

中国科技税收政策实践与改革

许 治, 姚广宁

(西北大学 经济管理学院, 陕西 西安 710069)

摘 要: 从科技税收政策方式、税收优惠环节、享受优惠主体和科技税收税种等四方面, 系统分析了
中国改革开放以来科技税收政策的实践。在此基础上, 结合新税制改革的背景, 提出完善中国科技
税收体系的思考。

关键词: 科技税收政策; 税收鼓励; R&D 活动; 改革

中图分类号: F810. 422

文献标识码: A

文章编号: 1671-6248(2005)02-0013-04

Practice and reform of technology taxation policy in China

XU Zhi, YAO Guang ning

(School of Economics and Management, Northwest University, Xi'an 710069, China)

Abstract: This paper systematically analyzes the practice of technology taxation policy in China from the mode of technology taxation policy, the process of technology taxation preference, the subject using the taxation preference and the categories of tax as well. On the basis of the forward analysis and under the background of the new reform of tax system, it puts forward measures to consummate the technology taxation system.

Key words: technology taxation policy; tax incentives; R&D; reform

税收作为政府调控经济运行的重要手段之一, 不仅对高新技术企业的发展起着至关重要的作用, 而且对促进企业技术创新机制的健全与完善, 增强企业创新能力, 刺激企业创新欲望, 创造良好的企业技术创新外部环境, 有着极为重要的推进作用。世界各国无不对科技活动, 尤其对 R&D 活动实行特殊的税收政策, 以提高本国经济的科技含量, 增强本国经济的竞争力。

一、科技税收政策的基本职能

现代经济学认为, 科技活动尤其是 R&D 活动具有公共产品特性, 从而决定了 R&D 活动私人收益率将低于其社会收益率。其结果是, 为技术知识或信息的生产而进行 R&D 活动的资源投入会表现不足, 低于社会最佳水平, R&D 活动的供给存在“市场失灵”(Marketing Failure, Arrow, 1962)。由

于市场失灵的存在, 市场需要政府某些合适的干预形式, 政府制定对科技活动的特殊税收政策便是政府为解决 R&D 活动“市场失灵”所做出的努力。

一般而言, 科技税收政策体系的职能是: 1) 补偿功能, 即政府利用税收优惠来补偿创新主体个人收益率与社会收益率的差距。2) 激励功能, 即由于创新行为的风险性, 政府可以利用一定的税收优惠政策对各创新主体行为进行激励。3) 导向功能, 即科技税收政策促进知识、资金和人力资源在知识流动各环节的融合作用, 同时发挥政策对产业发展的导向作用。

二、中国现行科技税收政策的特点

中国自 1985 年科技体制改革以来, 在利用税收政策促进高新技术以及高新技术产业方面取得了令人瞩目的成就。从实施情况来看, 中国现行的科技

税收政策,在改善科技创新环境,引导社会资金和人力资本对企业的投入,增强企业技术创新能力等方面发挥了重要作用。

中国现行科技税收优惠政策共有 7 类 37 项,其基本框架表述为“三促进、三鼓励、一支持”,即:促进高新技术产业、产品发展,促进科技成果向生产力的转化,促进企业加大对研究开发投资;鼓励对技术设备更新改造及技术引进和新产品开发投入,鼓励科技人员从事技术创新科技产业化,鼓励发展科技服务;支持科技体制改革。

从科技税收的实践来看,中国现行科技税收政策具有以下几个方面的特点。

(一) 税收政策选择主要采取税收优惠方式

一般而言,一国针对科技活动特殊税收政策可分为两类:1) 税收优惠(也称直接优惠或税率式优惠),主要是指税收在一定时期的减征、免征,或实行低税率。2) 税收鼓励(也称间接优惠或税基式优惠),主要注重对影响税基的不同要素规定以不同的政策,如采用投资抵免、R&D 费用的加计扣除或税收抵免、加速折旧、特种专项准备金的提取等,从而达到鼓励投资等目的。税收优惠的特点是方式简单,侧重于事后优惠,如果企业科技研究和开发失败,就享受不到这种优惠。税收鼓励的特点是,优惠政策是在税前给予的,具有先期性,可以使企业在投资的初期就享受到税收利益,目的性强,方式灵活多样。但通常规定有严格的条件和标准,把企业享受税收利益的多少和企业税前的某些具体投资活动,如投资的对象、目的、规模、使用期等挂起钩来,通过影响税基,间接地调节和引导企业投资行为。

在中国现行的 37 项税收政策中,税收优惠占主体(见图 1),比重达 70.67%。主要采取减免税方式,在增值税、营业税和关税方面,基本实行的是税收免征,而对企业的所得

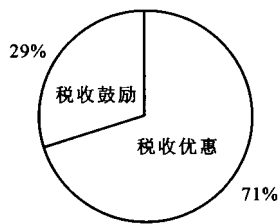


图1 科技税收政策类别

税,除了采用免征手段外,也实行大比例的税收减免政策,其减税的力度至少占原税率的一半以上。如对高新技术区的企业(包括国外的高新企业)的所得税由原税率为 33% 减至 15%。在税收鼓励方式中,费用扣除是主要的税收手段(见图 2)。例如规定对赢利企业进行的新产品、新技术、新工艺等 R&D 投入经费比上年实际发生额增长达 10% 的,可按实际

投入的 150% 从应纳的所得税中扣除。

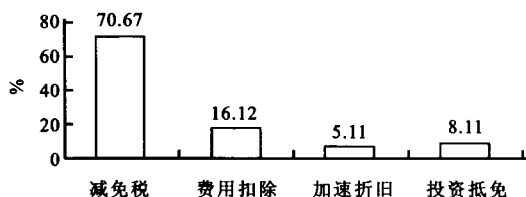


图2 科技税收优惠方式

从图 1、图 2 中不难看出,中国对科技税收优惠的方式和手段比较单一,无论是各种税收条例中制定的优惠条款,还是对经济特区、开发区、新产品、技术转让等税收优惠,除了减税免税就是税率为零,缺少国际上通行的多种多样的形式,如税收减免、税收扣除、税收饶让、税收豁免、税收信贷、优惠税率等。单一的支持手段,使国家对科技的税收扶持未达到预期效果。同时,由于技术创新风险较大,过分依靠事后优惠政策在实践中造成科技税收往往是“锦上添花”,而非企业急需的“雪中送炭”。

(二) 税收优惠环节侧重于 R&D 成果应用

按中国现行科技统计分类,将科技活动分为 R&D、R&D 成果应用及科技服务三类。这三类活动的外部性有所不同,一般认为 R&D 活动的外部性要高于 R&D 成果应用的外部性,此过程也是最需要税收扶持的。

但目前中国科技税收政策大多集中在 R&D 成果应用领域(见图 3),比重高达 60.66%。这种政策取向实际上是针对结果的优惠,而对创新的过程并不给予优惠。在这样的政策激励作用下,企业必然把重点放在引进技术和生产高新技术产品上,而对技术创新活动投入不足,同时也造成生产线的重复引进和最终产品生产能力强,而中间产品、配套产品及一些重要原材料开发能力不足等问题。实践中,在这种政策取向激励下中国企业技术引进、改造经费远高于技术创新经费(见图 4)。

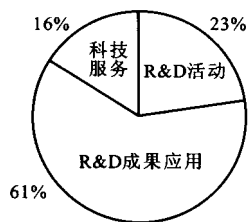


图3 科技税收优惠环节

在 1995~2002 年期间,中国企业用于技术创新的 R&D 经费支出平均只有其用于技术引进、改造经费支出的 24.6%。技术引进(或技术改造)由于不存在外部性或市场缺陷,政府只要完善技术信息、产业发展信息,规范市场竞争和投资制度,企业完全可以通过市场来实现技术改造的目的。政府鼓励一

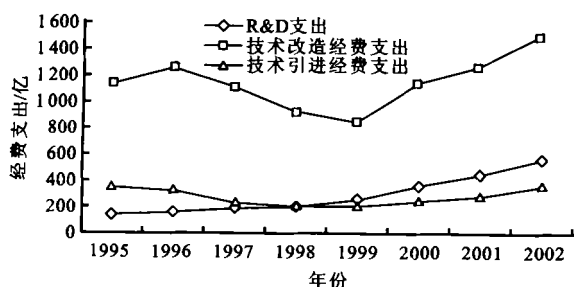


图4 企业科研经费支出结构

般技术与装备的引进及支持技术改造,从理论上分析,只会削弱企业技术创新的积极性,从而使政府科技税收制度的激励功能下降。

(三) 税收优惠的享受者主要是企业和科研机构

在国家创新系统中,企业、独立科研机构、高等院校、个人和中介机构是从事技术创新的主体,其中企业是核心。从图5可以看出,现行科技税收政策涉及了创新活动的各个主体,企业和科研单位是科技税收政策的重点作用对象。同时,当前中国正处于转型阶段,科技税收政策在促进科研单位的转制和高等院校的科技活动方面发挥着重要作用。

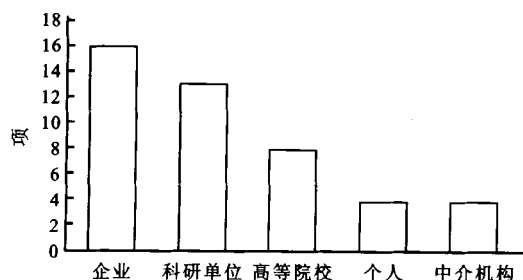


图5 享受税收优惠主体分布

中介机构是为加速知识应用和传播而建立的,如技术培训、技术服务、咨询以及为创新活动提供资金与人力资源等专门化机构。与科技税收对各创新主体的扶持比重相比,针对中介机构的税收鼓励措施显得异常薄弱,在37项政策中仅有4项,主要是针对如国家工程技术中心等进行技术转化服务的部门实施税收优惠,其它如提供资金、硬件资源和咨询等服务活动的税收支持比较缺乏。

(四) 所得税是科技税收的主要税种

中国现行涉及科技税收的税种主要包括所得税(包括个人所得税与企业所得税)、增值税、营业税以及关税等(见图6),其中企业所得税是主导税种,比重高达42%。中国目前科技税收税种结构也符合发达国家的经验。因为通常采用的税收鼓励和税收优惠措施,主要包括减免税、加速折旧、R&D费用的税收优待、投资抵免、科研专项准备金的提取等形

式,这些措施绝大部分是通过企业所得税来实现的。

但在所得税征税对象上,目前的征税对象设计规定多而混乱,缺乏针对性。主要表现在,目前所得税优惠

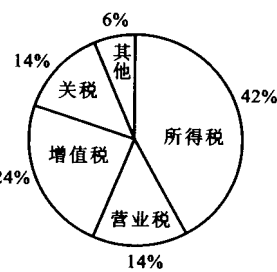


图6 现行科技税收税种的比重

主要对已经形成科技实力的高技术企业和已经享受科研成果的技术性收入实行优惠,而对技术落后、急需进行技术更新的非盈利企业,以及正在进行科技开发活动的非盈利企业缺少鼓励措施。这种对非盈利企业的税收歧视可能会人为造成或加剧“亏损—不能享受优惠—缺乏科技投入—亏损加剧”的恶性循环。税收优惠的目的应是鼓励企业对科技的投入,而盈利水平的条件限制却与该优惠目标本身是相悖的。同时,现行所得税优惠主要是对单位(如高新技术企业、科研院所)、对科研成果,而不是针对具体的科技研究开发活动及其项目。这一方面使优惠缺乏针对性,只是对已形成科技实力的高新技术企业,以及已享有科研成果的技术性收入实行优惠,而那些在取得收入以前已进行了大量的科技投资的企业,则享受不到优惠鼓励,即对创新的过程并不给予优惠。另一方面容易出现滥用优惠的现象,使高新技术企业中的非高新技术收入也享受科技优惠政策。从科技创新的特点来看其事前投入大,风险也大,此过程也最需要税收的扶持。一国科技进步的进程在很大程度上取决于对创新过程的投入,而税收对此过程的鼓励则有利于形成科技创新的正常机制。

三、科技税收体系改革的政策取向

2004年,以东北增值税转型改革为前奏,拉开了中国新一轮税制改革的大幕。此次税改思路可以概括为“简税制、宽税基、低税率、严征管”,这也给中国科技税收体系改革带来了契机。笔者认为,科技税收体系改革的取向应是,通过对现有科技税制的重新设计,最大程度地保证税收优惠的有效性,在科技发展过程中的不同阶段,应分别采取不同的政策措施。在此番税改中,可以考虑从以下几方面来完善中国科技税收政策。

(一) 加快科技税收立法,明确科技税收政策

中国现行科技税收体系是以“决定、通知、函”等形式的税收优惠政策为主,以法律法规性质的税收

优惠政策为辅,立法层次低。其结果造成科技税收政策缺乏系统性、连续性,政策取向不明确。如现行科技税收政策只对盈利企业给予税收优惠,不能体现激励科技创新的政策意图;以区域优惠为主而非行业优惠,其实质效果是区域经济的快速发展,而不是全国科技整体水平的提高等。法制性税收优惠是政府政策目标的风向标,通过法律法规制定优惠政策,表明一个国家政府实行相应政策的严肃性,也增强了本身的刚性,有利于实现政策目标。建议尽快制定《科技税收优惠法》等相关法律,以法律法规的形式明确中国科技税收的激励方向。

(二)建立以税收鼓励为主体的科技税收体系

影响企业科技投资的因素主要有投资成本和投资收益。科技税收政策的目的就在于尽量降低企业科技投资成本,提高投资收益。目前以税收优惠为主体的科技税收体系侧重于事后优惠,提高企业科技投资受益。如果企业科技研究和开发失败,就享受不到这种优惠,这种优惠措施对非盈利企业存在税收歧视。而税收鼓励则侧重事前优惠,只要企业从事了技术创新活动,即便没有取得收益,就可享受一定税收优惠。税收鼓励体现了征税的公平性,使企业直接感受到税收对技术创新的激励效应,引导企业加大对技术创新投入,促进经济的创新发展。

(三)税收优惠环节逐步向 R&D 活动倾斜

现行科技税收优惠环节主要集中在 R&D 成果应用领域,对企业的 R&D 过程缺乏足够的优惠措施。这种政策取向有悖于国家科技税收政策的目标。R&D 活动与 R&D 成果应用最大的区别在于它们的外部性不同,R&D 活动的外部性要大于后者。R&D 活动是科技活动存在“市场失灵”的主要

领域,也是国家科技税收重点扶持的领域。中国还是一个发展中国家,如企业将主要精力放在技术应用上,省掉 R&D 的研究过程,较多的经费用于技术开发,通过引进、消化和改造,虽然可以有效地发展自己的科学技术体系,加快产生技术进步,迅速实现技术现代化,但这种科技发展战略的缺点,也十分明显,这种科技发展战略没有后劲,会导致‘创造力的贫困’。为此,笔者建议在今后的税改中,税收优惠环节逐步向 R&D 活动倾斜,对企业 R&D 投资给予更多的税收减免,对试验研究用机械设备允许加速折旧等措施,鼓励企业技术创新,促进中国科技创新机制的形成和完善。

参考文献:

- [1] 盛建新,成良斌.改革开放以来中国科技税收政策体系的实证研究[J].科研管理,2003,(6):28—32.
- [2] 孙敬水.科技税收政策的国际经验及其对我国的启示[J].科学学研究,2002,(4):377—381.
- [3] 张京萍,周梅.浅谈 OECD 国家科技税收政策的特点[J].经济问题,2001(9):58—59.
- [4] 张鸿.促进高新技术产业发展的科技税收优惠政策研究[J].科学管理研究,2001,(8):62—69.
- [5] 唐蓓.我国新一轮税制改革浅析[J].全球科技经济了望,2004.(9):23—24.
- [6] 刘欣华.大陆税制体制方方面面[J].中国台商报,(14):84—87.
- [7] 税收优惠政策与实务丛书编委会.中国税收优惠政策总览[M].北京:中国税务出版社,2001.
- [8] 国家统计局,国家科学技术部.中国科技统计年鉴(2003)[M].北京:中国统计出版社,2004.

[责任编辑:陈志和]

(上接第3页)

成本法的基础上,通过活动间的相互关系和整体作业流程,进行业务流程的重组,最终达到降低物流成本的目的。

参考文献:

- [1] [日]菊池康也,丁立言译.物流管理[M].北京:清华大学出版社,1999.
- [2] 吴清一.物流学[M].北京:中国建材工业出版社,1996.
- [3] 孟详如,吕延昌,孙学琴.现代物流管理[M].北京:人民交通出版社,2002.
- [4] 董千里.高级物流学[M].北京:人民交通出版社,

1999.

- [5] 贾玉玲.谈物流管理与成本控制[J].新疆有色金属,2001,(2):61—62.
- [6] 成耀荣,严玉杰.物流成本计算[J].交通运输工程学报,2003,(1):68—71.
- [7] 汪小勇,储雪俭,刘锋.一种适用于物流企业的成本计算方法——作业成本计算法[J].物流技术,2003,(8):26—28.
- [8] 黄乐恒.物流成本与物流成本管理(一)[J].物流技术,1998,(2):20—24.
- [9] 黄乐恒.物流成本与物流成本管理(二)[J].物流技术,1998,(3):40—45.

[责任编辑 陈志和]