



Corporate Tax Management


ภาษีมรดก / ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

Asia Plus Wealth Service


ชินภัทร วิสุทธิแพทย

www.taxtanktv.com

6 กันยายน 2561



Corporate Tax Management Outline



- Fund raising
- Corporate Securitization
- Buy or Lease ?
- Corporate Restructure
- Corporate M&A
- Long Term Lease

ภาษีมรดก / ภาษีการให้

Outline

○ Corporate Restructure

- Amalgamation

- Entire Business Transfer

- Partial Business Transfer

○ Corporate M&A

- M&A Model

- M&A Financing

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

Outline

○ Tax issues related to corporate finance

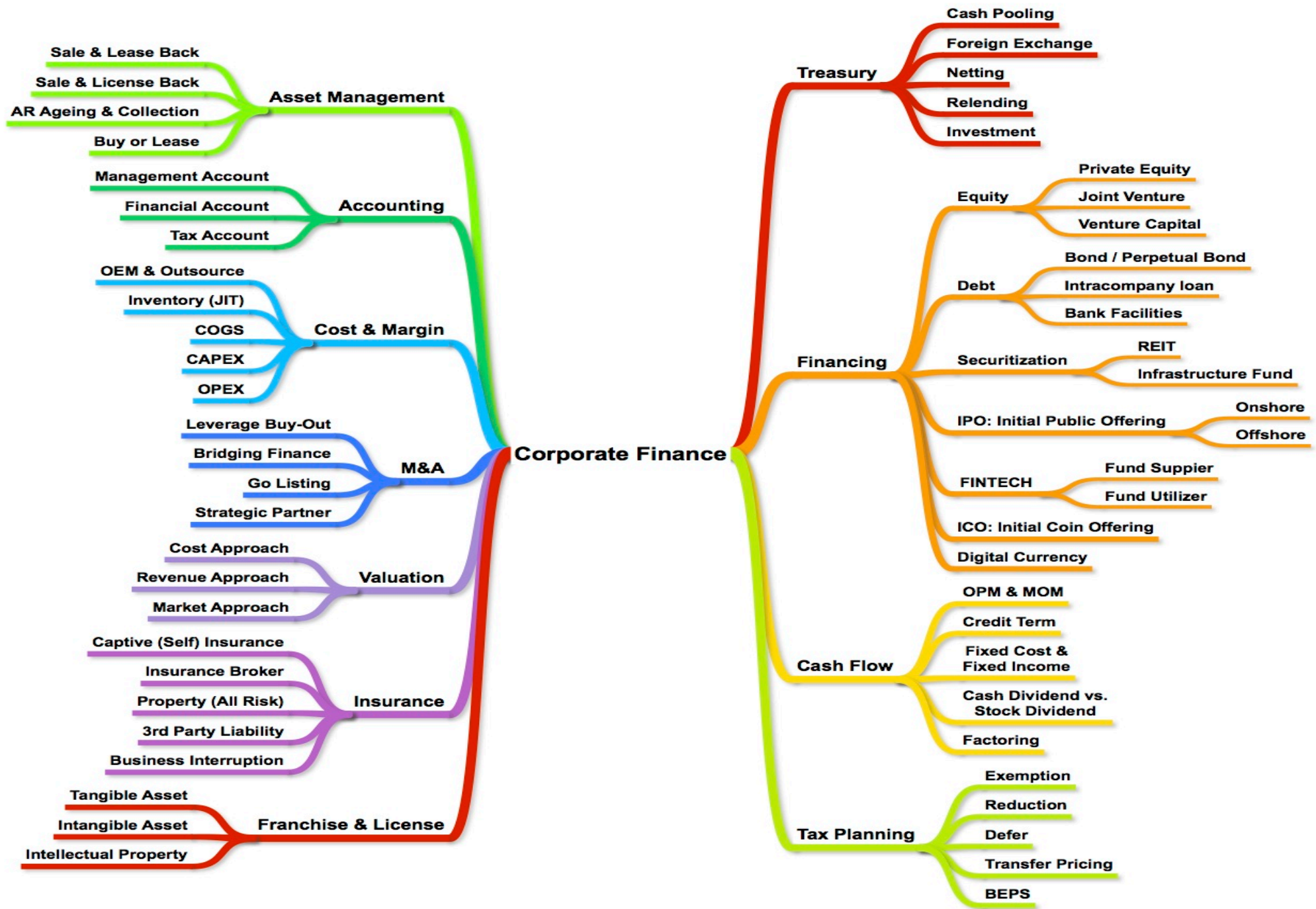
- Tax plan on long term lease

- M&A Tax Plan

○ Contracts related to corporate finance law

- Syndicate loan contract

- Ancillary contracts



Fund Raising

Alternative Corporate Finance

**ABB ASEA Brown Boveri Ltd
(Switzerland)**

ASEA Brown Boveri Holding Ltd
(Thailand) – Registered capital = 1.2 M

51%
shares

48.93%
shares

**ABB Engineering and Construction Ltd
(Thailand) – Registered capital = 9.5 M
Retained earning 101 M at liquidation**

49%
shares

Subsidy
72 M

ABB Distribution Ltd
(Thailand)
Completed liquidation

51%
shares

217.35 M
Loan

49%
shares

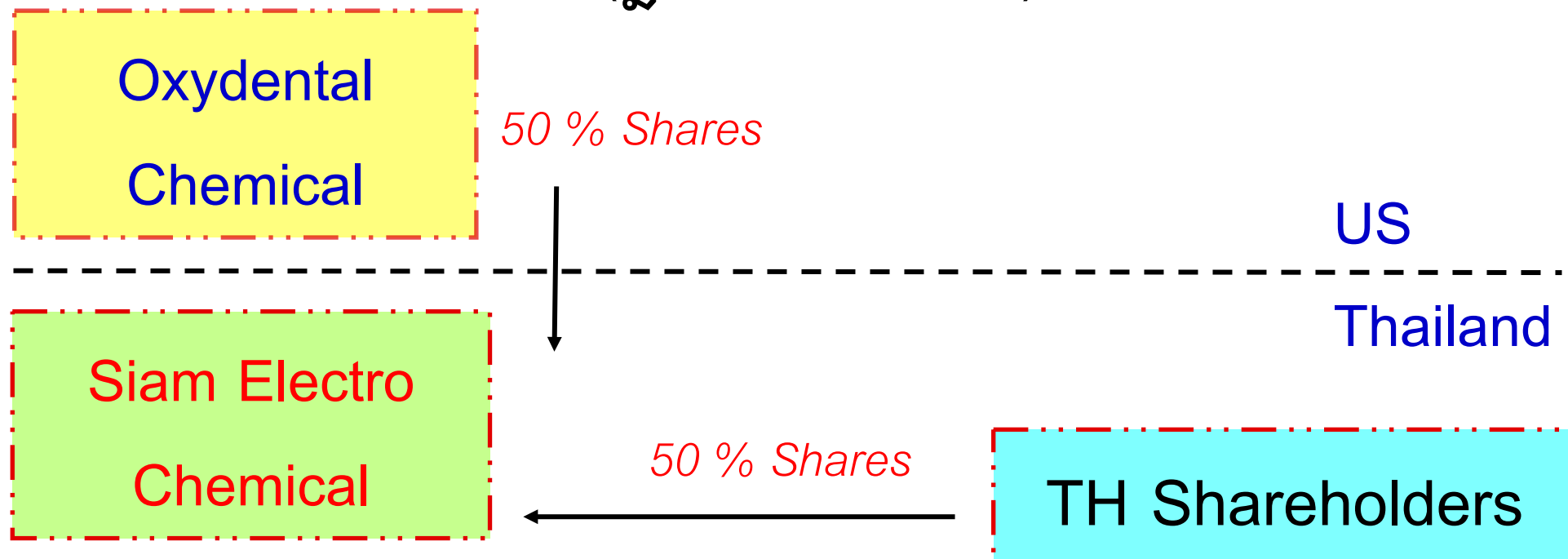
Subsidy
27 M

ABB Power Ltd
(Thailand)
Completed liquidation

51%
shares

Share Premium Case

(กฎีกา 5812/2557)

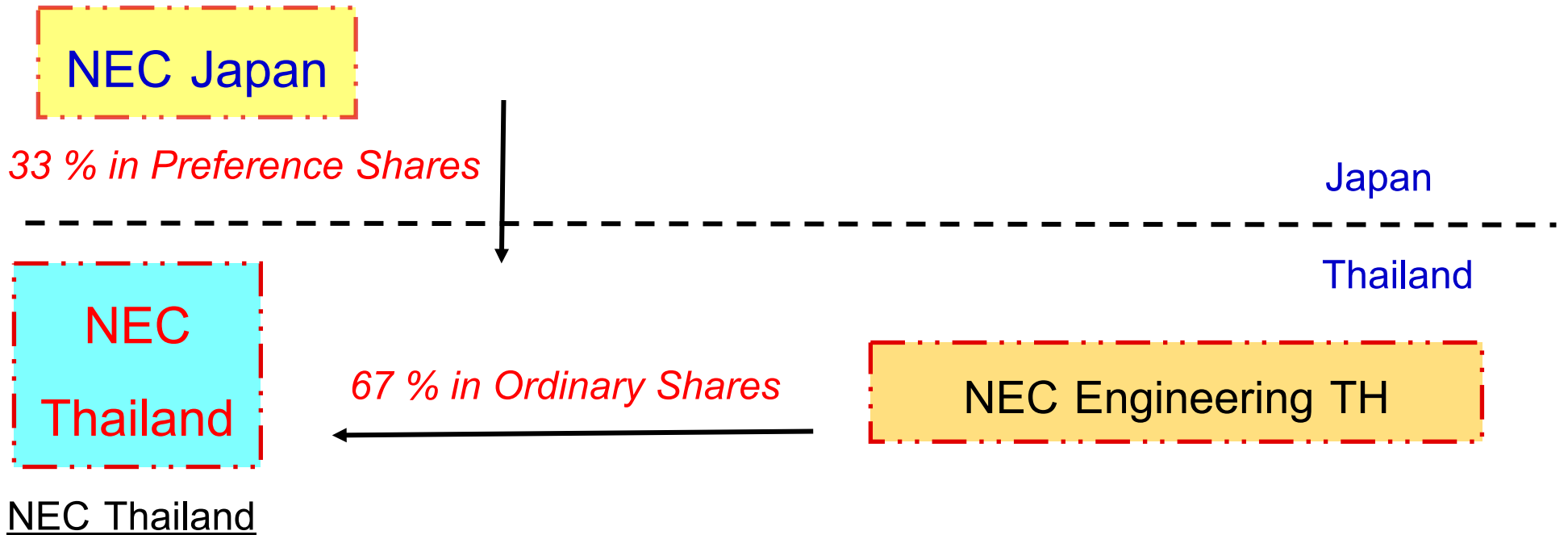


Siam Electro Chemical (EBT)

- Loss with negative book value of share
- Capital increase of THB 900 M
- 1,000 share (par @100) with share premium of THB 900,000,000 by US shareholder

NEC Case (Share Premium)

(Substance over form - Subsidy) ฎีกา 2050/2559



- Loss with negative book value of share
- Capital increase of THB 410 M
- 1 share (@1,000) with share premium of THB 409,999,000 by NEC JP

Christieni Nielsen (Loss from investment)

Negative NBV

Intertec Holding (BVI)

Sale @ USD 1 with loss from investment

Indo-China Investment

Offshore

Loan

Shareholding with USD 50,000

Thailand

Conversion of loan THB 985 M to be equity of USD 21 M and then reduction of capital of USD 50,000

Christieni Nielsen

(ភ្នាក់ 8763/2555)

Bond / **Perpetual Bond** / Share

Difference Treatment	Bond	Perpetual Bond	Share
Legal Status	Debt	Debt	Equity
Accounting Status	Debt	Equity	Equity
Tax Status	Debt	Debt	Equity
Ownership / Control	No	No	Yes
Redemption Period	Limit	No	No
Return	Interest	Interest	Dividend
Asset Participation	No	No	Yes
Liquidation	Before	Before	After ₁₁

Case Study: Perpetual Bond

- 2542: K Bank – 19,956 M
- 2550: ธนาคาร - 14,260 M
- 2549: KTB – 13,866 M / 2549: TMB – 16,000 M
- 2555: PTTEP – 10,000 M
- 2557: IVL – 30,000 M / 2557: PTTEP – 65,280 M
- 2558: ANANDA – 2,000 M
- 2559: Beyond Green – 156 M / 2559: CP All – 10,000 M
- 2560: Property Perfect – 1,000 M

ข้อดีข้อเสีย: **Perpetual Bond**

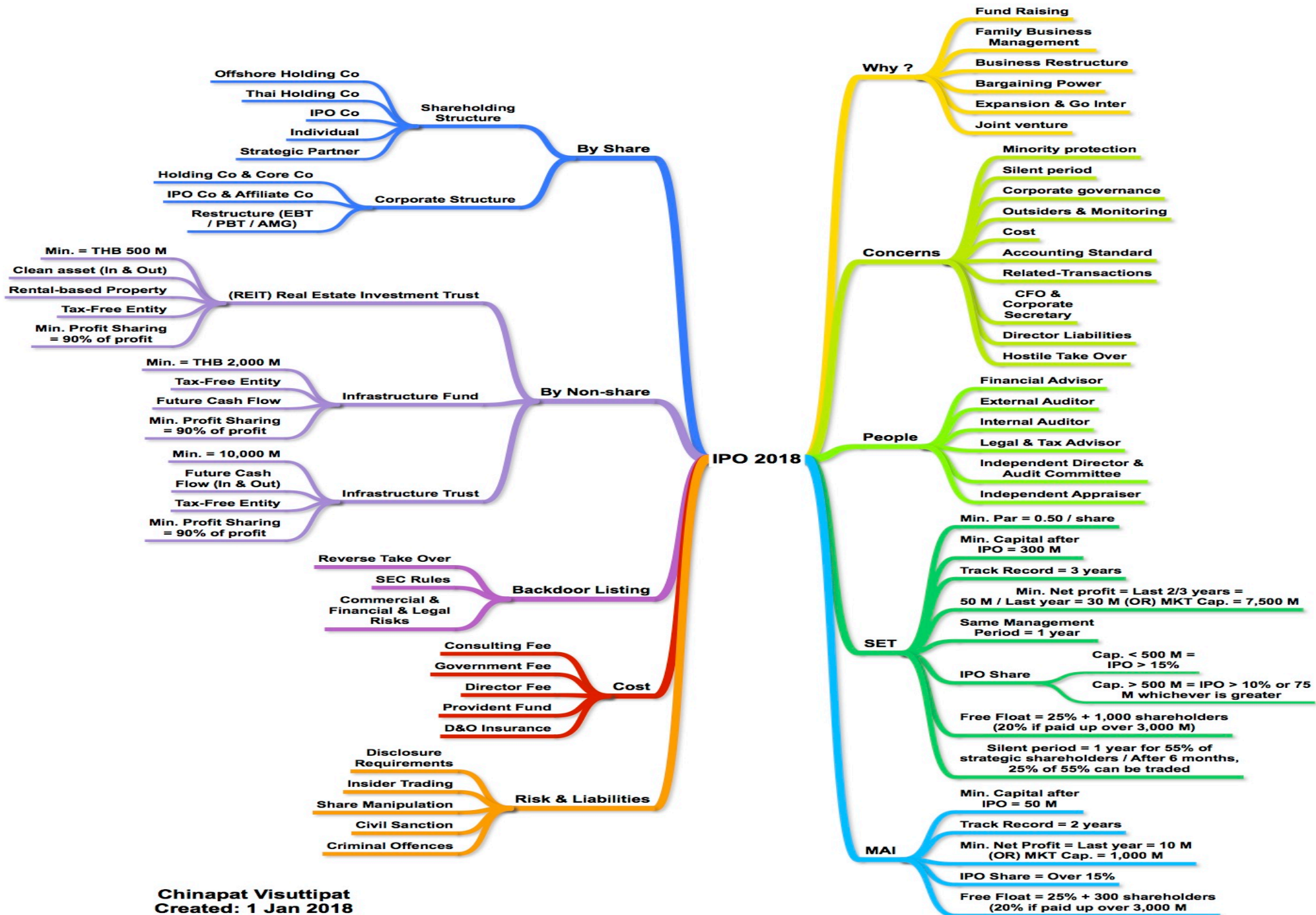
- Prolong and postpone interest payment
- Continuing bond holding unless early redemption
- Incomplete repayment if bankruptcy or liquidation
- Low liquidity in bond market and discount from face value
- Interest rate risk in the market against bond interest rate

Corporate Securitization

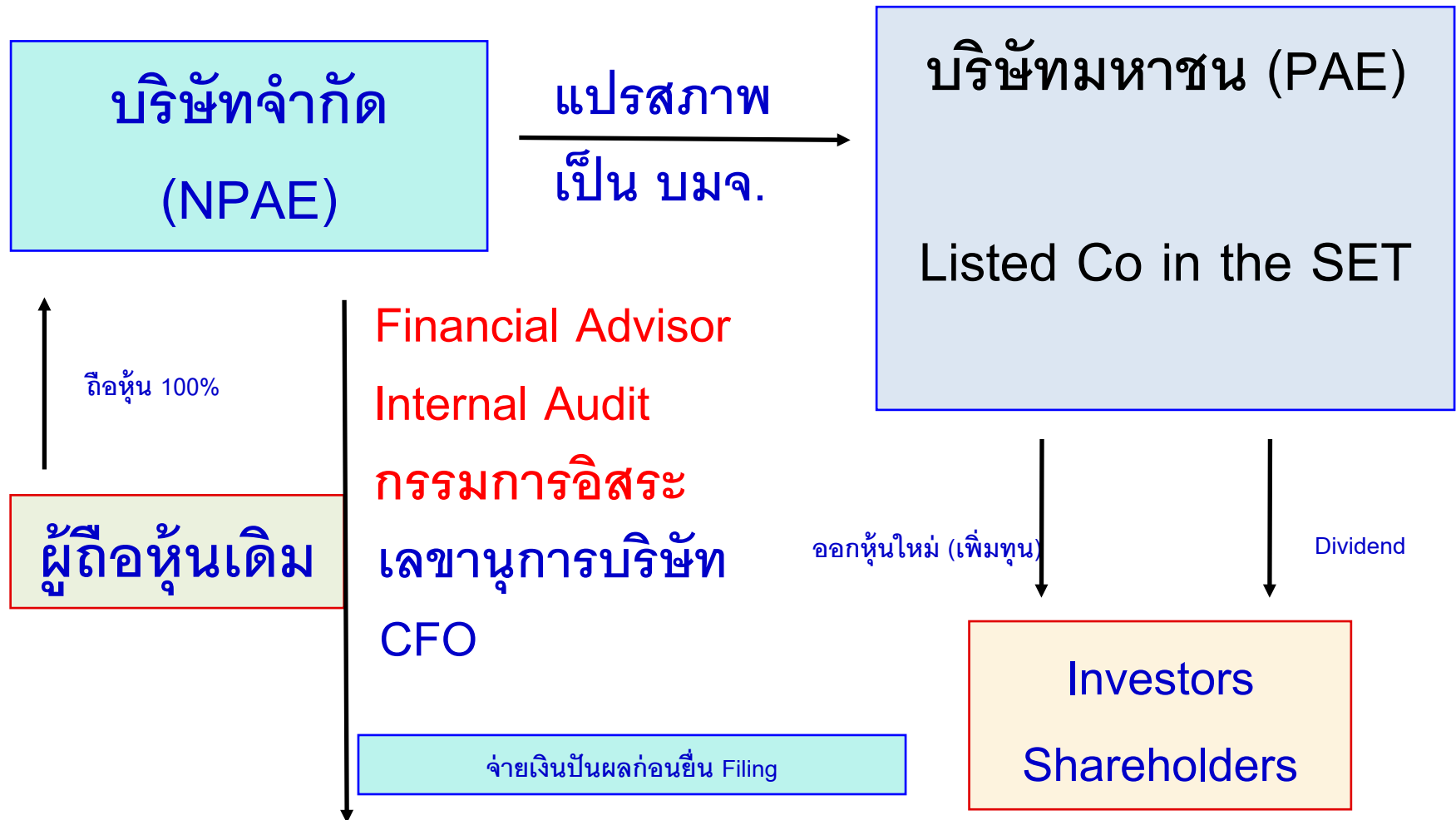
IPO

REIT

Infrastructure Fund



IPO Process



IPO ด้วย Holding Company

Share & Share Swap

Non-Cash Transaction

Tax Minimization

การใช้ IPO Holding Co เข้าตลาดหลักทรัพย์ฯ

- เพื่อเป็น Investment Co และ **คุ้มครอง “กรรมการบริษัท”**
- เพื่อลงทุนใน “Core Business” และกิจการอื่นของกลุ่ม
- **เพื่อปกป้อง Listed Co จาก Legal Risk / Liabilities**
- รายได้หลัก คือ Dividend (Passive Income)
- **เงินปันผลที่ได้รับจาก “บริษัทลูก” ได้รับยกเว้นภาษี**
 - มาตรา 65 ทวิ (10) _ บริษัทจดทะเบียน (Listed Co) **ยกเว้นภาษีเงินได้บริษัทจากเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทลูก**
 - คำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป. 4/2528 ข้อ 5 _ บริษัทจดทะเบียน (Listed Co) **ยกเว้นภาษีหัก ณ ที่จ่าย 10%**

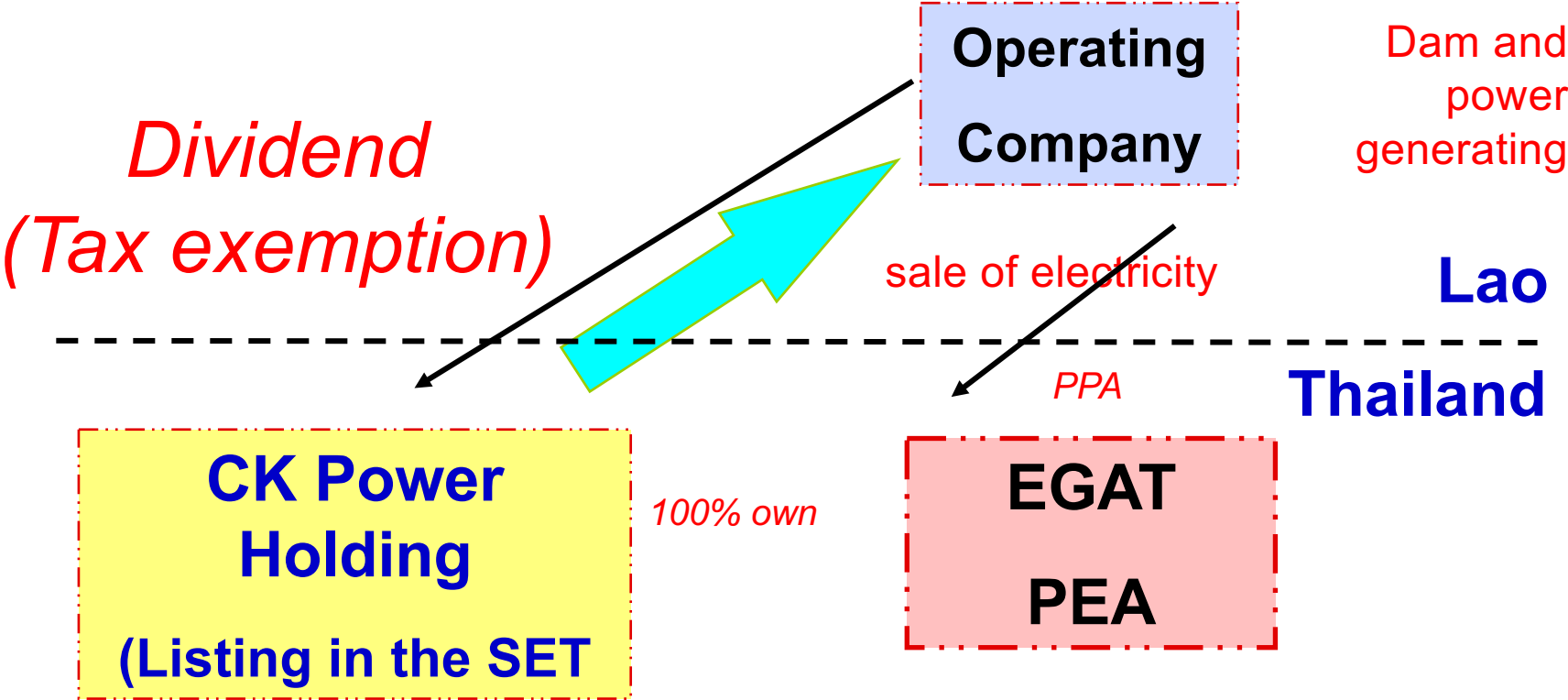
ตัวอย่าง Listed Holding Co (1)

Listed Holding Co	การถือหุ้น (%)	Subsidiary Co
บริษัท อินทัช โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)	40.45	บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)
บริษัท อินทัช โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)	41.14	บริษัท ไทยคม จำกัด (มหาชน)
บริษัท ดีทีวี เซอร์วิส จำกัด	42.07	บริษัท ซีเอส ล็อกซอินโฟ จำกัด (มหาชน)
บริษัท เจ มาร์ท จำกัด (มหาชน)	25.00	บริษัท ซิงเกอร์ประเทศไทย จำกัด (มหาชน)
บริษัท เจ มาร์ท จำกัด (มหาชน)	57.04	บริษัท เจ เอ็ม ที เน็ทเวอร์ค เซอร์วิสเซ็นส์ จำกัด (มหาชน)
บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	65.29	บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)
บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	48.89	บริษัท พีทีที โกลบอล เคมิคอล จำกัด (มหาชน)

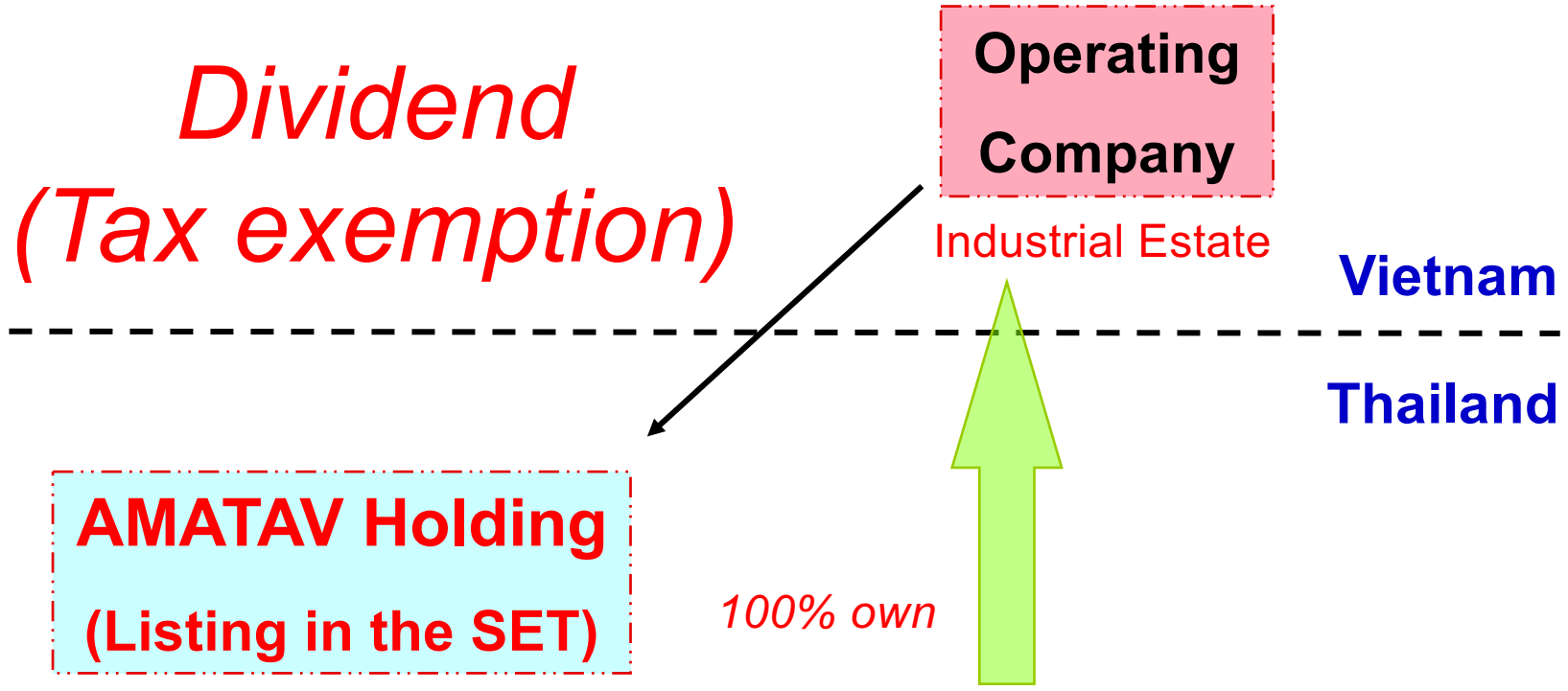
ตัวอย่าง Listed Holding Co (2)

Listed Holding Co	การถือหุ้น (%)	Subsidiary Co
บริษัท เอปิโก้ โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)	26.82	บริษัท มาลีกรูป จำกัด (มหาชน)
บริษัท ไอร่า แคปิตอล จำกัด (มหาชน)	71.55	บริษัท ไอร่า แพคตอริง จำกัด (มหาชน)
บริษัท ฟอर्थ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	45.75	บริษัท ฟอर्थ สมาร์ท เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)
บริษัท ระบบขนส่งมวลชนกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)	51.00	บริษัท วี จี ไอ โกลบอล มีเดีย จำกัด (มหาชน)
บริษัท วี จี ไอ โกลบอล มีเดีย จำกัด (มหาชน)	33.68	บริษัท มาสเตอร์ แอด จำกัด (มหาชน)
บริษัท สาธุอุตสาหกรรม จำกัด (มหาชน)	65.00	บริษัท สาธุ พรินท์ติ้ง จำกัด (มหาชน)
บริษัท ทรัพย์ศิริไทย จำกัด (มหาชน)	64.27	บริษัท มัดแมน จำกัด (มหาชน)
บริษัท บางจาก คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	70.27	บริษัท บีซีพีจี จำกัด (มหาชน)

Holding Company + Offshore Co



Holding Company + Offshore Co



ข้อควรระวัง _ การใช้ Offshore Holding Co เข้าตลาดหลักทรัพย์ฯ

- **Foreign Limit / Share Attraction**

- บริษัทต่างชาติถือหุ้นได้ไม่เกิน 49%
- ส่วนเกิน 49% ต้องลงทุนใน NVDR (ไม่มีสิทธิออกเสียง / รับเงินปันผลได้เท่านั้น)

- **Business Opportunities:** Offshore Strategic Partner

- **Share Base** (ตามมาตราฐานบัญชีบริษัทมหาชนจำกัด)

- “กำไรสะสม” ใน “งบดุล” ลดลง / สำรองเพิ่มขึ้น
- “ค่าใช้จ่าย” ใน “งบกำไรขาดทุน” เพิ่มขึ้นโดยไม่ได้จ่ายจริง

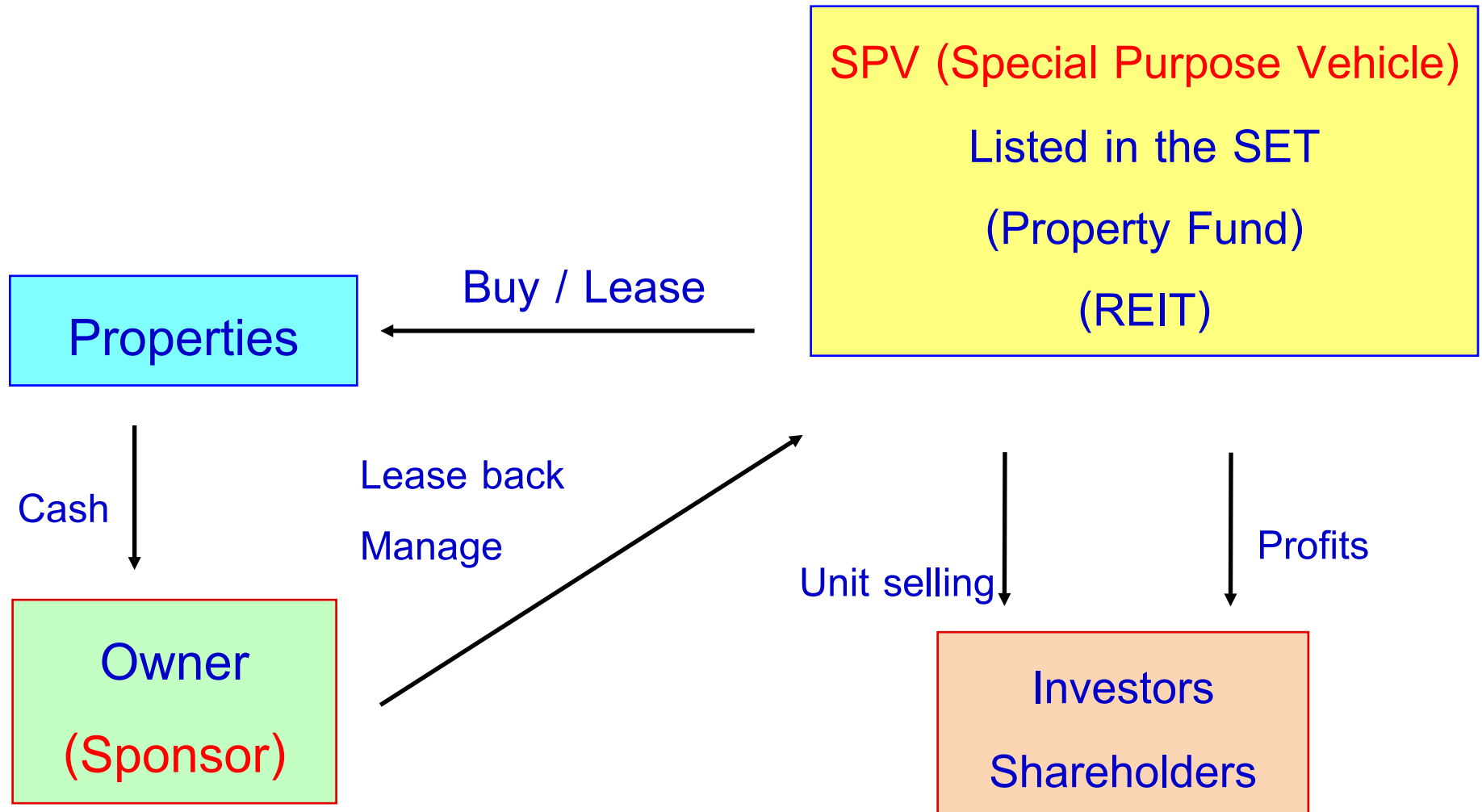
Alternative Asset Management

Property Fund

Real Estate Investment Trust (REIT)

Infrastructure Fund

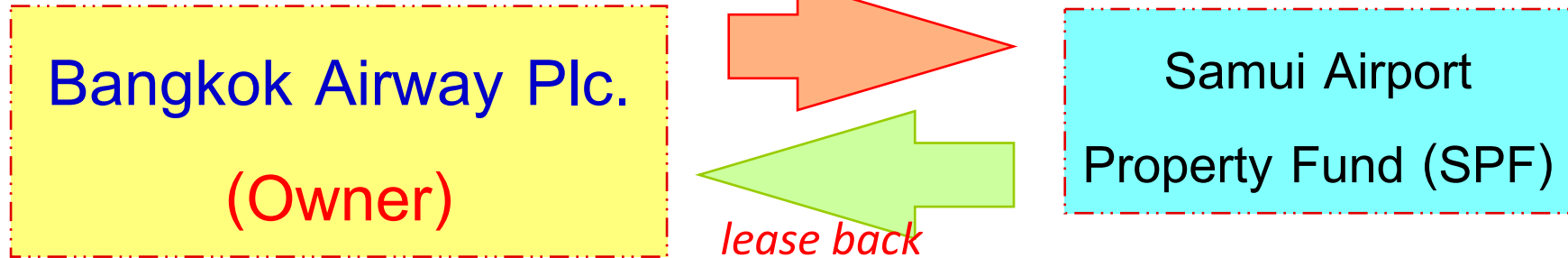
Property Securitization



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
การก่อหนี้	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

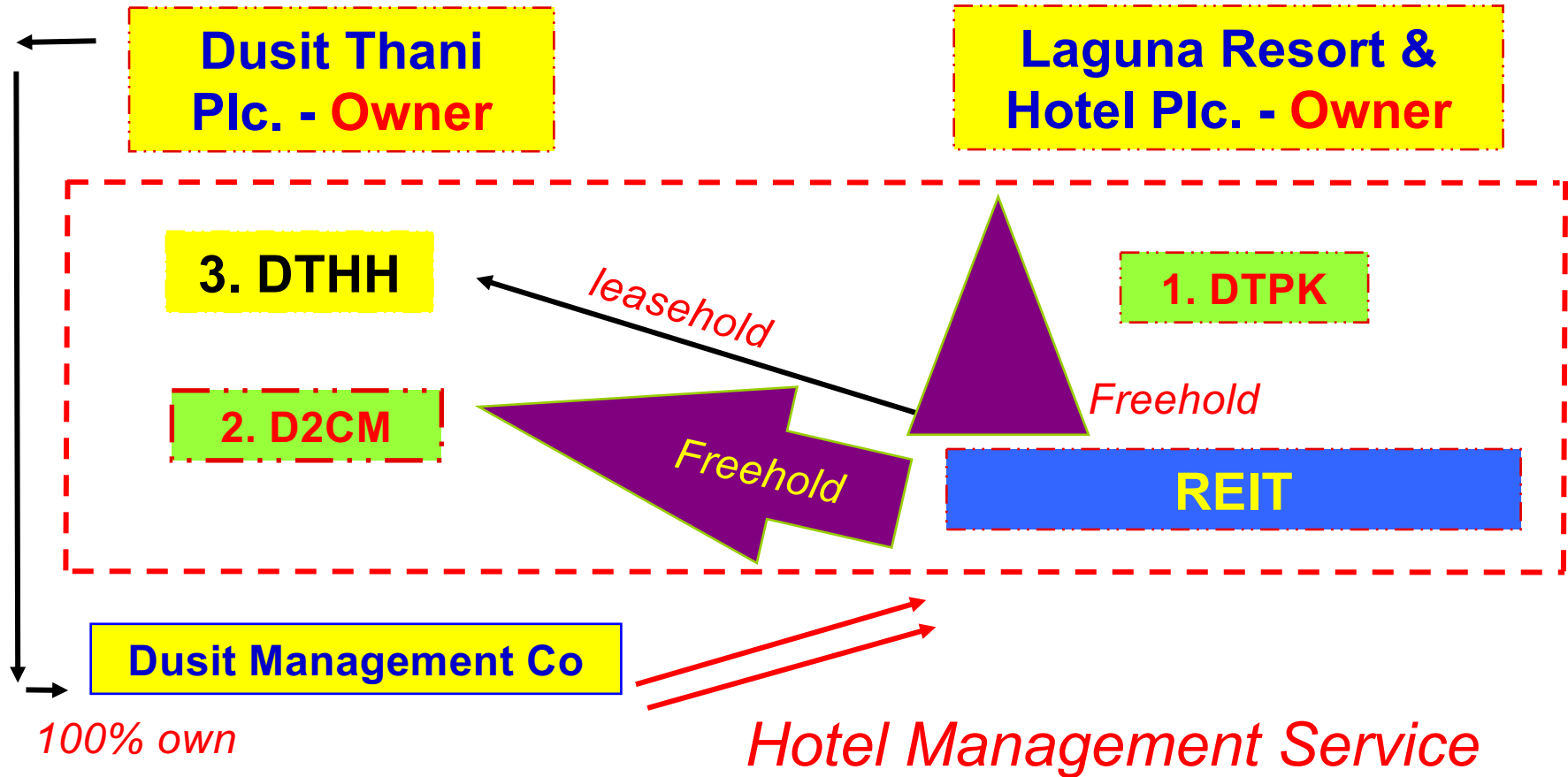
Samui Airport Property fund

Lease out with rental of THB 10,200 M



- Lease-out and lease back not sale and lease back
- Registration fee on lease of THB 10,200 M and lease back
- Land & House Tax concerns on value of rental (lease-out & lease back)

Dusit Thani REIT



Impact Growth REIT

100% own

B Land - Owner

Exhibition Center

Impact Arena

Impact Challenger

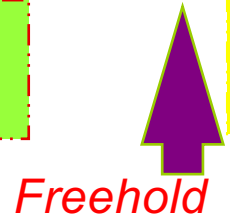
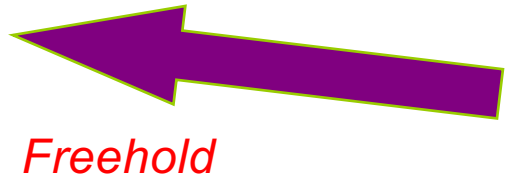
Impact Forum

Impact REIT

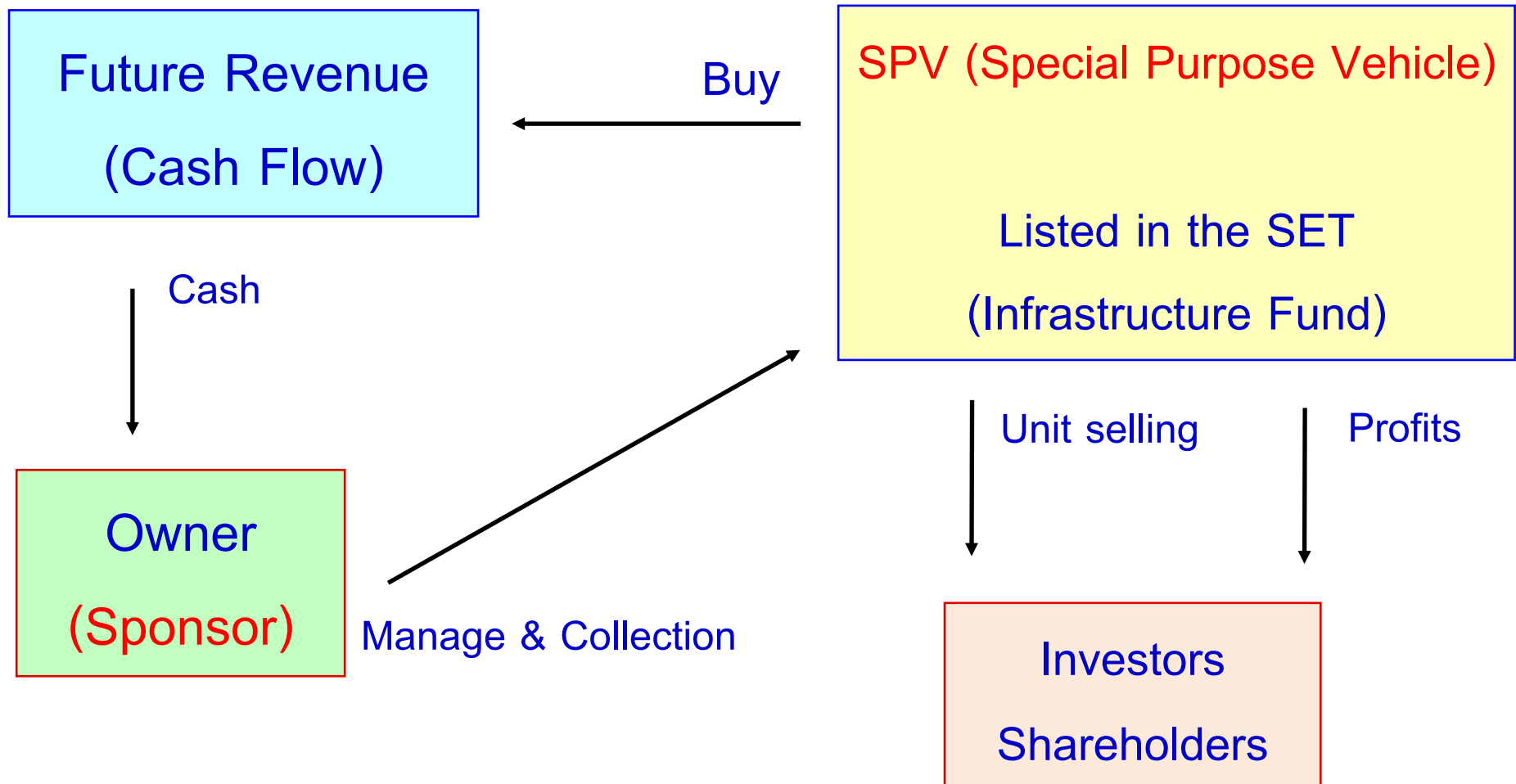
REIT Trustee - KSAM

REIT Manager - RMI

Property Manager – Impact Exhibition Management



Future Revenue: Securitization



Property Co vs. REIT

Infrastructure Fund

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

Buy or Lease ?

Legal

Accounting

Tax

Buy or Lease ?

Difference	Buy	Fin Lease	Op Lease
Investment	Huge	-	-
CAPEX	Depreciation	-	-
OPEX	-	/	/
Accounting	Asset	Asset	Expense
Tax	Asset	Expense	Expense
Sunk Cost	/	-	-
Replaceable	Sale & New Purchase	New Lease	New Lease
Obsolete	/	-	-

Sale and Lease-back: Advantage

- Become to "Asset light (slim) company"
- Restart depreciation of sunk cost
 - Net book value come to end at THB 1
 - Not reflect fair market value (FMV)
 - Rental = Deductible expense
- Utilize tax loss carry forward
 - Sold out of balance sheet at FMV over NBV with Gain
 - 5 years tax loss carry forward

Sale and Lease-back: Advantage

- Utilize creditable input VAT
 - Output VAT of sale price creditable against input VAT carry forward
 - No limit period of Input VAT carry forward
 - No need VAT refundable in cash
- Resume cash to replace sunk asset
 - Cash replace asset after write-off it from balance sheet
- Improve Debt : Equity Ratio

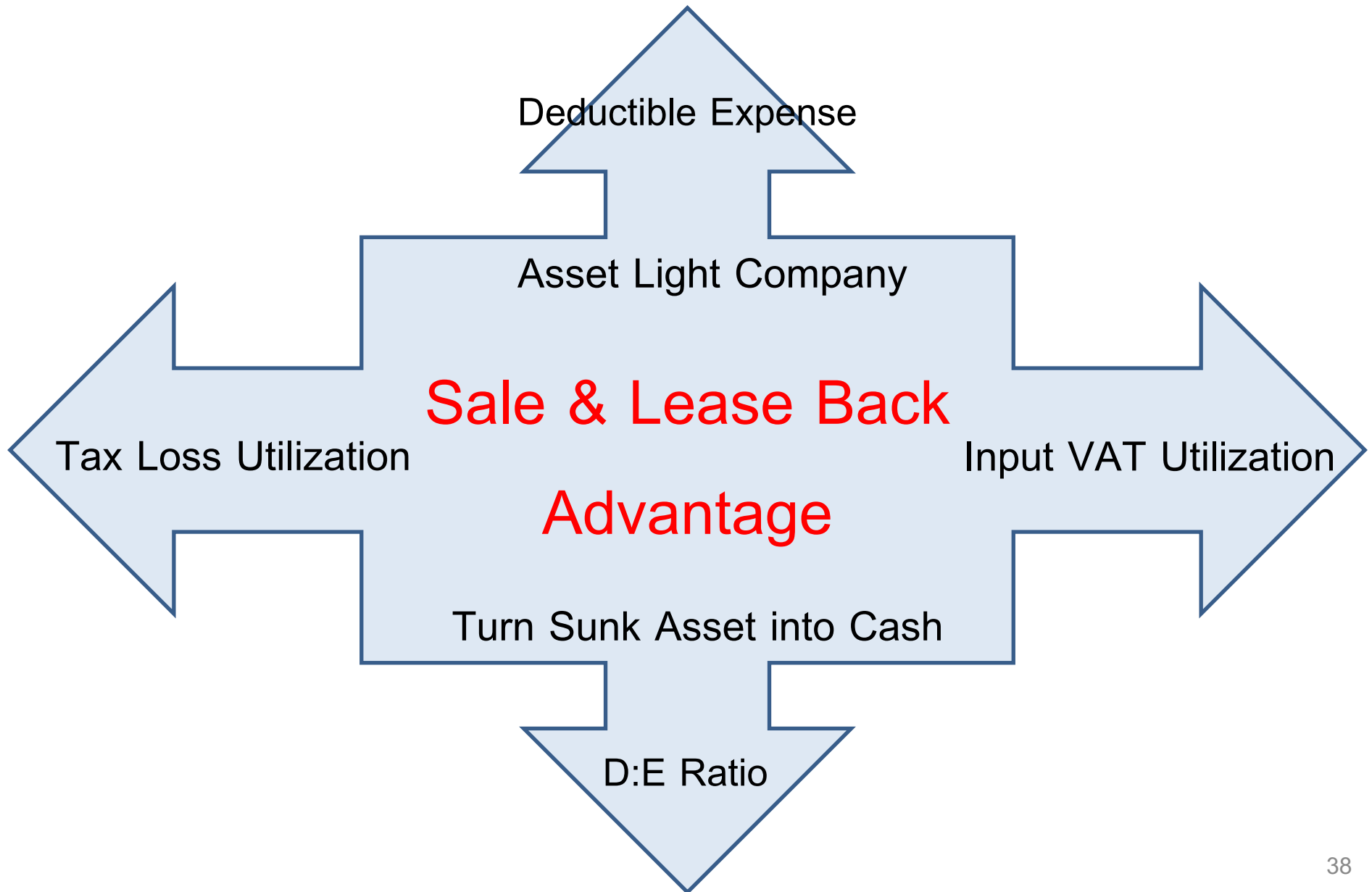
Sale and Lease-back: ข้อดี

- 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: ข้อดี

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

Sale and Lease-back: ข้อดี



Corporate Restructure

การควบบริษัท

(AMG: Amalgamation)

การโอนกิจการทั้งหมด

(EBT: Entire Business Transfer)

การโอนกิจการบางส่วน

(PBT: Partial Business Transfer)

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%

ภาษี+ค่าใช้จ่าย เมื่อโอนที่ดิน	บุคคลธรรมดา	บริษัท
<p>ภาษีเงินได้</p>	<p>5 – 35 % ของ<u>ราคาประเมินราชการฯ</u> แม้ว่าจะ ขายสูงกว่าหรือต่ำกว่า / หักด้วย ค่าใช้จ่ายเหมา ตามอายุการถือครองที่ดิน (พรฎ. 165)</p> <p>(มติ ครม. 18 ต.ค. 2559 จะแก้ไข “ฐานภาษี” ให้ใช้ “<u>ราคาซื้อขาย</u>” หรือ “<u>ราคาประเมิน</u>” แล้วแต่อย่างใดจะสูงกว่า)</p>	<p>_1 % ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ของ<u>ราคาซื้อ</u> <u>ขาย หรือ ราคาประเมินฯ</u> แล้วแต่ อย่างใดจะสูงกว่า</p> <p>_20 % ของกำไรสุทธิ</p> <p>_10% ของเงินปันผล (10% ของ 80)</p> <p>_อัตราภาษีที่แท้จริง = 28%</p>
<p>ภาษีธุรกิจเฉพาะ</p>	<p>3.3 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> หากถือครองไม่เกิน 5 ปี) _ ถือครองที่ดินเกิน 5 ปี ได้รับยกเว้น <u>หากถือครองในนาม “คณะบุคคล” หรือ ประกอบ</u> <u>กิจการ</u> ไม่ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ</p>	<p>3.3 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u></p> <p>(ไม่คำนึงถึงอายุการถือครอง)</p>
<p>อากรแสตมป์</p>	<p>0.5 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> (ได้รับยกเว้น หากเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ)</p>	<p>0.5 % ของ<u>ราคาซื้อขาย</u> (ได้รับยกเว้น)</p>
<p>ค่าธรรมเนียมโอน ที่ดิน</p>	<p>2 % จาก<u>ราคาประเมินฯ</u></p>	<p>2 % จาก<u>ราคาประเมินฯ</u></p>

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

ควบบริษัท / โอนกิจการทั้งหมด

ควบบริษัท 4 แห่งให้เหลือ 1 แห่ง

EBT

บริษัทผู้ซื้อ

Land Co 1

Land Co 2

Land Co 3

Land Co 4

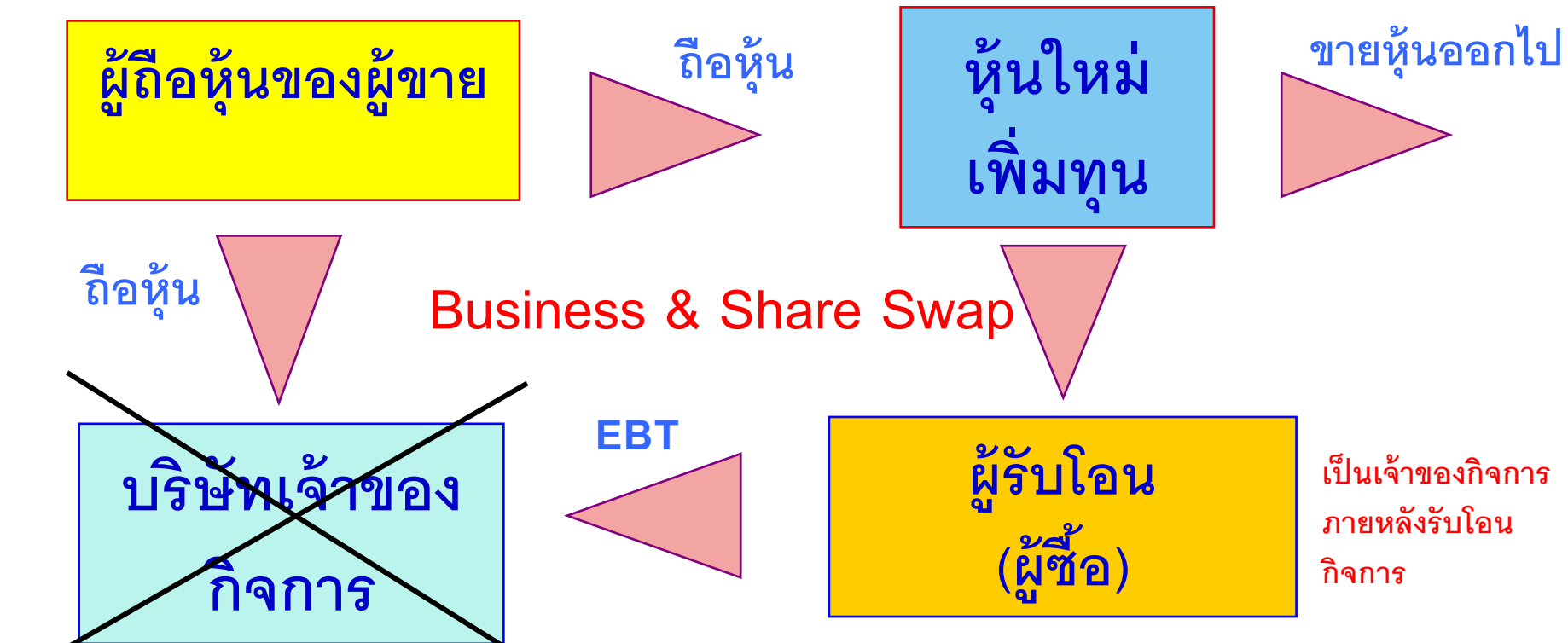
ที่ดินแปลงนี้ พ่อซื้อเมื่อ 20 ปีที่แล้ว 25 ล้านบาท / ปัจจุบัน 4,000 ล้านบาท

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	จำนวนเงินที่บริษัทที่ดินต้องเสีย ภาษี
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 สิทธิทรัพย์ / หนี้สิน ไปทั้งหมด
2. ราคาโอน = ราคาตลาด
3. ต้องจดทะเบียนเลิกบริษัท

1. ออกหุ้นใหม่ swap กับกิจการผู้ขาย
2. ราคารับโอน = ราคาตามบัญชีของผู้โอน
3. ผู้ถือหุ้นของผู้ขายไปถือหุ้นในบริษัทผู้ซื้อ

ภาษี / ค่าธรรมเนียมอื่นๆ	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	<p>ไม่สามารถนำ Tax Loss ของบริษัทที่โอนหรือควบกันมาใช้ได้ / แต่ไม่ห้าม Tax Loss ของบริษัทที่รับโอน</p>		

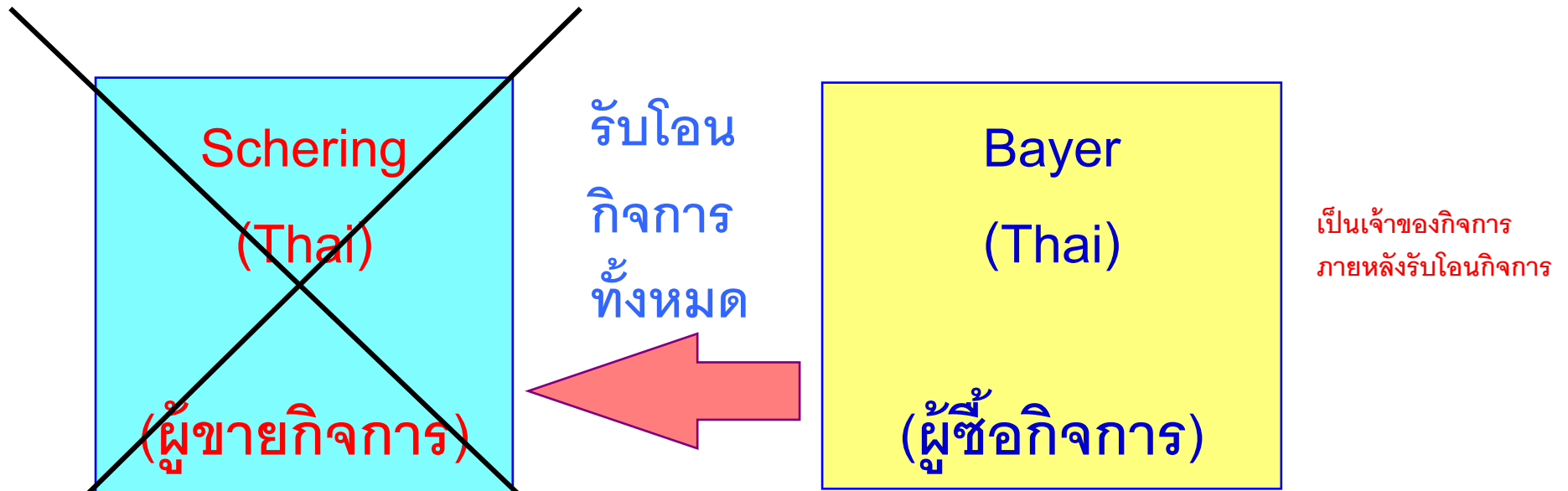
ข้อควรระวัง กรณี EBT

- **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

การ “โอนกิจการทั้งหมด”

Schering (Thai) EBT to Bayer (Thai): Case

Entire Business & New Share Swap



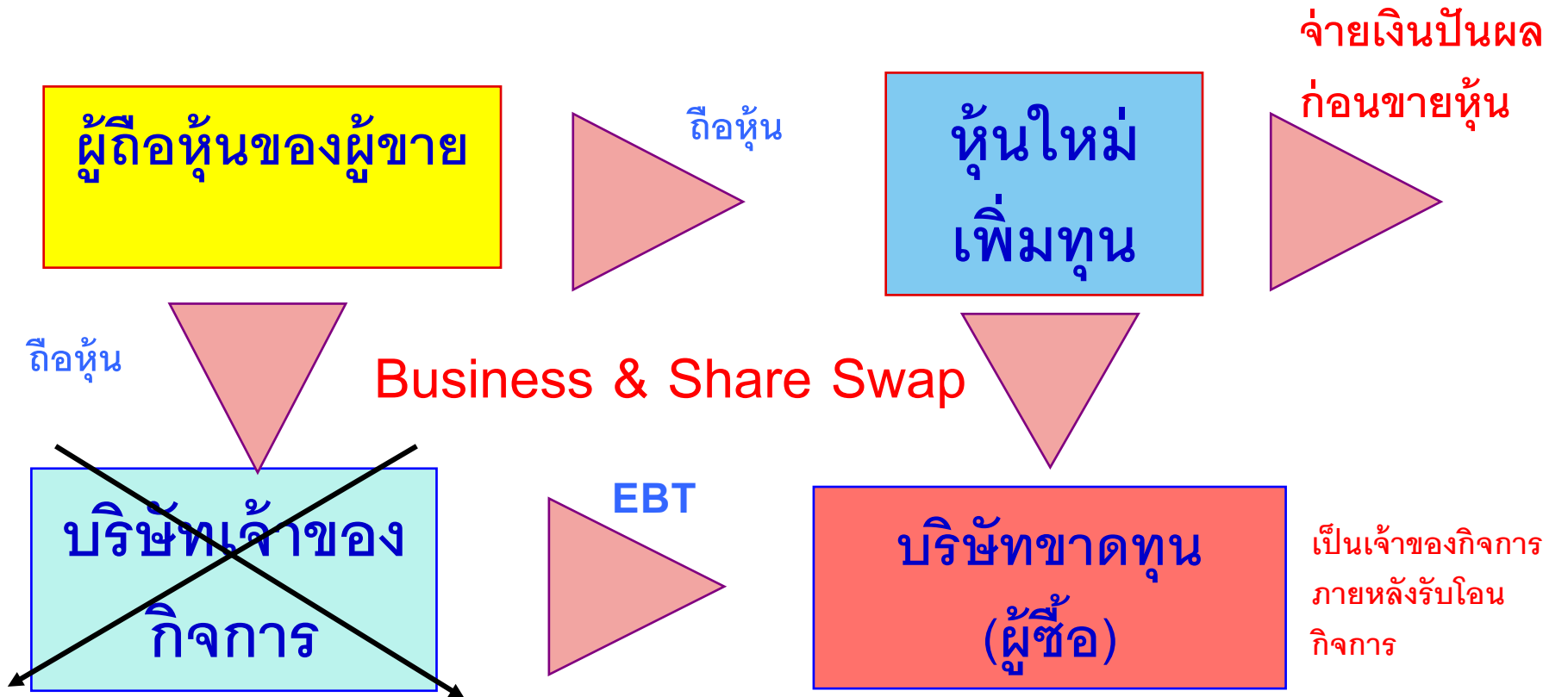
1. โอน สิทธิทรัพย์ / หนี้สิน ไปทั้งหมด
2. ราคาโอน = ราคาตลาด + Goodwill
3. ต้องจดทะเบียนเลิกบริษัท

1. ออกหุ้นใหม่ swap กับกิจการผู้ขาย
2. ราคารับโอน = ราคาตามบัญชีของผู้โอน
3. ผู้ถือหุ้นของผู้ขายไปถือหุ้นในบริษัทผู้ซื้อ

Goodwill Evaluation

- Goodwill อะไร ? Goodwill Evaluation
- Goodwill: Accounting (TFRS #51) / Law / Tax
- ความเชื่อมโยง กับ Book Value / Fair Market Value
- Goodwill ในการซื้อขายกิจการ (M&A)
- Schering EBT (Entire Business Transfer) to Bayer
(ฎีกา 8943/2560)
- No EBT tax exemption !!!

การวางแผนภาษี โดยใช้ “บริษัทขาดทุน”



1. โอน สิทธิทรัพย์ / หนี้สิน ไปทั้งหมด
2. ราคาโอน = ราคาตลาด
3. ต้องจดทะเบียนเลิกบริษัท

1. ออกหุ้นใหม่ swap กับกิจการผู้ขาย
2. หารับโอน = ราคาตามบัญชีของผู้โอน
3. ผู้ถือหุ้นของผู้ขายไปถือหุ้นในบริษัทผู้ซื้อ

การวางแผนภาษี โดยใช้ “บริษัทขาดทุน”

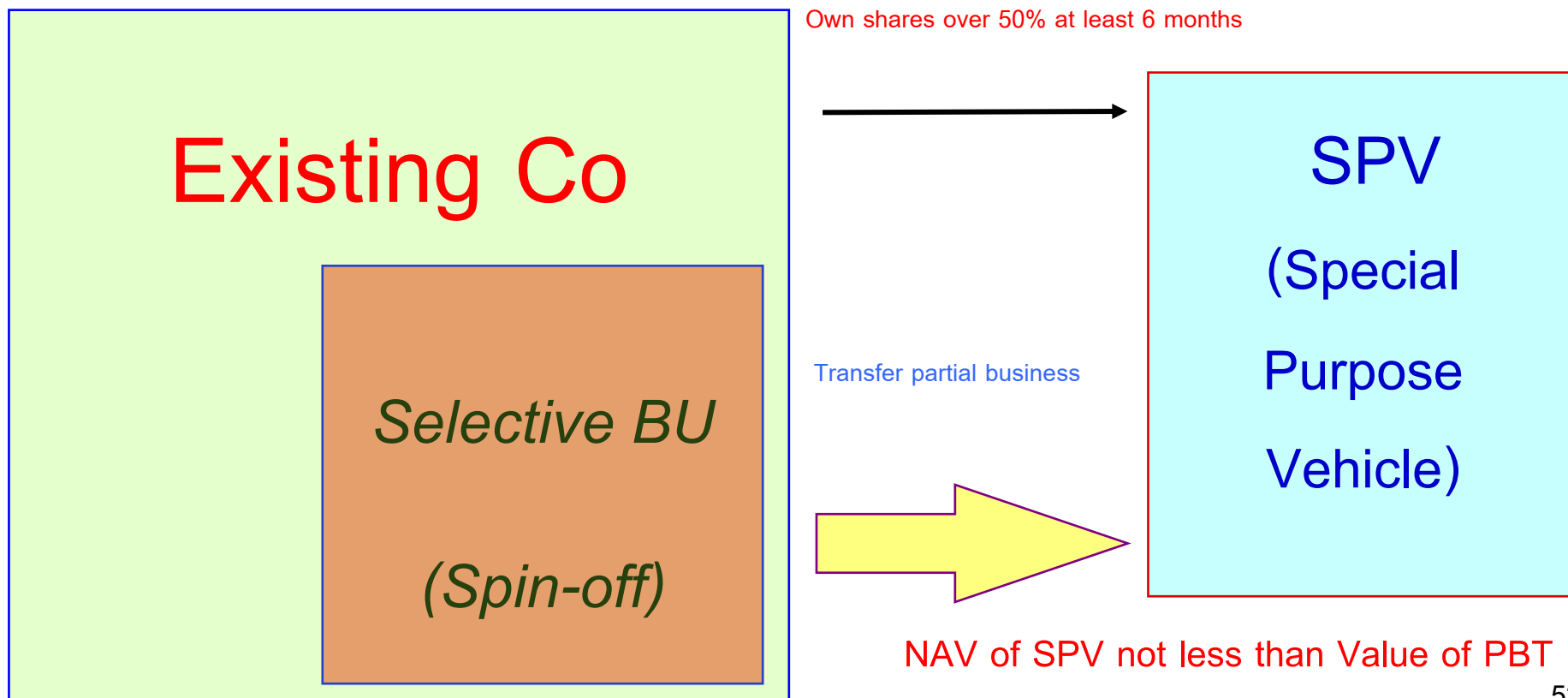
ข้อควรระวังในการใช้ “บริษัทขาดทุน”

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

การโอนกิจการบางส่วน

Partial Business Transfer – PBT

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



Tax incentives for M&A:

Partial Business Transfer (PBT)

Seller	Buyer
<ul style="list-style-type: none">• 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	<ul style="list-style-type: none">• 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

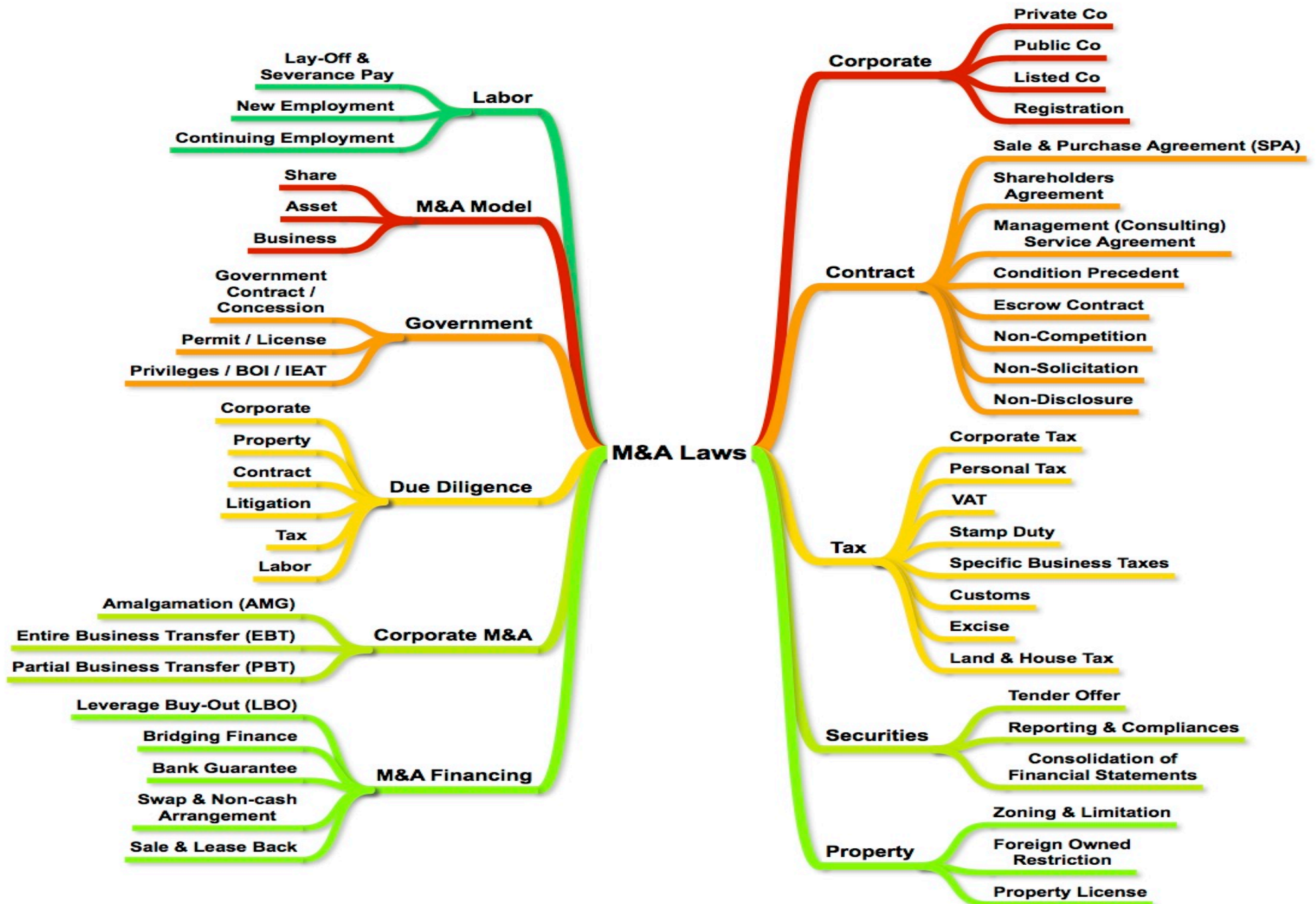
Corporate Finance: M&A

M&A model: Share / Asset / Business

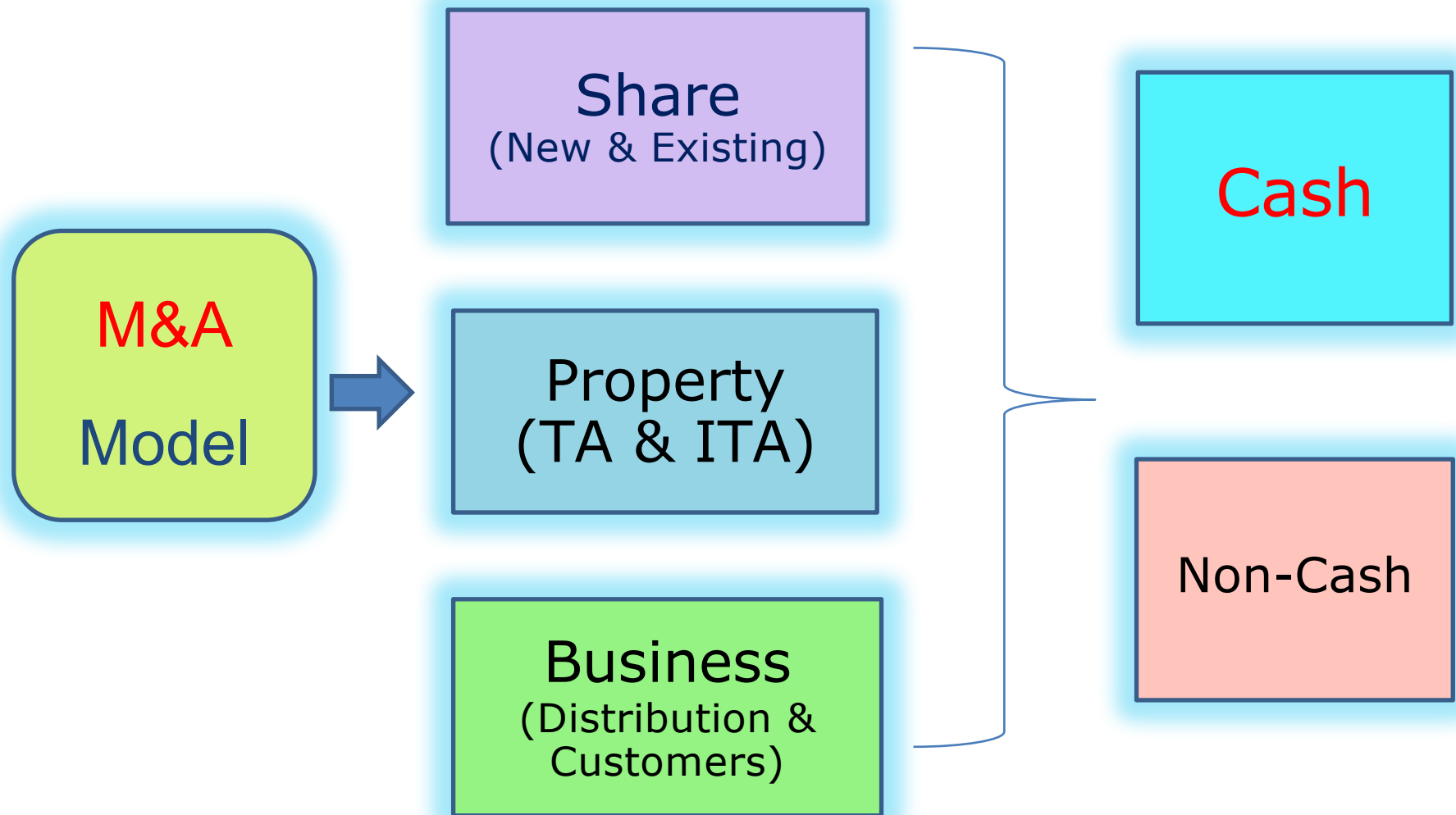
M&A financing: Leverage Buy-out (LBO)

M&A due diligence: Finance / Legal / Tax

M&A techniques: Debt push-down

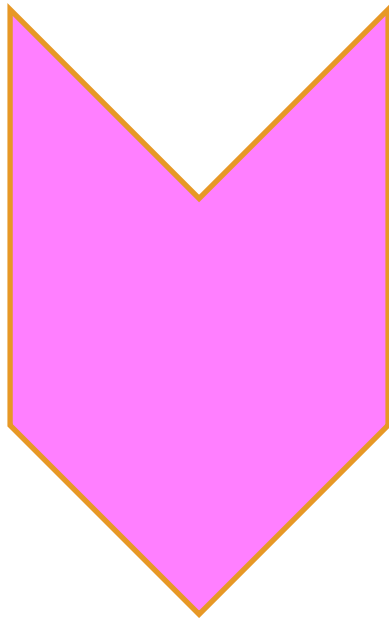


M&A Model

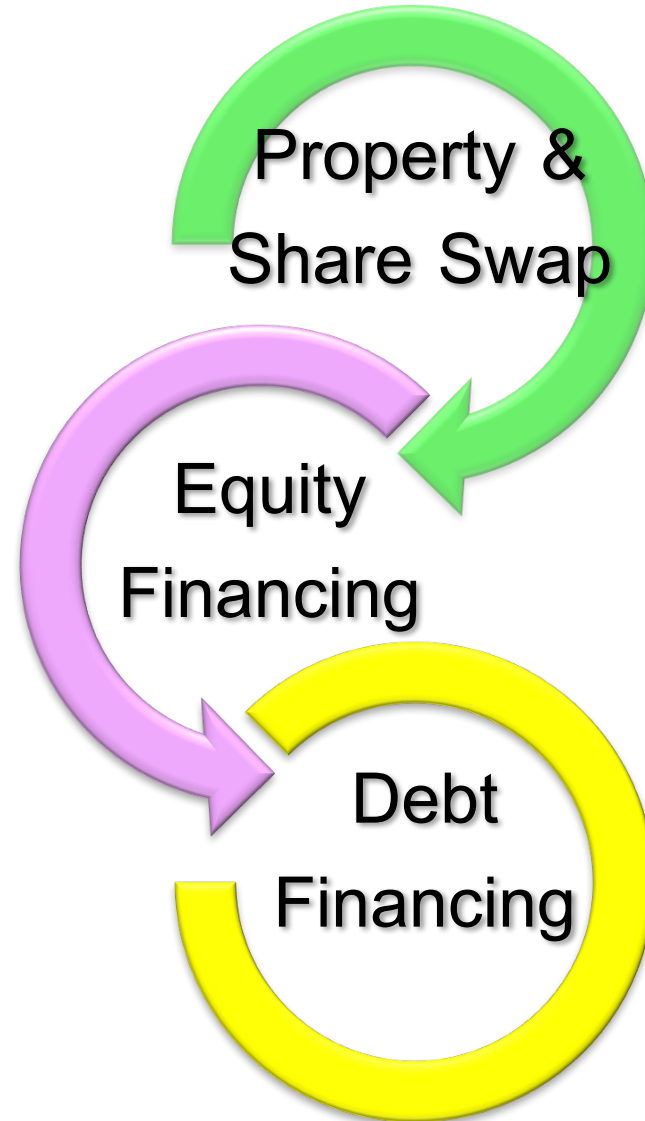


M&A Financing

Source & Cost of Fund



Leverage Buy-Out



Identify

Quantify

Due Diligence

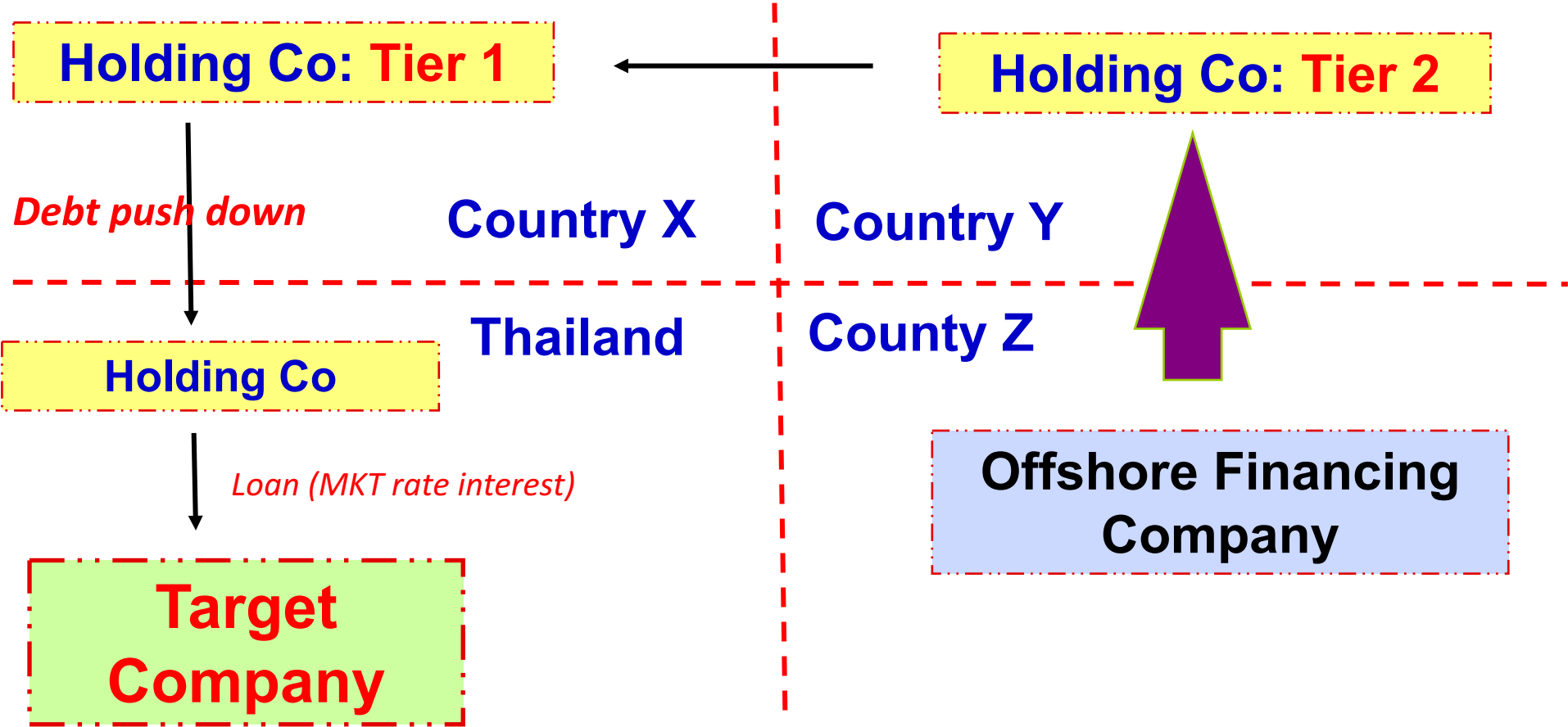
Rectify

Negotiation

Due Diligence




M&A: Debt push down




Tax issues

Corporate Finance

Tax Planning
For
Long Term Lease



สัญญาต่างตอบแทนพิเศษ
ยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา



1. Build Transfer Operate (BTO)
2. Build Operate Transfer (BOT)
3. การร่างสัญญา / เจรจาดำเนินการสัญญาเช่า
4. การจดทะเบียนสัญญาเช่า
5. 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 เช่าที่ดินโดยให้ปลุกตักแถวพืพาท ด้วยเงินของผู้เช่าแล้วให้ผู้เช่ามีสิทธิใช้ประโยชน์ในตักแถว พืพาทเป็นเวลา 20 ปี เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าให้ตักแถว พืพาทตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ให้เช่านั้น
- เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าที่ดินแล้วตักแถวพืพาทยอมตกเป็น ของเจ้าของที่ดินตามสัญญาในฐานะเป็นส่วนควบของที่ดิน ทันทีโดยไม่ต้องไปทำการจดทะเบียนโอนกันอีก ตาม ป.พ.พ.

มาตรา 144

BTO / BOT ดีสำหรับใคร ?

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

ขยายความ BTO

คู่สัญญา	BTO	ขยายความ
ผู้ให้เช่า	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อ สร้างเสร็จ</p> <p>_รายได้จากอาคารนำไปเฉลี่ย เสียภาษีตามอายุสัญญาเช่า</p> <p>_รายจ่ายจากอาคาร คือ Depreciation</p> <p><u>_ผลทางภาษี คือ ชะลอการ เสียภาษีจากการเฉลี่ยรายได้ ตามอายุสัญญาเช่า</u></p>	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนทันทีเมื่อ อาคารสร้างเสร็จ (ไม่ต้องจดทะเบียนโอนอาคาร)</p> <p>_รายได้จากมูลค่าอาคารนำไป เฉลี่ยรับรู้รายได้” ตามปีอายุการ เช่า (<u>กระจายฐานรายได้</u>)</p> <p>_รายจ่ายจากมูลค่าอาคาร คือ “ค่าเสื่อมราคา” ไม่เกินปีละ 5%</p> <p>_ คำนวณรายได้/รายจ่ายให้ Match กันตลอดอายุสัญญาเช่า⁶⁷</p>

ขยายความ BOT

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

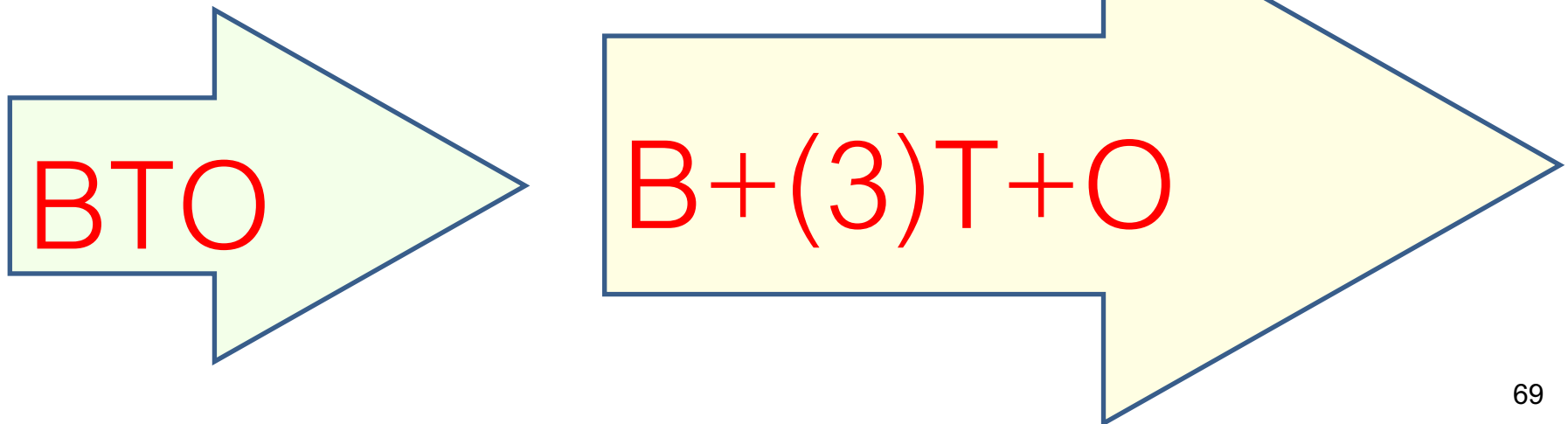
Best Option for Tax Planning BTO / BOT

○ **B + (3) T + O** ดีสำหรับผู้ให้เช่า และ ผู้เช่า (Win-Win)

○ Build + (3 years) + Transfer + Operate

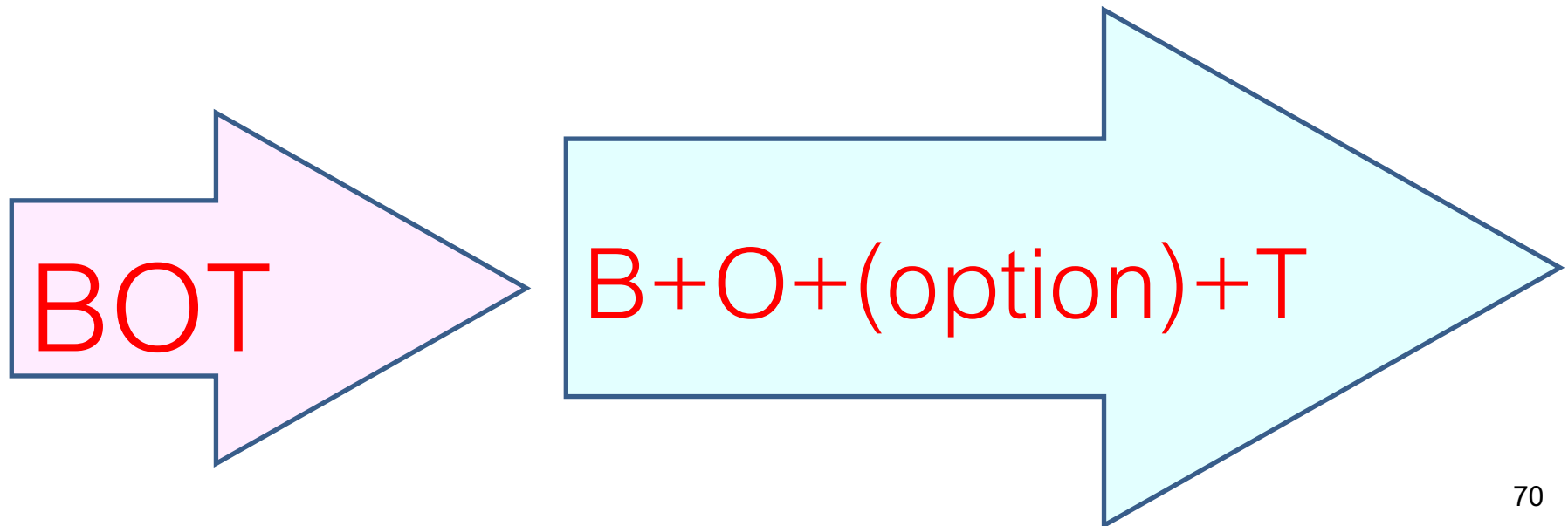
○ ผู้ให้เช่า _ ใช้ Tax Delay Payment เฉลี่ยรายได้ค่าเช่า

○ ผู้เช่าใช้ “ภาษีซื้อ” จากการก่อสร้างได้



Best Option for Tax Planning BTO / BOT

- B + O + (option) + T ดีสำหรับผู้เช่า และ ผู้ให้เช่า (Win-Win)
- Build + Operate + (Option) + Transfer
- ผู้ให้เช่าวางแผน "ภาษีเงินได้" เมื่อครบสัญญาเช่า
- ผู้เช่า _ ใช้ Sale & Lease Back ได้เมื่อครบสัญญาเช่า



ข้อควรระวัง BTO / BOT
ภาษีซื้อต้องห้ามจากค่าก่อสร้าง

ฎีกา 8915/2546 (บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน))

- แม้อาคารที่โจทก์ขายจะยังก่อสร้างไม่เสร็จสมบูรณ์และขายให้แก่บริษัทปูนซีเมนต์ไทย(ลำปาง) จำกัด ซึ่งประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
- ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารและต่อมาได้ขายไปภายใน 3 ปีนับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์เป็นภาษีซื้อที่ไม่ให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

ข้อควรระวัง BTO / BOT

ภาษีที่ต้องห้ามจากค่าก่อสร้าง

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

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

ข้อควรระวัง BTO / BOT

ภาษีซื้อต้องห้ามจากค่าก่อสร้าง

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

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

- ก่อสร้างอาคาร (Cash Flow Management)

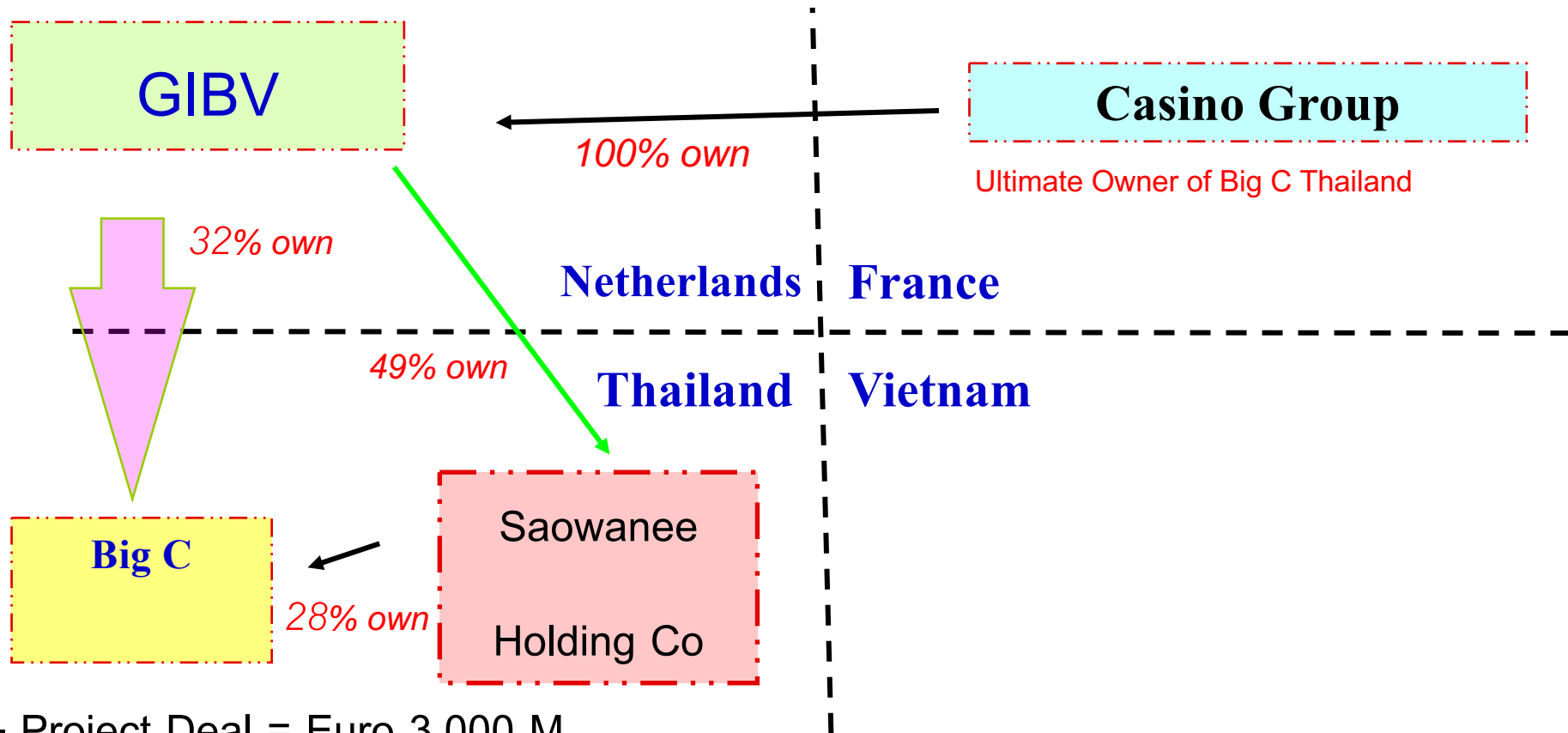
- หากกู้เงินธนาคาร _ เพื่อก่อสร้างอาคาร
- ควรเจรจากับธนาคาร _ เรื่องการจ่ายดอกเบี้ย 2 ช่วง
- ช่วง 1 จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ “ระหว่างก่อสร้าง” _ จำนวนน้อย (Grace Period) เพื่อลด “ต้นทุนดอกเบี้ย” (Capital Expenditure) = CAPEX
- ช่วง 2 จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ “หลังก่อสร้างเสร็จ” จำนวนมาก (Operating Expenditure)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

Tax Planning

For

Exit strategy

Big C (Thailand)



- Project Deal = Euro 3,000 M

- No capital gain tax payable to Thailand under DTA (Thailand & Netherlands)

- Tax payable only stamp duty on share transfer of Thai Holding Co

การวางแผนภาษี Big C

Big C Deal: Tax Planning อย่างไร ?

- Capital Gain จากการขายหุ้น _ ได้รับยกเว้นภาษี
 - Seller = Casino Group in France via GIBV
 - SPV = GIBV in the Netherlands
 - Double Tax Agreement: Thailand & Netherlands
 - ไทยเก็บภาษีจาก Gain ที่ได้รับโดย Dutch Co ไม่ได้
- อากรแสตมป์จากการขายหุ้น _ ได้รับยกเว้นภาษี
 - การขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ฯ ยกเว้นอากรแสตมป์

การหลีกเลี่ยงภาษี

“ความผิดมูลฐานตามกฎหมายฟอกเงิน”

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

ผลที่ตามมา คือ ผู้กระทำความผิดมีหน้าที่เสียภาษี หรือ นำส่งภาษี และความผิดนั้นเกี่ยวกับ (จำนวนเงินภาษี)

1. จำนวนเงินภาษีที่หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงตั้งแต่ 10 ล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป _ หรือ
2. จำนวนภาษีที่ขอคืน "โดยความเท็จ" "โดยฉ้อโกง" หรือ "อุบาย" หรือ "วิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน" ตั้งแต่ 2 ล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป และ
3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือ นำส่งภาษี ได้กระทำในลักษณะเป็น "กระบวนการ" หรือ "เป็นเครือข่าย" โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จ หรือ ปกปิดเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ _ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงภาษี _ และ

การหลีกเลี่ยงภาษี

“ความผิดมูลฐานตามกฎหมายฟอกเงิน”

4. มี พฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สิน ที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด _ เพื่อมิให้ติดตามทรัพย์สินนั้นได้

5. ให้ถือว่าความผิดดังกล่าวเป็น "ความผิดมูลฐาน" ตามกฎหมายฟอกเงิน

6. อธิบดีกรมสรรพากร ต้องส่งเรื่องไปยัง สำนักงาน ปปง. ตามความเห็นชอบของ "คณะกรรมการพิจารณากลับกรองความผิดทางภาษีอากรที่เข้าข่ายความผิดมูลฐาน"

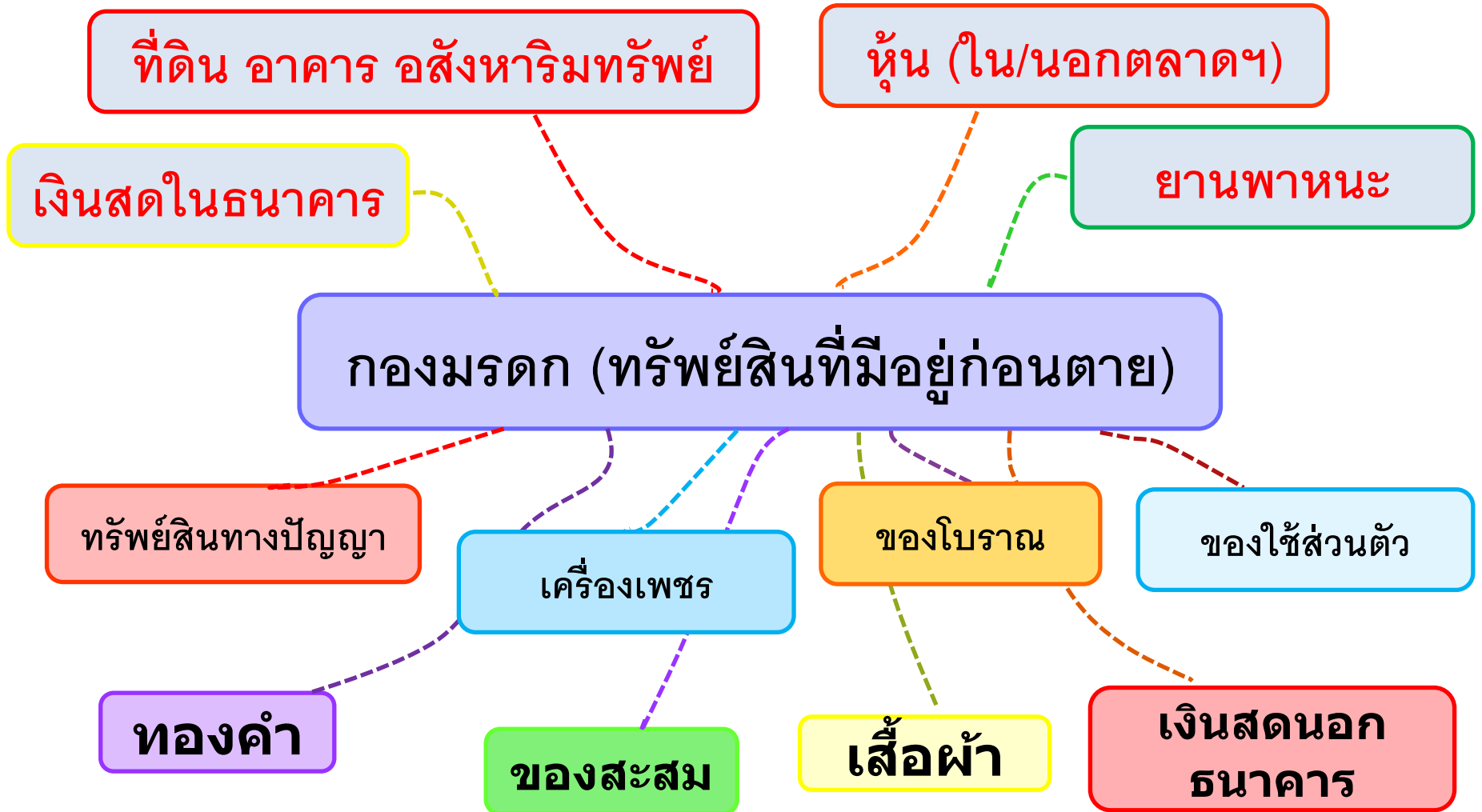
กรณีนี้ Taxpayer / ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย / Tax Advisor ต้องเพิ่มความระมัดระวังอย่างมาก มิฉะนั้น อาจเข้าไปมี "ส่วนเกี่ยวข้อง" กับ Tax Fraud ได้ _ จึงต้องใช้ความระมัดระวังอย่างสูงข้อสังเกต คือ กฎหมายนี้ใช้บังคับตั้งแต่ 2 เมษายน 2560 _ จึงไม่อาจนำไปใช้กับการกระทำผิดอาญาในอดีตก่อนหน้านี้ได้ _ แต่ในทางปฏิบัติ เจ้าหน้าที่รัฐสามารถ "ซักถาม" หรือ "ค้นหาข้อเท็จจริง" ได้

ภาษษาการรับมรดก

ภาษษาการให้

ภาษษาที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ทรัพย์สินมรดกที่ต้องเสียภาษีมรดก



ข้อสังเกต_ภาษีการรับมรดก

- การแบ่งมรดก _ ควรแบ่ง “ทรัพย์สินมรดก” ประเภทใดบ้างใน 4 ประเภท _ ก่อน/หลัง / เพื่อการวางแผนภาษีมรดก ???
- **อสังหาริมทรัพย์**
- **เงินสดในธนาคาร**
- **หลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ฯ / หุ้น**
- **ยานพาหนะ**

ทรัพย์สินทุกประเภท ต้องเสียภาษีการให้

ที่ดิน อาคาร อสังหาริมทรัพย์

หุ้น (ใน/นอกตลาดฯ)

ยานพาหนะ

เงินสดในธนาคาร

ทรัพย์สินที่ให้ก่อนตาย

ทรัพย์สินทาง
ปัญญา

เครื่องเพชร

ของ
โบราณ

ของใช้ส่วนตัว

ทองคำ

ของสะสม

เสื้อผ้า

เงินสดนอก
ธนาคาร

สรุป ภาษีการให้ / ภาษีการรับมรดก

ภาษีการให้ (ก่อนตาย) (แยกระหว่างอสังหาริมทรัพย์และ สังหาริมทรัพย์)	ภาษีการรับมรดก (หลังตาย) (ไม่ว่ารับมรดกคราวเดียวหรือหลายคราว)
เกิน 20 ล้านบาท เสีย 5% ต่อคน/ปี สำหรับบุพการี/ คู่สมรส / ผู้สืบสันดาน	เกิน 100 ล้านบาท เสีย 5% สำหรับบุพการี/ผู้สืบสันดาน
เกิน 10 ล้านบาท เสีย 5% ต่อคน/ปี สำหรับคนอื่น	เกิน 100 ล้านบาท เสีย 10% สำหรับคนอื่น
ต่ำกว่านั้น _ ยกเว้นภาษี	ต่ำกว่านั้น _ ยกเว้นภาษี ยกเว้นภาษีทั้งหมดสำหรับ (1) คู่สมรสของเจ้า มรดก หรือ (2) มรดกที่เจ้ามรดกตายก่อน 1 กุมภาพันธ์ 2559

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ผลกระทบต่อ

“การจัดการทรัพย์สินก่งสี”

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ใหม่)

(มติ ครม. ณ วันที่ 21 มีนาคม 2560)

ราคาประเมิน ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง/ห้องชุด จะใช้เป็นฐานภาษี แทน ค่าเช่า

ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	เพดานของอัตราภาษี (กรม.)	เพดานของอัตราภาษี (สนช.) ปี 2561
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%) ⁸⁶

(ร่างกฎหมาย)


พรบ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

คาดว่าจะเป็นกฎหมายปี 2561


คาดว่าจะใช้บังคับปี 2562 – 2563

ราชการที่เกี่ยวข้อง

- คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด
- ผู้ว่าราชการจังหวัด / **สรรพากรพื้นที่** / ธนา
รักษ์พื้นที่ / เจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด / โยธาธ
ิการและผังเมืองจังหวัด / **นายก อบจ.** / **ผู้แทน**
นายกเทศมนตรี / **ผู้แทน นายก อบต.** /
ผู้บริหาร อปท. / ปลัดจังหวัด



ราชการที่เกี่ยวข้อง



- องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น
- พนักงานสำรวจ
- พนักงานประเมิน
- พนักงานจัดเก็บภาษี
- คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์

หลักการจำแนกประเภททรัพย์สิน

- เกษตรกรรมและที่อยู่อาศัย ให้ดูพื้นที่เกษตรกรรมไม่น้อยกว่า $\frac{3}{4}$ (75%) ของพื้นที่ทั้งหมด
- ทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่น กระทรวงการคลัง และกระทรวงมหาดไทย ร่วมกันกำหนด

- กรณีแบ่งที่ดินเป็นหลายแปลงเพื่อลดภาษี การคำนวณมูลค่าที่ดินให้คำนวณจากพื้นที่รวมของที่ดินทุกแปลงเป็นฐานภาษี
- การพิจารณาว่ามีการ “**ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพที่ดิน**” ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง (**กรณีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์**)

- อปท. ส่งแบบประเมินภาษีภายในเดือน
กุมภาพันธ์ของทุกปี
- ผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีภายในเดือนเมษายน
ของทุกปี
- ผู้ชำระภาษีแทน เช่น ผู้จัดการมรดก / ผู้แทนนิติ
บุคคล / เจ้าของรวมคนใดคนหนึ่ง

- ทรัพย์สินที่ติดดิน และ สิ่งปลูกสร้างเป็นของเจ้าของคนละคน / ต่างคนต่างเสียภาษี (กรณีที่อยู่อาศัยยึดถือตามทะเบียนบ้าน)
- การผ่อนชำระภาษีตามกฎหมายกระทรวง
- เงินเพิ่ม 1% ต่อเดือน
- หากค้างชำระภาษี / ห้ามจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอน (แนวคิดกฎหมายอาคารชุด)

ฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

มูลค่าทั้งหมดของที่ดินรวมกับสิ่งปลูกสร้าง

• ที่ดินเปล่า (ไม่มีสิ่งปลูกสร้าง)

— ภาระภาษี = มูลค่าที่ดิน (ราคาประเมินฯ) \times
อัตราภาษี

• ห้องชุด

— ภาระภาษี = มูลค่าห้องชุด (ราคาประเมินทุน
ทรัพย์ห้องชุด) \times อัตราภาษี

ฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

มูลค่าทั้งหมดของที่ดินรวมกับสิ่งปลูกสร้าง

• ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

— ภาระภาษี = (มูลค่าที่ดิน + มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง)

X อัตราภาษี

— หมายเหตุ_มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมิน
ทุนทรัพย์โรงเรือนฯ **หักด้วยค่าเสื่อมราคา**

ค่าเสื่อมราคาสิ่งปลูกสร้าง

ช่วงปี (อาคารคอนกรีตเสริมเหล็ก)	ค่าเสื่อม/ปี
1 - 10	1 %
11 - 42	2 %
ปีที่ 43 เป็นต้นไป (หักตลอดอายุการใช้งาน)	76 %
ตึกครึ่งไม้ ปีที่ 1 - 5	2 %
6 - 15	4 %
16 - 21	5 %
ปีที่ 22 เป็นต้นไป (หักตลอดอายุการใช้งาน)	85 %

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ใหม่)

ราคาประเมิน ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง/ห้องชุด จะใช้เป็นฐานภาษี แทน ค่าเช่า

ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	เพดานของอัตราภาษี (กรม.)	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)	อัตรภาษี (%)	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	

ภาวะภาษี (อัตราก้าวหน้า)

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท เกษตรกรรม (นิติบุคคลเป็นเจ้าของ)

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราก้าวหน้า (%)	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	

การจัดการ “บ้านพักอาศัย”

- บ้านหลังหลัก _ ต้องมี “ชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน”
- แต่ละคนมี “ชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน” ได้คราวละ 1 หลัง (พร้อมกันหลายหลังไม่ได้)
- ไม่จำเป็นต้องเป็น “เจ้าบ้าน”
- บ้านหลายหลัง _ ต้องโอนกรรมสิทธิ์ในโฉนด + ย้ายทะเบียนบ้าน

โอนกรรมสิทธิ์_ระวาง “ภาษีการให้”

ไม่โอน_ระวาง “ภาษีที่ดิน” และ “ภาษีมรดก”

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	

ภาษาที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (แนวโน้มด้านที่อยู่อาศัย)

○ เจ้าของบ้านหลายหลัง “ลดลง”

- “บ้านหลังเล็ก” หลายหลัง สู่ “บ้านหลังใหญ่”
น้อยหลัง

- ตลาด “บ้านมือสอง” ใหญ่ขึ้น

○ Developer สร้าง “บ้านหลังใหญ่” ขายมากขึ้น

- สอดคล้องกับการยกเว้นภาษี “บ้านหลังหลัก”

ภาวะภาษี (อัตราก้าวหน้า)

ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง_ประเภท รกร้างว่างเปล่า / ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควร

มูลค่าของทรัพย์สิน (ล้านบาท)	อัตราก้าวหน้า (%)	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

- ทรัพย์สินเอกชนที่ ยอมให้ราชการใช้ 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

การบรรเทาภาระภาษี

รัฐบาล (พระราชกฤษฎีกา) / ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจดำเนินการได้

• รัฐบาล

—ลดภาษีให้ไม่เกิน 90% สำหรับทรัพย์สินบางประเภท เช่น ทรัพย์สินมรดก / โรงพยาบาล / โรงเรียน

การบรรเทาภาระภาษี

รัฐบาล (พระราชกฤษฎีกา) / ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจดำเนินการได้

- รัฐบาล

- ลดอัตราภาษีสำหรับทรัพย์สินบางประเภท เช่น ซื้อที่ดินเพื่อรอกปลูกบ้าน 1 ปี หรือ Land bank 3 ปี สำหรับ Property Developer

- องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) /

- คณะกรรมการภาษีที่ดินฯ จังหวัด ลด/ยกเว้นภาษีสำหรับที่ดินเสียหายจากภัยพิบัติ ไฟไหม้

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/สมุนไพร) / **อายุกลาง** (กล้วยหอม/แตงโม/มะละกอ) / **อายุยาว** (มะพร้าว/มะนาว/มะม่วง/อินทผลัม) เพื่อให้ “เลี้ยงตัวเอง” ได้
 - อย่าลืมเมื่อรื้อถอน (เปลี่ยนการใช้ที่ดิน)
- ห้ามให้เช่า !!! / ต้อง “ทำนาเอง” (จ้างคนอื่นได้)

ข้อคิด_ก่อนให้เช่านา

- ฎีกา 1144/2541

- ผู้ให้เช่านาจะขายนาต้องแจ้งให้ผู้เช่านาทราบเป็นหนังสือว่าจะขายนา พร้อมทั้งแจ้งราคาที่จะขายและวิธีการชำระเงินยื่นต่อประธาน คชก. ประจำตำบล เพื่อแจ้งให้ผู้เช่านาทราบภายใน 15 วันและถ้าผู้เช่านาต้องการซื้อนา ต้องแจ้งเป็นหนังสือยื่นต่อประธาน คชก. ประจำตำบลภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งผู้ให้เช่านา

ข้อคิด_ก่อนให้เช่านา

- ฎีกา 1144/2541
- ถ้าผู้ให้เช่านาขายนาไปโดยมิได้ปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนดไม่ว่าเวลานั้นจะถูกโอนต่อไปยังผู้ใด ผู้เช่านามีสิทธิซื้อนาจากผู้รับโอนนั้นตามราคาและวิธีการชำระ
เงินที่ผู้รับโอนซื้อไว้หรือตามราคาตลาดในขณะนั้น
แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่ากัน ซึ่งกฎหมายนี้มีวัตถุประสงค์จะคุ้มครองผู้เช่านา โดยเฉพาะ โดยให้สิทธิแก่ผู้เช่านาซื้อนาที่จะขายได้ก่อนบุคคลอื่น

เช่านา_ไม่รวมถึงพืชอะไรบ้าง

- ฎีกา 886/2553 (หญ้าเลี้ยงสัตว์_ไม่ใช่พืชไร่)
- หญ้าไม่ใช่พืชไร่ตามความหมายของคำนิยามศัพท์ของ มาตรา 21 แห่งพ.ร.บ. การเช่าที่ดินเพื่อเกษตรกรรมฯ
- การเช่าที่ดินเพื่อปลูกหญ้าเลี้ยงสัตว์จึงมิใช่การเช่านา
- เมื่อการเช่าที่ดินเพื่อปลูกหญ้าเป็นการเช่าที่ดินเพื่อ ประกอบเกษตรกรรมประเภทอื่นนอกจากการเช่านา แต่ ยังไม่มีการตรา พ.ร.ฎ. ควบคุมการเช่าที่ดินเพื่อประกอบ เกษตรกรรมประเภทอื่น

เช่านา_ไม่รวมถึงพืชอะไรบ้าง

- ฎีกา 2494/2553 (ต้นมะพร้าวไม่ใช่พืชไร่)
- การบอกเลิกการเช่าที่ดินเพื่อเกษตรกรรมซึ่งต้องแจ้งการบอกเลิกต่อประธานคณะกรรมการการเช่าที่ดินเพื่อเกษตรกรรมมีคำวินิจฉัยก่อนนั้น _ ใช้บังคับเฉพาะแต่การเช่านาซึ่งหมายถึงเพราะปลูกข้าวหรือพืชไร่ และพืชไร่หมายความว่าพืชซึ่งต้องการน้ำน้อยและอายุสั้นหรือสามารถเก็บเกี่ยวครั้งแรกได้ภายในสิบสองเดือนตามที่ พ.ร.บ. การเช่าที่ดินเพื่อเกษตรกรรมฯ ให้คำนิยามไว้
- ต้นมะพร้าวจึงไม่ใช่พืชไร่แต่เป็นพืชเกษตรกรรมอื่น ไม่อยู่ในบังคับให้ต้องแจ้งการบอกเลิกการเช่าต่อประธานคณะกรรมการฯ

เช่านา_ไม่รวมถึงพืชอะไรบ้าง

- ฎีกา 2546/2547 (กล้วยและพืชล้มลุกไม่ใช่พืชไร่)
- พ.ร.บ.การเช่าที่ดินเพื่อเกษตรกรรมฯ มุ่งคุ้มครองการเช่าที่ดินเพื่อการทำนาเป็นจุดหมายหลัก
- "นา" หมายความว่า ที่ดินเช่าเพื่อทำนาทั้งหมดหรือเป็นส่วนใหญ่
- "ทำนา" หมายความว่า การเพาะปลูกข้าวหรือพืชไร่

เขานา_ไม่รวมถึงพืชอะไรบ้าง

- ฎีกา 2546/2547 (กล้วยและพืชล้มลุกไม่ใช่พืชไร่)
- "พืชไร่" หมายความว่า พืชซึ่งต้องการน้ำน้อยและอายุสั้น หรือสามารถเก็บเกี่ยวครั้งแรกได้ภายใน 12 เดือน จึงเป็นกรณีที่กฎหมายบัญญัติกำหนดไว้ โดยเฉพาะ จะนำเอาความหมายตามที่พจนานุกรมบัญญัติไว้มาใช้บังคับไม่ได้
- กล้วยและพืชล้มลุกจึงไม่ใช่พืชไร่ตามนิยามข้างต้น

การจัดกลุ่มที่ดิน

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

Control Sheet & List of Asset

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

(ผลกระทบ)

○ เปลี่ยนลักษณะการถือครองที่ดิน

- จากบุคคลธรรมดา ไปยัง บริษัท

○ เปลี่ยนลักษณะการใช้สอยที่ดิน

- จากที่ดินรกร้างว่างเปล่าสู่ที่ดินการเกษตร
- จาก “ที่ดินรายได้ต่ำ” สู่ “ที่ดินรายได้สูง”

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

การจัดทำทรัพย์สิน

ภาษีหน้าที่ทอง

(ต่ออายุไปจนถึง 31 ธันวาคม 2561)

ภาษีนาที่ทอง

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% (ปี 2561 ไม่ต่ออายุ)

1. แปลง “ทรัพย์สินในกิจการของบุคคลธรรมดา” เป็นทุนบริษัทใหม่ด้วย “ราคาตลาด” เว้นแต่ “ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้าง” ให้ใช้ “ราคาประเมินทางราชการ” หรือ “ราคาทุนที่ซื้อเข้ามา” 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/ค่าใช้จ่ายหรือไม่ ?

ตีราคาที่ดิน/หุ้นอย่างไร ?

ภาษีหน้าที่ทองยกเว้นภาษี

แปลง “ที่ดิน” ให้เป็น “หุ้น” อย่างไร ?



ภานัสนาที่ทอง

- ที่ดินต้งใช้ใน “กิจการ” ของบุคคลธรรมดา ก่อน
“แปลงเป็นทุนบริษัท”
- ไม่มีค่านิยามของ “กิจการ”
- ไม่มีกรอบเวลาของ “กิจการ”
- ที่ดินบ้านพักอาศัย / ที่ดินเปล่า _ ใช้ในกิจการ
แต่ไม่ได้ให้เช่า _ ไม่ถือเป็นกิจการ

ภาษีที่ทอง

○”กิจการของบุคคลธรรมดาควรมีหลักฐาน “กิจการ” เช่น

(1) เอกสารทางราชการ

(2) สัญญาทางธุรกิจกับบุคคลภายนอก

(3) หลักฐานการรับค่าตอบแทนกิจการจากบุคคลภายนอก

(4) หลักฐานทางการเงินในกิจการของบุคคลธรรมดา

(5) หลักฐานการเสียภาษีจากกิจการ (ภาษีโรงเรือนฯ / ภาษีรายได้ / VAT)

○ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า

- จัดทะเบียนตั้งบริษัท _ จดชื่อบริษัท
- ชำระค่าหุ้นด้วย “ทรัพย์สินอื่น” แทนเงินสด

○ กรมที่ดิน / กรมโรงงานอุตสาหกรรม / กรมการขนส่งทางบก

- จัดทะเบียนโอนทรัพย์สินให้แก่บริษัท _ ชำระค่าหุ้นด้วย “ทรัพย์สินอื่น” แทนเงินสด

○ กรมสรรพากร

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

หากไม่เข้าเงื่อนไข “ยกเว้นภาษีนาที่ทอง”

ควรแปลงที่ดินเป็นหุ้น

ตีราคาที่ดินเป็นหุ้นด้วย “ราคาตลาด”

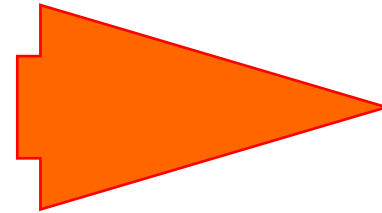
มีภาษี/ค่าใช้จ่ายหรือไม่ ? (มีภาษี/ค่าธรรมเนียมฯ ตามปกติ)

หลักฐานอะไร ? (รายงานการประเมินทรัพย์สิน)

ผลภายหลังการแปลงที่ดินเป็นหุ้น

ที่ดินเปล่า (ซื้อบริษัท)

Property Co



ให้เช่าที่ดิน “ราคาตลาด”

Operating Co

เจ้าของ
อาคาร

ข้อควรระวัง

- ที่ดินไม่มีค่าเสื่อมราคา
- ไม่มีรายจ่าย / รับแต่รายได้ค่าเช่า

รายได้จากกิจการ

หักด้วย

ค่าเช่า / ค่าเสื่อมอาคาร

1. ควร “ควบรวมบริษัท” เป็นบริษัทเดียว หรือ
2. ควรทำสัญญาเช่าแบบพิเศษ (BTO / BOT)

Slide (Full Color) FREE Download

www.taxtanktv.com



Thank You

SIAM CITY LAW OFFICES LIMITED

CHAVALIT & ASSOCIATES LIMITED

SCL TAX CONSULTANTS LIMITED

CHAVALIT & PARTNERS LIMITED
[HUA HIN]

SCL INTERNATIONAL LIMITED

SCL LAW OFFICES LIMITED
[LAO PDR]

SCLH LEGAL & TAX CONSULTANTS LIMITED
[MYANMAR]

SCL LAW OFFICES LIMITED
[CAMBODIA]

SCL
LAW GROUP

Presenter Profile



Chinapat Visuttiapat

ชินภัทร วิสุทธิแพทย

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. วิทยากรบรรยายเรื่องสัญญาธุรกิจและภาษีในงานสัมมนาและฝึกอบรมตลอดเวลาที่กว่า 15 ปี เป็น “อาจารย์พิเศษด้านภาษีอากร” และ กฎหมายธุรกิจในหลักสูตรปริญญาตรี/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

www.facebook.com/TaxTank chinapat.lawclub@icloud.com

Line ID: chinapat.taxtank



กฎหมายไม่กั๊ก

อ.เบญจภัทร วิสุทธิแพทย
TAX TANK TV
ช่องรายการ สาร: ความรู้ กฎหมายธุรกิจ



TAX TANK TV



TaxTank



<http://www.taxtanktv.com>

