

我国节能减排税收政策的不足及改革思路

付剑茹 曹胜芳

(九江学院会计学院 江西九江 332005)

【摘要】 本文首先分析了我国现行节能减排税收政策的不足,然后借鉴外国的节能减排税收政策,提出了相应的完善对策。

【关键词】 节能减排 税收政策 消费税 企业所得税 资源税

我国“十二五”规划将节能减排的任务列为重中之重,“十二五”规划纲要(草案)中提出,要选择防治任务繁重、技术标准成熟的税目开征环境保护税,逐步扩大征收范围。税收政策是政府运用经济手段进行宏观调控来完成节能减排任务的一种有效手段,我国也采取了一些税收政策来促进节能减排,在增值税、消费税、企业所得税等税种中都有所体现,取得了一些积极的效果。然而在实际中,节能减排税收政策也有一些不足之处。

一、我国现行的节能减排税收政策的不足

1. 促进节能减排税收政策的形式单一。鼓励节能减排方面的税收政策分散在各税种中,未形成一个体系,且促进节能减排的税收优惠政策形式单一,缺乏税收优惠的多样性。我国关于节能减排的税收政策分散在某些税种中,各个税种之间的联系是单一的,难以发挥协调的作用,没有形成完整的体系,更没有形成致力于环境保护的税收体系。同时,现实的经济生活中会不断出现新的经济事项,税收政策对企业及行业的支持较为滞后,一些老政策明显不适用现实情况,且有些办理优惠政策的手续比较繁琐,审批机关多,时间长,并没有作简化处理,满足不了社会高速、高效的运行机制。

2. 现行流转税制度中存在不利于实现节能减排的因素。增值税计税依据为增值额,然而在发展循环经济的过程中,企业从外面购买的原材料虽然可以进行增值税进项抵扣,但是对于生产过程中产生的企业可以重复利用的废弃物以及企业利用一些设备、技术可以将废弃物重复利用等税法是不认可进行增值税进项抵扣的。企业越是重复利用废弃物进行生产,所要缴纳的增值税越多,这样会让企业陷入两难之中,也难以发挥税收政策的导向作用。在消费税方面,在我国一些节能减排税收政策中,主要是针对生产者(大多数是企业)进行直接调节引导,忽视了对最终消费者进行间接调节引导。

3. 我国的资源税还不完善。在我国现行的资源税中,征税的范围小。在我国现行的征收资源税的自然资源中仅包括原油、天然气等,大多数的矿产资源并没有列入征税范围,而且

与我们生产活动息息相关的资源如海洋、湖泊等自然资源,也没有列入征税范围。征收范围过小,使得开采、开发自然资源的企业就不用考虑资源税所带来的税负,在一定程度上使得大量的自然资源被乱开采、乱开发、过度使用,这不仅没有保护好自然资源,相反造成资源浪费、环境破坏。资源税的计税依据是以销售数量或自用(非生产用)数量来征税的,这间接使得资源不能合理利用,造成资源浪费。

4. 缺少保护环境的专门税种。我国缺乏为了保护环境而开征的专门税种。法国从2001年开始对企业和个人征收机动车燃油生态税,德国开征了汽车税,丹麦开设了环保税。对于造成污染的企业、事业单位和个人,虽然我国有环境保护的《节约能源法》、《环境保护法》等,但是从现实的执行效果来看,不容乐观。许多企业在学习经营的过程中造成了污染,宁愿向环保部门缴纳排污费,而不愿意去治理污染。如果开设了保护环境的专门税种,介于税收的压力,则会引导企业调整生产经营活动,改进设备与技术,实现节能减排。

二、外国实行节能减排税收政策的经验

1. 丹麦实行节能减排税收政策的经验。丹麦是较早开征与节能减排相关的税种的国家之一,在节能减排方面取得了很大的成绩。1980~2005年,丹麦的GDP增长了56%,但能源消耗只增长了约3%,税收制度在这里起到了巨大的推动作用,丹麦的环保税约占丹麦税收总额的10%。丹麦开征的与节能减排相关的税种主要包括能源税、二氧化硫税、二氧化碳税、车辆燃油税、自来水税、镍镉电池税、一次性使用餐具税、垃圾税等税种。

丹麦的二氧化碳税是在1992年开征的,其征税对象是使用的各种能源,根据使用的燃料含碳量来决定采用什么级别的税率,含碳量越多,则税率越高。丹麦政府采用了被称为“二氧化碳协议”的补贴计划,即特定企业可以与能源部签署自愿协议,承诺完成一系列协议中明确的能源保护措施,在此情况下企业可适用较低税率。

2. 美国实行节能减排税收政策的经验。从下表可以看出

美国涉及节能减排的税种主要包括消费税、资源税、污染控制税,在各大税种下面还包括子税目。美国联邦政府和各州政府还通过税收优惠等手段鼓励企业生产利于环保的产品,实行的政策主要包括:①对利用节能减排技术、设备的企业实行税收优惠政策。②个人、家庭使用节能产品也可以享受税收优惠政策,购买节能型产品都有相应的税收减免或者现金补贴。③对投资于污染控制技术和设备的企业,企业可以采用加速折旧制度。美国实行的上述税收政策对经济生活产生了重大的影响。

美国涉及节能减排的主要税种

消费税	燃油税	对汽油、柴油征收,联邦税率为每加仑18.4美分、24.4美分,各州税率不一
	高耗能汽车税	美国联邦政府对不符合环保要求和大排量汽车征收的一种消费税,目的是控制大排量汽车需求,减少排放量
	新鲜材料税	对原材料征收。目的是促使人们少用原生材料,多进行再循环,以便在源头上控制资源的浪费和污染的产生
资源税	煤炭税	各种类型的煤炭,露天开采的税率是每吨55美分,地下开采的税率是每吨1.1美元
	自然资源开发税	该税是对自然资源(主要是石油和天然气)的开采征收的一种消费税,它通过影响开发速度从而保护环境,已经在多数州实施
污染控制税	漏油责任税	该项税收只是对漏油事件产生的环境损失的预防和补偿,税率为每桶原油、汽油5美分

三、我国节能减排税收政策的改革与完善

目前我国像丹麦那样开征二氧化硫税、二氧化碳税还不成熟,各种计量手段还不完善,税制还不太健全,这正是我国需要努力的。

我国也有类似于美国致力于节能减排的企业,政府在企业所得税方面给予了税收减免优惠。现行税法规定无形资产的摊销年限不得低于10年,如果规定将摊销年限缩短或者对某特定行业做出特殊规定,就可以加大对从事环保行业的企业税收政策支持力度,也可以发挥税收政策的导向作用。我国可以像美国一样在税收政策中明确规定:对于节能减排设备可以采用加速折旧法提取折旧。

节能减排的税收政策涉及多个税种,本文主要从消费税、企业所得税、资源税三个方面来谈。

1. 消费税方面。要扩大消费税的征税范围,将污染环境或者消耗大量资源的产品、属于高耗能、高污染的消费品列入,可以考虑将电池、塑料包装袋等易对环境造成污染的消费品纳入征税范围。调整现行一些应税消费品的税率,对于汽油应区分是否含铅,不含铅汽油的消费税税率应该要比含铅汽油的税率低。对于排放量大的小汽车、摩托车应提高消费税税率。调整消费税的优惠政策,对于国家认定的节能减排的产品可以在一段时期内采取少征或免征消费税的方式,促进企业生产更多的节能减排产品。

2. 企业所得税方面。企业所得税是以企业每一个纳税年度的收入总额,减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允

许弥补的以前年度亏损后的余额为计税依据。企业所得税是由企业所负担的,因而利用企业所得税是鼓励企业实现节能减排的有效方法。

对于国家认定的节能环保企业,可以在实行三免三减半的企业所得税的优惠政策上,加大优惠力度,让更多的企业投入到节能环保产业中来。对于企业用于节能环保的机器设备,在相关规定中要明确提及,可以采用加速折旧法提取折旧。对于研发节能减排技术的企业,在研发过程中发生的费用应提高可以抵扣的标准。生产节能产品的企业所得税的减免和返还流转税,无论是直接减免、即征即退,还是先征后返或先征后退的,不并入企业利润,免征企业所得税。对于高能耗、高污染的企业无论在哪都不给予税收优惠。对于企业为治理污染转变生产方式、调整生产流程、改进设备及改变产品结构等发生的投资,可以按一定的比例进行扣除。

3. 资源税方面。资源税是对我国境内从事应税矿产品开发和生产盐的单位和个人课征的一种税。资源税一方面可以促进自然资源的合理开发利用,另一方面由于资源税的不足间接造成了各种资源的浪费。笔者认为,资源税需从以下方面加以完善:

(1)扩大资源税的征收范围,将资源税的征收对象从少数矿藏资源扩大到多数矿藏资源和非矿藏资源。将与我们生产活动息息相关的资源,例如水资源、森林、滩涂、地热等自然资源,列入征税范围,提高使用这些自然资源所要付出的成本。将水资源列入征税范围,提高公民节约用水的意识,缓解日益严峻的水污染和水荒问题。

(2)调整资源税的计税依据,以按自产量计税代替按销售量或自用(非生产用)数量计税,一方面计税数量得到了增加,国家因资源税征收到的税款得到增加,另一方面让企业更好地开发、利用资源,达到保护资源的目的。

(3)调整单位税额。为了达到更好的利用效果,提高不可再生资源 and 稀缺资源的单位税额,应根据使用量的不同,采用超额累进税率。也可以按定额税率与比例税率相结合来征税,就是在生产环节按定额税率,在销售环节按比例税率。对于与百姓生活密切相关的资源,例如盐,应采用较低的单位税额。

另外,各国根据现实情况开征了致力于环保的税种。在前文介绍外国的节能减排的税收政策中,丹麦开征了二氧化硫税、二氧化碳税等,美国开征了燃油税、高耗能汽车税、新鲜材料税、煤炭税,并取得了非常显著的效果。我国在这一方面几乎是空白,笔者认为我国很有必要开征有利于节能减排的专门税种,例如水污染税、碳税、空气污染税等环保税种。

主要参考文献

1. 凌岚.促进节能减排税收政策研究.涉外税务,2010;5
2. 刘虎,朱志钢.制定和完善鼓励节能减排的税收政策.税务研究,2007;11
3. 郑凌轶,张德刚.发达国家节能减排的环保税收政策研究.中国新技术新产品,2010;7