



2004年注册会计师全国统一考试指定用书配套辅导

——轻松过关 3

2004 CPA

年注册会计师考试
答疑精华及历年试题答案详解

税法

北京注册会计师考试辅导教研组 组织编写
北大东奥 总策划



北京大学出版社
Peking University Press

2004 年注册会计师全国统一考试指定用书配套辅导

2004 年注册会计师考试 答疑精华及历年试题答案详解

税 法

组 编 北京注册会计师考试辅导教研组
总策划 北大东奥

北京大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

2004 年注册会计师考试答疑精华及历年试题答案详解·税法/北京
注册会计师考试辅导教研组组编. - 北京: 北京大学出版社,
2004. 4

(轻松过关系列之三)

ISBN 7-301-07030-6

I . 2… II . 北… III . 税法 - 中国 - 会计师 - 资格考试 - 自学
参考资料 IV . F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 013999 号

书 名: 2004 年注册会计师考试答疑精华及历年试题答案详解·税法

著作责任者: 北京注册会计师考试辅导教研组 组编

责任编辑: 靳兴涛 梁鸿飞

标准书号: ISBN 7-301-07030-6/F·0811

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区中关村北京大学校内 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn>

电子信箱: em@pup.pku.edu.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926

北大东奥邮购部 62759048 62757389 62759700 (传真)

印 刷 者: 北京威远印刷厂

经 销 者: 新华书店

850 毫米 × 1168 毫米 32 开本 6.5 印张 85 千字

2004 年 4 月第 1 版 2004 年 4 月第 1 次印刷

定 价: 12.00 元

未经许可, 不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有, 翻版必究

前 言

由北大东奥策划并组织编写的“轻松过关”系列丛书已连续出版六年，承蒙广大考生的关心与厚爱，“轻松过关”已经成为大多数 CPA 考生漫漫征途中的首选，对此我们深感荣幸，同时也深知责任重大。我们惟有精益求精、不断创新，才能不负各位考生的信任与支持。

本书作为 2004 年“轻松过关”系列丛书的“新增内容”，包括两个部分：

一、热点、难点问题答疑。各科作者结合自己多年的教学辅导经验，针对考生在课后经常提出的热点、难点问题，根据 2004 年考试大纲和指定教材的考试要求，选择了若干疑难问题，提前给您一个深入浅出的解释，免除了考生苦思冥想、不得其解的烦恼。

二、历年试题答案详解。最近几年的试题对考生而言是最好的复习资料，仔细研究试题，考生不仅可以掌握大量的知识点，而且可以准确把握 CPA 考试的难易程度、出题技巧和命题方法。通过分析出题老师将指定教材中的知识点转化为试题的“转化程序”，有效地指导自己的应试复习。因此，对于最近几年的试题，考生应做到烂熟于胸、举一反三。但是，由于近年来指定教材进行了多次调整和更新，考生面临的挑战在于，如何从茫茫题海中筛选出对 2004 年考试有参考价值的试题。为此，本着对考生高度负责的精神，本书对 1998 - 2003 年最近 6 年的试题进行逐一扫描：（1）与 2004 年指定教材一致的考点，我们给出了标准答案和详尽的解析，考生对这类试题应予以重点关注；（2）与 2004 年指

定教材不一致的考点，我们给出了“当年的标准答案”，同时在解析中说明根据2004年指定教材应如何处理，考生对这类试题适当参考即可，切不可死缠烂打；（3）2004年指定教材已经删掉的考点，为了保持试题的完整性，我们仅给出了“当年的标准答案”，考生对这类试题应跳过不看。

参加CPA考试是一个自我挑战的过程，其中的艰辛、烦恼和压力，只有考生自己才能真切地体会到，希望大家树立信心，通过自己的执着努力，在自己的人生搏击中轻松过关！

本书编写组

2004年4月20日

目 录

第一部分 答疑精华

答疑精华	1
------------	---

第二部分 历年试题答案详解 (1998 年 - 2003 年)

1998 年度注册会计师全国统一考试	
《税法》试题、参考答案及解析	37
1999 年度注册会计师全国统一考试	
《税法》试题、参考答案及解析	63
2000 年度注册会计师全国统一考试	
《税法》试题、参考答案及解析	88
2001 年度注册会计师全国统一考试	
《税法》试题、参考答案及解析	117
2002 年度注册会计师全国统一考试	
《税法》试题、参考答案及解析	147
2003 年度注册会计师全国统一考试	
《税法》试题、参考答案及解析	174

第一部分

答疑精华

1. 问：实体法从旧，程序法从新该怎样理解？

答：实体法按实体性权利义务发生时实体法规定计算应纳税（应补）税额；而对程序性问题（如申报程序、行政处罚等）依照现行征管法处理。

2. 问：在增值税应纳税额计算中，视同销售和不得抵扣进项税为什么必须区分？二者有何区别？

答：视同销售是将本环节经营的货物向下一环节移送，但又不属于正常销售（如无价款结算）的情况，视同销售按销售业务处理，计算的是销项税额；不得抵扣进项税是从上一环节购入的货物，购入时已支付或负担了增值税，但在本环节不得抵扣进项税的情况。如果外购的货物属于不得抵扣进项税的范围，在购进时直接将已支付或负担的增值税计入有关成本，不作进项税处理；如果购进时已抵扣过进项税的货物，后来又发生用途转变，需作进项税额转出处理，即抵减当期进项税额。

视同销售业务在计算销项税额时，计税销售额按同类货物对外售价确定，无售价按组成计税价格确定；进项税额转出业务在冲减已抵扣的进项税额时，可以按原抵扣的进项税额转出，如果无法确定原抵扣的进项税额，按现在的成本乘以税率转出。

3. 问：一般纳税人购买的货物，何时属于视同销售？何时属于不得抵扣的进项税？

答：购买的货物用于非应税项目和集体福利个人消费，是将货物用在了不征增值税的环节和最终消费环节，因而不是销售问

题，不作视同销售处理，而属于不得抵扣进项税；已抵扣的，作进项税额转出处理；购买的货物用于投资、分配、赠送，货物从本环节还要向下一环节移送，属于视同销售，应计算销项税额。两种处理列表如下：

货物来源	货物用途	税务处理
购买的货物	用于投资、分配、赠送	视同销售，计算销项税
	用于非应税项目、集体福利和个人消费	不得抵扣进项税，已抵扣的，作进项税转出处理

4. 问：对增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品，按 17% 的法定税率征收增值税后，对其实际税负超过 3% 的部分实行即征即退政策。对最后一句话我不明白，实际税负超过什么 3%，能否帮我举一个例子。

答：税负是税额占计税依据（征税对象）的比例。例如：生产软件产品销售，不含税销售额 100 万，为生产软件产品外购原材料进项税额 4 万元，应纳增值税 = $100 \times 17\% - 4 = 13$ 万元，实际税负 = $13 \div 100 = 13\%$ ，超过法定税负 3% 的部分为 10%，即征即退的税额 = $100 \times 10\% = 10$ 万元。

5. 问：“对增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品，按 17% 的法定税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3% 的部分实行即征即退政策。”请问：如果增值税一般纳税人销售的包括软件产品和非软件产品，“超过 3%”是指超过全部销售额的 3% 吗？也就是说它包括非软件产品吗？

答：一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品超税负返还，不包括非软件产品，所以必须分别核算软件产品销售额与非软件产品销售额；未分别核算的，不适用实际税负超过 3% 的部分实行即征即退政策，可参考《轻松过关之一税法》第二章计算题第 8 题。

6. 问：个体工商户能成为增值税一般纳税人吗？

答：个体经营者符合增值税暂行条例所规定条件的（会计核算健全、年应税销售额达到 100 万元或 180 万元），经省级国家税务局批准，可以认定为一般纳税人。不得办理一般纳税人认定手续的个人，是指个体经营者以外的其他个人。

7. 问：纳税人销售自己使用过的游艇、摩托车、应征消费税的汽车，销售旧货，销售自己使用过的固定资产，何时进行售价与原值的比较？何时按简易办法征收增值税？

答：对上述情况列表对比如下：

两类情况	税务处理
①销售自己使用过的游艇、摩托车、应征消费税的汽车 ②销售自己使用过的固定资产	售价低于原值，不交税； 售价高于原值，按简易办法依 4% 减半交税
①旧货经营单位销售旧货 ②旧机动车经营单位销售旧机动车	不进行售价与原值的比较，一律按简易办法依 4% 减半交税

8. 问：个人销售自己使用过的摩托车、应征消费税的汽车等缴不缴增值税？

答：原政策应交，自 2002 年 1 月 1 日起个人销售使用过的小汽车、摩托车如果售价高于原值按 4% 简易办法减半征收，售价低于原值不交增值税。

9. 问：计算增值税时运输费用何时作为价外收入，计算销项税？何时作为计算抵扣的进项税？如何区分？

答：纳税人销售货物时向购货方收取的运输费，属于价外收入，应并入销售额计算销项税；纳税人购买或销售货物向运输企业支付的运输费，取得运输企业运费发票的，可以计算抵扣进项税。

10. 问：购入货物发生非正常损失 5000 元（其中含运输费 456 元），如果按原实际抵扣的增值税作进项税额转出处理，计算扣税和以票扣税的转出方法有何不同？

答：对外购货物入库时是以票扣税的，进项税额就是专用发票上注明的增值税，它是用不含税价格计算的，因此直接用不含税价款乘以税率作进项税额转出，即 $(5000 - 456) \times 17\% = 770.95$ 元；而成本中的运输费采用的是计算扣税，原抵扣的进项税是以支付的运费（含进项税）乘以 7% 计算出来的，因而进项税额转出时先要计算出原支付的运费，即 $456 \div (1 - 7\%) = 500$ 元，再计算原抵扣的进项税 $= 500 \times 7\% = 35$ 元，共转出的进项税额 $= 770.95 + 35 = 805.95$ 元。

11. 问：增值税计算中，如果在题目中没有明确说明销售额是否为含增值税价格，如何判断？

答：销售额是否含增值税，可以从开具的发票或纳税人所从事的行业判断：如果开具的是普通发票，上面的销售额为含税价格；如果开具的是增值税专用发票，上面的销售额是不含税价格；如果是零售行业的销售额，为含税价格。

12. 问：价税分离时，按什么样的税率计算总是搞不清，有没有什么原则？

答：价税分离时选择的税率按照销售方销售货物的适用税率。

13. 问：生产性企业混合销售货物行为中，非应税劳务应并入销售额计算销项税额，同时非应税劳务所用购进货物进项税额可以抵扣（比如教材中举例电视机厂自销自运，假如其中的运费为 1 万元），应该如何抵扣？

答：增值税混合销售中的运输费，是要并入销售额计算销项税额；非应税劳务（运输劳务）所用购进货物或应税劳务，如运输货物的车辆发生故障支付给修理厂的修理费，取得修理厂开具的增值税专用发票，可以抵扣进项税。

14. 问：生产企业收购废旧物资回收经营单位销售的免税废旧物资可按 10% 的扣除率抵扣进项税。一般纳税人从事以旧换新业务时从消费者手中换入的旧货能否按 10% 抵扣进项税？

答：自 2001 年 1 月 1 日起，对废旧物资回收经营单位销售其收购的废旧物资免征增值税；生产企业购入上述物资（即免税物资）由于不能取得专用发票，可按废旧物资回收经营单位开具的普通发票上注明的金额，依 10% 计算扣税。以旧换新业务时从消费者手中换入的旧货，不是从废旧物资回收经营单位收购的，不属于计算扣税的范围。

15. 问：增值税一般纳税人外购运输劳务支付了运输费，并取得了运输企业开出的运输发票，是否在取得运输发票时就可以按运输费乘以 7% 的扣除率，计算当期准予抵扣的进项税额？

答：运输费用何时能够计算扣税，要看外购货物或应税劳务何时可以抵扣进项税额。如果纳税人取得非防伪税控系统开具的增值税专用发票，税法规定：工业企业购进货物（包括外购货物所支付的运输费用）必须在购进的货物已经验收入库后，才能申报抵扣进项税额；商业企业购进货物（包括外购货物所支付的运输费用）必须在购进的货物付款后，才能申报抵扣进项税额。如果纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票，自该专用发票开具之日起 90 日内到税务机关认证，准予抵扣进项税额；取得 2003 年 10 月 31 日以后开具的运输发票，自开票之日起 90 天内，凭运输发票向主管税务局申报抵扣，超过 90 天的不得抵扣。

16. 问：一般纳税人从小规模纳税人企业购进货物，取得了增值税专用发票，上面的增值税税款为什么可以抵扣？教材不是明确说小规模纳税人不得领用专用发票吗？

答：小规模纳税人销售货物本身是不得开具专用发票的，但税法规定其主管税务机关可为其代开增值税专用发票，专用发票上的税率为4%或6%，一般纳税人可以此为扣税凭证，以发票上面的增值税作为进项税处理。

17. 问：为什么购进生产设备修理用零配件的进项税可抵扣，而购进生产车间改造用建筑材料的进项税不能抵扣呢？两者有何区别？

答：修理配件作流动资产管理，进项税可抵扣；而车间改造用建筑材料属于工程物资，支出计入在建工程，进项税不可抵扣。

18. 问：一般纳税人购买办公用品取得专用发票时，能否抵扣进项税？用于办公是否属于用于非应税项目？

答：只要购买的办公用品没有达到固定资产标准就应可以抵扣进项税额，因为不得抵扣的项目中并不包括“用于办公”。用于办公不属于非应税项目，所谓“非应税项目”是指“加工、修理、修配”以外的劳务，即营业税征收范围的劳务，以及转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等。

19. 问：提供修理、加工等应税劳务，是否只计算修理费、加工费的增值税额，对于其代垫的辅助材料或零配件不计算增值税？

答：提供修理、加工等劳务时代垫的辅料，应属销售货物，应当缴增值税，加工劳务中计算销项税的销售额为加工费和代垫辅料金额。

20. 问：委托外单位加工货物时，受托方代垫的辅料和收取的加工费是单独开票各收各的呢？还是一并收取开一张加工费发票呢？抵扣时是否都按 17% 计算？

答：一般情况下，代垫辅料往往是和加工费合在一起统一开票，统一收取。也就是加工费中已包含了代垫辅料。按增值税暂行条例规定，一般纳税人提供加工修理修配的劳务适用 17% 的税率，抵扣时按 17% 计算；小规模纳税人提供应税劳务的征收率为 6%，抵扣时按 6% 计算。

21. 问：对购进农产品如何判断是免税农产品还是低税率农产品？他们都是按 13% 抵扣进项税吗？

答：农产品要分清从何处购入，只有从农业生产者手中购入的为免税农产品。从一般纳税人处购入的农产品，如果是初级农产品，适用 13% 税率。自 2002 年 1 月 1 日起，免税农产品计算抵扣的扣除率升为 13%，因此购进初级农产品和购进免税农产品都是按 13% 抵扣进项税。

22. 问：流转税中，营业税、消费税应税项目在无应税价格时，参照税法规定的顺序核定价格，存在同类产品售价明显偏低而无正当理由时，应按照组成计税价格核定纳税，增值税呢？

答：增值税法也有此规定，纳税人申报的计税价格明显偏低，且无正当理由的，按组价计税。

例如：某企业为增值税一般纳税人，本月生产加工一批新产品 450 件，每件成本价 380 元（无同类产品市场价格），全部售给本企业职工，取得不含税销售额 171000 元，此业务的销项税额 = $450 \times 380 \times (1 + 10\%) \times 17\% = 31977$ （元）。

23. 问：今年教材进项税额抵扣时间有重要变化，不按原来

的工业验收入库、商业全额付款，做增值税应纳税额的计算题时，是按新的规定还是按原来规定？

答：进项税额抵扣的时间变化是从2003年3月开始，题目中计算的是2003年业务，就要看清取得的是防伪税控系统开具的增值税专用发票，经税务机关认证就可以抵扣进项税；取得的是非防伪税控系统开具的增值税专用发票，仍执行原来的抵扣时间规定，即工业企业验收入库的外购货物，可以作为当期进项税额处理；商业分期付款购买的货物，必须是付清全部款项可作为当期进项税额处理。

分期收款销售货物，无论是工业企业还是商业企业，都应按合同约定的收款日期和金额，计算销项税额。

24. 问：今后一般纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票，经税务机关认证就可以抵扣进项税，是不是工业企业就再也不存在外购货物验收入库才可作为当期进项税额处理的情况了？

答：也不是，如果工业企业（一般纳税人）外购免税农产品，就无法取得防伪税控系统开具的增值税专用发票，还应在外购免税农产品货物验收入库才可作为当期进项税额处理。

25. 问：将货物用于非应税项目及职工福利等，不允许开具增值税专用发票。能否得出结论：视同销售货物均不得开具专用发票？

答：教材第十一节“专用发票开具范围”中，没规定所有视同销售行为不得开具专用发票，视同销售行为中将货物用于投资、分配、赠送，是可以开具专用发票的。

26. 问：纳税人将外购的货物用于投资、分配、赠送他人，应做视同销售处理。由于这种货物在本环节并没有进行生产加

工，没有产生附加值，在计算增值税时计税销售额能否按照购进价格？

答：纳税人视同销售的货物，增值税计税销售额有同类产品售价，应按同类产品售价；无同类产品售价，应按组成计税价格计税：组成计税价格 = 成本 $\times$ (1 + 成本利润率)，而不能按照购进时的成本价格计税。

27. 问：“出口享受免征增值税的货物，其耗用的原材料零部件等支付的进项税额包括准予抵扣的运输费用所包含的进项税额，不能从内销货物的销项税额中抵扣，应计入产品成本处理”，教材上的这句话是否可理解为将这些出口货物运往出境口岸的销货运费也不予抵扣进项税？

答：理论上是。对于出口只免税不退税的货物，其国内采购时支付的进项税额包括准予抵扣的运输费用所包含的进项税额，以及销售这些出口免税货物的销货运费也不予抵扣进项。

28. 问：出口退税的计算公式总是记不住，老师有没有什么好的办法？

答：“免、抵、退”方法基本计算步骤有五步，作题时步骤必须清楚，公式中文字不必写。第一步剔税——计算不得免征和抵扣税额；

第二步抵税——计算当期应纳增值税额；

第三步计算尺度——计算免抵退税额；

第四步比较——确定应退税额（当期未抵扣税额、当期免抵退税额二者中的较小者）

第五步挤兑——确定免抵税额，方法如下：

比较 项目	期末未抵扣税额 $\leq$ 免抵退税额	期末未抵扣税额 $>$ 免抵退税额
当期应退税额	期末未抵扣税额	免抵退税额
当期免抵税额	免抵退税额 - 期末未抵扣税额	0

29. 问：“当期免抵税额”的概念不好理解，能用于下期继续抵扣吗？若不能，则出口企业没有全额享受退税的利益？

答：“当期免抵税额”不能从字面上理解，它其实并没有实际上的免抵意义，只是当期“免抵退税额”和“期末未抵扣税额”两个数字的挤兑结果，不能用于下期继续抵扣。

30. 问：由于消费税为价内税，而计算增值税又必须是包括消费税的销售额，就意味着用含消费税的销售额再一次计算了消费税，这样不重复吗？为什么？

答：消费税为价内税，其税额在确定价格时已考虑进去，根据含消费税、不含增值税的销售额乘以消费税税率直接计算价格中包含的消费税，不是重复计税，而是价内税的特点。

31. 问：酒类产品包装物押金交增值税和交消费税的处理方法是否一样？

答：对纳税人销售啤酒、黄酒而收取的包装物押金，单独记账核算的，不并入销售额计税，增值税、消费税均不用交纳；但对逾期未收回包装物不再退还的押金，应换算为不含增值税的价格计算增值税，但不交纳消费税，因为啤酒、黄酒的消费税从量计征，与价格无关。

对纳税人销售啤酒、黄酒以外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否逾期及会计上如何核算，均应换算为不含增值税价格并入销售额，计算增值税和消费税。

32. 问：某酒厂生产白酒和药酒，并将两种酒包装在一起组成礼品套盒，分别核算了销售额，是否可以按各自适用的税率计算消费税？为什么？

答：不可以。税法规定：纳税人将不同应税消费品组成礼品套盒销售，不论是否分别核算销售额，均应从高税率计征消费税，即按全部销售额和白酒的适用税率计算消费税，因为礼品套盒的销售额是以每盒为计量单位的。

33. 问：在计算商品进口环节消费税的时候，如果是复合计税的消费品，如：卷烟，粮食白酒。该如何计算进口环节消费税？

答：进口卷烟、粮食白酒、薯类白酒，进口环节的消费税也实行复合计税。如进口卷烟从量税每箱 150 元，从价税比例税率为 45%。

34. 问：用应税消费品换取生产资料、消费资料、投资、抵债时，应按同类应税消费品的最高售价计算消费税，是不是也应同时计算增值税？计算增值税时也按最高售价吗？

答：是应同时缴纳消费税和增值税。但计征增值税时，应按同类货物的平均售价计算；如果双方协议价格偏低又无正当理由的，应由税务机关按规定顺序调整计税价格或组成计税依据。举例如下：

某日化公司（一般纳税人）2003 年 9 月发生以下购销业务：

(1) 9 日销售浴液 400 箱，每箱不含税单价 600 元；13 日销售浴液 500 箱，每箱不含税单价 650 元；

(2) 将 100 箱浴液当作节日礼品发放职工。

(3) 用 200 箱浴液与某纸业公司换取产品用包装箱。

则：(1) 应纳消费税：

① 纳税人自产自用应税消费品用于其他方面，应按其生产的