



第 16 讲 消费税法律制度

【考点 22】消费税的征税范围

【解释】只有特定的商品才征收消费税，具体包括：烟、酒、高档化妆品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮焰火、高尔夫球及球具、高档手表、游艇、木制一次性筷子、实木地板、成品油、摩托车、小汽车、涂料和电池。

1. 烟（包括卷烟、雪茄烟和烟丝）

2. 酒

（1）本税目的征收范围包括白酒（包括粮食白酒和薯类白酒）、黄酒、啤酒和其他酒（果木酒、药酒等）。**调味料酒**不征收消费税。

（2）对**酒精**不征收消费税。

（3）对饮食业、商业、娱乐业举办的啤酒屋（啤酒坊）利用啤酒生产设备生产的啤酒，应当征收消费税。

3. **高档化妆品**

（1）本税目的征收范围包括高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品。对普通美容、修饰类化妆品不征收消费税。

（2）舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩，不征收消费税。



4. 贵重首饰及珠宝玉石

本税目的征收范围包括金银首饰、铂金首饰、钻石及钻石饰品（如钻戒），以及其他贵重首饰和珠宝玉石（如珍珠、琥珀、珊瑚等）。

5. 鞭炮、焰火

体育上用的发令纸、鞭炮药引线，不征收消费税。

6. 成品油

本税目的征收范围包括**汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油和燃料油** 7 个子目。

7. 摩托车

8. 小汽车

（1）本税目的征收范围包括乘用车、**中轻型** 商用客车和**超豪华** 小汽车三个子目，不包括大型商用客车和货车。

（2）电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车，不征收消费税。

（3）**汽车轮胎**不征收消费税。



(4) 对 **货车** 不征收消费税；对企业购进货车或者厢式货车改装生产的商务车、卫星通讯车等专用汽车，不征收消费税。

【解释】超豪华小汽车，是指每辆零售价格为 130 万元（不含增值税）及以上的乘用车和中轻型商用客车。

9. 高尔夫球及球具

(1) 本税目的征收范围包括高尔夫球、高尔夫球杆、高尔夫球包（袋）、高尔夫球杆的杆头、杆身和握把。

(2) 对 **高尔夫车**，不征收消费税。



10. 高档手表

高档手表是指销售价格（不含增值税）每只只在 **10000 元**（含）以上的各类手表。

11. 游艇

12. 木制一次性筷子

13. 实木地板

14. 涂料

15. 电池

【例题 1·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，应征收消费税的是（ ）。

（2014 年）

- A. 电动汽车
- B. 实木地板
- C. 调味料酒
- D. 农用拖拉机

【答案】 B

【例题 2·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，不属于消费税征税范围的是（ ）。（2018 年）

- A. 葡萄酒
- B. 果木酒
- C. 药酒
- D. 调味料酒

【答案】 D

**【考点 23】：消费税的纳税环节**

1. 生产环节

(1) 纳税人生产的应税消费品，对外销售的，在销售时纳税。

(2) 纳税人 **自产自用** 的应税消费品，用于 **连续生产应税消费品** 的，不纳税。用于其他方面的（用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等），**视同销售**，在移送使用时纳税。

【例题 1·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，不征收消费税的是（ ）。
(2018 年)

- A. 酒厂用于交易会样品的自产白酒
- B. 卷烟厂用于连续生产卷烟的自产烟丝
- C. 日化厂用于职工奖励的自产高档化妆品
- D. 地板厂用于本厂办公室装修的自产实木地板

【答案】 B

2. 委托加工环节

(1) **委托方** 是消费税的纳税义务人。

(2) 委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税税款；委托个人加工的应税消费品，由委托方收回后缴纳消费税。

3. 进口环节

进口应税消费品，应缴纳关税、进口消费税和进口增值税。

4. 零售环节

(1) 金银铂钻

①金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品仅在 **零售环节** 征收一次消费税，在其他环节不再征收消费税。

②其他贵重首饰（如珠宝首饰）和珠宝玉石，仍在 **生产环节**（或者委托加工环节或者进口环节）征收一次消费税，在零售环节不征收消费税。

(2) 超豪华小汽车

超豪华小汽车在生产环节（或者进口环节）、零售环节两次征收消费税，在其他环节不再征收消费税。

【解释】自 2016 年 12 月 1 日起，对超豪华小汽车，在生产环节（或者进口环节）按现行税率征收消费税的基础上，在零售环节加征消费税，税率为 10%。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的纳税人。

5. 批发环节

(1) 只有卷烟在批发环节加征消费税，不包括白酒、烟丝等。

(2) 卷烟在生产环节（或者委托加工环节或者进口环节）和批发环节两次征收消费税，在其他环节不再征收消费税。

(3) 批发企业在计算应纳税额时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。

(4) 烟草批发企业将卷烟销售给其他烟草批发企业的，不缴纳消费税。

【解释】(1) 卷烟“批发商向零售商”销售卷烟，应缴纳消费税；(2) 卷烟“批发商之间”销售卷烟，不缴纳消费税。



表 4-4 消费税的纳税环节

| 应税消费品 | 生产（委托加工、进口）环节 | 批发环节 | 零售环节 |
|-------------------|---------------|------|------|
| 卷烟 | √ | √ | |
| 超豪华小汽车 | √ | | √ |
| 金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品 | | | √ |
| 其他应税消费品 | √ | | |

【例题 1·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列应税消费品中，在零售环节征收消费税的有（ ）。（2019 年）

- A. 金银首饰
- B. 珍珠
- C. 铂金首饰
- D. 钻石首饰

【答案】 ACD

【例题 2·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列各项中，在零售环节加征消费税的是（ ）。（2018 年）

- A. 超豪华小汽车
- B. 游艇
- C. 电池
- D. 高档手表

【答案】 A

【考点 24】：消费税的税率

1. 消费税的税率包括比例税率和定额税率两类。

（1）多数税目适用比例税率；

（2）**成品油税目和啤酒、黄酒** 适用定额税率；

（3）**卷烟和白酒**（包括粮食白酒和薯类白酒）同时适用比例税率和定额税率，即复合税率。

【解释 1】 成品油税目包括汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油和燃料油。

【解释 2】 从量定额的应纳税额 = 销售数量 × 定额税率

【解释 3】 从价定率的应纳税额 = 销售额 × 消费税比例税率

【解释 4】 复合计价的应纳税额 = 销售数量 × 定额税率 + 销售额 × 消费税比例税率

【例题 1·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列应税消费品中，采用从量计征办法计缴消费税的有（ ）。（2018 年）

- A. 黄酒
- B. 葡萄酒



- C. 啤酒
- D. 药酒

【答案】 AC

【例题 2·多选题】根据消费税法律制度的规定，下列应税消费品中，实行从量定额与从价定率相结合的复合计征办法征收消费税的有（ ）。（2018 年）

- A. 卷烟
- B. 黄酒
- C. 白酒
- D. 小汽车

【答案】 AC

【例题 3·单选题】2019 年 10 月甲啤酒厂生产 150 吨啤酒，销售 100 吨，取得不含增值税销售额 30 万元、增值税税额 3.9 万元。根据消费税法律制度的规定，甲啤酒厂当月销售啤酒计征消费税的计税依据是（ ）。

- A. 100 吨
- B. 33.9 万元
- C. 30 万元
- D. 150 吨

【答案】 A

【解析】啤酒、黄酒和成品油，从量定额计征消费税，计税依据为应税消费品的销售数量（而非生产数量）。

2. 纳税人兼营不同税率的应税消费品，应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。未分别核算销售额、销售数量的，或者将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，**从高**适用税率。

【考点 25】：从价定率征收消费税的计算

1. 销售额是否含增值税

实行从价定率征收的应税消费品，其计税依据为**含消费税但不含增值税**的销售额。

【例题 1·单选题】甲地板厂为增值税一般纳税人，2019 年 10 月销售自产实木地板取得含增值税销售额 113 万元。已知实木地板增值税税率为 13%，消费税税率为 5%。根据消费税法律制度的规定，甲地板厂应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $113 \div (1 + 13\%) \times 5\% = 5$ （万元）
- B. $113 \div (1 - 5\%) \times 5\% = 5.95$ （万元）
- C. $113 \times 5\% = 5.65$ （万元）
- D. $113 \div (1 + 13\%) \div (1 - 5\%) \times 5\% = 5.26$ （万元）

【答案】 A

2. 价外费用



(1) 实行从价定率征收的应税消费品，其销售额为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**（包括但不限于手续费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、包装费、优质费、储备费等）。

(2) 白酒生产企业向商业销售单位收取的 **品牌使用费** 是随着应税白酒的销售而向购货方收取的，不论企业采取何种方式或者以何种名义收取，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。

【例题·单选题】甲酒厂为增值税一般纳税人，2019年10月销售果木酒，取得不含增值税销售额10万元，同时收取包装费0.565万元、优质费2.26万元。已知果木酒消费税税率为10%，增值税税率为13%。根据消费税法律制度的规定，甲酒厂当月销售果木酒应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $(10 + 0.565 + 2.26) \times 10\% = 1.2825$ （万元）
- B. $(10 + 0.565) \times 10\% = 1.0565$ （万元）
- C. $[10 + (0.565 + 2.26) \div (1 + 13\%)] \times 10\% = 1.25$ （万元）
- D. $[10 + 0.565 \div (1 + 13\%)] \times 10\% = 1.05$ （万元）

【答案】 C

【解析】销售果木酒的同时收取的包装费和优质费，均属于价外费用，视为含增值税收入，应价税分离。

3. 包装物押金

(1) 如果包装物不作价随同应税消费品销售，而是收取押金，此项押金一般不征税。

(2) 因 **逾期** 未收回包装物不再退还的押金或者 **收取时间超过12个月** 的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率计算缴纳消费税。

(3) 对酒类生产企业销售酒类产品（啤酒、黄酒除外）而收取的包装物押金，无论押金是否返还，也不管会计上如何核算，**在收取时** 就应并入酒类产品的销售额，征收消费税和增值税。

【解释】 啤酒、黄酒从量定额征收消费税，包装物押金不征收消费税。

【例题1·单选题】某化妆品厂2019年10月销售高档化妆品取得含税收入45.2万元，收取手续费1.5万元；另取得逾期包装物押金收入1万元。已知，增值税税率为13%，消费税税率为15%。根据消费税法律制度的规定，关于该化妆品厂本月应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $45.2 \times 15\% = 6.78$ （万元）
- B. $45.2 \div (1 + 13\%) \times 15\% = 6$ （万元）
- C. $(45.2 + 1.5) \div (1 + 13\%) \times 15\% = 6.20$ （万元）
- D. $(45.2 + 1.5 + 1) \div (1 + 13\%) \times 15\% = 6.33$ （万元）

【答案】 D

【解析】（1）销售高档化妆品时收取的手续费1.5万元属于价外费用，视为含增值税收入，应价税分离；（2）因逾期未收回包装物不再退还的押金1万元，视为含增值税收入，应价税分离。

4. 非独立核算门市部

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，应按门市部 **对外销售额** 或者销售数量征收消费税。

**【考点 26】：自产自用**

1. 纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的，不纳税；用于其他方面的（用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等），视同销售，在移送使用时纳税。

2. 平均销售价格还是最高销售价格？

（1）纳税人用于 **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** 作为计税依据计算征收消费税。

（2）纳税人将自产的应税消费品用于其他方面的，按照纳税人最近时期同类货物的 **平均销售价格** 作为计税依据计算征收消费税。

【解释】 在计算增值税销项税额时，上述两种情况均应按照该纳税人最近时期同类货物的平均销售价格作为计税依据。

【例题 1 · 多选题】 根据消费税法律制度的规定，下列各项中，纳税人应当以同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据的有（ ）。（2018 年、2019 年）

- A. 自产应税消费品用于换取生产资料
- B. 自产应税消费品用于对外捐赠
- C. 自产应税消费品用于换取消费资料
- D. 自产应税消费品用于投资入股

【答案】 ACD

【例题 2 · 单选题】 甲汽车厂将 1 辆生产成本 5 万元的自产小汽车用于抵偿债务，同型号小汽车不含增值税的平均售价 10 万元 / 辆，不含增值税最高售价 12 万元 / 辆。已知小汽车消费税税率为 5%。根据消费税法律制度的规定，甲汽车厂该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2016 年）

- A. $1 \times 5 \times 5\% = 0.25$ （万元）
- B. $1 \times 10 \times 5\% = 0.5$ （万元）
- C. $1 \times 12 \times 5\% = 0.6$ （万元）
- D. $1 \times 5 \times (1+5\%) \times 5\% = 0.2625$ （万元）

【答案】 C

3. 组成计税价格

只有当纳税人没有 **同类** 消费品销售价格的，才需要计算组成计税价格。

（1）实行从价定率的

组成计税价格 = 成本 \times （1 + 成本利润率） \div （1 - 消费税比例税率）

应纳消费税 = 成本 \times （1 + 成本利润率） \div （1 - 消费税比例税率） \times 消费税比例税率

（2）实行复合计税的

组成计税价格 = [成本 \times （1 + 成本利润率）+ 自产自用数量 \times 消费税定额税率] \div （1 - 消费税比例税率）

应纳消费税 = [成本 \times （1 + 成本利润率）+ 自产自用数量 \times 消费税定额税率] \div （1 - 消费税比例税率） \times 消费税比例税率 + 自产自用数量 \times 消费税定额税率



【例题·单选题】2018年8月甲化妆品厂将一批自产的新型高档化妆品作为福利发放给员工，该批高档化妆品生产成本34000元，无同类高档化妆品销售价格。已知高档化妆品消费税税率为15%，成本利润率为5%。甲化妆品厂当月该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2019年）

- A. $34000 \times (1 + 5\%) \div (1 - 15\%) \times 15\% = 6300$ （元）
B. $34000 \div (1 - 15\%) \times 15\% = 6000$ （元）
C. $34000 \times 15\% = 5100$ （元）
D. $34000 \times (1 + 5\%) \times 15\% = 5355$ （元）

【答案】A

【解析】（1）将自产的应税消费品用于集体福利，视同销售应税消费品；（2）由于“无同类高档化妆品销售价格”，应组成计税价格计算，应纳消费税税额=成本 \times （1+成本利润率） \div （1-消费税税率） \times 消费税税率=34000 \times （1+5%） \div （1-15%） \times 15%=6300（元）。

【考点 27】：委托加工

1. 委托加工的界定

（1）委托加工是指由委托方提供原料或者主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料进行加工。

（2）对于由受托方提供原材料生产的应税消费品，或者受托方先将原材料卖给委托方，然后再接受加工的应税消费品，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品，不论在财务上是否作销售处理，都不得作为委托加工应税消费品，而应当按照受托方销售自制应税消费品缴纳消费税。

2. 纳税义务人

（1）委托方是消费税的纳税义务人。

（2）委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税；委托个人加工的应税消费品，由委托方收回后缴纳消费税。

3. 纳税地点

（1）委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方向其机构所在地或者居住地的税务机关解缴消费税。

（2）委托个人加工的应税消费品，由委托方向其机构所在地的税务机关申报纳税。

4. 纳税义务发生时间

纳税人委托加工应税消费品的，消费税的纳税义务发生时间为纳税人提货的当天。

5. 计税依据

委托加工的应税消费品，按照受托方同类消费品的销售价格计征消费税；没有同类消费品销售价格的，才按照组成计税价格计征消费税。

6. 直接销售

（1）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。

（2）委托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，应计算缴纳消费税，但准予扣除受托方已代收代缴的消费税。

7. 组成计税价格



(1) 实行从价定率的应税消费品

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率

(2) 实行复合计税的应税消费品

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率 + 委托加工数量 × 消费税定额税率

【案例】甲公司为增值税一般纳税人，接受乙酒厂委托加工粮食白酒 2000 斤，乙酒厂提供的主要材料成本为 30000 元，甲公司收取加工费 10000 元（不含增值税），甲公司没有同类白酒的销售价格。已知粮食白酒适用的消费税定额税率为 0.5 元 / 斤，比例税率为 20%。甲公司应代收代缴消费税 = (30000 + 10000 + 2000 × 0.5) ÷ (1 - 20%) × 20% + 2000 × 0.5 = 11250（元）。

【考点 28】：已缴纳消费税的扣除

1. 准予抵扣的情形

- (1) 外购（或者委托加工收回的）已税烟丝生产的卷烟；
- (2) 外购（或者委托加工收回的）已税高档化妆品为原料生产的高档化妆品；
- (3) 外购（或者委托加工收回的）已税珠宝、玉石为原料生产的贵重首饰及珠宝、玉石；
- (4) 外购（或者委托加工收回的）已税鞭炮、焰火为原料生产的鞭炮、焰火；
- (5) 外购（或者委托加工收回的）已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；
- (6) 外购（或者委托加工收回的）已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；
- (7) 外购（或者委托加工收回的）已税实木地板为原料生产的实木地板；
- (8) 外购（或者委托加工收回的）已税 **石脑油、润滑油、燃料油** 为原料生产的成品油；
- (9) 外购（或者委托加工收回的）已税 **汽油、柴油** 为原料生产的 **汽油、柴油**。

【解释 1】消费税共计 15 个税目，其中“酒”、“小汽车”、“高档手表”、“游艇”、“涂料”和“电池”等税目不涉及抵扣的问题。

【解释 2】纳税人用外购（或者委托加工收回）的已税珠宝、玉石为原料生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰（镶嵌首饰），在计税时一律不得扣除外购（或者委托加工收回）的珠宝、玉石的已纳税款。

【例题 1·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列项目中不可以抵扣已纳税款的是（ ）。（2019 年）

- A. 用外购已税烟丝继续加工成卷烟
- B. 用自产的高档化妆品继续加工高档化妆品
- C. 委托加工收回的已税木制一次性筷子继续加工木制一次性筷子
- D. 委托加工收回的已税鞭炮继续加工鞭炮

【答案】B

【解析】选项 B：不涉及“外购、委托加工”的问题，而是将“自产”的应税消费品用于连续生产应税消费品，移送时不缴纳消费税，加工完成的高档化妆品对外销售时再缴纳消费税。



2. 准予抵扣的数量

当期准予扣除的外购或委托加工收回的应税消费品的已纳消费税税款，应按 **当期生产领用的数量** 计算。

【例题 1·单选题】甲化妆品生产企业 2017 年 7 月从乙化妆品生产企业购进高档保湿精华一批，取得增值税专用发票注明价款 100 万元；当月领用其中的 40% 用于生产高档保湿粉底液并全部销售，取得不含增值税销售收入 500 万元。已知高档化妆品适用的消费税税率为 15%，根据消费税法律制度的规定，甲化妆品生产企业上述业务应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2019 年）

- A. $500 \times 15\% = 75$ （万元）
- B. $500 \times 15\% - 100 \times 15\% \times 60\% = 66$ （万元）
- C. $500 \times 15\% - 100 \times 15\% = 60$ （万元）
- D. $500 \times 15\% - 100 \times 15\% \times 40\% = 69$ （万元）

【答案】 D

【考点 29】：消费税的征收管理

1. 消费税的纳税义务发生时间

（1）采取 **赊销和分期收款** 结算方式的，为书面合同约定的收款日期的当天；书面合同没有约定收款日期或者无书面合同的，为发出应税消费品的当天。

（2）采取 **预收货款** 结算方式的，为发出应税消费品的当天。

（3）采取 **托收承付、委托银行收款** 结算方式的，为发出应税消费品并办妥委托收手续的当天。

（4）采取其他结算方式，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

（5）纳税人 **自产自用** 的应税消费品，为移送使用的当天。

（6）纳税人 **委托加工** 应税消费品的，为纳税人提货的当天。

（7）纳税人 **进口** 应税消费品的，为报关进口的当天。

【例题 1·单选题】根据消费税法律制度的规定，下列关于消费税纳税义务发生时间的表述中，正确的是（ ）。（2019 年）

- A. 采取托收承付方式的，为合同约定的收款日期的当天
- B. 采取分期收款结算方式的，为收讫销售款的当天
- C. 采取预收货款结算方式的，为收到预收款的当天
- D. 委托加工应税消费品的，为纳税人提货的当天

【答案】 D

2. 消费税的纳税地点

（1）纳税人销售的应税消费品，以及自产自用的应税消费品，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，应当向纳税人 **机构所在地** 或者居住地的税务机关申报纳税。

（2）**委托加工** 的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方向其机构所在地或者居住地的主管税务机关解缴消费税税款；受托方为个人的，由委托方向其机构所在地的税务机关申报纳税。

（3）进口的应税消费品，由进口人或者其代理人向 **报关地海关** 申报纳税。



（4）纳税人到外县（市）销售或者委托外县（市）代销自产应税消费品的，于应税消费品销售后，向其 **机构所在地** 或者居住地的税务机关申报纳税。

（5）纳税人的总机构与分支机构不在同一县（市）的，原则上应当分别向各自机构所在地的税务机关申报纳税。纳税人的总机构与分支机构不在同一县（市）， **但在同一省（自治区、直辖市）范围内**，经省（自治区、直辖市）财政厅（局）、税务局审批同意，可以由总机构汇总向总机构所在地的税务机关申报缴纳消费税。



请关注公众号、听更多免费直播