

第三单元消费税法律制度

4. 特殊情况下销售额和销售数量的确定

(1) 非独立核算门市部

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，应按**门市部对外销售额**或者**销售数量**征收消费税。

【举例】甲工厂自设非独立核算的A门市部对外销售某涂料，甲工厂完工后将涂料以2000元/吨的价格销售给A门市部，A门市部再以2500元/吨的价格对外销售给客户。则税务部门承认的销售价格为2500元/吨。

【例题·单选题】2021年3月，甲实木地板厂批发销售自产实木地板100000平方米，不含增值税单价为160元/平方米；通过自设非独立核算门市部零售自产实木地板8000平方米，不含增值税单价为200元/平方米。已知消费税税率为5%。计算甲实木地板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（ ）。

（2022年）

- A. $(100000+8000) \times 200 \times 5\% = 1080000$ （元）
- B. $(100000+8000) \times (160+200) \div 2 \times 5\% = 972000$ （元）
- C. $(100000+8000) \times 160 \times 5\% = 864000$ （元）
- D. $(100000 \times 160 + 8000 \times 200) \times 5\% = 880000$ （元）

答案：D

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。甲实木地板厂当月应缴纳的消费税税额= $(100000 \times 160 + 8000 \times 200) \times 5\% = 880000$ （元）。

(2) “换、抵、投”

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。

【例题·判断题】汽车制造厂将一台自产小汽车投资入股到汽车租赁公司，应按该台小汽车的生产成本作为计税依据计算消费税。（ ）。（2023年）

答案：×

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。

【例题·单选题】2021年11月甲酒厂将自产的2吨红酒用于**换取**生产资料。该批红酒生产成本10000元/吨。当月同类红酒不含增值税最高售价78000元/吨，平均售价75000元/吨，最低售价72000元/吨。已知消费税税率为10%。甲酒厂当月该笔业务应缴纳消费税税额为（ ）。（2022年）

- A. 14400元
- B. 15000元
- C. 15600元
- D. 8000元

答案：C

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。甲酒厂当月该笔业务应缴纳消费税税额
 $=2 \times 78000 \times 10\% = 15600$ （元）。

【例题·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列情形中，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缴消费税的有（ ）。（2020年）

- A. 以自产应税消费品抵偿债务
- B. 以自产应税消费品投资入股
- C. 以自产应税消费品换取消费资料
- D. 以自产应税消费品换取生产资料

答案：ABCD

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。

（3）包装物押金

包装物押金		情形	增值税	消费税
酒类	其他酒类	收取时	并入销售额征收增值税和消费税	
	啤酒、黄酒	收取时	不计税	
		逾期或12个月以上	并入销售额计征增值税	不征消费税（从量）
非酒类	收取时	不计税		
	逾期或12个月以上	并入销售额征收增值税和消费税（成品油消费税除外）		

【解释】啤酒、黄酒、成品油是从量定额征收消费税的，包装物押金不用计算缴纳消费税。

【例题·判断题】酒厂销售自产葡萄酒收取的包装物押金，应并入销售额征收消费税。（ ）（2021年）

答案：√

解析：对销售酒类产品（啤酒、黄酒除外）而收取的包装物押金，无论押金是否返还及会计上如何核算，均应在收取时并入酒类产品销售额征收消费税。

【例题·单选题】2019年11月，甲酒厂销售自产葡萄酒，取得含增值税价款45.2万元，另收取包装物押金2.26万元、手续费1.13万元。已知葡萄酒增值税税率为13%，消费税税率为10%。甲酒厂该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算列式中，正确的是（ ）。（2016年）

- A. $(45.2 + 1.13) \div (1 + 13\%) \times 10\%$
- B. $45.2 \div (1 + 13\%) \times 10\%$
- C. $(45.2 + 2.26 + 1.13) \div (1 + 13\%) \times 10\%$
- D. $(45.2 + 2.26) \div (1 + 13\%) \times 10\%$

答案：C

解析：（1）对酒类生产企业销售酒类产品（啤酒、黄酒除外）而收取的包装物押金，无论押金是否返还也不管会计上如何核算，均应并入酒类产品销售额，征收消费税；

（2）1.13万元的手续费应作为价外费用；

（3）价外费用与并入销售额的包装物押金均为“含税”收入。

（4）金银首饰

①纳税人采用**以旧换新**（含翻新改制）方式销售的金银首饰，应按**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。（与增值税的计税依据一致）

【举例】小祥金店推出**以旧换新**活动，共向客户以零售方式销售了**100条**金项链，每条不含税价格为1万元，客户以旧金抵扣相应价款，**实际收取的不含税价格为27万元**。已知金首饰消费税税率为5%，增值税税率为13%。

应纳消费税=**27万元**×5%=1.35（万元）

应纳增值税=**27万元**×13%=3.51（万元）

②金银首饰与其他产品组成**成套消费品**销售的，应按销售额**全额征收消费税**。

【举例】小祥金店推出“中秋礼盒”，礼盒包括一个3000元的金戒指及一把500元的檀木梳。则礼盒按全额3500元征收消费税。

（5）超豪华小汽车（2026年新增）

超豪华小汽车零售环节销售额，是指纳税人向购买方收取的与购车行为相关的**全部价款和价外费用**，包括以**精品、配饰和服务**等名义收取的价款。

【例题·判断题】金银首饰与其他产品组成成套消费品销售的，按销售全额征收消费税。（ ）（2015年）

答案：√

解析：金银首饰与其他产品组成成套消费品销售的，按销售全额征收消费税。