

出口企业 退(免)税实务

Chukou Qiye Tui(mian)shui Shiwu

赵迎春
苏严
王少禹
编著

424

中国对外经济贸易出版社

出口企业 退(免)税实务

China's Export Tax Rebate and Exemption Practice

出口企业退(免)税实务

中国税务出版社

F812.424

1

出口企业退(免)税 实 务

赵迎春 苏 严 王少禹 编著

中国对外经济贸易出版社

图书在版编目(CIP)数据

出口企业退(免)税实务/赵迎春, 苏严, 王少禹编著. —北京: 中国对外经济贸易出版社, 2003.6

ISBN 7-80181-132-1

I. 出... II. ①赵...②苏...③王... III. 出口税-税收管理-中国 IV. F752.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 040202 号

出口企业退(免)税实务

赵迎春 苏严 王少禹 编著

中国对外经济贸易出版社出版

(北京市安定门外大街东后巷 28 号)

邮政编码: 100710

电话: 010-64269744(编辑室)

010-64242964(发行二部)

Email: cfertph@caitec.org.cn

网址: www.cfertph.com

新华书店北京发行所发行

中国农业出版社印刷厂印刷

850×1198 毫米 32 开本

9 印张 234 千字

2003 年 7 月第 1 版

2003 年 7 月第 1 次印刷

印数: 4000 册

ISBN 7-80181-132-1

F·643

定价: 18.00 元

前 言

随着我国对外贸易的发展,出口货物将不断增长,出口企业也将不断增多,出口退(免)税政策也就越来越受到广泛的关注,《出口企业退(免)税实务》一书的出版适应了出口贸易发展的需要,为出口企业能更准确地运用国家的出口退税政策提供了依据,也必将受到广大出口企业的欢迎。

本书在编写过程中,力求政策准确,内容详实,理论和实际相结合,从出口退(免)税的税制基础开始,到出口退(免)税理论及实务,形成了较为系统的出口退(免)税理论与实践。本书配有一定的案例,具有实务性和操作性较强的特点。

本书在编写过程中,参阅了大量的有关出口退(免)税的书籍和政策法规文件,同时,也得到了吉林省国家税务局有关处室的大力支持,长春税务学院研究生王星也参与了本书的编写。在此,对他们的大力支持表示衷心感谢!

编 者

2003年5月

目 录

第一章 出口退税基础	(1)
第一节 关税概述	(1)
第二节 增值税基本制度	(8)
第三节 消费税	(21)
第二章 出口企业退(免)税概述	(31)
第一节 出口企业退(免)税的概念	(31)
第二节 出口货物退(免)税的发展历程	(40)
第三节 我国加入世贸组织与出口企业退(免)税	(44)
第四节 国外出口退(免)税概况	(57)
第三章 出口企业退(免)税的业务管理实务	(63)
第一节 对出口企业退(免)税登记的管理	(63)
第二节 对出口货物退(免)税办税员的管理实务	(74)
第三节 出口货物退(免)税分类管理	(78)
第四节 出口货物退(免)税申报管理	(82)
第五节 出口货物退(免)税证明管理	(86)
第六节 出口货物退(免)税函调管理	(96)
第四章 出口企业退(免)税操作实务	(99)
第一节 外贸企业出口货物退(免)税操作实务	(99)
第二节 生产企业免、抵、退税操作实务	(106)
第三节 出口货物退关退货的处理规定	(116)
第四节 出口货物退(免)税的会计处理	(117)
第五章 出口货物退(免)税常规管理实务	(134)
第一节 加工贸易方式出口货物的退(免)税管理实务	(134)

第二节	易货、补偿贸易方式出口货物退(免)税管理实务	(140)
第三节	委托代理出口货物的退(免)税管理实务	(144)
第四节	境外带料加工贸易的退(免)税规定	(146)
第五节	运往保税区及存入监管仓库货物的退(免)税 管理实务	(148)
第六节	出口加工区的退(免)税管理实务	(150)
第七节	钢材“以产顶进”退(免)税管理实务	(152)
第八节	中标机电产品的退(免)税规定	(155)
第九节	出口贵重货物的退(免)税管理实务	(157)
第十节	出口卷烟的免税管理实务	(158)
第十一节	外商投资企业采购国产设备退(免)税的管理实务	(160)
第十二节	援外出口货物退(免)税管理实务	(164)
第十三节	特殊贸易出口货物退(免)税的管理实务	(168)
第十四节	出口货物退关退货的管理实务	(175)
第十五节	外国驻华使(领)馆及其外交代表(领事官员)购买中国产物品 退税管理实务	(176)
第十六节	免税店经营国产品退税管理实务	(179)
第六章	出口退税电子化管理实务	(181)
第一节	出口货物专用缴款书管理实务	(181)
第二节	出口退税电子化管理基本程序	(188)
第三节	专用缴款书电子信息的管理实务	(198)
第四节	出口货物退(免)税计算机管理的发展方向	(204)
第七章	出口货物退(免)税清算与检查	(206)
第一节	出口货物退(免)税清算	(206)
第二节	出口货物退(免)税的检查	(210)
第八章	出口企业退(免)税相关管理实务	(242)
第一节	进出口经营资格的管理	(242)
第二节	出口退税稽核管理	(249)
第三节	出口退税报关单的管理	(252)

第四节 对出口退税海关环节的管理	(254)
第五节 海关对审定进出口货物完税价格的管理	(256)
附录 出口货物退税率变化情况	(263)

第一章 出口退税基础

第一节 关税概述

一、关税的概念

关税是主权国家对进出国境或关境的货物或物品所征收的一种税。

国境是一国主权所管辖的境域,而关境则是一国关税法令完全实施的领域。在通常情况下,关境和国境的境域是一致的,应税货物通过国境同时也就是通过关境。因此,许多国家海关法规对进出关境的货物征收关税。但是,关境和国境的范围有时又不尽一致,一种情形是关境小于国境,这种情况多发生于一国在本国境内设立不征关税的自由港或出口加工区。这类免税区便属于关境以外的国土领域;另一种情形是关境大于国境,这种情况发生于几个国家结成关税同盟,规定在同盟国之间,货物进出彼此国境不征关税,只对来自和运往非同盟国的货物进出他们共同的关境时征收关税。

关税的征税对象是进出国境或关境的货物和物品。其中,货物是指国与国之间贸易性商品物资,物品则是指个人邮寄或携带出入境的商品以及以其他方式出入境的个人自用物品。

关税的历史极为悠久,早在中国的西周时期就有了“关市之赋”。古希腊、古罗马时代也已开始征收关税。不过,在欧洲关于关税的产生有两种说法:一种是“关税直源于封建主对其领地上过往客商所征收的捐税,客商缴纳了这种税款就可以免遭抢劫,以后各城市也征收了这种捐税。”在英文中,通称为 Customs 作为关

税的专用名称。关税起源的另一种说法是：在地中海西部距直布罗陀海峡 21 英里处有一被海盗盘踞的港口，名叫 Tariff，译为塔力佛。当时进出地中海的商船为了免遭抢劫，被迫在塔力佛向海盗缴纳一笔税费。后来，Tariff 也就成了关税的另一通用英文名称。

二、近代关税的特点

近代关税是随着封建制度的解体和资产阶级统一民族国家的产生而逐步形成的。近代关税主要有以下特点：

（一）统一的国境关税

在封建社会里，由于封建割据，导致国内关卡林立，重重征税。所以那时的关税主要是国内关税或内地关税，它严重地阻碍着商品经济发展。资本主义生产方式取代封建生产方式之后，新兴资产阶级建立起的统一的民族国家结束了国内封建割据状态，主张国内自由贸易和商品自由流通，因而纷纷废除旧时的内陆关卡，实行统一的国境关税。换言之，近代关税只对进出国境的货物在边境口岸征一次税、进口货物征税之后，可以行销全国不再征收进口关税。

（二）由国家专设的海关机构统一征收

在封建社会，由于除农业以外的其他产业不发达，对过往客商征收关税就成了各个封建领主取得财政收入的一种最便利的形式。当时各国既无统一的关税法规，又无统一的征收标准和征税机关，各领主或庄园主通常就地设卡征收关税，名目繁多。近现代国家的关税则不同，它是由主权国家设置在边境、沿海口岸或境内的国际交往通道的海关机关，根据国家制定的关税税法、税则征收的，其他任何单位和个人均无权征收关税。在这一点上，关税与其他工商税收是不同的。

（三）一律征收货币税

在封建社会早期，由于商品货币经济不发达，一方面，征收关税的封建诸侯或领主需要通过征收实物，如粮食、布匹、牲畜等充

实库府；另一方面，过往客商在商品尚未销售之前，往往难有足够的货币用于交纳关税。所以，早期的关税大多是以实物形式征收的，而近代关税虽然征税的对象依然是进出境的货物，但采取征收货币税的形式，不再征收实物。

（四）关税是执行国家经济政策的手段

封建社会早期的关税主要以取得财政收入为目的，突出表现在国家对出、入境的商品实行同等课税，并且税率较高。在欧洲的15世纪至17世纪，是资本原始积累时期，封建社会开始瓦解，资本主义因素开始萌芽，代表当时商业资本利益的重商主义者，把财富等同于货币，把货币等同于金银，提出国家要运用关税手段鼓励本国商品输出，限制外国商品输入，实现贸易出超。自那以后，各个资本主义国家不论是主张自由贸易政策，还是实行保护关税政策，在本质上都是把关税作为执行国家经济政策和贸易政策的工具，以保护和促进本国经济发展。

三、关税的类型

世界各国的关税制度复杂，种类繁多，根据不同标准，关税可以分为不同类型。

（一）根据应税货物流向的不同，关税可以分为进口税、出口税和过境税

1. 进口关税

进口税是海关对进口货物或物品征收的关税，它是关税中最主要的一种。目前，由于征收出口关税尤其是征收过境税的国家极少，因此，通常所说的关税主要指的是进口关税。

2. 出口关税

出口关税是海关对出口货物或物品征收的关税。目前，世界各国对出口货物一般都不征收出口税。因为关税的经济作用表明征收出口关税不利于商品输出和本国产业的发展。但在发展中国家，出口关税仍是政府取得财政收入和抵御外国经济入侵的重要手段。随着经济的发展和国际交往的迅速扩大，大多数发展中国

家也开始削减出口关税。

3. 过境关税

过境关税又称为通过税,即对通过本国关境的货物和物品征收的关税。通过关境,是指外国的货物和物品运输的起点和终点都不在本国境内,仅在本国的口岸停留,又原样运出本国的关境。早期国家的过境税,意在筹集财政收入,随着世界各国交通运输业的发展,货流渠道的多元化,过境关税逐渐衰弱。相反过境货物在过境国的交通运输、银行、保险、商业、仓储等方面所创造的利润却令人刮目相看。因此,目前世界各国基本废除了过境关税。

(二)根据关税的计税依据不同,关税可以分为从价关税和从量关税

1. 从价关税

从价关税,即以货物的价格作为计税依据而课征的关税。从价关税一般以海关审定的完税价格作为计税依据,从价关税通常采用比例税率,其关税收入和关税负担随着商品价格的变化而变化,有利于发挥关税的保护作用。

2. 从量关税

从量关税,即以货物的计量单位(如重量、数量、容量、长度、面积等)为计税依据而课征的关税。从量关税一般采用定额税率,其关税收入和关税负担随着商品计量单位数额的变化而变化,计算比较简便,易于为征纳双方所接受。

(三)按关税的计征方法不同,关税可以分为复合关税、选择关税、滑准关税和季节关税

1. 复合关税

复合关税是指在税则中对同一税目规定从价和从量两种税率,征税国海关可以根据需要,有时以从价税为主,有时以从量税为主。

2. 选择税

选择税虽然也是在税则中对同一税目规定从量税和从价税两

种税率,但在征税时可由海关选择其中的一种计征,一般是选择税额较高的一种。选择的基本原则是,在物价上涨时,使用从价税,在物价下跌时,使用从量税。

3. 滑准关税

滑准关税,即按市场商品价格的涨落,对同一税目的货物,按其价格的高低,设定不同税率。价格高的货物税率低一些,价格低的货物税率高一些,这是一种随时可调整有关货物税率的关税。采用这种关税税率形式的目的是为了维护该货物在国内市场上价格的稳定性,不受周边国家和国际市场价格波动的影响。

4. 季节关税

季节关税,即指按照进口货物的季节性生产周期变化,调整货物税率的关税。这一关税一般适用于鲜货、水果、蔬菜等季节性的货物。目的是为了保持这些货物在国内市场上能均衡上市供应。

四、现行关税制度

中国现行关税制度的基本内容主要是在 1992 年 4 月 1 日,由国务院发布的《中华人民共和国进出口关税条例》和《海关进出口税则》中规定的。

(一)纳税人

中国关税以进口货物的收货人、出口货物的发货人为纳税义务人。

纳税人可以委托代理人代为办理纳税事宜。接受委托的代理人应当遵守《海关法》、《进出口关税条例》和《进出口税则》的各项规定。

(二)征税范围

1. 进口货物的征税范围。在进出口税则列名的全部税目中,除规定免税的之外,都要征收进口关税。对从境外采购进口的原产于中国境内的货物,海关也要依照税则征收进口关税。具体地说,除国家规定享受减免税的货物可以不征、免征或减征关税外,所有进口货物、物品均属关税的征收范围。

2. 出口货物的征税范围。对出口货物征税的总的政策精神是,既要服从鼓励出口的政策,又要做到能够控制一些商品的盲目出口。目前,征收出口关税商品主要是盈利特别高,且比较稳定的大宗商品;在国际上容量有限,盲目出口在国外形成竞相削价的商品;在国际市场上我国出口已占相当比重的商品;国内紧俏,又要大量进口的商品;国家控制出口的商品,例如,对鳗鱼苗等出口货物征税。

(三)税率

自 2002 年 1 月 1 日起,我国进口税则设有最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率,共四栏税率。2002 年,我国关税总水平(最惠国税率的算术平均水平)由 15.3%降低到 12%,以后年度还会继续降低。

我国出口税则为一栏税率,即出口税率。1992 年对 47 种商品计征出口关税,税率为 20%~40%。现行税则对 36 种商品计征出口关税,其中 16 种商品为零关税,因此,我国真正征收出口关税的商品只是 20 种,税率也较低。

税率的具体运用,按照进出口关税条例规定,进出口货物当依照进出口税则规定的归类原则归入合适的税号,并按照适用的税率征税。

(四)完税价格

中国《进出口关税条例》第十条规定:“进口货物由海关以该货物的成交价格为基础审查确定完税价格。完税价格包括货物的货价、货物运抵中国关境内输入地点起卸前的包装费、运费、保险费和其他劳务费等费用。”除此以外,进口货物的完税价格,还应当包括:(1)为了在境内制造、使用、出版或者发行的目的而向外支付的与该进口货物有关的专利、商标、著作权以及专有技术、计算机软件和资料费用。(2)我方支付给国外的有单证可查的佣金、检验费、专为制造有关商品的特种工具的制造费。

下列费用不在完税价格之列:(1)卖方付给我方的佣金、回扣;

(2)通过许可证贸易,以许可证协议或合作生产合同方式引进技术而发生的入门费、提成费、专家费、咨询费、设计费等。

进口货物的到岸价格如果经海关审查未能确定的,海关可为其估定完税价格。

运往国外修理的机械器具、运输工具或者其他货物,出境时已向海关报明并在海关规定期限内复运进境的,应以海关审定的修理费和料件费作为完税价格。

运往境外加工的货物,出境时已向海关报明并在海关规定期限内复运进境的,应以加工后的货物进境时的到岸价格与原出境货物或者相同类似货物在进境时的到岸价格之间的差额,作为完税价格。

以租赁(包括租借)方式进口的货物,应当以海关审查确定的货物的正常租金,作为完税价格。

进口货物的到岸价格(包括离岸价格)或者租金、修理费、料件费,凡以外币计算的,由海关按照填发税款缴款证之日国家外汇管理部门公布的《人民币外汇牌价表》的买卖中间价,折合成人民币计算关税。

(五)税额的计算方法

1. 进口货物应纳税额的计算

应纳税额 = 进口应税货物数量 × 单位完税价格 × 适用税率

2. 出口货物应纳税额的计算

应纳税额 = 出口应税货物数量 × 单位完税价格 × 适用税率

(六)减税免税

1. 应征关税税额在人民币 10 元以下的进出口货物免税。

2. 无商业价值的广告、货样免税。

3. 国际组织及外国政府无偿赠送的进口物品免税。

4. 进出国境运输工具所装运输途中必需的燃料、物料和饮食用品免税。

5. 经批准暂时进、出口,并保证 6 个月内复运出、进口的应税

货样、展览品、施工机械、工程车辆、包装货物的容器及服装道具等免税。

6. 因故退还的进口外国货物,由原收货人或他们的代理人申报出口,并提供原进口单证,经海关审查核实,可以免征出口关税。但已征的进口税,不予退还。相反,因故退还的出口国货,由原发货人或者他们的代理人申报进口,并提供原出口单据,经海关审查核实,可以免征进口关税,但已征的出口税,不予退还。

7. 为原料加工、原件装配以及为制造外销产品所进口的原材料、辅料、零件、部件、配套件和包装物料,可按实际加工出口数量免税。

8. 属于下列情况之一的进口货物,可酌情减免税:

(1)在国外运输途中或起卸时遭受损坏或损失的。

(2)起卸后海关放行前,因人力不可抗拒的原因而遭受损失或损坏的。

(七)税款的征收

关税的纳税方式有集中纳税和口岸纳税两种。进口货物的纳税人应在自运输工具申报入境之日起 14 日内,出口货物的纳税人在装货 24 小时以前的规定期限内向海关办理申报。超过规定期限向海关办理申报的,由海关加收滞纳金,进出境物品的纳税人应在物品放行前缴清税款。

第二节 增值税基本制度

增值税是以商品生产流通各环节或提供劳务的增值额为计税依据而征收的一种税。我国于 1993 年底颁布《中华人民共和国增值税暂行条例》,并于 1994 年 1 月 1 日起施行。

一、纳税人

(一)增值税纳税人和扣缴义务人

凡是在我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都是增值税的纳税人。报关进口货物的,以进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口货物的纳税人。代理进口货物的,以海关开具的关税完税凭证上的纳税人为增值税的纳税人。租赁企业或承包经营的,以租赁人或承包人为纳税人。

境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的,其应纳税款以代理人为扣缴义务人;没有代理人的,以购买者为扣缴义务人。

(二)一般纳税人与小规模纳税人

为加强增值税管理,将增值税纳税人划分为一般纳税人和小规模纳税人。划分一般纳税人和小规模纳税人的基本依据是纳税人的会计核算是否健全,是否能够提供准确的税务资料,以及企业经营规模的大小。

1. 小规模纳税人的认定。凡符合下列条件的视为小规模纳税人:

(1)从事货物生产或提供应税劳务的纳税人,以及以从事货物生产或提供应税劳务为主,并兼营货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 100 万元以下的。

(2)从事货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 180 万元以下的。年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位以及不经常发生增值税应税行为的企业,视同小规模纳税人。

(3)自 1998 年 7 月 1 日起,当年应税销售额在 180 万元以下的小规模商业企业,无论财务核算是否健全,一律不得认定为一般纳税人,均应按照小规模纳税人的规定征收增值税。

2. 一般纳税人的认定。下列纳税人可认定为一般纳税人:

(1)当年应税销售额超过小规模纳税人标准的企业和企业性单位,均为一般纳税人。

(2)非企业性单位如果经常发生增值税应税行为,并且符合一般纳税人条件的,可以认定为一般纳税人。