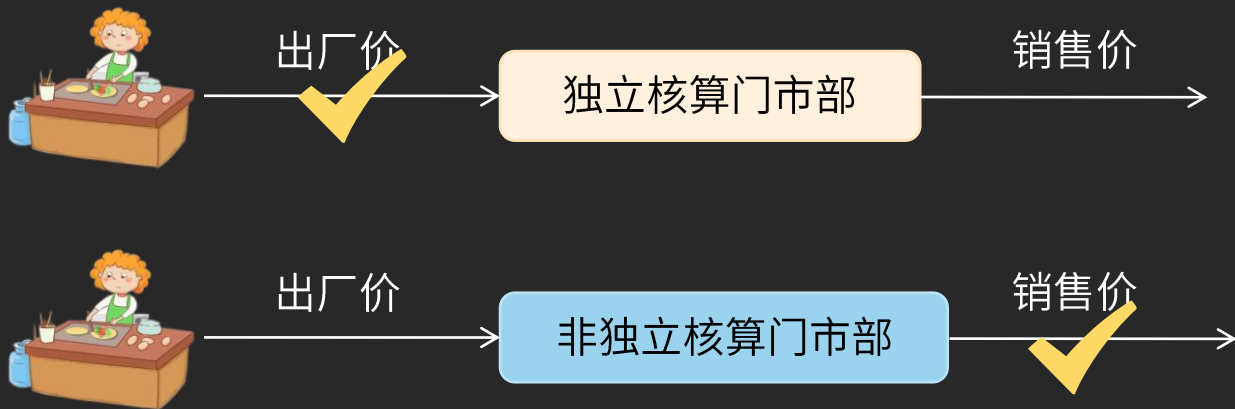


(三) 特殊情况下销售额和销售数量的确定

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

门市部对外销售额或者销售数量

独立看出厂，非独立看销售



纳税人用于 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	纳税人同类应税消费品的 最高 销售价格
白酒生产企业向商业销售单位收取的“ 品牌使用费 ”	不论企业采取何种方式或以何种名义收取价款，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税



包装物押金	啤酒、黄酒	从量计征，其包装物押金不征收消费税
	啤酒、黄酒以外的其他酒类产品	收取时价税分离并入销售额
	非酒类产品	逾期未退时价税分离并入销售额

与价格无关



金银首饰	以旧换新 (含翻新改制)	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
	与其他产品组成 成套消费品销售	应按销售额全额征收消费税
	连同包装物销售	无论包装物是否单独计价，无论会计如何核算， 均应并入金银首饰的销售额 计征消费税
电子烟	生产、批发	生产、批发的销售额
	代销方式销售	按照经销商（代理商）的销售额



提示一下

电子烟生产环节纳税人从事电子烟代加工业务的，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；未分开核算的，一并缴纳消费税。





【举个例子1】

甲电子烟生产企业，某月生产持有商标的电子烟产品并销售给电子烟批发企业，不含增值税销售额为200万元。已知，消费税税率为36%。

【分析】甲电子烟生产企业的应纳消费税
 $=200 \times 36\% = 72$ （万元）。





【举个例子2】

甲电子烟生产企业（以下简称“甲企业”）为增值税一般纳税人，委托经销商（代理商）销售其生产的持有商标的电子烟产品，经销商（代理商）销售给批发企业时收取的全部含增值税价款及价外费用为300万元。

已知，该批电子烟甲企业含增值税出厂价为210万元，批发企业对外销售取得的全部含增值税价款及价外费用为452万元，电子烟增值税税率为13%，消费税税率为基本环节36%、批发环节11%。



【分析】

(1) 甲企业的应纳消费税=300÷(1+13%)
×36%=95.58 (万元)。

(2) 批发企业是批发环节电子烟消费税的纳税人，应纳
消费税452÷(1+13%)×11%=44 (万元)。





【举个例子3】

甲电子烟生产企业（以下简称“甲企业”），持有电子烟商标“XXX”。4月，生产销售“XXX”牌电子烟给电子烟批发企业，不含增值税销售额为200万元。另外，甲企业还从事电子烟代加工业务，向乙电子烟生产企业（简称“乙企业”）销售“YYY”牌电子烟，不含增值税销售额为100万元。“YYY”商标由乙企业持有。已知，消费税税率为36%



【分析】

(1) 如果甲企业分开核算“XXX”牌电子烟和“YYY”牌电子烟的销售额，甲企业的应纳消费税=200×36%=72（万元）；乙企业将“YYY”牌电子烟销售给批发企业时应自行申报缴纳消费税。

(2) 如果甲企业未分开核算“XXX”牌电子烟和“YYY”牌电子烟的销售额，甲企业的应纳消费税=（200+100）×36%=108（万元）。



拓展训练

【例题-单选题】某摩托车生产企业为增值税一般纳税人，2024年6月份将生产的某型号摩托车30辆，以每辆出厂价12 000元（不含增值税）给自设非独立核算的门市部；门市部又以每辆15 820元（含增值税）全部销售给消费者。已知，摩托车适用消费税税率10%，则该摩托车生产企业6月份应缴纳消费税的下列计算中，正确的是（ ）。

A. $12\ 000 \times 30 \times 10\% = 36\ 000$ （元）

B. $15\ 820 \div (1 + 13\%) \times 30 \times 10\% = 42\ 000$ （元）

C. $15\ 820 \times (1 + 13\%) \times 30 \times 10\% = 53\ 629.8$ （元）

D. $15\ 820 \times 30 \times 10\% = 47\ 460$ （元）



拓展训练

【答案】 B

【解析】 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征收消费税，消费税的计税销售额为不含增值税的销售额。



拓展训练

【例题-单选题】（2023年）根据消费税法律制度的规定，下列选项中，以最高销售价格消费税计税依据的是（ ）。

- A. 自产小汽车进行赞助
- B. 自产高档手表偿还债务
- C. 自产高档化妆品用于职工福利
- D. 自产果汁无偿赠送给其他单位



拓展训练

【答案】 B

【解析】 纳税人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计算消费税。



拓展训练

【例题-多选题】（2023年）根据消费税法律制度的规定，白酒生产企业销售自产白酒收取的下列款项中，应并入销售额计征消费税的有（ ）。

- A. 包装物租金
- B. 增值税税款
- C. 品牌使用费
- D. 优质费



拓展训练

【答案】 ACD

【解析】 选项 AD，属于价外费用，应并入销售额缴纳消费税；选项 B，增值税是价外税，计算消费税的销售额为不含增值税的销售额；选项 C，白酒生产企业向商业销售单位收取的“品牌使用费”是随着应税白酒的销售而向购货方收取的，属于应税白酒销售价款的组成部分，因此，不论企业采取何种方式或以何种名义收取价款，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。



拓展训练

【例题-单选题】（2021年）甲酒厂为增值税一般纳税人，2022年11月销售自产白酒50吨，取得不含增值税价款2 200 000元。同时收取包装物押金45 200元，当月不予退还3个月前销售自产白酒时收取的包装物押金33 900元。已知增值税税率为13%，消费税比例税率为20%，定额税率为0.5元/500克；1吨=1 000千克。计算甲酒厂当月上述业务应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

A. $[2\,200\,000 + 45\,200 \div (1 + 13\%)] \times 20\% + 50 \times 1\,000 \times 2 \times 0.5 = 498\,000$ （元）

B. $[2\,200\,000 + 33\,900 \div (1 + 13\%)] \times 20\% + 50 \times 1\,000 \times 2 \times 0.5 = 496\,000$ （元）

C. $(2\,200\,000 + 33\,900) \times 20\% + 50 \times 1\,000 \times 2 \times 0.5 = 496\,780$ （元）

D. $(2\,200\,000 + 45\,200) \times 20\% = 449\,040$ （元）



拓展训练

【答案】 A

【解析】 (1) 白酒的包装物押金在收取时属于价外费用，需要计入销售额计算消费税，逾期时不再计算缴纳消费税；价外费用含增值税，需换算为不含税价款。(2) 白酒复合计征消费税，应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 定额税率。



拓展训练

【例题-单选题】（2022年）甲商场为增值税一般纳税人，2022年10月采取以旧换新方式销售金项链100条，金项链同期含增值税售价5989元/条，折价收回同类旧金项链作价5085元/条，已知增值税税率为13%，消费税税率为5%，计算甲商场当月以旧换新销售金项链应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

A. $100 \times (5989 - 5085) \times (1 + 5\%) \times 5\% = 4746$ （元）

B. $100 \times 5989 \div (1 + 13\%) \times 5\% = 26500$ （元）

C. $100 \times (5989 - 5085) \div (1 + 13\%) \times 5\% = 4000$ （元）

D. $100 \times 5989 \times 5\% = 29945$ （元）



拓展训练

【答案】 C

【解析】 纳税人采取以旧换新方式销售金银首饰，按销售方“实际收取”的不含增值税的全部价款确定销售额征收消费税。题目中的销售额含增值税，应当换算为不含税销售额。





考点5

五、生产销售环节应纳消费税的计算 (★★★)

(一) 实行从价定率计征消费税的，其计算公式为：

$$\text{消费税应纳税额} = \text{销售额} \times \text{比例税率}$$

(二) 实行从量定额计征消费税的，其计算公式为：

$$\text{消费税应纳税额} = \text{销售数量} \times \text{定额税率}$$

(三) 实行从价定率和从量定额复合方法计征消费税的，其计算公式为：

$$\text{消费税应纳税额} = \text{销售额} \times \text{比例税率} + \text{销售数量} \times \text{定额税率}$$



 **对点练**

【例题 4-22 单选题】甲酒厂2024年3月受托加工 20 吨白酒，收取不含增值税加工费 80000 元，成本 300000元的原材料由委托方提供。甲酒厂同类产品不含增值税售价为 27500 元 / 吨。已知白酒消费税比例税率为 20%，定额税率为 0.5 元 / 500 克，1 吨 = 1000 千克。计算甲酒厂上述受托加工业务应代收代缴消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

A. $20 \times 27500 \times 20\% + 20 \times 1000 \times 1000 / 500 \times 0.5 = 130000$ (元)

B. $(300000 + 80000) \times 20\% + 20 \times 1000 \times 1000 / 500 \times 0.5 = 96000$
(元)

C. $300000 \times 20\% + 20 \times 1000 \times 1000 / 500 \times 0.5 = 80000$ (元)

D. $20 \times 27500 \times 20\% = 110000$ (元)



 **对点练**

【答案】 A

【解析】 (1) 白酒采用从价定率和从量复合方法计征消费税； (2) 委托加工按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税 (甲酒厂同类产品不含增值税售价为 27500 元 / 吨)；没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税； (3) 应纳消费税 = $20 \times 27500 \times 20\% + 20 \times 1000 \times 1000 / 500 \times 0.5 = 130000$ (元)。





🎯 考点6

六、自产自用应纳消费税的计算 (★★★)

(一) 实行从价定率办法计征消费税的，其计算公式为：

组成计税价格 = (成本 + 利润) ÷ (1 - 比例税率)

消费税应纳税额 = 组成计税价格 × 比例税率

(二) 实行复合计税办法计征消费税的，其计算公式为

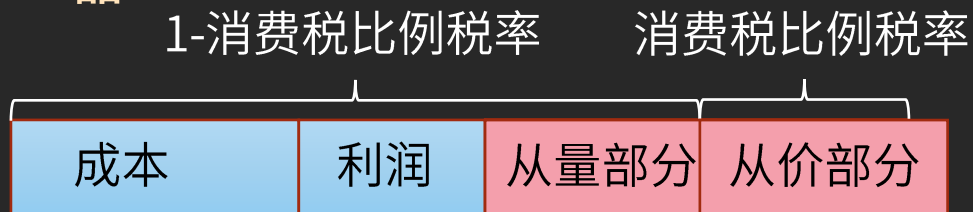
组成计税价格 = (成本 + 利润 + 自产自用数量 × 定额税率)
÷ (1 - 比例税率)

消费税应纳税额 = 组成计税价格 × 比例税率 + 自产自用数量 × 定额税率



自产自用“复合计征”消费税的应税消费

品



$$\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润} + \text{自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$$



 **对点练**

【例题 4-23 单选题】甲公司 2024年2月将自产的新型粮食白酒 2000 瓶无偿赠送客户品尝，白酒每瓶 500 克，生产成本共 40000 元，没有同类产品售价。已知粮食白酒消费税比例税率为 20%，定额税率为 0.5 元 /500 克，成本利润率为 10%。计算甲公司上述业务当月应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

- A. $[40000 \times (1+10\%) + 2000 \times 0.5] / (1+20\%) \times 20\% + 2000 \times 0.5 = 8500$ (元)
- B. $(40000 + 2000 \times 0.5) / (1-20\%) \times 20\% = 10250$ (元)
- C. $[40000 \times (1+10\%) + 2000 \times 0.5] \times 20\% + 2000 \times 0.5 = 10000$ (元)
- D. $[40000 \times (1+10\%) + 2000 \times 0.5] / (1-20\%) \times 20\% + 2000 \times 0.5 = 12250$ (元)



 **对点练**

【答案】 D

【解析】 (1) 由于甲公司没有同类产品的售价，应当组成计税价格计算，选项 B 错误；(2) 纳税人自产自用的新型粮食白酒用于赠送客户品尝视同销售，属于应税消费品，白酒复合计价，组成计税价格 = [成本 × (1+ 成本利润率) + 自产自用数量 × 消费税定额税率] ÷ (1- 消费税税率)，应纳消费税 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 自产自用数量 × 消费税定额税率，选项 AC 错误。





考点7

七、委托加工环节应纳消费税的计算 (★★★)

(一) 实行从价定率办法计征消费税的，其计算公式为：

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 比例税率)

消费税应纳税额 = 组成计税价格 × 比例税率

(二) 实行复合计税办法计征消费税的，其计算公式为：

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)

消费税应纳税额 = 组成计税价格 × 比例税率 + 委托加工数量 × 定额税率



提示一下

材料成本，是指委托方所提供加工材料的实际成本。委托加工应税消费品的纳税人，必须在委托加工合同上如实注明（或者以其他方式提供）材料成本，凡未提供材料成本的，受托方主管税务机关有权核定其材料成本。

加工费，是指受托方加工应税消费品向委托方所收取的全部费用（包括代垫辅助材料的实际成本），**不包括增值税税款。**



拓展训练

【例题-单选题】（2024年）甲烟花厂 2023 年 12 月受托为乙游乐园加工一批焰火，乙游乐园提供的原材料成本为 42.5 万元，甲烟花厂收取不含增值税加工费 17 万元，甲烟花厂无同类焰火销售价格。已知消费税税率为 15%，计算甲烟花厂该业务应代收代缴消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

- A. $(42.5 + 17) \div (1 - 15\%) \times 15\% = 10.5$ （万元）
- B. $[42.5 \div (1 - 15\%) + 17] \times 15\% = 10.05$ （万元）
- C. $(42.5 + 17) \times 15\% = 8.925$ （万元）
- D. $17 \times 15\% = 2.55$ （万元）



拓展训练

【答案】 A

【解析】 委托加工的应税消费品，按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税，没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) \div (1 - 比例税率)，应纳税额 = 组成计税价格 \times 税率 = $(42.5 + 17) \div (1 - 15\%) \times 15\% = 10.5$ (万元)。





考点8

八、进口环节应纳税额的计算 (★★★)

(一) 从价定率计征消费税的，其计算公式为：

组成计税价格 = (关税计税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税比例税率

(二) 实行复合计税办法计征消费税的，其计算公式为：

组成计税价格 = (关税计税价格 + 关税 + 进口数量 × 定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 进口数量 × 定额税率



 **对点练**

【例题 4-24 单选题】甲公司为增值税一般纳税人,2024年10月进口高档化妆品一批,关税计税价格为195.5万元,已知高档化妆品关税税率为5%,消费税税率为15%,计算该批消费税算式正确的是()。

A. $(195.5+195.5 \times 5\%) / (1-15\%) \times 15\%=36.23$ (万元)

B. $195.5 / (1+15\%) \times 15\%=25.5$ (万元)

C. $(195.5+195.5 \times 5\%) / (1+15\%) \times 15\%=26.78$ (万元)

D. $195.5 / (1-15\% \times 15\%)=34.5$ (万元)



 **对点练**

【答案】 A

【解析】 纳税人进口应纳消费品，应按照组成计税价格和规定的税率计算应纳税额。题目中进口的为高档化妆品，实行从价定率计征消费税，应纳税额=（关税计税价格+关税） /（1-消费税税率） × 消费税税率=（195.5+195.5×5%） /（1-15%） × 15%=36.23（万元）。





考点9

九、已纳消费税的扣除 (★★★)

类别	允许扣除 (外购或委托加工收回的应税消费品)	不得扣除
已纳消费税的扣除	<ul style="list-style-type: none">(1) 已税烟丝为原料生产的卷烟;(2) 已税高档化妆品原料生产的高档化妆品;(3) 已税珠宝、玉石原料生产的贵重首饰及珠宝、玉石;(4) 已税鞭炮、焰火原料生产的鞭炮、焰火;	<ul style="list-style-type: none">(1) 酒类产品 (不含葡萄酒);(2) 摩托车;(3) 小汽车;(4) 游艇;



类别	允许扣除（外购或委托加工收回的应税消费品）	不得扣除
已纳消费税的扣除	<p>(5) 已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；</p> <p>(6) 已税木制一次性筷子原料生产的木制一次性筷子；</p> <p>(7) 已税实木地板原料生产的实木地板；</p> <p>(8) 已税石脑油、润滑油、燃料油为原料生产的成品油；</p> <p>(9) 已税汽油、柴油为原料生产的汽油、柴油</p>	<p>(5) 高档手表；</p> <p>(6) 电池；</p> <p>(7) 涂料</p>



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 × 外购应税消费品适用税率

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



掌握下列不得扣除的项目，采用排除法应对此知识点更加容易

“不得扣除”的原因	具体内容
“特殊”应税消费品	酒类产品、高档手表、小汽车、摩托车、游艇、电池、涂料
纳税环节“不同”	如用已税“珠宝玉石”加工“金银镶嵌首饰”
用于生产“非应税消费品”	如用已税“高档化妆品”连续生产“普通化妆品”



【小迪加油站】表舅汽摩有点土



 **对点练**

【例题 4-25 单选题】根据消费税法律制度的规定，下列项目中，不可以抵扣已纳税款的是（ ）。

- A. 用外购已税烟丝继续加工成卷烟
- B. 用自制的高档化妆品继续加工高档化妆品
- C. 委托加工收回的已税木制一次性筷子继续加工木制一次性筷子
- D. 委托加工收回的已税鞭炮继续加工鞭炮



 **对点练**

【答案】 B

【解析】 选项 B：自产应税消费品用于连续生产应税消费品的，不缴纳消费税，所以不涉及已纳消费税的扣除。



 **对点练**

【例题 4-26 单选题】甲烟厂为增值税一般纳税人，2024 年 12 月初库存的外购烟丝不含增值税买价 5 万元，当月外购烟丝不含增值税买价 40 万元，月末库存的外购烟丝不含增值税买价 10 万元，领用的烟丝当月全部用于连续生产卷烟。已知烟丝消费税税率为 30%。计算甲烟厂当月准予扣除的外购烟丝已缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

A. $(40-10) \times 30\%=9$ (万元)

B. $40 \times 30\%=12$ (万元)

C. $(5+40) \times 30\%=13.5$ (万元)

D. $(5+40-10) \times 30\%=10.5$ (万元)



 **对点练**

【答案】 D

【解析】 已知烟丝为应税消费品，已经缴纳一次消费税，外购已税烟丝用于生产卷烟的，应当按照当月生产领用数量计算当月准予扣除的外购烟丝已缴纳的消费税税额。已知月初库存 5 万，本月购入 40 万，月末剩余 10 万，即本月生产领用了 $5+40-10=35$ 万。准予扣除的已经缴纳消费税税额 $=35 \times 30\%=10.5$ 。因此本题选 D。



小迪加油站



消费税计算

特殊情况

门市部 独立看出厂，非独立看销售

换低投 最高价

包装物押金 一般啤黄是逾期，白酒其他酒取得时

以旧换新 金银首饰按差价

电子烟

未分别核算 从高适用税率

代销 看销售价

同增值税

组价

自产自用

先找同类价→组价

成本、利润

委托加工

受托方同类价→组价

材料成本、加工费

进口

直接组价

关税完税法、关税

组价不含税

已纳消费税的扣除

当期生产领用数量×单价×税率

不得扣

表舅汽摩有点土

跨环节





考点10

十、消费税征收管理 (★★☆)

(一) 消费税纳税义务发生时间

销售方式	纳税义务发生时间
托收承付、 委托收款	发出应税消费品“并”办妥托收手续的当天
赊销、分期 收款	书面合同约定的收款日期的当天 【注意】无合同或有合同无约定，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



销售方式	纳税义务发生时间
其他结算方式	收到销售款或取得索取销售款凭据的当天
自产自用	移送使用的当天
委托加工	提货的当天
进口	报关进口的当天



(二) 纳税期限

1 日、3 日、5 日、10 日、15 日

自期满之日起 5 日内预缴税款，与次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月税款

1 个月或 1 个季度

自期满之日起 15 日内申报纳税

进口

海关填发海关进口消费税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款



（三）消费税纳税地点

消费税由税务机关征收，进口的应税消费品消费税由海关代征。

具体情形	纳税地点
销售以及自产自用	机构所在地或者居住地
委托加工	受托方为个人：由委托方向机构所在地申报纳税 除受托方为个人外：受托方向机构所在地或居住地解缴税款
进口	报关地海关



具体情形	纳税地点
到外县（市）销售或者委托外县（市）代销	机构所在地或者居住地
总机构与分支机构不在同一县（市）	分别向各自机构所在地



拓展训练

【例题-多选题】（2023年）根据消费税法律制度的规定，下列关于消费税纳税义务发生时间的表述中，正确的有（ ）。

- A.进口应税消费品的，为报关进口的当天
- B.采用预收货款结算方式的，为发出应税消费品的当天
- C.自产自用应税消费品的，为移送使用的当天
- D.委托加工应税消费品的，为纳税人提货的当天

【答案】 ABCD



小迪加油站



消费税的征收管理

纳税义务
发生时间

委托加工 提货的当天

其余同增值税

纳税地点

委托加工

受托方为个人 由委托方向机构所在地申报纳税

受托方为单位 受托方向机构所在地或居住地解缴税款

外县（市）销售 机构所在地或者居住地

其余同增值税

