



**CPA วิชา กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 2 ครั้งที่ 53 VAT+SBT**

รวบรวมและเฉลยโดย อ.ณัฐสิทธิ์ สวนอนันตภูมิ [www.facebook.com/PenkawinCPA](http://www.facebook.com/PenkawinCPA) โทร 081-420-4412

สำนักงานเพ็ญกวิน ซีพีโอ – สงวนลิขสิทธิ์, ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์โดยเด็ดขาด [www.tutorcpa.net](http://www.tutorcpa.net)

**ข้อ 2.1** บริษัทประกอบธุรกิจส่งออกผลไม้กระป๋องไปต่างประเทศ ตกลงราคาขายกับลูกค้า ให้ชำระตามราคา CIF โดยคำนวณจากราคาสินค้าบวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่ง โดยบริษัทเป็นผู้ทำประกันพร้อมกับว่าจ้างให้บริษัทอื่นเป็นผู้ทำการขนส่งสินค้า

- 1) บริษัท ได้แสดงราคาสินค้าในใบขนขาออก ขณะดำเนินการพิธีการที่กรมศุลกากร ด้วยราคา FOB ไม่รวมค่าขนส่งและค่าประกันภัย
  - 2) บริษัท ได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 โดยแสดงฐานภาษีขาย ด้วยราคา CIF ซึ่งรวมค่าขนส่งและค่าประกันภัย ตามที่ตกลงกับลูกค้าไว้
  - 3) บริษัท ได้ส่งออกสินค้าเมื่อเดือน เม.ย.๕1 และได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 สำหรับเดือนเม.ย.๕1 แล้ว ปรากฏว่าลูกค้าได้รับสินค้าเมื่อเดือน มิ.ย.๕1 ปรากฏว่ากระป๋องบุบเสียหาย ลูกค้าจึงถ่ายรูปส่งมายังบริษัท บริษัทขอรับผิดชอบในความเสียหาย บริษัทจึงออกใบลดหนี้เพื่อนำไปลดยอดหนี้ที่ลูกค้าต้องชำระ และนำไปหักออกจากยอดขาย ในแบบ ภ.พ.30 สำหรับเดือน มิ.ย.๕1
  - 4) ภาษีซื้อค่าขนส่งและค่าประกันภัยที่บริษัทได้จ่ายไป นำไปหักออกจากภาษีขาย ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องเสีย
- ก. ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม และความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อใด (2p)
- ข. การปฏิบัติตามข้อ 1) ถึง 4) ข้างต้น ถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ อย่างไร (8p)

**ข้อ 2.2** บริษัท นักกี ประกันชีวิต จำกัด ประกอบธุรกิจประกันชีวิต ได้รับเงินค่าเบี้ยประกันชีวิต แล้วเอาเงินไปลงทุนต่อ ซึ่งเดือน ก.ค.๕1 มีรายได้ดังนี้

- 1) ค่าเบี้ยประกันชีวิต จำนวน 100 ล้านบาท
  - 2) ดอกเบี้ยจากเงินฝากธนาคารพาณิชย์ต่างๆ จำนวน 10 ล้านบาท
  - 3) ดอกเบี้ยจากตัวสัญญาใช้เงิน และตัวแลกเงิน จำนวน 2 ล้านบาท
  - 4) ดอกเบี้ยจากหุ้นกู้ที่ออกโดยกิจการ โทรคมนาคม จำนวน 4 ล้านบาท
- ค. ฐานภาษีธุรกิจเฉพาะของบริษัท คืออะไร อัตราเท่าใด (2p) (บริษัทใช้เกณฑ์เงินสดในการรับชำระเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ)
- ง. จากรายได้ทั้ง 4 ข้อข้างต้น อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่ ถ้าเสีย อัตราเท่าใด เป็นจำนวนกี่บาท ให้คำนวณประกอบ (8p)

**ธงคำตอบ** สถาบันเพ็ญกวิน ซีพีโอ เป็นสถาบันเดียวที่ Big4 ให้จัดคิว “กฎหมาย 1 2 การสอบบัญชี 1 และ 2 จนถึงปัจจุบัน

ก. ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าโดยการส่งออก ได้แก่ มูลค่าของสินค้าส่งออก โดยให้ใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. ของสินค้า บวกด้วยภาษีสรรพสามิต ตามที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19) และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ให้รวมอากรขาออก (ม.79/1(1))

ราคา เอฟ.โอ.บี. ได้แก่ ราคาสินค้า ณด่านศุลกากรส่งออกโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออกไปต่างประเทศ หมายเหตุ มาตรา 77/1 (19) ภาษีสรรพสามิต หมายความว่ารวมถึง ภาษีสุรา ค่าแสตมป์ยาสูบ ค่าธรรมเนียมประทับตราไฟ และภาษีหรือค่าธรรมเนียมอื่นในลักษณะทำนองเดียวกัน ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการส่งออก เกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาออก วางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออกแล้วแต่กรณี ก็ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออก ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

ข. 1) ถูกต้องแล้ว เนื่องจาก ฐานภาษีสำหรับการส่งออก ได้แก่ ราคา เอฟ.โอ.บี. ของสินค้า โดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออกไปต่างประเทศ ประกอบกับไม่ปรากฏว่า สินค้าที่ส่งออกต้องเสียภาษีสรรพสามิต ภาษีหรือค่าธรรมเนียมอื่น แต่อย่างไร ทั้งนี้ ราคาที่แสดงในใบขนสินค้าขาออกดังกล่าว จะนำไปลงในรายงานภาษีขายต่อไป

2) ไม่ถูกต้อง เนื่องจากฐานภาษีสำหรับการส่งออก ซึ่งแสดงเป็นยอดขายที่เสียภาษีร้อยละ 0 ในแบบ ภ.พ.30 ต้องใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. ของสินค้า บวกด้วยภาษีสรรพสามิต และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่น (ถ้ามี) โดยไม่รวมอากรขาออก ค่าขนส่ง และค่าประกันภัย แต่ราคา C.I.F ตามที่ปฏิบัติ ไม่ใช่ราคา เอฟ.โอ.บี. และยังคงรวมค่าขนส่งและค่าประกันภัยอีกด้วย

3) ไม่ถูกต้อง เนื่องจากการขายสินค้าโดยส่งออกต้องคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามราคา FOB ของสินค้าบวกด้วยภาษีสรรพสามิต ภาษี และค่าธรรมเนียมอื่น (ซึ่งนำมาคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0) จึง ไม่ใช่มูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้า (ที่นำมาคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7) ซึ่งอาจมีการคำนวณราคาสินค้าเพิ่มขึ้นหรือลดลงได้ ดังนั้น การออกใบลดหนี้สำหรับสินค้าที่ส่งออกอันเนื่องมาจากสินค้าเสียหาย จึง ไม่เข้าลักษณะเป็นการออกใบลดหนี้ ตามมาตรา 86/10 บริษัทต้องไม่นำมูลค่าสินค้าที่เสียหายตามใบลดหนี้มาหักออกจากภาษีขาย ในแบบ ภ.พ.30 ในเดือนที่ออกใบลดหนี้ ส่วนใบลดหนี้ที่บริษัทได้ออกให้แก่ลูกค้า นั้น ถือเป็นเอกสารทางบัญชีการเงินเพื่อปรับปรุงรายการทางบัญชีการเงินของบริษัทเท่านั้น

4) ถูกต้องแล้ว เนื่องจาก ภาษีซื้อค่าขนส่งและค่าประกันภัย แม้ไม่ได้นำไปรวมเป็นฐานภาษี แต่ภาษีซื้อดังกล่าวเกิดจากบริการที่นำไปใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (กิจการส่งออก) เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ และไม่เป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 ดังนั้นบริษัทขอยื่นนำภาษีซื้อทั้งสองไปหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้

ค. การรับประกันชีวิตเป็นกิจการซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา 91/2(3) โดยฐานภาษีสำหรับกิจการรับประกันชีวิต ได้แก่ ดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม หรือค่าบริการ ตามมาตรา 91/5 (3) อัตราภาษีธุรกิจเฉพาะ คือ ร้อยละ 2.5 ตามมาตรา 91/6 (2) (ซึ่งยังไม่รวมภาษีท้องถิ่นที่ต้องเสียอีกร้อยละ 10 ของจำนวนภาษีธุรกิจเฉพาะที่ต้องเสีย)

ง. เฉพาะเบี้ยประกันชีวิต จำนวน 100 ล้านบาท ที่ไม่เป็นฐานภาษีในการคำนวณภาษี จึงไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ส่วนรายได้อื่นๆ ที่เหลือ อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เนื่องจากรายได้ดอกเบี้ยเป็นฐานภาษีสำหรับกิจการรับประกันชีวิต ต้องนำมาคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนี้

รายได้	ฐานภาษี	อัตรากำหนด	ภาษีธุรกิจเฉพาะ
ค่าเบี้ยประกันชีวิต 100 ล้านบาท → ไม่เป็นฐานภาษีในการคำนวณภาษี	---	--	--
ดอกเบี้ยจากเงินฝากธนาคารพาณิชย์ต่างๆ จำนวน 10 ล้านบาท	10,000,000	2.5%	250,000
ดอกเบี้ยจากตัวสัญญาใช้เงิน และตัวแลกเงิน จำนวน 2 ล้านบาท	2,000,000	2.5%	50,000
ดอกเบี้ยจากหุ้นกู้ที่ออกโดยกิจการ โทรคมนาคม จำนวน 4 ล้านบาท	4,000,000	2.5%	100,000
<b>รวม</b>	<b>16,000,000</b>	<b>รวม</b>	<b>400,000</b>

หมายเหตุ ภาษีธุรกิจเฉพาะดังกล่าว ยังไม่รวมภาษีท้องถิ่นที่ต้องเสียเพิ่มเติมอีกจำนวน 40,000 บาท