代理出口货物视同内销的 税收法规解读

■ 王文清 刘 凯

2011年2月12日,国家税务总局出台《关于代理出口货物相关税收问题的公告》(2011年第12号,以下简称第12号公告)对《国家税务总局关于出口货物退(免)税若干问题的通知》(国税发[2006]102号)文件中有关代理出口货物视同内销的税收问题进行了调整。

一、调整代理出口货物视同内销重复征税

对于代理出口货物视同内销征税的税收管理,根据原政策国税发[2006]102号第一条第四项规定,出口企业未在规定期限内申报开具《代理出口货物证明》的货物,应视同内销货物计提销项税额或征收增值税。该文所指的出口企业应为受托代理出口货物的企业(以下简称受托方企业),即拥有进出口经营权的外贸企业受理代理出口业务,如果没有在规定的期限内到当地税务机关为委托方企业申报开具《代理出口货物证明》,应

视同内销货物征税。同时,又根据《财政部 国家税务总局关于印发〈出口货物退(免)税若干问题规定〉的通知》(财税字[1995]092号)文件规定,委托外贸企业代理出口的货物,一律在委托方企业退(免)税。假如委托方企业在出口退(免)税申报期内,没有取得受托方企业开具的《代理出口货物证明》,那么,根据国税发[2006]102号文第一条第二项规定,出口企业未在规定期限内申报退(免)税的货物,应视同内销货物计提销项税额或征收增值税。这里所指的出口企业是申报出口退(免)税的企业。因此,委托方企业同样也面临着视同内销货物征税的问题。这样一来,委托方与受托方企业如果出现上述情形其出口货物视同内销就会出现双重征税。

对此,第12号公告第一条进行了调整,“出口企业未在规定期限内申报开具《代理出口货物证明》的货物,凡委托方已按现行政收政策规定计提增值税销项

税额或申报缴纳增值税的,不属于国税发[2006]102号文件第一条第四项规定的情形。”可以看到,对于受托方企业未在规定期限内申报开具《代理出口货物证明》的,只要委托方企业已按视同内销的货物计提了增值税销项税额或申报缴纳增值税,其受托方企业就不再进行征税。同时,第12号公告的第二条规定也明确了,可由受托方所在地税务机关向委托方所在地税务机关发函调查,以证实委托方企业是否按视同内销进行了征税,并以委托方企业所在地税务机关的回函结果来确认。如果回函没有确认委托方企业已计提增值税销项税额或申报缴纳增值税的,应对受托方企业按视同内销货物进行征税。

二、代理出口货物证明开具的时限

根据国税发[2006]102号第四条规定,出口企业代理其他企业出口后,除另有规定者外,须在自货物报关出口之日

开具后的存根联应当按照顺序号装订成册。国税发[2008]15号文规定,使用计算机开具发票行政审批事项取消后,纳税人使用计算机发票,按一般普通发票领购手续办理。税务机关有统一开票软件的,按统一软件开具发票;没有统一软件的,由纳税人自行开发,其相关开票软件需报主管税务机关备案。

4. 禁止跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票

原政策规定,任何单位和个人未经

批准,不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票。但如果纳税人有特殊情况业务,需报经税务机关审批。也就是说,有特殊情况业务的纳税人,报经税务机关审批后,可以跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票。国税发[2008]15号文规定,跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票的行政审批事项取消后,跨规定的使用区域携带、邮寄、运输发票按禁止行为实施管理。其中,在本省、自治区、直辖市和计划单列

市印制和使用的发票,需要携带、邮寄、运输发票的,不得跨越本辖区范围。按规定需要到外省印制发票的,在携带、邮寄、运输发票时,应持有本省税务机关商印制地税务机关信函,以备检查;需要跨省、自治区、直辖市和计划单列市开具、携带、邮寄、运输发票的范围,由国家税务总局确定。

(作者单位:河南省许昌市国税局稽查局 江西省赣县地税局)

责任编辑 雷蕾

起60天内凭出口货物报关单(出口退税专用)、代理出口协议,向主管税务机关申请开具《代理出口货物证明》,并及时转给委托出口企业用于申报出口退(免)税。该政策讲明了受托方企业为委托方企业向税务机关申请开具《代理出口货物证明》的时限为60天,否则,如无延期开具申请,超过最后开具时限的应视为逾期按内销货物征税。

三、证明开具过程中的注意事项

无论是受托方还是委托方企业,在办理《代理出口货物证明》以及申报退(免)税过程中,应注意以下事项:

一是补开《代理出口货物证明》。受托方企业未在规定期限内申报开具《代理出口货物证明》的货物,按第12号公告的有关规定处理后,可向所在地税务机关申请补开《代理出口货物证明》,虽然是属于视同内销征税的出口货物,但也要做到手续与资料齐全,并转给委托方企业留存。

二是延期《代理出口货物证明》的开具。如果因受托方企业资料不齐等特殊原因无法在60天内申请开具《代理出

口证明》的,根据国税发[2006]102号第四条规定,受托方企业应在开具《代理出口货物证明》期限的60天内提出书面合理理由,经地市及以上税务机关核准后,可延期30天申请开具《代理出口货物证明》。如果因《代理出口货物证明》推迟开具导致委托方企业不能在规定的申报期限内正常申报出口退税而提出延期申报的,委托方企业和主管税务机关应按延期申报退(免)税办理。

三是代理出口货物核销的处理。根据国税发[2006]102号第四条规定,受托方企业须在货物报关之日(以出口货物报关单〈出口退税专用〉上注明的出口日期为准)起180天内(现已调整为210天),向签发代理出口证明的税务机关提供出口收汇核销单(远期收汇除外)。签发代理出口证明的税务机关,对受托方企业未按期提供出口收汇核销单的及出口收汇核销单审核有误的,一经发现应及时函告委托方企业所在地税务机关。委托方企业所在地税务机关对该批货物按内销征税。所以,在办理《代理出口货物证明》过程中,受托方企业要注意按

时向税务机关提供收汇核销单,对于实行无纸化电子核销的出口企业,虽然不向税务机关提供纸质的收汇核销单,但是在开具申请时,税务机关使用的出口退税审核系统对企业申报的代理出口货物要进行报关单及核销单的信息挂审,由于《代理出口货物证明》开具的时限为出口货物报关之日起的60天内,而收汇核销可以在210天内,在开具时可能会遇到该批出口货物还未收汇核销无法挂审信息的情况。对此,受托方企业在开具《代理出口货物证明》后要及时在出口之日起的210天(远期收汇除外)内进行外汇核销。否则,委托方企业应视同内销征税。

四是新政策执行的时间。第12号公告自2011年3月1日起开始执行。如果该公告与国税发[2006]102号文件执行的时限内发生了相关事项,即2006年7月1日至2011年3月1日这一时间段内的,可依据该公告进行调整。

(作者单位:德州市国家税务局
德州市财政局)
责任编辑 雷蕾

● 简讯

《财务与会计》(理财版) 2010年度优秀文章评选结果揭晓

2010年《财务与会计》(理财版)优秀文章评选活动得到了广大读者的积极支持,经过大家的踊跃投票及评委会的认真评定,评选结果揭晓,获奖的作者和篇名是:

一等奖:

1. 马军生、李若山:《我国企业内部控制建设的若干思考》

2. 谢志华:《终极原因报表:内容与形式》

二等奖:

1. 张先治:《企业内部控制规范实施中需协调好几个关系》

2. 刘厚兵、石济海:《解析房产税城镇土地使用税政策新变化》

3. 郭代模:《谈谈财经文章的写作》

4. 于增彪:《亟待建立适合我国国情的成本管

理系统》

5. 严少斌:《工薪个人所得税的征管漏洞与改进构想》

6. 王纪平:《巴菲特收购喜诗糖果——价值投资理念的里程碑》

7. 张兆国:《企业社会责任与企业社会风险控制》

8. 肖玉峰:《人生是一本账》

9. 李心合:《资产负债表的危机、传导与修复》

10. 王佳:《认清问题 完善内控——对中小高新技术企业创业板上市的思考》

另评出王宝兵、姜四军等优秀读者,每位优秀读者奖励人民币100元。获奖作者、读者的奖金及获奖作者的证书,本刊编辑部已于近期寄出。

本刊编辑部