50

สรม ๒ ๓๔๙/๓๗.

ที่ มท ๐๖๑๐/ว 19154 กรมที่ดิน

ถนนพระพิพิธ กท ๑๐๒๐๐

๒๕ กรกฎาคม ๒๕๓๗

เรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และอากรแสตมป์ กรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัด ทุกจังหวัด (เว้นกรุงเทพมหานคร)

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนาหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๐๒/๔๕๔๗ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๓๗

กรมที่ดินขอส่งสำเนาหนังสือกรมสรรพากร ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๘๐๒/๔๕๔๗ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๓๗ เรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และอากรแสตมป์ กรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ มาเพื่อโปรดทราบและสั่งให้เจ้าหน้าที่ที่ดินทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย.

ขอแสดงความนับถือ

(สุเทียนกร เวชภูติ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมที่ดิน

3 ส.ค. 2537

กองทะเบียนที่ดิน

โทร. ๒๒๒๖๑๕๖

โทรสาร ๒๒๑๓๘๗๓

สม.๑๔

สม.๑๐

สม.๑๒

ด่วนที่สุด

ที่ กค 0802/ 4597

กรมสรรพากร

อาคารธนาคารทหารไทย จำกัด

34 ถนนพญาไท เขตราชเทวี

กท. 10400

14 มีนาคม 2537

เรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และอากรแสตมป์ กรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

เรียน อธิบดีกรมที่ดิน

อ้างถึง หนังสือด่วนที่สุด ที่ มท 0610/30669 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2536

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนาประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 21)ฯ

ตามหนังสือที่อ้างถึง ขอทราบผลการพิจารณาปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และอากรแสตมป์สำหรับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ในกรณี ดังต่อไปนี้

1. กรณีนำหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินหลายแปลงมารวมกัน เช่น นำโฉนดที่ดินแปลงหนึ่งมารวมกับโฉนดที่ดินอีกแปลงหนึ่ง ซึ่งพนักงานเจ้าหน้าที่ต้องออกหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินฉบับใหม่ ให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ ในการขายที่ดินตามหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินใหม่ดังกล่าว พนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยถือการได้มาซึ่งที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองตามที่ปรากฏในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินเดิม หรือไม่อย่างไร

2. ถ้าตามข้อ 1. ต้องถือการได้มาซึ่งที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองตามที่ปรากฏในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินเดิมแล้ว หากหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินเดิมมีการได้มาซึ่งที่ดินและระยะเวลาที่ถือครองแตกต่างกัน เช่น โฉนดที่ดินแปลงหนึ่งได้มาโดยรับมรดกเมื่อปี พ.ศ.2519 นำมารวมกับโฉนดที่ดินอีกแปลงหนึ่งที่ได้มาโดยการซื้อเมื่อ ปี พ.ศ. 2534 ในการจดทะเบียนขายที่ดินตามหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินใหม่ พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยจะต้องถือการได้มาซึ่งที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองอย่างไร

/ 3. กรณี...

3. กรณีนำหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินหลายแปลงมารวมกัน และหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินเดิมที่นำมารวมกันนั้นมีการได้มาซึ่งที่ดินและระยะเวลาที่ถือครองแตกต่างกันดังที่กล่าวใน 2. หากเมื่อรวมกันแล้วได้มีการแบ่งแยกที่ดินออกเป็นอีกหลายแปลง ซึ่งที่ดินที่แบ่งแยกแต่ละแปลงนั้นจะต้องออกเป็นหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินใหม่อีกหนึ่งฉบับ และไม่สามารถจะกำหนดเขตที่ดินได้ว่าส่วนใดบ้างที่เป็นที่ดินตามหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินเดิมฉบับใด กล่าวคือ ไม่สามารถกำหนดเขตได้ว่าที่ดินส่วนใดได้มาโดยทางมรดกหรือซื้อมา ในการจดทะเบียนขายที่ดินที่แบ่งแยกแล้วเช่นนี้ พนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยถือการได้มาซึ่งที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองอย่างไร

4. การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นสินสมรสซึ่งมีชื่อสามี หรือภริยาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองฝ่ายเป็นเจ้าของ พนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยถือปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวม ตามนัยหนังสือกรมสรรพากร ด่วนมาก ที่ กค 0804/7295 ลงวันที่ 28 เมษายน 2525 5.หรือไม่อย่างไร

5. การจดทะเบียนเช่าที่ดิน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ซึ่งในสัญญาเช่าต้องปิดอากรแสตมป์ตามลักษณะแห่งตราสาร 1. แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ หากในวันจดทะเบียนผู้เช่าได้ชำระเงินกินเปล่าหรือค่าเช่าบางส่วนให้แก่ผู้ให้เช่าด้วย พนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องเรียกเก็บเงินค่าอากรแสตมป์เป็นตัวเงินในฐานะเป็นใบรับตามลักษณะแห่งตราสาร 28(ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ตามจำนวนเงินที่ชำระกันอีกหรือไม่ อย่างไร

6. กรณีที่ได้จดทะเบียนเช่าที่ดิน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นไว้แล้ว ต่อมาผู้เช่าได้จดทะเบียนให้เช่าช่วงหรือโอนสิทธิการเช่าให้แก่บุคคลอื่น โดยผู้เช่าช่วงหรือผู้รับโอนสิทธิการเช่าได้จ่ายเงินเป็นค่าตอบแทนให้แก่ผู้เช่าเป็นเงินจำนวนหนึ่งด้วย เช่น นาย ก. ได้จดทะเบียนให้นาย ข. เช่าที่ดินมีโฉนดแปลงหนึ่ง

/ เป็นเวลา...

เป็นเวลา 10 ปี โดยกำหนดค่าเช่าปีละ 10,000 บาท ต่อมาเมื่อเหลือระยะเวลาการเช่าอีก 5 ปี นาย ข. ได้จดทะเบียนให้นาย ค. เช่าช่วงหรือได้โอนสิทธิการเช่าให้แก่นาย ค. โดยนาย ค. จ่ายเงินค่าตอบแทนแก่นาย ข. เป็นเงิน 100,000 บาท สัญญาเช่าช่วงหรือโอนสิทธิการเช่าดังกล่าวต้องปิดอากรแสตมป์ตามลักษณะแห่งตราสาร 1. แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ หรือต้องเสียค่าอากรแสตมป์เป็นตัวเงินตามลักษณะแห่งตราสาร 28.(ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ หรือไม่ อย่างไร

7. กรณีศาลขายทอดตลาดอสังหาริมทรัพย์ โดยศาลมีหนังสือแจ้งแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมว่า ศาลได้เรียกเก็บค่าอากรแสตมป์ไว้แล้ว แต่เนื่องจากตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 21) ลงวันที่ 4 มิถุนายน พ.ศ.2525 ข้อ 1(1) กำหนดว่า กรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ให้ชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวเงินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมนั้น จึงมีปัญหาว่าเมื่อศาลแจ้งว่าได้เรียกเก็บอากรแสตมป์ไว้แล้วเช่นนี้ พนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องเรียกเก็บค่าอากรแสตมป์เป็นตัวเงินตามนัยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าวอีกหรือไม่

8. การจดทะเบียนหลุดเป็นสิทธิจากจำนอง ซึ่งเป็นกรณีที่ศาลมีคำพิพากษาให้อสังหาริมทรัพย์ที่จำนองหลุดเป็นสิทธิแก่ผู้รับจำนอง ตามนัยมาตรา 729 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และอากรแสตมป์ หรือไม่ อย่างไร

กรมสรรพากรได้พิจารณาแล้ว ขอเรียนว่า

1. กรณีตาม 1. และ 2. ให้คำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50(5) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

(1) กรณีนำที่ดินหลายแปลงมารวมเป็นที่ดินแปลงเดียวกัน ถ้ามีมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองอย่างเดียวกัน และวันได้มาซึ่ง

/ กรรมสิทธิ์...

กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในปีเดียวกัน เมื่อโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองที่ดินนั้นไป การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้คำนวณรวมกัน แต่ถ้าวันได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองต่างปีกัน การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้แยกคำนวณตามจำนวนเนื้อที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองในที่ดินแต่ละแปลง

(2) กรณีนำที่ดินหลายแปลง มารวมเป็นที่ดินแปลงเดียวกัน แต่มีมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองต่างกัน เมื่อโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองที่ดินนั้นไป การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้แยกคำนวณภาษีตามจำนวนเนื้อที่ดินและจำนวนปีที่ถือครองตามที่ปรากฏในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินฉบับเดิม

2. กรณีตาม 3. กรณีนำที่ดินหลายแปลงมารวมกัน มีมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองเหมือนกัน หรือต่างกัน และวันได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองปีเดียวกันหรือต่างปีกันก็ตาม หากต่อมาได้แบ่งแยกที่ดินนั้นออกเป็นหลายแปลง เมื่อโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินนั้นไป ให้คำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ดังนี้

(1) ที่ดินแปลงใดเป็นส่วนของที่ดินแปลงเดิมหมดทั้งแปลง การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้คำนวณตามมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครอง และจำนวนปีที่ถือครองตามที่ปรากฏในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินฉบับเดิม

(2) ที่ดินแปลงใดเป็นส่วนของที่ดินต่างแปลงของที่ดินเดิม การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้แยกคำนวณตามมูลเหตุของการได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง เนื้อที่ดิน และจำนวนปีที่ถือครองตามส่วนของที่ดินที่ปรากฏในหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินฉบับเดิม ได้เท่าใดให้รวมเข้าด้วยกัน เป็นภาษีเงินได้ที่ต้องหัก ณ ที่จ่ายสำหรับที่ดินแปลงนั้น

การกำหนดเขตที่ดินว่าส่วนใดมีมูลเหตุของการได้มาอย่างไร ให้ยึดถือเนื้อที่ดินตามรูปแผนที่ดิน มูลเหตุของการได้มา และจำนวนปีที่ถือครองจากเอกสารแสดงสิทธิในที่ดินฉบับเดิมก่อนนำมารวมแล้วแบ่งแยก

/ 3. กรณี...

3. กรณีตาม 4. การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นสินสมรสซึ่งมีชื่อสามีหรือภริยาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองฝ่ายเป็นเจ้าของ การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ให้คำนวณ โดยถือว่าสามีและหรือภริยาเป็นหน่วยเสียภาษีเดียวกันตามมาตรา 57 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร จะถือปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีที่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวม ตาม 5 ของหนังสือกรมสรรพากรด่วนมาก ที่ กด 0804/7295 ลงวันที่ 28 เมษายน 2525 ไม่ได้ เพราะเป็นกรณีและข้อกฎหมายต่างกัน

4. กรณีตาม 6. สัญญาเช่าช่วงตามข้อเท็จจริงดังกล่าว ต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามลักษณะแห่งตราสาร 1. แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ส่วนกรณีการโอนสิทธิการเช่า หากมีการจดทะเบียนการเช่าใหม่ ต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามลักษณะแห่งตราสาร 1. แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ เช่นเดียวกัน

5. กรณีตาม 7. การขายทอดตลาดอสังหาริมทรัพย์ในการบังคับคดีของเจ้าพนักงานบังคับคดี กรมบังคับคดี นั้น กรมสรรพากร ได้วางทางปฏิบัติไว้แล้วตามข้อ 1(3) แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 21) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็นตัวเงินแทนการปิดแสตมป์อากรสำหรับตราสาร 28. (ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ลงวันที่ 4 มิถุนายน พ.ศ.2525 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 31)ฯ ลงวันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ.2532 ซึ่งกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมใช้หนังสือของศาลมีรายละเอียดแสดงว่า การขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวนั้น *"ได้ชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวเงิน...บาท ไว้แล้วตามใบสลักหลังตราสาร (อ.ส.5) เลขที่... วันที่..."* ที่มีถึงพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเป็นหลักฐานแสดงการชำระค่าอากรแสตมป์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ในกรณีดังกล่าวด้วย

ดังนั้น พนักงานเจ้าหน้าที่จึงไม่ต้องเรียกเก็บค่าอากรแสตมป์ในกรณีดังกล่าวอีก

/ 6. กรณีตาม...

6. กรณีตาม 8. ในกรณีที่อสังหาริมทรัพย์ที่จำนองหลุดเป็นสิทธิแก่เจ้าหนี้ ถือเป็นการขายตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร การจดทะเบียนหลุดเป็นสิทธิจากจำนอง เจ้าหนี้มีหน้าที่ต้องหักภาษีนำส่งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน และจัดการให้ชำระอากรเป็นตัวเงิน ในขณะเดียวกันด้วย เว้นแต่เป็นกรณีที่ได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ และห้ามพนักงานเจ้าหน้าที่ลงนามรับรู้ ยอมให้ทำหรือบันทึกไว้จนกว่าจะได้รับเงินภาษีและอากรดังกล่าวไว้ครบถ้วนถูกต้องแล้ว ทั้งนี้ ตามมาตรา 52 วรรคสอง และมาตรา 119 แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี

อนึ่ง กรณีตาม 5. เนื่องจากเป็นกรณีสมควรขอความเห็นจากคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรก่อน เมื่อทราบผลคำวินิจฉัยแล้ว จะเรียนให้ทราบต่อไป (กรมสรรพากรแจ้งผลให้ทราบตามหนังสือที่ กค 0802/19229 ลว. 19 ต.ค. 37 เวียนที่ มท 0610/ว 38863 ลว. 9 พฤศจิกายน 37)

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(นายวีระชัย ตันติกุล)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมสรรพากร

กองกฎหมายและระเบียบ

โทร. 2456731