

将房租转换为物业管理 或仓储服务的纳税筹划不可行

胡东熠■

摘要：将房产租赁转换为物业管理或者仓储服务以规避房产税，可谓是当前较为主流的纳税筹划思路。但从实质重于形式的原则判断，这种纳税筹划方案其实是错误的，不仅不能给企业带来筹划效益，而且因为其行为在实质上满足偷税的全部要素，有可能被税务机关认定为偷税。

关键词：房产租赁；物业管理；仓储服务；实质重于形式；偷税

中图分类号：F812.42 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020)04-0066-03

按照现行房产税制的规定，在城市、县城、建制镇和工矿区等房产税征收区域内，房屋产权所有人等将其拥有的房产对外出租的，必须就其取得的房屋租金收入，适用12%的税率计算缴纳房产税。如果房屋租金收入明显偏低且无正当理由或者合理的商业目的，税务机关会对房租收入进行调整。由于房产税率较高，许多纳税人选择规避。目前较为主流的筹划路径是实施业务转换，把房租业务转换为其他业务，如将房屋租金转换（或者部分转换）为物业管理或者仓储服务收费。由于物业管理与仓储保管不存在征收房产税问题，因而，对纳税人来说，可以大幅度降低甚至完全规避房产税。但问题是：房租能否转换成物业管理或仓储呢？这么做会面临哪些风险？本文拟对此进行分析。

一、筹划思路错弊分析

众所周知，无论是在会计上还是税法上，都必须遵循实质重于形式原则，即无论是进行会计核算，还是进行税收处理，都不能单纯以经济合同等法律形式作为依据，而必须根据经济业务的实质内容进行处置。将房产租赁业务向物业管理或者仓储服务转换，单有一纸经济合同是不够的，还必须在经济业务的实质上实现转换。那么，对纳税人来说能否在业务实质上实现由房产租赁向物业管理或仓储业务的转变呢？综合现行的法律与政策来看是不行的，因为房产租赁与物业管理或者仓储服务之间存在重大差异，而且有些差异是无法逾越的。

（一）经营资质与经营条件差异

一般而言，纳税人从事生活经营活动有一个重要的先决条件，即必须具有开展生产经营活动的条件、资格、资质。综合现行的法律和政策，纳税人出租房产，特别是将闲置房产对外出

租是不需要具备特别的经营资质的，甚至在营业执照的经营范围内都不要写明“房产租赁”字样。但如果从事物业管理或者仓储服务，则往往需要具备特定的条件，包括资质与资格。

首先，物业管理的设立与经营条件分析。长期以来，物业管理公司的设立都必须严格按照《物业管理企业资质管理办法》等的规定，都有着严格的资质与条件限制，包括注册资本额度的限制、物业管理专业人员以及工程、管理、经济等相关专业类的专职管理和技术人员人数的限制、物业管理专业人员必须拥有规定职业资格证书限制等等。当然，自2015年起，国家逐渐取消了物业管理企业的资质限制，但按照《住房城乡建设部办公厅关于做好取消物业服务企业资质核定相关工作的通知》（建办房[2017]75号）的规定，相关部门仍将建立健全物业服务标准和服务规范，规范物业服务合同行为，明确物业

作者简介：胡东熠，南京信息工程大学商学院。

服务企业责任边界,加强物业服务行业事中事后监管,制定随机抽查事项清单,建立健全“双随机”抽查机制。

其次,仓储服务经营的资质与条件分析。综合现行的法律与政策,国家对于仓储经营服务设定了一系列的经营许可条件,纳税人要从事相关的仓储经营服务必须获得相关的行政许可。如从事化学品仓储经营的,必须取得《危险化学品(含仓储经营)经营和使用许可证》《危险化学品安全生产许可证》等一系列许可;对于大型仓储经营企业,特别是同时存有运输业务的仓储经营企业,还需要取得《道路运输经营许可证》等;对于食品仓储服务企业还需要取得食品经营许可等。可以说大多数仓储服务企业的设立都建立在国家行政许可的基础上,具有非常严格的条件限制。

(二) 经营范围与工商登记差异

由于现行法律政策对房产出租并未设立特别的条件,除了专业性经营租赁企业需要办理营业执照并且在经营范围栏内写明房产租赁外,一般工商企业等都不需要在其营业执照的经营范围內特别写明房产租赁;对于个人而言,甚至根本就不需要办理任何的营业执照就可以直接对外出租房产。相反,对于仓储与物业管理服务,企业必须按照规定办理工商营业执照,而且在营业执照的经营范围內明确写明其物业管理或仓储经营的范围,对于许可经营的还必须写明在许可范围内经营等字样,并且在办理工商营业登记时还需要提供相关的行政许可。如果未取得营业执照或者在营业执照经营范围內没有注明物业管理或者仓储经营,则有可能被相关部门认定为非法经营。

(三) 服务项目与服务内容差异

纳税人对外出租房产时,通常只向承租人提供相应的房产。在个人承

租情况下,通常还会提供必要的生活条件如水电、燃气、暖气、网络、通讯等。而在公司模式下也会提供必要的生产设施与设备,如水电、生产设备等,并且出于多方面的原因,水电、生产设备等往往另行签订租赁合同。此外,房产出租人并不向承租人提供更多的服务。另外,尽管大多数情况下出租人拥有房产的所有权,但并不实际占有或者控制房产,即房产的所有权与实际控制权是分离的。

但在物业管理与仓储服务模式不同。纳税人提供物业管理服务时可能根本不拥有房产所有权,房产的所有权可能完全归对方所有。物业管理人提供的是巡查、巡视、防盗、安全等安保服务,负责场地的清洁卫生,维护小区道路的畅通与地面平整等一系列物业管理服务。纳税人提供仓储服务时往往拥有仓储房产的所有权,或虽不拥有房产的所有权但拥有房产的实际控制权,并且这种控制权并不因为提供了仓储服务而发生变化。进一步讲,仓储服务的接受人永远不能对房产实际控制。另外,仓储服务的提供者必须提供一系列的仓储保管服务,包括负责产品与货物的出入库,负责产品或货物的挑选与整理并对其安全、完整承担法律责任,在某些合同义务下还需要承担产品与货物的运输等相关服务。

(四) 收费金额与收费标准差异

由于房产租赁、物业管理以及仓储服务所提供的服务内容与法律责任完全不同,三者间的收费金额与标准也呈现出较大差异,而且这种差异也从根本上决定了三者之间不能随便转换。就目前而言,房产租赁价格的高低主要取决于两个方面:一是租赁双方各自的意愿;二是当地的房产租赁市场及其价格。可以说是在双方自愿的基础上,遵循市场价值规律进行友好协商确定的。而物业管理则明显不

同,虽然也有一个双方协商的过程,但更多的则是由政府规定或者指导确定。仓储服务虽然也遵循双方自愿以及市场交易规则,但由于其提供的内容不仅包括了房产,而且还包括对货物或商品的挑选、整理等一系列服务,因而其价格又往往比房租高出很多。

综上,房产租赁业务与物业管理服务或仓储保管服务业务存在一系列重大差异,其间并不存在相互转换的可能性。

二、筹划的风险分析

(一) 无法完全回避房产税

其实,将房产租赁转换调整为物业管理或者仓储服务并不能从根本上回避房产税纳税义务。因为现行房产税有两种不同的征收形态:一种是按照房产原值征收,即从价计征;另一种是根据房产租金征收,即从租计征。这就意味着,即便不考虑上文所分析的种种限制,纳税人将房产租赁业务转换为物业管理或者仓储服务业务能够回避的也只是房产租金部分的房产税,而对于房产原值部分的房产税,仍然无法规避。

(二) 存有地方性政策的限制

由于多方面的原因,特别是房产税制度不够健全,以及对房产租赁、物业管理以及仓储服务业务间差异的认知不够,因而目前税务机关对将房产租赁转换为物业管理与仓储服务的所谓纳税筹划行为尚未能进行正确的定性,但出于防控税收流失的职责,遵循实质重于形式原则,在兼顾合理与合法的前提下出台了一些政策和规范,对纳税人滥用税收政策作出一定程度的限制。如《石家庄市地方税务局关于明确房产税城镇土地使用税若干问题的通知》(石地税发[2006]33号)明确规定:“开发公司或物业管理等单位在向承租人收取出租房屋租金时,又同时收取物业

管理费的,在计征房产税时,应按租金收入和物业管理费收入一并计征房产税,但纳税人能够提供代有关部门、企业、单位向业户收取的水费、电费、取暖(冷)费、卫生(清洁)费、保安费等有效合法收费凭证的,经主管地方税务机关核实后,计税时可以从物业管理费收入中扣除。”《辽宁省地方税务局关于明确房产税有关问题的通知》(辽地税函[2006]125号)也规定:“对出租房屋取得的租金收入应按租金全额计算缴纳房产税。纳税人取得的出租房屋收入中含有水费、电费和物业管理费等费用的,在计算缴纳房产税时,对按照物价部门规定的标准收取,并提供合法、有效凭据,证明其确已交费的部分可给予扣除。”《广西壮族自治区地方税务局关于各类市场征收房产税问题的通知》(桂地税字[2009]100号)的规定更为严格:“除对从工商行政管理部门划分出来的市场开发服务中心收取的租金收入和管理费(必须经物价部门批准收取的市场管理费)由其按规定分开计征房产税外,其他单位和个人取得的租金收入不能划分租金收入和管理费,一律按出租收入征收房产税。”可见,受地方性税收政策的影响,将房产租赁筹划为

物业管理或者仓储不可能有收益。

(三) 相关行为应被定性为偷税

所谓偷税,《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条规定:“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入,或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报,不缴或者少缴应纳税款的。”纳税人将房产租赁转换成物业管理或者仓储服务进行筹划满足了偷税的全部构成要素。

1. 满足偷税的行为要件。其一,伪造经济合同。明明提供的是房产租赁业务,没有提供任何实质性物业管理或者仓储服务,却给税务机关提供所谓的物业管理或仓储服务合同。其二,伪造记账凭证。会计核算上将实质上的房产租赁业务收入记为物业管理收入或仓储服务收入,对外开具的发票以及相关业务的收款凭证等也都未如实地反映为房租业务,而是物业管理收入或仓储服务业务。其三,不列、少列(房租)收入。其四,虚假的纳税申报。

2. 具有偷税的主观故意。纳税人签订虚假的经济合同、开具虚假业务

发票、进行款项收付等等,在主观上就是为了规避房产税纳税义务,而且纳税人对自己的行为及其后果都具有明确的认识,具有违法的主观直接故意。

3. 造成了偷税后果。纳税人将房产租赁转换为物业管理或者仓储服务,会存在不缴与少缴房产税的后果。

4. 行为与后果互为因果。纳税人少缴与不缴房产税的结果与其相关行为之间存在直接的因果关系。

因此,对纳税人来说,将房产租赁业务转换为物业管理或者仓储不仅不能获得所谓的纳税筹划收益,而且很有可能被税务机关认定为偷税,最终的结果可能是得不偿失。

责任编辑 陈利花

主要参考文献

- [1] 胡绍雨. 税收筹划[M]. 武汉: 华中科技大学出版社, 2016: 202.
- [2] 应小陆, 赵军红. 税务筹划[M]. 上海: 复旦大学出版社, 2019: 230-231.
- [3] 孙亚琴, 顾晓安. 纳税筹划[M]. 上海: 立信会计出版社, 2018: 265-266.

(上接第65页)发展;对于因各种原因不能压缩的物资贸易和内部转包业务,按净额法进行营业收入的核算或安排最终需求方,客户直接与实际提供商品、劳务或服务的单位签订相关合同。

(三) 加大学习培训力度,做好准则执行准备

新收入准则对确认和计量规定更加细致和完善,要把新准则真正落地,需做好以下两个方面的工作:一是必须加强财务人员会计准则的培训力度,不断提高财务人员专业技术水平,努力做到严格按准则确认收入;二是在全面梳理与企业收入相关的业务合同基础上,按

业务模式和商业实质进行分类,依据新收入准则对每一类型的收入进行模拟测算,将模拟结果与目前情况进行对比,预测新准则对收入、利润、绩效评价、税款缴纳、对外融资等问题的影响,并就有关问题与企业管理层及利益相关方进行沟通,研究确定企业年度计划、中长期发展规划、新的绩效考核目标。

(四) 强化合同管理和业财融合,提高职业判断能力

新收入准则明确了合同在收入确认和计量方面的重要地位,财务人员只有熟悉与客户签订的合同才能准确把握会计收入确认和纳税义务的发生时点,准

确核算会计收入和税费。为了减少合同约定不明确造成财税风险,财务人员要与采购、销售、法务等业务部门通力合作,科学制定合同条款,重点对控制权转移形式、开发票时间、商业实质、结算方式、付款条件、定价安排做出明确约定,严格追踪合同履行情况,及时收集对方签收日期、是否退货、退货时间、是否换货等信息,以提高企业对合同信息的分析和利用能力,在此基础上将合同关键条款嵌入企业信息管理系统,为财务人员进行收入确认和计量的职业判断提供更有效的书面证据。

责任编辑 武献杰