

系统全面介绍税企办理出口退(免)税事宜

系统全面介绍出口企业退(免)税管理的权利义务和责任

出口企业退(免)税 办税与维权实务

从入门到精通

让你在最短的时间里学会退(免)税办税流程与方法
维护企业自身的合法权益



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



中国税务出版社

出口企业退(免)税 办税与维权实务

王树平 主编

《出口企业退(免)税办税与维权实务》是“出口退税实务”系列丛书之一。

本书可作为出口企业办税人员的参考。



出口企业退（免）税 办税与维权实务

周朝勇 编 著

人 民 邮 电 出 版 社
北 京

图书在版编目(CIP)数据

出口企业退(免)税办税与维权实务 / 周朝勇编著

—北京: 人民邮电出版社, 2010.7

ISBN 978-7-115-23086-7

I. ①出… II. ①周… III. ①出口税—税收减免—财政
政策—中国 IV. ①F812.422

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第093297号

内容提要

本书共分为八章, 分别介绍了出口退(免)税基础知识、事项办理操作指南、资料清单、表证单书、出口企业的合法权益、法定义务、出口退(免)税的法律责任以及相关问题解答, 内容全面而翔实, 对相关条例解释清晰、明确, 此外本书还搜集整理了出口退(免)税各类表证单书共计185种, 采用了最新的退(免)税相关政策条文, 保证了本书的实用性和时效性。

本书适合出口企业的办税人员、管理出口退(免)税的税务人员以及其他需要了解出口退(免)税办税程序的人员阅读。

出口企业退(免)税办税与维权实务

◆ 编 著 周朝勇

责任编辑 陈斯雯

执行编辑 代新梅

◆ 人民邮电出版社出版发行

北京市崇文区夕照寺街14号

邮编 100061 电子函件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

三河市海波印务有限公司印刷

◆ 开本: 787×1092 1/16

印张: 26

2010年7月第1版

字数: 450千字

2010年7月河北第1次印刷

ISBN 978-7-115-23086-7

定 价: 52.00元

读者服务热线: (010) 67129879 印装质量热线: (010) 67129223

反盗版热线: (010) 67171154

前 言

站在出口企业的角度看，出口退（免）税管理可由两部分组成：一是出口企业自身需做的事情，如出口退（免）税计算、会计核算、申报系统操作、日常管理等；二是出口企业到税务机关办理出口退（免）税事项及所需履行的相应权利、义务和责任。对于第二部分内容，目前大多数出口退（免）税书籍都未作介绍或未作详细介绍，而这往往是出口企业享受出口退（免）税优惠的法定程序，如果企业未依照规定办理出口退（免）税事项那就不可能依法享受出口退（免）税优惠。在实际工作中，笔者经常遇到很多出口企业不懂得办理退（免）税的流程、向税务机关报送资料不符合规定等情况，也遇到有些企业不懂得维护自身的合法权益以及因未履行法定义务而致使经济利益受损的事情。为解决以上问题，笔者将分散在若干税收文件中的流程规定、资料报送、权利义务、责任等进行全面系统的整理，一方面便于出口企业遵从税法要求，维护自身合法权益，履行相关义务；另一方面促使税收管理人员提高办理出口退（免）税的业务技能，公正执法，优质服务。为此，笔者历经两年的时间编著完成《出口企业退（免）税办税与维权实务》一书。

按照出口企业办税人员应知应会应做的要求，全书共分为八章。第一章为出口退（免）税基础知识，详细介绍出口退（免）税的基本要素、认定管理、申报基本流程、税务机关审核审批管理的基础知识。第二章为出口退（免）税事项办理操作指南，介绍了国务院保留和取消的出口退（免）税非行政许可审批事项，介绍了出口退（免）税事项的操作指南。第三章为办理出口退（免）税报送的资料清单，介绍了出口企业办理出口退（免）税事项需报送的资料清单。第四章为出口退（免）税表证单书，介绍了出口退（免）税申报、出口退（免）税证明、出口退（免）税管理、增值税和消费税纳税申报四类表证单书。第五章至第七章分别介绍了出口企业作为纳税人享有的合法权利、法定义务、法律责任，作为出口退（免）税主体享有的特定权利、特定义务、特定法律责任，税务机关税收征管的主要义务、主要权利、法律责任及其出口退（免）税管理的特定义务、特定权利、特定法律责任。第八章为出口退（免）税咨询问题解答，搜集整理了出口退（免）税综合问题、出口退（免）税认定问题、生产企业出口退（免）税问题、外贸企业退（免）税问题、小规模纳税人出口免税问题、特殊退（免）税问题、出口退（免）税日常管理问题，并给予解答。

本书的突出特点是具有较强的操作性、实务性，主要表现在以下四个方面。

一、在国税函〔2007〕1077号的基础上，对52项出口退（免）税事项操作指南和办理出口退（免）税报送的资料进行整理汇编。

二、全面系统地搜集整理了出口退（免）税表证单书185种，其中全国统一格式144

种；根据国家税务总局文件规定自行制定的表证单书格式41种，供出口企业办税时使用参考。

三、全面系统地整理汇编税企双方在出口退（免）税管理中的特定权利、特定义务和特定法律责任，便于出口企业依法维护自己的合法权益。

四、搜集整理了大量的出口退（免）税咨询问题并给予解答，为办税人员解决实际问题提供参考。

由于本书引用的是财政部和国家税务总局制定的现行有效的出口退（免）税政策规定，因此本书适合全国所有出口企业的办税人员、管理出口退（免）税的税务人员以及其他需要了解出口退税办理程序的人员阅读。

由于作者水平所限，再加上出口退（免）税政策仍处于不断调整完善之中，书中难免有遗漏和谬误，恳请广大读者批评指正。

目 录

第一章 出口退（免）税基础知识 / 1

- 第一节 出口货物退（免）税概述 / 1
- 第二节 出口货物退（免）税的基本要素 / 2
- 第三节 出口货物退（免）税的认定管理 / 17
- 第四节 出口退（免）税申报的基本流程 / 26
- 第五节 出口货物退（免）税审核审批管理 / 32

第二章 出口退（免）税事项办理操作指南 / 41

- 第一节 国务院保留的出口退（免）税非行政许可审批项目 / 41
- 第二节 国务院取消的出口退（免）税行政审批项目及其后续管理 / 42
- 第三节 出口退（免）税管理事项操作指南 / 49
- 第四节 出口货物退（免）税申报事项操作指南 / 70

第三章 办理出口退（免）税事项报送的资料清单 / 111

- 第一节 出口退（免）税业务减少的资料清单 / 111
- 第二节 出口退（免）税业务保留的资料清单 / 117

第四章 出口退（免）税表证单书 / 141

- 第一节 出口退（免）税申报表证单书 / 141
- 第二节 出口退（免）税证明表证单书 / 175
- 第三节 出口退（免）税管理表证单书 / 193
- 第四节 增值税消费税纳税申报表证单书 / 250

第五章 出口企业的合法权利 / 275

- 第一节 纳税人的合法权利 / 275
- 第二节 出口退（免）税特定权利 / 286
- 第三节 税务机关税收征管的主要义务 / 298
- 第四节 税务机关出口退（免）税管理的特定义务 / 302

第六章 出口企业的法定义务 / 307

- 第一节 纳税人的法定义务 / 307
- 第二节 出口退（免）税特定义务 / 312
- 第三节 税务机关税收征管的主要权利 / 321

第四节 税务机关出口退(免)税管理的特定权利 / 326

第七章 出口企业的法律责任 / 335

第一节 纳税人的法律责任 / 335

第二节 出口退(免)税管理的特定法律责任 / 347

第三节 税务机关税收征管的责任 / 351

第四节 税务机关出口退(免)税管理的特定法律责任 / 358

第八章 出口退(免)税咨询问题解答 / 361

第一节 出口退(免)税综合问题解答 / 361

第二节 出口退(免)税认定问题解答 / 367

第三节 生产企业出口退(免)税问题解答 / 369

第四节 外贸企业出口退(免)税问题解答 / 381

第五节 小规模纳税人出口免税问题解答 / 388

第六节 特殊出口退(免)税问题解答 / 390

第七节 出口退(免)税日常管理问题解答 / 401

主要参考文献 / 407

第一章 出口退（免）税基础知识

第一节 出口货物退（免）税概述

一、出口货物退（免）税的概念

出口货物退（免）税是指国家对出口货物已承担或应承担的增值税和消费税予以退还或免征。这是国家为鼓励出口创汇，增强本国货物在国际市场上的竞争能力而采取的一项税收优惠。

二、出口货物退（免）税的依据

（一）出口货物退（免）税的理论依据

我国按照国际惯例对间接税实行消费地征收原则。间接税的消费地征收原则是出口货物退（免）税的理论依据。间接税的征收原则有两个：生产地原则和消费地原则。消费地原则又称之为目的地原则，是指商品在哪里消费就在哪里征收间接税，而不问其生产地在何处。消费地原则是现代商品课税的主要原则，其理论依据是间接税应由最终消费者负担。出口货物的最终消费地在进口国，所以出口国不应对其行使征税权，即使征了税也应当退还，出口货物的间接税应由进口国征收。在这个原则下，间接税税款最终归商品消费国所有。在商品出口时，生产环节所征收的间接税应该全部退给出口商。其他国家在进口商品时，在进口环节征收间接税，从而避免了重复课税的问题，有利于国际贸易的正常开展。

（二）出口货物退（免）税的法律依据

《中华人民共和国增值税暂行条例》第二条第三款规定：“纳税人出口货物，税率为零，但是，国务院另有规定的除外。”第二十五条规定：“纳税人出口货物适用退（免）税规定的，应当向海关办理出口手续，凭出口报关单等有关凭证，在规定的出口退（免）税申报期内按月向主管税务机关申报办理该项出口货物的退（免）税。具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。”

《中华人民共和国消费税暂行条例》第十一条规定：“对纳税人出口应税消费品，免征消费税；国务院另有规定的除外。出口应税消费品的免税办法，由国务院财政、税务主管部门规定。”

《税收征收管理法实施细则》第三十八条规定：“税务机关应当加强对纳税人出口退税的管理，具体管理办法由国家税务总局制定。”

《出口货物退(免)税管理办法(试行)》(国税发[2005]第51号)第二条规定:“出口商自营或委托出口的货物,除另有规定者外,可在货物报关出口并在财务上做销售核算后,凭有关凭证报送所在地国家税务局批准退还或免征其增值税、消费税。”

三、我国建国以来出口退(免)税制度的发展历程

我国建国以来出口退税制度的发展历程主要分四个阶段。

第一阶段。我国改革开放前,计划经济体制下,进出口产品的征免退税尚未形成完整、系统的专项制度,而且受国家当时的对外经济政策和外贸管理体制、财政体制的影响,使得出口退税制度变动较为频繁,因而税收对进出口贸易发挥调节的作用受到限制。

第二阶段。我国改革开放后,财政部、税务总局积极探索,力求建立一套比较完整、系统的进出口税收制度,1984年把进口征税、出口退税的原则作为基本内容写入《中华人民共和国产品税条例》和《中华人民共和国增值税条例》,从1984年10月1日起全面实行进口征税、出口退税制度。1988年和1989年又对出口退税制度进行了完善:一是在地方设立进出口税收管理机构,二是建立出口产品退税管理办法。后经过一系列补充规定逐步形成了一个比较完整、系统的进出口税收制度。

第三阶段。1994年,我国进行了全面的税收体制改革,由于增值税未按法定税率征收,而当年我国外贸出口大幅增长,大量应退税款不得不结转到下一年度。1995年国务院两次下调出口退税率,平均退税率下调幅度高达8.34个百分点。1998年国务院两次对出口退税政策进行调整,对部分出口商品提高了两个以上百分点的退税率。1999年国务院又两次宣布调高部分商品的出口退税率。

第四阶段。进入21世纪,我国外贸出口继续保持较好的增长势头,要求解决出口退税欠税的呼声也就越来越高。自2002年1月1日起生产企业自营或委托外贸企业代理出口自产货物,除另有规定外,一律实行免抵退税管理办法。2003年相关部门对现行出口货物增值税的退税率进行了结构性调整,适当降低了出口退税率。从2004年起,以2003年出口退税实退指标为基数,对超基数部分的应退税额,由中央与地方按75:25的比例分别负担。对截至2003年年底累计欠企业的出口退税款和按增值税分享体制影响地方的财政收入全部由中央财政负担。从2005年1月1日起,调整中央与地方出口退税分担比例,超基数部分中央与地方按照92.5:7.5的比例共同负担;同时出口退税改由中央统一退库,相应取消中央对地方的出口退税基数返还,地方负担部分年终专项上解。

第二节 出口货物退(免)税的基本要素

一、出口货物退(免)税企业范围

国税发[2005]第51号第二条规定:“本办法所述出口商包括对外贸易经营者、没有出口经营资格委托出口的生产企业、特定退(免)税的企业和人员。上述对外贸易经营者是指依法办理工商登记或者其他执业手续,经商务部及其授权单位赋予出口经营资格的从事对外贸易经营活动的法人、其他组织或者个人。其中,个人(包括外国人)是指注册登记为个体

工商户、个人独资企业或合伙企业。上述特定退(免)税的企业和人员是指按国家有关规定可以申请出口货物退(免)税的企业和人员。”

出口货物退(免)税企业范围具体包括以下三类。

(一) 对外贸易经营者,指依照《中华人民共和国对外贸易法》规定办理备案登记的单位和个人,在税收管理中包括四部分纳税人。

1. 从事货物生产同时具有出口经营资格的增值税一般纳税人;
2. 从事货物购销同时具有出口经营资格的增值税一般纳税人;
3. 从事货物生产同时具有出口经营资格的增值税小规模纳税人;
4. 从事货物购销同时具有出口经营资格的增值税小规模纳税人。

(二) 没有出口经营资格委托出口的生产企业,指依照《中华人民共和国对外贸易法》的规定未办理备案登记的单位和个人,在税收管理中包括两种纳税人。

1. 从事货物生产但不具有出口经营资格的增值税一般纳税人;
2. 从事货物生产但不具有出口经营资格的增值税小规模纳税人。

(三) 特定退(免)税的企业和人员,指按国家有关规定可以申请出口货物退(免)税的企业和人员,主要包括以下几种。

1. 运出境外用于对外承包项目货物出口退(免)税的对外承包工程公司;
2. 在国内采购并运往境外作为在国外投资货物出口退(免)税的企业;
3. 销售给外轮、远洋国轮货物出口货物退(免)税的外轮供应公司、远洋运输供应公司;
4. 利用外国政府贷款和国际金融组织贷款采用国际招标方式中标机电产品退(免)税的国内企业;
5. 利用中国政府援外优惠贷款和合资合作项目基金方式下出口货物退(免)税企业。
6. 销售海洋工程结构物退(免)税企业;
7. 向国外航空公司销售航空食品退(免)税的国内航空供应公司;
8. 对外承接修理、修配的企业。
9. 在中国购买物品和劳务退税的外国驻华使(领)馆及其人员;
10. 在中国境内采购用于上海世博会建馆和开展展览活动所耗用货物退税的境外官方参展者;
11. 采购国产设备的生产性外商投资企业;
12. 其他特准退税的企业。

二、出口货物退(免)税的货物范围

(一) 一般退(免)税的货物范围

现行《出口货物退(免)税管理办法》规定:凡出口属于已征或应征增值税、消费税的货物,除国家明确规定不予退(免)税的货物外,都是出口货物退(免)税的货物范围,均应以退还已征增值税和消费税或免征应征的增值税和消费税。因此,能够享受退(免)税的出口货物一般应具备以下四个条件。

1. 必须是属于增值税、消费税征税范围的货物

增值税、消费税的具体征收范围及其划分在《中华人民共和国增值税暂行条例》和《中华

《中华人民共和国消费税暂行条例》中均已明确。出口货物退（免）税强调要属于增值税、消费税征税范围，主要是考虑我国退税以征税为前提这一基本原则，退税只能是对已征税的出口货物退还其已征的增值税、消费税税额，不征税的出口货物则不能退还上述“两税”；否则所退税款就没有来源。免税也只能是对应税的货物免税，不属于应税的货物，则不存在免税问题。

2. 必须是报关离境的货物

所谓报关离境，即货物输出海关，这是区别货物是否应退（免）税的主要标准之一。凡是报关不离境的货物，不论出口企业以外汇结算还是以人民币结算，也不论企业在财务上和其他管理上作何处理，均不能视为出口货物予以退（免）税。

3. 必须是在财务上作销售处理的货物

出口货物只有在财务上作销售处理后才能办理退税，这是因为我国目前对出口货物退（免）税的规定一般适用于贸易性质的出口货物，非贸易性质的出口货物，如：向国外捐赠；不作对外销售而在国外展出的货物样品；个人在国内购买、国家又允许自带离境的已征增值税、消费税的货物等是不予退（免）税的。

4. 必须是出口收汇并已核销的货物

将出口退税与出口收汇核销挂钩可以有效地防止出口企业高报出口价格骗取退税，有助于提高出口收汇率、强化出口收汇核销制度。

出口货物在一般情况下只有在同时具备上述四个条件情况下才能向税务部门申报办理退税；否则不予办理退税。

（二）特准退（免）税货物的范围

在出口货物中，有一些货物虽然不同时具备上述四个条件，但由于这些货物销售方式、销售环节、结算办法的特殊性，以及国际间的特殊情况，国家特准退还或免征其增值税和消费税。这些货物主要如下。

1. 对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的货物；
2. 对外承接修理修配业务的企业用于对外修理修配的货物；
3. 外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的货物；
4. 企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物；
5. 利用外国政府贷款或国际金融组织贷款，通过国际招标由国内企业中标的机电产品；
6. 利用中国政府的援外优惠贷款和合资合作项目基金方式下出口的货物；
7. 生产性外商投资企业采购的国产设备；
8. 国内生产企业向国内海上石油天然气开采企业销售的海洋工程结构物产品；
9. 国内航空供应公司向国外航空公司销售的航空食品；
10. 境外官方参展者在中国境内采购的用于上海世博会建馆和开展展览活动所耗用的货物；
11. 外国驻华使（领）馆及其人员在中国购买物品和劳务；
12. 其他特准予以退（免）税的货物。

（三）免税的出口货物

一些企业虽具有进出口经营权，但其出口的货物只免征增值税，不予办理出口退税。这

类不予退税的出口货物主要包括以下几种。

1. 来料加工复出口的货物；
2. 避孕药品和用具、古旧图书；
3. 有出口卷烟经营权的企业出口国家计划内的卷烟；
4. 国家规定的其他免税出口货物，详见有效的《出口退税率文库》。

出口享受免征增值税的货物，其耗用的原材料、零部件等支付的进项税额，包括运输费用依照规定计算的进项税额等均不能从内销货物的销项税额中抵扣，应计入产品成本处理。

（四）不予退（免）税的出口货物

对有进出口经营权的企业出口的一些特定货物，虽然已经征收了增值税、消费税，但现行出口货物退（免）税办法规定，不予退还或免征增值税、消费税。不予退（免）税的出口货物详见有效的《出口退税率文库》。

三、出口退（免）税的税种

按现行政策规定，出口货物退（免）税的税种为增值税和消费税。

增值税是指在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，就其应税货物在销售、加工、修理修配过程中的销售额和进口货物金额征收的一种税。

消费税是指对在我国境内生产、委托加工和进口《中华人民共和国消费税暂行条例》规定中列举的消费品征收的一种税。

我国现行的增值税和消费税在西方被称之为间接税，而且我国的增值税已实行价外税。这种价外税在生产、流通环节是采取价税分别记账，价税分栏开票，价税合计收款方法实施的，它最终转嫁给了消费者。因此，可以说价外税（间接税）是在生产和流通环节直接或间接地对消费者征收的一种税。由于出口货物不在国内消费，而是在国外消费，按照国际惯例应该予以退（免）税。

四、出口退（免）税的税率

出口货物的退税率，是指出口货物的应退税额与应退税计税依据之间的比例，它是出口退税的中心环节，体现着国家在一定时期的财政、价格和对外贸易政策，体现着出口货物的实际征收水平和在国际市场上的竞争能力。退税率的高低能够影响和刺激对外贸易，影响和刺激国民经济的发展速度，也关系到国家、出口企业的经济利益，甚至关系到进口商的经济利益。

（一）出口货物的增值税退税率

出口货物增值税的退税率由国务院决定，财政部和国家税务总局发布，目前出口货物适用的退税率详见有效的《出口退税率文库》。

（二）出口货物应退消费税的税率（单位税额）

计算出口货物应退消费税的税率或单位税额依《中华人民共和国消费税暂行条例》所附的消费税税目税率（税额）表执行。

五、出口货物退（免）税的方法

（一）出口货物退（免）增值税的方法

现行计算出口货物退（免）增值税的方法主要有以下三种。

1. 免税

这是对出口货物免征增值税，对进项税额不予退税的一种方法。

这种方法主要适用于来料加工复出口的货物；小规模纳税人自营和委托出口的货物；有出口卷烟经营权的企业出口国家计划内的卷烟；国家统一规定免税的货物。出口免税货物详见有效的《出口退税率文库》。

2. 免、退税

这是对本销售环节增值税免税，对购进出口货物的进项税额予以退税的一种方法。

这种方法主要适用于外贸企业以及实行外贸企业财务制度的工贸企业收购货物对外销售，其自身销售环节免征增值税，收购成本部分因外贸企业在支付货款的同时已支付了生产、经营该类产品的增值税，因此，货物出口后按收购成本与退税率计算退税并退还给外贸企业。

3. 免抵退税

“免”税是指对生产企业出口的自产货物，免征本企业生产销售环节的增值税；“抵”税是指生产企业出口的自产货物所耗用的原材料、零部件等应予退还的进项税额，抵顶内销货物的应纳税款；“退”税是指生产企业出口的自产货物在当期因应抵顶的进项税额大于应纳税额而未抵顶完的税额经主管退税机关批准后，予以退税。

这种方法主要适用于生产企业自营或委托外贸企业代理出口（以下简称生产企业出口）自产货物。生产企业是指独立核算，经主管税务机关认定为增值税一般纳税人，并且具有实际生产能力的企业和企业集团。

（二）出口货物退（免）消费税的方法

现行出口货物退（免）消费税，除规定不予退（免）税的应税消费品外采取免税和退税两种办法。免税是指对有进出口经营权的生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的应税消费品，一律在生产环节免征消费税；退税是对外贸企业收购出口的应税消费品实行退还消费税的办法。退消费税的办法主要适用于外贸企业，但生产企业下列两种情形仍然适用退消费税的办法。

1. 列名生产企业外购出口应税消费品

根据财政部、国家税务总局关于财政部、国家税务总局关于列名生产企业出口外购产品试行免抵退税办法的通知》（财税〔2004〕第125号）文件的规定，列名生产企业出口的外购产品如属应税消费品，税务机关可比照外贸企业退还消费税的办法退还消费税。

2. 生产企业委托加工收回出口应税消费品

根据《国家税务总局关于委托加工出口货物消费税退税问题的批复》（国税函〔2008〕第5号）文件的规定，生产企业委托其他企业加工再收回后出口的应税消费品，可比照财税〔2004〕第125号文件的有关规定办理消费税退税手续。生产企业在申报消费税退税时，除附送现行规定需要提供的凭证外，还应附送征税部门出具的“出口货物已纳消费税未抵扣

证明”。对已在内销应税消费品应纳消费税中抵扣的，不能办理消费税退税。

六、出口货物退（免）税的计税依据

（一）外贸企业出口退税的计税依据

1. 外贸企业出口货物应退增值税的计税依据

外贸企业出口货物的来源一般有以下几种渠道：从增值税一般纳税人生产企业收购、从增值税小规模纳税人收购、作价加工收回、委托加工收回等。在计算出口退（免）税时，应就以上几种货物收购方式分别确认计税依据。

（1）从增值税一般纳税人生产企业收购货物出口退税依据的确定

按规定，外贸企业申报出口退税时的计税依据可以直接从附送的增值税专用发票中认定，不需经过另外的计算，即以增值税专用发票上注明的进项金额为退税计算依据。

（2）从增值税小规模纳税人购进货物出口退税依据的确定

外贸企业从小规模纳税人购进货物，其提供的发票为主管税务机关代开的增值税专用发票，其计税依据为增值税专用发票上注明的进项金额。

（3）委托加工货物退税依据的确定

外贸企业委托加工出口货物，其计算退税依据按下列公式计算。

$$\text{出口货物退税计税依据} = \text{原、辅材料金额} + \text{工缴费}$$

公式中的“原、辅材料金额”是指外贸企业购入原、辅材料时取得的增值税专用发票上所列的进项金额，“工缴费”是受托企业开具的增值税专用发票所列进项金额。

2. 外贸企业出口货物应退消费税的计税依据

属从价定率计征消费税的货物应依外贸企业从工厂购进货物时征收消费税的价格为依据；属从量定额计征消费税的货物应依货物报关出口的数量为依据；属复合计税办法的货物按从量定额和从价定率相结合计算应退消费税税款。

（二）生产企业出口退（免）税的计税依据

1. 生产企业出口货物应退（免）增值税的计税依据

生产企业出口货物，其应退增值税税额的计税依据为“离岸价格”。生产企业出口货物，通常有两种结算价格，即离岸价（FOB）和到岸价（CIF）。离岸价（也称装运港船上交货价）是指以装运港船上交货为条件的成交价格。到岸价是指以运达进口商指定目的港作为条件的成交价格，即成本加运费加保险费的价格。采用离岸价结算的，其本身体现的就是出口货物的销售价格，在财务上也以此作为销售依据。采用到岸价结算的，因其价格中含运、保费，属非货物价格，不属于本企业货物销售收入。所以，不论采用哪一种结算价格，生产企业出口货物申报退税的计税依据一律为离岸价。出口货物离岸价（FOB）以出口发票上的离岸价为准（委托代理出口的，出口发票可以是委托方开具的或受托方开具的），若以其他价格条件成交的，应扣除按会计制度规定允许冲减出口销售收入的运费、保险费、佣金等。出口发票若不能如实地反映离岸价，企业应按实际离岸价申报免抵退税，税务机关有权按照《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国增值税暂行条例》等有关规定予以核定。生产企业出口退（免）税计税依据的公式如下。

(1) 以离岸价结算的公式:

$$\text{出口货物退(免)税计税依据} = \text{离岸价} \times \text{外汇人民币牌价}$$

(2) 以到岸价结算的公式:

$$\text{出口货物退(免)税计税依据} = (\text{到岸价} - \text{外运费} - \text{保险费} - \text{佣金}) \times \text{外汇人民币牌价}$$

生产企业出口货物不论海、陆、空、邮运出口, 均应依照财务会计制度规定, 确定出口货物销售收入的实现时间并登记出口销售账。

出口货物不论以何种外币结算, 凡中国人民银行公布有外汇汇率的, 均按财务制度规定的汇率直接折算成人民币登记有关账册; 生产企业可以采用当月1日或当日的汇率作为记账汇率(一般为中间价), 确定后一个年度内不予调整。

2. 生产企业出口货物应退(免)消费税的计税依据

有出口经营权的生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的应税消费品, 依据其实际出口数量或出口销售收入在生产环节免征消费税。

列名生产企业外购出口应税消费品和生产企业委托加工收回出口应税消费品, 可比照外贸企业退还消费税的计税依据计算和退还消费税。

七、出口货物退(免)税的计算

出口企业适用的退(免)税方法不同, 出口货物退(免)税的计算方法也相应不同, 下面主要介绍生产企业免抵退税额和外贸企业退增值税、消费税额的计算方法。

(一) 生产企业出口货物免抵退税额的计算

1. 一般贸易方式条件下免抵退税额的计算

(1) 当期应纳税额的计算

$$\begin{aligned} \text{当期应纳税额} &= \text{当期内销货物的销项税额} - (\text{当期进项税额} - \text{当期免抵退税不得免征和抵扣税额}) \\ &\quad - \text{上期留抵税额} \end{aligned}$$

(2) 免抵退税不得免征和抵扣税额的计算

$$\begin{aligned} \text{免抵退税不得免征和抵扣税额} &= \text{当期出口货物离岸价} \times \text{外汇人民币牌价} \\ &\quad \times (\text{出口货物征税率} - \text{出口货物退税率}) \end{aligned}$$

(3) 免抵退税额的计算

$$\text{免抵退税额} = \text{出口货物离岸价} \times \text{外汇人民币牌价} \times \text{出口货物退税率}$$

(4) 当期应退税额和当期免抵税额的计算

(a) 计算退税的期末留抵税额 $\leq$ 当期免抵退税额时

$$\text{当期应退税额} = \text{计算退税的期末留抵税额}$$

$$\text{当期免抵税额} = \text{当期免抵退税额} - \text{当期应退税额}$$

(b) 计算退税的期末留抵税额 $>$ 当期免抵退税额时

$$\text{当期应退税额} = \text{当期免抵退税额}$$

$$\text{当期免抵税额} = 0$$

2. 进料加工贸易方式下免抵退税额的计算

按照现行出口退(免)税政策规定, 国家对专为加工出口商品而进口的料件免征进口关税和增值税, 海关纳入保税货物监管。按照出口退(免)税不征不退的原则, 在计算出

口货物免抵退税额时出口货物销售价格中的进口料件成本部分不应当作为计算依据,同时在计算免抵退税不得免征和抵扣税额时进口料件成本部分也不应当作为计算依据。因此,在进料加工贸易方式下计算免抵退税额时,除了在计算免抵退税不得免征和抵扣税额以及免抵退税额两个方面与一般贸易不同以外,其余均与一般贸易条件下免抵退税额的计算完全相同。

(1) 当期应纳税额的计算

当期应纳税额=当期内销货物的销项税额-(当期进项税额-当期免抵退税不得免征和抵扣税额)
-上期留抵税额

(2) 免抵退税不得免征和抵扣税额的计算

免抵退税不得免征和抵扣税额=当期出口货物离岸价×外汇人民币牌价×(出口货物征税税率-出口货物退税率)-免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额

免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额=免税购进原材料价格×(出口货物征税税率-出口货物退税率)

若免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额>当期出口货物离岸价×外汇人民币牌价×(出口货物征税税率-出口货物退税率)时,免抵退税不得免征和抵扣税额为0,不够抵减部分结转下期继续抵减。

(3) 免抵退税额的计算

免抵退税额=出口货物离岸价×外汇人民币牌价×出口货物退税率-免抵退税额抵减额

免抵退税额抵减额=免税购进原材料价格×出口货物退税率

免税购进原材料包括国内购进免税原材料和进料加工免税进口料件,国内购进免税原材料指《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》及其他有关规定中列名的且不能按规定计提进项税额的免税货物;进料加工免税进口料件的价格为组成计税价格。

进料加工免税进口料件的组成计税价格=货物到岸价格+海关实征关税+海关实征消费税。

若免抵退税抵减额>当期出口货物离岸价×外汇人民币牌价×出口货物退税率时,则免抵退税额为零,免抵退税抵减额不够抵减部分结转下期继续抵减。

(4) 当期应退税额和当期免抵税额的计算

(a) 计算退税的期末留抵税额≤当期免抵退税额时

当期应退税额=计算退税的期末留抵税额

当期免抵税额=当期免抵退税额-当期应退税额

(b) 计算退税的期末留抵税额>当期免抵退税额时

当期应退税额=当期免抵退税额

当期免抵税额=0

3. 生产企业计算免抵退税额的注意事项

(1) 计算免抵退税不得免征和抵扣税额时的出口销售额,是指企业当期全部免抵退税出口货物的销售额,等于当期出口的单证齐全部分和单证不齐部分销售额之和,而不是计算免抵退税额时的出口销售额。

(2) 计算免抵退税额时的出口销售额,是指企业当期单证齐全同时电子信息齐全的出口货物销售额,等于企业当期出口单证信息同时齐全部分以及前期出口当期收齐单证信息部分