元,则退税等于10万元,免抵税额为250(260-10)万元,其缴纳税费为25[250×(7%+3%)]万元。而在来料加工方式下,则应纳税额为90万元,税负大于进料加工方式需缴纳的25万元税费。

相反,如果A企业加工出口的货物国内耗料占比较小,其国内耗料等费用的进项税额由70万元调减为10万元,进口料件组成计税价格由2000万元调增为3000万元。采用进料加工方式,则当期免抵退税不予免征和抵扣税额=(3500-3000)×(17%-13%)=20(万元);当期应纳税额=0-(10-20)=10(万元);当期免抵退税额=(3500-3000)×13%=65(万元);由于当期应纳税额大于零,则免抵退税额=免抵税额=65(万元),其缴纳税费为6.5[65×(7%+3%)]万元。而在来料加工方式下,应纳税额为10万元,税负小于进料加工6.5(16.5-10)万元。

三、出口货物价格的高低

出口货物价格的高低也是影响税负大

小的因素之一。沿用第一个案例,在进料加工方式下,如果出口价格由3500万元上调为5000万元,则当期免抵退税不予免征和抵扣税额=(5000-2000)×(17%-13%)=120(万元);当期应纳税额=0-(70-120)=50(万元);当期免抵退税额=(5000-2000)×13%=390(万元);由于当期应纳税额大于零,则免抵退税额=免抵税额=390(万元),其缴纳税费为39[390×(7%+3%)]万元。而在来料加工方式下,则应纳税额为70万元,税负小于进料加工19(89-70)万元。相反,如果出口价格由3500万元下调为2500万元,则当期免抵退税不予免征和抵扣税额=(2500-2000)×(17%-13%)=20(万元);当期应纳税额=0-(70-20)=-50(万元);当期免抵退税额=(2500-2000)×13%=65(万元);由于留抵税额50万元小于“免、抵、退”税65万元,则退税等于50万元,免抵税额为15(65-50)万元,其税费为1.5[15×(7%+3%)]

万元。而在来料加工方式下,则应纳税额为70万元,税负大于进料加工68.5(70-1.5)万元。

综上所述,出口企业应根据实际业务的需要,综合考虑上述三种条件,找出最佳的经营方式,使税负最低,利润收益最佳。另外,出口企业无论是采用来料加工还是进料加工方式,还应考虑出口货物的所有权问题。在来料加工方式下,进口料件和出口货物的所有权都归外商所有,承接方只收取加工费(工缴费)而没有定价权。但在进料加工方式下,进口料件及加工后成品的所有权及定价权都归承接方,如果出口货物国内市场有需求,承接方可以在海关补缴关税和增值税的前提下,转而将出口货物在国内销售,因此可以平衡部分国外市场的销售风险,增加企业的利润总额。

(作者单位:德州市国家税务局

潍坊市国家税务局)

责任编辑 陈利花

● 词条

特别提款权

特别提款权(Special Drawing Right,SDR),又称“纸黄金”。是国际货币基金组织于1969年创设的一种储备资产和记账单位,目的在于增加国际储备手段,以调节国际收支逆差。它最初是为了支持布雷顿森林体系而创设的,设立时每特别提款权单位被定义为0.888671克纯金的价格,也就是当时1美元的价值。随着布雷顿森林体系的瓦解,黄金非货币化以后,特别提款权于1974年改为16种货币定值,1980年改为5种货币定值,经过多年调整,目前成为一个以美元、欧元、日元和英镑4种货币综合而成的“一篮子”计价单位。虽然特别提款权已经和黄金不再有任何联系,但“纸黄金”的名称却沿用了下来。

特别提款权不同于普通提款权,它是基金组织创设的账面资产,没有发行基金,但按基金份额进行分配,分配后不必偿还。特别提款权仅用于政府间的结算,支付国际收支逆差,而不能用于贸易或非贸易支付。当一国发生国际收支逆差时,可以用分配到的特别提款权向基金组织指定的顺差国换回所需要的货币,待国际收支好转后,须将超过一定比例的部分予以复原。特别提款权还可以直接用于偿付国际货币基金组织的贷款和利息费用;参加国之间只要双方同意,也可直接使用特别提款权提供和偿还贷款、进行赠予、用于远期交易和借款担保等各项金融业务。同时,特别提款权还可与黄金、自由兑换货币一样充作国际储备。此外,用特别提款权作为统一的计价单位时,国际货币基金组织的各成员国货币和特别提款权之间的折算比例,也就体现了各成员国货币的汇率情况。