



普通高等教育“十一五”应用型规划教材

税法系列

公司法



主编 梁俊娇

 中国人民大学出版社



普通高等教育“十一五”应用型规划教材

税法系列

公司税法

主编 梁俊娇

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

公司税法/梁俊娇主编.

北京: 中国人民大学出版社, 2009

普通高等教育“十一五”应用型规划教材·税法系列

ISBN 978-7-300-11137-7

I. 公…

II. 梁…

III. 公司-税收管理-税法-中国-高等学校-教材

IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 154712 号

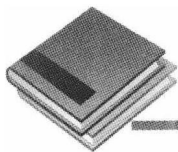
普通高等教育“十一五”应用型规划教材·税法系列

公司税法

主 编 梁俊娇

出版发行	中国人民大学出版社		
社 址	北京中关村大街 31 号	邮政编码	100080
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511398 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	http://www.crup.com.cn http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	三河汇鑫印务有限公司		
规 格	170 mm×228 mm 16 开本	版 次	2009 年 9 月第 1 版
印 张	19.75 插页 1	印 次	2009 年 9 月第 1 次印刷
字 数	360 000	定 价	28.00 元

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换



出版说明

税法是一门实践性和应用性很强的经济管理科学。为了能够适应国家和社会发展的需要，为了进一步适应高等教育发展的形势和教学改革的需要，我们组织编写了这套“普通高等教育‘十一五’应用型规划教材·税法系列”，包括《公司法》、《个人所得税法》、《国际税法》、《税收征管法》四部。该套教材运用典型生动的案例，简明流畅的语言去阐释税收的法律和法规。

本套教材更加注重“实用性”与“可读性”的有机结合，适用于高等学校税收/财会/经济法的学生、财税和法律实务工作者、广大的纳税人。

真诚地期待广大教师、学生和其他读者的批评和意见。

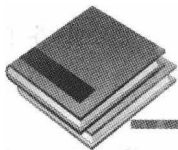
010 - 62511929

010 - 62515832

www.crup.com.cn/jingji

中国人民大学出版社





前 言

随着市场经济体制的建立和逐步完善，市场经济不断深化，企业已成为目前社会经济活动中不可缺少的活动主体，而公司则是这一重要主体的主要组织形式，是市场活动的重要参与者。公司的税收征纳问题涉及社会经济的方方面面，对维护社会稳定、促进经济发展、实施宏观调控、调节社会分配等方面有着重大影响。

由于公司的税收问题不仅涉及间接税，而且涉及直接税；不仅涉及公司的设立、经营环节，而且涉及公司的中止、并购和分立行为；不仅涉及国内税收的征纳问题，而且涉及国际税收的征纳问题。所以，如何科学、合理、合法、规范地对公司的税收进行征纳，已成为纳税人和社会各界所关注的问题，并越来越受到重视。为了便于广大学生、纳税人以及财税爱好者学习、掌握公司税收中的各个方面，我们特编写了这本教材。

本教材不同于一般的税法教材，具有以下特点：

1. 体例新颖。本教材突破了一般税法教材按不同税种划分的传统模式，而是以公司的设立、运营—收入、运营—利润、利润分配、公司增资和减资、公司终止、公司合并和分立这一脉络展开的。本书将各个税种的相关知识和相关的法律、法规蕴含在公司的不同环节和不同行为之中，有助于读者对公司税收有一个



比较完整和系统的认识和理解。

2. 实用性强。本教材紧紧围绕公司这一活动主体，系统地介绍了公司各个环节相关的税收知识和相关的法律规定，按照本书中的介绍，基本上能解决公司各个环节中的纳税问题以及纳税环节中所遇到的问题。

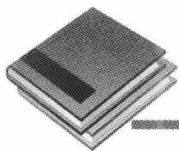
3. 理论与案例相结合。本教材在介绍公司各个环节相关税收知识和相关法规的同时，对于比较复杂或难于理解的部分都配有相关的案例和分析。通过案例，读者不仅能够将抽象的法律、法规具体化、形象化，而且能够对相关的知识和法规有更加深刻的认识，条理清晰，通俗易懂，便于操作。

本教材既适用于高等学校的学生，也适用于税务工作者、财务工作者、法律工作者、纳税人以及对财税感兴趣的非专业人员。

参与本教材的编写人员有梁俊娇、曹明星、张京萍、高萍、黄云、邢建平、庞淑芬、赵国春、李丽、王慧，孙向男对全书作了校对工作。本书由中央财经大学梁俊娇教授总纂并定稿。

由于我们水平有限，编写时间较为仓促，不足之处在所难免。我们诚挚地希望广大的读者和师生能够提出批评和建议。

编者



目 录

第 1 章 公司税收法律制度概述 /1

- 1.1 税法的概念 /1
- 1.2 税法的原则 /9
- 1.3 税收法律关系 /14
- 1.4 税法的构成要素 /16
- 1.5 税制体系 /22

第 2 章 公司设立涉及的税收法律问题 /27

- 2.1 公司的概念与组织形式 /27
- 2.2 公司的组织形式 /30
- 2.3 公司设立涉及的税收法律问题 /37
- 2.4 公司设立涉及的税种 /46

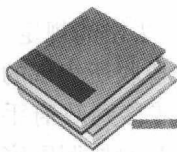
第 3 章 公司运营——收入 /59

- 3.1 增值税 /59
- 3.2 消费税 /82
- 3.3 营业税 /97



	3.4 关税 /112
	3.5 城市维护建设税及教育费附加 /130
	3.6 资源税 /135
第 4 章	公司运营——利润 /145
	4.1 企业所得税 /145
	4.2 个人所得税 /195
第 5 章	利润分配 /211
	5.1 公司利润分配的课税与经济性重复征税 /211
	5.2 我国与利润分配相关的公司税收法律 /217
第 6 章	公司增资和减资 /228
	6.1 公司发行股票的税收法律 /228
	6.2 公司发行债券的税收法律 /232
	6.3 公司股权转让行为的税收法律 /233
第 7 章	公司终止 /239
	7.1 公司终止的法律阐述 /239
	7.2 公司终止的税务处理 /249
第 8 章	公司并购涉及的税收法律问题 /257
	8.1 公司并购的基本概念 /257
	8.2 公司并购的主要税收法律问题 /266
	8.3 我国关于公司合并与分立的税收法律问题 /277
第 9 章	公司税收政策总结与比较 /289
	9.1 居民纳税人与非居民纳税人 /289
	9.2 分支机构 /300





第 1 章

公司税收法律制度概述

[本章导读]

税收离不开法治，税法是以宪法为依据，由国家权力机关或其授权的机关制定的调整税收关系的法律规范的总称，是国家税收征管机关和纳税机关从事征收管理与缴纳活动的法律依据。本章主要介绍税法的基本理论知识。通过本章的学习，应对税法的概念、原则、税收法律关系、税法构成的要素及税制体系有比较全面的了解。

1.1 税法的概念

1.1.1 税法的概念

税和法历来是不可分割的，有税必有法，无法便无税，税法是税的表现形



式，税收必须以税法为依据和保障。

税收是国家为向社会提供公共产品，满足社会共同需要，依照法律的规定，参与社会产品的分配、强制、无偿取得财政收入的一种规范形式。税收所表现的是按照法律的规定，通过强制的征收，把纳税单位和个人的收入转移到政府手中，形成财政收入。税收由国家征收，行使征收权的主体是国家。政府按照国家权力机关及其授权的行政机关所制定的税收法律，按照法定的标准，通过税收法律制度组织纳税活动。

税法是税制的核心，它是税收的法律表现形式。税法由国家权力机关或其授权的行政机关制定的调整税收关系的法律规范的总称，是国家税务征管机关和纳税人从事税收征收管理与缴纳活动的法律依据。

税法的概念包含以下几方面的内容：

首先，税法的调整对象是税收关系，即有关税收活动的各种社会关系，包括税收体制关系、税收征纳关系、税收管理关系和其他税收关系。

其次，税法是调整税收关系的一系列税收法律规范的总称。从广义上讲，税法是各种税收法律规范的总和，即由税收基本法、税收实体法、税收程序法、税收处罚法、税收救济法、税收行政法等构成的法律体系。广义的税收法律规范不仅存在于专门的税收法律、法规中，还存在于其他与税收有关的法规之中，如《刑法》、《公司法》中有关税收的法律条款。从狭义上讲，税法指的是经过国家最高权力机关正式立法的税收法律。

再次，税法是由国家权力机关或其授权的机关制定的。也就是说，目前我国税收的立法机关应是国家最高权力机关（全国人民代表大会）或其授权机关（国务院、地方人民代表大会以及财政部、国家税务总局）。

税法涉及的主体包括税务征管机关和纳税人。税务征管机关依法进行税收的征收和管理，纳税人依法缴纳税款，双方均有各自的权利和义务，受到税法的规范和制约。

税法是税收的存在形式，税收是税法的内容。自税收产生以来，税与法就没有分离过。税收之所以采用法的形式，是由税收和法的本质决定的，税收是国家与纳税人之间形成的以国家为主体的社会产品分配关系。国家向纳税人征税，是将一部分社会产品或一部分既得从纳税人所有转变为国家所有。借助法律，通过规定税收权利义务的方式可以提供一种行为模式。严格地说，只有法律才是真正以规定人们权利和义务为其调整机制的。税收如不采用税法的形式，税收分配关系就无从调整，税也就不成其为税。



1.1.2 税法的特征

税法除具有一般法律规范的共同特征之外，还具有区别于部门法的特征。一般来说，税法的特征可以分为基本特征和形式特征两类。

1.1.2.1 税法的基本特征

(1) 税法法律关系的公共性和公益性。税法是纳税主体与纳税人之间有关税收的法律，从课税主体方面而言，总是期待充分确保财政上必要的收入，并以最小的稽征成本征税；而从纳税人方面来说，则期望尽可能减轻税收的负担，按照经济负担能力公平课税，为调整两者间的冲突，以实现税收征收的目的，税法具有公共性和公益性。

(2) 税法结构的规范性或统一性。税收的固定性直接决定了税法结构的规范性或统一性，表现在税种与税法的相对对应性，国家一般按单个税种立法，作为征税时具体的、具有可操作性的法律依据，还表现在税收要素的固定性，如税法主体、征税对象、税率等税收的基本要素是每一部单个税种的税法必须予以规定的。

(3) 税法的经济性与规制性。在现代市场经济条件下，税收构成国家提供公共产品的经济来源，税收除了满足财政收入的职能外，还承担了调节宏观经济的职能。税法反映经济规律的要求，引导市场主体从事合理的经济行为，不断解决效率与公平的矛盾，具有经济性。税法的规制性特征体现在税法能够把对社会经济活动的鼓励、保护与限制、禁止相结合，审时度势，灵活规制，以实现预期的经济、社会和法律目标。

税法的基本特征源于税法调整对象的特殊性。

1.1.2.2 税法的形式特征

税法因其与税收的密切关系，在税法的基本特征的基础上引申出税法形式上的特征：

(1) 成文性。税法作为一种侵害国民财产权的法律法规，为使国民对于税权的负担具有预测可能性，并进行普遍公平的课税，税法特别重视成文的法律形式，而不承认以习惯法作为课税的依据。

(2) 强行性。由于税收的强制性使税法具有强行性的性质，对于一切满足课

税要件的纳税义务人，均应强行加以课税，任何机关和个人，非有法律的根据，不得任意减免税收。

(3) 技术性。税收关系到社会经济生活的方方面面，随着经济活动的复杂多样化，税法的规定也日趋复杂。由于税法的规定既要确保税收收入，防止偷税行为，又要确保税收负担的公平，体现出适度的调控，并尽量减少对经济的不良影响，实现经济政策的目标。因此，在复杂的制度设计中体现出税收法规的技术性，而如何将此种复杂的税收法规明确化，乃至简单化，是各国税收立法上的重要课题。税收法规的技术性在税法构成要素和税收程序法的设计及税法的实施方面体现得很突出。

1.1.3 税法的效力

税法的效力是指税法的适用范围，即税法的法律强制力所能达到的范围。税法的效力源于税法的渊源。税法的效力包括税法的对人效力、税法的空间效力和税法的时间效力。

▶▶▶ 1.1.3.1 税法的对人效力

税法的对人效力也称税法的主力效力，指税法发挥效力的主体范围。税法的主体适用范围取决于一国的税收管辖权。在税收管辖权方面，各国较为普遍地利用属人主义和属地主义原则，在相关国家均同时采用上述两个原则的情况下，就会发生税收管辖权的冲突，这需要通过签订税收协定或进行国际税收协调来加以解决。

▶▶▶ 1.1.3.2 税法的空间效力

税法的空间效力是指税法的法律强制力所能达到的地域范围。一般来说，一国税法在空间上的适用范围仅限于该国主权所及的全部领域之内，在特殊情况下，也会产生税法的“域外适用”问题。

在实行分税制条件下，中央税法的空间效力指中央税法在国家主权所及的领域，包括我国的领土、领海和领空内具有的普遍的法律效力。上述范围还应包括根据国际法、国际惯例应视为我国领域的一切领域。地方税法的空间效力指地方税法仅在本地方行政管辖区域内有效。

根据《香港特别行政区基本法》和《澳门特别行政区基本法》的规定，香港



和澳门特别行政区保持财政独立，中央人民政府不在这些地区征税，特别行政区实行独立的税收制度，中国的中央税法在这些地区并不适用。香港和澳门地区的税法在各自的管辖范围内具有法律效力。

根据国际法，虽在我国领域范围内但享有税收豁免权的区域，我国的中央税法和地方税法都不适用。

▶▶▶ 1.1.3.3 税法的时间效力

税法的时间效力指税法在时间上的适用范围，即税法生效和失效的时间，以及是否具有溯及既往的效力。

在我国，税法实施的时间主要有两种情况，一是实施时间滞后于公布时间；二是实施时间与公布时间一致。

税法失效则有以下几种情况：一是客观废止，即旧的税法规范由于失去其存在的客观条件而当然废止；二是规定废止，即新税法明文规定在新法生效之日即旧税法自行废止之时；三是代替废止，即根据新法优于旧法效力原则，自新税法或修改过的税法开始实施，旧税法就自行废止，而不再在新法条文中明文规定旧法的无效；四是抵触废止，即新税法确认与其抵触的部分税法规范被废止。

税法的溯及力是税法时间效力问题中的一个重要方面。在税法适用上，税收实体应采用“从旧兼从新原则”，在税法变更前已经发生的实体法上的税收债务，仍应适用税收债务发生时的税收实体法，而不应适用新的税收实体法。税收程序法应采用“从新原则”，不论税收债务发生在旧法时期还是新法时期，在执行程序上均应适用执行当时的新的税收程序法。

1.1.4 税法的解释

这里所谓税法的解释指其法定解释，即有法定解释权的国家机关，在法律赋予的权限内对有关税法或其条文进行解释。税法的法定解释按解释权限的不同，可分为立法解释、执法解释和司法解释。

▶▶▶ 1.1.4.1 立法解释

立法解释即为税收立法机关对所设立税法的正式解释。按照税收立法机关的不同，我国税收立法解释可以分为全国人民代表大会及其常务委员会对税收法律作出的解释，有关行政机关和地方立法机关对相应税收法规作出的解释等。税收



立法解释包括事前解释和事后解释。前者一般是指为预防税法的有关条款或概念在执行和适用时发生疑问，而预先在税法中加以解释，这种解释通常包含在税法的正文或附则中。事后解释针对税法在实际执行和适用时发生疑问而由制定税法的机关所做的解释。税收立法解释与被解释的税法具有同等法律效力。

1.1.4.2 行政解释

税法行政解释也称税法执法解释，是指国家税务行政执法机关按照法律的授权，在执法过程中对税收法律、法规、规章如何具体应用所做的解释。税法的行政解释在行政执法中一般具有普遍的约束力，但是不具备与被解释的税收法律、法规相同的效力，不能作为法庭判案的直接依据。

1.1.4.3 司法解释

税法的司法解释是指最高司法机关对如何具体办理税务刑事案件和税务行政诉讼案件所作的解释或正式规定。税法的司法解释可以进一步划分为由最高人民法院作出的司法解释，由最高人民检察院作出的检察解释和由最高人民法院、最高人民检察院联合作出的共同解释。在我国司法解释的主体只能是最高人民法院和最高人民检察院，它们的解释具有法的效力，可以作为办案和适用法律、法规的依据。

1.1.5 税法的分类

税法的分类研究对于深入了解和掌握不同税法类别的功能，完善我国税法体系，加强税收法学的研究都是十分必要的。从法学的角度，税法可以作以下分类：

1.1.5.1 按税法的内容分类

按税法内容的不同，可以将税法分为税收实体法、税收程序法、税收处罚法和税务行政法。

税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范的总称。其主要内容包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减免税等，是国家向纳税人行使征税权和纳税人负担纳税义务的要件，只有具备这些要件时，纳税人才负有纳税义务，国家才能向纳税人征税。税收实体法直接影响到国家与纳



税人之间权利义务分配,是税法的核心部分,没有税收实体法,税法体系就不能成立。

税收程序法是税收实体法的对称,指以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法,是规定国家征税权行使程序和纳税人纳税义务履行程序的法律规范的总称。其内容主要包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税务争议的解决程序。税收程序法是指如何具体实施税法的规定,是税法体系的基本组成部分。《中华人民共和国税收征收管理法》即属于税收程序法。也有将税务争议的解决程序独立出来,称为税收争讼法,与税收实体法、税收程序法等并列的分类方法。

税收处罚法是对税收活动中违法犯罪行为进行处罚的法律规范的总称。我国税收处罚法由四部分构成:一是刑法中对偷税、抗税、骗税等税收犯罪行为的刑事罚则;二是最高司法机关对税收犯罪作出的司法解释和规定;三是《中华人民共和国税收征收管理法》中“法律责任”一章对税收违法行为的行政处罚规定;四是单行税法和其他法规中有关税收违法处罚的规定。

税务行政法是指规定国家税务行政组织的规范性法律文件的总称。其内容一般包括各种不同的税务机关的职责范围、人员编制、经费来源、各级各类税务机关设立、变更和撤销的程序和它们之间的相互关系以及与其他国家机关的关系等。从一定意义上讲,税务行政法也是税务行政组织法。多数国家并没有设立专门的税务行政法,而是在基本税法中确立税务机关的基本组织原则或规则,然后以法规或规章的形式确立税务机构的组织方法。

1.1.5.2 按税法效力分类

按照税法效力的不同,可以将税法分为税收法律、税收法规、税收规章。

税收法律是指享有国家立法权的国家最高权力机关,依照法律程序制定的有关税收分配活动的基本制度。按照立法法的规定,只能由全国人民代表大会及其常务委员会制定法律。我国税收法律是由全国人民代表大会及其常务委员会制定的,其法律地位和法律效力仅次于宪法而高于税收法规、规章。税收法律创制的程序包括:一是税收法案的提出,一般由国务院向全国人大及常委会提出税收法案;二是税收法案的审议;三是税收法案的通过,它是采取表决方式进行的,通常由全体代表过半数或常委会全体组成人员过半数,方可通过;四是税收法案的公布,经过全国人大及其常委会通过的税收法案均应由国家主席签署主席令予以公布,并以全国人大常委会公报上的法律文本为标准文本。

税收法规是指国家最高行政机关根据其职权或国家最高权力机关的授权,依



据宪法和税收法律，通过一定法律程序制定的有关税收活动的实施规定或办法。国务院是国家最高行政机关，依宪法和法律制定行政法规。税收法规的创制程序包括：一是立项，国务院的主管税务机关向国务院报请立项；二是起草，根据立法法，行政法规由国务院负责起草；三是审查，国务院法制机构负责审查，提请国务院常务会议审议；四是决定和公布，国务院通过行政法规实行的是决定制，由总理最终决定，并由总理签署国务院令公布实施，行政法规应在公布后的30日内报全国人大常委会备案。

税收规章是指国家税收管理职能部门、地方政府根据其职权和国家最高行政机关的授权，依据有关法律、法规制定的规范性税收文件。在我国，具体指财政部、国家税务总局、海关总署以及地方政府在其权限内制定的有关税收的“办法”、“规则”、“规定”。税收规章中主要表现为部门规章，其创制程序是：一是立项，由部门法制机构拟定年度规章制定工作计划；二是起草，由所在单位指定机构具体负责规章的起草工作，起草规章可邀请专家参加，也可委托专家起草，一般应通过召开座谈会、论证会等形式，必要时还可举行听证会；三是审议，一般先由部门法制机构审查，首先是广泛征求各部门、组织等意见，形成规章草案和对草案的说明，提请有关会议审议；四是决定和公布，部门规章由部务会议决定。规章通过以后，由部门领导签署命令予以公布，部门规章应报国务院备案。

1.1.5.3 按税法地位分类

按照具体税法在税法体系中的法律地位不同，可以将其分为税收通则法和税收单行法。

税收通则法，是指对税法中的共同性问题加以规范，对具体税法具有约束力，在税法体系中具有最高法律地位和最高法律效力的税法。其主要内容一般包括通用条款、税权划分、基本税收权利与义务、征收程序、法律责任、税务争讼等方面的内容。较为典型的税收通则法即税收基本法。

税收单行法，是指就某一类纳税人、某一类征税对象或某一类税收问题单独设立的税收法律、法规或规章。税收单行法受税收通则法的约束和指导。税收单行法是相对于税收通则法而言的，就是说税收通则法以外的税法都属于税收单行法。

1.1.5.4 按税收管辖权分类

按照税收管辖权不同可以将税法分为国内税法与国际税法。国内税法是指一



国在其税收管辖权范围内调整税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范的总称，是由国家最高权力机关和经由授权或依法律规定的国家行政机关制定的税收法律、法规、规章等规范性文件。其效力范围在地域上和对人上均以国家税收管辖权所能达到的管辖范围为准。

国际税法是指国家与国家之间税权权益分配的法律规范的总称。它包括政府间的双边或多边税收协定、关税互惠公约、“经合范本”、“联合国范本”以及国际税收惯例等。其内容涉及税收管辖权的确定、税收抵免以及无差别待遇、最惠国待遇等。国际税法是国际法的特殊组成部分，一旦达到一国政府和立法机关的法律承认，国际税法的效力高于国内税法。

国际税法的主要内容包括税收管辖权及其协调、国际重复征税的缓解与消除、国际避税与反避税、国际税收协定四个方面。

1.2 税法的原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一。任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。税法原则可以分为税法基本原则和适用原则两个层次。

1.2.1 税法的基本原则

从法理学的角度分析，税法基本原则可以概括成税收法定主义、税收公平主义、税收合作信赖主义。

▶▶▶ 1.2.1.1 税收法定主义

税收法定主义原则是税法至为重要的基本原则或称税法的最高法律原则，它是民主原则和法治原则等现代宪法原则在税法上的体现，对于保障人权，维护国家利益和社会公益可谓举足轻重，不可或缺。税收法定主义原则是确定国家征税和私人纳税义务的根本原则。该原则的基本含义可以表述为：税法主体及其权利和义务必须由法律加以确定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确规定，没有法律依据，任何主体不得征税，国民也不得被要求缴纳税款。该原则