

商事登记制度改革对税收征管的影响及对策

□ 杨少刚

深圳市2011年开始推行商事登记制度改革,在方便信用信息共享、减少办事环节的同时,也带来了一定的管理难度和风险。深圳市地税局紧密跟进改革进展,认真分析利弊,积极研究对策,取得了一定的成效。

一、商事登记制度改革的基本内容

(一)改革现行以“营业执照”为中心的商事登记制度,建立商事主体资格与经营资格相分离的登记制度。改革营业执照制度,使营业执照成为单纯的商事主体资格凭证,具备证明商事主体资格的存在及公示其登记信息的功能,拥有对抗第三人的效力,但不再是经营资格的凭证。营业执照原则上只记载与商事主体资格相关的必要法律事项,不再记载商事主体的经营范围。商事主体在章程、合伙协议等文件(以下简称章程)中记载经营范围,并由商事登记机关公示其章程,但经营范围不再作为商事主体登记监管事项。社会公众通过查询章程的方式了解商事主体的经营范围;对于特许经营项目,社会公众可通过统一的商事主体登记许可及信用信息平台进行查询。

(二)改革住所登记制度,实行住所与经营场所各自独立的登记管理方式。商事主体申报主要办事机构所在地的地址作为注册住所,其功能是公示商事主体的法律文件送达地和确定商事主体

的司法和行政管辖地。商事登记机关不再审查住所的权属及功能文件。经营场所可以和住所地址一致。经营场所和住所地址不一致的,商事主体可以选择向商事登记机关申报备案经营场所或者将经营场所按分支机构的相关规定申请登记,申报相关的具体经营场所信息并对其经营场所的真实性及合法性负责,商事登记机关不再审查具体经营场所的权属及功能文件。

(三)改革现行有限责任公司注册资本实缴登记制度,实行注册资本认缴登记制度。有限责任公司的注册资本为全体股东认缴的注册资本总额,股东以其认缴的注册资本为限承担有限责任,公司以其全部资产承担法律责任。商事登记机关只登记公司的注册资本,不再登记公司的实收资本,也不再收取验资证明文件。公司可选择向商事登记机关申报实收资本到位情况备案,并对申报信息的真实性负责,但实收资本到位情况不作为商事主体监管事项。

(四)改革现行个体工商户登记制度,逐步实现自然人经营豁免登记。自然人以个人名义从事商事经营活动的,商事登记机关逐步实现豁免商事主体登记。豁免登记的标准、范围及实施步骤由商事登记机关通过政府规章或其他规范性文件加以规定。豁免商事主体登记的自然人经营者,应当办理税务登记,在办理税务登记后即可从事商事经营活动。如经营项目依法涉及相关部门许可审批的,纳入经营资格证明体系,取得相关部门许可审批后,凭许可审批文件经营。

(五)改革现行企业退出机制,建立商事主体除名制度。商事登记机关对连续两年不按时提交年报、实际未开展经营活动及通过所登记住所无法正常定期有效投递信函的商事主体可予以除名。被除名的商事主体丧失其主体资格和对外公示的对抗效力,但不免除商事主体及其投资人、高管人员的法律责任,如有纠纷和债务,仍可依法予以追诉。

(六)改革现行企业登记年度检验制度,建立商事主体年报备案制度。将企业年检制度改为商事主体年报备案制度。商事主体年报备案制度不再作为行政机关对商事主体进行的监督检查工作,转变为商事主体对社会公众公开年报备案信息的法定义务,商事登记机关依法对年报相关信息予以公示供社会公众查询。商事主体年报备案时间实行滚动制,由商事主体在商事登记机关所建立的网上申报平台上自助完成年报备案工作。商事主体应当按时向商事登记机关提交年度报告书,填报其上一经营年度的主要经营活动、注册资本实际到位情况及资产负债等情况。

(七)改革现行商事登记公示制度,构建统一的商事主体登记许可及信用信息公示平台。依托现有的深圳市政务信息资源共享电子监察系统,建立统一的商事主体登记许可及信用信息公示平台,扩大商事主体信息公示范围,包括商事主体基本登记信息、基本备案信息、年报信息、许可审批和监管信息、商事主体及其相关人员违法违规记录及其它信用信息、注册资本实缴验资信息

及其他相关信息。同时,改革传统的登记方式,全面推行网上登记,建立电子营业执照制度。实现网上申报、网上受理、网上审批、网上发照、网上存档的电子化登记模式。电子营业执照与纸质营业执照具有同等法律效力,商事主体可凭电子营业执照直接经营。

二、商事登记制度改革对税收征管的影响

(一)商事登记事项改革对税务登记信息采集的影响。改革减少了一些商事登记事项,保留的登记事项仅包括名称、住所、负责人、类型、出资额及发起人等六项,营业执照不再记载商事主体的经营范围和经营方式等事项。这也造成了按照国家税务总局《税务登记管理办法》确定的税务登记事项比商事登记事项多出四项,需税务部门单独采集。但税务部门本身没有对纳税人的经营范围、经营方式进行监管的职能。因此,商事登记事项的减少会影响税务登记相关信息的采集,原来的前置监控程序也缺失了。比如,商事登记事项不包括经营范围,就会对税务登记证的核发、纳税人应缴税种的确定、国地税税收管辖权的划分造成困难。

(二)不再审查住所对税源控管造成影响。商事登记允许商事主体的经营场所和住所不一致,会令税管员难于判断经营地,不利于税务干部查找企业,会对原属地征管方式带来困难,而且对于跨区域的纳税人较难征管,使税源难于控管。

(三)注册资本认缴登记制度存在偷逃避税的风险。由于商事登记机关只登记公司的注册资本,不再登记公司的实收资本,也不再收取验资报告,由公司自行申报实收资本,并对申报的真实性负责,实收资本到位情况不作为商事主体的监管事项,这就潜在地存在纳税人少缴印花税,以及利用资本弱化避税



的可能性。

(四)个体工商户中自然人豁免登记不利于税源控管。自然人以个人名义从事商事经营活动的,商事登记机关逐步实现豁免商事主体登记,有可能会形成较多无证经营户,税务机关对未办理税务登记的经营者较难控管,易造成税款流失。

(五)商事主体除名制度对税收征管的影响。根据税收征收管理法及其实施细则的相关规定,纳税人应当在办理工商或其他注销登记前,向原税务登记机关申报办理注销登记,纳税人在办理注销税务登记前,应结清应纳税款、滞纳金、罚款、缴销发票等。这一规定有利于实现税收征管,保障国家税款。实施商事主体除名制度后,这一规定将无法实施,将对税收征管秩序造成较大影响,会对税务机关税款执行工作带来较大冲击。

三、对策建议

(一)采用多种方式,及时获取企业经营范围及经营方式等信息。一是由纳税人主动申报其实际经营项目。在纳税人办理税务登记时,专门采集经营范围及经营项目信息,让企业主动申报填写其主要经营业务。例如可以在电税系统

中按国民经济行业规范分类设计,并设计成勾选项,纳税人在办理税务登记时谨慎勾选,税务局按其勾选项分配税务管辖范围,加强后续跟踪管理,及时进行系统维护更新。同时,应加强国地税间的信息共享能力,如在后续巡查中发现存在经营项目与税务登记不符合的情况,应进行信息更新且重新分配。二是加强国地税和商事登记机关信息共享。商事登记机关将采集章程中记载的经营范围信息,通过统一的商事主体登记许可及信用信息公示平台传输共享给税务部门,税务部门定期或不定期地进行比对。三是与国税局共同研究所得税划分问题。不再监管营业范围会产生地税局和国税局之间企业所得税划分归属问题,需要两局设立统一的协调机制。可规定在各局后续巡查中发现明显经营项目填写错误,应责令企业到联合办证平台更新相关登记信息,并建立两局相互通报制度,以便对管户情况进行重新调整分配。四是单独进行税务登记信息采集。对于个人独资企业等没有章程协议的,税务部门应单独进行税务登记信息的采集。

(二)建立巡查和总分支机构税收管理制度。对于商事登记机关不再审查

住所的权属和功能文件的改革措施,税务部门在税务登记时,应要求企业填写具体经营地址,并让纳税人填写清楚住所、经营地址以及各分支机构登记清册,以便于明确所属区局,也利于统一管理。因此,应规定在企业总部住所所在地市辖区内市场监管部门办理了企业分支机构备案登记的,税务部门应当予以办理税务登记;跨辖区设立企业分支机构的,仍按现行规定单独办理企业分支机构营业执照和税务登记。在汇总纳税政策上,应考虑打破分支机构管理权属划分问题,逐步过渡到由总部机构统一纳税的制度,期间在电子税务系统中做好分支机构的标志,分类进行管理,重点解决税源归属问题。

(三)对资本印花税进行风险提醒,加强与银行等金融机构合作。对于注册资本认缴登记制度的改革,由于印花税是按每次实际到资额缴纳资本印花税,实行认缴登记对税务登记没多少影响,但在税务检查时涉及对实收资本印花税金额的确认问题。可在风险监控系统中,将其作为一项风险指标提醒检查人员,检查其注册资本的真实到账情况。同时,可对其认缴的注册资本,在企业设立银行基本账户时予以确认,加强与银行的合作,要求银行在纳税人开立银行账户时,必须提供税务登记证件,若不办税务登记,不能在银行开户。

(四)制定个体工商户税务登记管理暂行办法,明确豁免工商登记后个体户税务登记问题。对于商事登记制度改革对个体工商户逐步分类分批实现豁免商事主体登记,税务机关应关注豁免登记的具体标准、范围及实施步骤,制定个体工商户税务登记管理办法,防止出现有纳税义务但不办理税务登记的现象。一是增加自然人登记要求。《税务登记管理办法》和国家税务总局《关于进一步完善税务登记管理有关问题的公告》对自然人办理税务登记做出了明确

规定。税务部门可对自然人纳税人采用凭身份证登记的办法办理税务登记,并在电子系统中增加自然人登记模块。二是明确个体工商户办理税务登记的具体要求。个体户税务登记暂行办法应规定对于有经营行为者,应自纳税义务发生之日起30天内办理税务登记;明确税种鉴定、管户分配、催报催缴、登记注销等事项;明确个体户从事生产经营活动采用以票控税的办法,只要来领购发票,就需先办理税务登记;对于豁免商事登记纳税人的“名称核准”环节仍需去市场监管局办理,无需核准的可直接以自然人身份证登记。三是与市场监管局、文化旅游局、卫生局、消防局等单位建立协税护税网络。相关部门在日常巡查中发现从事生产经营的个体工商户,未依法办理税务登记的,应及时将信息反馈给税务部门依法查处。四是建立管户实地巡查制度。在核定税款环节确认具体经营行业、地址、经营范围等登记事项,并通过管理员实地巡查,确认纳税人登记信息,及时在点在税务信息系统中予以更新。

(五)健全非正常户管理制度,解决商事主体登记除名制度涉税问题。对于已被市场监管部门除名的商事主体,市场监管部门应通过信用信息公示平台将相关信息反馈给税务部门,税务部门及时采集相关数据,掌握具体名单,并进行相应的风险监控。首先查看是否存在欠税,如果有欠税,应及时启动欠税追缴程序;其次查看是否有发票,及时收缴发票。如果无欠税无发票,应作非正常户认定处理。按照国家税务总局2011年第21号公告,对没有欠税且没有未缴销发票的纳税人,认定为非正常户超过两年的,税务机关可以注销其税务登记证件。同时,可将税务部门注销税务登记的纳税人名单发给市场监管部门,由市场监管部门予以除名。另外,应建立黑名单制度,若已认定为非正常户的

法定代表人、经营者或合伙人申请新办税务登记,新系统自动提示该法定代表人、经营者或合伙人已存在非正常户信息,综合服务岗先办理税务登记,但暂缓发放税务登记证件;待纳税人办理非正常户解除手续后,综合服务岗方核发税务登记证件,并将税务部门认定为非正常户信息传递到统一的政府信用信息平台,充实社会信用体系。

(六)充分利用商事登记信用信息平台,探索三证合一的可行性。商事登记改革中的年报备案制度、登记许可及信用信息公示平台和电子营业执照制度,是有利于税收征管的措施。税务部门应充分利用登记许可及信用信息公示平台,及时进行数据交换,采集企业信息,为税收征管服务。尤其将商事主体及其相关人员的违法违规记录及其它信用信息,作为纳税遵从风险管理系统的预警提示。对于年报备案制度,如纳税人因涉嫌虚构年报内容被查处的,也应作为税务机关的风险监控范围,防止出现纳税人欠税、未申报税款等情况。对于电子营业执照制度,税务部门应结合电子税务系统的建设,逐步采用电子税务登记证制度,推行网上登记,探索营业执照、组织机构代码证、税务登记证“一表申请、一门受理、一份档案、一张证照、三证合一”的登记制度。过渡期间,可先试行“一表登记,三证同发”的登记制度,即纳税人只需填写一份登记申请表,同时递交办理营业执照、代码证、税务登记证所需的书式材料,统一由主管机关接收、受理、审批、存档,取得登记后,同时发放三证。三证证书副本可设计为与二代身份证类似的电子证书卡形式,记载营业执照、代码证和税务登记证所需信息,供随时查阅,甚至可适应电子化的要求增加其他新功能,达到方便纳税人的目的。☐

(作者单位:深圳市地方税务局)

责任编辑 张蕊