

การวิเคราะห์ผลของการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้ในประเทศไทย

๔.๑ เหตุผลของการจัดเก็บภาษีมรดก

จากประสบการณ์เท่าที่ได้มีการจัดเก็บในต่างประเทศ ภาษีมรดกเป็นภาษีที่มีปัญหาในการบริหารจัดเก็บหลายประการ และมักมีผู้สงสัยอยู่เสมอว่า ทรัพย์สินต่าง ๆ นั้น ถูกเก็บภาษีในระหว่างปีอยู่แล้ว ไม่ว่าจะโดยภาษีทรัพย์สินหรือภาษีเงินได้ก็ตาม เมื่อเจ้าของทรัพย์สินตาย เหตุใดจึงต้องเก็บภาษีมรดกโดยอาศัยทรัพย์สินเหล่านี้เป็นฐานภาษีอีกครั้งหนึ่ง ทั้ง ๆ ที่มิได้มีการขายทรัพย์สิน เพียงแต่โอนหรือเปลี่ยนสิทธิในการเป็นเจ้าของทรัพย์สินเท่านั้น

เพื่อให้เป็นที่เข้าใจถึงเหตุผลของการจัดเก็บภาษีมรดกอย่างชัดเจน จะกล่าวถึงหลักการหรือทฤษฎีพื้นฐานในการจัดเก็บภาษีมรดก ดังนี้

๔.๑.๑ หลักอภิสิทธิ์ในการโอน (Privilege of Transfer)

เป็นทฤษฎีพื้นฐานที่กล่าวว่า ในการที่รัฐไต่ถามให้ผู้ตายโอนทรัพย์สินให้แก่ทายาท หรือบุคคลอื่นภายหลังการตายนั้น นับว่ารัฐได้ให้อภิสิทธิ์แก่ผู้ตาย ซึ่งสมควรจะได้รับค่าตอบแทนด้วยเงินภาษี ทั้งนี้เพราะลักษณะของภาษีมรดกนั้นเป็นประโยชน์ที่ผู้รับได้รับมาโดยไม่มีค่าตอบแทน และเสมือนเป็นลาภลอย ดังนั้น ลักษณะของสิทธิในภาษีมรดกจึงมิใช่สิทธิตามธรรมชาติของมนุษย์ (Natural Rights) แต่เป็นสิทธิมนุษยชนชนิดหนึ่งที่รัฐมอบให้ (Civil Rights) ดังคำกล่าวของ Sir William Harcourt แห่งประเทศอังกฤษในปี ค.ศ. ๑๘๘๔ ว่า

มนุษย์นั้นไม่มีอำนาจเหนือทรัพย์สินเมื่อถึงแก่ความตาย ทุกอย่างที่เป็นของผู้ตาย จะถูกกำหนดให้เป็นไปตามพินัยกรรม ซึ่งสิทธิของผู้ตายในการแบ่งทรัพย์สิน รัฐได้บัญญัติขึ้นไว้เป็นกฎหมาย ดังนั้น รัฐจึงควรมีสิทธิในการกำหนดคสดานการณ และข้อจำกัดในการแบ่งทรัพย์สินนั้น

๑ M. Slade Kendrick, Public Finance, Principles and Problems,

The River Side Press Cambridge, Massachusetts, U.S.A., 1951, P.288

การกำหนดสถานการณ์และข้อจำกัดที่ Sir William Harcourt กล่าวถึง หมายถึงการเก็บภาษีมรดกจากทรัพย์สิน โดยกำหนดว่าทรัพย์สินชนิดใดต้องเสียภาษี ชนิดใด ได้รับยกเว้น และจะเก็บในอัตราอย่างไร เป็นต้น

#### ๔.๑.๒ หลักความสามารถ (Ability to Pay)

หลักการข้อนี้ เน้นถึงความสามารถของผู้เสียภาษี เป็นหลักการที่ยอมรับกันว่า มีความยุติธรรมและเหมาะสมสำหรับภาษีเงินได้เช่นเดียวกับภาษีมรดก เพราะผู้เสียภาษีมีความสามารถในการรับภาระภาษี ภาษีมรดกอาจเก็บจากกองมรดกโดยถือว่าผู้ตายเป็นผู้เสียภาษี ซึ่งเมื่อตายแล้ว ก็ไม่ต้องเดือดร้อนจากภาระภาษีมรดกอีกต่อไป หรืออาจเก็บจากการรับมรดก โดยถือว่าผู้รับมรดกเป็นผู้เสียภาษี ในกรณีนี้ ผู้รับมรดกก็มีความสามารถที่จะรับภาระภาษีได้ เนื่องจากทรัพย์สินมรดกเป็นเสมือนดาบหลอยที่ใครรับมาโดยมิได้คาดคิด และไม่จำเป็นต้องใช้ความสามารถใด ๆ เพื่อให้ไถ่มา ดังนั้น เมื่อต้องเสียภาษีจึงไม่กระทบกระเทือนต่อความสามารถตามฐานะทางเศรษฐกิจของผู้รับแต่อย่างใด

จะเห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีมรดก ไม่ว่าจะเก็บจากกองมรดกหรือเก็บจากผู้รับมรดก ก็เป็นไปตามหลักความสามารถทั้งสิ้น แต่ในแง่ของผู้เสียภาษีซึ่งต้องสะสมทรัพย์สินมาตลอดชีวิต หรือได้รับทรัพย์สินซึ่งผู้อื่นได้สะสมมาเพื่อตน เมื่อต้องเสียภาษีมรดกแม้จะมีความสามารถในการรับภาระภาษีนั่น แต่ตามความรู้สึกเสียสละไม่เพียงพอ ก็ยังรู้สึกว่าไม่เป็นการยุติธรรมอยู่ดี อันเป็นสาเหตุให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีอย่างหนึ่ง

#### ๔.๑.๓ หลักความเสมอภาคแห่งการกระจายความมั่งคั่ง (Equalization of The Distribution of Wealth)

โดยทั่วไปฐานะของคนเรานั้นแตกต่างกันด้วยเหตุผล ๒ ประการ คือ ประการแรก เกิดจากรายได้ของบุคคลไม่เท่ากัน และอีกประการหนึ่งเกิดจากความมั่งคั่งของบุคคลไม่เท่ากัน มรดกนั้นถือเป็นความมั่งคั่ง (Wealth) ซึ่งนอกจากจะใช้ในการอำนวยความสะดวกให้ผู้เป็นเจ้าของแล้ว ยังใช้เป็นทุนในการก่อให้เกิดรายได้แก่ผู้เป็นเจ้าของอีกด้วย ดังนั้น ผู้ที่ร่ำรวยอยู่แล้ว จึงมีทางจะร่ำรวยยิ่งขึ้น

สำหรับประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า ซึ่งนับว่าเป็นวิธีการกระจายรายได้ แต่วิธีการกระจายความมั่งคั่งนั้นยังไม่มี ซึ่งตามหลักการข้อนี้ มองในแง่ผลประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวมมากกว่าในแง่ของแต่ละบุคคล โดยมีสาระสำคัญว่า ความมั่งคั่งควรกระจายไปอย่างเสมอภาค โดยใช้ภาษีมรดกเป็นเครื่องมือให้บรรลุผล เพื่อความยุติธรรม อัตราก้าวหน้าที่ใช้ควรเป็นอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) คือใช้อัตราสูงกับกองมรดกที่มีมูลค่ามาก ภาษีมรดกจะลดส่วนที่ทายาทแต่ละคนได้รับ ซึ่งจะช่วยลดความไม่เท่าเทียมในความมั่งคั่ง และเงินรายได้จากภาษีนี้นี้รัฐจะได้นำไปใช้จ่ายเพิ่มสวัสดิการให้แก่ประชาชนโดยทั่วไป เพื่อเป็นการเพิ่มมาตรฐานการครองชีพ และให้ประชาชนได้รู้สึกยินดียิ่งขึ้น

#### ๔.๑.๔ หลักรัฐเป็นหุ้นส่วน (State Partnership)

ในการดำเนินธุรกิจหรือการหารายได้ของแต่ละบุคคลนั้น รัฐถือว่า รัฐเป็นหุ้นส่วนอยู่ด้วย เพราะธุรกิจหรือการหารายได้จะดำเนินไปได้ก็ด้วยความช่วยเหลือจากรัฐ ดังนั้นเมื่อบุคคลตาย รัฐซึ่งอยู่ในฐานะเป็นหุ้นส่วน (Silent Partner) ก็ควรมีสิทธิได้รับส่วนแบ่งจากทรัพย์สินของผู้นั้น

#### ๔.๑.๕ หลักเก็บภาษีย้อนหลัง (Back Tax Theory)

สำหรับหลักการนี้ ถือว่า บุคคลที่ไต่สะสมทรัพย์สินมรดกไว้นั้น อาจหลีกเลี่ยงภาษีชนิดอื่น ๆ ในระหว่างที่มีชีวิตอยู่ ดังนั้น เมื่อถึงแก่กรรมจึงเป็นโอกาสของรัฐที่จะเก็บภาษีส่วนที่ไต่หลีกเลี่ยงไว้ โดยจัดเก็บจากมรดกที่ไต่สะสมมาในระหว่างที่มีชีวิตอยู่

#### ๔.๑.๖ หลักปรับปรุงระบบภาษี (Lump Sum View)

หลัก Lump Sum View นี้ ถือว่า ภาษีมรดกเป็นภาษีที่จะช่วยปรับปรุงให้เกิดความเสมอภาค เนื่องจากระบบภาษีที่จัดเก็บอยู่ไม่มีความเสมอภาค นอกจากการที่คนรวยบางคนสามารถหลบเลี่ยงภาษีไปได้แล้ว โครงสร้างของภาษียังขาดการจัดเก็บโดยอาศัยความมั่งคั่งเป็นฐาน ทำให้ไม่สามารถกระจายความมั่งคั่งนั้นให้ได้รับความยุติธรรมอย่างเพียงพอ ดังนั้นภาษีมรดกจึงเป็นสิ่งที่ช่วยขจัดความไม่เสมอภาคเหล่านี้ออกไปได้อีกครั้งหนึ่ง

สำหรับหลักการหรือทฤษฎีพื้นฐานที่ใช้อธิบายเหตุผลสำหรับการจัดเก็บภาษีการให้ ก็เป็นหลักการเช่นเดียวกับภาษีมรดก

หลักการดังกล่าวข้างต้น แสดงให้เห็นถึงความเหมาะสมในทางทฤษฎีในการจัดเก็บ ภาษีมรดกและภาษีการให้ ซึ่งเมื่อมีการปฏิบัติจัดเก็บแล้ว ผลที่ได้ก็มีได้เป็นไปตามทฤษฎีที่วาง ไว้ทุกประการ ทั้งนี้อาจวิเคราะห์ถึงผลที่จะเกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้ ในประเทศไทย ดังนี้

## ๔.๒ ผลของการจัดเก็บภาษีมรดก

### ๔.๒.๑ ผลดี

- ๑) เป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) ถ้าพิจารณาในแง่การรับภาระภาษี โดยถือหลักความสามารถในการเสียภาษีแล้ว ภาษีมรดกนับว่าเหมาะสมที่สุด เพราะการได้รับมรดกก็เป็นการแสดงถึงความสามารถในการเสียภาษีของผู้รับมรดกอยู่แล้ว และในกรณีเก็บภาษีจากกองมรดกซึ่งถือว่าผู้รับภาระคือผู้ตาย ก็ไม่เกิดข้อโต้แย้งแต่อย่างใด เพราะผู้ตายย่อมไม่รู้สึกถึงภาระภาษี อย่างไรก็ตาม การพิจารณาถึงความสามารถของผู้เสียภาษี บางครั้งก็เกิดปัญหาเช่นกัน เนื่องจากผู้รับมรดกที่ได้รับมรดกเท่ากัน มิได้หมายความว่าบุคคลทั้งสองจะมีความสามารถในการเสียภาษีเท่ากัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับฐานะทางเศรษฐกิจของผู้รับมรดกก่อนที่จะได้รับมรดก ถ้าเป็นคนร่ำรวยอยู่แล้ว ย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าคนยากจน ดังนั้น ในการเก็บภาษีจากบุคคลทั้งสองเป็นจำนวนเท่ากัน จึงนับว่าเป็นการไม่ถูกต้องนัก

นอกจากนั้น ความใกล้ชิดกับผู้ตาย ทำให้ความรู้สึกของผู้รับมรดกที่มีต่อภาษีมรดกแตกต่างกันด้วย ผู้รับมรดกที่มีความใกล้ชิดกับผู้ตาย จะมีความรู้สึกว่าตนต้องรับภาระภาษีมากกว่าผู้รับมรดกซึ่งไม่มีความใกล้ชิดกับผู้ตาย ทั้งนี้เพราะผู้ใกล้ชิดย่อมคาดหวังอยู่แล้วว่าตนจะต้องได้รับมรดก ส่วนผู้รับมรดกที่ได้รับมรดกโดยมิได้คาดคิด ย่อมไม่คอยรู้สึกถึงภาระภาษี เพราะถือว่าเป็นโชคกลางของตนที่ได้รับมรดก โดยมิได้คาดคิดมาก่อน

อย่างไรก็ตาม แม้จะมีปัญหาเกี่ยวกับความสามารถในการรับภาระอยู่บ้าง แต่ก็ เป็นเพียงส่วนเล็กน้อย โดยหลักใหญ่แล้ว ภาษีมรดกนั้นเป็นภาษีที่ได้จัดเก็บตาม ความสามารถของผู้เสียภาษีอย่างดีที่สุดแล้ว

- ๒) เหตุผลทางคานโครงสร้างของภาษีอากร โครงสร้างของภาษีอากรในประเทศไทยยังไม่มีความยุติธรรม เพราะภาษีทางอ้อมซึ่งสามารถผลักภาระได้ง่าย มีอัตราส่วนสูงกว่า ภาษีทางตรงเป็นอย่างมาก ทำให้ภาระการรับภาษีตกหนักแก่คนยากจน ทั้งได้แสดงและอธิบายโดยละเอียดในบทที่ ๒ แล้ว ซึ่งการจัดเก็บภาษีมรดกจะทำให้อัตราส่วนของภาษีทางอ้อมต่อภาษีทางตรงลดลงบ้าง
- ๓) การผลักภาระภาษีทำได้ยาก เนื่องจากเป็นภาษีทางตรง การผลักภาระให้แก่ผู้อื่นไม่สามารถทำได้ หรือทำได้ยาก ทั้งนี้เพราะภาษีที่เรียกเก็บนั้น มิได้เกี่ยวข้องกับตรงกับการทำงาน หรือการผลิตของผู้รับมรดก จึงไม่สามารถผลักภาระให้แก่บุคคลอื่นได้
- ๔) เป็นการติดตามภาษีที่ใดเคยหลบเลี่ยงไว้ ตรงกับหลักการ Back Tax Theory ที่ถือว่าภาษีมรดกเป็นการเก็บภาษีที่ผู้ตายได้หลบเลี่ยงไว้ในระหว่างที่ยังมีชีวิตอยู่ กล่าวคือ ก่อนการตาย ภาษีที่ผู้ตายเคยหลบเลี่ยงภาษีอื่น ๆ ไว้ และเจ้าหน้าที่ตรวจไม่พบ จำนวน ภาษีที่หลีกเลี่ยงไว้ก็จะสะสมอยู่ในกองมรดก การเก็บภาษีมรดกจึงเท่ากับเป็นการติดตาม มาเก็บภาษีที่ใดหลบเลี่ยงไว้นั้น นับเป็นผลดีของภาษีมรดกเพราะเป็นการเตือนมิให้คน เลี่ยงภาษีและเหมาะสมสำหรับประเทศไทย ซึ่งระบบการจัดเก็บภาษีอากรยังมีจุดด้อย เต็มที่ จำนวนของการหลบเลี่ยงภาษียังอยู่ในอัตราค่อนข้างสูง
- ๕) เป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐบาล เนื่องจากมีภาระค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้ที่ลดทอน จะเห็นได้จากการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายของปี พ.ศ. ๒๕๑๓ - ๒๕๒๐ ซึ่งรายได้ ค่าการใช้จ่ายลดทอน รัฐบาลต้องใช้เงินคลังและเงินกู้มาชดเชย ดังแสดงไว้ใน ตารางที่ ๑ ของบทที่ ๒ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในระยะหลังความช่วยเหลือจากต่างประเทศลดน้อยลง และการกู้เงินก็จะทำให้ทองแบกภาระหนี้สินหนักยิ่งขึ้นไปอีก จึง เป็นการสมควรจะหาแหล่งรายได้ภายในประเทศ ภาษีมรดกเป็นมาตรการหนึ่งที่จะ เพิ่มรายได้ให้แก่รัฐบาล นอกเหนือจากการสร้างความเป็นธรรมในสังคม อันเป็นวัตถุประสงค์หลักของภาษีมรดก

เพื่อแสดงให้เห็นว่า ภาษีมรดกเป็นแหล่งเงินได้ภายในประเทศ ซึ่งแม้จะอำนวยรายได้อันแก่รัฐบาลไม่มากนัก แต่โดยส่วนรวมแล้วมีการเพิ่มขึ้นทุกปี จะขอยกตัวอย่างของประเทศสหรัฐอเมริกา ดังแสดงในตารางที่ ๑๓

ตารางที่ ๑๓

รายได้ภาษีมรดกของประเทศสหรัฐอเมริกา

(ล้านเหรียญ)

	(เฉลี่ย) ๑๙๔๖-๑๙๕๐	(เฉลี่ย) ๑๙๕๑-๑๙๕๕	(เฉลี่ย) ๑๙๕๖-๑๙๖๐	๑๙๖๑	๑๙๖๒
	ภาษีมรดก	๘๑๑	๘๘๗	๑,๒๕๑	๑,๓๔๕
อัตราการเพิ่มขึ้น		๘.๒๘%	๖๑%	๓๘.๘๘%	๑.๘๓%

เหตุที่อัตราการเพิ่มขึ้นของภาษีมรดกไม่สม่ำเสมอ เนื่องจากภาษีการให้ เพราะในบางปีดาเก็บภาษีการให้ไ้มาก ภาษีมรดกจะมียอดลดลง

๖) ภาษีมรดกจะช่วยสร้างความเป็นธรรมในสังคม เหตุผลในค่านความยุติธรรมในการเก็บภาษีมรดก เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ซึ่งข้อดีของการสร้างความเป็นธรรมในสังคมนี้อาจแยกออกได้เป็น ๒ ข้อ คือ

๖.๑) การสร้างความเสมอภาคในโอกาสของบุคคล ในระบบการเมืองที่เป็นประชาธิปไตยนั้น รัฐบาลจะมีหลักประกันให้พลเมืองทุกคนมีโอกาสเท่าเทียมกัน (Equality of Opportunity) ในด้านต่าง ๆ เท่าที่รัฐสามารถทำได้ เช่น ทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และการศึกษา เป็นต้น ภาษีมรดกจะช่วยให้ทุกคนมีโอกาสเท่าเทียมกันได้ ทั้งนี้เพราะมรดกเป็นบ่อเกิดของความไม่เสมอภาคทางเศรษฐกิจของคนในสังคม คนที่เกิดมาในครอบครัวที่ร่ำรวย ย่อมได้รับการเลี้ยงดูและได้รับการศึกษาดี ซึ่งทำให้มีโอกาสทำงานหารายได้ได้ดีกว่าคนที่เกิดมาในครอบครัว

ที่ยากจน บุคคลในครอบครัวที่ช่วยเหลือเมื่อได้รับมรดกตกทอด ก็ยังทำให้สามารถหารายได้เพิ่มมากขึ้นไปอีก เป็นการก่อให้เกิดความแตกต่างในฐานะความเป็นอยู่ และโอกาสในการหารายได้ การเก็บภาษีมรดกเป็นวิธีหนึ่งที่จะลดความแตกต่างในโอกาสของบุคคล เพื่อให้บุคคลมีความเสมอภาคในโอกาสมากขึ้น

๖.๒) ช่วยกระจายความมั่งคั่งของบุคคลในสังคม ภาษีมรดกช่วยกระจายความมั่งคั่งหรือการถือครองกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินของคนในสังคม เพื่อให้มีความเสมอภาคยิ่งขึ้น ผู้มีทรัพย์สินในครอบครองมาก ๆ หรือผู้ได้รับมรดกอาจใช้จ่ายไปเรื่อยไปไปในทางที่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อเศรษฐกิจของชาติ ภาษีมรดกจะช่วยลดความเสียหายเหล่านี้ โดยรัฐเป็นผู้เก็บภาษีเพื่อนำไปใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อประเทศ

๗) อาจลดการคอร์รัปชันในหน่วยงานต่าง ๆ ลงได้บ้าง เนื่องจากทรัพย์สินที่สะสมไว้ ถ้ามีมากก็จะถูกเก็บภาษีในอัตราสูง บุคคลไม่มีแรงจูงใจในการสะสมทรัพย์สินไว้มาก ๆ ก็อาจหยุดหรือลดการกอบโกยจากการทุจริตในหน้าที่ เพราะไม่อยากเสี่ยงต่อการทำผิด โดยได้ผลไม่คุ้มค่า

#### ๔.๒.๒ ผลเสีย

แม้คนโดยทั่วไปจะเห็นถึงผลดีและสนับสนุนให้มีการจัดเก็บภาษีมรดกในประเทศไทย แต่ก็มีนักวิชาการและบุคคลบางกลุ่มที่คัดค้านการจัดเก็บภาษีมรดก โดยอ้างเหตุผลดังนี้.-

๑) ภาษีมรดกเป็นภาษีที่จัดเก็บจากทุน จึงเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาการผลิต ภาษีมรดกเป็นภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินของผู้ตาย ซึ่งทรัพย์สินนั้นอาจเป็นสินทรัพย์และปัจจัยการผลิตต่าง ๆ เช่น ที่ดิน โรงงาน และเครื่องจักร เป็นต้น ในการชำระภาษี ผู้เสียภาษีอาจชำระเป็นเงินสด ซึ่งเงินจำนวนนี้ถ้าไม่นำมาเสียภาษี ผู้เสียภาษีก็อาจนำไปลงทุนในการผลิต หรือในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่มีเงินสดพอชำระภาษี ก็จำเป็นต้องขายทรัพย์สินซึ่งอาจเป็นทรัพย์สินประเภททุน และผู้ซื้อทรัพย์สินนั้นไปก็อาจจะไม่นำไปใช้ในการผลิตเหมือนเดิม

- ๒) ภาวืมรคททำดยแรงจุงใจในการอมและการทำงานของคน เมื่ม่มีการเก็บภาวืมรคก็ไม่มีใครอยากสะสมทรัพย์สินไวมาก ๆ จึงลดการอมและการทำงานลง หรือพยายามใช้จ่ายให้มากขึ้น เมื่อการอมน้อยลงก็กระทบกระเทือนต่อการลงทุน เป็นผลเสียต่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ
- ๓) รายรับของภาวืมรคไม่มีความแน่นอน เพราะขึ้นอยู่กับความตายของผู้ตายซึ่งมีความไม่แน่นอนอยู่แล้ว รายรับที่ไม่แน่นอนยอมทำให้ลำบากต่อการจัดสรรงบประมาณรายจ่าย
- ๔) การจัดเก็บภาวืมรคอาจเกิดการรั่วไหลไคงาย เพราะนอกจากจะจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ซึ่งมีการควบคุมโดยทางทะเบียนแล้ว ยังจัดเก็บจากสังหาริมทรัพย์ทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนอีกด้วย ซึ่งเป็นการยากแก่การสำรวจและติดตามว่ามีอะไรบ้างรวมอยู่ในกองมรค ดังนั้น ผู้เสียภาษีก็อาจหลีกเลี่ยงภาษีไคงาย
- ๕) ผู้คัดค้านการจัดเก็บอ้างว่า การจัดเก็บภาวืมรคเป็นการเก็บภาษีซ้อน เพราะทรัพย์สินในกองมรคได้เสียภาษีเงินได้ไปแล้วในระหว่างปี หรือในไประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ก็มีการเสียภาษีทรัพย์สินไปแล้ว เมื่อผู้ตายตาย รัฐเรียกเก็บภาวืมรคจากทรัพย์สินอีก จึงเป็นการเก็บภาษีซ้อน
- ๖) ภาวืมรคอาจทำดยระบบเศรษฐกิจแบบเสรี ในระบบเศรษฐกิจเสรีมีการรับมรคคกทอดแต่ในระบบเศรษฐกิจแบบคอมมิวนิสต์ไม่มีการรับมรคคกทอด เมื่ม่มีการเก็บภาวืมรคโดยเฉพาะในการเก็บที่มีอัตราก้าวหน้ามาก ๆ ผู้ที่ร้รายก็ทวาคระแวงว่า จะมีการเปลี่ยนแปลงระบบเศรษฐกิจ เพราะภาวืมรคขวลคของวางระหว่างคนร้รายกับคนยากจน เมื่อภาวืมรคมีอัตราก้าวหน้ามาก ๆ ผู้เสียภาษีก็จะรู้สึกว้ของวางนั้นแคมลงทุกที ๆ จนไม่เหลืออยู่เลย และก็จะกลายเป็นไประเทศที่มีระบบเศรษฐกิจแบบคอมมิวนิสต์ไปในที่สุด
- อย่างไรก็ตาม ผลเสียในการจัดเก็บนี้ก็มีข้อโต้แย้งโดยผู้ที่สนับสนุนให้มีการจัดเก็บภาวืมรคดังนี้ :-
- ๑) ภาวืมรคไม่เป็อนุสรรคต่อการพัฒนาการังการผลิต เพราะในกรณีที่ผู้รับมรคเป็นผู้ประกอบสัมมาอาชีพะ ถ้าไม่มีการจัดเก็บภาวืมรคความมั่งคั่งของสังคมก็จะตกอยู่ในมือของคนเพียงส่วนน้อย ไม่มีการกระจายความมั่งคั่งไปอย่างเสมอภาค และในกรณีที่ผู้รับมรคเป็นบุคคลที่ใช้จ่ายฟุ่มเฟือย สรุ่ยสุร้าย ทรัพย์สินประเภทุนที่มีอยู่ ก็อาจสูญ



เปล่าไปโดยมิได้เกิดประโยชน์ต่อเศรษฐกิจของชาติ การเสียภาษีมรดกให้แก่รัฐบาลจะเป็นประโยชน์กว่า เพราะรัฐบาลสามารถนำเงินส่วนนี้ไปพัฒนาการคลังการผลิต หรือในกรณีที่ยูเสียชีวิตไม่มีเงินสดพอชำระค่าภาษี แทนที่จะต้องขายทรัพย์สินประเภทอื่นเพื่อนำเงินมาชำระค่าภาษี รัฐบาลก็อาจให้ชำระหนี้ค่าภาษีเป็นหุ้น โดยรัฐบาลเข้าร่วมถือหุ้น หรือนำหุ้นนั้นออกขายให้สาธารณชน ทั้งนี้เป็นการประกันได้ว่า กิจกรรมผลิตนั้นจะยังคงมีอยู่ต่อไป

- ๒) การออมและการทำงานอาจจะเพิ่มมากขึ้นหรือลดน้อยลงก็ได้ เพราะการที่คนเราจะออมทรัพย์สินหรือไม่นั้น ขึ้นอยู่กับเหตุจูงใจหลายประการ มีขึ้นขึ้นอยู่กับภาษีแต่เพียงอย่างเดียว ภาษีมรดกอาจทำลายแรงจูงใจในการทำงานและการออม เพราะการสะสมทรัพย์สินไว้เป็นจำนวนมาก ทำให้เสียภาษีในอัตราสูง หรือในทางตรงข้าม ภาษีมรดกอาจเป็นแรงจูงใจให้เสียภาษีทำงานและออมมากขึ้น เพื่อกันเงินเป็นค่าภาษีส่วนหนึ่ง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในพฤติกรรมของผู้เสียภาษีนี้ Buchanan<sup>๒</sup> นักเศรษฐศาสตร์ชาวอเมริกันได้แสดงความคิดเห็นไว้ว่า การเปลี่ยนแปลงในพฤติกรรมของการทำงานและการออมของผู้เสียภาษีเนื่องจากภาษีมรดกมีไม่มากนัก และยากที่จะวัดเป็นตัวเลขได้ อย่างไรก็ตาม ถ้าหากอัตราที่เรียกเก็บไม่สูงจนเกินไปแล้ว การออมก็ยังคงดำเนินไปอย่างปกติตามที่ตั้งใจไว้ เช่น ออมเพื่อสะสมทรัพย์สินไว้ดูบ้าน เพื่อการศึกษาของบุตร หรือสะสมไว้ให้ลูกหลานในอนาคต โดยเฉพาะคนไทยเป็นชาติที่มีความสัมพันธ์ในครอบครัวอย่างแน่นแฟ้น ความรักและความเป็นห่วงของลูกหลาน อาจทำให้เจ้าของทรัพย์สินมรดกเพิ่มการออมมากขึ้น เพื่อกันไว้เป็นค่าภาษีส่วนหนึ่ง
- ๓) ประเทศต่าง ๆ ที่มีการจัดเก็บภาษีมรดก ได้มีหลักฐานยืนยันแล้วว่า รายรับทางด้านภาษีมรดกเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ ดังแสดงให้เห็นในตารางที่ ๑๓ แล้ว และโดยปกติภาษีที่จัดเก็บได้มักเป็นภาษีรายใหญ่ คือจัดเก็บได้ในจำนวนเงินสูง โดยเสียค่าใช้จ่ายน้อย เพราะมีจำนวนไม่มาก ราย จึงนับว่าสอดคล้องกับหลักสิ้นเปลืองน้อย แต่ได้ปริมาณภาษีมาก

<sup>๒</sup> James M. Buchanan, The Public Finances, Third Edition, Richard D. Irwin, Inc., Homewood, Illinois, 1970, P.277

- ๔) ถ้าหากจะมีการคัดค้านการเก็บภาษีเนื่องจากมีลักษณะรั่วไหลไต่กายแล้ว ก็คงไม่ต้องการเก็บภาษีประเภทใดเลย เพราะจากข้อเท็จจริงในปัจจุบัน ปรากฏว่าได้มีการหลบเลี่ยงภาษีเกิดขึ้นในภาษีทุกประเภท ไม่ว่าโดยสภาพแล้วจะเป็นภาษีที่ง่ายต่อการหลบเลี่ยงหรือไม่ก็ตาม และวิธีการแก้ปัญหาที่มีประโยชน์คือการยกเลิกจัดเก็บภาษีประเภทนั้น ๆ แต่อยู่ที่การพยายามหาทางป้องกันและแก้ไขการหลบเลี่ยงภาษี สำหรับภาษีมรดกก็เช่นกัน การหลบเลี่ยงภาษีเป็นสิ่งที่หาทางป้องกันและแก้ไขได้
- ๕) มรดกนั้นเป็นโชคลาภหรือเป็น "ลาภลอย" ที่ผู้รับได้มาโดยมิต้องลงทุน เป็นเหตุให้มีฐานะดีขึ้นอย่างกระทันหัน จึงไม่ควรอ้างสาเหตุว่าเป็นการเก็บภาษีซ้อน เพราะผู้เสียภาษีมีความสามารถรับภาระภาษีได้อย่างดี จึงน่าจะมีความรู้สึกเสียสละและภูมิใจว่า ได้ช่วยพัฒนาประเทศให้เจริญขึ้นด้วยเงินภาษีของตน นอกจากนั้น ภาษีมรดกยังใช้เป็นมาตรการติดตามภาษีเงินได้ที่ได้หลีกเลี่ยงไว้อีกด้วย
- ๖) คงได้กล่าวแล้วว่า ประเทศที่มีระบบเศรษฐกิจแบบคอมมิวนิสต์ไม่มีการรับมรดกตกทอด ดังนั้น จึงไม่มีการจัดเก็บภาษีมรดก ภาษีมรดกจึงถือเป็นส่วนประกอบของระบบทุนนิยมหรือระบบเศรษฐกิจเสรี ผู้ที่คัดค้านการเก็บภาษีมรดกโดยอ้างว่า จะทำให้มีการเปลี่ยนแปลงระบบเศรษฐกิจ โดยจะทำลายระบบทุนนิยมที่มีอยู่นั้น จึงเป็นการคัดค้านที่คอยคว่ำเหตุผล เพราะภาษีมรดกมีจัดเก็บอยู่เฉพาะในประเทศระบบทุนนิยมนั้น เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา อังกฤษ สหพันธ์รัฐเยอรมัน จีน (Republic of China) เป็นต้น

#### ๔.๓ ผลของการจัดเก็บภาษีการให้

สำหรับผลในการจัดเก็บภาษีการให้ นั้น มีผลดีและผลเสียเช่นเดียวกับภาษีมรดก ดังได้กล่าวไปข้างต้น นอกจากนั้น ก็ยังมีผลดีเพิ่มเติมอีกดังนี้.-

- ก. เป็นการป้องกันและควบคุมการหลีกเลี่ยงภาษีมรดกด้วยการโอนหรือยกทรัพย์สินให้ผู้อื่นก่อนการตาย
- ข. ทำให้รัฐบาลได้รับชำระค่าภาษีมาเสียก่อน เพราะภาษีการให้ต้องชำระให้หมดสิ้นภายในแต่ละปี แต่ภาษีมรดกชำระเมื่อตาย

ค. ป้องกันการรั่วไหลของภาษีเงินได้ ในกรณีทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้ให้แก่ผู้อื่น ทำให้ผู้เสียภาษีเงินได้ในอัตราค่าคง ในขณะที่ผู้รับก็เสียภาษีเงินได้ในอัตราค่าเช่นกัน (กรณีนั้นผู้รับต้องมีรายได้น้อยกว่าผู้ให้) การเก็บภาษีการให้เป็นการป้องกันการรั่วไหลได้ทางหนึ่ง

จากเหตุผลต่าง ๆ ที่ฝ่ายสนับสนุนและคัดค้านข้างต้น เหตุผลของฝ่ายสนับสนุนน่าจะมีน้ำหนักกว่า และอาจสรุปได้ว่าลักษณะของทรัพย์สินที่ผู้รับได้มาโดยไม่มีค่าตอบแทน จะถือเสมือนเป็นลาภลอย และสิทธิในการโอนทรัพย์สินนั้น ก็เป็นอภิสิทธิ์ที่รัฐมอบให้ ดังนั้น ในการจัดเก็บภาษีมรดกและการให้ ไม่ว่าจะโดยเหตุผลแห่งหลักธรรมคาหรือเหตุผลแห่งหลักกฎหมายหรือหลักเศรษฐกิจ ก็เป็นสิ่งที่สมควรและชอบธรรม โดยเฉพาะในสังคมปัจจุบันซึ่งประชาชนส่วนใหญ่ได้เข้าใจถึงสภาพความเหลื่อมล้ำในสังคม และพยายามที่จะให้ความร่วมมือแก้ไขเพื่อความเหลื่อมล้ำนั้นลดน้อยลง ในบางกรณี ผู้ที่เป็นเจ้าของมรดกกลับสนับสนุนให้มีการจัดเก็บภาษีมรดกเสียอีก เช่น นายแอนดรูว์ คาร์เนกี (Andrew Carnegie) มหาเศรษฐีชาวอเมริกัน มีความเห็นว่า:-

เป็นหน้าที่ของผู้ที่ร่ำรวยที่ควรจะมีความเป็นอยู่อย่างไม่โอ้อวด.....  
รายได้และทรัพย์สินที่ตนเมื่อนั้น ควรจะใช้จ่ายเพื่อความเป็นอยู่ตาม  
อัธยาศัยของตนเองและครอบครัว รายได้และทรัพย์สินที่เหลือจากการ  
กระทำดังกล่าวแล้วนั้น น่าจะนำไปใช้จ่ายในทางที่เป็นประโยชน์แก่สังคม

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

๓ Joseph A. Pechman, Federal Tax Policy, New York, 1971, P.186