

## 调整税制 亲和环境

李 旭

(南京经济学院会计系)

我国的环境问题由来已久,建国初期及后来的“大跃进”时期实行“重工业优先发展战略”和“以粮为纲”等主导政策都尚未考虑环境问题,工业企业“三废”排放基本不受约束;农业大面积毁林开荒、毁草开荒和围湖造田。最近20年我国成为世界上经济发展较快的国家,但由于种种原因,我国的环境质量较低和稳定性差的局面并没有得到根本的改观,今年春季北方频发的“沙尘暴”和夏季全国大部分地区严重干旱少雨,对工农业生产人民的生活都带来了恶劣的影响,生态环境恶化所产生的后果已引起世人关注,据有关资料显示,我国每年因环境污染造成的损失近3000亿元。第八届全国人民代表大会第四次会议通过的《中华人民共和国国民经济和社会发展“九五”计划和2010年远景目标纲要》中明确提出了实施可持续发展的战略,在发展经济的同时,必须统筹考虑人口、环境、资源等问题,走可持续发展的道路,这是当前和今后中国经济社会发展的客观需要和必然选择。可持续发展的重要标志就是资源的永续利用和良好的生态环境。如何在经济发展的同时,保护良好的生态环境,各级政府做出了大量的尝试,但过分依赖行政手段保护环境,缺乏必要的监管,所以收效并不明显。世界经合组织(OECD)在90年代经过财政事务委员会和环境事务委员会的研究,提出了有利于环保的税收改革方案。探讨和研究利用税收的宏观调节作用保护环境对我国的环保事业具有深远的意义。

### 一、各级地方政府直接征收排污费制度的弊端

政府作为社会的管理者,可以通过参与收入分配的方式取得履行自己职责的资金,但政府应该作为一个主体参与分配,筹集的资金应根据社会经济发展的需要统筹安排使用。我国目前的做法是多个主体参与分配,既有税务机关代表政府以征税的方式参与分配,也有其他政府机关代表本部门以收费(基金)的方式参与分配,而且取得的收入只用于履行本部门的职责,不纳入预算统筹安排使用。这样造成一方面国家的整体财政困难,另一方面,某些政府部门资金闲置,专项资金由于缺乏必要的监督而被挪用,导致浪费、腐败和效率低下。我国是世界上第一个在全国范围内对污水、废气、固体废物等污染物实行排污收费制度的国家,企业按规定交纳的排污费可以计人生产成本,政府收取的排污费专款专用,主要用于补助重点污染源治理等环保项目。但实际的状况是,据统计,排污费仅占成本的1—6%,由于收费过低,造成一些企业宁愿受罚,也不治理环境污染。我国历来是“费软税硬”,各级地方政府直接向企业收费缺乏刚性的约束和依据,加之部分领导为了任期内的业绩,不惜以牺牲环境为代价,对长期拖欠排污费的企业听之任之,造成排污费征收困难,环保部门有限的环保资金不仅得不到保障还经常被挪作他用。这种不合理、不规范的多种收入方式并存的状况,实际上是分割了政府统一高效的社会管理职能,削弱了政府的权威,不利于整个经济活动和社会生活的协调发展。同时也加重了企业负担,加大了社会成本。

### 二、扭曲的生产要素价格及异化的优惠政策变相保护落后

我国各级地方政府在制订产业发展政策时,往往过多地考虑从政治和经济角度出发,而忽视环境保护,许多措施甚至直接或间接对环境产生负作用,人为地扭曲生产要素价格,以达到特殊的目的。以水资

源利用为例,今夏北方的持续干旱,可供水的匮乏,再次敲响了水资源危机的警钟。由于我国一直实行极低价格供水,许多的农村地区仍在大水漫灌和串灌,灌溉水的利用率极低,这不仅造成水资源的极大浪费,而且人为提高了在水资源保护较好地区的农业生产大量采用喷灌、滴灌等先进技术的机会成本,使其在市场上处于弱势的竞争地位。为了鼓励农业的发展,政府给予多种税收优惠政策乃至补助,这样农民就可能放松在农产品质量和成本的控制上严格要求,导致农民过度使用农药、化肥,轻视有机肥和生物防治技术,这也同人为地压低使用化肥、农药的机会成本相关。在资源匮乏的经济落后地区,如果税收优惠的项目大多太滥,可能会造成人为对市场的干预,不利于公平竞争,税收优惠政策及其他政策不应鼓励落后、保护落后,不给优惠就是逼迫你采用先进的科学技术降低成本。

我国一贯的污染控制政策是“谁污染,谁治理”,这项政策的经济学含义是谁产生污染,谁必须预付治理污染所需的费用,而并没有排污企业必须亲自治理的意思。企业的治污费必须计人生产成本,而不能简单用利润冲销。也就是说,“谁污染,谁治理”的政策应该有“谁消费,谁支付”政策与其配套。现在很多地方公共的污染治理场所并不多,仅依靠污染企业自身投资配套的治污设备处理污染,企业增加的治污的费用势必要计人生产成本,只有在消费者不能拒绝支付产品成本中的治理费用而给生产者治理污染制造障碍的情形下,才能最大限度地促进企业为治理污染而进行投入。但由于很多地方政府只重视眼前的、局部的经济利益,对污染企业的治污设施的投入以及运转情况缺乏足够的监管,致使有的企业为了降低生产成本、减少开支,让花费巨资配套的环保设施长期闲置,甚至有的企业在有关部门的纵容或默许下,没有配套治污设施就开工生产,给将来的治理带来极大的难度。政府在这方面的主要职责是政策上的缺位和制度上执法不严,令行而禁不止,允许出现许多例外,极有可能出现企业因治理污染而失去市场的竞争力。

除了生产要素价格的扭曲及环保政策的缺位外,现行的税制也存在着对环保的消极影响。以水电和火电为例,众所周知,水电作为一种清洁能源,在其生产过程中,不仅能兼顾航运、防洪、灌溉等,而且不产生二次污染。与此相比,火电在其生产过程中不仅要消耗大量的煤炭,而且排放大量废气和固体废弃物,严重污染周围的生态环境。但从税收方面看,水电的税负不仅没有优惠反而比火电要重,火电厂因购进发电的燃煤作原材料,其增值税的进项税可以抵扣。而水电因没有进项税可供抵扣,其增值税的负担就明显高于火电。另外,“条条”和“块块”的利益冲突,再加上地方保护主义,西部优质、低廉的水电由于“西电东送”的渠道人为地不畅通,每天都白白地浪费很多,而东部现在仍有一些发电成本高、污染环境的中小火力发电厂在上马。如果对这些污染环境的中小火力发电厂征收惩罚性税收,使其无利可图,一方面保护了环境,另一方面也为“西电东送”打通渠道,为西部大开发奠定基础。

### 三、改进现行税制设立生态税收

我国在环保方面采取的措施很多,但大多数是行政措施,并未真正利用税收这一经济杠杆作为保护环境的最主要手段,生态税收严重滞后于环境和资源保护对税收提出的要求。我国的基本国情和经济发展水平决定了在将来一定时期内,我国将面临着如何制定出与环境保护息息相关的税收政策,以解决兼顾经济发展、促进特定区域的开发与环境保护的矛盾。保护环境的税收政策总体上可分为两大类,即限制与鼓励。

1. 对不利于环保的产品或企业,实施惩戒性税收。我国现阶段的污染主要是废水、废气和固体废弃物。我国的城市一直实行低价格的福利供水,市民没有形成节约用水的意识,在居民可支配收入不断增长的前提下,结合消费税的调整,开征城镇居民自来水消费税,所征税款专项用于生活污水的治理;对于直接或间接排放废弃污染物和有毒物质而造成水体污染的活动或行为,征收较高的排污税,该税可采取从量定额的方法征收,并且税率逐年提高。对列入“黑名单”(高污染)的企业,根据其污染程度,实行税收加成的惩罚性税收。能源工业是主要的污染源,可逐步对煤炭、燃油开征煤炭税和能源税,在大多数世界经济组织国家汽油税占销售价格的50%多,并且对无铅汽油和含铅汽油实行税收上的区别对待,法国政府将从2001年开始向企业和个人征收机动车燃油生态税并将逐年增加税额。

我国在1994年的税制改革,设置的税种尽管与环保有着直接或间接的联系,但较少出于环保的考虑。鉴于我国的法律制定、实施的周期较长,因此在新的保护环境的税种开征之前,可以对现有税种作适当的

## 对电子商务税收问题的探讨

司言武 许尚峰

(安徽财贸学院财政税务系)

### 一、电子商务及其特点

电子商务是指网络用户利用计算机网络技术,通过国际互联网进行商品、服务、技术和资本的全球性交易活动,它包括电子数据交换(electronic data interchange),电子邮件(E-mail),电报和电传等。电子商务与传统贸易相比具有以下几个方面的特点。

第一,交易模式的直接性。国际互联网是开放的,没有国界,没有时间和地域的距离限制,这就使得商务活动由传统的中介迂回模式变为直接模式。任何人只要拥有一台电脑,一个调制解调器和一部电话就可以通过国际互联网参与国际贸易活动,这就使得电子商务具有了极强的流动性。

第二,交易过程的隐蔽性。电子商务交易各方互不见面,交易各方身份具有一定的模糊性,同时电子商务与传统商务活动的支付方式完全不同,传统商务主要采用票据和现金支付,而电子商务的典型支付方式是信用卡支付、电子支票支付和客户帐户支付,其中越来越多的交易都是被无纸化操作和匿名交易所代替,不涉及现金,无需开具收支凭证,作为征税依据的帐簿、发票等纸制凭证,已慢慢地不存在,这使得征管和稽查失去了其基础,使得电子商务的交易过程具有十分强的隐蔽性。

---

改进,为保护环境服务。完善资源税税制,扩大资源税的征收范围,我国现行的资源税仅对矿产品及盐类资源征收,税基过窄,调节力度有限,这与我国人均资源占有量低、资源采集利用率低、浪费现象严重的情况极不相称。要改变资源税最初作为国家占有矿产资源而开征的目的,将资源税的征收范围扩大到那些对生态环境有重大影响的自然资源的开采利用行为,对采伐森林、开垦草场的行为,可加征特别的自然资源保护税。

2. 实行税收优惠政策,促进环保。税收优惠政策作为国家鼓励与否的价值取向,利用其凸现的经济调节功能作为环境保护的手段。调整企业为了保护环境而购置设备的折旧政策,允许企业使用更优惠的折旧方法,并可享受投资抵免企业所得税。进一步扩大企业对再生资源回收利用的税收优惠范围和幅度,以期达到减少废弃物排放的总量。在开征新的“环境和生态税”的同时,在不增加企业总体税负的前提下,降低对劳动、所得、利润和资本的课税,对进行环保产品的引进、研究、开发和生产的企业减税,同时对环保产品的出口加大其出口退税力度,可对企业投资环保开发环保产品起到积极的正面引导作用。

为了从根本上使环境保护得到长远的保障,避免受其他因素的干扰,增强民众的环保意识,效果最为显著、范围最为广泛的办法就是建立“绿色”的生态税收制度。1997年经合组织国家的“环境税和绿色税收改革”报告中指出,“环境税”并不像字面上理解的那样直接作用于环境本身,它实际上影响的是人类的环境行为方式。任何一种税收,只要引起那些破坏环境的产品和行为本身的成本和价格变化,都可划入“环境税”之列。

结合我国的实情,“环境和生态税”的开征不可能一步到位,必须循序渐进。在此期间,对不宜征税的产品或行为,仍须实行行政收费制度,但必须对此制度进行完善和加强监管,杜绝例外的出现。做好“费改税”的准备工作以及与其他税种的衔接,充分利用税收统一、公平中性的调节功能,保护好我们的生态环境。

(编辑校对:张美琪)