

第五节 生产销售应税消费品应纳税额的计算

本节知识点

知识点 1: 对外销售应税消费品应纳消费税的计算

知识点 2: 自产自用应税消费品应纳消费税的计算

知识点 3: 已纳消费税的扣除

知识点 1: 对外销售应税消费品应纳消费税的计算

(一) 消费税一般计税方法

1. 从价定率计税

应纳税额=销售额×比例税率

销售额(含消费税、不含增值税)

2. 从量定额计税

(啤酒、黄酒、成品油)

应纳税额=销售数量×定额税率

3. 复合计税(白酒、卷烟) 应纳税额=销售额×比例税率+销售数量×定额税率

【例题·单选题】2023年4月某手表厂生产销售H型手表300只,取得不含税收入360万元;生产销售W型手表500只,取得不含税收入80万元;销售手表配件取得不含税收入1.2万元,该厂本月应纳消费税()万元。(高档手表的消费税税率为20%)

A. 88

B. 72.24

C. 16.24

D. 72

答案: D

解析: W型手表不含税售价在10000元以下,不征收消费税。手表配件不属于消费税征税范围,不征收消费税。该厂本月应纳消费税=360×20%=72(万元)。

【例题·综合题(节选)】某石化生产企业为增值税一般纳税人,3月销售汽油0.1万吨,取得不含税销售额400万元。汽油1吨=1388升,消费税税率1.52元/升。该企业当月应纳消费税()万元。

A. 2531.71

B. 1687.81

C. 2742.69

D. 210.98

答案: D

解析: 应纳消费税=0.1×1388×1.52=210.98(万元)。

【提示】电子烟生产环节征收消费税的规定

1. 纳税人生产电子烟的,按照生产销售电子烟的销售额计算纳税。

2. 电子烟生产环节纳税人采用代销方式销售电子烟的,按照经销商(代理商)销售给电子烟批发企业的销售额计算纳税。

3. 电子烟生产环节纳税人从事电子烟代加工业务的——由持有商标的企业缴纳消费税。

(1) 应当分开核算持有商标电子烟的销售额和代加工电子烟的销售额;

(2) 未分开核算的,一并缴纳消费税。

【例题·计算题】甲电子烟生产企业生产持有商标A的电子烟产品。2023年1月发生以下业务:

(1) 生产销售一批A电子烟产品给电子烟批发企业,不含增值税销售额为200万元。

(2) 委托经销商(代理商)销售上述一批A电子烟产品,经销商(代理商)销售给电子烟批发企业不含增值税销售额为110万元。

(3) 为乙电子烟生产企业 (持有电子烟商标 B) 代加工电子烟 (甲企业不持有电子烟商标 B) 取得不含增值税销售额为 50 万元 (分开核算 A、B 电子烟销售额)。

要求: 计算甲企业本月应纳消费税税额。(电子烟消费税税率 36%)

答案:

(1) 甲企业直接销售生产的 A 电子烟应申报缴纳消费税 = $200 \times 36\% = 72$ (万元)。

(2) 甲企业委托经销商销售 A 电子烟应申报缴纳消费税 = $110 \times 36\% = 39.6$ (万元)。

(3) 分开核算时, 甲企业不缴纳代加工 B 电子烟消费税

【例题·单选题】甲啤酒厂为增值税一般纳税人, 2023 年 4 月销售鲜啤酒 10 吨给乙烟酒批发销售公司, 开具的增值税专用发票上注明金额 29000 元, 另开收据收取包装物押金 2000 元

(含塑料周转箱押金 500 元); 销售无醇啤酒 5 吨给丙商贸公司, 开具增值税普通发票注明价税合计金额 13800 元, 另开收据收取包装物押金 750 元。上述押金均单独核算。甲厂当月应缴纳消费税 () 元。

A. 2500.00

B. 3300.00

C. 3600.00

D. 3750.00

答案: C

解析: 啤酒单位税额差别: 划分标准 3000 元/吨, 含包装物及押金, 不含重复使用的塑料周转箱押金。鲜啤酒每吨出厂价 = $[29000 + (2000 - 500) \div (1 + 13\%)] \div 10 = 3032.74$ (元), 为甲类啤酒, 单位税额 250 元/吨; 无醇啤酒每吨出厂价 = $[(13800 + 750) \div (1 + 13\%)] \div 5 = 2575.22$ (元), 为乙类啤酒, 单位税额 220 元/吨; 甲厂当月应缴纳消费税 = $10 \times 250 + 5 \times 220 = 3600$ (元)。

【例题·计算题】某酒厂为增值税一般纳税人, 2022 年 4 月销售粮食白酒 4 吨, 取得不含税收入 400000 元, 包装物押金 23400 元 (单独记账核算), 并收取运费 47970 元。

要求: 计算该酒厂上述业务应纳消费税 (白酒消费税 20% + 0.5 元/500 克)。

答案:

酒厂应纳消费税 = $[400000 + (23400 + 47970) \div (1 + 13\%)] \times 20\% + 4 \times 2000 \times 0.5 = 96631.86$ (元)。

知识点 2: 自产自用应税消费品应纳消费税的计算

(一) 用于连续生产应税消费品的——不纳消费税

例如: 卷烟厂生产的烟丝, 用于本厂连续生产卷烟, 只对生产销售的卷烟征收消费税, 用于连续生产卷烟的烟丝不缴纳消费税。

(二) 用于其他方面——于移送使用时缴纳消费税

【提示】用于其他方面 ≠ 视同销售

用于其他方面是指:

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。

【特殊】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; 用于其他用途或直接对外销售的成品油照章征收消费税。

【总结】自产自用增值税和消费税的处理:

1. 应税消费品连续生产应税消费品 (比如卷烟厂将自产的烟丝连续生产卷烟): 消费税不征、增值税不征
2. 应税消费品连续生产非应税消费品 (比如葡萄酒厂将自产的葡萄酒连续生产酒心巧克力): 增值税不征、消费税征
3. 应税消费税用于

(1) 管理部门, 在建工程 (属于公司内部): 增值税不征、消费税征 (比如实木地板厂生产的实木地板用于办公室装修)

(2) 投、分、送、职工福利等 (属于对外): 增值税征、消费税征

【例题·单选题】某汽车厂为增值税一般纳税人, 主要生产小汽车和中轻型商用小客车, 小汽车不含税出厂

价为 12.5 万元/辆，小客车不含税出厂价为 6.8 万元/辆。4 月发生如下业务：本月销售小汽车 8600 辆，将 2 辆小汽车移送本厂研究所作破坏性碰撞实验，3 辆作为广告样品；销售小客车 576 辆，将本厂生产的 10 辆小客车移送改装分厂，将其改装为救护车。该企业上述业务应纳消费税（ ）万元。（题中小汽车消费税税率为 3%，小客车消费税税率为 5%）

- A. 8804.24 B. 3425.37
C. 8804.94 D. 8798.84

答案：B

解析：应纳消费税 = $(8600+3) \times 12.5 \times 3\% + (576+10) \times 6.8 \times 5\% = 3425.37$ （万元）。

（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一一按售价（加权平均价）

【提示】以物易物、投资、抵债的按同类最高价。

2. 没有同类应税消费品销售价格的一一按组价

（1）从价定率征收消费税：

应纳消费税 = 组成计税价格 \times 消费税税率

组成计税价格 = $[\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})] \div (1 - \text{消费税税率})$

【提示】此处为消费税成本利润率（4%—20%），由国家税务总局确定。（不用背，考试会给）

【例题·计算题】（节选）某汽车厂为增值税一般纳税人，4 月特制高性能的 B 型小轿车（消费税税率 9%）6 台和电动汽车 10 台，其中，将 2 辆 B 型轿车用于奖励给对汽车研发有突出贡献的科研人员，1 辆用于汽车性能试验；本月销售电动汽车 5 辆，每辆电动汽车不含税售价 26 万元/辆。（B 型小轿车生产成本 14 万元/辆，成本利润率 8%，消费税税率为 9%。）

要求：计算上述业务消费税。

答案：电动汽车不属于应税消费品。

应纳消费税 = $14 \times (1 + 8\%) \div (1 - 9\%) \times 2 \times 9\% = 2.99$ （万元）。

【例题·计算题】某啤酒厂 8 月特制啤酒 20 吨，全部赠送给当地啤酒文化节，每吨啤酒成本不含税金额 1000 元，无同类产品售价。

要求：计算消费税（220 元/吨）及增值税。

答案：

应纳消费税 = $20 \times 220 = 4400$ （元）。

应纳增值税 = $[20 \times 1000 \times (1 + 10\%) + 4400] \times 13\% = 3432$ （元）。