

涉税故事二则

赵新贵 孙宏顶

一、赠送的烦恼

甲公司为了表达对其长期客户乙的敬意,也为了进一步拉近双方的关系,决定向乙赠送轿车一辆。心意美矣,但麻烦却就此接踵不断:

乙说我是正规单位,财务管理一向规范,汽车入账我要有正规票据,而且这汽车还没上牌照,没有汽车发票我也不好办入户手续啊,你干脆把汽车发票也送给我吧。甲公司的会计则说,我把汽车发票给你那我拿什么入账啊?再说发票抬头是我,你拿去也没用,罢了,我自个开张发票给你吧。

甲公司的会计是个会计师,颇有点税务常识,他跟头儿汇报说,赠送汽车得按视同销售处理,根据销售旧货的有关规定,要按4%的税率减半缴纳增值税。头儿大度地说,汽车都舍得送人,还在乎这点小税钱吗?再说咱一直诚信经营,遵章纳税,这税啊,该怎么交就怎么交!

两个多月后,税务来查,严肃地说,你们偷税了知道不?甲公司的会计一头雾水,说,我连赠送都老老实实地按视同销售交税了,我怎么可能偷税呢?我们这种诚信经营的单位又怎么敢偷税呢?税务说,问题就出在这赠送汽车上。这车

你们在赠送的时候连牌照都没上,固定资产目录中也从来没有这辆车,更未提过折旧,根本不符合销售旧货的规定,得作为正常销售货物处理,按17%的税率计提增值税。甲公司的会计闻听此言,不禁冒汗:当时购买汽车,因我不是汽车经销商,厂家只能开给我“机动车销售统一发票”,而非增值税专用发票,现在赠送要按正常销售货物处理,却无一分钱的进项税可抵扣,这个赠送税负可太大了!当时我怎么没想到先上好牌照、入固定资产账以后再赠送呢?头儿安慰说,遵章纳税是咱的传统,传统不能丢,这税啊,该怎么交就怎么交,花钱买个教训吧。

可事还没完。工商又找上门来,说这汽车是随便谁都可以卖的吗?过几天你们还不卖飞机大炮啊!你们应该通过二手车交易市场来转移车辆产权嘛,都像你们这样社会主义市场经济秩序不就被扰乱了吗?罚款!税务忧然地跟上说,对啊,汽车也不是你们的经营范围,不是你们的经营范围你们怎么可以开发票呢?你们当初应该找我们代开发票嘛。违反发票使用规定,罚款!头儿无奈地说,既然事都出了,罚就罚吧,可是我听说不是“一事不二罚”吗?甲公司的会计回答说,这二罚不是就一事,咱一违反工商规定,二违反税法上的发票

因而许多财务人员都以为取得发票是为了获得所得税前扣除的凭据。但事实上取得发票和所得税前扣除是两个法律关系,取得发票既是企业的权利更是企业的义务。为了防止对方偷逃税款而累及自己,购买企业需主动索取发票,可它并不是可以进行所得税前扣除的形式要件。

四、避税的四种境界

我国税务筹划的兴起和发展,是纳税人观念更新的产品,也是适应市场经济的需要、同国际接轨的体现。笔者将避税方法总结为四种境界。

第一种境界:乱账阶段。这是初级阶段,多列支出、少列收入,涉税风险极大,最终结果往往是被税务机关核定征收,交税款、滞纳金、罚款,甚至被追究刑事责任。第二种境界:经济行为税法化。熟悉税收法规,钻税法空子,并能够利用税法的优惠政策来设计经济行为达到节税的目的,此时避税和偷税有时只有一步之遥。第三种境界:形式重于实

质。税收法规极其注重经济行为的形式,并将一些形式要件作为区分不同经济行为的依据,因而形式重于实质已成为一种避税的手法,该手法极具隐蔽性,对我国的税收造成了极大危害。第四种境界:争取独享的税收政策。主要是对法规中的滞后情况积极向上反映,争取新的对自己及社会经济发展均有利的税收法规政策及时出台。

以上四种境界,可以说只有第四种境界完全是合法行为,不会给企业带来涉税风险。事实上,税法作为一种法律也是国家用来对宏观经济进行调控的一种工具,它与其他法律一样,要体现国家立法的基本原则。实务界很习惯从微观角度来理解税法,实际上,换一个角度,从宏观层面来理解税法也许更能有助于领悟税法的精神实质。财务人员只要认真学习财税法规、在工作中争取税务机关的理解和支持,是可以利用合法的手段达到节税目的的。■

(作者单位:苏州爱建环球房地产公司 四川大学法学院)

责任编辑 崔洁

规定，这是两事，人家是可以分别处罚的。

麻烦还在继续。不几天，乙又找上门来，说，我拿你开的发票去上户口，人家交管部门说必须要拿汽车经营单位的“机动车销售统一发票”或二手车交易机构开具的“二手车销售统一发票”才能上牌照。甲公司头儿这回有点不耐烦了，说，这点破事，惹来这么多麻烦！乙又说，我那边的税务说，你给我的汽车，我得按收到“返利”处理，我已按发票上的价格作进项税额转出了，可偏偏你给我的是普通发票，要是增值税发票，我还能按发票上的增值税额申报进项税额抵扣呢。甲公司的会计闻后说，那汽车你们是要按固定资产入账的，怎么还能申报抵扣进项税？就是在东北那“疙瘩”，在允许固定资产进项税抵扣的企业，购买小汽车、摩托车的进项税还不允许申报抵扣呢。再说，我们公司又不是汽车生产厂家，你也不是汽车经销商，按规定也不能为你开销售汽车的增值税专用发票啊。

甲公司的会计打那事后，一连几天不断反省：1、这赠送汽车按视同销售交增值税，大方向是对的，但不该按销售旧资产交税啊，当初要是先把牌照上好，再使用一两个月送人就好了；2、乙没有“机动车销售统一发票”，要上牌照还真麻烦啊，从这一点说，当时我们也应该先上好牌照再赠送，这样只需到车辆交易机构办个过户手续就可以了，国税函[2005]693号文就二手车交易的发票开具倒是作了规定，可这个文件在赠车事后才出台，要早出台这个文件，也没这些麻烦啦；3、这工商的说法有问题，汽车虽说不是我们公司的经营范围，但送人也不行吗？税务的说法更有问题，不是我们公司的经营范围就不能开发票了吗？“经营范围”和“发票使用范围”是两码事嘛，我们公司有销售货物的发票，那么只要销售的是增值税应税货物，发票上又没有使用范围的规定，就应该可以开具嘛！上个月隔壁生产臭豆腐的公司收到一批抵债的电脑，我去买一台，人家不照样开给我一张盖着臭豆腐厂大章的发票吗？

甲公司的会计一脸的无奈。不过牢骚归牢骚，他这回到底还是长见识了。

二、老张的过去时和现在时——关于个人所得税的两个话题

话题一：老张的单位有个科研项目，为此成立了一个课题组，老张也参加了。老张是博士，组里都是硕士生、本科生，比老张学历低，于是老张当仁不让，任了课题组长。项目完成后，课题组成员按学历及职务高低，各分得不菲的奖金，老张分得的奖金当然最高了。可对这种奖金该如何交税呢？单位财务出谋划策说，对这种奖金，应在“工资、薪金所得”和“劳务报酬所得”之间做适当划分，以减轻个人的税负。

但科研人员从本单位取得的所得可以在“工资、薪金所得”与“劳务报酬所得”之间相互转化吗？根据《个人所得税

条例》规定，“工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴以及与其任职或者受雇有关的其他所得”，有关劳动法也规定，“工资、薪金所得”为“劳动者为常住单位提供劳务而获得的各种形式的全部报酬”，而“劳务报酬所得”，一般具有临时性、短期性、一次性特点，同时还具有独立性特点。就像报社、杂志社的采编人员在本刊物上发表作品的稿酬，国税函[2002]146号文对此就作过明确规定，采编人员“因在本单位的报刊、杂志发表作品取得的所得，属于因任职、受雇而取得的所得，应与其当月工资收入合并，按‘工资、薪金所得’项目征收个人所得税”，而不能按“稿酬所得”征税。推此及彼，作为单位在职科研人员完成的科研项目是职务行为，取得的任何报酬当然只能按“工资、薪金所得”征税，而不能按“劳务报酬所得”纳税。

据说这事当时是策划过去了，后来也没听说有人找他的麻烦。直到有一天他听说不能这样“转化”后，就匆忙找财务人员核实情况，虽然得到的答复是“往事不要再提”，但心里却怎么也不能踏实。老张自此多了一份心思。

话题二：老张退休了，单位返聘。退休人员的退休金是免税的，但退休人员返聘后取得的所得，根据国税函[2005]382号文规定，应按“工资、薪金所得”缴纳个人所得税。老张对此很理解，特别是感觉退休了还能作为纳税人为国家财政收入添砖加瓦，很有自豪感。但年底所得税汇算清缴时，税务部门提出意见了，说根据有关税法规定，只有与企业有雇佣关系的员工工资才能在税前扣除，该老同志未与企业签订劳动合同，不能证明其与企业之间的“雇佣关系”，因此其所谓“工资、薪金所得”不能在税前扣除。税务人员并对老张说，劳动者与企业签订劳动合同，不但是据以判断双方是否有“雇佣关系”的合法要件，也有利于保护劳动者合法权益。但老张作为过去的领导，感觉现在要作为“劳动者”与过去的手下签合同太委屈自己了。

因为工资税前扣除事件，老张决定不干了，于是承包了社会上的一个企业。承包所得的纳税，分为两种情况：1、承包人对企业经营成果不拥有所有权，只按合同规定取得一定所得，其所得适用“工资、薪金所得”税目，按5%—45%的九级超额累进税率纳税；2、承包人按合同规定向发包方交纳一定费用后，经营成果归其所有的，其取得的所得，才是真正意义上的“对企、事业单位承包、承租经营所得”，按5%—35%的五级超额累进税率纳税。但不论什么情况，都不用自己与被承包单位签订什么证明“雇佣关系”的劳动合同，只需签个承包经营合同就行了，倒是其他从业人员，得与老张签订证明“雇佣关系”的劳动合同。老张对此感觉很爽，据说现在干得正欢呢。

(作者单位：江苏连云港市科学技术协会 连云港市注册会计师协会)

责任编辑 张智广