

# 第3章

## 消费税法

**【内容摘要】** 本章是最重要的内容之一。主要介绍我国消费税法律制度,要求学生了解消费税纳税人、税目、税率、计税依据、应纳税额的计算及征纳管理等内容;掌握消费税纳税人、计税依据、应纳税额的计算;重点掌握应纳税额计算。本章难点是计税依据的确定。学生可以通过本章学习,掌握办理有关消费税事宜的基本技能。

### 3.1 消费税法的概述

消费税法是指国家制定的用以调整消费税征收与缴纳之间权利与义务关系的法律规范。现行消费税的基本规范,是2008年国务院修订并颁布的《中华人民共和国消费税暂行条例》(以下简称《条例》)及其实施细则。我国消费税是对在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口条例规定的消费品的单位和个人,以及国务院确定的销售条例规定的消费品的其他单位和个人,按条例规定的应税消费品的销售额或销售数量所征收的一种税,目的是调节产品结构,引导消费方向,保证国家财政收入。

与其他流转税相比,消费税主要具有以下特点。

(1) 征税项目具有选择性。为了配合国家的经济政策,我国消费税在对货物普遍征收增值税的基础上,只选择少数特定消费品交叉征税,实行双重调节,使消费税的个别调节与增值税的普遍调节得到合理有效的配置。

(2) 计税方法具有多样性。消费税的计税方法比较灵活,采用从价定率、从量定额或从价定率和从量定额相结合的计税方法,符合国际惯例,计税准确、方便。

(3) 纳税环节具有单一性。我国消费税除个别品目确定在零售和进口环节征税外,其余品目均以生产销售环节为纳税环节,既可减少纳税人数,又可节约征收费用,能够更加直接地发挥消费税的双重调节作用。

(4) 消费税是价内税。消费税的税金包含在计税价格当中,计算简便,易于征收。

(5) 税收负担具有转嫁性。凡列入消费税征税范围的消费品,一般都是高价高税产品。消费品中所含的消费税款最终都要转嫁到消费者身上,由消费者负担。

## 3.2 纳税义务人、征税对象、税目和税率

### 3.2.1 纳税义务人

在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口条例规定的消费品的单位和个人，以及国务院确定的销售条例规定的消费品的其他单位和个人，为消费税的纳税人。单位是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人是指个体工商户及其他个人。

在中华人民共和国境内，是指生产、委托加工和进口属于应当缴纳消费税的消费品的起运地或者所在地在境内。

### 3.2.2 消费税征税对象

消费税征税对象，是在我国境内生产、委托加工和进口的应税消费品，以及国务院确定的销售的应税消费品。征税范围包括以下方面。

(1) 生产销售的应税消费品。生产应税消费品销售是消费税征收的主要环节，生产的应税消费品于纳税人销售时纳税。在生产销售环节征税后无论货物在流通环节再转销多少次，均不再缴纳消费税。销售是指有偿转让应税消费品的所有权。有偿是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

(2) 自产自用的应税消费品(用于连续生产应税消费品的除外)。纳税人生产应税消费品后可以销售，也可以自产自用。自产自用，是纳税人生产应税消费品后，不是用于直接对外销售，而是用于自己连续生产应税消费品，或用于其他方面。用于连续生产应税消费品，是指纳税人将自产自用的应税消费品作为直接材料生产最终应税消费品，自产自用应税消费品构成最终应税消费品的实体，不属于消费税征税范围。用于其他方面，是指纳税人将自产自用的应税消费品用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面，应当在移送使用时缴纳消费税。

(3) 委托加工的应税消费品。是指由委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。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，而应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方向机构所在地或者居住地的主管税务机关解缴消费税税款。委托加工的应税消费品直接出售的，不再缴纳消费税。委托个人加工的应税消费品，由委托方收回后缴纳消费税。

(4) 进口的应税消费品。纳税人进口应税消费品的，在进口环节缴纳消费税，为了减

少征税成本,进口环节的消费税由海关代征。

- (5) 零售的应税消费品。如金银首饰、钻石及钻石饰品由零售环节征税。
- (6) 批发的应税消费品。如 2009 年 5 月 1 日起,卷烟批发环节开始缴纳消费税。

### 3.2.3 税目

消费税按产品类别设置,共 15 个税目,有的税目还进一步划分为若干子目。

(1) 烟。无论使用何种辅料,凡是以烟叶为原料加工生产的产品,均属于烟。包括卷烟、雪茄烟和烟丝。每标准条(200 支,下同)卷烟调拨价格在 70 元(不含增值税)以上(含 70 元)的为甲类卷烟,调拨价格在 70 元(不含增值税)以下的为乙类卷烟。

(2) 酒。酒是酒精度在 1 度以上的各种酒类饮料,包括白酒、黄酒、啤酒和其他酒。啤酒每吨出厂价(含包装物及包装物押金)在 3 000 元(含 3 000 元,不含增值税)以上的为甲类啤酒,每吨出厂价(含包装物及包装物押金)在 3 000 元以下的为乙类啤酒。

(3) 化妆品。是日常生活中用于修饰美化人体表面的用品,包括各类美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品。美容、修饰类化妆品是指香水、香水精、香粉、口红、指甲油、胭脂、眉笔、唇笔、蓝眼油、眼睫毛,以及成套化妆品。舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸装油、油彩不属于本税目的征收范围。

(4) 贵重首饰及珠宝玉石。包括金、银、珠宝首饰及珠宝玉石。

(5) 鞭炮、焰火。体育上用的发令纸、鞭炮药引线不按此征税。

(6) 成品油。包括汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油、燃料油七个子目。

① 汽油。指用原油或其他原料加工生产的辛烷值不小于 66 的可用作汽油发动机燃料的各种轻质油。含铅汽油是指铅含量每升超过 0.013 克的汽油。汽油分为车用汽油和航空汽油。以汽油、汽油组分调和生产的甲醇汽油、乙醇汽油也属于本税目征收的范围。

② 柴油。指用原油或其他原料加工生产的倾点或凝点在 -50 至 30 的可用作柴油发动机燃料的各种轻质油和以柴油组分为主,经调和精制可用作柴油发动机燃料的非标油。以柴油、柴油组分调和生产的生物柴油也属于本税目征收范围。

③ 石脑油。又叫化工轻油,是以原油或其他原料加工生产的用于化工原料的轻质油。石脑油的征收范围包括除汽油、柴油、航空煤油、溶剂油以外的各种轻质油。非标汽油、重整生成油、拔头油、戊烷原料油、轻裂解料(减压柴油 VGO 和常压柴油 AGO)、重裂解料、加氢裂化尾油、芳烃抽余油均属轻质油,属于石脑油征收范围。

④ 溶剂油。是用原油或其他原料加工生产的用于涂料、油漆、食用油、印刷油墨、皮革、农药、橡胶、化妆品生产和机械清洗、胶粘行业的轻质油。橡胶填充油、溶剂油原料,属于溶剂油征收范围。

⑤ 航空煤油。也叫喷气燃料,是用原油或其他原料加工生产的用作喷气发动机和喷气推进系统燃料的各种轻质油。

⑥ 润滑油。是用原油或其他原料加工生产的用于内燃机、机械加工过程的润滑产品。润滑油分为矿物性润滑油、植物性润滑油、动物性润滑油和化工原料合成润滑油。润

滑油的征收范围包括矿物性润滑油、矿物性润滑油基础油、植物性润滑油、动物性润滑油和化工原料合成润滑油。以植物性、动物性和矿物性基础油(或矿物性润滑油)混合掺配而成的“混合性”润滑油,不论矿物性基础油(或矿物性润滑油)所占比例高低,均属于润滑油的征收范围。

(7) 燃料油。也称重油、渣油,是用原油或其他原料加工生产,主要用作电厂发电、锅炉用燃料、加热炉燃料、冶金和其他工业炉燃料。腊油、船用重油、常压重油、减压重油、180CTS燃料油、7号燃料油、糠醛油、工业燃料、4~6号燃料油等油品的主要用途是作为燃料燃烧,属于燃料油征收范围。

(7) 摩托车。包括轻便摩托车和摩托车两种。

(8) 小汽车。汽车是指由动力驱动,具有四个或四个以上车轮的非轨道承载的车辆。本税目征收范围包括含驾驶员座位在内最多不超过9个座位(含)的,在设计和技术特性上用于载运乘客和货物的各类乘用车和含驾驶员座位在内的座位数在10至23座(含23座)的在设计和技术特性上用于载运乘客和货物的各类中轻型商用客车。用排气量小于1.5升(含)的乘用车底盘(车架)改装、改制的车辆属于乘用车征收范围。用排气量大于1.5升的乘用车底盘(车架)或用中轻型商用客车底盘(车架)改装、改制的车辆属于中轻型商用客车征收范围。含驾驶员人数(额定载客)为区间值的(如8~10人;17~26人)小汽车,按其区间值下限人数确定征收范围。电动汽车不属于本税目征收范围。

(9) 高尔夫球及球具。是指从事高尔夫球运动所需的各种专用装备,包括高尔夫球、高尔夫球杆及高尔夫球包(袋)等。高尔夫球杆的杆头、杆身和握把属于本税目的征收范围。高尔夫球是指重量不超过45.93克、直径不超过42.67毫米的高尔夫球运动比赛、练习用球;高尔夫球杆是指被设计用来打高尔夫球的工具,由杆头、杆身和握把三部分组成;高尔夫球包(袋)是指专用于盛装高尔夫球及球杆的包(袋)。

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

(11) 游艇。是指长度大于8米小于90米,船体由玻璃钢、钢、铝合金、塑料等多种材料制作,可以在水上移动的水上浮载体。按照动力划分,游艇分为无动力艇、帆艇和机动艇。本税目征收范围包括艇身长度大于8米(含)小于90米(含),内置发动机,可以在水上移动,一般为私人或团体购置,主要用于水上运动和休闲娱乐等非牟利活动的各类机动艇。

(12) 木制一次性筷子。又称卫生筷子,是指以木材为原料经过锯段、浸泡、旋切、刨切、烘干、筛选、打磨、倒角、包装等环节加工而成的各类一次性筷子。本税目征收范围包括各种规格的木制一次性筷子。未经打磨、倒角的木制一次性筷子属于本税目征税范围。

(13) 实木地板。指以木材为原料,经锯割、干燥、刨光、截断、开榫、涂漆等工序加工而成的块状或条状的地面装饰材料。实木地板按生产工艺不同,可分为独板(块)实木地板、实木指接地板、实木复合地板(三层实木复合地板和多层实木复合地板)三类;按表面处理状态不同,可分为未涂饰地板(白坯板、素板)和漆饰地板两类。本税目征收范围包括各类规格的实木地板,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。未经涂饰的素板属于本税目征税范围。

(14) 电池。是一种将化学能、光能等直接转换为电能的装置,一般由电极、电解质、

容器、极端,通常还有隔离层组成的基本功能单元,以及用一个或多个基本功能单元装配成的电池组。

(15) 涂料。是指涂于物体表面能形成具有保护、装饰或特殊性能的固态涂膜的一类液体或固体材料之总称。

### 3.2.4 税率

消费税采用比例税率和定额税率两种形式,以适应不同应税消费品的需要。比如黄酒、啤酒、成品油采用定额税率形式;贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮、焰火、摩托车和小汽车等采用比例税率形式;而卷烟、白酒则同时采用比例税率和定额税率两种形式。具体税率见表 3-1。

表 3-1 消费税税目税率表

税 目	税 率
一、烟	
1. 卷烟 工业(生产环节) (1) 甲类卷烟 (2) 乙类卷烟 商业批发(批发环节)	56%加 0.003 元/支 36%加 0.003 元/支 11%加 0.005 元/支(2015 年 5 月 10 日起)
2. 雪茄烟(生产环节)	25%
3. 烟丝(生产环节)	30%
二、酒	
1. 白酒 2. 黄酒 3. 啤酒 (1) 甲类啤酒 (2) 乙类啤酒 4. 其他酒	20%加 0.5 元/500 克(或者 500 毫升) 240 元/吨 250 元/吨 220 元/吨 10%
三、化妆品	30%
四、贵重首饰及珠宝玉石	
1. 金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品 2. 其他贵重首饰和珠宝玉石	5% 10%
五、鞭炮、焰火	15%
六、成品油	2015 年 1 月 13 日起
1. 汽油 2. 石脑油 3. 溶剂油 4. 润滑油 5. 柴油 6. 航空煤油 7. 燃料油	1.52 元/升 1.52 元/升 1.52 元/升 1.52 元/升 1.2 元/升 1.2 元/升 1.2 元/升