

环保税开征对企业的影响及应对策略

汤凤林^{1,2}(副教授), 赵 攸¹

【摘要】2018年1月1日我国正式规定将排污收费转变为开征环保税,环保税与排污收费在征收范围、标准、方法和执法强度等方面不尽相同。基于此,分析环保税开征对企业的影响,发现其虽然引起企业的环保成本增加、纳税申报难度加大,但同时也为环保产业赢得了发展机遇。未来排污企业有必要加强管理、加大员工培训和技术创新的投入力度、加强与有关部门的沟通、充分利用政府优惠政策,以及实现企业转型升级,顺应环保产业发展新趋势。

【关键词】环保税;环境保护税法;排污收费;纳税申报;应对策略

【中图分类号】F810.42

【文献标识码】A

【文章编号】1004-0994(2018)19-0172-5

经过三十年经济的高速增长,酸雨、癌症村、雾霾、温室效应等现象频繁出现,环境污染已经成为我国现阶段面临的突出问题。十九大报告提出,我国要进一步改革生态环境监管机制,加强生态保护,推动绿色发展。税收作为政府调控经济的重要手段,在有效治理环境方面被寄予厚望,在环境保护方面我国已经实施了资源税、耕地占用税和排污费等税费征收,但环境污染程度仍然居高不下。2016年12月我国通过了《环境保护税法》,已于2018年1月1日开始实施。《环境保护税法》从法律层面为环保税的开征提供了保障,与过去的排污收费相比,环保税具有更高的权威性和更强的规范性,这无疑会对排污企业产生重大影响。因此,研究环保税开征背景下企业面临的税收征管制度与环境变化,分析环保税开征给企业带来的影响,寻找企业的应对策略,具有十分重大的意义。

一、环保税时代企业面临的税收制度与环境变化

对排污行为由征收排污费改为征收环保税后,排污企业面临的税收制度与环境发生了较大变化,具体体现为:纳税人和征税对象有所调整,环保税的减免档次有所增加,征税标准较之前有所提升,环保税的征收与缴纳变得更复杂、技术性更强,执法力度更大等。

1. 环保税的征税范围有所调整。环保税的征收范围总体上没有太大变化,只是在纳税人和征税对象上做了一定的调整。

(1) 纳税人方面的调整。按照《排污费征收使用管理条例》,所有向环境排放污染物的单位都要缴纳排污费;而根据《环境保护税法》,只有向环境排放污染物的企业事业单位才需缴纳环保税。这就意味着从法律的角度来看,行政单位排污不在环保税的征收范围之内。环保“费改税”之前,自来水和电气热供应、公共交通、邮电通讯、园林绿化、文教体卫、社会统计调查等系统的社会公益事业单位,可以申请免缴排污费;环保“费改税”后,由于环保税旨在保护环境,不再有“免费的午餐”,任何将国务院规定的应税污染物直接排放于环境中的单位,都必须缴纳环保税。

(2) 征税对象方面的调整。环保税征税对象中去掉了原排污收费制度中危险废物这一项,但将原排污收费制度中未明确收费办法的固体废物纳入了征税范围,同时还明确规定了征税办法,相当于恢复征收。《环境保护税法》还对噪声的分类进行了细化,明确了噪声的征税制度,但由于不同类型的建筑施工、工艺和位置产生的噪声不同,监测起来比较困难,环保税暂时还没有把原排污收费制度中的建筑施工噪声纳入征税范畴。

2. 环保税的减免优惠增加、征税标准提升。原排污收费制度规定,如果排放的大气或水污染物浓度值低于国家规定标准的50%,则减半征收排污费。为了更多地鼓励减排行为,《环境保护税法》在此基础上增加了一个减免档次,即如果排放的污染物浓度低于国家规定标准的30%,可以减按75%征收环保税。《环境保护税法》还对集中处理场所排污达标的城乡污水和生活垃圾实行免税优惠。

环保税税率的设置总体上沿用了排污收费的做法,甚至固体废物和工业噪声的税率就是排污收费标准之平移。环保税还采用了地方上浮适用税额和超标加征等手段,以解决由于税率不适应未来经济发展导致调控力度不足等问题。我国法律规定的环保税税率为最低税率,地方政府可以根据实际情况上浮污染物的应纳税额;同时还可根据排污情况实行加倍征收,若排污浓度超过规定标准,纳税人需要按两倍计征环保税,若存在两项超标的,则按3倍计征环保税^[1]。《环境保护税法》还对重点污染物以外的大气和水污染物排放进行了补充征税。2015年6月我国曾将针对重点污染物的排放收费标准在2003年提出的收费标准基础上提升了1倍,《环境保护税法》则是对全部污染物排放的征税标准在2003年收费标准的基础上提升了1倍。

3. 环保税的征收与缴纳更具复杂性与技术性。开征环保税后,排放的应税污染物的种类、数量、浓度以及应纳税额等都由企业自行申报,且企业对其申报内容的真实性负责。税务部门对企业提供的纳税申报材料核实比对,当有技术方面的疑问时,向环保部门申请复核。然而,应税污染物排放量的测算方法多且复杂。从排放量的测量方法来看,如果企业有自动监测装置,可直接根据监测结果获取排放量数据;若企业没有安装自动监测设备,则按照有关部门出具的监测数据对比计算;若企业安装了自动监测设备,但污染物排放量无法检测到,则按照国务院给定的物料衡算方法、排污系数法进行计算;若以上方法都无法得到企业污染物排放量,则根据地方环保部门的规定按抽样测算方法核算。

此外,应税污染物排放量的计算方法相当复杂。应税污染物大体上分为四大类:大气污染物、水污染物、固体废物以及噪声,每一类又细分为多项,如:大气污染物包括二氧化硫、温室气体等44项;水污染物包括无机污染物、重金属离子等61项,其中还涉及色度、化学需氧量(COD)、PH值等十种污染指

标^[2]。这就意味着环保税征缴过程中要对多种污染物和多种指标进行监测、计算,从而使环保税的征缴变得异常复杂和高度技术化。

4. 执法力度进一步加大。排污收费改为环保税后,执法力度大大增强。排污收费的一个重要缺陷是作为收费其并不具有强制性,导致征纳双方都有可能不照章执行。首先,排污费只是一种收费,少交排污费最多会被罚款,而不会受到刑事处罚,由于处罚较轻,企业有很强的动机少交排污费;而不交、少交环保税都是违法行为,处罚更为严厉。其次,地方政府存在一定程度的对企业污染的不作为。在GDP导向的大环境下,地方官员为了升迁会优先发展地方经济,为了获得更高的GDP增长率,对那些污染超标企业的排污行为睁一只眼闭一只眼。由于环境污染具有隐蔽性,潜伏期长,短时间内不会带来严重的污染后果,经济效益却可以显著提升,因此地方政府很有可能在环境保护方面不作为。然而,《环境保护税法》从法律的角度对政府的征税义务进行规定,政府少征或不征环保税都是违法的,从而明确了政府环境保护责任。最后,排污费的征收过程中容易出现寻租行为。排污收费制度下,个别地方会由于排污收费征收程序不规范、人员监管不到位,而出现协商收费、人情收费的现象。《环境保护税法》实施之后,环保税在征收与管理上有法律保障,执法力度进一步加大,过去的磋商收费、损公肥私以及迟缴拒缴等问题都能得到有效解决。

5. 其他变化。《环境保护税法》细化了流动污染源,完善了减免规定,新增了其他免税条款,为以后制定其他税收优惠政策预留了空间。在征收管理方式上,环保税一改过去由环保部门单独收费为税务部门与环保部门协作征税,具体的征管模式是“企业申报、税务征收、环保协同、信息共享”,这是由环保税计税依据的确认和排污量的计算有更高的技术要求所决定的。

二、环保税开征对企业的影响

环保税与排污收费在征收标准、优惠政策和约束力等方面都不一样,环保“费改税”会增加企业环保成本,提高企业的纳税申报难度,但也会为环保产业带来发展机遇。

1. 企业排污成本增加。根据有关部门统计,2003~2015年我国累计征收排污费2116亿元,年均约163亿元。中央财经大学的研究结果表明,开征环保税后,预计每年可征到环保税500亿元左右^[3],这

意味着企业的平均排污成本将在原基础上增加2~3倍。实际上据国家税务总局的统计数据显示,扣除环保税收优惠后,我国2018年第一季度预计可征收到环保税44.6亿元,全年预计征收环保税176.4亿元,比以往年平均征收的排污费要高;主要原因是各地环保税征税标准基本上都高于原有排污收费标准。环保税的征收标准下限是排污收费的最低收费标准,而上限最高可达到排污收费标准的十倍,具体上浮多少由各地在授权后自主确定。关于排污收费,我国许多地区早在2015年6月底之前就自行提高了收费标准,如湖北(最低标准的1~2倍)、河北和山东(2~5倍)、江苏(3~4倍)、上海(3~6.5倍)、天津(5~7倍)、北京(8~9倍)。而环保税开征后,这些地区的环保税税率均在此标准之上,其他各地的环保税征收标准也都不低于原有的排污收费标准,从而使企业在污染物排放方面的成本增加。

2. 企业需要如实地承担环保成本。这主要是因为《环境保护税法》实施后,征管机制更加健全,征管依据更具权威性。一是,排污收费改为环保征税后,征收部门由环保部门变为税务部门,环保部门就有更多的时间和精力进行企业污染物排放的监督与管理,并且税务部门和环保部门会定期通过涉税信息共享平台交换排污企业的排污数据和涉税信息。因此,企业在污染物排放数据方面进行造假会更加困难,企业自行申报的排污信息也会比过去更为真实可靠,企业不得不比过去更加及时、足额地缴纳环保税。二是,排污收费改为环保征税后,执法依据由《排污费征收使用管理条例》变为《环境保护税法》,从法律的层面限制了以往人为不收以及讨价还价征收的现象,企业以及事业单位需要足额缴纳环保税,如果偷税漏税则会受到比少交排污费更严厉的处罚。可见,环保税下企业不得不更加如实地承担其应负担的环保成本^[4]。

3. 企业污染监测和处置成本增加。排污收费改为环保征税后,税率提升、执法力度增强,这意味着企业的排污成本增加,而企业降低排污成本的唯一途径是减少污染物排放量。短期内企业在不改变现有生产技术的条件下,要减少污染物排放、少交环保税,就必须购买污染处置设备,对污染物进行处置后再排放,但这会增加企业的污染处置成本。为判断处置后的污染物是否达标,企业需要对污染物排放进行实时监测,一旦发现排放的污染当量接近临界值,就应加大对污染物的处置力度,使污染当量严格控

制在规定征税标准以下或者税收优惠范围之内,从而避免因排污超标而遭受罚款,或者因享受不到环保税收优惠政策而引致损失。可见,企业购买监测设备,不仅是为了获得排污数据,为计算缴纳环保税提供信息,而且是享受税收优惠政策、避免额外损失的需要,监测精准、易安装易操作的监测装置成为企业日常生产中的必需品。因此,环保税开征后,监测装置成本的投入必不可少。

4. 企业的纳税申报难度加大。环保税要求排污企业自行申报纳税,申报缴纳环保税时要向税务部门报送本单位排放的应税污染物种类、数量以及水和大气污染物的浓度值等信息。这对企业税务人员就新税种申报纳税以及准确核算污染物排放量提出了要求,从而使企业纳税申报难度加大。

(1)自行申报纳税的要求增加了企业纳税难度。环保“费改税”后,征管程序由原来的“环保部门先核定,排污企业后缴费”改为排污企业自行申报纳税。企业作为纳税人,其税务申报人员若没有受过与环保税法相关的培训、缺乏税务申报的专业知识,就很难在规定的时间内完成纳税申报工作,或者因为数据核算不准确少申报纳税而受到法律的惩罚,从而给企业带来经济上的损失,对企业的形象和声誉造成影响。

(2)污染物排放量无法及时准确核算导致企业纳税申报困难。环保税开征后,企业需要自行申报污染物排放量数据并计算应纳税额,然而不同企业污染物排放量的核算方法不同,并且可能因核算不准确或不及时而导致纳税申报出现问题。这主要有以下几种情形:①在企业安装了自动监测装置,申报人员按照监测数据核算污染排放量的情况下,若环保部门将纳税人的数据进行比较校对后不认可自动监测数据,企业的纳税申报就会出现。②在企业未安装自动监测装置,申报人员根据相关部门给出的数据计算污染物排放量的情况下,若该相关部门为环保部门,由于该部门需要监测的企业太多,工作量太大,可能无法及时给出排放量数据,从而导致企业无法按时申报纳税;若为社会部门,社会部门有可能并不真正具备给特定污染物进行监测的条件,从而影响企业申报应纳税额的准确性。③在企业按照排污系数、物流衡算方法计算排污量数据的情况下,由于我国之前出台过许多期的排污系数手册,企业到底该按照哪一项标准进行计算并没有明确,这会导致企业的企业与环保部门的复核数据不同,并且许

多特殊污染物没有排污系数,这也增加了纳税申报的难度。

5. 环保产业赢得发展机遇。环保产业是经济社会中以防治环境污染、改善生态环境、保护自然资源为目的的企业和单位所从事的技术研发、产品生产与销售、资源利用、工程承包和信息服务等一系列活动的总称,环保税开征将促进环保产业的发展。一方面,环保税开征将迫使污染物排放企业购买更多的环保设备,从而为环保企业带来市场机会。如前所述,为降低排污成本,企业将愈加重视减少污染物的排放,因此需要购进先进的排污设备与污染物监测装置,作为这些产品的生产者和供应商的环保企业,会因此而得到不少市场机会。另一方面,环保税的免税优惠政策将有利于环保企业的发展。我国开征环保税的同时,针对污染物处理和废物利用行为制定了免税政策。例如:按照国家规定设立的城乡污水处理厂和垃圾处理厂所排放的不超过规定标准的应税污染物暂予免税;纳税人通过回收、加工、处理等方式将固体废物转化为可利用资源过程中排放的不超过规定标准的应税污染物暂予免税。在市场机会和政策优惠双重利好的形势下,环保企业将获得更多的成长机会,环保产业会赢得更好的发展机遇^[5]。

三、排污企业的应对策略

环保税虽然为环保产业带来了发展机遇,但同时也为排污企业带来了负面影响,如排污成本增加、纳税申报难度加大等。为此,排污企业有必要采取以下应对策略,以降低排污收费改为环保征税给企业带来的风险。

1. 实行全过程管理,培养员工环保意识。环保税的开征导致企业的排污成本增加,企业有必要实行全过程管理,培养员工的环保意识,控制和减少污染物排放,降低排污成本。

(1)企业要加强生产原料管理。不同的污染物排放计征污染当量值相差较大,对应的环保税成本也就大不相同,这就需要企业加强原材料的管理和计量,建立健全原料管理制度和流程,申请和领用原料要按照严格的计划执行。建立评估小组对生产原料的安全性、稳定性和适用性进行评估,确保产品生产过程中没有禁止排放的污染物,或者尽早发现并处理污染当量值高的排放物,从而降低企业的排污成本。

(2)企业要加强排污监测管理。《环境保护税法实施条例》规定,只有大气污染物排放小时平均值或

水污染排放的日平均值,以及环保部门当月每次监测到的相应排污浓度值均在标准内的企业,才可以享受减免税的优惠政策。并且,如果企业有几个排污口,减征环保税时需要针对不同排污口的不同应税污染物分别核算,以检查排污是否达标。因此,企业需要加强自身排污的监测、控制与管理,以防在个别时点排污超标从而影响整体上本可享受到的税收减免优惠。

(3)企业要加强环保绩效评价管理。污染物排放的控制涉及原材料的领用与管理、生产过程中各排污口排放污染物的实时监控等环节,这就需要一套完善的制度把每个环节、不同岗位的责任与义务界定清楚,同时对其进行以环保绩效为目标的考核,从而有效促进企业减少污染物排放。

(4)企业要提高员工的环保意识。有效的排污监测管理和生产原料管理都需要员工具有较强的环保意识。排污企业应多举办关于环保知识的讲座、多组织有关减排技能的培训活动,让员工掌握设施设备产生污染的规律,实时监控和控制污染源,减少污染物排放,从而降低环保税成本。

2. 加大科技创新力度,生产绿色环保产品。加强管理是企业面对因环保税开征而导致排污成本增加的首要对策,而加大科技创新,尽可能地生产无污染、少污染的绿色环保产品,则是企业通过加强管理来应对环保税开征的必然选择。若仅仅凭挖掘管理方面的潜力,有些污染仍是无法去除或降低到标准之下,只有通过技术革新才能有效减少污染物排放。尤其是那些高耗能、高污染企业,更应加大科技创新方面的投入,增强企业自主创新能力,研发更多的新设备、新工艺、新产品和新材料;加强技术交流与合作,加强技术人员科技创新能力的培养,强化创新激励机制的建设;同时,还要关注市场需求,除了严格控制产品生产过程中的污染物排放,还要开发并生产符合当前市场需求的绿色产品,从源头上减少污染物排放,降低环保税成本。

3. 与有关部门积极沟通,避免多缴漏缴税款。在加强管理与创新技术、减少排污从而节约环保税的基础上,企业应加强与税务部门 and 环保部门的沟通,避免计税错误出现少缴税款而遭受惩罚。环保税是一个地方税,不管是政策制定还是具体征管,地方政府都有较大的自主权。企业在面对任何不确定事项时,如在纳税申报期间遇到技术或政策上的问题(如排污系数、物料衡算方法等不清楚)、监测数据与

提供的对比数据不一致等,都应积极主动地与地方税务部门和环保部门沟通,获得解决方法,避免多缴或漏缴环保税。如果够资格享受优惠减免政策,企业有必要多向当地税务部门咨询具体的优惠实现方式,如怎样备案、递交资料的期限和地点等。

4. 充分利用政府的税收优惠和其他政策,合理合法降低环保成本。即使已按现行的环保税制度和企业的排污情况计算出企业应交一定数额的环保税,也并不意味着企业就一定得承担如此数额的环保成本,因为企业还可以利用政府的其他税收优惠政策、财政补助、政府采购和价格政策进行规划调整,从而合理合法地降低环保成本。

我国不但有环保税优惠政策,还有企业所得税优惠政策,具体包括所得税减免、投资抵免和减计收入三种类型。例如:企业从事符合国家条件的环境保护的所得,自项目产生第一笔生产经营所得的纳税年度起,可享受“三免三减半”的所得税优惠政策;企业购买并使用《设备优惠目录》中的6大类24项设备,其投资额的10%可从当年的应纳税额中扣除;企业综合利用国家规定目录中的资源,生产符合国家产业政策的产品,所取得的收入减按90%计税。政府对企业购买排污监测设备给予财政补助,企业可以据此向政府申请资金补偿。另外,政府还采用政府采购政策和价格政策等支持环境保护产品,企业可以选择生产政府采购目录里的产品,以获得更大的市场份额和销售利润。这些都要求企业充分了解和利用政府的各项优惠政策,在此基础上安排专业人员进行符合政策导向的税收筹划和生产经营规划,从而合法有效地降低环保成本。

5. 加强企业税务人员培训,提高环保税申报效率。环保税作为一个新税种,对征纳双方都形成了挑战,尤其是企业不仅需要自行申报纳税,还承担着报告污染物排放的种类、数量和污染当量等信息的任务。因此,企业有必要对纳税申报人员进行环保税的专题培训,使其对环保税的立法依据、相关背景、主要内容、优惠政策以及实施意义等进行全面深入的理解。督促企业相关人员参加本地环保局开展的各项业务知识培训,使税务申报人员熟练掌握企业排放的应税污染物的计算方法、表格填写规则以及申

报程序。关注国务院新出台的政策,及时了解国家和地方制定的污染物标准并严格控制污染物的排放,提前做好税收减免优惠条件的自我检测,防止出现本应享受但却未能享受税收优惠的情况。企业税务人员还应妥善保管相关材料,应对潜在的税务稽查风险。

6. 顺应环保产业发展新趋势,实现企业转型升级。环保税开征后,高污染企业的税负会大大增加,但是在买方市场压力下,企业无法将环保税负担转嫁给消费者。因此在短期内,企业可以通过加强管理来部分消化增加的税负,但从更长远的角度来看,企业唯有通过创新技术、开发和生产绿色产品,从源头上减少污染物排放量,进而减轻环保税负担。而企业要从过去的粗放型、低端化、高污染的发展模式转向清洁、绿色环保的发展模式,就应当融入我国环保产业大发展潮流,顺应环保产业“产品高端化和成套化”的发展趋势,借时代发展之力实现企业的转型升级。企业只有从过去被动适应政策转变为主动向政府要政策,从单纯地污染处理转变为全要素治理,从单打独斗转变为集团作战,从技术创新转变为资源、资本、技术和人才的协同创新,才能在更广阔的领域实现“政产学研金”的深度融合,企业才更有可能、更容易实现转型升级。

主要参考文献:

- [1] 胡子昂. 我国环保税、费制度的现状及完善对策[J]. 特区经济, 2007(8): 222~224.
- [2] 陈霞, 许松涛. 工业企业环保税审计风险评估研究[J]. 财会通讯, 2017(34): 74~77.
- [3] 李忠峰. 为什么要开征环境保护税? 三问环境保护税法[N]. 中国财经报, 2016-12-27.
- [4] 聂树强, 张艳慧. 浅谈环保税对煤炭企业的影响[J]. 山西财经大学学报, 2011(S1): 67.
- [5] 王珂, 郭晓曦. 政策推动下环保产业上市公司综合绩效的实证分析——因子分析与聚类分析的综合研究[J]. 财会月刊, 2017(3): 27~36.

作者单位: 1. 重庆工商大学财政金融学院, 重庆 400067; 2. 中国社会科学院财经战略研究院, 北京 100028