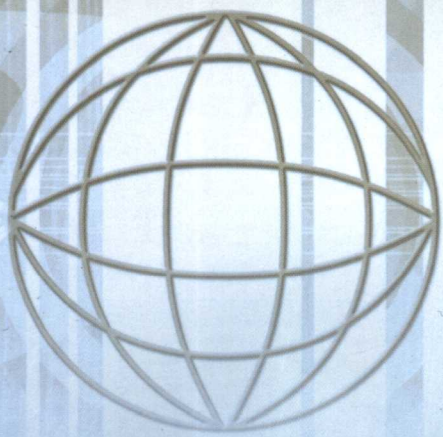


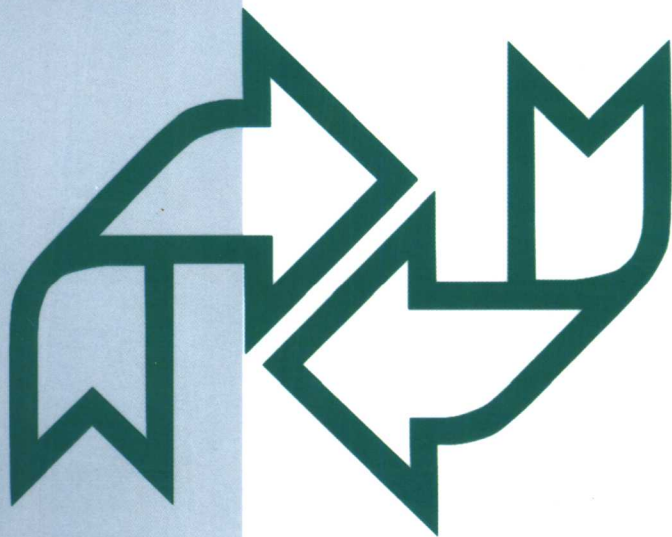


■ 贾绍华 林志民 主编

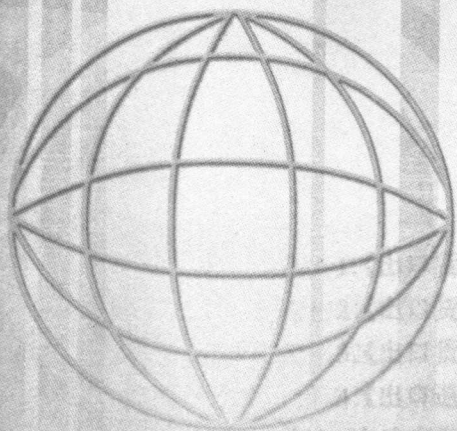
出口货物退(免)税

A GUIDE TO OPERATION
OF EXPORT GOODS
REFUND(EXEMPTION)

操作实务



 中国税务出版社

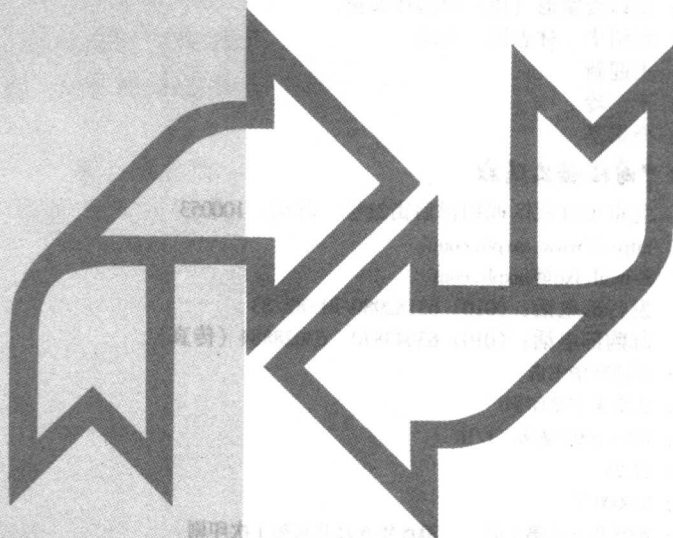


■ 贾绍华 林志民 主编

出口货物退(免)税

A GUIDE TO OPERATION
OF EXPORT GOODS
REFUND(EXEMPTION)

操作实务



中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

出口货物退(免)税操作实务/贾绍华,林志民主编.

-北京:中国税务出版社,2005.6

ISBN 7-80117-821-1

I. 出… II. ①贾… ②林… III. 出口商品-出口税-税收
减免-中国 IV. F752.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 059660 号

版权所有·侵权必究

书 名: 出口货物退(免)税操作实务

作 者: 贾绍华 林志民 主编

责任编辑: 王迎新

责任校对: 于 玲

技术设计: 桑崇基

出版发行: **中国税务出版社**

北京市宣武区槐柏树后街21号 邮编: 100053

<http://www.taxph.com>

E-mail: fxc@taxph.com

发行部电话: (010) 63182980/81/82/83

邮购部电话: (010) 63043870 63028884 (传真)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 22.25

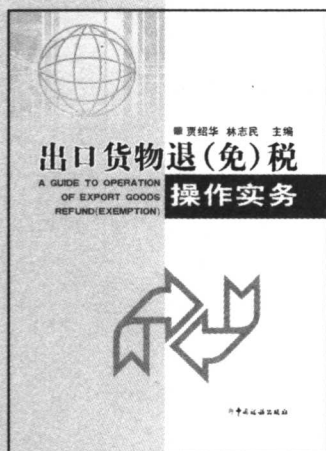
字 数: 525000 字

版 次: 2005 年 6 月第 1 版 2005 年 6 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-821-1/F·743

定 价: 40.00 元

如发现印装错误 本社发行部负责调换



主 编 贾绍华 林志民

编 委 贾绍华 林志民

陈敬山 邹德聚 王 辉

序

前不久,海南省国税局贾绍华同志告诉我,为了更好地贯彻执行出口货物退(免)税政策,帮助广大税务干部和出口企业做好出口退(免)税工作,他们根据现行的出口货物退(免)税政策法规,结合在长期工作实践中积累的丰富经验,组织力量编写了《出口货物退(免)税操作实务》一书。

出口货物退(免)税制度是我国税收制度的重要组成部分,也是国际上通行的一项出口税收措施。改革开放以来,我国的对外贸易取得了长足发展,与之相伴而生的出口退税工作也步入了崭新的发展阶段。特别是1994年税制改革以来,我国的出口退税制度不断完善,出口退税额逐年增长,在国民经济中的宏观调控作用也日益突出,对促进对外经济贸易发展发挥了巨大作用。当前,我国已成为一个对外贸易大国,对外贸易出口额逐年快速增长,对出口退税工作提出了更高的要求。因此,大力宣传、全面掌握、正确运用出口退税政策,认真总结推广相关管理经验,对提高企业经济效益、推动外贸出口、促进外向型经济发展具有十分重要的意义。在这样一个时代背景下,海南省国家税务局的同志编写了《出口货物退(免)税操作实务》一书,这是一件非常有意义的事情。该书系统地介绍了最新的出口货物退(免)税政策法规,出口退(免)税从申报、审核、审批到出口企业财务处理、清算检查以及海关、外汇管理、进出口资格管理等相关知识,内容涵盖了出口货物退(免)税实务的整个链条。为了增强现实针对性和指导性,编写人员还紧密结合在实际工作中遇到的问题,列举实例,以案说法,将有关政策法规的阐述融入到典型案例的剖析之中,便于读者理解掌握。

《出口货物退(免)税操作实务》一书是海南省国税局开展创建学习型组织、推行学习讲评活动取得的可喜成果,是该局夯实税收管理基础、促进管理精细化的一次务实之举,是精细化管理理念在出口退税工作中的集中体现。该书既可以作为全国税务干部从事出口货物退(免)税工作的工具书,也可以作为广大出口企业办税人员学习掌握办税实务的教科书,还可以作为有关部门了解出口货物退(免)税政策的参考书,相信会成为指导税务干部的工作手册和出口企业的办税指南。

参与本书编写的同志都是海南省国税局从事出口退税工作的业务骨干,具有丰富的实际工作经验和税收专业知识。为了能够在较短的时间里高质量地完

成编写任务,在紧张繁忙的工作之余,他们加班加点,日夜鏖战,查阅了大量资料,收集了大量素材,广泛征求了省内出口企业和省局机关有关处室的意见和建议,其间先后五易其稿,拾遗补缺,修正错漏,终于按时完成了全书的编校工作。这本书的字里行间都凝结着他们的真诚、心血和智慧。

工作无止境,学问无止境,追求无止境。在目前出口退税政策及管理办法陆续发生一些变化的情况下,针对出口企业越来越多,新从事出口退税工作的税务干部越来越多的客观形势,有关出口退税的业务培训工作显得越来越重要。我愿意向各地国家税务局和对外贸易经营者推荐此书。

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized Chinese characters '马林' (Ma Lin).

目 录

第一篇 基础理论

第一章 出口货物退(免)税概述	(1)
第一节 出口货物退(免)税的概念	(1)
第二节 出口货物退(免)税的基本原则及管理办法	(2)
第三节 我国出口货物退(免)税的发展历史	(3)
第二章 出口货物退(免)税的基本规定	(5)
第一节 出口货物退(免)税的范围	(5)
第二节 出口货物退(免)税的税种税率	(9)
第三节 出口货物退(免)税的计税依据	(10)
第四节 出口货物退(免)税的期限、地点和预算级次	(12)
第三章 特定企业或特准货物退(免)税的管理规定	(14)
第一节 小规模纳税人出口货物退(免)税的管理规定	(14)
第二节 代理出口货物退(免)税的管理规定	(14)
第三节 外商投资企业采购国产设备的退税管理规定	(15)
第四节 中标机电产品退(免)税的管理规定	(18)
第五节 出口贵重货物退(免)税的管理规定	(19)
第六节 出口免税卷烟的管理规定	(20)
第七节 对外承包工程退税的管理规定	(21)
第八节 境外带料加工装配业务退(免)税的管理规定	(22)
第九节 出口加工区货物退(免)税的管理规定	(22)
第十节 保税区货物退(免)税的管理规定	(24)
第十一节 援外出口货物退(免)税的管理规定	(24)
第十二节 国内采购并运往境外投资货物退(免)税的管理规定	(26)
第十三节 对外承接修理修配业务退(免)税的管理规定	(26)
第十四节 外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮货物的 退税管理规定	(26)
第十五节 国内航空供应公司向国外航空公司销售航空食品退(免)税的 管理规定	(26)
第十六节 海洋工程结构物产品退(免)税的管理规定	(27)
第十七节 出境口岸免税店经营国产品退(免)税的管理规定	(27)
第十八节 外国驻华使(领)馆及其人员在华购买物品和劳务退税的管理规定	(28)

第十九节 加工出口专用钢材退(免)税的管理规定	(30)
第四章 增值税与消费税	(32)
第一节 增值税基本制度	(32)
第二节 消费税基本制度	(38)
第五章 进出口相关业务知识	(44)
第一节 对外贸易基础知识	(44)
第二节 进出口经营资格管理	(48)
第三节 出口收汇与核销实务	(50)
第四节 海关管理知识	(53)
第六章 出口货物退(免)税违法行为的行政处罚	(60)

第二篇 操作实务

第一章 出口货物退(免)税的认定管理	(70)
第一节 海南省出口货物退(免)税的机构设置及业务流程	(70)
第二节 出口货物退(免)税的认定管理	(71)
第三节 出口企业办税员的管理	(75)
第二章 出口货物退(免)税的计算和财务处理	(76)
第一节 外贸企业出口货物退税的计算	(76)
第二节 生产企业出口货物免、抵、退税的计算	(77)
第三节 出口货物退(免)税的会计处理	(81)
第三章 出口货物退(免)税申报	(91)
第一节 出口货物退(免)税申报的基本要求	(91)
第二节 外贸企业退税申报	(91)
第三节 生产企业免、抵、退税申报	(96)
第四章 出口货物退(免)税的审核和审批	(110)
第一节 出口货物退(免)税审核的流程	(110)
第二节 出口货物退(免)税审核的内容	(110)
第三节 出口货物退(免)税审批	(115)
第四节 违反出口货物退(免)税管理不予退(免)税的规定	(116)
第五章 出口货物单证证明管理	(118)
第一节 进料加工业务的证明管理	(118)
第二节 来料加工业务的证明管理	(120)
第三节 其他单证的证明管理	(122)
第六章 出口货物退(免)税清算与检查	(127)
第一节 出口货物退(免)税清算	(127)
第二节 出口货物退(免)税检查	(129)
第七章 出口货物退(免)税电子化管理	(140)
第一节 出口货物退(免)税电子化管理的发展及其目标	(140)

第二节	出口退税申报系统	(142)
第三节	出口退税审核系统	(158)
第四节	生产企业出口退(免)税申报系统	(182)
第五节	生产企业出口退(免)税审核系统	(199)
第六节	与出口货物退(免)税管理相关的其他系统	(217)

第三篇 问题解答及案例分析

第一章	问题解答及实例分析	(237)
第二章	警示案例	(252)

第四篇 政策选编

国家税务总局关于印发《出口货物退(免)税管理办法》的通知

1994年2月18日 国税发[1994]031	(259)
-------------------------------	-------

海南省国家税务局转发《国家税务总局关于印发〈外商投资企业采购国产设备退税管理试行办法〉的通知》的通知

1999年10月18日 琼国税发[1999]340号	(265)
----------------------------------	-------

国家税务总局关于印发《外商投资企业采购国产设备退税管理试行办法》的通知

1999年9月20日 国税发[1999]171号	(266)
--------------------------------	-------

财政部国家税务总局关于进一步推进出口货物实行免抵退税办法的通知

2002年1月25日 财税[2002]7号	(268)
-----------------------------	-------

国家税务总局关于印发《生产企业出口货物“免、抵、退”税管理操作规程》(试行)的通知

2002年2月7日 国税发[2002]11号	(271)
------------------------------	-------

国家税务总局关于明确生产企业出口视同自产产品实行免、抵、退税办法的通知

2002年12月5日 国税发[2002]152号	(278)
--------------------------------	-------

国家税务总局关于出口产品视同自产产品退税有关问题的通知

2002年12月17日 国税函[2002]1170号	(279)
----------------------------------	-------

国家税务总局关于利用“口岸电子执法系统”的出口数据审核生产企业免、抵、退税出口额的通知

2003年1月29日 国税函[2003]95号	(280)
-------------------------------	-------

国家税务总局 海关总署关于正式启用“口岸电子执法系统”出口退税子系统的通知

2003年2月12日 国税发[2003]15号	(280)
-------------------------------	-------

财政部国家税务总局中国人民银行关于出口退税机制改革后有关预算管理问题的通知

2003年12月19日 财预明电[2003]1号	(288)
--------------------------------	-------

海南省国家税务局转发国家税务总局关于使用增值税专用发票电子信息审核出口退税有关事项的通知

2003 年 9 月 28 日 琼国税发[2003]339 号	(290)
国家税务总局关于使用增值税专用发票电子信息审核出口退税有关事项的通知	
2003 年 9 月 1 日 国税函[2003]995 号	(290)
国家税务总局关于贯彻落实《国务院关于改革现行出口退税机制的决定》的通知	
2003 年 11 月 13 日 国税发[2003]137 号	(292)
财政部国家税务总局关于调整出口货物退税率的通知	
2003 年 10 月 13 日 财税[2003]222 号	(293)
财政部国家税务总局关于调整出口货物退税率的补充通知	
2003 年 12 月 2 日 财税[2003]238 号	(299)
海南省财政厅 海南省国家税务局 中国人民银行海口中心支行转发财政部国家 税务总局 中国人民银行关于出口退税机制改革后有关预算管理问题的通知	
2004 年 1 月 5 日 琼财预[2003]631 号	(300)
国家税务总局关于使用增值税专用发票认证信息审核出口退税的紧急通知	
2004 年 1 月 21 日 国税函[2004]133 号	(301)
海南省国家税务局转发国家税务总局关于出口货物退(免)税若干问题的通知	
2004 年 3 月 8 日 琼国税发[2004]84 号	(302)
国家税务总局关于出口货物退(免)税若干问题的通知	
2003 年 11 月 18 日 国税发[2003]139 号	(303)
海南省国家税务局转发国家税务总局关于出口货物退(免)税管理有关问题的通知	
2004 年 6 月 16 日 琼国税发[2004]212 号	(305)
国家税务总局关于出口货物退(免)税管理有关问题的通知	
2004 年 5 月 31 日 国税发[2004]64 号	(306)
海南省财政厅 海南省国家税务局转发财政部国家税务总局关于出口企业从 增值税一般纳税人购进的出口货物不再实行增值税税收专用缴款书管理 的通知	
2004 年 6 月 24 日 琼财税[2004]622 号	(308)
财政部国家税务总局关于出口企业从增值税一般纳税人购进的出口货物不再 实行增值税税收专用缴款书管理的通知	
2004 年 6 月 4 日 财税[2004]101 号	(308)
国家税务总局关于使用增值税专用发票信息审核出口退税有关问题的补充通知	
2004 年 6 月 30 日 国税发[2004]862 号	(309)
国家税务总局关于加强新办商贸企业增值税征收管理有关问题的紧急通知	
2004 年 7 月 1 日 国税发明电[2004]37 号	(312)
海南省商务厅关于对外贸易经营者办理备案登记有关程序的通知	
2004 年 7 月 8 日 琼商务贸[2004]203 号	(315)
财政部 国家税务总局关于出口货物退(免)税若干具体问题的通知	
2004 年 7 月 10 日 财税[2004]116 号	(321)
商务部 国家税务总局关于进一步加强税贸协作做好出口退税工作的通知	

2004年7月21日 商规发[2004]363号	(323)
国家税务总局关于贯彻《中华人民共和国对外贸易法》、调整出口退(免)税办法的通知	
2004年7月21日 国税函[2004]955号	(324)
国家税务总局 商务部关于取消出口退(免)税稽核程序的通知	
2004年8月3日 国税发[2004]101号	(327)
国家税务总局关于调整部分产品2003年、2004年出口退税率文库的通知	
2004年8月17日 国税函[2004]969号	(327)
国家税务总局关于出口货物退(免)税管理有关问题的补充通知	
2004年9月3日 国税发[2004]113号	(328)
国家税务总局关于加强新办商贸企业增值税征收管理有关问题的补充通知	
2004年12月1日 国税发明电[2004]62号	(329)
财政部 国家税务总局关于提高部分信息技术(IT)产品出口退税率的通知	
2004年12月10日 财税[2004]200号	(331)
财政部 国家税务总局关于恢复桐木板出口退税的通知	
2004年12月17日 财税[2004]201号	(332)
国家税务总局关于进一步加强出口货物退(免)税审核管理的通知	
2005年1月20日 国税函[2005]82号	(333)
财政部 国家税务总局关于生产企业出口货物实行免抵退办法后有关城市维护建设税教育费附加政策的通知	
2005年2月25日 财税[2005]25号	(333)
财政部 国家税务总局关于出口货物退(免)税若干具体问题的补充通知	
2005年3月8日 财税[2005]34号	(334)
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	
2005年3月16日 国税发[2005]51号	(335)
财政部 国家税务总局关于税务机关代开增值税专用发票的出口货物不再实行增值税税收专用缴款书管理的通知	
2005年3月22日 财税[2005]43号	(339)
国家税务总局关于调整凭普通发票退税政策的通知	
2005年3月24日 国税函[2005]248号	(340)
国家税务总局关于经保税区出口货物申报出口退(免)税有关问题的批复	
2005年3月29日 国税函[2005]255号	(341)
国家税务总局关于明确含金成分产品出口退(免)税政策的通知	
2005年4月5日 国税发[2005]59号	(341)
国家税务总局关于出口企业未在规定期限内申报出口货物退(免)税有关问题的通知	
2005年4月19日 国税发[2005]68号	(342)
后记	(343)
参考书目	(344)

第一篇 基础理论

第一章 出口货物退(免)税概述

内容提要:本章从出口货物退(免)税的基本概念入手,简述了出口货物退(免)税是在国际贸易规则体系和本国税收法律法则基础上建立的,是国际上鼓励各国出口货物公平竞争的一种税收措施。进一步介绍了出口货物退(免)税的基本原则及办法,以及我国出口货物退(免)税的发展历史,从而为本书的学习打下基础。

第一节 出口货物退(免)税的概念

一、出口货物退(免)税的概念

出口货物退(免)税是对报关出口货物退还在国内各生产环节和流转环节按税法规定缴纳的增值税和消费税或免征应纳税额。它是国际贸易中通常采用并为各国接受的,目的在于鼓励各国出口货物公平竞争的一种税收措施。

二、出口货物退(免)税的立法依据

各国出口货物退(免)税制度是基于国际贸易规则体系和本国税收法律法规框架建立的。

《关税和贸易总协定》第六条规定:“一缔约国领土的产品输入到另一缔约国领土,不得因其免纳相同产品在原产国或输出国由于消费时所须完纳的税捐或因这种税捐已经退税,即对它征收反倾销税或反补贴税。”这就是说:一个国家可以对本国出口的产品退还或免征国内税,别国不得因此对该国产品施行报复措施。

世界贸易组织《补贴与反补贴协议》明确规定:“补贴是其成员境内由某一政府或任何公共机构做出财政支持或任何形式的收入支持或价格支持,由此给予的某种利益”。该协议的附录二还规定:“间接税减免计划允许对出口产品生产中的消费投入而征收的前期累积间接税进行免征、减征或延期支持。同样,退税计划允许对在出口产品生产中的消费投入而征收的进口费用进行减征或退还。”因此,出口货物退(免)税额只要不超过已征或应征的间接税,就不是出口补贴,是完全符合世界贸易组织规定的。

《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”。《中华人民共和国消费税暂行条例》第十一条规定:“对纳税人出口的应税消费品,免征消费税。”

《出口货物退(免)税管理办法》(试行)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后,凭有关凭证报送所在地国家税务局(以下简称税务机关)批准退还或免征增值税或消费税”。

《出口货物退(免)税管理办法》是国家现行出口货物实行退(免)税制度的基本规章,对出口货物退(免)税的认定管理、申报及受理、审核审批、日常管理、违章处理等问题做出了规定。1994年,国家税务总局颁发了《出口货物退(免)税管理办法》,在此基础上,又相继出台了一系列的补充规定和部分单项政策,对退(免)税管理制度不断地进行完善,如《出口货物电子化管理办法》、《出口货物退(免)税清算管理办法》、《生产企业出口货物“免、抵、退”税管理操作规程》等。近期国家税务总局又对《出口货物退(免)税管理办法》进行了修订和完善,这些文件规定的出台,标志着我国出口货物退(免)税制度进入了规范化、法制化的轨道。

第二节 出口货物退(免)税的基本原则及管理办法

一、出口货物退(免)税的基本原则

(一)国际惯例原则

所谓国际惯例原则,指的是一主权国家在参加国际经贸活动与国际分工时,为促进本国涉外经贸活动的发展所执行的某项政策措施符合一定的国际准则。由于各国政治、经济、历史和传统的差异,各国的税收制度是不尽相同的。有的国家以直接税为主体税种,有的国家以间接税为主体税种,而有的国家不实行间接税制度,同一货物在不同国家的税收负担也有高有低。这种国际间的税收差异,对于国际贸易来说,必然造成出口货物成本的含税量不同,因而使各国产品在国际市场上无法公平竞争。要消除这一影响,就必须按照国际惯例,对出口货物退(免)本国已征收的间接税。

(二)属地管理原则

所谓属地管理原则,又称领土原则,是指一国对其领土(领域)范围内发生的经济行为,有权按照本国的税收法律实行管辖,这种以地域概念来确定管辖所行使范围的原则称为属地管理原则。一个独立的主权国家,在税收上享有完全的自主权,包括课税权和减免税权。对出口的货物,在不损害别国利益的前提下,一国有权决定对该项目出口货物退还或免征在国内缴纳的税款。这是国家主权的具体体现,国际社会对此必须尊重。世界各国的流转税均是按属地管理的原则来制定各项规定的。我国增值税和消费税条例中所作的征免税规定只适用于中国境内,而不适用于境外。因此,相应的出口货物退(免)税也当然地适用属地管理原则。

(三)零税率原则

零税率原则即征多少,退多少的原则。所谓“征多少,退多少”就是将出口退税货物所含流转税负全部退还给出口商。如果征多退少,没有彻底退税,就会影响我国货物在国际市场上的竞争能力,不利于货物出口。反过来,如果征少退多,出口退税又成为变相的财政补贴,失去出口退税原有的意义,同时还会引起国际间的贸易纠纷,遭致别国的贸易报复,同样不利于我国货物出口。

(四)宏观调控原则

国家在制定出口货物退(免)税政策时,既要符合出口货物退(免)税的国际惯例,又必须体现国家的经济政策,即通过税收的职能作用体现宏观调控的原则。如对购入增值税小规模纳税人的货物出口,一般不予退税,但对购入的某些传统货物,考虑其所占出口比重较大及其生产、采购的特殊因素,特准给予退税,以保护我国传统出口货物的生产和发展;对少数

因国际、国内差价大而出口获利较多的货物和国际限制或禁止出口的货物,以及没有纳入出口企业财务管理的个人携带出境的货物等则不予退税,以调节出口货物的利润和防止资源外流。

二、出口货物退(免)税管理办法

由于增值税、消费税征收范围不同,两种税种选用的退(免)税办法也不同。增值税涉及生产、流通各环节,可按零税率的原则退(免)税;消费税由于仅涉及生产环节征税(部分产品除外),对生产企业自营出口的应税消费品可直接就出口部分免税,对外贸企业收购出口的应税消费品则实行退税办法。

(一)出口货物增值税退(免)税办法

现行出口货物增值税的退(免)税办法主要有5种:

1. 退税,即对本环节增值部分免税,进项税额退税。这种办法主要是适用于外贸企业和实行外贸企业财务制度的工贸企业、企业集团等。

2. 对销项税额先征后退,即“先征后退”办法。

3. “免、抵、退”税办法,即“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增值税;“抵”税是指生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额,抵顶内销货物的应纳税额;“退”税是指生产企业出口的自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时,对未抵顶完的部分予以退税。这种办法主要适用于有进出口经营权的生产企业。本身没有进出口经营权的生产企业委托外贸企业代理出口的自产货物也适用于这种办法。

4. “免、抵”税,即对本出口环节增值部分免税,进项税额准予抵扣的部分在内销货物的应纳税额中抵扣。这种办法适用于新发生出口业务的生产企业和国家列名的钢铁企业销售“加工出口专用钢材”(即原“以产顶进”钢材)。

5. 免税,对出口货物免征增值税和消费税,其耗用的国内原材料进项税额不得抵扣,应转入成本。这种办法适用于来料加工、出口单项规定的特定货物和增值税小规模纳税人出口的自产货物等。还有一类产品不分境内境外销售一律按国家统一规定免税的,如出口企业直接收购农业生产者销售的自产农产品,古旧图书等,这类货物在国内生产、流通环节均已免税,因此出口后也不再退税。

(二)出口货物消费税退(免)税办法

现行出口货物消费税,除规定不予退税的应税消费品外,对有进出口经营权的生产企业直接出口或委托外贸企业代理出口的应税消费品,一律免征消费税;对没有进出口经营权的其他生产企业委托出口的应税消费品,实行“先征后退”的办法;对外贸企业收购后出口的应税消费品实行退税。

第三节 我国出口货物退(免)税的发展历史

我国的出口货物退(免)税制度,随着经济的发展变化而经历了一个从创立到逐步完善的过程。建国以后,曾实行过多种形式的货物出口退税办法。如1950年12月修正《货物税暂行条例》和制定实施细则时,对出口货物首次实行了退税政策。

1958年,考虑到对外贸易基本上由国营企业垄断,而国营外贸企业出口货物的盈亏,是

由国家财政统收统支的,因此对于出口货物曾经一度不再给予退税。1973 年全面实行工商税以后,国家采取了对进口货物不征税,对出口货物不免税和退税办法,对于出口产品的盈亏,由外经贸部和财政部统一算账,这种做法完全割断了税收和进出口贸易之间的联系,阻碍了税收对促进对外贸易发展应有的作用。

党的十一届三中全会以后,随着改革开放方针的贯彻落实,外贸体制也进行了彻底改革,将原来由中央财政统负盈亏的外贸体制,改为独立核算、自负盈亏的体制,取消了财政补贴,改为实行出口货物退(免)税的办法,与国际通行作法相接轨。1983 年国务院出台《关于钟表等十七种产品实行出口退(免)税和进口征税的通知》,开始对部分货物实行退税。

1985 年,工商税分为产品税、增值税、营业税和盐税。同年 3 月,国务院批准《关于对进出口产品征、退产品税或增值税的规定》,标志着我国现行出口货物退(免)税制度的建立。由于当时还没有实行增值税,出口产品的营业税、流转税都纳入了消费税系列,退税率不是很高,到 1993 年也只有 11.2%。凡属经贸部和中央其他主管部门所属外贸企业经营的出口产品退税,由中央预算收入退付;凡属工业企业和地方外贸企业经营的出口产品退税,由地方预算收入退付;对于联营的外贸企业出口的产品,依照协议合同的规定,由参加联营的各方按隶属关系,分别由地方和中央预算收入退付。

1994 年,我国实行了大规模的税制改革,对出口产品实行零税率,即按 17% 的增值税税率实行退税,出口退税由中央财政统一负担。财政部、国家税务总局颁布了《出口货物退(免)税管理办法》等一系列政策,对出口货物的范围、计算办法、管理和检查做出了具体规定,标志着我国出口货物退(免)税制度逐步走上法制化、规范化的轨道。同时这一政策的出台极大地刺激了出口企业的积极性。1994 年、1995 年连续两年我国的出口增长突飞猛进,增长率分别为 32% 和 23%。

1995 年,我国第一次出现了欠退税现象。1996 年,为了缓解财政压力,减少骗税,我国对出口退税率作了大幅度的下调,平均退税率降至 8.29%。当年出口额大幅下降,出口增长只有 1.53%。

1998 年,受亚洲金融危机影响,我国的出口形势异常严峻,全年增长仅有 0.5 个百分点。

1999 年我国开始逐步上调出口退税率,最先恢复 17% 退税率的是纺织品和纺织机械,出口退税率平均上调约 3 个百分点。

2002 年,我国开始对生产型企业的自营和委托出口货物和没有进出口经营权的生产企业委托出口的货物,实行“免、抵、退”税的办法。

2003 年 10 月,国务院公布《关于改革现行出口退税机制的决定》,提出了“新账不欠、老账要还、完善机制、共同负担、推进改革”的改革目标,调整出口退税率,出口退税率平均下调约 3 个百分点。

2004 年底,新的退税机制运行良好,基本实现“新账不欠、老账要还”的改革目标。

复习思考题

1. 什么是出口退税?
2. 出口货物退(免)税的基本原则是什么?
3. 出口货物退(免)税的办法有哪些?

第二章 出口货物退(免)税的基本规定

内容提要:本章主要介绍出口货物退(免)税的基本规定。通过学习,了解出口货物退(免)税的出口商范围,掌握出口货物退(免)税的税种税率、计税依据,熟悉出口货物退(免)税的期限和地点。

第一节 出口货物退(免)税的范围

一、出口货物退(免)税的出口商范围

享受出口货物退(免)税的出口商,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。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,经国家商务部(以前为国家对外贸易经济合作部,下同)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国家有关规定可以申请出口货物退(免)税的企业和人员。

因此,我国现行享受出口货物退(免)税的出口商主要分为下列八类:

第一类是经国家商务部及其授权单位批准的有进出口经营权的外贸企业,含外贸总公司和到异地设立的经商务部批准的有进出口经营权的独立核算的分支机构。对出口企业在异地设立的分公司,凡没有进出口经营权的,可汇总到出口企业总部统一向其主管出口退税的税务机关申报办理退(免)税。对只是提供货源,而没有取得进出口经营权的市(县)外贸企业不能申报办理退(免)税。

第二类是经国家商务部及其授权单位批准的有进出口经营权的自营生产企业和生产型集团公司,以及经省商务厅批准的实行自营进出口权登记制的国有、集体生产企业。

第三类是经国家商务部批准的有进出口经营权的工贸企业、集生产与贸易为一体的贸易集团公司等。这类企业,既有出口货物生产功能,又有出口货物经营(贸易)功能。对这些企业退税规定可分两种:一是凡执行外贸企业财务制度、无生产实体、仅从事自营出口贸易业务的,可比照第一类外贸企业的有关规定办理退(免)税;二是凡有生产实体,且从事出口贸易业务,执行工业企业财务制度的,可比照第二类自营生产企业的有关规定办理退(免)税。

第四类是外商投资企业。

第五类是委托外贸企业代理出口自产货物(含视同自产产品)的生产企业。

第六类是经国务院批准设立,享有进出口经营权的中外合资企业和合资连锁企业(简称“商业合资企业”),其收购自营出口业务准予退税的国产货物范围,按商务部规定的出口经营范围执行。

第七类是特准退还或免征增值税和消费税的企业。主要有:

1. 将货物运出境外用于对外承包项目的对外承包工程公司;
2. 对外承接修理修配业务的企业;
3. 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;

4. 在国内采购货物并运往境外作为在国外投资的企业;
5. 利用外国政府贷款或国际金融组织贷款,通过国际招标中标机电产品的国内中标企业;
6. 境外带料加工装配业务使用出境设备、原材料和散件的企业;
7. 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货物的企业;
8. 对外进行补偿贸易和易货贸易,以及对港澳台贸易而享受退税的企业;
9. 按国家计划向加工出口企业销售“加工出口专用钢材”的列名钢铁企业;
10. 国家旅游局所属中国免税品公司统一管理的出境口岸免税店;
11. 外商投资企业在投资总额内采购且符合国家投资产业政策目录项目的国产设备。

第八类是其他形式的企业,包括从事对外贸易活动的其他组织和注册登记为个体工商户、个人独资企业或合伙企业的个人(包括外国人)等。

二、出口货物退(免)税的货物范围

确定出口货物退(免)税的货物范围,是正确执行出口货物退(免)税政策的基本依据,我国出口货物在现阶段的退税是以海关报关出口货物的增值税、消费税应税货物为主要对象的,考虑到国家宏观调控的需要和与国际惯例接轨,对一些非海关报关出口的特定货物也实行退(免)税。

(一)出口货物退(免)税的一般货物范围

按照《出口货物退(免)税管理办法》的规定,对出口的凡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)税的货物和出口企业从小规模纳税人购进并持普通发票的部分货物外,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。可以退(免)税的“出口货物”一般应具备以下条件:

1. 必须是属于增值税、消费税征税范围的货物。对这两种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,因此,我们讲退税,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。那种把出口货物退(免)税视同出口补贴,要求对所有出口货物都予以退(免)税的观点是不正确的。

2. 必须是报关离境的货物。所谓报关离境,即出口,就是货物输出海关,这是区别货物是否应退(免)税的主要标准之一。凡是国内销售不报关离境的货物,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。以上所称的“境”是指关境,目前在税收处理上,货物进入出口加工区视为离境,而货物进入保税区则不视为离境。

3. 必须是在财务上作对外销售处理的货物。现行外贸企业财务会计制度规定:出口商品销售陆运以取得承运货物收据或铁路联运运单,海运以取得出口货物的装船提单,空运以取得空运单并向银行办理交单后作为销售收入的实现。出口货物销售价格一律以离岸价(FOB)折算人民币入账。出口货物只有在财务上作销售后,才能办理退税。这是因为:

目前,我国对出口货物退(免)税的规定只能适用于贸易性质的出口货物,非贸易性质的