สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน
44

ที่ มท ๐๕๑๔/ว 17885

กรมที่ดิน

ถนนพระพิพิธ กทม. ๑๐๒๐๐

๑๗ มิถุนายน ๒๕๔๘

เรื่อง การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกัน

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัด ทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือกรมที่ดิน ที่ มท ๐๗๑๐/ว ๒๕๐๑๓ ลงวันที่ ๖ พฤศจิกายน ๒๕๓๕

สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. ตัวอย่างวิธีการคำนวณภาษีเงินได้ จำนวน ๑ ฉบับ

๒. สำเนาหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๗๑๑ (คด)/๗๕๗๗

ลงวันที่ ๒๐ พฤษภาคม ๒๕๔๘

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมที่ดินได้แจ้งหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย จากการขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง มาเพื่อแจ้งให้เจ้าหน้าที่ที่ดินทราบและถือปฏิบัติว่า กรณีสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกับที่ดินที่ใช้ในการปลูกสร้าง ไม่ว่าการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จะแยกทำนิติกรรมต่างหากจากกัน หรือไม่ การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จะต้องคำนวณจากฐานราคาของทรัพย์สินแต่ละประเภท และตามจำนวนปีที่ถือครองอสังหาริมทรัพย์แต่ละประเภท นั้น

บัดนี้ มีปัญหาทางปฏิบัติในการคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย กรณีลูกหนี้ขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างให้แก่ผู้อื่น เพื่อนำเงินได้ไปชำระหนี้แก่สถาบันการเงินเจ้าหนี้ผู้รับจำนองตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด ซึ่งข้อเท็จจริงที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ขายได้มาไม่พร้อมกัน และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ไม่เห็นด้วยกับวิธีการคำนวณภาษีของพนักงานเจ้าหน้าที่ ตัวอย่าง นาย ก. ลูกหนี้ขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างซึ่งจำนองไว้กับธนาคาร เอ. ให้กับ นาย ข. ในราคา ๘๐,๐๐๐,๐๐๐ บาท เพื่อนำเงินไปชำระหนี้ธนาคาร เอ. จำนวน ๖๘,๐๗๑,๖๓๗ บาท ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินราคาที่ดิน ๙๖,๒๘๒,๐๐๐ บาท สิ่งปลูกสร้างแยกเป็นโกดังเก็บของ ๗,๕๖๐,๐๐๐ บาท บ้านตึกสองชั้น ๙๙๔,๕๖๐ บาท รวมราคาประเมินทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเท่ากับ ๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐ บาท ซึ่งกรณีลูกหนี้ขายอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้อื่นเพื่อนำเงินได้ไปชำระหนี้ให้แก่สถาบันการเงินเจ้าหนี้ผู้รับจำนองตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้นั้น ตามมาตรา ๘ แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๗ กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับจำนวนเงินเฉพาะส่วนที่นำไปชำระหนี้ซึ่งไม่เกินกว่า

-/ จำนวนหนี้ ...

จำนวนหนี้ที่ค้างชำระ ดังนั้น กรณีตามตัวอย่างผู้มีเงินได้จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ ๖๘,๐๗๑,๖๓๗ บาท และต้องเสียภาษีเงินได้ในส่วนของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่เกินกว่าจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้คือ ๓๖,๗๖๔,๙๒๓ บาท แต่เมื่อที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกันจึงต้องแยกคำนวณภาษี โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ได้นำราคาประเมินทั้งหมดของสิ่งปลูกสร้างจำนวน ๘,๕๕๔,๕๖๐ บาท มาคำนวณภาษีเงินได้ก่อน แล้วนำราคาประเมินทั้งหมดของสิ่งปลูกสร้างจำนวน ๘,๕๕๔,๕๖๐ บาท ไปหักออกจากราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินกว่าจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ (๓๖,๗๖๔,๙๒๓ - ๘,๕๕๔,๕๖๐) = ๒๘,๒๑๐,๓๖๓ เป็นราคาประเมินของที่ดินที่นำไปคำนวณภาษีรวมภาษีเงินได้ (ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง) ที่พนักงานเจ้าหน้าที่เรียกเก็บไว้เป็นเงิน ๓,๐๕๙,๒๘๓ บาท แต่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ได้ให้ข้อทักท้วงเนื่องจากไม่เห็นด้วยกับวิธีการคำนวณภาษีของพนักงานเจ้าหน้าที่ โดยเห็นว่าการเรียกเก็บภาษีเงินได้ในข้อเท็จจริงของเรื่องนี้ ต้องแยกราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างออกจากกันเสียก่อน โดยต้องหาว่าในราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินกว่าจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ ๓๖,๗๖๔,๙๒๓ บาท เป็นราคาประเมินที่ดินเท่าไร สิ่งปลูกสร้างเท่าไร โดยเฉลี่ยตามอัตราส่วนของราคาประเมินทุนทรัพย์ กล่าวคือใช้วิธีเทียบบัญญัติไตรยางค์ว่า เมื่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกันเท่ากับ ๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐ บาท เป็นราคาประเมินที่ดิน ๙๖,๒๘๒,๐๐๐ บาท ถ้าราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกันเท่ากับ ๓๖,๗๖๔,๙๒๓ บาท จะเป็นราคาประเมินที่ดินเท่าไร ที่เหลือก็คือราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้าง รายละเอียดวิธีการคำนวณของ สตง. ปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ๑ ซึ่งวิธีการคำนวณของ สตง. จะได้จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องเรียกเก็บมากกว่าวิธีการคำนวณของพนักงานเจ้าหน้าที่

กรมที่ดินจึงได้ส่งเรื่องหารือไปยังกรมสรรพากรตามข้อทักท้วงของ สตง. และกรมสรรพากรพิจารณาแล้วมีความเห็นตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ๒ ว่าการขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเพื่อนำเงินได้นั้นไปชำระหนี้แก่เจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกันตามข้อเท็จจริงข้างต้น ให้แยกคำนวณภาษี โดยเฉลี่ยตามอัตราส่วนของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกันตามวิธีการคำนวณของ สตง. เนื่องจากจะได้สัดส่วนของราคาประเมินที่ดิน โกดัง-เก็บของและตึกสองชั้นที่ถูกต้องชัดเจนและเป็นธรรม

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้เจ้าหน้าที่ที่ดินทราบและถือปฏิบัติ เมื่อมีกรณีตามข้อเท็จจริงดังกล่าวเกิดขึ้นจะได้คำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้ได้อย่างถูกต้องต่อไป

ให้ทราบทั่วกัน
23 ส.ค. 2548

ขอแสดงความนับถือ

ว่าที่ ร.ต. (ขันธ์ชัย วิจักขณะ)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมที่ดิน

สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน โทร. ๐ ๒๒๒๒ ๖๑๙๖
โทรสาร ๐ ๒๒๒๑ ๓๙๗๓ โทร. (มท) ๕๐๘๐๑-๑๒ ต่อ ๒๒๕

ตัวอย่างวิธีการคำนวณราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ตัวอย่าง นาย ก. ลูกหนี้ขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างซึ่งจำนองไว้กับธนาคาร เอ. ให้กับ นาย ข. ในราคา ๘๐,๐๐๐,๐๐๐ บาท เพื่อนำเงินไปชำระหนี้ธนาคาร เอ. จำนวน ๖๘,๐๗๑,๖๓๗ บาท ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินราคาที่ดิน ๙๖,๒๘๒,๐๐๐ บาท สิ่งปลูกสร้างแยกเป็นโกดังเก็บของ ๗,๕๖๐,๐๐๐ บาท บ้านตึกสองชั้น ๙๙๔,๕๖๐ บาท รวมราคาประเมินทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเท่ากับ ๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐ บาท ซึ่งกรณีลูกหนี้ขายอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้อื่นเพื่อนำเงินได้ไปชำระหนี้ให้แก่สถาบันการเงินเจ้าหนี้ผู้รับจำนองตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้นั้น ตามมาตรา ๘ แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๑๘) พ.ศ. ๒๕๔๗ กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับจำนวนเงินเฉพาะส่วนที่นำไปชำระหนี้ซึ่งไม่เกินกว่าจำนวนหนี้ที่ค้างชำระ ราคาประเมินที่เกินกว่าจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ ๓๖,๗๖๔,๙๒๓ บาท ต้องเสียภาษีเงินได้ตามปกติ เมื่อที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกัน จึงต้องแยกราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างออกจากกันเสียก่อน โดยต้องหาว่าในราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินกว่าจำนวนเงินที่นำไปชำระหนี้ ๓๖,๗๖๔,๙๒๓ บาท เป็นราคาประเมินที่ดินเท่าไร สิ่งปลูกสร้างเท่าไร โดยเฉลี่ยตามอัตราส่วนของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกัน กล่าวคือใช้วิธีเทียบบัญญัติไตรยางค์ว่า เมื่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกันเท่ากับ ๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐ บาท เป็นราคาประเมินที่ดิน ๙๖,๒๘๒,๐๐๐ บาท ถ้าราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกันเท่ากับ ๓๖,๗๖๔,๙๒๓ บาท จะเป็นราคาประเมินที่ดินเท่าไร ที่เหลือก็คือราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้าง

<u>วิธีการคำนวณ</u>

๑. ค่าเฉลี่ยของราคาประเมินที่ดินที่นำมาคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้

$$\frac{\text{ราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินฯ} \times \text{ราคาประเมินของที่ดิน}}{\text{ราคาประเมินรวมของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด}} = \text{ราคาประเมินที่ดินที่นำมาคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้}$$

$$\frac{๓๖,๗๖๔,๙๒๓ \times ๙๖,๒๘๒,๐๐๐}{๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐} = ๓๓,๗๖๔,๙๔๑ \text{ บาท}$$

-/ ๒. ค่าเฉลี่ย ...

๒. ค่าเฉลี่ยของราคาประเมินโกดังเก็บของที่นำมาคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้

ราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินฯ x ราคาประเมินของโกดังเก็บของ = ราคาประเมินโกดังเก็บของที่นำมาคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้

ราคาประเมินรวมของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด

๓๖,๗๖๔,๙๒๓ x ๗,๕๖๐,๐๐๐ = ๒,๖๕๑,๒๐๒ บาท

๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐

๓. ค่าเฉลี่ยของราคาประเมินบ้านตึกสองชั้นที่นำมาคำนวณเรียกเก็บภาษีเงินได้

ราคาประเมินทุนทรัพย์ส่วนที่เกินฯ x ราคาประเมินของบ้านตึกสองชั้น = ราคาประเมินบ้านตึกสองชั้นที่นำมาคำนวณภาษีเงินได้

ราคาประเมินรวมของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด

๓๖,๗๖๔,๙๒๓ x ๙๙๔,๕๖๐ = ๓๕๘,๗๘๑ บาท

๑๐๔,๘๓๖,๕๖๐

ที่ กค 0711(คด)/ 757

กรมสรรพากร
สำนักงานสรรพากรภาค 3
ถนนเจ้าฟ้า แขวงชนะสงคราม
เขตพระนคร กท 10200

20 พ.ค. 2548

เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย กรณีการคำนวณราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

เรียน อธิบดีกรมที่ดิน

อ้างถึง หนังสือที่ มท.0515/35719 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2547

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมที่ดินได้หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย กรณีการคำนวณราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เนื่องจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ราย นายวันชัย โสภณชนกิจ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเพื่อนำเงินได้นั้นไปชำระหนี้แก่เจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกันให้แยกคำนวณภาษี โดยเฉลี่ยตามอัตราส่วนของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกันตามวิธีการคำนวณของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เนื่องจากจะได้สัดส่วนของราคาประเมินที่ดินโกดังเก็บของและตึกสองชั้นที่ถูกต้องชัดเจนและเป็นธรรม

ขอแสดงความนับถือ

(นายอรรณพ บังคริ้น)
สรรพากรภาค 3 ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมสรรพากร

ส่วนกฎหมายฯ ฝ่ายกฎหมายและคดีฯ
โทร.2815951 (สุจิตรา)
โทรสาร 2829329