

第二节 计税依据

四、计税依据的若干特殊规定

1. 自设非独立核算门市部计税的规定

纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应当按照门市部对外销售额或者销售数量计算征收消费税。



2. 纳税人用于以物易物（换取生产资料或消费资料）、投资入股、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**销售价格为依据计算消费税。

消费税	以最高销售价格作为计税依据
增值税	以平均售价作为计税依据
企业所得税（补充）	以公允价值作为视同销售收入

3. 卷烟最低计税价格的核定

卷烟消费税最低计税价格核定范围，为卷烟生产企业在生产环节销售的所有牌号、规格的卷烟。

核定权限：国家税务总局核定并发布。

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)

解析：计算应纳税款并申报纳税时：按照核定计税价格与生产企业实际销售价格，孰高原则确定计税销售额。

【例题·单选题】某卷烟生产企业的A牌卷烟出厂价格为每标准条55元（不含增值税，下同），税务机关采集A牌卷烟批发环节价格为每标准条110元，国家税务总局核定的同类卷烟的批发环节毛利率为29%。该企业当期出厂销售A牌卷烟300标准箱（每标准箱250标准条），则该企业当期应纳的消费税为（ ）元。

A. 3 325 200

B. 2 153 700

C. 2 355 000

D. 1 530 000

答案：A

解析：A牌卷烟计税价格=110×(1-29%)=78.1（元/条），属于甲类卷烟。

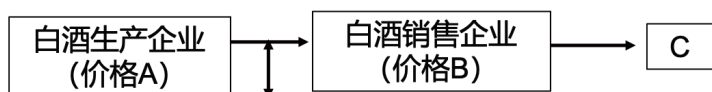
该企业当期应纳消费税

=300×150+78.1×300箱×250条/箱×56%

=45 000+3 280 200

=3 325 200（元）。

4. 白酒消费税最低计税价格核定管理办法



情形	税务处理
(1) 如果 $A \geq 70\%B$ ，则 A、B 差价小，A 为正常价格	不需要核定最低计税价格
(2) 如果 $A < 70\%B$ ，则 A 为不正常价格	需要核定最低计税价格
(3) 实际销售价格与最低计税价格孰高申报	

(4) 已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到3个月以上、累计上涨或下降幅度在20%（含）以上的白酒	重新核定最低计税价格
(5) 对白酒生产企业设立多级销售单位销售的白酒	按照最终一级销售单位对外销售价格核定生产企业消费税最低计税价格

【提示1】核定标准

白酒生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格70%以下的，消费税最低计税价格由税务机关根据生产规模、白酒品牌、利润水平等情况在销售单位对外销售价格50%至70%范围内自行核定。其中生产规模较大，利润水平较高的企业生产的需要核定消费税最低计税价格的白酒，税务机关核价幅度原则上应选择在销售单位对外销售价格60%至70%范围内。

【提示2】自2017年5月1日起，白酒消费税最低计税价格核定比例统一调整为60%，已核定最低计税价格的白酒，税务机关应按照调整后的比例重新核定。

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、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%）。

(3) 计税依据一般规定：不含增值税的销售额

不含增值税的销售额=含税销售额÷（1+13%）

计税依据具体规定如下：

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	按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

【例题·计算题】2023年1月，乙商场（一般纳税人）零售金银首饰取得含税销售额10.44万元，其中包括以旧换新业务中新首饰的含税销售额5.83万元。在以旧换新业务中，旧首饰作价的含税金额为3.51万元，乙商场实际收取的含税金额为2.32万元。

计算：乙商场零售金银首饰应缴纳的消费税、增值税。

答案及解析：

应纳消费税

$$= (10.44 - 5.83) \div 1.13 \times 5\% + 2.32 \div 1.13 \times 5\%$$

$$= 0.31 \text{ (万元)}$$

应纳增值税

$$= (10.44 - 5.83) \div 1.13 \times 13\% + 2.32 \div 1.13 \times 13\% = 0.8 \text{ (万元)}$$

本节小结

