

部分鲜活肉蛋产品流通环节 免征增值税

—— 解读财税[2012]75号文件

程 辉

继蔬菜之后，免征农产品流通环节增值税政策再次“扩围”。根据财政部、国家税务总局2012年9月27日下发的《关于免征部分鲜活肉蛋产品流通环节增值税政策的通知》(财税[2012]75号)，猪肉、牛肉、羊肉、鸡蛋和鸭蛋等鲜活肉蛋产品自2012年10月1日起免征流通环节增值税。为方便纳税人掌握此政策的运用，特解读如下。

一、财税[2012]75号明确了免税范围

财税[2012]75号文首先明确了免税范围：自2012年10月1日起，从事农产品批发、零售的纳税人销售的部分鲜活肉、蛋产品免征增值税。免征增值税的鲜活肉产品，是指猪、牛、羊、鸡、鸭、鹅及其整块或者分割的鲜肉、冷藏或者冷冻肉，内脏、头、尾、骨、蹄、翅、爪等组织。免征增值税的鲜活蛋产品，是指鸡蛋、鸭蛋、鹅蛋，包括鲜蛋、冷藏蛋以及对其进行破壳分离的蛋液、蛋黄和蛋壳。免征增值税的货物是部分“鲜活肉产品”和“鲜活蛋产品”(见列举)，强调的是“鲜活产品”。有人纠结于为什么不包括水果？因为水果没有“鲜活产品”的属性。免征增值税的对象是针对纳税人从事农产品批发、零售的行为(含兼营)，也就是“这类农产品是怎么购进来的，不改变性质和形状就怎么原样销售出去”，显然不

包括进行生产加工的农产品，这就不必纠结于该纳税人是属于“批发零售”还是“生产加工”的性质了，因为鲜活农产品注定是无法进行生产加工的。

文件采用正列举方法，是为了避免免税范围的人为扩大，仅限于“猪、牛、羊、鸡、鸭、鹅”六类，都是老百姓最常吃的东西。根据文件，免税范围可细分为以下几种：①活的“猪、牛、羊、鸡、鸭、鹅”；②“猪、牛、羊、鸡、鸭、鹅”整块肉；③上述六类动物被分割的鲜肉、冷藏肉、冷冻肉；④上述六类动物的副产品：内脏、头、尾、骨、蹄、翅、爪等组织；⑤鸡鸭鹅所产的蛋，包括：鲜蛋、冷藏蛋，以及破壳分离的蛋液、蛋黄、蛋壳。

二、鼓励企业直接向农业生产者和小规模纳税人购进农产品

《中华人民共和国增值税暂行条例》第八条第(三)项规定：“购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和13%的扣除率计算进项税额。进项税额计算公式：进项税额=买价×扣除率。”财税[2012]75号文第三条规定：“《中华人民共和国增值税暂行条例》第八条所列准予从销项税额中扣除的进项税额的第(三)项所称的‘销售发票’，是指小规模纳税人销售农产品依照3%征收率按

简易办法计算缴纳增值税而自行开具或委托税务机关代开的普通发票。”从实际发生的业务来看，无论是增值税专用发票、普通发票还是农产品收购发票，价税合计的数额是一样的。但增值税一般纳税人购进农产品取得的普通发票和收购专用发票均是按含税价的13%扣除率直接计算抵扣进项税，而取得增值税专用发票则是按含税价除以(1+13%)后换算价格，即按不含税价的13%税率计算抵扣进项税，抵扣额相对少。因此，一般纳税人在购进农产品时，应选择向农业生产者和小规模纳税人购进，尽量不从一般纳税人购进，这样就可以多抵扣进项税、少缴纳增值税。财税[2012]75号文的这个规定意在通过税收政策的调节作用，抑制农产品的流通环节，遏制大企业一般纳税人炒作、干预农产品流通的冲动，鼓励企业直接从农业生产者和小规模纳税人购进农产品，从而支持处于农产品流通链条中弱势地位的农业生产者和小规模纳税人。

三、可能会影响从事农业生产的单位销售初级农产品

按照现行税收政策规定，农业生产者，包括从事农业生产的单位和个人。从事农业生产的单位销售初级农产品时免征增值税。不同于农民个人，从事农业生产的单位销售初级农产品时，购货

方不能开具农产品收购发票(农产品收购发票仅限于企业向农业生产者个人收购农副产品时使用,参见《中华人民共和国发票管理办法》第十九条和《中华人民共和国发票管理办法实施细则》第二十四条),只能由从事农业生产的单位自开普通发票或由税务机关代开普通发票。如果从事农业生产的单位免税销售额超过小规模纳税人标准,还要被认定为一般纳税人。那么,根据财税[2012]75号文第三条的规定“批发、零售纳税人享受免税政策后开具的普通发票不得作为计算抵扣进项税额的凭证”,与农民专业合作社开具的普通发票一样,从事农业生产的单位销售初级农产品时开具的普通发票是不能作为计算抵扣进项税额的凭证的。这极有可能影响农产品加工或经销企业的购买积极性。

四、兼营免税产品需分别核算方可免税

现实中,农产品批发市场或者零售市场,不仅仅只批发或零售上述六种动物的鲜活肉蛋产品,还包括不予免税的产品。《中华人民共和国增值税暂行条例》第十六条规定,纳税人兼营免税、减税项目的,应当分别核算免税、减税项目的销售额;未分别核算销售额的,不得免税、减税。为此,财税[2012]75号文规定,从事农产品批发、零售的纳税人既销售本通知规定的部分鲜活肉蛋产品又销售其他增值税应税货物的,应分别核算上述鲜活肉蛋产品和其他增值税应税货物的销售额;未分别核算的,不得享受部分鲜活肉蛋产品增值税免税政策。

五、其他注意事项

一是享受部分鲜活肉蛋产品流通环节免征增值税政策的纳税人,应在申请享受政策前向主管税务机关提出减免税备案。二是2012年10月1日起,对从

事文件所列鲜活肉蛋产品批发、零售的纳税人销售的鲜活肉蛋产品免征增值税,不得开具增值税专用发票。如果已向购买方开具了增值税专用发票,应将专用发票追回后方可申请办理免税。凡专用发票无法追回的,一律照章征收征增值税。三是相关纳税人也可以根据自身情况考虑不享受免税政策。《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第三十六条规定,纳税人销售货物或者应税劳务适用免税规定的,可以放弃免税,依照条例的规定缴纳增值税。对于直接从农业生产者手中收购初级农产品、进项税额较多的纳税人而言,可根据自身情况考虑使用这一政策。但需要注意的是,放弃免税后,36个月内不得再申请免税。■

(作者单位:福建省龙岩经济技术开发区国家税务局)

责任编辑 刘莹

● 启事

《财务与会计》(理财版)封面图片征稿启事

山河壮美、气象万千,沁人心脾、温暖心田。《财务与会计》(理财版)自即日起向社会各界朋友征集封面图片,无论您是专业的摄影师,还是业余的摄影爱好者,欢迎您拿起手中相机,记录天下胜景,分享心中感动,抒发爱国情怀,讴歌大好河山。具体要求如下:

一、图片要求。①以自然风光为主,要求有一定的艺术水准和思想内涵,能体现春、夏、秋、冬四季美景。②图片应为竖版(须下构图)且分辨率在300dpi以上或容量5M以上。③图片必须为原创。

二、付酬方式。封面图片每期选用1张,每张300元。对于不适合做封面图片,但是有助于美化内文版面的,可适当选做重要栏目配图,每张50元。

三、来稿请附100字以内的图片说明及作者联系方式。欢迎作者以诗配画的形式,附寄诗词。

四、投稿电子邮箱:fa187c@126.com。

《财务与会计》(理财版)编辑部