

我国煤炭生产与 消费环境税问题研究

WOGUO MEITAN SHENGCHAN YU
XIAOFEI HUANJINGSHUI WENTI YANJIU

韩 存 / 著

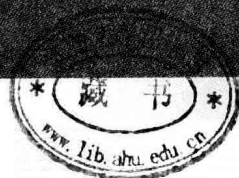


经济科学出版社
Economic Science Press

我国煤炭生产与 消费环境税问题研究

WOGUO MEITAN SHENGCHAN YU
XIAOFEI HUANJINGSHUI WENTI YANJIU

韩 存 / 著



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

我国煤炭生产与消费环境税问题研究/韩存著.

—北京: 经济科学出版社, 2012. 5

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1740 - 0

I. ①我… II. ①韩… III. ①煤炭企业 - 环境税 - 企业管理: 税收管理 - 研究 - 中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 057512 号

责任编辑: 王冬玲 段钢

责任校对: 王苗苗

版式设计: 代小卫

责任印制: 邱 天

我国煤炭生产与消费环境税问题研究

韩 存 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮箱: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京汉德鼎印刷厂印装

德利装订厂装订

710 × 1000 16 开 10.5 印张 200000 字

2012 年 5 月第 1 版 2012 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1740 - 0 定价: 32.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 88191502)

(版权所有 翻印必究)

前 言

中国经济的快速增长和我国富煤、少油的能源结构，使得煤炭在能源消费中一直占据主导地位，并且在一定时期内将难以改变。煤炭生产与消费既涉及能源问题，又涉及环境问题，煤炭消费需求量的急剧增长，除引发供应安全、环境污染、温室气体等长期问题外，并直接影响到我国能源的合理开发和有效利用以及能源结构的优化调整，对实现中国政府提出的“到 2010 年单位 GDP 能耗比‘十五’期末降低 20% 左右”的节能目标产生直接影响。煤炭生产与消费是解决中国能源与环境问题的核心。我国在解决能源与环境问题上逐步从“命令和控制”（command and control）手段，向市场调节手段（market-based instrument）过渡，在此背景下，环境税收政策的研究和制定已经成为能源和环境治理领域的热点问题，燃油税等一系列税制改革为环境税的实施提供了良好的开端。因此，开展煤炭环境税制度的研究，具有重要的理论意义和实际应用价值。本书所做的主要研究工作如下：

（1）从我国能源需求持续增长、能源供应面临挑战、环境问题日趋严重、煤炭属于我国能源重中之重、能源市场存在市场失灵等方面，阐述了旨在保护资源和环境为目的的煤炭环境税研究的理论意义和实际应用价值。

（2）依据生产者追求利润最大化、消费者追求效用最大化的经济理论，分别构造了生产者生产函数和消费者福利函数，从经济对比的视角分析了能源与环境保护手段的实施条件和优劣。从法律的视角得出环境税手段能够更好地体现公民环境权，环境税适合我国现阶段税收征纳管理水平的需要，现阶段我国环境政策制度创新应主要集中在环境税的研究上。

(3) 煤炭环境税理论及其与现行税收体系关系的研究。主要研究了环境税的内涵。依据外部性理论,煤炭资源开采和利用的负外部性主要体现在资源耗减和环境污染,定义了煤炭环境税包括煤炭生产环境税和煤炭消费环境税,煤炭生产环境税包括:资源补偿税(费)和煤炭开采对环境污染税为主要内容的煤炭生产环境税;煤炭消费环境税是指按照污染物的排放量或排放系数征收环境污染税。

从资源耗减补偿和环境污染两个角度,分别设计了煤炭生产和消费环境税。以资源耗减补偿为主要目的的煤炭生产平衡型环境税,旨在达到补偿资源耗减,优化煤炭生产税制结构、合理开发资源的目的;对煤炭消费行为按照“污染者付费原则”,研究和设计出了按照主要污染物作为征税对象的煤炭消费激励型环境税,设计煤炭消费激励型环境税的目的在于通过价格机制,实现不同能源间的替代作用和降低高污染煤炭的使用量,通过能源结构性调整和优化,促进节能减排。

(4) 对我国现行的税制进行了分类分析,煤炭环境税是针对煤炭开采对资源耗减和煤炭消费产生的污染物征收的税种,目的是为了体现减少煤炭资源过度开发,减少煤炭使用和污染物排放,因此,无论从征收的目的还是课税对象的选择来看,煤炭环境税属于污染税型消费税的范畴,消费税的特有优点,使得环境税的开征更具有较强的实践意义。明确了环境税是一个具体税种,煤炭环境税和燃油税一样属于环境税的一个税目,对煤炭环境税在整体税制中的地位进行了梳理,因此,明确和限定了本书煤炭环境税研究的范围。

(5) 对增值税与矿业权价值、煤炭资源耗减之间的关系进行了探讨和实证,就我国近年来以增值税为代表的税制改革对煤炭行业的具体影响进行了分析,并就税收与煤炭矿业权价值评估的关系进行了实证分析,证明了我国煤炭增值税实际执行税率高于制造业的部分属于对煤炭资源价值补偿的观点,同时得出了税率高低与矿山企业矿业权价值评估基本上呈负相关关系。因此,新的增值税改革不利于煤炭企业资源价值的补偿。这一结论的真正意义在于弄清了税收制度与矿山企业价值评估以及资源价值补偿之间的关系,为今后我国税制改革与矿山行业资源价

值补偿这一特殊性问题关系的处理提供了可以借鉴的解决思路。

(6) 我国煤炭生产平衡型环境税及其实证分析。为促进我国煤炭企业集团化发展,提高煤炭资源开采效率,提出我国应对煤炭集团企业实行合并纳税制度的建议,并进一步对合并纳税应遵循公平、中立、企业集团经济一体化的理念进行了探讨,对合并纳税的范围、合并纳税的计算和调整的方法进行了详细的探讨和实证分析。证明了合并纳税制度可以在不加重消费者成本负担的前提下,为大型煤炭生产企业实施环境税提供税收优化空间。

(7) 煤炭消费环境税的定量分析。本书按照煤炭主要污染物的排放量,设计征收煤炭消费环境税,根据一般均衡理论建立了煤炭消费环境税 CGE 模型,模拟分析了煤炭消费环境税对我国宏观经济主要指标、对外贸易的影响以及能源间的替代作用,证明了煤炭消费环境税在我国实施的可行性。

对煤炭按照生产和消费“两分法”进行能源、环境及其税收问题的研究,改变了传统的煤炭生产与能源环境及税收关系研究时,将煤炭消费与能源、环境及税收关系分割研究的模式,增强了研究结果的整体性和实用性。

本书共 7 章,包括绪论、相关研究的理论综述、我国煤炭税收绿色化分析、我国煤炭生产与消费环境税制度研究与设计、煤炭集团企业合并纳税制度研究与设计、煤炭消费环境税 CGE 模型的构建、结论与展望等内容。

限于水平,本书对煤炭环境税的研究还只是进行了初步的探讨,书中难免存在观点和结论的差错,敬请各位专家、学者和读者不吝指正。写作过程中研读和引用了大量的他人的研究成果和资料,尽管在本书中已尽力注明,仍不免有遗漏之处,在此深表感谢与歉意。

本书是山东省自然科学基金《基于权变理论的管理会计方法与组织结构协调演进关系研究》项目(项目编号:ZR2010GL033)的阶段性成果。

作者
2012 年 3 月

目 录

第1章	绪论	1
1.1	研究背景与意义	1
1.2	国内外研究现状与分析	7
1.3	研究方法	17
1.4	研究的主要问题、思路与内容	17
第2章	相关研究的理论综述	21
2.1	环境税的含义	21
2.2	环境税的理论依据	22
2.3	环境税与交易许可证环境保护手段的对比分析	29
2.4	我国环境经济手段的选择	37
2.5	本章小结	38
第3章	我国煤炭税收绿色化分析	39
3.1	煤炭环境税在税收体系中的属性	39
3.2	与环境有关的税种及整体税收的绿色化水平	42
3.3	我国现行矿产资源税费体系与主要市场经济国家对比	45
3.4	煤炭资源有偿使用制度——环境税实施基础	51
3.5	我国主要税费制度改革与煤炭企业环境税的实施	54
3.6	以环境税为核心的煤炭企业税费结构优化	58
3.7	本章小结	59

第4章	我国煤炭生产与消费环境税制度研究与设计	60
4.1	我国能源消费结构的特征与环境问题的特殊性	60
4.2	现阶段我国煤炭生产企业税收的经济学分析	62
4.3	我国煤炭生产与消费环境税收的设计思路及其方案	65
4.4	煤炭生产对环境影响的特殊性及其环境税的具体设计	71
4.5	对我国煤炭消费环境税的设计	78
4.6	本章小结	79
第5章	煤炭集团企业合并纳税制度研究与设计	81
5.1	汇总纳税、合并纳税概念与类型	81
5.2	煤炭集团企业合并纳税的特殊性	83
5.3	合并纳税的理念和作用	84
5.4	企业集团合并纳税对税收的基本原则的体现	85
5.5	企业集团合并纳税的选择权和适用范围	87
5.6	合并纳税与合并会计母公司概念关系	88
5.7	合并纳税的申报和相关调整计算	90
5.8	关联方交易税收筹划与合并纳税关系	93
5.9	兖矿集团公司合并纳税的实证分析	94
5.10	合并纳税制度下的税式支出	98
5.11	本章小结	99
第6章	煤炭消费环境税 CGE 模型的构建	100
6.1	CGE 模型与社会核算矩阵 (SAM) 的关系	100
6.2	模型的主要假定	105
6.3	模型的主要结构	106
6.4	模型参数校准和计算	121
6.5	CGE 模型分析的结果与政策建议	134

第7章 结论与展望	139
7.1 主要研究结论	139
7.2 主要创新点	141
7.3 研究不足与展望	142
附录	143
附录一 山东省十大煤炭企业集团或企业调查数据	143
附录二 分解能源—经济—环境 SAM 矩阵	146
本书注释	147
后记	155

1.1 研究背景与意义

我国是世界上以煤为主要能源的几个少数国家之一，煤炭不仅是工业部门燃料动力的主要来源，也是重要的化工原料和民用能源，并是重要的出口商品。我国经济动态发展，基础建设尚未完成，未来能源需求总量巨大并具有较强的不确定性^[1]，经济增长推动城市化进程，引起能源需求的持续增长，正处于工业化和城市化进程中的中国，能源需求还处于高需求阶段，这一阶段需求是刚性的^[2]。城市化进程推动了城市基础设施和住房建设，水泥和钢铁需求快速增长，2006年中国 GDP 占世界经济总量的 5.5%，而钢材和水泥的消费量分别约占世界消耗量的 30% 和 54%。在经济全球化的贸易分工中，作为拉动中国经济增长的“三套马车”之一的外贸出口产品结构中绝大部分属于低端高耗能产品，尽管中国有意识地改变经济发展结构和出口产品结构，但是，这需要一段时间过程，低端高耗能产业仍将持续很长时间。

(1) 煤炭需求快速增长，供给面临挑战

中国能源消费量以惊人的速度超常增长。2005 年，中国一次能源消费量占世界消费总量的 14.8%，仅次于美国，称为世界第二大能源消费国。2000~2006 年，我国一次能源消费量由 13.86 亿吨标准煤增加到 24.63 亿吨标准煤，年均增长速率为 10.06%，同期煤炭消费年平均增长 10.48%，远高于同期 GDP 增长 10.14% 的水平，6 年间煤炭消费弹性系数平均为 1.03，煤炭消费比例虽然比 2000 年前有所减少，但始终占 66% 以上。

煤炭在我国能源消费中将一直占据主导地位，并且在一定时期内将难以改变，经预测到 2020 年煤炭在我国的一次能源消费构成比重中不会低于 60%，50 年内不会低于 50%（苏立功、吴道荣，2004）。据国家规划和专家估计：到 2020

年中国煤炭的需求量将达到 28 亿 ~ 35 亿吨, 届时煤炭产量的上线为 25 亿 ~ 28 亿吨^[3], 煤炭供应存在很大缺口。到 2020 年若满足煤炭需求, 尽管存在能源使用结构变化和技术进步以及政策引导, 但是降低煤炭使用份额和效率, 实现能源供应的多元化、多途径必将增加能源供应的成本以及供应安全的风险。中国是一个人口众多和发展中的大国, 能源问题应立足国内资源, 煤炭供应和可持续发展状态与国家经济安全息息相关, 煤炭资源是我国可持续发展链条上的重要环节。

近几年出现的“电荒”、“煤荒”等问题, 表明能源问题已经成为制约我国经济社会持续发展的瓶颈。因此, 我国能源环境问题近年来备受国际关注。我国政府同世界银行、亚洲开发银行、联合国环境署、有关国家合作, 从不同角度开展了一系列我国能源环境政策的研究。其中, 很多研究考虑到我国属于发展中国家, 目前不承担减排温室气体的义务, 因此, 关于温室气体减排研究, 主要定义在减缓二氧化碳排放量增长趋势的研究, 但是, 作为《联合国气候变化框架公约》的缔约国, 将在“共同担负区别的责任”基本原则的前提下积极参与公约活动。从自身发展考虑, 实施《我国 21 世纪议程》, 如何在不影响我国经济发展速度和规模的前提下, 减少我国煤炭生产和消费总量, 提高环境质量已经成为我国所面临的重要课题。

(2) 能源环境问题严重

改革开放以来, 经济总量的扩大和粗放型经济结构致使原本就短缺的资源和脆弱的生态环境面临更大的压力。资源浪费和环境污染制约着我国经济的可持续发展。近年来, 我国环境污染损失占当年 GDP 的 6% ~ 9%^[4], 2006 年 7 月, 国家环保总局和国家统计局联合发布《中国绿色国民经济核算研究报告 2004》, 研究结果表明, 2004 年全国因环境污染造成的经济损失为 5118 亿元, 占当年 GDP 的 3.05%, 虚拟治理成本为 2874 亿元, 占当年 GDP 的 1.80%^[5]。中国的煤炭消费大部分用于火电、工业锅炉和工业窑炉进行直接燃烧, 加上有 60% 左右的原煤在直接燃烧前没有经过洗选或净化处理^[6], 全国烟尘排放量的 70%, 二氧化硫排放量的 90%, 二氧化碳排放量的 70%, 氮氧化物的 67%, 来自于煤炭的直接燃烧^[7], 煤炭燃烧过程中产生大量的二氧化硫、氮氧化合物和烟尘是环境污染的主要因素。中国在煤的燃烧过程中, SO₂ 中的 85%、CO₂ 中的 85% 和 NO_x 中的 60% 排向大气层^[8]。因此, 要改善中国的大气污染问题, 降低煤能源消耗是一个重要举措。2005 年中国的 SO₂ 排放量达 2549 万吨, 比 2000 年增加了 27%, 居世界第一位, 其中 80% 以上是燃煤排放的, 这直接导致了我国严重的燃煤型大气污染。

对外贸易顺差获取大量外汇储备的同时,给中国带来的是大量的“环境逆差”。我国近几年来贸易进出口的净内涵二氧化碳量在我国能源相关二氧化碳总量中依然占有相当大的比重,且比例逐年增加。根据有关测算结果表明,2006年我国进出口贸易为进口国承担了14.4亿吨二氧化碳环境逆差,约占我国能源相关二氧化碳排量的25.27%^[9]。我国煤炭的大量生产和使用造成的自然资源的浪费和大气环境的污染,已成为制约我国国民经济持续健康发展和实现环境治理、资源保护的关键所在。

煤炭的合理开发和科学利用,既涉及能源政策问题又涉及环境政策问题。一次性超负荷污染物排放与污染物在环境介质中长期积累、迁移的过程导致生态环境系统结构失衡、功能衰退,甚至发生不可逆转的系统崩溃,不仅造成直接经济损失,而且还会深刻地影响未来可持续发展。煤炭燃烧产生大量的二氧化碳,虽二氧化碳并不会直接污染空气,但它却被认为是主要的温室效应气体。虽然中国不是《京都议定书》第一阶段中负有二氧化碳减排义务的国家,但可预见中国面临的国际社会上的二氧化碳减排压力将越来越大。

建立资源节约型、环境友好型社会,实现“十一五”规划GDP翻一番,单位GDP能耗比“十五”期末降低20%左右的目标,克服能源约束、环境污染约束,迫切需要实现资源科学有效配置。环境友好型社会的核心是保护生态,一切污染都是从消耗资源和排放废弃物造成的,从源头抑制污染的产生就是减少资源消耗、减少和不排放废弃物。由于我国富煤、缺油、少气的能源结构决定了我国治理环境污染和资源保护的重点应是煤炭资源的开发利用。

(3) 控制和补救能源市场失灵的需要

近年来,我国逐步倾向于使用税收等经济手段进行环境治理和资源保护。税收是国家进行宏观调控的重要手段,利用税收的再分配功能和市场价格传导机制不仅可以使得能源供给结构和消费结构得到改善,弥补市场机制的缺陷,使社会的资源配置效率达到可能的最优状态——实现“帕累托效率”。但是,能源生产和使用负外部性的存在,特别是在我国煤炭市场价格由于历史的原因依然存在一定扭曲现象的情况下,煤炭价格不能等于供应边际成本,准确地说,煤炭价格没有包括对资源本身价值的补偿,不准确的煤炭价格信号,在自由竞争的市场并不能实现帕累托最优。征收环境税可以弥补和纠正资源市场的失灵。现阶段在我国为了对高利高税的产品和行业进行控制,税收收入结构中以流转税为主。存在着轻征资源税的问题,对资源税的忽视,导致初级产品的生产部门采取粗放式经营方式和资源浪费使用,引入环境税将会通过价格机制的传导作用,促进资源配置

的提高^[10]。同时,可以推动产业结构的变化。借鉴国际环境税收实践经验,根据我国环境保护重点的需要和税收体制发展状况,构建煤炭生产和消费环境税收政策体系,能够提高煤炭行业税收绿色化程度,促进资源节约、环境友好型社会的建设。

从政策上看,国务院《关于促进煤炭工业健康发展的若干意见》(国发〔2005〕18号)明确提出今后发展的目标是:从2005年起,用3~5年时间,建立规范的煤炭资源开发秩序,大型煤炭基地建设初见成效,形成若干个亿吨级生产能力的大型煤炭企业 and 企业集团,使矿区生态环境恶化的趋势初步得到控制,煤炭法规政策体系逐步完善。再用5年左右时间,形成以合理保护、强化节约为重点的资源开发监管体系,以大型煤炭基地和大型煤炭企业集团为主体的煤炭供给体系,以强化管理和投入为重点、先进技术为支撑的安全生产保障体系,以煤炭加工转化、资源综合利用和矿山环境治理为核心的循环经济体系,以《中华人民共和国煤炭法》和《中华人民共和国矿产资源法》为基础的法规政策调控体系。我国有关部门目前也正在进行环境核算的研究和试验。我国政府制定的《中国21世纪议程》明确提出要建立起我国的经济和资源环境综合核算体系。我国环境与发展十大对策提出:“应更多地利用经济手段,来达到保护环境的目的,按照资源有偿使用的原则,要逐步开展开征资源利用补偿费,并开展环境税的研究;研究并试行把自然资源和环境纳入国民经济核算体系,使市场价格准确反映经济活动造成的环境代价”。

从我国煤炭生产和消费的实际来看,由于大量的消费主体和消费需求的客观存在,使得煤炭生产企业间竞争的主要手段是产量竞争,过去许多研究结果表明影响煤炭企业产量竞争的最终因素是投资规模。投资规模的大小决定于企业的融资能力和自我积累能力,无论是否在完善的资本市场企业的自我积累能力又在一定程度上决定着融资能力的大小,这就很容易得出企业的利润最终决定投资规模的结论。但是,企业利润的会计核算原则是权责发生制,因此,企业投资规模的最终因素并不是利润,而是20世纪80年代后,普遍被世界各国会计界所重视的以收付实现制核算原则下的现金流。国内学者张中华^[11]对我国上市公司和非上市公司研究的结果都表明了这一点。从国内外环境税研究的结果还发现,环境税收可能加大企业成本负担,通过环境税的税式支出(例如,固定资产加速折旧,环境收益免税,环境治理投资的税前扣除)、集团合并纳税下的环境税等政策手段,可以使得环境治理投入企业(特别是大型企业)的现金流增长快于利润的增长。通过征收环境税,在公平竞争,兼顾资源合理使用,提高效率目的的基础

上, 调动大型煤矿自主加强环境保护, 增大现金流, 促进煤炭企业集团化战略的实施。我国煤炭资源生产效率不高, 主要表现在煤炭资源回采率平均不到 30%, 远远低于国家煤炭工业技术规范标准所规定的不得低于 75% 的要求, 比发达国家低 10% ~ 20%。既造成了煤炭资源的严重浪费, 又影响了煤炭经济的可持续发展。在煤炭资源消费方面利用率低, 单位能源强度高。尽管我国能耗强度(能耗与 GDP 的比重)由 1994 年的 2.55 吨 tce/万元, 下降到了 2006 年的 1.17 吨 tce/万元, 下降了一半多, 表明近 20 多年来, 我国能源使用效率有了明显提高, 但是, 我国能源消费强度远高于发达国家和世界平均水平, 约为美国的 3 倍, 日本的 7 倍。我国每千克标准煤创造的 GDP 仅为 0.36 美元, 而日本为 5.58 美元, 约是我国的 15 倍^[12]。一次能源消费结构的变化对污染物的排放有很大的影响。我国能源系统的总效率(开采、加工、运输、利用效率的乘积)仅为 9%, 不及发达国家的一半^[13]。根据曲格平^[14]的研究表明, 1999 年一次能源消费结构与 1996 年相比, 其中煤炭减少了 14.7%, 石油、天然气、水电(含核电)分别增加 20.75%、14.17% 和 8.3%, 使得 1999 年 CO₂ 排放量减少了 47.66 万吨 (Mt), 占 1996 ~ 1999 年 CO₂ 排放减少量的 18.2%。降低煤炭在一次能源消费量的比重, 提高煤炭使用效率是我国改善环境质量的关键所在。由于我国是以煤炭为主要能源, 因此, 也是 SO₂ 排放量最多的国家, CO₂ 排放量仅次于美国, 居世界第二位, 我国面临着严重的污染气体减排的压力。

我国煤炭大量消费者, 大型煤矿、集体、个体煤矿三分天下的多生产主体的存在, 加之, 煤炭产品的同质性, 使我国煤炭生产接近于完全竞争的状态。各煤炭生产企业为了追求自身利益的最大化, 现实中所采取的竞争手段几乎都是产量和产能的竞争^[15], 在竞争中由于大型煤矿有机成本高, 与集体、个体煤炭企业相比往往在生产成本竞争中处于劣势地位。因此, 煤炭资源转化率低, 煤炭生产企业主要是纯粹的商品煤生产为主, 附加值较低。煤炭生产和消费不仅影响到我国能源资源低效率配置, 更重要的是影响到了我国的环境质量、社会整体福利和可持续发展。综观我国煤炭市场的具体状况, 一方面时而出现在局部供应紧张, 另一方面煤炭开采、使用和管理上的损失浪费严重, 这种局面虽与目前经济发展阶段有关, 同时也与我国能源节约意识淡薄、政府公共管理缺乏有效引导与制约有关。解决煤炭生产和消费本身存在的问题及其带来的环境问题, 需要政府的政策引导和支持。发达国家的实践表明, 税收政策是其中重要的手段之一。政府通过税收制度对煤炭勘探、煤炭资源补偿、环境保持、环境投入和环境支出进行干预, 是解决市场失灵、外部不经济的重要途径。

(4) 适应我国税制改革和国际能源税费政策发展的需要

长期以来,我国经济发展过多依靠扩大投资规模和增加物质投入,这种粗放型经济增长方式,与资源、环境的矛盾越来越尖锐。2004年下半年以来,国内的“煤荒”、“电荒”甚至“民工荒”,使得我们不得不重新审视成本优势,原材料、资源低成本并没有给我国企业带来高利润,相反,由于资源和劳动力低价格,使得微观企业成本管理意识和节能意识薄弱,成本优势使得成本管理水平低下,其结果是,只要原材料价格稍稍抬头,很多企业业绩就大幅下滑。能源的低价格,不利于环保意识的形成和能源的高效利用。在我国目前税收结构中,存在着轻资源税的问题,对资源税的忽视,导致初级产品生产部门采取粗放经营方式和资源浪费型使用,我国学者于民^[16]利用西方7个主要发达国家第二次世界大战后50年的大量数据研究发现,能源消费税率的高低与能源效率高低正相关。1970~1998年,采用“石油能源低税率、低价格”税收策略的美国、加拿大千克能耗产值由0.60美元提高到3.13美元,年均能源使用效率提高6.07%,而采用“能源高税率、高价格”税收政策的英、法、德、意、日5国的千克能耗产值从0.79美元提高到7.01美元,年均能源效率提高8.11%。可见,不同的税收政策对能源的使用效率具有不同的影响效果。煤炭使用效率的提高关乎我国煤炭资源的有效使用和环境治理。环境税的引入将会促进资源配置效率的提高。

煤炭企业生产涉及环境税的内容全面,它既包括自然资源的耗减也包括环境污染问题,煤炭环境污染在我国占有很大的比重,通过环境税的税式支出(例如,固定资产加速折旧,环境收益免税,环境治理投资的税前扣除)、集团合并纳税下的环境税等政策手段,可以相对地增大环境治理投入企业(特别是大型企业)的现金流,有利于改变由于对环境税研究不全面,使得企业认为环境税只是外部成本的内部化的一种成本负担的认识,提高企业对环境税的认识和参与环境税改革的积极性。

实行煤炭环境税是完善现行税制的需要。我国现行的税收制度是在1994年税制改革后逐步形成的,从总体来看,新的税收制度既注重了税收的经济效率,也注重了社会公平,并通过不断完善,初步建立了适应市场经济要求的、以流转税类和所得税类为主体、资源税类和财产税类辅助配合、多税种、多层次、多环节调节的复合税制体系。但是,1994年的税制改革是在贯彻“统一税政、公平税负、简化税制、合理分权,理顺分配关系,保证财政收入”的指导思想上进行的结构性改革,尽管设置了资源税、消费税、城市维护建设税、车船税、土地使用税、耕地占用税等与环境相关的税种,但还没有真正意义上的环境税种。例

如,资源税名不副实,其征收的目的在于调节因资源禀赋不同而引起的级差收入的差异(即级差地租),煤炭纳税人具体适用的税额主要取决于资源开采条件,而税额的高低与该资源开采对环境的影响(如煤炭的含硫量)无关。消费税等与环境相关的税种在税额、税率的设定上没有考虑消费产生的环境外部不经济的成本和补偿,旨在调解消费结构、引导消费方向、抑制超前消费、增加财政收入。实质上,我国还没有实质意义上的环境税,税收“绿色化”水平较低。在我国经济实力不断增强、财政收入快速增长的情况下,我国应吸取发达国家先发展经济、后进行污染治理的发展模式的教训,探讨走经济发展与污染治理并重的道路,结合我国实际,应把煤炭生产和消费作为环境治理的重点。煤炭行业现行税收制度的缺点是没有充分考虑到煤炭行业高风险、资金密集、生产和消费对环境和生态造成的严重破坏等特点。煤炭行业与其他矿山企业一样,课税时应达到三类目标^[17]:第一,保证煤炭开采部门向其他部门一样为公共财政提供必要的税收来源;第二,政府作为资源的所有者,应享有相应一定份额的矿产租金;第三,使环境和生态损害减少到最小。由于税收制度设计没有考虑到煤炭行业的特殊性,因此,缺少一套有效的煤炭行业专门税费制度,税制复杂、税费交叉,税负较重,没有充分考虑到煤炭行业对环境因素的影响和生产特点,不利于煤炭行业规模化发展和市场培育,不利于环境控制和治理。

在我国经济社会发生重要转型的时期,探索与市场机制相适应的环境政策创新是现实的要求,环境税政策的创新和综合决策机制是一个重要的突破口。本书结合环境学、社会福利学、资源学、煤炭经济学、税收学等进行煤炭资源环境税研究,把握住了我国环境污染的最主要影响因素,是环境税收研究向具体行业和部门研究的有益探索。

煤炭环境税有利于优化煤炭产业和税收结构,有利于促进煤炭企业走循环经济、集团经营发展的战略实施,有利于我国环境污染控制,环境污染控制的新机制探索,并为环境保护提供资金渠道。

1.2 国内外研究现状与分析

1.2.1 国内研究现状

由于环境税的研究涉及环境、经济、法律等多学科交叉,因此,我国环境税的研究呈现出了多角度、多方位、各具不同目的的研究。尤其是针对我国实施环

环境税以解决恶化的环境问题做了不同程度的探讨。综观我国国内有关环境税研究不断深入的过程,可以概括为以下几个方面:

(1) 对国外发达国家环境税实施的介绍和借鉴性研究。主要是对实施环境税制较成功的 OECD 国家环境税收政策进行介绍和评价,结合我国的社会、经济、环境与税制特点寻找适合我国国情的环境税实施方案。OECD 国家的环境政策主要包括全面设置环境保护税种、给予环保产业税收优惠、废除不利于环境的补贴、建立有利于保护自然资源税种等四个方面^[18]。对我国环境税收政策的制定具有很好的借鉴作用。对环境经济手段主要是庇古的税收(收费)、补贴、押金退款等手段和科斯的排污许可证交易、资源协商等手段的介绍以及对比和评价。利用经济手段管理环境必须遵循效率与公平相结合、市场与政府相结合、制度与技术相结合^[19]等基本原则及环境经济手段的研究。

(2) 对环境税基础理论的研究。主要是对概念的界定、环境税征收的理论依据、环境税“双重红利”效应的分析等。

①对环境税概念的理解上,国内有广义和狭义的认识。狭义的环境税,认为环境税是对一切开发、利用环境资源(包括自然资源、环境容量资源)的单位和个人,按其对环境资源的开发、利用强度和对环境的污染破坏程度进行征收或减免的一种税收。这种观点认为,环境税主要包括自然资源税和环境容量税或环境污染税^[20]。广义的环境税认为,环境税不但包括污染排放税、自然资源税等,还包括为实现特定的环境目的而筹集资金的税收,以及政府影响某些与环境相关的经济活动的性质和规模的税收手段。因此甚至可以将其统称为生态税^[21]。现在,大多学者都认同广义的环境税,主张从可持续发展和绿化税制角度界定我国的环境税。从法学的角度对环境税的概念普遍认为,环境税是国家为了保护环境与资源而凭借其主权权利对一切开发、利用环境资源的单位、个人,按照其开发、利用自然资源的程度和污染、破坏环境资源的程度所征收的一个税种^[22]。从上述研究可以看出,广义的环境税是指环境税收。环境税收包括所有与环境相关的纳税行为,它与广义的环境税一致,不仅包括除污染排放税、自然资源税,还包括为实现特定的环境目的而筹集资金的税收以及政府影响某些与环境相关的经济活动的性质和规模的税收手段(如税收优惠和税式支出),广义的环境税是一个较为综合的概念。本书采用的是狭义的环境税概念,只是涉及了主要包括煤炭资源税和煤炭污染税两个税目所构成的煤炭环境税税种。

②环境税基础理论研究。国内学者杨林^[23]从市场失灵与政府失灵两个角度,包括环境的公共性、市场机制对外部效应无法内化、环境资源产权虚置、环境市