

# Tax Planning

for Real Estate Sales Business

## การวางแผนภาษีธุรกิจ การขายอสังหาริมทรัพย์

- หลักการและตัวอย่าง  
การวางแผนภาษีธุรกิจ  
อสังหาริมทรัพย์
- การแก้ไขเพิ่มเติมประมวล  
รัษฎากร มาตรา 49 ทวิ  
(บุคคลธรรมดาใช้ราคาจริง  
คำนวณภาษี)
- ผลกระทบของกฎหมาย  
ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง  
ที่มีต่อผู้ประกอบการธุรกิจ  
อสังหาริมทรัพย์
- การภาษีที่เกี่ยวข้องกับการ  
ได้รับมรดกและการขาย  
อสังหาริมทรัพย์
- การภาษีกับการบำรุง  
รักษาสาธารณูปโภค  
ในที่ดินจัดสรร

ผศ.ดุพลักษณ์ ตราชูธรรม





# Tax Planning

for Real Estate Sales Business

# Tax Planning

for Real Estate Sales Business

การวางแผนภาษีธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์

พิมพ์ครั้งที่ 4 สิงหาคม 2566

เจ้าของ : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

ที่ปรึกษา : ดาราวัตต์ พิษมงคล

กองบรรณาธิการ : ศศิพันธุ์ อุษณีย์มาศ

พิสูจน์อักษร : จันทร์จิรา ชื้อพร้อม

ออกแบบ : จีรนนท์ ทับสุข

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

คุณลักษณะ ตราจุธรรม.

การวางแผนภาษีธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ = Tax Planning for Real Estate Sales Business.

-- พิมพ์ครั้งที่ 4-- กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส, 2566.

334 หน้า.

1. ภาษีการค้า. I. ชื่อเรื่อง.

336.207

ISBN 978-616-302-322-3

จัดพิมพ์และจำหน่ายโดย บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

เลขที่ 178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น

แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ 10800

โทรศัพท์ (02) 555-0700 ต่อ 713 โทรสาร (02) 555-0728

ได้รับอนุญาตจัดพิมพ์จากเจ้าของลิขสิทธิ์ถูกต้องตามกฎหมาย สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537

(ห้ามคัดลอกหรือถ่ายสำเนาส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้โดยไม่ได้รับอนุญาต มิฉะนั้นจะถือว่ามีความผิดตามกฎหมาย)

# คำนำ

(พิมพ์ครั้งที่ 4)

การพิมพ์ครั้งนี้ ผู้เขียนได้ปรับปรุงเนื้อหาให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์  
ข้อกฎหมายที่มีการแก้ไขเพิ่มเติม และเพิ่มเติมตัวอย่างกรณีศึกษา  
เพื่อความเข้าใจของผู้อ่าน นอกจากนี้ ยังปรับปรุงเนื้อหาการจัดเก็บภาษีที่ดิน  
และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ให้ทันสมัย และเพิ่มเติมบทความที่เกี่ยวข้อง  
กับธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์ไว้ในภาคผนวก เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผน  
ภาษีอากร (Tax Planning).

ผศ.ดุยลักษณ์ ธารสุวรรณ

# คำนำ

(พิมพ์ครั้งที่ 3)

ในการพิมพ์ครั้งนี้ ผู้เขียนได้แก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้หนังสือเล่มนี้สามารถใช้ในการศึกษาและการปฏิบัติงานมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะบทความในภาคผนวกเรื่อง “สาระสำคัญภาษาที่ดั้นและสิ่งปลูกสร้าง” “ผลกระทบของพระราชบัญญัติภาษาที่ดั้นและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่มีต่อผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์” และ “ข้อเปรียบเทียบภาระภาษีของพระราชบัญญัติภาษาที่ดั้นและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กับภาษีโรงเรือนและที่ดิน/ภาษีมรดกท้องถิ่น” ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายใหม่ใช้บังคับแล้ว.

**ឯក.ពុលយត្តកម្ម ព្រាជ្ជបណ្ឌិត**

# คำนำ

(พิมพ์ครั้งที่ 2)

ตามที่คณะรัฐมนตรีมีมติให้แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เรื่องการกำหนดฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 49 ทวิ โดยกำหนดให้การขายอสังหาริมทรัพย์ของบุคคลธรรมดาต้องใช้ราคาซื้อขายจริงในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น ผู้เขียนได้ปรับปรุงและเพิ่มเติมเนื้อหา รวมทั้งตัวอย่างการคำนวณภาษีเปรียบเทียบในประเด็นดังกล่าว และในภาคผนวกได้เพิ่มบทความเรื่อง “ประเด็นภาษีเปรียบเทียบการรับโอน/การขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกกรณีเจ้ามรดกตายก่อนและหลังพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 มีผลใช้บังคับ” รวม 2 ตอน และบทความเรื่อง “ผลกระทบของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ร่าง) ที่มีต่อผู้ประกอบการธุรกิจ”

หวังว่าหนังสือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ นิสิต นักศึกษา และบุคคลทั่วไป

ท้ายนี้ผู้เขียนขอขอบคุณศาสตราจารย์พิเศษชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน อดีตประธานศาลอุทธรณ์ ที่ให้คำแนะนำอันเป็นประโยชน์ต่อการเขียนหนังสือเล่มนี้.

ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม

## สารบัญ

|         |                                            |     |
|---------|--------------------------------------------|-----|
| บทที่ 1 | ความหมายของการวางแผนภาษีอากร               | 11  |
| บทที่ 2 | ประเภทการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์       | 21  |
|         | 1. ธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์                | 22  |
|         | 2. ธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์            | 23  |
|         | 3. ธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ | 25  |
| บทที่ 3 | หลักการวางแผนภาษีธุรกิจ                    |     |
|         | การขายอสังหาริมทรัพย์                      | 29  |
|         | 1. ศึกษาภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ     |     |
|         | การขายอสังหาริมทรัพย์                      | 30  |
|         | 2. เลือกองค์กรธุรกิจในการประกอบธุรกิจ      |     |
|         | การขายอสังหาริมทรัพย์                      | 51  |
|         | 3. ศึกษากลยุทธ์การวางแผนภาษีธุรกิจ         |     |
|         | การขายอสังหาริมทรัพย์                      | 98  |
|         | 4. จัดทำแผนภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์       | 155 |
|         | 5. ปฏิบัติตามแผนภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์  | 156 |
|         | 6. ติดตามและประเมินผลการปฏิบัติตาม         |     |
|         | แผนภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์               | 156 |



# สารบัญ

|                                                                                                                                                               |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ภาคผนวก                                                                                                                                                       | 161 |
| บทความเรื่อง                                                                                                                                                  |     |
| 1. ประเด็นภาษีเปรียบเทียบการรับโอน/การขาย<br>อสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก กรณีเจ้ามรดก<br>ตายก่อนและหลังพระราชบัญญัติภาษี<br>การรับมรดก พ.ศ. 2558 มีผลใช้บังคับ | 162 |
| 2. สาระสำคัญภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง                                                                                                                        | 208 |
| 3. ผลกระทบของพระราชบัญญัติ<br>ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562<br>ที่มีต่อผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์                                               | 221 |
| 4. ข้อเปรียบเทียบภาระภาษีของพระราชบัญญัติ<br>ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562<br>กับภาษีโรงเรือนและที่ดิน/ภาษีบำรุงท้องที่                                | 234 |
| 5. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<br>กับ “ผู้ประกอบการเกษตรกรรม”                                                                                                  | 246 |
| 6. การวางแผนภาษี<br>สัญญาซื้อขายหน้าค่าอสังหาริมทรัพย์                                                                                                        | 258 |

## สารบัญ

7. การจัดโครงสร้างธุรกิจ  
    รับบริหารโครงการอสังหาริมทรัพย์ 274
8. ภาระภาษีกับการบำรุงรักษาสาธารณูปโภค  
    ในที่ดินจัดสรร ตอนที่ 1 การจัดทำ  
    และบำรุงรักษาสาธารณูปโภคของผู้จัดสรรที่ดิน 292
9. ภาระภาษีกับการบำรุงรักษาสาธารณูปโภค  
    ในที่ดินจัดสรร ตอนที่ 2 การพ้นจากหน้าที่  
    บำรุงรักษาสาธารณูปโภคของผู้จัดสรรที่ดิน 301
10. ภาระภาษีกับการบำรุงรักษาสาธารณูปโภค  
    ในที่ดินจัดสรร ตอนที่ 3 การจัดเก็บ  
    ค่าใช้จ่ายในการบำรุงรักษาสาธารณูปโภค  
    ของนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรหรือนิติบุคคล  
    ตามกฎหมายอื่นหรือผู้ดำเนินการ  
    บำรุงรักษาสาธารณูปโภค 319



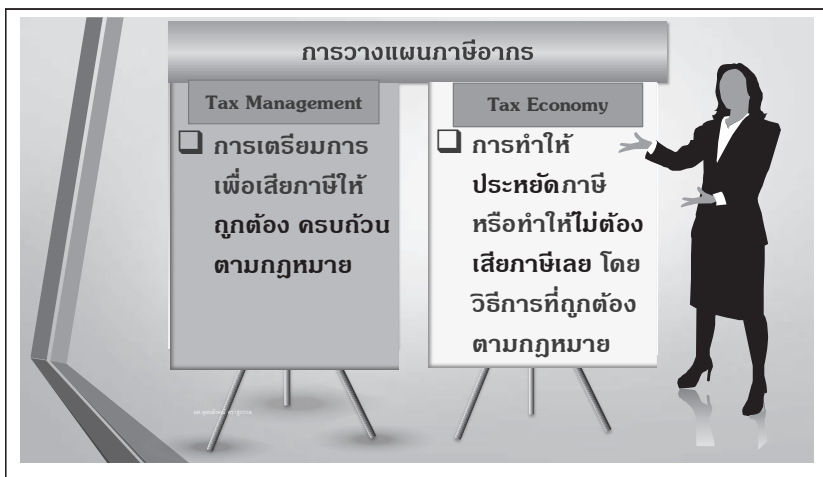
# 01

**ความหมาย**  
**ของการวางแผนภาษีอากร**

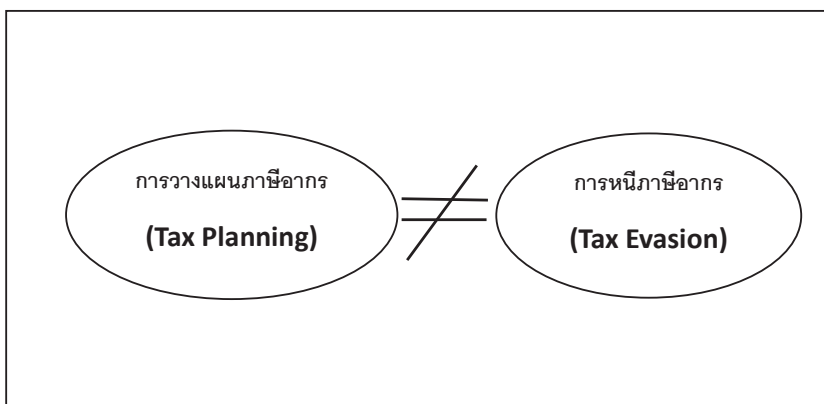




ในการประกอบธุรกิจและการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์อย่างยิ่งย่น นอกจากผู้ประกอบการต้องรู้เท่าทันภาวะเศรษฐกิจไทยและเศรษฐกิจโลกแล้ว ผู้ประกอบการยังต้องรู้จักผู้บริโภค รู้ทันและก้าวนำคู่แข่งขึ้น ต้องมีการปรับตัวทั้งด้านการบริหารจัดการองค์กร การวิเคราะห์ทำเล การปรับปรุงการก่อสร้าง การพัฒนาและออกแบบผลิตภัณฑ์ การใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย เทคนิคการจูงใจและการให้บริการ และเหนือสิ่งอื่นใด ผู้ประกอบการต้องให้ความสำคัญกับการ “การวางแผนภาษีอากร (Tax Planning)”



การวางแผนภาษีอากร (Tax Planning) ต่างกับการหนีภาษีอากร (Tax Evasion)



## การหนีภาษีอากร

### (Tax Evasion)

= การทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลง โดยใช้วิธีการที่ผิดกฎหมาย (Illegal Means)

ตัวอย่างเช่น

- △ มีเงินได้ที่จะต้องยื่นรายการและเสียภาษี แต่จงใจไม่ยื่นรายการและเสียภาษี
- △ ยื่นรายการและเสียภาษีโดยแสดงเงินได้ต่ำกว่าความเป็นจริง
- △ ให้ผู้อื่นมีเงินได้หรือรายรับแทน
- △ แสดงตัวเลขค่าใช้จ่ายสูงกว่าความเป็นจริง
- △ ทำบัญชี 2 ชุด
- △ ใช้ใบกำกับภาษีปลอม
- △ ลักลอบนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรโดยหลีกเลี่ยงอากรหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียอากรโดยเจตนาจะช้ออากรที่ต้องเสียสำหรับของนั้น (พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 (มาตรา243))

## บทลงโทษฐานยื่นแบบแสดงรายการเกินกำหนดเวลา

“มาตรา 35 ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา 17 มาตรา 50 ทวิ มาตรา 51 หรือมาตรา 69 เว้นแต่จะแสดงว่าได้มีเหตุสุดวิสัย ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท”

(พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 41) พ.ศ. 2559 ใช้บังคับ 25 ก.พ. 2559 เป็นต้นไป)

“มาตรา 17 การยื่นรายการ ให้ยื่นภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหมวดว่าด้วยภาษีอากรต่าง ๆ และตามแบบแสดงรายการที่อธิบดีกำหนด

ถ้าอธิบดีต้องการรายงานประจำปี หรือบัญชีบุคคล หรือบัญชีอื่น ๆ ประกอบแบบแสดงรายการใด ก็ให้สั่งเรียกได้ กับให้อธิบดีมีอำนาจสั่งผู้ต้องเสียภาษีอากรให้มีสมุดบัญชีพิเศษ และให้กรอกข้อความที่ต้องการลงในสมุดบัญชานั้นได้ เพื่อสะดวกแก่การคำนวณเงินภาษีอากรที่ต้องเสียตามลักษณะนี้ เมื่ออธิบดีมีคำสั่งตามที่ว่ามานี้ ผู้ยื่นรายการหรือผู้ต้องเสีย

ภาษีอากรต้องปฏิบัติตาม

เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร

(1) ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจสั่งบุคคลเป็นการทั่วไปให้มีบัญชีพิเศษ และให้กรอกข้อความที่ต้องการลงในบัญชีนั้น คำสั่งเช่นว่านี้ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม เรื่อง กำหนดให้ผู้ผลิตหรือผู้รับจ้างผลิตผลิตภัณฑ์ที่ดีมีบัญชีพิเศษ ลงวันที่ 9 มิถุนายน 2546)

(2) ให้อธิบดีมีอำนาจกำหนดให้ผู้ยื่นรายการหรือผู้ต้องเสียภาษีอากรจัดทำบัญชีงบดุล หรือบัญชีอื่นๆ แสดงรายการหรือแจ้งข้อความใด ๆ และยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมิน พร้อมกับการยื่นรายการตามแบบแสดงรายการที่อธิบดีกำหนด”

**บทลงโทษฐานไม่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร**

“มาตรา 37 ทวิ ผู้ใดโดยเจตนาไม่ยื่นรายการที่ต้องยื่นตามลักษณะนี้เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 200,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ”

**บทลงโทษทางปกครองฐานหนีภาษีอากร**

นอกจากต้องเสียภาษีเบี้ยปรับ 1 เท่าหรือ 2 เท่าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 22 หรือมาตรา 26 และเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน

หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสีย หรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 27 แล้ว ยังมีบทลงโทษทางอาญา ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 37 ด้วย

“มาตรา 22 ในการประเมินตามมาตรา 20 หรือมาตรา 21 ผู้ต้องเสียภาษีต้องรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับ 1 เท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระอีก”

“มาตรา 26 เว้นแต่จะบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นในลักษณะนี้ ในการประเมินตามมาตรา 24 หรือมาตรา 25 ผู้ต้องเสียภาษีต้องรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับอีก 2 เท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระ”

“มาตรา 27 บุคคลใดไม่เสียหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลา ตามที่บัญญัติไว้ในหมวดต่างๆ แห่งลักษณะนี้เกี่ยวกับภาษีอากรประเมิน ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสีย หรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ

ในกรณีอธิบดีอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระหรือนำส่งภาษี และได้มีการชำระหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละ 0.75 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้เริ่มนับ เมื่อพ้นกำหนดเวลาการยื่นรายการหรือนำส่งภาษีจนถึงวันชำระ หรือนำส่งภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสีย หรือนำส่ง ไม่ว่าภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งนั้นจะเกิดจากการประเมิน หรือคำสั่งของเจ้าพนักงานหรือคำวินิจฉัยอุทธรณ์ หรือคำพิพากษาของศาล”



### บทลงโทษทางอาญาฐานหนีภาษีอากร

“มาตรา 37 ผู้ใดกระทำการดังต่อไปนี้ ต้องระวางโทษจำคุก ตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท

(1) โดยเจตนาแจ้งข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถาม ด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดง เพื่อหลีกเลี่ยง การเสียภาษีอากร หรือเพื่อขอคืนภาษีอากรตามลักษณะนี้ หรือ

(2) โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใด ทำนองเดียวกัน หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร หรือขอคืนภาษีอากรตามลักษณะนี้”

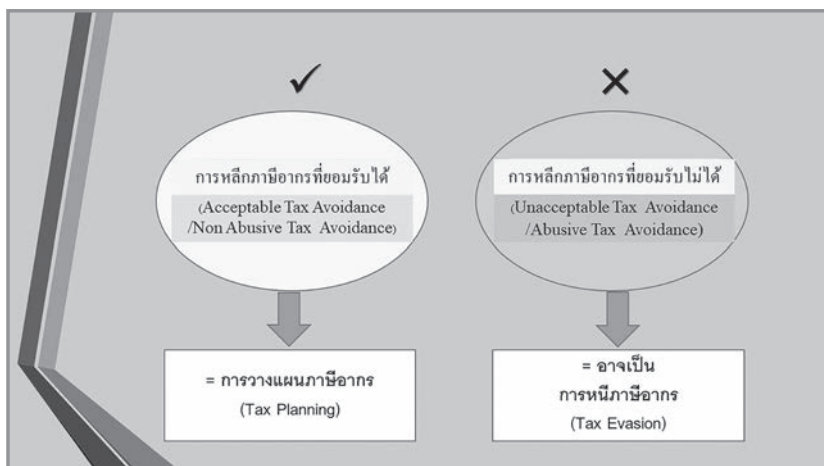
การวางแผนภาษีอากร (Tax Planning) แตกต่างกับการ หลีกเลี่ยงภาษีอากร (Tax Avoidance)

การหลีกเลี่ยงภาษีอากร  
(Tax Avoidance)

= การทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยที่สุด เช่น ใช้ช่องโหว่ของกฎหมาย (Loophole) ความคลุมเครือของกฎหมาย (Ambiguity) จุดบกพร่องของกฎหมาย (Defection) หรือ องค์ประกอบของกฎหมาย (Element of Law)

เมื่อการหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) ต้องใช้วิธีการที่ไม่ผิดกฎหมาย ในการทำให้ไม่ต้องเสียภาษี หรือเสียภาษีน้อยที่สุด การหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) จึงอาจถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) ได้ อย่างไรก็ตาม แม้วิธีการที่ใช้จะไม่ผิดกฎหมาย แต่ถ้าเป็นวิธีการที่ไม่ควรยอมรับหรือขัดต่อคุณธรรม หรือจริยธรรม การหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) นั้นก็อาจไม่ถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) ฉะนั้น การหลีกเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) ที่จะถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) จึงควรจะเป็นการหลีกเลี่ยงภาษีที่ยอมรับได้ (Acceptable Tax Avoidance หรือ Non-abusive Tax Avoidance) หากเป็นการหลีกเลี่ยงภาษีที่ยอมรับไม่ได้ (Unacceptable Tax Avoidance หรือ Abusive Tax Avoidance) ก็ไม่ถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) ซึ่งการหลีกเลี่ยงภาษีที่ยอมรับไม่ได้ (Unacceptable Tax Avoidance หรือ Abusive Tax Avoidance) นั้น เช่น การทำสัญญาหรือธุรกรรม เพื่อประโยชน์ทางภาษี (Tax Benefit) แต่เพียงประการเดียวเท่านั้น ไม่มีวัตถุประสงค์ทางธุรกิจโดยสุจริต (Bona Fide Purpose)

การหลีกเลี่ยงภาษีที่ยอมรับไม่ได้ (Unacceptable Tax Avoidance หรือ Abusive Tax Avoidance) ซึ่งไม่ถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) นั้น จะถือเป็นการหนีภาษี (Tax Evasion) หรือไม่ยอมแล้วแต่ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีนั้นเข้าองค์ประกอบความผิดฐานหนีภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษีตามที่กฎหมายบัญญัติไว้หรือไม่ ถ้าไม่เข้าก็ไม่ถือเป็นการหนีภาษี (Tax Evasion)







# 02

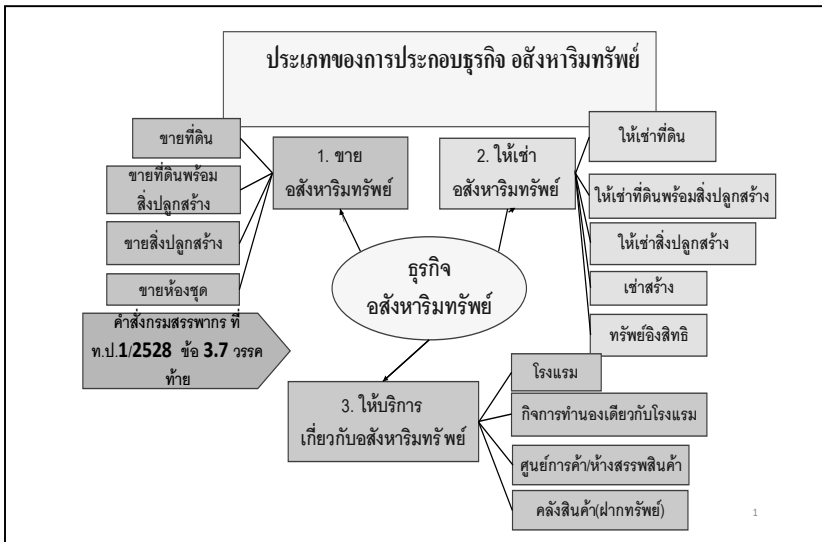
ประเภทการประกอบธุรกิจ  
อสังหาริมทรัพย์



### การประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในปัจจุบันอาจแบ่งได้ 3 ประเภท ดังนี้

1. ธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์
2. ธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์
3. ธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

แต่ละประเภทแยกย่อยตามแผนภาพดังนี้



#### 1. ธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์

คำว่า “กิจการขายอสังหาริมทรัพย์” หมายความว่า การขายที่ดิน การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง การขายสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุด (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ข้อ 3.7 วรรคท้าย)

## 2. ธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 537 ให้ความหมายของคำว่า “เช่าทรัพย์สิน” ไว้ดังนี้

“อันว่าเช่าทรัพย์สินนั้น คือสัญญาซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่าผู้ให้เช่าตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่าผู้เช่า ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในทรัพย์สินอย่างใดอย่างหนึ่งชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าตกลงจะให้ค่าเช่าเพื่อการนั้น”

นอกจากนี้ ตามข้อ 1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.90/2542 เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับการให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 81 (1) (ต) การโอนสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 77/1 (8) และ (9) และการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร ได้ให้ความหมายของคำว่า “การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์” ไว้ดังนี้

“การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ต) แห่งประมวลรัษฎากร หมายความว่า การให้บริการซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่าผู้ให้เช่าตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่าผู้เช่า ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าตกลงจะจ่ายค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยผู้ให้เช่าต้องส่งมอบกำไรครอบครองพื้นที่อสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า”

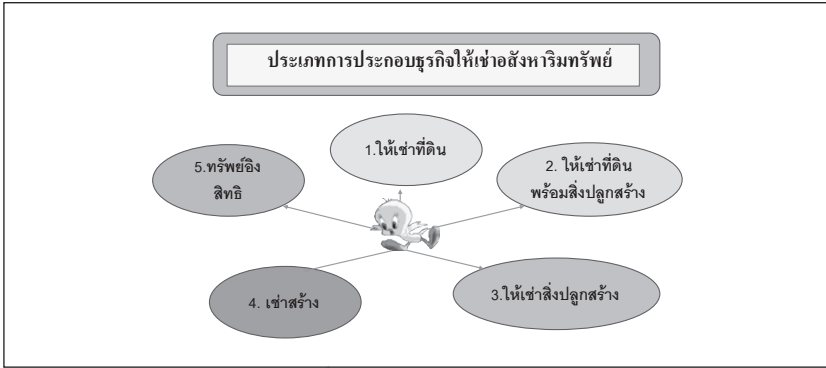
จากความหมายตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และคำสั่งกรมสรรพากรดังกล่าว ผู้เขียนจึงขอให้คำนิยามของคำว่า “ธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์” ดังนี้

“ธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์” หมายถึง การให้บริการซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่าผู้ให้เช่าตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่าผู้เช่า ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด โดยผู้ให้เช่าต้องมีการส่งมอบการครอบครองอสังหาริมทรัพย์นั้นให้แก่ผู้เช่า และผู้เช่าตกลงจะจ่ายค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์นั้น

จากคำนิยามข้างต้น ปัจจุบันรูปแบบการประกอบธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์จึงมี 5 รูปแบบ ดังนี้

1. ธุรกิจให้เช่าที่ดิน
2. ธุรกิจให้เช่าที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง
3. ธุรกิจให้เช่าสิ่งปลูกสร้าง
4. ธุรกิจเช่าสร้าง
5. ทรัพย์สินสิทธิ





ประเด็นภาษีและการวางแผนภาษีสำหรับธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ทั้ง 5 รูปแบบ ขอให้ศึกษาเพิ่มเติมจากหนังสือ “การวางแผนภาษีธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์และธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์” ของผู้เขียน

### 3. ธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

คำว่า “บริการ” ไม่มีการให้คำนิยามไว้ในประมวลรัษฎากร หมวด 3 ภาษีเงินได้ แต่มีการให้คำนิยามไว้ในประมวลรัษฎากร หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วน 1 ข้อความทั่วไป ในมาตรา 77/1 (10)

#### **ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1(10)**

“บริการ” หมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า และให้หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง ไม่ว่าประการใดๆ แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึง

(ก) การให้บริการหรือการนำสินค้าไปใช้เพื่อประกอบกิจการ  
ของตนเองโดยตรงตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

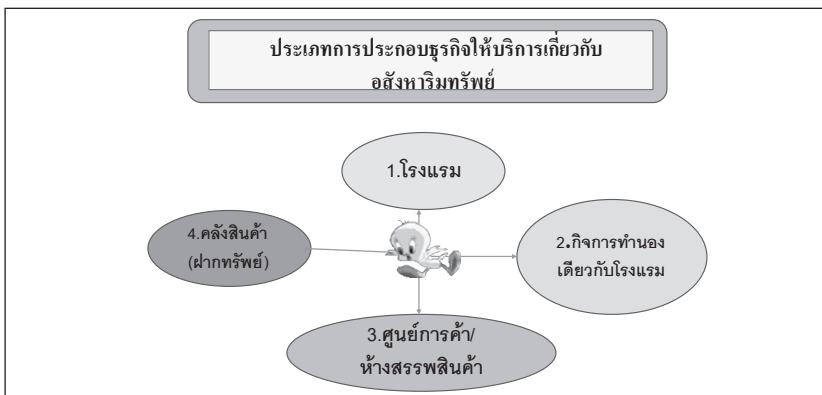
(ข) การนำเงินไปหาประโยชน์โดยการฝากธนาคาร หรือซื้อพันธบัตร  
หรือหลักทรัพย์

(ค) การกระทำตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี.....

ดังนั้น ผู้เขียนขอให้คำนิยามคำว่า “ธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับ  
อสังหาริมทรัพย์” ว่าหมายถึง การกระทำใดๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์  
อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์  
และมีใช้การให้เช่าอสังหาริมทรัพย์

ประเภทของการประกอบธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ได้แก่

1. ธุรกิจโรงแรม
2. กิจการที่ทำนองเดียวกับโรงแรม
3. ธุรกิจศูนย์การค้าและห้างสรรพสินค้า
4. ธุรกิจคลังสินค้า



หนังสือเล่มนี้จะกล่าวเฉพาะการวางแผนภาษีธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น ส่วนการวางแผนภาษีธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์และธุรกิจให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ขอให้ศึกษาเพิ่มเติมจากหนังสือ “การวางแผนภาษีธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์และการให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์” (Real Estate Rental and Service Business Tax Planning) ของผู้เขียน ซึ่งจัดพิมพ์โดยสำนักพิมพ์ธรรมนิติ (ผศ.ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, การวางแผนภาษีธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์และการให้บริการเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์, กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส. 2566. 372 หน้า.)

\*\*\*\*\*





# 03

หลักการวางแผนภาษี  
ธุรกิจการขาย  
อสังหาริมทรัพย์



## การวางแผนภาษีธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์มีหลักการ 6 ข้อดังนี้

- |                                                             |                                                      |                                                                |
|-------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
| 1. ศึกษาภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ | 2. เลือกองค์กรธุรกิจในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ | 3. ศึกษากลยุทธ์การวางแผนภาษีในธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์      |
| 4. จัดทำแผนภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์                        | 5. ปฏิบัติตามแผนภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์            | 6. ติดตามและประเมินผลการปฏิบัติตามแผนภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์ |

## 1. ศึกษาภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์

ธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์มีภาระภาษีที่ต้องพิจารณา ดังนี้

- 1) ภาษีเงินได้ (ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล)
- 2) ภาษีธุรกิจเฉพาะ
- 3) อากรแสตมป์
- 4) ค่าธรรมเนียมการโอน
- 5) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (บางกรณี)



ศึกษาภาระภาษีธุรกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ได้จากคำถามและคำตอบนี้

## คำถาม

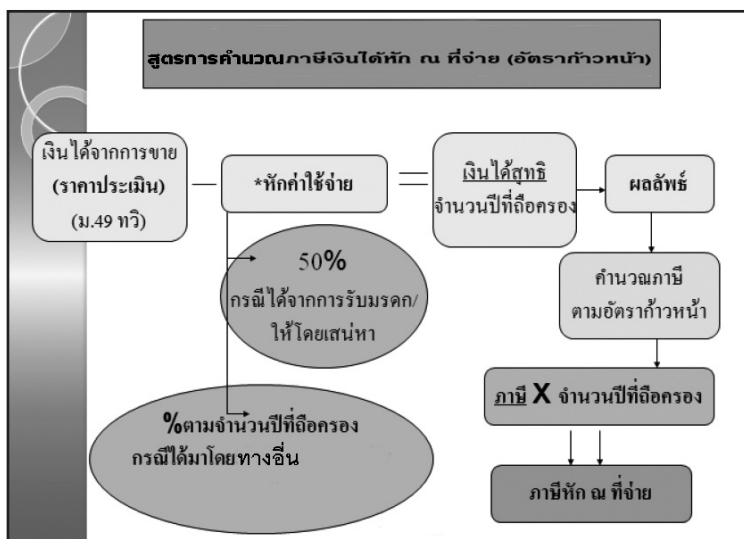
นาย D/บริษัท D ประกอบธุรกิจซื้อขายที่ดิน ในเดือนมกราคม 2562  
นาย D ต้องการซื้อที่ดินจำนวน 50 ไร่ ราคา 125 ล้านบาท เพื่อขาย  
หากำไร โดยต้องการขายภายในเดือนกันยายน 2562 ในราคา 200  
ล้านบาท ในขณะที่ราคาประเมินของกรมที่ดิน 125 ล้านบาท

ดังนี้ นาย D ควรซื้อที่ดินดังกล่าวในนามของนาย D หรือบริษัท D  
คำตอบ

ต้องเปรียบเทียบภาระภาษีกรณีขายในนามของบุคคลธรรมดา  
และขายในนามของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ก. ภาระภาษีกรณีขายในนามของบุคคลธรรมดา (นาย D)

(1) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย



## หมายเหตุ

ก. ราคาที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งภาษีหัก ณ ที่จ่าย และภาษีครึ่งปีและประจำปีนั้น ให้ใช้ราคาประเมินของกรมที่ดิน ไม่ว่าจะสูงหรือต่ำกว่าราคาซื้อขายกันจริง (ประมวลรัษฎากร มาตรา 49 ทวิ)

อนึ่ง คณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 18 ตุลาคม 2559 เห็นชอบร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เรื่อง การกำหนดฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 49 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ให้การขายอสังหาริมทรัพย์ของบุคคลธรรมดาจะต้องใช้ราคาซื้อขายจริงที่ไม่ต่ำกว่าราคาประเมินในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปัจจุบันกฎหมายฉบับนี้ผ่านสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาและอยู่ในขั้นตอนการรับฟังความคิดเห็น

### สาระสำคัญของการแก้ไขมีดังนี้

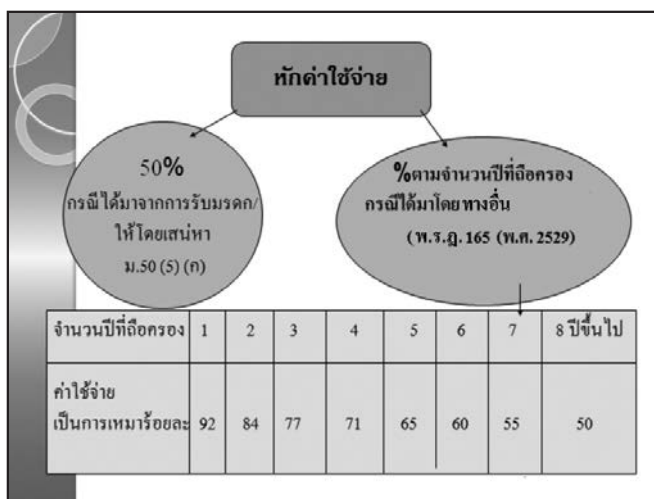
1. กรณีโอนอสังหาริมทรัพย์โดยมีค่าตอบแทน ให้ใช้ราคาซื้อขายจริง หรือราคาประเมินที่สูงกว่า ณ วันโอนเป็นฐานในการคำนวณภาษี
2. กรณีโอนอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน ให้ใช้ราคาประเมิน ณ วันโอน

## ข. การหักค่าใช้จ่าย

กรณีผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ได้อสังหาริมทรัพย์มาโดยทางมรดก หรือการให้โดยเสน่หา มีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ครึ่งหนึ่งของราคาประเมิน (ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (5) (ก))



กรณีผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ได้อสังหาริมทรัพย์มาโดยทางอื่น (ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรหรือมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร<sup>1</sup>) ต้องหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา (ร้อยละ) ตามที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์บางกรณี ฉบับที่ 165 (พ.ศ. 2529)



กรณีซื้อที่ดินมาเพื่อขายต่อจึงต้องหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาตามพระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 165 (พ.ศ. 2529) โดยพิจารณาจากจำนวนปีที่ถือครอง

<sup>1</sup> ขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร เช่น ซื้อมาเพื่ออยู่อาศัย แต่ต่อมาต้องการเปลี่ยนแปลงที่อยู่ใหม่จึงขาย ซื้อมาเพื่ออยู่อาศัย แต่ต่อมามีความจำเป็นต้องใช้เงินจึงขาย ซื้อมาไม่ได้อยู่อาศัย แต่ครอบครองอยู่เป็นเวลานานจึงขาย ซื้อเก็บไว้ให้ลูกหลาน แต่ต่อมามีความจำเป็นต้องขาย (ต้องดูข้อเท็จจริงเป็นรายกรณีไป)

ขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมุ่งเน้นในทางการค้าหรือหากำไร เช่น ซื้อมาเพื่อขายต่อ ซื้อมาเพื่อเก็งกำไร ซื้อมาเพื่อทำที่จัดสรรขาย ซื้อมาเพื่อสร้างบ้าน สร้างอาคาร สร้างอาคารชุดหรือคอนโดมิเนียมขาย

ง. ผลลัพธ์ที่ได้คำนวณภาษีตามอัตราก้าวหน้า โดยไม่มีการยกเว้นเงินได้สุทธิ 150,000 บาท เพราะสูตรการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากการขายอสังหาริมทรัพย์ไม่มีการหักค่าลดหย่อน

| <p style="text-align: center;"> <b>คำนวณภาษีตามอัตราก้าวหน้า</b><br/> <b>ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปีภาษี พ.ศ.2560</b><br/> <b>ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ.2561 เป็นต้นไป</b> </p> |                  |               |                 |           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|---------------|-----------------|-----------|
| เงินได้สุทธิ(บาท)                                                                                                                                                                           | ช่วงเงินได้สุทธิ | อัตราก้าวหน้า | ภาษีในแต่ละขั้น | ภาษีสะสม  |
| 0 - 300,000                                                                                                                                                                                 | 300,000          | 5%            | 15,000          | 15,000    |
| 300,001 - 500,000                                                                                                                                                                           | 200,000          | 10%           | 20,000          | 35,000    |
| 500,001 - 750,000                                                                                                                                                                           | 250,000          | 15%           | 37,500          | 72,500    |
| 750,001 - 1,000,000                                                                                                                                                                         | 2,500,000        | 20%           | 50,000          | 122,500   |
| 1,000,001 - 2,000,000                                                                                                                                                                       | 1,000,000        | 25%           | 250,000         | 372,500   |
| 2,000,001 - 5,000,000                                                                                                                                                                       | 30,000,000       | 30%           | 900,000         | 1,272,500 |
| 5,000,001 ขึ้นไป                                                                                                                                                                            |                  | 35%           |                 |           |