

建设资源节约型社会的税收政策研究

■ 薛 钢 尤永强 郭扬虎

经济的发展离不开资源的支撑,资源的承载能力也制约着经济的发展,而许多资源却并不是取之不尽、用之不竭的。改革开放以来,我国经济社会发展取得了世人瞩目的成就,但也付出了巨大的资源消耗代价。国家发展和改革委员会提供的数据显示,建国近60年来,我国的GDP增长了大约10倍,同时矿产资源消耗却增长了40倍。尤其是从2007年以来,伴随着全球资源类产品价格的不断提高,资源的高消耗已经严重影响到我国的经济运行效率。因此,建设资源节约型社会已经成为当务之急,更是一场关系到人与自然和谐相处的“社会革命”。作为政府调节市场主体行为的重要经济手段,税收政策理应发挥出更为重要的作用,为建设资源节约型社会提供所配套的政策环境。

一、完善现有税收制度

(一) 完善资源税制。为促进自然资源的合理开发与利用,贯彻使用付费原则,实现代际公平的可持续发展,应增强资源税调节的力度和广度。一是扩大征收范围。目前,我国已征收的资源税对资源消耗乃至资源浪费的行为调控力度不强,特别是资源税的征税范围未能涵盖自然生态资源的诸多领域,致使企业在生产过程中对于资源的重视程度还远远不够。应将资源税

征收对象从少数矿藏资源扩大到多数矿藏资源和非矿藏资源,最终实现对自然资源普遍征税。当前迫切需要增加水资源税,以解决我国日益突出的缺水问题;适时将森林资源和草场资源也纳入其征税范围之中,以制止乱采乱伐和过度放牧;还可以考虑将土地使用税、耕地占用税、土地增值税并入资源税中,共同调控我国土地资源的合理开发,以保护耕地资源。二是改革计税方法。为促进经济主体珍惜和节约资源,应依据资源种类、存量和采掘回收程度,实行差别税率,并严格减免措施;对非再生资源、稀缺性资源(如土地、能源、水、有色金属矿等)课以重税,并逐步提高,以限制过度开采使用;将现行的以销售量和自用数量为计税依据调整为以产量为计税依据,并适当提高单位计税税额,特别是对非再生性、非替代性、稀缺性资源征以重税,以此限制掠夺性开采与开发。

(二) 完善消费税制。消费税的技术特征更有利于设计引导节能减排的税收结构,与相对“中性”、稳定的增值税相比,消费税更能表现出其特定、灵活调节的功能。一是调整征税范围。将目前不符合资源节约型社会要求的特殊消费品也纳入消费税征税范围,包括那些无法回收利用的材料或难以降解的材料制造的产品,例如高档一次性纸尿布、高档建筑装饰材

料、一次性塑料袋、不可循环使用电池以及高能耗、污染大的产品和能源类产品,例如煤炭等,当然这种选择要协调好与现行资源税的关系。二是调整税率结构。提高现行成品油等能源的适用税率,取消石脑油、溶剂油、润滑油、燃料油的税率优惠,并且对污染程度不同的燃料实行差别税率,对汽油、柴油的档次加以划分,品质越高的税率越低;对无铅汽油和含铅汽油分别征税,且后者税率较高;在提高大排气量轿车的消费税税率的基础上,也要提高大排量摩托车税率。三是调整计税方式。我国消费税目前采用价内税形式,影响了价格透明度和税收公开,也使消费者购买物品所付的款项无法区分价款与税款,模糊了消费税价格信号的作用,削弱了其抑制污染产品消费偏好的功能。建议采用国际通行的价外税模式,更好地发挥引导消费、促进资源节约的功能。

(三) 完善车辆购置税与车船税。现行的车辆购置税是由以前的车辆购置费过渡来的,政策的初衷是在国家的财政收入不减少的前提下,将这块费用改为税收,所以,直接按照车辆购置费10%的税率执行,没有对节能、环保汽车给予一定优惠政策的考虑,没有引导人们购置节能汽车,税收的调控和政策导向被弱化和抑制。建议将车辆购置税税率与节能和排放标准挂钩,促进节能与低污染汽车的销售。

同时,参考消费税对车辆采取等级税率的做法,对以清洁能源为动力、符合节能技术标准的车辆实施低档次购置税。类似的做法也可用在车船税的改革之中,在设计计税标准时将能耗水平考虑进去,对不同能耗水平的车辆规定不同的征税额度,实行差别征收。

(四)恢复固定资产投资方向调节税。固定资产投资方向调节税是引导资金流向的重要措施,国家可以重新开征,但是要重新根据资源节约与产业调整的社会背景设计行业投资方向,对向限制发展的高污染和高能耗行业,比如水泥、电解铝等的投资征税,对向鼓励发展的新能源、新材料行业的投资则实行免税政策。

二、征收有利于资源节约的新税种

(一)开征环境保护税。到目前为止,国家对节能减排工作已投入大量资金,这些资金既有税收收入,如城市维护建设税,也有诸如排污费等行政性收费。总体看,这些资金的投入额与实际需要的环境污染治理经费间存在较大缺口,排污费等行政性收费也存在覆盖面窄等问题。因此,应借鉴国际经验,开征环境保护税,通过强化纳税人的环保行为,引导企业与企业个人放弃或收敛破坏环境的生产活动和消费行为,同时筹措环保资金,用于环境与资源保护。环境保护税的课征对象应是直接污染环境的行为和在消费过程中会造成环境污染的产品。在开征初期课征范围不宜太宽,宜先从重点污染源和易于征管的课征对象入手,待取得经验、条件成熟后再扩大征收范围。目前,首先应列入征收范围的是排放各种废气、废水和固体废物的行为;其次,应把那些用难以降

解和再回收利用的材料制造、在使用中会对环境造成严重污染的各种包装物纳入征收范围。计税依据主要是按排放、遗弃的应税环境污染物的数量和浓度确定,对于计量单位难以确定的可参照国际通行做法进行统一换算。税率的设计,按照排放的应税污染物的污染程度来确定。总体上应以累进税率为主,体现税收差别,但在开征初期,为易于推行,划分不宜过细,税率结构不宜太复杂。另外税率的设计还要充分考虑到纳税人的负担水平,使环境保护税的负担以满足政府为消除纳税人所造成污染而支付的全部费用为最低限量。

(二)推行燃油税。国际经验表明,推行燃油税是推动节油事业发展的成功举措,能够明显提高价格降低需求,减少损失浪费,提高能源利用率。从我国目前的汽车燃料动力来源分析,应将其主要征税对象设定为汽油、柴油和天然气三种燃料。在税率的选择上注意两点:其一,考虑用油者的承受能力,作为税费改革的重要举措,应按照所取消公路收费总额来设计单位税额;其二,考虑资源节约的政策目标,采取差别税率结构,对不同能耗的燃油或燃气,规定不同的税额予以征收。燃油税的开征主要面向公路交通,因而汽油以外的其他品目,应采用较低的税率标准。鉴于燃油税的调控作用和国外经验,燃油税应设为共享税,考虑到养路费等相关费用的现状,由地税局征收更为可行,中央可以按照一定的比例进行分成。

(三)试点土地闲置税。对资源的有效利用也应包括对资源闲置的惩罚,目前,土地资源的闲置情况较为常见,而根据现有土地政策,主要是通过行政手段进行处罚,例如对于土地闲置满一年不满两年的,按出让或划拨土地价款的20%征收土地闲置费,对于

土地闲置满两年,依法应当无偿收回。建议在土地闲置较为普遍的地区将试行的土地闲置费改为征收土地闲置税,包括城市闲置土地和农村集体未用土地两个税目,以土地的实际占有者或承租人为纳税人,以实际闲置的土地面积为税基,并根据土地闲置时间的长短和土地类型的差异,从高适用税率,以增加对土地资源闲置、浪费的经济处罚力度。

三、改进税收优惠政策

除继续对“三废”综合利用和向环保产业投资给予税收优惠外,应将优惠范围扩大到有利于节能减排的环保机器制造、环保工程设计、施工、安装和生态工程建设等领域,并对节能环保新产品、新技术的试制和研制以及消化、吸收外来环保技术等给予税收优惠,尽量扩大税收优惠范围。

(一)改革增值税优惠政策。利用增值税支持节能产业发展方面可以借鉴国家支持资源综合利用产品的相关政策。对关键性的、节能效益异常显著且价格等因素制约其推广的重大节能设备和产品,在一定期限内实行一定的增值税减免优惠政策。对个别资源节约效果非常明显的产品,在一定期限内,可以实行增值税即征即退措施。

(二)完善所得税优惠政策。对生产和制造节能设备、产品的企业,可从以下方面给予政策倾斜:加大对节能、降耗设备和产品研发费用的税前抵扣比例,实行在全额扣除基础上再加计100%扣除的政策;鼓励企业建立研发专项基金用于以后企业节能设备、产品的开发与研制;对生产节能、降耗产品的专用设备可以实行加速折旧法计提折旧;扩大对购置生产节能、降耗产品的设备实行投资抵免企业当

完善财产税制 加强土地宏观调控

■ 武 涛 刘 健

近年来,在土地税费政策不断改革和完善的大背景下,我国以房地产税费政策为主体的财产税制却基本维持了原有体系,没有进行相应改革,造成了我国房地产税费“重流转、轻持有”的现象,不利于从根本上解决包括房地产市场在内的土地市场恶性膨胀的问题。为了防止土地和房地产市场的大起大落,利用经济杠杆合理调节房地产市场,切实加强土地宏观调控,应逐步完善以房地产税为主体的财产税制。

我国财产税制存在的主要问题

目前,大部分国家和地区的财产税制都是以保有环节的房地产税为主,遗产税和赠与税为辅。在财产课税方面多采取“重保有、轻交易”的办法,即重视在房地产保有环节征税,在房地产交易环节相对税负较少,这样可以降

低房地产空置率,达到调控房地产市场的目标。

在我国与房地产或不动产相关的财产税主要有城市房地产税、房产税、耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税和契税。这些税种的开征对贯彻落实《土地管理法》、体现土地资源有偿使用、促进土地的集约节约利用等发挥了一定的作用,但随着近年来国家经济社会的发展,这些税种已不能很好适应新形势的变化,弱化了其调控房地产市场的作用。主要表现在:

1. 财产税税种少、征收面窄。现有税种中,涉及房地产保有环节的只有房产税、城市房地产税和城镇土地使用税。土地增值税由于没有及时按规定进行清算,其应有的作用没有很好地发挥;契税则由于所设税率缺乏弹性且偏低,限制了作用的发挥。在税种少的同时,征收面也不宽。如

现行只对企业拥有的房地产征收房产税,而对个人自住房屋不征税;私人财产的继承和赠与不纳税;城市、县城、建制镇和工矿区范围内的土地缴纳城镇土地使用税,但大量位于农村的非农建设用地则不纳税,从而造成明显的税负不公,也给农用地“以租代征”、非法滥用等提供了方便。

2. 财产课税税种重复、交叉、内外有别等问题突出。由于房产与土地的难以分割性,造成了对同一课税主体要分别征收几道税,不仅增加征收成本,还出现了重复交叉征收的问题。如按照现行规定,对于出租房地产收入,既征收所得税,又征收房产税,明显属于税种的交叉设置。目前我国实行的是内外有别的房地产税制,即对内资企业开征房产税和土地使用税,而对涉外企业则只开征城市房地产税,并且只对房产征税,对地产则不征税。采取内外两套税制有违国民

年新增所得税的比例,建议从目前实行的投资额10%的规模增长到20%;对单位和个人为生产节能、降耗、环保产品服务的技术转让、技术培训、技术咨询、技术服务、技术承包所取得的技术性服务收入,予以免征企业所得税和个人所得税。

(三) 完善进出口优惠政策。从进口税收方面看,可以考虑如下措施:对境外捐赠人无偿捐赠的直接用于节能产品生产的仪器、设备和图书资料,

免征进口关税和进口环节增值税;在合理数量范围内,进口国内不能生产的直接用于生产节能、降耗产品的设备,免征进口关税和进口环节增值税。从出口税收方面看,应当根据国家资源利用政策导向,调整出口货物退税率,对鼓励类的出口产品,适当提高退税率,对限制类出口产品降低甚至取消退税率。

(四) 其他税种的优惠政策。将土地使用权、不动产转让给生产节能产品

的企业用于生产节能产品,可考虑免征营业税;对符合一定标准的节能生产企业,在城镇土地使用税、房产税、契税、印花税等方面适当给予减税或免税优惠。各级政府还可在法定权限内对实施节能减排的企业给予地方基金减免等优惠政策,以调整优化地方经济结构和鼓励节能环保产业发展。

(作者单位:中南财经政法大学财税学院 浙江省宁海县地方税务局)

责任编辑 方震海