

TAX REFUNDS FOR
EXPORT GOODS

出口货物

退税

操作实务

谢贵荣 郭云峰 编著

TUI MIEN SHUI
经济科学出版社

出口货物退免税 操作实务

谢贵荣 郭云峰 编著

(D256A15)

经济科学出版社

责任编辑：崔岱远

责任校对：段健瑛

版式设计：代小卫

技术编辑：舒天安

出口货物退免税操作实务

谢贵荣 郭云峰 编著

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@public2. east. net. cn](mailto:esp@public2.east.net.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址：北京海淀区万泉河路 66 号 邮编：100086

出版部电话：62630591 发行部电话：62568485

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

北京外文印刷厂印刷

三河市文化站装订复膜厂装订

850×1168 毫米 32 开 18 印张 460000 字

1999 年 8 月第 1 版 1999 年 8 月第 1 次印刷

印数：0001—4000 册

ISBN 7-5058-1810-4/F·1286 定价：29.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

图书在版编目 (CIP) 数据

出口货物退免税操作实务/谢贵荣, 郭云峰编著. 北京:
经济科学出版社, 1999.8

ISBN 7-5058-1810-4

I. 出… II. ①谢…②郭… III. 出口商品-出口税-税
收减免-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 45570 号

序 言

出口货物退（免）税是一个国家或地区对已报关离境的出口货物，退还或免征其在国内或区内生产、加工、流通或销售环节已缴纳的增值税或消费税等间接税的一项税收制度。

我国的出口货物退（免）税制度自新中国建立至今已有 50 年的发展历史。其中，1985 年至 1994 年和 1994 年以后是其发展历史上的两个重要时期。尤其 1994 年至今，这一时期，出口货物退（免）税制度作为我国税收制度中的一个重要组成部分，在促进我国对外开放，对内搞活，完善我国外贸体制，尽快加入世界贸易组织等方面作出了巨大的贡献。出口货物退（免）税制度也伴随着我国市场经济的发展和外贸体制的改革得到了进一步的完善和规范。

由于出口货物退（免）税制度政策性和专业性较强，且近一时期其管理办法变动也较为频繁，欲详细了解这方面内容和规定的人士常为图书市场上无此类书籍而烦恼。可以说，此书是目前第一本全面系统介绍 1994 年以来我国出口货物退（免）税制度的专业工具书，它虽然介绍了出口货物退（免）税的一些理论，但所占篇幅并不大，避免了一些专业书头重（理论性内容较多）脚轻（实务性内容较少）的通病。此外本书还介绍了外贸出口企业和生产企业在不同贸易方式下出口货物退（免）税的政策规

定、计算、业务操作程序及其管理办法，并附有现行法规汇编且将之以条文形式融入文中，从而保证了政策操作的准确性和权威性。同时，此书根据编者多年的出口货物退（免）税工作实践对出口退税计算、会计处理、税务检查、税收筹划等也作了详尽的阐述和探索。

此书以服务税务人员、企业界和法律界人士、经济院校师生和理论研究者为宗旨，并希望且尽力使上述人员成为它的读者。此书既是一本专业性工具书，又可作为税务机关税务人员、企业办税员和经济类院校学生的培训教材。

由于时间仓促和编者水平有限，加之近期国家仍在调整出口货物退（免）税管理办法，因此，此书内容难免有不当之处，敬请读者批评指正。

1999 年 5 月 1 日于北京

目 录

第一章 出口货物退（免）税概述	1
第一节 出口货物退（免）税的基本含义和特点.....	1
第二节 出口货物退（免）税的政策目标.....	3
第三节 我国出口货物退（免）税历史沿革及发展前景.....	4
第四节 出口货物退（免）税基本原则	12
第二章 出口货物退（免）税基本规定	15
第一节 出口货物退（免）税的税种	15
第二节 出口货物退（免）税的范围	15
第三节 出口货物退（免）税的税率	23
第三章 出口货物退（免）税其他规定	33
第一节 出境口岸免税店经营国产品的退（免）税规定	33
第二节 外国驻华使（领）馆及其外交人员购买中国产品有关退税的规定	38
第三节 国际组织驻华代表机构及其官员购买中国产品有关退税的规定	39
第四节 使用新疆棉生产出口产品实行零税率管理办法的规定	40
第五节 列名企业销售到保税区“以产顶进”国产钢材退税的规定	45
第六节 税收（出口货物专用）缴款书管理规定	51

第七节	出口货物税收函调规定	60
第八节	出口货物退（免）税实行按企业分类管理的 规定	64
第四章	出口货物退（免）税的计算	68
第一节	外贸出口企业出口货物退（免）税计算	68
第二节	生产企业应退税额的计算	70
第三节	使用新疆棉生产出口纺织品退（免）税的 计算	73
第四节	列名企业销售到保税区“以产顶进”国产钢材 退税的计算	75
第五节	出口退税模拟计算	77
第五章	出口货物退（免）税业务程序和管理办法	83
第一节	出口企业退（免）税登记和办税员的管理	83
第二节	出口货物退（免）税申报的凭证资料	91
第三节	出口货物退（免）税申请、稽核、审核（批） 和退库程序	113
第六章	出口货物退（免）税其他业务流程和管理办法	119
第一节	来料加工免税业务的办理	119
第二节	进料加工业务的办理	120
第三节	出口国家计划内卷烟免税业务的办理	122
第四节	“代理出口货物证明”的办理	125
第五节	出口商品退运（关）的程序和规定	126
第六节	补办已丢失的退税资料凭证的程序和管理 规定	129
第七章	出口货物退（免）税电子化管理办法和计算机 管理软件操作	133
第一节	出口退税电子化管理办法	133
第二节	出口退税计算机管理软件操作	154
第八章	出口货物退（免）税的清算和检查	168

第一节	出口货物退（免）税的清算·····	168
第二节	出口货物退（免）税的检查·····	181
第三节	出口货物退（免）税检查模拟案例·····	191
第九章	出口货物退（免）税的账务处理及调账方法·····	211
第一节	出口货物退（免）税账务处理规定·····	211
第二节	出口货物退（免）税消费税的账务处理·····	215
第三节	出口货物退（免）税增值税的账务处理·····	218
第四节	出口货物退（免）税账务处理中应注意的几个 问题及调账方法·····	231
第十章	出口货物退（免）税违章违法行为的处理·····	234
第一节	出口单位或个人在出口货物退（免）税中违章 违法行为的处理·····	234
第二节	国家工作人员在出口货物退（免）税中违章违 法行为的处理·····	239
第三节	出口货物退（免）税违章违法处理的其他 规定·····	246
第十一章	出口货物退（免）税的税收筹划·····	251
第一节	出口货物退（免）税税收筹划的涵义·····	251
第二节	出口货物退（免）税税收筹划原则和现实 可能性·····	253
第三节	出口货物退（免）税税收筹划的方法和思路 ·····	256
附录	现行有关出口货物退（免）税法规汇编（及目录） ·····	265

第一章 出口货物退 (免)税概述

第一节 出口货物退(免)税的 基本含义和特点

一、出口货物退(免)税的基本含义

出口货物退(免)税是一个国家或地区对出口货物免征国内或区内间接税和退还出口货物在国内或区内生产、流通、出口环节已缴纳的间接税的一项税收制度。其目的是使出口商品以不含税价格进入国际市场,避免对跨国流动物品重复征税,促进一个国家或地区的对外出口贸易。当今世界上许多国家如法国、英国、卢森堡、葡萄牙、瑞典等实行了出口货物退(免)税制度。原《关税和贸易总协定》第三条规定:一缔约国领土的产品输入到另一缔约国领土时,不应对它直接或间接征收高于对其相同的国内产品所直接或间接征收的内地税或其他费用。第六条又规定:一缔约国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用于消费时所须缴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。可见,对出口货物实行退(免)税是国际上一条通行的税收规则和做法,是一种国际惯例。

二、出口货物退(免)税的性质和特点

出口货物退(免)税是在间接税基础上形成的一种专项税收

规定。首先，作为一种专项税收制度，它与其他间接税收不同。它虽是进出口税收制度的组成部分，但与进出口税收其他部分如关税有着根本的区别。出口货物退（免）税一般由税务机关负责实施，使出口货物以不含税价格进入国际市场，并消除对跨国货物的重复征税，而关税是由海关负责管理，它体现一个主权国家或地区的税收权利，调节国内或区内货物的成本差异，保护本国或本区民族工业。一般地，政府几乎对所有的进口货物征收关税，对政府非禁止货物免征关税，而出口货物退（免）税免征或退还的是国内或区内生产、流通或出口的间接税。其次，作为一项退免税政策，它与一般退免（减）税政策不同。出口货物退（免）税的税种一般是增值税、消费税等间接税税种，退（免）税发生在出口环节，形式较单一，一般实行全额退税，而一般退免（减）税的税种既有间接税又有直接税，发生环节和减免形式较多，一般实行部分减免税。最后，作为一项鼓励和刺激出口创汇的手段，它与汇率补偿、出口财政补贴不同。汇率补偿是政府通过调整汇率使本币贬值，以刺激和鼓励产品出口的一种金融手段，汇率调整不仅影响出口，也影响进口，是一种双向调节，操作难度大，不易控制，影响面广；出口货物退（免）税是一种税收手段，一般是单向调节即出口调节，操作相对简单，容易控制和利用。出口财政补贴属一种财政支出，它是一种直接财政支出，补贴实施的对象是出口货物的出口企业，它不一定是以征税为前提，它对出口企业的所有成本（也包括税收成本）进行补偿，经济效益和核算较为明显，但违反了国际惯例和国际公平竞争，易遭到出口货物输入地政府的反倾销报复；而出口货物退（免）税是一种间接的财政支出，实施的对象是出口企业出口的货物，它以货物的征税为前提，它只对出口货物的税金成本进行补偿，实施难度较少，因是一种国际惯例而不致于遭受货物输入地政府的贸易报复。

第二节 出口货物退（免） 税的政策目标

出口货物退（免）税能使出口货物以无税成本进入国际市场，增强了出口货物在国际市场上的竞争能力，对促进对外贸易，扩大出口创汇有着重要的现实意义。我国近几年的出口货物退（免）税实践已证明了这一点。具体来说，出口货物退（免）税政策目标是：

一、促进出口、扩大创汇，平衡国际收支

对出口货物实行退（免）税，使出口货物以无税成本进入国际市场，必将会增强出口货物的竞争能力，扩大出口创汇，为政府平衡国际收支奠定基础。同时，出口货物所退税款可直接冲减出口货物成本或税金资金成本，这也将会调动出口企业出口创汇的积极性。我国自 1985 年开始实行出口货物退（免）税政策以来，外贸出口创汇由 1985 年的 275 亿美元上升到 1995 年的 2010 亿美元，1997 年我国对外贸易跻身世界贸易十强的行列，进出口贸易总额为 3250 亿美元，高出全球贸易约 7% 的增长速度 5 个百分点，国家外汇储备达到 1400 亿美元，居世界第二位；出口退税由 1985 年的 20 亿元增加到 1997 年的 400 多亿元，其中，1994 年退 450 亿元，1995 年退 550 亿元，1996 年退 852 亿元，1998 年退 437 亿元。

二、调节经济结构，提高资源配置效率

调整出口货物退（免）税制度，如退（免）税对象、退税率等，并配合其他经济手段，可促进某类产品的生产消费和出口，进而达到调整产业结构，调节投资项目和规模，调节资源合理配置效率。

三、保护和发展民族工业，维护国家经济利益

在扩大对外开放和积极吸引外资的形势下，发展中国家如何保护和发展本国民族工业是关系到国家兴亡的一个重要课题。对出口货物实行退（免）税，可增强出口货物的竞争力，并在其他经济杠杆共同作用下，对民族工业或薄弱行业实行政策保护，以维护国家经济权益。

四、推动外贸体制和税制的改革，提高企业经济效益

出口货物退（免）税能使本国货物以无税成本参与国际竞争，对税金和企业成本进行补偿，通过这一机制可以促进出口企业自主经营、自负盈亏、加强核算、提高效益，推动外贸体制改革；同时，出口退税是以征税为前提，只有将应交的税金征上来，才能足额地将出口货物的退税款退给出口企业，所以，出口货物退（免）税可以提高出口企业依法纳税观念，加大依法治税力度，推动税收征管体制改革。

第三节 我国出口货物退（免）税 历史沿革及发展前景

一、出口货物退（免）税历史沿革

任何税收制度都是一定历史时期政治经济发展的产物，我国出口货物退（免）税制度也是随着我国政治经济的变化和发展而经历了若干发展阶段。

新中国成立初期，当时的政务院虽然于1950年1月30日颁布了《货物税暂行条例》，但对出口产品，该条例未作退（免）税规定，而是按一般国内产品一样照章征税。

1950年12月21日，国家正式发布了经修正后的《货物税

暂行条例》及其实施细则，规定了对出口产品实行退税的政策。当时，只对出口无利的部分产品实施：对鞭炮、焚化品、罐头、塘瓷、玻璃制品等退还全部税款；对化妆品、香皂、牙膏、暖水瓶等退还 1/2 税款；对纸花、毛织品、丝绸等只退还原料的税款。对公告退税范围内的产品出口商，规定应于出口之日起 3 个月内，持原定税照或分运照即产品纳税证明、海关出口证明和提货单副本等凭证，到出口地税务部门核对相符后，由税务部门填发“收入退还书”，交由出口商向指定金库领取退税款。

1956 年国家对农业、手工业和资本主义工商业的社会主义改造基本完成以后，对当时的工商税制进行了“四税合一”的简化改革，对出口产品，因国营外贸企业的出口盈亏实行国家财政统收统支，所以国家对出口产品不再退税。只是在少数企业出口亏损较大的情况下，对其在生产环节给予适当的减免税照顾。

1960 年前后，由于国际国内形势的变化，我国外贸出口由盈利转为严重亏损，为扭转这一被动局面，国家对出口产品实行退税，以产品的工商统一税的平均税负率作为出口产品的综合退税率计算退税，由财政部统一退付外贸部。

1972 年后，由于“文化大革命”的影响和无税思想的产生与蔓延，于 1973 年对工商税制进行了“五税合一”的税制简化改革，对出口产品既不减免税也不退税，出口产品盈亏由外贸企业与财政部统算账。

党的十一届三中全会以后，随着对外开放，对内搞活政策的落实，我国对外贸易事业发生了巨大变化，为此，国务院于 1980 年决定对出口换汇成本较高并在保本微利基础上酌情对出口产品给予减免税照顾，但这一政策只对工贸企业和其他非外贸企业实施，而对中央外贸企业未能实施。

1983 年 9 月，为探索社会主义建设新时期的进出口税收工作，国家决定选择少数进出口产品实行“进口征税、出口退税”的改革试点，规定从 9 月 1 日起对外贸企业、工贸公司和工业企

业出口的钟、表、自行车、缝纫机、照相机、电风扇、洗衣机、电冰箱、收音机、收录机、录像机、电视机、袖珍电子计算器、空调器、金笔、铱金笔、圆珠笔一律退还（免征）生产环节的增值税或最后生产环节的工商税。退、免税必须由出口单位凭有关出口证明向本单位所在地税务机关提出申请，经审查后将税款退给出口单位。出口产品属中央外贸企业工贸公司经营的，应退税款作中央预算收入退库；属于地方外贸企业工贸公司经营的，应退税款作为地方预算收入退库。根据试点所取得的成绩和经验，从 1984 年 10 月起，国家在实行第二步利改税和改革工商税制的同时，颁布了产品税和增值税条例，明确了出口产品退税政策。1985 年 3 月国务院颁发了《关于批转财政部〈关于对进出口产品征、退产品税或增值税的规定〉的通知》（国发〔1985〕43 号），规定从 1985 年 4 月 1 日起实行对进口产品征税、对出口产品退税的管理办法。从退税的税种看，该办法规定退还对出口产品征收的增值税、产品税、营业税和特别消费税；允许退税的产品必须是出口企业直接从生产厂家购进的产品或出口企业自己生产的产品；其税款全部退给出口企业，代理出口的产品，退税给承担出口盈亏的企业，如明确规定将税款退给代理者，可退给代理方，委托方不得办理退税。这一时期的出口产品退税率根据税种和反映税负的不同，设置了产品税、增值税规定退税率、产品税综合退税率、增值税核定退税率、营业税退税率、特别消费税的单位退税额，其中规定税率是指产品税、增值税税目税率表中所规定税率和全国统一规定减税的税率；综合退税率是按产品各道生产环节所缴纳产品税税款累计税额与最终产品销售收入的比例规定的退税率，它比一般规定的税率要高；增值税的核定税率，是指按照产品实际缴纳的增值税与最终产品销售价格的比例核定的退税率，比一般规定的税率要低；营业税的退税率是按照我国外贸进价总值与其商品流通费及税金的比例确定为 3%，计算退税时，与产品税或增值税的退税率合并计算退税，退税申报

时不单独列出予以反映；特别消费税的单位退税额为特别消费税在征税时的单位税额。退税额计算公式为：

$$\text{一般出口产品应退税额} = \text{计税依据} \times \text{适用退税率}$$

其中，工业企业直接出口或委托外贸企业代理出口的，应退税额按下式计算：

$$\text{应退税额} = \frac{\text{离岸价}}{\text{人民币}} \times \frac{\text{人民币}}{\text{外汇牌价}} \times \text{适用退税率}$$

或

$$\text{应退税额} = (\text{到岸价} - \text{运费} - \text{保险费} - \text{佣金} - \text{等费用}) \times \frac{\text{外汇人民币牌价}}{\text{人民币}} \times \text{适用退税率}$$

外贸企业自营出口产品为：

$$\text{应退税额} = \frac{\text{出口产品}}{\text{销售成本}} \times (1 - \text{费用扣除率}) \times \text{适用退税率}$$

费用扣除率确定为：

$$\text{工业品的费用扣除率} = \frac{(\text{已计入当年库存} + \text{上年结转金})}{(\text{出口商品费用} + \text{额中的费用})} \div \frac{(\text{当年购进出} + \text{上年结转额})}{(\text{口商品总成本})}$$

$$\text{农林牧水产品的费用扣除率} = \frac{(\frac{\sum \text{已计入本年库存出口}}{\text{商品中的费用}} + \frac{\sum \text{本年外贸收购与加工收购}}{\text{原料金额差额}} + \frac{\text{上年结转金}}{\text{额中所含费用}})}$$

$$\frac{\text{本年购进}}{(\text{库存出口商品总成本} + \text{上年结转金额})}$$

企业若不能计算实际费用的，按购进成本扣除 15% 以上作为扣除的费用：

$$\text{进料加工复出口产品退税额} = \frac{\text{退税计税依据}}{\text{适用退税率}} \times \text{适用退税率} - \text{进口料件在生产环节已扣除的税款}$$

其中，

$$\text{进口料件在生产环节已扣除的税款} = (\frac{\text{进口料件的到岸价}}{\text{外汇人民币牌价}} \times \text{实纳关税} + \text{实纳产品税或增值税} + \text{口岸费用})$$

$$\begin{aligned} & \text{进口料件产品税、进口环节} \\ & \times \text{增值税适用税率} - \text{实纳产品税、} \\ & \text{或增值税扣除税率} \quad \text{增值税} \end{aligned}$$

全国统一减税的出口产品退税,若规定有核定退税率或综合退税率的,退税按核定的退税率或综合退税率及上述公式计算退税,对全国统一减免税后没有再核定退税率或综合退税率的产品,退税计算公式为:

$$\text{应退税额} = \text{退税计税依据} \times (\text{综合退税率} - \text{产品税税率})$$

或

$$\text{应退税额} = \text{退税计税依据} \times \left(\text{综合退税率} - \text{产品税税率} \times \text{减税比例} \right)$$

1994年1月1日以后,我国实行了新的工商税制,并在此基础上建立了新的出口货物退(免)税制度。这一阶段,出口货物退(免)税制度变动较为频繁,先是在1995年下半年第一次下调了出口货物退税率,接着1996年1月1日又第二次下调了出口货物退税率,从1997年1月1日开始,针对当时国内国际经济形势,国家先后调高了部分货物的出口退税率,并对出口货物退税范围进行了调整,同时规定,从即日起,对有进出口经营权的生产企业,除另有规定者外,一律实行“免抵退”税收管理办法,其中,1993年12月31日以前成立的外商投资企业,除有新上生产项目并且新上生产项目生产出口的产品能独立核算可办理退税外,在2000年底以前仍实行免税政策。可以肯定地说,今后,国家还将对现有的出口货物退(免)税制度进行改革。

二、我国出口货物退(免)税制度现状及发展前景

我国出口货物退(免)税制度经过几十年的发展,尤其是1994年1月1日起新税制执行以后,逐步形成一套较为完整的科学体系。尽管如此,当前出口货物退(免)税制度还有待于进一步完善和改革。这主要表现为:

(一) 出口货物退税率下调幅度大,影响出口企业出口积极性。

自1995年7月1日和1996年1月1日,我国两次下调出口