

税务师

教材精讲班

税法一

第三章 消费税

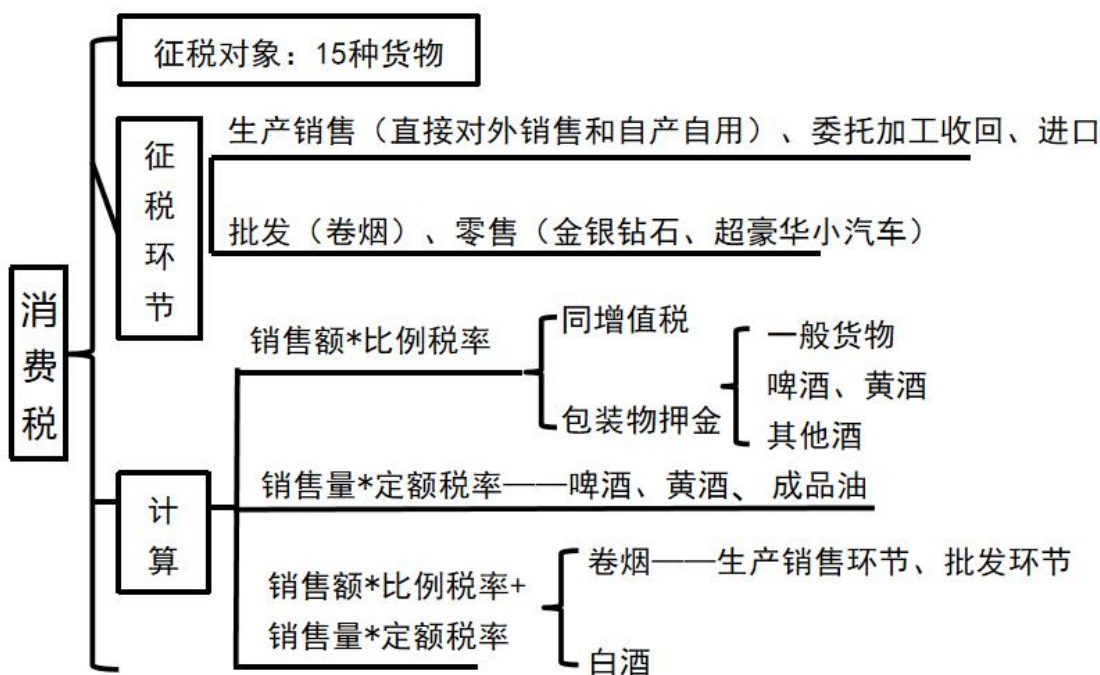
【本章内容】

- 第一节 消费税概述
- 第二节 纳税义务人和扣缴义务人
- 第三节 税目与税率
- 第四节 计税依据
- 第五节 应纳税额计算的一般规定
- 第六节 自产自用应税消费品应纳税额的计算
- 第七节 委托加工应税消费品应纳税额的计算
- 第八节 已纳消费税扣除的计算
- 第九节 消费税征（免、退）税的特殊规定
- 第十节 进口环节应纳消费税的计算
- 第十一节 出口应税消费品的税收政策
- 第十二节 征收管理

【考情分析】

本章是《税法 I》中的重点章节，其重要程度仅次于增值税。从历年考试情况看，本章各种题型均有涉及，尤其多次与增值税、关税等税种混合出题，本章平均分值在 20 分左右。

【知识框架】



特殊规定（非独立核算门市部、换抵投最高售价、卷烟计税价格核定、白酒最低计税价格核定、套装产品）

计算

组成计税价格

已纳消费税的扣除

免退（有出口经营权的外贸企业）、

只免不退（有出口经营权的生产性企业）、不免不退

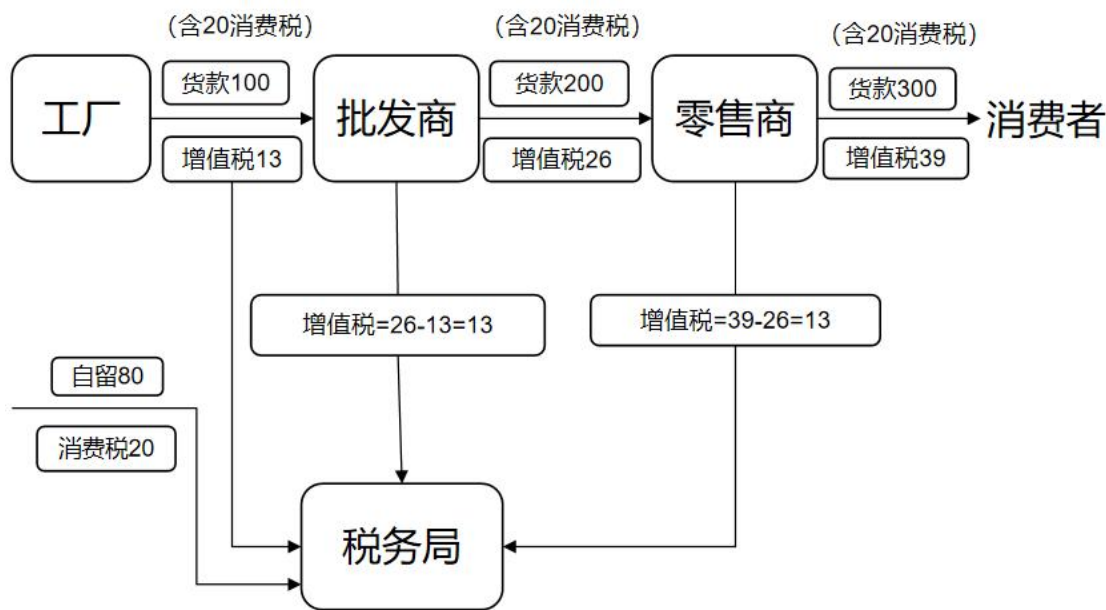
出口退税

纳税义务发生时间、纳税期限、纳税地点

征收管理

第一节 消费税概述

消费税是对我国境内从事生产、委托加工和进口，以及销售特定消费品的单位和个人，就其销售额或销售数量，在特定环节征收的一种税。



	增值税	消费税
1. 征收范围	货物、劳务、服务、无形资产、不动产	15种货物
2. 与价格的关系	价外税	价内税
3. 纳税环节	道道征收	源头征税
4. 负税人	最终消费者	最终消费者

一、消费税的特点

1. 征税项目选择性
2. 征税环节单一性
3. 征收方法多样性
4. 税收调节特殊性
5. 消费税转嫁性

【单选题】关于消费税的特点，下列说法错误的是（ ）。(2017年)

- A. 税负不具有转嫁性
- B. 征税项目具有选择性
- C. 征收方法具有多样性
- D. 税收调节具有特殊性

【答案】A

【解析】选项A：消费税具有转嫁性。消费税无论采取价内税形式还是价外税形式，也无论在哪个环节征收，消费品中所含的消费税税款最终都要转嫁到消费者身上，由消费者负担，税负具有转嫁性。

二、消费税征税范围确定的原则

1. 引导消费。
2. 保护环境。
3. 持续发展。

按照上述原则，列入消费税征税范围的消费品分为四类：

第一类：一些过度消费会对身心健康、社会秩序、生态环境等方面造成危害的特殊消费品，如烟、酒、鞭炮、焰火等。

第二类：非生活必需品，如高档化妆品、贵重首饰、珠宝玉石等。

第三类：高能耗及高档消费品，如摩托车、小汽车等。

第四类：不可再生和替代的稀缺资源消费品，如成品油。

第二节 纳税义务人和扣缴义务人

一、纳税义务人

在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人，以及国务院确定的销售《消费税暂行条例》规定的消费品的其他单位和个人。

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。

个人，是指个体工商户及其他个人。

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消费品的起运地或者所在地在境内。

进口的应税消费品，由从事进口应税消费品的进口人或其代理人按照规定缴纳消费税。

个人携带或者邮寄入境的应税消费品的消费税，连同关税一并计征，由携带入境者或者收件人缴纳消费税。

二、扣缴义务人

1. 委托加工的应税消费品，委托方为纳税人，其应纳税额由受托方向委托方交付时代收代缴（受托方为个人除外）。
2. 跨境电子商务零售进口商品按照货物征收进口环节消费税，购买跨境电子商务零售进口商品的个人为纳税义务人，电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业可作为代收代扣义务人。

第三节 税目与税率

（一）烟

1. 卷烟

卷烟分“甲类卷烟”和“乙类卷烟”。

甲类卷烟是指每标准条（200支，下同）调拨价格在70元（不含增值税）以上（含70元）的卷烟；

乙类卷烟是指每标准条调拨价格在70元（不含增值税）以下的卷烟。

2. 雪茄烟

3. 烟丝

（二）酒

酒精度在1度以上的各种酒精饮料，包括白酒、黄酒、啤酒和其他酒。调味料酒、酒精不征消费税。

1. 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；同时，啤酒价款作为餐饮服务或娱乐服务销售额的组成部分，还要缴纳增值税。

2. 葡萄酒消费税适用“酒”税目下设置的“其他酒”子目。

3. 啤酒：无醇啤酒、啤酒源、菠萝啤酒和果啤比照啤酒征税。

（三）高档化妆品

1. 不含税在 10 元/毫升（克）或 15 元/片（张）以上。
2. 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**，其中美容、修饰类化妆品是指香水、香水精、香粉、口红、指甲油、胭脂、眉笔、唇笔、蓝眼油、眼睫毛以及成套化妆品。
3. 不包括**舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩、发胶、头发漂白剂等**。

（四）贵重首饰及珠宝玉石

是指以金、银、珠宝玉石等高贵稀有物质以及其他金属、**人造宝石**等制作的各种纯金银首饰及镶嵌首饰，以及经采掘、打磨、加工的各种珠宝玉石。

（五）鞭炮、焰火

鞭炮、焰火不包括：**体育上用的发令纸、鞭炮药引线**。

（六）成品油

包括汽油（**含甲醇汽油、乙醇汽油**）、柴油（**含生物柴油**）、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油、燃料油 7 个子目。

1. 对符合相应条件的纯生物柴油免征消费税。
2. 航空煤油**暂缓**征收消费税。
3. **变压器油、导热类油等绝缘油类产品**不属于润滑油，不征收消费税。
4. 对成品油生产过程中，作燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油，免征消费税。
5. 自 2013 年 11 月 1 日至 2023 年 10 月 31 日，纳税人以回收的废矿物油为原料生产的符合条件的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料，**免征**消费税。

（七）摩托车

气缸容量 **250 毫升（不含）以下**的小排量摩托车不征收消费税。

（八）小汽车

不包括：

- ①电动汽车；
- ②车身长度大于 7 米（含）、并且座位 10~23 座（含）以下的商用客车；
- ③沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车。

（九）高尔夫球及球具

指从事高尔夫球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）、杆头、杆身、握把等。

（十）高档手表

是指销售价格（不含增值税）每只在 **10 000 元（含）**以上的各类手表。

（十一）游艇

（十二）木制一次性筷子

（十三）实木地板包括各种规格的实木地板、实木指接地板、实木复合地板等。

（十四）涂料

（十五）电池

自 2015 年 2 月 1 日起对电池（铅蓄电池除外）征收消费税；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。

【多选题】下列消费品中属于消费税征收范围的有（ ）。

- A. 酒精 B. 护发液 C. 合成宝石 D. 果木酒 E. 卡丁车

【答案】CD

【解析】选项 C，合成宝石属于珠宝玉石，属于消费税的征税范围；选项 D，果木酒属于“其他酒”，属于消费税的征税范围。

【单选题】下列商品中，属于消费税征收范围的是（ ）。

- A. 空调机 B. 锂原电池 C. 汽车轮胎 D. 电视机

【答案】B

【解析】锂原电池属于消费税征收范围。

【多选题】下列消费品中，属于消费税征收范围的有（ ）。

- A. 雪茄烟
- B. 汽车轮胎
- C. 卫星通讯车
- D. 不含增值税价格在1万元及以上的手表
- E. 不含增值税价格在10元/毫升（克）或15元/片及以上的高档化妆品

【答案】ADE

【解析】汽车轮胎和卫星通讯车不属于消费税的征税范围。

征税范围		征税环节	
生产应税消费品		生产销售环节（出厂环节）	
委托加工应税消费品		委托加工环节（提货环节）	
进口应税消费品		进口环节	
批发卷烟		批发环节	
零售特定应税消费品		零售环节	
移送使用应税消费品		移送使用环节	
类型	生产/委托加工/进口	批发	零售
一般应税消费品	√	×	×
卷烟	√ (复合计征)	√ (复合计征)	×
金银铂钻	×	×	√
超豪华小汽车	√	×	√

【多选题】下列消费品的生产经营环节中，既征收增值税又征收消费税的有（ ）。

- A. 卷烟的零售环节
- B. 鞭炮焰火的批发环节
- C. 珍珠饰品的零售环节
- D. 超豪华小汽车的零售环节
- E. 高档手表的生产销售环节

【答案】DE

【解析】选项A，卷烟在零售环节只征收增值税，不征收消费税；选项B，鞭炮、焰火的批发环节只征收增值税，不征收消费税；选项C，珍珠饰品在生产销售环节征收消费税，零售环节只征收增值税，不征收消费税。

【多选题】下列业务既征增值税又征消费税的有（ ）。

- A. 商场珠宝部销售金银首饰
- B. 卷烟批发局向零售商销售卷烟
- C. 商场服务部销售高档服装
- D. 商场珠宝部销售珠宝首饰
- E. 4S店销售超豪华小汽车

【答案】ABE

【解析】A项，金银首饰在零售环节征收消费税，因此既征增值税又征消费税。B项，卷烟批发环节加征消费税，因此既征增值税又征消费税。C项，高档服装不属于消费税征收范围，销售高档服装只征收增值税。D项，珠宝在生产环节征收消费税，零售环节不征消费税，因此销售珠宝首饰只征收增值税。E项，超豪华小汽车在零售环节加征一道消费税，因此4S店既征增值税又征消费税。

【单选题】下列消费品中，应缴纳消费税的是（ ）。

- A. 零售的高档化妆品 B. 零售的白酒 C. 进口的服装 D. 进口的卷烟

【答案】D

【解析】选项 A、B，高档化妆品和白酒在零售环节都不缴纳消费税；选项 C，服装不属于消费税征税范围，进口服装不缴纳消费税。

【单选题】根据消费税法律制度的规定，下列消费品中，既征收增值税又征收消费税的是（ ）。

- A. 从国外进口数码相机 B. 批发环节销售的白酒
C. 从国外进口小汽车 D. 生产销售金银首饰

【答案】C

【解析】选项 A：进口数码相机征收关税、增值税，不征收消费税；选项 B：在批发环节加征消费税的仅限于卷烟，不包括白酒；选项 D：仅征收增值税。

（二）税率——两种税率形式

1. 比例税率：适用于大多数应税消费品，税率从 1%~56%；
2. 定额税率：只适用于三种液体应税消费品，分别是**啤酒、黄酒、成品油**；
3. **白酒、卷烟**两种应税消费品实行定额税率与比例税率相结合的复合计税办法计征消费税。

税目		税率		单位换算
卷烟	生产、进口、委托加工环节	(1) 甲类卷烟：调拨价 70 元/条以上（不含增值税，含 70 元）	56%+0.003 元/支	0.6 元/条、150 元/箱
		(2) 乙类卷烟：调拨价 70 元/条以下（不含增值税）	36%+0.003 元/支	
	批发环节		11%+0.005 元/支	1 元/条、250 元/箱
雪茄烟 36%、烟丝 30%				
白酒	20%+0.5 元/斤			1 元/kg、1 000 元/吨
啤酒	甲类啤酒：每吨出厂价（含包装物及包装物押金）3 000 元（含 3 000 元，不含增值税）以上（ 饮食业、娱乐业自制啤酒按甲类啤酒计税 ）			250 元/吨
	乙类啤酒：每吨出厂价（含包装物及包装物押金）3 000 元（不含增值税）以下			220 元/吨
黄酒 240 元/吨、其他酒 10%				
经营形式		消费税计税原则		
(1) 兼营不同税率应税消费品		分别核算，分别计税 未分别核算，从高计税		
(2) 将不同税率应税消费品或应税消费品与非应税消费品组成成套消费品销售		从高计税（分别核算也从高适用税率）		

第四节 计税依据

【知识点 1】从价定率计征的计税依据

应纳税额=销售额×比例税率

1. 销售额的确定——为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**。
全部价款中包含消费税税额，但**不包括增值税税额**；价外费用的内容与增值税规定基本相同。
应税消费品的销售额=含增值税的销售额÷（1+增值税税率或征收率）

计税方法	计税公式
1. 从价计征	应纳税额=不含税销售额×比例税率
2. 从量计征（啤酒、黄酒、成品油）	应纳税额=销售数量×定额税率
3. 复合计征（白酒、卷烟）	应纳税额=不含税销售额×比例税率+销售数量×定额税率

白酒生产企业向商业销售单位收取的“品牌使用费”，属于白酒销售价款的组成部分，无论以何种名义收取，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。

“品牌使用费”并入销售额计征消费税时，应当剔除增值税。

【单选题】根据增值税和消费税法的规定，下列关于增值税和消费税计税依据的表述中，正确的是（ ）。

- A. 计算增值税时所依据的销售额中含应纳消费税本身，但不含增值税销项税额
- B. 适用从价定率征收消费税的应税消费品，在计算增值税和消费税时各自依据的销售额不同
- C. 适用从价定率征收消费税的应税消费品，其销售额中含增值税销项税额和应纳消费税本身
- D. 适用从价定率征收消费税的应税消费品，其销售额中含增值税销项税额，但不含应纳消费税本身

【答案】A

【解析】（1）选项B：一般情况下，适用从价定率征收消费税的应税消费品，在计算增值税和消费税时的计税依据是相同的；

（2）选项C、D：适用从价定率征收消费税的应税消费品，其销售额中不含增值税销项税额，但包含应纳消费税税额。

【例题】某木地板厂为增值税一般纳税人。2021年6月15日，向某建材商场销售实木地板一批，取得含增值税销售额101.7万元。已知实木地板适用的消费税税率为5%，计算该厂当月应纳消费税税额。

【答案】

- （1）不含增值税销售额
 $=101.7 \div (1+13\%)$
 $=90$ （万元）
- （2）应纳消费税税额
 $=90 \times 5\% = 4.5$ （万元）

2. 包装物及包装物押金

① **包装物连同应税消费品销售**，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销售额中缴纳增值税和消费税。

② **包装物押金**（收取酒类产品的包装物押金除外），且单独核算又未逾期、未超过12个月的，此项押金不应并入应税消费品的销售额中征税。但对因**逾期**未收回的包装物和已收取押金**1年以上**仍未退还包装物的，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。包装物押金**不包括**重复使用的塑料周转箱押金。

③ 对酒类产品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，**无论押金是否返还**以及会计上如何核算，**均需**并入酒类产品销售额中，依酒类产品的适用税率**征收消费税**。

包装物押金种类	税法是否认可押金	收取时，未逾期	逾期时/1年以上的押金
一般应税消费品的包装物押金	是	不缴增值税不缴消费税	缴纳增值税 缴纳消费税
啤酒、黄酒包装物押金	是	不缴增值税不缴消费税	缴纳增值税 不缴纳消费税（因为从量征收）
酒类产品包装物押金（除啤酒、黄酒外）	否	缴纳增值税缴纳消费税	不缴增值税 不缴消费税

【单选题】关于企业单独收取的包装物押金，下列消费税税务处理正确的是（ ）。

- A. 销售葡萄酒收取的包装物押金不并入当期销售额计征消费税
- B. 销售黄酒收取的包装物押金应并入当期销售额计征消费税
- C. 销售白酒收取的包装物押金应并入当期销售额计征消费税
- D. 销售啤酒收取的包装物押金应并入当期销售额计征消费税

【答案】C

【解析】销售除啤酒、黄酒以外的其他酒类产品的包装物押金，应在收到的当期并入销售额计算消费税，收到啤酒、黄酒的包装物押金不需要计算消费税。

【知识点 2】从量定额计征的计税依据

消费税应纳税额=应税消费品的销售数量×定额税率

销售数量的确定：

- (1) 销售应税消费品的：销售数量
- (2) 自产自用应税消费品的：移送使用数量
- (3) 委托加工应税消费品的：**收回**的数量
- (4) 进口应税消费品的：海关核定的进口数量

啤酒生产企业销售的啤酒，不得以向其关联企业的啤酒销售公司销售的价格作为确定消费税税额的标准，而应当以其关联企业的啤酒销售公司对外的销售价格（含包装物及包装物押金）作为确定消费税税额的标准，并依此确定该啤酒消费税单位税额。

税目	税率	单位换算
啤酒	甲类啤酒：每吨出厂价（含包装物及包装物押金）3 000 元（含 3 000 元，不含增值税）以上（ 饮食业、娱乐业自制啤酒按甲类啤酒计税 ）	250 元/吨
	乙类啤酒：每吨出厂价（含包装物及包装物押金）3 000 元（不含增值税）以下	220 元/吨

【单选题】某啤酒厂 2021 年 12 月销售 A 型啤酒 20 吨给超市，开具增值税专用发票注明价款 58 000 元，收取包装物押金 3 050 元，其中包含重复使用的塑料周转箱押金 50 元；销售 B 型啤酒 10 吨给商场，开具普通发票取得价款 32 760 元，收取包装物押金 150 元。该啤酒厂应缴纳的消费税是（ ）。

- A. 5 000 元
- B. 6 600 元
- C. 7 200 元
- D. 7 500 元

【答案】C

【解析】A 型啤酒： $[58\ 000 + (3\ 050 - 50) \div 1.13] \div 20 = 3\ 032.74$ （元） $> 3\ 000$ 元，单位税额为 250 元/吨；B 型啤酒： $(32\ 760 + 150) \div 1.13 \div 10 = 2\ 912.39$ （元） $< 3\ 000$ 元，单位税额为 220 元/吨；应纳消费税=20×250+10×220=7 200（元）

【单选题】某啤酒厂为增值税一般纳税人，2022 年 6 月销售啤酒 20 吨，取得不含税销售额 57400 元。另收取包装物押金 3500 元（含供重复使用的塑料周转箱押金 500 元）并单独核算。该厂当月应缴纳消费税（ ）元。

- A. 4400
- B. 5000
- C. 4800
- D. 4000

【答案】B

【解析】啤酒分为甲类啤酒和乙类啤酒，每吨出厂价（含包装物及包装物押金）为 3000 元（含 3000 元，不含增值税）以上的啤酒为甲类啤酒，适用消费税税率为每吨 250 元；每吨出厂价（含包装物及包装物押金）3000 元（不含增值税）以下的啤酒为乙类啤酒，适用消费税税率为每吨 220 元。其中包装物押金不包括重复使用的塑料周转箱的押金。该啤酒每吨不含税出厂价= $[57400 + (3500 - 500) / (1 + 13\%)] \div 20 = 3002.74$ 元 > 3000 元，因此该啤酒厂销售的啤酒属于甲类啤酒，定额消费税率为 250 元/吨。该啤酒厂当月应缴纳消费税=20×250=5000（元）。

【单选题】某石化企业为增值税一般纳税人，2022年3月销售柴油100 000升，其中包括以柴油调和而成的生物柴油10 000升，以及符合税法规定条件的纯生物柴油40 000升，且已分别核算，该企业2022年3月应缴纳消费税（ ）元。（消费税税率1.2元/升）

A. 108 000 B. 60 000 C. 72 000 D. 0

【答案】C

【解析】符合条件的纯生物柴油免消费税。

应纳消费税=（100 000-40 000）×1.2
=72 000（元）。

【知识点3】复合计征的计税依据（卷烟、白酒）

应纳税额=应税销售额×消费税比例税率+应税销售数量×定额税率

纳税人生产销售卷烟和白酒，从量定额计税依据为实际销售数量，从价定率计税依据为销售额。

进口、委托加工、自产自用卷烟、白酒从量定额计税依据分别为海关核定的进口数量、委托加工收回数量、移送使用数量。

【例题】某卷烟生产企业为增值税一般纳税人，2022年5月销售乙类卷烟1 500标准条，取得含增值税销售额84 750元。已知乙类卷烟消费税比例税率为36%，定额税率为0.003元/支，每标准条有200支。计算该企业当月应纳消费税税额。

【答案】

（1）不含增值税销售额=84 750÷（1+13%）=75 000（元）

（2）从价定率应纳税额=75 000×36%=27 000（元）

（3）从量定额应纳税额=1 500×200×0.003=900（元）

（4）应纳消费税税额合计=27 000+900=27 900（元）

进口卷烟消费税：复合计税

① 确定税率

每标准条进口卷烟价格 A=[（关税完税价格+关税+消费税定额税）/（1-消费税税率）]÷卷烟的条数

② 计算组成计税价格

进口卷烟消费税组成计税价格 B=（关税完税价格+关税+消费税定额税）/（1-进口卷烟消费税适用比例税率）

（如果 A≥70 元，此公式中消费税比例税率适用 56%，如果 A<70 元，则此公式中消费税比例税率适用 36%）

③ 计算应纳税额

应纳消费税税额=进口卷烟消费税组成计税价格 B×进口卷烟消费税适用比例税率+消费税定额税

【计算题】有进出口经营权的某外贸公司，7月从国外进口卷烟320箱（每箱250条，每条200支），支付价款200万元，支付到达我国海关前的运输费用12万元，保险费用8万元。已知进口卷烟的关税税率为20%，请计算卷烟在进口环节应缴纳的消费税。

【解析】

① 每标准条进口卷烟价格 A=[（关税完税价格+关税+消费税定额税）/（1-消费税税率）]÷卷烟条数=[（2 000 000+120 000+80 000）×（1+20%）+320×150]/（1-36%）÷（320×250）=52.5（元）

52.5元<70元，则公式②中消费税比例税率适用36%。

② 进口卷烟消费税组成计税价格=（关税完税价格+关税+消费税定额税）/（1-进口卷烟消费税适用比例税率）

=[（2 000 000+120 000+80 000）×（1+20%）+320×150]/（1-36%）=4 200 000（元）

③ 应纳消费税税额=进口卷烟消费税组成计税价格×进口卷烟消费税适用比例税率+消费税定额税=4 200 000 × 36%+320×150=1 560 000（元）。

【单选题】某酒厂为增值税一般纳税人，2022年6月销售粮食白酒3吨，取得不含税收入300 000元，包装物押金22 600元，该酒厂包装物押金单独记账核算，货物已经发出。该酒厂本月应缴纳消费税（ ）元。

- A. 64 000 B. 64 680 C. 67 000 D. 67 680

【答案】C

【解析】该酒厂本月应缴纳消费税= $[300\ 000+22\ 600/(1+13\%)]\times 20\%+3\times 1\ 000\times 2\times 0.5=67\ 000$ （元）。

【知识点4】计税依据的特殊规定

1. 卷烟最低计税价格的核定

(1) 基本规定

计税价格由国家税务总局按照卷烟批发环节销售价格扣除卷烟批发环节批发毛利核定并发布。计税价格核定公式为：
计税价格=批发环节销售价格×（1-适用批发**毛利率**）

未经国家税务总局核定计税价格的新牌号、新规格卷烟，生产企业按卷烟调拨价格申报纳税。

已经国家税务总局核定计税价格的卷烟，生产企业实际销售价格高于计税价格的，按实际销售价格确定适用税率，低于计税价格的，按计税价格确定适用税率。

【计算题】某卷烟生产企业的A牌号卷烟出厂价格为每标准条60元（不含增值税，下同），税务机关采集其批发环节销售价格为每标准条110元，国家税务总局核定的该类烟的批发毛利率为30%。该企业当期出厂销售A牌卷烟300标准箱（每标准箱5万支），则该企业当期应纳的消费税为多少。

【解析】A牌卷烟计税价格= $110\times(1-30\%)=77$ （元/条），77元>60元，按77元计算缴纳消费税，属于甲类卷烟。该企业当期应纳消费税

$$=300\times 150+77\times 300\text{箱}\times 250\text{条/箱}\times 56\%$$

$$=45\ 000+3\ 234\ 000$$

$$=3\ 279\ 000\text{（元）}。$$

2. 白酒最低计税价格的核定

(1) 核定的范围

- ① 生产企业销售给销售单位的白酒，计税价格低于销售单位对外销售价格（不含增值税）**70%以下**的；
- ② 纳税人将委托加工收回的白酒销售给销售单位，计税价格低于销售单位对外销售价格（不含增值税）**70%以下**的。

(2) 核定程序

- ① 白酒消费税最低计税价格由白酒生产企业自行申报，税务机关核定。
- ② 主管税务机关应将白酒生产企业申报的销售给销售单位的消费税计税价格低于销售单位对外销售价格**70%以下、年销售额1 000万元**以上的各种白酒，以及其他需要核定消费税最低计税价格的白酒，由各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局核定。

(3) 核定标准

- ① 白酒生产企业销售给销售单位的白酒，计税价格**高于**销售单位对外销售价格（不含增值税）**70%（含70%）**以上的，暂不核定最低计税价格；
- ② 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为销售单位对外销售价格**70%以下**的，消费税最低计税价格由税务机关核定，核定比例统一确定为**60%**。纳税人应按下列公式计算白酒消费税计税价格：
当月该品牌、规格白酒消费税计税价格=该品牌、规格白酒销售单位上月平均销售价格×核定比例

(4) 重新核定

已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到3个月以上、累计上涨或下降幅度在**20%（含）**以上的白酒，税务机关重新核定最低计税价格。

(5) 计税价格的适用

已核定最低计税价格的白酒，生产企业实际销售价格高于最低计税价格的，按实际销售价格申报纳税；实际销售价格低于最低计税价格的，按最低计税价格申报纳税。（**孰高原则**）

【多选题】关于白酒消费税最低计税价格的核定，下列说法正确的有（ ）。

- A. 生产企业实际销售价格高于核定最低计税价格的，按实际销售价格申报纳税
- B. 白酒消费税最低计税价格核定范围包括白酒批发企业销售给商场的白酒
- C. 核定比例统一确定为 20%
- D. 白酒生产企业消费税计税价格高于销售单位对外销售价格 70%（含 70%）以上的，税务机关暂不核定最低计税价格
- E. 白酒消费税最低计税价格由行业协会核定

【答案】AD

【解析】选项 B，白酒消费税最低计税价格核定范围不包括白酒批发企业销售给商场的白酒；选项 C，核定比例统一确定为 60%；选项 E，白酒消费税最低计税价格由白酒生产企业自行申报，税务机关核定。

3. 自设**非独立核算**门市部销售自产应税消费品，应按门市部对外销售额或销售数量计征消费税。

移送时不缴纳消费税，门市部销售时按照门市部对外销售额或销售数量计税，而不是按照移送时出厂价或出厂数量计税。

若与门市部位于同一县（市），移送时不缴纳增值税，若与门市部位于非同一县（市），移送时缴纳增值税，待门市部对外销售时还需再次缴纳增值税。

【单选题】某手表厂为增值税一般纳税人，下设一非独立核算的展销部，2022 年 5 月将自产的 100 只高档手表移到展销部展销，作价 1.5 万元/只，展销部当月销售了 60 只，取得含税销售额 135.6 万元，该手表厂 2022 年 5 月应缴纳消费税（ ）万元。（高档手表消费税税率为 20%）

- A. 18.00
- B. 24.00
- C. 28.00
- D. 3.00

【答案】B

【解析】该手表厂 2022 年 5 月应缴纳消费税
 $=135.6 \div (1+13\%) \times 20\% = 24$ （万元）。

【单选题】某高尔夫球具厂为增值税一般纳税人，下设一非独立核算的门市部。2021 年 6 月该厂将生产的一批成本价为 70 万元的高尔夫球具移送门市部，门市部将其 80%零售，取得含税销售额 74.58 万元。已知高尔夫球具的消费税税率为 10%，成本利润率为 10%。根据消费税法律制度的规定，该项业务应缴纳消费税（ ）万元。

- A. 5.13
- B. 6
- C. 6.60
- D. 7.66

【答案】C

【解析】纳税人通过非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应按该门市部的对外销售额（而非组成计税价格）或销售数量计征消费税，应纳消费税= $74.58 \div (1+13\%) \times 10\% = 6.60$ （万元）。

【单选题】关于酒类消费税的计税依据，下列说法不正确的有（ ）。

- A. 白酒消费税实行最低计税价格核定管理办法
- B. 进口白酒的计税价格由省级税务机关核定
- C. 白酒生产企业收取品牌使用费应并入计税依据
- D. 纳税人通过自设的非独立核算门市部销售的自产应税消费品，按照非独立核算门市部对外销售价格征收消费税。

【答案】B

【解析】选项 B：进口的应税消费品的计税价格由海关核定。

4. 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。

- (1) 仅限于这三种情况下，按最高销售价计算消费税；
- (2) 在同样的三种情况下，按平均销售价计算增值税。

【单选题】 下列关于消费税计税价格的说法中，错误的是（ ）。

- A. 采用以旧换新方式销售金银首饰，应按实际收取的不含增值税的全部价款为计税依据
- B. 委托加工白酒，按照受托方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
- C. 将自产的葡萄酒用于换取生产资料，按同类消费品的平均价格计算纳税
- D. 卷烟实际销售价格高于核定计税价格，按实际销售价格计税

【答案】 C

【解析】 将应税消费品用于“换、投、抵”的，用同类消费品的最高计税价格计算缴纳消费税。

【单选题】 2022年5月甲酒厂将自产的1吨药酒用于抵偿债务，该批药酒生产成本35 000元/吨，甲酒厂同类药酒不含增值税最高销售价格62 000元/吨，不含增值税平均销售价格60 000元/吨，不含增值税最低销售价格59 000元/吨，已知消费税税率10%，甲酒厂当月该笔业务应缴纳的消费税税额为（ ）元。

- A. 5 900
- B. 6 000
- C. 6 200
- D. 3 500

【答案】 C

【解析】 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。

应缴纳消费税税额
 $=1 \times 62\,000 \times 10\% = 6\,200$ （元）

5. 套装产品的计税依据

纳税人将自产的应税消费品与外购或自产的非应税消费品组成套装销售的，以套装产品的销售额为计税依据计算消费税。

6. 计税价格的核定权限

卷烟、白酒、小汽车	总局核定，财政部备案
其他应税消费品	省级税务局核定
进口应税消费品	海关核定

第五节 应纳税额计算的一般规定

计税方法	税额计算
从价定率计税	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 销售额（含消费税、不含增值税）
从量定额计税 （啤酒、黄酒、成品油）	应纳税额 = 销售数量 × 定额税率
复合计税 （白酒、卷烟）	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 定额税率

【单选题】 2022年4月某手表厂生产销售A款手表300只，取得不含税收入360万，生产销售B款手表500只，取得不含税收入80万，销售手表配件取得不含税收入1.2万，该厂本月应纳消费税（ ）万元。（消费税税率20%）

- A. 88
- B. 72.24
- C. 16.24
- D. 72

【答案】 D

【解析】 征收消费税的高档手表，是指销售价格（不含增值税）每只在1万元（含）以上的各类手表。B款手表不含税售价 = $80 \div 500 = 0.16$ （万元），在1万元以下，不征收消费税。手表配件不属于消费税征税范围，不征收消费税。A款手表不含税售价 = $360 \div 300 = 1.2$ （万元），大于1万元，应征收消费税。该厂本月应纳消费税 = A款手表不含税收入金额 × 消费税税率 = $360 \times 20\% = 72$ （万元）。

【单选题】2022年7月，某筷子生产企业生产销售木制一次性筷子取得不含税销售额30万元，其中含包装物销售额0.6万元；销售金属工艺筷子取得不含税销售额50万元；销售竹制一次性筷子取得不含税销售额10万元。该企业当月应缴纳消费税（ ）万元。（消费税税率5%）

- A. 1.47 B. 2.00 C. 1.50 D. 4.50

【答案】C

【解析】该筷子生产企业销售的木制一次性筷子属于消费税应税品，金属工艺筷子与竹制一次性筷子不属于消费税应税品，不征收消费税。其中，包装物随同应税消费品出售的，其销售收入一并计算缴纳消费税。该筷子企业当月应缴纳消费税=30×5%=1.50（万元）。

纳税人发生销售退回的应税消费品已缴纳的消费税税款可以办理退税。在办理退税手续时，纳税人应将开具的红字增值税发票、退税说明等资料报主管税务机关备案。主管税务机关核对无误后办理退税。

第六节 自产自用应税消费品应纳税额的计算

【知识点1】用于连续生产应税消费品的

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。

如卷烟厂生产的烟丝，如果直接对外销售，应缴纳消费税。

如果烟丝用于本厂连续生产卷烟，用于连续生产卷烟的烟丝就不缴纳消费税，只对生产的卷烟征收消费税。

【知识点2】用于其他方面的

纳税人自产自用的应税消费品，不是用于连续生产应税消费品，而是用于其他方面的，于移送使用时纳税。

包括：

- ① 用于本企业连续生产非应税消费品；
- ② 用于在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务；
- ③ 用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。

【多选题】下列各项中，应当征收消费税的有（ ）。

- A. 化妆品厂作为样品赠送给客户的高档香水
- B. 用于产品质量检验耗费的高尔夫球杆
- C. 白酒生产企业向百货公司销售的试制药酒
- D. 白酒厂移送非独立核算门市部待销售的白酒
- E. 白酒厂销售给关联单位的白酒

【答案】ACE

【解析】用于产品质量检验耗费的高尔夫球杆属于必要的生产经营过程，不征收消费税。如果门市部已经对外销售了，应当按销售额计征消费税。

【知识点3】自产自用应税消费品的计税依据和应纳税额计算

1. 纳税时按照纳税人当月销售同类应税消费品的销售价格计算纳税，如果当月同类应税消费品各期销售价格高低不同，应按销售数量加权平均计算。

如当月无销售或者当月未完结，应按照同类消费品上月或最近月份的销售价格计算纳税。

2. 没有同类应税消费品销售价格的，按照**组成计税价格计算纳税**。

（1）实行从价定率：

组成计税价格

$$= (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{比例税率})$$

$$= \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \div (1 - \text{比例税率})$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{比例税率} \quad (\text{注：和增值税税基相同})$$

（2）实行复合计税：

$$\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润} + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{比例税率})$$

应纳税额=组成计税价格×比例税率+自产自用数量×定额税率

“成本”指应税消费品的生产成本；应税消费品的全国平均成本利润率由国家税务总局确定。

【单选题】某酒厂 2022 年 6 月份生产一种新型粮食白酒，对外赞助 0.2 吨，已知该种白酒无同类产品出厂价，生产成本每吨 35 000 元，成本利润率为 10%，粮食白酒定额税率为每斤 0.5 元，比例税率为 20%。计算该厂当月应缴纳的消费税为（ ）元。

- A. 1 975 B. 2 125 C. 2 175 D. 2 245

【答案】C

【解析】

从量税=0.2×2 000×0.5=200（元）；

从价税=[0.2×35 000×（1+10%）+200]÷（1-20%）×20%=1 975（元）；

应纳消费税=200+1 975=2 175（元）。

【单选题】某汽车厂为增值税一般纳税人，2021 年 12 月特制高性能 B 型小轿车 6 台和电动汽车 10 台，其中，将 2 辆 B 型小轿车用于奖励给对汽车研发有突出贡献的科研人员；本月销售电动汽车 5 辆，不含税售价 26 万元/辆。B 型小轿车生产成本 14 万元/辆，成本利润率 8%，消费税税率为 9%。该汽车厂上述业务消费税（ ）万元。

- A. 14.69 B. 4.68 C. 2.99 D. 26.12

【答案】C

【解析】将 B 型小轿车用于奖励员工，要视同销售，缴纳消费税。

应纳消费税

=14×（1+8%）÷（1-9%）×2×9%

=2.99（万元）。

【单选题】下列业务属于视同销售应税消费品，应当征收消费税的是（ ）。

- A. 商业企业将外购的应税消费品直接销售给消费者的
B. 生产企业将自产的非应税消费品与应税消费品组成套装对外销售的
C. 生产企业将自产的应税消费品用于连续生产应税消费品的
D. 生产企业将自产的应税消费品销售给非独立核算门市部

【答案】B

【解析】生产企业将自产的非应税消费品与应税消费品组成套装对外销售的，按规定征收消费税。

第七节 委托加工应税消费品应纳税额的计算

【知识点 1】委托加工应税消费品的确定

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。

以下情况不属于委托加工应税消费品：

- ① 由受托方提供原材料生产的应税消费品；
- ② 受托方先将原材料卖给委托方，再接受加工的应税消费品；
- ③ 由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品。

上述三种情况，不论在会计上是否作销售处理，都不得作为委托加工应税消费品，受托方应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

【知识点 2】代收代缴消费税款

1. 委托方：消费税纳税人。

受托方：增值税纳税人和消费税代收代缴义务人（个人除外）。

受托方是个人（含个体工商户）的，委托方在收回应税消费品后向所在地主管税务机关缴纳消费税。

2. 纳税环节：委托加工应税消费品**收回时**受托方代收代缴消费税（受托方是个人的除外）。

3. 委托加工的应税消费品收回

（1）委托方以**不高于**受托方计税价格出售的，属于直接销售，**不再缴纳消费税**；委托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，需按照规定申报**缴纳消费税**，在计税时准予**扣除**受托方已代收代缴的消费税。

（2）用于连续生产应税消费品的，符合条件的已纳消费税税款准予按规定抵扣。

【单选题】委托加工应税消费品，除受托方为个人外，由受托方履行的消费税扣缴义务是（ ）。

- A. 代征代缴 B. 代收代缴 C. 代扣代缴 D. 代售代缴

【答案】B

【解析】委托加工应税消费品，除受托方为个人外，由受托方履行代收代缴消费税的义务。

【知识点 3】组成计税价格及应纳税额计算

受托方代收代缴消费税时，应按**受托方同类**应税消费品的售价计算纳税；没有同类销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

（1）实行从价定率：

组成计税价格=（材料成本+加工费）÷（1-比例税率）

应纳税额=组成计税价格×比例税率

（2）实行复合计税：

组成计税价格=（材料成本+加工费+委托加工收回数量×定额税率）÷（1-比例税率）

应纳税额=组成计税价格×比例税率+委托加工收回数量×定额税率

【单选题】某化妆品厂受托加工一批高档化妆品，委托方提供原材料成本 30 000 元，该厂收取加工费 10 000 元、代垫辅助材料款 5 000 元，该厂没有同类高档化妆品销售价格。该厂应代收代缴消费税（ ）元。（以上款项均不含增值税，高档化妆品的消费税税率为 15%）

- A. 7 058.82 B. 7 941.18 C. 8 294.12 D. 8 338.24

【答案】B

【解析】该厂应代收代缴消费税=（30 000+ 10 000+ 5 000）÷（1-15%）×15%=7 941.18（元）。

【单选题】下列关于委托加工业务消费税处理的说法，正确的是（ ）。

- A. 将委托加工收回的已税消费品加价销售的，不征收消费税
B. 纳税人委托个体经营者加工应税消费品，由委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税
C. 委托加工应税消费品的，若委托方未提供原材料成本，由委托方所在地主管税务机关核定其材料成本
D. 委托方委托加工应税消费品，受托方没有代收代缴税款的，一律由受托方补税

【答案】B

【解析】选项 A，将委托加工收回的已税消费品加价销售的，不征收消费税；选项 C，委托加工应税消费品的，若委托方未提供原材料成本，由受托方所在地主管税务机关核定其材料成本；选项 D，委托方委托加工应税消费品，受托方没有代收代缴税款的，一律由委托方补税。

第八节 已纳消费税扣除的计算

【知识点 1】外购应税消费品已纳消费税的扣除

用外购已税消费品连续生产应税消费品销售时，按当期生产领用数量计算准予扣除外购应税消费品已纳的消费税税款。

（一）扣除范围

1. 外购已税烟丝生产的卷烟；
2. 外购已税高档化妆品生产的高档化妆品；
3. 外购已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；

4. 外购已税鞭炮焰火生产的鞭炮焰火；
5. 外购已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料生产的应税成品油；
6. 外购已税杆头、杆身和握把生产的高尔夫球杆；
7. 外购已税木制一次性筷子生产的木制一次性筷子；
8. 外购已税实木地板生产的实木地板；
9. 外购葡萄酒连续生产应税葡萄酒；
10. 啤酒生产集团内部企业间用啤酒液连续灌装生产的啤酒。

贴标视为生产——单位和个人外购润滑油大包装经简单加工改成小包装或者外购润滑油不经加工只贴商标的行为，视同应税消费品的生产行为，准予扣除外购润滑油已纳的消费税税款。

【单选题】 生产企业以外购应税消费品连续生产应税消费品，下列准予扣除外购应税消费品已纳消费税税款的是（ ）。

- A. 用已税摩托车连续生产的摩托车
- B. 用已税白酒连续生产的白酒
- C. 用已税珠宝玉石连续生产的金银镶嵌首饰
- D. 用已税烟丝连续生产的卷烟

【答案】 D

【解析】 外购已税消费品连续加工应税消费品，扣除范围是：从范围上看，允许抵扣税额的税目从大类上不包括高档手表、酒类（葡萄酒、啤酒除外）、摩托车、小汽车、游艇、电池、涂料。

从允许抵扣项目的子目上看不包括雪茄烟、溶剂油、航空煤油。

（二）准予扣除的已纳税款的计算方法

总原则：按当期生产领用量抵扣，不同于增值税的购进扣税。

1. 外购从价征收的应税消费品：

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款=当期准予扣除的外购应税消费品买价×外购应税消费品的适用税率

当期准予扣除外购应税消费品买价=期初库存外购应税消费品买价+当期购进外购应税消费品买价-期末库存的外购应税消费品买价

外购应税消费品买价为纳税人取得规定的发票（含销货清单）注明的应税消费品的销售额（不包括增值税税款）。

2. 外购从量征收的应税消费品

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款=当期准予扣除的外购应税消费品数量×外购应税消费品的单位税额

当期准予扣除外购应税消费品数量=期初库存外购应税消费品数量+当期购进外购应税消费品数量-期末库存外购应税消费品数量

【知识点 2】 委托加工收回的应税消费品已纳税款的扣除

纳税人用委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品，在计征消费税时可以扣除委托加工收回应税消费品的已纳消费税税款。

扣除范围与外购相比：少了葡萄酒、啤酒。

纳税人用委托加工收回的已税珠宝玉石生产的改在零售环节征收消费税的金银、钻石首饰，在计税时一律不得扣除委托加工收回的珠宝玉石已纳的消费税税款。

【多选题】 下列情形中，在计征消费税时可以扣除委托加工收回应税消费品已纳消费税的有（ ）。

- A. 以委托加工收回的钻石生产金银镶嵌首饰
- B. 以委托加工收回的已税高档化妆品生产的高档化妆品
- C. 以委托加工收回的烟丝生产的卷烟
- D. 以委托加工收回的鞭炮生产的鞭炮
- E. 以委托加工收回的实木地板生产实木复合地板

【答案】 BCDE

【单选题】2021年6月，甲电池生产企业委托乙企业加工铅蓄电池，乙企业按照本企业同类铅蓄电池不含税价格100万元，代收代缴消费税4万元，甲企业当月全部收回，将其中30%对外销售，取得不含税销售额33万元，50%用于继续加工铅蓄电池后销售，取得不含税销售额80万元。甲企业当月应缴纳消费税（ ）万元。（消费税税率为4%）
A. 0 B. 2.52 C. 1.32 D. 1.20

【答案】C

【解析】应缴纳消费税

$$= (33 \times 4\% - 4 \times 30\%) + (80 \times 4\% - 4 \times 50\%) \\ = 1.32 \text{ (万元)}$$

第九节 消费税征（免、退）税的特殊规定

【知识点1】金银首饰零售环节征收消费税的规定

（一）纳税义务人

1. 境内从事金银首饰零售业务的单位和个人。
2. 委托加工（除另有规定外）、委托代销金银首饰的，受托方也是纳税人。

（二）零售环节征收消费税的金银首饰范围

1. 仅限于金、银和金基、银基合金首饰，以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰；铂金首饰、钻石及钻石饰品在零售环节征税。（**金银铂钻**）
2. 不属于零售环节征税范围：镀金、包金首饰
镀金、包金首饰仍在生产环节征收消费税。
3. 不属于消费税征税范围：修理、清洗金银首饰。

【多选题】以下在零售环节缴纳消费税的项目有（ ）。

- A. 卷烟
- B. 粮食白酒
- C. 翡翠手镯
- D. 钻石胸针
- E. 铂金项链

【答案】DE

（三）税率：5%。

（四）计税依据

1. 纳税人销售金银首饰，其计税依据为不含增值税的销售额。
金银首饰的销售额=含增值税的销售额 \div （1+增值税税率或征收率）
2. 金银首饰连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，也无论会计上如何核算，均应并入金银首饰的销售额，计征消费税。
3. 带料加工的金银首饰：
按受托方销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税；无同类售价，按组价计税：
组成计税价格=（材料成本+加工费） \div （1-金银首饰消费税税率）
4. 以旧换新（含翻新改制）销售金银首饰：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。
5. 生产、批发、零售单位用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰：

（1）按纳税人销售同类金银首饰的价格计征消费税；

（2）没有同类金银首饰售价的，按组价：

$$\text{组成计税价格} = [\text{购进原价} \times (1 + \text{利润率})] \div (1 - \text{金银首饰消费税税率})$$

纳税人为生产企业时，公式中的“购进原价”为生产成本，公式中的“利润率”一律定为6%。

（五）申报与缴纳

1. 纳税环节

- (1) 纳税人零售的金银首饰（含以旧换新），于销售时纳税；
- (2) 用于馈赠、赞助、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰，于移送时纳税；
- (3) 带料加工、翻新改制的金银首饰，于受托方交货时纳税；
- (4) 经营单位进口金银首饰，进口环节不缴消费税，改为零售环节征收；出口金银首饰不退消费税。

2. 纳税义务发生时间——基本规定同增值税

- (1) 用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰，其纳税义务发生时间为移送的当天；
- (2) 带料加工、翻新改制的金银首饰，其纳税义务发生时间为受托方交货的当天。

3. 纳税地点：纳税人核算地。

【多选题】关于金银首饰零售环节征收消费税，下列说法正确的有（ ）。

- A. 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税的全部价款确定计税依据
- B. 金银首饰与其他产品组成成套消费品销售的，应区别应税和非应税消费品分别征税
- C. 金银首饰连同包装物销售，能够分别核算的，包装物不并入销售额计征消费税
- D. 单位用于馈赠的金银首饰，没有同类金银首饰销售价格的，按组成计税价格计算纳税
- E. 金银首饰改在零售环节征税后，出口金银首饰不退消费税

【答案】ADE

【解析】选项 B，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；选项 C，金银首饰连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，也无论会计上如何核算，均应并入金银首饰的销售额，计征消费税。

【知识点 2】卷烟批发环节征收消费税的规定

1. 纳税人：境内从事卷烟批发业务的单位和个人

- (1) 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；
- (2) **纳税人（批发商）**之间销售的卷烟不缴纳消费税。

2. 征收范围：批发销售的所有牌号规格的卷烟

3. 计税依据：批发卷烟的销售额（不含增值税）、销售数量

4. 税率：11%加 0.005 元/支

5. 税额计算：

应纳消费税=销售额×11%+销售数量×单位税额

(1) 纳税人应将卷烟销售额与其他商品销售额分开核算，未分开核算的，一并征收消费税。

(2) 纳税人兼营卷烟批发和零售业务的，应分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量；未分别核算的，按照全部销售额、销售数量计征批发环节的消费税。

(3) 卷烟消费税在生产和批发两个环节征收后，批发企业在计算纳税时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。

6. 纳税地点

卷烟批发企业的机构所在地；

总机构与分支机构不在同一地区的，由总机构申报纳税。

【多选题】下列关于卷烟在批发环节征收消费税的说法，正确的有（ ）。

- A. 零售商销售卷烟不征收消费税
- B. 卷烟批发公司向卷烟零售商销售卷烟，应计算缴纳消费税
- C. 卷烟批发公司向卷烟批发商销售卷烟，应计算缴纳消费税
- D. 卷烟批发公司应当将卷烟销售额与其他商品销售额分开核算，未分开核算的，一并征收消费税
- E. 卷烟批发公司向卷烟零售商销售卷烟，可将已纳的生产环节的消费税从应纳消费税中扣除

【答案】ABD

【解析】卷烟批发企业销售给批发企业以外的单位和个人的卷烟于销售时纳税，卷烟批发企业之间销售的卷烟不缴纳消费税。卷烟消费税在生产和批发两个环节征收后，批发企业在计算纳税时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。

【单选题】2022年5月，某卷烟批发企业（持有烟草批发许可证，为增值税一般纳税人）向商场批发甲类卷烟24万支，取得不含税销售额18.6万元，向其他批发单位批发甲类卷烟50万支，取得不含税销售额30万元。该企业当月应纳消费税（ ）万元。（卷烟批发环节消费税税率11%，0.005元/支）

- A. 2.05 B. 5.35 C. 5.72 D. 2.17

【答案】D

【解析】纳税人（卷烟批发商）销售给纳税人以外的单位和个人的卷烟于销售时纳税，纳税人（卷烟批发商）之间销售的卷烟不缴纳消费税。该企业当月应纳消费税
 $=18.6 \times 11\% + 24 \times 0.005 = 2.17$ （万元）。

【知识点3】超豪华小汽车零售环节征收消费税的规定

概念界定	不含增值税零售价130万元以上
纳税人	将超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人
纳税环节及税率	零售环节，10%
加征消费税计算	1. 应纳税额=零售环节不含增值税销售额×10% 2. 国内汽车生产企业直接销售给消费者的超豪华小汽车，消费税税率按照生产环节税率和零售环节税率加总计算：应纳税额=不含增值税销售额×（生产环节税率+10%）

【多选题】下列消费品的生产经营环节中，既征收增值税又征收消费税的有（ ）。

- A. 高档手表的生产销售环节
 B. 超豪华小汽车的零售环节
 C. 珍珠饰品的零售环节
 D. 鞭炮焰火的批发环节
 E. 卷烟的零售环节

【答案】AB

【解析】选项C：珍珠饰品在生产（委托加工、进口）环节征收消费税，零售环节不征收消费税；选项D：鞭炮、焰火在生产（委托加工、进口）环节征收消费税，批发环节不征收消费税；选项E：卷烟在生产（委托加工、进口）和批发环节征收消费税，零售环节不征收消费税。

【知识点4】石脑油、燃料油消费税征（免、退）政策

- 自2011年10月1日起，对生产石脑油、燃料油的企业对外销售的用于生产乙烯、芳烃类化工产品的石脑油、燃料油，恢复征收消费税。
- 自2011年10月1日起，生产企业自产石脑油、燃料油用于生产乙烯、芳烃类化工产品的，按实际耗用数量暂免征收消费税。
- 自2011年10月1日起，对使用石脑油、燃料油生产乙烯、芳烃的企业购进并用于生产乙烯、芳烃类化工产品的石脑油、燃料油，按实际耗用数量暂退还所含消费税。

应退还消费税税额=石脑油、燃料油实际耗用数量×石脑油、燃料油消费税单位税额

【知识点5】其他视同应税消费品生产行为的规定

- 工业企业以外的单位和个人的下列行为视为应税消费品的生产行为，按规定征收消费税：
 - 将外购的消费税非应税产品以消费税应税产品对外销售的；
 - 将外购的消费税低税率应税产品以高税率应税产品对外销售的。
- 外购电池、**涂料大包装改成小包装**或者外购电池、涂料不经加工只贴商标的行为，视同应税消费品的生产行为。发生上述生产行为的单位和个人应按规定申报缴纳消费税。

第十节 进口环节应纳消费税的计算

【知识点 1】进口应税消费品的基本规定

(一) 基本要素

纳税人	进口或代理进口应税消费品的单位和个人
税目税率	同国内应税消费品
征收管理	报关进口时由海关代征，自海关填发缴款书之日 15 日内缴纳税款

(二) 进口应税消费品组成计税价格及应纳税额计算

征收方式	计税依据	应纳税额
从价计征	组价 = (关税完税价格 + 关税) / (1 - 消费税税率)	增值税 = 组价 × 增值税税率
		消费税 = 组价 × 消费税税率
从量计税	增值税计税依据：组价 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税	增值税 = 组价 × 增值税税率
	消费税计税依据：进口数量	消费税 = 进口数量 × 定额税率
复合计税	① 增值税计税依据：组价 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税	增值税 = 组价 × 增值税税率
	② 消费税从价部分计税依据：组价 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 定额税率) / (1 - 消费税税率)	消费税 = 组价 × 消费税比例税率 + 进口数量 × 定额税率
	③ 消费税从量部分计税依据：进口数量	

(1) 进口环节缴纳的增值税，如果符合条件可同时作为内销业务中可抵扣的进项税额。

(2) 进口应税消费品用于连续生产应税消费品，如果符合条件可以按生产领用量计算并从应纳消费税中抵扣已纳进口环节消费税。

(3) 实行从价计税应税消费品，进口环节增值税、消费税计税依据相同。

【单选题】某化妆品生产企业从法国进口香水精，关税完税价格 30 万元，关税税率 20%，海关已代征增值税、消费税。2022 年 4 月生产领用上述进口香水精的 90% 用于连续生产本厂品牌的高档化妆品，本月在国内销售高档化妆品取得不含税销售额 400 万元。该企业当月应缴纳消费税（ ）万元。（消费税税率 15%）

A. 55.95 B. 54.28 C. 60.00 D. 53.65

【答案】B

【解析】企业外购已税高档化妆品用于生产的应税高档化妆品，准予按当期生产领用数量计算扣除外购应税消费品已纳的消费税税款。进口环节已纳消费税中可抵扣的税额 = 关税完税价格 × (1 + 关税税率) ÷ (1 - 消费税税率) × 消费税税率 × 生产领用量 = 30 × (1 + 20%) ÷ (1 - 15%) × 15% × 90% = 5.72 (万元)。该企业当月应缴纳消费税 = 400 × 15% - 5.72 = 54.28 (万元)。

【单选题】某外贸公司进口一批小轿车，关税完税价格折合人民币 500 万元，关税税率 25%，消费税税率 9%，则进口环节应纳消费税（ ）万元。

A. 49.45 B. 61.81 C. 65.23 D. 70.31

【答案】B

【解析】进口环节应纳消费税
= 500 × (1 + 25%) / (1 - 9%) × 9%
= 61.81 (万元)。

【单选题】某进出口公司从境外进口卷烟 5 万标准条，支付买价 340 万元，运输费用 15 万元，保险费用 5 万元，关税完税价格 360 万元，假定关税税率为 50%，该公司应缴纳消费税（ ）万元。

A. 305.44

B. 308.44

C. 691.20

D. 694.09

【答案】D

【解析】先计算每标准条进口卷烟组成计税价格，确定该批卷烟适用的比例税率。按照规定，查找税率时先用36%的税率估算第一次组价。

组成价格 = $(360 + 360 \times 50\% + 0.6 \times 5) / (1 - 36\%) \div 5 = 169.69$ (元) > 70 元，适用比例税率为 56%；

之后按照适用税率做第二次组价并计算该公司应缴纳消费税 = $(360 + 360 \times 50\% + 0.6 \times 5) / (1 - 56\%) \times 56\% + 0.6 \times 5 = 694.09$ (万元)。

(三) 小汽车进口环节消费税

自 2016 年 12 月 1 日起，对我国驻外使领馆工作人员、外国驻华机构及人员、非居民常住人口、政府间协议规定等应税（消费税）进口自用，且完税价格 130 万元及以上的超豪华小汽车消费税，按照生产（进口）环节税率和零售环节税率（10%）加总计算，由海关代征。

(四) 税收优惠政策

与第八章“关税”法定减免基本相同。

1. 暂时进境的货物

经海关批准暂时进境的下列货物，在进境时纳税义务人向海关缴纳相当于应纳税款的保证金或者提供其他担保的，可以暂不缴纳进口环节增值税和消费税，并应当自进境之日起 6 个月内复运出境；经纳税义务人申请，海关可以根据海关总署的规定延长复运出境的期限：

- (1) 在展览会、交易会、会议及类似活动中展示或者使用的货物；
- (2) 文化、体育交流活动中使用的表演、比赛用品；
- (3) 进行新闻报道或者摄制电影、电视节目使用的仪器、设备及用品；
- (4) 开展科研、教学、医疗活动使用的仪器、设备及用品；
- (5) 在上述所列活动中使用的交通工具及特种车辆；
- (6) 货样；
- (7) 供安装、调试、检测设备时使用的仪器、工具；
- (8) 盛装货物的容器；
- (9) 其他用于非商业目的的货物。

上述所列暂准进境货物在规定的期限内未复运出境的，海关应当依法征收进口环节增值税和消费税。其他暂准进境货物，应当按照该货物的组成计税价格和其在境内滞留时间与折旧时间的比例分别计算征收进口环节增值税和消费税。

2. 因残损、短少、品质不良或者规格不符原因，由进口货物的发货人、承运人或者保险公司免费补偿或者更换的相同货物，进口时不征收进口环节增值税和消费税。

被免费更换的原进口货物不退运出境的，海关应当对原进口货物重新按照规定征收进口环节增值税和消费税。

3. 税额在 50 元以下的一票货物。

进口环节增值税税额在人民币 50 元以下的一票货物，免征进口环节增值税；消费税税额在人民币 50 元以下的一票货物，免征进口环节消费税。

4. 无商业价值的广告品和货样免征进口环节增值税和消费税。

5. 外国政府、国际组织无偿赠送的物资免征进口环节增值税和消费税。

6. 在海关放行前损失的进口货物。

7. 进境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食品免征进口环节增值税和消费税。

8. 有关法律、行政法规规定进口货物减征或者免征进口环节海关代征税的，海关按照规定执行。

【多选题】以下符合进口货物进口环节海关代征税税收政策的有（ ）。

- A. 广告品和货样免征进口环节增值税和消费税
- B. 外国政府无偿赠送的物资免征进口环节增值税和消费税
- C. 国际组织无偿赠送的物资免征进口环节增值税和消费税

- D. 外国企业无偿赠送的物资免征进口环节增值税和消费税
- E. 在海关放行前损失的进口货物免征进口环节增值税和消费税

【答案】BCE

【知识点 2】跨境电子商务零售进口税收政策

自 2016 年 4 月 8 日起，跨境电子商务零售进口商品按照货物征收关税和进口环节增值税、消费税。

(一) 纳税人与扣缴义务人

1. 纳税人：购买跨境电子商务零售进口商品的个人。
2. 代收代缴义务人：电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业。

(二) 适用范围

适用于从其他国家或地区进口的、《跨境电子商务零售进口商品清单》范围内的以下商品：

1. 所有通过与海关联网的电子商务交易平台交易，能够实现交易、支付、物流电子信息“三单”比对的跨境电子商务零售进口商品；
2. 未通过与海关联网的电子商务交易平台交易，但快递、邮政企业能够统一提供交易、支付、物流等电子信息，并承诺承担相应法律责任进境的跨境电子商务零售进口商品。

(三) 完税价格：实际成交价格（包括货物零售价格、运费和保险费）。

(四) 限值

1. 限值以内：单次交易限值为人民币 5 000 元，个人年度交易限值为人民币 26 000 元。

(1) 进口关税：0%（限值以内进口）。

(2) 进口增值税、消费税：法定应纳税额的 70%征收。

2. 超过限值：完税价格超过 5000 元单次交易限值但低于 26000 元年度交易限值，且订单下仅一件商品时，可以自跨境电商零售渠道进口，按照货物税率全额征收关税和进口环节增值税、消费税，交易额计入年度交易总额，但年度交易总额超过年度交易限值的，应按一般贸易管理。

(五) 跨境电子商务零售进口商品自海关放行之日起 30 日内退货的，可申请退税，并相应调整个人年度交易总额。

(六) 跨境电子商务零售进口商品购买人（订购人）的身份信息应进行认证；未进行认证的，购买人（订购人）身份信息应与付款人一致。

【多选题】根据跨境电子商务零售进口商品征税规定，下列说法正确的有（ ）。

- A. 购买跨境电子商务零售进口商品的个人作为纳税人
- B. 跨境电子商务零售进口商品缴纳行邮税
- C. 电子商务交易平台可作为进口环节税款代收代缴义务人
- D. 跨境电子商务零售进口商品超过单次交易限制，按照一般贸易方式全额征税
- E. 物流企业可作为进口环节税款代收代缴义务人

【答案】ACE

【解析】B 项，跨境电子商务零售进口商品按照货物征收关税和进口环节增值税、消费税，不缴纳行邮税。D 项，完税价格超过 5000 元单次交易限值但低于 26000 元年度交易限值，且订单下仅一件商品时，可以自跨境电商零售渠道进口，按照货物税率全额征收关税和进口环节增值税、消费税，交易额计入年度交易总额，但年度交易总额超过年度交易限值的，应按一般贸易管理。CE 两项，电子商务交易平台与物流企业可作为进口环节税款代收代缴义务人。

第十一节 出口应税消费品的税收政策

【知识点】出口应税消费品的基本政策

1. 出口免税并退税

出口企业出口或视同出口适用增值税退（免）税的货物；免征消费税，如果属于购进出口的货物，退还前一环节对其已征的消费税。

2. 出口免税但不退税

出口企业出口或视同出口适用增值税免税政策的货物，免征消费税，但不退还其以前环节已征的消费税，且不允许

在内销应税消费品应纳消费税款中抵扣。

3. 出口不免税也不退税

出口企业出口或视同出口适用增值税征税政策的货物，应按规定缴纳消费税，不退还其以前环节已征的消费税，且不允许在内销应税消费品应纳消费税款中抵扣。

第十二节 征收管理

【知识点 1】纳税义务发生时间

生产销售应税消费品纳税义务发生时间

业务类型	结算方式	纳税义务发生时间
自产自销	赊销和分期收款	书面合同约定收款日期当天；书面合同没有约定收款日期或无书面合同的，为发出应税消费品的当天
	预收货款	发出应税消费品当天
	托收承付和委托银行收款	发出应税消费品并办妥托收手续当天
	其他结算方式	收讫销售款或取得索取销售款凭据当天

其他应税行为纳税义务发生时间

业务类型	纳税义务发生时间
自产自用	移送使用当天
委托加工	纳税人提货当天
进口	报关进口当天

【单选题】下列说法中，符合消费税纳税义务发生时间规定的是（ ）。

- A. 进口应税消费品的，为报关进口的当天
- B. 采取预收货款结算方式的，为收到预收款的当天
- C. 采取分期收款结算方式的，为发出应税消费品的当天
- D. 委托加工应税消费品的，为支付加工费的当天

【答案】A

【解析】选项 B，采取预收货款结算方式的，为发出应税消费品当天；选项 C，采取分期收款结算方式的，为书面合同约定收款日期当天；书面合同没有约定收款日期或无书面合同的，为发出应税消费品的当天；选项 D，委托加工应税消费品的，为纳税人提货当天。

【多选题】2022 年 3 月，甲企业采用分期收款方式销售应税消费品，当月发货。合同规定，不含税总价款 300 万元，自 4 月份起分三个月等额收回货款。4 月实际收到不含税货款 80 万元，5 月实际收到不含税货款 120 万元。对于上述业务的税务处理，下列说法正确的有（ ）。

- A. 甲企业 4 月份消费税计税销售额为 100 万元
- B. 若甲企业 3 月份签订合同后即按全额开具了发票，则 3 月份消费税计税销售额为 300 万元
- C. 若甲企业 3 月份签订合同后即按全额开具了发票，则 3 份发生增值税纳税义务
- D. 甲企业 5 月份消费税计税销售额 120 万元
- E. 甲企业 3 月份发出应税消费品的当天为消费税纳税义务发生时间

【答案】AC

【解析】采取赊销和分期收款结算方式的，增值税与消费税的纳税义务发生时间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。如果纳税人在合同约定收款日期之前，开具增值税发票的，在开具发票时即发生纳税义务。

【知识点 2】 纳税期限——与增值税规定相同

申报机关	纳税申报时间
向税务局申报	以 1 个月或 1 个季度为一期纳税的：期满之日起 15 日内申报纳税
	以 1、3、5、10、15 日为一期纳税的：期满之日起 5 日内预缴税款，次月 1 日起至 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款
向海关申报	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

【知识点 3】 纳税地点

应税行为	纳税地点
生产销售和自产自用	纳税人机构所在地或居住地主管税务机关（除国务院财政、税务主管部门另有规定外）
委托加工	受托方机构所在地或居住地主管税务机关（受托方非个人）
	委托方所在地主管税务机关（受托方为个人）
进口	报关地海关
到外县（市）销售或委托外县（市）代销	纳税人机构所在地或居住地主管税务机关
总分机构不在同一县（市）（卷烟批发企业除外）	各自机构所在地或经批准向总机构所在地主管税务机关
卷烟批发企业总机构与分支机构不在同一地区的	由总机构申报纳税

【单选题】 下列关于消费税纳税地点的说法，符合现行政策规定的是（ ）。

- A. 纳税人销售应税消费品，除另有规定外，向机构所在地或居住地的主管税务机关纳税
- B. 纳税人销售应税消费品，除另有规定外，向核算地的主管税务机关纳税
- C. 纳税人销售应税消费品，除另有规定外，向销售地的主管税务机关纳税
- D. 纳税人销售应税消费品，除另有规定外，向使用地的主管税务机关纳税

【答案】 A

【解析】 纳税人销售的应税消费品及自产自用的应税消费品，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，应当向纳税人机构所在地或居住地的主管税务机关申报缴纳消费税。

【知识点 4】 纳税环节

征税范围	征税环节
生产应税消费品	生产销售环节（出厂环节）
委托加工应税消费品	委托加工环节（提货环节）
进口应税消费品	进口环节
零售金银钻石首饰	零售环节
零售超豪华小汽车	零售环节（加征）
批发卷烟	批发环节（加征）
移送使用应税消费品	移送使用环节