

## 煤炭资源税调整方法探讨

徐 森 王立杰 宋环钰

(中国矿业大学 北京校区经济管理系, 北京 110083)

**摘 要:**论述了煤炭资源开发利用过程中资源税征收方面存在的问题及调整方法。以煤炭资源价值论为基础对煤炭资源进行经济评价,并根据其评价值对煤炭资源分等定级,为最终确定合理的煤炭资源计税依据及方法提供参考。

**关键词:**煤炭;资源税;调整方法

**中图分类号:**F120 **文献标识码:**A **文章编号:**1008-391X(2000)04-0018-03

资源税于1984年开始征收,占全国税收的0.879%左右。征收煤炭资源税的根本目的在于体现煤炭资源属于国家所有,调节由于资源条件等因素所产生的资源级差收益。这一目的就要求必承认煤炭资源的国家所有权及其在经济上的实现,并根据矿产资源的价值理论,用资源的价值来衡量资源的优劣,确定合理的税率标准。煤炭资源税的征收对强化我国煤炭资源的开发利用,承认煤炭资源具有价值并实现有偿使用迈出了具有决定意义的一步,在体现煤炭资源的国家所有权方面确实起到了一定作用,但现行煤炭资源税在征收过程中确实存在需进一步完善的问题。

### 一、我国煤炭资源税存在的问题

(一)、资源的合理有效利用方面力度不够。煤炭资源税与动用的煤炭资源储量无因果关系,造成了某些资源呆滞,已投入的勘探费用不能产生应有的经济效益。而且隶属关系繁多的采煤主体纷纷争抢资源,纠纷迭起,矛盾重重,不仅造成了煤炭资源开发利用的严重混乱状态,甚至影响了煤炭生产和安全,造成人身伤亡和财产损失事故不断发生。目前我国煤炭资源浪费现象相当严重。据统计截至1993年末,乡镇及个体煤矿破坏可采储量28亿吨,回采率为30-10%之间,个别的在10%以下。现行煤炭资源税确定方法过于简单,不能正确评价煤炭企业是否充分合理开发了煤炭资源,不利于煤炭资源价值实现高效率状态,又不利于调动煤矿充分开发利用劣等资源 and 节约资源的积极性。资源综合利用是合理利用资源,增加社会财富,提高企业经济效益的有效途径。但目前企业普遍忽视煤炭资源综合利用工作,资源使用效率差,带来了生态破坏和环境污染的负效应,增加了国家的负担。目前,我国的能源产值率只有美国的68%,日本的54.1%,即使与其他发展中国家相比,也是较低的。煤炭资源供大于求的买方市场日益扩大和高耗低效的生产状况,增加了煤炭企业负担,阻碍了煤炭资源的可持续利用。

(二)、级差调节的作用有限。煤炭资源存在品种、品

质、赋存条件、分布状况等差异,无法改变的这些外部条件所形成的资源级差收益很悬殊。虽然现行煤炭资源税按照开采或生产应税的课税数量来确定税额,改变了原煤炭资源税税额与企业利润挂钩的征收办法,将级差收益上交给国家,但由于核定资源级差收益的复杂性和资源产品价格现状,现行煤炭资源税在调节级差收益方面是力不从心的。现行煤炭资源税缺乏合理的征收标准,对调节资源级差收益的作用很小。现行煤炭资源税按统配、非统配煤矿两套标准征收,这对统配煤矿有失公允。同时由于资源赋存的复杂性,使得同一煤炭企业不同矿井的资源条件是很不相同的,就是同一矿井的不同煤层,甚至同一煤层的不同生产时期,资源质量的优劣也是相差很大的。煤炭资源税的定额只有与资源条件相联系,才能起到调节资源级差收益的作用。现行煤炭资源税未与开采条件相联系。开采条件的差异性致使国有企业与乡镇、个体煤矿的成本失去了可比性,无法一同进入市场进行公平竞争。而且乡镇、个体煤矿采取压价销售或使用不正当的手段促销,使得煤炭产品长期供大于求,在低价位徘徊,加剧了国有煤炭企业的经济困难。此外,由于地理位置和其它外部环境如煤矿迁村购地的价格和难度所引起的资源级差收益也不容忽视。

(三)、资源税、资源补偿费两者之间存在的矛盾。资源税课税依据为煤炭销量(产量),不考虑达到此产量动用的资源量,计算征收税额与回采率没关系;资源补偿费以产品销售收入为计费依据,采用开采回采率系数作为确定税额高低的因素,这就冲淡了煤炭资源税在保护资源和合理利用资源方面的作用,无形中降低了税法权威性,强制性的特征。资源税属于税收之列,是基于国家政治行政权力的国家收益。现行税制把资源税的征收和归属权下放到地方,本意是调动地方政府征税的积极性,补贴地方政府税收来源,但其负面作用是国家失去了利用资源税进行资源开发利用的调节手段,并面临着中央宏观调控和地方利益之间的矛盾。矿产资源补偿费征管体制的不合理,征管体系不

[收稿日期]2000-9-25

[作者简介]第一作者,徐森(1975-),女,辽宁阜新,中国矿业大学北京校区经济管理系,硕士研究生。

健全,导致了矿产资源补偿费的截留、挪用。为此,国家税务总局将“费改税”问题的调查研究工作也提上了日程。

## 二、煤炭资源税调整的理论基础

(一)、煤炭资源税征收的原则及目标。煤炭资源税调节的是社会管理者与所有经济活动参与者的关系,是国家凭借政治权利参与社会产品分配的一种形式,即涉及到国家作为煤炭资源所有者的经济权益,又关系到保护国有煤炭资源这个经济发展全局的重大战略问题,并与其他一些税种有着广泛牵连,政策性很强。根据我国的实际情况及市场经济国家税收的经验,合理征收煤炭资源税的原则应该是:1、保护煤炭资源。2、实行煤炭资源有偿开采,保证国家的煤炭资源所有权在经济上得以实现。3、等同纳税,普遍征收,调节煤炭资源级差收益。4、规范性与可操作性原则。煤炭资源税征收的总体目标是适应社会主义市场经济的要求,保护和合理利用煤炭资源,促进煤炭工业的发展,保证国民经济发展的需要。近期的直接目标应是有利于煤炭工业产业结构的调整和关井压产的政策实施。为此应制定出一套科学合理的煤炭资源税征收标准、方法,以收到理想的效果。

(二)、煤炭资源的价值论。煤炭资源经济评价与分类的理论基础是煤炭资源的价值论。煤炭资源是在长期地质作用下自然形成的,并非是劳动的产品,虽然人类对矿产资源的普查、勘探投入了大量的劳动,但并未创造其自然有用性、稀缺性决定的矿产资源本身的价值。因此,煤炭资源的价值,不能由劳动价值论来解释。而且,矿产资源的价值与投入的劳动并不成比例,按勘探成本加利润的方法来计算其价值,只是勘探部门一相情愿,不会被社会所接受。

在市场经济条件下,煤炭资源具有价值,煤炭资源的价值是由煤炭资源的有用性,稀缺性和所有权存在三个条件决定的。在同一市场上,煤炭的价格至少应等于供求平衡时,为获取单位煤炭而开采劣等资源的边际成本与支付给资源所有者的代价之和。煤炭资源的价值是其净收益即资源稀缺性租金与级差租金之和。

$$R_0 = R_{00} + R_{0b} \quad (1)$$

$R_{00}$ —劣等资源的机会成本,即在未来的净收益,也就是资源的稀缺性租金。

$R_{0b}$ —为开采优等或中等资源比开采劣等资源单位收益的增加额,即超额收益,也就是资源的级差租金。

优等资源价值最大,它不仅包括资源稀缺性租金,还包括资源级差租金。劣等资源价值最小,仅含资源稀缺性租金。人们总是先开发优等资源,以获得资源级差收益。但为满足社会需要,中、优等资源也需要开采。在一个充分竞争的市场上,煤炭价格是由劣等资源的长期边际成本为基础决定的,这样开采中、优等资源的企业就会有单位售价的增加,并获得资源级差收益。由于所有权的存在,部分级差收益要交给资源所有者。劣等资源的开采者虽得不到级差收益,但由于资源的耗竭性,要向资源所有者出让一部分资源稀缺性租金的收益。煤炭资源税正是以煤炭资源价值为

依据进行征收。

煤炭资源价值的多少,不仅与该资源的质量有关,而且还与该资源的总量有关,因此煤炭资源价值量的计算,必须以矿山各年消耗的资源数量为基础。煤炭资源的价值计算的基本模型为:

$$TR = \max \sum_{t=1}^{n-1} \rho^t \{ p_t X_t - C_t(X_t) \} + g(Q_N) \rho^N \quad (2)$$

$$S. t: Q_t - 1 - Q_t = -X_t$$

$$Q_0 = A$$

式中:TR——某资源总价值量(即资源净收益)

$P_t$ ——第t年煤炭价格

$X_t$ ——第t年煤炭产量

$CT$ ——第t年总成本(包含投资平均收益)

$g(QN)$ ——第n年残值

$A$ ——该资源初始量(可采储量)

$\rho_t$ ——贴现系数,  $\rho_t = (1 + \delta)^{-t}$  ( $\delta$ : 贴现率, 考虑风险后的社会平均投资收益率)

这里TR为某资源的总价值量,它也等于资源的稀缺性租金和级差租金二者之和。

### (三)、煤炭资源经济评价与煤炭资源税。

#### 1、煤炭资源经济评价的基础性作用。

煤炭资源经济评价是合理征收煤炭资源税的理论依据。煤炭资源经济评价是以目前的经济、技术条件为基础,将地质勘探揭露的某区域煤炭资源的地质条件、开采技术条件及外部条件综合起来,依据一定的评价指标,对其优劣进行分析,作出评定。它为不同地理位置、不同地质条件以及不同煤质煤种的资源实行区别征税提供了客观依据,为在社会主义市场经济条件下合理征收煤炭资源税奠定了科学的基础。也为勘探项目的取舍决策、资源的开发利用和有偿开采决策及国家制定能源政策提供依据。

合理征收煤炭资源税,就是试图从减少企业间因资源差异所引起的不平等竞争、保护资源以及促进煤炭工业长期稳定地发展这一目标出发,找出在社会主义市场经济条件下,征收煤炭资源税的理论依据及合理征收办法。这对于实行煤炭资源有偿开采,明晰资源资产产权关系,减少煤炭的损失和浪费,强化资源管理具有重要的意义。

#### 2、煤炭资源经济评价指标。

煤炭资源价值的大小反映并衡量了煤炭资源的优劣。资源的价值等于资源的净收益,从理论上讲,资源的净收益应归资源的所有者,但在实际中净收益的一部分要被开发资源的投资者获得。资源的所有者与投资者从各自的利益角度会提出不同的资源评价指标及标准。资源的价值代表了资源预期开发利用对社会财富的净增值(资源预期开发利用的全部收益与实现这些收益所需费用之差)。因此可以把资源的价值,即潜在的社会财富的净增值作为资源经济评价的指标。这样做的科学性有三点:可以客观的评价资源的优劣,不会因投资者的偏好对资源的优劣产生不公正的评价;对资源所有者,实现其资源的价值有了最大的期望目标;对资源的开发投资者,知道了自己的价值,并与资源所有者确定了资源收益的分配关系后,投资者就能对开

发该资源在经济上的可行性得出科学的结论。

### 3、煤炭资源经济评价模型。

煤炭资源的价值等于资源开采的收益与实现该收益所需的全部费用(包括投资及其所获平均收益之差)。为保证煤炭资源评价的计算建立在能使煤炭效益最大的基础上,经济评价模型必须具备在给定的约束下,具有优化生产能力的功能。根据我国目前煤矿生产的实际情况,给出某矿区已产出的煤炭资源经济评价模型如下:

$$\text{资源评价值 } F = P_t X_t - C(X_t) - I_t$$

式中:  $P_t$ —第  $t$  年某矿区煤炭的售价;  $C(X_t)$ —第  $t$  年开发资源的成本的可比部分;  $I_t$ —第  $t$  年开发资源的资本费用。

式中开发资源的成本的可比部分是代表某矿区实现开采资源的收益所需的费用,是第  $t$  年某矿区开发资源的制造成本中扣除井巷工程基金、维简费、折旧和其它费用这四项不可比或与资源关系不大的部分后所保留的部分。

资本费用是分摊在单位产品上的投资及其收益之和,可以通过项目寿命期内的投资及收益的等额年值来求得。

### 4、根据评价值确定煤炭资源分类。

我国煤炭资源分布不均,在品种、质量上存在较大的差异,而且煤矿间因资源条件及所处的地理位置不同,在客观上优劣差别很悬殊。依据各矿区煤炭资源经济评价,可以计算出反映其优劣的评价值并对资源进行分类。进行资源评价与分类的目的,是为确定合理征收煤炭资源税税率提供科学依据。

对煤炭资源进行经济评价所计算出的评价值,从经济角度反映了煤炭资源客观上存在的优劣差别,但是,评价值的最大值与最小值之间的差距很大,故煤炭资源的分类可按评价值的幅度将评价值分成若干个区间,每个区间就是煤炭资源的分类。同时也可用调整系数调整并确定分类区间。

## 三、煤炭资源税计税方法

我国煤炭资源总量丰富,煤种较为齐全,但数量与产地分布不均衡,西多东少,北富南贫,加上地区间经济发展水平不一,因此,矿区间煤炭资源的地质条件、开采条件和外部条件差距很大。而煤炭生产是一种以自然资源为劳动对象的生产,其整个生产过程都要受到自然条件的影响与制约。自然资源赋存条件的好坏直接影响着煤炭生产的消耗和收益的高低,也就是说,煤炭生产成本与煤炭销售的价格是煤炭资源地质条件、开采条件和外部条件的量化反映。因此根据煤炭企业的成本与价格,尽可能地排除人为因素影响,从经济方面定量的评定煤炭资源的优劣,也就是从资源开采条件、煤质优劣、煤种稀缺等方面综合的评定了资源的优劣。根据经济评价结果对煤炭资源进行分类,不同类别的煤炭资源课以不同税率的税收,以达到合理征收目的。

## 四、充实完善资源税的建议

我国于1994年4月1日起开始征收矿产资源补偿费,其目的是保障和促进矿产资源的勘察、保护和合理开发,维护国家对矿产资源的财产权益。自1994年至今矿产资源

补偿费年征收量平均约为10亿左右,1999年首次突破10亿。但自征收以来存在很多急需解决的问题,如其利用开采回采率保障资源合理有效利用作用不大;截留、坐支、挪用现象严重;征收率、入库率低,征收成本大;征管体系不健全,队伍不稳定、不规范等。而且资源税、资源补偿费、探矿权、采矿权使用费的职能相互重叠,重复征收。

矿产资源补偿费和资源税合一我国矿产资源步入资产化管理的重要措施。现在,矿山企业绝大部分纳入地方管理,税费合一有利于适当增加地方财政收入,调动地方发展矿业的积极性,也增加了对地方的调控能力。税费合一还有利于政府主管部门克服官僚主义,少管或不管企业的具体生产和经营的日常管理工作,集中精力实施宏观调控,多为企业服务。怎样规范国家对资源的保护,合理开发和有效利用;如何调控资源级差收益为企业创造公平竞争条件;如何体现国家所有者的权益,适当扩大财政收入来源,最佳的选择是实现国家矿产资源资产化管理的市场机制。

实现矿产资源资产化管理应当只设资源税和矿业权费两种法规,以求简易高效。进一步修订完善矿产资源的采矿权探矿权使用费法规,形成矿业权费法,以体现矿产资源法中的国家所有权和使用权分离的原则和有偿使用资源的原则。同时将调控级差收益的因素纳入费率中,按资源的品种品位优劣和占用量,评估标价,公开招标,并将取得的矿业权以转让及拍卖等形式进入市场。

### 参考文献:

- [1] 王力杰.《煤炭资源经济评价的理论与方法研究》[M].北京:煤炭工业出版社,1996.
- [2] 袁振宇等.《税收经济学》[M].北京:中国人民大学出版社,1995
- [3] B. W. 麦肯齐.《矿产经济学》下卷第二册.澳大利亚矿业基金会,1983.
- [4] 钱润,陈绍志.《自然资源资产化管理》[M].北京:经济管理出版社,1996
- [5] 谢焯英等.《略论煤炭资源税的改革》[J].《资源与环境》,1997(1)

## STUDY ON METHODS OF ADJUSTMENT COAL RESOURCES TAX

XU Miao, WANG Li-jie, SONG Huan-yu

(Management and Economics Department, China University of Mining Technology)

**Abstract:** This paper discusses the problems and methods of adjustment coal resources tax - levying in course of exploitation and utilization. Economic evaluation of coal resources is based on the theory of valuation, and the value of economic evaluation could be used to classify coal resources. Finally it puts forward the thoughtway and suggestion, which could confirm the reasonable methods on taxation of coal resources.

**Key words:** Coal; resources tax; Methodes of adjustment

[责任编辑:赵宏伟]