

# 化妆品销售环节消费税纳税筹划

陈如心

(天津财经大学研究生院 天津 300222)

**【摘要】** 消费税是化妆品行业缴纳的主要税种之一,通过纳税筹划减轻税收负担、争取税后利润最大化有助于增加企业营运资金、实现资本扩张。本文主要从化妆品行业的销售环节,即日常销售和出口两个方面具体分析了如何进行合理的纳税筹划,以减少消费税支出。

**【关键词】** 化妆品行业 消费税 纳税筹划 税率 销售额

## 一、日常销售的纳税筹划

1. 设置独立核算的销售公司。化妆品消费税的纳税行为发生在生产环节而非流通环节。纳税人可以分设独立核算的销售公司,以较低的价格将应税消费品销售给独立核算的销售公司,该公司再以正常价格对外销售,这样可以减少应纳税销售额,进而降低消费税。

案例1:A化妆品集团生产品牌护肤品套装,对B公司的销售价格为600元/套,而向集团的销售公司C供货价格为500元/套,当月销售护肤品2万套。

若由B公司直接对外销售,则应纳税消费税额为: $600 \times 20\,000 \times 30\% = 3\,600\,000$ (元)。若销售给独立核算的C公司,再由C公司对外销售,则应纳税消费税额为: $500 \times 20\,000 \times 30\% = 3\,000\,000$ (元)。由此,集团少纳消费税额为: $3\,600\,000 - 3\,000\,000 = 600\,000$ (元)。

需要指出的是,纳税人应税消费品的计税价格明显偏低且无正当理由的,由主管税务机关核定其计税价格,因此要合理地制定供货价格。

2. 明确区分不同税率销售品的类别。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;未分别核算销售额、销售数量,或者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。

案例2:A化妆品集团下设Z珠宝公司。A集团想要把珍珠霜与其本公司专利造型的珍珠耳环(因其独特的造型,对外销售量非常良好,集团才决定组合销售以扩大销售量)搭配组合销售,套装组合售价为500元/套,当月销售1万套。其中,珍珠霜的售价为260元/瓶,珍珠耳环的售价为240元/副。化妆品的消费税税率是30%,珍珠的消费税税率是10%。

若组合包装后再销售给商家,则应纳税消费税额为:

$(260+240) \times 10\,000 \times 30\% = 1\,500\,000$ (元)。若将珍珠霜和珍珠耳环分别销售给商家,再由商家包装后对外销售,则应纳税消费税额为: $(260 \times 30\% + 240 \times 10\%) \times 10\,000 = 1\,020\,000$ (元)。由此,分开销售比组合销售少纳消费税额为: $1\,500\,000 - 1\,020\,000 = 480\,000$ (元)。

企业兼营不同税率应税消费品时,能单独核算最好单独核算;没有必要成套销售的,可以采取“先销售后包装”的形式,尽量降低企业税负。

3. 销售折扣。企业采用折扣销售方式时,如果折扣额和销售额在同一张发票上分别注明的,可按折扣后的余额计算消费税;如果将折扣额另开发票,则不论其在财务上如何处理,均不得从销售额中减除折扣额。

案例3:A化妆品集团承诺销售500支口红可赠予20支口红的折扣,每支口红销售价格为100元。

若开具发票时,按520支的销售数量和金额同时开在同一张发票上,且单独注明赠予20支的金额,则应纳税消费税额为: $500 \times 100 \times 30\% = 15\,000$ (元)。

若500支正品的销售额和20支赠品的销售额分别开在两张发票上,则应纳税消费税额为: $(500+20) \times 100 \times 30\% = 15\,600$ (元)。由此,集团少纳消费税为: $15\,600 - 15\,000 = 600$ (元)。

可见,企业严格按照税法规定开具发票,就可以大幅度降低应纳税销售额,少交消费税。

## 4. 包装物的销售与租赁。

(1) 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。将包装物和销售商品分离是此类商品降低税负的解决之道。

案例4:A化妆品集团当月销售给商场一批香水,销售额为20 000元,其中香水的价格为15 000元,包装物的

价格为5 000元。

若将包装好的香水直接销售给商场,则应纳消费税额为: $20\ 000\times 30\%=6\ 000$ (元)。

若将香水和包装物分别销售给商场,再由商场包装好对外销售,则应纳消费税额为: $15\ 000\times 30\%=4\ 500$ (元)。由此,分开销售比包装好销售少纳消费税额为: $6\ 000-4\ 500=1\ 500$ (元)。应税消费品的包装物越贵其节税效果越明显。

(2)如果包装物不作价随同产品销售,而是收取押金,此项押金不并入应税消费品的销售额中征税。

案例5:A化妆品集团当月销售给商店彩妆套装200套,每套价格1 000元,每套套装包装物价格为50元。

若A集团连同包装物一同销售,则应纳消费税额为: $(1\ 000+50)\times 200\times 30\%=63\ 000$ (元)。

若A集团单独收取每套包装物的押金为50元,双方约定两个月后归回包装物,则应纳消费税额为: $1\ 000\times 200\times 30\%=60\ 000$ (元)。由此,收取包装物抵押金比出售包装物少纳消费税额为: $63\ 000-60\ 000=3\ 000$ (元)。

需要指出的是,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12个月的押金,应并入应税消费品的销售额,按照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,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。因此,对于出租的包装物,要注意包装物收回的时间和控制押金收取的时间。即使没能按时收回包装物或者押金(对于收取的押金超过1年的),虽然还是要并入销售额计税,但是将纳税期限延缓了,充分利用了资金的时间价值。

## 二、出口销售的纳税筹划

1. 拓宽国外市场,调整国内外销售比重。对纳税人出口应税消费品的免征消费税,国务院另有规定的除外。显然,扩大国外销售能减少化妆品出口的消费税。

案例6:A集团国内销售额为6 000万元,国外销售额为4 000万元,总计10 000万元,应纳消费税额为: $6\ 000\times 30\%=1\ 800$ (万元);如果A集团国内销售额为5 000万元,国外销售额为5 000万元,总计10 000万元,则应纳消费税额为: $5\ 000\times 30\%=1\ 500$ (万元)。应纳消费税额对比:A集团增加国外销售额时可少纳消费税额: $1\ 800-1\ 500=300$ (万元)。

通过利用对外出口的消费税优惠政策在一定程度上降低了消费税的实际税负。可见,打开海外市场,调整国内外销售比重可以减少消费税的缴纳额。

2. 以外汇结算的应税消费品,汇率的选择很重要。纳税人销售的应税消费品以人民币以外的货币结算销售额的,其销售额的人民币折算率可以选择销售额发生的当

天或者当月1日的人民币汇率的中间价。

案例7:A化妆品集团于当年1月10日取得500 000美元销售额,1月1日的国家外汇牌价为1美元=6.35元人民币,1月10日的国家外汇牌价为1美元=6.30元人民币。

若采用1月1日的外汇牌价,则A集团应纳消费税额为: $500\ 000\times 6.35\times 30\%=952\ 500$ (元)。

若采用1月10日的外汇牌价,则应纳消费税额为: $500\ 000\times 6.30\times 30\%=945\ 000$ (元)。

由此,采用10日比采用1日外汇牌价少纳消费税额为: $952\ 500-945\ 000=7\ 500$ (元)。

需要指出的是,纳税人采用的折合率,确定后1年内不得变更。因此,在选择汇率折算方法的时候,需要纳税人对未来的经济形势及汇率走势做出恰当的判断。

3. 货物出口退货暂不补税的玄机。纳税人直接出口的应税消费品办理免税后,发生退关或者国外退货,进口时已予以免税的,经机构所在地或者居住地主管税务机关批准,可暂不办理补税,待其转为国内销售时,再申报补缴消费税。

案例8:A化妆品集团4月1日收到国外退回的洗面奶一批,价值500 000元,这部分货物于出口时是免税的。4月15日,A集团才把这部分洗面奶销售出去。当月的活期利率是0.3%,A集团把原定于要补税的款项在银行中存放,以便随时支取缴纳税金。

在4月1日至15日,税费存放银行产生的利息为: $500\ 000\times 0.3\%\times 15/30=750$ (元)。

在货物出口到退货及退款之间,一方面纳税人无偿占有这笔退款的时间价值,另一方面在免税和补税的间隔中,纳税人又占有了税款的时间价值。企业集团可以用这笔款项进行资金周转、产品生产或其他投资,例如把这笔资金存放在银行中收取一定的利息。

## 三、小结

销售环节是商业企业整个经营周期中的一个重要环节,对化妆品行业来说更是至关重要。化妆品行业还存在许多需要考虑的纳税筹划细节,上述只是介绍了化妆品行业中的一般企业的通用方法。具体到每个公司,消费税销售环节的纳税筹划是很复杂的。每个企业应针对自身不同的内外部环境,不断探求更适合自己的纳税筹划方案,以更好地为企业的经营管理服务。

### 主要参考文献

1. 盖地. 税务会计与税务筹划. 北京: 中国人民大学出版社, 2008
2. 财政部, 国家税务总局. 消费税暂行条例实施细则. 财政部国家税务总局令第51号, 2008-12-18
3. 消费税暂行条例. 国务院令第135号, 2008-11-10
4. 刘荣. 论消费税的纳税筹划. 现代财经, 2001; 5