

รวบรวมจาก
วารสารเอกสารภาชีอากร

ภาชีมรดก

VOL.1/2

- SELECTED ARTICLE -

เอกสารภาชีอากร

- SELECTED ARTICLE -

ภาชนะรดก

ภาษีมรดก

VOL.1/2

ผู้เขียน	: ชุมพร เสนโสภา
พิมพ์ครั้งแรก	: กันยายน 2565
ISBN (e-Book)	: 978-616-302-246-2
เจ้าของ	: บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด
ที่ปรึกษา	: ดารารัตน์ พิชมงคล
กองบรรณาธิการ	: ศศิพันธุ์ อุทัยมาศ
ออกแบบ-จัดรูปเล่ม	: จิรพันธ์ กับสุข

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

ชุมพร เสนโสภา.

ภาษีมรดก เล่ม 1.-- กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส, 2565.

37 หน้า.

1. ภาษีมรดก I. ชื่อเรื่อง.

336.276

ISBN (e-Book) : 978-616-302-246-2

จัดจำหน่ายโดย

บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด เลขที่ 178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4

ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ 10800

โทรศัพท์ (02) 555-0713 โทรสาร (02) 555-0728

ได้รับอนุญาตจัดพิมพ์จากเจ้าของลิขสิทธิ์ถูกต้องตามกฎหมาย สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 (ห้ามคัดลอกหรือถ่ายสำเนาส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้โดยไม่ได้รับอนุญาต มิฉะนั้นจะถือว่ามีความผิดตามกฎหมาย)

- คำนำ -

เมื่อพูดถึง “ภาษีการรับมรดก” หรือ “ภาษีมรดก” คำถามที่เกิดขึ้นคือ เมื่อรับมรดกต้องเสียภาษีด้วยหรือ ? มรดกแบบใดถึงต้องเสียภาษีและเสียอย่างไร ? ฯลฯ

นี่จึงเป็นที่มาของ Mini Guide Book **ภาษีมรดก เล่ม 1** ซึ่งรวบรวมบทความจากคอลัมน์ภาษีสรรพากร โดยอาจารย์ ชุมพร เสนโสภา ในวารสารเอกสารภาษีอากร ที่นำเสนอข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับภาษีมรดก ตั้งแต่ใครเป็นผู้เสียภาษี ประเภทสินทรัพย์ การคิดคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินมรดก และอัตราภาษี ซึ่งเชื่อแน่ว่า ข้อมูลสำคัญเหล่านี้จะช่วยคลี่คลาย และตอบข้อสงสัยเกี่ยวกับภาษีการรับมรดกให้กับผู้ที่เกี่ยวข้องและผู้สนใจได้เป็นอย่างดี

ถึงจะเป็นของที่มอบให้กับทายาทและคนที่รัก แต่ก็ต้องมีการวางแผนและเข้าใจเรื่องของ “ภาษีมรดก” ไว้ด้วย จะได้ประหยัดลดเสี่ยงถูกปรับและเสียเงินเพิ่ม

- สารบัญ -



06

การจัดเก็บภาษี
การรับมรดก

09

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี
การรับมรดก

14

การยกเว้นภาษี
การรับมรดก

20

การพิจารณาทบทวน
มูลค่ามรดก
ที่ต้องนำมาเสียภาษี
การรับมรดก

22

ฐานภาษี
และความสัมพันธ์
ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี
กับฐานภาษี และอัตราภาษี

25

การคำนวณมูลค่า
ของทรัพย์สินมรดก



การจัดเก็บภาษี การรับมรดก

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่ม 132 ตอนที่ 72 ก วันที่ 5 สิงหาคม พ.ศ. 2558 มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2559 เหตุผลที่มีการจัดเก็บภาษีการรับมรดกในครั้งนี้ ปรากฏตามเหตุผลในการออกพระราชบัญญัติ คือ โดยที่การถ่ายโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกในปัจจุบัน (ก่อนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2559) ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีไม่ว่าทรัพย์สินจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในสังคม สมควรที่จะจัดเก็บภาษีตามสมควรจากการรับมรดกที่มีมูลค่าจำนวนมาก เพื่อนำไปพัฒนาประเทศและยกระดับการดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น ทั้งนี้ โดยมีให้กระทบถึงผู้ที่ได้รับมรดกพอสมควรแก่การดำรงชีพ

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกที่เริ่มจัดเก็บมาตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2559 ผลการจัดเก็บ อาจจะมีจำนวนภาษีที่จัดเก็บได้ไม่มากเท่าใด แต่สำหรับผู้ที่ได้รับมรดกจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องวางแผนในการเสียภาษีดังกล่าวเพื่อจะได้ไม่เกิดปัญหาในภายหลังหากถึงเกณฑ์ที่จะต้องเสียภาษีการรับมรดกอย่างใดก็ดี สำหรับผู้รับมรดกที่เป็นบุคคลธรรมดา นั้น ในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่โดยปกติจะจัดเก็บจากเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ไม่ว่าจะได้รับเป็นเงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่คำนวณได้เป็นเงิน ได้มีบทบัญญัติตามมาตรา 42 (10) แห่งประมวลรัษฎากร ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการรับมรดก ดังนั้นผู้ที่ได้รับมรดกจึงไม่มีภาระที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่อาจจะต้องเสียภาษีการรับมรดกหากเข้าหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของกฎหมายที่จะต้องเสียภาษีการรับมรดกตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558

การจัดเก็บภาษีการรับมรดก

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่ได้รับมอบหมายให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดเก็บ (มาตรา 5) โดยจะไม่จัดเก็บสำหรับการรับมรดกในกรณีดังต่อไปนี้ (มาตรา 3)

1. มรดกที่เจ้ามรดกตายก่อนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2559
2. มรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก

ตัวอย่างที่ 1 นาย ก. และนาง ข. เป็นสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย นาย ก. ได้เสียชีวิตโดยก่อนเสียชีวิตได้ทำพินัยกรรมยกทรัพย์สินส่วนของตนให้นาง ข. เป็นผู้รับมรดก เป็นที่ดินมูลค่า 300 ล้านบาท รถยนต์มูลค่า 12 ล้านบาท และหุ้นมูลค่า 50 ล้านบาท นาง ข. ที่ได้รับมรดกของสามีไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดกแต่อย่างใด

ตัวอย่างที่ 2 นาย ค. ได้เสียชีวิตในปี พ.ศ. 2558 ปรากฏว่าทายาทได้มีการแบ่งทรัพย์สินมรดกของนาย ค. ในปี พ.ศ. 2565 และทายาทได้รับมรดกในปี 2565 ดังนี้

บุตรคนที่ 1 ได้รับมรดกเป็นที่ดินมูลค่า 300 ล้านบาท

บุตรคนที่ 2 ได้รับมรดกเป็นหุ้นมูลค่า 150 ล้านบาท

ภริยา ได้รับมรดกเป็นเงินฝากธนาคาร 120 ล้านบาท

กรณีดังกล่าว แม้บุตรและภริยาของนาย ค. จะได้รับมรดกในปี พ.ศ. 2565 ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 มีผลใช้บังคับแล้ว แต่เนื่องจากเจ้ามรดกได้ตายก่อนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2565 ซึ่งเป็นการตายก่อนที่พระราชบัญญัตินี้จะมีผลใช้บังคับ ดังนั้นบุตรและภริยาของนาย ค. ก็ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการรับมรดกแต่อย่างใด ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558



ผู้มีหน้าที่เสียภาษี การรับมรดก

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก และทรัพย์สินมรดกที่จะต้อง นำมาเสียภาษีการรับมรดก

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ได้แก่ ผู้รับมรดกไม่ว่าจะเป็นทายาทโดยธรรม หรือผู้รับพินัยกรรม

1. ทายาทโดยธรรม

ตามมาตรา 1629 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ทายาทโดยธรรม มี 6 ลำดับ คือ

1. ผู้สืบสันดาน
2. บิดามารดา
3. พี่น้องร่วมบิดามารดาเดียวกัน
4. พี่น้องร่วมบิดาหรือร่วมมารดาเดียวกัน
5. ปู่ ย่า ตา ยาย
6. หลุง ป้า น้า อา

นอกจากนั้น ตามมาตรา 1629 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ยังกำหนดให้คู่สมรสที่มีทะเบียนถูกต้องถือเป็นทายาทโดยธรรมด้วย เมื่อมีการแบ่งมรดก ต้องแบ่งให้คู่สมรสตามมาตรา 1635 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

การแบ่งมรดกระหว่างทายาทโดยธรรม มีหลักตามกฎหมายสรุปได้คือ ถ้ามีทายาทลำดับต้นแล้ว ทายาทที่อยู่ลำดับถัดไปไม่มีสิทธิในทรัพย์สินมรดกเลย เช่น บิดาถึงแก่ความตาย มีเด็กชายด้าเป็นลูก มีบิดามารดาและภริยาซึ่งมีชีวิตอยู่ เด็กชายด้า (ผู้สืบสันดาน) ซึ่งถือเป็นทายาทลำดับที่ 1 เป็นผู้มสิทธิได้รับมรดก และสมมติว่าบิดาที่เสียชีวิตนั้นมีพี่น้องร่วมบิดามารดาเดียวกัน พี่น้องร่วมมารดาเดียวกัน ปู่ย่าตายาย หลุงป้า น้าอา บุคคลดังกล่าวหมดสิทธิรับมรดกอย่างเด็ดขาด เป็นต้น

แต่กฎหมายมีข้อยกเว้นว่า เมื่อบิดามีเด็กชายดำเนินผู้สืบสันดานที่มีสิทธิได้รับมรดกแล้ว ไม่ตัดสิทธิการแบ่งมรดกแก่บิดามารดาซึ่งมีชีวิตอยู่ของเจ้ามรดกในขณะที่แบ่งมรดกกันด้วย โดยถือว่ามีส่วนแบ่งเท่ากับทายาทชั้นบุตร แม้ว่าลำดับของบิดามารดาจะอยู่ลำดับที่ 2 ก็ตาม ส่วนภริยาจะได้รับส่วนแบ่งเท่ากับลูก

ทั้งนี้ กฎหมายมรดกกำหนดสัดส่วนที่คู่สมรสพึงได้รับร่วมกับทายาทลำดับต่าง ๆ ด้วย เช่น เจ้ามรดกมีลูก 3 คน ซึ่งเป็นทายาทลำดับที่ 1 คู่สมรสจะได้รับส่วนแบ่งเท่ากับลูกคนละ เท่า ๆ กัน ถ้ามีแต่ทายาทชั้นพี่น้อง ไม่มีผู้สืบสันดาน แต่มีพ่อแม่ซึ่งเป็นทายาทลำดับที่ 2 คู่สมรสจะได้รับมรดกึ่งหนึ่ง เป็นต้น

2. ผู้รับพินัยกรรม

ผู้รับพินัยกรรม คือ บุคคลที่เจ้ามรดกได้ทำพินัยกรรมตามกฎหมายยกทรัพย์สินมรดกให้ ซึ่งตามมาตรา 1603 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้กำหนดให้ผู้รับพินัยกรรมเป็นทายาทที่มีสิทธิตามพินัยกรรมรับมรดกของเจ้ามรดกที่ทำพินัยกรรมยกทรัพย์สินให้เมื่อเจ้ามรดกตายได้ ทั้งนี้ ผู้รับพินัยกรรมอาจจะเป็นทายาทโดยธรรมของเจ้ามรดกอยู่แล้วหรือเป็นใครก็ได้

เมื่อบุคคลซึ่งเป็นเจ้ามรดกตาย มรดกของบุคคลนั้นย่อมตกทอดแก่ทายาททันที ตามมาตรา 1599 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ที่กำหนดไว้ว่า “เมื่อบุคคลใดตาย มรดกของบุคคลนั้นตกทอดแก่ทายาท” แต่ในการเสียภาษีการรับมรดกตามกฎหมายภาษีการรับมรดกนั้น ไม่ว่าจะทายาทโดยธรรมหรือทายาทที่มีสิทธิตามพินัยกรรมที่จะได้รับมรดกนั้น **จะต้องเสียภาษีการรับมรดกเมื่อได้รับมรดกจริง ๆ** ไม่ใช่เพียงแค่เมื่อเจ้ามรดกเสียชีวิตแล้วทายาทจะต้องเสียภาษีการรับมรดกโดยทันที

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกได้กำหนดทายาทที่จะต้องเสียภาษีการรับมรดกไว้ โดยถือหลักความสัมพันธ์กับประเทศไทยในเรื่องของสัญชาติ ถิ่นที่อยู่กับทรัพย์สินที่เป็นทรัพย์สินมรดก ทั้งนี้ ตามมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก กำหนดบุคคล

ที่มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกได้แก่บุคคลดังนี้

- (1) บุคคลผู้มีสัญชาติไทย
- (2) บุคคลธรรมดาผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่มีถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมือง
- (3) บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ในกรณีที่ผู้ได้รับมรดกเป็นนิติบุคคล ให้ถือว่านิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย หรือจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทย หรือมีผู้มีสัญชาติไทย ถือหุ้นเกินร้อยละ 50 ของทุน จดทะเบียนที่ชำระแล้วในขณะมีสิทธิได้รับมรดก หรือมีผู้มีสัญชาติไทยเป็นผู้มีอำนาจบริหารกิจการเกินกึ่งหนึ่งของคณะบุคคลซึ่งมีอำนาจบริหารกิจการทั้งหมดเป็นบุคคลผู้มีสัญชาติไทย

ในกรณีตาม (3) ถ้าในขณะที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตายทรัพย์สินที่เป็นมรดกเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย แม้ภายหลังจะเปลี่ยนสภาพอย่างใดก็ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ได้รับมรดกนั้นยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกตามกฎหมาย

ตัวอย่างที่ 1 นายดำมีสัญชาติไทย แต่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกา ได้รับมรดกของนายดี ซึ่งเจ้ามรดกที่เสียชีวิตเมื่อวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2565 เป็นมรดกที่เป็นหุ้นที่ถืออยู่ในบริษัทจำกัดที่อยู่ในประเทศไทย มูลค่า 120 ล้านบาท และเงินฝากธนาคารที่มีเงินฝากอยู่กับธนาคารในต่างประเทศ โดยได้รับทรัพย์สินมรดกดังกล่าวเมื่อวันที่ 2 สิงหาคม 2565 กรณีนี้ นายดำเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก ส่วนกองมรดกของนายดีไม่ใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกแต่อย่างใด

ตัวอย่างที่ 2 MR.S มีสัญชาติต่างประเทศ (ไม่มีสัญชาติไทย) อยู่ที่ต่างประเทศ ได้รับทรัพย์สินมรดกของเจ้ามรดก โดยเจ้ามรดกได้เสียชีวิตเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2564 ทรัพย์สินมรดกที่ได้รับที่เป็นหุ้นในประเทศไทย มูลค่า 130 ล้านบาท โดยได้รับมรดกจำนวนดังกล่าว (โอนหุ้นเป็นชื่อของ MR.S) เมื่อวันที่ 18 มีนาคม 2565 นอกจากนั้น ยังได้รับมรดกที่เป็นเงินฝากธนาคารในต่างประเทศจำนวน 50 ล้านบาท กรณีนี้ MR.S เป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษี

การรับมรดก เนื่องจากได้รับมรดกที่เป็นทรัพย์สิน (หุ้น) ในประเทศไทย (ส่วนจะถึงเกณฑ์ที่จะต้องเสียและจะเสียจากทรัพย์สินใดบ้างเป็นอีกกรณีหนึ่ง) สำหรับเงินฝากที่ได้รับนั้น ไม่ต้องนำมาเสียภาษีการรับมรดก เนื่องจากเป็นเงินฝากอยู่ที่ต่างประเทศและผู้รับมรดกไม่มีสัญชาติไทยและไม่ใช่มิมีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยด้วย

ตัวอย่างที่ 3 MR.M มีสัญชาติต่างประเทศ อาศัยอยู่ที่ต่างประเทศ ได้รับทรัพย์สินมรดกของเจ้ามรดก โดยเจ้ามรดกเสียชีวิตเมื่อวันที่ 15 ตุลาคม 2564 เป็นเงินฝากธนาคารในประเทศไทยจำนวน 150 ล้านบาท กรณี MR.M เป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกเนื่องจากได้รับมรดกที่เป็นเงินฝากประเทศไทย

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้เยาว์คนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาล หรือผู้พิทักษ์ เป็นผู้มีหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดกแทนผู้เยาว์คนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถแล้วแต่กรณี (มาตรา 7)

ทรัพย์สินมรดกที่จะต้องนำมาเสียภาษีการรับมรดก

ทรัพย์สินที่เป็นมรดกที่ทายาทผู้รับมรดกได้รับ ซึ่งจะต้องนำมาเสียภาษีการรับมรดกได้แก่ (มาตรา 14)

- (1) อสังหาริมทรัพย์
- (2) หลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์
- (3) เงินฝากหรือเงินอื่นใดที่มีลักษณะอย่างเดียวกันที่เจ้ามรดกมีสิทธิเรียกถอนคืนหรือสิทธิเรียกร้องจากสถาบันการเงินหรือบุคคลที่ได้รับเงินนั้นไว้
- (4) ยานพาหนะที่มีหลักฐานทางทะเบียน
- (5) ทรัพย์สินทางการเงินที่กำหนดเพิ่มขึ้นโดยพระราชกฤษฎีกา (ยังไม่มีกำหนด)

สำหรับทรัพย์สินที่ผู้รับมรดกได้รับมรดกที่ไม่ใช่ทรัพย์สินตาม (1) - (5) เช่น ได้รับทรัพย์สินมรดกที่เป็นทองคำแท่ง ทองรูปพรรณ พระเครื่อง เงินสด เพชร พลอย อัญมณี เพชรนิลเจียร เครื่องประดับ ฯลฯ ไม่ต้องนำมาเสียภาษีการรับมรดกแต่อย่างใด