



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

五、已纳消费税的扣除

一次课征制（除卷烟、电子烟、超豪华小汽车外）

纳税人用外购或委托加工收回的已税消费品连续生产应税消费品，允许按**生产领用数量**计算扣除外购或委托加工收回的已纳消费税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】

(1) 酒（除外购、进口葡萄酒；啤酒生产集团内部企业间用啤酒液连续罐装生产的啤酒可抵外），烟（除烟丝生产卷烟可抵外），小汽车，高档手表，游艇，电池，涂料不抵税；

(2) 消费税按生产领用数量抵扣VS增值税购进扣税法；

(3) 同类消费品抵税；

(4) 继续生产抵税；委托加工收回后非直接销售抵税，其他情形不得抵税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·多选题】以下企业外购已税消费品用于连续生产应税消费品的业务中，可以抵扣已纳消费税的有（ ）。

- A. 某烟厂购买烟丝用于生产卷烟
- B. 某汽车厂购买汽车轮胎用于生产汽车
- C. 某涂料厂购买涂料用于生产涂料
- D. 某木筷厂购买木制一次性筷子用于生产木制一次性筷子
- E. 某焰火厂购买焰火用于生产焰火



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：ADE

解析：选项B，汽车轮胎不属于消费税征税范围，因此无消费税可以抵扣；选项C，涂料不得抵扣已纳消费税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

六、批发应税消费品——卷烟、电子烟批发环节的消费税

卷烟、电子烟不仅在生产、委托加工、进口环节征收消费税，而且在批发环节加征一道消费税。

（1）只有卷烟、电子烟在批发环节加征一道消费税；雪茄烟、烟丝在批发环节不征收消费税；

（2）卷烟批发环节的消费税税率：比例税率11%，并按0.005元/支加征从量税；

电子烟批发环节的消费税税率为11%的比例税率。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

烟类消费税税目税率表

税目	税率	征收环节
1. 卷烟		
（1）甲类卷烟 不含增值税调拨价 ≥ 70 元	56%加0.003元/支	生产、委托加工、进口环节
（2）乙类卷烟 不含增值税调拨价 < 70 元	36%加0.003元/支	生产、委托加工、进口环节
商业批发	11%加0.005元/支	批发环节
2. 雪茄	36%	生产、委托加工、进口环节
3. 烟丝	30%	生产、委托加工、进口环节
4. 电子烟	36%	生产、委托加工、进口环节
	11%	批发环节



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(3) 纳税人应将卷烟、电子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；

(4) 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，**纳税人之间销售的卷烟不缴纳消费税；**

(5) 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；**

(6) 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。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

七、零售应税消费品

1. 金银首饰

(1) 税务处理

情形	计税依据
金银首饰与其他产品组成成套消费品销售	销售额全额
金银首饰连同包装物销售	包装物应并入金银首饰的销售额
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； 没有同类金银首饰销售价格的，按组成计税价格计算纳税。
以旧换新（含翻新改制）销售金银首饰	实际收取的不含增值税的全部价款



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 金银首饰消费税的核算

① 商业企业销售金银首饰应缴消费税的核算

商业企业销售金银首饰的收入计入“主营业务收入”科目，其应缴的消费税相应计入“税金及附加”科目。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

②金银首饰以旧换新业务的会计处理

a.销售时

借：库存商品（按旧首饰的作价记账）

 库存现金或银行存款（实际收取的含税价格）

贷：主营业务收入（倒挤）

 应交税费——应交增值税（销项税额）（实际收取的不含税价格 $\times 13\%$ ）



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

b. 计提消费税

借：税金及附加（实际收取的不含税价格 $\times$ 5%）

贷：应交税费——应交消费税（实际收取的不含税价格 $\times$ 5%）



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

③金银首饰的包装物缴纳消费税的核算

不管是随同金银首饰销售不单独计价的包装物，还是随同金银首饰销售单独计价的包装物，包装物收入缴纳的消费税均计入“税金及附加”。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

④自购自用金银首饰应缴消费税的核算

从事批发、零售商品业务的企业将外购的金银首饰：

用途	核算科目
用于馈赠、赞助的金银首饰	营业外支出
用于广告的金银首饰	销售费用
用于职工福利、奖励的金银首饰	应付职工薪酬



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2.超豪华小汽车

在零售环节加征10%的消费税

(1) 超豪华小汽车

每辆不含增值税零售价格 ≥ 90 万元的各种动力类型（含纯电动、燃料电池等动力类型）的乘用车和中轻型商用客车；

对纯电动、燃料电池等没有气缸容量（排气量）的超豪华小汽车在生产环节不征收消费税，仅在零售环节征收消费税。

纳税审核时，注意关注销售单价略低于90万的小汽车。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 国内汽车生产企业直接销售给消费者的超豪华小汽车，消费税税率按生产环节税率和零售环节税率加总计算。

应纳税额=销售额×（生产环节税率+零售环节税率）



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(3) 对我国驻外使领馆工作人员、外国驻华机构及人员、非居民常住人员、政府间协议规定等应税（消费税）**进口自用，且计税价格 ≥ 90 万元的超豪华小汽车**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；**进口自用超豪华小汽车：进口环节消费税+10%零售环节消费税。**



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

八、进口应税消费品

1. 计税依据

2. 账务处理



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

1. 组成计税价格 = 关税计税价格 + 关税 + 消费税

征税方式	消费税	增值税
从价定率	$(\text{关税计税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$	
从量定额 (啤酒、黄酒、 成品油)	按销售数量征消费税	关税计税价格 + 关税 + 消费税税额
复合计税 (卷烟、白酒)	$(\text{关税计税价格} + \text{关税} + \text{进口数量} \times \text{消费税定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$	



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】

一旦涉及进口卷烟，无法确定是甲类卷烟还是乙类卷烟，在确定组价时，先按照乙类卷烟计算组价，如果确定的每标准条组价 ≥ 70 元，则为甲类卷烟，需要按照甲类卷烟的税率重新计算组价。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2.账务处理

(1) 企业进口应税消费品，应当自海关填发税款缴款书之日起15日内缴纳税款，**企业不缴税不得提货**。进口应税消费品缴纳的消費税**一般不通过“应交税费——应交消費税”科目核算**，在将消費税计入进口应税消费品成本时，直接贷记“银行存款”科目；

(2) 在特殊情况下，如出现先提货、后缴纳消費税的，**或者用于连续生产应税消费品按规定允许扣税的**，可以通过“应交税费——应交消費税”科目核算。