

第三章 消费税法

历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018、2017
考试分值	10 分左右
考查形式	客观题、主观题
高频考点	消费税税目、消费税计税依据、消费税征税环节、消费税应纳税额的计算

【考点一】消费税税目（★★★★）

税目	子目	注释
一、烟	1. 卷烟 2. 雪茄烟 3. 烟丝 4. 电子烟	(1) 卷烟复合计税，批发环节加征消费税 (2) 1 条 70 元以上为甲类卷烟，以下为乙类 (3) 雪茄烟、烟丝和电子烟都是从价定率征税 (4) 卷烟和电子烟双环节征税；雪茄烟与烟丝单环节征税
二、酒	1. 白酒 2. 黄酒 3. 啤酒 4. 其他酒	(1) 果啤属于啤酒 (2) 调味料酒不征消费税 (3) 其他配制酒按白酒税率征收消费税 (4) 啤酒出厂价包含押金但不包括重复使用的塑料周转箱的押金
三、高档化妆品	包括成套化妆品	不包上妆油、卸妆油、油彩
四、贵重首饰及珠宝玉石	—	金银首饰、钻石及钻石饰品，在零售环节征收消费税
五、鞭炮、焰火	—	体育上用的发令纸、鞭炮引线，不按本税目征收
六、成品油	包括汽油、柴油等 7 个子目	(1) 甲醇汽油、乙醇汽油属于汽油的征税范围 (2) 生物柴油属于柴油的征税范围， <b>符合条件的纯生物柴油免征消费税</b> (3) <b>航空煤油、航天煤油</b> 暂缓征收消费税 (4) <b>变压器油、导热类油等绝缘油类，不缴纳消费税</b> (5) 对烷基化油（异辛烷）按照汽油征收消费税 (6) 对混合芳烃、重芳烃、混合碳八、稳定轻烃、轻油、轻质煤焦油按照石脑油征收消费税 (7) 对石油醚、粗白油、轻质白油、部分工业白油（5 号、7 号、10 号、15 号、22 号、32 号、46 号）按照溶剂油征收消费税 (8) 纳税人利用废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料符合条件免征消费税
七、小汽车	1. 小汽车 2. 中轻型上商用客车 3. 超豪华小汽车	(1) 对于购进乘用车或中轻型商用客车整车改装生产的汽车，应按规定征收消费税 (2) 电动汽车不属于本税目征收范围



		(3) 沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不征收消费税 (4) <b>超豪华小汽车</b> 在零售环节加征消费税
八、摩托车	轻便摩托车、摩托车（两轮、三轮）	气缸容量在 250 毫升（不含）以下的小排量摩托车不征收消费税
九、高尔夫球及球具	—	包括高尔夫球、高尔夫球杆、高尔夫球包（袋）、高尔夫球杆的杆头、杆身和握把
十、高档手表	—	销售价格（不含增值税）每只 <b>10000 元（含）</b> 以上
十一、游艇	—	游艇中的无动力艇和帆船不属于本税目的范围
十二、木制一次性筷子	—	包括未经打磨、倒角的木制一次性筷子
十三、实木地板	—	包括未经涂饰的素板
十四、电池	—	包括原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池和其他电池
十五、涂料	—	—

## 【考点二】消费税计税依据（★★★）

### 1. 从量计征的计税依据

销售数量的确定：

- (1) 销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；
- (2) 自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；
- (3) 委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；
- (4) 进口的应税消费品，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

### 2. 从价计征的计税依据

从价计征的销售额是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。

- (1) 全部价款为包含消费税不含增值税的金额。
- (2) 包装物押金收入。

包装物如果不是连同产品销售而是收取押金的，一般来说不应并入应税销售额，如果此项押金逾期不再归还或者已收取的时间超过 12 个月的，则应并入应税销售额计算增值税和消费税。但是，**对于酒类产品（除啤酒和黄酒）的包装物押金收入**，均应并入酒类产品征收增值税和消费税。其中，由于啤酒和黄酒的消费税实行从量征税，因此这两种酒的包装物押金收入逾期不再归还或者已收取的时间超过 12 个月的只需作为征收增值税的销售额，与消费税无关。

### 3. 计税依据的特殊规定

- (1) 纳税人通过非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应按照对外销售额或者销售量征收消费





税。

(2) 适用**最高价格**的情形：用于**换取生产资料 and 消费资料、投资入股、抵偿债务**。

**【提示】**消费税中，只有这几种情况采用最高售价计算消费税，其他情况都是按照正常售价计算；增值税中没有最高售价的说法。

(3) 卷烟计税价格的核定：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。计税价格的核定公式为：

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)

(4) 白酒最低计税价格的核定：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低于销售单位对外销售价格（不含增值税，下同）**70% 以下**的，税务机关应核定消费税最低计税价格。自 2017 年 5 月 1 日起，白酒消费税最低计税价格核定比例由 50% ~ 70% 统一调整为 60%，已核定最低计税价格的白酒，税务机关应按照调整后的比例重新核定。

(5) 金银首饰销售额的确定：

对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产、经营单位，应将两类商品划分清楚，分别核算销售额。凡划分不清楚或不能分别核算的，在生产环节销售的，一律从高适用税率征收消费税；在零售环节销售的，一律按金银首饰征收消费税。

### 【考点三】消费税征税环节 (★★★)

应税消费品	征税环节
1. 金银首饰、铂金首饰、钻石及钻石饰品	零售环节纳，其他环节不纳——一次课征制 范围：仅限于金基、银基合金首饰以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰；铂金首饰；钻石及钻石饰品
2. 卷烟、电子烟	双环节：生产、委托加工、进口 + 批发环节
3. 超豪华小汽车	双环节：生产、委托加工、进口 + 零售环节（含进口自用加 10%）
4. 其他应税消费品	生产、委托加工、进口缴纳，其他环节不缴纳

### 【考点四】消费税应纳税额的计算 (★★★★)

#### 1. 生产销售环节应纳消费税的计算

(1) 用于**连续生产应税消费品——不纳税**

(2) 用于**其他方面——于移送使用时纳税**

(3) 应纳税额的计算

纳税人如果有同类消费品的销售价格，则按同类应税消费品的售价计算消费税；





纳税人如果没有同类消费品的销售价格，应按照组成计税价格计算增值税和消费税。

组成计税价格计算公式是：

实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格 = (成本 + 利润) ÷ (1 - 比例税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 比例税率

实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格 = (成本 + 利润 + 自产自用数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 比例税率 + 自产自用数量 × 定额税率

## 2. 委托加工环节应纳消费税的计算

### (1) 委托加工应税消费品的确定

作为委托加工的应税消费品，必须具备两个条件：其一是由委托方提供原料和主要材料；其二是受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料。只要不符合上述条件，都不能按委托加工应税消费品进行税务处理，只能按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

### (2) 代收代缴税款

委托加工应税消费品，受托方（个体经营者除外）负有代收代缴义务，由受托方向委托方交货时代收代缴消费税。纳税人委托个体经营者加工应税消费品，于委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。

委托加工的应税消费品，受托方在交货时已代收代缴消费税，委托方将收回的应税消费品，以不高于受托方的计税价格出售的，为直接出售，不再缴纳消费税；委托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，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) 组成计税价格及应纳税额计算

委托加工的应税消费品，按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税；没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

委托加工业务消费税的计算公式：

① 从价定率：应纳税额 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 比例税率) × 比例税率

② 复合计税：应纳税额 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率) × 比例税率 + 委托加工数量 × 定额税率

## 3. 进口环节应纳消费税的计算

(1) 从价定率：应纳税额 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率





(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：应纳税额=（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）×消费税比例税率+消费税定额税

#### 4.已纳消费税扣除的计算

此考点应熟悉已纳消费税扣除的限定范围，详细内容请参看教材。

特殊环节应纳消费税的计算

(1) 卷烟批发环节应纳消费税的计算

计税依据：纳税人批发卷烟的销售额（不含增值税）、销售数量。

纳税人应将卷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。

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) **超豪华小汽车**零售环节应纳消费税的计算

为了引导合理消费，促进节能减排，自 2016 年 12 月 1 日起，在生产（进口）环节按现行税率征收消费税基础上，超豪华小汽车在零售环节加征一道消费税。

① 征税范围：每辆零售价格 **130 万元（不含增值税）** 及以上的乘用车和中轻型商用客车，即乘用车和中轻型商用客车子税目中的超豪华小汽车。

② 纳税人：将超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人为超豪华小汽车零售环节纳税人。

③ 税率：**税率为 10%**。

④ 应纳税额的计算：

应纳税额=零售环节销售额（不含增值税）×零售环节税率

国内汽车生产企业直接销售给消费者的超豪华小汽车，消费税税率按照生产环节税率和零售环节税率加总计算。其消费税应纳税额计算公式为：

应纳税额=销售额（不含增值税）×（**生产环节税率+零售环节税率**）

#### 5.消费税出口退税的计算

情形	税务处理
有出口经营权的外贸企业购进应税消费品直接出口，以及外贸企业 <b>受其他外贸企业</b> 委托代理出口应税消费品	出口免税并退税
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	出口免税但不退税



其他企业委托外贸企业代理出口应税消费品	出口不免税也不退税
---------------------	-----------

