

กฎหมายไม่กั๊ก

อ.ชินภัทร วิชาญทิพย์
TAX TANK TV
ช่องรายการ สาร: ความรู้ กฎหมายธุรกิจ

SCL
LAW GROUP

ASEAN+
We know ASIA.

Property Tax Plan

รอบ 2/2561

OMEGA Worldclass

ชินภัทร วิชาญทิพย์

www.taxtanktv.com

8 สิงหาคม 2561

1. Pre: Property Management: Due Diligence
2. Property Management – Buy & Sale / Lease / Manage
3. Post: Property Management: Exit
4. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง / ภาษีลาภลอย
5. ภาษีนาที่ทอง / Property & Share Swap
6. REIT (Real Estate Investment Trust)

การตรวจสอบ “ทรัพย์สิน”

Property Due Diligence

ก่อน “ซื้อ/เช่า” อสังหาริมทรัพย์

การตรวจสอบอสังหาริมทรัพย์

- ตรวจสอบด้านกฎหมาย

- ครอบครองปรปักษ์ / ภาระจำยอม / ที่ดินตาบอด
- สิทธิการเช่า / ภาระติดพันอื่น
- คดีความ / การรอนสิทธิ
- ใบอนุญาตต่าง ๆ

- ตรวจสอบด้านกายภาพ

- ทางเข้า/ออก / หน้าดิน / ที่งอก / ที่หาย
- สาธารณูปโภค / Zoning / ผังสี / Buffer Zone

Case: ครอบครองทรัพย์สิน

ฎีกา 679 - 682/2559 (ปตท. ถูกครอบครองทรัพย์สิน)

- ที่ดินพิพาทปตท. ได้มาโดยการซื้อมาจากเอกชน
มิใช่ดำเนินการเวนคืน
- ข้ออ้างที่ว่าใช้สำหรับเป็นทางออกหนีไฟของคลัง
ก๊าซ เพื่อลดความเสี่ยงและป้องกันอันตรายก็เป็น
เรื่องการปฏิบัติงานภายในหน่วยงานของปตท. ใน
ฐานะเดียวกับเอกชนไม่เกี่ยวกับสาธารณประโยชน์

Case: ครอบครัวปรปักษ์

ฎีกา 679 - 682/2559 (ปตท. ถูกครอบครัวปรปักษ์)

- กรณี ยังถือไม่ได้ว่าที่ดินพิพาทเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินหรือสงวนไว้เพื่อประโยชน์อันร่วมกัน
- จำเลย (ชาวบ้าน) เข้า ครอบครองที่ดินพิพาทต่อจากบุคคลซึ่งรับโอนและครอบครองที่ดินพิพาทเรื่อยมาโดยสงบเปิดเผย เป็นเวลาติดต่อกันมาเกิน 10 ปี จึงได้กรรมสิทธิ์ในที่ดินพิพาท

Case: ครอบครัวปรปักษ์

ฎีกา 679 - 682/2559 (ปตท. ถูกครอบครัวปรปักษ์)

- การที่จำเลยทั้งสี่เข้าครอบครองปลูกบ้านอาศัยอยู่ด้วยเจตนาเป็นเจ้าของ โดยไม่เคยถูกผู้ใดโต้แย้งคัดค้าน จึงถือเป็นการครอบครองโดยความสงบและโดยเปิดเผยมาตลอด รวมเวลาของผู้โอนกับเวลาที่จำเลยทั้งสี่ครอบครองเกินกว่า 10 ปีแล้ว
- กฎหมายมิได้บัญญัติไว้อย่างแจ้งชัดว่า ผู้ที่จะได้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินโดยการครอบครองนั้น จะต้องรู้ว่าทรัพย์สินที่ตนครอบครองเป็นของผู้อื่น
- ข้อสำคัญมีเพียงว่า การครอบครองนั้นมีลักษณะเป็นการครอบครองเพื่อตน มิใช่ครอบครองแทนเจ้าของกรรมสิทธิ์

Case: ที่ดินตาบอด

- ฎีกาที่ 2621/2559

(มีทางออกทางน้ำ_ไม่ถือเป็นทางจำเป็น _ ไม่ใช่ “ที่ดินตาบอด”)

- เมื่อที่ดินของโจทก์ทั้งสามด้านทิศตะวันออกและทิศเหนือติดลำกระโดงสาธารณะ สามารถใช้เรือสัญจรไปมาได้ ที่ดินของโจทก์ทั้งสามจึงมีทางออกสู่สาธารณะได้ กรณีไม่ต้องด้วยประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1349 ที่ โจทก์ทั้งสามจะอ้างใช้ทางพิพาทเป็นทางจำเป็น

Case: ภาระจำยอม

ฎีกาที่ 673/2546

- เมื่อที่ดินซึ่งมีสิทธิภาระจำยอมเกี่ยวกับทางเดิน
บางส่วนถูกปล่อยให้เป็นที่ว่างเปล่า _ ไม่มีการหา
ผลประโยชน์ใดๆ บนที่ดิน ความจำเป็นที่จะต้อง
เดินผ่านทางภาระจำยอมพิพาทจึงไม่มีตามไปด้วย
- เมื่อทางภาระจำยอมไม่เคยใช้มาเกิน 10 ปีแล้ว _
ภาระจำยอมจึงสิ้นไปตาม ปพพ. 1399

Case: ภาระจำยอม

ฎีกาที่ 3262/2548

- คำว่า “ภาระจำยอมหมดประโยชน์” หมายความว่า “ไม่สามารถใช้ภารยทรัพย์เพื่อประโยชน์แก่สามยทรัพย์ได้อีกต่อไป”
- หากภารยทรัพย์ยังสามารถใช้ประโยชน์ได้อยู่ _ แม้ไม่มีการใช้ภารยทรัพย์นั้นก็หาใช้ภาระจำยอมหมดประโยชน์ไม่
- ดังนั้น แม้ที่ดินอันเป็นสามยทรัพย์จะมีทางออกทางอื่นสู่ทางสาธารณะและใช้ทางดังกล่าวนี้เป็นหลัก แต่เมื่อทางพิพาทยังมีสภาพเป็นทางเดินคงเดิม _ ทางภาระจำยอมจึงยังไม่หมดประโยชน์แก่สามยทรัพย์ _ ภาระจำยอมยังไม่สิ้นไป ตามมาตรา 1400 วรรคหนึ่ง

การ “ซื้อ/ขาย” อสังหาริมทรัพย์

• ซื้อที่ดิน

—ที่ดินไม่มีค่าเสื่อมราคา

—ต้นทุนต่าง ๆ นำมาเป็นต้นทุนในกิจการได้ เช่น

- ค่านายหน้า
- ค่ารถถอน / ค่าถมที่ / ค่าพัฒนาที่ดิน / ค่าออกแบบ
- ดอกเบี้ยเงินกู้ระหว่างการก่อสร้าง_ถือเป็นต้นทุน
(ต้องนำมาหักเป็น “ค่าเสื่อมราคาอาคาร”)
- ดอกเบี้ยเงินกู้หลังก่อสร้างเสร็จ_ถือเป็นรายจ่ายได้

- ก่อสร้างอาคาร (Cash Flow Management)

- หากกู้เงินธนาคาร _ เพื่อก่อสร้างอาคาร
- ควรเจรจากับธนาคาร _ เรื่องการจ่ายดอกเบี้ย 2 ช่วง
- ช่วง 1 จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ “ระหว่างก่อสร้าง” _ จำนวนน้อย (Grace Period) เพื่อลด “ต้นทุนดอกเบี้ย”
(Capital Expenditure) = CAPEX
- ช่วง 2 จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ “หลังก่อสร้างเสร็จ” จำนวนมาก (Operating Expenditure) = OPEX

การวางแผนภาษี

เพื่อเลือกใช้รูปแบบการซื้อสังหาริมทรัพย์

(บริษัท / บุคคล / ห้างหุ้นส่วนสามัญ)

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ตั้งแต่ปี 2560

เงินได้พึงประเมิน	อัตราภาษี (ก้าวหน้า)
0 – 150,000	ยกเว้น
150,001 – 300,000	5%
300,001 – 500,000	10%
500,001 – 750,000	15%
750,001 – 1,000,000	20%
1,000,001 – 2,000,000	25%
2,000,001 – 5,000,000	30%
5,000,001 บาทขึ้นไป	35%

เปรียบเทียบภาษีบุคคล / บริษัท

ภาระภาษี	บริษัท	บุคคล	คณะบุคคล หสม.
กำไร / เงินได้สุทธิ	100	100	100
ภาษี (อัตราภาษี %)	20	5 – 35	5 – 35
เงินปันผล / ส่วนแบ่ง	80	65	65
ภาษี _ รอบสอง	8	-	5 – 35 %
เหลือ	72	-	42

ภาวษการขายอสังหาริมทรัพย์

การคำนวณภาษี

ภาษี+ค่าใช้จ่าย เมื่อโอนที่ดิน	บุคคลธรรมดา	บริษัท
ภาษีเงินได้	5 – 35 % ของ<u>ราคาประเมินราชการฯ</u> แม้ว่า จะขายสูงกว่าหรือต่ำกว่า / หักด้วย ค่าใช้จ่าย เหมาตามอายุการถือครองที่ดิน (พ.ร.ฎ. 165) (มติ ครม. 18 ต.ค. 2559 จะแก้ไข “ฐาน ภาษี” ให้ใช้ “<u>ราคาซื้อขาย</u>” หรือ “<u>ราคา ประเมิน</u>” แล้วแต่อย่างใดจะสูงกว่า)	_ 1 % ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ของ<u>ราคา ซื้อขาย หรือ ราคาประเมินฯ</u> แล้วแต่อย่างใดจะสูงกว่า _ 20 % ของกำไรสุทธิ _ 10% ของเงินปันผล (10% ของ 80) _ อัตราภาษีที่แท้จริง = 28%
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	3.3 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> หากถือครองไม่เกิน 5 ปี) _ ถือครองที่ดินเกิน 5 ปี ได้รับยกเว้น <u>หากถือครองในนาม “คณะบุคคล” หรือ ประกอบกิจการ</u> ไม่ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ	3.3 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> (ไม่คำนึงถึงอายุการถือครอง)
อากรแสตมป์	0.5 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> (ได้รับยกเว้น หากเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ)	0.5 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> (ได้รับยกเว้น)
ค่าธรรมเนียม โอนที่ดิน	2 % จาก<u>ราคาประเมินฯ</u>	2 % จาก<u>ราคาประเมินฯ</u>

บุคคลธรรมดา คำนวณค่าใช้จ่ายเหมา	อายุการถือครองที่ดิน (ปี)	ค่าใช้จ่ายเหมา (%)
พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 165) ที่ดินที่ได้มาทาง มรดกหรือรับให้โดย เสน่หาให้หัก ค่าใช้จ่ายเหมา 50%	1	92
	2	84
	3	77
	4	71
	5	65
	6	60
	7	55
	8 ปีขึ้นไป	50

หากซื้อที่ดินในชื่อบุคคลธรรมดา “ควรคิดเมื่อขายที่ดิน”

○เมื่อบุคคลธรรมดาขายที่ดินในอนาคต _ ภาษีจะสูง
มาก

มติ ครม. 18 ตุลาคม 2559 (ยังไม่เป็นกฎหมาย)

○_ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา _ แก้อไขจาก “ฐานราคา
ประเมิน” เป็น “ราคาซื้อขาย” หรือ “ราคาประเมิน”
แล้วแต่อย่างใดสูงกว่า

ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จากการขายที่ดิน

มาตรา 49 ทวิ ในกรณีที่เป็น การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองใน **อสังหาริมทรัพย์** โดยมีหรือไม่มีค่าตอบแทน **ไม่ว่า** **ราคา** ที่ซื้อขายกันตามปกติในท้องตลาดของอสังหาริมทรัพย์นั้นจะเป็นอย่างไรก็ตาม ให้เจ้าพนักงานประเมินกำหนดราคาขายอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์ เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนนั้น

การวางแผนภาษีการขาย อสังหาริมทรัพย์

ควบบริษัท / โอนกิจการทั้งหมด

ควบบริษัท 4 แห่งให้เหลือ 1 แห่ง

EBT

บริษัท
ผู้ซื้อ

Land Co 1

Land Co 2

Land Co 3

Land Co 4

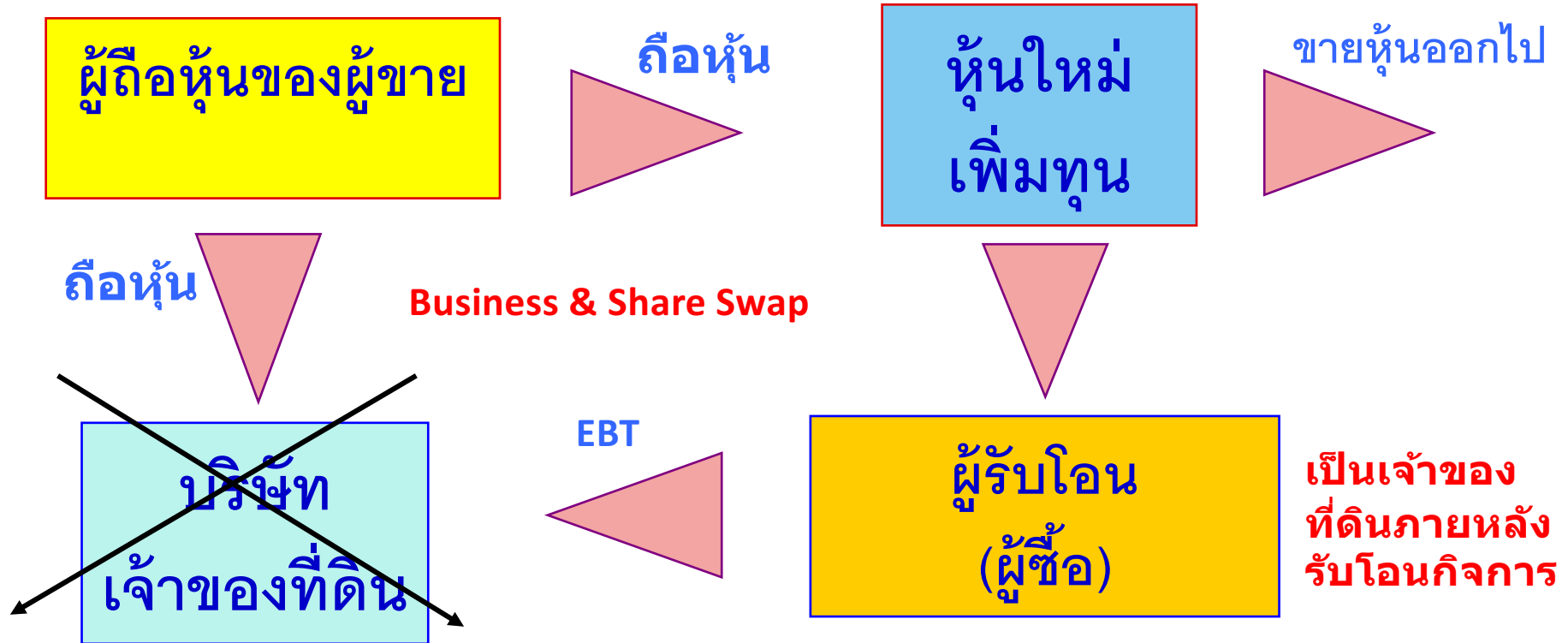
ที่ดินแปลงนี้ พ่อซื้อเมื่อ 20 ปีที่แล้ว 25 ล้านบาท / ปัจจุบัน 4,000 ล้านบาท

1. ควบบริษัท ยกเว้นภาษีทั้งหมด / ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมโอนที่ดิน
2. ควบบริษัท มีผลให้ “สิทธิ” และ “หน้าที่” โอนไปโดยผลของกฎหมาย / ใบอนุญาตต่าง ๆ โอนไปด้วย

ภาษี / ค่าธรรมเนียมฯ (ราคาประเมิน 1,200 ล้านบาท)	คำนวณภาษีปกติจาก ราคาขาย 4,000 ล้านบาท	จำนวนเงินที่บริษัทที่ดินต้อง เสียภาษี
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	5 – 35% (หากขายหุ้น)	1,390,000,000
ภาษีเงินได้บริษัท	ภาษีหัก ณ ที่จ่าย 1%	(40,000,000)
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	ไม่มี	-
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	3.3 %	132,000,000
อากรแสตมป์	ไม่มี	-
ค่าธรรมเนียมโอนที่ดิน	2 %	24,000,000
กำไรบริษัทจากการขายที่ดิน	4,000 – 25 – 132 – 24	3,819,000,000
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	20% (-40,000,000)	723,800,000
10% ของเงินปันผล	3,095,200,000	309,520,000
รวมภาษีทั้งสองระดับ		1,033,320,000

การ “โอนกิจการทั้งหมด”

EBT (Entire Business Transfer)



1. โอน สิทธิ / หนี้สิน ไปทั้งหมด
2. ต้องจดทะเบียนเลิกบริษัท

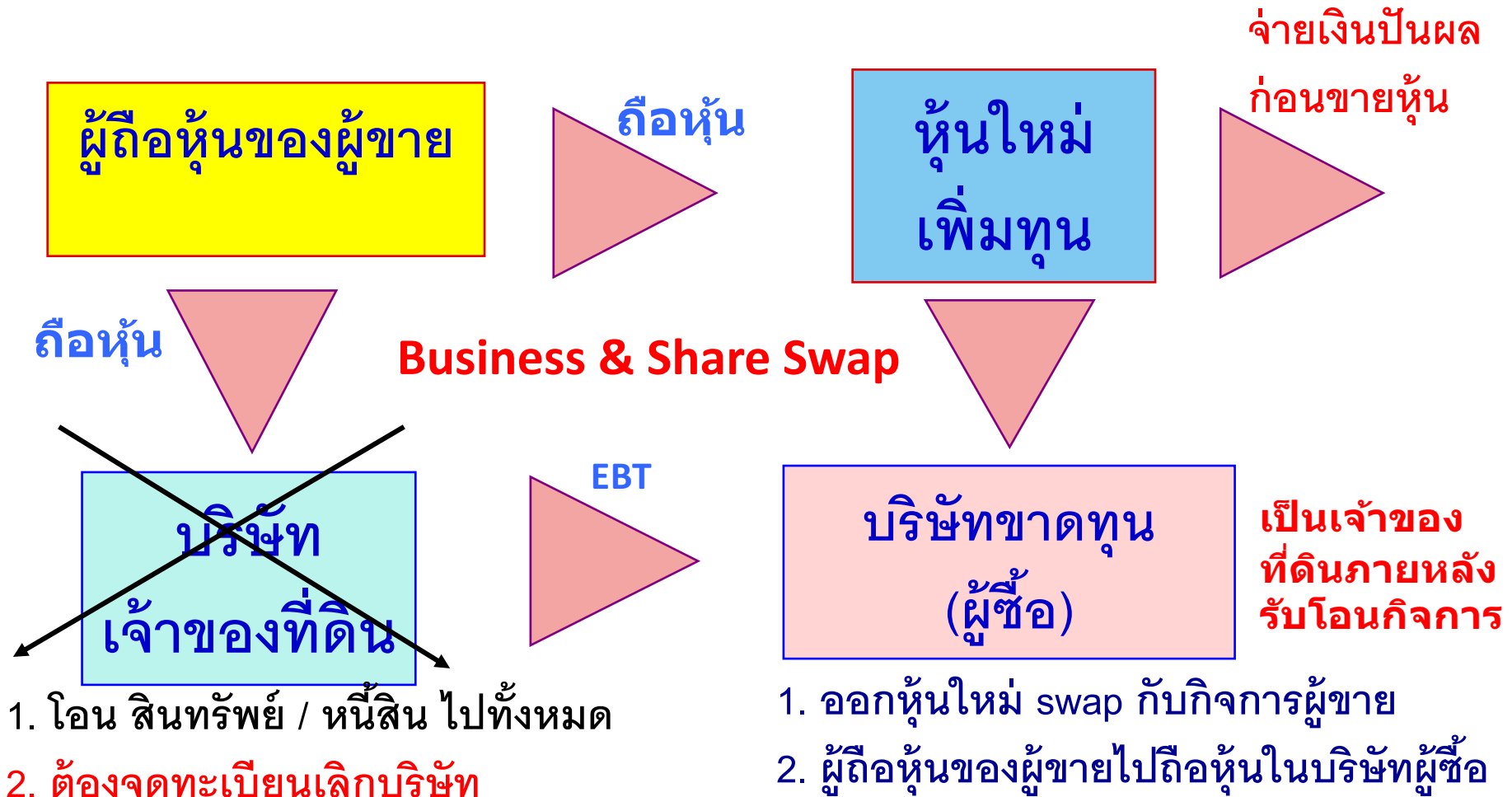
1. ออกหุ้นใหม่ swap กับกิจการผู้ขาย
2. ผู้ถือหุ้นของผู้ขายไปถือหุ้นในบริษัทผู้ซื้อ

ภาษี / ค่าธรรมเนียมฯ	โอนกิจการทั้งหมด (EBT)	โอนกิจการบางส่วน (PBT)	ควบบริษัท (AMG)
ภาษีเงินได้บุคคล	ยกเว้น	-	ยกเว้น
ภาษีเงินได้บริษัท	ยกเว้น	-	ยกเว้น
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น
อากรแสตมป์	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น
ค่าธรรมเนียมโอนที่ดิน	2 %	2 %	ยกเว้น
หมายเหตุ	ไม่สามารถนำ Tax Loss ของ<u>บริษัทที่โอน</u>หรือควบ กัน มาใช้ได้ / แต่ไม่ห้าม Tax Loss ของ<u>บริษัทที่รับ</u> <u>โอน</u>		

ข้อควรระวัง กรณี EBT

- Dilution Effect in Listed Co after EBT
- Pricing of share in the SET (not match with the selling price)
- Silent period of new share (Private Placement)
- Time constraints: Shareholder / Corporate Registration
- Paper works: SPA / Government Documents
- Transaction costs: Advisor / Government Fee / Others
- Government Agencies: DBD / DOL / RD

การวางแผนภาษีโดยใช้ “บริษัทขาดทุน”



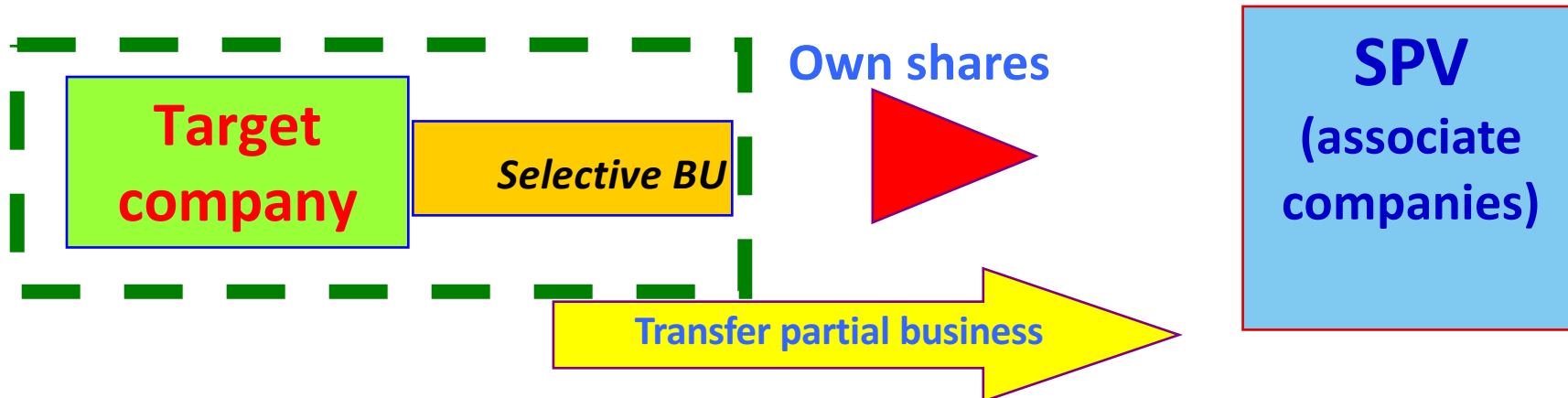
ข้อควรระวังในการใช้ “บริษัทขาดทุน”

- “ผลขาดทุนทางภาษี” ใช้ได้ไม่เกิน 5 ปีภาษี
- ใช้ “ผลขาดทุน” ในกิจการประเภทเดียวกัน
- นำ “ผลขาดทุน” ของ “บริษัทผู้ขาย” มาใช้ไม่ได้
- ต้องใช้ “ผลขาดทุน” ของ “บริษัทผู้ซื้อ”
- “ผลขาดทุนทางภาษี” ต้องดูจาก “แบบ ภงด. 50” – ดูจาก “งบการเงิน” ไม่ได้

Partial Business Transfer – PBT

1. Set up SPV Co
2. Hold share to be associate companies
3. PBT: Exemption on VAT, SBT, SD

**Buying
company**



Tax incentives for M&A:

Partial Business Transfer (PBT)

- **Selective** Business acquisition: PBT

Seller	Buyer
• Must be associate companies (25% shareholding); or • Hold shares over 50% longer than 6 months • Asset under PBT must be the asset in the business and not the sale of asset under the ordinary course of business • Notices to the Revenue Department within the time required	• Must be associate companies (25% shareholding); or • Hold shares over 50% longer than 6 months • Net asset value of buyer not less than the value of asset under PBT • Notices to the Revenue Department within the time required

“หนีภาษี” เท่ากับ “ฟอกเงิน”

กฎหมายใหม่นี้ (พรบ. ฉบับที่ 45) _ **มีผลใช้บังคับ 2 เมษายน 2560**

ผลที่ตามมา คือ ผู้กระทำความผิดมีหน้าที่เสียภาษี หรือ นำส่งภาษี และ
ความผิดนั้นเกี่ยวกับ (จำนวนเงินภาษี)

1. จำนวนเงินภาษีที่หลีกเลี่ยงหรือจ้อโกงตั้งแต่ 10 ล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป _
หรือ
2. จำนวนภาษีที่ขอคืน "โดยความเท็จ" "โดยจ้อโกง" หรือ "อุบาย" หรือ
"วิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน" ตั้งแต่ 2 ล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป และ
3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือ นำส่งภาษี ได้กระทำในลักษณะเป็น "กระบวนการ"
หรือ "เป็นเครือข่าย" โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จ หรือ ปกปิดเงินได้พึง
ประเมินหรือรายได้ _ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือจ้อโกงภาษี _ และ

“หนีภาษี” เท่ากับ “ฟอกเงิน”

4. มี พฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สิน ที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด _
เพื่อมิให้ติดตามทรัพย์สินนั้นได้
 5. ให้ถือว่าความผิดดังกล่าวเป็น "ความผิดมูลฐาน" ตามกฎหมายฟอกเงิน
 6. อธิบดีกรมสรรพากร ต้องส่งเรื่องไปยัง สำนักงาน ปปง. ตามความเห็นชอบ
ของ "คณะกรรมการพิจารณากลับกรองความผิดทางภาษีอากรที่เข้าข่าย
ความผิดมูลฐาน"
- กรณีนี้ Taxpayer / ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย / Tax Advisor ต้องเพิ่มความ
ระมัดระวังอย่างมาก มิฉะนั้น อาจเข้าไปมี "ส่วนเกี่ยวข้อง" กับ Tax Fraud ได้
_ จึงต้องใช้ความระมัดระวังอย่างสูงข้อสังเกต คือ กฎหมายนี้ใช้บังคับตั้งแต่ 2
เมษายน 2560 _ จึงไม่อาจนำไปใช้กับการกระทำความผิดอาญาในอดีตก่อนหน้านี้
ได้ _ แต่ในทางปฏิบัติ เจ้าหน้าที่รัฐสามารถ "ซักถาม" หรือ "ค้นหาข้อเท็จจริง"

การ “**เช่า/ให้เช่า**”

อสังหาริมทรัพย์

ผลทางกฎหมาย ภาระภาษี	เช่า	เช่าซื้อ	เช่า แบบ Leasing
กรรมสิทธิ์	ไม่โอน	โอนทันทีเมื่อครบ ค่าเช่างวดสุดท้าย	Option ที่จะซื้อ หรือ คืนทรัพย์สินที่เช่า _ เมื่อครบสัญญาเช่า
สัญญาเป็นหนังสือ	หลักฐาน จดทะเบียน	ต้องทำเป็นหนังสือ มีฉันทน์ โมหะ	หลักฐาน
ค่าเสื่อมราคาทางภาษี	ไม่มี	ที่ดินไม่มีค่าเสื่อมฯ ทรัพย์สินอื่นมีค่าเสื่อมฯ	ไม่มี
หักเป็นรายจ่ายทาง ภาษี	ได้	ไม่ได้ (หักค่าเสื่อมแทน)	ได้
VAT	ที่ดิน/อาคารไม่มี VAT ทรัพย์สินอื่นมี VAT	ที่ดินไม่มี VAT ทรัพย์สินอื่นมี VAT	ที่ดิน/อาคารไม่มี VAT ทรัพย์สินอื่นมี VAT
ภาษีหัก ณ ที่จ่าย	5%	ไม่มี	5%
อากรแสตมป์	0.1 % เฉพาะที่ดิน/อาคาร	0.1 % ทรัพย์สินทุกประเภท	0.1 % เฉพาะที่ดิน/อาคาร

ภาษีการให้เช่า

การวางแผนภาษีการให้เช่า
อสังหาริมทรัพย์

สัญญาเช่า

- สัญญาเช่าทรัพย์สิน (สังหาริมทรัพย์ / อสังหาริมทรัพย์)
_ **ไม่มีแบบ** (เช่าปากเปล่าได้)
- หากไม่จดทะเบียนการเช่า _ บังคับได้ 3 ปี
- สัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์ _ เช่าเกิน 3 ปีต้องทำ
“สัญญาเช่าเป็นหนังสือ” และ จดทะเบียนสัญญาเช่าที่
สำนักงานที่ดิน
- สัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์ เกิน 1 ล้านบาท _ ต้องเสียอากรเป็น
“เงินสด”

ภาษีสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์

- เมื่อจดทะเบียนเช่า _ บังคับได้สูงสุด 30 ปี (บวก “ค้ำมั่น”)
 - ค่าธรรมเนียมฯ 1% ของค่าเช่าตลอดอายุสัญญาเช่า
 - อากรแสตมป์ 0.1% ของค่าเช่าตลอดอายุสัญญาเช่า
- เมื่อจ่ายค่าเช่า
 - ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย 5%
 - ยกเว้น VAT

สัญญาเช่าที่ดินทำกิจการ - จดทะเบียนเช่าดีหรือไม่

- ภาษีหัก ณ ที่จ่าย – ร้อยละ 5 ของค่าเช่าและประโยชน์อื่น
—ประโยชน์อื่น เช่น เงินกินเปล่า เงินค่าน้ำดิน
—กรรมสิทธิ์ในอาคารที่ยกให้แก่ผู้ให้เช่า (ไม่ต้องนำมาคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย)
- อากรแสตมป์ – ร้อยละ 0.1 ของค่าเช่า หรือ เงินกินเปล่า

ภาษีการให้เช่า “อสังหาริมทรัพย์”

ภาษีจาก “เงินก้อน” เช่น “เงินกินเปล่า” / “เงินค่าหน้าดิน”

- บริษัทผู้ให้เช่าต้องนำรายได้ที่เรียกเก็บในลักษณะเป็นเงินก้อนเพื่อ
ตอบแทนการให้เช่าทรัพย์สินทั้งจำนวน
- ไม่ว่าจะเรียกเก็บในลักษณะเงินจ่ายล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ
เงินจอง หรือเงินอื่นที่เรียกเก็บในลักษณะทำนองเดียวกัน มารวม
คำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มให้เช่าทรัพย์สิน หรือ
- จะนำรายได้นั้นมาเฉลี่ยตามส่วนแห่งจำนวนปีตามสัญญา และนำมา
รวมคำนวณเป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนับแต่รอบ
ระยะเวลาบัญชีที่เริ่มให้เช่าทรัพย์สินก็ได้

(คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.73/2541)

โอนสิทธิการให้เช่า “อสังหาริมทรัพย์”

ฎีกาที่ 8702/2553

- โอนสิทธิการเช่าพื้นที่อาคาร โดยตกลงรับโอนสิทธิ และหน้าที่ตามสัญญาเช่า
- ต้องรับไปทั้งสิทธิที่จะได้รับค่าเช่า ค่าบริการที่ได้รับจากผู้เช่า และมีหน้าที่ต้องให้เช่าพื้นที่และให้บริการ ส่วนกลางแก่ผู้เช่าพื้นที่แทนตามที่อยู่โอนสิทธิการเช่า ต้องปฏิบัติกับผู้เช่าก่อนมีการโอนสิทธิการเช่า

โอนสิทธิการให้เช่า “อสังหาริมทรัพย์”

ฎีกาที่ 8702/2553 (ต่อ)

- ดังนั้น เงินค่าตอบแทนที่ได้รับจึงมิใช่เป็น
ค่าตอบแทนจากการให้เช่าพื้นที่แต่เพียงอย่างเดียว
แต่เป็นค่าตอบแทนจากการให้บริการส่วนกลางด้วย
จึงมีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อได้รับ
ชำระค่าบริการส่วนกลาง

ภาษีการให้เช่า “อสังหาริมทรัพย์”

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.73/2541 (ข้อยกเว้นไม่หักภาษี ณ ที่จ่าย 5% กิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์) ซึ่ง

- (ก) โดย**ชนบธรรมเนียมประเพณีทางธุรกิจ**ได้มีการเรียกเก็บเงินประกันหรือเงินมัดจำ
- (ข) **ต้องมีการคืนเงิน**ประกัน หรือเงินมัดจำให้แก่ผู้เช่าทันทีที่สัญญาสิ้นสุดลงโดยไม่มีเงื่อนไข แต่กรณีเกิดความเสียหายผู้ให้เช่ามีสิทธิหักกลบลดหนี้ได้
- (ค) เงินประกัน หรือเงินมัดจำที่เรียกเก็บ**ต้องไม่เกิน 3-6 เท่าของค่าเช่ารายเดือน และ**
- (ง) สัญญาให้เช่าทรัพย์สินมี**อายุสัญญาไม่เกิน 3 ปี**

สัญญาต่างตอบแทนพิเศษ
ยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา



สัญญาต่างตอบแทนพิเศษ ยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา



1. Build Transfer Operate (BTO)
2. Build Operate Transfer (BOT)
3. การจดทะเบียนสัญญาเช่า
4. ภาษี และ ค่าธรรมเนียม

Build-Transfer-Operate (BTO) / Build-Operate-Transfer (BOT)

- “สัญญาต่างตอบแทนพิเศษยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา” เป็นทรัพย์สินมรดก ไม่ใช่สิทธิเฉพาะตัว สัญญาเช่านั้นไม่ระงับเมื่อตาย (ต่างจากสัญญาเช่าธรรมดา) (ฎีกา 2760/2534) เช่น
 - สร้างตึกแล้วยกกรรมสิทธิ์ให้ผู้ให้เช่า (ฎีกา 172/2488)
 - เช่าที่ดินแล้วผู้เช่าต้องหาต้นไม้มาปลูกเอง (ฎีกา 801-802/2492)
 - ให้เช่าที่ดิน แล้วเรียกค่าก่อสร้างจากผู้เช่า และให้กรรมสิทธิ์ในอาคารตกเป็นของผู้ให้เช่า (ฎีกา 488/2523)

สัญญาต่างตอบแทนพิเศษ ยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา

ฎีกา 87/2555

- การที่เจ้าของที่ดินยอมให้ เช่าที่ดินโดยให้ปลูกตึกแถวพิพาท ด้วยเงินของผู้เช่าแล้วให้ผู้เช่ามีสิทธิใช้ประโยชน์ในตึกแถว พินาทเป็นเวลา 20 ปี เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าให้ตึกแถว พินาทตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ให้เช่านั้น
- เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าที่ดินแล้วตึกแถวพิพาทย่อมตกเป็น
ของเจ้าของที่ดินตามสัญญาในฐานะเป็นส่วนควบของที่ดิน
ทันทีโดยไม่ต้องไปทำการจดทะเบียนโอนกันอีกตาม ป.พ.พ.

มาตรา 144

BTO / BOT ดีสำหรับใคร ?

คู่สัญญา	BTO	BOT
ผู้ให้เช่า	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อสร้างเสร็จ _รายได้จากอาคารนำไปเฉลี่ยเสียภาษีตามอายุสัญญาเช่า _รายจ่ายจากอาคาร คือ Depreciation <u>_ผลทางภาษี คือ ชะลอการเสียภาษีจากการเฉลี่ยรายได้ตามอายุสัญญาเช่า</u>	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อครบสัญญาเช่า <u>_รายได้นำไปเสียภาษีในปีเดียวเมื่อครบอายุการเช่า</u> _ผลทางภาษี คือ เสียภาษีมากในปีที่สัญญาสิ้นสุด
ผู้เช่า	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อสร้างเสร็จ _รายจ่ายจากอาคารนำไปเฉลี่ยตามอายุสัญญาเช่า (Amortization) <u>_VAT ค่าก่อสร้างนำไปใช้ไม่ได้</u> ผลทางภาษี คือ VAT เป็นต้นทุน	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อครบสัญญาเช่า <u>_รายจ่ายจากอาคารที่โอนต้องใช้ Fair Market Value</u> <u>_VAT ค่าก่อสร้างนำไปใช้ได้</u>

ขยายความ BTO

คู่สัญญา	BTO	ขยายความ
ผู้ให้เช่า	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อสร้างเสร็จ _รายได้จากอาคารนำไปเฉลี่ยเสียภาษีตามอายุสัญญาเช่า _รายจ่ายจากอาคาร คือ Depreciation <u>_ผลทางภาษี คือ ชะลอการเสียภาษีจากการเฉลี่ยรายได้ตามอายุสัญญาเช่า</u>	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนทันทีเมื่ออาคารสร้างเสร็จ (ไม่ต้องจดทะเบียนโอนอาคาร) _รายได้จากมูลค่าอาคารนำไป "เฉลี่ยรับรู้รายได้" ตามปีอายุการเช่า (<u>กระจายฐานรายได้</u>) _รายจ่ายจากมูลค่าอาคาร คือ "ค่าเสื่อมราคา" ไม่เกินปีละ 5% _ คำนวณรายได้/รายจ่ายให้ Match กันตลอดอายุสัญญาเช่า

ขยายความ BOT

คู่สัญญา	BOT	ขยายความ
ผู้เช่า	_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อครบสัญญาเช่า _มูลค่าอาคารที่โอนต้องใช้ Fair Market Value (ใช้ Book Value ที่เหลือ 1 บาทไม่ได้) _VAT ค่าก่อสร้างนำไปใช้ได้ (ไม่เป็น “ภาษีซื้อต้องห้าม” ตามประกาศอธิบดีฯ VAT ฉบับที่ 42 ข้อ 2 (4) _ เพราะโอนอาคารหลังจาก 3 ปี)	_ผู้เช่าได้ใช้ “ค่าเสื่อมราคา” ของอาคารที่ก่อสร้างลงบนที่ดินที่เช่ามา Match กับอายุการเช่าที่ดิน (ค่าเสื่อมฯ ใช้ได้เป็นเสมือนรายจ่ายทางภาษี) _การโอนอาคารให้แก่ “ผู้ให้เช่าที่ดิน” เมื่อครบสัญญาเช่า _ มีผลเท่ากับ Sale & Lease Back หากมีการ “ต่ออายุสัญญาเช่า” (มีผลเท่ากับ Restart “รายจ่ายทางภาษี” ของผู้เช่า _ หลังจากได้ “ขายอาคาร” และมี “รายได้ทางภาษี” เข้ามาในกิจการของผู้เช่า)

Best Option for Tax Planning BTO / BOT (Win-Win Deal)

○ B (+3) T + O ดีสำหรับผู้ให้เช่า

○ Build + (3 years) + Transfer + Operate

○ ผู้ให้เช่า _ ใช้ Tax Delay Payment เฉลี่ยรายได้ค่าเช่า

○ ผู้เช่าใช้ “ภาษีซื้อ” จากการก่อสร้างได้

○ B + O + (option) + T ดีสำหรับผู้เช่า

○ Build + Operate + (Option) + Transfer

○ ผู้ให้เช่าวางแผนภาษีเงินได้ (Income Tax) ได้เมื่อครบ
สัญญาเช่า

○ ผู้เช่า _ ใช้ Sale & Lease Back ได้เมื่อครบสัญญาเช่า

Sale and Lease-back: ข้อดี

- กลายเป็น “บริษัทที่ไม่มีสินทรัพย์ซ่อนมูลค่า”
- ได้ใช้ “รายจ่าย” จากทรัพย์สินซ่อนมูลค่า (Sunk Asset) อีกรอบ (จาก “ค่าเสื่อมราคา” เป็น “ค่าเช่า”)
 - ทรัพย์สินซ่อนมูลค่า_เพราะ Net book value เหลือ 1 บาท
 - ทรัพย์สินซ่อนมูลค่า_ไม่สะท้อน “ราคาตลาด” จนกว่าจะขายออก (Write-off & Realize Gain/Loss)
- ได้ใช้ “ผลขาดทุนทางภาษี” (Tax Loss) ไม่เกิน 5 ปี
 - เมื่อขายทรัพย์สินหมดค่าเสื่อมราคาออกไปที่ราคาตลาดจะเกิดกำไร

Sale and Lease-back:

Advantage

- ขายสังหาริมทรัพย์ _ มี “ภาษีขาย” _ นำมาใช้กับ “ภาษีซื้อ” ยกยอดมาได้
 - ภาษีซื้อยกยอดมา _ ไม่มีกำหนดเวลา
 - ไม่ต้องขอคืนภาษีซื้อเป็นเงินสด
- ได้เงินสดมาเพิ่มในงบดุลแทนสินทรัพย์ที่ขายออกไป
- ส่งผลให้ “อัตราส่วนระหว่างหนี้ต่อทุน” (D:E Ratio) ดีขึ้น _ เพราะนำเงินสดมาใช้หนี้สินต่าง ๆ ของบริษัท

ข้อควรระวัง BTO / BOT ภาษีซื้อต้องห้ามจากค่าก่อสร้าง

ฎีกา 8915/2546 (บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน))

- แม้อาคารที่โจทก์ขายจะยังก่อสร้างไม่เสร็จสมบูรณ์และขายให้แก่บริษัทปูนซีเมนต์ไทย(ลำปาง) จำกัด ซึ่งประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
- ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารและต่อมาได้ขายไปภายใน 3 ปีนับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์เป็นภาษีซื้อที่ไม่ให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

ข้อควรระวัง BTO / BOT

ภาษีที่ต้องห้ามจากค่าก่อสร้าง

ฎีกา 3983/2553 (บริษัทไฮปเวลล์ (ประเทศไทย) จำกัด))

- สัญญาสัมปทานข้อ 24.1 กำหนดให้บรรดาอาคาร สิ่งปลูกสร้าง ทั้งหมดที่จำเลยก่อสร้างขึ้นในพื้นที่สัมปทาน รวมถึงทางรถไฟ ถนนยกระดับและทางเชื่อมกับถนนที่มีอยู่เดิมตามสัญญานี้ให้ **ตก เป็นทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยทันทีที่ก่อสร้าง (BTO)**
- การโอนกรรมสิทธิ์ในสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวถือเป็นการขาย และ เป็นการขายที่กระทำภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้าง **เสร็จสมบูรณ์**

ข้อควรระวัง BTO / BOT ภาษีซื้อต้องห้ามจากค่าก่อสร้าง

ฎีกา 3983/2553 (บริษัทไฮปเวลล์ (ประเทศไทย) จำกัด))

- ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างดังกล่าวของจำเลยจึงเป็นภาษีซื้อต้องห้าม
- ตาม ป.รัษฎากร มาตรา 82/5 (6) ประกอบประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42)

(ร่างกฎหมาย)

พรบ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

คาดว่าจะเป็นกฎหมายปี 2561

คาดว่าจะใช้บังคับปี 2562 – 2563

คณะกรรมการการวิสามัญฯ สภานิติบัญญัติแห่งชาติ

ขยายการพิจารณาร่างกฎหมายเป็นครั้งที่ 7

ไปถึง 24 สิงหาคม 2561

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ใหม่)
(มติ ครม. ณ วันที่ 21 มีนาคม 2560)

ราคาประเมิน ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง/ห้องชุด จะใช้เป็นฐานภาษี แทน ค่าเช่า

ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	เพดานของอัตราภาษี (ครม.)	เพดานของอัตราภาษี (สนช.)
เกษตรกรรม	0.2 %	0.15%
ที่อยู่อาศัย	0.5 %	0.3%
พาณิชย์/อุตสาหกรรม	2 %	1.2%
ที่ดินทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์	2% (เพิ่ม 0.5% ทุก 3 ปีแต่ไม่เกิน 5%)	1.2% (เพิ่ม 0.3% ทุก 3 ปีแต่ไม่เกิน 3%)

ภาระภาษี (อัตราก้าวหน้า)

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท เกษตรกรรม (บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของ)

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราภาษี (%)	จำนวนเงินภาษีสูงสุดที่ต้อง ชำระต่อปี
0 - 50	0	0
50 - 75	0.01	2,500
75 - 100	0.03	7,500
100 - 500	0.05	200,000
500 - 1,000	0.07	350,000
1,000 +++	0.10	

ภาระภาษี (อัตราก้าวหน้า)

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท เกษตรกรรม (นิติบุคคลเป็นเจ้าของ)

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราภาษี (%)	จำนวนเงินภาษีสูงสุดที่ต้อง ชำระต่อปี
0 - 75	0.01	7,500
75 – 100	0.03	7,500
100 – 500	0.05	200,000
500 – 1,000	0.07	350,000
1,000 +++	0.10	

การลดภาระการเสียภาษี

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท บ้านพักอาศัยหลัก

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราภาษี (%)	จำนวนเงินภาษีสูงสุดที่ ต้องชำระต่อปี
0 - 20	0	0
20 - 50	0.02	6,000
50 - 75	0.03	7,500
75 - 100	0.05	12,500
100 ++	0.10	

ภาระภาษี (อัตราก้าวหน้า)

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท บ้านพักอาศัยหลังอื่น

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราภาษี (%)	จำนวนเงินภาษีสูงสุดที่ ต้องชำระต่อปี
0 - 50	0.02	10,000
50 - 75	0.03	7,500
75 - 100	0.05	12,500
100 ++	0.10	

ภาระภาษี (อัตราก้าวหน้า)

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท รกร้างว่างเปล่า / ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควร

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราภาษี (%)	จำนวนเงินภาษีสูงสุดที่ ต้องชำระต่อปี
0 - 50	0.3	150,000
50 - 200	0.4	600,000
200 – 1,000	0.5	4,000,000
1,000 – 5,000	0.6	24,000,000
5,000 +++	0.7	

ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

- ทรัพย์สินที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ของรัฐ / กรณีเฉพาะ
- ทรัพย์สินของ UN / องค์การระหว่างประเทศ / สถานทูต
- ศาสนสมบัติที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์
- สุสานสาธารณะ ได้มีได้รับประโยชน์ตอบแทน
- ทรัพย์สินมูลนิธิ / องค์การกิจการสาธารณะ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์
- ทรัพย์สินเอกชนที่ยอมให้ราชการใช้ หรือ ใช้เองเพื่อสาธารณะประโยชน์ และมีได้ใช้/หาผลประโยชน์
- ทรัพย์สินส่วนกลางในอาคารชุด / ที่ดินตามกฎหมายจัดสรรที่ดิน เฉพาะที่มีได้ใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์

ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

- ที่ดินสาธารณูปโภคในนิคมอุตสาหกรรม
- พิพธิภัณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนด
- ที่ดินที่กฎหมายห้ามไม่ให้ทำประโยชน์ เช่น Buffer Zone
- สิ่งปลูกสร้างที่ใช้ต่อเนื่องกับอาคาร เช่น ถนน/ลานคอนกรีต / รั้ว / บ่อบำบัดน้ำเสีย
- สิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจด้านคมนาคม เช่น ทางด่วน / รถไฟฟ้า / รถใต้ดิน / สนามบิน

ทรัพย์สินที่ได้รับการบรรเทาภาระภาษี

- บ้านอยู่อาศัยหลักที่เจ้าของได้รับมรดกก่อนกฎหมายใช้บังคับ
- ทรัพย์สินของสถานศึกษาเอกชน
- ที่ดินที่กฎหมายห้ามทำประโยชน์บางอย่าง เช่น ห้ามสร้างอาคารขนาดใหญ่ แต่ให้ปลูกบ้านอาศัยหรือทำเกษตร
- ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้สนามกีฬา / สันทนาการ
- ที่ดิน หรือ สิ่งปลูกสร้างที่ใช้จอดรถสาธารณะ (Park & Ride)

จะบริหารทรัพย์สินอย่างไร ?

- ที่ดิน “ว่างเปล่า” / แปลงให้เป็นที่ดินประเภทอื่น
- ทำอะไรได้บ้าง (เพื่อประโยชน์สาธารณะ / มิได้ใช้/หาผลประโยชน์) / ห้ามเก็บค่าตอบแทน
 - สวนสาธารณะ / สนามกีฬา / สนามเด็กเล่น (ชั้นป่า / ไม่โอนกรรมสิทธิ์ที่ดิน / ทำบันทึกฯ ให้ใช้ที่ดิน / กำหนดเวลาใช้งาน)
- ที่ดินเพื่อการเกษตร / ให้เช่า / กลายเป็นที่ดินเชิงพาณิชย์หรือไม่ ???

จะบริหารทรัพย์สินอย่างไร ?

- ที่ดิน “รกร้างว่างเปล่า” / แปลงให้เป็นที่ดิน “เกษตร”
- ที่ดินเกษตร / ทำอะไรได้บ้าง
 - ทำจริง / มีการ “เพาะปลูก” / ดูแล / ตัดแต่ง / เก็บเกี่ยว
 - **พืชอายุสั้น** (โหระพา/กระเพรา/สมุนไพรร) / **อายุกลาง** (กล้วยหอม/แตงโม/มะละกอ) / **อายุยาว** (มะพร้าว/มะนาว/มะม่วง/อินทผลัม) เพื่อให้ “เลี้ยงตัวเอง” ได้
 - ออกลิขสิทธิ์ที่ดิน (เปลี่ยนการใช้ที่ดิน)
- ห้ามให้เช่า !!! / ต้อง “ทำนาเอง” (จ้างคนอื่นได้)

การจัดกลุ่มที่ดิน

- ❖ กลุ่ม 1: เกษตรกรรม (ต้องมีการเพาะปลูก / เก็บเกี่ยว / จำหน่าย)
- ❖ กลุ่ม 2: บ้านพักอาศัย
- ❖ กลุ่ม 3: พาณิชยกรรม / อุตสาหกรรม
- ❖ กลุ่ม 4: ที่ดินว่างเปล่า หรือ ไม่ได้ทำประโยชน์

Control Sheet & List of Asset

โครงสร้างสัญญาเช่าทรัพย์สิน

หลังภาษีที่ดินฯ...จะเป็นอย่างไร ???

การแยกสัญญาเช่า	ภาษี โรงเรือนฯ	ภาษีที่ดิน	VAT	WHT	อากรฯ
สัญญาเช่าพื้นที่/ อาคาร	12.5 ?	-	-	5%	0.1%
สัญญาเช่าอุปกรณ์	-	-	7%	5%	-
สัญญาบริการ	-	-	7%	3%	0.1%
หมายเหตุ			หากเกิน 1.8 ล้าน บาท/ปี		หากทำ สัญญาเช่า เป็นหนังสือ

ร่างกฎหมาย

“ภาษีลาภลอย”

ความจำเป็น

กระทรวงการคลังเห็นว่า มีความจำเป็นที่ต้องออกกฎหมายว่าด้วย “ภาษีการได้รับประโยชน์จากการพัฒนาระบบสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานด้านคมนาคมขนส่งของรัฐ” เพื่อลดภาระด้านงบประมาณในการพัฒนาโครงการฯ ที่ต้องใช้เงินลงทุนจำนวนมาก

ผู้เสียภาษี

- ผู้ขายที่ดินหรือห้องชุด เจ้าของที่ดินหรือห้องชุดที่ใช้ประโยชน์ในที่ดินเชิงพาณิชย์ที่มีมูลค่าสูงกว่า 50 ล้านบาท และผู้พัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นเจ้าของห้องชุดรอการจำหน่าย ซึ่งอยู่รอบพื้นที่ที่มีโครงการพัฒนาระบบสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานด้านคมนาคมขนส่งของรัฐ (โครงการฯ)

ภาษีลาภลอย

ประเภทของโครงการฯ	พื้นที่จัดเก็บภาษี (รัศมีรอบโครงการฯ โดยประมาณ)
1. รถไฟความเร็วสูง รถไฟรางคู่ รถไฟฟ้ามหานคร	พื้นที่ในรัศมี 2.5 กิโลเมตร รอบสถานี
2. สนามบิน	พื้นที่ในรัศมี 5 กิโลเมตร จากแนวเขต ห้ามก่อสร้างของสนามบิน
3. ท่าเรือ	พื้นที่ในรัศมี 5 กิโลเมตร จากแนวเขต ที่ดินของท่าเรือ
4. โครงการทางด่วนพิเศษ	พื้นที่ในรัศมี 2.5 กิโลเมตร รอบทาง ขึ้นและทางลง

อัตราภาษีที่จัดเก็บ

- อัตราเพดานภาษีสูงสุดที่กรมที่ดินและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บได้ **ไม่เกิน ร้อยละ 5 ของฐานภาษี**
- ส่วนอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บจริงจะกำหนดในพระราชกฤษฎีกา

ภาษีลาภลอย

ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี แบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

- โครงการฯ ที่ทำสัญญาก่อนร่างพระราชบัญญัติฯ มีผลบังคับใช้ และยังพัฒนาโครงการฯ ไม่แล้วเสร็จ ให้คำนวณฐานภาษีจาก ส่วนต่างของมูลค่าที่ดินหรือห้องชุดที่เพิ่มขึ้นระหว่างมูลค่าในวันที่ร่างพระราชบัญญัติฯ มีผลบังคับใช้ และมูลค่าในวันที่โครงการฯ แล้วเสร็จ เว้นแต่ ในกรณีห้องชุดที่ปลูกสร้างใหม่ ให้คำนวณ ส่วนต่างของมูลค่าห้องชุดโดยใช้มูลค่าห้องชุดที่คำนวณได้ คูณด้วย 20% เนื่องจากไม่สามารถคำนวณมูลค่าห้องชุดที่เพิ่มขึ้นมาได้

ภาษีลาภลอย

ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี แบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

- โครงการฯ ที่ทำสัญญาหลังจากที่ร่างพระราชบัญญัติฯ มีผลบังคับใช้ ให้คำนวณฐานภาษีจาก ส่วนต่างของมูลค่าที่ดินหรือห้องชุดที่เพิ่มขึ้นระหว่างมูลค่าวันที่รัฐเริ่มดำเนินโครงการฯ และมูลค่าในวันที่โครงการฯ แล้วเสร็จ เว้นแต่ในกรณีห้องชุดที่ปลูกสร้างใหม่ ให้คำนวณส่วนต่างของมูลค่าห้องชุดโดยใช้มูลค่าห้องชุดที่คำนวณได้คูณด้วย 20% เนื่องจากไม่สามารถคำนวณมูลค่า ห้องชุดที่เพิ่มขึ้นมาได้

การจัดทำทรัพย์สิน

ภาษีที่ดิน

(ต่ออายุไปจนถึง 31 ธันวาคม 2561)

ภาษีหน้าที่ทอง

การแปลงทรัพย์สินกิจการเป็นหุ้นบริษัทใหม่

มติ ครม. 9 สิงหาคม 2559 (เป็นกฎหมายแล้ว / สิ้นสุดสิทธิประโยชน์ทางภาษี 31 ธันวาคม 2560) มติ ครม. 1 พฤษภาคม 2561 "ต่ออายุ" ให้สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2561

“เจ้าของกิจการบุคคลธรรมดา” แปลงทรัพย์สินเป็น “หุ้น” บริษัทใหม่ (10 สิงหาคม 2559 – 31 ธันวาคม 2560)

ทรัพย์สินที่โอนเป็นทุนบริษัท ต้องเป็น “ทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการ” มาก่อนวันที่โอนเป็นทุน

“คณะบุคคล” / “ห้างหุ้นส่วนสามัญ” (มติ ครม.13/6/17 และ พรฎ.644) ได้รับยกเว้นภาษี

ยกเว้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา / ภาษีมูลค่าเพิ่ม / ภาษีธุรกิจเฉพาะ / อากรแสตมป์ (Property & Share Swap) ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 5 วันที่ 5 มิถุนายน 2560

ลดค่าธรรมเนียมการโอนที่ดินจาก 2% เหลือ 0.01% (การต่ออายุยังไม่ยืนยัน)

1. แปลง “ทรัพย์สินในกิจการของบุคคลธรรมดา” เป็นทุนบริษัทใหม่ด้วย “ราคาตลาด” เว้นแต่ “ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง” ให้ใช้ “ราคาประเมินทางราชการ” หรือ “ราคาทุนที่ซื้อมา” แล้วแต่อย่างใดจะสูงกว่า / 2. เจ้าของที่ดินต้องถือหุ้นบริษัท “ไม่น้อยกว่ามูลค่าทรัพย์สินที่โอน” เข้ามา / 3. เจ้าของที่ดินต้อง “ไม่โอนหุ้นต่ำกว่ามูลค่าทางบัญชี” (กรณีขายหุ้น) / 4. เจ้าของที่ดินเดิม และ บริษัทใหม่ ต้องร่วมจัดทำ “หนังสือรับรองการโอนอสังหาริมทรัพย์เป็นทุนบริษัทต่อ กรมที่ดิน และ กรมสรรพากร

แปลงที่ดินเป็นหุ้นอย่างไร ?

ต้องใช้เงินสดหรือไม่ ?

(Property & Share Swap = Non-Cash)

มีภาษี/ค่าใช้จ่าจ่ายหรือไม่ ?

ตีราคาที่ดิน/หุ้นอย่างไร ?

ภาษีหน้าที่ทองยกเว้นภาษี

แปลง “ที่ดิน” ให้เป็น “หุ้น” อย่างไร ?

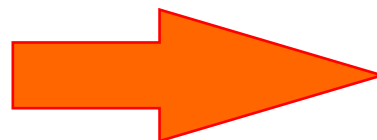
ที่ดินเปล่า
(เพื่อเก็งกำไร/ เก็บ)
ที่ดินในกิจการ

บุคคลเจ้าของ
ที่ดิน

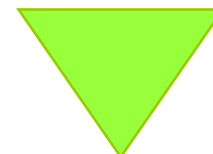
บุคคลโอนที่ดินเข้า
บริษัทใช้ “ราคาใด” ?

Property Co

บุคคลถือหุ้นบริษัท
ราคาหุ้นไม่เพิ่มขึ้น
เว้นแต่มีกำไรสะสม



ราคาหุ้นที่ใช้ swap กับที่ดิน ใช้ราคา
ประเมินฯ หรือ **ราคาซื้อขาย** ?



**เปลี่ยนมรดก จาก
ที่ดินให้กลายเป็นหุ้น**

“แช่แข็ง” ราคาที่ดินที่ ต้องการ
เก็บไว้ 100 ปี ไว้ใน “ราคาหุ้น”



ขึ้น
20%
ทุก 4 ปี

ปีที่ 1 - 4

ราคาประเมิน 200 ล้านบาท

ปีที่ 5 - 8

ราคาประเมิน 240 ล้านบาท

ปีที่ 9 - 12

ราคาประเมิน 288 ล้านบาท

ปีที่ 13 - 16

ราคาประเมิน 346 ล้านบาท

ปีที่ 17 - 20

ราคาประเมิน 415 ล้านบาท

ภาษีหน้าที่ทอง

- ที่ดินต้องใช้ใน “กิจการ” ของบุคคลธรรมดาก่อน
“แปลงเป็นทุนบริษัท”
- ไม่มีค่านิยามของ “กิจการ”
- ไม่มีกรอบเวลาของ “กิจการ”
- ที่ดินบ้านพักอาศัย / ที่ดินเปล่า _ ใช้ในกิจการ
แต่ไม่ได้ให้เช่า _ ไม่ถือเป็นกิจการ

ภาษีหน้าที่ทอง

○”กิจการของบุคคลธรรมดาควรมีหลักฐาน “กิจการ” เช่น

- (1) เอกสารทางราชการ
- (2) สัญญาทางธุรกิจกับบุคคลภายนอก
- (3) หลักฐานการรับค่าตอบแทนกิจการจากบุคคลภายนอก
- (4) หลักฐานทางการเงินในกิจการของบุคคลธรรมดา
- (5) หลักฐานการเสียภาษีจากกิจการ (ภาษีโรงเรือนฯ / ภาษีรายได้ / VAT)

○ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า

- จัดทะเบียนตั้งบริษัท _ จดซื้อบริษัท
- ชำระค่าหุ้นด้วย “ทรัพย์สินอื่น” แทนเงินสด

○ กรมที่ดิน / กรมโรงงานอุตสาหกรรม / กรมการขนส่งทางบก

- จัดทะเบียนโอนทรัพย์สินให้แก่บริษัท _ ชำระค่าหุ้นด้วย “ทรัพย์สินอื่น” แทนเงินสด

○ กรมสรรพากร

- ตรวจสอบเงื่อนไข/คุณสมบัติการยกเว้นภาษี _ ราคาโอนทรัพย์สิน
- ตรวจสอบภาษีของ “บุคคลธรรมดา” ก่อน “แปลงทรัพย์สินเป็นทุน”

หากไม่เข้าใจอะไร “ยกเว้นภาษีที่ทอง”

ควรแปลงที่ดินเป็นหุ้น
ตีราคาที่ดินเป็นหุ้นด้วย “ราคาตลาด”

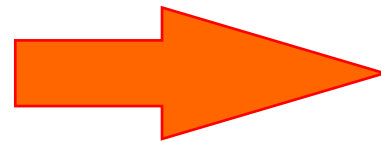
มีภาษี/ค่าใช้จ่ายหรือไม่ ? (มีภาษี/ค่าธรรมเนียมฯ ตามปกติ)

หลักฐานอะไร ? (รายงานการประเมินทรัพย์สิน)

ผลภายหลังการแปลงที่ดินเป็นหุ้น

ที่ดินเปล่า (ซื้อบริษัท)

Property Co



ให้เช่าที่ดิน
“ราคาตลาด”

Operating Co

เจ้าของอาคาร

ข้อควรระวัง

- ที่ดินไม่มีค่าเสื่อมราคา
- ไม่มีรายจ่าย / รับแต่รายได้ค่าเช่า

รายได้จากกิจการ

หักด้วย

ค่าเช่า / ค่าเสื่อมอาคาร

1. ควร “ควบรวมบริษัท” เป็นบริษัทเดียว หรือ

2. ควรทำสัญญาเช่าแบบพิเศษ (BTO / BOT)

หากยังคงเก็บที่ดินในชื่อบุคคล
แทนที่เก็บหุ้นบริษัท ?
อนาคตจะเสี่ยงกับเรื่องอะไรบ้าง

ปี 2559 ภาษีมรดก / ภาษีการให้
ปี 2561 ฐานภาษีบุคคลเปลี่ยนฐานเมื่อขายที่ดิน
ปี 2563 ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

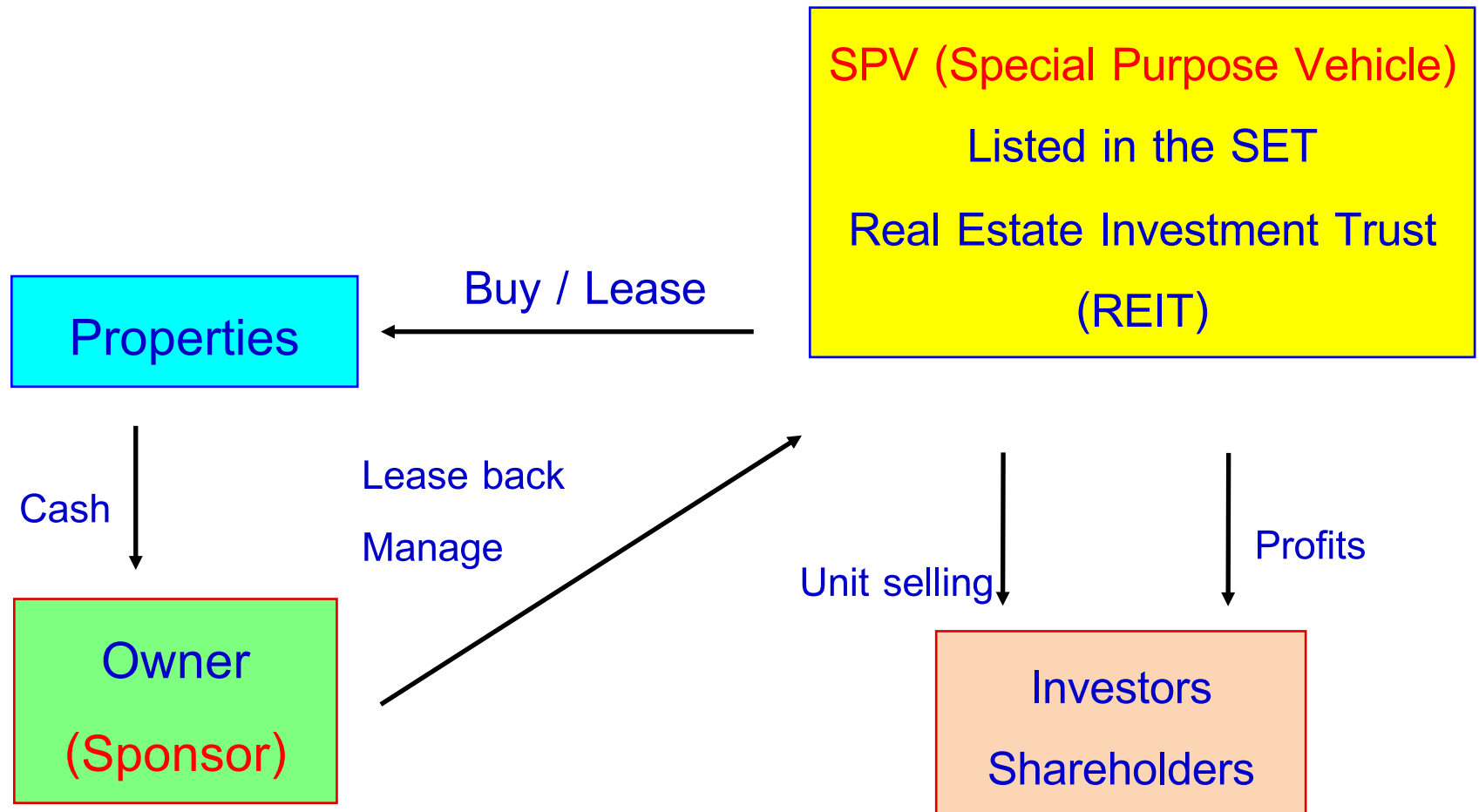
ทางเลือกในการบริหารจัดการ

ทรัพย์สินที่มี “ค่าเช่า”

Asset IPO

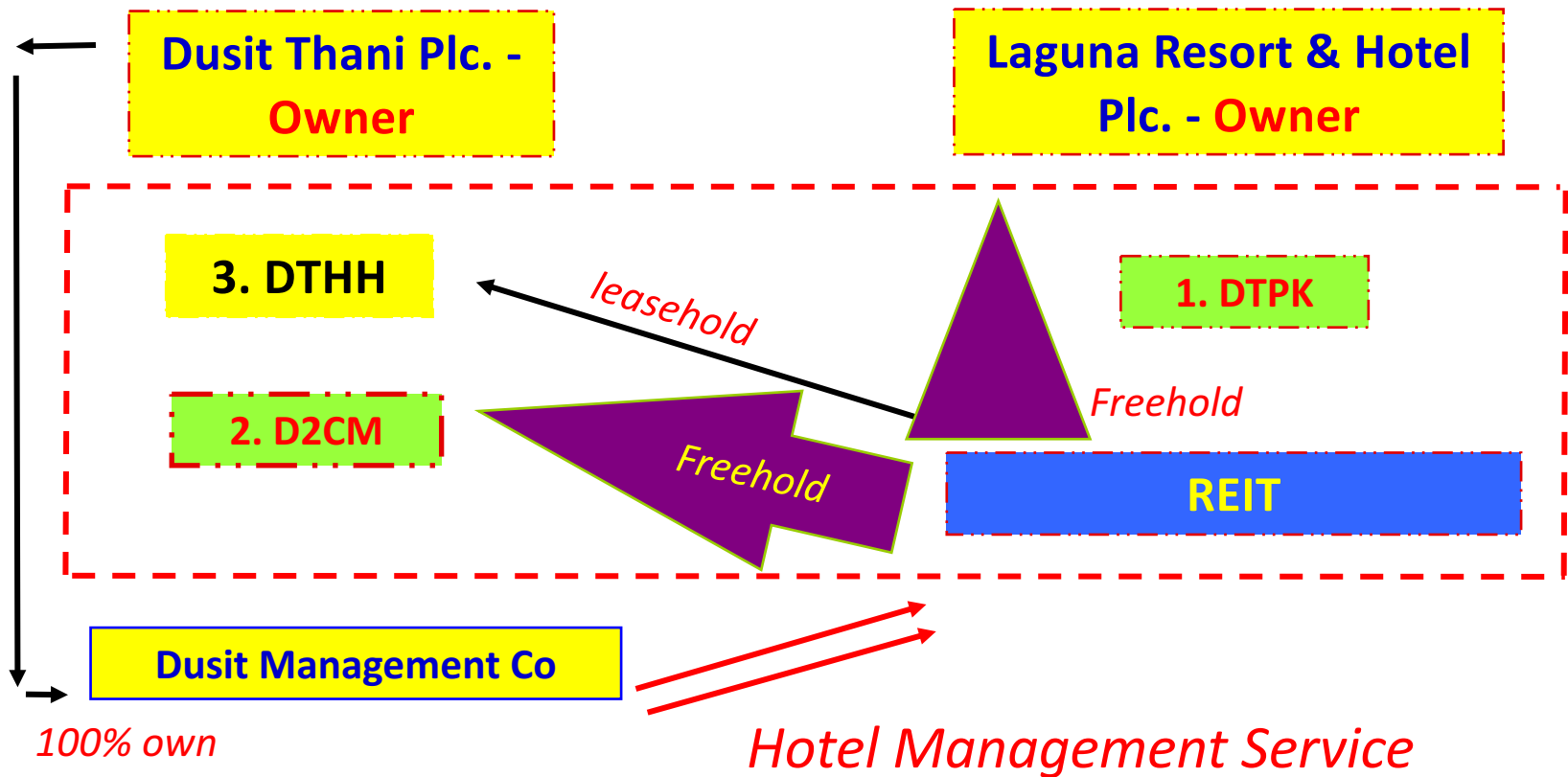
Real Estate Investment Trust (REIT)

Property Securitization



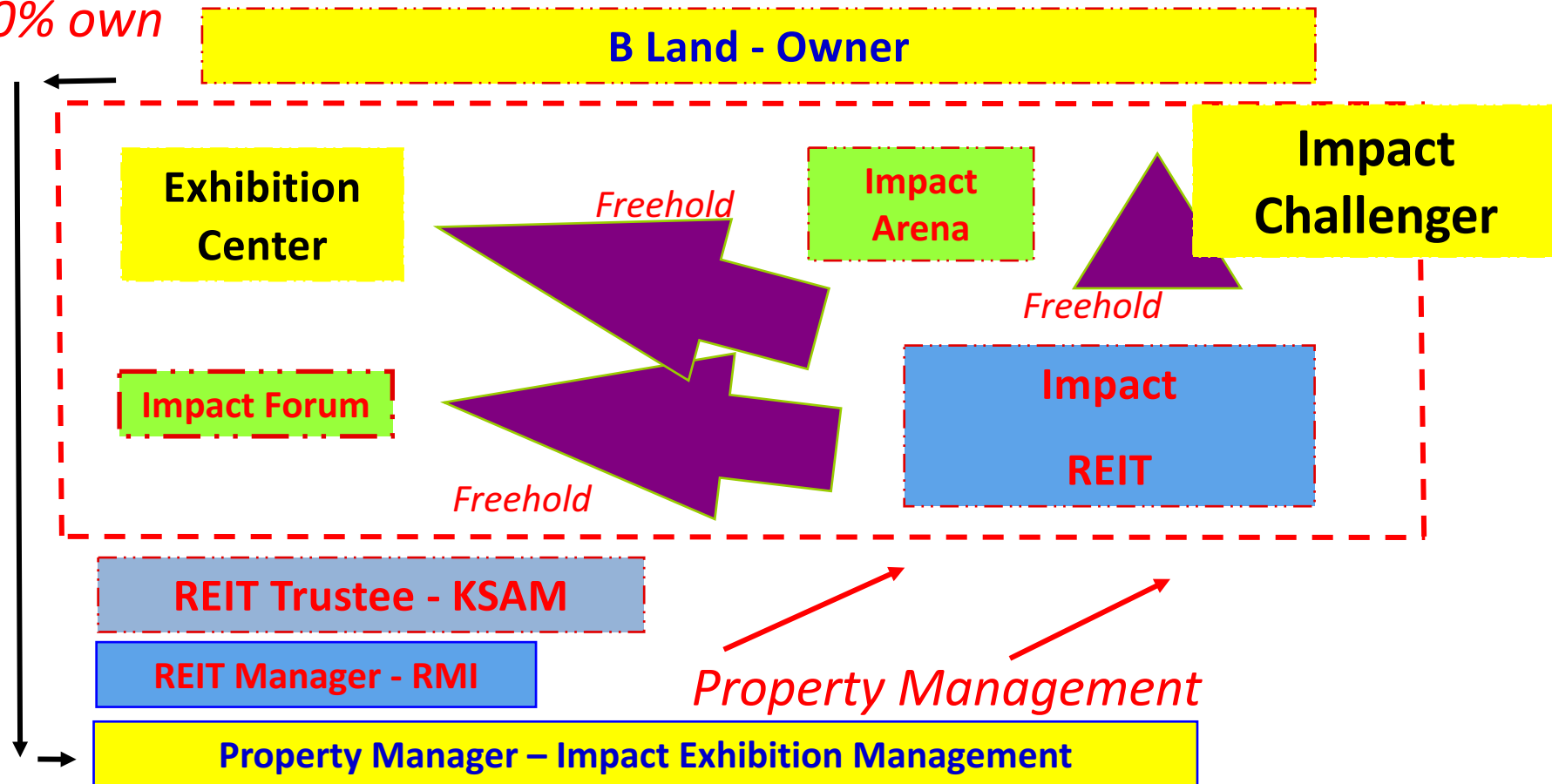
เปรียบเทียบ	REITs	PF	IFF
แหล่งรายได้หลัก	ค่าเช่า	ค่าเช่า	รายได้อนาคต
ทรัพย์สิน	อสังหาริมทรัพย์	อสังหาริมทรัพย์	โครงสร้างพื้นฐาน
ลงทุนทรัพย์สินตปท.	ได้	ไม่ได้	ไม่ได้ (ยกเว้นภาษี)
สถานะทางกฎหมาย	สัญญาก่อตั้งทรัสต์	นิติบุคคล	นิติบุคคล
เงินลงทุนขั้นต่ำ	500 ล้านบาท	500 ล้านบาท	2,000 ล้านบาท
การก่อกั้น	ไม่เกิน 35% ของ NAV / 60% หากได้ credit rating	ไม่เกิน 10% ของ NAV	ไม่เกิน 3 เท่าของทุน
ข้อจำกัดการถือหน่วย	ไม่เกิน 50%	ไม่เกิน 1 ใน 3	ไม่เกิน 1 ใน 3
การจ่ายผลกำไร	ขั้นต่ำ 90 %	ขั้นต่ำ 90 %	ขั้นต่ำ 90 %
ภาษีเก็บจากผลกำไร	10 %	10%	ยกเว้น 10 ปี

Dusit Thani REIT



Impact Growth REIT

100% own



Property Co vs. REIT

Tax Implications	Property Co	REIT
Net Profit	100	100
Corporate Tax (20%)	20	0
Dividend / Profit Sharing	80	100
Dividend Tax (10%)	8	10
Balance	72	90

กอง REIT ในตลาดหลักทรัพย์ฯ

กอง REIT	ทรัพย์สินที่ลงทุน
1. กองทรัสต์อิมแพ็คโกรทเพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์	ลงทุนในกรรมสิทธิ์ของศูนย์จัดการแสดงอิมแพ็คอารีน่า, ศูนย์แสดงสินค้าและนิทรรศการนานาชาติ, ศูนย์การประชุมอิมแพ็คฟอรัม และอาคารอิมแพ็คชาเลนเจอร์ (20,000 ล้านบาท)
2. กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์และสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ไทคอน	ลงทุนในกรรมสิทธิ์และสิทธิการเช่าอาคารคลังสินค้า สิทธิเช่าช่วงที่ดิน กรรมสิทธิ์ที่ดินและอาคารโรงงาน (4,285 ล้านบาท) หน่วยทรัสต์ 3,425 ล้านบาท / กู้ยืมเงิน 860 ล้านบาท
3. กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์และสิทธิการเช่าดับบลิวเอชเอ พรีเมียมโกรท	ลงทุนในกรรมสิทธิ์และสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ในโครงการศูนย์กระจายสินค้า WHA ลาดกระบัง / บางนา-ตราด กม. 18/23 (4,481 ล้านบาท) หน่วยทรัสต์ 3,208.4 ล้านบาท / กู้ยืมเงิน 1,370 ล้านบาท / เงินประกันการเช่าและบริการ 125 ล้านบาท

กอง REIT ในตลาดหลักทรัพย์ฯ

กอง REIT	ทรัพย์สินที่ลงทุน
4. กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ แอล เอช ซุปเปอร์ เซ็นเตอร์ TERMINAL 21	ลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ (leasehold) และกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ของโครงการศูนย์การค้าเทอร์มินอล 21 จาก บจก. แอล แอนด์ เอช พร็อพเพอร์ตี้ เป็นระยะเวลา 26 ปี สิทธิการเช่าดังกล่าวจะหมดอายุลงในวันที่ 31 สิงหาคม 2583 มีพื้นที่รวม 97,905 ตร.ม. แบ่งเป็นพื้นที่ให้เช่า 34,058 ตร.ม. (6,227 ล้านบาท) หน่วยทรัสต์ 5,027 ล้านบาท / กู้ยืมเงิน 1,200 ล้านบาท
5. กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์และสิทธิการเช่าอมตะซัมมิทโกรท AMATA SUMMIT	ลงทุนในกรรมสิทธิ์และสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์อาคารโรงงานในโครงการนิคมอุตสาหกรรมอมตะนคร ชลบุรี / อมตะซิตี้ ระยอง (3,700 ล้านบาท) หน่วยทรัสต์ 3,578 ล้านบาท / กู้ยืมเงิน 1,200 ล้านบาท / เงินประกันการเช่ารับโอน 90 ล้านบาท

กอง REIT ในตลาดหลักทรัพย์ฯ

กอง REIT	ทรัพย์สินที่ลงทุน
6. LHHOTEL : ทรัสต์เพื่อการลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ แอล เอช โฮเทล	LHHOTEL ลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์และกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ของโครงการโรงแรมแกรนด์ เซนเตอร์ พอยต์ เทอร์มินอล 21 จาก บจก. แอล แอนด์ เอช พร็อพเพอร์ตี้ เป็นระยะเวลา 25 ปี สิทธิการเช่าดังกล่าวจะหมดอายุลงในวันที่ 31 สิงหาคม 2583 มีพื้นที่รวม 47,298 ตร.ม. เป็นพื้นที่ให้เช่า 21,090 ตร.ม. โดย LHHOTEL นำอสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวออกให้เช่าและให้เช่าช่วงแก่บริษัท แอล แอนด์ เอช โฮเทล แมนเนจเม้นท์ จำกัด (LHH) เป็นระยะเวลา 3 ปี โดยกำหนดเงื่อนไขการต่ออายุอีก 2 ครั้งๆ ละไม่เกิน 3 ปี โดย LHH ได้แต่งตั้งบริษัท แปซิฟิค เรียวลเอสเตท จำกัด เป็นผู้บริหารโรงแรม (3,136,649,000.00 บาท)

กอง REIT ในตลาดหลักทรัพย์ฯ

กอง REIT	ทรัพย์สินที่ลงทุน
7. MIT : ทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์เอ็มเอฟซีอินดัสเตเรียล	ลงทุนใน <u>หุ้นสามัญของบริษัท เอพียูเค จำกัด (APUK) 100 % ของจำนวนหุ้นที่จำหน่ายได้ทั้งหมด</u> ซึ่ง APUK เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดิน และอาคารประเภทคลังสินค้าที่ใช้ประโยชน์เป็นศูนย์ข้อมูล (Data Centre) รวมถึงส่วนควบและงานระบบต่างๆ โดยมีพื้นที่ให้เช่ารวม 1,342 ตร.ม. และทรัพย์สินตั้งอยู่ที่เขตชาร์ลตัน กรุงลอนดอน ประเทศอังกฤษ (975 ล้านบาท)
8. GVREIT : ทรัสต์เพื่อการลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ <i>โกลเด้นเวนเจอร์</i>	ลงทุนใน(1) สิทธิการเช่าพื้นที่บางส่วนในอาคาร <i>ปาร์ค เวนเชอร์ อีโคเพล็กซ์</i> (ไม่รวมพื้นที่ของโรงแรม ดิ โอกูระ เพรสทีจ กรุงเทพฯ) ตั้งอยู่ที่ <i>ห้วยมถนนเพลินจิต-วิทยุ</i> และ (2) สิทธิการเช่าช่วงที่ดินและอาคาร สาทรร สแควร์ ตั้งอยู่ที่ <i>ห้วยมถนนนราธิวาสราชนครินทร์-สาทรร</i> (8,148 ล้านบาท)

กอง REIT ในตลาดหลักทรัพย์ฯ

กอง REIT	ทรัพย์สินที่ลงทุน
9. HREIT : ทรัสต์เพื่อการลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์เหมราช	ลงทุนในสิทธิการเช่าที่ดินและอาคารโรงงานและคลังสินค้าของบริษัท เหมราชพัฒนาที่ดิน จำกัด (มหาชน), บริษัท เหมราช อีสเทิร์นซีบอร์ด อินดัสเตรียล เอสเตท จำกัด, บริษัท อีสเทิร์นซีบอร์ด อินดัสเตรียล (ระยอง) จำกัด และ บริษัท เอสเอ็มอี แพลทอว์ จำกัด (Filing)
10. TPRIME : ทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์และสิทธิการเช่าไทยแลนด์ ไพร์ม พร็อพเพอร์ตี้	ลงทุนใน 1. สิทธิการเช่าโครงการเมอริควิลล์ ทาวเวอร์ 2. หุ้นของบริษัทเอ็กเซน ทาวเวอร์ จำกัด ซึ่งถือกรรมสิทธิ์โครงการเอ็กเซน ทาวเวอร์ สัดส่วนไม่น้อยกว่า 99.99%

กอง REIT ในตลาดหลักทรัพย์ฯ

กอง REIT	ทรัพย์สินที่ลงทุน
11. SHRREIT : ทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์และสิทธิการเช่า สตราทีจิกฮอสพิทอลลิตี	ลงทุนในหุ้นของบริษัทโฮลดิ้ง ซึ่งบริษัทลงทุนในสินทรัพย์ต่างประเทศที่เป็นกรรมสิทธิ์ และ/หรือ สิทธิการเช่าของทรัพย์สิน โดยเข้าลงทุนครั้งแรก ประกอบด้วย โรงแรม ทั้งหมด 9 แห่ง ได้แก่ (1) โรงแรม Pullman Jakarta Central Park (2) โรงแรม Sofitel Bali Nusa Dua Beach Resort (3) โรงแรม Raffles Le Royal Phnom Penh (4) โรงแรม Raffles Grand Siem Reap (5) โรงแรม Victoria Hoi An Beach Resort & Spa (6) โรงแรม Victoria Sapa Resort & Spa (7) โรงแรม Victoria Can Tho Resort & Spa (8) โรงแรม Capri by Fraser, Ho Chi Minh City และ (9) โรงแรม IBIS Saigon South (Filing)

สไลด์ FREE Download
ที่ www.taxtanktv.com



Thank You



Presenter Profile



Chinapat Visuttiapat
ชินภัทร วิสุทธิแพทย์

Partner
SCL Law Group

E: chinapat@siamcitylaw.com

Tel: 092-286-4770

LINE ID: chinapat.taxtank

1. ประสบการณ์มากกว่า 25 ปีในงานให้คำปรึกษากฎหมาย ด้านภาษีอากร / IPO / M&A ตลอดจนสัญญาทางธุรกิจ รวมถึง Offshore Incorporation / Family Business
2. ให้คำปรึกษาแก่ลูกค้าทั้งในไทยและต่างประเทศร่วมกับ Partner อีก 13 คนและที่ปรึกษากฎหมายอีกกว่า 120 คนผ่านสำนักงานของ SCL ในไทย เมียนมาร์ / สเปน / ลาว / กัมพูชา
3. วิทยากรบรรยายเรื่องสัญญาธุรกิจและภาษีในงานสัมมนาและฝึกอบรม ตลอดเวลากว่า 15 ปี เป็น “อาจารย์พิเศษด้านภาษีอากร” และ กฎหมายธุรกิจใน หลักสูตรปริญญาตรี/โท ม. รามฯ / ม. ธรรมศาสตร์ / ม. แม่ฟ้าหลวง / ม. ศรีปทุม / ม. หอการค้าไทย / วิทยาลัยดุสิตธานี / จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย / ม. กรุงเทพ
4. วิทยากรประจำให้แก่ สถาบันกรรมการไทย (IOD) สมาคมบริษัทจัดการลงทุน (AIMC) ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ธนาคารฯ และ สมาคมธุรกิจต่างๆ
5. “คณะกรรมการภาษี” ของสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย และ “ผู้ไกล่เกลี่ยคดีภาษี” ประจำศาลภาษีอากรกลาง
6. “กรรมการตรวจสอบ” (Audit Committee) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ

Line ID: chinapat.taxtank



กฎหมายไม่กั๊ก

อ.บัณฑิต วิสุทธีแพทย์
TAX TANK TV
ช่องรายการ สาร: ความรู้ กฎหมายธุรกิจ



TAX TANK TV



TaxTank



<http://www.taxtanktv.com>

