

加入 WTO 与完善我国高新技术产业发展的税法对策研究

安徽理工大学经管与社科系 莫良元 安徽大学法学院 朱 炜

[摘要] 我国高新技术产业税收优惠法律制度对推动高新技术产业的发展起到了积极的作用,由于我国针对高新技术产业发展的税法措施缺乏总体考虑,在许多方面还存在着阻碍高新技术产业发展的法律漏洞和制度缺陷。我国已加入 WTO,必须尽快完善发展高新技术产业的关税税法对策。

[关键词] WTO,高新技术产业,税法对策

一、我国发展高新技术产业的税法制度现状及存在的问题

我国高新技术产业税收优惠法律制度对推动高新技术产业的发展起到了积极的作用,这可以从改革开放以来我国高新技术及其产业的迅速发展壮大得到印证。税法对高新技术产业的促进作用,主要表现为它在一定程度上缓解了高新技术产业发展的资金压力,因为税收优惠本身就是国家财政的一种税收支出,所以这也充分体现了国家以财政的形式与高新技术项目或产品的研究开发和生产者分担风险,以弥补高新技术产业的正外溢性和降低其风险、增加其回报。但是,由于我国针对高新技术产业发展的税法制度缺乏总体考虑,在许多方面还存在着阻碍高新技术产业发展的法律漏洞和制度缺陷。

1、增值税法方面。高新技术产业具有资本有机构成高的特点,机器仪表、试验设备等固定资产的占有比重大,而按照现行生产型增值税法的要求,购入固定资产的税额不允许抵扣,实质上增加了高新技术企业和产品的税负,影响了企业对高新技术投资和技术改造的积极性;同时由于抵扣不彻底,造成对购入固定资产的重复征税,使得高新技术产品出口时不能完全退税,而只能以含有部分税款的价格进入国际市场,与外国的完全不含税价格竞争,削弱了我国高新技术产品的国际竞争力。除此之外高新技术企业还具有研究和开发投入费用大的特点。由于高新技术产品普遍技术含量高、资金投入大,因此直接投入材料成本比例较低,间接费用比重上升,研究开发费用、技术转让费用等无形资产投资以及科技咨询费用的投入较大。而按照现行税法规定,无形资产的转让以及技术咨询、技术开发、技术服务等都属于营业税的征税范围,因此企业购入专利权、非专利技术,以及获得技术咨询、技术服务而支付费用时,只能得到营业税发票,不可以取得增值税专用发票,因此不能抵扣增值税进项税额。再加之高新技术企业涉外交流越来越频繁,各种会议交流费、劳务费、软件输入费及零星材料采购都会遇到没有报关手续的发票。而我国目前对港、澳、台地区及其他国家的发票可否作为企业成本、费用支出的原始凭证入账规定不明确,因此,即使费用实际发生了,由于票据不规范,能否列支费用,企业核算时无所适从,税务机关审核认定也缺乏统一的标准,这在无形中可能增加高新技术企业的税收负担。

2、所得税法方面。(1)现行所得税对高新技术产业优惠的方式主要是税收减免,且规定一定的期限,大部分从投资的年度起算。这种做法对高新技术企业从事持续创新行为缺乏有效的激励,且企业投资初期由于无盈利或盈利水平低也很难实际从中得益,所以收效不大。(2)税收优惠以企业而不以具体的项目为对象。这一方面使得一些企业的非技术性收入也享受了优惠待遇,造成优惠泛滥,另一方面也使得一些有利于技术进步的项目或行为难以享受优惠,造成制度缺位,影响了税收优惠的整体效率。(3)个人所得税设计没有充分考虑个人教育投入和对科技人员的激励,影响居民教育投资的积极性,科研领域缺乏吸引力,科技人员队伍不稳定。(4)对企业研究开发投资鼓励力度不够。虽然我国税法允许企业研究开发费用按 150%的比例扣除,但其适用范围仅限于研究开发费用比上年实际增长 10%以上的盈利企业,且其 50%的超额扣除不应超过其应税所得额。只对盈利企业提供优惠的做法使得投入巨大、正处于成长期的高新技术群体难以得到实惠,其引导作用自然受到影响。(5)加速折旧制度虽然允许存在,但限制过于严格,适用范围非常狭窄,不能满足高新技术企业设备更新的要求。就现代电脑技术的发展速度而言,电脑更新换代的周期一般是一年,税法规定的五年或二年的摊销期已落后于知识社会电脑设备更新的实际需要。(6)缺乏鼓励风险投资的税法措施,企业不能在税前提取风险投资基金,难于形成有效的科技风险投资机制。

3、税法统一实施方面。我国鼓励高新技术产业发展的税法措施由两部分组成,一是全国统一适用的规定,二是部分地方政府自行制定的规定。这些税法措施都是通过对一些税收法律或行政法规的某些条款进行修订、补充而形成的,或者干脆就是在地方政府的权力范围内通过变通的方式加以规定的,散见于各类与税收相关的通知、决定、命令等行政规章、地方性规章或规范性文件中。这种做法虽然解决了现实经济生活中高新技术产业发展寻求政策法律支持的迫切需要,但由于缺乏整体规划、统一协调,导致这些规定的功效很难相互促进,反而因矛盾、重叠、含糊而彼此抵消,不利于保持税法的完整性和权威性,很多规定的合法性与税收法定主义的标准衡量值得怀疑,不利于公民税收法律意识的形成和中国税收法治的深入进行,给贯彻实施带来了诸多不便。

二、税法支持高新技术产业发展的原则和措施

(一)高新技术产业税收优惠的原则

1、间接优惠为主,直接优惠为辅。高新技术产品的生产一般需经历开发、实验、规模生产三个过程。在产品研究开发阶段,税法支持的是将税收优惠的侧重点放在机器设备的加速折旧、研究开发费用的扣除等间接优惠方面;在中间试验阶段,税收优惠应侧重于投资抵免、亏损结转、提取风险准备金等。当企业进入工业化规模生产以后,税收优惠的重点应在于弥补以前年度亏损,鼓励将盈利再次吸引到科技风险投资上来。

2、过程优惠为主,结果优惠为辅。过程优惠鼓励技术创新的过程,鼓励人们加大高新技术项目的技术开发、资金投入及人才培养,即使创新未有成果,在过程中也能享受到税收优惠,使研究者感觉到国家与自己共担风险,刺激了开发人员继续努力的决心和勇气。而结果优惠,如果研究开发过程结束不能产生科研成果,或者成果不能立即转化为生产力,在工业生产中加以运用,甚至于虽已进入大规模生产,但由于市场认同度暂时较低无法实现赢利,都会导致与税收优惠擦肩而过。因此,过程优惠比结果优惠更能发挥税法对高新技术产业的促进作用。

3、产品或项目优惠为主,企业优惠为辅。高新技术企业生产的产品并非都是高新技术产品。而且,高新技术产品仍有技术密集型和劳动密集型之分。因此,对高新技术企业普遍施惠,容易导致优惠的泛滥,形成企业大而全的局面,不利于社会专业化生产,也容易导致避税行为的发生,造成国家财政收入的流失。最为严重的是,对高新技术企业中的非高新技术产品给予优惠,对于其他生产同类产品的普通企业是一种不公平的待遇,必将导致竞争环境的扭曲。将税法扶持高新技术产业发展的重点从对企业的优惠转移到对项目、产品的优惠上来,上述问题会迎刃而解。

(二) 高新技术产业税收优惠的措施

1、税收减免。即为鼓励纳税人从事科研活动或生产高科技产品而对其从中获得的利益实行一定期间的减免税,一般适用于所得税优惠,包括企业所得税,也包括个人所得税。

2、费用扣除。即允许企业将用于科研、实验的投资按比例从应税所得额中作为费用扣除,以减轻企业负担。

3、税前列支。即允许企业在计算缴纳企业所得税之前提取一定的费用,用于科技开发等风险投资项目或产品,如科技开发基金、风险投资基金等。

4、投资抵免。即允许企业直接从应纳税额中扣除用于科技投资的一定比例的支出。

5、税收豁免。即将某些科技活动或科技项目不列入课税范围。

6、延期纳税。即国家将已经到期的税款根据高新技术产业发展的情况允许延迟一段时间缴纳。

7、亏损结转。即允许高新技术研究或生产企业将当年发生的亏损,向前或向后结转,以减少以前或以后年度的应纳税所得税。

8、加速折旧。即允许企业对其从事高新技术创新活动的固定资产适用较高的折旧率,在较短的年限内将固定资产价值分年度从应税所得中扣除,提前完成折旧。

9、先征后返。这是我国当前财税管理体制下不少地方政府为鼓励高新技术产业的发展或吸引外资而采取的一种税收减免的转化形式。

三、加入 WTO 与完善中国发展高新技术产业的税法对策研究

(一) 完善发展高新技术产业的关税税法对策

1、免除部分进口设备和材料的进口关税。对于高新技术产业研究和开发进口仪器、仪表等试验和检测设备、试剂、材料和其他技术资料等免征关税。这种免征只要不是专门针对内资单位和个人,而是平等地适用于所有符合条件从事高新技术项目或产品研究和开发的单位或个人,就不违反国民待遇原则;只要对免征关税的进口设备或材料不设置国别限制,就不会构成违反最惠国待遇原则,至于关税的免除更不会与 WTO 关税减让义务发生冲突。

2、开征反倾销关税和反补贴关税,维护经济发展的公平竞争机制。根据 WTO《反倾销协议》,国外进口产品低价倾销并造成进口国国内相关产业损害的,进口方可以采取包括反倾销税在内的反倾销措施,征收反倾销税的幅度为全部的倾销差价或低于此等差额;根据《WTO 反补贴协议》,受补贴的国外进口产品如果造成进口方国内产业损害,进口方可以采取包括反补贴税在内的反补贴措施,征收反补贴税的幅度为全部补贴额度或低于补贴额度。反倾销税和反补贴税都是在进口环节由海关征收的关税,属保护关税中加重关税的类型。

3、在特殊情况下采取关税保障措施。保障措施亦称免责条款或例外条款,它是国际法上“情势变迁原则”在国际贸易关系中的具体运用。根据《关贸总协定》及 WTO《保障措施协定》的内容,如果因意外情况或承担总协定义务而造成有关产品的进口量大为增加,并因此而造成国内工业的严重损害或严重损害的威胁,进口国在防止或纠正这种损害所必需的程度和时间内,可以对上述产品全部或部分地暂停实施其所承担的义务,提高关税,或者撤销、修改关税减让。与反倾销税和反补贴税只能在发生贸易不公平行为时才能采纳相比,保障措施可以在公平贸易的条件下采用,但是必须符合 WTO 所规定的条件和程序,如果因为进口激增造成损害,或损害威胁,那么保障措施中的关税措施无疑是消除这种不利后果的有力手段。

4、充分利用 WTO 规则中关于例外和减免义务的规定,运用关税手段有效保护中国高新技术产业。WTO 众多协议,规则中均有例外条款,这些条款由于没有明确的界定,且规定比较原则,为成员留下了一定的回旋余地。当争取到这种条款的待遇时,即可不必承担其对 WTO 所负的义务,或可采取相应的限制措施。而无论是其中的哪一种,提高关税,免除关税减让义务都是其中的重要内容。

(二) 完善发展高新技术产业的增值税法对策

1、扩大征税范围。我国现行税法规定,增值税法的征税范围只限于除房地产之外的有形商品的生、委托加工和进出口环节,以及加工、修理、修配劳务;而营业税法的征税范围则包括除加工、修理、修配之外的所有劳务提供,销售房地产以及转让无形资产。为了改变这种状况,使增值税的征收和抵扣与国际惯例接轨,为

中国高新技术产品在世界范围内流通创造合理的税收法律环境,有必要通过修改立法将外购专利权或非专利技术,以及与高新技术产品市场开发相关的费用类似于目前交通运输费用的处理办法一样,给予一个按实际发生金额法定的扣除率。

2、转变增值税类型。目前我国所采纳的生产型增值税对于固定资产投资比重高、技术设备折旧速度快的高新技术产业是十分不利的,它是我国高新技术产业增值税税负普遍重于一般产业的重要原因之一,因此非常有必要加以改革。实行消费型增值税意味着对本期购进的固定资产已纳税金可以在本期凭发票全部抵扣,尽管固定资产的价值并不会全部转化到当期的产品或服务中去。这种增值税有利于鼓励企业的设备更新和技术改造,刺激能源交通等基础产业的投资,彻底消除了增值税重复征税所带来的弊端。从社会整体和长远看有利于抑制消费、增加储蓄、鼓励投资,为国家开辟新的税源,同时也有利于简便、统一、规范地凭发票抵扣税款,降低征收管理的难度。

3、对特殊行业采用特殊征收方法。当前我国高新技术产业中有一些较为特殊的行业,其有机构成低,产品增值额高,即使将来实行消费型增值税在减轻税负方面也不会收到明显的成效,因此,可以考虑采取增加优惠税率档次或采用简便合理征收方式及管理制度的办法,以降低高新技术产品的实际税负。如将符合国家产业指导要求的高新技术产品降低税率,对计算机等有机构成低的产品采取按简易方式征收,但又给予一般纳税人资格,允许其开具专用发票。

4、确认境外发票的法律地位。在中国加入 WTO 之后,中国企业扩大对外交流与合作是必然的趋势,因此应尽快制定境外发票管理办法,一方面要借鉴利用海关对境外发票的认证管理经验,建立境外发票认证机构和管理制度,另一方面也必须明确规定境外发票在履行相关手续后的法律地位,以适应流转税法改革的需要,促进高新技术产业的发展。

5、降低出口退税率,完善出口退税制度。出口退税是指当货物出口时,退还该货物在流通环节已纳流转税款的制度,目前实行出口退税的税种有增值税和消费税两种。由于货物出口时进口国一般都开征进口环节增值税和消费税,如果出口国同时开征这些税种,就会导致双重征税,货物出口后在进口国就不得不以高出进口国同类商品的价格出售,这自然导致货物的国际竞争力大大下降。为了保证货物以不含增值税的价格进入国际市场,出口环节零税率是最理想的选择,这样可以保证附着在商品上的所有增值税款足额退还。

(三) 完善发展高新技术产业的所得税法对策

1、统一内外资高新技术企业的税收优惠待遇。我国目前实行内外资两套企业所得税法,内资企业适用《企业所得税暂行条例》,外资企业适用《外商投资企业与外国企业所得税法》。这种情况虽然并不与 WTO 规则体系下的国民待遇原则发生积极冲突,但是内外有别的税收优惠政策却给内资高新技术产业的发展带来不公平的后果,使其无法在相同的起点上与外资企业展开竞争。因此,应当顺应 WTO 所代表的经济全球化的发展趋势,适时调整企业所得税税收优惠法律制度,为内外资高新技术产业营造一个公平竞争的外部环境。

2、破除高新技术产业税收优惠的地理位置限制。今后,不管是哪一个区域的企业,只要其在某个项目或产品上符合了高新技术的标准,即可针对该项目或产品提供优惠。这种实事求是的做法有利于调动所有优势企业的技术创新积极性,即使是中小企业,在整体技术实力和资金规模上比不上高新技术产业开发区内的大型企业,只要其在某个点上有所突破,也可得到国家的税收支持。与此同时,这种做法还可终止目前国家为高新技术企业的非高新技术项目或产品提供优惠的制度资源浪费,节约国家税收财政支出,为更有力地支持高新技术的发展增大财力供给。另外,税收优惠从地区、企业,转向项目、产品、环节,要求企业有完备的财务管理制度,这也更有利于加强对企业的依法监督和规范企业内部的管理行为。

3、加大鼓励企业研究开发投入的政策倾斜力度。首先,要扩大企业研究开发费用的扣除适用的范围;其次,要对所有用于研究开发的固定资产实行加速折旧,折旧的年限由国家根据设备的价值及市场更新换代的速度分别加以规定。最后,在税前建立科技开发准备金制度,允许企业,特别是目前生产规模不大但有科技发展前途的中小企业,按其销售收入的一定比例提取科技开发风险准备金,以弥补其科研开发失败造成的损失。

4、建立风险投资税收倾斜制度。首先,在对风险投资公司免征营业税的基础上还应对其长期实行较低的所得税率,以鼓励其从事科技开发和科研成果推广等高风险行业的投资;其次,对法人投资于风险投资公司获得的利润减半征收企业所得税,对居民投资于风险投资公司获得的收入免征或减征个人所得税;最后,对企业投资高新技术获得利润再用于高新技术投资的,不论其经济性质如何,均退还其用于投资部分已纳的企业所得税。

5、进一步加强对科技人才培养和科技队伍稳定的税收支持。其一,对于企业、个人或社会团体投资兴办的各种学校和培训机构,可对其营业收入和应税所得予以减免营业税和所得税的优惠;其二,为了鼓励社会捐资办学,对社会各界向教育培训机构和科研机构的捐赠准许不受最高捐赠限额限制,均据实于税前列支;其三,为鼓励企业加强教育培训,可以考虑提高职工教育经费的税前提取比例;其四,为鼓励个人投资科学研究和技术开发、技术服务,应进一步修改《个人所得税法》,对科研成果奖励不分级别和性质,一律免征个人所得税;对个人转让专利权、非专利技术,特许权使用费收入,以及技术咨询、技术服务所得,都应考虑合适的减免税措施,其营业税可以免征,而个人所得税增大其扣除部分的基数;其五,为了鼓励个人增加教育投资,提高科技文化水平,应该在征收个人所得税时将其教育方面的开支作为费用据实扣除;其六,对科研开发人员以技

关于技术创新生态化与社会和谐发展的关系研究

山东大学威海分校 苗艳丽 张建波

[摘要] 技术创新是促进经济社会和谐发展的重要手段。依靠技术创新推动经济增长与社会进步是世界工业化过程中的一条宝贵经验。技术创新在推进传统工业化的过程中,因只注重经济效益而轻视生态环境也为社会的和谐发展带来诸多消极影响。重新审视技术创新目标,将环境变量纳入技术创新的目标函数,使之更好地符合经济、社会与生态的全面协调、可持续发展的需要,是我国未来技术创新的必由之路。

[关键词] 技术创新;生态;社会;和谐发展

一、构建和谐社会离不开技术创新的生态化转向

(一) 和谐社会的构建离不开良性循环的生态与环境。多目标发展原则是生态化技术创新的基本原则,也是生态化的技术创新区别于传统技术创新的根本标志。目前,正面临着经济增长过程中忽视资源生态环境保护而快速积累的经济增长与资源生态环境之间的结构性失调问题,表现为资源生态与环境生产要素高度短缺。这已成为制约我国经济发展的严重障碍。如何突破这一瓶颈?关键在于转变增长方式,提高资源的利用率,实现物质资源利用的减量化和循环化以及在生产中广泛地使用知识性资源。这就需要大力开展生态化的技术创新,从根本上降低经济发展过程中的资源消耗,提高效率,减少污染,保护生态,促进我国经济增长方式有粗放型向集约型转变,从而切实提高我国经济增长质量,促进我国经济的快速持续增长。协调发展是指经济增长同自然生态、社会生态和人文生态的协调发展。在自然生态中,通过技术创新实现人与自然的和谐,资源的保护和开发利用的协调。在人文生态中,依靠技术创新实现人类个体的物质与精神互促、科学与人文的同尊、功利与道德的统一;在社会经济生态中,社会进步与稳定相应,经济增长的速度与质量相当,发展的规模与效益相适。协调发展原则是生态化技术创新的核心原则,它是实现技术创新生态化的根本保证。生态化技术创新谋求的发展都是可持续的发展,即经济、自然生态、社会生态和人的可持续发展。经济、自然生态的可持续发展,即在自然规律的作用下,通过技术创新,合理的利用自然资源,实施更加清洁的生产技术,创造接近零排放工艺、建立低能耗、无污染的技术系统来实现社会生态的可持续发展。通过生态化的技术创新(包括制度创新)营造一个保障人人平等、自由、健康的社会环境,促进社会福利、劳动就业、收入分配人口调控等方面的公正和谐有序的发展,最终促进人的全面和可持续发展,实现人的生态化。

(二) 技术创新目标函数应该是动态的,把生态效益与社会效益纳入技术创新目标体系是构建和谐社会的需要。长期以来,科技水平已成为衡量一个国家综合实力的集中体现,科技创新能力及其效率将影响和决定一个国家(或民族)的国际竞争力和国际地位。技术创新被人们理解为单纯的经济学概念,认为技术创新作为一种技术——经济行为,追求的是经济目标。与此相应,社会对技术创新效果的评价,也只看能否为企业带来更好的经济效益,实现市场价值。这种单一的追求经济价值的技术创新观一直主导着技术创新发展的方向。

术入股而获得的股权收益,在计征个人所得税时应给予税基扣除的优惠;对从事科研开发的海外留学人员在华取得的工薪收入,可视同境外收入,在计征个人所得税时,适用附加费用扣除的规定。

(四) 完善发展高新技术产业的税收征管对策

1、降低纳税成本,推行报税电子化。由于现代计算机网络技术的发展,税收征管电子化已成为降低税收成本、提高税务行政效率的迫切需要,这也是当今世界各国的普遍做法。在高新技术产业中,计算机等现代化组织管理手段的运用是比较普遍的,客观上也要求税务机关加快征管电子化步骤,为高新技术企业电子报税提供法律依据和技术支持。除了电子报税之外,高新技术企业或相关的单位、个人通过计算机互联网接受税务机关提供信息方面的服务,从中了解最新的法律法规和政策文件,以及各种报税的表格及操作技巧,也为高新技术产业纳税人及有志于投身于高新技术产业的任何人提供一条快捷、高效、低成本的信息渠道。

2、推广税务代理制度,为高新技术产业纳税人提供专业税收服务。随着我国税收法治的完善和社会经济现象的日益复杂,企业面对专业化程度越来越高的税收法律体系不可能做到全面准确地把握和理解,倘若纳税行为处理不当,就可能会导致税务征管部门的责罚。因此建立和完善税收中介组织,推广税务代理制度,是帮助纳税人维护自身合法权益、高效迅速地履行纳税义务的重要手段。

3、加强纳税人权利保护,推动税收法治化进程。在中国加入 WTO 后,应当顺应世界上税法重视纳税人权利保护的潮流,增加纳税人实体权利和程序保障方面的条款,使纳税人和税务征管机关同处于法律的保护和制约之下,增加对税务行政权滥用而侵犯纳税人利益的事先预防和事后救济,推动中国税收法治化进程。只有通过加强这方面的建设,才能为高新技术产业在税收征管的过程中抵制税务行政侵权、依法保护自身的合法权益提供有力的制度支持,同时也就是对 WTO 体制下中国高新技术产业发展的税法支持。

[参考文献]

- [1] 邓力平:《关于知识与税收发展的几点认识》,《涉外税务》1998 年第 12 期。
- [2] 李红群:《中小企业的高技术化与优化税收环境》,载《迎接 WTO 的税收对策》,海天出版社 2000 年版。
- [3] 张馨:《公共财政论纲》,经济科学出版社 1999 年版,第 601 - 605 页。

* 安徽理工大学硕士科研基金项目。