



THAMMASAT ECONOMIC FOCUS
โครงการติดตามประเด็นเศรษฐกิจไทย

ภาษีที่ดินและมรดก:
ใครมี ใครจ่าย ใครได้ประโยชน์
ผศ.ดร.ดวงมณี เลาวกุล

ธันวาคม 2557

FINAL REPORT

ฉบับที่ 2



ภาษีที่ดินและมรดก: ใครมี ใครจ่าย ใครได้ประโยชน์

ผศ.ดร.ดวงมณี เลาวกุล

คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

การพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทยในช่วงหลายสิบปีที่ผ่านมา จะเห็นได้ว่า “ปัญหาความเหลื่อมล้ำ” ไม่ว่าจะเป็ในทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการเมือง ก็ยังคงดำรงอยู่ควบคู่กับสังคมไทยมาโดยตลอด เครื่องมือทางการคลังเป็นเครื่องมือหนึ่งในการช่วยทำให้เกิดความเท่าเทียมกันของคนในสังคม ซึ่งรัฐบาลสามารถดำเนินการได้ทั้งนโยบายทางด้านรายรับและนโยบายทางด้านรายจ่าย การปฏิรูปภาษีด้วยการจัดเก็บ “ภาษีทรัพย์สิน” นับว่าเป็นเครื่องมือหนึ่งในการลดความเหลื่อมล้ำที่เกิดขึ้นในสังคม และยังสามารถสร้างรายได้ให้กับรัฐอีกด้วย ซึ่งประเทศต่าง ๆ ในโลก ไม่ว่าจะเป็นประเทศที่พัฒนาแล้วหรือประเทศกำลังพัฒนาได้มีการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ ในขณะที่ประเทศไทยยังไม่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอย่างแท้จริง การนำเสนอการปฏิรูปภาษีของรัฐบาล โดยเฉพาะภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และภาษีมรดก จึงเป็นประเด็นที่น่าสนใจว่า การจัดเก็บภาษีทั้ง 2 ประเภทนี้จะทำให้เกิดผลอย่างไรบ้างต่อระบบเศรษฐกิจและประชาชน คนกลุ่มไหนจะเป็นผู้ที่ต้องชำระภาษี และคนกลุ่มไหนจะได้ประโยชน์จากภาษีดังกล่าว

บทความนี้จะนำเสนอโดยเริ่มจากการให้ภาพการกระจุกตัวของความมั่งคั่งในสังคมไทย เพื่อจะได้ทราบว่า การถือครองทรัพย์สินของคนในประเทศไทยมีลักษณะการกระจุกตัวหรือมีการกระจายตัวอย่างไร ส่วนที่สองว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งจะกล่าวถึงหลักการและเหตุผลในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และผลที่จะเกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินฯ ส่วนที่สามว่าด้วยภาษีมรดก โดยกล่าวถึงหลักการในการจัดเก็บภาษีมรดก การจัดเก็บภาษีมรดกในประเทศไทย และผลที่จะเกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีมรดก ส่วนสุดท้ายจะกล่าวถึง ความเห็นต่อภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และภาษีมรดก

1. การกระจุกตัวของความมั่งคั่งในสังคมไทย¹

1.1 การกระจุกตัวของการถือครองที่ดินในประเทศไทย

ประเทศไทยมีพื้นที่ทั้งหมด 320.70 ล้านไร่ โดยจำแนกเป็นที่ดินในความดูแลของกรมที่ดินจำนวน 130.74 ล้านไร่² (ร้อยละ 40.88) สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม (ส.ป.ก.) จำนวน

¹ ดวงมณี เลาวกุล. (2556). การกระจุกตัวของความมั่งคั่งในสังคมไทย. ในรายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ โครงการ“สู่สังคมไทยเสมอหน้า การศึกษาโครงสร้างความมั่งคั่ง และโครงสร้างอำนาจเพื่อการปฏิรูป” (บทที่ 2). ศาสตราจารย์กิตติคุณ ดร.ผาสุก พงษ์ไพจิตร ศูนย์ศึกษาเศรษฐศาสตร์การเมือง คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย สนับสนุนโดยสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (ความเห็นในรายงานนี้เป็นของผู้วิจัย ผู้ให้ทุนไม่จำเป็นต้องเห็นด้วยเสมอไป).



34.76 ล้านไร่ (ร้อยละ 10.87) ป่าสงวนแห่งชาติโดยกรมป่าไม้ จำนวน 144.54 ล้านไร่ (ร้อยละ 45.19) และที่ดินราชพัสดุโดยกรมธนารักษ์ จำนวน 9.78 ล้านไร่ (ร้อยละ 3.06) (ตารางที่ 1)

ตารางที่ 1: ขนาดพื้นที่ดินในประเทศไทยทศวรรษ 2550

ประเภทที่ดิน	พื้นที่ (ล้านไร่)
ป่าสงวนแห่งชาติ	144.54 (45%)
กรมที่ดิน	130.74 (41%)
สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม (ส.ป.ก.)	34.76 (11%)
ที่ดินราชพัสดุ	9.78 (3%)
รวม	319.82

หมายเหตุ: ข้อมูลที่ดินแต่ละประเภทมีการจัดเก็บในช่วงเวลาที่แตกต่างกัน ดังนั้นพื้นที่รวมจึงแตกต่างจากพื้นที่ทั้งหมดของประเทศไทยซึ่งมีพื้นที่ทั้งหมด 320.70 ล้านไร่

ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).

ในปี พ.ศ. 2555 ผู้ถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินมีทั้งหมด 15,900,047 ราย (รวมบุคคลธรรมดา และนิติบุคคล) คิดเป็นที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินทั้งหมดประมาณ 95 ล้านไร่ หากพิจารณาจากค่าสัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาค (Gini coefficient) จะเห็นได้ว่า มีการกระจุกตัวของการถือครองที่ดินในประเทศไทยสูงมาก โดยค่าสัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาคของการถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินมีค่าเท่ากับ 0.886³ (ตารางที่ 2) ผู้ที่ถือครองที่ดินมากที่สุด มีที่ดินรวมกันทั้งสิ้น 631,263 ไร่

ตารางที่ 2: ค่าสัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาคของการถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินในประเทศไทย ปี พ.ศ. 2555

	ขนาดพื้นที่ (ล้านไร่)	จำนวน (ราย)	สัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาค
ทั่วราชอาณาจักร	95	15,900,047	0.886

ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).

หากจำแนกผู้ถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดิน ออกเป็น 10 กลุ่ม โดยกลุ่มที่ 1 (decile ที่ 1) มีพื้นที่น้อยที่สุด และกลุ่มที่ 10 มีพื้นที่มากที่สุด จะพบว่ากลุ่มที่ 10 ถือครองที่ดินเป็นจำนวนมากกว่าร้อยละ 60 ของพื้นที่ทั้งหมด ส่วนผู้ถือครองที่ดินอีกร้อยละ 90 ที่เหลือ ถือครองที่ดินเป็นจำนวนประมาณร้อยละ 40 ของพื้นที่ทั้งหมด (แผนภาพที่ 1) ในขณะที่ผู้ถือครองที่ดินมากที่สุด

² ประกอบด้วยที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดิน น.ส.3 ก น.ส. 3 และใบจอง

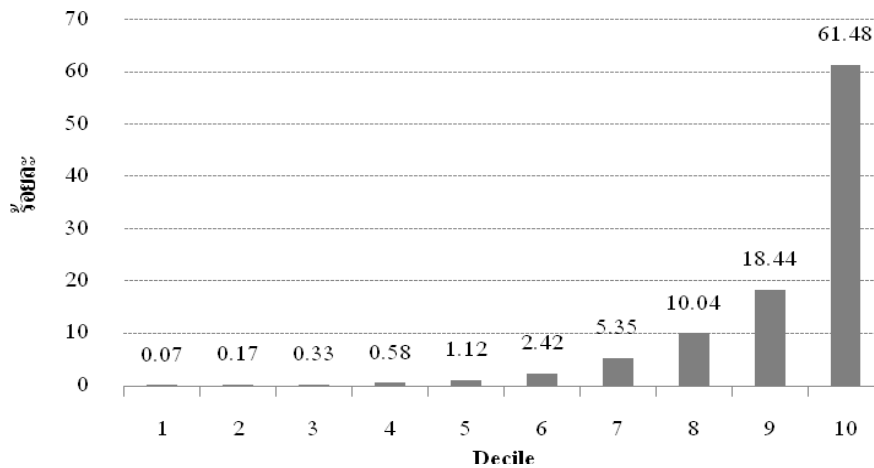
³ ถ้าค่าเข้าใกล้ 0 แสดงว่าความเท่าเทียมกันของการถือครองที่ดินมากขึ้น ยิ่งค่าเข้าใกล้ 1 มากเท่าไร แสดงว่าความไม่เท่าเทียมกันของการถือครองที่ดินยิ่งมีมากขึ้น



ร้อยละ 1 ถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินร้อยละ 23.74 ของที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินทั้งหมด หรือคิดเป็น 1 ใน 4 ของที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินทั้งหมด (ตารางที่ 3)

แผนภาพที่ 1: สัดส่วนการถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดิน

จำแนกตามผู้ถือครอง 10 กลุ่ม: ประเภทบุคคลธรรมดา และประเภทนิติบุคคล ปี พ.ศ. 2555



ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).

ตารางที่ 3: การถือครองที่ดินของผู้ถือครองที่ดินมากที่สุดร้อยละ 1

	จำนวนราย	ผลรวมพื้นที่ถือครองทั้งสิ้น		
		ไร่	งาน	ตารางวา
ร้อยละ 1 (มากที่สุด)	159,007	22,522,047	3	53
ร้อยละ	1	23.74		
รวม	15,900,047	94,868,613	2	39

ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).

ผู้ถือครองที่ดินร้อยละ 50.17 ของผู้ถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินทั้งหมด ถือครองที่ดินไม่เกิน 1 ไร่ ร้อยละ 21.90 ของผู้ถือครองที่ดินที่มีเอกสารสิทธิประเภทโฉนดที่ดินทั้งหมด ถือครองที่ดินมากกว่า 1 ไร่ ถึง 5 ไร่ ที่เหลือร้อยละ 27.93 ถือครองที่ดินมากกว่า 5 ไร่ขึ้นไป แสดงให้เห็นว่าประมาณครึ่งหนึ่งเป็นผู้ถือครองที่มีที่ดินไม่เกิน 1 ไร่

มูลค่าการถือครองที่ดินรวมของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร ซึ่งรวบรวมข้อมูลจากคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ปปช.) คิดเป็น 15,669,140,632.02 บาท มูลค่าที่ดินที่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรถือครองเฉลี่ย 30.91 ล้านบาท โดยสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรถือครองที่ดินรวมทั้งหมด 35,786 ไร่ 23 งาน 99 ตารางวา และมีขนาดการถือครองที่ดินโดยเฉลี่ย คนละ 71 ไร่



2 งาน 38 ตารางวา (ตารางที่ 4) ซึ่งค่าเฉลี่ยการถือครองที่ดินของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร จัดอยู่ในกลุ่มผู้ถือครองที่ดินร้อยละ 20 ที่ถือครองที่ดินมากที่สุดของประเทศ

**ตารางที่ 4: ขนาดการถือครองและมูลค่าที่ดินของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร
จำแนกตามพรรคการเมือง**

พรรค	จำนวน สส. (คน)	ขนาดพื้นที่รวม			ขนาดพื้นที่เฉลี่ย			มูลค่ารวม (ล้านบาท)	มูลค่าเฉลี่ย (ล้านบาท)
		ไร่	งาน	ตร.วา	ไร่	งาน	ตร.วา		
ประชาธิปัตย์	151	12,675	2	12	84	3	78	6,513.50	43.14
เพื่อไทย	282	17,897	1	8	63	1	86	7,131.70	25.29
พลังชล	7	18	3	13	3	2	73	82.73	11.82
ภูมิใจไทย	33	3,034	3	26	92	3	86	570.54	17.29
ชาติพัฒนา	7	546	2	78	78	-	40	314.16	44.88
ชาติไทยพัฒนา	18	938	2	45	52	-	58	634.38	35.24
มาตุภูมิ	2	78	3	81	39	1	90	11.57	5.79
รักประเทศไทย	4	11		96	3	3	24	154.89	38.72
มหาชน	1	231	3	93	231	3	93	39.77	39.77
ประชาธิปัตย์ใหม่	1	-	-	-	-	-	-	-	-
รักษ์สันติ	1	358	-	46	358	-	46	215.91	215.91
รวม	507	35,786	23	99	71	2	38	15,669.14	30.91

หมายเหตุ: คำนวณขนาดพื้นที่การถือครองที่ดินเฉพาะที่มีการรายงานขนาดพื้นที่เท่านั้น

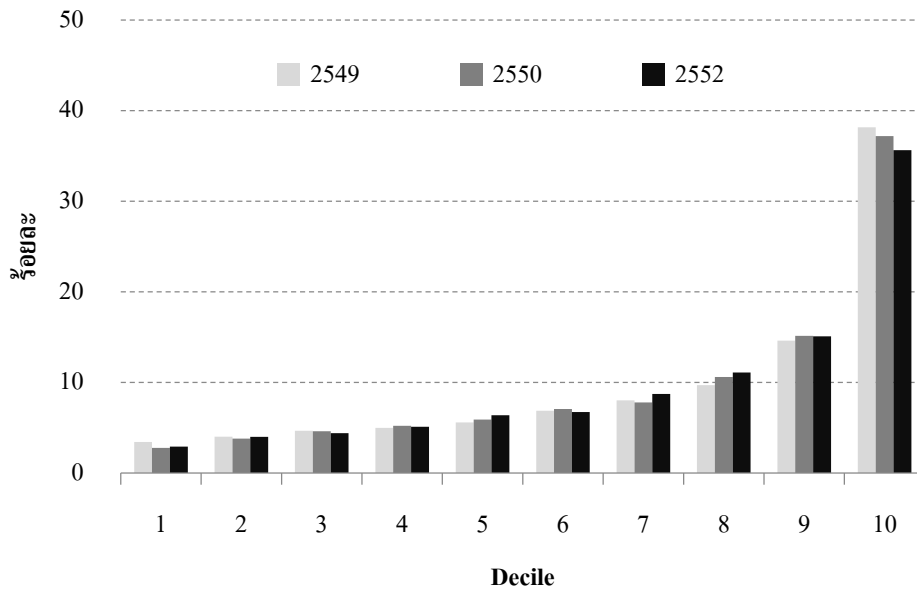
ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).

1.2 การกระจุกตัวของการถือครองทรัพย์สินในประเทศไทย

การถือครองทรัพย์สินในที่นี้ เป็นข้อมูลจากรายงานการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือน โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ ปี พ.ศ. 2549 2550 และ 2552 ซึ่งหมายถึง มูลค่าทรัพย์สินของครัวเรือนจากบ้าน ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง ยานพาหนะ และทรัพย์สินทางการเงิน ผลการศึกษาการถือครองทรัพย์สินสุทธิ (ทรัพย์สินทั้งหมดหักด้วยหนี้สิน) ของครัวเรือน พบว่า ครัวเรือนเพียงร้อยละ 20 ซึ่งเป็นกลุ่มที่มีรายได้มากที่สุด ถือครองทรัพย์สินสุทธิที่มีมูลค่ามากกว่าร้อยละ 50 ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิทั้งหมดทั้งในปี พ.ศ. 2549 2550 และ 2552 ส่วนครัวเรือนอีกร้อยละ 80 ที่เหลือของประเทศถือครองทรัพย์สินสุทธิที่มีมูลค่าไม่ถึงร้อยละ 50 ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิทั้งหมด (แผนภาพที่ 2) สะท้อนให้เห็นถึงการกระจุกตัวของการถือครองทรัพย์สินให้เห็นได้อย่างชัดเจน



แผนภาพที่ 2: สัดส่วนทรัพย์สินสุทธิ จำแนกตามชั้นรายได้ ปี พ.ศ. 2549 2550 และ 2552



ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).

1.3 การกระจุกตัวของการถือครองหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การจัดอันดับการถือหุ้นตามมูลค่าการถือครองหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำแนกรายบุคคล ในปี พ.ศ. 2552-2556 แสดงในตารางที่ 5 พบว่าบุคคลธรรมดาที่ถือครองหุ้นใน 10 อันดับแรกซึ่งมีมูลค่าหุ้นสูงสุดที่ยังคงอยู่ในรายชื่อทั้ง 5 ปี มีทั้งหมด 3 คนได้แก่ นายอนันต์ อัสวโกติน นายทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์ และนายนิติ โอทยานุเคราะห์ นอกนั้นจะมีการเข้าและออกจาก 10 อันดับแรกอยู่บ้าง นายปราเสริฐ ปราสาททองโอสถ มีมูลค่าการถือครองหุ้นที่มากที่สุดในปี พ.ศ. 2556 คิดเป็น 36,596.20 ล้านบาท และมูลค่าการถือหุ้นรวมของ 10 อันดับแรกในปี พ.ศ. 2556 มีจำนวนมากกว่า 2 แสนล้านบาท

การถือครองหุ้นที่มีมูลค่าสูงมักจะกระจุกตัวอยู่กับคนบางกลุ่ม บางตระกูลเท่านั้น ในขณะที่คนส่วนใหญ่ไม่ได้ถือหุ้นหรือมีมูลค่าการถือหุ้น/จำนวนหุ้นที่น้อยมาก เมื่อเทียบกับกลุ่มที่ถือหุ้นที่มีมูลค่าสูงเหล่านี้



ตารางที่ 5: 10 อันดับแรกของการถือหุ้นไทย ปี พ.ศ. 2552-2556

อันดับ	2552		2553		2554		2555		2556	
	ชื่อ-นามสกุล	มูลค่าหุ้น (ล้านบาท)	ชื่อ-นามสกุล	มูลค่าหุ้น (ล้านบาท)	ชื่อ-นามสกุล	มูลค่าหุ้น (ล้านบาท)	ชื่อ-นามสกุล	มูลค่าหุ้น (ล้านบาท)	ชื่อ-นามสกุล	มูลค่าหุ้น (ล้านบาท)
1	นายอนันต์ อัครโกคิน	15,967.35	นายทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์	31,422.25	นายทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์	18,520.34	นายทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์	23,497.78	นายปราเสริฐ ปราสาททองโอสถ	36,596.20
2	นายทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์	15,830.43	นายศิริ กาญจนพาสน์	17,816.15	นายอนันต์ อัครโกคิน	15,490.82	นายศิริ กาญจนพาสน์	23,456.07	นายศิริ กาญจนพาสน์	34,219.79
3	นายนิติ โอสธานุเคราะห์	5,733.57	นายอนันต์ อัครโกคิน	17,635.31	นายศิริ กาญจนพาสน์	12,741.83	นายอนันต์ อัครโกคิน	21,687.96	นายพิชญ์ โพธารามิก	26,481.99
4	นายประวิทย์ มาลีนนท์	5,161.84	นายประวิทย์ มาลีนนท์	8,850.50	นายวิชัย ทองแดง	11,804.14	นายปราเสริฐ ปราสาททองโอสถ	21,123.49	นายอนันต์ อัครโกคิน	25,740.75
5	นายวิโรจน์ ธนาलगรณ์	4,380.60	นายวรวิทย์ วีรบรรพต	8,793.67	นายปราเสริฐ ปราสาททองโอสถ	9,870.25	นายวิชัย ทองแดง	16,791.43	นายทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์	25,453.35
6	นายวรวิทย์ วีรบรรพต	4,319.70	นายนิติ โอสธานุเคราะห์	7,701.26	นายสาธิต วิทยากร	9,483.62	นายสาธิต วิทยากร	13,188.18	นายวิชัย ทองแดง	20,129.31
7	นายไพฑูย์ ดำรงชัยธรรม	4,304.94	นายวิโรจน์ ธนาलगรณ์	6,328.48	นายนิติ โอสธานุเคราะห์	7,569.66	นายนิติ โอสธานุเคราะห์	12,330.68	นายนิติ โอสธานุเคราะห์	18,623.77
8	นายปราเสริฐ ปราสาททองโอสถ	4,240.75	นายประชุม มาลีนนท์	6,148.51	นายวิโรจน์ ธนาलगรณ์	6,328.48	นายประชุม มาลีนนท์	9,861.37	นายวิลเลียม เอ็ลล์สวู้ด ไฮเน็ค	11,200.62
9	นายอนุพงษ์ อัครโกคิน	3,680.41	นางสาวรัตนา มาลีนนท์	6,130.08	นายวรวิทย์ วีรบรรพต	5,708.17	นางสาวนิภา มาลีนนท์	9,579.49	นางอรุณี ชาน	10,698.94
10	นายประชุม มาลีนนท์	3,598.31	นางสาวอัมพร มาลีนนท์	6,129.31	นายประทีป ตั้งมติธรรม	5,421.99	นายประวิทย์ มาลีนนท์	9,579.49	นายสมโภชน์ อาหุนัย	10,135.78
	รวม	67,217.90	รวม	116,955.52	รวม	102,939.30	รวม	161,095.94	รวม	219,280.50

ที่มา: ดวงมณี เลาวกุล (2556).



2. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ในปัจจุบันการเก็บภาษีของประเทศไทยมาจากฐานรายได้ (Income Base) (เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น) และฐานการบริโภค (Consumption Base) (เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิต เป็นต้น) เป็นหลัก แต่ยังไม่มีการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สิน (Property Base) (จัดเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สิน) อย่างแท้จริง ภาษีที่มีการจัดเก็บในประเทศไทยที่มีลักษณะใกล้เคียงกับภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งเป็นภาษีที่ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว (พ.ศ. 2475 และ พ.ศ. 2508) จึงมีลักษณะที่ค่อนข้างล้าสมัย การคิดคำนวณภาษีไม่มีฐานภาษีที่เป็นปัจจุบัน มีข้อบกพร่องอยู่หลายประการ และไม่สามารถสร้างรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้เท่าที่ควรจะเป็น

นอกจากนั้น เมื่อประเทศไทยไม่มีการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ที่เป็นการจัดเก็บจากมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นปัจจุบันและครอบคลุมอย่างเพียงพอ ทำให้ผู้ถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ มีต้นทุนในการถือครองค่อนข้างต่ำ จึงไม่เกิดการใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเหล่านั้นอย่างมีประสิทธิภาพ และมีที่ดินที่ปล่อยทิ้งร้างไว้เป็นจำนวนมาก ซึ่งทำให้เกิดการกระจุกตัวของ การถือครองที่ดินดังข้อมูลที่น่าเสนอใน ส่วนที่หนึ่ง

ร่าง พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จึงถือเป็นร่างกฎหมายสำคัญ และเป็นมิติใหม่ที่ทำให้ประเทศไทยมีระบบการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สินอย่างแท้จริง ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อทั้งภาครัฐและประชาชน

2.1 สาระสำคัญของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน จัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ซึ่งเป็นการจัดเก็บจากโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ภาษีบำรุงท้องที่ จัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งจัดเก็บจากที่ดินของบุคคลหรือคณะบุคคล ที่มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือมีสิทธิครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน ได้แก่ พื้นที่ดิน ภูเขาหรือน้ำด้วย⁴ โดยที่ดินเหล่านี้ต้องไม่เป็นที่ดินที่ได้รับการยกเว้นภาษีหรืออยู่ในเกณฑ์ลดหย่อน สาระสำคัญของการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ แสดงในตารางที่ 6

ตารางที่ 6: สาระสำคัญของการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่

	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน	ภาษีบำรุงท้องที่
1. ทรัพย์สินที่ถูกจัดเก็บ	• โรงเรือนให้เช่า หรือใช้ประกอบการพาณิชย์และอุตสาหกรรม	• ที่ดินที่เป็นบ้านพักอาศัยของตนและที่ดินเกษตรกรรม
2. ฐานภาษี	• ค่ารายปีของโรงเรือนและที่ดิน รวมมูลค่าเครื่องจักร	• ราคาปานกลางของที่ดิน ปี พ.ศ.2521-2524
3. อัตราภาษี	• ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี	• อัตราภาษีแปรผันตามมูลค่าของราคาปานกลางที่ดิน (อัตราถดถอย)

⁴ มาตรา 6 8 และ 22



4. การยกเว้น/ลดหย่อน	<ul style="list-style-type: none"> ยกเว้นให้แก่โรงเรียนที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง และโรงเรียนปิดว่าง 	<ul style="list-style-type: none"> ลดหย่อนตามเกณฑ์เนื้อที่ที่แต่ละท้องถิ่นกำหนด (50 ตร.วา - 5 ไร่) ปลูกไม้ล้มลุกด้วยตนเอง ไร่ละ 5 บาท ให้เข้าปลูกไม้ล้มลุก เสียกิ่งอัตรา
----------------------	---	---

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

2.2 ข้อบกพร่องของการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่

การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในปัจจุบัน มีข้อบกพร่องและปัญหาอยู่หลายประการ⁵ (ตารางที่ 7) ดังนี้

- 1) ฐานภาษีของภาษีโรงเรือนและที่ดินคือ “ค่ารายปี” (ค่าเช่าที่เจ้าของทรัพย์สินได้รับในแต่ละปี) ซึ่งเงินได้จากค่าเช่า ก็ต้องมีการชำระภาษีเงินได้เช่นกัน ดังนั้นจึงมีความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษี โดยทั่วไป ฐานภาษีของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินควรจะเป็นมูลค่าหรือราคาตลาดของที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างนั้น
- 2) รัฐสามารถจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ในปริมาณที่น้อย เนื่องจากสาเหตุดังนี้
 - มีข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสำหรับโรงเรือนและที่ดินที่เจ้าของอาศัยอยู่เอง ทำให้ฐานภาษีแคบ และยังทำให้เกิดปัญหาในการบริหารจัดการตามมา ในการที่จะแยกแยะว่าโรงเรือนใดใช้เป็นที่อยู่อาศัยอย่างแท้จริง
 - องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) ไม่ได้มี “ฐานค่ารายปี” ที่เป็นมาตรฐานในการจัดเก็บภาษี ดังนั้นจึงจัดเก็บภาษีตามมูลค่าของค่าเช่าที่ผู้เสียภาษียรายงาน ซึ่งมักจะไม่ใช่ค่าเช่าที่แท้จริงที่เจ้าของได้รับ ในบางกรณี แม้ว่ามูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะเท่ากันแต่การจ่ายอาจแตกต่างกัน นอกจากนั้น หากเจ้าของโรงเรือน ใช้โรงเรือนของตนเองประกอบการพาณิชย์ ก็จะไม่มีการจ่ายปีในการคำนวณภาษี การประเมินค่ารายปีโดยส่วนใหญ่จึงขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน ทำให้เกิดการรั่วไหลของภาษีได้ง่าย
 - รัฐไม่มีมาตรการในการบังคับ ตรวจสอบ หรือสืบหาผู้ที่ต้องเสียภาษีที่แท้จริง รวมทั้งการกำหนดค่าปรับและบทลงโทษสำหรับผู้หลีกเลี่ยงภาษียังอยู่ในระดับที่ต่ำ
- 3) การยกเว้นภาษีให้กับโรงเรือนและที่ดินที่เป็นที่อยู่อาศัย ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้น ดังจะเห็นได้ว่าผู้ที่เป็นเจ้าของบ้านส่วนใหญ่ มักจะเป็นผู้ที่มีรายได้สูง การยกเว้นภาษีในลักษณะดังกล่าว ยังทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีของคนบางกลุ่ม ซึ่งเป็นการสูญเสียรายได้ภาษีของ อปท.

⁵ ดวงมณี เลาวกุล (2555), รายงานสรุปและวิเคราะห์ ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.....ในโครงการปรับปรุงกระบวนการนิติบัญญัติของประเทศไทย เพื่อส่งเสริมการมีส่วนร่วมของประชาชน, 5.



- 4) การยกเว้นการเก็บภาษีกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่ปิดไว้ตลอดปี และเจ้าของมีได้เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ ทำให้เกิดช่องโหว่ในการเก็บภาษี เพราะเป็นการยากที่จะพิสูจน์ว่าโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างนั้นมีได้ทำประโยชน์ตามที่เจ้าของรายงานจริงหรือไม่
- 5) อัตราภาษีร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี เป็นอัตราภาษีที่สูง ผู้ประกอบการต้องรับภาระภาษีสูง จึงมีแรงจูงใจในการหนีภาษี

การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในปัจจุบัน มีข้อบกพร่องและปัญหาอยู่หลายประการ⁶ (ตารางที่ 7) ดังนี้

- 1) มูลค่าบ้านหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ในการอยู่อาศัยไม่ได้อยู่ในฐานภาษี ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้น เพราะกลุ่มคนที่จะได้ประโยชน์ก็คือ กลุ่มคนที่มีฐานะดี ที่สามารถเป็นเจ้าของบ้านหรือที่ดินได้
- 2) ฐานภาษีในปัจจุบันยังคงใช้ราคาปานกลางที่ดินในปี พ.ศ. 2521-2524 ไม่ได้มีการนำราคาปานกลางที่ดินที่เป็นปัจจุบันมาใช้เป็นฐานภาษี ทำให้เป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าที่ดินที่ต่ำกว่ามูลค่าที่แท้จริงอยู่มาก รายได้จากการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่จึงน้อยมาก และเกิดแรงจูงใจในการซื้อที่ดินเพื่อการเก็งกำไร
- 3) เกณฑ์การยกเว้นและลดหย่อนภาษีมีเป็นจำนวนมาก และแตกต่างกันในแต่ละพื้นที่ โดยที่ดินสำหรับอยู่อาศัย เลี้ยงสัตว์ หรือประกอบกิจกรรมของตนเอง สามารถได้รับการลดหย่อนตั้งแต่ 50 ตารางวาถึง 5 ไร่ ทำให้ที่ดินที่จะต้องชำระภาษีมีน้อย ฐานภาษีแคบ
- 4) โครงสร้างอัตราภาษีเป็นแบบถดถอย (Regressive Taxation) เมื่อเทียบกับมูลค่าที่ดิน กล่าวคือ ภาระภาษีจะตกอยู่กับที่ดินที่มีราคาสูงน้อยกว่าที่ดินที่มีราคาต่ำ (Effective Tax Rate) และอัตราภาษีบำรุงท้องที่เป็นอัตราภาษีที่ต่ำเมื่อเทียบกับอัตราของต่างประเทศ

⁶ เรืองเดียวกัน, 6.



ตารางที่ 7: ข้อบกพร่องและปัญหาของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่

	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน	ภาษีบำรุงท้องที่
1. ฐานภาษี	<ul style="list-style-type: none"> ประเมินภาษีจากฐานค่ารายปี (ค่าเช่าต่อปี) ซึ่งมีความซับซ้อนกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากฐานค่าเช่า การประเมินค่ารายปีขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ ทำให้เกิดการรั่วไหลของภาษีได้ง่าย กรณีอุตสาหกรรมจะรวมมูลค่าเครื่องจักรด้วย 	<ul style="list-style-type: none"> คิดเฉพาะราคาที่ดินไม่รวมถึงสิ่งปลูกสร้าง ราคาปานกลางของที่ดินไม่ทันสมัย (ปี 2521-2524) ทำให้รายได้จากการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่น้อยมาก และเกิดแรงจูงใจในการซื้อที่ดินเพื่อการเก็งกำไร
2. อัตราภาษี	อัตราภาษีสูง ผู้ประกอบการจึงต้องรับภาระภาษีสูง เกิดแรงจูงใจในการหนีภาษี	<ul style="list-style-type: none"> อัตราภาษีมียลักษณะถดถอย <ul style="list-style-type: none"> ❖ ราคาเฉลี่ยต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท อัตราภาษีเฉลี่ยร้อยละ 0.5 ❖ ราคาสูงกว่าไร่ละ 30,000 บาท อัตราภาษีร้อยละ 0.25 อัตราภาษีต่ำเมื่อเทียบกับอัตราของต่างประเทศ
3. ข้อยกเว้นและลดหย่อน	<ul style="list-style-type: none"> มีข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีสำหรับโรงเรือนและที่ดินที่เจ้าของอาศัยอยู่เอง ทำให้ฐานภาษีแคบ เกิดการหลีกเลี่ยงภาษี และเกิดความไม่เป็นธรรมขึ้น การยกเว้นการเก็บภาษีกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่ปิดไว้ตลอดปี เป็นการยากที่จะพิสูจน์ว่าโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างนั้นมีได้ทำประโยชน์ตามที่เจ้าของรายงานจริงหรือไม่ 	<ul style="list-style-type: none"> เกณฑ์การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี มีจำนวนมากและแตกต่างกันในแต่ละพื้นที่ ทำให้ฐานภาษีแคบ และไม่เป็นมาตรฐานเดียวกัน

2.3 สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.....

หลักการของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคือ

- 1) ยกเลิกการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่
- 2) จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามหลักการได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะของ อปท.



วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีดังนี้

- 1) เป็นการจัดเก็บภาษีที่ฐานภาษีมีความเป็นธรรมและอัตราภาษีมีความเหมาะสม สำหรับการ
จัดเก็บภาษีเพื่อบำรุงท้องถิ่น
- 2) กระตุ้นให้มีการใช้ประโยชน์จากที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ
- 3) เพื่อให้ อปท. มีรายได้ที่สอดคล้องกับการให้บริการสาธารณะที่มีคุณภาพ
- 4) ส่งเสริมการมีส่วนร่วมของประชาชนในการตรวจสอบการทำงานของ อปท.

สาระสำคัญของร่าง พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ..... สามารถสรุปได้ดังนี้⁷ (ตารางที่ 8)

- 1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือ ผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ใน
ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ
- 2) ผู้ทำหน้าที่เก็บภาษีคือ อปท. ได้แก่ องค์การบริหารส่วนตำบล เทศบาล กรุงเทพมหานคร และ
เมืองพัทยา และรายได้ภาษีเป็นของ อปท.
- 3) ฐานภาษีคือ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์
ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด
- 4) อัตราภาษี มีการกำหนดเพดานอัตราภาษีไว้ 3 อัตรา จำแนกตามการใช้ประโยชน์ที่ดินและ
สิ่งปลูกสร้างดังนี้ 1) การใช้ประโยชน์เพื่อประกอบเกษตรกรรม ไม่เกินร้อยละ 0.5 ของ
ฐานภาษี 2) การใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย ไม่เกินร้อยละ 1 ของฐานภาษี และ 3) การใช้
ประโยชน์นอกเหนือจาก 2 กรณีข้างต้น ไม่เกินร้อยละ 4 ของฐานภาษี (อัตราเพดานของภาษี
อาจมีการเปลี่ยนแปลงไปจากนี้ เนื่องจากการแก้ไขปรับปรุงร่าง พ.ร.บ.ภาษีที่ดินฯ ยังไม่เสร็จสิ้น)
กรณีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่ามิได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพที่ดินใน 3 ปีแรก ให้ อปท. เรียกเก็บ
ภาษีในอัตราร้อยละ 1 ของฐานภาษี และหากยังมีได้ทำประโยชน์อีกเป็นเวลาติดต่อกัน
ให้เพิ่มอัตราภาษีอีก 1 เท่าในทุก 3 ปี แต่ไม่เกินร้อยละ 4 ของฐานภาษี⁸
- 5) ผู้เสียภาษีและเป็นเจ้าของทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่อาศัยของตน อาจได้รับการลดหย่อนในการ
คำนวณภาษีจากฐานภาษีย้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท⁹ (การลดหย่อนอาจมีการ
เปลี่ยนแปลงไปจากนี้ เนื่องจากการแก้ไขปรับปรุงร่าง พ.ร.บ.ภาษีที่ดินฯ ยังไม่เสร็จสิ้น)

⁷ ร่าง พ.ร.บ.ภาษีที่ดินฯ ที่สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ตรวจสอบพิจารณาแล้ว เรื่องเสร็จที่ 194/2554 และที่มีการแก้ไข
ปรับปรุงหลังจากนั้นจากเอกสารประกอบการบรรยายเรื่อง “สรุปสาระสำคัญ ร่าง พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือภาษี
ทรัพย์สิน” โดย สกล ธิโนทัย, โครงการสัมมนาเรื่อง “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือภาษีทรัพย์สิน เพื่อความเป็นธรรมและลด
ความเหลื่อมล้ำ” ณ ห้องประชุมวิทยาลัยปกครองท้องถิ่น มหาวิทยาลัยขอนแก่น, 12 ธันวาคม 2557.

⁸ อัตราเพดานของภาษีตามร่างฯ เดิมดูได้จาก ดวงมณี เลาวกุล (2555), รายงานสรุปและวิเคราะห์ ร่างพระราชบัญญัติภาษี
ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ....., 8.

⁹ การลดหย่อนตามร่างฯ เดิมและข้อวิจารณ์ ดูได้จากเรื่องเดียวกัน, 9, 20 และ 21.



- 6) อปท.สามารถจัดเก็บภาษีภายในเขต อปท. ในอัตราที่สูงกว่าอัตราภาษีที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาได้ แต่ต้องไม่เกินอัตราเพดานที่กำหนดไว้ และ อปท.สามารถกำหนดเกณฑ์ขนาดพื้นที่และเกณฑ์ฐานภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้าง หรือห้องชุด ภายในเขต อปท. เพื่อการลดหย่อนภาษี น้อยกว่าเกณฑ์ที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาได้

ตารางที่ 8: สาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.....

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	<ul style="list-style-type: none"> ผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ 						
ฐานภาษี	<ul style="list-style-type: none"> มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง คำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือห้องชุด กรณีอุตสาหกรรม ไม่รวมมูลค่าเครื่องจักร 						
อัตราภาษี (เพดาน)	<table border="1"> <thead> <tr> <th>เกษตรกรรม</th> <th>ที่อยู่อาศัย</th> <th>อื่นๆ</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>ไม่เกินร้อยละ 0.5</td> <td>ไม่เกินร้อยละ 1</td> <td>ไม่เกินร้อยละ 4</td> </tr> </tbody> </table>	เกษตรกรรม	ที่อยู่อาศัย	อื่นๆ	ไม่เกินร้อยละ 0.5	ไม่เกินร้อยละ 1	ไม่เกินร้อยละ 4
เกษตรกรรม	ที่อยู่อาศัย	อื่นๆ					
ไม่เกินร้อยละ 0.5	ไม่เกินร้อยละ 1	ไม่เกินร้อยละ 4					
กรณีที่ดินรกร้าง วางเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ ตาม ควรแก่สภาพที่ดิน	<ul style="list-style-type: none"> อัตราร้อยละ 1 เสียภาษีเพิ่มขึ้น 1 เท่าทุก 3 ปี แต่ไม่เกินร้อยละ 4 						
อัตราภาษีที่จัดเก็บจริง	กำหนดโดย คณะกรรมการกำหนดอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุก ๆ 4 ปี						

2.4 ผลลัพธ์จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

หากมีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสามารถทำให้เกิดผลลัพธ์ต่าง ๆ ได้ดังนี้

- 1) การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นการปฏิรูประบบภาษีให้เกิดความเป็นธรรมมากขึ้น เนื่องจากเป็นการคำนวณภาษีจากฐานความมั่งคั่งอย่างแท้จริง การจัดเก็บภาษีเป็นไปตามหลักความสามารถในการจ่าย (Ability to Pay) นั่นคือ ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูง จะเสียภาษีมากกว่าผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าต่ำกว่า
- 2) การใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่เป็นปัจจุบันเป็นฐานภาษี ทำให้มีหลักเกณฑ์การประเมินที่ชัดเจนแทนการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ เป็นการลดการทุจริตประพฤติดมิชอบของเจ้าพนักงาน ทำให้ลดการรั่วไหลของรายได้ภาษี
- 3) การจัดเก็บภาษีที่ดินฯ เป็นการเพิ่มรายได้ให้กับ อปท. จากเดิมที่ อปท. จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ได้น้อยมาก (ตารางที่ 9) ซึ่งน้อยกว่าร้อยละ 10 ของรายได้ อปท. ทั้งหมด รายได้ดังกล่าวคิดเป็นเพียงร้อยละ 0.2 ของรายได้ประชาชาติ เมื่อเทียบกับประเทศต่าง ๆ ในโลก (แผนภาพที่ 3) จะเห็นได้ว่าประเทศไทยจัดเก็บภาษีทรัพย์สินได้น้อยมาก การจัดเก็บภาษีที่ดินฯ ทำให้ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินทุกคนต้องเข้ามาอยู่ในระบบภาษี เป็นการขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้น ทำให้ อปท. มีรายได้จากภาษีที่จัดเก็บเองได้มากขึ้นประมาณการว่ารายได้ภาษีที่ดินฯ จะเพิ่มขึ้นไม่ต่ำกว่า 30,000 -



40,000 ล้านบาท (ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับอัตราภาษีที่จะจัดเก็บจริง และการลดหย่อนว่ามีมากน้อยเพียงใด)

- 4) เป็นการจัดเก็บภาษีในอัตราคงที่ตามลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น จึงไม่มีลักษณะอัตราภาษีถดถอย (Regressive Rate) เหมือนภาษีบำรุงท้องที่
- 5) ภาษีที่ดินฯ ทำให้เกิดการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่ อปท. และเป็นการสร้างการมีส่วนร่วมของภาคประชาชน การจัดเก็บภาษีที่ดินฯ จะเป็นกลไกสำคัญที่ทำให้ประชาชนในแต่ละพื้นที่ หันมาสนใจการนำเงินภาษีที่ถูกจัดเก็บมาใช้จ่ายในการทำหน้าที่ของ อปท. มากขึ้น ช่วยส่งเสริมการกระจายอำนาจให้แก่ อปท. มากขึ้น เกิดการมีส่วนร่วมของประชาชนมากขึ้น ผู้บริหาร อปท. ต้องรับผิดชอบ (accountability) ต่อประชาชนมากขึ้น นอกจากนั้น แต่ละ อปท. ยังสามารถจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกันได้ ภายใต้อัตราสูงสุดที่ได้มีการกำหนดไว้ใน พ.ร.บ. ซึ่งสอดคล้องกับหลักการของการกระจายอำนาจ

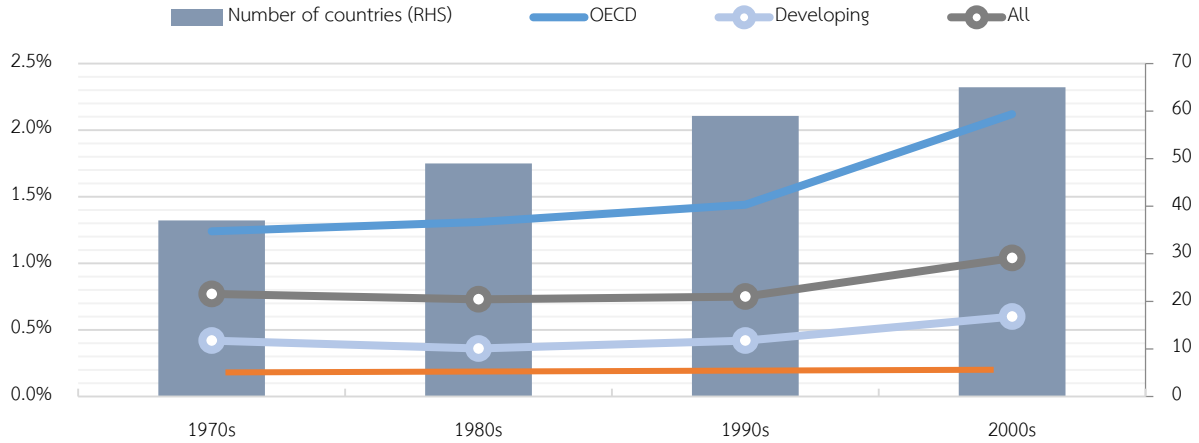
ตารางที่ 9: รายได้ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ปี พ.ศ.2551-2556

ประเภทรายได้	2551	2552	2553	2554	2555	2556
รายได้ที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง	32,211.80	38,745.96	29,110.41	38,400.00	43,745.41	48,326.55
ร้อยละ	8.62	9.35	8.54	9.20	9.09	9.03
ภาษีโรงเรือนและที่ดิน	17,164.77	18,881.25	14,172.15	18,926.22	21,067.04	23,103.25
ร้อยละ	4.59	4.56	4.16	4.53	4.38	4.32
ภาษีบำรุงท้องที่	1,274.87	1,364.11	1,026.88	1,473.45	904.24	933.85
ร้อยละ	0.34	0.33	0.30	0.35	0.19	0.17
รวม	18,439.64	20,245.36	15,199.03	20,399.67	21,971.28	24,037.10
ร้อยละ	4.93	4.89	4.46	4.89	4.56	4.49
รวมทั้งสิ้น	373,728.20	414,382.23	340,995.18	417,450.00	481,304.24	535,368.87
ร้อยละ	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00

ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น



แผนภาพที่ 3: สัดส่วนรายรับภาษีทรัพย์สินต่อรายได้ประชาชาติของต่างประเทศ
เปรียบเทียบกับประเทศไทย



ที่มา: Norregaard (2013).

- 6) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือมิได้ทำประโยชน์ จะถูกเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าอัตราปกติ ดังนั้นผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน จะเกิดภาระต้นทุนทางด้านภาษีในการถือครอง ทำให้ต้องพยายามนำที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาทำประโยชน์ไม่ว่าทางใดก็ทางหนึ่ง การเก็บภาษีที่ดินฯ จึงส่งผลให้เกิดการใช้ประโยชน์ในที่ดินได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น
- 7) เมื่อมีการเก็บภาษีที่ดินฯ ผู้ซื้อที่ดินเพื่อเก็งกำไร จะมีต้นทุนทางด้านภาษีในการถือครองที่ดินเกิดขึ้น จึงอาจส่งผลให้เกิดการลดการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร แต่อาจจะยังไม่เห็นผลในระยะแรก อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีที่ดินฯ จะมีผลต่อการกระจายการถือครองที่ดินมากขึ้นอย่างแน่นอน ยิ่งขึ้นกับอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บจริง และอัตราการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดินในแต่ละปี

จากตารางที่ 10 จะเห็นว่าราคาที่ดินทั่วประเทศมีอัตราการเปลี่ยนแปลงระหว่างปี 2551-2554 และ 2555-2558 เฉลี่ยเพิ่มขึ้นร้อยละ 5.34 ต่อปี หากมีการเก็บภาษีจริงสำหรับที่ดินรกร้างว่างเปล่าในอัตราเพดานร้อยละ 4 ต่อปี อาจลดการกักตุนที่ดินเพื่อการเก็งกำไรได้บ้าง



ตารางที่ 10: อัตราการเปลี่ยนแปลงของราคาประเมินที่ดิน ปี พ.ศ.2555-2558

เปรียบเทียบกับราคาประเมินที่ดิน ปี พ.ศ.2551-2554

พื้นที่	อัตราการเปลี่ยนแปลงของราคาประเมินที่ดิน (ร้อยละ)	อัตราการเปลี่ยนแปลงราคาประเมินที่ดินต่อปี (ร้อยละ/ปี)
ที่ดินทั่วประเทศ	21.34	5.34
เปรียบเทียบราคาประเมินที่ดินในกรุงเทพฯ-ต่างจังหวัด		
ที่ดินกรุงเทพมหานคร	17.13	4.28
ที่ดินต่างจังหวัด	21.40	5.35
เปรียบเทียบราคาประเมินที่ดินรายภาค		
ภาคกลาง	12.90	3.23
ภาคเหนือ	14.84	3.71
ภาคตะวันออก	26.04	6.51
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	25.50	6.38
ภาคใต้	32.25	8.06
ภาคตะวันตก	15.55	3.89

ที่มา: กรมธนารักษ์

3. ภาษีมรดก

หลักเกณฑ์โดยทั่วไปที่ใช้ในการพิจารณาการจัดเก็บภาษีมรดกมีดังนี้

- 1) การจัดเก็บภาษีมรดก จะสร้างรายได้ภาษีเท่าไร และรัฐบาลจะสามารถนำเงินภาษีไปใช้จ่ายอย่างไร
- 2) การเก็บภาษีทำให้เกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจอย่างไร (มีผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของหน่วยเศรษฐกิจต่าง ๆ อย่างไร และมากน้อยเพียงใด) และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนี้ทำให้เกิดต้นทุนกับสังคมโดยรวมมากน้อยเพียงใด
- 3) การเก็บภาษีส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจในระดับมหภาคหรือไม่
- 4) การเก็บภาษีเป็นเครื่องมือที่เป็นประโยชน์ในการลดความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้หรือไม่
- 5) ภาระภาษีตกอยู่กับใคร

ภาษีมรดกเป็นภาษีที่ยุติธรรม เพราะการจัดเก็บเป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) และไม่กระทบประชาชนส่วนใหญ่

วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีมรดกคือ เพื่อแก้ไขความไม่เสมอภาคในสังคม ภาษีมรดกเป็นภาษีทางตรง ซึ่งภาระจะตกอยู่กับผู้มีทรัพย์สินมรดกที่มีจำนวนถึงระดับที่กำหนดไว้ในกฎหมาย และไม่อาจหลีกเลี่ยงภาระภาษีได้เหมือนภาษีทางอ้อม



การให้มรดกนั้น ผู้ให้มรดกอาจมีแรงจูงใจในการสะสมมรดก/ทรัพย์สิน และการให้มรดกที่แตกต่างกัน ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

- 1) การให้เพราะรักลูกหลาน ผู้ให้มรดกมอบมรดกให้ลูกหลาน เพราะต้องการให้ลูกหลานได้ประโยชน์จากทรัพย์สินมรดกที่ตนมอบให้ ดังนั้นคนกลุ่มนี้จะสนใจการเก็บภาษีมรดกกว่า จะมีผลกระทบต่อมรดกของตนและลูกหลานอย่างไร
- 2) การให้แบบมีกลยุทธ์ คือการให้มรดกลูกหลาน เพื่อให้ลูกหลานมาดูแลตนเองในยามชรา หรือยามที่ตนเองไม่สามารถช่วยเหลือตนเองได้ คนกลุ่มนี้จะสนใจการเก็บภาษีมรดก เพราะการให้มรดกของเขามีการไตร่ตรองอย่างมีเหตุมีผล
- 3) ความต้องการมีความมั่งคั่งมากขึ้น เนื่องจากความมั่งคั่งเป็นสินค้าที่แสดงถึงฐานะทางสังคมของตนในขณะที่ตนเองมีชีวิตอยู่ คนกลุ่มนี้ไม่สนใจว่าจะเกิดอะไรขึ้น หลังจากที่เขาตายไปแล้ว ดังนั้นจึงไม่สนใจว่าจะมีการเก็บภาษีมรดกหรือไม่ และภาษีมรดกจะมีผลต่อความมั่งคั่งที่ตนเหลือไว้ให้กับลูกหลานอย่างไร
- 4) การให้มรดกแบบไม่ตั้งใจ คนกลุ่มนี้จะมีการออมเพื่อไว้ใช้จ่ายในอนาคตสำหรับตนเอง แต่ตายก่อนจะได้ใช้ เงินหรือทรัพย์สินเหล่านี้ก็เลยตกเป็นมรดกแก่ลูกหลาน การเก็บภาษีมรดกก็จะไม่เปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของเขา เพราะเขาไม่ได้ออมเพื่อเป็นมรดก คนกลุ่มนี้จึงไม่สนใจการเก็บภาษีมรดก

การศึกษาเชิงประจักษ์พบว่า คนรวยมีการวางแผนมรดกของตน ไม่ใช่เป็นการให้มรดกแบบไม่ตั้งใจ แต่มีการวางแผนไว้ล่วงหน้าแล้ว

3.1 การเก็บภาษีมรดกโดยทั่วไป

โดยทั่วไป การจัดเก็บภาษีมรดกมีลักษณะการจัดเก็บดังนี้

- 1) อัตราภาษีที่เป็นธรรม จะจัดเก็บใน “อัตราก้าวหน้า” คือเรียกเก็บเฉพาะส่วนที่เกินจำนวนขั้นต่ำที่กำหนดไว้ โดยอัตราภาษีจะแบ่งเป็นขั้น ๆ ก้าวหน้าตามมูลค่าของมรดก
- 2) อัตราภาษีอาจมีความแตกต่างกันได้ตามปัจจัยอื่น ๆ เช่น
 - อายุของทายาท
 - ความเป็นญาติสนิทหรือห่างออกไป
 - หนี้สินของผู้ตาย
 - ความแตกต่างในการเรียกเก็บระหว่างอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์บางอย่าง
 - ได้มีการเรียกเก็บภาษีมรดกมาจากทรัพย์สินเดียวกันก็ครั้งแล้ว
- 3) ต้องมีมาตรการป้องกันการหลีกเลี่ยงโดยการโอนไปให้ผู้รับมรดกก่อนตาย
- 4) มีการเก็บภาษีการให้ (Gift Tax) ควบคู่ไปกับการเก็บภาษีมรดก
- 5) วิธีเก็บภาษีมรดกมีอยู่ 2 วิธีคือ



- การเก็บภาษีในกองมรดกก่อนที่จะมีการแบ่งให้แก่ทายาท
- เป็นการเรียกเก็บจากตัวทายาทตามส่วนที่ทายาทแต่ละคนจะได้รับมา เสมือนเป็นการเก็บภาษีกับรายได้ที่ทายาทได้รับเพิ่มพูนขึ้นมา แต่รายได้ในลักษณะดังกล่าวนี้ มิใช่เป็นการได้มาจากการใช้ความสามารถหรือแรงงานหรือปัญญาของผู้รับมรดก

3.2 ประเภทของภาษีมรดก

ภาษีมรดกเป็นภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินหลังจากการตายของเจ้าของทรัพย์สินนั้น การจัดเก็บภาษีมรดกโดยทั่วไป แบ่งได้เป็น 2 ประเภท¹⁰ คือ

1) ภาษีกองมรดก (Estate Tax)

การเก็บภาษีกองมรดก เป็นการเก็บภาษีจากมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดของผู้ตาย ทรัพย์สินที่เหลือจากการชำระภาษีแล้ว จึงจะตกทอดไปยังทายาทของผู้ตาย ภาษีกองมรดกไม่ได้คำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตายกับผู้รับมรดกในการจัดเก็บภาษี อัตราภาษีส่วนใหญ่ จะเป็นอัตราก้าวหน้าตามขนาดของกองมรดก

ข้อดีของการจัดเก็บภาษีกองมรดกคือ

- ภาษีกองมรดกเป็นการเก็บภาษีจากทรัพย์สินรวมทั้งหมดก่อนแบ่งให้กับผู้รับมรดก ทำให้รัฐได้รายได้ภาษีจำนวนมาก และรัฐสามารถนำรายได้จำนวนนี้ ไปใช้ในการพัฒนาประเทศได้มากขึ้น
- ทำการประเมินภาษีจากทรัพย์สินรวมทั้งหมดของผู้ตายเพียงครั้งเดียว ทำให้เจ้าหน้าที่สามารถจัดเก็บภาษีได้ง่าย และประหยัดต้นทุนในการจัดเก็บภาษี
- ภาษีกองมรดกมีฐานภาษีที่กว้างกว่าการจัดเก็บภาษีมรดกประเภทอื่น ทำให้เกิดการกระจายของทรัพย์สินใหม่ได้มากกว่า และสามารถลดความเหลื่อมล้ำระหว่างคนรวยและคนจนในสังคมได้มากขึ้น

ข้อเสียของการจัดเก็บภาษีกองมรดกคือ

- การเก็บภาษีกองมรดก ทำให้ผู้รับมรดกแต่ละคนจะต้องรับภาระภาษีเท่ากัน โดยไม่คำนึงว่าผู้รับมรดกจะได้รับทรัพย์สินมรดกมากน้อยต่างกันอย่างไร นอกจากนี้จะไปจัดแบ่งภาระภาษีตามสัดส่วนการได้รับมรดกกันในภายหลัง
- ภาษีที่ต้องเสียจากการจัดเก็บภาษีมรดกจะเป็นเงินจำนวนมาก เพราะฐานภาษีคือมูลค่าของทรัพย์สินในกองมรดกทั้งหมด ประชาชนต้องแบกรับภาระภาษีมาก อาจทำให้ประชาชนรู้สึกต่อต้านการจัดเก็บภาษี
- หากมีข้อโต้แย้งต่าง ๆ เกิดขึ้น รัฐอาจจะเก็บภาษีได้ช้า

¹⁰ ภาษีมรดก. สืบค้นเมื่อ 17 ตุลาคม 2557, จาก www.pattanakit.net



2) ภาษีการรับมรดก

ผู้มีหน้าที่เสียภาษียกเว้นคือ ผู้รับมรดกแต่ละคน การเก็บภาษีการรับมรดก จะเก็บจากบุคคลที่ได้รับมรดกหลังจากที่เจ้าของทรัพย์สินหรือเจ้ามรดกถึงแก่ความตายแล้ว และมีการแบ่งทรัพย์สินมรดกให้แก่ผู้รับมรดกแต่ละคนตามสัดส่วน

โดยทั่วไปแล้ว อัตราภาษีและการลดหย่อนต่าง ๆ จะขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างผู้รับมรดกกับผู้ตาย หากผู้รับมรดกมีความสัมพันธ์โดยตรงกับผู้ตาย เช่น เป็นบุตร (ทายาทโดยธรรม) อาจจะถูกเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า แต่หากผู้รับมรดกมีความสัมพันธ์ที่ห่างออกไป เช่น เป็นทายาทโดยพินัยกรรม ก็อาจจะถูกเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่า

ข้อดีของการเก็บภาษีการรับมรดกคือ

- ผู้รับมรดกมีโอกาสที่จะต้องเสียภาษีการรับมรดกน้อยกว่าการเสียภาษีของมรดก เนื่องจากจะมีเกณฑ์มูลค่ามรดกขั้นต่ำที่กำหนดไว้ หากได้รับมรดกเกินกว่าเกณฑ์ดังกล่าวถึงจะต้องเสียภาษี เช่น กำหนดว่า มูลค่ามรดกที่ได้รับหากเกินกว่า 50 ล้านบาทจึงต้องเสียภาษี ดังนั้นหากมรดกมีมูลค่า 200 ล้านบาท และมีผู้รับมรดกทั้งหมด 5 คน ๆ ละเท่า ๆ กัน จะได้รับมรดกคนละ 40 ล้านบาท ซึ่งผู้รับมรดกแต่ละคนก็ไม่ต้องเสียภาษี ทำให้จำนวนผู้ที่ต้องรับภาระภาษีน้อยลง
- หากจำนวนผู้ที่ต้องรับภาระภาษีการรับมรดกน้อยกว่าภาษีของมรดก ก็อาจทำให้ลดกระแสการต่อต้านในสังคมลงได้
- ภาษีการรับมรดกเป็นการเก็บภาษีจากรายได้หรือทรัพย์สินที่เพิ่มพูนของผู้รับมรดกขึ้นมา โดยผู้รับมรดกมิได้ได้มาจากการใช้แรงงานหรือความสามารถของตน ดังเช่นเจ้าของมรดกผู้ตาย จึงมีความสมเหตุสมผลที่ผู้รับมรดกควรจะจ่ายภาษีในส่วนนี้

ข้อเสียของภาษีการรับมรดกคือ

- รายได้ของรัฐบาลจากการเก็บภาษีการรับมรดกจะน้อยกว่าการจัดเก็บภาษีจากของมรดก
- ต้นทุนในการจัดเก็บภาษีสูง (ต้องใช้เวลาและมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บมาก) เนื่องจากต้องจัดเก็บภาษีผู้รับมรดกเป็นรายบุคคล โดยเฉพาะกรณีที่มีผู้รับมรดกเป็นจำนวนมาก

3.3 ภาษีมรดกที่เคยบังคับใช้ในประเทศไทยในอดีต

ประเทศไทยได้เคยมีการจัดเก็บภาษีมรดกตั้งแต่สมัยกรุงศรีอยุธยา ในรัชสมัยสมเด็จพระนารายณ์ เรียกว่า "อากรมรดก" เรียกเก็บเฉพาะทรัพย์สินสมบัติที่เกินกำลังของทายาทที่ใช้สอย โดยให้ตกเป็นของหลวงทั้งหมด การเก็บภาษีมรดกยังมีปรากฏต่อมาในกฎหมายเก่าที่เรียกว่า "กฎหมายมรดก"

ภายหลังการเปลี่ยนแปลงระบอบการปกครองมาเป็นระบอบประชาธิปไตยเมื่อวันที่ 24 มิถุนายน พ.ศ. 2475 ท่านปรีดี พนมยงค์ได้เสนอเค้าโครงการเศรษฐกิจของประเทศสยาม (สมุดปกเหลือง) ในเค้าโครง



ดังกล่าวได้เสนอถึงวิธีการจัดหาทุนโดยให้มีการเก็บ “ภาษีมรดก” ไว้ด้วย ต่อมาเมื่อปี พ.ศ.2476 รัฐบาลในสมัยพันเอก พระยาพหลพลพยุหเสนา เป็นนายกรัฐมนตรี สภาผู้แทนราษฎรได้ตรา “พระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ.2476” ขึ้นมาใช้บังคับ ซึ่งเป็นกฎหมายที่ถูกคัดค้านจากกลุ่มคนที่มีฐานะร่ำรวยเป็นอย่างมากต่อมาได้ถูกยกเลิกไปเมื่อปี พ.ศ.2487 ในสมัยจอมพล ป. พิบูลสงคราม เป็นนายกรัฐมนตรี ด้วยเหตุผลว่าเป็นภาษีที่จัดเก็บได้เป็นจำนวนไม่แน่นอน และจัดเก็บได้น้อย แต่มีภาระและต้นทุนในการจัดเก็บสูง

สาระสำคัญบางประการของพระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ. 2476

- 1) การเก็บภาษีมรดกใช้ 2 วิธีรวมกัน คือ
 - อากรมรดก โดยเก็บจากกองมรดก
 - อากรรับมรดก โดยเรียกเก็บจากผู้รับมรดก
- 2) ทรัพย์สินมรดกที่จะต้องเสียภาษีมีเกณฑ์ดังนี้
 - เป็นทรัพย์สินทั้งอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ ที่อยู่ในประเทศไทย
 - บรรดาทรัพย์สินที่ผู้ตายได้มีการโอนให้แก่บุคคลอื่นในเวลาหนึ่งปีก่อนตายให้เสียภาษีมรดกเช่นเดียวกัน
 - การตีราคา ให้ดีตามราคาตลาดในเวลาที่เจ้ามรดกตาย แต่ให้มีการคัดค้านและอุทธรณ์ได้
- 3) อัตราภาษี เป็นการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า คือกองมรดกหรือผู้รับมรดกที่มีวงเงินสุทธิไม่เกิน 10,000 บาท จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียอากรมรดกหรืออากรรับมรดก กองมรดกหรือผู้รับมรดกจะต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน ตามอัตราภาษีที่ได้มีการกำหนดแบ่งไว้เป็นขั้น ๆ (10,000-50,000 บาท เสียภาษีอัตราร้อยละ 1 เกิน 50,000 – 100,000 บาท เสียภาษีอัตราร้อยละ 4)
- 4) ในความเป็นญาติ ได้มีการแบ่งอัตราขั้นต่ำและขั้นสูงสุดต่างกันระหว่างความเป็นญาติสนิทและญาติที่ห่างกันออกไป

3.4 สาระสำคัญของ ร่าง พ.ร.บ.ภาษีการรับมรดก พ.ศ....

ในปัจจุบันได้มีการเสนอร่าง พ.ร.บ.ภาษีการรับมรดก พ.ศ..... เข้าสู่การพิจารณาของสภานิติบัญญัติแห่งชาติ โดยสาระสำคัญของร่าง พ.ร.บ.ดังกล่าว แสดงในตารางที่ 11



ตารางที่ 11: สาระสำคัญของ ร่าง พ.ร.บ.ภาษีการรับมรดก พ.ศ....

พ.ร.บ.นี้ไม่ใช้บังคับกับกรณีใด	<ul style="list-style-type: none"> มรดกที่เจ้ามรดกตายก่อน พ.ร.บ.นี้ใช้บังคับ มรดกที่คู่สมรสของเจ้ามรดกได้รับจากเจ้ามรดก
หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษี	กรมสรรพากร
ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	<ul style="list-style-type: none"> บุคคลผู้มีสัญชาติไทย บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่มีภูมิลำเนาหรือมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลา 3 ปีติดต่อกันถึงวันที่มีสิทธิได้รับมรดก บุคคลผู้มีได้มีสัญชาติไทย แต่ได้รับมรดกอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย
มรดกที่ต้องเสียภาษี	<ul style="list-style-type: none"> มรดกที่เป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยและนอกประเทศไทย สำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษี อันดับที่ 1 และ 2 มรดกที่เป็นทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย สำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษี อันดับที่ 3
มูลค่ามรดกที่ต้องเสียภาษี	<ul style="list-style-type: none"> มรดกที่ได้รับมรดกเกิน 50 ล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน 50 ล้านบาท การคิดมูลค่าของมรดก เป็นการได้รับมรดก ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราวรวมกัน มูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดก หักด้วยภาระหนี้สินอันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น
การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สิน	<ul style="list-style-type: none"> อสังหาริมทรัพย์: ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวล กม.ที่ดิน หลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ใช้ราคาของหลักทรัพย์นั้นในเวลาสิ้นสุดเวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์ในวันที่ได้รับมรดก กรณีอื่น: ใช้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ที่กำหนดเป็นการทั่วไป โดยไม่มีลักษณะเป็นการเฉพาะเจาะจง
อัตราภาษี	<ul style="list-style-type: none"> อัตราร้อยละ 10 ของมูลค่ามรดกในส่วนที่ต้องเสียภาษี อาจมีการตรา พ.ร.ฎ.ลดอัตราภาษีที่เป็นการทั่วไปหรือลดตามความสัมพันธ์ระหว่างเจ้ามรดกและผู้รับมรดกก็ได้
การผ่อนชำระภาษี	ผ่อนชำระภาษีได้ภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี



3.5 การเก็บภาษีมรดกในต่างประเทศ

ประเทศที่มีการเก็บภาษีมรดกทั่วโลกมีมากกว่า 30 ประเทศ¹¹ ส่วนใหญ่เป็นการเก็บภาษีการรับมรดกในสหภาพยุโรป มีการเก็บภาษีมรดก 18 ประเทศ จาก 27 ประเทศ ซึ่งเป็นการเก็บภาษีการรับมรดก 15 ประเทศ และมีการเก็บภาษีการให้ ควบคู่ กับภาษีการรับมรดก ตัวอย่างการจัดเก็บภาษีในต่างประเทศ แสดงในตารางที่ 12

หลายประเทศได้มีการยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก หลังจากที่มีการบังคับใช้ ตัวอย่างประเทศที่มีการยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก และเหตุผลในการยกเลิก มีดังนี้

- 1) แคนาดา (1972) นำภาษีกำไรจากการขายทรัพย์สินมาใช้แทน (capital gains tax) และภาษีมรดกไม่ได้เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญ
- 2) สิงคโปร์ (2008) ต้องการสร้างแรงจูงใจให้ต่างชาติเข้ามาสะสมทุนในประเทศ
- 3) นอร์เวย์ (2014) เพื่อลดภาระในการโอนธุรกิจครอบครัวให้รุ่นลูก
- 4) ออสเตรเลีย การเก็บภาษีมรดกส่งผลกระทบต่อประชาชนในวงกว้างเนื่องจากส่วนยกเว้นภาษีและค่าลดหย่อนไม่ได้มีการปรับให้เหมาะสมตามสถานะเศรษฐกิจ รวมทั้งมีช่องทางในการเลี่ยงภาษีมรดก เนื่องจากไม่มีการเก็บภาษีการให้ (gift tax) และไม่คุ้มค่ากับต้นทุนในการบริหารจัดการ

¹¹ วิโรจน์ สุขพิศาล, (2557), ภาษีมรดก กับการสร้างความเป็นธรรมในสังคม, โครงการสำรวจองค์ความรู้เพื่อการปฏิรูปประเทศไทย มูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ, 3.



ตารางที่ 12: การจัดเก็บภาษีมรดกในต่างประเทศ

ประเทศ	ภาษีมรดก ที่จัดเก็บ	ระดับของรัฐบาล ที่จัดเก็บ	ฐานภาษี	อัตราภาษี
สหรัฐอเมริกา	ภาษีกองมรดก	รัฐบาลกลางและมลรัฐ	จัดเก็บเฉพาะกับบุคคลที่ร่ำรวย คือมีทรัพย์สินที่ให้หรือกองมรดกมีมูลค่าไม่น้อยกว่า 1 ล้านดอลลาร์ คู่สมรสที่โอนทรัพย์สินให้แก่กันไม่ต้องเสียภาษี ทั้งนี้ ทรัพย์สินที่โอนให้ผู้รับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์ต่อปีไม่ต้องเสียภาษี	จัดเก็บในอัตราก้าวหน้าโดยจัดเก็บในอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 50 ของมูลค่าทรัพย์สินมรดกหรือทรัพย์สินที่ให้
	ภาษีการรับมรดก	รัฐบาลท้องถิ่น		
	ภาษีการให้			
อังกฤษ	ภาษีการรับมรดก		นำทรัพย์สินที่ตกทอดมาเนื่องจากเจ้ามรดกถึงแก่ความตายมาหักด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน โดยที่ ค่าใช้จ่ายประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายในงานฌาปนกิจศพ หนี้สิน ค่าจัดการ ร้อยละ 5 ทรัพย์สินซึ่งเสียภาษีมรดกติด ๆ กัน 2 ครั้งเนื่องจากเจ้าของมรดกถึงแก่กรรมถึง 2 รายติด ๆ กันใน ระยะเวลา 5 ปี จะได้รับการลดหย่อนเป็นพิเศษ	อัตราก้าวหน้าเป็นอัตราก้าวหน้าในอัตราร้อยละ 40 ของมรดกที่ต้องเสียภาษี
	ภาษีการให้			
ญี่ปุ่น	ภาษีกองมรดก		มูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดที่ได้มาจากการรับมรดก หักด้วยค่าใช้จ่าย ซึ่งได้แก่ หนี้สิน ภาระผูกพันและค่าใช้จ่ายในการจัดงานศพ โดยมูลค่าทรัพย์สินที่ได้นั้นใช้ราคาตลาดหรือมูลค่าทรัพย์สินขณะได้มาในการคำนวณ โดยมีค่าลดหย่อนพื้นฐานสำหรับหักจากการคำนวณมูลค่ามรดกสุทธิ 50 ล้านเยน + (จำนวนผู้รับมรดก* 10 ล้านเยน)	อัตราก้าวหน้า แต่จัดเก็บในอัตราสูงสุดไม่เกิน ร้อยละ 70
	ภาษีการรับมรดก			
	ภาษีการให้			



ประเทศ	ภาษีมรดก ที่จัดเก็บ	ระดับของรัฐบาล ที่จัดเก็บ	ฐานภาษี	อัตราก้าวหน้า
ฝรั่งเศส	ภาษีการรับมรดก		ทรัพย์สินมรดกทั้งหมดมาหักด้วยหนี้สิน ค่าใช้จ่ายและ ค่าลดหย่อนซึ่งเป็นไปตามลำดับความสัมพันธ์ทางเครือญาติของเจ้ามรดกเหลือเป็นมรดกสุทธิ	อัตราก้าวหน้า
สิงคโปร์	ภาษีกองมรดก		มูลค่าตามราคาตลาดของทรัพย์สินมรดกทั้งหมดของผู้ตายหรือเจ้ามรดก ทั้งที่เคลื่อนย้ายได้และ เคลื่อนย้ายไม่ได้	อัตราก้าวหน้า 0 – 12,000,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ ร้อยละ 5 มากกว่า 12,000,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ ร้อยละ 10
เกาหลีใต้	ภาษีการรับมรดก		ฐานภาษีสำหรับการคำนวณภาษีการรับมรดก จำแนกเป็น 1) ทรัพย์สินที่ได้มาทางมรดกหรือจากการให้โดยเสน่หาของผู้ที่มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศเกาหลี 2) ทรัพย์สินทางมรดกหรือจากการให้โดยเสน่หาที่มีอยู่ในประเทศเกาหลีของผู้ที่ไม่มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศ	อัตราก้าวหน้า แต่จัดเก็บในอัตราสูงสุดไม่เกิน ร้อยละ 50
	ภาษีการให้			
ไต้หวัน	ภาษีกองมรดก		มูลค่าทรัพย์สินในเวลาเจ้ามรดกถึงแก่ความตาย โดยกองมรดกจะต้องเป็นของชาวไต้หวัน ที่มีภูมิลำเนาในไต้หวัน ที่มีทรัพย์สินมรดกทั้งในและต่างประเทศ หากเจ้ามรดกเป็นชาวไต้หวัน แต่ไม่มีภูมิลำเนาในไต้หวัน จะถูกเรียกเก็บเฉพาะทรัพย์สินมรดกที่อยู่ในประเทศไต้หวันเท่านั้น	อัตราก้าวหน้า แต่จัดเก็บในอัตราสูงสุดไม่เกิน ร้อยละ 50
	ภาษีการให้			

ที่มา: ชมพูนุท โกสลากร เติมพูนวิวัฒน์ และคณะ (2550).



3.6 ผลจากการเก็บภาษีมรดก และการศึกษาเชิงประจักษ์

ผลกระทบจากการเก็บภาษีมรดกยังเป็นที่ถกเถียงกันอยู่หลายประเด็น¹² ประเด็นที่สำคัญ ๆ มีดังต่อไปนี้

1. การเก็บภาษีมรดกทำให้ขนาดของกองมรดก การออม และการลงทุนลดลงหรือไม่

Holtz-Eakin และ Marples (2001), Kopczuk และ Slemrod (2001) และ Joulfaian (2006) พบว่าการเก็บภาษีมรดกมีผลน้อยมากต่อขนาดของกองมรดก คือค่าความยืดหยุ่นมีค่าเพียง 0.1 และ 0.2 นั่นคือหากมีการเก็บภาษีมรดกเพิ่มขึ้นร้อยละ 10 ทำให้ขนาดของกองมรดกลดลงร้อยละ 1 หรือ 2 เท่านั้น

Gravelle, J., G. และ Maguire S. (2003) พบว่าภาษีมรดกมีแนวโน้มที่ส่งผลให้ ผู้รับมรดกมีการออมที่มากขึ้น ขณะที่ผู้ให้มรดกอาจมีการออมที่เพิ่มขึ้นหรือลดลง (ambiguous) ก็ได้

Cagetti (2009) พบว่าหากไม่มีการเก็บภาษีมรดก กลุ่มที่มีรายได้สูงจะมีการลงทุนเพิ่มมากขึ้นและมีการออมลดลง

ฝ่ายค้านมองว่า การเก็บภาษีมรดก ทำให้มีแรงจูงใจในการใช้จ่าย แทนการเก็บออม และมีผลกระทบต่อ การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและการจ้างงาน The Heritage Foundation (สถาบันวิจัยเชิงนโยบายของประเทศสหรัฐอเมริกา) อ้างว่า ภาษีมรดกส่งผลให้การจ้างงานในสหรัฐอเมริกา ลดลงไปกว่า 1.7-2.5 แสนคน ต่อปี¹³

ภาษีมรดกถูกมองว่าเป็นต้นทุนอย่างหนึ่งในการตัดสินใจลงทุน ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากร เจ้าของเงินทุนอาจย้ายการลงทุนจากที่มีประสิทธิภาพดีกว่าไปยังที่มีประสิทธิภาพต่ำกว่า เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมรดก

2. ผลต่อกลุ่มธุรกิจขนาดเล็ก

กลุ่มธุรกิจขนาดเล็กอาจจำเป็นต้องนำทรัพย์สินของตนมาขายเพื่อชำระภาษีมรดก เนื่องจากภาษีมรดก มีการเก็บภาษีในอัตราสูง สำหรับทรัพย์สินที่กลุ่มธุรกิจขนาดเล็กมีในครอบครองนั้นหากขายออกไปจะส่งผลกระทบต่ออย่างมากต่อกลุ่มธุรกิจเหล่านี้ เนื่องจากทรัพย์สินเหล่านั้นเป็นปัจจัยการผลิตหลักเพื่อใช้ในการประกอบธุรกิจ

กลุ่มธุรกิจขนาดเล็ก อาจจำเป็นต้องมีการจ้างที่ปรึกษาด้านบัญชีและกฎหมายเพื่อช่วยในการวางแผนการเสียภาษีมรดกซึ่งเป็นการเพิ่มต้นทุนให้แก่กลุ่มธุรกิจเหล่านั้น

การศึกษาของ Tax Policy Center (2008) พบว่าเจ้าของธุรกิจและเจ้าของฟาร์มขนาดเล็กมีจำนวนน้อยที่ถูกเก็บภาษีมรดก (ร้อยละ 3.5 ของผู้ที่ถูกเก็บภาษี) นอกจากนั้นมูลค่าภาษีที่ถูกเก็บส่วนใหญ่แล้วจะเสีย

¹² สรุปความจาก วิโรจน์ สุขพิศาล, (2557), ภาษีมรดก กับการสร้างความเป็นธรรมในสังคม, โครงการสำรวจองค์ความรู้เพื่อการปฏิรูปประเทศไทย มูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ.

¹³ เรื่องเดียวกัน, 8.



ภาษีน้อยกว่า 500,000 เหยี่ยุ สาเหตุที่เจ้าของธุรกิจขนาดเล็กที่ต้องเสียภาษีมียเป็นจำนวนน้อยเพราะ ภาครัฐให้สิทธิพิเศษแก่ธุรกิจขนาดเล็ก โดยมีค่าลดหย่อนให้ ดังนั้นอัตราภาษีที่แท้จริง (effective tax rate) จะต่ำกว่าอัตราที่ประกาศไว้ และฐานภาษีคำนวณจากมูลค่าการใช้ประโยชน์ในปัจจุบัน (current-use value) แทนที่จะคำนวณโดยใช้มูลค่าตลาด (fair market value) ซึ่งการคำนวณวิธีนี้สามารถลดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ของธุรกิจขนาดเล็กได้กว่าร้อยละ 40-70 (Durst, Monke และ Maxwell, 2002) ซึ่งยังไม่พบว่ากลุ่มธุรกิจต้องขายสินทรัพย์เพื่อนำมาจ่ายภาษีมรดก

3. เป็นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน

ฝ่ายที่ไม่เห็นด้วยกับการเก็บภาษีมรดก จะมองว่าเป็นการเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อนกับการเก็บภาษีเงินได้ ซึ่งสินทรัพย์บางอย่างได้มีการจัดเก็บภาษีเงินได้ไปแล้ว การจัดเก็บภาษีมรดกจึงเป็นการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อน

ฝ่ายสนับสนุนมองว่า การเก็บภาษีมรดกเป็นการเก็บภาษีบนฐานทรัพย์สิน ไม่ใช่ฐานเงินได้ จึงไม่นับว่าเป็นการเก็บภาษีที่มีความซ้ำซ้อน เพราะภาษีเงินได้เก็บจากรายได้ที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินนั้น เช่น มูลค่าที่เพิ่มขึ้น จึงเป็นคนละฐานภาษี

4. มีการบริหารจัดการมรดกใหม่ ให้สามารถเลี่ยงภาษีได้

การศึกษาเชิงประจักษ์พบว่า การเก็บภาษีมรดกทำให้มีการบริหารจัดการมรดกใหม่จริง เพื่อการเลี่ยงภาษี แต่อย่างน้อยเพียงใด ยังไม่มีข้อสรุป มีการประมาณการว่า มีการเลี่ยงภาษีประมาณร้อยละ 8 ถึง 13 ของการเสียภาษีทั้งหมด (Eller and Johnson, 1999; Erard, 1999)

5. ภาษีมรดกทำให้รายได้ของรัฐเพิ่มขึ้นหรือไม่

รายได้จากการเก็บภาษีมรดกจะทำให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้นหรือไม่ และอย่างน้อยเพียงใด ตอบค่อนข้างยาก เพราะรายได้จากภาษีมรดก ขึ้นอยู่กับโครงสร้างประชากร อัตราการตาย และข้อสมมติต่าง ๆ

Tax Policy Research (2008) พบว่าในปี ค.ศ.2005 ภาษีมรดกที่เก็บได้ในหลายประเทศมีสัดส่วนไม่สูงนักเมื่อเทียบกับรายได้จากภาษีทั้งหมด

สัดส่วนภาษีมรดก เมื่อเทียบกับรายได้ภาษีทั้งหมดมีค่าประมาณร้อยละ 0.01 - 1.3 โดยประเทศเบลเยียมมีสัดส่วนภาษีมรดกต่อรายได้ภาษีทั้งหมดสูงสุด คือร้อยละ 1.3



6. อัตราภาษีที่แท้จริง

อัตราภาษีที่จัดเก็บจริงมีอัตราน้อยกว่าอัตราภาษีที่กำหนดตามกฎหมาย (statutory tax rate) เช่น สหรัฐอเมริกา ในปี ค.ศ.2009 อัตราภาษีมรดกสูงสุดคือร้อยละ 45 แต่มีอัตราภาษีที่จัดเก็บจริงเพียงร้อยละ 19 เนื่องจากมีการยกเว้นและลดหย่อนต่าง ๆ การลดหย่อนที่สำคัญคือการบริจาคเพื่อสาธารณกุศล โดยส่วนลดหย่อนสำหรับการบริจาค คิดเป็นสัดส่วนเฉลี่ยร้อยละ 7.4 ของกองมรดก และคิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 17.9 สำหรับกลุ่มที่มีรายได้สูง (Gravelle และ Maguire, 2003)

7. ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมรดก

การจัดเก็บภาษีมรดก มักจะมีต้นทุนในการจัดเก็บค่อนข้างสูง เนื่องจากมีความยุ่งยากในการจัดเก็บ และยากในการสืบค้นทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีมรดก รายได้จากภาษีมรดกอาจจะไม่คุ้มกับต้นทุนที่ต้องเสียไปในการบริหารจัดการเก็บภาษีมรดก

8. ผู้เสียภาษีมีสัดส่วนไม่สูง และมักเป็นผู้ที่มีรายได้สูง

จากข้อมูลปี ค.ศ.2008 พบว่าผู้ที่ถูกเก็บภาษีมรดกในประเทศสหรัฐอเมริกา มีสัดส่วนไม่สูงนักโดยมีเพียงร้อยละ 0.6 หรือคิดเป็นจำนวน 15,500 คน จากจำนวนผู้ที่เสียชีวิตในปี ค.ศ.2008 ทั้งหมด 2.6 ล้านคน ผู้ที่ถูกเก็บภาษีมรดก โดยส่วนใหญ่จะเป็นคนที่มีกองมรดกมูลค่าสูง โดยกลุ่มคนที่มีกองมรดกสูงสุดร้อยละ 1 บนสุด จะต้องจ่ายภาษีมรดกคิดเป็นร้อยละ 81.1 ของภาษีมรดกที่จ่ายทั้งหมด ดังนั้นภาษีมรดกจึงเป็นการมุ่งเก็บภาษีกับคนที่มีกองมรดกสูงเป็นหลัก

9. ช่วยให้เกิดการกระจายความมั่งคั่งที่เป็นธรรมมากขึ้น

การเก็บภาษีมรดก ทำให้มีการบริจาคเพื่อสาธารณกุศลมากขึ้น มีการประมาณการว่า 1 ใน 6 ของผู้เสียภาษีมรดกจะมีการบริจาคเพื่อสาธารณกุศลด้วย

การศึกษาของสำนักงานงบประมาณรัฐสภาของประเทศไทย (Congressional budget office: CBO) พบว่า หากไม่มีการจัดเก็บภาษีมรดกจะทำให้การบริจาคเพื่อสาธารณกุศลลดลงไปกว่าร้อยละ 16-28



10. การเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าและการลดความเหลื่อมล้ำ

การศึกษาของ Public policy research พบว่า การเก็บภาษีแบบคงที่ในประเทศอังกฤษในช่วง ค.ศ. 1999-2001 ร้อยละ 10 ของคนรวยสุดมีส่วนความมั่งคั่งเพิ่มจากร้อยละ 47 เป็นร้อยละ 56 จึงอาจสรุปได้ว่า การจัดเก็บภาษีมรดกแบบอัตราคงที่ อาจไม่ได้ช่วยในการลดความเหลื่อมล้ำในสังคมได้ดั่งนัก

เมื่อเปรียบเทียบภาระภาษีระหว่างภาษีมรดกและภาษีเงินได้ พบว่าภาระภาษีของภาษีมรดกจะตกกับผู้ที่มีรายได้สูงสุดร้อยละ 1 แรกมากกว่าภาษีเงินได้ ในช่วงผู้มีรายได้สูงสุดร้อยละ 1 แรก จะมีสัดส่วนถูกเก็บภาษีร้อยละ 80 สำหรับภาษีมรดก และร้อยละ 30 สำหรับภาษีเงินได้ จึงเห็นได้ว่า ภาษีมรดกมีลักษณะการกระจายของภาระภาษีที่ตกกับผู้ที่มีรายได้สูง (Progressive) ดีกว่าภาษีเงินได้

3.7 การประมาณการรายได้จากภาษีมรดก

ผู้เขียนได้ประมาณการรายได้จากภาษีมรดกจากฐานข้อมูล 3 ฐาน โดยมีรายละเอียดดังนี้

3.7.1 การประมาณการรายได้จากภาษีมรดก จากข้อมูลการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

จากข้อมูลการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2556 ซึ่งรวบรวมข้อมูลโดย ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ (2557) เมื่อนำมาคำนวณรายได้จากการจัดเก็บภาษีมรดก โดยมีข้อสมมติว่า ธุรกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2556 ประเภทการให้และมรดก เป็นทรัพย์สินทั้งหมดที่ต้องเสียภาษีมรดก (ตารางที่ 13) พบว่า มูลค่าภาษีมรดกที่รัฐบาลจะจัดเก็บได้มีมูลค่า 23,400.50 ล้านบาท แต่หากนับเฉพาะธุรกรรมประเภทมรดกเพียงประเภทเดียว จะมีมูลค่าภาษีมรดก 17,036 ล้านบาท จำนวนนี้จะมีค่ามากกว่าความเป็นจริง เนื่องจากจะมีธุรกรรมบางรายการที่ไม่ต้องเสียภาษีมรดก เนื่องจากมีมูลค่าต่ำกว่า 50 ล้านบาท แต่จากฐานข้อมูลไม่สามารถจำแนกได้ว่า มีธุรกรรมใดบ้างที่อสังหาริมทรัพย์มีมูลค่าน้อยกว่า 50 ล้านบาท



ตารางที่ 13: ปริมาณธุรกรรม รายได้ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับ

อสังหาริมทรัพย์ และประมาณการรายได้ภาษีมรดก ปี พ.ศ. 2556

ประเภท ธุรกรรม	จำนวน (ราย)	รายได้ (ล้าน บาท)	อัตรา ค่าธรรมเนียม (%)	มูลค่าอสังหาริมทรัพย์ (ล้านบาท)	อัตราภาษีมรดก (%)	มูลค่าภาษีมรดก (ล้านบาท)
ให้	432,554	1,273	2*	63,645	10	6,364.5
มรดก	209,899	852	0.5**	170,360	10	17,036.0
รวม	642,453	2,125		234,005		23,400.5

หมายเหตุ: * เป็นการให้กรณีทั่วไป

** เป็นการโอนมรดกระหว่างผู้บุพการีกับผู้สืบสันดานหรือระหว่างคู่สมรส

การประมาณการรายได้ภาษีมรดกยังไม่ได้หักการยกเว้น 50 ล้านบาทของผู้รับมรดกแต่ละราย

ที่มา: คำนวณจาก ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ และพิชิต ชัยกิ่งพวง. (ยังไม่ได้ตีพิมพ์).

3.7.2 การประมาณการรายได้จากภาษีมรดก จากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือน ปี พ.ศ. 2556

ข้อมูลที่ใช้ในการประมาณการภาษีมรดกจากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือน (SES) ปี พ.ศ. 2556 คือทรัพย์สินสุทธิของครัวเรือน (มูลค่าทรัพย์สินของครัวเรือนหักด้วยมูลค่าหนี้สินของครัวเรือน) โดยมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของครัวเรือนจำแนกตามชั้นมูลค่าทรัพย์สิน แสดงในตารางที่ 14 ซึ่งจะเห็นว่าในชั้นมูลค่าทรัพย์สินสุทธิที่ 10 (ชั้นที่มีมูลค่าสูงสุด) จะมีมูลค่าทรัพย์สินสุทธิร้อยละ 50.86 ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของครัวเรือนทั้งหมดรวมกัน

หากจำแนกตามขนาดของทรัพย์สินสุทธิ พบว่า มีครัวเรือนเพียง 12,547 ครัวเรือนที่มีมูลค่าของทรัพย์สินสุทธิมากกว่า 50 ล้านบาท (ตารางที่ 15)

ครัวเรือนที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีมรดกมีจำนวน 5,167 ครัวเรือน ซึ่งจะสามารถเก็บภาษีมรดกได้จำนวน 26,952 ล้านบาท (ตารางที่ 16) แต่ในแต่ละปี อัตราการตายอยู่ที่ร้อยละ 0.66 และผู้ตายต้องมีมรดกจำนวนมาก ที่ทำให้ผู้รับมรดกได้รับมรดกเกินเกณฑ์ขั้นต่ำที่ต้องเสียภาษีมรดกด้วย ดังนั้นจำนวนภาษีมรดกที่จัดเก็บได้จริงในแต่ละปีจะน้อยกว่าตัวเลขที่ประมาณการนี้ แต่อย่างไรก็ดี ข้อมูลจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือนจะมีค่าน้อยกว่าความเป็นจริง เพราะผู้ที่มีทรัพย์สินจำนวนมากที่จะต้องเสียภาษีมรดกอาจจะไม่อยู่ในกลุ่มตัวอย่างที่ทำการสำรวจ (ดูได้จากข้อมูลในตารางที่ 14)

ตารางที่ 14: มูลค่าทรัพย์สินสุทธิจำแนกตามชั้นมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของครัวเรือน ปี พ.ศ. 2556

ชั้นมูลค่า	ค่าเฉลี่ยมูลค่า	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด	จำนวนครัวเรือน	ทรัพย์สินสุทธิทั้งหมด	ร้อยละ
1	-77,992.40	35,000.00	-30,500,000.00	2,022,134	-157,711,064,428.15	-0.59
2	79,807.23	136,000.00	35,200.00	2,016,851	160,959,321,538.77	0.60
3	214,126.76	292,400.00	136,040.00	2,013,334	431,108,600,567.14	1.61
4	368,151.19	450,000.00	292,500.00	2,028,188	746,679,899,373.96	2.79
5	539,690.50	632,500.00	450,300.00	2,003,758	1,081,408,994,991.85	4.04
6	746,626.38	867,500.00	633,000.00	2,016,324	1,505,440,913,015.03	5.62
7	1,019,100.70	1,192,600.00	867,600.00	2,017,103	2,055,631,486,912.38	7.68
8	1,429,312.50	1,720,080.00	1,192,800.00	2,016,632	2,882,396,753,775.00	10.77
9	2,205,909.90	2,869,500.00	1,720,294.00	2,017,522	4,450,470,870,903.84	16.62
10	6,756,137.00	369,000,000.00	2,870,000.00	2,015,673	13,618,165,637,655.80	50.86
ทั้งหมด	1,327,607.60	369,000,000.00	-30,500,000.00	20,167,519	26,774,551,497,544.40	100.00

ที่มา: คำนวณจาก SES 2556

ตารางที่ 15: มูลค่าทรัพย์สินสุทธิของครัวเรือน ปี พ.ศ. 2556

ขนาดของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิ	ค่าเฉลี่ยมูลค่า	จำนวนครัวเรือน	มูลค่าทรัพย์สินสุทธิทั้งหมด
< หรือ = 50 ล้านบาท	1,261,243.48	20,154,972	25,420,327,024,582.60
> 50 – 100 ล้านบาท	62,284,707.30	8,186	509,881,548,508.82
> 100 – 200 ล้านบาท	142,254,464.79	2,813	400,118,677,886.48
> 200 – 300 ล้านบาท	212,375,973.00	809	171,786,163,090.39
> 300 – 400 ล้านบาท	368,600,000.00	739	272,515,943,258.00
> 400 ล้านบาท	-	-	-
รวม		20,167,519	26,774,629,357,326.20

ที่มา: คำนวณจาก SES 2556

ตารางที่ 16: ประมาณรายได้จากการจัดเก็บภาษีมรดก ปี พ.ศ. 2556

จำนวนครัวเรือนที่ต้องเสียภาษี	ประมาณการภาษีมรดกจาก ทรัพย์สินสุทธิทั้งหมด (ล้านบาท)
5,167	26,952

หมายเหตุ: 1. ในแต่ละปีจะเก็บภาษีมรดกได้น้อยกว่านี้มาก เนื่องจากไม่ได้เสียชีวิตพร้อมกันโดยอัตราการตายอยู่ที่ประมาณร้อยละ 0.66

2. ฐานข้อมูลทรัพย์สินจาก SES จะต่ำกว่าความเป็นจริงค่อนข้างมาก เนื่องจากการสำรวจอาจจะครอบคลุมผู้มีทรัพย์สินจำนวนมากได้ในจำนวนที่น้อย

ที่มา: คำนวณจาก SES 2556



3.7.3 การประมาณการรายได้จากภาษีมรดก จากข้อมูลคนที่รวยที่สุด 50 อันดับแรกของไทย

จากข้อมูลคนที่รวยที่สุด 50 อันดับแรกของไทย ที่รวบรวมโดย นิตยสาร Forbes จะเห็นได้ว่า คนที่รวยที่สุด 50 อันดับแรกของไทย มีมูลค่าทรัพย์สินรวมกัน 97,270 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ หากสามารถจัดเก็บภาษีมรดกจากคนที่รวยที่สุด 50 อันดับแรกของไทยได้ทั้งหมด จะคิดเป็นเงินภาษี 291,809.99 ล้านบาท (ในแต่ละปีจะได้ภาษีเป็นจำนวนเท่าไร ก็ขึ้นกับการตายของคนกลุ่มนี้) การประมาณการนี้ ใช้อัตราแลกเปลี่ยน 30 บาทต่อ 1 ดอลลาร์สหรัฐฯ และใช้จำนวนบุตรของแต่ละคนเป็นผู้รับมรดก ในกรณีที่ไม่มีบุตร สมมติว่า มีผู้รับมรดก 3 คน กรณีของตระกูลจิราวิวัฒน์ สมมติว่ามีผู้รับมรดก 10 คน (ตารางที่ 17)

การประมาณการภาษีมรดกแสดงให้เห็นว่า หากรัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีมรดกได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย โดยเฉพาะกลุ่มที่เป็นผู้ร่ำรวยของประเทศ ก็จะสามารถได้รับเงินภาษีมาเป็นรายจ่ายในการพัฒนาประเทศได้อีกเป็นจำนวนมาก แต่ในทางปฏิบัติ รัฐบาลจะสามารถจัดเก็บภาษีมรดกได้มากน้อยเพียงใด ก็ขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี และวิธีการในการบริหารทรัพย์สินของผู้เสียภาษี เพื่อให้สามารถหลีกเลี่ยงภาษีมรดกให้ได้มากที่สุด

ตารางที่ 17: ประมาณการภาษีมรดก คนที่รวยที่สุด 50 อันดับแรกของไทย

#	ชื่อ	มูลค่าความมั่งคั่ง (\$)	แหล่งที่มาของความมั่งคั่ง	บุตร	จำนวนภาษี (บาท)
1	ตระกูลจิราวิวัฒน์	12,700,000,000	retail, real estate	n/a	38,099,999,950
2	ธนินท์ เจียรวนนท์ และครอบครัว	11,500,000,000	Food	5	34,499,999,975
3	เจริญ สิริวัฒนภักดี	11,300,000,000	beverages, self made	5	33,899,999,975
4	เฉลิม อยู่เวทย์	9,900,000,000	drink, self made	3	29,699,999,985
5	กฤตย์ รัตนรักษ์	5,100,000,000	media, real estate	1	15,299,999,995
6	วาณิช ไชยวรรณ	3,900,000,000	insurance, beverages, self made	8	11,699,999,960
7	สันติ ภรมย์ภักดี	2,800,000,000	energy drinks	3	8,399,999,985
8	ปราเสริฐ ปราสาททองโอสถ	2,300,000,000	hospitals, self made	5	6,899,999,975
9	วิชัย มาลีสินท์ และครอบครัว	1,700,000,000	Media	7	5,099,999,965
10	ทักษิณ ชินวัตร	1,700,000,000	investments, self made	3	5,099,999,985
11	วิชัย ศรีวัฒนประภา	1,600,000,000	duty-free, self made	4	4,799,999,980
12	ชาติรี ไสภณพนิช	1,600,000,000	Banking	4	4,799,999,980
13	ฤทธิ์ ชีระโกเมน	1,500,000,000	Restaurants	3	4,499,999,985
14	ทองมา วิจิตรพงศ์พันธุ์	1,400,000,000	real estate, self made	1	4,199,999,995
15	ประยุทธ์ มหากิจศิริ และครอบครัว	1,400,000,000	coffee, shipping	3	4,199,999,985
16	ศิริ กาญจนพาสน์	1,400,000,000	transportation, self made	2	4,199,999,990
17	บุญชัย เบญจรงค์กุล	1,300,000,000	telecom, tech, self made	3	3,899,999,985
18	อालก โลเอีย	1,200,000,000	Petrochemicals	3	3,599,999,985
19	วิชัย ทองแดง	1,100,000,000	investments, self made	4	3,299,999,980
20	อิสระ ว่องกุลกิจ	1,100,000,000	Sugar	4	3,299,999,980



#	ชื่อ	มูลค่าความมั่งคั่ง (\$)	แหล่งที่มาของความมั่งคั่ง	บุตร	จำนวนภาษี (บาท)
21	บัณฑูร ล่ำซำ	1,100,000,000	Insurance	3	3,299,999,985
22	พรเทพ พรประภา และครอบครัว	1,100,000,000	Auto	3	3,299,999,985
23	วิลเลียม ไฮเน็ค	1,100,000,000	hotels, self made	2	3,299,999,990
24	ประณีตศิลป์ วัชรพล และครอบครัว	1,100,000,000	Media	4	3,299,999,980
25	สุรางค์ เปรมปรีดิ์	1,100,000,000	Media	0	3,299,999,985
26	อนันต์ อัครโกคิน	1,100,000,000	real estate, self made	3	3,299,999,985
27	ประพันธ์ ศิริวิริยะกุล	940,000,000	Sugar	3	2,819,999,985
28	สมพร จีรุงเรืองกิจ	900,000,000	auto parts	5	2,699,999,975
29	สุนทร จุฬารกูร	880,000,000	auto parts	4	2,639,999,980
30	นิชิตา ซาห์ เฟดเดอร์บุช และครอบครัว	875,000,000	shipping, investments	1	2,624,999,995
31	นพพร ศุภพิพัฒน์	800,000,000	wind energy, self made	single	2,399,999,985
32	ศิริพงษ์ รุ่งโรจน์กิตติยศ	690,000,000	auto parts, self made	5	2,069,999,975
33	พิชญ์ โพธารามิก	680,000,000	Telecom	single	2,039,999,985
34	ตัน ภาสกรนที	640,000,000	beverages, self made	3	1,919,999,985
35	นิธิ โอสธานุเคราะห์	630,000,000	Investment	n/a	1,889,999,985
36	เพชร และ รัตน์ โอสธานุเคราะห์	620,000,000	consumer products	n/a	1,859,999,985
37	จำรูญ ชินธรรมมิตร	600,000,000	Sugar	4	1,799,999,980
38	วิฑูร สุริยวานากุล	595,000,000	retail, self made	2	1,784,999,990
39	สมโภชน์ อามุนัย	585,000,000	energy, self made	3	1,754,999,985
40	ไกรสร จันศิริ และครอบครัว	580,000,000	frozen food, self made	3	1,73,999,985
41	พงษ์ศักดิ์ วิทยาการ	520,000,000	hospitals, self made	2	1,559,999,990
42	สมยศ และ จีรพร อนันตประยูร	515,000,000	warehousing, self made	n/a	1,544,999,985
43	จรรย์สมร วัฒนเวคิน	500,000,000	sugar, banking	6	1,499,999,970
44	ประเดช กิตติอีสานนท์	485,000,000	wind energy, self made	3	1,454,999,985
45	ปลิว ตรีวิศวะเวทย์	415,000,000	Infrastructure	3	1,244,999,985
46	วิชา พูลวรลักษณ์	405,000,000	movies, fast food	3	1,214,999,985
47	วรวิทย์ วีรบรรพตส์	355,000,000	Gas	2	1,064,999,990
48	วันดี กุญชรยาคง	345,000,000	energy, self made	1	1,034,999,995
49	เฉลิม หาญพาณิชย์	310,000,000	hospitals, self made	3	929,999,985
50	ประทีป ตังมดีธรรม	305,000,000	real estate, self made	3	914,999,985
	รวม	97,270,000,000			291,809,999,135

ที่มา: Forbes, (2014), Thailand's 50 Richest. จาก <http://www.forbes.com/thailand-billionaires/#tab:overall>



4. ความเห็นต่อภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และภาษีการรับมรดก

ผู้เขียนมีความเห็นต่อภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและภาษีการรับมรดก ดังนี้

- 1) รัฐบาลและสภานิติบัญญัติแห่งชาติ ควรให้ความสำคัญกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นอันดับแรกในการปฏิรูประบบภาษีของประเทศไทย
- 2) ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรมีข้อยกเว้น ลดหย่อน ให้น้อยที่สุด (ควรมีการลดหย่อน เพื่อไม่ให้กระทบผู้มีรายได้น้อยและผู้ที่ไม่มีความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน)
- 3) ที่ดินของหน่วยราชการที่ปล่อยรกร้างว่างเปล่า ควรจะต้องเสียภาษีที่ดินฯ ด้วย หรือควรจะถูกเรียกคืน เพื่อนำมาให้ผู้ด้อยโอกาสได้ใช้ประโยชน์ต่อไป
- 4) ควรมีการกำกับการใช้ประโยชน์ที่ดิน เพื่อป้องกันมิให้เกิดการเลี่ยงภาษีขึ้น
- 5) ควรให้ความสำคัญสนับสนุนการประเมินราคาที่ดินรายแปลงให้แล้วเสร็จโดยเร็ว
- 6) อปท.ควรทำความเข้าใจกับประชาชน ให้เห็นถึงความสำคัญและเห็นถึงประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
- 7) ในระยะแรก การเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จะยังไม่ส่งผลต่อการกระจายการถือครองที่ดิน แต่จะมีผลในการนำที่ดินมาใช้ประโยชน์มากขึ้น
- 8) ภาษีการรับมรดกจะไม่กระทบกับคนในระดับล่างหรือผู้มีรายได้น้อย แต่อาจจะมีผลกระทบต่อเศรษฐี มากกว่าคนที่เป็มหาเศรษฐีหรืออภิมหาเศรษฐี
- 9) ภาษีการรับมรดกลดความเหลื่อมล้ำได้ไม่มาก เนื่องจากมิได้จัดเก็บในอัตราก้าวหน้า
- 10) ต้องมีการจัดเก็บภาษีการให้ (Gift Tax) ควบคู่กับ ภาษีการรับมรดก ในอัตราก้าวหน้าและการยกเว้นภาษีที่เทียบเคียงกันได้กับภาษีการรับมรดก มิเช่นนั้น จะเกิดช่องโหว่ในการเลี่ยงภาษีได้ง่าย
- 11) อาจมีการเลี่ยงภาษีโดยการหันมาถือครองสังหาริมทรัพย์มากขึ้น ซึ่งสามารถสืบค้นได้ยาก เช่น ลดการถือครองที่ดินลง ไปถือครองเพชรนิลจินดาแทน ซึ่งจะส่งผลทำให้คนที่ต้องการใช้ที่ดินเพื่อการประกอบอาชีพหรือที่อยู่อาศัยสามารถเข้าถึงที่ดินได้มากขึ้น แต่ในอีกด้านหนึ่งก็เป็นการถือครองทรัพย์สินที่ไม่ได้เกิดผลิตภาพ
- 12) รายได้ภาษีมรดกที่จะจัดเก็บได้จะมีจำนวนไม่มากนัก ดังนั้นต้องมีการวางระบบการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ มีการบริหารจัดการที่ดี มีระบบการตรวจสอบที่ดี มิเช่นนั้น จะเกิดต้นทุนที่สูงและไม่คุ้มค่าที่จะจัดเก็บภาษี
- 13) รายได้จากภาษีมรดก ควรกำหนดให้เป็นรายได้แหล่งใหม่ของ อปท. และเป็นแหล่งรายได้ของธนาคารที่ดิน (เมื่อมีการจัดตั้งธนาคารที่ดิน)



เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

ชมพูนุท โกสลากร เพิ่มพูนวิวัฒน์ และคณะ. (2550). “โครงการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดกและผลได้จากทุน.” เสนอ สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.). 2550.

ดวงมณี เลาวกุล. (2555). รายงานสรุปและวิเคราะห์ ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ในโครงการปรับปรุงกระบวนการนิติบัญญัติของประเทศไทย เพื่อส่งเสริมการมีส่วนร่วมของประชาชน.

ดวงมณี เลาวกุล. (2556). การกระจุกตัวของความมั่งคั่งในสังคมไทย. ในรายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ โครงการ "สู่สังคมไทยเสมอหน้า การศึกษาโครงสร้างความมั่งคั่ง และโครงสร้างอำนาจเพื่อการปฏิรูป" (บทที่ 2). ศาสตราจารย์ กิตติคุณ ดร.ผาสุก พงษ์ไพจิตร ศูนย์ศึกษาเศรษฐศาสตร์การเมือง คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย สนับสนุนโดยสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (ความเห็นในรายงานนี้เป็นของผู้วิจัย ผู้ให้ทุนไม่จำเป็นต้องเห็นด้วยเสมอไป).

ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ และพิชิต ชัยกิ่งพวง. “ภาษีการโอนที่ดินและความเหลื่อมล้ำการคลังท้องถิ่น.” (ยังไม่ได้ตีพิมพ์).

ปรีชา สุวรรณทัต. (9 สิงหาคม 2557). “ภาษีมรดก”. คอลัมน์ปรีชาทัศน์. หนังสือพิมพ์แนวหน้า.

พิพัฒน์ เหลืองนฤมิตรชัย. (14 ตุลาคม 2557). “ชวนคิดเรื่องภาษีมรดก”. ไทยพับริก้า.

ภาษีมรดก. สืบค้นเมื่อ 17 ตุลาคม 2557, จาก www.pattanakit.net.

มูลนิธิสถาบันอนาคตไทยศึกษา. (2557). “6 ข้อสังเกตเรื่องภาษีมรดก”. Policy Watch.

วิโรจน์ สุขพิศาล. (2557). ภาษีมรดก กับการสร้างความเป็นธรรมในสังคม. โครงการสำรวจองค์ความรู้เพื่อการปฏิรูปประเทศไทย มูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ.

สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2556). การสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือน.

ภาษาอังกฤษ

Cargetti, M. and M. De Nardi. (2009). “Estate Taxation, Entrepreneurship, and Wealth.” American Economic Review, Vol.99, No.1, pp. 85-111.

Durst, R., Monde, J. and D. Maxwell. (2002). “How Will the Phase out of Federal Estate Taxes Affect Farmets?.” Agriculture Information Bulletin No. 751-02.



- Eller, M. B., and B W. Johnson. (1999). "Using a Sample of Federal Estate Returns to Examine the Effects of Audit Revaluation on Pre-Audit Estimates." Proceedings of the 1999 Meeting of the American Statistical Association, Section on Government Statistic.
- Erard, B. (1999). "Estate Tax Underreporting Gap Study: A Report Prepared for the Internal Revenue Service Economic Analysis and Modeling Group." TIRNO-98-P-00406, Internal Revenue Service.
- Forbes. (2014). **Thailand's 50 Richest**. Retrieved from <http://www.forbes.com/thailand-billionaires/#tab:overall>.
- Gravelle, J. G., and S. Maguire. (2006). "Estate and Gift Taxed: Economic Issues."
- Holtz-Eakin, D., and D. Marples. (2001). "Distortion Costs of Taxing Wealth Accumulation: Income Versus Estate Taxes." Working Paper 8261, National Bureau of Economic Research.
- Joulfaian, D. (2006). "The Behavioral Response of Wealth Accumulation to Estate Taxation: Time Series Evidence." National Tax Journal, 59(2), pp. 253-268.
- Kopczuk, W. (2010). "Economics of Estate Taxation: A Brief Review of Theory and Evidence." Working Paper 15741, National Bureau of Economic Research.
- Kopczuk, W. (2005). "Tax Bases, Tax Rates, and the Elasticity of Taxable Income," NBER Working Paper No. 10044, October 2003, and Journal of Public Economics, 89(2005), pp. 2093-119.
- Kopczuk, W. and J. Slemrod. (2003). "Dying to Save Taxes: Evidence from Estate Tax Returns on the Death Elasticity," NBER Working Paper No. 8158, March 2001 and Review of Economics and Statistics, 85, pp. 256-65.
- Kopczuk, W. and J. Slemrod. (2003). "Tax Consequences on Wealth Accumulation and Transfers of the Rich," Death and Dollars: The Role of Gifts and Bequests in America, A. H. Munnell and A. Sunden, eds., Washington, D.C.: Brookings Institution Press, pp. 213-249.
- Kopczuk, W., and J. Slemrod. (2001). "The Impact of the Estate Tax on the Wealth Accumulation and Avoidance Behavior of Donors." In Rethinking Estate and Gift Taxation, ed. By W. G. Gale, J. R. Hines Jr., and J. Slemrod, pp. 299-343. Brookings Institution Press.
- Slemrod, J. and W. Kopczuk. (2002). "The Optimal Elasticity of Taxable Income," NBER Working Paper 7922, September 2000, and Journal of Public Economics, 84, pp. 91-112.



Tax Policy Center (2008). “Back from the Grave: Revenue and Distributional Effects of Reforming the Federal Estate Tax.”