

# 跨国外部性、环境税与 国际税收协调

●张会萍 邓力平

近年来,我国税收理论界对环境税的研究日渐深入,尤其是针对如何实施环境税,以解决我国环境保护问题做了不同程度的探讨。但是,国内理论界对如何顺应经济全球化趋势要求,在环境税实施中如何考虑该税种的国际协调问题研究较少。从另一角度看,在我们的研究中,还不太适应将环境税纳入国际税收发展框架内加以讨论。事实上,在21世纪经济全球化发展趋势下,国家间政治经济制度之间相互依赖性不断增大、全球可持续发展正成为世界各国发展目标的前提下,仅靠一国来解决环境问题已变得越来越困难,因此,加强包括相关环境税征收在内的环境保护国际协调显得越来越重要。那么,就跨国环境问题实施环境税,并且如何进行国际税收协调就成为我们予以研究与探讨的关键课题。笔者在此初步提出环境税国际协调的若干问

题,谨与致力于环境与税收研究的诸位学者共同探讨。

## 跨国外部性与环境税

福利经济学中的外部性理论作为环境经济学的重要理论基础之一,它一方面揭示了市场经济活动中一些低效率资源配置的根源,另一方面又为如何解决环境外部不经济问题提供了可供选择的方案。外部性产生于实际经济活动中生产者或消费者对其他生产者或消费者产生超过主体范围的利害影响,即一种经济力量对另一种经济力量的“非市场性影响”,这种活动的社会影响与个体影响之差即外部费用。由环境问题带来的外部性就是环境污染的外部不经济或治理环境的正的外部性,其外部费用这时则表现为环境费用。当环境费用由一国为他国承担或由他国承担时,即发生了国际外部性,又称跨国环境问题,这时一国对

其他国家造成了福利影响。我们一般所指的外部性是指负的外部性。这种跨国外部性一般存在两种情况,即单向外部性与共有外部性(OECD,1996)。单向外部性是指一国产生的外部性由他国承担,如当某一商品的出口者把环境成本强加给进口者时就出现了单向外部性;共有外部性指多个国家对环境问题同时产生影响,如出口国的污染影响到某种公共资源时就产生了共有外部性。

不管哪种外部性都表现为跨国环境问题,跨国环境问题可具有区域性和全球性。影响范围较小的局部区域性跨国环境问题主要是由国界附近的污染行为产生的大气污染和水资源污染;影响一系列国家较大范围的区域性污染如欧洲二氧化硫顺风向排放产生的酸雨;全球性环境污染问题主要是世界性二氧化碳排放而导致的温室效应。

以上种种跨国外部性的产生，究其原因即经济交往中没有运用市场手段来解决环境成本问题，市场价格中由于没有纳入环境成本，导致国际间资源配置的扭曲，即滥用资源和污染恶化，因此，解决问题的办法即外部成本内部化。环境成本内部化可以采用多种经济手段。如交易费用、收费、补贴和税收手段，而征收环境税是实践证明的直接有效的途径。以污染为例，税收手段的目的在于通过调整比价来改善市场信号以劝阻某种市场方法或消费方式，降低生产过程和消费过程中有害物质的排放水平，并鼓励有利于环境的某种方式以减弱环境退化。需要说明的一点是，环境税不单单只是针对污染排放而征收的税，而是指广义的环境税：一是基于环境原因而征收的税，二是具有环境影响的税种。

不管实施哪一种类型的环境税，根据《里约宣言》，一国有效的环境税应满足以下条件：一是环境有效；二是经济有效（低边际成本）；三是便利管理；四是对贸易或国际竞争没有或影响很小（IFA，1995）。在实际操作中，环境税很难满足上述标准，或是存在不同程度的负面影响。表现在全球经济与环境问题上则涉及到环境税

的国际影响及其国际协调。

## 环境税的国际影响

环境税的国际影响可以表现在社会、经济、政治等多方面，单是环境税对经济的影响就涉及到社会再生产各个方面。但笔者在此只对其主要国际经济影响即国际竞争力、贸易、投资以及国际“泄漏”等影响进行研究。

### 1. 环境税对国际竞争力的影响。

环境税的最重要的国际影响之一即对国际竞争力的影响。如果将环境税作为生产性税收，则会影响到生产成本，或直接抬高成本或间接地使生产者减少排放而使用成本更高的技术。如果该产品参与国际竞争，则环境税在实施国对本国公司将产生贸易影响，其结果是本国公司失去一部分国际市场份额而让给没有实施该环境税的外国公司，最坏的结果可能是环境税在高环境标准国家生产逐渐减少直至停产。

### 2. 环境税对贸易的影响。

研究跨国环境问题离不开国际贸易，随着国际贸易自由化和经济全球化趋势的不断深入，环境问题重要性的日渐显现，环境与贸易问题越来越突出，有些学者甚至指责贸易自由化是造成全球环境恶化的重要原因之一，其

主要依据是：第一，进口商品在消费时对进口国的环境造成破坏；第二，出口商品在生产时对生产国的环境造成破坏，而且生产国没有把环境成本纳入生产成本之中；第三，由于生产或消费引起的污染越境转移（汪素琴，2000）。一般说来，环境与贸易是相互依存与相互影响的关系，合理的贸易结构可以使环境资源有效配置，而环境资源又给贸易提供了必要条件。环境税作为调节贸易与环境关系的重要经济手段，对贸易的主要影响具体表现在：企业在一定时期内，对开征环境税的反应是，要么减少产量供应，要么改变原材料结构，而那些能提供替代品或替代办法的国内企业的产品需求可能会增加，或者国内供需之间的差距将由国外供应填补，这样，环境税影响到了贸易流量。此外，消费者在一定时期内将改变消费结构，即通过进口替代对国内产品的消费。

### 3. 环境税对国际投资的影响。

各个国家以多种竞争方式吸引外资，虽然影响企业投资布局的因素很多，如政治稳定、劳动力原材料市场便利度、基础设施等。而税收则属投资环境之一，环境税势必会增加企业成本，如没有其他可替代办法，

该企业地位将受到影响,进而影响到整个投资布局。

#### 4. 环境税的国际“泄漏”问题。

由于跨国外部性的存在,“泄漏”是指在没有实施该环境税的地区污染排放量的增加。如果一个国家或地区征收环境税之后,降低了该国的比较优势,应税产品的生产在其他国家就可能增加,这将增加国内生产的进口替代,另一方面,也增加了其他国家的污染排放量。这样,面对全球污染问题,一国征收环境税的环境效果被其他国家消费或生产的增加而抵消。

### 环境税的若干国际协调问题

环境问题一旦跨越国界就需要采取特殊政策。鉴于上述环境税的国际影响,单靠一国努力很难达到应有的环境效果,有时甚至是无效的。用超国界的世界性机构统一对各国进行环境税的征收与管理,由于各国主权的存在和国家之间的差异性,似乎太过于理想化,不够现实。所以介于二者之间的、较可行的解决跨国环境问题的办法当属双边或多边的国际协调。在世界各国参与环境税的协调与合作过程中,应当重点考虑的有以下几个方

面:

#### 1. 主权与协调关系的基本把握。

国际税收协调有许多前提条件,例如国家主权、各国经济发展的不平衡状态、税制的差异及对国际经济活动产生的影响等。一些经济学家认为,类似世界贸易组织对全球贸易实行管理,也可以成立一个世界税收组织以担当对全球范围内的税收管理与协调,服务于全球共同面临的外部性问题。但这也是以部分让渡或削弱国家主权为代价的,在当今世界各主权国家仍然珍视税收管辖权的今天,税收服务于各国社会经济发展目标的差异性,尤其是在各国经济发展水平、经济制度、文化等存在很大差异的状况下,加之霸权主义政治干预受到世界各国普遍反感的环境下,让渡主权至少在相当长的时期内是不可能的。所以,在现阶段环境税的国际协调应建立在尊重各国主权、以及承认国家间差异性的基础上的协调,是一种主权国家主动、自愿参与合作与调整的协调(邓力平,2000)。

具体针对跨国环境税的国际协调,《里约宣言》中提出的如下几点,实际上包含了协调跨国环境问题的思路:第一,各国对开发资源的主权,但不要对辖区外的国家或地区造成环境损

害;第二,在维护环境方面,各国负有合作的责任;第三,提倡运用各种手段将环境成本内在化,因此从本文论述的环境税的协调角度理解为:一,承认各国开发资源和开征环境税的主权;二,不能滥用主权,尤其是行使危害全球环境的措施;三,加强各国在平等互利基础上的协调与合作。

#### 2. 发达国家与发展中国家之间的协调原则。

由于发达国家与发展中国家生产力水平的差异,特别是出于资源保护和经济利益上的考虑,在很多环境问题上存在着矛盾,比如,对环境标准的不同认识。从某种意义上说,环境标准是一定经济发展时期环境资源价值的一种体现,发达国家由于经历了以环境为代价的经济发展时期,积累了雄厚的财力基础,一般把环境标准定得较高;而发展中国家正处于经济发展过程中,经济基础薄弱,对于环境治理缺乏足够的经济实力,一般把环境标准定得较低。基于环境标准的不同,加之贸易不平衡带来的环境影响,发达国家一方面加紧掠夺发展中国家的初级资源产品,同时,把污染企业转移到发展中国家,使其污染更加恶化;另一方面又极力将环境问题

与贸易紧密挂钩，把环境问题作为新的贸易壁垒，从而抵消发展中国家在劳动力方面的比较优势，并称之为低环境标准的“环境倾销”，从而限制发展中国家的经济发展，以保持其在国际多边贸易中的主导地位。

经过国际社会多年的努力，上述格局可能带来的危害已被越来越多的有识之士认识，不少发达国家也认识到治理环境问题离不开发展中国家的努力，环境“泄漏”的存在又使发达国家有携手发展中国家共同治理全球环境问题的愿望。这使得发展中国家有机遇为自己争取一定的机会和利益。《里约宣言》提出，从保护全球环境与促进各国经济的目标出发，在环境税的目标协调方面，第一，应充分考虑发展中国家的特殊需要，特别是发展中国家运用包括环境税在内的税收杠杆促进经济发展的权利，从而使其经济较快增长，以从长远和根本上帮助发展中国家解决环境问题的能力；第二，国际环境税收合作应遵循“共同但有区别的责任”。由于发达国家在长期的工业化过程，不顾后果地向环境索取的结果，发达国家应负主要责任，在具体合作中，除了向发展中国家提供资金、技术支持外，在环境税的国际协调方面对发展中国家应保留一定的税收例外条

款以及优惠条款。

### 3. 环境税协调的全球性与区域性配合。

环境问题可以具有不同地域特征，不同的区域特征影响环境的程度也不尽相同，也就决定着治理环境的不同方法。运用税收手段治理跨国环境问题及其协调，主要是指全球性协调和区域性协调。

在环境税的全球性协调方面。正如前文提到的，因二氧化碳排放引起的全球性温室效应问题，平流臭氧层作为一项全球性公共物品，使得一国保护臭氧层就等于为其他国家保护了大气环境，一国减少二氧化碳的排放，也要求其他国家的排放不能增加，否则，则视为免费搭车。加之前文提到的环境税对竞争的影响，有些国家甚至因为其他国家征收了环境税而相应改善了竞争环境，导致生产排放的增加。如果这样情况发生的话，全球化问题则会更糟。鉴于这种情况，有必要在世界范围内进行税收协调，碳税是最具代表性的税种，目前正呈现在全球范围内开征之势头。因为碳税除非是全球性的，否则个别国家的措施不会达到改善温室效应的全球性环境效果。这一点已在欧盟和OECD国家得到证实。欧盟指令中有一项限定性条款“只有在OECD内

的主要竞争者开征相似的、具有相应作用的税种，该税才能得以实施”。在这种国际性环境税的协调方面，应采取有效的监督手段，促使个别国家采取集体税收行动，遵守全球性协议。但鉴于国家的发展状况差异性，可在税制要素的设置上如税基、税率等要素方面允许存在一定的差别，并随着环境状况的改善和经济发展动态地、渐进地加以调整。

在区域性的环境税协调方面，国际税收协调作为国家间经济协调的一部分，从高级到低级一般表现为三种形式：其一，国际经济组织协调；其二，区域一体化组织对区内各国的协调；其三，单边或双边的经济协定。按照此思路，环境税根据其地域影响，目前理想化的超国界和主权的协调具有不现实性。对于地方性或边境附近的环境问题，可做单边或双边协调。特别是区域内的环境税协调，它是目前最有效的、影响范围最大的协调形式，最典型的当属OECD国家和欧盟范围内的环境税协调就是一例。

环境税起步最早的当属OECD国家，尤其是斯堪的那维亚国家单方面开征的环境税。对于开征最早、影响面最大的碳税，早些年欧洲国家就着手

形式上的统一。意大利建议,所有OECD国家实施此税以对国内、国际的环境计划提供资金。在此建议下,所有OECD国家在1993年以每桶原油3美元开征碳税,此后每年增加1美元直至2000年达到每桶10美元(Farrah,1993),欧盟不但响应了此建议,而且还配合出台指令作为协调成员国碳税的指导方针。除此之外,一些成员国对含铅和不含铅汽油开征了差别消费税。不管实施哪种税,每个成员国都要避免在欧盟范围内的无效化。为此,欧盟环境委员会独立专家小组做了专门报告,并提出建议:一是开征碳税;二是对氟氯碳化物征收一种刺激性税收,迫使企业使用一种更清洁、更高成本的技术;三是对农业污染物征收一种刺激性税收以减少其使用;四是开征一种车辆税或特别消费税以减少交通和污染空气;五是对废物处理征收一种刺激性税收,对清洁产品征低税,对非清洁产品征高税。与此同时,美国出于两个原因密切关注欧盟的行动:一是欧盟的指令会影响到美国在欧盟地区的经营;二是欧盟的发展将涉及到整个大西洋西岸。由此,环境税的区域性协调影响将越来越深远。

#### 4. 跨国环境税的具体协调。

国际税收协调从狭义上理解,是两个或两个以上主权国家对跨国纳税人行使各自税收管辖权所产生的冲突进行协调的行为,而从广义上理解即各国间在税种、税制要素、相关税收政策的全方位协调,在包括各国税收制度在国际范围内的趋同乃至某种形式的一体化(邓力平,2000)。依据国际税收协调与环境税的广义界定,环境税的协调应囊括环境税收政策与制度上的全方位协调,不仅涉及环境税类本身的协调,也涉及到有关间接税和直接税的协调。在实际操作中值得特别关注的应是以下几个方面。

一是边境税收调整。边境税收调整包括对进口产品征收国内税,而对出口产品免除国内税。边境税收调整的目的,在于根据目的地原则,调节国内间接税以消除重复征税,使国内税收对国际竞争的影响中性化。所以,要达到环境税中性化的目标,首要考虑的是进行边境税收调整。除了欧盟内部为统一市场取消了这种调整后,各国间在进行双边或多边的税收调整过程中,都应对此展开合作与协调。进行税收边境调整应考虑三个主要问题:一是促进环境目标的实现;二是是否符合国际贸易准则;三是调整用于生产或消费方式的实用

性(OECD,1996)。从环境有效性而言,当污染产生消费方式时,对产品实施边境税收调整确实有效,但在污染产生于生产方式时,就会造成国内消费下降,出口量增加,国内污染并没有下降,所以由此得出边境税收调整解决环境有效性方面还存在着局限性,还需要其他税种的相关配合。

二是环境关税与环境附加税的国际协调。鉴于一定的环境标准,各国对有一定污染或可能造成污染的产品和技术征收进口关税,其作用在于提高进口产品质量,增加环保产品的进口,减少污染产品的进口;出口税的主要对象是国内资源包括原材料,初级产品和半成品,作用在于保护不可再生资源,改善出口结构。作为环境成本内部化的手段,征收环境附加税是对于出口国未能实行环境成本内部化的产品,进口国通过征收进口环境附加税来实现这种内部化,它包括两种情况:第一,对于没有实行环境成本内部化的出口商品,或以破坏环境为代价的产品征收进口环境税;第二,对于出口国虽然按本国环境标准实行了环境成本内部化,但由于各国的环境标准差异,纳入商品的环境成本也就不同,因此,进口国在此征

收进口环境附加税。

环境附加税和环境关税与边境税收调整不同，带有一定的非中性，旨在达到一国的环境标准，一旦调节过度，就会超越环境目的，而对自由贸易产生扭曲，破坏税收中性。所以，对环境关税与环境附加税的国际协调，首先，要在一定的环境标准下协调环境与贸易的关系使二者纳入相互促进的轨道；其次，各国要建立一定环境税收体制，双边或多边达成一致的标准，否则单方面对进出口征收环境关税和环境附加税，将违反国民待遇原则，导致贸易争端。

三是其他税种中包含的环境条款协调。该方面的协调主要是指直接税中有关的用于环境保护的税收支出，如鼓励企业对环境的开发与研究税收支出、刺激企业投资于环境设备方面的税收支出、鼓励废物利用的税收支出，具体体现在所得税中的有关加速折旧。税前列支以及有关税收优惠等等（郭庆旺，1995）。为了保证上述措施的有效性，相关各国都要通过税收协调做出努力，一国对于协调国另一方的优惠措施给予税收制度上的承认，并且使有利于全球环境改善的优惠措施区域化或者全球化。

参考文献：

- 1、郭庆旺：《税收与经济发展》，中国财政经济出版社，1995。
- 2、王金南：《环境经济学》，清华大学出版社，1994。
- 3、OECD，张世秋等译：《环境管理中的经济手段》，中国环境科学出版社，1996A。
- 4、OECD，张世秋等译：《环境税的实施战略》，中国环境科学出版社，1996B。
- 5、汪素琴：“绿色税收与我国对外贸易发展”，中华期刊网，2000。
- 6、International Fiscal Association, Environmental Taxes and Charges, 1995, Proceedings of a Seminar held in Florence, Italy in 1993 during the 47th Congress of the International Association.
- 7、Richard A Weslin, Environmental Tax Initiatives and Multilateral Trade Agreements: Dangerous Collisions, Kluwer Law International, 1997.
- 8、George R Farrah, Environmental Tax Handbook: Strategies for Compliance, BNA Books and Tax Management Inc., 1993.
- 9、郭力平：《经济全球化，WTO与现代税收发展》，中国税务出版社，2000。
- 10、郭力平：“生态税收的现实观”，《涉外税务》，2000.6期。

作者单位：宁夏大学 厦门大学

信息

## 亚企业悲观情绪远盖欧美

财经杂志《CFO Asia》的调查发现，亚洲区企业财务总监对全球经济前景的看法，较欧美其他地区的财务总监更加暗淡。有关调查访问了亚洲区逾一百家大型跨国企业的财务总监，结果有77.0%的受访者对全球经济短期前景表示“关注”和“十分悲观”，但美国只有五成三财务总监选择上述答案，而欧洲方面更只有三成半受访者看淡前景。

《CFO Asia》总编辑拉波波特(Carla Rapoport)表示，亚洲经济与全球经济关系十分紧密，亚洲企业对于经济气候转变的反应会较其他国家来得更快。她续称，由于财务总监是全球最保守的企业行政人员，调查结果可说是十分令人沮丧。

调查又发现，亚洲区财务总监对区内前景更加看淡。有八成六的受访者对明年亚洲经济前景表示“十分悲观”，美国只有五成六受访者看淡明年当地的经济前景，欧洲更只有两成六受访者认为明年前景不明朗。

企业盈利方面，有七成六的亚洲财务总监认为第四季企业盈利只会持平，甚至倒退；美国及欧洲受访者认为盈利会倒退的分别占六成七及三成二。

拉波波特指出，以出口为主的企业受到定单放缓影响之痛苦才刚开始，而市场担心企业信贷质素亦已令融资活动变得困难。她表示，调查反映出美国经济放缓及全球半导体市场萎缩，对亚洲依赖出口为生的国家所带来的不良影响。

被誉为“亚洲四小龙”之一的新加坡经济今年可能会出现负增长，台湾亦可能出现负增长0.37%，南韓亦相信难以达到今年增长4.0%的指标。

(天华)