

รวบรวมจาก
วารสารเอกสารภาชีอากร

ภาชีมรดก

VOL.2/2

- SELECTED ARTICLE -

เอกสารภาชีอากร

- SELECTED ARTICLE -

ภาชนะรดก

ภาษีมรดก

VOL.2/2

ผู้เขียน	: ชุมพร เสนโสภา
พิมพ์ครั้งแรก	: กันยายน 2565
ISBN (e-Book)	: 978-616-302-247-9
เจ้าของ	: บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด
ที่ปรึกษา	: ดารารัตน์ พิชมงคล
กองบรรณาธิการ	: ศศิพันธุ์ อุทัยมาศ
ออกแบบ-จัดรูปเล่ม	: จิรพันธ์ กับสุข

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

ชุมพร เสนโสภา.

ภาษีมรดก เล่ม 2.-- กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส, 2565.

44 หน้า.

1. ภาษีมรดก I. ชื่อเรื่อง.

336.276

ISBN (e-Book) : 978-616-302-247-9

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 2** ซึ่งรวบรวมบทความจากคอลัมน์ภาษีสรรพากร โดยอาจารย์ ชุมพร เสนโสภา ในวารสารเอกสารภาษีอากร ที่นำเสนอข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับภาษีมรดก ต่อจากเล่ม 1 ในประเด็นของอัตราภาษี การรับมรดก การคำนวณภาษี การชำระภาษี การยื่นภาษีแทน การผ่อนชำระ ขอลดภาษี เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม พร้อมกับตัวอย่างประกอบ ซึ่งเชื่อแน่ว่าข้อมูลสำคัญเหล่านี้จะช่วยคลาย และตอบข้อสงสัยเกี่ยวกับภาษีการรับมรดกให้กับผู้ที่เกี่ยวข้อง และผู้สนใจได้เป็นอย่างดี

ถึงจะเป็นของที่มอบให้กับทายาทและคนที่รัก แต่ก็ต้องมีการวางแผนและเข้าใจเรื่องของ “ภาษีมรดก” ไว้ด้วย จะได้ประหยัด ลดเสี่ยงถูกปรับและเสียเงินเพิ่ม

- สารบัญ -

06

อัตราภาษี

08

การคำนวณภาษี
การยื่นแบบแสดง
รายการภาษี
และการชำระภาษี

14

ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบ
แสดงรายการภาษี
การรับมรดก
แทนผู้มีหน้าที่เสียภาษี
การรับมรดก

17

การผ่อนชำระภาษี
การรับมรดก

22

การตรวจสอบ
และการประเมินภาษี

24

การขอคืนภาษี
การรับมรดก

27

การอุทธรณ์คัดค้าน
การประเมินภาษี
ภาษีอากรค้าง
การยึดอายัด

31

เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม

35

เบ็ดเตล็ด



อัตราภาษี

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกจะคำนวณภาษีการรับมรดกจากฐานภาษีที่ต้องเสียภาษี
คุณกับอัตราภาษี และนำภาษีที่คำนวณได้มาขึ้นแบบแสดงรายการภาษีการรับมรดก
พร้อมชำระภาษีต่อกรมสรรพากร ถ้าไม่ได้เสียภาษีไว้หรือเสียไม่ถูกต้อง เจ้าพนักงานประเมิน
มีอำนาจที่จะประเมินภาษีการรับมรดกและแจ้งให้ผู้รับมรดกที่ต้องเสีย นำภาษีที่ต้องเสีย
มาชำระตามการประเมินได้ โดยอาจจะต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับและเงินเพิ่มด้วย ทั้งนี้ ถ้าผู้ที่ได้
รับการประเมินภาษีดังกล่าวไม่เห็นด้วย ก็มีสิทธิที่จะอุทธรณ์และฟ้องร้องต่อศาลได้ในที่สุด

อัตราภาษี

อัตราภาษีสำหรับภาษีการรับมรดก มี 2 อัตรา (มาตรา 16) คือ

1. อัตราร้อยละ 5 สำหรับผู้ได้รับมรดกที่เป็นบุพการีหรือผู้สืบสันดานของเจ้ามรดก
2. อัตราร้อยละ 10 สำหรับผู้ได้รับมรดกที่ไม่ใช่บุคคลตามข้อ 1.





การคำนวณภาษี การยื่นแบบแสดง รายการภาษี และการชำระภาษี

การคำนวณภาษี การยื่นแบบแสดงรายการภาษี และการชำระภาษี

1. การคำนวณภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกต้องคำนวณภาษีการรับมรดก โดยการคำนวณภาษีการรับมรดกจะคำนวณจาก

ฐานภาษีที่ได้รับในส่วนที่เกิน 100 ล้านบาท คุณด้วยอัตราภาษีได้จำนวนภาษีเท่าใด เป็นภาษีที่ต้องเสีย และต้องคำนวณภาษีการรับมรดกทุกครั้งเมื่อได้รับมรดกในส่วนที่เกิน 100 ล้านบาทมาแล้ว โดยรับมรดกในส่วนที่เกิน 100 ล้านบาทครั้งใด ต้องคำนวณทุกครั้ง และเสียภาษีสำหรับจำนวนภาษีที่คำนวณได้

ตัวอย่างที่ 1 นาย ส. ได้มรดกจากเจ้ามรดกซึ่งเป็นบิดาที่เสียชีวิตในปี พ.ศ. 2561 มูลค่าของมรดกมีทั้งสิ้น 250 ล้านบาท (มรดกเป็นหุ้น อสังหาริมทรัพย์ และเงินฝาก) โดยได้รับมรดกดังนี้

- วันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562 ได้รับมรดกมูลค่า 80 ล้านบาท
- วันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 ได้รับมรดกมูลค่า 70 ล้านบาท
- วันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2563 ได้รับมรดกมูลค่า 60 ล้านบาท
- วันที่ 10 มกราคม พ.ศ. 2564 ได้รับมรดกมูลค่า 40 ล้านบาท

นาย ส. ต้องคำนวณภาษีการรับมรดกเพื่อเสียภาษีการรับมรดกดังนี้

1. มรดกที่ได้รับในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562 (80 ล้านบาท) ไม่ต้องเสียภาษี เนื่องจากมูลค่าที่ได้รับยังไม่เกิน 100 ล้านบาท

2. มรดกที่ได้รับในวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 (70 ล้านบาท) เมื่อรวมกับมรดกที่ได้รับในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562 รวมได้จำนวน 150 ล้านบาท เกิน 100 ล้านบาท จึงต้องคำนวณภาษีการรับมรดกในส่วนที่เกิน 100 ล้านบาท ซึ่งมีจำนวน 50 ล้านบาท นาย ส. จึงต้องเสียภาษีการรับมรดกจำนวน $((150 - 100) \times 5/100) = 2.5$ ล้านบาท

3. มรดกที่ได้รับในวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2563 (60 ล้านบาท) เมื่อรวมกับมรดกที่ได้รับในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562 และในวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 รวมได้จำนวน

210 ล้านบาท เกิน 100 ล้านบาท จึงต้องคำนวณภาษีการรับมรดกในส่วนที่เกิน 100 ล้านบาท ซึ่งมีจำนวน 110 ล้านบาท แต่มรดกที่ได้รับในวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 ซึ่งมีจำนวน 70 ล้านบาท ซึ่งต้องเสียภาษีการรับมรดกในคราวที่ได้รับในวันดังกล่าวแล้วจากจำนวนมรดกที่ได้รับมูลค่า 50 ล้านบาท ดังนั้นในครั้งนี้นาย ส. จึงต้องเสียภาษีการรับมรดกจำนวน $((210 - 100 - 50) \times 5/100) = 3$ ล้านบาท

4. มรดกที่ได้รับในวันที่ 10 มกราคม พ.ศ. 2564 (40 ล้านบาท) เมื่อรวมกับมรดกที่ได้รับในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562 ในวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 และในวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2563 รวมได้จำนวน 250 ล้านบาท เกิน 100 ล้านบาท จึงต้องคำนวณภาษีการรับมรดกในส่วนที่เกิน 100 ล้านบาท ซึ่งมีจำนวน 150 ล้านบาท แต่มรดกที่ได้รับในวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 ซึ่งมีจำนวน 70 ล้านบาท ซึ่งต้องเสียภาษีการรับมรดกในคราวที่ได้รับในวันดังกล่าวแล้วจากจำนวนมรดกที่ได้รับมูลค่า 50 ล้านบาท และมรดกที่ได้รับในวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2563 ซึ่งมีจำนวน 60 ล้านบาท ซึ่งต้องเสียภาษีการรับมรดกในคราวที่ได้รับในวันดังกล่าวแล้วจากจำนวนมรดกที่ได้รับมูลค่า 60 ล้านบาท ดังนั้นในครั้งนี้นาย ส. จึงต้องเสียภาษีการรับมรดกจำนวน $((250 - 100 - 50 - 60) \times 5/100) = 2$ ล้านบาท

2. การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษี

ตามมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2559 ได้บัญญัติไว้ว่า

“มาตรา 17 ภายใต้บังคับมาตรา 23 ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษี และชำระภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด ภายใน 150 วัน นับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นเหตุให้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 12 บรรคหนึ่ง

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ยื่นและชำระ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่อธิบดีกำหนด

เมื่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาได้รับแบบแสดงรายการภาษีแล้ว ให้ส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว และให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษี ให้แล้วเสร็จภายใน 1 ปี นับแต่วันที่มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีเพิ่มและได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 22 มิให้คิด

เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม เว้นแต่การที่ต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นมิได้แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีหรือแสดงไว้เป็นเท็จ

ระยะเวลา 1 ปีตามวรรคสาม เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็นการเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกิน 3 ปี"

สำหรับแบบแสดงรายการภาษีการรับมรดก ได้แก่ แบบ ภ.ม.60 (ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีการรับมรดก (ฉบับที่ 1) เรื่อง กำหนดแบบแสดงรายการภาษีการรับมรดก ลงวันที่ 28 มกราคม พ.ศ. 2559) จากบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าว ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดก การยื่นแบบ ภ.ม.60 ของผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกต้องปฏิบัติดังนี้

1. ยื่นแบบ ภ.ม.60 ภายใน 150 วัน นับแต่วันที่ได้รับมรดกที่เป็นจำนวนที่ต้องเสียภาษีการรับมรดก

การยื่นแบบ ภ.ม.60 จะสัมพันธ์กับการคำนวณภาษีมรดกที่ต้องเสีย กล่าวคือ เมื่อได้รับมรดกและเป็นจำนวนมรดกที่ต้องเสียภาษีการรับมรดกแล้ว ได้รับมรดกนั้นวันใด ต้องยื่นแบบ ภ.ม.60 ภายใน 150 วัน นับแต่วันนั้น

ตัวอย่างที่ 2 ตามตัวอย่างที่ 1 นาย ส. ต้องยื่นแบบ ภ.ม.60 จำนวน 3 ครั้ง ดังนี้

1) ครั้งที่ 1 สำหรับการรับมรดกในวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562 ต้องยื่นแบบ ภ.ม.60 ภายใน 150 วัน นับแต่วันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ. 2562

2) ครั้งที่ 2 สำหรับการรับมรดกในวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2563 ต้องยื่นแบบ ภ.ม.60 ภายใน 150 วัน นับแต่วันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2563

3) ครั้งที่ 3 สำหรับการรับมรดกในวันที่ 10 มกราคม พ.ศ. 2564 ต้องยื่นแบบ ภ.ม.60 ภายใน 150 วัน นับแต่วันที่ 10 มกราคม พ.ศ. 2564

2. การชำระภาษีการรับมรดก

เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกได้ยื่นแบบ ภ.ม.60 แล้ว สำหรับการชำระภาษีการรับมรดกตามแบบ ภ.ม.60 นั้น มีทางเลือก 2 ทาง คือ

ทางที่ 1 ข้าราชการการรับมรดกพร้อมกับการยื่นแบบ

ทางที่ 2 ขอผ่อนชำระภาษีการรับมรดกตามมาตรา 23 (ผ่อนชำระได้ภายใน 5 ปี)

ถ้าขอผ่อนชำระภายใน 2 ปี ไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ถ้าขอผ่อนชำระเกิน 2 ปี (ไม่เกิน 5 ปี) ต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละ 0.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน โดยต้องยื่นคำร้องขอผ่อนชำระพร้อมกับการยื่นแบบ ภ.ม.60

3. หน้าที่ของเจ้าพนักงานในการรับแบบและดำเนินการที่เกี่ยวข้องกับแบบ ภ.ม.60

(1) เมื่อเจ้าหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาได้รับแบบ ภ.ม.60 แล้วให้ส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินโดยเร็ว ทั้งนี้ กฎหมายไม่ได้กำหนดว่าส่งโดยเร็วภายในเวลาเท่าใด แต่ทางปฏิบัติควรส่งโดยเร็วอาจจะใช้เวลาไม่เกิน 7 วัน เพราะจะมีผลต่อการตรวจสอบและการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน

(2) ให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายใน 1 ปี นับแต่วันที่มีการยื่นแบบ ภ.ม.60 กฎหมายภาษีการรับมรดกแตกต่างกับประมวลรัษฎากรในเรื่องการตรวจสอบภาษีกรณีที่มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด เนื่องจากกฎหมายภาษีการรับมรดกต้องการที่จะให้ผู้เสียภาษีได้ทราบภาระในการเสียภาษีเป็นที่แน่นอนในเวลาที่ไม่นานนัก จึงกำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินต้องตรวจสอบภาษีการเสียภาษีการรับมรดกในคราวที่มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบ ภ.ม.60 ภายในกำหนดเวลาให้เสร็จภายใน 1 ปี และต้องประเมินภาษีประเมินให้เสร็จสิ้นภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบ ภ.ม.60 และเมื่อประเมินภาษีแล้ว หากประเมินได้เท่ากับจำนวนภาษีตามแบบ ภ.ม.60 ที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นมาแล้ว ผู้มีหน้าที่เสียภาษีก็ไม่ต้องชำระเพิ่ม แต่หากประเมินภาษีแล้วได้จำนวนภาษีมากกว่าภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ชำระตามแบบ ภ.ม.60 แล้ว ต้องแจ้งให้ผู้เสียภาษีชำระเพิ่มในส่วนนั้น หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีตามการประเมินนั้นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน ก็จะไม่เสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม (แต่ถ้าการต้องเสียภาษีเพิ่มนั้นเกิดจากรายการที่ผู้ยื่นไม่ได้แสดงไว้ในแบบ ภ.ม.60 หรือแสดงไว้เป็นเท็จ ก็ต้องเสียเบี้ยปรับ เงินเพิ่มด้วย)

ผู้เสียภาษีที่ถูกประเมินภาษีเพิ่มเติมดังกล่าว หากประสงค์จะขอผ่อนชำระภาษีตาม การประเมินภาษีนั้น ก็มีสิทธิขอผ่อนได้ตามมาตรา 23 โดย

- **ยื่นคำร้องขอผ่อนภายใน 30 วัน** นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน (ถ้าขอผ่อนชำระภาษีให้เสร็จสิ้นภายใน 2 ปี ไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม) ถ้าเกิน 2 ปี (ไม่เกิน 5 ปี) ต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละ 0.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ส่วนเบี้ยปรับยังคงต้องเสียอยู่
- **ถ้าชำระเกิน 30 วัน** นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน ต้องรับผิดชอบ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มด้วย (ขอผ่อนไม่ได้)

อย่างไรก็ตาม เมื่อมีเหตุอันจำเป็นและสมควรที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อธิบดีกรมสรรพากร จะอนุมัติให้ขยายระยะเวลาที่กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินต้องดำเนินการประเมินภาษี ให้แล้วเสร็จภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบ ภ.ม.60 นั้น ออกไปเป็น การเฉพาะกรณีก็ได้ แต่รวมแล้วต้องไม่เกิน 3 ปี ทั้งนี้ ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบ ภ.ม.60 ภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด ถ้าเจ้าพนักงานประเมินไม่ได้ประเมินภาษีภายใน กำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด (1 ปี กรณีที่ขยายเวลาให้ก็จะเป็น 3 ปี) ก็เป็นอันหมดสิทธิ ประเมินภาษีการรับมรดกสำหรับคราวที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการรับมรดกได้ยื่นแบบ ภ.ม.60 นั้น ซึ่งการตรวจสอบภาษีการรับมรดกตามมาตรา 17 นี้ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออก หมายเรียกได้ตามมาตรา 21

เจ้าพนักงานประเมินตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 หมายความว่า บุคคลซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากข้าราชการเพื่อทำหน้าที่ประเมินภาษี (มาตรา 4) ซึ่ง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้แต่งตั้งให้บุคคลดังต่อไปนี้ เป็นเจ้าพนักงานประเมิน (ตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินฯ ลง วันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2559)

- (1) อธิบดีกรมสรรพากร
- (2) รองอธิบดีกรมสรรพากร
- (3) ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภาษีอากรกลาง กรมสรรพากร
- (4) นักตรวจสอบภาษีเชี่ยวชาญ สำนักตรวจสอบภาษีอากรกลาง กรมสรรพากร