



国际矿业税制最新改革焦点及其启示^{*}

李晓妹

(中国国土资源经济研究院, 河北 三河 065201)

摘要:矿业税费制度多年来一直是我国改革的难点和热点。该文分析了最近几年来世界主要矿业国家和地区矿业税制改革的最新动态和发展趋势,总结了国际矿业税制最新改革对我国的启示,提出了构建我国有效矿业税制应该建立矿业税费评价制度,确立评价指标和方法,建立良好的矿业税基本制度。

关键词:矿业税制改革;税费制度评价;权利金

中图分类号:F33.11 文献标识码:C

1 世界主要地区矿业税制改革焦点

1.1 非洲国家

非洲自独立以来,矿业税收制度改革一直与国际金属价格和需求趋势密切相关。联合国贸易与发展会议将国际金属矿开发分为3个阶段:20世纪60—70年代,属于金属高需求、国际矿产品价格高价格和高产量的10年;20世纪80—90年代,这是工业国家金属需求量减少、矿物原料供过于求以及价格走低的时期;自2002年以来,短期矿产品价格高涨之后,但2009年1月,国际矿产品价格再次跌至2000年初的水平,非洲国家政府适应这些变化分别采用了不同的矿业税制^[1]。近期有些国家又开始改革其矿业税制或是重新谈判矿业合同,主要围绕如何增加税收和提高透明度两方面展开^[2]。

(1)评估矿业法和矿业合同,提高税收。在过去几年时间里,许多非洲国家政府都建立或委托专门机构充分评估了本国的矿业税收制度。这种做法是为了应对矿产品价格高涨,同时也为了应对来自世界银行、国际货币基金组织以及非洲和国际社会要求以透明方式增加税收的压力。

(2)提高税收和预算系统的透明度。非洲大多数矿产资源丰富的国家其经济都严重依赖采掘业,相较于不依赖于采掘业的国家,经济增长和人才成长程度都较低,不过博茨瓦纳和南非2个国家是例

外。然而,自然资源财富与国家低速发展、矿产资源依赖及腐败之间并没有本质的关系。矿业发展影响最终是由矿业权利金和其他税收的立法、征收和重新分配所决定的。如果矿业税收法律透明公正,税收部门能够征收到全部到期应纳税款,并通过共享和透明的预算程序分配,所谓困扰矿产资源蕴藏丰富的国家“资源诅咒”就可能会被打破。为了确保征收到合适的矿业税款,并且根据国内发展战略合理支出,各社会组织和议会还要能够监督预算收入的征收、分配和实际支出。

(3)建立透明的公司报告制度。非洲的大部分矿业投资是由南非、加拿大、美国、澳大利亚和欧洲跨国公司的子公司承担的,这些公司在—个或多个国际证券交易所中上市。这些国家的公司法和证券交易法规要求这些公司在年度报告中按照国际会计准则委员会制定的国际财务报告标准,要求公开其财务数据。国际财务报告标准并不要求跨国公司报告在不同国家的利润、开支和税收信息,他们的报告反映其所有经营活动的总财务状况。因此非洲国家的政府和公民很难获得公司利润、支出、税和其他向政府和其他机构缴纳费用的信息。反过来,监督政府征收矿业公司的税收也变得不可能,尤其是许多国家政府还没有使用单一的格式核对分析各种矿业公司的税收数据。采掘行业透明度行动(EITI)有力

* 收稿日期:2010-07-29;修订日期:2010-10-22;编辑:陶卫卫

作者简介:李晓妹(1974—),女,安徽巢湖人,副研究员,主要从事国土资源经济法律法规研究工作;E-mail: xlm161@hotmail.com。

推动政府改进其采掘业税收的会计和报告制度^[3],也促使世界银行、英国国际发展部、酬金公示联盟(Publish What You Pay Coalition)等为提高政府监督和征收矿业税的能力提供了财务和技术支持。非洲国家政府越来越多地要求所有国内公司和外国公司遵守这些报告标准,清楚地公布在每个国家的利润、支出、税和其他收益信息,向他们的投资人报告公司面临的真实前景和风险,一旦社区得知了转给政府和其他机构的收入信息,他们就能直接监督这些资金,而不是希望公司直接花费更多在社区服务上。

1.2 拉美地区国家

在过去的几十年里,拉美国家在税制改革方面典型做法是降低公司税和增加消费税^[4]。降低公司税的趋势已经惠及所有的工商企业,其中包括采掘部门。过去拉美国家一直受世界银行鼓励降低征收矿产资源权利金和税费作为吸引其他国家投资的主要战略之一,但是该战略一直以来都受到质疑,因为投资商在选择投资地时依据的是多种因素,包括市场准入、基础设施建设、熟练工人、政治稳定、地质条件等,这些因素对于矿业公司都非常重要。

拉美地区各个国家之间矿产资源税费制度差异很大,大多数国家既采用权利金又采用税,如委内瑞拉、阿根廷、巴西、玻利维亚、哥伦比亚、洪都拉斯和危地马拉,但是秘鲁和智利例外。拉美地区矿业税制改革主要围绕着是否征收权利金、权利金性质界定、税率以及优惠政策等方面展开。

提供过于优惠的税收条件已经导致许多拉美国家少收了许多税,而矿业公司却长期获得巨大收益。以秘鲁、危地马拉和洪都拉斯为例,这3个国家从矿产资源开采中获得的税收和权利金并不公平,他们也是世界上征收权利金最低的国家。秘鲁直到2004年才征收权利金,许多公司拒绝遵守新的税收法,不缴纳新的权利金。危地马拉和洪都拉斯征收1%的权利金,这2个国家都实行优惠的税收政策,洪都拉斯甚至实行5年的免税期,这使得其从矿业获得的收入份额甚至低于秘鲁,官方数据分析显示,其应得的1%权利金最低收入都得不到保证。据统计,2007年矿业部门价值 198×10^6 美元,但是权利金、许可费等一共才获得28.3万美元。秘鲁、危地马拉和洪都拉斯已经实行采矿权利金和税收制度改革,用招标吸引外资,降低权利金率或是提供不同的税收鼓励政策。重点往往放在加强保护投资人的权

益(包括国际仲裁权),保证国外公司能自由地汇其利润,取消对地方企业优惠等^[5]。

1.3 澳大利亚

2010年5月澳大利亚政府拟着手一项新的矿业税制改革,取消各州政府征收的权利金税(state royalty taxes),推出一项统一的资源租金税,将对铁矿石、煤、铜、锌和其他矿产征收高达40%资源租金税。过去10年里,澳大利亚矿业利润飙升800亿澳元,而同期政府矿业税收仅增加90亿澳元。2009年年底,澳大利亚财政部秘书长Ken Henry向政府提交了一份税务评估报告和改革建议,此次改革在很大程度上触动澳大利亚矿业公司和各州政府的利益而引起广泛争议,至少有2个最大的州——西澳和昆士兰公开反对。此次澳政府推出的资源租金税计划将从2012年7月1日起开始征收,所征税款将主要用于支付养老金、加大矿业基础设施建设和扶持小企业发展等。对于新税制的改革,7月2日新总理吉拉德领导班子将改革方案作出重大调整,40%的资源租金税降至30%,澳洲政府与业界就征税方案达成折衷协议^[6]。

2 国际矿业税制最新改革的启示

从非洲、拉美和澳大利亚的矿业税制最新改革来看,目前矿业税制的发展不再仅以资源租金理论和提高国际投资竞争力为基础,而是各国政府、国际会计准则理事会(IASB)、国际采矿金属委员会、矿业公司和一些援助组织共同努力,集中在以下几个方面:

(1) 成立或委托专门组织充分评估现行矿业税收制度,为维持更加平衡稳定的税收水平,考虑一些变化因素,提高权利金率,吸纳意外利润税或可变利润税,取消免征的矿业公司企业所得税的优惠。

(2) 全面审查矿业领域实施的税收优惠政策,取消过分优惠的规定,确保所有的优惠政策都要被估价,并列入年度预算支出。

(3) 加入采掘业透明度行动计划(EITI),确保公众获得矿业公司缴纳的税和权利金的数据信息,国内所有的矿业公司都要依法公布EITI要求的财务信息。

(4) 推行一套新的国际会计标准,使跨国公司按照各国情况报告其利润、支出、税费。

(5)停止在矿业合同中规定给予矿业公司免税条款的做法。所有的矿业税税率和条款都应在实体法被规定,矿业开发合同仅仅加以确认。

3 构建我国有效的矿业税制

由于矿业开采的多样性、国际市场不稳定性、国内政治的不确定性等因素,不可能定义一个适用于所有地区的理想税收制度。但是鼓励可持续发展以及矿产资源充分开采,同时可避免浪费社会成本。

3.1 建立矿业税费评价制度

3.1.1 影响矿业税制的主要因素

(1)构建矿业税收制度需要考虑的因素。首先就是特别矿产和财政周期。周期就意味着不同的矿山在不同的时期有不同的缴税能力。

勘查期间:这个时期需要耗费大量成本,没有收入,风险很高。政府一般允许结转亏损,与生产期间利润抵消。这种间接利益鼓励公司继续从事勘查直至开发。

矿山开发期间:这也是个高成本阶段,需要投入大量的基本建设费,很多还需要进口。典型的做法是一旦开始生产就允许加速折旧,实行低进口税和增值税。

生产期间:一般地说,这个时期时间最长,获利最多。但是矿产资源在竞争性的市场销售,价格也是波动的,因此政府也通常实行灵活的税收政策,如减免出口税和增值税,或者在情况严重时,减免其他重要税收。

后生产期间:采矿活动停止后,没有收入,会产生土地复垦费用或其他扩展责任,典型的做法是减税鼓励公司在生产期间逐渐预留基金。有人提出这些基金税收优待,因为土地复垦是一种社会义务。有些规模很大的矿山,需要一些特殊的规定,涉及许多政治、经济制度和大量的法律规范。一般情形下是签署特别协议,提供一些稳定的税收条款,因此需要很长的周期。

(2)另一个因素是矿产资源是有限资源,适用范围财产权法。大多数国家,矿产资源都属于国家。为了补偿财产权利的损失,许多国家都征收权利金,或鼓励公司投资基础设施和其他公共事业。为了适应不同矿产资源的价值和采矿规模,通常根据矿山规模和矿产品价值变化权利金率^[7]。

(3)其他需要考虑的因素。公司可以缴税或通过另外投资基础设施或其他公共事业而扣减应纳税。

所有这些因素都对矿业部门设计良好的税收制度具有挑战性。实践中,也许最好的制度就是那些在所有工业部门都统一的税收制度,但是矿业又存在着独有的特征,因而规定一些灵活性,如灵活的以利润为税基权利金。在经济理论上设计的税收制度常常还要同时考虑技术因素(如地质)和复杂的计算。实际上,有些必要的数据适用更易于管理的权利金制度,尤其是没有处理最优权利金计算的技术能力和机制的管理。政府需要明确税制对于投资的作用及其影响。一般的做法是以相关的勘查费用为基础:在同等条件下(包括税收),一个国家应该吸引勘查投资与其在国际上的地质条件吸引力成比例。如果投资减少,可能存在着投资条件(如税负过重)的缺陷。但是如果投资优厚于地质潜力,可能是投资条件过于优惠。

3.1.2 确立矿业税费制度的评价指标和方法

矿产资源税收作为公共政策手段,具有敏感性和重要性,利益相关者认为矿业税收收入其评价程序是否公平合理非常重要。税收是否满足社会、投资商有没有获得公平的回报、税收制度与其他国家和省相比有没有竞争性等等问题,都是评价矿业税收制度目标指标。

评价矿业税收制度合法合理性需要重点研究2个指标,其一是评价必须包括所有的适用税和费,采用有效税率等方法,即所有缴纳给政府的总值除以总利润或税前利润。其二是需要尽可能清楚被评估矿业部门特定的财政状况,其支付能力真实可靠。理论上这可以通过建立相关地区内所有矿山的现金流量模型来获得。实际上这种方法也许行不通,因为该模型必须包括价格、成本和生产量等假定量,而这些是随时间而变化的。为了制定有效和可信的公共政策,决策者在改变政策之前,必须明确可变税率、增加或减少税收、提供刺激政策或综合做法的影响。

3.2 建立良好的矿业税收基本制度

从前面分析可以得知,我国构建一个良好的矿业税收制度需要考虑以下4个方面:

(1)税收水平和透明度。政府应当通过鼓励投资于本地区内有利的、高科技的产业,致力于较长期

的税收最大化。它们需要建立的税收制度可以激励公司革新或追逐利润,避免阻碍投资。如果任何一套税率或税收混合是以未来的价格和成本的假定为基础,而且这些不可避免地会随着时间而改变,就应该增加相关信息的透明度。建立多方利益主体组成的机构实施关键假定的常规检查,政策变革具有可预测,决策也为双方同意。

(2) 税收混合。从前面的讨论中可以得知,矿业适用多种税收,并由不同级别的政府征收。这与简单、统一的税收制度目标相反,但是可以缓解管理负担,降低腐败、不良政策和分割财政支出的风险。同时税收还应积极反应矿产品价格波动。总之,这些都说明了应优先选择以利润或收入为税基的直接税,同时对以产量、价值为基础的税等间接税的依赖降至最低。

(3) 跨部门统一税收。许多国家针对矿业实行特殊的税收制度,正如前面所说,这增加了复杂性、成本和风险。对于矿业公司来说遵守一个国家通用的税收制度,同时吸收一些特别的规定,如权利金等,这样做不仅可行而且更适合。将所有的纳税人置于一个平等的地位,可以提高确定性、稳定性和有效性,促进政府加强税收管理,提高财税决策的广泛性。

(4) 税收分配。在不同级别政府间进行税收分配是个长期存在而且日益重要的问题。到目前为止,这对于矿产资源开发影响的经验尚无定论,也就

是说赞同或反对财政分权都没有明确的结论。公司很热衷于培养和各级政府建设性的关系,促进与相关各方的合作,这既增加了公司负担,也给政府部门增添了隐性腐败。

参考文献:

- [1] United Nations Economic and Social Council, Africa Review Report on Mining (Summary) [R]. Committee on Food Security and Sustainable Development Regional Implementation Meeting for CSD-18, 29 September, 2009.
- [2] ICMM (International Council on Mining & Metals), Minerals Taxation Regimes: A Review of Issues and Challenges in Their Design and Application [R]. February, 2009.
- [3] Christian Aid, Breaking the Curse: How Transparent Taxation and Fair Taxes Can Turn Africa's Mineral Wealth into Development [R]. published by Open Society Institute of Southern Africa. March, 2009.
- [4] Christian Aid, Undermining the Poor: Mineral Taxation reforms in Latin America [R]. September, 2009.
- [5] OECD, Latin American Economic Outlook 2009 [R]. 2008.
- [6] Lindsay Hogan, Mineral Resource Taxation in Australia: An Economic Assessment of Policy Options [R]. ABARE Research Report 07.1 Prepared for the Australian Government Department of Industry, Tourism and Resources, Canberra, January, 2007.
- [7] Jaime Consiglieri F., Joan Kuyek and Rodrigo Pizarro, Mining and Sustainable Development Series: Mining Royalties [R]. published by the Mining Policy Research Initiative (MPRI), International Development Research Centre (IDRC), 2009.

The Focus and Enlightenment of the Latest International Mining Tax Reform

LI Xiaomei

(China Land Resources and Economic Institute, Hebei Sanhe 065201, China)

Abstract: Mining tax system reform has been difficult and hot in China. In this paper, the latest mining developments and trends of major mining tax reform in recent years in countries and regions in the world are introduced, and enlightenment of the latest international mining tax reform are summarized. It is put forward that evaluation system should be built to establish an effective mining tax system, evaluation indicators and methods should be established, and a good basic mining tax system should be established as well.

Key words: Mining tax reform; tax system evaluation; right fee