

doi:10.3969/j.issn.1674-117X.2024.03.011

营利性民办学校税收优惠制度的反思与完善

王琦¹, 刘乙瑶²

(1. 广州商学院 法学院, 广东 广州 511363; 2. 南京师范大学 法学院, 江苏 南京 210023)

摘要: 营利性民办学校因其运营模式和目标以提高教育质量、增加教育机会和解决社会问题为导向而具备公益属性, 应当在一定程度上享受公益性税收优惠, 但实践中其税收优惠制度存在一定程度的缺憾。具体而言, 在立法层面, 缺少明确与可操作性的法律规定, 税收优惠制度依据效力位阶低下, 税收法律体系内部协调性不够完善。在实践层面, 存在税务机关执法时忽视营利性民办学校公益属性的现象; 相关税收优惠规定笼统, 且缺乏全方位的税收监管机制。为此, 应制定有差别的税收优惠政策和有针对性的扶持措施, 健全和规范民办教育税收体系, 构建起全方位的税收监管机制, 以促进营利性民办学校的健康发展。

关键词: 营利性民办学校; 税收优惠; 公益属性; 《中华人民共和国民办教育促进法》

中图分类号: F812.42; G522.72 **文献标志码:** A **文章编号:** 1674-117X(2024)03-0093-07

Reflection and Improvement of the Tax Preferential System for For-Profit Private Schools

WANG Qi¹, LIU Yiyao²

(1. School of Law, Guangzhou College of Commerce, Guangzhou 511363, China;
2. School of Law, Nanjing Normal University, Nanjing 210023, China)

Abstract: For-profit private schools inherently serve the public welfare by aiming to enhance education quality, expand educational opportunities, and address social challenges. Consequently, they should be eligible for certain public welfare tax benefits. However, the current tax incentive system for these institutions exhibits some shortcomings. Legislatively, there is an absence of clear, actionable legal guidelines, leading to a weak foundation for effective tax preferences and inadequate coordination within the tax legal framework. Practically, tax authorities often overlook the public welfare nature of for-profit private schools, and relevant tax incentives also show a certain degree of generalization and ambiguity, compounded by a lack of a comprehensive tax monitoring mechanism. To address these issues, it is crucial to develop specific preferential tax policies and targeted support measures, improve and standardize the tax system for private education, and establish a robust, comprehensive tax supervision system to foster the sustainable development of for-profit private schools.

收稿日期: 2023-12-26

基金项目: 湖南省“十四五”教育科学研究重点项目“我国教育法典化的模式选择与规范配置研究”(XJK22ZDJD07); 广州商学院博士科研启动项目“《民办教育促进法》中民办与公办高校同等享受教育政策扶持的政府义务研究”(20230287)

作者简介: 王琦, 男, 湖南衡阳人, 广州商学院讲师, 三农法治研究所副研究员, 博士, 研究方向为教育法学;
刘乙瑶, 女, 四川青神人, 南京师范大学博士研究生, 中国法治现代化研究院研究人员, 研究方向为教育法学。

Keywords: for-profit; private schools; tax incentives; public welfare attributes; *Non-State Education Promotion Law of the People's Republic of China*

在中国式教育现代化发展进程中,民办教育不仅促进了教育权从国家垄断到国家与社会共享的教育公平理念的回归,而且提升了我国教育制度执行的成效^[1]。自2010年《国家中长期教育改革与发展规划纲要(2010—2020年)》(以下简称《纲要》)发布以来,我国积极探索营利性和非营利性民办学校分类管理的理论问题和试点工作^[2]。当前,我国民办学校正处于改革发展的关键时期,相关政策和法规接连出台并实施,以推动和引领整个民办教育行业的进步和发展。2016年修订的《中华人民共和国民办教育促进法》(以下简称新《民促法》)的出台,意味着我国民办教育开启了具有变革意义的“分类管理”新格局^[3]。2021年,新修订的《中华人民共和国民办教育促进法实施条例》(以下简称新《民促法实施条例》)对民办教育的有关活动进行了规范,给民办教育工作提供了更精细化的基本遵循。这些法律法规不仅从法律上破解了我国民办学校发展中法人属性不清、财产归属不明等“灰色”障碍,也为民办学校提供了新的治理空间。然而,新《民促法》在“分类登记、分类管理”制度的实施过程中引起了不小的争议,社会各界对于民办教育的价值导向也尚未形成统一认识。例如,营利性民办学校与非营利性民办学校能否享有同等的权益?其背后的法理基础和制度依据是什么?等等。这些问题成为学界及教育界亟需研究的重要课题。

税收优惠作为国家对民办学校扶持的一项基本措施,在激发社会力量参与办学热情、型塑教育领域公平竞争环境以及优化民办学校合理布局等方面起到了积极正向的作用^[4]。新《民促法》第47条和新《民促法实施条例》第54条都强调,国家出台的税收优惠政策是覆盖民办学校的。在我国“分类管理”格局下,对于非营利性民办学校,现行法律规范明确规定其税收优惠政策参照公办学校^[5],但现行法律有关营利性民办学校税收优惠政策的规定并未像非营利性民办学校那样具有针对性。有学者认为,造成上述问题的原因是“同

等法律地位”与“差别化扶持”政策的具体实施方案模糊^[6]。当前,营利性民办学校面临财政资助下降、税负成本上升的办学困境,这一定程度上挫伤了我国民办学校投资者的信心,直接影响着我国民办教育的长期稳定发展。如果营利性民办学校试图单纯通过提高学费来应对政府资助减少和税收成本增加带来的财务压力,无论是从经验上看还是基于经济理论的考量,其都可能导致这些学校在市场中的竞争力下降。为了保持营利性民办学校在教育市场的活力与竞争力,制定对其有利的税收优惠政策至关重要^[7]。

一、营利性民办学校税收优惠制度的法制问题

营利性民办学校税收优惠制度在立法层面的问题主要表现为:缺少明确与可操作性的法律规定,税收优惠制度依据效力位阶低下,税收法律体系内部协调性不够完善。

(一) 缺少明确与可操作性的法律规定

目前,我国没有专门针对民办教育税收的法律^[8],并且一系列涉及教育领域的税收优惠政策大多制定于改革开放初期,而针对民办教育分类管理中出现的新形势、新问题又未作出相应调整,因此不能完全适应新时期民办教育的发展。民办教育在适用税收优惠政策时面临着困难和挑战,这制约了营利性民办学校教育作用的发挥。我们通常所说的民办教育税收法律体系,主要是由我国税收法律制度与《中华人民共和国教育法》相互衔接构成。对于营利性民办学校的具体税收法律规定,可分为如下两类。

第一,与营利性民办学校税收相关的一般法。营利性民办学校需依据《中华人民共和国公司法》的相关规定缴纳企业所得税。根据统计,营利性民办学校的办学成本比非营利性学校要高出30%以上。此外,很多针对教育税收的法律法规和政策文件都是在新《民促法》颁布之前制定的,而旧有规定并不能完全适应新的分类管理发展形势。

例如,《中华人民共和国企业所得税法》中关于民办教育营利性收入须征收 25% 的税款规定,提高了民办学校的办学成本。虽然我国税收法律制度提出了相关解决办法,将教育等列入享受税收优惠政策的范畴,但并未对民办学校制定更加细致、契合现状的税收优惠规定^[9]。这使得税务部门在执法过程中难以准确把握政策界限,导致出现执行偏差和争议。这就可能潜在地增加营利性民办学校的办学成本。

第二,与营利性民办学校税收相关的特殊法,即由立法机关或相关行政部门专门为营利性民办学校作出的特别规定。2016 年教育部、人社部、工商总局联合发布《营利性民办学校监督管理细则》,该细则规定了营利性民办学校的准入门槛和监管机制,但是关于税收优惠方面的规定却付之阙如。2017 年,《国务院关于鼓励社会力量兴办教育促进民办教育健康发展的若干意见》(以下简称《意见》)出台,强调各级人民政府可以通过政府购买服务、税收优惠等手段支持营利性民办学校办学。《意见》对投资者有较明确的税收优惠条款,但是对学校本身的税收优惠并没有明确规定^[10]。同年还发布了《民办学校分类登记细则》,其中第 9 条规定,已经获得批准的营利性民办学校必须到工商行政管理部门登记。在实践中,民办学校在根据自己的办学需求选择转制的过程中,登记为非营利性民办学校不涉及税收问题,若从非营利性学校转设为营利性学校就涉及资产过渡的税收问题。如何解决该问题,目前也缺少明确、可操作性的法律规定。

(二) 税收优惠制度依据效力位阶低下

当前关于营利性民办学校税收优惠的法律体系尚未建立,仅新《民促法》第 47、48 条以及新《民促法实施条例》第 54、55、56 条涉及这一问题。新《民促法》针对这一议题的规定较宽泛,虽具有政策倾向但缺乏可操作性;新《民促法实施条例》也未对这些法条进行详细解释使之具备更高的可执行性。目前,国务院各类规范性文件对新《民促法》税收优惠进行了阐释,但是,其仅为规范性文件,权威性远不及更高效力位阶的法律。在我国,民办学校所涉及的大量税种及其优惠措施分布在各种文件和通知中,零散性突出,缺乏刚性约束力,执行效果不佳。这导致我国营利性民

办学校税收优惠的法律文件数量与体系格局极度不均衡,税收优惠在完整的法律制度设计上明显存在欠缺。税收优惠政策作为国家重要的经济政策,应当由高位阶法律予以规定,以确保其权威性和稳定性。因现行税收优惠政策的法律位阶低下,其在执行过程中容易受到其他法律法规的冲击而影响该政策的有效实施。此外,过度依赖规范性文件违反了税收法定这一基本原则,规范性文件的政策性质使其具有较大的随意性,而且缺乏稳定性和持久性。这不仅降低了法律的权威性、破坏了税收制度的公平性,同时对民间资本长期支持民办教育事业的目标也构成不利影响。

(三) 税收法律体系内部协调性不够完善

其一,法律法规的衔接有待改进。分类管理改革不仅要与教育领域的法律法规相衔接,还要与税收法律制度、《公司法》等其他法律规范相衔接。实践中民办学校面对税务问题时,相关部门的处理意见可能与扶持民办教育的精神不一致,这反映了当前我国法律法规在衔接和配套层面存在一定问题,给民办教育的发展埋下了隐患^[11]。同时,新《民促法》未对旧有税收规定进行调整,实践中仍默认参照旧法,未能完全适应新的分类管理发展,这也给民办学校的发展带来不利影响。

其二,税收法律和优惠政策庞杂。近年来,我国在追求经济发展和促进社会公平的过程中,构建了庞大的税收法律体系,其包括众多单行税法、税法实施办法和各种税收优惠政策,涵盖多个税种和税收领域,存在税种重叠、冲突或不公平的情况,可能导致同种税种漏缴、多缴等问题,引起国家税款流失抑或使纳税人承担更多的税负。这不仅给税务机关增大了执法难度,也给营利性民办学校申请税收优惠提高了门槛。

二、营利性民办学校税收优惠制度的实施问题

营利性民办学校为企业法人,虽然具有公益性,但税务机关在执法时对其公益性认识不足,且相关税收优惠规定笼统,全方位税收监管机制缺失。

(一) 税务机关执法忽视营利性民办学校的公益属性

教育事业的公益性决定了无论是非营利性还

是营利性学校,其都带有公益属性,本质上应该被公平地对待。即使是营利性民办学校,其运营模式和目标也是以提高教育质量、增加教育机会和解决社会问题为导向,所以在一定程度上应享受公益性税收政策的优待^[12]。营利性民办学校处于教育行业的特殊位置,既有公益性的一面,又具有商业运行的特征。

其一,营利性民办学校的教育行为是公益性目标的重要体现。其并非仅仅为了追求利润,而是出于对社会需求和公共服务承诺的回应。受教育权是公民基本权利之一,理应得到政府保障,故教育被视为“政府责任产品”。营利性民办学校在实施公益性教育行为方面,无疑帮助政府分担了教育职责。营利性民办学校利用市场机制优化教育资源配置,并通过多元化的教育方式满足社会不同群体的需求,在客观上协助政府履行教育职责^[13]。因此,对这些学校的公益性教育行为给予一定的回报或政策优待并无不当。然而,当前针对这类学校的税收优惠政策并未充分考虑其公益属性,以至于现行政策的执行效果大打折扣。

其二,营利性民办学校的公益性事业定位得到了法律承认并强调。如新《民促法》强调,民办教育具有公益性特点,对于社会主义教育事业的发展至关重要;《民办学校分类登记实施细则》指出,民办教育对于社会主义教育发展起着较大的作用,民办学校的办学活动必须符合法律法规的有关规定,贯彻公益属性;《营利性民办学校监督管理实施细则》规定,营利性民办学校必须要达致经济效益和社会效益的统一,始终重视服务于经济社会的发展,并将培养全面发展的人才作为教育的重心工作。相比于通常的市场经济体,营利性民办学校提供的教育服务具有特殊性质,其特质包括非市场定价机制、非商业交易性质、可以替代公共投资和办学效益存在外溢性。民办学校提供的教育服务不仅有助于接受者获取知识并提升技能,还能对提高社会劳动生产率、推动经济发展和社会进步发挥长期性作用。营利性民办学校对公益性的追求,体现了教育和市场机制的良好融合,其提供的各项服务以及发挥的作用,对于推动社会发展至关重要。如果营利性民办学校适用税收优惠政策时仅将其视为普通企业,就可能无视其在公益事业中的作用与功能。

因此,在税收方面,营利性民办学校的公益性应当被着重考虑,但当前税务机关在执法实践中对营利性民办学校公益属性的认知不足,这就可能导致税收优惠政策应用不准确、税务监管不到位、税收征缴不公平等问题。税收优惠政策应用不准确具体表现为:由于对营利性民办学校公益属性的理解不到位,税务机关可能无法准确判断其是否符合享受税收优惠政策的条件,从而导致优惠政策的应用出现偏差。税务监管不到位是指对营利性民办学校公益属性的认知不足,可能导致税务机关在税务监管过程中无法准确识别和评估其涉税风险,从而增加国家税款不当流失的可能性。税收征缴不公平具体表现为:若税务机关未能充分认识到营利性民办学校的公益属性,可能会导致其与其他同类型学校在税收征缴方面不一致,进而影响到学校的运营和发展。实践中存在部分税务机关执法人员对民办教育的公益属性缺乏深入理解,认为民办学校仅仅是提供教育服务并营利的机构,忽视了其在促进社会公平、缓解教育资源不足等方面发挥的重要作用,对其公益属性存疑,以致在认定税收优惠政策时往往采取更加严格的标准。

上述情况都会阻碍民办教育高质量发展。在我国,营利性民办学校是民办教育的重要组成部分。如果税收优惠政策不能有效惠及营利性民办学校,会导致营利性民办学校在招生、收费等方面难以享受相应的税收优惠,致使其发展受阻,进而影响民办教育整体发展水平。

(二) 相关税收优惠规定笼统

第一,与非营利性民办学校相比,目前的法律规范围绕营利性民办学校的税收优惠政策规定较为模糊。例如,新《民促法实施条例》明确规定营利性民办学校享受国家规定的税收优惠政策,却没有明确指出其包含的具体优惠内容。并且大部分税收优惠政策制定较早,因此某些规定与分类管理要求不相符,给营利性民办学校的税收优惠实施带来一定阻力。此外,虽然营利性民办学校采取市场化运作,但这并不能抹去其公益性。因其特殊性,营利性民办学校在税收优惠方面应该享受到有差异的优惠待遇。现阶段,营利性民办学校和普通企业所享受的税收优惠本质上没有较大差异。《营利性民办学校监督管理实施细则》

第30条规定, 营利性民办学校不能使用教育教学设施进行担保, 也不可用于抵押贷款, 由此可见, 普通企业可进行融资活动, 但营利性民办学校却不被允许。同时, 营利性民办学校也很难与公办学校一样享受各种税收优惠。这样的设定无疑会影响营利性民办学校的办学积极性与可持续发展。

第二, 当前税收优惠规定的笼统化, 增加了税收征管的难度, 导致税务执法人员在执行过程中难以准确把握标准。税收优惠政策散乱, 且缺少系统性, 这种笼统化倾向可能导致税收优惠政策的执行出现偏差, 甚至为部分税种的纳税人提供避税或者漏税、逃税的“政策漏洞”, 滋生出一些税收优惠乱象。

(三) 全方位税收监管机制缺失

税收优惠理念催生了税式支出制度。税式支出和监管机制存在着紧密联系。税式支出强调的是: 对于税收优惠而言, 需要引入财政支出预算程序。由此可见, 税收优惠应当被纳入政府预算, 借助于预算管理等措施针对税收优惠效益、受益对象、用途、规模等展开有效监督。现阶段, 税式支出制度在我国尚未得到广泛应用, 这给营利性民办学校的税收优惠政策全方位监督带来了一定的阻力。换言之, 不管是通过财政支出抑或税收优惠, 都应该被归为国家的支出行为, 属于国家财政预算。然而, 民办教育领域的税收优惠政策并未考虑到这一点, 导致税收优惠的成果与成效无法获得准确评价。由于不同区域的经济状况不同, 税式支出制度也存在地区差异。因此, 教育行政部门很难获取民办教育税收优惠的实际情况, 无法根据每个具体区域的现实条件制定税收优惠政策; 在执法过程中, 对民办学校的税收监管机制也存在不足, 如监管手段单一、监管信息不畅、监管力度不足等。缺失全方位的监管机制可能导致税收优惠政策的执行出现漏洞, 甚至引发税收违法行为。

三、营利性民办学校税收优惠制度的完善路径

为完善营利性民办学校税收优惠制度, 我国应以制定有差别的税收优惠政策与有针对性的扶持措施、健全规范相关制度体系以及构建全方位的税收监管机制为工作抓手, 以避免因税收优惠制度不健全而引发的国家税款不当流失。

(一) 制定有差别的税收优惠政策

营利性民办学校的内在多元化使得其公益性程度存在差异, 税收优惠政策也应当体现这种差异性。然而, 现阶段的税收优惠政策属于无差别的政策, 这就使得一些营利性民办教育机构可能会面临不公平对待的问题, 从而降低其办学的主动性与能动性。面对分类管理下财政资助的减少以及赋税成本的上升, 国家应对营利性民办学校的公益属性予以肯认, 并制定教育领域的税收优惠政策。

第一, 将营利性民办学校分为非学历教育及学历教育两种类型, 进行更细致的制度设计。如根据《关于进一步支持民办教育发展的若干意见》的相关指导原则出台税收优惠政策, 例如契税、房产税、增值税等, 参照非营利性民办学校优惠标准给予一定的税收优惠。营利性民办学校可基于自身特点, 选择对应税种、缴费方式与缴税政策。这些举措将有利于调动民办学校创办者的能动性与积极性, 也有助于解决营利性民办学校的税收分层问题。

第二, 针对营利性民办学校的两种类型, 进一步制定更精细化的分类规范, 并依此设定符合其公益性程度的差异化税收优惠政策, 制定合理的税费征收范围、规定相应的比例。如针对民办学校的土地及房产, 出台减免征收房产税或土地税的政策。如果营利性民办学校属于学历教育类型, 可以进一步提升其税收优惠力度。例如, 对专项补助收入采取免征或减征所得税或者降低所得税税率等措施。

(二) 健全规范民办教育税收体系

相关部门应基于“统一立法、清理规范”原则, 结合社会发展需要和公共服务需求, 以教育成本为依据, 来构建针对营利性民办学校的税收优惠制度规范体系。

税收基本法在完善与健全的过程中, 一方面要遵循全面深化改革有关决定的要求, 另一方面也要遵循税收法定基本原则的要求。专门的法律能够对税收优惠和计税依据等问题予以规范。《中华人民共和国立法法》明确指出, 税种的设立、税率的确定和税收征收管理等税收基本制度只能由法律规定。中共十八届三中全会召开后, 税收法定原则在全国得到推广与应用, 税收立法速度

也得以提高,当前已有12个税种完成立法工作。未来税收基本法的立法工作可对税收优惠、税种及税式支出制度等进行规范,并针对民办教育税收优惠的对象、条件、方式等进行详尽规定。同时,在新《民促法》中引入税收基本法的相关条款,将民办教育税收优惠制度与更具权威性的税收基本法有机融合。这不仅能提升营利性民办学校税收优惠制度的法治化程度,也能增强其实际影响力和可操作性^[14]。税收优惠的法律法规、政策文件的实施往往会受到社会经济形势的影响,因而常常具有较强的变动性,如果仅仅试图通过税收基本法进行规范,可能会存在阻碍。国务院需要发挥积极作用,及时调整部分优惠政策,赋予立法更多的灵活性,有效强化法律法规的可操作性。

《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》(财税〔2004〕39号)虽然在一定时期内为税务实践提供了切实可行的指导意见,但是随着时代的发展,面对一些新挑战与新问题,其呈现出一定的滞后性和不适应性。例如,我国已经废止了营业税与农业税等税种,针对增值税以及企业所得税也出台了新的规定与规范。因此,教育行政部门以及税务部门,需要对教育税收的法律法规进行整合,发布新的包括针对民办教育在内的教育税收文件。同时,我国税收法律制度也应作出相应调整,尤其是对企业所得税进行调整。

《中华人民共和国企业所得税法》应以民办学校的分类管理为基础,根据民办学校的不同类型来制定相关税收制度。如对于注册为自负盈亏事业法人的民办学校,对其从学历教育部分获得的学费余额免征企业所得税;对于注册为民办非企业法人的民办学校,对其学历教育学费结余减征企业所得税;对于注册为企业法人的民办教育机构,则依法对其征收企业所得税。

概言之,现阶段主要依赖灵活、易变的政策来调整和控制营利性民办学校的税收,其长期效力难以保证,弊端逐渐显露,政策效力递减甚至失效。为了解决这一问题,营利性民办学校税收优惠应以立法为核心实现法治化,这对于公共政策的稳定性和持久性具有重要意义。健全规范的法律规定不仅能增强相关政策的约束性和可执行性,保证营利性民办学校税收优惠法律规范体系的稳定性和权威性,而且有助于维护公平、公正和透

明的社会秩序。

(三) 制定有针对性的扶持措施

其一,以促进教育资源区域协调发展为目标,基于社会需求和政策导向有选择地进行优惠扶持。例如,对偏远地区、少数民族地区的营利性民办学校给予更大的税收优惠,以鼓励其发展;对为贫困家庭学生提供资助的营利性民办学校给予税收优惠,以促进教育公平。通过这些有针对性的扶持政策,调节和引导民办学校的布局结构,使其经济诉求、社会价值和实际效率达到有机统一^[15]。

其二,以教育公益性为导向,明确办学收入能享受税收优惠的范围。营利性民办学校的办学收入可分为两部分:一部分是抵扣教育所需必要成本的收入,这一部分收入应更多地享受税收优惠;另一部分则是超过必要成本的利润部分,这部分收益不应享受税收优惠。由于办学层次、类型不同以及各学校实际情况等多种因素,民办学校的教育成本存在很大差异。如果仅根据每个学校实际产生的教育成本来制定税收优惠政策,可能带来一系列问题,如在不同层次、类型的学校之间造成不公平,甚至可能引发民办学校“虚构教育成本”以逃避税收的风险。为此,笔者建议使用一种更公平且更具可操作性的方式,确定营利性民办学校的税收优惠额度,即通过测算不同层次营利性民办学校基本办学标准下的生均教育成本,并以此形成优惠税收定额;然后,再根据在校学生数与优惠税收定额的乘积,计算出可以享受税收优惠的金额。同时,为避免营利性民办学校通过提高学费的手段来填平因转制产生的费用(如资产过户费、产权转让费及企业所得税补缴费等),可借鉴《企业所得税法》第28条关于高新技术企业税收规定和《财政部税务总局中央宣传部关于继续实施文化体制改革中经营文化事业单位转制为企业若干税收政策的通知》中针对高新技术企业的税收优惠,将民办学校的企业所得税核定税率设定为15%或以下^[16]。

(四) 构建全方位的税收监管机制

相关部门应强化监督管理,制定健全的监督管理机制,以促进民办教育规范化发展与公平竞争。

其一,落实税式支出考核制度,更好地控制税收优惠开销及回报。财政预算应引入营利性民办学校税收优惠,对税收优惠总量进行管控,协调

与规范税收优惠程序。税式支出考核制度的措施包括: (1) 国家税务总局、财政部门、教育行政部门联合出台税收优惠相关的法律法规、政策文件, 完善税式支出的预算; (2) 以《中华人民共和国预算法》相关规范为出发点, 由县级以上各级人民代表大会及其常务委员会负责审批税式支出和审计批准工作; (3) 税务行政机关以税收未入库方式负责执行支出。

其二, 采取更为严厉的监管手段, 确保营利性民办学校及其实际控制者不能滥用税收优惠政策, 避免出现套利的不当行为。部分教育企业采取海外上市的方式, 对国内的营利性民办学校进行控股投资并引入 VIE 模式, 由于其创办的学校属于非企业单位, 因而可以获取税收优惠; 且相关教育企业还能逃避对外商投资的制约与要求, 享受大量税收优惠, 并将相应税收优惠由境内经营实体所享有。上述不当行为扰乱了政府对营利性民办学校的管理, 可能导致市场无序化。其不仅损害了营利性民办教育的公益性质, 还会导致国家税款大规模流失。《中华人民共和国个人所得税法》规定了税务机关具有纳税调整的权力, 即税务机关在面对以下情况时, 能够开展纳税调整工作: (1) 个人和关联方的业务往来没有达到独立交易的原则要求, 但是降低了本人或关联方的应纳税额, 不存在正当理由的情况; (2) 在税负较少的国家或地区, 所成立的企业由个人控制或个人与企业共同控制的情况, 不满足合理经营需要却出现了个人利润减少分配或不分配的情况; (3) 个人采取其他获得不当税收收益行为的情况。税收立法需明确和细化滥用税收优惠政策的预防与惩戒措施。如设置反避税规则, 对和营利性民办学校交易往来较多的企业采取穿透式监管措施, 严厉打击不当与违法行为, 规避国家税款的不当流失。

其三, 规范税收优惠政策的认定和审核程序, 确保政策的公平性和公正性。即制定统一的认定标准和审核流程, 明确哪些学校能够享受税收优惠, 避免政策执行过程中的主观性和随意性, 保障政策的公平性和一致性; 同时提高政策执行的

透明度和可预见性, 为营利性民办学校提供明确指导, 减少税收优惠政策的滥用情况。

参考文献:

- [1] 吴华, 姬华蕾. 论民办教育对国家教育发展的独特贡献 [J]. 华东师范大学学报 (教育科学版), 2020, 38(10): 69-77.
- [2] 冯建军. 分类管理: 引领中国民办教育发展新征程: 评《民办学校分类管理政策研究》[J]. 中国教育学刊, 2018(4): 109.
- [3] 刘来兵. 论落实民办教育分类管理 [J]. 河北师范大学学报 (教育科学版), 2017, 19(3): 34-36.
- [4] 谢锡美. 冲突与完善: 争议中的民办学校税收政策 [J]. 教育发展研究, 2007(4): 40-43.
- [5] 蒋言. 论民办学校融资的法律规制: 基于分类管理制度目的的考量 [J]. 教育发展研究, 2022, 42(7): 75-84.
- [6] 杨程. 民办学校分类管理“同等法律地位”与“差别化扶持”政策研究 [J]. 教育科学研究, 2019(10): 21-26.
- [7] 冯铁拴. 教育法典中教育财税规范体系化研究 [J]. 华东师范大学学报 (教育科学版), 2022, 40(5): 89-99.
- [8] 冯铁拴. 非营利性民办学校享受同等税收优惠待遇的障碍与突破 [J]. 复旦教育论坛, 2022, 20(6): 32-39.
- [9] 申素平, 贾楠. 二分格局基础上民办教育税收制度之完善 [J]. 清华大学教育研究, 2018, 39(5): 48-53.
- [10] 禹旭才, 熊耀林. 独立学院发展转型与立德树人根本任务 [J]. 清华大学教育研究, 2021, 42(2): 77-83.
- [11] 杨程. 民办高校分类管理的发展态势、现实困境及推进策略 [J]. 中国高教研究, 2023(5): 55-62.
- [12] 高志宏. 民办教育分类管理改革的公益导向及法治保障 [J]. 济南大学学报 (社会科学版), 2022, 32(4): 154-163.
- [13] 石秀选. 中国民办教育税收问题初探 [J]. 学习月刊, 2007(8): 46-47.
- [14] 民进中央课题组. 关于完善民办教育分类管理税收政策的建议 [J]. 教育与职业, 2016(22): 28-29.
- [15] 劳凯声. 民办学校分类管理的问题及其解决途径 [J]. 教育学报, 2016, 12(5): 3-13.
- [16] 孟波. 我国民办教育税收优惠制度的检视与完善 [J]. 教育经济评论, 2022, 7(6): 42-58.

责任编辑: 徐海燕