



LAWYER
THINK TANK

律师智库·专业成就未来

公司律师业务进阶系列

聚焦各领域最有效业务解决之道

TAX LAW PRACTICE FOR LAWYERS

GUIDE FOR TAX PLANNING & CASE INTERPRETATION

商事律师税法实务

——税务筹划操作指南与案例解读

张永锋◎著

以法律人的思维解读税务问题的律师业务操作范本

本书以商事法律实务中不同的业务类型为主线，以实务操作加案例解读的形式，结合国内税收制度的特点以及最新的税收政策法规变化，全方位解读房地产、股权投资、企业并购重组、管理层激励、涉外投资、“新三板”上市、企业承包租赁经营等不同法律业务的涉税问题及相应的税务筹划方式，是一本对律师等相关从业人员极有裨益的法律实务用书。



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

公司律师业务进阶系列



TAX LAW PRACTICE FOR LAWYERS

GUIDE FOR TAX PLANNING & CASE INTERPRETATION

商事律师税法实务 税务筹划操作指南与案例解读

张永锋◎著

图书在版编目(CIP)数据

商事律师税法实务:税务筹划操作指南与案例解读/
张永锋著. —北京:法律出版社, 2015. 8
(公司律师业务进阶系列)
ISBN 978 - 7 - 5118 - 8261 - 5

I. ①商… II. ①张… III. ①税务筹划—税法—基本
知识—中国 IV. ①D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 179562 号

商事律师税法实务
——税务筹划操作指南与案例解读
张永锋 著

编辑统筹 法律应用出版第二分社
策划编辑 冯雨春
责任编辑 李沂蔚
装帧设计 李 瞻

© 法律出版社·中国

出版 法律出版社
总发行 中国法律图书有限公司
经销 新华书店
印刷 北京嘉恒彩色印刷有限责任公司
责任印制 吕亚莉

开本 710 毫米×1000 毫米 1/16
印张 21.75
字数 363 千
版本 2015 年 9 月第 1 版
印次 2015 年 9 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

网址/www.lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782

重庆公司/023-65382816/2908

北京分公司/010-62534456

西安分公司/029-85388843

上海公司/021-62071010/1636

深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5118 - 8261 - 5

定价:65.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

“你不理财，财不理你”，我对这句耳熟能详的话进行移花接木，“你不理税，税一定会理你”，因为你几乎每天都在纳税。纳税伴随我们每一天、每一个购买行为，大到买车，小到买瓶矿泉水，你支付的价格中都有一部分是税款。根据国家税务局发布的信息，2014年全国税务部门共组织税收收入103768亿元（已扣除出口退税），比上年增长8.8%，首次迈入10万亿元大关。按13亿人口平均计算，人均纳税7692元。当然你除了纳税，可能还要缴各种名义的费。

成品油消费税的多次上涨使高税负以及税法的严谨性等问题再一次刺激大众的神经。2014年下半年至2015年年初，连续三次上调成品油消费税，已累计上涨约50%，从而使国内成品油税负比例增至45%左右。这意味着消费者每加一元钱的汽油，就包含0.45元的税（这种算法只能是一种概算而无法精确，这些税包括消费税、增值税、附加税、合理利润下的企业所得税，进口原油可能还包括关税）。而这样的税负比例，虽低于英国、德国（可德国没有高速公路过路费）等西欧国家但已经高过日本、美国等西方发达国家。收税应该是一件很严肃并且关系民众切身利益的大事，“无代表不纳税”（No taxation without representation），表达的是如何收税应该由代表民众的立法机关决定。国家税务总局和财政部发个文（不过财政部部长解释是财政部和税务总局共同研究，也征求了各方面的意见，最后报国务院批准同意的）说涨就涨，也引起许多人士关于加强依法治税的呼声。

你可以不了解一升汽油的零售价中到底包含多少税，以及到底包含哪些税。

因为你了解得再清楚,不管多少价格,你还得加油,因为这些交易不存在协商或筹划的余地。但是在商事交易活动中,你必须了解税,因为有交易就可能存在税收,不同的交易结构下,税负以及缴纳时间是不同的。如果你月薪是10万元,部分收入的个税税率就高达45%,个人所得税由企业代扣代缴,你一分钱税款也不可能少;而一些上市公司高管减持股票,收入动辄上亿元,却可以通过税收筹划做到5%—10%的税率,甚至是零税负;包括一些炒房者,获益不菲,也只有20%的税率,甚至能将税负合理转嫁给购房者。

居庙堂之高,我们可以考虑如何落实“税收法定”,如何确保税收公平,如何稳定税负甚至减轻纳税人的税收负担等问题;处江湖之远,我们更应该考虑的是如何了解并基于现有的税制和政策进行筹划,如何进行涉税事项的司法救济。本书写的就是这方面的内容。

有交易就可能需要法律服务。税法也是法律,但大部分法律工作者对税法知之甚少,认为税法只是财务人员、税务官应该了解的事情。由于不懂税法,律师等法律工作者在商事方面提供法律服务时,特别是涉及投资、并购、重组业务时,法学院学到的常规法律知识很难满足客户需求。一项交易,在起草协议时或遇到纠纷时,法律工作者往往很容易认定背后的法律关系,如房地产合作开发中,根据《最高人民法院关于审理涉及国有土地使用权合同纠纷案件适用法律问题的解释》,针对不同的交易目的和交易实质内容,一般很容易认定到底是风险共同承担的股权式合作,还是实质为土地使用权转让合同、房屋买卖合同、借款合同,抑或房屋租赁合同。如果是房屋买卖合同,根据税法,合作资金到位时,就视为房屋销售,项目公司马上就面临缴纳税费的税务风险,如果没有及时申报,还存在加收滞纳金、罚款等问题。又比如同样是企业的股东,为什么法人股东分红到手的钱是每股1元,而自然人分红到手的只有0.8元。这是因为法人股东和自然人股东获得的收入需要缴纳的税种是不一样的,一个是企业所得税,而另外一个个人所得税。上述两个例子说明不同的交易模式筹划,企业或个人面临的税种、税负以及缴纳时间是不一样的,但许多企业、个人投资者有时在起草合作协议、对外进行投资时,很少会考虑到不同模式下不同的税收问题。因此法律工作者有必要了解一些税务知识,以便为客户提供更好的法律服务。

笔者认为本书的写作价值有如下三点:

其一,传统的税法类书籍是以不同的税种介绍为主线,并详细解释每种税如何征收、如何计算等,并罗列大量的税收优惠政策,而这些书籍比较适合从事财税工

作的人员学习,一般法律专业人士很难有耐心学习,即使仔细研习,获得的税法知识也是片段式的,很难在法律实务中融会贯通。

其二,以法律人的思维而不是财务人员的思维看待税务问题。由于传统的税法类书籍以介绍税种为核心,因而会形成诸如哪些收入要缴纳企业所得税、哪些要缴纳印花税的思维,但是实务中应该是“反向”思维,即某项经济活动中须要缴纳什么税、会存在哪些税务问题。

其三,法律从业人员需要了解的税务知识的着重点与财务人员不一样,即不是具体、详尽且繁琐的计算方式,而是要大致了解某项交易可能会存在的税务问题并引起注意;面对企业涉税纠纷时,如何有效的选择司法救济。当然还包括在相关法律实务中如何在知识层面上有效的与财务人员(包括企业外聘的会计师等)沟通。

我国传统的法学院法学教育是以部门法为主线的,同时律师事务所内部的业务也相应分专业,本书尝试通过法律实务中不同的业务类型为主线,介绍各种不同业务的法律实务所涉及的税种、相应的税务筹划方式,并辅之案例予以解读。

本文在写作上分三篇共十一章,第一篇为基础篇,共两章,对中国税制以及对主要税种进行简单的介绍,属于传统税法类书籍的浓缩版。第二篇为实务篇,共七章,其中一章介绍税务筹划与律师业务;后面几章基本按照法律业务部门分类,具体包括房地产法律业务、股权投资以及相关法律业务、企业并购重组法律业务、管理层激励法律业务、涉外法律业务等,分部门介绍相关的税法要点。第三篇为税收征管权限与法律责任篇,共两章,其中一章介绍税务部门的征管权限、涉税行政争议与行政诉讼;最后一章为危害税收征管的刑事犯罪,主要围绕出口退税制度和增值税发票介绍相关涉税犯罪罪名。

希望本书能成为从事非诉讼法律业务的律师、企业管理人员、法务人员以及从事投资并购的投行人士的参考。

由于笔者知识局限以及写作仓促,加之税收政策的多变性,书中的错误与不当之处,敬请读者谅解。同时也十分期待能得到广大从业人员对本书的批评指正,以便笔者不断的修订和完善。

张永锋

2015年8月于杭州清波门

| 第一篇 基础篇 |

第一章 中国税制以及管理体制概述	3
第一节 中国目前税制	3
一、税制概述	3
二、中国现行税种	5
第二节 税法的构成要素以及基本概念	8
一、税法的构成要素	8
二、基本概念	10
第三节 中国税收管理体制	17
一、概述	17
二、我国税法立法体制	18
三、税收执法体制	20
第四节 比较法下的香港特区税法简介	22
一、香港特区税制介绍	23
二、两税法法的协调和衔接	26
第二章 中国目前的主要税种	30
第一节 流转税类及其附加税费	30
一、增值税	31

二、营业税	37
三、增值税与营业税的区别以及“营改增”	38
四、消费税	41
五、附加税费	42
第二节 所得税类	43
一、企业所得税	43
二、个人所得税	47
第三节 资源税类	50
一、土地增值税	50
二、其他	52
第四节 财产和行为税类与特定目的的税种	54
一、房产税	54
二、契税	55
三、特定目的的税种	57

| 第二篇 实务篇 |

第三章 税务筹划与律师业务	61
第一节 税务筹划概述	61
一、税务筹划	62
二、税务筹划的特点	62
三、税务筹划与偷税、逃税或骗税的区别	62
四、税务筹划的局限性	63
五、税收筹划、反税收规避以及税收稽查	64
第二节 税务筹划的主要方式分类	66
一、递延纳税	66
二、节税纳税筹划	68
三、税务筹划在现代企业中的实际应用	73
第三节 律师业务与税务筹划	76
一、律师从事涉税法律服务的现状	76
二、税务律师概述	78

三、税务律师的服务业务	81
第四章 律师房地产涉税业务	84
第一节 房地产法律服务	84
一、房地产行业环节	85
二、房地产行业的法律服务	85
第二节 房地产各环节涉及的税收	88
一、房地产行业的税收	88
二、房地产行业的“营改增”	89
三、房地产行业各环节的税收	90
第三节 房地产行业的税收筹划	97
一、项目公司与税收	98
二、合作开发房地产的模式选择	98
三、存量房经营以及租赁模式的选择	101
四、房地产投资入股与税务	103
五、央视土地增值税欠税事件	105
六、房地产行业的税收优惠政策	106
第五章 股权投资及相关法律业务与税收	111
第一节 股权投资以及相关法律业务	112
一、股权转让法律业务	112
二、股权投资相关法律业务	113
第二节 股权投资及相关业务涉及的税种	115
一、个人所得税	115
二、企业所得税	121
三、其他税种	123
第三节 股权转让与税收筹划	125
一、股权投资时的持股结构	125
二、股权投资的退出与税务筹划	127
三、股权转让涉及债权债务处理与税务	134
四、以股权进退模式的放贷解读	136

第六章 企业并购重组与税务	138
第一节 企业重组法律业务	138
一、企业重组概述	138
二、企业重组类型与税务	140
三、企业重组法律业务	141
第二节 企业重组的税务	143
一、企业重组的税收原则	143
二、企业重组涉及的税收	144
第三节 企业重组中的所得税处理	147
一、基本处理原则	147
二、法律形式变更企业税务处理	149
三、企业债务重组税务处理	150
四、企业股权收购、资产收购重组交易税务处理	151
五、企业合并、分立税务处理	153
第四节 特殊性税务处理与实务	154
一、特殊性税务处理的后果	154
二、实务中的特殊性税务处理	155
三、企业重组中的税收筹划	157
第七章 公司管理层激励法律业务与税务	159
第一节 公司管理层激励概述	159
一、股权激励的正负面影响	160
二、股权激励方式的确定需要考虑的要素	161
三、历史上成功的晋商身股制度介绍	161
第二节 股权激励模式的选择与法律业务	162
一、期权模式	162
二、增资模式	163
三、股权转让模式	163
四、干股模式	164
五、基于干股的奖金激励模式	164
六、股权激励涉及的法律问题以及其他	164
第三节 公司管理层激励模式与税务	165

一、激励收入与税收	165
二、单纯的奖金收入与税收	166
三、期权收入与税收	168
四、实股模式的税收考量	170
第八章 涉外投资与税务	174
第一节 外资在中国的投资与税务	175
一、外资投资的实体企业涉及的税务	175
二、非居民企业在中国的收益实现涉及的税务	176
第二节 境外投资与税务	180
一、境外投资的税收管理	180
二、境外投资与国际税收协定	182
第三节 VIE 结构与税务	183
一、VIE 结构概述	183
二、涉及的税收	184
三、税收风险以及筹划	186
第四节 使用 SPVs 投资中国的税收考量	191
一、SPV 投资中国的税收立法	191
二、汇丰控股创纪录的纳税	193
三、香港作为 SPV 地的简介	194
第九章 其他民商事法律业务与税务	196
第一节 合同起草的税务问题把握	196
一、合同中的税务问题以及争议	196
二、起草合同应考虑税务问题	199
三、货物买卖合同与增值税发票	200
第二节 拟上市以及“新三板”公司的税收问题	201
一、前期考虑的问题	201
二、拟上市以及“新三板”公司的常见税收问题介绍	203
第三节 劳动合同与劳务合同的税收差异	205
一、劳动合同与劳务合同概述	205
二、劳动合同与劳务合同税务处理	205
三、劳务报酬税务筹划	207

第四节 企业承包承租经营的选择与税收	210
一、企业承包承租经营业务涉及的税收	210
二、出包方的税务风险	212
第五节 财富传承与税收	214
一、遗产税概述	214
二、遗产税在中国	215
三、财富传承与税收	216
四、股权信托规划介绍	217
第三篇 税收征管权限与法律责任篇	
第十章 税收征管权限、行政复议和行政诉讼	223
第一节 税收征管权限	223
一、税收征管权利简单介绍	224
二、税款征收方式	226
三、税收保全措施	227
四、税收强制执行措施	228
第二节 违反税法的行政责任	229
一、税务行政处罚概述	229
二、税务行政处罚的种类	229
三、税务行政处罚的程序与执行	230
第三节 税务行政复议与行政诉讼	236
一、税务行政复议	237
二、税务行政诉讼	240
第十一章 危害税收征管的刑事犯罪	248
第一节 涉税犯罪概述	248
一、涉税犯罪立法变革	249
二、刑法中的涉税犯罪介绍	249
第二节 增值税发票	253
一、增值税发票概述	253
二、增值税发票	254

三、增值税管理的一个难题	254
四、为什么会存在虚开增值税发票	255
第三节 增值税与出口退税	258
一、出口退税制度介绍	258
二、出口退税率	259
三、出口退税的计算方式	259
第四节 虚开增值税发票涉及的犯罪	262
一、骗取出口退税罪	262
二、虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪	264
附录一 企业重组中的律师税法业务指引	267
附录二 中国对外签订避免双重征税协定一览表	284
附录三 典型案例	289
后记	333

第一篇 基础篇

“地皮刮尽,土地爷爷背井离乡;雨也抽税,老天公公不敢入京”,说得是苛捐杂税;“税收取之于民,用之于民,造福于民”,宣传的是现代税制,这也是我们最了解的一句税收宣传语;“无代表不纳税”等这些多多少少道出了一定税收的本质,有政权甚至是各种权力存在,就有收税,只不过在不同历史阶段以及不同的社会形态,它以不同的名字及以不同的征收方式出现而已。如人头(丁)税、耗羨、摊丁入亩、火耗归公、分税制等,从广义上讲,保护费也可归属于上述概念。以上提到的各种概念,在现代社会称之为税制。本章主要介绍税制的基本知识和基本概念。

第一节 中国目前税制

一、税制概述

(一) 税收制度定义

通常所说的税制就是税收制度的简称,一般也称为税法体系。笔者认为税收制度包含的概念更宽广,还应该包括税法体系的演变过程以及所处的社会背景。

从法律术语讲,一个国家的税收制度是指国家以法律形式规定的各种税收法律法规的总称,或者说是国家以法律形式确定的各种课税制度的总和。在既定的

管理体制下设置的税种以及与这些税种的征收、管理有关的,具有法律效力的各级成文法律、行政法规、部门规章等。当然在中国税法还有多如牛毛的政策性文件。

从法律工作者角度看,了解税制主要就是了解税法(税法属于经济法部门下的一个亚分支),要知道政府每个征税行为以及税收处罚行为的法律依据。

(二) 税收制度的内容

税收制度的内容包括税种的设计、各个税种的具体内容,如征税对象、纳税人、税率、纳税环节、纳税期限、违章处理等。税收制度的核心是各种税种的设计。广义的税收制度还包括税收管理制度和税收征收管理制度。一个国家制定什么样的税收制度,是生产力发展水平、生产关系性质、经济管理体制以及税收应发挥的作用(取得财政收入时兼具调节收入分配,并维持交易的中性)决定的,这些属于经济学甚至是政治学需要研究的课题,也是下一步税种改革应该考量的,但一般与法律从业人员业务上的联系性不大。

税收制度的内容主要有四个层次:一是不同的要素构成税种,构成税种的要素主要包括纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税等。纳税人、征税对象和税率是三个最重要的基本要素。这与一份合同须要包括哪些条款有点类似;二是税种的设置以及每种税的征税办法,一般是法律形式确定,不同税种以法律形式确定的征税办法构成了税收制度。构成税制的具体税种,国与国之间差异较大,但一般都包括直接税、间接税及其他税种(如财产税、关税、社会保障税等);三是规范税款征收程序的法律法规,如税收征管法等;四是国与国之间,或者国家与地区之间的双边或多边税收协定。截至2013年6月底,我国已对外正式签署99个避免双重征税协定,其中96个协定已生效,和我国香港、澳门两个特别行政区签署了税收安排。如中国内地与中国香港特区的《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》《中华人民共和国政府和美利坚合众国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。

(三) 税收制度的形式

一个国家税收制度的形式,可按照构成方法和形式分为简单型税制及复合型税制。

简单型税制主要是指税种单一、结构简单的税收制度。一般小岛型国家、小国会采取简单结构的税制,如一些离岸岛、中国香港地区。