

纳税筹划中涉诉风险的考虑

辽宁申扬律师事务所 李利威 沈阳公共保税国际物流有限公司 贺智

近年来,纳税筹划越来越受到企业的关注,有些纳税筹划方案虽然起到了为企业节税的作用,但由于未能充分考虑相关因素,而使纳税人面临的法律风险增大。本文拟探讨涉诉风险成本在纳税筹划中的影响。

例:W公司有一处闲置的房产欲对外出租,该公司已与X公司达成协议,以每年租金120万元将房屋租给X公司用于储存电子产品。因考虑到纳税问题,W公司对其租赁行为进行了纳税筹划。W公司闲置房产原值为800万元,从价计征房产税的扣除比例为30%。

在进行纳税筹划前,W公司与X公司签订租赁合同,每年收取租金120万元。每年需缴纳税金情况如下:

应缴纳的营业税=120×5%=6(万元)

应缴纳的城市维护建设税及教育费附加=6×(7%+3%)=0.6(万元)

应缴纳的房产税=120×12%=14.4(万元)

应缴纳的印花税=120×1‰=0.12(万元)

应缴纳的企业所得税=(120-6-0.6-14.4-0.12)×25%=24.72(万元)

应缴纳的税金合计=6+0.6+14.4+0.12+24.72=45.84(万元)

净收益=120-45.84=74.16(万元)

进行纳税筹划后,W公司与X公司签订仓储合同,年仓储费用为120万元,为此W公司需雇佣2名仓库保管员,年薪共计3.6万元。每年需缴纳税金情况如下:

应缴纳的营业税=120×5%=6(万元)

应缴纳的城市维护建设税及教育费附加=6×(7%+3%)=0.6(万元)

应缴纳的房产税=800×70%×1.2%=6.72(万元)

应缴纳的印花税=120×1‰=0.12(万元)

应缴纳的企业所得税=(120-6-0.6-6.72-0.12)×25%=26.64(万元)

应缴纳的税金合计=6+0.6+6.72+0.12+26.64=40.08(万元)

净收益=120-40.08-3.6=76.32(万元)

进行纳税筹划后企业净收益增加2.16万元。

在W公司上述纳税筹划方案中,筹划前后营业税、城市维护建设税、教育费附加及印花税均无变化,但房产税却相差7.68万元(14.4-6.72),剔除所得税税收挡板的影响后,仍节税5.76万元[7.68×(1-25%)]。

就房产税而言,房产税有从价计征和从租计征之分。《房产税暂行条例》及有关法律法规规定,房产自用的,其房产税依照房产余值的1.2%计算缴纳,即:应纳税额=房产原值×(1-30%)×1.2%;房产用于租赁的,其房产税依照租金收入的12%计算缴纳,即:应纳税额=租金收入×12%。近几年,我国房地产价格飙升,房屋租赁价格也水涨船高,但会计账簿上记载的房屋原值不会随房产市价上涨而发生变化,故采取从租计征方式计算出的房产税税额往往会高于从价计征的税额,于是很多“租赁变仓储”的纳税筹划方案应运而生。但是这种表面上能使净收益增加的纳税筹划方案确实能使企业得到实实在在的收益吗?笔者认为不尽然。如果考虑涉诉风险,则可能得出不同的结论。下面笔者试分析W公司“租赁变仓储”纳税筹划方案实施后增加的涉诉风险。

根据《合同法》及相关法律法规的规定,租赁合同中出租人的法律义务和仓储合同中保管人的法律义务不尽相同。W公司如果和X公司签订仓储合同,除了要承担对房屋进行修缮等与租赁合同相关的法定义务外,还将承担以下仓储合同特有的法律义务:

1. 按照约定验收仓储物的义务。我国《合同法》第384条规定了保管人的验收义务:“保管人应当按照约定对入库仓储物进行验收。保管人验收时发现入库仓储物与约定不符合的,应当及时通知存货人。保管人验收后,发现仓储物的品种、数量、质量不符合约定的,保管人应当承担损害赔偿责任。”根据上述规定,W公司仓库保管员应对X公司交送储存的电子产品的品名、规格、数量、外包装等进行检验与核查,以确定其处于适宜保管的良好状态。如果经验收,仓储电子产品在各方面都符合约定,则其后出现的各种瑕疵都应由W公司承担赔偿责任。该法定义务意味着W公司可能因验收不当而对入库前仓储物存在的瑕疵承担赔偿责任。

2. 给付仓单的义务。《合同法》第385条规定:“存货人交付仓储物的,保管人应当给付仓单。”第386条规定:“保管人应当在仓单上签字或者盖章。仓单包括下列事项:①存货人的名称或者姓名和住所;②仓储物的品种、数量、质量、包装、件数和标记;③仓储物的损耗标准;④储存场所;⑤储存期间;⑥仓储费;⑦仓储物已经办理保险的,其保险金额、期间以及保险人的名称;⑧填发人、填发地和填发日期。”仓单是仓储保管人在收到仓储物时向存货人签发的表示已经收到一定数量的仓储物,并以此来代表相应的财产所有权利的法律文书,因此W公司应在收取X公司仓储物后制作仓单,交付给X公

新准则下财产盘盈、盘亏、毁损的会计与税务处理

山东潍坊 詹奎芳

根据《企业内部控制基本规范》的规定,企业应建立财产日常管理制度和定期清查制度,采取财产记录、实物保管、定期盘点、账实核对等措施,确保财产安全。因此,企业应定期对资产进行盘点清查,每年至少实地盘点清查一次,以保证企业资产核算的真实性。本文拟按资产类别对现金、存货、固定资产盘盈、盘亏的会计处理以及财产报损的税务处理作一探讨。

一、企业资产盘盈、盘亏的会计处理

在盘点过程中,现金、存货、固定资产的会计处理存在一定差异。具体分析如下:

1. 现金溢余、短缺的会计处理。

(1) 现金溢余的会计处理。发现现金溢余时,按溢余金额借记“库存现金”科目,贷记“待处理财产损益”科目。查明原因后,应分情况处理:属于应支付给有关人员或单位的,记入“其他应付款”科目,属于无法查明原因的,经批准后记入“营业外收入”科目。

(2) 现金短缺的会计处理。发现现金短缺时,按短缺金额借记“待处理财产损益”科目,贷记“库存现金”科目。查明原因后,应分情况处理:属于应由责任人或保险公司赔偿的部分记入“其他应收款”科目,属于无法查明原因的,在报经批准后记入“管理费用”科目。

2. 存货盘盈、盘亏的会计处理。

(1) 存货盘盈的会计处理。企业发生存货盘盈时,在报经

批准前, W 公司因此而可能面临的法律风险有: 聘用的仓库保管员误填仓单项目或者在填写仓单过程中发生舞弊行为等。

3. 妥善保管仓储物的义务。《合同法》第 394 条规定:“储存期间,因保管人保管不善造成仓储物毁损、灭失的,保管人应当承担损害赔偿责任。”W 公司接受的 X 公司仓储物为电子产品,此类物品体积小、价值高,失窃的可能性较大,而且电子产品在储存过程中防震荡、防潮等要求均较高,因此 W 公司在保管过程中稍有疏漏即可能承担仓储物损害赔偿责任。

4. 异状通知义务。《合同法》第 389 条规定了保管人的异状通知义务:“保管人对入库仓储物发现有变质或者其他损坏的,应当及时通知存货人或者仓单持有人。”依此规定, W 公司在对仓储物验收入库后,应尽管理人的义务,谨慎地对仓储物进行监督检查。如果在仓储物储存过程中,发现仓储物发生变质或其他损坏,或有发生此种变质或损坏的危险时,应及时通知 X 公司,使其及时了解相关情况,从而尽早采取相应措

施,避免更大的损失出现。

批准前,应借记有关资产类科目,贷记“待处理财产损益”科目;在报经批准后,应借记“待处理财产损益”科目,贷记“管理费用”科目。

(2) 存货盘亏及毁损的会计处理。企业发生存货盘亏及毁损时,在报经批准前,应借记“待处理财产损益”科目,贷记有关资产类科目。在报经批准后,应作如下会计处理:对于入库的残料价值,记入“原材料”等科目;对于应由保险公司或责任人赔偿的部分,记入“其他应收款”科目;剩余净损失,属于一般经营损失的记入“管理费用”科目,属于非正常损失的记入“营业外支出”科目。

3. 固定资产盘盈、盘亏的会计处理。

(1) 固定资产盘盈的会计处理。对于固定资产盘盈,原会计准则规定在批准转销前记入“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目,批准转销后则从该科目转入“营业外收入”科目。按现行会计准则的规定,固定资产盘盈应作为前期差错记入“以前年度损益调整”科目,即固定资产盘盈不再计入当期损益,而是作为以前期间的会计差错处理。根据现行会计准则的规定,前期差错是指由于没有运用或错误运用下列两种信息,而对前期财务报表造成省略或错报:①编报前期财务报表时预期能够取得并加以考虑的可靠信息;②前期财务报告批准报出时能够取得的可靠信息。前期差错通常包括计算错误、应用会计政策错误、疏忽或曲解事实以及舞弊产生的

措施,避免更大的损失出现。

5. 返还仓储物的义务。仓储合同因约定的保管期限届满或者其他事由而中止时,保管人应将储存的原物返还给存货人或仓单持有人,不得无故扣押仓储物。关于储存期间,《合同法》第 391 条规定:“当事人对储存期间没有约定或者约定不明确的,存货人或者仓单持有人可以随时提取仓储物,保管人也可以随时要求存货人或者仓单持有人提取仓储物,但应当给予必要的准备时间。”在返还仓储物的过程中, W 公司可能由于仓库保管员错发、漏发、多发货物或取货时间不明确等原因而与 X 公司产生纠纷,从而遭受诉讼。

综上所述, W 公司虽然因“租赁变仓储”而增加了 2.16 万元的净收益,但同时也因上述方案大大增加了涉诉风险,该纳税筹划方案显然是不可行的。

纳税筹划是一项综合性、实践性、动态性的工作,其成功与否取决于各相关因素的综合作用,因此企业在进行纳税筹划时应结合自身情况予以综合考虑,以期得到最佳方案。○