补了税为什么还要处罚

江西赣州市经济技术开发区地方税务局　彭志华　刘　莹

一、基本案情

2009年5月，A市地税局在对B公司进行纳税检查时发现，2008年5月，B公司由于资金紧张，无法全额缴清当月税款，于是在向税务部门办理纳税申报时，故意少缴税款2万元。到10月时，由于该单位经营状况有所好转，资金紧张状况得到了缓解。于是，他们悄悄地把5月份少申报的税款并入10月份申报的税款中，缴清了税款。税务部门在检查中发现了该单位没有经批准延期缴纳税款的行为后，对该单位作出了加收相应滞纳金并处以2 000元罚款的决定。B公司对税务部门的处理决定很不理解，认为其5月份少缴的那部分税款已在10月份补上了，并没有偷税、逃税，不应该被处罚。

二、法理分析

《税收征收管理法》第六十三条对偷税的定义是：纳税人进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。在这里，“不缴或者少缴应纳税款”是构成偷税的必备条件，如果纳税人采取少计收入、进行虚假纳税申报等手段，而没有产生“不缴或者少缴应纳税款”的后果，就不能认定为偷税。

B公司虽然在5月份采取虚假申报手段少缴了2万元税款，但在第二年的税务检查前，已把少缴的税款补上了，不构成“不缴或者少缴税款”的偷税条件，自然不属于偷税。但《税收征收管理法》第六十四条规定：“纳税人、扣缴义务人编造虚假计税依据的，由税务机关责令限期改正，并处5万元以下的罚款。”此项规定明确指出，即使纳税人编造虚假的计税依据不产生“不缴或者少缴税款”的后果，也要处以5万元以下的罚款。税务部门正是以此为依据对该单位进行处罚的。

由此可见，作为纳税人，只有严格按照税收法律、行政法规的要求，按期、如实申报，及时、足额缴纳税款，才能避免不必要的经济损失。○

---

1. 政府借款不属于应税收入。实施条例规定，财政拨款，是指各级政府对纳入预算管理的事业单位、社会团体等拨付的财政资金，国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。财税[2008]151号文件规定，企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均应计入企业当年收入总额。国家投资，是指国家以投资者身份投入企业、并按有关规定相应增加企业实收资本(股东)的直接投资。如果地方政府对是否支付利息不作明确规定，只要求本金一定归还，则属于借款行为。这种行为与收入无关，不计入企业所得税的应纳税所得额。

2. 增值税退税款应计入应纳税所得额。财税[2008]151号文件强调，财政性资金是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收，但不包括企业按规定取得的出口退税款。企业取得的各类财政性资金，除投资和借款以外，均应计入企业当年收入总额。据此，该企业取得的“三废”资源综合利用200万元增值税退税款，应计入应纳税所得额。取得的地方政府用于帮助企业发展、购置固定资产的财政支持资金280万元，也应计入应纳税所得额。

3. “乱收费”项目不得税前扣除。财税[2008]151号文件规定，企业按照规定缴纳的、由国务院或财政部批准设立的政府性基金以及由国务院和省、自治区、直辖市人民政府及其财政和价格主管部门批准设立的行政事业性收费，准予在计算应纳税所得额时扣除。企业缴纳的不符合上述审批管理权限设立的基金、收费，不得在计算应纳税所得额时扣除。很明显，该企业支付给地方某职能部门的10万元集资建学费，依据是县政府的文件，不属上述审批权限规定的范畴，而属于“乱收费”项目，所以不能在税前扣除。

需要注意的是，事业单位因提供服务收取的经营服务性收费，不属于行政事业性收费，不受此项审批权限约束，可以在税前扣除。

4. 经批准的专项资金可视为不征税收入。财税[2009]87号文件规定，对企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途，并经国务院批准的财政性资金，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中扣除。据此，该企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途，并经国务院批准的160万元财政性资金应作为不征税收入，在计算应纳税所得额时可以从收入总额中扣除。

这项规定是针对政府委托企业代办某些公益事业的款项，其有专门的用途。应当注意以下几点：①这类收入必须符合国务院财政、税务主管部门规定的专项用途，不能混作他用；②批准级别是国务院，地方政府委托代行职能的专项资金不得作为不征税收入，而应视为应税收入；③在作为不征税收入处理的同时，企业的不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除。企业的不征税收入用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。○