

对我国环境税费制度的思考

曾 姝

一、问题的提出

21世纪，中国经济的长足发展是以资源高度耗竭、环境急剧恶化为代价的。跨入新世纪，生态环境问题日益突出，成为制约我国可持续发展的瓶颈。据资料显示：2002年我国700多条河流已有46%的河水受到污染，10.16%的河水严重污染，水体丧失使用价值；大气污染加剧，工矿废气中二氧化硫排放约1950万吨；全国垃圾存放占地累计达75万亩，其中城市垃圾产生量以年均6.18%的速度增长，688座城市有2/3被垃圾所包围；水土流失、总面积达170万平方公里；沙尘暴、酸雨、赤潮等现象频繁发生。我国每年因环境污染造成的损失大约2380亿元，相当于GDP的10%左右。这一系列的统计数字触目惊心，控制环境污染、改善环境质量、促进可持续发展已到了刻不容缓的地步。长期以来，我国一直将环境保护作为一项基本国策，运用税收和排污收费等手段保护环境已有二十多年的历史，取得一定成效，但环境污染依然没有得到有效控制。早在20世纪70年代，不少发达国家是将税收作为保护自然环境和维护生态平衡的一项重要措施，针对污染、破坏环境的特定行为课征专门性税种，称之为环境税。从国外实施环境税的情况来看，环境税在减少污染、保护环境方面体现出良好的调控效果，与环境保护中传统的命令和控制手段相比，环境税这种调节手段的优点在于：一是可为排污者提供更大的灵活性和更多的选择性；二是可减少污染产生持续的刺激作用，鼓励人们采用更有效的污染控制方法去控制和减少污染；三是税收手段是一种自我规范的手段，市场的力量将会驱使污染控制目标的实现，可以降低管理、监督和强制执行成本。目前我国尚未建立环境保护税收体系，这种税收体制的差异会造成我国的环境污染压力会来自两个方面：一方面是国外已有的企业；另一方面是国外污染密集产业向我国的转移。由于我国尚未设置环境保护税种，没有建立绿色贸易的“门槛”，因此无法阻止和抵制污染的国际转移，国际上生产污染性产品的资本“趁虚而入”。因此，如何加快我国环境税收体制的改革，成了摆在我们面前不可回避的问题。

二、我国现行的环保税费制度

(一) 税收制度

我国运用税收手段加强环境保护有20多年的历史了。上世纪70年代，我国工商税和工商所得税中就曾规定对工业企业以废渣、废液、废气等“三废”和其他废旧物资为主要原料生产产品所取得的收入和利润给予定期免税照顾。此后，我国的税收制度经过了多次改革和调整，虽然税收制度中有关环保的内容

得以丰富和发展，但现行税制中一直没有设置专门的环境税种，税收对环境污染的控制作用零散地体现在相关税种之中，如资源税、消费税、城建税、车辆使用税、固定资产投资方向税、关税等。很显然，这些税种的保护范围极其有限，调控力度远远不够，而且它们各行其是，没有形成一个以环境保护为目标，各税种、税制要素相互配合制约的环境税收体系，更重要的是难以筹集专项的环保资金。因此，税收这一经济手段在环保方面未能充分发挥它的作用。我国现行税制中环境保护措施主要包括：

1. 消费税。对环境造成污染的鞭炮、焰火、汽油、柴油及摩托车、小汽车等消费品列入征收范围，并对小汽车按排气量大小确定高低不同的税率。
2. 增值税。对原材料中掺有不少于30%的煤石、干石等废渣的建材产品和废液、废渣生产的黄金、白银在一定时期内给予免税优惠。
3. 内资企业所得税。规定利用废液、废渣等废弃物为主要原料进行生产的企业，可以5年内减征或免征企业所得税。
4. 外商投资企业所得税。规定外国企业提供节约能源和防治环境污染方面的专有技术所取得的转让费收入，可减按10%的税率征收预提所得税，其中技术先进、条件优惠的，可予免税。
5. 固定资产投资方向调节税。对符合国家环境保护政策，有利于环境保护、减轻或消除污染水土保持工程、防护林工程、森林保护、高效低残留农药、城市煤气、集中供热、污水处理厂、垃圾处理厂等投资项目规定了零税率；而对一些污染严重、不符合环境保护要求的小冶金、小炼油以及部分化工项目规定按30%的高税率征税。

(二) 排污收费制度

从1982年我国发布《征收排污费暂行办法》到2003年7月1日《排污费征收使用管理条例》作为行政法规的正式颁布实施，我国排污收费制度已实施了二十余年。这项制度对促进污染治理、控制环境恶化、提高环保监管能力发挥了重要作用。虽然新条例在征收标准、资金使用、征收对象、监督管理和排污费减免等方面进行了改革，但环境收费制度由于自制的不足受到越来越多的批评：其征收范围过窄，收费标准偏低，征收程序较复杂，处罚力度不够等。这一现状与我国社会经济发展相悖，与正在推进的市场化进程不相容，而且收费制度本身的特点决定了它不可能代替税收。因此，我国应加快环保方面的税费改革，

逐步取消排污收费制度,开征专门的环境税,充分发挥税收手段对环境污染和生态破坏直接、有效的调节作用。

三、完善我国环境税收体制的设想

21世纪的税制是以可持续发展为核心的税制,在这一税制模式中环境税占有重要地位。开征独立的环境税税种,建立完备的环境税法律体系将是我国税法建设的目标。借鉴国际上发达国家的经验,结合我国国情和税制改革的趋向,笔者对开征环境税提出如下基本设想:

(一)明确环境税课税对象

根据国家当前最主要的环境问题和环保政策,开征环境税应依据循序渐进的原则,改革现行的排污收费制度,首先选择某几种常见的、严重的环境污染物、污染行为或生态环境破坏行为作为课税对象,开征以下环境保护税种:

1.水污染税。水污染税以我国境内的企事业单位、其他经济组织、个体经营者及城镇居民排放的含有污染物质的废水为课征对象,以排放废水的单位和个人为纳税人,对企业和个人分别采用不同的征收办法。对企业排放的工业废水,可以实际排放量为计税依据,实行以量定额课征。如果实际排放量难以确定的,可根据纳税人的设备生产能力或实际产量等相关指标测算其排放量。由于企业排放废水所含污染物质的成分或浓度不同,对环境污染程度也有所不同,因此,应根据废水中各种污染物质含量设计具有累进性的定额税率,使税负与废水污染物质的含量呈正相关变化。对于城镇居民排放的生活污水,由于排放量与用水量成正比,且其中所含污染物质的成分及浓度通常差别不大,故可以居民用水量为计税依据,采用无差别的定额税率。

2.大气污染税。目前我国大气污染物质主要来自燃煤废气、汽车尾气、燃煤排放的烟尘和地面扬起的灰尘。开征大气污染税,可以我国境内的企事业单位及个体经营者的锅炉、窑炉及其他各种设备、设施在生产中排放的烟尘和有害气体为课征对象,以排放烟尘、扬尘和有害气体的单位和个人为纳税人。在计税方法上,可以烟尘和有害气体的排放量为依据,根据排放烟尘及有害气体浓度设计累进税率,以量课征。至于造成温室效应的主导气体CO₂,因相关条件尚不具备,可暂不开征。

3.燃油税。燃油税是我国正处于酝酿的一种税收,它也是一种典型的环境税税目。建议开征该税时,以我国境内的企事业单位、其他经济组织、个体经营者及个人生产、委托加工和进口的应税燃油为课税对象,以经营应税燃油的单位和个人为纳税人。这里的应税燃油可考虑先将煤、焦炭、重油、汽油、柴油、石油等纳入其中。由于污染物质的排放与燃油的销售量之间存在着固定比例的正相关关系,故可以燃油的销售数量为计税依据,对不同的应税燃油确定不同的定额税率,从量计征。

4.垃圾税。垃圾税以我国境内的企事业单位、其他经济组织及个体经营者排放各种工业垃圾和生产、委托加工和进口应征垃圾产品为课税对象,以排放工业垃圾和经营应税产品的单位和个人为纳税人。应税产品包括一次性餐具、塑料袋、电池、饮料包装物和其他无法回收的容器等。工矿企业排放的含有毒物

质的废渣与不含有毒物质的废渣及其他工业垃圾应视其对环境的不同影响,分别设置税目、规定有差别的定额税率。垃圾税可规定一个起征点,以工业垃圾排放量和应税产品销售量为计税依据,实行以量课税。在税率设计上,对工业垃圾实行定额税率,对应税产品则实行比例税率,税额的确定以足够支付处置垃圾所花费的资金为基准。

(二)加强税收征管

根据分税制的原则,环境税应为地方税,由地方税务部门负责征收,并按属地原则划分税收管理权。在立法方面,中央只对全面性的基本问题作出原则性规定,具体征收管理办法可由地方根据本地实际情况作出具体规定。环境税的征收可由税务部门委托环保部门代征,因为环境税的征收,需要配备专业人员和测试设备,要花费大量时间对环境资源的破坏程度进行测量,对污染物的排放浓度、成分进行测定,对固定的大排放源进行跟踪监测等,这些都需要大量的人力、物力、财力,如果税务部门直接去征收,操作成本太大,容易导致税收流失。

(三)加强税收资金的管理

环境税是以环境保护为目的征收的专门性税种,其税收收入应当作为专用基金,严格实行专款专用制度,专门用于环保建设事业。其用途应包括两方面:一是用于污染源的治理,主要由政府承办公共环保设施的建设,建设一些单靠企业无力承建的环保设施,从而削减污染源的污染排放量,减轻或消除它对生态环境的影响和破坏;二是为环保部门提供科研经费,促进环保科技的进步,运用高科技手段对环境污染进行综合治理,由对污染的事后制裁转向对生产过程的控制,进而将污染消除在生产过程中。

(四)建立相关的配套措施

1.完善与环保有关的法律法规。对现有环保行业的法律制度进行研究,如《环境保护法》等相关法律法规,加以完善。尽快实现《环境保护税法》的立法,对严重污染、破坏环境的违法行为,政府和司法部门可依照法律或行政法规进行严惩,努力提高我国的环境标准,使我国的环境标准尽可能向国际标准接轨。

2.确立环保认证制度。在环境保护税的有关计算数据、鼓励性环保政策实施以及企业开发环保技术和治理污染项目等项目,均应由环保部门鉴定和认证。

3.建立环境税优惠政策。环境税的调控手段中还应包括对有利于环境保护的经济活动给予减免税收优惠政策。设计科学、合理的环境税的减免、退税、免税和补贴制度,鼓励企业进行有关环境保护的研究和开发,对研究控制污染的新技术和生产污染替代品给予税收优惠;鼓励企业实行废弃物再利用,如对垃圾回收项目实行减免税;鼓励企业加大对防止污染设备的投资,对减少污染物排放的给予税收鼓励等。国家既制定较为苛刻的环境税制以取得税收,又通过一定的方式给予纳税人一定的补偿,以减少环境税对纳税人的负担和对工业竞争造成的损害。

(作者单位:湖南铁道职业技术学院)