

2005年注册会计师全国统一考试

梦想成真 系列辅导丛书

答疑解惑

税法



中华会计网校 编
www.chinaacc.com

- 登录梦想成真专区获得本书内容勘误和更新
- 获赠10元会计网校学习费用
- 经申请可获赠北京总校2005年注会辅导光盘
- 获赠针对本书的24小时答疑
- 中华会计网校提供总额高达30万元的奖学金
- 获赠网校名师考前语音串讲

人民出版社

2005年注册会计师全国统一考试

梦想成真 系列辅导丛书

答疑解惑

税法

中华会计网校 编

编委会（以姓氏笔划为序）

刘小兵 朱为群 江希和 高海军 薛 钢

人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

税法——答疑解惑/中华会计网校 编

(2005 年注册会计师全国统一考试梦想成真系列辅导丛书)

ISBN 7-01-004876-2

I. 税… II. 中… III. 税法—中国—会计师—资格考核—自学参考资料
IV. D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 022217 号

税法——答疑解惑

SHUIFA DAYIJIEHUO

编 著：中华会计网校

责任编辑：骆 蓉

出 版：人民出版社

发 行：人民东方图书销售中心
中华会计网校财会书店

地 址：北京朝阳门内大街 166 号

邮政编码：100706

经 销：全国新华书店

印 刷：廊坊市百花印刷有限公司

版 次：2005 年 4 月第 1 版

印 次：2005 年 4 月第 1 次印刷

开 本：787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张：15.75

字 数：342 千字

印 数：0~20,000 册

书 号：7-01-004876-2

定 价：22.00 元

版权所有 盗版必究

人民东方图书销售中心 电话：010—65250024 65257256 65136418

中华会计网校财会书店 电话：010—82335001 82335002

前 言

2005 年度注册会计师考试即将到来,对于广大考生来说,除全面系统学习指定教材以外,还迫切需要一套能在短时间内帮助自己掌握考试重点、难点、考点,迅速提高应试能力和答题技巧的高质量注会辅导用书帮助自己进行复习。中华会计网校“梦想成真”系列丛书自推出以来,受到了广大考生的一致好评,在总结历年“梦想成真”丛书成功经验的基础上,2005 年,网校又组织了一大批国内优秀的注会考试命题专家和辅导专家,以新教材、新大纲为蓝本,以考试重点、难点为主线,精心编写了这套 2005 年度注册会计师考试“梦想成真”系列辅导丛书。

中华会计网校(www.chinaacc.com)是国内权威、专业的会计远程教育网站,也是联合国教科文组织技术与职业教育培训在中国惟一试点项目。目前拥有注册学员近百万,据国际权威网站排名统计机构(www.alexa.com)数据显示,中华会计网校 2005 年 3 月 18 日全球网站综合实力排名第 461 位,高居中国教育类网站之首。中华会计网校成立至今,以其雄厚的师资力量、领先的课件技术、严谨的教学作风、极高的考试通过率,为我国财政系统培养了数十万名专业优秀人才,被广大会计人员亲切地誉为“会计人的网上家园”。网校汇集了来自北京、上海、武汉、南京、天津、石家庄、郑州、哈尔滨、长春、大连、兰州、合肥、南昌、重庆、成都、贵阳、深圳等全国各地财经名校的名师,针对各地学员的不同需要,开展面向不同地域、不同人群的权威会计考试网上辅导。常年开展“初级会计专业技术资格考试”、“高级会计师资格考试”、“注册会计师考试”、“注册税务师考试”、“注册资产评估师考试”、“会计高等教育自学考试”、“会计从业资格考试”、“证券业从业人员资格考试”、“用友 ERP 网上培训”、“会计继续教育培训”、“会计基础与实务培训”等网上辅导课程以及税务咨询、会计实务咨询、会计人员招聘求职等相关业务。2005 年,网校于业内首家推出了“送课上门”活动,经申请后网校将光盘版辅导课程免费送到学员手中,这一举措得到了大家的一致好评。

为了给广大学员营造更浓厚的学习氛围,鼓励学员刻苦钻研、努力进取,网校于业内首家推出年总奖金额高达 30 万元的“中华会计网校奖学金”,每年度评比、发放一次,目前暂设注册会计师、注册税务师和会计中级职称三大类奖项,只要您是中华会计网校的付费学员,只要您在考试中取得了优异的成绩,您就可以申请获得这些奖励。

《答疑解惑》是“梦想成真”系列辅导丛书的第一部分,取材自网校学员答疑板 50 万道问题中的精华,疑难解答详尽、深刻、透彻,针对性强,并随时通过互联网对新增

问题进行补充(对于新教材、新大纲中考生普遍关注的新问题及本书勘误,网校会以电子《答疑周刊》的形式发送到免费赠送的 50~150M 超大容量邮箱中,并随时在网校“梦想成真”专区中公布)。将本书与 2005 年注册会计师考试指定教材以及“梦想成真”系列丛书《应试指南》、《全真模拟试卷》配合使用,可以加深对考试内容的理解和掌握,达到事半功倍的复习效果,该书具有以下特点:

★ **编写权威专业:** 由国内优秀注册会计师考试命题专家和辅导专家精心编写

★ **重点难点突出:** 汇集网校近百万注册学员常见重点、难点问题,帮助和加强大家对知识点的熟练掌握

★ **解答详细准确:** 凝聚网校百位名师对学员问题的准确、详尽解答,并对这些问题进行深度挖掘、提炼

虽然力求完美,但由于时间有限,本书也许存在着一些不足和遗憾,希望广大读者多提宝贵意见。祝各位考生早日梦想成真!

本书编写委员会

2005 年 3 月

购书超值服务

购买中华会计网校 2005 年注册会计师考试“梦想成真”系列丛书之《答疑解惑》、《应试指南》、《全真模拟试卷》中的任一册,即可获赠中华会计网校学习卡一张,学员凭赠卡上的学员代码和密码,登录中华会计网校(www.chinaacc.com)“梦想成真”系列丛书的专区后,即可享受如下超值服务:

1. 获赠 10 元网校学习费用
2. 获赠 24 小时答疑: 读者若对本书中的内容存在任何疑问,可随时通过专设的答疑板提问,网校会在 24 小时之内给出及时满意的答复
3. 及时更新和勘误: 对于新教材、新大纲中考生普遍关注的新问题及本书勘误,网校会以电子《答疑周刊》的形式提供给学员,并随时在“梦想成真”专区中公布

4. 考前一周获赠网校名师的语音串讲

5. 经申请可免费获赠中华会计网校北京总校 2005 年注册会计师考试辅导光盘

注意事项:

1. 赠卡金额不能累加使用
2. 本书赠卡严禁出售
3. 赠卡有效期到 2005 年 12 月 31 日截止
4. 针对本书的答疑服务于 2005 年注册会计师考试结束时终止

服务信箱: book@chinaacc.com

目 录

第一章	税法概论	1
第二章	增值税法	6
第三章	消费税法	32
第四章	营业税法	47
第五章	城市维护建设税法	83
第六章	关税法	87
第七章	资源税法	100
第八章	土地增值税法	104
第九章	城镇土地使用税法	111
第十章	房产税法	115
第十一章	车船使用税法	121
第十二章	印花税法	123
第十三章	契税法	128
第十四章	企业所得税法	131
第十五章	外商投资企业和外国企业所得税法	171
第十六章	个人所得税法	197
第十七章	税收征收管理法	230
第十八章	税务行政法制	243

第一章 税法概论

?

1. 有道判断题：税法的特征是强制性、无偿性、固定性。正确答案为“×”，可教材不就是这么讲的吗？

【解答】注意教材讲的是：税收的特征主要表现在三个方面：

(1) 强制性，主要是指国家以社会管理者的身份，用法律、法规等形式对征收捐税加以规定，并依照法律强制征税。

(2) 无偿性，主要是指国家征税后，税款即成为财政收入，不再归还纳税人，也不支付任何报酬。

(3) 固定性，主要是指在征税之前，以法的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等。

税收的特征并不等同于税法的特征。税法作为一种法律规范，和其他法律一样，是由国家指定或认可的，体现国家意志，并由国家强制力保证实施的社会规范，其具有一般法律规范的共同特征。但由于税法是以税收关系作为其调整对象，具有自己以区别于其他法律的特征：

(1) 税法结构的规范性。税收的固定性直接决定了税法结构的规范性或统一性，一般国家都实行“一法一税”，即按照单个税种立法，作为征税时具体操作的法律依据；同时各个税种虽然不同，在就基本的税收要素而言，每部税法都是一致的。

(2) 实体性规范和程序性规范的统一性。有关纳税程序方面的基本法，除《税收征管法》以外，更多、更具体的税收程序规范是体现在各个税种当中，包括税收法律关系主体在享受权利和履行义务过程中的具体程序，以及违法处理程序和税务纠纷的解决程序等。所以税法不是单纯意义上的实体法或是程序法，而是实体性法律规范和程序性法律规范的统一。

(3) 税法规范的技术性。为满足税法与相关法律制度的协调，保障税收征管的有效，在税法规范的设计中体现出技术性，例如税率、税目、减免税优惠、税务登记制度和发票管理制度等。

(4) 税法的经济性。税收是税法所确定的具体内容，其存在具有一定的经济原因；在复杂的经济运行中，税收不仅能满足财政收入的需要，还可以作为宏观经济调节手段。税法经济性来源于税收的经济属性。

?

2. 什么是税收的属地原则和属人原则？

【解答】

(1) 属地原则，是指一个国家以地域的概念作为其行使征税权力所遵循的原则。属地原则可称为来源地国原则，按此原则确定的税收管辖权，称作税收地域管辖权或收入来源地管辖权。它依据纳税人的所得是否来源于本国境内，来确定其纳税义务，而不考虑其是否为本国公民或居民。

(2) 属人原则, 是指一国政府以人的概念作为其行使征税权力所遵循的原则。属人原则可称为居住国原则, 按此原则确立的税收管辖权, 称作居民税收管辖权和公民税收管辖权。它依据纳税人与本国政治法律的联系以及居住的联系, 来确定其纳税义务, 而不考虑其所得是否来源于本国领土疆域之内。



● 3. 教材讲到, 税收法律关系中权利主体双方法律地位平等, 只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系, 所以双方的权利与义务不对等。如何理解?

【解答】法律面前人人平等, 是我国宪法所规定的, 不论是自然人还是国家组织, 在法律面前都是平等的主体, 谁也不享有任何的特权。但这是从法律地位上来讲的。具体到税收法律关系中, 税法作为一种义务性法规, 其规定的权利和义务又是不对等的。即在税收法律关系中, 国家享有较多的权利, 承担较少的义务; 纳税人则相反, 承担较多的义务, 享受较少的权利。这种权利义务的不对等性, 根源在于税收是国家无偿占有纳税人的财产或收益, 必须采用强制手段才能达到目的。赋予税务机构较多的权利和要求纳税人承担较多的义务恰恰是确保税收强制性, 以实现税收只能通过法律得到保证。税收法律关系中权利义务的不对等不仅表现在税法总体上, 而且表现在各单行税法、法规中; 不仅表现为实体利益上的不对等, 而且表现在法律程序上的不对等。但是, 国家与纳税人之间权利与义务的不对等, 只能存在于税收法律关系中。

税法



● 4. 纳税人与负税人是一个意思吗?

【解答】纳税人和负税人是两个既有联系, 又有区别的概念。纳税人是指一切履行纳税义务也就是直接向税务机关缴纳税款的法人、自然人和其他组织。负税人是实际负担税款的法人、自然人和其他组织。当纳税人能够通过一定的途径把税款转嫁或转移给他人的, 纳税人就不再是负税人, 被转嫁或转移的其他人才是真正的负税人。在不存在转嫁和转移的情况下, 纳税人同时就是负税人。

存在纳税人和负税人不一致的原因, 主要是由于价格和价值背离引起的税负转嫁或转移造成的。出现这种情况, 一是因为国家为了调节产业, 有计划的将一部分的税负通过价格与价值的背离转移到消费者身上。例如对烟、酒征收消费税就属于这种情况。二是在市场经济中, 商品的价格总是围绕商品价值上下变动, 当某些商品的市场需求大于厂家的供给时, 纳税人就可以通过提高商品的价格把税款转嫁给消费者, 从而使得纳税人与负税人不一致。



● 5. 扣缴义务人和纳税人有什么区别和联系呢?

【解答】纳税人是真正承担纳税义务的人, 而扣缴义务人只是因为与纳税人发生了某种经济联系, 法律便赋予其代扣代缴或是代收代缴的义务。扣缴义务人只是附有代缴的义务, 并不是真正的纳税人。



● 6. 教材中各个税种都介绍了纳税期限, 可有时好像是在讲纳税期间有多长, 有时又在讲多长时间汇算纳税, 到底纳税期限是个什么概念?

【解答】其实教材在讲解纳税期限的时候, 相关概念显得有些混乱。我们用“纳税时

间”来更好的说明这些问题。

纳税时间包括纳税间隔期（隔多长时间缴一次税）、纳税义务发生时点（什么时候产生纳税义务）、纳税申报期（办理纳税手续的时间有多长）等纳税时间概念。

（1）纳税间隔期的长短，应根据税种的不同、税款的大小、交通便利程度等因素确定。现行税收实体法体系中规定的纳税间隔期一般有1日、3日、5日、10日、15日、1个月、3个月、1年和按次等几种。

（2）纳税义务发生时点是确定纳税间隔期的起点，一般以权责发生制的原则来确定纳税义务的发生时点。

（3）纳税申报期是指从纳税间隔期结束后到缴纳税款的法定时间，主要根据纳税间隔期的长短来决定。按照我国现行税法的规定，有4种情形：

①以1日、3日、5日、10日、15日为一期的，期满后5日内预缴，次月1日起10日内清缴；

②以1个月和3个月为一期的，期满后10日内缴纳税款；

③以1年为一个纳税间隔期的，先在年度内按期预缴，次年3个月（或4个月或5个月）内汇算清缴，多退少补；

④按次纳税的，应按次纳税。



● 7. 请问什么是实体法，什么是程序法？

【解答】这是按照法律规定内容的不同为标准对法的分类。实体法是指以规定和确认权利和义务或职责为主的法律，如，民法、刑法等；程序法是指以保证权利和义务得以实施或职权和职责得以履行的有关程序为主的法律，如：诉讼法、税收征收管理法等等。实体法和程序法的分类是就其主要方面的内容而言，它们之间也有一些交叉，实体法中也可能涉及到一些程序规定，程序法中也可能有一些涉及到权利、义务、职权、职责等内容的规定。



● 8. 教材中多处提到计划单列市，请问计划单列市是指什么？

【解答】计划单列市是指在国家计划中实行单列，赋予其相当于省一级的经济管理权限的城市，如大连市、青岛市、宁波市、厦门市、深圳市。



● 9. 层次高的法律优于层次低的法律是什么意思？

【解答】这是针对不同层级的法律在发生冲突的时候，适用法律的原则。在我国税收法律体系中，由宪法、基本法律、法律、行政法规、地方性法规、规章等组成。这些法规按照其效力从高到低组成了一个金字塔型的法律体系。税法作为与经济生活联系紧密的法律部门，大量的具有实际操作性的规定都是由低级的法规制定。不同层级的税法规范之间可能存在相互矛盾，层次高的法律优于层次低的法律明确了这种法律冲突时适用法律的原则，即效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法无效。



● 10. 特别法优于普通法，如何理解？

【解答】这一原则的含义是，对同一事项两部法律分别订有一般和特别规定时，特别规

定的效力高于一般规定的效力。当对某些税收问题需要作出特殊规定,但是又不便于普遍修订税法时,即可以通过特别法的形式予以规范。凡是特别法中作出规定的,即排斥普通法的适用。不过这种排斥仅是就特别法中的具体规定而言的,并不是说随着特别法的出现,原有的居于普通法地位的税法即告废止。



11. 怎样理解税收执法中的国际法优于国内法原则?

【解答】国际法和国内法属于同一个法律体系,可以进行效力等级的比较。国际法规范是由全世界所认同的,它拥有约束主权国家的效力,而国内法则通常不能约束“主权行为”,所以国际法规范具有高于国内法规范的效力。



12. 请解释一下实体法从旧、程序法从新的原则,并举例说明。

【解答】这一原则的含义包括两个方面:一是实体税法不具备溯及力;二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力。即对于一项新税法公布实施之前发生的纳税义务在新税法公布之后进入税款征收程序的,原则上新税法具有约束力。在一定条件下允许“程序从新”,是因为程序税法具有程序性问题,不应以纳税人的实体性权利义务发生的时间为准,判定新的程序性税法与旧的程序性税法之间的效力关系。而且程序性税法主要涉及税款征收方式的改变,其效力发生时间的适当提前,并不构成对纳税人权利的侵犯,也不违背税收合作信赖主义。

例如,2003年4月税务机关对A企业进行税务检查时发现,A企业在1999年生产卷烟少计算消费税50万元。在进行查补税款时适用2001年6月1日前规定的从价征收的办法,而不是2001年6月1日后的复合计税办法。而在征收管理中计算滞纳金和罚款则适用2001年5月1日颁布的税收征管法而不是2001年5月1日以前的税收征管法。



13. 某公司是一家个人独资企业,于2002年2月办理了税务登记证,今年1月,国税部门和地税部门先后通知该公司去办理所得税纳税申报。该公司究竟应该向国税机关还是地税机关申报缴纳个人所得税?

【解答】该公司应当向地税机关办理所得税纳税申报。2002年开始,我国实行所得税收入分享体制改革,根据国家税务总局《关于所得税分享体制改革税收征管范围的通知》(国税发[2002]8号)第三条规定:“自2002年1月1日起,按国家工商行政管理总局的有关规定,在各级工商行政管理部门办理设立(开业)登记的企业,其企业所得税由国家税务局负责征收管理。”同时第七条规定:“除储蓄存款利息所得以外的个人所得税(包括个人独资、合伙企业的个人所得税),仍由地方税务局负责征收管理。”该公司是一家个人独资企业,依法应当缴纳个人所得税,而不缴纳企业所得税,因此,该公司应当向当地主管税务机关申报缴纳个人所得税。



14. 起征点和免税的区别是什么?

【解答】起征点不等于免税,起征点是对征税对象应当征税的数量界限。征税对象达不到起征点的不征税,达到并超过起征点,按全部数额征税。例如,我国营业税法规定,起征点为月营业额1000~5000元;按次纳税的起征点为每次(日)营业额100元。不超过

起征点的不课税，超过起征点的，就营业额的全额课征，不会从全额中扣除起征点。

免税是对纳税人按税法规定应纳的税额不予征收。

两者的区别是：起征点是不需要纳税，即没纳税义务；免税是应该纳税而国家减免，有纳税义务而不需要实际交纳，其法律性质是不同的。两者的法律地位也不同，由于起征点是决定是否具有纳税义务，所以一般只有国务院才能设立起征点，而免税则根据国务院的授权税务总局也可以免税。

另外需要注意掌握起征点与免征额的区别。起征点是不到不征，达到或者超过全额征收；免征额是不到不征，达到的就其超过部分征收。

9

● 15. 请问考试时哪些税种的税率会给出，哪些需要记忆？

【解答】一般来说，增值税、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（9级和5级累进税率表除外）、城市维护建设税、房产税、印花税的税率需要记住，其他税种的税率则不用记，考试时会给出。

【主要税法依据】

《关于所得税分享体制改革税收征管范围的通知》（国税发〔2002〕8号）

第二章 增值税法

9

1. 增值税有什么样的特点?

【解答】我国增值税具有以下几个方面的特点:

(1) 我国的增值税属于生产型增值税。所谓生产型增值税是指计算增值税的时候,不允许扣除任何外购固定资产的价款,作为课税基数的法定增值额除包括纳税人新创造价值外,还包括当期计入成本的外购固定资产价款部分,即法定增值额相当于当期工资、利息、租金、利润等理论增值额和折旧额之和。从整个国民经济来看,这一课税基数大体相当于国民生产总值的统计口径,故称为生产型增值税。此种类型的增值税其法定增值额大于理论增值额,对固定资产存在重复征税,而且越是资本有机构成高的行业,重复征税越严重。

税法

(2) 不重复征税,具有中性税收的特点。所谓中性税收是指国家在设计税制的时候,不考虑或基本不考虑税收对经济的宏观调控作用,而是由市场对资源进行配置,政府不施加任何干预。政府在建立税制的时候,完全以不干扰经营者的投资决策和消费者的消费选择为原则。增值额具有中性税收的特征,是因为增值税只对货物或劳务销售额中没有征过税的那部分销售额征税,对销售额中属于转移过来的、以前环节已征过税的那部分销售额不再征税,从而有效地排除了重叠征税因素。此外,增值税税率档次少,即使采取了两个档次的税率,但绝大部分货物一般都是按照一个基本税率征税,这样不仅使得绝大部分的税负都是一样的,而且同一货物在经历的所有生产和流通的各环节的整体税负也是一样的。这种情况使得增值税对生产经营活动以及消费行为基本不发生影响,从而使得增值税具有了中性税收的特点。

(3) 逐环节征税,逐环节扣税,最终消费者是全部税款的承担者。增值税在逐环节征税的同时,还实行逐环节扣税。在这里各环节的经营者作为纳税人只是把从买方收取的税款转缴给政府,而经营者本身实际上并没有承担增值税税款。这样,随着各环节交易活动的进行,经营者在出售货物的同时也出售了该货物所承担的增值税税款,直到货物卖给最终消费者时,货物在以前环节已纳的税款连同本环节的税款也一同转给了最终消费者。可见,增值税税负具有逐环节向前推移的特点,作为纳税人的生产经营者并不是增值税的真正负担者,只有最终消费者才是全部税款的负担者。

(4) 税基广阔,具有征收的普遍性和连续性。无论是从横向看还是从纵向看,都有着广阔的税基。从生产经营的横向看,无论工业企业、商业企业或是劳务服务活动,只要有增值收入就要缴纳增值税;从生产经营的纵向关系看,每一货物无论经过多少生产经营环节,都要按各道环节上发生的增值税额逐次征税。

9

2. 为什么说我国现行的增值税是价外税? 如何理解价外税?

【解答】价外税是指与销售货物相关的增值税额独立于价格之外单独核算,不作为价格的组成部分。增值税的应税销售收入中不含销项税额,销售成本中一般也不含进项税额,

纳税人缴纳的增值税当然也不能作为收入的抵减项计入利润表中，因此，所有增值税的计算与缴纳，均与利润表无关。而作为价内税的消费税不仅应税销售收入中包含消费税税额，实际交纳的消费税也需要记入销售税金中去，交纳的消费税是作为收入的抵减项目计入利润表中，直接影响纳税人最终的利润。

例如，某一般纳税人购入 A 商品 100 件，每件 10 元（不含税），价税合计 1170 元，用支票支付完毕。经过生产、加工后，每件销售 20 元（不含税），全部销售完毕，货款已经收到，增值税税率是 17%，消费税税率是 10%，我们看以下计算：

应纳增值税 = $20 \times 100 \times 17\% - 10 \times 100 \times 17\% = 170$ (元)

应纳消费税 = $20 \times 100 \times 10\% = 200$ (元)

税前利润 = $(20 - 10) \times 100 - 200 = 800$ (元)

我们假设增值税税率为 50%，则计算如下：

应纳增值税 = $20 \times 100 \times 50\% - 10 \times 100 \times 50\% = 500$ (元)

应纳消费税 = $20 \times 100 \times 10\% = 200$ (元)

税前利润 = $(20 - 10) \times 100 - 200 = 800$ (元)

我们再假设增值税税率为 50%，消费税税率为 20%，则计算如下：

应纳增值税 = $20 \times 100 \times 50\% - 10 \times 100 \times 50\% = 500$ (元)

应纳消费税 = $20 \times 100 \times 20\% = 400$ (元)

税前利润 = $(20 - 10) \times 100 - 400 = 600$ (元)

由上述可见，无论增值税税率如何变化，都不影响企业获得的利润，而消费税税率一旦变化则明显影响企业利润。



● 3. 请问面粉和挂面属于农产品吗？农产品的具体范围是什么？是否按 13% 计算增值税？

【解答】面粉属于农产品，挂面不属于农产品。关于农产品的范围，国家税务总局曾发布专门的文件加以规定，请参考：

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

1995 年 6 月 15 日 财税字 [1995] 52 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市财政厅（局）、国家税务局：

根据《财政部、国家税务总局关于调整农业产品增值税税率和若干项目征免增值税的通知》（财税字 [1994] 004 号）的规定，从 1994 年 5 月 1 日起，农业产品增值税税率已由 17% 调整为 13%。现将《农业产品征税范围注释》（以下简称注释）印发给你们，并就有关问题明确如下：

一、《中华人民共和国增值税暂行条例》第十六条所列免税项目的第一项所称的“农业生产者销售的自产农业产品”，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业产品；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。

二、农业生产者用自产的茶青再经筛分、风选、拣剔、碎块、干燥、匀堆等工序精制而成的精制茶，不得按照农业生产者销售的自产农业产品免税的规定执行，应当按照规定

的税率征税。

本通知从 1995 年 7 月 1 日起执行，原各地国家税务局规定的农业产品范围同时废止。

附件：《农业产品征税范围注释》

农业产品征税范围注释

农业产品是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种植物、动物的初级产品。农业产品的征税范围包括：

一、植物类

植物类包括人工种植和天然生长的各种植物的初级产品。具体征税范围为：

(一) 粮食

粮食是指各种主食食科植物果实的总称。本货物的征税范围包括小麦、稻谷、玉米、高粱、谷子和其他杂物（如：大麦、燕麦等），以及经碾磨、脱壳等工艺加工后的粮食（如：面粉，米，玉米面、渣等）。

切面、饺子皮、馄饨皮、面皮、米粉等粮食复制品，也属于本货物的征税范围。

以粮食为原料加工的速冻食品、方便面、副食品和各种熟食品，不属于本货物的征税范围。

(二) 蔬菜

蔬菜是指可以作副食的草本、木本植物的总称。本货物的征税范围包括各种蔬菜、菌类植物和少数可作副食的木科植物。

经晾晒、冷藏、冷冻、包装、脱水等工序加工的蔬菜、腌菜、咸菜、酱菜和盐渍蔬菜等，也属于本货物的征税范围。

各种蔬菜罐头（罐头是指以金属罐、玻璃瓶和其他材料包装，经排气密封的各种食品。下同）不属于本货物的征税范围。

(三) 烟叶

烟叶是指各种烟草的叶片和经过简单加工的叶片。本货物的征税范围包括晒烟叶、晾烟叶和初烤烟叶。

1. 晒烟叶。是指利用太阳能露天晒制的烟叶。

2. 晾烟叶。是指在晾房内自然干燥的烟叶。

3. 初烤烟叶。是指烟草种植者直接烤制的烟叶。不包括专业复烤厂烤制的复烤烟叶。

(四) 茶叶

茶叶是指从茶树上采摘下来的鲜叶和嫩芽（即茶青），以及经吹干、揉拌、发酵、烘干等工序初制的茶。本货物的征收范围包括各种毛茶（如红毛茶、绿毛茶、乌龙毛茶、白毛茶、黑毛茶等）。

精制茶、边销茶及掺兑各种药物的茶和茶饮料，不属于本货物的征税范围。

(五) 园艺植物

园艺植物是指可供食用的果实，如水果、果干（如荔枝干、桂圆干、葡萄干等）、干果、果仁、果用瓜（如甜瓜、西瓜、哈密瓜等），以及胡椒、花椒、大料、咖啡豆等。

经冷冻、冷藏、包装等工序加工的园艺植物，也属于本货物的征税范围。

各种水果罐头，果脯，蜜饯，炒制的果仁、坚果，碾磨后的园艺植物（如胡椒粉、花椒粉等），不属于本货物的征税范围。

税法

（六）药用植物

药用植物是指用作中药原药的各种植物的根、茎、叶、花、果实等。

利用上述药用植物加工制成的片、丝、块、段等中药饮片，也属于本货物的征税范围。

中成药不属于本货物的征税范围。

（七）油料植物

油料植物是指主要用作榨取油脂的各种植物的根、茎、叶、果实、花或者胚芽组织等初级产品，如菜籽（包括芥菜籽）、花生、大豆、葵花籽、蓖麻籽、芝麻籽、胡麻籽、茶籽、桐籽、橄榄仁、棕榈仁、棉籽等。

提取芳香油的芳香油料植物，也属于本货物的征税范围。

（八）纤维植物

纤维植物是指利用其纤维作纺织、造纸原料或者绳索的植物，如棉（包括籽棉、皮棉、絮棉）、大麻、黄麻、槿麻、苎麻、苘麻、亚麻、罗布麻、蕉麻、剑麻等。

棉短绒和麻纤维经脱胶后的精干（洗）麻，也属于本货物的征税范围。

（九）糖料植物

糖料植物是指主要用作制糖的各种植物，如甘蔗、甜菜等。

（十）林业产品

林业产品是指乔木、灌木和竹类植物，以及天然树脂、天然橡胶。林业产品的征税范围包括：

1. 原木。是指将砍伐倒的乔木去其枝芽、梢头或者皮的乔木、灌木，以及锯成一定长度的木段。

锯材不属于本货物的征税范围。

2. 原竹。是指将砍倒的竹去其枝、梢或者叶的竹类植物，以及锯成一定长度的竹段。

3. 天然树脂。是指木科植物的分泌物，包括生漆、树脂和树胶，如松脂、桃胶、樱胶、阿拉伯胶、古巴胶和天然橡胶（包括乳胶和干胶）等。

4. 其他林业产品。是指上述列举林业产品以外的其他各种林业产品。如竹笋、笋干、棕竹、棕榈衣、树枝、树叶、树皮、藤条等。

盐水竹笋也属于本货物的征税范围。

竹笋罐头不属于本货物的征税范围。

（十一）其他植物

其他植物是指除上述列举植物以外的其他各种人工种植和野生的植物，如树苗、花卉、植物种子、植物叶子、草、麦秸、豆类、薯类、藻类植物等。

干花、干草、薯干、干制的藻类植物，农业产品的下脚料等，也属于本货物的征税范围。

二、动物类

动物类包括人工养殖和天然生长的各种动物的初级产品。具体征税范围为：

（一）水产品

水产品是指人工放养和人工捕捞的鱼、虾、蟹、鳖、贝类、棘皮类、软体类、腔肠类、海兽类动物。本货物的征税范围包括鱼、虾、蟹、鳖、贝类、棘皮类、软体类、肠类、海兽类、鱼苗（卵）、虾苗、蟹苗、贝苗（秧），以及经冷冻、冷藏、盐渍等防腐处理和包装的水产品。

干制的鱼虾蟹、贝类、棘皮类、软体类、腔肠类，如干鱼、干虾、干虾仁、干贝等，以及未加工成工艺品的贝壳、珍珠，也属于本货物的征税范围。

熟制的水产品的各类水产品的罐头，不属于本货物的征税范围。

（二）畜牧产品

畜牧产品是指人工饲养、繁殖取得和捕获的各种畜禽。本货物的征税范围包括：

1. 兽类、禽类和爬行类动物，如牛、马、猪、羊、鸡、鸭等。
2. 兽类、禽类和爬行类动物的肉产品，包括整块或者分割的鲜肉、冷藏或者冷冻肉、盐渍肉，兽类、禽类和爬行类动物的内脏、头、尾、蹄等组织。

各种兽类、禽类和爬行类动物的肉类生制品，如腊肉、腌肉、熏肉等，也属于本货物的征税范围。

各种肉类罐头、肉类熟制品，不属于本货物的征税范围。

3. 蛋类产品。是指各种禽类动物和爬行类动物的卵，包括鲜蛋、冷藏蛋。

经加工的咸蛋、松花蛋、腌制的蛋等，也属于本货物的征税范围。

各种蛋类的罐头不属于本货物的征税范围。

4. 鲜奶。是指各种哺乳动物的乳汁和经净化、杀菌等加工工序生产的乳汁。

用鲜奶加工的各种奶制品，如酸奶、奶酪、奶油等，不属于本货物的征税范围。

（三）动物皮张

动物皮张是指从各种动物（兽类、禽类和爬行类动物）身上直接剥取的，未经鞣制的生皮、生皮张。

将生皮、生皮张用清水、盐水或者防腐药水浸泡、刮里、脱毛、晒干或者熏干，未经鞣制的，也属于本货物的征税范围。

（四）动物毛绒

动物毛绒是指未经洗净的各种动物的毛发、绒毛和羽毛。

洗净毛、洗净绒等不属于本货物的征税范围。

（五）其他动物组织

其他动物组织是指上述列举以外的兽类、禽类、爬行类动物的其他组织，以及昆虫类动物。

1. 蚕茧。包括鲜茧和干茧，以及茧蛹。
2. 天然蜂蜜。是指采集的未经加工的天然蜂蜜、鲜蜂王浆等。
3. 动物树脂，如虫胶等。
4. 其他动物组织，如动物骨、壳、兽角、动物血液、动物分泌物、蚕种等。



4. 税法教材增值税一章中提到的非应税项目是什么意思？是专门指不计征增值税的项目吗？

【解答】非应税项目是指对某一税种来说不需要缴纳的项目，即不属于该税种的征税范围，而不是减税或免税的项目。以增值税为例，对于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业等就属于增值税的非应税项目。对于其他税种来说，也同样存在不需要缴纳的项目，即非应税项目，比如销售货物对于营业税来说就是非应税项目。



5. 商场领用自销货物，应当如何处理增值税？

【解答】这个问题应根据不同情况分别处理：第一，对于商场从销货柜台领取办公用品用于内部经营使用的，上述行为属购进货物用于生产经营，商场应在领用时办理内部领用手续，不得开具发票，也不用计算销项税金；第二，对于商场从柜台领取香烟用于招待客户的，根据《增值税暂行条例》第十条第二项的规定，上述行为属购进货物用于非应税项目，其进项税额不得抵扣，商场应做进项税额转出，同时不应开具发票；第三，对于商场从柜台领取商品用于赠送他人的，根据《增值税暂行条例实施细则》第四条第八项的规定，上述行为视同销售货物，企业应计算销项税金，同时允许开具普通发票或增值税专用发票。



6. 餐饮业销售货物是否征收增值税？

【解答】饮食店、餐馆（厅）、酒店、宾馆、饭店等单位发生属于营业税“饮食业”应税行为的同时销售货物给顾客的，不论顾客是否在场消费，其货物部分的收入均应并入营业税应税收入征收营业税；饮食店、餐馆（厅）、酒店、宾馆、饭店等单位附设门市部、外卖点等对外销售货物的，按兼营行为的征税规定征收增值税。



7. 寄售和代销有什么联系和区别？

【解答】寄售和代销都是从事商品销售业务，而且销售方都没有货物的所有权，所有权在委托方或寄售方，这是其共同点。

国内寄售和代销的区别主要在于：寄售是按寄售人确定的价格来销售，销售方一般不得加价，而且是通过专门的寄售商店来销售，这也是寄售商店的主营业务；而代销方可以按委托方确定的价格来销售，也可以加价来销售。



8. 对利用图书、报纸杂志等形式为客户做广告，介绍商品，经营服务，文化体育节目或通告、声明等事项的业务，取得的广告收入应如何征税？

【解答】按照我国现行税法规定，利用图书、报纸杂志等形式为客户做广告，介绍商品，经营服务，文化体育节目或通告、声明等事项的业务，属于营业税“广告业”的征税范围，其取得的广告收入应征收营业税。但纳税人为制作、印刷广告所用的购进货物不得计入进项税额抵扣。因此，纳税人应准确划分不得抵扣的进项税额；对无法准确划分的，按《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十三条的规定不得抵扣进项税额。



9. 货物的生产企业为搞好售后服务，支付给经销企业修理费用，作为经销企业为用户提供后续服务的费用支出，经销企业从货物的生产企业取得的“三包”收入，应如何计税？

【解答】经销企业从货物的生产企业取得的“三包”收入，应按“修理修配”征收增值税。



10. 对纳税人 倒闭、破产、解散、停业后销售的货物应如何征税？其增值税一般纳税人，不再购进货物而只销售存货，或者为了维持销售存货的业务而只购进水、电的，其期初存货已征税款应如何抵扣？对纳税人期初存货中尚未抵扣的已征税款，以及征税后出现的进项税金大于销项税金后不足抵扣的部分，税务机关是否退税？