

# 对高校征收企业所得税问题的探讨

河南工业大学 彭昌喜

## 一、对高校征收企业所得税存在的问题

### 1. 纳税主体不够明确, 高校缴纳企业所得税名实不符。

(1) 根据《企业所得税暂行条例》的规定, 下列实行独立经济核算的企业或组织, 为企业所得税的纳税义务人: ①国有企业; ②集体企业; ③私营企业; ④联营企业; ⑤股份制企业; ⑥有生产经营所得和其他所得的其他组织。同时, 《企业所得税暂行条例实施细则》和《企业所得税若干政策问题的规定》指出, 上述“有生产经营所得和其他所得的其他组织”是指, 经国家有关部门批准, 依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织。据此财政部、国家税务总局在 1997 年 10 月 21 日发布了《关于事业单位、社会团体征收企业所得税有关问题的通知》, 规定从 1997 年 1 月 1 日起对事业单位、社会团体征收企业所得税。属于事业单位的高校就这样成为企业所得税的纳税义务人。

(2) 我们再来看一下企业单位和事业单位在性质上的区别。企业单位是指从事生产、销售以及服务性活动的经济单位; 而事业单位是指没有生产收入, 由国家经费开支、不进行经济核算的文化、教育、卫生等单位(类似于国外的非营利性组织)。既然事业单位不是企业, 把以其生产经营所得和其他所得作为征税对象的税种称为企业所得税, 显然名实不符。

(3) 高校是区别于一般事业单位的特殊事业单位。长期以来, 我国高校基本上都是由国家开办或由政府财政拨款建立的。高校的产权为公有教育产权, 名义上归全体国民所有, 教育行政部门是公有教育产权的代理人, 由全体国民委托其作为代表管理高校, 而政府作为中间委托人再委托高校校长为代理人来具体管理高校。高校既不直接分担成本, 也不直接追求利润。高校经费的主要来源是财政拨款和事业性收费, 而其生产经营所得和其他所得微乎其微且是为了用于弥补教育经费的不足。所以, 与其说高校是事业单位, 倒不如说高校是具有事业单位性质的行政单位。

2. 应纳税所得额的确定与高校会计制度相脱节, 实务中难以操作。现行企业所得税在应纳税所得额的确定以及应纳税所得额的计算上, 主要依靠《企业会计制度》和相应的会计核算方法, 对事业单位、社会团体企业所得税征缴也概莫能外。高校现在执行的《高等学校会计制度》是 1998 年颁布实施的, 有些内容已严重滞后。《企业所得税暂行条例》及其实施细则所做出的规定主要是针对企业的, 没有考虑到事业单位、社会团体等组织的特殊性; 《关于事业单位、社会团体征收企业所得税有关问题的通知》又只是根据事业单位的一般情况制定的管理办法, 没有充分考虑到高校执行单独的财务

制度和会计制度这一特点。

(1) 现行《企业所得税暂行条例》及其实施细则要求纳税单位会计核算必须以权责发生制为基础, 但《高等学校会计制度》规定高校会计核算一般采用收付实现制, 这与税收法规的要求具有较大的差距。

(2) 现行税收政策要求高校将财政拨款及学宿费等事业性收入与开展经营性活动的收入及其他收入分开核算, 而《事业单位会计准则(试行)》和《高等学校财务制度》要求高校按照“大收大支”原则, 在财务上实行“收支统管”, 不再单独核算预算外收支。这就使得高校生产经营所得及其他所得难以得到准确反映, 同时也不利于企业所得税的准确计征。

(3) 对高校的会计所得与纳税所得相分离应如何合理地进行会计处理, 缺乏明确规定。财政部于 1994 年颁布的《企业所得税会计处理的暂行规定》, 明确了企业单位缴纳企业所得税的会计处理方法, 而《事业单位会计制度》和《高等学校会计制度》均未对此做出规定。

(4) 税前扣除标准难以确定。由于现行的高校会计制度规定不再单独核算预算外收支, 使得发生的成本、费用、损失难以在应税收入和免税收入之间进行合理划分, 而采取《事业单位、社会团体、民办非企业单位企业所得税征收管理办法》(国税法[1999]65号)所规定的分摊比例法加以确定, 又存在许多不合理之处。因为若采用分摊比例法, 当全年收入总额与全年支出总额相等时, 计算出来的应税支出与应税收入是相等的; 而在全年收入总额大于全年支出总额时, 计算出来的应税支出必然小于应税收入, 两者的差额就是应纳税所得额, 反之亦然。这种计算方法的缺陷显而易见, 比如因专项经费下拨较晚或政府采购跨年度而在当年列不了支出的, 必然造成当年收入总额大于当年支出总额, 那么就必然要缴纳企业所得税, 这样做显然是不合理的。

3. 对高校开征企业所得税时机尚未成熟, 应缓征或免征。高等教育的公共产品特性决定了高校的非营利性, 开源节流、增收节支、多渠道筹集经费等都是为了弥补高校教育经费的不足。

(1) 国家对高等教育的投入难以满足高校快速发展的需求。持续几年的大规模扩招使原有的教育资源严重透支, 建设新校区、添置仪器设备是高校迫不得已的选择。我国综合国力、财政税收体制和穷国办教育的现实决定了财政投入的力度远远不能满足高校发展需求, 那么向银行贷款是高校惟一的选择。但向银行贷款要还本付息, 现阶段仅是巨额的利息压力就使得高校原有积累荡然无存, 负债累累。因此, 按照税法规定的



# 解决我国中小企业融资难问题的对策

西安国际信托投资有限公司 刘 炜

## 一、中小企业面临的融资环境

### 1.宏观融资环境分析。

(1)政治、法律环境。随着对外开放的不断深入,我国的产业政策、外汇政策和税收政策等与国际惯例逐步接轨,这为我国引入外资提供了保证,也使我国企业的筹资渠道得到了进一步扩展,筹资金额逐年增加,筹资方式也更加多样。

(2)经济环境。我国经济持续平稳、高速发展,物价得到了有效控制。这表明,我国有巨大的市场潜力与发展机会,同时也为国内外大量的游资找到了出路。

(3)技术环境。全社会对教育的重视、对科技投资力度的加大、对科技人才的有计划培养,都将为企业对外融资创造有利条件。

2.微观融资环境分析。微观融资环境是指直接影响企业生产经营条件和能力的因素,包括行业状况、竞争者状况、供应商状况及其他公众的状况,这是企业确定融资方式的前提。严格意义上的盈余,高校在短期内是无法实现的。至于账面上的经费结余大部分是因事业计划未完成或项目需要跨年度而必须结转到下年度继续使用的资金,即使课题完成后经费确有结余,也多被用来弥补教学和科研经费的不足。

(2)世界上多数国家没有对高校开征企业所得税。据了解,除新西兰从2003年起对各大高校按留学生收入的0.5%~1%征税外,世界上还没有哪个国家对高校征收企业所得税。相反,在西方国家,政府的税收政策对大学筹集资金非常有利,如在美国为教育捐款可获得减税,并且学校也不用交资本收入税。

(3)对高校开征企业所得税不利于科教兴国战略的实施。对经济活动进行有目的的引导或抑制,是税收调节经济的基本职能之一。开征或停征某个税种,是国家从宏观上限制或鼓励某一产业的发展、调整产业结构的最重要手段之一。教育是一种产业,且是对国民经济具有全局性、先导性影响的基础性产业。在国家鼓励高校全方位、多渠道筹集教育经费和大力提倡发展高等教育事业的今天,对高校开征企业所得税有悖国家大政方针。

## 二、高校对征收企业所得税的态度

对事业单位(包括高校)征收企业所得税是国家财政、税务机关的文件规定,高校只能在持保留意见的前提下积极应对。基于此,高校就要进行深入的调查研究,从实际出发,有针对性地采取切实可行的措施。

### 1.借高校深入进行人事制度改革和后勤社会化改革的契

提。笔者认为,企业的内部条件也应该属于企业融资的微观环境。企业的内部条件包括:企业经营者的能力、人力资源开发的现状和政策、组织结构、管理制度、研究开发情况等。就融资而言,企业内部条件只有达到一定的标准,才会吸引资金和先进技术进入企业,因此企业要获得其扩张所需要的资金,就应扎扎实实地做好企业自身的各项经营管理工作,赢得债权人和投资者的信任,这样他们才会将资金、先进技术等投入企业。

## 二、中小企业融资难的原因

1.中小企业管理制度很不规范,与市场环境发展不同步。以民营企业为例,其大多是以家族经营、合伙经营等方式发展起来的。许多中小民营企业还未建立起现代企业制度,产权单一,企业规模小,产品科技含量低;经营行为短期化、负债多、积累少、投资规模与市场竞争力不足、抗风险能力低、容易遭到市场的淘汰;财务管理和经营管理不规范。

此外,由于一些中小企业存在逃避银行债务、多头抵押等机,把高校应纳企业所得税的生产经营所得和其他所得项目通过一定方式从高校中剥离出去,成立独立经营实体,单独缴纳企业所得税。

2.适当修改现行的高校财务制度和会计制度,缩小其与《事业单位、社会团体、民办非企业单位企业所得税征收管理办法》处理方法的差距。这包括:对部分核算内容采用权责发生制,对固定资产提取折旧;在不影响高校会计科目体系的情况下,比照企业适当增加部分专用临时科目,如“营业外收入”、“营业外支出”、“递延税款”、“坏账准备”等科目,在收支类科目下增设“预算外收入”、“预算外支出”等二级科目,使之尽量满足高校缴纳企业所得税的需要。

3.建议税务机关进一步完善现行税收政策。应从有利于实际税收征管和维护纳税人的利益出发,减少税收征管的随意性,建议国家税务机关按照《关于事业单位、社会团体征收企业所得税有关问题的通知》所规定的确认标准并结合高校的特点进一步细化免税项目。同时,对凡属应纳税项目的收支,应允许高校使用有税务监制章的发票,以避免出现高校某些收入项目无票可开的尴尬境地。

4.鉴于高校不同于一般事业单位的特殊性和目前高校所处的特殊时期,希望国家对高校继续实行税收优惠政策。一个国家高等教育的发展水平是该国整体发展水平的具体体现,而高等教育的发展又与国家对教育事业的投入密不可分,减免税收就是增加教育投入的有效途径。所以,对高校在税收上实行优惠政策也是贯彻科教兴国战略的具体体现。○