

*Finance*  
经济管理类课程教材

····· 税收系列 ·····

# 企业税务筹划 原理与方法

QIYE SHUIWU CHOUHUA  
YUANLI YU FANGFA

(第二版)

朱青 编著

非  
外  
借

 中国人民大学出版社

Finance  
经济管理类课程教材

税收系列

# 企业税务筹划 原理与方法

QIYE SHUIWU CHOUHUA  
YUANLI YU FANGFA

(第二版)

朱青 编著

中国人民大学出版社  
·北京·

## 图书在版编目 (CIP) 数据

企业税务筹划：原理与方法/朱青编著. —2版. —北京：中国人民大学出版社，2019.1  
经济管理类课程教材·税收系列  
ISBN 978-7-300-26446-2

I. ①企… II. ①朱… III. ①企业管理-税收筹划-高等学校-教材 IV. ①F810.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 276178 号

经济管理类课程教材·税收系列

### 企业税务筹划：原理与方法（第二版）

朱青 编著

Qiyè Shuìwù Chóuhuà: Yuánlǐ yǔ Fāngfǎ

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

电 话 010-62511242 (总编室)

010-82501766 (邮购部)

010-62515195 (发行公司)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京七色印务有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

印 张 13.5

字 数 274 000

邮政编码 100080

010-62511770 (质管部)

010-62514148 (门市部)

010-62515275 (盗版举报)

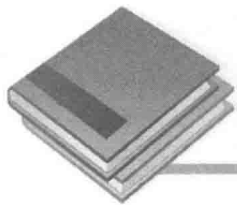
版 次 2017年1月第1版

2019年1月第2次印刷

印 次 2019年1月第1次印刷

定 价 42.00 元





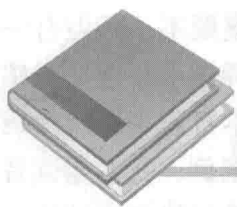
## 总 序

---

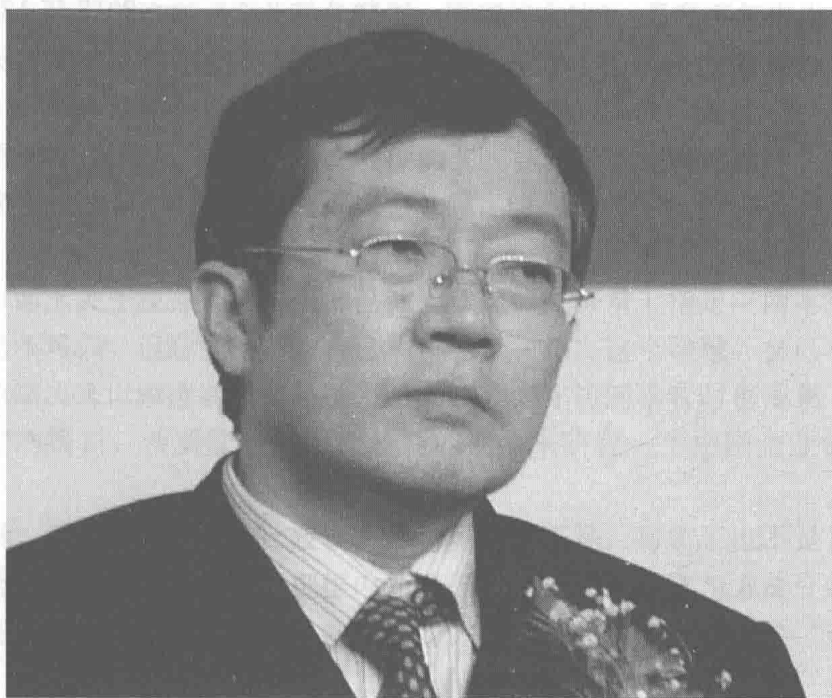
为了促进我国经济管理类学科建设,提高教学质量,规范教学内容,编写出一套高水平、高质量、上台阶,融理论与实务、知识性与启发性于一体,适合我国经济管理类各专业教学需要的真正的“21世纪课程教材”,在教育部高教司的直接领导下,我们组织国家税务总局、中国社会科学院、中国人民大学、中央财经大学、中南财经政法大学、东北财经大学、厦门大学、会计师事务所等“政产学”界的专家教授积极开展调查研究,征求各方意见,讨论教材编写大纲和知识点。教材初稿完成后,分别审查了各门教材的初稿,并进行了认真修改和完善,最后定稿。这套教材是教育部重点项目“财税课程主要教学内容改革研究与实践”的重要成果之一。它倾注了专家教授的心血,是集体智慧的结晶。

这套教材与同类教材、出版物相比,具有很强的权威性、准确性、实用性和针对性。我们希望全国各高等院校经济管理专业的广大教师继续关心和支持这项工作,同时将使用这套教材的过程中遇到的问题和改进意见向各位主编反映,以供修订参考。

**教学指导委员会**



## 第二版前言



朱青，现任中国人民大学财政金融学院教授、博士生导师；主要研究领域包括财政税收理论、中国税制、国际税收、税务筹划及社会保障；早年曾在欧盟委员会预算司和关税司实习，并在美国纽约州立大学管理学院和美国加州大学伯克利分校经济系作高级访问学者；目前还兼任中国财政学会常务理事、中国国际税收研究会常务理事兼学术委员会副主任、中国税务学会理事和北京市税务学会副会长；同时担任国家税务总局特邀评论员、国家税务总局全国税务领军人才导师、国家税务总局扬州税务进修学院特聘教授；编著（含合著）有《税收经济学》《国际税收》《企业转让定价税务管理操作实务》《税收管理》等多部税收领域的教材。

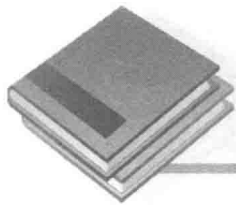


本教材与读者见面已经快两年了。在此期间，读者给我的反馈褒贬不一，但有一个共同点，即认为作者在本教材的写作上是严肃认真的，并没有糊弄读者。这使我感到很欣慰。的确，有关税务筹划的教材是很难写的，写作这本教材本身就是在接受挑战！本教材是在讲述原理的基础上，用案例诠释原理，用原理分析案例。我希望读者能够结合自己单位的情况，制订出符合实际的税务筹划方案。这次教材修订在结构上没有大变动，主要是更新了教材中所用的一些税收法律法规以及数据，让教材的内容更加与时俱进。当然，由于本人的水平和精力有限，本次修订后的教材仍可能有许多不尽如人意之处，希望读者批评指正。

朱 青

2018年12月3日





## 第一版前言

---

展现在读者面前的这本《企业税务筹划：原理与方法》，是我多年来讲授这门课程的心得体会及所用讲义的浓缩与结晶。自2007年开始，我就在校内给会计专业硕士（MPAcc）和EMBA的学生讲授企业税务筹划这门课程，因此一直想写一本自己的教材，但苦于整天忙忙碌碌，这个夙愿始终没能实现。转眼已快到退休的年龄，再不动笔恐怕就要终生遗憾了，所以赶紧利用这个暑假，使出了“洪荒之力”，赶写出了这本教材。

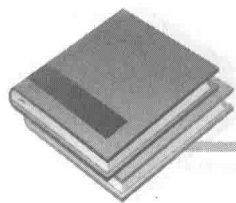
其实，市面上关于税务筹划的书早已铺天盖地，在课堂上指定一两本现有图书作为教材倒不是不可以，但总觉得不如自己写一本：一是在这个领域，自己有一些心得体会，需要总结出来以飨读者；二是过去两次在美国作访问学者时也搜集了一些国外关于税务筹划的资料，希望能从一个比较新的视角来研究一下中国企业的税务筹划问题。

毋庸置疑，税务筹划的书是比较难写的，写虚了不是，写实了也不是。本书就是按照虚实结合的原则来写的，除了把国内外关于税务筹划的原理与方法介绍给读者之外，还尽量辅以案例来佐证和说明这些原理与方法，也就是我们常说的“理论与实践相结合”。税务筹划应是一个实战问题，但本书试图给它增加一点学术性，让读者感到税务筹划也包含一定的理论问题。总之，我想让读者感到，本书中还含有税务筹划的一些“干货”，至少能给读者带来一些启发。当然，这些可能是我的一厢情愿，其效果如何尚有待读者评说。本书是我在税务筹划方面的第一本教材，真心希望读者对其加以批评指正，以便我在今后有机会对其进行修改和完善。

朱青

2016年8月





# 目 录

导 言	/1
第一章	税务筹划的基本概念/5
第二章	企业税务筹划的可行性分析/19
	第一节 纳税义务的差异性/19
	第二节 税法漏洞/27
	第三节 税法盲区/32
第三章	税务筹划的原则/38
第四章	税务筹划的基本方法/49
	第一节 避免应税收入(所得)的实现/49
	第二节 推迟纳税义务的发生/54
	第三节 利用关联交易转移收入或分配利润/60
	第四节 通过企业分立降低税负/65
	第五节 控制企业的资本结构/68
第五章	税务筹划的环节/70
	第一节 投资成立企业/70
	第二节 组建企业(选择公司组织形式)/72

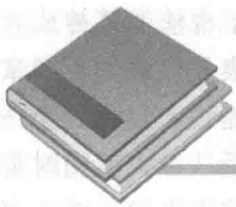






	第三节 为企业筹资/76
	第四节 经营企业/77
	第五节 企业出口/80
	第六节 企业重组/84
<b>第六章</b>	<b>国际税务筹划/93</b>
	第一节 国际税务筹划的特殊性/93
	第二节 国际税务筹划的工具及手段/105
	第三节 我国企业“走出去”的税务筹划/119
<b>第七章</b>	<b>反避税/145</b>
	第一节 政府对避税的态度/145
	第二节 反避税的主要措施/150
<b>第八章</b>	<b>转让定价的税务管理/168</b>
	第一节 关联企业的判定/168
	第二节 同期资料/171
	第三节 转让定价方法/177
	第四节 转让定价调查及调整/192
	第五节 预约定价安排/195
	主要参考书目/206





## 导 言

目前，税务筹划（tax planning）在我国企业财务领域已是一个家喻户晓的名词，然而它的确切含义并不是尽人皆知的。实际上，国内外对“税务筹划”一词的含义也是有争议的。

纳税人降低税收负担有三种手段：偷税、避税和税务筹划。对于偷税来说，由于各国在法律上对它都有定义，所以比较好理解。例如，《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）第六十三条规定：“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。”可见，偷税是纳税人通过违反刑法（采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报）或违反税法（多列支出或少列收入）的手段在纳税义务发生后拒不缴纳税款的一种违法行为。

避税和税务筹划与偷税之间有明确的分野：一是避税和税务筹划都没有违法（包括刑法和税法），而偷税是违法的；二是避税和税务筹划都是纳税人摆脱纳税义务发生的行为，而偷税是纳税人在纳税义务已发生的前提下拒不缴纳税款的行为。相对比较困难的是在避税与税务筹划之间加以区分。一种观点认为两者之间有区别，不是一回事：税务筹划是纳税人利用税法中的税收优惠（如减免税、税前扣除、优惠税率等）来减轻纳税义务的行为；而避税是纳税人利用税法中的漏洞、盲区（不明之处）或者差异规避、减轻或推迟纳税义务的行为。持有这种观点的人认为：税务筹划是政府希望看到的，是一种阳光下的行为；而避税虽然不直接违反法律，却是政府不希望看到的，它是一种“不道德”或“不光彩”的行为。加拿大税务局（Canada Revenue Agency）对避税概念的解释十分清晰：“避税是纳税人通过某种或多种交易减少或者

规避纳税义务的行为，虽然这种行为符合税法的字面含义，但违反了税法的精神或者初衷。税务筹划也是减免纳税的一种安排，但这种安排与法律的初衷是一致的。加拿大税务局将那些不可接受的或者滥用的税务筹划视为避税。”<sup>①</sup> 也就是说，避税处于一种灰色地带，它不是政府税收法律明确鼓励的行为，也没有明显违反法律，但随时都有可能被政府认定为不合法（illegal），进而不予承认。用英国伦敦城市大学经济学家理查德·墨菲（Richard Murphy）的话说，区分税务筹划和避税很容易：如果你减少了税务风险，你从事的就是税务筹划，比如把钱放进你的养老金计划里；但是，如果你增加了税务风险，你所做的就是避税，比如你利用了避税地的架构。<sup>②</sup>

**[例 1]** 北京一家饲料企业要扩大生产规模，需要在原料产地设立子公司，备选的地区有东北三省和内蒙古自治区。在选址的过程中，企业的财务总监提出，根据国家西部大开发的税收政策，即《关于深入实施西部大开发战略有关税收政策问题的通知》（财税〔2011〕58号）的第二条，“自2011年1月1日至2020年12月31日，对设在西部地区的鼓励类产业企业减按15%的税率征收企业所得税”，企业应当在内蒙古自治区设立子公司。因为根据该文件第四条的规定，内蒙古自治区属于享受15%税率的西部地区，而东北三省不在15%的税收优惠之列。最后，企业决策层听取了财务总监的意见，在内蒙古自治区投资设立了生产性子公司。应当说，该企业的上述行为属于一种税务筹划。因为企业在内蒙古自治区享受15%的低税率是税法赋予企业的权利，国家希望通过这种低税率优惠鼓励企业到西部地区投资办厂，拉动当地的经济的发展；企业响应国家的号召到西部地区去投资完全是一种阳光下的行为，并不构成避税。

**[例 2]** 江苏的一个企业集团要上一个研发项目。在公司董事会讨论这个问题时，公司的财务总监提出：可考虑让宁夏子公司与江苏母公司共同分摊这笔研发费用，这样在税收上对公司整体有利。其理由是：①税法允许成本分摊，《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）第四十一条规定，“企业与其关联方共同开发、受让无形资产……在计算应纳税所得额时应当按照独立交易原则进行分摊”；②宁夏子公司分摊研发成本后，就可以分享新技术（无形资产）带来的超额利润，而宁夏子公司在当地仅按9%的实际税率缴纳企业所得税〔因为宁夏回族自治区政府按照《企业所得税法》第二十九条的规定减免了企业所得税中属于地方分享的部分，所以在西部大开发15%企业所得税税率的基础上，宁夏回族自治区政府课征的企业所得税实际税率只有9%（=15%×60%）〕，此时，如果向宁夏子公司多分配一些利润，公司的

① <http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/lrt/vvw-eng.html>.

② <http://www.taxresearch.org.uk/Blog/2014/06/06/the-difference-between-tax-planning-and-tax-avoidance-thats-easy/>.



整体税负就会下降；③宁夏子公司取得的利润在当地按9%的税率缴纳完企业所得税后，将税后利润再向江苏母公司进行分配时，江苏母公司不用再就其进行补税，因为这笔收入属于《企业所得税法》第二十六条中规定的免税收入（即符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益为免税收入）；④尽管税法要求企业在执行成本分摊协议时应遵照实际分享的收益与分摊的成本相配比的原则，但实际执行中宁夏子公司究竟应分享多少利润仍属于转让定价问题，属于“模糊地带”，最多会接受税务部门的特别纳税调整而构不成偷税。经过一番激烈的争论，最终董事会采纳了财务总监的意见，由江苏母公司与宁夏子公司共同出资研发新技术。上述案例就属于一个避税的案例。因为江苏母公司完全可以自主研发这项新技术，只是出于税收上的考虑才让宁夏子公司参与研发，虽然这种做法也利用了西部大开发和少数民族地区的税收优惠政策，但这种利用与例1中的利用完全不同；企业的这种研发安排并没有真实的商业目的，完全是为了“投机取巧”（即避税），这是国家不希望看到的。

当然，也有观点认为：税务筹划和避税其实是一回事，只是税务筹划叫起来好听而已。例如，英国税收经济学家西蒙·詹姆斯（Simon James）在《税收经济学》中就指出：在英国，“会计师们把避税称为税务筹划，以强调这种行为的合法性”<sup>①</sup>。不仅在英国，在世界其他国家（包括中国），一些专业的会计师事务所或税务师事务所有时也帮助企业避税，这是中介机构很重要的一块业务，但在这个行业里都把它称作税务筹划或者节税，而不叫避税。显然，如果中介机构只帮助企业（或个人）享受税收优惠，恐怕就没有多少业务可做了。因为税收优惠政策都是公开的，在互联网如此普及的今天，纳税人一般都十分清楚自己能够享受到哪些税收优惠，没有必要再花很高的价钱去聘请专业人士为其指点迷津。而避税就不一样了，它要利用税法的漏洞或者缺陷，利用一些税收政策的盲区来减轻纳税义务，这就具有一定的“技术含量”了，不是人人都能做得到的，所以才需要专业人士、专业机构从事这项工作。当然，无论叫什么名字，各国税务部门都有自己的底线，即使人们叫它税务筹划，但如果这种行为过于偏重纳税人的税收利益，不具有真实的商业目的，税务部门也要对这种行为加以纠正，并对由此带来的税收后果进行调整。目前，国际上把这种税务筹划称为恶性税务筹划（aggressive tax planning）。有的国家（如澳大利亚）对这种税务筹划不仅要进行纳税调整，甚至还要对纳税人处以罚款。

在我国税务部门的官方文件中，“税务筹划”或“税收筹划”实际上是被作为一个广义的概念来使用的，它既包括纳税人利用税收优惠进行的“阳光下”的节税行为，也包括纳税人钻税法的漏洞等进行的恶意避税行为。例如，《国家税务总局关于我国和

<sup>①</sup> James S. The Economics of Taxation. New York: Pearson Education Limited, 2000.

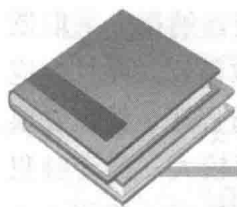


新加坡避免双重征税协定有关条文解释和执行问题的通知》(国税函[2007]1212号)就指出：“应注意防止纳税人不适当地利用《协定》进行税收筹划，逃避我国税收。”又如，《国家税务总局关于加强国际税收管理体系建设的意见》(国税发[2012]41号)提出的促进反避税工作向纵深发展的具体意见中就包括“着重研究解决企业分摊境外成本、利用融资结构、多层控股模式及避税港无经济实质企业进行税收筹划等问题”。只不过在“税收筹划”特指“阳光下”的节税行为时，其前面一般都要加上依据或符合国家税收政策、具有合理商业目的等定语。例如，中国注册税务师协会下发的《税收筹划业务规则（试行）》就指出：“本规则所称的税收筹划业务是指，税务师根据委托人服务需求、业务模式及数据信息，依据国家税收政策及其他相关法律法规，通过对委托人生产经营、财务管理或税务处理的运筹和规划，综合平衡各方面成本与效益，为委托人提供战略发展、风险防范、降本增效等方面的设计方案以及实施取向的服务。”

为了区分税务筹划与避税，目前国家税务总局下发的文件一般将阳光下的税务筹划行为称作“税务规划”或“税收策划”，而不再称其为“税务筹划”。例如，2009年5月国家税务总局印发的《大企业税务风险管理指引（试行）》(国税发[2009]90号)就将“税务规划具有合理的商业目的，并符合税法规定”作为企业税务风险管理的主要目标之一；2017年5月国家税务总局发布的《涉税专业服务监管办法（试行）》(国家税务总局公告2017年第13号)规定，涉税专业服务机构可以从事的业务包括税收策划，并指出税收策划是“对纳税人、扣缴义务人的经营和投资活动提供符合税收法律法规及相关规定的纳税计划、纳税方案”。

那么，作为校内学生或社会上财务人员学习的一门课程，企业税务筹划应当讲什么？是从利用税收优惠的角度讲（可以将其称为良性税务筹划），还是从避税的角度讲（可以将其称为恶性税务筹划）？其实，这门课程的目的主要是帮助企业降低税收成本并提高投资的税后收益率，而上述两个角度的税务筹划都可以起到这个作用；所以，从这个意义上说，这门课程的内容不应当局限在某一个方面。此外，良性税务筹划与恶性税务筹划之间有时也没有很确切的边界，在很多情况下需要司法机构出面加以判定，因为税收优惠利用过度就可能演变成避税。例如，如果企业到西部地区进行投资并享受15%的优惠税率，同时利用与西部地区关联企业进行的关联交易人为地向后者转移利润，这种行为就构成了避税。出于以上考虑，本书所指的税务筹划应当是一种广义的税务筹划，其内容将涉及所有不违法的降低税收成本的措施，既涵盖政府可接受的良性税务筹划，也包括政府不可接受的恶性税务筹划（避税）。当然，对于后者，政府有权加以制止，即通常所说的反避税。避税和反避税是矛与盾的关系，如果纳税人要避税，必须了解税务部门的反避税措施；同样，税务部门要想反避税，也需要知道纳税人避税的手段。正是出于这种考虑，本书在最后两章专门介绍了税务部门反避税的措施。





## 第一章

# 税务筹划的基本概念

税务筹划的英文为 tax planning，其实这个概念是个舶来品。那么，它的确切含义是什么？它与避税和偷税的概念有何不同？企业为什么要进行税务筹划？相信打开这本教材后，萦绕在读者脑海里的首先就是这几个问题，下面将做一些解答。

### 一、税务筹划的定义

世界各国的法律中很少有税务筹划以及避税的定义，我国也不例外。翻开我国的《税收征管法》，其中第六十三条是“偷税”的定义，即“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税”。然而，我国的任何一部法律中都没有税务筹划以及避税的定义。<sup>①</sup> 归纳总结国内外一些学者的观点，我们可以给出税务筹划的学术定义，即税务筹划是指纳税人在不违反法律（刑法和税法）的前提下，利用税法<sup>②</sup> 的差异、漏洞或不明之处，规避、减少或延迟其纳税义务的一种行为。从这个定义可以总结出以下四点：

第一，税务筹划绝没有违反国家的法律，它并不是靠弄虚作假或者违反税法规定来实现的，这一点决定了税务筹划与偷税有着本质的区别。

<sup>①</sup> 我国《企业所得税法》第六章的题目为“特别纳税调整”，其内容均为反避税条款，但由于我国税法中没有“避税”的定义，所以该章的题目不能称为“反避税”。

<sup>②</sup> 本书中提到的税法，包括立法机构颁布的税收法律以及政府行政部门制定的税收行政法规。



《中华人民共和国刑法》（以下简称《刑法》）第二百零一条规定，纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报纳税的，逃避缴纳税款数额较大并且占应纳税额百分之十以上的，就构成了危害税收征管罪。例如，纳税人造假账、凭假发票入账、用虚开的增值税发票冲减销项税额等行为，如果涉及的金额较大，都会触犯《刑法》第二百零一条。若纳税人没有违反《刑法》，但违反了税法的规定，按照《税收征管法》第六十三条的规定也属于偷税。《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《企业所得税法实施条例》）第四十三条规定：“企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5%”，如果企业财务将招待客户用餐发票上的金额全部税前列支，就违反了税法规定，这种行为就是一种偷税。

第二，税务筹划利用的是税法的差异<sup>①</sup>、漏洞或者盲区（不明之处），而它们在任何国家的税法中都或多或少地存在，从而可能会被纳税人利用。

税法中纳税义务差异的存在主要是由各项税收优惠政策导致的，漏洞和盲区可能是税法制定得不严密或无法具体规定所致。这些一旦被纳税人发现，都可能被用于避税。

第三，税务筹划是在纳税义务产生之前发生的行为，其目的是不让纳税义务发生或推迟其发生，而不是在纳税义务已发生的前提下少缴税款（这实际上已构成了偷税）。

第四，税务筹划的含义既可以是纳税人从事的符合政府立法意图的节税行为，也可以是其从事的违背税法精神和立法初衷的恶性税务筹划（即通常所说的避税）。这实际上是从广义的角度来界定税务筹划：一是由于现实中很多人将避税称为税务筹划；二是由于避税和税务筹划有时难以区分。符合政府立法意图的良性税务筹划实际上就是利用或享受政府的税收优惠。例如，财政部、国家税务总局、科技部下发的《关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2018〕99号）规定，“企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在2018年1月1日至2020年12月31日期间，再按照实际发生额的75%在税前加计扣除”，企业根据这个规定加大研发费用开支以缩小应纳税所得额，可以节省一部分所得税，这是政府希望看到的，属于良性税务筹划。当然，如果企业在集团内进行一定的规划，让那些利润率较高的企业开展研发活动或在经营状况较好的年头增加研发费用支出<sup>②</sup>，用研发费用支出来调节企业的利润水平以达到少缴纳企业所得税的目的，这实际上就具有了避税的企图。

<sup>①</sup> 税收优惠本身就会带来税收的差异。

<sup>②</sup> 根据国家税务总局发布的《关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函〔2009〕98号），企业技术开发费加计扣除部分已形成企业年度亏损，可以用以后年度所得弥补，但结转年限最长不得超过5年。







附件1《营业税改征增值税试点实施办法》规定：“餐饮服务，是指通过同时提供饮食和饮食场所的方式为消费者提供饮食消费服务的业务活动。”显然，如果面包店里不摆放桌椅，就不可能成为饮食场所，那么面包店提供的就不是餐饮服务，而是销售货物，其适用的税率就会发生变化。有的地方税务机关为了反避税，一般规定：如果面包是店里自己制作的，就按6%的税率征收增值税；如果面包是统一配送的，则按16%征收增值税。其实，这种规定也没有法律依据。从财税[2016]36号文中的附件1对“餐饮服务”的定义来看，它并没有要求店铺一定要制作饮食，只是要求店铺提供饮食。在这种情况下，面包店能否按6%的增值税税率纳税，就要看它是不是“饮食场所”了。显然，在面包店里摆放若干桌椅就非常关键了。当然，在进行工商登记时，面包店的经营范围一定要选择“餐饮服务”而不是“商贸”。

**[例2]** 某农业公司的主要业务为收购周边农户和小型养鸡场的肉鸡，然后对外出售，税务机关没有将其认定为“农业生产者”。《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下简称《增值税暂行条例》）第十五条第（一）款规定，农业生产者销售的自产农产品免征增值税。由于该公司不是农业生产者，而且是从农户手里购买肉鸡后再销售，所以不符合增值税免税的条件。《财政部、国家税务总局关于印发〈农业产品征税范围注释〉的通知》（财税字[1995]52号）第一条规定：“‘农业生产者销售的自产农产品’，是指直接从事植物的种植、收割和动物的饲养、捕捞的单位和个人销售的注释所列的自产农产品；对上述单位和个人销售的外购的农业产品，以及单位和个人外购农业产品生产、加工后销售的仍然属于注释所列的农业产品，不属于免税的范围，应当按照规定税率征收增值税。”但是，该文对于委托加工收回的农产品是否属于自产农产品没有明确规定，而《国家税务总局关于纳税人采取“公司+农户”经营模式销售畜禽有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告2013年第8号）明确指出，采取“公司+农户”经营模式从事畜禽饲养属于农业生产者销售自产农产品。经人指点后，该公司与农户签订了养殖合同，并向农户提供鸡苗、饲料及疫苗等，而农户将肉鸡交付公司销售。在这种委托养殖模式下，主要的养殖成本由公司负担，同时公司向农户支付劳务费。在经营模式转变后，当地税务机关根据国家税务总局公告2013年第8号认定该公司为“农业生产者”，其委托农户养殖的肉鸡属于“自产农产品”，这样该公司对外销售肉鸡就可以享受免征增值税的政策。国家税务总局公告2013年第8号指出：“目前，一些纳税人采取‘公司+农户’经营模式从事畜禽饲养，即公司与农户签订委托养殖合同，向农户提供畜禽苗、饲料、兽药及疫苗等（所有权属于公司），农户饲养畜禽苗至成品后交付公司回收，公司将回收的成品畜禽用于销售。在上述经营模式下，纳税人回收再销售畜禽，属于农业生产者销售自产农产品，应根据《中华人民共和国增值税暂行条例》的有关规定免征增值税。”除了畜禽饲养，制种企

