

学习目标

通过本章学习,应当能够:

1. 了解消费税的含义及特点;
2. 了解消费税的征税范围、税率;
3. 掌握生产销售应税消费品应纳消费税额的计算和申报;
4. 掌握自产自用、委托加工以及进口应税消费品应纳消费税额的计算和申报;
5. 掌握消费税出口退税的计算。

案例导入

广东 TOLI 化妆品有限公司委托上海新宁公司代为加工一批香水(每毫升 30 元),广东 TOLI 化妆品有限公司提供的香精香水原料价值 20 000 元,上海新宁公司收取的加工费 3 500 元(不含增值税),代垫部分辅料价值 1 000 元。

对于受托加工的香水,上海新宁公司没有同类消费品的售价可作参考。在向广东 TOLI 化妆品有限公司交货时,上海新宁公司代收代缴消费税。广东 TOLI 化妆品有限公司收回委托加工的香水后继续进行深加工后全部出售,取得不含税价款 50 000 元,则上海新宁公司如何扣缴消费税? 广东 TOLI 化妆品有限公司销售香水时应缴的消费税税款为多少?

第一节 消费税概述

一、消费税的含义

消费税是对在我国境内从事生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人,就其销售额或销售数量,在特定环节征收的一种税。

在我国,消费税是 1994 年税制改革中在流转环节新设置的一个税种。在普遍征收增值税的基础上,选择少数消费品再征一道特殊的流转税——消费税,目的是引导消费和生产结构,调节收入分配,增加财政收入。

二、消费税的特点

与其他流转税相比,消费税具有如下主要特点。

(一) 消费税以特定消费品为课税对象

经过 2014 年及 2015 年消费税政策调整,目前消费税包括 15 个税目,主要针对某些高档消费品或奢侈品征收,如贵重首饰及珠宝玉石;某些不可再生的资源类消费品,如木制一次性筷子;以及某些危害人类健康和社会生态环境的消费品,如烟、酒等等。



资料链接 3-1

我国烟草消费税调整历史^①

1. 1994 年以前

烟草与其他行业一样统一征收 60% 的产品税。

2. 1994 年

烟草实行“分税制”后将产品税改征增值税,并新增了消费税种,烟草制品成为消费税的主要税目。1994 年各类卷烟按出厂价统一计征 40% 的消费税。

3. 1998 年

将烟草消费税由单一税率改为差别税率,主要为三档:一类烟 50%,二、三类烟 40%,四、五类烟 25%;一类卷烟的税率提高了 10%,四、五类卷烟的税率降低了 15%。

4. 2001 年

实行从量与从价相结合的复合计税方法,即按量每 5 万支卷烟计征 150 元的定额税;从价计征从过去的三档调整为两档,即每条调拨价为 50 元以上的税率为 45%,50 元以下的税率为 30%。

5. 2009 年

由原在香烟生产环节征收消费税调整为在香烟生产环节与批发环节征收消费税,批发环节加征一道从价税,消费税税率为 5%;甲类卷烟每标准条(200 支,下同)调拨价格在 70 元(不含增值税)以上(含 70 元)的卷烟,税率调整为 56%;乙类卷烟每标准条调拨价格在 70 元(不含增值税)以下的卷烟,税率调整为 36%;雪茄烟生产环节的消费税由 30% 调整为 36%。卷烟的从量定额税率不变,即每标准箱 150 元。

6. 2015 年

2015 年 5 月 8 日,经国务院批准,财政部、国家税务总局联合下发《关于调整卷烟消费税的通知》,自 2015 年 5 月 10 日起,卷烟批发环节从价税税率由 5% 提高到 11%,并按 0.005 元/支加征从量税。

(二) 消费税实行单环节计税

消费税一般在消费品的生产、委托加工和进口环节征税,在以后的批发、零售等流转环节不再征税。

但是,金银首饰、钻石及钻石饰品、铂金首饰在零售环节征税;自 2009 年 5 月 1 日起,卷烟由原来在生产环节征收消费税调整为在生产环节与批发环节征收消费税,批发环节加征

^① 中国烟草资讯网, http://www.echinatobacco.com/zhongguoyancao/2015-06/01/content_520016.htm.

一道从价税;2015年5月10日起,卷烟批发环节从价税税率由5%提高到11%,并按照每支0.005元加征从量税。

(三) 现行消费税的计税方法灵活

根据计税消费品的不同特点,分别采用从价定率征税、从量定额征税和复合计税的办法,从而提高征税效率。

(四) 消费税体现了税收的宏观调控功能

通过选择某些高档奢侈品课以重税,使高收入者承担更多的税金;对消耗资源类产品征税,引导生产者转变生产方式,努力提高资源利用效率,注重环保,实现经济可持续发展;对多消费有害健康产品适用较高的税率,达到调节消费结构的目的。

(五) 消费税实行价内征收

在计算应税消费品应纳消费税额时,税基中应当不包括增值税但包括消费税。

第二节 消费税的主要法律规定

一、消费税的纳税人

在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口规定的应税消费品的单位和个人,是消费税的纳税人。

单位和个人具体包括:国有企业、集体企业、私营企业、股份制企业、合营企业、合作企业、合伙企业、外商投资企业、外国企业、行政单位、事业单位、社会团体、在中国注册的国际组织的机构和外国机构、港澳台地区的机构等,以及个体经营者和包括中国公民和外国公民在内的其他个人。

“中华人民共和国境内”是指生产、委托加工和进口应税消费品的起运地或所在地在境内。

二、消费税税目、税率

(一) 税目适用范围

现行消费税共设置15个税目,包括:烟,酒,高档化妆品,贵重首饰及珠宝玉石,鞭炮、焰火,成品油,摩托车,小汽车,高尔夫球及球具,高档手表,游艇,木制一次性筷子,实木地板,电池,涂料。各税目的具体适用范围如下。

1. 烟

凡是以烟叶为原料加工生产的产品,不论使用何种辅料,均属于本税目的征收范围。包括卷烟(进口卷烟、白包卷烟、手工卷烟和未经国务院批准纳入计划的企业及个人生产的卷

烟)、雪茄烟、烟丝。

2. 酒

酒是酒精度在1度以上的各种酒类饮料。酒类包括粮食白酒、薯类白酒、黄酒、啤酒和其他酒。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。无醇啤酒比照啤酒征税,“果啤”属于啤酒,应征消费税。

3. 高档化妆品

2016年9月财政部、国家税务总局发布通知,自2016年10月1日起取消对普通美容、修饰类化妆品征收消费税。将“化妆品”税目名称更名为“高档化妆品”,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。

高档美容、修饰类化妆品和高档护肤类化妆品是指生产(进口)环节销售(完税)价格(不含增值税)在10元/毫升(克)或15元/片(张)及以上的美容、修饰类化妆品和护肤类化妆品。

4. 贵重首饰及珠宝玉石

本税目的征收范围包括:凡以金、银、白金、宝石、珍珠、钻石、翡翠、珊瑚、玛瑙等高贵稀有物质以及其他金属、人造宝石等制作的纯金银首饰及镶嵌首饰和经采掘、打磨、加工的各种珠宝玉石。

对出国人员免税商店销售的金银首饰征收消费税。

5. 鞭炮、焰火

本税目的征收范围包括:各种鞭炮、焰火。体育上用的发令纸、鞭炮药引线,不按本税目征收。

6. 成品油

(1) 汽油。汽油是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。

(2) 柴油。柴油是指用原油或其他原料加工生产的倾点或凝点在一50号至30号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。

(3) 石脑油。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。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。

(5) 航空煤油。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。航空煤油的消费税暂缓征收。

(6) 润滑油。润滑油是用于内燃机、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。本税目的征收范围包括以石油为原料加工的矿物性润滑油、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。

(7) 燃料油。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。



资料链接 3-2

成品油税费改革^①

我国早在 2009 年 1 月 1 日起实行了《关于实施成品油价格和税费改革的通知》,主要内容有确定了七个税目进行征税;取消公路养路费、六项收费规定;提高现行成品油消费税单位税额,以加征的成品油消费税替代上述六项费用。此后,党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》指出,要“调整消费税征收范围、环节、税率,把高耗能高污染产品及部分高档消费品纳入征收范围”。2014 年 6 月 30 日中共中央政治局审议通过的《深化财税体制改革总体方案》,指出了未来税制改革的重点是“六税一清”,消费税改革是其中之一。

在市场方面,受国际原油供过于求的综合影响,2014 年年底开始国内油价遭遇空前的“十三连跌”,同时我国雾霾等环境问题引起了人们的高度关注。政府借助此次窗口期,于 2014 年 11 月 28 日、2014 年 12 月 22 日和 2015 年 1 月 13 日三次上调了成品油消费税的税额水平,在理顺成品油价格机制、规范税费收入、促进节能减排、治理大气污染等方面起到了重要作用。

7. 摩托车

本税目的征收范围包括轻便摩托车和摩托车两种。对最大设计车速不超过 50 千米/小时、发动机气缸总工作容量不超过 50 毫升的三轮摩托车不征收消费税。气缸容量 250 毫升(不含)以下的小排量摩托车免征消费税。

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;含驾驶员座位在内的座位数在 10~23 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(如 8~10 人;17~26 人)的小汽车,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。

《财政部、国家税务总局关于对超豪华小汽车加征消费税有关事项的通知》(财税〔2016〕129 号)规定,将在“小汽车”税目下增设“超豪华小汽车”子税目,自 2016 年 12 月 1 日起对超豪华小汽车,在零售环节加征 10% 的消费税。

9. 高尔夫球及球具

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

^① 和讯网, <http://news.hexun.com/2016-06-03/184230618.html>.