电子烟税收征管思考及建议

刘杰村 | 王少康

摘　要：2021年3月22日，工业和信息化部、国家烟草专卖局研究起草的《关于修改＜中华人民共和国烟草专卖法实施条例＞的决定（征求意见稿）》向社会公开征求意见，拟将电子烟参照卷烟有关规定进行管理。本文对比了国内卷烟和电子烟税收征管现状，梳理了世界上部分国家和地区开征电子烟税的实践，并在吸收借鉴国际经验的基础上，提出应在统筹考虑电子烟的属性、作用及产业现状的基础上，改革完善我国电子烟税收征管。

关键词：电子烟；属性；国际经验；税收征管

近年来，国内电子烟产业发展迅猛，电子烟民的数量持续增长，市场消费规模不断扩大。但电子烟尚处于监管灰色地带，仅按普通消费品征税，一定程度损害了国家利益，因此改革电子烟税收征管势在必行。借鉴世界其他国家电子烟税开征的成功实践，更加明确我国电子烟税收征管需要立足本国实际，审慎平衡各方面利益，统筹保护人民健康与促进产业发展。

我国电子烟税收征管现状

基于现行税制，属于烟草行业特有的税种包括消费税和烟叶税。传统卷烟消费税实行生产环节（出厂时）和商业环节（批发时）双重征税，按从量和从价双重征税。

电子烟是一种特殊的烟草产品，与传统的烟草产品存在很大的差异性。根据相关的税收法律、法规规定，目前电子烟仅按普通消费品征税，没有涉及占传统烟草行业税费大头的消费税，税负远低于传统烟草产品。

国际电子烟征税政策借鉴

国际上，随着电子烟的发展，各国看待电子烟的立场（药品、烟草产品还是电子产品）不同，导致对电子烟征税态度不同，对电子烟税种、税率、征税环节等税收政策也不尽相同。

在英国，根据电子烟功效进行分类管制。经标准审批程序认定为能降低吸烟危害并有助于戒烟的含尼古丁产品，以及符合药品或医疗器械定义的产品可认定为医药产品，征收5%的增值税。未经审批认证的划归为一般消费品，须缴纳20%的增值税。

欧盟没有在成员国内部建立起协调统一的电子烟税。其中芬兰、葡萄牙每毫升电子烟油征收0.3欧元消费税，爱沙尼亚、瑞典、希腊等国每毫升电子烟油征收0.1—0.2欧元消费税，意大利额外对每毫升不含尼古丁烟油征收0.04欧元消费税，拉脱维亚对每毫克尼古丁额外征收0.05欧元，波兰从2020年7月1号起对每毫升烟油征收0.5兹罗提。

美国的州、县和市税务机关均有权对电子烟征税，征税方法因州而异。美国明尼苏达州、加利福尼亚州、哥伦比亚特区、宾夕法尼亚州、美属维尔京群岛采用从价消费税，其中明尼苏达州按95%的批发价格征税，宾夕法尼亚州按40%的进货价格征税。新泽西州、西弗吉尼亚州、特拉华州、堪萨斯州、路易斯安那州、北卡莱罗纳州按从量消费税征税，每毫升烟油征收0.05—0.1美元消费税。

印度尼西亚税务机关对用于电子烟的烟用香精征收57%的消费税。韩国则综合了几种从量消费税，对每毫升尼古丁烟油征税共计1799韩元，并对每20颗烟弹征收废弃物税24.4韩元。肯尼亚的征税力度很大，规定每支电子烟征税3000肯尼亚先令，电子烟每使用1颗烟弹征税2500肯尼亚先令。巴林按税前价格对电子烟征收100%的从价消费税或按零售价格征

中国财政杂志社

收50%的从价消费税。克罗地亚、波兰和哈萨克斯坦都实行零税率，但税务机关规定要销售电子烟产品的纳税人必须提交定期的消费税报告，这一要求有力保障了未来征税及其执行机制能够落实到位，而且税务机关还能监督电子烟市场规模、定价与数量趋势方面的进展情况。

电子烟税收征管应考虑的问题

电子烟的出现和发展，是当今社会消费习惯的变化。在尊重消费者自由选择的前提下，合理地认知电子烟产品，平衡传统烟草与电子烟之间的税负差异，保证国家财政收入，对电子烟征税势在必行。不同于传统烟草，电子烟税收征管应充分考虑以下因素：

一是电子烟的属性。电子烟是电子产品还是烟草产品，这是对电子烟征税的前提。电子烟作为新生事物，其自身的特性无论是产品构造、雾化原理、使用方法，都与传统烟草完全不同。

二是电子烟的作用。电子烟是戒烟产品还是烟草替代品，影响对电子烟征税的方向。对电子烟征税需要确保税收收入与潜在的健康收益的平衡。世界卫生组织《2019年全球烟草流行报告》提出“虽然电子烟触发的具体风险尚未有结论性评估，但电子烟无疑是有害的，因此应当加以监管”。而英国、法国等部分国家认可电子烟作为戒烟的替代手段，将其纳入药品管理。因此，要在征税、控烟等多重政策目标之间找到平衡点。譬如若科学研究证实电子烟相比传统烟草产品更有益健康，那么对电子烟产品征收高于某个临界值的税收，可能会促使部分烟民回归（或转向）传统烟草产品，这不仅抑制电子烟作为新兴产业的兴起，更影响控烟成果，最终与立法者本意背道而驰。

国别	电子烟归类	政策概述
美国	烟草制品	美国食品药品监督管理局（FDA）将电子烟视为烟草制品进行管制。按照《家庭吸烟预防和烟草控制法》，烟草制品是指由烟草制品制造或从中提取的且不能是药品或医疗器械的产品。法案授予FDA可以监管其认为属于本法定义的其他烟草制品。
英国	医药产品 一般消费品	根据电子烟功效进行分类管制，经标准审批程序认定，能降低吸烟危害并有助于戒烟的含尼古丁产品，以及符合药品或医疗器械定义的产品可认定为医药产品。 未经认证的被归为一般消费品。
欧盟国家	一般消费品 医药产品 烟草制品	“欧盟”作为一个区域组织，对电子烟的监管未建立完全统一的立场，各成员国态度差异明显。意大利、荷兰、波兰等倾向按一般消费品管理，法国、比利时、匈牙利等倾向按医药产品管理，立陶宛、马耳他等将电子烟普遍视为烟草制品管制。
日本	医药产品	日本卫生部认为电子烟大多含有尼古丁，因此应与其他含尼古丁的产品采取类似的监管措施，应视为药品，参照《药事法》进行监管。

各国对电子烟的界定比较复杂，电子烟管制策略也非单一明确。一些国家根据烟油中是否含有尼古丁或烟草提取物、尼古丁含量及浓度等对电子烟进行分类，将不同的管制措施应用于不同的电子烟类别。各国分类管制标准差异较大，实施方式较为复杂，其管制策略仅代表其“整体倾向”，落脚点主要集中在烟草制品、医药产品、一般消费品三种属性。

三是电子烟产业的发展。无论是在生产环节还是消费环节征税，是对电子装置还是电子烟油征税，都要从产业链的角度权衡维护国家利益和保护产业长远发展。与传统烟草不同，我国电子烟产业在世界电子烟产业链中居于上游和优势地位，全球95%以上的电子烟产品及其零配件出自中国，电子烟产业已经形成了“中国制造、世界消费”的产业格局。国内电子烟产业创新能力强，创造了大量就业和经济效益。为保护地方经济社会发展及就业稳定，要充分考虑征税对电子烟产业的影响，既不能跨步过大，又要避免监管缺位。

四是做好电子烟征税政策储备。在课税对象方面，考虑到电子烟产品的形式多样和迭代迅速，应不仅仅拘泥于是否含有尼古丁或其他烟草成分，需要“广泛”界定电子烟产品。课税对象应是一个“完整的电子烟设备”，包括电子烟装置和电子烟油。其中电子烟油包括烟草浸提液和烟用香精。在税种选择方面，对电子烟比照传统烟草进行征税是国际上目前的通用做法。建议除基本税费外，将电子烟作为“其他烟草”税的延伸——“新型烟草产品”统一征收消费税。在税率设置方面，由于电子产品存在巨大差异，烟油的浓度水平各异，所以往往难以确定多少容量的电子烟油等于一包卷烟。建议采用统一的从价、从量混合方式从高征收电子烟消费税。在征税环节方面，考虑到电子烟行业的特性，方便统一征税，避免逃税，建议在生产环节和零售环节双重征税。

（作者单位：中国烟草实业发展中心　中国财政科学研究院）

责任编辑　张蕊

中国财政杂志社