

促进科技社团发展的税收支持政策创新

危怀安¹,吴秋凤²,刘薛¹

(1. 华中科技大学 公共管理学院,湖北 武汉 430074;2. 武汉工程大学 马克思主义学院,湖北 武汉 430205)

摘要:作为公益性社团组织的重要组成部分和科技自主创新的重要推动力量,科技社团的发展需要国家税收政策的支持。然而,我国促进科技社团发展的税收政策体系尚未完善,现行税收支持政策还存在着诸多局限和不足。因此,借鉴国际经验,进一步完善我国科技社团发展的税收政策,疏通和拓展税收政策的支持通道,已成为促进我国科技社团发展的理性选择。

关键词:科技社团;税收支持;政策创新

DOI:10.3969/j.issn.1001-7348.2012.05.023

中图分类号:G322.25

文献标识码:A

文章编号:1001-7348(2012)05-0108-05

0 引言

科技社团是指由自然科学、技术科学、工程技术及其相关学科的科学家和科技工作者,遵循一定的宗旨和要求,自愿结社的学术性、科普性、群众性社会组织。其宗旨主要是促进科学技术发展、学术繁荣和科学技术普及;其会员主要是高等院校、科研院所和专家学者、各界中的广大科技工作者;在我国其主要表现形式为学会、协会、研究会。科技社团是科学技术领域的非营利组织^[1],属于非营利组织中社会团体的范畴。与行业协会、商会等非营利组织有所不同,科技社团是一种特殊的社会团体组织,兼具公益性和互益性双重特征。但是,从各国科技社团的宗旨及职能来看,其公益性特征更为典型和明显。

作为科技工作者自愿结社的社会组织,科技社团更多时候开展的是公益活动,履行的是社会服务功能,社会功能是科技社团发展的根本^[2]。一国科学技术的实力与其科学和技术协会或者学会的能力保持一致^[3],科技社团的实力直接影响国家的科技竞争力。随着创新型国家建设的加速推进,科技社团作为国家创新体系的重要组成部分,其地位与功能亦日益突显。而当前,我国科技社团的发展水平不仅大大落后于发达国家,而且低于发展中国家的平均水平,与我国社会经济发展水平和现实需求严重不符。因此,通过国家税收政策的培育与支持,促进我国科技社团的创新发展已迫在眉睫。

科技社团作为推动学术交流、发展科技事业、促进民众科学素质提高的重要力量,具有很强的公益性,国家给予其优惠的税收待遇体现的是政府和社会的支持、认可。税收作为国家宏观调控的重要杠杆,对激励科技社团创新发展,增强科技社团发展能力,健全科技社团发展机制,营造科技社团发展的良好环境,具有其它经济手段不可替代的独特作用。如何利用税收政策,促进我国科技社团健康、迅速发展,是我们面临的重要课题。

1 当前我国科技社团发展的税收优惠政策

目前,我国科技社团所涉及的税种主要包括增值税、营业税、关税、城市维护建设税、企业所得税、房产税、车船使用税、城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、契税、车辆购置税、印花税等13个税种。其中,对科技社团发展影响最大的主要有3个税种:增值税、营业税和企业所得税。

根据我国原《增值税暂行条例》及其实施细则的规定,科技社团从事货物销售、从事增值税应税劳务或进口货物等活动,都应依法缴纳增值税。标准税率为17%,低税率为13%。根据相关税收优惠政策文件的规定,我国科技社团出版的科技图书、科技报纸、科技期刊、科技音像制品和技术标准出版物,在出版环节实行增值税先征后退政策;对直接用于科学研究、科学实

收稿日期:2011-05-23

基金项目:中国科协研究项目(XHGL2009002-3)

作者简介:危怀安(1965—),男,湖南华容人,博士,华中科技大学公共管理学院教授、博士生导师,研究方向为科技管理与公共政策;吴秋凤(1962—),女,广西临桂人,武汉工程大学马克思主义学院党委书记、教授,研究方向为科技伦理与管理哲学;刘薛(1987—),女,河南信阳人,华中科技大学公共管理学院硕士研究生,研究方向为科技管理与科技政策。

验和教学的进口仪器、设备,外国政府无偿援助的进口物资和设备免征增值税;对科技社团用于科普事业而进口的拷贝、工作带,免征进口环节增值税。2008年新修订的《中华人民共和国增值税暂行条例》规定,进口直接用于科学研究、科学试验和教学的仪器、设备,免征增值税。科技社团销售图书、报纸、杂志,按13%税率缴纳增值税。

科技社团已经享受的营业税优惠政策主要包括:
①对财政性收费、社会团体收取的会费免征营业税;
②对纪念馆、博物馆、文化馆等在自己的场所举办文化活动销售第一道门票的收入免征营业税;
③对科技馆、博物馆、高校和科研机构对公众开放的科普基地门票收入免征营业税;
④对科普单位进口自用科普影视作品播映权免征其应为境外转让播映权单位代扣的营业税。根据我国《营业税暂行条例》及其实施细则之规定,科技社团举办科技学术会议、从事科技咨询等活动,要参照文化业、服务业等税目,按5%的税率缴纳营业税。

根据原《企业所得税法》、《事业单位、社会团体、民办非企业单位企业所得税征收管理办法》(国税发〔1999〕65号)以及其它相关税法的规定,科技社团取得的以下所得免征企业所得税:
①财政拨款;
②经国务院及财政部批准设立和收取,并纳入财政预算管理或财政预算外资金专户管理的政府性基金、资金、附加收入等;
③经国务院、省级人民政府(不包括计划单列市)批准,并纳入财政预算管理或财政预算外资金专户管理的行政事业性收费;
④经财政部核准不上缴财政专户管理的预算外资金;
⑤社会团体取得的各级政府资助;
⑥社会团体按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费。在2007年新的《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称新《企业所得税法》)通过之前,按照原企业所得税法、暂行条例及其实施细则之规定,科技社团的经营收入、财产转让收入、股利收入等,按照33%的标准税率缴纳企业所得税。对年应税所得额不超过3万元的,减按18%征收;超过3万元不超过10万元的,减按27%征收。当新《企业所得税法》生效后,科技社团应该按照新税法依法纳税。新《企业所得税法》规定,企业所得税标准税率为25%,符合条件的小型微利企业减按20%的税率征收企业所得税。

2 我国科技社团现行税收支持政策的局限

2.1 有关科技社团的税收制度与科技社团免税审定机制的缺位

目前关于科技社团的税收政策多散见于一些税收法律法规中,没有一部专门针对科技社团或者非营利组织的税收基本法,上位法的缺乏,使得下位法在制定过程中缺乏指导原则和立法依据,从而造成我国相关科技社团的税收制度缺失。2007年以前,我国科技社

团的免税资格是国家财政部和税务局通过对在民政部登记注册的组织进行个案审查的方式来获取。2007年以后,我国将免税资格的确认权限下放到省级财税部门,并且范围扩大到所有经批准成立的社会团体和基金会。尽管免税资格确认权限的范围得到了扩大,但是免税资格的审定方式不规范,免税审定机制的缺乏使得大量的科技社团游离于免税主体资格之外,无法享受到科技社团应该享有的免税政策。在国外,由于制定了完善的免税资格审核和认定机制,科技社团可以通过主动申报获得免税地位,享受免税待遇,从而获得较宽松的发展环境。

2.2 科技社团基本没有享受到三大税收优惠政策,税负较重

2009年1月1日施行的《中华人民共和国增值税暂行条例》第十五条规定了7个免征增值税项目中,仅有(四)、(五)两个项目与科技社团相关,而这两个项目活动在科技社团开展的诸多活动中所占比例极小;同时施行的《中华人民共和国营业税暂行条例》第八条规定了7类免征营业税的活动中,无一项把科技社团的活动纳入免征营业税之列;根据2007通过的新《中华人民共和国企业所得税法》第七条、第九条以及第二十六条规定和科技社团缴纳企业所得税的实际情况,科技社团开展各种服务活动而获得的经营性收入以及向科技社团捐赠的企业与个人,均未享受到所得税的免税优惠。

科技社团举办国内外学术会议、开展科技教育等组织章程规定的科技活动,是科技社团推动科技进步和科技创新的重要方式。但是,我国税法规定对科技社团开展这些活动时收取的诸如注册费、会议费、材料费以及代收的交通费等全额征收营业税。科技社团作为非营利组织,其财产不属于任何私人,收入也不能分配,只能用于组织章程规定的科技事业,有较强的公益性特点。但是,我国目前对科技社团的所得普遍征收较重的企业所得税,结果导致营业税和企业所得税已经成为科技社团最重的两大税负。据统计,2002—2005年,全国性科技社团上缴营业税额分别为:430万元、570万元、754万元和1121万元;上缴企业所得税额分别为:551万元、553万元、789万元和853万元;全国性科技社团缴纳的营业税比重分别为:36%、39%、38%和47%;全国性科技社团缴纳的企业所得税比重分别为:46%、38%、40%和36%;两大税负所占比重分别为:82%、77%、78%和83%^[4]。全国性科技社团缴纳的营业税和企业所得税不仅已经成为科技社团最重的两大税负,而且呈逐年上升趋势。

2.3 科技社团没有获得公益性捐赠税前扣除资格,不能有效地鼓励社会捐赠

在发达国家,企业和个人对科技社团的捐赠是其重要的资金来源,也是影响其发展的重要因素。据统

计,2005—2008 年期间,中国科协所属全国性科技社团经费总额总体呈逐年上升趋势,从 2005 年的约 4.4 亿元增加到 2008 年的约 9.2 亿元,年均增长率为 28%。其中,科技社团得到的财政拨款年均增长率为 34.9%,自筹经费年均增长率为 26.8%^[5]。在科技社团自筹经费的 5 个来源中,接受社会捐赠比例较小,且波动幅度较大。例如,2005 年占 12.1%(排名第 3 位)、2006 年占 3.7%(排名第 5 位)、2007 年占 14.7%(排名第 2 位)、2008 年仅占 3.1%(排名第 5 位)^[6]。尽管影响社会向科技社团捐赠的因素很多,致使其接受社会捐赠的收入具有较大的偶然性,但科技社团没有获得公益性捐赠税前扣除资格无疑是其重要制约因素之一。

尽管我国在《公益事业捐赠法》和相关法律性文件中,制定了社会捐赠减免税的条款,但由于制度衔接等问题,税收减免实际很难落实,特别是迄今为止,科技社团基本上尚未被纳入享受社会捐赠税前扣除资格之列。例如,财政部、国家税务总局、民政部公布的 2008 年度和 2009 年度第一批获得公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体名单中均没有出现科技社团。财税[2009]85 号文件中明确规定了 66 家基金会成为 2008 年度第一批获得公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体;2009 年又有电网公益基金会、中国志愿者服务基金会、中华社会救助基金会获得公益性捐赠税前扣除资格。又如,北京市财政局、北京市地方税务局(京财税[2009]761 号)审核确认的 80 户北京市 2008 年度公益性捐赠税前扣除资格社团确认名单全部为“基金会”,无一家“科技社团”。北京市财政局、北京市国家税务局、北京市地方税务局、北京市民政局(京财税[2009]1047 号)审核确认,北京市慈善协会和北京市昌平区慈善协会为北京市 2008 年度第二批公益性捐赠税前扣除资格名单,仍与科技社团无缘。可见,与基金会同属公益性社团组织的科技社团,却无缘社会捐赠税前扣除资格的税收优惠待遇。

3 国外扶持科技社团发展的税收政策借鉴

为了扶持和鼓励科技社团的发展,国外大多数国家制定并实施了很多针对包括科技社团在内的非营利组织的税收优惠政策。这些税收优惠形式主要包括针对组织本身的免税与减税政策,以及针对公益性捐赠主体的税收减免政策两种。

3.1 免税政策

免税政策包括免征增值税和免征所得税。大多数国家的增值税优惠政策是以科技社团所从事的活动为依据,实行免征增值税。例如,根据英国增值税法的规定,从事教育、健康和福利方面的商品销售行为,可以享受免征增值税的待遇^[7];德国增值税法规定,对教育与健康服务、某些非营利活动免征增值税;意大利税法规定,教育和医疗服务,特定的非盈利活动和一些文化

服务免征增值税;韩国税法规定,免征增值税的项目包括:①学术、技术研究服务;②宗教、慈善、科学的研究和其它公益团体提供的商品和服务^[8]。在这些国家,科技社团从事的活动属于上述公益性准公共产品和公共服务范围的,可以享受免征增值税的优惠待遇。当在提供增值税法明确规定的服务以外的服务时,则应当和其它市场主体一样缴纳增值税。少数国家虽直接以主体属性作为享受税收优惠的依据,但往往也会将非营利性作为附带的标准。例如,瑞典税法规定,公益性组织的公益活动不征增值税。同时,将免征增值税的项目仅限于各种公益服务^[9]。

在企业所得税政策方面,很多国家一方面将社团等社会组织作为企业所得税的纳税人;另一方面,则把非营利的社团等社会组织视为免税组织。例如,根据《美国内外税收法典》第 501C(3)条的规定,如果一个组织所从事的研究对公众有利,那么,它就具有科学目的性,即可获得相应的减免税待遇。凡经美国内外税务局查实并赋予免税资格的美国非营利机构,均可得到企业所得税的全额免除。不过,所得税免税范围是指具有免税资格的非营利机构在经营与它们的非营利目标相关的事业中的获利。经营与免税范围不相关的业务均要纳税,且按一般公司所得税率纳税。而科技社团从事的活动大都符合上述条件,因而大部分行为所得收入均可享受免税待遇。又如德国,根据 1976 年通过的税法通则第 51—68 条,该条款规定了 3 种组织目标的非营利组织可以享有免税资格:公益目标、慈善目标、与教会有关的目标。科技社团的活动目标符合该条款规定的公益目标即支持科研、教育、国际间交流,具有享有免税政策的法律资格。此外,德国政府还对有贡献的非营利组织予以物质和精神的褒奖^[10]。

3.2 减税政策

对非营利公益组织采取免税政策一般需要对该组织规定严格的条件限制,以防止营利组织冒用非营利公益组织之名,骗取税收优惠。鉴于此,有些国家对于非营利公益组织用减税政策替代免税政策,采取了不同于一般企业的低税率政策。这种低税率政策又分两种情况:①把非营利公益组织的活动分为非营利性活动与营利性活动,对前者的收入免税,对后者的收入按低税率征收。如日本所有以营利为目的的企业法人都必须缴纳 37.5% 的法人税,但对公益组织从事非营利性活动中获得的收入免税,而对其参与营利性活动,实行 27% 的低税率;②对非营利公益组织从事一切活动的所得实行低税率。如法国公司所得税税率为 33%,但是,对非营利的社团等组织则适用 24% 或者 10% 的税率^[11]。企业所得税是组织取得应税纯所得后,所征收的一种税种,如果组织取得了应税纯所得,表明该组织进行了一些营利活动,对于该活动应当征收企业所得税。考虑到该组织整体的非营利性以及公益性,对

其采取比一般企业较低的税率征收企业所得税是比较适当的,一般不会造成对市场公平竞争秩序的破坏。因为,这些组织从事营利活动都是非经常和非持续性的,并且其整体上属于非营利的公益组织,不会对经营性的、营利性的企业构成威胁。

3.3 针对捐赠主体的税收优惠

大多数国家对个人或法人向公益组织的捐赠给予所得税方面的优惠,允许捐赠者在纳税时从应纳税所得额中扣除捐赠部分,以鼓励其向非营利组织捐赠。个人或公司都会因其对慈善机构的捐赠而获得一定税收减免,但减免幅度因捐赠对象的类型和捐赠财产的性质不同而有所差异。例如,在公司捐赠方面,根据英国公司法的规定,只要在公司账目中申明提供公益捐赠,捐赠的部分就会免去公司所得税(约占30%)。在个人捐赠方面,个人向慈善组织的捐赠可获得免税待遇,但免税的对象不是个人,而是慈善组织^[12]。又如,美国联邦税法规定,公司法人捐赠享有经调整后毛所得10%的税金扣除额优惠;加拿大政府规定,公司向慈善机构的捐赠,在其应纳税所得额75%以内可在所得税税前扣除;印度税法规定,任何个人和团体向免税组织捐赠,都可获得其捐赠额50%的减免税权;荷兰税法规定,公司、企业等机构向具有公益法人资格的非营利组织捐赠,在不超过应纳税所得6%以内且捐赠额高于500荷兰盾以上的部分,可在税前扣除;比利时政府规定,公司、企业等机构向具有公益法人资格的非营利组织捐赠,在不超过应纳税所得5%以内且捐赠额低于2 000万比利时法郎以下的部分,可在税前扣除;日本政府规定,企业从事一般公益捐赠,可在会计上将其一定限额算入亏损而在税前扣除^[13]。德国关于捐赠税前减免政策,按照个人所得税法第106条的规定,对给慈善性组织、教会组织和被承认是追求公益目标的组织捐赠实行减税,个人最高捐赠可以扣除5%的税前收入;对科学性、慈善性和专门追求文化目标的组织捐赠,扣除上限可达到10%。类似的限制和规定也适用于法人捐赠者^[14]。

4 我国科技社团发展的税收支持政策创新

4.1 创建科技社团免税资格认定制度

科技社团要获得税收优惠,首先必须具备合法性。即科技社团需要依法履行登记手续,取得法人资格。其次,科技社团还需具备“非营利性”。因此,完善科技社团创新发展的税收支持政策,首先必须建立科技社团免税资格认定制度。

在确立科技社团免税资格的前提下,把科技社团收取的会费收入、获得的社会捐赠收入以及各级政府财政拨款经费等归属于非经营性活动收入,界定为非应税收入。对于科技社团从事经营性活动时所获得的收入,要从其公益性与非营利性角度分析,如果行为效

果总体上是有利于社会公益的,应按公益性组织和非营利性组织享受税收优惠和低税率政策。因此,按照国际惯例,我国税法应该在建立科技社团免税资格确认制度的同时,把科技社团的收入明确界定为应税收入与非应税收入,对科技社团的应税收入,实行免税和减税的优惠政策,以促进科技社团的持续发展。

4.2 对科技社团从事经营性活动实行减免营业税政策

科技社团从事的经营性活动可以分为两类:①与其组织章程和宗旨相关的活动;②与其组织章程和宗旨无关的活动。

鉴于我国目前科技社团的发展尚处于初级阶段,应对与科技社团宗旨和目的相关的经营活动的收入实行免税,而对与其宗旨和目的无关的经营活动收入实行差别税率。开展各种科技交流、科技普及以及科技咨询等活动是科技社团推动科技进步的重要的活动形式和内容。因此,对科技社团从事组织章程规定的各种科技活动取得的收入,如注册费、会议费、资料费等,应实行免征营业税的政策;对科技社团开展与其组织章程无关的经营性活动,建议按照服务业或低于服务业的税率征收营业税,以支持科技社团积极开展各种科技活动。

4.3 对科技社团从事经营性活动实行减免所得税政策

根据2008年实施的新《企业所得税法》和新《企业所得税法实施条例》,制定针对科技社团的企业所得税实施细则,进一步明确对科技社团从事经营性活动取得的收入实行减免税政策。一般而言,对科技社团开展与其宗旨和目的相关的经营活动所得免征企业所得税;对科技社团开展与其宗旨和目的无关的经营活动所得,实行差别优惠税收政策。

为了维护市场的公平竞争秩序和确保科技社团的公益性属性,根据我国的具体情况,可以设定一个科技社团从事无关经营活动的范围。比如,可以规定,科技社团无关经营活动的比例应低于40%。其中,前20%的无关经营活动所得,比照高新技术企业,按15%的优惠税率征收企业所得税;后20%的无关经营活动所得,比照小型微利企业,按20%的低税率征收企业所得税。而科技社团无关经营活动的比例一旦超出40%,则要就其超额部分或者全部无关活动收入按标准税率25%缴纳相应税款。总之,对符合条件的科技社团的收入予以减免税政策,其目的在于鼓励科技社团更好、更广泛地提供社会公共服务,承担政府的若干社会公共服务职能,满足单靠市场不能有效提供的诸多需求。此外,落实鼓励向科技社团捐赠的税收优惠政策。

4.4 落实鼓励向科技社团捐赠的税收优惠政策

捐赠是社会力量支持科技社团等非营利组织创新发展的主要方式,也是科技社团的重要收入来源之一。通过税收减免来鼓励社会向科技社团捐赠,是国际上多数国家的一贯做法。因此,应制定并落实社会向科

技社团的捐赠实行税前扣除的税收优惠政策。

国务院发布的《社会团体登记管理条例》(国务院令第 250 号)和《基金会管理条例》(国务院令第 400 号)规定,经民政部门批准成立的非营利的公益性社会团体和基金会,凡符合有关规定条件,并经财政税务部门确认后,纳税人通过其用于公益救济性的捐赠,可按现行税收法律法规及相关政策规定,准予在计算缴纳企业和个人所得税时在所得税税前扣除。2008 年实施的新《企业所得税法》第九条和配套的《企业所得税法实施条例》第五十一条明确规定,企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额 12% 以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除。为了确保公益性捐赠税前扣除优惠政策的有效实行,财政部、国家税务总局、民政部共同发布了《关于公益性捐赠税前扣除有关问题的通知》(财税〔2008〕160 号)。但是,目前获得公益性捐赠税前扣除资格的仍然主要是各类公益性基金会。因此,向科技社团宣传公益性捐赠税前扣除资格的认定条件和程序,动员科技社团接受社会组织评估,积极创造条件,主动申请公益性捐赠税前扣除资格,已成为落实向科技社团捐赠实行税收优惠政策的当务之急。

参考文献:

- [1] 唐钧. 科技领域非营利组织的发展[A]. 第三届海南省科技论坛论文选编[C]. 中国海南博鳌: 海南省科学技术协会, 2005: 16-18.

- [2] 代丽. 体制与机制创新——科技社团持续发展的必然选择[J]. 科技导报, 2009, 27(1): 105.
- [3] SUMONTA PROMBOON. The Science Society of Thailand and Its Role in Science and Technology Development in Thailand[J]. ScienceAdia, 2007, 33(s1): 1-3.
- [4] 中国科学技术协会学术学会部. 科技社团改革创新与发展研究[M]. 北京: 中国科学技术出版社, 2009: 53.
- [5] 中国科学技术协会. 中国科协全国学会发展报告(2009 年)[R]. 北京: 中国科学技术出版社, 2009: 87-90.
- [6] 中国科学技术协会. 中国科协全国学会发展报告(2009 年)[R]. 北京: 中国科学技术出版社, 2009: 90.
- [7] 国家税务总局税收科学研究所. 外国税制概览[M]. 北京: 中国税务出版社, 2004: 449.
- [8] 财政部税收制度国际比较课题组. 韩国税制[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2001: 137.
- [9] 财政部税收制度国际比较课题组. 瑞典税制[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2005: 115.
- [10] 黄浩明, 石忠诚, 杨洪萍. 中外学会管理体制的比较研究[J]. 学会, 2007(8): 20-28.
- [11] 解学智. 公司所得税[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2003: 147.
- [12] 韩国明, 魏丽莉. 比较与借鉴: 国外政府建构与非营利组织的合作模式[J]. 行政与法, 2006(5): 17-19.
- [13] 安体富, 王海勇. 非营利组织税收制度: 国际比较与改革取向[J]. 地方财政研究, 2005(12): 4-10.
- [14] 徐宇珊, 刘华电. 国外非营利组织税收制度介绍[J]. 涉外税务, 2007, 11(9): 46-49.

(责任编辑:赵可)

On the Innovation to Supportive Tax Policies about S&T Community in China

Wei Huaian¹, Wu Qiu Feng², Liu Xue¹

(1. School of Public Administration, Huazhong University of Science and Technology, Wuhan 430074, China;
2. School of Marxism Studies, Wuhan Institute of Technology, Wuhan 430073, China)

Abstract: As an integral part of nonprofit community organization and also important driving force of S&T independent innovation, the development of S&T community needs national supportive and cultivative tax policies. However, Chinese supportive tax policy system to S&T community has not been built and there are many limitations and deficiencies in actual conditions, so learning from international successful experiences, further promoting the tax policy and expand the supportive channel become a rational choice of promoting the development of S&T community in China.

Key Words: S&T Community; Tax Support; Policy Innovation