

第三单元 消费税法律制度

【考点 3】消费税计税依据

2013 年单选题、判断题

2014 年多选题、判断题

2015 年多选题、判断题

2016 年单选题、多选题

【提示】消费税应纳税额的计算分为从价计征、从量计征和从价从量复合计征三种方法。

1. 从价定率计征

(1) 计税公式

应纳税额 = 销售额或组成计税价格 × 比例税率

【提示】纳税人兼营不同税率的应税消费品，应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。未分别核算销售额、销售数量的，或者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。

(2) 销售额的确定

销售额为纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用，不包括应向购买方收取的增值税税款。

【提示 1】应税消费品的销售额 = 含增值税的销售额 ÷ (1 + 增值税税率或征收率)

【提示 2】价外费用，是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。

【提示 3】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者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。

【例题 1 · 单选题】甲酒厂为增值税一般纳税人，2012年 5月销售果木酒，取得不含增值税销售额 10万元，同时收取包装费 0.585万元、优质费 2.34万元。已知果木酒消费税税率为 10%，增值税税率为 17%，甲酒厂当月销售果木酒应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2013年)

A. $(10 + 0.585 + 2.34) \times 10\% = 1.2925$ (万元)

B. $(10 + 0.585) \times 10\% = 1.0585$ (万元)

C. $[10 + (0.585 + 2.34) \div (1 + 17\%)] \times 10\% = 1.25$ (万元)

D. $[10 + 0.585 \div (1 + 17\%)] \times 10\% = 1.05$ (万元)

【答案】C

【解析】(1) 销售果木酒的同时收取的包装费和优质费，均属于价外费用（视为含增值税收入）；(2) 甲酒厂应纳消费税税额 = $[10 + (0.585 + 2.34) \div (1 + 17\%)] \times 10\% = 1.25$ (万元)。

【例题 2 · 单选题】甲地板厂为增值税一般纳税人，2015年 11月销售自产实木地板取得含增值税销售额 111.15万元。已知实木地板增值税税率为 17%，消费税税率为 5%，甲地板厂当月该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. $111.15 \div (1 + 17\%) \times 5\% = 4.75$ (万元)

B. $111.15 \div (1 - 5\%) \times 5\% = 5.85$ (万元)

C. $111.15 \times 5\% = 5.5575$ (万元)

D. $111.15 \div (1 + 17\%) \div (1 - 5\%) \times 5\% = 5$ (万元)

【答案】A

【解析】实行从价定率征收的应税消费品，其计税依据为含消费税而不含增值税的销售额，如果销售额为含增值税的销售额时，必须换算成不含增值税的销售额。

2. 从量定额计征

(1) 计税公式

应纳税额 = 销售数量 × 定额税率

(2) 适用对象

啤酒、黄酒、成品油

(3) 销售数量确定

①销售应税消费品的，为应税消费品的 **销售数量**；

②自产自用应税消费品的，为应税消费品的 **移送使用数量**；

③委托加工应税消费品的，为纳税人 **收回的应税消费品数量**；

④进口应税消费品的，为 **海关核定的应税消费品进口征税数量**。

3. 复合计征（从价 + 从量）

2015 年单选题、多选题

2016 年单选题

(1) 计税公式

应纳税额 = 销售数量 × 定额税率 + 销售额或组成计税价格 × 比例税率

(2) 适用对象

卷烟、白酒

【提示】现行消费税的征税范围中，只有卷烟、白酒采用复合方法计征。

【案例】某白酒生产企业为增值税一般纳税人，2016年4月销售粮食白酒30吨，取得不含增值税销售额180万元；薯类白酒50吨，取得不含增值税销售额150万元。已知白酒消费税比例税率为20%；定额税率为0.5元/500克。计算该企业当月应纳消费税税额。

【答案及解析】

根据消费税法律制度的规定，白酒实行从价定率和从量定额复合方法计征消费税。计算过程：

(1) 从价定率应纳税额 = $180 \times 20\% + 150 \times 20\% = 66$ (万元)

(2) 从量定额应纳税额 = $(30 + 50) \times 0.5 \times 2000 / 10000 = 8$ (万元)

(3) 应纳消费税税额合计 = $66 + 8 = 74$ (万元)。

【例题1·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，采取从价定率和从量定额相结合的复合计征办法征收消费税的是()。(2015年)

- A. 黄酒
- B. 啤酒
- C. 果木酒
- D. 白酒

【答案】D

【例题2·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列消费品中，实行从价定率和从量定额相结合的复合计征办法征收消费税的有()。(2015年)

- A. 白酒
- B. 卷烟
- C. 啤酒
- D. 烟丝

【答案】AB

【例题3·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，实行从价计征消费税的有()。(2015年)

- A. 高档手表
- B. 烟丝
- C. 高尔夫球
- D. 黄酒

【答案】ABC

【例题4·单选题】2015年10月，甲烟草批发企业向乙卷烟零售店销售卷烟200标准条，取得不含增值税销售额20000元；向丙烟草批发企业销售卷烟300标准条，取得不含增值税销售额为30000元。已知卷烟批发环节消费税比例税率为11%，定额税率为0.005元/支；每标准条200支卷烟。甲烟草批发企业上述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. $20000 \times 11\% + 200 \times 200 \times 0.005 = 2400$ (元)

B. $20000 \times 11\% + 200 \times 200 \times 0.005 + 30000 \times 11\% + 300 \times 200 \times 0.005 = 6000$ (元)

C. $20000 \times 11\% + 30000 \times 11\% = 5500$ (元)

D. $30000 \times 11\% + 300 \times 200 \times 0.005 = 3600$ (元)

【答案】A

【解析】烟草批发企业将卷烟销售给其他烟草批发企业的，不缴纳消费税。

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。

【例题1·判断题】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。() (2014年)

【答案】√

【例题2·单选题】甲化妆品厂为增值税一般纳税人，下设非独立核算门市部。2013年2月将生产的化妆品一批移交门市部零售，门市部取得含增值税销售额117万元，该批化妆品的出库价为90万元。已知，甲化妆品厂生产的化妆品适用的增值税税率为17%、消费税税率为30%，甲化妆品厂该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是()。(2013年)

A. $90 \times 30\% = 27$ (万元)

B. $117 \times 30\% = 35.1$ (万元)

C. $117 \div (1 + 17\%) \times 30\% = 30$ (万元)

$$D. 117 \div (1+17\%) \div (1-30\%) \times 30\% = 42.86 \text{ (万元)}$$

【提示】本题是 2013 年的考题，化妆品的税率仍为 30%。根据最新政策，高档化妆品的税率为 15%。

【答案】C

【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，甲化妆品厂该笔业务应缴纳的消费税税额 = 含增值税的销售额 $\div (1 + \text{增值税税率}) \times \text{消费税比例税率} = 117 \div (1 + 17\%) \times 30\% = 30 \text{ (万元)}$ 。

(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（“换投抵”）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。

【案例】甲企业为增值税一般纳税人，主要从事小汽车的制造和销售业务，2016 年 4 月将自产的 20 辆小汽车对外投资，小汽车生产成本 10 万元 / 辆，甲企业同类小汽车不含增值税最高销售价格 16 万元 / 辆，平均不含税销售价格 15 万元 / 辆、最低不含税销售价格为 14 万元 / 辆。已知，小汽车增值税税率为 17%，消费税税率为 5%。

【答案及解析】

将自产的应税消费品对外投资的：

(1) 增值税：视同销售；按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定销售额。

增值税销项税额 = $20 \times 15 \times 17\% = 51 \text{ (万元)}$ 。

(2) 消费税：视同销售，按纳税人同类应税消费品的最高销售价格确定销售额。

应纳消费税 = $20 \times 16 \times 5\% = 16 \text{ (万元)}$ 。

【例题 1 · 多选题】根据消费税法律制度的规定，下列情形中，应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的有（ ）。(2014 年)

- A. 将自产应税消费品用于换取生产资料
- B. 将自产应税消费品用于投资入股
- C. 将自产应税消费品用于无偿赠送
- D. 将自产应税消费品用于抵债

【答案】ABD

【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 2 · 单选题】甲汽车厂将 1 辆生产成本 5 万元的自产小汽车用于抵偿债务，同型号小汽车不含增值税的平均售价 10 万元 / 辆，不含增值税最高售价 12 万元 / 辆。已知小汽车消费税税率为 5%。甲汽车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. $1 \times 5 \times 5\% = 0.25 \text{ (万元)}$
- B. $1 \times 10 \times 5\% = 0.5 \text{ (万元)}$
- C. $1 \times 12 \times 5\% = 0.6 \text{ (万元)}$
- D. $1 \times 5 \times (1 + 5\%) \times 5\% = 0.2625 \text{ (万元)}$

【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征收消费税。

(3) 包装物押金

包装物连同应税消费品一并销售的	一般情况下，应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税和增值税	
一般应税消费品销售并收取的包装物押金	一般情况下收取的押金不征消费税和增值税	
	因逾期未收回包装物不再退还的押金或者收取时间超过 12 个月的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率计算缴纳消费税和增值税	
酒类产品销售并收取的包装物押金	啤酒、黄酒	增值税：收取时不征收，逾期不退或者收取时间超过 12 个月时并入纳税 消费税： 啤酒、黄酒从量定额征收消费税，包装物押金不征收消费税
	其他酒类	收取的包装物押金，应并入酒类产品销售额，征收消费税和增值税

【例题 1 · 单选题】某化妆品厂 2012 年 7 月销售高档护肤品取得含税收入 46.8 万元，收取手续费 1.5 万元；另取得逾期包装物押金收入 1 万元。已知，增值税税率为 17%，消费税税率为 30%。根据消费税法律制度的规定，下列关于该化妆品厂本月应缴纳消费税的计算中，正确的是（ ）。(2013 年)

- A. $46.8 \times 30\% = 14.04 \text{ (万元)}$
- B. $46.8 \div (1 + 17\%) \times 30\% = 12 \text{ (万元)}$

- C. $(46.8+1.5) \div (1+17\%) \times 30\% = 12.38$ (万元)
 D. $(46.8+1.5+1) \div (1+17\%) \times 30\% = 12.64$ (万元)

【提示】本题是 2013 年的考题，化妆品的税率仍为 30%。根据最新政策，高档化妆品的税率为 15%。

【答案】D

【解析】(1) 价外收入和逾期包装物押金均视为含税(增值税)收入；(2) 该化妆品厂本月应缴纳消费税
 $= (46.8+1.5+1) \div (1+17\%) \times 30\% = 12.64$ (万元)。

【例题 2 · 多选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，应并入白酒的销售额计征消费税的有()。
 (2014 年)

- A. 优质费
 B. 逾期付款违约金
 C. 包装物的押金
 D. 品牌使用费

【答案】ABCD

【解析】(1) 选项 ABD：属于价外收入，应计征消费税；(2) 选项 C：对酒类生产企业销售酒类产品(黄酒、啤酒除外)而收取的包装物押金，不论押金是否返还以及会计上如何核算，均应并入酒类产品的销售额，征收消费税。

【例题 3 · 多选题】甲酒厂主要从事白酒生产销售业务。该酒厂销售白酒收取的下列款项中，应并入销售额缴纳消费税的有() (2016 年)

- A. 向 Z 公司收取的储备费
 B. 向 Y 公司收取的品牌使用费
 C. 向 X 公司收取的包装物租金
 D. 向 W 公司收取的产品优质费

【答案】ABCD

【例题 4 · 单选题】2015 年 3 月，甲酒厂销售自产葡萄酒，取得含增值税价款 46.8 万元，另收取包装物押金 2.34 万元、手续费 1.17 万元。已知葡萄酒增值税税率为 17%，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. $(46.8+1.17) \div (1+17\%) \times 10\% = 4.1$ (万元)
 B. $46.8 \div (1+17\%) \times 10\% = 4$ (万元)
 C. $(46.8+2.34+1.17) \div (1+17\%) \times 10\% = 4.3$ (万元)
 D. $(46.8+2.34) \div (1+17\%) \times 10\% = 4.2$ (万元)

【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) 1.17 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。

【相关链接】“金银首饰”以旧换新的，应按照销售方“实际收取”的不含增值税的全部价款征收增值税。

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。

【例题 1 · 判断题】纳税人采用以旧换新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征收消费税。() (2013 年)

【答案】√

【例题 2 · 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】√

【考点 4】组成计税价格 (P161)

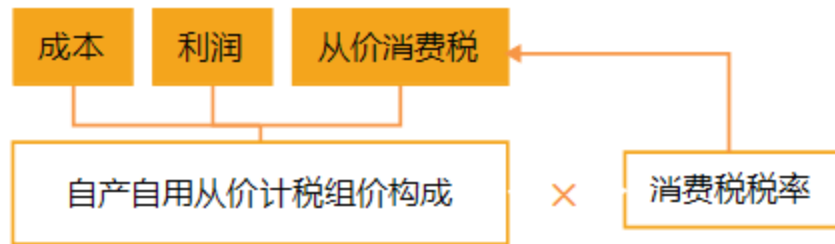
2014 年不定项选择题

1. 自产自用

【提示 1】用于连续生产应税消费品，不纳税；用于其他方面，于移送使用时纳税。

【提示 2】纳税销售价格确定原则：按纳税人生产的“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。

(1) 实行从价定率

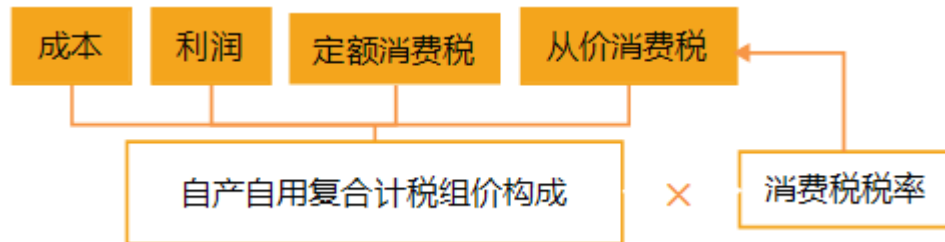


组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) / (1 - 消费税税率)

应交增值税 = 成本 × (1 + 成本利润率) / (1 - 消费税税率) × 17%

应交消费税 = 成本 × (1 + 成本利润率) / (1 - 消费税税率) × 消费税税率

(2) 实行复合计税



Handwritten notes and formulas:

$$P = \text{成本} + \text{利润} + \text{定额消费税} + \text{从价消费税}$$

$$P(1 - \text{消费税税率}) = \text{成本} + \text{利润} + \text{定额消费税} + P \times \text{消费税税率}$$

$$P = \frac{\text{成本} + \text{利润} + \text{定额消费税}}{1 - \text{消费税税率}} \times \text{消费税税率}$$

(从价部分 + 定额)

组成计税价格 = [成本 × (1 + 成本利润率) + 定额消费税] / (1 - 消费税税率)

应交增值税 = 组成计税价格 × 17%

应交消费税 = 组成计税价格 × 消费税税率 + 定额消费税

【案例】某企业（增值税一般纳税人）将 2 标准箱的自产卷烟无偿赠送给消费者，假设无同类产品的销售价格。已知该批卷烟的成本为 10000 元，成本利润率为 5%；该批卷烟适用的消费税比例税率为 36%，定额税率为 150 元 / 标准箱。

【答案及解析】

①消费税

组成计税价格 $= [10000 \times (1+5\%) + 150 \times 2] \div (1-36\%) = 16875$ (元)

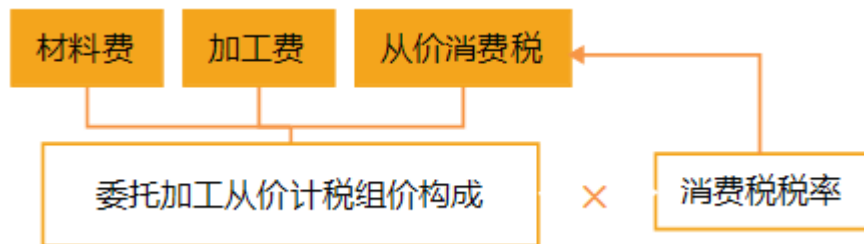
应纳消费税 $= 16875 \times 36\% + 150 \times 2 = 6375$ (元)

②增值税税额 $= 16875 \times 17\% = 2868.75$ (元)。

2. 委托加工

【提示】纳税销售价格确定原则：按照“受托方”的同类消费品的销售价格计算代收代缴的消费税，没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算代收代缴的消费税。

(1) 实行从价定率



$$P = \left(\frac{\text{材} + \text{加}}{1 - \text{税率}} \right) \times \text{税率}$$



东奥教育集团
www.dongao.com

多给 (给: 受托方)

$$\frac{\text{材} + \text{加}}{1 - \text{税率}} \times \text{税率}$$

组成计税价格 $= (\text{材料成本} + \text{加工费}) / (1 - \text{消费税税率})$

应纳消费税 $= \text{组成计税价格} \times \text{消费税比例税率}$

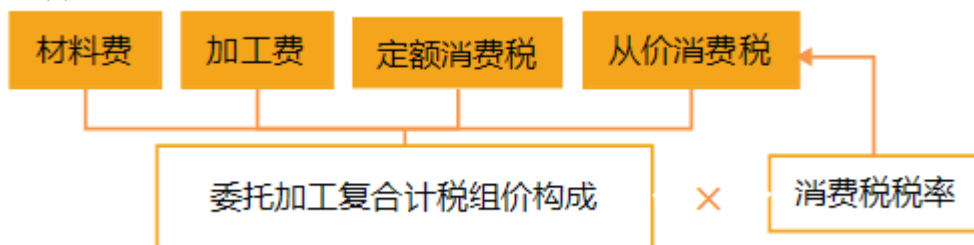
【案例】甲企业委托乙企业加工一批烟丝，已知，甲企业提供的材料成本为 100 万元（不含税），支付给乙企业的加工费为 40 万元（不含税），烟丝的消费税税率为 30%，乙企业没有同类烟丝的销售价格。

【答案及解析】本题中，甲企业为消费税的纳税义务人，由受托方乙企业代收代缴消费税，并向乙企业所在地的税务机关缴纳，其应代收代缴的消费税为：

组成计税价格 $= (100 + 40) \div (1 - 30\%) = 200$ (万元)

应代收代缴消费税 $= 200 \times 30\% = 60$ (万元)。

(2) 实行复合计税



$$P = \frac{(\text{料} + \text{加} + \text{定})}{1 - \text{消}} \times \text{消} + \text{定}$$

(公式)

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 定额消费税) / (1 - 消费税税率)
 应纳消费税 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 定额消费税

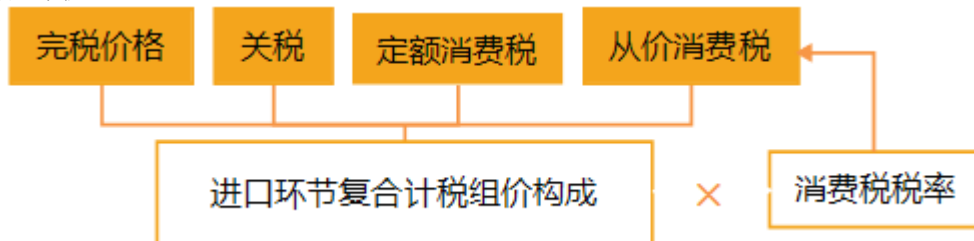
3. 进口环节

(1) 实行从价定率



组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) / (1 - 消费税税率)
 应纳消费税 = 组成计税价格 × 消费税比例税率
 应纳增值税 = 组成计税价格 × 增值税税率

(2) 实行复合计税



$$P = \frac{(\text{完税} + \text{关税} + \text{定})}{1 - \text{消}} \times \text{消}$$

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 定额消费税) ÷ (1 - 消费税比例税率)
 应纳消费税 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 定额消费税