

# 基于发展循环经济要求的 企业纳税筹划新思路

薄异伟

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

**【摘要】** 本文以循环经济“减量化、再利用、资源化”的原则为依据,主要探讨在大力发展循环经济的同时如何做好纳税筹划工作,以实现企业既保护环境又降低税负的目标。

**【关键词】** 循环经济 环境保护 纳税筹划

“循环经济”一词,最早是美国经济学家 K.波尔丁在 20 世纪 60 年代提出来的,其“宇宙飞船经济理论”可视为循环经济的早期观点。K.波尔丁指出,地球就像在太空中飞行的宇宙飞船,要靠不断消耗自身有限的资源而生存,如果不合理开发资源,破坏了环境,就会像宇宙飞船那样走向毁灭。

我国发改委对循环经济的定义是:循环经济是一种以资源的高效利用和循环利用为核心,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,是对“大量生产、大量消费、大量废弃”的传统经济增长模式的根本变革。

## 一、我国关于发展循环经济的法规政策

2002 年 6 月,全国人大常委会通过《清洁生产促进法》,对清洁生产的推行、清洁生产的实施及其鼓励措施、法律责任等作出了较为全面的规定。

2003 年 11 月,党的十六届三中全会提出了“以人为本,全面、协调、可持续发展”的科学发展观。胡锦涛总书记在会议上发表的重要讲话中指出:“要加快转变经济增长方式,将循环经济的发展理念贯穿到区域经济发展、城乡建设和产品生产中,使资源得到最有效的利用。”

2008 年 8 月,全国人大常委会通过《循环经济促进法》,该法提出要促进循环经济发展,提高资源利用效率,保护和改善环境,实现可持续发展。

2011 年 3 月 14 日,十一届全国人大四次会议通过《国民经济和社会发展的第十二个五年规划纲要》(以下简称《纲要》),明确大力发展循环经济。《纲要》指出,按照减量化、再利用、资源化的原则,减量化优先,以提高资源产出效率为目标,推进生产、流通、消费各环节循环经济发展,加快构建覆盖全社会的资源循环利用体系。《纲要》还指出,要推行循环型生产方式,健全资源循环利用回收体系,推广绿色消费模式,鼓励节约资源,倡导循环利用资源,强化政策和技术支撑。

当前,循环经济理念已在我国的税收法规中广泛体现,如增值税、企业所得税、消费税、资源税、排污收费、污染处理费、生态环境补偿费、水资源费等税费的法规,这些法规的很多条

款都反映了发展循环经济的要求。

## 二、基于循环经济的企业纳税筹划技巧

企业作为社会的一分子,应主动适应循环经济发展的潮流,以循环经济理论的三原则(即“减量化、再利用、资源化”原则)为着眼点进行纳税筹划,做到既节约资源和保护环境,又充分享受相关税收法规的优惠政策。

1. 按“减量化”原则的要求进行纳税筹划。“减量化”是指在生产、流通和消费等过程中减少资源消耗和废物产生。按照该原则的要求,企业可从以下方面进行纳税筹划:

(1) 基于环保理念调整企业的产业或产品结构。按照国务院定期发布的鼓励、限制和淘汰的技术、工艺、设备、材料和产品名录,来调整企业的产业或产品结构,使企业的产品或服务向环保产业靠近,降低能耗、节约资源,并充分利用相关的税收优惠政策,降低总体应纳税额。如,企业停止生产木制一次性筷子以及停止其他高污染、高能耗、高资源消耗产品的生产和出口,大力生产小排量汽车或新能源汽车,可以降低消费税、资源税、关税等的应纳税额。再如,企业可从事环境保护、节能节水项目的经营,从事该项目的所得,包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合利用、节能减排技术改造、海水淡化等,可以免征、减征企业所得税。

(2) 按“减量化”原则加强新的工艺、设备、产品及包装物技术研发。从事工艺、设备、产品及包装物设计,应当按照减少资源消耗和废物产生的要求,优先选择采用易回收、易拆解、易降解、无毒无害或者低毒低害的材料和设计方案,并应当符合有关国家标准的强制性要求。上述技术研发,可减少资源消耗和废物产生,不但可使企业减少消费税、资源税、排污费等相关税费,而且可使企业享受企业所得税方面的优惠。因为根据《企业所得税法》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,按规定在据实扣除的基础上,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。

(3) 加大环境保护项目、节能节水项目的投资力度。企业应大力投资环境保护项目,采用先进或者适用的节水技术、工

艺和设备,制定并实施节水计划,加强节水管理,对生产用水进行全过程控制。沿海地区企业应进行海水淡化和海水直接利用,节约淡水资源。根据《企业所得税法》的规定,企业购置用于环境保护、节能节水等专用设备的投资额,可以按一定比例实行税额抵免。企业加大环境保护项目、节能节水项目的投资力度,不但可降低当期企业所得税的应纳税额,而且从长远上看,投资项目发挥作用后,能够进一步实现节能减排和加强资源的综合利用,进而降低相关税收的应纳税额。

(4)矿产开采企业应提高矿产资源开采的质量。开采矿产资源,应当统筹规划,制定合理的开发利用方案,采用合理的开采程序、模式、方法和选矿工艺。矿山企业在开采主要矿种的同时,应当对具有工业价值的共生和伴生矿实行综合开采、合理利用;对必须同时开采而暂时不能利用的矿产以及含有有用成分的尾矿,应当采取保护措施,防止资源流失、浪费和生态破坏。按照上述思路运作,就可以提高矿产资源开采的质量,同时可降低资源税、生态环境补偿费、矿产资源补偿费、矿区使用费、矿业权使用费等相关税费。

2. 按“再利用”原则的要求进行纳税筹划。“再利用”是指将废物直接作为产品或者经修复、翻新、再制造后继续作为产品使用,或者将废物的全部或者部分作为其他产品的部件予以使用。当前,我国“再利用”的相关税收优惠不是很多,但企业可开展轮胎翻新业务以享受税收优惠政策。根据《关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知》(财税[2008]156号)的规定,对销售自产符合规定性能指标的翻新轮胎,并且翻新轮胎的胎体100%来自废旧轮胎,可以享受免征增值税政策。另据《企业所得税法》的规定,轮胎翻新业务包括在《资源综合利用企业所得税优惠目录》中的产品,可享受取得的收入减按90%计入收入总额的企业所得税优惠。

3. 按“资源化”原则的要求进行纳税筹划。“资源化”是指将废物直接作为原料进行利用或者对废物进行再生利用。按照该原则要求,企业可从以下方面进行纳税筹划:

(1)进行再生水的生产或开展相关业务。再生水是指对污水处理厂出水、工业排水(矿井水)、生活污水、垃圾处理厂渗透(滤)液等水源进行回收,经适当处理后达到一定水质标准,并在一定范围内重复利用的水资源。企业应发展串联用水系统和循环用水系统,提高水的重复利用率,采用先进技术、工艺和设备,对生产过程中产生的废水进行再生利用,提高水的重复利用率。前已述及,根据《企业所得税法》的规定,企业进行再生水的生产等专用设备的投资(属于节能节水项目投资)额,可以按一定比例实行税额抵免。另外,开展再生水相关业务,还可以享受其他税收优惠。如:根据《关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知》(财税[2008]156号)的规定,销售自产的再生水可以享受免征增值税政策,开展污水处理劳务可以享受免征增值税优惠。

(2)对生产过程中产生的粉煤灰、煤矸石、尾矿、废石、废料、废气等工业废物进行综合利用。我国的《循环经济促进法》要求企业加强工业废物的综合利用。为了促进工业废物综合利用,我国还出台了很税收优惠的法规政策。如:《关于资源

综合利用及其他产品增值税政策的通知》(财税[2008]156号)规定,企业销售以废旧轮胎为全部生产原料生产符合规定性能指标的胶粉免征增值税;企业销售生产原料中掺兑采选矿废渣、冶炼废渣、化工废渣和其他废渣比例不低于30%的特定建材产品免征增值税;企业销售以工业废气为原料生产的高纯度二氧化碳产品,以煤炭开采过程中伴生的舍弃物油母页岩为原料生产的页岩油,以废旧沥青混凝土为原料生产的再生沥青混凝土等,可享受增值税即征即退政策。

再如,根据《关于加快煤层气抽采有关税收政策问题的通知》(财税[2007]16号)的规定,一般纳税人抽采销售煤层气可享受增值税先征后退政策;企业将先征后退税款专项用于煤层气技术的研究和扩大再生产所取得的收入,不征收企业所得税,还规定了资产加速折旧、企业所得税税收抵免、技术开发与转让等企业所得的税收优惠。

另外,根据《资源综合利用及其他产品增值税政策的补充规定》(财税[2009]163号),通过熟料研磨阶段生产的水泥,包括采用旋窑法工艺自制水泥熟料和外购水泥熟料生产的水泥,满足“在水泥生产原料中掺兑废渣比例不低于30%”的条件,可以享受增值税即征即退政策。企业可以利用上述优惠法规政策,做到既保护环境,又获得税负降低的利益。

(3)开展垃圾综合利用业务。垃圾是指城市生活垃圾、农作物秸秆、树皮废渣、污泥、医疗垃圾等。企业开展垃圾综合利用业务,既能美化环境,又能享受相关的税收优惠。如:根据《关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知》(财税[2008]156号)的规定,企业销售以垃圾为燃料自产的电力或者热力,可享受增值税即征即退优惠;根据《关于对利用废弃的动植物油生产纯生物柴油免征消费税的通知》(财税[2010]118号)的规定,企业销售自产的以废弃的动植物油为原料并符合相关规定的柴油,可享受增值税先征后退优惠。

(4)开发利用沼气等生物质能源。我国鼓励和支持农业生产者和相关企业采用先进或者适用技术,对农作物秸秆、畜禽粪便、农产品加工业副产品、废农膜等进行综合利用及开发利用沼气等生物质能源。根据《资源综合利用及其他产品增值税政策的补充规定》(财税[2009]163号),沼气发电或供热可以享受增值税即征即退政策。据此,企业可开发利用沼气等生物质能源,以享受相关的税收优惠。废物按前述四种方式进行“资源化”再利用,除可以享受上面所提及的增值税、消费税等税收优惠外,另据《企业所得税法》的规定,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。

【注】本文得到山东省高等学校优秀青年教师国内访问学者项目经费资助。

#### 主要参考文献

- 薛蓉莉,陈俊明,王举兴.试论我国循环经济的法制保障问题.国土资源高等职业教育研究,2006;1
- 财政部.关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知.财税[2008]156号,2008-12-09