

2008年注册会计税法重点难点复习指导（六）注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/644/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_644287.htm

专题六：出口退税的“免、抵、退”税计算的简便方法
“免”税，是指对生产企业出口的自产货物，免征本企业生产销售环节增值税；“抵”税，是指生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额，抵顶内销货物的应纳税额；“退”税是指生产企业出口的自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时，对未抵顶完的部分予以退税。【原理分析】
$$\text{应纳税额} = \text{销项税额} - \text{进项税额} = \text{内销的销项税额} - (\text{内销的进项税额} + \text{外销的进项税额}) = \text{内销的销项税额} - \text{内销的进项税额} - \text{外销的进项税额} = \text{内销的应纳税额} - \text{外销的进项税额}$$

外销进项税额中，由于我国的增值税的征税率和退税率存在着不一致，中间的差额部分不予退税，我们称为“当期免抵退税不得免征和抵扣的税额”。所以要在上边的公式中剔出该部分数额，公式变为：
$$\text{应纳税额} = \text{内销的销项税额} - \text{内销的进项税额} - (\text{外销的进项税额} - \text{当期免抵退税不得免征和抵扣的税额})$$

数学运算后变为：
$$\text{应纳税额} = \text{内销的销项税额} - (\text{进项税额} - \text{当期免抵退税不得免征和抵扣的税额})$$

算出后的结果，无非是两种： ≥ 0 ，需要进一步计算。这个得出的负数不一定是全部应退的税额，如果全部内销的情况下，当期的进项大于销项也会出现应纳税额为负的情况，所以，我们还要计算税法最多允许退多少，即：
$$\text{出口货物离岸价} \times \text{外汇人民币牌价} \times \text{出口货物的退税率}$$

算完比较，哪个小按哪个退，出口退税额就出来了。其实过程很简单，以上我们没考虑有

免税购进原材料的情况，有这种情况只是在上边的基础上作一个修正。具体我们来看一下：出口“免、抵、退”税的计算方法，计算分两种情况：1、出口企业全部原材料均从国内购进，“免、抵、退”办法基本步骤为五步：第一步剔税：计算不得免征和抵扣税额 当期免抵退税不得免征和抵扣的税额 = 出口货物离岸价格 × 外汇人民币牌价 × (出口货物征税率 - 出口退税率) 第二步抵税：计算当期应纳税额 当期应纳税额 = 内销的销项税额 - (进项税额 - 第一步计算的数额) - 上期留抵税额 第三步算尺度：计算免抵退税额 免抵退税额 = 出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 出口货物的退税率 第四步比较：确定应退税额 (第二步与第三步相比，谁小按谁退)：注意：第二步大于第三步的情况下，当期应纳税额与确定的应退税额的差额为下期留抵税额。 第五步确定免抵税额：第三步算尺度的免抵退税额与第四步比较确定的应退税额的差额为当期的免抵税额。 2、如果出口企业有免税购进原材料的情况，计算过程依然为五步，不同的是第一步和第三步需要做一个修正，具体步骤如下：第一步修正的剔税额：当期免抵退税不得免征和抵扣的税额 = (出口货物离岸价格 × 外汇人民币牌价 - 免税购进原材料的价格) × (出口货物征税率 - 出口退税率) 第二步抵税：计算公式同上。 第三步修正的尺度：免抵退税额 = (出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 - 免税购进原材料的价格) × 出口货物的退税率 第四步比较：同上。 第五步确定免抵税额：同上。 【例题】某自营出口的生产企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率17%，退税率15%。2002年11月和12月的生产经营情况如下：(1) 11月份：外购原材料、燃料取得增值税专用发票，注明支

付价款850万元、增值税额144.5万元；外购动力取得增值税专用发票，注明支付价款150万元、增值税额25.5万元，其中20%用于企业基建工程；以外购原材料80万元委托某公司加工货物，支付加工费取得增值税专用发票，注明价款30万元、增值税额5.1万元，支付加工货物的运输费用10万元并取得运输公司开具的普通发票。内销货物取得不含税销售额300万元，支付销售货物运输费用18万元并取得运输公司开具的普通发票；出口销售货物取得销售额500万元。（2）12月份：免税进口料件一批，支付国外买价300万元、运抵我国海关前的运输费用、保管费和装卸费用50万元，该料件进口关税税率20%，料件已验收入库；出口货物销售取得销售额600万元；内销货物600件，开具普通发票，取得含税销售额140.4万元；将与内销货物相同的自产货物200件用于本企业基建工程，货物已移送。要求：（1）采用“免、抵、退”法计算企业2002年11月份应纳（或应退）的增值税。（2）采用“免、抵、退”法计算企业2002年12月份应纳（或应退）的增值税。

【答案】11月份：增值税进项税额 = $144.5 + 25.5 \times (1 - 20\%) + 5.1 + (10 + 18) \times 7\% = 171.96$ （万元）出口退税的计算：第一步剔税：免抵退税不得免征和抵扣税额 = $500 \times (17\% - 15\%) = 10$ （万元）第二步抵税：当期应纳税额 = $300 \times 17\% - (171.96 - 10) = -110.96$ （万元）第三步算尺度：免抵退税额 = $500 \times 15\% = 75$ （万元）第四步比较：第二步大于第三步，所以当期应退税额 = 75（万元）第五步确定免抵税额：当期免抵税额 = $75 - 75 = 0$ （万元）留待下期抵扣税额 = $110.96 - 75 = 35.96$ （万元）12月份：免税进口料件价格 = $(300 + 50) \times (1 + 20\%) = 420$ （万元）出口退税的计算：

第一步修正的剔税额：免抵退税不得免征和抵扣税额 =
 $(600-420) \times (17\%-15\%) = 3.6$ (万元) 第二步抵税：当
期应纳税额 = $140.4 \div 1.17 \times 17\% + 200 \times (140.4 \div 1.17 \div 600)$
 $\times 17\% - (0-3.6) - 35.96 = -5.16$ (万元) 第三步修正的尺度：
免抵退税额 = $(600-420) \times 15\% = 27$ (万元) 第四步比较：
第三步大于第二步，所以当期应退税额=5.16 (万元) 第五步
确定免抵税额：当期免抵税额 = $27-5.16 = 21.84$ (万元)

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问
www.100test.com