

不动产以物抵债税费问题的困与解

●胡雅丽

近年来,国际国内形势纷繁复杂,经济持续回升向好面临诸多挑战,各类经济主体特别是金融机构的不良债权增多、债务风险加大。以物抵债作为一种便捷、高效的司法变价措施,在化解纠纷、解决执行难问题中发挥了重要作用。但是,受“先税后证”等制度的影响,以物抵债不动产转移登记(俗称“交易过户”)中税费负担主体问题常常出现争议,加重了债权人的负担,也影响了不良资产的处置效率。本文对不动产登记环节相关税收政策及征管流程进行梳理、分析,针对存在的问题提出优化建议。

一、不动产交易现行税费规定

从税收法律依据看,不动产转让环节,转让方需缴纳增值税及城市维护建设税和教育费附加、企业所得税、个人所得税、土地增值税、印花税等;承受方需缴纳契税、印花税。为了堵塞征管漏洞,相关法律如《个人所得税法》《土地增值税暂行条例》《契税法》等都对不动产转移登记中的“先税后证”做出了明确规定。同时,税务机关对买卖双方应缴纳的税费进行一体化征收,任意一方不缴纳相关税费,都无法进入产权转移登记环节。

二、以物抵债不动产交易税费征管现状

司法拍卖过程中涉及的各项税种在相应的法律法规中均有明确的纳税义务主体,应当由法定的纳税义务人缴纳相应的税款。但在民事执行领域,由于

不动产交易环节涉及的税费种类较多,且转让方配合办理相关手续的意愿不强,如果税费不能及时、足额缴纳,将影响后期不动产转移登记的办理。因此,目前在司法实践中,不少法院会在拍卖公告中列明:拍卖成交时,成交价不包含转让时双方需缴纳的所有税费及应补土地出让金等,上述费用均由买受人承担。据此,在拍卖转让环节中,承受方除了承担自身应当缴纳的税费外,还要承担应由转让方承担的税费。

如果执行标的物流拍,根据《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国民事诉讼法〉的解释》第四百九十二条的规定,经申请执行人同意,且不损害其他债权人合法权益和社会公共利益的,人民法院可以将该项财产作价后交付申请执行人抵偿债务,也就是我们说的以物抵债。在司法实践中,对于上述情形中税费承担的具体方式主要有三种类型:1. 执行申请人(原债权人、不动产的承受方)承担以物抵债转移登记环节的全部税费;2. 执行申请人(原债权人、不动产的转让方)按照法律规定各自承担转移登记环节所产生的各项税费;3. 执行申请人先行垫付被执行人以物抵债转移登记环节应缴税费,再通过其他方式追偿。

第一种方式执行效率最高,但承受方税费负担较重,且“包税条款”的合法性一直受到学界质疑。笔者认为司法拍卖公告中的“包税条款”只是确定了相关税费的负担主体,并未改变法律法规规定的纳税义务主体,竞拍人可

以综合考虑不动产交易价格和相关税费,做出是否竞拍的决定。“包税条款”具有合法性,但在以物抵债过程中,承受方承担转让方应缴纳的税费完全不是出于自愿,只是被迫接受,因此,不宜将“包税条款”延伸至以物抵债环节。

第二种方式最符合现行法律规定,但在民事执行领域特别是以物抵债情形下很难实现,执行效率最低,甚至会因税费缴纳问题陷入僵局。

第三种方式和第一种方式类似,相关税费均由承受方支付,差别在于,司法裁定中通常会明确“垫付”字样,后期承受方可向转让方追偿。但承受方需要先行垫付资金,资金压力较大,且在后期通过司法途径追偿时,各地法院做法不一,有的认为垫付税费可视为民事债权进行民事诉讼,有的则认为税收债权不属于普通民事债权,驳回承受方提起的民事诉讼请求,相关权利无法得到有效保障。

三、解决以物抵债税费争议的建议

(一)立法层面

根据民法典第二百零九条第一款、第二百二十九条规定,以物抵债裁定生效时,不动产物权变更即发生法律效力,相关不动产产权已归属于承受方(以物抵债债权人)。现行税收方面的“先税后证”制度,限制了现产权人(承受方)的权利,与民法典相关精神不一致。税收征收属于行政权,主要考虑的是公共利益,更注重对国家

财政税收的基本保障。民事执行权,主要是对被执行人的财产进行处置,从而维护申请执行人的合法权益。两者分别受行政法律规范和民事法律规范调整,相关规定不一致时不存在绝对的排他适用效力。但民事法律规范确定的民事法律关系是税收法律关系的基础,税收征管规定与民事法律规范在基本规则上出现冲突,会影响民事法律关系的稳定性,影响市场活动的效率和公平。

因此,建议相关机关充分考虑部门法之间的协调和衔接,取消特定领域“先税后证”制度,或者在保留该制度的前提下,对司法执行中以物抵债的“先税后证”做出例外规定。让承受方申报缴纳契税、印花税后,登记机关即可办理转移登记手续,转让方应承担的税费由税务机关依法追征。

(二)实践层面

建立健全人民法院、税务机关、不动产登记部门联动管理机制。各部门协同做好税款测算、欠税查询与管理、信息共享等工作,增强执行的确定性和统一性。同时,在风险可控的前提下,按照2024年6月发布的《不动产登记规程》相关规定,探索“依嘱托登记”和税费一体化征收新模式,将不配合缴纳税的转让方依法纳入欠税管理。

司法拍卖或以物抵债中的承受方也要充分了解不动产情况,包括税费承担主体、是否欠税及税费计算方法等,避免因不了解而带来过重负担。

(作者单位:国家税务总局内蒙古自治区税务局)

关于对某铁路物流企业合伙合同纠纷案的思考

●张秀北

某科技有限责任公司系某铁路物流公司全资子公司,某科技有限责任公司依法注销后,某铁路物流公司承继其权利义务成为后续诉讼主体。某科技有限责任公司与A科技发展有限公司、B煤炭运销公司合伙合同纠纷案自2020年4月立案,历经3年,于2023年由呼和浩特铁路运输中级法院作出民事调解书,某铁路物流公司作为后续诉讼主体,依托法律顾问团队依法接受调解,该起“老大难”纠纷一次性案结事了。

抽丝剥茧 厘清案件关键点

某铁路物流公司的全资子公司某科技有限责任公司与A科技发展有限公司、B煤炭运销公司,于2010年签订了为期10年的三方合作协议,三方并未以投资入股组建项目公司的方式进行合作,没有形成整体运作管理模式,合伙期间的收入核算、成本费用列支、税费计缴以及利润分成等均出现分歧,最终导致合作提前终止,三方结算出现问题,进而引发纠纷。

面对现实状况,某铁路物流公司召集律师团队通过会议、走访、调查、电话、约谈知情人等多种方式,尽一切可能收集相关材料,并多次与时任会计等人员沟通询问,终于找到了突破口:某铁路物流公司子公司及其二级公司曾经向注册于上海的一家原告关联公司汇过较大金额的款项,经过梳理,从看似毫无瓜葛的

账务凭证以及开票信息中核对应付款项,与三方签认的两次《会议纪要》数据金额分毫不差,证明了收付款主体虽然被改头换面,不是合同主体,但上级公司就是合同主体,由此形成证据链条,扫清了发票开具以及收付款不规范而累积的障碍。一审中,呼和浩特铁路运输法院经过6次开庭审理,认为某铁路物流公司子公司不承担任何责任。原告针对一审判决提起上诉,经过一系列审理程序,最终,某铁路物流公司胜诉。

步步推进 调解方案化纷争

为彻底清算合伙账目,某铁路物流公司遵循最大限度保护国有资产安全理念,继续依托法律顾问团队开展工作。法律顾问团队提供了实施方案的法律论证意见、设计操作流程、起草合同协议、跟进三方洽商等,先后为某铁路物流公

司出具了《共同委托第三方进行项目结算审计协议书》《关于项目相关问题调解解决的法律建议书》《某铁路物流有限责任公司调解意见》等法律文件,组织形成严密的证据链条、精准的法律意见,最终,使涉案另两方主体认可了某铁路物流公司的调解方案。法律顾问团队为该合作项目遗留债权债务问题的清理化解、国有企业权益维护、国有资产保值增值、国企经营业绩优化等方面做出了卓有成效的工作,为该案画上了圆满的句号,取得了各方认可的良好效果。

以案为鉴 汲取经验促发展

本案最终的民事调解书,按照某铁路物流公司出具的调解方案达成,涉案项目遗留的所有债权债务纠纷全部化解,某铁路物流公司(承继其全资子公司

债权债务)以及案外其他两家二级公司等与该项目经营有关的挂账及内外部债权债务问题彻底清理,无遗留、无死角、无隐患。

本案中,某铁路物流公司在变被动为主动的过程中,依法公开透明,采用三方共同委托审计的方式,将某铁路物流公司实际应付款降低到最低,同时有效规避了B煤炭运销公司支付能力欠缺可能殃及某铁路物流公司的风险,将其余涉案项目相关收付问题彻底归置到另外两方解决,阻断了后续调解难以执行导致的新生债权债务,有效维护了国有资产不流失、权益最大化。

本案涉及的项目合作经营属于特定时期的产物,某铁路物流公司在案件审理过程中积累了经验,汲取了教训。今后,将以案为鉴,积极做好公司改革,推动企业高质量发展。

(作者单位:内蒙古机电职业技术学院)