

第三章 消费税

【知识点】征税范围

类别	税目	详解
健康	烟	包括：卷烟、雪茄烟、烟丝、 电子烟 。 卷烟包括：进口卷烟、白包卷烟、手工卷烟、未纳入计划的企业及个人生产的卷烟。 电子烟包括 ：烟弹、烟具以及烟弹与烟具组合销售的电子烟产品
	酒	包括：白酒、黄酒、啤酒、其他酒。 啤酒包括： 无醇啤酒、啤酒源、菠萝啤酒、果啤、啤酒屋利用啤酒生产设备生产的啤酒 。 不包括： 调味料酒
奢侈	高档化妆品	不含增值税的销售价或完税价在 10 元/毫升（克）或 15 元/片（张） 及以上。 包括：高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品、成套化妆品。 不包括： 普通护肤护发品，舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩、发胶、头发漂白剂等
	贵重首饰及珠宝玉石	包括：人造金银、合成金银首饰、合成宝石、宝石坯等
	高尔夫球及球具	包括：球、球杆、球包。 球杆包括：杆头、杆身、握把
	高档手表	不含增值税单价 10000 元（含）以上 的各类手表
	游艇	包括：艇身长度 大于 8 米（含）小于 90 米（含） 用于水上运动和休闲娱乐等非营利活动的各类机动艇。 不包括： 无动力艇、帆船
环保	鞭炮焰火	不包括： 体育上用的发令纸、鞭炮药引线
	木制一次性筷子	包括：未经打磨、倒角的木制一次性筷子。 不包括： 竹制筷子、木制非一次性筷子
	实木地板	包括：各种实木地板、实木指接地板、实木复合地板及用于装饰墙壁、天棚的侧端面为榫、槽的实木装饰板、未经涂饰的素板
	小汽车	包括：乘用车、中轻型商用客车、超豪华小汽车（不含增值税每辆零售价 130 万元及以上 ）。 包括：购进乘用车或中轻型商用客车整车改装的汽车。 不包括： 电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车、大客车、

		货车；购进货车或厢式货车改装生产的商务车、卫星通讯车等专用汽车
	摩托车	不包括：气缸容量 250 毫升（不含）以下 的小排量摩托车
	成品油	<p>包括：汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油、燃料油。</p> <p>（1）免税情形：符合条件的纯生物柴油免税；生产成品油过程中作燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油免税；对以回收的废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料免税。</p> <p>（2）暂缓征收：航空煤油、航天煤油。</p> <p>（3）部分成品油消费税执行口径：对烷基化油（异辛烷）按照汽油征收消费税；对石油醚、粗白油、轻质白油、部分工业白油按照溶剂油征收消费税；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。</p> <p>（4）征税范围不包括：变压器油、导热类油等绝缘油类产品</p>
	电池	<p>包括：原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池、其他电池。</p> <p>免税：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、全钒液流电池</p>
	涂料	免税：施工状态下挥发性有机物（VOC）含量低于 420 克/升（含） 的涂料

【提示 1】自 2009 年 1 月 1 日起，对同时符合下列条件的纯生物柴油免征消费税：

- （1）生产原料中废弃的动物油和植物油用量所占比重不低于 **70%**。
- （2）生产的纯生物柴油符合国家《柴油机燃料调合生物柴油（BD100）》标准。

对不符合上述规定的生物柴油，或者以柴油、柴油组分调合生产的生物柴油照章征收消费税。

【提示 2】对以回收的废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料免征消费税。

（1）应同时符合以下条件：

- a. 纳税人必须取得生态环境部门颁发的《危险废物（综合）经营许可证》，且该证件上核准生产经营范围应包括“利用”或“综合经营”字样。
- b. 生产原料中废矿物油重量必须占到 **90% 以上**。产成品中必须包括润滑油基础油，且每吨废矿物油生产的润滑油基础油应不少于 **0.65 吨**。
- c. 利用废矿物油生产的产品与利用其他原料生产的产品应分别核算。

符合上述规定的纳税人销售免税油品时，应在增值税专用发票上注明产品名称，并在产品名称后加注“废矿物油”。

（2）符合规定的纳税人利用废矿物油生产的润滑油基础油连续加工生产润滑油，或纳税人（包括符合上述规定的纳税人及其他纳税人）外购利用废矿物油生产的润滑油基础油加

工生产润滑油，在申报润滑油消费税时按当期销售的润滑油数量扣减其耗用的符合规定的润滑油基础油数量的余额计算缴纳消费税。

(3) 对未达到相应的污染物排放标准或被取消《危险废物（综合）经营许可证》的纳税人，自发生违规排放行为之日起或《危险废物（综合）经营许可证》被取消之日起，取消其享受本政策规定的免征消费税政策的资格，且**三年内**不得再次申请。纳税人自发生违规排放行为之日起已申请并办理免税的，应予追缴。发生违规排放行为之日，是指已由污染物排放地生态环境部门查证确认的、纳税人发生未达到应予执行的污染物排放标准行为的当日。

【知识点】消费税计税方法和计税依据

(一) 消费税计税方法

计税方法	适用范围	税额计算
从价定率	多数消费品	应纳税额=应税销售额×比例税率
从量定额	啤酒、黄酒、成品油	应纳税额=计税数量×定额税率
复合计税	卷烟、白酒	应纳税额=计税数量×定额税率+应税销售额×比例税率

(二) 消费税从量计征的计税依据

情形	计税数量规定
销售应税消费品	销售数量
自产自用应税消费品	移送使用数量
委托加工应税消费品	收回的应税消费品数量
进口应税消费品	海关核定的应税消费品进口征税数量

(三) 消费税从价计征的计税依据

1. 消费税销售额的一般规定

包括	销售额=全部价款+价外费用 销售额=含增值税的销售额÷（1+增值税税率或征收率）
不包括	(1) 同时符合以下条件的 代垫运输费用 ： ①承运部门的运输费用发票开具给购买方的； ②纳税人将该项发票转交给购买方的。 (2) 同时符合以下条件 代为收取的政府性基金或者行政事业性收费 ： ①由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费； ②收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据； ③所收款项全额上缴财政。

2. 包装物销售收入及押金收入

应税消费品连同包装物销售	无论包装物是否单独计价，也不论在财务上如何核算， 均应并入 应税消费品的销售额中征收消费税。
包装物押金	收取时不并入销售额中征税。
	逾期未收回 的包装物不再退还的或已收取 超过 12 个月 的押金，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。
	酒类产品（不包括啤酒、黄酒）
	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。

既作价销售，又另外收取押金	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。
---------------	---

（四）计税价格核定

1. 计税价格核定基本规则

项目	具体规定
应用规则	核定价格和实际售价孰高适用
核定权限	卷烟、小汽车：国家税务总局核定，送财政部备案
	白酒及其他消费品 ：省、自治区、直辖市税务局核定
	进口消费品：海关核定

2. 卷烟计税价格核定

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
核定公式	计税价格=批发环节销售价格×（1-适用批发毛利率）
核定权限	卷烟计税价格由国家税务总局核定
纳税规则	未经核定的新牌号、新规格卷烟，生产企业应按卷烟调拨价格申报纳税

3. 白酒计税价格核定

核定范围	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
	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
核定规则	核定比例统一确定为 60% 计税价格=销售单位上月平均销售价格×核定比例
核定权限	主管税务机关应将白酒生产企业申报的销售给销售单位的消费税计税价格在销售单位对外销售价格 70% 以下、年销售额 1000 万元以上的各种白酒，按照规定的式样及要求，在规定的时限内逐级上报至国家税务总局。 国家税务总局 选择其中部分白酒核定消费税最低计税价格； 除国家税务总局已核定消费税最低计税价格的白酒外，其他按规定需要核定消费税最低计税价格的白酒，消费税最低计税价格由 各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局核定 。
重新核定	已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到 3 个月以上 、累计上涨或下降幅度在 20%（含）以上 的白酒，税务机关重新核定最低计税价格

违规处理	生产企业未按规定上报销售单位销售价格的,按 销售单位销售价格 征收消费税
------	---

【知识点】已纳消费税款的扣除

(一) 外购应税消费品已纳消费税的扣除

1. 扣除范围

来源	去向
外购的已税烟丝	生产的卷烟
外购的已税高档化妆品	生产的高档化妆品
外购已税珠宝玉石	生产的贵重首饰及珠宝玉石
外购已税鞭炮、焰火	生产的鞭炮、焰火
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
外购已税杆头、杆身和握把为原料	生产的高尔夫球杆
外购已税木制一次性筷子为原料	生产的木制一次性筷子
外购已税实木地板为原料	生产的实木地板
外购葡萄酒	连续生产应税葡萄酒
啤酒生产集团内部企业间用啤酒液	连续灌装生产的啤酒

2. 准予扣除的已纳税款的计算方法

(1) 外购 从价定率征收 的应税消费品	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×外购应税消费品的适用税率
	当期准予扣除的外购应税消费品买价 =期初库存外购应税消费品买价+当期购进的外购应税消费品买价-期末库存的外购应税消费品的买价 【提示】买价为不含增值税价格
(2) 外购 从量定额征收 的应税消费品	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数量×外购应税消费品的单位税额
	当期准予扣除的外购应税消费品数量 =期初库存外购应税消费品数量+当期购进的外购应税消费品数量-期末库存的外购应税消费品的数量

(二) 委托加工收回的应税消费品已纳税款的扣除

1. 用委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品扣除范围

来源	去向
委托加工收回的已税烟丝为原料	生产的卷烟
委托加工收回的已税高档化妆品为原料	生产的高档化妆品
委托加工收回的已税珠宝玉石为原料	生产的贵重首饰及珠宝玉石
委托加工收回已税鞭炮、焰火为原料	生产的鞭炮、焰火
委托加工收回已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料	生产的应税成品油
委托加工收回的已税杆头、杆身和握把为原料	生产的高尔夫球杆
委托加工收回的已税木制一次性筷子为原料	生产的木制一次性筷子
委托加工收回的已税实木地板为原料	生产的实木地板

2. 计算公式：

当期准予扣除的委托加工应税消费品已纳税款 = 期初库存的委托加工应税消费品已纳税款 + 当期收回的委托加工应税消费品已纳税款 - 期末库存的委托加工应税消费品已纳税款

【知识点】委托加工环节应纳税额计算

(一) 委托加工消费税计税规则

1. 受托方是个人（含个体工商户）的，委托方须在收回后向**委托方所在地**缴纳消费税。
2. 受托方不是个人的，应在向委托方**交货时**代收代缴消费税。
3. 代收消费税时，应接受托方**同类**售价计算；无同类价的按**组价**计算代收消费税。
4. 受托方未按规定代收代缴税款的，应处以应收未收税款**50%以上3倍以下**罚款；但消费税仍由委托方补交。
5. 委托方补交税款时，如收回消费品已经销售的，按销售额计税；未售或用于连续生产的，按组价计税。
6. 收回的已代缴消费税的消费品，**直接出售**的不再计征消费税。

【提示 1】以**高于**受托方计税价格出售的，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。

【提示 2】是否加价出售，应注意配比原则，将售价与销售部分对应的计税依据比较后得出结论。

7. 用委托加工收回的应税消费品继续生产应税消费品的，部分情形有抵税规则。

(二) 委托加工税额计算

1. 计税依据基本规定

情形	计税依据	
从量部分	委托加工收回数量	
从价部分	受托方代收代缴	1. 受托方同类价计税 2. 无同类价的应按组价计税
	委托方自行纳税	1. 已经销售按售价计税 2. 未售或用于连续生产按组价计税

2. 组价公式

从价计税	组价 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 比例税率)
复合计税	组价 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)

【知识点】进口应税消费品应纳税额计算

(一) 进口基本规定

项目	具体规定
纳税人	进口人或其代理人
纳税地点	报关地海关
纳税义务发生时间	报关进口时
缴库期限	海关填发进口消费税专用缴款书之日起 15 日内

(二) 进口税额计算

从量定额	应纳税额 = 应税消费品数量 × 消费税定额税率
从价定率	组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (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
复合计税 (卷烟、白酒)	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)

	<p>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</p> <p>进口卷烟需要二次组价：</p> <p>第一次每条组价目的是确认等级；</p> <p>第二次总体组价目的是计算税额。</p> <p>(1) 卷烟每条组价 = (单条关税完税价格 + 单条关税 + 0.6 元) / (1 - 36%)</p> <p>(2) 卷烟全部组价 = (全部关税完税价格 + 关税 + 150 × 箱数) / (1 - 36% 或 56%)</p> <p>(3) 进口卷烟应纳消费税 = 全部组价 × 比例税率 + 从量税</p>
--	--