

doi: 10.14089/j.cnki.cn11-3664/f.2017.09.012

引用格式:胡文龙.当前我国创新激励税收优惠政策存在问题及对策[J].中国流通经济,2017(9):100-108.

# 当前我国创新激励税收优惠政策存在问题及对策

胡文龙

(中国社会科学院工业经济研究所,北京市 100836)

**摘要:**目前,我国已初步形成以降低税率、减免税额、延期纳税、税前加计扣除、固定资产加速折旧等降低或减免企业(个人)所得税为主要手段,以增值税退(免)税,契税、印花税、进口关税、进口增值税、进口消费税减免等为有益补充的系列创新激励税收优惠政策措施。不过,与经济新常态下创新驱动发展战略和“大众创业、万众创新”的要求相比,我国创新激励导向的税收优惠政策仍然存在诸多问题,如税收政策支持创新缺乏系统性,多元政策意图致使创新激励导向不明晰;税收优惠政策欠缺行业多样性,创新激励偏重高新技术领域缺乏普惠性质;税种优惠模式与现有税制结构不匹配,对创新人才税收激励不足;享受创新税收优惠的条件偏紧偏严,相关税收优惠措施受益面较窄;国有企业对税收激励政策不敏感,激励创新的政策效果不明显等。为妥善解决上述问题,有必要通过积极的政策调整,建立健全创新激励税收优惠政策体系,营造以激励创新为导向的普惠性税收政策环境,完善以创新激励为导向的企业所得税优惠政策,逐步扩大增值税等税种对创新激励的覆盖面和支持力度,加大对创新人才的税收优惠力度,着力解决税收优惠政策对国有企业创新激励无效或低效的问题。

**关键词:** 创新激励; 税收优惠; 税收政策; 产业政策

**中图分类号:** F812.42

**文献标识码:** A

**文章编号:** 1007-8266(2017)09-0100-09

创新活动不确定性高,风险大,且具有外部正溢出效应,单纯依靠市场力量难以有效激发各类市场主体的持续创新活动,而税收优惠政策被视为政府“有形之手”弥补市场激励不足的重要政策工具。<sup>[1]</sup>当前,我国先后出台了一系列促进企业技术创新的税收优惠政策,初步形成了以降低税率、减免税额、延期纳税、税前加计扣除、固定资产加速折旧等降低或减免企业(个人)所得税为主要手段,以增值税退(免)税,契税、印花税、进口关税、进口增值税、进口消费税减免等为有益补充的系列税收优惠措施。然而,与经济新常态下创新驱动发展战略和“大众创业、万众创新”的要求相比,

目前我国创新激励导向的税收优惠政策仍然存在诸多问题,亟需通过政策调整予以妥善应对。本文梳理了当前我国以激励创新为导向的一系列税收优惠政策措施,分析了当前我国以创新激励为导向的税收优惠政策存在的主要问题,并提出了针对性强的解决措施。

## 一、我国创新激励税收优惠政策的基本现状

(一)税收优惠激励创新的法律法规及政策措施  
从税收优惠激励创新政策的法律层级来看,

**收稿日期:** 2017-08-16

**基金项目:** 国家社会科学基金重大项目“‘中国制造2025’的技术路径、产业选择和战略规划研究”(15ZDB149);中国社会科学院创新工程项目“中国工业企业成本问题研究”(zgskeycxcg20160213);国家社会科学基金一般项目“自然资源资产负债表编制研究”(15BGL043)

**作者简介:** 胡文龙(1980—),男,四川省渠县人,中国社会科学院工业经济研究所副研究员,管理学博士,主要研究方向为工业税负、产业经济与产业政策。

我国在法律法规层面仅税收相关法律法规存在零星的以鼓励创新为导向的税收优惠条款,税收优惠激励创新政策主要以财政部、国家税务总局、科技部等相关部门联合或单独颁布的部门规章为主,许多省市也参照制定了地方性的激励创新的税收优惠规章制度。

#### 1.法律法规层面存在零星创新激励税收优惠条款

在法律法规层面,我国没有制定专门的税收激励创新的法律法规,仅在税收法律法规中颁布实施了一些以创新激励为导向的个别优惠条款。比如,《企业所得税法》第27条、第28条、第32条分别对符合条件的技术转让所得、国家重点扶持的高新技术企业和固定资产折旧政策制定了减免征收、降低税率、缩短折旧年限、加速折旧等税收优惠处理措施。在此基础上,《企业所得税法实施条例》(以下简称《条例》)对《企业所得税法》创新激励的相关条款作出了进一步规定。比如,《条例》第90条对《企业所得税法》第27条技术转让所得减免征收企业所得税的具体条件和适用范围进行了明确规定;《条例》第95条对《企业所得税法》第30条研究开发费用加计扣除措施给出了进一步说明;《条例》第98条对《企业所得税法》第32条固定资产加速折旧适用的折旧年限法和加速折旧法进行了明确规范。除此之外,《个人所得税法》和《增值税暂行条例》等法律法规也颁布了与创新激励直接相关的税收优惠条款。比如,《个人所得税法》第4条明确规定,与科技创新相关的科学、技术、教育、文化等方面的个人奖金所得,符合条件的可以免纳个人所得税;《增值税暂行条例》第15条规定,进口仪器或设备有直接证据表明是用于科学研究、科学试验或者教学的,可以免征增值税。上述法律法规条款均是明显以创新激励为导向的税收优惠条款。

#### 2.规章制度层面涉及创新激励的税收优惠政策较多

我国创新激励的税收优惠政策主要以部门规章制度、行政部门通知等法律形式存在,其主要政策意图在于促进高新技术产业发展、鼓励企业投资人力资本和培养创新型人才、激励企业增加研发投入、鼓励技术转让和科技成果转化等。比如,为鼓励各类产业园区集聚发展,国家针对产业园

区颁布实施了众多以创新激励为导向的税收优惠规章制度。《关于经济特区和上海浦东新区新设立高新技术企业实行过渡性税收优惠的通知》(国发[2007]40号)对经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业明确了过渡性的税收优惠措施;《关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》(财税[2015]116号)明确,将国家自主创新示范区成熟的税收优惠试点政策推广到全国范围内施行。为促进高新技术企业、技术先进型企业、科技型企业、文化企业及相关产业发展,国家针对创新创意类相关企业制定了一系列税收优惠规章制度,如《关于调整重大技术装备进口税收政策的通知》(财关税[2009]55号)适当调整了重大技术装备的进口税收优惠政策,《关于完善技术先进型企业有关企业所得税政策问题的通知》(财税[2014]59号)完善了技术先进型服务企业的所得税优惠措施,《关于扶持动漫产业发展有关税收政策问题的通知》(财税[2009]65号)和《关于进一步鼓励集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税[2015]6号)分别就动漫产业的税收优惠扶持措施和集成电路产业的企业所得税优惠政策进行了规范,《关于在服务贸易创新发展试点地区推广技术先进型服务企业所得税优惠政策的通知》(财税[2016]122号)明确将技术先进型服务企业所得税优惠政策推广到服务贸易创新发展试点地区。为完善创新激励导向的税收优惠政策,财政税务部门针对研发费用税前加计扣除、固定资产折旧、职工教育经费税前扣除等制定了专门的部门规章,如《国家税务总局关于企业固定资产加速折旧所得税处理有关问题的通知》(国税发[2009]81号)和《关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》(财税[2014]75号)专门对固定资产加速折旧企业所得税政策进行了规范和完善,《关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》(财税[2015]119号)专门对研究开发费用税前加计扣除政策进行了完善,《关于高新技术企业职工教育经费税前扣除政策的通知》(财税[2015]63号)对高新技术企业职工教育经费税前扣除政策进行了规范。

#### (二)税收优惠激励创新所涉及的主要税种

从我国颁布实施的创新激励税收优惠政策所涉及的税种看,主要涵盖了所得税、流转税两个大

类,包括企业所得税、个人所得税、增值税以及关税、消费税、契税、印花税等主要税种。其中,企业(个人)所得税的优惠方式主要以降低税率、减免税额、延期纳税、税前加计扣除、固定资产加速折旧等方式为主;增值税以及关税、消费税、契税、印花税的优惠主要以退税、免税、减税等方式为主。

### 1. 所得税激励创新的政策优惠措施

所得税优惠政策是当前激励创新税收政策的主要着力点与常规优惠手段,主要包括企业所得税优惠、个人所得税优惠两种。所得税优惠主要包括降低税率(如对经认定的技术先进型服务企业减按15%的税率征收企业所得税)、减免税额(如对软件和集成电路企业实行“两免三减半”的企业所得税优惠政策)、加计扣除(如对研究开发费用支出按150%加计扣除以支持企业自主创新)、加速折旧(如实施固定资产加速折旧优惠政策以支持企业更新研发设备)等方式。目前,我国初步形成了以所得税优惠为主的创新激励税收优惠体系,有力推动了企业科技创新与技术进步。

#### (1) 企业所得税优惠

企业所得税优惠是当前创新激励税收优惠政策的主要内容与核心手段,降低和减免企业所得税适用税率是企业所得税优惠的主要方式之一。比如,为鼓励软件产业和集成电路产业发展,自2012年1月1日起至2017年12月31日止,对软件和集成电路企业实施企业所得税“两免三减半”优惠,即自获利年度起前两年免征企业所得税,而在接下来的三年按照法定税率(25%)减半征收,且符合特定条件的集成电路生产企业享受企业所得税15%的优惠税率,对其中经营期超过15年的实施企业所得税“五免五减半”优惠(《关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税[2012]27号));为鼓励经济特区和上海浦东新区新设立高新技术企业发展,自2008年1月1日起,经济特区和上海浦东新区新登记注册的高新技术企业自取得收入起享受企业所得税“两免三减半”的优惠政策(国发[2007]40号);为激励技术先进型服务企业发展,自2009年1月1日至2018年12月31日,技术先进型服务企业享受企业所得税15%的优惠税率(财税[2014]59号)。

扩大与创新投入相关的所得税抵扣范围是企业所得税激励创新的另外一种优惠方式,目前比

较典型的是企业研究开发费用加计扣除政策、固定资产加速折旧政策、职工教育经费支出应纳税所得额扣除政策和中小高新技术企业投资额70%纳入应纳税所得额扣除范围政策。上述四项政策均经历了从局部试点到逐步推广的过程,由当初散见于财政部、国家税务总局制定的若干文件中,逐步形成了较为统一规范的税收优惠政策。其中,研究开发费用加计扣除政策是指,企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,可在计算应纳税所得额时加计扣除,即研究开发费用形成无形资产的,可以按照无形资产成本的150%进行摊销;研究开发费用没有形成无形资产的,按照研究开发费用的150%扣除计入当期损益。2008年以前,企业研究开发费用加计扣除政策散见于财政部、国家税务总局制定的若干文件中;2008年,《企业所得税法》及其实施条例和《关于印发〈企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)〉的通知》(国税发[2008]116号)对研究开发费用税前扣除政策进行了规范统一。固定资产加速折旧政策是指,对企业新购进的固定资产,可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。该政策到2014年才初步成熟定型,目前适用于生物药品制造业、专用设备制造业等六个行业的企业(财税[2014]75号)。职工教育经费支出应纳税所得额扣除政策的核心是职工教育经费支出不超过工资薪金总额8%的部分可以在计算应纳税所得额时予以扣除。该政策最早适用于中关村、东湖、张江、合芜蚌等国家自主创新示范区及综合试验区的高新技术企业(《对中关村科技园区建设国家自主创新示范区有关职工教育经费税前扣除试点政策的通知》(财税[2010]82号)、《关于中关村、东湖、张江国家自主创新示范区和合芜蚌自主创新综合试验区有关职工教育经费税前扣除试点政策的通知》(财税[2013]14号)),后来扩展到经认定的技术先进型服务企业(财税[2014]59号)以及中国服务外包示范城市和服务贸易创新发展试点地区(《关于新增中国服务外包示范城市适用技术先进型服务企业所得税政策的通知》(财税[2016]108号))的技术先进型服务企业。中小高新技术企业投资额70%纳入应纳税所得额扣除范围政策是指,法人合伙人投资设立有限合伙制创业投资企业的,可按照该有限合伙制创业投资企业对未上市中小高新技

术企业投资额的70%抵扣该法人合伙人从该有限合伙制创业投资企业分得的应纳税所得额(财税〔2015〕116号)。该政策要求创业投资企业投资未上市中小高新技术企业两年(24个月)以上,且投资方式只能是股权投资。自2015年10月1日起,该政策在全国范围内适用。

## (2) 个人所得税优惠

延期缴纳个人所得税或免征个人所得税,是创新激励个人所得税优惠政策的主要方式。延期缴纳个人所得税主要是指,在特定情况下,个人一次性缴纳个人所得税有困难的,可通过制订分期缴税计划在不超五个会计年度内(含)分期缴纳。该政策最早适用于中关村国家自主创新示范区的技术人员,常用于高新技术企业转化科技成果给予相关技术人员的股权激励(《对中关村科技园区建设国家自主创新示范区有关股权激励个人所得税试点政策的通知》(财税〔2010〕83号));后来扩大到全国范围内的个人股东和技术人员,适用于中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本的情况(财税〔2015〕116号);为鼓励个人投资,延期缴纳个人所得税政策自2015年4月1日起也适用于个人转让非货币性资产所得(《关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》(财税〔2015〕41号))。免征个人所得税政策除《个人所得税法》第4条免纳个人所得税的适用情况之外,现有规章制度大多为鼓励企业加强高新技术人力资本投入和促进科技成果转化而设立。比如,经主管税务机关审核批准,自1999年7月1日起,科研机构、高等学校转化职务科技成果以股份或出资比例等股权形式给予科技人员的个人奖励,不征收个人所得税(《关于促进科技成果转化有关税收政策的通知》(财税字〔1999〕45号));内资办的开发区企业从其留用的技术转让、技术咨询、技术服务、技术培训净收入中提取的不超过15%的奖金,高新技术产品出口企业按国家法规从出口奖励金中发放给职工的奖金不超过1.5个月标准工资的部分,不征收奖金税(《关于批准国家高新技术产业开发区和有关政策规定的通知》(国发〔1991〕12号))。

## 2. 流转税激励创新的政策优惠措施

增值税、消费税、关税等流转税优惠也是常用的创新激励税收优惠政策工具。退还增值税以及

免征进口关税、进口增值税、进口消费税等方式,是流转税优惠政策激励创新投入的主要方式。流转税优惠政策的主要目的在于,加强我国自主研发能力,提高我国科学研究和技术开发水平,推广国产技术装备应用,鼓励进口国亟需却又无法满足和提供的产品、技术及设备。

增值税退还优惠政策仅适用于激励集成电路和软件产品等高科技企业以及鼓励研发机构加强国产设备的采购和使用。为鼓励集成电路和软件产品等产业发展,自2011年11月1日起,企业销售自行开发生产的软件产品按法定税率缴纳增值税后,税务机关对其增值税实际税负超过3%的部分即征即退(《关于软件产品增值税政策的通知》(财税〔2011〕100号));企业因购进设备形成的增值税期末留抵部分,若企业属于国家批准的集成电路重大项目,则该留抵税额期末可予以退还(《关于退还集成电路企业采购设备增值税期末留抵税额的通知》(财税〔2011〕107号))。为鼓励研发机构加强国产设备的采购和使用,2009年7月1日至2015年12月31日,内外资研发机构采购国产设备全额退还增值税(《关于研发机构采购设备税收政策的通知》(财税〔2009〕115号)、《关于继续执行研发机构采购设备税收政策的通知》(财税〔2011〕88号))。

免征进口关税和进口环节增值税、消费税政策主要适用于我国科学研究和技术开发必须具备而在国内无法提供的产品、技术或设备的进口。比如,免征进口关税和进口环节增值税、消费税适用于科学研究、技术开发机构进口的科技开发用品以及出于科学研究和教学目的而进口的科学研究和教学用品(《关于修改〈科技开发用品免征进口税收暂行规定〉和〈科学研究和教学用品免征进口税收规定〉的决定》(财政部令2011年第63号)),2013年至2016年这一政策扩展到科技类民办非企业单位予以适用(《关于科技类民办非企业单位适用科学研究和教学用品进口税收政策的通知》(财关税〔2012〕54号))。免征进口关税和进口环节增值税政策还适用于国内企业生产国家支持的重大技术装备和产品确有必要进口的关键零部件及原材料(财关税〔2009〕55号),新型显示器件的生产企业进口建筑材料、生产设备零配件(《关于扶持新型显示器件产业发展有关进口税收优惠

政策的通知》(财关税[2009]32号),《关于进一步扶持新型显示器件产业发展有关税收优惠政策的通知》(财关税[2012]16号),动漫企业自主开发、生产动漫产品而确需进口的商品(财税[2009]65号)。

## 二、目前创新激励税收优惠政策存在的主要问题

### (一)税收政策支持创新缺乏系统性,多元政策意图致使创新激励导向不明晰

一是目前我国支持创新的税收政策系统性不够,尚未形成成熟的政策体系。诸多支持创新的税收优惠政策仅以国家税务总局暂行条例、通知、答复函、补充说明等“打补丁”的形式零星散布于多个税种文件中,法律层级和效力较低,没有统一的税收法律法规或文件对鼓励创新的税收政策进行明确说明,难以体现税收法定原则。同时,以激励创新为导向的各税种优惠政策之间缺乏内在联系,税收优惠立法过程信息透明度较低,容易给人造成简单罗列、仓促出台的感觉,缺乏权威性、系统性和稳定性。同时,税务部门在实际执法过程中弹性较大,增加了企业执行难度,也在一定程度上影响了税收优惠政策的实施效果。

二是税收优惠政策大多存在多重目标导向,税收优惠激励创新的导向难以识别。比如,税收优惠政策措施(比较典型的如企业所得税优惠)在减轻特定类型企业(如小微企业<sup>[2]</sup>)税务负担、促进特定产业(如电子信息技术等高新产业)发展、支持重点群体(如大学生、高校科研人员、下岗失业人员、退役士兵等<sup>[3]</sup>)创新创业、鼓励创新创业投资(如中小高新技术企业投资额的70%可纳入应纳税所得额扣除范围)等多重政策目标中均有出现,难以识别其主要政策目标是否以激励创新为导向。目前,针对不同区域、不同企业资质认定的税收优惠政策非常多,难以清晰界定到底哪种税收优惠措施是以激励创新为目标的,难以准确评估某项以激励创新为导向的税收优惠措施的实际执行效果。<sup>[4-5]</sup>

### (二)税收优惠政策缺乏行业多样性,创新激励偏重高新技术领域,缺乏普惠性质

尽管不同行业具有不同的特征,但任何行业

都应当鼓励创新。目前,我国以激励创新为导向的税收优惠政策在优惠对象选择上主要局限于软件、集成电路、重大技术装备、IT、医药产品、科研设备、科技企业孵化器等高新技术领域的行业,<sup>[6]</sup>而忽略了其他技术水平含量较低,却在商业模式、企业管理、激励机制上创新较多的行业,如物流、服饰、餐饮等非科技型服务业和轻工业,使得激励创新的税收优惠政策普惠性不强。2015年6月11日,国务院颁布《关于大力推进大众创业万众创新若干政策措施的意见》(国发[2015]32号),尽管其中提出了完善我国普惠性税收优惠的措施,但在具体政策上仍然有待进一步落实。

从创新的维度看,目前我国税收优惠政策激励创新的范围过于狭窄,更多偏重激励技术创新,尚未把企业制度、组织方式、运营模式、生产方式、薪酬激励、管理方法等方面的创新纳入税收优惠范围。比如,尽管轻工业及服务业技术创新较少,但其在激烈竞争下的企业制度创新、管理创新、商业模式创新则较为活跃。滴滴打车、顺丰快递、网络购物等新兴经济业态,从技术创新来看,其使用的计算机和互联网技术手段已经相对成熟,它们更多的是在企业制度、组织方式、运营模式、生产方式、薪酬激励、管理方法等方面进行了创新。单一对技术创新进行税收优惠激励,不利于全面而充分地发挥创新在产业转型升级中的引领作用。

### (三)税种优惠模式与现有税制结构不匹配,对创新人才的税收激励不足

当前,我国激励创新的税收政策偏重于所得税优惠模式,而目前我国的税制结构是所得税(企业所得税、个人所得税)与流转税(增值税、消费税、关税等)并重模式,货物劳务的流转税是我国税收收入的主要来源,企业所得税收入占比相对较低。在此基础上,侧重于所得税的税收优惠政策没有对货物劳务流转税产生减税效应,对处于微利或亏损阶段的创新企业激励作用有限,难以取得较好的创新激励政策效果。除此之外,以企业所得税为主的税收优惠政策还可能会制约货物劳务流转税税收优惠政策的空间。比如,高新技术企业、技术先进型服务企业等创新主体与高新技术产品相关的销售收入仅享受企业所得税税收优惠,无法获取增值税税收优惠。

此外,当前税收政策对创新人才的激励作用

较小,创新激励导向的个人所得税优惠政策严重不足。我国现行税收优惠措施大多从企业角度出发,税收优惠对象主要以企业为主。在投融资、股权激励、利润分配等个人参与的重要环节,缺乏针对个人所得税的优惠政策,导致我国个人的创业所得、从所投资兴办企业分得的股息红利所得、股权激励所得、转增股本所得等均面临双重征税问题,不利于激发个人参与创新的积极性。目前,我国奖金个人所得税减免优惠政策门槛较高,优惠范围较窄,只有省级以上科技部门批准的奖金才能获得个人所得税减免优惠,公司给予创新人才的一般奖励性奖金是不能享受个人所得税优惠的。同时,目前我国针对工资、薪金所得适用七级超额累进税率,最高一级高达45%,既增加了企业高素质人员的劳动力成本,又抑制了优秀人才的创新努力,不利于充分激发高素质人才的创新积极性。

(四)享受创新税收优惠的条件偏紧偏严,相关税收优惠措施受益面较窄

从企业获得创新激励税收优惠的难易程度来看,目前我国以创新激励为导向的税收优惠政策对享受优惠的对象设置了偏紧偏严的限定条件,实际覆盖面较窄,税收政策红利难以释放。

一是以创新激励为导向的所得税优惠政策存在不足之处。其一,高新技术企业认定资格门槛较高,且“一刀切”的直接优惠方式不利于激励企业创新。《高新技术企业认定管理办法》(国科发火[2016]32号)规定,高新技术企业可享受15%的企业所得税优惠税率,但获得高新技术企业认定资格需要企业满足注册时间、拥有核心知识产权、高新技术产品(服务)收入占比、企业科技人员占比、企业研究开发费用占比等诸多条件,这些条件抬高了高新技术企业资格进入门槛,导致大量创新企业无法享受税收优惠政策。“一刀切”的直接优惠方式容易滋生企业“盯住”政策门槛套取税收红利的投机倾向,对企业持续增加前期创新投入的激励效果并不明显。<sup>17</sup>其二,所得税优惠政策对偏好创新创业的风险投资激励不足。《关于促进创业投资企业发展有关税收政策的通知》(财税[2007]31号)和《关于实施创业投资企业所得税优惠问题的通知》(国税发[2009]87号)对促进创业投资企业的所得税优惠政策进行了明确规范,提出了中

小高新技术企业投资额的70%纳入应纳税所得额扣除范围的政策,该项政策要求满足税前扣除的优惠条件较为苛刻,优惠对象仅限于创业投资公司(包括有限合伙创投企业),且其投资标的必须是中小高新技术企业。由于对投资方以及被投资的科技企业均设置了较高门槛,导致该项政策执行效果不佳,大量创业投资企业无法享受投资额税前抵免优惠政策。其三,现行有限合伙风险投资企业的所得税政策存在缺陷。一方面,法人和自然人在制度上存在区别对待,有限合伙中的法人合伙人无法像自然人一样享受股息红利减免个人所得税的税收优惠,其通过合伙投资企业投资科技企业后分回的股息会形成重复征税,税收负担高于自然人合伙人;另一方面,有限合伙制风险投资企业的自然人合伙人所取得的收入比照个体工商户生产经营所得应税项目适用5%~35%的五级超额累进税率,其个人所得税实际税率明显高于个人投资者所取得投资收益的实际税率。相对偏高的税收负担明显制约了符合风险投资特征的有限合伙制企业组织形式的发展。

二是以创新激励为导向的增值税税收优惠对象范围过窄,且限制条件较多。增值税即征即退和免税优惠政策对不同行业存在差别对待,比高新技术企业所得税优惠范围还要窄。增值税即征即退优惠政策只适用于软件产业和集成电路产业(财税[2011]100号),免征增值税政策只适用于纳税人提供技术转让开发、技术咨询服务所获得的收入(《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号)),其他行业能够享有的增值税优惠仅有购置研发设备的进项税可抵扣政策。同时,目前我国在增值税为负的时候政府不退税,企业只能在以后抵扣冲销,税务部门占用了企业大量的留底税款,且实际征缴中增值税能够抵扣的限制条件较多,经常会发生不能抵扣的情况。在大部分企业增值税税负高于企业所得税税负的情况下,增值税税收优惠范围窄,力度小,不利于减轻企业增值税税负,与结构性减税的大方向不相符合。

(五)国有企业对税收优惠激励政策不敏感,创新激励政策效果不明显

国有企业对创新激励导向的税收政策的反应不甚敏感。一方面,高新技术企业资格认定门槛

较高,国有企业受多种原因影响常常不符合条件,难以享受到高新技术企业税收优惠政策;另一方面,国有企业亦缺乏争取创新税收优惠政策以减少纳税的动机。特别是那些处在市场竞争领域的国有企业,经常误把正常的企业纳税义务当成国有企业的“特殊贡献”大书特书,“纳税大户”几乎成为“企业高管人员有经营能力”的同义表达。受此观念影响,国有企业争取创新税收优惠政策的积极性和主动性均比较差。更为重要的是,国有企业之所以对创新税收优惠政策不够敏感,在很大程度上是因为受政府干预影响过大。此外,即使国有企业希望争取财政支持或减少纳税,大多也可通过安排就业承担社会责任、争取环保技改专项资金等其他渠道获得。故而,以激励创新为导向的税收优惠政策对国有企业吸引力不大,创新激励税收政策在国有企业效果不佳。

此外,目前的《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》尽管经过了三次修订,但由于其考核内容指标过多过细,在鼓励创新上的政策意图严重淡化。比如,在年度经营业绩考核指标利润总额和经济增加值的计算上,如果增加当期对研究开发的支出,就会降低当期利润总额指标,使负责人在当期考核中处于不利地位,加计研究开发费用75%形成税后净营业利润仅仅适用于计算经济增加值指标。尽管《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》制定了专门的实施细则,设置了科技创新特别奖、管理进步特别奖等任期特别奖,但任期特别奖是一种事后对创新的奖励,而非事前和事中对创新的激励。事实上,当前国有企业考核评价的周期相对较短,而创新投入的利润贡献存在较长的时滞,“创新驱动”见效慢,现有考核机制下增加创新投入有“前任为后任做嫁衣”之实。

### 三、优化税收优惠政策激励创新的对策建议

#### (一)建立健全创新激励导向的税收法律法规政策体系

国家应结合我国现实情况与创新需求构建完善的创新激励税收法律政策体系。

一是我国应加快立法进程,提高创新激励导向税收政策的立法层次,形成支持“大众创业、万

众创新”的税收体制与政策框架。

二是梳理现有法律体系中激励创新的各项税收政策,对各部门制定的税收政策加以整理并进行优化,确保各项政策系统规范、目标明确、操作性强。

三是在制定新的创新激励税收优惠政策时,必须对方式、内容、主体、程序等进行详细规定,及时出台实施细则,提高税收政策支持创新的规范性和透明性。

#### (二)营造以激励创新为导向的普惠性税收政策环境

一是增强创新激励税收优惠的覆盖范围。首先,建议税务部门适当降低高新技术企业认定门槛,适当扩大高新技术企业所得税优惠政策激励范围,支持符合条件的传统企业、互联网金融企业等进行高新技术企业、技术先进型服务企业等认定,按照规定享受相关所得税优惠政策;打破增值税即征即退仅限于软件产业和集成电路产业的限制,将增值税优惠逐步延伸到高新技术行业范围。其次,针对企业制度、组织方式、运营模式、生产方式、薪酬激励、管理方法等非技术领域的创新,制定专门的创新认定管理办法,对符合条件的也给予适当的税收优惠。其三,扩大企业自主研发、创新创业融资、创新人才激励、技术转移与成果转化等关键环节及重点领域的税收优惠覆盖面,形成全面支持企业创新的税收优惠配套体系。

二是延长税收优惠政策的时间期限,促进创新激励税收优惠政策常态化。我国创新激励税收优惠措施在初次实施时,税收优惠周期常常确定为三年,具有明显的尝试性、阶段性、短期性特征。建议税务部门重点筛选实施效果好的税收优惠政策,适当延长其优惠期限,尽量避免政策的频繁调整,创造一个相对稳定的税收优惠政策环境。比如,小型微利企业减半征税的企业所得税优惠政策(《关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》(财税[2015]99号))的执行期限只到2017年底,技术先进型服务企业15%企业所得税优惠税率2018年底就到期了(财税[2014]59号),建议国务院与税务主管部门修订《企业所得税法实施条例》及其实施细则等相关法规制度,使该税收优惠政策常态化。

#### (三)完善以创新激励为导向的企业所得税优

惠政策

一是改变企业所得税优惠税率仅有15%一档的“一刀切”税收优惠方式,将所得税优惠税率分成10%、15%、20%三个档次予以区别对待。建议对高新技术企业、技术先进型企业、科技型企业、文化企业等,根据创新投入、创新产出等指标细化分成三档管理,所得税优惠税率按10%、15%、20%三个档次递增匹配。鼓励所有企业参加创新企业认定,创新企业认定办法参照高新技术企业认定管理办法及管理工作指引等执行。在高新技术企业认定时,增加知识产权和科技成果转化能力等反映企业创新质量的指标权重,防止以“无用专利”凑数来满足高新技术企业认定条件现象的出现。修正高新技术企业认定中对研发费用投入强度的要求,对最近一年销售收入在5亿元以上的企业,要求其最近三年研究开发费用总额占同期销售收入总额的比重不低于2.5%。

二是放宽应纳税所得的抵扣条件和范围。首先,将传统企业和基础行业因机器设备和工艺技术升级而发生的固定资产投入纳入固定资产加速折旧所得税前抵扣优惠范围;购买知识产权所形成的无形资产参照固定资产加速折旧政策享受所得税前抵扣政策。其次,研发费用税前加计扣除政策放宽对仪器、设备研发“专用”的限制,只要有证据表明该仪器设备主要用于研发就可享受税收优惠;加大税收优惠力度,激励产学研合作,对企业与高校及科研机构的研发合作给予研发费用税前加计扣除的优惠政策。其三,放宽现行创业投资企业所得税优惠条件,将投资主体从仅仅包括创业投资公司放宽到所有企业,将投资标的也从中小高新技术企业适度扩大到中小技术先进型服务企业、中小软件开发企业等标准清晰、界定容易的中小科技企业。其四,为鼓励风险投资企业未上市的中小企业进行创新投资,建议将可抵扣创业投资企业应纳税所得额的投资额比例由现在的70%提高到85%,当年不足抵扣的,可在以后纳税年度结转抵扣;对风险投资公司将所获得利润再投资于中小科技企业的,不论其经济性质如何,均实行再投资退税政策。

(四)逐渐扩大增值税等税种对创新激励的覆盖面和支持力度

充分发挥增值税等其他税种在激励创新方面

的作用,扩大增值税等其他税种的优惠范围,逐步由以所得税优惠为主转变为所得税与增值税优惠并重,更好地适应目前我国直接税与间接税并重的税制结构。

一是完善高新技术企业增值税优惠政策。打破增值税即征即退优惠仅适用软件产业和集成电路产业的限制,将这一政策逐步延伸到所有符合认定标准的高新技术企业、技术先进型企业、科技型企业以及文化企业,激励所有企业加强创新。

二是建立健全和规范增值税为负时的企业退税实施操作办法,避免税务机关占用企业大量留底税款,缓解企业负担。

三是建议对知识产权交易业务实行增值税即征即退优惠,以签订合同的方式推广知识产权的免征或减征契税和印花税,从而促进科技成果转化。

四是简并增值税税率结构,做好取消13%增值税税率衔接工作。

(五)加大对创新人才的税收优惠力度

一是完善鼓励企业进行人力资本投资的税收优惠政策。建议税务部门取消现行对教育经费、培训费税前扣除限额的规定,按实际发生额据实扣除甚至加计扣除,降低企业自主培养人才的成本,鼓励企业进行人力资本投资,加大对创新人才的投入。

二是加大个人所得税政策覆盖面与优惠力度。其一,适当调整个人所得税生计费用扣除标准,科研创新人员生计费用扣除金额参照外籍个人生计费用扣除标准(4800元),在目前每月3500元的基础上再加计扣除1300元。其二,对高科技人才因研发成果而取得的应税收入,建议比照对稿酬所得的应纳税额减征30%的税收优惠政策,按照同等比例减征高科技人才应纳税额。其三,扩大科研人员奖励性所得的税收优惠适用范围,对免征个人所得税的科学技术奖金,其颁发单位建议由原来的“省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位”调整为“地市级人民政府、国务院司局和中国人民解放军师以上单位”。其四,建议个人所得税应纳税所得额允许扣除个人教育培训等人力资本投资费用,鼓励个人加强自身教育,提升自身素质;建议对高科技人才取得的技术转让收入,参照企业技术转让的税收优惠

待遇,在一定额度内免征个人所得税,超过部分减半征收个人所得税。

(六)着力解决税收优惠政策对国有企业创新激励无效或低效的问题

政府干预是导致国有企业创新积极性不高的根本原因,减少政府对国有企业的干预,使国有企业行为回归普通企业特性,是创新激励导向税收政策能够产生政策效果的前提条件和最根本的制度安排。

一要优化政府对国有企业的绩效考核评价体系。调整以会计利润为核心的短期评价指标,尽可能采用长期指标与短期指标相结合的评价体系;除考核财务指标外,还要加大对非财务指标的考核,如新产品销售占比就是一个能够激励高管人员加大创新力度的考察指标;考核周期有必要适当延长,一个周期以3~5年为宜。

二要积极探索国有企业高管股权激励试点,通过股权激励促使国有企业领导人员关注企业的长远和健康发展,提升企业进行创新的积极性和主动性。

三要合理安排政府科研资金资助方式与手段。对承担基础研发任务的中央国有企业,以直

接资助为主;对地方国有企业,应降低直接资助力度,以间接资助为主。比如,政府优先采购国有企业创新产品和技术就是一个行之有效的间接激励地方国有企业创新的好办法。

四要尽量减少国有企业政策性负担,缓解国有企业领导人员在保就业方面的压力,提高国有企业在人力资源使用上的自主性。

参考文献:

- [1]胡文龙,杜莹芬.企业税负衡量研究述评[J].中国流通经济,2014(11):115-122.
- [2]韩学勇.完善我国小微企业税收优惠政策研究——基于公平的视角[J].税收经济研究,2012(6):21-26.
- [3]栾福明,王雨佳,韩平飞.完善支持大众创业的税收政策探讨[J].经济纵横,2016(2):48-51.
- [4]郭佩霞,胡彬.激励企业创新的财税政策评析与建议[J].地方财政研究,2016(5):16-22.
- [5]郭佩霞.促进创新型中小企业发展的财税政策取向[J].税务研究,2011(6):10-15.
- [6]兰飞,李扬宇.支持小微企业科技创新的财税政策效果分析与对策[J].税务研究,2014(3):21-24.
- [7]李志军,唐飞鹏.激励创新的税收政策:事后奖励还是事前激励[N].中国经济时报,2017-02-21(A08).

责任编辑:陈诗静

## The Current Main Problems and Countermeasures of Tax Preferential Policies to Encourage Innovation in China

HU Wen-long

(Institute of Industrial Economics, CASS, Beijing 100836, China)

**Abstract:** At present, China has initially formed a series of tax preferential policies and measures, including corporate income tax, personal income tax, value added tax, tariff and consumption tax, which are mainly based on income tax and supplemented by turnover tax. The main tax preferential methods include tax rates cut, tax relief, deferred tax, pre-tax (plus) deduction, accelerated depreciation of fixed assets and other measures. Comparing to the requirement of innovation-driven development strategy in the new normal and the requirement of “encouraging people to start businesses and make innovation”, there are still some problems in China’s tax preference to encourage innovative, such as the lack of systematicness, the lack of diversification, not matching with the existing taxing structure, the more serious condition, and the not sensitive state-owned enterprises. To solve these problems, we should adjust the policy, improve the policy system, create the inclusive tax policy environment taking encouraging innovation as the orientation, improve the tax preferential policy for enterprises which taking encouraging innovation as the orientation, enlarge the coverage and enhance the support of such taxes as value added tax for encouraging innovation, enhance the tax preferential force for innovative professionals, and solve the ineffective and insufficient problem of tax preferential policy in encouraging innovation of state-owned enterprises.

**Key words:** encouraging innovation; tax preferences; tax policy; industrial policy