

消 费 税

【知识目标】

1. 了解消费税纳税人与扣缴义务人。
2. 熟悉消费税征税范围和税率。
3. 掌握消费税应纳税额的计算。
4. 掌握消费税出口退税的计算。
5. 掌握消费税的纳税申报和税款缴纳的法律规定。

【知识目标】

1. 能判断哪些产品征收消费税。
2. 会办理消费税出口退税业务。
3. 会填制消费税纳税申报表。

【重点】

消费税纳税人和扣缴义务人、征税范围、税目税率；消费税计税依据的确定；消费税应纳税额的计算；消费税纳税申报。

【难点】

外购和委托加工收回应税消费品已纳消费税的抵扣；视同销售应税消费品应纳税额的计算；消费税纳税申报表的填制。

【案例导入】

小王所在公司下属 B 公司生产白酒和啤酒，该公司 20×× 年 8 月从农业生产者手中收购粮食，共计支付收购价款 60 000 元。B 公司将收购的粮食从收购地直接运往异地的乙酒厂生产加工白酒，白酒加工完毕，B 公司收回白酒 8 吨，取得乙酒厂开具防伪税控的增值税专用发票，注明加工费 25 000 元，代垫辅料价值 15 000 元，加工的白酒当地无同类产品市场价格。B 公司收回白酒对外销售取得销售收入 200 000 元（不含税）。小王应如何计算 B 公司 8 月应缴纳的增值税和消费税？如何进行申报？通过本章学习，可以明确消费税的基本规定、应纳税额的计算及纳税申报等内容，完成消费税纳税申报工作。

3.1 认识消费税

3.1.1 消费税的含义及特点

1. 消费税的含义

消费税是以特定消费品为课税对象所征收的一种税,属于流转税的范畴。目前,世界上已有一百多个国家开征了这一税种或类似税种。我国现行消费税是 1994 年税制改革中设置的一个税种。在对货物普遍征收增值税的基础上,选择少数消费品再征收一道消费税,目的是为了调节产品结构,引导消费方向,保证国家财政收入。

2. 消费税的特点

(1) 征税范围的选择性。现行消费税的征税范围主要包括特殊消费品、奢侈品、高能耗消费品、不可再生的稀缺资源消费品和税基宽广、消费普遍不影响人民生活水平但又具有一定财政意义的消费品。

(2) 征税环节的单一性(卷烟例外)。现行消费税属于单环节征收的税,一般选择在生产、委托加工、进口、零售其中一个环节征收,从而减少了征收费用,提高了征管效率。立足于征税环节的单一性,为了避免重复征税,对于外购已税消费品以及委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品的,可以采取“以税扣税”办法扣除原来已纳的消费税。2009 年 5 月 1 日起,卷烟批发环节加征了一道从价税,税率为 5%。

(3) 计税依据的多样性。现行消费税的计税方法有从价定率、从量定额、复合计征三种。对于价格差异大,且便于按价格核算的应税消费品实行从价定率计征;对于价格差异小,品种规格单一的大宗应税消费品实行从量定额计征;对卷烟、粮食白酒、薯类白酒实行复合计征。

(4) 税收调节的特殊性。现行消费税的特殊性体现在两个方面:一是不同的征税项目税负差异较大;二是现行消费税同增值税相配合实行双重调节,对某些需要特殊调节的消费品或消费行为在征收增值税的同时,再征收一道消费税,形成一种特殊的对消费品双层次调节的税收调节体系。

(5) 价内计税,具有转嫁性。消费税是价内税,计税依据含消费税,无论是在哪一个环节征收,消费品售价中所含的消费税税款最终都要转嫁到消费者身上,由消费者负担。

3.1.2 消费税的征税范围

消费税征税范围主要包括烟、酒及酒精,化妆品,贵重首饰和珠宝玉石,鞭炮、焰火,成品油,汽车轮胎,摩托车,小汽车,高尔夫球及球具,高档手表,游艇,木制一次性筷子,实木地板 14 个税目,有的税目还进一步划分为若干子目。

1. 烟

凡是以烟叶为原料加工生产的产品,不论使用何种辅料,均属于本税目的征收范围。具体包括卷烟(进口卷烟、白包卷烟、手工卷烟和未经国务院批准纳入计划的企业及个人生产的卷烟)、雪茄烟和烟丝。

2. 酒及酒精

酒是酒精度在1度以上的各种酒类饮料。酒类包括粮食白酒、薯类白酒、黄酒、啤酒和其他酒。

酒精又名乙醇,是指用蒸馏或合成方法生产的酒精度在95°以上的无色透明液体。酒精包括各种工业酒精、医用酒精和食用酒精。对无醇啤酒、啤酒源、菠萝啤酒和果酒比照啤酒征税。

对饮食业、商业、娱乐业举办的啤酒屋(啤酒坊)利用啤酒生产设备生产的啤酒,应当征收消费税。

按照国家标准,调味料酒属于调味品,不属于配置酒和炮制酒,对调味料酒不征收消费税。

3. 化妆品

化妆品是日常生活中用于修饰美化人体表面的用品,分为美容、修饰类(香水、香水精、香粉、口红、指甲油、胭脂、眉笔、唇笔、蓝眼油、眼睫毛和成套化妆品等)和高档护肤类。

舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩,不属于该税目的征收范围。

4. 贵重首饰和珠宝玉石

贵重首饰和珠宝玉石指凡以金、银、白金、宝石、珍珠、钻石、翡翠、珊瑚、玛瑙等高贵稀有物质以及其他金属、人造宝石等制作的纯金银首饰及镶嵌首饰和经采掘、打磨、加工的各种珠宝玉石。

对出国人员免税商店销售的金银首饰征收消费税。

5. 鞭炮、焰火

鞭炮、焰火是以火药、烟火剂制成的爆炸品或烟火喷射品。具体包括喷火、旋转、旋转升空、火箭、吐珠、线香、小礼花、烟雾、造型玩具、爆竹、摩擦炮、组合烟花、礼花弹等。

体育比赛中用的发令纸、鞭炮药引线不按本税目征税。

6. 成品油

成品油是指由天然或人造石油经脱盐、初馏、催化裂化、调和而成的易燃易爆、挥发性强的液体产品,具体包括汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油和燃料油。

7. 汽车轮胎

汽车轮胎是指用于各种汽车、挂车、专用车和其他机动车上的内、外轮胎。具体包括轻型乘用车轮胎,重型及公共汽车、无轨电车轮胎,矿山、建筑车辆用轮胎,特种车辆用轮胎,摩托车轮胎,各种挂车用轮胎,工程车轮胎,其他机动车轮胎,但不包括农用拖拉机、收割机、手扶拖拉机专用轮胎。子午线轮胎、翻新轮胎不征收消费税。

8. 摩托车

摩托车是由动力装置驱动的,具有两个或三个车轮的车辆,具体包括二轮车、三轮车和正三轮车。但对最大设计车速不超过每小时50公里,发动机气缸总工作容量不超过50毫升的三轮摩托车不征收消费税。

9. 小汽车

小汽车是指由动力驱动,具有四个或四个以上车轮的非轨道承载的车辆,包括乘用车和中轻型商用客车。电动汽车不属于本税目征收范围。对于购进乘用车或中轻型商用客车整车改装生产的汽车应按规定征收消费税。

对于企业购进货车或厢式货车改装生产的商务车、卫星通信车等专用汽车不属于消费税征税范围,不征收消费税。

10. 高尔夫球及球具

高尔夫球和球具是指从事高尔夫运动所需的各种专用装备,包括高尔夫球、高尔夫球杆及高尔夫球包(袋)等。高尔夫球杆的杆头、杆身和握把属于本税目征税范围。

11. 高档手表

高档手表是指销售价格(不含增值税)每只在10 000元(含10 000元)以上的各类手表。

12. 游艇

游艇是指长度大于8米小于90米,船体由玻璃钢、钢、铝合金、塑料等多种材料制作,可以在水上移动的水上浮载体。按照动力划分,游艇分为无动力艇、帆船和机动艇。

本税目征收范围包括艇身长度大于8米(含)小于90米(含),内置发动机,可以在水上移动,一般为私人或团体购置,主要用于水上运动和休闲娱乐等非牟利活动的各类机动艇。

13. 木制一次性筷子

木制一次性筷子又称卫生筷子,是指以木材为原料,经过锯段、浸泡、旋切、刨切、烘干、筛选、打磨、倒角、包装等环节加工而成的各类一次性使用的筷子。

14. 实木地板

实木地板是指以木材为原料,经锯割、干燥、刨光、截断、开榫、涂漆等工序加工而成的块状或条状的地面装饰材料,包括各类规格的实木地板、实木指接地板、实木复合地板以及用于装饰墙壁、天棚的侧端面的榫、槽的实木装饰板。

3.1.3 消费税的纳税人和纳税环节

1. 消费税的纳税人

在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人,以及国务院确定的销售应税消费品的其他单位和个人,为消费税的纳税人。

单位是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

个人是指个体经营者及其他个人。

在中华人民共和国境内是指生产、委托加工和进口属于应当征收消费税的消费品(简称应税消费品)的起运地或所在地在境内。

2. 消费税的纳税环节

消费税属于价内税并指定环节一次性缴纳,其他环节不再缴纳。除金银首饰、钻石及钻石饰品在零售环节纳税外,其他消费品在生产、委托加工和进口环节纳税。

(1) 生产环节。生产应税消费品除了直接对外销售应征收消费税外,纳税人将生产的应税消费品换取生产资料、消费资料、投资入股、偿还债务,以及用于继续生产应税消费品以外的其他方面都应缴纳消费税。

(2) 委托加工环节。委托加工应税消费品的,由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税。但纳税人委托个体经营者加工应税消费品的,一律由委托方在收回所委托加工的消费品后,向其机构所在地的主管税务机关缴纳消费税。

(3) 进口环节。进口应税消费品应纳消费税由海关代征。报关单位或个人为消费税纳税义务人。

(4) 批发环节。卷烟批发环节加征一道消费税。在中华人民共和国境内从事卷烟批发业务的单位和个人为卷烟批发环节消费税的纳税义务人。

(5) 零售环节。在中华人民共和国境内从事金银首饰零售业务的单位和个人,为金银首饰消费税的纳税义务人。委托加工(另有规定者除外)、委托代销金银首饰的,受托方也是纳税人。

零售环节征收消费税的金银首饰是指金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品(限于金基、银基合金首饰以及金、银、金基、银基合金的镶嵌首饰)。

3.1.4 消费税税率

消费税税目税率如表 3-1 所示。

表 3-1 消费税税目税率表

税 目	税 率
一、烟(生产环节)	
1. 卷烟	
(1) 甲类卷烟(每标准条(200 支)调拨价 ≥ 70 元)(不含增值税)	56%加 0.6 元/条
(2) 乙类卷烟(每标准条(200 支)调拨价 < 70 元)	36%加 0.6 元/条
2. 雪茄烟	36%
3. 烟丝	30%
卷烟(批发环节)	5%
二、酒及酒精	
1. 白酒	20%加 0.5 元/500 克(或者 500 毫升)
2. 黄酒	240 元/吨
3. 啤酒	
(1) 甲类啤酒[每吨出厂价格(含包装物及包装物押金)在 3000 元以上的(含 3 000 元,不含增值税)]	250 元/吨
(2) 乙类啤酒(每吨出厂价格在 3000 元以下的)	220 元/吨
4. 其他酒	10%
5. 酒精	5%
三、化妆品	30%
四、贵重首饰及珠宝玉石	
1. 金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品(零售环节)	5%
2. 其他贵重首饰和珠宝玉石	10%
五、鞭炮、焰火	15%

续表

税 目	税 率
六、成品油	
1. 汽油(每吨=1388 升)	
(1) 含铅汽油	1.4 元/升
(2) 无铅汽油	1.0 元/升
2. 柴油(每吨=1176 升)	0.8 元/升
3. 航空煤油	0.8 元/升
4. 石脑油	1.0 元/升
5. 溶剂油	1.0 元/升
6. 润滑油	1.0 元/升
7. 燃料油	0.8 元/升
七、汽车轮胎	3%
八、摩托车	
1. 气缸容量(排气量,下同)在 250 毫升(含 250 毫升)以下的	3%
2. 气缸容量在 250 毫升以上的	10%
九、小汽车	
1. 乘用车	
(1) 气缸容量(排气量,下同)在 1.0 升(含 1.0 升)以下的	1%
(2) 气缸容量在 1.0 升以上至 1.5 升(含 1.5 升)的	3%
(3) 气缸容量在 1.5 升以上至 2.0 升(含 2.0 升)的	5%
(4) 气缸容量在 2.0 升以上至 2.5 升(含 2.5 升)的	9%
(5) 气缸容量在 2.5 升以上至 3.0 升(含 3.0 升)的	12%
(6) 气缸容量在 3.0 升以上至 4.0 升(含 4.0 升)的	25%
(7) 气缸容量在 4.0 升以上的	40%
2. 中轻型商用客车	5%
十、高尔夫球及球具	10%
十一、高档手表	20%
十二、游艇	10%
十三、木制一次性筷子	5%
十四、实木地板	5%

3.2 消费税应纳税额的计算

3.2.1 生产环节应纳消费税的计算

1. 直接对外销售应税消费品应纳消费税的计算

(1) 从价定率办法

在从价定率计算方法下,应纳税额的计算取决于应税消费品的销售额和适用税率两个因素。其计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{比例税率}$$

① 销售额的确定。销售额是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。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。但下列三个项目不包括在内：A. 同时符合承运部门的运输费用发票开具给购买方、纳税人将该项发票转交给购买方这两个条件的代垫运输费用。B. 同时符合以下三个条件代收取的政府性基金或者行政事业性收费：第一，由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；第二，收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；第三，所收款项全额上缴财政。C. 销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购方向缴纳的购置费、车辆牌照费。

应税消费品连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价以及在会计上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税。如果包装物不作价随同产品销售，而是收取押金，此项押金则不应并入应税消费品的销售额中征税。但对因逾期未收回的包装物不再退还的或者已收取的时间超过一年的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率缴纳消费税。对既作价随同应税消费品销售，又另外收取押金的包装物的押金，凡纳税人在规定的期限内没有退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率缴纳消费税。对生产企业销售酒类产品，除啤酒、黄酒以外的其他酒类产品收取的押金，无论是否逾期，销售时一律并入销售额征税。

② 含增值税销售额的换算。销售额不包括应向购货方收取的增值税税款。如果纳税人应税消费品的销售额中未扣除增值税税款或者因不得开具增值税专用发票而发生价款和增值税税款合并收取的，在计算消费税时，应当换算为不含增值税税款的销售额。其计算公式为：

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）

③ 组成计税价格。如果纳税人销售的应税消费品销售价格明显偏低、又无正当理由的，税务机关有权按核定的组成计税价格重新确定计税销售额，其计算公式为

组成计税价格＝（成本＋利润）÷（1－比例税率）
＝ 成本×（1＋成本利润率）÷（1－比例税率）

式中，成本是指应税消费品的产品生产成本，利润是指根据应税消费品的全国平均成本利润率计算的利润。全国平均成本利润率如表 3-2 所示。

表 3-2 全国平均成本利润率

序号	对 象	成本利润率/%	序号	对 象	成本利润率/%
1	卷烟	10	11	高尔夫球及球具	10
2	雪茄烟	5	12	高档手表	20
3	烟丝	5	13	实木地板	5
4	粮食白酒	10	14	木制一次性筷子	5
5	薯类白酒	5	15	摩托车	6
6	其他酒	5	16	乘用车	8
7	酒精	5	17	中轻型商用客车	5
8	化妆品	5	18	游艇	10
9	贵重首饰及珠宝玉石	6	19	汽车轮胎	5
10	鞭炮、焰火	5	20	不征收消费税的货物	10

【例 3-1】 某化妆品生产企业为增值税一般纳税人。10 月 15 日向某大型商场销售化妆品一批,开具增值税专用发票,取得不含增值税销售额 600 000 元,增值税额 51 000 元;10 月 20 日向某单位销售化妆品一批,开具普通发票,取得含增值税销售额 93 600 元。该化妆品生产企业 10 月应缴纳的消费税为多少?

【解析】 ① 化妆品适用消费税税率为 30%。

② 化妆品的应税销售额 = $600\,000 + 93\,600 \div (1 + 17\%) = 680\,000$ (元)

③ 应缴纳的消费税额 = $680\,000 \times 30\% = 204\,000$ (元)

(2) 从量定额办法

在从量定额计算方法下,应纳税额的计算取决于应税消费品的销售数量和单位税额两个因素。其计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{销售数量} \times \text{定额税率}$$

销售数量为应税消费品的销售数量。

【例 3-2】 某啤酒厂 8 月份销售啤酒 1000 吨,每吨出厂价格 2800 元(不含税)。8 月应纳消费税为多少?

【解析】 ① 啤酒每吨售价在 3000 元以下的,适用单位税额 220 元。

② 应纳消费税税额 = 销售数量 $\times$ 定额税率 = $1000 \times 220 = 220\,000$ (元)

(3) 复合计税办法

现行消费税的征税范围中,只有卷烟、粮食白酒、薯类白酒采用复合计税方法。其计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{比例税率} + \text{销售数量} \times \text{定额税率}$$

【例 3-3】 某白酒生产企业为增值税一般纳税人。8 月份销售粮食白酒 100 吨,取得不含增值税的销售额 3 000 000 元。白酒企业 8 月应纳消费税为多少?

【解析】 应纳消费税额 = $100 \times 2000 \times 0.5 + 3\,000\,000 \times 20\% = 700\,000$ (元)

2. 自产自用应税消费品应纳消费税的计算

自产自用是指纳税人生产应税消费品后,不是用于直接对外销售,而是用于自己连续生产应税消费品,或用于其他方面。如果纳税人用于连续生产应税消费品,在自产自用环节不征收消费税;如果纳税人用于其他方面,一律于移送使用时,按视同销售缴纳消费税。用于其他方面包括用于本企业连续生产非应税消费品,在建工程,管理部门、非生产机构,提供劳务,馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。

纳税人自产自用的应税消费品,用于其他方面的,按照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) 从价定率办法

实行从价定率办法计征消费税的计算公式:

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{比例税率}) \\ &= \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \div (1 - \text{比例税率}) \end{aligned}$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{比例税率}$$

【例 3-4】 某日用化妆品厂为增值税一般纳税人,将自产化妆品一批用于职工福利,化妆品生产成本为 12 000 元,成本利润率为 5%,无同类产品售价。该批化妆品应缴纳的消费税为多少?

【解析】 ① 组成计税价格 $= [12\,000 \times (1+5\%)] \div (1-30\%) = 18\,000$ (元)

② 应纳消费税税额 $= 18\,000 \times 30\% = 5400$ (元)

(2) 从量定额办法

实行从量定额办法计征消费税的计算公式：

$$\text{应纳税额} = \text{移送使用数量} \times \text{定额税率}$$

【例 3-5】 啤酒厂为增值税一般纳税人，将生产的啤酒 10 吨，无偿提供给啤酒节，已知生产啤酒每吨成本 3000 元，无同类产品售价。该批啤酒应缴纳的消费税为多少？（税务机关核定的消费税单位税额为 250 元/吨。）

【解析】 应纳消费税额 $= 250 \times 10 = 2500$ (元)

(3) 复合计税办法

实行复合计税办法计征消费税的计算公式：

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (\text{成本} + \text{利润} + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{比例税率}) \\ &= [\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}] \\ &\quad \div (1 - \text{比例税率}) \end{aligned}$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{比例税率} + \text{移送使用数量} \times \text{定额税率}$$

【例 3-6】 某酒厂为增值税小规模纳税人，自产特制白酒 4000 斤，用于厂庆活动，每斤白酒生产成本 12 元，无同类产品售价（白酒成本利润率 10%）。酒厂应缴纳的消费税为多少？

【解析】 ① 组成计税价格 $= [4000 \times 12 \times (1+10\%) + 4000 \times 0.5] \div (1-20\%)$
 $= 68\,500$ (元)

② 应纳消费税额 $= 4000 \times 0.5 + 68\,500 \times 20\% = 15\,700$ (元)

3.2.2 委托加工环节应纳消费税的计算

委托加工的应税消费品，是指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。对于由受托方提供原材料生产的应税消费品，或者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，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品，不论在财务上是否作销售处理，都不得作为委托加工应税消费品，而应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。委托加工的应税消费品，委托方用于连续生产应税消费品的，所纳税款准予按规定抵扣。委托加工的应税消费品收回后直接出售的，不再缴纳消费税。委托个人加工的应税消费品，由委托方收回后缴纳消费税。

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。同类消费品的销售价格是指纳税人或代收代缴义务人当月销售的同类消费品的销售价格。如果当月同类消费品各期销售价格高低不同，应按销售数量加权平均计算。但销售的应税消费品有下列情况之一的，不得列入加权平均计算：①销售价格明显偏低又无正当理由的；②无销售价格的。如果当月无销售或者当月未完结，应按照同类消费品上月或最近月份的销售价格计算纳税。

纳税人应税消费品的计税价格明显偏低又无正当理由的，由主管税务机关核定其计税价格。应税消费品计税价格的核定权限规定如下：①甲类卷烟和粮食白酒的计税价格由国家税务总局核定；②其他应税消费品的计税价格由国家税务总局所属税务分局核定；③进

口的应税消费品的计税价格由海关核定。

委托加工应税消费品的组成计税价格及应纳税额计算公式如下。

(1) 实行从价定率办法。

$$\text{组成计税价格} = (\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{比例税率})$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{比例税率}$$

(2) 实行复合计征办法。

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (\text{材料成本} + \text{加工费} + \text{委托加工数量} \times \text{定额税率}) \\ &\div (1 - \text{比例税率}) \end{aligned}$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{比例税率} + \text{委托加工数量} \times \text{定额税率}$$

(3) 实行从量定额办法。

$$\text{应纳税额} = \text{委托加工数量} \times \text{定额税率}$$

上式中,材料成本是指委托方所提供加工材料的实际成本。委托加工应税消费品的纳税人,必须在委托加工合同上如实注明(或以其他方式提供)材料成本,凡未提供材料成本的,受托方所在地主管税务机关有权核定其材料成本。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)。

【例 3-7】 某鞭炮企业 8 月受托为某单位加工一批鞭炮,委托单位提供的原材料金额为 600 000 元,收取委托单位不含增值税的加工费 80 000 元,鞭炮企业当地无加工鞭炮的同类产品市场价格(鞭炮的消费税税率为 15%)。鞭炮企业应代收代缴的消费税为多少?

【解析】 ① 组成计税价格 = $(600\,000 + 80\,000) \div (1 - 15\%) = 800\,000$ (元)

② 鞭炮企业应代收代缴消费税 = $800\,000 \times 15\% = 120\,000$ (元)

3.2.3 进口环节应纳消费税的计算

进口的应税消费品,于报关进口时缴纳消费税;进口的应税消费品的消费税由海关代征;进口的应税消费品,由进口人或者其代理人向报关地海关申报纳税。纳税人进口应税消费品,按照关税征收管理的相关规定,应当自海关填发税款缴款书之日起 15 日内缴纳消费税款。

1. 进口一般货物应纳消费税计算

进口一般货物应纳消费税的计算公式如下。

(1) 实行从价定率办法。

$$\text{组成计税价格} = (\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$$

$$\text{应纳消费税税额} = \text{组成计税价格} \times \text{消费税税率}$$

(2) 实行复合计税办法。

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{进口数量} \times \text{消费税定额税率}) \\ &\div (1 - \text{消费税比例税率}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税税额} &= \text{组成计税价格} \times \text{消费税比例税率} + \text{进口数量} \\ &\times \text{消费税定额税率} \end{aligned}$$

(3) 实行从量定额办法。

$$\text{应纳消费税税额} = \text{进口应税消费品数量} \times \text{消费税定额税率}$$

【例 3-8】 某外贸公司,3 月从国外进口一批小汽车,已知该批小汽车的关税完税价格为 900 万元,按规定应缴纳关税 180 万元,假定进口小汽车的消费税税率为 10%。小汽车