

纳税兵法丛书

消费税纳税筹划

36计

凌辉贤 张敬东 何敏 编著

归纳纳税筹划经典案例和最新节税方案，总结合法节税技巧。
解析纳税筹划要领，掌握纳税筹划方法，成功实现节税。
以点带面，通过真实案例讲解纳税实践中的筹划空间。
总结36种纳税筹划具体思路，提供具体操作方法。
精选纳税筹划典型案例，提供纳税筹划真实范本。

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

消费税纳税筹划

36计

图书馆
印章

凌辉贤 张敬东 何敏 编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

· 大 连 ·

© 凌辉贤 张敬东 何敏 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

消费税纳税筹划 36 计 / 凌辉贤, 张敬东, 何敏编著. —大连 :
东北财经大学出版社, 2010. 1

(纳税兵法丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 809 - 0

I. 消… II. ①凌… ②张… ③何… III. 消费税 - 税收筹划 -
基本知识 - 中国 IV. F812. 424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 228124 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 101 千字 印张: 9 3/4 插页: 1
2010 年 1 月第 1 版 2010 年 1 月第 1 次印刷

责任编辑: 田玉海

责任校对: 王 娟

封面设计: 沈 冰

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 809 - 0

定价: 26.00 元

前言

依法纳税是公民应尽的义务，纳税筹划是在税法允许的范围内进行的理财行为。正所谓“愚蠢者去偷税，聪明者去避税，睿智者去做纳税筹划”。由于税收相关法律规定，任何偷漏税、骗税、抗税行为都将受到严厉的处罚，这无形中要求我们必须在遵守税收法律法规的前提下，进行纳税筹划。新消费税暂行条例的颁布以及其他优惠政策的陆续出台，不仅要求我们时刻关注新政策，调整企业发展方向，而且要及时地根据国家的法律规定和政策方向，为企业制定纳税筹划的方案，实施筹划措施，从而为企业创造价值。

面对这些法律规定，本书在遵守国家法律的基础上，精心编写了《消费税纳税筹划 36 计》，旨在通过最新政策和丰富的纳税技术，为读者提供一个施展纳税智慧的平台，有效地解决税负问题。

基于以上，全书在编写过程中突出以下特点：

第一，清晰明了，简单易懂。本书抛弃了累赘的文字叙述，不再重复地说明消费税的基本税务理论，直接进入纳税规律的主题，使消费税的纳税技巧直白地展现在读者面前。

第二，案例丰富，逐一剖析。本书借用 36 计兵法，将消费税的筹划方法编写成 36 章纳税筹划技巧，而且每一章都附上实战案例，使读者在阅读时，不仅了解有关方法，而且得到思维的训练，从而能够更好地应用。

全书共两部分，第一部分是导言，主要介绍了消费税纳税筹划的一般规律。第二部分是全书的主体，主要是通过一系列的经典案例，详细地叙述了每个筹划方法的思路、程序和具体应用。这样，通过实实在在的例子，使广大的读者有个思考大框架，从而根据自己的实际情况进行纳税筹划。所以，这是一本操作性很强的工具书。

本书主要是为了广大涉税人士系统地学习、研究和应用纳税筹划技法而做，也可满足税务代理人员、公司税务总监、财务总监、总会计师、EMBA 等的后续教育需要。本书亦可作为财务、税务人员必备的参考书和会计、税收专业的日常教材。

本书在编写过程中，得到广东外语外贸大学南国商学院丁小军董事长、彭志芳副院长的大力支持和悉心指导。中国注册税务师、英国注册会计师凌辉贤老师设定总的写作框架并总纂定稿，何敏、张敬东共同参与了本书的写作。另外，全书在编写过程中还借鉴吸收了国内外公开发表的税收理论研究、实务操作、教学培训、政府及相关财税网站等方面的优秀成果，在此一并向以上领导和相关作者深表谢忱。

最后，希望广大读者在阅读本书后，不再觉得纳税筹划是难以触碰的学问，而是每个涉税人士都能拥有的知识储备！如果您在阅读中发现什么问题，敬请来信咨询，如果您有好的建议，也请告诉我们。虽然我们尽了最大努力把书做好，但是由于时间仓促和水平有限，书中疏漏之处在所难免，恳请广大读者批评指正，以便再版时修订，我们的邮箱是 lhx1682003@163.com。

作 者

2010 年元月于广州

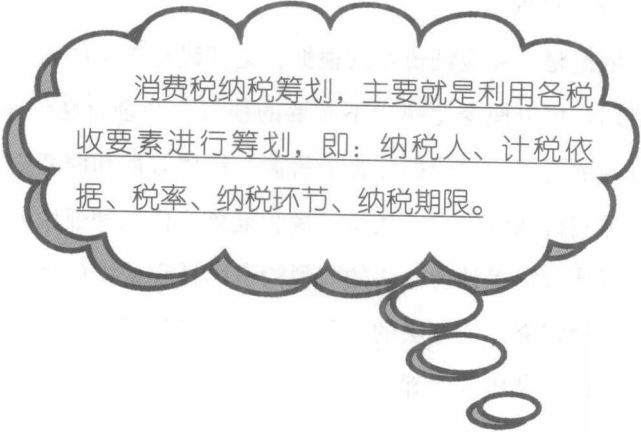
目 录

导言 消费税纳税筹划的一般规律.....	1
第1计 核准计税依据.....	8
第2计 结转销售收入	14
第3计 分开兼营税率	16
第4计 组成联合企业	21
第5计 选择范围期限	25
第6计 把握纳税时间	29
第7计 利用分设机构	32
第8计 利用联营关系	36
第9计 连续生产节税	39
第10计 扣除外购已税.....	41
第11计 加工方式选择.....	45
第12计 委托加工节税.....	50
第13计 采取代收代缴.....	53
第14计 自产自用计价.....	60
第15计 包装物不作价.....	63
第16计 把握包装时机.....	67
第17计 利用发票节税.....	69
第18计 利用“平衡点”	71

2 消费税纳税筹划 36 计

第 19 计	重视“临界点”	75
第 20 计	巧妙无偿馈赠	79
第 21 计	改变经营方式	82
第 22 计	通过并购节税	86
第 23 计	先销售后入股	89
第 24 计	先销售后抵债	92
第 25 计	先销售后采购	94
第 26 计	出口应税商品	97
第 27 计	关注汇率趋势	105
第 28 计	进口卷烟节税	109
第 29 计	卷烟指标转移	113
第 30 计	利用制酒政策	117
第 31 计	分开化妆组合	122
第 32 计	首饰行业筹划	124
第 33 计	高档手表定价	129
第 34 计	先买后配节税	132
第 35 计	注意纳税全局	135
第 36 计	节税技巧综合	139

导言 消费税纳税筹划的一般规律



消费税纳税筹划，主要就是利用各税收要素进行筹划，即：纳税人、计税依据、税率、纳税环节、纳税期限。

1. 利用消费税的税收要素进行筹划

(1) 纳税人

消费税的征收对象可分为 6 大类：

①过度消费会对人身健康、社会秩序、生态环境等方面造成危害的特殊消费品及提倡环保的消费品，如烟、酒、鞭炮、焰火、木制一次性筷子、实木地板等。

②非生活必需品，如贵重首饰、珠宝玉石等。

③高能耗及高档消费品，如摩托车、小汽车等。

④高档的娱乐活动用具设备，如高尔夫球及球具、游艇。

⑤不可再生和替代的稀缺资源消费品，如汽油、柴油等。

⑥税基宽广、消费普通、征税后不影响居民的基本生活并具有一定财经意义的消费品，如汽车轮胎等。

消费税的征收范围比较窄，现只有 14 个税目。所以企业可以通过适当地选择消费品来生产销售适合自身发展的消费品，从而达到节

税的目的。企业也应当注意，社会经济在不断地发展，在不远的未来，新的高级消费品有被列入征收范围的可能，旧的高级消费品有被剔除征收范围的可能，所以企业要将征税范围考虑清楚。

（2）计税依据

计税依据是计算应纳税额的根据，是征税对象量的表现，正确掌握计税依据，可以使企业减少不必要的损失，合理合法地承担税负。我国现行的消费税计税依据分为销售额、销售数量和两者复合计税三种类型，即实行从价定率、从量定额和复合计税三种征税办法。

①实行从价定率计征办法的应税消费品计税依据的确定

实行从价定率计征办法的应税消费品以销售额为计税依据。销售额指的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。价外费用指的是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。同时，根据现行的规定，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。只要此项押金在规定的时间内（一般为一年）退回，可以不并入销售额计算纳税。因此，企业可以考虑在情况允许时采用出借包装物的方式，一方面有助于减少计税依据，降低税收负担，另一方面在归还押金之前，企业可以占有这部分押金的利息。

②实行从量定额计征办法的应税消费品计税依据的规定

实行从量定额征税的应税消费品，其计税依据是应税消费品的实际销售、使用、委托加工收回或进口的数量。具体规定为：

销售应税消费品的，计税依据为应税消费品的销售数量。

自产自用应税消费品的，计税依据为应税消费品的移送使用数量。

委托加工应税消费品的，计税依据为纳税人收回的应税消费品的数量。

进口的应税消费品，计税依据为海关核定的应税消费品进口征税数量。

③实行复合计征办法的应税消费品

现行消费税的征税范围中，只有卷烟、粮食白酒、薯类白酒使用复合计征方法。应纳税额等于应税销售数量乘以定额税率再加上应税销售额乘以比例税率。

生产销售卷烟、粮食白酒、薯类白酒从价定额计税依据为实际销售数量。进口、委托加工、自产自用卷烟、粮食白酒、薯类白酒从量定额计税依据分别为海关核定的进口征税数量、委托方收回数量、移送使用数量。

因此，企业应当了解这些消费品的计税依据，从而在源头上节税。

(3) 税率

消费税税率是根据具体课税对象的情况确定的。对一些供求平衡、价格差异不大、计量单位规范的消费品实行固定税率，采用从量定额方法征收；而对一些供求矛盾突出、价格差异较大、计量单位不是十分规范的消费品则采取比例税率，实行从价定率的方法征收，税率为3%~45%，共10个档次。

现行消费税中，对税率有如下三个方面的规定：

①凡生产、进口、委托加工应税消费品的单位和个人，均应根据产品所对应的税目，按照消费税税目税率表所规定的税率（税额），计算缴纳消费税。

②纳税人兼营不同税率的应税消费品，应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量，按不同税率分别征税。未分别核算销售额、销售数量的，从高适用税率。

纳税人兼营不同税率的应税消费品，是指纳税人生产销售两种税率以上的应税消费品。所谓“从高适用税率”，就是对兼营高低不同税率的应税消费品，当不能分别核算销售额、销售数量时，就以应税消费品中适用的最高税率与混合在一起的销售额或销售数量相乘，得出应纳消费税额。

③纳税人将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，从高适用税率。

(4) 纳税环节

纳税环节是应税消费品生产、销售过程中应缴纳消费税的环节。利用纳税环节节税就是尽可能避开或推迟纳税环节，从而获得这方面的利益。

具体情况分为以下几种：

①生产环节。纳税人生产的应税消费品，由生产者于销售时纳税；纳税人自产自用的应税消费品，用于本企业连续生产的不纳税，用于其他方面的，于移送使用时纳税；委托加工的应税消费品，由受托方在委托方交货时代收代缴，受托方为个人经营者除外。

②进口环节。进口的应税消费品，由进口报关者于报关进口时纳税。

③金银首饰消费税在零售环节纳税。

企业可以根据不同的纳税环节，采取合法合理的筹划技巧，实现税负最小化。

(5) 纳税期限

根据《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》)第十四条的规定: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。消费税的纳税期限分别规定为1日、3日、5日、10日、15日、1个月和1个季度,具体由税务机关确定,不能按固定期限纳税的可以按次纳税。以1个月、1个季度为一期纳税的,自期满之日起10日内申报纳税。以1日、3日、5日、10日、15日为一期纳税的,自期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起10日内申报纳税并结算上月应缴税款。进口应税消费品的应纳税款,自海关填发税款缴款凭证的次月起15日内缴纳税款。

所以,纳税人在利用纳税期限进行纳税筹划时,一般的做法是:在纳税期内尽可能推迟纳税,在欠税挂账有利的情况下,尽可能欠税挂账,并根据申报和纳税期限的改变按期合理调度税金,避免资金的闲置,以保证流动资金得到最佳的利用。

此外,还可利用消费税的减税政策、免税政策、进出口退免税优惠、出口退(免)税政策,进行筹划。

2. 消费税纳税筹划应注意的问题

消费税的纳税筹划是一项极其复杂的工作,在实际筹划过程中,纳税人应根据产品的生产方式,本着稳健性原则和企业财务利益最大化原则,在不违反法律、法规的前提下,合理而巧妙地安排自己未来的纳税事项,充分利用国家的税收优惠政策,多方面寻求筹划的突破口,从而降低自己的税负,实现最大的税收利益。在实践中需做到以下几点:

(1) 纳税筹划要把握好“度”

企业注意不应把纳税筹划演变为避税、逃税。避税虽然不违法,但却违背了国家立法意图和道德规范。逃税则是明显违反了税收法律规定,是国家不允许的。纳税筹划的目的是节税,使企业承担较低的

纳税成本，必须在税收法律、制度规定的范围内进行。不可将纳税筹划凌驾于法律之上，自行其是，随意操作。例如，企业销售的应税消费品，如因质量等原因由购买者退回时，必须经所在地主管税务机关审核批准后才可退还已征收的消费税税款，企业不得自行直接抵减应纳税款，否则就是偷税行为，就要受到法律的制裁。

（2）必须在规定期限及地点纳税

税法规定了消费税的纳税期限及纳税地点，企业必须认真履行纳税义务，在规定期限内和规定地点及时足额缴纳税款。例如，进口应税消费品，应当在海关填发税款缴纳证的当日起 15 日内向报关地海关缴纳税款。如果由于特殊原因不能按时缴纳税款的，需及时向税务机关提出延期缴纳的申请，否则就要接受加收滞纳金和罚款等惩罚，甚至应税消费品还有可能被保全和强制执行，这样就大大增加了企业的税收负担，增大了企业的财务风险，对企业经营极为不利。

（3）必须认真填写和保管好有关发票、凭证

各种发票、凭证的填写应真实、准确、完整，每张发票都要附有合法的凭证。发票填写不规范，就不能作为相应的扣除依据或被迫多纳税。例如，在折扣销售中，发票填写不合规定，就不能从销售额中扣除折扣额。又如，如果企业实际销售额是 5 000 元，而发票上销售额填写为 10 000 元，则企业就应按 10 000 元而不是 5 000 元缴纳消费税和增值税，这样就增加了企业的税收支出。

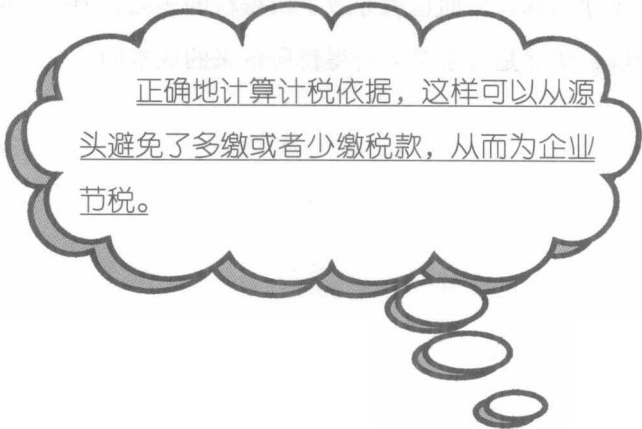
（4）必须考虑成本—效益原则

纳税筹划追求的是企业整体税负最小，而不是片面追求某个税种税负最小。进行纳税筹划，企业不仅要聘请精通税收法律、制度的专门财务人员，还要向外界税务专家咨询、请教，企业要耗费大量的成本。因此，企业必须综合考虑进行纳税筹划所获得的收益是否大于其成本，是否能够保证税后收益最大，从而决定是否有必要进行纳税筹

划。而且，进行纳税筹划不能影响企业正常的生产经营活动，不能为了片面追求税负的减轻而影响企业价值最大化，否则就得不偿失了。

最后，需要说明的是，由于消费税是可以税前扣除的，少缴消费税就增加了净利润，从而也就导致了所得税的多缴，但是少缴消费税所带来的收益仍然是大于多缴所得税所带来的成本的。

第 1 计 核准计税依据



正确地计算计税依据，这样可以从源头避免了多缴或者少缴税款，从而为企业节税。

1. 计税依据筹划基本原理

在进行消费税纳税筹划时，在计税依据方面也有方法达到税负减少的目的。消费税的计税依据为销售额，它指的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。同时，根据现行税法规定，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，此项押金则不并入应税消费品的销售额中纳税。只要此项押金在规定的时间内（一般为一年）退回，可以不并入销售额计算纳税。

因此，企业可以考虑在情况允许时采用出借包装物的方式，这样一方面有助于减少计税依据，降低税收负担，另一方面在归还押金之

前，企业可以占有这部分押金的利息。

2. 计税依据筹划基本手段

(1) 纳税人自产自用应税消费品

纳税人自产自用应税消费品的，销售额按同类消费品的价格确定，此时，按偏低一点的价格确定便能节省消费税。在没有同类消费品销售价格的情况下，按组成计税价格确定。组成计税价格计算公式为：

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

从节税的角度看，企业应当尽量缩小成本和利润，以利于减少税款。

(2) 委托加工应税消费品

委托加工应税消费品的，销售额按受托方同类消费品的价格确定。此时，委托方可协同受托方在确定价格时获取节税的机会，将价格确定作为节税手段加以运用。没有同类消费品销售价格的，按组成计税价格确定。组成计税价格计算公式为：

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

在以上组成计税价格中，材料成本和加工费的确定上存在着节税机会。委托方可取得受托方的协助，将材料成本和加工费压低，从而节省消费税。

(3) 进口应税消费品

进口应税消费品的，按组成计税价格确定应纳消费税税额。组成计税价格计算公式为：

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

在上面公式中，关税和消费税税率没有明显的节税机会，但关税的完税价格具有很大的弹性，因而具有节税机会。一般来说，关税的完税价格越低，对节税越有利。

由于增值税属于价外税，增值税税款不应作为消费税的计税依据。根据《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》）第十二条的规定，“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。其换算公式为：

$$\text{应税消费品的销售额} = \text{含增值税的销售额} \div (1 + \text{增值税税率或征收率})$$

实战案例 1.1

某企业 2009 年 9 月销售商品 100 件，每件售价 600 元，其中含木质包装箱价款 60 元。该企业应该如何为自己节税？（消费税税率为 10%）

筹划策略!

（1）如果连同包装物一并销售，销售额为 60 000 元。

$$\text{应纳消费税} = 60\,000 \times 10\% = 6\,000 \text{（元）}$$

（2）如果企业不将包装物随同消费品出售，而采用收取包装物押金的方法，规定要求购货方在 8 个月内退还，则纳税情况为：

$$\text{节税额} = 60 \times 100 \div (1 + 17\%) \times 10\% = 512.82 \text{（元）}$$

$$\text{应纳消费税} = 6\,000 - 512.82 = 5\,487.18 \text{（元）}$$

此外，企业还可以从银行获得这 6 000 元押金所孳生的利息。

所以，该企业应当选择不将包装物随同消费品的销售额为计税依据来出售。