



全国税务系统干部培训系列教材

—— 岗位胜任系列

出口退(免)税 实务

国家税务总局教材编写组 编

TAX



中国财政经济出版社

全国税务系统干部培训系列教材——岗位胜任系列

出口退（免）税实务

国家税务总局教材编写组 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

出口退 (免) 税实务/国家税务总局教材编写组编—北京: 中国财政经济出版社, 2011. 12

全国税务系统干部培训系列教材——岗位胜任系列

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3302 - 4

I. ①出… II. ①国… III. ①出口退税 - 税收管理 - 中国 - 岗位培训 - 教材 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 257649 号

责任编辑: 杨 静

责任校对: 杨瑞琦

封面设计: 郁 佳

版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 010-88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 960 毫米 16 开 21.75 印张 357 000 字

2012 年 2 月第 1 版 2012 年 2 月涿州第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 45.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3302 - 4/F · 2795

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 88190744

编审说明



根据《“十二五”时期税收发展规划纲要》和《“十二五”时期税务干部教育培训改革发展规划》，国家税务总局教育中心围绕加强税收征管和优化纳税服务两大核心业务，适应税收专业化、信息化管理的要求，以提升税务干部能力为目标，以服务领导干部、专业人才和基层一线干部培训为重点，按照各类培训的不同要求，确立了由基础培训、任职培训、岗位胜任和能力提升四大系列组成的全国税务系统干部培训系列教材。这套教材与税收工作紧密结合，通过大量典型案例和图表解释深奥的理论和复杂的问题，力求启发性与适用性、通俗性与趣味性相统一，是组织培训和干部自学的好帮手。

《出口退（免）税实务》为岗位胜任系列教材。本书以实务为主、理论为辅，以案例分析的手段进行深度阐述，具有较强的针对性，可为税务干部从事相关工作提供参考。

本书经国家税务总局教材编审委员会审定通过，同意出版发行。书中如有不妥之处，请读者批评指正。

国家税务总局教材编审委员会

2012年1月

《出口退（免）税实务》
策划编审人员

策 划：顾伯群
编 导：顾伯群
编 务：周 佳
编 写：杜秋娟 徐 劲 卢 涛
统 稿：杜秋娟
审 定：谢 文 殷春荣 高 于
徐 晔

前言



为适应全国税务系统专业知识培训的需要，不断提高广大税务人员业务素质，根据我国出口退（免）税政策法规的发展变化以及国家税务总局强化出口退（免）税管理的要求，我们编写了这本《出口退（免）税实务》，以适应新时期税收工作的需要。

全书共分八章，第一章至第四章全面介绍出口贸易基础知识与基本流程；生产企业与外贸企业出口退（免）税政策的演变、操作原理、会计处理；特殊监管区域、特殊贸易等业务的退（免）税政策演变及操作原理。第五章从申报与审核角度介绍出口退（免）税的电子化管理内容，包括纳税人的申报、税务机关审核审批、疑点处理以及单证办理等内容。第六章至第八章从日常管理与评估稽查角度介绍出口退（免）税认定管理、证明管理、单证备案管理、函调管理、证退衔接管理、出口退（免）税评估与稽查。

本着理论联系实际、政策规定结合实际运用的原则，本书有两大特点：一是以实务为主、理论为辅，通过大量的案例分析来介绍从基本理论、基本规定到退税计算、会计处理以及海关、外汇管理相关规定与流程、企业的账务处理。二是以案例分析的手段进行深度阐述。案例分析配合退税政策，既有退税申报、增值税申报相关分析，又有针对进料加工的深入分析，在对退税电子化管理的阐述中，附有大量的图表，便于税务干部直观理解。本书退税评估与稽

2 出口退（免）税实务

查具有较强的针对性，可为税务干部从事相关工作提供参考。

本书涉及法规文件时间截至2011年12月31日。书中关键知识点附有法规文号，方便学员进一步查阅学习。书后同时按时间顺序列明现行出口退税法规文件名称及文号目录，并注明其有效性和废止情况供税务干部查阅。

本书在编写审定过程中，得到了上海市国家税务局、北京市国家税务局、江苏省国家税务局、四川省国家税务局的大力支持，在此深表谢意。

编者

2012年1月

目 录



第一章 概述	(1)
第一节 进出口贸易基础知识	(1)
第二节 出口退(免)税的概念与政策演变	(19)
第二章 生产企业出口退(免)税的基本政策与会计处理 ...	(31)
第一节 生产企业出口退税基本原理与计算	(31)
第二节 生产企业视同自产产品的退税管理	(40)
第三节 加工贸易及生产企业的购进法与实耗法	(55)
第四节 生产企业来料加工免税政策	(66)
第五节 深加工结转的税收管理	(69)
第六节 生产企业出口退(免)税的会计处理	(72)
第三章 外贸企业出口退(免)税基本政策与会计处理	(82)
第一节 外贸企业出口退(免)税政策	(82)
第二节 外贸企业加工贸易出口退(免)税政策	(89)
第三节 外贸企业出口退(免)税会计处理	(97)
第四章 特定区域、特准退(免)税的政策与管理	(105)
第一节 海关特殊监管区域出口退(免)税政策	(105)
第二节 特定企业出口退(免)税政策与管理	(123)

2 出口退（免）税实务

第三节	特殊贸易、服务贸易等方式出口货物退（免）税政策与管理	(133)
第四节	特殊货物出口退（免）税政策与管理	(144)
第五节	特准项目享受退（免）税政策与管理	(159)
第五章	出口退（免）税电子化管理	(169)
第一节	出口退税申报和审核系统概述	(169)
第二节	中国电子口岸入网资格认定	(179)
第三节	生产企业出口退（免）税申报	(182)
第四节	外贸企业出口退（免）税申报	(187)
第六章	出口退（免）税日常管理	(193)
第一节	出口退（免）税认定手续的管理	(193)
第二节	出口退（免）税证明管理	(200)
第三节	出口退（免）税时限管理	(218)
第四节	出口退（免）税的单证备案管理	(222)
第五节	出口货物的税收函调管理	(231)
第六节	出口货物的征退税衔接政策与管理	(238)
第七章	出口货物退（免）税评估与预警分析	(245)
第一节	出口退（免）税评估指标体系概述	(245)
第二节	生产企业退（免）税评估与案例分析	(247)
第三节	外贸企业退（免）税评估与案例分析	(253)
第八章	出口退（免）税的稽查	(260)
第一节	生产企业出口退（免）税稽查	(260)
第二节	外贸企业和特定企业退（免）税稽查	(273)
第三节	出口企业的法律责任	(294)
第四节	警示案例	(298)
附 录	(312)
参考资料	(335)



第一章

di yi zhang

概 述



第一节 进出口贸易基础知识

一、对外贸易概述

(一) 对外贸易的概念

对外贸易 (Foreign Trade), 亦称“国外贸易”或“进出口贸易”, 是指一个国家 (地区) 与另一个国家 (地区) 之间的商品和劳务的交换。这种贸易由进口和出口两个部分组成。对运进商品或劳务的国家 (地区) 来说, 就是进口; 对运出商品或劳务的国家 (地区) 来说, 就是出口。而国际贸易亦称“世界贸易”, 泛指国际间的商品和劳务 (或货物、知识和服务) 的交换。它由各国 (地区) 的对外贸易构成, 是世界各国对外贸易的总和。

(二) 对外贸易的方式及常用术语

对外贸易的基本形式主要有一般贸易、加工贸易、租赁贸易、补偿贸易等, 我国出口贸易一般按照对外贸易方式统计, 在诸多贸易形式中, 一般贸易与加工贸易所占比重最高, 出口退 (免) 税政策也主要围绕这两种形式进行设计, 适当兼顾其他贸易方式设计相对应的货物出口免税或退税的方法。

货物出口会以不同价格方式成交, 如 CFR、CIF、CPT、CIP、DDU、DDP、DAF、DES、FOB、FAS、FCA 等, 伴随国际贸易的迅速发展, 商品种类的日益增多、不同商品从性能、质量、保存方式、包装形式、运输方式、赔偿风险等等方面均存在差异, 对外贸易衍生的交易形式也愈来愈多。

2 出口退（免）税实务

由于不同成交价格所隐含的内容不同，必须采用统一的成交价格方式使同一货物在不同企业以不同成交方式下的退（免）税结果保持一致。我国现行出口退（免）税政策设计以离岸价格（FOB）为基础，如采用非 FOB 方式成交的出于退（免）税计算需要，应换算为 FOB 价格。

所谓离岸价格（FOB），是指“船上交货”，是当货物在指定的装运港越过船舷，卖方即完成交货。这意味着买方必须从该点起承担货物灭失或损坏的一切风险。FOB 要求卖方办理货物出口清关手续。该术语仅适用于海运或内河运输。

二、出口贸易基本流程简介

从税务管理的角度，了解出口贸易从进货到保税仓储、报关报检、出关运输的出口贸易全过程，从中判断可能的风险点，运用对出口业务各环节逻辑比对的方法，尽可能对每一笔业务追根溯源，有利于提高出口退税管理效率，防范出口骗税风险，并为稽查办案找到突破口。

（一）出口销售合同的订立

国际销售合同的订立是国际货物买卖的首要环节。出口企业在承接对外销售业务之初，通过诸如广交会、华交会等国际商品交易会，或者通过朋友介绍、电子邮件、自行函电等方式和国外客户进行业务洽谈，并经过多次协商能达成交易。正常情况下，境内供货商在与境外客户接洽的时候，一般需要经过询盘、发盘、还盘和接受等环节与客户磋商，这一系列环节的核心是要与外商在商品或劳务的价格、规格、品质、数量、包装等方面达成一致，以最终确认双方的买卖关系。

（二）备货与订舱

出口企业在与外商签订出口合同后，就开始按照合同的约定准备出口货物，即进入备货环节。所谓备货是指出口企业根据合同或信用证规定，向生产加工及仓储部门或国内工厂下达联系单或购销合同，并对货物进行清点、加工整理、刷制运输标志以及办理申报检验和领证等工作。备货之后进入订舱环节，定舱一般委托交由货代公司代为完成，出口企业与货代公司签订订舱委托书。货代公司作为代理人根据具体需要，选定适当的船舶向承运人（如远洋运输公司或它的营业机构）以口头或订舱函电进行预约申请货物运输，货代接受订舱委托后，缮制集装箱货物托运单，船公司根据具体情况，如接受订舱则在托运单的几联单据上编上与 B/L（提单）号码一致的编号，填上船名、航次，并签署，即表示已确认托运人的订舱，同时把配舱回单、装货单等与托运人有关的单据退还给托运人。

（三）运输

出口企业在按外商要求备货后，开始安排如何运输，采用何种方式运输，国际货运包括陆路运输、海路运输与空运，运输业务从时间上是在报关之后，但由于报关报检过程需要提供相关的运输单据，所以，它始于报关之前，完成于货物抵达目的港之后。运输方式中，海运适用范围广，运费低，在国际货运业务中普遍使用；陆路运输一般在边境贸易（如中俄贸易、中国与东南亚贸易）中采用；空运运输效率高、但运价昂贵，在国际货物运输中也会使用。

从我国对外出口的区域特点看，东部沿海地区如广东、江苏、上海、福建、山东等省市的出口贸易占我国出口贸易总量的85%以上，这些区域的出口贸易大多选择海运方式出口，税务机关可重点了解海运方式下单证的内容以及货物出口过程中产生的其他单证之间的关系，通过单证判断出口业务的真实性与否，为评估或稽查提供关键证据。

（四）出口货物的报关

中华人民共和国海关是对进出口货物报关依法管理的国家机关。要履行进出口货物的报关手续，必须先经海关批准成为报关单位。能够向海关注册登记的单位分为两类，一类是办理报关注册登记单位；另一类是办理代理报关注册登记单位。办理报关和代理报关登记，在企业所在地海关办理。企业对出口货物的报关一般情况下也委托货代公司完成。

海关对出口货物经过审单、查验、计征、放行四个环节，对于货主来说，则是申报、配合查验、缴纳税费、装运货物四个环节，货物才能出境。

海关完成报关工作的全部程序，签发出口报关单，纸质报关单一式六联，分别是：海关作业联、海关留存联、企业留存联、海关核销联、证明联（出口收汇用）、证明联（出口退税用，见图1-1）。其中，出口退税联（通称黄单）是出口企业向主管退税机关申报退税的法定凭证之一。出口报关单中的内容与相关电子信息是退税管理中的基础内容。

出口货物报关是出口企业从我国口岸出关的末道环节。海关出于保证出入关境的货物安全保障、卫生保障、防范国际间的犯罪等因素考虑，实施了一整套规范的出入境管理制度。但是，对税务机关而言，出口退税的申报与审核管理的重要依据之一是海关出具的出口货物报关单与相关电子数据，对出口报关、检验检疫等一系列环节很难有效掌控，即便在当前的海关监管机制下，也不能保证所有单证与报关单据相符的情况下每一笔货物的真实性，不法分子利用管理中的漏洞实施骗税，增加了出口退税管理的风险。

4 出口退（免）税实务

JG07

出口退税专用

中华人民共和国海关出口货物报关单

预录入编号：

海关编号：

出口口岸		备案号		出口目别		申报日期	
经营单位		运输方式		运输工具名称		提运单号	
发货单位		贸易方式		征免性质		结汇方式	
许可证号		运抵国（地区）		抵达港		境内货源地	
批准文号		成交方式		运费		保费	
合同协议号		件数		包装种类		毛重（公斤）	
集装箱号		随附单据		生产厂家			
标记唛码及备注							
项号	商品编号	商品名称、规格型号	数量及单位	最终目的国（地区）	单价	总价	币制
							征免
税费征收情况							
录入人员		录入单位		兹声明以上申报无讹并承担法律责任		海关审单批注及放行日期（签章）	
报关员						审单	审价
单位地址		申报单位（签章）				征税	统计
邮编		电话		填制日期		查验	放行

图 1-1 出口报关单（出口退税联）表样

出口报关流程如图 1-2 所示。

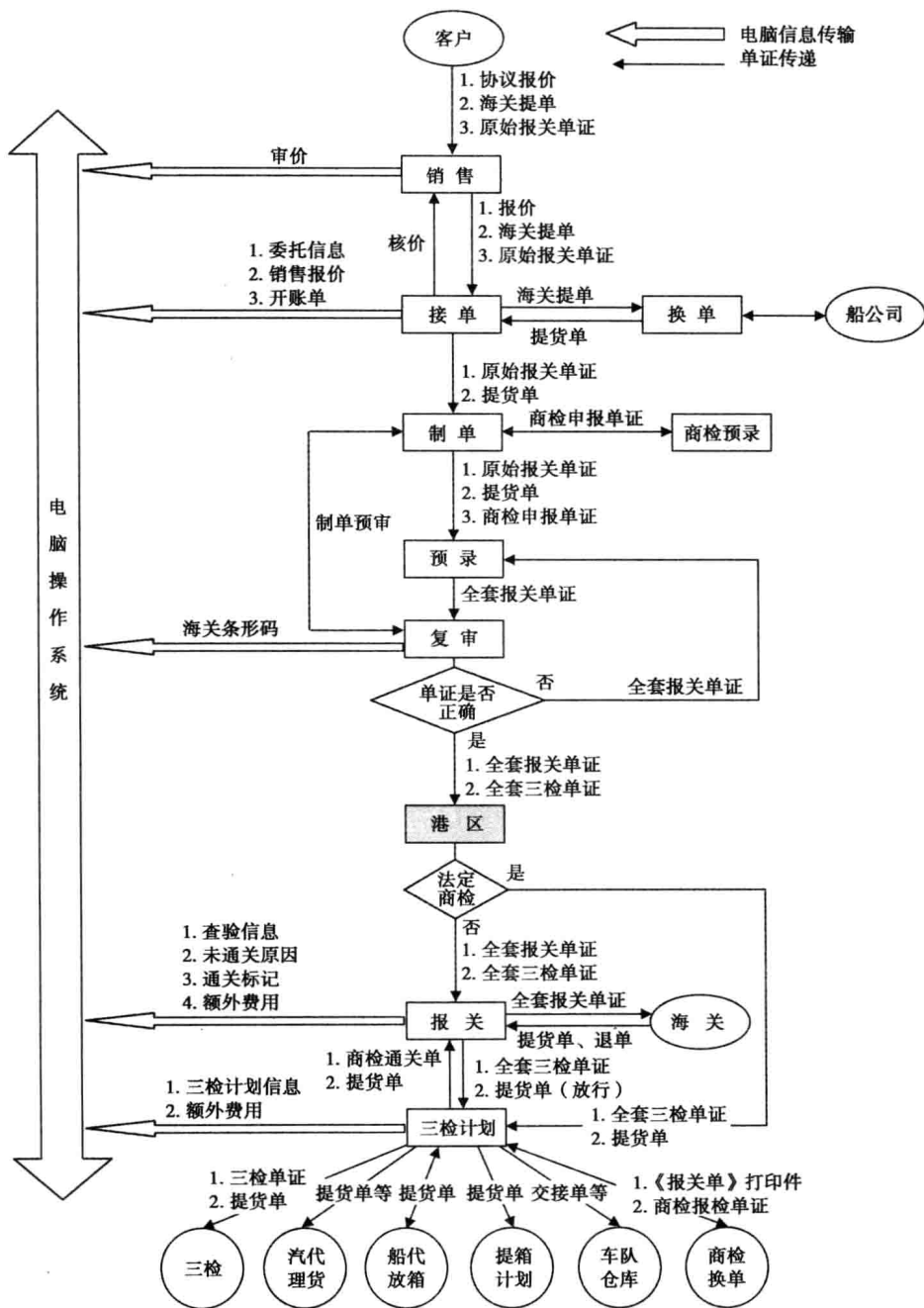


图 1-2 出口报关流程图

海关对加工贸易的管理与出口退税政策关系密切，本书第二章第三节将结合出口退（免）税原理作进一步阐述；此外，我国境内还存在大量的海关监管区，这些区域涉及不同的退（免）税政策，本书第四章第一节将作详细讲解。

（五）付款方式的确认

外贸出口的付款主要分为三种方式：信用证 L/C（Letter of credit）、电汇 Telegraphic Transfer T/T、付款交单 D/P（Documents against Payment）。从出口贸易的付款方式看，信用证与电汇使用较为普遍。货物出口通过不同的结算方式使收入最终得以实现，并在获得出口销售款后，按照我国外汇管理制度的规定结汇并取得出口收汇核销单，由于退税申报仅要求提供收汇核销单，税务人员应当掌握出口销售的资金流向，对不同结算方式的内容与流程适当了解，对不同结算单证的内容与出口业务之间作出准确判断，是退（免）税日常管理与稽查必不可少的环节。

三、出口收汇与核销管理

（一）货物出口收汇核销管理

货物出口贸易在销售完成后产生外汇收入。《中华人民共和国外汇管理条例》第十二条、第十三条规定：

经常项目外汇收支应当具有真实、合法的交易基础。经营结汇、售汇业务的金融机构应当按照国务院外汇管理部门的规定，对交易单证的真实性及其与外汇收支的一致性进行合理审查。

经常项目外汇收入，可以按照国家有关规定保留或者卖给经营结汇、售汇业务的金融机构。

1990年12月，中国人民银行、国家外汇管理局、对外贸易经济合作部、海关总署、中国银行总行发布实施的《出口收汇核销管理办法》、《出口收汇核销管理实施细则》等文件规定，从1991年1月1日起开始实行出口收汇核销制度。该制度的核心是：出口企业在货物出口后，由外汇管理局对相应的出口收汇进行核查；出口企业凭出口收汇核销单报关出口，收汇后到外汇管理局办理核销，再向税务机关申请出口退（免）税。出口收汇核销制度在当时成为中国监督进出口外汇资金流动，进行经常项目下银行结售汇真实性审核，防范外汇资源流失和违规资本流动冲击的重要事后监督手段。

1994年税制改革，对出口货物实行零税率全额退税的办法，但由于当时

的征管体制不成熟，在出口大量增加的同时，出口骗税案件时有发生，造成大量财政收入流失。1995年，《国务院关于调低出口退税率加强出口退税管理的通知》明确，严格实行结汇与退税挂钩。出口企业申请退税必须附送已办完核销手续的《出口收汇核销单》。

国家外汇管理局随后在《出口收汇核销管理办法补充规定》中要求各地采用新的出口收汇核销单，于1995年7月1日起，在出口收汇核销单的基础上增加“出口退税专用联”，将出口收汇核销与出口退税结合起来，保证了在贸易真实性的同时激发企业出口创汇积极性；同时将出口收汇信息传递给国家各级财政、税务部门凭以对企业进行财政补贴。初步实现了国家外汇管理局与国家财政部门、商务部门的数据共享和联合管理。

出口收汇核销单表样见图1-3。

图1-3 出口收汇核销单表样

但是，这一制度在实施后也暴露出问题，如外汇管理局与海关、税务等部门之间缺乏有效的信息沟通渠道，只能依靠出口单位人工传递有关纸质单证，存在监管漏洞。

2001年，国家外汇管理局与海关总署开发了“中国电子口岸出口收汇系统”，在中国电子口岸的公共数据中心建立了出口收汇核销单、出口报关单的电子底账，实现了管理部门间电子信息的共享，通过政府部门之间的合作以提高管理效率。2003年10月，进出口报关单联网核查系统也迁移到此系统。至此，在中国电子口岸的公共信息中心建立了进出口收汇核销单、进出口报关单的电子底账。2003年“出口收汇核报系统”在全国推广，新的《出口收汇核

销管理办法》^①及配套实施细则和操作规程正式实施。通过从“国际收支统计监测系统”和“中国电子口岸出口收汇系统”获取出口收汇和出口报关信息，并与企业的申报数据进行核对，实现了国家外汇管理局、海关、银行三方电子数据的共享和国家外汇管理局核销监管，建立了比较完善和成熟的出口收汇事后核销制度。2005年上半年，国家先后采取针对性措施，加强对进口延期付汇和远期付汇、出口预收贷款和转口贸易收汇的管理。这些管理措施，在一定程度上防止和抑制了无贸易背景的外汇资金以进出口收付汇名义混入境内或滞留在境内，保证物流与资金流更加规范真实。

我国外汇管理制度不断调整的同时，我国出口退税制度也在不断调整完善。2004年，以“新账不欠，老账要还，完善机制，共同负担，推动改革，促进发展”为原则的出口退税制度改革，配套出台一系列措施，强化出口退税管理。《国家税务总局关于出口货物退（免）税管理有关问题的通知》^②规定：出口企业在申报出口货物退（免）税时，应提供出口收汇核销单，但对尚未到期结汇的，也可不提供出口收汇核销单，退税部门按照现行出口货物退（免）税管理的有关规定审核办理退（免）税手续。

出口企业须在货物报关出口之日（以出口货物报关单〈出口退税专用〉上注明的出口日期为准）起180天（现为210天）内，向所在地主管退税部门提供出口收汇核销单（远期收汇除外）。经退税部门审核，对审核有误和出口企业到期仍未提供出口收汇核销单的，出口货物已退（免）税款一律追回；未办理退（免）税的，不再办理退（免）税。

在“中国电子口岸出口收汇系统”平台建立后，为了衔接好出口收汇核销管理改革后的出口退税管理，国家税务总局和国家外汇管理局发部《国家税务总局国家外汇管理局关于试行申报出口退税免于提供纸质出口收汇核销单的通知》^③决定选择广东、辽宁、北京部分出口企业试行申报出口退税免于提供纸质出口收汇核销单出口退税专用联，税务机关使用出口收汇核销电子数据审核出口退税。2006年6月，进一步扩大上述试点地区出口企业的范围。

2006年12月，国家税务总局、国家外汇管理局在山东省和深圳、大连、厦门、宁波五地区选择试点企业试行出口企业申报出口退税免于提供纸质出口

① 汇发[2003]91号。

② 国税发[2004]64号。

③ 国税函[2005]1051号。