

车辆购置税补助高速公路 形成权益的归属问题

宋书勇 卢芸

(广西交通投资集团有限公司 南宁 530028 广西高速公路投资有限公司 南宁 530021)

【摘要】本文在深入分析资金性质的基础上,研究了车辆购置税补助资金形成权益的归属问题,认为车辆购置税补助资金属于资本性财政资金,形成权益归国家所有,只有在遵守《公司法》等有关法律的基础上,合理设计建设项目的合作模式,方可确保国有资产不流失。

【关键词】车辆购置税 补助资金 高速公路 权益 国有资产

一、引言

车辆购置税开征以来,一直主要用于支持交通基础设施建设,促进了包括公路、公路客货运枢纽、内河水运等交通基础设施的完善,推动了国民经济的快速发展。随着交通基础设施市场化改革的深入,社会资本已广泛、深入地参与到投资交通基础设施建设领域,车辆购置税补助资金扮演着撬动交通基础设施建设投资的杠杆作用,在国家高速公路网即将建成的今天,车辆购置税补助资金甚至作为一些地方高速公路建设的唯一财政投入,是项目资本金的主要来源之一。

在高速公路投融资体制改革推进过程中,交通行业一直在探索如何提高车辆购置税补助资金的使用效率,一方面发挥车辆购置税补助资金撬动社会资本投资高速公路建设的杠杆作用,另一方面确保享有应享有的权益,保证国有资产不流失。在高速公路投资主体多元化的条件下笔者了解到部分地方在引入外来投资者的过程中,由于合作模式设计不合理等因素,导致地方政府与外来投资者对车辆购置税补助资金形成权益的归属问题产生了争议,甚至诉诸法律。作为一名长期从事高速公路建设的管理人员,笔者将在分析车辆购置税补助资金性质的基础上,研究车辆购置税补助高速公路建设形成权益的归属问题。

二、车辆购置税补助资金的性质分析

1. 车辆购置税补助资金的性质。一种观点认为属于资本性财政资金,应作为国家投资计入并增加企业实收资本或股本,另一种观点认为属于补助性财政资金,应作为企业损益处理,两种观点各有理由。

第一种观点认为,车辆购置税补助资金属于国家资本性支出,企业收到财政部门拨付资金后,要增加实收资本或资本公积。根据《企业会计准则》和《企业财务通则》的规定,企业收到的属于国家直接投资、资本注入性质的财政资金,如基本建设投资、国债投资项目,这类资金属于国家以投资者

身份对企业的资本性投入,高速公路建设项目是国家重要的基本建设项目,车辆购置税补助资金投入在高速公路建设项目中是作为项目资本金使用,应属于国家资本性支出。目前,大部分高速公路投资项目都将车辆购置税补助资金作为国家资本金来处理。

第二种观点认为,车辆购置税补助资金属于补助性财政资金,企业收到财政部门拨付资金后,按照损益处理,认为高速公路项目本质上属于公益性项目,在我国引入社会资本参与高速公路建设的情况下,车辆购置税补助资金应当属于国家对社会资本参与公益性高速公路建设的补助。该观点主要是基于高速公路建设项目属于公益性基础设施项目,中央财政以车辆购置税资金补助高速公路建设,主要是为了引导社会资本投资高速公路建设,进而促进高速公路的发展,该项资金具有政策导向性。笔者发现,湖南省高速公路建设开发总公司2008~2010年的政府补贴分别为12.15亿元、13.62亿元、45亿元,均作为损益核算,根据我国高速公路建设财政资金的来源构成不难判断,其中相当大部分为车辆购置税补助资金。

2. 车辆购置税补助资金性质的判断。判断车辆购置税补助资金的性质应基于高速公路投融资管理体制等现实情况。笔者认为,车辆购置税补助资金是中央财政补助地方政府用于高速公路建设的资金,用作项目资本金使用,属于资本性财政资金。主要理由如下:

其一,我国高速公路投融资管理体制要求必须有足够的资本性资金注入高速公路建设。目前我国大部分省份高速公路投融资管理体制是政府投融资平台公司代表政府投资高速公路建设,是地方交通主管部门或国资委下属的国有独资企业,政府投融资平台公司管理下属项目公司。对于直接参与项目建设的项目公司来说,收到的车辆购置税补助资金是政府融资平台公司代表政府投入项目的资本金,并以此补助

资金为基础向金融机构申请贷款,另外,根据《车辆购置税交通专项资金管理暂行办法》(财建[2000]994号)的规定,“交通专项资金扣除经财政部批准用于费用性开支的部分后,作为中央政府对各省市交通项目的国家资本金投入”。因此,项目公司在收到车辆购置税补助资金后,理应按照资本性财政资金来处理。

其二,安排车辆购置税用于高速公路建设的目的是支持高速公路建设。根据《公路法》的规定,公路资产归国家所有,即安排车辆购置税用于高速公路建设必须形成国有资产。在投资主体多元化的高速公路投融资管理体制下,社会投资者参与投资高速公路建设,在一定程度上弥补了财政资金投资的不足,并从高速公路运营等渠道获取合理收益。如果将车辆购置税补助资金作为补助性质的财政资金,那么项目公司应该将其作为损益核算,所形成的权益就当属包括社会投资者在内的全体投资者所有,并可通过利润分配使车辆购置税补助资金流出建设项目,难以保证全部形成公路资产,只有将车辆购置税补助资金视为资本性财政资金,才可保证与我国安排车辆购置税用于高速公路建设的初衷相符。

三、车辆购置税补助形成权益的归属问题分析

通过上文分析,车辆购置税补助资金是中央补助地方政府用于投资高速公路建设的专项资金,属于资本性财政资金,在项目公司中直接形成实收资本、资本公积,间接形成未分配利润。其归属问题可从以下三个方面来探讨:

1. 车辆购置税补助资金的收益分配权分析。收益分配权,也称利润分配请求权,即当公司向债权人偿还债务及向优先股股东支付股息后,其剩余收益归属公司的所有者。根据《公司法》,有限责任公司股东按照实缴的出资比例分取红利,但全体股东约定不按照出资比例分取红利的除外,股份有限公司按照股东持有的股份比例分配可供投资者分配的利润,但股份有限公司章程规定不按持股比例分配的除外。值得注意的是,《公司法》所称的出资是指出资人认缴的注册资本,也就是说,若无特殊约定,投资人应该按照股权比例享有收益分配权,只与实收资本占比有关,与投资人享有的资本公积等其他权益无关。

前文所述,车辆购置税补助资金属于资本性财政资金,作为项目资本金使用,属于代表地方政府的投资主体的投资,在没有特殊约定的情况下,能否享有或完全享有收益分配权,取决于项目资本金投入占比与股权占比是否一致,如果项目资本金投入占比大于股权占比,那么可能部分车辆购置税补助资金无法享有收益分配权。

2. 引入民间资本后车辆购置税形成权益的归属问题。车辆购置税补助资金作为资本性财政资金,在项目公司中形成的权益归国家所有,包括按股比享有的实收资本、车辆购置税补助资金形成的资本公积、按股比应享有的未分配利润。引入民间资本后,社会投资者也将享有项目公司相应的权益,实收资本、未分配利润按照股权比例分享,由于车辆购置

税补助资金形成的权益归国家所有,因此车辆购置税补助资金形成的资本公积不应按照股比分享,而应作为地方政府投资者的独享资本公积,但实际上难以达到独享。

根据《公司法》的规定,资本公积应用于转增资本,并且属于全体投资人共有,转增资本后相应同比例增加各投资人的出资额,车辆购置税形成的资本公积在转增资本后,民间投资者也会有相应享有部分转增的股本。也就是说,如果在项目合作协议中没有明确车辆购置税补助资金形成资本公积金归属代表地方政府的投资者独享,那么民间投资者就有权按照股权比例享有车辆购置税补助资金形成的资本公积所转增的实收资本。

3. 车辆购置税补助资金形成权益的管理权限分析。我国国有资产管理体制是“国家统一所有,分级履行出资人职责”,所有的国有资产统一归国家所有,各级地方政府国资委分级履行出资人职责。实收资本和未分配利润均应按照股权比例分享,而车辆购置税补助资金虽作为中央政府对各省市交通项目的国家资本金投入,但在《关于对车购税(费)资金投资形成的国有资产委托地方管理的通知》(交财发[2005]182号)中明确委托地方交通主管部门负责监管,由地方国资委履行出资人职责,因此车辆购置税补助资金形成的资本公积应归地方独享;即使外来投资者是中央一级国有独资企业,也不能代表国家享受应由地方独享的车辆购置税补助资金形成的资本公积。

四、研究结论及建议

综上所述,虽然车辆购置税补助资金属于资本性财政资金,并且形成权益归国家所有,但是根据《公司法》等有关法律,地方投资者要完全享有车辆购置税补助资金在项目中形成的权益。在有社会资本参与的高速公路项目中,必须在合作协议中明确:第一,车辆购置税补助资金投入项目建设后,应全额享有收益分配权;第二,在项目公司形成资本公积金是归属于代表地方政府的投资者独享的资本公积;第三,项目公司分配可供投资者分配的利润时,应按照实际项目资本金出资比例分配。为此笔者建议,在有民间资本参与的高速公路项目中,必须在遵守《公司法》有关规定的情况下,尽量完善项目建设合作协议,明确车辆购置税补助资金投入项目建设后的收益分配权、权益归属问题,以免合作后期产生纠纷。

主要参考文献

1. 夏虹. 新企业会计准则中财政资金的会计处理浅析. 中小企业管理与科技, 2009; 12
2. 湖南省高速公路建设开发总公司. 2010年度第一期短期融资券募集说明书. <http://bond.jrj.com.cn/bv/2010/1216/00000000000003pq10.shtml>, 2010-12-08
3. 信永中和会计师事务所. 湖南省高速公路建设开发总公司2011年度审计报告. <http://www.doc88.com/p-998318237181.html>, 2012-4-27