

2004 中国税收指南

胡先明 编著

消费税实务

消费税是指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应税消费品的销售额或销售数量征收的一种间接税

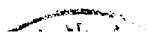


中国财政经济出版社

中国税收指南（2004 版）

消 费 税 实 务

胡先明 编著



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

消费税实务/胡先明编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2004.11

(中国税收指南: 2004 版)

ISBN 7-5005-7655-2

I. 消… II. 胡… III. 消费税—中国—指南
IV. F812.424-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 111193 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京牛山世兴印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 32 开 3. 625 印张 54 000 字

2004 年 12 月第 1 版 2004 年 12 月北京第 1 次印刷

印数: 1—1500 册 定价: 8.00 元

ISBN 7-5005-7655-2/F·6709

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

2004 中国税收指南

· 顾 问

李永贵 中国注册税务师协会会长、国家税务总局原总经济师

· 主 编

刘 佐 国家税务总局税收科学研究所所长、研究员

· 副主编

靳东升 国家税务总局税收科学研究所副所长、副研究员

张培森 国家税务总局税收科学研究所政策理论研究室主任、研究员

· 本分册作者

胡先明 国家税务总局流转税管理司处长

前 言

为了宣传我国的税法，帮助广大公民和纳税人充分了解我国现行税法和税收征收管理制度，国家税务总局税收科学研究所组织税务专家编写了这套“中国税收指南”丛书。这是一套全面介绍我国现行税收制度下，各个税种具体业务操作的丛书。丛书自 1998 年首次出版后，受到广大读者的欢迎。为便于读者及时了解我国税收制度的最新变化，我们根据我国现行的税收法规和税收政策，对 2000 版做了修订，起名为“中国税收指南（2004 版）”。本次修订只限于增值税、消费税、营业税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、税收征收管理七个分册。

这套丛书由中国注册税务师协会会长、国家税务总局原总经济师李永贵担任顾问，刘佐担任主编，靳东升、张培森担任副主编。编委会由顾问、主编、副主编和丛书各分册作者组成。陈明、方洁、姚欣参加

了编辑工作。

由于我们的水平和某些客观条件所限，书中难免存在一些不妥之处，敬请读者批评指正。

国家税务总局税收科学研究所

2004 年 10 月

目 录

第一章 消费税概述.....	(1)
一、消费税的概念.....	(1)
二、消费税的特点.....	(3)
(一) 征收范围的选择性	(3)
(二) 征收环节的单一性	(3)
(三) 征收方法的灵活性	(4)
(四) 税收调节的特殊性	(4)
(五) 税收负担的转嫁性	(5)
三、消费税的作用.....	(5)
四、消费税的基本特征.....	(6)
第二章 消费税征收范围.....	(8)
一、国际上消费税征税范围简介.....	(8)
二、消费税征税范围的确定原则.....	(10)
三、消费税税目的设置和调整.....	(13)
四、征税范围的具体规定.....	(14)
第三章 消费税纳税人和扣缴义务人.....	(17)

一、纳税人·····	(18)
(一) 一般规定·····	(18)
(二) 特殊规定·····	(18)
(三) 消费税纳税人解析·····	(18)
(四) 消费税纳税人的判别和认定举例·····	(20)
二、扣缴义务人·····	(22)
第四章 消费税税率·····	(23)
一、税率形式·····	(23)
二、税率设计的原则·····	(24)
三、现行的消费税税率·····	(26)
四、消费税税率的特殊规定·····	(29)
(一) 兼营不同应税消费品适用税率的确定 ·····	(29)
(二) 酒类产品适用税率的确定·····	(30)
(三) 卷烟产品适用税率的确定·····	(30)
五、消费税税率的调整·····	(33)
第五章 消费税的计税依据·····	(35)
一、计税依据的基本规定·····	(35)
(一) 销售行为的确定·····	(36)
(二) 从价定率计征办法的计税依据·····	(37)
(三) 从量定额计征办法的计税依据·····	(42)
(四) 复合计征办法的计税依据·····	(42)

(五) 应税消费品的核定计税价格 (43)

二、确定计税依据的案例分析 (43)

(一) 销售自产应税消费品计税依据的确定
..... (43)

(二) 带包装销售应税消费品计税依据的确定
..... (46)

(三) 门市部销售应税消费品计税依据的确定
..... (48)

(四) 关联销售应税消费品计税依据的确定
..... (49)

(五) 以物易物、投资、抵债等应税消费品
计税依据的确定 (57)

(六) 兼营不同税率应税消费品计税依据的
确定 (58)

(七) 准予扣税的应税消费品计税依据的确定
..... (60)

(八) 销售外购应税消费品计税依据的确定
..... (62)

(九) 销售价格明显偏低的应税消费品计税
依据的确定 (67)

(十) 自产自用应税消费品计税依据的确定
..... (71)

(十一) 用外汇结算的应税消费品计税依据

的确定	(72)
(十二) 销售退回的应税消费品计税依据的 确定	(73)
第六章 消费税税收优惠	(77)
一、生产销售应税消费品消费税的减征、 免征和抵扣	(77)
二、出口应税消费品的免税、退税	(78)
第七章 消费税纳税环节	(82)
一、生产应税消费品的纳税环节	(82)
二、自产自用应税消费品的纳税环节	(82)
三、委托加工应税消费品的纳税环节	(83)
四、进口应税消费品的纳税环节	(83)
第八章 消费税应纳税额的计算	(84)
一、实行从价定率计税办法应纳税额的 计算	(84)
二、实行从量定额计税办法应纳税额的 计算	(85)
三、实行复合计税办法应纳税额的计算	(85)
四、计算应纳税额举例	(86)
五、消费税减、免、退税的计算	(90)
(一) 生产销售应税消费品减税、免税的计	

算方法	(90)
(二) 出口退、免消费税的计算方法	(91)
(三) 消费税减、免、退税案例分析	(93)
第九章 消费税的征收管理	(100)
一、消费税的纳税义务时间	(100)
二、消费税的纳(退)税地点	(101)
三、消费税的纳税期限	(102)
四、报缴税款的方法	(103)

第一章 消费税概述

一、消费税的概念

消费税是指在特定环节对特定的消费品和消费行为征收的间接税。我国的消费税是指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应税消费品的销售额或销售数量征收的一种间接税。

消费税是世界各国广泛实行的税种，其名称及征收形式不尽一致，除了叫消费税外，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。还有一些国家对某些消费品实行财政专卖，征收专卖税。根据荷兰克劳森教授收集的 129 个国家的资料显示，没有开征消费税的只有不到 10 个国家。消费税在开征国的税收收入总额中占有相当大的比重。特别是发展中国家，大多以商品课税为主，而消

费税又是商品课税类中的一个主要税种，地位尤其重要。19 世纪以来，由于以所得税为主体的直接税制的发展，消费税占税收收入的比重有所下降。但因其具有独特的调节作用，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。消费税还在体现国家的奖限政策、引导消费方向、调节市场供求、缩小社会成员的分配差距等方面发挥着越来越重要的作用，因此，消费税仍然受到各国的普遍重视。目前美国、英国、日本、法国等主要发达国家均对特定的消费品或消费行为征收消费税。

我国的消费税是 1994 年税制改革中新设置的税种，是从原产品税脱胎出来的。在税制结构体系中，是增值税的配套税种。1993 年 12 月，国务院颁布《中华人民共和国消费税暂行条例》（以下简称消费税条例），于 1994 年 1 月 1 日起施行。

我国解放初期征收的货物税，上世纪 50 年代征收的商品流通税和从 1958 年 9 月开始至 1973 年征收的工商统一税，以及 1973 年至 1983 年征收的工商税中相当于货物税的部分，1983 年至 1994 年前征收的产品税、增值税，实质上具有或部分具有消费税性质，只不过我国一直未命名消费税，或者没有单独成

为一个税种而已。

二、消费税的特点

消费税是我国现行税制中的主要税种之一。与其他税种相比，具有以下几个特点：

（一）征收范围的选择性

消费税只是选择一部分消费品和消费行为征收。尽管各国的征税范围有宽有窄，但都是在人们普遍消费的大量消费品或者消费行为中，有选择地确定若干个征税项目，在税法中列举征税。我国消费税目前只选择了部分消费品征税，主要包括特殊消费品、奢侈品、高能耗消费品、不可再生资源消费品和税基宽广、消费普遍、不影响人民群众生活水平但又具有一定财政意义的普遍消费品。共计 11 大类，分为 11 个税目，而对消费行为暂没有列入征税项目。

（二）征收环节的单一性

消费品从生产（或者进口）、流通直至消费，历经多个环节，消费税只在诸多环节中选择其中一个环节征税，即所谓一次课征制。

(三) 征收方法的灵活性

消费税是对特定的消费品征收，为了适应不同应税消费品的情况，消费税在征税方法上不力求一致，有些消费品采取从价定率的方式征收，有些消费品则采取从量定额方式征收，还有些消费品采取从价定率和从量定额相结合的复合方式征收。

(四) 税收调节的特殊性

消费税属于国家运用税收杠杆对某些消费品或者消费行为进行特殊调节的税种。这一特殊性表现在两个方面：一是不同的征税项目税负差异较大，根据消费品的不同种类、档次或者消费品中某一成份的含量，以及市场供求状况、消费价格水平、国家的产业和消费政策等情况，对消费品制定高低不同的税率、税额，对其中需要限制或控制消费的消费品种规定较高的税率、税额，体现特殊调节目的；二是消费税往往同有关税种配合实行双重调节或加重调节，通常采取消费税与增值税双重调节的办法，对某些需要特殊调节的消费品在征收增值税的同时，再征一道消费税，形成一种特殊的双层次调节的税收调控体系。

（五）税收负担的转嫁性

消费税无论采取价内税形式还是价外税形式，也无论在哪个环节征收，消费品中所含的消费税税款最终都要转嫁到消费者身上，由消费者负担。消费税这一特性，较其他商品课税形式更为明显。

三、消费税的作用

1. 财政收入的作用。消费税收入占中央财政收入的较大比例，而且该税是以消费品的销售额（或组成计税价格）、销售数量为计税依据，税额会随着销售额、销售量的增加而增长，同时只要消费品实现销售，也就产生缴纳该税的义务。因此，该税对确保财政收入的取得，平衡国家预算，起着重要的作用。

2. 调节消费结构，引导消费方向的作用。消费税作为特殊调节的税种，与增值税配合对特定的产品实行交叉征收，双层调节。消费税主要集中体现国家的产业政策和消费政策。征收消费税能抑制超前消费需求，引导消费方向，从而引导整个社会的消费结构趋向合理，进而影响生产发展方向，促进国民经济的良性循环和发展。

3. 公平税负，促进产业结构合理化的作用。我国的增值税作为流转税的主体税种，是按照普遍征收和中性原则设置的，税率档次少。全面实行规范化的增值税以后，必然有一部分高税率的产品税负下降，客观上要求相应地开征消费税予以特殊调节，以平衡产业部门之间、产品之间的税收负担，体现国家的产业政策，促进公平竞争和产业结构的合理化。

四、消费税的基本特征

从国际上征收消费税的实践来看，消费税的基本特征可以归纳为以下几点：

1. 从征收范围上看，消费税的课税品目是有选择的。发展中国家选择征税范围要宽一些，发达国家选择征税范围则窄一些。在征税的形式上，既可以单独定税目税率征收，也可以在普遍征收增值税的基础上，加征一道消费税。这样税收调节的目标明确，对课征消费税的消费品，可以达到限制消费、缓解供求矛盾、压缩生产之目的。相反，对不征收消费税的消费品，则可以达到保护消费、刺激生产的目的。特别是对烟、酒等消费品课以高税率的消费税，更可以配合国家的社会政策，实现寓禁于征。