

消费税纳税指南

国家税务总局
流转税管理二司 编

-62

中国商业出版社

前 言

消费税是世界各国普遍采用的一个税种。据不完全统计,世界上已有120多个国家都实行了消费税。尤其是在一些发展中国家,消费税在国家财政收入中占有相当重要的地位。即使是在一些发达国家,消费税也是一个重要的税种。消费税不仅是国家组织财政收入的重要手段,消费税还具有独特的调节功能,在体现国家奖限政策、引导消费方向、调节市场供求、缓解社会成员之间分配不均等方面发挥着越来越重要的作用。

对消费品课税在我国由来已久,早可以追溯到西汉时期对酒的课税。新中国成立以后,我国先后实行的货物税、商品流通税、工商统一税、工商税以及产品税、增值税中对一些消费品如烟、酒、化妆品、成品油等征收较高税率都具有对消费品课税的性质。1993年12月13日国务院发布了《中华人民共和国消费税暂行条例》,标志着我国对消费品课税制度进入了一个新的历史时期,它必将对我国社会主义市场经济的建立和发展产生深远的影响。

为了使广大的税务工作者和纳税人能够正确理解和贯彻执行消费税的各项政策规定,正确处理缴纳消费税的各种问题,国家税务总局流转税管理二司编写了这本《消费税纳税指南》。

《消费税纳税指南》一书,是以《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》及其他现行消费税法为据编写的,注重理论与实践相结合,以务实为主。本书是税务工作者提高消费税业务素质,纳税人正确履行纳税义务的指南;是经济管理人员、税收理论工作者和财经院校师生了解现行消费税法的重要参考书。本书已由国家税务总局指定为全国税务系统开展消费税培训的必用教材。

《消费税纳税指南》分为四部分:第一部分为消费税概述,简要介绍消费税的一般概念和特点,国际上实行消费税的基本情况,我国产品课税制度的沿革,我国消费税的立法宗旨和指导原则,以及我国开征消费税的意义等内容。第二部分为消费税法解析,对消费税纳税人、征收范围、税目税率、纳税环节、计税依据、计算方法、纳税地点和征收管理等规定进行逐一讲解,包括具体法规的尺度和界限、立法精神和具体操作规程。第三部分为问题解答,对一些重大规定、疑难问题展开解释。第四部分为附录,选编了消费税条例、细则、若干征税问题的规定、税目注释等法规文件。

由于时间仓促和编写水平所限,不当之处在所难免,本书只供学习理解法规时参考,具体执行中,应以正式文件规定为准,我们殷切地希望读者多多提出宝贵意见。

卢仁法

1995年5月19日

目 录

第一部分 消费税概述

第一章 消费税的一般概念和特点	(1)
第一节 直接税与间接税的概念和特征	(1)
第二节 消费税的一般概念和特点	(3)
第二章 国际上实行消费税的基本情况	(4)
第一节 消费税的课征范围	(5)
第二节 消费税的税率	(6)
第三节 消费税的征收环节	(7)
第四节 消费税的计税方法	(7)
第五节 消费税的基本特征	(9)
第三章 我国产品课税制度的沿革	(10)
第一节 货物税	(11)
第二节 商品流通税	(16)
第三节 营业税	(19)
第四节 工商统一税	(20)
第五节 工商税	(21)
第六节 产品税和增值税	(22)
第四章 我国消费税的立法宗旨和指导原则	(28)
第一节 税制改革的历史背景	(28)
第二节 税制改革的指导思想和基本原则	(29)

第三节	消费税的立法宗旨和指导原则	(30)
第四节	我国开征消费税的意义	(32)

第二部分 消费税法解析

第五章	消费税的纳税义务人和代收代缴义务人	(36)
第一节	消费税对纳税义务人的具体规定	(37)
第二节	消费税对纳税义务人的特殊规定	(43)
第三节	确定纳税人的原则	(43)
第四节	代收代缴义务人	(44)
第六章	消费税的征税范围	(45)
第一节	消费税选择征税范围的基本考虑	(45)
第二节	消费税征税范围的具体规定	(47)
第七章	消费税税率	(58)
第一节	消费税税率的形式及选择的基本考虑	(59)
第二节	消费税税率设计的原则	(59)
第三节	消费税税率的特点	(60)
第四节	消费税税率的特殊规定	(61)
第八章	消费税的纳税环节	(63)
第一节	消费税纳税环节的确定	(64)
第二节	消费税纳税环节的具体规定	(65)
第三节	消费税纳税环节的特殊规定	(67)
第九章	消费税计税依据	(69)
第一节	计税依据的类型	(69)
第二节	实行从价定率计征办法的应税消费品的 计税依据	(70)
第三节	实行从量定额计征办法的应税消费品的 计税依据	(79)

第十章	消费税计算方法	(80)
第一节	实行从价定率计征办法的应税消费品	
	应纳税额的计算方法	(80)
第二节	实行从量定额计征办法的应税消费品	
	应纳税额的计算方法	(91)
第十一章	消费税的减税免税	(92)
第一节	确定消费税减税免税的原则	(93)
第二节	出口的应税消费品退、免税的基本规定 ..	(94)
第十二章	消费税纳税义务发生时间	(96)
第十三章	消费税的纳税地点	(99)
第一节	纳税地点的一般概念	(99)
第二节	消费税纳税地点的具体规定	(99)
第十四章	消费税的纳税期限及缴款办法	(102)
第一节	纳税期限的一般概念	(102)
第二节	消费税纳税期限的具体规定	(102)
第三节	确定消费税纳税期限的原则	(103)
第十五章	出口应税消费品的管理办法	(104)
第十六章	消费税的会计处理办法	(115)
第十七章	金银首饰消费税征收管理办法	(128)
第一节	金银首饰纳税人及征收范围	(128)
第二节	金银首饰计税依据	(132)
第三节	金银首饰纳税地点	(136)
第四节	金银首饰消费税纳税人的认定	(136)
第五节	应税与非应税金银首饰的划分	(140)
第六节	省(市)金银首饰购货(加工)管理证明单	
		(141)
第七节	金银饰品购销存月报表(以下简称	

《月报表》).....	(143)
-------------	-------

第三部分 消费税问题解答

1. 消费税在适用范围上与原产品税、增值税有什么不同? (147)
2. 外商投资企业和外国企业执行新税制后如果税负增加了应如何解决? (148)
3. 烟、酒实行消费税以后,原来对烟、酒征收的专项收入是否保留? (148)
4. 实行新的消费税后,原来对彩色电视机、小汽车征收的特别消费税是否继续执行? (150)
5. 这次纳入消费税征收范围的应税消费品过去实行产品税、增值税时所作出的统一征免税规定是否继续有效? (151)
6. 如何理解和把握消费税纳税人? (151)
7. 如何理解在中华人民共和国境内? (152)
8. 我国消费税征税范围是如何确定的? (153)
9. 消费税税目在设置上与原产品税、增值税有什么变化? (155)
10. 消费税的税率是如何设计的? (155)
11. 纳税人生产销售两种以上应税消费品如何征税? (156)
12. 纳税人将不同税率的消费品组成套装出售应如何征税? (157)
13. 汽车制造厂将自产的汽车轮胎装到自产的小汽车上,当汽车厂销售自产小汽车时,这种销售行为是否属于组成成套应税消费品的销售行为? (158)

14. 消费税对自产自用应税消费品的征税规定与原产品税有何不同? 为什么消费税要这样规定? ... (158)
15. 《条例》第四条规定, 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。在实际执行中应如何理解和掌握这一规定? (160)
16. 为什么消费税对委托加工应税消费品的纳税环节与原产品税不同? (161)
17. 为什么对委托个体工商业户加工的应税消费品不实行代扣代缴办法? (162)
18. 实行从价定率办法计算应纳税额的应税消费品消费税的计税依据与原产品税有何不同? (162)
19. 消费税的计税方式与原特别消费税有何不同? ... (164)
20. 纳税人将委托加工的应税消费品收回后直接对外销售是否征收消费税? 为什么? (165)
21. 为什么对汽油、柴油、啤酒、黄酒实行从量定额征税? (165)
22. 为什么对以外汇结算销售额的要折合成以人民币计算应纳税额? (166)
23. 既然消费税的计税依据是应税消费品的销售额, 为什么要对计税价格偏低的纳税人核定计税价格? (166)
24. 为什么对出口应税消费品实行免税? (167)
25. 如何确定卷烟分类计税标准? (168)
26. 消费税卷烟分类计税标准与原产品税有何不同? (170)
27. 消费税为什么对卷烟按照甲、乙两类标准来划分? (171)

28. 卷烟实行消费税后是否允许扣除过虑嘴、
包装物征税? (171)
29. 雪茄型卷烟应按哪个税目征税? (172)
30. 对小汽车征收的消费税与原来的小轿车特别
消费税有何不同? (173)
31. 消费税纳税义务发生时间与过去产品税
有何不同? (173)
32. 为什么规定对列举的八种应税消费品可以
扣除买价或委托加工已缴税款计征消费税? (174)
33. 为什么对酒不能扣除包装征税? (175)
34. 对企业用 1993 年底以前库存的应税消费品用于
生产的应税消费品是否允许扣除? (176)
35. 消费者个人委托加工的金银首饰为什么
按加工费征税? (176)
36. 卷烟征收消费税后,是否仍按照计税价格征税?
..... (177)
37. 外购已税烟丝生产的卷烟依照哪种适用税率
征税? (177)
38. 卷烟厂将自己加工的烟丝再用于本企业
连续生产卷烟,对烟丝是否征收消费税? (178)
39. 卷烟生产企业联营返利收入是否征收消费税? ... (178)
40. 为什么要对酒开征消费税? (178)
41. 对外购的不同品种的白酒勾兑的白酒如何征税?
..... (179)
42. 对用粮食和薯类、糠麸等多种原料混合生产的
白酒如何征税? (179)
43. 对用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒

如何征收消费税?	(180)
44. 对外购已税酒和酒精生产的酒,如何征收 消费税?	(180)
45. 无醇啤酒、啤乐产品适用哪种税率征收消费税?	(180)
46. 外购已税定额征收的酒类产品装瓶出售 是否征收消费税?	(181)
47. 酒类生产企业将粮食白酒和复制酒、粮食白酒和 薯类白酒组成成套销售,如何征收消费税?	(181)
48. 进口洋酒连续生产酒类产品,如何计算 其扣除额?	(181)
49. 为什么要对汽、柴油征收消费税?	(181)
50. 对农用拖拉机、收割机、手扶拖拉机专用轮胎 是否应征收消费税?	(182)
51. 对轻便摩托车与自行车通用轮胎是否应 征收消费税?	(182)
52. 对废旧轮胎翻新应如何征收消费税?	(182)
53. 为什么对摩托车开征消费税?	(182)
54. 用货车底盘改装的客车是否征收消费税?	(183)
55. 为什么明确厢式货车要征收消费税?	(183)

第四部分 消费税法文件汇编

中华人民共和国消费税暂行条例

1993年12月13日 国发135号..... (184)

中华人民共和国消费税暂行条例实施细则

1993年12月25日 (93)财法字第39号..... (188)

消费税若干具体问题的规定

- 1993年12月28日 国税发[1993]156号 (192)
- 消费税征收范围注释
- 1993年12月27日 国税发[1993]153号 (197)
- 关于消费税会计处理的规定
- 1993年12月30日 (93)财会字第83号 (207)
- 国务院办公厅关于调整轿车价外税费政策的通知
- 1994年1月29日 国办发明电[1994]5号 (209)
- 全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业等税收暂行条例的决定
- (1993年12月29日第八届全国人民代表大会常务
委员会第五次会议通过,同日中华人民共和国主
席令第十八号公布) (210)
- 国家税务总局关于《消费税征收范围注释》的补充通知
- 1994年2月4日 国税发[1994]026号 (211)
- 国务院关于外商投资企业和外国企业适用增值税、
消费税、营业税等税收暂行条例有关问题的通知
- 1994年2月22日 国发[1994]10号 (212)
- 国家税务总局关于流转税新老税制衔接的几个问题的
通知
- 1994年3月5日 国税发[1994]061号 (214)
- 国家税务总局关于《消费税若干具体问题的规定》的
更正通知
- 1994年3月22日 国税函发[1994]084号 (215)
- 财政部、国家税务总局关于对福利企业、学校办企业
征税问题的通知
- 1994年3月29日 (94)财税字第003号 (216)
- 财政部、国家税务总局关于商业库存汽油、柴油征免

消费税问题的通知

1994 年 4 月 12 日 (94)财税字第 016 号 (217)

国家税务总局关于统一代收税款凭证的通知

1994 年 4 月 18 日 国税发[1994]102 号 (218)

国家税务总局关于退还外商投资企业改征增值税、

消费税后多缴税款若干具体问题的通知

1994 年 4 月 21 日 国税发[1994]115 号 (220)

财政部、国家税务总局关于军队、军工系统所属单位

征收流转税、资源税问题的通知

1994 年 4 月 22 日 (94)财税字第 011 号 (225)

国家税务总局关于消费税若干征税问题的通知

1994 年 5 月 26 日 国税发[1994]130 号 (227)

国家税务总局关于痱子粉、爽身粉不征消费税问题的

通知

1994 年 6 月 9 日 国税发[1994]142 号 (228)

国家税务总局关于 CH1010 微型厢式货车等有关征

收消费税问题的批复

1994 年 6 月 9 日 国税函发[1994]303 号 (228)

财政部、国家税务总局关于对香皂暂时给予减征

消费税照顾的通知

1994 年 6 月 20 日 财税字(1994)第 039 号 (229)

财政部、国家税务总局关于甲类卷烟暂时给予减征

消费税照顾的通知

1994 年 6 月 27 日 (94)财税字第 038 号 (229)

国家税务总局关于民政福利企业征收流转税问题的

通知

1994 年 7 月 4 日 国税发[1994]155 号 (230)

国家税务总局关于学校办企业征收流转税问题的通知

1994年7月4日 国税发[1994]156号…… (231)

国家税务总局关于商业库存汽油、柴油征免消费税
问题的批复

1994年8月9日 国税函发[1994]462号…… (233)

财政部、国家税务总局关于金银首饰消费税减按5%
征收的通知

1994年12月16日 (94)财税字第091号…… (234)

财政部、国家税务总局关于调整金银首饰消费税纳税
环节有关问题的通知

1994年12月24日 (94)财税字第095号…… (234)

国家税务总局关于印发《金银首饰消费税征收管理
办法》的通知

1994年12月26日 国税发[1994]267号…… (236)

财政部、国家税务总局关于停止执行增值税、消费税
归还外汇贷款政策的通知

1995年1月3日 (94)财税字第104号…… (242)

财政部关于调整金银首饰消费税纳税环节后有关会计
处理规定的通知

1995年2月10日 财会字[1995]9号…… (244)

中国人民银行、国家税务总局关于执行金银饰品
购销存月报表制度的通知

1994年2月9日 银发[1995]28号…… (245)

国家税务总局关于金银首饰消费税若干征收管理
问题的通知

1995年4月6日 国税发[1995]063号…… (250)

第一部分 消费税概述

第一章 消费税的一般概念和特点

第一节 直接税与间接税的概念和特征

税收通常可以划分为直接税和间接税两大类。对收入和财产征收的税称之为直接税,如所得税、遗产税、财产税等等;对商品和劳务征收的税称之为间接税,如增值税、货物税、进口税等等。直接税和间接税是以税收能否转嫁为标志来划分的。如果纳税人不能将政府对其征收的税收转嫁出去,那么,这种税就是直接税,也就是由纳税人自己负担的税。如果纳税人能够将政府对其征收的税收通过一定的方式转嫁出去,那么,这种税就是间接税,也就是不由纳税人自己负担的税。

直接税的基本特征是:

——直接税是向最终的税收负担者征收,也就是说税收的交纳者和税收的负担者是一致的。

——直接税的征税对象具有特定性,它一般要考虑不同纳税人的特定的具体情况,如纳税人的收入来源构成、成本支出等情况。

——直接税是根据纳税人的负担能力来确定不同的税收

负担。例如个人所得税,如果一个人收入较高,家庭负担的开支较少,那么,他就要交纳较多的税;反之,如果一个人收入较低、家庭负担的开支较多,就可以交纳较少的税。所以通常讲,直接税是以纳税人的负担能力为基础的税收,它具有调节收入水平和对社会收入进行再分配的职能作用。

——直接税的税率可以采取累进制。

间接税的基本特征是:

——间接税的税收负担是可以转嫁的,也就是说税收的交纳者和税收的负担者不是一致的。正因为如此,间接税实际上是向最终消费者征收的。

——间接税的征税对象是商品生产和交易的整个经济活动,它的征收不受生产者的生产经营状况和盈利水平好坏的影响,也不受消费者的贫富程度和承受能力的限制,因此征收对象具有广泛性。

——由于间接税的征税对象是商品和劳务,而不是个人的收入,所以,很少用它来调节社会收入。

——由于间接税的征税对象是商品和劳务,因此,在设计税率时很难采取累进制,一般都采取比例税率。

——由于间接税是在商品的生产、销售和进口环节实行从价定率或从量定额征收,只要一发生商品销售或进口,不论其是否盈利,也不论其是否已经消费,都要征税。因此,间接税具有收入及时、稳定、征管简便易行的特点。

间接税按照课税对象可划分为全体税和选择税两类。全体税是对全部商品和劳务征收的税,如增值税、营业税等。选择税是对部分商品和劳务征收的税,如货物税、消费税等。间接税按照征税环节可划分为单一环节税和多环节税。商品的生产和流通往往要经过原材料的生产、产品的加工制造、进口

环节、批发环节、零售环节等诸多环节,只对其中一个环节征税就是单一环节税,对两个以上环节征税就是多环节税。产品税、关税属于单一环节税,增值税,工商税、营业税属于多环节税。

第二节 消费税的一般概念和特点

消费税是对特定的消费品和消费行为在特定的环节征收的一种间接税。

消费税具有以下几个特点:

第一,征收范围具有选择性,也就是说,它只是选择一部分消费品和消费行为征收,而不是对所有的消费品和消费行为都征收消费税。

第二,征收环节具有单一性,也就是说,它只是在消费品生产、流通或消费的某一环节一次征收,而不是在消费品生产、流通和消费的每个环节实行多环节多次征。

第三,征收方法具有灵活性,也就是说,它可以根据每一课税对象的不同特点,选择不同的征收方法。既可以采取对消费品制定单位税额依消费品的数量实行从量定额的征收方法;也可以采取对消费品或消费行为制定比例税率依消费品或消费行为的价格实行从价定率的征收方法。

第四,税率税额具有差别性,消费税可以根据消费品的不同种类、档次(豪华程度、结构性能)、或者消费品中某一物质成份的含量,以及消费品的市场供求状况、价格水平、国家的产业政策和消费政策等情况,对消费品制定高低不同的税率、税额。

第五,税负具有转嫁性,也就是说,消费税无论是在哪个

环节征收,也无论是实行价内征收,还是价外征收,消费品中所含的消费税最终都要转嫁到消费者身上,由消费者负担。

从消费税的上述特点可以看出,消费税属于间接税的范畴。从课税对象上看,它属于选择税;从征税环节上看,它属于单一环节税。

第二章 国际上实行消费税的基本情况

消费税是世界各国普遍采用的一个税种。世界各国消费税的名称及征收形式不尽一致,除了叫消费税以外,有些国家叫货物税,有些国家叫奢侈品税,不少国家按课税对象确定税种名称,如烟税、酒税、矿物油税、骨牌税、电话税等等。还有一些国家对有些消费品实行财政专卖,征收专卖税。据不完全统计,全世界已有120多个国家都实行了消费税。尤其是在一些发展中国家,消费税在国家财政收入中占有相当重要的地位。即使是在一些发达国家消费税也是一个重要的税种。消费税不仅是国家组织财政收入的重要手段,消费税还具有独特的调节功能,政府通过课征范围的选择,差别税率的制定、征税环节的确定来实现政府的意志,以满足政治、道德、经济等一些非财政方面的要求。消费税在体现国家的奖限政策、引导消费方向、调节市场供求、缓解社会成员之间分配不均等方面发挥着越来越重要的作用。下面仅就世界各国在消费税课征范围的选择、消费税税率的制定、征收环节和计税方法的确定等方面作些简要的介绍: