

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**



## CPA知识讲解

### 税法

第十讲：出口货物与服务的退（免）税（二）

讲师：Jennifer Chen





## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### 二、出口货物和劳务及应税服务增值税退（免）税政策

#### （四）增值税退（免）税的计税依据

出口货物劳务及应税服务的增值税退（免）税的计税依据，按出口货物劳务及应税服务的**出口发票（外销发票）、其他普通发票或购进出口货物、劳务及应税服务的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书**确定。

#### 【归纳】 增值税退（免）税的计税依据

- 1.对于生产企业出口货物而言，**一般是扣减所含保税和免税金额之后的离岸价**；
- 2.对于外贸企业出口货物而言，**一般是购进货物增值税专用发票注明的金额或海关进口增值税专用缴款书注明的完税价格**；
- 3.对于提供应税服务企业而言：
  - （1）实行免抵退税办法的零税率应税服务免抵退税计税依据为**提供零税率应税服务取得的全部价款**。
  - （2）实行免退税办法的退（免）税计税依据为**购进应税服务的增值税专用发票或解缴税款的税收缴款凭证上注明的金额**。

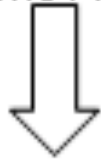


## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### （五）增值税免抵退税和免退税的计算

1. 生产企业出口货物劳务增值税免抵退税的计算方法  
基本含义的公式体现：

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额



内销  
外销



为内销的进项  
为外销的进项



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

对于退税率低于征税率的出口货物，免抵退税计算实际上涉及免、剔、抵、退四个步骤。

免——即出口货物不计销项税。

剔——就是作进项税额转出的过程，把退税率低于征税率而需要剔除的增值税转入外销的成本

借：主营业务成本（或营业成本）——外销成本

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

抵——用出口应退税额抵减内销应纳税额，让企业用内销少缴税的方式得到出口退税的实惠。

“抵”之后企业应纳税额可能出现的结局——结果为正数或结果为负数。

退——在企业计算出当期应纳税额小于0时，才会涉及出口退税。



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

增值税免抵退税涉及三组公式：

**第一组**是综合考虑内、外销因素而计算应纳税额的公式，体现免、剔、抵过程。

当期应纳税额=当期销项税额－（当期进项税额-当期免抵退税不得免征和抵扣的税额）

关于“剔”的计算：

免抵退税不得免征和抵扣税额=当期出口货物离岸价格×外汇人民币折合率×（出口货物适用税率-出口货物退税率）-当期不得免征和抵扣税额抵减额

当期不得免征和抵扣税额抵减额=当期免税购进原材料价格×（出口货物适用税率-出口货物退税率）

剔的简化计算公式：

剔出的金额=（外销额FOB-免税购进原材料价格）×（征税率-退税率）



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

公式中“**免税购进原材料价格**”的核算分为按“**购进法**”核算的购进价格和按“**实耗法**”核算的实耗价格。

对进料加工出口货物，企业应以出口货物人民币离岸价扣除出口货物**耗用的**保税进口料件金额的余额为增值税退（免）税的计税依据。

采用“实耗法”：

当期进料加工出口货物耗用的保税进口料件金额=当期进料加工出口货物人民币离岸价×进料加工计划分配率

计划分配率=计划进口总值÷计划出口总值×100%

**【例题】**某企业签订进料加工进出口合同，5月，进口料件到岸价格折合人民币300万元，海关征收关税18万元，当月将部分完工产品出口，FOB价折合人民币400万元。该企业计划分配率为60%，该企业征税率17%，退税率16%，则：

采用实耗法确定的免税购进原材料价格=400×60%=240（万元）

简易计算“剔”税=（400-240）×（17%-16%）=1.6（万元）。



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

当期应纳税额=

当期销项税额-（当期进项税额-当期免抵退税不得免征和抵扣的税额）

计算结果大于零？

计算结果小于零？

增值税免抵退税第二组是计算外销收入的免抵退税总额（最高限）的公式

当期免抵退税额=当期出口货物离岸价格×外汇人民币牌价×出口货物退税率 - 当期免抵退税额抵减额

当期免抵退税额抵减额=当期免税购进原材料价格×出口货物退税率

免抵退税限度简化公式：

免抵退税额=（外销额FOB-免税购进原材料价格）×退税率



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

增值税免抵退税第三组是将一、二两组公式计算结果进行比大小对比确定应退税额和免抵税额

①当期期末留抵税额 $\leq$ 当期免抵退税额时

当期应退税额=当期期末留抵税额

当期免抵税额=当期免抵退税额-当期应退税额

②当期期末留抵税额 $>$ 当期免抵退税额时

当期应退税额=当期免抵退税额

当期免抵税额=0





## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

【例题】某生产企业为增值税一般纳税人，2006年6月外购原材料取得防伪税控机开具的进项税额专用发票，注明进项税额137.7万元并通过主管税务机关认证。当月内销货物取得不含税销售额150万元，外销货物取得收入115万美元（美元与人民币的比价为1:8），该企业适用增值税税率17%，出口退税率为13%。该企业6月应退的增值税为（ ）（2006年）

【解析】当期应纳增值税=

$$150 \times 17\% - [137.7 - 115 \times 8 \times (17\% - 13\%)] = -75.4 \text{ (万元)}$$

$$\text{当期免抵退税} = 115 \times 8 \times 13\% = 119.6 \text{ (万元)}$$

$119.6 > 75.4$ ；则应退75.4万元。



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### （六）零税率应税服务增值税退（免）税的计算

零税率应税服务增值税免抵退税，依下列公式计算：

①当期免抵退税额的计算：

当期零税率应税服务免抵退税额=当期零税率应税服务免抵退税计税依据×  
外汇人民币折合率×零税率应税服务增值税退税率

②当期应退税额和当期免抵税额的计算：

当期期末留抵税额≤当期免抵退税额时，

当期应退税额=当期期末留抵税额

当期免抵税额=当期免抵退税额-当期应退税额

当期期末留抵税额>当期免抵退税额时，

当期应退税额=当期免抵退税额

当期免抵税额=0

“当期期末留抵税额”为当期《增值税纳税申报表》的“期末留抵税额”



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

**【例】**某国际运输公司，已登记为一般纳税人，该企业实行“免、抵、退”税管理办法。该企业2014年3月实际发生如下业务：

- (1) 该企业当月承接了3个国际运输业务，取得确认的收入60万元人民币。
- (2) 企业增值税纳税申报时，期末留抵税额为15万元人民币。

要求：计算该企业当月的退税额。

### **【答案】**

当期零税率应税服务免抵退税额=当期零税率应税服务免抵退税计税依据×  
外汇人民币折合率×零税率应税服务增值税退税=60×11%=6.6（万元）

因为：当期期末留抵税额15万元>当期免抵退税额6.6万元，

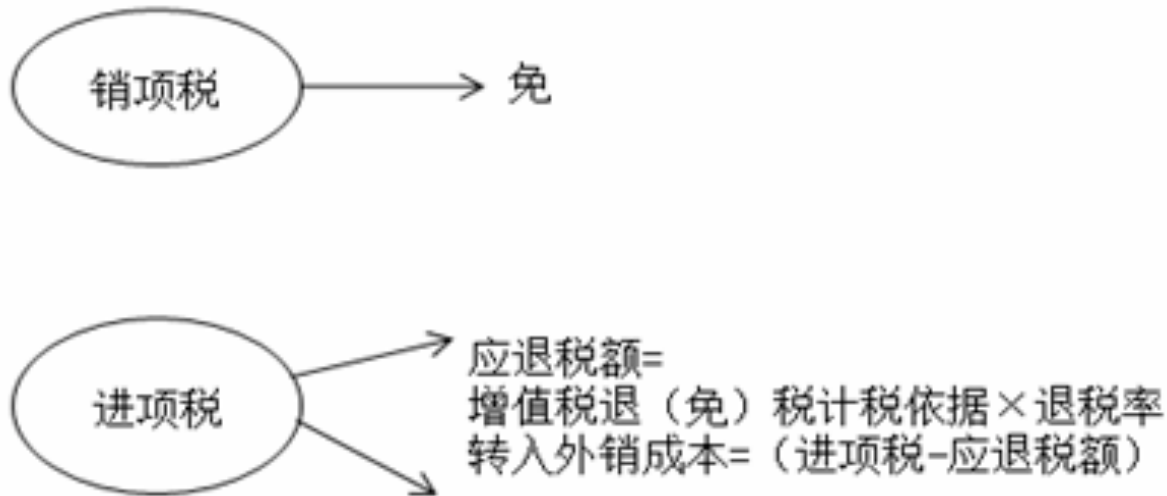
所以：当期应退税额=当期免抵退税额=6.6（万元）

退税申报后，结转下期留抵的税额为8.4万元。



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### 【关于免退税的要点归纳】





## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### 【增值税出口退税计算的特殊提示】

退税率低于征税率的，计算出的差额部分计入出口货物劳务成本。

即：如果退税率等于征税率，出口商可得到全部出口货物的进项税的退还。

免退税计算，退税率低于征税率的情形：



免退税计算，退税率等于征税率的情形：





## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### 融资租赁出口货物退税的计算

融资租赁出租方将融资租赁出口货物租赁给境外承租方、将融资租赁海洋工程结构物租赁给海上石油天然气开采企业，向融资租赁出租方退还其购进租赁货物所含增值税。其计算公式如下：

增值税应退税额=购进融资租赁货物的增值税专用发票注明的金额或海关（进口增值税）专用缴款书注明的完税价格×融资租赁货物适用的增值税退税率

从增值税一般纳税人购进的按简易办法征税的融资租赁货物和从小规模纳税人购进的融资租赁货物,其适用的增值税退税率,按照购进货物适用的征收率和退税率孰低的原则确定。



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### 三、出口货物和劳务及应税服务增值税免税政策

（一）适用增值税免税政策的范围

（二）进项税额的处理计算

1.适用增值税免税政策的出口货物劳务，其进项税额不得抵扣和退税，应当转入成本。

2.出口卷烟，依下列公式计算：

不得抵扣的进项税额=出口卷烟含消费税金额÷（出口卷烟含消费税金额+内销卷烟销售额）×当期全部进项税额

（1）当生产企业销售的出口卷烟在国内有同类产品销售价格时

出口卷烟含消费税金额=出口销售数量×销售价格

“销售价格”为同类产品生产企业国内实际调拨价格。

（2）当生产企业销售的出口卷烟在国内没有同类产品销售价格时：

出口卷烟含税金额=（出口销售额+出口销售数量×消费税定额税率）÷（1-消费税比例税率）

“出口销售额”以出口发票上的离岸价为准。



## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

3.除出口卷烟外，适用增值税免税政策的其他出口货物劳务的计算，**按照增值税免税政策的统一规定执行**。其中，如果涉及销售额，除来料加工复出口货物为其加工费收入外，**其他均为出口离岸价或销售额**。

**【例题】**某卷烟生产企业2014年3月出口免税计划内的甲类卷烟200箱，无内销同类价格。当月出口卷烟FOB价折合人民币250万元，内销卷烟300箱，销售额540万元。当期购进原材料和机器设备发生进项税100万元，则该卷烟企业当期应纳的增值税为多少。

**【解析】**出口卷烟含税金额=出口卷烟含税金额=（出口销售额+出口销售数量×消费税定额税率）÷（1-消费税比例税率）=

$$(250+200 \times 0.015 \text{ 万元/箱}) / (1-56\%) = 253 / 0.44 = 575 \text{ (万元)}$$

不得抵扣的进项税=575/（575+540）×100=51.57（万元）

当期应纳增值税=540×17%-（100-51.57）=91.8-48.43=43.37（万元）。





## 第九节 出口货物和服务的退（免）税

### 四、出口货物增值税征税政策

【归纳】出口照章征税的货物劳务主要涉及以下三个方面：一是国家明确取消出口退税（限制出口）的货物劳务；二是有出口违规行为的企业出口的货物劳务；三是未从事实质性出口经营活动。

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**

谢谢！

