



第四章 消费税的筹划

第一节 纳税人的筹划

❖ 一、法律要求

1. 消费税的纳税人是指在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口本条例要求的消费品的单位和个人，以及国务院拟定的销售本条例要求的消费品的其他单位和个人。
2. 金银首饰、钻石及钻石饰品消费税由生产环节改为零售环节征收后，其纳税人是在我国境内从事金银首饰、钻石及钻石饰品零售业务的单位和个人，以及委托加工(除另有要求外)、委托代销金银首饰、钻石及钻石饰品的受托人。
3. 委托加工应税消费品的，以委托方为纳税人，一般由受托方代收代缴消费税。但是，委托个体经营者加工应税消费品的，一律于委托加工的应税消费品收回后，由委托方在委托方所在地缴纳消费税。

❖ 二、筹划措施及案例

❖ （一）防止成为消费税的纳税人

❖ （二）经过合并，递延税款

防止成为消费税的纳税人 案例

- ❖ **【案例4—1】** 上海某手表厂，2023年2月份新设计了一款高级手表，准备定价11000元（不含税）。该月就有商家来订购2000只。厂长看了会计账目后，发觉收益并没有想象中的那么好。找来会计询问原因。会计把收益的计算演示如下：
 - ❖ 应纳消费税 = $11000 \times 2000 \times 20\% = 4400000$ （元）
 - ❖ 城市维护建设税及教育费附加 = $(11000 \times 2000 \times 17\% + 4400000) \times (7\% +$

- ❖ 厂长要会计想办法降低税负，增长实际收益。会计提议只要将手表的售价降到10000元以下就能够达到目的。会计假设每只手表的售价为9999元，再将计算演示如下：
- ❖ 城市维护建设税及教育费附加 = $9900 \times 2023 \times 17\% \times (7\% + 3\%) = 339966$ (元)
- ❖ 總实际收益 = $9900 \times 2023 - 339966 = 19460034$ (元)
- ❖ 降价后，实际收益增长 = $19460034 - 16786000 = 2674034$ (元)
- ❖ 在成本、费用、损失相同的情况下，计征企业所得税后并不会影响销售方案的可行性。

经过合并，递延税款 案例

- ❖ **【案例4-2】**某地域有甲、乙两家大型酒厂，它们都是独立核实的法人企业。甲厂主要经营粮食类白酒，以本地生产的玉米为原料进行酿造，合用20%的消费税率。乙厂以甲厂生产的粮食白酒为原料，生产鹿茸药酒，合用10%的消费税率。甲厂每年要向乙厂提供价值2亿元，计5000万公斤的粮食白酒。经营过程中，乙厂因为缺乏资金，无法经营下去，准备破产。此时乙厂共欠甲厂3000万元货款。经评估，乙厂的资产恰好也为3000万元。甲厂领导人经过研究，决定对企业B进行收购

❖ 其决策的主要根据如下：

- ❖ (1) 这次收购支出费用较小。因为合并前，乙厂的资产和负债均为3000万元，净资产为零。所以，按照现行税法要求，该购并行为属于以承担被兼并企业全部债务方式实现吸收合并，不视为被兼并企业按公允价值转让、处置全部资产，不计算资产转让所得，不用缴纳所得税。另外，两家企业之间的行为属于产权交易行为，按税法要求，不用缴纳营业税。
- ❖ (2) 合并能够递延部分税款。合并前，甲厂向乙厂提供的粮食白酒，每年应该缴纳的税款为：消费税 $20230\text{万元} \times 20\% + 5000\text{万} \times 2 \times 0.5 = 9000\text{万元}$ ；增值税 $20230\text{万元} \times 17\% = 3400\text{万元}$ ，而这笔税款一部分合并后能够递延到药酒销售环节缴纳(消费税从价计征部分和增值税)，取得递延纳税好处；另一部分税款(从量计征的消费税税款)则免于缴纳了。
- ❖ (3) 乙厂生产的鹿茸药酒符合当代人的养生理念，市场前景很好，企业合并后能够将经营的主要方向转向药酒生产，而且转向后，企业应缴的消费税款将降低。因为粮食白酒的消费税税率为20%，而药酒的消费税税率为10%，假如甲厂转为生产鹿茸药酒，则税负将会大大减轻。

- ❖ 假定合并后，甲厂鹿茸药酒的销售额也为**2亿元**，销售数量为**5000万公斤**。
- ❖ 则合并后甲厂应纳消费税= $20\ 000\times 10\% = 2023$ （万元）
- ❖ 而在合并前甲厂销售的粮食白酒的销售额为**2亿元**，销售数量为**5000万公斤**。
- ❖ 合并前甲厂应纳消费税= $20230\times 20\% + 5000\times 2\times 0.5 = 9000$ （万元）
- ❖ 合并后节省消费税= $9000 - 2023 = 7000$ （万元）

第二节 税率的筹划

❖ 一、法律要求

(一) 烟的复合税率

(二) 酒的复合税率：对粮食白酒和薯类白酒按出厂价征**20%**的百分比税率，再对每斤白酒按**0.5元**征定额税率。

(三) “从高”合用税率

(四) 减征：对生产销售到达要求低污染排放原则的小汽车减征**30%**的消费税。

❖ 二、筹划措施及案例

❖ （一）兼营不同消费税率或成套销售的筹划

1. 要求企业在会计核实的过程中做到账目清楚，以免蒙受不必要的损失；
2. 在消费品销售过程中的组合问题，（1）看有无必要构成成套消费品销售；（2）先销售再包装还是先包装再销售的选择。

❖ （二）合理定价，降低税率的筹划

兼营不同消费税率或成套销售的筹划 案例

- ❖ **【案例4—3】**某酒厂既生产税率为20%的粮食白酒，又生产税率为10%的药酒，还生产上述两类酒的小瓶装礼品套装。2023年8月份，该厂对外销售12000瓶粮食白酒，单价30元/瓶，每瓶重量为1斤；销售8000瓶药酒，单价50元/瓶，每瓶重量为1斤；销售700套套装酒，单价120元/套，其中白酒3瓶、药酒3瓶，每瓶重量均为半斤。怎样做好该酒厂的税收筹划？

❖ **方案一：三类酒单独核实，则**

❖ **白酒应纳消费税税额 = $30 \times 12023 \times 20\% + 12023 \times 0.5 = 78000$ (元)**

❖ **药酒应纳消费税税额 = $50 \times 8000 \times 10\% = 40000$ (元)**

❖ **套装酒应纳消费税税额 = $120 \times 700 \times 20\% + 700 \times 6 \times 0.5 \times 0.5 = 17850$ (元)**

❖ **合计应纳消费税税额 = $78000 + 40000 + 18900 = 136900$ (元)**

❖ **方案二：假如三类酒未单独核实，应采用税率从高的原则，则**

❖ **应纳消费税税额 = $(30 \times 12023 + 50 \times 8000 + 120 \times 700) \times 20\% + (12023 + 8000 + 700 \times 6 \times 0.5) \times 0.5 = 168800 + 11050 = 179850$ (元)**

❖ **经过比较发觉，企业将三类酒单独核实比不单独核实节税 = $179850 - 136900 = 42950$ (元)**

- ❖ 当然，该企业假如不将两类酒构成套装酒销售，即只销售两类酒：粮食白酒和药酒，且全部的酒都分开核实，则
- ❖ 应纳消费税税额 = $(30 \times 12023 + 15 \times 120 \times 3) \times 20\% + (12023 + 120 \times 3 \times 0.5) \times 0.5 + (50 \times 8000 + 25 \times 120 \times 3) \times 10\% = 73080 + 6090 + 40900 = 120230$ （元）
- ❖ 与三类酒单独核实相比节税 = $136900 - 120230 = 16830$ （元）
- ❖ 由此可见，企业兼营不同税率应税消费品时，能单独核实，最佳单独核实，没有必要成套销售的，最佳单独销售，这么能够降低企业的消费税税收承担。

合理定价，降低税率的筹划 案例

- ❖ **【案例4-4】**某啤酒厂生产某品牌啤酒，该啤酒未包装前的出厂价为**2530元/吨**（不含增值税），现该厂准备为批量销售啤酒提供包装物服务，有两种选择：一是包装物随同产品出售，售价**450元**；二是包装物出借，收取包装物租金**30元**，押金**450元**。已知每吨啤酒包装物成本**400元**，每吨啤酒成本**1500元**，假定将来押金不退。请问：该啤酒厂应选择哪种方案比很好？

- ❖ **方案一：包装物随同产品出售。**
- ❖ **因为出厂价 = $2530 + 450 = 2980$ （元） < 3000元，故消费税的单位税额为220元/吨**
- ❖ **每吨啤酒获利 = $2980 - 1500 - 400 - 220 = 860$ （元）**
- ❖ **方案二：包装物出借，收取租金和押金。**
- ❖ **因为出厂价 = $2530 + 30 + 450 = 3010$ （元） > 3000元，故消费税的单位税额为250元/吨**
- ❖ **每吨啤酒获利 = $2530 + 30 + 450 - 1500 - 400 - 250 = 860$ （元）**
- ❖ **上述两个方案计算出的获利情况是一致的。但因为方案一的出厂价低于方案二，所纳的消费税也比方案二少，假如综合考虑城市维护建设税和教育费附加，方案一将比方案二获利大。而且因为押金不退，方案二的售价高，竞争能力下降。所以，应选方案一。**

第三节 计税根据的筹划

❖ 一、法律规定

❖ 消费税的计税方法涉及从量定额、从价定率和复合计税三种方式。计税依据涉及应税消费品的销售额和销售数量。

❖ （一）生产销售应税消费品的计税销售额的拟定

❖ （二）自产自用应税消费品计税销售额的拟定

❖ （三）委托加工应税消费品计税销售额的拟

自产自用应税消费品 征消费税的要求

- ❖ 纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的，不纳税；用于生产非应税消费品、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、职员福利、奖励等方面的，于移交使用时纳税。

自产自用应税消费品计税销售额的拟定

- ❖ 实施从价定率方法计算纳税的构成计税价格计算公式：
$$\text{构成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税税率})$$
- ❖ 实施复合计税方法计算纳税的构成计税价格计算公式：
$$\text{构成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润} + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税百分比税率})$$

委托加工应税消费品计税销售额的拟定

- ❖ 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，按照构成计税价格计算纳税。
- ❖ 实施从价定率方法计算纳税的构成计税价格计算公式：
- ❖ 构成计税价格=（材料成本+加工费）÷（1-消费税百分比税率）
- ❖ 实施复合计税方法计算纳税的构成计税价格计算公式：
- ❖ 构成计税价格=（材料成本+加工费+委托加工数量×定额税率）÷（1-消费税百分比税率）
- ❖ 其中，“材料成本”是指委托方提供的加工材料的实际成本；“加工费”是指受托方向委托方收取的全部费用，涉及代垫辅助材料的实际成本。

进口应税消费品计税销售额的拟定

- ❖ 进口的应税消费品，按照构成计税价格计算纳税。
- ❖ 实施从价定率方法计算纳税的构成计税价格计算公式：
构成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税百分比税率)
- ❖ 实施复合计税方法计算纳税的构成计税价格计算公式：
构成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税百分比税率)

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/415210220112011330>