

□ 上海市国家税务局课题组

## 完善外贸出口退税政策与管理

全面有效地实行出口退税政策,对推进我国社会主义市场经济和对外贸易的发展,加快与国际通行作法接轨,促进国内与国际两个市场的形成与统一,建立公平税负、平等竞争的机制,维护国家应有的经济权益等方面,都体现着十分重要的现实意义与时代的紧迫要求。

出口退税的政策完善与强化管理,具有深化我国税制与推进外贸发展的双重目标意义,这是因为税收政策是国家宏观调节经济、均衡资源配置、平衡社会收入的重要手段与机制,也是调节进出口贸易、促进两个市场逐步衔接的重要杠杆。出口退税政策是促进外贸经济发展的政策推动力之一。

### 一、出口退税政策运行中的问题与管理上的缺陷

新税制实行以来,我国出口退税面临着喜忧参半的形势。一方面是《出口货物退(免)税管理办法》的出台,禀承了新税制的改革精神,与增值税暂行条例初步衔接,实现了出口退税与新税制的整体统一,使出口退税改革成为我国整体税制改革的一个重要有机组成内容。另一方面,尚存在一些亟待解决的问题:

#### (一)政策方面

##### 1. 出口退税政策的统一性问题。

目前,我国出口退税政策的一个明显缺陷就是缺乏统一性。具体表现在:一方面,新税制实施后,内外资企业统一实行流转税政策,而出口退税政策内外不统一。现行的出口退税政策即出口商品零税率政策只适用于内资企业的出口商品,而三资企业的出口商品不属于出口退税的政策范围之内,只属于增值税和消费税的免税政策范围。另一方面,即使是新的《出口货物退(免)税管理办法》对三资企业出口货物退税的适用范围有所放宽,但仍存在“新三资”与“老三资”企业的不统一,即对1994年1月1日以后设立的外商投资企业已按新税制与国内企业一样缴纳流转税,可以按照增值税暂行条例办理退税,而对1994年1月1日以前设立的外商投资企业因在五年内可享受增长税负返回的优惠,其生产直接出口货物中购买国内原材料所负担的进项税额不予退税,只能计入产品成本。这就使得我国的出口商品由于生产企业的性质不同,成立的时间不同,出口价格的含税程度产生差别。这样在同等的出口贸易中由于出口退税政策的不统一引起竞争能力的差别,这显然有悖于市场经济的公平竞争原则。同时,这种区别对待的政策规定又使得出口退税制度人为复杂化,增加了具体操作的难度。

##### 2. 出口退税政策实施过程中的财力制约问题。

我国出口退税政策的另一个突出问题是政策实施受财力相当严重的制约。目前,我国出口

退税的金额是作为财政预算支出的一部分,以计划额度形式下达的,而财政预算安排供出口退税的财力在实际操作中,不仅总量上跟不上我国对外贸易发展的速度,而且结构上出现出口口岸地区额度的分配不均,因此造成不少地区出口退税额进度大大超出计划额度,不得不将本应及时退给出口企业的税款,延迟到下一年度。这使得本来作为国家支持外贸发展的出口退税政策在效果上大打折扣,一定程度上影响了我国的外贸出口。

### 3. 关于出口退税管理要调动中央和地方两个积极性的政策问题。

出口退税作为一项税式支出,对国家财政收入的增长产生直接的影响。出口退税究竟由谁负担为好,就财力利益而言,这个问题本身并不重要,其结果无非是在中央和地方两级政府间作进一步的均衡与调整,但是由此所衍生出的在出口退税管理上的优劣,其效果却大不一样。出口退税共同负担的机制有利于调动中央和地方两个积极性,有利于加强两级政府的监督和控制,而由中央财政全部负担,等于是放弃了地方的监督和控制,必然造成出口退税管理上的被动与少数地方政府的为行为不当。

### 4. 关于征多少退多少原则与目前实际少征多退的政策问题。

出口退税的本质含义是对出口商品实行零税率,并确立了“征多少退多少、不征不退、彻底退税”为基本原则,以指导实际业务的操作。但是,由于征与退在时间上和空间上的分离及不统一,使这一原则在具体实施中很难完全得到贯彻与执行。从我国实行新税制以后的实际情况看,我国企业在流转税的总体税负上,不但没有增加,相反还略有下降,而国家负担出口退税负担率却相应有所上升,原因当然是多方面的,如免税农产品,征收领域的各种减免优惠及大量的民政福利企业和校办企业的产品出口等都是导致征少退多的因素。

### 5. 关于来料加工、进料加工业务的出口退税政策问题。

①我国目前对来料加工采取进口免税和出口免税、不退税的政策,在一定程度上制约了来料加工业务的拓展。由于国外客商提供的料件占出口商品 20% 以上即可作为来料加工业务,按此政策则来料加工复出口商品最高可达 80% 的国产料件中的已征税款不能退税,也就是对有国产料件的来料加工出口商品没有实行零税率,不利于鼓励出口企业大力开展来料加工,也不利于鼓励出口企业尽可能地采用国产料件打入国际市场,与支持外向型经济发展的政策取向背道而驰。

②根据“征多少退多少”的原则,避免退税过头,在出口退税时对使用进口料件生产的出口商品扣回进口料件已减免的进口环节增值税,应该说是统一合理的。但是由此增加了出口退税操作技术上的难度,漏扣的情况比较突出,影响了国家的财政收入,成为每年财税物价大检查的主要内容。从优化税收征管的目标考虑,这一做法显然只能是暂时的。

### 6. 关于出口企业从流通领域组织货物出口不退税的政策问题。

这次新的出口退税政策取消了原有对外贸易企业从流通领域组织货物出口不予退税的规定。其目的和用意是旨在促进对外贸易的全方位展开,并通过流通渠道的信息量大、机制灵活等有利因素,来及时、广泛地组织物源,实现出口创汇的发展。但问题是,在我国目前市场体系还未十分健全,利益约束机制不强的情况下,允许外贸企业从流通领域购货出口予以退税的政策,对降低换汇成本,减少流通环节,压抑虚抬价格的行为,客观上放弃了约束作用。

## (二) 管理方面

### 1. 增值税专用发票目前还缺乏科学的、系统的管理方法。

新税制运行后,增值税专用发票作为出口退税最重要的凭证,其管理要求是极其严格的,

世界上许多国家包括亚太地区国家,在全面推行增值税时,前提条件都是采取十分先进的电脑控制管理手段。而我国目前在这方面的管理基本上还处于人工操作和靠税务人员人力监督检查为主,因此在客观上不法分子还有机可趁。当前在出口退税中骗取国家税收的重要环节,就是利用增值税管理的空隙及稽核不严,伪造凭证或真票假开、提供假进项扣税凭证,大量逃避全额课税及骗取国家退税。虽然出口退税政策与管理几度修正与改进,税务机关也作了较大的人力投入,但在缺乏现代化的管理方式及手段的情况下仍是防不胜防。

## 2. 外贸部门管理松散,骗税案件逐年增多。

表现在三个方面:一是有些外贸企业违反外贸经营的正常程序,在客商或中间人自带客户、自带货源、自带汇票、自行报关的情况下,为其做出口代理人,由于这种代理贸易一不见外商、二不见出口商品、三不见供货货主,因而为不法者骗税提供了客观条件。二是外贸企业为没有进出口权企业的“挂靠”提供便利,收取手续费,出口创汇算作被挂靠企业的创汇,挂靠企业则获取出口退税,由于挂靠企业通常是粗放经营,造成骗税等事件的增多。三是对一些民政福利企业、校办企业生产的产品,通过代开增值税发票,供外贸企业出口并获取不征也退的骗税收益。

## 3. 出口退税机关人员力量配备及退税稽核管理制度与出口退税业务发展要求不相适应。

当前,我国出口退税机关人员配备和退税机关的组织制度、管理制度大大落后于出口退税业务的发展要求。从人员配备上看,1994年全国实际退税金额已达450亿元,占当年工商税收收入近10%,而出口退税机构人员仅占征税机构人员的4%左右,平均人均退税是人均征税的26倍,退税机构人员的业务量显然大大高于征税机构的业务量。从退税机构的内部制度看,由于现行的出口退税机制本身存在征与退脱离,使得退税机关无法起用原有征税机关一套严密的征管系统,因而在机构设置、职能划分、稽核手段等组织制度和管理制度上还不健全,表现在退税机关科室设置不完整,各科室职能不明晰,退税的政策、稽管、检查等管理程序不明,退、管、查混为一体。

## 4. 出口退税多环节的稽核制度及繁琐的办理手续与出口退税管理工作简便高效的要求不相适应。

现行的出口退税管理办法规定,企业办理出口退税从申请到国库划转税款需要经过许多环节的稽核、审批,需要许多部门如海关、外贸主管机关、银行外汇管理机关办理有关手续,提供相关单据。这固然有利于发挥这些部门对出口退税的管理和监督作用,但由此而引发的管理空隙和职责不明也同样增加了出口退税管理的漏洞与难度。事实上,各部门对出口退税有关单证的合法性、真实性、准确性和关联性的稽核、审批还不够协调,分工不清,职责不明,导致业务上重复劳动和扯皮,效率低下,在对有问题单证的检查和责任归属上无法确定,而降低了有关部门的责任心。更有甚者,一些不法之徒利用出口退税管理上部门分割和空隙,出于本部门的利益为骗取出口退税者提供假单据证明。由此可见,目前出口退税多环节稽核制度与繁琐的办手续并不能说明其管理严密。

## 5. 对出口骗税的性质认定缺乏法律依据,导致打击力度不够,形不成强大的威慑力量。

出口骗税的行为,是世界各国面临的共同问题,也是我国税务管理上的一大难题。但目前我国对出口骗税在法律上还缺乏严格的性质认定和量刑制裁。同时,对出口骗税与日常业务中因工作疏忽或业务不熟所造成多退税的行为区别,也缺乏严格的性质界限,这些都是造成对出口骗税打击不力的原因。所以,从实际情况分析,我们认为,可以将目前出口退税中的骗税行为

与管理混乱而损害国家利益的行为,归结为两方面:一是法律缺乏对出口骗税行为的犯罪认定及制裁幅度,从而形不成对这一世界各国所面临的问题从快、从重打击的声势;二是缺乏严密、规范的行政、经济及政策上对出口退税管理不当所造成的损害行为的处罚条例。

6. 一些地区在利益的驱动下,客观上放松了对出口退税的监督与管理。

尽管目前出口退税管理上还存在一些空隙和漏洞,但如果各部门、各地区真正发挥主观能动作用,严格把关,是可以把出口骗税行为降低到最大限度,也可较大程度上改变出口退税中的一些混乱现象。但从目前查处的一批出口骗税案件看,尤其是一些大宗骗税案件,往往都与某些地方政府监督不严、管理不力相关联,甚至有一些与出口退税业务相关联的部门丧失或放弃工作职责,或利用工作职权一起参与。因此,如何在各级地方政府及主管部门强化以法治税的观点,树立国家利益高于一切利益的观点及持续开展宣传教育工作,将是我国完善这一政策的重要构成部分,同时要地方对参与人员,进行党纪、政纪和法律制裁。否则,出口退税政策再完善,管理再严密,也难以奏效。

## 二、完善出口退税政策及加强管理的思路与对策

出口退税作为我国扩大外贸出口的一项重要政策和国际上通行的税收规则,具有长期性和稳定性。为了使这项既定政策效应达到最佳状态,必须对目前出口退税实施过程中的不正常、不合法现象进行综合治理,既要在政策上及时完善,又要在管理上加大力度;既要加强宣传教育,又要加强法制建设和加大打击力度;既要税务部门为主,又要外贸、海关、财政、银行、外汇管理、司法等各方面通力合作,以维护出口退税的正常秩序。

1. 为了缓和目前事实上存在并日益突出的征少退多的矛盾,建议近期内采取降低退税率和实行定率退税方法。

现行出口退税是采取国家每年定出计划退税额度,分配到出口贸易地区,同时又是以出口企业进项税金为实际退税依据,因此,这一方面会出现国家计划退税额度跟不上出口贸易发展而需要的实际退税额,另一方面在整个生产到出口的一系列环节中出现少征多退、不征也退及伪造单证骗税的情况,使国家财力平衡承受了更大的冲击。为此,根据实行新税制后,全国总体税负没有增加,而出口退税平均退税率却有所提高的实际情况,我们建议近期内可施行定率退税办法为主,计划退税额度为辅的政策调整,即以企业出口商品的进项税金为退税基本依据,在此基础上求得一个全国平均的税负率,而这个税负率低于实际退税率的差,作为确定调整出口退税率的重要参考系数;同时适当放宽计划额度,如有不足部分还可建议由国家预算内每年再列一笔支出,作为出口退税的弥补。采取这一政策调整,一是有利于国家财力的综合平衡,防止因多退税而造成对国家财力的过大冲击;二是以企业出口商品进项税金为基础定率退税,与增值税的规范运作矛盾不大;三是可以适当缓和计划退税额度与出口退税增长的矛盾。

2. 统一我国的出口退税政策,相应调整三资企业在新税制衔接过程中增加税负的返还政策。

为了创造公平竞争的市场环境,出口退税政策应尽早统一起来。不分出口企业所有制性质,不分隶属关系,不论工业产品、农业产品,不论贸易方式,对所有境内企业的产品出口实行零税率,这是我国出口退税政策的最终目标。目前,首先要解决统一内外资企业和统一新老三资企业的出口退税政策,新税制统一了内外资企业的流转税,客观上为统一出口退税政策创造了有利条件。由于我国的税制改革指导思想是保持涉外税收政策的稳定性和连续性,因此对

1994年1月1日以前设立的三资企业,从原征收工商统一税改为征收增值税、消费税、营业税后,税负增加的部分要实行返还。统一出口退税政策以后,老三资企业的出口退税额将比现行的“出口免税、进项不扣”的办法有所增加,这一影响财政收入的部分应从实行的增加税负返还额中扣除,以保持受益与负担的一致性。此外,内外资企业及新老三资企业出口退税的计算依据和管理办法也应相统一。

3. 出口退税政策既要突破受财力影响的制约,又要从调动中央与地方两个积极性的角度考虑,恢复中央与地方共同分担出口退税的机制,以有利于加强管理和责任机制的建立。

我们认为出口退税既要坚持征多少、退多少这一基本原则,实行按实退税,真正成为促进对外贸易发展的有力杠杆,又要在贯彻这一基本原则的过程中,寻找中央与地方在新的财政体制下共同分担的有效机制。这对强化管理力度,加大监督效率,并从利益机制上制约地方的不规范行为,都将具有重要的现实作用和意义。至于共同分担后,增加的地方负担部分,中央财政应采取其他补足的办法予以解决。例如进口环节增值税由全部归中央改为中央和地方分成,出口退税由中央全部负担改为中央和地方共同负担,比例确定时考虑不增加地方的负担,但是一旦确定后,不仅能调动地方征收进口环节增值税的积极性,同时对坚持两个积极性和发挥两级职能的管理,完善现有出口退税管理办法,堵塞漏洞,形成良好的出口退税秩序,共同维护国家利益,将会起到好的机制作用与积极的效应。

4. 对进料加工和来料加工的进口料件在进口环节按规定税率征税,出口后按规定税率退税。

取消目前对进料加工的进口减免税和对来料加工的免税、不退税的办法,统一实行出口退税政策。这样做:①有利于我国税收政策的规范统一,并在外商心目中树立中国税收政策的良好形象,促进外资流入的增长。②简化办理出口退税的操作程序,不至于使出口退税显得繁文缛节,征纳双方乐意接受。③体现流转税的中性原则,与税制改革的整体精神相一致,同时体现对加工出口业务的支持政策或至少是非歧视性政策,与我国积极参与国际分工的战略意图相一致。

5. 对出口企业从流通领域收购的出口商品,建议暂停享受出口退税的政策。

作为从事外贸出口的企业,无论其货源来自何方,都应积极组织,促进出口贸易发展,但从国家制定出口退税的政策意图来讲,一是要支持外贸出口的发展,二是要起到调节与制约的作用,使出口贸易在规模发展的同时,走一条高效益、低成本的创汇道路。而在我国市场化程度不高,市场秩序还不健全条件下,就放开和扩大出口退税政策的享受范围,这对整顿市场流通领域、减少转手倒卖和预防利用虚抬价格达到骗取更多退税的行为,都是不利的。目前,出口退税混乱及严重骗取退税的现象,大量源于流通领域。因此,取消从流通领域收购出口商品的退税政策,可以说是当前整顿和治理出口退税的一个重要措施。当然,随着我国市场化程度的提高,流通领域约束机制的健全,以及出口退税管理逐步科学化和严密化,可以适时再放开。

6. 加强对出口退税凭证的全面管理,有层次地推进电脑管理制度。

从目前的情况看,①要加强对一般纳税人资格认定的严格审查,对已经认定的要做到检查清理常抓不懈。在增值税专用发票的发放量上采取果断措施,从严控制。②要严格专用发票的检查,做到定点检查与全面检查相结合,定期检查与突击检查相结合。③有层次地在全国范围内建立一个票据的计算机管理系统,成立专门的计算机数据处理部门进行交叉检查,将计算机尽快应用于出口退税企业申报退税的月报表送审制度和待查制度;同时,要创造条件使计算机

应用在税务、海关、银行等部门之间联网,从而形成严密的管理体系。<sup>④</sup>建议对享受先征后退优惠政策的民政福利企业、校办企业使用与一般企业不同颜色的增值税发票,防范此类企业为他人代开发票,而且通过这种发票控制重复退税。<sup>⑤</sup>建议恢复“专用缴款书”制度,与增值税专用发票并行,增强出口退税的可靠性和清晰度。

7. 充实出口退税税务机关人员配置,完善机构设置,逐步分离出口退税管理机关的行政和业务各项职能。

大力加强退税机关的队伍建设和组织建设是完善出口退税管理最基本的措施。建议对专业出口企业和自营出口企业实行退税专管制度,平均按每10户出口企业配置1名退税专管员和1名机关科员及查帐人员的标准来确立和扩充现行退税分局的人员编制,并分离出口退税机关的党政工团行政职能和退税业务职能,业务部门要按退税政策、退税稽管、退税检查及退税业务等分明的线条来设置科室,逐步分离出口退税办理和管理与出口退税检查和稽管两大不同性质、不同要求的业务职能,以加强业务人员力量,充实稽核检查力量。待条件成熟,成立出口退税管理局,形成内部管理严密,业务办理高效、廉洁的出口退税管理机构。

8. 简化出口退税稽核制度与办理手续,强化出口退税机关的主体作用。

将出口退税业务统一到退税企业所在地退税机关办理,并使其承担稽核、审查的主体职责,海关、银行、外贸等单位从各自角度出发,审查有关出口业务的真实性,同时提供合法、有效单证。使出口退税稽核和办理手续统一,相关单证提供和审查分工明确,形成一种工作重点突出,分兵把口,职责到位的新格局。

9. 促成外贸企业加强内部管理,端正经营作风,健全经营管理制度。

一是杜绝在“四自三不见”情况下成交外贸业务,禁止没有进出口权的企业“挂靠”,一旦发现从严处理。二是严肃出口退税单证的审核工作,企业申报退税时必须提供出口货物退税管理办法所规定的、齐全的、有效凭证,缺一不可。三是对出口骗税企业或由于出口企业工作不当造成国家税款流失的,一经查实,即对其停止退税三至六个月,情节恶劣的,将按规定处以罚款,直至取消其出口退税权。

10. 要加强对出口退税中骗税行为的打击力度,形成强大的威慑力量。

建议对重大的骗税案件,应从严、从重、从快地予以法律制裁;同时从法律上完善对出口骗税犯罪的性质认定和加大量刑程度。治理出口骗税这一税收管理上的难题与问题,不从法律上予以严惩,是不可能真正起到实效和遏制骗税行为的猖獗的。为此,建议中央有关部门应适时推出对出口骗税打击的专项条例,形成强大的法治威慑力量。与此同时,从法律方面作两手调整,一是同步修改《税收征收管理法》中对出口骗税性质的法律认定,严格区别有意骗税和无意多退税两类不同性质的损害行为;二是同步修改《刑法》中对偷漏国家税收和骗取国家税收的量刑幅度。为此,建议《刑法》有关条例修订工作应加快,将这方面的打击力度提高到极刑处罚程度。

11. 要大范围地、持续地开展以法治税和强化法制观念的宣传和教育工作。

建议每年定期举行一次出口退税的专题宣传和普及教育活动,通过专职部门与新闻系统大张旗鼓的宣传,形成强大的舆论声势。

---

(课题组长: 周杏英; 副组长: 谢华康; 具体负责人: 龚泽群 蒋元真 章宏杰 周少云; 课题组人员: 杨蕴纯 赵漪文 李刚 张荣 李明)