

自营出口“低进高转”企业出口退税筹划管见

江苏东台市国税局 刘俊林

所谓自营出口“低进高转”，是指自营出口企业在购进原材料并取得增值税进项税额时，适用13%的增值税优惠税率的原材料比例在90%以上，而由于生产的产品适用17%的增值税税率，征税率与退税率之差造成进项税额转出时从高结转的现象。

下面，笔者以某化工有限公司2008年1~5月份发生的实际业务为例，建议该自营出口企业设立与其相关联的外贸企业，进行出口退税的纳税筹划，以避免“低进高转”这种不合理现象所造成的高税负。

2008年1~5月某化工有限公司有关资料如下：内销金额为111 295 937.75元，外销金额为254 203 647.45元，增值税销项税额为18 920 309.42元，增值税进项税额为40 937 467.05元，上期留抵税额为0，结转的主营业务成本为338 273 177.03元，三项期间费用合计为17 852 256.87元，营业税金及附加为644 651.23元，账面利润为8 729 500元。

假设该企业生产的产品适用的增值税税率为17%，增值税进项税额中适用税率为13%的部分占90%以上。出口退税率为5%，城市维护建设税为增值税、消费税、营业税“三税”的7%，教育费附加为“三税”的4%，地方综合基金为销售收入的2%。

假设该企业没有发生涉及消费税和营业税的销售行为，则转出的进项税额=254 203 647.45×(17%-5%)=30 504 437.69(元)。应纳增值税=18 920 309.42-(40 937 467.05-30 504 437.69)=8 487 280.06(元)，已全部申报入库。

免抵退税额=254 203 647.45×5%=12 710 182.37(元)，因产生应纳税额，则全是免抵调库数。合计收入=8 487 280.06+12 710 182.37=21 197 462.43(元)。

该企业合计应纳城市维护建设税、教育费附加和地方综合基金=(8 487 280.06+12 710 182.37)×(7%+4%)+(111 295 937.75+254 203 647.45)×2%=2 331 720.87+730 999.17=3 062 720.04(元)。

综上所述，企业实际应纳增值税=8 487 280.06+12 710 182.37=21 197 462.43(元)；应纳城市维护建设税、教育费附加和地方综合基金=3 062 720.04(元)；税负率=(21 197 462.43+3 062 720.04)÷(111 295 937.75+254 203 647.45)=6.64%。销售利润率=8 729 500÷(111 295 937.75+254 203 647.45)=2.39%；应纳企业所得税=8 729 500×25%=2 182 375(元)。

假设为企业筹划成立“一对一”相关联的外贸企业，并且不增加任何增值额，则工业企业生产的产品全部作为内销处理，应纳税额=111 295 937.75×17%+254 203 647.45÷(1+

17%)×17%-40 937 467.05=18 920 309.42+36 935 572.71-40 937 467.05=14 918 415.08(元)；其中，工业企业的销售额=111 295 937.75+217 268 074.74=328 564 012.49(元)，则内销企业合计应纳城市维护建设税、教育费附加和地方综合基金=14 918 415.08×(4%+7%)+328 564 012.49×2%=2 298 153.68(元)。

工业企业向关联外贸企业开具增值税专用发票。发票上注明的金额=254 203 647.45÷(1+17%)=217 268 074.74(元)，税额=217 268 074.74×17%=36 935 572.71(元)，则外贸企业出口可退税额=217 268 074.74×5%=10 863 403.74(元)；应纳地方综合基金=254 203 647.45×2%=508 407.29(元)。

两个关联企业合计应纳城市维护建设税、教育费附加和地方综合基金=14 918 415.08×(4%+7%)+(328 564 012.49+254 203 647.45)×2%=1 641 025.66+1 165 535.32=2 806 560.98(元)。税负率=(14 918 415.08+2 806 560.98)÷(111 295 937.75+254 203 647.45)=4.85%。

对工业企业来说，由于外销，销售收入比原来减少36 935 572.71元(365 499 585.2-328 564 012.49)。增值税进项税额转出部分的产品销售成本=254 203 647.45×(17%-5%)=30 504 437.69(元)。

假设不考虑其他费用的变化，则利润=8 729 500-36 935 572.71+30 504 437.69=2 298 364.98(元)；应纳企业所得税=2 298 364.98×25%=574 591.25(元)。

对外贸企业来说，假设不考虑成立关联企业发生的相关费用，则利润=254 203 647.45-217 268 074.74-26 072 168.96=10 863 403.75(元)。这也是外贸企业得到的出口退税应退税额。

应纳企业所得税=10 863 403.75×25%=2 715 850.94(元)。关联企业合计应纳企业所得税=2 715 850.94+574 591.25=3 290 442.19(元)。

关联企业税前利润合计=2 298 364.98+10 863 403.75=13 161 768.73(元)，则企业的销售利润率=13 161 768.73÷365 499 585.2=3.60%。

综上所述，自营出口“低进高转”退税企业，由于政策的不合理，从而造成了企业不合理的高税负，但企业可通过设立相关联的外贸企业，进行合理的纳税筹划，从而使税负率由6.64%下降到4.85%，下降了1.79%，销售利润率由筹划前的2.39%上升到筹划后的3.60%，企业进行纳税筹划后收益明显。○