

第四章 货物和劳务税制度

【知识点】酒类产品押金的处理

产品	时点	增值税	消费税
黄酒、啤酒	收取时	不纳	不纳
	逾期时	换算为不含税 销售额 纳税	不纳（定额税率）
除黄酒、啤酒外的其他酒 类产品	收取时	纳税	纳税
	逾期时	不纳	不纳

【知识点】消费税的计税依据

从价定率计征办法的计税依据—— 销售额	指纳税人销售应税消费品向购买方收取的 全部价款和价外费用
计税依据的特殊规定	1. 非独立核算门市部销售的自产应税消费品，按照门市部 对外销售额或销售数量
	2. 纳税人自产的应税消费品用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品，应当以纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据（ 换投抵最高价 ）
	3. 卷烟——消费税最低计税价格核定 核定某牌号、规格卷烟计税价格 =批发环节销售价格×（1-适用批发毛利率）

计税依据的特殊规定	4. 白酒——消费税最低计税价格核定 消费税计税价格 低于销售单位对外销售不含税价 70%以下的，需核定最低计税价格
	5. 金银首饰销售额的确定 (1) 只在 零售环节 征收消费税的有：金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品。 (2) 对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产、经营单位， 不能分别核算 ：在生产环节销售的，一律从高适用税率（10%）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（5%）

5. 金银首饰销售额的确定

销售业务	计税依据
(1) 金银首饰与其他产品组成 成套消费品 销售	按 销售额全额征收消费税
(2) 金银首饰连同包装物销售	无论包装是否单独计价，也无论会计上如何核算， 均应并入金银首饰的销售额 ，计征消费税
(3) 带料加工的金银首饰	接受托方销售 同类金银首饰的销售价格 确定计税依据征收消费税。没有同类金银首饰销售价格的，按照 组成计税价格计算纳税
(4) 以旧换新（含翻新改制）销售金银首饰	按 实际收取的不含增值税的全部价款 确定计税依据征收消费税（同增值税规定）

【知识点】生产销售环节——自产自用

自产应税消费品用途	消费税税务处理	增值税税务处理
用于本企业连续生产应税消费品	不缴纳消费税	不缴纳增值税
用于其他方面 1) 本企业连续生产非应税消费品。 2) 在建工程。 3) 管理部门、非生产机构。	1) 于移送使用时缴纳消费税。 2) 按纳税人生产的同类消费品的售价计税；无同类消费品售价的，按	1) 用于连续生产非应税消费品、管理部门、非生产机构等增值税的应税项目的，增值税不用视同销售，不缴纳增值税。

4) 馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面	组成计税价格计税。	2) 用于在建工程,属于增值税应税项目的,不缴纳增值税。 3) 其他几项按视同销售缴纳增值税
------------------------------	-----------	---

自产自用组税价格的构成

征税方式	消费税	增值税
从价定率	组成计税价格=成本×(1+利润率)÷(1-消费税税率)	
从量定额(啤酒、黄酒、成品油)	按销售数量征消费税	成本+利润+消费税税额
复合计税	(成本+利润+自产自用数量×消费税定额税率)÷(1-消费税比例税率)	

【知识点】委托加工环节税务处理

纳税人	消费税	增值税
受托方	交货时代收代缴,应接受托方同类消费品的售价计算纳税,没有同类价格的,按组税价格计算,其组价=(材料成本+加工费)÷(1-消费税税率)	交货时收取加工费应纳增值税=不含税加工费×13%
委托方	收回后:(1)直接出售(不加价)或视同销售:以不高于受托方的计税价格出售的,为直接出售,不再缴纳消费税。 (2)委托方以高于受托方的计税价格出售的,需按照规定申报缴纳消费税,在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。 (3)连续生产应税消费品并销售:交消费税,但可扣除委托加工已纳消费税	收回后: (1)取得受托方开具的专用发票,准予抵扣加工费的进项税额; (2)销售应税消费品,一律交增值税

【知识点】进口环节应纳消费税的计算

计税方法	计税依据	计算公式
从价定率	组成计税价格(组价中应包含进口消费税税额)	应纳消费税=组成计税价格×消费税税率 组成计税价格=(关税完税价格+关税)÷(1-消费税税率) 【提示】进口增值税的组价同消费税组价
从量定额(啤酒、黄酒、成品油)	进口数量	应纳消费税=进口应税消费品数量×定额税率 【提示】进口增值税不实行从量征收,组成计税价格=关税完税价格+关税+进口从量税
复合计税(卷烟、白酒)	组价和进口数量	应纳消费税=组价×消费税税率+从量税 组价=(关税完税价格+关税+从量税)÷(1-消费税税率)【提示】进口增值税的组价同消费税从价部分的组价

【知识点】消费税组成计税价格

1. 生产环节	组成计税价格=成本×(1+利润率)÷(1-消费税税率)	无同类售价,组价计税
2. 委托加工环节	组成计税价格=(材料成本+加工费)÷(1-消费税税率)	无同类售价,组价计税
3. 进口环节	组成计税价格=(关税完税价格+关税)÷(1-消费税税率)	组价计税

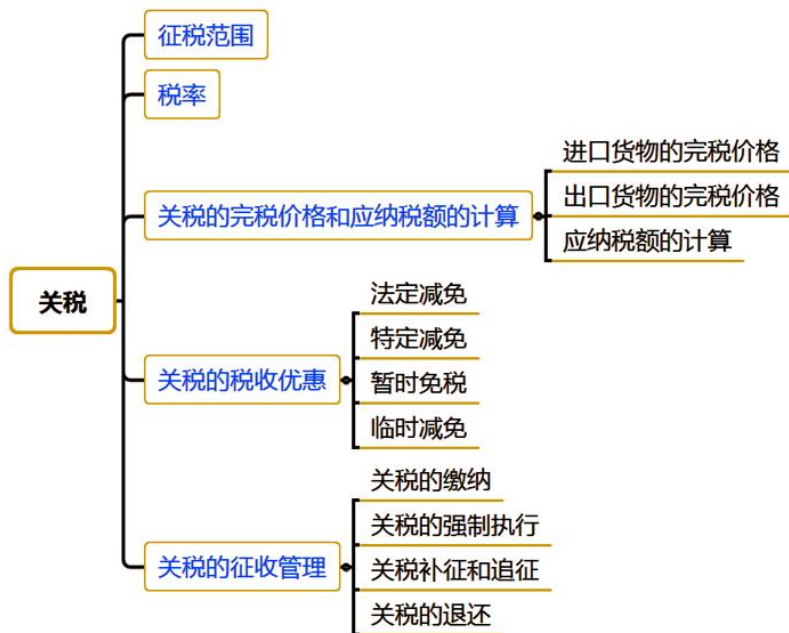
【知识点】批发环节应纳消费税的计算

卷烟	在生产环节、委托加工环节或进口环节缴纳消费税后,在批发环节再加征一道消费税,且卷烟批发环节消费税复合计征:从价税率11%,并按0.005%/支加征从量税。	
纳税人	在中华人民共和国境内从事卷烟批发业务的单位和个人。 【提示】(1)纳税人销售给纳税人以外的单位和个人的卷烟于销售时纳税。(2)纳税人之间销售的卷烟不缴纳消费税	
计税依据	批发销售的所有牌号规格的卷烟,按其销售额(不含增值税)和销售数量征收消费税	

税额计算	<p>应纳税额=销售额（不含增值税）x11%+销售数量×250 元/箱</p> <p>【提示】（1）卷烟消费税在生产和批发两个环节征收后，批发企业在计算纳税时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。</p> <p>（2）纳税人应将卷烟销售额与其他商品销售额分开核算，未分开核算的，一并征收消费税。</p> <p>（3）纳税人兼营卷烟批发和零售业务的，应当分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量；未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，按照全部销售额、销售数量计征批发环节消费税</p>
纳税地点	卷烟批发企业的机构所在地：总机构与分支机构不在同一地区的，由总机构申报纳税

【知识点】消费税纳税义务发生时间

销售结算方式	纳税义务发生时间
赊销和分期收款	为书面合同约定的收款日期的当天，书面合同没有约定收款日期的或者无书面合同的，为发出应税消费品的当天
预收货款	发出应税消费品的当天
托收承付和委托银行收款	发出应税消费品并办妥委托收手续的当天
其他结算方式	收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天
自产自用	移送使用的当天
委托加工	纳税人提货的当天
进口应税消费品	报关进口的当天



【知识点】关税的纳税义务人和征税对象

具体情况	纳税人
进口货物	收货人
出口货物	发货人
进出境物品	物品的所有人和推定所有人（持有人、收件人等） 邮递进境的收件人； 邮递或其他运输方式出境的寄件人或托运人。
征税对象	凡是国家允许，属于《进出口税则》规定应税的货物、物品，均属于关税的征税范围

【知识点】进口货物的完税价格

一般货物的完税价格	进口货物的完税价格 (CIF) = 离岸价 (FOB) + 运费、保险费 (货物运抵我国境内输入地点起卸前) 关税 = 进口货物的完税价格 × 税率 关税
运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物，在海关规定期限内复运进境	完税价格 = 境外修理费 + 境外料件费
运往境外加工的货物，在海关规定期限内复运进境	完税价格 = 境外加工费 + 境外料件费 + 复运进境的运保费