



# สภานิติบัญญัติแห่งชาติ



## เอกสารประกอบการพิจารณา

ร่าง

พระราชบัญญัติ

ภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)

บรรจุระเบียบวาระการประชุมสภานิติบัญญัติแห่งชาติ ครั้งที่ ๒๙/๒๕๕๗  
วันพฤหัสบดีที่ ๔ ธันวาคม ๒๕๕๗

อ.พ. ๖๕/๒๕๕๗

จัดทำโดย

สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา  
ปฏิบัติหน้าที่สำนักงานเลขาธิการสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

[www.senate.go.th](http://www.senate.go.th)



## บทสรุปสำหรับสมาชิกสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....  
(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... เสนอโดย คณะรัฐมนตรี ชุดที่มี พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา เป็นนายกรัฐมนตรี ต่อประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ เมื่อวันที่ ๒๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ เพื่อให้สภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณาตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗ โดยมีหลักการและเหตุผลประกอบ ร่างพระราชบัญญัตินี้ ดังนี้

### หลักการ

ให้มีกฎหมายว่าด้วยภาษีการรับมรดก

### เหตุผล

โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ไม่ว่า ทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บภาษี ตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับการดำรงชีวิต ของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควรแก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... มีเนื้อหารวมจำนวน ๓๘ มาตรา สรุปสาระสำคัญ ได้ดังนี้

### ๑. บทนิยามศัพท์ (ร่างมาตรา ๔)

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

“ภาษี” หมายความว่า ภาษีการรับมรดกที่จัดเก็บตามพระราชบัญญัตินี้

“ประเทศไทย” หมายความว่า รวมถึงเขตไหล่ทวีปที่เป็นสิทธิของประเทศไทย

“เจ้าพนักงานประเมิน” หมายความว่า บุคคลซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากข้าราชการ

เพื่อทำหน้าที่ประเมินภาษี

“อธิบดี” หมายความว่า อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)

.....



**๒. เนื้อหาของร่างพระราชบัญญัติ**

**๒.๑** กำหนดให้พระราชบัญญัตินี้ไม่ใช่บังคับแก่มรดกที่เจ้ามรดกได้ตายก่อนวันที่ร่างพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และมรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก (ร่างมาตรา ๓)

**๒.๒ หมวด ๑ บททั่วไป**

**๒.๒.๑** กำหนดให้การจัดเก็บภาษีการรับมรดกตามพระราชบัญญัตินี้เป็นอำนาจหน้าที่ของกรมสรรพากร (ร่างมาตรา ๖)

**๒.๒.๒** ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ แล้วแต่กรณี เป็นผู้มีหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ ตามพระราชบัญญัตินี้แทน (ร่างมาตรา ๗)

**๒.๒.๓** กำหนดให้การเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์ และการเสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้เป็นอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากร ทั้งนี้โดยหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาของอธิบดีกรมสรรพากร ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ร่างมาตรา ๘)

**๒.๒.๔** กำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก ให้แจ้งการจดทะเบียนนั้นต่อกรมสรรพากร ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และภายในกำหนดเวลาที่คณะรัฐมนตรีกำหนด (ร่างมาตรา ๑๐)

**๒.๓ หมวด ๒ การเสียภาษี**

**๒.๓.๑** กำหนดให้บุคคลผู้ได้รับมรดกดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

(๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย

(๒) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลา ๓ ปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก

(๓) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ในกรณีที่ผู้ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทยหรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละ ๕๐ ของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว ในขณะที่มีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการเกินกึ่งหนึ่งของบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย (ร่างมาตรา ๑๑)

**๒.๓.๒** กำหนดให้ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้าแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกิน ๕๐ ล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๕๐ ล้านบาท ทั้งนี้ มูลค่ามรดก หมายถึง มูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น (ร่างมาตรา ๑๒)

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)

.....



๒.๓.๓ กำหนดบทยกเว้นการเสียภาษีการรับมรดกให้แก่บุคคลหรือองค์กรที่ได้รับมรดก ดังต่อไปนี้

(๑) บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๒) หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษาหรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๓) บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักกติกายกเว้นภาษีที่ไทยปฏิบัติต่อกับนานาประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะตามประเภทหรือรายชื่อที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในกฎกระทรวงดังกล่าวจะกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีตรวจสอบติดตามไว้ด้วยก็ได้ (ร่างมาตรา ๑๓)

๒.๓.๔ กำหนดให้มรดกดังต่อไปนี้เป็นมรดกซึ่งต้องเสียภาษีการรับมรดก ได้แก่

(๑) มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย สำหรับกรณีบุคคลผู้ได้รับมรดกและมีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งเป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทยและบุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลา ๓ ปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก

(๒) มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย สำหรับกรณีบุคคลผู้ได้รับมรดกและมีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งเป็นบุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

สังหาริมทรัพย์ใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง (ร่างมาตรา ๑๔)

๒.๓.๕ กำหนดให้การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก โดยในกรณีเป็นอสังหาริมทรัพย์ให้ถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน และในกรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก สำหรับกรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง (ร่างมาตรา ๑๕)

๒.๓.๖ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑๐ ของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษี ทั้งนี้ อัตราร้อยละ ๑๐ ดังกล่าว จะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่เห็นสมควร โดยจะลดให้เป็นการทั่วไปหรือลดตามความสัมพันธ์ระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับมรดกก็ได้ (ร่างมาตรา ๑๖)



## ๒.๔ หมวด ๓ การยื่นแบบ การชำระภาษี และการประเมินภาษีการรับมรดก

### ๒.๔.๑ การยื่นแบบแสดงรายการภาษี

๒.๔.๑.๑ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุให้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และกำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายใน ๑ ปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่ม และได้ชำระภายในกำหนดเวลา มิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ ทั้งนี้ ระยะเวลา ๑ ปีดังกล่าวเมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีกรมสรรพากรจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกิน ๓ ปี (ร่างมาตรา ๑๗)

๒.๔.๑.๒ กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการดำเนินการในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ดังนี้

(๑) ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลา โดยยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมทั้งเงินเพิ่มแทนผู้ตายภายใน ๑๕๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ

(๒) ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาแล้ว โดยมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแทน โดยให้ดำเนินการภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง (ร่างมาตรา ๑๘)

๒.๔.๑.๓ กำหนดให้ภายใน ๑๘๐ วันนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถึงแก่ความตาย หากไม่มีการแต่งตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีแทน ให้ทายาทซึ่งมีสิทธิรับมรดกของผู้ตายมีหน้าที่ดำเนินการในเรื่องดังกล่าว ทั้งนี้ ระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี ให้กระทำภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลา ๑๘๐ วัน และกำหนดให้ในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป (ร่างมาตรา ๑๙)

### ๒.๔.๒ การชำระภาษีและการประเมินภาษีการรับมรดก

๒.๔.๒.๑ กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลา ๑๐ ปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี (ร่างมาตรา ๒๐)



๒.๔.๒.๒ กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทน หรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจส่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าว ตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันนับแต่วันที่รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง (ร่างมาตรา ๒๑)

๒.๔.๒.๓ กำหนดให้เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีแล้ว ให้แจ้งการประเมิน ภาษีนั้นเป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี และให้ผู้นั้นชำระภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ถ้ามี ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่รับหนังสือแจ้ง ในกรณีนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๒)

๒.๔.๒.๔ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจผ่อนชำระภาษีได้ภายในเวลาไม่เกิน ๕ ปีก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วนแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกิน ๒ ปี จะกำหนดให้ต้องเสียเงินเพิ่ม บางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๓)

๒.๔.๒.๕ กำหนดให้ในกรณีที่ผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ชำระภาษีโดยไม่มีหน้าที่ ต้องเสียหรือได้ชำระไว้เกินกว่าที่ต้องเสีย ให้ผู้นั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษี (ร่างมาตรา ๒๔)

๒.๔.๒.๖ กำหนดให้ภาษีซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียให้ถือเป็นภาษีค้าง และเพื่อให้ได้รับชำระภาษีค้าง กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึด หรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาล ออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีกรมสรรพากรจะมอบให้รองอธิบดีกรมสรรพากรหรือสรรพากรภาค สำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๕)

## ๒.๕ หมวด ๔ การอุทธรณ์

๒.๕.๑ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผู้ใดไม่เห็นด้วยกับผลการประเมินภาษี ของเจ้าพนักงานประเมิน ให้มีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลา ๓๐ วันนับแต่ วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้ โดยยื่นตามแบบ ณ สถานที่ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ร่างมาตรา ๒๖)

## ๒.๖ หมวด ๕ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

๒.๖.๑ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่มีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีก ๒ เท่า ของเงินภาษีที่ต้องชำระ และผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีก ๑ เท่า ของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม (ร่างมาตรา ๒๗)



๒.๖.๒ กำหนดให้บุคคลใดที่ไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระ โดยไม่รวมเบี้ยปรับ สำหรับกรณีที่ได้มีการอนุญาตให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และได้มีการชำระภาษีภายในกำหนดเวลาที่เลื่อนให้คืน เงินเพิ่มดังกล่าวให้ลดลงเหลือร้อยละ ๐.๗๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ทั้งนี้ การคำนวณเงินเพิ่มให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีจนถึงวันที่ชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระ (ร่างมาตรา ๓๑)

๒.๖.๓ กำหนดให้เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือเป็นเงินภาษี (ร่างมาตรา ๓๒)

### ๒.๗ หมวด ๖ บทกำหนดโทษ

กำหนดความผิดและโทษสำหรับการกระทำความผิดหรือการฝ่าฝืนบทบัญญัติตามพระราชบัญญัตินี้ ดังต่อไปนี้

(๑) ผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี โดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท (ร่างมาตรา ๓๓)

(๒) ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมินหรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมิน หรือประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๑ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๒๐,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๔)

(๓) ผู้ใดทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่น ซึ่งทรัพย์สินที่ถูกยึดหรืออายัด ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๒ ปี และปรับไม่เกิน ๔๐๐,๐๐๐ บาท (ร่างมาตรา ๓๕)

(๔) เจ้าพนักงานผู้ใดมีหน้าที่ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ รู้ข้อมูลของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง นำออกแจ้งแก่บุคคลใดหรือทำให้รู้โดยวิธีใด หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลดังกล่าวถึงบุคคลที่ไม่มีหน้าที่ต้องรู้ โดยไม่มีอำนาจกระทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๖ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๑๒๐,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย (ร่างมาตรา ๓๖)

(๕) ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือโดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใด หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือแนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการดังกล่าว ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๖ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๑๒๐,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๗)





**ข้อดีของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....**

- (๑) เป็นเครื่องมือสำคัญที่รัฐใช้ในการลดช่องว่างความเหลื่อมล้ำของรายได้ เป็นการกระจายความมั่งคั่งให้คนจนและคนรวยมีความเสมอภาคกันมากขึ้น ทั้งนี้ เพื่อสร้างความเป็นธรรมให้กับสังคมไทย
- (๒) การจัดเก็บภาษีมรดกช่วยให้ประชาชนในสังคมมีโอกาสทางเศรษฐกิจเสมอภาคกันยิ่งขึ้น และเป็นการลดความได้เปรียบทางเศรษฐกิจ
- (๓) ลดปัญหาคอร์รัปชันในหน่วยงานต่าง ๆ ลงได้ เนื่องจากทรัพย์สินที่สะสมไว้ ถ้ามีมาก จะถูกเก็บภาษีในอัตราที่สูงตามไปด้วย บุคคลอาจจะขาดแรงจูงใจในการสะสมทรัพย์สิน ทำให้หยุดหรือลดการกอบโกยจากการทุจริตในหน้าที่ เพราะไม่อยากเสี่ยงต่อการทำผิดที่ได้ผลไม่คุ้มค่า
- (๔) ภาษีมรดกเป็นภาษีทางตรงรูปแบบหนึ่ง ซึ่งผู้เสียภาษีจะผลัดภาระไปไม่ได้ ทำให้เกิดความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจแก่ประชาชนมากขึ้น ต่างกับภาษีทางอ้อม ซึ่งสามารถผลัดภาระไปให้ผู้มีรายได้น้อยได้โดยง่าย
- (๕) ประชาชนซึ่งเป็นผู้รับมรดกอาจมองว่าไม่ได้สูญเสียอะไรไป เพราะเพียงแต่เสียบางส่วนให้กับสังคม โดยที่ผู้รับมรดกยังคงได้รับทรัพย์สินมรดกส่วนใหญ่อยู่ และยังสามารถสร้างความเป็นธรรมในสังคมโดยลดช่องว่างระหว่างคนรวยกับผู้มีรายได้น้อย เนื่องจากเก็บจากคนที่มียุทธศาสตร์จำนวนมากเท่านั้น จึงก่อให้เกิดประโยชน์ในคุณธรรมที่พึงมีต่อสังคมโดยยอมเสียสละเสียภาษีในส่วนที่ได้รับจากทรัพย์สินมรดก

**ข้อสังเกตของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....**

- (๑) รายรับของภาษีมรดกไม่มีความแน่นอน เพราะขึ้นอยู่กับการตายของเจ้ามรดกที่ไม่แน่นอน ทำให้ลำบากต่อการจัดสรรงบประมาณ
- (๒) อาจเป็นเหตุจูงใจให้ประชาชนไม่ยอมออมทรัพย์ การจัดเก็บภาษีมรดกไม่เป็นผลดีต่อระบบเศรษฐกิจเสรี และไม่ส่งเสริมให้เกิดการทำงาน หรือการลงทุนโดยเฉพาะการเก็บในอัตราก้าวหน้ามาก ๆ ซึ่งจะ使得คนรวยหวาดระแวง กรณีเมื่อมีการเก็บภาษีมรดกแล้ว แต่เมื่อเจ้าของทรัพย์สินถึงแก่ความตาย รัฐเรียกเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่เป็นมรดกนั้นอีกจะเป็นการเก็บซ้ำซ้อน
- (๓) หากมองที่ตัวทรัพย์สินนั้น ๆ ทำให้เกิดการบิดเบือนในการถือครองทรัพย์สิน มีต้นทุนในการบริหารการจัดเก็บสูง และเป็นการทำลายธุรกิจขนาดเล็กและขนาดกลาง
- (๔) ประชาชนบางส่วนซึ่งมีเพียงทรัพย์สิน แต่ไม่มีรายได้หรือเงินเดือนประจำได้รับผลกระทบโดยตรง อาจมองว่าไม่ได้รับความเป็นธรรมจากรัฐ ภาษีมรดกเป็นภาษีทางตรงรูปแบบหนึ่งมีผลกระทบต่อผู้เสียภาษีโดยตรง ทำให้ผู้เสียภาษีอาจต่อต้านและหาวิธีหลีกเลี่ยงภาษี
- (๕) ควรมีการประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนทั่วไปทราบว่าภาษีการรับมรดกมีผลดีต่อเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างมาก เฉพาะบุคคลที่ร่ำรวยมากเท่านั้นที่มีภาระ ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดการยอมรับ



## คำนำ

เอกสารประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... เสนอโดย คณะรัฐมนตรี ชุดที่มี พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา เป็นนายกรัฐมนตรี ต่อประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ เมื่อวันที่ ๒๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ เพื่อให้สภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณาตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗

เอกสารประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติฉบับนี้ จัดทำขึ้นเพื่อใช้ในราชการของ วุฒิสภา สภานิติบัญญัติแห่งชาติ โดยมุ่งเน้นสารประโยชน์ในเชิงอ้างอิงเบื้องต้นเพื่อประกอบการพิจารณา ของสมาชิกสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

สำนักกฎหมาย  
สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา  
ปฏิบัติหน้าที่สำนักงานเลขาธิการสภานิติบัญญัติแห่งชาติ  
พฤศจิกายน ๒๕๕๗

### เอกสารประกอบการพิจารณา

#### จัดทำโดย

นายรัช ฆาสุข ที่ปรึกษาด้านกฎหมาย  
นางสาวสุภาวศัจจิต ไตรเพทพิสัย ผู้อำนวยการสำนักกฎหมาย  
นางสาวสุพัตรา วรรณศิริกุล ผู้บังคับบัญชากลุ่มงานกฎหมาย ๑  
นายธีรพัฒน์ พิเชฐวงศ์ นิติกรชำนาญการ  
นายทศวิณห์ เกียรติหัตต์ วิทยากรชำนาญการ  
นางพวงผกา วรศิลป์ เจ้าพนักงานธุรการอาวุโส  
นางสาวอมรรัตน์ สงเคราะห์ธรรม เจ้าพนักงานธุรการปฏิบัติงาน  
นางสาวอลงกรณ์ ดันเบ็ต เจ้าพนักงานบันทึกข้อมูลชำนาญงาน  
นางสาวศิริพร แซ่ลี เจ้าพนักงานบันทึกข้อมูลปฏิบัติงาน

กลุ่มงานกฎหมาย ๑ สำนักกฎหมาย โทร. ๐ ๒๘๓๑ ๙๒๘๘

#### ผลิตโดย

กลุ่มงานการพิมพ์ สำนักการพิมพ์ โทร. ๐ ๒๒๔๔ ๑๗๔๑ - ๔๒

สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ปฏิบัติหน้าที่สำนักงานเลขาธิการสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

ท่านสมาชิกสภานิติบัญญัติแห่งชาติ และผู้สนใจที่มีความประสงค์หรือต้องการที่จะศึกษาเอกสาร ประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติเป็นการล่วงหน้าก่อนวันประชุมสภานิติบัญญัติแห่งชาติ สามารถสืบค้น ข้อมูลเกี่ยวกับเอกสารประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติ ได้จากเว็บไซต์สภานิติบัญญัติแห่งชาติ [www.senate.go.th](http://www.senate.go.th)

หรือขอรับเอกสารประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติได้ที่ ศูนย์บริการข้อมูลด้านกฎหมาย วุฒิสภา อาคารรัฐสภา ๒ ชั้น ๑ หมายเลขโทรศัพท์ ๐๒ ๒๔๔ ๑๕๖๕

## สารบัญ

หน้า

บทสรุปสำหรับสมาชิกสภานิติบัญญัติแห่งชาติ.....	ก
ส่วนที่ ๑ ความเป็นมาและสาระสำคัญ ของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... (คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ) .....	๑
ส่วนที่ ๒ ข้อมูลประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....	
- ข้อดีและข้อสังเกตของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....	- ๑ -
- ระบบการจัดเก็บภาษีมรดกของต่างประเทศ .....	- ๓ -
๑. ประเทศฝรั่งเศส .....	- ๓ -
๒. ประเทศอังกฤษ .....	- ๔ -
๓. ประเทศสหรัฐอเมริกา .....	- ๕ -
๔. ประเทศญี่ปุ่น .....	- ๕ -
- ภาษีมรดก .....	- ๗ -
<b>ภาคผนวก</b>	
: หนังสือสำนักนายกรัฐมนตรี ที่ นร ๐๕๐๓/๒๓๔๗๗ ลงวันที่ ๒๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติที่เสนอสภานิติบัญญัติแห่งชาติ จำนวน ๒ ฉบับ กราบเรียน ประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ .....	(๑)
: ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... (คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ) .....	(๒)
: บันทึกวิเคราะห์สรุปสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... (คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ) .....	(๑๒)

# ส่วนที่ ๑

ความเป็นมาและสาระสำคัญ

ของ

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก

พ.ศ. ....

(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)



**ความเป็นมาและสาระสำคัญ  
ของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก**

**พ.ศ. ....  
(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)**

**ความเป็นมา**

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... เสนอโดย คณะรัฐมนตรี ชุดที่มี พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา เป็นนายกรัฐมนตรี ต่อประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ เมื่อวันที่ ๒๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ เพื่อให้สภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณาตามบทบัญญัติ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗

**สาระสำคัญ**

**๑. หลักการและเหตุผล**

**๑.๑ หลักการ**

ให้มีกฎหมายว่าด้วยภาษีการรับมรดก

**๑.๒ เหตุผล**

โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บ ภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับ การดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควร แก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

**๒. ชื่อร่างพระราชบัญญัติ (ร่างมาตรา ๑)**

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....”

**๓. คำปรารภ**

โดยที่เป็นการสมควรมีกฎหมายว่าด้วยภาษีการรับมรดก



๔. วันใช้บังคับกฎหมาย (ร่างมาตรา ๒)

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดเก้าสิบวันนับแต่วันประกาศ  
ในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

๕. บทนิยามศัพท์ (ร่างมาตรา ๔)

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้  
“ภาษี” หมายความว่า ภาษีการรับมรดกที่จัดเก็บตามพระราชบัญญัตินี้  
“ประเทศไทย” หมายความว่า รวมถึงเขตไหล่ทวีปที่เป็นสิทธิของประเทศไทย  
“เจ้าพนักงานประเมิน” หมายความว่า บุคคลซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากข้าราชการ  
เพื่อทำหน้าที่ประเมินภาษี  
“อธิบดี” หมายความว่า อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย  
“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

๖. มาตราการรักษาการ (ร่างมาตรา ๕)

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้  
และให้มีอำนาจออกกฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้  
กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

๗. เนื้อหาของร่างพระราชบัญญัติ

๗.๑ กำหนดให้พระราชบัญญัตินี้ไม่ใช้บังคับแก่ มรดกที่เจ้ามรดกได้ตายก่อนวันที่  
ร่างพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และมรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก (ร่างมาตรา ๓)

มาตรา ๓ พระราชบัญญัตินี้ไม่ใช้บังคับแก่

(๑) มรดกที่เจ้ามรดกตายก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

(๒) มรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก

๗.๒ หมวด ๑ บททั่วไป

๗.๒.๑ กำหนดให้การจัดเก็บภาษีการรับมรดกตามพระราชบัญญัตินี้เป็นอำนาจหน้าที่  
ของกรมสรรพากร (ร่างมาตรา ๖)

มาตรา ๖ การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของ  
กรมสรรพากร



๗.๒.๒ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ แล้วแต่กรณี เป็นผู้มีหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ ตามพระราชบัญญัตินี้แทน (ร่างมาตรา ๗)

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

๗.๒.๓ กำหนดให้การเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี หรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์ และการเสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ เป็นอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากร ทั้งนี้โดยหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเลื่อนหรือขยาย กำหนดเวลาของอธิบดีกรมสรรพากร ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ร่างมาตรา ๘)

มาตรา ๘ กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์ และการเสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าว มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้หรือมีได้อยู่ในประเทศไทย อธิบดีจะอนุญาต ให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

ในกรณีที่มิเหตุจำเป็นเป็นการทั่วไปที่จะทำให้ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ไม่อาจปฏิบัติภายในกำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ได้ อธิบดีจะประกาศขยาย กำหนดเวลาออกไปตามสมควรจนกว่าเหตุดังกล่าวจะหมดสิ้นไปก็ได้ และเมื่อได้ขยายกำหนดเวลา ออกไปแล้ว ให้ถือว่ากำหนดเวลาที่ขยายออกไปนั้นเป็นกำหนดเวลาที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้

หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาของอธิบดีตามวรรคหนึ่ง และวรรคสอง ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

๗.๒.๔ กำหนดให้เอกสารที่มีถึงบุคคลใดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ส่งโดยทางไปรษณีย์ ลงทะเบียนตอบรับ หรือให้เจ้าพนักงานสรรพากรนำไปส่ง ณ ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่ หรือ สำนักงานของบุคคลนั้น ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการ ของบุคคลนั้น ถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่ หรือสำนักงานของผู้รับ จะส่งให้แก่บุคคลใด ซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้วและอยู่หรือทำงานในบ้านหรือสำนักงานที่ปรากฏว่าเป็นของผู้รับนั้นก็ ได้ (ร่างมาตรา ๙)

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



ในกรณีที่ไม่สามารถส่งเอกสารตามวิธีที่กำหนดในวรรคหนึ่ง หรือบุคคลนั้นออกไปนอกประเทศไทย ให้ใช้วิธีปิดหมายเอกสารนั้นในที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ ที่อยู่หรือสำนักงานของบุคคลนั้น หรือบ้านที่บุคคลนั้นมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรครั้งสุดท้าย หรือจะโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้นก็ได้อีก

เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีดังกล่าวในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันได้รับเอกสารนั้นแล้ว

๗.๒.๕ กำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก ให้แจ้งการจดทะเบียนนั้นต่อกรมสรรพากร ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และภายในกำหนดเวลาที่คณะกรรมการกำหนด (ร่างมาตรา ๑๐)

มาตรา ๑๐ เมื่อเจ้าพนักงานที่ดินจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก ให้แจ้งการจดทะเบียนนั้นต่อกรมสรรพากร ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และภายในกำหนดเวลาที่คณะกรรมการกำหนด

### ๗.๓ หมวด ๒ การเสียภาษี

๗.๓.๑ กำหนดให้บุคคลผู้ได้รับมรดกดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

- (๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย
- (๒) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลา ๓ ปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก
- (๓) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ในกรณีที่ผู้ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทยหรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละ ๕๐ ของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะที่มีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้อำนวยการกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย (ร่างมาตรา ๑๑)

มาตรา ๑๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๒ ให้บุคคลผู้ได้รับมรดกดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

- (๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย
- (๒) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลาสามปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก
- (๓) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ในกรณีที่ผู้ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทยหรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะที่มีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้อำนวยการกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย





ในกรณีตาม (๓) ถ้าในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดก เป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนสภาพอย่างไร ก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สิน ที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับมรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒

๗.๓.๒ กำหนดให้ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียว หรือหลายคราว ถ้าแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกิน ๕๐ ล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๕๐ ล้านบาท ทั้งนี้ มูลค่ามรดก หมายถึง มูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สิน อันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น (ร่างมาตรา ๑๒)

มาตรา ๑๒ ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือ หลายคราว ถ้าแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินห้าสิบล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกินห้าสิบล้านบาท มูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่ง หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดก หักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น

๗.๓.๓ กำหนดบทยกเว้นการเสียภาษีการรับมรดกให้แก่บุคคลหรือองค์กรที่ได้รับ มรดก ได้แก่ บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ให้ใช้มรดกนั้น เพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์ หน่วยงานของรัฐและ นิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษาหรือกิจการสาธารณประโยชน์ บุคคลหรือ องค์กรระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมาย ระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะตามประเภทหรือรายชื่อที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในกฎกระทรวงดังกล่าวจะกำหนด หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีตรวจสอบติดตามไว้ด้วยก็ได้ (ร่างมาตรา ๑๓)

มาตรา ๑๓ บทบัญญัติในมาตรา ๑๒ ไม่ใช่บังคับแก่

(๑) บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๒) หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๓) บุคคลหรือองค์กรระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การ สหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติ ต่อกันกับนานาประเทศ

ทั้งนี้ เฉพาะตามประเภทหรือรายชื่อที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในกฎกระทรวง ดังกล่าวจะกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีตรวจสอบติดตามไว้ด้วยก็ได้



๗.๓.๔ กำหนดให้มรดกดังต่อไปนี้เป็นมรดกซึ่งต้องเสียภาษีการรับมรดก ได้แก่

(๑) มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย สำหรับกรณีบุคคลผู้ได้รับมรดกและมีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งเป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทยและบุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลา ๓ ปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก

(๒) มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย สำหรับกรณีบุคคลผู้ได้รับมรดกและมีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งเป็นบุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

สังหาริมทรัพย์ใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง (ร่างมาตรา ๑๔)

มาตรา ๑๔ มรดกซึ่งต้องเสียภาษี ได้แก่

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

(๒) กรณีตามมาตรา ๑๑ (๓) ได้แก่ มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

สังหาริมทรัพย์ใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

๗.๓.๕ กำหนดให้การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก โดยในกรณีเป็นอสังหาริมทรัพย์ให้ถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน และในกรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก สำหรับกรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง (ร่างมาตรา ๑๕)

มาตรา ๑๕ การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก ดังต่อไปนี้

(๑) กรณีเป็นอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือเอาตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน

(๒) กรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก

(๓) กรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง

ถ้าจำเป็นต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ให้คิดตามอัตราแลกเปลี่ยนตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรประกาศกำหนด

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)

.....



๗.๓.๖ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑๐ ของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษี ทั้งนี้ อัตราร้อยละ ๑๐ ดังกล่าว จะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่เห็นสมควร โดยจะลดให้เป็นการทั่วไปหรือลดตามความสัมพันธ์ระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับมรดกก็ได้ (ร่างมาตรา ๑๖)

มาตรา ๑๖ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละสิบของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๖

อัตราร้อยละสิบตามวรรคหนึ่งจะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่เห็นสมควร โดยจะลดให้เป็นการทั่วไปหรือลดตามความสัมพันธ์ระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับมรดกก็ได้

๗.๔ หมวด ๓ การยื่นแบบ การชำระภาษี และการประเมินภาษีการรับมรดก

๗.๔.๑ การยื่นแบบแสดงรายการภาษี

๗.๔.๑.๑ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุให้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และกำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายใน ๑ ปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่มและได้ชำระภายในกำหนดเวลา มิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ ทั้งนี้ ระยะเวลา ๑ ปีดังกล่าว เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีกรมสรรพากรจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกิน ๓ ปี (ร่างมาตรา ๑๗)

มาตรา ๑๗ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด ภายในหนึ่งร้อยห้าวันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุให้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๑๖ วรรคหนึ่ง

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ยื่นและชำระ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกำหนด

เมื่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาได้รับแบบแสดงรายการภาษีแล้ว ให้ส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่มและได้ชำระภายในกำหนดเวลาตามมาตรา ๒๒ มิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ

ระยะเวลาหนึ่งปีตามวรรคสาม เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกินสามปี



๗.๔.๑.๒ กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการดำเนินการในกรณีที่มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ดังนี้

(๑) ในกรณีที่มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลา โดยยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมทั้งเงินเพิ่มแทนผู้ตายภายใน ๑๕๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ

(๒) ในกรณีที่มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาแล้ว โดยมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแทน โดยให้ดำเนินการภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง (ร่างมาตรา ๑๘)

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

ในกรณีที่มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่งแล้ว โดยมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแทนโดยให้ดำเนินการภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง สำหรับเบี้ยปรับให้เสียหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ เว้นแต่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายหลังกำหนดเวลาดังกล่าวให้เสียเบี้ยปรับสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ สำหรับเงินเพิ่มให้คำนวณตั้งแต่วันที่ครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง จนถึงวันที่ชำระภาษีครบถ้วน

เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสองต้องไม่เกินเงินภาษีที่ต้องชำระ

ในกรณีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ผู้มีสิทธิได้รับมรดกคนใดคนหนึ่งจะดำเนินการเองก็ได้ ภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี

๗.๔.๑.๓ กำหนดให้ภายใน ๑๘๐ วันนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถึงแก่ความตาย หากไม่มีการแต่งตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีแทนให้ทายาทซึ่งมีสิทธิรับมรดกของผู้ตายมีหน้าที่ดำเนินการในเรื่องดังกล่าว ทั้งนี้ ระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี ให้กระทำภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลา ๑๘๐ วัน และกำหนดให้ในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป (ร่างมาตรา ๑๙)



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

ในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป

เมื่อพ้นกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งแล้ว หากไม่มีผู้ใดยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามมาตรา ๒๑ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีตามมาตรา ๒๐ ได้

#### ๗.๔.๒ การชำระภาษีและการประเมินภาษีการรับมรดก

๗.๔.๒.๑ กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลา ๑๐ ปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี (ร่างมาตรา ๒๐)

มาตรา ๒๐ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๗ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี

๗.๔.๒.๒ กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทน หรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจส่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบได้ส่วนได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าว ตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๗ วันนับแต่วันที่ได้รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง (ร่างมาตรา ๒๑)

มาตรา ๒๑ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามมาตรา ๑๗ มาตรา ๑๘ มาตรา ๑๙ มาตรา ๒๐ หรือมาตรา ๒๔ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทน หรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจส่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบได้ส่วนได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าวตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่ได้รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง



๗.๔.๒.๓ กำหนดให้เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีแล้ว ให้แจ้งการประเมินภาษีนั้นเป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี และให้ผู้ยื่นชำระภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ถ้ามี ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง ในกรณีนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๒)

มาตรา ๒๒ เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีแล้ว ให้แจ้งการประเมินภาษีนั้นเป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี และให้ผู้ยื่นชำระภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ถ้ามี ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง ในกรณีนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีก็ได้

๗.๔.๒.๔ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจผ่อนชำระภาษีได้ภายในเวลาไม่เกิน ๕ ปีก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วนแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกิน ๒ ปี จะกำหนดให้ต้องเสียเงินเพิ่มบางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๓)

มาตรา ๒๓ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะผ่อนชำระภาษีภายในเวลาไม่เกินห้าปีก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วนตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกินสองปี จะกำหนดให้ต้องเสียเงินเพิ่มบางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้

๗.๔.๒.๕ กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการขอคืนภาษีการรับมรดก (ร่างมาตรา ๒๔)

มาตรา ๒๔ ในกรณีที่ผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ชำระภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือได้ชำระไว้เกินกว่าที่ต้องเสีย ให้ผู้นั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษี

ให้ผู้มีสิทธิได้รับคืนภาษีตามวรรคหนึ่งยื่นคำร้องขอรับคืนภาษีพร้อมด้วยเอกสารหลักฐานภายในห้าปีนับแต่วันชำระภาษีทั้งหมด ต่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีประกาศกำหนด

ให้เจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาซึ่งรับคำร้องไว้ ส่งคำร้องพร้อมเอกสารหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบเอกสารหลักฐานให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้อง และมีหนังสือแจ้งให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในสิบห้าวันนับแต่การตรวจสอบแล้วเสร็จ และในกรณีที่ต้องมีการคืนภาษี ให้กรมสรรพากรคืนเงินภาษีให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตรวจสอบแล้วเสร็จ

ในการขอรับคืนภาษี ไม่มีสิทธิเรียกดอกเบี้ยจากเงินภาษีที่คืน

เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตรวจสอบการขอคืนภาษี ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในระยะเวลาที่กำหนดในมาตรานี้



๗.๔.๒.๖ กำหนดให้ภาษีซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียให้ถือเป็นภาษีค้าง และเพื่อให้ได้รับชำระภาษีค้าง กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากร มีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวให้อธิบดีกรมสรรพากรจะมอบให้รองอธิบดี กรมสรรพากรหรือสรรพากรภาคสำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ก็ได้ (ร่างมาตรา ๒๕)

มาตรา ๒๕ ภาษีซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสีย ให้ถือเป็นภาษีค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวให้อธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรภาคสำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ ก็ได้

วิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา ความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึด และขายทอดตลาด และเงินภาษีค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

#### ๗.๕ หมวด ๔ การอุทธรณ์

๗.๕.๑ กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการอุทธรณ์การเสียภาษีการรับมรดก (ร่างมาตรา ๒๖)

มาตรา ๒๖ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผู้ใดไม่เห็นด้วยกับผลการประเมินภาษี ของเจ้าพนักงานประเมิน ให้มีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลาสามสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้ โดยยื่นตามแบบ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศ ในราชกิจจานุเบกษา

คณะกรรมการอุทธรณ์ตามวรรคหนึ่ง ประกอบด้วย อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน เป็นประธาน ผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุด และผู้แทนกรมการปกครอง เป็นกรรมการ

คณะกรรมการอุทธรณ์ต้องพิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์ ระยะเวลาดังกล่าวอธิบดีจะอนุมัติให้ขยายออกไปอีกก็ได้แต่ไม่เกินเก้าสิบวัน เมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ โดยไม่ต้องรอฟังผล การพิจารณาของคณะกรรมการอุทธรณ์ แต่ต้องยื่นฟ้องภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ยื่น ฟ้องอุทธรณ์

คำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ทำเป็นหนังสือ และแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวัน นับแต่วันที่มีคำวินิจฉัย

ผู้อุทธรณ์ผู้ใดไม่พอใจคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ ให้มีสิทธิฟ้องต่อศาล ภาษีอากรได้ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์





๗.๕.๒ กำหนดให้การอุทธรณ์ไม่เป็นการทะเลาะการเสียภาษี เว้นแต่กรณีที่ผู้อุทธรณ์ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาได้ ก็ให้มีหน้าที่ชำระภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี (ร่างมาตรา ๒๗)

มาตรา ๒๗ การอุทธรณ์ไม่เป็นการทะเลาะการเสียภาษี เว้นแต่กรณีที่ผู้อุทธรณ์ได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาได้ ก็ให้มีหน้าที่ชำระภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้เสียภาษีเพิ่มขึ้น ผู้อุทธรณ์จะต้องชำระภายในกำหนดเวลาเช่นเดียวกับวรรคหนึ่ง

ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาถึงที่สุดให้ผู้อุทธรณ์หรือผู้ฟ้องคดีไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียน้อยลง ให้กรมสรรพากรคืนเงินภาษีที่ต้องคืนให้แก่ผู้อุทธรณ์หรือผู้ฟ้องคดีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่คำวินิจฉัยหรือคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

๗.๕.๓ กำหนดให้เพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ประธานคณะกรรมการอุทธรณ์มีอำนาจเช่นเดียวกับเจ้าพนักงานประเมิน ในการออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทนหรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจสั่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบไต่สวน หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าวตอบคำถามเป็นหนังสือได้ (ร่างมาตรา ๒๘)

มาตรา ๒๘ เพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ประธานคณะกรรมการอุทธรณ์มีอำนาจเช่นเดียวกับเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑

#### ๗.๖ หมวด ๕ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

๗.๖.๑ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่มีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาให้เสียเบี้ยปรับอีก ๒ เท่า ของเงินภาษีที่ต้องชำระ และผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไปให้เสียเบี้ยปรับอีก ๑ เท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม (ร่างมาตรา ๒๙)

มาตรา ๒๙ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับในกรณีและอัตรา ดังต่อไปนี้

(๑) มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ

(๒) ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม



๗.๖.๒ กำหนดให้เบี้ยปรับตามพระราชบัญญัตินี้ อาจงดหรือลดลงได้ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ร่างมาตรา ๓๐)

มาตรา ๓๐ เบี้ยปรับตามพระราชบัญญัตินี้ อาจงดหรือลดลงได้ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษา ทั้งนี้ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวต้องระบุให้ชัดเจนถึงเหตุแห่งการงดหรือลดเบี้ยปรับ โดยคำนึงถึงความสุจริตและเหตุจำเป็นของผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้เป็นสำคัญ

๗.๖.๓ กำหนดให้บุคคลใดที่ไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลา ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระ โดยไม่รวมเบี้ยปรับ สำหรับกรณีที่ได้มีการอนุญาตให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และได้มีการชำระภาษีภายในกำหนดเวลาที่เลื่อนให้ นั้น เงินเพิ่มดังกล่าวให้ลดลงเหลือร้อยละ ๐.๗๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ทั้งนี้ การคำนวณเงินเพิ่มให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลายื่นแบบ แสดงรายการภาษีจนถึงวันที่ชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระ (ร่างมาตรา ๓๑)

มาตรา ๓๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ บุคคลใดไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายใน กำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งจุดห้าต่อเดือนหรือเศษของเดือน ของเงินภาษีที่ต้องชำระ โดยไม่รวมเบี้ยปรับ

ในกรณีที่ได้มีการอนุญาตให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และได้มีการชำระภาษี ภายในกำหนดเวลาที่เลื่อนให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละศูนย์จุดเจ็ดห้าต่อเดือน หรือเศษของเดือน

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลา ยื่นแบบแสดงรายการภาษีจนถึงวันที่ชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้อง ชำระ

๗.๖.๔ กำหนดให้เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือเป็นเงินภาษี (ร่างมาตรา ๓๒)

มาตรา ๓๒ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือเป็นเงินภาษี

๗.๗ หมวด ๖ บทกำหนดโทษ

๗.๗.๑ บทกำหนดโทษกรณีผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี โดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท (ร่างมาตรา ๓๓)

มาตรา ๓๓ ผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามมาตรา ๑๗ โดยไม่มีเหตุ อันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)

.....



๗.๗.๒ บทกำหนดโทษกรณีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงาน ประเมินหรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมิน หรือประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๑ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๒๐,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๔)

มาตรา ๓๔ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑ หรือประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ ตามมาตรา ๒๘ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

๗.๗.๓ บทกำหนดโทษกรณีผู้ใดทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่น ซึ่งทรัพย์สินที่ถูกยึดหรืออายัด ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๒ ปีและปรับไม่เกิน ๔๐๐,๐๐๐ บาท (ร่างมาตรา ๓๕)

มาตรา ๓๕ ผู้ใดทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สิน ที่ถูกยึดหรืออายัดตามมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปีและปรับไม่เกินสี่แสนบาท

ในกรณีผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นนิติบุคคล หากกรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้นได้มีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคล ให้กรรมการ ผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนนิติบุคคลดังกล่าว ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้ในวรรคหนึ่งด้วย

๗.๗.๔ บทกำหนดโทษกรณีเจ้าพนักงานผู้ใดมีหน้าที่ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ รู้ข้อมูลของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง นำออกแจ้งแก่บุคคลใดหรือทำให้รู้ โดยวิธีใด หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลดังกล่าวรู้ถึงบุคคลที่ไม่มีหน้าที่ต้องรู้ โดยไม่มีอำนาจ กระทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๖ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๑๒๐,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากรเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย (ร่างมาตรา ๓๖)

มาตรา ๓๖ เจ้าพนักงานผู้ใดมีหน้าที่ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ รู้ข้อมูล ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง นำออกแจ้งแก่บุคคลใดหรือทำให้รู้โดยวิธีใด หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลดังกล่าวรู้ถึงบุคคลที่ไม่มีหน้าที่ต้องรู้ โดยไม่มีอำนาจกระทำได้โดยชอบ ด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย



๗.๗.๕ บทกำหนดโทษกรณีผู้ใดโดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัตินี้ หรือโดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่ง อย่างไม่ หลีกเลียง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือแนะนำหรือ สนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการดังกล่าว ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๖ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๑๒๐,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๗)

มาตรา ๓๗ ผู้ใด

(๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถาม ด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัตินี้

(๒) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่ง อย่างไม่ หลีกเลียง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

(๓) แนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการตาม (๑) หรือ (๒) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

๗.๗.๖ กำหนดอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับการเปรียบเทียบปรับ (ร่างมาตรา ๓๘)

มาตรา ๓๘ บรรดาความผิดตามมาตรา ๓๓ มาตรา ๓๔ มาตรา ๓๖ และมาตรา ๓๗ ให้อธิบดีมีอำนาจเปรียบเทียบได้

ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระค่าปรับตามที่เปรียบเทียบภายในระยะเวลาที่อธิบดี กำหนดแล้ว มิให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดนั้น

ถ้าอธิบดีเห็นว่าไม่ควรใช้อำนาจเปรียบเทียบ หรือเมื่อเปรียบเทียบแล้วผู้มีหน้าที่ เสียภาษีไม่ยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือยอมแล้วแต่ไม่ชำระค่าปรับภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจ เปรียบเทียบกำหนด ให้ดำเนินการฟ้องร้องต่อไป และในกรณีนี้ห้ามมิให้ดำเนินการเปรียบเทียบ ตามกฎหมายอื่นอีก

## ส่วนที่ ๒

ข้อมูลประกอบการพิจารณา  
ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก  
พ.ศ. ....

## ข้อดีและข้อสังเกตของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....\*

การให้มีกฎหมายว่าด้วยภาษีการรับมรดก เนื่องจากการถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดก ในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมาก เพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับการดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควรแก่การดำรงชีพ และเมื่อร่างพระราชบัญญัติฉบับนี้ประกาศใช้ เป็นกฎหมายแล้วจะมีข้อดีและข้อสังเกต สามารถสรุปได้ดังนี้

### ข้อดีของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

๑. เป็นเครื่องมือสำคัญที่รัฐใช้ในการลดช่องว่างความเหลื่อมล้ำของรายได้ เป็นการกระจายความมั่งคั่งให้คนจนและคนรวยมีความเสมอภาคกันมากขึ้น ทั้งนี้ เพื่อสร้างความเป็นธรรมให้กับสังคมไทย

๒. การจัดเก็บภาษีมรดกช่วยให้ประชาชนในสังคมมีโอกาสทางเศรษฐกิจเสมอภาคกันยิ่งขึ้น และเป็นการลดความได้เปรียบทางเศรษฐกิจ

๓. ลดปัญหาคอร์รัปชันในหน่วยงานต่าง ๆ ลงได้ เนื่องจากทรัพย์สินที่สะสมไว้ ถ้ามีมาก จะถูกเก็บภาษีในอัตราที่สูงตามไปด้วย บุคคลอาจจะขาดแรงจูงใจในการสะสมทรัพย์สิน ทำให้หยุดหรือลดการกอบโกยจากการทุจริตในหน้าที่ เพราะไม่อยากเสี่ยงต่อการทำผิดที่ได้ผลไม่คุ้มค่า

๔. ภาษีมรดกเป็นภาษีทางตรงรูปแบบหนึ่ง ซึ่งผู้เสียภาษีจะผลัดภาระไปไม่ได้ ทำให้เกิดความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจแก่ประชาชนมากขึ้น ต่างกับภาษีทางอ้อม ซึ่งสามารถผลัดภาระไปให้ผู้มีรายได้น้อยได้โดยง่าย

๕. ประชาชนซึ่งเป็นผู้รับมรดกอาจมองว่าไม่ได้สูญเสียอะไรไป เพราะเพียงแต่เสียบางส่วนให้กับสังคม โดยที่ผู้รับมรดกยังคงได้รับทรัพย์สินมรดกส่วนใหญ่อยู่ และยังสามารถสร้างความเป็นธรรมในสังคมโดยลดช่องว่างระหว่างคนรวยกับผู้ที่มีรายได้น้อย เนื่องจากเก็บจากคนที่มีทรัพย์สินจำนวนมากเท่านั้น จึงก่อให้เกิดประชาชนมีความสำนึกในคุณธรรมที่พึงมีต่อสังคมโดยยอมเสียสละเสียภาษีในส่วนที่ได้รับจากทรัพย์สินมรดก

### ข้อสังเกตของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

๑. รายรับของภาษีมรดกไม่มีความแน่นอน เพราะขึ้นอยู่กับการตายของเจ้ามรดกที่ไม่แน่นอน ทำให้ลำบากต่อการจัดสรรงบประมาณ

๒. อาจเป็นเหตุจูงใจให้ประชาชนไม่ยอมออมทรัพย์ การจัดเก็บภาษีมรดกไม่เป็นผลดีต่อระบบเศรษฐกิจเสรี และไม่ส่งเสริมให้เกิดการทำงาน หรือการลงทุนโดยเฉพาะการเก็บในอัตรา

---

\* เรียบเรียงโดย นายทศวิมล หุ เกียรติทัตต์ วิทยากรชำนาญการ กลุ่มงานกฎหมาย ๑ สำนักกฎหมาย

ก้าวหน้ามาก ๆ ซึ่งจะทำให้คนรวยหว่าดระวาง กรณีเมื่อมีการเก็บภาษีมรดกแล้ว แต่เมื่อเจ้าของทรัพย์สินถึงแก่ความตาย รัฐเรียกเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่เป็นมรดกนั้นอีกจะเป็นการเก็บซ้ำซ้อน

๓. หากมองที่ตัวทรัพย์สินนั้น ๆ ทำให้เกิดการบิดเบือนในการถือครองทรัพย์สิน มีต้นทุนในการบริหารการจัดเก็บสูง และเป็นการทำลายธุรกิจขนาดเล็กและขนาดกลาง

๔. ประชาชนบางส่วนซึ่งมีเพียงทรัพย์สิน แต่ไม่มีรายได้หรือเงินเดือนประจำได้รับผลกระทบโดยตรง อาจมองว่าไม่ได้รับความเป็นธรรมจากรัฐ ภาษีมรดกเป็นภาษีทางตรงรูปแบบหนึ่งมีผลกระทบต่อผู้เสียภาษีโดยตรง ทำให้ผู้เสียภาษีอาจต่อต้านและหาวิธีหลีกเลี่ยงภาษี

๕. ควรมีการประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนทั่วไปทราบว่าภาษีการรับมรดกมีผลดีต่อเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างมาก เฉพาะบุคคลที่ร่ำรวยมากเท่านั้นที่มีภาระ ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดการยอมรับ



## ระบบการจัดเก็บภาษีมรดกของต่างประเทศ\*

### ๑. ประเทศฝรั่งเศส

#### ๑.๑ หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศฝรั่งเศสบัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร (Code général des impôts) โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่และหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และกำหนดให้จัดเก็บภาษีการรับมรดก ในกรณีดังต่อไปนี้

๑.๑.๑ ในกรณีที่เจ้ามรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศส ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศฝรั่งเศส

๑.๑.๒ ในกรณีที่ผู้รับมรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสอย่างน้อย ๖ ปี ในช่วงเวลา ๑๐ ปีก่อนวันที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศฝรั่งเศส

๑.๑.๓ ในกรณีที่ทรัพย์สินมรดกที่ได้รับตั้งอยู่ในประเทศฝรั่งเศส ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวต้องเสียภาษีการรับมรดก แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวจะไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสก็ตาม

#### ๑.๒ ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดก

๑.๒.๑ ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี ได้แก่ ทรัพย์สินทุกประเภทไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินจดทะเบียนหรือไม่ก็ตาม โดยคำนวณภาษีการรับมรดกจากส่วนแบ่งที่ทายาทแต่ละคนได้รับจากเจ้ามรดกหนึ่งคนภายหลังจากได้หักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนดไว้ เช่น ค่าใช้จ่ายในการทำศพ และยังได้กำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นไว้หลายกรณี เช่น ทรัพย์สินประเภทป่าไม้หรือที่ใช้ในการเกษตรกรรม หรือทรัพย์สินที่มีคุณค่าทางวัฒนธรรม เป็นต้น

๑.๒.๒ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ ทายาทผู้ได้รับทรัพย์สินมรดก โดยกฎหมายกำหนดยกเว้นให้แก่คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดก ทหาร ตำรวจ หรือพนักงานดับเพลิงซึ่งเสียชีวิตในหน้าที่ เป็นต้น

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

๑.๓ อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๕ ถึงร้อยละ ๔๕ โดยอัตราจะแตกต่างกันตามมูลค่าทรัพย์สินที่ได้รับและจากลำดับความสัมพันธ์ทางเครือญาติระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับทรัพย์สินมรดก

\* ที่มา: บันทึกวิเคราะห์สรุปร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

๑.๔ ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินภายในระยะเวลาหกเดือนนับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายหากเจ้ามรดกตายในประเทศฝรั่งเศสหรือภายในระยะเวลาหนึ่งปีสำหรับกรณีอื่น โดยผู้รับมรดกต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สิน โดยผู้รับมรดกอาจชำระภาษีเป็นเงินสดเต็มจำนวน ผ่อนชำระหรือขอชำระภาษีด้วยทรัพย์สินก็ได้

## ๒. ประเทศอังกฤษ

### ๒.๑ หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

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

๒.๑.๑ ในกรณีเจ้ามรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศอังกฤษ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

๒.๑.๒ ในกรณีเจ้ามรดกมิได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ ทรัพย์สินในกองมรดกที่ตั้งอยู่ในประเทศอังกฤษเท่านั้นที่จะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

### ๒.๒ ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

๒.๒.๑ ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ทรัพย์สินที่เป็นกองมรดก กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกประเภทซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้ามรดก ณ วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ และให้รวมถึงทรัพย์สินซึ่งเจ้ามรดกได้ให้แก่ผู้อื่นเป็นของขวัญในช่วงระยะเวลา ๗ ปี ก่อนเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย หากมูลค่าทรัพย์สินดังกล่าวรวมกันแล้วมีมูลค่าเกินกว่า ๓๒๕,๐๐๐ ปอนด์ (ประมาณสิบล้านบาท) โดยเก็บภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ๓๒๕,๐๐๐ ปอนด์

๒.๒.๒ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ผู้จัดการกองมรดกหรือผู้แทนของเจ้ามรดก โดยให้นำเงินจากกองมรดกมาใช้เสียภาษี

๒.๒.๓ การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดกได้รับยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินซึ่งบุคคลดังกล่าวได้รับไม่ต้องมารวมนับเป็นกองมรดก นอกจากนี้ กฎหมายยังกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้น (เช่น ทรัพย์สินที่มีคุณค่าทางวัฒนธรรม หรือ ทรัพย์สินประเภทป่าไม้หรือที่ใช้ในการเกษตรกรรม) และค่าใช้จ่ายที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณี (เช่น ค่าใช้จ่ายในการทำศพ เป็นต้น)

### ๒.๓ อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราคงที่ในอัตราร้อยละ ๔๐

๒.๔ ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกหรือผู้แทนของผู้ตายมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินและต้องชำระภาษีภายใน ๖ เดือนนับแต่วันสิ้นเดือนที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย

### ๓. ประเทศสหรัฐอเมริกา

#### ๓.๑ หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

ประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code) ของประเทศสหรัฐอเมริกา กำหนดการจัดเก็บภาษีของมรดกโดยใช้หลักภูมิลำเนา หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และให้จัดเก็บภาษีของมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

๓.๑.๑ ในกรณีเจ้ามรดกมีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของมรดก

๓.๑.๒ ในกรณีเจ้ามรดกมีสัญชาติอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของมรดก

๓.๑.๓ ในกรณีเจ้ามรดกไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกาเท่านั้นที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของมรดก

#### ๓.๒ ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของมรดก

๓.๒.๑ ทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของมรดก ได้แก่ ทรัพย์สินทั้งหมดที่เป็นกองมรดก กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นอย่างหรือสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้ามรดก ณ วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย หากมูลค่าทรัพย์สินที่เป็นกองมรดกมีมูลค่าเกินกว่า ๕,๓๔๐,๐๐๐ ดอลลาร์ (ประมาณหนึ่งร้อยเจ็ดสิบล้านบาท) สำหรับ ค.ศ. ๒๐๑๔ โดยเก็บเฉพาะส่วนที่เกิน ๕,๓๔๐,๐๐๐ ดอลลาร์

๓.๒.๒ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้จัดการมรดกในกรณีทั่วไป หรือผู้รับมรดกในกรณีที่ผู้ตายไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา

๓.๒.๓ การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับการยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินซึ่งบุคคลดังกล่าวได้รับไม่ต้องมารวมเป็นกองมรดก นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดค่าใช้จ่ายและภาระหนี้สินที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณี (เช่น ค่าลดหย่อนสำหรับทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่พรรคการเมืองหรือค่าลดหย่อนสำหรับการสืบทอดธุรกิจของครอบครัว เป็นต้น)

๓.๓ อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๑๘ ถึงร้อยละ ๔๐

๓.๔ ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายใน ๙ เดือนนับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย

### ๔. ประเทศญี่ปุ่น

#### ๔.๑ หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศญี่ปุ่นเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก ค.ศ. ๑๙๕๐ โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่ หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และให้จัดเก็บภาษีการรับมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

๔.๑.๑ ในกรณีที่ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศญี่ปุ่น

๔.๑.๒ ในกรณีที่ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกมีสัญชาติญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินและผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกหรือเจ้ามรดกเคยมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่นภายในระยะเวลาห้าปีก่อนที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายหรือที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศญี่ปุ่น แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินก็ตาม

๔.๑.๓ ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ได้รับตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่น ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินนั้น แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินจะไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินก็ตาม

#### ๔.๒ ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดก

จัดเก็บจากทรัพย์สินทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินจดทะเบียนหรือไม่ก็ตาม โดยให้รวมมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี หลังหักค่าใช้จ่ายแล้วจึงหักด้วยค่าลดหย่อน อันประกอบด้วยค่าลดหย่อนพื้นฐาน ๕๐ ล้านเยนต่อเจ้ามรดกหนึ่งคน (ประมาณสิบล้านบาท) และค่าลดหย่อน ๑๐ ล้านเยนต่อทายาทโดยธรรม (ประมาณสามล้านบาท) นอกจากนี้ ยังกำหนดยกเว้นให้แก่ทรัพย์สินหลายประเภท เช่น อสังหาริมทรัพย์อันเป็นที่อาศัยได้รับการยกเว้น หากมีขนาดไม่เกิน ๒๔๐ ตารางเมตร หรือทรัพย์สินที่ได้บริจาคให้แก่องค์กรกุศลหรือแก่รัฐ

๔.๓ อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าเริ่มตั้งแต่ร้อยละ ๑๐ ถึงร้อยละ ๕๐

๔.๔ ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพื่อเสียภาษีมรดกภายใน ๑๐ เดือน นับแต่ผู้รับมรดกทราบว่าเจ้ามรดกถึงแก่ความตายและต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบ ผู้รับมรดกอาจชำระเป็นเงินสดเต็มจำนวนหรือผ่อนชำระหรือขอชำระด้วยทรัพย์สิน

## ภาษีมรดก\*

มรดกตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับมรดกไว้เป็นบรรพเฉพาะ แต่ในบทความนี้จะสรุปสาระสำคัญ ๆ เพื่อประโยชน์ในเรื่องภาษีอากรเท่านั้น การตกทอดแห่งมรดกประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๕๙๙ บัญญัติว่า “เมื่อบุคคลใดตาย มรดกของบุคคลนั้น ตกทอดแก่ทายาท ทายาทอาจเสียไปซึ่งสิทธิในมรดกได้ แต่โดยบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายนี้ หรือกฎหมายอื่น” หลักการของบทบัญญัติแห่งกฎหมายในเรื่องมรดกได้รับรองให้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินของผู้ตายหรือผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินมรดกที่เรียกว่า “เจ้ามรดก” ตกทอดแก่ทายาททันทีที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย มีคำถามว่าเจ้ามรดกนี้หมายความว่าความรวมทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ใช่หรือไม่ ซึ่งอาจพิจารณาวิเคราะห์ได้ว่า เจ้ามรดกจะต้องเป็นบุคคลธรรมดาเท่านั้น นิติบุคคลไม่อาจเป็นเจ้ามรดกได้ เพราะนิติบุคคลไม่อาจถึงแก่ความตายได้ การสิ้นสุดสภาพบุคคลของนิติบุคคล จะมีผลทำให้บรรดาทรัพย์สิน สิทธิและหน้าที่ของนิติบุคคลนั้นต้องจัดการไปตามกฎหมายว่าด้วยนิติบุคคล จะนำบทบัญญัติแห่งกฎหมายลักษณะมรดกมาบังคับไม่ได้

เมื่อกล่าวถึงการตายของบุคคล อาจกล่าวได้ว่าการตายตามกฎหมายมี ๒ ประการ คือ

๑. การตายโดยธรรมชาติ หมายความว่าถึงแก่ความตายซึ่งแพทย์ถือว่าบุคคลจะถึงแก่ความตายเมื่อหัวใจหยุดเต้นและสมองไม่ทำงาน

๒. การตายโดยผลของกฎหมาย หมายความว่าถึงแก่ความตายที่มีพฤติการณ์อย่างหนึ่งอย่างใดตามที่กฎหมายบัญญัติเกิดขึ้น และกฎหมายให้ถือว่าถึงแก่ความตาย หรืออาจเรียกว่าเป็นการตายโดยนิตินัย ได้แก่ กรณีที่ศาลได้มีคำสั่งให้ เป็นคนสาบสูญ ตามมาตรา ๖ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งกฎหมายให้ถือว่า ตายอันมีผลทำให้ทรัพย์สินมรดกของผู้ตายตกทอดแก่ทายาทเช่นกัน ทั้งนี้ตามมาตรา ๑๖๐๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

### กองมรดก

มาตรา ๑๖๐๐ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติว่า “ภายใต้บังคับแห่งประมวลกฎหมายนี้ กองมรดกของผู้ตายได้แก่ ทรัพย์สินทุกชนิดของผู้ตาย ตลอดทั้งสิทธิหน้าที่และความรับผิดชอบต่าง ๆ เว้นแต่ตามกฎหมายหรือว่าโดยสภาพแล้วเป็นการเฉพาะตัวของผู้นั้น โดยแท้”

ดังนั้น ทรัพย์สินมรดกที่อาจตกทอดแก่ทายาทได้ จึงได้แก่

๑. ทรัพย์สิน หมายความว่ารวมทั้งวัตถุที่มี รูปร่าง และวัตถุที่ไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคา และถือเอาได้

๒. สิทธิต่าง ๆ เช่น สิทธิเหนือพื้นดิน ลิขสิทธิ์ สิทธิในเครื่องหมายการค้า สิทธิเรียกร้องตามสัญญา กู้ สิทธิเรียกร้องตามสัญญาซื้อขาย เป็นต้น

๓. หน้าที่และความรับผิดชอบต่าง ๆ ได้แก่ ความผูกพันในหนี้สินที่ผู้ตายต้องชำระ หรือ ความรับผิดชอบตามสัญญา เช่น สัญญาค้ำประกันที่ผู้ตายได้ทำไว้ เป็นต้น แต่อย่างไรก็ดี แม้ทายาท

\* ที่มา : สรรพากรสารสน ออนไลน์ สืบค้นได้จาก <http://www.freethailand.com> เมื่อวันที่ ๒๖ พฤศจิกายน ๒๕๕๗.

จะต้องรับไปทั้งสิทธิและหน้าที่ซึ่งเป็นทรัพย์สินมรดก แต่ก็ไม่ต้องรับผิดชอบเกินกว่าทรัพย์สินมรดกที่ตกทอดได้แก่ตน

สำหรับสิทธิหรือหน้าที่อันเป็นการเฉพาะตัวของผู้ตายจะไม่นับว่าเป็นมรดกและจะไม่ตกทอดแก่ทายาท ซึ่งสิทธิหรือหน้าที่อันเป็นการเฉพาะตัวนี้มี ๒ อย่างคือ

๑. เป็นการเฉพาะตัวโดยสภาพ หมายถึง สิทธิหน้าที่ซึ่งโดยสภาพผู้ตายจะเป็นผู้ใช้หรือกระทำได้ด้วยตนเอง จะโอนไปให้ผู้อื่นไม่ได้ ส่วนใหญ่แล้วได้แก่ สิทธิหรือหน้าที่ที่เกี่ยวกับเนื้อตัว ร่างกาย อนามัย เสรีภาพ ความรู้สึกหรือคุณสมบัติเฉพาะตัวบุคคล ไม่เกี่ยวกับประโยชน์ในทางทรัพย์สิน เช่น สิทธิและหน้าที่ซึ่งทำการสมรสตามสัญญาหมั้น เป็นการเฉพาะตัวของบุคคล เมื่อคู่สัญญา (หมั้น) คนใดคนหนึ่งตาย สัญญาเป็นอันระงับ ไม่เป็นมรดกที่จะตกทอดแก่ทายาทได้

๒. เป็นการเฉพาะตัวตามกฎหมาย หมายถึง สิทธิหรือหน้าที่ซึ่งมีกฎหมายบัญญัติให้เป็นการเฉพาะตัว ย่อมไม่เป็นมรดก เช่น สิทธิอาศัย สิทธิเก็บกิน ภาระติดพันในอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น

มีข้อสังเกตว่า มรดกคือทรัพย์สินของผู้ตาย ทรัพย์สินนั้นจึงต้องเป็นของผู้ตายอยู่แล้วในเวลาถึงแก่ความตาย เมื่อความตายเป็นเหตุให้ผู้ตายสิ้นสภาพบุคคลนับแต่ตายแล้วเป็นต้นไป ผู้ตายก็ไม่อาจมีสิทธิหรือหน้าที่ได้ ดังนั้น ทรัพย์สินที่ได้มาเพราะความตาย หรือหลังจากนั้นไปก็ไม่อาจนับได้ว่าเป็นทรัพย์สินของผู้ตาย จึงไม่เป็นมรดกของผู้ตายทรัพย์สินที่ได้มาเพราะเหตุที่บุคคลถึงแก่ความตายนั้น เป็นการถือเอาความตายของบุคคลมาเป็นเหตุให้ต้องชำระเงินหรือทรัพย์สินอย่างอื่นแก่กัน ตัวอย่างเช่น เงินบำนาญตกทอดซึ่งทางราชการจ่ายให้ในกรณีที่ข้าราชการถึงแก่ความตาย เงินทุนสงเคราะห์เพื่อช่วยเหลืองานศพและอุปการะบุตรของสมาชิกที่ถึงแก่ความตายเงินทดแทนที่นายจ้างจ่ายให้ตามกฎหมายคุ้มครองแรงงานเมื่อลูกจ้างถึงแก่ความตาย เป็นต้น

## ทายาท

ทายาทแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ

๑. ทายาทที่มีสิทธิได้รับมรดกตามที่กฎหมายบัญญัติ เรียกว่า “ทายาทโดยธรรม” และสิทธิรับมรดกของทายาทโดยธรรม เรียกว่า “สิทธิโดยธรรม”

๒. ทายาทที่มีสิทธิได้รับมรดกตามที่กำหนดไว้ในพินัยกรรม เรียกว่า “ผู้รับพินัยกรรม” และสิทธิรับมรดกของผู้รับพินัยกรรม เรียกว่า “สิทธิตามพินัยกรรม”

ซึ่งบุคคลคนเดียวอาจเป็นได้ทั้งสองฐานะ คือทั้งทายาทโดยธรรม และผู้รับพินัยกรรมก็ได้ แต่ทายาทโดยธรรมจะมีได้แต่เฉพาะบุคคลธรรมดาเท่านั้น ส่วนนิติบุคคลไม่มีกฎหมายบัญญัติให้มีสิทธิได้รับมรดก เว้นแต่วัดกับแผ่นดิน แต่แม้ว่าจะมีสิทธิได้รับทรัพย์สินของผู้ตาย ก็เป็นการได้รับโดยเหตุผลเฉพาะเรื่อง ไม่ใช่ได้รับในฐานะทายาทโดยธรรมของผู้ตาย ส่วนนิติบุคคลอาจเป็นทายาทได้แต่เฉพาะในฐานะผู้รับพินัยกรรมเท่านั้น

สำหรับทายาทโดยธรรมมี ๖ ลำดับ และแต่ละลำดับมีสิทธิได้รับมรดกก่อนหลังดังต่อไปนี้คือ

๑. ผู้สืบสันดาน หมายถึง บุตรของเจ้ามรดก ซึ่งรวมถึงบุตรนอกกฎหมายที่บิดารับรองแล้ว และบุตรบุญธรรมด้วย

๒. บิดามารดา ทั้งนี้ ไม่รวมถึงบิดาที่รับรองบุตรนอกกฎหมายและผู้รับบุตรบุญธรรม

๓. พี่น้องร่วมบิดามารดาเดียวกัน
๔. พี่น้องร่วมบิดาหรือมารดาเดียวกัน
๕. ปู่ ย่า ตา ยาย
๖. ลุง ป้า น้า อา

ซึ่งทายาททั้ง ๖ ลำดับข้างต้นเป็นทายาทโดยธรรมประเภทญาติของเจ้ามรดก ส่วนสามีหรือภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายของเจ้ามรดก ก็เป็นทายาทโดยธรรมประเภทคู่สมรส ซึ่งมีสิทธิรับมรดกร่วมกับทายาทที่เป็นญาติของเจ้ามรดกด้วย

### ความหมายของภาษีมรดก

ภาษีมรดกจัดเป็นภาษีทรัพย์สินประเภทที่เรียกเก็บจากความตายของเจ้าของมรดกเป็นสำคัญ ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น ๒ ประเภท คือ ภาษีกองมรดกและภาษีการรับมรดก ภาษีทั้งสองประเภท มีทั้งข้อดีและข้อเสียแตกต่างกันออกไป โดยอาจแยกพิจารณาได้ดังนี้

๑. ภาษีกองมรดก เป็นภาษีที่เก็บจากกองทรัพย์สินของผู้ตาย โดยให้ทำการรวบรวมทรัพย์สินของผู้ตายทั้งหมดมาประเมินภาษีและชำระภาษีตามจำนวนที่ประเมินได้ จากนั้นทรัพย์สินที่เหลือจากการชำระภาษี แล้วจึงจะตกทอดไปยังทายาทของผู้ตาย ซึ่งภาษีกองมรดกนี้ไม่ได้คำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตายกับผู้รับมรดก และอัตราภาษีส่วนใหญ่จะเป็นอัตราก้าวหน้าตามขนาดของกองมรดก

การเก็บภาษีกองมรดกนี้มีข้อดี คือ ทำให้รัฐได้จำนวนภาษีมาก เพราะเป็นการเก็บภาษีจากทรัพย์สินรวมทั้งสิ้นก่อนแบ่งให้ทายาท รวมทั้งเจ้าหน้าที่สามารถจัดเก็บได้ง่าย และมีการประเมินเพียงครั้งเดียว ทำให้ประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บและเกิดการกระจายรายได้อย่างเป็นธรรมมากกว่าการจัดเก็บภาษีมรดกโดยวิธีอื่น รวมทั้งทำให้ช่องว่างทางสังคมของคนรวยกับคนจนลดลงมากขึ้น เพราะมีฐานภาษีที่กว้างกว่า เป็นเหตุทำให้รัฐมีรายได้เพื่อนำไปทำนุบำรุงประเทศได้มากขึ้นนั่นเอง

อย่างไรก็ดีสำหรับข้อเสียของการจัดเก็บภาษีกองมรดกก็คือ ทำให้ทายาทผู้รับมรดกแต่ละคนจะต้องรับภาระภาษีเท่ากันโดยไม่คำนึงว่าทายาทนั้นจะมีรายได้มากหรือน้อย หรือจะได้รับทรัพย์สินมรดกเป็นจำนวนเท่าใด รวมทั้งทำให้ประชาชนมีความรู้สึกไม่ดีกับการจัดเก็บภาษีวิธีนี้เพราะจะต้องเสียภาษีจากกองทรัพย์สินมรดกทั้งจำนวน ซึ่งคิดเป็นเงินภาษีที่ต้องเสียจำนวนมาก และหากมีข้อโต้แย้งเกิดขึ้นก็จะทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้ช้าลงด้วย

๒. ภาษีการรับมรดก เป็นภาษีที่เก็บจากบุคคลที่ได้รับมรดก เมื่อเจ้าของทรัพย์สินหรือเจ้ามรดกถึงแก่ความตายแล้ว ทรัพย์สินมรดกจะถูกแบ่งให้ผู้รับมรดกหรือทายาทแต่ละคนตามสัดส่วน ดังนั้น ในกรณีนี้ผู้รับมรดกแต่ละคนจะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี อัตราภาษีรวมทั้งการลดหย่อนต่าง ๆ จะขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างผู้รับมรดกกับผู้ตายคือ ผู้รับมรดกที่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับผู้ตาย เช่น เป็นทายาทโดยธรรม ก็จะถูกเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า แต่สำหรับกรณีผู้รับมรดกที่มีความสัมพันธ์ห่างออกไป เช่น เป็นทายาทโดยพินัยกรรม ก็จะถูกเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่า เป็นต้น



การเก็บภาษีการรับมรดกนี้มีข้อดี คือ ทำให้ประชาชนมีความรู้สึกที่ดีในการจัดเก็บภาษีมากกว่าการเก็บภาษีจากกองมรดก สามารถลดกระแสสังคมได้ เพราะจะไม่มีใครรู้สึกว่า เป็นการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อน โอกาสในการเสียภาษีการรับมรดกอาจมีน้อยกว่าการเสียภาษีกองมรดก เนื่องจากในการรับมรดกแต่ละคนจะเสียภาษีกี่ต่อเมื่อมีจำนวนมรดกที่ได้รับถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่กำหนดไว้ เช่น หากมีการกำหนดว่าจะมีการจัดเก็บภาษีมรดก สำหรับกรณีได้รับมรดกเกิน ๑๐ ล้านบาท แล้วมีข้อเท็จจริงเกิดขึ้นว่า กองมรดกมีทรัพย์สินมรดกรวมจำนวน ๓๐ ล้านบาท แต่ได้แบ่งให้ทายาท ๕ คน ๆ ละ ๖ ล้านบาท เช่นนี้ก็ไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดก เป็นต้น

สำหรับข้อเสียของการจัดเก็บภาษีการรับมรดกนี้ พบว่า เป็นการจัดเก็บภาษีที่ไม่อำนวยความสะดวกให้แก่รัฐมากเท่ากับการจัดเก็บภาษีกองมรดก รวมทั้งไม่สะดวกต่อการจัดเก็บภาษี เพราะจะต้องจัดเก็บเป็นรายบุคคลผู้รับมรดก กรณีที่มีทายาทเป็นจำนวนมากก็อาจต้องใช้เวลาในการจัดเก็บมากขึ้น และต้องเสียค่าใช้จ่ายมากขึ้นด้วย

สำหรับการพิจารณาเลือกวิธีการจัดเก็บภาษีมรดกที่เหมาะสมกับประเทศไทย หากมีการนำมาใช้นั้นก็จะต้องเป็นหน้าที่ของผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อเลือกใช้วิธีที่เหมาะสมกับขนบธรรมเนียมประเพณี และวิถีชีวิตของคนไทยทั่วไปด้วย

### ภาษีมรดกในประเทศไทย

ในประเทศไทยเคยมีการจัดเก็บภาษีมรดกมาแล้ว แต่ไม่เป็นที่แพร่หลายนัก ภายหลังการเปลี่ยนแปลงการปกครองจากระบอบสมบูรณาญาสิทธิราชย์มาเป็นระบอบประชาธิปไตย ในปี พ.ศ. ๒๔๗๕ ก็ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติอากรมฤตกและการรับมฤตก พุทธศักราช ๒๔๗๖ ขึ้น ซึ่งเป็นกฎหมายที่ถูกคัดค้านจากกลุ่มคนที่มีฐานะร่ำรวยเป็นอย่างมาก

เนื้อหาโดยสรุปในพระราชบัญญัติอากรมฤตกและการรับมฤตก พุทธศักราช ๒๔๗๖ พบว่า เป็นการจัดเก็บภาษีกองมรดกเป็นหลัก โดยจะต้องนำทรัพย์สินที่กำหนดไว้ เช่น อสังหาริมทรัพย์ หรือสิทธิหรือผลประโยชน์จากอสังหาริมทรัพย์ สังหาริมทรัพย์ที่มีรูปร่างที่อยู่ในประเทศไทย สิทธิเรียกร้องต่าง ๆ หลักทรัพย์ เป็นต้น มาคำนวณหายอดสุทธิแห่งค่าซึ่งเป็นการตีราคาทรัพย์มรดกออกมาเป็นเงินแล้วนำหนี้สินต่าง ๆ มาหักออก เหลือเป็นฐานในการคำนวณภาษีตามอัตราที่กำหนด ซึ่งหากคำนวณแล้วมีจำนวนไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาท ก็ไม่ต้องเสียภาษีกองมรดก แต่หากมีจำนวนเกินกว่า ๑๐,๐๐๐ บาท ก็ต้องเสียภาษีกองมรดก

นอกจากจัดเก็บภาษีกองมรดกแล้ว กฎหมายดังกล่าวยังคงกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีการรับมรดกด้วย โดยจะกำหนดให้มีการลดหย่อนเพิ่มเติมตามสภาพของผู้ได้รับมรดก และหากจำนวนมรดกที่รับไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาท ก็ไม่ต้องเสียภาษีการรับมรดก แต่หากมีจำนวนเกินกว่า ๑๐,๐๐๐ บาท ก็ต้องเสียภาษีการรับมรดกด้วย

พระราชบัญญัติอากรมฤตกและการรับมฤตก พุทธศักราช ๒๔๗๖ ถูกยกเลิกไปโดยพระราชบัญญัติยกเลิกพระราชบัญญัติอากรมฤตกและการรับมฤตก พุทธศักราช ๒๔๗๖ พุทธศักราช ๒๔๘๗ ด้วยเหตุผลว่าเป็นภาษีที่จัดเก็บได้เป็นจำนวนไม่แน่นอน และจัดเก็บได้น้อย แต่มีภาระต้องปฏิบัติมาก รวมถึงการใช้บังคับกันประมาณ ๑๐ ปี และนับแต่นั้นเป็นต้นมา

ก็ไม่ปรากฏว่ามีการตรากฎหมายภาษีมรดกใช้บังคับในประเทศไทยอีกเลย แม้ว่าจะมีเสียงเรียกร้องจากบุคคลบางกลุ่มเป็นระยะๆ ก็ตาม

### **มรดกกับการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน**

ทรัพย์มรดกที่ตกทอดแก่ทายาทเมื่อเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย จะเป็นไปโดยผลของกฎหมายเมื่อนำมาปรับพิเคราะห์เข้ากับประมวลรัษฎากรแล้วจะพบว่า เมื่อทายาทได้รับทรัพย์มรดกมากรณีถือเป็นการได้รับเงินได้พึงประเมินตามความหมายของมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งโดยหลักแล้วทายาทจะต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย อย่างไรก็ตามในเรื่องดังกล่าวนี้ ได้มีการบัญญัติกฎหมายให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ทายาท ผู้ที่ได้รับมรดกนั้นไว้ ไม่ว่าจะกรณีได้รับมรดกโดยตรงจากเจ้ามรดก หรือเป็นกรณีที่ได้รับจากกองมรดก ทั้งนี้ตามมาตรา ๔๒(๑๐) และ (๑๖) แห่งประมวลรัษฎากร จึงเห็นได้ว่า แม้ทรัพย์มรดกที่ได้รับจะเป็นเงินได้พึงประเมิน แต่ก็ไม่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เมื่อทายาทได้รับทรัพย์มรดกแล้ว ต่อมาได้ขายทรัพย์มรดกนั้นออกไป กรณีนี้ก็ถือว่าทายาทที่ขายทรัพย์มรดกไปนั้นได้รับเงินได้พึงประเมิน แต่ก็มีกรยกเว้นภาษีให้ในบางกรณี ซึ่งการพิจารณาว่าการขายทรัพย์มรดกประเภทใดบ้างที่ได้รับยกเว้นภาษี และประเภทใดที่ต้องเสียภาษี ควรต้องแยกพิจารณา ดังนี้

#### **กรณีทรัพย์มรดกเป็นสังหาริมทรัพย์**

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับจากการขายสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับมาจากมรดกจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ไม่ว่าสังหาริมทรัพย์นั้นจะเป็นทรัพย์สินอะไรก็ตาม ทั้งนี้ตามมาตรา ๔๒(๙) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่คำนึงว่าเงินได้พึงประเมินที่ได้รับจากการขายนั้นจะมีจำนวนเท่าใดก็ตาม

สำหรับประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น การขายสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาจากมรดกไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะแม้ว่าทรัพย์มรดกจะเป็นสินค้าตามความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ในกรณีนี้มีใช่เป็นกรณีการประกอบกิจการขายสินค้าในทางธุรกิจหรือวิชาชีพของทายาท ผู้ขายทรัพย์มรดกนั้น จึงไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยเหตุผลดังกล่าว

#### **กรณีทรัพย์มรดกเป็นอสังหาริมทรัพย์**

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับมาจากมรดกนั้น จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพียงบางส่วน กล่าวคือ จะได้รับยกเว้นภาษีเฉพาะกรณีเป็นเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือเมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้เฉพาะเงินได้พึงประเมินในส่วนที่ไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท ตลอดปีภาษีนั้นเท่านั้น ทั้งนี้กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๒๖ (พ.ศ. ๒๕๐๙) ข้อ ๒(๑๗) หรืออาจกล่าวได้ว่า การขายทรัพย์มรดกที่เป็นอสังหาริมทรัพย์แทบจะไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เลยก็ได้ เพราะเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีเงินได้พึงประเมินในกรณีนี้ได้ถูกกำหนดไว้ค่อนข้างมากนั่นเอง

ในเรื่องภาษีธุรกิจเฉพาะ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาจากมรดกจะได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๔๒)

### บทสรุป

การจัดเก็บภาษีมรดกเพื่อลดช่องว่างระหว่างคนรวยและคนจนในประเทศไทย แม้ว่าจะได้มีการผลักดันกันมาหลายยุคหลายสมัย แต่ก็ไม่สามารถฝ่าแรงต้านออกมาเป็นกฎหมายได้เลย แต่ก็เชื่อว่าจะเป็นไปไม่ได้เลยทีเดียว เพราะหากมีความประสงค์ที่จะผลักดันให้เกิดการจัดเก็บภาษีมรดกให้เป็นรูปธรรมที่ชัดเจนแล้วก็ไม่ควรคำนึงถึงจำนวนเงินภาษีที่จะเก็บได้เพราะคาดการณ์ได้ว่าคงจะเก็บได้เป็นจำนวนน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีประเภทอื่น ทั้งยังควรจะต้องทำความเข้าใจกับประชาชนให้ชัดเจนว่าทำไมจึงต้องเก็บภาษีมรดก เพื่อให้เกิดการยอมรับและสมัครใจที่จะเสียภาษีตามหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี

อย่างไรก็ดี ทุกวันนี้ประเทศไทยยังไม่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าด้วยภาษีมรดกที่ใช้บังคับ แต่ว่ายังมีประเด็นเกี่ยวกับการขายทรัพย์สินมรดกที่เป็นปัญหาภาษีที่ควรต้องระมัดระวังดังที่ได้ยกตัวอย่างไว้ข้างต้น ซึ่งหากได้ปฏิบัติให้ถูกต้องแล้วก็จะทำให้ปัญหาเกี่ยวกับภาษีอากรในเรื่องทรัพย์สินมรดกไม่เป็นที่ขัดแย้งกันอีกต่อไป

.....

### บรรณานุกรม

๑. เพรียบ หุ่นตางกูร. คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ว่าด้วยมรดก พิมพ์ครั้งที่ ๙. กรุงเทพฯ : คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ , ๒๕๔๘
๒. อัมพร ณ ตะกั่วทุ่ง, คำอธิบาย มรดก ; สำนักพิมพ์นิติบรรณการ , กันยายน ๒๕๔๓

---

## ภาคผนวก

- : หนังสือสำนักนายกรัฐมนตรี  
ที่ นร ๐๕๐๓/๒๓๔๗๗ ลงวันที่ ๒๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๗  
เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติที่เสนอสมานิติบัญญัติแห่งชาติ จำนวน ๒ ฉบับ  
กราบเรียน ประธานสมานิติบัญญัติแห่งชาติ
- : ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....  
(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)
- : บันทึกวิเคราะห์สรุปสาระสำคัญ  
ของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....  
(คณะรัฐมนตรี เป็นผู้เสนอ)



สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา  
ปฏิบัติหน้าที่  
สำนักงานเลขาธิการสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

เลขรับ..... 8070  
วันที่..... 5 พ.ย. 2557  
เวลา..... 14.43 น.

ที่ นร ๐๕๐๓/๒๗๕๗/๗

สำนักนายกรัฐมนตรี  
ทำเนียบรัฐบาล กทม. ๑๐๓๐๐

พฤศจิกายน ๒๕๕๗

เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติที่เสนอสภานิติบัญญัติแห่งชาติ จำนวน ๒ ฉบับ

กราบเรียน ประธานสภานิติบัญญัติแห่งชาติ

สิ่งที่ส่งมาด้วย ร่างพระราชบัญญัติในเรื่องนี้ จำนวน ๒ ฉบับ

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

จึงขอเสนอร่างพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว จำนวน ๒ ฉบับ พร้อมด้วยบันทึกหลักการและเหตุผล และบันทึกวิเคราะห์สรุปสาระสำคัญ มาเพื่อขอได้โปรดนำเสนอสภานิติบัญญัติแห่งชาติพิจารณาเป็นเรื่องด่วนต่อไป

ขอแสดงความนับถืออย่างยิ่ง

พลเอก

(ประยุทธ์ จันทร์โอชา)  
นายกรัฐมนตรี

กลุ่มงานบริหารทั่วไป  
รับที่ ๓๓๗ / ๕๗ วันที่ ๕ / ๗๐ / ๕๗  
เวลา ๑๕.๕๕ ส่ง ป.ค.ท. พ.ร.น.  
สำนักการประชม

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

กลุ่มงานนิติคดี  
รับที่ ๓๕ (ญ) / ๕๗  
วันที่ ๒๕ / พ.ย. / ๕๗  
เวลา ๑๖.๑๓ น.

สำนักการประชม

(๒)

บันทึกหลักการและเหตุผล  
ประกอบร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก  
พ.ศ. ....

---

หลักการ

ให้มีกฎหมายว่าด้วยภาษีการรับมรดก

เหตุผล

โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี  
ไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บ  
ภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับ  
การดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควร  
แก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้



หมวด ๑  
บททั่วไป

มาตรา ๖ การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของ  
กรมสรรพากร

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

มาตรา ๘ กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่าง ๆ การอุทธรณ์  
และการเสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าว  
มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้หรือมีได้อยู่ในประเทศไทย อธิบดีจะอนุญาต  
ให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นเป็นการทั่วไปที่จะทำให้ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตาม  
พระราชบัญญัตินี้ไม่อาจปฏิบัติตามในกำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ได้ อธิบดีจะประกาศขยาย  
กำหนดเวลาออกไปตามสมควรจนกว่าเหตุดังกล่าวจะหมดสิ้นไปก็ได้ และเมื่อได้ขยายกำหนดเวลา  
ออกไปแล้ว ให้ถือว่ากำหนดเวลาที่ขยายออกไปนั้นเป็นกำหนดเวลาที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้  
หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการเลื่อนหรือขยายกำหนดเวลาของอธิบดีตามวรรคหนึ่ง  
และวรรคสอง ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

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

ในกรณีที่ไม่สามารถส่งเอกสารตามวิธีที่กำหนดในวรรคหนึ่ง หรือบุคคลนั้นออกไป  
นอกประเทศไทย ให้ใช้วิธีปิดหมายเอกสารนั้นในที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ ที่อยู่หรือสำนักงานของบุคคลนั้น  
หรือบ้านที่บุคคลนั้นมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรครั้งสุดท้าย  
หรือจะโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้นก็ได้

เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีดังกล่าวในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันได้รับ  
เอกสารนั้นแล้ว

มาตรา ๑๐ เมื่อเจ้าพนักงานที่ดินจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับ  
อสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก ให้แจ้งการจดทะเบียนนั้นต่อกรมสรรพากร ตามหลักเกณฑ์  
วิธีการ และภายในกำหนดเวลาที่คณะรัฐมนตรีกำหนด



(๕)  
หมวด ๒  
การเสียภาษี

มาตรา ๑๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๒ ให้บุคคลผู้ได้รับมรดกดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

(๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย

(๒) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลาสามปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก

(๓) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ในกรณีที่ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทยหรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะที่มีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย

ในกรณีตาม (๓) ถ้าในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดกเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนสภาพอย่างไร ก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับมรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒

มาตรา ๑๒ ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้าแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินห้าสิบล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกินห้าสิบล้านบาท

มูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่ง หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น

มาตรา ๑๓ บทบัญญัติในมาตรา ๑๒ ไม่ใช่บังคับแก่

(๑) บุคคลผู้ได้รับมรดกที่เจ้ามรดกแสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ให้ใช้มรดกนั้นเพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๒) หน่วยงานของรัฐและนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์

(๓) บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญาหรือตามหลักกติกายกเว้นปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

ทั้งนี้ เฉพาะตามประเภทหรือรายชื่อที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในกฎกระทรวงดังกล่าวจะกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีตรวจสอบติดตามไว้ด้วยก็ได้

มาตรา ๑๔ มรดกซึ่งต้องเสียภาษี ได้แก่

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

(๒) กรณีตามมาตรา ๑๑ (๓) ได้แก่ มรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

(๖)

สังหาริมทรัพย์ใดเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยให้เป็นไปตามที่กำหนด  
ในกฎกระทรวง

มาตรา ๑๕ การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้ถือตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมี  
ในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก ดังต่อไปนี้

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

มาตรา ๑๖ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคำนวณและเสียภาษีในอัตราร้อยละสิบของมูลค่า  
มรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๑๒

อัตราร้อยละสิบตามวรรคหนึ่งจะตราพระราชกฤษฎีกาลดลงตามที่เห็นสมควร  
โดยจะลดให้เป็นการทั่วไปหรือลดตามความสัมพันธ์ระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับมรดกก็ได้

หมวด ๓

การยื่นแบบ การชำระภาษี และการประเมินภาษี

มาตรา ๑๗ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการ  
ภาษีและชำระภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุ  
ให้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๑๒ วรรคหนึ่ง

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ยื่นและชำระ  
ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกำหนด

เมื่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาได้รับแบบแสดงรายการภาษีแล้ว  
ให้ส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จ  
ภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่ม  
และได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามมาตรา ๒๒ มิให้คิดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การต้องเสีย  
ภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ

ระยะเวลาหนึ่งปีตามวรรคสาม เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้  
อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกินสามปี

(๗)

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

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่งแล้ว โดยมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแทนโดยให้ดำเนินการภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง สำหรับเบี้ยปรับให้เสียหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ เว้นแต่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายหลังกำหนดเวลาดังกล่าวให้เสียเบี้ยปรับสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ สำหรับเงินเพิ่มให้คำนวณตั้งแต่วันที่ครบกำหนดเวลาตามมาตรา ๑๗ วรรคหนึ่ง จนถึงวันที่ชำระภาษีครบถ้วน

เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสองต้องไม่เกินเงินภาษีที่ต้องชำระ

ในกรณีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ผู้มีสิทธิได้รับมรดกคนใดคนหนึ่งจะดำเนินการเองก็ได้ ภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี

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

ในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป

เมื่อพ้นกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่งแล้ว หากไม่มีผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามมาตรา ๑๙ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีตามมาตรา ๒๐ ได้

มาตรา ๒๐ ภายใต้บังคับมาตรา ๑๗ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี

มาตรา ๒๑ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามมาตรา ๑๗ มาตรา ๑๘ มาตรา ๑๙ มาตรา ๒๐ หรือมาตรา ๒๔ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทนหรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจสั่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบได้ส่วนได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าวตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่ได้รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง

มาตรา ๒๒ เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีแล้ว ให้แจ้งการประเมินภาษีนั้น เป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี และให้ผู้ยื่นชำระภาษีพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ถ้ามี ภายใน สามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง ในกรณีนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษี ก็ได้

มาตรา ๒๓ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะผ่อนชำระภาษีภายในเวลาไม่เกินห้าปีก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้ชำระภาษีครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระ ภาษีเกินสองปี จะกำหนดให้ต้องเสียเงินเพิ่มบางส่วนตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้

มาตรา ๒๔ ในกรณีที่ผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ชำระภาษีโดยไม่มีหน้าที่ ต้องเสียหรือได้ชำระไว้เกินกว่าที่ต้องเสีย ให้ผู้นั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษี

ให้ผู้มีสิทธิได้รับคืนภาษีตามวรรคหนึ่งยื่นคำร้องขอรับคืนภาษีพร้อมด้วยเอกสาร หลักฐานภายในห้าปีนับแต่วันชำระภาษีทั้งหมด ต่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา แห่งใดแห่งหนึ่ง ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีประกาศกำหนด

ให้เจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาซึ่งรับคำร้องไว้ ส่งคำร้อง พร้อมเอกสารหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบเอกสาร หลักฐานให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้อง และมีหนังสือแจ้งให้ผู้ยื่นคำร้อง ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่การตรวจสอบแล้วเสร็จ และในกรณีที่ต้องมีการคืนภาษี ให้กรมสรรพากร คืนเงินภาษีให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตรวจสอบแล้วเสร็จ

ในการขอรับคืนภาษี ไม่มีสิทธิเรียกดอกเบี้ยจากเงินภาษีที่คืน

เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตรวจสอบการขอคืนภาษี ให้เจ้าพนักงานประเมิน มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในระยะเวลาที่กำหนดในมาตรานี้

มาตรา ๒๕ ภาษีซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสีย ให้ถือเป็นภาษีค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรภาคสำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ ก็ได้

วิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา ความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐธรรมนูญ เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึด และขายทอดตลาด และเงินภาษีค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

(๙)

หมวด ๔  
การอุทธรณ์

---

มาตรา ๒๖ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผู้ใดไม่เห็นด้วยกับผลการประเมินภาษี  
ของเจ้าพนักงานประเมิน ให้มีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลาสามสิบวัน  
นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้ โดยยื่นตามแบบ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศ  
ในราชกิจจานุเบกษา

คณะกรรมการอุทธรณ์ตามวรรคหนึ่ง ประกอบด้วย อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน  
เป็นประธาน ผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุด และผู้แทนกรมการปกครอง เป็นกรรมการ

คณะกรรมการอุทธรณ์ต้องพิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวัน  
นับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์ ระยะเวลาดังกล่าวอธิบดีจะอนุมัติให้ขยายออกไปอีกก็ได้แต่ไม่เกินเก้าสิบวัน  
เมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ โดยไม่ต้องรอฟังผล  
การพิจารณาของคณะกรรมการอุทธรณ์ แต่ต้องยื่นฟ้องภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พ้น  
กำหนดเวลาดังกล่าว

คำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ทำเป็นหนังสือ และแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวัน  
นับแต่วันที่มิคำวินิจฉัย

ผู้อุทธรณ์ผู้ใดไม่พอใจคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ ให้มีสิทธิฟ้องต่อศาล  
ภาษีอากรได้ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์

มาตรา ๒๗ การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษี เว้นแต่กรณีที่ผู้อุทธรณ์ได้รับ  
อนุมัติจากอธิบดีให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาได้ ก็ให้มีหน้าที่ชำระภายในสามสิบวันนับแต่  
วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้เสียภาษีเพิ่มขึ้น ผู้อุทธรณ์จะต้องชำระภายใน  
กำหนดเวลาเช่นเดียวกับวรรคหนึ่ง

ในกรณีที่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาถึงที่สุดให้ผู้อุทธรณ์หรือผู้ฟ้องคดี  
ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียน้อยลง ให้กรมสรรพากรคืนเงินภาษีที่ต้องคืนให้แก่ผู้อุทธรณ์หรือผู้ฟ้องคดี  
ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มิคำวินิจฉัยหรือคำพิพากษาถึงที่สุด แล้วแต่กรณี

มาตรา ๒๘ เพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ประธานคณะกรรมการอุทธรณ์  
มีอำนาจเช่นเดียวกับเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑

หมวด ๕  
เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

---

มาตรา ๒๙ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับในกรณีและอัตรา ดังต่อไปนี้  
(๑) มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่า  
ของเงินภาษีที่ต้องชำระ

(๒) ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม

มาตรา ๓๐ เบี้ยปรับตามพระราชบัญญัตินี้ อาจงดหรือลดลงได้ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษา ทั้งนี้ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวต้องระบุให้ชัดเจนถึงเหตุแห่งการงดหรือลดเบี้ยปรับ โดยคำนึงถึงความสุจริตและเหตุจำเป็นของผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้เป็นสำคัญ

มาตรา ๓๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๒๓ บุคคลใดไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายใน กำหนดเวลาตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งจุดห้าต่อเดือนหรือเศษของเดือน ของเงินภาษีที่ต้องชำระ โดยไม่รวมเบี้ยปรับ

ในกรณีที่ได้มีการอนุญาตให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และได้มีการชำระภาษี ภายในกำหนดเวลาที่เลื่อนให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละศูนย์จุดเจ็ดห้าต่อเดือน หรือเศษของเดือน

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลา ยื่นแบบแสดงรายการภาษีจนถึงวันที่ชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้อง ชำระ

มาตรา ๓๒ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือเป็นเงินภาษี

#### หมวด ๖

#### บทกำหนดโทษ

มาตรา ๓๓ ผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามมาตรา ๑๗ โดยไม่มีเหตุ อันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท

มาตรา ๓๔ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๑ หรือประธานคณะกรรมการอุทธรณ์ ตามมาตรา ๒๘ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๕ ผู้ใดทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สิน ที่ถูกยึดหรืออายัดตามมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปีและปรับไม่เกินสี่แสนบาท

ในกรณีผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นนิติบุคคล หากกรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้นได้มีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคล ให้กรรมการ ผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนนิติบุคคลดังกล่าว ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้ในวรรคหนึ่งด้วย

มาตรา ๓๖ เจ้าพนักงานผู้ใดมีหน้าที่ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ รู้ข้อมูล ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง นำออกแจ้งแก่บุคคลใดหรือทำให้รู้โดยวิธีใด

(๑๑)

หรือปล่อยปละละเลยให้ข้อมูลดังกล่าวถึงบุคคลที่ไม่มีหน้าที่ต้องรู้ โดยไม่มีอำนาจกระทำได้โดยชอบ ด้วยกฎหมาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย

มาตรา ๓๗ ผู้ใด

(๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถาม ด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัตินี้

(๒) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่ง อย่างไม่ดี หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

(๓) แนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการตาม (๑) หรือ (๒)

ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๘ บรรดาความผิดตามมาตรา ๓๓ มาตรา ๓๔ มาตรา ๓๖ และมาตรา ๓๗ ให้อธิบดีมีอำนาจเปรียบเทียบได้

ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระค่าปรับตามที่เปรียบเทียบภายในระยะเวลาที่อธิบดี กำหนดแล้ว มิให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดนั้น

ถ้าอธิบดีเห็นว่าไม่ควรใช้อำนาจเปรียบเทียบ หรือเมื่อเปรียบเทียบแล้วผู้มีหน้าที่ เสียภาษีไม่ยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือยอมแล้วแต่ไม่ชำระค่าปรับภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจ เปรียบเทียบกำหนด ให้ดำเนินการฟ้องร้องต่อไป และในกรณีนี้ห้ามมิให้ดำเนินการเปรียบเทียบ ตามกฎหมายอื่นอีก

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

.....  
นายกรัฐมนตรี

บันทึกวิเคราะห์สรุป  
สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ....

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

๑. เหตุผลและความจำเป็นในการเสนอร่างพระราชบัญญัติ

โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบันได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บ ภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับ การดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควร แก่การดำรงชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

๒. สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติ

ร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. .... มีสาระสำคัญเป็นการกำหนด หลักเกณฑ์เกี่ยวกับการเสียภาษีการรับมรดก โดยกำหนดให้มีผลใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดเก้าสิบวัน นับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษา และไม่ใช่บังคับแก่มรดกที่เจ้ามรดกได้ตายก่อนวันที่ ร่างพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และมรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก

สำหรับสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติฉบับนี้แบ่งออกเป็น ดังนี้

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

๒.๑ บททั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดก กำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

(๑) ภาษีการรับมรดกเป็นภาษีที่อยู่ในอำนาจการจัดเก็บของกรมสรรพากร  
(ร่างมาตรา ๖)

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



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

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

## ๒.๒ การเสียภาษีการรับมรดก

(๑) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก (ร่างมาตรา ๑๑) ได้แก่

(๑.๑) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย

(๑.๒) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลาสามปีติดต่อกันถึงวันมีสิทธิได้รับมรดก

(๑.๓) บุคคลผู้มิได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ในกรณีที่ผู้ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย หรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทยถือหุ้นเกินร้อยละห้าสิบของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะมีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย

ในกรณีตาม (๑.๓) ถ้าในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ทรัพย์สินที่เป็นมรดกเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนแปลงสภาพอย่างไร ก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับมรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษี

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

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

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

(๑๕)

(๕) การคำนวณมูลค่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก ให้พิจารณาตามราคาหรือมูลค่าอันพึงมีในวันที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดก โดยในกรณีที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน และในกรณีเป็นหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้ถือเอาราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันได้รับมรดก สำหรับกรณีอื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่หลักเกณฑ์ดังกล่าวให้กำหนดเป็นการทั่วไปโดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง (ร่างมาตรา ๑๕)

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

## ๒.๓ การยื่นแบบ การชำระภาษีและการประเมินภาษีการรับมรดก

### (๑) การยื่นแบบแสดงรายการภาษี

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

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนที่จะยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี (ร่างมาตรา ๑๘) แบ่งออกเป็นสองกรณี คือ

**กรณีที่หนึ่ง** กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายก่อนครบกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามร่างมาตรา ๑๗ และมิได้มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ผู้จัดการมรดกของผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมทั้งชำระภาษีและเงินเพิ่มแทนผู้ตายภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ

**กรณีที่สอง** กรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตายเมื่อครบกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามร่างมาตรา ๑๗ แล้ว และยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้ผู้จัดการมรดกมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมทั้งชำระภาษีและเงินเพิ่มและเบี้ยปรับแทนผู้ตายโดยให้ดำเนินการให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแต่งตั้ง

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ทายาทของผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งถึงแก่ความตายประสงค์จะดำเนินการแทน ก็สามารถกระทำได้ โดยในกรณีมีทายาทหลายคน ให้ทายาทตกลงมอบให้ทายาทคนหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าไม่อาจตกลงกันได้ ให้ทายาทคนใดคนหนึ่งยื่นคำร้องขอต่อศาลเพื่อตั้งผู้จัดการมรดกดำเนินการต่อไป (ร่างมาตรา ๑๙)

## (๒) การชำระภาษีและการประเมินภาษีการรับมรดก

(๒.๑) กำหนดระยะเวลาการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี (ร่างมาตรา ๒๐)

(๒.๒) กำหนดอำนาจการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในกำหนดเวลาสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี (ร่างมาตรา ๒๐) รวมถึงมีอำนาจออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้แทน หรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ กับมีอำนาจส่งบุคคลเหล่านั้นให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาตรวจสอบได้ หรือออกคำสั่งให้บุคคลดังกล่าวตอบคำถามเป็นหนังสือ แต่จะต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันได้รับหมายเรียกหรือได้รับคำสั่ง (ร่างมาตรา ๒๑)

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

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

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

(๒.๖) ภาษีค้าง ภาษีการรับมรดกซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสีย ให้ถือเป็นภาษีค้าง และให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง ซึ่งอำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรภาคสำหรับการดำเนินการภายในเขตท้องที่ก็ได้ สำหรับวิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี สำหรับเงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียมค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาด และเงินภาษีค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน (ร่างมาตรา ๒๕)

## ๒.๔ การอุทธรณ์การเสียภาษีการรับมรดก

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

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

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

(๔) การแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ทำเป็นหนังสือและแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันมีคำวินิจฉัย (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคสี่)

(๕) กรณีที่ผู้อุทธรณ์ไม่พอใจคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ ให้มีสิทธิฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ (ร่างมาตรา ๒๖ วรรคห้า)

(๖) การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษี เพื่อให้ผู้อุทธรณ์ชำระภาษีไว้ก่อนเว้นแต่กรณีที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้รอคำวินิจฉัยหรือคำพิพากษา ให้ผู้อุทธรณ์ชำระภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุด (ร่างมาตรา ๒๗)

## ๒.๕ การกำหนดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

### (๑) หลักเกณฑ์การเสียเบี้ยปรับ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับในสองกรณี คือ กรณีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระ และกรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง อันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียขาดไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียเพิ่ม (ร่างมาตรา ๒๙)

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

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

(๑๗)

(๔) หลักเกณฑ์การคำนวณเงินเพิ่ม ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีจนถึงวันชำระภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระ (ร่างมาตรา ๓๑)

## ๒.๖ บทกำหนดโทษ

กำหนดความผิดและโทษสำหรับการกระทำความผิดหรือการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย ดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีโดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าแสนบาท (ร่างมาตรา ๓๓)

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

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

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

(๕) ในกรณีที่ผู้ใด

(๕.๑) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(๕.๒) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกงหรือใช้อุบายโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใด หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ หรือ

(๕.๓) แนะนำหรือสนับสนุนให้บุคคลอื่นใดกระทำการตาม (๑) หรือ (๒)

ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (ร่างมาตรา ๓๗)

## ๓. ข้อมูลทางวิชาการประกอบการพิจารณา

ในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัตินี้ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ศึกษากฎหมายต่างประเทศเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีการรับมรดกและภาษีการรับการให้ของประเทศต่าง ๆ ซึ่งสรุปสาระสำคัญได้ ดังนี้

### ๓.๑ ความหมายโดยทั่วไปของการจัดเก็บภาษีมรดก

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

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

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

### ๓.๒ ระบบการจัดเก็บภาษีมรดกของต่างประเทศ

สำนักงานฯ ได้ศึกษาระบบการจัดเก็บภาษีมรดกของประเทศฝรั่งเศส ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศญี่ปุ่น ดังมีรายละเอียดโดยสรุปดังนี้

#### (๑) ประเทศฝรั่งเศส

##### (๑.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศฝรั่งเศสบัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร (Code général des impôts) โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่และหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และกำหนดให้จัดเก็บภาษีการรับมรดก ในกรณีดังต่อไปนี้

(๑.๑.๑) ในกรณีที่เจ้ามรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศส ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศฝรั่งเศส

(๑.๑.๒) ในกรณีที่ผู้รับมรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสอย่างน้อยหกปีในช่วงเวลาสิบปีก่อนวันที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับ ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศฝรั่งเศส

(๑.๑.๓) ในกรณีที่ทรัพย์สินมรดกที่ได้รับตั้งอยู่ในประเทศฝรั่งเศส ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวต้องเสียภาษีการรับมรดก แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวจะไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสก็ตาม

##### (๑.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดก

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

(๑๙)

(๑.๒.๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ ทายาทผู้ได้รับทรัพย์สินมรดก โดยกฎหมายกำหนดยกเว้นให้แก่คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดก ทหาร ตำรวจหรือพนักงานดับเพลิงซึ่งเสียชีวิตในหน้าที่ เป็นต้น

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

(๑.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๕ ถึงร้อยละ ๔๕ โดยอัตราจะแตกต่างกันตามมูลค่าทรัพย์สินที่ได้รับและจากลำดับความสัมพันธ์ทางเครือญาติระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับทรัพย์สินมรดก

(๑.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินภายในระยะเวลาหกเดือนนับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายหากเจ้ามรดกตายในประเทศฝรั่งเศส หรือภายในระยะเวลาหนึ่งปีสำหรับกรณีอื่น โดยผู้รับมรดกต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สิน โดยผู้รับมรดกอาจชำระภาษีเป็นเงินสดเต็มจำนวน ผ่อนชำระหรือขอชำระภาษีด้วยทรัพย์สินก็ได้

(๒) ประเทศอังกฤษ

(๒.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

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

(๒.๑.๑) ในกรณีเจ้ามรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศอังกฤษ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๒.๑.๒) ในกรณีเจ้ามรดกมิได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ ทรัพย์สินในกองมรดกที่ตั้งอยู่ในประเทศอังกฤษเท่านั้นที่จะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๒.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

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

(๒.๒.๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกองมรดก ได้แก่ ผู้จัดการกองมรดกหรือผู้แทนของเจ้ามรดก โดยให้นำเงินจากกองมรดกมาใช้เสียภาษี

(๒.๒.๓) การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดกได้รับยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินซึ่งบุคคลดังกล่าวได้รับไม่ต้องมารวมนับเป็นกองมรดก นอกจากนี้ กฎหมายยังกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้น (เช่น ทรัพย์สินที่มีคุณค่า

(๒๐)

ทางวัฒนธรรม หรือทรัพย์สินประเภทป่าไม้หรือที่ใช้ในการเกษตรกรรม) และค่าใช้จ่ายที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณี (เช่น ค่าใช้จ่ายในการทำศพ เป็นต้น)

(๒.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราคงที่ในอัตราร้อยละ ๔๐

(๒.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกหรือผู้แทนของผู้ตายมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินและต้องชำระภาษีภายใน ๖ เดือนนับแต่วันสิ้นเดือนที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย

### (๓) ประเทศสหรัฐอเมริกา

(๓.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

ประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code) ของประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดการจัดเก็บภาษีกองมรดกโดยใช้หลักภูมิลำเนา หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และให้จัดเก็บภาษีกองมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

(๓.๑.๑) ในกรณีเจ้ามรดกมีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๑.๒) ในกรณีเจ้ามรดกมีสัญชาติอเมริกา ทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ไม่ว่าจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๑.๓) ในกรณีเจ้ามรดกไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีภูมิลำเนาในสหรัฐอเมริกา ทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกาเท่านั้นที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

(๓.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีกองมรดก

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

(๓.๒.๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้จัดการมรดกในกรณีทั่วไป หรือผู้รับมรดกในกรณีที่ผู้ตายไม่มีสัญชาติอเมริกันและไม่มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา

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

(๓.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ ๑๘ ถึงร้อยละ ๔๐

(๓.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้จัดการมรดกต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายใน ๙ เดือนนับแต่วันที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย



(๔) ประเทศญี่ปุ่น

(๔.๑) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกของประเทศญี่ปุ่นเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก ค.ศ. ๑๙๕๐ โดยใช้หลักถิ่นที่อยู่ หลักสัญชาติและหลักที่ตั้งทรัพย์สินควบคู่กัน และให้จัดเก็บภาษีการรับมรดกในกรณีดังต่อไปนี้

(๔.๑.๑) ในกรณีที่ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศญี่ปุ่น

(๔.๑.๒) ในกรณีที่ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกมีสัญชาติญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สิน และผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกหรือเจ้ามรดกเคยมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่นภายในระยะเวลาห้าปีก่อนที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายหรือที่ได้รับทรัพย์สิน ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินมรดกที่ได้รับไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะตั้งอยู่ในหรือนอกประเทศญี่ปุ่น แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินก็ตาม

(๔.๑.๓) ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ได้รับตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่น ผู้ได้รับทรัพย์สินมรดกต้องเสียภาษีการรับมรดกสำหรับทรัพย์สินนั้น แม้ว่าผู้ได้รับทรัพย์สินจะไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ณ วันที่ได้รับทรัพย์สินก็ตาม

(๔.๒) ทรัพย์สินและบุคคลที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดก

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

(๔.๓) อัตราการจัดเก็บภาษี เป็นอัตราก้าวหน้าเริ่มตั้งแต่ร้อยละ ๑๐ ถึงร้อยละ ๕๐

(๔.๔) ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพื่อเสียภาษีมรดกภายใน ๑๐ เดือนนับแต่ผู้รับมรดกทราบว่าเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย และต้องชำระภาษีทันทีที่ยื่นแบบ ผู้รับมรดกอาจชำระเป็นเงินสดเต็มจำนวนหรือผ่อนชำระหรือขอชำระด้วยทรัพย์สิน

