

# 关于出口退税的纳税筹划

吴向阳

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

我国的出口货物退(免)税是指对我国报关出口的货物退还或免征其在国内各生产和流通环节缴纳的增值税和消费税。即增值税出口货物实行零税率(本环节增值部分免税,前环节所含进项税额退还),消费税出口货物免税。由于各种货物出口前涉及征免税情况有所不同,且国家对少数货物有限制出口政策,因此,对货物出口的不同情况在遵循“征多少,退多少,未征不退,彻底退税”基本原则的基础上,制定了不同的税务处理办法。但在实际经济生活中,由于多方面原因,这一原则很难得到有效的遵守,这就给相关企业带来额外的税负。因而,避免和减轻出口退税方面带来的额外税负自然就成为出口环节纳税筹划的核心。

## 一、增值税出口退税的纳税筹划

按照《增值税暂行条例》的规定,纳税人出口货物的适用税率为零税率,纳税人应在向海关办理出口手续后,凭出口报关单等有关凭证,按月向税务机关申报办理该项出口货物的退税。增值税出口退税的纳税筹划主要考虑出口方式的选择,对于有出口经营权的企业来说,出口方式有两种:一种是自营出口;一种是通过外贸企业代理出口自产货物。虽然通过这两种方式出口货物都可以获得免税并退税,但获得退税的数额却不尽相同。

例:某中外合资企业采购国内原材料生产产品并全部用于出口,2008年自营出口产品的价格为200万元,当年可抵扣的进项税额为20万元,增值税税率为17%,无上期留抵税额。

### 1. 当该企业的出口退税率为17%时。

第一种方式:企业自营出口。

应纳税额=内销销项税额-(进项税额-不得免抵税额)-留抵税额=0-(20-0)=-20(万元)

免抵退税额=(外销销售额-免税料件金额)×退税率=200×17%=34(万元)

由于当期期末应纳税额为负数,且小于免抵退税额,则:

当期应退税额=当期应纳税额的数值=20(万元)

内销应纳税抵顶外销应退税=34-20=14(万元)

第二种方式:该合资企业通过其关联企业某外贸企业出口,合资企业将产品以同样的价格200万元(含税)出售给外贸企业,外贸企业再以同样的价格出口产品。应纳税额的计算如下:

合资企业应纳增值税额=200÷1.17×17%-20=9.06(万元)

外贸企业应收出口退税额=200÷1.17×17%=29.06(万元)

由此可以看出,在退税率与征税率相等的情况下,企业选择自营出口还是委托外贸企业代理出口,两者税负相等。

### 2. 当该企业的出口退税率为15%时。

第一种方式:企业自营出口。

免抵退税额=(外销销售额-免税料件金额)×退税率=200×15%=30(万元)

不得免抵税额=(外销销售额-免税料件金额)×(征税率-退税率)=200×(17%-15%)=4(万元)

应纳税额=内销销项税额-(进项税额-不得免抵税额)-留抵税额=0-(20-4)=-16(万元)

由于当期期末应纳税额为负数,且小于免抵退税额,则:

当期应退税额=当期应纳税额的数值=16(万元)

内销应纳税抵顶外销应退税=30-16=14(万元)

第二种方式:合资企业通过其关联企业某外贸企业出口,合资企业将产品以同样的价格200万元(含税)出售给外贸企业,外贸企业再以同样的价格出口产品。应纳税额的计算如下:

合资企业应纳增值税额=200÷1.17×17%-20=9.06(万元)

外贸企业应收出口退税额=200÷1.17×15%=25.64(万元)

两家企业合计获得退税=25.64-9.06=16.58(万元)

可以看出,在退税率与征税率不等的情况下,企业选择自营出口还是委托外贸企业代理出口,两者税负是不同的。选择自营出口收缴的出口退税数额小于委托外贸企业代理出口应获得的出口退税数额,从而选择外贸企业代理出口有利于减轻企业增值税税负。

## 二、消费税出口退税的纳税筹划

依据《消费税暂行条例》的规定,纳税人出口应税消费品免征消费税,生产企业直接出口的应税消费品在报关出口时可不计算应缴纳的消费税;通过外贸企业出口的应税消费品实行先征后退的办法,征多少退多少。

企业应将适用不同消费税率率的出口应税消费品分开核算和申报,凡划分不清适用税率的,一律从低适用税率计算应退消费税税额。这就要求企业在申报出口退税时,应分开核算不同税率的应税消费品,以获得应有的退税额,避免因适用从低税率退税而减少收益。同时,还须强调的是,消费税出口退税仅适用于有出口经营权的外贸企业购进应税消费品直接出口以及外贸企业受其他外贸企业委托代理出口应税消费品,而生产企业出口或委托外贸企业代理出口应税消费品的,则不予退还消费税。○