

第三章 消费税

第五节 生产销售应税消费品应纳税额的计算

(二) 用于其他方面的规定

按照《消费税暂行条例》的规定，纳税人自产自用的应税消费品，用于其他方面的，于移送使用时纳税。

【说明】用于其他方面指：

1. 连续生产非应税消费品。
2. 在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务。
3. 馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。

【链接】从2009年1月1日起，对成品油生产企业在生产成品油过程中，作为燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油，免征消费税。对用于其他用途或直接对外销售的成品油照常征收消费税。

(三) 自产自用应税消费品的计税依据和应纳税额计算

1. 有同类消费品销售价格的

纳税人自产自用的应税消费品用于其他方面，在移送使用时应当纳税的，按照纳税人生产的同类消费品销售价格计算纳税。

2. 没有同类消费品销售价格的

如果纳税人自产自用的应税消费品，在计算征收消费税时，没有同类消费品销售价格，应按组成计税价格计算纳税。

(1) 实行从价定率办法征税的计税依据和应纳税额计算

①组成计税价格=[成本×(1+成本利润率)]÷(1-消费税税率)

②应纳税消费税=组成计税价格×消费税税率

【例题】某酒厂将自产的葡萄酒作为年终奖励发给本厂职工，查知无同类产品销售价格，该批葡萄酒的生产成本为15000元。葡萄酒的成本利润率为5%，消费税适用税率为10%。请计算该厂上述业务应缴纳的消费税税额。

【计算】

(1) 组成计税价格=15000×(1+5%)÷(1-10%)=17500(元)

(2) 应缴纳消费税=17500×10%=1750(元)

(2) 实行从量定额办法征税的计税依据和应纳税额计算

应纳消费税=自产自用数量×定额税率

【例题】某酒厂将自产的0.5吨黄酒作为年终奖励发给本厂职工，查知无同类产品销售价格，该批黄酒的生产成本为15000元。黄酒消费税定额税率为240元/吨。请计算该厂上述业务应缴纳的消费税税额。

【计算】

应缴纳消费税税额=0.5×240=120(元)

(3) 实行复合计税办法征税的计税依据和应纳税额的计算

①组成计税价格=(成本+利润+自产自用数量×定额税率)÷(1-比例税率)

②应纳税消费税=组成计税价格×比例税率+自产自用数量×定额税率

【例题】某酒厂将自产的300斤薯类白酒作为年终奖励发给本厂职工，查知无同类产品销售价格，该批白酒的生产成本为15000元，成本利润率为5%。白酒消费税适用比例税率为20%，定额税率为0.5元/斤。请计算该厂上述业务应缴纳的消费税税额。

【计算】

①组成计税价格 = $[15000 \times (1+5\%) + 0.5 \times 300] \div (1-20\%) = 19875$ (元)

②应缴纳消费税额 = $19875 \times 20\% + 0.5 \times 300 = 4125$ (元)

三、已纳消费税的扣除

(一) 外购应税消费品已纳消费税的扣除

1. 外购应税消费品已纳税款扣除范围

- (1) 外购已税烟丝生产的卷烟。
- (2) 外购已税高档化妆品生产的高档化妆品。
- (3) 外购已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石。
- (4) 外购已税鞭炮、焰火生产的鞭炮、焰火。
- (5) 外购已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料生产的应税成品油。
- (6) 外购已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆。
- (7) 外购已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子。
- (8) 外购已税实木地板为原料生产的实木地板。
- (9) 外购葡萄酒连续生产应税葡萄酒。
- (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。

【提示】 纳税人用外购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(镶嵌首饰)、钻石首饰, 在计税时, 一律不得扣除外购珠宝玉石的已纳税款。

2. 准予扣除的已纳税款的计算方法【按当期生产领用量抵扣】

(1) 实行从价定率办法计算已纳税额的

①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 \times 外购应税消费品适用税率

②当期准予扣除外购应税消费品买价 = 期初库存的外购应税消费品买价 + 当期购进的外购应税消费品买价 - 期末库存的外购应税消费品买价

【提示】 外购应税消费品买价为纳税人取得规定的发票(含销货清单)注明的应税消费品的销售额(不包括增值税税款)。

(2) 实行从量定额办法计算已纳税额的

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款 = 当期准予扣除外购应税消费品数量 \times 外购应税消费品单位税额
当期准予扣除的外购应税消费品数量 = 期初库存的外购应税消费品数量 + 当期购进的外购应税消费品数量 - 期末库存的外购应税消费品数量

【提示】 外购应税消费品数量为规定的发票(含销货清单)注明的应税消费品的销售数量。

【例题】 甲卷烟生产企业 2023 年 3 月初库存外购烟丝不含增值税买价 150 万元, 本月从某烟丝厂购进烟丝不含税购进金额为 200 万元, 月末库存烟丝金额 50 万元, 其余由企业领用生产卷烟。

要求: 请计算甲卷烟厂本月准予扣除的外购烟丝已缴纳的消费税税额。

【解析】

(1) 当期准予扣除外购烟丝的买价 = $150 + 200 - 50 = 300$ (万元)

(2) 甲卷烟厂本月准予扣除的外购烟丝已缴纳的消费税税额 = $300 \times 30\% = 90$ (万元)。

【例-多选题】 下列外购应税消费品中, 准予扣除已纳消费税的有 ()。

- A. 以已税珠宝玉石为原料生产的金银镶嵌首饰
- B. 以已税烟丝为原材料生产的卷烟
- C. 以已税小汽车改造生产小汽车
- D. 以已税润滑油为原料生产的润滑油
- E. 以已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆

答案: BDE

解析：选项 A，纳税人用外购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（镶嵌首饰）、钻石首饰，在计税时，一律不得扣除外购珠宝玉石的已纳税款；选项 C，小汽车没有在准予扣除已纳消费税的范围里。

（二）委托加工收回应税消费品已纳消费税的扣除

【说明】教材此部分内容**【P226】**平移至第六节进行讲解。