

# 税务师

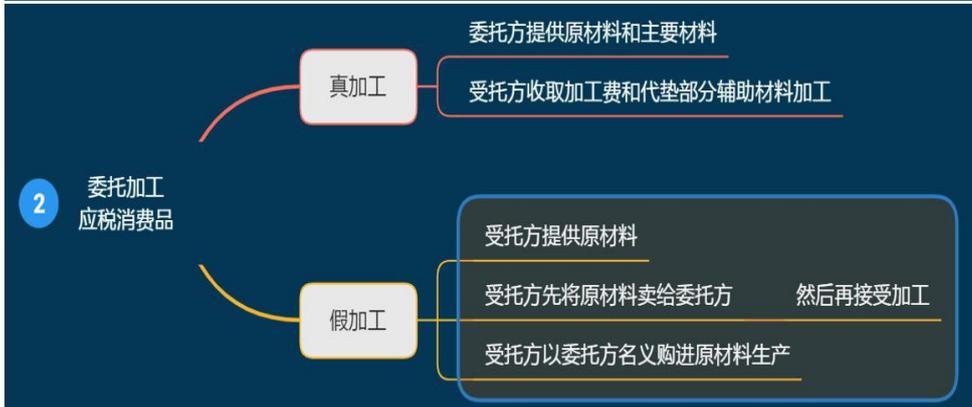
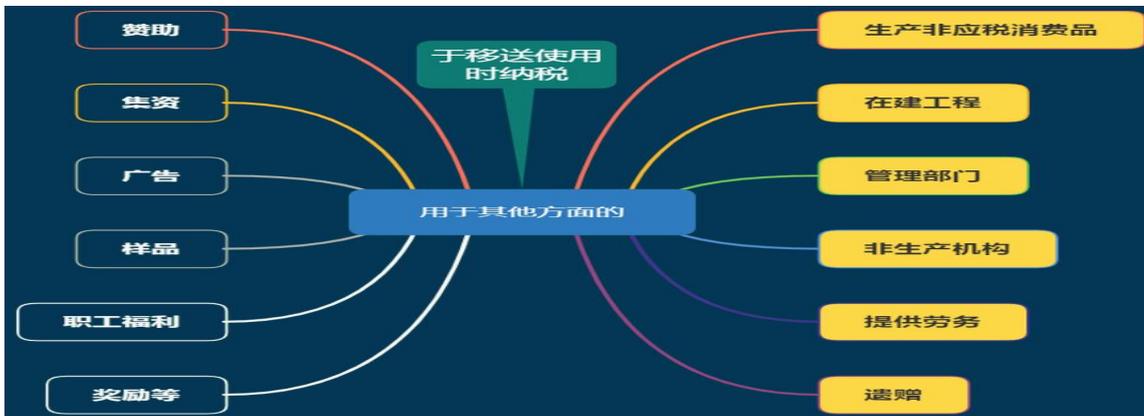
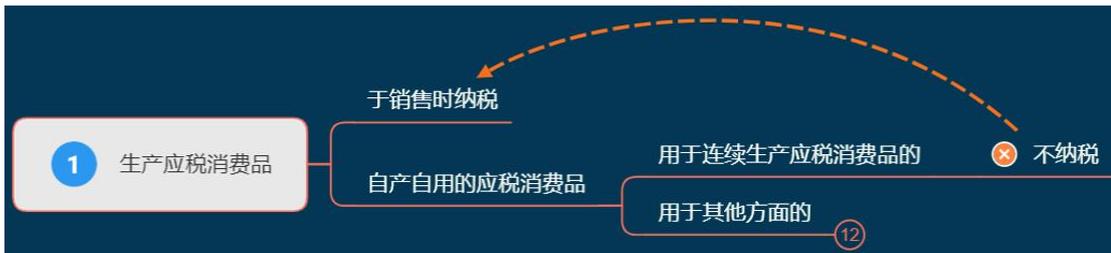
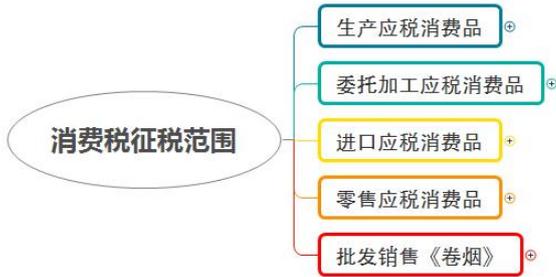
## 涉税服务实务

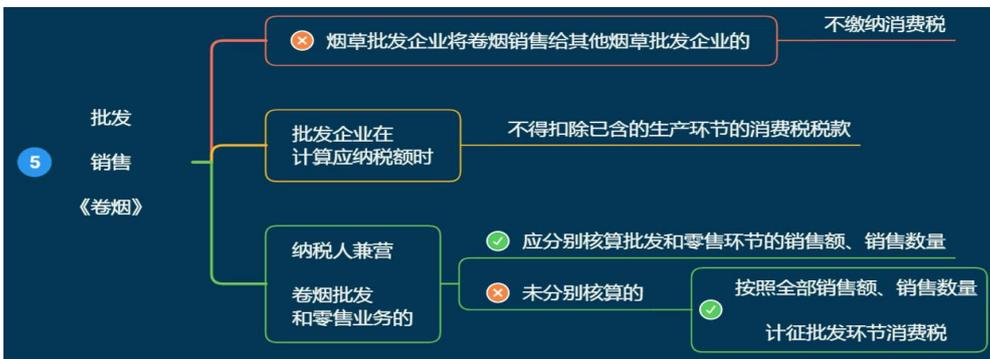
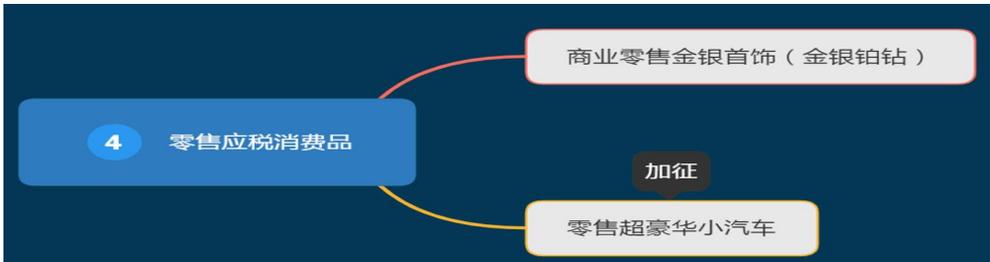
### 教材精讲班

第三章 涉税专业服务程序与方法  
第二单元 消费税纳税审核方法

【知识点 1】征税范围的审核

#### 一、征税环节

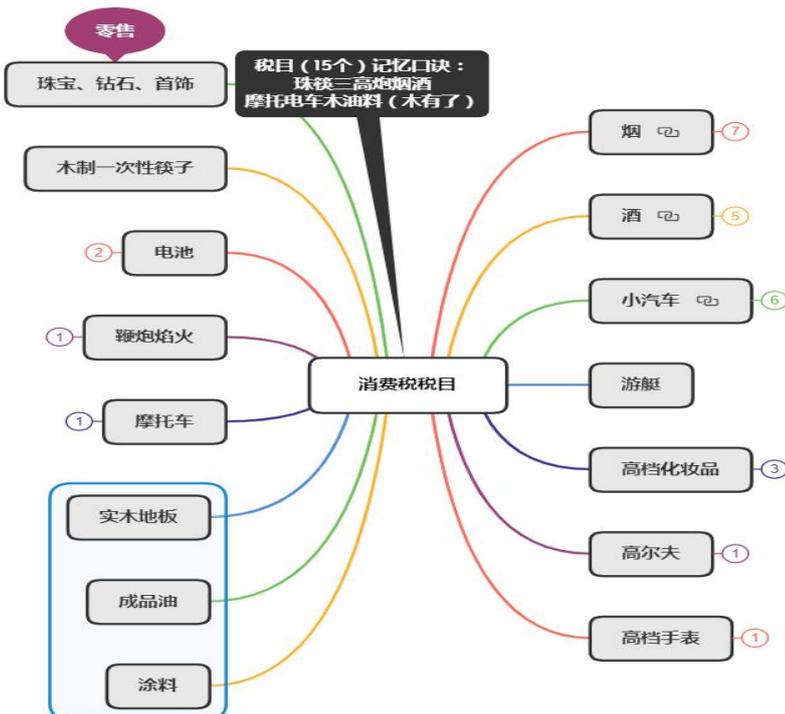


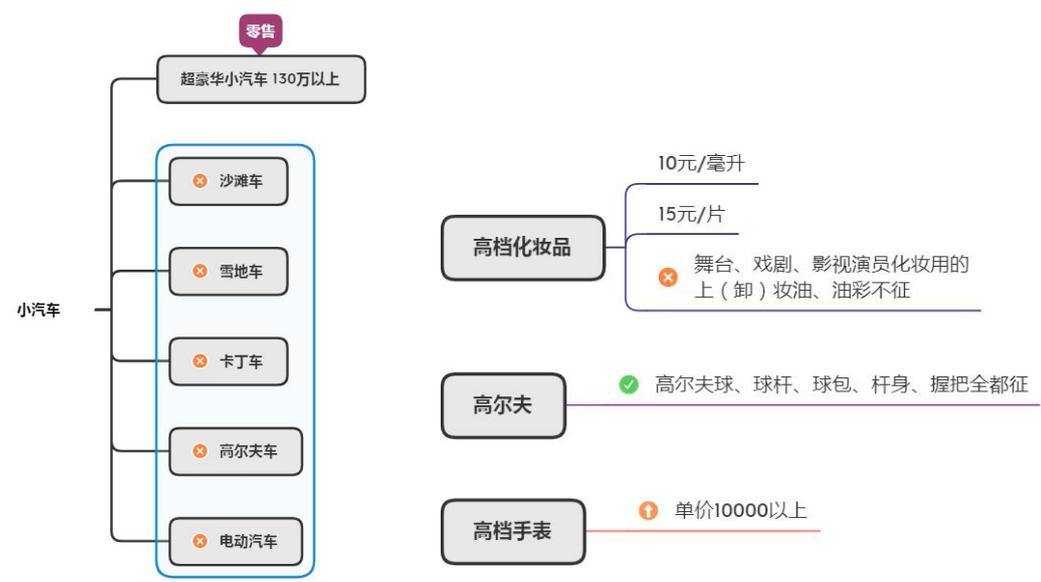
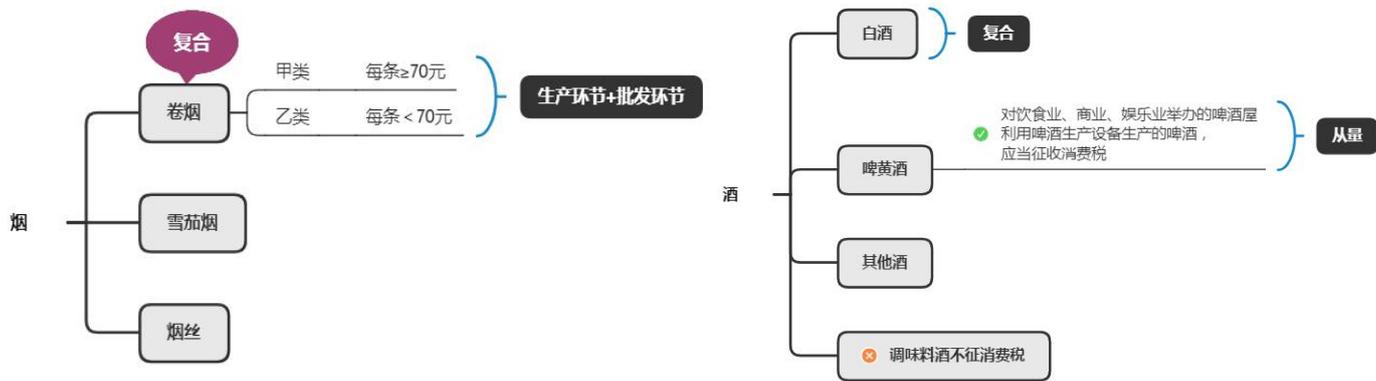


**【提示】**

- 对既销售**金银**首饰，又销售**非金银**首饰的**生产、经营**单位，应将两类商品划分清楚，分别核算销售额；凡划分不清楚或不能分别核算的，在**生产环节**销售的，一律从**高**适用税率征收消费税；在**零售环节**销售的，一律按金银首饰征收消费税；
- 金银首饰与其他产品组成**成套**消费品销售的，应按销售额**全额征收**消费税。

**二、消费税税目**





**摩托车** 250以下小排量不征

**鞭炮焰火** 体育上用的发令纸、鞭炮药引线不收

**电池** 铅电池征收  
太阳能电池、锂原电池等免征

**【例题1·单选题】** (2017年) 纳税人生产销售的下列货物，应征收消费税的是 ( )。  
A. 涂料      B. 高档家用电器      C. 电动自行车      D. 实木家具

**【答案】** A

**【解析】** 选项BCD：不属于消费税征税范围（注意，实木家具不等同于实木地板，故其不属于消费税征税范围），不征收消费税。

**【例题2·单选题】** (2017年) 下列消费品中，应在零售环节征收消费税的是 ( )。  
A. 卷烟      B. 钻石      C. 高档手表      D. 镀金首饰

**【答案】** B

**【解析】** 金银首饰、铂金首饰、钻石及钻石饰品、超豪华小汽车在零售环节征收消费税。

**【例题 3·单选题】**（2018 年）下列应税消费品中，除了在生产销售环节征收消费税外，还应在批发环节征收消费税的是（ ）。

- A. 卷烟                      B. 超豪华小汽车                      C. 高档手表                      D. 高档化妆品

**【答案】**A

**【例题 4·单选题】**（2018 年）下列业务不发生消费税纳税义务的是（ ）。

- A. 汽车销售公司零售超豪华小汽车                      B. 礼品店销售高档手表  
C. 首饰店销售金银首饰                      D. 卷烟批发商销售烟卷给零售商

**【答案】**B

**【解析】**选项 B：高档手表在生产销售、委托加工或者进口环节缴纳消费税，零售环节（礼品店销售属于此环节）不缴纳消费税。

**【例题 5·多选题】**纳税人发生的下列行为中，应征收消费税的有（ ）。

- A. 白酒厂将自产的白酒赠送给客户  
B. 葡萄酒厂将自产的葡萄酒用于连续生产酒心巧克力  
C. 化妆品厂将自产的高档化妆品作为福利发给职工  
D. 汽车制造厂将自产的小汽车用于工厂内部的行政部门  
E. 卷烟厂将外购的烟丝用于连续生产卷烟

**【答案】**ABCD

**【解析】**上述选项全部应征收消费税。将自产的应税消费品用于其他方面的用途，于移送使用时缴纳消费税，用于其他方面是指纳税人用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务，以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面，选项 A 属于馈赠；选项 B 属于生产非应税消费品；选项 C 属于用于职工福利；选项 D 属于用于管理部门；选项 E，在移送时不缴纳消费税。

**【例题 6·多选题】**（2020 年税一）下列业务既征增值税又征消费税的有（ ）。

- A. 商场珠宝部销售金银首饰  
B. 卷烟批发商向零售商销售卷烟  
C. 商场服装部销售高档服装  
D. 商场珠宝部销售珠宝首饰  
E. 4S 店销售超豪华小汽车

**【答案】**ABE

**【解析】**选项 A，金银首饰在零售环节征收消费税，既征增值税又征消费税；选项 B，卷烟批发环节征收消费税，既征增值税又征消费税；选项 C，高档服装不属于消费税征收范围，只征收增值税；选项 D，珠宝在生产环节征收消费税，零售环节不征消费税，只征收增值税；选项 E，超豪华小汽车在零售环节加征一道消费税既征增值税又征消费税。

**【知识点 2】**税率的审核

1. 消费税税率采取比例税率（从价）和定额税率（从量）两种形式。
2. 对**卷烟**和**白酒**采取了比例税率和定额税率复合征收的形式。
3. **黄酒、啤酒、成品油**从量计征，采用定额税率。
4. 纳税人兼营不同税率的应税消费品，应当**分别核算**不同税率应税消费品的销售额、销售数量。未分别核算或将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，从**高**适用税率。

**【知识点 3】**计税依据的审核

一、从价计征销售额的确定

应纳消费品的销售额=含增值税销售额/（1+增值税税率或征收率）

销售额 包括	全部价款	
	价外 费用	如销售时在价外向买方收取的手续费、补贴、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费等
不包括	(1) 符合条件的代垫的运输费用 (2) 符合条件的代收的政府性基金或行政事业性收费	

**【例题 1·单选题】**（2016 年）税务师审核某消费税应税消费品生产企业纳税情况时，发现企业在销售应税消费品时，除了收取价款外，还向购货方收取了其他费用，按照现行税法规定，下列费用中不应并入应税销售额中计税的是（ ）。

- A. 将承运部门开具的运费发票转交给购买方向向购买方收取的代垫运费
- B. 因采用新的包装材料而向购买方收取的包装费
- C. 因物价上涨，购货方向买方收取的差价补贴
- D. 购货方违约延期付款支付的利息

**【答案】A**

**【解析】**销售额包括向购买方收取的全部价款和价外费用。所谓价外费用，包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、优质费以及其他各种性质的价外收费。

但下列款项不包括在内：

- (1) 承运部门的运费发票开具给购货方的；
- (2) 纳税人将该项发票转交给购货方的。选项 A 属于不包括在内的代垫运输费用，不应并入应税销售额中计税。

**【例题 2·多选题】**（2015 年）税务师对某酒厂的消费税纳税情况进行审核，发现该酒厂销售应税消费品除收取价款外，还收取了其他费用，按现行消费税规定，下列费用中应并入销售额计征消费税的有（ ）。

- A. 承运部门将发票开具给购货方而由酒厂收取代垫运费
- B. 因购买方延期付款收取的违约金
- C. 向购买方收取的品牌使用费
- D. 因采用新包装材料收取的包装费
- E. 向购买方收取的增值税

**【答案】BCD**

**【解析】**选项 BCD：属于价外费用，应并入销售额计征消费税；选项 E：消费税的计税销售额不包括应向购买方收取的增值税税额。

## 二、从量计征销售数量的确定

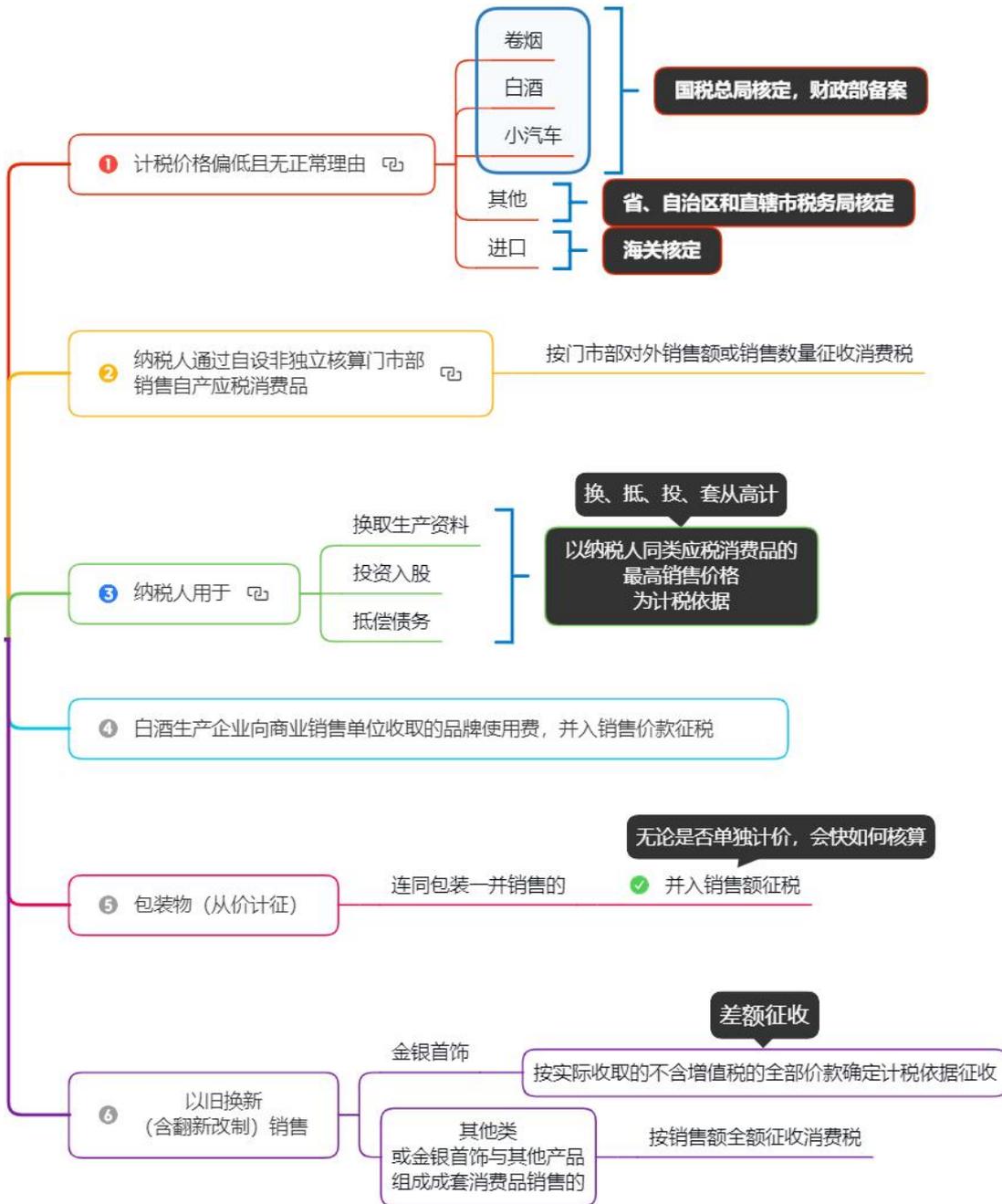
1. 销售应税消费品的，为应税消费品的**销售**数量；2. 自产自用应税消费品的，为应税消费品的**移送**使用数量；3. 委托加工应税消费品的，为纳税人**收回**的应税消费品数量；4. 进口应税消费品的，为海关**核定**的应税消费品进口征税数量。

**【提示】**黄酒、啤酒、成品油从量计征。

## 三、复合计征销售额和销售数量的确定

分别按照从价计征和从量计征确定。

## 四、特殊情形下销售额和销售数量的确定



【例题 1·多选题】（2016 年）下列关于缴纳消费税适用计税依据的表述中，正确的有（ ）。

- A. 委托加工应税消费品应首先以受托人同类消费品销售价格作为计税依据
- B. 换取生产资料的自产应税消费品应以纳税人同类消费品平均价格作为计税依据
- C. 作为福利发放的自产应税消费品应以纳税人同类消费品最高价格作为计税依据
- D. 投资入股的自产应税消费品应以纳税人同类应税消费品最高售价作为计税依据
- E. 将自产的高尔夫球抵偿债务应以纳税人同类应税消费品最高售价作为计税依据

【答案】ADE

【解析】选项 B，换取生产资料的自产应税消费品应以纳税人同类消费品最高价格作为计税依据；选项 C，作为福利发放的自产应税消费品应以纳税人同类消费品平均价格作为计税依据。

## 五、包装物押金计税



**【例题 1·单选题】**甲酒厂为增值税一般纳税人，2020 年 5 月销售白酒 50 吨，取得含增值税销售额 339 万元，另收取包装物押金 2.26 万元。甲酒厂 2020 年 3 月销售白酒曾收取包装物押金 3.39 万元，约定于本月退还。其中 2.26 万元按期退还，1.13 万元逾期未退还。已知增值税税率为 13%，白酒消费税比例税为 20%，从量税税额为 0.5 元/500 克，下列计算甲酒厂当月应缴纳消费税税额为（ ）。

- A. 72.8 万元      B. 65.4 万元      C. 65.2 万元      D. 65 万元

**【答案】**B

**【解析】**白酒属于从价+从量复合计征的应税消费品。白酒的包装物押金于收到当月缴纳增值税和消费税，后期无论是否退还，不予退税。

甲酒厂当月应缴纳消费税税额

$$= (339 + 2.26) \div 1.13 \times 20\% + 50 \times 2000 \times 0.5 / 10000 = 65.4 \text{ (万元)}$$

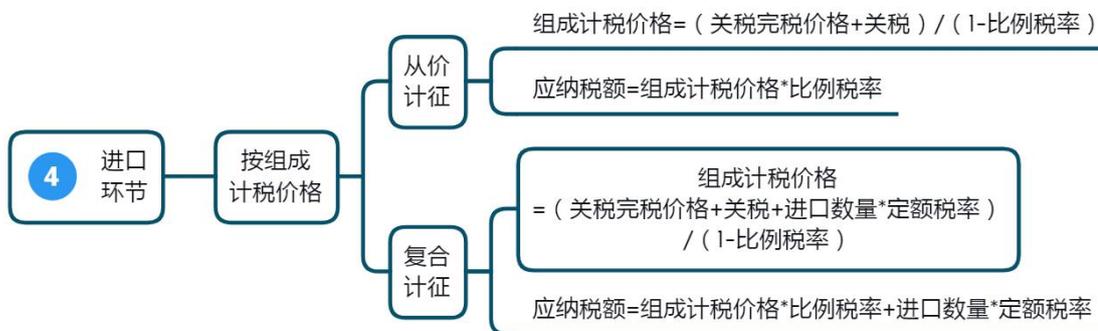
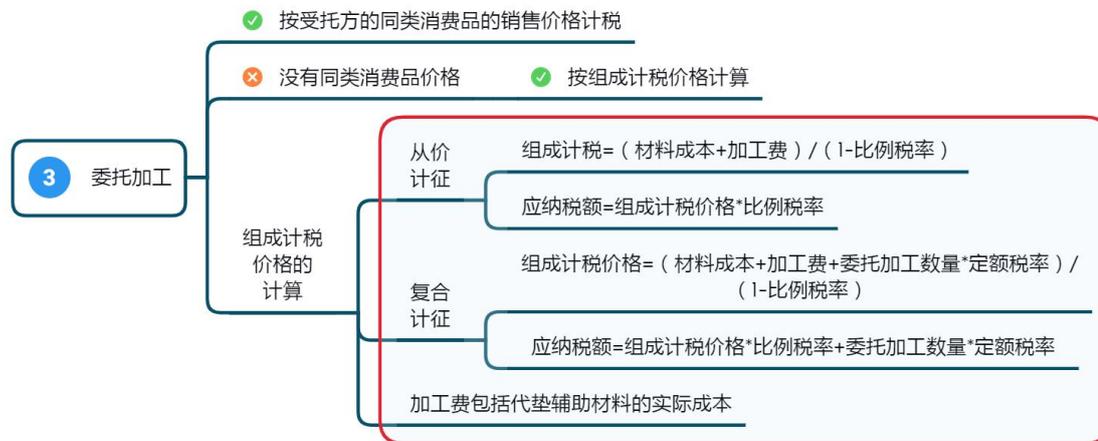
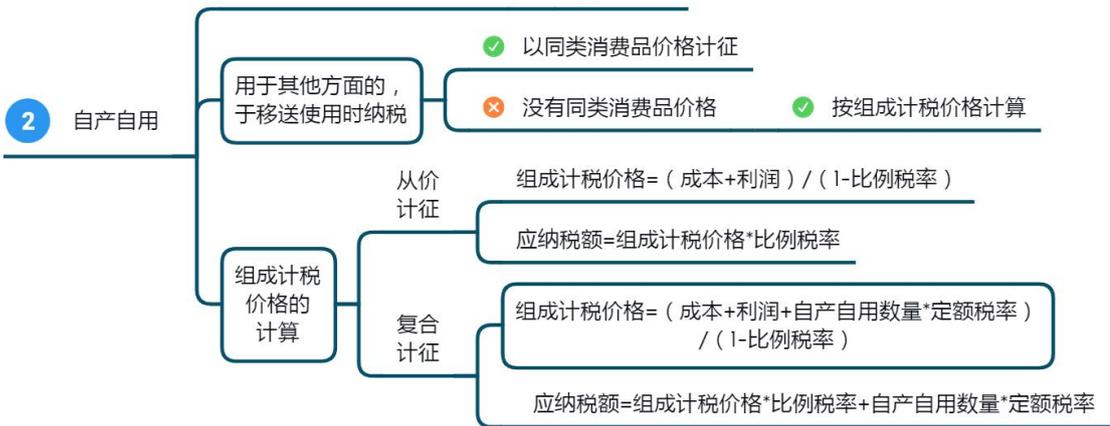
**【知识点 4】**应纳税额计算的审核



1 生产销售	从价计征	销售额*比例税率
	从量计征	销售数量*定额税率
	复合计征	销售额*比例税率+销售数量*定额税率

## 养肥了再杀

用于连续生产应税消费品的 ✘ 不纳税



### 【知识点 5】已纳消费税扣除的审核

已纳消费税的扣除（外购及委托加工收回再生产）：

1. 已税烟丝生产的卷烟；
2. 已税高档化妆品为原料生产的高档化妆品；
3. 已税珠宝、玉石为原料生产的贵重首饰及珠宝、玉石；
4. 已税鞭炮、焰火为原料生产的鞭炮、焰火
5. 已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆
6. 已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子
7. 已税实木地板为原料生产的实木地板
8. 已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料生产的成品油【了解】
9. 以外购葡萄酒连续生产的葡萄酒；

10. 啤酒生产集团内部企业间用啤酒液连续灌装生产的啤酒。

【记忆方法】能扣除的主要 8 个，我们用排除法记不能扣除的 7 个：三车（小汽车，摩托车，游艇）、酒（葡萄酒除外）、高档手表、电池、涂料。

口诀：“酒后开车涂电表”

【提示】

1. 纳税人用外购及委托加工收回的已税珠宝、玉石为原料生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰（镶嵌首饰），在计税时一律不得扣除外购及委托加工收回的珠宝、玉石原料的已纳消费税款。
2. 当期准予扣除的外购或委托加工收回的应税消费品的已纳消费税款，应按当期生产领用数量计算。

【例题 1·单选题】（2015 年）根据消费税法律制度的规定，企业发生的下列经营行为中，外购应税消费品已纳消费税额不准从应纳税消费税额中扣除的是（ ）。

- A. 以外购已税白酒生产白酒  
B. 以外购已税烟丝生产卷烟  
C. 以外购已税高档化妆品为原料生产高档化妆品  
D. 以外购已税实木地板为原料生产实木地板

【答案】A

【例题 2·单选题】（2020 年税一）某化妆品生产企业从法国进口香水精，关税完税价格 30 万元，关税税率 20%，海关已代征增值税、消费税。

2021 年 4 月生产领用上述进口香水精的 90% 用于连续生产本厂品牌的高档化妆品，本月在国内销售高档化妆品取得不含税销售额 400 万元。该企业当月应缴纳消费税（ ）万元。（高档化妆品的消费税税率为 15%）

- A. 55.95      B. 54.28      C. 60.00      D. 53.65

【答案】B

【解析】企业外购已税高档化妆品生产的高档化妆品，准予按当期生产领用数量计算扣除外购的应税消费品已纳的消费税税款。

该企业当月应缴纳消费税 =  $400 \times 15\% - 30 \times (1 + 20\%) \div (1 - 15\%) \times 15\% \times 90\% = 54.28$ （万元）