

SHUI SHOU YOU HUI ZHENG CE YU CAO ZUO

税收优惠政策与操作

■ 编著 余 采 杨 蓉



中国审计出版社

税收优惠政策与操作

余采 杨蓉 编著

中国审计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收优惠政策与操作/余采等编. —北京: 中国审计出版社,
1999. 5

ISBN 7-80064-767-6

I. 税… II. 余… III. 税收减免-财政政策-中国
IV. F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 12086 号

税收优惠政策与操作

余采 杨蓉 编著

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

北京市密云县印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 10.5 印张 263 千字

1999 年 6 月北京第 1 版 1999 年 6 月第 1 次印刷

印数: 1—7000 册 定价: 15.00 元

ISBN 7-80064-767-6/F · 539

前 言

依法纳税是纳税人应尽的义务，每个纳税人都应当依照规定及时足额地缴纳税款。但是作为纳税人，从其自身利益出发，总是希望少缴点税。有的人有意拖欠税款，有的人偷税漏税，还有的人以暴力抗税。有意拖欠税款、偷税漏税和暴力抗税，都是违法行为，都会受到法律的制裁。其实，为了鼓励某些特定地区、行业、企业、产品和业务的发展，照顾某些特定纳税人的特殊困难，国家规定了许多税收优惠政策，几乎所有税种都有税收优惠政策。在许多情况下，纳税人完全可以通过合法的途径，依靠税收优惠政策来减轻其税收负担。要想享受税收优惠政策，首先必须了解什么是税收优惠政策，国家颁布了哪些税收优惠政策，如何申办享受税收优惠政策的手续等等。我们编写本书的出发点就是为了让读者了解我国的税收优惠政策，用好政策，用足政策，在符合国家政策导向的前提下，减轻税收负担，提高收入水平，实现国家、集体和个人利益的完美结合。由于资料不全，加上作者水平有限，书中疏漏和不足之处难免，恳请广大读者批评指正。

编 者

1999年5月8日于北京

目 录

第一章 税收优惠政策概述	(1)
一、税收的职能与税收优惠政策	(1)
二、税收优惠政策的概念	(2)
三、税收优惠政策的内容	(3)
四、税收优惠的分类	(9)
五、税收优惠的意义和作用	(12)
第二章 增值税税收优惠	(14)
一、增值税概述	(14)
二、优惠税率	(15)
三、税额扣除	(19)
四、起征点	(22)
五、免税	(22)
六、减税	(26)
七、先征后退	(27)
第三章 消费税税收优惠	(36)
一、消费税概述	(36)
二、优惠税率	(38)
三、税额扣除	(39)
第四章 营业税税收优惠	(45)
一、营业税概述	(45)
二、优惠税率	(47)

三、起征点	(47)
四、税项扣除	(47)
五、减免税	(50)
六、先征后返	(54)
第五章 进出口税收优惠	(66)
一、关税和邮递物品进口税概况	(66)
二、进口税收优惠	(72)
三、出口税收优惠	(81)
第六章 资源税税收优惠	(152)
一、资源税概述	(152)
二、优惠税率	(154)
三、税额扣除	(154)
四、减免税	(155)
第七章 土地增值税税收优惠	(157)
一、土地增值税概述	(157)
二、税项扣除	(159)
三、免税、减税项目	(161)
第八章 农业税税收优惠	(163)
一、农业税概述	(163)
二、农业税税收优惠	(165)
第九章 农业特产税税收优惠	(168)
一、农业特产税概述	(168)
二、优惠税率	(172)
三、减免税	(172)
四、税额扣除	(173)
第十章 牧业税税收优惠	(174)
一、牧业税概述	(174)
二、起征点	(175)

三、免征额·····	(176)
四、免税、减税规定·····	(176)
第十一章 城市维护建设税税收优惠 ·····	(177)
一、城市维护建设税概述·····	(177)
二、城市维护建设税税收优惠·····	(178)
第十二章 耕地占用税税收优惠 ·····	(179)
一、耕地占用税概述·····	(179)
二、优惠税率·····	(181)
三、减免税·····	(181)
第十三章 固定资产投资方向调节税税收优惠 ·····	(185)
一、固定资产投资方向调节税概述·····	(185)
二、优惠税率·····	(200)
三、减免税·····	(200)
第十四章 车船使用税税收优惠 ·····	(202)
一、车船使用税概述·····	(202)
二、车船使用税税收优惠·····	(204)
第十五章 车船使用牌照税税收优惠 ·····	(207)
一、车船使用牌照税概述·····	(207)
二、车船使用牌照税税收优惠·····	(208)
第十六章 城镇土地使用税税收优惠 ·····	(209)
一、城镇土地使用税概述·····	(209)
二、城镇土地使用税税收优惠·····	(210)
第十七章 印花税税收优惠 ·····	(217)
一、印花税概述·····	(217)
二、印花税税收优惠·····	(219)
第十八章 房产税税收优惠 ·····	(221)
一、房产税概述·····	(221)
二、税项扣除·····	(222)

三、减免税优惠·····	(222)
第十九章 城市房地产税税收优惠·····	(226)
一、城市房地产税概述·····	(226)
二、城市房地产税税收优惠·····	(227)
第二十章 契税税收优惠·····	(228)
一、契税概述·····	(228)
二、契税税收优惠·····	(230)
第二十一章 筵席税税收优惠·····	(233)
一、筵席税概述·····	(233)
二、起征点·····	(234)
三、减免税·····	(234)
第二十二章 屠宰税税收优惠·····	(235)
一、屠宰税概述·····	(235)
二、屠宰税税收优惠·····	(236)
第二十三章 企业所得税税收优惠·····	(237)
一、企业所得税概述·····	(237)
二、优惠税率·····	(239)
三、税项扣除·····	(239)
四、加速折旧·····	(247)
五、存货计价·····	(249)
六、减免税·····	(249)
七、盈亏互抵·····	(260)
八、税收饶让·····	(260)
九、税额扣除·····	(261)
第二十四章 外商投资企业和外国企业所得税	
税收优惠·····	(270)
一、外商投资企业和外国企业所得税概述·····	(270)
二、税项扣除·····	(274)

三、加速折旧·····	(278)
四、存货计价·····	(280)
五、地区投资优惠·····	(281)
六、生产性外商投资企业税收优惠·····	(285)
七、能源、交通、基础设施建设项目税收优惠·····	(287)
八、服务性行业和金融业税收优惠·····	(288)
九、再投资退税·····	(289)
十、高新技术企业和先进技术企业税收优惠·····	(291)
十一、产品出口企业税收优惠·····	(294)
十二、股息、利息、租金、特许权使用费 税收优惠·····	(296)
十三、地方所得税税收优惠·····	(300)
十四、盈亏互抵·····	(300)
十五、税额扣除·····	(302)
十六、税收饶让·····	(303)
第二十五章 个人所得税税收优惠·····	(305)
一、个人所得税概述·····	(305)
二、免征额·····	(309)
三、税项扣除·····	(309)
四、税额扣除·····	(316)
五、减免税优惠·····	(318)

第一章 税收优惠政策概述

一、税收的职能与税收优惠政策

税收是国家为了实现其职能，凭借其政治权力，运用法律手段，无偿地征收实物或货币，以取得财政收入的一种形式。

税收是国家的产物。税收是在国家产生的基础上，适应国家的需要而产生的。国家要生存，国家机器要运转，就需要把一部分社会财富集中到自己手中，于是就产生了税收。反过来，税收又是国家存在的物质基础，它在保证国家发挥其职能方面起着十分重要的作用。税收的作用主要体现在其职能上。税收的职能主要有三个方面：

（一）组织财政收入

这是税收的最基本职能。国家为了行使自己的职能，需要掌握足够的财力基础，而这种财力基础主要依赖于财政收入。税收是国家财政收入的最主要来源。在世界大多数国家中，税收收入在国家财政收入中的比重一般都在80~90%以上。税收组织财政收入的职能实现程度如何直接关系到国家机器赖以生存的基础是否稳固的问题。

（二）保障和监督经营管理

税收与纳税人的生产经营、财务管理、成本核算等各个方面都有密切的联系。纳税人必须在严格的财务管理、成本核算的基

基础上，才能依法正确及时地交纳税款。国家通过对纳税人依法征税，并加强税务稽核管理，监督和保障纳税人加强生产经营、财务管理、成本核算等各个方面的管理工作。

（三）调节经济

税收作为国家经济政策和财政政策的重要组成部分，对社会生产、分配、交换和消费的每个环节都起着十分重要的调节作用。首先，国家可以根据不同时期、不同经济发展阶段的经济战略和产业政策，利用税收杠杆，有效地调节生产要素在各部门、各地区间的合理流动，协调产业结构，调整社会再生产的比例关系，促进社会经济的协调发展。其次，利用税收手段可以调节社会财富在社会成员之间的分配，实现共同富裕。再次，利用税收手段，国家可以有效地调节商品流通，促进商品交换的顺利开展。最后，利用税收手段，国家可以有效地指导和调节消费，实现消费结构合理化和消费水平的不断提高。

税收优惠政策正是税收调节经济职能的具体手段。国家通过税收优惠政策，可以扶持某些特殊地区、产业、企业和产品的发展，促进产业结构的调整和社会经济的协调发展；国家通过税收优惠政策，可以增加某些特殊社会成员的收入，提高其收入水平，实现社会公平，促进共同富裕；国家通过税收优惠政策，可以促进某些特殊产品和服务的流通，促进商品交换的发展和市场的繁荣；国家通过税收优惠政策，可以刺激某些特殊产品和服务的消费，促进消费结构合理化和消费水平的不断提高。

二、税收优惠政策的概念

所谓税收优惠政策，或者称为税收优惠，是指税法对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。国家为了扶持某些特定地区、行业、企业和业务的发展，或者对某些具有实际

困难的纳税人给予照顾，在税法中作出某些特殊规定，比如免除其应缴纳的全部或者部分税款，或者按照其缴纳税款的一定比例给予返还等等，从而减轻其税收负担。这种在税法中规定的用以减轻某些特定纳税人税收负担的规定，就是税收优惠政策。从严格意义上讲，税收优惠是税法的组成部分，属于法的范畴，不属于政策的范畴。但是在实际生活中，我们总是将税收优惠叫做税收优惠政策，这是因为：首先，在我国，税法本身就是党和国家政策的具体落实和体现。为了保证党和国家制定的各项政策得到贯彻执行，国家有关部门制定相应的税收法律、法规和规章，使各项政策能落到实处。比如，党和国家制定了对外开放、吸引外资的政策，相应地税法中规定对外商直接投资给予税收上的各种优惠措施，这些优惠措施本身就是对吸引外资政策的具体落实。其次，国家确定的某些税收优惠方面的政策，直接被赋以法的含义，直接构成税法的一部分。正因为如此，我们在这里将各种税收优惠统称为税收优惠政策。

三、税收优惠政策的内容

关于税收优惠政策的具体内容，存在着不同的看法。有人认为，税收优惠政策就是指减税免税。也有人认为，税收优惠政策就是减税、免税、出口退税加上优惠税率，等等，不一而足。其实这些都是对税收优惠政策的片面理解。税收优惠政策是指对某些特定纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的各种规定，它的直接目的和直接效果是减轻了纳税人的税收负担。作者认为，凡是只有特定纳税人和征税对象才能享受的各种鼓励性和照顾性的规定，都属于税收优惠的范畴。减税、免税和出口退税是税收优惠的主要内容，但税收优惠的范围要比减税、免税和出口退税的范围广。除了减税、免税和出口退税以外，税收优惠还包括其他一

些内容。

税收优惠大体包括如下内容：

（一）免税

所谓免税，是指对某些特殊纳税人和征税对象免征某种税收的全部税款的规定。比如，某福利工厂 1998 年实现利润 100 万元，企业所得税税率为 33%，则应当缴纳企业所得税 33 万元。税法规定，民政部门举办的福利工厂，凡安置“四残”人员占生产人员总数 35% 以上的，免征企业所得税。该福利工厂实际安置“四残”人员占生产人员总数 40%，经批准免征所得税，则该福利工厂可以免缴全部 33 万元企业所得税。

（二）减税

所谓减税，是指对某些特殊纳税人和征税对象免征某种税收的部分税款的规定。比如，税法规定，民政部门举办的福利工厂，凡安置“四残”人员占生产人员总数的比例超过 10% 未达到 35% 的，减半征收企业所得税。上述福利工厂实际安置“四残”人员占生产人员总数 20%，经批准减半征收所得税，则该福利工厂实际应当缴纳企业所得税 16.5 万元，可以少缴企业所得税 16.5 万元。

（三）退税

所谓退税，是指税务机关按照规定将已经征收的税款，部分地或全部地退还给纳税人。退税有多种情况，如出口退税、先征后返等。其中，出口退税是国家为了鼓励出口，加强出口产品在国际市场上的竞争能力，而退还已经征收的增值税、消费税等。先征后返是先按规定如数征收，然后经一定程序退还已经征收的税款，如增值税、所得税等。比如，某单位 1998 年按税法规定向税务机关缴纳增值税 100 万元，经批准该单位享受先征后退优惠政策，年末税务机关将 100 万元增值税全部退给该单位。

（四）优惠税率

所谓优惠税率，是指税法在规定某一税种的基本税率的基础上，规定一个或若干个低于基本税率的税率，对某些特殊纳税人和征税对象按照这种较低的税率征税，作为对其的一种鼓励和照顾。比如，增值税的基本税率为 17%，除此之外，税法还规定了二档优惠税率，即 13% 和零税率。纳税人销售粮食、自来水、图书、报纸、杂志、饲料、化肥、农药等等按 13% 税率计算征收增值税；纳税人出口货物，除国务院另有规定者外，税率为零。

（五）起征点

起征点是指对征对象开始征税的起点的数额。征税对象达到起征点的就全额征税，未达到起征点的不征税。税法对某些税种规定了起征点。比如，营业税的起征点幅度为：按期纳税的起征点为月营业额 200~800 元，按次纳税的起征点为每次（日）营业额 50 元。各省、自治区、直辖市人民政府所属税务机关在上述规定幅度内根据实际情况确定本地区适用的起征点。

（六）免征额

免征额是指税法规定的征税对象中免于征税的部分。凡是规定有免征额的，对免征额部分不征税，仅就超过免征额部分征税。比如，个人所得税法规定，对于工资、薪金所得，免征额为 800 元，如果某人当月获得工资收入 1200 元，则只就其超过部分即 400 元（1200—800）征税。

（七）缓交税款

所谓缓交税款，是指纳税人因资金周转发生困难，经税务机关批准，推迟缴纳税款的行为。缓交税款是税务机关对资金有困难的纳税人的一种照顾。它与减免税有很大的差别。对于纳税人来说，减免税是绝对地少缴税款；而缓交税款则是推迟税款的缴纳，缓解其资金周转困难，缓交期满后必须如数缴纳全部税款。比如，某企业 1998 年全年实现利润 200 万元，按规定应当缴纳所得

税 66 万元，但企业资金周转发生困难，经税务机关批准，缓交税款，缓交期为 6 个月。缓交期满后企业如数缴纳税款 66 万元。虽然从绝对数来看，纳税人应当缴纳的税款并没有减少，但是从资金运动的角度来看，企业因推迟税款的缴纳而节约了一笔开支或者取得了一笔收入。比如，上述企业因无款缴纳税款而只得向银行申请一笔贷款，金额为 66 万元，期限为 6 个月，年利率为 10%，则六个月后应当支付利息 33000 元（ $660000 \times 10\% \div 2$ ）。如果企业享受缓交税款优惠，就等于节约了一笔金额为 33000 元的开支。反过来，假定企业有这 660000 元，因缓交税款而将其用于购买期限为 6 个月、年利率为 10% 的债券，则六个月后企业出售债券可以得到投资利润 33000 元。这 33000 元即为企业因缓交税款而取得的收入。

（八）税额扣除

所谓税额扣除，是指按照税法规定，纳税人在计算缴纳税款时，对于以前环节缴纳的税款准予扣除。比如，企业所得税法规定，纳税人来源于中国境外的所得，已在境外缴纳的所得税税款，准予在汇总纳税时从其应纳税额中扣除，但扣除额不得超过其在境外所得依照规定计算的应纳税额。某对外经济合作企业 1998 年实现利润 300 万元，其中有 100 万元为其美国分公司的经营利润，已经在美国缴纳所得税 20 万元，则在汇总缴纳税款时，该 20 万元税款可以扣除，则企业实际应当缴纳税款 76 万元（ $300 \times 33\% - 20$ ）。税额扣除的目的是为了避免重复征税，减轻纳税人的税收负担，从而对纳税人的某些经济行为加以鼓励和照顾。

（九）税项扣除

所谓税项扣除，是指对于某些特定地区、产业、企业、产品、业务和服务，纳税人在计算缴纳税款时，对于构成计税依据的某些项目，准予从计税依据中扣除，从而减轻纳税人的税收负担。比如，所得税法规定，纳税人为银行、保险企业 and 非银行金融机构

的，其按规定提取的坏账准备金和呆账准备金、投资风险准备金、未决赔款准备金等，准予在计算应纳税所得额时扣除。

（十）加速折旧

加速折旧是指在计算缴纳所得税时，税法规定，对某些特殊行业、企业的固定资产或者企业的某些特殊固定资产允许采取加速折旧的方法。对于所得税来说，折旧是一项重要的扣除项目。采用加速折旧的方法，可以使纳税人在固定资产使用的前几年成本费用增大，相应地其利润就会减少，因而其应纳税所得额从而其应纳税额就会减少，从而减轻纳税人的税收负担，同时也会使其资金回收的速度加快。虽然从绝对数来看，由于固定资产的价值是确定的，因而其折旧总额也是确定的，实行加速折旧只是改变折旧额计入成本费用的时间，并不会改变计入成本费用的折旧总额，因而因折旧而少交的税金总额并不会发生变化。但从资金运动的角度来看，实行加速折旧，纳税人推迟了缴纳税款的时间，等于向税务部门取得了一笔无须支付利息的贷款，这与缓交税款的性质是一样的。

（十一）后进先出法计算发出存货

在计算缴纳所得税时，涉及到存货计价方法问题。存货计价方法是指计算发出存货的成本的方法。在实际成本法下，存货计价方法包括先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法、后进先出法。发出存货的成本，有些直接计入营业成本和期间费用，有些先计入企业的生产经营成本然后转为营业成本和期间费用，从而减少企业的利润，相应地减少企业的所得税。采用不同的存货计价方法，发出同样的存货，其计入成本费用的金额不同，因而对所得税产生不同的影响。在物价比较平稳的条件下，发出同样的存货，采用不同的计价方法，其结果差别不大因而对所得税不会产生多大影响。但在通货膨胀较为严重的情况下，物价呈上升趋势，采用不同的存货计价方法，其结果有很大的差别。其

中，采用后进先出法，发出同样的存货，其成本最高。虽然从长期来看，不管采用何种存货计价方法，发出存货的价值是不变的，因为从长期来看所有存货最终都要发出，全部发出存货的成本必然等于全部存货进价成本；但从短期来看，由于采用不同的计价方法，发出同样的存货其成本不同，因而会对所得税产生较大影响。其中，采用后进先出法，发出同样的存货其成本最高，相应地本期企业的成本费用将上升最多，企业的利润将相应地减少最多，因而所得税将最少，对企业最为有利。

（十二）盈亏互抵

所谓盈亏互抵，是指在计算缴纳所得税时，准许纳税人在某一年度发生的亏损，以以后年度的盈利去弥补，从而减少以后年度的应付税款的规定。比如现行企业所得税法规定，纳税人发生年度亏损的，可以用下一年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足以弥补的，可以逐年延续弥补，但弥补亏损期不得超过 5 年。这种税收优惠规定对于扶持新办企业的发展具有十分重要的作用，对于扶持具有较大风险的投资的作用就更大。

（十三）税收饶让

所谓税收饶让，是指在计算缴纳所得税时，对纳税人来源于境外的所得，其在境外所享受的减税免税、纳税后又得到补偿以及由他人代为承担税款等税收优惠，可在合并纳税时视同在境外已经缴纳的税款，准予扣除。这项规定适用于收入来源国与我国已经签订避免双重征税协定的情况。如果中外双方没有签订避免双重征税协定，则纳税人无法享受税收饶让优惠。有了税收饶让，纳税人才能真正享受到在他国进行投资活动所享受的税收优惠，可以鼓励纳税人积极进行对外经济技术合作。如果没有税收饶让，在他国所享受的税收优惠将在本国合并纳税时失去，那么纳税人进行对外投资活动的积极性将会受到损害。