



可持续发展与税收政策 研究

KE CHIXU FAZHAN YU
SHUISHOU ZHENGCE YANJIU

• 杨荣学◎著



中国财政经济出版社

可持续发展与 税收政策研究

杨荣学 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

可持续发展与税收政策研究/杨荣学著. —北京: 中国财政经济出版社, 2004.8

ISBN 7-5005-7528-9

I. 可… II. 杨… III. 税收管理-财政政策-研究-中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 081362 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 7.25 印张 167 000 字

2004 年 10 月第 1 版 2004 年 10 月北京第 1 次印刷

印数: 1—1060 定价: 15.00 元

ISBN 7-5005-7528-9/F·6590

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

序

可持续发展是关乎人类社会生存和发展的一个重大现实问题。早在工业革命时期，可持续发展问题就已经客观地存在于人类的生产和生活之中，而作为一种发展观念和发展模式，则是伴随着社会生产力的发展以及由此所带来的一系列环境、资源问题而产生和演进的。目前，不论是发达国家，还是发展中国家，都把可持续发展作为发展国民经济和社会事业的共同取向，并使之成为制定社会经济发展政策的指导思想和行动依据。中国政府也已经把可持续发展作为一项国家战略列入重要议事日程，自《中国 21 世纪议程》出台以来，为了促进可持续发展，中国政府做了大量卓有成效的组织和实施工作，理论界也从环境学、经济学、社会学角度进行了广泛的研究和探讨。但是，对税收与可持续发展的关系以及税收如何支持可持续发展的问题的研究，无论是在广度还是深度上，都显得不够，尚不尽人意。有鉴于此，杨荣学同志用近两年的时间，对此问题做了系统而深入的研究和探索，形成本书。

该书以马克思再生产理论、发展经济学理论、社会主义市场经济理论、公共财政理论和税收理论为基础，从理论与实践相结合的角度，对可持续发展问题、税收与可持续发展的关系问题以及税收如何支持和促进可持续发展问题进行了详尽的论述，在理论上既有继承，又有创新；在实践上既有可行性，又具有可操作

性。可以说,该书的出版,不仅有助于澄清当前税收理论上的某些模糊认识,开拓税收理论研究的新领域,从而促进税收理论的创新,建立与社会主义市场经济发展相适应的税收理论体系,而且有利于理清税收政策思路,明确税收调控的方向和重点,建立科学有效的税收制度体系、税收政策体系和税收政策协调机制,从而为可持续发展提供有力的税收保障。

纵观全书,我认为作者在以下几方面取得了突破和创新:一是提出了建立适应可持续发展要求的税制体系的基本构想。作者从可持续发展战略角度出发,通过对税收与可持续发展之间的辩证关系的阐述和对我国税制改革 10 年来的利弊得失进行剖析,提出了重新构造税制体系的基本思路,即通过税制改革和创新,使我国未来的税制体系既符合社会主义市场经济发展的一般性要求,又符合可持续发展的特殊性要求,从而为可持续发展战略的实施创造良好的税制条件。二是提出了建立适应可持续发展要求的税收优惠政策体系的基本框架。可持续发展战略的实施,不仅需要有一套科学、完善的税制体系,而且需要有一系列相应的税收优惠政策的支持。为此,作者按照可持续发展的客观要求,提出了重新构造税收优惠政策体系的基本设想。新型税收优惠政策体系不仅内容丰富,而且措施具体,对保护环境、提高资源开发利用效率、促进科技进步、优化经济结构、协调地区经济发展必将发挥重要作用。此外,作者对如何完善与税收优惠政策相配套的税收优惠机制问题也进行了研究和探讨,相信这种税收优惠机制有利于保证各项税收优惠政策落到实处,为可持续发展创造必要的税收政策环境。三是提出了建立适应可持续发展要求的税收政策协调机制的基本途径。可持续发展是一项庞大而又复杂的系统工程,必须加强税收政策与其他财政经济政策的协调和配合。为此,作者在研究探讨税收政策与其他财政经济政策(包括财政

政策、收入分配政策、货币政策、价格政策)的相互关系以及它们之间为什么配合、怎样配合的基础上,提出了建立健全税收政策协调机制的基本途径。

当然,可持续发展是一项未竟的伟大事业,对此问题的研究也远没有止境。希望作者再接再厉,取得更丰硕的研究成果,为祖国的税收事业和可持续发展作出应有的贡献。

叶振鹏

2004年1月28日

内 容 提 要

发展是当今世界的一个重要主题。工业革命以来的社会发展历史表明，随着科学技术和生产力的发展，社会物质财富大幅度增长，人类文明程度显著提升。但由于缺乏正确的发展观念，禀承粗放的发展模式，也不可避免地造成了严重的环境污染、生态破坏和资源浪费，而这种态势反过来又制约了经济发展和社会进步。如果继续沿着这样的发展道路走下去，人类社会定会在不久的将来走向灭亡。因此，人类必须更新发展观念，转变发展模式，把控制人口、保护环境和节约资源放到重要位置，实现人口、环境、资源与经济、社会的相互协调和良性循环，走出一条既能满足当代人的需求，又不损害满足后代人需求能力的可持续发展道路。

可持续发展作为一种发展观念和发展模式，已经或正在成为世界各国发展国民经济和社会事业的共同取向。税收在促进可持续发展中无疑具有不可替代的作用。税收制度是否科学，税收政策是否有效，税收政策与其他财政经济政策的配合是否协调，直接影响和制约着可持续发展的进程。为此，本书试图以马克思再生产理论、发展经济学理论、社会主义市场经济理论、公共财政理论和税收理论为基础，从我国的具体国情出发，同时借鉴国外的有益经验，把可持续发展作为着力点，把优化税制结构作为主线，把规范税收政策和增强税收政策的协调功能作为保障，从宏观和微观两个层面对上述问题进行综合性研究和探讨，以推动适

应可持续发展要求的税收理论与实践的发展。

一、我国可持续发展面临的形势

1. 可持续发展观的形成与演进。

可持续发展作为一种发展观念，是伴随着社会生产力的发展以及由此所带来的一系列环境、资源问题而产生和发展的。人类为了满足自身发展的物质需求，一方面付出了沉重的环境和资源代价，另一方面也为可持续发展观的形成提供了理论根据，使人们从对发展的历史反思中找到了一条可持续发展的道路。马克思和恩格斯在《资本论》中首先提出了可持续发展思想，并为现代可持续发展观的形成奠定了思想基础，而现代可持续发展观则在新的历史条件下又发展了马克思和恩格斯的可持续发展思想。纵观现代可持续发展观形成与演进的历史，可以得出如下结论：（1）可持续发展是人类在日益严峻的环境、资源问题形势下，在认真反思科技发展的利弊得失，特别是自工业革命以来所走过的发展道路以后所取得的共识。（2）可持续发展与以前的经济增长和经济发展有着本质上的区别，它是到目前为止人类正确处理经济、社会与环境、资源之间的相互关系，以满足人类当代和未来发展需要的最佳选择。（3）可持续发展不仅是各国政府和国民的单方面行为，而且应成为整个国际社会的共同战略。（4）随着科学技术和生产力的发展，人类的发展观念也应更新和扬弃，对经济、社会、人口与环境、资源之间的关系及相互作用的认识应进一步升华，从而正确把握经济规律、社会规律和自然规律以及它们之间的内在联系。

2. 可持续发展观的基本内涵。

可持续发展的核心是实现人的全面发展，通过正确把握“人与自然的平衡”和“人与自然的和谐”这两大主线，实现人与自

然之间的协调和人与人之间的平等公正；可持续发展是人口、经济、社会与环境、资源之间的协调发展，这种发展既要满足人口和社会经济不断增长的物质需要，又要保持生态平衡和资源永续利用；可持续发展的物质基础是发展经济，必须把发展经济放在首位，同时注意环境保护和资源的可持续利用；可持续发展的外部条件是环境和资源的保护，良好的环境和永续利用的资源是实现可持续发展的重要保证，因此，在可持续发展中，必须把保护环境和资源作为一项重要的基本国策来对待，防止环境污染和破坏，避免资源的无序开发和浪费。

3. 我国可持续发展面临的严峻形势。

我国在可持续发展中面临着严峻的形势：人口总量持续增长，人口素质较低，人口老龄化问题日益突出；生态环境日益脆弱，生活环境渐趋恶化；自然资源日渐短缺，利用效率有待提高；“三农”现状令人担忧。此外，经济全球化也使我国可持续发展面临更加严峻的挑战。只有正视和解决这些问题，才能使可持续发展战略真正落到实处。

4. 我国可持续发展面临的机遇和有利条件。

我国实施可持续发展战略尽管有许多不利因素和面临各种挑战，但也拥有诸多优势和有利条件：（1）经济结构的大规模调整为提高资源利用效率、压缩高能耗和高污染的传统产业提供了有利时机。（2）市场机制的逐步完善为发展环保产业、优化生活环境和生态环境开辟了广阔的空间。（3）综合国力的增强为全面降低物耗和能耗奠定了初步的物质技术基础。（4）经济全球化也为我国实施可持续发展战略带来了难得的机遇。如何正视挑战，充分利用各种有利条件，是实施可持续发展战略的基本出发点，也为我国制定和实施相应的税收政策提供了客观依据。

5. 可持续发展的社会经济意义。

可持续发展作为一种发展模式，必将产生新型的、高效的生产和消费方式，为国民经济和社会发展注入持续、稳定的发展活力，它是解决社会基本问题的根本途径，是解决环境和资源问题的必由之路，是降低发展成本、提高发展效益的最佳策略，同时它也有利于促进我国的国际交流与合作，积极参与全球的环境保护和经济发展，以期在经济上实现互利互惠，在政治上实现公正和公平。

二、我国可持续发展战略模式的选择与对策

1. 可持续发展战略的基本原则。

实施可持续发展战略，必须抓住发展这个主题，以提高国民生活水平和质量为核心，以正确处理代际之间的生存和发展关系为基础，以人口、环境、资源与经济、社会的协调发展为主线，以科技发展和制度创新为动力，以完善法律体系和提高国民参与意识为保障，保证和促进可持续发展战略的有效实施。实施可持续发展战略，必须坚持公平性、效率性、协调性、可持续性、伦理理性原则。此外，从我国实际情况出发，还应坚持经济效益、社会效益与生态效益相统一的原则；政府与企业、公众互相配合和支持的原则；科技创新与市场力量有机结合的原则和统筹规划、突出重点、分步推进的原则。

2. 可持续发展的战略目标。

随着经济全球化的推进和可持续发展战略地位的确定，社会主义现代化的内涵也应扩大，不仅应包括物质文明的现代化和精神文明的现代化，还应包括生态环境文明的现代化。据此，我国可持续发展的战略目标，应确定为建立符合社会主义现代化目标要求的可持续发展的经济体系、社会体系和环境资源基础，把控制人口、保护环境、节约资源与经济、社会发展放在同等重要位

置,促进人口、环境、资源与经济、社会的协调发展,最大限度地满足国民日益增长的物质、精神和环境方面的综合性需要。

3. 可持续发展战略的对策和措施。

由于环境和资源问题所固有的外部不经济性,使私人成本与社会成本、私人收益与社会收益很难协调一致。在这种情况下,政府必须承担起对市场经济运行进行调控和管理的责任,建立起政府管理与市场运作相结合的环境资源优化配置新机制。具体对策和措施包括:构建有利于可持续发展的综合决策和管理机制;加强可持续发展的综合能力建设;建立资源节约型和环境友好型国民经济体系;完善可持续发展的法律体系和法律运作机制;统筹规划,合理布局,加快城市化进程;加强国际协作,重构对外开放战略;提高国民素质,增强对可持续发展的参与意识。

三、税收与可持续发展的相关性分析

1. 可持续发展基本要素之间的相互关系。

具体包括人口与环境、资源之间的关系;人口与经济、社会发展之间的关系;环境、资源与经济、社会发展之间的关系以及科学技术与可持续发展之间的关系。在影响和制约可持续发展的诸要素中,存在着既对立、又统一的关系。经济发展和社会进步以人力、科技、环境和资源要素为依托,而后的合理开发和有效利用又离不开经济和社会发展的支持。要保证可持续发展顺利、有效地进行,必须正确认识和处理这些关系,使其相互间保持必要的协调和统一。

2. 税收与可持续发展之间的相互关系。

可持续发展从总体上决定着税收作用的方向、领域和程度,要求建立健全相应的税制体系,正确把握税收政策的导向,加强税收政策与其他财政经济政策的配合;而健全的税收制度、正确

的税收政策和有效的税收政策协调机制必定会加快可持续发展的进程。可持续发展客观上为税收提供充沛的源泉，使税收体系的运行建立在长期、稳固、有序的基础之上；而科学的税制结构、正确的税收政策也会为可持续发展提供必要的财力基础和动力机制。

随着可持续发展战略的实施，税收的作用也越来越重要。税收对可持续发展的作用主要表现在：一是为可持续发展筹集必要的财政资金；二是调节环境成本以保护环境；三是调节市场价格以实现资源的合理开发和利用；四是调节经济结构以促进经济可持续发展；五是调节收入分配以维护社会稳定。

四、构建适应我国可持续发展要求的税制体系

1. 构建环境保护税制。

环境污染是一个典型的负外部性问题，靠市场机制难以解决，政府必须以社会管理者的身份进行必要的干预和调节。为解决这个问题，必须采取征收环境保护税的办法，向因生产和消费对外部产生不经济的单位和个人课征税金，以调节其生产和消费行为，达到保护环境的目的。征收环境保护税应坚持环境保护与经济发展相结合的原则、公平性与效率性相协调的原则、税制繁简适度的原则和收支两条线、专款专用的原则，并根据我国环境问题的特殊性和保护环境的一般性要求，科学、合理地设计各项税制要素。

2. 改革资源税制。

按照可持续发展的要求，我国资源税的定位应是对一切自然资源的开发使用均征收资源税，尽快建立起与环境保护相辅相成、有机配合的生态税制体系。按照马克思关于地租的理论，资源税制改革应充分体现国家对资源的所有权原则，有利于调节资

源级差收入水平。此外，资源税制的具体设计应符合资源可持续利用的要求，有利于提高资源的生态经济效益。为此，必须对资源税的现行税制要素做必要的调整：一是进一步扩大征税范围，在原有基础上，把水、土地、森林、草场、动植物和渔业等资源也纳入到资源税征收范围；二是根据资源属性和稀缺程度，合理设计税负水平；三是结合资源税税率结构的调整，针对不同课税对象的不同特点，科学合理地确定资源税的计税依据。

3. 进一步优化流转税制。

流转税作为国家配置在生产、流通和消费环节的主体税种，应充分体现可持续发展的“绿化”要求，并通过与环境保护税和资源税的有机配合，对产业结构、行业结构、产品结构和消费结构进行合理、有效的调节，促进可持续发展目标的实现。其中，增值税制的优化应着眼于通过科学合理地确定税基和税负水平，在生产和流通领域为环境、资源的可持续利用和经济的可持续发展提供一个有利、稳定的税收平台。具体优化措施包括加快增值税转型步伐，由目前的“生产型”增值税改为“消费型”增值税，以促进企业技术进步和设备更新，提高环境保护水平和资源利用效率；调整现行不合理的税率结构，解决资源开发、生产与流通领域的税负失衡问题。消费税制的优化主要是通过调整课税范围和合理设计税负水平，正确引导消费者的消费倾向，鼓励消费者对清洁能源的使用，约束消费者不合理、不健康的消费行为，从源泉上改善环境质量和节约能源。关税制度的优化主要是实现关税制度模式由过去的“高税率、窄税基、多减免”向“低税率、宽税基、少优惠”转变，合理调整关税税率结构，灵活运用关税的特别调节手段，加强与进口环节增值税、消费税的配合，促进进出口产品结构的合理调整，缓解国内环境和资源的压力，为可持续发展把好进口关。

4. 完善企业所得税制。

企业所得税对于保护环境、提高资源开发利用效率和促进企业技术进步的作用比间接税更主动、更直接和更有效。基于此,我国未来完善企业所得税制的基本思路是:首先,在合并内外两套企业所得税制的基础上,合理调整税率结构,对环保企业、资源综合利用企业、节能型企业和高新技术企业实行低税率;第二,提高税前扣除标准,解决劳动、资本和技术补偿不足问题,增强企业发展能力。

5. 改革农业税制。

农业税制改革应按照农村可持续发展的总体要求,充分体现规范利益主体分配关系原则、保护土地资源原则、合理负担原则和整体配套原则。按照上述原则,农业税制改革应分两步走:第一步,取消农业税和农业特产税,统一征收农业产品税,进一步减轻农民负担,增强农村可持续发展能力。第二步,在客观条件成熟后,取消农业税制,把农业税收入纳入全国统一的主体税制体系,即取消农业产品税,统一征收增值税。

6. 建立社会保障税制。

经济和社会的可持续发展需要以健全的社会保障制度为依托,而健全的社会保障制度的核心在于科学可行的社会保障筹资机制。为此,必须改变现行征收社会保险费的筹资模式,实行统一、规范、运转有效的新型筹资模式,即开征社会保障税。通过科学配置各项税制要素,正确处理国家、企业、单位和劳动者个人之间的关系,进一步增强社会保障筹资机能,为经济和社会的可持续发展提供稳固而持久的财力保障。从我国的实际情况出发,近期社会保障税的征收范围应仅限于城镇,待条件成熟后,再向广大农村扩展,最终实现社会保障的全覆盖、社会保障税的全面征收,建立起统一、规范的社会保障筹资模式。

7. 开征地方教育事业税。

教育作为社会公共产品，应由政府来提供，但我国目前教育经费严重不足，制约着教育事业的发展步伐。因此，必须加大政府对教育特别是基础教育投资的力度，而开征地方教育事业税则是扩大基础教育投资规模的一个有效途径。与教育（事业）费附加相比，征收地方教育事业税，不仅有利于增强地方教育事业资金的征收力度，稳定教育事业资金的征收渠道，而且有利于缓解收入分配不公问题，加强教育资金使用的监督制约机制。因此，从发展地方教育事业，支持可持续发展的长远需要出发，有必要把目前征收的教育（事业）费附加改为征收地方教育事业税，以弥补地方教育经费的不足，促进地方教育事业的快速发展。地方教育事业税税制要素配置可做如下考虑：（1）纳税人。按照权利与义务对等原则，一切取得生产经营收入的单位和个人都应是地方教育事业税的纳税人。（2）计税依据。从公平税负、稳定税基、方便征管、保证收入角度出发，地方教育事业税的计税依据应确定为纳税人取得的所有生产经营收入，改变过去依附于增值税、消费税和营业税的附征形式。（3）税率。鉴于我国各地区教育事业发展水平不平衡和财政收支状况参差不齐的实际情况，地方教育事业税的税率应本着兼顾需要与可能和因地制宜的原则来设计，即中央可确定一个全国统一的幅度比例税率，由各地区根据自己的教育事业发展和财政承受能力确定具体的适用税率。

8. 建立社会抚养税制。

人口是影响可持续发展的基本要素之一。人口规模过大，必然对环境和资源形成沉重的压力，制约可持续发展的进程。因此，必须配合国家计划生育政策，开征社会抚养税。相对于税收手段来说，收费办法不仅法律效力低，征收力度差，而且标准不

统一，管理不规范，甚至在一些地区发生“协商收费”的现象。因此，必须从法制化、制度化和规范化的要求出发，变征收社会抚养费为征收社会抚养税，以更有利于贯彻计划生育的基本国策，维护公民的合法权益和社会公共利益，为可持续发展创造必要的人口条件。

五、建立促进可持续发展的税收优惠政策体系

1. 现行税收优惠政策评析。

尽管我国各个时期的税收优惠政策对于促进经济和社会发展起到了一定的积极作用，但按照市场经济和可持续发展的要求，仍然存在许多问题，诸如税收优惠政策体系不健全、税收优惠机制不完善、税收优惠政策导向不甚明确等等。而解决这些问题，不能仅仅从调整政策本身入手，还必须结合税制改革，着眼于可持续发展战略的全局，重新构造税收优惠政策体系。

2. 建立科学的税收优惠机制。

税收能否有效地支持和促进可持续发展，在一定程度上取决于税收优惠机制是否科学。建立科学的税收优惠机制，应从经济利益方面着眼，从全社会角度计量和考虑综合效益，促进环境效益、经济效益和社会效益的有机统一。为此，建立我国未来的税收优惠机制应着重从以下几方面进行：一是正确确定税收优惠政策的着力点，把促进循环经济发展、保护环境、优化产业结构、支持科技进步、改善进出口产品结构和促进区域经济协调发展作为税收优惠的重点，特别是要对有利于改善环境和提高资源综合利用效率的高新技术、环保技术的发展优先给予支持。二是统一税收优惠政策的适用主体，即不论是何种经济实体，只要其生产经营活动和行为符合可持续发展要求，都应给予一视同仁的税收政策优惠。三是科学运用税收优惠方式。四是建立税式支出管理

制度，正确评价税收优惠政策的实施效果，并据此确定某项税收优惠政策效用的大小或取舍。

3. 建立促进可持续发展的税收优惠政策体系。

可持续发展作为一项系统工程，必然贯穿于社会再生产的全过程。与此相适应，税收优惠政策也应在社会再生产的各个环节进行科学、合理的配置，形成促进可持续发展的税收优惠政策体系：一是从优惠的税种方面看，包括增值税、营业税、资源税、关税、企业所得税、个人所得税等优惠；二是从优惠的方式方面看，既包括直接优惠，也包括间接优惠；三是从优惠的适用范围和领域方面看，包括促进循环经济发展的税收优惠政策、保护环境的税收优惠政策、促进科技事业发展的税收优惠政策、优化产业结构的税收优惠政策、优化进出口产品结构的税收优惠政策和促进地区间经济协调发展的税收优惠政策等。

六、建立促进可持续发展的税收政策协调机制

1. 税收政策与其他财政政策的配合。

我国是尚处于社会主义初级阶段的发展中国家，需要加大政府对公共部门和领域的投资力度，以加强对经济和社会发展的宏观调控和管理，并维护和巩固支撑可持续发展所必需的环境、资源基础。为此，必须充分发挥财政政策的杠杆功能作用，通过优化财政投资结构、灵活运用财政补贴手段、科学运用财政转移支付方式、正确把握国债支出方向等途径，合理配置财政资源，为可持续发展提供财力保障。为了保证上述各项财政政策的有效实施，必须加强税收政策的配合：一是加快税制改革进程，大力压缩“体外资金”循环，提高税收收入占国内生产总值和全部财政收入的比重，建立起以税收收入为主体、规费收入为补充的公共财政收入体系；二是建立协调的财税政策互配机制，从总量和结