



การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและภาษีอากร
ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์



สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน
กองฝึกอบรม
กรมที่ดิน กระทรวงมหาดไทย

คำนำ

หนังสือ เรื่อง “การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์” เล่มนี้ เป็นผลผลิตจากการดำเนินโครงการประชุมเพื่อแลกเปลี่ยนเรียนรู้ เรื่อง “การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์” ซึ่งเป็นการดำเนินการจัดการความรู้ตามแผนการจัดการความรู้ของกรมที่ดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔

ความรู้ที่รวบรวมไว้ในหนังสือเล่มนี้ เป็นความรู้จากเอกสาร (Explicit Knowledge) และความรู้ที่ฝังลึกในตัวตน (Tacit Knowledge) ซึ่งรวบรวมจากการถ่ายทอดจากประสบการณ์การทำงานจริงของผู้ถ่ายทอดผ่านกิจกรรมเวทีแลกเปลี่ยนเรียนรู้ (Knowledge Forum) โดยมีข้าราชการกรมที่ดินทั้งจากส่วนกลางและส่วนภูมิภาค เข้าร่วมกิจกรรม กรมที่ดินเห็นว่าความรู้เหล่านี้เป็นความรู้อันยิ่งใหญ่ มีคุณค่า และคุณูปการเป็นอย่างมากต่อองค์กรกรมที่ดินและข้าราชการกรมที่ดินสำหรับนำไปปรับใช้ในการปฏิบัติงาน เพราะความรู้เหล่านี้ไม่สามารถแสวงหาได้จากตำราเล่มไหนในโลก นอกจากนี้แล้วการรวบรวมความรู้ครั้งนี้ยังเป็นการรักษาองค์ความรู้ให้คงอยู่คู่องค์กรมิให้สูญหายไปกับตัวคนเมื่อคนเหล่านั้นเกษียณอายุราชการไป

ดังนั้น การจัดการความรู้โดยการรวบรวมความรู้ที่เกิดจากการสะสมจากประสบการณ์การทำงานที่มีอยู่ในตัวตนหรือกลุ่มคน ให้เป็นระบบ เพื่อถ่ายทอดการเข้าถึงความรู้และการนำความรู้ไปใช้ ทั้งเป็นการแบ่งปัน ถ่ายโยงความรู้ จนสามารถกระจายให้ความรู้ไหลเวียนทั่วทั้งองค์กร เพื่อให้คนในองค์กรสามารถเข้าถึงความรู้และพัฒนาตนเองให้เป็นผู้รู้ รวมทั้งปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและที่สำคัญจะส่งผลให้เป็นการเพิ่มศักยภาพ หรือขีดความสามารถของบุคลากรที่จะขับเคลื่อนองค์กรให้บรรลุเป้าหมายได้ในที่สุด เพราะปัจจุบันเป็นยุคแห่งสังคมฐานความรู้ (Knowledge Based Society) องค์กรใดมีความรู้ที่มากกว่าก็จะได้เปรียบกว่าในการแข่งขันซึ่งมีอยู่อย่างสูงในสังคมปัจจุบัน

กรมที่ดินหวังเป็นอย่างยิ่งว่า หนังสือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์แก่ข้าราชการกรมที่ดินและบุคคลที่สนใจ จะสามารถนำองค์ความรู้จากหนังสือเล่มนี้ไปปรับใช้ในการทำงานและขยายผลต่อยอดความรู้ต่อไป

สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน

กองฝึกอบรม

กรมที่ดิน กระทรวงมหาดไทย

กรกฎาคม ๒๕๕๔

สารบัญ

เรื่อง	หน้า
๑. คำบรรยาย เรื่อง การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลกฎหมายที่ดิน	๑
๒. คำบรรยาย เรื่อง การเรียกเก็บค่าภาษีอากรในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลกฎหมายที่ดิน	๒๓
๓. ประเด็นปัญหา ถามตอบ	
-ภาษีธุรกิจเฉพาะ	๓๑
-ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย	๔๓
-อากรแสตมป์	๔๖
-ค่าธรรมเนียม	๔๗

คำบรรยาย

เรื่อง การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน

โครงการการประชุมแลกเปลี่ยนเรียนรู้

วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๕๔

.....

โดย นางสาวนันทนา พัฒนวิบูลย์

ตำแหน่งนักวิชาการที่ดินชำนาญการพิเศษ รักษาการในตำแหน่ง

ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านการทะเบียนที่ดิน (นักวิชาการที่ดินเชี่ยวชาญ)

ความเป็นมา

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นงานในหน้าที่ความรับผิดชอบที่สำคัญมากงานหนึ่งของกรมที่ดิน สมัยก่อนการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมไม่ต้องกระทำต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ เพียงแต่ทำเป็นหนังสือสัญญาตนเองก็ใช้ได้แล้ว มาในสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวรัชกาลที่ ๕ ได้มีประกาศเรื่องจํานำและขายฝากที่ดิน ร.ศ. ๑๑๘ (พ.ศ. ๒๔๔๒) ประกาศ ณ วันที่ ๘ มีนาคม รัตนโกสินทรศก ๑๑๘ กำหนดให้การจํานำและขายฝากที่ดินต้องทำหนังสือสัญญาเป็นกรรมธรรม์ต่อหน้าเจ้าพนักงานตามข้อบังคับของกฎหมาย มิฉะนั้นแล้วจะฟ้องร้องบังคับคดีกันไม่ได้ ต่อมาวันที่ ๑๕ กันยายน ร.ศ.๑๒๐ ได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้มีประกาศออกโฉนดที่ดินตั้งแต่แยกบางไทรขึ้นไปจนถึงคลองตะเคียนในแขวงกรุงเก่า โดยกำหนดให้ผู้ได้รับโฉนดตามประกาศหากจะมีการซื้อขายให้ปันแลกเปลี่ยนรับมรดก ฯลฯ ต้องนำโฉนดมาให้เจ้าพนักงานทะเบียนสอบแก้ทะเบียน และให้เสนาบดีกระทรวงเกษตราธิการมีอำนาจออกกฎเสนาบดีเป็นข้อบังคับในการขอถือที่ดิน การแก้ทะเบียนประเภทต่าง ๆ ตลอดจนกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมในชั้นตั้งแต่ออกไปเหยียบยา ชั้นรังวัด ชั้นออกโฉนด ชั้นแก้ทะเบียน เมื่อพระราชบัญญัติออกตราจองที่ดินชั่วคราว ร.ศ. ๑๒๑ ใช้บังคับได้กำหนดให้นายทะเบียนซึ่งมีหน้าที่ในการรักษาทะเบียน แก้ทะเบียน และทำหนังสือสัญญาเป็นผู้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการทำหนังสือสัญญาและแก้ทะเบียน จนเมื่อพระราชบัญญัติออกโฉนดที่ดิน (ฉบับที่ ๗) พ.ศ. ๒๔๘๖ ใช้บังคับจึงได้กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเป็นผู้มีอำนาจออกกฎกระทรวงกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายสำหรับกิจการต่าง ๆ แต่ต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีท้ายพระราชบัญญัติ ดังนั้น การออกกฎกระทรวงเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมจึงเป็นอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยนับแต่นั้นมา และเมื่อพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดินและประมวลกฎหมายที่ดินบังคับใช้เมื่อปี พ.ศ. ๒๔๙๗ ได้มีการออกกฎกระทรวงเกี่ยวกับการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมหลายฉบับ เริ่มตั้งแต่กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๐ (พ.ศ. ๒๔๙๗) กฎกระทรวง ฉบับที่ ๓๒ (พ.ศ. ๒๕๒๒) กฎกระทรวง ฉบับที่ ๓๖ (พ.ศ. ๒๕๓๒) กฎกระทรวง ฉบับที่ ๓๘ (พ.ศ. ๒๕๓๒) กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๐ (พ.ศ. ๒๕๓๔) กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๑ (พ.ศ. ๒๕๓๔)ฯ

กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๔ (พ.ศ. ๒๕๓๗) กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๖ (พ.ศ. ๒๕๔๐) จนมาถึงกฎกระทรวง ฉบับที่ใช้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมอยู่ในปัจจุบันคือ กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม โดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๐ (พ.ศ. ๒๕๔๘) ฉบับที่ ๕๑ (พ.ศ. ๒๕๔๙) ฉบับที่ ๕๓ (พ.ศ. ๒๕๔๙) และ ฉบับที่ ๕๔ (พ.ศ. ๒๕๕๓)

ประเด็นสำคัญของการบรรยาย ประกอบด้วยหัวข้อ ดังนี้

๑. การกำหนดอัตราค่าธรรมเนียม
๒. การเรียกเก็บค่าธรรมเนียม
๓. การยกเว้นและลดหย่อนค่าธรรมเนียม
๔. การคืนค่าธรรมเนียม และ
๕. การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมกรณีที่น่าสนใจ

๑. การกำหนดอัตราค่าธรรมเนียม

ในการดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมหรือการทำธุรกรรมอื่น ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ตามมาตรา ๑๐๓ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่เกินอัตราตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดิน **อัตราค่าธรรมเนียมตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดิน** หมายถึง อัตราขั้นสูงของค่าธรรมเนียมที่พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจจะเรียกเก็บได้เมื่อมีผู้มาขอจดทะเบียน แต่มีข้อแม้ว่าจะเรียกเก็บได้ไม่เกินอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงที่ใช้อยู่ในขณะจดทะเบียนเป็นหลัก กล่าวคือ อัตราตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดินเปรียบเสมือนเป็นแม่บทที่กำหนดค่าธรรมเนียมต่าง ๆ เป็นอัตราขั้นสูงไว้ แล้วจึงมีกฎกระทรวงออกมาให้เรียกเก็บได้ไม่เกินอัตราขั้นสูงที่กำหนด ซึ่งอาจเท่ากับหรือต่ำกว่าอัตราค่าธรรมเนียมตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดินก็ได้ ตัวอย่างเช่น บัญชีอัตราค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายท้ายประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นบัญชีอัตราฯ ที่บังคับใช้อยู่ในปัจจุบันกำหนดให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมมีทุนทรัพย์กรณีอื่นที่มีใช้การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ เช่น จำนอง เช่า ฯลฯ ร้อยละ ๒ ของจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้จดทะเบียนแสดงตามความเป็นจริงเศษของร้อยให้คิดเป็นหนึ่งร้อย แต่เมื่อมาตรา ๑๐๔ วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. ๒๕๔๗ กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนมีทุนทรัพย์กรณีดังกล่าวร้อยละ ๑ จากจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้จดทะเบียนแสดงตามความเป็นจริง เช่น จำนองเรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงิน จำนอง เช่าเรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงินค่าเช่าตลอดระยะเวลาการเช่า ทรัพย์สินมีค่าตอบแทนเรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงินค่าตอบแทน พนักงานเจ้าหน้าที่ก็ต้องเรียกเก็บตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงไม่อาจเรียกเก็บร้อยละ ๒ ตามบัญชีอัตราฯ ท้ายประมวลกฎหมายที่ดินได้ หากในอนาคตเห็นว่าอัตราค่าธรรมเนียมดังกล่าวไม่เหมาะสม จะกำหนดเพิ่มขึ้นจากร้อยละ ๑ เป็นร้อยละ ๒ ก็สามารถแก้ไขเพิ่มเติมกฎกระทรวงได้โดยไม่ต้องแก้ไขบัญชี

อัตราค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายท้ายประมวลกฎหมายที่ดิน แต่ถ้าจะเพิ่มอัตราค่าธรรมเนียมดังกล่าวให้เกินกว่าร้อยละ ๒ ย่อมต้องแก้ไขเพิ่มเติมบัญชีอัตราค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายท้ายประมวลกฎหมายที่ดินโดยกำหนดอัตราสูงสุดของค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมที่มีทุนทรัพย์ที่ใช้การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองใหม่ให้เกินกว่าร้อยละ ๒

๒. การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเรียกเก็บแตกต่างกันไปตามประเภทการจดทะเบียนซึ่งมีอยู่หลากหลายประเภท ส่วนมากแล้วชื่อประเภทการจดทะเบียนฯ ถูกกำหนดขึ้นตามชื่อของนิติกรรมหรือทรัพย์สินในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เช่น ขาย ให้ ขายฝาก แลกเปลี่ยน จำนอง เช่า ภาระจำยอม สิทธิเก็บกิน เป็นต้น แต่บางประเภทกรรมที่ดินก็กำหนดขึ้นเองเพื่อให้การจดทะเบียนสอดคล้องกับข้อเท็จจริงเนื่องจากประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไม่มีชื่อประเภทกำหนดไว้โดยตรง เช่น ขึ้นเงินจำนอง จำนองเพิ่มหลักทรัพย์ แก้ไขหนี้จำนองเป็นประกัน ถอนคืนการให้ โอนตามกฎหมาย โอนให้ตัวการ ฯลฯ อย่างไรก็ตามการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมสามารถแยกได้เป็น ๓ ประเภทใหญ่ ๆ คือ ประเภทไม่มีทุนทรัพย์ ประเภทมีทุนทรัพย์ และประเภทที่ถือเสมือนว่ามีทุนทรัพย์ ซึ่งการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแต่ละประเภทเป็น ดังนี้

๒.๑ การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทไม่มีทุนทรัพย์ หมายถึง การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทที่ผู้ขอไม่ต้องกำหนดจำนวนทุนทรัพย์และพนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องประเมินราคาทรัพย์สิน เช่น ไล่ถอนจากจำนอง ไล่ถอนจากขายฝาก ขยายกำหนดเวลาไล่จากขายฝาก ทรัพย์สินที่ไม่มีค่าตอบแทน เลิกเช่า เลิกภาระจำยอม โอนให้ตัวการ ฯลฯ การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทนี้ตามบัญชีอัตราค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายท้ายประมวลกฎหมายที่ดินปัจจุบันกำหนดอัตราเรียกเก็บเป็นรายแปลง สูงสุดแปลงละ ๑,๐๐๐ บาท แต่ตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗)(๓) กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมเป็นรายแปลง แปลงละ ๕๐ บาท ดังนั้น ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทไม่มีทุนทรัพย์ในขณะนี้ พนักงานเจ้าหน้าที่จึงต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเป็นรายแปลงแปลงละ ๕๐ บาท ตามกฎหมายกระทรวงจะเรียกเก็บมากหรือน้อยกว่านี้ไม่ได้

๒.๒ การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทมีทุนทรัพย์ หมายถึง การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทที่ผู้ขอแสดงราคาทรัพย์สินที่ขอจดทะเบียน และพนักงานเจ้าหน้าที่ต้องประเมินราคาทรัพย์สินที่ขอจดทะเบียนด้วย ได้แก่ การจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรือสิ่งหาริมทรัพย์ เช่น ขาย ให้ ขายฝาก แลกเปลี่ยน ได้มาโดยการครอบครอง ฯลฯ การจดทะเบียนประเภทนี้ตามมาตรา ๑๐๔วรรคหนึ่ง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗)(ก) กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าจดทะเบียนในอัตราร้อยละ ๒ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนด

ในอดีตการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทมีทุนทรัพย์จะเรียกตามจำนวนทุนทรัพย์ร้อยละ ๒ ตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๓๒ (พ.ศ. ๒๕๒๒) ออกตามความใน

พระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. ๒๔๙๗ จำนวนทุนทรัพย์ในที่นี้ หมายถึงจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดงหรือราคาประเมินแล้วแต่ราคาใดสูงกว่า เช่น ซื้อขายที่ดินราคา ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท (หนึ่งล้านบาทถ้วน) ราคาประเมิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท (หนึ่งล้านสองแสนบาทถ้วน) การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจะเรียกเก็บจากราคาประเมิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท (หนึ่งล้านสองแสนบาทถ้วน) ซึ่งเป็นจำนวนทุนทรัพย์ที่สูงกว่า เป็นเหตุให้ผู้ขอจดทะเบียนส่วนมากจะแจ้งราคาซื้อขายต่ำกว่าราคาประเมิน เพื่อจะได้เสียค่าธรรมเนียมอย่างมากเท่ากับราคาประเมิน หากแจ้งราคาซื้อขายสูงกว่าราคาประเมินก็ต้องเสียค่าธรรมเนียมจากราคาซื้อขาย ดังนั้นกรมที่ดินจึงได้วางทางปฏิบัติไว้ในขณะนั้นว่า เมื่อมีผู้มาขอจดทะเบียนซื้อขายที่ดินและแจ้งราคาทรัพย์ที่ขอจดทะเบียนต่ำกว่าราคาประเมิน ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ชี้แจงผู้ขอแจ้งราคาซื้อขายตามความเป็นจริง ถ้าผู้ขอไม่ให้ความร่วมมือก็ให้เรียกพยานที่เชื่อถือได้มารับรองว่ารู้เห็นการทำนิติกรรมรายนั้นว่าเป็นราคาอันต่ำนั้นจริง เมื่อสอบสวนเสร็จแล้วให้เสนอผู้ว่าราชการจังหวัด หรือนายอำเภอแล้วแต่กรณี เป็นผู้สั่งการว่าจะให้รับจดทะเบียนตามราคาของผู้ขอแจ้งหรือไม่ (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๔๑๘๔/๒๕๐๒ ลงวันที่ ๑๔ พฤษภาคม ๒๕๐๒) ต่อมาเพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้ว่าราชการจังหวัด กรมที่ดินจึงได้แก้ไขอำนาจการพิจารณาอนุญาตให้จดทะเบียนขายจากผู้ว่าราชการจังหวัดเป็นเจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด และวางทางปฏิบัติกรณีผู้ขอจดทะเบียนแจ้งราคาทรัพย์ที่จดทะเบียนต่ำกว่าราคาประเมินใหม่ว่า ให้สอบสวนเพื่อหาข้อเท็จจริงว่าผู้ขอได้แจ้งราคาซื้อขายตามความเป็นจริงหรือไม่เท่านั้น หากสอบสวนแล้วปรากฏว่าซื้อขายกันจริงเท่าใดแม้จะต่ำกว่าราคาประเมิน พนักงานเจ้าหน้าที่ก็ต้องรับจดทะเบียนตามราคาซื้อขายที่ได้จากการสอบสวน โดยไม่ต้องให้ผู้ขอแสดงราคาซื้อขายใหม่ให้สูงกว่าหรือเท่ากับราคาประเมินซึ่งไม่ใช่ราคาซื้อขายที่แท้จริง (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๑๒/๑/ว๑๓๗๑๐ ลงวันที่ ๒๔ มิถุนายน ๒๕๒๓) ต่อมาเมื่อมีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎกระทรวง ฉบับที่ ๓๒ (พ.ศ. ๒๕๒๒) โดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๑ (พ.ศ. ๒๕๓๔) จึงได้กำหนดไว้ในข้อ ๒ (๗)(ก) ว่าให้เรียกเก็บค่าจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมมีทุนทรัพย์ตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมซึ่งกำหนดเป็นการตายตัว ดังนั้น แม้ว่าจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดงจะสูงหรือต่ำกว่าราคาประเมินก็ต้องเรียกเก็บจากราคาประเมิน จนถึงปัจจุบันมาตรา ๑๐๔ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ข้อ ๒ (๗)(ก) ยังคงกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าจดทะเบียนการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นการจดทะเบียนประเภทมีทุนทรัพย์โดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์เช่นเดิมไม่เปลี่ยนแปลง แต่ถึงแม้ว่ากฎหมายจะกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองอสังหาริมทรัพย์จากราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นการตายตัว แต่เมื่อภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์การโอนอสังหาริมทรัพย์ ยังต้องเรียกเก็บโดยคำนวณจากจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดงหรือราคาประเมินทุนทรัพย์ แล้วแต่ราคาใดสูงกว่า ดังนั้น ในการจดทะเบียนโอนที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในหลักเกณฑ์ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ พนักงานเจ้าหน้าที่จึงยังคงมีหน้าที่ต้องสอบสวนเพื่อให้ผู้ขอแสดงจำนวนทุนทรัพย์ตามความเป็นจริง แล้วนำจำนวนทุนทรัพย์ที่สอบสวนได้มาเทียบกับราคาประเมิน ราคาใดสูงกว่าเรียกเก็บจากราคาสูง

ข้อยกเว้น โดยหลักการการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นการจดทะเบียนประเภทมีทุนทรัพย์จะเรียกเก็บค่าจดทะเบียนร้อยละ ๒ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ แต่ก็มีกรจดทะเบียนบางประเภทบางกรณีที่ถูกกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) กำหนดอัตราการเรียกเก็บค่าจดทะเบียนการโอนซึ่งมิใช่ร้อยละ ๒ เช่น

(๑) องค์การบริหารสินเชื่ออสังหาริมทรัพย์ หรือบริษัทจำกัดที่สถาบันการเงินตามพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งองค์การบริหารสินเชื่ออสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๔๐ จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการบริหารสินเชื่ออสังหาริมทรัพย์โดยความเห็นชอบของธนาคารแห่งประเทศไทยเป็นผู้รับโอนหรือโอนคืนหรือกรณี ที่กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการ ก.ล.ต. เป็นผู้รับโอน เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ แต่อย่างสูงไม่เกิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ข้อ ๒(๗)(ข)

(๒) มูลนิธิชัยพัฒนา มูลนิธิส่งเสริมศิลปาชีพในสมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์พระบรมราชินีนาถ หรือมูลนิธิสายใจไทยในพระบรมราชูปถัมภ์สภาอากาศไทย หรือมูลนิธิสงเคราะห์เด็กของสภากาชาดไทย เป็นผู้รับโอนหรือผู้โอน เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๐๑ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ ตามข้อ ๒ (๗)(ค) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๔ (พ.ศ. ๒๕๕๓)ฯ

(๓) โอนมรดกหรือให้เฉพาะในระหว่างผู้บุพการีกับผู้สืบสันดาน หรือระหว่างคู่สมรส เรียกเก็บร้อยละ ๐.๕ (ร้อยละ ๕๐ สตางค์) จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗)(ง) ผู้สืบสันดานในที่นี้หมายถึงผู้สืบสันดานทางสายโลหิตเท่านั้น ดังนั้น การจดทะเบียนประเภทโอนมรดกหรือให้ระหว่างบิดามารดาบุตรธรรมกับบุตรบุญธรรมที่ชอบด้วยกฎหมายจึงต้องเสียค่าธรรมเนียมในอัตราร้อยละ ๒ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ

(๔) วัดวาอาราม วัดบาดหลวงโรมันคาทอลิก หรือมัสยิดอิสลาม เป็นผู้รับให้ เพื่อใช้เป็นที่ตั้งศาสนสถาน (ความหมายของคำว่า “ที่ตั้งศาสนสถาน” เป็นไปตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๒๘/ว ๑๑๒๔๒ ลงวันที่ ๑๐ พฤษภาคม ๒๕๔๔) ในส่วนที่ได้มารวมกับที่ดินที่มีอยู่ก่อนแล้วไม่เกิน ๕๐ ไร่ เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ ส่วนที่เกินกว่า ๕๐ ไร่ หรือมิใช่ที่ตั้งศาสนสถานเรียกเก็บในอัตราร้อยละ ๒ ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗)(จ)

(๕) การจดทะเบียนโอนหรือจำนองอสังหาริมทรัพย์ กรณีคณะรัฐมนตรีมีมติโดยอาศัยอำนาจตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒(๗)(ฎ) ให้ลดหย่อนค่าธรรมเนียมเป็นพิเศษเหลือร้อยละ ๐.๐๑ เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่คณะรัฐมนตรีกำหนด ที่ผ่านมาได้แก่การลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามมาตรการสนับสนุนการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ มาตรการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ มาตรการสนับสนุนเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ เป็นต้น ข้อจำกัดของการลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรีก็คือ ลดได้เฉพาะการจดทะเบียนประเภทการโอนและจำนองเท่านั้น ไม่สามารถลดหย่อนให้กับการจดทะเบียนประเภทอื่นได้ และลดหย่อนได้เหลือร้อยละ ๐.๐๑ ไม่อาจลดหย่อนให้น้อยกว่าหรือเกินกว่าร้อยละ ๐.๐๑ ได้ นอกจากนี้การลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรีตามข้อ ๒(๗)(ฎ) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ แต่ละมาตรการที่ผ่านมาจะกำหนดเวลาสิ้นสุดไว้ ถึงขณะนี้ก็มีเพียงเรื่องเดียว คือ การโอนอสังหาริมทรัพย์ (ไม่รวมถึงห้องชุด) ให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม ซึ่งเป็นองค์การกุศลสาธารณะตามประกาศกระทรวงการคลัง เท่านั้นที่ไม่มีกำหนดเวลาสิ้นสุด

จึงเท่ากับลดหย่อนให้ตลอดไป แต่ทั้งนี้ลดหย่อนให้เฉพาะในส่วนที่มูลนิธิหรือสมาคมฯ ได้มาเมื่อรวมกับที่ดินที่มีอยู่ก่อนแล้วไม่เกิน ๒๕ ไร่ ส่วนที่เกิน ๒๕ ไร่ เรียกเก็บในอัตราปกติ

(๖) ธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทยโอนอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้รับโอน เนื่องจากการให้เช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ของธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย เรียกเก็บร้อยละ ๑ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ตามข้อ ๒(๗) (ฎ/๑) แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๑ (พ.ศ. ๒๕๔๙) ฯ

๒.๓ การจดทะเบียนประเภทที่ถือเสมือนว่ามีทุนทรัพย์ หมายถึงการจดทะเบียนฯ ประเภทที่ผู้ขอแสดงราคาทรัพย์สินที่ขอจดทะเบียน แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องประเมินราคาทุนทรัพย์ฯ การจดทะเบียนประเภทนี้ตามมาตรา ๑๐๔ วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ กำหนดให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมร้อยละ ๑ จากจำนวนทุนทรัพย์ (ราคาทรัพย์สิน) ที่ผู้ขอแสดงตามความเป็นจริง เช่น

(๑) **จำนองหรือบุริมสิทธิ** เรียกเก็บร้อยละ ๑ ตามราคาจำนองหรือบุริมสิทธิที่จดทะเบียน แต่อย่างสูงไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท ถ้าเป็นการจำนองหรือบุริมสิทธิสำหรับการให้สินเชื่อเพื่อการเกษตรของสถาบันการเงินที่รัฐมนตรีกำหนดเรียกเก็บร้อยละ ๐.๕ ตามราคาจำนองหรือบุริมสิทธิที่จดทะเบียน แต่อย่างสูงไม่เกิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท (มาตรา ๑๐๔ วรรคสอง ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒(๗) (ฉ) (ข))

(๒) **เช่า** เรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงินค่าเช่าตลอดระยะเวลาการเช่าหรือเงินกินเปล่าหรือทั้งสองอย่างรวมกัน (มาตรา ๑๐๔ วรรคสอง ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒(๗) (ฐ)) กรณีเช่าตลอดชีวิตคิดเท่ากับระยะเวลาการเช่าสามสิบปี และสำหรับการจดทะเบียนโอนสิทธิการเช่าเรียกเก็บค่าธรรมเนียมร้อยละ ๑ โดยคำนวณจากจำนวนเงินค่าเช่าตลอดระยะเวลาการเช่าที่เหลืออยู่

หมายเหตุ เงินกินเปล่าถือเสมือนเป็นส่วนหนึ่งของค่าเช่า (คำพิพากษาฎีกาที่ ๒๖๗๖/๒๕๒๘ , ๗๕๓/๒๕๓๐)

(๓) **ทรัพย์สินที่มีค่าตอบแทน** เช่น ภาระจำยอม สิทธิเก็บกิน สิทธิอาศัย สิทธิเหนือพื้นดิน ฯลฯ เรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงินค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่กัน (มาตรา ๑๐๔ วรรคสอง ประกอบข้อ ๒(๗)(ฎ) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ฯ)

๓. การยกเว้นและลดหย่อนค่าธรรมเนียม

เมื่อการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินเป็นการเรียกเก็บตามที่กฎหมายกำหนดซึ่งกล่าวข้างต้น การที่พนักงานเจ้าหน้าที่จะลดหรือยกเว้นค่าธรรมเนียมให้ได้จึงต้องปรากฏว่ามีกฎหมายกำหนดให้ผู้ขอหรือการจดทะเบียนนั้นได้รับลดหรือยกเว้น หากไม่มีกฎหมายกำหนดให้ลดหรือยกเว้น พนักงานเจ้าหน้าที่ก็ไม่มีอำนาจลดหรือยกเว้นค่าธรรมเนียมให้ได้

ตัวอย่าง กรณีได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียม

(๑) การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่บริจาคให้แก่ทางราชการ ตามมาตรา ๑๐๓ ทวิ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน คำว่า “ทางราชการ” ในที่นี้หมายถึง ราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๑๘ อันหมายถึงการจัดระเบียบบริหารราชการส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค และส่วนท้องถิ่น เท่านั้น มิได้หมายความรวมถึง องค์การหรือรัฐวิสาหกิจ แต่อย่างใด (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๐๖/ว ๒๐๙๙๘ ลงวันที่ ๑๑ ตุลาคม ๒๕๒๐)

(๒) สหกรณ์ ถ้าสหกรณ์เกี่ยวข้องในกิจการใดที่กฎหมายกำหนดให้จดทะเบียนสำหรับการได้มา การจำหน่าย การยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้หรือการยึดหน่วง ซึ่งกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ หรือทรัพย์สินอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ การจดทะเบียนเช่นนั้นให้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม (มาตรา ๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒) ซึ่งหมายถึงยกเว้นให้กับการจดทะเบียนไม่ว่าจะเป็นการจดทะเบียนประเภทใดและคู่กรณีอีกฝ่ายจะได้รับการยกเว้นด้วยหรือไม่ สรุปคือ การจดทะเบียนได้รับยกเว้นค่าธรรมเนียมทั้งสองฝ่าย

(๓) กลุ่มเกษตรกร ถ้ากลุ่มเกษตรกรเกี่ยวข้องในกิจการใดที่กฎหมายกำหนดให้จดทะเบียนสำหรับการได้มา การจำหน่าย การยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้หรือการยึดหน่วง ซึ่งกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ หรือทรัพย์สินอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในการจดทะเบียนเช่นนั้นให้กลุ่มเกษตรกรได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม (ข้อ ๙ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๔๑ ลงวันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๑๕) การยกเว้นค่าธรรมเนียมตามมาตรานี้เป็นการยกเว้นให้แก่กลุ่มเกษตรกรในส่วนที่มีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมายเท่านั้น ในส่วนที่คู่กรณีอีกฝ่ายมีหน้าที่ต้องชำระหากไม่มีกฎหมายยกเว้นให้ก็ไม่ได้รับการยกเว้น ดังนั้นค่าธรรมเนียมในส่วนที่คู่กรณีอีกฝ่ายมีหน้าที่ต้องชำระ หากกลุ่มเกษตรกรไปรับภาระมาชำระเอง กลุ่มเกษตรกรก็ต้องชำระค่าธรรมเนียมในส่วนนั้นไม่ได้รับการยกเว้นแต่อย่างใด (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๑๒/๑/๑๖๔๙๓ ลงวันที่ ๒๖ กันยายน ๒๕๑๗)

(๔) การแก้ไขหลักฐานทางทะเบียนในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินตามมาตรา ๑๑ และมาตรา ๓๒ แห่งพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๓๐ ซึ่งตามมาตรา ๑๑ ดังกล่าวให้ถือว่าเป็นการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามกฎหมาย และให้ได้รับยกเว้นค่าธรรมเนียมและอากรแสตมป์ โดยยกเว้นให้กับการจดทะเบียนไม่ว่าผู้มีชื่อในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดิน (ผู้ถูกเวนคืน) จะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล

(๕) ผู้จัดสรรที่ดินโอนสาธารณูปโภคและบริการสาธารณะให้แก่นิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรหรือนิติบุคคลที่ผู้ซื้อที่ดินจัดตั้งเพื่อรับโอนฯ ยกเว้นตามมาตรา ๕๑ แห่งพระราชบัญญัติการจัดสรรที่ดิน พ.ศ. ๒๕๔๓ (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๓๗๘๓ ลงวันที่ ๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๖)

(๖) สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม (ส.ป.ก.) ตามพระราชบัญญัติการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พ.ศ. ๒๕๑๘ มาตรา ๓๘ บัญญัติว่า “ถ้า ส.ป.ก. เกี่ยวข้องในกิจการใดที่กฎหมายกำหนดให้จดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ในการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม ให้ ส.ป.ก. ได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนนั้น” การยกเว้นค่าธรรมเนียมตาม

มาตรานี้เป็นการยกเว้นให้แก่ ส.ป.ก. ในส่วนที่ ส.ป.ก. มีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมายเท่านั้น ในส่วนที่คู่กรณีอีกฝ่ายมีหน้าที่ต้องชำระหากไม่มีกฎหมายยกเว้นให้ก็ไม่ได้รับการยกเว้น ดังนั้น ค่าธรรมเนียมในส่วนที่คู่กรณีอีกฝ่ายมีหน้าที่ต้องชำระ หาก ส.ป.ก. ไปชำระมาชำระเอง ส.ป.ก. ก็ต้องชำระค่าธรรมเนียมในส่วนนั้นไม่ได้รับการยกเว้นแต่อย่างใด (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๓๗๐๒๖ ลงวันที่ ๑๗ ธันวาคม ๒๕๕๑) อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่วันที่ ๒๖ มกราคม ๒๕๕๓ ไปจนถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๕ กรณี ส.ป.ก. ขายที่ดินให้แก่เกษตรกรผู้เช่าซื้อ และกรณีเจ้าของที่ดินขายที่ดินให้แก่ ส.ป.ก. เพื่อนำไปใช้ในการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม คณะรัฐมนตรีได้มีมติโดยอาศัยอำนาจตามความในกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๕๑) ข้อ ๒ (๗)(ฎ) ให้ลดค่าหย่อนค่าธรรมเนียมเป็นพิเศษตามประมวลกฎหมายที่ดิน และกระทรวงมหาดไทยได้ออกประกาศเมื่อวันที่ ๒๖ มกราคม ๒๕๕๓ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรีโดยในส่วนที่เกษตรกรผู้เช่าซื้อ (ผู้ซื้อ) และเจ้าของที่ดิน (ผู้ขาย) มีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมายเรียกเก็บในอัตราร้อยละ ๐.๐๑ ในส่วนที่ ส.ป.ก. มีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมายได้รับการยกเว้นตามมาตรา ๓๘ แห่งพระราชบัญญัติการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พ.ศ. ๒๕๑๘ (หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕.๑/ว๕๒๗๕ ลงวันที่ ๑๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓)

ตัวอย่าง กรณีได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียม

(๑) การลดหย่อนค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนโอนและจำนองอสังหาริมทรัพย์ตามมติคณะรัฐมนตรี เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ (กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๕๑) ข้อ ๒(๗)(ฎ)) ตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้น

(๒) การจดทะเบียนจำนองสำหรับการให้สินเชื่อเพื่อฟื้นฟูความเสียหายจากอุทกภัย อัคคีภัย ภัยพิบัติหรือภัยอื่น ตามหลักเกณฑ์ที่คณะรัฐมนตรีกำหนด เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ (กฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗(พ.ศ.๒๕๕๑) ข้อ ๒(๗)(ฎ)) ฯลฯ

๔. การคืนค่าธรรมเนียม

มาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลกฎหมายที่ดินให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ในอันที่จะเรียกเก็บค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เมื่อมีผู้ขอมาดำเนินกิจการเกี่ยวกับที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น ๆ ตามที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. ๒๕๕๗ (ปัจจุบันคือกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๕๑) โดยค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนจะเรียกเก็บทันทีที่ขอให้ดำเนินการ และหากต่อมาปรากฏว่าการจดทะเบียนนั้นต้องถูกเพิกถอนก็จะไม่คืนค่าธรรมเนียมให้ เพราะไม่มีกฎหมายกำหนดให้ต้องคืน และค่าธรรมเนียมนั้นถือได้ว่าเป็นค่าตอบแทนที่รัฐได้ให้บริการแก่ประชาชน เมื่อประชาชนใช้บริการแล้วจึงเรียกคืนไม่ได้ (เทียบเคียงคำพิพากษาฎีกาที่ ๙๓๓/๒๕๓๗ และคำพิพากษาศาลปกครองสูงสุด คดีหมายเลขแดงที่ อ.๓๘๘/๒๕๔๙) **เว้นแต่**

(๑) เรียกเก็บไว้โดยไม่ชอบ กล่าวคือ เรียกเก็บไว้เกินกว่าที่ผู้มีหน้าที่เสียจะต้องเสียจริง หรือเรียกเก็บโดยไม่มีกฎหมายสนับสนุนให้เรียกเก็บ เป็นต้น

(๒) ศาลมีคำสั่งในกระบวนการพิจารณาของคดี หรือมีคำสั่งศาลในคดีโดยตรง ให้คืนค่าธรรมเนียม แต่ถ้าศาลไม่มีคำสั่งให้คืนค่าธรรมเนียม ไม่คืนให้เนื่องจากเป็นค่าบริการซึ่งดำเนินการจดทะเบียนไปแล้ว หากผู้ใดได้รับความเสียหายที่ไม่ได้ค่าธรรมเนียมคืน สามารถใช้สิทธิเรียกร้องค่าเสียหายต่อบุคคลหรือหน่วยงานที่เป็นเหตุให้เสียหายโดยตรงได้ (คำพิพากษาศาลปกครองสูงสุด คดีหมายเลขแดงที่ อ.๓๘๘/๒๕๔๙)

แนวทางปฏิบัติในการคืนค่าธรรมเนียม กรณีมีเหตุต้องคืนค่าธรรมเนียมกระทรวงการคลังได้กำหนดทางปฏิบัติไว้ตามหนังสือกระทรวงการคลัง ที่ กค ๐๕๒๖.๕/ว ๕๓ ลงวันที่ ๑๖ เมษายน ๒๕๓๙ (เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ด่วนมาก ที่ มท ๐๖๐๒/ว ๒๐๘๗๘ ลงวันที่ ๑๓ สิงหาคม ๒๕๓๙) และระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการหักรายรับจ่ายขาดและการถอนคืนเงินรายรับ พ.ศ. ๒๕๔๕ (เวียนโดยหนังสือกรมที่ดินที่ มท ๐๗๐๒/ว ๒๗ ลงวันที่ ๒๐ มีนาคม ๒๕๔๕) ว่าจะต้องทำความตกลงกับกระทรวงการคลังก่อน และเมื่อได้รับอนุมัติแล้ว จึงดำเนินการคืนเงินให้แก่ผู้ขอได้ตามหนังสือสั่งการของกระทรวงการคลัง **แต่เนื่องจากปัจจุบันเงินค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมได้นำส่งเป็นรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว กรมที่ดินจึงได้เสนอเรื่องให้กระทรวงมหาดไทยหรือกระทรวงการคลังกรณีศาลมีคำสั่งเพิกถอนการขายทอดตลาดและให้พนักงานเจ้าหน้าที่คืนค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ให้ผู้ซื้อทอดตลาดว่า หากกระทรวงการคลังเห็นว่าสามารถคืนเงินค่าธรรมเนียมได้ จะมีวิธีดำเนินการอย่างไร และเงินที่นำมาคืนนำมาจากเงินใด ซึ่งได้รับแจ้งจากกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังตามหนังสือ ที่ กค ๐๔๐๙.๓/๑๔๘๐๘ ลงวันที่ ๒๑ ธันวาคม ๒๕๔๙ ว่ากรณีศาลมีคำพิพากษาให้เพิกถอนการขายทอดตลาดและมีคำสั่งให้คืนเงินค่าธรรมเนียมให้แก่ผู้ซื้อทรัพย์สิน สำนักงานที่ดินต้องถือปฏิบัติตามคำสั่งศาล สำหรับในการถอนคืนเงินค่าธรรมเนียมที่ได้มีการนำเป็นรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ต้องดำเนินการตามกฎหมายและระเบียบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในส่วนที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น กรณีมีเหตุต้องคืนค่าธรรมเนียมและทำความตกลงกับกระทรวงการคลังแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ย่อมต้องแจ้งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเจ้าของเงินรายได้ถอนคืนเงินค่าธรรมเนียมให้แก่ผู้ขอโดยดำเนินการตามกฎหมายและระเบียบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในส่วนที่เกี่ยวข้อง ซึ่งในส่วนนี้ กองคลัง กรมที่ดิน ได้เคยมีบันทึก ที่ มท ๐๕๐๓/๓๑๗ ลงวันที่ ๑๘ มกราคม ๒๕๔๙ แจ้งสำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดินว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมิได้กำหนดระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการถอนคืนหรือการหักรายรับจ่ายขาดไว้ ดังนั้น ในการที่สำนักงานที่ดินจะดำเนินการถอนคืนเงินรายได้ที่ส่งเงินไป ต้องทำความตกลงกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นราย ๆ ไป ซึ่งแนวทางปฏิบัติในเรื่องขอถอนคืนเงินที่ถือปฏิบัติอยู่เมื่อสำนักงานที่ดินนำเงินส่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว สำนักงานที่ดินมีหน้าที่รับผิดชอบในการดำเนินการเรื่องขอคืนเงินให้แก่ราษฎร โดยแจ้งให้ราษฎรมายื่นคำขอเรื่องขอคืนเงินต่อสำนักงานที่ดิน และพิจารณาจนได้ข้อยุติว่าต้องคืนเงินส่วนที่เกินให้แก่ราษฎร ให้สำนักงานที่ดินทำหนังสือแจ้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อขอคืนเงินค่าธรรมเนียมที่ส่งไปเกินพร้อมทั้งชี้แจงเหตุผลข้อเท็จจริงและแนบสำเนาเอกสารที่เกี่ยวข้องไปด้วย สำหรับวิธีการคืนเงินค่าธรรมเนียมองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาว่าจะอนุมัติให้คืนเงินได้หรือไม่ และวิธีการคืนเงินด้วย**

แนวทางปฏิบัติเมื่อมีคำสั่งไม่คืนค่าธรรมเนียม คำสั่งคืนหรือไม่คืนค่าธรรมเนียม ถือเป็นการใช้อำนาจสั่งการ ตามกฎหมายของเจ้าหน้าที่ที่มีผลกระทบต่อสิทธิของบุคคล จึงเป็นคำสั่งทางปกครอง ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ซึ่งคู่กรณีสามารถอุทธรณ์หรือโต้แย้งคำสั่งได้ ฉะนั้น เมื่อมีผู้ขอคืนเงินค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม และพนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาแล้วเห็นว่าไม่มี กรณีต้องคืนค่าธรรมเนียม ในการจัดทำคำสั่งไม่คืนค่าธรรมเนียมดังกล่าวพนักงานเจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติตาม แนวทางในหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๒/ว ๒๐๐๙๔ ลงวันที่ ๑๗ สิงหาคม ๒๕๔๔ ซึ่งแจ้งกำชับตามหนังสือ กรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๐๕.๒/ว ๐๕๔๔๑ ลงวันที่ ๒๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๙ กล่าวคือ ต้องแจ้งคำสั่งพร้อมด้วย เหตุผล และสิทธิในการอุทธรณ์ให้คู่กรณีที่ถูกระทบสิทธิได้ทราบด้วยว่า หากมีความประสงค์จะอุทธรณ์หรือ โต้แย้งคำสั่ง ให้ยื่นอุทธรณ์หรือโต้แย้งคำสั่งต่อเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งภายใน ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำสั่ง ตามนัยมาตรา ๔๔ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ในกรณีที่มีการอุทธรณ์ หากครบกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาของผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์ ตามมาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติ วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความใน พระราชบัญญัติดังกล่าวแล้ว ไม่ว่าจะมีความวินิจฉัยของผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์หรือไม่ก็ตาม ผู้อุทธรณ์ สามารถทำคำฟ้องเป็นหนังสือยื่นต่อศาลปกครองหรือส่งคำฟ้องทางไปรษณีย์ลงทะเบียนไปยังศาลปกครองได้ ภายในระยะเวลา ๙๐ วัน นับแต่วันที่รู้หรือควรรู้ถึงเหตุแห่งการฟ้องคดี ตามมาตรา ๔๙ แห่งพระราชบัญญัติ จัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ. ๒๕๔๒

หมายเหตุ ๑. กรณีพนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ได้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือเรียกเก็บไว้ไม่ครบถ้วน ไม่มีผลให้นิติกรรมที่จดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่โดยชอบด้วยกฎหมาย ต้องเสียไปแต่อย่างใด

๒. กรณีแก้ไขราคาซื้อขายในหนังสือสัญญาขายที่ดินตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวล กฎหมายที่ดิน เนื่องจากข้อเท็จจริงปรากฏว่าผู้ซื้อผู้ขายแจ้งราคาซื้อขายต่ำกว่าความเป็นจริง เมื่อแก้ไขราคา ซื้อขายเพิ่มขึ้นแล้วต้องพิจารณาด้วยว่าจะต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียม ภาษีอากรเพิ่มเติมจากที่เรียกเก็บไว้ หรือไม่

๕. การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมกรณีที่น่าสนใจ

- กรณียื่นคำขอต่างสำนักงานที่ดิน และอัตราค่าธรรมเนียม ณ วันยื่นคำขอกับวันจดทะเบียน ต่างกัน กล่าวคือขณะยื่นคำขอจดทะเบียนขายบ้านและที่ดินอยู่ระหว่างได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมการโอน ตามมาตรการสนับสนุนการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ เหลือร้อยละ ๐.๐๑ ตามมติคณะรัฐมนตรีและประกาศ กระทรวงมหาดไทย ลงวันที่ ๒๔ มีนาคม ๒๕๕๑ และ วันที่ ๓๑ พฤษภาคม ๒๕๕๓ แต่สำนักงานที่ดินที่ จดทะเบียนได้รับเรื่องราวการจดทะเบียนเมื่อพ้นเวลาลดหย่อนค่าธรรมเนียมแล้ว มีกรณีพิจารณาว่า พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนรายนี้ตามอัตราที่ได้รับลดเหลือร้อยละ ๐.๐๑ ในวันยื่นคำขอหรืออัตราปกติร้อยละ ๒ ในวันจดทะเบียน

ความเห็นกรมที่ดิน ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง สำหรับการจดทะเบียนฯ ประเภทมีทุนทรัพย์ เช่น ขาย ให้ ฯลฯ ตามมาตรา ๑๐๔ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. ๒๕๔๗ ข้อ ๒ (๗) (ก) กำหนดให้เรียกเก็บค่าจดทะเบียนตามราคาประเมินทุนทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนด ร้อยละ ๒ ซึ่งการเรียกเก็บดังกล่าวจะคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ใช้อยู่ในวันจดทะเบียน ประกอบกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่ให้มีการยื่นคำขอต่างสำนักงานที่ดินพื้นที่ก็เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้จดทะเบียนไม่ต้องเดินทางไปจดทะเบียน สำนักงานที่ดินพื้นที่ที่ห่างไกล เป็นการประหยัดระยะเวลาและค่าใช้จ่ายในการเดินทาง มิได้มีเจตนารมณ์ที่จะให้เกิดช่องว่างในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียม การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ประเภทมีทุนทรัพย์ไม่ว่าจะยื่นคำขอ ณ สำนักงานที่ดินแห่งใด ย่อมต้องเรียกเก็บโดยคำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ ตามอัตราที่กำหนดขณะจดทะเบียน ซึ่งทุกครั้งที่คณะรัฐมนตรีมีมติให้ลดหย่อนค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม กระทรวงมหาดไทยจะออกประกาศการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวโดยกำหนดวันสิ้นสุดไว้อย่างชัดเจนและกรมที่ดินจะส่งประกาศกระทรวงมหาดไทย พร้อมแจ้งเวียนทางปฏิบัติในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบโดยทั่วกัน ดังนั้น หากมีกรณียื่นคำขอจดทะเบียนต่างสำนักงานที่ดิน พนักงานเจ้าหน้าที่ที่รับคำขอย่อมพอที่จะคาดเดาได้ว่าการจดทะเบียนต้องเกิดขึ้นหลังจากที่การลดหย่อนค่าธรรมเนียมสิ้นสุดลงแล้ว และเรียกให้ผู้ขอวางเงินค่าธรรมเนียม ในอัตราปกติโดยอธิบายให้ผู้ขอเข้าใจว่าที่ต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในอัตราปกติเป็นเพราะเหตุใด ถ้าผู้ขอต้องการได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียม ก็ควรแนะนำผู้ขอไปยื่นคำขอด้วยตนเอง ณ สำนักงานที่ดินพื้นที่ หากพิจารณาว่ากรณีอัตราการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในวันยื่นคำขอกับวันจดทะเบียนต่างกัน ต้องเรียกเก็บตามอัตราในวันยื่นคำขอแล้ว ก็คงไม่มีการขยายเวลาการลดหย่อนค่าธรรมเนียมเกิดขึ้น เพราะสามารถยื่นคำขอทิ้งไว้ก่อนแล้วจดทะเบียนวันหลังได้ หรือในทางกลับกันหากวันยื่นคำขอต้องเสียค่าธรรมเนียมในอัตราปกติ แล้ววันจดทะเบียนมีประกาศให้ลดหย่อนค่าธรรมเนียม จะเรียกเก็บอย่างไร เพราะผู้ขอคงต้องการให้เรียกเก็บตามอัตราขณะจดทะเบียนนั้น โดยหลักการ การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทมีทุนทรัพย์ย่อมต้องเรียกเก็บตามอัตราที่กฎหมายกำหนดขณะจดทะเบียน มิใช่ขณะยื่นคำขอ

- กรณีจดทะเบียนขายพร้อมกับจดทะเบียนบุริมสิทธิในมูลซื้อขายอสังหาริมทรัพย์

การจดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์โดยผู้ซื้อผู้ขายตกลงชำระเงินค่าซื้อขายกันบางส่วน ส่วนที่เหลือจดทะเบียนบุริมสิทธิไว้ เช่น ผู้ซื้อผู้ขายตกลงซื้อขายที่ดินแปลงหนึ่งราคา ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ตกลงชำระเงินค่าซื้อขายกันเพียง ๖๐๐,๐๐๐ บาท ส่วนที่เหลืออีก ๔๐๐,๐๐๐ บาท ขอจดทะเบียนบุริมสิทธิไว้ โดยราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนดเป็นเงิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท

ขั้นตอนการจดทะเบียนขาย

(๑) ค่าธรรมเนียม เรียกเก็บร้อยละ ๒ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท ตามกฎกระทรวงฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗)(ก)

(๒) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

- ผู้ขายเป็นบุคคลธรรมดา เรียกเก็บจากราคาประเมินทุนทรัพย์ ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท

- ผู้ขายเป็นนิติบุคคล เรียกเก็บร้อยละ ๑ จากราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วแต่ราคาใดสูงกว่า ตามตัวอย่างจึงเรียกเก็บร้อยละ ๑ จากราคาประเมิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท

(๓) ภาษีธุรกิจเฉพาะ กรณีอยู่ในหลักเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เรียกเก็บร้อยละ ๓.๓ (รวมภาษีท้องถิ่น) จากราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์ แล้วแต่ราคาใดสูงกว่า ตามตัวอย่างจึงเรียกเก็บจากราคาประเมิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท

(๔) อากรแสดมป์ แม้ว่าในวันจดทะเบียนขายจะมีการชำระเงินบางส่วน ส่วนที่เหลือจดทะเบียนบุริมสิทธิไว้ แต่การเรียกเก็บอากรแสดมป์ย่อมที่จะต้องเรียกเก็บจากราคาซื้อขายทั้งหมดหรือราคาประเมินแล้วแต่ราคาใดสูงกว่า ตามตัวอย่างข้างต้นจึงเรียกเก็บอากรแสดมป์จากราคาประเมิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท แต่หากเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วย่อมได้รับยกเว้นอากรแสดมป์ใบรับ

ขั้นตอนการจดทะเบียนบุริมสิทธิ

(๑) ค่าธรรมเนียม เรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงินที่จดทะเบียนบุริมสิทธิ แต่อย่างสูงไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท ตามมาตรา ๑๐๔ วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗) (ฉ) ตามตัวอย่างข้างต้นจึงเรียกเก็บร้อยละ ๑ จากจำนวนเงิน ๔๐๐,๐๐๐ บาท (เว้นแต่เป็นการจดทะเบียนบุริมสิทธิในกรณีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗) (ข)(ข) จึงเรียกเก็บร้อยละ ๐.๕ หรือร้อยละ ๐.๐๑ แต่อย่างสูงไม่เกิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท แล้วแต่กรณี)

(๒) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ เนื่องจากการจดทะเบียนบุริมสิทธิมิใช่การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ จึงไม่มีกรณีต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ พนักงานเจ้าหน้าที่จึงไม่ต้องเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ

(๓) อากรแสดมป์ ไม่เสีย เพราะในขั้นตอนการจดทะเบียนขายได้เรียกเก็บไว้หมดแล้ว และถึงแม้ในขั้นตอนการจดทะเบียนขายได้รับยกเว้นอากรแสดมป์ใบรับเพราะเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วก็ไม่ทำให้ต้องกลับมาเสียอากรใบรับในขั้นตอนนี้อีกแต่อย่างใด

- **กรณีจดทะเบียนไถ่ถอนจากขายฝาก** เนื่องจากได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติเกี่ยวกับการขายฝาก ตามมาตรา ๔๙๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยกำหนดให้ทรัพย์สินที่ขายฝากตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ไถ่ตั้งแต่วันที่ผู้ไถ่ได้ชำระสินไถ่หรือวางทรัพย์อันเป็นสินไถ่ ดังนั้น การรับไถ่อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝากหรือการไถ่อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝากโดยการวางทรัพย์ต่อสำนักงานวางทรัพย์ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญาหรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ตั้งแต่วันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ ซึ่งเป็นวันที่

กฎหมายว่าด้วยการขายฝากดังกล่าวมีผลใช้บังคับเป็นต้นมา เมื่อมีกรณีขอจดทะเบียนไถ่ถอนจากขายฝาก พนักงานเจ้าหน้าที่ย่อมต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามผลการพิจารณาของกรมที่ดิน และเรียกเก็บภาษีอากรตามผลการพิจารณาของกรมสรรพากรดังนี้

(๑) ค่าธรรมเนียม เรียกเก็บประเภทไม่มีทุนทรัพย์ แปรลงละ ๕๐ บาท โดยถือปฏิบัติตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๒๘/๑๕๖๖๑ ลงวันที่ ๒๘ มิถุนายน ๒๕๔๔ ตอบข้อหารือจังหวัดนครสวรรค์ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๒๘/ว๑๕๖๖๒ ลงวันที่ ๒๘ มิถุนายน ๒๕๔๔

(๒) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๗๐๖/๙๔๑๓ ลงวันที่ ๑๑ พฤศจิกายน ๒๕๔๘ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๐๙๕๗๖ ลงวันที่ ๒๗ มีนาคม ๒๕๔๙ แจ้งว่าการรับไถ่สังหาริมทรัพย์จากการขายฝาก หรือการไถ่สังหาริมทรัพย์จากการขายฝากโดยการวางทรัพย์ต่อสำนักงานวางทรัพย์ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญา หรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ตั้งแต่วันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ เข้าลักษณะเป็นการ “ขาย” ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ผู้รับซื้อฝากมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้และอากรแสตมป์ โดยคำนวณระยะเวลาการถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ได้มีการทำสัญญาขายฝากถึงวันที่ไถ่ถอนการขายฝาก โดยใช้ฐานในการคำนวณ ดังนี้

(ก) ผู้รับซื้อฝากเป็นบุคคลธรรมดา คำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ใช้อยู่ในวันที่มีการจดทะเบียนไถ่ถอนจากขายฝาก

(ข) ผู้รับซื้อฝากเป็นนิติบุคคล เรียกเก็บร้อยละ ๑ โดยคำนวณจากราคาทุนทรัพย์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม (ราคาขายฝากรวมผลประโยชน์ตอบแทน (ถ้ามี)) หรือราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ใช้อยู่ในวันที่มีการจดทะเบียนไถ่ถอนจากขายฝาก แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

(๓) ภาษีธุรกิจเฉพาะ การไถ่สังหาริมทรัพย์จากการขายฝากภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่รับซื้อฝากย่อมเข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร โดยหลักการจึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ แต่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียตามมาตรา ๓ (๑๕) (ก) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (ฉบับที่ ๒๔๐) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๓๖๕) พ.ศ. ๒๕๔๓ คือ กรณีการรับไถ่สังหาริมทรัพย์จากการขายฝากหรือการไถ่สังหาริมทรัพย์จากการขายฝากโดยการวางทรัพย์ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญาหรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ โดยถือปฏิบัติตามหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๘๑๑/๔๙๗๐ ลงวันที่ ๑๙ มิถุนายน ๒๕๔๓ เวียนโดยหนังสือ กรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว๑๙๖๓๕ ลงวันที่ ๒๘ มิถุนายน ๒๕๔๓

(๔) อากรแสตมป์ เรียกเก็บร้อยละ ๕๐ สตางค์ คำนวณจากราคาทุนทรัพย์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม (ราคาขายฝากรวมผลประโยชน์ตอบแทน (ถ้ามี)) หรือราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ใช้อยู่ในวันที่มีการจดทะเบียนไถ่ถอนจากขายฝาก แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า ตามหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๗๐๖/๙๔๑๓ ลงวันที่ ๑๑ พฤศจิกายน ๒๕๔๘ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๐๙๕๗๖ ลงวันที่ ๒๗ มีนาคม ๒๕๔๙

หมายเหตุ การถ้อยคำหรือสิทธิประโยชน์จากการขายฝากภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่รับซื้อฝาก ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามพระราชกฤษฎีกา ข้างต้น พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องเรียกเก็บอากรแสตมป์ใบรับ (ตามแนวทางปฏิบัติในหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค ๐๘๑๑/๑๗๘๔๐ ลงวันที่ ๒๙ ธันวาคม ๒๕๔๐ หน้า ๒ ข้อ ๑ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๔๔๐๓ ลงวันที่ ๑๐ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๑) ส่วนการได้อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝากเมื่อพ้น ๕ ปี นับแต่วันที่รับซื้อฝาก ซึ่งไม่มีกรณีต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องเรียกเก็บอากรแสตมป์ใบรับ

- **การจดทะเบียนประเภทโอนคืนการให้** กรณีพนักงานเจ้าหน้าที่ได้จดทะเบียนประเภทให้ไว้แล้ว ต่อมาศาลได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ถอนคืนการให้เพราะเหตุผู้รับให้ประพฤติเนรคุณ พนักงานเจ้าหน้าที่ย่อมต้องจดทะเบียนประเภท “ถอนคืนการให้ ตามคำพิพากษาศาลที่.....ลงวันที่.....เดือน..... พ.ศ.” โดยดำเนินการตามคำสั่งกรมที่ดิน ที่ ๑๒/๒๕๐๑ ลงวันที่ ๘ กันยายน ๒๕๐๑ เรื่อง โอนตามคำสั่งศาล มิใช่ดำเนินการเพิกถอนรายการจดทะเบียนให้ตามมาตรา ๖๑ วรรคแปด แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน โดยถือว่าศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งถึงที่สุดให้เพิกถอน สำหรับค่าธรรมเนียม และภาษีอากร เรียกเก็บ ดังนี้

(๑) ค่าธรรมเนียม ร้อยละ ๒ หรือร้อยละ ๐.๕ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ แล้วแต่กรณีว่า เป็นการถอนคืนการให้ระหว่างผู้ใด โดยพิจารณาข้อเท็จจริงจากคำพิพากษา เช่น ตามคำพิพากษาเป็นการถอนคืนการให้ระหว่างผู้บุกรุกกับผู้สืบสันดาน ก็เรียกเก็บค่าธรรมเนียมร้อยละ ๐.๕ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ข้อ ๒ (๗) (ง) หรือหากเป็นการถอนคืนการให้ระหว่างผู้รับบุตรบุญธรรมกับผู้รับบุญธรรม ก็เรียกเก็บค่าธรรมเนียมร้อยละ ๒ ตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ข้อ ๒ (๗) (ก) เป็นต้น

(๒) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย การจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ไปเป็นของผู้ให้โดยการถอนคืนการให้ตามคำสั่งศาล เข้าลักษณะเป็นการ "ขาย" ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๕๐ (๕) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร

(๓) ภาษีธุรกิจเฉพาะ การจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ไปเป็นของผู้ให้โดยการถอนคืนการให้ตามคำสั่งศาล เข้าลักษณะเป็นการ "ขาย" ตามมาตรา ๙๑/๒ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น หากเป็นการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์คืนให้แก่ผู้ให้ภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่ผู้รับให้ได้มรดกซึ่งที่ดินนั้น ย่อมอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา ๙๑/๒ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา ๔ (๖) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑

(๔) อากรแสตมป์ เมื่อปัจจุบันการจดทะเบียนให้โดยไม่มีค่าตอบแทนต้องเสียอากรแสตมป์ใบรับการจดทะเบียนประเภทโอนคืนการให้ก็ต้องเรียกเก็บอากรแสตมป์ใบรับเช่นเดียวกัน โดยเรียกเก็บร้อยละ ๐.๕ จากราคาประเมินทุนทรัพย์ หรือจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดง แล้วแต่จำนวนเงินใดสูงกว่า กรณีเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ใบรับ

หมายเหตุ ศีรษะรายละเอียดเพิ่มเติมได้จากหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๓๓๒๔๑ ลงวันที่ ๕ พฤศจิกายน ๒๕๔๕ และหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๘๑๑/ก.๑๙๑ ลงวันที่ ๑๒ เมษายน ๒๕๔๕

- การตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดิน และตรวจสอบหลักทรัพย์ ในการขอตรวจสอบหรือขอถ่ายเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับที่ดินนั้น แม้ตามพระราชบัญญัติข้อมูลข่าวสารของราชการ พ.ศ. ๒๕๔๐ มีหลักการและเหตุผลเพื่อให้ประชาชนมีโอกาสรับรู้ข่าวสารเกี่ยวกับการดำเนินงานต่าง ๆ ของหน่วยงานของรัฐ แต่ในขณะเดียวกันก็คุ้มครองสิทธิส่วนบุคคล โดยไม่ให้หน่วยงานของรัฐเปิดเผยข้อมูลส่วนบุคคล และโดยที่ในการตรวจสอบจะมีข้อเท็จจริงในการขอตรวจสอบที่แตกต่างกัน กล่าวคือ หากเป็นการขอตรวจหลักฐานเกี่ยวกับที่ดินที่ผู้ขอตรวจสอบทราบเลขที่โฉนด น.ส. ๓ ก. หรือ น.ส. ๓ แน่นนอนแล้ว โดยต้องการทราบว่าที่ดินดังกล่าวปัจจุบันชื่อผู้มีสิทธิในที่ดินคือใคร ได้มาอย่างไร เมื่อใด มีภาระผูกพันหรือไม่ มีการยึดหรืออายัดตามกฎหมายใดหรือไม่ และมีการออกไปแทนไปแล้วหรือไม่ เมื่อใด ผู้ขอสามารถยื่นคำขอดำเนินการได้โดยยื่นคำขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานที่ดินท้องที่ที่ดินตั้งอยู่หรือจะทำเป็นหนังสือส่งทางไปรษณีย์ไปยังสำนักงานที่ดินท้องที่ที่ดินนั้นตั้งอยู่ก็ได้ ตามนัยระเบียบกรมที่ดินว่าด้วยการตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินทางไปรษณีย์ พ.ศ. ๒๕๒๕ ลงวันที่ ๑๗ ธันวาคม ๒๕๒๕ ซึ่งเวียนให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบและถือปฏิบัติตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๑๒/๑/ว ๒๙๗๗๐ ลงวันที่ ๒๒ ธันวาคม ๒๕๒๕ เหตุที่ต้องขอตรวจหลักฐานกับสำนักงานที่ดินท้องที่ที่ดินตั้งอยู่เป็นเพราะเอกสารเกี่ยวกับที่ดินที่ขอตรวจถูกเก็บรักษาไว้ ณ สำนักงานที่ดินท้องที่ที่ดินนั้นตั้งอยู่ ประกอบกับขณะนี้กรมที่ดินยังไม่มีระบบ online ข้อมูลในแต่ละสำนักงานที่ดิน แต่หากเป็นการขอตรวจสอบเพื่อต้องการทราบว่าบุคคลนั้น (ทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล) มีกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินแปลงใดบ้าง โดยที่ไม่ทราบเลขที่หนังสือแสดงสิทธิในที่ดิน ซึ่งในทางปฏิบัติเรียกว่า “ตรวจสอบหลักทรัพย์” เนื่องจากข้อมูลชื่อผู้ถือกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินเช่นนี้เป็นข้อมูลส่วนบุคคล ซึ่งอยู่ในความควบคุม ดูแลของสำนักงานที่ดิน การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวต้องได้รับความยินยอมเป็นหนังสือจากเจ้าของข้อมูล การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวต่อบุคคลอื่นโดยปราศจากการยินยอมเป็นหนังสือของเจ้าของข้อมูลเป็นการรุกรานสิทธิส่วนบุคคลโดยไม่สมควรตามมาตรา ๑๕ (๕) แห่งพระราชบัญญัติข้อมูลข่าวสารของราชการ พ.ศ. ๒๕๔๐ เว้นแต่จะเข้าข้อยกเว้นตามมาตรา ๒๔ (๘) และเพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัติข้อมูลข่าวสารของราชการ พ.ศ. ๒๕๔๐ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานของกรมที่ดินเป็นไปในแนวทางเดียวกัน กรมที่ดินได้วางทางปฏิบัติเกี่ยวกับการเปิดเผยและไม่เปิดเผยข้อมูลข่าวสารไว้ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/๑๐๑๒๕ ลงวันที่ ๒๗ มีนาคม ๒๕๔๓ อย่างไรก็ตามในการขอตรวจสอบในลักษณะเช่นนี้ คณะกรรมการข้อมูลข่าวสารของราชการตามพระราชบัญญัติข้อมูลข่าวสารของราชการ พ.ศ. ๒๕๔๐ ได้เคยพิจารณาและเห็นว่า การที่กรมที่ดินไม่เปิดเผยโฉนดที่ดิน กรณีการขอตรวจสอบโฉนดที่ดินโดยผู้ขอไม่ทราบเลขที่โฉนดที่ดิน เนื่องจากเป็นข้อมูลส่วนบุคคล ซึ่งการเปิดเผยจะเป็นการรุกรานสิทธิส่วนบุคคลโดยไม่สมควรตามมาตรา ๑๕ (๕) แห่งพระราชบัญญัติข้อมูลข่าวสารของราชการ พ.ศ. ๒๕๔๐ และหากผู้ขอไม่เห็นด้วยก็สามารถอุทธรณ์คำสั่งไม่เปิดเผยข้อมูลข่าวสารดังกล่าวเป็นการเฉพาะรายได้ถึงเป็นการใช้ดุลยพินิจตามพระราชบัญญัติข้อมูลข่าวสารฯ ซึ่งกรมที่ดินสามารถดำเนินการได้ตามที่เห็นสมควรทั้งนี้ตามนัยหนังสือสำนักนายกรัฐมนตรี ที่ นร (กขร) ๑๓๑๑/๕๐๙๔ ลงวันที่ ๗ มิถุนายน ๒๕๔๓

วิธีตรวจสอบข้อมูลด้านทะเบียนที่ดิน ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๓ (๒๕๔๙)ฯ และหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๒๙๘๗๐ ลงวันที่ ๑๑ พฤษภาคม ๒๕๕๐ กำหนดไว้ ๒ วิธี คือ

วิธีที่ ๑ เป็นการคัดสำเนาเอกสารต่าง ๆ ด้วยมือ โดยเจ้าหน้าที่กรมที่ดินเป็นผู้คัด (ปัจจุบันใช้ถ่ายเอกสาร) เรียกเก็บค่าธรรมเนียมเป็นค่าคำขอแปลงละ ๕ บาท ค่าคัดสำเนาเอกสารร้อยคำแรกหรือไม่ถึงร้อยคำ ๑๐ บาท ค่ารับรองเอกสารที่คัด ฉบับละ ๑๐ บาท ค่าตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินแปลงละ ๑๐ บาท

วิธีที่ ๒ เป็นการคัดจากสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์ หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่น เรียกเก็บค่าธรรมเนียมเป็นค่าคำขอแปลงละ ๕ บาท ค่าตรวจสอบข้อมูลครั้งละ ๑๐๐ บาท ค่าสำเนาจากสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่น แผ่นละ ๕๐ บาท

ค่าธรรมเนียมการตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินและตรวจสอบหลักทรัพย์

ค่าธรรมเนียมการตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดิน วิธีที่ ๑

- ค่าคำขอแปลงละ ๕ บาท ค่าตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินแปลงละ ๑๐ บาท ตามกฎกระทรวงฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ๖ ข้อ ๒ (๑๐) (ก) (ง)

- ค่าถ่ายเอกสาร หากเป็นการจัดทำสำเนาโดยเครื่องถ่ายเอกสารของทางราชการ เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการทำสำเนาโดยเครื่องถ่ายเอกสารคิดตามขนาดกระดาษ ตามประกาศคณะกรรมการข้อมูลข่าวสารของราชการ เรื่อง การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการขอสำเนา หรือขอสำเนาที่มีค่าธรรมเนียมของข้อมูลข่าวสารของราชการ ลงวันที่ ๗ พฤษภาคม ๒๕๔๒ และประกาศกรมที่ดิน เรื่อง การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการขอสำเนาหรือขอสำเนาที่มีค่าธรรมเนียมของข้อมูลข่าวสารของราชการ กรมที่ดิน ลงวันที่ ๒๔ สิงหาคม ๒๕๔๓

- ค่ารับรองเอกสาร กรณีผู้ขอมีความประสงค์ขอให้เจ้าหน้าที่รับรองความถูกต้องของเอกสารด้วย ให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมฉบับละ ๑๐ บาท ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ๖ ข้อ ๒ (๑๐) (ค) **หมายเหตุ** สำหรับการขอตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินทางไปรษณีย์ ผู้ขอตรวจต้องส่งซองจดหมายจำหน่ายของถึงตัวผู้ขอ ระบุที่อยู่ให้ชัดเจน พร้อมกับปิดแสตมป์เป็นค่าส่งให้ถูกต้องครบถ้วน พร้อมทั้งส่งเงินค่าธรรมเนียมแปลงละ ๑๐ บาท ไปด้วย โดยส่งเป็นเช็คไปรษณีย์หรือธนาคัติ ส่งจ่ายเจ้าพนักงานที่ดินจังหวัดหรือเจ้าพนักงานที่ดินจังหวัดสาขา นายอำเภอหรือปลัดอำเภอผู้เป็นหัวหน้าประจำกิ่งอำเภอ

ค่าธรรมเนียมการตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดิน วิธีที่ ๒

- ค่าคำขอแปลงละ ๕ บาท
- ค่าตรวจสอบข้อมูลครั้งละ ๑๐๐ บาท
- ค่าสำเนาจากสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่น แผ่นละ ๕๐ บาท

ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบหลักทรัพย์ วิธีที่ ๑ ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๑๗๑๖๓ ลงวันที่ ๑๖ มิถุนายน ๒๕๔๗ วางทางปฏิบัติไว้ ดังนี้

- ค่าคำขอ เรียกเก็บตามจำนวนรายบุคคลหรือลูกหนี้ที่ขอตรวจสอบรายละ ๕ บาท อนุโลมตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ๖ ข้อ ๒ (๑๐) (ก) เช่น ขอตรวจสอบหลักทรัพย์ของบุคคลหรือลูกหนี้ตามคำพิพากษารวม ๒ รายในคำขอเดียวกัน เรียกเก็บค่าคำขอรายละ ๕ บาท รวมเป็น ๑๐ บาท

- ค่าตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดิน เรียกเก็บเป็นรายแปลงที่ดินตามที่ตรวจสอบพบแปลงละ ๑๐ บาท ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๑๐) (ง) หากตรวจไม่พบไม่ต้องเรียกเก็บ
- ค่าถ่ายเอกสาร และค่ารับรองเอกสาร เรียกเก็บเหมือนการตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินข้างต้น

ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบหลักทรัพย์ วิธีที่ ๒

- ค่าคำขอ เรียกเก็บตามจำนวนรายบุคคลหรือลูกหนี้ที่ขอตรวจสอบรายละเอียด ๕ บาท อนุโลมตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๑๐) (ก)
- ค่าตรวจสอบข้อมูลครั้งละ ๑๐๐ บาท
- ค่าสำเนาจากสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่น แผ่นละ ๕๐ บาท

สำหรับกรณีส่วนราชการ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือรัฐวิสาหกิจขอตรวจหลักฐาน ขอคัดหรือขอถ่ายสำเนาเอกสาร กรมที่ดินได้วางทางปฏิบัติไว้ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๑๒๓๐๙ ลงวันที่ ๑๒ พฤษภาคม ๒๕๕๐ ดังนี้

๑. กรณีหน่วยงานดังกล่าว ยื่นคำขอตรวจหลักฐาน ขอคัดหรือขอถ่ายสำเนาเอกสาร ตามวิธีการที่ ๑ โดยเจ้าหน้าที่สำนักงานที่ดินเป็นผู้ให้บริการ เรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๓ (พ.ศ. ๒๕๔๙)ฯ ข้อ ๒ (๑๐)(ก)(ข)(ค)(ง)

๒. กรณีหน่วยงานดังกล่าว ยื่นคำขอตรวจหลักฐาน ขอคัดหรือขอถ่ายสำเนาเอกสาร ตามวิธีการที่ ๒ เรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๓ (พ.ศ. ๒๕๔๙)ฯ ข้อ ๒(๑๐)(ก)(ญ)(ฎ)

๓. กรณีหน่วยงานดังกล่าว มีหนังสือแจ้งขอความร่วมมือขอตรวจหลักฐาน ขอคัดหรือขอถ่ายสำเนาเอกสาร ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ชี้แจงให้หน่วยงานทราบว่า หากเป็นการตรวจสอบและคัดสำเนาเอกสารต่าง ๆ ตามวิธีการที่ ๑ โดยส่งเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานมาคัดหรือถ่ายสำเนาเอกสารเอง เจ้าหน้าที่สำนักงานที่ดินมีหน้าที่แต่เพียงอำนวยความสะดวกด้านข้อมูลให้เท่านั้น ย่อมไม่มีกรณีต้องเสียค่าธรรมเนียมเนื่องจากการประสานงานระหว่างหน่วยงานมิใช่กรณีตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน แต่หากเป็นการตรวจสอบและคัดสำเนาเอกสารต่าง ๆ ตามวิธีที่ ๒ จะด้วยเหตุผลว่าไม่สามารถตรวจสอบและคัดสำเนาเอกสารตามวิธีที่ ๑ ได้ ต้องใช้วิธีที่ ๒ เช่น การขอข้อมูลแปลงที่ดินทางระบบ LIS หรือหน่วยงานนั้นเลือกที่จะดำเนินการตามวิธีการที่ ๒ โดยที่การตรวจสอบข้อมูลและ/หรือสำเนาข้อมูลตามวิธีที่ ๒ เจ้าหน้าที่สำนักงานที่ดินต้องเป็นผู้ดำเนินการให้ หน่วยงานและ/หรือบุคคลภายนอกไม่สามารถเข้าถึงข้อมูลเองได้ เนื่องจากมีระบบรักษาความปลอดภัยที่จะเข้าถึงฐานข้อมูล ในการตรวจสอบและสำเนาข้อมูลจึงต้องเสียค่าธรรมเนียมตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ. ๒๕๔๑)ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ ๕๓ (พ.ศ. ๒๕๔๙)ฯ ข้อ ๒ (๑๐)(ก)(ญ)(ฎ)

๔. กรณีที่มีกฎหมายกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องดำเนินการ เช่น ตามมาตรา ๑๕ แห่งพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ที่กำหนดให้สำนักงานที่ดินมีหน้าที่ต้องรายงานต่อสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ถือว่าเป็นหน้าที่ที่พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมายจึงไม่อาจเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการคัดหรือถ่ายสำเนาเอกสาร หรือค่าธรรมเนียมเพื่อส่งสำเนาเอกสารให้แก่หน่วยงานตามที่กฎหมายกำหนดได้ แม้ว่าการคัดหรือสำเนาเอกสารนั้นจะเป็นการคัดจากสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่นก็ตาม

การลดหย่อนค่าธรรมเนียมและการยกเว้นภาษีอากรตามมาตราต่าง ๆ

มาตรการที่ใช้บังคับถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๔

๑. **ควรวรรณกิจการตามแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ระยะที่ ๒** ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑๕ ตุลาคม ๒๕๕๓ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๔ ตามหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๕๑๕.๑/๓๓๙๑๓ ลงวันที่ ๒๗ ตุลาคม ๒๕๕๓ วางทางปฏิบัติในการลดหย่อนค่าธรรมเนียมและยกเว้นภาษีอากรการโอนอสังหาริมทรัพย์และห้องชุดแต่ละประเภทไว้ ดังนี้

๑.๑ โอนตามข้อตกลง (ควบเข้ากัน) และโอนตามข้อตกลง (โอนกิจการทั้งหมด)

- ค่าธรรมเนียม ร้อยละ ๐.๐๑ จากราคาประเมินทุนทรัพย์

- ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๕๐๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

๑.๒ โอนตามข้อตกลง (โอนกิจการบางส่วน)

- ค่าธรรมเนียม ร้อยละ ๐.๐๑ จากราคาประเมินทุนทรัพย์

- ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ร้อยละ ๑ จากราคาที่แจ้งโอนหรือราคาประเมินแล้วแต่ราคาสูงกว่า

- ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ตามมาตรา ๖ แห่งพระราชกฤษฎีกาออก

ตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๕๐๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

๑.๓ โอนสิทธิการรับจํานอง (ควบเข้ากัน) โอนสิทธิการรับจํานอง (โอนกิจการทั้งหมด)

และโอนสิทธิการรับจํานอง (โอนกิจการบางส่วน) เรียกเก็บค่าธรรมเนียมร้อยละ ๐.๐๑ ของวงเงินจํานองที่โอน และไม่มีกรณีต้องเรียกเก็บภาษีอากร

๒. **ปรับปรุงโครงสร้างหนี้** ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๔ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๔ และกรมที่ดินได้กำหนดแนวทางปฏิบัติในการลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามประกาศกระทรวงมหาดไทย ลงวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๔ และยกเว้นภาษีอากรตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๕๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๔ ตลอดจนการคืนเงินค่าธรรมเนียมไว้ตามหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๕๑๕.๑/ว ๑๔๔๘๒ ลงวันที่ ๒๗ พฤษภาคม ๒๕๕๔ สรุปดังนี้

๒.๑ การจดทะเบียนที่อยู่ในข่ายได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมและยกเว้นภาษีอากรการโอน และลดหย่อนค่าธรรมเนียมการจำนอง ได้แก่

(๑) ลูกหนี้ของสถาบันการเงินโอนอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุด เพื่อชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้สถาบันการเงิน หรือลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่นโอนอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุด เพื่อชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้อื่น หรือผู้จำนองโอนอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุดให้แก่เจ้าหนี้สถาบันการเงินหรือเจ้าหนี้อื่น ซึ่งเป็นผู้รับจำนองเพื่อชำระหนี้จำนอง

(๒) สถาบันการเงินหรือเจ้าหนี้อื่นโอนอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุดที่รับโอนมาตาม (๑) ให้แก่ลูกหนี้ (หรือผู้จำนองหรือผู้ค้ำประกัน)

(๓) ลูกหนี้ของสถาบันการเงินโอนอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุดที่จดทะเบียนจำนองเป็นประกันหนี้ไว้กับสถาบันการเงินให้แก่ผู้อื่นซึ่งมิใช่เจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน เพื่อนำเงินที่ได้จากการโอนอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุดนั้นไปชำระหนี้แก่เจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน

การจดทะเบียนโอนตาม (๑) และ (๒) ได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมและยกเว้นภาษีอากรทั้งจำนวน ส่วนการจดทะเบียนโอนตาม (๓) ได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมสำหรับจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน และเรียกเก็บในอัตราปกติสำหรับราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ดังกล่าว ในส่วนของการยกเว้นภาษีอากร ยกเว้นให้เฉพาะส่วนที่ไม่เกินกว่าหนี้ที่ค้างชำระอยู่กับสถาบันการเงิน หรือมีภาระผูกพันตามสัญญาประกันหนี้กับสถาบันการเงิน ตามความที่ปรากฏในแบบหนังสือรับรองการโอนอสังหาริมทรัพย์ของลูกหนี้ฯ ท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

(๔) การจดทะเบียนจำนองอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุดระหว่างลูกหนี้ของสถาบันการเงินกับเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน หรือระหว่างลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่นกับเจ้าหนี้อื่นตามนัยข้อ ๒ (๓) ของประกาศกระทรวงมหาดไทยที่ส่งมาตามหนังสือที่อ้างถึง หมายความว่ารวมถึงการจดทะเบียนขึ้นเงินจากจำนองด้วย และได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมจากจำนวนเงินจำนองทั้งจำนวน

๒.๒ การจดทะเบียนโอนและจำนองอสังหาริมทรัพย์หรือห้องชุดที่จะได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมและยกเว้นภาษีอากรกรณีปรับปรุงโครงสร้างหนี้ นอกจากเอกสารหลักฐานที่ผู้ขอจดทะเบียนต้องนำมาแสดงตามปกติแล้ว ผู้ขอจดทะเบียนต้องส่งมอบหนังสือรับรองหนี้ที่ต้องดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๕๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๔ ซึ่งต้องมีข้อความอย่างน้อยตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร และถ้าเป็นการโอนตาม (๓) นอกจากหนังสือรับรองหนี้ฯ ที่ต้องส่งมอบให้แล้ว ผู้ขอจดทะเบียนยังต้องส่งมอบหนังสือรับรองการโอนอสังหาริมทรัพย์ของลูกหนี้ให้แก่ผู้อื่น ซึ่งมีเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน เพื่อนำเงินที่ได้จากการโอนอสังหาริมทรัพย์ไปชำระหนี้แก่เจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน เพื่อขอรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๕๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๔ ซึ่งต้องมีข้อความอย่างน้อยตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากรให้แก่เจ้าพนักงานที่ดินขณะจดทะเบียนด้วย

๒.๓ เพื่อให้ทราบว่าการจดทะเบียนโอนและจำนองข้างต้นได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมและยกเว้นภาษีอากรเพราะเหตุใด ในการจดทะเบียนพนักงานเจ้าหน้าที่จึงต้องระบุข้อความลงในคำขอจดทะเบียนฯ หนังสือสัญญา บันทึกข้อตกลง ตลอดจนใบเสร็จรับเงิน ด้วยข้อความว่า “ยกเว้นภาษีอากรตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๔ และลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามประกาศกระทรวงมหาดไทย ลงวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๔” ส่วนในการจดทะเบียนจำนองให้ระบุในเอกสารดังกล่าวว่า “ลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามประกาศกระทรวงมหาดไทย ลงวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๔”

๒.๔ กรณีผู้จดทะเบียนขอคืนค่าธรรมเนียมและภาษีอากรที่เสียไป เนื่องจากขณะจดทะเบียนยังไม่มีการบังคับใช้พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๔ หรือบังคับใช้พระราชกฤษฎีกาฯ ดังกล่าวแล้ว แต่ผู้จดทะเบียนมิได้แจ้งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ว่า เป็นการจดทะเบียนอันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ หรือผู้ขอมิได้ส่งมอบหนังสือรับรองหนี้ฯ และหนังสือรับรองการโอนอสังหาริมทรัพย์ของลูกหนี้ฯ ซึ่งออกตามความในพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๑๗) พ.ศ. ๒๕๕๔ ให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่ขณะจดทะเบียนเป็นเหตุให้ผู้จดทะเบียนเสียค่าธรรมเนียมและภาษีอากรในอัตราปกติ หากข้อเท็จจริงภายหลังปรากฏว่าการจดทะเบียนโอนและจำนองนั้น เป็นการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของธนาคารแห่งประเทศไทย และเป็นการจดทะเบียนที่อยู่ในหลักเกณฑ์ตามข้อ (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) ประกอบกับผู้จดทะเบียนมีหลักฐานหนังสือรับรองหนี้ฯ หนังสือรับรองการโอนอสังหาริมทรัพย์ของลูกหนี้ฯ มาแสดงเพื่อขอคืนค่าธรรมเนียมในส่วนที่พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บไว้เกินกว่าร้อยละ ๐.๐๑ หากพนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาแล้วเห็นว่า กรณีที่จดทะเบียนไปอยู่ในหลักเกณฑ์ได้รับลดหย่อนค่าธรรมเนียมและยกเว้นภาษีอากร ก็ชอบที่จะดำเนินการเพื่อให้มีการคืนค่าธรรมเนียมในส่วนที่พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บไว้เกินได้ โดยการถอนคืนค่าธรรมเนียมที่ได้มีการนำส่งเป็นรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้วในทางปฏิบัติต้องส่งเรื่องขอคืนค่าธรรมเนียมนั้นให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเจ้าของเงินรายได้เพื่อถอนคืนค่าธรรมเนียมให้แก่ผู้จดทะเบียน โดยดำเนินการตามกฎหมายและระเบียบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในส่วนที่เกี่ยวข้อง และเพื่อให้ทราบว่าเหตุใดจึงมีการคืนค่าธรรมเนียมก่อนดำเนินการคืนค่าธรรมเนียมให้พนักงานเจ้าหน้าที่เพิ่มเติมชื่อประเภทการจดทะเบียนในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินทั้งฉบับสำนักงานที่ดินและฉบับเจ้าของที่ดิน ตลอดจนเอกสารที่เกี่ยวข้องให้เป็นไป ตามข้อ (๑) (๒) (๓) และ (๔) นอกจากนี้ในคำขอจดทะเบียนฯ หนังสือสัญญา บันทึกข้อตกลง ตลอดจนใบเสร็จรับเงิน ให้ระบุข้อความการยกเว้นภาษีอากรและลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามความในข้อ ๒.๓ แล้วแต่กรณีด้วย สำหรับการขอคืนภาษีอากรที่เสียไป ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แนะนำผู้จดทะเบียนนำเอกสารหลักฐานไปยื่นขอคืนภาษีอากรที่กรมสรรพากรหรือสรรพากรพื้นที่ที่ผู้ขอคืนมีภูมิลำเนาอยู่ หรือติดต่อสอบถามไปที่ศูนย์ข้อมูลกรมสรรพากร โทรศัพท์หมายเลข ๑๖๖๑

มาตรการที่ใช้บังคับถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๕

๑. มาตรการสนับสนุนเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๓ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๕ สำหรับการโอนขาย แลกเปลี่ยน ให้ โอนมรดกให้แก่ทายาท (ไม่รวมถึงการจดทะเบียนโอนชำระหนี้และโอนชำระหนี้จำนอง และสำหรับการจำนองรวมถึงการโอนสิทธิการรับจำนอง ซึ่ง

อสังหาริมทรัพย์และห้องชุด ที่ตั้งอยู่ในท้องที่จังหวัดนครราชสีมา จังหวัดปทุมธานี จังหวัดยะลา จังหวัดสงขลา เฉพาะในท้องที่อำเภอจะนะ อำเภอนาทวี อำเภอเทพา และอำเภอสะบ้าย้อย และจังหวัดสตูล (ศึกษาแนวทางปฏิบัติได้จากหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๕๑๕.๑/ว ๓๔๗ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๕๓ และด่วนที่สุด ที่ มท ๐๕๑๕.๑/ว ๔๓๓๔ ลงวันที่ ๘ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓)

๑.๑ การโอนขาย แลกเปลี่ยน ให้ โอนมรดกให้แก่ทายาท เรียกเก็บดังนี้

- ค่าธรรมเนียม ร้อยละ ๐.๐๑ จากราคาประเมิน
- ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เรียกเก็บปกติ
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย คำนวณด้วยวิธีการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ตามปกติตามมาตรา ๕๐ (๕) แห่งประมวลรัษฎากร แล้วนำมาเปรียบเทียบกับอัตราร้อยละศูนย์จุดหนึ่งจากราคาประเมินทุนทรัพย์ จำนวนเงินใดต่ำกว่าเรียกเก็บตามจำนวนต่ำกว่านั้น

- ภาษีธุรกิจเฉพาะ เรียกเก็บร้อยละ ๐.๑๑ (รวมภาษีท้องถิ่น) โดยคำนวณจากราคาทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดงหรือราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมแล้วแต่ราคาใดสูงกว่า กรณีอสังหาริมทรัพย์ติดจำนองให้คำนวณยอดรายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์รวมกับภาระจำนองที่ติดกับทรัพย์นั้นด้วย ตามข้อ ๖ ของหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒ เรื่อง การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรซึ่งกรมที่ดินเรียกเก็บเพื่อกรมสรรพากร เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๓๑๐/ว ๐๐๕๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๕๒

- อากรแสตมป์ ร้อยละ ๐.๕ ของราคาทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดงหรือราคาประเมินแล้วแต่ราคาใดสูงกว่า

๑.๒ การจำนองและการโอนสิทธิการรับจำนอง ร้อยละ ๐.๐๑ จากวงเงินจำนองหรือวงเงินจำนองที่โอนให้แก่กัน แต่อย่างสูงไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท หรือ อย่างสูงไม่เกิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท สำหรับการให้สินเชื่อเพื่อการเกษตรของสถาบันการเงินที่รัฐมนตรีกำหนด แต่ถ้าเป็นการโอนสิทธิการรับจำนองห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดเรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ ของจำนวนเงินจำนองที่โอนกันโดยไม่มีเพดานการเรียกเก็บ ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๒๖๓๘ ลงวันที่ ๓๐ มกราคม ๒๕๕๐

๒. การโอนอสังหาริมทรัพย์ในการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๖ มกราคม ๒๕๕๓ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๕ สำหรับกรณีเจ้าของที่ดินขายอสังหาริมทรัพย์ (ไม่รวมห้องชุด) ให้แก่ส.ป.ก. เพื่อนำไปใช้ในการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม และกรณี ส.ป.ก. ขายอสังหาริมทรัพย์ (ไม่รวมห้องชุด) ให้แก่เกษตรกรผู้เช่าซื้อที่ดิน (ศึกษาแนวทางปฏิบัติได้จากหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕.๑/ว ๕๒๗๕ ลงวันที่ ๑๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓)

- ค่าธรรมเนียม

(๑) ส่วนที่เจ้าของที่ดิน (ผู้ขาย) หรือเกษตรกรผู้เช่าซื้อ (ผู้ซื้อ) มีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมาย (ครั้งหนึ่ง) ร้อยละ ๐.๐๑

(๒) ส่วนที่ ส.ป.ก. มีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมายได้รับการยกเว้นไม่ต้องเรียกเก็บตามมาตรา ๓๘ แห่ง พ.ร.บ. การปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พ.ศ. ๒๕๑๘

- ภาษีอากร

(๑) กรณีเจ้าของที่ดินขายอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ ส.ป.ก. เรียกเก็บภาษีอากรตามปกติ

(๒) กรณี ส.ป.ก. ขายอสังหาริมทรัพย์ให้แก่เกษตรกรผู้เช่าซื้อ ไม่ต้องเรียกเก็บภาษีอากร

มาตรการที่ไม่มีกำหนดเวลาสิ้นสุดใช้บังคับ

๑. การยกให้อสังหาริมทรัพย์ (ไม่รวมถึงห้องชุด) แก่มูลนิธิหรือสมาคม ซึ่งเป็นองค์การกุศลสาธารณะ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เฉพาะในส่วนที่มูลนิธิหรือสมาคมฯ ได้มาเมื่อรวมกับที่ดินที่มีอยู่ก่อนแล้วไม่เกิน ๒๕ ไร่ เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ ส่วนที่เกิน ๒๕ ไร่ เรียกเก็บในอัตราปกติ ภาษีอากร เรียกเก็บปกติ

๒. การโอนอสังหาริมทรัพย์และห้องชุดอันเนื่องมาจากดำเนินการตามคำขอประนอมหนี้หรือแผนฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ที่ศาลได้มีคำสั่งเห็นชอบตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลาย ค่าธรรมเนียมเรียกเก็บปกติ ยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ตามพระราชกฤษฎีกาฯ ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๔๐) พ.ศ. ๒๕๔๑ ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๔๑ เป็นต้นไป โดยไม่มีกำหนดเวลาสิ้นสุดของการบังคับใช้

๓. การจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน (ไม่รวมถึงห้องชุด) สำหรับการให้สินเชื่อเพื่อฟื้นฟูความเสียหายจากอุทกภัย อัคคีภัย ภัยหรือมหันตภัยอื่น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีกำหนด เรียกเก็บร้อยละ ๐.๐๑ ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ.๒๕๔๑) ๖ ข้อ ๒ (๗) (ญ) และระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจดทะเบียนจำหน่าย สำหรับการให้สินเชื่อเพื่อฟื้นฟูความเสียหายจากอุทกภัย อัคคีภัย ภัยหรือมหันตภัยอื่น พ.ศ. ๒๕๔๒ ภาษีอากรไม่มีกรณีต้องเรียกเก็บ

คำบรรยาย

เรื่อง การเรียกเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน

โครงการการประชุมเพื่อแลกเปลี่ยนเรียนรู้

วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๕๔

โดย นางยุพา แต่งเส็ง

ตำแหน่งนักวิชาการที่ดินชำนาญการ

สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน

ความนำ

ตามประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรจากการโอนอสังหาริมทรัพย์ต้องยื่นแบบและชำระภาษีอากรต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในขณะที่จดทะเบียน และพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ พร้อมทั้งนำส่งเงินภาษีอากรเป็นรายได้แผ่นดินตามระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนด นอกจากนี้ยังห้ามพนักงานเจ้าหน้าที่ลงนามรับรู้ ยอมให้ทำหรือบันทึกไว้จนกว่าจะได้รับเงินภาษีที่นำส่งไว้ครบถ้วนถูกต้องแล้ว โดยได้มีประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ ๑๐) เรื่อง แต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร ประกาศ ณ วันที่ ๒๗ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๒๕ แต่งตั้งให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ เป็นเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๑๖ แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะในกรณีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ ๑๑) เรื่อง แต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร ประกาศ ณ วันที่ ๑๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๒๕ แต่งตั้งให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ ตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะกรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

ประเด็นสำคัญในการบรรยาย ประกอบด้วยหัวข้อ ดังนี้

๑. กฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการเรียกเก็บภาษีอากร
๒. หลักเกณฑ์และวิธีการในการเรียกเก็บภาษีอากร
๓. แนวทางปฏิบัติกรณีเรียกเก็บภาษีอากรไว้ไม่ถูกต้อง

๑. กฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการเรียกเก็บภาษีอากร

บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเรียกเก็บภาษีอากรในหน้าที่ของพนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลกฎหมายที่ดิน มีดังนี้

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

- ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๖, ๓๙, ๔๐ (๘), ๔๑ ทวิ, ๔๘, ๔๙ ทวิ, ๕๐, ๕๒, ๖๓

- ประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ ๑๐) เรื่อง แต่งตั้งพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๒๕ กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ เป็นเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๑๖ แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะในกรณีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ โดยเริ่มใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๒๕ เป็นต้นไป

- ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการรับชำระและนำส่งภาษีอากรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ลงวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๒

- คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๐๐/๒๕๔๓ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน ๒๕๔๓ เรื่อง การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอากรแสตมป์ กรณีการขาย การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ทรัพย์ (เวียนตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๒๘/ว ๓๑๒๒๒ ลงวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๔๓ เรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จากการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

- ประมวลรัษฎากร มาตรา ๖๙ ทวิ ๖๙ ตริ, ๗๐

ภาษีธุรกิจเฉพาะ

- ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๑, ๙๑/๑ (๗๗/๑), ๙๑/๒, ๙๑/๖, ๙๑/๗, ๙๑/๘ (วรรคสาม), ๙๑/๑๐

- พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ (เวียนตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๙๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๔๒

อากรแสตมป์

- ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๐๓, ๑๑๙, ๑๒๑, ๑๒๓ ตริ

- ประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ ๑๑) เรื่อง แต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร ประกาศ ณ วันที่ ๑๑ มิถุนายน ๒๕๒๕ กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะกรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

๒. หลักเกณฑ์และวิธีการในการเรียกเก็บภาษีอากร

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ในการจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์ พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในฐานะเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร ตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ ๑๐) เรื่อง แต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร ประกาศ ณ วันที่ ๒๗ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๒๕ มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามประมวลรัษฎากร

ประมวลรัษฎากรเฉพาะมาตราที่เกี่ยวข้องกับการเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในหน้าที่ของเจ้าพนักงานที่ดิน

มาตรา ๑๖ “เจ้าพนักงานประเมิน” หมายความว่า บุคคลหรือคณะบุคคลซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้ง

มาตรา ๓๓ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

.....ฯลฯ.....

“ขาย” หมายความว่ารวมถึง ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองใน อสังหาริมทรัพย์ไม่ว่าด้วยวิธีใด และไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ แต่ไม่รวมถึง

(๑) ขาย แลกเปลี่ยน ให้ หรือโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ที่มีใช้บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และราคาหรือมูลค่า ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

(๒) การโอนโดยทางมรดก ให้แก่ทายาท ซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

มาตรา ๔๐ เงินได้พึงประเมินนั้น คือเงินได้ประเภทต่อไปนี้รวมตลอดถึงเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือ ผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่าง ๆ ดังกล่าวไม่ไว้ในทอดใด

.....ฯลฯ.....

(๘) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจาก ที่ระบุไว้ใน (๑) ถึง (๗) แล้ว

มาตรา ๔๑ ทวิ ในกรณีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ โดยไม่มีค่าตอบแทน ให้ถือว่าผู้โอนเป็นผู้มีเงินได้ และต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้

.....ฯลฯ.....

มาตรา ๔๘ เงินได้พึงประเมินต้องเสียภาษีเงินได้ดังต่อไปนี้

(๑) เงินได้พึงประเมินเมื่อได้หักตามมาตรา ๔๒ ทวิ ถึงมาตรา ๔๗ หรือมาตรา ๕๗ เบื้อง แล้ว เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิ ต้องเสียภาษีในอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวดนี้

(๒) สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ ๖๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป การคำนวณภาษีตาม (๑) ให้เสีย ไม่น้อยกว่าร้อยละ ๐.๕ ของยอดเงินได้พึงประเมิน

(๓)

(๔) ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีตาม (๑) และ (๒) ก็ได้ เฉพาะเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๘) ที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้มา โดยมีได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ดังต่อไปนี้

(ก) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้จากการให้ โดยเสนหา ให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๕๐ ของเงินได้ เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิ แล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครองผลลัพธ์ที่ได้ เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

(ข) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (ก) ให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิแล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ได้ผลลัพธ์เป็นเท่าใดให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

ในกรณีที่เสียภาษีโดยไม่นำไปรวมคำนวณภาษีตาม (๑) และ (๒) เมื่อคำนวณภาษีแล้วต้องเสียไม่เกินร้อยละ ๒๐ ของราคาขาย

..... ฯลฯ.....

คำว่า “จำนวนปีที่ถือครอง” ใน (ก) หรือ (ข) หมายถึง จำนวนปีนับตั้งแต่ปีที่ได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ถึงปีที่โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น ถ้าเกินสิบปีให้นับเพียงสิบปี และเศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปี

..... ฯลฯ.....

มาตรา ๔๙ ทวิ ในกรณีที่เป็นการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยมีหรือไม่มีค่าตอบแทน ไม่ว่าราคาซื้อขายกันตามปกติในท้องตลาดของอสังหาริมทรัพย์นั้นจะเป็นอย่างไรก็ตาม ให้เจ้าพนักงานประเมินกำหนดราคาขายอสังหาริมทรัพย์นั้นโดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนนั้น

มาตรา ๕๐ ให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคล ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ หักภาษีเงินได้ไว้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมินตามวิธีดังต่อไปนี้

..... ฯลฯ.....

(๕) ในกรณีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๘) เฉพาะที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์ ให้คำนวณหักดังต่อไปนี้

(ก) สำหรับอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ให้คำนวณภาษีตามเกณฑ์ในมาตรา ๔๘ (๔) (ก) เป็นเงินภาษีทั้งสิ้นเท่าใด ให้หักเป็นเงินภาษีไว้เท่านั้น

(ข) สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (ก) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แล้วคำนวณภาษีตามเกณฑ์ในมาตรา ๔๘ (๔) (ข) เป็นเงินภาษีทั้งสิ้นเท่าใด ให้หักเป็นเงินภาษีไว้เท่านั้น

(๖) ในกรณีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้ผู้โอนหักภาษีตามเกณฑ์ใน (๕) โดยถือว่าผู้โอนเป็นผู้จ่ายเงินได้

มาตรา ๕๒ บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลซึ่งมีหน้าที่หักภาษีตามมาตรา ๕๐ (๑) (๒) (๓) และ (๔) ต้องนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเจ็ดวันนับแต่วันที่จ่ายเงินไม่ว่าตนจะได้หักภาษีไว้แล้วหรือไม่

ภาษีที่คำนวณหักไว้ตามมาตรา ๕๐ (๕) และ (๖) ให้ผู้มีหน้าที่หักภาษีนำส่งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสิทธิและนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน และห้ามพนักงานเจ้าหน้าที่ลงนามรับรู้ ยอมให้ทำหรือบันทึกไว้จนกว่าจะได้รับเงินภาษีที่นำส่งไว้ครบถ้วนถูกต้องแล้ว และในกรณีที่ไม่มีมีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมให้นำส่งตามวรรคหนึ่ง

ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามวรรคสองให้ส่งเป็นรายได้แผ่นดินตามระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนด

มาตรา ๖๓ บุคคลใดถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย และนำส่งแล้วเป็นจำนวนเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษีตาม ส่วนนี้ บุคคลนั้นมีสิทธิได้รับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืนแต่ต้องยื่นคำร้องต่อเจ้าพนักงานประเมินภายใน ๓ ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งถูกหักภาษีเกินไป

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๑๐๐/๒๕๔๓ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๔๓ เรื่อง การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอากรแสตมป์ กรณีการขาย การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ (เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๒๘/ว ๓๑๒๒๒ ลงวันที่ ๑๐ พฤศจิกายน ๒๕๔๓ เรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จากการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์)

“ข้อ ๒ คำว่า “ขาย” ในการจัดเก็บภาษีเงินได้ หมายความว่ารวมถึง ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ไม่ว่าด้วยวิธีใด และไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร แต่ไม่รวมถึง

(๑) การขาย แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในกรณีดังต่อไปนี้

(ก) การให้ การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน

(ข) การแลกเปลี่ยนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์กับส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะในกรณีที่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจนั้น มิได้มีการ จ่ายค่าตอบแทนเป็นอย่างอื่น นอกจากอสังหาริมทรัพย์ที่แลกเปลี่ยนนั้น

(๒) การโอนโดยทางมรดกให้แก่ทายาท ซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

ข้อ ๓ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หมายถึง บุคคลธรรมดา ผู้ถึงแก่ความตาย กองมรดกที่ยัง ไม่ได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ข้อ ๔ การขายอสังหาริมทรัพย์ กรณีที่มีการถือกรรมสิทธิ์รวม ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตาม ข้อ ๓ มีหน้าที่ต้องเสียภาษี ดังนี้

(๑) กรณีการถือกรรมสิทธิ์รวมเกิดขึ้นเนื่องจากการได้รับมรดก การให้โดยเสนหา การครอบครองปรปักษ์ หรือจากการที่เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ให้บุคคลอื่นเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมในภายหลัง ให้ บุคคลแต่ละคนถือกรรมสิทธิ์รวมเสียภาษีเงินได้ในฐานะบุคคลธรรมดา โดยแยกเงินได้ตามส่วนของแต่ละคนที่มี ส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม

(๒) กรณีการถือกรรมสิทธิ์รวมเกิดขึ้นเนื่องจากการทำนิติกรรมซื้อขาย ขายฝาก หรือแลกเปลี่ยน โดยเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ให้เสียภาษีเงินได้ในฐานะห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล แต่หากไม่ได้มีการเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ให้บุคคลแต่ละคนถือกรรมสิทธิ์รวมเสียภาษีเงินได้ในฐานะ บุคคลธรรมดา โดยแยกเงินได้ตามส่วนของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม

ข้อ ๕ การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ ให้คำนวณจากราคาขายอสังหาริมทรัพย์ที่เจ้าพนักงานประเมินกำหนดขึ้นในกรณีโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยมีหรือไม่มีค่าตอบแทน ไม่ว่าราคาซื้อขายกันตามปกติในท้องตลาดของอสังหาริมทรัพย์นั้นจะเป็นอย่างไรก็ตาม โดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนิติกรรมและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นราคาที่ซื้อขายในวันที่มีการโอนนั้น ตามมาตรา ๔๙ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๖ วิธีปฏิบัติในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผู้จ่ายเงินได้ให้แก่ผู้รับซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์ มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งเงินภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน ดังนี้

(๑) สำหรับอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสนหา ให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๕๐ ของเงินได้ เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิแล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คุณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

(๒) สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (๑) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิแล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คุณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

คำว่า “จำนวนปีที่ถือครอง” ตามวรรคหนึ่ง (๑) และ (๒) หมายถึง จำนวนปีนับตั้งแต่ปีที่ได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ถึงปีที่โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น ถ้าเกินสิบปีให้นับเพียงสิบปีและเศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปี

กรณีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน ถือว่าผู้โอนเป็นผู้จ่ายเงินได้ ผู้โอนมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งเงินภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน โดยถือปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการตามวรรคหนึ่ง

ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตาม (๑) และ (๒) เฉพาะกรณีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรที่ต้องชำระในขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ณ สำนักงานที่ดินเมื่อคำนวณภาษีแล้วต้องไม่เกินร้อยละ ๒๐ ของราคาขาย

ข้อ ๗ ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามข้อ ๖ จะเลือกเสียภาษีโดยไม่นำไปรวมคำนวณภาษีกับเงินได้อื่น ตามมาตรา ๔๘ (๑) และ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ได้ดังนี้

(๑) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก อสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสนหา หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ซึ่งได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่งไว้แล้ว

(๒) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร แต่ได้ยื่นรายการแสดงเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว และคำนวณภาษีโดยหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร โดยจำนวนภาษีที่คำนวณได้ต้องไม่เกินร้อยละ ๒๐ ของราคาขาย และเมื่อนำภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามข้อ ๖ มาหักออกแล้ว มีภาษีที่ชำระไว้เกิน ผู้มีเงินได้มีสิทธิขอคืนภาษี

เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวรรคหนึ่ง หมายความว่ารวมถึงเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ ตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ ซึ่งได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งตามข้อ 6 ไว้แล้ว

ข้อ ๘ ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา ๔ (๖) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น ซึ่งได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่ง ตามข้อ ๖ และได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้ว เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เฉพาะกรณีผู้มีเงินได้ดังกล่าว ไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ข้อ ๙ ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ซึ่งได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งไว้ตามข้อ ๖ ต้องนำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์มารวมคำนวณภาษีกับเงินได้อื่นตามมาตรา ๔๘ (๑) และ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องคำนวณหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร

ข้อ ๑๐ การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้ ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

(๑) การโอนโดยทางมรดกซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ทายาทไม่ว่าจะเป็นทายาทโดยธรรมหรือทายาทโดยพินัยกรรม

(๒) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตนเองโดยไม่มีค่าตอบแทน บุตรชอบด้วยกฎหมายดังกล่าวไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม

(๓) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือที่ได้รับจากการให้โดยเสนหาที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือเมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ทั้งนี้ เฉพาะการโอนในส่วนที่ไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท ตลอดปีภาษีนั้น

(๔) การโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินให้แก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่มิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะกรณีที่ผู้โอนได้รับค่าตอบแทนเป็นสิทธิในการใช้ทรัพย์สินที่โอนนั้นเพื่อกิจการผลิตสินค้าของตนเอง

(๕) การเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ ทั้งนี้ เฉพาะที่ดินที่ต้องเวนคืนและอสังหาริมทรัพย์อื่นบนที่ดินที่ต้องเวนคืน

(๖) กรณีสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ต้องตกไปเป็นของบุคคลอื่นตามมาตรา ๑๓๖๗ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หรือโดยการถูกแย่งการครอบครองและมีได้ฟ้องคดีเพื่อเอาคืนซึ่งการครอบครองนั้นภายในหนึ่งปีนับแต่เวลาถูกแย่งการครอบครองตามมาตรา ๑๓๗๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หรือโดยการสละเจตนาครอบครองหรือมียึดถืออสังหาริมทรัพย์นั้นต่อไป ซึ่งเป็นเหตุให้การครอบครองสิ้นสุดลงตามมาตรา ๑๓๗๗ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เจ้าของสิทธิครอบครองเดิมไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้อสังหาริมทรัพย์ที่บุคคลอื่นได้สิทธิครอบครองไปตามวรรคหนึ่ง เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ได้สิทธิครอบครองจะต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ตามปกติ

(๗) กรณีกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ต้องตกไปเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลอื่นโดยการครอบครองปรปักษ์ตามมาตรา ๑๓๘๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เจ้าของกรรมสิทธิ์เดิมไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้อสังหาริมทรัพย์ที่ได้เป็นกรรมสิทธิ์โดยการครอบครองปรปักษ์ตามวรรคหนึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากรของผู้ได้กรรมสิทธิ์ ซึ่งจะต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ตามปกติ

(๘) การแบ่งสินสมรสที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ซึ่งมีราคาของแต่ละฝ่ายเท่ากัน ไม่ถือเป็นการ “ขาย” ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

(๙) การแก้ไขหรือการเพิ่มเติมชื่อคู่สมรสในเอกสารสิทธิเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นสินสมรส ไม่ถือเป็นการ “ขาย” ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

(๑๐) กรณีครอบครองอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ใกล้เคียงกัน เนื้อที่เท่ากัน แต่ถือโฉนดที่ดินไว้ผิดสับเปลี่ยนกัน เมื่อได้ขอให้เจ้าพนักงานที่ดินแก้ไขชื่อโฉนดให้เป็นการถูกต้องแล้วโดยมิได้มีเจตนาแลกเปลี่ยนที่ดินกัน ไม่ถือเป็นการ “ขาย” ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

(๑๑) กรณีปรากฏหลักฐานชัดแจ้งว่าเป็นตัวแทนถือกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์แทนตัวการ เมื่อตัวแทนจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์คืนให้แก่ตัวการโดยไม่ได้รับเงินหรือประโยชน์อื่นใดเป็นการตอบแทน การโอนดังกล่าว ไม่ถือเป็นการ “ขาย” ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

ข้อ ๑๑ การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ในกรณีดังต่อไปนี้ พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องกำหนดจำนวนเงินเพิ่มขึ้นในการจัดเก็บอากรแสตมป์ ตามมาตรา ๑๒๓ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

(๑) กรณีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยการขายให้แก่ส่วนราชการ องค์การของรัฐบาลตามความในมาตรา ๒ แห่งประมวลรัษฎากร เทศบาล สุขาภิบาล องค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นหรือรัฐวิสาหกิจ ให้ถือว่าจำนวนเงินที่ผู้จ่ายเงินดังกล่าวจ่ายนั้นเป็นจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์นั้นตามปกติแล้ว

(๒) กรณีการขายทอดตลาดอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งส่วนราชการหรือหน่วยงานตามที่กล่าวใน (๑) เป็นผู้ทอดตลาด ให้ถือว่าจำนวนเงินค่าขายทอดตลาดนั้นเป็นจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์นั้นตามปกติแล้ว

(๓) กรณีที่มีการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ให้ถือว่าจำนวนเงินค่าทดแทนจากการเวนคืนดังกล่าวเป็นจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์นั้นตามปกติแล้ว

ข้อ ๑๒ ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง หนังสือตอบข้อหารือ หรือทางปฏิบัติใดที่ขัดหรือแย้งกับคำสั่งนี้ให้เป็นอันยกเลิก

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้ขายหรือผู้โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้หักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ ๑ ของราคาขาย (ทุนทรัพย์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม) หรือราคาประเมินทุนทรัพย์ในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามประมวลกฎหมายที่ดิน แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่ากัน แล้วนำส่งพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับ

จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลกฎหมายที่ดิน มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เพื่อกรมสรรพากร ดังนี้

มาตรา ๖๙ ทวิ ภายใต้บังคับมาตรา ๗๐ ถ้ารัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือ องค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่นเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ ให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใด ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ ๑ ภาษีที่หักไว้ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้ ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามรอบระยะเวลาบัญชีที่หักไว้ นั้น ในการนี้ให้นำมาตรา ๕๒ มาตรา ๕๓ มาตรา ๕๔ มาตรา ๕๕ และมาตรา ๕๖ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๖๙ ตริ ให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน ตาม มาตรา ๔๐ (๘) เฉพาะที่จ่ายให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์ ค่าธรรมเนียมหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ ๑ แล้วนำส่งพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน และให้นำความในมาตรา ๕๒ วรรคสอง และวรรคสาม มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ภาษีที่หักไว้และนำส่งตามวรรคหนึ่ง ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ถูกหักภาษีตามรอบระยะเวลาบัญชีที่หักไว้ นั้น

ในทางปฏิบัติพนักงานเจ้าหน้าที่จะเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ ๑ โดย ค่าธรรมเนียมจากรายงานทรัพย์สินในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือราคาประเมินทรัพย์สินเพื่อเรียกเก็บ ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า ตามหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๐๒/๒๑๑๒ ลงวันที่ ๗ ตุลาคม ๒๕๓๔ เรื่อง ภาษีเงินได้และอากรแสตมป์ กรณีการจดทะเบียนสิทธิ และนิติกรรม เวียนตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๒๔๑๕๔ ลงวันที่ ๒๘ ตุลาคม ๒๕๓๔

ถ้ารัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่นเป็นผู้จ่ายเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่คำนวณภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ ๑ และนำส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอ (มาตรา ๖๙ ทวิ และมาตรา ๗๐) พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องเรียกเก็บ ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่ายไว้ในขณะจดทะเบียน ตามนัยหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๗๐๖/๔๔๓๗ ลงวันที่ ๑ มิถุนายน ๒๕๔๘ เวียนตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๒๑๙๒๘ ลงวันที่ ๑๙ กรกฎาคม ๒๕๔๘

ภาษีธุรกิจเฉพาะ

กรมสรรพากรได้มีการปรับปรุงการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือ หากำไร ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๔) พ.ศ. ๒๕๔๑ ซึ่งผลของกฎหมาย ดังกล่าว เป็นเหตุให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ตาม มาตรา ๙๑/๒ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะในขณะที่จดทะเบียน สิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ พร้อมกับชำระภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติ กรรม และกรมที่ดินต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อกรมสรรพากรตามกฎหมายดังกล่าว ทั้งนี้ วันเริ่มใช้บังคับ ในการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะของกรมที่ดินเพื่อกรมสรรพากรเริ่มใช้บังคับสำหรับการจดทะเบียนสิทธิและนิติ กรรมตั้งแต่วันที่ ๓๑ มกราคม ๒๕๔๒ เป็นต้นมา

ประมวลรัษฎากรเฉพาะมาตราที่เกี่ยวข้องกับการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ ในหน้าที่ของเจ้าพนักงานที่ดิน

มาตรา ๙๑ ภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีอากรประเมิน

มาตรา ๙๑/๑ ในหมวดนี้

(๑) “รายรับ” หมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรอันเนื่องมาจากการประกอบกิจการ

(๒) “มูลค่า” หมายความว่า ราคาตลาดของทรัพย์สิน ของกิจการ ของค่าตอบแทน หรือของประโยชน์ใด ๆ

(๓) “ราคาตลาด” หมายความว่า ราคาที่ซื้อขายกันหรือที่คิดค่าบริการกันตามความเป็นจริงทั่วไปในขณะใดขณะหนึ่ง

ในกรณีที่ราคาตลาดมีหลายราคาหรือไม่อาจทราบราคาตลาดได้แน่นอน ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศใช้เกณฑ์คำนวณเพื่อให้ได้ราคาตลาดเป็นมูลค่าของสินค้าหรือบริการได้

(๔) “ขาย” หมายความรวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ ให้เช่าซื้อ หรือจำหน่ายจ่ายโอนไม่ว่าจะมีประโยชน์ตอบแทนหรือไม่

ให้นำบทนิยามคำว่า “บุคคล” “บุคคลธรรมดา” “คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล” “นิติบุคคล” “ตัวแทน” “สถานประกอบการ” และ “เดือนภาษี” ตามมาตรา ๗๗/๑ มาใช้บังคับ

(มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

(๑) “บุคคล” หมายความว่า บุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลหรือนิติบุคคล

(๒) “บุคคลธรรมดา” หมายความรวมถึง กองมรดก

(๓) “คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล” หมายความว่า ห้างหุ้นส่วนสามัญ กองทุน หรือมูลนิธิที่มีใช้นิติบุคคล และให้หมายความรวมถึงหน่วยงาน หรือกิจการของเอกชนที่กระทำโดยบุคคลธรรมดาตั้งแต่สองคนขึ้นไปอันมีใช้นิติบุคคล

(๔) “นิติบุคคล” หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา ๓๙ องค์กรการของรัฐบาลตามมาตรา 2 สหกรณ์ และองค์กรอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นนิติบุคคล

.....ฯลฯ.....

(๕) “ขาย” หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่

มาตรา ๙๑/๒ ภายใต้บังคับมาตรา ๙๑/๔ การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้

.....ฯลฯ.....

(๖) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ไม่ว่าจะสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

.....ฯลฯ.....

มาตรา ๙๑/๕ ฐานภาษีสำหรับการประกอบกิจการตามบทบัญญัติในหมวดนี้ ได้แก่ รายรับ ดังต่อไปนี้
 ที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้รับหรือพึงได้รับเนื่องจากการประกอบกิจการ

..... ฯลฯ.....

(๖) สำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา ๙๑/๒ รายรับจากการประกอบกิจการ คือรายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น

..... ฯลฯ.....

มาตรา ๙๑/๖ อัตราภาษีธุรกิจเฉพาะมีดังต่อไปนี้

..... ฯลฯ.....

(๓) ร้อยละ ๓.๐ สำหรับรายรับตามมาตรา ๙๑/๕ นอกจากกรณีตาม (๑) และ (๒)

มาตรา ๙๑/๗ ให้บุคคลซึ่งประกอบกิจการที่อยู่ภายใต้บังคับของหมวดนี้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติในหมวดนี้

มาตรา ๙๑/๘ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เสียภาษีโดยคำนวณจากฐานภาษีตามมาตรา 91/5 ในเดือนภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

..... ฯลฯ.....

(วรรคสาม) “ความในวรรคหนึ่งและวรรคสองมิให้ใช้บังคับแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา ๙๑/๒ (๖) และให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีดังกล่าวเสียภาษีโดยคำนวณจากฐานภาษีตามมาตรา ๙๑/๕ (๖) ในขณะที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้น ตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ในมาตรา ๙๑/๖ รวมทั้งมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีตามบทบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์ในส่วน ๒ หมวด ๒ ลักษณะ ๒”

มาตรา ๙๑/๑๐ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดโดยให้ยื่นเป็นรายเดือนภาษี พร้อมกับชำระภาษี ถ้ามี ไม่ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะมีรายรับในเดือนภาษีหรือไม่ก็ตาม

..... ฯลฯ.....

(วรรคห้า) “ความในวรรคหนึ่งถึงวรรคสี่มิให้ใช้บังคับแก่การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา ๙๑/๒ (๖) และให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีดังกล่าวยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดในขณะที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ พร้อมกับชำระภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมนั้น

ในการชำระภาษีตามวรรคห้า ให้กรมที่ดินเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อกรมสรรพากรและห้ามพนักงาน เจ้าหน้าที่ลงนามรับรู้ ยอมให้ทำหรือบันทึกไว้จนกว่าจะได้รับเงินภาษีที่ต้องชำระให้ครบถ้วนถูกต้องแล้ว ภาษีที่ได้ชำระแล้วตามวรรคห้าให้ส่งเป็นรายได้แผ่นดินตามระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนด

มาตรา ๙๑/๑๑ การขอคืนภาษีธุรกิจเฉพาะ ให้กระทำได้ตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(๑) ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภาษี ภายในสามปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี

..... ฯลฯ.....

หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ ให้ถือปฏิบัติตามหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๙๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๔๒ ได้ข้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทาง คำหรือหากำไร ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทาง คำหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑

ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

๑. บุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล นิติบุคคล (ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๗/๑)
๒. ขาย หมายถึง หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ (มาตรา ๙๑/๑ (๔))
๓. อัตราภาษีธุรกิจเฉพาะร้อยละ ๓ (ต้องเรียกเก็บโดยรวมภาษีรายได้ท้องถิ่นอีก ๑๐ % ของภาษีธุรกิจเฉพาะ) จึงเรียกเก็บในอัตราร้อยละ ๓.๓ (รวมภาษีท้องถิ่น) ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๓๒๐๕๖ ลงวันที่ ๑๗ กันยายน ๒๕๔๒)
๔. ห้ามพนักงานเจ้าหน้าที่ดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมให้แก่ผู้จดทะเบียน จนกว่าจะได้รับเงินภาษีที่ต้องชำระให้ครบถ้วนถูกต้องแล้ว (ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๑/๑๐ วรรคห้า)

กรณีไม่ถือเป็นการขายที่ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

๑. เจ้าของที่ดินเสียกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินตามมาตรา ๑๓๘๒
๒. นิติบุคคลถูกเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ แต่ไม่ขอรับเงินค่าทดแทน ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๒๙๕) พ.ศ. ๒๕๓๙
๓. ได้รับยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทาง คำหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ มาตรา ๔ (๖) (ก - ข)

การคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ

๑. กรณีราคาขายสูงกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ คำนวณจากราคาขาย
๒. กรณีราคาขายต่ำกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ คำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์
๓. กรณีตาม (๑) และ (๒) กรณีติดจำนอง คำนวณยอดรายรับจากการขายตาม (๑) หรือ (๒) รวมกับภาระจำนอง
๔. กรณีผู้ซื้อออกค่าภาษีธุรกิจเฉพาะหรือค่าธรรมเนียมแทนผู้ขาย ให้นำเงินค่าภาษีธุรกิจเฉพาะหรือค่าธรรมเนียมที่ผู้ซื้อออกแทน รวมกับยอดรายรับตาม (๑) (๒) หรือ (๓) เป็นฐานในการคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ (ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๔๓๙๕๓ ลงวันที่ ๙ ธันวาคม ๒๕๔๒)

สาระสำคัญที่ควรทราบ

๑. กรณีผู้ถือกรรมสิทธิ์รวมขายอสังหาริมทรัพย์ไปเมื่อพ้น ๕ ปีนับแต่วันที่จดทะเบียนรับโอนมาไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๙๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๔๒ และหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕.๑/ว ๒๔๙๒๕ ลงวันที่ ๑๑ สิงหาคม ๒๕๕๓
๒. กรณีการขายฝาก ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๑๙๖๓๕ ลงวันที่ ๒๘ มิถุนายน ๒๕๔๓

(๑) การขายฝากอสังหาริมทรัพย์ ถ้าได้กระทำภายใน ๕ ปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหรือหากำไร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

(๒) กรณีการรับไถ่อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝากภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญาหรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดก่อนวันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ ไม่ถือเป็นการขายตามมาตรา ๙๑/๑ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากการใช้สิทธิไถ่ทรัพย์สินที่ขายฝากคืนเป็นการใช้สิทธิเรียกร้องตามมาตรา ๔๙๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และถือว่ากรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่ขายฝากไม่เคยตกไปแก่ผู้รับซื้อฝากเลย ตามมาตรา ๔๙๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ก่อนการแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ฉบับที่ ๑๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ ผู้รับไถ่อสังหาริมทรัพย์จึงไม่ต้องนำสินไถ่ไปเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

กรณีการรับไถ่อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝากหรือการไถ่อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝาก โดยการวางทรัพย์ต่อสำนักงานวางทรัพย์ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญาหรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ตั้งแต่วันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ ทรัพย์สินที่ขายฝากยอมตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ไถ่ตั้งแต่เวลาชำระสินไถ่หรือวางทรัพย์ตามมาตรา ๔๙๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ฉบับที่ ๑๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ ดังนั้น การไถ่อสังหาริมทรัพย์จากการขายฝากภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่รับซื้อฝากยอมเข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหรือหากำไรตามมาตรา ๙๑/๒ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา ๓(๑๕) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตาม ความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (ฉบับที่ ๒๔๐) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๓๖๕) พ.ศ. ๒๕๔๓ ผู้รับไถ่อสังหาริมทรัพย์จึงไม่ต้องเสีย ภาษีธุรกิจเฉพาะ

(๓) กรณีผู้ขายฝากอสังหาริมทรัพย์ไถ่ถอนการขายฝากภายหลังกำหนดเวลาไถ่ตามสัญญาหรือภายหลังกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ระหว่างผู้รับซื้อฝากกับผู้ขายฝาก ถ้าการขายอสังหาริมทรัพย์ของผู้รับซื้อฝากดังกล่าวได้กระทำภายใน ๕ ปีนับแต่วันที่รับซื้อฝากอสังหาริมทรัพย์นั้น เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหรือหากำไร ผู้รับซื้อฝากมีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

(๔) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินโดยเด็ดขาดจากการขายฝาก ถ้าการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวได้กระทำภายใน ๕ ปีนับแต่วันที่รับซื้อฝากอสังหาริมทรัพย์นั้น เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหรือหากำไร ผู้รับซื้อฝากมีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

(๕) กรณีผู้ขายฝากได้ไถ่ถอนการขายฝาก และต่อมาได้ขายอสังหาริมทรัพย์นั้นไป

(ก) กรณีไถ่ถอนการขายฝากภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญา หรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดที่ได้กระทำก่อนวันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ การนับระยะเวลาการได้มาให้นับระยะเวลาที่ขายฝากรวมเข้าด้วย เนื่องจากทรัพย์สินที่ขายฝากนั้นถ้าไถ่ภายในกำหนดเวลาตามสัญญา ถือว่ากรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินไม่เคยตกไปเป็นของผู้ซื้อฝากตามมาตรา ๔๙๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ก่อนการแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ฉบับที่ ๑๒) พ.ศ. ๒๕๔๑

กรณีไถ่ถอนการขายฝากภายในเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญาหรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ ทรัพย์สินที่ขายฝากยอมตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ไถ่ตั้งแต่เวลาที่ชำระสินไถ่หรือวางทรัพย์ ตามมาตรา ๔๙๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ฉบับที่ ๑๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ อย่างไรก็ตาม หากต่อมาได้มีการขายอสังหาริมทรัพย์ภายหลังที่ได้ไถ่จากการขายฝาก ซึ่งเมื่อรวมระยะเวลาการไถ่มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์ก่อนการขายฝาก ระยะเวลาระหว่างการขายฝากและระยะเวลาภายหลังจากการขายฝากแล้วเกิน ๕ ปี ย่อมได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา ๓ (๑๕) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (ฉบับที่ ๒๔๐) พ.ศ. ๒๕๔๓ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๓๖๕) พ.ศ. ๒๕๔๓

(ข) กรณีไถ่ถอนการขายฝากภายหลังกำหนดเวลาไถ่ตามสัญญาหรือภายหลังกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด การนับระยะเวลาการไถ่มาให้เริ่มนับตั้งแต่วันที่ไถ่ถอนการขายฝาก”

อากรแสตมป์

ในการจดทะเบียนโอนหรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร (ตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ ๑๑) ประกาศ ณ วันที่ ๑๑ มิถุนายน ๒๕๒๕) มีหน้าที่เรียกเก็บอากรแสตมป์เป็นตัวแทนในฐานะใบรับ ตามลักษณะตราสาร ๒๘ (ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ท้ายหมวด ๖ ลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับจำนวนเงินตั้งแต่ ๒๐๐ บาทขึ้นไป ทุก ๒๐๐ บาท หรือเศษของ ๒๐๐ บาท ต่อ ๑ บาท และตามมาตรา ๑๑๙ แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดห้ามมิให้พนักงานเจ้าหน้าที่ลงนามรับรู้ ยอมให้ทำหรือบันทึกไว้จนกว่าการจดทะเบียนโอนหรือก่อตั้งสิทธินั้นจะได้เสียอากรโดยปิดแสตมป์ครบจำนวนตามอัตราที่กำหนดแล้ว เว้นแต่ในการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้นได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว หรือมีกรณีได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร พนักงานเจ้าหน้าที่จึงไม่ต้องเรียกเก็บอากรแสตมป์ใบรับ ซึ่งการรับชำระอากรแสตมป์เป็นตัวแทนพนักงานเจ้าหน้าที่ย่อมต้องบันทึกข้อความไว้ในตราสารต้นฉบับ คู่ฉบับ และสำเนาทุกฉบับว่า “ได้ชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวแทน.....บาทแล้วตามใบเสร็จรับเงินเล่มที่.....เลขที่.....ลงวันที่.....” พร้อมกับลงลายมือชื่อในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ และวันเดือนปีที่บันทึกข้อความในเอกสารดังกล่าวด้วย (ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการรับชำระและนำส่งภาษีอากรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ลงวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๒)

ประมวลรัษฎากรเฉพาะมาตราที่เกี่ยวข้องกับการเรียกเก็บอากรแสตมป์หน้าที่ของเจ้าพนักงานที่ดิน

มาตรา ๑๐๓ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

..... ฯลฯ.....

“ใบรับ” หมายความว่า

(ก) บันทึก หรือหนังสือใด ๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าได้รับ ได้รับฝากหรือได้รับชำระเงินหรือตัวเงิน หรือ

(ข) บันทึก หรือหนังสือใด ๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าหนี้หรือสิทธิเรียกร้องได้ชำระหนี้ปลดให้แล้ว บันทึกหรือหนังสือที่กล่าวนั้นจะมีลายมือชื่อของบุคคลใด ๆ หรือไม่ ไม่สำคัญ

“พนักงานเจ้าหน้าที่” หมายความว่า เจ้าพนักงานซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้ง

..... ฯลฯ.....

มาตรา ๑๑๙ ตราสารซึ่งเจ้าพนักงานรัฐบาลหรือเทศบาลต้องลงนามหรือรับรู้ก็ดี ตราสารซึ่งต้องทำต่อหน้าเจ้าพนักงานรัฐบาลหรือเทศบาลก็ดี ตราสารซึ่งต้องใช้เจ้าพนักงานรัฐบาลหรือเทศบาลลงบันทึกก็ดี ห้ามมิให้เจ้าพนักงานลงนามรับรู้ ยอมให้ทำหรือบันทึกไว้จนกว่าจะได้เสียอากรโดยปิดแสตมป์ครบจำนวนตามอัตราในบัญชีท้ายหมวดนี้และขีดฆ่าแล้ว แต่ทั้งนี้ไม่เป็นการเสื่อมสิทธิที่จะเรียกเงินเพิ่มอากรตามมาตรา ๑๑๓ และมาตรา ๑๑๔

มาตรา ๑๒๑ ถ้าฝ่ายที่ต้องเสียอากรเป็นรัฐบาล เจ้าพนักงานผู้กระทำงานของรัฐบาลโดยหน้าที่ บุคคลผู้กระทำการในนามของรัฐบาล องค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น สภาอากาศไทย วัดวาอาราม และองค์การศาสนาใด ๆ ในราชอาณาจักรซึ่งเป็นนิติบุคคล อากรเป็นอันไม่ต้องเสียแต่ข้อยกเว้นนี้มิให้ใช้แก่องค์การของรัฐบาลที่ใช้ทุนหรือทุนหมุนเวียนเพื่อประกอบการพาณิชย์ หรือการพาณิชย์ซึ่งองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดทำ

มาตรา ๑๒๓ **ตรี** ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่มีเหตุอันควรเชื่อว่าจำนวนเงินที่แสดงไว้ในใบรับตามลักษณะแห่งตราสาร ๒๘ (ข) และ (ค) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ต่ำไป พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจกำหนดจำนวนเงินที่แสดงไว้ในใบรับนั้นตามจำนวนเงินที่สมควรได้รับตามปกติและให้ผู้ออกใบรับมีหน้าที่เสียค่าอากรจากจำนวนเงินที่กำหนดนั้น

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ ๒๑) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็นตัวแทนการปิดแสตมป์อากรสำหรับตราสาร ๒๘. (ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ประกาศ ณ วันที่ ๔ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๒๕ (เวียนตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๑๐/ว ๓๓๙๔๘ ลงวันที่ ๑ เมษายน ๒๕๓๙

“ข้อ ๑ ให้ผู้ออกใบรับสำหรับการโอนหรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในเมื่อนิติกรรมที่เป็นเหตุให้ออกใบรับนั้นมีการจดทะเบียนตามกฎหมายเสียอากรแสตมป์ตามลักษณะแห่งตราสาร ๒๘. (ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ท้ายหมวด ๖ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

(๑) ในกรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ให้ชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวแทนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมนั้น ๆ ก่อนหรือในวันที่มีการจดทะเบียนดังกล่าว และให้พนักงานเจ้าหน้าที่ดังกล่าวนำเงินค่าอากรแสตมป์ที่ได้รับชำระนั้น ส่งเป็นรายได้แผ่นดินตามระเบียบของทางราชการ

ตราสารดังกล่าวถือว่าปิดแสตมป์บริบูรณ์ก็ต่อเมื่อได้มีการบันทึกข้อความไว้ในตราสารต้นฉบับ คู่ฉบับ และสำเนาทุกฉบับว่า “ได้ชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวแทน.....บาทแล้วตามใบเสร็จรับเงินเล่มที่.....เลขที่.....ลงวันที่.....” พร้อมกับลงลายมือชื่อในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์และวันเดือนปีที่บันทึกข้อความในเอกสารดังกล่าว

.....ฯลฯ.....

ข้อ ๒ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดหกสิบวันนับแต่วันถัดจากวันประกาศราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป”

การรับชำระและนำส่งภาษีอากรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องถือปฏิบัติตามระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วย การรับชำระและนำส่งภาษีอากรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ลงวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๒

๓. แนวทางปฏิบัติกรณีเรียกเก็บภาษีอากรไว้ไม่ถูกต้อง

๓.๑ กรณีพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมได้รับชำระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และหรือค่าอากรแสตมป์ไว้ไม่ครบถ้วนถูกต้อง หน้าที่ในการติดตามจัดเก็บภาษีอากร เป็นหน้าที่ของเจ้าพนักงานประเมินและเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ สังกัดกรมสรรพากร ตามหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๘๐๒/๑๙๙๘๙ ลงวันที่ ๖ ตุลาคม ๒๕๓๖ เรื่อง ภาษีเงินได้ การหักภาษี ณ ที่จ่ายจากการขายอสังหาริมทรัพย์ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน (โดยกองนิติการ) ด่วนมาก ที่ มท ๐๖๑๒/ว ๒๘๗๗๐ ลงวันที่ ๒๘ ตุลาคม ๒๕๓๖

๓.๒ พนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลกฎหมายที่ดินมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร ควบคู่กับภาษีท้องถิ่นตามข้อบัญญัติขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้เพื่อกรมสรรพากร สำหรับการคืนภาษี ธุรกิจเฉพาะทั้งสองส่วนอยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากรที่จะพิจารณา พนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลกฎหมายที่ดินจึงไม่มีหน้าที่คืนภาษีธุรกิจเฉพาะและภาษีท้องถิ่น ตามหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๗๒๗/๑๒๓๘๑ ลงวันที่ ๒๑ ธันวาคม ๒๕๕๐ เรื่อง การคืนภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายอสังหาริมทรัพย์ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๓๕๐๕ ลงวันที่ ๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๑

ประเด็นปัญหา ถาม - ตอบ เกี่ยวกับการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ

ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ข้อ ๑ จดทะเบียนขายฝากที่ดินและไถ่จากขายฝากรวมหลายครั้ง สุดท้ายจดทะเบียนขาย จะนับระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดินเพื่อคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะตั้งแต่วันจดทะเบียนได้มาซึ่งที่ดินครั้งแรกจนถึงวันจดทะเบียนขาย หรือตั้งแต่วันจดทะเบียนไถ่จากขายฝากครั้งสุดท้ายจนถึงวันจดทะเบียนขาย

ตอบ ควรนับระยะเวลาการได้มาเพื่อคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะตั้งแต่วันที่จดทะเบียนไถ่จากขายฝากครั้งสุดท้ายจนถึงวันจดทะเบียนขาย เพราะหากเริ่มนับการได้มาซึ่งที่ดินตั้งแต่วันที่จดทะเบียนได้ที่ดินมาครั้งแรกจนถึงวันที่จดทะเบียนขาย ก็เท่ากับเป็นการให้สิทธิประโยชน์ซ้ำซ้อน เพราะในการจดทะเบียนไถ่จากขายฝากครั้งแรกได้รับสิทธิยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว

ข้อ ๒ หลักเกณฑ์การมีชื่อในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร เป็นเวลาไม่น้อยกว่าหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงมีชื่อทะเบียนบ้านในฐานะผู้อาศัยด้วยหรือไม่

ตอบ ผู้ที่มีชื่อปรากฏในทะเบียนบ้านว่าเป็น “เจ้าบ้าน” หรือ “ผู้อยู่อาศัย” มิได้แสดงว่าผู้นั้นเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในบ้านหรือเป็นเจ้าของบ้านแต่อย่างใด การพิจารณาว่าผู้ใดเป็น “เจ้าของบ้าน” จะพิจารณาจากหลักฐานการขออนุญาตปลูกสร้างหรือหลักฐานอื่นที่ผู้ขอนำมาแสดง เพราะหลักสำคัญก็คือบุคคลใดเป็น “เจ้าของบ้าน” ต้องเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในบ้านนั้นด้วย ซึ่งอาจจะเป็นกรณีซื้อบ้านมาพร้อมที่ดิน หรือผู้ซื้อที่ดินปลูกสร้างบ้านเอง เป็นต้น

ข้อ ๓ จดทะเบียนซื้อที่ดินมานานกว่าห้าปีแล้ว จึงแบ่งแยกที่ดินเป็นแปลงย่อย เพื่อจำหน่ายในทางการค้าหากำไร ในการจดทะเบียนขายที่ดินแปลงย่อยนั้นต่อไปต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่

ตอบ หากเป็นการแบ่งแยกไว้เพื่อขาย โดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่น หรือให้คำมั่นว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว ย่อมอยู่ในหลักเกณฑ์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๓๔๒) พ.ศ. ๒๕๔๑ มาตรา ๔ (๔)

ข้อ ๔ “การได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์ไม่พร้อมกัน” ต่อมาจดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์ทั้งหมดพร้อมกัน
จะนับระยะเวลาการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อกำหนดเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะอย่างไร

ตอบ หากเป็นการได้มาซึ่งที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่พร้อมกัน เช่น นาย ก. ซื้อที่ดินเปล่ามาแล้วเป็นเวลา ๗ ปี ภายหลังจึงได้ปลูกบ้าน หลังจากปลูกบ้านมาได้ ๒ ปี จึงจดทะเบียนขายที่ดินพร้อมบ้านไป โดย นาย ก. ไม่มีชื่อในทะเบียนบ้านดังกล่าว การนับระยะเวลาการได้มา ๕ ปี จึงต้องนับตั้งแต่สร้างบ้านจนถึงวันที่จดทะเบียนขายที่ดินและบ้านออกไป เมื่อสร้างบ้านมาเป็นเวลา ๒ ปี การขายที่ดินพร้อมบ้านนั้นจึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งที่ดินและบ้าน

หากเป็นการได้มาซึ่งที่ดินไม่พร้อมกัน เช่น กรณีสามีและภริยาได้ร่วมกันซื้อที่ดิน ๑ แปลง ลงชื่อ คู่สมรสเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ ต่อมาสามีตายและไม่มีบุตร ที่ดินครึ่งหนึ่งจึงตกเป็นของภริยาโดยทางมรดก ใน การที่ภริยาจดทะเบียนขายที่ดินทั้งแปลงไปภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่จดทะเบียนซื้อมา ที่ดินส่วนหนึ่งได้มาทาง มรดกจากสามี (ครึ่งหนึ่ง) ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ที่ดินอีกส่วนหนึ่งภริยาซื้อมาตั้งแต่แรกและขายไปภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่จดทะเบียนซื้อมาต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามแนวทางปฏิบัติที่กรมสรรพากรแจ้งให้ทราบตาม หนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒ เวียนโดยหนังสือ กรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๙๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๔๒

ข้อ ๕ กรณี นาย ก. และ นาย ข. ซื้อที่ดินมาพร้อมกัน แต่ นาย ข. เป็นคนขออนุญาตปลูกสร้างบ้าน เพียงคนเดียว ต่อมา นาย ก. และ นาย ข. ขอจดทะเบียนขายบ้านและที่ดินทั้งแปลง ที่ดินจดทะเบียนซื้อมาเกินห้าปี แต่บ้านปลูกไม่ถึงห้าปี และทั้งสองคนไม่ได้ย้ายชื่อเข้าอยู่ในทะเบียนบ้าน จะต้องเรียกเก็บภาษี ธุรกิจเฉพาะหรือไม่ อย่างไร

ตอบ แม้นาย ข. เพียงคนเดียวเป็นผู้ขออนุญาตปลูกบ้าน โดย นาย ก. มิได้โต้แย้งคัดค้าน จึงควรถือว่า นาย ก. และ นาย ข. เป็นเจ้าของบ้านร่วมกัน เมื่อเป็นกรณีที่ดินร่วมกันซื้อมากกว่า ๕ ปี แต่ร่วมกันปลูกสร้างบ้าน ขึ้นภายหลังนับมาจนถึงวันจดทะเบียนขายเป็นระยะเวลา ๒ ปี เป็นกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกัน ให้ถือตามระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาอย่างหลัง เมื่อได้บ้านมาเพียง ๒ ปี ใน การจดทะเบียนขายที่ดินพร้อมบ้านจึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามแนวทางปฏิบัติที่กรมสรรพากรแจ้งให้ ทราบตามหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒ เวียน โดยหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๙๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๔๒

ข้อ ๖ นาย ก. ซื้อที่ดินมาระหว่างสมรสกับ นาง จ. โดยจดทะเบียนซื้อขายต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เมื่อวันที่ ๓ กรกฎาคม ๒๕๔๐ แต่ลงชื่อนาย ก. เพียงคนเดียว นาย ก. และนาง จ.จดทะเบียนหย่าและมาจดทะเบียนแบ่งทรัพย์สินระหว่างสมรสเมื่อวันที่ ๘ พฤศจิกายน ๒๕๕๒ โดยตกลงให้ที่ดินดังกล่าวเป็นชื่อนาง จ. ทั้งแปลง วันที่ ๑๐ มีนาคม ๒๕๕๔ นาง จ. ขอจดทะเบียนขายที่ดินดังกล่าว ต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะอย่างไร

ตอบ ตามปัญหาซื้อที่ดินมาเมื่อ ๓ กรกฎาคม ๒๕๔๐ แต่ลงชื่อ นาย ก.ไว้เพียงคนเดียว เมื่อ ก.และ จ.หย่ากัน แล้วไปจดทะเบียนแบ่งทรัพย์สินระหว่างสมรสเมื่อ ๘ พฤศจิกายน ๒๕๕๒ โดยตกลงให้ที่ดินดังกล่าวมีชื่อ นาย จ.เพียงคนเดียว ต่อมา ๑๐ มีนาคม ๒๕๕๔ นาง จ. จดทะเบียนขาย จะเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะอย่างไร

เรื่องนี้ในการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะกรมสรรพากรได้มีหนังสือข้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามหนังสือ ส่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒ และกรมที่ดินแจ้งเวียนไปตามหนังสือ ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๙๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๔๒ “วันที่ได้มา” ได้แก่วันที่จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น ฉะนั้น วันที่จดทะเบียนในกรณีนี้ก็คือวันที่จดทะเบียนแบ่งทรัพย์สินระหว่างสมรส วันที่ ๘ พ.ย. ๕๒ (ให้ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๘๒/๒๕๔๒ ที่แจกไปประกอบ) แต่ถ้าวันที่ซื้อมาใส่ชื่อ ก. และ จ.ไว้ทั้งสองคน ต่อมาจดทะเบียนแบ่งทรัพย์สินระหว่างสมรส แล้วมีชื่อ นาง จ.เพียงคนเดียว หลังจากนั้นมีการขายต่อไป การเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจะเรียกเก็บจากส่วนที่ได้มาจากการจดทะเบียนแบ่งทรัพย์สินระหว่างคู่สมรสภายใน ๕ ปี ส่วนที่ได้มาของเดิมเกิน ๕ ปี ก็จะไม่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ข้อ ๗ ซื้อที่ดินมา ๔ แปลง ไม่พร้อมกัน แล้วนำมารวมโฉนดและแบ่งแยกที่ดินเป็นแปลงย่อย ๘ แปลงเสร็จแล้วขายที่ดินแปลงแยก จะมีวิธีคิดภาษีธุรกิจเฉพาะอย่างไร

ตอบ ในการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจะต้องดูตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๘๒/๒๕๔๒ ข้อ ๓ ว่าเข้าหลักเกณฑ์ตามข้อ ๓ (๔) หรือไม่ กล่าวคือ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (๑) (๒) หรือ(๓) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือแบ่งแยกไว้เพื่อขาย โดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่นหรือให้ค้ำประกันว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว กรณีนี้จะต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ

แต่ถ้าไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามข้อ ๓ (๑) ถึง (๕) แล้ว ก็จะไปเข้าหลักเกณฑ์ตาม (๖) คือ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กระทำภายใน ๕ ปี ก็จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ส่วนไหนที่ได้มาเกิน ๕ ปี ก็ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๘๒/๒๕๔๒ ข้อ ๓ “การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ได้แก่ การขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ดังต่อไปนี้

(๑) การขายอสังหาริมทรัพย์ของผู้ซึ่งได้รับอนุญาตให้ทำการจัดสรรที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการจัดสรรที่ดิน

(๒) การขายห้องชุดของผู้ประกอบกิจการซึ่งเป็นผู้จดทะเบียนอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

(๓) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอาคารที่สร้างขึ้นเพื่อขาย รวมถึงการขายที่ดินอันเป็นที่ตั้งของอาคารดังกล่าว

(๔) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (๑) (๒) หรือ (๓) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือแบ่งแยกไว้เพื่อขาย โดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่นหรือให้ค้ำประกันว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว

(๕) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ใน การประกอบกิจการเฉพาะของนิติบุคคล ตามมาตรา ๗๗/๑ แห่งประมวลรัษฎากร เว้นแต่กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้ถูกส่วนราชการ องค์การของรัฐบาล หรือรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเวนคืนที่ดิน หรืออสังหาริมทรัพย์บนที่ดินพร้อมที่ดิน ซึ่งมีสิทธิที่จะได้รับเงินทดแทนตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ แต่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นไม่ขอรับเงินค่าทดแทนดังกล่าว การขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใน การประกอบกิจการโดยการถูกเวนคืนดังกล่าวไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๒๕๕) พ.ศ. ๒๕๓๙

(๖) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๕) ที่ได้กระทำภายในห้าปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น เว้นแต่จะเข้าข้อยกเว้นตามที่กล่าวในข้อ 4

(ก) “วันที่ได้มา” ได้แก่วันที่จดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

(ข) “การนับระยะเวลาการได้มา” ให้เริ่มนับระยะเวลาตั้งแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น โดยการนับระยะเวลาให้นับตามมาตรา 193/5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ในกรณีที่ที่ดินและอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกัน กำหนดเวลาห้าปีให้ถือตามระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดิน หรืออาคารหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง”

ข้อ ๘ กรณีที่ดินและบ้านได้มาไม่พร้อมกัน กำหนดเวลา ๕ ปี ให้คำนวณนับจากระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง ถ้าเป็นการได้มาซึ่งที่ดินหลายแปลงไม่พร้อมกัน เช่น แปลงที่ ๑, ๒ และ ๓ จดทะเบียนชื่อมาเกิน ๕ ปี แปลงที่ ๔ และ ๕ จดทะเบียนชื่อมา ๓ ปี คำนวณเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะอย่างไร

ตอบ การคำนวณเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะต้องเรียกเก็บแยกส่วนตามการได้มา เพราะในคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๘๒/๒๕๔๒ ข้อ ๓ (๖) วรรคท้าย กำหนดไว้เฉพาะกรณีที่ดินและอาคารหรือสิ่งปลูกสร้าง แต่กรณีนี้เป็นกรณีที่ดินกับที่ดิน

ข้อ ๓ (๖) วรรคท้าย “ในกรณีที่ที่ดินและอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกัน กำหนดเวลาห้าปีให้ถือตามระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดิน หรืออาคารหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง”

ข้อ ๙ โฉนดที่ดินและบ้านเป็นกรรมสิทธิ์ของนาย ก. และนาย ข. และทั้งสองคนย้ายชื่อเข้าทะเบียนบ้านเกินกว่าหนึ่งปีแล้ว ต่อมานาย ก. จะขายที่ดินและบ้านส่วนของตนให้แก่ นาย ข. ผู้ถือกรรมสิทธิ์รวม จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่

ตอบ การขายอสังหาริมทรัพย์กรณีที่มีการถือกรรมสิทธิ์รวมซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากการทำนิติกรรมซื้อขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน โดยเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกันและได้ขายไปภายใน ๕ ปี นับแต่วันที่ได้ออกรายชื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เสียในฐานะห่างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคล ไม่สามารถนำเงื่อนไขการมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านมาใช้สิทธิยกเว้นได้ แต่ถ้าหากเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมไม่พร้อมกัน ให้เสียแยกตามรายรับของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม ตามข้อ ๗ (๒) คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.๘๒/๒๕๔๒

ข้อ ๗ “การขายอสังหาริมทรัพย์กรณีที่มีการถือกรรมสิทธิ์รวม ที่ได้ขายไปภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ได้ออกรายชื่อซึ่งต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามข้อ ๓ (๖)

(๑)

(๒) กรณีการถือกรรมสิทธิ์รวมเกิดขึ้นเนื่องจากการทำนิติกรรมซื้อขาย ขายฝาก หรือ แลกเปลี่ยน โดยเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ให้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะในฐานะห่างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคล แต่หากไม่ได้มีการเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ให้บุคคลแต่ละคนถือกรรมสิทธิ์รวมเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ โดยแยกรายรับของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม”

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย

ข้อ ๑๐ ชื่อที่ดินพร้อมบ้านแต่เพราะเจ้าของที่ดินกับเจ้าของบ้านเป็นคนละคนกัน จึงต้องแยกขายโดยเมื่อครบกำหนดประกาศขายบ้านแล้ว จึงไปจดทะเบียนขายที่ดินและบ้านในวันเดียวกันแต่คนละสัญญา เวลาจดทะเบียนขายต่อคิดภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายอย่างไร รวมฐานโดยถือว่าได้มาพร้อมกัน หรือแยกฐานโดยถือว่าซื้อมาคนละคราว

ตอบ ถือว่าผู้ขายได้สิ่งปลูกสร้างมาไม่พร้อมกันกับที่ดินที่ใช้ในการปลูกสร้าง เวลาเสียภาษีต้องคำนวณแยกฐานตามหนังสือเวียนกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๒๕๐๑๓ ลงวันที่ ๖ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๓๔ และหนังสือเวียนกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๑๐/ว ๑๗๕๑๑ ลงวันที่ ๒๖ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๓๙

ข้อ ๑๑ การนับระยะเวลาถือครองที่ดินเพื่อคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะแตกต่างกันหรือไม่ หากต่างกันเพราะเหตุใด

ตอบ มีความแตกต่างกัน เนื่องจากการนับปีถือครองกรณีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จำนวนปีจะนับตั้งแต่ปีที่ได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ถึงปีที่โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

นั้น ซึ่งถ้าเกินสิบปีให้นับเพียงสิบปีและเศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปี (มาตรา ๔๘ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.๑๐๐/๒๕๔๓ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน ๒๕๔๓) ส่วนปีถือครองกรณีภาษีธุรกิจเฉพาะวันที่ได้มาได้แก่วันที่จดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ โดยเริ่มนับระยะเวลาตั้งแต่วันที่ได้มาจนถึงวันที่โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น (นับวันชนวัน) ตามมาตรา ๑๔๓/๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เช่น จดทะเบียนการได้มาวันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๐ จะครบ ๕ ปีในวันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๕ (หนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๕๒ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ด่วนที่สุดที่ มท ๐๗๑๐/ว ๐๐๘๐๕ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๕๒)

ข้อ ๑๒ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย เหตุใดจึงไม่เรียกเก็บในอัตราคงที่เช่นเดียวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย และมีแนวโน้มว่าจะแก้ไขกฎหมายให้เรียกเก็บอัตราคงที่หรือไม่

ตอบ ในการจัดเก็บภาษีเงินได้ กรมที่ดินเคยนำเรียนกระทรวงมหาดไทยทราบถึงปัญหาความยุ่งยากซับซ้อนในการคำนวณภาษี และให้คืนหน้าที่ในการจัดเก็บให้แก่กรมสรรพากรเป็นผู้ดำเนินการ และให้ปรับปรุงวิธีการคิดคำนวณการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เสียใหม่ให้เข้าใจง่าย เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งกระทรวงมหาดไทยก็ได้แจ้งให้ทางกระทรวงการคลังทราบ เพื่อดำเนินการแต่ได้รับแจ้งจากกระทรวงการคลังว่า การที่กำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินเก็บก็เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษี เนื่องจากในขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิฯ ผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้โดยไม่ต้องไปติดต่อหลายหน่วยงาน และหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้และอากรแสตมป์ ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันก็เหมาะสมแล้ว ณ เวลานี้ ยังไม่มีแนวโน้มว่าจะแก้ไขกฎหมายให้เรียกเก็บอัตราคงที่หรือไม่

ข้อ ๑๓ กรณีบิดาที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายยกที่ดินให้แก่บุตรโดยเสนหาไม่มีค่าตอบแทนทำไมจึงต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ทั้งที่ผู้ยกให้เป็นบิดาและไม่มีเงินได้จากการให้

ตอบ ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๑๐๐/๒๕๔๓ ข้อ ๑๐ (๒) กำหนดให้การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตนเอง โดยไม่มีค่าตอบแทนและไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.๘๒/๒๕๔๒ ข้อ ๔ (๔) กำหนดให้การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตน แต่ไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น กรณีบิดาที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายยกให้ที่ดินแก่บุตรโดยเสนหาไม่มีค่าตอบแทน จึงต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะเนื่องจากไม่อยู่ในหลักเกณฑ์ที่ได้รับยกเว้นดังกล่าว

ข้อ ๑๔ นาย ก. ซื้อที่ดินทั้งแปลงโดยเข้าถือกรรมสิทธิ์ร่วมสี่ครั้งไม่พร้อมกันแต่ภายในปีเดียวกัน เมื่อขายที่ดินดังกล่าวทั้งแปลงจะคิดภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายอย่างไร

ตอบ กรณีนี้มีมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ที่ดินเป็นอย่างเดียวกันคือการเข้าถือกรรมสิทธิ์ร่วม และวันที่ได้มาอยู่ในปีเดียวกัน ในการขายที่ดินดังกล่าวให้คำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายรวมกัน ตามนัยหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๐๒/๔๕๙๗ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๓๗ เวียนโดยหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๖๑๐/ว ๑๙๑๕๔ ลงวันที่ ๑๙ กรกฎาคม ๒๕๓๗ ซึ่งพิจารณาว่า กรณีนำที่ดินหลายแปลงมารวมเป็นที่ดินแปลงเดียวกัน ถ้ามีมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองอย่างเดียวกัน และวันได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในปีเดียวกัน เมื่อโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินนั้นไป การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้คำนวณรวมกัน แต่ถ้าวันได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองต่างปีกัน การคำนวณภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย ให้แยกคำนวณตามจำนวนเนื้อที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองในที่ดินแต่ละแปลง

ข้อ ๑๕ กรณีจดทะเบียนได้มาโดยการครอบครองปรปักษ์ตามมาตรา ๑๓๘๒ แห่ง ป.พ.พ. ต้องเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายและภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่ ถ้าต้องเรียกเก็บจะให้นับระยะเวลาถือครองตั้งแต่ศาลมีคำสั่งถึงที่สุด หรือตั้งแต่ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์โดยการครอบครองตามมาตรา ๑๓๘๒ และกรณีจดทะเบียนขายที่ดินซึ่งได้มาโดยการครอบครองปรปักษ์จะให้นับระยะเวลาการถือครองเพื่อเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะตั้งแต่เมื่อใด

ตอบ ตามคำถามนี้ต้องแยกตอบเป็น ๒ ขั้นตอน คือ

ขั้นตอนการจดทะเบียนได้มาโดยการครอบครองฯ

การจดทะเบียนได้มาโดยการครอบครองฯ ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๑๐๐/๒๕๔๓ ข้อ ๑๐ (๓) (แต่ต่อสั่งหาริมทรัพย์ที่ได้เป็นกรรมสิทธิ์โดยการครอบครองปรปักษ์ เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ ประมวลรัษฎากรของผู้ได้กรรมสิทธิ์ซึ่งต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ตามปกติ) สำหรับภาษีธุรกิจเฉพาะ เนื่องจากการจดทะเบียนได้มาโดยการครอบครองปรปักษ์ตามมาตรา ๑๓๘๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ไม่ถือเป็นการขายตามมาตรา ๙๑/๑ (๔) แห่งประมวลรัษฎากรเจ้าของกรรมสิทธิ์เดิมจึงไม่ใช่ผู้ขาย จึงไม่ต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ (หนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒ ข้อ ๑(๓))

ขั้นตอนการจดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยการครอบครองฯ

เรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามปกติ โดยนับจำนวนปีที่ถือครองตั้งแต่ปีที่ได้กรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ (ครบ ๑๐ ปี) จนถึงปีที่จดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มานั้นต่อไป (คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๑๐๐/๒๕๔๓ ข้อ ๑๐ (๖) (ปีที่ได้กรรมสิทธิ์โดยการครอบครอง (ครบ ๑๐ ปี) มิใช่ปีที่จดทะเบียนได้มาโดยการครอบครอง โดยพิจารณาจากคำพิพากษาของศาล และต้องเป็นคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว)

สำหรับภาษีธุรกิจเฉพาะ เรียกเก็บตามปกติหากอยู่ในหลักเกณฑ์ที่ต้องเรียกเก็บ โดยนับระยะเวลาการได้มาตั้งแต่วันที่ได้มาจนถึงวันโอนกรรมสิทธิ์ “วันที่ได้มา” คือวันจดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ (หนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๑๑/๐๐๐๘๑ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๒)

อากรแสตมป์

ข้อ ๑๖ โดยหลักการในการโอนอสังหาริมทรัพย์เมื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว ได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์ หมายถึงอากรแสตมป์ใบรับเพียงอย่างเดียว หรือรวมถึงอากรแสตมป์คู่ฉบับด้วย

ตอบ ตามมาตรา ๑๐๔ ประมวลรัษฎากร กำหนดให้ตราสารที่ระบุไว้ในบัญชีท้ายประมวลรัษฎากรต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามอัตราที่กำหนด บัญชีท้ายประมวลรัษฎากร

ข้อ ๒๓ (ก) กำหนดว่า คู่ฉบับหรือคู่มือแห่งตราสาร ถ้าต้นฉบับเสียอากรไม่เกิน ๕ บาท ค่าอากรแสตมป์ ๑ บาท (ข) ถ้าเกิน ๕ บาท ค่าอากรแสตมป์ ๕ บาท

ข้อ ๒๘ (ข) กำหนดว่า ใบรับสำหรับการโอน หรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในเมื่อนิติกรรมที่เป็นเหตุให้ออกใบรับนั้นมีการจดทะเบียนตามกฎหมาย ถ้าใบรับตาม (ข) มีจำนวนเงินตั้งแต่ ๒๐๐ บาทขึ้นไปทุก ๒๐๐ บาท หรือเศษของ ๒๐๐ บาท เสีย ๑ บาท

ยกเว้นไม่ต้องเสียอากรใบรับสำหรับจำนวนเงินที่ผู้รับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น การโอนอสังหาริมทรัพย์เมื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียอากรแสตมป์ใบรับตามข้อ ๒๘ (ข) เท่านั้น ไม่รวมอากรแสตมป์คู่ฉบับตามข้อ ๒๓ (ก) ด้วย

ข้อ ๑๗ กรณีผู้จดทะเบียนถามว่า เหตุใดบิดามารดาที่ยินให้แก่บุตรต้องเสียค่าอากรแสตมป์ จะให้เจ้าหน้าที่ชี้แจงผู้ขออย่างไร

ตอบ ตามหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๗๐๖/ก ๑๒๑๖ ลงวันที่ ๒๙ พฤศจิกายน ๒๕๔๕ เวียนตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ ๐๕๑๕/ว ๓๖๙๕๗ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๔๕ ได้พิจารณาว่า หนังสือสัญญาให้ที่ดินถือเป็นใบรับ ซึ่งกระทำต่อหน้าเจ้าพนักงานที่ดิน และได้จดทะเบียนนิติกรรมตามกฎหมาย จึงอยู่ในบังคับต้องเสียอากรแสตมป์ตามลักษณะตราสาร ๒๘ (ข) และ มาตรา ๑๐๔ แห่ง ประมวลรัษฎากร ดังนั้น การยกที่ดินให้โดยไม่มีค่าตอบแทนจึงต้องเสียอากรแสตมป์ โดยต้องเสียอากรแสตมป์จากทุนทรัพย์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

ค่าธรรมเนียม

ข้อ ๑๘ การจดทะเบียนประเภท “ถอนคืนการให้” และการจดทะเบียน “โอนคืนเจ้าของเดิม” เพราะเหตุโอนสับแปลงหรือผิดแปลง ต้องเสียค่าธรรมเนียมไม่ได้รับการยกเว้นเพราะเหตุใด

ตอบ (๑) การจดทะเบียนประเภท “ถอนคืนการให้” เป็นกรณีที่ศาลมีคำสั่งหรือคำพิพากษาถึงที่สุดให้ถอนคืนการให้เพราะเหตุผู้รับให้ประพฤตินิรคุณ คำสั่งหรือคำพิพากษาศาลดังกล่าวมีผลให้ผู้รับให้ต้องโอนอสังหาริมทรัพย์ที่รับให้มาคืนให้แก่ผู้ให้ มิได้มีผลให้นิติกรรมให้ที่กระทำไปแล้วไม่ชอบด้วยกฎหมายถึงขนาดต้องถูกยกเลิกเพิกถอนแต่อย่างใด ดังนั้น เมื่อมีผู้นำคำสั่งหรือคำพิพากษานั้นถึงที่สุดของศาลดังกล่าวมาขอจดทะเบียน พนักงานเจ้าหน้าที่จึงต้องรับจดทะเบียนประเภท “ถอนคืนการให้” โดยเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและภาษีอากรตามแนวทางปฏิบัติในหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๓๓๒๔๑ ลงวันที่ ๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๕ ไม่ใช่เพิกถอนรายการจดทะเบียนให้ตามนัยมาตรา ๖๑ วรรคแปด แห่งประมวลกฎหมายที่ดินแต่อย่างใด

(๒) สำหรับการจดทะเบียนโอนคืนเจ้าของเดิมเนื่องมาจากโอนสับแปลงหรือผิดแปลง หากความปรากฏเป็นที่แน่ชัดว่า การจดทะเบียนโอนสับแปลงหรือผิดแปลงเป็นการจดทะเบียนที่คลาดเคลื่อนหรือไม่ชอบด้วยกฎหมาย ย่อมอยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะต้องแก้ไขหรือเพิกถอนรายการจดทะเบียนให้เป็นการถูกต้องได้ตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน วิธีการทั่วไปก็คือยกรายการจดทะเบียนในแต่ละแปลงโอนสับกัน การแก้ไขตามมาตรา ๖๑ นี้ไม่มีกรณีต้องเสียค่าธรรมเนียมภาษีอากร แต่ถ้าต่างฝ่ายต่างต้องโอนที่ดินไขว้สับกันเพราะไม่อยู่สามารถแก้ไขตามมาตรา ๖๑ ได้ ในการจดทะเบียนโอนย่อมต้องเสียค่าธรรมเนียมการโอนตามกฎหมาย

ข้อ ๑๙ การแก้ไขหลักฐานทางทะเบียนที่ดินอันเนื่องมาจากการตกลงซื้อขายที่ดินก่อนพระราชกฤษฎีกากำหนดแนวเขตบริเวณที่ดินที่จะเวนคืนฯ ไขบังคับ หรือเนื่องมาจากการตกลงซื้อขายกันเมื่อพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวสิ้นผลบังคับไปแล้ว จะต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียม ภาษีอากรหรือไม่

ตอบ การแก้ไขหลักฐานทางทะเบียนที่ดินตามนัยมาตรา ๑๑ แห่งพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๓๐ จะได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียม ภาษีอากร ต่อเมื่อเป็นการดำเนินการอันเนื่องมาจากที่เจ้าของที่ดินและหน่วยงานที่เวนคืนได้มีการตกลงซื้อขายที่ดินที่ถูกเวนคืนภายในกำหนดอายุพระราชกฤษฎีกา การตกลงซื้อขายกันก่อนหรือภายหลังพระราชกฤษฎีกาสิ้นผลบังคับ ย่อมเป็นเรื่องซื้อขายปกติ จึงต้องเสียค่าธรรมเนียม ภาษีอากรตามกฎหมาย

ข้อ ๒๐ ประกาศขายทอดตลาดระบุนขนาดและเลขที่สิ่งปลูกสร้างไม่ตรงกับหลักฐานเมื่อครั้งได้มาในสารบบ พนักงานเจ้าหน้าที่ควรดำเนินการอย่างไร

ตอบ เมื่อหลักฐานในทางเอกสารไม่ตรงกัน จึงควรที่พนักงานเจ้าหน้าที่จะใช้อำนาจตามมาตรา ๗๔ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ ๗ (พ.ศ. ๒๕๙๗)ฯ ข้อ ๓ กล่าวคือ ให้คู่กรณีนำพนักงานเจ้าหน้าที่ไปตรวจสอบสภาพของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดิน เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงว่าที่ถูกต้องแล้วสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินเลขที่ตรงตามหลักฐานในสารบบหรือตรงตามประกาศขายทอดตลาด หากผลการตรวจสอบปรากฏว่าเลขที่ของสิ่งปลูกสร้างตรงตามหลักฐานในสารบบ ย่อมต้องแจ้งสำนักงานบังคับคดีตรวจสอบให้ได้ข้อยุติว่า ขายทอดตลาดที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเลขที่เท่าใดถูกต้องหรือไม่ เพราะอาจเป็นการขายทอดตลาดที่ดินผิดแปลงได้

ข้อ ๒๑ สมควรใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียม ภาษีอากร

ตอบ ปัจจุบันกฎหมายให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย โดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนด เว้นแต่การเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ใบรับ ที่ต้องเรียกเก็บโดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ หรือจำนวนทุนทรัพย์ที่ผู้ขอแสดง แล้วแต่ราคาใดสูงกว่า การที่จะกำหนดให้เรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ใบรับ โดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ฯ ต้องแก้ไขกฎหมาย

ข้อ ๒๒ ที่ดินที่รับให้หรือรับมรดกอยู่นอกเขตเทศบาล เวลาขายจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท ภายในปีเดียวกัน แต่ผู้ขอจดทะเบียนไม่ใช่คนในท้องที่จึงไม่ทราบว่าที่ดินของตนอยู่ในหรือนอกเขตเทศบาล ควรดำเนินการอย่างไร

ตอบ ควรสอบสวนผู้ปกครองท้องที่หรือเรียกผู้ที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำโดยเฉพาะที่ดินแปลงข้างเคียงที่อยู่ติดกัน หากจำเป็นควรขอความร่วมมือผู้ปกครองท้องที่ไปตรวจสอบสภาพของที่ดินร่วมกับผู้ขอและเจ้าหน้าที่รังวัดของสำนักงานที่ดิน

ข้อ ๒๓ กรมที่ดินออกระเบียบหลักเกณฑ์ในการลดหย่อนค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนมากเกินไปทำให้เจ้าหน้าที่สับสน ว่ากรณีใดลดได้ กรณีใดลดไม่ได้ หมดเขตไปหรือยัง เป็นปัญหาในการปฏิบัติงาน

ตอบ โดยที่การลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรีที่อาศัยอำนาจตามความในกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔๗ (พ.ศ.๒๕๔๑)ฯ ข้อ ๒ (๗)(ฎ) ต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะและความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ ดังนั้น หน่วยงานที่เสนอให้คณะรัฐมนตรีเห็นชอบให้มีการลดหย่อนค่าธรรมเนียมส่วนใหญ่จึงได้แก่กระทรวงการคลัง มิใช่กรมที่ดิน กรมที่ดินเป็นเพียงหน่วยงานที่ดำเนินการให้มีการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรีเท่านั้น โดยทุกครั้งที่คณะรัฐมนตรีมีมติให้ลดหย่อนค่าธรรมเนียม กระทรวงมหาดไทยจะออกประกาศให้พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรี และกรมที่ดินจะส่งประกาศกระทรวงมหาดไทยพร้อมกับแจ้งหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการลดหย่อนค่าธรรมเนียมให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบเพื่อจะได้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมได้อย่างถูกต้องไม่มีกรณีผิดพลาด พร้อมกับจัดทำคู่มือการลดหย่อนค่าธรรมเนียมตามมติคณะรัฐมนตรีส่งให้สำนักงานที่ดินทุกแห่ง ซึ่งถ้าเจ้าหน้าที่ศึกษาแนวทางปฏิบัติในแต่ละเรื่องจากหนังสือเวียนและคู่มือที่จัดส่งให้ก็จะทราบว่าการลดหย่อนค่าธรรมเนียมกรณีใดหมดเขตเมื่อใดและไม่เกิดข้อผิดพลาดในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเกิดขึ้น

ข้อ ๒๔ ค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบหลักทรัพย์จะเรียกเก็บอย่างไร

ตอบ การตรวจสอบหลักทรัพย์ หมายถึง การขอตรวจสอบเพื่อต้องการทราบว่าบุคคลนั้น (ทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล) มีกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินแปลงใดบ้าง โดยที่ไม่ทราบเลขที่หนังสือแสดงสิทธิในที่ดิน ซึ่งกรมที่ดินได้วางทางปฏิบัติในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบหลักทรัพย์ไว้ตามหนังสือกรมที่ดินที่ มท ๐๕๑๕/ว ๑๗๑๖๓ ลงวันที่ ๑๖ มิถุนายน ๒๕๔๗ ว่าให้เรียกเก็บค่าคำขอรายละ ๕ บาท ค่าตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดินตามรายแปลงที่ตรวจสอบพบแปลงละ ๑๐ บาท ค่าถ่ายเอกสารและค่ารับรองเอกสารเรียกเก็บเหมือนกับการตรวจหลักฐานทะเบียนที่ดิน (ทราบเลขที่หนังสือแสดงสิทธิในที่ดิน แต่ไม่ทราบชื่อเจ้าของที่ดิน) แต่ถ้าเป็นการตรวจสอบหลักทรัพย์ผ่านสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่นเรียกเก็บค่าคำขอรายละ ๕ บาท ค่าตรวจสอบข้อมูลครั้งละ ๑๐๐ บาท และค่าสำเนาจากสื่อบันทึกข้อมูลทางคอมพิวเตอร์หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์อื่น แผ่นละ ๕๐ บาท สำหรับกรณีผู้ขอตรวจสอบเป็นส่วนราชการองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือรัฐวิสาหกิจ กรมที่ดินวางทางปฏิบัติในการดำเนินการและการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมไว้ตามหนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๕๑๕/ว ๑๒๓๐๙ ลงวันที่ ๑๒ พฤษภาคม ๒๕๕๐

คณะผู้จัดทำ

ชื่อหนังสือ : เรื่อง การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและภาษีอากรในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

ที่ปรึกษา

นายสุจิต	จงประเสริฐ	ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน
นายรุทธ์	สุขสำราญ	ผู้อำนวยการกองฝึกอบรม

คณะผู้จัดทำ : สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน

นางสาวอรพันธ์ ประเสริฐศักดิ์	นักวิชาการที่ดินชำนาญการพิเศษ
นางปราณี บุญโพธิ์ทอง	นักวิชาการที่ดินชำนาญการพิเศษ
นางยุพา แต่งเส็ง	นักวิชาการที่ดินชำนาญการ
นางบุษบา โพธิ์ทองศรีสิทธิ์	นักวิชาการที่ดินชำนาญการ

กองฝึกอบรม

นายพินัย คงคาเขตร	นักทรัพยากรบุคคลชำนาญการพิเศษ
นางสาวพรอุษา ประทุม	นักทรัพยากรบุคคลชำนาญการพิเศษ
นางธันยาลักษณ์ จรรย์ยานนท์	นักวิเคราะห์นโยบายและแผนชำนาญการ กองแผนงาน ช่วยราชการกองฝึกอบรม
นายศักดิ์นรินทร์ พิมพนตร	นักทรัพยากรบุคคลชำนาญการ
นายอภิชาติ ศรีเมือง	นักทรัพยากรบุคคลชำนาญการ

ผู้ออกแบบ/ฝ่ายศิลป์ : กลุ่มงานออกแบบ กองการพิมพ์

นายนัทที มีฤกษ์
นายฐาปกรณ์ ยาสี

พิมพ์ที่ : กองการพิมพ์ กรมที่ดิน กระทรวงมหาดไทย นนทบุรี

ปีที่พิมพ์ : กรกฎาคม ๒๕๕๔ จำนวน ๑,๒๐๐ เล่ม