

- ผู้วิจัยได้เสนอให้มีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนโดยตรงแยกออกจากภาษีเงินได้ประเภทอื่นๆ โดยมีการกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างจากอัตราภาษีเงินได้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษี เนื่องจาก ผลได้จากทุนคือส่วนต่างของมูลค่าทรัพย์สินในช่วงระยะเวลาที่มากกว่าหรือน้อยกว่า 1 ปี ในขณะที่เงินได้ประเภทอื่นคิดแค่ช่วงระยะเวลา 1 ปี เท่านั้น

1.2 Shigeki Morinobu (2547) ได้ทำการศึกษาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income Tax) ซึ่งรวมอยู่ในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยทั่วไปของประเทศแถบสแกนดิเนเวีย โดยพบว่า มีการแยกเงินได้ออกเป็น 2 ส่วน คือ เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยคิดอัตราภาษีจากเงินได้ 2 ประเภทแตกต่างกัน ดังนี้

- 1) เงินได้จากแรงงาน จะคิดในอัตราภาษีก้าวหน้า
 - 2) เงินได้จากทุน จะคิดอัตราภาษีคงที่และมีอัตราที่ต่ำกว่าอัตราภาษีเงินได้จากแรงงาน ซึ่งโดยส่วนใหญ่ อัตราภาษีเงินได้จากทุนจะเท่ากับอัตราภาษีขั้นต่ำของเงินได้จากแรงงานหรืออัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล
- ทั้งนี้ สามารถนำผลขาดทุนจากทุนย้อนหลังมาหักจากเงินได้สุทธิได้ แต่ไม่สามารถนำผลขาดทุนจากแรงงานย้อนหลังมาหักจากเงินได้สุทธิ

ผู้วิจัยเสนอให้จัดเก็บภาษีเงินได้แบบคู่ขนานเหมือนประเทศในแถบสแกนดิเนเวียที่แยกเงินได้ออกเป็น 2 ส่วน คือ เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยกำหนดอัตราภาษีก้าวหน้าในส่วนเงินได้จากแรงงานเพื่อช่วยในเรื่องการกระจายรายได้ และอัตราภาษีคงที่และต่ำของเงินได้จากทุนเพื่อปิดทางเลือกในการตัดสินใจลงทุนอันเนื่องมาจากผลของอัตราภาษีที่แตกต่างกัน

1.3 Joel Friedman, Iris Lav, and Peter Orszag (2544) ได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์ถึงนโยบายการลดอัตราภาษีของผู้นำวุฒิสภาสหรัฐอเมริกาที่เสนอให้มีการลดอัตราภาษีระยะยาวของผลได้จากทุนจากร้อยละ 20 เป็นร้อยละ 15 โดยผู้วิจัยได้วิจารณ์ผู้ที่สนับสนุนการลดอัตราภาษีผลได้จากทุนและยกเลิกการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ว่า เป็นข้อเสนอที่ไม่มีเหตุผลทางการคลังเลย แม้ว่าจะเป็นข้อเสนอของการลดอัตราภาษีในระยะยาวก็ตาม การลดอัตราภาษีหรือการยกเลิกภาษีผลได้จากทุนกลับไม่เป็นผลดีต่อเศรษฐกิจของประเทศในภาพรวม หากมีการลดอัตราภาษีผลได้จากทุนจริง จะส่งผลดีต่อผู้มีรายได้สูงหรือเอื้อประโยชน์ให้คนที่ร่ำรวยเท่านั้น กลุ่มคนดังกล่าว เป็นคนส่วนน้อยที่เอื้อประโยชน์หรือมีส่วนช่วยเหลือเศรษฐกิจของประเทศน้อยมากไม่ว่าจะในระยะสั้นหรือระยะยาว ดังนั้น การกำหนดนโยบายในการลดอัตราภาษีผลได้จากทุนจึงเป็นนโยบายที่ไม่มีประสิทธิภาพและศักยภาพที่จะกระตุ้นเศรษฐกิจ แต่กลับจะส่งผลให้เกิดแรงกดดันต่ออัตราดอกเบี้ยระยะยาว หรือทำให้ผู้ประกอบการตื่นกลัวและสูญเสียความมั่นใจโดยการเทขายหุ้นที่บุคคลมีอยู่ทั้งหมดในตลาดหลักทรัพย์

2. งานวิจัยคัดค้านการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน

2.1 Stephen Moore และ John Silvia (2538) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนของประเทศสหรัฐอเมริกาซึ่งเป็นภาษีของรัฐบาลกลางที่จัดเก็บในอัตราร้อยละ 28 สำหรับบุคคลธรรมดาและร้อยละ 35 สำหรับนิติบุคคล โดยในงานวิจัยได้ให้ความเห็นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน ดังนี้

- จากงานวิจัยของ Dale Jorgenson พบว่า การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของสหรัฐอเมริกาเป็นผลโดยตรงมาจากทุน (Capital) มากกว่ามาจากกำลังแรงงาน และการใช้ประโยชน์จากทุนอย่างมีประสิทธิภาพทำให้ผลิตภาพการผลิตของแรงงานในสหรัฐอเมริกาเพิ่มสูงขึ้นด้วย
- หากดูรายได้การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนของรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกา พบว่า ในปี 1992 มีสัดส่วนเพียงร้อยละ 3 ของรายได้จากภาษีของรัฐบาลกลางทั้งหมด ซึ่งหากยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนก็จะไม่กระทบต่อรายรับของรัฐบาลกลางมากนัก
- ภาษีผลได้จากทุนเก็บเมื่อมีการขายทุนนั้น ดังนั้น เมื่อมีการกำหนดให้จัดเก็บภาษีผลได้จากทุนจึงเป็นการสร้างแรงจูงใจให้เจ้าของทุนไม่ขายทุนของตนเองเนื่องจากกลัวต้องเสียภาษีทำให้การใช้ทุนโดยรวมของประเทศไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร
- การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีเนื่องจากมูลค่าของทุนที่เพิ่มขึ้นอาจเกิดจากภาวะเงินเฟ้อซึ่งการคำนวณภาษีผลได้จากทุนไม่ได้ทำดัชนีเงินเฟ้อมารวมคำนวณ เพื่อลดหย่อนภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี
- ภาษีผลได้จากทุนไม่ส่งเสริมการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งหากยกเลิกหรือลดอัตราภาษีผลได้จากทุนจะทำให้เกิดการลงทุนใน Capital มากขึ้นเนื่องจากต้นทุนในการลงทุนใน Capital ลดลง ส่งผลดีต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ
- การยกเลิกหรือลดอัตราภาษีผลได้จากทุนจะทำให้รัฐมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นเนื่องจากจะทำให้เอกชนลงทุนในทุนมากขึ้น เกิดรายได้เพิ่มขึ้นและจะเสียภาษีในรูปของภาษีเงินได้เพิ่มขึ้น

2.2 Gary Robbins และ Aldona Robbins (2537) ได้ทำการวิเคราะห์ผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจหากมีการลดอัตราหรือยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนของสหรัฐอเมริกา โดยมีสมมติฐานการวิจัยว่า “การลดอัตราหรือยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนจะทำให้ระบบเศรษฐกิจเจริญเติบโตดีขึ้น” ซึ่งงานวิจัยสรุปว่า การยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนมีผลกระทบต่อเศรษฐกิจในด้านดีมากกว่าการลดอัตราภาษีผลได้จากทุน ทั้งนี้ การยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนจะทำให้การลงทุนในสินค้านำเข้าเพิ่มมากขึ้น ส่งผลดีต่อ GDP และการจ้างงานในประเทศ เนื่องจากการยกเลิกภาษีข้างต้นจะทำให้ต้นทุนในการลงทุนในสินค้านำเข้าลดลง แม้อาจจะส่งผลเสียต่อรายรับของรัฐบาลบ้างก็ตาม นอกจากนี้ ประชาชนในทุกชั้นรายได้ได้รับประโยชน์จากการยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนไม่ใช่เพียงเฉพาะผู้ที่สะสมทุนเท่านั้น

บทที่ 6

บทสรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

1. บทสรุป

โครงการศึกษาทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุน มีวัตถุประสงค์เพื่อ ทบทวนและวิเคราะห์ผลการศึกษาที่เกี่ยวข้องกับภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุนในประเทศและ ต่างประเทศ โดยทำการศึกษาข้อมูลทางด้านทฤษฎีจากเอกสาร รายงานการวิจัยที่เกี่ยวกับระบบภาษี มรดก และภาษีผลได้จากทุน ทั้งในและต่างประเทศ และเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องมาทำการศึกษาวิเคราะห์ ข้อมูลและทำการเปรียบเทียบเพื่อจัดทำรายงานผลการศึกษา

1. ภาษีมรดก

การจัดเก็บภาษีมรดก นิยมจัดเก็บกันทั่วไปทั้งประเทศที่พัฒนาแล้วและกำลังพัฒนา ปัจจุบันมี ประเทศที่จัดเก็บภาษีมรดกทั้งสิ้น 55 ประเทศ แบ่งตามภูมิภาคได้ ดังนี้

- 1) ทวีปเอเชีย ได้แก่ อินเดีย ญี่ปุ่น เกาหลี ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ จีน ไต้หวัน และนิวซีแลนด์
- 2) ทวีปแอฟริกา ได้แก่ แอฟริกาใต้ แทนซาเนีย เซเนกัล โมซัมบิก โมร็อกโก คองโก และแคเมอรูน
- 3) ทวีปยุโรป ได้แก่ เกือบทุกประเทศในทวีปยุโรป และ
- 4) ทวีปอเมริกา ได้แก่ สหรัฐอเมริกา เม็กซิโก บราซิล ชิลี โคลัมเบีย โดมินิกัน ฮอนดูรัสและเวเนซุเอลา

ส่วนประเทศไทยได้เคยมีการจัดเก็บภาษีมรดกมาก่อนแล้วในช่วงปี พ.ศ. 2476 – 2487 โดยมี พระราชบัญญัติอากรมรดกและอากรการรับมรดก พ.ศ. 2476

การจัดเก็บภาษีมรดกโดยทั่วไปมักจัดเก็บรูปของภาษีกองมรดก (Estate Tax) ภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) และภาษีการให้ (Gift Tax) โดยภาษีกองมรดก จะเป็นการจัดเก็บภาษีเพียงครั้งเดียว จากมูลค่าของกองมรดกทั้งหมดของผู้ตาย โดยไม่คำนึงถึงจำนวนผู้รับมรดกและความสัมพันธ์ระหว่างผู้รับ มรดกกับผู้ตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดกทั้งหมดของผู้ตายจะถูกเรียกเก็บภาษีก่อน ส่วนที่เหลือจากการเก็บภาษี จึงจะตกเป็นของทายาทผู้ตาย ส่วนภาษีการรับมรดก เป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินมรดกที่ ทายาทแต่ละคนได้รับ โดยทายาท ผู้รับมรดกแต่ละคนจะเป็นผู้เสียภาษีตามจำนวนหรือมูลค่าของทรัพย์สินมรดก ที่ตนได้รับ สำหรับภาษีการให้ นั้น เป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ได้รับมาจากการให้โดยเสน่หาในขณะที่ ผู้ให้ทรัพย์สิน ยังมีชีวิตอยู่ โดยสามารถแบ่งภาษีการให้เป็น 2 แบบ คือ ภาษีการให้ที่เก็บจากผู้ให้ (Donor's Tax) และภาษีการให้ที่เก็บจากผู้รับ (Donee's Tax) ทั้งนี้ ภาษีการให้มักจะจัดเก็บควบคู่กับภาษีมรดก ประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีมรดกส่วนใหญ่จะมีการจัดเก็บภาษีมรดกในรูปแบบการจัดเก็บภาษีการรับมรดก ควบคู่กับภาษีการให้ โดยสามารถจำแนกรูปแบบการจัดเก็บภาษีมรดกของประเทศที่สำคัญได้ดังตารางที่ 6.1

ตารางที่ 6.1 รูปแบบการจัดเก็บภาษีมรดกของประเทศที่สำคัญ

ประเทศ	ภาษีกองมรดก	ภาษีการรับมรดก	ภาษีการให้	อัตราภาษีมรดก (%)
สหรัฐอเมริกา	/	/	/	ก้าวหน้า ไม่เกิน 50
อังกฤษ		/	/	คงที่ 40
ญี่ปุ่น		/	/	ก้าวหน้า 10 - 70
ฝรั่งเศส		/	/	ก้าวหน้า 5 - 40
สิงคโปร์	/			ก้าวหน้า 5 - 10
เกาหลีใต้		/	/	ก้าวหน้า 10 - 50
ไต้หวัน	/		/	ก้าวหน้า 2 - 50

อย่างไรก็ตาม มีบางประเทศได้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก เช่น ออสเตรเลียและแคนาดาได้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก (ภาษีการรับมรดก) จากที่เคยมีจัดเก็บ และสหรัฐอเมริกากำลังจะยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก (ภาษีกองมรดก) เนื่องจาก ภาษีมรดกนั้นไม่ได้อำนวยความสะดวกให้แก่รัฐแต่อย่างใด รายรับจากการจัดเก็บภาษีมรดกคิดเป็นมูลค่าไม่เกินร้อยละ 2 ของรายรับทั้งหมดของรัฐบาล ยิ่งไปกว่านั้น พบว่าค่าใช้จ่ายในการดำเนินการจัดเก็บภาษีมรดกมีมูลค่าใกล้เคียงกับรายรับจากการจัดเก็บภาษีมรดกอีกด้วย อีกทั้งยังมีความซับซ้อนในการบริหารภาษี เนื่องจาก ไม่สามารถจัดเก็บได้จากทรัพย์สินทุกประเภท โดยจะสามารถเก็บได้เฉพาะทรัพย์สินที่มีทะเบียนเท่านั้นซึ่งสามารถแบ่งเป็นสาเหตุหลักสำคัญ คือ การเกิดความซับซ้อนในการเสียภาษี นอกจากนี้ ภาษีมรดกการไม่เกิดแรงจูงใจในการโอนทรัพย์สินให้กับทายาท เป็นการกระตุ้นให้เกิดการบริโภคในปัจจุบันและลดการออมซึ่งจะส่งผลกระทบต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศในระยะยาวหากจำเป็นที่จะต้องพึ่งพาเงินออมจากต่างประเทศเป็นหลักและที่สำคัญที่สุดก็คือ ไม่ได้เป็นการลดช่องว่างในการสะสมทรัพย์สินหรือความมั่งคั่ง

2. ภาษีต้นทุนผลได้

ภาษีผลได้จากทุนนับเป็นส่วนหนึ่งของภาษีที่เก็บจากทุน (Capital Tax) โดยภาษีผลได้จากทุนเป็นผลได้สะสมที่เก็บจากการถือครองทรัพย์สินในช่วงเวลาหนึ่งซึ่งอาจนานกว่าหนึ่งปี เป็นลักษณะการพอกพูนของผลประโยชน์ (หรือมูลค่า) ในช่วงเวลาหนึ่ง ๆ คำว่า ผลได้จากทุน (Capital Gain) หมายถึง การเพิ่มขึ้นในมูลค่าของทรัพย์สินหรือหลักทรัพย์ซึ่งรวมถึงบ้าน ที่ดิน และหุ้น ซึ่งผลได้จากทุนเกิดจากผลต่างระหว่างมูลค่าขายกับมูลค่าซื้อทรัพย์สินหรือหลักทรัพย์นั้น ๆ การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน เป็นที่นิยมจัดเก็บกันทั่วทั้งประเทศที่พัฒนาแล้วและกำลังพัฒนา ในแต่ละประเทศต่างก็มีรูปแบบการจัดเก็บที่แตกต่างกันทั้งใน

ด้านอัตราและวิธีการคำนวณภาษี โดยส่วนใหญ่การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนจะอยู่ในภาษีเงินได้ และบางประเทศที่แยกภาษีประเภทนี้ออกมา สำหรับประเทศไทยนั้น มีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนที่เป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายภาษีเงินได้ โดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภทคือ 1) ประเภทที่เก็บจากเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับมาจากการให้โดยเสนหา รวมทั้งเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ในกรณีอื่นๆ ด้วย ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 40(8) และ 2) ประเภทภาษีเงินได้จากผลได้จากทุนกรณีการขายอสังหาริมทรัพย์

โดยทั่วไปแล้ว รูปแบบการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1) ภาษีผลได้จากทุนที่เป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายภาษีเงินได้

คือ การจัดเก็บภาษีเงินได้ ณ ปีที่มีการขายทรัพย์สินที่เกิดจากการสะสมเพิ่มพูนมูลค่าในช่วงเวลาหนึ่งๆ ซึ่งอาจมากกว่า 1 ปี ซึ่งฐานภาษี คือ เงินได้จากการขายทรัพย์สินนั้น โดยจัดเก็บตามอัตราภาษีเงินได้ ซึ่งโดยทั่วไปเป็นอัตราก้าวหน้า ทั้งนี้ มีการกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายตามมูลค่าและจำนวนปีที่ถือครองทรัพย์สินนั้นในกรณีของอสังหาริมทรัพย์

2) ภาษีผลได้จากทุนที่แยกออกจากกฎหมายภาษีเงินได้

คือ การจัดเก็บภาษีจากผลต่างระหว่างมูลค่าขายกับมูลค่าซื้อทรัพย์สินหรือหลักทรัพย์ที่เกิดจากการสะสมเพิ่มพูนมูลค่าในช่วงเวลาหนึ่งๆ ซึ่งอาจมากกว่า 1 ปี ซึ่งฐานภาษี คือ กำไรจากการขายทรัพย์สินนั้น โดยจัดเก็บตามอัตราภาษีคงที่ ทั้งนี้ มีการกำหนดให้ยกเว้นภาษีสำหรับผลได้จากทุนที่มีมูลค่าต่ำกว่าต้นทุนในการบริการจัดเก็บโดยเฉลี่ย และสามารถนำผลขาดทุนจากทุนมาหักผลได้ในปีนั้นได้

สำหรับตัวอย่างการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนของต่างประเทศสามารถสรุปได้ดังตารางที่ 6.2

ตารางที่ 6.2 รูปแบบการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนของต่างประเทศที่สำคัญ

รูปแบบการจัดเก็บ	อังกฤษ	สหรัฐฯ	ออสเตรเลีย	ฝรั่งเศส	อินเดีย	แอฟริกา
รวมอยู่ในภาษีเงินได้	-	/	/	/	/	-
แยกประเภทสินทรัพย์	/	-	-	/	/	/
ขึ้นอยู่กับระยะเวลาถือครอง	/	/	/	/	/	/
อัตราภาษีต่างจากอัตราภาษีเงินได้	/	-	-	-	/	/
มีการคำนวณมูลค่าปัจจุบันโดยใช้ดัชนี หรือสิ่งที่ใกล้เคียง	/	-	/	/	/	/
มีอัตราผ่อนปรน (tax break)	-	/	-	-	-	-
มีผลได้ขั้นต่ำที่ได้รับการยกเว้นภาษี	/	-	/	/	-	/
แบ่งตามประเภทของผู้เสียภาษี	/	/	/	/	/	/
มีการคำนวณผลได้จากทุนสุทธิโดยให้หักผลขาดทุนได้	/	/	/	/	/	/

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยทั้งในและต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุน พบว่าการจัดเก็บภาษีทั้ง 2 ประเภทนั้น รัฐถือเป็นหุ้นส่วนในการที่ก่อให้เกิดกองมรดกขึ้น กองมรดกย่อมอยู่ในฐานะเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากรัฐ รวมทั้งผู้ที่ได้รับประโยชน์จากมูลค่าของทุนที่เพิ่มขึ้นด้วย ต่างก็มีความสามารถในการเสียภาษี (ability to pay) ซึ่งเป็นเหตุและผลที่จะดำเนินการจัดเก็บภาษีทั้ง 2 ประเภทได้ แต่ในทางปฏิบัติ พบว่า ได้รับการวิพากษ์วิจารณ์ทั้งในด้านสนับสนุนและคัดค้านการจัดเก็บ

งานวิจัยที่สนับสนุนให้มีการจัดเก็บภาษีมรดกได้กล่าวถึงเหตุผลในการจัดเก็บว่า เพื่อความเป็นธรรมในสังคมและการกระจายรายได้ ไม่ใช่เพื่อการหาเงินรายได้จากภาษี เนื่องจากประสบการณ์ของต่างประเทศที่ภาษีมรดกมิได้อำนวยรายได้ให้แก่รัฐบาลมากนัก อีกทั้งการจัดเก็บภาษีมรดกยังเป็นการพัฒนาทางด้านโครงสร้างของภาษีอากรอีกด้วย เนื่องจากสัดส่วนระหว่างภาษีทางตรงกับภาษีทางอ้อมของไทย ที่เป็นภาษีทางอ้อมร้อยละ 70 ซึ่งเป็นโครงสร้างที่ไม่เป็นธรรมต่อการกระจายภาษีรายได้ ดังนั้น การนำภาษีทางตรงเช่น ภาษีมรดก มาใช้จึงเป็นการเพิ่มสัดส่วนของภาษีทางตรง ส่วนประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีมรดกอยู่แล้ว เช่น ประเทศอังกฤษ ได้มีข้อเสนอให้มีการปรับปรุงอัตราภาษีโดยกำหนดอัตราภาษีมรดก ณ อัตราที่ต่ำกว่าอัตราที่บังคับใช้อยู่ในปัจจุบัน เนื่องจาก อัตราที่ใช้อยู่เป็นภาระกับประชาชนมากเกินไป และควรมีการปรับค่าลดหย่อนเบื้องต้นที่ไม่ต้องเสียภาษีมรดกเพื่อที่ไม่ให้เกิดผลกระทบต่อครอบครัวที่มีรายได้น้อยซึ่งต้องปรับปรุงให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ

สำหรับงานวิจัยที่คัดค้านการจัดเก็บภาษีมรดกนั้น ส่วนใหญ่เป็นการคัดค้านการจัดเก็บภาษีกองมรดก ซึ่งแบ่งสาเหตุและผลกระทบของการคัดค้านได้ดังนี้

- 1) การเสียภาษีมรดกทำให้เกิดความซ้ำซ้อนในการเสียภาษี เนื่องจากสินทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์บางประเภทได้เสียภาษีในรูปของภาษีเงินได้หรือภาษีอื่นๆ ไปแล้ว และมีการจัดเก็บในอัตราที่สูงมากเมื่อเทียบกับอัตราภาษีชนิดอื่น
- 2) การขายทรัพย์สินหรือบริษัทของเจ้ามรดกก่อนตายมีต้นทุนน้อยกว่าการโอนให้ทายาท ทำให้ไม่เกิดแรงจูงใจในการโอนทรัพย์สินให้กับทายาท
- 3) การเก็บภาษีมรดกกระตุ้นให้เกิดการบริโภคในปัจจุบันมากขึ้น ทำให้การออมในประเทศต่ำลง ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศในระยะยาวหากจำเป็นที่จะต้องพึ่งพาเงินออมจากต่างประเทศเป็นหลัก
- 4) ลดแรงจูงใจในการทำงานของเจ้าของทรัพย์สินมรดกเพราะกลัวที่จะต้องเสียภาษีมรดก ทั้งในกรณีที่จัดเก็บภาษีกองมรดกหรือภาษีการรับมรดก
- 5) ภาษีมรดกเป็นแรงผลักดันให้เกิดการขายทรัพย์สิน เช่น ไร่นาหรือธุรกิจที่ทายาทเพิ่งได้รับมาจากเจ้าของทรัพย์สินมรดกเพื่อมาจ่ายเป็นค่าภาษีมรดก

6) ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ เนื่องจากการลงทุนในภาคธุรกิจของประเทศไม่มีความต่อเนื่อง ไม่มีความมั่นใจในการลงทุน ทำให้ประเทศขาดความสามารถในการแข่งขันเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศที่ไม่มีการจัดเก็บภาษีมรดก

7) การจัดเก็บภาษีมรดกไม่ได้ทำให้คนจนมีฐานะความเป็นอยู่ดีขึ้น แต่ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากการมีการจัดเก็บภาษีมรดกโดยตรง คือ นักกฎหมายหรือนักบัญชีที่ให้คำปรึกษาด้านการจัดสรรพย์สินหรือวางแผนให้เสียภาษีมรดกน้อยที่สุด

8) ภาษีมรดกจะส่งผลกระทบต่อผู้มีรายได้น้อยกว่าเป็นส่วนใหญ่ถึงแม้ว่าจะจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าก็ตาม เนื่องจากพบว่า ผู้มีรายได้น้อยกว่าส่วนใหญ่ต้องขายทรัพย์สินมรดกที่ได้มา เช่น ไร่ นา หรือธุรกิจขนาดเล็ก เพื่อนำมาเสียภาษีมรดก ในขณะที่ ผู้ที่มีรายได้สูงมากๆ ยังสามารถจ่ายภาษีมรดกได้โดยไม่ต้องขายทรัพย์สินมรดกที่ได้มา ทำให้ช่องว่างในการสะสมความมั่งคั่งที่กว้างขึ้น

9) ภาษีมรดกสามารถเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพกับทรัพย์สินที่มีทะเบียนเท่านั้น ทำให้เกิดการแรงจูงใจในการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการถือครองทรัพย์สินเป็นทรัพย์สินที่ไม่มีทะเบียนเพื่อไม่ต้องเสียภาษีมรดก ซึ่งจะส่งให้รูปแบบการวิเคราะห์ผลกระทบทางเศรษฐกิจโดยรวมต้องเปลี่ยนแปลงไป

10) ภาษีมรดกไม่ได้อำนวยความสะดวกให้แก่รัฐแต่อย่างใด จากข้อมูลของประเทศต่างๆ พบว่า รายรับจากการจัดเก็บภาษีมรดกคิดเป็นมูลค่าไม่เกินร้อยละ 2 ของรายรับทั้งหมดของรัฐบาล อีกทั้งค่าใช้จ่ายในการดำเนินการจัดเก็บภาษีมรดกยังมีมูลค่าใกล้เคียงกับรายรับจากการจัดเก็บภาษีมรดกอีกด้วย

เช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีมรดก ข้อเสนอแนะให้มีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนก็คือ ควรที่จะแยกภาษีผลได้จากทุนออกมาเป็นภาษีทางตรง เพื่อเหตุผลทางด้านโครงสร้างภาษีและในของเรื่องการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง โดยได้มีการเสนอให้มีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนในอัตราคงที่และต่ำของเงินได้จากทุนเพื่อเปิดทางเลือกในการตัดสินใจลงทุนอันเนื่องมาจากผลของอัตราภาษีที่แตกต่างกัน

อย่างไรก็ตาม การผลการศึกษาวิจัย โดยเฉพาะจากประเทศสหรัฐอเมริกา ได้คัดค้านการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน เนื่องจากการยกเลิกหรือลดอัตราภาษีผลได้จากทุนจะทำให้รัฐมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้น เพราะภาคเอกชนจะมีการลงทุนในทุนมากขึ้น เกิดรายได้เพิ่มขึ้นและจะรัฐจะมีรายได้ในรูปของภาษีเงินได้เพิ่มขึ้น การยกเลิกหรือลดอัตราภาษีผลได้จากทุนจะทำให้เกิดการลงทุนในทุนมากขึ้นเนื่องจากต้นทุนในการลงทุนในสินทรัพย์ประเภททุนลดลง ส่งผลดีต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและการจ้างงานในประเทศ แม้อาจจะส่งผลเสียต่อรายรับของรัฐบาลก็ตาม แต่ประชาชนในทุกชนชั้นรายได้จะได้รับประโยชน์จากการยกเลิกการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนไม่ใช่เพียงเฉพาะผู้ที่สะสมทุนเท่านั้น

2. การอภิปรายผล

การจัดเก็บภาษีอากรนั้น นอกจากเพื่อประโยชน์ในการสร้างรายได้ให้กับภาครัฐแล้ว ยังเป็นเครื่องมือที่รัฐบาลใช้เพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ ซึ่งปัญหาทางเศรษฐกิจที่สำคัญประการหนึ่งก็คือ การลดช่องว่างระหว่างคนร่ำรวยและยากจน การลดช่องว่างให้ได้ผล จำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของภาษีอากรโดยการเก็บภาษีทางตรงให้มากขึ้น และเก็บภาษีทางอ้อมให้น้อยลง เนื่องจากภาษีทางอ้อมเป็นภาษีที่ผลกระทบได้ง่าย ภาระขั้นสุดท้ายจึงมักไปตกแก่คนชั้นกลางและผู้ที่มีรายได้น้อย แม้ว่าประเทศไทยจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า ซึ่งถือว่าเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้ แต่เครื่องมือในการกระจายความมั่งคั่งยังไม่มี เนื่องจากภาษีดังกล่าวไม่ได้ช่วยในเรื่องของการกระจายทรัพย์สินของประชาชน ซึ่งทรัพย์สินสามารถก่อให้เกิดรายได้ให้แก่ผู้ถือครองได้ ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุน จึงถือเป็นการนำเอาเครื่องมือทางภาษีอากรที่มีอยู่มาใช้ให้ครบถ้วน อีกทั้งการเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุนยังเป็นวิธีการหนึ่งที่จะช่วยลดความแตกต่างในโอกาสของบุคคลเพื่อกระจายทรัพย์สินของประชาชนและสร้างความเป็นธรรมในสังคมอีกด้วย

อย่างไรก็ตาม ในระบบเศรษฐกิจที่เจริญแล้วอาจไม่ต้องคำนึงถึงเรื่องการสะสมทุนรวมถึงการออมภายในประเทศของประชาชน โดยสนับสนุนให้ประชาชนบริโภคมากขึ้น อันเนื่องมาจากมีทุนในประเทศสูงมากอยู่แล้ว ความต้องการการสะสมของการออมมีน้อย แต่ในกรณีของประเทศไทย จำเป็นต้องพิจารณาว่ายังต้องการการออมในประเทศอยู่หรือไม่ เพราะการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุนจะส่งผลกระทบทางด้านลบต่อการออมในประเทศ

เมื่อได้พิจารณาถึงวัตถุประสงค์และหลักการการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุน รวมทั้งการวิเคราะห์จากข้อสนับสนุนและคัดค้านของงานวิจัยทั้งในและต่างประเทศ ซึ่งแม้ว่าจะมีผลเสียของการจัดเก็บภาษีทั้ง 2 ประเภทอยู่บ้าง โดยเฉพาะในประเด็นของการทำลายความตั้งใจในการออมและการลงทุนของประชาชน และมาตรการการจัดเก็บที่ไม่ดีพอ แต่การนำเอาภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุนมาจัดเก็บนั้น น่าจะมีเหตุผลอันสมควรกว่าและมีน้ำหนักมากพอในการสนับสนุนให้มีการจัดเก็บ ซึ่งหากผู้จัดเก็บและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้พิจารณาหาทางแก้ไขข้อขัดข้องในทางปฏิบัติเพื่อให้เกิดความสะดวกในการจัดเก็บและเป็นระบบแล้ว ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐก็จะเกิดขึ้น

ในการจัดกลุ่มภาษีและลักษณะของการจัดเก็บภาษีอากร โดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์ แบ่งออกได้เป็น ภาษีที่จัดเก็บในขณะที่ถือครอง (Tax on Holding) และภาษีที่จัดเก็บในช่วงที่โอนเปลี่ยนมือ (Tax on Transfer) โดยภาษีที่เก็บในขณะที่ถือครองนั้น ภาษีที่เก็บในช่วงนี้ควรมีบทบาทในการช่วยการกระจายรายได้ ผู้มีอสังหาริมทรัพย์มากและมีมูลค่าสูงควรเสียภาษีที่สูงกว่า และทดแทนประโยชน์ที่ได้รับจากท้องถิ่นที่จัดบริการสาธารณะต่างๆ ให้ทำหน้าที่จัดสรรการใช้ทรัพยากร เพราะภาษีที่เก็บช่วงนี้ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ผู้ถือครองต้องเสียแต่ละปี ภาษีจึงเป็นตัวบีบให้เจ้าของใช้ประโยชน์อสังหาริมทรัพย์ให้คุ้มกับ

ภาษีที่ต้องเสียแทนการถือไว้เฉย ๆ เพื่อเก็งกำไร ซึ่งภาษีที่เก็บในช่วงถือครองนี้ ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งมีปัญหาข้อบกพร่องและช่องโหว่มาก การปรับปรุงควรเป็นในลักษณะของการให้เป็นภาษีที่เก็บบนฐานมูลค่าทรัพย์สิน โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราภาษีให้สัมพันธ์กับความจำเป็นในการใช้จ่ายเพื่อจัดบริการสาธารณะของแต่ละท้องถิ่น แต่ภาษีที่จัดเก็บในช่วงที่โอนเปลี่ยนมือ นั้น ภาษีที่เก็บในช่วงนี้ควรมีบทบาทในการเรียกคืนภาระค่าใช้จ่ายในการลงทุนที่รัฐ จัดให้มีสาธารณูปโภคต่างๆ อันก่อให้เกิดประโยชน์แก่เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ ในการกระจายประโยชน์ส่วนเพิ่ม (capital gain) ซึ่งเกิดแก่อสังหาริมทรัพย์ จากผลการลงทุนของรัฐ และในการลดโอกาสความไม่เท่าเทียมกันระหว่างบุคคล โดยการเก็บภาษีจากผู้รับมรดก ดังนั้นการปรับปรุงภาษีที่เก็บในช่วงการโอนเปลี่ยนมือ ก็คือ การเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุนนั่นเอง เพื่อลดโอกาสความไม่เท่าเทียมระหว่างบุคคล และส่งเสริมให้มีการบริจาคทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แก่สาธารณะโดยการยกเว้นภาษี

3. ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับแนวทางการจัดเก็บภาษีมรดก

จากข้อสนับสนุนและคัดค้านของงานวิจัยเกี่ยวกับภาษีมรดกทั้งในและต่างประเทศ ผู้วิจัยเห็นว่า ควรที่จะมีการจัดเก็บภาษีมรดก โดยควรแบ่งการดำเนินการเป็น 2 ระยะ คือ 1. มาตรการระยะสั้น ในการแก้ไขบทบัญญัติที่ให้การยกเว้นภาษีเกี่ยวกับทรัพย์สินมรดกในประมวลรัษฎากร เพื่อไม่ให้เกิดแรงต่อต้านจากสังคมมากนัก และมาตรการดังกล่าวมีความง่ายในการประกาศบังคับใช้เนื่องจากเป็นเพียงการยกเลิกการยกเว้นบทบัญญัติที่มีอยู่ในประมวลรัษฎากรแล้วเท่านั้น 2. จัดเก็บภาษีมรดกในรูปภาษีการรับมรดกควบคู่กับภาษีการให้ที่เก็บจากผู้รับ เนื่องจาก จะสามารถทำให้บรรลุดัตุประสงค์การกระจายรายได้ที่เป็นธรรมได้ดีกว่าการจัดเก็บภาษีของมรดก โดยที่ผู้ที่ได้รับมรดกมากก็จะเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้ที่ได้รับมรดกน้อย โดยต้องกำหนดอัตราที่ไม่สูงเกินไปเพื่อไม่ให้เกิดแรงต่อต้าน รวมถึงต้องมีการกำหนดค่าลดหย่อนเบื้องต้นสำหรับการรับทรัพย์สินที่มูลค่าไม่มากเพื่อไม่ให้กระทบกับผู้ที่มียาได้น้อยสูงมากนัก ทั้งนี้ ในส่วนของรายได้จากการจัดเก็บภาษีมรดกนั้น จะให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ผู้รับมรดกมีภูมิลำเนาอยู่หรือท้องถิ่นที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ในกรณีที่ผู้รับทรัพย์สินมรดกมิได้มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศไทย แต่อย่างไรก็ตาม ในช่วงแรกอาจจะให้หน่วยงานกลางของรัฐบาล เช่น กรมสรรพากร ช่วยจัดเก็บภาษีดังกล่าวให้กับท้องถิ่นอีกทีหนึ่ง

2. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับแนวทางการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน

จากข้อเสนอแนะและคัดค้านของงานวิจัยภาษีผลได้จากทุนทั้งในและต่างประเทศ ผู้วิจัยเห็นว่า ควรที่จะมีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน โดยจัดเก็บแยกจากภาษีเงินได้ เนื่องจาก Capital gains ไม่ถือเป็นเงินได้ในเชิงเศรษฐศาสตร์ แต่ Capital gains เป็นผลได้จากการเกิดเงินเฟ้อ เป็นต้น นอกจากนี้ จะคิด Capital gains ต่อเมื่อมีการขายเกิดขึ้น ซึ่งอาจถือครองทรัพย์สินนั้นนานเกินกว่า 1 ปี หากรวมผลได้จากทุนมาเสียภาษีรวมกับภาษีเงินได้จะทำให้ผู้เสียภาษีมีภาระภาษีมากขึ้นและไม่เป็นธรรมโดยจะต้องเสียในอัตราที่สูงมาก ดังนั้น ภาษีผลได้จากทุนที่เหมาะสมกับประเทศไทยควรจะแยกออกจากภาษีเงินได้ทั่วไป โดยมีฐานภาษี คือ กำไรจากการขายทรัพย์สิน โดยจัดเก็บตามอัตราภาษีคงที่และต่ำกว่าเงินได้ประเภทอื่นเพื่อเป็นการส่งเสริมในการผลิตและลงทุนในทุน (Capital) ทั้งนี้ เห็นควรให้ภาษีผลได้จากทุนจากทั้งอสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง ตลอดจนอสังหาริมทรัพย์ประเภทตราสารทางการเงินต่างๆ เพื่อปิดทางเลือกในการตัดสินใจลงทุนอันเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน

3. ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยครั้งต่อไป

จากการศึกษาครั้งนี้ พบว่าการวิจัยในเรื่องของภาษีที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะที่ดินในประเทศไทยยังมีน้อยมาก ดังนั้น ควรที่จะได้มีการศึกษาในรายละเอียดลึกลงไปในเรื่องของระบบการจัดเก็บ อัตราภาษีและฐานภาษีที่เหมาะสม แนวทางในการพัฒนาระบบการจัดเก็บที่ถูกต้องสมบูรณ์ ตลอดจนผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการจัดเก็บทั้งในระดับประชาชนโดยทั่วไปและระดับประเทศ เนื่องจากที่ดินเป็นเรื่องที่มีความสำคัญในหลายมิติทั้งทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง อนึ่ง ใน การศึกษานั้น ต้องครอบคลุมทั้งภาษีที่ดินประเภทที่จัดเก็บในขณะที่ยังถือครอง เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ และในช่วงที่โอนเปลี่ยนมือ เช่น ภาษีมรดก และภาษีผลได้จากทุน โดยการศึกษา ดังกล่าวจะส่งผลต่อการลดข้อบกพร่องทั้งในทางกฎหมายและทางปฏิบัติ เพื่อให้มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ เพื่อสร้างความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ และการกระจายความมั่งคั่งให้เกิดขึ้นในสังคมไทย

บรรณานุกรม

- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย ฉบับพิมพ์ครั้งที่ 7
สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2543
- ไกรยุทธ์ ธีรตยาคีนันท์ เศรษฐศาสตร์ภาครัฐ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. 2533
- นรินทร์ กลั่นทกพันธุ์ แนวทางการจัดเก็บภาษีมรดกในประเทศไทย สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง
กระทรวงการคลัง 2548
- ปรีดา นาคเนาวิม เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1 ฉบับพิมพ์ครั้งที่ 4 ห้างหุ้นส่วนจำกัด
ป. สัมพันธ์พาณิชย์ 2526
- วโรทัย โกศลพิศิษฐ์กุล การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนของไทย สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง
กระทรวงการคลัง 2545
- ศานิต รำน้อย ความเหมาะสมในการนำระบบภาษีมรดกมาใช้จัดเก็บในประเทศไทย
วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร 2543
- สมชัย ฤชุพันธุ์ เศรษฐศาสตร์ว่าด้วยภาษีอากรในเมืองไทย สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2526
- สมชัย ฤชุพันธุ์ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการภาษีอากร ในเอกสารการสอนการเงินธุรกิจและการภาษีอากร
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช 2538
- Jason Holden Let's be clear – Inheritance tax is not double taxation. Tax Research
United Kingdom 2544
- Conservative Center Office Inheritance Tax: A New Direction. 2544
- Moore, Stephen and Silvia, John The ABC of the Capital Gains Tax. Cato Institute 2538
- Public Policy Research Fairer Inheritance Tax needed to Respond to Rising Wealth Inequality.
Public Policy Research. 2547
- Robbins, Gary and Robbins, Aldona Putting Capital Back to Work. Institute for Policy Innovation 2537
- Friedman, Joel , Lav, Iris and Orszag, Peter Would a Capital Gains Tax Cut Stimulate
the Economy? Center on Budget and Policy Priorities. 2544
- Morinobu, Shigeki Capital Income Taxation and the Dual Income Tax. East Asian Bureau of
Economic Research. 2547
- Saxton, Jim and Thornberry, Mac The Economics of Estate Tax. Joint Economic Committee.
United Stae Congress. 2541
- Bartlett, Bruce Wealth, Inheritance and the Estate Tax. National Center for Policy Analysis. 2541

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

พระราชบัญญัติอากรรมรดกและการรับมรดก พ.ศ. 2476

โดยที่สภาผู้แทนราษฎรถวายคำปรึกษาว่าสมควรเก็บอากรรมรดกของผู้ตายและการรับมรดกจึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของสภาผู้แทนราษฎรดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชบัญญัตินี้ให้เรียกว่า “พระราชบัญญัติอากรรมรดกและการรับมรดก พุทธศักราช 2476”

มาตรา 2 ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้ตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ในพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

“ผู้จัดการมรดก” หมายความว่า บุคคลซึ่งผู้ตายได้ตั้งไว้โดยพินัยกรรมหรือที่ศาลตั้งให้เป็นผู้จัดการมรดก เพื่อให้จัดการทรัพย์สินทั้งหมดหรือบางส่วนอันเป็นมรดกของผู้ตาย

“ทายาท” หมายความว่า บุคคลที่ได้เข้าเป็นเจ้าของทรัพย์สินอันเป็นมรดกของผู้ตายทั้งหมดหรือบางส่วน จะโดยผู้ตายสั่งไว้ในพินัยกรรม หรือโดยชอบด้วยกฎหมายหรือโดยประเพณีประเพณีตนเองก็ตาม

“พนักงานตีราคา” หมายความว่า พนักงานซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ตั้งขึ้นเพื่อสอบให้แน่ว่ามรดกของผู้ตาย หรือการรับมรดกนั้นจะต้องเสียอากรตามพระราชบัญญัติหรือไม่ และเพื่อจัดการตีราคามรดกหรือการรับมรดกนั้น

“พนักงานเจ้าหน้าที่” หมายความว่า พนักงานซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ตั้งขึ้นเพื่อจัดการประเมินค่าอากร

“พนักงานเก็บอากร” หมายความว่า พนักงานกระทรวงมหาดไทย ผู้มีหน้าที่จัดเก็บและเร่งรัดให้เสียอากร กล่าวคือ ข้าหลวงประจำ จังหวัดและนายอำเภอ ในความควบคุมของกระทรวงการคลัง

มาตรา 4 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง มีหน้าที่รักษาการให้เป็นไปตามพระบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจออกกฎกระทรวงตั้งแต่งเจ้าพนักงาน กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมหรือกระทำการอย่างอื่นเพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามบทแห่งพระราชบัญญัติการให้เป็นไปตามแห่งพระราชบัญญัตินี้

กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

หมวด 1

อากรมรดก

ส่วนที่ 1

การใช้พระราชบัญญัติ

มาตรา 5 เมื่อบุคคลใดตายภายหลังใช้พระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่จะมีบทบัญญัติเป็นอย่างอื่น ให้เรียกและเก็บอากรในค่าแห่งบรรดาทรัพย์สินที่เป็นของบุคคลนั้นในเวลาตามอันได้สอบสวนตามที่กล่าวไว้ต่อไปนี้แล้ว อากรนี้เรียกว่า “อากรมรดก” ซึ่งต้องเก็บตามอัตราที่จำแนกไว้ในพิกัดแนบท้ายพระราชบัญญัตินี้

มาตรา 6 ทรัพย์สินของผู้ตาย ซึ่งท่านให้นำมาร่วมในการกำหนดค่าแห่งมรดกนั้น คือ

1) ถ้าผู้ตายมีสัญชาติเป็นไทย

(ก) บรรดาอสังหาริมทรัพย์และสิทธิ หรือประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ที่มีอยู่ใน

สยาม

(ข) บรรดาอสังหาริมทรัพย์มีรูปร่างที่มีอยู่ในสยาม

(ค) บรรดาสต็อก พันธบัตร ใบหุ้นกู้ หรือหลักทรัพย์อย่างอื่นหรือประโยชน์หรือสิทธิ

ในกิจการค้า อุตสาหกรรมและวิชาชีพโดยลักษณะเป็นหุ้นส่วนหรืออย่างอื่น ทั้งที่มีอยู่ในสยามและต่างประเทศ

(ง) บรรดาสิทธิเรียกร้องที่ยังค้างอยู่ในเวลาตาย หรือเงินที่จะได้รับหรือทรัพย์สินอันเกิดขึ้นแก่กองมรดกเพราะเหตุที่ตายทั้งที่อยู่ในสยาม และต่างประเทศแต่ทั้ง ถ้ายังมีได้แย้งหรืออยู่ภายในเงื่อนไขบังคับก่อนไซ้ร้ ข้อโต้แย้งต้องได้ระงับหรือเงื่อนไขสำเร็จลงแล้วในทางที่มีคุณแก่ทายาท

2) ถ้าผู้ตายเป็นชนต่างด้าว ให้กำหนดค่าแห่งมรดกเหมือนผู้ตายมีสัญชาติเป็นไทย เว้นแต่ให้กำหนดเฉพาะทรัพย์สินที่มีอยู่ในสยาม

3) อสังหาริมทรัพย์ก็ดี สงหาริมทรัพย์ก็ดี ที่ผู้ตายถือกรรมสิทธิ หรือมีชื่อเป็นเจ้าของ หรือสังหาริมทรัพย์ออกให้แก่ผู้ถือที่อยู่ในครอบครองของผู้ตาย ท่านให้สันนิษฐานก่อนว่าเป็นของผู้ตาย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้เป็นอย่างอื่น

มาตรา 7 บรรดาทรัพย์สินของผู้ตาย ซึ่งผู้ตายให้แก่บุคคลใด โดยตรงหรือโดยอ้อมในเวลาหนึ่งปีก่อนตายนั้น เพื่อประโยชน์แห่งกองมรดก ท่านให้ถือเป็นส่วนหนึ่งแห่งมรดกจะให้คิดรวมเพื่อกำหนดค่าแห่งมรดกด้วย เว้นแต่ทรัพย์สินที่ให้ซึ่งผู้รับได้รับไปเป็นราคาไม่คนละพันบาท หรือให้ในการสมรสของผู้รับ หรือได้ให้ไปแล้วก่อนวันใช้พระราชบัญญัตินี้

มาตรา 8 บุคคลที่ศาลมีคำสั่งว่าเป็นคนสาปสูญ และคนสาปสูญนั้นมีทรัพย์สินอันเป็นมรดกอยู่ ท่านให้ถือเสมือนหนึ่งว่าคนสาปสูญนั้น ถึงแก่ความตายในเมื่อศาลมีคำสั่งและท่านให้ใช้บทบัญญัติในการเก็บและเสียค่ากองมรดกและการรับมรดกตามพระราชบัญญัตินี้ ที่ว่าด้วยทรัพย์สินอันเป็นมรดกของผู้ตายโดยอนุโลม

เมื่อใดปรากฏว่าคนสาปสูญนั้นยังมีชีวิตอยู่โดยศาลได้ถอนคำสั่ง และได้โฆษณาในหนังสือราชกิจจานุเบกษาแล้ว และผู้เสียอากรได้ยื่นคำร้องตามแบบขอคืนเงินค่าอากรไซ้ร้ ก็ให้คืนเฉพาะค่าอากรบรรดาที่ได้รับไว้ทั้งสิ้นอันเนื่องแต่กรณีที่ว่าเป็นคนสาปสูญนั้นให้แก่ผู้ร้องไป

ส่วนที่ 2

การตีราคา

มาตรา 9 ในการกำหนดค่าแห่งมรดกนั้น ท่านให้รวบรวมบรรดาทรัพย์สินของผู้ตาย อันต้องเก็บอากรเข้าเป็นมรดกกongเดียวกัน

มาตรา 10 ค่าแห่งทรัพย์สินนั้น ให้กำหนดดังต่อไปนี้

ทรัพย์สินซึ่งระบุไว้ในมาตรา 6 (ก) (ข) (ค) ให้ประมาณตามราคาตลาดในเวลาตาย ทรัพย์สินซึ่งระบุไว้ในมาตรา 6 (ง) ถ้าการเรียกร้องจำนวนเงินนั้นไม่มีโต้แย้ง ให้ประมาณจำนวนที่ระบุไว้ในเอกสารซึ่งเป็นหลักการเรียกร้อง ถ้ามีการโต้แย้งให้ประมาณตามจำนวนกำหนดในคำพิพากษา หรือตามข้อตกลงซึ่งคู่กรณีทำไว้โดยสุจริต การกำหนดค่าแห่งทรัพย์สินตามมาตรา 7 ให้อนุโลมกำหนดอย่างเดียวกับทรัพย์สินซึ่งระบุไว้ในมาตรา 6

มาตรา 11 ถ้าค่าที่จะกำหนดนั้นปรากฏจากนิติกรรมหรือเอกสารที่สร้างขึ้นโดยสุจริตในเวลาสองปีก่อนเวลาตายของผู้ตาย ผู้จัดการมรดกและพนักงานตีราคาจะตกลงกันยอมรับค่านั้นเป็นหลักในการตีราคาทรัพย์สินก็ได้

มาตรา 12 การกำหนดค่าทรัพย์สิน ตามราคาตลาดที่กล่าวในมาตรา 10 นั้นให้ประกอบด้วยพนักงานตีราคาและผู้จัดการมรดก หรือผู้แทนร่วมมือกันปรึกษากำหนดราคา และเมื่อกรมสรรพากร หรือข้าหลวงประจำจังหวัดเห็นชอบด้วยแล้วให้ถือเป็นราคาตลาดถ้าพนักงานตีราคา ได้นัดหมายให้ทราบล่วงหน้า ครึ่งละไม่น้อยกว่าเจ็ดวันถึงสองครั้งแต่ผู้จัดการมรดกมิได้มาร่วมการปรึกษาหรือตั้งผู้แทนมาต่างตัว ก็ให้พนักงานตีราคากำหนดตามเห็นควร แล้วให้ส่งสำเนาบัญชีทรัพย์สินที่ตีราคานั้นไปให้ผู้จัดการมรดกทราบ ถ้ามิได้คัดค้านจากผู้จัดการมรดกภายในสิบห้าวันไซ้ และอธิบดีกรมสรรพากรหรือข้าหลวงประจำจังหวัดเห็นชอบตามที่พนักงานตีราคาได้กำหนดไว้แล้ว ก็ให้ถือเป็นราคาตลาดทรัพย์สินใดที่ผู้จัดการมรดกหรือผู้แทนคัดค้าน หรือมีความเห็นแตกต่างกับความเห็นงานตีราคา หรือราคาที่พนักงานตีราคา และผู้จัดการมรดก

หรือผู้แทนร่วมกันกำหนดขึ้น อธิบดีกรมสรรพากรหรือข้าหลวงประจำจังหวัดไม่เห็นชอบเป็นอันตกลงกันได้ไซ้ ท่านให้บทบังคับในวิธีพิจารณาความแพ่งว่าด้วยการตั้งอนุญาตตุลาการมาบังคับโดยอนุโลม

ค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายในการตั้งอนุญาตตุลาการนั้น ให้หักจากกองมรดก

มาตรา 13 ค่าแห่งทรัพย์สินอันได้สอบสวนหรือรับคำวินิจฉัยชี้ขาด มีกำหนดแน่นอน มาตรา 10,11 หรือมาตรา 12 แล้วนั้น เรียกว่า “ยอดสุทธิแห่งค่า” และยอดสุทธิแห่ง ท่านให้หักจำนวนต่อไปนี้ออก คือ

- 1) บรรดาหนี้สินซึ่งผู้ตายเป็นหนี้ก่อนตาย
- 2) ค่าใช้จ่ายเนื่องด้วยศพหรือละสืบของยอดสุทธิแห่งค่า แต่มิให้เกินกว่าห้าพันบาท
- 3) ค่าใช้จ่ายในการจัดการมรดกตามที่สมควร แต่ท่านมิให้หักหนี้สินต่อไปนี้

(ก) หนี้สินซึ่งผู้ตายได้ปลดให้โดยพินัยกรรม

(ข) หนี้สินซึ่งผู้ตายได้ทำขึ้นเพื่อการให้ตั้งที่ระบุไว้ในมาตรา 7

(ค) หนี้สินซึ่งไม่มีพยานหลักฐานอื่น นอกจากถ้อยคำของผู้ตายในพินัยกรรม

(ง) หนี้สินซึ่งมีหลักฐานอันได้ทำขึ้นในต่างประเทศหรือเกิดตามคำพิพากษาลในเมืองต่างประเทศอันบังคับในสยามมิได้

(จ) หนี้สินซึ่งขาดอายุความ

มาตรา 14 ถ้าปรากฏว่ามีทรัพย์สินใดอันจะตกได้แก่รัฐหรือทบวงการเมืองหรือ สถานการกุศล หรือสภากาชาด เมื่อได้นำค่าแห่งทรัพย์สินนั้นมารวมในการกำหนด แห่งค่าของมรดกแล้ว ท่านมิได้เรียกและเก็บอากรในค่าแห่งทรัพย์สินนั้น

ส่วนที่ 3

การแจ้งรายการ

มาตรา 15 เมื่อบุคคลใดตายและปรากฏว่าค่าของมรดกมีจำนวนรวมกันเกินกว่าหรือ น่าจะ กว่าหมื่นบาท ท่านให้ผู้จัดการมรดกแจ้งความตายต่อพนักงานตีราคาแห่งท้องที่ ซึ่ง บุคคลตายภายในสิบห้าวัน ตามแบบที่กำหนดไว้ แต่ถ้าตายในต่างประเทศกำหนดเวลาสำหรับ ทำ บอกกล่าวให้นับตั้งแต่วันที่ผู้จัดการมรดกทราบในสยาม คำบอกกล่าวนั้นให้ส่งไปยัง พนักงานตีราคาแห่งท้องที่ซึ่งผู้จัดการมรดกตั้งสถานที่อยู่ถ้าไม่มีผู้จัดการมรดก ให้บุคคลซึ่ง กำลังครอบครองทรัพย์สินมรดกจัดการตามที่กล่าวแล้ว

มาตรา 16 เมื่อพนักงานตีราคาได้รับคำบอกกล่าว ตามมาตรา ก่อนหรือไม่ได้รับคำ บอกกล่าวแต่มีเหตุผลน่าเชื่อว่ามรดกมีค่าเกินกว่าหมื่นบาท ถ้าไม่มีผู้จัดการมรดกตาม พินัยกรรมหรือจัดการมรดกตามพินัยกรรมไม่ยอมรับหน้าที่หรือไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่เมื่อพ้น กำหนดสามสิบวันนับจากวันตายไปแล้ว ทายาทมิได้ร้องต่อศาลให้ตั้งผู้จัดการมรดกไซ้ ท่าน ให้พนักงานตีการาร้องต่อศาลขอให้ตั้งผู้จัดการมรดก

ค่าธรรมเนียมการร้องขอให้ศาลตั้งผู้จัดการมรดกนั้น ท่านให้หักจากกองมรดก

มาตรา 17 ถ้าไม่มีผู้จัดการมรดกตามพินัยกรรม หรือก่อนที่ศาลตั้งผู้จัดการมรดก บุคคลเข้าครอบครองหรือพิทักษ์ทรัพย์สินหรือสอดเข้าเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินของผู้ตาย ท่านให้ ถือในส่วนที่มีพันตามพระราชบัญญัตินี้ บุคคลนั้นเป็นผู้จัดการมรดกทราบเท่าที่ศาลยังมิได้ จัดการมรดก แต่ถ้าศาลได้ตั้งผู้จัดการมรดกแล้ว บุคคลนั้นจะต้องแจ้งข้อความและให้ความ สะดวกอันจะช่วยให้ผู้จัดการมรดกตรวจทรัพย์สินหรือปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ได้

มาตรา 18 ในเวลาตายบุคคลใดครอบครองทรัพย์สินของผู้ตายดังกล่าวในมาตรา 6 หรือ 7 โดยเหตุประการใดก็ดี หรือเป็นลูกหนี้ของผู้ตายก็ดี ท่านว่าบุคคลนั้นต้องบอกกล่าวแก่ ผู้จัดการมรดกและพนักงานตีราคาถึงความเป็นอยู่และค่าแห่งทรัพย์สินหรือหนี้สินนั้น โดย แสดงการและให้ความสะดวกประการอื่นอันจะช่วยให้ผู้จัดการมรดกและพนักงานตีราคา ปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ได้

มาตรา 19 ผู้จัดการมรดกมีหน้าที่ทำบัญชีดังบัญญัติไว้ในมาตรา 20 และส่วนสำเนาอันจริงให้แก่พนักงานตีราคา

ท่านมิให้ส่งมอบบัญชีช้าเกินกว่าหกเดือนนับแต่วันตาย ถ้าตายในต่างประเทศมิให้ส่งบัญชีช้าเกินกว่าเก้าเดือนนับแต่วันตาย เว้นแต่เมื่อผู้ต้องรับผิดชอบได้ร้องขอ ท่านว่าพนักงานตีราคาจะขยายเวลาที่กำหนดไว้ข้างต้นออกไปตามที่เห็นควรก็ได้ แต่มิให้เกินหนึ่งปีนับแต่วัน

มาตรา 20 ในบัญชีให้แสดงทรัพย์สินและหนี้สินทั้งหมดตามที่ระบุไว้ในมาตรา 6 มาตรา 18 ซึ่งผู้จัดการมรดกทราบ ไม่ว่าทรัพย์สินหรือหนี้สินนั้นจะอยู่ในความควบคุมดูแลหรือไม่ หรือจะมีได้แย้ง หรืออยู่ภายในเงื่อนไขบังคับก่อนหรือไม่ และให้บอกแห่ง และจำนวนเงินหนี้สินดังกล่าวแล้วด้วย

ในกรณีที่ผู้จัดการมรดกสงสัยว่ายังมีทรัพย์สิน หรือหนี้สินที่ควรนำมารวมในการตีราคา ให้ผู้จัดการมรดกบันทึกไว้ในบัญชี แต่ท่านมิให้นำเอาทรัพย์สินหรือหนี้สินดังกล่าวนั้นมาตีราคา จนกว่าจะได้ทราบว่าทรัพย์สินหรือหนี้สินมีอยู่จริง และทราบราคาแน่นอนแล้ว

เมื่อได้ยื่นบัญชีแล้ว ถ้าผู้จัดการมรดกทราบแน่ว่าทรัพย์สินหรือหนี้สินซึ่งควรนำมา ในการตีราคาดังกล่าวแล้วมีอยู่จริง ให้ผู้จัดการมรดกยื่นบัญชีเพิ่มเติมภายในสามเดือน เวลาที่ทราบแน่ และเมื่อได้กำหนดค่าแห่งทรัพย์สินหรือหนี้สินในส่วนเพิ่มเติมนั้นแล้ว คำนวณยอดสุทธิแห่งค่าอีกครั้งหนึ่งโดยนำเอาทรัพย์สินหรือหนี้สินในส่วนเพิ่มเติมรวมเข้าด้วยให้เรียกเก็บค่าอากร ตามจำนวนยอดสุทธิแห่งค่าที่ได้รวมแล้ว

การยื่นบัญชีเพิ่มเติม ท่านให้ใช้บทบัญญัติมาตรา 19 อันเกี่ยวกับการขยายเวลา โดยอนุโลม

มาตรา 21 เมื่อได้รับบัญชีฉบับเดิมหรือฉบับเพิ่มเติมแล้วให้พนักงานตีราคาจัดไว้ และออกใบรับให้แก่ผู้จัดการมรดกไป ใบรับนั้นให้พนักงานตีราคา ลงวันเดือน ลงนามไว้เป็นสำคัญ

มาตรา 22 ถ้าพนักงานตีราคามีเหตุอันเชื่อว่าบัญชีไม่ถูกต้องหรือไม่บริบูรณ์ ว่าในเวลาใด ๆ ภายในสามปีนับแต่ได้รับมอบบัญชีแล้ว พนักงานตีราคามีอำนาจออก บุคคลผู้ทำบัญชี หรือเรียกพยานหลักฐานมาไต่สวนได้ หมายถึงเรียกนั้นต้องส่งเป็น ทราบล่วงหน้าอย่างน้อยสาม

วันก่อนวันที่กำหนดให้มา และถ้าพนักงานตีราคาต้อง ทรัพย์สินของผู้ตายไซ้รู้ ท่านว่าเมื่อได้แจ้งเป็นหนังสือให้ทราบล่วงหน้าเสียแล้ว อำนาจเข้าตรวจได้ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและพระอาทิตย์ตก แต่ต้องตรวจต่อ หรือผู้แทน ถ้าไม่ตรวจจะให้พนักงานอื่นหรือผู้เชี่ยวชาญไปตรวจก็ได้ แต่ต้องมีหนังสือมอบอำนาจเป็นหลักฐาน ผู้จัดการมรดกหรือผู้แทนต้องให้ความสะดวกในการตรวจทุกประการ ถ้าผู้ต้องรับผิดชอบคนใดละเลยไม่ทำหรือไม่ส่งมอบบัญชีตามมาตรา 19,20 ไซ้รู้ ท่านพนักงานตีราคามีอำนาจทำการไต่สวนโดยลักษณะเดียวกับวรรคก่อน

ในกรณีที่กล่าวมาข้างต้น ท่านว่าพนักงานตีราคามีอำนาจทำบัญชีหรือเปลี่ยนแปลงบัญชีตามที่ไต่สวนมีหลักฐานแน่นอนแล้ว

มาตรา 23 เมื่อพนักงานตีราคาได้รับหรือได้ทำบัญชีบริบูรณ์เป็นที่พอใจทั้งได้ตกลงกำหนดราคากับผู้จัดการมรดก โดยอนุมัติของอธิบดีกรมสรรพากร หรือข้าหลวงประจำจังหวัด หรืออนุญาตตุลาการได้ชี้ขาดกำหนดราคาก็ดี ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 12 แล้วนั้น ให้พนักงานตีราคาส่งสำเนาบัญชี สำเนาบัญชีการตีราคาและสำเนาเอกสารที่ใช้สนับสนุนไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อประเมินอากรและให้ส่งสำเนาเหล่านี้ไปให้ผู้จัดการมรดกด้วย

ส่วนที่ 4

การประเมินและเก็บอากร

มาตรา 24 ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินค่าอากรโดยถือบัญชีและราคาที่ได้รับจากพนักงานตีราคาเป็นหลักในการประเมิน

มาตรา 25 เมื่ออสังหาริมทรัพย์ก็ดี ประโยชน์หรือสิทธิในกิจการค้าอุตสาหกรรม หรืองานวิชาชีพที่ได้มาจากการเป็นหุ้นส่วนหรือได้มาจากทางอื่น (มิใช่ที่ได้มาจากบริษัท) ก็ดี ประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์นั้นก็ดี ประโยชน์หรือสิทธิซึ่งได้โอนไปในเวลาคนใดคนหนึ่ง ได้เสียอากรมรดกแล้ว ต่อมาภายในห้าปีทรัพย์สินทั้งหมดหรือบางส่วนจะต้องเสียอากรอีก ท่านว่าถ้าอธิบดีกรมสรรพากร หรือข้าหลวงประจำจังหวัดเห็นว่ามีหลักฐานเช่นในลดจำนวนเงินอากรมรดกที่จะต้องเสียเพราะความตายของคนทั้งสองดังต่อไปนี้

ถ้าความตายของคนที่สองเกิดขึ้นภายในหนึ่งปีนับแต่ความตายของคนหนึ่งที่หนึ่ง...ร้อยละแปด

ถ้าความตายของคนที่สองเกิดขึ้นภายในสองปีนับแต่ความตายของคนหนึ่งที่หนึ่ง...ร้อยละหกสิบ

ถ้าความตายของคนที่สองเกิดขึ้นภายในสามปีนับแต่ความตายของคนหนึ่งที่หนึ่ง...ร้อยละ

ถ้าความตายของคนที่สองเกิดขึ้นภายในสี่ปีนับแต่ความตายของคนหนึ่งที่หนึ่ง...ร้อยละ

ถ้าความตายของคนที่สองเกิดขึ้นภายในห้าปีนับแต่ความตายของคนหนึ่งที่หนึ่ง...ร้อยละ

ถ้าค่าแห่งทรัพย์สินอันจะต้องเสียอากรเมื่อคนที่สองตายมีราคาต่างกับค่าแห่งทรัพย์สินที่ได้เสียอากรเมื่อคนที่หนึ่งตายไซ้ ท่านให้ถือจำนวนข้างน้อยเป็นเกณฑ์คำนวณค่าอากร ได้ลดตามมาตรานี้

มาตรา 26 ผู้จัดการมรดกต้องรับผิดชอบในการเสียอากรมรดกในทรัพย์สินที่ได้รับ และได้จัดการไป ผู้จัดการมรดกมีอำนาจจำหน่ายทรัพย์สินนั้น ๆ ได้ตามที่เป็นการสมควรประโยชน์แห่งการเสียอากรมรดกหรือให้หลักประกันสำหรับอากรมรดก

ในกรณีที่ทรัพย์สินมิได้อยู่ในความควบคุมของผู้จัดการมรดก ท่านว่าบุคคลที่ได้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้นต้องรับผิดชอบในการเสียอากร

มาตรา 27 ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ส่งหนังสือแจ้งจำนวนเงินที่จะต้องเสียอากรมรดกผู้รับผิดชอบ

มาตรา 28 ภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจำนวนเงินอากรจากพนักงานจะให้ผู้ต้องรับผิดชอบเสียค่าอากรแก่พนักงานเก็บอากร

มาตรา 29 เงินอากรในส่วนแห่งมรดกซึ่งเป็นอสังหาริมทรัพย์ก็ดี หรือประโยชน์ สิทธิในกิจการค้า อุตสาหกรรม หรือในงานวิชาชีพที่ได้มาจากการเป็นหุ้นส่วนหรือ ทางอื่นก็ดี อันถึงกำหนดต้องเสียนั้น ท่านว่าผู้ต้องรับผิดชอบเสียอากรจะเลือกเสียเป็นงวด กันแปลงงวดหรือครึ่งปีเท่า

ๆ กันสิบหกวอด กับดอกเบี้ยตามอัตราอีกร้อยละสี่ต่อไป ครบกำหนดเสียอากรงวดแรกก็ได้ งวดแรกนั้น ท่านว่าถึงกำหนดเสียเมื่อพ้นเดือน แต่วันตาย ดอกเบี้ยให้เสียพร้อมกับค่าอากรงวดที่ต้องส่ง แต่ในกรณีที่มีการขายให้ชำระอากรเมื่อการขายได้สำเร็จแล้ว ถ้ามิได้ชำระอากรเช่นนั้นท่านว่าเป็นเงิน

ถ้าผู้ที่ต้องรับผิดชอบอากรมรดกในอสังหาริมทรัพย์ได้ยื่นคำร้องขอต่ออธิบดีและเมื่ออธิบดีกรมสรรพากรเห็นสมควรจะรับส่วนแห่งอสังหาริมทรัพย์ตามที่จะ ระหว่างอธิบดีกรมสรรพากรกับผู้ต้องเสียอากรเป็นการชำระเงินอากรทั้งหมดหรือ ก็ได้

มาตรา 30 ถ้ามิได้เสียอากรภายในเวลาที่บังคับไว้ในพระราชบัญญัตินี้หรือตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่ได้กำหนดไว้ ท่านให้เพิ่มจำนวนเงินที่ถึงกำหนดเสียขึ้นอีกร้อยละสิบต่อปี ในระหว่างเวลาที่เงินอากรค้าง จำนวนเงินที่เพิ่มขึ้นนั้น ท่านว่าเป็นส่วนหนึ่งแห่งอากร

ถ้ามิได้เสียอากรหรืองวดแห่งอากรภายในเวลาหนึ่งปีนับแต่วันที่ต้องเสียออกหรือวันที่ต้องเสียตามงวด ท่านว่าพนักงานเก็บอากรมีอำนาจสั่งตามวิธีพิจารณาความแพ่งให้ยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของมรดกเพื่อจะได้เอาเงินมาเสียอากรที่ถึงกำหนดเสียและเสียค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่าย ทั้งนี้ท่านว่าทำได้โดยมิต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง

มาตรา 31 ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ทราบเองหรือทราบโดยที่ผู้เสียอากรมาร้องขอว่า การคำนวณอากรที่ได้เสียไปแล้วนั้นผิด เพราะเหตุใดก็ดี ท่านว่าพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจแก้ไขประเมินได้ภายในสองปีตั้งแต่วันคำนวณเดิมหรือวันเสียอากร

ถ้าการแก้นั้นมีลดเงินที่ประเมินไว้ ให้พนักงานเก็บอากรคืนเงินแก่ผู้เสียอากรแต่ในกรณีเสียเงินอากรเกินนั้นเป็นเพราะพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินเกินไซ้ ท่านให้คิดดอกเบี้ยให้ร้อยละสี่ต่อปี

ถ้าการแก้นั้นมีเพิ่มเงินอากรที่จะต้องเสียไซ้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่เขียนหนังสือแจ้งความให้ผู้เสียอากรทราบจำนวนเงินซึ่งจะต้องเสียเพิ่มเติมและแสดงเหตุให้ทราบด้วย ผู้เสียอากรเสียเงินนั้นแก่พนักงานเก็บอากรดังที่กล่าวไว้ในมาตรา 28 และ 29 แต่ให้อุทธรณ์ได้ที่

บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ พนักงานเก็บอากรมีอำนาจเรียกจ่ายเงินจำนวนนี้จากผู้จัดการมรดกหรือทายาทคนเดียวหรือหลายคนโดยเฉลี่ยตามส่วนมรดกที่ได้รับ

หมวด 2

อากรการรับมรดก

ส่วนที่ 1

การจัดเก็บ

มาตรา 32 บุคคลใดได้เป็นเจ้าของทรัพย์สินของผู้ตายอันมีราคาเกินกว่าหนึ่งบาท บุคคลต้องเสียอากรเรียกว่า “อากรการรับมรดก” ตามอัตราที่จำแนกไว้ในพิกัด 2 แนบท้ายพระราชบัญญัตินี้

มาตรา 33 บรรดาทรัพย์สินอันบุคคลจะต้องเสียอากรการรับมรดกนั้น ท่านว่า ความในมาตรา 6 บังคับ

มาตรา 34 บุคคลใดได้ทรัพย์สินที่ผู้ตายได้ให้ภายในหนึ่งปีก่อนเวลาตายท่านว่าต้องเสียอากรการรับมรดก เว้นไว้แต่การรับทรัพย์สินที่ให้ ตามที่ระบุไว้ในมาตรา 7

มาตรา 35 ให้ยกเว้นการเรียกและเก็บอากรการรับมรดกตามนัยที่กล่าวไว้ในมาตรา

มาตรา 36 ให้ผู้จัดการมรดกแจ้งแก่พนักงานตีราคาให้ทราบนาม และสำนักที่ ทายาทผู้ต้องรับผิดชอบเสียอากรมรดกทั้งจำนวนและราคาทรัพย์สินที่ทายาททุกคนได้รับ

ท่านให้ใช้มาตรา 18 นอกจากพันธะที่กำหนดไว้สำหรับลูกหนี้กับมาตรา 21 และ บังคับโดยอนุโลม

มาตรา 37 ค่าแห่งทรัพย์สินที่จะใช้ในการประเมินอากรการรับมรดกนั้นท่านให้ใช้ ที่ได้กำหนดในคราวประเมินเก็บอากรมรดก แต่ถ้าทายาทได้รับทรัพย์สินมรดกเกินเข้าเกินกว่า ปี นับแต่ที่ได้กำหนดราคาไว้คราวก่อน และทายาทเห็นว่าราคาที่กำหนดไว้นั้นเปลี่ยนแปลงไป จะขอให้กำหนดราคาทรัพย์สินเสียใหม่ ก็ให้ใช้มาตรา 12 บังคับโดยอนุโลม

มาตรา 38 ให้พนักงานตีราคาส่งสำเนาคำบอกกล่าวและสำเนาบัญชีการตีราคา ระบุไว้ในมาตรา 36 และ 37 กับสำเนาเอกสารที่ใช้สนับสนุนไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินอากร และให้ส่งสำเนาเหล่านี้ไปให้ทายาทผู้ต้องรับผิดชอบค่าอากรด้วย

ส่วนที่ 2

การประเมินและการเก็บอากร

มาตรา 39 ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินค่าอากรโดยถือบัญชีและราคาที่ พนักงานตีราคาเป็นหลักในการประเมิน

มาตรา 40 ความรับผิดชอบในการเสียอากรการรับมรดกนั้น ท่านให้ใช้มาตรา โดยอนุโลม

มาตรา 41 การเก็บอากรนั้น ท่านให้ใช้มาตรา 27,28,29,30 และ 31 อนุโลม

มาตรา 42 ชนต่างด้าวผู้ต้องรับผิดชอบอากรตามความในมาตรา 32,33 และ 34 ตนเอง หรือโดยผู้แทนที่ได้รับแต่งตั้งหรือโดยเป็นผู้จัดการทรัพย์สินดังกล่าวระบุไว้ในมาตรา 33 ท่านว่าต้องรับผิดชอบอากรการรับมรดก

เพื่อประโยชน์แห่งการเสียอากรการรับมรดก หรือหาประกันให้สำหรับการเสียอากร บุคคลดังกล่าวแล้วมีอำนาจจำหน่ายทรัพย์สินนั้น ๆ ได้ตามที่เป็นการสมควร

หมวด 3

อุทธรณ์

มาตรา 43 บุคคลผู้ต้องรับผิดชอบในการเสียอากรมรดกหรืออากรการรับมรดก ตามพระราชบัญญัตินี้ คนใดไม่พอใจในการประเมินค่าอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ จะอุทธรณ์ไปยังกรม กรมสรรพากรภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่รับคำบอกกล่าวการประเมินนั้นก็ได้ กรมสรรพากรมีอำนาจหรือมอบอำนาจให้ข้าหลวงประจำจังหวัดออกหมายเรียกผู้อุทธรณ์ หมายเรียกพยาน หรือให้นำสมุดบัญชีและเอกสารที่เกี่ยวกับเรื่องมาเพื่อทำการสอบสวนได้ ส่วนได้ แต่ต้องแจ้งให้ทราบล่วงหน้าอย่างน้อยสิบวันก่อนวันถึงกำหนด ผู้อุทธรณ์ละเลยไม่ปฏิบัติ

ตามหมายเรียก หรือไม่ยกตอบคำถามเมื่อซักถาม หรือไม่นำพยานหลักฐานมาสนับสนุนคำร้องของตนโดยไม่มีเหตุผลอันควร ผู้นั้นหมดสิทธิที่จะอุทธรณ์คำของอธิบดีกรมสรรพากร เว้นไว้แต่ในปัญหาข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับการหมดสิทธิในการมอบหมายในราชบัญญัตินี้

คำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากรให้เขียนเป็นหนังสือส่งแก่ผู้อุทธรณ์

มาตรา 44 ผู้อุทธรณ์คนใดไม่พอใจคำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร จะอุทธรณ์ไปยังภายในสิบห้าวัน นับแต่วันที่ตนได้รับแจ้งคำชี้ขาดก็ได้ เว้นแต่จะหมดสิทธิแล้วเหตุผลดังระบุไว้ในมาตรา 43 แต่ท่านว่าผู้นั้นต้องเสียเงินอากรตามที่เรียกร้อง หรือส่วนอากรที่ถึงกำหนดต้องเสีย

มาตรา 45 ในกรณีที่มีการอุทธรณ์คำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากรนั้น ถ้าศาลเห็นว่าที่จะให้ผู้อุทธรณ์เสียอากรทั้งหมดหรือบางส่วนจะเป็นการหนักไปไซ้ ศาลจะอนุญาตให้ผู้อุทธรณ์โดยมิต้องเสียเงินอากรเลย หรือให้เสียแต่บางส่วนตามที่ศาลเห็นสมควรก็ได้ ดังนั้นแล้ว ให้เรียกประกันสำหรับเงินอากรที่ถึงกำหนดจะต้องเสียนั้นไว้

มาตรา 46 หนังสือแจ้งความหรือหมายเรียกตามพระราชบัญญัตินี้ จะให้คนนำ หรือจะส่งโดยทางจดหมายไปรษณีย์ลงทะเบียนก็ได้ ถ้าให้คนนำไปส่ง และถ้าผู้ส่ง ไม่พบ จะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งมีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์ ที่อยู่ในบ้านเรือนหรือสำนักงาน ผู้รับก็ได้ และการส่งเช่นนี้ให้ถือว่าเป็นการพอเพียงตามกฎหมาย

ถ้าหาตัวผู้รับมิได้และไม่มีบุคคลที่จะรับดังกล่าวไซ้ ท่านว่าอาจส่งโดยวิธี แจ้งความหรือหมายนั้นในที่ซึ่งเห็นได้ถนัดที่ประตูบ้านผู้รับ หรือโฆษณาในหนังสือพิมพ์ก็ได้

หมวด 4

ความผิดและบทกำหนดโทษ

มาตรา 47 ผู้ใดไม่ทำคำบอกกล่าว หรือแจ้งความตามมาตรา 14,18 เว้นไว้แต่โดยเหตุสุดวิสัย ท่านว่ามีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท

มาตรา 48 ผู้ใดขัดขวาง หรือกีดกันผู้จัดการมรดกมิให้ปฏิบัติหน้าที่ตามมาตรา 18,22 หรือ 36

มาตรา 49 ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้ว หรือจงใจไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของเจ้าหน้าที่พระราชบัญญัตินี้ ที่ให้แจ้งข้อความ หรือให้แจ้งข้อความละเอียดยิ่งขึ้น หรือ หลักฐานมาแสดง หรือไม่ตอบคำถาม ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษ ห้าร้อยบาท

มาตรา 50 ผู้ต้องรับผิดชอบคนใดไม่ยื่นบัญชี หรือบัญชีเพิ่มเติม หรือ 20 หรือไม่ส่งคำบอกกล่าวตามมาตรา 36 แก่พนักงานตีราคา หรือร้อยละ จงใจไม่ระบุทรัพย์สิน หรือหนี้สินอันต้องแสดงลงไว้ในบัญชี หรือบัญชีเพิ่มเติม บอกกล่าว ท่านมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน สองพันบาท

มาตรา 51 ผู้ใด

(ก) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียอากรตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

(ข) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใดหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียอากรตามพระราชบัญญัตินี้ท่านผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินสองพันบาทหรือทั้งจำทั้งปรับ

ประกาศมา ณ วันที่ 23 สิงหาคม พุทธศักราช. 2477 เป็นปีที่ 10 ในรัชกาล

ภาคผนวก ข

ข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะของที่ประชุมเกี่ยวกับการจัดเก็บ ภาษีมรดกและผลได้จากทุนจากการจัดสัมมนาโครงการศึกษา ทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดกและผลได้จากทุน

วันที่ 30 มกราคม 2550

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช

คณะผู้วิจัยได้จัดให้มีการสัมมนาเพื่อนำเสนอผลการศึกษาตามโครงการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดกและผลได้จากทุน และรับฟังข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากผู้ทรงคุณวุฒิ โดยรายชื่อผู้เข้าร่วมสัมมนา ประกอบด้วย

- | | |
|---------------------------------|---------------------------------|
| 1. ศ.(พิเศษ) ดร.สมชัย ฤชุพันธุ์ | มูลนิธิสถาบันพัฒนาสยาม |
| 2. คุณจรรยา ศรี ชายหาด | สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง |
| 3. คุณชัยสิทธิ์ บุญยเนตร | สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง |
| 4. คุณสิริมน กิจสุวรรณ | สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง |
| 5. คุณนรินทร์ กลั่นทกพันธุ์ | สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง |
| 6. คุณประภัสสร สืบเหล่านร | กรมที่ดิน |
| 7. คุณถวัลย์ ทิมาสาร | กรมที่ดิน |
| 8. คุณชุติมา ศุนยะคณิต | กรมที่ดิน |
| 9. คุณณัฐพัชร์ กล้าทอง | กรมที่ดิน |
| 10. ผศ.อิทธิพล ศรีเสาวลักษณ์ | ศูนย์ประสานการศึกษานโยบายที่ดิน |
| 11. รศ.สุนัย ศิลปพัฒน์ | มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช |
| 12. รศ.ดร.อรพรรณ ศรีเสาวลักษณ์ | มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช |
| 13. รศ.ศิริพร ลัจจนวนนท์ | มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช |
| 14. รศ.ดร.พณพันธ์ อูยานนท์ | มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช |
| 15. ผศ.ดร.มนูญ ไต่ะยามา | มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช |

ทั้งนี้ คณะผู้วิจัยได้นำเสนอรูปแบบการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีผลได้จากทุนที่สำคัญ ในปัจจุบัน (กรณีอสังหาริมทรัพย์) รวมถึงนำเสนอผลการวิเคราะห์ที่ได้จากการวิจัย นอกจากนี้ คณะผู้วิจัยได้เชิญ ผู้ทรงคุณวุฒิ (คุณจรรยาพร ชาติหาดี ผู้อำนวยการส่วนนโยบายภาษีทรัพย์สินและรายได้อื่น สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) มาบรรยายเกี่ยวกับรูปแบบการจัดเก็บภาษีที่ดินของไทยในปัจจุบัน

โดยเนื้อหาในการบรรยายประกอบด้วย 3 ส่วนสำคัญ คือ

1. ภาษีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่จัดเก็บในประเทศไทย
2. การจัดกลุ่มภาษีตามบทบาทหน้าที่
3. แนวทางการปรับปรุงที่กำลังดำเนินการ

ทั้งนี้ ภาษีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่จัดเก็บในประเทศไทยในปัจจุบัน ประกอบด้วย

- ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
 - ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้เป็นเจ้าของโรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง ที่ให้เช่า หรือใช้เพื่อ

ประกอบการค้า การอุตสาหกรรม

- ฐานภาษี คือ ค่ารายปี ซึ่งเป็นค่าเช่าที่สมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง กรณีมีค่าเช่าจริง กฎหมายให้ใช้ค่าเช่าจริง แต่เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นมีอำนาจกำหนดให้ใหม่ได้หากเห็นว่าค่าเช่านั้นไม่ใช่จำนวนที่สมควร ทั้งนี้โดยคำนึงถึงลักษณะ ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์

- อัตราภาษี ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี หรือเท่ากับค่าเช่าเดือนครึ่ง

- ภาษีบำรุงท้องที่

- ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ ผู้ที่มีกรรมสิทธิ์หรือครอบครองที่ดินของรัฐ

- ฐานภาษี คือ ราคาปานกลางที่ดิน ซึ่งคณะกรรมการในแต่ละท้องถิ่นตีราคาในรอบระยะ 4 ปีโดยใช้ราคาซื้อขายสุดท้ายในแต่ละหน่วยไม่น้อยกว่า 3 รายมาถัวเฉลี่ย หากไม่มีราคาซื้อขายให้นำราคาในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพคล้ายคลึงกันมาเทียบเคียง (ปัจจุบันไม่มีการตีราคาปานกลางใหม่ แต่ให้ใช้ราคาปานกลางสำหรับการประเมินภาษีปี พ.ศ.2521-2524)

- อัตราภาษี กำหนดเป็นอัตราต่อไร่ ตามชั้นของราคาปานกลางที่ดิน เช่นราคาปานกลางเกินไร่ละ 25,000 ถึง 30,000 บาท เสียภาษีไร่ละ 70 บาท

- อัตราภาษีถัวเฉลี่ย อยู่ระหว่าง ร้อยละ 0.25 – 0.54 ของราคาปานกลาง

- กรณีที่ดินไว้รกร้างว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ต้องเสียภาษีเพิ่มอีกหนึ่งเท่า

- กรณีเจ้าของที่ดินประกอบการกิจกรรมประเภทไม้ล้มลุกด้วยตนเอง เช่น ทำนา ทำไร่กล้วยสวนพริก เสียภาษีไร่ละ 5 บาท

- การลดหย่อนเนื้อที่ดินสำหรับบ้านที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง เป็นไปตามที่แต่ละท้องถิ่นกำหนด เช่นในเขตเทศบาล หรือชุมชนหนาแน่นในกทม. ลดหย่อนได้ระหว่าง 50 – 100 ตารางวา หรือในเขตชนบท ลดหย่อนได้ระหว่าง 3 - 5 ไร่

- ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

- กรณีบุคคลธรรมดาที่มีได้มุงค้ำหากำไร กรณีขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นทรัพย์มรดก หรือให้โดยเสน่หา ให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 50 แต่ถ้าวอสังหาริมทรัพย์นั้นตั้งอยู่นอกเขตกทม. เทศบาล หรือเมืองพัทยา ให้หักเพิ่มได้อีก 200,000 บาท กรณีขายอสังหาริมทรัพย์อื่นให้หักค่าใช้จ่ายตามอัตราที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา เมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือเป็นเงินได้สุทธิ ให้หารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง(ไม่เกิน 10 ปี) นำผลลัพธ์ที่ได้ไปคำนวณตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แล้วคูณตามจำนวนปีที่ถือครอง ได้เป็นภาษีที่ต้องเสีย ฐานภาษีใช้ราคาประเมินประเมินทุนทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน

- กรณีบุคคลธรรมดาที่มุงในทางการค้าหรือหากำไร ให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร ตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา เหลือเป็นเงินได้สุทธิ นำไปคำนวณภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ฐานภาษีใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน

- กรณีนิติบุคคลขายอสังหาริมทรัพย์ ให้หักค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากร เหลือเป็นกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 30 ฐานภาษีใช้ราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์ แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

- กรณีมูลนิธิหรือสมาคม ให้เสียภาษีร้อยละ 2 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากร ฐานภาษีใช้ราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

- ภาษีธุรกิจเฉพาะ

- เก็บจากผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ที่มุงในทางการค้าหรือหากำไร ตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากร ต้องเสียภาษีร้อยละ 3 ของรายรับ การประเมินภาษีใช้ราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

- ภาษีบำรุงท้องถิ่น

- เก็บเพิ่มเติมอีกร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะหรือคิดเป็น ร้อยละ 0.3 ของรายรับ

- ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนการโอน

- กรณีโอนกรรมสิทธิโดยทั่วไป เสียค่าธรรมเนียมร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์

- กรณีโอนมรดกหรือการให้ในระหว่างบุพการีกับผู้สืบสันดาน หรือระหว่างคู่สมรส

เสียค่าธรรมเนียมร้อยละ 0.50 บาท ของราคาประเมินทุนทรัพย์

- ค่าธรรมเนียมนี้จัดเป็นภาษีการโอนอสังหาริมทรัพย์เนื่องจากเก็บเป็นร้อยละของมูลค่า

- อาการแสดมปี

- ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ต้องจ่ายค่าอาการแสดมปีตามจำนวนเงินในใบรับสำหรับการโอนทุก 200 บาทต่ออาคาร 1 บาท หรือคิดเป็นร้อยละ 0.50 บาทของจำนวนเงินตามใบรับ

สำหรับการแบ่งกลุ่มภาษีและบทบาทหน้า ผู้บรรยายได้แบ่งกลุ่มภาษีเป็น 2 คือ

1. ภาษีที่เก็บในขณะที่ถือครอง (Tax on Holding) ภาษีที่เก็บในช่วงนี้ ควรมีบทบาท

- ช่วยการกระจายรายได้ ผู้มีอสังหาริมทรัพย์มากมูลค่าสูงควรเสียภาษีสูงกว่า
- ทดแทนประโยชน์ที่ได้รับจากท้องถิ่น ที่จัดบริการสาธารณะต่างๆ ให้
- ทำหน้าที่จัดสรรการใช้ทรัพยากร เพราะภาษีที่เก็บช่วงนี้ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ผู้ถือครองต้องเสียแต่ละปี ภาษีจึงเป็นตัวบีบให้เจ้าของใช้ประโยชน์อสังหาริมทรัพย์ให้คุ้มกับภาษีที่ต้องเสียแทนการถือไว้เฉยๆ เพื่อเก็งกำไร

2. ภาษีที่จัดเก็บในช่วงที่โอนเปลี่ยนมือ (Tax on Transfer) ภาษีที่เก็บในช่วงนี้ควรมีบทบาท

- ในการเรียกคืนภาระค่าใช้จ่ายในการลงทุนที่รัฐ จัดให้มีสาธารณูปโภคต่างๆ อันก่อให้เกิดประโยชน์แก่เจ้าของอสังหาริมทรัพย์

- ในการกระจายประโยชน์ส่วนเพิ่ม (Capital gain) ซึ่งเกิดแก่อสังหาริมทรัพย์ จากผลการลงทุนของรัฐ

- ในการลดโอกาสความไม่เท่าเทียมกันระหว่างบุคคล โดยการเก็บภาษีจากผู้รับมรดก

ทั้งนี้ ผู้บรรยายได้เสนอแนวทางการปรับปรุงภาษีเกี่ยวกับที่ดินในประเทศไทย ดังนี้

1. **ปรับปรุงภาษีที่เก็บในช่วงถือครอง** ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งมีปัญหาข้อบกพร่องและช่องโหว่มาก ให้เป็นภาษีที่เก็บบนฐานมูลค่าทรัพย์สิน โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราภาษีให้สัมพันธ์กับความจำเป็นในการใช้จ่ายเพื่อจัดบริการสาธารณะของแต่ละท้องถิ่น

2. **ปรับปรุงภาษีที่เก็บในช่วงการโอนเปลี่ยนมือ**

- เก็บภาษี capital gain
- เก็บภาษีการรับมรดกและภาษีการให้ เพื่อลดโอกาสความไม่เท่าเทียมระหว่างบุคคล และส่งเสริมให้มีการบริจาคทรัพย์เพื่อประโยชน์แก่สาธารณะโดยการยกเว้นภาษี

ทั้งนี้ ที่ประชุมมีข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับโครงการวิจัย สรุปได้ดังนี้

- เห็นด้วยกับวิธีการตั้งคำถามที่ต้องการจะทราบคำตอบก่อนทำการวิจัย เพื่อจะได้ศึกษาค้นคว้าเจาะจงเฉพาะวรรณกรรมที่สามารถตอบคำถามที่ต้องการจะทราบได้

- เห็นว่าการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินไม่เป็นการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ เนื่องจาก

1) ภาษีทรัพย์สิน โดยเฉพาะที่เก็บจากที่ดิน สามารถแบ่งได้เป็น 4 ประเภท คือ

(1) ภาษีจากการถือครองทรัพย์สิน

(2) ภาษีผลได้จากทุน

(3) ภาษีจากการโอนเปลี่ยนมือทรัพย์สิน

(4) ภาษีมรดกและภาษีการให้

ซึ่งการจัดเก็บภาษีทั้ง 4 แบบข้างต้นไม่ได้ใช้ Concept เดียวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ และควรแยกออกมาจากภาษีเงินได้อย่างชัดเจน

2) Capital gain ไม่ถือเป็นเงินได้ในเชิงเศรษฐศาสตร์ เนื่องจากไม่ใช่เงินได้จากการผลิตหรือเงินได้จากแรงงาน แต่ Capital gain เป็นผลได้จากการเกิดเงินเฟ้อ เป็นต้น ทั้งนี้ ยังมีเรื่องของระยะเวลาเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย เนื่องจาก จะคิด Capital gain ต่อเมื่อมีการขายเกิดขึ้น ซึ่งอาจถือครองทรัพย์สินนั้นนานเกินกว่า 1 ปี หากรวมผลได้จากทุนมาเสียภาษีรวมกับภาษีเงินได้จะทำให้ผู้เสียภาษีมีภาระภาษีมากขึ้นและไม่เป็นธรรม

3) ภาษีเงินได้สามารถช่วยในการกระจายรายได้ในสังคมได้ โดยการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า แต่อย่างไรก็ตาม ภาษีดังกล่าวไม่ได้ช่วยในเรื่องของการกระจายทรัพย์สินของประชาชน ซึ่งทรัพย์สินสามารถก่อให้เกิดรายได้ให้แก่ผู้ที่ถือครองได้ ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้จึงมีความสำคัญอย่างยิ่งเนื่องจากเป็นภาษีที่จะช่วยในการกระจายทรัพย์สินให้เป็นธรรมยิ่งขึ้น

- **ควรจะต้องดูบริบทด้านอื่นๆ ของสังคมเพื่อประกอบการพิจารณาจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน** ซึ่งสรุปได้ ดังนี้

1) ภาษีมรดกขัดแย้งกับหลักการของทุนนิยมในเรื่องของการยอมรับเรื่องการสะสมทุน ในขณะที่สังคมนิยมเห็นด้วยในการห้ามสะสมทุนของปัจเจกบุคคล ดังนั้น หากมีการจัดเก็บภาษีมรดกจะต้องคำนึงให้ดีเพื่อมิให้กระทบกับการสะสมทุนของปัจเจกบุคคลมากนัก

2) สังคมที่เจริญแล้วอาจจะไม่คำนึงถึงเรื่องการสะสมทุนรวมถึงการออมภายในประเทศของประชาชน โดยสนับสนุนให้คนบริโภคมากขึ้นเนื่องจากมีทุนในประเทศสูงมากอยู่แล้ว เลยช่วงที่ต้องการการออมแล้ว จึงจำเป็นต้องพิจารณาว่าประเทศไทยยังต้องการการออมในประเทศอยู่หรือไม่ เพราะการจัดเก็บภาษีมรดกจะส่งผลกระทบต่อการออมในประเทศ

- **หากมีการจัดเก็บภาษีมรดกควรมีการปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการโอนที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน** โดยจัดเก็บในอัตราก้าวหน้ากับต้นทุนการให้บริการของรัฐ ไม่ใช่เก็บตามมูลค่าทรัพย์สินที่โอน ทั้งนี้หากมีการจัดเก็บภาษีมรดก ก็ควรมีการให้ค่าใช้จ่ายแก่หน่วยงานที่จัดเก็บแทนท้องถิ่นด้วย





