

## 第十节 出口环节增值税政策

### 三、增值税出口退税率

#### (一) 退税率的一般规定

1. 除另有规定外，出口货物、应税服务退税率为其适用税率。

【提示】考试中会告知，不要背

2. 调整出口货物退税率的执行时间及出口货物的时间，以出口货物报关单上注明的出口日期为准；调整跨境应税行为退税率的执行时间及销售跨境应税行为的时间，以出口发票的开具日期为准。

#### (二) 特殊规定

1. 出口企业委托加工修理修配货物，其加工修理修配费用的退税率，为出口货物的退税率。

2. 适用不同退税率的货物劳务，未分开报关、核算或划分不清的，从低适用退税率。

### 四、增值税退（免）税的计税依据

#### (一) 生产企业

##### 1. 出口货物劳务（进料加工复出口货物除外）

计税依据：出口货物、劳务的实际离岸价（FOB）

##### 2. 进料加工复出口货物

计税依据：出口货物离岸价-出口货物所含的海关保税进口料件的金额

##### 3. 国内购进无进项税额且不计提进项税额的免税原材料加工后出口的货物

计税依据：出口货物离岸价-出口货物所含的国内购进免税原材料金额

#### (二) 外贸企业

##### 1. 出口货物

计税依据：购进出口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

##### 2. 出口委托加工修理修配货物

计税依据：加工修理修配费用增值税专用发票注明的金额

#### (三) 零税率应税服务

##### 1. 实行“免抵退税”办法

计税依据：清算后的实际运输收入；应税服务收入

##### 2. 实行“免退税”办法

计税依据：购进应税服务的增值税专用发票或税收缴款凭证上的金额

### 五、增值税免抵退税和免退税的计算

#### (一) 增值税“免抵退”的计算——以生产企业为例

##### 1. 计算公式：

###### (1) 当期应纳税额的计算

当期应纳税额=当期内销销项税额-（当期进项税额-当期不得免征和抵扣税额）<0

当期不得免征和抵扣税额=当期出口货物离岸人民币价×（出口货物适用税率-出口货物退税率）

【提示】如果使用进料加工免税进口料件，则：

当期不得免征和抵扣税额=（当期出口货物离岸人民币价-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）

###### (2) 当期免抵退税额的计算

当期免抵退税额

=当期出口货物离岸价人民币价×出口货物退税率

【提示】如果使用进料加工免税进口料件，则：

当期免抵退税额=（当期出口货物离岸价人民币价-当期免税购进原材料价格）×出口货物退税率

###### (3) 当期应退税额和免抵税额的计算

比较上述（1）和（2）确定较小者为应退税额。

###### (4) 免抵税额倒挤确定。

##### 2. “免、抵、退”计算步骤总结：

###### (1) 剔税：当征税率>退税率时：

不得免抵税额（进项税转出）=出口价×（征%-退%）

(2) 抵税：应纳税额

= [内销销项税额 - (进项税 - 剔税) - 上期末抵扣] ≤ 0

(3) 尺度：免抵退税额(限额) = 出口价 × 退税率

(4) 比较：应退税额 = (2) 与 (3) 中较小者

(5) 倒挤：免抵税额

【例题·计算题】某自营出口生产企业是增值税一般纳税人，出口货物的征税税率为 13%，假设退税率为 11%。2022 年 4 月购进原材料一批，取得的增值税专用发票注明的价款 2000 万元，外购货物准予抵扣进项税款 260 万元，货已入库。上期期末留抵税额 30 万元。本月内销货物不含税销售额 1000 万元，销项税额 130 万元。本月出口货物销售额折合人民币 2500 万元。

要求：计算该企业当期免抵退税额，应退税额，免抵税额。

答案：

(1) 当期免抵退税不得免征和抵扣税额

= 2500 × (13% - 11%) = 50 (万元)

(2) 当期应纳税额

= 1000 × 13% - (260 - 50) - 30 = -110 (万元)

(3) 出口货物免抵退税额 = 2500 × 11% = 275 (万元)

(4) 当期应退税额 = 110 (万元)

(5) 当期免抵税额 = 275 - 110 = 165 (万元)

【改题目】如果该企业外购货物允许抵扣进项税为 460 万，其他数字不变

(1) 当期免抵退税不得免征和抵扣税额

= 2500 × (13% - 11%) = 50 (万元)

(2) 当期应纳税额

= 1000 × 13% - (460 - 50) - 30 = -310 (万元)

(3) 出口货物免抵退税额 = 2500 × 11% = 275 (万元)

(4) 当期应退税额 = 275 (万元)

(5) 当期免抵税额 0

(6) 相当于 275 万元全额退还，本期留抵 = 310 - 275 = 35 万元，留待下期抵扣。

### 3. 当期免税购进原材料价格

(1) 包括：当期国内购进的无进项税额且不计提进项税额的免税原材料的价格、当期进料加工保税进口料件的价格（即组成计税价格）。

(2) 抵减方法：“实耗法”、“购进法”（了解）。

例如“实耗法”：

当期进料加工保税进口料件的组成计税价格 = 当期进料加工出口货物离岸价人民币价 × 计划分配率

(3) 实行免抵退税办法的进料加工出口企业，在国家实行出口产品征退税率一致政策后，因前期征退税率不一致等原因，结转未能抵减的免抵退税“不得免征和抵扣税额抵减额”，企业进行核对确认后，可调转为相应数额的增值税进项税额。

【例题·计算题】甲企业为自营出口的生产企业，为增值税一般纳税人，2022 年 4 月生产经营情况如下：

(1) 外购原材料燃料以及电力等取得增值税专用发票，注明金额为 800 万元，增值税税额 104 万元，职工食堂使用其中的 2%。

(2) 外购服务取得增值税专用发票，注明增值税 42 万元。

(3) 进料加工保税进口料件到岸价格折合人民币 800 万元，进料加工出口货物离岸价格折合人民币 1425 万元。

(4) 内销货物和服务的销项税为 109 万元。

已知：增值税税率 13%，退税率 13%，进料加工保税进口料件采用实耗法确定计税价格，计划分配率为 60%。

上月留抵税额 22.8 万元。当月取得的相关凭证符合税法规定。

根据上述资料，回答下列问题：

(1) 甲企业 4 月份应纳增值税是 ( ) 万元。

- A. -34.92
- B. -14.2
- C. -12.12
- D. -57.72

答案：D

解析：4 月份应纳增值税 =  $109 - [104 \times (1 - 2\%) + 42] - 22.8 = -57.72$  (万元)。

(2) 关于甲企业经营业务的税务处理正确的是 ( )。

- A. 当月免抵退税额 0 万元
- B. 当月免抵税额 16.38 万元
- C. 当月应退税款 16.38 万元
- D. 当月应退税款 74.1 万元

答案：B

解析：

- (1) 当期应纳增值税 =  $109 - [104 \times (1 - 2\%) + 42] - 22.8 = -57.72$  (万元)
- (2) 免抵退税额 =  $1425 \times (1 - 60\%) \times 13\% = 74.1$  (万元)
- (3) 当期应退税额 = 57.72 (万元)
- (4) 当期免抵税额 =  $74.1 - 57.72 = 16.38$  (万元)