

增值税留抵退税： 实施积极的财政政策与完善税制的有效结合

中国社会科学院财经战略研究院 | 马珺

面对需求收缩、供给冲击、预期转弱的三重压力，我国加大宏观政策实施力度，实施新的组合式税费支持政策，坚持阶段性措施和制度性安排相结合，减税与退税并举，稳市场主体保就业。一方面，延续实施扶持制造业、小微企业和个体工商户的减税降费政策，并提高减免幅度、扩大适用范围。另一方面，综合考虑为企业提供现金流支持、促进就业消费投资，大力改进增值税留抵退税制度，对留抵税额提前实行大规模退税。今年计划全年退税减税2.5万亿元，其中增值税留抵退税1.5万亿元，可谓今年退税减税政策的重头戏、稳定宏观经济大盘的关键性举措。

什么是增值税留抵退税

留抵退税与增值税征收机制密切相关。在我国，增值税由多环节重复课征的产品税优化而来。1994年之前，我国在商品生产流通环节普遍课征产品税。产品税采取多环节全额课征的方式，因而存在严重的重复征税问题，激励企业选择纵向一体化（俗称“大而全”）的生产方式，不利于专业化分工和市场广度的扩展，因此1994年税制改革以增值税取而代之。与此同时，对

提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产仍征收具有产品税性质的营业税，从而形成了增值税、营业税并行的一般流转税体系。2016年增值税“扩围”完成，营业税退出历史舞台，中国版全额流转税（含产品税和营业税）全面谢幕。

与全额流转税相比，增值税只对应税经营活动产生的增值额征收。在规范税制下，以销项税额减去进项税额后的余额，作为最终应纳税额。具体来说，企业在购进环节产生进项税额，在销售环节产生销项税额，销项税额大于进项税额的差额才是企业的应缴税额。由于各种原因，当销项税额小于进项税额时，就会出现已纳进项税额抵扣不完的现象。截至2019年，全球共有168个国家和地区征收增值税，对当期未抵扣完的进项税额，通常有两种处理办法：一是及时退还企业。这是国际通行做法，也是大多数发达市场经济体的选择。二是结转下期抵扣，俗称“留抵”，即留待企业下期形成销项税额和销项税额时，再用于冲抵销项税额。当期未抵扣完的进项税额形成增量留抵税额；增量留抵税额长期累积，形成存量留抵税额；将留抵税额退还给企业，就叫“留抵退税”。

我国增值税留抵税额的成因

（一）增值税制度设计的因素。首先，增值税转型扩大了可抵扣范围。1994年税制改革前后，我国正值经济过热并面临通货膨胀压力，为了抑制投资扩张，也考虑要避免税制改革对财政收入形成过大冲击，改革之初实行的是生产型增值税，即纳税人购进机器设备和不动产投资不得在增值税税前扣除。后来逐渐实现了向消费型增值税的转型，纳税人购进机器设备和不动产均可扣除，随着扣除范围的扩大，进项税额逐渐增加而销项税额保持不变，增值税留抵问题也随之越来越突出。其次，多档税率形成留抵税额。我国增值税制设计多档税率，目前为三档税率（不含零税率和两档征收率）。在增值税多档税率的安排下，进项和销项适用税率不同，也会因销项适用税率低于进项适用税率而形成留抵税额。

（二）企业个体和行业因素。留抵税额的形成还与企业进销时间差异及行业差异有关。如新企业一般固定资产投入较大，进项税额也相应较大，但尚未形成销售额或销售额较少，销项税额有限，则极易形成留抵税额。此

外,随着我国制造业转型升级,近年来高科技、重资产行业企业加大研发投入和设备更新升级,使得留抵税额累积严重。

(三)财政管理因素。实行增值税的国家(地区)选择增值税“留抵”,通常出于两方面的原因:一是保证财政收入,政府往往将已征收入库的增值税全部当作收入看待而选择“留抵”。二是征管能力不足。增值税环环抵扣的征收机制可以有效减少重复征税和逃税,但其退税机制要求税务机关必须具备有效识别、打击增值税退税欺诈的风险管理能力,对税务管理水平要求很高,给税收征管带来了不小的负担,这也是发展中国家实行增值税的难点之一。我国当年选择增值税留抵制度,与保证财政收入的考虑和征管能力欠缺都有很大关系。

增值税留抵的影响及其改革

从理论上讲,增值税税负由最终消费者承担,在生产销售环节征收只是代征,不会干扰市场主体生产经营决策。这一中性特征,使增值税成为全球公认的“良税”。然而在现实中,“中性”的效率优势能否实现,很大程度上有赖于当期末抵扣的进项税额可否及时退还给企业。如果不能及时退还,增值税就会成为实质上的生产税,不仅影响纳税人的现金流,还影响其正常投资和生产等经营决策。首先,留抵税额是对企业资金的占用,疫情期间,广大市场主体尤其是小微企业和个体工商户普遍陷入融资困境,现金流就是它们的生命线,及时退还留抵税额对其至关重要。其次,增值税留抵增加了

市场主体进行设备投资和技术创新的财务成本,不利于稳投资、扩内需和激励创新。此外,留抵税额长期得不到完整退还,存量规模越积越大,导致政府收入规模的高估。

为此,2018年我国在部分行业试行退还增值税留抵税额政策,2019年试行全行业增量留抵退税制度,同年加大先进制造业退税力度,2020年推出阶段性抗疫退税政策,2021年进一步扩大先进制造业退税范围。2019—2021年,税务部门累计办理留抵退税12339亿元。今年的留抵退税规模预计达到1.5万亿元,并将优先支持小微企业和个体工商户,重点支持制造业等行业,全面解决制造业等行业留抵税额问题。

2022年大规模增值税留抵退税政策的主要特征

一是受益主体范围更广。就行业看,今年大规模留抵退税重点支持制造业等行业。按月全额退还增量留抵税额的政策从先进制造业扩展到全部制造业,并从制造业扩展到科学研究和技术服务业、电力热力燃气及水生产和供应业、软件和信息技术服务业、生态保护和环境治理业、交通运输仓储和邮政业等行业。就企业规模看,重点支持小微企业。对所有符合条件的小微企业,不分行业实行普遍留抵退税。就退还对象看,与以往主要退还增量税额不同,本次还将一次性退还存量税额。

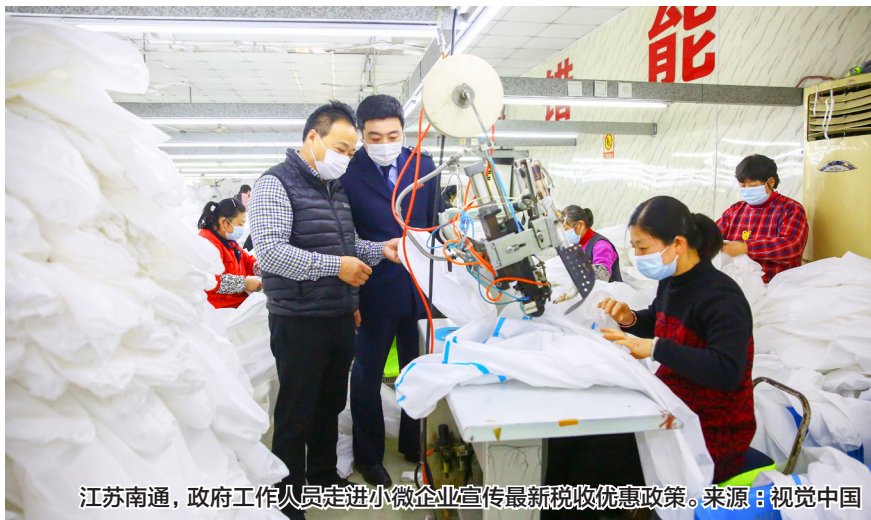
二是政策针对性更强。虽然是大规模退税,但在行业选择和退税时间安排上有先有后,体现出政策意图的

轻重缓急。由于小微企业抗风险能力更弱,受疫情影响更大,且事关就业和民生,需加大支持力度。因此,本次大规模留抵退税在支持方向上,优先安排小微企业,增量留抵税额退还比例由60%提高到100%,存量留抵税额6月底前一次性全部退还。为推动经济发展方式转型升级和实现高质量发展,对制造业、科学研究和技术服务业等6个行业企业的增量留抵税额从4月1日起按月全额退还;其存量留抵税额,自7月1日开始办理一次性退还,年底前完成。

三是退税金额更大、速度更快、资金更有保障。2019年4月开始,我国在部分行业试行增值税期末留抵税额退税制度,出现了一些地方政府由于财力紧张无力退还的情况。本次为切实维护市场主体利益,保证退税政策不折不扣落实到位,中央财政在负担50%退税资金的基础上,再通过安排1.2万亿元专项转移支付资金,对新增留抵退税中的地方负担的50%部分进行补助,中央财政补助比例平均超过82%,并向中西部地区倾斜,也就是地方仅承担总量的9%。3月21日,首批支持小微企业留抵退税的专项转移支付4000亿元已下达,支持从4月1日开始退税。

实施大规模增值税留抵退税政策的重大意义

(一)有利于落实党中央、国务院决策部署,拓展积极的财政政策空间。当前,我国经济发展既要爬坡过坎,又要持续创新,稳字当头、稳中求进是今年经济工作的总基调。根据2022年



江苏南通，政府工作人员走进小微企业宣传最新税收优惠政策。来源：视觉中国

《政府工作报告》部署要求，宏观政策要稳健有效，微观政策要持续激发市场主体活力。为此，积极的财政政策要提升效能，更加注重精准、可持续。“十三五”以来，我国累计新增减税降费超过8.6万亿元，财政承受压力较大。当前减税的空间有限，降费虽有一定空间，但需要配合制度改革，非一朝一夕之功，而实施新的组合式税费支持政策，减税与退税并举，大大拓展了积极的财政政策空间。通过完善增值税留抵退税制度，优化征税流程，对留抵税额实行大规模退税，把纳税人没有抵扣的进项税额予以提前退还，既是完善增值税制度的要求，也是落实党中央、国务院决策部署，促进经济高质量发展的需要。

（二）有利于继续做好“六稳”“六保”工作，夯实经济稳定运行、质量提升的基础。2022年以来，全球疫情仍在持续，世界经济复苏动力不足。同时，国内消费和投资恢复迟缓，中小微企业、个体工商户生产经营存在困难，稳就业任务更加艰巨，关键领域创新支撑能力不强。在内外环境不确

定性增强情况下，着力稳市场主体、保就业、保民生仍是今年政府工作重点。我国的留抵税额存量规模较大，而市场主体、尤其是中小微企业和个体工商户普遍现金流紧张，本次通过退还增量和存量留抵税额，直接为市场主体提供现金流约1.5万亿元，有助于解决广大市场主体生存发展的燃眉之急，能够极大提振市场主体发展信心。企业有了现金流，特别是有了自有资金，不仅能够支撑活下来，也可增强企业扩大投资和技术创新的信心，有利于夯实经济稳定运行、质量提升的基础。

（三）有利于创造更好的营商环境，形成营商环境优化与经济发展的良性循环。留抵税额是市场主体的收入而不是政府收入，应退还资金被占用实际上会造成对投资的征税，且产生财务成本和机会成本，影响投资者的信心。有些实行增值税的国家（地区）虽然允许退税，但由于种种原因，退税不及时或退税的行政成本和遵从成本过高，都对其营商环境造成直接或间接损害。因此，及时退税和完整退税，尽管短期内会对财政收入产生影

响，但从长期来看，将带来巨大的经济利益——更多市场主体进驻，带动当地就业、拉动消费和投资，促进经济增长，进而产生更多税收收入，使政府有能力创造更好的营商环境，进入营商环境优化与经济发展的良性循环。

（四）有利于深化增值税改革、建立现代增值税制度。实施大规模增值税留抵退税政策是进一步完善现代税收制度改革的重要组成部分，是深化增值税改革、建立现代增值税制度的必然要求。依据国际最佳实践，现代增值税应是宽税基、一档标准税率加优惠税率，辅之以高效退税机制的税种。宽税基和标准税率使增值税更有效率，设置优惠税率可以照顾到低收入者和其他社会目标。虽然两档或更多税率会产生留抵税额，但及时退税可以将其可能的负面影响降至最低。本次实施增值税大规模留抵退税政策，并不是短期临时性举措，而是长期制度性变革中的重要一步，是我国政府面临严峻的经济社会发展内外部环境，统筹安全与发展，将实施积极的财政政策与建设现代增值税制度有效结合的范例。在过去多年的改革实践中，从现代税收征管制度的建立与完善，到国库管理理念与制度创新，再到政府财务制度改革和财政资金直达机制的创立，我国政府已经为实施此次留抵退税政策做了充分的准备，此时推出该项政策，既顺应时势要求，也符合社会期待，相信一定会取得预期成效，并为未来留抵退税政策的拓展、管理效率的提高和探索更合理的增值税收入地区间分配方式积累宝贵经验。□

责任编辑 吕怡慧