

对我国出口退税率管理问题的思考

□ 潘贤掌

我国自 1985 年开始实行的出口退税政策,对鼓励和扩大出口创汇,支持外贸体制改革,促进国民经济的发展起了十分重要的作用。但在出口退税的管理上也存在许多严重的问题,比如财政退税资金不足引起该退税的没有退税或没有及时退税、少征多退或多征少退、骗取出口退税的活动日益猖獗等。所有这些问题都与我国出口退税率的制定不科学有关,急需我们加强对出口退税率进行研究。还有,东南亚金融危机对外贸出口的冲击也对出口退税支持外贸出口提出了新的要求。因此,本文在对出口退税率进行理论探讨的基础上,针对我国出口退税率管理中存在的问题提出完善的建议。

一、出口退税理论依据的辨析

出口退税之所以成为一种国际惯例,为世界各国政府所采用,其理论依据在于:

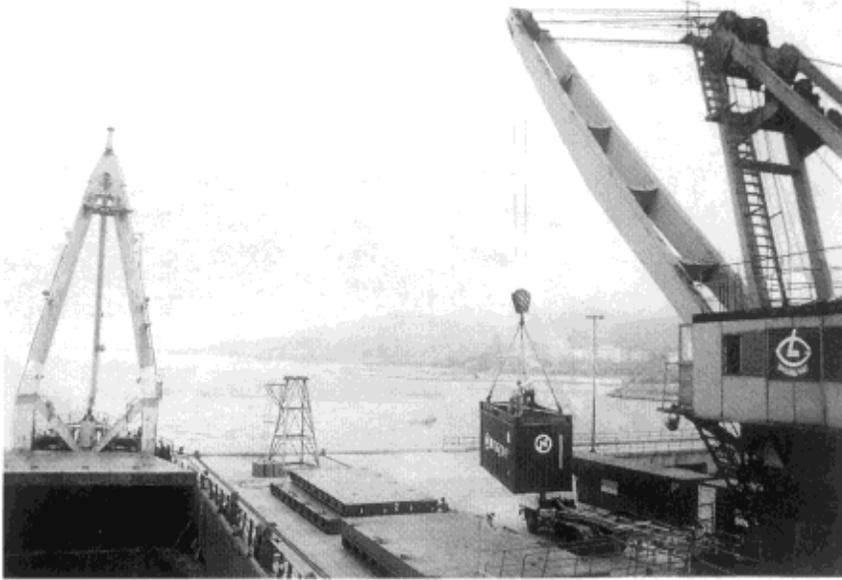
(1) 间接税属地主义原则。出口退税所退还增值税和消费税是间接税。而间接税作为一种转嫁税,虽然它是对生产和流通企业征收,但实际上是由消费者最终承担的。因此世界各国普遍认为间接税的征收应由最终消费者所属国或地区征收,即间接税的属地主义原则或间接税的税收管辖权原则。一国公民只承担本国对其所消费的商品征收的间接税,而没有义务承担其他国家对其所消费的商品征收的间接税。出口商品并不是在出口国消费,而是在进口国消费。对于进口国来说,尽管进口商品是由国外生产的,但它是在进口国境内消费,其间接税必然由进口国的最终消费者所承担,也必然由进口国政府征收。据此,出口国必须将其对出口商品征收的间接税予以退还。所以,出口退税是各国普遍实施间接税属地主义原则的具体体现。

(2) 国民待遇原则。国民待遇原则强调的是公平税负、平等竞争。根据这一原则,一国国内税(间接税)制要求进口商品与国内同种商品承受相同的税负,所以各国普遍要对进口商品征收间接税。在这种情况下,如果一国出口商品没有退税或退得不彻底,则出口国出口的商品在进入进口国市场时由于会被

再征收一次进口国的间接税,从而导致出口国出口到国外市场的商品承担了两份间接税,一份是出口国征收的间接税,另一份是进口国征收的间接税,结果增加了出口国出口到国外市场的商品的成本,削弱了其市场竞争力。因此,对出口商品实行退税,是消除对出口商品的税收歧视,符合市场经济平等竞争、公平税负的客观要求。

从出口退税的这两个依据出发,理想的出口退税制度应是“征多少退多少、出口全额退税”(即中性出口退税制度),而应尽量避免“多征少退”带来的含税出口或“少征多退”导致的倾销出口问题。但是,在出口退税这一政策制度中,出口是目的,退税是手段。也就是说,在出口退税制度的具体运作中,出口退税这一手段包含着政府的政策目标:一是促进出口,二是调控和优化出口商品结构。强调出口退税的这种积极促进作用就是非中性出口退税制度。该制度允许国家对出口商品在征收过程中实行各种税收减免及其优惠,使出口商品的实际税负低于法定税率,并按法定税率计算出口退税率,实现“少征多退”鼓励出口的作用。这实际上就是间接出口补贴。此外,也允许对限制或不鼓励出口的商品实行“多征少退”。由于出口退税是目前为数不多符合国际惯例的调节机制之一,面对国际竞争强化和进入世界贸易组织后一国政策自主空间相对缩小的现实,越来越多的国家在国际惯例规范约束的条件下,加强对出口退税非中性杠杆的运用。因此,一个国家现实中的出口退税制度一般是中性与非中性税收政策的有机结合。这一制度设置的下限是由国民待遇原则与间接税税收管辖权原则所决定的理想出口退税状态,上限则是由国际惯例原则所制约的“少征多退”程度。而在上下限所框定的区间内,一方面应该尽量以实现平等竞争、公平税负的理想状态作为出口退税设置与改革的目标;另一方面在国际惯例原则许可的前提下,应适度地注重非中性出口退税杠杆的运用,寻求那些为国际规范所准许的出口退税模式,如对出口商品的各种税收减免、延期申报进项税额或财政返还等。

二、制定出口退税率的现实选择



前面讲过,一国政府现实的出口退税制度理当是中性出口退税和非中性出口退税的有机结合,那么,出口退税率也将由中性出口退税率与非中性出口退税率综合确定。根据“征多少、退多少”的中性出口退税制度,出口退税率必须根据各类出口商品的实际税负分别核定,即应对各类产品,结合其征税中的减免优惠措施,分别核定出口货物的实际税负,制定相应的退税率来避免“少征多退”与“多征少退”现象;同时,要对征税过程中的各种优惠减免进行清理和归并,以避免退税率档次太多太繁。根据政府把出口退税作为一种激励和调控出口政策的非中性出口退税制度,出口退税率应采取弹性出口退税率或多层次、有差别的出口退税率等。其基本思路是取消对所有出口商品、所有外贸企业普遍退税的办法,而应按照国家产业与外贸商品结构调整的要求,用有限的财力有差别地、有弹性地、分层次地对某些商品(企业)进行不同的退税处理。例如,对出口商品按经济效益分类,对创利创汇高的,予以高强度退税支持(不高于法定退税率);对一般盈利与创汇的,坚决停止退税。显然,纯粹的中性出口退税率或非中性出口退税率都是难以令人接受的,现实的选择是两者的有机结合。也就是说,现实出口退税率的确定应以促进和调控出口为目标,一方面以中性出口退税率模式为理想目标,通过创造

平等竞争、公平税负的条件来促进出口;另一方面也通过非中性出口退税率的运用,以政府引导的力量对出口进行调控和促进,两者共同构成一个“次优但可行”的出口退税率制度,设立一个中性的中心出口退税率(也可以是若干个中心出口退税率),该中心出口退税率基本上能够反映出商品的实际间接税负;然后结合国家产业(或行业)和外贸产品结构调整的要求,对那些能够反映国家产业政策要求,享受政府减免税优惠的产业(行业),以及政府积极鼓励出口的商品,给予高出中心出口退税率的退税鼓励,但不得高于国内间接税的法定税率。对于一般性行业和国家一般鼓励出口的商品,给予等于中心出口退税率的退税支持;对于其它属限制行业或限定出口的商品给予低于中心出口退税率的退税。当然,至于高于或低于中心出口退税率的程度,则可依政府鼓励或限定的程度、以及出口商品的出口产值率、创汇率、产品附加值率等指标计算一个数,最终确定出口退税率。

三、我国现行出口退税率管理中存在的问题及其分析

1985年4月我国开始恢复对出口商品实施出口退税政策,在1988年确立了“征多少、退多少、未征不退和彻底退税”的原则,在1991年又确立了退税同承担

国家创汇任务挂钩,同上缴国家外汇挂钩的原则。1994年税制改革时,在《中华人民共和国增值税暂行条例》中又明确了出口退税政策,即增值税“纳税人出口货物,税率为零,但是,国务院另有规定的除外”。也就是说,货物在出口时,不但出口环节不必纳税,而且还可以退还以前纳税环节已纳税款。至此,我国的出口退税制度基本建立起来。它在鼓励和扩大商品出口、促进外贸体制改革、保持国际收支平衡和促进国民经济增长等方面起了相当重要的作用。以鼓励出口为例,出口退税政策推动了我国对外贸易的迅速发展,GNP对外贸的依存度迅速提高,至1995年出口依存度已高达21.2%。但是,由于理论研究的滞后,以及出口退税管理工作的失误,我国现行出口退税率的确定也存在不少的问题,影响了出口退税率作用的发挥。我国现行出口退税率管理中存在的主要问题,概括地讲,就是出口退税率的确定较不规范、变化大、存在着不稳定性。长期以来,我国出口退税率的确定缺乏科学的理论依据,其结果是制订出来的出口退税率不合理,不得不一次又一次地修改,存在着不稳定性。比如1994年税改确定出口退税率时,按照自己对“征多少、退多少”原则的理解,认为增值税的基本税率(也是最高税率)是17%,那么最高出口退税率也就定为17%。后来发现17%的出口退税率存在普遍、大量的“少征多退”现象,巨额的出口退税超过了财政的承受能力。因此,从1995年7月1日起,根据出口商品的实际税负比法定税负低3个百分点的估算,把最高出口退税率降为14%。过了不久,政府发现财政还是支付不了巨额出口退税,以国家财力不足为由,于1996年1月1日起再次调低了最高出口退税率,为9%。我国这种不稳定的、不规范的出口退税率,产生了许多严重的后果,首先引发了1995年的大规模超前出口,以及1996年的出口大幅度滑坡。1996年1—5月份,全国外贸出口从上年大幅度增长,变为下降7.1%,一般贸易出口比去年同期下降了26.8%,且呈逐月下滑趋势。其次是提高了外贸企业的出口换汇成本。据有关方面测算,两次降低退税率使出

最后是造成不同贸易方式产品的不同待在我国,从事加工贸易主体的三资企业,对出口商品不征不退的办法保证了其出口商品零税率得到了彻底的贯彻,不会受到出口退税率降低的影响。而从事一般贸易主体的国有企业,对出口商品先征后退的办法,在出口退税率降低的情况下,其出口的一般贸易产品不能实现零税率,利益受到了损害。

四、科学确定我国的出口退税率

出口退税作为一种政策和制度,它对外贸事业的发展和国民经济的增长具有十分重要的作用。我国现行出口退税制度中存在的“无钱退、多骗税”问题,已严重阻碍了出口退税作用的有效发挥,亟需对之进行改革和完善。而科学确定出口退税的退税率,是完善现行出口退税制度最重要的一环。

根据前面对出口退税率管理的探讨,我们首先要确立一个或几个中性的中心出口退税率。世界上多数实行增值税的国家一般只对增值税规定一个基本税率,对那些需要特殊调节的商品再征收一次消费税。我国虽有消费税的补充调节,但增值税设置两档税率17%和13%。而且以免税的方法对农业生产环节不征税。因此,我国就不能像只有一个增值税税率的国家那样只应设置一个中心出口退税率,而是应该设置3个中心出口退税率。由于增值税法定税负与实际税负差异的存在,以实际税负来决定的中心出口退税率一般要比增值税的

遇,导致国有外贸企业的不公平待遇。征税率来得低。在西方发达国家,出口退税率是一般征税率的80%左右。在我国,由于增值税税法较不完善和税收征管技术和水平相对较差,增值税的征收存在许多漏洞(如定率征收、乱减免、偷漏税、企业欠税等),使得增值税征税不足。据国家税务总局一位官员测算,中央财政来自出口退税企业的增值税实际收入,仅相当于应缴税款的60%。若以此为依据,则我国的出口退税率应是征税率的60%左右。我国增值税的法定税率是17%、13%、7%(农业生产环节免税的农产品等商品的收购单位有10%的扣除率,只须向税务部门缴纳7%的税款),那么我国的中心出口退税率可确定为10%、8%、4%左右。而且,随着我国增值税法的逐步完善和税收征管水平的提高,这三个中心出口退税率还应提高。比如以80%的征收率,则中心出口退税率可以提高到13.5%、10.5%、5.5%的水平。

其次,根据我国产业政策和外贸出口结构调整的要求,围绕着中心出口退税率确定各类出口商品的退税率。适用于13%低税率的人民生活必需品、文化宣传品和支农货物等三个方面的货物,以及农业生产环节的免税货物都属于政府照顾性质的,不属于政府积极鼓励或限制出口的,因此这类商品的出口退税率就按照中心出口退税率8%、4%执行。需要围绕中心出口退税率进行调整的是占出口商品绝大部分的适用于增值税基本税率17%的出口商品。把这些出口商

在品分成三个大类,第一大类是反映有利于优化我国产业结构和外贸出口结构、具有高附加值、高创汇率、高技术含量、在国际市场上有竞争力的,属于国家积极鼓励的出口商品,如机械、电子、纺织品等;第二大类是一般加工的,附加值、创汇率、技术含量和市场竞争能力不强的,属于国家一般鼓励的出口商品,如一般性的陶瓷制品、石材制品等;第三大类是粗加工的,附加值、创汇率和技术含量低下的,在国际市场上竞争力量低下的,国家不鼓励的出口商品。对于第一大类出口商品,国家应给予高于10%的出口退税率;对于第二大类出口商品的实际退税率还应随着经济形势税收制度和国家财政承受力的变化而相应作出改变。

目前我国9%、6%、3%的出口退税率显然偏低了,应尽快提高退税率,达到10%、8%、4%的合理水平,况且1997年下半年开始的东南亚金融危机和东南亚各国货币的大幅贬值已对我国的外贸出口产生了严重的冲击,在我国承诺人民币不贬值的情况下更应该快提高出口退税率,支持外贸,扭转出口滑坡的局面。其中以10%为中心出口退税率的三大类商品中,至少应把国家积极鼓励出口的第一大类商品的退税率提高到11%以上,特别值得指出的是,纺织产品和机电产品是国家特别鼓励的出口商品,在面临企业改组、兼并和东南亚金融危机的大力冲击下,不妨首先提高出口退税率。前不久把纺织、钢材、船舶等6类产品的出口退税率提高到11%的水平,这是值得肯定的,但还不够,应把这个行业产品的出口退税率提高到13.5%—14%的水平,才能提高它们在国际市场上的竞争力,促进它们的出口。■

参考文献:

(1)邓力平:《浅谈中性与非中性出口退税制度》,《税务研究》,1997年第11期。

(2)黄建忠:《出口退税制度改革的若干问题与思路》,《中国经济问题》,1997年第3期。

(3)郭春丽等:《现行出口退税问题的实证分析与对策研究》,《国际贸易问题》,1997年第9期。

(作者系厦门大学财金系博士生)

摄影/郭成辉 陈爱凤
本栏责任编辑/陈灿鑫

