตายให้ตกเป็นมรดกแก่ลูกทั้งสิ้น โดยมีได้จำแนกเป็นบุตรหญิงหรือชาย จากข้อความที่ว่า “...ลูกเจ้า ลูกขุนผู้ใดแลล้มตายหายกว่าเหย้าเรือน พ่อเชื้อเสื่อค้ำมันข้างขอลูกเมีย เยียข้าว ไพร่ฟ้าข้าไท ป่าหมากป่าพลู พ่อเชื้อมันไว้แก่ลูกมันทั้งสิ้น...”

(3) สิทธิเสรีภาพจากการศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพทางด้านกฎหมายของบุคคลในสมัยสุโขทัย โดยพิจารณาจากมังรายศาสตร์ซึ่งนับเป็นกฎหมายของพระเจ้ามังรายกษัตริย์ของเมืองลานนา (เชียงใหม่) หรือที่เรียกว่า “วินิจฉัยมังราย” ทั้งนี้ เนื่องจากพระเจ้ามังรายเป็นกษัตริย์ผู้สร้างและครองเมืองเชียงใหม่เมื่อปีวอก จ.ศ. 658 (พ.ศ. 1839) ซึ่งเป็นระยะเดียวกันกับการครองเมืองสุโขทัยของพ่อขุนรามคำแหงมหาราชและอาณาเขตเมืองสุโขทัยที่ติดต่อกับเมืองเชียงใหม่ ย่อมมีวัฒนธรรมความเป็นอยู่ที่คล้ายคลึงกัน การศึกษากฎหมายมังรายย่อมสามารถแสดงให้เห็นถึงสถานภาพทางกฎหมายของบุคคลในส่วนที่เกี่ยวกับสิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกัน ผลการศึกษาพบว่าสตรีมีความเท่าเทียมกับชายในกฎหมายหลายลักษณะ สิทธิต่างๆ ก็เสมอภาคกันหรือในบางเรื่องบางกรณีอาจได้รับสิทธิมากกว่าชายดังนี้

ก) การรับมรดกในมังรายศาสตร์ มาตรา 1 กำหนดว่าพ่อแม่มีลูกชาย 3 คน หญิง 1 คน ลูกชายคนหนึ่งไปกินนากับขุน คนหนึ่งไปบวช อีกคนหนึ่งไปค้าขาย หญิงผู้เป็นน้องเลี้ยงคู่อุปฐากพ่อแม่ พ่อแม่ตายให้แบ่งมรดกเป็น 14 ส่วน ให้ลูกผู้ไปกินนากับขุน 2 ส่วน ให้ลูกผู้ไปค้าขาย 2 ส่วน ให้ลูกผู้ไปบวช 5 ส่วน ส่วนลูกสาวให้แบ่งส่วนมรดกมากกว่าลูกชาย ดังจะเห็นได้ว่าสิทธิของผู้หญิงในการรับมรดกในกรณีดังกล่าวจะมีสิทธิได้รับมรดกมากกว่าชาย และยังมีข้อสังเกตเกี่ยวกับบทบาทของผู้หญิงในบทบาทของหัวหน้าครอบครัวเช่นเดียวกับ สามีว่า สามารถกระทำได้

เช่นกัน จากบทบัญญัติที่กล่าวถึงการเป็นเจ้าของบ้านเรือนที่ว่า “บุตรที่เกิดจากสามีเก่าและสามีใหม่ก็ควรได้รับส่วนแบ่งในมรดกเท่ากันด้วย หากมารดาเป็นเจ้าของบ้านเรือน”

ข) การแบ่งสินสมรสและสินบริคณห์ มาตรา 1 กำหนดว่า “ชายไปอยู่กินกับหญิงไม่มีขันหมาก แต่นำเงินไปเป็นทุนหรือหากทุนของผู้หญิงก็ไม่มีทุนของผู้ชายก็ไม่มี หรือหากทุนของผู้หญิงก็มากของชายก็มีมาก เมื่อเขาจะหย่ากันให้หญิงและชายเอาต้นทุนส่วนของตนออกก่อน ส่วนที่เหลือให้แบ่งเป็น 3 ส่วน ให้ผู้ชายส่วนเดียว ผู้หญิง 2 ส่วน ถ้าผู้หญิงไม่ช่วยทำมาหากินให้แบ่งกันคนละครึ่ง ถ้าผู้ชายไม่ช่วยทำมาหากินให้แบ่งสมบัติออกเป็น 4 ส่วน ให้หญิง 3 ส่วน ชายส่วนเดียว” อีกทั้งยังมีข้อกำหนดที่ว่า “หากชายไปอยู่กับหญิงด้วยมือเปล่า ไม่มีทุน ฝ่ายหญิงมีทุน ต่างช่วยกันทำมาหากิน เมื่อจะหย่ากันให้หญิงชักทุนออกเสียก่อน ที่เหลือแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ให้หญิง 3 ส่วน ชายส่วนเดียว หากชายไม่ช่วยทำมาหากิน มีแต่มือและมีแต่กิน อย่าให้ชายได้สิ่งใดเลย หากหญิงไม่ช่วยทำมาหากินให้แบ่งสมบัติเป็น 3 ส่วน ให้หญิง 2 ส่วน ชายส่วนเดียว เพราะบ้านเมืองเป็นของหญิง ผู้ชายมาอาศัยอยู่แล” (พระเจ้ามั่งราช, 2514, หน้า 19) จะเห็นได้ว่าหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการแบ่งทรัพย์สินระหว่างสามีภรรยาตามที่กล่าวข้างต้นให้ความยุติธรรมกับคู่สมรสที่ต้องการประสงค์จะหย่าขาดจากกัน ให้ได้รับการแบ่งปันทรัพย์สินไม่ว่าจะเป็นสินส่วนตัวและสินบริคณห์ไปตามสภาพที่ควรจะเป็นแต่มีข้อที่น่าสังเกตว่าฝ่ายภรณยามักจะได้รับส่วนแบ่งมากกว่าสามีเสมอ อนึ่ง ยังพบว่ากฎหมายยังกำหนดหลักเกณฑ์ที่บังคับมิให้ชายทำร้ายทารุณภรรยา เพราะถ้าได้กระทำการดังกล่าวจะไม่มีโอกาสได้รับส่วนแบ่งใดๆ เลย อีกทั้งยังถูกขับไล่อีกด้วย โดยกำหนดว่า “หากผู้ชายเลว ชอบผูกมัดทรมาน ให้หัวแตกบ่าพังโดยไม่สมควร ไม่ชอบใจพ่อตาแม่ยายเช่นนี้ถูกค่าขันหมากมันให้โล่มันไปบริบของมันไว้ทั้งหมด แม้จะทำมาหากินได้มาด้วยกัน ก็ไม่แบ่งให้มันเลย เพราะมันทำเลวต่อเจ้าที่ให้หย่ากันเพราะเหตุนี้”

ค) การทำนิติกรรมมีบทบัญญัติในกฎหมายลักษณะหนี้ กำหนดให้ภรรยาและสามีมีสิทธิเท่าเทียมกัน ในการรับรู้ว่าหนี้ที่ฝ่ายหนึ่งได้ไปก่อให้เกิดขึ้น เพื่อกำหนดความรับผิดชอบในหนี้ดังกล่าว คือ “ผู้ไปกู้หนี้ยืมสินโดยเมียไม่ทราบเรื่อง ถ้าผู้ตายเมียไม่ต้องใช้หนี้เพราะว่าเขาอยู่บ้านเดียวกัน ผู้ไปกู้เงินเจ้าหนี้ก็ควรบอกให้เมียทราบ เมียผู้เจ้าหนี้ก็ควรบอกให้ผู้รู้...”

2) สมัยกรุงศรีอยุธยา เมื่อสมเด็จพระเจ้าอู่ทองได้ทรงสถาปนากรุงศรีอยุธยาเป็นราชธานี พระองค์ก็ได้ทรงออกกฎหมายไว้หลายฉบับที่เกี่ยวข้องกับสิทธิของสตรี ปรากฏรายละเอียดดังนี้ คือ

(1) การเป็นภรรยาตามกฎหมาย ตามพระอัยกัลกษณะ ผู้หญิงที่สมเด็จพระเจ้าอู่ทองได้ทรงตราขึ้นเมื่อ พ.ศ.1904 แบ่งภรรยาไว้ 3 ประเภท คือ

(ก) เมียกลางเมือง หมายถึง เมียหลวง ได้แก่หญิงอันบิดามารดากุมมือให้เป็นเมียชาย

(ข) เมียกลางนอก หมายถึง เมียน้อย ได้แก่ชายขอหญิงมาเลี้ยงเป็นอนุภรรยา หล้นเมียหลวงลงมา

(ค) เมียกลางทาสี หมายถึง เมียที่เป็นทาส ได้แก่หญิงใดมีทุกข์ยาก ชายช่วยไถ่ ได้มาเห็นหมดหน้าเลี้ยงเป็นเมีย (เฉลิม จันปฐมพงศ์ และคนอื่นๆ, 2520, หน้า 340)

เห็นได้ว่าการรับรองฐานะของหญิงให้เป็นภรรยาถูกต้องตามกฎหมาย แต่ในระหว่างภรรยาด้วยกันเองได้รับสิทธิไม่เท่าเทียมกัน ภรรยาหลวงได้รับสิทธิมากกว่าภรณาน้อย ภรณาน้อยได้รับสิทธิมากกว่าภรรยาทาสลดหลั่นกันลงไป ภรรยาทั้งสามประเภทต้องอยู่ภายใต้การปกครองของชายผู้เป็นสามี ตามมาตรา 60 ของกฎหมายลักษณะผัวเมียที่กำหนดว่า “สามีภรรยาอยู่ด้วยกัน ภรณามีความผิด สามีจะปราบปรามโอบตีสอนหญิง หญิงจะเอาโทษแก่สามีมิได้” แต่สิทธิในทางกฎหมายของผู้หญิงบางประเภทก็เหนือกว่าชายในกรณีภรรยาพระราชทาน อันชายได้รับพระราชทานจากพระเจ้าแผ่นดินในฐานะทำ ความดีความชอบ ซึ่งจะมีฐานะเหนือกว่าภรรยาหลวง และเหนือกว่าสามีด้วย หากสามีหรือบุคคลในครอบครัวทำให้ภรรยาพระราชทานได้รับภัย ก็จะต้องได้รับโทษอย่างหนัก ในช่วงกลางของสมัยกรุงศรีอยุธยา ลาลูแบร์บันทึกไว้ว่าฐานะและความเป็นอยู่ และความแตกต่างระหว่างภรรยาหลวงและอนุภรรยา เห็นได้ชัดมาก คือภรรยาหลวงจะได้รับการยกย่องจากสามีให้จัดกิจการในครอบครัวทั้งหมด นอกจากนี้ยังให้สิทธิบุตรเรียกบิดาว่า “พ่อ” และจะได้รับมรดก เมื่อสามีถึงแก่กรรม สำหรับอนุภรรยาและบุตรนั้นไม่ได้รับความคุ้มครองหรือยกย่องเลย ไม่มีสถานภาพ เพราะถูกขายเป็นสินค้าได้ บุตรที่เกิดมาก็ให้เรียกบิดาว่า “พ่อเจ้า” และอาจถูกขายได้เช่นกัน ส่วนภรรยาหลวงกับบุตรนั้นสามีจะขายไม่ได้ ทำได้เพียงแต่ขับไล่

(2) การขาดจากการสมรส ตามพระอัยการลักษณะผัวเมียได้กำหนดสิทธิและเสรีภาพในการหย่าร้างแก่สามีและภรรยาอย่างเสมอภาคกันคือ “67 มาตราหนึ่ง ภรรยาสามีมิชอบเนื้อพึงใจกัน เขาจะหย่ากัน ไช้รตามน้ำใจเขาเหตุว่าเขาทั้งสองนั้นสิ้นบุญกันแล้ว จะจำใจให้อยู่ด้วยกันนั้นมิได้” โดยกำหนดวิธีการหย่าไว้คือ “สามีภรรยาวิวาทจะหย่ากันสามีให้หนังสือแก่ภรรยา ภรรยาให้หนังสือแก่สามีต่อหน้าผู้เฒ่าผู้แก่ ท่านว่าฟังเอาหนังสือสามีภรณานั้นได้ เขาสามีภรรยาขาดจากผัวเมียกัน” ซึ่งกฎหมายก็ได้เปิดช่องทางไว้ให้แก่บิดามารดาหรือผู้เฒ่า ผู้แก่ซึ่งเป็นที่เคารพนับถือ เป็นผู้ไกล่เกลี่ยรอมชอมก่อน ถ้าปรากฏว่าฝ่ายสามีผิดก็ยอมให้ทำทัณฑ์บนไว้ ต่อมาหากฝ่ายสามียังประพฤติผิดอีก จึงให้หย่าขาดจากกัน จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติในกฎหมายมิได้กล่าวถึงฝ่ายภรรยาที่ ทำผิดทัณฑ์บนไว้เลย แสดงว่ากฎหมายให้สิทธิแก่ภรณามากกว่าสามีในเรื่องนี้ และยิ่งในช่วงกลางของ สมัยกรุงศรีอยุธยาความเป็นอยู่ของครอบครัว โดยส่วนใหญ่มักจะราบรื่นไม่ค่อยเกิดปัญหาในเรื่องของการหย่าร้าง หากสามีต้องถูกเกณฑ์ไปราชการงานหลวง ภรรยาที่หาเลี้ยงสามีตลอดระยะเวลา นั้น ลาลูแบร์ได้บันทึกไว้ว่า “...สามีนั้นตามธรรมดาเป็นตัวสำคัญในการหย่าร้าง คือจะ

ยอมหรือไม่ยอมหย่าก็ได้” แต่เขาก็ไม่เคยปฏิเสธในเมื่อภรรยาไม่เจตนาอันแรงกล้าที่จะหย่าร้างกับตน...” และเมื่อสตรีเป็นอิสระภาพจากสามีก็สามารถจะแต่งงานในวันที่หย่าร้างได้เลย โดยไม่ต้องพะวงถึงบุตรที่จะเกิดขึ้นว่าเป็นสามีเดิมหรือสามีใหม่ เพราะสามีใหม่เชื่อถ้อยคำและให้เกียรติผู้ที่จะมาเป็นภรรยาตน

(3) การทำนิติกรรม ตามพระโอัยการลักษณะกู่หนี่ซึ่งพระเจ้า อุทองทรงตราขึ้นนั้น เมื่อศึกษาแล้วจะเห็นว่าสตรีมีสิทธิค้อยกว่าชายมาก พอสรุปสาระสำคัญได้ว่า

ก) สามีภรรยา กู่หนี่ไว้ ฝ่ายสามีไปค้ามิได้กลับคืนมา เจ้าหนี่มีสิทธิเรียกคืนเฉพาะเงินต้นเท่านั้น ฝ่ายภรรยาไม่ต้องจ่ายดอกเบี้ย แต่ถ้าสามีกลับมาต้องให้หนี่ทั้งเงินต้นและดอกเบี้ย

ข) สามีภรรยาเข้าซื้อ กู่หนี่ไว้ต่อมาได้หย่าขาดกัน บทบัญญัตินี้กำหนดให้ฝ่ายชายใช้หนี่ 2 ส่วน ฝ่ายหญิงใช้หนี่เพียงส่วนเดียว โดยยกข้อความมาเปรียบเทียบว่า “ชายหาบ หญิงคอน”

ค) ถ้าสามี กู่หนี่มาเลี้ยงครอบครัวโดยภรรยาไม่รู้ ฝ่ายภรรยาต้องรับใช้หนี่ทั้งต้นทั้งดอก

ง) ถ้าภรรยาหลง กู่หนี่ โดยเจ้าหนี่ไม่ได้แจ้งให้ฝ่ายสามีทราบล่วงหน้าก่อน สามีใช้หนี่เฉพาะเพียงเงินต้นเท่านั้น ถ้าอนุภรรยา กู่หนี่โดยเจ้าหนี่ไม่ได้บอกกล่าวแก่สามีก่อน ต้องเรียกเก็บจากอนุภรรยาจะเรียกเอาจากสามีไม่ได้

3) สมัยกรุงธนบุรีและรัตนโกสินทร์ ก่อนการเปลี่ยนแปลงการปกครองในส่วนของสตรีด้วยกันเองส่วนใหญ่ได้รับความคุ้มครองทางกฎหมายเท่าเทียมกัน แต่ไม่ทัดเทียมกับชาย บทบัญญัติในกฎหมายสมัยรัตนโกสินทร์มีความคล้ายคลึงกับสมัยปัจจุบัน ภรรยาไม่มีอิสระในการจัดการทรัพย์สินหรือหนี้สินจะต้องให้สามียินยอมด้วย หรือต้องรับทราบการกระทำดังกล่าวด้วย เช่น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ที่ว่าด้วยทรัพย์สินระหว่างสามีภรรยาละบุให้สามีเป็นผู้จัดการสินบริคณห์ดังนี้

มาตรา 1468 สามีเป็นผู้จัดการสินบริคณห์ เว้นแต่ในสัญญาก่อนสมรสจะได้กำหนดให้ภรรยาเป็นผู้จัดการหรือให้จัดการร่วมกัน มาตรา 1469 สามีมีสิทธิฟ้องคดีที่เกี่ยวกับการสงวนบำรุงรักษาหรือการใดๆ เพื่อประโยชน์แก่สินบริคณห์ และถ้าภรรยาจะฟ้องคดีเช่นนี้ต้องได้รับอนุญาตจากสามีก่อน เว้นแต่สัญญาก่อนสมรสกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นและหนี้ที่เกิดขึ้นแต่การฟ้องคดีนั้นต้องใช้จากสินบริคณห์ ด้านหนี้สินกฎหมายได้กำหนดให้หนี้สินที่สามีภรรยา ร่วมกัน กู้เมื่อจะหย่าขาดจากกันให้ชายใช้ 2 ส่วน หญิงใช้เพียงส่วนเดียว อีกทั้งในสมัยพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวได้ทรงแก้ไขกฎหมายลักษณะผิดเมียบางมาตราเพื่อให้ผู้หญิงในชนชั้นไพร่ซึ่งบรรลุนิติ

ภาวะแล้วมีเสรีภาพในการเลือกคู่ครองอย่างเต็มที่ เห็นได้ว่าในด้านกฎหมายในช่วงเวลาดังกล่าว ผู้หญิงยังมีความเสียเปรียบผู้ชายในหลายๆ ด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านสิทธิในเรื่องมรดก สิทธิในการปกครองบุตร การทำนิติกรรมและสิทธิในการฟ้องร้องดำเนินคดีหญิงที่มีสามีจะกระทำตามอำเภอใจไม่ได้ เมื่อสามีกระทำความผิดต้องรับอาญาแผ่นดิน ภรรยาจะต้องได้รับโทษทัณฑ์ตามสามี ด้วยเสมือนเป็นผู้กระทำความผิดเอง สามีมีสิทธิเขียนตีภรรยาหรือนำภรรยาไปจำหน่ายหรือขายเสียก็ได้ และในส่วนบุคคลการลงโทษความผิดต่างๆ โดยส่วนใหญ่ผู้หญิงต้องรับโทษหนักกว่าชายทั้งๆ ที่เป็นความผิดในกรณีเดียวกัน

4) สมัยหลังเปลี่ยนแปลงการปกครองถึงปัจจุบัน นับแต่หลังเปลี่ยนแปลงการปกครอง พ.ศ.2475 สถานภาพทางกฎหมายของชายและหญิงเกือบจะเท่าเทียมกัน เพราะไทยรับอิทธิพลวัฒนธรรมของตะวันตกเข้ามามาก ในด้านกฎหมายจะเห็นการรับรองสถานภาพของผู้หญิงไว้อย่างชัดเจนตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายรัฐธรรมนูญ โดยกำหนดให้ชายและหญิงมีสิทธิเลือกตั้งและลงสมัครรับเลือกตั้งได้ โดยรัฐธรรมนูญปกครองแผ่นดินสยามชั่วคราว พ.ศ.2475 กำหนดว่า “ราษฎรไม่ว่าเพศใด เมื่อมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้ย่อมมีสิทธิออกเสียงลงมติเลือกผู้แทนหมู่บ้านได้...” และแม้บางครั้งจะต้องเสียสิทธินี้ด้วยเหตุผลในทางการเมืองชายและหญิงก็เสียสิทธินี้ๆ พร้อมกัน (วิมลศิริ ขำนาญเวช, 2516, หน้า 3) ซึ่งถือว่ามีวิวัฒนาการที่ดีกว่าบางประเทศ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีรัฐธรรมนูญมาตั้งแต่ ค.ศ.1787 แต่ผู้หญิงเพิ่งจะมีสิทธิในทางการเมืองเมื่อ ค.ศ.1920 หรือ 12 ปี ก่อนหญิงไทย แต่การรับรองสถานภาพทางกฎหมายในด้านสิทธิของผู้หญิงมีความชัดเจนที่สุดในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2517 มาตรา 28 วรรคสอง ซึ่งบัญญัติว่า “ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน” แม้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 ซึ่งเป็นฉบับที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันก็ได้บัญญัติหลักการดังกล่าวไว้ในมาตรา 30 วรรคสองว่า “ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน” ดังนั้นจึงกล่าวได้ว่าสิทธิของชายและหญิงในทางกฎหมายนั้น ปัจจุบันต้องเท่าเทียมกัน เนื่องจากได้รองรับสิทธิดังกล่าวไว้ในกฎหมายรัฐธรรมนูญซึ่งถือว่าเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศ หากบทบัญญัติของกฎหมาย กฎหรือข้อบังคับขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแล้วบทบัญญัตินั้นๆ เป็นอันใช้บังคับไม่ได้ ทั้งนี้ ตามมาตรา 6 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540

9. วิวัฒนาการหลักความเสมอภาคระหว่างสามีและภรรยา

หลักความเสมอภาคระหว่างสามีและภรรยาในสังคมไทยในอดีตนั้นจะเห็นว่าสตรีมีความเป็นอยู่ในทุกด้านที่ด้อยกว่าชาย ทำให้สตรีมักจะเรียกร้องสิทธิต่างๆ ที่ยังเห็นว่าไม่เท่าเทียมกับชาย

ทำให้สถานภาพของสตรีเปลี่ยนแปลงไป จึงจะขอก้าวถึงวิวัฒนาการหลักความเสมอภาคระหว่างสามีและภรรยาไทยในแต่ด้าน โดยแบ่งเป็นความสัมพันธ์ในด้านต่างๆดังนี้

9.1 ความสัมพันธ์ในทางส่วนตัว

ด้านความสัมพันธ์ในทางส่วนตัวเราจะแยกศึกษาเป็นช่วงก่อนบังคับใช้บรรพ 5 และช่วงบังคับใช้บรรพ 5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กล่าวคือ

1) ช่วงก่อนบังคับใช้บรรพ 5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ตามที่กล่าวแล้วว่า สังคมไทยตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันเป็นระบบที่ชายเป็นใหญ่ แม้ว่าหญิงจะมีส่วนในการหาเลี้ยงครอบครัวอยู่บ้างแต่ก็มิได้มีส่วนในการกำหนดโครงสร้างของสังคมหรือมีอำนาจในการตัดสินใจแต่อย่างใด แต่กลับถูกกดขี่ให้อยู่แต่ในบ้านทำงานบริการสามีและเลี้ยงลูก

ในสมัยกรุงสุโขทัยไตรภูมิพระร่วงได้กล่าวถึงการเป็นภรรยาที่ดีว่าจะต้องเชื่อฟังเคารพยำเกรงสามีเสมอ (กรณีสตรีชั้นสูง) ดังนี้ “...จะกระทำกรอันใดๆ ก็คือยอมไหว้ทูลแต่พระภูยานั้นให้รู้ก่อน เมื่อใดพระภูยาสั่งให้นางทำจึงทำนางนั้น บ่หอนละเมิดท่านผู้เป็นผัวเลยสักคาบ”

สมัยกรุงศรีอยุธยาและรัตนโกสินทร์ตอนต้นซึ่งมีการปกครองในระบบศักดินาก็ยังมีความสัมพันธ์ในลักษณะชายเป็นใหญ่ในครอบครัว สตรียังถูกมองในแง่การมรดกเป็นวัตถุทางเพศและเป็นสินค้าเช่นกฎหมายผัวเมียหรือกฎหมายครอบครัวที่บังคับใช้ในสมัยกรุงสุโขทัยนั้น ผู้หญิงไม่สามารถตัดสินใจโดยอิสระของตนเอง (กฎหมายผัวเมีย บทที่ 79) “หญิงเป็นเมียชายสิทธิแก่ชายแล้ว ชายเป็นอิสระแก่หญิง” และยังให้อำนาจสามีไปถึงการขายภรรยาเป็นทาสด้วย

2) ช่วงบังคับใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บรรพ 5 ในช่วงเวลาที่ได้มีการบังคับใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ.2478 ก็ได้บัญญัติไว้ทำนองให้อำนาจสามีเหนือกว่าภรรยา เช่น สามีเป็นหัวหน้าครอบครัวและเป็นผู้เลือกถิ่นที่อยู่ แต่ความสัมพันธ์ระหว่างสามีและภรรยาก็เริ่มมีความเสมอภาคกันอย่างชัดเจนในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ.2519 จนถึงฉบับปัจจุบัน พ.ศ.2533 โดยบัญญัติไว้ว่าสามีภรรยาต้องอยู่กินด้วยกันฉันสามีภรรยา สามีภรรยาต้องช่วยเหลืออุปการะเลี้ยงดูกันตามความสามารถของตน

9.2 ความสัมพันธ์ทางด้านทรัพย์สิน

ด้านความสัมพันธ์ทางด้านทรัพย์สินเราจะแยกศึกษาเป็นช่วงก่อนบังคับใช้และช่วงบังคับใช้ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ตามกฎหมายลักษณะผัวเมีย กล่าวคือ

1) ช่วงก่อนใช้บังคับประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ตามกฎหมายลักษณะผัวเมียเป็นระบบสินบริคณห์ “The former Thai matrimonial regime was based upon the idea of Community

of property” (สัญญา ธรรมศักดิ์, 2513, หน้า 91) ซึ่งระบบดังกล่าวแยกทรัพย์สินออกเป็น 2 ประเภท คือ สินเดิมและสินสมรส สินเดิมก็เป็นทรัพย์สินของชายหรือหญิง ซึ่งได้มีมาก่อนเป็นคู่เมียกัน และคำว่าสินเดิมนั้นก็มีนัยอันเดียวกับที่เรียกว่าทุนนั่นเอง ตามธรรมเนียมโบราณการที่จะกำหนดว่าอะไรเป็นสินเดิมนั้น ต้องทำเป็นหนังสือระบุรายละเอียดไว้ หนังสือนั้นเรียกว่า “บริคณฑ์” ส่วนสินสมรสก็คือทรัพย์สินหรือเงินตราซึ่งคู่เมียได้มีขึ้นในเวลาที่ได้อยู่กินด้วยกันจะได้มาโดยทางใดก็ตามทรัพย์สินนั้นต้องเป็นสินสมรสทั้งสิ้น

ในด้านอำนาจในการจัดการทรัพย์สินทั้งสองประเภทนั้นไม่พบบทบัญญัติดังกล่าวแต่อย่างใด แต่หากสันนิษฐานจากสภาพในด้านต่างๆ ทางสังคมในช่วงเวลาดังกล่าวนั้น ชายจะมีสิทธิต่างๆ มากกว่าหญิง จึงเข้าใจได้ว่าสามีน่าจะมีอำนาจในการจัดการทรัพย์สินระหว่างคู่เมียได้โดยเด็ดขาด ดังที่ปรากฏในคำพิพากษาฎีกาที่ 378/2474 ซึ่งวินิจฉัยว่าหญิงมีสามีทำสัญญาค้ำประกันหนี้เงินกู้ไว้โดยไม่ได้รับอนุญาตจากสามี สัญญานั้นไม่ผูกพันสินบริคณฑ์

2) ช่วงบังคับใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 5 พ.ศ.2478 ระบบทรัพย์สินระหว่างสามีภรรยายังคงเป็นระบบสินบริคณฑ์ โดย มาตรา 1462 บัญญัติว่าทรัพย์สินระหว่างสามีภรรยา นอกจากที่ได้แยกไว้เป็นสินส่วนตัว ย่อมเป็นสินบริคณฑ์ สินบริคณฑ์คือสินเดิมและสินสมรส

ในด้านอำนาจการจัดการทรัพย์สินแต่ละประเภท สินส่วนตัวเป็นของฝ่ายใดฝ่ายนั้นก็มิอำนาจจัดการ โดยลำพัง ซึ่งมาตรา 1486 (1) บัญญัติว่าสามีหรือภรรยาต่างก็มีกรรมสิทธิ์ มีอำนาจจัดการและจำหน่ายสินส่วนตัวนั้นได้โดยลำพัง ในส่วนที่เป็นสินบริคณฑ์คือสินเดิมและสินสมรสนั้น สามีเป็นผู้มีอำนาจจัดการแต่เพียงผู้เดียว โดยมีแนวคิดให้สามีเป็นหัวหน้าครอบครัว ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 1454 ว่าสามีเป็นหัวหน้าครอบครัว เป็นผู้เลือกถิ่นที่อยู่และเป็นผู้อำนวยความสะดวกในเรื่องช่วยเหลืออุปการะเลี้ยงดู

ต่อมาช่วงบังคับใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ.2519 ก็ได้มีการแก้ไขอำนาจในการจัดการทรัพย์สินระหว่างสามีภรรยาให้สอดคล้องกับกฎหมายรัฐธรรมนูญที่กำหนดให้ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกันแต่แยกประเภทของทรัพย์สินออกเป็น 2 ประเภท คือ สินส่วนตัวและสินสมรสในด้านอำนาจการจัดการทรัพย์สินส่วนตัวของกลุ่มสมรสฝ่ายใดให้ฝ่ายนั้นเป็นผู้จัดการสินสมรสนั้นต้องจัดการร่วมกัน แต่ก็มีใ้อำนาจเด็ดขาดเนื่องจากสามีภรรยาสามารถทำสัญญาในเรื่องทรัพย์สินเป็นพิเศษในเรื่องสินสมรสได้ 2 กรณี โดยทำเป็นสัญญาก่อนสมรสและสัญญาระหว่างสมรสได้ ทั้งนี้ เนื่องมาจากหลักความศักดิ์สิทธิ์แห่งการแสดงเจตนาของบุคคลภายใต้หลักความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน และเมื่อได้แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ฉบับที่ 10 พ.ศ.2533) ก็ได้ให้อำนาจในการจัดการ

ทรัพย์สินเพิ่มขึ้นกับภรรยา โดยมีสาระสำคัญตรงที่กำหนดกรณีที่ต้องจัดการสินสมรสร่วมกันหรือต้องได้รับความยินยอมจากอีกฝ่ายหนึ่งไว้ 8 ประการ ตามมาตรา 1476 กล่าวคือ การขาย แลกเปลี่ยน ขายฝาก ให้เช่าซื้อ จำนอง ปลดจำนองหรือโอนสิทธิจำนอง ซึ่งอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ที่อาจจำนองได้ การก่อตั้งหรือกระทำให้สิ้นสุดลงทั้งหมดหรือบางส่วน ซึ่งภาระจำยอม สิทธิอาศัย สิทธิเหนือพื้นดิน สิทธิเก็บกิน หรือภาระติดพันในอสังหาริมทรัพย์ การให้เช่าอสังหาริมทรัพย์เกิน 3 ปี การให้กู้ยืมเงิน การให้โดยเสน่หา เว้นแต่การให้ที่พอควรฐานานุรูปของครอบครัว เพื่อการกุศล เพื่อการสังคม หรือตามหน้าที่ธรรมจรรยา การประนีประนอมยอมความ การมอบข้อพิพาทให้อนุญาตตุลาการวินิจฉัย และการนำทรัพย์สินไปเป็นประกันหรือหลักประกัน ต่อเจ้าพนักงานหรือศาล นอกเหนือจากการจัดการสินสมรส 8 ประการดังกล่าว สามีหรือภรรยาจัดการได้โดยไม่จำเป็นต้องได้รับความยินยอมจากอีกฝ่ายหนึ่งแต่อย่างใด