技术转让有哪些税收优惠

王怀祖(博士)　石恒贵(博士)

(重庆理工大学知识产权学院　重庆　400054　重庆理工大学会计学院　重庆　400054)

【摘要】本文首先对目前我国技术转让的税收优惠政策进行了梳理,深入分析了其中存在的问题;然后针对现行技术转让税收优惠政策的不足,提出了完善我国技术转让税收优惠政策的相关建议。

【关键词】技术转让　税收优惠　营改增　税收政策

一、引言

技术转让包括技术所有权的转让与技术使用权的转让(即技术许可),是技术转移的主要方式。技术转让市场的发展对于提升我国技术创新能力、促进产业结构转型、产品升级换代产生积极的影响。首先,技术转让市场的发展,为创新者提供了更多的创新价值实现渠道,从而提高了创新者的创新积极性。其次,技术转让市场的发展,为企业提供了更多吸纳外部创新成果的机会,从而增强了企业的创新能力与新产品开发力度。第三,技术转让市场的发展,使得技术的价值评估变得更加方便与科学,这反过来又促进了技术转让市场的发展,同时也促进了知识产权融资的发展。

目前,我国技术转让市场的总体规模还较小,2011年我国技术转让总成交金额占技术合同总金额的11%左右。随着我国知识产权制度的日益完善,以专利权、计算机软件著作权为代表的知识产权技术转让日益活跃,转让金额快速增长,其中,2011年我国专利实施许可转让合同成交89.5亿元,较上年增长41.4%,专利权转让合同成交58.8亿元,较上年增长35.6%。在这样的背景下,研究促进我国技术转让市场发展的政策与制度措施具有重要的现实意义。

二、技术转让的营业税及"营改增"后增值税优惠分析

目前国家关于技术转让的营业税优惠政策,主要体现在财政部、国家税务总局《关于贯彻落实〈中共中央、国务院关于

深化收入分配制度改革,加大再分配调节力度,抑制社会浪费、促进生产投资等都有积极作用。我国已存在拥有亿万财产的群体,因此有必要尽快开征赠与税及遗产税,其征税范围可首先考虑房产、股权和债券等。

5.深化资源税改革,加快建设有利于节约资源的财税制度。修改后的《中华人民共和国资源税暂行条例》于2011年11月1日执行,一开始就取得了明显效果,2012年1月资源税全国增长74.6%。资源税收入的大幅增长,增加了资源地财政收入,增加了地方政府提供公共产品与公共服务的财力。新条例中对纳税人、税目、税率及计征方法都作了调整,计征办法在从量计征的基础上增加了从价定率计征。资源税的改革有利于遏制过分依赖资源消耗的掠夺性资源开发,有利于促进节能减排,有利于公平各类企业资源税费负担,能防止国家稀缺性资源流失,能进一步推动资源节约型和环境友好型社会建设,符合科学发展观要求。资源税的增加会导致企业成本增加,企业必然会将新增加的负担转嫁到相关下游企业和消费者头上。这是下游企业和消费者都不能接受的。国家应考虑通过对其他税种作出适当调整,使企业的总体税负保持平衡。煤、油、气、矿产、电、水等资源都是与广大民众密切相关的生产资源和生活资源,要理顺它们的价格关系,深化资源性产品的价格改革,必要时要进行限价控制。

6.加快收入分配制度改革,充分发挥税收调节的再分配作用。随着国民经济的快速发展,一部分人率先富起来了,他们拥有亿万财产,比普通百姓的财产和收入高出成千上万倍,但是这些富人们的税收贡献反而不及众多中低收入阶层,税收调节的再分配作用没得到应有体现。因此,当务之急需要重点对低收入、小微企业、实体经济、普通百姓等实施结构性减税,要对中小企业的发展给予支持和鼓励,要降低中小企业的税率;要对企业的新投资和科研支出等实施减税和免税优惠;要对收入不高的工薪阶层降低所得税税率,要对高收入、大型企业、垄断行业、富翁等实施结构性增税。当前的问题还在于福利和税收不匹配,财政支出对于教育、社会保障和医疗卫生等支出的比重与国际水平相比存在不小差距。

主要参考文献

1.岳树民,刘方.新形势下的结构性减税与税制改革.税务研究,2011;1

2.贾康,程瑜.论"十二五"时期的税制改革.税务研究,2011;1

3.周清.结构性减税的政策效应及调整路径.税务经济研究,2012;2

加强技术创新,发展高科技,实现产业化的决定〉有关税收问题的通知》(财税字[1999]273号)中。该文件规定,单位和个人从事技术转让、技术开发业务和与之相关的技术咨询、技术服务业务取得的收入,免征营业税。2011年以来,国家为了减少重复征税,促进现代服务业发展,开始了交通运输业和部分现代服务业的营业税改征增值税试点工作,技术转让属于营业税改征增值税的现代服务业之一。根据财政部、国家税务总局《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》(财税字[2011]111号)规定:营业税改征增值税后,为实现试点纳税人原享受的营业税优惠政策平稳过渡,试点纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务免征增值税。因此,无论是营业税还是"营改增"后的增值税,技术转让及相关的技术咨询与技术服务都可享受免税的优惠政策。本文针对技术转让享受营业税或"营改增"后增值税免税政策的两个问题分析如下:

1.与技术转让相关的技术咨询与服务收入的免税问题。在技术转让过程中,常伴随着与技术转让相关的技术咨询、技术服务活动,这些活动对于技术转让成功与否至关重要。与技术转让一样,技术咨询与服务也属于国家重点倡导发展的生产性服务业之一。根据财税字[1999]273号文及财税字[2011]111号文的规定,对技术咨询与服务所取得的收入是否可享受营业税或"营改增"后的增值税免税优惠政策,应满足两个条件:一是技术内容与技术转让密切相关,是为技术转让而实施的售后服务,即技术转让合同中应该包括相关的技术服务与技术咨询的条款;二是形式上这部分技术咨询或服务的价款与技术转让的价款是开在同一张发票上的。只有满足上述两个条件的技术咨询与服务才能享受免税政策。

实践中,技术转让与后续技术咨询及服务活动所取得的收入在时间上常常是不一致的:一种情况是技术转让收入是前期一次性计算并收取的,相关的技术咨询与服务收入却是后来根据具体情况而单独计算并收取的;另一种情况则相反,技术转让收入是按照技术产品销售提成计算并收取的,技术咨询与服务收入却是前期一次性计算并收取的。在这些情况下,技术咨询及服务的价款与技术转让的价款都不可能开在同一张发票上,则转让方对于技术咨询及服务的收入可能享受不到税收优惠政策。因此,目前与技术转让相关的技术咨询与服务收入的税收优惠条件中,价款开在同一发票上的要求与技术转让及其售后服务的多样性的收费方式不太相符。为促进技术转让的发展,建议放宽对相关的技术咨询与服务收入的免税条件限制,即这些收入并不一定要与技术转让收入开在同一张发票上,条件是这些收入与技术转让必须相关。

2.关于技术转让方购买研发设备相关的增值税优惠问题。技术转让方在技术研发过程中常常要采购一些价值不菲的研究设备,这些设备的价款中包括了增值税税款。如果技术转让方是专门从事技术研发的企业或事业单位,在"营改增"之前,他们作为营业税的纳税人,其购买设备所支付的增值税税款是不能作为进项税抵扣的;而在"营改增"试点之后,他们作为免征增值税的增值税纳税人,其购买设备所支付的增值税税款也不能作为进项税抵扣。因此,对于专门从事研发与技术转让的公司或事业单位,如果在研发过程中需要购买大量的研发用设备,其承担的增值税税负必然较大。为促进技术创新与技术转移的发展,建议对这些研发型企事业单位,除了针对其技术转让收入免征销售环节增值税之外,还可考虑建立一定的采购研发设备退税制度,例如当其技术转让到达一定的规模之后,给予一定的退税额度奖励,从而激励这些创新型企事业单位开展技术创新与技术转移活动。

三、技术转让的企业所得税税收优惠分析

1.对技术转让方的税收优惠政策。与营业税及"营改增"后的增值税免税政策不同,对于技术转让收入的所得税优惠并不都是全部减免。根据《企业所得税法实施条例》的规定,符合条件的技术转让所得的免征、减征企业所得税,是指一个纳税年度内,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。

技术转让所得的计算公式为:技术转让所得=技术转让收入-技术转让成本-相关税费。其中,技术转让收入是指当事人履行技术转让合同后获得的价款,不包括销售或转让设备、仪器、零部件、原材料等非技术性收入;还有,不属于与技术转让项目密不可分的技术咨询、技术服务、技术培训等收入,不记入技术转让收入。

根据《国家税务总局关于技术转让所得减免企业所得税有关问题的通知》(国税函[2009]212号)、《财政部 国家税务总局关于居民企业技术转让有关企业所得税政策问题的通知》(财税[2010]111号)等文件的规定,技术转让的企业所得税优惠政策主要包括如下内容:

(1)能够享受技术转让所得税优惠政策的主体。根据国税函[2009]212号文规定,能够享受技术转让所得税优惠政策的主体是指居民纳税义务人,即依法在中国境内成立,或者依照外国(地区)法律成立但实际管理机构在中国境内的企业,其中,实际管理机构是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。非居民纳税义务人不享受国税函[2009]212号文规定的税收优惠政策,但享受减按10%的企业所得税税率的优惠政策。此外,享受技术转让所得税收优惠政策的主体是指企业所得税应纳税主体,不包括个人独资企业与个人合资企业。

(2)享受税收优惠政策的技术转让权能范围。能够享受税收优惠政策的技术转让权能范围是指居民企业转让技术的所有权或转让5年以上(含5年)全球独占的许可使用权。由此可知,可享受税收优惠政策的技术转让主要是指所有权的转让,而对于技术使用权的许可而言,只有5年以上(含5年)全球独占的许可使用权,才可享受税收优惠政策。但这里的"全球"需进一步明确其含义。以专利技术为例,由于专利权存在地域性的限制,需要在各个国家单独申请,在全球范围内都取

得该技术的专利权是不可能的,也没有必要。笔者认为,在专利技术许可的所得税优惠政策中,“全球独占使用权”的含义应该界定为:许可方将自己的专利技术在全球范围内已取得专利权以及未来将取得专利权的国家和地区,从签订许可合同的时间开始计算,都授予被许可方5年以上(含5年)独占许可使用权。只有满足了这种条件,才叫“全球独占使用权”,才可享受所得税优惠政策。应该看到,在技术许可实践中,授予被许可方全球范围内的技术使用权的情形很少,大多数技术许可都具有一定的地理区域范围限制,因此目前对技术许可方的所得税优惠政策仍显不足。鉴于技术许可越来越成为技术商业化的重要形式,为促进技术许可与技术商业化发展,建议放宽对享受企业所得税优惠政策的技术许可条件。

(3)技术转让的客体范围。根据财税[2010]111号文的规定,能够享受税收优惠政策的技术转让客体范围包括专利技术、计算机软件著作权、集成电路布图设计权、植物新品种、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。其中专利技术是指法律授予独占权的发明、实用新型和非简单改变产品图案的外观设计。这里的外观设计专利的转让能否享受所得税优惠政策,需要视外观设计的具体创新方案而定。如果是非简单改变产品图案的外观设计,即该外观专利并非只是简单改变图案、颜色,而是对外形进行了新的设计,并且产生一定的技术效果,那么这种外观设计的技术转让也可享受所得税优惠政策。也就是说,这种外观设计是既能申请外观设计专利的造型方案,又能够申请实用新型专利的技术方案。例如,一种对衣柜柜门外观的新设计,不但其外观美观,而且能够在关闭柜门时产生风阻缓冲的技术效果,那么这种外观设计专利权的转让收入可以享受所得税优惠政策。

此外,上述技术转让的范围虽然没有特别提及技术秘密,但技术秘密是企业技术创新成果的重要储存形式,也是企业重要的知识产权资产之一,其重要性与数量不亚于专利技术,从财税[2010]111号文所列举的技术类知识产权看,技术秘密的转让也应该在技术转让所得税的优惠政策范围之内。

(4)技术转让的形式要件及审查的规定。享受所得税优惠政策的技术转让应该签订书面技术转让合同。并且,境内的技术转让须经省级以上(含省级)科技部门认定登记,跨境的技术转让须经省级以上(含省级)商务部门认定登记,涉及财政经费支持产生技术的转让,须经省级以上(含省级)科技部门审批。此外,居民企业取得禁止出口和限制出口技术转让所得,不享受技术转让减免企业所得税优惠政策。

(5)关联方技术转让税收优惠受到限制。根据财税[2010]111号文的规定,居民企业从直接或间接持有股权之和达到100%的关联方取得的技术转让所得,不享受技术转让减免企业所得税优惠政策。这是因为对于技术在具有完全控制关系的关联方之间的转移,实质上是技术在公司内部的使用行为,不是一种市场推广行为,因此不应享受所得税优惠政策。对关联方技术转让的税收优惠给予一定限制,可在一定程度上阻止公司利用与关联方的虚假技术转让交易来虚增利润。

2.对技术转让受让方的税收优惠政策。对技术受让方的所得税优惠政策,主要是指技术受让方费用加计扣除的相关规定。作为技术受让方外购的专利、非专利技术、软件著作权等,通常可以确认为受让方的无形资产,这种无形资产的摊销费可以抵减受让方的企业所得税,税收优惠政策主要在于这些无形资产的摊销费可否加计扣除。根据《企业所得税法实施细则》的规定,“企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,按照研究开发费用的50%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的150%摊销”。根据上述规定,技术受让方支付的技术转让费能否加计扣除,主要是看技术引进是否是为开发新技术、新产品、新工艺的目的。如果是,则产生的费用或形成的无形资产可增加50%的加计扣除额;如果不是,例如技术引进仅仅是为技术再次交易的目的,则不能享受费用加计扣除的优惠政策。

四、技术转让的个人所得税税收优惠分析

对于自然人、个人独资企业、合伙企业等适用于个人所得税的应税主体,在技术转让方面,目前尚没有明确的所得税优惠政策,因此,应按照财产转让所得或特许权使用费所得的规定交纳个人所得税。对于个人独资企业、合伙企业作为技术受让方所支付的技术转让费,目前也没有加计扣除的相关优惠政策。此外,作为职务发明的发明人,在职务发明由单位转让后所得的技术转让费提成奖励,也应交纳个人所得税。

综合上述分析可知,目前的个人所得税政策法规对于自然人、独资企业、合伙企业从事技术转让的优惠政策不足。为使我国成为一个创新型国家,调动每个个体的创新积极性是非常重要的。因此,建议对于自然人及其成立的个人独资企业或合伙企业,对其技术转让所得,以及职务发明人取得的与技术转让相关的奖励所得,都应出台明确的个人所得税的税收优惠政策,从而鼓励他们积极地进行技术创新与技术转让,推动我国创新型国家的建设与发展。

五、结语

当前,我国经济正面临着产业结构转型、产品升级的挑战,依靠技术创新与管理创新谋求发展是无可替代的选择。激活技术转让市场是促进技术创新的重要环节,而财税政策是国家激励技术转移与创新的重要手段之一。本文对目前我国技术转让的税收优惠政策进行了梳理,分析了存在的问题与值得注意的事项,并提出相关建议。本文的研究对于理解与完善我国技术转让税收优惠政策具有参考意义。

主要参考文献

1.财政部,国家税务总局.关于贯彻落实《中共中央、国务院关于加强技术创新,发展高科技,实现产业化的决定》有关税收问题的通知.财税字[1999]273号,1999-11-02

2.中国注册会计师协会.税法.北京:经济科学出版社,2012