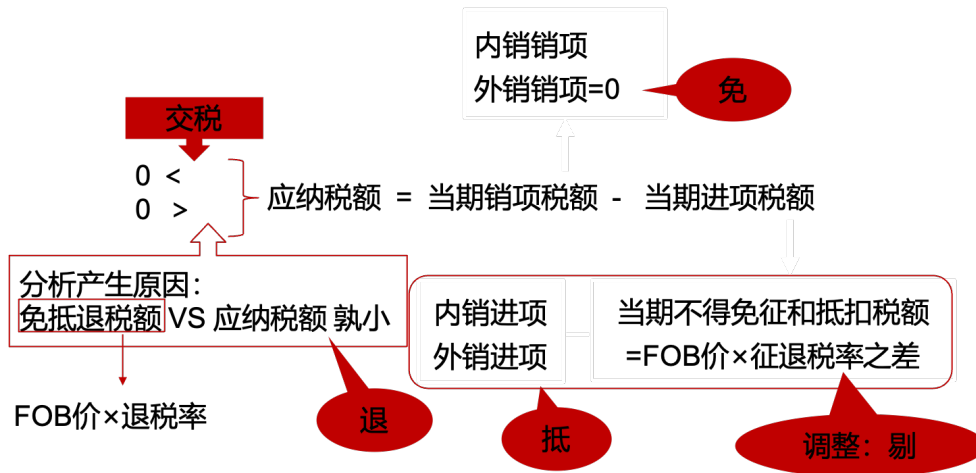


第六节 出口和跨境业务增值税的退（免）税和征税

情形 2：征税率 > 退税率



【例题】某自营出口的生产企业为增值税一般纳税人，出口货物征税率为 13%，退税率为 10%。2023 年 5 月，出口设备 40 台，出口收入折合人民币 200 万元；国内销售设备取得不含税销售收入 100 万元人民币，收款 113 万元；国内购进货物取得专用发票注明价款为 400 万元，税额 52 万元，符合规定并在当月抵扣。

答案：

当期不得免征和抵扣税额 = $200 \times (13\% - 10\%) = 6$ (万元)

应纳税额 = $13 - (52 - 6) = -33$ (万元)

当期免抵退税额 = $200 \times 10\% = 20$ (万元)

当期应退税额 = 20 (万元)

留抵税额 = $33 - 20 = 13$ (万元)。

【总结】结合会计事半功倍，便于理解

(1) 免税

自营出口销售货物时：

借：应收账款

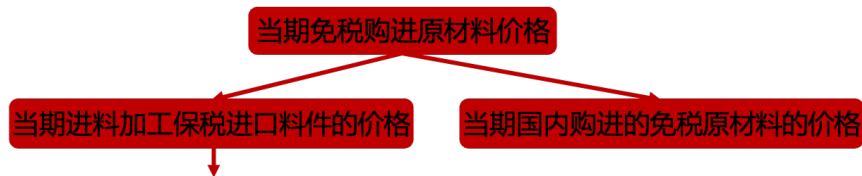
贷：主营业务收入

(2) 抵税

① 剔税：不得免征和抵扣税额（进项税转出）= 出口价 × (征% - 退%)

依据：离岸价	分类	账务处理
当期免抵退税不得免征和抵扣税额 = (出口货物离岸价 - 免税购进原材料价格) × (出口货物征税率 - 退税率)	按出口货物离岸价格计算的“当期免抵退税不得免征和抵扣税额”	计算不得免征和抵扣进项税额时： 借：主营业务成本 贷：应交税费—增（进转）
	按免税购进原材料价格计算的“当期免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额”	计算不得免征和抵扣进项税额的冲减时： 借：主营业务成本 贷：应交税费—增（进转） 红字

【提示】



当期进料加工保税进口料件的价格为组成计税价格，具体按下列两种方法计算：

(1) 实耗法

组价=进料加工出口货物离岸价×汇率×计划分配率

计划分配率=计划进口总值÷计划出口总值×100%

(2) 购进法

组价=进口料件到岸价格+海关实征关税+海关实征消费税

②抵税：

应纳税额=内销销项税-（进项税-①）-上期末抵扣

情形	对退税的影响
当期应纳税额>0	不退税，因为无期末留抵税额
当期应纳税额<0	退税

(3) 退税

③尺度：

免抵退税额（最高限额）=出口价（净出口额）×退%

④比较：应退税额=②与③中较小者

情形一：应纳税额 | -80 | ≤ 免抵退税额 | 100 |

账务处理	金额的确定
借：应收出口退税款—增值税 80	应退税额 80
应交税费—应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额） 20	（出口退税额）
贷：应交税费—应交增值税（出口退税） 100	免抵税额 20
	（内销少交税额）
	免抵退税额 100
	（总的好处）

⑤倒挤：免抵税额=100-80=20（计算城建税和教育费附加的依据）

情形二：应纳税额 | -120 | ≥ 免抵退税额 | 100 |

账务处理	金额的确定
借：应收出口退税款—增值税 100	应退税额 100
贷：应交税费—应交增值税（出口退税） 100	（出口退税额）
	免抵退税额 100
	（总的好处）

⑤倒挤：留抵税额=120-100=20

情形三：应纳税额 ≥ 0

账务处理	金额的确定
借：应交税费—应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额） 100	免抵税额 100
贷：应交税费—应交增值税（出口退税） 100	（内销少交税额）
	免抵退税额 100
	（总的好处）

应纳城建税=（应纳税额+免抵税额）× 税率%

【例题·计算题】2023年5月A生产企业（增值税一般纳税人）进口货物，海关审定的关税完税价格为500万元，关税税率10%，海关代征了进口环节的增值税，取得海关进口增值税专用缴款书。进料加工复出口业

务保税进口料件一批，到岸价格 400 万元，海关暂免征税予以放行，从国内市场购进原材料支付的价款为 1400 万元，取得增值税专用发票上注明的增值税为 182 万元。进料加工复出口货物的出口离岸价为 1000 万元人民币。内销货物的销售额为 1200 万元（不含税）。该企业出口货物适用“免抵退”税的税收政策，上期留抵税额 50 万元。

（该企业按“实耗法”计算保税料件的组成计税价格，进料加工计划分配率为 23%；假定上述货物内销时均适用 13% 的增值税税率，出口退税率为 10%）

要求：

- （1）计算当期准予抵扣的进项税额。
- （2）计算当期销项税额。
- （3）计算当期应退税额。
- （4）计算当期免抵税额或留抵税额。

答案：

- （1）计算当期进项税额

进口环节海关代征增值税

$$=500 \times (1+10\%) \times 13\% = 71.50 \text{ (万元)}$$

国内采购环节的进项税额为 182 万元，进料加工保税进口料件由于没有缴纳过增值税，因此计算不得免征和抵扣税额时不能与纳过税的情况一样对待，需要计算不得免征和抵扣税额抵减额。进料加工出口货物耗用的保税进口料件金额=1000×23%=230（万元）

出口货物当期不得免征和抵扣税额

$$= (1000-230) \times (13\%-10\%) = 23.10 \text{ (万元)}$$

上期留抵税额 50 万元

当期准予抵扣的进项税额合计

$$=71.50+182-23.10+50=280.40 \text{ (万元)}。$$

- （2）计算当期销项税额

出口货物免税

内销货物销项税额=1200×13%=156（万元）

- （3）当期应纳税额=156-280.4=-124.40（万元）

由于进料加工保税进口料件享受了免税的优惠，计算出口货物免抵退税的限额时要扣减进料加工出口货物耗用的保税进口料件金额。

当期免抵退税额=（1000-230）×10%=77（万元）

由于期末留抵税额 124.40 万元 > 当期免抵退税额 77 万元

当期应退税额=77（万元）

- （4）当期免抵税额=0

当期留抵税额=124.4-77=47.40（万元）。

【例题·计算题】某国际运输公司为增值税一般纳税人，该企业实行“免、抵、退”税管理办法。2023 年 8 月该企业当月承接了 3 个国际运输业务，取得确认的收入 60 万元人民币；国内运输业务取得的不含税收入为 100 万元，当期可抵扣进项税额为 15 万元，上期留抵税额为 5 万元。

要求：计算该企业当月应退税额。

答案：

应纳税额=100×9%-15-5=-11（万元）

当期零税率应税行为免抵退税额=60×9%=5.4（万元）

当期应退税额=5.4（万元）

留抵税额=11-5.4=5.6（万元）。

（二）外贸企业出口委托加工修理修配货物以外货物
增值税应退税额

=购进出口货物的增值税专用发票注明的金额×出口货物退税率

（三）外贸企业出口委托加工修理修配货物

出口委托加工修理修配货物的增值税应退税额

=加工修理修配费用增值税专用发票注明的金额×出口货物退税率

【例题】某进出口公司 2023 年 6 月购进牛仔布委托加工成服装出口，取得牛仔布增值税专用发票一张，注明计税金额 10000 元（退税率为 10%）；取得服装加工费计税金额 2000 元（退税率为 13%），受托方将原料成本并入加工修理修配费用并开具了增值税专用发票，计算该企业应退税额。

解析：

应退税额=10000×10%+2000×13%=1260（元）。

（四）融资租赁出口货物退税的计算

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×融资租赁货物适用的增值税退税率