

Chinese

Tax Regulation

中国税法

金勇军 著

高等教育出版社

Chinese
Tax Regulation

中国税法

金勇军 著

ZHONGGUO SHUIFA



高等教育出版社·北京
HIGHER EDUCATION PRESS BEIJING

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税法 / 金勇军著. —北京: 高等教育出版社, 2011. 9

ISBN 978-7-04-033159-2

I. ①中… II. ①金… III. ①税法 Ⅳ. 中国-高等学校-教材
IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 146626 号

策划编辑 宋 军 责任编辑 刘柏才 封面设计 赵 阳 版式设计 赵 阳
责任校对 刘 莉 责任印制 田 甜

出版发行	高等教育出版社	咨询电话	400-810-0598
社 址	北京市西城区德外大街 4 号	网 址	http://www.hep.edu.cn
邮政编码	100120		http://www.hep.com.cn
印 刷	北京鑫海金澳胶印有限公司	网上订购	http://www.landradio.com
开 本	850mm×1168mm 1/32		http://www.landradio.com.cn
印 张	10.875	版 次	2011 年 9 月第 1 版
字 数	280 千字	印 次	2011 年 9 月第 1 次印刷
购书热线	010-58581118	定 价	21.00 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请到所购图书销售部门联系调换
版权所有 侵权必究
物 料 号 33159-00

内容提要

对中国税法，特别是，有关增值税、营业税、消费税、个人所得税和企业所得税的实体法规定，作出清楚完整的梳理。对有关上述实体法规定的财政部或者国家税务总局的政策性文件，作出清楚简明的梳理。就上述两部分内容，以重组购并为特别话题，专门讨论和阐明。

本书适合于法律财会职业人员，适合法律财会人员专门研究中国税法入门之用；也适合高级管理人员专门培训之用。

作者简介

金勇军，金华市人，民盟盟员。1968年生。1990年毕业于华东师范大学哲学系。1996年毕业于北京大学法律学系（知识产权学院）民商法（知识产权）专业，硕士学位。1996年至今在清华大学经济管理学院任教，副教授。

研究方向：公司证券法、合同法、知识产权法和税法。学术兴趣：管理案例撰写、司法判例研究和专题评论。

所授课程：合同法（本科）；税法、知识产权法（本科）；商法（MBA）和知识产权法专题（MBA）；公司法专题、商标法专题、专利法专题和知识产权法专题（工商管理培训）；合同法专题和税法专题（财务总监培训）；公司法专题（高级经理培训、总裁培训和企业内训）；上市公司运作的法律框架、董事和独立董事的权利义务与法律责任（独立董事培训）。

承担课题：（1）中日3E合作项目的我国反不正当竞争法专题研究报告；（2）中日3E合作项目的我国产品质量法专题研究报告；（3）中日3E合作项目的独立董事制度研究；（4）参与清华大学软科学电子商务项目的电子商务法律问题研究（重点是电子合同）；（5）985院基础研究一般项目：会计师第三人责任研究。

主要著作：（1）《民法判例研究》，中国政法大学出版社2002年版，个人论文集；（2）《知识产权法原理》，中国政法大学出版社2002年版，独著；（3）《公司法总论——法律、经营、

管制与管理决策》，高等教育出版社2004年版，独著；（4）《知识产权法》，法律出版社2005年版，独著；（5）《会计师第三人责任》，高等教育出版社2006年版，独著；（6）《公司法——重组购并》，高等教育出版社2009年版，独著。

访问与培训：（1）Completing Case teaching workshop (Aug.16-20, 1999) held in Beijing, organized by the University of Western Ontario, Richard Ivey School of Business；（2）Completing Colloquium on Participant-Centered Learning (Aug.7-17, 2002) held in and by Harvard Business School；（3）Visiting HEC School of Management, Paris for three months (Oct.-Dec. 2003) as visiting professor.

自序



特恃己力，不仗他人，撰写“中国税法”；此等想法，由来已久。

1996年秋，我刚从北京大学法律学系毕业；不得不讲授的课程之一，就是“中国税法”。当年的境况是：其一，原则上，“中国税法”，属“经济法”；其二，我的兴趣和精力甚至时间所在，是“知识产权法”。在当年，清华经济管理学院主管教学的李子奈教授，曾给我一张书面的单子，特意询问，是否愿意写一本“中国税法”；情非所愿的回答是，“不愿意”。等我上完一轮“中国税法”之后，在心中默默将上述“不愿意”，替换为“愿意、但假以时日”。

孰知，上述“假以时日”之时日，乃2010年。

当年的书稿计划，和十数年之后完成的书稿相比，天差地别。

现在的书稿是：第一，对中国税法，特别是有关增值税、营业税、消费税、个人所得税和企业所得税的实体法规定，做出清楚完整的梳理；标准是，据此可以进行准确计算或者演算。这是第一任务，也是首要和基础任务。第二，对有关上述实体法规定的财政部或者国家税务总局的政策性文件，从上述实体法规定框架，做出清楚简明的梳理；标准是，据此可以简略了解截至日前的税收政策。第三，就上述两个部分，以重组购并为特别话题，专门讨论和

阐明；标准是，尽量穷尽这一方面的法律规定或者政策意见。

现在的书稿，尚且是：第一，从财政收入的角度，尽量简明梳理税、费、基金和收入的关系；这是一个整体的观察框架。第二，从重组购并这一个特别话题，尽量简明整理增值税、消费税、营业税、个人所得税和企业所得税之外的其他税种规定；这是保持面上的完整。第三，从税收制度保证的角度，尽量简明整理有关刑法或者行政法规定，并专门讨论相关税法规定的规避和反规避事宜。

本书稿，绝不是：第一，面面俱到的专论；如有此念，另寻高明。第二，雄辩激扬的法律理论甚至法理研究；如有此求，另从他处。第三，有关税法规定的咨询意见甚至咨询方案；如有此图，纯属自行对号入座。

如不借助下述两者，本书稿绝无完工之日：

第一，盖地：《税务会计》，立信会计出版社第1版到第7版。

第二，北大法宝数据库：<http://www.chinalawinfo.com>。

笔者于此特表感谢。

本书稿第2~5章的第一读者，是北京市汉鼎联合律师事务所胡凌蔚律师，笔者特别感谢他的帮助以及所付出的宝贵时间。

最后，最需要感谢的是本书稿的“项目打包人”高等教育出版社的宋军女士。多有合作，幸赖操劳。

愿闻业界任何意见或者评论，我的联系方式是：

Email:jinyj@sem.tsinghua.edu.cn

MSN:yongjunjin@live.cn

目 录

§ 1 税法导论	1
§ 2 增值税	26
§ 3 营业税	75
§ 4 消费税	115
§ 5 流转税涉外适用	152
§ 6 个人所得税	160
§ 7 企业所得税	212
§ 8 特别企业所得税	266
§ 9 其他税	296
§ 10 规避和反规避	309

§ 1 税法导论

1. 财政收入

(1) 2009 年中央财政收入决算表

以中国中央政府为例,从中国财政部预算司^①调取的 2009 年中央财政收入决算表,^②其简略版明细见表 1-1:

表 1-1 2009 年中央财政收入决算表

项目(单位:亿元)		预算数	决算数
一	税收收入	33 807.00	33 364.15
	国内增值税	14 563.00	13 915.96
	国内消费税	4 434.00	4 761.22
	进口货物增值税、消费税	7 995.00	7 729.79
	出口货物退增值税、消费税	-6 708.00	-6 486.61
	营业税	245.00	167.10
	企业所得税	7 605.00	7 619.09
	个人所得税	2 390.00	2 366.81

① http://yss.mof.gov.cn/2009nianquanguojuesuan/201007/t20100709_327132.html
(2010 年 9 月 6 日访问)。

② 目前适用的是,根据 2009 年 11 月 19 日财政部财预〔2009〕402 号关于修订 2010 年政府收支分类科目的通知修订后的 2010 年政府收支分类科目(2010 年政府收支分类科目)。

续表

项目(单位:亿元)		预算数	决算数
一	城市维护建设税	147.00	124.19
	印花税	245.00	495.04
	其中: 证券交易印花税	245.00	495.04
	船舶吨税	21.00	23.79
	车辆购置税	970.00	1 163.92
	关税	1 900.00	1 483.81
	其他税收收入		0.04
二	非税收入	2 053.00	2 551.56
	专项收入	277.00	223.71
	行政事业性收费收入	418.00	359.54
	罚没收入	33.00	35.25
	其他收入	1 325.00	1 933.06
三	中央财政收入	35 860.00	35 915.71
四	调入中央预算稳定调节基金	505.00	505.00
五	支出大于收入的差额	7 500.00	7 500.00

2009 年中央财政收入决算表上的税收收入,其具体项目包括:增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、城市维护建设税、印花税、船舶吨税、车辆购置税和关税。^①其唯一弹性项目,即其他税收收入,尚可包括:资源税、房产税、城镇土地使用税、土地增值税、耕地占用税、车船税、契税^②和其他税收收入。^③

① 上述税种,分别参见后文 §§2~8 与 §§9.4~5、7 和 10~11。

② 上述税种,分别参见后文 §§9.2~3、6 和 8~10。

③ 参见 2006 年 2 月 10 日财政部财预〔2006〕13 号政府收支分类改革方案。

2009 年中央财政收入决算表上的非税收入, 区分为: 专项收入、行政事业性收费、罚没收入和其他收入; 其中专项收入, 比如, 矿产资源补偿费、探矿权使用费或者采矿权使用费; ① 其中行政事业性收费收入, 比如, 外籍人员签证费或者出入境检验检疫费; ② 罚没收入, 比如, 行政执法罚款或者没收所得; ③ 其他收入, ④ 比如, 石油特别收益金。⑤

(2) 2009 年中央政府性基金收入决算表

以中国中央政府为例, 同样从中国财政部预算司⑥调取的 2009 年中央政府性基金收入决算表, ⑦ 其简略版明细见表 1-2:

表 1-2 2009 年中央政府性基金收入决算表

项目 (单位: 亿元)	预算数	决算数
一、三峡工程建设基金	160.00	195.98
二、铁路建设基金	582.00	544.11
三、民航基础设施建设基金	45.80	49.45
四、港口建设费	87.30	105.55

① http://yss.mof.gov.cn/2009nianquanguojuesuan/201007/t20100709_327135.html (2010 年 9 月 6 日访问)。

② http://yss.mof.gov.cn/2009nianquanguojuesuan/201007/t20100709_327135.html (2010 年 9 月 6 日访问)。

③ 例见 2002 年 1 月 28 日财政部财办预〔2002〕4 号关于行政执法部门收费和罚没收入若干问题的意见。

④ 应该包括政府性基金、国有资本经营收入、国有资源或者资产有偿使用收入和其他收入。参见 2010 年政府收支分类科目。

⑤ http://yss.mof.gov.cn/2009nianquanguojuesuan/201007/t20100709_327135.html (2010 年 9 月 6 日访问)。

⑥ http://yss.mof.gov.cn/2009nianquanguojuesuan/201007/t20100709_327122.html (2010 年 9 月 6 日访问)。

⑦ 目前适用 2010 年政府收支分类科目。

续表

项目 (单位: 亿元)	预算数	决算数
五、民航机场管理建设费	103.70	115.00
六、中央水利建设基金	27.26	26.65
七、中央对外贸易发展基金	5.00	6.05
八、旅游发展基金	4.50	4.44
九、国家茧丝绸发展风险基金	0.03	0.12
十、文化事业建设费	5.64	7.11
十一、新增建设用土地土地有偿使用费	195.00	275.49
十二、煤代油基金	17.00	—
十三、育林基金	0.15	—
十四、中央农网还贷资金	65.44	86.80
十五、国家电影事业发展专项资金	2.00	3.09
十六、森林植被恢复费	1.77	2.57
十七、南水北调工程基金	18.00	19.46
十八、大中型水库移民后期扶持基金	136.00	158.82
十九、三峡水库库区基金	6.32	6.39
二十、中央财政外汇经营基金财务收入	682.83	696.81
二十一、彩票公益金	158.00	201.17
二十二、援外合资合作项目基金	1.00	2.93
二十三、大中型水库库区基金	—	0.29
二十四、其他政府性基金		—
中央政府性基金收入	2 304.74	2 508.28
上年结转收入	576.18	574.67

截至日前,纳入政府性基金预算管理的基金共43项;①面向社会征收的基金31项,包括09基金决算表上的铁路建设基金、民航基础设施建设基金或者港口建设费等;其他收入来源的基金12项,包括09基金决算表上属国有土地出让收入之一的新增建设用土地土地有偿使用费等。②

(3) 中央政府财政收入

从2009年中央财政收入决算表和2009年中央财政基金决算表可得,中国中央政府财政收入,大多出自税,尚可出自费,出自基金,或者出自其他收入。由此观察,税为何物?

2. 其他收入

(1) 红利

应从2007年企业所得税法^③课税的红利,^④不一定但可以是有限责任公司股东的投资收入;上述有限责任公司股东,不一定但可以是中国人。比如,中粮集团有限公司的直接股东,就是中国。^⑤此等红利,系有限责任公司,从2005年公司法^⑥第167条第4款,施行的分配,即私法^⑦上的投资收入;从2007年企业所得税法课税后的红利,^⑧属

① 参见2010年3月23日财政部关于公布2009年全国政府性基金项目目录的通知。<http://www.chinalawinfo.com> (2010年9月8日访问)。

② http://www.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/caizhengshuju/201005/t20100511_291390.html (2010年9月6日访问)。

③ 2007年3月16日国家主席令第63号。

④ 参见后文§7.4.1.3和§8.3.1。

⑤ 参见中粮新疆屯河股份有限公司2008年年报。

⑥ 2005年10月27日国家主席令第42号。

⑦ “现在有些民事审判人员……随意改变当事人签订的合同内容……究其原因……没有把民法作为私法来对待,公权力过多干预私法关系,这是最关键的。”唐德华:高度重视对民事权益的保护——在国家法官学院中级法院院长培训班上的讲话。<http://www.chinalawinfo.com> (2010年9月7日访问)。

⑧ 具体课征事宜,参见后文§7.4.1.3。

2009 年中央财政收入决算表上的其他收入。^①

(2) 石油特别收益金

2006 年 3 月 15 日, 国务院, 以国发〔2006〕13 号关于开征石油特别收益金的决定, 明确告知: “石油是关系国民经济和社会发展全局的重要战略资源。2004 年以来, 由于国际市场石油价格持续大幅度上涨, 国内原油采掘业利润增加较多……国务院决定对石油开采企业销售国产原油因油价上涨获得的超额收入征收石油特别收益金。” “石油特别收益金属中央财政非税收入……” 2006 年 3 月 25 日, 财政部财企〔2006〕72 号石油特别收益金征收管理办法第 15 条进一步明确规定: “石油特别收益金列入企业成本费用, 准予在企业所得税税前扣除。”

从上述税务处理推断, 国家据以征收石油特别收益金者, 乃石油是关系国民经济和社会发展全局的重要战略资源; 故石油特别收益金, 为类似上述红利的收入, 属 2009 年中央财政收入决算表上的其他收入。^②

3. 行政事业性收费

(1) 概念

向诸如公民或者法人之类特定服务对象, 提供特定服务之时, 国家机关可以按照成本补偿和非盈利原则, 从上述特定服务对象, 收取行政性收费; 只是此类收费, 须以法律、行政法规或者地方性法规具体规定为依据 (特别法律依据), 并从国务院规定程序获批。事业单位、代行政府职能的社会团体或者其他组织, 也可以以上述方式收取事业性收费。^③ 上述行政性收费和事业性收费, 合称行政

① 参见上文 §1.1.1。

② 参见上文 §1.1.1。

③ 参见 2004 年 12 月 30 日财政部国家发展和改革委员会财综〔2004〕100 号行政事业性收费项目审批管理暂行办法 (收费项目审批办法) 第 3 条。

事业性收费。

上述行政事业性收费，应按国务院规定程序获批；相应程序，即关于加强预算外资金管理的决定^①（预外金管理决定）和关于治理向企业乱收费、乱罚款和各种摊派等问题的决定^②（治理乱收费决定）规定者；^③实际上，数年之后，行政事业性收费项目审批管理暂行办法^④和行政事业性收费标准管理暂行办法^⑤将其规则化，^⑥比如，收费项目或者收费标准，从央省两级审批制度，仅得由国务院或者省级政府及其财政价格主管部门审批。^⑦

（2）具体事例

2010年5月14日，国家发展和改革委员会财政部发改价格〔2010〕996号关于重新发布中央管理的证券监管部门行政事业性收费标准的通知，重新批准：“中国证券监督管理委员会向证券交易所和证券公司、基金管理公司、期货经纪公司收取的证券市场监管费标准为：（一）向上海、深圳证券交易所收取的证券交易监管费收费标准为，对股票、证券投资基金按年交易额的0.04‰收取；对债券（不包括国债回购交易）按年交易额的0.01‰收取。（二）对在中国境内登记注册的证券公司、基金管理公司、期货经纪公司收取的机构监管费收费标准为：对证券公司和基金管理公司每年按注册资本金0.5‰收取，最高收费额30万元；对期货经纪公司每年按注册资本金0.5‰收取，最高收费额5万元。”“中国证券业协会和中国期货

① 1996年7月6日国务院国发〔1996〕29号。

② 1997年7月7日中共中央国务院中发〔1997〕14号。

③ 参见收费项目审批办法第1条。

④ 即收费项目审批办法。

⑤ 2006年3月27日国家发展和改革委员会财政部发改价格〔2006〕532号（收费标准审批办法）。

⑥ 参见收费项目审批办法第1条，收费标准审批办法第1条。

⑦ 参见收费项目审批办法第4条第1款，收费标准审批办法第4条第1款。

业协会组织证券、期货业从业人员资格考试，向报名参加考试人员收取的报名考试费收费标准为，每人每科 70 元。”从上述标准收取的，为事业性收费。

颇意味的是，上述两事业性收费项目，并无 2005 年证券法^①或者相关法律上的依据，即并无特别法律依据足资获批。正因为如此，国家发展和改革委员会及财政部，在编列全国性和中央行政事业性收费项目目录时，并未一律以出于特别法律依据者为限，而辅以“国务院或财政部、国家发展和改革委员会批准”。^②上述事业性收费项目，应属后者。

（3）成本补偿

行政事业性收费，乃出于成本补偿和非盈利原则开征。2010 年 4 月 1 日财政部国家发展和改革委员会财综〔2010〕19 号关于调整仲裁收费管理政策有关问题的通知（财综〔2010〕19 号）序言和第 1 条，特意做出如下调整：其一，中国国际贸易促进委员会所属中国国际经济贸易仲裁委员会或者中国海事仲裁委员会，实行企业化管理；其二，原作为事业性收费收取的诸如受理费或者案件处理费之类仲裁收费，转为经营服务性收费；^③其三，上述经营服务性收费，属企业所得税应税收入。

财综〔2010〕19 号序言披露，上述调整之依据为仲裁法^④规定。仲裁法第 66 条第 1 款规定：“涉外仲裁委员会可以由中国国际商会组织设立。”上述中国国际经济贸易仲裁委员会或者中国海事仲裁委员

① 2005 年 10 月 27 日国家主席令第 43 号。

② 参见 2010 年 5 月 7 日财政部国家发展和改革委员会财综〔2010〕20 号 2009 年全国性及中央部门和单位行政事业性收费项目目录（2009 年收费项目目录）。

③ 即因自愿有偿交易收取的服务收费。参见收费项目审批办法第 43 条。

④ 1994 年 8 月 31 日国家主席令第 31 号。