

*Research on Framework of Green Taxation Theory
and Its Application*

绿色税收理论与 应用框架研究

——基于“人与自然和谐相处”观的税收理论、分析与应用

Taxation Theory,
Analysis and Application Based on View of
“Harmonious Coexistence of Human Beings and Nature”

饶立新 ■ 著

生产发展

生活富裕

生态良好

中国税务出版社



绿色税收理论与应用框架研究

——基于“人与自然和谐相处”观的税收
理论、分析与应用

**Research on Framework of Green Taxation
Theory and Its Application**

——Taxation Theory, Analysis and Application Based on View of
“Harmonious Coexistence of Human Beings and Nature”

饶立新 著

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

绿色税收理论与应用框架研究/饶立新著. —北京:

中国税务出版社, 2006

ISBN 7-80235-005-0

I. 绿... II. 饶... III. 税收管理—研究—中国
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 132385 号

版权所有·侵权必究

书 名: 绿色税收理论与应用框架研究

作 者: 饶立新 著

责任编辑: 刘淑民

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: //www. taxation. cn

E-mail: fxc@tom. com

发行部电话: (010) 63182980/81/82/83 (传真)

邮购直销电话: (010) 63043870 (010) 63028884 (传真)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 19.75

字 数: 309000 字

版 次: 2006 年 10 月第 1 版 2006 年 10 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80235-005-0/F·925

定 价: 38.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

饶立新，1965年12月生，江西临川人。经济学学士、硕士，管理学博士。已出版著作5部，业务书籍14部。在人民日报（理论版）、《财政研究》、《税务研究》和International VAT Monitor、Tax planning International Review、International Tax Review、Asia-Pacific Journal of Taxation等刊物发表论文80余篇。完成省级课题5项。发表诗歌、散文若干。论著获国际镀金、银奖3次，全国性一、二等奖4次，省级奖10多次。主要代表作：《地方税学》（1992年）、《中国印花税与印花税票》（1999年初版，2002年再版）、《“入世”与企业经营战略》（2001年）、《税论》（2005年）。



序

钱冠林

人与自然和谐是构建社会主义和谐社会的基础，而构建社会主义和谐社会，是我们党全面贯彻落实科学发展观，从全面建设小康社会全局出发提出的重大战略任务。中共中央继十六届三中全会提出统筹人与自然和谐发展，十六届四中全会提出建设社会主义和谐社会，又在前不久召开的十六届六中全会进一步研究和部署构建社会主义和谐社会的若干重大问题，要求加强环境治理保护，完善有利于环境保护的产业政策、财税政策，完善环境保护法律法规和管理体系，促进人与自然的和谐。从这个意义上讲，饶立新同志这本基于“人与自然和谐相处”的绿色税收研究专著的出版，可以说恰逢其时，具有很强的时代感和现实意义。为深入推进绿色税收问题的研究，促进社会主义和谐社会的发展，我欣然答应为此书作序。

绿色理论之核心应是绿色 GDP，在国际上研究了多年，它着眼于环保与经济可持续发展，着眼于提高经济增长质量和促进社会和谐发展，近年来已经引起我国理论界和实际部门的广泛关注。中国关于绿色 GDP 核算体系的研究也有几年，不久前国家环保总局和国家统计局首次联合发布了《中国绿色 GDP 核算报告 2004》。与绿色 GDP 的核算相对应，税收也必须推行绿色核算，以打破单一的不计资源环境代价的税收收入观。然而，目前尽管税收理论界围绕绿色税收问题多少有些探讨，但总体上研究还不够深入。主要表现为：专题研究多，综合研究少；理论研究多，实务研究少；定性分析多，定量分析少；对环境保护研究多，对资源节约研究少；对发达国家研究多，对结合国情研究少。

在这种背景下,浏览作者全书,使人耳目一新。作者用整书篇幅较为系统地研究了这个问题,给人最深的印象是,绿色税收不仅仅是个税收问题,而是涉及更为复杂的经济、社会与环境问题的一种综合反映。如果不用联系的发展的观点看问题,而是形而上学地就税论税,就很难得出有价值的结论。作者根据胡锦涛总书记 2005 年 2 月关于“人与自然和谐相处”的阐述,以生产发展、生活富裕、生态良好的三维角度作为切入点,进行深入分析和论证,主题突出,逻辑严谨,资料翔实,是一本难得的好书。

作者非常熟悉中国的税收实际状况,对当代国内学者的前沿研究成果很关切,对国外的一些理论也颇为了解。作者运用了大量的统计数据,对现行税制以及支持资源与环保事业、高新技术产业、服务业、就业再就业、民政福利企业、国民收入分配调节与社会保障事业发展的税收政策进行系统的量化分析,进而有了新的认知高度。而这些方面,正是十六届六中全会部署构建社会主义和谐社会若干重大问题的主要内容。作者基于效率与公平的深层次逻辑分析和探索,提出并论证绿色税制三主体结构的构想。基于绿色税制结构的基本框架,对税制改革与政策完善的具体路径进行了系统设计。最后构建了绿色税收管理体系的一般框架,并对其相关内容进行理论概括,建立征管改革效率评价等数学模型。这些研究成果结论正确与否,还有待实践检验。但其作为学术创新探索,其探索勇气和已取得的阶段性成果,值得鼓励和称赞。

中国经过近 30 年的改革开放,国民经济和社会发展取得了举世瞩目的成效,社会主义市场经济体制框架得以建立。在今后全面建设小康社会和构建社会主义和谐社会的情况下,加强对绿色税收问题的研究,显得尤为重要。“芳林新叶催旧叶,流水前波让后波”。对绿色税收问题的研究远无止境,希望作者再接再厉,不断超越自我;也希望本书的出版,能够把对绿色税收问题以及建立与社会主义和谐社会相适应的绿色税收体系之研究,推向一个新的高度。

2006 年 10 月 30 日

摘要

绿色是生命之色，是和谐、健康、安全和幸福的象征。从某种意义上讲，绿色是现代人类文明的重要标志。自 1920 年英国经济学家皮古（Pigou）提出环境外部性理论后，西方学者对绿色税制理论的研究已有 80 余载，形成了一些经典性理论。中国环境税理论研究兴于上世纪 90 年代初期，至今 10 余年，而提出“绿色税收”的概念只有几年时间。国内学者对绿色税收的研究，到目前为止还处在“浅绿”或“中绿”层次。本文以绿色税收理论及其应用为对象，主要集中研究了如下几方面内容：

一、基于胡锦涛“人与自然和谐相处”观（即：生产发展、生活富裕、生态良好），对绿色税收内涵进行拓展，创建了 ESN 绿色税收观

通过对国内、外多种“绿色税收”的定义或描述进行整理和评述，总结出绿色税收分“浅绿”、“中绿”和“绿色”三种内涵。“浅绿”或“中绿”层面的局限在于不同程度的孤立或片面地看待环境治理问题，忽视了由于环境税的课征，在相关企业经营成本增大、污染减少的同时，税源也会减少，企业的经营规模趋于萎缩，就业岗位随之受损、社会保障问题因而出现。这显然与我们的初衷和税收“聚财”的首要职能是相悖的。而绿色税收的科学性在于能系统地看待环境治理问题，在利用税收杠杆抑制污染产业的同时，支持低能耗、无污染、高就业的替代产业（如高新技术产业、服务业）的发展，支持

社会再就业、国民收入的调节、社会保障资金的筹集,从而达到环境、经济、社会的和谐发展。本文从可持续发展理论入手,基于生产发展、生活富裕、生态良好的目标对绿色税收内涵进行拓展。

二、从西方税制理论分析入手,基于效率与公平的深层次理解,以实证方式论证了绿色税制三主体结构的构想。

税制优化的目标是在确保税收“聚财”的前提下,正确处理效率与公平的矛盾。但对效率与公平关系的认识,理论界存在一些误区,主要是对效率和公平两者不作层次区分。本文将效率和经济学意义上的公平都分为两个层次,认为其真正的矛盾发生在“资源应用效率与社会公平”及“资源配置效率与经济公平”之间。前者基于市场失灵及起点不平等而引发社会公平失衡而言,后者则基于“帕累托改进”非良性而引发市场机制失效而言。现行双主体税制结构显然缺失了代际间的公平与效率问题,所以应确立资源环境税为第三主体予以解决,从“人与自然和谐相处”的“三目标”、循环经济运行的“三环节”看,结论也是如此。

三、阐述了绿色税收管理的理念、目标及理论分析方法,构建了绿色税收管理体系的一般框架,并对其相关内容进行理论深化。

进行理论深化的内容是:1. 论证了税务机关的首要任务是提供纳税服务。宪法规定公民有依照法律缴纳税款的义务,因此,税款应该靠纳税人主动“交”上来。现实情况也是如此。税务局不应成为收税局,其“务”应是服务之意,即通过良好的纳税服务换来纳税人的良性税法遵从。2. 建立了避税与反避税博弈分析模型。避税是“非违法”的,其后果是“协商”补税。目前文献中关于税收的博弈分析虽然很多,但避税与反避税的博弈分析却一直无人论及。3. 建立了税收征管改革效率评价模型。税收净收入 $NR = R - C$ 。判别税收征管改革是否“绿色”,不能简单以 NR 是否增大为标准,而应该根据 ΔR 和 ΔC 的不同对应关系来评价。

四、运用近 10 多年来的统计数据,从经济、社会、生态(环境)三维角度对中国现行税制进行系统分析与评价,得出了一系列新的结论。

依据 ESN 绿色税收观并运用统计数据,对现行税制以及支持资源

与环保事业、高新技术产业、服务业、社会再就业、民政福利企业、国民收入分配调节与社会保障事业发展的税收政策进行系统的量化分析,进而对其有了新的认识。

五、基于绿色税收的理论框架和现行税制的“绿化”分析,对现行税制改革与完善进行了系统的路径设计。

这些设计体现在资源环境税类、商品劳务税类、所得税类以及相关税种的配套改革及其优惠政策方面。具有新意的内容主要有:1. 对现行资源税的改革与完善,现行环保“费改税”的现实选择,设计了较为具体的应用方案。2. 对正在东北地区进行的增值税由“生产型”向“消费型”转型改革试点情况进行跟踪分析,提出按民主法治、公开透明原则科学制定政策的主张,并从税收政策、管理制度等方面提出推广应用的方案和建议。3. 系统总结了美国燃油税的政策设计及征收管理经验,并提出中国开征燃油税的借鉴方案。4. 论证了印花税票的7项功能,发挥这些功能的财税、经济、文化意义和方式方法;开征人事证凭印花税的可行性及税收收入意义。

六、对税收征管法的表述、增值税信息化管理、印花税管理史的借鉴等问题进行了新的实用性研究。

针对当前税收管理实际问题,本文进行的实用性研究主要有:对新的税收征管法一些容易引起征、纳各方理解分歧的条款之立法本意进行深入探究;对增值税信息化(金税工程)的设计、制度和管理等问题,进行逻辑实证分析和数学模型分析,并提出改进意见;对印花税征收管理的历史进行探讨和借鉴;对现行税收优惠政策管理问题进行探讨。

关键词: 绿色税收 税制结构 税制改革 税收管理

Abstract

Ever since the British Economist Pigou put forward the theory of environmental externalities in 1920, western scholars have been studying Green Taxation theory for over 80 years, engendering a series of classic theories. In China, the research on environment tax theory started at the beginning of the 1990s, amounting to more than 10 years till now. However, the concept of “Green Taxation” was put forward just in recent years. Domestic scholars have up till now limited their study of Green Taxation at the stages of “light green” and “moderate green”. This thesis is targeted toward the theory and application of Green Taxation, principally focusing upon study of the following aspects:

1. Based on the view of “harmonious coexistence of human beings and nature” (i. e. productivity development, prosperous life and favorable ecology) by Hu Jintao, the connotation of Green Taxation is explored for an extension, thereby reaching the author’s unique understanding of ESN Green Taxation.

Through a process of clearing up and comments of the various definitions or descriptions of “Green Taxation” that exist both domestically and abroad, the author of this thesis concludes that

Green Taxation has three connotations of “light green”, “moderate green” and “green”. The defect of stage of “light green” is that they consider the problem of environment protection from a one-sided point of view, overlooking a series of social problems that may be triggered on account of the levy of environment taxation. With environment tax, the relevant enterprises will increase operation cost and reduce pollution, which will subsequently cause the reduction of tax base. When then the business scale is tended to shrink, unemployment appears and the social security becomes a focus of consideration, which obviously breach our intention and principal functions of “revenue gathering”. The scientificity of Green Taxation is that environmental treatment can be considered systematically. Besides using taxation lever to control pollution industry, Green Taxation promotes the development of substitute industries (such as high and new technology industry, services industry) which are low energy-consuming, pollution-free and high employment, and promotes social re-employment, adjustment of national revenue and collection of social security fund, thereby reaching harmonious development between environment, economy and society. This thesis, starting from sustainable development theory and based on productivity development, prosperous life and favorable ecology, extends the connotation of Green Taxation.

2. Starting with analysis of western taxation theory, based on an in-depth understanding of efficiency and equity, arguing for a construction of Green Taxation system focused on three principals with supportive data.

The aim of optimizing taxation system is, on the premise of assuring “revenue gathering”, to well settle the contradiction between efficiency and equity. But scholars can not agree with each other upon the recognition of the relationship between efficiency and equi-

ty. The main misunderstanding is that there is no separation of levels of efficiency and equity. The author of this thesis takes the view that efficiency and equity in economics can be divided into two levels, and finds that the exact contradiction between efficiency and equity lies in “the contradiction between resource application efficiency and social equity” and “the contradiction between resource allocation efficiency and economic equity”. The former is based on the malfunction of market and inequality at the start-off point, which trigger the imbalance of social equity; while the latter refers to the failure of market mechanism that is caused by the non-positive “Paleto improvement”. The current dual-principal taxation system apparently lacks an inter-generation equity and efficiency. Therefore, a third principal should be established, namely recourse and environment tax. This holds true judging from the three aims of “harmonious co-existence of human beings and nature” and from the three stages of the recycling economic operation.

3. Expatiating the notion of Green Taxation and its aim and theoretical analytical method, constructing the general framework of Green Taxation administration, theoretically deepening the relevant content.

The points that are theoretically explored in-depth include the following: (1) This thesis argues that taxpayer service is the principal task of tax authorities. The constitution regulates that citizens have the obligation of paying tax according to law. Therefore, it is the citizens that should actively “pay” the tax. The reality should match this well. Tax authorities should not become tax collection agencies. They should offer good service to taxpayers as their principal task, which is expected to bring about good taxpayer compliance. (2) A model of gaming between tax avoidance and anti-avoidance is established. Tax avoidance is “non-illegal” and results in making up for tax payment through “negotiation”. At present, in

spite of the many documents about gaming analysis of taxation, there is none analyzing the gaming phenomenon between tax avoidance and anti-avoidance. (3) A model for evaluating tax administration reform is established. Although the net revenue (NR) equals revenue (R) minus cost (C), $NR = R - C$, it is not enough to simply consider the criterion of NR increment when evaluating whether the tax administration reform is “green” or not. An evaluation based on the different correspondence relationship between ΔR and ΔC should be conducted.

4. With the application of the statistical data of the past more than ten years, the author undertakes a systematic analysis and evaluation of the current taxation system from a three-dimensional point of view including economics, society and ecology (environment), and draws a series of new conclusions.

Based on ESN Green Taxation and application of the statistical data, it conclusively reaches a comparatively original understanding of a taxation system which promotes resources and environment protection, hi-tech industry, service industry, social re-employment, civil welfare enterprises, adjustment of national revenue and the development of social security.

5. Based on analysis of theoretical framework of Green Taxation system and “greenizing” the current taxation system, conducting a systematic application design of reforming current tax system and bettering tax policies.

Such designs are embodied in resource and environment tax, goods and service tax, income tax, reformation of relevant tax category and incentive policies. The original points are mainly: (1) Conducts comparatively detailed designs of reforming and preferring current resource tax and realistically choosing “Tax in place of fee” in environment protection; (2) Follows up and analyzes experiment

of transformation of VAT system from “production type” to “consumption type” carried out in the northeast China region; suggest to scientifically work out policies in the principle of democratic rule of law and openness and transparency; and put forward exploration and application plan and suggestions from the aspects of taxation policies and management rule; (3) Systematically summarizes the policy design and administrative experience of the US, and puts forward an applicable plan for China to start off the collection of Fuel Tax; (4) Comments on the 7 functions of Stamp Duty, ways of realizing these functions and their significance in terms of fiscal revenue, economy and culture; and prove feasibility and its significance to fiscal revenue of levy of Stamp Duty on personnel documents.

6. Undertaking original applicability research on issues regarding wording of the taxation administration law, information system management of VAT, learning from the history of Stamp Duty administration, etc.

The applicability research on the current taxation administration practice in this thesis includes: (1) an in-depth study about the original idea of legislation of some regulations in the new administration law, which may arouse different understandings between tax authorities and taxpayers; (2) analysis and suggestions about such problems as administration of VAT credit document, and the design, system and management of the tax information system (Golden Tax Project); (3) historical exploration and reference of Stamp Duty collection and administration; and (4) discussion about the current tax incentive policy and administration problems.

Key words: Green Taxation Taxation System Structure Taxation System Reform Taxation Administration

目 录

上篇 理论篇

第一章 绿色理论与绿色税收理论	3
第一节 绿色理论的产生与发展	3
一、绿色文明的产生	3
二、绿色理论的产生	5
三、绿色理论的发展	8
第二节 绿色理论的新境界：“人与自然和谐相处”观	10
一、中国文化关于“人与自然和谐相处”的诠释	10
二、“人与自然和谐相处”的哲学思辨	14
三、胡锦涛“人与自然和谐相处”观提出的背景	16
四、“人与自然和谐相处”观的内涵探析	21
第三节 绿色税收理论研究的进展	26
一、国内外关于绿色税收理论的研究	26
二、国内外关于绿色税收内涵的研究	29
三、绿色税收的内涵	31
第四节 本章小结	33

第二章 绿色税制结构基本框架研究	35
第一节 税种分类与结构优化理论评述	35
第二节 税种优化理论分析	37
一、商品课税的优化	37
二、所得课税的优化	40
三、环境课税的优化	45
第三节 税制结构优化理论分析	48
一、税种的选择	48
二、税种结构优化的基本要求	51
三、效率与公平不同层次的矛盾分析	52
第四节 三主体税制结构论	59
一、税制结构的逻辑辨析	59
二、主体税种选择的逻辑辨析	60
三、商品劳务税作为主体税种的成因	61
四、公平问题的凸显与双主体税制结构的确立	63
五、资源环境税为税制第三主体的必要性	65
第五节 本章小结	68
第三章 绿色税收管理	70
第一节 绿色税收管理的理念、目标及分析方法	71
一、由单向到双向：绿色税收管理理念与目标的提出	71
二、理论分析方法的更新	72
第二节 绿色税收管理体系的一般框架与内容	76
一、纳税服务体系	76
二、征税执法体系	77
三、税收管理质量评价体系	78
四、绿色税收管理的框架	79
第三节 绿色税收管理的理论深化	80
一、税务机关的首要任务是提供纳税服务——公共行政理论视角	80
二、避税与反避税博弈模型——博弈论在税收执法中的运用	83

三、税收管理质量的评价模型——税收管理成本收益分析	89
第四节 本章小结	91

中篇 分析篇

第四章 基于“生态良好”的税制分析	95
第一节 与资源环保有关的税种分析	95
一、消费税	96
二、资源税	98
三、城市维护建设税	100
四、对车辆征收的税	102
五、对土地征收的税	104
六、固定资产投资方向调节税	106
第二节 与资源环保有关的税收政策分析	108
一、增值税的资源与环保政策	108
二、企业所得税的资源与环保政策	110
三、外企所得税的资源与环保政策	111
四、其他支持资源与环保的税收政策	112
第三节 现行税制“绿化”的定量分析	113
第四节 本章小结	115
第五章 基于“生产发展”的税制分析	117
第一节 关于高新技术产业发展的税收分析	118
一、分税种的基本制度分析	118
二、分税种的政策分析	120
三、税收政策的综合分析	131
第二节 关于服务业发展的税收分析	137
一、服务业发展的总体描述	137
二、第三产业税收的基本情况	138