

# 注册会计师

## 税法

### 教材精讲班

#### 第三节 应纳税额的计算

##### 五、进口应税消费品的基本规定

纳税人	进口或代理进口应税消费品的单位和个人
课税对象	进口应税消费品总值
税率	同国内
征收管理	报关时海关代征,自海关填发缴款书之日起 15 日内

三种计税方法:

征税方式	消费税	增值税
从价定率	$(\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$	
从量定额(啤酒、黄酒、成品油)	按应税消费品数量征消费税	关税完税价格+关税+消费税税额
复合计税 (卷烟、白酒)	$(\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{进口数量} \times \text{消费税定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$	

**【例题·计算题】**某企业 2020 年 6 月进口一批烟丝,境外成交价格 150 万元,运至我国境内输入地点起卸前运费和保险费 20 万元。将烟丝从海关监管区运往仓库,支付运费 12 万元,取得货运增值税专用发票。

要求:计算进口环节缴纳各项税金。(关税税率为 10%、消费税税率 30%)

#### 【答案及解析】

$$\text{关税完税价格} = 150 + 20 = 170 \text{ (万元)}$$

$$(1) \text{ 进口关税} = 170 \times 10\% = 17 \text{ (万元)}$$

$$(2) \text{ 进口增值税} = (170 + 17) \div (1 - 30\%) \times 13\% = 34.73 \text{ (万元)}$$

$$(3) \text{ 进口消费税} = (170 + 17) \div (1 - 30\%) \times 30\% = 80.14 \text{ (万元)}$$

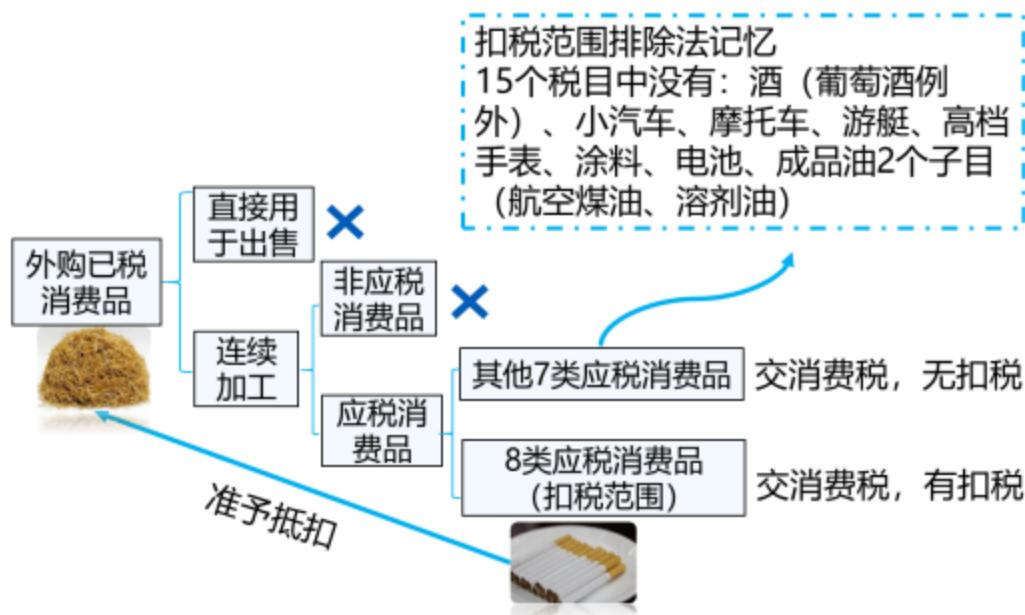
#### 【总结】消费税组价公式

自产自用(从价定率)	$(\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
自产自用(复合计税)	$(\text{成本} + \text{利润} + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
委托加工(从价定率)	$(\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
委托加工(复合计税)	$(\text{材料成本} + \text{加工费} + \text{委托加工数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
进口(从价定率)	$(\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
进口(复合计税)	$(\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{进口数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$

## 六、已纳消费税扣除的计算

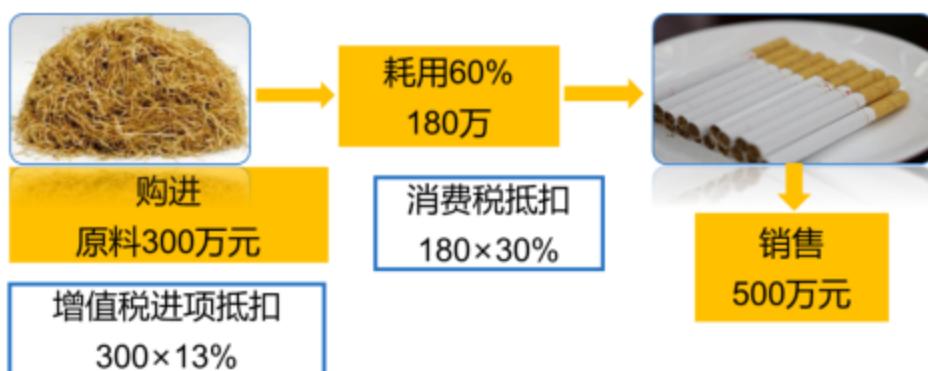
### (一) 外购应税消费品已纳税款的扣除

为了避免重复征税,现行消费税规定,将外购应税消费品连续生产应税消费品销售的,可以将外购应税消费品已缴纳的消费税给予扣除。



### 2. 扣税方法——按当期生产领用数量部分扣税

**【提示】**增值税是购进扣税法



#### (1) 外购从价征收的应税消费品:

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款

=当期准予扣除的外购应税消费品买价×外购应税消费品的适用税率

#### (2) 外购从量征收的应税消费品:

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款

=当期准予扣除的外购应税消费品数量×外购应税消费品的适用税额

当期准予扣除的外购应税消费品买价或数量

=期初库存+当期购进-期末库存

#### **【提示 1】扣税环节**

①对于在零售环节缴纳消费税的金银首饰(含镶嵌首饰)、钻石及钻石饰品已纳消费税不得扣除;

②对于双环节纳税的卷烟、超豪华小汽车,已纳消费税不得扣除。

#### **【提示 2】外购应税消费品后销售**

对自己不生产应税消费品，而只是购进后再销售应税消费品的工业企业，其销售的**化妆品、鞭炮焰火和珠宝玉石**，凡不能构成最终消费品直接进入消费品市场，而需进一步**生产加工**的，应当征收消费税，同时**允许扣除**上述外购应税消费品的**已纳税款**。

**【例题·单选题】**生产企业以外购应税消费品连续生产应税消费品，下列准予扣除外购应税消费品已纳消费税税款的是（ ）。

- A. 已税摩托车生产的摩托车
- B. 已税白酒生产的白酒
- C. 已税烟丝生产的卷烟
- D. 已税珠宝玉石生产的金银镶嵌首饰

**【答案】C**

**【解析】**用已税消费品连续生产应税消费品的，允许抵扣税额的税目从大类上看，原则上不包括酒（葡萄酒除外）、小汽车、高档手表、游艇、涂料、摩托车。从允许抵扣项目的子目上看，不包括雪茄烟、溶剂油、航空煤油。选项 ABD：不属于外购应税消费品已纳税款扣除的范围。

## （二）委托加工收回的应税消费品已纳税款的扣除

**【提示】**对委托加工收回消费品已纳的消费税，可按当期生产领用数量从当期应纳消费税税额中扣除，这种扣税方法与外购已税消费品连续生产应税消费品的扣税范围、扣税方法、扣税环节大致相同。

### 1. 扣税范围——8项

#### （1）排除法

15个税目中没有：酒、小汽车、摩托车、游艇、高档手表、涂料、电池、成品油 2个子目（航空煤油、溶剂油）

### 2. 扣税方法

按当期生产领用部分扣税

**【提示】**纳税人用委托加工收回的已税珠宝玉石生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰，在计税时一律不得扣除委托加工收回的珠宝玉石已纳的消费税税款。