

科技税收政策的国际比较研究

A Study on International Comparison of Scientific and Technical Tax Policy

朱承斌

(中国税务出版社, 副编审 北京 100053)

一、正确认识我国的科技实力

根据瑞士洛桑国际管理开发研究院 1999 年度的《国际竞争力的报告》，我国的科技竞争力在 46 个国家和地区中，排名第 25 位。^[1]这一排位基本反映了我国科技竞争力的现状，在一定程度上反映了我国的科技实力。影响我国科技实力的主要因素包括以下几方面。

1. R & D 经费投入不足 根据国家统计局、科技部、财政部发布的《1999 年全国科技经费投入统计公报》，1999 年，我国科技活动经费支出总额为 1 284.9 亿元；R & D 经费支出额为 678.9 亿元，占 GDP 的比重为历史最高水平的 0.83%。^[2]同其他国家相比，这些数字与比例是很低的。20 世纪 80 年代以来，西方国家 R & D 经费投入基本上呈上升趋势。据统计，1997 年，西方七国的 R & D 经费占 GDP 的比重分别为：英国 1.8%、德国 2.39%、法国 2.26%、意大利 1.05%、日本 3.12%、加拿大 1.64%、美国 2.64%，远远高于我国。^[3]

六、人力资源资本化

人力资源资本化，就是要将劳动关系契约化、人才流动市场化。

传统的观点在讨论资本结构时，往往局限于所有制结构。其实，真正意义的资本结构，应该重点讨论资本构成的物质内容，即货币资本、实物资本和人力资本。人力资源资本化，就是要确立人力资本投资的概念。迄今为止的教育投资缺乏成本核算，好像只讲投入，不讲产出、不计成本、不讲效率。按照人力资源会计的原理，人力资源的投资应该资本化，而不应该费用化。谁投资，谁得益。现实生活中有一个很矛盾的问题，就是企业往往不敢培训员工，因为越培训，员工越有可能“跳槽”。但实际上，问题在于缺乏契约的约束。另外，在人才流动中也

1. 64%、美国 2.64%，远远高于我国。^[3]

2. 科技成果产业化程度低 据统计，我国每年取得近 3 万项科技成果，仅有两成左右的成果转化，形成产业规模的大约只有 5%。^[1]

3. 高新技术产业化程度低 高新技术企业数量少、规模小，总体上还处在起步阶段。

4. 企业还没有真正成为推动技术进步的主要力量 1999 年，作为技术创新主体的大中型工业企业，全年技术开发经费支出 567.2 亿元，其中用于新产品开发支出 304.6 亿元。^[2]与发达国家相比，差距是很大的。企业在全国 R & D 经费和从事研究开发的人员中所占比例，美国分别为 71.1% 和 79.40% (1995 年)，日本分别为 66.1% 和 61.6% (1994 年)，韩国分别为 72.8% 和 50.4% (1994 年)，我国 1995 年的比例仅为 31.9% 和 39.09%。^[4]我国工业从整体水平看基本属于低技术产业。^[5]

在面临知识经济的挑战和加入 WTO 的背景下，借鉴国际经验，制定和完善科技税收政策，提高我国的科技实力，就显得极为必要和迫切。

没有经济核算的意识。如果人才流动按照市场规律，即价值规律，实行等价交换，要支付交易费用，就像现在足球俱乐部的运动员转会一样需要支付费用，那么人才流动也就没有“免费的午餐”。一旦按照市场规则运作，还应该考虑其他相关的费用，包括赔偿损失，以及知识产权的保护等等，都是必不可少的。

主要参考文献

- [1] [美] 迈克尔·比尔等著. 管理人力资本——开创哈佛商学院 HRM 新课程. 华夏出版社, 1998, 82
- [2] 企业家信息, 2000, 12
- [3] 新民晚报, 2001-4-23, 32 版
- [4] [美] R·韦恩·蒙迪, 罗伯特·M·诺埃. 人力资源管理. 经济科学出版社, 1998, 373
- [5] 谈宁. 精神薪资. 中国人力资源开发, 1998(3)
- [6] 周晓明. 摩托罗拉的人本管理. 经济管理, 2000(9)
- [7] 实达集团人力资源处. 实达 2000 年度员工满意度调查结果分析. 实达, 2001(1)

(责任编辑 肖庆山)

二、国外主要科技税收政策与经验

1. 国外主要科技税收政策

美国 (1) 鼓励企业科研。公司能够申请研究和实验抵免, 抵免额为符合条件的研究费用的 20%。(2) 鼓励风险投资。在不同时期, 制定了不同的优惠政策。如在 1958 年, 美国国会通过《小企业投资法》, 规定由美国小企业管理局 (SBA, Small Business Administration) 颁布执照的专门从事风险投资的民营公司, 除了可用自筹资金投资外, 还被允许向 SBA 申请软贷款用于投资, 这种投资可享受相应的特殊税收优惠。(3) 80 年代税制改革中的税收优惠政策。^[6]1981 年里根政府的经济复兴法案中, 采取了加速折旧办法。同时规定^[7]: 增加试验研究费减税制度, 对于高出企业过去 3 年研究开发支出平均额的部分, 减税 25%; 对试验研究用机械设备, 折旧期限缩短为 3 年, 产业用设备折旧年限减为 5 年; 企业向高等院校赠送供研究用的新设备时, 减税范围扩大; 对跨国公司的研究开发型的小企业, 在税制上采取优惠措施。

法国 (1) 制定了“技术开发投资税收优惠”, 规定凡工商企业当年研究开发 (R&D) 费用高于前两年平均数的, 可免缴相当于其 R&D 费用增加额 25% 的所得税, 1985 年增至 50%, 1999 年规定的最高抵免额为 4 000 万法郎。政府还设立了总额达 7 亿法郎的“国家启动资金”, 资助生物技术、电讯和多媒体领域的高新技术企业。^[8](2) 购买技术开发融资公司 (Financial Innovation Compaines, 指经政府批准以研究开发项目融资为特点的公司) 股票的投资, 可在期初扣除 50% 税收。对于软件以及其他符合条件的设备, 可按 100% 在期初扣除。(3) 公司出让技术获得符合条件的技术转让收入, 作为长期资本利得, 按 19% 的税率征税, 否则实行 33.33% 的标准税率; 个人的技术转让所得, 也视同长期资本所得, 按 16% (若包括社会保障税, 税率为 18.4%) 的低税率征税。

日本 制定了《促进基础技术研究税则》、《增加试验研究费税额扣除制度》等税收政策支持高技术与开发活动。国家财政对进入开发区的企业、科研机构, 实行经费补助。对企业进行研究与开发活动, 政府给予 50% 的补贴。企业购置用于特定高技术开发的机械设备和建筑及附属设施, 价值在 10 亿日元以内的实行 5 年期特别折旧, 第一年折旧率可达 50%。对企业固定资产税、资本收益税实行减免。企业用于科研的机器设备、先进电子设备、高级机器人, 其购进成本的 7% 可抵免应纳所得税。^[9]另外, 对公司购置并使用某些可折旧资产, 经大藏省指定作为促进研究和开发的基础高科技产业项

目时, 公司可选择下述两项金额中较小者冲抵法人税, 即, (1) 额外研究与开发费用的 20% 加上资产购置成本的 5% 或法人国税的 13%; (2) 若为中小企业 (即公司和母公司的股本不超过 1 亿日元), 当年研究与开发费用的 6% 可替代按上述计算额外研究与发展费用的 10%。

韩国 科技税收政策主要体现在《技术开发促进法》和《鼓励外资法》中。(1) 鼓励科技开发。①实行“技术开发准备金”制度。有关行业的企业可按收入总额的 3%~5% 提取技术开发准备金, 并允许在 3 年内用于技术开发、技术培训、技术革新及引进研究设施等。②研究试验用设备投资享受税前扣除或快速折旧。③技术及人才开发费扣除。④进口学术研究用品减免关税。⑤企业附属研究所及企业的专职研究开发机构和产业技术研究合作组开发新产品或新技术所需试验、研究用样品和非营利法人研究机构直接用于研究所需的物品, 因国内难以生产而从国外进口的, 免征特别消费税。⑥为国内服务的外国技术人员, 从其提供劳动之日起 5 年内的劳动所得, 免征个人所得税。(2) 利用税收优惠促进科技成果转化。①对新技术企业化的资产投资实行税前扣除或快速折旧。②对技术转让收入减免税收。③对技术开发先导物品在进入市场的初级阶段, 给予一定期间的减免特别消费税; 对符合条件的工程技术项目和信息行业, 自开工后有收入年度起, 6 年内对该项目所获收入减半征收法人税。

2. 各国科技税收政策的经验与借鉴

(1) 税收优惠方式多样并以间接优惠为主

为实现政府政策目标, 各国实行了多种多样的、以间接优惠为主的科技税收优惠措施, 其多样性不仅体现在对不同的政策目标实行不同的优惠方式, 而且体现在根据同一政策目标的不同阶段实施各异的优惠方式。主要优惠方式有: 税收减免, 如许多国家在投资者经营的前几年免征税, 对 R&D 投资给予税收减免等; 提取准备金制度; 加速折旧, 这是各国普遍运用的税前优惠的做法, 也是主要的间接优惠方式; 纳税扣除; 税收抵免; 税率优惠; 延迟支付。

(2) 通过法律法规制定税收优惠政策, 法制性强

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。如韩国在《技术开发促进法》中确立“技术开发准备金制度”, 并颁布《外资引进法》、《税收减免控制法》, 全面系统地介绍国家的税收优惠条款。

(3) 政策的连续性、稳定性与必要的政策微调相结合

如韩国形成了较系统的优惠体系。1993 年, 韩

表 1 我国目前主要的科技税收优惠措施

税种和区域	外商投资企业和外国企业	内资企业
增值税	对开发、生产、销售计算机软件产品的纳税人,按性质分别实行4%~6%的税率或超税负部分即征即退。 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备免税。	
营业税	从事技术转让、技术开发、技术咨询、技术服务收入免税。	
关税和进口环节流转税	国家鼓励的投资项目,在投资总额内进口的自用设备免关税和进口环节增值税。 企业生产高新技术产品进口的自用设备及技术、引进高新技术而支付的软件费,免征关税和进口环节增值税。	
企业所得税	先进技术企业免、减期满后,延长3年减半征收。 为科研、能源、交通、农林牧业生产及开发重要技术提供专有技术的特许使用费,减按10%征税或免税。	科研机构和学校进口用于科学研究和教学的,免征关税和进口环节增值税、消费税。 科研单位和大专院校的技术成果转让、技术培训、技术咨询、技术服务、技术承包收入免税。 新办的、独立核算的咨询业、信息业、技术服务业企业,免征2年税。 企业技术转让收入在30万元以下的,暂免税。 投资于技术改造项目的企业,所需国产设备投资的40%可抵免。 资助非关联科研机构等的研究开发费用,可全额抵扣。 盈利企业的研发费用比上年增长10%的,按15%税前扣除。
特定区域优惠	设在经济特区、经济技术开发区、沿海开放城市(地区)、高新技术开发区的,按其生产活动特点,分别享受减按15%或24%的所得税税率征税待遇。 10年以上的中外合资经营的高新技术企业,自获利年度起免税2年。 投资西部鼓励类产业,享受一定期限的15%税率。鼓励性项目在投资总额内进口自用先进技术设备,免征关税和增值税	高新技术企业方式按15%税率征收所得税。 新办的高新技术企业,自年度投资年度起免2年所得税。

说明: 本表各项税收优惠仅作参考

国实行“新经济政策”,制定了“科技立国”、“技术主导”的发展方针,科技税收优惠逐步完善。韩国的科技税收优惠政策对推动其科技进步起到了不可忽视的作用。再如对高科技企业和中小企业,各国都制定了稳定的税收优惠政策,但又针对企业发展的不同阶段,调整优惠力度:在企业创业初期注重于扶持、鼓励,在企业的成长期侧重于对企业收益的优惠。

(4) 区域性与产业化的有效结合

无论发达国家还是发展中国家,都注重两者的结合,不同的是前者采用的产业化优惠较多,而后者实施的区域性优惠较多,这取决于各国的实际情况。出于发展地区经济的需要,各国普遍注重实行区域性税收优惠以吸引投资,甚至(如美国)对在特定地区经营并雇佣当地居民的企业,都给予相应的税收优惠。相对而言,根据本国的实际情况,有重点地对本国特定产业和项目给予税收优惠,是更为普遍的做法。

(5) 税收优惠政策与国家的宏观经济政策协调一致

实行税收优惠是政府利用税收调控经济的重要方式,必然要服从和服务于政府的宏观经济政策。制定税收优惠政策时,必须体现政府的政策目标,对政策重点实施税收优惠,以利于本国整体经济实力的提高;制定吸引外资的税收优惠政策时,更应该与本国政府的产业政策、区域发展政策相协

调,同时鼓励性的税收优惠应与限制投资的政策相一致,对符合产业政策和地域政策的投资给予相应的优惠,以体现国家的宏观政策和具体目标。

三、我国现行科技税收政策分析

我国目前的科技税收政策主要包括增值税、所得税等税种,优惠方式以直接优惠为主(见表1)。

现行的科技税收政策存在以下问题。

1. 优惠措施以所得税优惠为主,在流转税为主要税收收入的情况下,所得税优惠对科技发展的作用有限。
2. 税收优惠手段单一,以直接优惠为主,间接优惠应用较少。
3. 优惠环节主要集中在技术成果的应用领域,对企业的技术开发过程缺乏足够的优惠措施。
4. 偏重于区域性优惠,对特定区域内外的同一性质的企业区别对待,不利于科技产业的发展。

四、我国科技税收政策的完善

1. 运用税收优惠鼓励科技投入

科技投入尤其是企业科技投入不足已成为影响我国科技发展的重要因素。除受财力限制外,高新技术投入高、风险大、预期收益率低是科技投入不足的主要原因。此外,缺乏风险投资也是一条重

要原因。

(1) 运用税收优惠鼓励企业加大科技投入、降低开发风险,提高收益率。借鉴发达国家经验,针对我国的实际情况,可实行以下优惠措施。①实行“科技开发准备金”制度。允许相关企业按一定比例提取科技开发准备金,用于技术开发、技术培训、技术革新和引进研究设施等。②对企业的 R&D 费用准予当年税前列支,对比上年新增的 R&D 费用给予一定的税额扣除。③允许科技亏损企业结转,可规定一定期限的向前结转和向后结转。④科技投资税收抵免优惠政策。

(2) 运用税收优惠鼓励科技风险投资。风险投资介入科技开发主要取决于成本、风险、预期收益率,同样可运用 R&D 费用税前扣除等优惠方式降低成本,提高风险资本的收益,鼓励风险投资的介入。其次,国家或可允许企业在完成相应的税收收入的前提下,提取一定比例的增长额创建科技风险投资基金,用于企业的科技研究与开发。

2. 运用税收优惠扶持企业科研开发活动

(1) 扶持企业的基础性研究开发。主要采取事前扶持的办法,除对 R&D 费用的优惠政策外,可采取对中试产品免税、加速设备折旧等措施。

(2) 扶持企业的应用性开发研究。主要以事后鼓励为主,体现在对收益的优惠上,税种上以所得税优惠为主。

3. 运用税收优惠鼓励科研成果转化

(1) 对科研成果拥有者转让科研成果给予所得税等的优惠。具体地说,一是对“四技”即技术转让及与技术转让有关的技术咨询、技术服务、技术培训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。

(2) 对科研成果的购买者给予税收优惠。对购买科研成果的费用允许增值税抵扣,对应用购买的科研成果取得的收益给予所得税优惠。

4. 运用税收优惠鼓励高新技术产业的发展

(1) 注重公平原则。服从国家产业政策,不分地区、资金来源,只要是高新技术企业,即可享受相应的税收优惠。

(2) 对高新技术企业实施全方位税收优惠:减免高新技术产品增值税、给予出口退税、所得税优惠、从业人员的个人所得税优惠、进口先进机器设备免征关税和增值税。

(3) 注重对高新技术企业的认定和管理。由相应的认定机构隔一定时限对高新技术企业进行认定,符合条件者保留优惠政策并给予相应的引导。

5. 运用税收优惠鼓励企业高新技术改造和科技创新

鼓励企业的技术进步,一方面是对高新技术企业的鼓励,另一方面是对企业更新改造原有技术、

实施技术创新和技术升级的鼓励。

采取的税收优惠政策可以包括:技术改造投入的税前扣除、税额抵免;对先进设备的进口给予减免进口环节关税和增值税优惠;加速先进设备的折旧;对新产品的销售降低销售环节的税收;对企业引进先进技术支付的技术转让费给予税收优惠;对向企业转让先进技术、提供技术服务者,不分国别,给予一定的个人所得税优惠。

6. 运用税收优惠鼓励中小企业的发展

中小企业在我国经济中占有举足轻重的地位。1998 年,全部国有及规模以上非国有工业企业中,中小企业的户数、工业总产值分别为 157 522 个、39 759.53 亿元,分别占总数的 95.42%、58.7%。^[10]中小企业经营机制灵活,对高新技术的吸纳与应用比较主动、快捷。扶持中小企业的发展已成为税收优惠政策的重要目标,世界上许多国家制定了相应的税收优惠扶持中小企业的创办、鼓励其发展,对我们制定自己的政策有诸多借鉴之处。

(1) 运用税收优惠鼓励创办中小企业。创办初期,中小企业实力较弱,通过相应年限的减免税、投资抵免等税收优惠措施对其进行扶持,随着企业的发展壮大逐步减少优惠。

(2) 运用税收优惠鼓励中小企业技术创新。通过对 R&D 费用抵免、先进设备的加速折旧、技术转让收入的所得税优惠等鼓励企业技术创新。

(3) 运用税收优惠鼓励对中小企业投资。通过制定投资抵免、亏损、结转、减免所得税等措施,降低成本和风险,增加收益,鼓励对中小企业投资。

除了上述直接的税收优惠外,为促进中小企业发展,在税收总体环境、财政政策、社会环境等方面还要有相应配套政策,以总体优惠实现政策目标。

参 考 文 献

- [1] 石勇,崔红曼.我国科技竞争力现状、问题及对策.中国科技论坛,2000(3)
- [2] 科技经费投入增长趋快.中国经济时报,2000-11-21
- [3] 西方七国近年来科研投入情况.科技导报,2000(7)
- [4] 吴利群.税收在建立国家创新体系中的作用.税务研究,1999(2)
- [5] 游光荣.中低技术依然“垄断”中国产业.中国科技信息,1998(14)
- [6] 孙凯编.美国联邦税收制度.中国税务出版社,1997
- [7] 范柏乃等.发展高新技术产业税收优惠政策国际比较研究.中国科技产业,1998(7)
- [8] 依然,雁刚.法国用税收优惠扶持中小企业.中国税务报,2000-9-11
- [9] 席卫群,席雪征.日本为促进知识经济发展提供税收优惠.中国税务报,2000-11-8
- [10] 中国统计年鉴(1998).中国统计出版社,1999

(责任编辑 王宏章)