

出口退税申报调整后的 实务操作与注意事项

■ 许志明 王文清

近日,国家税务总局出台《关于〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉有关问题的公告》(国家税务总局公告2013年第12号,以下简称《公告》),对《出口货物劳务增值税和消费税管理办法》(国家税务总局公告2012年第24号,以下简称《管理办法》)存在问题的部分条款进行了细化与调整,特别是对出口企业或其他单位(以下简称出口企业)出口货物劳务的增值税纳税和退(免)税申报,在细节上化解了税收政策与会计规定之间的矛盾,在程序上规范了退(免)税申报与特殊情况的衔接,更加贴近于企业的实际操作,并规定除《公告》有明确执行时间的条款外,其他条款自2013年4月1日开始执行。

一、出口退(免)税申报的细节变化

《公告》第二条第(七)项规定:“出口企业或其他单位出口并按会计规定做销售的货物,须在做销售的次月进行增值税纳税申报。生产企业还需办理免抵退税相关申报及消费税免税申报(属于消费税应税货物的)。”同时,停止执行与之冲突的《管理办法》第四条第(一)项第一款和第五条第(一)项第一款中,关于生产企业与外贸企业出口货物增值税纳税和退(免)税申报的规定,并增加退(免)税逾期申报的相关事项。对照前后两个条款,主要细节变化有两个方面:

一是退税申报与会计规定接轨。根据《管理办法》中停止执行的两项条款规定,“生产企业当月出口的货物须在次月的增值税纳税申报期内,向主管税务机关办理增值税纳税申报和免抵退税相关申报及消费税免税申报;外贸企业当月出口的货物须在次月的增值税纳税

申报期内,向主管税务机关办理增值税纳税申报,将适用退(免)税政策的出口货物销售额填报在增值税纳税申报表的‘免税货物销售额’栏”。否则,按照《管理办法》第十一条第(十)项规定,“出口企业和其他单位如果未按上述规定申报纳税或免税或退(免)税的,一经主管税务机关发现,除执行本项规定外,还应接受主管税务机关按《中华人民共和国税收征收管理法》做出的处罚”。从上述看,被停止执行的两项条款主要矛盾表现在,出口企业如果因特殊情况无法在当月出口货物劳务发生时确认外销收入,则在次月的增值税纳税期内是无法进行纳税与退(免)税申报的,这样一来如跨月或跨年确认外销收入就会与《管理办法》第十一条第(十)项的规定发生冲突,并受到税收处罚。特别是出口货物劳务在月末或年末报关出口的,经常会因外

险警示”,或进入“风险警示板”,甚至暂停交易、终止上市。不仅如此,新政策还规定了风险警示、暂停交易、终止上市等具体的处理程序与处理时间,较好地防止了上市公司“僵而不死”、“死而不退”等现象的发生。

第二,新《上市规则》配合上交所“风险警示板”的开通,较好地解决了市场风险匹配问题。严格风险警示与退市的标准、流程本身并不能消除风险,但却可以及时揭示上市公司存在的风险。同时,风险警示板在交易主体定位、交易模式设计等方面都充分考虑了市场风险因素,使

得市场交易对象风险级别与市场交易主体风险承受度之间形成了良好的风险匹配关系,进一步稳定了证券市场。

第三,新《上市规则》的实施也可能产生某些负面影响。如前所述,新政策最大的改变之处在于摘帽条件中取消了“扣非净利润为正数”的规定,而恰恰是这一规定的取消,可能会给市场带来新的风险因素。笔者认为,一个健康公司的利润肯定是主要依靠其经营活动创造的,如果是依靠不具有持续盈利能力的非经常性损益来补充利润,则本身就存在着风险。可以想象,一些在风险警

示板交易的公司,肯定会想方设法利用非经常性损益来摘帽,而一旦摘帽,就可转入主板交易。这类上市公司盈利能力的可持续性必然难以保证,很可能又会被处以风险警示而再次进入风险警示板。如此一来,新政策就客观上造成了进入风险警示板比较难(两年连亏),而从风险警示板转入主板则相对容易(一年盈利就行)的现象,从而削弱了风险警示板的风险释放功能,市场监管层应对此有充分的准备。■

(作者单位:上海大学管理学院)

责任编辑 陈利花

销收入无法确定与申报纳税和退(免)税发生纠结。此次《公告》的调整遵循企业会计规定实质重于形式和权责发生制的原则,以出口货物劳务做销售收入的次月为申报起点,解决了特殊情况下会计处理与税收政策之间的冲突。例如,A企业2012年8月30日报关出口的一笔货物折合人民币为80 000万元(FOB),由于在当期内无法收到出口货物提单和报关单,外销收入实际金额存在不确定性。那么,按照新条款可以在确定外销收入当期的次月增值税纳税期内进行增值税纳税和退(免)税申报,该企业在10月份收到外销货款以及相关单证,根据会计规定做了外销收入,并在11月份进行了增值税纳税和退(免)税申报。而依照原规定,该企业应在9月份进行增值税纳税和退(免)税申报,才不会受到税收处罚。同时还应当注意,退(免)申报不要逾期办理,逾期是指自出口之日起不得超过次年4月30日前最后一个增值税纳税申报期截止之日收齐单证申报退(免)税的出口货物劳务。否则,按照《管理办法》的规定逾期不予办理出口退(免)税。

二是逾期申报与特殊情况相接轨。《公告》第二条第(十八)项规定,允许以下七类特殊情况的出口货物劳务可以逾期申报退(免)税,主要包括:①自然灾害、社会突发事件等不可抗力因素。②出口退(免)税申报凭证被盗、抢,或者因邮寄丢失、误递。③有关司法、行政机关在办理业务或者检查中,扣押出口退(免)税申报凭证。④买卖双方因经济纠纷,未能按时取得出口退(免)税申报凭证。⑤由于企业办税人员伤亡、突发危重疾病或者擅自离职,未能办理交接手续,导致不能按期提供出口退(免)税申报凭证。⑥由于企业向海关提出修改出口货物报关单申请,在退(免)税期限截止之日海关未完成修改,导致不能按期提供出口货物报关单。⑦国家税务总局规定的其他情形。上述规定应当注意两点:①出口企业发生的出口货物劳务真实,并在退(免)税申报期限截

止之日前向主管税务机关提出申请。②出口退(免)税逾期申报应由省级国家税务局批准后方可生效。

二、出口退(免)税申报的程序变化

《公告》中的第二条第(一)、(二)项条款,对出口退(免)税申报程序进一步做了规范。首先,明确出口退税申报系统是出口企业办理退(免)税、免税申报及申请开具相关证明业务的必备软件。企业可以从国家税务总局网站免费下载或到主管税务机关免费取得,并安装使用。其次,《公告》将退(免)税申报程序细化为三个步骤进行操作。一是企业生成数据。出口企业按照企业类型通过对应的出口退税申报系统,录入申报退(免)税数据并生成电子数据,向主管税务机关进行预申报。二是退(免)税预申报。出口企业可以将生成的数据通过远程预申报系统或人工送达两种形式向主管税务机关进行申报。在主管税务机关排除报送数据错误后,企业凭反馈意见再进行正式申报。三是退(免)税正式申报。出口企业在预申报之后确定为正确数据的,可以在当期的增值税纳税申报期内,将有关纸质资料及收齐的单证按规定顺序整理、装订成册,向主管税务机关做正式申报。如果出口企业退(免)税凭证的电子信息不齐,也可进行正式退(免)税申报,但退(免)税的实现应在电子信息审核通过后方能办理。

三、出口退(免)税申报的其他事项

在上述出口退(免)税申报的过程中,企业还应注意以下事项:

一是出口离岸价不一致的调整。申报免抵退税时,若报送的《生产企业出口货物免、抵、退税申报明细表》中的离岸价与相应出口货物报关单上的离岸价不一致,应按主管税务机关的要求填报《出口货物离岸价差异原因说明表》及电子数

据,并对差额部分进行调整申报。

二是集中报关方式申报退税的处理。因受托方将代理多家企业出口的货物集中一笔报关出口的,委托方可提供该出口货物报关单的复印件申报出口退(免)税。但要注意,如果提供的是复印件,应在复印件上注明“与原件相符”字样,并加盖企业公章。

三是商品代码调整。如果在出口货物报关单上的申报日期和出口日期期间海关调整商品代码,导致出口货物报关单上的商品代码与调整后的商品代码不一致,出口企业应按照出口货物报关单上列明的商品代码申报退(免)税,并同时报送《海关出口商品代码、名称、退税率调整对应表》及电子数据,以证明商品代码调整前后的不同。

四是合并同类货物出口。如果属同一货物的多种零部件需要合并报关为同一商品名称的,企业应将出口货物报关单、增值税专用发票上不同商品名称的相关性及不同计量单位的折算标准,向主管税务机关书面报告,经主管税务机关确认后,可申报退(免)税。

五是冲减数据的调整方式变化。如果生产企业已申报免抵退税,但发生退运或改为实行免税或征税的处理方式(含跨年度的),《管理办法》规定是对本年度的采用负数冲减、跨年度的采用追回已退(免)税款的方式,《公告》则规定全部统一调整为采用负数冲减方式。这样既符合“企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售退回的,应当在发生时,冲减当期的销售商品收入”的规定,又能使出口企业方便操作实现增值税纳税申报表、免抵退税汇总表以及账务处理的数据统一,即在需调整数据次月的增值税纳税申报期内用负数申报冲减原免抵退税申报数据,并按现行会计规定进行相应调整。

(作者单位:暨南大学经济学院金融系 德州市国家税务局)

责任编辑 陈利花