

实施新企业所得税法

促进循环经济发展

余应敏 张玉玲

以“两税合一”为标志的我国新企业所得税法(以下简称新税法),将于2008年1月1日起实施。新税法进一步强化了所得税对企业经济行为的诱导作用,增强了税收的经济调节与引导功能,必将推动经济结构的优化调整和经济增长方式的转变,促进循环经济以及经济社会可持续和谐发展。

一、发展循环型经济离不开税收激励

我国《国民经济和社会发展第十一个五年规划》指出:“发展循环经济,是建设资源节约型、环境友好型社会和实现可持续发展的重要途径”,从而确立了循环经济在我国经济社会可持续发展中的战略地位。循环经济是以资源的高效和循环利用为核心,以“减量化、再利用、资源化”为原则,以低消耗、低排放、高效率为基本特征,符合可持续发展理念的经济增长模式。自改革开放以来,我国经济一直保持着高速增长,且已取得了令人瞩目的成就。但也毋庸讳言,我国的经济增长方式还相当粗放,远未实现循环可持续发展,突出表现在:资源消耗高,生态破坏和环境污染十分严重,资源环境对经济发展的制约日趋明显。据中国资源综合利用协会调查,我国单位产值能耗为世界平均水平的2.3倍,主要用能产品单位能耗比国外先进水平高40%,工业产品能源、原材料消耗占企业生产成本的75%左右,不少行业成本高、效益差。尤其是近年来,生态失衡日益加剧,环境污染得不到有效控制,环境承受能力日趋脆弱。据统计,我国年排放SO₂达2 000万吨,酸雨面积占国土面积的30%,流经城市的70%河段受到不同程度污染,固体废弃物堆存量已达70多亿吨,每年可综合利用的固体废弃物和可回收利用的再生资源价值达500多亿元。因此,转变经济增长方式,走循环经济发展之路,将经济发展对自然资源的需求和生态环境的影响降至最小程度,从根本上缓解经济发展与环境保护之间的矛盾已迫在眉睫。

但在现有的发展模式下,企业自主开展技术创新、探索循环经济发展之路,往往需要投入巨大的精力和资金,研发难度大、相关经验不足且可资借鉴的范例极少,企业能否成功并获得经济效益具有较大的不确定性、高风险性和局部不经济性,采用循环经济发展模式所带来的社会效益并不能直接内化为企业的经济效益。为此,许多国家相继出台了一系列专门针对循环经济发展的扶持政策,如,税收优惠、投资倾斜、循环经济专项资金、财政贴息、政府绿色采购、合同约定价等。实践证明,在各国众多的政府扶持政策中,税收优惠激励是最为直接也是最为有效的。税收作为国家重要的经济杠杆,集经济和法律功效于一身,具有其他调控手段难以替代的特殊作用。它既能很好地调节社会资源的分配,更有效地引导企业的经济行为;其独有的调控作用可有效克服市场的自发性、滞后性和盲目性,是市场机制的必要补充。

二、新税法彰显促进循环经济发展的立法理念

新税法对循环经济发展的立法理念主要体现在税收优惠政策上。现行企业所得税优惠政策主要以企业的身份为认定标准、且以地区优惠为主,易扭曲企业的经营行为,加剧地区差异。改变现行的税收优惠体系,实行有利于国民经济结构优化调整和社会协调发展的税收优惠制度安排,是新税法要着力解决的重要问题之一。针对内、外资企业所得税十几年来来的“双轨制”模式,新税法强化了企业所得税调节经济的功能,进一步规范了税前扣除办法与标准,构建了“产业优惠为主,区域优惠为辅”的新的税收优惠体系,加大了对环境保护、新技术研发等领域的扶持和鼓励力度,体现了大力发展循环经济、保护环境、实现经济可持续发展的战略思想,对于实现我国“经济增长方式由粗放型向集约型转变,能源消耗由高污染、高消耗向低消耗、循环型转变,生产技术由粗放、滞后型向科技、创新型转变,生态环境由高污染、

高破坏向低污染、友好型转变”等，必将发挥重大的激励作用。这突出表现在：(1)对企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得，符合条件的技术转让所得可以免征、减征企业所得税；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，可按一定比例实行税额抵免。这一政策增强了企业尤其是环保企业从事环境保护相关产品与技术开发的积极性，从而将直接有利于环保产业的发展，促进循环经济主体的发展。(2)对企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研发费用，在计算应纳税所得额时加计扣除；企业固定资产因技术进步等确需加速折旧的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法；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，可在计算应纳税所得额时减计收入等。这些规定体现了鼓励企业开发新产品、新技术，综合利用资源或能源，倡导自主创新的立法宗旨。(3)对符合条件的小型微利企业实行20%的优惠税率、对国家需要重点扶持的高新技术企业实行15%的优惠税率，体现了鼓励中小企业、高新技术企业的政策导向。另外，新税法保留了对农林牧渔业、基础设施投资的税收优惠政策，对经济特区、上海浦东新区内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业实行过渡性优惠，继续执行西部大开发地区的鼓励类企业的所得税优惠政策的规定，也在一定程度上体现了发展循环经济的思想。

三、深化促进循环经济发展的配套税制改革

总体而言，我国原有的税制安排对于促进循环经济发展是有一定成效的，尤其是有关资源综合利用、废旧物资回收利用、环境保护、技术进步与成果转让等税收优惠政策，在鼓励资源综合利用、减轻或消除污染、加强环境保护方面，确曾发挥过积极的作用。据统计我国再生资源循环利用行业已有各类企业5 000多家、循环网点16万个、循环加工厂3 000余座、从业人员140余万人，已建立近500个各类废旧物资交易市场，六大类废旧物资年循环量已突破5 000万吨、总值达450亿元，初步形成了以废旧物资交易、超储积压物资调剂、旧货拍卖、典当为主体的再生资源市场体系和一套行之有效的管理方法，为建设现代再生资源回收利用的循环经济体系积累了宝贵经验。但是，与国外相对完善的生态税收和循环经济税制相比，我国原有的税收政策在调节经济发展、引导循环经济发展方面，仍然存在相当大的差距。此次颁布的新税法加大了扶持和鼓励发展循环经济、保护环境的力度，改进了税收优惠措施，为环保产业的发展提供了规范、统一而透明的税收法律规范。但国家的税收体系是一个统一整体，不同的税收种类之间存有一定的联动和

相互影响关系。循环经济的发展必须依靠税收体系的系统扶持与引导。笔者认为，应以新税法的颁布实施为契机，进一步完善我国税制、强化税收杠杆作用，发展循环经济、保护环境，促进经济又好又快发展。具体建议如下：(1)改进增值税的配套优惠政策。在全国范围内采用税基式减免方法，推行环保与节能等设备购置上的消费型增值税；将资源综合利用企业从外部购入(甚或无偿回收)的废渣等原材料、循环利用的内部废弃物等纳入增值税抵扣链条中，在核实购入量、使用量等数据的基础上准予抵扣；通过提高进项税抵扣的办法，合理拉开利用再生资源和资源综合利用与原生资源之间的税负差距，实现税收对循环经济的政策倾斜。(2)增进消费税的调节功能，在更大范围内将非循环经济范畴的重要消费品纳入征税范围，并适当提高征税额，以此拉开与循环经济产品的税负差距。对使用无法回收利用的原材料、资源消耗量大、严重污染环境的消费品和消费行为，列入消费税的征收范围并征收较高的消费税；对使用新型或可再生资源的低能耗交通工具实行低税或免税；对于资源消耗量小、能循环利用资源的产品和不会对环境造成污染的绿色产品、清洁产品免征或减征消费税，从而限制非循环经济产品的生产和消费。(3)扩大资源税的征收范围，调整其计税依据。在现行资源税的基础上，将那些必须加以保护、开发和利用的土地、海洋、森林、滩涂、草原、淡水和地热等自然资源列入征收范围；由现行的以销售数量和自用数量为计税依据调整为以产量为计税依据，并适当提高单位税额，特别是对非再生性、非替代性、稀缺性资源课以重税，以限制掠夺性开采与开发；将现行的土地使用税、耕地占用税、土地增值税、矿产资源管理费、林业补偿费、育林基金、林政保护费等税费并入资源税；制定必要的鼓励资源回收利用、开发利用替代资源的税收优惠政策，提高资源的利用率，使资源税真正为发展循环经济服务。(4)根据国家能源政策导向，通过降低乃至取消部分资源性产品的退税率来控制资源性产品的出口，保护国内资源；同时对一些破坏生态环境的进口产品课以进口附加税，甚或限制、禁止其进口，对进口的国内紧缺资源和节能、环保类设备，给予减税或免税，以有效保护可能枯竭的国内资源，改善我国的进出口产品结构。(5)对从事节能技术开发、技术转让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。(6)积极探索环境保护税(如，水污染税、大气污染税、固体废物税、噪音税、土地污染税、林草植被生态税等)的开征试点，并将取得的收益专项用于环境保护和循环经济发展。

(作者单位：中央财经大学会计学院)

责任编辑 林 燕