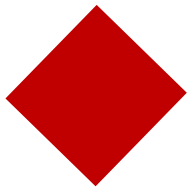


项目三

消费税税收筹划





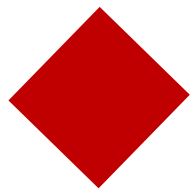
知识目标
了解消费税税法要素的基本知识;
熟悉消费税税收筹划的基本思路;
掌握消费税税收筹划的主要手段和方式。



技能目标
能够灵活运用各种税收筹划技术筹划消费税,达到节税的目的。



素质目标
领会国家税收立法精神,学会依法筹划,履行依法纳税义务。



学习任务

01

消费税税法要素知识回顾

02

消费税纳税人身份的筹划

03

消费税计税依据的筹划

04

消费税税率的筹划

工作过程

熟悉消费
税相关法
律知识



提出税收
筹划方案



比较各税
收筹划方
案



选择最佳
方案

案例导入



上海家化是一家生产护肤护发品的公司,同时还开发生产中高端化妆品。2019年,该公司推出了一款礼品套装,套装内包括一般的护肤品,也包括高端彩妆化妆品。其中,一般护肤品价值50元,高端化妆品价值450元。该营销活动总共发售1万套。后来,有税务专家给该公司建议,应该分别销售普通护肤品和高端化妆品,再由各地专柜组装为套装出售给消费者。

请思考以下问题:

(1) 税务专家的建议会使得企业的税收增加还是减少?

(2) 《财政部国家税务总局关于调整化妆品消费税政策的通知》(财税2016) 103号 第一条规定:“取消对普通美容、修饰类化妆品征收消费税,将‘化妆品’税目名称更名为‘高档化妆品’。征收范围包括高档美容、修饰类化妆品和高档护肤类化妆品和成套化妆品。”税收作为国家宏观调控的一项重要经济手段,你觉得对高档化妆品等奢侈品征收税,能够起到调节收入分配、促进社会公平的作用吗?

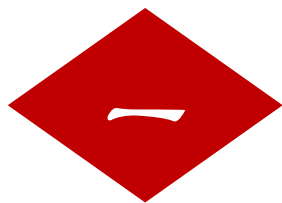
任务一

消费税税法要素知识回顾





消费税是指对特定的消费品和消费行为按消费流转额征收的一种商品税。具体来说，消费税是指对在我国境内从事生产、委托加工及进口应税消费品的单位和个人，就其应税消费品的销售额或销售量或者销售额与销售数量相结合征收的一种流转税。现行消费税税法的基本规范，是2008年11月5日经国务院第34次常务会议修订通过并颁布、自2009年1月1日起实施的《中华人民共和国消费税暂行条例》（以下简称《消费税暂行条例》），以及2008年12月15日财政部、国家税务总局令第51号颁布的《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》（以下简称《消费税暂行条例实施细则》），同时根据2014年11月25日财政部、国家税务总局公布的《关于调整消费税政策的通知》（财税〔2014〕93号）进行调整。



消费税的纳税人

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《消费税法》规定的消费品的单位和个人,以及国务院确定的销售本条例规定的消费品的其他单位和个人。所称单位,是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位;所称个人,是指个体工商户及其他个人。



小贴士

所称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缴纳消费税的产品的起运地或者所在地在我国境内。



二

消费税的税目及税率

按照《消费税暂行条例》的规定,目前我国对**15类**特定消费品征收消费税。消费税实行单一环节征税,一般在应税消费品的生产、委托加工和进口环节缴纳,在以后的批发、零售环节不再缴纳。

一)烟



烟,即以烟叶为原料加工生产的特殊消费品。卷烟是指将各种烟叶切成烟丝,按照配方要求均匀混合,加入糖、酒、香料等辅料,用白色盘纸、棕色盘纸、涂布纸或烟草薄片经机器或手工卷制的普通卷烟和雪茄型卷烟。

烟类具体包括三类子税目,具体税率(税额)如表3-1所示。

二

消费税的税目及税率

表 3-1 烟类消费品消费税税率表

税 目	税 率	征收环节
1. 卷烟		
工业		
(1) 甲类卷烟	56%加 0.003 元/支	生产环节
(2) 乙类卷烟	36%加 0.003 元/支	生产环节
商业批发	11%加 0.005 元/支	批发环节
2. 雪茄烟	36%	生产环节
3. 烟丝	30%	生产环节



消费税的税目及税率

(二)酒

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

酒类具体包括四类子税目,具体税率(税额)如表3 2所示。



二

消费税的税目及税率

表 3-2 酒类消费品消费税税率表

税 目	税 率
1. 白酒	20%加 0.5 元/500 克(或 500 毫升)
2. 黄酒	240 元/吨
3. 啤酒	
(1)甲类啤酒(出厂价 \geq 3 000 元/吨)	250 元/吨
(1)乙类啤酒(出厂价 $<$ 3 000 元/吨)	220 元/吨
4. 其他酒	10%

小贴士

(1) 白酒实行从价定率和从量定额复合计税,其中从量定额税率为每500克或每500毫升0.5元。

(2) 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。



二

消费税的税目及税率

(三)高档化妆品

本税目征收范围包括高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品。高档美容、修饰类化妆品和高档护肤类化妆品是指生产(进口)环节销售(完税)价格(不含增值税)在1 0元/毫升(克)或1 5元/片(张)及以上的美容、修饰类化妆品和护肤类化妆品。本类消费品实行从价定率,税率为15%。



小贴士

自2016年10月1日起,取消对普通美容、修饰类化妆品征收消费税。



二

消费税的税目及税率

(四)贵重首饰及珠宝玉石

本税目征收范围包括凡以金、银、白金、宝石、珍珠、钻石、翡翠、玛瑙等高贵稀有物质和其他金属、人造宝石等制作的各種純金銀首飾及鑲嵌首飾,以及經採掘、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。该类消费品实行从价定率。其中,金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品,税率为5%;其他贵重首饰和珠宝玉石,税率为10%。



小贴士

自1995年1月1日起,金银首饰消费税由生产销售环节征收改为零售环节征收。该类金银首饰仅限于金基、银基合金首饰,以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰。





消费税的税目及税率

(五) 鞭炮、焰火

本税目征收范围包括各种鞭炮、焰火。体育上的发令纸、鞭炮药引线,不按本税目征收。该类消费品实行从价定率,税率为15%。

(六) 成品油

本税目包括汽油、柴油、航空煤油、石脑油、溶剂油、润滑油及燃料油七个子税目,具体税率如表3-3所示。



二

消费税的税目及税率

表 3-3 成品油消费品消费税税率表

税 目	税 率
1. 汽油	1.52 元/升
2. 柴油	1.2 元/升
3. 航空煤油	1.2 元/升
4. 石脑油	1.52 元/升
5. 溶剂油	1.52 元/升
6. 润滑油	1.52 元/升
7. 燃料油	1.2 元/升

小贴士

航空煤油的消费税继续暂缓征收。





消费税的税目及税率

(七)小汽车

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。本税目征收范围包括含驾驶员座位在内的座位数最多不超过9座(含)的,在设计和技术特性上用于载运乘客和货物的各类乘用车和含驾驶员座位在内的座位数在10~23座(含)的在设计和技术特性上用于载运乘客和货物的各类中轻型商用客车。

用排气量小于1.5升(含)的乘用车底盘(车架)改装、改制的车辆属于乘用车征收范围。用排气量大于1.5升的乘用车底盘(车架)或用中轻型商用客车底盘(车架)改装、改制的车辆属于中轻型商用客车征收范围。含驾驶员人数(额定载客)为区间值的(如8~10人、17~26人)小汽车,按其区间值下限人数确定征收范围。

电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不属于本税目征收范围,不征收消费税。自2016年12月1日起,对超豪华小汽车在零售环节加征10%的消费税。小汽车消费品消费税税率如表3-4所示。

二

消费税的税目及税率

表 3-4 小汽车消费品消费税税率表

税 目	税 率	
	生产(进口)环节	零售环节
1. 乘用车		
(1)气缸容量(排气量)在 1.0 升(含)以下的	1%	
(2)气缸容量在 1.0 升以上至 1.5 升(含)以下的	3%	
(3)气缸容量在 1.5 升以上至 2.0 升(含)的	5%	
(4)气缸容量在 2.0 升以上至 2.5 升(含)的	9%	
(5)气缸容量在 2.5 升以上至 3.0 升(含)的	12%	
(6)气缸容量在 3.0 升以上至 4.0 升(含)的	25%	
(7)气缸容量在 4.0 升以上的	40%	
2. 中轻型商用客车	5%	
3. 超豪华小汽车	按子税目 1 和子税目 2 的规定征收	10%

小贴士

超豪华小汽车是指每辆零售价格130万元(不含增值税)及以上的乘用车和中轻型商用客车。



二

消费税的税目及税率

(八)摩托车

摩托车包括轻便摩托车和摩托车两种。对最大设计车速不超过50千米/小时,发动机气缸总工作量不超过50毫升的三轮摩托车不征收消费税。该类消费品实行从价定率,对于气缸容量为250毫升的摩托车,税率为3%;气缸容量大于250毫升的摩托车,税率为10%;气缸容量小于250毫升的小排量摩托车不再征收消费税。





消费税的税目及税率

(九)高尔夫球及球具

高尔夫球及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。本税目征收范围包括高尔夫球、高尔夫球杆、高尔夫球包(袋)。高尔夫球杆的杆头、杆身和握把属于本税目的征收范围。

该类消费品实行从价定率,税率为10%。





消费税的税目及税率

(十)高档手表

高档手表是指销售价格(不含增值税)每只在10000元(含)以上的各类手表。本税目征收范围包括符合以上标准的各类手表。

该类消费品实行从价定率,税率为20%。



二

消费税的税目及税率

(十一)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、帆艇和机动艇。

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。

该类消费品实行从价定率,税率为10%。



十二)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。本税目征收范围包括各种规格的木制一次性筷子。未经打磨、倒角的木制一次性筷子也属于本税目征税范围。

该类消费品实行从价定率,税率为5%。



二

消费税的税目及税率

(十三)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。实木地板按生产工艺不同,可分为独板(块)实木地板、实木指接地板、实木复合地板三类;按表面处理状态不同,可分为未涂饰地板(白坯板、素板)和漆饰地板两类。

本税目征收范围包括各类规格的实木地板、实木指接地板、实木复合地板及用于装饰墙壁、天棚的侧端面为榫、槽的实木装饰板。未经涂饰的素板也属于本税目征收范围。

该类消费品实行从价定率,税率为5%。

二

消费税的税目及税率

(十四) 电池

电池是一种将化学能、光能等直接转换为电能的装置,一般由电极、电解质、容器、极端,通常还有隔离层组成的基本功能单元,以及用一个或多个基本功能单元装配成的电池组。

本税目征收范围包括**原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池和其他电池**。对无汞原电 池、金属氢化物镍蓄电池(又称“氢镍蓄电池”或“镍氢蓄电池”)、锂原电池、锂离子蓄电池、太 阳能电池、燃料 电池和全钒液流电池免征消费税。2015年12月31日前对铅蓄电池缓 征消 费税;自2016年1月1日起,对**铅蓄电池按4%**的税率征收消费税。

二

消费税的税目及税率

(十五)涂料

涂料是指涂于物体表面能形成具有保护、装饰或特殊性能的固态涂膜的一类液体或固体材料的总称。涂料由主要成膜物质、次要成膜物质等构成。按主要成膜物质涂料可分为油脂类、天然树脂类、酚醛树脂类、沥青类、醇酸树脂类、氨基树脂类、硝基类、过滤乙烯树脂类、烯类树脂类、丙烯酸酯类树脂类、聚酯树脂类、环氧树脂类、聚氨酯树脂类、元素有机类、橡胶类、纤维素类及其他成膜物类等。对施工状态下挥发性有机物含量低于420克/升(含)的涂料免征消费税。

该类消费品实行从价定率,税率为4%。

练习题

企业生产销售的下列产品中，属于消费税征税范围的是（ ）。

- A. 电动汽车
- B. 体育用鞭炮药引线
- C. 销售价格为9000元的手表
- D. 铅蓄电池

三

消费税的计税依据

我国消费税实行从价定率、从量定额、从价和从量复合计征三种征收方式,其计税依据为销售价格和销售数量。

实行从价定率办法征税的应税消费品,计税依据为应税消费品的销售额,即纳税人销售应税消费品向购买方收取的不含增值税的价款和价外费用。

实行从量定额办法计税时,通常以每单位应税消费品的重量、容积或数量为计税依据。

目前,我国只对卷烟和白酒实行从价和从量复合计征消费税。其中,卷烟的计税依据是销售金额和标准箱,白酒的计税依据是销售金额和容积。

四

消费税的计税方法

1. 从价计税



从价计税方法下,消费税应纳税额的计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{应税消费品销售额} \times \text{适用税率}$$

四

消费税的计税方法

2.从量计税



从量计税方法下,消费税应纳税额的计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{应税消费品销售数量} \times \text{适用税额标准}$$

四

消费税的计税方法

应税消费品定价原理
价格=成本+利润+消费税
=成本+利润+价格*消费税税率

3.自产自用应税消费品

自产自用应税消费品用于连续生产应税消费品的,不纳消费税;用于其他方面的,有同类消费品销售价格的,按照纳税人生产的同类消费品销售价格计算纳税,没有同类消费品销售价格的,按照**组成计税价格**计算纳税。

相关计算公式为

$$\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税税率})$$

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

四

消费税的计税方法



4.委托加工应税消费品



委托加工应税消费品的,由受托方交货时代扣代缴消费税,按照受托方的同类消费品销售价格计算纳税。没有同类消费品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。

相关计算公式为

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

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

四

消费税的计税方法



5.进口应税消费品



进口应税消费品的应按照规定组成计税价格计算纳税。

相关计算公式为

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

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

四

消费税的计税方法



6.零售金银首饰



零售金银首饰的纳税人在计税时,应将含增值税的销售额换算为不含增值税的销售额。

相关计算公式为

金银首饰的应税销售额=含增值税的销售额÷(1+增值税税率或征收率)

对于生产、批发、零售单位用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面或未分别核算销售的按照组成计税价格计算纳税。

相关计算公式为

组成计税价格=购进原价×(1+利润率)÷(1-金银首饰消费税税率)

应纳税额=组成计税价格×金银首饰消费税税率

五

消费税的纳税环节

(一)生产环节

生产环节纳税可以分为以下三个方面。

(1) 纳税人**生产的**应税消费品,对外销售的,在**销售时**纳税。

(2) 纳税人**自产自用的**应税消费品,不用于连续生产应税消费品而用于其他方面的,在 **移送使用时**纳税。

(3) **委托加工的**应税消费品,由受托方在向委托方**交货时**代收代缴税款(受托方为个人、个体的除外)。委托加工的应税消费品直接出售的,不再征收消费税。

五

消费税的纳税环节



(二)进口环节

进口应税消费品的,在**报关进口时**纳税,由海关代征进口消费税。

五

消费税的纳税环节

(三)零售环节

在零售环节征收金银首饰、钻石饰品消费税的情况有以下几种。

(1)纳税人从事金银首饰、钻石饰品(含以旧换新)零售业务的,在**零售时**纳税。

(2)纳税人将金银首饰用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的,在**移送时**纳税。

(3)带料加工、翻新改制金银首饰的,在**受托方交货时**纳税。

不属于上述范围的应征消费税的金银首饰,仍在生产环节征收消费税。

五

消费税的纳税环节

(三)零售环节

(4)自2016年12月1日起,“小汽车”税目下增设“超豪华小汽车”子税目。对超豪华小汽车,在生产(进口)环节按现行税率征收消费税的基础上,在零售环节加征一道从价计征的消费税,税率为10%。

五

消费税的纳税环节

(四)批发环节

自2009年5月1日起,在卷烟批发环节加征一道从价计征的消费税。纳税人销售给纳税人以外的单位和个人的卷烟于销售时纳税。表3-5为应税消费品征税环节总结,“√”代表要征税,“×”代表不征税。

表 3-5 应税消费品征税环节总结

应税消费品	生产(加工或进口)环节	批发环节	零售环节
一般应税消费品	√	×	×
金银首饰	×	×	√
卷烟	√	√	×
超豪华小轿车	√	×	√

小测试



下列单位中不属于消费税纳税人的
(单选)

- A 金首饰零售商
- B 高档化妆品进口商
- C 涂料生产商
- D 鞭炮批发商

六

消费税的征收管理

(一)消费税的纳税义务发生时间 **(同增值税规定)**

(1) 纳税人销售应税消费品的,按不同的销售结算方式分为以下几种情况。

① 采取赊销和分期收款结算方式的,为书面合同约定的收款日期的当天;书面合同没有约定收款日期或者无书面合同的,为发出应税消费品的当天。

② 采取预收货款结算方式的,为发出应税消费品的当天。

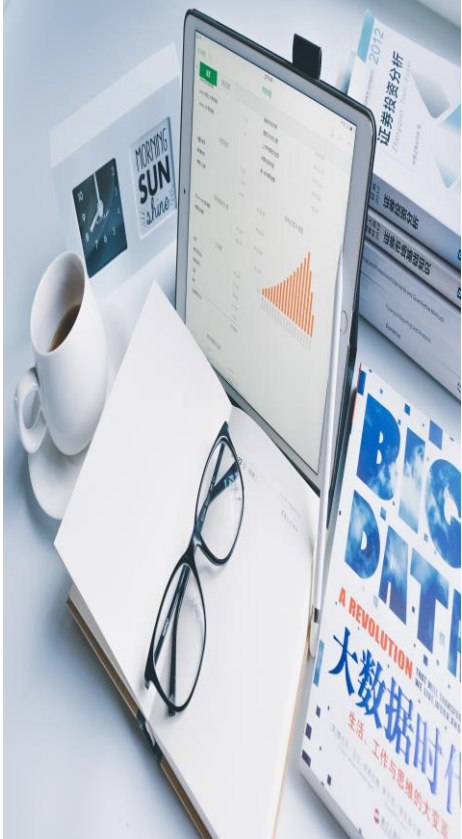
③ 采取托收承付和委托银行收款方式的,为发出应税消费品并办妥托收手续的当天。

④ 采取其他结算方式的,为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

(2) 纳税人自产自用应税消费品的,为移送使用的当天。

(3) 纳税人委托加工应税消费品的,为纳税人提货的当天。

(4) 纳税人进口应税消费品的,为报关进口的当天。



六

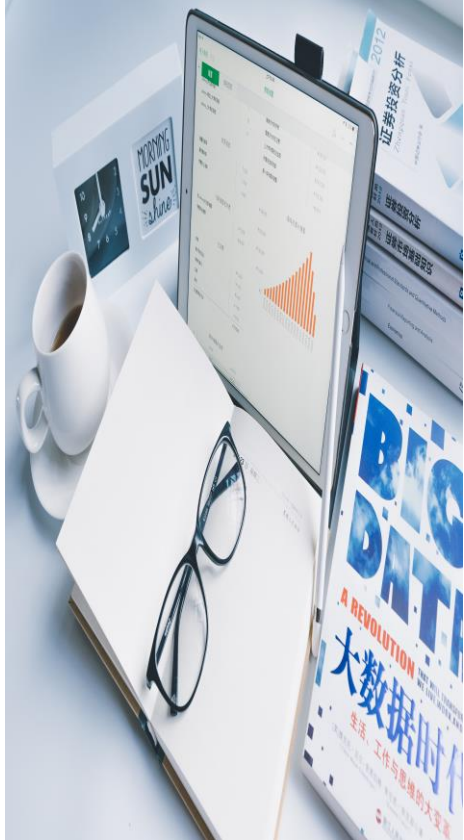
消费税的征收管理

(二)消费税的纳税期限 (同增值税规定)

消费税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或者1个季度。纳税人的具体纳税期限,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定;不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。

纳税人以1个月或者1个季度为1个纳税期的,自期满之日起15日内申报纳税;以1日、3日、5日、10日或者15日为1个纳税期的,自期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

纳税人进口应税消费品,应当自海关填发海关进口消费税专用缴款书之日起15日内缴纳税款。



六

消费税的征收管理

(三)消费税的纳税地点

(1) 纳税人销售的应税消费品以及自产自用的应税消费品,除国务院另有规定外,应当向纳税人机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。

(2) 委托加工的应税消费品,除委托个人加工外,由受托方向所在地主管税务机关代收代缴消费税税款。委托个人加工的应税消费品,由委托方向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。

(3) 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。

(4) 纳税人到外县(市)销售或者委托外县(市)代销自产应税消费品的,于应税消费品销售后,向机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。

(5) 纳税人的总机构与分支机构不在同一县(市)的,应当分别向各自机构所在地的主管税务机关申报纳税;经财政部、国家税务总局或者其授权的财政、税务机关批准,可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。

任务小结

全面认识和掌握消费税税法要素,如纳税人、征税对象、计税依据、税目、税率等,为后续进行消费税税收筹划储备必要知识。



任务二

消费税纳税人身份的筹划



课程思政资料



我国一直积极推进依法治税,提升税收执法效能,维护良好税收秩序,助力营造良好 的营商环境。作为酒类行业的翘楚古井贡酒集团,曾利用缴纳消费税的生产企业低价将酒卖与自己统一控制的批发企业来逃避消费税,最终被安徽省财监办发现后进行了补缴,涉案金额高达亿元。国家税务总局于2009年下发的《国家税务总局关于加强白酒消费税征收管理的通知》(国税函〔2009〕380号)规定,白酒生产企业销售给销售单位的白酒,生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格(不含增值税,下同)70%以下的,税务机关应核定消费税最低计税价格。

课程思政资料



2018年成品油“变票案”震惊全国。一些地方炼油企业对相关商贸企业销售成品油，但发票品目是原油，从而逃避了生产环节的消费税；而商贸企业通过“变票”的手段将原油变为成品油销售给零售企业，从而逃避了消费税。为了抑制“变票”行为，2018年3月，国家税务总局下发了《关于成品油消费税征收管理有关问题的公告》，进一步强化了增值税防伪税控开票系统的成品油模块，同时把汽柴油、石脑油、溶剂油、燃料油等7类油品纳入应税范围，并以平台开具的增值税专用发票作为消费税退税的唯一凭证。

资料来源：作者根据网络公开资料整理。

课程思政资料



结合以上资料,试思考:

(1) “合理的税收筹划是建立在合法范围之内的”,你同意吗?资料中企业偷逃税款的行为被处以严厉罚款,税务机关并下发相关法律条文,这反映了我国税收监管呈现怎样的态势?

(2) 党的十八大以来,国家采取多措施全面推进依法治国,提升国家治理体系和治理能力现代化,努力建设法治中国。作为一名普通公民,你如何践行依法治国?



情景 1

设立企业独立核算营销机构的筹划

税收法律法规依据



消费税的征收环节具有单一性,即它只是在应税消费品生产、流通或消费的某一环节征税,并不是多环节多次征收。从消费品的生产流通体制来看,国内生产的应税消费品一般要经过生产、批发、零售三个环节,进口的消费品要经过进口、批发、零售三个环节。为实行有效的源泉控制和保障税收征管效率,将消费税的征收环节确定在消费品生产流通的源头,即产制环节最为适宜。由于消费税的课征只选择单一环节,而消费品的流通还存在批发、零售等若干流转环节,这在客观上为企业选择一定的方式节税提供了可能。企业可以采用**分设独立核算的经销部、销售公司**的办法,降低生产环节的销售价格向它们供货,经销部、销售公司再以正常价格对外销售。由于消费税主要在产制环节征收,企业的税收负担会因此减轻许多。



典型案例

【案例3.1】



上海家化有限公司产销某款高档化妆品,正常的出厂价为3000元/套,适用税率为15%。若该公司分设独立核算的经销部,向经销部供货时价格定为2200元/套,再由此经销部对外供货时价格定为3000元/套。当月出厂该款高档化妆品2000套时,试分析两种销售方式的税负。





典型案例



税收筹划分析

筹划前厂家直接销售应纳消费税 = $3000 \times 2000 \times 15\% = 900000$ (元)

筹划后由经销部销售应纳消费税 = $2200 \times 2000 \times 15\% = 660000$ (元)

筹划后企业仅消费税一项即可节税 = $900000 - 660000 = 240000$ (元)

可节约城建税及教育费附加 = $240000 \times (7\% + 3\%) = 24000$ (元)

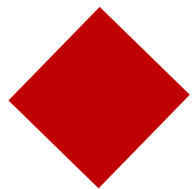


小贴士

市价*70%≤正常价
格≤市价*130%

设立企业独立核算营销机构的做法在生产烟、酒、高档化妆品、摩托车、小汽车的行业里得到较为普遍的应用。这里需要企业注意的是,生产厂家向经销部出售应税消费品时,只能适度压低价格;如果压低幅度过大(低于市场正常价格的70%),就属于税法所称“价格明显偏低”,此时,税务机关就可以行使对价格的调整权。





情景 2

白酒生产企业并购原料酒供应方的筹划

税收法律法规依据



由于消费税的课征只选择单一环节,工业企业销售自产应税消费品时,需要缴纳消费税,如果用于连续生产应税消费品的则在领用其原料应税消费品时不征税。而购买方如果自工业企业买入应税消费品或者收回委托加工的应税消费品连续生产应税消费品的,如购买已税高档化妆品为原料生产的高档化妆品,在购买原料高档化妆品时,其购买价格已含消费税,若继续加工生产应税高档化妆品,销售时仍然要缴纳消费税。为避免重复征税,现行消费税税法规定了外购或委托加工应税消费品用于连续生产应税消费品允许其已纳税款可以扣除的优惠政策。

税收法律法规依据



这是“进项扣除”吗？

按照国家税务总局的有关规定,目前下列**连续生产的应税消费品准予从应纳税消费税额中按当期生产领用数量计算扣除外购或委托加工收回的应税消费品已纳消费税税款。**

- (1)以外购或委托加工收回的已税**烟丝**为原料生产的**卷烟**。
- (2)以外购或委托加工收回的已税**高档化妆品**为原料生产的**高档化妆品**。
- (3)以外购或委托加工收回的已税**珠宝玉石**为原料生产的**贵重首饰及珠宝玉石**。
- (4)以外购或委托加工收回的已税**鞭炮、焰火**为原料生产的**鞭炮、焰火**。
- (5)以外购或委托加工收回的已税**汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油**用于连续生产**应税成品油**(不包括溶剂油)。
- (6)以外购或委托加工收回的已税**杆头、杆身和握把**为原料生产的**高尔夫球杆**。
- (7)以外购或委托加工收回的已税**木制一次性筷子**为原料生产的**木制一次性筷子**。
- (8)以外购或委托加工收回的已税**实木地板**为原料生产的**实木地板**。

税收法律法规依据



需要注意的是,已改在零售环节征收消费税的金银首饰、钻石及钻石饰品,在计税时一律不得扣除委托加工时已纳的消费税税款。同时,税法规定,从2001年5月1日起,对外购或委托加工已税酒和酒精生产的酒,不允许抵扣已纳税款。按照上述规定,

白酒生产企业如果能够将其供应原料白酒的生产企业购并,变为一家企业,使原来企业间的购销行为变为企业内部的原材料领取行为,这一环节就可以免税;同时,可以享受递延纳税的好处,尤其是最终酒类税率如果低于原料酒类税率,还可以直接降低企业的税收负担。

典型案例

【案例3.2】



A公司为一家从事白酒生产和销售的企业,其购买当地一家白酒生产厂家的高度粮食白酒,经勾兑包装为低度酒后销售。A公司每月购买高度粮食白酒10吨,每吨价格为60000元,经勾兑后全部销售12吨,每吨价格为100000元。已知白酒的从价税率为20%,从量税率为0.5元/500克。如果A公司收购该白酒厂,试分析收购前后消费税缴纳情况的变化。

典型案例



税收筹划分析

筹划前,购买该白酒厂高度粮食白酒为原料生产低度白酒。

高度酒厂家应纳消费税=60000×10×20%+10×2000×0.5=130 000(元)

高度酒厂家应纳城建税及教育费附加=130000×(7%+3%)=13 000(元)

A公司应纳消费税=100000×12×20%+12×2000×0.5=252 000(元)

A公司应纳城建税及教育费附加=252000×(7%+3%)=25 200(元)

双方合计应纳消费税及其附加税费=143000+277200=420 200(元)

典型案例



税收筹划分析

筹划后, A公司收购该白酒厂,使之成为它的一个生产车间,则领用其生产的高度白酒就属于自产自用继续加工为应税消费品,所以领用高度白酒时不用缴纳消费税,只在最终销售低度白酒时纳税。

$$A公司应纳消费税 = 100000 \times 12 \times 20\% + 12 \times 2000 \times 0.5 = 252\ 000(\text{元})$$

$$A公司应纳城建税及教育费附加 = 252000 \times (7\% + 3\%) = 25\ 200(\text{元})$$

$$A公司合计纳税 = 252000 + 25200 = 277\ 200(\text{元})$$

$$\text{筹划后可以节税} = 130000 + 13000 = 14\ 3000(\text{元})$$

由此可知,通过税收筹划, A公司可以节税143000元。

典型案例



【案例3.3】

B公司是生产药酒的企业,其所用原料白酒购买自C白酒厂。B公司每月购买白酒8吨,每吨价格为100 000元,全部用于生产加工药酒;药酒每月销售10吨,每吨价格为150 000元。已知白酒的从价税率为20%,从量税率为0.5元/500克,药酒税率为10%。如果B公司收购C白酒厂,试分析收购前后消费税缴纳情况的变化。

典型案例



税收筹划分析

筹划前,购买C白酒厂生产的白酒为原料生产药酒。

C白酒厂应纳消费税=100000×8×20%+8×2000×0.5=168 000(元)

C白酒厂应纳城建税及教育费附加=168000×(7%+3%)=16 800(元)

B公司应纳消费税=150000×10×10%=150 000(元)

B公司应纳城建税及教育费附加=150000×(7%+3%)=15 000(元)

双方合计纳税=184800+165000=349 800(元)

典型案例



税收筹划分析

筹划后, B公司收购C白酒厂,使之成为它的一个生产车间,则领用其生产的白酒 就属于自产自用继续加工为应税消费品,所以领用白酒时不用缴纳消费税,只在最终销售药酒时纳税。

B公司应纳消费税=150000×10×10%=150 000(元)

B公司应纳城建税及教育费附加=150000×(7%+3%)=15 000(元)

B公司合计纳税=150000+15000=165 000(元)

筹划后可以节税=349 800-165 000=184 800(元)

由此可知,通过税收筹划, B公司可以节税184 800元。

任务小结

(1) 利用企业合并或者分立进行税收筹划,一定要注意企业组织形式的变化关系及其成本效益要求。

(2) 企业并购原料供应方的筹划主要适用于**酒类企业**。



任务三

消费税计税依据的筹划



课程思政资料



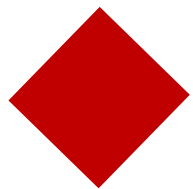
2019年11月,在中国医学科学院举办的首场中国医学健康新闻发布会上,与会专家曾介绍了我国烟民的状况。目前,我国烟民有3亿人,15岁以上人群的吸烟率达26.6%。烟草中的尼古丁有很强的依赖性,我国烟草依赖患者达1亿人。每年有100万人因吸烟而死亡。有研究报告指出,我国15至24岁青少年吸烟率由2003年的8.3%升至2013年的12.5%,到2018年又升至18.6%。其中男性青少年吸烟率由2013年的23.5%升至2018年的34%,妇女由过去的1%升至1.6%。庞大的吸烟群体,也使得烟草税占据了消费税的50%以上。越发糟糕的居民健康状况,使得国家重点关注。一方面,国家利用税收、价格调节等综合手段,提高控烟成效。据悉,我国卷烟消费税从开征以来,经历了6次大调整,最近一次调整是在2015年。

课程思政资料



目前烟草的消费税主要包括:生产环节甲类卷烟 56%加0.003元/支,乙类卷烟36%加0.003元/支;批发环节11%加0.005元/支。另一方面,国家出台政策进行管控引导。2019年,我国出台了《国务院关于实施健康中国行动的意见》《健康中国行动(2019-2030年)》等文件,提出了实施控烟等15个专项行动,并把主要健康指标纳入各级政府考核。“吸烟有害健康”并不仅仅是一句口号。烟雾中有70种致癌物质,吸烟导致多种恶性肿瘤的发生。吸烟危害滞后作用大,致病常在10年至30年后才显现。吸烟是图快乐于一时,致危害于长远。为了健康自己和他人的健康,请远离烟草。

资料来源:新浪网, https://k.sina.com.cn/article-3164957712_bca5bc100200114xm.html?from=health, 有删改。



情景 1

降低销售价格的筹划

税收法律法规依据



自2009年5月1日起,经国务院批准,调整烟类产品消费税政策如下:甲类卷烟,即每标准条(200支)调拨价 ≥ 70 元,适用税率为56%;乙类卷烟,即每标准条(200支)调拨价 < 70 元,适用税率为36%;从量定额税率都是每标准条0.6元。财政部、国家税务总局《关于调整酒类产品消费税政策的通知》(财税〔2001〕84号)规定,啤酒按出厂价(含包装物及包装物押金,不含增值税价) ≥ 3000 元/吨的为甲类啤酒,单位税额为250元/吨;出厂价 < 3000 元/吨的为乙类啤酒,单位税额为220元/吨。由此可知,卷烟和啤酒是根据价格实行全额累进税率的。全额累进税率的特点就是在税率分界点税收负担变化大,甚至会出现增加的收入小于增加的消费税额的情况,从而出现“税收陷阱”。在这种情况下,巧妙运用临界点的规定适当降低产品价格反而能够增加企业税后利润,以避免落入“税收陷阱”。



典型案例

【案例3.4】

某集团公司拟对开发生产的一种新款卷烟调整调拨价,该款卷烟原来每标准条调拨价为60元,现有三个调价方案:

方案一是每标准条提价10%,

方案二是每标准条提价30%,

方案三是每标准条提价60%。

→ 假定价格提升不影响销量。 以提高企业利润为标准,请你判断该集团公司应该采取哪个方案。

典型案例



税收筹划分析

方案一:每标准条卷烟调价前为60元,调价后为66元,都属于乙类卷烟,所以使用从价税率为36%、从量定额税率为0.6元。

$$\text{调价增加收入} = 66 - 60 = 6(\text{元/条})$$

$$\text{增加消费税} = (66 \times 36\% + 0.6) - (60 \times 36\% + 0.6) = 2.16(\text{元/条})$$

$$\text{增加城建税及教育费附加} = 2.16 \times (7\% + 3\%) = 0.216(\text{元/条})$$

$$\text{增加利润} = 6 - 2.16 - 0.216 = 3.624(\text{元/条})$$



典型案例



税收筹划分析

方案二:每标准条卷烟调价前为60元,属于乙类卷烟,使用从价税率为36%、从量定额税率为0.6元;调价后为78元,属于甲类卷烟,使用从价税率为56%、从量定额税率为0.6元。

调价增加收入=78-60=18(元/条)

增加消费税=(78×56%+0.6)-(60×36%+0.6)=22.08(元/条)

增加城建税及教育费附加=22.08×(7%+3%)=2.208(元/条)

增加利润=18-22.08-2.208=-6.288(元/条)



典型案例



税收筹划分析

方案三:每标准条卷烟调价前为60元,属于乙类卷烟,使用从价税率为36%、从量定额税率为0.6元;调价后为96元,属于甲类卷烟,使用从价税率为56%、从量定额税率为0.6元。

调价增加收入=96-60=36(元/条)

增加消费税=(96×56%+0.6)-(60×36%+0.6)=32.16(元/条)

增加城建税及教育费附加=32.16×(7%+3%)=3.216(元/条)

增加利润=36-32.16-3.216=0.624(元/条)

由以上分析可知,该款卷烟按方案一调价,对企业利润增加最有利。

卷烟企业制定调价策略时一定要考虑甲类卷烟和乙类卷烟消费税从价税率的影响。如果调价不改变卷烟类别,可以调价。如果调价改变卷烟类别,则要注意增加的收入一定要大于增加的消费税及其附加税费;反之,如果降价,则减少的收入一定要小于减少的消费税及其附加税费,否则得不偿失。



小贴士

卷烟调拨价的税收陷阱范围是：如果增加的成本忽略不计，调价不影响销量，那么在卷烟调拨价略低于70元时，如果调高调拨价，要坚持两个原则：第一，尽量不要改变卷烟性质；第二，如果调价后每标准条卷烟调拨价不低于70元，价格提高率不能低于 45.45%，否则就会出现调高价格利润反而下降的现象，即落入“税收陷阱”。





典型案例

【案例3.5】



某啤酒厂在啤酒节期间做促销活动,买十送一。促销期内,共销售啤酒100吨,赠送啤酒10吨。每吨啤酒不含增值税价为3100元。那么,该啤酒厂如何筹划能够降低消费税负担?



典型案例

税收筹划分析

啤酒厂促销啤酒,不应采取实物折扣的方式。因为实物折扣部分视同销售,需要按照移送数量计算纳税。如果改为价格折扣销售会对企业更有利。尤其要注意,若能够使啤酒出厂价在3000元/吨以下,更可以享受低税额的优惠。

具体筹划方法是:在发票上按照折价后的金额体现销售额,即

$$\text{每吨价格} = 3100 \div (1 + 10\%) = 2818.18(\text{元})$$

$$\text{筹划前按实物折扣销售应纳消费税} = (100 + 10) \times 250 = 27500(\text{元})$$

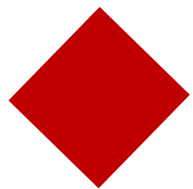
$$\text{筹划前应纳城建税及教育费附加} = 27500 \times (7\% + 3\%) = 2750(\text{元})$$

$$\text{筹划后按价格折扣销售应纳消费税} = (100 + 10) \times 220 = 24200(\text{元})$$

$$\text{筹划后应纳城建税及教育费附加} = 24200 \times (7\% + 3\%) = 2420(\text{元})$$

$$\text{筹划使企业节税} = 27500 + 2750 - 24200 - 2420 = 3630(\text{元})$$





情景 2

避免采用最高销售价格的筹划

税收法律法规依据

消费税：“换地头”
按最高价

那增值税
呢？



消费税法规定,纳税人自产的应税消费品用于换取生产资料、消费资料、抵偿债务和投资入股等方面,应当按照纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据。在实际业务中,企业如果将自产应税消费品用于上述几个方面,一般是按照双方协议价或者公允价确定交易价格的,而这个价格往往是市场平均价。如果按照同类应税消费品的最高价格计算消费税,显然会加重企业税收负担。所以,企业如果发生了这几类业务,其税收筹划思路是:先把“用于换取生产资料、消费资料、抵偿债务和投资入股”这三类业务转化为销售,然后以销售款购买物资、投资或者抵债。通过这样的筹划,可以达到减税的目的。

典型案例

【案例3.6】



某公司生产销售艳丽系列高档化妆品, 2020年1月活肤晚霜销售价格有三种,分别是3200元/瓶、3500元/瓶、4000元/瓶。当月以同款晚霜2000瓶投资到某连锁美容机构,双方协议价为3500元/瓶,共7 000 000元。化妆品消费税率为15%。试分析

→ 该公司如何筹划能够降低税收负担。

典型案例



税收筹划分析

若该公司直接以其自产应税消费品投资,则

应纳税消费税=2000×4000×15%=1200 000(元)

应纳城建税及教育费附加=1200 000×(7%+3%)=120 000(元)

若该公司与被投资美容机构先签订销售协议,将销售价格定为3500元/瓶,然后将销售款投资到该美容机构,则

应纳税消费税=2000×3500×15%=1050 000(元)

应纳城建税及教育费附加=1050 000×(7%+3%)=105 000(元)



筹划后与筹划前相比,可以节约消费税及其附加税费165 000元。



情景 3

改包装物销售或者收取租金为收取押金的筹划

税收法律法规依据



纳税人销售带包装物的应税消费品时,包装物可以随同产品一起销售,也可以采取出租或出借包装物的形式。如果包装物可以周转使用,销货方为了促使购货方将其尽早退回,通常需要向购货方收取一定金额的押金。税法对从价计征消费税的包装物征税有以下规定。

(1) 应税消费品连同包装销售的,无论包装物是否单独计价,也不论在会计上如何核算,均应并入应税消费品的销售额中按所包装的消费品所适用的税率计算征收消费税。

(2) 出租包装物收取的租金,属于价外收费,并入销售额中一并征收消费税。

税收法律法规依据

(3)关于包装物押金的处理要区别以下几种情况。

① 非酒类应税消费品,其包装物收取的押金,不应征税;但对因逾期未收回的包装物不再退还的押金和已收取1年以上的押金,应按照应税消费品的适用税率征收消费税。

② 酒类应税消费品包装物押金收入的计税分为两类:一类是啤酒、黄酒包装物押金收入,无论是否逾期,均不计征消费税(因为啤酒、黄酒从量计征消费税,与价格没有关系);另一类是其他酒类产品包装物押金收入,在收取当期应计征消费税。

显然,除酒类企业外,其他企业在包装物上的筹划思路是:在条件允许的情况下,改包装物销售或者收取租金为收取押金形式,且押金要在规定时间内(一般为1年)返还。这样既可以降低税收负担,又可以将押金作为企业的流动资金使用。另外,即使押金逾期要转为价外收费并交税,也可以享受递延纳税的好处。

典型案例



【案例3.7】

广东省中山市某化妆品生产企业为增值税一般纳税人, 2019年度销售高档化妆品20万套,每套价值5000元,另外包装物的价值为每套50元,以上均为不含税价格。由于包装物可以周转使用,因此对包装物的处理提出以下三个方案。

方案一:采取包装物作价出售的方式。

方案二:采取包装物收取租金的方式,每套租金56.5元。

方案三:采取包装物收取押金的方式,每套押金50元,抵押期为1年。

试对以上三个方案分别进行纳税分析。



典型案例



税收筹划分析

方案一:采取包装物作价出售的方式。

$$\text{应纳消费税} = 20 \times (5000 + 50) \times 15\% = 15150 \text{ (万元)}$$

$$\text{应纳城建税及教育费附加} = 15150 \times (7\% + 3\%) = 1515 \text{ (万元)}$$

方案二:采取包装物收取租金的方式,每套租金56.5元。收取租金应为价外收费,是含税收入,故应转换为不含税收入计算消费税。

$$\text{租金不含税收入} = 56.5 \div (1 + 13\%) = 50 \text{ (元/套)}$$

$$\text{应纳消费税} = 20 \times (5000 + 50) \times 15\% = 15150 \text{ (万元)}$$

$$\text{应纳城建税及教育费附加} = 15150 \times (7\% + 3\%) = 1515 \text{ (万元)}$$



典型案例



税收筹划分析

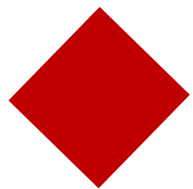
方案三:采取包装物收取押金的方式,每套押金50元,抵押期为1年。采取包装物押金的形式,押金不会并入化妆品的销售额中征税。

$$\text{应纳消费税} = 20 \times 5000 \times 15\% = 15000(\text{万元})$$

$$\text{应纳城建税及教育费附加} = 15000 \times (7\% + 3\%) = 1500(\text{万元})$$

显然,若采取方案一与方案二,该企业的税金缴纳没有区别,而方案三与前两个方案相比,消费税及其附加税费节税 = $(15150 - 15000) + (1515 - 1500) = 165$ 万元。

即使1年内包装物没有归还,逾期要补交消费税及其附加税费,由于将165万元 消费税及其附加税费的纳税期限延缓了1年,这也充分利用了资金的时间价值,对企业也是非常可贵的。



情景 4

改自行加工为委托加工的筹划

税收法律法规依据



企业生产应税消费品,可以自行加工,也可以委托加工。其中,委托加工既可以部分委托加工,也可以完全委托加工。部分委托加工就是将原材料委托加工为应税消费品,将其收回后再继续加工成为最终应税消费品。例如,卷烟企业可以委托烟丝加工企业将烟叶加工成烟丝,将烟丝收回后继续加工成为卷烟。完全委托加工就是将委托加工的最终应税消费品收回后直接出售。例如,卷烟企业将烟叶委托加工为卷烟后直接出售。

根据《消费税暂行条例》的规定,纳税人自行加工的应税消费品,用于连续生产应税消费品的,不纳税。例如,卷烟企业将烟叶加工成烟丝,并以其为原材料,继续加工生产出卷烟,则在领用烟丝时不缴纳消费税,只就生产销售卷烟征收消费税。

税收法律法规依据



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。企业或单位由于设备、技术、人力等方面的局限和对产品性能、质量等方面的特殊要求,常常自己不能生产,而委托其他单位代为加工应税消费品;然后,将加工好的应税消费品收回,继续加工成为最终应税消费品或者直接销售。按照规定,委托加工的应税消费品,由受托方在向委托方交货时代收代缴税款(若受托方为个体工商户,则由委托方收回后自行缴纳消费税)。

税收法律法规依据



自行加工生产的从价计征应税消费品的计税依据是销售价格;完全委托加工生产的应税消费品的税基为组成计税价格或同类产品销售价格,其往往要低于产品的销售价格,而低于的这一部分实际上未缴纳消费税。如果收回后继续加工为应税消费品,在销售最终应税消费品时缴纳消费税,但可以按照本期领用委托加工消费品数量抵扣已纳消费税。所以,通常情况下,企业会在自行加工和完全委托加工之间进行税收筹划。正是由于应税消费品加工方式不同,使纳税人税收负担不同,因此, **纳税人在应税消费品的加工方式上的筹划思路是:利用关联企业关系,压低加工成本以降税;如果没有关联企业关系,可以事先估算企业税负,测算委托加工成本的上限,以使税负最低,利润最大。**

典型案例

【案例3.8】

某卷烟厂生产并销售一款甲类卷烟。其在2020年初购入一批价值为150万元的烟叶，要加工成卷烟销售。现在有以下三种生产方案。

方案一：先由A车间自行加工成烟丝，加工费合计120万元；然后由B车间加工成甲类卷烟，加工费用合计100万元。该批卷烟最终实现销售额1000万元，共10万标准条。

方案二：委托其他卷烟厂将烟叶加工成烟丝，协议规定加工费120万元，受托方无同类消费品。将收回的烟丝继续加工成甲类卷烟，加工成本费用共计100万元。该批卷烟最终实现销售额1000万元，共10万标准条。

方案三：该卷烟厂直接委托其他卷烟厂将烟叶加工成甲类卷烟，加工费用为220万元（ $120+100$ ），受托方无同类消费品。收回卷烟成品后直接对外销售，销售额为1000万元，共10万标准条。

试分析该批卷烟在三种方案下负担的消费税，并确定该企业应当采用哪种方案

典型案例



税收筹划分析

方案一:自行加工卷烟。在烟丝加工后被领用时不用缴纳消费税,只需要在卷烟销售后缴纳消费税。

$$\text{应纳消费税} = 1000 \times 56\% + 10 \times 0.6 = 566(\text{万元})$$

方案二:委托加工成烟丝,收回后继续加工为卷烟。在收回烟丝时,受托方要代收代缴消费税,同时在销售卷烟时还要缴纳消费税,但可以抵扣被代收代缴的消费税额。

因受托方无同类消费品,故要按烟丝组成计税价格代收代缴消费税。

$$\text{受托方代扣代缴消费税} = (150 + 120) \div (1 - 30\%) \times 30\% = 115.71(\text{万元})$$

$$\text{该厂销售卷烟后,应纳消费税} = 1000 \times 56\% + 10 \times 0.6 - 115.71 = 450.29(\text{万元})$$

$$\text{合计应纳消费税} = 450.29 + 115.71 = 566(\text{万元})$$



典型案例



税收筹划分析

方案三:该卷烟厂直接委托其他卷烟厂将烟丝加工成甲类卷烟,收回卷烟成品后直接对外销售,不必再缴纳消费税。

该卷烟厂支付受托方代扣代缴消费税

$$= (150 + 220) \div (1 - 56\%) \times 56\% + 10 \times 0.6 = 476.91(\text{万元})$$

相关因素相同的条件下,委托加工方式中完全委托加工方式的税负比自行加工方式和委托加工后再自行加工销售的税负要低。

故该企业应选择方案三。



任务小结

纳税人对计税依据筹划的主要思路就是降低计税价格。对于从价计税的应税消费品，应尽量降低计税价格；对于从量计税的应税消费品，如果单位税额与价格有关联，也应尽量避免高单价导致的高税额。



任务四

消费税税率的筹划



课程思政资料



自1994年消费税开征以来,我国的消费税经历了多次关于征收范围、税率、征收环节和征管方式等税收要素的调整和完善。消费税作为调节税种,对生产和消费行为具有重要调节作用。表3-6列出了我国消费税的发展变化史。

课程思政资料

表 3-6 我国消费税的发展变化史

时 间	变化内容
1994 年	11 类应税产品,主要包括:烟、酒、化妆品、护肤护发品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮及焰火、汽油、柴油、汽车轮胎、摩托车、小汽车
2006 年	11 个税目增加调整为 14 个,新增高尔夫球及球具、高档手表、游艇、木制一次性筷子、实木地板税目;取消汽油、柴油税目,增列成品油税目;取消护肤护发品税目;调整小汽车、摩托车、汽车轮胎、薯类白酒税率
2008 年	调整乘用车消费税政策,并修改消费税条例。气缸容量低的,税率下降;气缸容量高的,税率上调
2009 年	实施成品油税费改革,调整烟产品消费税政策。卷烟生产环节,调整计税价格,提高消费税率;卷烟批发环节,加征从价税,税率 5%
2015 年	新增电池、涂料税目;卷烟批发环节从价税税率由 5% 提高至 11%,并按 0.005 元/支加征从量税
2016 年	调整化妆品进口环节消费税税目,降低进口环节税率;设“超豪华小汽车”子税目,生产(进口)环节按现行税率征收消费税基础上,在零售环节加征消费税,税率为 10%
2019 年	印发《实施更大规模减税降费后调整中央与地方收入划分改革推进方案》,将部分在生产(进口)环节征收的现行消费税品目逐步后移至批发或零售环节征收,先对高档手表、贵重首饰和珠宝玉石等条件成熟的品目实施改革,同时公布了《中华人民共和国消费税法(征求意见稿)》,积极推进税收立法

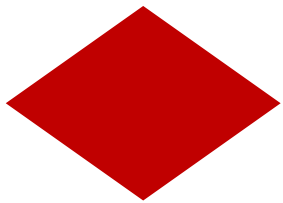
课程思政资料



仔细阅读表3-6并回答下列问题。

(1) 材料中对消费税税目及税率的调整变化,反映了国家税收的什么导向?

(2) 党的十八大以来,生态文明建设被纳入国家发展总体布局,建设美丽中国成为人民心向往之的奋斗目标。“绿水青山就是金山银山”深刻揭示了经济发展与生态环境保护的辩证关系。而作为调节企业生产和个人消费的消费税,把高耗能、高污染产品及部分高档消费品纳入征收范围,能对企业转方式、调结构、促发展起到什么作用?



消费税的税率有比例税率和定额税额两种形式。我国《消费税暂行条例》对不同的应税消费品规定了不同的税率,同一种消费品根据产品的性能、价格、原材料构成等的不同适用高低不同的税率,这就使得纳税人可以根据消费品的具体情况进行税率方面的筹划,以降低税收负担。



情景 1

分别核算不同税率的应税消费品的筹划

税收法律法规依据



《消费税暂行条例》规定,对于纳税人兼营不同税率应税消费品的,应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量,分别按各自的税率计算纳税;未分别核算销售额、销售数量的,从高适用税率。这一规定可以引导企业规范其会计核算。纳税人如果生产经营多种税率的消费品,应该在财务核算、存货管理和合同文本设计上,分别显示不同应税消费品的销售额、销售数量,以避免从高适用税率的惩罚性规定。

典型案例



【案例3.9】

某酒厂既生产经营粮食白酒,也生产经营药酒。2020年2月该酒厂生产销售粮食白酒300吨,收取价款3000万元;销售药酒(酒精度为30度)400吨,收取价款6400万元。如果该酒厂单独核算和合并核算两种酒类

→ 产品的销售,则分别应缴纳多少消费税?



典型案例

税收筹划分析

该酒厂粮食白酒适用的税率是20%加0.5元/500克,药酒适用税率为10%。如果分别核算两种酒类产品的销售,则其应分别使用不同税率计算纳税。

$$\text{白酒应纳消费税} = 3000 \times 20\% + 300 \times 0.2 \times 0.5 = 630(\text{万元})$$

$$\text{药酒应纳消费税} = 6400 \times 10\% = 640(\text{万元})$$

$$\text{合计纳税} = 630 + 640 = 1270(\text{万元})$$

如果该酒厂未分别核算白酒和药酒的销售,则要合并从高适用税率纳税,即统一按白酒销售纳税。

$$\text{应纳消费税} = (3000 + 6400) \times 20\% + (300 + 400) \times 0.2 \times 0.5 = 1950(\text{万元})$$



由此可知,纳税人一定要分别核算不同税率的应税消费品,否则将会增加企业税负。



情景 2

改变成套消费品的包装地点、包装环节的筹划

税收法律法规依据

按照《消费税暂行条例》的规定,纳税人将应税消费品与非应税消费品,以及适用不同税率的应税消费品组成成套消费品销售时,应根据组合产品的销售金额按应税消费品中适用最高税率的消费品税率征税。显然,消费品成套销售交的税比各种消费品单独销售交的税多。因此,纳税人应在纳税环节慎重选择成套销售的方式,如果确实要成套销售,可以通过改变包装方式、包装环节、包装地点等筹划方法,寻求节税的途径。目前,成套消费品销售被广泛应用于酒类、高档化妆品、贵重首饰及珠宝玉石、贵重手表等。由于消费税主要在生产、委托加工、进口等环节实行单环节征税,因此企业可以将组成套装的不同的消费品分别核算、销售给批发商或零售商,再由批发商或零售商组成成套消费品销售,从而避免适用最高税率的规定。



典型案例

【案例3.10】

某酒业集团生产销售各类酒产品。2020年1月该集团推出一款酒套装,每套产品由一瓶白酒(单价为100元)、一瓶红酒(单价为80元)和一瓶药酒(单价为120元)组成,每瓶均为500克,当月共销售10000套,取得不含税销售额300万元。白酒适用税率为20%加0.5元/500克,红酒、药酒均适用10%的税率。现有以下两个方案可供选择。

方案一:该集团将成套酒品礼盒直接销售给经销商,每套销售单价为300元。

方案二:该集团分别将组成套盒的白酒、红酒和药酒销售给经销商,在开具发票时分别注明各种酒的销售量和销售额,同时随同产品免费提供包装礼盒,由经销商自行组成成套礼盒销售。

 试分析两个方案下该集团消费税的缴纳情况。

典型案例

税收筹划分析

该集团销售的三类酒都应缴纳消费税,但适用税率不一致。如果组成套装销售,则要适用最高税率计算纳税。故在方案一下该集团应纳消费税的相关计算如下。

$$\text{成套酒品应纳消费税} = (300 \times 20\% + 3 \times 0.5) \times 10000 = 615000(\text{元})$$

在方案二下,可以区分不同税率的酒分别计算消费税,再由经销商在零售环节组成套装销售。故在方案二下该集团应纳消费税的相关计算如下。

$$\text{销售白酒应纳消费税} = (100 \times 20\% + 0.5) \times 10000 = 205000(\text{元})$$

$$\text{销售红酒应纳消费税} = 80 \times 10\% \times 10000 = 80000(\text{元})$$

$$\text{销售药酒应纳消费税} = 120 \times 10\% \times 10000 = 120000(\text{元})$$

$$\text{合计纳税} = 205000 + 80000 + 120000 = 405000(\text{元})$$

→ $\text{节税} = 615000 - 405000 = 210000(\text{元})$ 由此可知,方案二比方案一节税210000元。

课堂小练习



某日化厂为增值税一般纳税人,既生产高档化妆品又生产护发品。该日化厂现有两种销售方案:一是分别销售高档化妆品和护发品,并分别核算;二是将高档化妆品和护发品组成礼品盒销售。若分别销售,该日化厂可取得高档化妆品销售收入15万元,护发品销售收入5万元;假设以礼品盒销售,同样数量的高档化妆品和护肤品销售价格不变,为20万元。上述收入均为不含税收入。试问这两种销售方案所缴纳的消费税一样吗?



任务小结

纳税人对适用不同税率的应税消费品，应该分别核算销售额和销售数量；同时，尽量不要将非应税消费品和不同税率的应税消费品在生产环节组成成套消费品销售。



项目小结

消费税是对少数应税消费品征收的一种流转税,除卷烟和超豪华小汽车外,采用单一环节征税。根据消费税的特点,其税收筹划主要通过改变生产经营活动,即采用企业间合并或者分立的形式,来减少纳税环节、降低计税依据、降低适用税率、递延纳税时间等,达到减轻税负、获取最大收益的目的。



谢谢观看

