

进出口税收

(培训教材)

2.5

国家税务总局 编

进出口税收

(培训教材)

国家税务总局 编

经济管理出版社出版

(北京阜外月坛北小街2号)

(邮政编码: 100836)

新华书店北京发行所总发行 各地新华书店经售

机械工业出版社印刷厂印刷

787×1092 1/16 印张16.75 407千字

1990年12月第1版 1991年6月北京第二次印刷

印数: 10201~36200册

ISBN 7-80025-386-4/F·298

登记证号: (京) 029号

定价: 7.30 元

前 言

进出口税收制度是为适应我国改革开放形势而建立的一项新的税收制度。随着我国经济体制改革和对外开放的深入,这项工作对我国经济建设的作用愈来愈明显,人们对它的重要性也愈来愈重视。但是由于这一制度实施的时间不长,目前无论在理论上还是在实践上都还处于不断探索和完善的阶段。因此,为便于正确理解和执行进出口税收的有关规定,我们组织编写了这本书,以供工作、研究时参考。

为使本书具有较强的实用性,我们不仅介绍了进出口税收的概念、产生、立法原则和作用,而且全面系统地介绍了进出口税收的适用范围、税种税率、计税依据、管理和检查等具体规定,此外还介绍了海关对进出口货物的征税与管理,以及外贸体制改革和外贸财务会计制度等方面的情况和知识。在阐述各项规定时,我们不仅力图讲清规定的内容,而且还从立法精神和实际工作的角度作了阐述。当然,有关这方面的论述仅供参考,实际执行中应以正式规定为准。

本书由张忠诚、胡金木同志主编,杨崇春、张立忠同志审阅。参加编写的同志有:龚英、戴胜文、刘新建、周海涌、王振华、刚铁铮、沈丽清、戴黎明、黄胜强、李军、伊兵、裴光华、刘建国、文月寿。

本书的编写者均是从事实际工作的同志,写书并非我们所长,加之目前国内外有关这方面系统资料甚少,我们主要是凭自己对有关文件的理解和经验编写的。因此,本书难免有一些不足之处,恳求读者多提宝贵意见。

在编写本书过程中,我们得到了经贸部、海关总署和江苏省税务局、武汉市税务局、青岛市税务局、江苏省常熟市税务局的大力支持,在此一并表示感谢。

编 者

1989年2月

目 录

第一章 进出口税收概述	(1)
第一节 进出口税收的概念及其特点.....	(1)
第二节 进出口税收的产生.....	(3)
第三节 进出口税收的立法思想和基本原则.....	(7)
第四节 进出口税收的作用.....	(10)
第二章 出口产品退税的政策规定	(11)
第一节 出口退税的范围.....	(11)
第二节 出口产品的应退税种、税率.....	(14)
第三节 出口产品退税的计税依据及计算方法.....	(17)
第四节 出口产品退税的具体计算.....	(22)
第五节 出口产品退税的其他政策规定.....	(36)
第三章 出口产品退税管理	(39)
第一节 出口产品退税管理的基本任务和内容.....	(39)
第二节 出口产品退税管理办法.....	(41)
第三节 出口产品退税的审核.....	(53)
第四节 出口产品退税的年终清算.....	(61)
第四章 出口产品退税的检查	(70)
第一节 出口产品退税检查的必要性.....	(70)
第二节 出口产品退税检查的程序.....	(71)
第三节 出口产品退税的检查方法.....	(73)
第四节 出口产品退税检查的内容.....	(77)
第五节 出口产品退税的违章处理.....	(91)
第五章 进口产品征税的基本规定	(93)
第一节 进口征税的范围及纳税人.....	(93)
第二节 进口征税的适用税目税率.....	(94)
第三节 进口产品的计税依据及计算.....	(95)
第四节 进口产品征税的管理.....	(97)
第五节 进口产品的减免税优惠政策.....	(100)
第六章 进出口税收的计划、会计、统计	(107)
第一节 进出口税收的计划.....	(107)

第二节	进出口税收的会计	(109)
第三节	进出口税收的统计	(111)
第七章	海关对进出口货物的征税与管理	(129)
第一节	海关的性质、任务和权力	(129)
第二节	海关货运监管制度	(131)
第三节	关税概述	(135)
第四节	新中国独立自主的关税制度	(137)
第五节	关税的征收	(140)
第八章	外贸的财会工作和财务体制	(144)
第一节	外贸财会工作的任务和基本内容	(144)
第二节	外贸财会工作在对外贸易活动中的作用	(145)
第三节	外贸财务体制及其改革	(146)
第四节	外贸财会工作的发展方向	(149)
第五节	对外贸易承包经营责任制	(150)
第九章	外贸财会核算简介	(154)
第一节	外贸财会基础知识	(154)
第二节	收购调拨和内销业务的核算	(171)
第三节	出口业务核算	(180)
第四节	商品流通费的核算	(190)

附 录

一、进出口税收的基本法规和综合规定	(193)
国务院关于发布产品税等六个税收条例(草案)和调节税征收办法的通知	(193)
中华人民共和国产品税条例(草案)	(193)
中华人民共和国增值税条例(草案)	(195)
国务院批转财政部关于对进出口产品征、退产品税或增值税报告的通知	(197)
二、出口产品退税规定	(201)
出口产品退税的范围	(201)
出口产品退税适用税率的规定	(202)
出口减免税产品的退税规定	(203)
出口产品退税的计算	(204)
出口产品退税中的几项特殊规定	(205)
出口产品退关或国外退货补税的规定	(209)
出口退税管理	(209)
出口退税的违章处理	(213)
三、进口产品征税规定	(214)
进口产品征税的范围	(214)

纳税义务人.....	(214)
进口产品纳税义务发生时间.....	(215)
纳税环节.....	(215)
产品适用税目税率.....	(215)
进口产品的计税依据问题.....	(215)
税款征收.....	(216)
进口产品税、增值税的入库.....	(216)
进口产品的违章处理.....	(216)
进口产品减免税的规定.....	(216)
四、产品税、增值税征、退税税目税率表.....	(248)
产品税征、退税税目税率表.....	(248)
增值税征、退税税目税率表.....	(254)

第一章 进出口税收概述

第一节 进出口税收的概念及其特点

什么是进出口税收？从广义上讲，进出口税收是指对进出口贸易征收、退免的一切税收，包括关税、进口调节税、对台调节税、工商统一税、产品税、增值税、特别消费税、盐税等。本书所说的进出口税收，是指对进出口产品征收、退还或免征产品税、增值税、特别消费税、营业税等国内税的一种征收制度。其核心即是对进口产品实行征税，对出口产品实行退税。它是我国工商税收制度的重要组成部分，是我国调节进出口贸易的重要经济杠杆。

在国外，进出口税收通常被称为对进出口产品征免的国内间接税，在实行间接税的国家和地区，对进出口产品征免的国内间接税是与进出口关税并行的一项重要税收制度。尽管各国的具体作法不尽相同，但其基本内容均是对进口产品征收与国内产品同等的间接税，对出口产品免征或退还在国内已缴纳的间接税。由于这项制度比较公平合理，因此它已成为国际社会通行的惯例。

我国的进出口税收制度是近几年来刚刚建立的一项新的税收制度。它既不同于进出口关税，也不完全同于对国内产品征收的产品税、增值税。它是在产品税、增值税、营业税、特别消费税一般规定的基础上制定的自成体系的专项税收规定。

首先，从性质和职能看，进出口税收与进出口关税有着根本区别。进出口税收主要是调节国内外产品税收负担的差异，使之公平竞争。由于各国的税收制度不同，其产品的税收负担是不同的。对进口产品征税，使进口产品与国内产品同等纳税，可以平衡国内外产品的税收负担。对出口产品退税或免税，可以使我国产品和其他国家产品一样以不含税成本进入国际市场，在同等税收条件下进行竞争。而进出口关税主要是为了体现国家主权，调节国内外产品成本之间的差异，保护本国的幼稚工业。在当今世界上，除少数自由贸易无税港外，绝大部分国家和地区为了行使其主权，对进口产品都要征收一定的关税。对那些国外成本低、国内成本高的产品，还往往从高征收关税。对出口产品一般不征关税，以鼓励出口。但是，该项产品若属于限制出口的产品或国外成本高、国内成本低而获利较大的产品，若其低成本并非企业自身努力经营的结果，而是因为其原材料、动力等由于国家定价较低或国家资源等方面的原因所致，则要征收出口关税，以调节产品成本的悬殊差别，维护国家的经济权益。

其次，从适用范围和计税依据来看，进出口关税是对所有进口产品和49种出口产品征收，而进出口税收则只对工业品和10类农、林、牧、水产品征收或退免。在计算税款时，进出口关税是依据产品的到岸价和离岸价征收的，而进出口税收由于其产品税、增值税是价内税，因此依据进口产品的组成含税价格计征和依据出口产品的工厂出厂价（含税价）计算退税。

组成含税价格包括产品的到岸价、关税税额和产品税、增值税本身的税额，计税的基数较宽。

再次，从实施的方式看，为了对出口产品实施税收鼓励和扶持，不仅采用了免税办法，而且更多地采用了退税的办法。这种以退税方法为主，免税方法为辅的做法，是由我国的财政体制和税收体制所决定的。目前，我国实行的是“划分税种、核定收支、分级包干”的财政管理体制。产品税、增值税、营业税均属中央和地方财政共享收入，而免税的办法是在生产环节免征，这就产生了两个尖锐矛盾：一是出口产品的收购往往批量大，免税额也大，虽然免税有的是由中央和地方共同承担的，但具体到市、县来说，对地方收入影响太大，地方财政无力承担。即使中央财政适当调整地方收入指标，但由于出口产品收购地难以固定，其实际调整工作也难以进行；二是容易造成地方之间的财政收入转移。根据以往的经验，出口企业收购产品在生产环节免税后，若将其转为内销则应补税。但补税是由出口企业所在地税务部门补征的，从而造成了把本应属于产地的税收收入转移到了销地，引起地方财政之间的矛盾。这两种矛盾的一个共同结果都表现为对产地财政不利，因而势必影响出口货源的组织，影响出口贸易的发展。另外，从税收政策上讲，免税的办法只能免征出口产品最终生产环节的税款，而对于其生产过程中使用的零部件、原材料等由于已交纳税款而无法免除。显然这与鼓励出口的政策精神也不尽相符。而退税的方法是在产品出口后才予退税，虽然在办理审批手续上比免税的方法复杂，但可以避免上述种种矛盾，在机制上显得更为合理。因此我们主要采用了退税方法，对少数产品因其生产环节税收全归中央收入，地方财政不参与分成，为简化手续，我们才采取了免税办法。

最后从适用税率看，出口产品的退税率采用了综合退税率和核定退税率。按照规定，出口产品原则上按照产品税、增值税税目税率表所规定的税率计算退税。但是由于部分产品的规定税率并不反映产品的实际税负，因此为了正确贯彻国务院确定的“征多少退多少”和“彻底退税”的原则，经过大量的调查测算，对部分产品规定了不同于税目税率表规定税率的退税率。并且规定，凡实际税负与规定税率不一致而国家税务局尚未规定退税率的产品，授权省、自治区、直辖市税务部门根据当地的实际情况确定退税率。

此外，还需要指出，进出口税收是一项涉外性较强的税收制度。它既与本国的经济和生产有直接关系，同时也影响与对方国家的贸易往来，甚至影响对方国家的经济和生产。这是因为：对进口产品税的征收与减免，首先涉及的是进口贸易的导向问题，它影响对方国生产和出口量的大小。同时，也涉及国民待遇问题。关贸总协定规定，对本国产品在国内税收上给予优惠，也必须给进口产品以优惠；对一国产品给予国内税收优惠对另一国产品也必须给予同等的优惠，否则，就容易引起国际争端和贸易报复。对出口产品退税，其退税额不得高于产品实际征收的税额，否则容易造成以低价在对方国倾销的情况，影响对方国的正常生产和经济秩序，而遭受对方国的反倾销反补贴的报复。甚至还会引起国际间的“贸易战”、“税收战”。可见，进出口产品税收的制定和执行，不仅要充分考虑国内的情况和需要，而且要考虑国际的因素。

第二节 进出口税收的产生

一、进出口税收历史的简要回顾

任何税收制度都是一定历史时期政治经济的产物，我国的进出口税收制度也随着我国政治经济的变化和发展而经历了若干发展阶段。

新中国建立初期，由于国民经济饱受国民党反动派的严重破坏，物资严重匮乏，物价飞涨，民生凋敝，当时国家经济十分困难。在进出口贸易方面，因帝国主义对我实行层层封锁和禁运，我国的对外贸易十分困难，外贸收入非常小。而我们年轻的共和国除了要保障当时革命战争的供给外，还要救灾、要恢复经济和进行必要的建设。为了迅速恢复国民经济，当时中央十分强调“自力更生”、“丰衣足食”、“发展生产，繁荣经济”。在税收方面，中央指示要废除苛杂，统一全国税政，建立新税制，增加税收收入。在这种政治和经济情况下，1950年1月30日政务院颁布的《货物税暂行条例》规定，“本条例所载之货物，不论本国产制或国外输入，除另有规定者外，均依本条例征收货物税。”同时还明确规定，“凡由国外输入者，除缴纳关税外，并应按照海关估计，由海关代征货物税。”对出口产品，暂行条例未作退税免税的规定，而是按一般国内产品一样照章纳税。

在中国共产党和全国人民的共同努力下，经过几个月的奋斗，我国的经济状况迅速得到好转，财政收支接近平衡，金融、物价基本稳定，人民生活安定。一些国家和地区特别是友好国家和地区与我国的贸易往来增加。但是，与此同时，在工商业界也出现了新的暂时性的困难和问题，主要是商品滞销，工厂商店歇业。为此，党中央和人民政府及时指示调整税收，减轻负担，简化手续，以利于工商企业渡过难关，争取经济形势的更大好转。在调整税收的工作中，为了促进我国对外贸易的发展，配合外贸政策，奖励输出，照顾出口无利产品，从而促进生产和销售，争取多创外汇，国家在修正《货物税暂行条例》和制定实施细则时，补充规定了对出口产品实行退税的政策，并于1950年12月21日正式发布生效。《货物税暂行条例》第十条规定：“已税货物输出国外，经公告准许退税者，得由出口商向税务机关申请退还货物税税款。”当然，这时所实行的出口退税并不是对全部出口产品实施，而只是对出口无利的部分产品实行退税。这部分准许退税的产品品目，由财政部会同贸易部审定，由中央税务总局公告。公告退税的产品根据出口亏损的程度不同，分三种方法进行处理：一是退还全部税款，如鞭炮、焚化品、罐头、搪瓷、玻璃制品等；二是退还1/2税款，如化妆品、香皂、牙膏、暖水瓶等；三是退还原料全部税款，如纸花、毛织品、丝绸等。属于公告退税产品范围的出口产品出口商，应于出口之日起三个月内，持原定税照或分运照（即产品原来的纳税证明）、海关出口证明和提货单副本等凭证，送出口地税务部门核对相符后，填发“收入退还书”，交由出口商向指定金库领取应退税款。

社会主义改造基本完成以后，我国的社会经济关系发生了根本变化，由于公有制经济已占绝大比重，特别是在进出口贸易方面已基本上由国营外贸企业垄断经营，因此税收的工作对象、工作关系发生了很大变化，税收与企业的关系已转变为社会主义经济的内部分配关系。为了适应这种新形势，国家对过去实行的工商税制进行了简化。在基本保持原税负的基础上，将原来对工商企业征收的商品流通税、货物税、营业税和印花税加以合并，改成为工商统一税。在制定和实施工商统一税的过程中，考虑到进出口贸易虽为国营外贸企业所垄断

断，但是有一部分其他经济成份的企业单位存在委托经营的情况，为维护国家的经济权益，适当限制国外产品的进口，工商统一税条例规定对进口产品继续实行征税。对出口产品，由于国营外贸企业的出口盈亏是由国家财政统收统支的，而我国当时的出口贸易是盈利的，退税与否只是涉及财政内部的税利转移的问题，为简化征退手续，决定对出口产品不再退税。对其他经济成份企业，为继续体现国家对其利用、限制、改造的政策，对其出口产品也不再实行退税。只是在少数企业出口亏损较大的情况，经过批准，才可采取在产品生产环节减免税的办法予以适当照顾。

1966年前后，由于国际国内形势的变化，我国对外贸易出现了新情况，即由过去的出口盈利转为出口严重亏损。为了迅速扭转这种被动局面，外贸部请示国务院将进口产品税收收入全部划归外贸部，同时对出口产品实行退税，以补贴出口“亏损”，帮助外贸渡过暂时难关。此项要求经国务院批准后，财政部与外贸部进行积极协商，决定对出口产品按照工商统一税产品的平均税负率确定综合退税率，产品出口后按照出口金额和8%的综合退税率计算应退税额，由财政部统一退付外贸部。

1972年后，由于受“文化大革命”的影响，我国工商税制和其他经济制度一样受到冲击，把当时多税种多层次征的税制批评为“烦琐哲学”。在这种政治形势下，1973年我国开始全面实行了工商税。由于当时过分强调简化税制，把已经十分简化了的税制又作了进一步的简化。反映在进出口税收上，虽然工商税条例规定对进口贸易征收工商税，但在以后的具体实施中，却规定对进口产品不征税，对出口产品也不减免税或退税，外贸企业在对进口产品作价时仍然按含税成本作价，税款直接转为进口利润上交财政部，出口盈亏也由外贸企业与财政部统算帐。这种做法，完全割断了税收与进出口贸易之间的联系，违反了客观经济规律，给此后一个时期的经济建设带来了恶果。

党的十一届三中全会以后，随着对外开放、对内搞活政策的落实，我国对外贸易发生了很大变化，其突出反映是进出口贸易不再由中央外贸企业独家经营，进出口计划也不再由中央计划集中控制，中央有关部门、地方、生产企业等也开始经营进出口业务。面对这种情况，若继续实行进口不征税、出口不减免税的政策，则进口获利过多，必然导致进口失控，出口亏损过大，影响出口创汇。因此，1980年底国务院以国发〔1980〕315号通知批转了财政部《关于进出口商品征免工商税收的规定》，规定对国内企业和单位进口的产品予以征税。出口的产品则根据产品出口换汇成本的高低，视其亏损程度，在保本微利的原则下酌情给予减免税。这个规定较以前的办法是一个进步。但因种种原因，在实际执行中，这一规定只是对工贸公司和其他非外贸企业实施了，而对中央外贸企业未能实施。由于当时中央外贸企业经营的进出口产品占我国进出口总量的绝大多数，因此这个《规定》只是部分解决而没有根本解决进出口税收制度不合理的状况。

为了探索社会主义现代化建设新时期的进出口税收工作，使进出口税收制度符合社会主义经济的客观规律，适应现代化建设需要，经与经贸部商议，财政部决定先选择少数进出口产品实行“进口征税、出口退税”的试点，以观察客观效果，摸索实施经验，为领导决策提供依据。针对当时我国电子产品进口失控，国内新兴的电子工业发展缓慢和国内日用机械产品积压，急需开拓新的销路的情况，经与经贸部等有关部门研究，财政部发出了《关于钟表等17种产品实行出口退（免）税和进口征税的通知》（〔83〕财税字第75号），规定从

1983年9月1日起对一切单位进口的钟、表、自行车、缝纫机、照像机、电风扇、洗衣机、电冰箱、收音机、收录机、录像机、电视机、袖珍电子计算器、空调机、金笔、铱金笔、圆珠笔征收进口环节工商税或增值税。进口税款依组成计税价格计算，由海关在征收关税时代征，所征税款直接就地缴入中央金库。对外贸企业、工贸公司和工业企业出口的上述17种产品，一律退还（免征）生产环节的增值税或最后生产环节的工商税。退、免税必须由出口单位凭有关出口证明向本单位所在地税务机关提出申请，经审查核实后，将税款退给出口单位。出口产品属中央外贸企业和工贸公司经营的，应退税款作中央预算收入退库；属于地方外贸企业和工贸公司经营的，应退税款作地方预算收入退库。这些措施实施后，对调节上述产品的进出口贸易产生了预期的作用，取得了良好的经济效果。盲目进口电子产品的情況得到一定的抑制和缓解，国内的日用机械和电子行业得到了一定的保护和扶持。实践证明，对进口产品征税，对出口产品退、免税是在社会主义有计划商品经济条件下调节进出口贸易的一项行之有效的重要手段。它为以后全面实行进口征税，出口退税政策打下了良好的基础。

纵观上述进出口税收的历史演变，虽然其产生和发展几经曲折，但是它与我国当时的政治经济状况和外贸政策基本上是相适应的，它为我国的经济建设特别是为建国初期恢复国民经济和进行社会主义改造以及以后进行的现代化建设起了一定的积极作用。诚然，这些规定并不十分完善，但是它为我们制定和实施现行进出口税收制度提供了有益的经验。

二、现行进出口税收制度的产生

我国现行的进出口税收制度是依据我国的国情和参照国际通行的做法而制定的。它的产生，是我国社会主义有计划商品经济和现代化建设的必然结果。

1978年后，随着党的工作重点转移到经济建设上来，我国的经济和社会面貌发生了深刻变化。长期以来，我国实行的是高度集中统一的计划经济体制，它曾对我国建立一个独立的比较完整的工业和国民经济体系起了重要作用。但是，在这种体制下，政府的经济决策权过于集中，强调指令性计划调节，忽视市场机制作用，致使经济缺乏活力。为了克服旧体制的弊端，提高生产力，我国进行了广泛而深刻的经济体制改革，实行了计划经济与市场调节相结合，搞活了企业，提高了经济效益。我们在搞活国内经济的同时，打破了闭关锁国的观念，为了加速现代化建设的步伐，避免走别的国家在发展经济过程中已经走过的弯路，与国际上进行广泛的经济技术合作与交流，确立了在坚持独立自主、平等互利原则下实行对外开放的政策。由于党的正确领导和全国人民的奋发努力，我国的经济建设取得了巨大成就。到1984年，我国的工农业总产值即突破了一万亿元，在1979年至1983年平均每年递增7.9%的基础上，比上年增长14.2%，国民收入和财政收入都比上年增长12%，进出口贸易总额比上年增长39.7%，人民生活也得到了较大改善，国民经济出现了持续、稳定、协调、高速发展的新局面。

在当今世界，一国经济的发展往往是和世界经济密切相联的。这种联系的主要纽带就是进出口贸易。我们要进一步发展本国经济，并且进入世界先进行列，就必须充分利用国际国内两种资源和国际国内两个市场，大力发展对外经济贸易。首先，我们要进行现代化建设，就必须引进国外的先进技术和管理经验，引进国内紧缺的物资和设备。要进口就必须有外汇。但是，我国是一个发展中国家，外汇短缺在相当长时间里都将是经济生活中的一个突出

问题，因此必须大力发展出口，争取多创外汇。中共中央《关于国民经济和社会发展第七个五年计划的建议》明确指出，“七五”期间经济建设成败的两个关键之一，就是要扩大出口创汇能力。而从我国进出口贸易的实际情况看，近几年来我国出口贸易额虽然增长较大，但占世界出口贸易总额仍然较小，出口产品多为初级产品和轻纺产品，机械、电子等制成品出口较少。在进口方面，进口额增长较快，盲目竞争、重复引进的情况时有发生，贸易逆差较大。只有努力扩大出口，适当调节进口，才能保证经济建设的顺利进行。其次，我们要进行现代化建设，还必须开拓国际市场。虽然总的来说，现在我国产品的供应量是低于国内需求量的，但是从单个产品看，某些产品在国内市场上的供应已趋饱和，有的产品还有相当的生产潜力，如机电产品和一些轻纺产品。这些行业要进一步发展生产，就必须开辟新的销路，打入国际销售市场。由此可见，扩大出口创汇，调节进口贸易，是我们现代化建设之必需。它不仅决定着对外经济贸易和技术交流的范围和程度，而且制约着国内经济建设的规模和进程。

当前，国际市场竞争激烈，贸易保护主义盛行。在这种情况下，我国产品要打入国际市场是十分困难的。世界上许多国家一方面为了开拓和巩固本国产品的国际销售市场，增强本国产品的竞争力，采取各种措施对本国出口产品予以扶持和鼓励。有的设置低息或无息的出口信贷；有的退还产品的国内税；有的还采取政府直接补贴的形式补贴出口贸易。另一方面为了避免外国产品挤占本国市场和影响本国生产，保护本国的经济权益，又都千方百计地使用各种手段限制国外产品的进口。有的对进口产品课以重税，提高某些对本国不利的产品的关税和国内税的税率，或者对某些进口产品征收反补贴反倾销税；有的设置非关税壁垒，对进口产品的技术标准、卫生免疫标准提出苛刻要求；有的则直接采取政府行政干预，对进口产品实行配额或许可证管理，有的国家甚至结成经济联盟。正因为各国的利益和措施不同，因此在国际贸易中互相争吵、互相倾轧的情况屡屡发生，有的甚至上升为严重的国际政治问题。面对如此严峻的国际贸易环境，如果我们不注意充分利用国际社会所普遍接受的措施来鼓励出口，我国出口产品就会失去竞争力。如果我们不采取合理的办法适当控制和管理进口贸易，我们就可能遭受不应有的损害。

为了适应国际国内形势的需要，近几年来我国对外经济贸易部门在大力发展进出口贸易的同时，对外贸体制还进行了深入的改革。过去我国外贸管理体制是建立在高度集中的计划经济基础上的，使对外贸易统得过死，缺乏活力，全国的进出口贸易只是由外贸部所属的十几个专业进出口总公司经营。1979年后国家开始下放对外贸易经营权，允许工业生产部门和地方经营对外贸易，提倡采取产销结合、工贸结合、技贸结合等多种灵活经营方式，充分调动了部门、地方、企业各个方面的积极性，对外贸易蓬勃发展。与此同时，国家还开始改变进出口贸易由中央财政统负盈亏的财务体制，要求外贸企业逐步摆脱“吃大锅饭”的现象，实行独立核算，自负盈亏。因为过去那种完全由国家包下来的财政补贴办法，一是割断了企业经营与利益的关系，干好干坏一个样，造成企业只重出口创汇和进口计划的完成，而不顾人民币盈亏核算的情况，致使亏损额愈来愈大，财政补贴难以为继。从1984年起，国家不得不采取“控亏”措施。二是财政补贴的办法也难以国际社会所接受。因为出口补贴往往被人理解为一个国家与一个外国企业之间的不公平的经济较量，因此容易引起国际非议。1984年美国国会就曾动议要对我国出口的纺织品征收反倾销税。当然，要促使外贸企业真正做到

“自主经营、自负盈亏”，我们还必须改善经济环境，理顺各种关系。造成外贸亏损的原因很多，既有外贸企业经营不善的主观因素，也有国际国内价格体系不一，出口成本含税较高和汇率不尽合理等客观因素。因此，我们要进一步进行外贸体制改革，促进对外贸易的更快发展，就必须进行税收、汇率、信贷、价格等方面的配套改革，加强和改善宏观调节和管理体系。

税收是调节经济的重要杠杆之一。如何充分发挥税收在新时期进出口贸易中的作用，一直是税务部门致力研究的课题。总结历史上的经验教训，根据当前国内经济建设和发展国际贸易的需要，改革进出口税收制度不仅是必要的，也是可能的。只有对出口产品实行退、免税，才能使我国产品以不含税成本进入国际市场，增强我国产品的竞争能力，增加出口创汇。只有对进口产品实行征税，才能抑制盲目进口，维护国家的经济权益，使进口贸易健康发展。这不仅是外贸体制配套改革的需要，也是税制改革本身的需要。因此，1984年10月在实行第二步利改税和改革工商税制时，国务院颁布的《产品税条例（草案）》和《增值税条例（草案）》都明确规定对进口产品征税、出口产品退免税。1985年3月国务院又正式发出了《关于批转财政部〈关于对进出口产品征、退产品税或增值税的规定〉的通知》（国发〔1985〕43号），规定从1985年4月1日起实行对进口产品征税、对出口产品退、免税办法。尔后，财政部、国家税务局与有关部门又相继制定了一系列具体规定，从而逐步形成了一个比较完整系统的现行进出口税收制度。

第三节 进出口税收的立法思想和基本原则

进口征税、出口退税是国际上一条通行的税收规则。《关税和贸易总协定》第三条和第六条规定：“一缔约国领土的产品输入到另一缔约国领土时，不应对它直接或间接征收高于对相同国产品所直接或间接征收的国内税或其他国内费用”，“一缔约国领土的产品输入到另一缔约国领土，不得因其免纳相同产品在原产国或输出国用于消费时所须完纳的税捐或因这种税捐已经退税，即对它征收反倾销税或反补贴税。”这就是说：一个国家可以根据本国的税法对进口产品征收国内税，但其税负不得高于国内同类产品的税负。同样，一个国家可以对本国的出口产品退还或免征国内税，别国不得因此而对该国产品施行报复措施。由此可见，“进口征税、出口退税”是为国际所公认的。它之所以为世界各国所普遍采用或接受，不仅在于它符合进出口国家经济建设和贸易发展的需要，更重要的在于它在立法上的合理性。

我国的进出口税收制度是根据我国税法的基本原则和精神制定的。它有着充分的法律依据和理论依据，既符合我国的国情和税法精神，又符合国际上通常的做法。这些都集中反映在进出口税收的立法思想和基本原则上。

一、进出口税收的立法思想

所谓进出口税收的立法思想，也就是制定对进口产品征税、对出口产品退税制度的指导思想和各种基本考虑。这是进出口税收的思想基础和理论基础。

我国进出口税收的指导思想，概括地说就是维护国家的经济权益，平衡进口产品与国内产品的税收负担，增强我国出口产品的竞争能力，促进对外贸易的发展。之所以确定这一指

等思想和制度，主要是出于以下考虑：

1. 流转税的属地主义。在流转税的各项条例、细则和规定的条文中虽然没有也不可能写上“属地主义”这个理论术语，但是这一思想确实是贯穿在整个流转税的各项规定之中的。产品税条例、增值税条例开宗明义第一条都明确规定：在中华人民共和国境内从事生产和进口本条例规定应税产品的单位和个人，为本税的纳税义务人。这就是说，我国产品税、增值税的征免税规定只适用于境内产品而不适用于境外产品，是以产品的属地来确定其是否适用我国税法的。“进口征税、出口退税”正是这一思想的具体体现。

首先，我国是一个独立的主权国家，在税收上享有完全的主权，包括课税权和减免税权。因此国外产品一进入我国即应按照我国的税法缴纳税款。我国产品输往国外，在不损害别国利益的前提下，我国也有权决定对该项产品退还或免除在我国境内缴纳的税款。这都属于我国的内部经济事务，是应由我们自己决定的事情，是国家主权的具体体现，有关国家和地区对此必须予以尊重。

其次，税收是国家调节经济的重要手段，产品税、增值税是我国的主体税种之一，在制定有关的政策规定时，我们要根据国家的产业政策和消费政策对不同的产品进行宏观调节。对国家限制生产和消费的产品，从高征税；对国家鼓励生产和消费的产品，则从低征税。比如对服装征税，增值税税目税率表规定：毛料服装的税率为20%，其他服装的税率为14%，这就反映了国家的消费政策。但是需要指出的是，这种规定是根据我们国内的情况制定的，它只能适用于在国内生产和消费的产品。当我国产品出口销售到国外时，我们不当也没有理由把这种本国的政策通过出口施加给别的国家。因为各国的经济情况不同，因此他们不一定实行与我国一样的政策。即使是实行同样的政策，也不能由我国进行调节，而应当由别的国家自主调节。要消除这种本国政策对出口产品的不利影响，就必须对出口产品实行退税。反之，当国外产品进入我国时，则应当服从我国的产业政策和消费政策，按照我国税法的规定纳税，接受与我国国内产品同等程度的税收调节。否则就会打乱我国的经济秩序，影响我国经济政策的贯彻执行。

第三，我国的产品税、增值税、营业税、特别消费税在西方被称为间接税。所谓间接税，是指由最初的纳税人（厂商）将产品或劳务所纳的税款打入销售价格卖出，从而转嫁给最终消费者负担的税收。这一点，在我国的特别消费税上表现尤为明显。特别消费税规定，对生产和进口的彩色电视机，每台应纳特别消费税100~600元，这项税款由生产厂和进口商交纳，但购买者在支付货款时，必须同时支付特别消费税。由于这种转嫁，税收实际上是由消费者负担了。因此，可以说间接税是在生产和流通环节间接地对消费征收的一种税。但是，出口产品并不是在国内消费，而是在国外消费。因此根据流转税的属地主义原则对出口产品应当退还已征的税款。同样道理，对于进口产品，虽然它是在国外生产的，但是它是在我国境内消费，因此它必须按我国的税法纳税。

2. 公平税负。公平税负是制定一切税收制度的最基本要求。在制定进出口税收制度时，正是从公平税负这个基本点出发，我们才选择了对进口产品实行征税，对出口产品实行退税的办法。

众所周知，由于各国政治、经济、历史和传统的差异，各国的税收制度是不尽相同的。有的国家实行了间接税制度，有的则未实行，税收负担也有高有低。这种国际间的税收差

异，对于国际贸易来说，必然造成各国出口产品成本的含税量不同。因而使各国产品在国际市场上无法公平竞争。要消除这种不利影响，就必须对出口产品退税，使出口产品均在无税的条件下进行公平竞争。对出口产品实行退税，是国际贸易竞争下的必然结果，是我们必须采取的措施。如果我们对出口产品不实行退税，使我国出口产品含税进入国际市场，势必削弱出口产品的竞争力，甚至造成出口严重亏损，影响出口企业的积极性，从而给国家造成不应有的损害。

从进口产品看，也同样面对着一个公平税负和公平竞争的问题。如前所述，我国对国内生产的产品征产品税、增值税和特别消费税的，对进口产品也必须同等征收。否则，也会给我国的经济带来严重的恶果。如果进口产品不征税，它就可以以不含税的低价在我国市场进行倾销，使国内产品无法与之竞争，打击和抑制国内生产的发展，即使进口产品以含税价格销售，但因国家不征税，使含税价中所包含的税款直接转化为企业的高额利润，必然刺激某些企业千方百计地大量组织进口，挤占我国国内市场。1979年至1980年期间，我国大量进口电视机和电子计算器等产品，致使我国电子产品曾在相当长一个时期内发展缓慢，就是一个严重的教训。因此，为了保证进口贸易的健康发展，我们对进口产品必须征税。

二、进出口税收的基本原则

进出口税收的基本原则是立法思想的基本体现，是我们制定各项具体规定所必须遵循的准则。

在制定进出口税收制度时，我们主要遵循以下三项基本原则：

1. 进口产品与国内产品同等纳税的原则。对国内产品征税，是按照产品税、增值税、特别消费税税目税率表所规定的税率计算征税。对进口产品征税，也同样适用税目税率表所规定的税率。这样规定，是由进口税收“调节国内外产品税收差异”的性质所决定的。对进口产品如果从低定率征税，则会不利于国内生产，若从高定率征税，则会导致歧视政策。这些都是与进口税收的精神不相符的。只有实行同等纳税，才能既保证其公平竞争，又促进国内生产的发展。

2. 出口退税的“征多少，退多少”原则。对出口产品退税是退还产品在生产和流通环节交纳的产品税、增值税、营业税和特别消费税税款。因此出口的产品实际纳了多少税，我们才能退多少税。这不仅仅是从财政的角度考虑，而且是政策的需要。如果征的多退得少或没有彻底退税，则出口退税制度起不到其应起的作用。如果征得少退得多，出口退税制度会变为新的出口补贴渠道，失去它原有的意义。

3. 宏观调控的原则。对进口产品征税，对出口产品退税是进出口税收制度的原则规定。但是，在制定具体规定时，必须体现国家的经济政策和运用税收杠杆进行宏观调控的原则。我们强调对进口产品要普遍征税，但是同时又必须根据国家的经济政策和进口产品的具体情况加以区别对待，对进口我国经济建设所急需的物资，国外先进技术和设备给予必要减免税优惠。我们强调对出口产品要实行退税，但是对国家禁止出口的产品和非企业主观努力而获利较大的产品不能给予退税。只有实行这种调节，才能正确地引导进出口贸易的发展，才能促使进出口贸易更好地为我国社会主义现代化建设服务。

第四节 进出口税收的作用

现行的进出口税收制度是在改革、开放中产生的。几年来的实践证明，这一制度与我国新时期经济建设和对外开放的形势是基本相适应的。它对于维护国家经济权益，调节进出口贸易，配合外贸体制改革，促进经济发展发挥了重要的作用，而且随着对外开放的日益深入和对外经济技术合作与交流的广泛开展，这种作用正在愈来愈为人们所认识和重视。具体地说，进出口税收的作用主要表现在以下几个方面：

1. 调节进口，平衡国内外产品的税收负担，保护国内生产。近十年来，我国进口贸易增长较快，这是对外开放的必然结果，是我国经济建设兴旺发达的具体表现。但是，在某些时期和地方也常常发生盲目进口，损害国家利益的事情，特别是在前几年这种现象尤为严重。究其原因，其中一个重要的因素就是进口税款不尽公平合理。实行进口征税以后，由于征税增加了进口产品的成本，平衡进口产品与国内产品的税负，因此这种现象明显地在一定程度上得到了缓解和控制。现在国家每年征收进口产品税、增值税一百几十亿元，这对进口贸易来说是一个重要的调节，对于国内生产来说也是一个重要的合理的保护。

2. 鼓励出口，增强出口产品的竞争力，扩大出口创汇。对出口产品实行退税，使我国产品以不含税成本进入国际市场，必然会增强出口竞争能力。同时，由于所退税款直接冲减出口换汇成本，增加企业盈利或减少出口亏损，因此也必然会调动企业经营出口的积极性，努力增加创汇。近几年来，随着外贸出口额的增长，出口退税额也连年大幅度增长。1985年是实行全面出口退税的第一年，全国出口退税额不足20亿元，1989年出口退税额即增长到150多亿元。可见，出口退税政策对于鼓励出口，扩大出口创汇是有着重要作用的。

3. 配合外贸体制改革，促进外贸企业加强经济核算，提高经济效益。在进出口盈亏由国家财政统收统支的体制下，过去外贸企业对其经营效益的好坏并不十分关心。实行自负盈亏和盈亏包干的外贸体制改革后，国家将进口产品应交的税款收上来，将出口产品应退的税款退给企业，有利于正确反映企业的真实经营成果。加强了财政税务监督，给企业以压力和动力，促使企业改善经营管理，加强经济核算，努力提高进出口产品的经济效益。从现在的实际情况看，外贸企业不仅实现了进出口贸易经营观念上的转变，而且已经开始精打细算，使进出口经营管理水平提高到一个新的阶段。

第二章 出口产品退税的政策规定

根据国务院对出口产品实行“征多少，退多少”，“未征不退”和“彻底退税”的基本原则，我国制定了一系列出口产品退税的具体政策规定，明确了出口产品退税人、退税范围、应退税种和税率、计算退税的依据和计算方法以及出口产品退税的退税期限和退税地点等基本要素。由于近几年来外贸和税收等方面的情况变化较大，新情况新问题不断涌现，同时也由于出口退税工作是一项新工作，过去这方面的经验不足，因此我们对出口退税的政策规定作了若干次补充和修改，使出口退税的规定逐步制度化、合理化，为正确贯彻执行出口退税政策提供了充分的法律依据。

第一节 出口退税的范围

一、出口退税的产品范围

我国出口的产品，凡属于已征或应征产品税、增值税、特别消费税的产品，除国家明确规定不予退税者外，均予以退还已征税款或免征应征税款。这里所说的“出口产品”，一般应当具备以下三个条件：

1. 必须是属于产品税、增值税、特别消费税征税范围的产品。产品税、增值税的征收范围，包括所有的工业品和10类农、林、牧、水产品。特别消费税目前只对彩色电视机和小汽车征收。这三种税的具体征收范围及其划分，详见产品税、增值税、特别消费税税目税率表及其税目注释。

之所以必须具备这一条件，主要是考虑退税只能对已征税的产品退还其实际纳税款；未征税的产品则不能退税，否则所退税款就没有来源。免税也只能对应税的产品免征，不属于应税的产品，则不存在免税问题。因此只能对属于产品税、增值税、特别消费税征税范围的产品才能退免税。那种把出口退税视同出口补贴、要求对所有出口产品都予以退税的观点是错误的。

2. 必须报关离境。所谓出口，即是输出关口。区分产品是否属于应退税的出口产品，应以产品是否报关出口为其主要标准之一。凡在国内销售而不报关离境的产品，不论出口企业是以外汇结算还是以人民币结算，也不论企业在财务上和其他管理办法上作何处理，均不得视为出口产品予以退税。

目前经贸和银行等部门在财务、收汇等管理上，对在国内销售并收取外汇的产品（如“以出顶进”产品，友谊商店、华侨商店等以外汇销售的产品等），是按出口产品对待的。因此有的同志提出，划分出口产品的标准应以是否收汇为准，凡是以外汇销售的产品均应予以退