



พระราชบัญญัติการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘

นางสนธิกาญจน์ เพื่อนสงคราม

วิทยากรชำนาญการพิเศษ

กลุ่มงานกฎหมาย ๒ สำนักกฎหมาย

บทความใช้เพื่อการนำออกอากาศทางสถานีวิทยุกระจายเสียงรัฐสภา

รายการเจตนารมณ์กฎหมาย

สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘

เรียบเรียงโดย
สนธิกาญจน์ เพื่อนสงคราม
วิทยากรชำนาญการพิเศษ

บทนำ

มรดก อาจถูกมองว่าเป็นเรื่องไกลตัว เวลาดูละครเมื่อเจ้ามรดกเสียชีวิต จะเห็นทนายความมาอ่านพินัยกรรมให้ฟังต่อหน้าคนในครอบครัว ซึ่งในละครจะมีการแข่งขันกันทุกวิถีทางเพื่อให้ได้สมบัติของบุคคลอื่นมาเป็นของตน ฉะนั้น คำกล่าวที่ว่าเรื่องเงินเรื่องทองไม่เข้าใครออกใครก็ยังไม่ใช้อยู่ อาจกล่าวได้ว่า มรดกคือ ทรัพย์สินที่ส่งทอดจากบุคคลหนึ่งสู่อีกบุคคลหนึ่งเมื่อมีเหตุเสียชีวิตซึ่งเป็นการเข้าใจที่ถูกต้อง แต่ในข้อเท็จจริงเมื่อทายาทได้รับมรดกก็ยังจะต้องมีเรื่องของการคำนวณอัตราภาษีและการยื่นจ่ายภาษีตามกฎหมายอีกด้วย เพราะเมื่อเราได้รับทรัพย์สินจากบุคคลใด การจัดการทรัพย์สินนั้นก็จะเป็นความรับผิดชอบของเราอีกทอดหนึ่งทันที และหากไม่มีผู้รับมรดกหรือไม่มีใครสืบทอดดูแลทรัพย์สินแทนตนเอง ทรัพย์สินนั้นก็จะเป็นของแผ่นดิน ดังนั้น มรดกจึงมีความสำคัญกับผู้ที่เป็นทายาท ซึ่งหน้าที่และความรับผิดชอบก็ตกแก่ทายาททันทีเช่นเดียวกัน คนที่ประกอบธุรกิจแบบครอบครัว หรือมีมรดกที่จะส่งต่อให้กับลูกหลาน หรือทายาท จึงควรมีการวางแผนและทำความเข้าใจภาษีการรับมรดก เพื่อจะได้ไม่เป็นการสร้างความยุ่งยากในอนาคตให้กับผู้ที่ได้รับมรดก เพราะยิ่งมรดกมีมูลค่ามากก็ยิ่งเกิดภาระทางภาษีแก่ผู้รับมรดกมากขึ้นตามไปด้วย

ความเป็นมาการจัดเก็บภาษีมรดก

ประเทศไทยได้เคยมีการจัดเก็บภาษีมรดกมาตั้งแต่สมัยกรุงศรีอยุธยาในรัชสมัยสมเด็จพระนารายณ์แล้ว การจัดเก็บภาษีมรดกของประเทศไทยในอดีตไม่ได้มีการกล่าวหรือตราไว้เป็นการเฉพาะ แต่แนวคิดในการจัดเก็บภาษีมรดกเริ่มดำเนินการตามแบบอย่างอารยประเทศ โดยได้มีการตราพระราชบัญญัติการมรดกและการรับมรดก พุทธศักราช ๒๔๗๖ ขึ้นใช้บังคับ โดยพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษี โดยเรียกเก็บทั้งภาษีของมรดกที่เรียกว่า อากรมรดก ซึ่งเก็บจากกองมรดกทั้งหมด และภาษีการรับมรดกที่เรียกว่า อากการรับมรดก ซึ่งเก็บจากทายาทผู้รับมรดกแต่ละคนอีกครั้งหนึ่ง โดยกองมรดกของผู้ตายที่จะต้องเสียภาษีนั้น ได้แก่ อสังหาริมทรัพย์ สิทธิหรือประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ สงหาริมทรัพย์ที่มีรูปร่างที่อยู่ในประเทศไทย หุ่น พันธบัตร สิทธิในกิจการค้าอุตสาหกรรมและวิชาชีพ และสิทธิเรียกร้องหรือเงินที่จะได้รับหรือทรัพย์สินอันเกิดขึ้นแก่กองมรดกเพราะเหตุที่ตายทั้งที่อยู่ในประเทศไทยและต่างประเทศ โดยจะต้องนำทรัพย์สินที่กำหนดไว้ทั้งหมดของเจ้ามรดกมาคำนวณหายอดสุทธิแห่งค่าของทรัพย์สินมรดกโดยให้ประมาณตามราคาท้องตลาดในเวลาเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย และเมื่อกำหนดค่าทรัพย์สินกองมรดกครบถ้วนแล้วให้หักหนี้ของผู้ตาย ค่าใช้จ่ายในการจัดการศพร้อยละ ๑๐ ของยอดสุทธิแห่งค่าของกองมรดกแต่ไม่เกิน ๕,๐๐๐ บาท และค่าใช้จ่ายในการจัดการมรดกตามสมควร ส่วนที่เหลือคือกองมรดกซึ่งมียอดสุทธิที่จะต้องนำมาเสียภาษีของมรดกไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาท ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีของมรดก แต่ถ้าเกิน ๑๐,๐๐๐ บาท ต้องเสียภาษีของมรดกเฉพาะส่วนที่เกิน นอกจากการจัดเก็บภาษีของมรดกแล้ว กฎหมายดังกล่าวยังกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษี

การรับมรดกด้วย โดยกำหนดให้ทายาทแต่ละคนที่ได้รับทรัพย์สินมรดกอันมีราคาเกินกว่า ๑๐,๐๐๐ บาท จะต้องเสียภาษีการรับมรดกอีกครั้งหนึ่ง แต่ถ้าไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาท ก็ไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดก

นอกจากนี้ยังกำหนดให้บุคคลอื่นที่มีใช้ทายาทหากได้รับทรัพย์สินที่ผู้ตายยกให้ภายใน ๑ ปีก่อน เจ้ามรดกตาย บุคคลนั้นต้องเสียภาษีการรับมรดกด้วย เว้นแต่ทรัพย์สินที่ให้มามีราคาไม่เกิน ๑,๐๐๐ บาท หรือให้ในการสมรส แต่อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ. ๒๔๗๖ ได้ถูกยกเลิกไปด้วยเหตุผลที่ว่าภาษีมรดกที่จัดเก็บนั้นมีทั้งภาษีกองมรดกและภาษีการรับมรดก โดยให้ทั้งกองมรดกและทายาทผู้รับมรดกต้องเสียภาษีจึงเป็นภาระภาษีที่หนักเกินไป จึงเป็นสาเหตุที่สำคัญประการหนึ่งที่ทำให้เกิดการคัดค้านจากกลุ่มบุคคลที่มีฐานะร่ำรวย ในที่สุดต้องยกเลิกภาษีมรดกไปเมื่อปี พ.ศ. ๒๔๘๗ และนับตั้งแต่นั้นเป็นต้นมาก็ไม่ปรากฏว่ามีการตรากฎหมายภาษีมรดกใช้บังคับในประเทศไทยอีก ในปี พ.ศ. ๒๕๕๙ ประเทศไทยได้มีการนำภาษีมรดกกลับมาใช้อีกครั้ง แต่ภาษีมรดกฉบับใหม่นั้นจะแตกต่างจากที่เคยใช้ในอดีต คือ ปัจจุบันจะทำการเก็บภาษีจากผู้รับมรดกเท่านั้น ซึ่งแตกต่างจากที่เคยปฏิบัติในอดีตที่จะทำการจัดเก็บภาษีทั้งจากกองมรดกก่อนทำการถ่ายโอนมรดกและจากผู้รับมรดกหลังได้รับมรดกจากกองมรดกแล้ว ทำให้ภาษีมรดกในปัจจุบันเรียกว่า ภาษีการรับมรดก แต่ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ ตั้งแต่มีการเริ่มเก็บภาษีการรับมรดกในปี พ.ศ. ๒๕๖๐ จนถึงปี พ.ศ. ๒๕๖๔ ตลอดระยะเวลา ๕ ปี รัฐบาลสามารถเก็บภาษีการรับมรดกได้เฉลี่ยเพียงปีละ ๒๖๑ ล้านบาท ซึ่งรายได้รวมจากการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลตลอด ๕ ปีดังกล่าวโดยเฉลี่ย คือ ประมาณ ๒.๕ ล้านล้านบาท หมายความว่า ภาษีการรับมรดกสร้างรายได้จากภาษีให้แก่รัฐบาลเพียงร้อยละ ๐.๐๑ จากภาษีทั้งหมดที่รัฐเก็บได้เท่านั้น

ทำไมต้องมีการจัดเก็บภาษีการรับมรดก

การจัดเก็บภาษีอากรมีวัตถุประสงค์หลายประการ วัตถุประสงค์หลัก คือ การหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ การดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจต่างๆ ซึ่งสามารถสรุปวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร ได้ดังนี้

๑. เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ กิจการส่วนใหญ่ของรัฐเป็นกิจการเพื่อส่วนรวม เช่น ความมั่นคงความปลอดภัย การศึกษา กิจการสาธารณสุขต่างๆ เป็นต้น

๒. เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ รัฐบาลสามารถใช้ระบบภาษีอากรควบคุมการบริโภค การผลิต หรือวิธีการดำเนินการทางธุรกิจบางชนิดมิให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจส่วนรวมได้ เช่น ไม่ต้องการให้ประชาชนบริโภคสุรา บุหรี่ หรือสินค้าฟุ่มเฟือยต่างๆ จึงเก็บภาษีสินค้าเหล่านี้ในอัตราสูงๆ หรือไม่เก็บภาษีอุปกรณ์การศึกษาต่างๆ เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึง หรือเก็บภาษีสินค้าที่มีความจำเป็นในอัตราที่ต่ำ เป็นต้น

๓. เพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม รัฐบาลจะใช้มาตรการด้านรายจ่าย เช่น การอุดหนุน การโอนเงินต่างๆ การสร้างงานในชนบท เป็นต้น นอกจากนั้นแล้วการจัดเก็บภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือสำคัญในการกระจายรายได้อีกด้วย เช่น วิธีอัตราภาษีก้าวหน้า ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูงๆ เป็นต้น

๔. เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจทั้งด้านราคาสินค้าและการจ้างงาน เป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ เช่น การป้องกันภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็เพิ่มภาษีต่างๆ ให้สูงขึ้น

เพื่อลดการใช้จ่ายในยามเศรษฐกิจตกต่ำ คนวางแผนมากรัฐบาลอาจลดภาษีต่างๆ ลง เพื่อกระตุ้นให้มีการบริโภค และการลงทุนมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้มีการจ้างงานมากขึ้น

สำหรับประเทศไทยในปี ๒๕๖๕ รายได้ส่วนใหญ่มาจากภาษีมูลค่าเพิ่ม ๔.๕ แสนล้านบาท รองลงมาคือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ๑.๘ แสนล้านบาท ภาษีเงินได้นิติบุคคล ๑.๗ แสนล้านบาท ภาษีธุรกิจเฉพาะ ๒.๘ หมื่นล้านบาท อากรแสตมป์ ๘,๕๘๕.๙๙ ล้านบาท ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ๓,๘๔๕.๙๓ ล้านบาท อื่นๆ ๒๒๕ ล้านบาท และภาษีการรับมรดก ๑๘๖.๕๒ ล้านบาท ซึ่งการจัดเก็บภาษีการรับมรดก มีวัตถุประสงค์สำคัญ คือ เป็นการนำรายได้เข้าสู่รัฐ เพื่อให้รัฐได้นำรายได้ที่ได้มาจากการจัดเก็บภาษีการรับมรดกไปใช้ในการบริหารจัดการพัฒนาปรับปรุงและสำหรับใช้จ่ายต่างๆ ภายในประเทศ เพื่อก่อให้เกิดเป็นประโยชน์สาธารณะแก่ประชาชนในประเทศมากที่สุด ซึ่งการจัดเก็บภาษีจากมรดกตกทอดเหล่านี้ บางประเทศจัดเก็บรวมอยู่ในภาษีทรัพย์สิน บางประเทศก็จัดเก็บรวมไว้ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่ส่วนมากนั้นมักนำรายได้ที่ได้จากการจัดเก็บภาษีการรับมรดกมาจัดเก็บเป็นเอกเทศ

ระยะที่ผ่านมามาการจัดเก็บภาษีการรับมรดกนั้นสามารถสร้างรายได้ให้แก่รัฐในสัดส่วนที่น้อยมาก โดยสาเหตุนั้นมีหลายประการ ได้แก่ การที่จะเก็บภาษีมรดกได้นั้นขึ้นอยู่กับความเสี่ยงชีวิตของผู้ที่เป็นเจ้ามรดก ส่งผลให้ปริมาณภาษีที่เก็บได้ในแต่ละปีจะมีความแตกต่างกันมาก เพราะขึ้นอยู่กับจำนวนของผู้ที่เสียชีวิตในปีนั้น หรือการที่รัฐไม่สามารถติดตามและประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่แท้จริงของกองมรดกได้ถูกต้อง ปัญหาที่สำคัญ คือ การที่เกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกของประเทศไทยนั้นค่อนข้างสูง โดยมีเกณฑ์ยกเว้นอยู่ที่มูลค่า ๑๐๐ ล้านบาท ส่งผลให้ผู้ที่ได้รับมรดกจากกองมรดกไม่ถึง ๑๐๐ ล้านบาท ก็จะได้รับยกเว้นภาษี หากพิจารณาว่าตัวเลข ๑๐๐ ล้านบาทนั้นเป็นตัวเลขที่สูงเกินไปหรือไม่สำหรับครัวเรือนในประเทศไทย จากข้อมูลของธนาคารแห่งประเทศไทยแสดงให้เห็นว่า บัญชีธนาคารที่มียอดเงินฝากมากกว่า ๑๐๐ ล้านบาทในประเทศไทยนั้นมีเพียง ๑๐,๗๕๓ บัญชี จากจำนวนบัญชีเงินฝากทั้งหมดที่มีจำนวน ๑๑๔,๖๓๙,๑๖๘ บัญชี (ข้อมูล ณ วันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๕) หรือมีเพียงสัดส่วนร้อยละ ๐.๐๑ จากทั้งหมดเท่านั้น หรือหากมาวิเคราะห์ด้วยข้อมูลการสำรวจสถานะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือนปี พ.ศ.๒๕๖๒ (SES) พบว่าครัวเรือนไทยมีทรัพย์สินหลังหักหนี้สิน ณ เปอร์เซนต์ไทล์ที่ ๕๐ อยู่ที่ประมาณ ๗ แสนบาทต่อครัวเรือนเท่านั้น และแม้จะเป็นที่ ณ เปอร์เซนต์ไทล์ที่ ๙๙ ก็มีทรัพย์สินหลังหักหนี้สินที่ประมาณ ๑๑.๕ ล้านบาทเท่านั้น ซึ่งก็ยังคงน้อยกว่าตัวเลข ๑๐๐ ล้านบาทกว่า ๙ เท่าตัวอยู่ดี ซึ่งแสดงให้เห็นว่าเกณฑ์ยกเว้นภาษี ๑๐๐ ล้านบาทนั้นไม่เหมาะสมกับประเทศไทย เพราะผู้คนส่วนใหญ่ในประเทศจะไม่ได้เข้ามาอยู่ในฐานภาษี จึงทำให้การจัดเก็บภาษีมรดกสามารถสร้างรายได้ให้แก่รัฐบาลในแต่ละปีในสัดส่วนที่น้อยมาก

ภาษีมรดก เป็นภาษีทางตรงที่จัดเก็บบนฐานความมั่งคั่ง ซึ่งในปัจจุบันภาษีมรดกจัดเก็บจากผู้รับมรดกสำหรับมรดกที่มีมูลค่าสุทธิรวมเกิน ๑๐๐ ล้านบาท โดยจัดเก็บภาษีในอัตราสูงสุด ๑๐% เหตุที่ต้องจ่ายภาษีให้แก่รัฐเมื่อทำการโอนทรัพย์สินผ่านมรดกด้วย มีหลักการจัดเก็บ ๓ ข้อของภาษีมรดกได้แก่

๑. การไม่ส่งเสริมให้คนสะสมหรือมีทรัพย์สินมากเกินไป ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญในการสร้างภาษีชนิดนี้ขึ้นมา คือ การช่วยลดความเหลื่อมล้ำในสังคมที่เกิดจากการถ่ายโอนทรัพย์สินผ่านทางมรดก จึงทำการเก็บภาษีจากการรับมรดกที่มีมูลค่าสูงเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและชีวิตความเป็นอยู่ของผู้นอนในสังคม

๒. หลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) คือ การที่มรดกสามารถตกทอดมาถึงลูกหลานได้นั้น ก็เนื่องมาจากการที่รัฐให้ความปลอดภัยในชีวิตและทรัพย์สิน การจ่ายภาษีจึงเป็นสิ่งที่สมควร

๓. หลักความสามารถของการจ่าย (Ability-to-pay Principle) ลูกหลานที่ได้รับมรดกจำนวนมาก ถือว่ามีรายได้และกำลังทรัพย์ที่มากพอ ทำให้สามารถจ่ายภาษีบำรุงรัฐได้มากด้วย

แนวคิดการจัดเก็บภาษีมรดกของต่างประเทศ

แนวคิดการจัดเก็บภาษีมรดกนั้นส่วนใหญ่จะมีอยู่ในประเทศที่พัฒนาแล้ว เช่น ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศญี่ปุ่น เป็นต้น ซึ่งแต่ละประเทศก็มีแนวคิดในการเก็บภาษีที่ใกล้เคียงกัน ไม่แตกต่างกันมาก โดยแนวคิดของแต่ละประเทศ มีดังนี้

๑. ประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษเริ่มจัดเก็บภาษีมรดกตั้งแต่ปี ค.ศ. ๑๖๙๔ ในขั้นแรกมีการจัดเก็บภาษีมรดกเป็นอัตราตายตัวเรียกว่า legacy duty ต่อมาในปี ค.ศ. ๑๘๕๓ เปลี่ยนการจัดเก็บเป็น succession duty โดยอัตรากาษีจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ใกล้ชิดในการเป็นญาติสนิทหรือญาติห่างระหว่างทายาทกับเจ้ามรดก จากนั้นการเก็บภาษีมรดกก็ถูกเปลี่ยนวิธีการจัดเก็บอีกหลายครั้งจนถึงภาษีที่เรียกว่า estate duty แล้วจึงเปลี่ยนเป็น inheritance tax ตาม Capital Transfer Tax Act ๑๙๘๔ และ Inheritance Tax Act ๑๙๘๔ ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน โดยถือว่าภาษีมรดกเป็นส่วนหนึ่งของภาษีการโอน (transfer tax) กฎหมายถือว่าการโอนอันมีค่าและมีได้รับการยกเว้นตามกฎหมายจะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ ซึ่งการโอนทางมรดกโดยความตายของบุคคลถือว่าการโอนอันมีค่าอย่างหนึ่ง ทั้งนี้ ทรัพย์มรดกของผู้ตายนั้น หมายถึง ทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตาย รวมทั้งสิทธิและประโยชน์ในรูปแบบใดๆ ที่เจ้ามรดกมีอยู่ในขณะที่ถึงแก่ความตาย แต่ทรัพย์สินที่ตั้งอยู่นอกราชอาณาจักรไม่ถือว่าเป็นทรัพย์มรดกที่ต้องเสียภาษี แต่ถ้าเจ้ามรดกมีภูมิลำเนาอยู่นอกราชอาณาจักร มูลค่าของทรัพย์มรดกที่ต้องเสียภาษีให้ถือมูลค่าของทรัพย์สินในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย แต่ให้หักค่าใช้จ่ายในการจัดการศพตามฐานานุรูปและหนี้สินของเจ้ามรดกออกก่อน ที่เหลือจึงเป็นมรดกที่ต้องนำมาเสียภาษี เนื่องจากภาษีมรดกเป็นส่วนหนึ่งของภาษีการโอน อัตรากาษีจึงเท่ากับภาษีการโอนทั่วไป ซึ่งในปี ค.ศ. ๑๙๘๔ กำหนดอัตรากาษีร้อยละ ๔๐ ของส่วนที่เกิน ๑๔๐,๐๐๐ ปอนด์ ส่วนที่ต่ำกว่า ๑๔๐,๐๐๐ ปอนด์ ไม่ต้องเสียภาษี นอกจากนี้ ยังให้สิทธิในการหักค่าลดหย่อน และหากเป็นการโอนระหว่างคู่สมรส การบริจาคทรัพย์เพื่อการกุศล เพื่อเป็นสมบัติของชาติหรือเพื่อประโยชน์แก่มหาชนทั่วไปก็ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี

๒. ประเทศญี่ปุ่น

ประเทศญี่ปุ่นเริ่มจัดเก็บภาษีมรดกในปี ค.ศ. ๑๙๐๕ โดยใช้วิธีคิดคำนวณภาษีจากมูลค่าของกองมรดกเพียงประการเดียว ต่อมาในปี ค.ศ. ๑๙๕๐ จึงเปลี่ยนวิธีจัดเก็บเป็นภาษีการรับมรดกสะสม โดยคิดคำนวณภาษีที่ฐานภาษี โดยคำนึงถึงคุณสมบัติของทายาท ตัวทรัพย์มรดกและมูลค่าของทรัพย์สินที่ทายาทเคยได้รับมาแล้ว โดยภาษีการรับมรดกสะสมนั้นแบ่งออกเป็น ภาษีการรับมรดก และ ภาษีการให้ทรัพย์สิน เพื่อป้องกันมิให้เจ้ามรดกหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมรดกโดยยกทรัพย์สินให้โดยเสนหาในระหว่างตนยังมีชีวิตอยู่ ต่อมาในปี ค.ศ. ๑๙๕๘ จึงมีการปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษีการรับมรดกอีกครั้งหนึ่ง โดยให้คิดคำนวณภาษีจากมูลค่าทรัพย์มรดกทั้งหมดและจำนวนทายาทผู้มีสิทธิรับมรดกด้วย การเก็บภาษีการรับมรดกในประเทศ

ญี่ปุ่นจะเรียกเก็บจากทายาทที่มีภูมิลำเนาในประเทศในขณะที่ได้รับมรดก โดยถือว่าเป็นผู้เสียภาษีที่ไม่มีข้อจำกัด ส่วนทายาทที่มีได้มีภูมิลำเนาในประเทศญี่ปุ่นแต่ได้รับมรดกที่ตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่นก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมรดก โดยถือว่าเป็นผู้เสียภาษีที่มีข้อจำกัด กองมรดกที่นำมาคิดคำนวณมูลค่าเพื่อการเสียภาษีมรดกนั้นจะต้องหักหนี้สินของเจ้ามรดกและค่าจัดการศพออกไปก่อน ทรัพย์สินมรดกที่ยกให้เพื่อการกุศล การสังคม หรือสาธารณประโยชน์ ไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดก เงินประกันชีวิตและค่าสินไหมทดแทนในอุบัติเหตุที่ทายาทได้รับเนื่องจากความตายของเจ้ามรดกไม่เกิน ๒,๕๐๐,๐๐๐ เยน และบำเหน็จตกทอดจำนวนไม่เกิน ๒,๐๐๐,๐๐๐ เยน ไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดก และกองมรดกที่มีมูลค่าเล็กน้อยก็ไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดกเช่นเดียวกัน ทั้งนี้กฎหมายได้กำหนดให้มีการหักค่าลดหย่อนได้ ๒๐,๐๐๐,๐๐๐ เยน บวกด้วยจำนวนเงิน ๔,๐๐๐,๐๐๐ เยน คูณด้วยจำนวนทายาทของเจ้ามรดกหักออกไปก่อน ที่เหลือจึงเป็นกองมรดกสุทธิที่จะนำมาคำนวณมูลค่าเพื่อเสียภาษีมรดก

๓. ประเทศสหรัฐอเมริกา

๓.๑ หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

ประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา กำหนดการจัดเก็บภาษีอากรมรดกโดยใช้หลักภูมิลำเนา

หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กันและให้จัดเก็บภาษีกองมรดก ในกรณีดังต่อไปนี้

๓.๑.๑ ในกรณีเจ้ามรดกมีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

๓.๑.๒ ในกรณีเจ้ามรดกมีสัญชาติอเมริกัน ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

๓.๑.๓ ในกรณีเจ้ามรดกไม่มีสัญชาติอเมริกัน และไม่มีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกาเท่านั้นที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

๓.๒ ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ทรัพย์สินทั้งหมดที่เป็นกองมรดก กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้ามรดก ณ วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย หากมูลค่าทรัพย์สินที่เป็นกองมรดกมีมูลค่าเกินกว่า ๕,๓๔๐,๐๐๐ ดอลลาร์ (ประมาณหนึ่งร้อยเจ็ดสิบสามล้านบาท) สำหรับ ค.ศ. ๒๐๑๔ โดยเก็บเฉพาะส่วนที่เกิน ๕,๓๔๐,๐๐๐ ดอลลาร์

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้จัดการมรดกในกรณีทั่วไป หรือ ผู้รับมรดกในกรณีที่ผู้ตายไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา

การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับการยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินซึ่งบุคคลดังกล่าวได้รับไม่ต้องมารวมเป็นกองมรดก นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดค่าใช้จ่ายและภาระหนี้สินที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณี เช่น ค่าลดหย่อนสำหรับทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่พรรคการเมืองหรือค่าลดหย่อนสำหรับการสืบทอดธุรกิจของครอบครัว เป็นต้น

อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๑๘ ถึงร้อยละ ๔๐

ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายใน ๙ เดือน นับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย

หากพิจารณาถึงแนวคิดของทั้งสามประเทศในเรื่องการจัดเก็บภาษีมรดกและการนำเกณฑ์ยกเว้นภาษี

การรับมรดกที่มูลค่า ๑๐๐ ล้านบาทของประเทศไทยไปเปรียบเทียบกับประเทศอื่นที่มีการใช้ภาษี การรับมรดกเช่นเดียวกับประเทศไทย เพื่อนำมาพิจารณาว่าเกณฑ์การยกเว้นภาษีของประเทศอื่นนั้นมีความ แตกต่างหรือใกล้เคียงกับเกณฑ์ของประเทศไทยหรือไม่นั้น พบว่าเกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกที่จะนำมาใช้ เปรียบเทียบนั้นจะเป็นเกณฑ์ที่ใช้กับความสัมพันธ์ที่ผู้รับมรดกเป็นทายาทโดยตรงของเจ้าของมรดกเท่านั้น ซึ่งใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๕ ซึ่งมีดังนี้

๑. ประเทศญี่ปุ่น มีเกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกอยู่ที่ ๑๐ ล้านเยนหรือประมาณ ๒.๖๓ ล้านบาท
๒. ประเทศเกาหลีใต้ มีเกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกอยู่ที่ ๑๐๐ ล้านวอน หรือประมาณ ๒.๗ ล้านบาท
๓. ประเทศกรีซ มีเกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกอยู่ที่ ๑๕๐,๐๐๐ ยูโร หรือประมาณ ๕.๔ ล้านบาท
๔. สหราชอาณาจักร มีเกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกอยู่ที่ ๓๒๕,๐๐๐ ปอนด์สเตอร์ลิง หรือ ประมาณ ๑๔ ล้านบาท

การนำเกณฑ์การยกเว้นภาษีการรับมรดกของประเทศเหล่านี้มาเปรียบเทียบ พบว่าเกณฑ์ยกเว้น ภาษีการรับมรดกของประเทศไทยนั้นสูงกว่าประเทศอื่นมากถึงระดับหลายเท่าตัว แม้ประเทศเหล่านี้จะจัดอยู่ ในกลุ่มประเทศที่ประชาชนมีรายได้สูงแล้วก็ตาม

แนวคิดและหลักเกณฑ์ทั่วไปในการจัดเก็บภาษีมรดก

ภาษีทรัพย์สิน เป็นภาษีที่เริ่มมีการจัดเก็บมาเป็นเวลานานและยังคงเป็นที่นิยมในการจัดเก็บอยู่ ในปัจจุบัน ภาษีทรัพย์สินจะจัดเก็บภาษีจากความมั่งคั่งของผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ และสังหาริมทรัพย์ทั้งที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง เช่น ที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง และรถยนต์ เป็นต้น ภาษี ทรัพย์สินถือเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญสำหรับท้องถิ่น แต่การจัดเก็บอาจเป็นหน้าที่ของรัฐบาลส่วนกลางก็ได้ โดยประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในรูปแบบการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาษียรถยนต์ และ เพิ่มการจัดเก็บภาษีการรับมรดกขึ้นมาอีกรูปแบบหนึ่ง เป็นต้น

ภาษีทรัพย์สิน คือ ภาษีที่มีลักษณะการจัดเก็บจากผู้ครอบครองทรัพย์สินทุกชนิด ทั้งที่มีรูปร่าง และไม่มีรูปร่าง โดยจัดเก็บตามมูลค่าแห่งทรัพย์สินที่ครอบครองเป็นสำคัญ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของแต่ละ ประเทศจะมีลักษณะและประเภทในการจัดเก็บแตกต่างกันไป โดยขึ้นอยู่กับโครงสร้างทางภาษี เศรษฐกิจ และ สังคมของแต่ละประเทศเป็นสำคัญ ภาษีทรัพย์สิน แบ่งเป็น ๓ ประเภท ดังนี้

(๑) ภาษีทรัพย์สินทั่วไป (General Property Tax)

ทรัพย์สินทั่วไป หมายความรวมถึง อสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ทรัพย์สินที่มีรูปร่าง เช่น รถยนต์ เพชร ทอง เป็นต้น ส่วนทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง เช่น หุ่น สิทธิในทรัพย์สิน ทางปัญญา เป็นต้น ดังนั้น ภาษีทรัพย์สินทั่วไปจึงจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกชนิดโดยไม่มีกรยกเว้น ทรัพย์สินทุก

ชนิดของผู้เสียภาษีต้องถูกนำมารวมเพื่อคำนวณหามูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดเพื่อนำไปใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี แต่ในทางปฏิบัติค่อนข้างที่จะเป็นไปได้ยาก เนื่องจากปัญหาในการรวบรวมทรัพย์สินทั้งหมดของผู้เสียภาษีแต่ละคนเป็นไปได้ยาก อีกทั้งยังมีปัญหาในเรื่องการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินบางชนิดที่ไม่มีราคาซื้อขายกันทั่วไป เช่น วัตถุโบราณ พระเครื่อง เครื่องรางของขลัง เป็นต้น

(๒) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่างจะจัดเก็บภาษีเฉพาะทรัพย์สินบางประเภท ที่สามารถจัดเก็บได้ง่ายและแน่นอน โดยทั่วไปมักจะจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินที่สามารถระบุมูลค่าได้แน่นอน เช่น ภาษีที่ดิน ภาษีโรงเรือน ภาษีรถยนต์ เป็นต้น ส่วนทรัพย์สินอื่นๆ ที่ไม่สามารถจัดเก็บได้ในรูปแบบภาษีทรัพย์สินก็จะเล็งไปจัดเก็บในรูปแบบภาษีการค้าหรือภาษีการ ขายแทน

(๓) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer Tax) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือจะจัดเก็บภาษีเมื่อมีการโอนเปลี่ยนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินขึ้น ได้แก่ ภาษีการให้โดยเสนหา ภาษีมรดก เป็นต้น ภาษีมรดกจึงมีลักษณะเป็นภาษีทรัพย์สินประเภทหนึ่ง ซึ่งจะจัดเก็บภาษีต่อเมื่อมีความตายเกิดขึ้นเท่านั้น เมื่อผู้รับมรดกได้รับทรัพย์สินมรดกอันถือเป็นลาภลอยก่อให้เกิดทรัพย์สินเพิ่มพูนขึ้นและมีความมั่งคั่งเพิ่มขึ้นแก่ผู้รับมรดกโดยไม่ต้องเสียค่าตอบแทนและไม่ต้องเหน็ดเหนื่อยทำงานเพื่อให้ได้ทรัพย์สินมรดกมาแต่ประการใด ดังนั้น ผู้รับมรดกจึงควรเสียภาษีมรดกให้แก่รัฐเพราะการได้รับประโยชน์ดังกล่าว

ประเภทของภาษีมรดก

ภาษีมรดก (Death Tax หรือ Legacy) เป็นภาษีเก่าแก่ประเภทหนึ่ง ซึ่งเริ่มมีการจัดเก็บมาตั้งแต่สมัยโบราณ แม้จะเป็นภาษีที่นำรายได้มาสู่รัฐเป็นจำนวนน้อย แต่กลับเป็นที่นิยมจัดเก็บในประเทศที่พัฒนาแล้ว เพราะเป็นภาษีที่จัดเก็บตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) และไม่มีผลกระทบต่อผู้เสียภาษีส่วนใหญ่ เนื่องจากภาษีดังกล่าวจะจัดเก็บต่อเมื่อมีความตายเกิดขึ้นเท่านั้น เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากทรัพย์สินของผู้ตาย หรือ เรียกเก็บจากผู้ที่ได้รับมรดกหรือทายาท โดยคำนวณจากกองทรัพย์สินของผู้ตายทั้งหมดหรือบางส่วนที่ตกทอดจากผู้ตายไปยังทายาทหรือผู้ที่ได้รับมรดก กล่าวคือ จะมีการเรียกเก็บภาษีมรดกก็ต่อเมื่อมีการตายเกิดขึ้นและผู้ตายมีทรัพย์สินอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมรดก ภาษีมรดกโดยทั่วไปอาจแบ่งได้เป็น ๓ ลักษณะดังนี้

๑. ภาษีกองมรดก (Estate Tax) เป็นการจัดเก็บภาษีเพียงครั้งเดียว โดยเรียกเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดของผู้ตายก่อน โดยไม่คำนึงถึงจำนวนหรือความสัมพันธ์ระหว่างทายาท หรือผู้รับมรดกกับผู้ตาย และเมื่อเสียภาษีแล้วส่วนที่เหลือจึงจะตกแก่ทายาทหรือผู้รับมรดก ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ทายาทผู้รับมรดก ผู้จัดการมรดก หรือผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินมรดก อย่างไรก็ตาม มีการกำหนดทรัพย์สินบางชนิดที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมรดก เช่น ทรัพย์สินที่ผู้ตายระบุยกให้เป็นรายได้ของแผ่นดิน ทรัพย์สินที่ผู้ตายยกให้เพื่อประโยชน์สาธารณะ ทรัพย์สินที่ผู้ตายยกให้หน่วยงานสาธารณะกุศล เป็นต้น

ฐานภาษีมรดก คือ กองทรัพย์สินมรดกสุทธิภายหลังจากหักค่าลดหย่อน หักค่าภาระผูกพันต่างๆ รวมถึงภาระหนี้สินของผู้ตายก่อนที่จะนำทรัพย์สินมรดกมาคิดคำนวณเพื่อเสียภาษีมรดก

๒. ภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) เป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินมรดกที่ทายาทหรือผู้รับมรดกแต่ละคนได้รับ กล่าวคือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก คือ ทายาท หรือผู้รับมรดก นั้นเอง ทั้งนี้โดยมากอัตราภาษีเป็นอัตราก้าวหน้าขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างทายาทหรือผู้รับมรดกกับผู้ตาย ซึ่งทายาทหรือผู้รับมรดกมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับผู้ตายมากก็จะเสียภาษีในอัตราน้อย แต่ทายาทหรือผู้รับมรดกที่มีความสัมพันธ์ห่างจากผู้ตายออกไปก็จะเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้น

ฐานภาษีมรดก คือ มูลค่าของทรัพย์สินที่ทายาทหรือผู้รับมรดกได้รับจากผู้ตาย มีทรัพย์สินบางชนิดที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดก เช่น ทรัพย์สินที่ผู้ตายยกให้แก่ รัฐบาล องค์การส่วนท้องถิ่น หรือองค์การที่จัดตั้งขึ้นเพื่อประโยชน์สาธารณะ เป็นต้น ทั้งนี้การจัดเก็บภาษีจากการรับมรดกอาจเรียกเก็บจากภาษีมรดกที่ยังค้างชำระจากผู้รับมรดกก็ได้ แม้จะเป็นการเรียกจัดเก็บเอาจากทรัพย์สินของผู้รับมรดกก็ตาม ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีที่จะทำให้ผู้รับมรดกแบกรับภาระทางภาษีตามมูลค่าของกองมรดกที่แต่ละคนจะพึงได้รับ ผู้รับมรดกจะแบกรับภาระทางภาษีเท่ากันทุกคน โดยไม่สนใจว่าผู้รับมรดกหรือทายาทคนใดได้รับมรดกมากน้อยกว่ากันเพียงใด แต่ถึงกระนั้นก็ดี การจัดเก็บภาษีการรับมรดกไม่ได้ช่วยสร้างรายได้ให้แก่รัฐมากนัก แต่ในทางกลับกันรัฐเองยังต้องสูญเสียค่าใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดิน และบุคลากรเจ้าหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีการรับมรดกเป็นจำนวนมาก ฉะนั้น การจัดเก็บภาษีมรดกจึงมีวัตถุประสงค์เพื่อการอย่างอื่นมิใช่เพื่อเป็นแหล่งรายได้ของรัฐ อย่างไรก็ตาม ภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) ยังคงมีช่องโหว่ของกฎหมาย ซึ่งก่อให้เกิดการหลบเลี่ยงหรือหลีกเลี่ยงภาษีได้ เนื่องจากภาษีการรับมรดกจะเรียกเก็บก็ต่อเมื่อภายหลังจากเจ้ามรดกถึงแก่ความตายแล้วเท่านั้น ดังนั้น หากผู้ตายต้องการหลบเลี่ยงภาษีการรับมรดกผู้ตายก็จะทำการโอนทรัพย์สินของตนให้แก่ทายาทก่อนที่ตนจะเสียชีวิต การกระทำเช่นนี้ ทำให้ทายาทไม่ต้องเสียภาษีเมื่อเจ้ามรดกตาย ส่งผลให้รัฐบาลไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้และไม่สามารถลดความเหลื่อมล้ำทางสังคมได้ จากเหตุผลดังกล่าว ทำให้มีการจัดเก็บภาษีในอีกรูปแบบหนึ่งเรียกว่า “ภาษีการให้โดยเสนหา”

๓. ภาษีการให้ (Gift Tax) ภาษีมรดกกับภาษีการให้ เป็นสิ่งที่จะต้องนำมาใช้ควบคู่กันเสมอ กล่าวคือ การออกกฎหมายจัดเก็บภาษีมรดกเพียงอย่างเดียว โดยไม่ออกกฎหมายจัดเก็บภาษีการให้ควบคู่กันไปด้วยย่อมทำให้การจัดเก็บภาษีไม่มีประสิทธิภาพและไม่อาจบรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีเพื่อสร้างความเป็นธรรมและลดความเหลื่อมล้ำทางสังคมได้ เนื่องจากถ้าหากมีการจัดเก็บภาษีประเภทใดประเภทหนึ่งเพียงอย่างเดียวจะทำให้ผู้เสียภาษีมียุทธศาสตร์ในการหลบเลี่ยงภาษีได้ง่าย เช่น ถ้าหากมีการจัดเก็บภาษีมรดกเพียงอย่างเดียววิธีการหลบเลี่ยงภาษี คือ ผู้ตายจะทำการโอนทรัพย์สินให้แก่ทายาทก่อนที่ตนจะตาย ทำให้ไม่ต้องเสียภาษีมรดก หรือถ้าหากมีการจัดเก็บภาษีการให้เพียงอย่างเดียว ผู้เสียภาษีก็นำทรัพย์สินไปใช้วิธีหลบเลี่ยงภาษีการให้โดยรอให้เจ้ามรดกตายเสียก่อน จึงจัดการโอนทรัพย์สินของผู้ตายแบ่งให้กับทายาทหรือผู้รับมรดกก็ไม่ต้องเสียภาษีการให้ เป็นต้น ภาษีการให้นี้นอกจากจะมีวัตถุประสงค์สำคัญเพื่อป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีมรดกแล้ว ยังมีประโยชน์ในการป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีเงินได้อีกทางหนึ่งด้วย ภาษีการให้ นั้น เป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ได้รับมาจากการให้โดยเสนหาในขณะที่ผู้ให้ยังมีชีวิตอยู่ ภาษีการให้ อาจแบ่งได้เป็น ๒ รูปแบบคือ ภาษีการให้ที่เรียกเก็บจากผู้ให้ (Donor's Tax) และภาษีการให้ที่เรียกเก็บจากผู้รับ (Donee's Tax)

ฐานภาษีการให้ คือ กรณีภาษีการให้ที่จัดเก็บจากผู้ให้มูลค่ารวมของทรัพย์สินตลอดทั้งปีที่ผู้ให้ทรัพย์สินให้แก่ผู้รับทุกคนในรอบปีภาษีนั้น สำหรับอัตราภาษีนั้น ส่วนมากเป็นอัตราก้าวหน้าตามมูลค่าทรัพย์สินที่ให้ ประเทศที่อยู่ในสหภาพยุโรป ซึ่งปัจจุบันมีทั้งหมด ๒๗ ประเทศ ส่วนมากมีระบบการจัดเก็บภาษีในรูปแบบของการจัดเก็บภาษีแบบภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) และส่วนน้อยจัดเก็บภาษีในรูปแบบของการจัดเก็บภาษีแบบภาษีกองมรดก และมีบางประเทศที่มีระบบการจัดเก็บภาษีทั้งสองรูปแบบควบคู่กันไป เช่น เดนมาร์ก เป็นต้น ส่วนอัตราก้าวหน้าแบบอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) มีบางประเทศเท่านั้นที่จัดเก็บแบบอัตราก้าวหน้า เช่น ประเทศอังกฤษ เป็นต้น

ความหมายของภาษีมรดก

ภาษีมรดก เป็นภาษีทรัพย์สินประเภทหนึ่งซึ่งเรียกเก็บเมื่อมีความตายเกิดขึ้น โดยมีชื่อเรียกแตกต่างกันตามลักษณะของผู้รับภาระภาษีและเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายการจัดเก็บภาษีของรัฐจึงมีชื่อเรียกแตกต่างกัน ดังนี้

๑. ภาษีมรดก (Death Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลที่ถึงแก่ความตาย ผู้ตายเป็นผู้รับภาระทางภาษี โดยประเมินภาษีจากทรัพย์สินของผู้ตาย

๒. ภาษีกองมรดก (Estate Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินหรือกองมรดกของผู้ตาย โดยจัดเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดของผู้ตาย ซึ่งการจัดเก็บภาษีแบบกองมรดก (Estate Tax) เป็นที่นิยมจัดเก็บในหลายประเทศ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศไต้หวัน ประเทศสิงคโปร์ เป็นต้น

๓. ภาษีการโอน (Transfer Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากการโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินให้แก่ทายาทหรือบุคคลอื่นครอบครองแทน บางประเทศนิยมจัดเก็บเพื่อความสะดวกในการบริหารภาษี

๔. ภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากผู้รับมรดกหรือทายาทของผู้ตาย โดยผู้รับมรดกหรือทายาทของผู้ตายแต่ละรายต้องจ่ายภาษีจากมูลค่าของมรดกที่ได้รับ การจัดเก็บภาษีแบบภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) เป็นอีกรูปแบบหนึ่งที่นิยมจัดเก็บในหลายประเทศ เช่น ประเทศฝรั่งเศส ประเทศญี่ปุ่น ประเทศเกาหลีใต้ เป็นต้น

๕. ภาษีการให้ (Gift Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากการโอนทรัพย์สินให้แก่บุคคลอื่นโดยเสนหาขณะที่ผู้ให้ยังมีชีวิตอยู่ ภาษีการให้ สามารถแบ่งออกเป็นสองชนิด คือ ภาษีการให้ที่เก็บจากผู้ให้ (Donor's Tax) ผู้ให้ทรัพย์สินเป็นผู้มีภาระหน้าที่ในการเสียภาษี และภาษีการให้ที่เก็บจากผู้รับ (Donee's Tax) ผู้รับทรัพย์สินเป็นผู้มีภาระหน้าที่ในการเสียภาษี ทั้งนี้ ภาษีการให้ (Gift Tax) มักจะจัดเก็บควบคู่กับภาษีมรดกเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี

๖. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากการมีทรัพย์สินเพิ่มขึ้นโดยการได้รับมรดก ซึ่งถือว่าบุคคลนั้นมีรายได้เพิ่มขึ้นหรือรายจ่ายเพิ่มขึ้น จึงถือเป็นเงินได้บุคคลธรรมดาประเภทหนึ่ง

๗. ภาษีการโอนทรัพย์สิน (Capital Transfer Tax) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากการสืบสิทธิในการรับมรดกบนความตาย เคยจัดเก็บในสหราชอาณาจักรและยกเลิกการจัดเก็บในปี ๑๙๘๕ ต่อมาได้นำมาใช้บังคับในรูปแบบภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax)

ภาษีที่เรียกเก็บจากความตายในประเทศต่างๆ มีชื่อเรียกแตกต่างกันไป ตามโครงสร้างทางภาษี และนโยบายในการจัดเก็บภาษีว่าจะเลือกจัดเก็บภาษีในรูปแบบใดให้เหมาะสม และสอดคล้องกับเศรษฐกิจ และสังคมของแต่ละรัฐ เพื่อก่อให้เกิดประสิทธิภาพในการบังคับใช้จัดเก็บภาษี

ความเป็นมาของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ.

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. เสนอโดยคณะรัฐมนตรี ชุดที่มี พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา เป็นนายกรัฐมนตรี ต่อประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ เมื่อวันที่ ๒๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ เพื่อให้ สภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณาตามบทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗ อนึ่ง คณะรัฐมนตรีได้ประชุมปรึกษาเมื่อวันที่ ๑๘ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ ลงมติอนุมัติหลักการร่าง พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ตรวจพิจารณาแล้ว โดยให้กระทรวงการคลังเร่งรัดดำเนินการจัดทำร่างอนุบัญญัติที่จำเป็นแก่การใช้บังคับ พระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวตามข้อสังเกตของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะพิเศษ) โดยเร็วต่อไป พร้อมกันนี้ให้ กระทรวงการคลังรับข้อสังเกตของสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีไปประกอบการพิจารณาด้วย แล้วส่งให้ คณะกรรมการประสานงานสภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณา ก่อนเสนอสภานิติบัญญัติแห่งชาติต่อไป

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ฉบับนี้ มีสาระสำคัญเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์ เกี่ยวกับการเสียภาษีการรับมรดก โดยไม่ใช้บังคับแก่มรดกที่เจ้ามรดกได้ตายก่อนวันที่ร่างพระราชบัญญัตินี้ใช้ บังคับ และมรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก โดยการกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ บุคคลผู้มีสัญชาติไทย ผู้มิได้มีสัญชาติไทยแต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็น เวลา ๓ ปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก และบุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทยแต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ใน ประเทศไทย และกำหนดมูลค่ามรดกที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก ผู้ได้รับมรดกไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียว หรือหลายคราว โดยแต่ละรายเมื่อรวมกันแล้วมีมูลค่าเกิน ๕๐ ล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๕๐ ล้านบาท* ซึ่งมูลค่ามรดกนี้หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจาก การรับมรดกนั้น

นอกจากนี้ ได้กำหนดบทยกเว้นการเสียภาษีการรับมรดกให้แก่บุคคลหรือองค์กรที่ได้รับมรดก ได้แก่ บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่าประสงค์ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการ ศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการ ศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง กำหนดอัตราภาษี สำหรับการเสียภาษีการรับมรดก ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกต้องคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑๐ ของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษี ทั้งนี้ อัตราร้อยละ ๑๐ ดังกล่าวจะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่

* ต่อมาที่ประชุมคณะกรรมการวิสามัญพิจารณาร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. สภานิติบัญญัติ แห่งชาติ ได้มีมติแก้ไขเพิ่มเติมความในมาตรา ๑๒ วรรคหนึ่ง ในเรื่องมูลค่ามรดกที่ต้องเสียภาษี โดยการกำหนดให้ผู้ได้รับ มรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้ามรดกที่ได้รับมาจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกัน มีมูลค่าเกิน ๑๐๐ ล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๑๐๐ ล้านบาท

เห็นสมควรก็ได้ รวมถึงกำหนดการยื่นแบบ การชำระภาษี และการประเมินภาษีการรับมรดก ตลอดจนการ กำหนดความผิดและบทลงโทษสำหรับการกระทำความผิดหรือการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายนี้ จนกระทั่ง ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๙ เป็นต้นไป และได้ ประกาศในราชกิจจานุเบกษา วันที่ ๕ สิงหาคม ๒๕๕๘ เล่ม ๑๓๒ ตอนที่ ๗๒ ก หน้า ๑

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘

แบ่งเป็น ๖ หมวด มีบทบัญญัติทั้งสิ้น ๓๘ มาตรา

วันเริ่มใช้บังคับ เมื่อพ้นกำหนดหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ผู้รักษาการ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

เหตุผลในการประกาศใช้ โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้อง เสียภาษีไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บ ภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับการดำรงชีวิตของ ประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควรแก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตรา พระราชบัญญัตินี้

สาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

๑. นิยามศัพท์ที่สำคัญ

คำว่า ภาษี หมายความว่า ภาษีการรับมรดกที่จัดเก็บ

คำว่า มรดก ในพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ มิได้กำหนดความหมายของ มรดกไว้โดยเฉพาะ อ้างอิงความหมายตามมาตรา ๑๕๙๙-๑๖๐๐ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กล่าวไว้ว่า เมื่อบุคคลใดตาย มรดกของบุคคลนั้นย่อมตกทอดแก่ทายาททันที โดยมรดกของผู้ตาย ได้แก่ ทรัพย์สินทุกชนิด ของผู้ตาย ตลอดทั้งสิทธิ หน้าที่และความรับผิดชอบต่าง ๆ ด้วย ซึ่งทายาทของผู้ตายต้องรับสืบทอดหนี้สินของผู้ตายไป พร้อมกับทรัพย์สินเพื่อความเป็นธรรม จึงกำหนดขอบเขตความรับผิดชอบไว้เพียงไม่เกินมูลค่าของมรดกที่ตน ได้รับมา

๒. หมวด ๑ บททั่วไป (มาตรา ๖ – มาตรา ๑๐)

๒.๑ การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของกรมสรรพากร

๒.๒ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์เป็นผู้มีหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ ตามพระราชบัญญัตินี้แทนผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ แล้วแต่กรณี

๒.๓ กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์และการเสียภาษี

ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าว มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้หรือมิได้อยู่ในประเทศไทย อธิบดีจะอนุญาตให้เลื่อน กำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ในกรณีที่มิเหตุจำเป็นเป็นการทั่วไปจะทำให้ผู้มีหน้าที่ต้อง ปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ไม่อาจปฏิบัติภายในกำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ได้ อธิบดีจะประกาศขยาย กำหนดเวลาออกไปตามสมควร จนกว่าเหตุดังกล่าวจะหมดสิ้นไปก็ได้ และเมื่อได้ขยายกำหนดเวลาออกไปแล้ว

ให้ถือว่ากำหนดเวลาที่ขยายออกไปนั้นเป็นกำหนดเวลาที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้หลักเกณฑ์และเงื่อนไข การเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาของอธิบดีให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

๒.๔ เอกสารที่มีถึงบุคคลใดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ส่งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ หรือให้เจ้าพนักงานสรรพากรนำไปส่ง ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ หรือสำนักงานของบุคคลนั้น ในระหว่าง พระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของบุคคลนั้น ถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่ หรือสำนักงานของผู้รับ จะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้วและอยู่หรือทำงานในบ้านหรือสำนักงาน ที่ปรากฏว่าเป็นของผู้รับนั้นก็ได้อีก (มาตรา ๙ วรรคหนึ่ง) ในกรณีที่ไม่สามารถส่งเอกสารตามวิธีที่กำหนดในวรรคหนึ่ง หรือบุคคลนั้นออกไปนอกประเทศไทย ให้ใช้วิธีปิดหมายเอกสารนั้นในที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ ที่อยู่หรือสำนักงาน ของบุคคลนั้น หรือบ้านที่บุคคลนั้นมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรครั้งสุดท้าย หรือจะโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้น หรือโดยวิธีการอื่นใดตามที่อธิบดี กำหนดก็ได้ (มาตรา ๙ วรรคสอง) เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีดังกล่าวในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันได้รับ เอกสารนั้นแล้ว

๓. หมวด ๒ การเสียภาษี (มาตรา ๑๑ - มาตรา ๑๖)

๓.๑ ให้บุคคลผู้ได้รับมรดกดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

- ๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย
- ๒) บุคคลธรรมดาผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่มีถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วย คนเข้าเมือง
- ๓) บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ในกรณี ที่ผู้ได้รับ

มรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย หรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว ในขณะที่มีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มี สัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคล ผู้มีสัญชาติไทย

ในกรณีตามข้อ ๓) ถ้าในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดกเป็นทรัพย์สิน ที่อยู่ใน ประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนสภาพอย่างไร ก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับ มรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒ นอกจากนี้รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี อาจลด หรือยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัตินี้แก่บุคคลตามสัญญาหรือความตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน เกี่ยวกับการรับมรดกที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้กับรัฐบาลต่างประเทศ ทั้งนี้ โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

๓.๒ ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้ามรดก ที่ได้รับมาจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินหนึ่งร้อยล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกินหนึ่งร้อย ล้านบาท (มาตรา ๑๒ วรรคหนึ่ง) มูลค่าดังกล่าว หมายถึง มูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วย ภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น (มาตรา ๑๒ วรรคสอง) ให้มีการพิจารณาบทวนมูลค่ามรดก

ตามวรรคหนึ่งทุกห้าปี โดยนำอัตราการเปลี่ยนแปลงดัชนีราคาผู้บริโภคที่กระทรวงพาณิชย์คำนวณเพื่อใช้ในราชการในรอบระยะเวลานั้นมาประกอบการพิจารณาด้วย โดยการกำหนดมูลค่ามรดกขึ้นใหม่ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา (มาตรา ๑๒ วรรคสาม)

๓.๓ บทบัญญัติในมาตรา ๑๒ ไม่ใช่บังคับแก่

๑) บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

๒) หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

๓) บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะตามประเภทหรือรายชื่อที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในกฎกระทรวงดังกล่าวจะกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีตรวจสอบติดตามไว้ด้วยก็ได้

๓.๔ มรดกซึ่งต้องเสียภาษี ได้แก่ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้

๑) อสังหาริมทรัพย์

๒) หลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

๓) เงินฝากหรือเงินอื่นใดที่มีลักษณะอย่างเดียวกันที่เจ้ามรดกมีสิทธิเรียกถอนคืนหรือสิทธิเรียกร้องจากสถาบันการเงินหรือบุคคลที่ได้รับเงินนั้นไว้

๔) ยานพาหนะที่มีหลักฐานทางทะเบียน

๕) ทรัพย์สินทางการเงินที่กำหนดเพิ่มขึ้นโดยพระราชกฤษฎีกา กรณีผู้ได้รับมรดกตาม มาตรา ๑๑ (๑) และ (๒) ให้เสียภาษีจากทรัพย์สินทั้งที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย และกรณีผู้ได้รับมรดกตามมาตรา ๑๑ (๓) ให้เสียภาษีเฉพาะจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ทรัพย์สินใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

๓.๕ การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก ดังต่อไปนี้

๑) กรณีเป็นอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือเอาตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินหักด้วยภาระที่ถูกรอนสิทธิตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง

๒) กรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก

๓) กรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง ถ้าจำเป็นต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยให้คิดตามอัตราแลกเปลี่ยนตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรประกาศกำหนด

๓.๖ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละสิบของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒ แต่ถ้าผู้ได้รับมรดกเป็นบุพการี หรือผู้สืบสันดานให้เสียภาษีในอัตราร้อยละห้า

๔. หมวด ๓ การยื่นแบบการชำระภาษีและการประเมินภาษี (มาตรา ๑๗ - มาตรา ๒๕)

๔.๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามแบบ ที่อธิบดีกำหนด ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุให้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๑๒ วรรคหนึ่ง (มาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง) การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามวรรคหนึ่งให้ยื่นและชำระ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกำหนด (มาตรา ๑๗ วรรคสอง) เมื่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาได้รับแบบแสดงรายการภาษีแล้วให้ส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่มและได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามมาตรา ๒๒ มิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ (มาตรา ๑๗ วรรคสาม) ระยะเวลาหนึ่งปีตามวรรคสาม เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกินสามปี (มาตรา ๑๗ วรรคสี่)

๔.๒ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง โดยยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี พร้อมทั้งเงินเพิ่มตามมาตรา ๓๑ แทนผู้ตายภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้งโดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับสำหรับเงินเพิ่มให้คำนวณนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง จนถึงวันที่ชำระภาษีครบถ้วน (มาตรา ๑๘ วรรคหนึ่ง) ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่งแล้วโดยมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแทนโดยให้ดำเนินการภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง สำหรับเบี้ยปรับให้เสียหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ เว้นแต่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายหลังกำหนดเวลาดังกล่าวให้เสียเบี้ยปรับสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ สำหรับเงินเพิ่มให้คำนวณตั้งแต่วันที่ครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง จนถึงวันที่ชำระภาษีครบถ้วน (มาตรา ๑๘ วรรคสอง) เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ต้องไม่เกินเงินภาษีที่ต้องชำระ ในกรณีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ผู้มีสิทธิได้รับมรดกคนใดคนหนึ่งจะดำเนินการเองก็ได้ภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี

๔.๓ ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถึงแก่ความตาย หากไม่มีการแต่งตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการแทนตามมาตรา ๑๘ ให้ทายาทซึ่งมีสิทธิรับมรดกของผู้ตายมีหน้าที่ตามมาตรา ๑๘ และให้นำความในมาตรา ๑๘ มาใช้บังคับโดยอนุโลม เว้นแต่ระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีให้กระทำภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาหนึ่งร้อยแปดสิบวัน (มาตรา ๑๙ วรรคหนึ่ง) ในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป เมื่อพ้นกำหนดเวลาตาม

วรรคหนึ่งแล้ว หากไม่มีผู้ใดยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามมาตรา ๖๑ ให้เจ้าพนักงานประเมิน มีอำนาจประเมินภาษีตามมาตรา ๖๐ ได้

๔.๔ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษี เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการ ภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้าย แห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี

๔.๕ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะผ่อนชำระภาษีภายในเวลาไม่เกินห้าปีก็ได้ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังกล่าวแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกินสองปีจะกำหนดให้ต้องเสียเงิน เพิ่มบางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้

๔.๖ ภาษีซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียให้ถือเป็นภาษีค้าง เพื่อให้ได้รับชำระภาษีค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบ ภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง

๕. หมวด ๔ การอุทธรณ์ (มาตรา ๖๖ - มาตรา ๖๘)

๕.๑ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผู้ใดไม่เห็นด้วยกับผลการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ให้มี สิทธิ อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้ โดยยื่นตามแบบ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

๕.๒ ผู้อุทธรณ์ผู้ใดไม่พอใจคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ ให้มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษี อากรได้ ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์

๖. หมวด ๕ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม (มาตรา ๖๙ - มาตรา ๗๒)

๖.๑ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับในกรณีและอัตรา ดังต่อไปนี้

๑) มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงิน ภาษีที่ต้องชำระ

๒) ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้ จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกศูนย์จุดห้าเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม

๖.๒ เบี้ยปรับตามพระราชบัญญัตินี้ อาจงดหรือลดลงได้ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดี ประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษา ทั้งนี้ หลักเกณฑ์และเงื่อนไข ดังกล่าวต้องระบุให้ชัดเจนถึงเหตุแห่งการงดหรือลดเบี้ยปรับ โดยคำนึงถึงความสุจริตและเหตุจำเป็นของผู้มี หน้าที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้เป็นสำคัญ

๗. หมวด ๖ บทกำหนดโทษ (มาตรา ๓๓ – มาตรา ๓๘)

๗.๑ ผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามมาตรา ๑๗ โดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท

๗.๒ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑ หรือของประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ตามมาตรา ๒๘ หรือไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของผู้มีอำนาจตามมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

๗.๓ ผู้ใดทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สินที่ถูกยึด หรืออายัด ตามมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี และปรับไม่เกินสี่แสนบาท ในกรณีผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นนิติบุคคล หากกรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้นได้มีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคล ให้กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนนิติบุคคลดังกล่าว ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้ในวรรคหนึ่งด้วย

๗.๔ เจ้าพนักงานผู้ใดมีหน้าที่ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้รู้ข้อมูลของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง นำออกแจ้งแก่บุคคลใดหรือทำให้รู้โดยวิธีใด หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลดังกล่าวถึงบุคคลที่ไม่มีหน้าที่ต้องรู้โดยไม่มีอำนาจกระทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย

๗.๕ ผู้ใด

๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

๒) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใด หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

๓) แนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการตาม ๑) หรือ ๒) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

๗.๖ บรรดาความผิดตามมาตรา ๓๓ มาตรา ๓๔ และมาตรา ๓๗ ให้อธิบดีมีอำนาจเปรียบเทียบได้ ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระค่าปรับตามที่เปรียบเทียบภายในระยะเวลาที่อธิบดีกำหนดแล้ว มิให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดนั้น

การจัดเก็บภาษีมรดกนอกจากมีความเกี่ยวข้องกับกับพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ แล้ว ยังมีพระราชบัญญัติฉบับที่เกี่ยวข้อง คือ พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ. ๒๕๕๘

ด้วยประเทศไทยมิได้มีการตราพระราชบัญญัติเพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้จากการรับให้โดยตรง แต่ใช้วิธีการร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เพื่อดำเนินการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยนำเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินต่างๆ รวมเข้ากับเงินได้ในปีภาษีนั้น แล้วก็ประเมินเป็นภาษีเงินได้

บุคคลธรรมดาตามปกติ แต่นอกจากจะเสียภาษีอย่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ.๒๕๕๘ ยังกำหนดให้สามารถแยกเงินได้ที่เกิดจากการโอนทรัพย์สินต่างๆ ออกจากเงินได้อื่นๆ และเสียภาษีต่างหาก ซึ่งก็มีลักษณะคล้ายคลึงกับการเสียภาษีการให้นั่นเอง โดยมีเหตุผลในการตราพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ.๒๕๕๘ ว่าโดยที่ได้มีการตรากฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีการรับมรดก แต่ประมวลรัษฎากรยังมีการยกเว้นเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยา หรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณีและเงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่บุตรชอด้วยกฎหมายซึ่งไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม เป็นการไม่สอดคล้องกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดก สมควรปรับปรุงบทบัญญัติในการจัดเก็บภาษีสำหรับการให้ในกรณีดังกล่าวให้สอดคล้องกัน จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้ โดยหลักมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การบังคับจัดเก็บภาษีการรับมรดกเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและสอดคล้องกับพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก โดยมีรายละเอียด ดังนี้

๑. กรณีการให้สังหาริมทรัพย์

(๑) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี :

(ก) บุคคลธรรมดาที่ได้รับเงินได้จากการอุปการะหรือจากการให้โดยเสน่หาจากบุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส

(ข) บุคคลธรรมดาที่ได้รับเงินได้จากการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยา หรือจากการให้โดยเสน่หา

เนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี จากบุคคลอื่นซึ่งมิใช่บุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส

(๒) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี : สังหาริมทรัพย์ทุกประเภทที่สามารถคำนวณเป็นเงิน

(๓) เงินได้ที่ได้รับยกเว้น :

- เงินได้ที่ได้รับการอุปการะหรือจากการให้โดยเสน่หาจากบุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน ๒๐ ล้านบาทตลอดปีภาษีนั้น

- เงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยา หรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธี หรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี ทั้งนี้ จากบุคคลซึ่งมิใช่บุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน ๑๐ ล้านบาทตลอดปีภาษีนั้น

- เงินได้ที่ได้รับซึ่งผู้ให้แสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่าเป็นความประสงค์ให้ใช้เพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษาหรือกิจการสาธารณประโยชน์ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

(๔) อัตราภาษี : อัตราร้อยละ ๕ ของมูลค่าทรัพย์สินที่ได้รับส่วนที่เกิน ๒๐ ล้านบาท หรือ ๑๐ ล้านบาท

(๕) การยื่นแบบแสดงรายการภาษี :

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๙๐) ภายในกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งสามารถเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๕ ของมูลค่าทรัพย์สินส่วนที่เกิน ๒๐ ล้านบาท หรือ ๑๐ ล้านบาท หรือจะนำไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่น

(๖) การหักภาษี ณ ที่จ่าย : ไม่มี

๒. กรณีการให้อสังหาริมทรัพย์

(๑) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี :

บิดามารดาที่เป็นผู้โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายซึ่งไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม

(๒) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี : อสังหาริมทรัพย์ทุกประเภท

(๓) เงินได้ที่ได้รับยกเว้น :

เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายซึ่งไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน ๒๐ ล้านบาทตลอดปีภาษี

(๔) อัตราภาษี : อัตราร้อยละ ๕ ของมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ส่วนที่เกินกว่า ๒๐ ล้านบาท

(๕) การยื่นแบบแสดงรายการภาษี :

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๙๐) ภายในกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งสามารถเลือกเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ ๕ ของมูลค่าทรัพย์สินส่วนที่เกินกว่า ๒๐ ล้านบาท หรือจะนำไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่น

(๖) การหักภาษี ณ ที่จ่าย : ให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับกรณีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ในคราวเดียวกันที่มีมูลค่าเกินกว่า ๒๐ ล้านบาท โดยให้หักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ ๕ ของมูลค่าทรัพย์สินส่วนที่เกินกว่า ๒๐ ล้านบาท

๓. วันบังคับใช้ พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ. ๒๕๕๘ ใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนด ๑๘๐ วัน นับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษา

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ และพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ. ๒๕๕๘ เรื่อง การรับให้ มีความแตกต่างกันในหลายประเด็น ได้แก่

๑) ลักษณะของการตราเป็นกฎหมาย ภาษีการรับมรดกตราเป็นพระราชบัญญัติไม่อยู่ภายใต้ประมวลรัษฎากร ส่วนภาษีการรับให้เป็นการแก้ไขประมวลรัษฎากร

๒) การจัดเก็บภาษีที่เป็นมรดกจะจัดเก็บเมื่อเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย แต่การรับให้จัดเก็บระหว่างที่เจ้ามรดกยังมีชีวิตอยู่

๓) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมรดกเป็นได้ทั้งบุคคลและนิติบุคคล ในขณะที่ภาษีรับให้จัดเก็บจากบุคคลธรรมดา

๔) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี ภาษีการรับมรดกมีการระบุประเภททรัพย์สิน ส่วนภาษีการรับให้แบ่งแยกเป็นอสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์

๕) การคำนวณภาษีและอัตราภาษี ในเรื่องมูลค่าของทรัพย์สินที่ได้รับเพื่อใช้ในการคำนวณภาษีและอัตราภาษี

๖) การยื่นแบบแสดงรายการภาษี ภาษีการรับมรดกเป็นการยื่นแบบและชำระภาษีโดยนับตามเจ้ามรดก ส่วนภาษีการรับให้เป็นการยื่นแบบและชำระภาษีตามจำนวนเงินที่ได้รับตามปีภาษีนั้น ๆ

๗) เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และบทกำหนดโทษ ภาษีการรับมรดกเป็นพระราชบัญญัติฯ ที่ตราขึ้นใหม่ไม่อ้างอิงกับกฎหมายอื่น จึงมีการกำหนดเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และบทกำหนดโทษ ในพระราชบัญญัติฯ ภาษีการรับให้เป็นการแก้ไขพระราชบัญญัติฯ ซึ่งแก้ไขเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นการคำนวณภาษี และการยื่นแบบแสดงรายการภาษี

บทสรุป

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ และพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ. ๒๕๕๘ ออกมามีผลบังคับใช้ เพื่อนำมาใช้แก้ปัญหาเรื่องความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจและสังคมระหว่างคนรวยกับคนจนและการสร้างความเป็นธรรมให้เกิดขึ้นในสังคม โดยรัฐบาลมีการนำมาตรกรทางภาษีมาใช้บังคับ เพื่อมุ่งเน้นที่จะจัดเก็บภาษีทางตรงจากผู้ที่มีความมั่งคั่งจากทรัพย์สินที่ตกทอดมาจากการรับมรดกในจำนวนที่มากเกินไปกว่าการดำรงชีวิตประจำวันเป็นสำคัญ เพื่อนำภาษีมาใช้ในการพัฒนาสังคมในหลายๆ ด้าน ทั้งในด้านของสาธารณูปโภคพื้นฐานต่างๆ เช่น การก่อสร้างถนน สร้างสะพาน เพื่อเชื่อมต่อ นำการพัฒนาและความเจริญไปสู่ชุมชนที่ห่างไกล ในด้านของการศึกษา ก็นำไปสร้างอาคารเรียนเพื่อพัฒนาความรู้และการศึกษาให้แก่เยาวชน หรือในด้านการรักษาพยาบาล ก็นำไปใช้ในการจัดซื้อเครื่องมือทางการแพทย์ เพื่อประโยชน์ในการดูแลรักษาพยาบาลประชาชนที่เจ็บป่วย รวมทั้งการจัดสรรในเรื่องของรัฐสวัสดิการได้เพิ่มขึ้น ภาษีการรับมรดกเกิดขึ้นเมื่อเจ้ามรดกตาย ผู้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละรายได้รับมรดกสุทธิมาในคราวเดียวหรือหลายคราวรวมกัน ถ้ามรดกที่ได้รับมาจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดก หักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกเกิน ๑๐๐ ล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๑๐๐ ล้านบาท หลายประเทศทั่วโลกมีการจัดเก็บภาษีการรับมรดก โดยมีเป้าหมายสำคัญประการหนึ่ง คือ การกระจายรายได้และความมั่งคั่งให้มีความเท่าเทียมกันมากขึ้น การที่มีภาษีมรดกออกมาเพื่อมุ่งแก้ไขความเหลื่อมล้ำของสังคมในระยะยาว จึงมุ่งเก็บภาษีคนที่มีทรัพย์สินจำนวนมากๆ เป็นหลัก ในสภาพความเป็นจริงการจัดเก็บภาษียังคงมีความแตกต่างกันมาก ทั้งทางด้านฐานะ ความสามารถและรายได้ เพราะผู้เสียภาษีที่มีเงินได้เพิ่มขึ้นก็มักใช้วิธีการหลบเลี่ยงไม่จ่ายภาษี หรืออาศัยช่องว่างทางกฎหมายในการบิดเบือน เช่น การโอนทรัพย์สินให้คู่สมรส การยกย้ายถ่ายเททรัพย์สินไปยังต่างประเทศ การทำประกันชีวิต เป็นต้น อีกทั้ง การกำหนดฐานในการเสียภาษีจำนวนเฉพาะส่วนที่เกิน ๑๐๐ ล้านบาท อาจเป็นจำนวนที่สูงเกินไป หากเปรียบเทียบกับสัดส่วนการถือครองทรัพย์สินของประชาชนในประเทศ ประกอบกับการพิจารณาข้อมูลการจัดลำดับความมั่งคั่งของประชาชนและรายได้เฉลี่ยต่อหัวประกอบกันแล้ว จะทำให้ผู้รับมรดกหลายรายไม่เข้าข่ายต้องเสียภาษีมรดก ภาษีเป็นเงินที่รัฐจัดเก็บจากประชาชน เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของประเทศ เพื่อเป็นเงินงบประมาณในการใช้จ่ายภาครัฐและการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ซึ่งการจัดเก็บภาษีการรับมรดกเป็นอีกหนึ่งทางเลือกที่จะทำให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้น เป็นการลดความเหลื่อมล้ำจากการถ่ายโอนทรัพย์สิน

ผ่านทางมรดก แล้วนำภาษีที่ได้รับจากส่วนนี้ไปพัฒนาประเทศและชีวิตความเป็นอยู่ของผู้คนในสังคมให้เป็นประโยชน์ เกิดการกระจายการใช้ทรัพยากร แต่ในความเป็นจริงทั้งภาษีมรดกและภาษีการรับให้ ยังคงมีข้อยุ่งยากต่อการจัดเก็บ มีช่องทางในการหลีกเลี่ยง รวมทั้งผู้ที่เข้าข่ายจะต้องเสียภาษีทั้งสองประเภทก็ยังมีอยู่น้อยในแต่ละปีภาษี หากรัฐบาลมีความประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษีการรับมรดกและภาษีการรับให้ก็ควรที่จะต้องมีการจัดการจัดเก็บภาษีให้เป็นไปตามหลักการภาษีอากรที่ดี คือ จะต้องมีความเป็นธรรม มีความชัดเจนแน่นอน ก่อให้เกิดผลกระทบต่อการตัดสินใจในทางเศรษฐกิจหรือกลไกทางการตลาดน้อยที่สุด และมีระบบการจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงการมีมาตรการในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีการรับมรดกและภาษีการรับให้เพื่อควมมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ การแก้ไขช่องโหว่อื่นที่เป็นปัญหาของภาษีชนิดนี้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของภาครัฐ

บรรณานุกรม

กฎหมาย

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๐) พ.ศ. ๒๕๕๘, ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๓๒ ตอนที่ ๗๒ ก (๕ สิงหาคม ๒๕๕๘): น. ๑๒ -๑๔.

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘, ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๓๒ ตอนที่ ๗๒ ก (๕ สิงหาคม ๒๕๕๘): น. ๑ -๑๑.

ฐานข้อมูลออนไลน์

กิงพลอย นัตถมทอง. ไทยเก็บภาษีอะไรได้มากที่สุด เริ่มปฏิรูปแล้วธุรกิจไหนจะโดนบ้าง สัมภาษณ์ต่างประเทศ. <https://workpointtoday.com/eyes-on-tax-reform-in-thailand/> (สืบค้นเมื่อ ๑๖ มกราคม ๒๕๖๖).

กิตติภาพ จุฑารัตนากุล. เกณฑ์ยกเว้นภาษีการรับมรดกขั้นต่ำของประเทศไทยในปัจจุบันเหมาะสมหรือไม่. <http://www.setthasarn.econ.tu.ac.th/blog/detail/๖๑๐> (สืบค้นเมื่อ ๑๖ มกราคม ๒๕๖๖).

มหาวิทยาลัยบูรพา. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร.

http://digital_collect.lib.buu.ac.th/dcms/files/๔๙๙๓๓๔๖๐/chapter๒.pdf (สืบค้นเมื่อ ๑๓ มกราคม ๒๕๖๖).

บทความ

สุพัทธา อภิชัยมงคล. ความเข้าใจภาษีมรดก. วารสารบัณฑิตศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ ๑๒, ๑ (มกราคม - เมษายน ๒๕๖๒): ๕ - ๙.

สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ.๒๕๕๘. กรุงเทพฯ, ๒๕๖๐. ๒๙.

สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. เอกสารประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. กรุงเทพฯ, ๒๕๕๗. ๒๐.

อริยพร โพธิ์ใส. (๒๕๕๗). ภาษีมรดกกับการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในสังคมไทย. วารสาร จุลนิติ ๑๑, ๖ (พฤศจิกายน - ธันวาคม ๒๕๕๗): ๑๒๔ - ๑๒๕.

วิทยานิพนธ์

ภรณ์ทิพา หงษ์กุลทรัพย์. “การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศไทย : ศึกษากรณี ฐาน อัตรา และมาตรการบรรเทาภาระภาษี.” วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมาย มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๕๘. ใน http://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2015/TU_2015_5701034117_4097_2830.pdf (สืบค้นเมื่อ ๑๖ มกราคม ๒๕๖๖)