

面常存在违反会计核算制度以及其他法律法规的问题。如利用不属于出资人的实物资产增资；用工业产权、非专利技术、土地使用权等方式出资时，授意中介机构高估价格或将已入账的资产评估后重复入账；用债务转增资本等，这些增资往往是账面富足，实际并无资金或资产流入。五是同步性。股东同比例增资，同比例转让，一般转让100%股权；增资与收取转让款项同步进行，即转让价款分期收取，完成增资时收取一定转让款，交割时再收取剩余价款。六是回流性。增资后货币资金出现回流。如公司将款项短期转入公司账户，增资后又立即转出；公司债权人与股东订立后台协议，债权人先放弃债权，以债权增资后通过往来账款等不同渠道将资金返还公司或债权人等。

（三）“增资-转让-避税”问题的形成原因

综合监管缺位、税收立法滞后、税收法律法规不完善是增资转让避税问题产生的最主要原因。一是工商、会计、审计以及金融等部门综合监管缺位，造成公司增资等“资本运作”形式上合法但实质上虚假等瑕疵出资问题普遍存在。如一些公司在金融、验资等单位的协同下，通过代理机构垫资等“一条龙服务”，实现增资注册登记，增资后迅速抽逃出资等。监管缺位不仅减少了虚假会计资料被查处的机率，而且纵容了纳税人的虚假经济行为，甚至形成了“潜规则”，为纳税人避税提供了机会，增加了税收征管难度。二是对注册资本进行审验的税收立法滞后。自然人股东用于投资的货币资金以及实物、知识产权、土地使用权等非货币财产来源是否违反税法、是否是税后资产、是否存在偷逃税行为等，对这些方面进行审验的税收法律法规已经滞后于经济发展，不仅造成税收政策盲区，而且导致税源监控关口后移，甚至形成了税收征管漏洞，为纳税人筹划避税提供了空间。三是对股权计税成本进行确认的税收法规不完善。股权计税成本是计算股权转让个人所得税的要素之一。现行税收法律法规对自然人股东股权计税成本如何确认的规定不够明确，特别是对于“形式上合法、实质上虚假”的出资造成的未出资、出资不全等情况下的股权计税成本如何确认缺乏规定。同时，对股权计税成本进行合理调整的规定不够完善。例如《国家税务总局关于加强股权转让所得征收个人所得税管理的通知》（国税函[2009]285号）虽然“对平价和低价转让”问题进行了明确，但对虚假计税成本缺少明确的定性和定量以及进行合理调整的规定。

三、解决“增资-转让-避税”问题的对策

（一）加快对注册资本进行审验的税收立法

建议将出资人用于股权出资的货币资金、实物、知识产权、土地使用权等非货币财产的来源是否符合税法、是否是

税后资产等限制性条件补充到《公司法》等相关法律法规之中，逐步建立起税收审验机制，在公司出资或增资登记注册时，税收前置，部门把关，使纳税人必须提供出资资产的完税证明。同时，要适应经济发展，尽快出台债转股等常见形式的出资（增资）涉税法律法规，为税收征管提供法律依据。

（二）完善股权计税成本确认及合理调整的税收法规

要在税法上进一步规范股东出资行为，完善确认股权计税成本的法律法规，对“实质上虚假”的出资在确认股权计税成本时进行调整。要对不具有合理的商业目的，以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的“先增资再转让股权”行为进行规范，即：先增资后转让股权没有合理的商业目的并且能够减少、免除或者推迟缴纳税款的；增加注册资本不符合公司法、财务会计制度等法律法规的规定的；以债权转增资本在规定时限内转让股权的（如债权转股本一年之内不得转让股权），符合以上三个条件其中一条的，在随后的股权转让中，主管税务机关要合理调整其股权的计税成本。

（三）完善对虚增股权成本行为进行税收处罚的规定

借鉴《公司法》、《刑法》对公司虚假出资、虚报注册资本和抽逃注册资金行为进行处罚的规定，总结虚增股权成本避税的形式和实质，明确税收法律责任，完善税收征管法，加强税源监控，加大税收查处力度。

（四）建立健全股权转让反避税机制

加强股权转让反避税管理工作，建立完善跨区域反避税情报交换制度，形成反避税协查和情报交换网络，对有疑点的大额增资转让交易，实行异地协办和跨区域情报交换，解决股权成本和转让收入查实难的问题。同时，要进一步加强工商、会计、审计以及金融等部门综合监管力度，规范公司“资本运作”行为。■

（作者单位：山东省龙口市地税局）

责任编辑 崔洁

● 短讯

10月23日，由金蝶国际软件集团有限公司主办的“2010中国企业高峰论坛”在北京举行。来自中国财经领域的经济学家、管理专家、知名企业家和企业领导近3000人参加了此次论坛。论坛围绕“中国管理 全球力量”这个命题，就当前总体经济形势下企业面临的管理创新问题展开了深入剖析。同时举行了第三届中国管理模式杰出奖颁奖典礼。

（本刊通讯员）