

完善节能减排企业所得税优惠政策之思考

陈秀凤 陈宝峰

(中国农业大学经济管理学院 北京 100083)

【摘要】 税收优惠是鼓励企业节能减排的一项财政政策,2008年我国《企业所得税法》对节能减排项目收入、其他收入和设备投入的税收优惠做了具体的规定。本文分析我国节能减排企业所得税政策存在的问题,提出了完善建议。

【关键词】 节能减排 企业所得税 税收优惠

节约资源和保护环境是我国的基本国策。但长期以来,由于经济结构不合理、增长方式粗放,导致我国经济在快速增长的同时也付出了巨大的资源和环境代价,经济发展与资源环境的矛盾日趋尖锐。对此,我国在“十一五”和“十二五”规划纲要中,都直接提出了节能减排的目标。例如“十二五”期间提出的目标是:“单位国内生产总值能源消耗降低16%,单位国内生产总值二氧化碳排放降低17%。主要污染物排放总量显著减少,化学需氧量、二氧化硫排放分别减少8%,氨氮、氮氧化物排放分别减少10%。”

针对严峻的节能减排形势,我国采取了税收优惠政策来促进节能减排,它主要包括增值税、企业所得税两大税种的优惠政策。汪春竹(2011)以及张新(2009)认为:目前的税收优惠形式单一,多是免税、抵税、退税等直接优惠,没有灵活地采用多种税收优惠形式。另外,现行节能减排的税收政策对节能、环保科技进步与创新的优惠不足、鼓励不强,影响节能减排效果。本文主要探讨如何完善有关节能减排的企业所得税优惠政策。

一、我国节能减排企业所得税优惠政策

现行《企业所得税法》列示了四类与节能减排相关的所得税优惠:一是从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得,可以免征、减征企业所得税;二是企业综合利用资源,生产符合国家产业政策规定的产品所取得的收入,可以在计算应纳税所得额时减计收入;三是企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额,可以按一定比例实行税额抵免;四是企业从中国清洁发展机制基金取得收入,免征企业所得税。相应的优惠方式为:企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得,自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一年至第三年免征企业所得税,第四年至第六年减半征收企业所得税。

企业购置并实际使用《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》和《安全生产专用设备企业所得税优惠目录》规定的环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的,该专用设备的投资额的10%可以从企业当年的应纳税额中抵免;当年不足抵免的,可以在以后5个纳税年度结转抵免。

企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料,生产国家非限制和禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入,减按90%计入收入总额。

企业从中国清洁发展机制基金取得的如下四类收入免征企业所得税:①CDM项目温室气体减排量转让收入上缴国家的部分;②国际金融组织赠款收入;③基金资金的存款利息收入、购买国债的利息收入;④国内外机构、组织和个人的捐赠收入。

二、我国节能减排企业所得税优惠政策存在的问题

从企业所得税制的设计来看,应缴税额大小取决于税基和税率,目前我国企业所得税税率一般为25%,高新技术企业和小微企业执行15%的低税率,即尚无法在同一个企业中实施两种税率,因此税率的优惠只能通过国家高新技术企业的认证获得。企业所得税的税基是收入与成本费用的差额,节能减排的目标往往要通过节能减排产品或项目的提供来满足,在这一过程中产品或项目的需求方需进行投入,同时供应方能得到收入。因此企业所得税优惠政策应考虑需求方和供应方共同获得优惠,需求方所得税优惠政策目标是鼓励现实的有效需求,引导潜在的意愿需求,实现其节能减排目标;供应方所得税优惠政策目标应该是鼓励节能减排项目、设备和产品的推广,引导企业加大研发投入,供应更优质的产品、设备和项目服务。

如果以上述目标来衡量我国目前在节能减排方面的企业所得税优惠政策,其存在的问题体现在以下三个方面:

1. 供应方与需求方政策不均衡。四类优惠政策中有三类是针对供应方企业的,一类是针对需求方企业的,显然对需求方企业的鼓励不够,也就是优惠政策对于通过需求拉动节能产品、设备和项目的力度不够。

2. 供需双方的鼓励政策不完整。针对供应方企业的所得税优惠政策看似更多,但是形式单一,可能仅有利于节能减排项目的推广,对于引导企业加大研发和创新的投入未有涉及。需求方企业的政策更为单调,采购节能减排产品或者通过项目建设实现节能减排都不会得到税收优惠的鼓励。即使是对设备采购的鼓励,也仅仅是一次性的税额抵免,未考虑加速折

旧等后续的优惠措施。

3. 节能减排项目的规定范围窄且模糊。《企业所得税法》规定,符合条件的环境保护、节能节水项目,包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合开发利用、节能减排技术改造、海水淡化等。左建兵等(2008)研究了北京市电力企业2006年5大电厂主要节水改造项目情况,通过投资2个亿进行冷却水系统改造、水资源循环利用、污水资源化等11个项目的投资,预计可达到1.3亿m³的节水效果,而同年北京市全部工业用水量为6.2亿m³,节水比例是21.67%。但这些有显著效果的项目却无法与所得税优惠项目相匹配。

三、节能减排企业所得税优惠政策完善的方向

节能减排产品或服务的需求方可以是单一的需求某种节能减排产品或者某种节能减排设备或者某个节能减排项目,也可以是一个“一揽子”的需求;供应方也可以是同样的情况。需求方在所得税优惠中应享受投入抵减的所得税优惠,供应方则享受调低收入所得的优惠。整个税收优惠的效果与节能减排效果和目标的比较信息应作为所得税优惠的调整依据。

1. 完善需求方环节所得税优惠政策。节能减排产品、设备或项目的需求方一方面受到来自政府节能减排要求的压力,另一方面受到来自自身成本节约的考虑。从长远来看,政府对节能减排工作会越来越重视,对节能减排效果的要求会越来越高,因此节能减排产品、设备或项目会有很好的市场,必然会受到企业的青睐。一般来说,尤其是节能减排设备和节能减排项目的投入具有投资高、投资效果延续时间长的特点,在短期内会给企业的资金带来较大压力。需求方环节的所得税优惠政策应更多地考虑与企业的节能减排投资相匹配,即资金投入多的年份获得的所得税优惠多,资金投入少的年份获得的所得税优惠少,通过所得税优惠政策对企业节能减排投资带来的资金流出形成有效缓冲。

因此需求方环节所得税优惠政策应从两个方面着手:第一,采取投资抵免的形式直接降低所得税的应纳税额;第二,通过投资设备加速折旧的形式提高高投入期的折旧费用抵免,从而降低所得税应纳税基,最终达到高投入期降低所得税应纳税额的目的。而税收直接减免属于短期行为,属于投资后的鼓励,引导企业的作用不显著。投资设备加速折旧的优惠形式将是一个有益的补充。企业纳税时间的延迟,相当于国家为企业提供了一定时间和一定数量的无息贷款。

我国的企业所得税优惠政策中并没有明确提及节水项目的投入优惠,而要实现节能减排的目标,仅仅靠购买现成的设备是不够的,还需要一些配套服务或技术的跟进。麦宝洪(2010)为某公司的海水淡化项目的纳税筹划提到,该公司需要专门成立一个B公司为海水淡化项目提供服务,其项目收入可以享受所得税三免三减半的所得税税收优惠,同时该公司又可以享受节水设备投资10%的所得税抵免政策,从集团公司的角度充分地享受企业所得税的优惠政策。

B公司案例说明,仅就企业节能减排项目投资而言,从需求方的角度来看,企业所得税优惠政策的鼓励作用不明显。理论上,如果企业本身可以组织节水项目的建设,最终达到较好

的节水效果,那么从所得税优惠上就应视同其因项目建设取得了收入(项目建设成本+合理利润),从而应该获得三免三减半的税收优惠。

2. 完善供应方环节所得税优惠政策。如果企业提供的节能减排产品、设备和节水项目服务品质优良、价格合理,将会促进节能减排链条下游需求方企业的有效需求,最终实现理想的节能减排效果。为了提高节能减排产品或设备的节能减排效果,生产企业往往需要在节能减排新技术上进行投入。如果企业的研发投入能够获得税收优惠,客观上会鼓励企业加强对节能减排技术的资金投入。

在节能减排研发费用的鼓励政策中可借鉴高新技术企业中实施的研发费用加计扣除优惠,根据《企业所得税法》及其实施条例的规定,企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,可以在计算应纳税所得额时加计扣除。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,再按研究开发费用的50%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的150%摊销。这项政策显然有利于减小项目投入企业的所得税税基,是企业所得税方面的税收优惠。研发费用加计扣除的优惠政策目前仅适用于高新技术企业,如果节能减排产品或节水设备以及节能减排项目服务企业没有获得高新技术企业认证,则不能获得这项优惠。我们认为研发项目如果符合高新技术的特征,无论这些企业是否是高新技术企业,都可以考虑对研发费用投入进行加计扣除,以鼓励为节能减排产品、设备和项目提供服务的企业技术创新,并将新技术应用到产品中,达到节能减排的目的。

鉴于节能减排项目服务供应方的所得税优惠项目范围过于狭窄,不能发挥大范围鼓励企业节能减排项目建设的作用,因此应从保障财政收入的角度,通过推行节能减排项目级别分类,对供应方实行差别鼓励的优惠政策。比如海水淡化和公共污水处理属一级节水项目,而冷却水回用属于二级节水项目;对于一级项目全部收入所得实行三免三减半,而对于二级项目部分收入实行税收减免的差别优惠政策。

四、几点建议

1. 推行节能减排设备加速折旧政策。企业节能减排设备的投入特点是一次投入,长期受益,而且一次投入往往需要耗用企业的大量资金。这样企业在设备投资初期可以获得由于所得税税基减少而减少应纳税额的好处,在现金流上可以平衡初期较高的设备投资,而在节能减排设备发挥效果之后,由于节能减排带来的效益又可以弥补加速折旧后期所得税应纳税额增加的现金流出。节能减排设备加速折旧的政策总体不会影响国家税收,只是改变了不同企业缴税期的税收金额,因此对国家而言,付出的税式支出成本很小。

2. 鼓励企业节能减排项目建设。所得税在节能减排项目的优惠上仅提供了四类项目,范围狭窄,不适用于一般企业的项目建设。而未来节能减排目标的完成,更多地还需要依赖一般企业的大力配合,因此在所得税优惠方面应考虑发挥大多数企业的积极性。可按照节能减排效果对节能减排项目进行

试析“营改增”扩容对广东经济的影响

叶治斌

(惠州经济职业技术学院 广东惠州 516057)

【摘要】 本文从“营改增”扩容增围的背景出发,对广东省拟于2012年11月1日开始实行“营改增”试点政策进行解读,深入分析了其对试点行业企业税收负担与财务管理、广东税收收入与经济发展以及税收征管方面的影响,进而提出不同层面的应对措施。

【关键词】 营改增 交通运输业 现代服务业 税收负担

自2012年1月1日起,营业税改征增值税(简称“营改增”)在上海市交通运输业以及部分现代服务业开始试点,至今已逾半年。大量的数据表明,“营改增”在上海试点的各项政策措施运行态势总体良好,绝大部分企业特别是小微企业税负明显降低。鉴于此,财政部、国家税务总局发出《关于在北京等8省市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》,将交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点范围由上海分批扩围至包括广东省(含深圳市)在内的8个省、直辖市。根据该规定部署,广东省拟于2012年11月1日开始实行“营改增”试点,试点内容与首个试点区域上海适用同样的方案、行业以及政策安排。

分类,不同类别的节能减排项目适用不同的所得税优惠政策。节能减排项目的所得税优惠政策仅限于项目收入所得减免税也不利于企业节能减排项目的立项和建设,企业自建节能减排项目应视同购买行为,就其付出的项目建设成本和合理利润享受三免三减半的税收优惠政策。

3. 鼓励节能减排技术研发投入。节能减排效果很大程度上依赖于节能减排产品、设备以及项目的质量、技术和价格,鼓励节能减排产品、设备和项目的技术研发投入是根本措施。如果企业的研发投入属于高技术、新工艺,未来的产品是高技术产品,那么无论企业是否是高新技术企业,都应该得到鼓励,借鉴高新技术企业研发费用加计扣除的做法实施税收优惠政策。另外,也可引导符合条件的节能减排产品、设备以及节能减排项目服务供给企业进行国家高新技术企业的认证,使其进一步享受高新技术企业的所得税优惠政策。

4. 加强税收优惠基础工作。以上的政策建议在实施中需要大量的基础工作铺垫,进一步完善节能减排产品目录、节能减排设备目录、节能减排项目目录,进一步明确标准,完善计量手段,使认证常态化,监管法制化。只有夯实基础工作,才能保证税收优惠的落实效果,而这些基础工作需要不同部门的合作才能完成,因此现阶段统筹各部门加强税收优惠基础工作是极为迫切的工作。

一、广东省“营改增”主要政策相关规定

1. 试点行业方面,规定交通运输业和部分现代服务业为试点行业,即“1+6”模式:“1个大行业”指交通运输业,包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输;“6个小行业”指部分现代服务业,包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、有形动产租赁服务和鉴证咨询服务。

2. 纳税身份认定方面,试点纳税人年应税营业额超过500万元的,除另有规定外,应向主管税务机关申请认定为一般纳税人。试点纳税人年(或连续12个月)应税营业额未超过500万元的和新开业的试点纳税人,可申请成为一般纳税人。

3. 适用税率方面,在现行增值税17%标准税率和13%低

五、小结

节能减排是我国的一项基本国策,实行企业所得税优惠政策可以鼓励节能减排产品、设备以及节能减排项目供给企业加大投入,生产高效、高质的产品,提供优良的设备和优质的项目服务。

完善企业所得税优惠政策应突出以下几个方面:借鉴高新技术企业研发费用加计扣除的政策模式,鼓励企业进行研发投入;扩展并细化所得税优惠鼓励项目;实施节能减排设备加速折旧政策;鼓励企业自建节能减排项目的行为。

【注】 本文得到水利部水发展中心项目资助。

主要参考文献

- 汪春竹.税收优惠政策促进节能减排的现状分析.中国外资,2011;3
- 张新.我国节能减排税收政策的改革策略与实施途径.南京审计学院学报,2009;10
- 左建兵,刘昌明,郑红星.北京市电力行业用水分析与节水对策.给水排水,2008;6
- 凌荣安,林崇谦.高技术产业的税收优惠政策导向分析.广西商业高等专科学校学报,2005;12
- 麦宝洪.关于火力发电厂海水淡化项目的税务筹划.价值工程,2010;25