

## 大陸出口退稅新 政策解析



游博超

漢邦聯合會計師事務所合夥會計師



趙正源

漢邦管理顧問有限公司會計師



### CONTENTS 目次

- 壹、實務問題
- 貳、法源分析
  - 一、大陸出口退稅沿革
  - 二、大陸企業出口貨物增值稅之課徵方式
- 參、案例建議
  - 一、轉廠出口改直接出口
  - 二、非自產及視同自產貨物改經內銷再出口
  - 三、如期收匯並留存資料

## 壹、實務問題

廣東省東莞市台商甲公司，主要生產和銷售電器配件、螺絲和壓線框元件等，產品 HS code：85389000.00（品目 8535、8536、8537 裝置的零件），其增值稅的徵稅率及退稅率均為 13%。

2021 年甲公司原材料採購中有 RMB 4,250 萬是保稅方式進口，有 RMB 2,310 萬是境內採購方式取得，內購原料之進項稅額約 RMB 300 萬。

2021 年甲公司轉廠出口銷貨 RMB 8,500 萬，因轉廠出口增值稅適用「免稅」辦法，出口相關進項稅額 RMB 300 萬，無法抵扣需轉入成本，相較於適用「退（免）稅」的企業而言，承受較高的稅負與資金成本。

## 貳、法源分析

### 一、大陸出口退稅沿革

根據大陸人民日報在 2022 年 4 月 29 日發布的新聞稿<sup>1</sup>：國務院自 2020 年 3 月 20 日起提高 1,464 項產品的出口退稅率以來，財政部、稅務總局、商務部等部門迅速組織落實，截至 2021 年底已為 9.4 萬戶企業增加出口退稅 377 億元。2021 年，辦理正常退稅平均時間已縮減至 7 個工作日內，比 2019 年快 3 天。2016 ~

2021 年，稅務部門累計辦理出口退（免）稅 8.75 萬億元，年均增長 7.32%。為了瞭解這方面的便民措施，我們簡單地回顧大陸出口退稅的沿革：

1985 年大陸國務院頒布了《關於對進出口產品徵、退產品稅或增值稅的規定》，當年 4 月 1 日起實行出口產品退稅政策，出口退稅政策促進大陸出口大幅成長。到了 1994 年，國務院對退還產品稅、增值稅、消費稅的出口退稅管理辦法進行改革，建立以新的增值稅、消費稅制度為基礎的出口貨物退（免）稅制度，《增值稅暫行條例》與《消費稅暫行條例》正式施行；《增值稅暫行條例》施行後，企業產品出口，不僅在出口環節不徵稅，且退還該產品在境內生產、流通環節已負擔的增值稅款。出口貨物退（免）稅制度對於鼓勵、擴大出口和推進企業成長起了十分重要的作用。時至今日，在加大出口退稅力度之政策下，除“兩高一資<sup>2</sup>”產品外，絕大多數產品徵退稅率已一致，讀者可在大陸國家稅務總局之官網查得<sup>3</sup>。

不過，不少大陸台商企業在出口貿易型態選擇時，可能商未仔細思考不同貿易型態適用不同出口退稅辦法，或者忽略與出口退稅有關的收匯細節，造成無法享受出口退稅便民政策的好處。

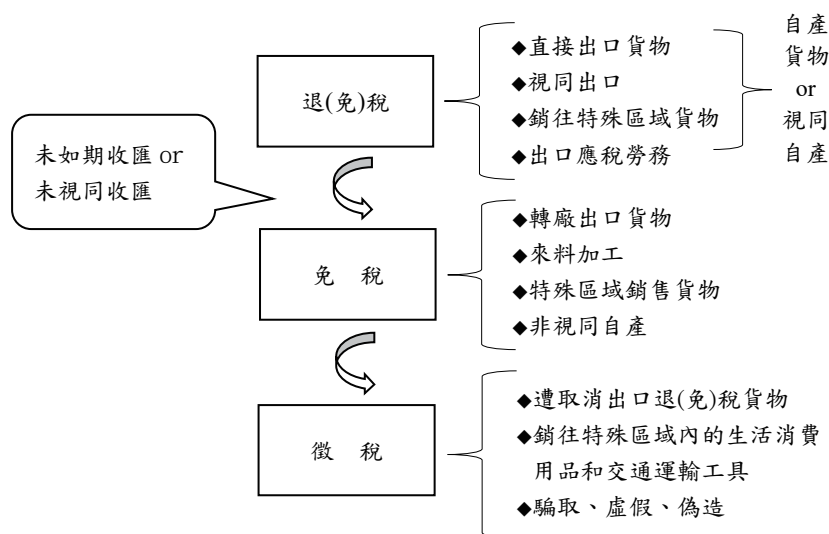
1 記者汪文正，完善加工貿易出口退稅政策，挖掘離境退稅政策潛力，人民日報海外版，2022 年 4 月 29 日，[http://www.gov.cn/zhengce/2022-04/29/content\\_5688122.htm](http://www.gov.cn/zhengce/2022-04/29/content_5688122.htm)，最後上網檢視日期：2022 年 5 月 30 日。

2 2005 年《國民經濟和社會發展第十一個五年規劃綱要》提出：具有“高耗能、高污染和資源性”這 3 種特點的行業稱為“兩高一資”行業。

3 大陸國家稅務總局網站，出口退稅率查詢，<http://hd.chinatax.gov.cn/nszx/InitChukou.html>，最後上網檢視日期：2022 年 5 月 30 日。

## 二、大陸企業出口貨物增值稅之課徵方式

大陸企業出口貨物增值稅之課徵方式，依貿易型態、是否如期收匯、貨物自產等情況，分別適用退（免）稅、免稅與徵稅三種辦法。茲圖示如下：



### (一)退、免、徵稅辦法之意義

區分退（免）稅、免稅、徵稅之差異，應先了解三種出口貨物勞務增值稅辦法之定義<sup>4</sup>：

#### 1.退（免）稅

退（免）稅再分為以下兩種：

##### (1)免抵退稅辦法

生產企業出口自產貨物和視同自產貨物及對外提供加工修理修配勞務，免徵增值稅，相應的進項稅額抵減應納增值稅額，未抵減完的部分予以退還。

### (2)免退稅辦法

外貿企業或其他單位出口貨物勞務，免徵增值稅，相應的進項稅額予以退還。

#### 2.免稅

企業免徵出口貨物勞務在出口環節應繳納的增值稅稅款，出口貨物增值稅的進項稅額不得抵扣內銷貨物的應納增值稅，需轉入成本中。

#### 3.徵稅

出口貨物勞務不適用增值稅退（免）稅和免稅辦法時，則視同內銷貨物徵稅，依規定徵收增值稅。

### (二)退、免、徵稅辦法之適用

三種貨物勞務出口增值稅辦法之適用條件，以退（免）稅辦法門檻最高，除要

<sup>4</sup> 依據《關於出口貨物勞務增值稅和消費稅政策的通知》（財稅[2012]39號）（下稱財稅[2012]39號）第2條。

求貨物直接出口外，貨物自產、如期收匯等也都要符合規範，否則就適用免稅辦法，若申報內容有騙取、虛假、偽造情形將適用徵稅辦法。

### 1. 貿易型態

大陸企業產品出口之貿易型態，除來料加工<sup>5</sup>復出口的貨物及轉廠出口貨物，實行免徵增值稅辦法外，其他出口貿易型態皆適用退（免）稅辦法。

貿易型態		直接出口	轉廠出口
外貿企業		退（免）稅—免退稅辦法	—
生產 企業	一般貿易	退（免）稅—免抵退稅辦法	—
	加工 貿易	進料加工	免稅辦法
		來料加工	免稅辦法

### 2. 自產貨物與視同自產貨物

自產貨物與視同自產貨物是生產企業申請免抵退稅的要件之一，若貨物非自產，且無法符合「視同自產貨物」之條件時，依據（財稅[2012]39號）第6條規定，該出口貨物將實行增值稅免稅辦法。依同法附件4，「視同自產貨物」主要係指外購與本企業自產貨物同類型或具有相關性之貨物，其條件列表如下：

條件規定	視同自產貨物的具體範圍
一、同時符合右列關於企業的條件	(一) 已取得增值稅一般納稅人資格。 (二) 已持續經營2年及2年以上。 (三) 納稅信用等級A級。 (四) 上一年度銷售額RMB5億元以上。 (五) 外購出口的貨物與本企業自產貨物同類型或具有相關性。
二、符合右列關於貨物的條件之一	(一) 同時符合下列條件的外購貨物： <ol style="list-style-type: none"> <li>與本企業生產的貨物名稱、性能相同。</li> <li>使用本企業註冊商標或境外單位和個人提供本企業使用的商標。</li> <li>出口給進口本企業自產貨物的境外單位或個人。</li> </ol>

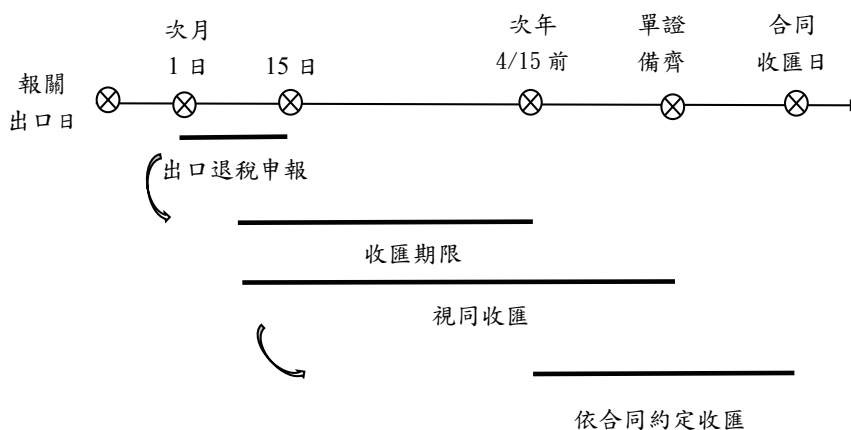
5 《海關加工貿易貨物監管辦法》（海關總署令[2020]247號）第40條規定，來料加工，是指進口料件由境外企業提供，經營企業不需要付匯進口，按照境外企業的要求進行加工或者裝配，只收取加工費，製成品由境外企業銷售的經營活動。

- (二) 與本企業所生產的貨物屬於配套出口，且出口給進口本企業自產貨物的境外單位或個人的外購貨物，符合下列條件之一的：
1. 用於維修本企業出口的自產貨物的工具、零部件、配件。
  2. 不經過本企業加工或組裝，出口後能直接與本企業自產產品組合成成套產品的貨物。
- (三) 同時符合下列條件的委託加工貨物：
1. 與本企業生產的貨物名稱、性能相同，或者是用本企業生產的貨物再委託深加工的貨物。
  2. 出口給進口本企業自產貨物的境外單位或個人。
  3. 委託方與受託方必須簽訂委託加工協定，且主要原材料必須由委託方提供，受託方不墊付資金，只收取加工費，開具加工費（含代墊的輔助材料）的增值稅專用發票。

### 3. 收匯及留存材料

《關於進一步便利出口退稅辦理促進外貿平穩發展有關事項》（2022年第9號公告）（下稱2022年第9號公告）第8條規定，納稅人申報退（免）稅的出口貨物，應當在出口退（免）稅申報期截止之日前收匯並留存收匯材料，若超過期限，應符合視同收匯條件或在合同約定收匯日期前完成收匯，否則適用增值稅免稅辦法。

在實際操作面上，當月份有發生出口交易而具有退稅權利者，則併同增值稅申報，應於次月1日至15日間申報出口退（免）稅。與該項出口交易有關之應收外匯款，最遲應於次年4月15日前收匯，並留存收匯水單等單證材料；若是因不可抗力等因素不能如期收匯，則必須符合視同收匯條件，或者依合同約定日期前收匯，方能完全符合出口退（免）稅的條件。茲圖示如下：



## 參、案例建議

按照現行大陸對於出口退稅的政策，除高耗能、高污染和資源性產品外，產品出口之進項稅額已可全退，再也不會有“不得免徵和抵扣稅額”須轉入成本之情形。因此，享受增值稅退稅或抵扣，是出口企業在貿易型態選擇或調整應審慎評估之重點，上述案例甲公司得參考以下改善建議：

### 一、轉廠出口改直接出口

台商企業得與客戶溝通，將轉廠改為直接出口，企業可以將產品經由保稅物流園區交貨給客戶；或者，將產品出口至香港，再由客戶報關進口，則取得之進項稅額不需轉入成本，得全數抵退。惟提醒可能因此而增加物流儲運費用。

本文實務問題之甲公司轉廠交易客戶若將轉廠出口，透過俗稱物流園區半日遊或香港一日遊等方法，改為直接出口，則進項稅額 RMB 300 萬可退稅或留抵毋需轉入成本，其增值稅負可因此而下降。

單位：RMB 萬

項目		進料加工 轉廠出口	進料加工 直接出口
出口收入金額	A	8,500	8,500
保稅進口料件	B	4,250	4,250
取得進項稅額	C	300	300
轉入成本金額	D	300 <sup>6</sup>	0 <sup>7</sup>
免抵稅額	$E = (A - B) \times 13\%$	-	$(8,500 - 4,250) \times 13\% = 553$
兩稅 <sup>8</sup> 稅額	$F = (E - C) \times 10\%$	-	$(553 - 300) \times 10\% = 25$
稅負成本	$G = D + F$	300	25
稅負率	$H = G/A$	3.5%	0.3%

6 保稅轉廠出口之出口退稅適用免稅政策，即進項稅額無法於帳上留抵，應作轉入成本。

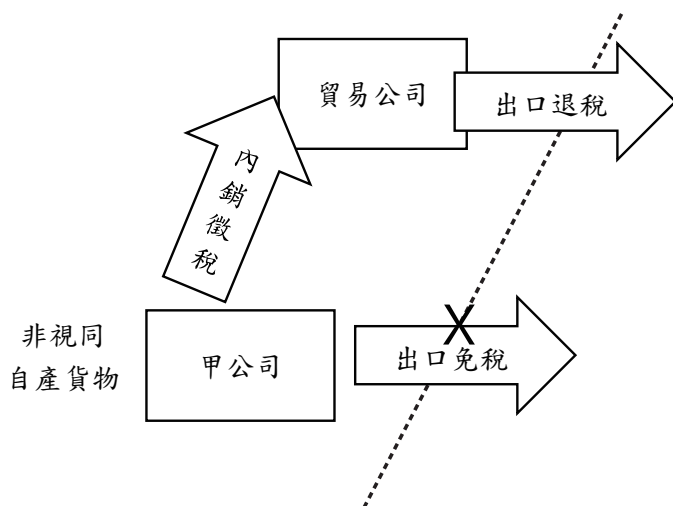
7 (財稅[2012]39號)第5條規定，直接出口不得免徵和抵扣稅額 = (出口 8,500 - 免稅進口 4,250) × (徵稅率 13% - 退稅率 13%)，由於故直接出口轉入成本金額為 0。

8 兩稅係指城市維護建設稅及教育費附加，稅率合計約為 10%。

另依據（2022 年第 9 號公告）第 3 條，實行免抵退稅辦法的進料加工出口企業，在國家實行出口產品徵退稅率一致政策後，因前期徵退稅率不一致等原因，結轉未能抵減的免抵退稅“不得免徵和抵扣稅額抵減額”，企業進行核對確認後，可調轉為相應數額的增值稅進項稅額。

## 二、非自產及視同自產貨物改經內銷再出口

當甲公司改採進料加工直接出口之貿易方式後，應注意出口產品是否為自產貨物，或符合視同自產貨物之條件；若無法符合條件時，對於非視同自產貨物出口，得評估先內銷給境內貿易公司再出口。使得貨物內銷時之進項稅額得與銷項稅額抵扣，而貿易公司出口時得申請退稅。惟提醒甲公司可能因此須負擔所補繳之進口關稅。



## 三、如期收匯並留存資料

甲公司不論自產、視同自產貨物直接出口或透過貿易公司間接出口，都應注意貨款收取期限，最遲應於在出口退（免）稅申報期截止之日前或在合同約定收匯日期前收匯並留存收匯材料，否則超過期限或未留存收匯資料，將適用增值稅免稅辦法，出口產品生產相關之進項稅額需轉入成本而增加稅負。◆