

第三单元 消费税法律制度

考点 6: 组成计税价格计算消费税应纳税额的情形 (★) [2]

(二) 委托加工环节应纳税额的计算

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。

1. 实行从价定率办法计算纳税的

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) \div (1 - 消费税比例税率)

应纳税额 (应代收代缴的消费税) = 组成计税价格 \times 消费税比例税率

【提示】

(1) 材料成本, 是指 **委托方** 所提供加工材料的实际成本;

(2) 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**。

【例题 · 不定项选择题 (节选)】 (2015年) 甲公司为增值税一般纳税人, 主要生产和销售化妆品 受托加工高档粉饼, 收取不含增值税加工费 5 万元, 委托方提供的原材料成本 80 万元, 甲公司无同类产品销售价格 已知: 高档化妆品增值税税率为 17%, 消费税税率为 15%.....

【解析】

(1) 由于受托方甲公司无同类产品销售价格, 应当组成计税价格计算, 甲公司应代收代缴的消费税 = (80 + 5) \div (1 - 15%) \times 15% = 15 (万元);

(2) 甲公司提供了加工劳务, 就其收取的加工费应当计算的销项税额 = 5 \times 17% = 0.85 (万元)。

2. 实行复合计税办法计算纳税的

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 \times 消费税定额税率) \div (1 - 消费税比例税率)

应纳税额 (应代收代缴的消费税) = 组成计税价格 \times 消费税比例税率 + 委托加工数量 \times 消费税定额税率

组 = $\frac{材 + 加 + 数量 \times 定额税率}{1 - 比例税率}$

应 = 组 \times 比例税率 + 数量 \times 定额税率

【案例】甲酒厂委托乙企业 (增值税一般纳税人) 加工白酒 1 吨, 甲酒厂提供的材料成本为 15 万元, 乙企业收取不含税加工费 5 万元, 乙企业没有同类白酒的销售价格。已知白酒适用的消费税税率为 20% 加 0.5 元 / 500 克。

【解析】

(1) 甲酒厂为白酒消费税的纳税义务人, 其应纳消费税由乙企业代收代缴, 代收代缴的消费税 = (150000 + 50000 + 1 \times 2000 \times 0.5) \div (1 - 20%) \times 20% + 1 \times 2000 \times 0.5 = 51250 (元);

(2) 乙企业就其提供的加工劳务, 应计算的增值税销项税额 = 5 \times 17% = 0.85 (万元)。

【例题 · 单选题】甲卷烟厂为增值税一般纳税人, 受托加工一批烟丝, 委托方提供的烟叶成本 49140 元, 甲卷烟厂收取含增值税加工费 2457 元。已知增值税税率为 17%, 消费税税率为 30%, 无同类烟丝销售价格。计算甲卷烟厂该笔业务应代收代缴消费税税额的下列算式中, 正确的是 ()。(2017年)

A. [49140 + 2457 \div (1 + 17%)] \div (1 - 30%) \times 30% = 21960 (元)

B. (49140 + 2457) \div (1 - 30%) \times 30% = 22113 (元)

C. 49140 \div (1 - 30%) \times 30% = 21060 (元)

D. [(49140 + 2457) \div (1 + 17%)] \div (1 - 30%) \times 30% = 18900 (元)

【答案】 A

【解析】烟丝属于从价计征消费税的应税消费品, 在受托方无同类烟丝销售价格的情况下, 其委托加工环节消费税应纳税额 = 组成计税价格 \times 消费税比例税率, 组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) \div (1 - 消费税比例税率); 上述公式中的 “加工费”, 是指受托方加工应税消费品向委托方收取的全部费用 (包括代垫辅助材料的实际成本), 不包括增值税税额。在本题中: (1) 甲卷烟厂收取的 “2457 元” 是含增值税加工费, 应作价税分离处理, 选项 BC 错误; (2) “49140 元” 是成本, 不含增值税, 不需价税分离处理, 选项 D 错误。

(三) 进口环节应纳消费税的计算

1. 实行从价定率办法计征消费税的

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (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

【例题 · 不定项选择题 (节选)】 (2014年) 甲公司为增值税一般纳税人 进口一批越野车, 海关审定的关税完税价格 360万元, 缴纳关税 90万元, 支付通关、商检费用 2.5万元 已知: 越野车的消费税税率为 25%, 增值税税率为 17%.....

【解析】

- (1) 应缴纳的消费税 = (360+90) ÷ (1-25%) × 25% = 150 (万元);
 (2) 应缴纳的增值税 = (360+90) ÷ (1-25%) × 17% = 102 (万元)。

2. 实行复合计税办法计征消费税的

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (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 + 进口数量 × 消费税定额税率

$$\text{组} = \frac{\text{完} + \text{关} + \text{从量}}{1 - \text{消}\%}$$

$$\text{应} = \text{组} \times \text{消}\% + \text{从量}$$

【案例】乙公司为增值税一般纳税人, 进口卷烟 200标准箱, 每标准箱的关税完税价格为 60000元。已知: 关税税率为 25%, 该批卷烟的消费税比例税率为 56%, 定额税率为 150元 / 标准箱。

【解析】

- (1) 应缴纳关税 = 60000 × 200 × 25% = 3000000 (元);
 (2) 应缴纳消费税 = (60000 × 200 + 3000000 + 150 × 200) ÷ (1 - 56%) × 56% + 150 × 200 = 19159090.91 (元);
 (3) 应缴纳增值税 = (60000 × 200 + 3000000 + 150 × 200) ÷ (1 - 56%) × 17% = 5807045.46 (元)。

