

雾霾危机背景下我国绿色税收制度改革的方向

秦 丽

摘要：雾霾危机暴露出大都市经济发展与生态保护之间的多重矛盾。该文从雾霾危机波及面广、负外部性强，治理难度大等表现特征入手，发现产业结构落后、汽车社会来临、土地利用粗放带来的扬尘污染是大都市雾霾的三大祸源。从而提出为治理雾霾的三大税收努力方向：改革现有资源税收制度、构建完整的绿色汽车产业税收制度、加大土地税收制度的征收力度。

关键词：雾霾危机；环境成本；绿色税收

近年来全国性雾霾灾害不期而至，从北方京津冀城市群的北京、天津，到长三角城市群的上海、南京，再到西部成渝城市群的成都、重庆，无一幸免均沦为雾霾重灾区。根据《2013年中国环境状况公报》数据显示，北京等主要城市平均霾日数竟高达161天，远超全国平均值35.9天。环境状况的恶化同时严重影响到大都市的通勤、生产等日常活动，经济状况也随之受到影响。

一、大都市雾霾危机的现状

（一）波及面广与强大的负外部性

目前，大都市雾霾危机表现出的核心特征就是波及面广，已经危及至不同地理区域的大中小各级城市，同时，雾霾重灾区与我国核心城市群在地域范围上基本一致。统计数据显示，近年来大都市经济增速呈现下滑态势，尽管全球金融危机的余波效应尚未消除，城市自身发展进入转型的瓶颈期等客观因素确实存在，但是雾霾危机带来的负外部效应已经成为社会各界关注的焦点。比如雾霾危机催生或加剧了高端人才流失、产业结构滞后、外商投资转移等问题。高端人才和新兴产业对环境的要求较高，劣质的配套生态环境将迫使其迁到环境更加适宜的地区。雾霾还有可能引发一股大规模返乡潮甚至移民潮，部分境外驻华机构及其工作人员的雾霾补贴就是一个强烈的潜在危机提醒。毫无疑问，丧失高端人才和新兴产业的大都市要想保持与世界发达经济城市的同步发展速度将不可想象，落后将是一个可怕的预言。总之，雾霾危机带来的庞大负外部性的解决将刻不容缓。

（二）形成原因折射中国城市化特色

纵观世界知名都市发展史，空气污染问题是机器工业化时代诸多城市的通病，如震惊全球的比利时马斯河谷烟雾事件（1930年）、美国洛杉矶烟雾事件（1943年）和英国伦敦烟雾事件（1952年）。我国的雾霾问题和上世纪西方主要工业城市的烟雾事件的成因有共同的地方比如产业结构以重工业为主、工业地理分布不当、过度依赖高污染能源等。与此同时，我国雾霾危机还呈现出一定的特殊性。目前中国的核心经济圈形成了新兴产业和低端落后产业并存的局面，加之我国环保政策执行不到位、污染代价偏低不足以引起企业的高度重视，以及以煤为主的能源消费，致使我国社会各界围绕谁来为雾霾治理买单引发强烈讨论。

（三）治理之路任重道远

从“雾霾”这一词汇走进大众视野，到现在成为社会各界关注的焦点，虽然聊聊数年，但是雾霾的危害及其经济、社会影响已经愈演愈烈甚至演变成了全国性环境问题。纵观西方大气治污史，英国、德国和日本等国花费长达30-50年的时间方才根治空气污染。雾霾危机属于长期性难题，我国至少需要15-20年的时间，实际治理过程中必须全面彻底地解决突破能源结构不合理、污染排放标准过低、产业结构转换升级等问题。

二、大都市雾霾危机的形成机制

（一）低端产业排污过度

大都市雾霾危机的罪魁祸首是低端产业造成的严重空气污染。京津冀、长三角、珠三角等城市群均为国家级工业基地，高污染、高能耗产业产业集中。以北京为例，一方面单就市区内部看，至今仍有部分高污染高耗能产业分布于城市边缘，如位于东郊的华能北京热电厂、西南房山区的燕山石化以及大小数百家铸造、建材、化工、家具制造等类型企业。另一方面北京被津冀地区环绕，而津冀两地分别是全国最大钢铁基地和北方最大工业城市，工业生产活动中产生的大量污染气体将不可避免地到北京产生强烈影响。可见要想根除大都市雾霾危机需内外双管齐下方可收获理想效果。

（二）城市交通超负荷带来高排放

据公安部交通管理局的数据显示，2014年底中国已有北京、成都、深圳等10座大都市汽车保有量突破200万辆，就私家车数量而言，北

京平均每百户家庭私家车拥有量已达63辆。汽车社会的来临一方面带来城市交通拥堵，同时也加重了机动车尾气排放，空气质量难以保证，已经成为大都市雾霾的重要成因。

（三）土地利用的粗放与无序

土地开发利用方式粗放产生环境破坏与扬尘污染也是雾霾产生的一大因素。城市土地更新内容主要涉及旧城改造和新城建设两大部分。旧城地带所处的位置一般在城市的核心，如果在改造过程中不能总揽全局，那么就很有可能给城市带来更多的污染问题。新城的大力建设是产生污染的又一源头，再加上一些地块的荒废和闲置问题，很容易造成更多的污染问题。据相关调查显示，在西安以及武汉等大城市，在建的工地都超过了一个，众多的城市污染源散乱分布在中心或是边缘地区。和西方国家的烟雾污染事件的诱因不同，土地开发过程中所产生的污染问题成为了中国城市雾霾产生的一项特殊因素。

三、雾霾危机下的税收努力方向

（一）改革现行资源税收制度

1、扩大征收范围。目前我国资源税的征收范围过于狭窄，难以促进资源节约型经济结构的形成。建议将土地资源、水资源、森林资源、草场资源、海洋资源、地热资源、动植物资源等纳入资源税的征收范围。

2、改革计税方式。目前我国资源税大部分税目采用从量计税方式，难以体现资源开采和使用的环境成本。建议采用从量计征与从价计征相结合的方式，合理开采资源能源，这对于促进资源能源的合理开发和利用，优化产业结构升级意义重大。

3、提高课税标准。基于资源能源的稀缺程度、能否再生、效用价值以及环境危害等方面的考量，重构资源税课税标准，实行差别税率，提高高污染资源税率，确保生态补偿与修复成本及时到位。

（二）构建完整的汽车产业绿色税制

世界汽车用钢联盟提出，如何应对当前汽车社会所带来的雾霾危机，必须从汽车生产到汽车生命结束这一周期实行环境控制。如果只是单一的注重汽车行驶过程中所造成的污染，那么会从侧面鼓励汽车制造商更多的去使用铝、镁和碳纤维等替代材料，用来减少汽车重量、减少汽车的耗油量，但是这些材料比起钢铁的碳排放量来说更加巨大，然而增加了汽车生命周期的有害物质的排放。所以，在我国推行汽车绿色税制的过程中，要避免局部环节失控所导致的能耗与污染居高不下的后果。

一方面提高成品油的消费税。为了有效解决对经济发展和人民生活的负面影响，基本都是在油价下跌时推出，税收提高但油价不涨，提税需要和油价下跌并行，这样不但满足宏观调控的需求，也顾及到了社会的承载能力。成品油税提升所带来的新的收入，统一纳入到公共预算中，用以对大气问题和环境污染问题治理的投入。投入更多资金到污染防治基金中，重点投入京津冀、长三角、珠三角治理雾霾。

另一方面大力提倡节约，开发新的能源。重点支持和投入环保产业的发展，促进能源的循环利用，将新能源的使用推广到汽车行业中。在税费征收的过程中，税收制度的重点是要降低对低排放量的汽车收费力度，加大对高排放量汽车税收增收力度，通过一系列有效措施发挥出税收的杠杆作用以促进新能源汽车的大发展。

（三）加大土地税收制度的征收力度

雾霾危机体现出当前我国大城市在土地开发和利用中的乱象丛生的问题，对城市土地的合理和节约利用是工作的中心。一方面，需要充分发挥出市场机制在土地开发中的引导作用，以市场为导向对土地市场供应量进行指导，改变以往政府过多干预土地开发的旧模式。另一方面，控制工业用地的过度扩张，加大生态用地的保护力度。

目前我国的耕地占用税收标准还比较低，

（上转第152页）

金流量表主要是对企业库存现金在企业经营活动中的流动性进行分析,现金的流入和流出能真实反映企业资金的运营状况,这对于评价企业的实现利润、财务状况及财务管理,要比传统的损益表能提供更好的基础。

(二) 保得公司技术指标分析

1、资产负债表

(1) 资产回报率,也叫资产收益率,它是用来衡量每单位资产创造多少净利润的指标。将三年来的资本金利润率和银行利率进行比较,2010年银行贷款利率为5.81%。2011年银行利率为6.31%。2012年利率为6.31%。三年的资产回报率都低于同期的银行利率,说明其负债过高,企业的盈利能力相对较低,所以企业的这种负债经营模式对企业而言是有危险的。

(2) 流动资产利润率。流动资产利润率或称流动资金盈利率,是指在一定时期内企业的定额流动资金占用所实现的利润总额的比率。保得公司2010年的流动资产利润率为9.47%。2011年为14.2%。2012年为0.6%,其表现的特征和资本金利润率标出的态势差不多,2011年是盈利最好的一年,最差的是2012年,说明在这一年资金的利用是最好最合理的,2012年是由于公司的费用支出过多形成的。

(3) 资产负债率。资产负债率是衡量企业利用债权人提供资金进行经营活动的能力,也反映债权人发放贷款的安全过程。计算公式为:资产负债率=负债总额/资产总额*100%。对于公司来说,该指标越低越好,如果比率过高,公司可能会遭受聚到损失。保得公司2010年的资产负债率为58.12%。2011年为87.03%。2012年为91.49%。所以,该公司的资产负债率是很高,到了2012年已位于破产的边缘,资产负债率到91.49%之高。从图二中三年的资产负债率分析来看,三年来连续上涨,说明公司的资产结构严重不合理,公司的盈利能力偏弱,公司的前景并不乐观。

2、利润表

(1) 主营业务收现比率指标反映了企业主营业务收入背后现金流量的支持程度。指标越高,说明企业当期收入的变现能力越强。保得公司2010年的收现率为5.86%,2011年为10.8%。2012年为6.35%。该指标<1,本期销货收到的现金小于当期的销货收入,说明账面收入高,而变现收入低,应收账款挂账增多,这里我们重点关注2012年的情况,这是三年中最低的,受公司规模大小的影响,公司的资金本身就很低,所以这就会影响主营业务收现率的多少。

(2) 盈利质量比率分析主要是根据经营活动现金净流量与销售收入、净利润等之间的关系,揭示企业保持现有经营水平,以及将来创造盈利能力的一种分析方法。从保得公司近三年的数据可以看到:2010年的销售净现值率为32.04%,2011年为10.81%,2012年为6.35%。该指标反映的是该阶段公司货币资金回笼的情况,该指标的数值越大,则说明该公司经营状况越好,资金的回笼越快,2012年该公司的销售净现值率最低,这样就会造成企业大量的资金的挤压,加大筹集资金的成本和难度,更有可能造成大量的坏账损失。

(3) 应收账款周转率可以用来估计应收账款变现的速度和管理的

效率。速度的快慢也可以说明公司信用状况的好坏,若比率过低,则说明货款大量被其他企业占用,资金的回收慢,利用率低,盈利能力也会相对较弱。保得公司2010年到2013年的应收账款周转率都大致相同,约为25.38%从这个指数上很难辨析该公司的运营能力。存货周转率越高,说明企业的经营效率就越高,库存存货就越适度,如果指标越低,说明企业可能采购了过多的产品导致存货积压。从图三可以判断出公司的资金运营能力较弱,所以公司的盈利能力也会相对较低。

3、现金流量表

(1) 销售毛利率。对销售毛利率的分析有助于预测企业的发展、衡量企业的成长性;有助于评价经理人员经营业绩;有助于合理预测企业的核心竞争力;有助于发现公司潜在的问题;销售毛利润就是对一个企业现金经营情况的体现,现金是企业持续运转的核心,现金的流动带动企业的发展,资金的周转越快则说明企业的运转越好。

(2) 销售净利率指企业实现净利润与销售收入的对比关系,用以衡量企业在一定时期的销售收入获取的能力。反映每一元销售收入所带来的净利润多少,表示销售收入的收益水平。

(3) 现金流量比率是指现金流量与其他项目数据相比所得的值。当经营现金流量比率低于50%时,就会对外界发出预警信号,证明该公司现金流出现了问题,需要投资者谨慎对待。

三、对保得公司的建议

首先:企业应该强化经营活动的盈利能力及变现能力,提高固定资产的使用效率,适时加大对固定资产的投资。其次:改善产品的毛利率结构和应收账款加强管理力度。在城市的建设和维护方面尽量寻求政府等外界资金的支持来降低预付账款;再次,加强对短期债权的监管力度,减少坏账损失,强化企业现有的盈利模式,加强营业利润的规模和质量,减少营业支出。再有:改善公司的融资能力以提高企业的整体盈利能力,考虑到公司目前较低的主营业务收现率、资产回报率、盈利质量比率等。最后加强内部管理能力,针对企业内部管理层制定内部评价制度等;适时评价企业的经营发展能力,根据相关记录的数据改善公司的服务质量;自主学习和主动创新。加强监督管理,注重外部评价,重视社会评价质量。建立健全一套完整的公司内部管理体制,加强各环节运作管理,确保服务到位,体现公司的价值观。(作者单位:天津师范大学)

参考文献:

- [1] 苏布拉马尼亚姆,怀尔著,宋小明译,财务报表分析,中国人民大学出版社,2009.8
- [2] 张新民,钱爱民,财务报表分析(第2版),中国人民大学出版社,2011.1
- [3] 王淑萍,财务报告分析(第3版),清华大学出版社,2011.2
- [4] 华杰,浅谈如何分析企业财务报表 [J]. 内蒙古煤炭经济,2009(4)
- [5] 贺志东,企业财务会计报告的阅读与分析,华中科技大学出版社,2009.10

(下接第204页) 没能够形成一种惩罚的力度,所以提升税额标准是十分必要的,为了充分发挥出耕地占用税对耕地保护的作用,可以采用累进制的税额标准,也就是说耕地占用数量越多那么税制就越高。在税额标准中还要充分结合耕地质量。设立专门的耕地质量评估机构,对耕地、水利、交通、肥力等多个方面进行综合评估,由专门的税收部门拟定标准,占用耕地的质量越高,适用的税率级次越高。

对于城镇土地使用税,第一,改变征税范围,实行全面普遍征税。目前土地使用税和房产税的范围仅限于市区和郊区、县城、建制镇和工矿区征收,而农村大量的非农建设用地,如企业生产经营用地,却不在征收范围。目前的土地使用税减免税政策过宽,对一些行业和特定的企业给予税收减免,时间长,范围广,不能很好地保护土地资源,达不到合理配置资源的目的。应实行全面普遍征税,即对所有的拥有土地类资源的单位和个人进行征税,对个人设定一定的减免面积,对多占地者多征税,充分体现社会公平。

第二,改革计税依据,变按土地面积为按土地价格或评估价格

计税。

第三,改变税率方式,变税额计算为税率计算。现行的计税方式实行的是差别幅度税额,对不同的城镇、不同的地段,根据市政建设情况和经济繁荣程度确定不同的税额。但如前所述,税额不能同步反映繁荣的直接受益对象——土地价格。而且变依量征收为依额征收后,其计税方式必然由税额改变为税率。(作者单位:陕西国际商贸学院)

参考文献:

- [1] 崔学刚,王成新,王雪芹. 雾霾危机下大都市空间结构优化新路径探究 [J]. 上海经济研究,2016,01:13-21.
- [2] 张海星,许芬. 促进产业结构优化的资源税改革 [J]. 税务研究,2010,12:34-38.
- [3] 冯海波. 环境税制建设应注意的几个问题 [J]. 涉外税务,2009,03:23-26.