

促进企业技术创新的税收政策研究

许景婷 许敏(教授)

(南京工业大学经济管理学院 南京 210009)

【摘要】 鼓励企业自主创新、推进企业技术进步、大力发展高新技术是当前税收政策导向的着力点。本文首先介绍了税收政策支持企业技术创新的理论依据,然后对目前我国促进企业技术创新的主要税收政策存在的问题及原因进行分析,最后提出完善我国促进企业技术创新的税收政策的建议。

【关键词】 技术创新 税收政策 高新技术企业

税收政策作为国家宏观调控体系中的重要组成部分,在建立和完善我国创新体系中发挥着重要作用。而税收政策作用于企业技术创新的着力点主要是制定和完善激励企业技术创新的优惠政策,本文拟对此问题作以下探讨。

一、税收政策支持企业技术创新的理论依据

1. 技术创新的供给需要政府干预。西方经济学把产品分为公共产品和私人产品。公共产品具有两个特征:非排他性和非竞争性。公共产品的这两个特征导致了“搭便车”问题的产生和“市场失灵”现象的出现,这就使得现实中的公共产品基本上由政府提供,并通过征税来提供费用来源。然而,现实生活中还存在大量不完全具有公共产品的特征,但又具有某些公共产品特性的准公共产品,技术创新就属于此类。它虽然不具有完全的非排他性和非竞争性,但它有“市场失灵”的现象,主要表现为:①技术创新收益的外部性。技术产品一旦生产出来,其他人增加消费的边际成本几乎为零,信息的生产者不可能将产品的全部收益据为己有,其他人很容易复制这些产品,从而出现不创新的企业可以免费获得信息的“搭便车”现象和“市场失灵”的现象。②技术创新存在着信息不对称的现象。在企业进行技术创新的过程中,为了取得一项技术或进行工艺创新,企业往往需要支付大量的研究与开发费用,这就需要向外部筹集资金,企业在筹集资金时需要对外发布重要的信息。然而,技术创新本身需要保密,如果创新成果得不到保护,开发企业的技术成果就难免被其他生产厂商模仿,这就是说在技术创新活动的实施者与资金的提供者之间存在着信息不对称。

技术创新的以上特点为政府介入企业的技术创新提供了依据。政府对企业技术创新的干预是矫正技术创新过程中“市场失灵”的重要途径。

2. 税收政策是激励企业自主创新的政策手段。著名经济学家凯恩斯在《就业、货币和利息通论》中提出了政府干预经济的宏观经济政策理论,他特别强调财政政策在刺激经济方面所发挥的作用。他指出政府的财政政策手段主要有两个:税收与财政支出。根据公共财政理论,税收是为了满足社

会对公共产品的需要而筹集的,并且应该用于国家提供公共产品(包括准公共产品)的支出。所以,具有公共产品性质的技术创新需要政府的干预,更需要税收政策的激励与扶持。美国供应学派经济学家在经济增长理论中,从劳动力和资本两大要素出发,深刻分析了税收优惠政策对经济增长的作用。著名经济学家凯斯·马斯顿研究证明,税收优惠政策对推动经济增长有较大的影响。这些都是政府应通过税收优惠手段来扶持高新技术企业发展和激励企业自主创新的直接理论依据。

二、促进企业技术创新的税收政策分析

(一)存在的问题

1. 现行生产型增值税制度在鼓励技术创新方面存在着明显的制约因素。我国现行的生产型增值税制度,只允许企业抵扣购进原材料所含的进项税额,不允许抵扣固定资产所含的进项税额,不仅增加了企业的税负,客观上还减少了企业的可支配收入及用于科技开发、技术进步方面的资金投入,在一定程度上挫伤了企业提高经济效益、改善经营管理、进行技术升级和技术创新的积极性与主动性。

2. 对内资企业自主开发和新技术的税收政策鼓励不够。我国有相当一部分高新技术产业是依靠引进外资及外国技术来发展的。为什么会出现这样的局面?笔者认为,鼓励内资企业自主发展高新技术的税收政策不足是主要原因之一。从税收政策层面上看,激励外商投资的税收政策较多,而鼓励内资企业技术创新的具体政策较少。比如:引进的机器设备可以免税,自行研制的机器设备却必须上税;企业研发资金难以在税前列支,研发人员的激励性薪酬不能计入成本;首次采用新设备和新工艺没有激励措施,风险难以分散等。

3. 税收优惠方式不科学。税收优惠方式可分为直接优惠方式和间接优惠方式。目前我国的税收直接优惠主要表现为对企业最终经营成果的减免税;而间接优惠主要表现为对企业税基的减免,强调的是事前的调整,通过对企业固定资产实行加速折旧、对技术开发基金允许税前列支以及高新技术企业可享受投资抵免等措施来调低税基。我国目前还处于高

新技术发展的起步阶段, 本应侧重于间接优惠方式的使用, 但在科技税收政策的优惠方式上却偏重于直接优惠, 较少运用加速折旧、投资抵免等间接优惠方式, 优惠的对象主要是那些已经和能够获得技术开发收益的企业, 对那些尚处于技术研发阶段以及需要进行技术改造的企业缺乏应有的税收政策激励, 对扶持更多的企业加入技术创新的行列有一定的负面影响。

4. 税收优惠的对象(范围)界定不太合理。我国现行的高新技术企业税收优惠主要体现在经济特区、某些行政省区、经济技术开发区和高科技园区内, 区域优惠明显, 而全国范围内的产业(或行业)优惠较少。国家制定区域性税收优惠政策的初衷是想通过建立高新技术开发区, 并对进入开发区的纳税主体给予各种优惠来吸引外资, 促进经济加速发展。但经过几年的实践发现, 这些优惠政策对内资企业发展的副作用越来越明显, 它既不符合税收政策促进高新技术产业发展的初衷, 也不符合 WTO 的国民待遇原则, 更不利于科技产业的合理布局。

5. 优惠政策的税种及其结构不合理。目前我国对高新技术企业的税收优惠以企业所得税优惠为主, 流转税和个人所得税优惠较少。现行的高新技术产业的税收优惠主要体现在企业所得税的减免、以前年度亏损的弥补等方面, 而对其投资如固定资产的投资、无形资产的开发与研究费用的处理, 没有给予流转税方面的税收优惠。流转环节除进口科研、教学用的先进仪器和设备免征进口环节增值税, 农业技术服务、科研单位的技术转让收入及与之相关的技术咨询、技术服务收入免征营业税外, 其他流转税方面的优惠政策几乎为空白, 这与目前在我国税收的价值构成中流转税收入占税收总收入的比例达 70%以上的事实有些不匹配。另外, 我国现行的针对高新技术企业的税收优惠政策中对个人投资高新技术企业获取的个人所得(如股息、利息和个人分得的利润)没有个人所得税方面的优惠措施, 而且现行税法中几乎没有针对高科技人才的创造发明、成果转让收益免税等方面的优惠政策。这些都会影响企业进行技术创新的积极性。

(二)原因

1. 税收机制方面的原因。目前, 我国的高新技术企业税收优惠政策主要涉及增值税和所得税两大税种, 但它们并不能有效鼓励企业开展技术创新活动。因为企业前期研究和开发的投入比较大, 资本有机构成较高, 可是现行生产型增值税制度规定投资资本支付的增值税不得抵扣。同时, 前期的研究开发成本不能计入当期成本, 这就使得企业税负较重, 不能鼓励企业进行技术创新。另外, 抵扣的税款不能有效落实。为促进企业提升创新能力, 国家制定了多种财税优惠政策, 如规定企业研发费用可划入管理成本, 与上一年相比的超额部分的 50%可抵扣应税所得。但实际上, 此项优惠政策每年在各行业的龙头企业、重点企业中的平均落实率低于 14%, 企业实际享受的金额只占应该享受金额的 5.79%。

2. 历史与经济发 展的客观原因。改革开放二十多年来, 为了加快经济的发展, 实行改革开放政策, 积极引进外资和

技术, 我国对外资企业一直给予很大的优惠, 如专门制定了《外商投资企业和外国企业所得税法》。这样造成了内外资企业之间的不公平竞争, 显然不利于国内企业的生存与发展, 不利于他们提高自主创新能力和开发自己的品牌产品。另外, 现行的生产型增值税制度也是在建国初期, 由于经济原因, 考虑到国家财政支付能力的情况而制定的, 现在虽然提出增值税的转型问题, 但仍然要考虑财政承受能力, 所以我国增值税转型只能分步实施, 并且历程可能比较漫长。

3. 技术上的原因。我国现行对高新技术企业的税收优惠政策仍以直接优惠为主, 并侧重于降低税率、减免税额等方面, 而较少采用专项费用扣除、投资抵免或投资折让等间接优惠措施, 其原因之一就是方便实践中的操作。另外, 一直讨论的内外资企业所得税合并问题, 迟迟不能纳入国家税制改革的议事日程上来, 也不能不说存在技术上的原因。

4. 认识上的偏差。从宏观上讲, 我国把提高经济发展速度、增强国家的竞争力放在先进技术的引进方面, 改革开放以来一直鼓励引进技术和装备, 而对本民族企业的发展及技术创新重视不够。从微观上看, 企业也存在只重视技术引进、轻视技术的消化和吸收的现象。有关资料显示, 日本、韩国技术引进与消化、吸收的比例大概保持在 1:3 的水平。2002 年, 我国技术引进与消化、吸收的比例为 1:0.08, 与日本、韩国相差甚远。这说明我国的技术还处于大量引进阶段。但是, 无论是合资还是引进技术, 风险都较小, 所以本土企业大多把资金花和技术引进上, 而在消化、吸收和自主创新上投入相对较少, 从而没有提升企业的核心竞争力。

三、完善我国促进企业技术创新的税收政策的建议

1. 完善与企业技术创新有关的税收法律体系。我国现行的一些有关技术创新的税收政策基本上都是实施条例、法规或暂行规定等, 法律级次偏低。我们应加快有关科技税收政策方面的立法步伐, 对一些已经相对成熟的条例、法规, 通过必要的程序使之上升到法律层次, 并创造条件尽快对科技税收优惠实施单独立法。另外, 从长远考虑, 国家应制定、完善促进高新技术产业发展的全面性的法律——《促进高新技术产业发展基本法》, 从总体上考虑促进高新技术产业发展的财税政策。

2. 加快我国增值税转型步伐, 尽快对高新技术产业实行消费型增值税制度。我国增值税的转型可分步实施, 继东北试点之后, 接下来可以尽快在高新技术产业中推行, 以推动企业技术创新。但是限于当前客观条件还不够成熟, 我国可以考虑在电子信息技术、新材料、生物医学、高效农业、航空航天等高新技术产业率先实行“消费型”增值税。同时, 应根据经济形势的不断发展、变化, 考虑扩大增值税的征收范围, 将与高新技术产业发展密切相关的交通运输、服务业等行业纳入增值税征收范围。作为实施此项政策的过渡措施, 目前可对企业购入和自行开发的科技成果费用中所含的税款, 比照免税农产品与交通运输费的有关规定, 按照一定的比例计算扣除进项税额, 以减轻高新技术企业的实际税收负担。

3. 转变税收优惠方式, 扩大税收优惠范围。一是转变税

新企业会计准则运用 对境内上市商业银行的影响

贾建军 张文贤(博士生导师)

(上海金融学院 上海 201209 复旦大学管理学院 上海 200433)

【摘要】 新颁布的企业会计准则将缩小商业银行按照我国会计准则编制报告和按照国际会计准则编制报告得出的净利润和净资产的差异,对金融工具会计采用公允价值核算和将衍生金融工具纳入表内核算会引起净利润和净资产的波动。金融监管当局应该针对企业会计准则的变化适时修订资本充足监管的规定,使资本充足率的计算与新会计准则相协调。

【关键词】 会计准则 金融工具 资本充足

财政部于2006年2月15日颁布的企业会计准则(简称“新会计准则”)实施后,上市商业银行将不再执行原会计准则和《金融企业会计制度》。与原会计准则和《金融企业会计制度》相比,新会计准则发生了比较大的变化,实现了与国际会计准则的基本趋同,将对上市商业银行及其监管产生重大影响。本文将分析新会计准则的变化对商业银行产生的重大影响,探索如何将商业银行的审慎监管和会计计量进行有效协调。

收优惠方式,实行直接优惠向间接优惠的转变。我们要借鉴国际经验对科研活动使用的先进设备、专用装置、房屋实行加速折旧,首先应在企业固定资产税务处理方面考虑加速折旧问题,规定对高新技术产业的固定资产实行加速折旧,并允许不扣除残值计提折旧。二是实现税收优惠从以地域优惠为主向以产业优惠为主的转变。从税收公平的原则出发,扶持高新技术企业发展的税收优惠政策,应尽量少用区域性税收优惠规定,要以产业性优惠为导向,以项目优惠为主。税收优惠政策应改变目前针对单位(如高科技企业、科研院所)和科研成果的范围限制,应该转向对具体研究开发项目的优惠,凡是符合条件的企事业单位,无论在东部地区还是西部地区,无论是在高新区内还是在高新区外,都可以享受税收优惠。应该一视同仁地根据国家产业政策和科技发展的现状,将科技研究开发项目分为重点鼓励项目和一般鼓励项目,分别给予相应的税收优惠待遇。

4. 完善税收制度,制定多税种并存、结构合理的税收优惠政策。目前,主要是在以企业所得税为主的税收优惠政策的基础上,加强流转税方面优惠政策的制定。如尽快完善增值税、营业税政策,加快增值税转型步伐,研究制定完善的资源税 and 环境保护税政策,通过优惠政策来扶持节能、环保两大高新技术产业。要提高企业、个人和社会培养和开发人力资源的积极性,重视高新技术企业中人力资本的税收政策激励,优化个人所得税。在个人所得税制度设计上,主要考虑以下两方

一、从上市商业银行双重报告差异看原会计准则和《金融企业会计制度》与国际会计准则的差异

以前上市商业银行执行的会计规范是原会计准则和《金融企业会计制度》,中国证券监督管理委员会于2000年年末要求上市商业银行同时按照国内会计准则和国际会计准则进行审计,并且要披露双重审计存在差异的具体项目。为了研究在商业银行的会计报告实务中国内会计准则和国际会计准则产生的差异,本文选取了五家境内上市的商业银

面:①改革高新技术企业的计税工资标准。最为有效的办法是比照软件行业对高新技术企业的工资费用予以税前扣除,以减轻高新技术企业的实际税收负担。②完善对高科技人才个人所得税的优惠措施。对高科技人才在技术成果和技术服务方面的收入可比照稿酬所得,按应纳税额减征一定比例,适当扩大科技研究开发人员技术成果奖励的个人所得税的免税范围。

5. 制定适当的税收壁垒政策,支持我国本土企业技术创新。笔者认为,国家提出企业“自主创新”主要是强调内资企业或个人自主研发重大技术、核心技术、先进技术的原始创新,以及在引进技术消化、吸收的基础上集成创新或再创新,目的是从整体上提高我国的自主品牌。政府在促进企业自主创新的政策选择上,一方面应采取税收激励政策来鼓励企业进行创新性的研究与开发活动;另一方面,要对外来的、有可能对国内的技术研究与开发及市场竞争构成冲击的技术和技术商品,通过制定适当的税收约束与限制政策,以促进国内创新性技术的研究与开发并推进其产业化。

【注】 本文为江苏省科学技术厅软科学研究项目(编号BR2005506)阶段性研究成果。

主要参考文献

1. 毕秋丽. 促进科技进步的税收政策探讨. 税务研究, 2004;9
2. 李珂. 高新技术产业发展的财税政策. 经济论坛, 2004;6