

论破产企业的环境管理

◎常纪文

摘要 要解决破产企业的环境管理问题,关键是要解决防治污染、整治恢复环境的资金来源问题,而要资不抵债的破产企业再拿一部分资金出来解决遗留的环境问题,这又涉及到其他方方面面的问题(比如有损其他债权人的利益)。资金问题的解决,我国无明文规定,也无现成的经验可循,因此,文章借鉴了西方一些国家的先进经验,综合了我国学者的一些初步探讨成果,并结合我国的实际情况,阐述了我国破产企业环境管理的必要性、原则及制度,并提出了解决资金问题的一些建议。

破产企业环境管理的概念、特点和必要性

企业环境管理通常是指企业及其有关主管部门按照系统的理论和方法,遵循客观经济规律和自然生态规律,运用经济、法律、技术、行政、教育等手段,协调企业的经济活动与环境保护之间的关系,组织并管理企业的生产活动,限制损害环境质量的行为,以防治环境污染与自然资源的破坏,维护生态平衡。^①如果企业法人因经营管理不善,出现资不抵债的情况时,企业可能因自己或其债权人的申请而被法院宣告破产而成为破产企业,那么这个阶段的环境管理就是我们通常所说的破产企业的环境管理。一般来说,破产企业具有如下几个特点:

1. 资不抵债性,即企业法人不能清偿到期债务。

2. 阶段的特定性。此阶段从企业被法院宣告破产起,经过清算阶段一直延续到其法人资格被注销时为止。

3. 活动的限制性。在破产清算阶段,企业的行为能力受到限制,不能进行生产活动,它只能进行与企业的善后工作相适应的一些活动。

以上的三个特点决定了破产企业的环境管理也有其独特的方面,具体表现如下:

1. 环境管理对象的相对减少性。企业在正常运作阶段(破产前),其环境管理对象包括废水、废气、废渣、噪声、热、电磁辐射、恶臭、粉尘等方面;而在破产清算阶段,其管理对象一般为污水贮存池(槽)、封闭性氧化塘、沼气残液、未经干化处理的废弃物、残留在各工段的废水以及贮罐等设备中的残余的有毒有害工业原料(如液氯)等,一般不再包括生产中的烟卤排气、噪声、热、电磁辐射等要素。

2. 环境管理活动所需资金的相对紧缺性。企业法人之所以破产,就是因出现严重的亏损,而要企业支付全部环境管理费用显然是相当困难的。

3. 环境管理活动具有整治恢复与预防的功能。在破产清算阶段,企业已停止生产,不再产生新的生产污染,因此其环境管理主要是整治恢复环境,使其达到一定的目标或等级,当然也不应忽视环境管理活动中的预防问题(如拆卸机器设备时防止污染物的“跑、冒、滴、漏”),力争做到治、防结合。

以上的三个特点又决定了破产企业环境管理具有困难性,主要体现为如下几点:

1. 立法上的不完善,导致破产企业的环境管理无法可依。企业在破产清算阶段中,各法律关系的主体有关环境管理的权利、义务如何,治污资金如何筹集、落实,环保监督管理部门的地位、作用又如何,法律均无明文规定,我们只能从有关条文中去揣摩其立法意图,这样往往缺乏准确性与可操作性。

2. 治污资金筹集的困难性。根据污染者付费的原则,破产企业应支付全部治污资金,但是企业已资不抵债,要做到这一点,显然是相当困难。

3. 破产企业人心涣散,组织管理难。企业一旦被宣告破产,其内部工作人员纷纷自谋出路,因此也无心去收拾烂摊子。这便使得破产企业的环境管理在人力、物力、财力的组织上也因此变得困难重重。

4. 环保监督管理部门及社会的认识局限性。在大中城市,大型企业一般涉及到国计民生的一些问题,一般难以破产(由国家采取保护措施)。一些中小型企业在其资不抵债时,也往往会在有关部门的帮助下被其它企业兼并,所余留的债权债务包括环境管理的责任就转移给了新的企业,即使未被兼并,破产企业所遗留下来的少量污染物也立即被土地使用权的买主运走或进行治理,或被市政、环保部门出少量资金所解决。据此,一些部门(包括部分环保工作者)往往认为破产企业是无环境管理而言的。但是在中小城市和广大的农村,事情就难说了。如某市一家公司破产后,把部分机器设备卖给了另一家公司,由于拆卸不当,导致贮罐中的大量液氯外逸,造成了严重的环境污染与巨大的经济损失,那么污染由谁来治理,损失由谁来赔偿呢?^②又如某化工厂排废水于某湖泊之中,致使水质恶化,造成鱼虾大量死亡的后果,渔民急需资金治理,但因该化工厂破产而无能力赔偿,按照污染者付费的原则,这种结果又如何处理呢?这些问题是否涉及到破产企业环境管理的问题呢?答案是肯定的。

5. 环保监督管理部门与破产企业及其上级主管部门的协调难。从局部利益上来讲,要破产企业承担环境管理的费用和部分任务,无疑加重了破产企业的负担,而且企业已停止了生产,环保执法客体一般已形成真空,这时让环保监督管理部门督促企业承担管理的义务,一般会导致企业及其主管部门的形式主义,这样会使环保监督管理部门与企业及其主管部门产生冲突,而使得它们之间的协调变得困难,为了解决这个问题,必须采取有力的措施,如让环保监督管理部门负责组织治理与企业负担费用相结合。

困难是难免的,我们不能因此而放松破产企业的环境管理,其必要性如下:

一是保护环境、维护人体健康、人民财产、维持生态平衡的需要。大量的废水、废渣如不经治理,有毒有害工业原料气、液如不严加看管,则可导致大面积的大气、土地、水域被污染,生物物种遭受破坏,生态环境遭受严重冲击,生活在其中的人们难免会发生这样或那样的疾病,处在其中的公私财产也难免会发生这样或那样的毁损、灭失等现象。

二是节约资源,防止浪费的有力措施。在三废中往往会存在一些可利用甚至价值很高的东西,如不加以处理或回收,往往会因废弃而被浪费。

三是健全国家破产法,完善环保法制的需要。在现行的《破产法》与《民事诉讼法》、《公司法》中有关怎样合理地落实治污资金,怎样足额赔偿被污染损害者的损失等环境管理措施方面的领域仍是空白,如果完善了立法,则可使破产企业的环境管理活动有法可依。

四是促进企业自身建设的有力督促措施。有些企业为了片面追求经济效益,顾不上生产中的污染,让排污治理设施闲置不用或停止使用,结果肯定会导致环境污染,如果企业在破产时无钱治理,无钱赔偿,则把污染负担转嫁给了整个社会。如果在立法上完全依据“污染者

3. 应交营业税

营业税是对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的单位和个人就其取得的营业收入征收的一种税。其征收面涉及到整个第三产业,税率一般为3%到5%。

4. 应交企业所得税

企业所得税是对我国境内除外商投资企业和外国企业以外的各类企业,就其生产经营所得和其他所得征收的一种税。税率为33%。

5. 应交固定资产投资方向调节税

固定资产投资方向调节税是国家为贯彻产业政策,控制投资规模,引导投资方向,而对固定资产投资课征的一种特别目的税。凡在我国境内进行国家非禁止发展的固定资产投资的非“三资”企业的单位和个人,均为该税的纳税人。

6. 应交城乡维护建设税

城乡维护建设税是对在中国境内有生产经营收入的单位和个人,就其生产经营收入额按规定的适用税率计算征收的一种税。该税适用3%到6%的幅度税率。

除上述税种外,企业的应交税金还包括应交房产税、资源税、车船使用税、土地使用税、印花税等。

二、应交增值的核算

(一) 帐户设置

为了进行应交增值的核算,企业应在“应交税金”总帐下设置“应交增值税”明细帐。为了清楚地反映增值税的进项应抵扣税款、销项应交税款和实际缴纳的税款等情况,可在“应交增值税”明细帐下设置“进项税额”、“销项税额”、“已交税款”、“出口退税”和“进项税额转出”等专栏。

“进项税额”专栏记录企业购入货物或接受应税劳务而支付的、准予从销项税额中抵扣的增值税额。企业购入货物或接受应税劳务支付的进项税额,用蓝字登记;退回所购货物应冲销的进项税额,用红字登记。

“销项税额”专栏记录企业销售货物或提供应税劳务应收取的销项税额,企业销售货物或提供应税劳务应收取的销项税额,用蓝字登记;退回销售货物应冲销的销项税额,用红字登记。

“已交税金”专栏记录企业已交的增值税额。企业已缴纳的增值税额,用蓝字登记;退回多交的增值税额,用红字登记。

“出口退税”专栏记录企业出口适用零税率的货物,向海关办理出口手续后,凭出口报关单等有关凭证,向税务机关申报办理出口退税而收到的税款。出口货物退回的增值税,用蓝字登记;出口货物办理退税后发生退货或退关而补交已退的税款,用红字登记。

“进项税额转出”专栏记录企业的购进货物、在产品、产成品等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按规定转出的进项税额。

(二) 帐务处理

1. 进项税额

企业在取得货物或接受应税劳务时支付的准予抵扣的税额,应借记:“应交税金——应交增值税(进项税额)”帐户,贷记“应付帐款”、“银行存款”或“实收资本”(接受投资转入货物时)、“资本公积”(接受捐赠转入货物时)等帐户。

以下几个基本制度：

1. 环保行政部门的全权负责制。企业破产后其产权随清偿债务而被转移，使环保执法的客体发生转移，形成环保执法真空（因为此时的环保执法很难谈得上教育、督促作用），假如环保部门责令企业去组织治理污染，企业则可去治理，也可不去治理，因为企业一旦破产，仅就其余下的全部资产向外承担有限责任，而不涉及到企业内部员工的个人财产，对员工来说，治与不治与他们的利益无关；对于清算组织来说，由于工作繁忙，外加治理资金不够，他们显然也不大愿意去治理。那么究竟由谁去负责组织治理呢？一般来说，宜由环保部门来接手，不过治理费用则要破产企业部分甚至全部承担。

2. 重新规划、综合整理的制度。重新规划要有利于综合整治，综合整治要达到投资省、见效快的目的。

3. 兼并、合并后治理、赔偿责任转移制度。据企业法和公司法规定，企业如被兼并或与其它企业合并，则其债务也随之转移给新的企业。因此企业如被兼并或与其它企业合并，其治理之债（行为之债）与赔偿损失之义务也应转移给新的企业。

破产企业环境管理的有关措施和手段

（一）破产企业环境管理的经济法律措施

为了更好地阐述一下这个问题，笔者通过分析一假设之案例来加以论述：

某企业法人因经营管理不善以致严重亏损，造成资不抵债的现象，因其债权人向法院申请而被宣告破产。已知企业资产还余 80 万元，其拖欠或应支出的费用如下：

清算费用：3 万元；职工工资与劳动保险费：15 万元；税收：10 万元；向银行借款共计 90 万元；治污费用：7 万元；赔偿污染损害损失：8 万元；拖欠排污费：2 万元；总计达 135 万元。

根据现行的法律，环保部门能得到多少资金去治理污染呢？被污染损害者能得到多少赔偿呢？为了解决这个问题，我们先要弄清楚以上企业的破产还债顺序，其次还要弄清楚以上各清单内容的性质以及它们各应属于哪一还债顺序。

依据破产法规定：按付破产费用后，破产财产如有剩余，即按以下顺序清偿：（1）职工工资与劳保费用；（2）所欠税款；（3）无担保的破产债权。

因此我们先优拨付清算费用 3 万元，再清偿所欠职工工资与劳保费用 15 万元，那么企业资产还剩 $80 - (15 + 3) = 62$ 万元

税收属于第二顺序，那么排污收费呢？排污收费指国家环保机关据环保法的规定，对超标排放污染物和向水体排放污染物的单位征收的一定数额的费用。^⑥而“征收”指国家行政机关向行政管理相对人无偿地收取一定财物的行为。因此“排污收费”具有强制、无偿性，与税收的性质相似，因此在理论上宜与税金列入同一顺序或可以视为被纳入税金范畴。在立法实践中，《海洋环境保护法》把缴纳排污费规定为行政处罚的一种形式（针对涉及外国和港澳台船舶这种特殊情况），在执法实践中排污费也通常被列入行政收费之列，如株洲市南区已把排污费列入了税费卡。^⑦

企业所拖欠的银行借款和因污染而给居民等造成的损害赔偿显然要列入破产债权。

我们再来看一看治污费用属于什么范畴。破产企业之所以要治理污染，是为了防止企业在终止运行后污染物不致于再去危害社会，也就是说，治理是为了排除危害，属于民事责任中的一种，它也是一种债，在民法上称之为行为之债，因此履行行为之债所需的费用在法理上宜列入破产债权。债权人一般认为是国家（由环保监督管理部门代为行使）。

综上所述,被列为第三顺序的有治污费用,银行借款、污染损害赔偿。落在这一顺序的资产为 62 万元—税金—排污收费=62-10-2=50 万元,那么居民最终可实际得到污染损害赔偿费用为 $\frac{\text{企业在第三顺序上的资产总额}}{\text{在第三顺序上的企业破产总债权}} \times \text{因污染损害而致的破产债权} = 8 \times \frac{50}{(90+8+7)} = 3.809524$ 万元;企业履行治理行为之债可实际向环保部门支付治污费用为:

治污所需资金总额 $\times \frac{\text{企业在第三顺序上的资产总额}}{\text{在第三顺序上的破产总债权}} = 7 \times \frac{50}{(90+8+7)} = 3.333333$ 万元。

治污资金需 7 万元,而只得到 3.333333 万元,那么短缺部分 $7 - 3.333333 = 3.666667$ 万元又怎样解决呢?目前有以下两种传统的观点与作法。

第一种观点认为治污资金之不足由环保部门拨款解决,^⑥即由环保主管部门代表国家作为破产企业的污染治理债权人,债权额为全部治理费用,在按比例取得清偿后,环保行政主管部门用排污费的一部分来补助;弥补治污资金的不足。这种措施现在很通行,因为在理论上具有法律依据(排污费可用于补助重点企业治理污染),但是在企业清偿第一第二顺序的债务后余在第三顺序上的资金少得可怜(甚至没有),因此这种环保补助资金数额往往比较大,有时会相当大,会大大超过企业依法应得补助的幅度——其缴纳排污费的 80%,这无疑是在变相让国家承担大部分甚至全部治理费用,与污染者付费原则不相称;另外,使用排污费的趋势是逐渐走向全部有偿使用(不限于污染源治理专项基金),因此此种做法将随市场经济的发展而被淘汰。

第二种观点认为应把治污费用列入清算费用,其依据是:在破产清算阶段治理污染也是了结企业未了事宜,但是仔细分析一下这种观点,它是站不住脚的,因为从现阶段的破产法上看,破产清算费用的三个具体构成有一个共同点,即均涉及到全体债权人的利益。而支付治污费用从直接利益上看并不涉及到全体破产债权的利益,它只涉及到国家、集体及有关正在受害和将来可能受害的单位和个人,因此不应列入清算费用。但是如果让我们冲破传统立法的束缚去考虑这种观点,它又是可取的,因为环境污染不仅危害大,而且还具有区域性与社会性的特点,国家应通过国家强制力来保证污染之治理与防护,正是基于这种考虑,把治污费用强行列入清算费用使之得到优先支付是可取的,但据各国之立法与通行之作法来看,至今还没有一个国家采用这种作法,因为把治污费用列入清算费用不利于保护债权人利益。所以我国也不宜采用这种观点。

总之,以上两种观点不太令人满意。

在前述的案例中,把污染损害赔偿列入破产债权在法理上来讲是正确的,但是不能使受害者得到充分的赔偿,有时受害者甚至得不到清偿(如果在第三顺序上的资产为零)。不利于保护区域、集体与个人之利益,且与国外许多国家的作法难以接轨,因此我们应借鉴国外立法上的先进经验,结合我国的实际情况,突破传统的立法去探索新的作法。

1. 为了同时解决治污费用与污染损害赔偿费用不足的问题,我国的一些学者力荐了一些国家的作法,笔者认为以菲律宾为代表的环境担保基金制度更值得推崇,这种制度可以解决污染控制资金的来源问题,这项制度要求凡对环境有影响的建设项目,应交付担保金以支付今后可能出现的环境损害费用和环境监督费用。^⑦这可使企业在无或少资金时能及时处理事故,赔偿污染损失,治理污染。企业一般在投入生产前一次性或分期缴纳环境担保基金,这项基金由政府统一管理。目前这种制度可为我们所利用,因为我国在环境担保方面已做过

一些工作,如企业对“三同时”的担保等。

2. 现阶段,在我国的一些报刊杂志上也经常刊登一些关于环境法制改革的文章,在这些文章中,有不少人提出了关于怎样充分合理地赔偿被污染者的损失的新观点,其中有两种观点尤为引人注目,下面笔者来加以介绍和分析:

(1)环境污染损害赔偿基金制度。为了加强对被污染损害者的救济,及时补偿受害人,国家应通过各种渠道筹集资金,设立污染损害赔偿基金,规定当公民由于环境污染而受到损害时,无论是否确切地知道谁是污染者,只要是能证明为污染所致,即可从基金中得到一部分赔偿金(该赔偿金的取得并不妨碍受害者向污染者索赔)。再由基金会去追究污染企业的责任。这项制度可解决以下问题:a 受害人得不到任何赔偿或得不到充分赔偿,或得不到及时赔偿(如致污者推脱责任);b 受害人无法确定谁是污染者。从 a 中可看出这项制度可以解决破产企业无力清偿污染损害索赔的情况。

(2)由于我国的保险制度中规定了责任保险,因此一些人也随之提出了“环境污染责任保险制度”。现行的环保法虽确立了无过错赔偿制度,但这一制度在企业破产时由于污染者无力支付高额赔偿金而徒具其名,责任保险制度可以改变这一状况。责任保险是指被保险人依法应对第三人负赔偿责任,在第三人向被保险人提出赔偿请求时由保险人负责赔偿责任的一种保险制度。^①一般来说,加害人若支付了责任保险费,就不会有陷入困难的危险。对于破产企业而言,这项制度可提高企业的赔偿能力。至于保险公司的保险费,则可以根据企业的环境危害程度和可能性大小来确定。生产过程中环境保护措施采取得越好,污染物浓度应越低,则保险费越小。这项制度在德国、芬兰等国正处于发展阶段,在我国,这项制度正在兴起,如在大连市,采用该项保险已有 5 年的历史(不过它只适用于突发性污染,而不适用于累积性污染,而在日本这两种现象均可适用于保险),收到了很好的社会、经济与环境效益。

(二)破产企业环境管理的其它措施与手段

1. 行政手段。行政手段多种多样,如环保行政主管部门可以作为破产企业与受污染损害者的调解者、仲裁者;运用行政手段征用破产企业的治污设施;下达行政命令,组织群众(在突发性污染的情况下)疏散、转移;另外也可把环境恢复后的等级与预定等级之间的吻合程度作为考核干部的指标之一;在关键的时候,也可运用行政制裁手段对干扰、破坏破产企业环境管理之行为进行处罚。

2. 教育手段。主要是进行形式多样的宣传教育工作(如新闻发布会),包括立法、司法、执法及守法上的宣传教育,目的是力争做到公众参与,努力做到专群结合,促使企业加强环保建设,少排污、低排污。

3. 技术手段。对不同的环境污染要素、因子采取不同的技术对策(具体的技术对策可在有关工具书中查找),力争做到投资省,环保见效快,无或少污染隐患。

①程焕章著:《环境管理工程》,武汉大学环境科学系自编教材。

②⑥《中国环境报》1995年5月3日;1993年11月4日。

③程焕章著:《环境科学概论》,武汉大学环境科学系自编教材。

④曲格平著:《中国环境管理的基本制度》。

⑤韩德培主编:《环境保护法教程》,法律出版社1991年5月第2版。

⑦⑨《中国环境管理》1993年第5期,第14页;第27页。

⑧《中国环境管理》1994年第2期,第35页。

【责任编辑:刘保国】