

税收助力新质生产力形成与发展的思考

□ 陶 然 柳华平 周可芝

内容提要：高质量发展是全面建设社会主义现代化国家的首要任务。新质生产力是高质量发展的重要引擎。服务新质生产力的形成与发展，从而有机地融入和服务高质量发展，是税收现代化服务中国式现代化的题中应有之义。税收具有“授能”环境和“去能”环境的双重性，既可为新质生产力形成与发展“授能”，又可为新质生产力形成与发展“去能”。随着经济社会发展，税收日益深度融入国家治理，服务“国之大者”，宜通过处理好政府与市场、公平与效率、增长与分配、政策与指标等关系，为新质生产力形成与发展提供良好税收生态环境，推动高质量发展。税收助力新质生产力形成与发展，既是发展命题，也是改革命题，未来还应不断完善税收制度和税收政策，提高税收治理效能。

关键词：新质生产力 税收制度 税收政策 税收治理

DOI:10.19376/j.cnki.cn11-1011/f.2023.12.003

2023年9月，习近平总书记在黑龙江考察调研期间，提出了一个全新概念——“新质生产力”，强调要“积极培育新能源、新材料、先进制造、电子信息等战略性新兴产业，积极培育未来产业，加快形成新质生产力，增强发展新动能”^①。新质生产力的提出，是对传统生产力理论的创新，不仅意味着以科技创新推动产业创新，更体现了以产业升级构筑新竞争优势，赢得发展的主动权。可以说，新质生产力是高质量发展的重要引擎。税收与生产力天然密切关联。服务新质生产力的形成与发展，从而有机地融入和服务高质量发展，是税收现代化服务中国式现代化的题中应有之义。本文拟在概要分析新质生产力实践背景和基本要义的基础上，探讨税收对新质生产力形成与发展的机理，检讨我国税收对新质生产力形成与发展的现实约束，提出税收助力新质生产力形成与发展的进路选择。

一、新质生产力的实践背景和基本要义

（一）新质生产力的实践背景

新质生产力是相对于传统生产力存在的。新

质生产力与传统生产力既有区别又有关联，相辅相成。一方面，新质生产力在技术手段和生产方式上与传统生产力存在较大差异。新质生产力包括信息技术、互联网、人工智能等新兴技术的应用，通过自动化、智能化的方式提高了生产效率和质量。而传统生产力则主要依赖人工劳动和传统的生产设备，生产效率相对较低。另一方面，新质生产力的推广和应用也需要与传统生产力进行配合和衔接。例如，在工业生产中，新兴技术的应用需要与传统的生产线结合，进行智能化的改造和升级。总体而言，新质生产力和传统生产力是相互促进和融合发展的。新质生产力的应用可以提高传统生产力的效率和质量，而传统生产力的基础设施和实践经验也为新质生产力的发展提供了支持。

根据马克思主义基本原理，生产力要素一般分为两类：一类是独立的实体性要素，包括劳动者、劳动资料、劳动对象；一类是非独立的附着性、渗透性要素——非实体要素，包括科学技术、经济管理等，其中科学技术居于突出重要位置。

科学技术是“一种在历史上起推动作用的、

① 第一观察 | 习近平总书记首次提到“新质生产力”[EB/OL]. (2023-09-12) [2023-10-15]. <https://news.cctv.com/2023/09/12/ARTI2UtkZgvRiYkI72atSWXH230912.shtml>.

革命的力量”^①。纵观人类生产力发展历史，科学技术始终是促进生产力发展的关键变量，进而不断催生新兴产业，成为世界各国经济和综合国力竞争的关键角逐点。从发展演进看，蒸汽技术革命、电力技术革命和数字技术革命是动力源头。从底层逻辑上讲，大力发展新质生产力与“科学技术是第一生产力”的论断是一致的。当前，新一轮科技革命和产业变革深入发展，学科交叉融合不断推进，科学研究范式发生深刻变革，科学技术和经济社会发展加速渗透融合，基础研究转化周期明显缩短，国际科技竞争向基础前沿前移。应对国际科技竞争、实现高水平科技自立自强，推动构建新发展格局、实现高质量发展，迫切需要我们加强基础研究，从源头和底层解决关键技术问题。^②同时，当今世界各国特别是大国之间的竞争，归根到底其实是科学技术的竞争，具体地讲，就是在新质生产力发展方面的竞争。新质生产力是以科技创新为主导、实现关键性颠覆性技术突破而产生的生产力。没有科技发展的关键性突破，就没有新质生产力。因此，先进科技是新质生产力生成的内在动力。新质生产力的提出，意味着党中央将以更大决心推动科技创新，引领产业全面振兴，以产业升级构筑新竞争优势，赢得发展主动权。从党的二十大报告部署“建设现代化产业体系”，到二十届中央财经委员会第一次会议研究加快建设现代化产业体系问题，再到“新质生产力”的提出，表明我国布局新质生产力的宏阔大幕正徐徐展开。

（二）新质生产力的基本要义

新质生产力的具体要义可从以下三个维度具体分析。

价值层面，新质生产力是以中国式现代化全面推进中华民族伟大复兴的基本动力。全面建成社会主义现代化强国，关键看科技自立自强。发展新质生产力以科技创新为主导，能够实现关键性颠覆性技术突破，是实现中国式现代化的强大势能。

动因层面，新质生产力是建设现代化经济体系的根本动力。国家强，经济体系必须强。加快形成现代化经济体系，能够对其他领域现代化提供有力支撑。发展新质生产力，可以提高科技创新能力，从而促进建设现代化经济体系。

操作层面，新质生产力是建设现代化产业体系的直接动力。现代化产业体系是现代化国家的物质技术基础，加快建设以实体经济为支撑的现代化产业体系，关乎我国在未来发展和国际竞争中能否赢得战略主动。发展新质生产力，能够实现以科技支撑实体经济提质增效，以创新引领现代化产业体系发展。

二、税收助力新质生产力形成与发展的机理

政府的制度或规则的改变直接改变了企业的经营环境，也就是改变了政府对企业营造的“授能环境”（enabling environment）。“授能环境”这一表述在二十世纪末就成为世界银行这类国际组织的常用语，意指政治过程为经济过程提供使得后者能够发展的环境。税收作为政府宏观调控政策工具箱里的重要手段，兼具财政职能、经济职能和社会职能，在国家治理中具有基础性、支柱性、保障性作用。税收具有“授能环境”和“去能环境”（disenabling environment）的双重性，既可为新质生产力形成与发展“授能”，又可为新质生产力形成与发展“去能”。也就是说，税收对新质生产力的形成与发展带来的可以是正效用，也可以是负效用。

具体而言，税收为新质生产力形成与发展提供“授能”，主要在于：税收作为一种直接调节纳税人收入、且影响其行为的宏观调控工具，能够提升资源配置效率、激发市场主体创新活力，充分发挥资源配置效应和技术创新效应，为新质生产力形成与发展带来正效用。首先，税收直接影响企业生产成本和收益。政府可以通过税收手段引导关键生产要素加速聚集到特定行业和特定

① 恩格斯.在马克思墓前的讲话[M]//马克思恩格斯选集：第3卷.北京：人民出版社，2012：1002-1004.

② 习近平.加强基础研究 实现高水平科技自立自强[J].求是，2023（15）：4-9.

产业，产生的作用直接表现为企业生产成本的降低和收益的增加，以及产品市场竞争力的提升。其次，税收有助于充分激发市场主体的创新活力。新质生产力往往从科技发展的关键性突破中孕育，与新能源、新材料、先进制造、电子信息等战略性新兴产业等相伴而生，这些产业技术的研发创新存在周期性长、沉没成本高、风险性大等特点，单纯依靠市场“无形之手”难以集中资源进行专业化创新，必须依靠政府“有形之手”发挥重要的调节作用。就税收而言，直接作用表现为能够有效降低市场主体研发创新的成本支出，鼓励市场主体加大科技研发投入，动态掌握关键核心技术；间接作用表现为能够给私人投资形成良好的示范带动效应，引导民间资本涌入技术创新成果产业化领域。但是，当税收制度、税收政策、税收管理不尽完善时，税收也会直接加重企业负担、减少企业收益，打击市场主体研发创新的积极性和主动性，为新质生产力形成与发展“去能”。

三、税收对我国新质生产力形成与发展的主要现实约束

生产力发生变化，必然要求生产关系作出相应调整。新质生产力以新技术新应用为主要特征、以新兴产业新业态为主要支撑，新质生产力形成的过程，就是对产业体系进行系统性重塑的过程。在这个过程中，税收总体上是基本适应新质生产力形成与发展要求的。但由于税收固有的政策时滞，势必会对新质生产力形成与发展产生一定的现实约束，本文仅择要而论。

（一）税收制度层面

目前我国税收对研发创新的激励，主要通过企业所得税来实现，但我国的税制安排以间接税（增值税）为主，尤其是对于初始投入巨大的新兴产业而言，企业税负最重的税种就是增值税，而企业所得税负担仅主要体现在企业实现盈利之后。新兴产业前期亏损相对较多，研发失败的风险也相对更大，税收激励主要通过企业所得税来实现

的制度安排，可能导致部分新兴企业难以实实在在享受到优惠。因此，增值税税收激励不足，必然会影响新兴产业、未来产业等新质生产力的形成与发展。同时，税收规范性文件整体感、体系感不强，部分税收文件存在补充发文“打补丁”、溯及过往等情形，给企业理解与应用造成不便。另外，目前我国税收政策主要以部门规范性文件的形式存在，法律层级整体不高，也必然会影响企业预期和发展规划的稳定性，进而影响企业研发创新的积极性和主动性，对新质生产力的形成与发展产生现实约束。

（二）税收政策层面

目前，我国税收政策设计总体上是适应新质生产力发展要求的，促进了新动能加速成长。但具体看，仍然存在一些不利于新质生产力形成与发展的方面。

一是政策激励导向不明。我国现行税收优惠政策主要针对企业身份，如小微企业、高新技术企业等，而对企业行为的针对性不足。比如，“国家需要重点扶持的高新技术企业，减按15%的税率征收企业所得税”，针对的是“国家需要重点扶持的高新技术企业”这一企业身份，而不是针对企业的创新行为。根据现行政策，认定为高新技术企业需要满足年限、知识产权、高新技术产品（服务）与主要产品（服务）、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、企业创新能力评价等七项条件，很多新兴企业受年限、科技人员占比等条件限制无法取得高新技术企业资格，因而无法享受税收优惠。而对已取得高新技术企业资格的企业，无论其是否开展研发创新，都能够享受该税收优惠政策。另外，对于新兴企业而言，新产品的上市无疑需要投入大量的广告费和业务宣传费，但现行政策规定仍沿用原有标准，仅对列举的化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广告费和业务宣传费支出予以特殊对待，并没有对新兴企业予以特殊对待。

二是政策激励手段单一。新兴产业研发成本

较高、研发周期较长,且新产品往往难以在短期内打开市场。因此,形式多样、针对性强的税收优惠政策有助于缓解新兴产业研发压力,切实发挥激励作用。在企业所得税方面,我国的税收优惠政策主要体现在研发费用加计扣除和亏损结转方面,激励手段较为单一。根据现行政策,“自2018年1月1日起,当年具备高新技术企业或科技型中小企业资格的企业,其具备资格年度之前5个年度发生的尚未弥补完的亏损,准予结转以后年度弥补,最长结转年限由5年延长至10年”。该政策虽将结转年限由5年延长至10年,但仍然设置了结转年限,且只能“结转以后年度弥补”,不能向前结转,也不能获得现金补助或税款退还。因此,享受该政策优惠的前提条件是企业在10年内实现盈利,否则税收优惠政策形同虚设。

三是政策激励力度不足。比如,根据现行政策,“一个纳税年度内,居民企业技术转让所得不超过500万元的部分,免征企业所得税;超过500万元的部分,减半征收企业所得税”。免征额以500万元为限,显然已不能满足科技创新日新月异的当下,对承担高额研发支出的创新型企业而言,激励力度明显不足。同时,现行政策对技术的规定采取正向列举的方式,规定“技术包括专利(含国防专利)、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种,以及财政部和国家税务总局确定的其他技术”。正向列举适用对象的做法导致政策覆盖面过窄,不但未将区块链、人工智能等涵盖在内,还将数字技术等众多新兴产业、未来产业等新质生产力排除在外。又如,税收优惠政策对激发科技人员创新创业热情具有十分重要的激励作用,但个人所得税优惠政策对科技人员的界定以及科技人员享受税收优惠的收入设置了严格的要求,激励范围较窄。根据现行政策,“依法批准设立的非营利性科研机构 and 高校从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励,可减按50%计入科技人员当月‘工资、薪金所得’,依法缴纳个人所得税。”该政策将科技人员严格限定为“非营利性

科研机构 and 高校的科技人员”。然而,“非营利性科研机构 and 高校”之外,企业等市场主体也在研发创新和科技成果转化中发挥着越来越重要的作用,在企业等市场主体从事研发创新的科技人员更加需要税收优惠政策的激励和扶持。该政策还将科技人员享受税收优惠的收入范围限定为“从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励”,把科技人员从非职务科技成果转化中取得的收入排除在外,也把科技人员取得的现金奖励形式之外的其他奖励排除在外。

(三) 税收征管层面

我国在税务执法、服务、监管、共治等方面尚有较大改进完善空间。而这些正是营造良好营商环境的要素。良好的营商环境自然也是培育新质生产力的沃土,不容忽视。

一是税务执法有待精确。目前我国已有《税收征管法》以及涉及企业所得税、个人所得税、车船税、耕地占用税、契税、印花税等12个具体税种的税收法律制度,但增值税、消费税等重要税种仍以行政法规的形式指导税收工作,尚未上升到法律层级。配套机制的不够完善,精确执法缺少强有力的制度支撑,必然会给税务执法实践带来掣肘。另外,精确执法缺少高水平的复合型人才、专家型人才支撑。在基层税务执法部门,部分执法人员法治理念不强,仍然存在任意执法、任性执法和重实体、轻程序等现象。

二是纳税服务有待精细。近年来我国纳税服务已取得长足发展,但精细服务仍有较大的提升空间。如“以纳税人缴费人”为中心的精细服务理念还有待进一步加强。另外,在服务的具体方式上,分级分类的服务机制和纳税人权益保护机制尚未形成,过于强调“网上办税”等考核指标,未能充分考虑不同纳税人缴费人的实际困难和诉求。

三是税务监管有待精准。信息技术已在我国税收实践中广泛应用,如电子税务局、征纳互动平台等为企业办税提供了很大便利,节约了大量的办税时间成本,但在精准监管方面税收信息化建设仍需进一步优化和完善。目前我国税务系统

尚未建立系统完整的数据采集机制,涉税数据的采集标准和口径尚未统一,且缺少统一的数据挖掘分析工具,因而信息获取存在技术壁垒和机制障碍,难以将内部数据、外部共享数据以及大数据整合起来并加以利用。数据信息的缺位,导致监管难以取得预期的效果。

四是税收共治有待精诚。从协税护税到社会保险费和非税收入划转征收,税务部门在部门协同共治方面的实践经验十分丰富。但在以往的部门协同共治实践中仍存在不足:一是更多地强调征收管理,在服务和治理方面仍较为薄弱;二是信息共享渠道不畅,部门间数据壁垒仍很突出,数据信息支撑保障力度仍显不足;三是注重行政部门之间的协同,忽视了与行业协会、涉税中介等第三方的协同。

四、税收助力新质生产力形成与发展的进路选择

需要说明的是,新质生产力是中国式现代化语境下的独特概念。发达国家并无税收服务新质生产力形成与发展的直接话语,但发达国家和新兴工业化国家对于助力类新质生产力的实践同样值得学习借鉴。各个国家的方式虽然不同,但是大体上通过减免税、退税、费用扣除、加速折旧等方式,来刺激投资、吸引投资,促进企业创新,从而助力类新质生产力。在激烈的国际竞争中,我国要开辟发展新领域新赛道、塑造发展新动能新优势,从根本上讲,还是要依靠科技创新。随着经济社会发展,税收日益深度融入国家治理,服务“国之大者”,宜通过处理好政府与市场、公平与效率、增长与分配、政策与指标等关系,为新质生产力形成与发展提供良好税收生态环境,推动高质量发展。税收助力新质生产力形成与发展,既是发展命题,也是改革命题,具体进路选择包括以下三个方面。

(一) 完善税收制度

逐步完善税收制度,提高税收法律层级,建立科学全面的研发创新税收治理体系,是改革与发展的必然趋势,也是新质生产力的形成与发展

的必然要求。

一方面,提高税收法律层级,尽快实现增值税、消费税等重要税种立法。法治是最好的营商环境。要加速税收法定进程,让税收更加稳定权威,让税收优惠更加固定明确,从而激励企业响应国家创新发展战略、增强自主研发创新能力,以增强税制透明度及确定性,优化税收营商环境,减轻市场主体负担。另一方面,建立科学全面的研发创新税收治理体系。梳理现有研发创新税收优惠政策,研究各税种税收优惠政策之间的勾稽关系和逻辑关联,从整体上设计针对性强、效力足的税收优惠政策,提高税收政策体系与税制结构的匹配度。通盘考虑新兴产业、未来产业等新质生产力在全生命周期各阶段研发创新的动机、风险、税负等因素,制定符合其预期、促进其发展、与其研发投入相匹配的税收制度安排。

(二) 优化税收政策

优化税收政策应从明确激励导向、丰富激励方式、加大激励力度等方面持续发力,为市场主体营造宽松的税收环境,为新质生产力形成与发展“授能”。

一是明确税收激励导向。建议调整“国家重点扶持的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税”这类针对企业身份进行税收激励的做法,将激励对象调整为开展研发创新活动的企业,破除“身份认证”门槛,将激励重点明确为企业的研发创新行为,增强导向性,旗帜鲜明支持企业开展研发创新,让处于初创期的科技型企业享受到更多实惠和扶持。另外,还可以运用研发投入增长率等指标,对初创企业或研发支出增长迅速的企业给予激励,从而提高税收优惠政策对企业加大研发创新力度的激励精准性和导向性。

二是优化税收激励方式。对企业亏损结转,借鉴德国、法国允许企业向前结转的做法,以及美国、英国允许企业无限期向后结转的做法,给予科技型企业更大的选择空间,解决企业空有结转余额但无法兑现的问题。甚至可以借鉴法国经验,对企业面临亏损研发费用不足扣除的部分给予现金补偿或税

额退还,彻底打消企业开展研发创新的后顾之忧。对科技创新企业,可以借鉴动漫软件行业,对企业创新产品的销售收入增值税税负超过一定比例的部分,实行即征即退的税收优惠政策。另外,还可以灵活运用固定资产加速折旧、投资抵免税额、增值税先征后退、增值税加计抵减等政策,优化税收优惠的激励方式和手段。

三是加大税收激励力度。对从事研发创新的科技型企业,将其创新产品的广告费和业务宣传费支出税前扣除比例从15%提高至30%,鼓励其建立并优化产品形象、企业形象。另外,还可以提高其职工教育经费、职工培训费等项目税前扣除比例,切实为企业研发创新及生产经营减负。建议合理调整“国家需要重点扶持的高新技术企业”覆盖的行业或领域范围,将人工智能、量子物理等新兴产业、未来产业涵盖进来;建议合理调整创新的覆盖面,不仅对技术创新给予税收优惠政策激励,对技术创新之外的制度创新、管理创新等,也给予同样的税收优惠政策激励,激励企业全方位创新发展。建议扩大个人所得税优惠政策激励范围,取消享受个人所得税税收优惠的科技人员范围限制以及现金奖励限制,同时放宽对取得科技奖金、特殊奖金免征个人所得税的限制条件,让更多从事研发创新工作的科技人员享受税收优惠激励。

(三) 提高税收治理效能

深入推进税务领域“放管服”改革,推进精确执法、精细服务、精准监管、精诚共治,持续提高税收治理能力,为新质生产力形成与发展提供良好的税收生态。

一是持续推进精确执法。全面落实税收法定原则,完善现代税收制度,更好发挥税收作用。严格规范税务执法行为,坚决防止落实税费优惠政策不到位、征收“过头税费”等行为。不断提升税务执法精确度,坚决防止粗放式、选择性、“一刀切”执法。以包容审慎态度对待新产业、新业态、新模式,积极支持新质生产力形成与发展。

二是持续推进精细服务。坚持以人民为中心

的发展思想,全面改进办税缴费方式,尽快实现信息系统自动提取数据、自动计算税额、自动预填申报,积极推行智能型个性化服务,切实减轻办税缴费负担。完善纳税人缴费人权利救济和税费争议解决机制,为新质生产力形成与发展打造市场化法治化国际化营商环境。

三是持续推进精准监管。对增值税发票开具、使用等涉税行为,运用税收大数据进行全环节即时验证和监控,实现对虚开骗税等违法犯罪行为的精准防范。依托纳税缴费信用评价体系,以“信用+风险”为基础建立新型监管机制,分级分类开展精准监管,为新质生产力形成与发展营造依法纳税和公平竞争的市场环境。

四是持续推进精诚共治。加强部门协作,深化“银税互动”,切实解决企业融资难融资贵问题;加强社会协同,依托行业协会和涉税中介,提供更多契合企业需求的个性化服务;加强国际税收合作,拓展税收协定网络,加大跨境涉税争议案件协商力度,为“引进来”和“走出去”提供更好支撑。

参考文献:

- [1] 赵振华.提出“新质生产力”的重要意义[N].学习时报,2023-09-02(2).
- [2] 陈远燕,刘斯佳,宋振瑜.促进科技成果转化财税激励政策的国际借鉴与启示[J].税务研究,2019(12):54-59.
- [3] 国家税务总局陕西省税务局调研组.税收服务企业科技创新发展的成效、问题及建议:基于陕西“秦创原”创新驱动平台的调查研究[J].国际税收,2023(6):30-36.
- [4] 覃浩.支持科技创新的税收优惠政策集锦[J].中国税务,2021(9):29-33.
- [5] 国家税务总局税收科学研究所课题组.“五措并举”精准落实新的组合式税费支持政策[J].税务研究,2023(1):15-20.
- [6] 殷明,倪永刚.税收治理视角下税收征管现代化的时代要求及路径取向[J].国际税收,2023(3):24-31.
- [7] 陈亚平.税收优惠提升企业技术创新意愿的效应研究:来自高企认定的证据[J].技术经济与管理研究,2023(2):56-61.
- [8] 国家税务总局湖北省税务局课题组.优化税务执法方式的国际借鉴研究[J].税务研究,2022(1):67-72.

作者单位:西南财经大学会计学院

国家税务总局成都市税务局

国家税务总局成都市税务局

(责任编辑:于嘉音)