

可持续增长率指标在 税收优惠政策绩效评价中的应用

孙 磊

(中国人民大学财政金融学院 北京 100872)

【摘要】近些年来,政府重视高新技术企业的发展,制定了许多税收优惠政策,但对于这些税收优惠政策对高新技术企业的帮助有多大、哪些政策更有助于企业的发展并没有一个客观的评价方法,由此导致了优惠政策重叠、与实际需求脱节等问题。本文着力建立一个科学、可行的税收优惠政策绩效评价方法,从税收优惠实施的目的出发,本着操作方法简单及考核指标科学、实用的原则,以可持续增长率指标来评价税收优惠政策的绩效水平。

【关键词】 税收优惠 高新技术企业 绩效评价 可持续增长率

一、评价税收优惠政策实施效果的必要性

1995~2008年我国从事高新技术产业的企业数量增长了37%,高新技术产业增加值占规模以上工业增加值的比重上升至9.6%,企业科技活动经费筹集资金增长了16倍,总利税增长了12倍,拥有的发明专利数量增长了57倍。高新技术企业的快速发展离不开政府的政策扶持,我国政府通过提供土地、财政补贴、政府投资、优惠贷款、政府采购、税收优惠等一系列政策措施扶持高新技术企业的设立和发展壮大,其中税收优惠政策对推动高新技术企业的发展发挥了重要作用。

从20世纪80年代开始,政府根据高新技术企业发展的实际情况,陆续出台了一系列税收优惠政策以扶持其发展。这些税收优惠政策对于促进高新技术企业的发展确实起到了积极的作用,但是随着我国经济社会的进一步发展,税收优惠政策在运用中存在的问题越来越多,这些问题若不能有效解决将影响税收优惠政策的实施效果。以下是比较突出的几个问题:

第一,税收优惠的方式不完全适合高新技术企业的实际情况。税收优惠有低税率、加计扣除、加速折旧、税收豁免、投资抵免、减免税额等多种方式,分别适用于企业中的不同情况,至于哪种优惠方式更适合企业的实际情况,更能有效解决遇到的问题,目前还没有确切的解决方案。

第二,税收优惠环节的选择不十分恰当。高新技术企业的生产经营活动经历融资、研发、成果转化、收入分配及扩大再生产等多个环节。高新技术企业作为一个整体来讲在哪个环节享受税收优惠更恰当,不同的高新技术企业不同环节遇到的问题是否都可以通过税收优惠政策加以解决,不同环节采用何种形式的税收优惠更有利等,这些问题的解决需要先对税收优惠政策进行科学的评估。

第三,由于缺乏统一的制度安排,税收优惠政策重叠与缺位现象同时存在。一方面,由于税收优惠政策脱离了企业的实际情况,导致税收优惠没有发挥其应有的作用,会造成国家

财政税收收入的流失;另一方面,由于税收优惠政策不到位,使得一些应该得到扶持照顾的企业或经营活动难以享受到优惠政策。

第四,税收优惠政策失当,为企业避税提供了机会,造成国家财政税收收入的流失。税收优惠政策的目的在于激励企业的特定行为,促进其健康发展,但由于税收优惠政策的实施方式、环节和机制设计不合理,使得一些企业利用税收优惠政策进行避税,减少了国家财政税收收入。

目前,判断税收优惠政策是否有效地发挥了作用,更多的是依赖经验分析以及事后的逻辑推理等主观评价,缺乏统一、科学的绩效评价指标和考核办法。因此,对于一项税收优惠政策是否有效,人们得出的结论往往不同。比如,李丽青(2007)通过调查问卷的形式对高新技术企业的税收优惠政策进行了实证分析,得出的结论是,现行试验与R&D税收政策对企业R&D投入的激励作用十分有限。而张迪秋(2007)运用问卷调查的数据进行测算,得出的结论是,税收优惠与高新技术企业产值、R&D投入、高新技术产品销售收入及技术性收入等存在很强的因果关系,税收优惠政策比较有效。两人均是以2007年的税收优惠政策及数据为样本进行测算,但结论却大不相同。可见,对现行税收优惠政策绩效水平的评价仍然没有统一的科学的判断标准。

为更好地运用税收优惠政策,进一步促进高新技术企业发展,本文力求从简易科学、可操作性强的角度选取指标,介绍一种绩效评价方法,对税收优惠政策的实际运用效果进行测评。

二、税收优惠政策绩效评价指标的选取

政府在税收政策上给予高新技术企业特殊的优惠,鼓励和倡导高新技术企业自主研发,提高企业核心竞争力,其最终目的是提高企业的创新能力,促进高新技术产业的全面健康发展。企业是否具有创新能力和持续性成长能力,决定了其最终的发展前景。因此,笔者认为应从税收优惠政策的最终目的

出发,选取企业会计指标中可持续增长率指标作为评价税收优惠政策绩效水平的参考。

1. 可持续增长率概述。可持续增长率是指在保持目前经营效率和财务政策(资本结构、股利支付率)不变的情况下公司销售所能增长的最大比率,反映了企业当前经营效率和财务政策决定的内在增长能力。

目前,主要有两种方法可用于计算可持续增长率:一是根据期初股东权益计算,可持续增长率=期初股东权益净利率×利润留存率;二是根据期末股东权益计算,可持续增长率=期末股东权益净利率×利润留存率/(1-期末股东权益净利率×利润留存率)。

这两种方法的计算结果是相同的,但第二种方法使用本期净利润与期末股东权益等数据进行计算,时间口径一致,因此我们认为在对特定企业或行业进行税收优惠政策绩效评价时,选择第二种计算方法更为合适。

2. 选取可持续增长率指标的合理性。

(1)与税收优惠的最终目的相一致。促进企业可持续增长是实施税收优惠政策的最终目的,而可持续增长率体现的是对企业未来成长情况的预测,能够代表一个企业适宜的发展速度。在此用具体数据衡量该指标,能够直观地反映高新技术企业的生存现状和发展趋势。

(2)简便易算,可操作性、综合评价能力强。可持续增长率的计算过程简单,高新技术企业运用各项税收优惠政策,能够在不同的会计科目中反映出来,如营业外收入的减少、开发支出的增加、企业所得税的减少等,从而最终影响到企业的净利润,并以此影响企业可持续增长率。因此使用可持续增长率指标,能够综合评价各项税收优惠政策的作用点以及影响效果。同时,数据的变化情况是基于企业的财务报表及纳税申报表中的数据,便于统计和获取,指标运用可操作性强。

(3)可用于纵向比较和横向比较。可持续增长率指标可用于单一企业(或行业)内部的纵向比较以及和其他企业(或行业)的横向比较。

第一,纵向比较。在同一年度内,比较不同税收优惠政策对可持续增长率的影响程度,可以评价不同税收优惠政策的效果。在不同年度内,比较相同税收优惠政策对可持续增长率的影响程度,可以评价企业(或行业)在不同年度内对该项税收优惠政策的利用程度。

第二,横向比较。在同一年度或者不同年度内,比较相同税收优惠政策对不同企业(或行业)可持续增长率的影响程度,可以评价不同企业(或行业)对于相同税收优惠政策的利用程度。

3. 税收优惠政策对可持续增长率指标的影响路径。对高新技术企业的税收优惠政策可以分为以下四大类:增值税即征即退、税基式减免、税额式减免、税率式减免。不同税收优惠政策的作用点和对高新技术企业会计科目的影响也不尽相同,但每个会计科目的变化最终都会导致企业应交所得税额的变化,进而影响到净利润额,从而得出不同的可持续增长率,影响的路径如右表所示。

不同类型税收优惠政策对可持续增长率的影响路径

项目	政策作用传导路径	计算科目	
税 额 式	减免企业所得税	减免企业所得税→应纳税所得额减少→净利润增加→可持续增长率增加	利润总额-所得税=净利润
	减免营业税	减免营业税→营业税金及附加减少→净利润增加→可持续增长率增加	营业税金及附加,应交营业税
	减免增值税、关税、消费税	减免增值税→应交税费(应交增值税)→净利润增加→可持续增长率增加 减免消费税→营业税金及附加减少→净利润增加→可持续增长率增加	营业税金及附加,应交税费(应交增值税),增值税纳税申报表
	减免城镇土地使用税、房产税	减免城镇土地使用税、房产税→管理费用减少→净利润增加→可持续增长率增加	管理费用,应交税费-应交土地使用税、应交房产税
	退税	减免企业所得税→应纳税所得额减少→净利润增加→可持续增长率增加	利润总额-所得税=净利润
税 基 式	减计收入	税基减免式优惠→收入额减计→应纳税所得额减小→应纳税所得额减小→净利润增加→可持续增长率增加	营业外收入-出售无形资产收益(转让技术所有权)、主营业务收入-让渡资产使用权(转让技术使用权)、纳税调整项目-减计收入
	费用扣除	税基减免式优惠→费用扣除→应纳税所得额减小→应纳税所得额减小→净利润增加→可持续增长率增加	纳税调整项目-扣除类调整-职工教育经费支出、业务招待费支出、广告和业务宣传费支出、赞助支出等
	加速折旧	加速折旧→管理费用、制造费用→应纳税所得额减小→应纳税所得额减小→净利润增加→可持续增长率增加	纳税调整项目-资产类调整项目-固定资产累计折旧
	加计扣除	加计扣除→管理费用→应纳税所得额减小→应纳税所得额减小→净利润增加→可持续增长率增加	管理费用,纳税调整项目-扣除类项目-加计扣除,纳税调整项目-资产类调整项目-无形资产摊销
税率式	低税率	税率减免→应纳税所得额减少→净利润增加→可持续增长率增加	利润总额、应交所得税

主要参考文献

1. 国家统计局,国家发展和改革委员会,科学技术部编.中国高技术产业统计年鉴.北京:中国统计出版社,2009
2. 何雨欣,李廷霞.税收优惠政策推动中国高新技术企业自主创新.中国税务报,2009-10-09
3. 李丽青.我国现行 R&D 税收优惠政策的有效性研究.科技与经济,2007;7