

# 关于完善我国科技税收优惠政策的思考

西安交通大学经济与金融学院 唐海燕

**【摘要】**我国现行科技税收优惠政策存在税制结构和税制设置不尽合理、优惠措施不够完善等问题。本文通过对中外科技税收优惠政策的比较,提出改革我国相关政策的建议。

**【关键词】**科技进步 税收优惠 改革

科技税收优惠政策已经成为世界各国政府鼓励自主创新、科技进步的核心政策手段之一。与其他国家相比,我国现行的科技税收优惠政策在税种设置、优惠方式、优惠对象等方面均存在不足。相关部门应进一步改善我国的科技税收优惠政策,从而更加有效地提高我国企业的自主创新能力。

## 一、我国现行科技税收优惠政策存在的问题

1. 税制结构和税种设置不尽合理。目前,其他国家的税收优惠主要以所得税为主,而我国税制结构的特点是流转税比重较高、所得税比重较低,因此削弱了税收优惠政策的作用。流转税的优惠支持主要体现在增值税上,而我国的生产型增值税不允许抵扣购入固定资产的进项税额,这加重了企业的税负,从而挫伤了企业改进设备、进行技术创新的积极性;对

小规模纳税人的限制过多,不利于中小型高新技术企业的发展。

2. 科技税收优惠措施不尽完善。我国税收政策的激励方式以优惠税率、纳税扣除为主,但缺少投资抵免、投资折让等宽免税基的方式,缺乏充分有效的优惠手段。科技成果转化为实现生产力一般要经过实验室研究、中间试验和产业化三个阶段,其中前两个阶段风险大、收益小甚至无收益。而现行的税收优惠政策侧重于对企业开发新产品获取的利润给予一定的税收减免,对企业可能因风险发生的失败缺乏税收保护。这无疑降低了部分企业尤其是资金力量薄弱的企业自主创新的积极性。

另外,现行的税收优惠通常将企业所在的区域作为能否

$M、N、P、Q$ , 则:  $M=B_1\beta(R_1-R_2)$ ;  $N=B(R_1-R_2)-M=B(R_1-R_2)-B_1\beta(R_1-R_2)=(B-B_1\beta)(R_1-R_2)$ ;  $P=B_1\beta R_2$ ;  $Q=B_1R_2-P=B_1R_2-B_1\beta R_2=B_1R_2(1-\beta)$ 。

上述业务目前的会计处理为:借:自营出口销售成本;贷:应交税金——应交增值税(进项税额转出)。借:应收补贴款(应退税部分),应交税金——应交增值税(出口抵减内销产品应纳税);贷:应交税金——应交增值税(出口退税)。

对于实行“免、抵、退”税方法的企业,关键在于如何正确理解当期海关核销的免税进口料件金额,并计算确认应冲减的当期出口货物成本,同时正确确定当期不予抵扣税额抵减额。对此笔者认为,应在确认应冲减的当期出口货物成本时,按照“销售实耗法”处理,即以企业加工生产的产品是否报关为前提来计算确认,在计算当期不予抵扣税额抵减额时,以税务机关审核批准的金额为依据确定。

为了便于比较分析,仍选用前面设定的有关指标,同时再假设手册下加工的剩余出口货物 $(B-B_1)$ 在下期全部申报退税,并符合退税要求。

(1) 当期冲减的出口货物成本  $M_1=A(R_1-R_2)=B\beta(R_1-R_2)$ , 当期复出口货物实际计入成本的金额  $N_1=(B-A)(R_1-R_2)=B(1-\beta)(R_1-R_2)$ , 即当期出口全部报关出口的销售收入  $B$  与全部免税进口料件金额相比。

(2) 当期不予抵扣税额抵减额  $M=B_1\beta(R_1-R_2)$ , 当期不予抵扣税额  $N=(B-B_1\beta)(R_1-R_2)$ 。

(3) 下期不予抵扣税额抵减额  $M_2=\beta(B-B_1)(R_1-R_2)=M_1-M$ , 下期不予抵扣税额  $N_2=N_1-N=-\beta(B-B_1)(R_1-R_2)=-M_2$ 。

对  $N_2$  部分在会计核算上可通过“待扣税金——待转进项税额”科目进行处理,借方登记出口企业因进料加工业务留待以后各期抵扣的税额,贷方登记经税务机关批准允许抵扣的税额,余额在借方,反映税务机关尚未批准的应抵扣税额。

上述业务的会计处理为:按当期报关出口金额  $B$  和  $\beta$  计算的  $N_1$ , 借记“自营出口销售成本”科目,按当期不予抵扣税额  $N$ , 贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目,按两者之差,即留待以后各期确认的不予抵扣税额  $N_2$ , 借记“待扣税金——待转进项税额”科目。对下期不予抵扣税额  $N_2$  的会计处理为:用红字贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目,贷记“待扣税金——待转进项税额”科目。

若企业由于其他原因发生免税进口料件退回等情况的,对退回的进口料件和加工成品耗用免税进口料件部分的待扣税金,作相应的会计调整:借:自营出口销售成本;贷:待扣税金——待转进项税额。

## 主要参考文献

- ① 范霖扬. 出口货物退(免)税操作指南. 南京: 江苏人民出版社, 2002
- ② 丁元霖. 外贸会计. 上海: 立信会计出版社, 2004

享受优惠政策的标准。这种优惠政策下的受益人是企业而不是具体的科研项目和开发环节,一方面加大了优惠区域之外的企业的竞争压力,另一方面对技术落后、急需技术更新改造的传统产业和老企业等缺少鼓励。

外资企业享受的税收优惠普遍优于内资企业。外资企业的平均实际税负为11%,内资企业的平均实际税负为22%,这种税收歧视性态度严重影响了内资企业的设备更新和技术改造的积极性。

## 二、中外科技税收优惠政策比较

**1. 鼓励科研开发方面。**美国允许公司将符合条件的研发费用在发生当年扣除,或将该笔支出予以资本化,并可以在5年或更长的时间内摊销。对公司符合条件的研究与试验经费超过其前3年平均数额的增长部分给予25%的税收抵免。法国政府为研发项目提供其投资成本50%的补贴,在税法上该补贴被视为贷款而非公司所得。研发费用在发生当年可以全额扣除。用于研发活动的厂房和设备投资允许在投资当年计提50%的折旧,同时用于研发活动的新设备、新工具可实行加速折旧。另外法国税法还规定,如果企业比以前年度增加科研支出,可在允许的上限内从应纳税所得额中扣除增加部分的50%,但当企业科研支出持续减少时,则增加其应纳税所得额。

我国的税收优惠方式主要是税率优惠、纳税扣除,而缺少延期纳税、加速折旧等优惠方式。另外,美国、加拿大、日本、巴西等国家均允许将研发费用予以资本化,而我国的技术开发费用不受比例限制直接计入管理费用,作为成本一次性扣除,这就不能如实反映企业现在及未来的经营能力与获利能力。

**2. 促进科技成果市场化方面。**依据韩国的《租税特例限制法》,对本国人转让或出租申请专利的所得、转让自我开发的技术工艺所得,针对转让对象的不同分别给予全额或50%的个人或法人所得税减免。对属于规定范围内的新技术产业转化为投资的,在投资当年可按照相应的比例抵扣,或将其作为特别折旧计入成本。

另外,美国、日本、德国等国家通过各种法律及科技中介服务机构来促进科技转化为生产力和高科技产业的发展。相比之下,我国的税收优惠政策在鼓励科技成果转化方面还不完善,科技成果转化、咨询、评估等中介机构还有待进一步健全和完善。

**3. 鼓励风险投资方面。**在韩国,通过使用各种新技术来赚取利润的新风险投资企业可以从下列两种优惠措施中选择其一:一是投资抵免,即按投资额的3%(用国产设备投资的为10%)抵免应纳税额;二是特别折旧抵免,即除进行正常折旧扣除以外,还可以按投资资产取得成本的30%(用国产设备投资的为50%)在取得设备当年税前扣除。法国对认购技术开发金融公司股票的,其投资额的50%可以税前扣除。新加坡政府规定,风险投资最初5~10年完全免税,凡是得到政府批准的新技术工业项目投资的本国公司,如果投资项目赔本,可以从本公司收入中免缴相当于投资金额50%的所得税。

我国的风险投资尚处于起步阶段,在促进高新技术产业化方面经验不足,税收优惠政策对风险投资科技创新的支持

力度不够。在企业所得税方面,对无形资产比重大、部分技术设备更新快的企业仍规定采取传统的折旧方法;对风险投资项目缺乏税收信贷、延迟支付等优惠措施;生产型增值税加重了企业税负。在营业税方面,对单位和个人“四技”收入实行税收减免,但缺少对风险投资科技创新的相关优惠措施。

## 三、改革我国科技税收优惠政策的建议

**1. 改进税收优惠的方式。**从税负的角度来看,税收优惠可分为税率式优惠和税基式优惠两种。税基式优惠侧重于税前优惠,能充分调动企业从事科研和技术开发的积极性,满足技术研发主体的资金需求,它与税率式优惠侧重事后的利益让渡、强调事后鼓励相比,具有更为有效的激励作用。我国应该借鉴创新型国家的做法,注重运用加速折旧、投资抵免等税基式优惠方式,如充分推行加速折旧政策,借鉴国际经验对用于研发活动的厂房、设备、专用装置实行加速折旧和特别折旧政策,加快企业技术升级。

**2. 进一步完善增值税政策。**目前在实行增值税政策的110个国家和地区中,只有我国和印度尼西亚等几个国家的增值税属于生产型。生产型增值税抑制了企业进行固定资产投资和更新设备的积极性,妨碍了企业的技术进步。我国可以借鉴韩国等国家的做法,率先在高科技产业推行消费型增值税,对购进的固定资产、机器设备投资已纳税款允许抵扣。当然,在实施的同时应充分考虑我国的财政状况和产业政策。

**3. 优化税收优惠措施。**科研开发存在着高投入、高风险的特点,企业在技术投入时十分谨慎,而经济效益又较低,因此应该在重视对科技成果实行税收优惠政策的同时,补充对科技开发环节的优惠措施,从而增加企业自主创新的动力。

**4. 运用税收优惠鼓励科研成果转化。**对科研成果拥有者转让科研成果给予所得税等税收优惠。对“四技”收入免征营业税和企业所得税,对个人转让技术取得的收入给予个人所得税优惠。对科研成果的购买者给予税收优惠。对科研成果购买过程中发生的费用增值税允许抵扣,对应用购买的科研成果而取得的收益给予所得税优惠。

**5. 加大对高科技风险投资行为的鼓励。**可以采取加倍提取风险准备金、延期纳税等方式降低风险,提高该行业的竞争力;对参与创业投资活动的个人、企业、机构的资本收益免征所得税,对创业投资基金的转让交易免征印花税,企业购买高新技术企业的股票支出,视同企业的科技研发投入,享受相应的税收优惠。

另外,针对我国科技税收优惠政策欠缺公平的现状,应规定开发区内、区外高新技术企业实行统一的税收优惠政策,改变以企业所在地为优惠标准的政策。完善对设备老化、技术落后的国有大中型企业以及资金短缺的中小型高新技术企业的税收优惠政策。

## 主要参考文献

- ①刘溶沧,赵志耘,夏杰长.促进经济增长方式转变的财政政策选择.北京:中国财政经济出版社,2000
- ②中国注册会计师协会.2005年度注册会计师全国统一考试辅导教材——税法.北京:中国财政经济出版社,2005
- ③梁云凤.促进科技发展的税收对策.中央财经大学学报,2005;3