



第二节 消费税制

5. 电子烟的计税依据

自2022年11月1日起纳税人生产批发电子烟的，按照生产批发电子烟的**销售额**计算纳税。

电子烟生产环节纳税人采用代销方式销售电子烟的，按照经销商（代理商）销售给电子烟批发企业的**销售额**计算纳税。

纳税人**进口**电子烟的，按照**组成计税价格**计算纳税。

【例题】某电子烟消费税纳税人2022年12月生产持有商标的电子烟产品并销售给电子烟批发企业，不含增值税销售额为100万元。该纳税人2023年1月应报缴纳电子烟消费税为36万元（100万元x36%）。



第二节 消费税制

5. 电子烟的计税依据

【例题】如果该纳税人委托经销商（代理商）销售同一电子烟产品，经销商（代理商）销售给电子烟批发企业不含增值税销售额为110万元，则该纳税人2023年1月应申报缴纳电子烟消费税为39.6万元（110万元 \times 36%）。

电子烟生产环节纳税人从事电子烟代加工业务的，应当分开核算持有商标电子烟的销售额和代加工电子烟的销售额；未分开核算的，一并缴纳消费税。



第二节 消费税制

5. 电子烟的计税依据

【例题】某电子烟生产企业持有电子烟**A**商标**A**生产电子烟产品。2022年12月该纳税人生产销售**A**电子烟给电子烟批发企业，不含增值税销售额为100万元。同时，当月该纳税人（不持有电子烟**B**）从事电子烟代加工业务，生产销售**B**电子烟给**B**电子烟生产企业（持有电子烟**B**），不含增值税销售额为50万元。该纳税人分开核算**A**电子烟和**B**电子烟销售额，则该纳税人2023年1月应申报缴纳电子烟消费税为36万元（ $100\text{万元} \times 36\%$ ）。



第二节 消费税制

5. 电子烟的计税依据

【说明】B 电子烟生产企业将 B 电子烟销售给电子烟批发企业时，自行申报缴纳消费税。如果该纳税人没有分开核算A 电子烟和B 电子烟销售额，则该纳税人2023年1月应申报缴纳电子烟消费税为54万元 $[(100\text{万元}+50\text{万元}) \times 36\%]$ 。

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合率可以选择销售额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应在事先确定采用何种折合率，确定后1年内不得变更。



第二节 消费税制

三、从价从量复合计征

适用范围：复合计税只适用于白酒、卷烟：

应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税额



第二节 消费税制

四、计税依据的特殊规定

1. 非独立核算门市部销售的自产应税消费品

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销售数量征收消费税。

提示：内部结算价和对外销售价

2. 纳税人自产的应税消费品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。（换投抵---最高售价）



第二节 消费税制

【例题】某化妆品厂为增值税一般纳税人，1月发生以下业务：8日销售高档化妆品400箱，每箱不含税价6000元；15日销售同类化妆品500箱，每箱不含税价6500元。当月以200箱同类化妆品与某公司换取高档精油。计算该厂当月应纳消费税。（消费税率15%）

解析：应纳消费税=（

$$6000 \times 400 + 6500 \times 500 + 6500 \times 200) \times 15\% = 1042500 \text{ (元)}$$



第二节 消费税制

3.金银首饰销售额的确定

(1) 只在零售环节征收消费税的有：金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品。

(2) 对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产、经营单位，不能分别核算：在生产环节销售的，一律从高适用税率（10%）征收消费税；在零售环节销售的，一律按金银首饰征收消费税（5%）。

(3) 计税依据一般规定：不含增值税的销售额
不含增值税的销售额=含税销售额÷（1+13%）



第二节 消费税制

【知识点】消费税应纳税额的计算

(一) 自行销售应税消费品应纳税额的计算

税率形式	计算公式
从价定率计税	应纳税额 = 销售额 × 比例税率
从量定额计税（啤酒、黄酒、成品油）	应纳税额 = 销售数量 × 单位税额
复合计税（白酒、卷烟）	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税额



第二节 消费税制

【例题】某酒厂为增值税一般纳税人，2023年4月销售粮食白酒4吨取得不含税收入400000元，包装物押金23400元（单独记账核算），并收取运费47970元。

要求：计算该酒厂上述业务应纳消费税。

解析：啤酒、黄酒以外的酒类包装物押金应于收取时并入销售额征税，销售货物同时负责运输收取的运费应作为价外费用并入销售额征税。

答案：酒厂应纳消费税= $[400000 + (23400 + 47970) \div (1 + 13\%)] \times 20\% + 4 \times 2000 \times 0.5 = 96631.86$ （元）



第二节 消费税制

1. 应纳税额中扣除外购已税消费品已纳消费税的规定

- (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) 以外购的已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；
- (6) 以外购的已税实木地板为原料生产的实木地板；



第二节 消费税制

(7) 以外购的已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；

(8) 以外购的已税汽油、柴油为原料连续生产的汽油、柴油；

(9) 以外购的已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料连续生产的应税成品油；



第二节 消费税制

(10) 单位和个人外购大包装润滑油，经简单加工改成小包装润滑油或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。单位和个人发生的以上行为应当申报缴纳消费税。准予扣除外购润滑油已纳消费税税款。

(11) 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。

【提示】从商业企业购进应税消费品连续生产应税消费品，符合抵扣条件的，准予扣除外购应税消费品已纳消费税税款。



第二节 消费税制

2.扣税计算：按当期生产领用数量扣除其已纳消费税。

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×外购应税消费品适用税率

当期准予扣除的外购应税消费品买价=（期初库存+当期购进-期末库存）的外购应税消费品买价（均不含增值税）



第二节 消费税制

【例题】某卷烟生产企业，某月初库存外购应税烟丝金额50万元，当月又外购应税烟丝金额500万元（不含增值税），月末库存烟丝金额30万元，其余被当月生产卷烟领用。烟丝适用的消费税税率为30%。请计算卷烟厂当月准许扣除的外购烟丝已缴纳的消费税税额。

解析：（1）当期准许扣除的外购烟丝买价=50+500-30=520（万元）

（2）当月准许扣除的外购烟丝已缴纳的消费税税额=520×30%=156（万元）



第二节 消费税制

3.扣税环节——生产环节

(1) 允许扣除已纳税款的应税消费品包括从工业企业购进的应税消费品和商业企业购进应税消费品。

(2) 纳税人用外购的已税珠宝、玉石生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰（含镶嵌首饰），在计税时一律不得扣除外购珠宝玉石的已纳税款。

(3) 对于双环节纳税的卷烟、超豪华小汽车，已纳消费税不得扣除。