



第三章 消费税



第三章 消费税

一、消费税税目

1. 烟：

(1) 卷烟（甲类卷烟和乙类卷烟、复合计税、生产+批发环节纳税）。

(2) 雪茄烟。

(3) 烟丝。

(4) 电子烟。（生产+批发环节纳税，从价定率计税）



第三章 消费税

2. 酒：

(1) 白酒。

(2) 黄酒。

(3) 啤酒。

(4) 其他酒。

①娱乐业、饮食业自制啤酒征收消费税。

②调味料酒不征消费税。



第三章 消费税

3. 高档化妆品：

舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩、发胶和头发漂白剂等，不属于本税目征收范围。

4. 贵重首饰及珠宝玉石：

金银首饰、铂金首饰、钻石及钻石饰品，零售环节征收消费税。

5. 鞭炮、焰火：

体育上用的发令纸、鞭炮药引线不属于应税消费品。



第三章 消费税

6. 成品油：汽油、柴油、石脑油、溶剂油、润滑油、燃料油

(1) 免税：符合条件的纯生物柴油；成品油生产企业在成品油生产过程中，作为燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油；变压器油、导热类油等绝缘油类产品；纳税人以回收的废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料

(2) 需要征税的项目：（关注单选、多选）烷基化油、合芳烃、重芳烃、混合碳八、稳定轻烃、轻油、轻质煤焦油、石油醚、粗白油、轻质白油、部分工业白油

(3) 暂缓征收：航空煤油、航天煤油



第三章 消费税

7. 摩托车:

气缸容量250毫升（不含）以下的小排量摩托车不征消费税。

8. 小汽车:

(1) 乘用车。

(2) 中轻型商用客车。

(3) 超豪华小汽车（零售环节，不含增值税价格130万元及以上）



第三章 消费税

9. 高尔夫球及球具。

10. 高档手表（不含增值税每只10000元（含）及以上）。

11. 游艇。

12. 木制一次性筷子。

13. 实木地板：

包括实木地板、实木复合地板、实木指接地板、未经涂饰素板、漆饰地板。



第三章 消费税

14. 电池：无汞原电池、金属氢化物镍蓄电池、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。

15. 涂料：施工状态下挥发性有机物含量低于420克/升（含）的涂料不征收消费税。



第三章 消费税

二、消费税税率

1. 税率形式：

- (1) 比例税率：大多数消费品均适用。
- (2) 定额税率：啤酒、黄酒、成品油。
- (3) 复合计税：白酒、卷烟。



第三章 消费税

2. 加征环节适用的消费税税率：

(1) 卷烟批发环节： $11\% + 0.005$ 元/支（或者250元/箱）

(2) 电子烟批发环节：11%

(3) 超豪华小汽车零售环节：10%。

3. 从高适用税率：

(1) 兼营不同税率应税消费品：

① 分别核算，分别计税；

② 未分别核算，从高计税。

(2) 将不同税率消费品组成成套消费品销售：从高计税。



第三章 消费税

三、从价定率计征的计税依据

销售额 = 全部价款 + 价外费用 = 含增值税的销售额 ÷ (1 + 增值税税率或征收率)

其中，不包括：

- (1) 同时符合条件的代垫运输费用。
- (2) 同时符合条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费。



第三章 消费税

四、包装物的规定：

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，也不论在会计上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中征收消费税。

2. 包装物押金：一般在收取时不并入销售额中征税。但对逾期未收回的包装物不再退还的和已收取一年以上的押金，应并入应税消费品的销售额，按应税消费品适用税率征收消费税。

。



第三章 消费税

3. 既作价随同应税消费品销售的，又另外收取的包装物押金，凡纳税人在规定的期限内不予退还的，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征收消费税。

4. 酒类生产企业销售酒类产品（不包括啤酒、黄酒）而收取的包装物押金，无论押金是否返还及会计上如何核算，均应并入酒类产品销售额中征收消费税。



第三章 消费税

五、特殊销售的情形

1. 纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应当按照门市部对外销售额或者销售数量计算征收消费税

2. 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。（注意不是按照最高价）



第三章 消费税

3. 应税消费品用于其他方面的规定（换抵投）

纳税人自产的应税消费品用于换取生产资料 and 消费资料、投资入股和抵偿债务等方面，应当按纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据。

（换抵投消费税按最高，增值按平均）



第三章 消费税

六、从量定额计征的计税依据

从量定额计征消费税的计税依据，具体如下：

(1) 销售应税消费品：销售数量。

(2) 自产自用应税消费品：移送使用数量。

(3) 委托加工应税消费品：纳税人收回的应税消费品数量。

(4) 进口应税消费品：海关核定的应税消费品进口征税数量。

复合计征的计税依据（卷烟+白酒）

应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 定额税率



第三章 消费税

七、卷烟最低计税价格的核定

1. 核定范围：卷烟生产企业在生产环节销售的所有牌号、规格的卷烟。

2. 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。

某牌号、规格卷烟计税价格 = 批发环节销售价格 × (1 - 适用批发毛利率)

3. 计税销售额的确定：实际销售价格与核定计税价格孰高原则。



第三章 消费税

八、酒类计税依据的特殊问题

1. 白酒——最低计税价格核定

(1) 核定范围：

①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（不含增值税）70%以下的，税务机关应核定消费税最低计税价格。

②自2015年6月1日起，纳税人将委托加工收回的白酒销售给销售单位，消费税计税价格为销售单位对外销售价格（不含增值税）70%以下的，也应核定消费税最低计税价格。



第三章 消费税

(2) 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。



第三章 消费税

九、自产自用应税消费品的计税依据和应纳税额的计算

1. 用于连续生产应税消费品的：不纳消费税。
2. 用于其他方面：于移送使用时缴纳消费税。



第三章 消费税

3. 自产自用应税消费品的计税依据和应纳税额计算:

(1) 有同类消费品销售价格的: 按加权平均售价。

(2) 没有同类应税消费品销售价格的: 按组成计税价格。

组成计税价格为:

①从价定率征收消费税: 组成计税价格 = $[\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})] \div (1 - \text{消费税税率})$ 。

②复合计征消费税: 组成计税价格 = $(\text{成本} + \text{利润} + \text{从量消费税}) \div (1 - \text{比例税率})$ 。



第三章 消费税

十、委托加工应税消费品组成计税价格及应纳税额的计算

1. 委托加工应税消费品的确定：

委托加工应税消费品是指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。



第三章 消费税

2. 受托方代收代缴消费税款：

(1) 受托方加工完毕向委托方交货时代收代缴消费税。

如果受托方是个体经营者，委托方须在收回加工应税消费品后向委托方所在地主管税务机关缴纳消费税。

(2) 受托方未代收代缴消费税，委托方要补税。对委托方补征税款的计税依据是：

①如果收回的应税消费品直接销售，按销售额计税补征。

②如果收回的应税消费品尚未销售或用于连续生产等，按组成计税价格计税。



第三章 消费税

(3) 受托方代收代缴消费税的计算：

①受托方有同类应税消费品销售价格：按同类应税消费品价格。

②没有同类应税消费品价格的，按照组成计税价格计算纳税。

组价公式为：

①从价计征：组价 = (材料成本 + 加工费) / (1 - 消费税比例税率)

②复合计征：组价 = (材料成本 + 加工费 + 从量税) / (1 - 消费税比例税率)



第三章 消费税

3. 委托方收回应税消费品后的处理：

(1) 直接出售：委托方以不高于受托方的计税价格出售的，不再缴纳消费税。

(2) 加价出售：委托方以高于受托方的计税价格出售的，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。

(3) 连续生产应税消费品：对委托加工收回消费品已纳的消费税，可按当期生产领用数量从当期应纳税消费税额中扣除。



第三章 消费税

十一、消费税已纳税款扣除的规定

(一) 扣税范围——9项

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



第三章 消费税

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、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆
7. 外购已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子
8. 外购已税实木地板为原料生产的实木地板
9. 外购葡萄酒连续生产应税葡萄酒



第三章 消费税

十二、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。
2. 纳税环节：生产/委托加工/进口、批发（加收）。

【提示】批发企业之间销售的卷烟不缴纳消费税。

3. 适用税率：批发销售的所有牌号规格的卷烟，消费税为复合计税：从价11%+从量250元/箱或1元/条。

4. 税额计算：应纳消费税=销售额×11%+销售量×单位税额

5. 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。



第三章 消费税

十三、超豪华小汽车零售环节征收消费税的规定

1. 纳税人：将超豪华小汽车（每辆零售价格不含增值税 ≥ 130 万元的乘用车和中轻型商用客车）销售给消费者的单位和个人。

2. 税额计算：

一般情形：应纳税额 = 零售环节不含增值税销售额 $\times 10\%$ 。

厂家直销：应纳税额 = 不含增值税销售额 \times （生产环节税率 $+ 10\%$ ）。



第三章 消费税

十四、电子烟批发环节消费税政策

1. 纳税义务人：在中华人民共和国境内批发电子烟的单位为消费税纳税人。电子烟批发环节纳税人，是指取得烟草专卖批发企业许可证并经营电子烟批发业务的企业。

2. 征收范围：电子烟。

3. 税率：电子烟批发环节的税率为11%。

4. 计税依据：纳税人批发电子烟的，按照批发电子烟的销售额计算纳税。



第三章 消费税

十五、进口应税消费品的基本规定

1. 纳税人：进口或代理进口应税消费品的单位和个人
2. 税目和税率：税率考试给
3. 组成计税价格及应纳税额计算：

(1) 从价定率：

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税税率



第三章 消费税

(2) 从量定额:

应纳税额 = 应税消费品数量 × 消费税定额税率

(3) 复合计税:

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 进口数量 × 消费税定额税率



第三章 消费税

【总结】消费税四个“2”

第一个“2”：征两道税的只有两个——烟（包括卷烟+电子烟，出厂环节征一道；批发环节征一道）和超豪华小汽车（出厂环节征一道，因为属于小汽车；零售环节征一道，因为超豪华）

第二个“2”：零售环节征税的只有两个——超豪华小汽车和金银首饰

第三个“2”：从量征税的只有两个——啤酒、黄酒+成品油

第四个“2”：从价从量复合征税的只有两个——卷烟+白酒

具体的消费税应税消费品课税环节如下表所示。具体的每一道税



第三章 消费税

十五、消费税退（免）税或征税政策的适用范围

（一）政策：

1. 出口免税并退税

- （1）有出口经营权的外贸企业购进应税消费品直接出口；
- （2）外贸企业受其他外贸企业委托代理出口应税消费品。



第三章 消费税

2. 出口免税但不退税

有出口经营权的生产性企业自营出口或生产企业委托外贸企业代理出口自产的应税消费品。

3. 出口不免税也不退税

除生产企业、外贸企业外的其他企业（指一般商贸企业），委托外贸企业代理出口应税消费品一律不予退（免）税。



第三章 消费税

(二) 消费税退税的计税依据

1. 从价定率计征消费税的：为已征且未在内销应税消费品应纳税额中抵扣的购进出口货物金额。
2. 从量定额计征消费税的：为已征且未在内销应税消费品应纳税额中抵扣的购进出口货物数量。
3. 复合计征消费税的：按从价定率和从量定额的计税依据分别确定。



第四章

城市维护建设税



第四章 城市维护建设税

【提示】将教育附加和地方教育附加合并在此处

一、城市维护建设税的计税依据：

(1) 计税依据为纳税人实际缴纳的增值税、消费税税额。

(2) 计税依据不包括增值税、消费税税额的滞纳金和罚款。

(3) 城建税进口不征、出口不退。

(4) 生产企业出口货物实行免、抵、退税办法后，当期免抵的增值税税额，应纳入计征范围。

(5) 对实行增值税期末留抵退税的纳税人，其退还的增值税期末留抵税额应在计税依据中扣除。



第四章 城市维护建设税

二、税率（记）——地区差别比例税率，共分三档：

1. 市区7%
2. 县城、镇5%
3. 不在市、县城、镇1%



第四章 城市维护建设税

三、税收优惠

（一）基本规定

1. 减免“两税”而发生的退税，同时退还已缴纳的城市维护建设税。

2. 出口产品退还“两税”，不退还已缴纳的城市维护建设税。

3. “两税”实行先征后返、先征后退、即征即退办法的，除另有规定外，随“两税”附征的城市维护建设税，一律不予退（返）还。



第四章 城市维护建设税

(二) 一般税收优惠

1. 对国家重大水利工程建设基金，免征城建税。
2. 自2023. 1. 1-2027. 12. 31，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户可以在50%的税额幅度内减征城市维护建设税。



第四章 城市维护建设税

四、计税依据与应纳税额计算

1. 基本规定——纳税人实际缴纳的增值税、消费税税额

应纳税额=实际缴纳的“两税”税额×适用税率

实际缴纳的“两税”税额

=应纳“两税”税额（不含因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“两税”税额）+增值税免抵税额—直接减免的“两税”税额—期末留抵退税退还的增值税税额

【解析】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。



第四章 城市维护建设税

2. 具体规定:

(1) “两税”补、罚，城建税也要补、罚。

(2) “两税”的滞纳金和罚款，不作城建税的计税依据。

(3) 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。

(4) 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。



第四章 城市维护建设税

五、教育费附加和地方教育附加

1. 缴费人

凡缴纳增值税、消费税的单位和個人，为教育费附加和地方教育附加的缴费人。

2. 附加率

教育费附加的附加率为3%，地方教育附加的附加率为2%。

3. 计费方法

应纳教育费附加（包括地方教育附加）=（实际缴纳的增值税+实际缴纳的消費税）×附加率



第四章 城市维护建设税

4. 优惠政策

(1) 对由于减免增值税、消费税而发生退税的，可同时退还已征收的教育费附加。但对出口产品退还增值税、消费税的，不退还已征收的教育费附加。

(2) 对国家重大水利工程建设基金免征教育费附加。

(3) 自2023年1月1日至2027年12月31日，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户减半征收教育费附加、地方教育附加。



第四章 城市维护建设税

(5) 自2016年2月1日起，按月纳税的月销售额或营业额不超过10万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过30万元）的缴纳义务人，免征教育费附加、地方教育附加。