

国有企业改制引发的 税收流失问题探讨

雷根强 丁倩兰(厦门大学财政系,福建 厦门 361005)

【摘要】在国有企业改制过程中引发的税收流失问题,主要是发生在产权交易、企业资产重组、合资、破产清算等过程中,资产评估作为企业改制的一项基础性工作,其评估失误也会造成税收流失。因此解决国有企业改制引发的税收流失是要规范企业改制行为,提高资产评估水平。

【关键词】国有企业;改制;税收流失;资产评估

【中图分类号】F810.422 【文献标识码】A

【文章编号】1006-3056(2004)05-0015-04

国有企业改制引发税收流失的方式

(一) 产权交易引发的税收流失

产权交易作为资本运作的重要组成部分,在实现资源优化配置方面具有重要的作用。严格意义上的产权交易应该是在规范的产权交易市场上进行,以公开交易为前提,由市场供求关系自主决定,在多个交易者竞争的情况下,可以比较准确地发现国有产权的价格、从源头上遏制腐败、

防止国有资产的流失。

然而,我国目前国有产权交易并不是完全由市场来决定,究其原因,首先是由于没有统一的产权交易市场和全国性的管理机构,各地的产权交易市场都是各地自发建立的,比较混乱;其次是没有统一的立法规定和专门性的管理法规,仅依靠地方政策或行政规章制度,约束力远远不够,这些规章都是由各地地方人民政府及其授权单位自行制定,在产权交易过程中,难免会造成地方政府及相关部门为支持地方国有

企业改制而各自为政出台一些优惠政策,影响了产权交易的法律约束力。

目前这种状况,造成了国有企业产权交易主体不明确,交易难以定价,黑箱操作,将国家利益拱手让人,引起国有资产流失,继而引起税收的流失。首先,在国有产权进行交易时,有些利益集团和地方政府为了既得利益,违反国家规定或超越法定权限,擅自处置,不通过产权交易市场对国有资产进行评估,而是采用低价方式出售或无偿转让给非全民单位或个人,造成了国有资产的严重流失,进而导致企业所得税税基减少,造成了税收流失。其次,由于产权交易市场处于条块分割状态,各机构和各地区的产权交易难以有效对接,交易成本相当大,因此企业在转让后所得到的净收益很少甚至为负,大大

削弱了企业所得税的计税基础。最后,某些地方政府为支持企业改制,使其容易在产权交易市场上交易成功,往往将其所欠税收免除,因此也造成了税收的流失。

(二) 企业资产重组引发的税收流失

企业在资产重组过程中由于政策衔接、制度配套等原因会造成国有资产的流失,同时也导致了税收的流失问题。

首先,增值税的流失。企业资产重组过程中,部分资产在重组中政策界限模糊,如企业流动资产的重新组合实质是货物交换行为,根据税法规定应该征收增值税,然而由于企业流动资产评估的不规范,企业流动资产在评估中“缩水”,造成了国有资产减值的同时也使应征增值税大量流失。另外税法规定销售已使用的小汽车等固定资产,应按规定征收增值税,而实际工作中这部分应征增值税基本流失。

其次,营业税的流失。企业在资产重组时会发生房产设备、土地使用权转让等问题,根据税法规定:在中华人民共和国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人,为营业税的纳税义务人。然而在企业资产重组过程中,税务机关对其信息掌握不灵,无法及时确定营业税的纳税义务人及征税对

象,从而使税款流失。

再次,房产税的流失。企业资产重组过程中,可能造成原不动产的使用权发生变化,如果原有房屋产权人和房产使用人有意拖延重新对房屋产权人确认,会造成纳税主体一时无法确定,使房产税款难以落实。

(三) 合资过程中引发的税收流失

目前国有企业进行合资改制按资金来源可分为两种形式,一种是中外合资,另一种则是国有企业与私营企业合资。其中以中外合资引发的税收流失较为严重。首先,中外合资企业创立时需要对双方的资产进行评估,但由于很多地方急于吸引外资、促成合资合作项目,故意对中方国有资产不进行评估或者低估,对商标、专利、土地使用权等无形资产不作价或作低价,使中方国有资产所占比例明显偏低,造成国有资产在合资过程中严重流失。根据我国税法规定,中外合资企业组建过程中,对资产评估增值、资产溢价所得应缴纳企业所得税,然而由于国有资产的流失,使企业所得税的计税基础减少,从而造成了税收的流失。同时外商利用价格转移,对进口原料、设备,产品等采取高进低出的方法使企业应向国家上交的税款、中方应得的利润大量流入外

方手中,造成实盈虚亏。此外,许多国有企业利用改制的机会,成立假“三资”企业。这些假“三资”企业享受了本不该享有的税收优惠,如“两免三减半”、免征城市维护建设税和教育费附加,使国家的税收遭到了严重侵蚀。

(四) 企业破产、清算过程中引发的税收流失

在国有企业破产清算过程中,由于存在各方面的原因,导致了税收的流失。首先,我国《破产法》规定存在许多不足,例如在规定清算组的组成人员当中,没有明确规定将税务机关列入必须参加的清算组成员,使得税务机关对国有企业破产清算信息滞后,更不能参与清算其破产财产,进而使国有企业欠税问题无法追回。其次,破产企业的欠税问题是导致其税收流失的主要因素。很多国有企业的破产财产根本就不够清偿所欠税款或者被其他债权越位清偿;另外还有一些国有企业,将存量资产中的有效部分剥离,把欠税和债务留给无偿还能力的原企业,这也造成了税收的流失。最后,有些国有企业破产清算后,被其他企业兼并、收购或重组,其名称、法人代表、经营地点、产权所有者等都有不同程度的改变,按税法规定,他们应当在办理注销登记前,持有有关证件向原税务登记机关申报办理

注销税务登记，然而事实情况是：很多企业没有到税务机关办理有关税务注销手续，使税务登记证无法回收，发票的缴销工作也不能正常进行，而且新企业如果没有按照规定及时办理有关税务登记手续，就会导致税务机关难以追缴该国有企业所拖欠的税款，造成税收的流失。

（五）企业资产评估过程中引发的税收流失

由于评估过程的失误，使国有资产发生流失，并且导致了税收流失，主要表现在以下方面：

首先是资产评估的不规范。一些地方的国有企业改制一哄而起，导致评估工作量较大，一些没有取得评估资格的机构擅自评估或无评估资格的人员参与评估。在各种社会关系的影响下，某些评估人员为了自身利益而与当事人串通，往往不能客观地评估国有资产的价值。其次，无形资产评估被忽视，对大量无形资产不予评估或不折价入股。再次，企业在进行资产评估之前或评估期间，对原有库存产品进行大幅度降价处理，压低库存价值，或者将部分实物偷偷转移出去，在账目上作库存减少和坏账处理。最后，有的企业对仍有使用价值的固定资产提前作废，或虚增其使用年限，以求低估固定资产现值。

上述几个原因，使得企业国

有资产的价值在评估中“缩水”，同时也造成了税收的流失。首先是由于库存产品价值的减少，出售这部分库存产品后需要缴纳的增值税减少，流失了一部分的增值税，其次资产评估价值的低估造成了大量的房产税和印花税款流失。另外，固定资产评估增值处理中也存在国有资产税收流失。根据《中华人民共和国企业所得税暂行条例》规定：“企业进行股份制改造发生的资产评估增值，应相应调整账户，所发生的固定资产评估增值可以计提折旧，但在计算应纳税所得额时不得扣除。资产范围应包括企业固定资产、流动资产等在内的所有资产。”然而，许多企业在改制过程中，对固定资产评估所产生的增值部分大量计提折旧，将其作为成本项目，在计税时予以扣除，减少了企业所得税的税收收入。

治理国有企业改制引发的税收流失的对策

从国有企业改制引发的税收流失的方式来看，应采取以下对策：

（一）规范产权交易市场，明确规定国有资产在产权交易中的税收政策

针对目前我国产权交易市场杂而乱、交易极不规范的情况，可

将已经成立的交易所进行清理、重组、整合，使每个省份在合并重组后只设立一家产权交易所、一家技术交易所或者就只设立一家产权技术交易所。同时，在这些交易所内，逐步形成全国性的交易网络体系，及时收集和发布产权转让信息，撮合、记录和监督国有资产的转让过程，防止国有资产在交易过程中可能存在的各种损失，或把损失降到最低点。另外，要对产权交易过程中存在的税收问题进行政策上的明确规定，既支持企业改制，也防止交易过程中由于各方面的原因造成不必要的税收流失。

（二）明确企业资产重组的税收政策，规范运作

国有企业在资产重组中，首先应当规范其运作过程。在重组过程中委托审计部门对国有企业的生产经营情况、财务状况进行全面审计，企业财务部门根据审计情况调整有关账目编制报表，保证重组资料的真实性和准确性。其次，要明确企业资产重组的税收政策，及时制定配套政策法规，做到有法可依。在资产重组过程中，涉税方面的新情况、新问题不断出现，而现行政策法规内容有的已不太适应新的情况，因此，国家应根据实际工作需要适时出台新的政策法规及实施细则。再次，各级政府在支持企业

重组时也不得以任何理由擅自做出减免税收的决定，严禁以重组为借口，打税收的主意。最后，加强税务机关对国有企业的税收征管工作。税务机关要积极与有关组织取得联系，参与到国有企业的重组改制过程之中，在现有的征管业务流程中增加对重组改制企业税收管理的内容，明确职责，合理解决国有企业改制中的税收负担问题，做到既支持国有企业减轻债务负担，又避免税收的无谓流失，维护国家利益。继续完善税收征管手段，提高征管水平，及时对企业有关纳税事项进行清缴，督促国有企业按时进行纳税申报，按期缴纳税款，禁止企业长期欠税，使其大部分能在企业破产重组之前还清。

（三）维护合资过程中中国国有资产权益

首先要有计划、有目的的对这些企业中的国有资产管理状况进行检查监督，及时对损害国有资产权益的行为进行纠正。对于合资企业，不仅要聘请权威评估机构对国有资产进行客观评估，也要据实对外方或者私人投入的资产进行客观评估，以确保国有资产的正当权益，防止国有资产在合资过程中流失，并以此来防止因为国有资产的流失导致的税收流失。另外，要特别加强对“三资”企业的认定工作，防止某些

国有企业为了享受“三资”企业的税收优惠政策而变相逃税。

（四）对破产企业欠税清算工作要加强

加强对破产企业欠税清算工作，首先要修订我国的《破产法》，在相关的实施细则中明确税务部门参与清算组的法律地位。我国《破产法》已经与当前的形势不相适应，比如它仅限于全民所有制企业，不适应我国的多种经济形式并存的现实。虽然国家陆续出台了一些补充规定，对涉及破产的问题给出了指导性意见，但是修改破产法依然是一项迫在眉睫的任务。其次税务机关应仔细审核破产企业的资产及负债情况，尤其是要逐一汇总以前年度欠税及加收的滞纳金，并且监督破产企业财产分配过程，保证国家税款应收尽收。此外，税务机关还应加强与法院、经贸委、工商、金融、海关等部门的联系，及时掌握企业改制重组的有关情况，防止税务机关由于信息不对称而造成税款流失。

（五）规范资产评估行为，提高资产评估水平

资产评估行为的不当不仅会造成国有资产的流失，也会造成税收流失问题，因此规范资产评估行为，提高资产评估水平刻不容缓。首先，要尽快加强资产评估的立法工作，以法律形式确定

资产评估行业的管理体制和市场准入制度，明确注册资产评估师的权利和义务，制定与资产评估行业管理体制相配套的管理制度。其次，尽快整顿资产评估中介机构，不断提高资产评估人员的职业道德素质，使其在资产评估过程中能够保持独立、客观公正，保持对职业应有的谨慎态度、诚信及社会责任感，使企业改制中的国有资产评估得以规范进行。最后，要建立一套完善的资产评估质量控制系统，实现我国资产评估的专业化，资产评估标准的国际化。

参考文献：

- [1] 贾绍华. 中国税收流失问题研究[M]. 中国财政经济出版社, 2002.
- [2] 赵一锦. 国有资产流失研究[M]. 西南财经大学出版社, 1999.
- [3] 刘佐. 经济结构与税收管理[M]. 经济科学出版社, 1999.
- [4] 刘永泽, 杨吉林, 于保和, 任海松. 国有企业破产过程中的国有资产流失问题研究[J]. 财经问题研究, 2002(7).
- [5] 马巧慧. 国有资产与税收流失[J]. 税收与社会, 2000(8).
- [6] 孙志学, 王晋. 要警惕企业改制中的国家税收流失[J]. 经济论坛, 1999(4).

