

ภาษีมรดก (Death Tax)

ภาษีมรดกเป็นภาษีที่เกี่ยวข้องกับการโอนทรัพย์สินจากผู้ตายไปยังผู้รับมรดก ภาษีมรดกเกิดขึ้นในยุโรปตั้งแต่สมัยโบราณและสมัยกลางแล้วแพร่ออกไปในประเทศต่าง ๆ โดยเฉพาะในประเทศอังกฤษ การจัดเก็บภาษีมรดกได้ตราเป็นพระราชบัญญัติใช้บังคับเก็บสืบตลอดกันมาตั้งแต่ พ.ศ. 2437 ในสหรัฐอเมริกาได้มีการจัดเก็บภาษีมรดกรัฐบาลกลางและรัฐบาลมลรัฐ หลักการจัดเก็บจึงอาจแตกต่างกันตามนัยแห่งกฎหมายของแต่ละมลรัฐ ส่วนภาษีมรดกของประเทศไทยได้นำมาใช้จัดเก็บในระหว่างปี พ.ศ. 2476 - 2487 โดยตราเป็นพระราชบัญญัติการมรดก และการรับมรดก พุทธศักราช 2476 ใช้บังคับเก็บตามเหตุผลที่ว่ารัฐย่อมให้ความคุ้มครองทรัพย์สินของบุคคล ฉะนั้น เมื่อบุคคลใดตายลงไปจึงเป็นการชอบธรรมที่รัฐควรจะได้ส่วนแบ่งในทรัพย์สินของผู้นั้น ก่อนที่ทรัพย์สินจะตกไปถึงมือผู้เป็นทายาท และสำหรับผู้ได้รับมรดกก็ย่อมจะมีความสามารถในการเสียภาษีมากยิ่งขึ้นกว่าเมื่อยังมีได้รับมรดก เพราะทรัพย์สินที่ได้มานั้นได้มาเปล่าโดยมิต้องขวนขวายแต่ประการใด และยิ่งการที่ได้รับทรัพย์สินนั้นเป็นมรดกก็เพราะมีรัฐให้ความคุ้มครองอยู่เช่นนี้ การเก็บภาษีจากมรดกจึงถือว่าเป็นการชอบธรรม ทั้งการจัดเก็บภาษีมรดกยังมีส่วนช่วยให้ภาษีเงินได้เป็นภาษีที่ยุติธรรมยิ่งขึ้นอีกด้วย เพราะภาษีเงินได้เก็บเฉพาะแต่ผู้มีเงินได้มิใช่เก็บแก่ทุกคน แต่ความสามารถในการเสียภาษีอากรของบุคคลหนึ่ง ๆ นั้นมิได้อาศัยเงินได้เพียงอย่างเดียว หากแต่ต้องอาศัยทุนด้วย ดังนั้นการจัดเก็บภาษีจากทุนประกอบไปกับการเก็บภาษีเงินได้จึงทำให้มีระเบียบภาษีอากรที่เป็นธรรมดียิ่งขึ้น ภาษีมรดกของไทยได้ใช้จัดเก็บอยู่ประมาณ 11 ปี จึงได้ยกเลิกไปเมื่อ พ.ศ. 2487

ก. เกณฑ์การจัดเก็บภาษีมรดก การจัดเก็บภาษีมรดกส่วนมากอ้างหลักผลประโยชน์ตอบแทนกับหลักความสามารถในการเสียภาษี กล่าวคือ บุคคลสามารถประกอบการจนมีมรดกตกทอดก็เพราะได้รับความยินยอมและความคุ้มครองจากรัฐ และการที่บุคคลครอบครองทรัพย์สินสมบัติจำนวนมากก็แสดงถึงความสามารถในการเสียภาษีเช่นเดียวกับการมีเงินได้ ส่วนการ

จัดเก็บภาษีจากมรดกตกทอดเหล่านี้บางประเทศจัดเก็บรวมอยู่ในภาษีทรัพย์สิน บางประเทศก็จัดเก็บรวมไว้ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่ส่วนมากนำเอารายได้จากมรดกมาจัดเก็บเป็นเอกเทศ ในรูปของภาษีมรดกและนิยมจัดเก็บภาษีการรับมรดกและภาษีการให้ควบคู่กันไปด้วย เช่น ประเทศอังกฤษจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีผู้รับมรดก ในสหรัฐอเมริกาจัดเก็บภาษีมรดกโดยรวมภาษีการให้ (Gift Taxes) เข้าไว้ด้วย ทั้งนี้เพื่อป้องกันมิให้เจ้าของทรัพย์สินหลีกเลี่ยงภาษีมรดกด้วยการยกย้ายถ่ายเททรัพย์สินในขณะที่ตนยังมีชีวิตอยู่ในปัจจุบัน เมื่อกล่าวถึงภาษีมรดกจึงมีภาษีที่เกี่ยวข้องอยู่ 3 ประเภทด้วยกัน คือ-

(1) ภาษีกองมรดก (Estate Taxes) เรียกเก็บจากกองมรดกของผู้ตายในอัตราภาษีก้าวหน้า

(2) ภาษีการรับมรดก (Inheritance Taxes) เรียกเก็บจากผู้รับมรดกแต่ละคนที่ได้รับส่วนแบ่งไปจากกองมรดกมากน้อยตามส่วน และตามลำดับเครือญาติใกล้ชิดหรือห่างไกลจากผู้ตาย

(3) ภาษีการให้ (Gift Taxes) เรียกเก็บเมื่อมีการให้ทรัพย์สินระหว่างบุคคลซึ่งเป็นการยากที่จะติดตามเรียกเก็บภาษี นอกจากการให้ของขวัญหรือทรัพย์สินที่ต้องจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่

ภาษีมรดกเป็นภาษีทางตรงที่ถือว่าช่วยการกระจายรายได้ให้เป็นธรรมแก่สังคมยิ่งขึ้นมีหลักเกณฑ์การจัดเก็บพอสรุปได้ ดังนี้-

1. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บ วัตถุประสงค์อันสำคัญก็เพื่อเป็นรายได้แก่รัฐนำไปใช้จ่ายให้เป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม โดยมีแนวคิดที่สนับสนุนการจัดเก็บอยู่หลายประการ เช่น

1.1 ถือว่า “รัฐเป็นหุ้นส่วน” (State Partnership) ตามหลักที่ว่ากิจการทุกประเภทของบุคคลรัฐย่อมมีฐานะเสมือนเป็นหุ้นส่วนอยู่ด้วย การที่ผู้ตายมีโอกาสสะสมทรัพย์สินมรดกไว้ได้ก็เพราะรัฐให้ความคุ้มครองให้สิทธิและเสรีภาพในชีวิต และทรัพย์สินอันถือเป็นหุ้นส่วนร่วมกัน เมื่อเจ้าของทรัพย์สินที่ทำมาหาได้ต้องตายไป ย่อมมีผลเสมือนต้องเลิกหุ้นส่วนระหว่างกัน รัฐจึงย่อมจะต้องมีส่วนที่จะได้รับส่วนแบ่งในทรัพย์สินจากกองมรดกบ้าง

1.2 ถือตามหลักประโยชน์ที่ได้รับ (Benefit Principle) เนื่องจากตลอดชีวิตของผู้เป็นเจ้าของมรดกย่อมได้รับประโยชน์จากบริการต่าง ๆ ที่รัฐจัดทำขึ้นรวมทั้งการคุ้มครองสิทธิให้ทายาทได้รับมรดกนั้นตามเจตนาของผู้ตายทุกประการ เมื่อเจ้าของมรดกและทายาทได้รับ

ประโยชน์จากบริการของรัฐเช่นนี้ รัฐก็น่าจะได้ส่วนแบ่งในกองมรดกเพื่อเป็นการชดเชย

1.3 ถือตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to pay) เนื่องจากผู้รับมรดกเป็นผู้มีรายได้เพิ่มขึ้นจากการรับทรัพย์สินของผู้ตาย อันมีลักษณะเป็นลาภลอย มิได้เป็นทรัพย์สินที่ได้มาโดยน้ำพักน้ำแรง ผู้รับมรดกจึงอยู่ในฐานะที่สามารถจะสละรายได้ส่วนหนึ่งจากมรดกที่ได้รับเป็นค่าภาษีให้แก่รัฐ

1.4 ถือตามหลักเก็บภาษีย้อนหลัง (Back Tax Theory) โดยข้อสันนิษฐานที่ว่าผู้ตายขณะมีชีวิตอยู่อาจจะหลีกเลี่ยงมิได้เสียภาษีอากรตามภาระหน้าที่ หรือเสียไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วนจะด้วยเหตุใด ๆ ก็ตาม เมื่อเจ้าของมรดกตายลงก็ควรเก็บภาษีมรดกเป็นการชดเชย

1.5 ถือตามหลักการกระจายทรัพย์สินสมบัติ (Redistribution of Wealth) ซึ่งถือว่าสังคมใดหากชนกลุ่มใหญ่ต้องประสบกับความยากจนมีรายได้น้อย ในขณะที่ชนกลุ่มน้อยมั่งคั่งมีรายได้มากมาย อันเป็นการเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจแล้ว ย่อมไม่เป็นธรรมแก่สังคม จึงควรให้รัฐจัดเก็บภาษีมรดกแก่กองมรดกนำไปใช้จ่ายให้เป็นประโยชน์แก่สังคมส่วนรวม

2. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี ตามปกติทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมรดก ย่อมมีทั้งสังหาริมทรัพย์ และอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งจำแนกออกเป็น 2 ลักษณะคือ

2.1 ทรัพย์สินซึ่งผู้ตายเป็นเจ้าของอยู่เมื่อถึงแก่ความตาย หรือทรัพย์สินซึ่งผู้ตายมีสิทธิครอบครองเป็นเจ้าของอยู่ตลอดชีวิต

2.2 ทรัพย์สินซึ่งผู้ตายอาจเป็นเจ้าของได้ ได้แก่-

(1) เงินยังชีพรายปี และผลประโยชน์อื่นที่ให้ประโยชน์แก่บุคคลที่สามเมื่อผู้เป็นเจ้าของถึงแก่ความตาย

(2) ทรัพย์สินที่ผู้ตายโอนให้ระหว่างมีชีวิตอยู่ โดยมีเงื่อนไขสงวนสิทธิไว้บางประการ

(3) ทรัพย์สินที่ผู้ตายโอนให้แก่ผู้อื่นก่อนถึงความตาย ซึ่งกฎหมายมักกำหนดระยะเวลาที่โอนให้แก่กันได้

สำหรับระยะเวลาที่กำหนดว่า ทรัพย์สินซึ่งผู้ตายโอนให้แก่ผู้อื่นก่อนถึงแก่ความตายเป็นเวลากี่ปีจึงจะเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีมรดกนั้น ประเทศต่าง ๆ กำหนดระยะเวลาไว้แตกต่างกัน เช่น อังกฤษกำหนดไว้ 5 ปี ออสเตรเลีย แคนาดา และสหรัฐอเมริกา กำหนดไว้ 3 ปี เป็นต้น

3. อัตราภาษี โดยทั่วไปการกำหนดอัตราภาษีมรดกมักยึดหลักผลประโยชน์ตอบแทน และหลักความสามารถของผู้เสียภาษี และอัตราภาษีมรดกอาจแตกต่างกันสุดแต่ว่าประเทศนั้น จะนำภาษีมรดกไปจัดเก็บในลักษณะใด บางประเทศก็นำไปจัดเก็บรวมอยู่ในภาษีทรัพย์สิน ที่นำไปจัดเก็บรวมอยู่ในภาษีเงินได้ก็มี แต่ส่วนมากแยกจัดเก็บภาษีมรดกเป็นเอกเทศ

3.1 อัตราภาษีมรดก ที่นิยมจัดเก็บมี 3 อัตรา คือ.-

(1) อัตราตามขนาดของกองมรดก ซึ่งมีลักษณะเป็นอัตราภาษีก้าวหน้า กล่าวคือ อัตราภาษีจะสูงขึ้นเป็นลำดับตามราคาทรัพย์สินของกองมรดก เช่น อากรมรดกที่ประเทศไทย เคยใช้จัดเก็บ มีอัตราภาษีตั้งแต่ร้อยละ 1 จนถึงร้อยละ 20 จากกองมรดก ของอังกฤษมีอัตรา ตั้งแต่ร้อยละ 1 ถึงร้อยละ 80

(2) อัตราตามสายพันธุ์ ซึ่งกำหนดอัตราภาษีที่จัดเก็บไว้แตกต่างกันตามลำดับ ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตายกับทายาทผู้รับมรดก หากเป็นบุตรภรรยาหรือญาติสนิท ก็มักกำหนด อัตราไว้ต่ำ

(3) อัตราตามทายาท ซึ่งกำหนดอัตราภาษีเพิ่มขึ้นเป็นลำดับ ตามปริมาณ หรือราคาทรัพย์สินที่ทายาทแต่ละคนได้รับ

3.2 การกำหนดอัตราภาษีการให้กับภาษีมรดก ในกรณีที่มีการจัดเก็บภาษีการ ให้ควบคุมไปกับภาษีมรดกก็มักกำหนดอัตราภาษีการให้ไว้ต่ำกว่า อัตราภาษีมรดก เพราะรัฐบาล ย่อมมีโอกาสได้รับเงินภาษีการให้ก่อนภาษีมรดก เพื่อความเป็นธรรมและเพื่อเป็นสิ่งจูงใจให้มี การยกทรัพย์สินสมบัติแก่ทายาทก่อนเจ้าของมรดกถึงแก่ความตาย ประเทศต่าง ๆ จึงนิยมกำหนดอัตรา ภาษีการให้ไว้ต่ำกว่าภาษีมรดก โดยมีเหตุผลว่า

3.2.1 รัฐบาลได้รับเงินภาษีการให้มาก่อนเวลาถึงแก่กรรม จึงเป็นการสมควร ที่จะกำหนดอัตราภาษีไว้ต่ำ เท่ากับเป็นการคิดดอกเบี้ยไปในตัวด้วย การคำนึงถึงระยะเวลาการ จ่ายก่อนจ่ายหลังนี้ ทำให้กำหนดอัตราภาษีการให้ต่ำกว่า ภาษีมรดก ถ้ากำหนดอัตราภาษีอากร ไว้เท่ากันแล้วประชาชนย่อมเลือกจ่ายภาษีมรดกแทนภาษีการให้ รัฐบาลย่อมได้เงินข้าง

3.2.2 ผู้ที่มีมรดกหรือทรัพย์สินให้แก่ทายาทนั้น ตามปกติมักเป็นบุคคลที่มีอายุ สูงหรือชรภาพ ซึ่งส่วนมากชอบลงทุนในทาง Conservative Investment การโอนทรัพย์สินให้ บุตรหลานก่อนชรภาพจึงเป็นการส่งเสริมให้ได้มีการใช้ทรัพย์สินให้เป็นประโยชน์ต่อไปแก่บุตร หลานในการลงทุนและประกอบอาชีพ ช่วยยกฐานะของบุตรหลานที่จะดำเนินงานให้ก้าวหน้า ต่อไปได้อย่างรวดเร็วขึ้น เกิดประโยชน์ทั้งในทางส่วนตัวและครอบครัว ตลอดจนจนความเจริญ

ก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของชาติได้รวดเร็ว จึงกำหนดอัตราภาษีการให้ไว้ต่ำกว่าภาษีมรดกเพื่อจูงใจให้มีการโอนทรัพย์สินให้ทายาทก่อนผู้ให้ถึงแก่กรรม

3.2.3 การกำหนดเก็บภาษีมรดกจากทายาทตามปกติได้พิจารณาถึงความสามารถในการชำระภาษี ฐานะของผู้รับ ได้กำหนดการหักลดหย่อนไว้อย่างเหมาะสม ตลอดจนคำนึงถึงความใกล้ชิดระหว่างผู้ถึงแก่กรรมและทายาทผู้รับมรดก การเก็บภาษีการถึงแก่กรรมในลักษณะเงินได้สุทธิ หรืออื่น ๆ ทำให้ฐานภาษีที่จะคำนวณเรียกเก็บภาษีมรดกมีจำนวนเงินต่ำกว่าเมื่อเทียบกับภาษีการให้ ซึ่งไม่นิยมที่จะพิจารณาความสัมพันธ์ของผู้รับและผู้ให้ โดยทั่วไปถ้ามีการกำหนดการหักลดหย่อนจะพิจารณาในลักษณะ Flat Sum Allowance ซึ่งโอกาสที่จะได้รับการยกเว้นหักลดหย่อนได้เป็นจำนวนเงินที่น้อยกว่าในภาษีมรดกมาก อีกทั้งไม่ได้คำนึงถึงฐานะทางเศรษฐกิจและความสามารถในการเสียภาษีของผู้รับตามความเป็นจริง การกำหนดอัตราภาษีการให้ไว้ให้ต่ำกว่าอัตราภาษีมรดกจึงถือว่าเป็นความเหมาะสมและสอดคล้องกับความเป็นธรรมในการแบ่งภาระภาษีอากร⁽¹⁾

3.3 การลดหย่อน ในการจัดเก็บภาษีมรดกนั้น เพื่อความเป็นธรรมจึงมักกำหนดค่าลดหย่อนไว้ให้โดยพิจารณาถึงความสัมพันธ์และความใกล้ชิดของผู้ให้มรดกกับทายาท เพื่อมิให้บุตรภริยาในครอบครัวได้รับความเดือดร้อน ค่าลดหย่อนที่ยอมให้หัก ได้แก่ ค่าใช้จ่ายในการจัดการกองมรดก ภาระหนี้สินต่าง ๆ เงินบำรุงการสาธารณกุศล ค่าลดหย่อนนี้อาจกำหนดไว้มากน้อยแตกต่างกันในแต่ละประเทศ ในสหรัฐอเมริกายอมให้กองมรดกของผู้ตายได้หักค่าลดหย่อนเป็นอัตราเดียวกัน 6,000 เหรียญ ส่วนแคนาดา ได้หักค่าลดหย่อนคนละ 40,000 เหรียญ และค่าลดหย่อนนี้จะเพิ่มสูงขึ้นเมื่อผู้ตายมีคู่สมรสซึ่งยังมีชีวิตอยู่ หรือยังมีผู้อยู่ในอุปการะ

ข. ภาระและผลของภาษีมรดก

ตามหลักการถือว่าภาษีมรดกนั้นยากแก่การที่จะผลักภาระต่อไป เพราะมิได้มีการซื้อขายจ่ายโอนแก่กัน ส่วนภาระภาษีจะต้องตกแก่ผู้ใดบ้างนั้น ย่อมขึ้นอยู่กับลักษณะของภาษี คือ-

(1) ภาษีกองมรดก ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากกองมรดกของผู้ตายนั้น เนื่องจากเจ้าของมรดกได้สิ้นชีวิตไปแล้ว ภาระของภาษีประเภทนี้จึงตกอยู่กับผู้รับมรดกทั้งหลาย หากไม่มีการจัดเก็บภาษีนี้นั้น ทายาทผู้รับมรดกย่อมจะได้ทรัพย์สินเต็มจำนวนจากกองมรดก

(1) ขจร สาธุพันธ์ *การภาษีอากร* (กรุงเทพมหานคร : บริษัทปพิช จำกัด 2513) หน้า 187 - 188.

(2) ภาษีผู้รับมรดก ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากผู้รับมรดกทุกคน ภาระของภาษีประเภทนี้จึงตกอยู่กับผู้รับมรดกทั้งหลาย มากน้อยตามสัดส่วนที่ตนควรจะได้รับทรัพย์สินจากกองมรดกนั้น

(3) ภาษีการให้ ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการให้ทรัพย์สินขณะที่ผู้ให้ยังมีชีวิตอยู่ และเป็นผู้เสียภาษี ภาระของภาษีประเภทนี้จึงอาจจะตกอยู่กับผู้รับ เพราะถ้าไม่มีการจัดเก็บภาษีการให้ ผู้รับก็คงจะได้รับทรัพย์สินบวกด้วยภาระภาษีที่ผู้ให้ต้องเสียไป

ภาระแห่งภาษีมรดกบางทรรคนะเห็นว่า ย่อมจะตกต้องอยู่กับผู้ตายมากกว่าผู้ได้รับประโยชน์ เพราะในระหว่างมีชีวิตอยู่ เจ้าของมรดกย่อมทราบล่วงหน้าถึงภาระภาษีมรดกที่จะเป็นผลให้จำนวนทรัพย์สินในกองมรดกมีจำนวนน้อยลง หากประสงค์ที่จะให้ทายาทได้รับทรัพย์สินมรดกเต็มตามจำนวนที่คาดหมายไว้ เจ้าของมรดกก็จำเป็นต้องประกอบการให้มากขึ้น หรือจับจ่ายใช้สอยให้น้อยลง หรือหาทางผลัดภาระภาษีไปในกิจการต่าง ๆ ที่ดำเนินการอยู่ เพื่อว่าเมื่อตายจะได้มีทรัพย์สินหลังจากหักภาษีแล้วเหลือเป็นกองมรดกตามจำนวนที่ต้องการ ซึ่งกล่าวได้ว่าผู้ตายได้รับเอาผลของภาระภาษีมรดกให้ตกต้องแก่ตนเองนั่นเอง

ส่วนผลทางเศรษฐกิจที่เกิดจากการจัดเก็บภาษีมรดกนั้น ย่อมมีผลทำนองเดียวกันกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ แต่อาจแตกต่างกันบ้างในด้านความรู้สึกของผู้เสียภาษีมรดก ซึ่งมักจะรู้สึกกระทบกระเทือนมากกว่าการเสียภาษีเงินได้ เพราะการเสียภาษีเงินได้นั้นชำระภาษีคราวละเล็กน้อยเป็นรายปี แต่การเสียภาษีมรดกนั้นเป็นการเสียภาษีครั้งเดียวจำนวนมาก และเป็นภาษีหลังจากที่ได้พยายามอดออมสะสมทรัพย์สินตลอดชั่วชีวิตเพื่อให้เป็นมรดกแก่ทายาทสืบไป และในประเทศที่กำลังพัฒนามักกล่าวอ้างกันว่า การจัดเก็บภาษีมรดกเป็นเหตุทำให้ปริมาณการออมทรัพย์สินเพื่อลงทุนน้อยลง และเป็นการทำลายความตั้งใจที่จะลงทุนประกอบการให้เป็นประโยชน์ต่อเศรษฐกิจและสังคม ก่อทัศนคติไปในทางที่ไม่ปรารถนาจะสะสมทรัพย์สิน และสนับสนุนให้ผู้คนใช้จ่ายไปในทางฟุ่มเฟือยไม่ประหยัดอันเป็นผลร้ายต่อการพัฒนาประเทศ แต่บางทรรคนะก็เห็นไปในทางคัดค้านว่า ภาษีมรดกมิได้มีผลทำลายการสะสมทุนเสียทีเดียว เพราะผู้ที่จะสามารถสะสมทรัพย์สินสมบัติให้เป็นกองมรดกใหญ่ ๆ ได้ นั้น มักเป็นผู้ที่มีความสามารถหรือโอกาสเป็นพิเศษเฉพาะราย จึงมิได้คำนึงถึงภาระภาษีมรดกมากมายนัก การสะสมมรดกย่อมขึ้นอยู่กับความปรารถนาและโอกาสเป็นสำคัญและทรัพย์สินที่นิยมสะสมกันก็มักเป็นอสังหาริมทรัพย์จำพวกที่ดิน สิ่งก่อสร้าง และการจัดเก็บภาษีมรดกจึงมิได้มีผลทำลายการลงทุนมากมายอย่างที่

คาดคิดกัน และการที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีมรดกก็เท่ากับเป็นการโอนทุนจากเอกชนที่ยังมีชีวิตก่อประโยชน์มาให้รัฐใช้จ่ายให้เป็นประโยชน์ต่อประเทศชาติส่วนรวม

ก. ข้อวิจารณ์ภาษีมรดก

การจัดเก็บภาษีมรดกนั้น กล่าวได้ว่าเป็นที่นิยมจัดเก็บกันทั่วไปทั้งประเทศที่พัฒนาแล้ว และกำลังพัฒนา แม้ประเทศไทยเองก็ได้เคยจัดเก็บภาษีมรดกมาก่อนแล้ว ระหว่างปี 2476-2487 แต่ก็ต้องยกเลิกไปโดยไม่ทราบสาเหตุแน่ชัด การจัดเก็บภาษีมรดกโดยทั่วไปมักจัดเก็บในรูปของภาษีกองมรดก (Estate Taxes) ภาษีการรับมรดก (Inheritance Taxes) และภาษีการให้เป็น (Gift Taxes) โดยถือว่ารัฐเป็นหุ้นส่วนในการที่ก่อให้เกิดกองมรดกขึ้นกองมรดกย่อมอยู่ในฐานะเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากรัฐ และมีความสามารถในการเสียภาษี (Ability to pay) ซึ่งเป็นเหตุและผลที่จะดำเนินการจัดเก็บภาษีชนิดนี้ได้ แต่ในทางปฏิบัติจัดเก็บนั้น ปรากฏว่าได้รับการวิพากษ์วิจารณ์ทั้งในทางสนับสนุนและคัดค้านกล่าวคือ-

1. ข้อสนับสนุนให้จัดเก็บภาษีมรดก

1.1 เป็นไปตามหลักประโยชน์ที่ได้รับ โดยถือว่า ตลอดชีพของเจ้าของกองมรดกย่อมได้รับประโยชน์จากบริการของรัฐ รวมทั้งการคุ้มครองสิทธิให้ทายาทได้รับมรดกตามเจตนาของผู้ตายรัฐย่อมอยู่ในฐานะเป็นหุ้นส่วน รัฐจึงสมควรจะได้ส่วนแบ่งในกองมรดกเป็นการชดเชย

1.2 เป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษี เนื่องจากผู้รับมรดกเป็นผู้มีรายได้หรือประโยชน์เพิ่มขึ้นจากกองมรดก อันมีลักษณะเป็นลาภลอย (Unearned income) มิใช่เงินได้ที่ได้มาโดยน้ำพักน้ำแรง ผู้รับมรดกจึงอยู่ในฐานะที่สามารถจะสละรายได้ส่วนหนึ่งจากกองมรดกที่ได้รับมาเป็นค่าภาษีอากรให้แก่รัฐ

1.3 เพื่อความเป็นธรรมของสังคม เนื่องจากในสังคมประชาธิปไตยย่อมถือว่าบุคคลพึงมีโอกาสเท่าเทียมกันในการแข่งขันกันประกอบอาชีพ แต่การที่มีบุคคลบางกลุ่มได้รับทรัพย์สินจากกองมรดกโดยมิได้ใช้ความสามารถในการทำมาหาได้แต่อย่างใดนั้น ย่อมเป็นช่องทางให้ทายาทในกองมรดกนั้นมีโอกาสใช้กำลังเงินเข้าแข่งขันประกอบการเหนือผู้อื่น ซึ่งไม่เป็นธรรมแก่การแข่งขันในสังคม จึงควรจัดเก็บภาษีมรดก เพื่อลดความได้เปรียบและเสริมสร้างความเป็นธรรมให้แก่สังคม

1.4 เพื่อส่งเสริมการกระจายทรัพย์สินสมบัติ ซึ่งถือว่า สังคมใดหากชนกลุ่มใหญ่ยังต้องประสบกับความยากจนทุกข์ยากแสนสาหัสอยู่ในขณะที่ชนกลุ่มน้อยมั่งคั่งมียาได้สูง จน

สามารถสะสมมรดกตกทอดต่อเนื่องกันไม่มีที่สิ้นสุด และนับวันแต่จะสร้างความเหลื่อมล้ำระหว่างกันมากยิ่งขึ้น จึงควรใช้ภาษีมรดกเป็นมาตรการในการกระจายรายได้จากกลุ่มชนที่มั่งคั่งไปสู่กลุ่มชนที่ยากจนให้ทัดเทียมกันยิ่งขึ้น

1.5 เพื่อให้เป็นการเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง (Back Tax Theory) ทั้งนี้ตามข้อสันนิษฐานที่ว่า ผู้ตายขณะที่ยังมีชีวิตอยู่อาจจะหลีกเลี่ยงมิได้เสียภาษีให้ครบถ้วนตามภาระหน้าที่จะด้วยเหตุพลั้งเผลอหรือเจตนาหลีกเลี่ยงก็ตาม เมื่อเจ้าของมรดกตายลงก็ควรเก็บภาษีมรดกเป็นการชดเชย

2. ข้อคัดค้านการจัดเก็บภาษีมรดก ส่วนมากเกรงว่า ภาษีมรดกจะทำลายความตั้งใจที่จะออมทรัพย์และการลงทุนของประชาชน และเฟื่องงในด้านการปฏิบัติจัดเก็บว่า จะไม่มีมาตรการที่ดีพอที่จะตีราคาทรัพย์สินของกองมรดกได้ และถ้าหากการปฏิบัติจัดเก็บไม่ดีพอแล้ว การจัดเก็บภาษีมรดกก็จะไม่เป็นไปตามหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

เมื่อได้พิจารณาถึงหลักการจัดเก็บภาษีมรดกโดยทั่วไปดังกล่าวนี้แล้วจะเห็นได้ว่าการนำเอาภาษีมรดกมาจัดเก็บนั้นน่าจะมีเหตุอันสมควร หากผู้จัดเก็บจะได้พิจารณาหาทางแก้ไขข้อขัดข้องในเชิงปฏิบัติจัดเก็บโดยรอบคอบ โดยเฉพาะหนทางที่จะต้องอุดช่องรั่วไหลอันอาจเกิดขึ้นได้ เช่น

2.1 ปัญหาในการตีราคาทรัพย์สินจากกองมรดกว่าควรจะมีจำนวนสักเท่าใด จึงจะเป็นที่พอใจทั้งฝ่ายจัดเก็บและผู้เสียภาษีอากร

2.2 ปัญหาช่องทางหลีกเลี่ยงโดยยกทรัพย์สินสมบัติให้แก่มูลนิธิหรือองค์การกุศลที่รัฐบาลยกเว้นภาษีให้

2.3 ปัญหาการแปลงทรัพย์สินจากอสังหาริมทรัพย์มาเป็นสังหาริมทรัพย์เพื่อชุกซ่อนเคลื่อนย้ายได้โดยง่าย

2.4 ปัญหาการแอบยกย้ายถ่ายเท หรือโอนทรัพย์สินคราวละเล็กละน้อยในขณะที่ตนยังมีชีวิตอยู่

2.5 ปัญหาซื้อทรัพย์สินเพิ่มเติมโดยใช้ชื่อบุตรหลานที่จะเป็นทายาท เป็นผู้รับกรรมสิทธิ์ล่วงหน้า