**3.1 应纳税额的计算**

消费税实行从价定率、从量定额，或者从价定率和从量定额复合计税（以下简称复合计税）的办法计算应纳税额。应纳税额计算公式：

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第五条第一款）

# 一、计算公式

## （一）实行从价定率办法计算的

应纳税额=销售额×比例税率

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第五条第二款）

## （二）实行从量定额办法计算的

应纳税额=销售数量×定额税率

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第五条第三款）

## （三）实行复合计税办法计算的

应纳税额=销售额×比例税率＋销售数量×定额税率

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第五条第四款）

# 二、销售数量

[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第五条第一款所称销售数量，是指应税消费品的数量。具体为：

（一）销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第九条第一款）

（二）自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第九条第二款）

（三）委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第九条第三款）

（四）进口应税消费品的，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第九条第四款）

# 三、销售额的范围

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。

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第六条）

## （一）销售额

[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第六条所称销售额，不包括应向购货方收取的增值税税款。如果纳税人应税消费品的销售额中未扣除增值税税款或者因不得开具增值税专用发票而发生价款和增值税税款合并收取的，在计算消费税时，应当换算为不含增值税税款的销售额。其换算公式为：

应税消费品的销售额＝含增值税的销售额÷（1＋增值税税率或者征收率）

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十二条）

### 1、通过非独立核算的门市销售

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，应当按照门市部对外销售额或者销售数量征收消费税。

（[国税发[1993]156号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5530.html)第三条第五款）

### 2、用于交换、投资、抵债等

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**作为计税依据计算消费税。

（[国税发[1993]156号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5530.html)第三条第六款）

### 3、关于组成套装销售的计税依据

纳税人将自产的应税消费品与外购或自产的非应税消费品组成套装销售的，以套装产品的销售额（不含增值税）为计税依据。

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第五条）

## （二）价外费用

[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第六条所称价外费用，是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。但下列项目不包括在内：

### 1、同时符合以下条件的代垫运输费用：

（1）承运部门的运输费用发票开具给购买方的；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十四条第一款第一项）

（2）纳税人将该项发票转交给购买方的。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十四条第一款第二项）

### **2、同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费：**

（1）由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十四条第二款第一项）

（2）收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十四条第二款第二项）

（3）所收款项全额上缴财政。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十四条第二款第三项）

### 3、白酒的“品牌使用费”征税问题

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，属于应税白酒销售价款的组成部分，因此，不论企业采取何种方式或以何种名义收取价款，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。

（[国税发〔2002〕109号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4026.html)第三条）

### 4、包装物押金

应税消费品连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价以及在会计上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税。如果包装物不作价随同产品销售，而是收取押金，此项押金则不应并入应税消费品的销售额中征税。但对因逾期未收回的包装物不再退还的或者已收取的时间超过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缴纳消费税。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十三条第一款）

对既作价随同应税消费品销售，又另外收取押金的包装物的押金，凡纳税人在规定的期限内没有退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率缴纳消费税。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十三条第二款）

#### 附注：酒类产品包装物押金征税问题

为了确保国家的财政收入，堵塞税收漏洞，经研究决定：从1995年6月1日起，对酒类产品生产企业销售酒类产品而收取的包装物押金，无论押金是否返还与会计上如何核算，均需并入酒类产品销售额中，依酒类产品的适用税率征收消费税。

（[财税字[1995]53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5266.html)）

问：为了堵塞税收漏洞，财政部、国家税务总局下发了《[关于酒类产品包装物押金征税问题的通知](http://www.shui5.cn/article/38/23051.html)》（[财税字[1995]53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5266.html)），法规从1995年6月1日起，对酒类产品生产企业销售酒类产品而收取的包装物押金，无论押金是否返还和在会计上如何核算，均需并入酒类产品销售额中，依据酒类产品的适用税率计征消费税。这一法规是否包括啤酒和黄酒产品？

答：根据《中华人民共和国消费税暂行[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》的法规，对啤酒和黄酒实行从量定额的办法征收消费税，即按照应税数量和单位税额计算应纳税额。按照这一办法征税的消费品的计税依据为应税消费品的数量，而非应税消费品的销售额，征税的多少与应税消费品的数量成正比，而与应税消费品的销售金额无直接关系。因此，对酒类包装物押金征税的法规只适用于实行从价定率办法征收消费税的粮食白酒、薯类白酒和其他酒，而不适用于实行从量定额办法征收消费税的啤酒和黄酒产品。

（[国税函发[1997]306号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4997.html)第二问）

## 附注（一）：外币的折算

纳税人销售的应税消费品，以人民币计算销售额。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第五条第五款）

纳税人销售的应税消费品，以人民币以外的货币结算销售额的，其销售额的人民币折合率可以选择销售额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应在事先确定采用何种折合率，确定后1年内不得变更。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十一条）

## 附注（二）：组成计税价格的问题

### 1.自产自用的

纳税人自产自用的应税消费品，按照纳税人生产的同类消费品的销售价格计算纳税；没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第七条第一款）

#### （1）实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格=（成本+利润）÷（1-比例税率）

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第七条第二款）

#### （2）实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格=（成本+利润+自产自用数量×定额税率）÷（1-比例税率）

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第七条第三款）

#### 附注（1）：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第七条第一款所称纳税人自产自用的应税消费品

指依照条例第四条第一款规定于移送使用时纳税的应税消费品。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十五条第一款）

#### 附注（2）：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第七条第一款、第八条第一款所称同类消费品的销售价格

指纳税人或者代收代缴义务人当月销售的同类消费品的销售价格，如果当月同类消费品各期销售价格高低不同，应按销售数量加权平均计算。但销售的应税消费品有下列情况之一的，不得列入加权平均计算：

①销售价格明显偏低并无正当理由的；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十五条第二款第一项）

②无销售价格的。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十五条第二款第二项）

如果当月无销售或者当月未完结，应按照同类消费品上月或者最近月份的销售价格计算纳税。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十五条第三款）

#### 附注（3）：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第七条所称成本

指应税消费品的产品生产成本。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十六条）

#### 附注（4）：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第七条所称利润

指根据应税消费品的全国平均成本利润率计算的利润。应税消费品全国平均成本利润率由国家税务总局确定。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十七条）

根据《[中华人民共和国消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十七条的规定，应税消费品全国平均成本利润率规定如下：

甲类卷烟10%；

乙类卷烟5%；

雪茄烟5%；

烟丝5%；

粮食白酒10%；

*薯类白酒5%*；

其他酒5%；

*酒精5%*；

化妆品5%；

*护肤护发品5%*；

鞭炮、焰火5%；

贵重首饰及珠宝玉石6%；

*汽车轮胎5%*；

摩托车6%；

*小轿车8%；*

*越野车6%；*

*小客车5%.*

（[国税发[1993]156号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5530.html)第三条第二款）

关于新增和调整税目的全国平均成本利润率

新增和调整税目全国平均成本利润率暂定如下：

高尔夫球及球具为10%；

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第一款）

高档手表为20%；

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第二款）

游艇为10%；

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第三款）

木制一次性筷子为5%；

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第四款）

实木地板为5%；

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第五款）

乘用车为8%；

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第六款）

中轻型商用客车为5%。

（[财税[2006]33号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3064.html)第八条第七款）

### 2.受托加工

委托加工的应税消费品，按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税；没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第八条第一款）

#### **（1）实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格计算公式**：

组成计税价格=（材料成本+加工费） ÷（l-比例税率）

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第八条第二款）

对消费者个人委托加工的金银首饰及珠宝玉石，可暂按加工费征收消费税。

（[国税发[1994]130号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5439.html)第一条第二款）

#### （2）实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

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

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第八条第三款）

#### 附注（1）：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第八条所称材料成本

指委托方所提供加工材料的实际成本。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十八条第一款）

委托加工应税消费品的纳税人，必须在委托加工合同上如实注明（或者以其他方式提供）材料成本，凡未提供材料成本的，受托方主管税务机关有权核定其材料成本。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十八条第二款）

#### 附注（2）：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第八条所称加工费

指受托方加工应税消费品向委托方所收取的全部费用（包括代垫辅助材料的实际成本）。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第十九条）

### 3.进口

进口的应税消费品，按照组成计税价格计算纳税。

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第九条第一款）

#### （1）实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格=（关税完税价格+关税） ÷（1-消费税比例税率）

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第九条第二款）

#### （2）实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格=（关税完税价格+关税+进口数量×消费税定额税率） ÷（1-消费税比例税率）

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第九条第三款）

#### 附注：[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第九条所称关税完税价格

指海关核定的关税计税价格。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第二十条）

## 附注（三）：税务核价

纳税人应税消费品的计税价格明显偏低并无正当理由的，由主管税务机关核定其计税价格。

（《[消费税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)》第十条）

[条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2337.html)第十条所称应税消费品的计税价格的核定权限规定如下：

1.卷烟、白酒和小汽车的计税价格由国家税务总局核定，送财政部备案；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第二十一条第一款）

2.其他应税消费品的计税价格由省、自治区和直辖市国家税务局核定；

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第二十一条第二款）

3.进口的应税消费品的计税价格由海关核定。

（《[消费税暂行条例实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2301.html)》第二十一条第三款）