

สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา  
ปฏิบัติหน้าที่  
สำนักงานเลขาธิการสภานิติบัญญัติแห่งชาติ  
เลขรับ ๘๐๖๐  
วันที่ ๕ มี.ค. ๒๕๖๓  
เวลา ๑๔.๔๓ น.



ที่ นร ๐๕๐๓/๒๗๔๗/๗

สำนักนายกรัฐมนตรี  
ทำเนียบรัฐบาล กทม. ๑๐๓๐๐

พฤศจิกายน ๒๕๕๗

เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติที่เสนอสภานิติบัญญัติแห่งชาติ จำนวน ๒ ฉบับ

กราบเรียน ประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

สิ่งที่ส่งมาด้วย ร่างพระราชบัญญัติในเรื่องนี้ จำนวน ๒ ฉบับ

ด้วยคณะรัฐมนตรีได้ประชุมปรึกษาลงมติให้เสนอร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. . . . และร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ . . .) พ.ศ. . . . จำนวน ๒ ฉบับ ต่อสภานิติบัญญัติแห่งชาติเป็นเรื่องด่วน

จึงขอเสนอร่างพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว จำนวน ๒ ฉบับ พร้อมด้วยบันทึกหลักการและเหตุผล และบันทึกวิเคราะห์สรุปสาระสำคัญ มาเพื่อขอได้โปรดนำเสนอสภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณาเป็นเรื่องด่วนต่อไป

ขอแสดงความนับถืออย่างยิ่ง

พลเอก

(ประยุทธ์ จันทร์โอชา)  
นายกรัฐมนตรี

กลุ่มงานบริการทั่วไป  
รับที่ ๓๓๗ / ๕๗ วันที่ ๕ มี.ค. / ๖๐ / ๕๗  
เวลา ๑๕.๕๕ ส่ง ส.ค.ค. พ.ร.บ.  
สำนักการประชุม

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี  
โทร. ๐ ๒๒๘๐ ๙๐๐๐ ต่อ ๓๐๗ (อภิสรา)  
โทรสาร ๐ ๒๒๘๐ ๙๐๕๘

กลุ่มงานยุติ  
รับที่ ๓๕ (ญ.) / ๕๗  
วันที่ ๕ มี.ค. / ๖๐ / ๕๗  
เวลา ๑๖.๑๓ น.  
สำนักการประชุม

บันทึกหลักการและเหตุผล  
ประกอบร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก  
พ.ศ. ....

---

หลักการ

ให้มีกฎหมายว่าด้วยภาษีการรับมรดก

เหตุผล

โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี  
ไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บ  
ภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับ  
การดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควร  
แก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้



หมวด ๑  
บททั่วไป

มาตรา ๖ การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของ  
กรมสรรพากร

มาตรา ๗ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือน  
ไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์เป็นผู้มีหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ  
ตามพระราชบัญญัตินี้แทนผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ แล้วแต่กรณี

มาตรา ๘ กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์  
และการเสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าว  
มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้หรือมีได้อยู่ในประเทศไทย อธิบดีจะอนุญาต  
ให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

ในกรณีที่มิเหตุจำเป็นเป็นการทั่วไปที่จะทำให้ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตาม  
พระราชบัญญัตินี้ไม่อาจปฏิบัติภายในกำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ได้ อธิบดีจะประกาศขยาย  
กำหนดเวลาออกไปตามสมควรจนกว่าเหตุดังกล่าวจะหมดสิ้นไปก็ได้ และเมื่อได้ขยายกำหนดเวลา  
ออกไปแล้ว ให้ถือว่ากำหนดเวลาที่ขยายออกไปนั้นเป็นกำหนดเวลาที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้  
หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาของอธิบดีตามวรรคหนึ่ง  
และวรรคสอง ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๙ เอกสารที่มีถึงบุคคลใดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ส่งโดยทางไปรษณีย์  
ลงทะเบียนตอบรับ หรือให้เจ้าพนักงานสรรพากรนำไปส่ง ณ ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่ หรือสำนักงาน  
ของบุคคลนั้น ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของบุคคลนั้น  
ถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่ หรือสำนักงานของผู้รับ จะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งบรรลุนิติภาวะ  
แล้วและอยู่หรือทำงานในบ้านหรือสำนักงานที่ปรากฏว่าเป็นของผู้รับนั้นก็ได้

ในกรณีที่ไม่สามารถส่งเอกสารตามวิธีที่กำหนดในวรรคหนึ่ง หรือบุคคลนั้นออกไป  
นอกประเทศไทย ให้ใช้วิธีปิดหมายเอกสารนั้นในที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ ที่อยู่หรือสำนักงานของบุคคลนั้น  
หรือบ้านที่บุคคลนั้นมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรครั้งสุดท้าย  
หรือจะโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้นก็ได้

เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีดังกล่าวในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันได้รับ  
เอกสารนั้นแล้ว

มาตรา ๑๐ เมื่อเจ้าพนักงานที่ดินจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับ  
อสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก ให้แจ้งการจดทะเบียนนั้นต่อกรมสรรพากร ตามหลักเกณฑ์  
วิธีการ และภายในกำหนดเวลาที่คณะรัฐมนตรีกำหนด

หมวด ๒  
การเสียภาษี

มาตรา ๑๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๒ ให้บุคคลผู้ได้รับมรดกดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

(๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย

(๒) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลาสามปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก

(๓) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ในกรณีที่ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทยหรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะมีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้อำนวยการกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย

ในกรณีตาม (๓) ถ้าในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดกเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนสภาพอย่างไร ก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับมรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒

มาตรา ๑๒ ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้าแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินห้าสิบล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกินห้าสิบล้านบาท

มูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่ง หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น

มาตรา ๑๓ บทบัญญัติในมาตรา ๑๒ ไม่ใช่บังคับแก่

(๑) บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๒) หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๓) บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักกติกายที่ถือปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

ทั้งนี้ เฉพาะตามประเภทหรือรายชื่อที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในกฎกระทรวงดังกล่าวจะกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีตรวจสอบติดตามไว้ด้วยก็ได้

มาตรา ๑๔ มรดกซึ่งต้องเสียภาษี ได้แก่

(๑) กรณีตามมาตรา ๑๑ (๑) และ (๒) ได้แก่ มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย

(๒) กรณีตามมาตรา ๑๑ (๓) ได้แก่ มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

สังหาริมทรัพย์ใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนด  
ในกฎกระทรวง

มาตรา ๑๕ การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมี  
ในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก ดังต่อไปนี้

- (๑) กรณีเป็นอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือเอาตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของ  
อสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน
  - (๒) กรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอา  
ราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก
  - (๓) กรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์  
ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง
- ถ้าจำเป็นต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ให้คิดตามอัตรา  
แลกเปลี่ยนตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรประกาศกำหนด

มาตรา ๑๖ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละสิบของมูลค่า  
มรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒

อัตราร้อยละสิบตามวรรคหนึ่งจะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่เห็นสมควร  
โดยจะลดให้เป็นการทั่วไปหรือลดตามความสัมพันธ์ระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับมรดกก็ได้

#### หมวด ๓

#### การยื่นแบบ การชำระภาษี และการประเมินภาษี

มาตรา ๑๗ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการ  
ภาษีและชำระภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุ  
ให้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๑๒ วรรคหนึ่ง

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ยื่นและชำระ  
ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกำหนด

เมื่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาได้รับแบบแสดงรายการภาษีแล้ว  
ให้ส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จ  
ภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่ม  
และได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามมาตรา ๒๒ มิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสีย  
ภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ

ระยะเวลาหนึ่งปีตามวรรคสาม เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้  
อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกินสามปี

มาตรา ๑๘ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง โดยยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมทั้งเงินเพิ่มตามมาตรา ๓๑ แทนผู้ตายภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ สำหรับเงินเพิ่มให้คำนวณนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง จนถึงวันที่ชำระภาษีครบถ้วน

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่งแล้ว โดยมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแทนโดยให้ดำเนินการภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง สำหรับเบี้ยปรับให้เสียหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ เว้นแต่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายหลังกำหนดเวลาดังกล่าวให้เสียเบี้ยปรับสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ สำหรับเงินเพิ่มให้คำนวณตั้งแต่วันที่ครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง จนถึงวันที่ชำระภาษีครบถ้วน

เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสองต้องไม่เกินเงินภาษีที่ต้องชำระ

ในกรณีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ผู้มีสิทธิได้รับมรดกคนใดคนหนึ่งจะดำเนินการเองก็ได้ ภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี

มาตรา ๑๙ ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถึงแก่ความตาย หากไม่มีการแต่งตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการแทนตามมาตรา ๑๘ ให้ทายาทซึ่งมีสิทธิรับมรดกของผู้ตายมีหน้าที่ตามมาตรา ๑๘ และให้นำความในมาตรา ๑๘ มาใช้บังคับโดยอนุโลม เว้นแต่ระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี ให้กระทำภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาหนึ่งร้อยแปดสิบวัน

ในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป

เมื่อพ้นกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งแล้ว หากไม่มีผู้ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามมาตรา ๑๙ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีตามมาตรา ๒๐ ได้

มาตรา ๒๐ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๗ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี

มาตรา ๒๑ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามมาตรา ๑๗ มาตรา ๑๘ มาตรา ๑๙ มาตรา ๒๐ หรือมาตรา ๒๔ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทนหรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจส่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบไต่สวนได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าวตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง

มาตรา ๒๒ เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีแล้ว ให้แจ้งการประเมินภาษีนั้น เป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี และให้ผู้นั้นชำระภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ถ้ามี ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง ในกรณีนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีก็ได้

มาตรา ๒๓ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะผ่อนชำระภาษีภายในเวลาไม่เกินห้าปีก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกินสองปี จะกำหนดให้ต้องเสียเงินเพิ่มบางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้

มาตรา ๒๔ ในกรณีที่ผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ชำระภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือได้ชำระไว้เกินกว่าที่ต้องเสีย ให้ผู้นั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษี

ให้ผู้มีสิทธิได้รับคืนภาษีตามวรรคหนึ่งยื่นคำร้องขอรับคืนภาษีพร้อมด้วยเอกสารหลักฐานภายในห้าปีนับแต่วันชำระภาษีทั้งหมด ต่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา แห่งใดแห่งหนึ่ง ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีประกาศกำหนด

ให้เจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาซึ่งรับคำร้องไว้ ส่งคำร้อง พร้อมเอกสารหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบเอกสารหลักฐานให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้อง และมีหนังสือแจ้งให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในสิบห้าวันนับแต่การตรวจสอบแล้วเสร็จ และในกรณีที่ต้องมีการคืนภาษี ให้กรมสรรพากรคืนเงินภาษีให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตรวจสอบแล้วเสร็จ

ในการขอรับคืนภาษี ไม่มีสิทธิเรียกดอกเบี้ยจากเงินภาษีที่คืน

เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตรวจสอบการขอคืนภาษี ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในระยะเวลาที่กำหนดในมาตรานี้

มาตรา ๒๕ ภาษีซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสีย ให้ถือเป็นภาษีค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่งอำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรภาคสำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ก็ได้

วิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุโลมรัฐมนตรี

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาด และเงินภาษีค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

หมวด ๔  
การอุทธรณ์

มาตรา ๒๖ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผู้ใดไม่เห็นด้วยกับผลการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ให้มีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่รับแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้ โดยยื่นตามแบบ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

คณะกรรมการอุทธรณ์ตามวรรคหนึ่ง ประกอบด้วย อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทนเป็นประธาน ผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุด และผู้แทนกรมการปกครอง เป็นกรรมการ

คณะกรรมการอุทธรณ์ต้องพิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่รับอุทธรณ์ ระยะเวลาดังกล่าวอธิบดีจะอนุมัติให้ขยายออกไปอีกก็ได้แต่ไม่เกินเก้าสิบวันเมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ โดยไม่ต้องรอฟังผลการพิจารณาของคณะกรรมการอุทธรณ์ แต่ต้องยื่นฟ้องภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาดังกล่าว

คำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ทำเป็นหนังสือ และแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่มิคำวินิจฉัย

ผู้อุทธรณ์ผู้ใดไม่พอใจคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ ให้มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์

มาตรา ๒๗ การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษี เว้นแต่กรณี que ผู้อุทธรณ์ได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาได้ ก็ให้มีหน้าที่ชำระภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้เสียภาษีเพิ่มขึ้น ผู้อุทธรณ์จะต้องชำระภายในกำหนดเวลาเช่นเดียวกับวรรคหนึ่ง

ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาถึงที่สุดให้ผู้อุทธรณ์หรือผู้ฟ้องคดีไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียน้อยลง ให้กรมสรรพากรคืนเงินภาษีที่ต้องคืนให้แก่ผู้อุทธรณ์หรือผู้ฟ้องคดีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มิคำวินิจฉัยหรือคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

มาตรา ๒๘ เพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ประธานคณะกรรมการอุทธรณ์มีอำนาจเช่นเดียวกับเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑

หมวด ๕  
เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

มาตรา ๒๙ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับในกรณีและอัตรา ดังต่อไปนี้  
(๑) มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ

(๒) ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม

มาตรา ๓๐ เบี้ยปรับตามพระราชบัญญัตินี้ อาจงดหรือลดลงได้ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษา ทั้งนี้ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวต้องระบุให้ชัดเจนถึงเหตุแห่งการงดหรือลดเบี้ยปรับ โดยคำนึงถึงความสุจริตและเหตุจำเป็นของผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้เป็นสำคัญ

มาตรา ๓๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ บุคคลใดไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายใน กำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งจุดห้าต่อเดือนหรือเศษของเดือน ของเงินภาษีที่ต้องชำระ โดยไม่รวมเบี้ยปรับ

ในกรณีที่ได้มีการอนุญาตให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และได้มีการชำระภาษี ภายในกำหนดเวลาที่เลื่อนให้แล้ว เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละจุดเจ็ดห้าต่อเดือน หรือเศษของเดือน

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลา ยื่นแบบแสดงรายการภาษีจนถึงวันที่ชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้อง ชำระ

มาตรา ๓๒ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือเป็นเงินภาษี

#### หมวด ๖ บทกำหนดโทษ

มาตรา ๓๓ ผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามมาตรา ๑๗ โดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท

มาตรา ๓๔ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑ หรือประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ ตามมาตรา ๒๘ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๕ ผู้ใดทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สิน ที่ถูกยึดหรืออายัดตามมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปีและปรับไม่เกินสี่แสนบาท

ในกรณีผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นนิติบุคคล หากกรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้นได้มีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคล ให้กรรมการ ผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนนิติบุคคลดังกล่าว ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้ในวรรคหนึ่งด้วย

มาตรา ๓๖ เจ้าพนักงานผู้ใดมีหน้าที่ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ รู้ข้อมูล ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง นำออกแจ้งแก่บุคคลใดหรือทำให้รู้โดยวิธีใด

หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลดังกล่าวถึงบุคคลที่ไม่มีหน้าที่ต้องรู้ โดยไม่มีอำนาจกระทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย

มาตรา ๓๗ ผู้ใด

(๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(๒) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใด หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

(๓) แนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการตาม (๑) หรือ (๒)

ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๘ บรรดาความผิดตามมาตรา ๓๓ มาตรา ๓๔ มาตรา ๓๖ และมาตรา ๓๗ ให้อธิบดีมีอำนาจเปรียบเทียบได้

ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระค่าปรับตามที่เปรียบเทียบภายในระยะเวลาที่อธิบดีกำหนดแล้ว มิให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดนั้น

ถ้าอธิบดีเห็นว่าไม่ควรใช้อำนาจเปรียบเทียบ หรือเมื่อเปรียบเทียบแล้วผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือยอมแล้วแต่ไม่ชำระค่าปรับภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนด ให้ดำเนินการฟ้องร้องต่อไป และในกรณีนี้ห้ามมิให้ดำเนินการเปรียบเทียบตามกฎหมายอื่นอีก

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

.....  
นายกรัฐมนตรี

**บันทึกวิเคราะห์สรุป**  
**สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....**

---

คณะรัฐมนตรีได้มีมติให้เสนอร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... ต่อสภานิติบัญญัติแห่งชาติ และสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้จัดทำบันทึกวิเคราะห์สรุป สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... ดังต่อไปนี้

**๑. เหตุผลและความจำเป็นในการเสนอร่างพระราชบัญญัติ**

โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับการดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควรแก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

**๒. สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติ**

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... มีสาระสำคัญเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการเสียภาษีการรับมรดก โดยกำหนดให้มีผลใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดเก้าสิบวัน นับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษา และไม่ใช่บังคับแก่มรดกที่เจ้ามรดกได้ตายก่อนวันที่ร่างพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และมรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก

สำหรับสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัตินี้แบ่งออกเป็น ดังนี้

- (๑) บททั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดก
- (๒) การเสียภาษีการรับมรดก
- (๓) การยื่นแบบ การชำระภาษี และการประเมินภาษีการรับมรดก
- (๔) การอุทธรณ์การเสียภาษีการรับมรดก
- (๕) การกำหนดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม
- (๖) บทกำหนดโทษ

**๒.๑ บททั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดก กำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้**

(๑) ภาษีการรับมรดกเป็นภาษีที่อยู่ในอำนาจการจัดเก็บของกรมสรรพากร  
(ร่างมาตรา ๖)

(๒) กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ เป็นผู้มีหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ ตามพระราชบัญญัตินี้แทนผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ แล้วแต่กรณี  
(ร่างมาตรา ๗)

(๓) การเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์ และการเสียภาษี โดยกำหนดให้เป็นอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากร และต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด (ร่างมาตรา ๘)

(๔) ให้เจ้าพนักงานที่ดินที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก แจ้งการจดทะเบียนนั้นต่อกรมสรรพากร ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และภายในกำหนดเวลาที่คณะรัฐมนตรีกำหนด (ร่างมาตรา ๑๐)

## ๒.๒ การเสียภาษีการรับมรดก

(๑) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก (ร่างมาตรา ๑๑) ได้แก่

(๑.๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย

(๑.๒) บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลาสามปีติดต่อกันถึงวันมีสิทธิได้รับมรดก

(๑.๓) บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ในกรณีที่ผู้ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย หรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะมีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย

ในกรณีตาม (๑.๓) ถ้าในขณะที่ยังมีชีวิตถึงแก่ความตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดกเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนสภาพอย่างไร ก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับมรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษี

(๒) มูลค่ามรดกที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก ผู้ได้รับมรดกไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้าแต่ละรายรวมกันแล้วมีมูลค่าเกินห้าสิบล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกินห้าสิบล้านบาท ซึ่งมูลค่ามรดกนี้หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น (ร่างมาตรา ๑๒)

(๓) กำหนดบทยกเว้นการเสียภาษีการรับมรดกให้แก่บุคคลหรือองค์กรที่ได้รับมรดก ได้แก่ บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่าประสงค์ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์ หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์ หรือบุคคลหรือองค์กรระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักกติกายกเว้นที่ปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ ทั้งนี้ ในการยกเว้นให้แก่บุคคลหรือองค์กรดังกล่าวจะต้องออกกฎกระทรวงกำหนดยกเว้นแก่บุคคลตามรายชื่อและตามประเภทขององค์กร และให้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการตรวจสอบติดตามการใช้มรดกตามที่เจ้ามรดกได้แสดงเจตนาหรือความประสงค์ไว้ และรวมถึงวัตถุประสงค์ของหน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่ได้รับมรดกด้วย (ร่างมาตรา ๑๓)

(๔) มรดกซึ่งต้องเสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย ส่วนสังหาริมทรัพย์ใดจะเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ให้เป็นอำนาจของฝ่ายบริหารที่จะออกกฎกระทรวงกำหนดต่อไป (ร่างมาตรา ๑๔)

(๕) การคำนวณมูลค่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก ให้พิจารณาตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก โดยในกรณีที่เป็นการรับมรดกโดยในกรณีที่เป็นการรับมรดกโดยให้ถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน และในกรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันได้รับมรดก สำหรับกรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง (ร่างมาตรา ๑๕)

(๖) อัตราภาษีสำหรับการเสียภาษีการรับมรดก ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ต้องคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละสิบของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษีตามร่างมาตรา ๑๒ ทั้งนี้ อัตราร้อยละสิบดังกล่าวจะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่เห็นสมควรก็ได้ (ร่างมาตรา ๑๖)

## ๒.๓ การยื่นแบบ การชำระภาษีและการประเมินภาษีการรับมรดก

### (๑) การยื่นแบบแสดงรายการภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมทั้งชำระภาษีภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ โดยเจ้าพนักงานประเมินจะต้องดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี สำหรับกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่มและได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลา ห้ามมิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่มีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายเวลาการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมินออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกินสามปี (ร่างมาตรา ๑๗)

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนที่จะยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี (ร่างมาตรา ๑๘) แบ่งออกเป็นสองกรณี คือ

กรณีที่หนึ่ง กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามร่างมาตรา ๑๗ และมีได้มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมทั้งชำระภาษีและเงินเพิ่มแทนผู้ตายภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ

กรณีที่สอง กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามร่างมาตรา ๑๗ แล้ว และยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้ผู้จัดการมรดกมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมทั้งชำระภาษีและเงินเพิ่มและเบี้ยปรับแทนผู้ตายโดยให้ดำเนินการให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ทายาทของผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งถึงแก่ความตายประสงค์จะดำเนินการแทน ก็สามารถกระทำได้ โดยในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป (ร่างมาตรา ๑๙)

## (๒) การชำระภาษีและการประเมินภาษีการรับมรดก

(๒.๑) กำหนดระยะเวลาการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี (ร่างมาตรา ๒๐)

(๒.๒) กำหนดอำนาจการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี (ร่างมาตรา ๒๐) รวมถึงมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทน หรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจสั่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบได้ส่วนได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าวตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องใช้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันได้รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง (ร่างมาตรา ๒๑)

(๒.๓) การชำระภาษี เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินภาษีเป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี และแจ้งให้ชำระภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง ในกรณีนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๒)

(๒.๔) การผ่อนชำระภาษีการรับมรดก ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจผ่อนชำระภาษีได้ภายในเวลาไม่เกินห้าปี ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วนตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกินสองปี จะกำหนดให้ต้องเสียเงินเพิ่มบางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๓)

(๒.๕) การขอคืนภาษีการรับมรดก ผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีที่ได้ชำระภาษีไปโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือได้ชำระไว้เกินกว่าที่ต้องเสีย มีสิทธิได้รับคืนภาษี โดยจะต้องยื่นคำร้องขอรับคืนภาษีพร้อมด้วยเอกสารหลักฐานภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้ชำระภาษีไปครบทั้งหมด และเจ้าพนักงานประเมินจะต้องตรวจสอบเอกสารหลักฐานให้เสร็จภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้อง และให้คืนภาษีให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตรวจสอบเสร็จ โดยในการขอคืนภาษีดังกล่าว ผู้ขอคืนไม่มีสิทธิได้รับดอกเบี้ยจากเงินภาษีที่คืน นอกจากนี้ ได้กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีในการตรวจสอบการขอคืนภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนด (ร่างมาตรา ๒๔)

(๒.๖) ภาษีค้าง ภาษีการรับมรดกซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสีย ให้ถือเป็นภาษีกค้าง และให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง ซึ่งอำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรภาคสำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ก็ได้ สำหรับวิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี สำหรับเงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียมค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาด และเงินภาษีกค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน (ร่างมาตรา ๒๕)

## ๒.๔ การอุทธรณ์การเสียภาษีการรับมรดก

(๑) ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้ โดยยื่นตามแบบ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคหนึ่ง)

(๒) กำหนดให้มีคณะกรรมการอุทธรณ์ ประกอบด้วย อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทนเป็นประธาน ผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุด และผู้แทนกรมการปกครอง เป็นกรรมการ (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคสอง)

(๓) กำหนดระยะเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการอุทธรณ์ต้องพิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์ ซึ่งระยะเวลาดังกล่าวนี้อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายออกไปอีกก็ได้แต่ไม่เกินเก้าสิบวัน และเมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวแล้วให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ โดยไม่ต้องรอฟังผลการพิจารณาของคณะกรรมการอุทธรณ์ แต่ต้องยื่นฟ้องภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาดังกล่าว (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคสาม)

(๔) การแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ทำเป็นหนังสือและแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันมีคำวินิจฉัย (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคสี่)

(๕) กรณีที่ผู้อุทธรณ์ไม่พอใจคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ ให้มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคห้า)

(๖) การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษี เพื่อให้ผู้อุทธรณ์ชำระภาษีไว้ก่อนเว้นแต่กรณีที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้รอคำวินิจฉัยหรือคำพิพากษา ให้ผู้อุทธรณ์ชำระภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุด (ร่างมาตรา ๒๗)

## ๒.๕ การกำหนดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

### (๑) หลักเกณฑ์การเสียเบี้ยปรับ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับในสองกรณี คือ กรณีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ และกรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม (ร่างมาตรา ๒๙)

(๒) หลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับ สามารถกระทำได้ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษา ทั้งนี้ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวต้องระบุให้ชัดเจนถึงเหตุแห่งการงดหรือลดเบี้ยปรับ โดยคำนึงถึงความสุจริตและเหตุจำเป็นของผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้เป็นสำคัญ (ร่างมาตรา ๓๐)

(๓) หลักเกณฑ์การเสียเงินเพิ่ม บุคคลใดไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งจุดห้าต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระ โดยไม่รวมเบี้ยปรับ สำหรับกรณีที่อธิบดีอนุมัติให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และได้มีการชำระภาษีภายในกำหนดเวลาที่เลื่อนให้แล้วนั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละศูนย์จุดเจ็ดห้าต่อเดือนหรือเศษของเดือน (ร่างมาตรา ๓๑)

(๔) หลักเกณฑ์การคำนวณเงินเพิ่ม ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีจนถึงวันชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระ (ร่างมาตรา ๓๑)

## ๒.๖ บทกำหนดโทษ

กำหนดความผิดและโทษสำหรับการกระทำความผิดหรือการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย ดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีโดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท (ร่างมาตรา ๓๓)

(๒) ในกรณีไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมิน หรือประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๔)

(๓) ในกรณีทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สินที่ถูกยึดหรืออายัด ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปีและปรับไม่เกินสี่แสนบาท (ร่างมาตรา ๓๕)

(๔) ในกรณีเจ้าพนักงานที่รู้ข้อมูลของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง แล้วนำออกแจ้งแก่บุคคลหรือทำให้รู้โดยวิธีใด หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลรู้ไปถึงบุคคลที่ไม่ควรรู้ โดยไม่มีอำนาจกระทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย (ร่างมาตรา ๓๖)

### (๕) ในกรณีที่ผู้ใด

(๕.๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(๕.๒) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใด หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

(๕.๓) แนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการตาม (๑) หรือ (๒)

ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๗)

## ๓. ข้อมูลทางวิชาการประกอบการพิจารณา

ในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัตินี้ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ศึกษากฎหมายต่างประเทศเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดกและภาษีการรับการให้ของประเทศต่าง ๆ ซึ่งสรุปสาระสำคัญได้ ดังนี้

### ๓.๑ ความหมายโดยทั่วไปของการจัดเก็บภาษีมรดก

ในปัจจุบันมีระบบการจัดเก็บภาษีมรดกอยู่สองรูปแบบ คือ (๑) การจัดเก็บภาษีกองมรดก (Estate tax) และ (๒) การจัดเก็บภาษีการรับมรดก (Inheritance tax) ซึ่งในการจัดเก็บภาษีทั้งสองรูปแบบนี้ ประเทศต่าง ๆ มักจะเก็บควบคู่กับภาษีการให้ (Gift tax) โดยอาจสรุประบบการจัดเก็บภาษีมรดกได้ ดังนี้

(๑) ภาษีกองมรดก (Estate tax) ได้แก่ ภาษีที่เก็บจากมูลค่าของกองทรัพย์สินทั้งหมดของผู้ตายที่กฎหมายมิได้ยกเว้นไว้ โดยไม่คำนึงถึงจำนวนทายาทและความสัมพันธ์ระหว่างผู้รับมรดกและผู้ตาย ภาษีกองมรดกจะจัดเก็บเมื่อผู้ตายถึงแก่ความตายโดยไม่ต้องรอให้มีการแบ่งทรัพย์สินมรดกก่อน ดังนั้น ภาระภาษีจึงตกแก่กองทรัพย์สินของผู้ตายโดยตรง ซึ่งประเทศที่จัดเก็บภาษีกองมรดก เช่น ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา เป็นต้น

(๒) ภาษีการรับมรดก (Inheritance tax) ได้แก่ ภาษีที่เก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินมรดกที่ทายาทแต่ละคนได้รับจากกองมรดก โดยผู้รับมรดกเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก การกำหนดอัตราภาษีและค่าลดหย่อนต่าง ๆ โดยขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างผู้รับมรดกกับผู้ตายหรือตามลำดับชั้นของเครือญาติ กล่าวคือ ผู้รับมรดกที่เป็นญาติสนิทของผู้ตายมักถูกเรียกเก็บภาษีในอัตราร้อยต่ำกว่าผู้รับมรดกที่เป็นญาติห่างออกไป นอกจากนี้ อัตราภาษีการรับมรดกจะเป็นอัตราก้าวหน้า ประเทศที่จัดเก็บภาษีการรับมรดก เช่น ประเทศฝรั่งเศส ประเทศญี่ปุ่น เป็นต้น

### ๓.๒ ระบบการจัดเก็บภาษีมรดกของต่างประเทศ

สำนักงานฯ ได้ศึกษาระบบการจัดเก็บภาษีมรดกของ ประเทศฝรั่งเศส ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศญี่ปุ่น ดังมีรายละเอียดโดยสรุปดังนี้

#### (๑) ประเทศฝรั่งเศส

##### (๑.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศฝรั่งเศสบัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร (Code général des impôts) โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่และหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และกำหนดให้จัดเก็บภาษีการรับมรดก ในกรณีดังต่อไปนี้

(๑.๑.๑) ในกรณีที่เจ้ามรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศส ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศฝรั่งเศส

(๑.๑.๒) ในกรณีที่ผู้รับมรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสอย่างน้อยหกปีในช่วงเวลาสิบปีก่อนวันที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศฝรั่งเศส

(๑.๑.๓) ในกรณีที่ทรัพย์สินมรดกที่ได้รับตั้งอยู่ในประเทศฝรั่งเศส ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวต้องเสียภาษีการรับมรดก แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวจะไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสก็ตาม

##### (๑.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดก

(๑.๒.๑) ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี ได้แก่ ทรัพย์สินทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินจดทะเบียนหรือไม่ก็ตาม โดยคำนวณภาษีการรับมรดกจากส่วนแบ่งที่ทายาทแต่ละคนได้รับจากเจ้ามรดกหนึ่งคนภายหลังจากได้หักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนดไว้ เช่น ค่าใช้จ่ายในการทำศพ และยังได้กำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นไว้หลายกรณี เช่น ทรัพย์สินประเภทป่าไม้หรือที่ใช้ในการเกษตรกรรม หรือทรัพย์สินที่มีคุณค่าทางวัฒนธรรม เป็นต้น

(๑.๒.๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ ทายาทผู้ได้รับทรัพย์สินมรดก โดยกฎหมายกำหนดยกเว้นให้แก่คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดก ทหาร ตำรวจหรือพนักงานดับเพลิงซึ่งเสียชีวิตในหน้าที่ เป็นต้น

(๑.๒.๓) ค่าลดหย่อน ประมวลรัษฎากรของประเทศฝรั่งเศสกำหนดค่าลดหย่อนตามความสัมพันธ์ทางเครือญาติระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับทรัพย์สินมรดก เช่น หากผู้รับทรัพย์สินมรดกเป็นบุพการีหรือบุตรสามารถหักค่าลดหย่อนได้ ๑๐๐,๐๐๐ ยูโร (ประมาณสี่ล้านบาท) หรือหากผู้รับทรัพย์สินมรดกเป็นพี่น้องกันสามารถหักลดหย่อนได้ ๑๕,๙๓๒ ยูโร (ประมาณหกแสนห้าหมื่นบาท)

(๑.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๕ ถึงร้อยละ ๔๕ โดยอัตราจะแตกต่างกันตามมูลค่าทรัพย์สินที่ได้รับและจากลำดับความสัมพันธ์ทางเครือญาติระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับทรัพย์สินมรดก

(๑.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินภายในระยะเวลาหกเดือนนับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายหากเจ้ามรดกตายในประเทศฝรั่งเศส หรือภายในระยะเวลาหนึ่งปีสำหรับกรณีอื่น โดยผู้รับมรดกต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สิน โดยผู้รับมรดกอาจชำระภาษีเป็นเงินสดเต็มจำนวน ผ่อนชำระหรือขอชำระภาษีด้วยทรัพย์สินก็ได้

## (๒) ประเทศอังกฤษ

### (๒.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีกองมรดกของประเทศอังกฤษเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีกองมรดก ค.ศ. ๑๙๘๔ (Inheritance Tax Act 1984) โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่ และหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และกำหนดให้จัดเก็บภาษีกองมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

(๒.๑.๑) ในกรณีเจ้ามรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศอังกฤษ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๒.๑.๒) ในกรณีเจ้ามรดกมิได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ ทรัพย์สินในกองมรดกที่ตั้งอยู่ในประเทศอังกฤษเท่านั้นที่จะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

### (๒.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๒.๒.๑) ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ทรัพย์สินที่เป็นกองมรดก กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกประเภทซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้ามรดก ณ วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ และให้รวมถึงทรัพย์สินซึ่งเจ้ามรดกได้ให้แก่ผู้อื่นเป็นของขวัญในช่วงระยะเวลา ๗ ปีก่อนเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย หากมูลค่าทรัพย์สินดังกล่าวรวมกันแล้วมีมูลค่าเกินกว่า ๓๒๕,๐๐๐ ปอนด์ (ประมาณสิบเจ็ดล้านบาท) โดยเก็บภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๓๒๕,๐๐๐ ปอนด์

(๒.๒.๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ผู้จัดการกองมรดกหรือผู้แทนของเจ้ามรดก โดยให้นำเงินจากกองมรดกมาใช้เสียภาษี

(๒.๒.๓) การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดกได้รับยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินซึ่งบุคคลดังกล่าวได้รับไม่ต้องมารวมนับเป็นกองมรดก นอกจากนี้ กฎหมายยังกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้น (เช่น ทรัพย์สินที่มีคุณค่า

ทางวัฒนธรรม หรือทรัพย์สินประเภทป่าไม้หรือที่ใช้ในการเกษตรกรรม) และค่าใช้จ่ายที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณี (เช่น ค่าใช้จ่ายในการทำศพ เป็นต้น)

(๒.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราคงที่ในอัตราร้อยละ ๔๐

(๒.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกหรือผู้แทนของผู้ตายมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินและต้องชำระภาษีภายใน ๖ เดือนนับแต่วันสิ้นเดือนที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย

### (๓) ประเทศสหรัฐอเมริกา

(๓.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

ประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code) ของประเทศสหรัฐอเมริกาคำหนดการจัดเก็บภาษีกองมรดกโดยใช้หลักภูมิลำเนา หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และให้จัดเก็บภาษีกองมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

(๓.๑.๑) ในกรณีเจ้ามรดกมีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๑.๒) ในกรณีเจ้ามรดกมีสัญชาติอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๑.๓) ในกรณีเจ้ามรดกไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกาเท่านั้นที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๒.๑) ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ทรัพย์สินทั้งหมดที่เป็นกองมรดก กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์ หรือสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้ามรดก ณ วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย หากมูลค่าทรัพย์สินที่เป็นกองมรดกมีมูลค่าเกินกว่า ๕,๓๔๐,๐๐๐ ดอลลาร์ (ประมาณหนึ่งร้อยเจ็ดสิบล้านบาท) สำหรับปี ค.ศ. ๒๐๑๔ โดยเก็บเฉพาะส่วนที่เกิน ๕,๓๔๐,๐๐๐ ดอลลาร์

(๓.๒.๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้จัดการมรดกในกรณีทั่วไป หรือผู้รับมรดกในกรณีที่ผู้ตายไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา

(๓.๒.๓) การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับการยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินซึ่งบุคคลดังกล่าวได้รับไม่ต้องมารวมเป็นกองมรดก นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดค่าใช้จ่ายและภาระหนี้สินที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณี (เช่น ค่าลดหย่อนสำหรับทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่พรรคการเมืองหรือค่าลดหย่อนสำหรับการสืบทอดธุรกิจของครอบครัว เป็นต้น)

(๓.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๑๘ ถึงร้อยละ ๔๐

(๓.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายใน ๙ เดือนนับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย

## (๔) ประเทศญี่ปุ่น

## (๔.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศญี่ปุ่นเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก ค.ศ. ๑๙๕๐ โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่ หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และให้จัดเก็บภาษีการรับมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

(๔.๑.๑) ในกรณีที่ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศญี่ปุ่น

(๔.๑.๒) ในกรณีที่ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกมีสัญชาติญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สิน และผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกหรือเจ้ามรดกเคยมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่นภายในระยะเวลาห้าปีก่อนที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายหรือที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศญี่ปุ่น แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินก็ตาม

(๔.๑.๓) ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ได้รับตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่น ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินนั้น แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินจะไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินก็ตาม

## (๔.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดก

จัดเก็บจากทรัพย์สินทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นอย่างอื่นหรือทรัพย์สินหรือสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินจดทะเบียนหรือไม่ก็ตาม โดยให้รวมมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีหลังหักค่าใช้จ่ายแล้วจึงหักด้วยค่าลดหย่อน อันประกอบด้วยค่าลดหย่อนพื้นฐาน ๕๐ ล้านเยนต่อเจ้ามรดกหนึ่งคน (ประมาณสิบล้านบาท) และค่าลดหย่อน ๑๐ ล้านเยนต่อทายาทโดยธรรม (ประมาณสามล้านบาท) นอกจากนี้ ยังกำหนดยกเว้นให้แก่ทรัพย์สินหลายประเภท เช่น อสังหาริมทรัพย์อันเป็นที่อาศัยได้รับการยกเว้น หากมีขนาดไม่เกิน ๒๔๐ ตารางเมตร หรือทรัพย์สินที่ได้บริจาคให้แก่องค์การกุศลหรือภาครัฐ

(๔.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าเริ่มตั้งแต่ร้อยละ ๑๐ ถึงร้อยละ ๕๐

(๔.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพื่อเสียภาษีมรดกภายใน ๑๐ เดือนนับแต่ผู้รับมรดกทราบว่าเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย และต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบ ผู้รับมรดกอาจชำระเป็นเงินสดเต็มจำนวนหรือผ่อนชำระหรือขอชำระด้วยทรัพย์สิน