

# 外贸企业出口货物视同内销 抵扣进项税额的业务处理

山东德州市国税局

王文清

泰安市国税局

杨成祥

外贸企业出口货物视同内销时,其增值税进项税额是否可以抵扣以及如何抵扣的问题,一直以来都是征、纳税双方的争论焦点。其原因主要是政策只规定了出口货物视同内销征税的范围,而未明确征税货物的进项税额如何处理。

2008年4月,国家税务总局下发的《关于外贸企业出口视同内销货物进项税额抵扣有关问题的通知》(国税函[2008]265号)规定,外贸企业出口货物凡未在规定期限内申报退(免)税或虽已申报退(免)税但未在规定期限内向税务机关补齐有关凭证,以及未在规定期限内申报开具《代理出口货物证明》的,自规定期限截止之日的次日起30天内,向主管退税的税务机关申请开具《外贸企

业出口视同内销征税货物进项税额抵扣证明》(简称《证明》),并以此作为抵扣进项税额的依据,但是必须符合规定的条件,因此外贸企业应注意以下三点:

首先,外贸企业无论是用于内销还是出口的货物,必须在规定的增值税专用发票认证期限内办理认证手续,否则,就算是出口货物按内销已征收了增值税,其增值税进项税额也不予抵扣。同时,对于增值税专用发票认证期限的理解,应当参照《关于增值税一般纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票进项税额抵扣问题的通知》(国税发[2003]017号)的规定,即增值税一般纳税人申请抵扣的防伪税控系统开具的增值税专用发票,必须自该专用发票开具之日起90日内到税务机关认证,即发票抵扣的期限为90天。

其次,外贸企业出口货物视同内销时,必须在规定申报退(免)税的期限截止之日的次日起30天内,向税务机关申请开具《证明》,并将《证明》允许抵扣的进项税额填写在《增值税纳税申报表》附表二第11栏“税额”中,作为抵扣进项税额的依据,在下一个征收期内进行申报抵扣,否则不予抵扣。如果是已办理过退税或抵扣进项税额的,外贸企业不得向税务机关申请开具《证明》,否则会受到处罚。

再次,外贸企业申报抵扣的增值税进项税额必须小于或等于《证明》所列税额,否则不予抵扣。

例:某市进出口贸易公司2008年1月20日购入男士服装1000件,并收到销售工厂开具的增值税专用发票,所列计税金额为100000元,增值税税额为17000元,该公司当天就办理了发票认证手续。该货物于1月25日全部报关出口,按照当月外汇汇率换算出的FOB价出口额总价为120000元,其出口退税率为11%,月底均做了相应的账务处理。

按照《关于外贸企业申报出口退税期限问题的通知》(国税函[2007]1150号)的规定,外贸企业的出口退(免)税申报期限是货物报关出口之日起90天后第一个增值税纳税申报期截止之日。本例中,该公司的报关单出口日期为1月25日,满90天的到期之日为4月24日,未超过当月的增值税纳税申报期截止之日,因此申报期限可以延长到4月24日后第一个增值税纳税申报期截止日即5月10日。但是,由于该企业未在5月10日前将出口货物的报关单及外汇核销单收齐,无法进行退(免)税申报。企业在5月份按视同内销进行了转账处理,并依据国税函[2008]265号文件的相关规定,向当地税务机关申请开具了《证明》。

该公司的账务处理如下:①1月份购入男士服装时,借:商品采购——出口商品(男士服装)100000元,应交税费——应交增值税(进项税额)17000元;贷:银行存款117000元。②商品验收入库时,借:库存商品——出口商品(男士服装)100000元;贷:商品采购——出口商品(男士服装)100000元。③货物报关出口,以FOB价确认外销收入,借:应收账款——应收外汇账款120000元;贷:主营业务收入——出口收入(男士服装)120000元。④1月底,结转出口商品成本,借:主营业务成本——出口商品(男士服装)100000元;贷:库存商品——出口商品(男士服装)100000元。⑤依据增值税专用发票上所列的金额计算应退税额,本月应退税额=购进货物的计税价格×退税率=100000×11%=11000(元)。借:其他应收款——应收出口退税(增值税)11000元;贷:应交税费——应交增值税(出口退税)11000元。⑥结转增值税的征税额和退税额之差,将其转入主营业务成本。结转成本税额=购进货物计税价格×(征税率-退税率)=100000×(17%-11%)=6000(元)。借:主营业务成本——出口商品(男士服装)6000元;贷:应交税费——应交增值税(进项税额转出)6000元。⑦5月份,出口未申报退(免)税,按内销纳税时,冲减外销收入,同时,确认内销收入,计提销项税额。借:主营业务收入——出口收入(男士服装)120000元;贷:主营业务收入——内销收入(男士服装)102564.1元,应交税费——应交增值税(销项税额)17435.9元。⑧5月份,按照《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)的规定,外贸企业已按征税率与退税率之差计算结转成本税额的,应予以冲减并转入进项税额。如果是已经退税的商品还应退回已退税款,调整“其他应收款——应收出口退税”和“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目的金额。冲减在1月份按征税率与退税率之差计算的出口商品销售成本,借:主营业务成本——出口商品(男士服装)6000元(红字);贷:应交税费——应交增值税(进项税额转出)6000元(红字)。冲减1月份计提的出口退税,借:其他应收款——应收出口退税(增值税)11000元(红字);贷:应交税费——应交增值税(出口退税)11000元(红字)。⑨5月底,计算应纳税额时,借:应交税费——应交增值税(销项税额)17435.9元;贷:应交税费——应交增值税(进项税额)17000元、——已交增值税435.9元。○