

如何化解税政不明确的税务风险

■ 樊其国

实践中,税收法规对一些事项规定得不是很明确,导致税企之间存在较多分歧。为切实维护企业的合法经济利益,防范化解可能出现的税务风险,笔者依据长期的财税实践经验,参照相关税收法律法规,总结归纳出在税法未明确的条件下,可以视情况灵活运用的八种税务处理方法,提供给纳税人参考和借鉴。

一、税收政策没有明确的事项应遵循税法理念处理

无论会计如何处理,税务处理要遵循税收法律、法规。对于税收政策没有明确的事项,纳税人在税务处理时应当遵循税法的原则。只要明晰税法的原则,这些没有明确的事项也可以得到合理的解释。如收入确认,《企业所得税法》第六条规定,企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入,为收入总额。因此企业取得的各种收入都要计入收入总额,而不论是什么收入。再如税前扣除,《企业所得税法》第八条规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。同时,《企业所得税法实施条例》第二十七条明确,企业所得税法第八条所称有关的支出,是指与取得收入直接相关的支出。因此,与企业取得的收入无关的各项支出,不符合税法的原则,不能在税前扣除。

二、企业所得税法规定不明确暂按企业财务会计规定计算

国家税务总局于2010年下发的《关于做好2009年度企业所得税汇算清缴工作的通知》(国税函[2010]148号)规定,根据企业所得税法精神,在计算应纳税所得额和应纳税所得时,企业财务、会计处理办法与税法规定不一致的,应按照企业所得税法规定计算。企业所得税法规定不明确的,在没有明确规定之前,暂按企业财务、会计规定计算。该规定下发后遭到不少纳税人的质疑。实际上,“税法没有明确规定时遵循财会处理”原则应有前提条件,即该财会处理规定不能违反税法的基本原则。如果违反税法的基本原则,“税法没有明确规定时遵循财会处理”原则是不适用的。

三、税收政策没有明确的视同税法没有明确禁止,就是允许

虽然税法没有明确界定,但是纳税人可以认为应该允许这样做,因为这样做没有违反税法的任何禁止性规定。对纳税人来说是“法无禁止即为自由”,但对税务机关来说可能是“法无允许不可为”。究竟税务机关能否认可“法无禁止即为自由”?笔者认为,如果税法没有明确规定禁止的,基层税务机关执行时还是应从宽执行。因为纳税人并非实行了税收违法行为,不属于税务机关的管辖范围。即使要在税收上给予其一定限制加大其违法成本,这也是应由国家税务总局考量的,基层税务机关可以建议,但不宜自行扩大对税法的解释,否则,会导致税法在具体执行层面存在很大的不确定性,全国政策执行不统一。

四、税法没有明确规定的撰写专题税收报告,争取税务机关回复

在税收法律法规、规范性文件不明确的情况下,主要是参照税务机关要求或参考税务人员的意见。在这种情况下税务人员意见容易左右税收征管实践,导致很多人认为缴税不取决于法律而取决于与税务机关谈判,这与征管体制的落后相关。这种观念不仅影响了国内纳税实践,而且也影响了外商投资者的纳税实践。因此,建议纳税人对税法不明确的问题,向主管税务机关撰写专题报告,求得明确书面回复。

五、税法没有明确规定的可参照其他法律部门规章解释

行政法规和部门规章成为我国税收法律渊源的主体,税法借用了民法的概念、民法的规则、民法的原则。行政法、刑法这些规定都不是直接的税务规定,但对于税收相关问题具有解析、证明作用。纳税人可以用其他部门的法律法规作为权威的解释,跟税务机关沟通,以最大限度地维护自己的利益。如房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的,地方税务机关可参照当地建设工程造价管理部门公布的建安造价定额资料,结合房屋结构、用途、区位等因素,核定上述四项开发成本的单位面积金额标准,并据以计算扣除。

银行非现场监管报表体系中的XBRL应用

杜美杰 刘凯 李吉梅

银行业是高风险行业，信息技术是银行的重要战略资源，信息化建设已成为现代银行业务发展的生命线。为提高防范和化解金融风险的能力，2003年11月4日，银监会专门召开了“银行业金融机构监管信息系统建设”主席办公会和监管信息系统建设领导小组会议，启动了“1104工程”（中国银行业金融机构监督管理信息系统）。该工程旨在解决较高的监管工作要求与落后的信息系统之间、先进的监管理念与落后的风险监测水平之间、较高的商业银行风险管理要求与落后的监管水平之间的重重矛盾。我国2003年12月27日审议通过了《中华人民共和国银行业

监督管理法》，其中第二十三条规定，银行业监督管理机构应当对银行业金融机构的业务活动及其风险状况进行非现场监管，建立银行业金融机构监督管理信息系统，分析、评价银行业金融机构的风险状况。非现场监管可为现场检查提供依据和指导，使现场检查更有针对性，成本更低，效果更好。但长期以来，非现场监管一直处于缺失状态，以致整体监管工作效率较低。“1104工程”的一项主要任务就是建立完善的非现场监管体系，真正发挥非现场监管对现场检查的指导作用，从而使监管人员能集中精力审视银行面对的最大风险环节，持续跟进非现场监管中发

现的风险，提高监管资源运用的效率。非现场监管主要包括完善的监管信息系统和非现场监管报表体系，本文将重点阐释银行非现场监管报表体系中的XBRL应用。

一、银行非现场监管报表体系概述

目前各主要国家或地区银行监管当局都建立了较为完善的监管信息系统和非现场监管报表体系。银监会非现场监管报表体系的设计参考了我国香港金管局、美国货币监理署等多家监管当局的经验，其中香港金管局专家还全程参与了报表体系的设计。该报表体系基本框架如图1所示。

六、当地税务法规没有明确规定的可借鉴其他地方税务法规文件

企业在日常经营中可能会遇到现行税收法律法规中没有明确规定的事项，而税务机关在判断处理时作出的决定可能对企业不利。在这种情况下，企业可以利用其他地方税务机关的解释。各省市地方税务法规一般是对国家税务政策具体化，或解释明确、或补充规定、或制定标准、或完善延伸，整体上与国家的法律法规不相抵触，因此，地方税务法规的解释可以供其他地区参考执行。

七、本税种中没有明确规定的可以参考其他税种处理

按税法规定，纳税人的一些特殊交易或事项应当视同销售，但目前各税种（如企业所得税、增值税、营业税、土地增值税等）对视同销售的范围规定有所不同。而消费税相关政策则没有明确提出视同销售的概念，按一般理解将自产的应税消费品用于换取生产资料、消费资料、投资入股、偿还债务等，也应该纳税，既包括《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函[2008]828号）规定的应视同销售的业务，也包括国税函[2008]828号文规定的属于内部处置资产而不作视同销售的情况。因此，纳税人可参考企业所得税、增值税、营业税视同销售情形进行相关税务处理。

八、新税法没有明确规定的参照旧税法规定

《企业所得税法》实施以后，虽然已经颁发了200多个规范性文件，但是相对于形式多样的经济业务而言，还是有许多经济业务没有得到所得税规范性文件的明确。如果有些经济业务出现税法没有明确规定的情况，应当可以参考旧税法处理。因为税法上一般不可能出现真空，如果旧法和新法不一致，则依新法；如果新法没有明确，则依旧法。因此，对于纳税人来说，在新税法没有明确规定时，可以参照旧税法的解释执行。■

（作者单位：深圳税桥税务师事务所）

责任编辑 陈利花