


ปัญหาในการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้



นางสาวกรรณิ ศิริโรเวรน์

002724

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

แผนกวิชาการบัญชี


บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. ๒๕๒๐

I 15591323

④

THE PROBLEMS IN THE COLLECTION OF ESTATE AND GIFT TAXES



Miss Daranee Sirovet

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy

Department of Accountancy

Graduate School

Chulalongkorn University

1977

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยเป็น
ส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิต


.....

(ศาสตราจารย์ ดร.วิศิษฐ์ ประจวบเหมาะ)

คณบดี

คณะกรรมการตรวจวิทยานิพนธ์  ประธานกรรมการ

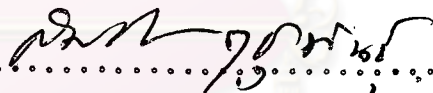
(ศาสตราจารย์ บุญศิริ ชวดิศรารัง)

.....  กรรมการ

(ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา)

.....  กรรมการ

(อาจารย์ ไพจิตร โรจนวานิช)

.....  กรรมการ

(ดร.สมชัย ฤชุพันธุ์)

อาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัย : ดร.สมชัย ฤชุพันธุ์

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์เรื่อง ปัญหาในการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้
โดย น.ส. คารณี ศิริโรเวรน์
แผนกวิชา การบัญชี

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัญหาในการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้

ชื่อ

นางสาว คารณี ศิริโรเวฐน์ แผนกวิชา การบัญชี

ปีการศึกษา

๒๕๑๘

บทคัดย่อ

แหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาล คือ ภาษีอากร ความสำเร็จของระบบภาษีอากรขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ ปัจจัยที่สำคัญประการหนึ่งก็คือ ความเป็นธรรมของโครงสร้างภาษีอากร ในปัจจุบันนี้ โครงสร้างของระบบภาษีอากรของไทยยังไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคในการเสียภาษี ทั้งนี้เนื่องจากการภาษีมิได้ถูกกระจายไปอย่างเหมาะสม อัตราส่วนระหว่างภาษีทางอ้อมต่อภาษีทางตรงมีอัตราอยู่ในระดับค่อนข้างสูง ซึ่งเป็นการแสดงว่าส่วนใหญ่ของภาระภาษีได้ถูกผลักไปสู่คนชั้นกลางและคนยากจน ซึ่งเป็นผู้มีวิภคส่วนใหญ่ของประเทศ ยิ่งกว่านั้นค่าใช้จ่ายของรัฐบาลได้เพิ่มขึ้นตลอดเวลา รัฐบาลได้ใช้นโยบายงบประมาณขาดดุลมาเป็นเวลานาน และเป็นที่คาดว่าแนวโน้มนี้จะยังไม่เปลี่ยนแปลงในอนาคตอันใกล้ ดังนั้น จึงเป็นที่เห็นได้ชัดว่ารัฐบาลมีความจำเป็นต้องหารายได้เพิ่มขึ้นด้วยการเพิ่มภาษีอากร ซึ่งการเสาะแสวงหารฐานภาษีใหม่ เป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ หนึ่งในบรรดาฐานภาษีที่อาจเรียกเก็บได้ก็คือความมั่งคั่ง (Wealth) ซึ่งเปลี่ยนมือทั้งในเวลาที่เขาของความมั่งคั่งนั้นยังมีชีวิตอยู่และเมื่อถึงแก่ความตาย ดังนั้น ภาษีมรดกและภาษีการให้ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากความมั่งคั่ง จึงเป็นสิ่งที่ควรได้รับการสนใจและพิจารณา

แม้ว่า ภาษีกองมรดกและภาษีการรับมรดก จะไม่ใช่เป็นของใหม่สำหรับประเทศไทย แต่ภาษีทั้งสองก็ได้ถูกยกเลิกมาเป็นเวลานานเกินกว่า ๓๐ ปีแล้ว วิทยานิพนธ์นี้มีวัตถุประสงค์ที่จะทบทวนโครงสร้างของภาษีไทยในปัจจุบัน วิเคราะห์ถึงหลักการและผลกระทบของภาษีมรดกและภาษีการให้ที่มีต่อเศรษฐกิจไทย และสำรวจตรวจสอบถึงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นถ้าหากได้มีการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

๑

วิทยานิพนธ์นี้ เริ่มต้นด้วยการวิเคราะห์โครงสร้างภาษีมัยปัจจุบันของไทย จากการวิเคราะห์
ได้พบว่า ภาษีมัยทางอ้อมมีอัตราสูงโดยเฉลี่ยเป็น ๕ เท่าของภาษีมัยทางตรง จึงมีความจำเป็นต้อง
วางโครงสร้างของระบบภาษีมัยของไทยเสียใหม่ โดยการเพิ่มสัดส่วนของภาษีมัยทางตรงต่อภาษีมัยทั้งหมด

ต่อจากนั้น วิทยานิพนธ์นี้ ได้ศึกษาถึงหลักการของภาษีมัยมรดกและภาษีมัยการให้ของประเทศ
ต่าง ๆ แล้ว จึงศึกษาถึงผลกระทบของภาษีมัยมรดกและภาษีมัยการให้ต่อสถานการณ์เศรษฐกิจโดยทั่วไป
ไป หลังจากที่ได้ทำการประเมินอย่างระมัดระวังถึงผลของภาษีมัยดังกล่าวแล้ว จึงได้มีการเสนอ
ให้ทำการจัดเก็บภาษีมัยมรดกและภาษีมัยการให้

นอกจากนั้นแล้ว ก็ยังได้มีการอภิปรายถึงปัญหาในการจัดเก็บภาษีมัยมรดกและภาษีมัยการให้
และได้เสนอแนะข้อแก้ไขสำหรับปัญหาเหล่านั้น มาตรการทางนโยบายประการหนึ่ง ซึ่งได้เสนอ
แนะไว้ก็คือว่า ภาษีมัยมรดกและภาษีมัยการให้นี้หากมีการจัดเก็บ ก็ควรกำหนดอัตราให้มีผลเป็นภาระ
แก่คนรวยจริง ๆ มากกว่าที่จะให้เป็นภาระแก่คนชั้นกลาง ทั้งนี้เพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงการเพิ่ม
ภาระภาษีมัยแก่คนชั้นกลางซึ่งได้แบกรับภาระภาษีมัยทางตรงส่วนใหญ่ของประเทศอยู่แล้ว.

ศูนย์วิทยพัชกร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title The Problems in the Collection of Estate and Gift Taxes.
Name Miss Daranee Sirovet Department of Accountancy
Academic Year 1976

ABSTRACT

The most important source of government revenue is taxes. The success of a tax system depends on many factors, one of which is the justification of its tax structure. The existing Thai tax structure does not conform to the equity principle since tax burdens are not appropriately distributed. Indirect tax to direct tax ratio is rather high. This implies that most of the tax burdens are shifted to the middle class and the poor who compose the majority of the consumers. Moreover, government expenditure has been increased constantly. The government has run deficit budgets for a long period of time. No change in this trend could be anticipated in the near future. Thus it is obvious that the government needs to raise more revenue through taxation. A search for new tax bases is, therefore, unavoidable. One of the possible bases for tax is wealth transferred both at the end of the owner's life and during his life time. Therefore, taxes in the form of death and gift taxes should be considered.

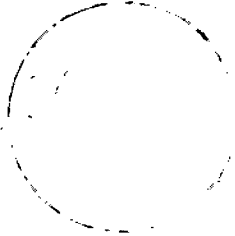
Although estate and inheritance taxes are not something new in Thailand, they have been repealed for more than thirty years. The purposes of this thesis are to review the existing Thai tax

structure, analyse the principles and impacts of estate and gift taxes on the Thai economy and investigate problems which may be encountered if these taxes are adopted.

The thesis starts with an analysis of the existing Thai tax structure. It is found, among other things, that revenue from indirect tax is about five times as high as revenue from direct tax. A need to restructure the Thai tax system by increasing the proportion of revenue from direct tax to total tax revenue is then established.

Next, the thesis investigates various estate and gift tax principles in several countries. Then the impacts of estate and gift taxes on the general economic situation is examined. After a careful evaluation of the effect of the taxes, it is proposed that both estate and gift taxes be incorporated as an integral part of the Thai tax system.

Problems in estate and gift tax collection are then discussed and solutions to the problems are suggested. One of the policy measures recommended is that the rate of estate and gift taxes, if adopted, should be designed in such a way that more burdens are put on the very rich rather than the middle class. This is to avoid adding more burdens to the middle class which already bears most of the direct tax burden of the country.



คำนำ

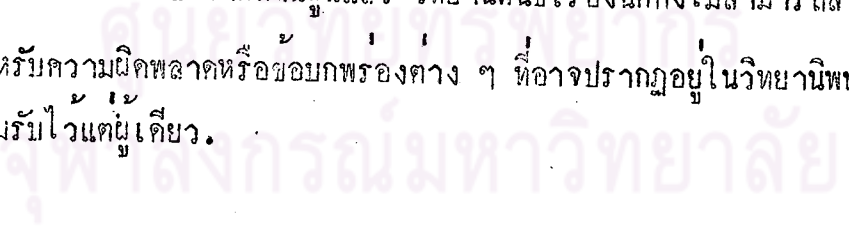
วิทยานิพนธ์เรื่องนี้ หากจะมีคุณค่าอยู่บ้าง ผู้เขียนขออุทิศให้แก่ผู้ที่มีส่วนช่วยเหลือ
ให้วิทยานิพนธ์นี้สำเร็จออกมาได้ ซึ่งผู้เขียนก็รู้สึกซาบซึ้งและสำนึกในบุญคุณของท่านเหล่านี้

ท่านแรกที่ผู้เขียนได้รับความช่วยเหลือ และได้รับคำแนะนำมาตั้งแต่นั้น ได้แก่
ท่านศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา ซึ่งได้กรุณาเสนอแนะหัวข้อในการเขียน
ตลอดจนให้คำชี้แจงปรึกษาถึงปัญหาต่าง ๆ ในการเขียน และ ท่านศาสตราจารย์ บุญศิริ ชาลิตช่าง
ก็ได้กรุณาเสนอขอแนะนำเพิ่มเติม ซึ่งทำให้เนื้อหาของวิทยานิพนธ์นี้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น

อีกท่านหนึ่งที่ผู้เขียนไม่อาจลืมพระคุณได้ คือ ท่านอาจารย์ไพจิตร โรจนวานิช
รองอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งในตอนแรกได้กรุณารับเป็นอาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัยของผู้เขียน
แต่ด้วยเหตุจำเป็นบางประการ ทำให้ท่านต้องขอตัวจากหน้าที่ดังกล่าว แมกระนั้น ท่านก็ยัง
ให้คำแนะนำแก่ผู้เขียนหลายประการ และยังได้กรุณาเสนอผู้ที่ท่านเห็นสมควรให้รับหน้าที่เป็น
อาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัยต่อไปด้วย

ท่านสุดท้ายที่ผู้เขียนขอขอบพระคุณอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้ คือ อาจารย์ ดร. สมชัย ฤกษ์พันธ์
นักวิชาการภาษี กองวิชาการ กรมสรรพากร ซึ่งได้กรุณารับเป็นอาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัยของ
ผู้เขียน และได้ให้คำปรึกษา แนะนำ ตลอดจนแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความเอาใจใส่อย่าง
ดียิ่ง หากขาดความช่วยเหลือจากท่านผู้นี้แล้ว วิทยานิพนธ์เรื่องนี้ก็คงไม่สามารถสำเร็จลงได้

สำหรับความผิดพลาดหรือข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่อาจปรากฏอยู่ในวิทยานิพนธ์เรื่องนี้
ผู้เขียนขอนอมรับไว้แต่ผู้เดียว.



รายการตารางประกอบ

ตารางที่	หน้า
๑. รายรับจำแนกตามประเภทประจำปีงบประมาณ ๒๕๑๓-๒๕๒๐	๑๓
๒. รายรับจำแนกตามประเภทประจำปีงบประมาณ ๒๕๑๓-๒๕๒๐ (แสดงเป็น ร)	๑๔
๓. รายได้จำแนกตามประเภทประจำปีงบประมาณ ๒๕๑๓-๒๕๒๐ (แสดงเป็น ร)	๑๖
๔. อัตราส่วนร้อยละของภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อมต่อรายได้ภาษีอากร ทั้งหมด ตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๑๓-๒๕๒๐	๒๐
๕. อัตราส่วนของภาษีทางอ้อมต่อภาษีทางตรง ตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๑๓-๒๕๒๐	๒๑
๖. แสดงการเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีอากรระหว่างประเทศต่าง ๆ โดยใช้ตัวเลขเฉลี่ยของปี พ.ศ. ๒๕๑๒-๒๕๑๔ (เป็นอัตราส่วนต่อรายได้ ภาษีอากร)	๒๓
๗. ภาระภาษีทางตรงและสัดส่วนของภาษีทางตรงต่อรายได้งบภาษีอากร	๒๔
๘. ภาระภาษีทางอ้อมและสัดส่วนของภาษีทางอ้อมต่อรายได้งบภาษีอากร	๒๕
๙. อัตราภาษีมรดกของรัฐบาลกลางประเทศสหรัฐอเมริกา แบบ Marginal Tax Rate	๔๓
๑๐. อัตราภาษีมรดกของรัฐบาลกลาง ประเทศสหรัฐอเมริกา	๔๔
๑๑. การบรรเทาภาระภาษีมรดกของรัฐบาลท้องถิ่น ประเทศสหรัฐอเมริกา	๔๕
๑๒. อัตราภาษีการให้ของประเทศสหรัฐอเมริกา	๖๐
๑๓. รายได้ภาษีมรดกของประเทศสหรัฐอเมริกา	๗๑

รายการรูปประกอบ

รูปที่

หน้า

- | | | |
|----|---|----|
| ๑. | การเปลี่ยนแปลงของรายได้จากภาษีอากรซึ่งแสดงเป็น % ของรายรับทั้งหมดตามกาลเวลา | ๑๕ |
| ๒. | การเปลี่ยนแปลงของรายได้จากภาษีอากรซึ่งแสดงเป็น % ของรายได้ทั้งหมดตามกาลเวลา | ๑๗ |
| ๓. | กราฟแสดงเส้นอัตราส่วนของภาษีทางอ้อมต่อภาษีทางตรงที่อยู่เหนือเส้นอัตราส่วนที่เท่ากัน | ๒๒ |
| ๔. | การที่ราคาจริงเปรียบเทียบกับระดับราคาโดยเฉลี่ย | ๗๘ |

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ฉ
คำนำ	ช
รายการตารางประกอบ	ฅ
รายการรูปประกอบ	ฉ
บทที่	
๑. บทนำ	๑
๑.๑ วัตถุประสงค์ในการศึกษา	๓
๑.๒ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	๔
๑.๓ ขอบเขตของการศึกษา	๔
๑.๔ วิธีการศึกษา	๕
๑.๕ การศึกษาเกี่ยวกับเรื่องนี้เท่าที่ได้พิมพ์เผยแพร่แล้ว	๕
๒. โครงสร้างภาณีอากรของประเทศไทย	๕
๒.๑ วิวัฒนาการระบบภาณีอากร	๕
๒.๒ โครงสร้างของระบบภาณีอากร	๑๐
๒.๓ ภาณีอากร	๒๓
๒.๔ ความจำเป็นในการปรับปรุงโครงสร้างของระบบภาณีอากร ในประเทศไทย	๒๖
๒.๕ ข้อที่ควรคำนึงถึงในการปรับปรุงโครงสร้างระบบภาณี	๒๘
๓. หลักการภาณีมรดกและภาณีการให้	๓๐
๓.๑ หลักการภาณีของมรดก	๓๒

บทที่

๓.๑.๑	ผู้เสียภาษี	๓๒
๓.๑.๒	ฐานภาษี	๓๔
๓.๑.๓	ทรัพย์สินที่ไ้รับยกเว้น	๓๗
๓.๑.๔	หนี้สินและภาระผูกพัน	๓๘
๓.๑.๕	ค่าใช้จ่าย	๔๐
๓.๑.๖	ศาลคหยอน	๔๑
๓.๑.๗	อัตรากาซี	๔๒
๓.๑.๘	การบรรเทาภาระกาซี	๔๖
๓.๑.๙	การตีราคา	๔๘
๓.๑.๑๐	การบริหารจัดเก็บกาซีมรดก	๕๕
๓.๒	หลักการกาซีการให้	๕๗
๓.๒.๑	ผู้เสียกาซี	๕๗
๓.๒.๒	การให้ที่ตองเสียกาซี	๕๘
๓.๒.๓	การให้ที่ไ้รับการยกเว้น	๕๘
๓.๒.๔	อัตรากาซี	๕๘
๓.๒.๕	การตีราคา	๖๒
๓.๒.๖	การบริหารจัดเก็บกาซี	๖๒
๔.	การวิเคราะห์ผลของการจัดเก็บกาซีมรดกและกาซีการให้ในประเทศไทย	๖๖
๔.๑	เหตุผลของการจัดเก็บกาซีมรดก	๖๖
๔.๒	ผลของการจัดเก็บกาซีมรดก	๖๘
๔.๓	ผลของการจัดเก็บกาซีการให้	๗๕
๕.	ปัญหาในการจัดเก็บกาซีมรดกและกาซีการให้	๗๗
๕.๑	ปัญหาที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ	๗๗
๕.๒	ปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในประเทศไทย	๘๐

บทที่

หน้า

๖. บทสรุปและข้อเสนอแนะ

๑๑๘

บรรณานุกรม

๑๒๘

ภาคผนวก

๑๓๐

ประวัติการศึกษา

๑๔๒



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

1/2

30

๘๗