

企业破产清算中税收优先权研究

唐俊

贵州财经大学

DOI:10.12238/ej.v7i7.1725

[摘要] 在当前经济全球化和市场经济日益成熟的大环境下,企业破产清算成为市场机制中不可或缺的一部分。面对这一现象,税收优先权问题在破产清算过程中显得尤为突出,因为这不仅关系到国家财政收入的稳定,也直接影响到债权人的合法权益及社会资源的合理配置。鉴于此,本文旨在探讨和解决企业在破产清算中税收优先权的具体实施问题,以及如何平衡各方利益,确保税收债权得到合理清偿的同时,保护其他债权人的合法权益。

[关键词] 税收优先权; 税收债权; 破产清算

中图分类号: F0 **文献标识码:** A

A Study on Tax Priority in Enterprise Bankruptcy and Liquidation

Jun Tang

Guizhou University of Finance and Economics

[Abstract] In the current economic globalization and the increasingly mature market economy environment, enterprise bankruptcy and liquidation has become an indispensable part of the market mechanism. In the face of this phenomenon, the issue of tax priority is particularly prominent in the process of bankruptcy liquidation, because it is not only related to the stability of national fiscal revenue, but also directly affects the legitimate rights and interests of creditors and the reasonable allocation of social resources. In view of this, this paper aims to explore and solve the specific implementation of tax priority in enterprises in bankruptcy liquidation, and how to balance the interests of all parties to ensure the reasonable repayment of tax claims and protect the legitimate rights and interests of other creditors.

[Key words] tax priority; tax claims; bankruptcy and liquidation

引言

在当代经济体系中,企业破产清算不仅是市场经济自我调节的重要机制,也是法律实践中的一项复杂议题。特别是在税收优先权方面,它涉及的不仅是财政税收的基本问题,更触及到担保债权、债权人权益保护等深层次的法律与经济关系。在我国,随着市场经济的发展和税法体系的逐步完善,企业破产程序中税收优先权的适用困境及其出路已成为学术界和实务界共同关注的焦点。因此,研究企业破产清算中的税收优先权问题具有重要的理论价值和现实意义。

1 税收优先权在破产清算中的理论基础

1.1 税收优先权的定义

在探讨企业破产清算中税收优先权的理论基础时,税收优先权的定义是为后续展开论证的基石,因此有必要对税收优先权的定义予以明确。依据刘剑文、熊伟主编的《税法基础理论》一书,税收优先权是纳税人尚未缴纳的税款与其他尚未偿还的债务同时存在,并且其债务人的剩余财产不足以清偿其全部债

务时,税收可以排除其他债权而优先受清偿的权利。税收优先权是维护国家征税权威和促进市场公平竞争的必要手段,既能保护国家和地方政府的财政利益,同时也能促进债务人对税款的及时缴纳,以保障税收的及时回笼和实现税收公平,是国家财政和经济利益的重要保障^[1]。

1.2 税收优先权的特征

1.2.1 强制性。税收优先权的核心特征体现在其性质上的法定性。首先,纳税是每个公民以及企业的法定义务,税收优先权具备不可撤销性和强制性,这意味着无论企业处于何种财务状况,税收债权都应当被优先考虑。这种优先性不仅体现了国家对税收征管的严格态度,也反映了在公共资源分配中对税收角色的重视。其次,税收优先权在破产清算中的行使,通常不受担保物权的影响。即便是在存在担保物权的情况下,税收债权依然能够优先得到满足,这一点凸显了税收债权在破产法体系中的特殊地位。

1.2.2 法定性。税收优先权的法定性意味着其适用范围、实现方式等都由法律明确规定。在实际的法律实践中,税收优先权

的适用范围往往受到严格的界定,仅限于法律规定的特定的税种和条件。这种限制性的适用,旨在平衡国家税收权益与债权人利益之间的关系,防止税收优先权的滥用可能带来的负面影响。法定性还体现在税收优先权的设立过程中,需要遵循一定的法律程序,确保其设立的正当性和合理性。

1.2.3不特定性。税收优先权的不特定性是指其适用于所有符合条件的税收债权,而不论这些债权的具体性质、金额或债权人身份。这一特征体现了税收优先权的普遍性和广泛性,确保了所有符合条件的税收债权都能得到优先清偿,从而保护了国家税收的普遍权益^[2]。

1.2.4时效性。税收优先权的时效性指的是其在特定时间内的有效性和适用性。通常,税收优先权在企业破产清算过程中有效,一旦清算过程结束,税收优先权可能不再适用。此外,税收优先权的时效性还体现在其对特定时间点前发生的税收债权的优先性上。

1.3破产清算中税收债权的法定地位

在探讨破产清算中税收债权的法定地位时,我们不可避免地要触及到税收优先权这一议题。在我国的法律体系中,税收优先权的地位并非一成不变,其与担保债权之间的冲突尤为显著。这种冲突的根源在于,当企业步入破产清算程序时,税收债权与担保债权在清偿顺序上的优先级问题成为了争议的核心。

从理论的角度来看,税收债权作为一种公法上的债权,理应享有一定的优先权。这是因为税收是国家财政的重要组成部分,是政府提供公共服务和进行社会管理的基础。然而,在实际的破产清算过程中,税收债权往往与担保债权发生冲突。担保债权,作为私法上的一种权利安排,旨在保护债权人的利益,确保其能够在债务人破产时优先获得清偿。因此,当税收债权与担保债权在同一财产上存在竞合时,如何确定两者的清偿顺序便成为了一个亟待解决的问题。

目前,我国关于破产清算中税收债权的法定地位的规定尚不明确。一方面,税收债权作为国家财政收入的重要来源,理应享有一定的优先权;另一方面,担保债权作为债权人利益的重要保障,也应当得到充分的尊重和保护。

针对这一问题,学界提出了不同的观点和建议。有学者认为,应当合理限制破产程序中税收优先权的法律效力,以避免对担保债权造成过大的冲击。同时,也有学者主张完善欠税公告制度和税收滞纳金征收制度,以增强税收债权的公示效力和威慑力。

综上所述,破产清算中税收债权的法定地位是一个复杂而敏感的问题。在解决这一问题的过程中,我们需要充分考虑税收债权和担保债权各自的特点和价值取向,通过立法和司法实践的不断完善和调整,寻求两者之间的平衡点。只有这样,我们才能在保护国家利益的同时,也充分尊重和保护债权人的合法权益,实现破产清算程序的公平与效率^[3]。

2 我国破产清算中税收优先权存在的问题

2.1税收债权与担保债权冲突

税收债权与担保债权之间的冲突,无疑是最为尖锐的问题

之一。在破产财产的分配过程中,税收债权和担保债权的优先顺序尚未得到明确的界定,这导致了实际操作中的混乱与争议。一方面,税务机关强调税收债权的公共利益属性,主张其应当享有优先受偿的权利;另一方面,担保债权人则依据《民法典(物权编)》的相关规定,认为其权利应当得到充分的保护。这种法律规范层面的模糊不清,使得破产清算过程变得异常复杂,不利于债权人利益的合理保护。

2.2税收优先权的效力范围

税收优先权的效力范围问题同样引人关注。由于缺乏明确的规定,税收优先权在破产程序中的适用范围存在较大的不确定性。这不仅影响了税收债权的实现,也给破产管理人的工作带来了诸多不便。特别是在处理跨境破产案件时,不同法域之间对于税收优先权的理解和应用可能存在显著差异,进一步加大了解决问题的难度。

2.3新生税款的优先权

新生税款的优先权问题亦是不容忽视的一环。在企业破产过程中产生的新税种或新增税款,其优先受偿的地位尚未有明确规定,这在一定程度上增加了破产企业的财务负担,也可能影响到破产程序的正常进行。因此,如何合理界定新生税款的性质及其在破产财产分配中的地位,成为了亟待解决的问题之一。

2.4税收公告制度不完善

税收公告制度的不完善也是制约税收优先权有效实施的重要因素。目前,我国的欠税公告制度尚存在一定的缺陷,如公告的范围、方式、频率等方面均有待进一步优化。这不仅影响了税收债权的及时公示,也降低了其他债权人对税收债权的认知度,从而增加了破产清算中的不确定性和风险。

综上所述,我国企业破产清算中税收优先权的实施面临着多方面的挑战。从税收债权与担保债权的冲突到税收优先权的效力范围问题,再到新生税款的优先权问题以及税收公告制度的不完善,这些问题的存在严重影响了破产清算的效率和公正性。因此,未来的立法和司法实践中,有必要对这些问题给予足够的重视,通过制定更加明确、具体的法律规定和司法解释,为破产清算中税收优先权的实施提供坚实的制度保障。

3 我国破产清算中税收优先权的治理路径

3.1完善相关法律法规的建议

在探讨优化我国破产清算中税收优先权的策略时,完善相关法律法规显得尤为重要。目前,税收优先权在我国企业破产程序中的应用面临诸多挑战,包括与担保债权的冲突、效力范围的不明确性以及新生税款优先权的问题。为了解决这些问题,必须从根本上审视和完善现有的法律框架。

针对税收债权与担保债权的清偿顺序问题,建议引入“领域法学”和“课税特区”的理论内涵。这一策略的核心在于明确税收债权在特定情况下的特殊地位,确保其在破产财产分配中能够获得适当的优先权。同时,通过设立“课税特区”,可以对税收债权进行特殊管理,从而在破产清算过程中实现更为高效和公正的资产分配。

关于破产程序中税收优先权的效力范围问题,建议通过立法明确界定其适用范围。当前,由于缺乏明确的法律规定,税收优先权在实际操作中常常遭遇解释上的困难。因此,需要制定具体的规定来明确税收优先权适用的条件、范围以及限制,从而减少法律实施中的不确定性和争议。

对于新生税款的优先权问题,建议从短期和长期两个维度进行改革。《企业破产法》应明确规定新生税收的处理方式,确保新生税款在破产财产中的合理位置。短期内,可以通过司法解释或临时措施来应对实践中的迫切问题;长期而言,则需要对《企业破产法》的修订中加入更加详尽和具体的条款,以规范新生税款的处理流程。

3.2 建立高效的破产清算流程

在探讨优化我国破产清算中税收优先权的策略时,建立一个高效的破产清算流程显得尤为关键。一是明确税收优先权与担保债权在破产清算中的清偿顺序。目前,由于法律规定上的模糊,税收债权和担保债权在破产财产分配中的顺序常常成为争议焦点。通过引入“领域法学”和“课税特区”的理论内涵,可以对这一问题进行更为深入的分析与讨论,从而为立法提供理论支持,加速完善相关法律规范。这不仅有助于解决当前的冲突,也为未来的司法实践提供了明确的指导。

二是完善税收公告制度。当前,税收公告制度的不完善在一定程度上加剧了破产程序中税收优先权的问题。通过增强税务透明度,确保所有利益相关方都能够及时了解到税收债权的信息,可以有效避免因信息不对称而产生的争议。此外,完善的公告制度也有助于提高税务机关的公信力和效率,减少不必要的纠纷。

三是界定税收优先权的适用范围。现行的税收优先权制度在适用范围上存在一定程度的模糊,这导致了实际操作中的困难。因此,通过立法明确税收优先权的适用范围,特别是对于破产程序中新生税款的处理,将有助于简化破产清算流程,提高其效率。

3.3 完善债权人合法权益的保护措施

首先,必须认识到,税收优先权在企业破产程序中的适用困境,不仅影响了税收的有效征收,也严重损害了债权人的合法权益。因此,合理限制破产程序中税收优先权的法律效力,是保护债权人权益的第一步。具体而言,可以通过立法明确税收债权在

破产财产分配中的位置,确保其与其他债权如担保债权之间有明确的清偿顺序和比例。

其次,完善欠税公告制度是保障债权人知情权的关键。通过建立和完善这一制度,可以确保所有利害关系人,尤其是债权人能够及时了解企业的欠税情况,从而在破产程序中作出更为合理的决策。此外,欠税公告制度的完善也将有助于提高税收征管的透明度,减少因信息不对称而导致的债权人损失。

再者,税收滞纳金征收制度的完善同样不容忽视。滞纳金作为对逾期未缴税款的一种经济制裁,其征收标准和程序应当公正合理。在破产清算过程中,对于滞纳金的处理应考虑到企业的实际困难和债权人的利益,避免因过高的滞纳金而进一步侵蚀债权人的权益。

最后,加强税务机关、纳税人以及审计部门的权责意识,也是保护债权人合法权益的重要环节。税务机关应加强对企业的监管,及时发现并处理企业的税务问题;同时,纳税人应诚信纳税,避免因逃税、漏税等行为影响债权人的利益;审计部门则应发挥其独立第三方的作用,为企业破产清算提供客观、公正的财务审计报告。

4 结语

税收优先权作为破产清算程序中的关键要素,其存在不仅确保了国家税收的及时、足额收取,对于维护国家财政稳定、促进经济健康发展具有重要意义。同时,它在平衡债权人权益、维护市场秩序方面也发挥着不可或缺的作用。因此,未来的研究和实践应更加注重探索税收优先权的合理边界,以及如何通过完善法律制度和程序设计,进一步优化其在破产清算过程中的功能,以实现更加公平、高效的市场环境。

[参考文献]

- [1]郭子寒,苗文雯,李晓娟.企业破产清算中的税收优先权问题研究[J].中国物价,2024,(03):95-98+114.
- [2]徐敏.企业破产清算中税收优先权研究[D].贵州大学,2022.
- [3]宋雯.企业破产程序中税收优先权的适用困境及出路[J].山西财政税务专科学校学报,2023,25(06):19-22.

作者简介:

唐俊(2000—),男,汉族,湖南永州人,贵州财经大学法学院,硕士在读,法律(非法学)专业,研究方向:民商法。