

# 我国企业改制税制存在的问题和完善对策

■ / 苏毓敏 陈鑫易 枫



**摘要:**企业改制税制的不健全,税负的不合理都制约阻碍着企业改制的进程,我国应构建完整、科学、合理的税收制度,制定适度的税收优惠政策,完善配套改革,从而促进企业改制健康、快速发展。

**关键词:**企业改制 税制 科学 税收优惠

企业改制的核心是经济机制转换和企业制度创新。我国企业改制的历史虽不长,但发展速度迅猛。随着我国加入WTO,金融市场逐步开放,资本市场逐渐完善,企业改制的形式已从传统的合并、分立、破产、出售转向外资投资公司并购、管理层收购等。且中国已成为全球投资热地,为企业改制提供良好契机。但与此同时我国现行企业改制税收政策导向不清,税负不公平,税制结构散乱,税种缺位,缺乏一个完整的税制体系。税制滞后的状态削弱了税法的严肃性、税制的公平性和效率性,不利于企业改制的规范发展。

## 一、我国企业改制税制存在的主要问题

### (一) 税制的非健全性

1. 对资本利得缺乏特殊处理。在企业改制过程中,处理资本性资产的资本利得是税制面临的一项重要内容。资本利得来源于资产的长期持有或使用,持有期内出现通货膨胀会降低这些已实现利得的实际购买力。因而为抵消通货膨胀、减少长期资本的应纳税额通常是必要的。对于长期资本利得给予差别性的税收待遇,可刺激投资者在更稳定的环境下向企业投资,从而扩大企业可利用的资本来源,降低融资成本。

我国现行税法中对资本利得的课税,主要分散在个人所得税、企业所得税、印花税等税种的有关规定中,缺乏系统的资本利得税政策,在所得的征税方面也没有区分资本利得和普通所得,抑制税收对经济的调控作用。

随着我国改革开放的进一步发展,国际资本进入我国

资本市场,收购我国企业的产权、公司的股票,建立合资企业等,国际资本得到的回报不仅限于税后利润、股票分红,必然有大量的资产资本转让交易所得。如果我国的税收制度还停滞在传统的损益利润的概念,那么大量本应属于我国政府的税收就会流失。

2. 对管理层收购,员工持股计划等改制形式缺乏政策规定。管理层收购和员工持股计划是我国在进行公司资产重组和公司治理结构改革中体现激励机制的改制形式。

管理层收购和员工持股计划在我国悄然兴起和迅速发展,是我国企业产权制度改革不断深化、产权市场逐步发育的必然产物。但国内税法对此的相关规定却处于空白状态,没有给予政策上的支持和优惠,对于推行股份激励制度的付现成本带来了不确定因素。

3. 对中小企业发展及风险投资缺乏支持机制。风险投资业的发达程度决定着一个国家或者地区高技术产业的发达程度,风险投资对国家经济的发展和综合国力的提高具有重要的战略意义。由于中小企业力量比较薄弱,在筹资方面处于劣势,而风险投资通常具有投资强度大、技术生命周期短和市场变化快等特征,收益具有很大的不确定性,如果在政策上不给予适当的支持,中小企业和风险投资就很难发展。世界各国对中小企业的发展都给予了充分的重视,并在税收上做出了特别的规定,而我国在税收上还没有采取相应的政策。

4. 对社会保障制度缺乏调控力度。建立现代企业制度的一项重要任务就是要建立起企业的用人机制、破产机制,实行用人增效和兼并破产,这就要求建立一套有效的社会保障制度。我国现行税制体系中并没有建立社会保障税,妥善安置下岗人员已越来越成为亟待解决的重要问题,严重

影响了企业用人机制和破产兼并机制。

同时,现代企业制度的普遍确立使企业认识到发展企业年金是增强企业凝聚力,激发员工劳动积极性的重要手段。然而,由于我国的企业年金税收优惠政策迟迟未全面推开,导致企业年金市场无法有效地得到启动,广大企业职工养老保险保障不足,制约了社会保障体系的推进。税收作为国家进行宏观调控的主要手段,对社会保障制度的建立缺乏应有的调控力度。

## (二) 税负设计的不合理性

现行税收制度规定企业投资者分得的股息、红利收入需列入企业应税收入总额中缴纳企业所得税。职工个人以股份形式取得的企业量化资产参与企业分配而获得的股息、红利,应按“利息、股息、红利”项目缴纳个人所得税,税率为20%,对个人投资者从上市公司取得的股息红利所得,暂减按50%计入个人应纳税所得额。

对股息、红利的课税规定产生很多问题:

1. 股息、红利重复征税。实际上,企业分配的股息与红利均是企业税后利润,对投资者所分得的股息与红利再征收所得税属于重复征税。故税法规定企业纳税人从其他企业分回的已经缴纳所得税的利润,其已缴纳的税额可以在计算企业所得税时予以调整,但对个人投资者并没有抵消已纳企业所得税的规定,使得个人投资者实际承担的总体税负高达46.4%,而个人独资企业缴纳个人所得税的最高税率为35%,两者相差11.4个百分点。个人入股红利重复征税,加大个人投资者的负担,不利于改制企业筹集更多发展基金。

2. 税负不公。税法对个人投资上市公司和非上市公司取得的股息、红利有不同的政策规定,体现税负不公。上市公司相对来说资金就比较充裕,且投资者投入的资金都是闲余资金。而入股改制企业的所有职工均具有双重身份,既是劳动者,又是股东。他们除领取劳动报酬外,年终还将以股东的身份,凭借占有的资产参与企业税后利润的分红,职工入股企业既可以调动职工的积极性,又为企业筹措资金。而税负不公,不利于企业的改革和税收杠杆对收入分配的调控。

可以看出,现行税收制度对企业改制中私有资本的进入,不仅没有起到促进作用,反而在一定程度上起到消极阻碍的作用。

## (三) 财税体制的制约性

通过各种形式的企业改制进行企业组织结构调整是我

国国民经济结构调整大局所决定的,但在现行的财税体制下进行的企业组织结构调整,往往会影响到不同地区的税收利益,产生税收利益地区分割的现实问题。当前我国分税财政体制的规定,税收依照其行政隶属关系分级次入库,并以此划分税务机关之间对相应企业的税收征管权,税收收入按税种或比例在中央和地方之间进行分配。

随着现代企业制度的逐步建立,这种征收及分配的财税体制产生的弊端日益突出。对于企业跨地区、跨部门、跨行业、跨所有制实施的兼并、联合、股份制改造,各级政府和主管税务机关之间会因企业纳税主体、隶属关系的变化,在税款入库级次、税收利益分配和征收管理上纠缠不休,对企业改制加以行政干预,造成跨省并购比跨国并购还难的不正常现象。此外,一些与主管税务机关以及所属政府不在同一地域的企业,往往得不到当地政府的全力支持,特别是主管税务机关鞭长莫及,征收管理不能到位,对企业改制形成了明显的制约。

## 二、完善我国企业改制税制的思路

企业改制是具有中国特色的资本市场的重要组成部分,完善我国企业改制税制具有非常现实的意义。完善我国企业改制税制的总体思路是:坚持税收的公平和效率的原则,建立完整、科学合理的税制体系,为企业改制创造良好的环境和平台。税收在企业改制过程中,既要保持税收中性,避免税收阻碍改制活动;又要防止企业利用改制之机逃避税收,维护税收利益,从而体现出政府关于企业改制的公共政策的真实意图,实现资源的合理配置,促进企业改制迅速健康发展。

完善我国企业改制税制的基本思路是:

### (一) 构建完整的企业改制税制体系

目前,我国已基本建立了完整的企业改制税制体系,能够对企业的改制行为进行有效的税收调控,但由于一些特殊的原因,与企业改制有关的一些所得和行为尚未纳入征税范围,特别是对与企业改制密切相关的资本利得尚未纳入征税范围,一定程度上弱化了整体税制的宏观调控功能。从长远看,随着股份制改革力度的加强和资本、证券市场的发展,市场结构的逐步完善及投资行为日趋理性化及税收征管水平的不断提高,企业出售和转让资产的活动将日益增加,如果税收在调整资本利得方面的功能始终缺位,对我国资本市场的规范发展也是极端不利的,因此,选择适当时机开征资本利得税已成为大势所趋。当然,考虑目前我国广大投资者的心理承受能力、证券市场的稳定

性以及税收征管能力,要即刻开征资本利得税还存在一定的难度,但我们可以提前做好对资本利得开征所得税的准备工作。当前,我们应抓紧时机研究制订对资本利得课税的具体规定,对开征资本利得税可能出现的各种问题要进行深入研究,制订可靠、妥善的解决办法,一旦时机成熟,即可对资本利得课税。

社会保障税也是与企业改制密切相关的一个税种,及时开征社会保障税一方面有利于企业转换经营机制,解决企业闲置人员和离退休人员数量多,职工医疗费用开支庞大,企业办社会和过度负债等问题,减轻企业负担;另一方面有利于完善破产机制,杜绝地方政府强制行为的产生,促进就业增长和企业改制的健康发展。

### (二) 优化企业改制税制设计

企业改制税制的设计应坚持税收中性的思想,对改制企业和未改制企业,不同形式的改制企业和不同性质改制企业,应制订相同的税负政策,使所有各类企业尽量保持税负水平的一致,以利于其公平竞争,不能因为税收而干扰市场对资源的有效配置。当前,经济中的重复征税问题是影响企业改制的最为严重的问题,应立即着手制订消除重复征税的方法,笔者认为,对于个人投资者获取股息、红利的重复课税问题,应采用免税法进行解决,理由如下:从当前到今后的很长一段时期内,我国的税制结构以及居民收入水平决定了个人所得税在整个税收收入中所占的比重不大,个人所得税的调节功能更重于收入功能,采用免税法对整体税收收入影响不大;免税法计算简单,有利于降低征管成本,比较符合我国目前的征管水平;随着我国经济的高速发展,个人拥有资金数量连年攀高,据统计,2006年12月末城乡居民储蓄存款余额高达16万亿元。在目前投资渠道相对单一的情况下,免税法可以起到鼓励私人投资的作用。

### (三) 制定适度的企业改制税收优惠政策

企业改制是企业优化其资源配置的一种行为,因此,制定有利于企业改制的税收制度,促进企业改制成功,有利于提高企业资源配置的效率。但对企业改制的税收优惠必须适度,超过一定范围的税收优惠将诱导企业将更多的精力投入到改制中去,从而影响企业正常的生产经营行为,过多的税收优惠对未改制企业也是不公平的,将严重影响市场在资源配置中的基础性作用。从目前来看,我国按行业和所有制性质实行税收优惠不利于不同所有制、不同行业之间开展公平竞争,不利于规范企业的改制行为,如我

国税法规定民政福利企业、校办企业、国有粮食企业和国有森工企业等享受有较多的税收优惠,但这些企业实行股份制、股份合作制或承包租赁给个人经营后,持股者就可以凭股份分红,承包承租者也可以占有经营成果,如果继续享受税收优惠,税收优惠就会转向私人,因此,对这些企业的税收优惠政策应尽快取消。企业改制税收优惠的制订也要注意其方向性和目的性,要体现国家的产业政策和政府的鼓励倾向。从目前来看,鉴于风险投资业在一国经济发展中所起的特殊作用,应制定向风险投资业倾斜的税收优惠政策;管理层收购和员工持股已成为全球化趋势,对企业提高经营业绩有着十分重要的作用,对管理层收购和员工持股所取得的收入给予适度的税收优惠也是十分必要的;考虑到我国吸引外资的大局以及周边国家和地区税收竞争对我国的影响,对资本利得应采取“轻税”的政策。

### (四) 完善企业改制税制的配套改革

企业改制是个比较复杂的系统工程,需要进行多方面的配套改革才能顺利完成,其中之一是必须理顺中央与地方的财税机制,进一步深化财税体制改革,合理解决中央与地方、地方与地方利益分割问题。总体来说需要在以下三个方面进行配套改革:一是税种在中央与地方各级政府之间进行调整和重新划分,确保地方税收收入来源;二是改革中央政府对地方政府的转移支付制度,减轻企业改制的阻力;三是加快完善地方性税种,如财产税等。

### 参考文献:

- (1)王在清著.中国金融业税收政策与制度研究[M].北京:中国税务出版社,2005(5).
- (2)尹音频著.资本市场税制优化研究[M].北京:中国财政经济出版社,2006(6).
- (3)贺志东编著.企业重组税收[M].北京:清华大学出版社,2005(2).
- (4)中国金融税制改革研究小组编著.中国金融税制改革研究[M].北京:中国税务出版社,2004(2).

作者信息:厦门大学经济学院财政系在读博士生,广西师范大学经济管理学院副教授  
厦门大学经济学院财政系在读博士生  
桂林翰特信息产业有限公司

责任编辑:冉英

责任校对:罗敏