

构建我国生态税收体系的路径选择

——基于可持续发展视角

刘普照

(辽宁大学 经济学院 辽宁 沈阳 110036)

摘要: 鉴于目前严峻的自然资源和环境污染状况,我国很有必要在短期内实行生态税制改革。但是考虑到我国的经济发展水平和税制的稳定性,我国的生态税制改革应循序渐进,分三个阶段展开。第一阶段生态税制改革的任务是完善现行的生态税收政策,即在保持现行税制框架稳定的基础上对一些政策细则进行调整。第二阶段实行排污费的彻底费转税改革,开征环境污染税。第三阶段引入碳税,充分借鉴 OECD 国家的税率制定、税收收入返还方式、税收优惠等政策经验,在实现二氧化碳减排目标的同时尽量降低碳税对国民经济和高能耗企业造成的冲击。

关键词: 可持续发展;生态税制;环境污染税;碳税

中图分类号: F812.42 **文献标识码:** A **文章编号:** 1008-2670(2011)04-0011-06

人类和生物都是在一定环境条件下生存和发展的,一旦生态环境条件遭到破坏,就会危及人类和生物的生存发展。我国的生态环境虽有些局部改善,但总体趋于恶化已成定局。资源短缺、环境污染给我国经济发展带来很大压力,并且已成为我国实施可持续发展战略所面临的主要问题,要引起全社会的高度重视。在我国现行税费体制中,虽然涉及了一些实施生态资源保护和污染控制的政策,譬如资源税、排污费等,但这些政策最初的设计目的并不是出于生态保护,而且涉及的范围不全面,尚未形成体系,政策的制定和落实都存在诸多弊端,这就促使政府将构建适应我国可持续发展目标的生态税收体系提上日程。

一、我国实行生态税制改革的必要性和意义

(一) 我国实行生态税制改革的必要性

我国是世界上最大的发展中国家,当前正处在经济快速增长的发展过程中,面临着人口基数大、人均资源不足、环境污染的严峻挑战,这使得我国生态税收体系的建设显得必要而紧迫^[1]。

首先,资源短缺给我国的经济发展带来很大压力,这主要体现在我国的人均资源占有率低,区域分布不均以及资源利用率低;其次,我国现阶段的环境污染已严重影响经济社会的可持续发展,其中,水资源污染和大气污染问题显得尤为突出;第三,我国的自然生态环境脆弱,植被破坏、水土流失和土地荒漠化问题日趋明显,这些均构成了我国经济发展的隐患;最后,我国生态多样性也面临威胁,生态失衡的格局已初步显现。

收稿日期: 2011-05-28

作者简介: 刘普照(1966-),男,山东高密人,辽宁大学经济学院应用经济学博士后流动站,经济学博士,山东财政学院硕士生合作导师,研究方向:西方经济思想史、财政税收理论。

(二) 我国实行生态税制改革的意义

实行生态税制来改革我国现有分散独立的生态环境保护税费制度,可以有效实现资源可持续利用和环境保护,进而促进我国经济社会的可持续发展。具体可归结为以下几点:

1. 控制环境污染层面的意义

首先,开征环境污染税可使“治理难”得到有效缓解。与税收相比,收费和津贴都有明显的弊端,税收有更大的透明度,以其固定性、强制性和无偿性的特征把污染者污染环境或浪费资源的成本内部化,提高排污成本,从而可以有效地约束企业的排污行为。其次,开征环境污染税具有财政效应,可以满足环保所需要的大量资金投入。生态税收体系建立之后,税收可通过实行返还为生态环境建设提供强有力的资金来源和财力保证。

2. 保持生态平衡层面的意义

首先,实行生态税制可解决我国现有的资源税、城镇土地使用税和土地增值税等税制的种种弊端,实现公共资源的可持续利用;其次,在公共资源得以持续利用的基础上,生态多样性得以有效保障,生态平衡易于有效维护。

3. 促进社会公平层面的意义

首先,征税可调节收入再分配。政府通过征税提供统一环境质量,于是低收入者就获得了更高的效用满足而不必为之支付更多的费用。其次,征税可保证企业间公平竞争。政府通过征税,把环境污染的外部成本内部化、利润水平合理化,同时会减轻那些合乎环保要求的企业的税收负担,有利于体现公平原则,促进各类企业之间的平等竞争。

二、我国生态税制改革的基本思路

我国的生态税制改革的过程应充分体现“生态补偿”^①的理念。针对我国目前的生态环境状况和生态税收的现状和问题,笔者认为我国生态税制改革的主要思路大致如下:

(一) 发展循环经济 构建推行生态税制改革的基础

传统以来,我国经济增长是以巨大的资源消耗来支撑的。因此,要在资源、环境约束下保持经济快速增长,就必须转变经济增长方式,发展循环经济。发展循环经济是落实科学发展观,实现新型工业化的重要途径,是全面实现小康社会目标的战略选择,是推行生态税制改革的必要条件。笔者认为要实现“可持续发展能力不断增强,生态环境不断得到改善,资源利用效率显著提高,人与自然关系和谐,推进整个社会走上生产发展、生活富裕、生态良好的文明发展道路”的目标,需要政府制定相关政策法规来限制污染的排放来促进循环经济的发展,优化生态环境。

(二) 全面建立矿产资源的有偿使用制度

资源有偿使用改革的基本思路是,要以建立矿业权有偿取得和资源勘查开发合理成本负担机制为核心,逐步使矿业企业合理负担资源成本,矿产品真正反映其价值。进一步推动矿业权有偿取得,中央财政建立地勘基金,建立地勘投入和资源收益的良性滚动机制;建立矿区环境和生态恢复新机制,督促矿业企业承担资源开采的环境成本;合理调整资源税费政策,促进企业提高资源回采率和承担资源开采的安全成本;不断完善矿

^①生态补偿是以保护和可持续利用生态系统服务为目的,以经济手段为主调节相关者利益关系的制度安排。更详细的说,生态补偿机制是以保护生态环境,促进人与自然和谐发展为目的,根据生态系统服务价值、生态保护成本、发展机会成本,运用政府和市场手段,调节生态保护利益相关者之间利益关系的公共制度。

业权一级市场,加强资源开发和管理的宏观调控。

(三) 税费并存,各自发挥不同的调节作用

一般的财经理论告诉我们,税和费的性质是不同的,它们作用于不同的领域,发挥着不同的功能。在我国目前的社会条件下,一味地追求税费合一,并不一定就是最明智的选择。笔者认为,考虑到我国的具体国情,借鉴国际上通用的做法,在今后一个较长的时期内,税费并存应该是我国资源税费改革的基本思路。

税费并存的思路下,进一步规范资源税费收入体制,资源税原则上依然作为地方政府的固定收入(石油资源税除外),以促进地方政府对资源开采的管理和保护。权利金或特别收益金作为中央政府的固定收入,以满足宏观调控和维护全体国民利益的需要,矿产资源补偿费作为中央和地方的共享收入,主要用于矿产资源勘查,而探矿权使用费、采矿权使用费作为矿业企业所在地政府的收入,主要用于日常对矿业企业管理的需要。

(四) 在不加重微观经济主体负担的前提下实现税制绿色化

国外发达国家在实现生态税制的过程中,非常注重保持微观经济主体的税负基本不变。比如在开征新的生态税的同时,降低企业的其他税收负担(如所得税负担)。这种“税收中性”的做法值得我们借鉴,因为目前我国企业的负担(尤其是费)已相当重,生态税收应该建立在不加重企业负担的基础上,主要是将企业缴纳的有关环保方面的收费纳入征税范围,对现行税制进行调整,以及取消某些扭曲性的补贴和税收条款。

(五) 税收手段应与其他手段相互配合,实现经济持续、稳定、协调发展

国外的环保工作之所以能取得显著的成效,生态税收功不可没,但更重要的还是建立了完善的环境经济政策体系。因此,在采用税收手段时,我们应注意与排污收费、产品收费、使用者收费、补贴、综合利用奖励等经济手段取得协调,扬长避短,发挥综合效能。同时,随着市场体系的不断健全,还要注意与价格干预、责任保险、排污交易等市场方法相互配合,使其相得益彰,形成合力。

三、我国生态税制改革政策建议

结合我国当前国情和生态税制引入的现实意义,笔者认为我国应全面推行生态税制改革。结合 OECD^① 国家生态税改革的经验和启示以及我国国情,笔者认为我国的生态税制改革应稳步推进、由点及面的展开,实行“渐进式”改革。具体说来,其可分为以下三个阶段。第一阶段是铺垫阶段,改革任务是完善现有的生态税费体系,譬如:资源税费、城镇土地使用税、耕地占用税、城市维护建设税、消费税和排污费等,同时完善增值税和企业所得税中有关的环境税收优惠政策。第二阶段是正式改革阶段,主要是将排污费改为环境污染税,设立具体税制结构。第三阶段是全面“绿色税制”改革阶段,主要在借鉴 OECD 国家经验的基础上引入碳税,解决我国长期面临的“温室效应”。

(一) 生态税制改革第一阶段:完善现行生态税费体系

鉴于我国资源枯竭、环境恶化的现状,我国应在短期内进行生态税制改革,但为了保持税制和社会经济稳定,第一阶段的改革应对现行的有关生态税收的政策进行完善,在保持现行税制框架稳定的基础上对一些政策细则进行调整。笔者认为,第一阶段的生态税制改革应包括以下几方面:

1. 资源税

^①OECD(Organization for Economic Co-operation and Development)即经济合作和发展组织,是由30多个市场经济国家组成的政府间国际经济组织,旨在共同应对全球化带来的经济、社会和政府治理等方面的挑战,并把握全球化带来的机遇。其成立于1961年,目前有成员国34个,总部设在巴黎。

由于受目前征收规模、征收范围、单位税额的限制,资源税对资源保护的作用比较有限,建议进行以下调整^[2]:(1)扩大课税范围。从可操作角度考虑,可先将水资源、森林资源、草原资源等纳入课税对象,以缓解我国日益突出的用水缺口、森林和草场资源生态破坏等方面的问题,待条件成熟后,再对其他资源课征收资源税,并逐步提高税率,最终形成对不可再生、不可替代的稀缺性资源课以重税。(2)完善计税依据与计税方法。根据课税对象的特征划分不同的种类,实行从量或从价计征。同时,以开采或生产数量为依据,对一切开发、利用资源的企业和个人,按其生产产品的实际数量从量征收。这样,既可使纳税人能够从自身利益或市场需求出发合理开采资源,提高资源的开发利用效率,杜绝过度开采与损失浪费并存的现象,也便于防止税款流失。(3)合理确定资源税单位税额,建立单位税额定期调整机制。根据资源产品的价格上涨情况,及时调整单位税额,并建立和完善税额定期调整的机制。对煤炭、原油等品种划分等级,确定等级的指标应与储量消耗、回采率等挂钩,鼓励其充分利用储量,惩戒储量浪费。同时要进一步加大税档之间的差距,体现资源开采过程中的级差收入,实行优质资源高税额、劣质资源低税额的制度。(4)取消矿产资源补偿费,将其纳入资源税的课征范围。税费合并征收既可降低税制复杂度,又可提高税务行政效率,减少征纳双方的成本。

2. 城镇土地使用税和耕地占用税

在改革阶段,此两税的税率和单位税额应有所上调,以充分体现保护耕地资源的目的。

3. 城市维护建设税

在改革阶段,笔者认为城建税应改变目前附加税的地位,使其拥有独立的税基,并进一步扩大征收范围,逐步增加收入规模,保证城市建设及环境保护资金的需要,进一步增加对环保项目的投入。

4. 消费税

在新时期,消费税的职能不能仅仅限于简单的财政和一般调节消费的作用,消费税也应该在环境保护方面发挥寓禁于征的调节功能。对于企业所生产的资源耗用量大、生产工序或者使用过程中可能给环境造成破坏的产品,可以通过征收环境消费税的方式,提高其生产成本,从而达到提高个人消费成本的目的,通过价格杠杆的调节作用抑制这类产品的消费水平,鼓励和引导民众树立健康的消费方式,提倡绿色消费。目前在我国,这类产品由于所征收的消费税较低或者根本就没有纳入消费税征收的范围,所以还拥有较大的市场,不但浪费了大量资源,也造成了环境的破坏。典型的如高档建筑装饰材料、电池、一次性塑料包装物、煤炭等,都应纳入征税范围,通过征税抑制这类消费品的消费水平。

5. 关税

为了防止发达国家向我国输入污染,应在关税中增加与生态保护有关的附加条款,如对有严重污染或预期污染又难以治理的原材料、产品及大量消耗性能源和自然资源的进口工艺和生产设备,实行高税率;对消耗大量原材料的初级产品或产成品的出口商品,课以重税,以限制国内资源的大量外流。

6. 增值税

首先应取消对化肥、农药以及煤气、液化气等能源的低税率优惠政策,应将其税率提高到17%的标准水平;其次,为更好的体现鼓励“利废”行为,促进环境保护的政策意图,应当将部分社会效益好、促进环境保护力度大的资源综合利用产品纳入增值税优惠政策范围。

7. 所得税

目前,我国的所得税在调节资源环境方面作用甚微,为此,笔者建议,所得税政策应作如下完善:(1)对专门生产国家鼓励的环保设备、提供环保或节约资源的技术或服务的企业,以及对研究污染控制新技术和生产污染替代品的企业所取得的收入给予一定的企业所得税减免,优惠政策包括给予一定的免税期、取消计税工资扣除限制等。(2)我国目前企业享受企业所得税投资抵免政策的条件规定比较严格,只限于技术改造,而且只是增量抵免,政策力度较小,建议适度放宽标准,对企业购买并使用的国家鼓励的环保设备,以及净化水、气和减少污染的设施的投资按规定比率享受投资抵免。(3)扩大享受加速折旧设备的范围。加速折旧不应

只局限于目前促进环境保护的关键设备,对节约利用资源的环保设备、生产研发用的仪器设备都应纳入加速折旧的适用范围。(4)在个人所得税中加入生态税收条款。目前个人所得税的纳税人主要居住在城市,城市空气污染的主要原因之一就是汽车的大量使用。对不拥有汽车的居民在计算个人所得税应纳税额时应加计一个抵扣额,即乘坐公共交通上下班的可多扣除一定数量的所得额,以鼓励使用公交工具。

8. 排污费

我国的排污收费制度已实施了二十多年,且在抑制工业“三废”排放方面起到了一定的作用,因而从税制设计和征管的角度看,排污费在短期内应予以保留。但是现阶段需要扩大排污费的收费范围,改革现有的单因子排放收费和超标排放收费的制度,同时加大排污费的征收力度,规范排污资金的利用并且将排污费制度法制化以避免寻租等不正当行径,进一步加强排污费对企业污染行为的规制作用。

9. 居民污染收费

虽然我国的城市物业管理费中体现了对生活垃圾实施收费的性质,但并没有针对居民的生活污水和垃圾制定专门的收费制度。居民污染收费可按照人口等因素来决定每户每年应缴纳的固体垃圾费用,对于生活污水收费,既可参照固体垃圾的收费办法,也可将费用摊派到用水价格中,由供水部门代收,然后再转给市政污水处理服务机构。

(二) 生态税制改革第二阶段: 开征环境污染税

在对现行的生态税收政策进行完善的基础上,笔者认为,由于排污费在制度上和实施上存在的弊端,我国应进行第二阶段的生态税制改革,将排污费制度改为环境污染税^[3]。开征环境污染税应将目标定位于控制污染、促进环境保护,而不是为了追求财政收入。课征对象应包括排放污染物污染环境的行为和在生产消费过程中会造成环境污染的产品。从目前环境污染源的情况看,排放污染物污染环境的行为不仅包括排放废水、废气和固体废物的行为,也包括产生噪音的行为。根据“污染者付费”的原则,环境污染税应对污染环境者课征。但是,在税收实践中,出于易于控制税源以及方便征收管理的需要,对环境污染税的纳税人可做出不同的选择,通过价格机制实施税负转嫁亦可达到控制污染的目的。选择环境污染税计税依据时,应着眼于控制环境污染,促进生产发展、技术进步,方便税收征管这些基本目标。直接方法是以排污量作为税基,这样不仅可保证税负公平,直接控制污染排放,而且可促使企业改进生产工艺和技术,积极采取措施减少污染物的排放。在设计环境污染税的税率时,应以该税率计算出的应纳税额不能低于污染行为所造成的边际外部成本为原则,这就须要税务、环保部门通力协作在深入调查和周密测算的基础上确定各税目合理的税率^[4]。

(三) 生态税制改革第三阶段: 引入碳税

面对不容忽视的“温室效应”以及实现我国税制和世界接轨的必然要求,笔者认为,在我国的主体生态税制改革趋于稳定和成熟以后,应借鉴OECD国家的经验,在我国引入碳税制度^[4]。

1. 税制设计原则

(1) 循序渐进原则

在碳税实施的准备阶段,我国可以通过制定其他生态税收政策进行过渡,譬如:提高汽油、柴油和煤炭的消费税税率,提高资源税税率,以控制与能源消费有关的污染,提高能源利用效率,为碳税的开征作好铺垫。在碳税开征以后,鉴于其会对国民经济造成影响,在开始宜将税率设置在较低水平,并采用随时间逐渐上调的方式,给企业的调整留出时间,以减少可能带来的对国民经济的猛烈冲击。考虑到碳税的引入会加重煤炭、天然气、电力和重工业等高能耗企业的负担,影响其企业竞争力,因此应对这些行业实行一定的税收优惠政策,譬如:免抵税、退税等,以减少碳税引入的阻力。

(2) 税收中性原则

OECD国家开征碳税的经验表明,开征碳税的同时应配套实施“税收中性”政策,选择合理有效的收入返

还方式极为关键。在借鉴 OECD 国家返还政策的基础上,我国可根据自身情况在以下收入返还方式中进行选择:① 用于削减企业所得税或其他资本税收的税率;② 用于减少社会保障税(社会保障费极有可能在近期实行改革)的可能增长幅度;③ 用于减少某些间接税的税率,譬如生活必需品的增值税;④ 用于减少财政赤字或国债;⑤ 提高个人所得税的费用减除标准或降低税率等。

2. 税率

碳税应采取从量定额的征收方式。分析表明,要确定我国引入碳税的最优单位税额是一个很复杂的问题,需要在对减排二氧化碳的边际收益、碳税减排二氧化碳的边际成本等进行实证分析的基础上才能最终确定。其中,前者与减排二氧化碳对我国带来的环境与生产收益的实证分析相关,而后者又与碳税收入的返还方式、现有劳动和资本的税收扭曲状况、劳动力市场的供求特征等因素紧密相关,且这些问题的分析有很大的难度和不确定性,因而帕累托最优要求的我国碳税最优税率理论上很难确定。但是,我国可借鉴 OECD 国家的税率制定政策,通过比较制定出适合我国的税率。由于我国的经济水平与这些国家存在差距,因此,碳税率应低于 OECD 国家的普遍水平。

参考文献:

- [1] 王国敏. 农业自然灾害与农村贫困问题研究[J]. 经济学家, 2005(3): 56-62.
- [2] 孙钢. 我国资源税费制度存在的问题及改革思路[J]. 公共经济评论, 2007(11): 41-44.
- [3] 贾康. 税费改革研究文集[M]. 北京: 经济科学出版社, 1999: 44.
- [4] 魏涛远, 格罗斯斯洛德. 征收碳税对中国经济与温室气体排放的影响[J]. 世界经济与政治, 2002(8): 47-49.

The Routing for the Construction of Chinese Ecological Taxation System

—From the Perspective of Sustaining Development

LIU Pu-zhao

(School of Economics, Liaoning University, Shenyang 110036, China)

Abstract: It is necessary for our country to launch the ecological taxation reform as soon as possible, considering the serious pollution of the natural resources and the environment. However, in view of the stability of economic development and taxation system of our country, the reform of Chinese ecological taxation system should be put forward gradually, to be specific, to be divided into three periods. The main task for ecological tax reform is to improve the existed tax policy in the first period, that is, to adjust some specific policies while maintaining the stability of the existing taxation system. In the second period, environment contamination tax needs to be implemented to replace pollute-discharge fee. In the third period, carbon tax should be introduced according to the experience of tax rate, tax revenue recycling, tax preference and exemption in OECD countries to diminish carbon dioxide emission as well as to reduce the impact of the implementation of carbon tax on the national economy and energy-intensive enterprises.

Key words: sustainable development; ecological tax; environment contamination tax; carbon tax

(责任编辑 时明芝)