

วิเคราะห์ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับพระราชบัญญัติ

ภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘

ANALYZE THE LEGAL PROBLEMS REGARDING THE INHERITANCE TAX ACT 2015

พัฒนะ เรือนใจดี^๑ Pattana Reonchaidee,
แพรวนภา กองทิพย์^๒ Praewnapa Kongthip,
สมจิต ขอนวงศ์^๓ Somjit Konwong



บทคัดย่อ

การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกนั้น ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใดซึ่งถือได้ว่าเป็นการก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ ขึ้น เพื่อที่รัฐจะได้ดำเนินการ ในการจัดเก็บภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมากเพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับการดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควรแก่การดำรงชีพ บทความนี้ผู้เขียนได้วิเคราะห์เกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ ซึ่งยังมีจุดบกพร่องและมีได้เป็นไปตามหลักทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับภาษีโดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับภาษีมรดก โดยทำการศึกษาเปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีมรดกของไทยที่ปรากฏในต่างประเทศ

คำสำคัญ : ภาษี, มรดก, ทายาท

^๑ อาจารย์ประจำสาขานิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

^๒ อาจารย์ประจำสาขานิติศาสตร์ คณะสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย วิทยาเขตแพร่

^๓ อาจารย์ประจำสาขารัฐศาสตร์ คณะสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย วิทยาเขตแพร่

Abstract

Property transfers by that heritage Exempt from tax Regardless of the amount of property that can be considered as causing unfairness in society. Therefore, the inheritance tax act, BE 2559, has been enacted so that the state can proceed In taxation. As appropriate from the inheritance of many worth to develop the country and improve the livelihood of the poor people By not affecting those who have inherited the right to live. But there are still some legal issues that the author has noted about some of the inheritance tax Act BE 2559, which the author sees that there are still shortcomings and does not conform to the relevant theory of with taxes, especially tax matters related to inheritance matters by comparing with the inheritance tax laws that appeared in foreign countries.

Keywords : Tax, Inheritance, Heir

บทนำ

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ ผู้เขียนได้ทำการศึกษาทฤษฎี ที่เกี่ยวข้องกับภาษีการรับมรดก และกฎหมายที่เกี่ยวกับภาษีกับรับมรดก ผู้เขียนได้ทำการ วิเคราะห์ปัญหา ทางกฎหมายเกี่ยวกับภาษีการรับมรดก ไม่ว่าจะ เป็นปัญหาเกี่ยวกับภาษีการรับมรดกของคู่สมรสเจ้ามรดก และ ปัญหาเกี่ยวกับการบังคับชำระภาษีมรดก และในบทบัญญัติที่ว่าด้วยการจัดเก็บภาษีมรดกมีอย่างไร เพื่อที่รัฐนั้นจะได้นำภาษีที่จัดเก็บนั้นไปพัฒนาประเทศ และเป็นการยกระดับ การดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ทั้งนั้นจะต้องไม่กระทบ ต่อผู้รับมรดกเกินสมควร โดยได้ทำการศึกษาทฤษฎีและแนวคิดที่เกี่ยวข้อง นอกจากนั้นได้ทำ การวิเคราะห์ปัญหา กฎหมายภาษีการรับมรดก ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ ตามรายละเอียดดังต่อไปนี้

^๔ พรชัย สุนทรพันธ์, คำอธิบายกฎหมายลักษณะมรดก, (กรุงเทพฯ : สำนักอบรมศึกษากฎหมาย แห่งเนติบัณฑิตยสภา, ๒๕๖๒), หน้า ๔-๖.

แนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีมรดก

๑) หลักความเป็นกลางในการจัดเก็บภาษี

ได้มีนักวิชาการได้ให้ความหมายของคำว่า หลักความเป็นกลางในการจัดเก็บภาษี หมายถึง ระบบภาษีอากรที่มีโครงสร้างเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุด กล่าวคือ ภาษีอากรจะต้องไม่มีการเปลี่ยนแปลง หรือ กระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภคหรือการออมและการแข่งขันผลิตสินค้าและบริการของผู้ผลิต ตลอดจนการทำงานของกลไกตลาด ทศนะเกี่ยวกับความเป็นกลางในลักษณะนี้มีรากฐานมาจากแนวความคิดที่ว่า ภาษีนั้นควรเป็นแหล่งรายได้ของรัฐเพียงอย่างเดียว รัฐบาลไม่ควรดำเนินการใด ๆ ที่จะกระทบกระเทือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของภาคเอกชนอย่างไรก็ดี^๕ เนื่องจากปัจจุบัน รัฐบาลหลายประเทศได้ใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ ด้านต่าง ๆ อย่างแพร่หลายมากยิ่งขึ้น ในบางขณะรัฐบาล ได้ใช้ความไม่เป็นกลางในทางเศรษฐกิจ ของภาษีอากร บางประเภทนั้นเป็นเครื่องมือ ในการดำเนินนโยบายความเป็นกลางหรือไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจของภาษีอากรใด อาจพิจารณาได้จากผลกระทบกระเทือนทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในด้านต่าง ๆ เช่น ในด้านการบริโภคการออมหรือการผลิต เป็นต้น ในด้านการบริโภค นั้นภาษีอากร จะกระทบกระเทือนในรูปแบบของการบริโภคสินค้าชนิดต่าง ๆ น้อยที่สุดก็คือ ภาษีอากรที่มีผลทำให้ ราคาเปรียบเทียบระหว่างสินค้าชนิดต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไปน้อยที่สุด ซึ่งทำให้การตัดสินใจของผู้บริโภค ในการเลือกบริโภคสินค้าและบริการอาศัยการเปรียบเทียบระหว่างสินค้าและบริการชนิดต่าง ๆ นั้นได้รับการกระทบกระเทือนน้อยที่สุด ภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการ จะมีความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุด ก็คือภาษีการขายทั่วไป ซึ่งเก็บจากการขายสินค้าและบริการต่าง ๆ ในอัตราที่เท่าเทียมกัน ซึ่งอย่างไรก็ดีในด้านการบริโภค นี้จะเห็นได้ว่ารัฐบาล มีความตั้งใจ ใช้ความไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจของภาษีอากร เพื่อบิดเบือนรูปแบบของการบริโภคให้อยู่ในลักษณะที่สังคมเห็นว่าเหมาะสมมากที่สุด เช่น การเก็บภาษีจากบุหรี่ยสุรา หรือ สินค้า ฟุ่มเฟือยต่าง ๆ ในอัตราที่สูงเพื่อลดการบริโภคสินค้าเหล่านี้

๒) หลักอำนาจรายได้ในการจัดเก็บภาษี

ฐานะและบทบาทของรัฐบาล ในทางเศรษฐกิจของแต่ละประเทศนั้น มีขีดความสามารถเพิ่มมากขึ้นความจำเป็นในการหารายได้ ภาษีอากรเพื่อนำมาใช้จ่ายที่มากขึ้น จึงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ดังนั้น ภาษีอากรที่ดี โดยมีวัตถุประสงค์ เช่นว่านี้ จึงควรเป็นภาษีที่

^๕ ไตรรงค์ โตกกระแสง, แนวคิดเกี่ยวกับภาษีมรดกในประเทศไทย, (สำนักวิชาการ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, ๒๕๕๘), หน้า๑๐.

สามารถทำให้รายได้สูง ให้กับรัฐบาล หากรูปภาพือากรเพื่อนำมาใช้จ่ายเพิ่มขึ้น รัฐบาลก็ต้องเพิ่มอัตราภาษีที่อยู่เดิม หรือ เพิ่มการเก็บภาษีใหม่ ซึ่งในทัศนะของผู้เสียภาษีจะเห็นได้ว่าเป็นการสร้างความสะดวกร้อนให้กับตนเอง^๖ อันจะมีผลกระทบกระเทือนต่อระดับความสมัครใจในการเสียภาษีอากรแต่ละประเภท สามารถทำรายได้ให้กับรัฐบาลให้สูงขึ้น ทั้งในปัจจุบัน และเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงไป ลักษณะภาษีอากรที่จะอำนวยความสะดวกให้กับรัฐบาลได้ดี

ประการแรก นั้น จะต้องเป็นภาษีอากรที่มีฐานกว้างกล่าวคือ จะต้องครอบคลุมจำนวนผู้เสียภาษีอากรจำนวนมากในขณะเดียวกัน ฐานภาษีที่ใช้เรียกเก็บจากผู้เสียภาษีอากร แต่ละรายจะต้องมีขนาดใหญ่ ภาษีอากรที่มีขนาดกว้างจะให้รายได้กับประเทศสูงโดยไม่จำเป็นต้องใช้อัตราภาษีที่สูงเท่าไรนัก ซึ่งจะลดผลกระทบกับให้กับประเทศกำลังพัฒนา

ประการที่สอง อัตราภาษีที่ใช้หาเป็นอัตราภาษีลักษณะก้าวหน้า เมื่อฐานภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้นจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้ภาษีอากรมากขึ้น ในสัดส่วนที่สูงกว่าการขยายตัวฐานภาษี อย่างไรก็ตาม การกำหนดอัตราภาษีในลักษณะก้าวหน้าจนเกินไปอาจกระทบกระเทือนในด้านอื่น ๆ แต่อย่างไรก็ตามหลักอำนวยความสะดวกในการจัดเก็บภาษียังมีปัญหาที่จะทำการศึกษาดังต่อไปนี้

ปัญหาเกี่ยวกับภาษีการรับมรดกของคู่สมรสเจ้ามรดกตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ มาตรา ๓ ได้กำหนด ยกเว้นไม่ให้ใช้กฎหมายฉบับนี้บังคับแก่ (๑) มรดกที่เจ้ามรดกตายก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ คือ ก่อนวันที่ ๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๘ และ (๒) คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก ทั้งในฐานะทายาทโดยธรรมและผู้รับพินัยกรรมประเด็นปัญหา คือ ภาษีการรับมรดกเป็นภาษีที่มีการเก็บจากทายาทของเจ้ามรดกแต่ละคน โดยทายาทผู้รับมรดกแต่ละคนนั้นจะต้องเสียภาษี ตามจำนวนหรือราคาของมูลค่าทรัพย์สินที่ตนได้รับมา กรณีที่คู่สมรสของเจ้ามรดก ที่กฎหมายฉบับนี้ ยกเว้นไม่ใช้บังคับนั้น ถือว่าเป็นการบัญญัติกฎหมายที่ผิดแปลกแตกต่างไปจาก นิยามของภาษีการรับมรดก ที่กำหนดให้ทายาทผู้รับมรดกแต่ละคนจะต้องเสียภาษีตามจำนวนหรือมูลค่า ของทรัพย์สิน ที่ตนได้รับ กรณีที่คู่สมรสของเจ้ามรดกที่กฎหมายฉบับนี้ ยกเว้นไม่ใช้บังคับนั้น ถือว่า เป็นการบัญญัติ กฎหมายที่ผิดแปลกและแตกต่างไปจากนิยามของภาษีการรับมรดก ที่กำหนดให้ทายาทผู้รับมรดกแต่ละคน จะต้องเสียภาษีตามจำนวนหรือมูลค่าของทรัพย์สินมรดก ในขณะที่บุพการี หรือ ผู้สืบสันดานของเจ้ามรดกยังคงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก ในอัตราร้อยละ ๕ ทำให้เกิดความไม่เสมอภาคเท่าเทียมกันในการบังคับใช้กฎหมายดังกล่าว

^๖ ชมพูนุท โกสสลาภรณ์ เพิ่มพูนวิวัฒน์ และคณะ, *โครงการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดก*, (ทุนงานวิจัยฉบับสมบูรณ์, ๒๕๕๐), หน้า ๔๑.

เมื่อผู้เขียนได้พิจารณาถึงข้อสังเกต เกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีและช้อยกเว้นในการเสียภาษีการรับมรดก ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ จะเห็นได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่บุคคลผู้มีสัญชาติไทย, บุคคลธรรมดาผู้มีสัญชาติไทยแต่มีถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร ตามกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมือง บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทยแต่ได้รับประโยชน์อันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย, รวมไปถึงทรัพย์สินที่เป็นมรดกที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนแปลงสภาพไป อย่างไรให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย^๗ หรือนิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย หรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือผู้มีสัญชาติไทย ถู้อื่นเกินร้อยละ ๕๐ ของทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว ในขณะที่มีสิทธิได้รับมรดก หรือผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการกินกึ่งหนึ่งของบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมด เป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทยหากทำพินัยกรรมยกมรดกให้แก่ นิติบุคคลต่างประเทศ ที่มีลักษณะข้างต้น ก็ถือว่าเป็นนิติบุคคลดังกล่าวเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก ส่วนคู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีอากร

เปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีมรดกของไทยที่ปรากฏในต่างประเทศ

จากกรณีประเด็นปัญหาดังกล่าวข้างต้น ทำให้ทราบถึงประเด็นดังกล่าวเกี่ยวกับภาษีมรดกเพื่อให้มองเห็นภาพของการแก้ไขปัญหาดังกล่าว จึงได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายภาษีการรับมรดกของต่างประเทศและประเทศไทย จากการศึกษาวิเคราะห์เปรียบเทียบแล้วพบว่า ในประเทศอังกฤษ^๘ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีของมรดก ได้แก่ ผู้จัดการกองมรดก หรือผู้แทนเจ้าของมรดก โดยให้นำเงินจากกองมรดกมาเสียภาษี การยกเว้นภาษี กฎหมายกำหนดให้คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกันของเจ้ามรดก ได้รับยกเว้นภาษีโดยทรัพย์สิน ส่วนบุคคลอาจได้รับยกเว้นไม่ต้องมารวบรวมนับ นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดทรัพย์สิน ที่ได้รับยกเว้น เช่น ทรัพย์สิน ที่มีคุณค่าทางวัฒนธรรมหรือทรัพย์สิน ประเภทป่าไม้ หรือ ที่ใช้ในการเกษตรกรรม และค่าใช้จ่าย ที่อาจนำมาหักจากฐานภาษี กรณีเช่น ค่าใช้จ่ายในการทำศพ เป็นต้น

ส่วนในประเทศฝรั่งเศส ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ ทายาทผู้ได้รับมรดกโดยกฎหมายกำหนด ยกเว้นให้แก่คู่สมรสและคู่สัญญาในการใช้ชีวิตร่วมกัน ของเจ้ามรดก ทหาร ตำรวจ หรือ พนักงานดับเพลิงซึ่งเสียชีวิตในหน้าที่ เป็นต้น

^๗ ผกา อึ้งเศรษฐ์พันธ์, ภาวะภาษีมรดกในประเทศไทย, วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตร์มหาบัณฑิต (คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, ๒๕๕๖), หน้า ๔๖-๕๓.

^๘ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, (กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัดจตุลลักษณ์, ๒๕๕๖), หน้า ๗๙.

ในขณะที่ประเทศสหรัฐอเมริกา^๙ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้จัดการมรดก ในกรณีทั่วไปหรือผู้รับมรดก ในกรณีที่ผู้ตายไม่มีสัญชาติอเมริกัน และไม่มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐอเมริกา การยกเว้นภาษีกฎหมายกำหนดให้ คู่สมรสของเจ้ามรดก ได้รับการยกเว้นภาษี โดยทรัพย์สินบุคคลดังกล่าว ที่ได้รับไม่ต้องมารวม เป็นกองมรดก นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดค่าใช้จ่ายและภาระหนี้สินที่อาจนำมาหักจากฐานภาษีไว้หลายกรณีเช่น ค่าลดหย่อนสำหรับทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่พรรคการเมือง หรือ ค่าลดหย่อนสำหรับการสืบทอดธุรกิจของครอบครัว เป็นต้น

ผลจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างกฎหมายภาษีในการรับมรดก ของประเทศไทยและที่มีปรากฏในต่างประเทศที่ได้ยกมาข้างต้นแล้ว จะเห็นได้ว่าเป้าหมายของภาษีการรับมรดกนั้น หมายถึง ภาษีที่เก็บจากทายาทของเจ้ามรดก แต่ละคนโดยทายาทผู้รับมรดกแต่ละคนต้องเสียภาษี ตามจำนวนหรือมูลค่าของทรัพย์สินมรดกที่ตนได้รับ ซึ่งกรณีคู่สมรสของเจ้ามรดก ที่พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ ยกเว้นไม่ใช้บังคับแก่มรดกที่คู่สมรสได้รับจากเจ้ามรดก ทั้งที่คู่สมรสของเจ้ามรดกเป็นทายาทโดยธรรม ผู้มีสิทธิรับมรดกของเจ้ามรดก ถือว่าเป็นการบัญญัติที่ผิดแปลกไปจาก นิยามของภาษีการรับมรดก ที่กำหนดให้ทายาทผู้รับมรดกแต่ละคนต้องเสียภาษีตามจำนวนหรือ มูลค่าของทรัพย์สิน ในขณะที่บุพการี หรือ ผู้สืบสันดานของเจ้ามรดกยังคงมีหน้าที่ ต้องเสียภาษีการรับมรดก ในอัตราร้อยละ ๕ ซึ่งถือว่าเป็นบทบัญญัติกฎหมายที่มีความแตกต่าง ไปจากหลักการจัดเก็บภาษีการรับมรดก อีกทั้งคู่สมรสของเจ้ามรดก ยังคงมีสิทธิในการรับมรดกในฐานะเดียวกับผู้สืบสันดาน ซึ่งไม่นับรวมที่มีการแบ่งสินสมรสก่อนที่มีการจัดการมรดก จึงไม่สามารถปฏิเสธได้ว่าคู่สมรสมีสิทธิ ที่จะแบ่งสินสมรสก่อน มีการจัดการมรดกของเจ้ามรดก แต่คู่สมรสในฐานะทายาทผู้รับมรดกของเจ้ามรดก ต้องเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรการรับมรดกของเจ้ามรดกด้วย เนื่องจากอัตรากำหนดที่ใช้ในการจัดเก็บจากผู้สืบสันดาน ผู้ใกล้ชิดเจ้ามรดก อยู่ในอัตราที่ต่ำกว่าผู้รับมรดกที่เป็นบุคคลภายนอกแสดงถึงความไม่มีมาตรการในการจัดเก็บภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ มาตรา ๒๓ บัญญัติ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะผ่อนชำระภาษี ภายในเวลาไม่เกิน ๕ ปีก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเมื่อได้รับชำระภาษีครบถ้วน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการเพิ่ม แต่ในกรณีที่ผ่อนชำระภาษีเกิน ๒ ปี จะกำหนด ให้ต้องเสียเงินเพิ่มบางส่วน ตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็ได้ จะเห็นได้ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษี จะต้องเสียภาษีนับจากวันที่ได้รับมรดก ๑๕๐ วัน ตามมาตรา ๑๑๗

^๙ สุจิตา ถนอมจิต, “ภาษีมรดกและภาษีการให้ กรณี ศึกษาเปรียบเทียบระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกา”, *วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต* (สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์), ๒๕๕๔.

วรรคหนึ่ง หากผู้ที่ไม่ได้ ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีอากรภายในกำหนดเวลา จะต้องเสียเบี้ยปรับอีก ๑ เท่า ของเงินภาษีที่ต้องจ่าย ในกรณีที่รับมรดก เป็นอสังหาริมทรัพย์ผู้รับมรดกมีหน้าที่ต้องยื่นแบบ และเสียภาษีภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด และถ้าไม่ชำระภาษีก็ต้องเสียค่าปรับและเงินเพิ่ม แต่ถ้าผู้รับมรดกไม่มีเงินเพียงพอต่อการชำระภาษีผู้รับมรดก ก็อาจต้องเร่งขายอสังหาริมทรัพย์บางส่วน เพื่อนำมาชำระภาษี ซึ่งอาจไม่ได้ราคาตามที่ต้องการ ซึ่งถ้าไม่เร่งขายทรัพย์สิน ค่าเบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม ก็จะเพิ่มขึ้น เมื่อกฎหมายที่ใช้บังคับอาจทำให้พิจารณาได้ว่า ระยะเวลาผ่อนผัน ดังกล่าวยังไม่เหมาะสมที่สุด ผู้ที่รับมรดกอาจจะไม่สามารถรักษาทรัพย์สินสมบัติที่มีมูลค่า เช่น บ้านที่ดินที่มีค่าทางจิตใจที่ตกทอดกันมาจากครอบครัว บรรพบุรุษ เนื่องจากไม่มีเงินสดมากพอที่จะเสียภาษีจากการรับมรดก จึงจำเป็นต้องขายทรัพย์สินดังกล่าว เพื่อนำเงินมาชำระภาษีจากการรับมรดก จึงทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมและไม่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี

บทสรุป

จากผลการวิเคราะห์ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ.๒๕๕๘ จึงสรุปและขอเสนอแนะ ว่าพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ.๒๕๕๘ ในกรณีประเด็นเกี่ยวกับภาษีการรับมรดกของคู่สมรสเจ้ามรดก จึงสรุปได้ว่า ควรแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. ๒๕๕๘ มาตรา ๓ “พระราชบัญญัตินี้ไม่ใช้บังคับแก่ ๑) มรดกที่เจ้ามรดกตายก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ๒) มรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก”

นอกจากนั้นควรแก้ไขด้วยการตัดข้อความ ใน (๒) เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีการรับมรดก เนื่องจากคู่สมรสในฐานะทายาทของผู้รับมรดกของเจ้ามรดก ที่จะต้องเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกของเจ้ามรดกด้วย

เอกสารอ้างอิง

ชมพูนุท โกสสลาภรณ์ เพิ่มพูนวิวัฒน์ และคณะ. **โครงการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษี
มรดก**, ทุนงานวิจัย ฉบับสมบูรณ์, ๒๕๕๐.

ไตรรงค์ โตกระแส. **แนวคิดเกี่ยวกับภาษีมรดกในประเทศไทย**. สำนักวิชาการ สำนักงาน
เลขาธิการวุฒิสภา, ๒๕๕๘.

ผกา อึ้งเศรษฐพันธ์. **ภาวะภาษีมรดกในประเทศไทย**. **วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตร์มหาบัณฑิต
คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย**, ๒๕๕๖.

พรชัย สุนทรพันธ์. **คำอธิบายกฎหมายลักษณะมรดก**. กรุงเทพฯ : สำนักอบรมศึกษากฎหมาย
แห่งเนติบัณฑิตยสภา, ๒๕๖๒.

ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. **กฎหมายภาษีอากร**. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัดจตุลลักษณ์, ๒๕๕๖.

สุธิดา ถนอมจิต. **ภาษีมรดกและภาษีการให้ กรณี ศึกษาเปรียบเทียบระหว่างประเทศไทยกับ
ประเทศสหรัฐอเมริกา**. **วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะ
นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์**, ๒๕๕๔.

