

消费税（含附加税）

十、附加税费

（一）纳税义务人 城建税以在我国境内缴纳增值税、消费税的纳税人为纳税义务人；对进口货物或境外单位和个人向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的增值税、消费税税额，不征收城建税。采用委托代征、代扣代缴、代收代缴、预缴、补缴等方式缴纳两税的，应当同时缴纳城市维护建设税。

（二）扣缴义务人 增值税、消费税的扣缴义务人也是城建税扣缴义务人。

【例题 1·单选题】企业缴纳的下列税额中，应作为城市维护建设税计税依据的是（ ）。

- A.消费税税额
- B.房产税税额
- C.城镇土地使用税税额
- D.关税税额

答案：A

解析：城建税的计税依据是纳税人实际缴纳的增值税、消费税税额。

【例题 2·多选题】下列行为中，需要缴纳城市维护建设税和教育费附加的有（ ）。

- A.事业单位出租房屋行为
- B.企业购买房屋行为
- C.煤矿开采原煤并销售的行为
- D.超市销售蔬菜的行为

答案：AC

解析：企业购买房屋不交增值税；超市销售蔬菜免征增值税。

（三）税率——地区差别比例税率

档次	纳税人所在地	税率
1	城市市区	7%
2	县城、镇；中国铁路总公司	5%
3	不在城市市区、县城、镇；	1%

【例题·单选题】某市化妆品厂委托某县城一化妆品厂加工一批高档化妆品，委托方提供原材料 180000 元，支付不含增值税加工费 24000 元，高档化妆品消费税税率为 15%，受托方无同类化妆品市场价格。受托方代收代缴消费税时，应代收代缴的城市维护建设税和教育费附加（含地方教育附加）为（ ）元。

- A.3060
- B.3176.47
- C.3600
- D.4320

答案：C

解析：受托方应代收代缴的消费税 = $(180000 + 24000) \div (1 - 15\%) \times 15\% = 36000$ （元），代收代缴的城建及附加 = $36000 \times (5\% + 3\% + 2\%) = 3600$ （元）。

（四）计税依据

纳税人依法实际缴纳的增值税、消费税税额之和。

依法实际缴纳的增值税税额 = 应纳增值税税额 + 增值税免抵税额 - 直接减免的增值税税额 - 期末留抵退税退

还的增值税税额

依法实际缴纳的消费税税额=应纳消费税税额-直接减免的消费税税额

1.免抵增值税税额应纳入城市维护建设税和教育费附加的计征范围。

对增值税免抵税额征收的城建税，纳税人应在税务机关核准免抵税额的下一个纳税申报期内向主管税务机关申报缴纳。

2.直接减免的两税税额：依法直接减征或免征的两税税额，不包括实行先征后返、先征后退、即征即退办法退还的两税税额。

3.纳税人自收到留抵退税额之日起，应当在以后纳税申报期从城市维护建设税计税依据中扣除。

留抵退税额仅允许在按照增值税一般计税方法确定的城建税计税依据中扣除。当期末扣除完的余额，在以后纳税申报期按规定继续扣除。

对于增值税小规模纳税人更正、查补此前按照一般计税方法确定的城市维护建设税计税依据，允许扣除尚未扣除完的留抵退税额。

4.城建税进口不征，出口不退。

(1)对进口货物或者境外单位和个人向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的增值税、消费税税额，不征收城建税；

(2)对出口环节退还的增值税、消费税税额，不退还城建税。

5.纳税人违反“两税”有关规定而加收的滞纳金和罚款，不作为城建税的计税依据。

6.纳税人违反“两税”有关规定，被查补“两税”和被处以罚款时，也要对其未缴的城建税进行补税和罚款。

7.“两税”得到减征或免征优惠，城建税也要同时减免。

【例题 1·多选题】下列关于城市维护建设税计税依据的表述中，正确的有（ ）。

- A.对出口产品退还增值税的，同时退还已缴纳的城市维护建设税
- B.纳税人违反增值税法规定被加收的滞纳金应计入城市维护建设税的计税依据
- C.纳税人被查补消费税时应同时对查补的消费税补缴城市维护建设税
- D.经国家税务局正式审批的当期免抵的增值税税额应计入城市维护建设税的计税依据

答案：CD

解析：选项 A，城建税进口不征，出口不退；选项 B，纳税人违反“两税”有关规定而加收的滞纳金和罚款，不作为城建税的计税依据。

【例题 2·单选题】下列关于城市维护建设税税务处理的表述中，符合税法规定的是（ ）。

- A.收取的污水处理劳务收入免征城市维护建设税
- B.进口货物应征收城市维护建设税
- C.退还出口产品增值税时应同时退还已缴纳的城市维护建设税
- D.城市维护建设税的计税依据应当按照规定扣除期末留抵退税退还的增值税税额

答案：D

解析：选项 A，污水处理劳务没有免增值税的规定，同样也就不免城建税；选项 B，城建税进口不征，出口不退；选项 C，对出口环节退还的增值税、消费税税额，不退还城建税。

(五) 应纳税额的计算

应纳税额=(实纳增值税税额+实纳消费税税额)×适用税率

【例题 1·单选题】某生产企业坐落在市区，2023 年 3 月已缴纳增值税 15 万元，当月转让一幢办公楼，取得含增值税收入 2940 万元，该房屋系 2013 年抵债所得，抵债时作价 1050 万元(已纳营业税)，对于办公楼转让行为企业选择简易计税。该企业当月应纳城市维护建设税和教育费附加(含地方教育附加)()万元。

A.1.8B.18.6C.10.08D.12.6

答案: D

解析: 应纳城建税和教育费附加= $[15+(2940-1050)/1.05\times 5\%]\times(7\%+3\%+2\%)=12.6$ (万元)

【例题 2·单选题】位于市区的甲化妆品厂, 2023 年 3 月实际缴纳增值税和消费税 362 万元, 其中包括由位于县城的乙企业代收代缴的消费税 30 万元、进口环节增值税和消费税 50 万元、被税务机关查补的增值税 12 万元。补交增值税同时缴纳的滞纳金和罚款共计 8 万元。则甲厂本月应向所在市区税务机关缴纳的城市维护建设税为() 万元。

A.18.9B.19.74C.20.3D.25.34

答案: B

解析: 甲厂本月应向所在市区税务机关缴纳的城市维护建设税= $(362-30-50)\times 7\%=19.74$ (万元)

(六) 税收优惠

城建税原则上不单独减免, 根据国民经济和社会发展的需要, 国务院对重大公共基础设施建设、特殊产业和群体以及重大突发事件应对等情形可以规定减征或者免征城建税, 报全国人大常委会备案。

- 1.对黄金交易所会员单位通过黄金交易所销售且发生实物交割的标准黄金, 免征城市维护建设税;
- 2.对上海期货交易所会员和客户通过上海期货交易所销售且发生实物交割并已出库的标准黄金, 免征城市维护建设税;
- 3.对国家重大水利工程建设基金免征城市维护建设税;
- 4.自 2022 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日, 对增值税小规模纳税人、小型微利企业、个体工商户可以在 50% 的税额幅度内减征城市维护建设税;
- 5.了解自主就业退役士兵创业就业、重点群体创业就业城市维护建设税减免的规定。

【例题 1·单选题】下列关于城市维护建设税税务处理的表述中, 符合税法规定的是()。

- A.国家重大水利工程建设基金免征城市维护建设税
- B.退还出口产品的增值税应同时退还已缴纳的城市维护建设税
- C.海关进口产品代征的消费税应同时代征城市维护建设税
- D.实行增值税期末留抵退税的纳税人, 不得从城市维护建设税的计税依据中扣除退还的增值税税额

答案: A

解析: 选项 B, 对出口环节退还的增值税、消费税税额, 不退还城建税。选项 C, 城建税进口不征, 出口不退; 选项 D, 留抵退税额可以从城建税的计税依据中扣除。

【例题 2·单选题】位于市区的某公司 2022 年 12 月应缴纳增值税 170 万元, 实际缴纳增值税 210 万元(包括缴纳以前年度欠缴的增值税 40 万元)。当月因享受增值税先征后退政策, 获得增值税退税 60 万元。则该公司当月应缴纳的城市维护建设税和教育费附加(含地方教育附加)合计为() 万元。

- A.18
- B.20.4
- C.25.2
- D.63.6

答案: C

解析: 应纳城建税和教育费附加(含地方教育附加) = $210\times(7\%+3\%+2\%)=25.2$ (万元)

(七) 征收管理

- 1.与两税同时缴纳：在缴纳两税时，应当在两税同一缴纳地点、同一缴纳期限内，一并缴纳对应的城建税；
- 2.因纳税人多缴发生的两税退税，同时退还已缴纳的城建税。两税实行先征后返、先征后退、即征即退的，除另有规定外，不予退还随两税附征的城建税。

【综合题】某市卷烟厂为增值税一般纳税人，无自制烟丝工艺流程，主要生产 M 牌卷烟，该品牌卷烟不含税调拨价 80 元/条（标准条，下同），最高不含税售价 90 元/条。2022 年 8 月发生如下业务：

（1）本月从甲厂（增值税一般纳税人）购进烟丝，取得增值税专用发票，注明价款 50 万元、增值税 6.5 万元；支付不含税运输费用 3 万元，取得运输企业（增值税一般纳税人）开具的增值税专用发票；购进其他材料，取得增值税专用发票，注明价款 40 万元、增值税 5.2 万元，途中由于保管不善，材料丢失 2%。

答案：业务（1）：准予抵扣的进项税
 $=6.5+3\times 9\%+5.2\times (1-2\%)=11.87$ （万元）。

（2）进口一批烟丝，关税完税价格为 170.51 万元；将烟丝从海关监管区运往仓库，发生不含税运费 12 万元，取得合法增值税专用发票。
烟丝进口关税税率 10%，消费税税率 30%。

答案：业务（2）：
关税= $170.51\times 10\%=17.05$ （万元）
进口时缴纳的增值税
 $= (170.51+17.05)\div (1-30\%)\times 13\%=34.83$ （万元）
进口时缴纳的消费税
 $= (170.51+17.05)\div (1-30\%)\times 30\%=80.38$ （万元）
当月进口环节缴纳税金合计
 $=17.05+34.83+80.38=132.26$ （万元）
境内发生的运费可以抵扣进项税= $12\times 9\%=1.08$ （万元）。

（3）从烟农手中购进一批烟叶，收购价、实际价外补贴及烟叶税合计 13.2 万元，将其委托县城的乙企业加工成烟丝，取得乙企业开具的增值税专用发票，注明加工费 2 万元。

答案：业务（3）：
可以抵扣的进项税
 $=13.2\times 10\%+2\times 13\%=1.58$ （万元）
乙企业代收代缴的消费税
 $= (13.2\times 90\%+2)\div (1-30\%)\times 30\%=5.95$ （万元）。

（4）生产车间领用烟丝生产 M 牌卷烟。当月按照调拨价向某批发商销售 M 牌卷烟 200 箱（标准箱，下同），取得不含税销售额 400 万元；与某商场签订购销合同，采取赊销方式销售给该商场 M 牌卷烟 50 箱，不含税价款 100 万元，合同约定本月收回 50%的货款，由于该商场资金周转问题，卷烟厂本月实际收到 40%的货款。

答案：业务（4）：纳税人采取赊销方式的，其纳税义务的发生时间为销售合同约定收款日期的当天。
增值税销项税= $400\times 13\%+100\times 50\%\times 13\%=58.5$ （万元）
应纳消费税= $400\times 56\%+100\times 50\%\times 56\%+(200+50\times 50\%)\times 150\div 10\,000=255.38$ （万元）。

（5）月末盘点时发现，上月外购烟丝发生非正常损失，成本 8.6 万元，其中包括运费成本 1.6 万元。

答案：业务（5）：
进项税转出金额= $(8.6-1.6)\times 13\%+1.6\times 9\%=1.05$ （万元）。

(6) 用上月购进的烟叶研发生产新型雪茄烟，生产成本 18 万元。本月当地举办全国烟草联谊会，卷烟厂将其中 30% 作为样品赠送客户。

雪茄烟成本利润率为 5%，消费税税率 36%。

答案：业务(6)：将新型雪茄烟对外赠送，要视同销售计算增值税和消费税。

增值税销项税

$$=18 \times (1+5\%) \div (1-36\%) \times 30\% \times 13\%$$

$$=1.15 \text{ (万元)}$$

应纳消费税

$$=18 \times (1+5\%) \div (1-36\%) \times 30\% \times 36\%$$

$$=3.19 \text{ (万元)}。$$

其他资料：期初库存烟丝买价 35 万元，期末库存烟丝买价 20 万元；委托加工收回烟丝全部被领用。

答案：本月准予扣除的烟丝买价 $=35+50+(170.51+17.05) \div (1-30\%) + (13.2 \times 90\%+2) \div (1-30\%) - (8.6-1.6) - 20=345.77$ (万元)

本月准予抵扣的消费税 $=345.77 \times 30\%=103.73$ (万元)。

(1) 计算该卷烟厂当月进口环节应缴纳税金。

答案：

$$\text{关税}=170.51 \times 10\%=17.05 \text{ (万元)}$$

进口时缴纳的增值税

$$=(170.51+17.05) \div (1-30\%) \times 13\%=34.83 \text{ (万元)}$$

进口时缴纳的消费税

$$=(170.51+17.05) \div (1-30\%) \times 30\%=80.38 \text{ (万元)}$$

当月进口环节缴纳税金合计

$$=17.05+34.83+80.38=132.26 \text{ (万元)}。$$

(2) 计算该卷烟厂当月应缴纳增值税。

答案：

当期销项税额合计

$$=400 \times 13\%+100 \times 50\% \times 13\%+1.15=59.65 \text{ (万元)}$$

当期准予抵扣的进项税合计

$$=11.87+34.83+1.08+1.58-1.05=48.31 \text{ (万元)}$$

$$\text{当期应纳增值税}=59.65-48.31=11.34 \text{ (万元)}。$$

(3) 计算乙企业应代收代缴消费税。

答案：乙企业代收代缴的消费税 $= (13.2 \times 90\%+2) / (1-30\%) \times 30\%=5.95$ (万元)。

(4) 计算乙企业应代收代缴城建税。

答案：乙企业代收代缴的城建税 $=5.95 \times 5\%=0.3$ (万元)。

(5) 计算该卷烟厂当月准予抵扣的消费税。

答案：本月准予扣除的烟丝买价=35+50+(170.51+17.05)÷(1-30%)+(13.2×90%+2)÷(1-30%)-(8.6-1.6)-20=345.77（万元）

本月准予抵扣的消费税=345.77×30%=103.73（万元）。

（6）计算该卷烟厂当月应自行申报并缴纳消费税。

答案：当月自行申报应缴纳消费税=255.38+3.19-103.73=154.84（万元）。