

高校学费、住宿费不应征收企业所得税

房子磊

(江苏理工学院计划财务处 江苏常州 213001)

一、纳税主体辨析

学费、住宿费是高校的主要收入来源,高校学费、住宿费是否存在纳税义务,是一个亟待明确的问题。

一些人认为,企业所得税的纳税主体是企业,而高校属于事业单位,因此高校根本就不是企业所得税的纳税主体。我国《企业所得税法》(简称《企业所得税法》)第一章第一条规定:“在中华人民共和国境内,企业和其他取得收入的组织为企业所得税的纳税人,依照本法的规定缴纳企业所得税。”在此我们可知,《企业所得税法》中所称“企业”并非我们一般意义上的企业,还包括了传统意义上的企业之外的“其他取得收入的组织”。

我国《企业所得税法实施条例》(简称《实施条例》)第一章第三条进一步明确规定:“企业所得税法第二条所称依法在中国境内成立的企业,包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。”综上,事业单位属于税法意义上的“企业”范畴,高等学校属于企业所得税的纳税主体。

二、纳税义务辨析

我国《教育法》第三章第二十五条明确规定:“任何组织和个人不得以营利为目的举办学校及其他教育机构”,因此,高校属于非营利性组织。

《财政部、国家税务总局关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》(财税[2009]122号)对非营利组织企业所得税免税收入范围进行了明确:(一)接受其他单位或者个人捐赠的收入;(二)除《中华人民共和国企业所得税法》第七条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入,但不包括因政府购买服务取得的收入;(三)按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费;(四)不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入;(五)财政部、国家税务总局规定的其他收入。很明显,高校学费、住宿费不属于前三类,笔者也尚未发现第五类的相关规定,问题就聚焦在第四类中的“不征税收入”上。

《企业所得税法》第二章第七条对“不征税收入”进行了列举:(一)财政拨款;(二)依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金;(三)国务院规定的其他不

征税收入。关于前两类不征税收入,《财政部、国家税务总局关于财政性资金、行政事业性收费、政府性基金有关企业所得税政策问题的通知》(财税[2008]151号)分别进行了明确:“本条所称财政性资金,是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息,以及其他各类财政专项资金,包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收”、“企业按照规定缴纳的、由国务院或财政部批准设立的政府性基金以及由国务院和省、自治区、直辖市人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费,准予在计算应纳税所得额时扣除”。

那么,高校学费、住宿费是否属于行政事业性收费?我们可以参照《行政事业性收费标准管理暂行办法》(发改价格[2006]532号,以下简称《暂行办法》)。《暂行办法》第一章第三条对行政事业性收费的概念及范畴进行了界定:“本办法所称行政事业性收费,是指国家机关、事业单位、代行政府职能的社会团体及其他组织根据法律法规等有关规定,依照国务院规定程序批准,在实施社会公共管理,以及在向公民、法人提供特定公共服务过程中,向特定对象收取的费用”。这说明将高校学费、住宿费纳入了行政事业性收费范畴,但是在《暂行办法》的收费分类中没有找到关于高校学费、住宿费的明确分类。

笔者认为,根据《暂行办法》第三章第二十二条“其他收费类别的收费标准,根据管理或服务需要,按照成本补偿和非营利原则审核”,可将高校学费、住宿费笼统归为《暂行办法》中的“其他类”。以笔者所在高校为例,学费收取的文件依据为苏价费[2000]165号、苏财综[2000]85号、苏教财[2000]35号,住宿费的收取依据为苏价费[2002]369号、苏财综[2002]162号。同时,结合上文中财税[2008]151号的有关规定可知,高校学费、住宿费的收费管理上也是按照行政事业性收费进行的。

综上所述,高校学费、住宿费属于行政事业性收费,属于不征税收入,无需缴纳企业所得税。

【注】本文研究受到江苏理工学院社科基金项目(编号:KYY13519)的资助。○