

TAX ACCOUNTING PRACTICAL TRAINING

税务会计实训丛书



出口退税业务实训

Chukou Tuishui Yewu Shixun



张久慧 张彤 /主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

出口退税业务实训

张久慧 张 彤 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书内容包括:出口退税概述,外贸企业出口退税业务,生产企业出口退税业务,特殊企业、货物及区域出口退税业务,出口退税其他相关业务,出口退税的法律责任以及出口退税会计核算。

本书既可以作为企业财务人员、纳税人学习应用出口退税政策法规的指导手册,也可以作为税务工作者研究和完善出口退税政策的工具用书。

图书在版编目(CIP)数据

出口退税业务实训/张久慧,张彤主编. —北京:北京大学出版社,2012.1
(税务会计实训丛书)

ISBN 978-7-301-19938-1

I. ①出… II. ①张…②张… III. ①出口退税—税收管理—中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 265132 号

书 名: 出口退税业务实训

著作责任者: 张久慧 张 彤 主编

责任编辑: 陈 薇 王泽旗

标准书号: ISBN 978-7-301-19938-1/F·3005

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: zyjy@pup.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62754934

出版部 62754962

印 刷 者: 河北滦县鑫华书刊印刷厂

经 销 者: 新华书店

650 毫米×980 毫米 16 开本 20 印张 298 千字

2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 40.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: (010)62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

前 言

为了增强本国货物在国际市场上的竞争力,降低出口货物的价格,世界各国普遍实行出口货物退(免)税政策。在我国,出口货物退(免)税政策主要有:外贸企业出口退税政策、生产企业出口退税政策及出口退税的其他相关规定等。出口退税政策是提高我国产品的国际市场占有率以及引进外资的必要条件,也是提高我国在全球经济和国际市场地位的内在要求。由于出口业务涉及的部门、行业较多,程序复杂、繁琐,特别是近年来国家规范进出口退税业务的文件及操作规程不断推陈出新,为迅速提高出口企业财务人员的业务素质,使其拥有一本简明、直接、实用、准确的书籍指导其实际工作,我们按照日常出口退税业务所涉及的实际操作,精心编写了本书。

本书针对出口退税工作实际,注重理论与实践相结合,将出口退税有关的政策、法规结合实际业务进行全面、系统的解析,通过丰富的出口业务实际案例全面展示外贸企业、生产企业出口退税的具体操作。希望有助于读者加深对出口退税理论和方法的进一步理解,提高实务操作水平。

本书既写给出口退税管理人员,也写给出口企业,通过简洁、明快的语言向读者介绍了出口退税的实际操作及日常工作中常见问题的解决方案。本书在编写过程中,借鉴参考国内学者专家的著作,在此,谨向支持本书编写的各位专家学者和其他同行致诚挚感谢。

由于编者水平有限,时间仓促,再加上出口退税政策还处在不断改革和完善之中,书中难免有遗漏和欠妥之处,恳请读者批评指正。

编 者

2011.12



目 录

第 1 章 出口退税概述	(1)
1.1 出口退税的定义及依据	(1)
1.2 出口退税的方法	(3)
1.3 出口退税的构成要素	(4)
1.4 出口退税的资格认定管理	(16)
1.5 出口退税的申报管理	(28)
1.6 出口退税的审核与审批	(34)
第 2 章 外贸企业出口退税业务	(43)
2.1 外贸企业出口退税计算	(43)
2.2 外贸企业出口退税操作流程	(50)
2.3 外贸企业出口退税申报表填写	(68)
第 3 章 生产企业出口退税业务	(84)
3.1 生产企业“免、抵、退”税计算	(84)
3.2 生产企业出口退税操作流程	(89)
3.3 生产企业出口退税申报表填写	(100)
3.4 生产企业出口退税特殊政策	(109)
第 4 章 特殊企业、货物及区域出口退税业务	(116)
4.1 特殊企业出口退税业务	(116)
4.2 特殊贸易方式出口退税业务	(126)
4.3 特殊货物出口退税业务	(136)
4.4 特准货物退(免)税业务	(155)
4.5 特殊区域出口退税业务	(188)
第 5 章 出口退税其他相关业务	(215)
5.1 出口退税凭证管理	(215)
5.2 出口退税单证备案管理	(217)
5.3 出口退税函调管理	(221)
5.4 出口货物视同内销的征税管理	(225)



第 6 章 出口退税的法律责任	(235)
6.1 出口退税的违章处理	(235)
6.2 出口退税的涉税犯罪	(237)
第 7 章 出口退税会计核算	(246)
7.1 外贸企业出口退税会计核算	(246)
7.2 生产企业出口退税会计核算	(257)
附录	(270)
附录 A 出口收汇核销管理办法	(270)
附录 B 出口收汇核销管理办法实施细则	(274)
附录 C 现行有效的出口退税文件目录	(293)
参考文献	(311)



出口退税概述

亚当·斯密在《国富论》中指出：“设立出口退税最初目的大概是鼓励运输贸易。外国人常以货币支付船舶的运费，因此我们认为运输贸易特别能为国家带来金银。虽然运输贸易不应受特殊鼓励，而且设立出口退税的动机也十分可笑，但这种制度本身似乎非常合理。在各种出口奖励中，称为退税的奖励似乎最合理。”

出口退税作为一种政策并不是一个纯粹的税收学概念，它既不完全从属于国家税收范畴，也不完全从属于国际税收范畴。它从诞生的那天起就与跨国经济贸易紧密联系在一起，是作为一种涉外宏观经济政策的实质出现的，后来被各国所认同，逐渐地发展成为一种国际惯例，或者说是一种没有权利保障基础的国际制度。

1.1 出口退税的定义及依据

要 点

出口退税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。

解 释

◆ 出口退税的定义

出口退税是出口货物退(免)税的简称，它是指一个国家或地区对已报关离境的出口货物，由税务机关根据本国税法规定，将其出口前在国内生产和流通环节缴纳的增值税、消费税等间接税款退还给出口企业的一种税收管理制度。

在此，应注意区分出口退税不是国家返还给企业的一项税收补贴。

(1) 出口退税是国际通行的一种税收制度，在出口贸易中通常被各国接受和采用，是鼓励和保障各国出口货物参与公平竞争的一种税收措



施;而税收补贴是政府或者任何公共机构做出财政支持或任何形式的收入支持、价格支持,由此给予的某种利益。因此只要出口退税额度不超过已征或应征的间接税,就不是出口货物税收的补贴,出口退税是完全符合世界贸易组织规定的。

(2) 从立法角度来看,我国出口退税制度是基于国际贸易规则体系和国内税收法律、法规框架建立起来的。纳税人出口货物,增值税税率为零;纳税人出口应税消费品,免征消费税。从这点来讲,出口退税也不是一项税收补贴。

◆ 出口退税的理论依据

间接税的消费地征收原则是出口货物退(免)税的理论依据。间接税的征收原则包括生产地原则和消费地原则。中国按照国际惯例实行消费地原则。消费地原则,又称目的地原则,是指商品在哪里消费,就在哪里征收间接税(消费税),而不问其生产地在何处。消费地原则是现代社会商品课税的主要原则,其主要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,这批商品的间接税应由进口国征收,所以出口国不应对其行使征税权,即使征收了也应当退还。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,会在进口环节征收间接税,从而避免重复征税问题,这有利于国际贸易的正常开展。

◆ 出口退税的法律依据

《中华人民共和国增值税暂行条例》(国务院令[2008]538号)第二条第三款和《中华人民共和国消费税暂行条例》(国务院令[2008]539号)第十一条第三款规定:“纳税人出口货物,税率为零,但是,国务院另有规定的除外。”

《中华人民共和国增值税暂行条例》(国务院令[2008]538号)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。”

《中华人民共和国消费税暂行条例》(国务院令[2008]539号)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。”

《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》(国务院令[2002]362号)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。”

《国家税务总局关于印发〈出口货物退(免)税管理办法〉(试行)的通知》(国税发[2005]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。”

1.2 出口退税的方法

要 点

目前,我国出口货物退(免)税政策针对不同类型的企业,采取不同的退(免)税方法。其中又分为应退(免)增值税和应退(免)消费税。

解 释

◆ 出口货物退增值税的方法

现行计算出口货物退(免)增值税的方法主要包括以下三种。

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的国家计划内的卷烟,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收购这些货物时,支付货款的同时已支付了生产、经营该类产品的企业已纳的增值税,所以,货物出口后按收购成本与退税税率计算退税并且退还给外贸企业。

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的自产货物。生产企业是指独立核算、经主管国税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。

◆ 出口货物退消费税的方法

现行出口货物退(免)消费税,除规定不予退(免)税的应税消费品以外,分别采取免税和退税两种办法。

免税是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,但是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

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

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《财政部、国家税务总局关于列名生产企业外购产品试行免、抵、退税办法的通知》(财税[2004]125号)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”。对已在内销的应税消费品应纳消费税中抵扣的,不能办理消费税退税。

1.3 出口退税的构成要素

🕒 要点

出口退税与其他税种一样,也有其自身构成的要素,这些要素的组合形成了出口退税政策的基本理论。主要包括出口退税的企业范围、货物范围、税种、税率、计税依据、期限及地点、预算级次等内容。其中出口退税的企业范围、货物范围、税率、计税依据是构成出口退税的基本要素。

🕒 解释

◆ 出口退税的企业范围

《国家税务总局关于印发〈出口货物退(免)税管理办法〉(试行)的通

知》(国税发[2005]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。”其中,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。出口货物退(免)税企业范围具体包括如下三类。

1. 办理备案登记的单位和个人

对外贸易经营者是指依照《中华人民共和国对外贸易法》(主席令[2004]15号)规定办理备案登记的单位和个人,主要包括:

- (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。

2. 未办理备案登记的单位和个人

没有出口经营资格委托出口的生产企业是指依照《中华人民共和国对外贸易法》(主席令[2004]15号)的规定未办理备案登记的单位和个人,主要包括:

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

3. 特定退(免)税的企业和人员

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,主要包括:

- (1) 在华购买物品和劳务的外国驻华使(领)馆及其人员;
- (2) 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的境外官方参展者;
- (3) 将用于对外承包项目的货物运出境外的对外承包工程公司;
- (4) 将货物销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的外轮供应公司、远洋运输供应公司;
- (5) 向国外航空公司销售航空食品的国内航空供应公司;
- (6) 在国内采购货物并运往境外作为在国外的投资的企业;
- (7) 利用外国政府贷款和国际金融组织贷款并采用国际招标方式中标机电产品的企业;
- (8) 利用中国政府援外优惠贷款和合资合作项目基金方式出口货物的企业;



(9) 国内生产企业与规定的国内海上石油天然气开采企业签署的购销合同所涉及的规定的海洋工程结构物产品的生产企业;

(10) 对外承接修理修配业务的企业;

(11) 境外带料加工装配业务所使用的出境设备、原材料和散件的生产企业;

(12) 对外进行补偿贸易项目和易货项目以及边境小额贸易而享受退税的企业;

(13) 其他特准退税的企业。

◆ 出口退税的货物范围

1. 一般退(免)税的货物范围

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,都属出口货物退(免)税的货物范围,均应退还已征或免征应征的增值税和消费税。所以,能够享受退(免)税的出口货物通常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,《中华人民共和国增值税暂行条例》和《中华人民共和国消费税暂行条例》对其税目、税率(单位税额)均已明确。强调要具备这一条件,主要是考虑我国退税以征税为前提这一基本原则。所以,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

报关离境,即出口,就是指货物输出海关,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做何处理,均不能视为对出口货物予以退(免)税。

(3) 必须是在财务上做销售处理的货物

出口货物只有在财务上做销售后,才能办理退税,这是因为我国目前对出口货物退(免)税的规定通常适用于贸易性质的出口货物,非贸易性质的出口货物是不予退(免)税的。例如,向国外捐赠、不做对外销售而在国外展出的样品货物、个人在国内购买而国家又允许自带离境的已征增值税、消费税的货物等。

(4) 必须是出口收汇并且已核销的货物

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,有助于强化出口收汇核销制度。

出口货物只有在同时具备上述四个条件的情况下,才能向税务部门申报办理退(免)税,否则不予办理退(免)税。

2. 特准退(免)税的货物范围

在出口货物中,有一些货物虽然不同时具备上述四个条件,但是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。这些货物主要包括:

(1) 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;

(2) 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;

(3) 国内航空供应公司向国外航空公司销售的航空食品;

(4) 外国驻华使(领)馆及其人员在华购买的物品和劳务;

(5) 对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的货物;

(6) 对外承接修理修配业务的企业用于对外修理修配的货物;

(7) 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;

(8) 企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物;

(9) 利用中国政府的援外优惠贷款和合资合作项目基金方式出口的货物;

(10) 境外官方参展者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的货物;

(11) 其他特准予以退(免)税的货物。

3. 免税的出口货物

一些企业虽具有进出口经营权,但是其出口的货物只免税不退税。这类货物主要包括以下几个方面:

(1) 避孕药品和用具、古旧图书;

(2) 来料加工复出口的货物;

(3) 有出口卷烟经营权的企业出口的国家计划内的卷烟;

(4) 国家规定的其他免税出口货物,详见《出口退税税率文库》。

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。

4. 不予退(免)税的征税出口货物

对有进出口经营权的出口企业出口的一些特定货物,已经征收了增值税、消费税,但是按现行出口货物退(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《出口退税税率文库》。

◆ 出口退税的税种

出口货物退税的税种包括增值税和消费税。

1. 增值税

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

2. 消费税

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》规定中列举的应税消费品征收的一种税。

我国现行的增值税和消费税是间接税,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开记账、价税分栏开票、价税合计收费的方法实施的,它最终转嫁给了消费者。这种转嫁,税负实际上是由消费者承担了。所以,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,按照消费地课税原则,应该予以退(免)税。

◆ 出口退税的税率

出口货物的退税税率是指出口货物的实际退税额与退税计税依据的比率。它是出口退税的中心环节,它不仅体现着国家在一定时期的财政和对外贸易政策,还体现着货物在一定时期税收的实际征收水平和在国际市场上的竞争能力。退税税率的高低,影响和刺激对外贸易以及国民经济的发展速度,关系到国家、出口企业的经济利益,甚至还关系到进口商的经济利益。出口货物退税税率目前已成为我国政府调节宏观经济的一个重要手段。

退税税率的存在是我国出口退税制度的特色,其存在的根本前提是退税不彻底。我国目前对出口货物采取区别对待政策,即对绝大多数货物给予退税,对个别货物实行免税,对那些政府禁止出口或者限制出口的货物不仅不予退税和免税,而且还视同内销货物予以征税。即使退税货物,在退税程度上,也实行差别政策,即对出口货物不一定给予完全退税,

征多少不一定退多少,不同货物退税程度不尽相同。这就是我国出口货物既有征税税率也有退税税率以及存在多档退税税率的原因。

1. 出口货物的增值税退税税率

目前,出口货物的增值税退税税率主要包括 17%、16%、14%、13%、11%、9%、5%。除特殊规定以外,正常按照法定征税税率征税的商品,应按法定退税税率退税。

根据《关于调整凭普通发票退税政策的通知》(国税函[2005]248号)第一条规定:“今后凡出口企业从小规模纳税人购进的货物出口,一律凭增值税专用发票(必须是增值税防伪税控开票系统或防伪税控代开票系统开具的增值税专用发票,下同)及有关凭证办理退税。小规模纳税人向出口企业销售这些产品,可到税务机关代开增值税专用发票。”同时,第四条规定:“从属于增值税小规模纳税人的商贸公司购进的货物出口,按增值税专用发票上注明的征收率计算办理退税。”

从 2009 年 1 月 1 日起,我国实行了增值税的转型,并将小规模纳税人的征税税率定为 3%。无论出口货物的退税税率是多少,对于从小规模纳税人购入的出口货物,均按 3% 的退税税率执行。也就是说,现行出口货物增值税退税税率在基本七档的基础上,再加上一档特殊退税税率应当有八档,即 17%、16%、14%、13%、11%、9%、5%、3%。

目前由于出口货物的品目分类已经细化到了 15000 余种,很难将各类货物适用的退税税率一一列举。在现实工作中,退税税率是使用电子文档进行管理的,一旦需要查阅某种货物的退税税率,只要输入相关的商品代码,从出口退税申报系统就可以得到该种货物出口退税税率的信息。

2. 出口货物的消费税退税税率

目前,消费税出口货物退(免)税税率是随着其征税税率的改变而做相应的调整。出口货物的消费税退税主要分为税率形式(从价定率)及单位税额(从量定额)两种方式来计算退税,实行消费税复合征税方法的出口货物采用税率形式、单位税额方式同时计算退税。

3. 历年出口商品代码及退税税率查询

(1) 参阅下列历年来出版发行的出口商品代码及退税税率速查手册:

《2001—2002 年出口商品代码及退税税率速查手册》;

《2003 年出口商品代码及退税税率速查手册》;

《2004 年出口商品代码及退税税率速查手册》;

《2005 年出口商品代码及退税税率速查手册》;

《2007 年出口商品代码及退税税率速查手册》;



《2008 年出口商品代码及退税税率速查手册》;

《2009 年出口商品代码及退税税率速查手册》;

《2010 年出口商品代码及退税税率速查手册》。

(2) 随时随地登录中国出口退税咨询网,进入税率速查栏目查询。

◆ 出口退税的计税依据

出口退税的计税依据是具体计算应退(免)税款的依据和标准。具体包括出口离岸价(FOB)、货物购进金额、组成计税价格、数量等,根据实际情况分别确定。其主要分为外贸企业与生产企业出口退税的计税依据。

1. 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通常有以下几种渠道: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。在计算出口退(免)税时,应就以上几种货物的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,无须另外计算,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 委托加工货物计税依据的确定

外贸企业委托加工出口货物,其退税计税依据按下列公式计算:

出口货物退税计税依据=原、辅材料金额+工缴费

公式中,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的进项金额。

(2) 外贸企业出口货物应退消费税的计税依据

① 属从价定率计征消费税的货物应以外贸企业从工厂购进货物时征收消费税的价格为依据;

② 属从量定额计征消费税的货物应以货物购进和报关出口的数量为依据;

③ 属复合计税办法的,按从价定率和从量定额相结合计算应退消费税税款。

2. 生产企业出口退(免)税的计税依据

(1) 生产企业出口货物免、抵、退增值税的计税依据

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)。生产企业出口货物应退增值税税额的计税依据是离岸价。离岸价又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,无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时的运费、保险费和佣金等。出口发票若不能如实反映离岸价,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。需强调的是计算当期免、抵、退增值税税额时,以当期单证齐全且信息齐全的离岸价作为计算依据。用公式表示如下。

① 以离岸价结算的公式

出口货物免、抵、退税计税依据 = 离岸价 × 外汇人民币牌价

② 以到岸价结算的公式

出口货物免、抵、退税计税依据 = (到岸价 - 外运费 - 保险费 - 佣金) × 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,大部分地区税务机关要求按出口日期的当月确认销售收入的实现。

出口货物无论以何种外币结算,凡中国人民银行公布有外汇汇率的,按《中华人民共和国增值税暂行条例》规定可以采用当月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退还消费税。