

出口退(免)税实行 “无差错”申报的前后调整差异

刘 璐 王文清

不久前,国家税务总局出台《关于调整出口退(免)税申报办法的公告》(国家税务总局公告2013年第61号,以下简称61号公告),对现行出口退(免)税申报方式进行调整,明确自2014年1月1日起(以申报日期为准),企业出口货物劳务及适用增值税零税率的应税服务(以下简称出口货物劳务及服务),在主管税务机关确认申报凭证内容与对应的管理部门电子信息比对无误后,才能进行正式的出口退(免)税申报,并以此作为审核退(免)税的依据。上述政策的调整改变了以往出口企业在凭证与信息不齐的前提下也可以进行退(免)税申报的方法,解决了因相关凭证与电子信息不符无法通过税务机关审核的问题,实现了企业退税申报“无差错”通过。

一、出口退(免)税申报调整前

按照《国家税务总局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12号公告),出口企业或其他单位出口并按会计规定作销售的货物,须在作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,其退(免)税申报不能超过自出口之日起至次年4月30日前最后一个增值税纳税申报期。主要步骤分为:一是企业在出口退(免)税申报系统中生成待申报的数据。二是凭借申报数据向税务机关进行退(免)税预申报,如果遇到电子信息或凭证不齐等原因时,也能按凭证不齐方式进行正式的退(免)税申报,但不参与当期免抵退税的计算,只有当期“免抵退税不予抵扣税额”无论凭证与信息是否收齐,均参

与当期应纳税额的计算。待在最后一个退(免)税申报期结束之前,企业收齐凭证和信息后再参与收齐凭证当月的免抵退税计算。三是税务机关反馈预申报的信息,经企业修订后打印各类报表参与当期增值税纳税申报、退税正式申报。

假设甲企业2013年10月份以离岸价方式报关出口2笔服装,外销收入折合人民币分别为160 000元(当期凭证收齐且信息齐全)和140 000元(当期凭证收齐但信息没有),在当期全部计入外销收入,并按12号公告方法进行了申报。已知出口服装的征税率为17%,退税率为16%,则当期免抵退税不得免征和抵扣税额=当期出口货物离岸价(含当期凭证不齐部分)×外汇人民币折合率×(出口货物适用税率-出口货物退税率)=(160 000+140 000)×(17%-16%)=3 000(元),当期免抵退税额=当期出口货物离岸价(前期及当期凭证收齐部分)×外汇人民币折合率×出口货物退税率=160 000×16%=25 600(元)。企业生成预申报数据时,当期《增值税纳税申报表附列资料(二)》“免抵退税办法出口货物不得抵扣进项税额”栏(第18栏)和《免抵退税申报汇总表》“免抵退税不得免征和抵扣税额”栏(第25栏)均为3 000元。11月份该企业无内外销业务发生,但因所属期10月份出口的140 000元服装有质量问题发生部分退运40 000元,当期在海关办理退运变更出口货物报关单后,实际收到出口货物报关单上的离岸价和电子信息均为100 000元。因此,该企业在所属期11月的免抵退税预申报中,对所属期10月按凭证不齐已申报的140 000元进行了全额冲减,并将实际的100 000元外销收入按凭证收齐重新进行了申

乏资金,可先由母公司B公司将12 667万元投到M公司增资扩股,然后由M公司减资支付12 667万元,利用过桥资金享受税前扣除的利益。

(二)“投资方为合伙企业”是否符合41号公告条件,政策上存在不确定性

目前市场上的混合性投资主体主要由信托公司、私募股权基金有限责任公司、私募股权基金有限合伙企业三类组成,前两者均缴纳企业所得税,符合41号公告混合性投资主体的限定,而

对于有限合伙企业作为混合性投资主体情况下是否符合41号公告的限定性条件,文件并没有明确,因此在实践中可能会存在税企之间的争议,有待国家税务总局进一步明确。 ■

(本文系2012年度河北省社会科学基金项目<项目批准号:HB12GL019>和2013年度河北省社会科学基金项目<项目批准号:HB13JJ064>的阶段性成果)

(作者单位:河北经贸大学 河北省国家税务局)
责任编辑 张璐怡



报,则当期免抵退税不得免征和抵扣税额 $= (100\,000 - 140\,000) \times (17\% - 16\%) = -400$ (元),当期免抵退税额 $= 100\,000 \times 16\% = 16\,000$ (元)。在生成所属期11月预申报数据时,当期《增值税纳税申报表附列资料(二)》“免抵退税办法出口货物不得抵扣进项税额”栏(第18栏)和《免抵退税申报汇总表》“免抵退税不得免征和抵扣税额”栏(第25栏)均为0元、“结转下期免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额”栏(第26栏)为400元;当期《增值税纳税申报表》“免抵退办法出口货物销售额”栏(第7栏)和《免抵退税申报汇总表》“免抵退出口货物劳务销售额”栏(第4栏)均为-40 000元,该企业在所属期11月对10月申报的差错数据进行了调整。

二、出口退(免)税申报调整后

从上例看,企业在出口退(免)税申报中,所属期10月预申报时未收齐的140 000元服装凭证与电子信息,在11月收齐后进行了退(免)税申报,前后2个月调整申报数据给企业带来了许多麻烦。而出口企业因无信息或凭证原因,当期无法在税务机关审核退税的情况十分常见。因此,为了加快出口退税进度方便企业,实现申报“零差错”和审核无疑点通过,61号公告对上述规定重新进行了调整,企业在正式申报出口退(免)税之前,应按现行申报办法向主管税务机关进行预申报,在主管税务机关确认申报凭证的内容与对应的管理部门电子信息无误后,方可提供规定的申报退(免)税凭证、资料及正式申报电子数据,向主管税务机关进行正式申报。其中,生产企业应根据免抵退税正式申报的出口销售额计算免抵退税不得免征和抵扣税额,即出口货物劳务与服务申报退(免)税时,在收齐凭证和相关信息后才参与免抵退税不得免征和抵扣税额的计算,与免抵退税额的计算实现同步。

接上例,按61号公告,执行日期为2014年1月1日,则时间设定为在2014年10月份,其他条件不变,A企业对凭证收齐且信息齐全的160 000元进行了免抵退税预申报,经税务机关确认后生成正式申报。当期免抵退税不得免征和抵扣税额 $= 160\,000 \times (17\% - 16\%) = 1\,600$ (元),当期免抵退税额 $= 160\,000 \times 16\% = 25\,600$ (元)。企业生成预申报数据时,当期《增值税纳税申报表附

列资料(二)》“免抵退税办法出口货物不得抵扣进项税额”栏(第18栏)和《免抵退税申报汇总表》“免抵退税不得免征和抵扣税额”栏(第25栏)均为1 600元。在所属期11月,由于所属期10月出口的140 000元服装是按退运后100 000元收齐凭证且信息齐全进行申报的,经税务机关对预申报确认无误后生成正式申报。当期免抵退税不得免征和抵扣税额 $= 100\,000 \times (17\% - 16\%) = 1\,000$ (元),当期免抵退税额 $= 100\,000 \times 16\% = 16\,000$ (元),出口退(免)税实现“零差错”申报。企业生成预申报数据时,当期《增值税纳税申报表附列资料(二)》“免抵退税办法出口货物不得抵扣进项税额”栏(第18栏)和《免抵退税申报汇总表》“免抵退税不得免征和抵扣税额”栏(第25栏)均为1 000元。

三、出口退(免)税申报相关问题的处理

61号公告规定,与本公告相冲突内容的文件自执行之日起同时废止,并处理好以下几个方面的问题。

(一) 企业收不到信息或内容不符的处理

一是属于凭证信息录入错误的,应更正后再次进行预申报。二是属于未在“中国电子口岸出口退税子系统”中进行出口货物报关单确认操作或未按规定进行增值税专用发票认证操作的,应进行上述操作后,再次进行预申报。三是除上述原因外,可填写《出口企业信息查询申请表》,将缺失对应凭证管理部门电子信息或凭证的内容与电子信息不符的数据和原始凭证报送至主管税务机关,由其协助查找相关信息。如果在退(免)税申报期截止之日前,因上述原因无法完成预申报的,企业应向主管税务机关报送《出口退(免)税凭证无相关电子信息申报表》及其电子数据和退(免)税申报凭证及资料。经审核无误后,正式申报时间不受退(免)税申报期截止之日的限制。否则,不得进行退(免)税申报,应按规定进行免税申报或纳税申报。

(二) 退税申报新旧政策交替的处理

61号公告规定,出口货物劳务及服务不包括生效前已按原办法申报的凭证或信息不齐的出口销售额。特别是生产企业已按原办法申报凭证或信息不齐的,在61号公告生效后应及时收齐有关凭证、进行预申报,并在凭证齐全、信息通过预申报核对无误后进行免抵退税正式申报。正式申报时,只计算免抵退税额,不计算免抵退税不得免征和抵扣税额。

(三) 先退税后核销退(免)税的处理

符合《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》(财税[2012]39号)第九条第(四)项规定的生产企业,不在61号公告规定范围之内,其免抵退税申报仍按原办法执行。■

(作者单位:辽宁税务高等专科学校
国家税务总局税务干部进修学院)

责任编辑 李卓