

中国矿产资源税费体系及要素研究

殷爱贞, 杨 帅, 刘 薇, 李林芳

(中国石油大学 经济管理学院, 山东 青岛 266580)

[摘要] 目前,中国矿产资源税费主要由一税、五费、两价款及一个收益金组成,该体系对中国矿产资源的合理开采具有积极意义,但也存在资源税定位不清、矿产资源补偿费费率过低、探采分离、遗漏环境保护税费等诸多问题。在完善后的矿产资源税费体系中,国家有四重身份,应从不同的身份出发对矿产资源的勘探开采征收税费:权利金体现的是矿产资源所有者的身份,矿业权价款体现的是勘探投资出资者的身份,矿地使用费体现的是矿区土地所有者的身份,资源特别收益金、资源耗竭补贴、环境税等体现的是公共事务管理者的身份。

[关键词] 矿产资源;税费体系;要素研究

[中图分类号] F810.422 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1673-5595(2014)01-0010-04

矿产资源产业的可持续发展越来越受到各方的关注,但中国目前矿产资源的开发利用情况不容乐观,存在开采效率低下、浪费严重、开发过程中不注意环境保护等诸多问题。^[1-2]为改变中国资源高消耗、高浪费、低产出的现状,运用税收手段调节矿产资源开发利用过程中的经济利益关系势在必行。

目前,中国矿产资源税费主要由一税、五费、两价款及一个收益金组成,即资源税,矿产资源补偿费、探矿权使用费、采矿权使用费、勘查登记费、开采登记费,探矿权价款、采矿权价款,石油特别收益金。现有的矿产资源税费体系对中国矿产资源的合理开采具有积极意义,但也存在一些问题,如资源税定位不清、矿产资源补偿费费率过低、探采分离、遗漏环保相关税费等,因此,其不能完全起到保护国家所有者权益、促进高效开采矿产资源的目的是。^[3]

一、矿产资源税费体系改革原则

矿产资源税费体系是整个税制体系中一个非常重要的构成部分,要使矿产资源税费体系更加完善,应该坚持以下几项原则:

一是尊重矿产资源开发规律原则。矿产资源税费体系只有符合矿产资源勘探开发规律,才能促进矿产资源的合理有序勘探开采。

二是协调统一原则。应该遵循国家、矿山企业和社会多方利益协调统一的原则,矿产资源税费体系既要维护国家所有者权益和稳定财政收入,又要考虑矿山企业实际承受能力和矿产资源发展,还要考虑节约利用矿产资源和保护环境的需要。

三是公平、环保、效率原则。矿产资源税费体系改革既要体现内资和外资企业、海洋和陆地之间的公平,又要能提高群众的环保观念,促进矿山企业保护环境并恢复矿区环境,还要促进改变中国现在“高投入、低产出”的模式,避免资源的白白浪费,提高矿产资源的开采效率。^[4]

总之,中国矿产资源税费体系重构的最终目标是既简化税制,又调节重要的利益关系;既保护环境、避免浪费,又提高矿产资源开采效率,同时还要建立良好的矿产资源勘查投入机制。

二、中国矿产资源税费体系构成分析

(一) 矿产资源税费种类构成

笔者在矿产资源税费体系构成分析中发现,国家有四重身份:矿产资源所有者、勘探投资出资者、矿区土地所有者、公共事务管理者。国家要从不同的身份出发对矿产资源的勘探开采征收税费。

其一,矿产资源所有者的身份主要体现在权利

[收稿日期] 2013-07-16

[基金项目] 中央高校基本科研业务费专项资金资助(10CX05003B);省高校科研发展计划项目(J11WF73);山东省软科学项目(2013RKE28004)

[作者简介] 殷爱贞(1970-),女,河北赞皇人,中国石油大学(华东)经济管理学院副教授,博士。

金方面。权利金是国家向非矿产所有人因开采矿产资源而收取的税费,是对现行体系中的资源税、矿产资源补偿费和矿区使用费进行的合并。资源税、矿产资源补偿费和矿区使用费本质上体现的都是绝对地租和级差地租,这就造成了税费性质不明、重复征收,而且矿区使用费对内外资企业规定不同,导致内外资企业之间的负担不同。笔者建议将资源税、矿产资源补偿费和矿区使用费合并在一起征收权利金,使内外资企业一致。同时,应区别不同的矿产资源,通过采取高低不同的权利金费率,来反映矿产资源的绝对地租和级差地租及其耗竭特性。

其二,勘探投资者身份主要体现在矿业权价款方面。国家向矿产勘探开采人征收矿业权价款,矿业权价款由探矿权价款和采矿权价款合并而来。探矿权和采矿权的分离使探矿活动的投资者只承担巨大风险却无收益补偿,久而久之,探矿投资就只能由国家负担。而实行探采合一后,探矿活动本身的巨大风险将由采矿活动可能带来的巨额收益进行弥补,这符合“高风险高收益”的一般经济规律,它将吸引更多的资本投资探矿活动。澳大利亚多年的实践经验也证明了探采合一具有可行性。^[5]

其三,矿区土地所有者的身份主要体现在矿地使用费的征收方面。矿地使用费是企业由于占用矿区土地需缴纳的费用。矿地使用费反映矿业权利和矿区土地权利之间的相互关系,实际上也是土地作为一种资源要素在参与矿产资源的价值分配,它主要用于协调矿地所有权人和矿区土地所有权人的经济利益关系。

其四,公共事务管理者的身份主要体现在三个方面:一是征收资源特别收益金和资源耗竭补贴,目的是调节矿区企业不合理的超额利润和不同阶段的利润水平,避免产生社会不公和资源的浪费,调节不同阶段的收益;二是征收环境资源税,促进开发主体合理开发利用资源,以利于环境保护和资源开发利用^[6];三是征收勘查登记费、开采登记费并把其作为行政事业性收费。

新的矿产资源税费体系如图1所示。

(二)效果分析

新的矿产资源税费体系的构建借鉴了国外市场经济国家矿业税费经验,解决了中国现行矿产资源税费体系存在的一系列问题,并取得了良好效果。

第一,完善了矿产资源税费体系。矿产资源税费体系的重构,避免了现行体系中的重复和遗漏相关重要税费的问题。各税费之间既无重复也无遗漏,并且相互配合,弥补了现行体系的漏洞,完善了

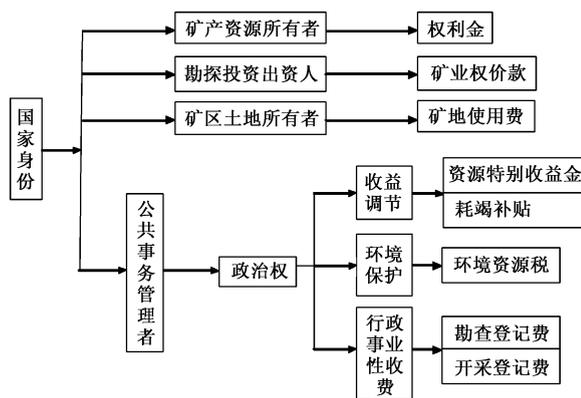


图1 新的矿产资源税费体系

矿产资源税费体系。

第二,促进了中国矿产资源产业同国际接轨。重构的矿产资源税费体系以权利金为核心,重点在于保护国家——矿产资源所有者的权益。这和国际上普遍存在的权利金制度接轨,便于矿产资源税费根据国际惯例进行调整。

第三,促进矿产资源产业的发展,保护矿产资源的安全。重构的矿产资源税费体系,将探矿权和采矿权合二为一,统一征收矿业权价款,用采矿活动的高收益弥补探矿活动的高风险,可以吸引民间资本、外国资本进行矿产勘查活动,促进中国矿产资源产业的发展,保护矿业安全,进而在一定程度上缓解中国矿产资源的对外依存度。

第四,调节矿业权人和矿区土地所有权人之间的利益关系。重构的矿产资源税费体系理清了矿业权使用费的定义,将其重新定义为调节矿业权人和矿区土地所有权人之间经济利益关系的矿地使用费,结构清晰,避免了矿产资源勘探开发过程中的利益冲突。

第五,提高民众的环保意识,促进矿区经济的可持续发展。重构的矿产资源税费体系将以前未重视的矿区环境问题纳入考虑范围。环境资源税的征收有利于促进矿区企业环保意识的形成,同时环境资源税形成的专项基金用于矿区环境的保护与恢复,也有利于矿区经济的可持续发展。

第六,调节了矿产资源产业阶段性的收益差别。重构的矿产资源税费体系单独设立了收益调节基金,对矿产资源产业不合理的超额利润和阶段性的收益差别进行调节,并将矿山企业高收益阶段征收的资源特别收益金作为后期转产和继续开采的耗竭补贴的资金来源,避免了矿产资源开采末期对资源的无端浪费,也为矿产企业的转产和寻找替代资源提供了资金支持,有利于矿产资源产业的可持续发展。

三、中国矿产资源税费要素相关问题

(一) 权利金

1. 权利金计征方法的选择

权利金的征收方法主要有从量计征和从价计征,也有按利润的一定比例计征的。各种征收方法分析如下:(1)如果从量计征,当矿产资源价格上涨时,权利金却依然不变,不能很好地保护国家的所有者权益,因此笔者不建议采用从量计征。(2)如果按利润的一定比例计征,国家需要对矿山企业的利润进行审计监督,必定要花费巨大的人力、物力和时间,无形中会增加国家的管理成本,不符合职能精简的原则。另一方面,利润跟企业的经营管理水平有关,矿产企业的利润很难确定而且充满着变数,权利金定性为国家基于所有权的收益,不应由国家承担矿山企业利润变动的风险。因此笔者也不建议采用按利润的一定比例计征。(3)如果从价计征,当资源价格上升时,征税增加,通过价格传导机制,下游企业的成本增加,促使下游企业节约资源,有利于资源保护及更有效利用;目前中国在新疆的石油、天然气资源税从价计征已扩展到全国范围^[7],接下来从价计征将会扩展至煤、铁、铜等其他矿产资源行业,这将为权利金的从价计征提供良好的经验。

2. 确定权利金费率需考虑的因素

权利金的计征需要根据不同矿产资源产品的市场情况以及勘探或开发的技术水平,因地因矿区(种)地确定权利金费率。对那些具有战略地位的矿产资源(如稀土、某些有色金属资源)制定较高的权利金费率,既可以维护国家的战略安全,也可以体现资源的稀缺性价值,保护国家的所有者权益。对国内需求失衡的矿产资源,如果国际市场价格不高,而中国的勘探开发成本和环境成本较高,则应该制定较高的权利金费率以鼓励从国外进口。对矿产资源制定的权利金费率必须体现矿产资源的天然差异(如赋存条件、资源品位、交通状况及开采条件等)^[8]。高品位的矿产资源,按照较高的权利金费率征收权利金;品质低劣的矿产资源,按照较低的权利金费率征收权利金,以保护投资者的利益。

(二) 矿业权价款

矿业权价款是指国家以投资者的身份将其已进行过勘查投资形成的矿业权转让给他人时,收取的用于回收和补偿其初始投资的金额,数额由矿业投资和矿业投资的获利能力决定。

矿业权价款的确定不考虑国家具体投资矿山的资源禀赋和品位等问题,只考虑国家过去的勘查投入和行业的平均投资收益水平。由此,矿业权价款

应包括地勘投资和地勘投资收益两部分。为体现地勘投资的现时值,通常用地勘投资复原重置成本做为地勘投资。矿业权价款计算公式为:

$$P = T_d + B$$

式中, P 为矿业权价款; T_d 为地勘投资复原重置成本; B 为地勘投资收益。

其中,地勘投资复原重置成本主要是将过去历次国家出资勘查过程中用各种勘探手段所投入的全部实物工作量,按新的价格和费用标准进行重置,再扣除技术性贬值得到。地勘投资收益由地勘投资复原重置成本乘以同类矿种的行业平均投资利润率得到。用公式表示即为:

$$T_d = \sum_{i=1}^N (U_i T_i) (1+\alpha) (1-\beta)$$

$$B = T_d \times K$$

式中, U_i 为各类勘探实物工作量; T_i 为各类勘探实物工作量的现行单价; α 为其他地质工作、综合研究及编写报告、岩矿实验、工地建筑等费用分摊系数; β 为技术贬值系数; N 为勘探实物工作量项数; K 为同类矿种的行业平均投资利润。

(三) 矿地使用费

矿地使用费是占用矿区土地所支付的费用,因此应按占用矿区面积大小进行征收。矿地使用费金额的确定要考虑矿地的机会成本;矿地使用费的征收要考虑对矿地的影响,分勘探和开发阶段确定不同的标准。因为勘探阶段对矿地的影响较小,而开采阶段却可能对矿区土地造成颠覆性的影响,对土地所有权人的利益侵害也较大。所以,开采阶段的矿地使用费征收标准要高于勘探阶段的矿地使用费征收标准。

(四) 环境资源税

环境资源税应从量定额征收,按生产和开采矿产资源的数量征收,以遏制无序开采矿产资源的行。具体税额的确定要考虑不同资源勘探开采过程对环境的影响不同而分别制定,同时还要区分不同矿产资源的战略意义和稀缺程度。对国家稀缺且对发展具有战略影响的矿产资源要课以重税,通过税收来避免资源的无端浪费。

(五) 收益调节基金

收益调节基金包括资源特别收益金和资源耗竭补贴两部分,部分资源特别收益金作为耗竭补贴的资金来源。

1. 资源特别收益金

国家对矿产资源开采企业销售矿产资源因价格超过一定水平所获得的超额收入按比例征收的收益

金称为资源特别收益金,资源特别收益金由石油特别收益金扩大征收范围过渡而来。由于部分世界性资源商品的价格常常受垄断组织、国际形势、国际投机炒作的影响而异常,在开采成本不变的条件下,可能会出现非正常超额利润,国家应该凭借其行政管理权对某些矿产资源征收资源特别收益金,以调节资源开采企业超额利润水平。

资源特别收益金征收数额的确定可参照石油特别收益金的征收方法,确定起征点和累进费率,根据测算的开采成本、资源企业的社会负担及合理利润确定其他矿产资源的起征点和费率,并根据开采技术变化等引起的开采成本变化适时调整起征点和资源特别收益金费率。

2. 资源耗竭补贴

资源耗竭补贴的资金来源于资源特别收益金。在矿区企业处于开采的末期,其收益率低于社会平均收益率时予以耗竭补贴,以利于其寻找新矿体,缓解其转产的压力,平衡矿产资源开采企业的收益,提高矿产资源的采出程序,达到保护和节约资源的目的。

理论上讲,应在矿区企业的平均收益率低于社

会平均收益率时给予资源耗竭补贴,具体见以下公式:

$$\text{资源耗竭补贴} = \text{销售收入} \times (\text{社会平均收益率} - \text{矿山企业的平均收益率})。$$

[参考文献]

- [1] 李静,王琳.我国石油税费体系改革的分析与设计[J].现代商业,2010(8):145-146.
- [2] 陈星,樊轶侠.我国矿产资源税费制度进一步改革的方向[J].中国财政,2013(1):45-47.
- [3] 吴鉴.矿产资源有偿开采收费制度辨析[J].问题研究,2011(4):21-23.
- [4] 胡德胜.我国矿产资源税费制度的问题识别与改革建议[J].法学评论,2011(4):119-125.
- [5] 郭鹏,栾海亮.澳大利亚超额利润税浅析[J].国际经济合作,2010(7):79-81.
- [6] 吕雁琴,李旭东,宋岭.试论矿产资源开发生态补偿机制与资源税费制度改革[J].税务研究,2010(1):80-84.
- [7] 冯罡,焦彦斌,张善明,等.矿产资源税费改革探讨[J].资源与产业,2013,15(2):36-42.
- [8] 李男,孟磊.我国矿产资源权利金制度构建研究[J].经济师,2008(12):108-109.

[责任编辑:张岩林]

Research on Tax and Fee System and Elements of Chinese Mineral Resources

YIN Aizhen, YANG Shuai, LIU Wei, LI Linfang

(College of Economics and Management, China University of Petroleum, Qingdao, Shandong 266580, China)

Abstract: Nowadays, the mineral resource taxation and fees in China is mainly composed of one tax, five fees, two costs and one special proceeds on oil, although the system has a positive meaning for rational exploitation. There are also many problems, such as resource tax being unclear, mineral resources compensation fee rate being too low, exploration and exploitation being separated and ignoring the environmental protection tax. In the mineral resource taxation and fee system which is rebuilt, the country has four kinds of identity, the owner of mineral resources mainly reflected in the royalty, the exploration investor reflected in the fee of mining right, the land owner reflected in the mineral land fee, the public affairs manager reflected in the environmental tax, revenue adjustment fund and resource depletion allowance. In the end, this paper researches the tax elements of mineral resource taxation and fees related issues on the levying basis and levying amount.

Key words: mineral resources; tax and fee system; elements of research