

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第二节 消费税制

一、消费税的概念

消费税是对我国境内从事生产、委托加工和进口应税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。

【链接】消费税与增值税的关系

- (1) 消费税是与增值税配套设置的税种，是普遍调节与特殊调节的关系；
- (2) 前者的征税范围是后者的征税范围中的一部分，凡征收消费税的应税消费品，均同时征收增值税；
- (3) 在从价计征的情况下，两者的计税依据包含的内容是相同的；
- (4) 增值税是价外税，消费税是价内税。

二、消费税的纳税人

在中华人民共和国境内从事生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人，以及国务院确定销售相关消费品的其他单位和个人。

三、消费税的征税范围

消费品的分类	应税消费品
对人类健康、社会秩序和生态环境造成危害的商品	烟、酒、鞭炮与焰火、木制一次性筷子、实木地板、电池、涂料
奢侈品、非生活必需品	贵重首饰及珠宝玉石、高档化妆品、高尔夫球及球具、高档手表
高能耗	包括游艇、小汽车、摩托车等
使用和消耗不可再生和替代的稀缺资源	成品油

税目	子目	注意
(一) 烟	1. 卷烟 2. 雪茄烟 3. 烟丝	1. 卷烟是复合税率（在生产环节和批发环节均需交消费税） 2. 雪茄烟和烟丝执行比例税率（只在生产环节）
(二) 酒	1. 白酒 2. 黄酒 3. 啤酒 4. 其他酒	1. 白酒是复合计税 2. 啤酒（甲类 250 元/吨、乙类 220 元/吨） 3. 黄酒（240 元/吨） 3. 其他酒是比例税率

税目	子目	注意
(三) 高档化妆品		税率为 15%
(四) 贵重首饰及珠宝玉石		【链接】与金、银、铂金、钻相关的首饰和饰品在零售环节纳税，税率 5%；其他与金、银、铂金、钻无关的贵重首饰及珠宝玉石在生产、进口、委托加工环节纳税，税率为 10%。

税目	子目	注意
(五) 鞭炮、焰火		
(六) 成品油	1. 汽油；2. 柴油；3. 石脑油	

	4. 溶剂油；5. 润滑油 6. 航空煤油；7. 燃料油	
(七) 摩托车		
(八) 小汽车	1. 乘用车 2. 中轻型商用客车 3. 超豪华小汽车(零售价≥130 万的乘用车和中轻型商用客车)	

税目	子目	注意
(九) 高尔夫球及球具		包括高尔夫球、高尔夫球杆及高尔夫球包(袋)等。
(十) 高档手表		指不含增值税的销售价格每只大于等于 1 万元的各类手表。
(十一) 游艇		
(十二) 木制一次性筷子		
(十三) 实木地板		
(十四) 电池		
(十五) 涂料		

【注意】

①纳税人**兼营**不同税率的应税消费品(即生产销售两种税率以上的应税消费品时)应当**分别核算**不同税率应税消费品的销售额或销售数量,未分别核算的,按**最高税率征税**;

②纳税人将应税消费品与非应税消费品、以及适用税率不同的应税消费品组成成套消费品销售的,应根据组合产制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。

【链接】征税环节

应税消费品	征税环节
1. 卷烟	(生产、委托加工、进口) + 批发环节
2. 金银铂首饰、钻石及钻石饰品	零售环节 缴纳,其他环节不缴纳
3. 其他 应税消费品	生产、委托加工、进口缴纳

【例-单选题】关于消费税税率的说法,错误的是()。

- A. 纳税人兼营不同税率的应税消费品,应当分别核算各自的销售额或销售数量
- B. 纳税人兼营不同税率的应税消费品,应分别核算各自的销售额或销售数量,未分别核算的,按加权平均税率征税
- C. 纳税人将应税消费品与非应税消费品组成成套消费品销售时,按应税消费品中适用最高税率的消费品税率征税
- D. 纳税人将适用不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,根据其中的最高税率的消费品税率征税

网校答案: B

网校解析: 选项 B 错误,纳税人兼营不同税率的应税消费品,即生产销售两种税率以上的应税消费品时,应当分别核算不同税率应税消费品的销售额或销售数量,未分别核算的,按最高税率征税。

四、消费税的税率

(一) 消费税税率的形式

基本形式: 比例税率、定额税率。

特殊情况: 定额税率和比例税率双重征收**一复合计税**。

税率基本形式	适用应税项目
定额税率	啤酒; 黄酒; 成品油

比例税率和定额税率复合计税	白酒；生产、进口、委托加工的卷烟，批发卷烟
比例税率	除啤酒、黄酒、成品油、卷烟、白酒以外的其他各项应税消费品

(二) 适用税率的特殊规定

1、卷烟适用税率

税目	比例税率	定额税率	征收环节
1. 卷烟			
		每支	每标准箱 (5万支)
(1) 甲类卷烟——调拨价70元(不含增值税,含70元)/条以上	56%	0.003元/支	150元/箱 生产环节
(2) 乙类卷烟——调拨价70元(不含增值税)/条以下	36%	0.003元/支	150元/箱 生产环节
(3) 甲、乙类卷烟	11%	0.005元/支	250元/箱 批发环节
2. 雪茄烟	36%		生产环节
3. 烟丝	30%		生产环节

特殊规定：

(1) 纳税人销售的卷烟因放开销售价格而经常发生价格上下浮动的，应以该牌号规格卷烟销售当月的**加权平均销售价格**确定征税类别和适用税率。

但销售的卷烟有下列情况之一者，不得列入加权平均计算：①销售价格明显偏低而无正当理由的；②无销售价格的。

(2) 卷烟由于接装过滤嘴、改变包装或其他原因**提高销售价格**后，应按照**新的销售价格**确定征税类别和适用税率。

(3) 纳税人**自产自用的**卷烟应当按照纳税人生产的同牌号规格的卷烟销售价格确定征税类别和适用税率。**没有同牌号规格卷烟销售价格的，一律按照卷烟最高税率征税。**

(4) 委托加工的卷烟按照**受托方**同牌号规格卷烟的征税类别和适用税率征税。**没有同牌号规格卷烟的，一律按卷烟最高税率征税。**

(5) **残次品卷烟**应当**按照同牌号规格正品卷烟的征税类别**确定适用税率。

(6) 下列卷烟不分征税类别一律按照**56%卷烟税率征税，并按照定额每标准箱150元计征税率**：①白包卷烟；②手工卷烟；③未经国务院批准纳入计划的企业和个人生产的卷烟。

【注意】自2015年5月10日起，纳税人兼营卷烟**批发和零售**业务的，应当分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量；未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，按照全部销售额、销售数量计征**批发环节**消费税。

【例-多选题】(2019年)自2015年5月10日起，纳税人兼营卷烟批发和零售业务的，关于其消费税税务处理的说法正确的有()。

- A. 应当分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量
- B. 未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，按照全部销售额、销售数量计征批发环节消费税
- C. 未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，由主管税务机关确定销售额、销售数量计征批发环节消费税
- D. 未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，从高适用税率计征批发环节消费税
- E. 未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，不计征批发环节消费税

网校答案：AB

网校解析：本题考查消费税的税率。自2015年5月10日起，纳税人兼营卷烟批发和零售业务的，应当分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量；未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，按照全部销售额、销售数量计征批发环节消费税。

2、酒的适用税率(后面的7小条规定不用看)

税目	比例税率	定额税率	
		500 克（500 毫升）	1 吨（1000 公斤）
白酒	20%	0.5	1000
黄酒			240
啤酒			甲类：250 乙类：220
其他酒	10%		

【链接】每吨出厂价（含包装物及包装物押金）在 3000 元（含 3000 元，不含增值税）以上的是甲类啤酒。

五、消费税的计税依据

消费税的应纳税额的计算有三种方法：从价定率计征法、从量定额计征法以及从价定率和从量定额复合计征法。

（一）自行销售应税消费品应纳税额的计税依据

1. 实行从量定额计征办法的计税依据—销售数量

目前我国对黄酒、啤酒、汽油、柴油等实行定额税率，采用从量定额征收办法。

应纳税额=应税消费品数量×消费税单位税额

2. 实行从价定率计征办法的计税依据—销售额

销售额：是指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。

销售额中不包括：

（1）同时符合以下条件的代垫运输费用：

- ①承运部门的运输费用发票开具给购买方的；
- ②纳税人将该项发票转交给购买方的。

（2）同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费。

- ①由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；
- ②收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；
- ③所收款项全额上缴财政。

如果在销售额中含增值税，如何将含增值税的销售额换成不含增值税销售额。

【例-单选题】某木地板厂销售一批实木地板，取得含增值税的收入 33900 元，已知木地板消费税税率为 5%，则该笔收入应纳消费税为（ ）元。

- A. 1700
- B. 7755
- C. 1500
- D. 2500

网校答案：C

网校解析：本题考查消费税的计算。此处的含税收入是含增值税的收入，要换算为不含税收入来计算。应纳税额=销售额×适用税率=33900 / (1+13%) × 5%=1500（元）。