



2023 初级会计职称《经济法基础》精讲班

第三单元 消费税法律制度

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。

【举例】甲工厂自设非独立核算的 A 门市部对外销售某涂料，甲工厂完工后将涂料以 2000 元/吨的价格销售给 A 门市部，A 门市部再以 2500 元/吨的价格对外销售给客户。则税务部门承认的销售价格为 2500 元/吨。

【例题·单选题】2021 年 3 月，甲实木地板厂批发销售自产实木地板 100000 平方米，不含增值税单价为 160 元/平方米；通过自设非独立核算门市部零售自产实木地板 8000 平方米，不含增值税单价为 200 元/平方米。已知消费税税率为 5%。计算甲实木地板厂当月上述业务应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

(2022 年)

- A. $(100000+8000) \times 200 \times 5\% = 1080000$ (元)
- B. $(100000+8000) \times (160+200) \div 2 \times 5\% = 972000$ (元)
- C. $(100000+8000) \times 160 \times 5\% = 864000$ (元)
- D. $(100000 \times 160 + 8000 \times 200) \times 5\% = 880000$ (元)

答案：D

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。甲实木地板厂当月应缴纳的消费税税额 = $(100000 \times 160 + 8000 \times 200) \times 5\% = 880000$ (元)。

【例题·单选题】甲摩托车厂为增值税一般纳税人，2019 年 8 月将一批自产气缸容量 250 毫升的摩托车移送至自设非独立核算门市部用于销售，出厂含增值税价为 50.85 万元，门市部对外销售了其中的 80%，取得含增值税销售额 67.8 万元。已知增值税税率为 13%，消费税税率为 3%，计算甲摩托车厂上述业务应缴纳消费税的下列算式中，正确的是（ ）。(2021 年)

- A. $50.85 \times 80\% \div (1+13\%) \times 3\% = 1.08$ (万元)
- B. $50.85 \div (1+13\%) \times 3\% = 1.35$ (万元)
- C. $67.8 \div (1+13\%) \times 3\% = 1.8$ (万元)
- D. $67.8 \times 3\% = 2.034$ (万元)

答案：C

解析：(1) 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，排除选项 AB。

(2) “67.8 万元”明确交代“含增值税”，要作价税分离处理，排除选项 D。

(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·单选题】2021 年 11 月甲酒厂将自产的 2 吨红酒用于换取生产资料。该批红酒生产成本 10000 元/吨。当月同类红酒不含增值税最高售价 78000 元/吨，平均售价 75000 元/吨，最低售价 72000 元/吨。已知消费税税率为 10%。甲酒厂当月该笔业务应缴纳消费税税额为（ ）。(2022 年)

- A. 14400 元



- B.15000 元
C.15600 元
D.8000 元

答案：C

解析：纳税人用于换取生产资料 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。甲酒厂当月该笔业务应缴纳消费税税额=2×78000×10%=15600（元）。

【例题·单选题】甲化妆品厂为增值税一般纳税人，2021 年 10 月以 100 箱自产 W 型高档化妆品与乙公司换取生产原料。当月甲化妆品厂 W 型高档化妆品含增值税平均售价 5650 元/箱、最高售价 5876 元/箱。已知增值税税率为 13%，高档化妆品消费税税率为 15%。计算甲化妆品厂当月该笔业务应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。(2022 年)

- A. $100 \times 5876 \times 15\% = 88140$ （元）
B. $100 \times 5876 \div (1+13\%) \times 15\% = 78000$ （元）
C. $100 \times 5650 \div (1+13\%) \times 15\% = 75000$ （元）
D. $100 \times 5650 \times 15\% = 84750$ （元）

答案：B

解析：（1）纳税人用于换取生产资料 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，排除选项 CD。

（2）题中给出的价格均为含增值税的价格，因此需要价税分离，排除选项 A。（3）甲化妆品厂当月该笔业务应缴纳消费税税额=100×5876÷（1+13%）×15%=78000（元）。

【例题·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列情形中，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缴消费税的有（ ）。(2020 年)

- A. 以自产应税消费品抵偿债务
B. 以自产应税消费品投资入股
C. 以自产应税消费品换取消费资料
D. 以自产应税消费品换取生产资料

答案：ABCD

解析：纳税人用于换取生产资料 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。

（3）包装物押金

包装物押金		情形	增值税	消费税
酒类	其他酒类	收取时	并入销售额征收增值税和消费税	
	啤酒、黄酒	收取时	不计税	



		逾期或 12 个月以上	并入销售额计征增值税	不征消费税（从量）
非酒类	收取时		不计税	
	逾期或 12 个月以上		并入销售额征收增值税和消费税（成品油消费税除外）	

【解释】啤酒、黄酒、成品油是**从量定额**征收消费税的，**包装物押金不用计算缴纳消费税**。

【例题·判断题】酒厂销售自产葡萄酒收取的包装物押金，应并入销售额征收消费税。（ ）（2021 年）

答案：√

解析：对销售酒类产品（啤酒、黄酒除外）而收取的包装物押金，无论押金是否返还及会计上如何核算，均应在收取时并入酒类产品销售额征收消费税。

【例题·单选题】2019 年 11 月，甲酒厂销售自产葡萄酒，取得含增值税价款 45.2 万元，另收取包装物押金 2.26 万元、手续费 1.13 万元。已知葡萄酒增值税税率为 13%，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. $(45.2+1.13) \div (1+13\%) \times 10\%$
- B. $45.2 \div (1+13\%) \times 10\%$
- C. $(45.2+2.26+1.13) \div (1+13\%) \times 10\%$
- D. $(45.2+2.26) \div (1+13\%) \times 10\%$

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）1.13 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。

【例题·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·单选题】某化妆品厂 2019 年 7 月销售高档护肤品取得含税收入 45.2 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 13%，消费税税率为 15%。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. $45.2 \times 15\%$



B. $45.2 \div (1+13\%) \times 15\%$

C. $(45.2+1.5) \div (1+13\%) \times 15\%$

D. $(45.2+1.5+1) \div (1+13\%) \times 15\%$

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= $(45.2+1.5+1) \div (1+13\%) \times 15\%=6.33$ （万元）。

（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。（与增值税的计税依据一致）

【举例】小祥金店推出以旧换新活动，共向客户以零售方式销售了 100 条金项链，每条不含税价格为 1 万元，客户以旧金抵扣相应价款，实际收取的不含税价格为 27 万元。已知金首饰消费税税率为 5%，增值税税率为 13%。

应纳消费税=27 万 $\times$ 5%=1.35（万元）

应纳增值税=27 万 $\times$ 13%=3.51（万元）

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。

【举例】小祥金店推出“中秋礼盒”，礼盒包括一个 3000 元的金戒指及一把 500 元的檀木梳。则礼盒按全额 3500 元征收消费税。

【例题·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：√

解析：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。

【例题·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：√

解析：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。

【考点 4】组成计税价格（★★★）

1. 自产自用

（1）自产自用消费品用于连续生产应税消费品，不纳税；（终端产品再纳税）

（2）自产自用消费品用于其他方面，于移送使用时纳税。

【注意】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。（有同类按同类价，没同类按组价）

【注意】应纳税额的计算

	应纳税额的计算
从价定率	组成计税价格=成本 $\times$ （1+成本利润率）/（1-消费税税率） 应交增值税=成本 $\times$ （1+成本利润率）/（1-消费税税率） $\times$ 增值税税率



	应交消费税=成本×(1+成本利润率)/(1-消费税税率)×消费税税率
复合 税	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×增值税税率 应交消费税=组成计税价格×消费税税率+ 定额消费税

【举例】小祥涂料厂是增值税一般纳税人，当月将一批自产的涂料奖励职工，小祥涂料厂假定无同类产品的销售价格。已知该批涂料的成本为 10000 元，成本利润率为 20%，消费税税率为 4%，增值税税率为 13%。
 组成计税价格=10000×(1+20%)÷(1-4%)=12500(元)。
 应纳消费税=12500×4%=500(元)。
 增值税税额=12500×13%=1625(元)。

【举例】大吉酒厂为增值税一般纳税人，将自产的 10 吨白酒馈赠优质客户，已知该大吉酒厂没有同类消费品的销售价格，该批白酒的成本为 10 万元，成本利润率为 10%，该批白酒适用的消费税税率为 20%加 0.5 元/500 克。
 答案：将自产应税消费品用于赠送，应当移送时缴纳消费税。由于没有同类消费品的销售价格，采用组成计税价格计算。
 组成计税价格=[100000×(1+10%)+10×2000×0.5]÷(1-20%)=150000(元)。
 应纳消费税=150000×20%+2000×0.5×10=40000(元)。
 增值税税额=150000×13%=19500(元)。

【例题·单选题】2022 年 1 月甲化妆品公司将新研制的一批高档化妆品用于集体福利，该批高档化妆品生产成本 97750 元。无同类高档化妆品销售价格，已知消费税税率为 15%，成本利润率为 5%，计算甲化妆品公司该笔业务消费税组成计税价格的下列算式中，正确的是()。(2022 年)
 A. (97750+97750×5%)÷(1+15%)=89250(元)
 B. 97750+97750×5%=102637.5(元)
 C. 97750÷(1+15%)=85000(元)
 D. (97750+97750×5%)÷(1-15%)=120750(元)

答案：D

解析：(1) 将自产高档化妆品用于集体福利，消费税视同销售，应当于移送时确认；(2) 由于无同类高档化妆品销售价格，应组成计税价格计算；(3) 组成计税价格=成本×(1+成本利润率)÷(1-消费税税率)。

【例题·单选题】2019 年 8 月甲酒厂将自产薯类白酒 1 吨馈赠老客户，该批白酒生产成本 42500 元，无同类白酒销售价格。已知消费税比例税率为 20%，定额税率为 0.5 元/500 克，成本利润率为 5%，1 吨=1000 千克。计算甲酒厂当月该笔业务应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是()。(2021 年)
 A. 42500×(1+5%)÷(1-20%)×20%=11156.25(元)
 B. [42500×(1+5%)+1×1000×2×0.5]÷(1-20%)×20%+1×1000×2×0.5=12406.25(元)
 C. 42500×(1+5%)×20%+1×1000×2×0.5=9925(元)
 D. [42500×(1+5%)+1×1000×2×0.5]÷(1-20%)×20%=11406.25(元)

答案：B

解析：将自产的薯类白酒赠送客户，属于视同销售应税消费品，应缴纳消费税，由于甲酒厂无同类白酒销售



价格，应组成计税价格计算，白酒采用复合计征方式计缴消费税：

组成计税价格=[成本×(1+成本利润率)+自产自用数量×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+自产自用数量×消费税定额税率。

【例题·单选题】甲化妆品公司为增值税一般纳税人，2019年12月销售高档化妆品元旦套装400套，每套含增值税售价678元，将同款元旦套装30套用于对外赞助，已知增值税税率为13%，消费税税率为15%，计算甲化妆品公司当月元旦套装应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。(2018年)

A. $400 \times 678 \div (1+13\%) \times 15\%$

B. $400 \times 678 \times 15\%$

C. $(400+30) \times 678 \div (1+13\%) \times 15\%$

D. $(400+30) \times 678 \times 15\%$

答案：C

解析：将自产货物用于赞助属于消费税的视同销售，故用于赞助的30套高档化妆品也应缴纳消费税，由于题中明确678元为含税售价，所以应作价税分离处理，因此应缴纳的消费税= $(400+30) \times 678 \div (1+13\%) \times 15\% = 38700$ （元）。

2.委托加工

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。

	应纳税额的计算
从价定率	组成计税价格=(材料成本+加工费)/(1-消费税税率) 应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率
复合计税	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

【举例】委托方A公司委托B企业加工一批烟丝，已知，A公司提供的材料成本为50万元（不含税），支付给B企业的加工费为20万元（不含税），烟丝的消费税税率为30%，B企业没有同类烟丝的销售价格。

答案：A公司为消费税的纳税义务人，由受托方B企业代收代缴消费税。

组成计税价格= $(50+20) \div (1-30\%) = 100$ （万元）

应代收代缴消费税= $100 \times 30\% = 30$ （万元）

【例题·单选题】2019年10月甲厂受托为乙卷烟厂加工烟丝，收取加工费开具增值税专用发票注明金额21000元、税额2730元。乙卷烟厂提供材料成本140000元；甲厂无同类烟丝销售价格。已知烟丝消费税税率为30%。计算甲厂当月该笔业务应代收代缴消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。(2020年)

A. $(140000+21000) \div (1-30\%) \times 30\%$

B. $(140000+21000+2730) \times 30\%$

C. $(140000+21000) \times 30\%$

D. $(140000+21000+2730) \div (1-30\%) \times 30\%$



答案：A

解析：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。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）÷（1-消费税比例税率），其中，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。甲厂应代收代缴消费税=（140000+21000）÷（1-30%）×30%=69000（元）。

3.进口环节

	应纳税额的计算
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
复合计税	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

【例题·单选题】2019年9月甲珠宝厂进口钻石一批，海关核定的关税完税价格为85.5万元，缴纳关税2.565万元；进口红宝石一批，海关核定的关税完税价格为179.55万元，缴纳关税7.182万元。已知消费税税率为10%。计算甲珠宝厂当期上述业务应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。 （2021年）

- A. $(85.5+2.565+179.55+7.182) \div (1-10\%) \times 10\%=30.533$ （万元）
- B. $(179.55+7.182) \times 10\%=18.6732$ （万元）
- C. $(85.5+179.55) \div (1-10\%) \times 10\%=29.45$ （万元）
- D. $(179.55+7.182) \div (1-10\%) \times 10\%=20.748$ （万元）

答案：D

解析：（1）“金银铂钻”仅在零售环节缴纳消费税，进口环节不缴纳消费税。红宝石在进口环节缴纳消费税。

（2）从价定率计征消费税的，进口环节应纳消费税=（关税完税价格+关税）÷（1-消费税比例税率）×消费税比例税率。

【例题·单选题】2019年12月甲公司进口一批红酒，海关审定关税完税价格540000元。已知消费税税率为10%，关税税率为5%。计算甲公司当月该笔业务应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（ ）。 （2020年）

- A. $540000 \times (1-5\%) \div (1-10\%) \times 10\%$
- B. $540000 \times (1-5\%) \times (1+10\%) \times 10\%$
- C. $540000 \times (1+5\%) \times (1+10\%) \times 10\%$
- D. $540000 \times (1+5\%) \div (1-10\%) \times 10\%$

答案：D

解析：从价定率计征消费税的，进口环节应纳消费税=关税完税价格×（1+关税税率）÷（1-消费税比例税率）×消费税比例税率。进口环节应纳消费税=540000×（1+5%）/（1-10%）×10%=63000（元）。