

环境税制度的国际经验及其对我国的启示

廖 乾

【摘要】从世界范围看,许多发达国家逐步建立了一套环境税体系,其成功经验值得我国借鉴。本文首先介绍了发达国家环境税制度的发展状况及取得的成效,概括了其做法及成功经验;随后对比我国目前环境税征收体系,分析其中存在的主要问题;最后提出了完善我国环境税制度的相关政策建议。

【关键词】环境税制度;“双重红利”假说;国际经验;政策建议

【中图分类号】F812.42 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-0994(2017)09-0071-7

一、研究背景与意义

改革开放三十多年来,中国经济增长成就瞩目,但长期以来以“高投入、高消耗、高污染”为主要特征的传统经济发展模式也使得我国环境状况日益恶化。2014年6月,中央政治局会议审议通过《深化财税体制改革总体方案》,明确我国将开征环境保护税。2015年10月,党的十八届五中全会提出,“十三五”时期我国必须牢固树立并切实贯彻“创新、协调、绿色、开放、共享”五大发展理念。其中,绿色发展是在传统发展基础上的一种模式创新,是在生态环境容量和资源承载力的约束条件下,将环境保护作为实现可持续发展重要支柱的一种新型发展模式。

随着我国经济步入新常态,过去粗放式的经济增长必须向集约型转变,由依靠要素积累向依靠提高要素使用效率转型。为践行绿色发展理念,推动我国经济顺利转型,包括税制在内的宏观经济制度与宏观调控方式都需进行调整。从世界范围看,许多发达国家经过几十年的发展,逐步建立了一整套环境税体系,其成功经验值得我国借鉴。本文通过梳理分析发达国家在环境税制度方面的先进经验,对比我国在环境税制度方面的现状与不足,有针对性地提出政策建议,从而推动我国尽快构建科学合理的环境税制度,促进经济结构调整与产业转型升级。

二、文献综述

(一)环境税的理论基础

20世纪20年代,英国经济学家庇古首先提出了环境税的概念。庇古认为,环境污染通常具有外部性,为使环境成本内部化,政府需要采取税收或补贴

的形式来对市场进行干预,从而确保私人边际成本与社会边际成本相一致,纠正排污者的行为决策。1970年,世界经济合作与发展组织(OECD)提出了“污染者付费原则(Polluter Pays Principle)”。该原则作为“庇古税”理论的一种应用,从根本上扭转了“免费的空气”、“免费的水”等传统认识,确立了环境资源“有价”的思想,也为确定环境税的征税对象提供了理论依据。后来,从“污染者付费原则”衍生出的“受益者付费原则(Beneficiary Pays Principle)”和“使用者付费原则(User Pays Principle)”,也为各国制定具体环境税政策提供了有益指导。

(二)环境税“双重红利”假说

对环境税“双重红利”的研究出现在Tullock(1967)关于水资源污染问题研究的基础上。Tullock的研究表明,实现环境税对以收入为动机的税种的替代,不仅改善了水域污染状况,而且避免了税收对经济的扭曲,有助于减轻微观主体的额外负担,并获得宏观经济的额外收益。Pearce(1991)首先正式提出“双重红利”假说,他在研究碳税改革时发现,用碳税收入代替扭曲性税种收入可以获得双重红利:第一重红利是改善环境,第二重红利是减小扭曲性税种所带来的效率损失。随后,许多学者对“双重红利”假说进行了进一步深化与拓展。Goulder(1995)分别提出了“弱式双重红利论”和“强式双重红利论”,前者强调通过环境税收入减少原有的扭曲性税收,从而减少税收的额外负担;而后者认为环境税可以同时实现环境质量的改善与税制效率的提高。此外,Carraro等(1996)又提出了“就业双重红利论”,即环

境税在改善环境质量的同时促进了就业。Budzinski (2002)则将“双重红利”分为以下三个类型：一是效率双重红利，即除了环境红利，开征环境税还会改善税制的配置功能，从而促进效率的提高；二是就业双重红利，即除了环境红利，当环境税收用于替代劳动税收时，劳动成本会降低，进而使就业增加；三是分配双重红利，即除了环境红利，提高环境税有助于减少低收入阶层的税负，收入分配将更公平。

(三)环境税改革的研究

环境税改革方面的研究主要包括改革成因、改革程度、改革效果三个方面。改革成因主要是传统高污染、高能耗经济模式难以为继，Barker等(1993)认为大多数工业化或新兴国家一直缺乏有效的环境政策，开征环境税至少可以减少60%~80%的二氧化碳排放。而Paul Ekins(1999)认为开征环境税的首要原因是产业结构的退化和资源错配的潜在负面影响。改革程度方面，Bosquet(2000)评估了环境和经济共同利益的实现程度，通过回顾经验证据和建模研究，总结出在短期至中期内环境税改革可以同时实现环境和经济的有效改善，而长期时这种现象则较难确定。

定。改革成效主要涉及环境税对就业和GDP的影响，Paul Ekins等(2012)研究了欧盟大规模环境税改革的影响，发现环境税改革减少了所有行业的化石燃料需求，从而大大减少了碳排放量，且绝大多数欧盟国家依然可以保持GDP的小幅增长，因此环境税是改善环境的有效工具。

三、环境税制度的国际经验介绍

放眼世界，部分发达国家经历了雏形阶段、成形阶段和成熟阶段，逐步建立起一套环境税体系，在扩大地方税源与控制环境污染方面取得了较大成效。表1列示了发达国家环境税的发展阶段和主要表现。

过去二十年，OECD国家环境税占总体税收比重基本维持在4%~10%，已成为较为稳定的税源。通过征收环境税，环境污染得到有效控制，值得我国在环境税改革中借鉴。

(一)发达国家开征环境税的税种与做法

1. 大气污染税。大气污染的形成因素主要是废气，故征税对象是二氧化硫和二氧化碳等对大气造成污染的物质，征税范围包括纳入空气污染指数的二氧化硫、氮氧化物和总悬浮，具体做法详见表2。

表1 环境税发展阶段及主要表现

	雏形阶段	成形阶段	成熟阶段
主要表现	补偿性收费，即“污染者付费”原则，要求排污者承担排污行为成本，还不具有环境税的典型特征，属于环境税的探索阶段	带有明显环境保护色彩的税目出现和确立，不仅从“污染者付费”角度考虑，还从增加财政收入角度考虑	环境税体系日趋成熟，越来越多的国家认识到开征环境税的重要性和紧迫性，许多发展中国家也逐步加入其中
开征税种	用户费、特定用途收费	排污费、硫税、碳税	在原税目的基础上，税基、税率、减免措施更加层次化和多样化
参与国家	1972年，OECD提出了“污染者付费”原则，根据这一原则，OECD国家普遍实行了征收环境费的政策	参与者仍主要为OECD国家，但各国逐渐减少直接干预手段的运用，越来越多采用特种税目来维护生态环境	除了OECD国家，很多发展中国家也开征环境保护税，如印度、南非等
取得效果	一是减少了环境污染物的排放，二是此时表现为环境费独立于财政收支，列入环保专项资金管理，有利于解决环境问题	形成了环境费向环境税的转变，强制力和规范性更强	通过不断完善，很多国家已经形成了比较完整的环境税收制度，并占据一定的财政地位

表2 大气污染税典型国家主要做法

	美国	瑞典	丹麦	荷兰
主要法律	《清洁空气法》	《环境法典》、《空气质量条例》等	《环境保护法》	《环境管理法》
征收主体	联邦和地方政府	地方政府	地方政府	地方政府
征收项目	一氧化碳、二氧化碳、二氧化氮、二氧化硫、颗粒物、臭氧等	煤、焦炭、泥炭、石油等含硫的燃料	汽油、天然气和生物燃料以外的所有二氧化碳排放	汽油、重油、液化气、煤、天然气、焦炭等燃料
征收对象	排放征收项目列示污染物的企业和单位	燃料零售商和大宗消费者	家庭和企业	燃料生产者和进口商
计税依据	排放大气污染物额度定额征税	根据同一燃料的含硫量设置差别税率	燃料燃烧时的二氧化碳量	排放大气污染物额度定额征税
征收标准	分为有害污染物排放标准(NESHAP)和新固定污染源排放标准(NSPS)，不同标准对应不同税率	含硫的煤课税3欧元/每千克，对含硫量高于0.1%的燃油课税2.7欧元/立方米，而对含硫量低于0.1%的燃油免征	对供暖用能源按100%征税，对照明用能源按90%征税，对生产用能源按25%征税	定额每年的变化，由政府根据当年环境部确定的环境保护目标所需资金数额来决定

2. 水污染税。水污染税是针对直接和间接向水中排放污染物、有害物最终造成水体污染的行为征收的一种税,其来源主要是废水,主要做法详见表3。

3. 垃圾废弃物污染税。垃圾废弃物按来源分别

对工业废弃物、商业废弃物、农业废弃物、生活废弃物等实行差别征税,主要做法详见表4。

4. 噪音污染税。噪声污染税就是对超过一定分贝的妨碍人或动物的正常生活的噪声源所征收的一种税,主要做法详见表5。

表3 水污染税典型国家主要做法

	美国	日本	荷兰	德国
主要法律	《清洁水法》等	《水污染防治法》等	《地表水污染法案》	《废水纳税法》
征收主体	联邦和地方政府	日本环保省	水资源管理委员会	州政府
征收项目	化学、物理及生物污染物	造成水体变质、影响人体健康的污染物	向地表水及净化工厂排放的废弃物、污染物和有毒物质	直接排入水域(除农业外,排入地下也视为排入水域)的废水
征收对象	污染工业及其他私人设施所有者	主要为工业企业	排放废弃物、污染物和有毒物质的行为	排放废水的单位和个人
计税依据	各州有所不同,例如LA、CA、WI等州根据其《排污许可费条例》制定	全国统一根据《水污染防治法》计量税费	统一按照相关法规计税,并且对排放到自然水体及污染物处理处的污染物等同计算	以氧化物、磷、氮、有机卤化物、重金属含量及对鱼类的毒性计税
征收标准	按排放量获得“国家污染物排放清除系统”许可证	按污染物排放量及可能造成的影响综合计算	按人口当量(每人每年排入水域的污染物数量)征收排放费	按废水的有害物质“污染单位”征收排污税

表4 垃圾废弃物污染税典型国家主要做法

	美国	意大利	荷兰	德国
主要法律	《资源保全和回收法》、《固体废物法修正案》	《垃圾处置税》	《市政法案》、《粪便法案》	《垃圾循环法》、《电子废弃物法规》
征收主体	联邦和各州政府	各级政府	地方政府	各级政府
征收项目	固体废弃物	居民排放的废品、垃圾	生活垃圾	生活垃圾、工业产品垃圾、一次性餐具
征收对象	针对生产、批发和零售后成为垃圾的产品的所有经营活动征收服务税	所有常驻居民	每个家庭产生的垃圾数量	产生生活垃圾的居民、产品废弃物的产商、大量使用一次性餐具的快餐店
计税依据	根据固体废弃物的体积征收	按住家面积征收	根据每个家庭装满垃圾箱的数量及每个垃圾箱的单位税额确定	居民生活垃圾费按户或量征收、产品税按量征收、一次性餐具按量征收
征收标准	每30加仑废物包装袋大约1~1.5美元	按住家面积计算,每平方米30欧分	对掩埋、焚烧废品按量征收,对可回收再利用的废旧印刷品及废旧塑料等给予免税	每个饮料罐20欧分、餐盘25欧分、塑料刀具5欧分

表5 噪音污染税典型国家主要做法

	美国	德国	日本	韩国
主要法律	《联邦噪声控制法》	《噪声技术导则》	《噪声基本法》	《噪音震动管理法》等
征收主体	联邦和地方政府	地方政府	日本环卫省	地方政府
征收项目	交通运输、工业生产活动以及某些类型的机械产生的噪声	工业生产、交通运输、飞机的环境噪声污染	工厂、企业、服务行业、建筑施工、交通运输工具等产生的噪声	工厂、公司、交通、飞机和公共住宅的楼层间噪声
征收对象	噪声水平超过标准限值的企业和单位	交通运输业、工业企业	产生噪声污染的各个行业	产生噪声的企业、邻里间纠纷的住户
计税依据	监测部门按监测的环境噪声的强度征收	对产生的噪声污染征税	根据监测的噪声污染水平征收	对超出法定噪声标准的行为进行罚款
征收标准	按超出规定噪声标准次数征税,不同州和地方政府制定适用于本地区的环境噪声标准	按超出规定噪声标准次数征税,不同行业制定不同噪音征收法规	按超出规定噪声标准次数征税,不同行业制定不同噪声标准	对每周超过三次违反噪声标准规定的行为进行罚款,罚款标准由地方制定

5. 能源税。能源税是在开采以及利用能源时征收的一种税,具体包括能源开采税、能源增值税以及能源消费税,主要做法详见表6。除此之外,还有一些国家按本国特点征收其他类型的环境税,如放射性物质污染税、土壤保护税等。

(二)发达国家环境税制度的几点启示

1. 建立完备的法律法规体系。各国将环境税的征税主体、纳税主体、税率、纳税环节及税务争议等以法律形式确定,以确保环境税税收的各环节有法可依。如美国《资源保护回收法》长达466页,仅关于有害物质管理的解释就多达165页。

2. 设有科学的征收体系。各国建立环境税体系的通行做法是“污染者付费”政策,根据本国特点设立科学的计税依据和税率,体现税收公平性。如美国的排污许可证制度规定:所有生产企业都要办理废水排污许可证,体现污染者付费原则;同时每个排污许可证都有一定的废水排污量控制指标(包括总量和浓度控制指标),且依据排污总量和浓度综合设定不同税率的排污许可证,体现差别征税。

3. 依据国情选择环境税具体征收科目。如美国为减少光化学烟雾污染制定了《清洁空气法》,将氮氧化物(包括臭氧)设为重点防治对象;荷兰为能源紧缺国,为使能源得到更高效的利用,对小规模能源生产销售企业征收能源调节税,对大型能源生产销售企业不征收,促进能源生产销售集约化发展。

4. 具有完善的税收优惠政策。各国在建立环境税体系时,对环保产业给予了大幅度的税收优惠,且以间接优惠为主,以充分发挥税收的引导作用,调节经济行为,详见表7。

表7 部分国家税收激励环境保护发展措施汇总

	符合税收优惠的设备和措施	激励方式
美国	利用可再生资源发电	每千瓦时可获得1.5美分税收抵免
	电动车	按成本的10%予以税收抵免(最高不得超过4000美元)
	控制水和空气污染的投资	贷款利息可从联邦所得税中免除
日本	改进能源利用效率设备	除一般折旧或税收抵免外,还可按成本的30%计提特别折旧
	污染防治设备、回收设备	除一般折旧或税收抵免外,还可按成本的18%计提特别折旧
	水、空气污染、噪音控制设备	减少所得税、公司税、固定资产税
	减少石棉排放物设施	免固定资产税
	资源回收和再生行业	成立再生资源促进基金支持
荷兰	能效改良设备和污染防治设备	加速折旧
加拿大	控制水和空气污染的设备投资	加速折旧或资本成本抵免
	节能设备	加速折旧
芬兰	控制水和空气污染的设备	四年内每年按购买价的25%加速折旧
法国	工业废水处理设备、空气净化器、电动车、节能设备	加速折旧
挪威	控制水和空气污染的投资	免投资税
瑞士	能效改良设备和污染防治设备	加速折旧

表6 能源税典型国家主要做法

	美国	瑞典	荷兰	日本
主要法律	《能源税法》、《能源政策法》	《气候及能源联合法案》	《市政法案》、《环境管理法》	《自然环境保全法》、《节约能源法》
征收主体	各州政府	各级政府	地方政府	各级政府
征收项目	对自然资源(石油、天然气、林业资源等)征收能源开采税	对石油、煤炭、天然气等自然资源征收能源增值税	对小规模的天然气和电力消耗征收能源调节税	对石油的生产征收石油消耗税和道路使用税
征收对象	销售州外的自然资源开采者	能源生产和销售的单位和企业	经营能源的中小企业	石油生产企业
计税依据	销售州外的自然资源产量或者价格	能源在生产和流转过程中的价格	天然气和电力消耗量	石油生产价格和数量
征收标准	按销售产量的0.1~0.5美元/吨或按销售价格的2%~8%征收	税率为能源销售价格的25%	制定具体梯度,按阶梯税率征收,并享受具体免税折扣	石油消耗税按消费税8%的税率征收,道路使用税按量征收

四、我国环境税制度的现状与不足

目前,我国涉及环境保护的相关税费主要包括

资源税、成品油消费税、排污费、水资源费以及矿产资源补偿费等。虽然环境税费的总体规模不断扩大,

但占总体公共预算收入比重不断下降。2015年,上述税费合计5371.03亿元,占公共预算收入的比重仅为1.63%,与OECD国家相比占比明显偏低。

(一)我国税收制度中涉及环境保护的相关税种

1. 资源税。资源税是对在我国境内开采应税资源品的单位和个人,就其销售数量或自用数量而征收的一种税。我国资源税开征于1984年,并在1994年分税制改革中开始对资源税进行大规模征收。《资源税暂行条例》规定,在中华人民共和国境内开采矿产品或者生产盐的单位和个人为资源税的纳税义务人,具体征税范围主要有石油、煤炭、天然气、金属类矿产、非金属类矿产以及盐等,计征方式主要是从量计征。我国资源税在理论上可分为对绝对矿租课征的一般资源税和对级差矿租课征的级差资源税,体现了“普遍征收,级差调节”的税收征收原则,以此来维持资源开发者的平等竞争,保护和促进国有自然资源的合理开发和利用。近年来,我国资源税改革步伐明显加快,2010年起先后实施了原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼6个品目资源税从价计征,并清理相关收费基金,对规范税费关系、促进资源合理利用发挥了积极作用。近十年来,我国资源税收入年均增长率约为27%,成为资源富集地区的重要税收来源。2016年5月,财政部发布《关于全面推进资源税改革的通知》,要求通过全面实施清费立税、从价计征改革,建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度,有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源集约利用和生态环境保护的作用。

2. 消费税。我国现行消费税属于特别消费税,主要是通过课税范围的选择、差别税率的安排和征收环节的确定对消费方向进行引导。消费税是我国1994年税制改革在流转税中新设的一个税种,实行价内征收,属于间接税。在消费税所包含的14个税目中,有关环保的税目主要是成品油、机动车、汽车轮胎等消费品。在计税方式上,消费税采用了从价定率、从量定额以及从价从量复合计征三种形式。消费税征收范围偏窄,未包括塑料袋包装物等一次性污染品及数量日益增多的电子产品。在我国,与环境保护密切相关的消费税应税消费品中,成品油消费税在规模上居主导地位。成品油消费税俗称“燃油税”,在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口成品油的单位和个人均为其纳税人。根据《消费税暂行条例》规定,成品油消费税包括汽油、柴油、石脑油、溶剂油、润滑油、燃料油、航空煤油。从计征方法来看,成品油消费税采用从量定额征收的方式,应纳税额

=销售(进口)数量×定额税率。

3. 其他涉及环境保护内容的相关税目。增值税、车辆购置税、车船税和企业所得税等税目中涉及具有环境保护性质的部分内容。在增值税方面,销售自产的再生水、以废旧轮胎为全部生产原料生产的胶粉、翻新轮胎、生产原料中掺兑废渣比例不低于30%的特定建材产品以及提供污水处理劳务免征增值税;销售自产的以工业废气为原料生产的高纯度二氧化碳产品、以垃圾为燃料生产的电力或热力、以煤炭开采过程中伴生的舍弃物油母页岩为原料生产的页岩油、以废旧沥青混凝土为原料生产的再生沥青混凝土实行增值税即征即退的税收政策。在企业所得税方面,节能服务公司实施合同能源管理项目,自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一至三年免征、第四至六年减半征收企业所得税;对企业利用废水、废气、废渣作为主要原料进行生产的,可在五年内减征或者免征企业所得税。在车辆购置税和车船税方面,我国目前对获得许可在中国境内销售的纯电动以及符合条件的插电式混合动力、燃料电池三类新能源汽车,免征车辆购置税和车船税;对1.6升及以下排量乘用车减半征收车辆购置税和车船税。

(二)我国环境保护收费制度

我国环境保护收费包括排污费、水资源费、矿产资源补偿费,具体制度见表8。

1. 排污收费。排污收费是指国家环境保护机关根据环境保护法律、法规的规定,对直接向环境排放污染物的单位和个人(统称为排污者)征收一定数额的费用。排污收费制度根据“污染者付费原则”,将原本相对于污染排放者的外部成本内部化,激励其改进技术,加强管理,综合利用和节约资源、能源,以提高经济和环境效益。2003年颁布的《排污费征收标准管理办法》构筑了以总量控制为原则、以环境标准为法律界限的排污收费框架体系,将我国目前的排污费分为普通排污费、超标排污费和惩罚性排污费三大类。

2. 水资源费。水资源费是指直接从江河、湖泊或地下取用水资源的单位和个人取得取水许可证后,按取水量缴纳的有偿使用费。由于我国人口多、人均水资源量小,为加强水资源管理和保护,促进水资源的节约与合理开发利用,2006年颁布的《取水许可和水资源费征收管理条例》规定,按照地表水和地下水统筹考虑,开源与节流相结合、节流优先的原则,实行总量控制与定额管理相结合的取水许可制

表 8

我国环境保护收费制度

	排污费	水资源费	矿产资源补偿费
文件依据	《排污费征收标准管理办法》	《水资源费征收使用管理办法》	《矿产资源补偿费征收管理规定》
征收对象	排放环境污染物的企业和个体工商户	直接从江河、湖泊或者地下取用 水资源的单位和个人	在中华人民共和国领域和其他管辖海 域开采矿产资源的采矿权人
征收主体	县级以上地方环境保护行政主管部门	县级以上地方水行政主管部门	地质矿产主管部门会同财政部门征收
征收项目	主要包括污水排污费、废气排污费、固体废 物及危险废物排污费和噪声超标排污费	地表水水资源费、地下水水资源 费	能源矿产、金属矿产、非金属矿产资源 补偿费
计费方法	对污水和废气排污根据排放污染的浓度、 数量折算成标准的污染当量定额征收；对 固体废物和危险废物排污费及噪声排污费 则直接按污染物排放量或噪声超标程度定 额征收	所有取水单位和个人均应安装 取水计量设施,根据取水口所在 地水资源费征收标准和实际取 水量确定	征收矿产资源补偿费金额=矿产品销售 收入×补偿费率×开采回采率系数； 开采回采率系数=核定开采回采率/ 实际开采回采率
征缴方式	按月或按季属地化收缴	按月征收,就地缴库	半年一缴
费用使用	作为环境保护专项资金管理,全部专项用 于污染防治	专项用于水资源的节约、保护和 管理,也可用于水资源合理开发	实行专项管理,主要用于矿产资源勘查

度,且取用水资源的单位和个人应当缴纳水资源费。2008年颁布的《水资源费征收使用管理办法》进一步对水资源的征收范围、计征方式、征收主体、中央与地方解缴比例、费用使用等作了明确规定。

3. 矿产资源补偿费。我国的矿产资源属于国家所有,国家实行采矿权有偿取得制度。矿产资源补偿费是为了保障和促进资源的勘查、保护和合理开发、维护国家财产权益而对依法开采矿产资源的单位和个人征收的一种行政性收费。为了保障和促进矿产资源的勘查、保护、科学规划、合理开发、总体布置,我国于1994年颁布实施了《矿产资源补偿费征收管理规定》,结束了过去无偿开采矿产资源的的历史,规定对经过开采和采选后脱离自然状态的矿产品征收矿产资源补偿费,如石油、天然气、煤炭、原矿石等。其计征依据是矿产品的销售收入,征收标准是根据矿种的不同采取差别比例费率,同时结合核定开采回采率和实际开采回采率征收。

(三)我国环境税制度存在的不足

1. 主体税种缺失,尚未建立统一的环境税收体系。虽然现行税收体系中存有环保性质的相关税费,但均散见于不同税目当中,没有将环境税作为一个独立的针对污染环境行为的专门性税种以立法形式存在。一方面,这些税种设计之初对生态环境保护考虑不够充分,缺乏顶层设计,系统性和前瞻性不够;另一方面,由于各类环境收费方式泛滥,收费主体不规范,收费资金监管也不到位。

2. 计税依据及税率设定不够科学。一是计税依据不合理。如资源税不以开采量而以销售量或自用量为计税依据,使企业无需对已开采而无法销售或

自用的资源支付任何费用,客观上变相鼓励了生产企业对资源进行过度开采。二是税率设定不科学。一方面,与西方发达国家相比,我国环保税的税率较低;另一方面,现行环境税利用差别税率的导向功能意识较弱,如对大气污染较重的汽油、柴油,其消费税只设一档税率,含铅汽油和无铅汽油的差别税率也较小,难以发挥税收的导向作用。

3. 环境税征税范围不符合国情。目前我国能源消耗非常严重,且未设立专门针对碳、能源等污染物的税种。以资源税和消费税为例,我国资源税仅对矿产品和盐等七种产品征税,未将森林、草地、淡水资源等纳入其中。消费税虽然涉及一些不利于生态环境的生活产品,如木质一次性筷子和实木地板等,但是化肥、氟利昂、一次性电池及饮料容器等产品并未纳入征收范围。

4. 环境税收优惠措施不完善。一是税收优惠措施适用范围窄,仅在增值税、所得税、营业税和城镇土地使用税等中有所体现,其他领域均未涉及。二是税收优惠政策缺乏多样性,多是事后鼓励(如废物利用和回收等),未充分利用投资抵免、加速折旧、延期纳税等间接优惠政策。三是税收优惠与税收惩罚政策不均衡,在利用税收手段支持采用先进的技术以及符合投资方向的企业的时候,对能耗高、技术低、污染大的企业征收惩罚性税收额度有限,甚至对涉及农业生产的农药化肥生产企业给予补贴。

五、政策建议

1. 尽快出台环境税法,建立环境税收体系。加快推进环境税的立法工作,建立“三位一体”的环境税制度体系。一是根据我国国情,适时开设诸如碳

税、垃圾废弃物税、噪音污染税等与环境保护密切相关的税种,并与现有的环境保护相关的税费(如排污收费、水资源费等)进行整合,组成独立式环境税种。二是对涉及环境保护的税种进行梳理和改革,厘清如资源税、消费税、增值税、车购税中涉及环境保护的项目,将其并入环境税体系,组成复合式环境税种。三是在此基础上,优化鼓励环境保护相关的财税优惠政策,最终形成包含独立式环境税种、复合式环境税种和鼓励环境保护财税优惠政策的环境税收体系。

2. 优化现有环境保护相关税费计算模式。一是完善计税依据。如将资源税计税依据由以销售量和自用量计提调整为以产量计提;将排污费计税依据由超标征收转向总量征收,由单一浓度标准征收转向浓度与总量相结合征收;改革矿产资源补偿费计征依据,从按销售收入计征改为与储量挂钩,抑制采矿业人“挑肥弃瘦”。二是针对我国环境税负偏低的情况,适当提高税率。如适当提高资源税单位计税税额,对不可再生、不可替代和稀缺的资源加大课税力度,并适当提高差别税率,以限制资源的过度开采;实行排污总量收费后,逐步提高征收标准和排污成本,促使排污者改进技术、管控污染。三是积极发挥差别税率的引导功能。如对大气污染较重的汽油、柴油,其消费税按消费量设置多档税率,积极引导消费行为,抑制过度消费。

3. 扩大征收范围,明确环境税分成和征收模式。在扩大征收范围方面,一是逐步将资源税的征税对象扩大到土地、水、海洋、森林、草原、滩涂和地热等资源。二是将氟利昂、一次性电池、塑料袋、纸尿裤等各类难以降解的、严重污染环境的消费品列入消费税的征收范围,并计提香烟、鞭炮等消费品以及不可再生资源(汽油、柴油等)消费品的环境污染税,计提大排量小汽车、越野车、摩托车、摩托艇等高污染消费品的个人环境税。三是适时开征如垃圾废弃物税等符合我国国情的新税种,在明确税基的基础上,可先选择低税率过渡,然后逐步提高。在明确税收分成方面,如将环境税设定为中央税种,则容易形成一刀切,不利于调动地方政府的积极性;如设定为地方税种,则易导致欠发达地区政府借助环境税的比较优势,竞相引入污染密集型产业,从而造成“污染转移”。结合国际经验和上述分析,将环境税设成中央和地方共享税较为合理。在确定环境税的中央和地方分享比例时,依据财权与事权相匹配原则,可适当向地方政府倾斜。在规范税收征管方面,将目前多头

分散的征收模式改为税务部门统一征收、环保资源部门密切配合的征管模式,并按属地原则确定税收管辖权,从而提高征管效率。

4. 改进税收优惠政策和财政补贴机制。税收优惠政策是税收体系的重要组成部分。建立科学、完整、统一的环境税优惠政策,不仅能激励企业采取新技术、新工艺等治理和改善环境,更好地发挥税收导向作用,还能鼓励资本向环保行业流动,提高环境治理的社会参与度。具体而言,一是加大支持环境保护的税收优惠力度。扩大保护资源环境的产品和技术的税收优惠范围,对节能环保的研发、技术、设备、产品给予税收减免。二是取消或调整不利于环保的优惠政策,如取消对化肥、农药特别是剧毒农药的优惠待遇,取消对能源的不合理补贴,同时加大对环境保护工艺科研的财政补贴力度。三是创新税收优惠方式,在设计税收优惠时,更加注重用税收抵免、投资抵免、加速折旧等间接优惠方式。四是探索建立生态环境保护退税机制,对可节约资源和提高资源使用效率的项目和工艺流程给予补贴、奖励或退税。

主要参考文献:

孟祥富. 征收环境税对江苏产业结构影响的研究[D]. 南京:南京林业大学,2013.

刘晔,周志波. 环境税“双重红利”假说文献述评[J]. 财贸经济,2010(6).

张传国,许姣. 国外环境税问题研究进程[J]. 审计与经济研究,2012(5).

童锦治,朱斌. 欧洲五国环境税改革的经验研究与借鉴[J]. 财政研究,2009(2).

秦昌波,王金南,葛察忠,高树婷,刘倩倩. 征收环境税对经济和污染排放的影响[J]. 中国人口·资源与环境,2015(1).

Goulder. Environmental Taxation and the Double Dividend: A reader's Guide [J]. International Tax and Public Finance,1995(2).

Carraro, M. Galeotti, M. Gallo. Environmental Taxation and Unemployment: Some Evidence on the Double Dividend Hypothesis [J]. Europe Journal of Public Economics,1996(62).

Paul Ekins, Hector Pollitt, Philips Summerton, Unnada Chewprecha. Increasing Carbon and Material Productivity Through Environmental Tax Reform[J]. Energy Policy,2012(42).

作者单位:中国人民银行广州分行,广州510120