

# 增值税留抵退税省级分担机制问题研究

李健 | 杨雯钧

**摘要：**增值税留抵退税政策的实施，对推进我国财税政策的进一步改革与完善，减轻企业负担，激发经济活力，发挥了重要的作用。文章在对增值税留抵退税出台背景和分担机制分析的基础上，如何进一步优化省级分担机制提出了意见建议。

**关键词：**增值税；留抵退税；省级分担机制

增值税留抵退税政策是党中央、国务院深化增值税改革，优化税收营商环境的一项重要举措，在激发市场主体活力、引导资源合理配置、助力产业发展等方面发挥了积极作用。由于增值税纳税与退税在空间上分布的不一致性，部分欠发达地区基层市县财政收入紧张，退税面临较大压力和困难，影响了增值税留抵退税政策执行效果，也影响了企业享受减税降费的红利。实行增值税留抵退税地方分担机制后，基层财政退税压力有效减轻，但仍存在一定不足，有待进一步优化。

## 增值税留抵退税政策基本情况

增值税期末留抵税额，是指纳税人销项税额不足以抵扣进项税额而未抵扣完的进项税额，我国对期末留抵税额采用的是结转下期抵扣的制度安排。2018年，为助力经济高质量发展、释放企业活力，财政部、国家税务总局对装备制造、研发服务、电网等符

合条件的企业，在一定时期内未抵扣完的进项税额，实行一次性退还，实现退税1148亿元。这为探索在我国建立留抵退税制度的可行性，积累了宝贵的经验。2019年，财政部、税务总局、海关总署发布《关于深化增值税改革有关政策的公告》，规定自2019年4月1日起，试行增值税期末留抵税额退税制度，将留抵退税扩大到全行业，标志着我国初步建立了制度性的期末留抵退税制度，在完善增值税制度、优化营商环境等方面迈出了坚实一步。

根据增值税计税原理，留抵税额实质是企业提前支付的增值税。过去未对留抵税额实行退税时，企业的部分资金被政府占用，负担变得更重。对于持续经营的企业而言，留抵税额会随着产品销售的实现发挥抵扣作用，即减少企业未来应缴增值税。留抵退税政策实施后，企业可以申请退还尚未抵扣的进项留抵税额，但退还金额必须作“进项税额转出”操作，这

意味着退还的税额未来无法再对企业产生的销项税额进行抵扣，等量增加了未来的应缴增值税。因此留抵退税政策并非对企业应缴税额的减免，而是企业缴纳税款时间性差异。简单比喻，就是政府将企业可以用于抵扣未来应缴税金的“白条”提前兑现，并将“白条”作废的过程。

可见，留抵退税政策最大的效应，是极大地缓解了企业的资金压力。对一些前期投入资金大、生产销售周期长的企业来说，可以解决流动资金不足的问题，带来直接的减税收益，也支持了企业盘活资产，进而为企业转型升级注入新活力，增强企业盈利能力和发展后劲。同时还能激发企业加大投资、升级改造的积极性，进而更好地支持实体经济的发展，助力我国经济总体上高质量发展。

## 现行增值税留抵退税省级分担机制分析

国内增值税的分享比例为中央

地方各50%，留抵退税的分担比例同样也是中央地方各50%。由于地方退税的承担主体不同，根据财政部、税务总局、中国人民银行发布的《关于调整完善增值税留抵退税地方分担机制及预算管理有关事项的通知》，自2019年9月1日起，增值税留抵退税地方分担的50%部分，15%由企业所在地分担，35%由各地按增值税分享额占地方分享总额比重分担，该比重由财政部根据上年各地实际分享增值税收入情况计算确定，每月按照应分担金额与实际分担金额的差额进行调库。

(一) 实行省级分担机制的原因

增值税开票地点与受票地点在空间上不匹配，会导致承担退税的受票地区财力受到影响。其原因在于，增值税受票方按规定在其机构所在地申请退税，然而税收实际由开票方机构所在地分享，受票地区对于本地企业大量从外地采购导致的留抵税额进行退税，相当于本地财政资金的净

流出。例如，注册在A地的甲企业从注册在B地的乙企业采购了设备原材料，乙企业在B地缴纳了相应的增值税，如果甲企业尚未实现销售因而产生留抵税额，在符合条件的情况下向A地税务部门申请退税，则形成了税款入库地与退税地的差异。若此类情况在A地较为普遍，必然导致其财力出现紧张状况。中央财政采取对各地垫付的35%退税资金按一定比例进行二次分配，有效缓解了税款入库地与退税地不匹配的矛盾，推进了政策的落实落地。

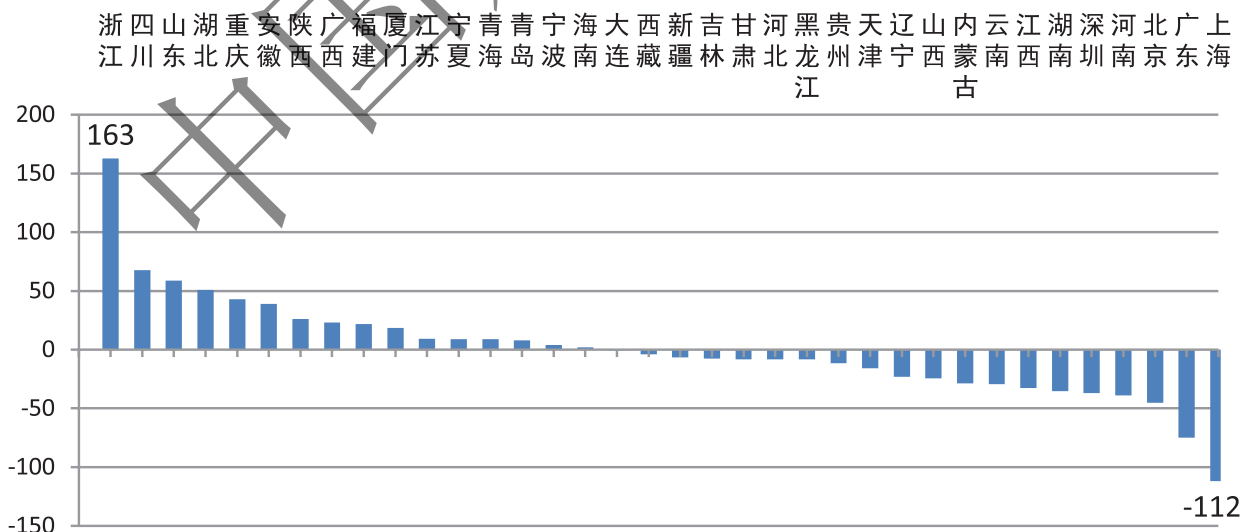
(二) 省级分担机制实行的现状

现行省级分担机制下，中央金库向地方金库调库，表明地方实际承担了多于其应承担的退税金额，反之亦然。从现行省级分担机制的逻辑来看，中央财政对各地区垫付的35%退税资金进行二次分配时，其结果取决于两个因素：一是上年该地区分享增值税占全国的比例，比例越低承担的相对份额越少；二是实际退税的金额，

退得越多则由其他地区分担的绝对量越多。具体而言，这两个因素对应不同的区域经济特征，前者反映地区的发达程度和贸易地位，越是发达和处于贸易顺差的地区，其增值税收入占全国的比例愈高，相应在分担机制下承担的比例就更多；后者反映地区的产业结构，如房地产开发或基础设施建设等产业的规模较大，由于其投入产出周期更长，符合条件的留抵税额绝对量更多。此外，影响第二个因素的原因还有地方执行政策的严格性，执行越是到位的地方其退税绝对额相应越高。

2019年9月至2021年9月，各省市在省级分担机制下调库的金额如图所示，其中浙江是调库净流入最多的地区，而上海则是调库净流出最多的地区。

可见，同属发达地区的浙江和上海分担结果却大相径庭，反映出两地退税金额差异巨大。值得注意的是，中西部部分欠发达地区处于调库净流



2019年9月—2021年9月省级分担机制调库情况(单位:亿元)

出状态,说明符合条件的企业相对较少或可能未实现应退尽退,在分担份额较低的情况下反而承担了其他地区的退税。

### (三)省级分担机制探讨

现行省级分担机制是在由中央承担50%和地方承担15%的前提下,其余35%退税按照上年各地国内增值税在全国所占比重予以分担。其内在逻辑是将地方所退的35%部分与各地上年增值税收入挂钩,谁收的税多,谁就相应承担得多。换言之,分担机制实际默认所退税金的35%部分是对企业应缴税金的减免,应从已入库税金中按各地分担比例退还给企业。

然而前文对留抵退税微观分析已经说明,留抵退税政策并非对企业应缴税金的减免,而是将企业未来应该缴纳的税金先期返还企业,随着企业持续经营实现销售时再以税款形式缴回。具体分析可以发现,退税款无法回流的特殊情况主要包括:

1.进销税率倒挂的企业。个别行业采购环节的适用税率总体高于其销售环节的适用税率,因而持续存在进项留抵税额。随着税率改革的推进,这类情况会进一步减少甚至消失。

2.经营不善的企业。企业在退税后由于经营不善导致无法产生足够销项税金,最终破产清算导致所退税款无法回流。

3.未按法律法规要求准确进行会计核算的企业。如一些政府平台企业未将政府委托建设项目的收益作为收入核算,同时也未对相关进项税金予以转出,导致其后续无法产生对应销项税金。

上述特殊情况在退税对象中为数不多,因此理论上讲,一个地区所退

税款最终绝大部分仍然会再次回流当地,仅存在时间性差异而非空间性差异。在假设退税资金的时间成本能够大致忽略的前提下,回流部分的退税原则上不应由其他地区分担。这种情况在省以下更为突出,其结果是财力保障充足的地区退税积极性更高,在二次分配时由其他区域承担的比例也就更高,而财力薄弱的地区退税积极性低,即使具有增值税横向占比较低的优势,但由于退税绝对量低,反而还要承担其他地区的退税,进一步加深了区域间的不平衡。

### 优化省级分担机制的思考和建议

增值税留抵退税政策实施以来,各级财税部门奋力作为,通过加大辅导力度、压缩审批周期、做好资金保障等措施确保惠企政策贯彻落实,有效缓解了企业资金压力,推动企业加快设备更新、技术研发和扩大产能,对推动供给侧结构性改革发挥了积极作用。留抵退税政策实施之前,政府占用了企业的留抵税额资金,而由于占用的主体不同,受票地区帮助开票地区退还了其占用的资金。虽然后续获得退税的企业大概率能将这部分资金缴回受票地区,但短期来看受票地区的资金来源问题需要解决。事实上,最为公平的程序应该是,开票地区将占用企业的税款提供给受票地区,由后者退还给受票企业,待这部分税款回流时,再由受票地区返还原开票地区。显然,该操作效率极低且过于复杂,地区之间贸易的海量规模使之无法实现。因此,现行的省级分担机制采取拿出35%作为二次分配的对象,是一种高效且应对短期财力冲击十分有效的简化方法。需要优化的是,随着政策持续执行,这一分担

的额度应根据实际情况予以调整。在具体的操作过程中有两个方面的工作需要做好。一方面跟踪分析优化省级分担机制。对退税税款回流情况进行跟踪,利用大数据对退税企业申请退税后的纳税情况进行比对,分析税款回流的比例和周期。统计截至某一时间点如每年年底,全国所有享受退税的企业后续缴回的增值税占已退税金额比例(缴回的增值税以退税金额为上限计算),称之为“已回流比例”,相应得出退税“未回流比例”(1-已回流比例)。考虑到受票地区帮助开票地区承担了一定时间的垫付成本,应纳入时间成本因素对“未回流比例”进行一定修正,尽量符合客观实际且具操作性。在此基础上优化省级分担机制,中央承担50%部分以外,将目前地方承担15%、省级分担35%的比例设置,调整为地方全额垫付,用修正后的“未回流比例”替换35%这一初始比例,再按现行分担机制进行分担,“未回流比例”按一定频率进行动态更新。

另一方面确保基层财政保障能力。虽然留抵退税理论上无需其他地区分担,但开展留抵退税仍需财政部门将现时的财政资金提供给企业。对于财力薄弱地区而言,容易产生由于财力无法保障导致政策执行打折扣的情况。因此必须关注基层财政退税可用财力,通过提供库款周转而不是转移支付的方式予以动态保障,提高各地退税的能力和意愿。需要说明的是,留抵退税对财力的影响在政策初期显得更为突出,随着政策实施进入持续期,前期退还的税款陆续回流,新的退税申请有望得到支撑。□

(作者单位:财政部重庆监管局)

责任编辑 雷艳