

出口退税从入门到精通立体图书系列

# 生产企业免抵退税从入门到精通

中国出口退税咨询网编著



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

摇图书在版编目(悦孕)数据

摇生产企业免抵退税从入门到精通 中国出口退税咨询网编著 北京:北京大学出版社,  
圆园园年

(出口退税从入门到精通立体图书系列)

摇 ISBN 7-301-04000-0

摇 I 援生...摇 II 援中... 摇 III 援出口税 原税收减免 原税收制度 原中国摇 IV 援云云

摇中国版本图书馆悦孕数据核字(圆园园年)第 员号

摇书 名:生产企业免抵退税从入门到精通

摇著作责任者:中国出口退税咨询网编著

摇责任编辑:李娟

摇标准书号: ISBN 7-301-04000-0

摇出版发行:北京大学出版社

摇地 址:北京市海淀区成府路 圆园园号

摇网 址: www.pku.com.cn

摇电 话:邮购部 摇发行部 摇编辑部 摇

摇电子信箱:bjw@pku.com.cn

摇排 版 者:北京高新特打字服务社

摇印 刷 者:

摇经 销 者:新华书店

开 本: 圆园园毫米伊 圆园0毫米 摇开本 摇印张 摇千字

圆园园年 员月第 员版 摇圆园园年 员月第 员次印刷

摇印 数: 员册

摇定 价: 圆园.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,翻版必究

## 内 容 提 要

本书是《出口退税从入门到精通立体图书系列》的一个重要组成部分,是指导生产型出口企业办理免抵退税、免税、特准退税及其他相关业务的重要参考书,是全国出口退税培训的核心教材。本书由浅入深,循序渐进,引领新手从免抵退税的基本概念到最新政策规定,从日常手工操作到电子化管理,全面深入掌握;本书注重理论与实践的有机结合,很多业务规则及系统设计内容属于第一次公开披露,不仅自身内容详尽,与本系列其他图书形成呼应,而且在编写本系列图书的同时,将基于中国出口退税咨询网的出口退税知识管理系统同步设计,采用了大量的网络互动模式,全面保证了其及时性、多维性、互动性和可持续性,给新手提供了多维的学习交流方式,给高手创造了可以持续领先的先机。

适用读者:生产型出口企业的财务人员、业务人员、管理人员;外贸企业相关人员;税务代理从业人员;税务机关相关人员;外经贸主管部门、财政、审计相关人员;其他从事出口退税研究的相关人员。

上架建议 税收、财会。

# 丛摇书摇序

## 出口退税的感性认识

“出口退税”,全称“出口货物退(免)税”,是近几年国家宏观经济领域中一个炙手可热的名词,从亚洲金融危机、人民币升值、国务院“屡打屡骗”、新浪财经的“出口退税困局”、国务院出口退税机制改革、中央与地方出口退税负担机制完善,一直到争论了若干年的出口退税改良还是取消的辩论,出口退税为越来越多的人所了解。但就在世界经济一体化进程迅速推进、国际贸易形势复杂多变的情况下,中国对外贸易的日益繁荣已成为各国瞩目的焦点。在外贸强劲增长的背后,是进出口企业数量的惊人增长。中国对外贸易法的颁布,进出口经营资格的放开,使得进出口业务越来越多地渗透到了我国大小、各行各业的企业中,出口退税,作为国家促进对外贸易的宏观政策和对出口企业进行税务管理的重要手段,也得到了国内各方面越来越多的重视。2004年由于清理陈欠,全国退税机关办理出口退税达1000亿元,2005年全国出口退税规模预计将达到1000亿元左右,可见出口退税在我国国民经济中扮演着非常重要的角色。

那么,出口退税到底是什么?从1985年开始,我国开始全面地实行出口退税政策,在20年的发展历程中不断地推陈出新,其基本内容是对企业报关出口的货物免征或退还在国内已征收的增值税和消费税。目的是使出口货物以不含税价格进入国际市场,符合国际贸易规则,是国际贸易参与公平竞争的通行做法。

## 出口退税的电子化管理

出口退税在促进外贸发展的同时,也引来不法分子不择手段地进行骗税活动。为防范打击出口骗税,加强出口退税管理,优化对纳税人的服务,国家税务总局自1998年便开始进行出口退税的信息化研究与实践,随后成立了国家税务总局出口退税项目开发组,致力于出口退税的信息化建设,开发研制了“出口退税电子化管理系统”(亦称“出口退税管理系统”)。经国家税务总局、海关总署、国家外汇管理局、外经贸部(现商务部)等部委的通力协作,在国内率先实现了跨部门、跨地域的全国性大规模数据交换,采用政府执法部门提供的权威数据进行出口退税的审核,将出口退税管理水平推向了一个新的高度。“出口退税管理系统”自1999年在全国推广运行,成为税务系统第一套全国统一运行的业务软件,先后被列入国家“金关工程”及“金税工程”,目前与综合征管系统、增值税征管系统并列为国家税务总局三大核心业务系统,目前已实现三大核心系统的数据整合。

## 出口退税近年的发展演变

进入21世纪以来,出口退税历经全国大规模打击骗取出口退税、生产企业全面实行免

抵退税政策、国务院出口退税机制改革、新外贸法颁布、电子签名法颁布、退税凭证简化及强化时间控制、新出口退税管理办法出台、取消清算等若干重大变化,出口退税电子化管理系统也如影随形地进行调整。

2004年,生产型出口企业全国统一实行免抵退税政策,退税企业户数比外贸企业扩大了十倍以上,需要全面纳入计算机管理。大连龙图信息技术有限公司(以下简称龙图信息)在国家税务总局的领导下,与大连市国家税务局紧密配合,全面承担了出口退税管理系统的设计开发工作,同时负责向全国范围出口企业以及税务机关提供相关技术支持服务。出口退税管理系统主要包括税务局端使用的“出口退税审核系统”以及出口企业端使用的“外贸企业出口退税申报系统”和“生产企业出口退税申报系统”。面向企业端的“出口退税申报系统”为国家统一开发,全国各地出口企业可通过“出口退税申报系统”技术支持网站——中国出口退税咨询网免费下载、免费使用,并由龙图信息提供限量电话、传真、电子邮件、网站等多种方式的免费技术支持。

2005年,国务院决定把出口退税当做国家六项工作之首,提出意义深远的“出口退税体制改革”。

2005年是全面贯彻出口退税机制改革精神的第一年,全年办理出口退税 2000亿元,被称为“出口退税开创历史的非常之年”。《中华人民共和国对外贸易法》的颁布,对全国进出口贸易产生了巨大的促进作用,同时也使出口退税工作更加艰巨。

2005年,国家税务总局推出了新的《出口货物退(免)税管理办法》(试行),这是 2005年国家税务总局颁布的《出口货物退(免)税管理办法》以来侧重管理的第一次全面更新。“加强管理,优化服务”成为全年退税系统的工作重点,出口退税的法律级格问题提上日程。

2005岁尾及 2006年初,规范出口退税管理、防范打击出口骗税工作为全国出口退税的工作重点,相关新政策、新手段不断出台,更多地体现了国家多部委齐抓共管的协作力量。

### 本系列图书的宗旨

出口退税不仅是政府职能部门密切关注的问题,更是广大出口企业切身利益之所在,如何全面理解国家出口退税政策,用好、用足政策优惠,简捷、精准办理退税,合理规避税收风险,是本系列图书的主要着眼点。

本系列丛书从生产企业免抵退税管理、外贸企业出口退税管理、特准退税管理、出口退税最新政策法规解读、出口商品代码及退税率速查、出口退税管理与监控、出口退税的数据分析、出口退税稽查与审计等若干个方面,对出口退税基本原理、现行政策、管理规定、操作实务、分析决策等方面进行了全面的阐释,同时,与现代科技手段相融合的崭新设计理念,给本书赋予无限的灵性与长久的生命力。

从入门到精通:快速入门,循序渐进,有效精通,持续领先。

立体图书系列:融合多种现代科技手段和先进管理理念,细分读者群体和繁杂内容。

### 本系列图书包括





中国出口退税咨询网与新浪财经、搜狐财经、东方财富等国内著名网站结成战略合作联盟。旗下的龙博客工作室(阅群社月报)为一群热爱出口退税事业的全国出口退税精英沙龙式组合,其重要成员有参与出口退税政策研究及制定的资深人士,国际著名会计师事务所、国内著名税务代理、国内大中型企业、国内大型财务软件及软件开发公司的财税业务精英,有承担国家税务总局出口退税项目的业务调研及总体设计的核心人员,有承担项目开发及面向全国技术支持的技术人员等,构成了从政策制定、政策执行、系统分析、系统设计、咨询服务为一体的、具备理论到实践全环节经验的实战团队。

本系列图书由龙博客工作室鼎力策划,历经十余个月的酝酿,终于面世。

### 目标读者

《出口退税从入门到精通立体图书系列》主要面向我国从事出口退税工作的广大出口企业、税务代理、税务机关、外经贸主管部门、财政、审计的业内人士以及其他从事出口退税政策研究的相关人员。

### 本系列图书的特点

立体图书突破传统概念,打破传统格局,为广大读者在保留了传统的阅读习惯的基础上,还提供了强大的基于多媒体、互联网等现代科技手段的交互平台,全面整合纸质书籍、多媒体演示、培训认证、课内外练习以及网站提供的退税博客、在线教学、在线考试、在线讲解、证书查询、专题讨论、网上论坛等各种手段,彻底打破时间和空间的限制,为读者提供及时、多维、互动、可持续的全方位服务。

**及时:**出口退税政策繁杂易变,出口退税软件随时调整,书的内容必须紧跟变化,方能保障业务办理的精准。

**多维:**整体策划充分考虑不同读者角色的差异,从不同层面、不同角度对出口退税基本原理、现行政策、管理规定、操作实务、分析决策进行全面阐释,将静态的图书完全融入基于网络的出口退税知识管理体系当中,保证读者在清晰把握整体脉络的同时,又能对局部政策精细化地掌握。

**互动:**全面引入博客等先进理念,充分发挥多媒体、互联网等现代科技优势,提供更加直观、更加有趣、更加高效的学习手段,在资深专家群提供及时、准确释疑的同时,网站还提供了可供不同读者选择的多种群体交互方式。

**可持续:**中国出口退税咨询网将全面跟踪政策的点滴变化,并能做到未雨绸缪,在横向内容上自成系列的同时,在纵向时间上保持其良好的延续性,原则上保证每年进行一次较大的再版修订,并可根据读者的要求进行优化组合和内容拓展。

通过《出口退税从入门到精通立体图书系列》,可以全面了解出口退税政策的发生和发展,清晰掌握出口退税管理中的现行规定及操作技巧,在注重全面阐释理论的同时,更加注重与实战相结合的操作技法,使读者循序渐进地掌握出口退税相关要领,成为办理出口退税业务的行家里手。

编 者

阅群社 月报 员日

## 前 摇 摇 言

《生产企业免抵退税从入门到精通》是《出口退税从入门到精通立体图书系列》的重要组成部分。本书主要从面向生产企业财务及业务人员的角度,全面细致地阐述了适用于生产企业出口退税的理论、现行政策规定及实际操作方法,是目前国内针对特定读者的脉络清晰、内容详尽的专著,很多规则及技巧均属于首次披露。在详尽地阐述业务规定之外,我们把和每部分业务相关的原始政策法规的出处采用原文要点引用的方式,明确地标注出来,以便读者准确掌握政策演变及现行最新规定。与此配套的《出口退税政策法规最新解读》和中国出口退税咨询网上的出口退税知识管理系统又从另一个角度对现行政策进行了全面的阐释。

本书是广大生产型出口企业(包括外商投资企业、有进出口经营权的内资生产企业、无进出口经营权的内资生产企业)财务人员、业务人员及企业管理人员以及税务代理工作人员全面掌握免抵退税知识、办理出口退税业务的重要参考资料,可供外贸企业相关人员拓展税收业务知识使用,供税务机关以及其他从事出口退税工作或研究的人员使用。

作为国家宏观调控的重要手段,出口退税政策具有繁杂易变的特点,为了确保政策的准确性和业务操作的时效性,本书编写的时间紧迫,书中难免有不妥之处,恳请不吝指正,我们在中国出口退税咨询网上,单独开辟了立体图书栏目,随时将发现的勘误发布,同时,提供了专门的读者意见反馈板块,读者能够随时随地将意见和建议反馈给我们,以便再版时更正完善。

请登录中国出口退税咨询网([www.cetax.com.cn](http://www.cetax.com.cn)),进入“立体图书”→“生产企业免抵退税从入门到精通”栏目,也可发送邮件至 [tax@cetax.com.cn](mailto:tax@cetax.com.cn) 提出您的宝贵意见。

在本书中,除了引用正式文件,为了统一简化表述,便于阅读,我们采用免抵退税来代替“免、抵、退”税的标准写法,用免抵税来代替“免、抵”税的标准写法。

编 摇 者

周 伟 年 员 月 员 日

## 如何阅读此书

### 读者群体分析

基于面向全国十余万户出口企业及数千税务机关用户提供多年服务的经验以及用户调查反馈,我们在编写本书时对潜在读者进行了细分定位,大致可以把读者分为如下三大群体:

第一类,办税人员。他们是真正要办理出口退税申报业务的人员,也是本书的最主要读者群体,我们根据掌握出口退税的程度简单地分为办税新手和资深财会人员。

办税新手是指以前基本上没有接触过出口退税业务,没有使用过出口退税申报系统的读者。其短期重点应集中在尽快掌握出口退税基本政策规定、熟悉办税流程、掌握退税申报的基本操作及解决问题的基本方法,能够达到比较顺利地办理业务的程度。

资深财会人员指熟悉出口退税业务,具备出口退税申报基本技能,同时可能承担其他重要财会工作。在原有基础上,应该全面深入了解出口退税的特殊业务处理规则及解决问题方法。

第二类,税务人员。他们是办理出口退税审核审批以及从事征管稽查工作的人员。退税部门的人员须对出口退税原理、现行政策规定、实际操作方法等全方位掌握,虽然不直接操作企业的出口退税申报系统,但仍需全面了解申报系统的基本功能及其内部的主要数据状态和数据关系,以便于发现和解决企业办税问题;对于从事征管稽查的人员来说,需要对企业征退税全方位掌握,在全面理解出口退税政策的前提下,也需对企业端退税资料、账务处理、申报数据等方面有所了解。

第三类,其他需要掌握出口退税政策的人员。主要包括企业的管理者、其他诸如外经贸主管部门、财政、审计、海关、外管等需要了解掌握出口退税政策及基本操作过程的人员。

### 本书结构及阅读导引

读者可以根据自身对出口退税业务了解掌握的程度,有选择地进行阅读,但不论如何我们还是建议读者能够在不同的时段抽时间通读本书,定会有您意想不到的收获。本书共分如下四个主要部分:

第一部分,免抵退税的基本管理规定(第 1 章—第 4 章)。此部分偏重退税原理、政策规定。若想深入研究,可以与《出口退税政策法规最新解读》、《出口商品代码及退税税率速查手册》交互阅读,同时进入网站提供的出口退税知识管理系统,能够快速、全面、准确地理解和掌握现行政策。

第二部分,免抵退税操作实务(第 5 章—第 8 章)。此部分偏重业务规则、实际操作。如果想全面了解外贸企业、特准退税业务及税务机关的退税管理,可以与《外贸企业出口退税从入门到精通》、《出口退税管理与监控操作实务》等交互阅读,需要与实际系统操作联系起来,能够快速达到对现行出口退税实际操作全面掌握的境地。

第三部分,免抵退税快速参考(第 9 章—第 10 章)。此部分偏重相关资料检索引导,提供快捷的资料检索方式,主要包括出口退税政策的相关法规检索、表证单书具体样例及其他部门相关业务介绍等。

第四部分 出口退税全方位保障(第猿圆-猿猿章)。此部分偏重办税的支持与保障,详尽介绍了面向系统用户的具体技术支持方法,以及如何有效共享服务资源,如何有效共享退税领域的丰富知识。

为了便于读者阅读,我们针对不同类型的读者需要阅读的内容进行了如下归类:

“★”为必读,重要并且紧急,表明此章节的内容很重要,必须尽快掌握。

“☆”为选读,重要但不紧急,开始阶段如果阅读有难度或者时间较紧,可以先快速浏览或者直接跳过去,以后再读。

“摇”为略读,相对次要内容,大致了解即可。

全书内容阅读引导一览表

全书结构	出口企业(税务代理)			税务机关		其他从业人员
	办税新手	资深财会	业务管理	主管退税	其他部门	
第 员章 摇 现行出口退税的基础知识	★	★	★	★	★	★
第 圆章 摇 出口退税的电子化管理	★	★	☆	★	★	☆
第 猿章 摇 免抵退税的基础政策规定	★	★	★	★	★	★
第 源章 摇 免抵退税的基本操作流程	★	★	☆	★	★	☆
第 缘章 摇 免抵退税的特殊管理规定	★	★	★	★	★	★
第 远章 摇 特殊企业免抵退税管理规定	☆	★	★	★	★	★
第 苑章 摇 特殊货物免抵退税管理规定	☆	★	★	★	★	★
第 愿章 摇 已被取消的年终清算	☆	★	☆	★	★	☆
第 怨章 摇 免抵退税的会计核算	☆	★	☆	★	★	☆
第 员园章 摇 免抵退税的稽查	☆	★	☆	★	★	☆
第 员员章 摇 出口退税的法律责任	☆	★	★	★	★	★
第 员圆章 摇 纳税人权益的自我保护	☆	★	★	☆	☆	★
第 员猿章 摇 生产企业退税的税收筹划	☆	★	☆	★	☆	☆
第 员源章 摇 新手上路	★	☆		☆	☆	☆
第 员缘章 摇 出口退税申报系统概述	★	☆		☆	☆	☆
第 员远章 摇 系统基本操作说明	★	☆		☆	☆	
第 员苑章 摇 生产企业退税申报操作详解	★	☆		★	☆	
第 员愿章 摇 生产企业单证申报操作详解	★	☆		★	☆	
第 员怨章 摇 出口退税跨年度处理	★	★		★	☆	
第 圆0章 摇 基本业务范例演示	★	★		★	☆	
第 圆员章 摇 审核疑点分析及处理方法	☆	★		★	☆	
第 圆圆章 摇 高手进阶	☆	★		☆	☆	
第 圆猿章 摇 系统一般性维护	☆	☆		☆		
第 圆源章 摇 常见疑难问题解答	★	★		☆		
第 圆缘章 摇 退税水平自我评估	☆	★		☆	☆	☆
第 圆远章 摇 出口退税重要法规索引	☆	★	☆	★	☆	★
第 圆苑章 摇 出口退税表证单书速查	☆	★		★	☆	☆
第 圆愿章 摇 报关业务与出口退税的重要关联	☆	★	☆	☆	☆	☆
第 圆怨章 摇 外汇核销业务与出口退税的重要关联	☆	★	☆	☆	☆	☆
第 猿0章 摇 出口退税技术支持	★	☆	☆	★		
第 猿员章 摇 中国出口退税咨询网	★	★	★	★	★	★
第 猿圆章 摇 中国出口退税知识管理系统	★	★	★	★	★	★
第 猿猿章 摇 中国出口退税综合服务平台	★	★	★	★	★	☆
第 猿源章 摇 全面提高出口退税申报效率和质量	★	★	★	★	☆	

以上内容仅为我们的推荐,读者可以根据自身实际业务需要结合本书各部分不同的侧重点进行全面细致而又统筹有序的学习。

### 提高与交流

本书各个章节中的“本章导读”可以使读者在短时间内了解各章不同的侧重内容。每章后部的“本章练习”可以让读者检查自己的学习成果,由于出口退税政策变化很快,同一个问题不同时间答案可能不同,为确保不同时间答案始终正确,我们未在静态的书中作任何解答,而是在动态的网站上对书中的练习进行解答,并根据政策变化实时跟踪调整,在任何时候,读者都能看到带有时间属性的准确答案。通过“退税水平自我评估”,读者可以大致了解阅读掌握的水平。

中国出口退税咨询网,提供了面向全国出口退税领域读者的多种交流方式,与此密切相关的出口退税从入门到精通立体图书、中国出口退税综合服务平台、出口退税知识管理系统构筑了中国出口退税领域,能够为读者提供最全面的精细化服务。

# 第 1 章

## 现行出口退税的基础知识

### 本章导读

摇

摇 本章首先介绍出口退税的基本含义及实行出口退税的理论依据和法律依据 ;然后介绍了实行出口退税的企业范围、货物范围、税种、税率及出口退税的方法。通过对本章的阅读 ,您可以对我国的出口退税政策有一个整体的概括性了解 ,为以后章节的学习打下良好的基础。

### 出口退税的基本含义

#### 出口退税的宏观含义

出口退税最早可追溯到 15 世纪资本主义发展的初期 ,在资本原始积累时期 ,重商主义者威廉·斯塔福、托马斯·孟、全尔斯·达芬南等人就提出 ,国家应设置高额奖金或实行其他鼓励措施以促进本国商品输出国外 ,换回黄金 ,对本国商品的出口给予津贴 ,当商品出口后 ,把原来的征税退给出口厂商 ,以促进出口。随着对外贸易的扩大 ,出口退税逐步形成制度 ,二战结束后 ,出口退税制度不仅在发达国家 ,而且在发展中国家得到了广泛实施 ,现在已经成为世界上大多数国家的通行做法。

出口退税是将出口货物在国内生产、流通环节缴纳的增值税、消费税 ,在货物报关出口后退还给出口企业的一种税收管理制度 ,是一国政府对出口货物采取的一项免征或退还国内间接税的税收政策。

出口退税作为一种政策并不是一个税收学概念 ,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地联系在一起 ,是作为一种涉外宏观经济政策的实质出现 ,后来为各国所认同 ,逐渐发展成为一种国际惯例 ,或者说是一种没有权力保障基础的国际制度。

总之 ,对出口货物退税 ,不是税收上为实现鼓励出口目的而实施的一项优惠措施 ,而是流转税税制的内在要求和流转税跨国课征的表现形式。出口退税政策作为一国对于出口的

一项优惠措施,最初目的在于鼓励出口,但在发展演变中,由于国家对外经济贸易战略目标的需要,出口退税政策又成为一种国家对于出口结构的导向性调节工具。另外,出口退的税是生产和流通各环节中已经缴纳的国内流转税,在实行增值税的国家里它着重于对实体经济的影响而不是金融经济,它与产出水平(或经济活动水平)的联系更为密切。也就是说,以流转税为基础的出口退税和进口征税对于实体经济的影响要远远大于对现代虚拟金融经济的影响,这就是出口退税政策具有的更为重要的、却没有被重视的意义。以上所述,出口退税是从国家宏观调控的角度而言的,而不是从企业的微观角度。

## 关键问题 出口退税是宏观调控的重要手段

出口退税目前已成为国家宏观经济重要的调节手段,在调整产业结构、促进我国经济可持续发展等方面起着重要的作用,我们与其他调节进出口的手段的比较分析,可以更为直接、深刻地理解其内在含义。

### 一、出口退税与减免税

减免税是政府根据一定时期的政治、经济、社会政策的要求,对生产经营活动中的某些特殊情况所给予的减轻或免除税收负担的总称。它包括法定减免、特案减免两种类型。出口退税与减免税一样都属于税式支出,是政府给予企业或个人的税收优惠,是政府调节国民经济运行的政策工具。出口退税与减免税的关系是:

出口退税是专门调节对外贸易的政策工具,产品出口退税涉及的税种只是国内的各种流转税,出口退税的一个原则是先征后退或免抵退,退税以已征税为前提,出口退税在优惠程度上比较高,可以使出口产品的国内流转税负担全部消除。出口退税是在产品出口后把生产和流通各环节中已经缴纳的国内流转税税款全部退还给出口企业,它比减免税的优惠程度更高。

减免税调节的范围则广泛涉及国民经济的各个方面,减免税适用的税种包括政府征收的各种捐税,减免税以应征税款为前提,至于产品是否已完税并不是减免的必要条件。在优惠程度上,减免税做不到税负的全部消除,减税只是税负的减轻,但税收负担仍然存在,免税也只能是免除产品最终生产或流通环节的税款,对中间环节已经缴纳的各种税款并没有免除。因此对出口货物实行减免税的办法不能使出口货物以不含税的价格参与国际市场公平竞争。

### 二、出口退税与出口补贴

出口补贴是政府直接或间接付给出口产品生产者和出口单位,使得用同一货币单位衡量的出口产品的价格低于该产品国内价格的无偿支出。常见的出口补贴形式有:直接现金补贴、减免税收、出口信用(或对外国进口商的进口信用)、优惠利率,以及向出口单位提供低价的运输、仓储和保险等。出口退税与出口补贴关系在于:

从所属范畴上看,出口退税是间接的财政支出形式,出口补贴是直接的财政支出形式,两者在国家财政预算中的账户和栏目设置上是不同的。从实施对象上看,出口退税的物件是出口产品,出口退税因出口产品的情况而异;而出口补贴的对象是出口企业,补贴政策常因企业经营情况和类型而不确定,出口产品也未必都纳过税。从国际待遇上看,出口退税政策有利于国际公平竞争,因而受到越来越多的国家的赞成,并成为国际惯例。关贸总协议的

有关条款规定,一国实施出口退税政策,应受到他国的尊重和肯定,不能因此而对该国实行任何形式的制裁和报复。而出口补贴却在国际上遭到普遍的反对,因为它不符合公平竞争的市场法则,被看做是一个国家与外国企业之间的较量。因此,关贸总协定规定,缔约国可对实行出口补贴的国家给予必要的惩罚性措施,如征反补贴税等。我国为了尊重国际惯例,同时也为了打破外贸企业吃财政“大锅饭”的局面,于 1995 年正式宣布取消对外贸企业的出口补贴。

### 三、出口退税与汇率补偿

汇率补偿是政府运用下调汇率,通过本币贬值使出口企业增加销售收入(以本币表示的金额),从而达到鼓励和支持本国产品出口目的的一种金融手段。实践证明,本币贬值对出口的刺激极强,可以作为政府对外贸易政策的一个工具。汇率补偿和出口退税,一个是金融手段,另一个是财政手段,两者的区别主要是:

第一,调节基本点不同。出口退税一般只是通过增减出口产品税负,进而影响出口产品成本来鼓励或限制商品出口;而汇率补偿虽然也可以起到降低出口产品成本的作用(假如以外币计算成本和销售收入),但由于不同产品所耗用的原料不同,而统一的汇率调整又使各种出口产品成本下降的幅度完全相同。因此,一些产品生产消耗量大的企业通过出口可能获利丰厚,而另一些产品生产消耗量小的企业,可能因汇率补偿不足而亏损。

第二,调节范围不同。出口退税政策一般对出口贸易直接影响较大,而对进口贸易的直接影响较小,因而,它是一种单向调节的政策工具,它的经济效应单一,可供政府灵活运用;汇率补偿却是一种双向调节政策工具,在调节出口的同时,又会对进口直接起反向调节作用,因为调整汇率使本币贬值,将加大进口商品成本,从而抑制进口。此外,由于本币贬值使进口商品成本增加,还将带动国内物价的上升,进而对就业、社会稳定、经济稳定增长等宏观经济领域产生某些副作用。因此,汇率补偿的经济效应较为广泛复杂,操作运用难度较大。

根据国际贸易中的比较优势理论,一个国家进口本国稀缺资源(包括技术)和本国不能生产或者生产成本过高的产品,不仅是有益的,而且是必要的,对于发展中国家来说,国外高技术产品和先进技术设备的引进尤为重要。因此为了刺激出口同时又不至于抑制进口,宜选择出口退税这一手段,当然,事物是一分为二的,在一些具体形势下,汇率补偿的双向调节作用又可以发挥出其优点来。例如,当一个国家特别是发展中国家在减让关税、消除非关税贸易壁垒、实行自由贸易制度后,为了扩大出口,同时避免外国商品对本国产业的重大破坏,政府的最优选择便是采用汇率补偿与出口退税相结合的办法。

### 四、出口退税与出口信贷

出口信贷政策是政府为了资助出口,向本国出口商提供优惠利率贷款的一种金融工具。出口退税与出口信贷政策的区别是:

第一,优惠程度不同。出口退税对企业是一种无须偿还任何款项的优惠,而出口信贷政策则是一种必须偿还贷款的有偿性优惠。

第二,调节的基点不同。出口退税主要是通过增减出口产品税负,进而影响其成本和价格来发生作用;出口信贷政策则主要是通过为企业提供资金周转,进而影响出口企业的产、供、销来发生作用。

综上所述,出口退税对出口的促进作用是出口补贴、汇率补偿、出口信贷措施所不能替

代的,是一项被世界贸易组织认可的、被共同接受的、被广泛采用的鼓励出口措施。

## 出口退税的理论依据及现行基础性法律法规

### 一、出口退税制度合理性的理论依据

#### (一) 价值规律理论

由于价值规律在国际市场和国内市场作用的条件存在差异,这就决定了对出口产品上几道环节课征的税收也要实行退还。其主要原因是各个国家生产同种出口产品的生产条件不同。一个国家生产的产品,如果是为了满足本国国内市场上的需要,那么,它的价值就由国内的生产条件和劳动生产率决定。如果是为了出口销往国外,那么它的价值则决定于世界上各个国家生产这种产品的生产条件和劳动生产率。从世界范围来说,由国内生产条件和劳动生产率决定的价值是出口产品的“个别价值”,而由世界各个国家的生产条件和劳动生产率共同决定的价值则是出口产品的“社会价值”。出口产品的交换是以社会价值为基础的。由于世界各国的资本、技术、劳动力等生产要素的供求比率各不相同,劳动生产率存在着很大差别。因此,出口产品的“个别价值”与其“社会价值”往往是不一致的。或者出口产品的国内价值大于其国际价值,或者出口产品的国内价值小于其国际价值。而对发展中国家来说,绝大部分出口产品的国内价值都要大于其国际价值,在这种情况下,为了保证出口产品在国际市场上国内价值的实现,对其包含的上几道环节征收的税收就必须予以退还。

出口产品的价值是由成本、税金和利润三个部分组成。在出口产品国内价值大于国际价值的情况下,为了实现出口产品国内价值与国际价值的一致,是否可不实行退税,而采取侵蚀产品成本、降低企业利润的方法呢?回答是否定的。首先,成本属于物化劳动和活劳动的耗费,是社会简单再生产顺利进行的基础,必须在产品价格中得到足额补偿。其次,利润和税金是剩余劳动创造的剩余价值。但是,在商品经济的条件下,企业面对的是竞争激烈的市场,要有独立的经济利益,这就需要有最基本数量的利润,出口产品不能通过侵蚀其利润来实现国内价值与其国际价值的一致。最后,国家不能采取直接给予财政补贴来实现出口产品国内价值与其国际价值的一致,因为如果这样做,容易被认为是采取出口倾销政策,引起其他国家采取对等措施或实行贸易壁垒。而出口退税是目前国际上通行的做法,所以,通过退还已征税款来实现国内价值与国际价值的一致是现实的选择。

#### (二) 避免双重征税理论

一个国家参与国际贸易的商品(包括出口的本国商品与进口的外国商品)征收关税以外的国内商品税,一般有两种选择。一种是实行生产地征税,即一国政府对本国生产的所有商品征税,而不问这些商品是在本国消费还是在国外消费。另一种是实行消费地征税,即一国政府对在本国消费的所有商品征税,而不问这些商品是本国生产的还是从外国进口的。

在两个国家同时实行这两种征税情况时,例如,出口国实行生产地征税,进口国实行消费地征税,就会导致国际双重征税现象的发生。同一批出口商品既要负担出口国征收的国内商品税,还要负担进口国征收的国内商品税。这种国际双重征税现象的存在,显然不符合国际公平税负的原则,使进口的商品不能在进口国的国内市场上同进口国本国生产的同类商品公平竞争,不利于国际贸易的发展,还可能对有关国家的生产和消费造成不应有的

扭曲。

要避免这种国际双重征税,就得国际协调,统一实行一种选择。如果各国统一实行生产地征税,则所有出口商品只由出口国征税,不管哪个国家进口,都不再征税;如果各国统一实行消费地征税,则所有出口商品因为不在出口国消费,出口国不应征税,只能由进口国征税。

但是,国内外一些专家研究的结果表明,由于各国国内商品税制度不尽相同,各国的税率结构也不一致,在世界范围内统一实行消费地征税,将更有利于发挥各国的比较优势,从而促进国际资源的优化配置。事实上,根据《关税和贸易总协定》等有关国际协议,目前世界各国的国内商品税制度对外贸商品基本上都实行消费地征税,即对出口货物以不含税价格进入国际市场,而进口货物由于在本国消费则要征税。

因此,可以理解为出口退税能够避免国际贸易中间接税的双重征收问题,其特点是不需要各国间签订避免双重征税的对等协议,它是由一种自主行为形成为国际惯例,即出口国对出口货物间接税实行退税,进口国对进口货物征收全面的间接税,并用进口货物的税收收入弥补用于出口货物的退税支出。这就是出口退税和进口征税必须同时实施的理论依据。

### (三) 税负转嫁理论

税负转嫁理论是税收理论学说中的一个重要课题。我国当代经济理论界对间接税的转嫁问题,有两种不同的观点,一种是绝对转嫁论,另一种是相对转嫁论。建立在“绝对转嫁论”基础上的观点,认为间接税属于转嫁税,实际税负的承受者是消费者。一个国家的间接税在某种程度上反映了本国的消费政策和产业政策,在国际贸易中,这些政策不应随着货物的出口强加给其他国家。如果对出口货物所含的间接税不予退还,就会把税赋转嫁给其他国家的消费者。因此,免除本国具体政策对出口货物的特定影响,成为各国实行出口货物退税制度的重要理由,它是市场经济环境中实现公平竞争的有效保障。

建立在“相对转嫁论”基础上的观点是从马克思的劳动价值理论出发,认为商品课税转嫁或不转嫁以及转嫁的程度,要看商品的价格和价值的背离与不背离及背离的程度。如果含税价格与价值(可以用生产价格衡量)相符,只是表明商品税的价值部分是劳动者对国家的直接贡献,体现的是等价交换,消费者并没有额外的税收负担,不存在税负的转嫁问题;如果含税价格高于价值,才发生了税负转嫁。对于出口货物来说,是否给予退还及退还多少间接税,取决于税负转嫁的程度。在商品课税未发生全部转嫁的情况下,出口即使不退税,进口国也未承担全部出口国已征的间接税。权衡出口退税的利弊,主要是看一国税收体系中商品税所占的比重,在商品税不占税收主体地位的国家,出口退税利大于弊;反之,则弊大于利。综上,就我国出口产品及国内税的情况来看,采用出口退税制度其积极意义是主要的。

## 二、《关税和贸易总协定》关于出口退税的相关规定

《关税和贸易总协定》第六条规定:“一缔约国领土的产品输出到另一缔约国领土,不得因其免纳相同产品在原产国或输出国用于消费时所需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。”这里所说的用于消费时缴纳的税捐是指货物应纳的间接税,目前我国主要包括增值税、消费税两个税种。因此,在实行间接税的国家和地区,出口货物退(免)税通常被称之为对出口货物免征或退还在国内已缴纳的间接税。尽管各国的具体做法不尽相同,但其基本内容都是一致的。由于这项制度比较公平合理,因此它已成为

国际社会通行的惯例。

三、我国现行的《中华人民共和国增值税暂行条例》关于出口退税的相关规定

第二条第三款中有“纳税人出口货物，税率为零”的表述。

四、我国现行的《中华人民共和国消费税暂行条例》关于出口退税的相关规定

第十一条中有“对纳税人出口应税消费品，免征消费税”的表述。

五、我国现行的《出口货物退(免)税管理办法(试行)》全文

国家税务总局于 2005 年 1 月 21 日颁布了《出口货物退(免)税管理办法(试行)》(国税发[2005]19 号),是自 1995 年国家税务总局颁布的《出口货物退(免)税管理办法》(国税发[1995]102 号)之后又一次对出口退税的全面归纳整理,是目前出口退税管理方面最基本的指导性文件。全文如下:

## 第一章 总 则

第一条 为规范出口货物退(免)税管理,根据《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》、《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》以及国家其他有关出口货物退(免)税规定,制定本管理办法。

第二条 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(以下简称税务机关)批准退还或免征其增值税、消费税。

本办法所述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。

上述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,经商务部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按国家有关规定可以申请出口货物退(免)税的企业和人员。

第三条 出口货物的退(免)税范围、退税率和退(免)税方法,按国家有关规定执行。

第四条 税务机关应当按照办理出口货物退(免)税的程序,根据工作需要,设置出口货物退(免)税认定管理、申报受理、初审、复审、调查、审批、退库和调库等相应工作岗位,建立岗位责任制。因人员少需要一人多岗的,人员设置必须遵循岗位监督制约机制。

## 第二章 出口货物退(免)税认定管理

第五条 对外贸易经营者按《中华人民共和国对外贸易法》和商务部《对外贸易经营者备案登记办法》的规定办理备案登记后,没有出口经营资格的生产企业委托出口自产货物(含视同自产产品,下同),应分别在备案登记、代理出口协议签订之日起 30 日内持有关资料,填写《出口货物退(免)税认定表》,到所在地税务机关办理出口货物退(免)税认定手续。

特定退(免)税的企业和人员办理出口货物退(免)税认定手续按国家有关规定执行。

第六条 已办理出口货物退(免)税认定的出口商,其认定内容发生变化的,须自有关