

ปัญหาการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน¹

พัฒนพงศ์ เพชรรัตน์²

จากการศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน มีเพียงใบประกันทรัพย์สิน ในการพิสูจน์ทรัพย์สิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความหมาย ความเป็นมา แนวคิดหลักการ และทฤษฎี เกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน การประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน เปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีมรดกของประเทศญี่ปุ่น ซึ่งทำให้ทราบถึงการจัดเก็บภาษีมรดกของประเทศญี่ปุ่น ผู้ศึกษาจึงนำมาเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหากฎหมายเกี่ยวกับภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียนของประเทศไทย โดยพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 ได้บัญญัติเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเพียง 5 ประเภท ได้แก่ อสังหาริมทรัพย์ หลักทรัพย์ว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เงินฝากธนาคารพาณิชย์ที่มีหลักฐานทางทะเบียน ทรัพย์สินทางการเงินที่กำหนดเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา แต่อย่างไรก็ตามกฎหมายไม่ได้บัญญัติถึงทรัพย์สินให้ครอบคลุมถึงทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตาย ซึ่งตามหลักประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มรดก หมายถึง ทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตาย และหมายความรวมถึงสิทธิหน้าที่และความรับผิดชอบต่าง ๆ ของผู้ตายด้วย³ เมื่อกฎหมายไม่ได้บัญญัติครอบคลุมถึงทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตาย อย่างสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน มีใบประกันทรัพย์สิน เป็นเหตุให้เจ้ามรดกเลือกที่จะสะสมทรัพย์มรดกในรูปแบบของทรัพย์สินที่ไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษี แต่ยังคงเป็นทรัพย์สินที่เมื่อตกทอดแก่ทายาทของเจ้ามรดกไปแล้วสามารถนำไปจำหน่ายขายต่อได้ในราคาที่สูงกว่าต้นทุน เช่น กระเป๋าแบรนด์เนม นาฬิกาหรู และพระเครื่องที่มีพุทธคุณเลิศ ซึ่งเป็นทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน สามารถขายต่อได้ในราคาที่สูง เมื่อกฎหมายไม่ได้บัญญัติให้ครอบคลุมถึงทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน ซึ่งสามารถพิสูจน์ทรัพย์สินได้จากใบประกันทรัพย์สิน จึงทำให้การจัดเก็บภาษีไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของ

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน โดยอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สังวัตน์ เรืองกาญจน์กุล และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานุรัตน์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สลิลา สิริพิทุร

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

³ มานิตย์ จุมปา, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยทรัพย์สิน, พิมพ์ครั้งที่ 10 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), 2.

กฎหมายฉบับนี้ ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม ไม่ก่อให้เกิดความเสมอภาคกับผู้เสียภาษี ทั้งยังไม่อำนวยความสะดวกให้แก่รัฐ

อย่างไรก็ตาม เมื่อได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน พบว่าการจัดเก็บภาษีการรับมรดกยังคงมีปัญหาหลายประการ ดังจะกล่าวต่อไปนี้

ประการแรก ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก มาตรา 14 ได้กำหนด ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกมีเพียง 5 ประเภท คือ อสังหาริมทรัพย์ หลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เงินฝาก ยานพาหนะที่มีหลักฐานทางทะเบียน และทรัพย์สินทางการเงินที่กำหนดเพิ่มขึ้นโดยพระราชกฤษฎีกา แต่บทบัญญัติในมาตรานี้ไม่ได้บัญญัติครอบคลุมไปถึงสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน ซึ่งปัจจุบันทรัพย์สินประเภทนี้ อย่างกระเป๋าแบรนด์เนม นาฬิกาหรู และพระเครื่องที่มีพุทธคุณเลิศ ล้วนแต่เป็นทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน แต่สามารถพิสูจน์ได้จากใบรับประกันทรัพย์สิน

ผู้ศึกษาเห็นว่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีจากการรับมรดก ยังไม่สอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี กล่าวคือ ผู้ซึ่งสะสมทรัพย์สินในรูปแบบของทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน มีใบรับประกันทรัพย์สิน เพื่อให้ได้ราคาจำหน่ายทรัพย์สินในมูลค่าที่สูง เมื่อทรัพย์สินประเภทนี้ตกทอดไปยังทายาท⁴ กลับไม่ต้องเสียภาษีจากการรับทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานในทางทะเบียน แต่มีใบรับประกันทรัพย์สิน แต่อย่างไรก็ตามผู้ซึ่งรับมรดกจากทรัพย์สินที่มีหลักฐานทางทะเบียน และอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ได้รับ กลับต้องนำทรัพย์สินที่ได้รับมรดกมาคำนวณเพื่อเสียภาษี จัดกับหลักความเสมอภาค ทั้งยังขัดกับหลักอำนวยความสะดวกให้ผู้เสียภาษี⁵ ทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้ไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วยเนื่องจากกฎหมายบัญญัติไม่ครอบคลุมถึงทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน แต่มีใบรับประกันทรัพย์สิน ซึ่งสามารถพิสูจน์ทรัพย์สินได้ เมื่อเปรียบเทียบกับภาษีมรดกของประเทศญี่ปุ่นซึ่งจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตายไม่ว่าจะเป็นสังหาริมทรัพย์ อสังหาริมทรัพย์ และรวมถึงอุปกรณ์ในครัวเรือนที่มีมูลค่าไม่ว่าจะเป็นเครื่องใช้ภายในบ้าน ของใช้งานอดิเรก เช่น ไม้มกอล์ฟ กล้องถ่ายรูป รูปปั้น และรวมถึง เสื้อผ้าและสินค้าเบ็ดเตล็ด เช่น ชุดสูทหรูหรา กีโมโน กระเป๋าแบรนด์เนม นาฬิกาหรู⁶ ซึ่งจากการจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศญี่ปุ่นสามารถนำมาเป็นแนวทางในการแก้ไขกฎหมายเพื่อให้สอดคล้องกับการสะสมทรัพย์สินมรดกของเจ้ามรดก และเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรม และ

⁴ ปรีดา โชติมานนท์, *หลักกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มรดก (SUCCESSION LAW) พร้อมถาม-ตอบ*, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2565), 68-106.

⁵ ศิริธัญญา ดุสิตนานนท์, “การออกแบบระบบภาษีอากรไทยตามหลักภาษีอากรที่ดี,” วารสารวิชาการ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ปีที่ 7 ฉบับที่ 1 (1 มิถุนายน 2558): 230.

⁶ Inheritance Tax Act of Japan (Act No. 73 of 1950). Article 3,15.

ความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษี ทั้งยังอำนวยความสะดวกให้แก่วัยรุ่น ทำให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ประการที่สอง ปัญหาเกี่ยวกับมูลค่าของมรดกที่ได้รับยกเว้นภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก มาตรา 12 วรรคแรก กำหนดว่า ผู้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกันแล้วมูลค่าเกินหนึ่งร้อยล้านบาท ผู้ที่ได้รับมรดกจะต้องเสียภาษีส่วนที่เกินหนึ่งร้อยล้านบาทตามอัตราที่กฎหมายกำหนด ซึ่งการบัญญัติกฎหมายในมาตรานี้กฎหมายได้กำหนดฐานภาษีที่ต้องชำระไว้ คือ ส่วนที่เกินหนึ่งร้อยล้านบาท ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่ามิใช่ประชากรเพียงไม่กี่เปอร์เซ็นต์ที่มีทรัพย์สินถึงเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีจากการรับมรดก และยิ่งไปกว่านั้น บุคคลหนึ่งคนกว่าจะตายทรัพย์สินที่มีอยู่ก็จะโอนสิทธิครอบครองให้แก่ทายาทในแต่ละปีตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายให้ยกเว้นไว้ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 42 หรือสะสมทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับที่ไม่ต้องเสียภาษี เช่น นาฬิกาหุ กระเป๋าแบรนด์เนม และพระเครื่องที่มีพุทธคุณเลิศ เมื่อเจ้ามรดกตายก็จะเหลือเพียงทรัพย์สินเพียงเล็กน้อยเมื่อแบ่งให้แก่ทายาทแล้วก็อยู่ในเกณฑ์ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีจากการรับมรดก ขัดกับหลักอำนวยความสะดวกให้แก่วัยรุ่น นอกจากนี้ยังเป็นการกระจายทรัพย์สินให้ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี จึงก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคมได้ ทั้งยังเกิดเป็นความเหลื่อมล้ำในสังคมอีกด้วย

ประการที่สาม ปัญหาการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียนตามมาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดวิธีการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา 14 ไว้เฉพาะกรณีสังหาริมทรัพย์ กรณีเป็นหลักทรัพย์ และกรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง เกี่ยวกับหลักเกณฑ์การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกพ.ศ. 2559 ซึ่งจะเห็นได้ว่า มาตรา 15 ไม่ได้บัญญัติครอบคลุมไปถึงวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินมรดกประเภทสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน แต่สามารถพิสูจน์ทรัพย์ได้จากใบประกันทรัพย์สิน การไม่กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินไว้แน่นอน ส่งผลให้เจ้าพนักงานประเมินไม่สามารถประเมินทรัพย์สินประเภทนั้นได้ เนื่องจากกฎหมายไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการที่แน่นอน ทั้งยังส่งผลกระทบต่อผู้เสียภาษี อาจทำให้เกิดความสับสนว่าควรประเมินภาษีจากสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่า ไม่มีหลักฐานทางทะเบียนด้วยวิธีการอย่างไร ใช้อะไรเป็นเกณฑ์ ทั้งยังขัดกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี แต่เมื่อเปรียบเทียบกับกฎหมายประเทศญี่ปุ่นมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาทรัพย์สินการรับมรดกประเภทสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเมื่อนำมาเป็นแนวทางในการแก้ไขกฎหมายเพื่อให้สอดคล้องการบัญญัติการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน และเพื่อเป็นแนวทางบรรทัดฐานในการประเมินภาษีจากทรัพย์สินประเภทนี้ให้แก่เจ้าหน้าที่ประเมินให้สามารถประเมินภาษีจากทรัพย์สินประเภทนี้ได้ ยิ่งไปกว่านั้นยังเป็นการช่วยให้รัฐจัดเก็บภาษีได้เพิ่มขึ้น ทั้งยังสอดคล้องกับหลักอำนวยความสะดวก

⁷ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์และสถาบันคินันแห่งเอเชียด้วยการสนับสนุนเงินทุนจากองค์การเพื่อการพัฒนาระหว่างประเทศของสหรัฐอเมริกา, “มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย,” ค้นเมื่อ 11 กรกฎาคม 2568, <https://publish.sec.or.th/nrs/6744a2.pdf>, 47.

ดังนั้นแล้ว เพื่อให้การจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน เป็นไปตามแนวคิด ทฤษฎี และหลักการ และเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรม ลดความเหลื่อมล้ำของคนในสังคม ผู้ศึกษาจึงมีข้อเสนอแนะให้ให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมในประเด็นปัญหาดังต่อไปนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน ผู้ศึกษาเห็นมาตรา 14 แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 ไม่ได้บัญญัติกฎหมายให้ครอบคลุมถึงทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน เป็นเหตุให้เจ้ามรดกใช้ช่องว่างของกฎหมายในการเลี่ยงภาษีสะสมทรัพย์สินในประเภทที่กฎหมายไม่ได้กำหนดให้ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษี จึงเห็นควรให้แก้ไขเพิ่มเติมดังนี้

เดิม มาตรา 14 มรดกซึ่งต้องเสียภาษี ได้แก่ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้

(1) อสังหาริมทรัพย์

(2) หลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(3) เงินฝากหรือเงินอื่นใดที่มีลักษณะอย่างเดียวกันซึ่งอยู่ในประเทศไทย ที่เจ้ามรดกมีสิทธิเรียกถอนคืนหรือสิทธิเรียกร้องจากสถาบันการเงินหรือบุคคลที่ได้รับเงินนั้นไว้

(4) ยานพาหนะที่มีหลักฐานทางทะเบียน

(5) ทรัพย์สินทางการเงินที่กำหนดเพิ่มขึ้นโดยพระราชกฤษฎีกา

กรณีผู้ได้รับมรดกตามมาตรา 11 (1) และ (2) ให้เสียภาษีจากทรัพย์สินทั้งที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย และกรณีผู้ได้รับมรดกตามมาตรา 11 (3) ให้เสียภาษีเฉพาะจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ทรัพย์สินใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

แก้ไขเป็น มาตรา 14 มรดกซึ่งต้องเสียภาษี ได้แก่ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้

(1) อสังหาริมทรัพย์

(2) หลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(3) เงินฝากหรือเงินอื่นใดที่มีลักษณะอย่างเดียวกันซึ่งอยู่ในประเทศไทย ที่เจ้ามรดกมีสิทธิเรียกถอนคืนหรือสิทธิเรียกร้องจากสถาบันการเงินหรือบุคคลที่ได้รับเงินนั้นไว้

(4) ยานพาหนะที่มีหลักฐานทางทะเบียน

(5) สังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่า รวมถึงสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีทะเบียน แต่สามารถพิสูจน์ได้

(6) ทรัพย์สินทางการเงินที่กำหนดเพิ่มขึ้นโดยพระราชกฤษฎีกา

กรณีผู้ได้รับมรดกตามมาตรา 11 (1) และ (2) ให้เสียภาษีจากทรัพย์สินทั้งที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย และกรณีผู้ได้รับมรดกตามมาตรา 11 (3) ให้เสียภาษีเฉพาะจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ทรัพย์สินใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ดังนั้น หากแก้ไขโดยเพิ่มอนุมาตรา (5) เกี่ยวกับสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่า รวมถึงสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีทะเบียน แต่สามารถพิสูจน์ได้ จะทำให้การจัดเก็บภาษีการรับมรดกครอบคลุมมากยิ่งขึ้น จะทำให้รัฐ

สามารถจัดเก็บภาษีจากการรับมรดกได้จากทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตาย ทั้งยังทำให้รัฐมีรายได้มากยิ่งขึ้น สร้างความเป็นธรรมและอำนวยรายได้ให้แก่รัฐ

2. ปัญหาเกี่ยวกับมูลค่าของมรดกที่ได้รับยกเว้นภาษี ผู้ศึกษาเห็นว่า การจัดเก็บภาษีจากการรับมรดก ในมูลค่าส่วนที่เกินหนึ่งร้อยล้านบาทตามมาตรา 12 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 เป็นการกำหนดฐานภาษีที่แคบเกินไปเนื่องจากมีประชากรเพียงไม่กี่เปอร์เซ็นต์ที่ถือครองทรัพย์สินเป็นของตนเอง จึงทำให้การจัดเก็บภาษีการมรดกจัดเก็บได้น้อย ไม่อำนวยรายได้ให้แก่รัฐ จึงเห็นควรให้แก้ไขเพิ่มเติมดังนี้

เดิม มาตรา 12 ผู้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราวถ้า มรดกที่ได้รับมาจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินหนึ่งร้อยล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน หนึ่งร้อยล้านบาท

มูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่ง หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สิน อันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น

ให้มีการพิจารณาทบทวนมูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่งทุกห้าปี โดยนำอัตราการเปลี่ยนแปลงดัชนีราคา ผู้บริโภคที่กระทรวงพาณิชย์คำนวณเพื่อใช้ในราชการในรอบระยะเวลานั้นมาประกอบการพิจารณาด้วย โดยการกำหนดมูลค่ามรดกขึ้นใหม่ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา

แก้ไขเป็น มาตรา 12 ผู้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลาย คราวถ้ามรดกที่ได้รับมาจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินสามสิบล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วน ที่เกินสามสิบล้านบาท

มูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่ง หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สิน อันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น

ให้มีการพิจารณาทบทวนมูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่งทุกห้าปี โดยนำอัตราการเปลี่ยนแปลงดัชนีราคา ผู้บริโภคที่กระทรวงพาณิชย์คำนวณเพื่อใช้ในราชการในรอบระยะเวลานั้นมาประกอบการพิจารณาด้วย โดยการกำหนดมูลค่ามรดกขึ้นใหม่ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา

ดังนั้น หากแก้ไขโดยการปรับลดฐานภาษีที่ได้รับยกเว้น ลดลงมาจากส่วนที่เกิดหนึ่งร้อยล้านต้อง นำมาคำนวณเพื่อเสียภาษี เป็นส่วนที่เกินสามสิบล้าน จะทำให้ประสิทธิภาพในการเรียกเก็บภาษีจากการรับ มรดกมีมากขึ้น อำนวยรายได้ให้แก่รัฐ

3. ปัญหาการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน ผู้ศึกษาเห็นว่า มาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 ไม่ได้บัญญัติหลักเกณฑ์ วิธีการประเมินภาษี การรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน แต่มีใบประกันทรัพย์สิน ซึ่งสามารถพิสูจน์ทรัพย์ ได้ ส่งผลให้เจ้าพนักงานประเมินไม่สามารถประเมินทรัพย์สินจากการรับมรดกประเภทนั้นได้ ทั้งยัง ก่อให้เกิดความสับสนแก่ผู้เสียภาษี เนื่องจากไม่มีหลักเกณฑ์ที่แน่นอน จึงเห็นควรให้แก้ไขเพิ่มเติมดังนี้

เดิม มาตรา 15 การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก ดังต่อไปนี้

(1) กรณีอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือเอาตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน หักด้วยภาระที่ถูกรอนสิทธิตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง

(2) กรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก

(3) กรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง

ถ้าจำเป็นต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ให้คิดตามอัตราแลกเปลี่ยนตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรประกาศกำหนด

แก้ไขเป็น มาตรา 15 การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก ดังต่อไปนี้

(1) กรณีอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือเอาตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน หักด้วยภาระที่ถูกรอนสิทธิตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง

(2) กรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก

(3) กรณีสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่า และรวมถึงสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีทะเบียน ซึ่งสามารถพิสูจน์ได้ ให้ถือเอาราคาทรัพย์สินตามราคาตลาด ณ วันที่ได้รับมรดก หรือกรณีที่ไม่สามารถหาราคาตลาดได้ ให้ถือเอาราคาประเมินโดยราคาขายปลีกของสินค้าหรือทรัพย์สินนั้น ที่มีชนิด และคุณลักษณะเดียวกันกับที่เป็นทรัพย์สินนั้น ณ เวลาที่ประเมินภาษี หักมูลค่าค่าเสื่อมราคาทั้งหมด หรือคำนวณค่าเสื่อมราคาที่คิดได้โดยคำนวณจากช่วงเวลาระหว่างวันที่ผลิตทรัพย์สินนั้นจนถึงวันประเมินภาษี

(4) กรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง

ถ้าจำเป็นต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ให้คิดตามอัตราแลกเปลี่ยนตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรประกาศกำหนด

ดังนั้น หากแก้ไขโดยการเพิ่มเติม (3) หลักเกณฑ์ วิธีการประเมินภาษีการรับมรดกจากทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียน แต่มีใบประกันทรัพย์สิน ซึ่งสามารถพิสูจน์ทรัพย์สินได้ เพื่อให้เจ้าพนักงานประเมินสามารถประเมินราคาทรัพย์สินได้ว่าควรใช้ราคาทรัพย์สิน ณ วันใด และเพื่อไม่ให้ก่อให้เกิดความสับสนกับ

ผู้เสียภาษีการรับมรดก และเป็นไปตามกฎหมายประเทศญี่ปุ่นซึ่งนำมาเป็นบรรทัดฐานในการประเมินภาษีจากการรับมรดกจากทรัพย์สินประเภทนี้

เอกสารอ้างอิง

ปรีดา โชติมานนท์. *หลักกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มรดก (SUCCESSION LAW) พร้อมถาม-ตอบ*. พิมพ์ครั้งที่ 1 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2565.

มานิตย์ จุมปา. *คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยทรัพย์สิน*. พิมพ์ครั้งที่ 10 กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562.

ศิริัญญา คูสัตนานนท์. “การออกแบบระบบภาษีอากรไทยตามหลักภาษีอากรที่ดี.” วารสารวิชาการ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ปีที่ 7 ฉบับที่ (1 มิถุนายน 2558): 230.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์และสถาบันกัณฑ์แห่งเอเชียด้วยการสนับสนุนเงินทุนจากองค์การเพื่อการพัฒนาระหว่างประเทศของสหรัฐอเมริกา. “มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย.” ค้นเมื่อ 11 กรกฎาคม 2568. <https://publish.sec.or.th/nrs/6744a2.pdf>, 47.

Inheritance Tax Act of Japan (Act No. 73 of 1950). Article 3,15.