

促进节能服务业发展的税收政策研究

青岛市国家税务局课题组

摘要：我国节能减排效果进一步提升的主要障碍是节能服务业发展滞后，本文在分析我国目前节能减排服务业类型和运作模式存在的主要问题的基础上，借鉴发达国家节能减排服务业市场化运作的经验，提出了利用税收政策促进我国节能服务产业发展的思路、原则和具体的政策措施。

近年来，我国在节能减排工作中通过结构调整、技术进步、政府宏观管理和增强市场竞争等措施手段，取得了很大成就，但与可持续发展的战略目标相比，还存在很大的差距。主要表现在节能市场资源配置的作用还没有得到充分发挥，缺乏适应市场经济体制要求的节能激励政策，其中节能服务业的发展更是受到诸多政策瓶颈的制约。对于促进节能服务业发展而言，现行的税收制度和政策及其运行机制在很大程度上是传统经济的产物，对节能服务业的税收政策研究还十分薄弱，税收政策对促进节能服务业发展的潜力还远没有释放。因此，加强促进节能服务业发展的税收政策研究，建立与此相适应的税收政策体系及其运行机制，对推进节能减排工作具有重大意义。

一、发展节能服务业的重要性和紧迫性

节能减排在当前加快建设节约型社会中具有重要而紧迫的意义，它既是建设节约型社会的重点工作之一，也是缓解当前能源供应紧张压力的重要手段。我国节能市场潜力巨大，口号喊得也很响，但是效果并不理想。中国是世界上仅次于美国的第二能源消费大国，同时也是能源效率较低的国家。能源紧张，环境恶化，已经使节能成为政府亟待解决的问题。目前中国节能形势极为严峻，能源利用率仅为33%，比发达国家低约10个百分点。产值能耗比世界平均水平高2倍多，是世界上产值能耗最高的国家之一。据中国节能协会研究，我国的节能潜力约为3亿吨标准煤，若按每吨标准煤400元计，节能市场可达1200亿元之。当前我国石油、化工、冶金、煤炭、有色、纺织、电力（含供热）及城市供排水等重点耗电行业存在着巨大的节能市场。中国节能协会的研究资料还表明，2003年这些重点耗电行业消费7945.47亿千瓦时，占工业用电量的62.9%，占全国供电量的42%。在这些重点耗电行业中，电机拖动系统耗电占总耗电量的60%以上。其中，以风机、水泵、压缩机等设备为主的通用设备，占行业电耗的44%，所占比重大，但平均装备水平低，平均运行效率比发达国家低20%—25%，有些系统效率不足20%，节电潜力巨大，可达500亿—700亿千瓦时。若以每千瓦时0.6元计，其年节电效益可达300亿—420亿元。来自中国节能协会节能服务产业委员会（以下简称EMCA）的数据显示，截止到2006年6月份，世行支持我国3家示范公司共操作475个项目，形成的节能能力为149万吨标准煤/年，二氧化碳减排能力是145万吨碳/年。投入资金13.3

亿多元，获得收益为4.8亿元。国家在“十一五”期间的节能目标是投资500亿元，年产值320亿元。然而，目前全国节能市场的规模仅为4—5亿元人民币，与预测市场相距甚大。节能服务跟不上，缺乏节能服务的市场机制和相关经济激励政策是其重要原因之一。

节能服务业以各种专业性的节能服务公司为主体，能源消费者为客户，通过签定和实施节能服务合同来获得利润。节能服务公司(ESCO)是70年代中期以后在市场经济国家逐步发展起来的。在北美和欧洲，节能服务成为一种新兴产业，节能已经进入系统节能服务时代，通常要从水、电、热、气等多方面来设计综合性专业性的最佳方案。节能服务是节能技术转化与推广的重要渠道，服务对象几乎涵盖所有用能产业及技术交易。其业务范围包括节能改善工程、节能效益保证工程统包合约的统包承揽、公用设施的设备运转维护与管理、节约能源诊断与顾问咨询等。因此节能服务公司被形象地比喻为“节能医生”。它有四大优势作为立足点：融资优势、综合技术优势、管理优势和承担风险优势。合同能源管理是节能服务公司常用的运作模式，它是一种基于市场的节能项目投资机制，即由节能服务公司提供资金和全过程服务，在客户配合下实施节能项目，在合同期间与客户按照约定的比例分享节能收益，其实质是以减少的能源费用来支付节能项目全部成本。通常客户以节能效益分享的方式逐季或逐年向节能服务公司支付项目费用。在根据合同所规定的费用全部支付完以后，节能服务公司把项目交给客户，客户即拥有项目的所有权。

在我国，节能服务业是处于萌芽状态的新型产业，“十一五”规划提出GDP单位能耗降低20%的目标，为我国节能服务行业带来了发展机遇。鉴于2006年节能工作的不利局面，中央政府关于节能的具体要求有所改变，不再硬性规定年度分解指标，但5年规划指标仍然具有法律效力，任务依然严峻，而我国节能服务业的发展脚步迟缓，这种看起来前途光明的节能新模式在我国尚存在着诸多问题。目前，我国的节能服务业尚不为行业外人士和一般公众所熟悉，其发展的难度之大障碍之多可想而知，因此需要国家通过各种方式强力推动，形成其发展的法制和经济环境，其中税收政策支持是一个重要环节，必须正视目前在节能服务机制、投资、信息、技术等方面存在的问题，并对相关税收政策进行立法确认和规划，使其能够更好地发挥作用。

二、我国节能服务业的类型和运作模式及存在问题

(一) 我国节能服务业的类型与运作模式

二十世纪70年代中期以来，一种基于市场的、全新的节能新机制——“合同能源管理”（简称EPC）在市场经济国家中得到逐步发展。运用这种节能新机制的“节能服务公司”（在国外称ESCO，在国内简称EMCo）是一种基于合同能源管理机制运作的、以盈利为直接目的的专业化公司。ESCO与愿意进行节能改造的用户签订节能服务合同，为用户的节能项目进行投资或融资，向用户提供能源效率审计、节能项目设计、施工、监测、管理等一条龙服务，并通过与用户分享项目实施后产生的节能效益来盈利和滚动发展。

合同能源管理（EPC）是一种新型的市场化节能机制。其实质就是以减少的能源费用来支付节能项目全部成本的节能业务方式。这种节能投资方式允许客户用未来的节能收益为工厂和设备升级，以降低目前的运行成本；或者节能服务公司以承诺节能项目的节能效益、或承包整体能源费用的方式为客户提供节能服务。能源管理合同在实施节能项目的企业（用户）与节能服务公司之间签订，它有助于推动节能项目的实施。依照具体的业务方式，可以分为分享型合同能源管理业务、承诺型合同能源管理业务、能源费用托管型合同能源管理业务。合同能源管理虽然在中国推行了十多年，与中国庞大的节能市场需求相比，这一模式的发展远远不够。对于大多数节能用户来说，对合同能源管理模式和节能服务公司认识不到位甚至陌生，节能改造尽管可以带来巨大收益，但大多用户没有这个意识，更谈不上积极行动。

从世界范围看，ESCO经过近40年的发展，已经成为一个成熟的行业。而在我国将节能服务作为一个行业从一般的经济活动中分离出来，还不到20年。从目前情况看，我国的EMCo企业主要有三种类型：

1. 节能技术服务公司，主要业务是为客户提供能源效率审计、项目设计、原材料和设备采购、施工、工程验收、节能量监测、系统维护等节能技术服务，以“合同能源管理”的方式推广整合型的节能设备和技术。

2. 节能产品生产厂商，以生产节能产品为主，并以“合同能源管理”的方式销售自产产品。

3. 节能产品销售公司，受节能产品生产厂商的委托，销售成熟的节能产品，在销售过程中采用“合同能源管理”方式。

EMCo是市场经济下的节能服务商业化实体，在市场竞争中谋求生存和发展，与我国从属于地方政府的节能服务中心有根本性的区别。EMCo所开展的EPC业务具有以下特点：

商业性：EMCo是商业化运作的公司，以合同能源管理机制实施节能项目来实现盈利的目的。

整合性：EMCo业务不是一般意义上的推销产品、设备或技术，而是通过合同能源管理机制为客户提供集成化的节能服务和完整的节能解决方案，为客户实施“交钥匙工程”；EMCo不是金融机构，但可以为客户的节能项目提供资金；EMCo不一定是节能技术所有者或节能设备制造商，但可以为客户选择提供先进、成熟的节能技术和设备；EMCo也不一定自身拥有实施节能项目的工程能力，但可以向客户保证项目的工程质量。对于客户来说，EMCo的最大价值在于：可以为客户实施节能项目提供经过优选的各种资源集成的工程设施及其良好的运行服务，以实现与客户约定的节能量或节能效益。

多赢性：EPC业务的一大特点是：一个该类项目的成功实施将使介入项目的各方包括：EMCo、客户、节能设备制造商和银行等都能从中分享到相应的收益，从而形成多赢的局面。对于分享型的合同能源管理业务，EMCo可在项目合同期内分享大部分节能效益，以此来收回其投资并获得合理的利润；客户在项目合同期内分享部分节能效益，在合同期结束后获得该

项目的全部节能效益及EMCo投资的节能设备的所有权，此外，还获得节能技术和设备建设和运行的宝贵经验；节能设备制造商销售了其产品，收回了货款；银行可连本带息地收回对该项目的贷款，等等。正是由于多赢性，使得EPC具有持续发展的潜力。

风险性：EMCo通常对客户的节能项目进行投资，并向客户承诺节能项目的节能效益，因此，EMCo承担了节能项目的大多数风险。可以说，EPC业务是一项高风险业务。EPC业务的成败关键在于对节能项目的各种风险的分析和管理工作。

（二）我国节能服务业存在的问题与制度障碍

我国节能服务产业同其他新兴产业一样，发展过程中所遇到的新情况、新问题、新挑战不可避免，必须在发展的过程中具体分析并得以解决，但节能服务产业快速发展的趋势不会改变。据EMCA调查统计，2006年全国节能服务产业规模在2005年的基础上又迈上了一个新台阶，节能服务产业总值突破了80亿元大关，达到82.55亿，比2005年同期增长74.5%；综合节能投资达到63.3亿，比2005年同期增长106.9%。这可以看出，我国节能服务业已经进入了快速成长期，但产业规模、发展水平与节能服务产业发达国家相比还有较大差距，难以满足我国“十一五”推进节能的现实和迫切需要，也难以满足“十一五”之后我国长期推进节能、有效支持和促进经济社会可持续发展的要求。

我国节能服务业当前主要存在以下问题：

一是节能服务业法律法规不健全，环境不完善。我国还没有建立完善的节能服务法律体系，立法仍处于起步阶段，缺乏完善的立法体系和明确的立法目标。节能不是义务，而是一种商品，一个产业，节能服务更是一种产业，节能的时代要求催生了数千亿元的节能服务市场，但是节能服务法律制度的不完善严重制约着节能服务市场的发展。

二是国民节能意识不强，节能服务市场发育水平低，服务机构总体实力较低。我国长期以来以指令性计划为主的经济管理体制导致市场竞争观念淡薄，全社会咨询意识比较淡薄，相当一部分经济主体还不习惯运用咨询机制、咨询服务体系，节能和节能服务的价值没有得到应有的承认和重视。

三是节能服务公司处境被动。1997年，国家财政部与世界银行、全球环境基金(GEF)共同实施了“世行/GEF中国节能促进项目”，合同能源管理及其伴生的节能服务公司拉开了在中国推广普及的序幕。但十年来，中国的节能服务公司远没有像预期的那样高速增长，更多的是步履蹒跚。中国节能协会的统计数据显示目前全国共有100多家节能服务公司。截至到2005年底，中国节能协会共有会员112家，分布在23个省、市、自治区。其中，华北地区、华东地区共76家，占68%；西部地区17家，占15%。在华北地区，北京有45家，占到总数的40%。绝大多数节能服务公司都是凭借技术入股组建的。大部分为中小型有限责任公司。随着全社会节能环保呼声的升高，节能服务行业的前景被看好，参与到节能产业中的企业激增。其中，大部分企业往往有较好的技能技术和多年节能改造的经验。然而，凭借技术支撑起来的公司合伙人大多缺少企业管理经验，加上融资经验不足和风险控制意识缺位，好的技

术和产品由于融资不到位、推广乏力迟迟找不到市场，节能服务公司处境非常被动。这种局面恐怕是世界银行当初在中国推广合同能源管理时始料不及的。

四是税收支持政策比较薄弱。节能服务公司是市场经济中的节能服务商业化实体，主要是靠投资节能项目和与能源用户分享节能项目实施后产生的节能收益来赢利和滚动发展的。当前及今后相当长的时期内，我国需要有强有力的税收支持政策来激励潜在的投资者进入节能服务产业，拉动节能服务公司对节能项目的投资。尽管近年来在建立有利于促进节能服务业发展的税收政策方面进行了积极而有益的探索，但总体来看，节能服务产业发展的税收支持政策仍显不足。如，增值税征税范围过窄，尚未纳入节能服务公司；同时，存在增值税销项税的纳税义务发生时间问题；缺乏有关节能服务的税收激励政策等。

三、国外节能服务市场化的经验和财税激励政策

自20世纪七十年代中期石油危机之后，发达国家逐步形成了节能服务的市场化机制。这些市场化机制包括：电力需求管理，能源服务公司，节能减排自愿协议，工业能效网络，能效标准和标识，政府采购等。其基本运作模式是，专业节能服务公司与能源用户签订节能项目合同，由节能服务公司提供项目投资、设计、施工、监测和管理等一条龙服务，能源用户利用项目实施后的节能效益支付服务费用及设备改造成本。其基本特点有四条：一是原本由能源用户进行的节能改造工作现由节能公司承担，能源用户坐享节能改造成果；二是节能公司靠实施节能项目赢得利润维持生存，把节能当作有利可图的投资；三是能源用户利用未来的节能效益引进新型节能技术，改造升级现有设备；四是节能公司不断开拓节能市场，在发展壮大自己的同时，客观上提高了全社会节能降耗水平。

经过30多年的发展，目前美国、加拿大、日本等国家的节能服务已成为一项新兴产业。这些国家的节能服务业主要有三种类型：(1)独立的节能服务公司。其服务范围比较广泛，业务随市场需求的变化而调整，也常常有自己独特的专业优势。(2)附属于节能设备制造商的节能服务公司。一些节能设备制造商注意到，通过节能服务公司的服务可以推销他们所生产的设备，因此，他们干脆自己创办附属的节能服务公司，以自己所生产的设备，组合各种成熟技术，打开节能服务市场。(3)附属于公用事业公司的节能服务公司。比如电力供应公司，节能服务公司及其客户所获得的节电收益实际上就是电力公司的收益的减少，因为节电减少了电力公司的电力销售量，因此许多电力公司开办了附属的节能服务公司，这样不仅能弥补因节电而引起的电力公司的销售损失，而且可以通过节能服务公司的服务，提高供电质量，改善电力公司在电力供应市场中的竞争地位。

(一) 西方国家节能服务业的现状及其运作模式

1. 美国

据统计，美国已有专业节能企业2100多家，其中有些公司已形成跨国集团。据美国纽约

市节能技术咨询中心的调查,2003年仅纽约州专业节能公司的营业额就达85.5亿美元,节能客户已由工业企业扩大到机关、团体、学校和私人住宅。据美国国家能源服务公司协会(NAESCO)估计,2006年美国的节能服务产业的产值约为36亿美元,较之于2000年的产值20亿美元显著增加。根据众多节能服务公司的收入增长预期,NAESCO估计2008年节能服务业的产值将在52~55亿美元之间。

自2004年以来,由于能源价格攀升,消费者、电力部门以及针对能效和气候变化的决策者对节能服务的兴趣增加,2005年美国国会对ESPC重新审订,以及那些由地方纳税人资助的、有益于公众的节能和新能源项目的大量实施,美国节能服务业开始强劲复苏,年均增长率达到22%。NAESCO估计,2007年和2008年节能服务业的产值将以相似的速度增长。根据服务地域范围不同,可以将美国节能服务公司分为本地公司、区域性公司和全国性公司。在NAESCO调查的一个样本里,本地公司的数量较多,但是规模较小,占公司总数39%的本地公司,其收入仅占3%。调查样本中区域性公司占39%,收入份额为21%;全国性的节能服务公司数量占22%,其收入份额超过3/4。美国节能服务业的强劲复苏,除了市场的因素之外,联邦政府和各州政府长期以来的相关政策法规的作用更不容忽视。根据IEA相关数据库统计,从1974年到现在,美国联邦政府制订与节能有关的法律法规、行业标准、议案等达52项,其中46项仍然处于有效执行状态,2项终止,4项处于审订状态。这些政策措施涉及交通、建筑、家用电器、节能教育、节能项目融资、能源审计标准、节能的国际合作等方面。

2. 加拿大

加拿大ESCO协会是加拿大合同能源管理产业的代表机构,它通过市场开发和引导、行业发展、自我调整、行业标准促进ESCO成员的发展。协会的任务一是发展市场——以协会的担保和风险储备的方式,进行ESCO协会成员间的合作,促进ESCO的市场发展;二是减少成本——制定行业规范和标准,减少经营成本;三是加强宣传——通过有效的宣传,促进公众和客户对合同能源管理的理解,发展ESCO市场;四是建立竞争优势——通过协会成员的高质量服务以及有效地减少客户的技术引入成本,提高协会成员的信誉,建立协会成员的竞争优势;五是信息传播——发布节能服务行业的新动态及其行业的年度报告。据加拿大EMC协会的保守估计,加拿大的节能服务市场约200亿加元。1990年至1994年,该协会所属公司的营业额每年递增了60%。

20世纪七十年代石油危机后,能源价格大幅上升,人们的环境保护意识也大大加强,很多能源专家对能源用户的能源利用效率进行了分析。分析结果一致认为,全社会的节能潜力很大。为了促进政府机关大楼带头接受ESCO服务,加拿大政府于1992年开始实施“联邦政府建筑物节能促进计划”,该计划规定政府机构只能与通过资格审查的ESCO进行合作。并制订了在2000年前联邦政府机构节能30%的目标。加拿大联邦政府支持ESCO的发展,并要求政府机关大楼带头接受ESCO的服务,加拿大的六家大银行都支持ESCO,银行对客户的项目进行评估,并优先给予资金支持。所以加拿大ESCO的主要业务就是为政府大楼、商业建筑、学校、

医院实施节能改造项目。

3. 日本

1996年,日本经济产业省组建一个节能委员会去美国学习节能模式,并把美国的经验带到日本。刚开始的时候有200多家日本公司开始关注这种节能模式。1997年,《京都议定书》的出台,加强了政府对节能的更加重视。1999年,日本的ESCO产业协会成立,并得到日本很多大公司的支持,例如电力公司、天然气公司等。在日本,节能既是国家的战略目标,也是一种遍及社会的公众行动。近年来,民间的节能活动已经由点到面,从单一的家庭节能扩大到区域节能。随着节能的社会化和专业化,一批节能服务公司应运而生,并逐渐成为新的产业。据统计,目前日本全国在册的节能服务公司达80多家,营业额约400亿日元。现在,节能服务业每年以30%的速度增长,到2010年,预计市场规模将达1500亿—1800亿日元。目前,日本的节能服务公司已经走在了亚洲前列。据日本媒体报道,去年以来,日本政府部门的经产省、文部省,以及几家高耗能企业按照节能服务公司的设计实施节能计划后,收效显著,有的企业一年就节约经费2000多万日元,实现了当年设计,当年见效的目标。

4. 西班牙

西班牙的IDEA公司在80年代是隶属于工贸部的能源研究所,后逐步改制为兼有政策研究和项目示范(示范节能服务公司)双重功能的能源机构,该机构不仅为西班牙政府制定节能政策提供咨询服务和技术支持,而且也是一个国有节能服务公司,现附属于西班牙工业能源部。它的基本职能是:通过合同能源管理、技术服务和咨询、节能改造项目的开发,推进西班牙的能源合理利用和可再生能源的应用。它的工作方式是:在项目融资、合同能源管理形式以及项目风险管理等方面首先进行示范,一旦项目运行成功,就通过各种媒体介绍给私人节能服务公司,在帮助私人公司启动这些项目后,它就退出该市场,把好的市场和机会留给私人节能服务公司,然后再去开发新的项目和市场。西班牙私人节能服务公司之所以在全国发展迅速,除了其潜在的节能市场和政府的相关配套政策以外,IDEA的先导和示范发挥了很大的作用。

(二) 国外促进节能服务业发展的税收政策

1. 税收激励政策分类及功能

促进节能的税收政策,按其功能可分为两大类:一是降低节能投资成本促进节能的政策,二是增加能源使用成本激励节能投资的政策。

(1) 降低节能投资的税收政策。节能新产品在进入市场的初期,批量小,售价高,需要通过税收优惠、用户补贴、政府采购等措施促其推广。能源效率往往不是消费者选购终端耗能设备和器具考虑的首要因素,需采取消费者补贴等激励措施。工业企业节能在很多情况下是高度分散的二次投资活动,现有资本市场运行机制使投资偏向能源开发,各国都是如此。而且能源价格的不确定性,增加了企业节能投资风险。许多企业特别是中小企业的能源费用占产品成本的比例很小,或者较高的能源成本可以通过提价来回收,这使得企业缺乏节能的

积极性。因此，要有适当的税收政策进行激励。如：对符合规定要求的节能技术和设备减免所得税，现已有23个国家实施；对特定节能设备加速折旧；对达到预定节能目标的企业或行业减免税收。在德国，热电联产全免石油税。罗马尼亚等国进口节能技术和设备减免关税。

(2) 增加能源使用成本的税收政策。企业对环境的损害等外部成本应该内部化，可征收能源税和环境税来减少能源消费和二氧化碳排放以及对公众健康的损害。针对特定燃料和电力及不同用户征收能源税和环境税，增加能源使用成本促进节能投资，减少被征税能源的消费，削减二氧化碳和大气污染物排放。欧洲已有12个国家征收环境税，通常是二氧化碳税（碳税），英国叫气候变化税，德国叫生态税。能源税和环境税是一种中性税，即在征收此类税种的同时，减少企业所得税，以减小对企业的负面影响。但能源税和环境税管理成本高，可能对低收入者和某些行业的竞争力产生不利影响，至今仍有争议。在丹麦，对不同能源和用户征收能源税和碳税。能源税按能源热值计征，税率约为7欧元/GJ，碳税税率为12欧元/t-CO₂。采暖征收100%能源税加100%碳税。对重工业企业，签订自愿协议的征收4.8%碳税，未签订自愿协议的征收27.78%碳税。征收能源税和碳税的收入用于节能补贴。企业征收能源税和碳税对减少能源消费的贡献为10%。在英国，达到节能自愿协议规定目标的企业，减免80%能源税，热电联产免征气候变化税。

2. 税收激励政策的管理

在西方国家，节能税收激励政策通常由政府机构和相关节能组织依法进行管理。如在日本，企业节能设备投资税收减免由经济产业省资源能源厅提出可享受税收优惠的对象设备清单，先由节能设备制造厂商编写证明该设备符合税收优惠条件的证明书，提交行业协会；行业协会审查后提交节能中心，节能中心汇总后呈报资源能源厅审批；若有疑问，资源能源厅与经济产业省相关厅局以及总务省、厚生劳动省、国土交通省、环境省等部门协商；批准后返回行业协会，然后寄送用户；用户凭证明书向税务机关报税。在税收减免政策上，日本节能投资促进税制规定，企业购置政府指定的节能设备，并在一年内使用的，可按设备购置费的7%从应缴所得税中扣除，以应缴所得税额的20%为限。2004年，可享受税收优惠的工业部门节能设备，共有185种。

(三) 国外经验及财税激励政策的几点启示。

西方国家节能政策的推行和实施在很大程度上解决了市场失效的问题。一是制订了宏观的节能战略目标，为节能服务业的发展提供了较好的政策环境。二是从国家层次上提出的各种节能计划、节能项目等涉及多个领域，为节能服务公司的业务发展拓展了市场空间，尤其是对于那些非独立的ESCO而言，这些项目的推出为它们带来了显著的利润流。三是这些政策措施涉及能源供给方和需求方的不同对象群体，双方会在法律的框架下以及诸多能源政策、税收政策、环保政策规定下规范运作，对于促进不同部门在节能领域方面的合作起到了非常重要的作用，也提高了民众对节能技术、节能产品和节能服务的认知程度，为节能服务市场的进一步拓展奠定了广阔的市场基础。

要观察国外如何用税收政策来促进节能服务业的发展,首先应该看到的是,在市场经济国家,节能是一种商品,开发节能是一种产业,巨大的节能潜力说明其有着巨大的市场。而市场的主体是节能服务公司,开发机制是市场机制,公司的一切节能服务都是以市场化方式运作。因此,促进节能服务业发展的税收政策必须与节能新机制相结合,是推行节能新机制的必要条件和组成部分。借鉴国外经验,以节能服务的市场机制开发我国巨大的节能市场,既是我国建设节约型社会的重要举措,也是制定税收政策的出发点。

四、利用税收政策促进我国节能服务产业发展的思路和原则

(一) 对发展节能服务产业的税收支持政策的思路

按照国家建立有利于科学发展的税收制度的总体部署,就促进节能服务产业发展而言,我国税收政策调整的基本目标和方向应是,显著提高税收政策在推动节能服务产业发展中的重大作用,近期主要围绕支持实现“十一五”国家节能目标,尽快制定和完善能够显著推动节能服务产业发展的税收政策;中长期阶段围绕支持实施建设资源节约型社会这一国家战略,逐步形成健全的节能服务产业发展税收支持政策体系。

在完善我国节能服务产业发展税收支持政策的过程中,既要立足我国节能服务产业的目标导向和节能战略的现实需求,又要考虑我国税收制度的现状和发展方向;既要有利于促进节能战略的实施,又要符合税收制度发展的整体要求。主要应遵循以下基本思路:

一是要符合公共财政要求和世贸规则。从我国建立公共财政的要求来看,应该明确政府与市场之间的关系,财政应该有所为、有所不为。具体来看,税收政策的制定和完善应该主要着眼于消除节能服务产业发展的相关税收制度障碍,为节能服务产业发展创造良好的税收政策环境;同时,相关税收政策的制定还需要符合世贸规则的要求,即我国在制定有关促进节能服务产业发展的税收政策时,要遵循世贸规则的要求,避免制定属于禁止性补贴和可控告补贴的一些税收政策措施。

二是适度性与可行性相结合。税收政策手段在促进节能服务产业上能够发挥积极作用,但也同样存在着局限性。在市场经济体制下,节能服务机构是节能服务产业发展的主体,其作用并不能由政府来替代。税收政策在节能服务产业发展中更多地是起到引导作用,因而需要适度运用各种税收政策措施。同时,在制定促进节能服务产业的税收政策过程中,应充分考虑政策带来的影响,政策的执行能力以及财政的承受能力等多方面的问题。

三是直接激励和间接引导相结合。促进节能服务产业的发展,既需要采用财政拨款、减免税等直接型优惠的政策措施,又需要采用财政贴息、财政担保以及加速折旧、投资税收抵免等间接型优惠的政策措施。也就是说,政府应在充分发挥和运用市场机制的前提下,更多地通过财税政策来引导市场主体参与节能和促进节能服务产业的发展。因此,在促进节能服务产业方展方面,税收政策的制定和调整应坚持以间接优惠为主,辅之以必要的直接优惠手段。

四是全方位促进与多环节引导相结合。发展节能服务产业是一项系统工程，既要求鼓励节能投资，又要求引导节能服务的消费；既要求扩大节能服务的市场，又需要增加节能服务的供给，还要求促进节能技术的推广等。不同的方面需要有不同的政策手段，体现不同的政策导向。因此，税收政策应该通过构建科学、合理的政策体系，更好地发挥促进节能服务产业的政策效应。

（二）发展节能服务业应该遵从的原则

国际上成功的节能运作经验表明，节能的根本出路是：充分依靠市场，最大限度地发挥市场机制的主导作用；同时政府部门采取适当的宏观调控政策和措施对节能市场进行规范和引导。运作中的关键在于如何把握两者相统一的一面，合理、充分地分别运用市场节能机制和宏观调控手段，同时为实现最佳的节能效果这一基本目标服务。市场节能机制的主体是专门从事节能管理和服务的商业性节能服务公司，以及由综合性和各类不同专业性节能服务公司组成的节能服务产业。为了使节能服务业健康发展，必须首先明确以下发展的指导原则：

1. 制定单项法律，注重过程规范

鉴于节能服务业发展的重要性和紧迫性，必须制定专门的单项法作为《节约能源法》的配套法律。而且在国家层面上必须制定法律而不是法规或者规章，力促该项产业的发展。另外，目前的政策和法规多为程序性和市场准入方面的监管法规，有很大的局限胜。但节能服务行业最为核心的问题绝非仅仅限于程序问题和市场准入问题，更多的实质性问题是在市场进入后发生的行为或过程控制。这是因为，通过竞争性进入产生的优化结果会随着时间的推移发生变化。所以，要重视单项立法，并且立法一定要注重过程性内容。

2. 以鼓励和促进为主旨

节能服务业在中国尚处于萌芽期，却遭遇到计划经济和特定历史阶段鼓励能源消费等制度遗产的羁绊，其发展困难重重，相关政策、法律必须以鼓励和促进为主，使其尽快形成气候发挥作用。需要金融、税务、财政等各部门统筹协调，给节能服务公司创造一个良好的成长环境。

3. 以各方共赢为目的

发展节能服务业必须强调多元受益，比如，为国家节省一份能源，为社会、单位和个人家庭节省能源开支，为环境保护做出贡献，为节能服务企业创造利润。目前现实中多有顾此失彼的现象，或者是能源消费者节能不省钱，或者是节能服务公司投资难以得到回报。

4. 推行以市场机制为基础的节能新机制

在节能机制方面，现有的行政节能体系逐渐暴露出与以市场为导向的经济体制的不相适应。现存的大多数地方节能中心原来长期根据行政指令运作，缺乏节能技术和服务商业化经营的经验，根据现行法律与习惯做法又处在节能领域授权执法或者委托执法的特殊地位，难以为节能服务做出较大贡献。总的来看，中国节能市场的发育目前尚处于初级阶段，以市场为导向的节能投资激励机制和企业节能激励机制尚没有形成和确立。推进节能工作要借鉴发

达市场经济国家经验, 广泛推广市场机制, 推行合同能源管理, 强调诚信守约, 平等互利。

5. 节能服务主体多元化

除政府成立非赢利的事业推展型的节能服务公司外, 还需要多种类型并存, 形成政府、民间、科研、企业等多元化的节能服务主体, 在不同的领域内开展节能服务。

五、促进节能服务业发展的税收政策选择

当前, 根据科学发展和建设资源节约型社会基本国策的要求, 培育节能服务机构、创新节能服务机制, 提升节能服务能力是税收政策调控的一项重要任务。要完善促进节能服务的税收政策制度, 调动节能服务业的积极性, 建立市场化的节能服务机制, 必须从服务和管理两个方面, 营造有利于节能服务产业发展的政策环境、体制环境和市场环境。我国节能服务业存在发展规模小, 发展水平落后, 结构不合理, 支撑体系不完整等问题。从税收政策的角度看, 一是要进一步完善税收优惠政策, 选准税收优惠政策支持的切入点; 二是要推动节能服务业增值税转型改革, 促进我国节能服务业风险投资的发展; 三是要完善促进产、学、研联合和科研机构等节能服务企业专项税收优惠政策, 改进企业所得税相关的折旧政策和费用列支政策, 并实行投资抵免制度等扶持节能服务业集聚功能区的发展。

(一) 调整营业税

从国际趋势来看, 营业税的征税范围在逐渐缩小, 而增值税的征税范围在逐渐扩大。对于节能服务业, 营业税的调整应从三个方面展开: 一是调整征税方式, 对于服务外包采取增值征税的方式。服务外包是节能服务业分工的产物, 是节能服务业发展水平提升的重要标志, 目前的重复征税造成服务外包的税收负担太重, 不利于节能服务业的分工, 因此, 在确定营业税税基时, 可以考虑允许服务外包企业将支付给承包方的营业额从计税依据中扣除, 仅对实际取得的营业额征税。二是在税率设计上, 鼓励发展节能服务业。激励节能服务业发展应该作为营业税的重要目标, 我们应逐渐拉开节能服务业等生产性服务业与消费性服务业税率间的差异, 鼓励节能服务业的发展。三是在现行营业税的“服务业”税目中设立“节能服务业”子税目, 对节能服务公司实施EPC项目所提供的应税劳务一律给予3%的营业税优惠, 并对节能服务公司计征营业税实行差额征税。

(二) 稳步推进增值税改革

随着我国节能服务公司的发展及现行税制的补充完善, 适时改革现行增值税, 扩大增值税范围是解决节能服务公司现行税种适用问题乃至促进整个服务行业发展的重要措施。但是, 由于准确监测增值额成本过高以及技术上存在难度, 目前可行的办法是分步调整节能服务公司适用税种, 使之能够起到促进节能服务公司发展的目的。例如对节能项目采用消费型增值税, 允许给予节能设备投资进项税额抵扣。从发展节能服务业的角度来考虑增值税的调整问题, 主要涉及到两个方面: 一是慎重扩大增值税的实施范围。理论上讲, 增值税的实施

范围是指应征收增值税的生产、流通或消费过程中的环节或阶段。从我国的实际情况来看，目前还不具备全方位、宽范围的增值税扩展条件，仅能将部分行业逐渐纳入增值税征收体系，主要是将那些会计核算体系健全的生产型服务业以及内部分工比较发达的服务业纳入增值税征税体系，以消除重复征税，促进分工，提升服务业竞争力。二是妥善处理服务购入的抵扣问题。我们建议，节能服务业在购买诸如专利等高端生产型服务时，可允许其按照一定的比例抵扣进项税额，以鼓励这些服务项目从制造企业中分离出来，促进我国节能服务业快速有序地发展。

（三）补充、完善针对合同能源管理的税收政策

针对节能服务公司在实施合同能源管理中所存在的主要问题，应对现行税种和有关规定进行补充、完善。原则上，现阶段各节能服务公司应该按照税法规定根据各自营业范围内所开展的各项不同业务缴纳不同的税。

1. 对于缴纳增值税的节能服务公司，为解决其节能项目全额征收增值税所导致的税负增加问题，建议对于涉及混合销售的合同能源管理项目，在税务机关批准的情况下，分别缴纳增值税和营业税。

2. 对于缴纳营业税的节能服务公司，则应进一步明确合同能源管理项目的适用税目、税率和计税依据。例如，节能服务公司实施的合同能源管理项目，属于改造、安装等工程作业的，适用营业税税目税率表中建筑业税目的“其他工程作业”，按3%的税率征收营业税；其他不属于建筑业税目的节能咨询、设计、评估、检测等节能服务业务，适用服务业税目按5%的税率征收营业税。

3. 节能服务公司实施合同能源管理项目，按照效益分享采取分期收款方式时，向客户企业移送设备不视同销售行为，按照合同所约定的金额和付款日期确认增值税销项税额。

4. 节能服务公司实施合同能源管理项目，统一收取项目款项，将部分业务分包给其他企业的，以节能服务公司取得的全部收入减去付给其他企业的价款后的余额为营业额计算征收营业税。

5. 调整当前税收优惠政策。目前政策规定是，节能项目涉及设备买卖，所得盈利应视为节能服务公司设备交易所得增值，应缴纳高达17%的增值税。实际上，合同能源管理区别于传统的节能设备销售模式就在于：它通过提供节能评估、方案设计、技术人员培训和设备管理维护等综合服务获得增值，应适用5%税率的营业税征收范围。目前国家对推广合同能源管理尚没有专门的支持政策，税务部门对节能服务公司开展节能服务业务也没有优惠扶持政策，导致节能服务公司自我积累能力和业务拓展能力受到严重影响，制约了节能产业化发展进程。

（四）对符合条件的服务外包企业实行高新技术企业优惠政策

一是对于技术先进型服务外包企业，可比照高新技术企业享受优惠政策。对承接的服务

外包大项目在国内分包,解决重复计税问题,只对增值部分征税;二是企业实际发生的合理工资支出,可以在企业所得税前扣除,其当年提取并实际使用的职工教育经费在不超过工资总额2.5%以内的部分,可以在企业所得税前扣除。

(五) 完善出口退税政策以支持节能服务产品出口

完善出口退税政策,关键是增值税转型,因为消费型增值税有利于将出口产品中所包含的所有增值税退净,而生产型增值税做不到这一点。实行消费型增值税,可以提高节能服务业和出口产品的国际竞争力。由于节能服务业资本有机构成提高,造成货物成本中长期资本投入的费用所占比重增大,原材料等费用所占比重小,如果能扣除长期资本费用中所包含的税金,就可以增强出口产品的价格优势。消费型增值税能抵扣外购资本产品中所负担的增值税,彻底解决外购资本重复课税的问题,公平不同产业间的税负。实行消费型增值税,可以对企业销售和购买的无形资产所征营业税纳入扣除项目范围,可以促进企业加大对科技开发方面的投入。对出口企业在得到的退税中包含了为生产该产品而外购的资本品中已缴纳的税额,做到了彻底退税,从而提高我国节能服务业产品的出口竞争力。

(六) 所得税及其他减免税政策

节能具有明显的外部性,因此各国政府都在所得税上给予优惠。我国现行所得税法中已有针对节能方面的优惠政策,在时机成熟时,可以将实行合同能源管理的节能服务公司纳入所得税优惠项目。例如新《企业所得税法》第二十七条第(三)项规定,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。未来可考虑将节能服务公司所实施的合同能源管理项目纳入其中。另外,可以为节能服务公司提供更优惠的扣除项目,如企业所发生的研究开发支出,建议进行全额税收抵扣;企业所采用的生产设备,经税务部门审核认定后采取加速折旧。对符合一定标准的节能产品生产企业,在城镇土地使用税、房产税方面可适当给予一定的减税或免税政策;对节能建筑实行零税率政策。

(七) 在财会制度中设立节能科目

目前,我国财会制度中没有设立节能的科目,财政预算里就无法为节能提供资金。由此出现节能服务公司为政府机关完成了节能项目,成本费用却无法列支的问题。因节能费用不能作为成本纳入税收体系,所以出现节能不节税的不合理现象。建议在财会制度中设立节能科目,把节能费用纳入成本,节能收益免税留用,预算按照原标准执行。

(八) 允许节能服务企业灵活纳税

对节能服务公司来说,节能投资有2—3年的回报周期,而在报税时则是一次交清,这对采用合同能源管理这一模式的节能服务企业来说财务压力非常大,不利于节能国策的实现。建议允许其根据实际投资回报情况分次、分年度或者在合同期满时再交付税款。

六、用足用好各项扶持政策空间，进一步提升纳税服务水平

二十世纪90年代初期，我国曾经出台过促进节能的税收政策，但在1994年税制改革中被取消。例如，早在1991年起实行固定资产投资方向调节税，热电联产、节能建筑等固定资产投资方向调节税实行零税率，2000年1月1日固定资产投资方向调节税暂停执行。目前，我国能源定价、能源税、进出口关税、减免所得税、抵扣增值税等重大政策必须国家统一解决。即使地方政府清楚地认识到财税价格等政策对结构调整和节能的促进作用，但都得等中央政府出台政策，而中央政府的财税政策很难及时满足地方政府推动工作的需要。为此，应主动采取节能经济激励政策，充分利用市场杠杆加大技术创新和结构调整的驱动力。当前要抓住新所得税法的实施，研究落实各项税收优惠政策，降低节能服务业发展项目税费负担，建立扶持节能服务业发展政策落实督查机制，用好用足各项扶持政策空间。同时研究把握税制改革发展趋势，在增值税转型、扩大增值税实施领域等方面提前介入调研，及早预测税制变化对节能服务业发展的影响，寻求对策措施，特别要注重对财税政策资源综合利用的研究，把财税优惠政策真正落到实处，最大限度地发挥财税政策促进效应。尤其要注重研究在资源综合利用、节能服务业功能集聚区建设等方面的扶持政策，使节能服务业发展与推进地方经济结构调整、提升地方产业层次结合，与资源节约利用结合，与改善民生结合，与建设社会主义新农村结合。同时，要特别注重研究节能服务业发展边界政策，努力形成政策的洼地效应，吸引各类要素资源集聚。

（一）建立和改善税收政策体系

应该建立一个可持续生产、消费和贸易的税收政策体系，该体系包括下列内容：

可持续消费：逐渐把税收的对象从生产者转向消费者。对环境产生明显负面影响的消费品，应该征收资源和环境税。

可持续生产：纠正像水、能源、土地和环境承载力这样的基本生产因素的市场扭曲。对于那些对环境产生负面影响的生产因素，应该征收生态环境税。对服务业给予补贴并逐渐减税，促进向可持续经济结构的转变。

可持续贸易：对那些高资源和能源密度的出口产品逐渐减少出口退税。考虑对那些对资源和环境产生明显负面影响的工业和商品征收出口环节税。对于出口退税体系增加环境保护鼓励措施。对于服务和知识产权密集型产品，给与进口退税待遇（包括收入税和销售税等）。

（二）进行综合环境财政制度改革

应该制订适合并将改善具体环境绩效的预算、税收和激励措施。可以通过减少其他税收和去除有害环境的补贴等方式，使这项改革不影响财政收入。基本原则是由政府确定理想的环境目标，但在如何实现这些目标方面给工业企业、地方政府留下充分的灵活性。

（三）大力落实国家产业税收政策

要更好地发挥税收政策的导向作用，必须加大税收政策法规宣传，进一步落实国家产业税收政策。同时，对国家已出台的产业税收政策，如国家的研究开发费用、节能减排和资源综合利用等方面的税收政策，通过政府服务外包方式选择一批企业，委托中介服务机构向其无偿提供国家税收政策优惠的宣传和服务。

（四）用足财政、税收、价格、金融等经济杠杆政策

税收政策支持要有其他相关经济政策配套。政府支持节能服务业的经济政策，不只限于税收政策，还涉及到财政政策、土地政策、货币政策、价格政策、产业政策、技术经济政策、股权股价管理制度等，只有一种经济政策支持而缺乏其他经济政策的配套，都不能达到支持节能服务业发展的目的，必须注意经济政策之间的相互衔接、相互配合，才能达到促进节能服务业发展的目的。

（五）整合税收优惠扶持政策，构建统一的制度体系

要整合和梳理现有优惠扶持政策，使之条理化、系统化，便于企业操作落实，并不断完善政策设计和优化制度安排，研究出台新的优惠扶持政策。同时在梳理制定优惠扶持政策时应考虑以项目政策为主，产业政策为辅，特定政策为补充，相互配合而不重复。如对包括供水、污水和固体废物处理、环境卫生、城市交通、引进节能增效和利用可再生能源等领域的重点项目的优惠激励政策，根据节能服务业中不同业务和产品属性差异，实行分类管理和差别化的优惠扶持政策，以项目来确定政策的制定，避免出现政策的交叉重叠。对交通、城市发展、农村发展、能源、人类发展等领域的产业政策，则从宏观上为节能服务企业解决公共发展环境、公共配套设施建设等问题，原则上不设立对企业的直接优惠。对与项目、产业政策不重复的示范项目和公共配套设施建设等则以特定政策来对节能服务企业进行定向扶持。

（六）加大政策落实力度

各级税务机关要转变观念，拓宽思路，加大税收优惠政策落实的工作力度，努力将国家税法规定的减、免、缓、抵、税前扣除、税前弥补亏损、提高起征点等优惠政策落实到位。政策有明文规定的，要不折不扣执行；政策规定有幅度、属于各级税务机关权限的，要执行到位，属于政府权限的，要及时提出建议上报批准后执行，保证税收优惠政策最大限度地积极支持节能服务业发展。要落实好税收政策执行情况报告制度，要对节能服务业税收优惠政策落实情况进行跟踪问效，及时了解本地区政策落实情况，发现问题，总结经验，提出建议，

（七）优化减免税服务

要进一步增强服务意识，完善服务手段，提高工作效率，要积极主动地向纳税人提供

税收优惠政策服务，进一步把工作做细做实。对于符合税收优惠政策规定、纳税人提出减免税申请的、要从快从优落实税收优惠政策；对于符合税收优惠政策规定、但纳税人未提出减免税申请的，要主动送政策上门，帮助纳税人享受到税收优惠政策；对于纳税人对税收优惠政策理解不全面的，要主动进行辅导，引导纳税人用足用全用好税收优惠政策。

（八）提升服务管理水平，营造优质高效纳税环境

一是要努力推进信息化建设，通过打造无时空限制的立体式纳税服务体系，让纳税人及时、全面、准确地了解各项税收优惠政策、实施条件及具体操作程序，积极引导、帮助企业依法享受税收优惠政策权利。建立税企联系制度，开展送政策上门等活动，把促进节能服务业发展的税收优惠政策等作为税收宣传的重要内容，以便投资者、企业主更好掌握优惠政策，为其投资决策提供政策参考。二是要优化办税流程，减少审核、审批环节，简化办事程序。对于重点发展的现代服务业，努力做到手续从简、审批从快、期限从宽、优惠从高，提高服务效能。三是要对节能服务业重点行业开展调研，解决实际操作中存在的问题，编写行业税收指南，在规范管理的前提下，加强对现代服务业的纳税服务。