

บทที่ 1

บทนำ

1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 ถือว่าทายาทซึ่งได้รับทรัพย์สินโดยทางมรดกนั้นมีเงินได้พึงประเมิน แต่เป็นเงินได้ประเภทที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษี ตามมาตรา 42 (10) ทั้งนี้ไม่ว่าทรัพย์สินมรดกที่ได้รับจะมากมายเพียงใด ซึ่งจากการศึกษาค้นคว้าเบื้องต้น เห็นว่าการยกเว้นภาษีเงินได้จากมรดกดังกล่าว เป็นการถูกต้องหากประเทศไทยมีกฎหมายภาษีมรดกเป็นการเฉพาะเหมือนอย่างนานาประเทศ แต่เนื่องจากปัจจุบันประเทศไทยมิได้มีระบบการจัดเก็บภาษีมรดกทั้งในรูปของภาษีกองมรดกและภาษีการรับมรดกเลย¹ ดังนั้น การยกเว้นภาษีเงินได้จากมรดกตามมาตรา 42 (10) จึงเป็นการทำให้ฐานภาษีเงินได้กว้างเกินไปโดยไม่มีเหตุอันสมควร² รวมถึงกรณีการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้รับโอนทรัพย์สินโดยไม่มีค่าตอบแทนหรือการให้โดยเสน่หาด้วย ซึ่งนอกจากจะทำให้รัฐขาดรายได้และงบประมาณที่จะนำไปบริหารประเทศแล้ว การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ทายาทหรือผู้รับโอน อาจเป็นผลเสียต่อระบบการจัดเก็บภาษี ดังนี้

1. การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ทายาทหรือผู้รับโอนทรัพย์สินโดยไม่มีค่าตอบแทน อาจเป็นการขัดต่อหลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability-to-pay Principle) เพราะการมีทรัพย์สินเพิ่มขึ้นย่อมเป็นการแสดงถึงฐานะที่ดีขึ้นของบุคคล และความสามารถในการรับภาระภาษีที่เพิ่มขึ้นด้วย

2. การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ทายาทหรือผู้รับโอนทรัพย์สินโดยไม่มีค่าตอบแทน อาจเป็นการขัดต่อหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) เพราะทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้นนั้น ย่อมเกิดจากบริการของรัฐที่ให้ความคุ้มครองสิทธิการโอนทรัพย์สินตามเจตนาของเจ้ามรดกหรือผู้โอน

¹ ในอดีตประเทศไทยเคยจัดเก็บภาษีมรดกโดยพระราชบัญญัติอากรมฤตก และการรับมฤตก พ.ศ.2476 แต่ใช้จัดเก็บอยู่ประมาณ 10 ปี ก็ต้องถูกยกเลิกโดยการตราพระราชบัญญัติยกเลิกพระราชบัญญัติอากรมฤตก และการรับมฤตก พ.ศ.2476 พ.ศ.2487

² สมชัย ฤชุพันธุ์, เศรษฐศาสตร์ว่าด้วยภาษีอากรในเมืองไทย, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2526) น.41.

และทายาทหรือผู้รับโอนยอมได้ประโยชน์จากการที่รัฐให้บริการรักษาความปลอดภัยในทรัพย์สินที่รับโอนนั้น

3. การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ทายาทหรือผู้รับโอนทรัพย์สินโดยไม่มีค่าตอบแทน อาจทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมกับผู้ที่มีเงินได้ประเภทแรงงาน (Labor Income) และผู้ที่มีเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งต้องแบกรับภาระภาษีตามประมวลรัษฎากรในอัตราก้าวหน้า

4. การยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับมรดก จากการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยา หรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 42 (10) โดยไม่จำกัดจำนวนหรือการยกเว้นอย่างสิ้นเชิงนั้น อาจทำให้เกิดประโยชน์แก่ทายาทหรือผู้ที่ได้รับโอนทรัพย์สินจำนวนมาก ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นผู้ที่มีฐานะดีอยู่แล้ว เพราะอัตราส่วนของความได้เปรียบจะยิ่งสูงขึ้นเมื่อได้รับทรัพย์สินเพิ่มขึ้น (เสมือนการยกเว้นภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า) อันอาจนำมาซึ่งการกระจายรายได้ที่ไม่เป็นธรรม และก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในสังคมมากยิ่งขึ้น

5. นอกจากนี้การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ทายาทหรือผู้รับโอนทรัพย์สินโดยไม่มีค่าตอบแทน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 42 (10) อาจทำให้เกิดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้อันทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้และงบประมาณที่จะนำไปบริหารประเทศ

ด้วยเหตุดังกล่าวข้างต้นจึงทำให้สนใจที่จะศึกษาปัญหาการยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หาตามประมวลรัษฎากร เพื่อเสนอแนะแนวทางการแก้ไขที่เหมาะสมต่อไป

2. วัตถุประสงค์ของการศึกษา

(1) เพื่อศึกษาถึงความไม่เป็นธรรมทางภาษีตลอดจนปัญหาที่เกี่ยวข้องกับการยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หาตามประมวลรัษฎากร

(2) เพื่อศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ รวมทั้งวิเคราะห์แนวคำพิพากษาของศาลและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หา

(3) สรุปปัญหาและเสนอแนะแนวทางที่เหมาะสม สำหรับการจัดเก็บภาษีจากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หา

3. ขอบเขตของการวิจัย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จะศึกษาถึงความไม่เป็นธรรมและปัญหาต่าง ๆ ของการยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หาตามประมวลรัษฎากร มาตรา 42 (10) โดยจะศึกษากฎหมายต่างประเทศเกี่ยวกับภาษีมรดกและภาษีการให้ของประเทศในทวีปเอเชีย ได้แก่ ไต้หวัน ญี่ปุ่น สิงคโปร์ รวมทั้งประเทศในทวีปยุโรปที่น่าสนใจเฉพาะประเทศฝรั่งเศส เพื่อให้เห็นว่าการนำภาษีมรดกและภาษีการให้มาใช้บังคับกับกรณีดังกล่าว เป็นอีกทางเลือกหนึ่งที่จะมีความเหมาะสมและเป็นธรรม นอกเหนือจากการแก้ไขประมวลรัษฎากรเพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้จากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หาจากฐานภาษีเงินได้

4. วิธีการวิจัย

จะเป็นการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) ทั้งภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ โดยการค้นคว้ารวบรวมข้อมูลจากประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ.2476 หลักการและโครงสร้างภาษีของร่างพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดกและภาษีการให้ พ.ศ... ของสำนักงานเศรษฐกิจและการคลัง กระทรวงการคลัง รวมทั้งหนังสือบทความทางภาษีอากรของผู้ทรงคุณวุฒิ ตลอดจนเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยวิธีการเขียนอธิบาย และวิเคราะห์ ซึ่งจะเน้นในเรื่องเกี่ยวกับปัญหาจากการยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หาตามประมวลรัษฎากร

5. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- (1) เพื่อให้ทราบถึงหลักการและปัญหาของการยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับมรดกและการให้โดยเสน่หาตามประมวลรัษฎากร
- (2) เพื่อให้ทราบถึงหลักการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้ของต่างประเทศ ได้แก่ ไต้หวัน ญี่ปุ่น สิงคโปร์ และฝรั่งเศส
- (3) การศึกษาทำให้ทราบถึงความเป็นธรรมทางภาษี เหตุผลและความจำเป็นของการจัดเก็บภาษีจากการโอนทรัพย์สินโดยทางมรดกและภาษีการให้โดยเสน่หา
- (4) เพื่อเป็นประโยชน์ต่ออนิสิต นักศึกษา ตลอดจนถึงผู้ที่สนใจจะได้ศึกษาต่อไป