



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

四、委托加工应税消费品

1. 注意审查是否属于假委托加工

(1) 委托加工：由委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。

(2) 不属于委托加工的情形

- ①由受托方提供原材料生产的应税消费品；
- ②受托方先将原材料卖给委托方，然后再接受加工的应税消费品；
- ③由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 如何纳税

	委托方	受托方
增值税	增值税的负税人	增值税的纳税人（提供加工服务）
消费税	消费税的纳税人	除个人（含个体工商户）外，代收代缴消费税
	如果受托方是个人（含个体工商户），委托方须在收回加工应税消费品后向所在地主管税务机关缴纳消费税。 如果受托方没有代收代缴消费税，委托方应补缴税款，补税的计税依据为： （1）已直接销售的：按销售额计税； （2）未销售或不能直接销售的：按组价计税	



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3. 计税依据——增值税计税依据不同于消费税计税依据

(1) 增值税——加工费用

(2) 消费税——四个字：顺序、组价

第一顺序	第二顺序	
受托方同类应税消费品的售价	从价定率	$(\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
	复合计税	$(\text{材料成本} + \text{加工费} + \text{委托加工数量} \times \text{消费税定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

材料成本：**不含**增值税的材料成本；

加工费：**包括**代垫辅助材料的成本，但是**不包括**随加工费收取的增值税和代收代缴的消费税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】（2025年）下列业务中，纳税人应同时缴纳增值税和消费税且计税依据一致的是（ ）。

- A. 某珠宝企业通过开设的网络直播间销售金银首饰
- B. 某啤酒生产企业将自产的啤酒用于企业团建
- C. 某卷烟制造企业将外购的烟叶委托子公司加工成烟丝并收回备用
- D. 某炼油厂将自产燃料油用于员工宿舍供暖



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：A

解析：增值税的计税依据是啤酒的同类价格或者组成计税价格，消费税的计税依据为用于团建的数量。选项C，委托加工环节，受托方子公司是增值税的纳税人，按照收取的加工费作为增值税计税依据，委托方卷烟制造企业是消费税的纳税人，以子公司烟丝的同类售价或者组成计税价格为计税依据。选项D，增值税的计税依据是燃料油的同类价格或者组成计税价格，消费税的计税依据为用于职工宿舍的数量。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4. 委托方将收回的应税消费品销售的税务处理

直接出售	以 不高于 受托方的计税价格出售的	不再缴纳消费税
非直接出售	委托方以 高于 受托方的计税价格出售的	按规定缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

5. 账务处理

用途	税收政策	对账务处理的影响
委托方将委托加工产品收回后用于销售的	直接出售：不再缴纳消费税	将受托方代收代缴的消费税计入委托加工的应税消费品成本 借：委托加工物资等 贷：应付账款、银行存款等
	以高于受托方的计税价格出售的：缴纳消费税；可扣除受托方已代收代缴的消费税	受托方代收代缴的消费税记入“应交税费——应交消费税”科目的借方，待最终应税消费品缴纳消费税时予以抵扣



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

用途	税收政策	对账务处理的影响
委托加工 产品收回 后用于连 续生产 产品	已纳税款按规定 准予抵扣的	将受托方代收代缴的消费税记入“应交税费——应交消费税”科目的借方，待最终应税消费品缴纳消费税时予以抵扣
	不予抵扣的	将受托方代收代缴的消费税计入委托加工的应税消费品成本



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

账务处理的关键点

情形	具体情形	账务处理
上个环节已纳消费税 可抵	非直接出售；用于连续生产应税消费品，可抵情形	“应交税费——应交消费税”借方
上个环节已纳消费税 不可抵	直接出售；用于生产，不可抵情形	计入“委托加工物资”



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

“委托加工物资”成本的组成

计入“委托加工物资”成本	不计入“委托加工物资”成本
发出的用于委托加工物资的材料	-
支付的委托加工费	-
不得抵扣的增值税	随同加工费支付的、可以抵扣的增值税进项税额
不得抵扣的消费税	可以抵扣的消费税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】关于消费税的说法，正确的是（ ）。

- A. 自产自用的应税消费品用于连续生产应税消费品的，于领用时纳税
- B. 委托方收回委托加工的已税消费品，以不高于受托方的计税价格出售的，不再缴纳消费税
- C. 纳税人将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，应当分别核算，分别适用税率
- D. 纳税人兼营不同税率的应税消费品，从高适用税率计算消费税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：B

解析：选项A，自产自用的应税消费品用于连续生产应税消费品的，不需要缴纳消费税。选项C，纳税人将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，从高适用税率。选项D，纳税人兼营不同税率的应税消费品，应分开核算，未分别核算的，从高适用税率。