

出口退税对企业会计 核算影响及其对策

瞿志明

摘 要：本文在分析了出口退税新机制对企业成本及会计核算的影响之后，根据出口退税新机制运行3年多的实践过程，重点阐述了企业的应对措施，强调了企业必须调整经营战略、经营思路，调整出口商品结构，因地制宜调整自营出口与代理出口的经营模式，进行必要的出口退税筹划，并做好出口退税的基础工作，以此来应对出口退税率下调所带来的不利影响，促使我国出口企业融入到世界经济一体化的趋势中去，使企业出口业务走出一条可持续发展的道路。

关键词：出口退税；企业会计核算；退税率

中图分类号：F275.2 **文献标识码：**A **文章编号：**1006-1894(2007)01-0061-05

在改革开放的经济浪潮中，随着我国对进出口经营权的进一步开放，使越来越多的企业取得了进出口经营权，把中国的进出口贸易推向了一个新的发展阶段。但与此同时，国际贸易的争端也日益增多。在此大背景之下，我国于2004年1月1日推出了新一轮的出口退税机制，并于2005至2006年度中又多次调整出口退税率，出口退税率的下调不但使出口企业的经营成本增加，同时也对企业会计核算带来一系列的变化。所以，如何应对这次出口退税机制变动给企业带来的负面影响就成了一个相当现实的问题。本文下面就这次新的出口退税率及退税新机制的形成来谈谈对出口企业会计核算的影响及其对策。

一、出口货物退(免)税宏观调控基本原则及其作用

出口货物退(免)税是对报关出口货物退还在国内生产环节按税法规定缴纳的增值税、消费税或免征应纳税额。它是国际贸易中通常采用并为各国普遍接受的一种税收措施，其目的在于鼓励各国出口货物的公平竞争。

我国现行货物退(免)税管理办法规定：“有出口经营权的企业出口或代理出口货物，除另有规定者外，可以在货物报关出口并在财务上作销售后，凭有关凭证按月报请税务机关批准退还或免征增值税和消费税。”

根据我国改革开放的需要和国内外经济形势变化，国务院于2004年做出了改革出口退税机制的重大决定：按照“新账不欠、老账要还，完善机制、共同负担、推动改革、

促进发展”的原则,并在已由中央财政负责偿还历史欠退税款的基础上,区别不同产品适当降低退税率,同时建立中央与地方共同负担的出口退税新机制,即从2004年起,以2003年实退出口退税数为基数,对超出基数部分的应退税额,由中央和地方财政按75:25的比例共同负担。

2年多来,新机制运行顺利,基本实现了预期目标,取得了明显的成果:全部还清了历年累计拖欠的出口退税款,缓解了企业资金周转困难,降低了企业财务成本,调动了企业出口积极性,优化了出口商品结构,促进了对外贸易和吸引外资的健康持续快速发展,尤其是本年度出口退税政策的调整从宏观角度看,出口退税率下调是国家宏观调控出击“组合拳”的又一步骤,首要作用就是促进外贸增长方式的转变,推动我国出口结构升级,尤其是本次对纺织品出口退税率下调2%,是促使国内纺织业由“数量增长”向“质量增长”转变的一个重要手段。2006年1~3月我国外贸总额达517亿美元,其中出口增长率达26.5%。同时,出口退税由中央与地方共同分担,明确了地方在出口退税中承担的责任,充分调动了地方政府参与打击和防范出口骗税行为的积极性和主动性,为规范出口退税秩序起到了积极的作用。

我国新一轮出口退税机制应遵循的原则有:公平税负原则,即中央与地方、地方与中央,中资企业与外资企业在税负负担上应公平一致。属地原则,即企业出口退税在所在地出口退税机关办理申请手续。宏观调控原则,由国家商务部及各级商务部门积极开展调查研究,及时发现及会同有关部门共同研究解决出口退税机制运行中出现的新情况、新问题,不断完善落实相关配套措施和办法。

二、我国新一轮出口退税率调整对企业的影响

毋庸置疑,这次调低出口退税率对我国宏观经济及外贸企业及生产型有进出口业务的企业来说都会带来不同程度的影响。

1. 对企业成本影响 根据有关机构计算,出口退税率每下调一个百分点,就相当于增加出口成本一个百分点,本次出口退税率下调3个百分点之后将使出口成本增加3%,导致出口产品的价格竞争优势下降。而且,有相当部分的出口产品的报价都是建立在原先的出口退税率水平之上的,当出口退税率一调整,出口企业一方面要调整当前出口产品价格,另一方面又要与国外进口商进行协调,这难免会对出口企业带来负面影响。

2. 对三资企业和民营企业影响 从我国出口企业的构成来看,目前三资企业、民营企业已占了85%,国营企业只占10%左右。所以这次出口退税率的调低主要影响对象是三资企业和民营企业,就这些企业来说这次出口退税率的调低尽管压缩了一部分的利润空间,但是还是在其可控范围之内,不会从根本上影响他们的生存。况且,对这些企业来说出口是刚性的,在国内市场需求不旺的情况下还是多接外国定单、多出口为上策,况且外商投资企业所出口的多数是高新技术产品,这些产品的退税率仍然是17%。所以,从2006年9月15日起实施的新一轮出口退税率的调整,为生产重大技术装备,部分IT产品和生物医药产品以及部分国家产业政策鼓励出口的高科技产品企业带来利好,出口退税率由13%提高到17%;对纺织等资源性企业的产品出口带来了相当压力,出口退税率由13%降至11%。

三、应对出口退税率调整的措施

2004年,国家的出口退税率再次普遍下调,对出口企业的成本和效益产生了一定的影响。为了减轻出口退税率下调对企业的影响,企业有必要采取以下应对措施:

1. 实施品牌战略,改变出口结构 为了抵消由出口退税率下调而造成的企业成本上升所带来的国际竞争力下降的影响,企业可因地制宜,大力实施品牌战略。出口企业应积极实现由低价式、倾销式竞争向品牌化、差异化的竞争方式转型,开发高附加值、新品种、新款式、非配额的商品,并加快推进专业化、系列化的步伐。品牌战略不仅可适应国际市场差异化竞争的大趋势,加强对出口商品成本的控制力度,还可以享受到国家政策性照顾的优惠措施。如浙江省就设立了相应的“浙江省出口商品品牌发展资金”来鼓励出口企业创品牌,以减轻出口成本上升的压力。

2. 完善内部管理,确保降低运作成本 由于退税过程有一个周期,为了尽可能消除因退税问题而影响公司的资金周转,必须加强财务部门对业务过程的监督控制。应分别从收汇、付款、退税信息管理、存货、成本控制等方面来对业务的全过程实施监督和控制。在收汇上,无论是何种贸易方式、付款方式,都要求业务员对每一单业务在出运决算时要制订收汇计划。财务通过出运信息,对照收汇计划和实际收汇情况及时提供信息;在付款上财务部门应视公司整体资金情况安排付款总量,由于出口退税有时间周期,所以原则上可以要求付款必须在出运后一个月进行;在退税信息上,财务部门应积极与上级有关管理部门沟通联络,了解最新的退税管理政策法规,并及时向业务部门传递信息;在存货管理上,应加强对货物进出的管理,完善各项交接手续。财务应对每一笔存货有相对应的运输编号,并根据编号与业务部门核对。此外公司应定期加强对存货清查;在成本管理上,财务应对合同生成时的成本进行核算,货物出运前的成本、合同履行后的成本决算进行分析考核,以找出进一步降低成本的途径。

3. 实施“外延扩展”战略 为应对出口退税率下调压力,谋求企业生存和发展,应根据自身实际情况和经营战略方针,努力向高利润、高回报率的生产或流通环节转移。无论是生产企业或商品流通企业都可采用独资、合资、参股等多种形式,建立自己的流通企业或生产企业,实现工贸一体化,而对于众多的劳动密集型产品出口企业而言,面对愈演愈烈的反倾销贸易壁垒,通过“走出去”发展战略,在国外设立直销点或投资办厂发展加工贸易,这样无论是以获取当地资源拓展市场空间,还是获取技术、转移产能或带动国内原材料、零部件、半成品出口为目的,只要是符合企业发展战略,能够降低企业成本,提升企业竞争力,都不失为一个明智之举。

4. 积极发展国内代理出口业务 目前,我国越来越多企业取得了进出口经营权,但是进出口业务相对国内贸易来说,做一笔出口业务还需配置熟悉出口制单,报关、结汇、核销、退税等各个业务环节的专门人才,这显然会使企业运营成本增大。而且对非专业贸易公司来说,由于对业务熟悉程度相对较低,从而会增大出口风险,所以专业进出口公司可利用自身的优势,积极拓展这方面的业务。尽管代理业务比自营业务利润低,出口退税也退给委托方,但经营这种业务受出口退税的影响程度小,收益比较稳定,可弥补部分自营出口业务因出口退税率下调而带来的负面影响。

5. 转变经营身份,做国外客商的采购代理 由于我国正在逐步成为“世界工厂”

和商品加工基地,我国的生产商和经销商从全球角度来看都是外商的商品供应商。对外商而言,我国的生产企业相对于外资企业无疑是具有成本优势和价格优势。而我国的外贸企业也并不完全处于下风,因它具有多年积累的渠道优势,对市场的变化反应灵活。所以,大宗单一商品,外商可能因为成本、价格因素更愿意直接向生产企业采购,而当外商所需产品种类繁多且庞杂时,外商在自己的采购力量不足的情况下更愿意借助国内专业外贸公司帮助其采购以保证外商所需质量和要求的交货时间。因此,国内的外贸公司可积极寻求那些尚未在我国建立采购中心、或尚未直接与国内工厂直接联系的国外贸易企业,并使之成为其国内采购代理商,不失为一个应对出口退税率下调明智之举,而国内的生产企业应积极谋求国外长期的合作关系。

6. 做好出口退税的基础工作 由于出口退税是进出口企业财务管理工作中的一项重要环节,为了确保退税资金及时到位,提高退税工作质量,所以企业必须做好退税基础工作。具体有以下几个方面。一是要明确出口退税工作流程并列出为每一环节所需的凭证,尤其是“增值税发票抵扣联”、“报关单”、“出口收汇核销单”、“外销发票”,更要单相符,避免退税所需的有效凭证在各个流转环节中发生滞后而造成退税不足,甚至无法办理出口退税。二是财务应对业务部门领用的核销单做好领用登记手续,并做好检查工作,保证及时办理退税手续。三是及时到银行办理结汇,到外管局办理外汇核销,然后及时退税,以使企业资金回笼率高,资金成本率降低。

7. 适当进行出口退税筹划 生产企业从事加工贸易出口,在原材料、零部件的采购途径上有国内采购和国外进口两种形式。

企业从国内购料方式下,由于从小规模纳税人处购进特准退税的货物,由于征税率均为6%,不产生对成本影响。而从一般纳税人企业进货,大部分商品的退税率小于征税率,从而产生自负部分税款,增加成本,因此,企业应尽可能从小规模纳税人处采购同质产品。

企业从国外进口料件到加工又有3种方式,即一般贸易项下进口、进料加工、来料加工。由于一般贸易项下进口料件要交纳进口环节的增值税、消费税及关税,待加工复出口时再退还所征税款。这种方式会占用企业的流动资金,增加资金使用成本,因此应尽量避免这种方式。而国家对进料加工复出口货物采取“免、抵、退”管理方式,对来料加工的出口退税政策是“不征不退”。所以,当在出口货物的退税率小于征税率时应按下列方式选择加工方式:当加工复出口耗用的国内料件比较多时,应采用进料加工方式。因来料加工方式下,对国内耗料的进项税额不予退税,而进料加工可办理出口退税,虽然退税率低一些,但当国内耗料额大到一定程度时,进料加工的成本等于甚至小于来料加工的成本。反之,当国内耗料比较少时,应选择来料加工方式。而当出口货物的退税率等于征税率时,则采用进料加工比来料加工方式更合适。因为两种方式对出口环节均不征税,但采用进料加工方式可以退还全部的进项税,而采用来料加工方式则要把消耗的国内材料进项税额计入成本。

纵上所述:2004年1月1日起实施新一轮出口退税制度对国内广大生产经销商的影响是深远的。我国企业为了化解因出口退税率下调所引起的成本上升的压力及应对国际市场上竞争、积极谋求企业生存与发展。因此,细心解读新的退税机制与政策就成了一个必要的前提,在此基础上,内求发展战略及思路调整、企业管理能稳步上升及各项基础工作的整顿充实,外求品牌战略、出口商品结构等方面实施及调整,以此来化解出口产品成本上升所造成的不利影响。

(作者单位:上海对外贸易学院)