

· 乐税系列 ·

乐税LEMO
LOVE · EASY · MONEY · OPEN

生产企业免抵退税

PRACTICE OF TAX EXEMPTION,
CREDIT AND REFUND IN MANUFACTURING

——经验、

一本外贸会计工作中必不可少
轻松掌握退税三大系统和与免抵退税相关

徐玉树 / 著

实务

分享

具书
务处理

中国海关出版社

生产企业免抵退税实务 ——经验、技巧分享

SHENGCHAN QIYE MIANDI TUISHUI SHIWU——JINGYAN JIQIAO FENXIANG

徐玉树 著

中国海关出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

生产企业免抵退税实务——经验、技巧分享/徐玉树著.
—北京: 中国海关出版社, 2010. 11
ISBN 978-7-80165-780-0

I. 生… II. ①徐… III. ①企业—出口税—税收减免
—基本知识—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 207596 号

生产企业免抵退税实务——经验、技巧分享

SHENGCHAN QIYE MIANDI TUISHUI SHIWU——JINGYAN JIQIAO FENXIANG

徐玉树 著

策划编辑: 马 超

责任编辑: 刘 倩 马 超

责任监制: 王岫岩

出版发行: 中国海关出版社

地 址: 北京市朝阳区东四环南路甲 1 号

邮政编码: 100023

电 话: (010) 65194242-7554 (图编部) (010) 65194229 (发行部)

网 址: <http://www.hgcbs.com.cn>

社办书店: 010-65195616

经 销: 新华书店

印 刷: 北京京都六环印刷厂

开 本: 710mm×1000mm 1/16

字 数: 237 千字

印 张: 16.5

版 次: 2011 年 1 月第 1 版

印 次: 2011 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 35.00 元

海关版图书, 印装错误可随时调换

前言

Preface

随着经济的迅速发展以及开放力度的不断加大，我国融入全球经济一体化的进程也在加快。在国家政策的大力支持下，越来越多的国内企业逐渐变成了外向型的企业，把产品推向了国际市场。市场的国际化，对企业财务会计人员的业务素质提出了更高的要求。作为进出口企业的会计人员，必须掌握出口退税的基本知识。

本书所介绍的，就是具有进出口权的生产企业在货物出口后，有关免抵退税申报和处理的相关内容。

相对其他同类书籍而言，本书有以下特点：

1. 面对的读者群体是出口退税会计新手。不论是刚刚入行的新会计还是具有多年工作经验的老会计，在开始接触出口退税工作时，即使经过短期培训，实际操作起来也会遇到很多问题。本书通过通俗易懂的语言和手把手教授的方式，按照退税工作在实际中的操作顺序，为读者提供了详细的操作步骤，同时针对操作中经常遇到的问题用专门的章节做了具体解答。

2. 侧重实务性。由于本书读者大都是缺乏退税工作经验的会计人员，因此本书省略了大量的空洞、冗长的理论篇章以及在实际工作中不常用到的内容，本着实用和够用的原则，把重点放在了退税的实务操作上。

3. 集三个系统为一书。生产企业免抵退税系统、电子口岸执法系统、出口收汇核销系统，是企业出口退税工作中必需的三个系统。在进出口生产企业中，大部分都是中小企业。在这些企业里，会计人员一般都是“一专多能”的复合人才，除了本职的出口退税工作之外，还兼管出口业务的购单、交单、信息查询以及收汇的核销工作。正是基于这一现实，本书对这三个系统的具体操作都做了比较详细的介绍。

4. 图文并茂。为了使读者不产生理论说教之感，本书在语言方面尽量做到言简意赅，同时又以大量的实务图片对出口退税过程中的每一步操作都做了说明。文字配以图片，使读者对退税操作过程有更直观、清晰的了解。

作为一个从事出口退税工作多年的会计人员，我把自己的工作经验写入此书，目的就是为广大刚刚从事外贸会计工作的同行们，提供一些借鉴和帮助。

但实践和理论毕竟是两回事，把实践经验上升到理论的高度，对一个生产企业的一线会计来说不是一件容易的事情，所以书中难免有一些错误的地方。因此，本书的另一个目的就是与会计同行们进行业务交流，对书中的不足之处，敬请予以指正。

在本书的写作过程中，我曾得到北京时代沃顿公司王雪梅等同志的帮助，在此深表感谢。同时在本书的选题和编审过程中，海关出版社的马超等编辑人员也提出了许多宝贵建议，给予了很大的支持和帮助，在此一并表示感谢。

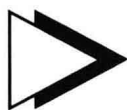
作 者
2010.8

前 言

第一章 免抵退税的基本知识	1
第一节 国际贸易与免抵退税	2
第二节 需要掌握的免抵退税基本常识	3
第三节 免抵退税的适用范围	10
第四节 进行免抵退税操作时使用的电子系统	13
第五节 免抵退税各系统的操作流程及图解	14
 第二章 生产企业免抵退税申报系统操作的经验与技巧	 19
第一节 系统介绍	20
第二节 系统的安装、设置和初始化	20
第三节 一般纳税人免抵退税系统的申报操作	43
第四节 小规模生产企业的免税申报	101
第五节 生产企业主要单证的申报	106
第六节 免抵退税申报中经常遇到的问题	123
 第三章 电子口岸执法系统操作的经验与技巧	 129
第一节 关于系统	130

第二节	系统的安装	132
第三节	系统的具体操作过程	135
第四节	系统操作经常遇到的问题	173
第四章	出口收汇网上核销系统操作的经验与技巧	177
第一节	关于系统	178
第二节	系统的安装与设置	180
第三节	收汇核销的具体操作	192
第四节	补录入信息申报	214
第五节	企业信息查询与内部管理的操作	218
第六节	系统操作经常遇到的问题	220
第五章	免抵退税业务的账务处理	227
第一节	免抵退税会计科目设置	228
第二节	出口销售的账务处理	231
第三节	出口货物冲减的账务处理	234
第四节	出口转内销的账务处理	235
第五节	账务处理实例	236

第一章



免抵退税的基本知识

Shengchan Jiqie Mianli Tuishui Shiwu —— Jingyan Jiqiao fenxiang
生产企业免抵退税实务——经验、技巧分享



第一节 国际贸易与免抵退税

国际贸易，顾名思义，就是国与国之间的贸易。它是一国与他国或地区之间所从事的商品、劳务、技术等方面的交易活动。

我国早期的贸易历史可以说是屈辱的历史。一个半世纪以前，中国尚处于自给自足的封建社会，国际贸易对国民经济来说微不足道。新中国成立后，虽然国际贸易有了很大发展，但由于西方国家对中国的封锁，贸易对象基本上仅限于东欧社会主义国家，所以国际贸易还是受到了很大的限制。直到改革开放后，特别是我国加入世界贸易组织后，我国的进出口贸易才得到了前所未有的发展。据海关统计，2008 年我国对外贸易进出口总值达 25 616.3 亿美元，2009 年受世界经济危机的影响，进出口总值有所下降，但仍达到 22 072.7 亿美元。

国际贸易作为国民经济的重要组成部分，得到各国政府的高度重视。各国都采取了许多措施，鼓励本国企业大力开展出口贸易。当然我国政府也不例外。

我国的企业开展进出口贸易的起步较晚，政府的鼓励政策就显得更加重要。正因如此，我国政府一直对出口贸易采取了各种优惠政策，如出口信贷、出口担保、出口补贴、税收优惠等。出口企业的免抵退税政策就是其中最重要的优惠政策之一。

免抵退税是国家给出口企业的一种优惠政策，目的就是鼓励企业开拓国外市场，扩大出口创汇。通过退还出口产品的国内已纳税款来减轻企业的负担，使本国企业生产的产品以不含税或低税成本进入国际市场，增强国际市场竞争能力。

依据国家税务总局规定，自 2002 年 1 月 1 日起，所有一般纳税人生产企业，一律实行免抵退税的管理方法。生产企业不论是自营出口货物还是委托外贸公司代理出口货物，均按此办法执行。

在免抵退税的管理办法中,“免”是指生产企业的产品出口后,免征出口销售环节的增值税;“抵”是指生产企业为生产出口产品而外购原材料、外购商品、外购燃料、外购动力等所发生的进项增值税,可以抵减内销产品而发生的销项增值税额;“退”是指生产企业发生出口业务时,当月的进项税额抵完销项税额后尚有富余的,即有留抵额时,留抵部分可以全部或部分退还给出口企业。

第二节 需要掌握的免抵退税基本常识

一、生产企业与外贸企业

本书所提到的生产企业是指具有进出口经营权的生产企业。生产企业生产的产品可以内销也可以外销,但外销产品必须是自产产品或视同自产产品,货物出口后可以享受免抵退税的优惠政策。外贸企业是指从事进出口贸易的企业。外贸企业在经批准的商品经营范围之内,具有自主进出口经营权。外贸企业一般不自己生产产品,出口的商品都是从其他企业采购的,另外,它也可以代理其他企业进行商品的进出口交易。

由于两种企业的经营方式及商品的来源等有很大不同,所以其出口退税的计算方法也不相同。

二、一般贸易和加工贸易

根据出口货物的贸易方式,进出口贸易分为许多种,如一般贸易、加工贸易、补偿贸易、边境贸易、转口贸易、过境贸易等,其中一般贸易和加工贸易是进出口业务最常用的两种贸易方式。

一般贸易是相对其他贸易方式而言的贸易名称,是指具有进出口经营权的企业单边进口货物或单边出口货物的贸易方式。

加工贸易是指企业自营或委托其他单位代理进口原材料、辅料等,通过自己加工或委托加工,做成产成品或半成品后再复出口的业务,其主要特征就是加工。它包括进料加工、来料加工、装配业务等。它与一般贸易的主要区别在于,一般贸易的出口货物耗用的原材料主要由国内采购,而加工贸易的出口货物耗用的原材料主要由国外进口。

三、一般纳税人与小规模纳税人

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《条例》)和《中

《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（以下简称《实施细则》）的规定，增值税纳税人划分为一般纳税人和小规模纳税人。划分标准是看其销售额是否达到规定标准且会计核算程序是否健全。销售额达到规定的标准且会计核算程序健全的，可以申请作为一般纳税人，反之只能申请作为小规模纳税人。工业企业销售额的原标准是每年达到 100 万元，但 2009 年 1 月 1 日开始实施的新修订的《实施细则》把这一标准降为 50 万元。

增值税一般纳税人企业可以开具增值税专用发票，进项增值税专用发票的税额可以抵扣，销售产品纳税税率按 17% 和 13% 计算。出口货物可以享受免抵退的税收优惠政策。

小规模纳税人企业不能开具增值税专用发票，只能开具普通发票。进项税额不能抵扣，销售产品的增值税征收率为 3%。出口货物只享受免税的优惠政策。

四、免抵退税的税种

先说抵。目前我国生产企业征收的税种大概有十多种，但允许抵扣的税种只有增值税一种。因为我国执行的价外税只有增值税这一种。

再说免、退。生产企业出口免税和出口退税只适用于流转税，具体到税种则只有两种，即增值税和消费税。其中增值税实行免抵退政策，消费税实行免征政策。

小贴士

需要说明的是，生产企业也有实行免、退消费税的，但仅限于 2004 年 7 月《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）文件规定的列名生产企业，其他生产企业仅实行免而不退的政策。

五、税率和退税率

通俗地讲，税率是指按照一定的计税依据进行征税的比例或者额度，是计算应纳税额的要素之一。就企业而言，不同性质的企业征税税种也不一定相同。而就同一税种而言，向不同企业征收，税率或征收率也可能不尽相同。

例如同是生产企业，由于经营规模有大小之别，地理位置有城乡之差，同一产品的税种及税率或征收率是有差别的。这就是为什么同是一般纳税人，增值税税率有 17% 和 13% 之分，而同是工业企业，又有一般纳税人和小规模纳税人之分的原因。

生产企业虽然征收的税种比较多，但其免抵退税所涉及的对象，只有增值税和消费税两种。对于消费税而言，由于大部分企业只是免征而不予退税，其处理起来就简单多了。出口时只要不像内销那样根据征收税率计提消费税就可以了，不存在其他环节，针对消费税也就不存在退税率的问题。故本书就不在此加以介绍了。

在免、抵、退这三个环节中，实行免抵退税的生产企业一般都会认为相对消费税而言，增值税显得更加重要。因为增值税除了可以免、抵之外，还可以退。

生产企业免抵退税的计算方法是用“出口销售额乘以退税率”。退税率与征税税率不同，它不是根据企业的性质或规模划分的，它是由出口产品的性质及类别决定的。也就是说，不同的产品退税率可能是不同的。目前我国适用的出口退税率主要有 0.5%、8%、11%、13%、14%、15%、16%、17% 等。

作为一项政府鼓励出口的政策，出口退税的税率也是紧随国家和世界经济形势的变化而变化的。2008 年世界经济危机爆发后，我国的商品出口受到了很大的影响。为应对危机，自 2008 年 8 月份到 2009 年 6 月份，在短短十个月里，国家税务总局就连续七次上调出口退税率，这在国家外贸及税收征管史上是从来没有过的。随着经济情况的变化，出口退税率肯定还会不断地进行调整。

作为企业的外贸会计，需要做的是就是关注国家税务总局发布的退税率调整通知，以便及时更新退税系统的退税率库，这样才能减少因退税率变化给自己工作带来的麻烦，也才能避免因此而给企业带来的经济上的损失。

六、免抵退税的计算方法

前面已经说过，只有一般纳税人生产企业才有资格计算免抵退税额，小规模生产企业是只免而不抵、不退的。生产企业的退税额计算，相对外贸企业要烦琐许多。

（一）一般贸易的计算方法

一般贸易生产企业货物出口后，要在免抵退税申报系统中做申报。这个免抵退税的申报过程包括免抵退税额的计算过程。如果当期单证收齐，而且

当期有留抵税额，在免抵退税系统的免抵退税汇总表上就会产生免抵退税额、期末留抵税额、当期应退税额。如果当期没有进行单证收齐申报，即使汇总表上有留抵税额，也不会有当期应退税额。如果当期进行了单证收齐申报，当没有当期留抵税额时，即使产生了免抵退税额，也不会有当期应退税额。也就是说，必须同时有免抵退税额和留抵税额时，才能产生退税。

当出口产品的退税率小于该产品的征税税率的时候，还要计算该产品的不得免征和抵扣税额。

计算公式如下：

$$\text{免抵退税不得免征和抵扣税额} = \text{出口货物 FOB 价} \times \text{汇率} \times (\text{产品征税税率} - \text{产品退税率})$$
$$\text{免抵退税额} = \text{出口货物 FOB 价} \times \text{汇率} \times \text{退税率}$$

当期应退税额是根据当期免抵退税额和当期留抵税额相比较得来的。在当期留抵税额小于或等于免抵退税额时，应退税额就是留抵税额。在当期留抵税额大于免抵退税额时，应退税额就是免抵退税额。

当期免抵退税额大于当期留抵税额的部分，就是当期的免抵税额。当期的留抵税额大于当期的免抵退税额部分，继续留抵。

（二）进料加工贸易的计算方法

进料加工贸易相对一般贸易来说，要复杂一些。因为进料加工贸易所耗用的原材料基本上都是进口的，这就决定了进料加工业务的免抵退税计算与一般贸易是有差别的。主要差别在于进料加工贸易要计算“免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额”和“免抵退税额抵减额”。虽然一般贸易特殊情况下也要计算这两个抵减额，但进料加工每笔都要计算。

在第二章第三节里我们将进行“模拟出具进料加工贸易免税证明”的录入与申报的介绍，其实就是上面两个抵减额的计算过程，它是由系统自动计算的。开具免税证明，也就是为了计算这两个抵减额。如果在纳税申报之前，能够到退税部门开具进料加工免税证明，则可以不用系统进行模拟计算，而采用人工计算。

进料加工免税证明的出具方式分为日常出具和手册核销时出具两种方式。这主要是考虑在整个海关登记手册执行期间，会因为进口料件的采购数量、单价等变化，影响到日常开具免税证明的准确性。因此，企业在海关登记手册执行完毕进行核销时，需要再出具一份进料加工免税证明对日常出具的免

税证明的数据加以调整。

日常出具的免税证明是根据购进法和实耗法两种进料计税方法区别计算的。手册核销时出具的免税证明则不分计税方法，两者的出具方法是一样的。

进料加工企业使用购进法还是实耗法，由当地税务机关规定，并在免抵退税系统设置里加以设置。二者的区别在于购进法是在免税料件进口时出具免税证明，而实耗法是在产品加工完毕后出口时出具免税证明。也就是说，一个是进口时出具，一个是出口时出具。

计算免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额与免抵退税额抵减额时，首先要计算进料加工免税进口料件组成计税价格。

下面就根据购进法和实耗法、海关手册核销时分别介绍开具免税证明的计算方法以及免抵退税不得免征和抵扣税额、免抵退税额、应退税额的计算方法。

1. 根据购进法计算

计算两个抵减额时首先要计算进料加工免税进口料件组成计税价格。

进料加工免税进口料件组成计税价格 = 进口料件到岸价 + 缴纳的关税 + 缴纳的消费税

免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额 = 进料加工免税进口料件组成计税价格 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率)

免抵退税额抵减额 = 进料加工免税进口料件组成计税价格 × 出口货物退税率

小贴士

需要说明的是，免税进口料件如果是全额保税的，进料加工免税进口料件组成计税价格就不用加关税和消费税。如果进口料件是按比例保税的，就要加上结关时缴纳的实征关税和消费税。

2. 根据实耗法计算

计算两个抵减额时，需要首先计算计划分配率和进料加工免税进口料件组成计税价格。

$$\text{计划分配率} = \text{计划进口总值} \div \text{计划出口总值} \times 100\%$$
$$\text{进料加工免税进口料件组成计税价格} = \text{出口货物离岸价格} \times \text{计划分配率}$$
$$\text{免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额} = \text{进料加工免税进口料件组成计税价格} \times (\text{出口货物征税率} - \text{出口货物退税率})$$
$$\text{免抵退税额抵减额} = \text{进料加工免税进口料件组成计税价格} \times \text{出口货物退税率}$$

（三）根据海关登记手册核销时的计算方法

根据海关登记手册核销出具进口料件免税证明时，首先要计算实际分配率、手册全部进口料件组成计税价格、手册全部进口料件免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额、手册全部进口料件免抵退税额抵减额。

$$\text{实际分配率} = (\text{实际进口总值} - \text{剩余边角余料} - \text{结转料件} - \text{其他调减料件}) \div (\text{实际出口总值} + \text{剩余残次成品} + \text{结转成品} + \text{其他未出口}) \times 100\%$$
$$\text{手册全部进口料件组成计税价格} = \text{出口货物离岸价格} \times \text{实际分配率}$$
$$\text{手册全部免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额} = \text{手册全部进口料件组成计税价格} \times (\text{出口货物征税率} - \text{出口货物退税率})$$
$$\text{手册全部免抵退税额抵减额} = \text{手册全部进口料件组成计税价格} \times \text{出口货物退税率}$$
$$\text{核销时出具的免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额} = \text{手册全部免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额} - \text{日常已出具的免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额}$$
$$\text{核销时出具的免抵退税额抵减额} = \text{手册全部免抵退税额抵减额} - \text{日常已出具的免抵退税额抵减额}$$

（四）免抵退税不得免征和抵扣税额及免抵退税额的计算

用以上方法计算出进口料件的两个抵减额后，就可以进一步计算进料加工贸易不得免征和抵扣税额与免抵退税额了。

进料加工不得免征和抵扣税额 = 出口货物离岸价 × 汇率 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率) - 免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额

免抵退税额 = 出口货物离岸价 × 汇率 × 出口货物退税率 - 免抵退税额抵减额

(五) 应退税额的计算方法

进料加工业务当期应退税额的计算，与一般贸易是一样的。即根据当期免抵退税额和当期留抵税额的比较来确定。在当期留抵税额小于或等于免抵退税额时，应退税额就是留抵税额。在当期留抵税额大于免抵退税额时，应退税额就是免抵退税额。

当期免抵退税额大于当期留抵税额的部分，就是当期的免抵税额。当期的留抵税额大于当期的免抵退税额部分，继续留抵。

七、退税工作的几个时限

出口退税是有许多条件的，具体内容我们将在第三节介绍。除此之外，还有一些条件，这就是在某些方面要有时间限制。如果不能在规定的时间内满足税务的要求，应退的税款是拿不回来的。不但退税款拿不回来，还要转内销补交税款。所以对这些时限方面的条件，千万不能掉以轻心。

第一，认证时限。企业采购货物的进项发票必须在规定的时间内进行认证才允许抵扣。原来的认证抵扣时限是 90 天，自 2010 年 1 月 1 日起，认证抵扣时限放宽到 180 天。超过 180 天的进项发票，该票的税额部分就不能抵扣了。这就要求我们会计人员负起责任，在规定的时间内进行认证抵扣，避免给企业造成退税损失。

第二，申报时限。税务局要求的纳税、退税申报期是每月的 1—15 日，如果申报截止日为节假日可以顺延。企业的会计人员一定要按时把税务机关要求的各种申报数据、报表资料准备好，在 15 日前把纳税、退税工作申报完毕。

第三，单证收齐时限。收齐单证也是计算免抵退税额的前提条件之一，如果单证不能按时收齐申报，该笔出口就只能转内销了。单证收齐的时限是自报关出口之日起 90 天之内，出口报关日以报关单上的日期为准。

如果不能按期收齐单证，可以于 90 天截止日前到税务局书面申请延期。

小贴士

需要说明的是，90天的单证收齐期限要根据出口日期来定，并不是绝对的。如果货物报关出口日还在当月的退税申报期内，则将来90天的最后期限一般也在退税申报期内（不含申报截止日当天），那么该笔退税应在当月的申报截止日期前申报，就是说必须在90天截止日前做单证收齐申报；如果货物报关出口日在出口当月的退税申报期之外，则将来90天收齐的最后期限的截止日一般也在退税申报期之后（含申报截止日当天），那么单证收齐申报可顺延至下一个退税申报截止日期前申报，即单证收齐期限要超过90天。

简言之，就是在1—15日之间出口的货物，单证收齐申报一定要在90天之内；15日以后、月底之前出口的货物，单证可以延长到90天以后的下一个申报期收齐。

第四，外汇核销的时限。外汇核销也是退税的必要条件。如果是新申请进出口权的生产企业，在90天之内收齐单证的同时，必须收回该笔单证的货款并在外汇局核销掉，这样才能退税。如果有进出口权的老企业，虽然税务局也要求企业必须在90天之内做单证收齐申报，但其收汇核销的期限要宽松得多，为210天。如果与客户的合同有远期收汇规定，则收汇核销期限可以超过210天。也就是说，老出口企业不需要先做收汇核销再申报退税，税务局可以先行退税给企业，而企业在规定的时间内做完收汇核销即可。

第三节 免抵退税的适用范围

虽然生产企业实行免抵退税的计算方法，但并非所有生产企业和所有出口货物都能享受这一优惠，只有符合国家税务局有关政策，才可以享受免抵退税待遇。

一、免抵退税的前提条件

1. 必须是一般纳税人生产企业

只有一般纳税人生产企业才执行免抵退税的政策。非生产企业或小规模纳税人生产企业是不执行这一政策的。