



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4. 包装物缴纳消费税的规定及账务处理

税法规定		具体情形	账务处理
销售 包装 物	应税消费品连同包装物销售的， 无论包装物是否单独计价，均应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税	随同产品销售且不单独计价的包装物	收入记入“主营业务收入”， 消费税记入“税金及附加”
		随同产品销售但单独计价的包装物	收入记入“其他业务收入”， 消费税记入“税金及附加”



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

税法规定		具体情形	账务处理
包装物 押金	一般商 品	收取时，不 纳消费税和 增值税 逾期时，缴 纳消费税和 增值税	(1) 收取时 借：银行存款 贷：其他应付款 (2) 逾期时 借：其他应付款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销 项税额） 应交消费税 借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

税法规定		具体情形	账务处理
包装物 押金	啤酒、 黄酒以 外的其 他酒类 产品	在收取押金 时计征消费 税和增值税	(1) 收取时 借：银行存款 贷：其他应付款 借：其他应付款 贷：应交税费——应交增值税（销 项税额） 应交税费——应交消费税 (2) 逾期时 借：其他应付款 税金及附加 贷：其他业务收入



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

具体情形	账务处理
包装物已作价随同产品销售，但为促使购货人将包装物退回而 另外 收取的押金，在包装物逾期未收回，没收押金时	借：其他应付款 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 应交税费——应交消费税 营业外收入



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】（2022年）随金银首饰销售单独计价的包装物，其包装物收入应缴纳的消费税，计入的会计科目是（ ）。

- A. 营业外支出
- B. 销售费用
- C. 其他业务支出
- D. 税金及附加



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：D

解析：随同金银首饰销售的包装物押金无论是否单独计价，均应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税，计入“税金及附加”科目。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·简答题】某企业（增值税一般纳税人）2026年2月销售白酒不含税价10000元，另收取包装物押金1000元，消费税税率20%，从量计征的消费税500元。企业本月应如何进行账务处理？



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：

（1）收取款项时：

借：银行存款12300

贷：主营业务收入 10000

应交税费——应交增值税（销项税额） 1300

其他应付款1000



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 押金的增值税

借：其他应付款115.04 $[1000 \div 1.13 \times 13\%]$

贷：应交税费—应交增值税（销项税额） 115.04



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(3) 与销售额及押金相关的消费税

借：税金及附加 2500 $[10000 \times 20\% + 500]$

 其他应付款 176.99 $[1000 \div 1.13 \times 20\%]$

贷：应交税费—应交消费税 2676.99



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

5.应税消费品以物易物、以货抵债、投资入股的税务处理

纳税人将应税消费品用于换取生产资料 and 消费资料、投资入股和抵偿债务等方面，应按纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据——四项用途消费税从高。

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	以平均售价作为视同销售收入



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

账务处理

分类	账务处理
具有商业实质，且换入资产与换出资产的公允价值能够可靠计量的：按换出资产的 公允价值 作为换入资产的成本	(1) 确认收入 借：长期股权投资、原材料、应付账款等 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 按平均售价计算 (2) 计提消费税 借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税 按最高售价计算
不符合上述条件：以换出资产的 账面价值 为基础确定换入资产的成本	借：长期股权投资、原材料、应付账款等 贷：库存商品 按成本核算 应交税费——应交增值税（销项税额） 按平均售价计算销项 应交税费——应交消费税 按最高售价计算



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】（2024年）企业自产的从价计征消费税的应税消费品用于换取生产资料 and 消费资料，计税依据为（ ）。

- A. 同类消费品的最高售价
- B. 同类消费品的平均售价
- C. 由主管税务机关规定的售价
- D. 组成计税价格



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：A

解析：纳税人自产的应税消费品用于换取生产资料 and 消费资料、投资入股和抵偿债务等方面，应当按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。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

6. 关联企业转让定价审核要点

价格明显偏低，无正当理由的，税务机关有权进行纳税调整。方法：

①按独立企业之间进行相同或类似业务活动的价格；

②按照销售给无关联关系的第三者的价格所应取得的收入和利润水平；

③按成本加合理费用和利润；

④按照其他合理方法。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

7. 白酒消费税最低计税价格的规定

情形	税务处理
①白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格 $\geq$ 销售单位对外销售价格70%	税务机关暂不核定消费税最低计税价格
②白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格 $<$ 销售单位对外销售价格70%	消费税最低计税价格由税务机关核定，核定比例统一为60%
③已核定最低计税价格的白酒，生产企业实际销售价格VS消费税最低计税价格	按较高一方申报纳税
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	税务机关重新核定最低计税价格



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

销售单位的含义

- 1.销售单位：销售公司、购销公司以及委托境内其他单位或个人**包销**本企业生产白酒的商业机构；
- 2.销售公司、购销公司：专门购进并销售白酒生产企业生产的白酒，并与该白酒生产企业存在**关联性质**；
- 3.包销：销售单位依据协定价格从白酒生产企业购进白酒，同时承担大部分包装材料等成本费用，并负责销售白酒。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

注意：

1. 消费税有最低计税价格的规定；
2. 增值税无最低计税价格的规定。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

三、自产自用应税消费品

1. 纳税的规定

用于 连续生产应税消费品 的	不纳税
用于其它方面的	应于移送使用时纳税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 销售额的确定

(1) 同类产品售价；

(2) 组成计税价格：

组成计税价格 = 成本 + 利润 + **消费税税额**



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

组成计税价格的确定

征税方式	消费税	增值税	成本利润率
从量定额 (啤酒、黄酒、 成品油)	按销售数量征消 费税	成本+利润+消 费税税额	10%
从价定率	(成本+利润) ÷ (1-消费税比 例税率)		按 消费税 中应税 消费品的 成本利 润率
复合计税 (卷烟、白酒)	(成本+利润+自产自用数量× 消费税定额税率) ÷ (1-消费税 比例税率)		



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3.账务处理

会计上作收入的	消费税通过“税金及附加”核算
会计上未作收入的	消费税不能列入收入的备抵科目“税金及附加”，只能由有关科目来负担，例如捐赠的通过“营业外支出”核算，用于交际应酬的通过“管理费用”核算。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·单选题】某酒厂2026年3月份生产一种新的粮食白酒，企业用于招待客户使用0.2吨，已知该种白酒无同类产品出厂价，生产成本每吨35000元，成本利润率为10%，粮食白酒定额税率为每斤0.5元，比例税率为20%。当月应缴纳消费税（ ）元。

A.2175

B.2125

C.2135

D.2210



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：A

解析：组成计税价格 = $[0.2 \times 35000 \times (1 + 10\%) + 0.2 \times 2000 \times 0.5] \div (1 - 20\%) = 9875$ （元）；

应纳消费税 = $9875 \times 20\% + 0.2 \times 2000 \times 0.5 = 2175$ （元）；

验算：组成计税价格 = $0.2 \times 35000 \times (1 + 10\%) + 2175 = 9875$ （元），说明计算是正确的。