

增值税留抵退税政策及长效机制建设

危素玉

(厦门大学嘉庚学院,福建 361005)

内容提要:近些年在减税降费大背景下,作为我国深化增值税改革重大措施之一,增值税留抵退税政策得到逐步推行,有助于增加企业现金流,增强其投资能力,营造良好的营商环境和实现增值税中性。但现行留抵退税政策还存在诸如退税门槛过高、退税周期过长、退税比例偏低、忽视存量留抵的解决等制度隐患,建议采取适度放宽退税条件,加大退税力度;逐步解决存量留抵税额;明确具体的退税操作指引及骗税风险防范措施;进一步推进省以下财政分担机制;简并增值税税率档次等措施以确保制度切实有效推行及实现常态化。

关键词:增值税 留抵税额 留抵退税

中图分类号:F812 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2021)01-0060-07

增值税的留抵税额,是指一般纳税人当期的进项税超过其销项税,所产生的当期得不到足额抵扣,但允许结转下一期抵扣的税额,也称超额进项税。在我国,大约有30%的企业存在不同规模的留抵税额^[1]。按照国家税务总局原副局长许善达2018年的估计,我国增值税留抵税额总量已高达上万亿元。相关研究^[1]认为产生留抵税额的原因主要有两方面:一是政策性因素,譬如政府进行价格管制而导致价格倒挂、国家储备、增值税多档税率使纳税人出现“高进、低出”等;二是非政策性因素,譬如企业生产的季节性、企业处于不同的生命周期等。无论基于何种原因,大规模留抵税额的产生,如果长期得不到退还,客观上会使企业大量资金被占用,融资成本提高,还会导致其投资能力下降。而世界

上绝大部分的国家,对增值税留抵税额一般都采取及时退还的做法,即实行留抵退税制度。近年来,我国在深化增值税改革中,也开始逐步推行留抵退税制度,尽管这会增加政府税收管理成本、加大财政支出压力、增加一定的税务风险,但这符合国际增值税发展趋势^[2]。增值税留抵退税政策不仅直接关系到我国增值税税制的完善,还关系到我国营商环境的优化以及政府间财政分配的调整,亟需进一步研究。

一、实施增值税留抵退税的理论依据和现实意义

(一)保持增值税中性原则

税收中性是指政府征税应尽量避免对市场机

[收稿日期]2020-10-15

[作者简介]危素玉,副教授,研究方向为税收政策与税制改革。

[基金项目]福建省教育厅中青年项目(编号:JAS180833)的阶段性结果。

制运行的干扰或扭曲,以维护市场对资源配置的基础性作用。税收中性原则在各国税制设计中影响深远,大多数税种的设计都会考虑税收中性原则。实施增值税留抵退税,是我国进一步深化增值税税制改革,保持其中性原则的重要举措之一。增值税是政府对企业销售商品、劳务、服务所产生的增值额征收的一种税,性质上属于流转税,即企业可以利用定价的方法把税负逐环节转移出去,最终由消费者来承担,而不沉淀于企业层面,这样就不会对经济产生扭曲效应,进而实现增值税的中性原则。然而,在实际征税中,增值税采用的是购进扣税法,企业销售时按销售额计征销项税并从下一家客户收回企业购入时向上一环节卖家支付的进项税。当期仅就销项税扣减进项税后剩下的金额(正)交税。然而,由于种种原因,企业出现当期进项税额超过销项税额的现象非常普遍。如初创期的企业需要大量购入固定资产,而同期没有销售或销售不多。还有前期投入大,而回收期长的行业,如基础设施建设、研发、制造业、房地产业等。我国长期以来对企业的超额进项税,实行结转并留待下期抵扣的制度,即留抵,而不是退还。留抵税额滞留在企业层面,尽管未来可以抵扣,但实质上形成了国家对企业资金的无偿占用,减少了企业当期可用的现金流,提高其融资成本,并削弱其投资能力,进而破坏了增值税本应保持的中性原则。

(二)优化我国营商环境

实行增值税留抵退税,有利于优化我国营商环境,吸引更多的国际资本流入。站在国际投资的角度看,国际资本更愿意流入营商环境便利化的国家。由于资本是逐利的,因此投资者必然会关注投资收益最大、同时保持投资成本最小。而税收因素很明显会直接影响其投资成本,具体表现为应交税款的多少、以及纳税人遵守法规要求所产生的行政成本与税收遵从成本。依据世界银行 2019 年底发布的《2020 年营商环境报告》表明,虽然近年来我国的营商环境持续改善,在世界 190 个经济体中,我

国的营商环境便利度较高,名列第 31 位,但作为量化一国营商环境十大指标之一的子指标“纳税”并不理想,排名仅为 105 位^①。在评估一国税收营商环境时,除纳税次数、纳税时间、应纳税费率外,增值税留抵税额能否得到及时退还也是重要量化指标。如果一国的增值税制度中对纳税人的超额进项税是不予退还的,这会直接影响其税收以及综合营商环境在世界上的排名。因此,要吸引更多的国际资本流入,就要优化营商环境,提高我国税收的国际竞争力,为此,要实施留抵退税制度^[3]。

(三)均衡区域财政收入分配

增值税历来是我国政府的第一大税,大约占全国税收总额的 40%,2018 年国内增值税收入已经突破了 6 万亿,该税种的任何政策调整都将直接影响中央以及地方各级政府的收入分配。由于增值税税基具有流动性,加上各省的产业结构、经济体量不同,势必导致销项税出现在某一个省,而负担相应进项税的可能出现在另外一个省,即出现 A 省征税,B 省留抵税额的现象。省内情况也是类似。实行增值税留抵税额退还制度将直接影响到区域财政收入的分配,如果企业对企业的留抵税额不予退还,这会加大因生产能力以及经济能力不同所引发的区域发展不均衡进而带来的区域性财政收入的不均衡。部分地区的企业支付了大量的超额进项税如果得不到退还,则表明获得与之相对应的销项税额的地区筹集了大量收入,地区财力富足,这势必会进一步加剧地区间经济社会与发展的不平衡。所以,超额进项税必须予以退还,进而达到缩小地方间财政收入的差距及缩小区域经济发展不平衡的目的^[3]。

二、我国增值税留抵退税制度实践

虽然我国增值税税法规定对一般纳税人的超额进项税,采用结转下期继续抵扣的制度安排,即留抵制度。但是实践中,我国并非是完全实行留抵制度的国家。近年来在减税降费的背景下,我国已经开始逐步推行和落实增值税留抵退税制度,从最初只适用于特定的企业、到部分行业再到目前的全行业试行。

^①根据世界银行发布的营商环境报告,对一国营商环境进行量化评估时通常使用开办企业、办理施工许可、获得电力、登记财产、获得信贷、保护少数投资者、纳税、跨境交易、执行合同和办理破产共十项指标。

(一)针对特定纳税人特定事项实施留抵退税

为了鼓励集成电路产业的发展,解决重大项目企业外购设备引起的大量增值税进项税占用资金的问题,我国从 2011 年开始对其外购设备所引起的增值税期末留抵税额实行退税政策(财税〔2011〕107 号)。但该政策只适用于国家批准的 29 家企业,以纳税人当期留抵税额为上限,对其购置设备的进项税实行一次性据实退还。为解决由于对石脑油、燃料油课征消费税所产生的增值税进项税不能抵扣的问题,我国从 2014 年 3 月起对购买“两油”用于进一步生产乙烯、芳烃类化工产品的企业推出增值税退税政策(财税〔2014〕17 号),即以企业当期的留抵税额为上限,对其外购“两油”而支付的价格中消费税部分对应的增值税实行一次性据实退还。在 2016 年,对从事大型客机、大型客机发动机研制项目的企业和生产销售新支线飞机的企业在 2015 年-2018 年底的增值税留抵税额实行一次性退还政策(财税〔2016〕141 号)。

总体上来看,早期的留抵退税政策只适用于特定纳税人的某些特定事项,基本实行一次性退还。该阶段的留抵退税政策比较零散,并没有形成规范的制度体系,影响面十分有限,但为后续的制度推进积累了经验。

(二)对部分行业的存量留抵税额实行退税

随着 2016 年 5 月“营改增”的彻底完成,增值税抵扣链条在国民经济全行业中被打通,留抵税额也出现快速增长的趋势。尽管自 2012 年以来国家推行减税降费的改革,但大量留抵税额的存在也使许多企业对税负降低感受不明显。为进一步持续推进和落实减税降费,2018 年我国将增值税留抵退税政策扩大到装备制造等先进制造业、研发等现代服务业以及电网企业(即“18+1”行业),按一定比例退还上述企业在 2015 年-2017 年期间的存量留抵税额(财税〔2018〕70 号)。

此项政策出台标志着我国增值税留抵退税制度构建迈出了重要一步,留抵退税不再局限于特定纳税人,影响面进一步扩宽。同时,直击存量留抵税额,着力解决企业已沉淀的税负问题。此外,对退还

的比例、退税管理办法都进行了初步的制度化。但考虑到国家财政承受能力和骗税风险,本轮增值税留抵退税设置了限制性条件,即纳税人信用等级必须达到 A 或 B 级别;在实际执行退税中,各地还受到中央下达的退税规模指标的限制,政策带有较强的控制性执行特点。

(三)全行业试行增量留抵退税制度

为深化增值税的改革,进一步推进增值税实质性减税,我国于 2019 年 4 月 1 日开始在全行业试行增值税留抵退税制度。基于财政承受能力以及骗税风险的考虑,对申请退税的纳税人设置了条件,必须同时具备五大条件,且只针对纳税人产生的增量留抵税额采取按进项构成比例的 60%退还(联合公告〔2019〕39 号)。与此同时,国家还对留抵退税的资格条件、退税计算、办理程序以及如何与出口退税申报相衔接等事项做出了相应的规定,使退税具有一定的操作性(税总〔2019〕20 号)。此外,针对部分先进制造业纳税人、疫情防控重点保障物资生产企业实行更宽松的留抵退税政策,对前者主要表现为放宽留抵退税条件中第一个条件,只要求增量留抵税额大于 0 即可、取消了 60%的退税比例限制、可以按月申请退税,不受“连续 6 个月”的限制(财税〔2019〕84 号);对后者从 2020 年 1 月开始全额退还增量留抵税额(财税〔2020〕8 号)。

留抵退税制度是否可持续,关键在于财政资金的保障以及落实,为缓解一些地区执行留抵退税的财政压力,避免出现 A 省收税、B 省退税的不合理局面,国家调整和完善了留抵退税的财政分担机制,这从制度层面上保障了留抵退税的持续性。与此前简单的“五五分担”不同,调整后,虽然中央和地方“五五分担”比例不变,但地方分担机制发生变化。地方分担的部分(即 50%的部分),由企业所在地原来全部负担(50%)调整为目前先负担 15%,其余 35%由企业所在地暂时垫付,再由各地方按上年度该地方增值税分享额占地方总分享额的比重实际分担(国发〔2019〕21 号)。

目前我国的增值税留抵退税制度已基本建立并拟实行常态化,不再对行业进行限制,并且出台

了相应的操作指引和退税财政分担机制,这为建立现代增值税税制奠定了重要基础,也符合增值税的国际发展趋势。因为,目前除巴西、阿根廷等少数国家仍继续采用或保留留抵制度外,大多数国家对留抵税额均采用退税的处理办法^[4]。

三、现行增值税留抵退税政策的制度缺陷

作为一项新的制度,全面试行增值税留抵退税制度在我国才刚刚起步,其在政策层面、退税管理层面以及财政资金保障层面均存在诸多问题。

(一)退税门槛设定过高,制度推广面大打折扣

目前全行业试行的留抵退税制度,对所有的增值税一般纳税人(除部分先进制造业,疫情防控重点保障物资生产企业外)享受该政策都设定了严苛的条件。一是纳税人申请退税前连续六个月(按季度纳税的,连续两个季度)新增的留抵税额均要大于零(即每个月的留抵数额都要超过2019年3月的留抵数额),且第六个月新增的留抵金额不少于50万元;二是纳税信用等级为A或B级;三是申请退税之前36个月没有发生过骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形;四是申请退税之前36个月没有因偷税被税务机关处罚两次及以上。五是自2019年4月1日起没有享受过即征即退、先征后返(退)优惠。其中,尤其是前两大条件的设定,直接将大量中小企业(特别是小企业)以及新设企业排除在制度之外,使制度推广大打折扣。因为申请退税前连续6个月,只要有1个月无增量留抵税额,就会失去资格;或虽然连续6个月都有新增的留抵税额,但第6个月新增金额未达到50万,也同样失去资格。大量中小企业(特别是小企业)的留抵税额虽然不大,但在目前融资成本高且融资困难的情况下,这些留抵税额得不到退税,也会给他们带来沉重的负担,对其发展不利。另外,据目前的纳税信用等级评价制度,所有的新设企业信用等级直接被评定为M级,因此新设企业会被直接排除在留抵退税制度之外,而新设企业初创时,前期的固定资产投资及原材料进项抵扣税额较大,形成的留抵也较多。但是其创业很可能失败,甚至最终被注

销清算,留抵税额得不到退税就会成为其实际税负,这相当于直接抬高其创业门槛,降低其创业的预期收益。

(二)仅针对增量留抵税额,不解决存量

基于国家财政承受能力及引导企业增加投资、研发、扩大再生产的考虑,目前全行业试行的增值税留抵退税制度只针对增量留抵税额,不考虑存量留抵税额的退还。根据增值税留抵规模的相关研究,2011年全国留抵税额的估算金额为6002.51亿元,留抵税额占国内增值税总额的比为24.74%^[1]。结合财政部官网披露的数据,2019年我国国内增值税总额达到了62346亿元,如果按国内增值税收入的25%推算,2019年我国增值税留抵税额总规模约为1.56万元,这与许善达的估计大体是一致的。我国长期以来对企业增值税超额进项税实行的是结转下期继续抵扣的政策,导致全行业中一般纳税人积累了巨额的存量留抵税额,如此大规模留抵税额的存在,如果得不到解决,势必持续困扰企业。尽管在2019年4月1日全行业试行之前,有针对特定纳税人、特定行业采取过存量留抵退税的政策,但该部分的存量留抵相对于国民经济中全行业来说是比较小的。根据国税总局披露的数据,截止2018年9月底,全国实际退还留抵税款1148.5亿元,这一数据无论是与上万亿的留抵税额相比,还是与当年国内增值税收入6.15万亿相比,规模显然偏小,影响市场主体发展后劲,也会极大地影响“减税降费”的政策效果。

(三)退税期限较长,不利于优化税收营商环境

对于全行业中的大部分纳税人,当前留抵退税适用的退税期限为连续6个月或两个季度。即纳税人在连续6个月(或连续性两个季度)中只要有一个月(或一个季度)出现新增留抵税额小于零,则必须重新开始计算退税周期,连续6个月(或连续两个季度)是不能重复计算的。也就是说,即使当纳税人符合了所有的条件,一年内最多也只能申请两次退税。我国增值税留抵退税期限过长,不仅会增加该部分税款在企业的沉淀时间,也会使一部分纳税人难以真正获得退税,当然也不利于我国创造良好

的税收营商环境。根据普华永道以及世界银行联合发布的《2020 年世界纳税报告》，衡量一国“纳税”营商环境通常采用纳税时间、纳税次数、总税费率、纳税后报告流程共四大指标，而纳税人申请增值税留抵退税和获得相应退税所需时间是量化纳税后报告流程指标的重要子指标。也就是说，增值税留抵退税期限长短会直接影响一国的“纳税”营商环境。近两年我国在纳税时间、总税费率方面虽然呈现了缩短或下降的趋势，但纳税后报告流程指标得分并不理想，均为 50 分，未出现改善的趋势。

（四）退税比例偏低，退税获得感不强

按目前的政策，大部分企业享受留抵退税时还会受到退税比例的限制。根据目前的政策，符合条件的纳税人当期可以享受退还的新增留抵税额等于增量留抵税额与进项构成比例乘积的 60%，即企业最终获得的新增留抵退税额最多只可能是增量留抵税额的 60%，且还受到进项构成比例的限制。其中，进项构成比例是指 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。也就是说，如果企业已抵扣的增值税中有存在收购免税农产品、支付通行费等凭非增值税专用发票、海关缴款书和完税凭证计算抵扣的情况时，上述进项构成比例就会低于 100%。因此，无论是进项构成比例的限制，还是 60% 的限制，都会导致纳税人无法全额获得增量留抵税额的退还。退税比例偏低，极大的降低了纳税人的退税获得感，也不符合国际的通行做法。

（五）退税具体操作和骗税风险防范不够明晰

国税总局〔2019〕20 号文对退税的办理操作流程仅仅作了原则性的规定，即“窗口受理、内部流转、限时办结、窗口出件”，尚缺乏系统性的留抵退税管理办法和操作指引。在实际操作时，基层税务机关为了提高效率，主要是通过金税三期系统自动比对分析，判断纳税人提交的数据是否满足条件，对于系统无法自行判断的条件，则结合案头资料进行人工审核^⑤，整个审核过程均不涉及实地核查。现行制

度虽明确了税务机关要在受理退税申请之日起 10 个工作日内完成相关审查核实工作，但对具体的审核流程、具体何时退还到纳税人的账上没有对外明确，纳税人申请退税后无法实时知晓退税进展，只能等待，这不利于我国简明、高效的税收征管体制的建立。现行制度虽规定税务机关在办理退税期间，一旦发现申请退税的企业存在增值税涉税风险疑点的，有权暂停为其办理。但对增值税涉税风险疑点并没有明确定义，基层税务机关在实际操作时如何理解存在差异^⑥。此外，留抵退税客观上存在与出口退税一样的骗税风险。为尽可能降低骗税风险，尽管目前政策对申请退税的企业提出了较高的合规性要求。但对于符合条件的企业仍有可能通过取得大量虚开增值税专用发票多核算进项税，或者少记、延缓销项税核算，以达到骗取留抵退税的目的。如果税务机关只采取系统比对和案头审核，而不及开展实地核查及后续管理，骗税风险将很难防范。尽管现行制度规定，对涉及留抵骗税的纳税人按《税收征收管理法》等有关规定处理，但现阶段，我国《税收征收管理法》以及《刑法》等法律并没有骗取留抵退税的相关法律条文。

（六）省以下退税财政分担机制差异大

退税资金的保障和落实是留抵退税制度是否可持续的关键，这就必然涉及到政府间退税财政分担机制。目前关于中央和地方之间的退税分担机制已较为明确，政策意图是让增值税收入越多的地方，承担更多退税，均衡地区财力，使退税制度更加合理和公平。但省以下的退税财政分担机制则具体由各省财政部门结合省以下财政体制和财力状况进行确定，各地做法存在较大差异，也存在诸多问题。比如吉林省规定，对地方分担的 50% 部分，由省与企业所在地市县统一按 5:5 比例分担，即省分担 25%，市县分担 25%。该省垫付超过应分担的部分（中央财政会向省财政调库），则由省与企业所在地市县按 5:5 比例分享。反之，也按 5:5 比例分担（吉财预〔2019〕974 号）。这种采取统一比例进行分担的方法简单易行，但对于基层财政比较困难的市县，退税压力比较大，容易造成省内的退税不均衡问

题。而福建省则规定,对地方分担的 50%部分,由增值税收入归属地负担。其中 15%由收入归属地直接负担,其余 35%部分先由省财政垫付,收入归属地市县需按月按省级财政调库。对于本省垫付多于应分担的部分,则根据省内各地实际留抵退税额占全省实际留抵退税总额的比重来分配(闽财预〔2020〕2 号),实际执行中会出现增值税收入归属地和企业所在地不一致的情况,而且对于地方承担的部分,省级不承担,完全由收入归属地承担,加大基层财政压力的同时也会带来省内各地财政不平衡问题。

四、建立增值税留抵退税长效机制的政策建议

为确保增值税留抵退税制度的切实落地和有效执行,为纳税人营造更好的税收营商环境,也为了进一步推进我国增值税税制的完善,我国增值税留抵退税制度需要建立长效机制。

(一)适度放宽退税条件,加大退税力度

从理论上讲,纳税人出现的留抵税额政府应做到应退尽退。从国际上来看,世界上绝大部分国家,都允许纳税人的超额进项税得到全额退还,有的国家甚至每月自动即时退还^[4]。但基于我国现实财政的考虑、税收管理成本及骗税风险的防范,设置一定的退税条件仍是有必要的。但过于严苛的退税条件,必将使政策推广面大大缩小,直接影响政策效果,也与国家实施退税政策的初衷不符。目前我国已经开展了对部分先进制造业放宽条件的尝试,为保证税制公平性和构建留抵退税的长效机制,应逐步将其适用于其他行业的纳税人,即逐步取消“新增留抵税额不得少于 50 万元”的条件限制,让全行业更多的中小企业能够享受到这一政策红利。同时,应将“连续 6 个月(连续 2 个季度)增量留抵大于零”,改为连续“3 个月(连续 1 个季度)增量留抵大于零”,客观上不仅可以使更多的纳税人享受退税,而且可以大大缩短纳税人申请退税的周期,减少资金在企业层面的沉淀时间,创造更好的税收营商环境。还应将纳税信用级别为 M 级的纳税人纳入退税政策享受范围,M 级纳税人主要是当年新设立

的企业,更需要我国政府的鼓励和支持,当然,必须加强对其相关的风险管理。此外,各省应根据省内经济发展状况和财政承受能力,逐步提高退税比例,加大退税力度。

(二)逐步解决存量留抵税额

我国在长期的增值税留抵制度中,形成了巨额的存量留抵税额。但我国留抵退税政策制定和实施时间较短,短期内如果一次性解决存量留抵的退还,势必对财政带来很大的冲击。因此,在充分考虑国家财政承受能力情况下,要逐步解决存量留抵的退还问题。对纳税人的存量留抵税额,区分不同行业、不同企业分步推进解决。如重点行业的纳税人,当其存量留抵数额达到销售收入一定比例时,可由纳税人申请退还,以此达到首先解决比较急迫且金额较大的存量留抵占用资金问题。而对那些存量留抵金额较少,尚未达到既定比例的企业暂缓退税^[5],这样可以在降低税收管理成本,减缓对财政冲击的同时,达到逐步消化存量留抵的目的。要解决存量留抵的问题,还需要从预算上进行规范,在政府的年度预算中,设立专项资金专门用于解决存量留抵的退税,保证存量留抵解决的有序进行。为此,各地税务机关应对本辖区内的纳税人实地开展存量留抵规模的专项调查,合理确定存量留抵总规模。而财政部门则需要根据本地财政承受能力,合理安排预算资金分年度逐步解决存量留抵,具体由省级财政进行统筹。

(三)明确具体的退税操作指引及骗税风险防范措施

应建立明确的退税操作指引,同时设置相应的风险防范措施,使税务机关办理退税能规范有序操作,对符合条件的及时退税的同时又能防范骗税风险,也使纳税人能了解退税流程及退税进展。首先,加强实地核查。税务机关在规定的时间内除通过征管系统及案头审核外,对涉及退税金额比较大的纳税人还应积极开展实地核查审计,及时掌握企业的生产经营情况,对其增值税进项税、销项税的真实性进行判断,对于进项税额爆发式增长的纳税人要重点防范,及时排查退税风险疑点。其次,要建立税

务、财政、国库协调配合机制。明确各自的工作职责,对退税过程中出现的常态化问题及时沟通,协调解决,并统一退税时限。再次,建立更便捷的退税模式。利用“互联网+”,推进电子退税业务的发展,通过现代化手段有效压缩退税时间,同时使纳税人能在网上知晓退税办理的进程,使退税流程更便利化。最后,进行后续跟踪管理。对于退还留抵税款的企业,税务机关应建立台账,积极关注,适时回访,掌握其退税效果和后续发展情况,对后续跟踪管理中发现的有骗税行为的企业及时移交稽查^[5]。此外,还应及时在《税收征收管理法》及《刑法》中就留抵骗税的相关法律条文进行补充,打击留抵骗税行为。

(四)进一步推进省以下财政分担机制

合理确定省以下退税分担机制以切实减轻基层财政退税压力,确保留抵税额的及时退付,是保证留抵退税制度能否长期持续运转的关键所在。要切实的减轻基层财政退税压力,客观上需要省级财政承担更多的退税资金,因此,对地方分担的50%部分,建议省级财政和企业所在地市县财政各负担一定比例,但前者比例应更高一些,比如分别承担30%和20%,具体比例由各省结合自身财政状况及增值税分享比例确定。此外,在确定省以下财政分担机制时同样需要考虑均衡省内区域财政分配,避免出现省内A地征税、B地退税的不合理局面。对于本省垫付超出应分担的部分(中央财政向省级财政调库),也可考虑按省内各市县增值税收入分享额占比进行分享(由省财政向市县财政调库)。对于本省垫付少于应分担的部分(省级财政需要向中央财政调库),也可以按上述同样的方式进行分担(由各市县财政向省财政调库)。对采取这种分担机制后,实际执行留抵退税的过程中,仍存在较大压力的基层财政,省级财政可考虑采取转移支付的方式解决。

(五)简并增值税税率档次,从根源上减少未来增量留抵税额

在解决现有留抵退税问题的同时,还应从根源

上减少增量留抵税额的出现。近年来,尽管我国对增值税进行了生产型转消费型、营改增等一系列的改革,但增值税多档税率并存的制度设计一直未曾改变,这不可避免的会出现适用低税率的企业有可能获得高税率的进项税额(即低征高扣),导致企业的销项税总额不足以抵扣其进项税总额,进而出现留抵税额。因此,要从制度根源上减少未来增量留抵税额的出现,而简并税率档次将成为解决留抵税额的关键措施之一^[7]。在考虑国家财政承受能力以及制造业对一个国家经济增长和发展质量影响的情况下,近期内应将增值税税率由三档合并为两档^[8]。具体可考虑在继续保留6%档次税率的同时,将目前制造业普遍适用的13%税率下调为9%。从长远角度来看,减少税率档次和统一税率是持续扩大和完善增值税抵扣链条的关键,对实现税收中性,提高全要素生产效率水平至关重要,实行单一税率效果显著优于多档税率的方案^[9]。

参考文献:

- [1] 刘怡,耿纯.增值税留抵规模、分布及成本估算[J].税务研究,2018(03):28-36.
- [2] 李旭红.增值税留抵退税符合国际发展趋势[J].中国中小企业,2018(10):79-80.
- [3] 李旭红.留抵退税如何实现减税[N].第一财经日报,2019-05-22(A11).
- [4] 丁东生,许建国.增值税留抵退税的国际借鉴[J].国际税收,2019(08):71-74.
- [5] 张峰.增值税留抵退税政策执行中的问题与建议[J].湖南税务高等专科学校学报,2020(02):56-59.
- [6] 罗烽明.完善我国增值税留抵退税制度的研究[D].安徽:安徽财经大学,2019.
- [7] 卢雄标,童锦治,苏国灿.制造业增值税留抵税额的分布、影响及政策建议[J].税务研究,2018(11):53-59.
- [8] 梁俊娇,李想,王怡璞.增值税税率简并方案的设想、测算与分析——基于投入产出表分析法[J].税务研究,2018(10):45-52.
- [9] 刘柏惠,寇恩惠,杨龙见.增值税多档税率、资源误置与全要素生产率损失[J].经济研究,2019(05):113-128.

【责任编辑 郭艳娟】