

東海大學會計學系碩士在職專班

碩士論文

成本-數量-利潤分析
在中國大陸台商進料加工業之應用

The Application of Cost-Volume-Profit Analysis :
A Case Study of Taiwanese Enterprises'
Imported Materials Processing Industry in Mainland China

指導教授： 劉俊儒 博士

李秀英 博士

研究生： 施雅菁 撰

中華民國 107 年 7 月

謝 辭

學習是一件永無止境的事，從推廣部課程暖身而起，進而有幸進入在職專班，一系列的學習不僅僅是知識的累積，還充滿著師長、學長姐、同學們經驗的傳承，在這兒收獲良多。

論文對我而言是一場耐力戰，感謝指導教授李秀英老師的悉心指導，從觀念的建立、導正到論文的產出，耗費老師無數個週末時光。感謝劉俊儒老師對整篇論文思慮不周之處提出修訂之方向。口試期間，承蒙 林宜勉教授、陳育成教授參與論文的審閱並提出寶貴意見，以使論文內容更臻完備。口試當天，感謝系辦及清雄與麗美之協助。

在職進修期間，感謝師長啟迪有方，學長姐承上啟下的經驗傳承、同學們的關懷，讓我感受到學習不是壓力而是一種成長動力，由衷感謝您們。

最後，我要感謝我最親愛的家人，謝謝您們默默的支持與協助，協助分擔家務，讓我無後顧之憂的學習，謹以此論文及喜悅與您們分享。

施雅菁 謹誌
於台中大度山麓
2018年7月

成本-數量-利潤分析在中國大陸台商進料加工業之應用

指導教授：劉俊儒 博士 李秀英 博士

研究生：施雅菁

學 號：G10043703

摘 要

本研究探討中國大陸台商進料加工業，產品出口退稅差及計劃分配率高低對損益兩平及稅前營業淨利之影響。

本研究採個案研究法。研究對象為一家生產汽車安全帶之中國大陸台商企業。本研究利用管理會計之成本-數量-利潤分析技術，並兼採敏感性分析進行資料分析。

研究結果發現：(1) 徵退稅差愈大時，進項稅額轉出成本愈大；(2) 現況產品組合下，出口退稅率下調百分之五時，稅前營業淨利將由正轉負；(3) 有出口退稅差之產品，應適當運用計劃分配率以降低進項稅額轉出成本，以提高稅前營業淨利、降低損益兩平點銷貨額。本研究之結果期能讓中國大陸台商進料加工業經營者瞭解，在中國大陸出口之產品係依海關商品編碼適用不同退稅率，退稅差愈大，影響獲利愈大。且經由高計劃分配率，可降低因退稅差產生的進項稅額轉出成本金額，在微利時代得以永續經營。

關鍵詞：成本-數量-利潤分析、敏感性分析、進料加工業、出口退稅率、計劃分配率

The Application of Cost-Volume-Profit Analysis : A Case Study of Taiwanese Enterprises' Imported Materials Processing Industry in Mainland China

Advisors : Dr. Chun-Ju Liu Dr. Hsiu-Ying Lee

Graduate Student : Ya-Ching Shih

Student No. : G10043703

Abstract

This study examines the influence of Taiwanese enterprises' imported materials processing industry in mainland China, on the export tax rebates and planned distribution ratio of products to the profit and loss level and the pre-tax net operating income.

The case study method was adopted in this study. The object of the study is a Taiwanese business enterprise in mainland China that produces automobile seat belts. This study uses the cost-volume-profit analysis techniques of management accounting and adopts sensitivity analysis for data analysis.

The results of the study found that: (1) The larger the levy tax difference, the greater the cost of the input tax transfer; (2) Under the existing product mix, when the export tax rebate rate is lowered by 5%, the pre-tax net operating income will be negative; (3) For products with poor export tax rebates, the planned distribution ratio should be appropriately used to reduce the input cost of input tax, in order to increase the net profit before tax and reduce the sales volume at the point of break even. The results of this study will enable Taiwanese enterprises' imported materials processing in mainland China to understand that products exported in mainland China will be subject to different tax rebates depending on the customs code, and the larger the tax rebate, the greater the profitability. And through the high-planned distribution ratio, it is possible to reduce the amount of the input tax transferred from the tax refund due to the difference in tax refund, and to keep sustainable development in the low-profit era.

Keywords : *Cost-volume-profit analysis, Sensitivity analysis, Imported materials processing industry, Export tax rebates rate, Planned distribution ratio.*

目錄

謝辭.....	I
中文摘要.....	II
英文摘要.....	III
目錄.....	IV
圖目錄.....	V
表目錄.....	VI
第一章 緒論.....	1
第一節 研究背景與動機.....	1
第二節 研究目的.....	6
第三節 研究流程.....	8
第二章 文獻探討.....	10
第一節 出口退稅制度.....	10
第二節 成本-數量-利潤分析.....	17
第三章 研究設計.....	19
第一節 產業概況.....	19
第二節 研究架構.....	22
第三節 研究方法.....	23
第四章 研究分析及發現.....	24
第一節 傳統成本-數量-利潤分析.....	24
第二節 成本-數量-利潤分析之敏感性分析.....	31
第五章 結論與建議.....	43
第一節 研究結論.....	43
第二節 管理意涵.....	44
第三節 研究限制與未來研究建議.....	45
參考文獻.....	47
附錄.....	49

圖目錄

圖 1-1	2018 年 1~3 月各類出口商品貿易方式占比.....	5
圖 1-2	研究流程圖.....	9
圖 3-1	研究架構圖.....	22
圖 4-1	出口退稅率變動對進項稅額轉出成本影響之敏感性分析.....	34
圖 4-2	出口退稅率變動對稅前營業淨利影響之敏感性分析.....	38
圖 4-3	不同計劃分配率對稅前營業淨利影響之敏感性分析.....	41



表目錄

表 1-1 進料加工與來料加工決策評估之比較.....	2
表 1-2 2018 年 1~3 月各類出口商品貿易方式總值.....	4
表 1-3 近 7 年台商對中國大陸投資資金統計表.....	5
表 1-4 中國歷年出口退稅率變動表.....	6
表 2-1 台灣與中國大陸出口退稅率變動表.....	10
表 2-2 加值型營業人出口退稅計算.....	14
表 2-3 一般貿易出口退稅計算.....	14
表 2-4 進料加工出口退稅計算.....	15
表 2-5 出口退稅相關文獻彙整.....	16
表 2-6 成本-數量-利潤分析模型相關文獻彙整.....	18
表 3-1 台灣汽車零組件供應鏈.....	20
表 3-2 汽車零組件市場分類.....	20
表 4-1 銷貨組合明細表.....	24
表 4-2 損益兩平點銷貨額（未含進項稅額轉出）.....	27
表 4-3 損益兩平點銷貨額（含進項稅額轉出）.....	28
表 4-4 損益兩平點銷貨額（含進項稅額轉出及計劃分配率）.....	30
表 4-5 現況產品組合下之進項稅額轉出成本表.....	31
表 4-6 出口退稅率變動對進項稅額轉出成本影響之敏感性分析表.....	34
表 4-7 出口退稅率變動對稅前營業淨影響之敏感性分析.....	37
表 4-8 計劃分配率多寡對稅前營業淨利影響之敏感性分析.....	41

第一章 緒論

本章包括三個部分，第一節為研究背景與動機，第二節為研究目的，最後一節為研究流程。

第一節 研究背景與動機

西元2000年之前，台商西進大陸投資，其主要原因之一為勞力成本低廉。在當時的時空背景下，勞力密集產業紛紛前往中國大陸投資，只要管理及策略得當，皆有不錯的獲利空間。隨著中國經濟起飛，躍居全球第二大經濟體，工資成本逐年上漲10%之上。林林總總的地方稅目（例如城建稅、教育費附加）及員工福利之增加（例如住房公積金），已嚴重侵蝕台商企業之獲利。探究侵蝕獲利之主因後發現，出口退稅差所衍生的進項稅額轉出成本佔外銷總額1.9%以上¹。進項稅額轉出成本主要與企業貿易性質分類有關。若屬於進料加工貿易企業，則出口之產品若退稅率非17%，則有退稅差成本。此退稅差成本通稱應交稅金-進項稅額轉出，歸屬於銷貨成本之加項。依據《中華人民共和國海關加工貿易貨物監管辦法》（海關總署令第219號）規定，加工貿易是指企業進口全部或部分原副材料、零部件、元器件、包裝物料，經加工或裝配後，將製成品再出口的經營活動，包括進料加工和來料加工。

台商至中國大陸投資，選擇進料加工及來料加工者皆有，其決策評估分為海關面、外匯面及稅務面，分別說明如下：

（一）海關面

進料加工業及來料加工業，進口原材料皆不需課徵關稅、增值稅，但進口前皆需完成手冊備案，以手冊名義進口。進口料件若挪為內銷，進料加工業及來料加工業皆需補徵關稅、增值稅。手冊之製成品全部出口完成，或手

¹進項稅額轉出成本 \$ 1,380,250 / 外銷總額 \$ 72,400,071 = 1.9%（以人民幣計算）。進項稅額轉出成本係由銷貨金額 x 退稅差得出。

冊到期，進料加工業及來料加工業皆需辦理手冊核銷。

「手冊」係指企業針對出口成品所對應的進口料件進行海關備案。海關核准後，得於一年期限內進口備案之料件並享有關稅及增值稅之免稅優惠。

因此，在海關面而言，進料加工業及來料加工業進口原材料皆免徵關稅、增值稅，進口原材料皆需手冊備案，故進料加工業及來料加工業在海關面並無差異。

(二) 外匯面

進料加工業需收付外匯，出口收匯金額依據出口報關單，進口付匯金額依據進口報關單，貨物所有權屬進口方。來料加工業則毋需支付外匯，僅接受對方之委託加工，收取加工費，貨物所有權屬境外公司所有。

(三) 稅務面

進料加工業出口之產品享有出口退稅，退稅金額有徵退稅差。企業所得稅率依查帳徵收，稅率為 25%。國內購買之料件，所產生之增值稅可抵稅、退稅。

來料加工業無法享受出口退稅，國內採購之料件所含之增值稅無法抵稅。企業所得稅率分查帳及核定。原則上依查帳課徵，部份地區依核定，核定稅率為 7%。

茲將進料加工及來料加工決策評估之異同整理如表 1-1。在綜合考量上述層面後，本研究個案公司設立當時選擇以進料加工貿易為主。進料加工貿易出口額佔海關出口總額之排名為第二，僅次於一般貿易(見表 1-2 及圖 1-1)。由圖表中可看出，28.75%以上之出口企業選擇進料加工貿易。

表 1-1 進料加工與來料加工決策評估之比較

決策評估	進料加工	來料加工
海關面	零關稅、零增值稅、申請手冊	與進料加工相同
外匯面	需收付外匯，擁有貨物所有權	僅收取加工費
稅務面	增值稅可抵扣並享出口退稅，企業所得稅率為 25%	增值稅不可抵扣，不能享受出口退稅。

「一般貿易」係指料件進口時已課關稅、增值稅，或料件採購於中國當地，組成成品後出口。海關將這一類出口商品貿易方式歸類為一般貿易。

「進料加工」係指料件進口時透過手冊進口，並支付進口貨款，手冊進口享受免課關稅、增值稅之優惠。成品出口時，以手冊辦理出口，並收取外匯，享受出口退稅。出口退稅是否有徵退稅差，則依據出口報關單上之海關商品編碼。出口成品中只要有一料件來自國外（含視同出口的區域，例如：物流園）並以手冊保稅進口，出口時則應以手冊出口。因營業相關而取得之進項稅額可扣抵。這類出口貿易方式，海關歸類為進料加工貿易。

「來料加工」係指料件進口時透過手冊進口，不需支付進口貨款，手冊進口享有免課關稅、增值稅之優惠。成品出口時，以手冊辦理出口，僅收取加工費，無法享受出口退稅。因營業相關而取得之進項稅額不能扣抵。這類出口貿易方式，海關歸類為來料加工貿易。



表 1-2 2018 年 1~3 月各類出口商品貿易方式總值

貿易方式	出口金額	單位：千美元
		比率(%)
一般貿易	305,270.3	55.99
進料加工貿易	156,778.5	28.75
海關特殊監管區域物流貨物	27,055.8	4.96
來料加工裝配貿易	19,836.6	3.64
其他（見註）	15,940.1	2.92
保稅監管場所進出境貨物	9,028.8	1.66
邊境小額貿易	7,183.3	1.32
對外承包工程出口貨物	3,942.0	0.72
國家間、國際組織無償援助和贈送的物資	145.5	0.03
出料加工貿易	60.6	0.01
租賃貿易	23.7	0.00
其他捐贈物資	1.1	0.00
合計	545,266.3	100.00

註：貿易方式「其他」係指，除有進出口經營權的中國各類企業以外的單位進出口的貨物，以及無法適當歸類貿易方式的貨物。例如，對台小額貿易貨物及對台小商品交易市場貨物等。

資料來源：中國海關統計資訊網

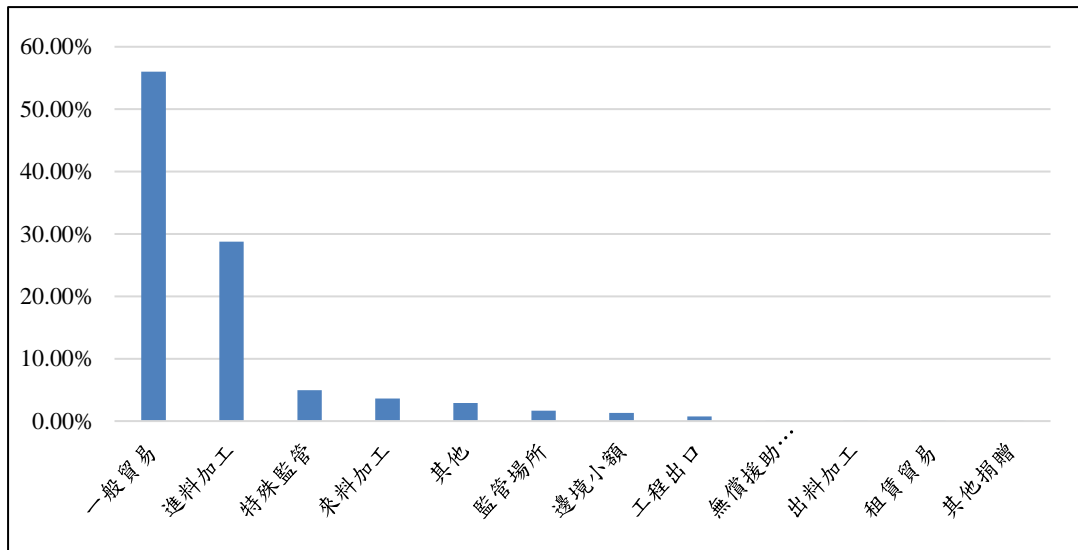


圖 1-1 2018 年 1~3 月各類出口商品貿易方式占比

深耕中國大陸之台商對中國大陸之投資仍持續進行著（見表 1-3）。進料加工業雖享有出口退稅之優惠，但出口退稅率決定於景氣好壞與否（表 1-4 顯示歷年出口退稅率之變動）及中國大陸之政策發展。縱使退稅率下調，台商企業如何在紅海中保住獲利，似已備有腹案因應。因此，本研究嘗試以成本-數量-利潤分析及敏感性分析得出之結論，做為經營者調整其產銷策略之參考。

表 1-3 近 7 年台商對中國大陸投資資金統計表

單位：千美元

年度	投資金額
2012	12,792,077
2013	9,190,191
2014	10,276,569
2015	10,965,485
2016	9,670,732
2017	9,248,862
2018/1~3	1,272,155

資料來源：經濟部投資審議委員會

表 1-4 中國歷年出口退稅率變動表

年度 / 產品分類	A	B	C	D	E	F
2007 以前	13%	5%	13%	11%	13%	11%
2007	5%	5%	5%	5%	11%	11%
2008	5%	5%	5%	9%	13%	14%
2009	5%	5%	9%	13%	15%	14%
2010~14	0%	5%	9%	13%	15%	16%
2015~18	0%	5%	9%	13%	15%	17%

註：本研究個案公司生產之產品以代號 A~F 表示

資料來源：中國出口退稅網及本研究整理

第二節 研究目的

環境競爭激烈導致企業外移。而外移決策會考慮當地的投資環境、政府政策及當地資源。政府政策中，稅負高低亦是投資決策考量要素之一。早期中國大陸端出二免三減半的優惠，再加上勞動成本廉價，吸引勞力密集企業前往投資。隨著時光背景的更迭，中國大陸的勞力成本節節高升。以江蘇省為例，即由 2002 年 7 月 1 日之最低工資 460 元人民幣，調升至目前 2018 年的 1,940 元人民幣，漲幅高達 321.74%。稅制的變動及福利要求的變動（如住房公積金的提撥）；再加上人民幣升值，如 2002 年人民幣兌美元匯率中間價約為 8.27，2018 年 4 月約 6.3，升幅達 23.82%。致使大陸出口企業成本及匯損增加，獲利大幅縮水。分析利潤減少因素，其中一個被忽略的關鍵因素即應交稅金-應交增值稅-進項稅額轉出。進項稅額轉出是損益表中的成本加項。在中國，外銷出口之產品和視同直接出口之產品，需依照商品編碼稅則，繳納出口退稅差。估計 2018 年此退稅差約佔銷貨金額的 1.9%（見第 29 頁）。對於一個毛利率僅 3%~4% 的組裝廠而言，是一個重大負擔。

生產和流通環節所繳納之增值稅、營業稅和特別消費稅。最佳的出口退稅為全退，例如台灣。但若財源不足之國家，則有徵多退少之情形，例如中國。徵多退少將使產品成本提高；如徵 17% 增值稅，退稅只退 16%、15%、14%、9%、5% 或 0% 等，中間之差額即為退稅差，其多寡將影響企業出口之競爭力。

進料加工貿易業，料件有全部來自國外或料件來自國內外，因此有計劃分配率可減少繳納進項稅額轉出。計劃分配率是進口料件金額佔手冊出口銷貨金額的比率，計劃分配率亦影響到利潤之多寡。

管理會計上的成本-數量-利潤(Cost-Volume-Profit,CVP)模型可運用於產品訂價、生產規劃、利潤規劃及設備購置等決策。本研究擬以此管理會計之技術為基礎，探討出口退稅差及計劃分配率對銷售量、成本及利潤之影響，並進行敏感性分析。

敏感性分析是一種“what-if”的技術，它是經理人用來探討，當原先預測未能達成或基本假設發生變動時，在各種不同情境(scenario)下，其結果會產生何種變化。以個案公司而言，變動因素在於退稅率的多寡及計劃分配率的高低，變化即指獲利金額的多寡。個案公司藉由敏感性分析，可看出產品出口退稅率及計劃分配率的變化，對獲利金額造成的影響。

本研究可做為經營進料加工貿易之台商企業擬定產銷策略之參考。茲將本研究之目的分述如下：

- 一、探討出口退稅率及計劃分配率對個案公司成本及利潤之影響。
- 二、針對退稅率之變動和計劃分配率之差異，分析其可能造成個案公司成本及利潤之衝擊。

第三節 研究流程

本研究共分五章，各章內容如下：

第一章緒論

包含本研究之背景與動機、研究目的及研究流程。

第二章文獻探討

針對出口退稅制度、成本-數量-利潤分析及敏感性分析等相關文獻進行探討。

第三章研究設計

首先探討產業概況、研究架構，最後為研究方法。

第四章成本-數量-利潤分析及敏感性分析及發現

第五章結論及建議

包括本文之研究結論、管理意涵、研究限制和未來研究建議。

研究流程如圖 1-2 所示：

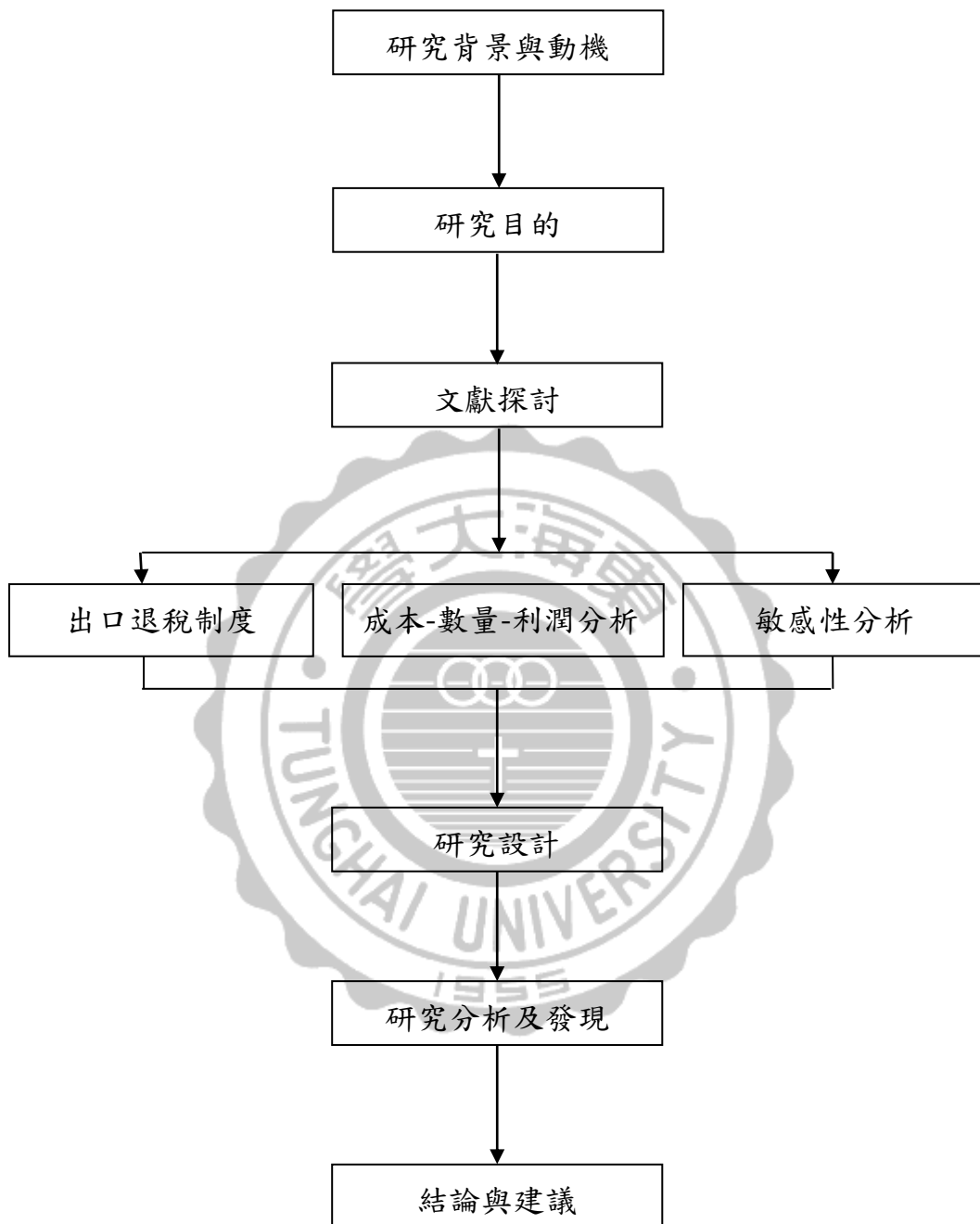


圖 1-2 研究流程圖

第二章 文獻探討

本章分兩節，第一節是出口退稅制度，第二節為成本-數量-利潤分析。

第一節 出口退稅制度

本節分為三部分，一為台灣與中國大陸出口退稅制度之比較，二為台灣與中國大陸出口退稅計算差異，三為中國大陸出口退稅相關文獻回顧。

一、台灣與中國大陸出口退稅制度之比較

出口退稅是國家對於出口的鼓勵，貨物只要透過正常報關程序出口，即可享受進項稅額退稅。進項稅額退稅金額的多寡與各國政策攸關。以中國大陸而言，依商品編碼稅則設定不同的退稅率；非鼓勵性質的產品，退稅率為零，例如鋅製品。以台灣而言，只要有出口，皆可享受零稅率並針對投入生產取得的進項稅額進行退稅。

出口退稅政策，影響企業競爭力。徐碧芸(1999)指出，運用出口退稅制度調高出口退稅，刺激出口，挽救大陸外貿企業。出口退稅率高，企業獲利高，兩者呈正相關。但出口退稅率高，國家稅收減少，故各國出口退稅政策不一。在台灣，出口一律零稅率。在中國大陸會隨著整體經濟狀況做適當的調整。洪淑惠(1999)指出，出口退稅應調整，以促進經濟發展。2008年金融海嘯期間，退稅率向上調整；例如，非工業用五金由5%上調至9%等。茲將台灣與中國大陸出口退稅制度之差異彙整如表2-1：

表 2-1 台灣與中國大陸出口退稅制度之差異

區域	法源	出口稅率	出口退稅計算	出口稅率調整
台灣	加值型及非加值型營業稅法	零稅率	簡單	無
中國大陸	中華人民共和國增值稅暫行條例	依商品編碼稅則	複雜	依經濟狀況調整

註：依我國財政部解釋，零稅率係指銷售貨物或勞務所適用的營業稅率為零。

二、台灣與中國大陸出口退稅計算之差異

若台灣出口廠商為製造業，屬加值型營業人，當期無購買固定資產，外銷比例百分之百，出口退稅之計算是以當期「銷項稅額」減「進項稅額」²得出本期「溢付稅額」。本期「溢付稅額」與「得退稅限額」比較，若「溢付稅額」小於「得退稅限額」，則進項稅額全退回；反之，若溢付稅額大於得退稅限額，則依得退稅限額退稅。因此，在台灣出口零稅率的規定下，原則上進項稅額皆可全退回。進項稅額無法退回主因若來自得退稅限額之限制，表示存貨尚未完銷等因素。茲舉例如下：假設外銷金額 200 元，符合扣抵的進項稅額是 52 元，得退稅限額為 $200 \times 5\% = 10$ ，故可退稅額為 10 元（與得退稅限額比，以小者為退稅額）。茲彙整如表 2-2：

若中國大陸出口廠商生產之產品有內銷及外銷，外銷產品適用免抵退稅，外銷產品之料件若來自中國內陸，出口的產品海關將歸類為「一般貿易」。出口退稅計算分五大步驟。「免稅」是指免徵銷售環節產生的增值稅；「抵稅」是指生產產品所耗用的原物料等所支付的進項稅額，可以抵內銷貨物的應納稅額；「退稅」是指出口企業抵的稅額大於應納稅額，而未抵完的稅額部份予以退稅。

第一步驟：計算出口產品不予抵扣或退稅的稅額（亦稱進項稅額轉出），即外銷銷貨金額 \times （徵稅率－退稅率）。例如：外銷銷貨金額 200 元，此產品為非工業用五金製品，商品編碼為 7326909000，退稅率為 9%，不予抵扣或退稅的稅額為 $200 \text{ 元} \times (17\% - 9\%) = 16 \text{ 元}$ 。

第二步驟：計算應納額，內銷貨物的銷項稅額－（進項稅額－不予抵稅的稅額－上期留抵稅額）。例如：內銷貨物 100 元，內銷增值稅為 $100 \text{ 元} \times 17\% = 17 \text{ 元}$ ，上期無留抵稅額，取得稅法規定可抵扣的進項稅額 52 元，應納稅額 = $17 \text{ 元} - (52 \text{ 元} - 16 \text{ 元}) = -19 \text{ 元}$ 。

第三步驟：計算免抵退稅額（台灣稱為得退稅限額），即外銷銷貨額 \times 出口產品的退稅率，即 $200 \text{ 元} \times 9\% = 18 \text{ 元}$ 。

第四步驟：分辨應納稅額是否為留抵稅額及確認應退稅額，應納稅額為負數則列為留抵稅額。承前步驟，應納稅額－19 元，則表示留抵稅額

² 依加值型及非加值型營業稅法第十九條規定之進項稅額不得扣抵

為 19 元。應退稅額為免抵退稅額與留抵稅額取小，免抵退稅額為 18 元，留抵退稅額為 19 元，故應退稅額為 18 元，本期剩餘留抵稅額為 1 元。

第五步驟：確定免抵稅額，即免抵退稅額－應退稅額，承前步驟，免抵退稅額 18 元，應退稅額 18 元，故免抵稅額為 0。茲彙整如表 2-3：

若出口的產品屬「進料加工」，即投入生產的料件全部或部份來自國外進口，計算分八步驟：

第一步驟：計算免抵退稅不得免徵和抵扣稅額抵減額（亦稱為進項稅額轉出抵減額，享有計劃分配率的部份，不需繳納進項稅額轉出）即免稅進口材料金額 \times （出口產品徵稅率－出口產品退稅率），例：外銷銷貨金額 200 元，此產品為非工業五金製品，商品編碼為 7326909000，退稅率為 9%，內銷金額為 100 元，內銷增值稅 17 元，由海關免稅購進原材料金額 50 元，當地採購原材料 200 元，取得合法進項稅額 34 元。免抵退稅不得免徵和抵扣稅額抵減額為 $50 \text{ 元} \times (17\% - 9\%) = 4 \text{ 元}$

第二步驟：計算出口產品不予抵扣或退稅的稅額（亦稱進項稅額轉出），外銷銷貨額 \times （徵稅率－退稅率）－免抵退稅不得免徵和抵扣稅額抵減額， $200 \text{ 元} \times (17\% - 9\%) - 4 \text{ 元} = 12 \text{ 元}$

第三步驟：計算應納稅額：銷項稅額－（進項稅額－不予抵扣或退稅的稅額） $= 17 \text{ 元} - (34 \text{ 元} - 12 \text{ 元}) = -5 \text{ 元}$

第四步驟：分辨應納稅額是否為留抵稅額：應納稅額為負數，則列為留抵稅額，5 為留抵稅額

第五步驟：計算免抵退稅額抵減額：海關免稅購進原材料金額 \times 出口產品退稅率， $50 \text{ 元} \times 9\% = 4.5 \text{ 元}$ （針對國外採買之料件，以手冊進口無任何進項稅額，故計算台灣稱為得退稅限額，需列為減項）。

第六步驟：計算免抵退稅額(台灣稱得退稅限額)：外銷銷貨額 \times 出口產品退稅率－免抵退稅額抵減額， $200 \text{ 元} \times 9\% - 4.5 \text{ 元} = 13.5 \text{ 元}$ 。

第七步驟：計算應退稅額：留抵稅額小於免抵退稅額，則應退稅額 = 留抵稅額，5 元小於 13.5 元，應退稅額 = 5 元

第八步驟：計算免抵稅額：免抵退稅額－應退稅額， $13.5 \text{ 元} - 5 \text{ 元} = 8.5 \text{ 元}$ ，茲彙整如表 2-4：

綜上所述，因台灣出口適用零稅率，進項稅額幾乎全退，除非存貨積壓過多，才會造成進項稅額留抵於帳上，即外銷廠商無任何營業稅成本，具成本競爭力；而中國大陸因有不予抵扣或退稅的稅額存在，不予抵扣或退稅的稅額屬主營業務成本，若出口之產品適用的退稅率小於 17%，則主營業務成本將增加，增加的金額依不同的退稅率而定。



表 2-2 加值型營業人出口退稅計算

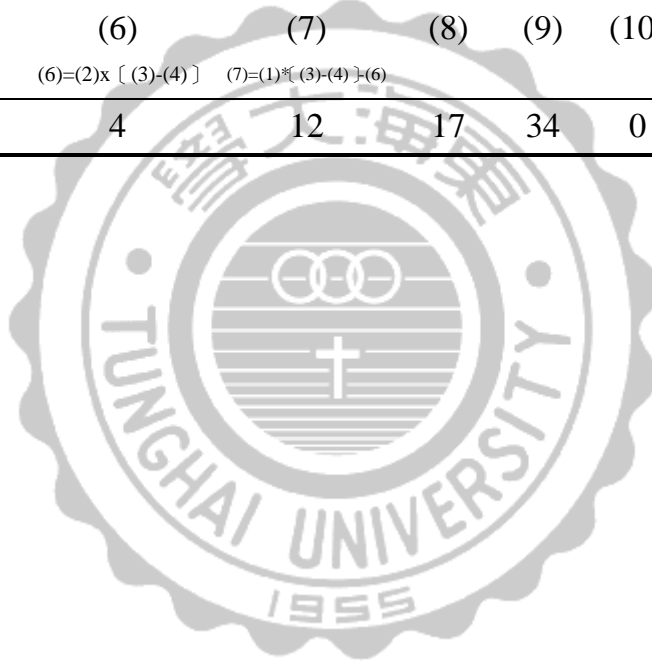
外銷金額	銷項稅額	可扣抵 進項稅額	上期 留抵稅額	應納稅額	本期申報 留抵稅額	得退稅 限額	應退稅額	本期累積 留抵稅額
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
				(5)=(2)- [(3)+(4)]	(6)= [(3)+(4)] -(2)	(7)=(1)x0.05	取(6)與(7)小者	(9)=(6)-(8)
200	0	52	0	-52	52	10	10	42

表 2-3 一般貿易出口退稅計算

外銷 金額	徵稅率	退稅率	不予抵扣或退 稅的稅額	免抵 退稅額	內銷 銷貨額	銷項 稅額	進項 稅額	上期留 抵稅額	應納稅額	應退稅額	本期留抵 稅額	免抵稅額
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)
			(4)=(1)x [(2)-(3)]	(5)=(1)x(3)					(10)=(7)- [(8)-(4)]	(10)絕對值與(5)取小者	(10)與(11)差額	(13)=(5)-(11)
200	17%	9%	16	18	100	17	52	0	-19	18	1	0

表 2-4 進料加工出口退稅計算

外銷 金額	免稅進口 料件組成 計稅價格	徵稅率	退稅率	免抵退稅 額抵減額	免抵退稅不得 免徵和抵扣稅 額抵減額	不予抵扣或退 稅的稅額	銷項 稅額	進項 稅額	上期 留抵 稅額	應納 稅額	免抵退稅額	應退稅額	免抵稅額
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)
				(5)=(2)x(4)	(6)=(2)x [(3)-(4)]	(7)=(1)x(3)-(4)-(6)					(12)=(1)x(4)-(5)	(11)絕對值與(12)取小者	(14)=(12)-(13)
200	50	17%	9%	4.5	4	12	17	34	0	-5	13.5	5	8.5



三、中國大陸出口退稅相關文獻回顧

從學者研究中發現，中國大陸出口退稅率的提高對於經濟確有實質的幫助。但因出口並非零稅率，當出口退稅率提高，出口貿易額成正成長並可提高外匯收入；反之，出口退稅率調降，出口貿易額降低，外匯收入亦減少。茲將學者針對中國大陸出口退稅之相關研究整理如表 2-5：

表 2-5 出口退稅相關文獻彙整

學者	論述內容及研究發現
黃雅琪(1998)	出口退稅率增加，對促進出口有顯著功效，且有助於提升國內廠商在國外的市佔率。在競爭對手國家匯率走貶情形下，可採取不同的出口退稅政策以因應。
劉正芳(1998)	中國在財政赤字下，仍實施出口退稅。目前中國出口退稅制度之缺失為不完全退稅及出口退稅制度落後。
洪淑惠(1999)	出口退稅應調整，以促進經濟發展。從模擬分析得出，大陸若外銷高增值稅率的產品，需承擔較高的增值稅，對出口高附加價值產品不利。
徐碧芸(1999)	論述中國出口退稅制度及實務操作。文中指出，中國出口退稅制度漸趨完善，運用出口退稅制度調高出口退稅，刺激出口，挽救大陸外貿企業。礙於數字取得不易，無法分析出口退稅率異動對企業之影響。
游輝川(2003)	實證分析指出，出口退稅率提高，將使外銷產量增加、出口廠商利潤增加、外匯存底增加。由於出口廠商利潤增加將帶動國內消費，故出口退稅與國內最終消費亦呈正相關。
詹淑雯(2004)	提出增值稅節稅方法及規劃。
顏佳億(2009)	實證分析指出，2006 年及 2007 年中國大陸大幅改革出口退稅與加工貿易政策，受此影響的台商回銷台灣之產品減少約 11%，電子業則減少超過 20%。

許美紅(2014)

指出進料加工保稅工廠有退稅率與徵稅率之差，若銷售模式全數外銷，建議選擇進料加工貿易模式。若銷售模式大部份內銷，建議國外料件以一般貿易方式徵稅進口有利。若內外銷銷售額不相上下，建議成立兩家公司因應，一家採進料加工貿易模式，用於出口外銷貨物；另一家設立貿易公司，經營內銷業務。

綜上所述，出口退稅之高低對企業獲利具有顯著影響。因台灣出口為零稅率，全部出口的外銷企業，生產環節所投入而取得的進項稅額皆可退回(除存貨滯銷外)，且出口退稅計算簡易。而中國大陸出口退稅率則係依商品編碼稅則的不同而適用不同的退稅率。當經濟情勢不佳或過熱時，出口退稅率亦會隨著調高或調低。當產業屬過度污染者，退稅率直接為零。再者，出口退稅計算複雜，需經過多個步驟計算。

第二節 成本-數量-利潤分析

成本-數量-利潤分析模型係探討產品價格、銷售量、單位變動成本、固定成本、產品銷售組合及利潤等變數間的相互關係。影響利潤因素中，敏感度最大的為單位售價，最小的為固定成本；銷售數量和單位變動成本之敏感度則介於單位售價與固定成本之間。經營者若能充分瞭解各相關因素對利潤之敏感度，則可獲取最大利潤。單位售價變動，利潤亦產生變動。若調升單位售價，則對應之料件採購量，將有可能因為銷售數量之減少，使採購成本喪失規模採購之價格優勢。在此情形下，則應重新計算銷貨數量需達到多少，方可損益兩平。反之，若調降單位售價，在單位變動成本未調降之同時，則損益兩平之銷售數量應重新計算以維持現有之利潤。茲將與成本-數量-利潤分析模型相關之文獻整理如下：

表 2-6 成本-數量-利潤分析模型相關文獻彙整

學者	論述內容及研究發現
Zadeh(1987)	提出可能性理論述(possibility theory)，以模糊集合論為基礎，採用可能性理論重新分析其不確定因素；例如，供應商可提高售價以減少需求，需求可操縱於人為，已不是一般的隨機分配
Driscoll, Lin and Watkins(1984)	提出以機率 CVP 分析模式來解決傳統成本-數量-利潤分析之不確定性問題
Bellman and Zedeh(1970)	指出實際 CVP 分析問題須以模糊狀態、模糊樣本訊息、模糊行動及評價函數等四項維度所構成之決策空間，方能充分描述決策者處於模糊環境下實際 CVP 分析時之問題情境
Jaedick and Robichek(1964)	提出傳統成本-數量-利潤分析模式，受其基本假設之限制，使得該模式處理各相關決策中不確定性問題時，有其缺陷存在

資料來源：蕭子誼(1999)及謝名起(2000)

綜上所述，傳統成本-數量-利潤分析中，若參雜不確定因素時，則產出之結果將無法求出合理之數據。

第三章 研究設計

本章分為三節。首先說明產業概況，以瞭解產業特性、現況及未來發展；第二節提出本研究之架構，第三節說明本研究採用之研究方法。

第一節 產業概況

以下分四部分，依序說明汽車零組件產業之定義與分類、產業特性、產業現況及未來發展。

一、汽車零組件產業定義與分類

依經濟部之統計，台灣汽車零組件廠商計 2,505 家(截至 2016 年 8 月)。汽車產業供應鏈上游主要為零組件供應商，中游主要為整車組裝、修理及技術服務，下游主要為銷售及進出口業務。上游供應鏈又區分為沖壓、鍛造、鑄造等，產品包括鈹金、輪胎、車燈、汽車安全座椅及其他等。

若依工業技術研究院(簡稱工研院)對汽車產業供應鏈之定義，上游為零組件供應商，中游為功能模組供應商，下游為整合系統供應商，最後為整車組裝。台灣汽車零組件供應鏈如表 3-1 所示。

汽車零組件可分為出廠原車零件及售後服務維修零件。出廠原車零件又分為原廠委託製造(OEM)及原廠委託設計製造(ODM)。售後服務維修零件分為正廠零件(OES)及非正廠零件(AM)。汽車零組件市場分類如表 3-2 所示。台灣的零組件廠以售後服務維修非正廠零件(AM)居多。

汽車安全帶為汽車重要安全零件之一，多數國家規定，前座及後座均需繫安全帶。台灣於 2012 年，法律嚴格規定，前後座皆需繫安全帶，違者處相關罰鍰。汽車安全帶與汽車產量及汽車保有量呈正相關。汽車安全帶之市場可分為出廠原車零件及售後維修零件，個案公司兩者皆有。汽車安全帶之需求主要來自汽車銷售數量增加及年輕世代追求與眾不同而替換炫麗顏色的安全帶。

表 3-1 台灣汽車零組件供應鏈

上游零組件	車窗	排氣管	座椅
	線束/連接器	方向盤	車燈
	輪胎/輪圈	汽缸/活塞/軸承	後視鏡
	泵浦	內裝	鈹金
	傳動/變速機構		
中游功能模組	動閥總成	儀表總成	保險桿總成
	車載資通訊系統	電機/電氣系統	
下游整合系統	引擎系統	進排氣系統	冷卻空調系統
	懸吊系統	燃油系統	駕駛安全輔助系統
	傳動/底盤系統	轉向系統	剎車系統
整 車	整車組裝廠		

資料來源：工研院產業經濟與資訊服務中心（Industrial Economics & Knowledge Center）2015 年 4 月

表 3-2 汽車零組件市場分類

原車零件	原廠委託製造（OEM）
	原廠委託設計製造（ODM）
售後服務維修零件	正廠零件（OES）
	非正廠零件（AM）

二、產業特性

個案公司生產之汽車安全帶，九成以上屬於 aftermarket（簡稱 AM）。AM 市場的產業特性，依財團法人車輛研究測試中心歸納分析，分為四大項：少量多樣彈性製造、產品外銷國外居多、需要逆向工程導入技術、高度仰賴模具開發技術。分述如下：

（一）少量多樣彈性製造

少量多樣化的特性，易於滿足客戶需求，客戶不需積壓多餘存貨，省下庫存成本的資金及其倉儲空間。

（二）產品外銷國外居多

根據 2013 年國際線上專稿之分析，各國對於車輛報廢之規定及平均使用年限之統計，以美國使用年限最久，平均約 13 年。美國對於報廢車輛有嚴格之管控且做到全面回收，並擁有先進技術及設備，能讓報廢車輛之 80% 零件重生再利用。

（三）需要逆向工程導入技術

訪問個案公司全球業務代表，從口述中明確說明 AM 市場之零件，主要用於老車維修使用。因此客戶提供原廠 OEM 零件，廠商再回溯設計，重件曲面資料，進而複製零組件。當中也曾有原廠 OEM 零件不符合設計理念或材質有其更換的必要性，而一併更改。

（四）高度仰賴模具開發技術

依據逆向工程完成的圖面，進行模具設計與開發，經過送樣認可即可量產並進行銷售。五金件透過沖壓以產出成品，沖壓件前提需有模具。

三、產業現況

2015 年產業經濟與趨勢研究中心發表的台灣汽車零組件 SWOT 分析指出，台灣汽車零組件的優勢（Strengths）主要有品質達國際標準並通過歐元相關認證；劣勢（Weaknesses）主要為台灣汽車內需市場小，須爭取國外訂單；機會（Opportunities）主要為新興國家 OEM 及 AM 市場深具潛力；威脅（Threats）主要為中國大陸崛起與東協國家低價競爭，獲利降低。

個案公司主要生產汽車安全帶及汽車五金零件。依工研院整理的台灣汽車零組件供應鏈分類，個案公司歸類於下游整合系統的駕駛安全輔助系統。針對個案公司進行 SWOT 分析後發現，個案公司之主要優勢為取得歐美相關認證及具規模沖壓廠；劣勢為研發人才取得不易；機會為國內車廠相繼成立研發中心，帶動汽車上、下游相關產業發展；威脅為紅色供應鏈崛起、低價競爭及訂單流失。

四、未來發展

依 2016 年車輛研究測試中心提出的我國汽車零組件產業發展趨勢報告，「傳統車輛」未來朝向材質輕量化、零件模組化、引擎小型化發展。「智慧車輛」未來走向先進駕駛輔助系統、影像處理、感測元件發展。「新能源車輛」

未來以電池及電力管理、儲能周邊、馬達及驅動控制為發展方向。依產業價值鏈資訊平台之分析指出，2017年下半年自動駕駛、車聯網、新能源車是未來車輛趨勢，個案公司生產之汽車安全帶及汽車五金零件，主要用於傳統車輛，故材質輕量化、零件模組化刻不容緩。公司必須提早布局未來，以免被產業淘汰。

第二節 研究架構

首先，在不考慮出口退稅差之情況下，進行個案公司之成本-數量-利潤分析。其次，納入出口退稅差之因素。再者，同時考慮出口退稅差及計劃分配率因素。最後進行敏感性分析。圖 3-1 為本研究之架構。

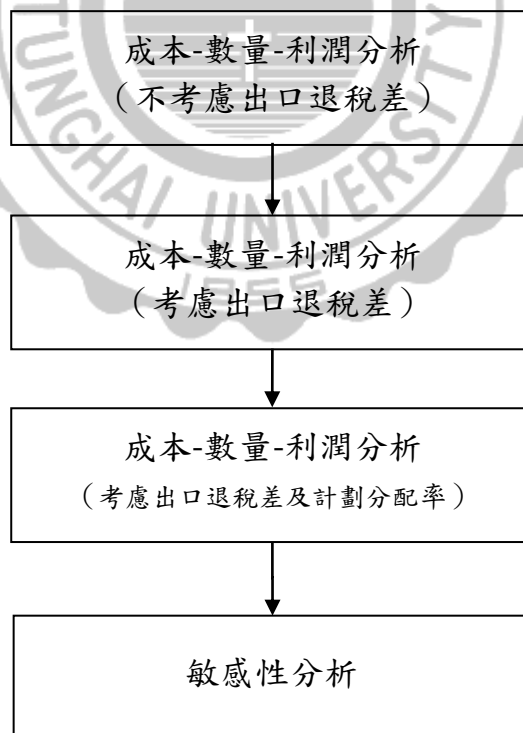


圖 3-1 研究架構圖

第三節 研究方法

本研究採個案研究法。蕭瑞麟(2007)指出，個案研究作法甚多，其中一種是以實證學派的為主的個案研究，它是以一個或數個案例，選擇組織中某些特定問題，分析個案中相互之變動牽連的現象，並以此發展出理論。

有鑑於中國大陸台商進料加工業出口退稅率及計劃分配率之高低將影響產業之獲利，本研究透過管理會計之成本-數量-利潤分析及進一步採用敏感性分析，探究對本研究個案公司獲利之影響程度。

一、資料來源

本研究資料來源為個案公司 2018 年銷貨預算，首先針對個案公司各產品銷售數量、銷貨金額及其對應的海關商品編碼、退稅率分類。由於本個案將採邊際貢獻法計算損益兩平點，故參照 2018 年預算損益表，逐一分固定及變動費用，以做為後續損益兩平點計算之依據。預算下變動成本之蒐集，則來自預算下單位變動料件成本、單位直接人工成本、單位加工費、單位變動製造費用及單位變動銷管費用之加總後，乘預算銷售數量而得。

二、資料分析

本研究透過實證個案研究，發現了出口退稅差所產生的進項稅額轉出成本屬變動成本，它隨著銷售量增加而增加，降低了邊際貢獻金額，提高了損益兩平點銷貨金額。若出口退稅差愈大，邊際貢獻愈小，損益兩平點愈高。當進項稅額轉出成本加入計劃分配率之後，則會提高邊際貢獻金額，降低損益兩平點銷貨額。即計劃分配率愈高，邊際貢獻愈高，損益兩平點愈低。

本研究除利用管理會計上傳統的成本-數量-利潤分析技術，亦進一步採用敏感性分析進行資料分析，俾使研究更臻完整。

第四章 研究分析及發現

本章分兩節，第一節是傳統成本-數量-利潤分析，第二節為成本-數量-利潤之敏感性分析。

第一節 傳統成本-數量-利潤分析

傳統成本-數量-利潤分析，能協助管理者訂定短期售價及協助生產計劃、利潤安排和資本支出等規劃。基於保護個案公司之考量，本研究以 2018 年個案公司之預算為基礎，運用傳統成本-數量-利潤分析，計算出損益兩平點。損益兩平點分析方法有：方程式法、圖解法和邊際貢獻法。本研究採用邊際貢獻法。相關分析說明如下：

一、 成本-數量-利潤分析之假設

經濟活動變化多端，故計算此損益兩平點做了以下之假設：

1. 銷售組合不變：依出口退稅率將個案公司 2018 年銷售產品分類，並假設整年度之銷售組合不變。2018 年個案公司銷貨組合如表 4-1 所示：

表 4-1 銷貨組合明細表

項 目	銷貨金額	銷貨比例(%)
外銷(依出口退稅率分類):		
A(退稅率 0%)	923,747	0.62
B(退稅率 5%)	6,303,595	4.20
C(退稅率 9%)	4,989,672	3.32
D(退稅率 13%)	1,675,407	1.12
E(退稅率 15%)	29,608	0.02
F(退稅率 17%)	58,478,042	38.99
內銷(無退稅差)	77,599,929	51.73
合 計	150,000,000	100.00

2. 物價無明顯變化：原紗、塑膠的主要原料為石油，當中東產油地區動盪不安、石油供給量不足或過剩、美國頁岩油開發量、石油輸出國家

組織(OPEC)減產協議等，皆左右石油價格之變動。五金零件其主要原料為鐵礦砂，當中國景氣低迷或景氣熱絡，鐵礦砂價格會隨著供給需求之變化而異動，故本研究假設物價水準變化不大。

3. 生產方法、效率、會計政策不變：生產方法及效率提升，將使成本變動。折舊方法之改變亦影響成本，故假設不變。
4. 假設產銷一致，未留存貨。
5. 匯率變化不明顯：中國人民銀行 2007 年 5 月 21 日開始放寬匯率漲跌幅，美元兌人民幣匯率相對不穩定，故假設匯率變化不顯著。

二、成本習性

成本習性可分為固定成本 (fixed cost)、變動成本 (variable cost) 及半變動成本 (semivariable cost)。固定成本係在攸關範圍內不隨產銷量變動而變動之成本。變動成本係其總額隨數量增加而成正比例變動的的成本。半變動成本係隨著產量增加並不成正比例變動的的成本。成本習性研究方法有帳戶分析法 (account analysis method)、工業工程法、散佈圖法、高低點法及迴歸分析法。本研究採帳戶分析法。

茲將個案公司成本及費用項目分類如下：

會計項目	成本習性		
	固定成本	變動成本	半變動成本
生產成本/直接人工		X	
製造費用/辦公費	X		
製造費用/運輸費		X	
製造費用/水電費	X		X
製造費用/折舊費	X		
製造費用/包裝費		X	
製造費用/間接人工	X		
製造費用/加工費		X	
製造費用/試驗檢驗費	X		
製造費用/關稅		X	
製造費用/認證費	X		
製造費用/報關費		X	
營業費用/辦公費	X		
營業費用/運輸費		X	

營業費用/工資	X	
營業費用/報關費		X
管理費用/辦公費	X	
管理費用/運輸費		X
管理費用/折舊費	X	
管理費用/稅金	X	
管理費用/工資	X	
管理費用/研發費用	X	
管理費用/測試費	X	

註：依中國大陸財政部頒布之《企業會計制度》第 104 條之規定，企業的期間費用包括營業費用、管理費用和財務費用。營業費用係指銷售費用。

三、損益兩平分析

將成本習性進一步分析後，管理人員可藉由成本-數量-利潤分析，求出多少銷貨額可達損益兩平點。損益兩平分析可採方程式法、圖解法或邊際貢獻法，本研究採邊際貢獻法。

會計項目	成 本 習 性		
	固定成本	變動成本	半變動成本
生產成本/直接人工		9,300,000	
製造費用/辦公費	1,165,000		
製造費用/運輸費		270,000	
製造費用/水電費	640,000		660,000
製造費用/折舊費	3,060,000		
製造費用/包裝費		3,500,000	
製造費用/間接人工	6,100,000		
製造費用/加工費		6,300,000	
製造費用/試驗檢驗費	600,000		
製造費用/關稅		120,000	
製造費用/認證費	400,000		
製造費用/報關費		350,000	
營業費用/辦公費	80,000		
營業費用/運輸費		400,000	

營業費用/工資	670,000
營業費用/報關費	1,100,000
管理費用/辦公費	482,000
管理費用/運輸費	60,000
管理費用/折舊費	800,000
管理費用/稅金	400,000
管理費用/工資	1,300,000
管理費用/研發費用	1,005,000
管理費用/測試費	590,000

邊際貢獻係銷貨收入減去所有變動成本後的餘額，若邊際貢獻等於固定成本即為損益兩平點。邊際貢獻佔銷貨金額之比為邊際貢獻率(contribution margin ratio)，代表著每一元的銷貨創造多少的邊際貢獻。本研究採用邊際貢獻法計算出個案公司 2018 年預算下的損益兩平點：

(一) 未含進項稅額轉出成本之損益兩平分析

依邊際貢獻法計算出個案公司預計銷貨收入為人民幣 1.5 億元時，預計變動成本為人民幣 128,268,856 元（不含進項稅額轉出成本），邊際貢獻為人民幣 21,731,144 元，損益兩平點之銷貨額為人民幣 119,358,644 元。明細如表 4-2：

表 4-2 損益兩平點銷貨額（未含進項稅額轉出）

項 目	銷售量	單位售價	單位變動成本	銷貨金額
銷貨收入				
外銷：				
零退稅	136,990	6.74317	5.95117	923,747
5%退稅	719,036	8.76673	7.18872	6,303,595
9%退稅	587,641	8.49102	6.96264	4,989,672
13%退稅	1,105,306	1.51579	1.21263	1,675,407
15%退稅	380	77.91579	68.02546	29,608
17%退稅	2,165,154	27.00872	22.41724	58,478,042
內銷	63,661,343	1.21895	1.07271	77,599,929
銷貨收入合計				150,000,000
變動成本合計				128,268,856

變動成本率	85.51257%
邊際貢獻	21,731,144
固定製造費用金額	11,965,000
固定銷管費用金額	5,327,000
固定成本合計	17,292,000
損益兩平點銷貨金額 = 固定成本 / (1 - 變動成本率)	
= 17,292,000 / (1 - 0.8551257)	
= 17,292,000 / 0.1448743	
= 119,358,644	

(二)含進項稅額轉出成本之損益兩平分析

固定成本係無論有無銷貨，皆需產生的固定支出。因此變動成本金額的高低，將影響邊際貢獻金額之大小。變動成本中，除包含直接材料、直接人工、變動製造費用、變動銷管費用外，尚有個銷貨成本加項：進項稅額轉出。出口的產品，若出口退稅率低，需繳納的「進項稅額轉出」金額就高，現將進項稅額轉出列入變動成本。在預算銷貨金額人民幣 1.5 億時，變動成本為人民幣 129,649,106 元，邊際貢獻為人民幣 20,350,894 元，損益兩平點銷貨額為人民幣 127,453,857 元。進項稅額轉出金額人民幣 1,380,250 元佔外銷總收入 1.9%(1,380,250 元/72,400,071 元)，明細如表 4-3。在代工業賺取微薄毛利的時代，進項稅額轉出是影響獲利的重要因素，不能不列入考慮。以本個案為例，銷貨收入-零退稅在未列入進項稅額轉出成本時有毛利，列入進項稅額轉出成本後產生毛損。換言之，因未考慮產品退稅率為零時，需繳納 17% 退稅差，造成賠錢銷售。

表 4-3 損益兩平點銷貨額 (含進項稅額轉出)

項目	銷售量	單位售價	單位變動成本	銷貨金額
銷貨收入				
外銷：				
零退稅	136,990	6.74317	5.95117	923,747
5%退稅	719,036	8.76673	7.18872	6,303,595
9%退稅	587,641	8.49102	6.96264	4,989,672
13%退稅	1,105,306	1.51579	1.21263	1,675,407
15%退稅	380	77.91579	68.02546	29,608

17%退稅	2,165,154	27.00872	22.41724	58,478,042
內銷	63,661,343	1.21895	1.07271	77,599,929
銷貨收入合計				150,000,000
進項稅額轉出-零退稅				157,037
進項稅額轉出-5%退稅				756,431
進項稅額轉出-9%退稅				399,174
進項稅額轉出-13%退稅				67,016
進項稅額轉出-15%退稅				592
變動成本合計(不含進項稅額轉出)				128,268,856
變動成本合計(含進項稅額轉出)				129,649,106
變動成本率				86.432737%
邊際貢獻				20,350,894
固定製造費用金額				11,965,000
固定銷管費用金額				5,327,000
固定成本合計				17,292,000
損益兩平點銷貨金額 = 固定成本 / (1 - 變動成本率)				
= 17,292,000 / (1 - 0.86432737)				
= 17,292,000 / 0.13567263				
= 127,453,857				

註：外銷總收入 = 銷貨收入 - 內銷收入
= \$150,000,000 - \$77,599,929
= \$72,400,071

(三) 含進項稅額轉出成本及計劃分配率之損益兩平分析

進料加工業以手冊進口料件，享有計劃分配率（進口料件金額/外銷銷貨金額），故可少繳納進項稅額轉出。許美紅(2014)指出，內外銷銷貨金額比例各佔總銷貨金額一半時，應設兩家公司搭配，一為進料加工企業，一為貿易公司。本個案公司以手冊因應進口料件對應國外出口。內銷產品則以國內採購原料或一般貿易課稅進口因應。現將計劃分配率列入計算，進項稅額轉出成本將減少即變動成本減少，在預算銷貨金額人民幣 1.5 億元時，變動成本為人民幣 129,097,006 元，邊際貢獻為人民幣 20,902,994 元，損益兩平點銷貨金額為人民幣 124,087,481 元。進項稅額轉出金額人民幣 828,150 元佔外銷銷貨金額 1.14%（828,150 元/72,400,071 元），明細如表 4-4。

表 4-4 損益兩平點銷貨額（含進項稅額轉出及計劃分配率）

項目	銷售量	單位售價	單位變動成本	銷貨金額
銷貨收入				
外銷：				
零退稅	136,990	6.74317	5.95117	923,747
5%退稅	719,036	8.76673	7.18872	6,303,595
9%退稅	587,641	8.49102	6.96264	4,989,672
13%退稅	1,105,306	1.51579	1.21263	1,675,407
15%退稅	380	77.91579	68.02546	29,608
17%退稅	2,165,154	27.00872	22.41724	58,478,042
內銷	63,661,343	1.21895	1.07271	77,599,929
銷貨收入合計				150,000,000
進項稅額轉出-零退稅				94,223
進項稅額轉出-5%退稅				453,859
進項稅額轉出-9%退稅				239,504
進項稅額轉出-13%退稅				40,209
進項稅額轉出-15%退稅				355
變動成本合計（不含進項稅額轉出）				128,268,856
變動成本合計（含進項稅額轉出及計劃分配率）				129,097,006
變動成本率				86.06467%
邊際貢獻				20,902,994
固定製造費用金額				11,965,000
固定銷管費用金額				5,327,000
固定成本合計				17,292,000
損益兩平點銷貨金額 = 固定成本 / (1 - 變動成本率)				
				= 17,292,000 / (1 - 0.8606467)
				= 17,292,000 / 0.1393533
				= 124,087,481

註 1：計劃分配率設定為 40%

註 2：計劃分配率假設與實際分配率相同

註 3：計劃分配率 = 進口料件金額 / 手冊出口銷貨金額

本個案公司無任何進項稅額轉出成本時，損益兩平點銷貨金額為人民幣 119,358,644 元；有進項稅額轉出成本時，損益兩平點銷貨金額為人民幣

127,453,857 元；有進項稅額轉出成本及計劃分配率時，損益兩平點銷貨金額為人民幣 124,087,481 元。故無進項稅額轉出成本時，損益兩平點銷貨金額為最低，其次為有進項稅額轉出成本及計劃分配率，損益兩平點銷貨金額為次高，有進項稅額轉出成本，無計劃分配率時，損益兩平點銷貨金額最高。

有進項稅額轉出成本時，相較於無進項稅額轉出成本，需增加人民幣 8,095,213 元(127,453,857－119,358,644 元)之銷貨金額，方可達損益兩平點之銷貨金額，約佔無進項稅額轉出時之銷貨額 6.78%(8,095,213/119,358,644)；有進項稅額轉出成本，有計劃分配率，損益兩平點銷貨金額相較於無進項稅額轉出成本之損益兩平點銷貨額高出人民幣 4,728,837(124,087,481-119,358,644) 元，約佔無進項稅額轉出時之銷貨額 3.96%(4,728,837/119,358,644)。故當企業有進項稅額轉出成本時，應利用計劃分配率，以降低損益兩平點銷貨金額。

第二節 成本-數量-利潤之敏感性分析

敏感性分析是一種不確定性分析方法，從多項因素裡，可挑選出一項具影響力的因子進行分析，此種方法為單因素敏感性分析。若從多項因素裡，挑選出多項影響力的因子分析，此法稱為多因素敏感性分析。本個案以單因素敏感性分析法分析，其各自因子為「出口退稅率」及「計劃分配率」。在不同的出口退稅率及不同的計劃分配率下，除會影響損益兩平點銷貨金額外，更會影響獲利。以下為在現況產品組合下，退稅率調降產生之進項稅額轉出成本及對稅前營業淨利影響之敏感性分析和計劃分配率高低對稅前營業淨利影響之敏感性分析。

一、 出口退稅率變動對進項稅額轉出成本之敏感性分析

(一) 現況產品組合下，各產品對應之原退稅率及進項稅額轉出成本（如表 4-5）

表 4-5 現況產品組合下之進項稅額轉出成本表

出口退稅率(%)	預算銷貨額	徵稅率(%)	進項稅額轉出成本
0	923,747	17	157,037
5	6,303,595	17	756,431
9	4,989,672	17	399,174
13	1,675,407	17	67,016
15	29,608	17	592

17	58,478,042	17	0
合計	72,400,071		1,380,250

(二) 現況產品組合下，出口退稅率下調 1% 之進項稅額轉出成本

現況 退稅率(%)	調整後 退稅率(%)	預算 銷貨額	徵稅率(%)	進項稅額轉出成本
0	0	923,747	17	157,037
5	4	6,303,595	17	819,467
9	8	4,989,672	17	449,071
13	12	1,675,407	17	83,770
15	14	29,608	17	888
17	16	58,478,042	17	584,780
合計		72,400,071		2,095,013

(三) 現況產品組合下，出口退稅率下調 2% 之進項稅額轉出成本

現況 退稅率(%)	調整後 退稅率(%)	預算 銷貨額	徵稅率(%)	進項稅額轉出成本
0	0	923,747	17	157,037
5	3	6,303,595	17	882,503
9	7	4,989,672	17	498,967
13	11	1,675,407	17	100,524
15	13	29,608	17	1,184
17	15	58,478,042	17	1,169,561
合計		72,400,071		2,809,776

(四) 現況產品組合下，出口退稅率下調 3% 之進項稅額轉出成本

現況 退稅率(%)	調整後 退稅率(%)	預算 銷貨額	徵稅率(%)	進項稅額轉出成本
0	0	923,747	17	157,037

5	2	6,303,595	17	945,539
9	6	4,989,672	17	548,864
13	10	1,675,407	17	117,278
15	12	29,608	17	1,480
17	14	58,478,042	17	1,754,341
合計		72,400,071		3,524,539

(五) 現況產品組合下，出口退稅率下調 4% 之進項稅額轉出成本

現況 退稅率(%)	調整後 退稅率(%)	預算 銷貨額	徵稅率(%)	進項稅額轉出成本
0	0	923,747	17	157,037
5	1	6,303,595	17	1,008,575
9	5	4,989,672	17	598,761
13	9	1,675,407	17	134,033
15	11	29,608	17	1,776
17	13	58,478,042	17	2,339,122
合計		72,400,071		4,239,304

(六) 現況產品組合下，出口退稅率下調 5% 之進項稅額轉出成本

現況 退稅率(%)	調整後 退稅率(%)	預算 銷貨額	徵稅率(%)	進項稅額轉出成本
0	0	923,747	17	157,037
5	0	6,303,595	17	1,071,611
9	4	4,989,672	17	648,657
13	8	1,675,407	17	150,787
15	10	29,608	17	2,073
17	12	58,478,042	17	2,923,902
合計		72,400,071		4,954,067

茲將出口退稅率下調 1% 至 5%，進項稅額轉出成本之敏感性分析結果彙總如表 4-6 及圖 4-1：

表 4-6 出口退稅率變動對進項稅額轉出成本影響之敏感性分析表

退稅率調降%	現況	1%	2%	3%	4%	5%
進項稅額轉出成本	1,380,250	2,095,013	2,809,776	3,524,539	4,239,304	4,954,067

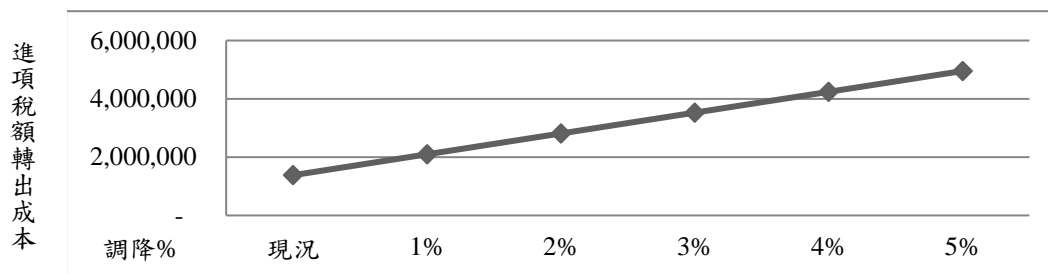


圖 4-1 出口退稅率變動對進項稅額轉出成本影響之敏感性分析

以個案公司而言，出口退稅率每調降 1%，進項稅額轉出成本將增加人民幣 714,763 $(6,303,595+4,989,672+1,675,407+29,608+58,478,042) \times 1\%$ ，即佔外銷金額的 1%(此外銷金額剔除零退稅率，因零退稅率，無論退稅率如何調整，它已是最高徵稅率 17%)，因此，當退稅率調降時，以外銷總金額(不含零退稅率銷貨金額)乘以調降的百分率，即可求出進項稅額轉出成本增加多少。

二、出口退稅率變動對稅前營業淨利影響之敏感性分析

(一) 現況產品組合下之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	1,380,250	0.92
邊際貢獻	20,350,894	13.57
固定製造費用	11,965,000	7.98

固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	3,058,894	2.04

(二) 現況產品組合下，出口退稅率下調 1% 之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	2,095,013	1.4
邊際貢獻	19,636,131	13.57
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	2,344,131	1.56

(三) 現況產品組合下，出口退稅率下調 2% 之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	2,809,776	1.87
邊際貢獻	18,921,368	12.61
固定製造費用	11,965,000	7.98

固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	1,629,368	1.09

(四) 現況產品組合下，出口退稅率下調 3% 之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	3,524,539	2.35
邊際貢獻	18,206,605	12.14
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	914,605	0.61

(五) 現況產品組合下，出口退稅率下調 4% 之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	4,239,304	2.83
邊際貢獻	17,491,840	11.66
固定製造費用	11,965,000	7.98

固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	199,840	0.13

(六) 現況產品組合下，出口退稅率下調 5% 之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	4,954,067	3.3
邊際貢獻	16,777,077	13.57
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	-514,923	-0.34

依上述分析，茲將出口退稅率下調 1% 至 5%，稅前營業淨利影響之敏感性分析彙總如表 4-7 及圖 4-2：

表 4-7 出口退稅率變動對稅前營業淨利影響之敏感性分析

退稅率調降%	現況	1%	2%	3%	4%	5%
稅前營業淨利	3,058,894	2,344,131	1,629,368	914,605	199,840	-514,923

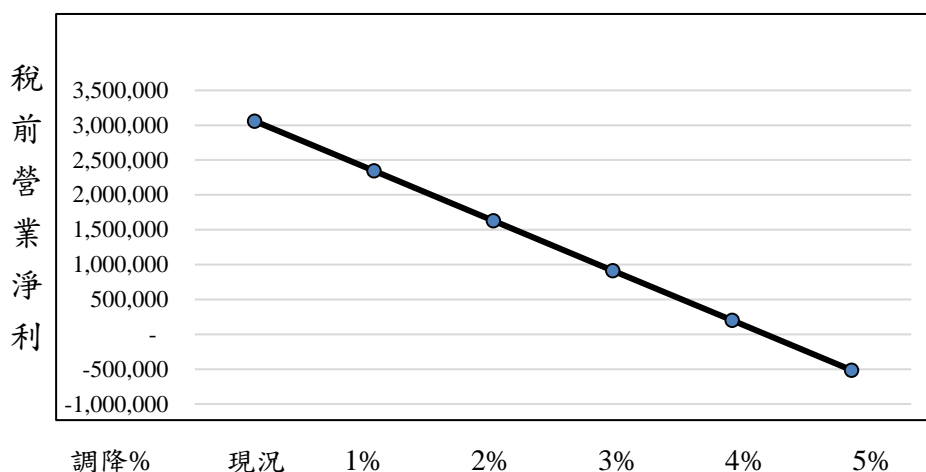


圖 4-2 出口退稅率變動對稅前營業淨利影響之敏感性分析

以個案公司而言，出口退稅率每調降 1%，營業淨利減少人民幣 714,763 元，當所有產品退稅率各下調 5%，稅前營業淨利將轉成營業淨損。

三、計劃分配率多寡對稅前營業淨利影響之敏感性分析

(一) 現況產品組合下，進項稅額轉出之金額，加入計劃分配率 0% 之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	1,380,250	0.92
邊際貢獻	20,350,894	13.57
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	3,058,894	2.04

(二) 現況產品組合下，進項稅額轉出之金額，加入計劃分配率 10%之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	1,242,225	0.83
邊際貢獻	20,488,919	13.66
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	3,196,919	2.13

(三) 現況產品組合下，進項稅額轉出之金額，加入計劃分配率 20%之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	1,104,200	0.74
邊際貢獻	20,626,944	13.75
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	3,334,944	2.22

(四) 現況產品組合下，進項稅額轉出之金額，加入計劃分配率 30%之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	966,175	0.64
邊際貢獻	20,764,969	13.84
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	3,472,969	2.32

(五) 現況產品組合下，進項稅額轉出之金額，加入計劃分配率 40%之稅前營業淨利

項 目	金 額	佔銷貨%
銷貨收入	150,000,000	100.00
減：變動成本	128,268,856	85.51
減：進項稅額轉出	828,150	0.55
邊際貢獻	20,902,994	13.94
固定製造費用	11,965,000	7.98
固定銷管費用	5,327,000	3.55
固定成本合計	17,292,000	11.53
稅前營業淨利	3,610,994	2.41

茲將計劃分配率多寡對稅前營業淨利影響之敏感性分析結果彙總如圖 4-3 及表 4-8：

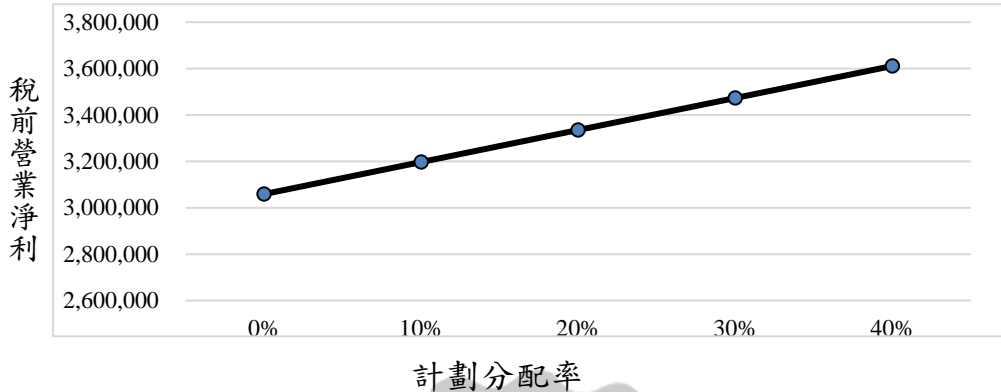


圖 4-3 不同計劃分配率對稅前營業淨利影響之敏感性分析

表 4-8 計劃分配率多寡對稅前營業淨利影響之敏感性分析

計劃分配率	0%	10%	20%	30%	40%
稅前營業淨利	3,058,894	3,196,919	3,334,944	3,472,969	3,610,994

計劃分配率高，進項稅額轉出成本愈低，稅前營業淨利愈高。計劃分配率公式為進口料件金額 / 手冊直接出口金額。一本手冊之進口料件金額大，計劃分配率高，在有退稅差之產品上，需繳納之進項稅額成本會較低，因有進項稅額轉出抵減額可扣(進口料件/手冊外銷金額 x 退稅差)。但計劃分配率有上限，不可能為 100%，進料加工貿易若無任何增值利益，海關於申請手冊進口時即不通過。

對於設廠大陸多年之廠商，計劃分配率通常會逐年遞減。因原料若能於大陸當地取得，可縮減原物料進廠時間(除原料供應，客人另有要求外)或大陸採購之原料成本低於國外採購價格。故集團分配訂單製造地時，若僅依據原物料取得快慢及原物料當地成本低於國外購買價，未考慮出口退稅率及計劃分配率，那麼在財務按月申報出口退稅時，將發現會有一筆悄悄讓成本增

加的進項稅額轉出成本，侵蝕企業獲利。以本個案而言，若計劃分配率是10%，進項稅額轉出成本降幅為10%，由人民幣1,380,250元降至人民幣1,242,225元；依此類推。計劃分配率40%，進項稅額轉出成本降幅40%，進項稅額轉出成本由原來的人民幣1,380,250元降至人民幣828,150元。



第五章 結論與建議

本章分為三個部分，第一部分是本研究之結論；第二部分為管理意涵；第三部分為研究限制與未來研究建議。

第一節 研究結論

本文採單一個案研究，以成本-數量-利潤分析及敏感性分析探討中國大陸台商進料加工業，因出口退稅率不等於增值稅率而產生的進項稅額轉出成本，不但增加銷貨成本，亦對損益兩平點銷貨金額及稅前營業淨利產生影響。

經由本研究之分析，獲得以下之結論：

一、中國大陸台商進料加工業因出口產品的海關商品編碼稅則不同，會適用不同的退稅率。依個案公司 2018 年預算銷貨額設算，出口產品因有退稅差，在既有的產品組合下，變動成本將增加人民幣 1,380,250 元，佔外銷銷貨金額 1.9%。當政府政策下調退稅率愈多，徵退稅差愈大，進項稅額轉出成本金額亦愈大。

出口退稅率每調降 1% 時，不含零退稅率外銷金額，進項稅額轉出成本將增加人民幣 714,763 元，佔外銷金額的 1% (外銷金額剔除零退稅率)。

二、在預算銷貨金額人民幣 1.5 億元時，零退稅率之外銷銷貨收入在未考慮進項稅額轉出成本時有正毛利，列入進項稅額轉出成本後卻產生負毛利。即業務部看似有利可圖的產品，因未考慮產品退稅率為零，需繳納 17% 退稅差，致造成賠錢銷售之狀況。

三、個案公司無任何進項稅額轉出成本時，損益兩平點銷貨金額為人民幣 119,358,644 元；有進項稅額轉出成本時，損益兩平點銷貨金額為人民幣 127,453,857 元；若有進項稅額轉出成本及計劃分配率 (以 40% 計) 時，損益兩平點銷貨金額為人民幣 124,087,481 元。換言之，有進項稅額轉出成本相較於無進項稅額轉出成本，需增加人民幣 8,095,213 元的銷貨金額，方可達到損益兩平，約佔無進項稅額轉出成本時之銷貨額的 6.78%。有進項稅額轉出成本若搭配計劃分配率，相較於無進項稅額轉出成本，損益兩平點銷貨額將高出人民幣 4,728,837 元，約佔無進項稅額轉出成

本時之銷貨額的 3.96%。故企業外銷產品中，若有退稅差時，應運用計劃分配率以降低損益兩平點銷貨額，提高稅前營業淨利。

第二節 管理意涵

本研究的管理意涵可分為兩方面：

一、對個案公司而言

退稅率為零之產品等同內銷，課徵 17% 增值稅。個案公司可針對新產品、新客戶，將進項稅額轉出成本納入成本考慮，經由成本核算機制找出最佳生產地（在台灣或在中國大陸生產）。退稅率 5% 及 9% 之產品，列專案討論，往提高計劃分配率方向進行或重新評估最具成本優勢的生產地及生產方式。

二、對產業而言

1. 業務部門對成本之了解，往往僅止於材料清單(bill of materials)上之多階成本表，未考慮關務部門報關時採用之海關商品編碼稅則對應之產品退稅率，以致有可能造成出口產品賠錢銷售之情形。故業務部門報價之標準作業流程(SOP)應納入海關商品編碼稅則及對應的產品退稅率，以因應退稅率下調時，報價對應連動，防止產品賠錢銷售之情況發生。
2. 關務部門報關時，除一般出口貿易外，需使用手冊備案時之海關商品編碼報關。故關務主管對於產品應熟悉，並實際查看產品及其功能，以防海關商品編碼錯誤，造成查驗無法通過或繳納更多退稅差。一般貿易出口時，亦應謹慎核對歷史存檔之資料，新增加海關商品編碼及出口退稅率欄位。若能進一步導入企業資源規劃系統（Enterprise Resource Planning, ERP）則更佳。
3. 在大陸當地生產出口之產品，品質把關需嚴謹。若因客訴退貨，需退回中國大陸修繕，返修申請不容易。一般企業以一般貿易課稅進口(關稅及增值稅)，出口亦以一般貿易出口，可以很確定的是返修產品發生

負毛利之情況居多，不得不慎。因返修出口之產品需再繳納一次出口退稅差，包括首次出口退稅差、返修進口關稅及返修出口退稅差，成本相對墊高許多。

4. 手冊出口產品退稅率低時，增加保稅料件進口金額以提高計劃分配率，可繳納較低進項稅額轉出成本。因此，在中國大陸，採購人員對於料件採買地之決策（除顧客有限制外），可納入計劃分配率做為考量因素。
5. 中國大陸出口退稅政策並非一成不變，會隨著景氣狀況而變動，也會因出口產品對環境污染嚴重度大小而調整。故中國大陸負責出口退稅申報之財務人員應隨時關注政策之調整，並進行系統資料之更新（出口退稅率欄位），以利相關部門做因應。

第三節 研究限制與未來研究建議

一、研究限制

本研究僅針對單一個案公司，分析退稅率及計劃分配率對個案公司損益兩平銷貨金額及稅前營業淨利之影響。礙於資料取得不易，無法研究個案集團分佈於中國各地之公司，透過物流園（類似台灣的保稅加工出口區）出貨於個案公司時，退稅率及計劃分配率對其獲利之影響。另中國增值稅率於2018年5月1日起，稅率由17%降為16%，對於出口退稅率低於17%之產品，是否退稅差同比例降低1%；例如退稅率為9%之產品，退稅差是否調整為7% (16%-9%)尚不得而知。

二、未來研究建議

1. 集團總部人員若可取得集團各公司手冊出口申請資料及進出口總表，可進一步分析集團各公司利用物流園出口於集團在大陸之另一公司時，進口方增加了計劃分配率，出口方退稅差及計劃分配率為何？循

物流園方式是否可以達到多贏？

2. 2010年10月18日中國國務院頒布，外資企業針對增值稅有應納稅額、當期有免抵稅額，恢復加徵地稅10%用於城市建設及教育稅附加。建議後續研究可納入此專題。



參考文獻

一、中文

千賀秀信，2016，星巴克、宜得利獲利 10 倍的訂價公式，大樂文化有限公司。

王玉章，1983，成本-數量-利潤分析之研究，台北：宏政圖書出版有限公司。

史芳銘與徐曉婷，2007，大陸調整出口退稅率對台商影響與因應，大陸台商簡訊，第 178 期。

呂奇龍，2000，高科技產業製造費用標準成本制度之敏感性研究，國立台灣大學會計研究所碩士論文。

肖世練與梅丹，2011，進出口企業關務管理實務，中國：中國海關出版社。

邱振旺，1988，成本、數量、利潤分析之研究，台北：天一圖書公司。

林莞芝，2008，大陸台商面臨的產業衝擊與回應，以近來產業經營條件之變遷為例，中網計劃成果資訊網。

林總與武井宏文，2017，壽司幹嘛轉來轉去？財報快易通，你一定要會的財務知識，江裕真譯，大牌出版/遠足文化事業股份有限公司。

施才憲，2001，企業應收帳款敏感性分析之研究，國立中山大學財務管理學系碩士論文。

洪淑惠，1999，大陸增值稅出口退稅之模擬分析，東吳大學會計學系碩士論文。

徐碧芸，1999，中共出口退稅制度之研究，文化大學中國大陸研究所碩士論文。

財團法人台灣經濟研究院，2008，兩岸貿易與投資影響評估報告。

許美紅，2014，台商兩岸經營模式與租稅問題之研究，輔仁大學會計學系碩士論文。

黃雅琪，1998，匯率波動對最適外銷退稅之影響，政治大學經濟學研究所碩士論文。

游輝川，2003，出口退稅對出口績效的影響效果，淡江大學產業經濟系碩士論文。

富蘭德林事業群，2012，外商在中國設立工廠：海關、外匯、出口退稅實務，聯經出版公司。

詹淑雯，2004，大陸增值稅節稅方法之探討，東吳大學會計學系碩士論文。

鄭丁旺、汪泱若與張錫惠，2011，成本與管理會計，新北：指南書局有限公司。

劉正芳，1998，中國大陸流轉稅之研究，淡江大學大陸研究所碩士論文。

劉順仁，2014，管理要像一部好電影，時報文化出版企業股份有限公司。

顏佳億，2009，中國大陸出口退稅與加工貿易政策調整對兩岸貿易影響之研究，南華大學管理經濟學系碩士論文。

二、網站資訊

大陸台商經貿網 <http://www.chinabiz.org.tw/>

工業總會入口網 <http://www.cnfi.org.tw>

中國海關統計入口網 <http://www.customs.gov.cn/default.aspx?tabid=400>

全球台商服務網 <http://twbusiness.nat.gov.tw/home.do>

昆山市國家稅務局入口網 <http://www.kstax.com.cn/>

產業價值鏈資訊平台 <http://ic.tpex.org.tw/introduce.php?ic=3000>

經濟部投資審議委員會入口網 <http://www.moeaic.gov.tw/>

經濟部電子報全球台商 e 焦點：<http://twbusiness.nat.gov.tw/>

附錄：中國大陸《企業會計制度》

中華人民共和國財政部 2001 年 1 月 1 日起施行之《企業會計制度》計十三章、一百六十條。茲將與本研究相關之成本與費用（第六章）認列規定摘錄如下：

第六章 成本和費用

第九十九條 費用，是指企業為銷售商品、提供勞務等日常活動所發生的經濟利益的流出；成本，是指企業為生產產品、提供勞務而發生的各種耗費。

企業應當合理劃分期間費用和成本的界限。期間費用應當直接計入當期損益；成本應當計入所生產的產品、提供勞務的成本。

企業應將當期已銷產品或已提供勞務的成本轉入當期的費用；商品流通企業應將當期已銷商品的進價轉入當期的費用。

第一百條 企業在生產經營過程中所耗用的各項材料，應按實際耗用數量和帳面單價計算，計入成本、費用。

第一百零一條 企業應支付職工的工資，應當根據規定的工資標準、工時、產量記錄等資料，計算職工工資，計入成本、費用。企業按規定給予職工的各種工資性質的補貼，也應計入各工資專案。

企業應當根據國家規定，計算提取應付福利費，計入成本、費用。

第一百零二條 企業在生產經營過程中所發生的其他各項費用，應當以實際發生數計入成本、費用。凡應當由本期負擔而尚未支出的費用，作為預提費用計入本期成本、費用；凡已支出，應當由本期和以後各期負擔的費用，應當作為待攤費用，分期攤入成本、費用。

第一百零三條 企業應當根據本企業的生產經營特點和管理要求，確定適合本企業的成本核算物件、成本專案和成本計算方法。成本核算物件、成本專案以及成本計算方法一經確定，不得隨意變更，如需變更，應當根據管理許可權，經股東大會或董事會，或經理（廠長）會議或類似機構批准，並在會計報表附注中予以說明。

第一百零四條 企業的期間費用包括營業費用、管理費用和財務費用。期間費用應當直接計入當期損益，並在利潤表中分別項目列示。

(一) 營業費用，是指企業在銷售商品過程中發生的費用，包括企業銷售商品過程中發生的運輸費、裝卸費、包裝費、保險費、展覽費和廣告費，以及為銷售本企業商品而專設的銷售機構（含銷售網站，售後服務網點等）的職工工資及福利費、類似工資性質的費用、業務費等經營費用。

商品流通企業在購買商品過程中所發生的進貨費用，也包括在內。

(二) 管理費用，是指企業為組織和管理企業生產經營所發生的管理費用，包括企業的董事會和行政管理部門在企業的經營管理中發生的，或者應當由企業統一負擔的公司經費（包括行政管理部門職工工資、修理費、物料消耗、低值易耗品攤銷、辦公費和差旅費等）、工會經費、待業保險費、勞動保險費、董事會費、聘請仲介機構費、諮詢費（含顧問費）、訴訟費、業務招待費、房產稅、車船使用稅、土地使用稅、印花稅、技術轉讓費、礦產資源補償費、無形資產攤銷、職工教育經費、研究與開發費、排汙費、存貨盤虧或盤盈（不包括應計入營業外支出的存貨損失）、計提的壞賬準備和存貨跌價準備等。

(三) 財務費用，是指企業為籌集生產經營所需資金等而發生的費用，包括應當作為期間費用的利息支出（減利息收入）、匯兌損失（減匯兌收益）以及相關的手續費等。

第一百零五條 企業必須分清本期成本、費用和下期成本、費用的界限，不得任意預提和攤銷費用。工業企業必須分清各種產品成本的界限，分清在產品成本和產成品成本的界限，不得任意壓低或提高在產品和產成品的成本。