

我国环境税收制度构建的探讨

李金香

(宁夏大学 经济与管理学院, 宁夏 银川 750002)

摘要: 环境问题具有外部性, 市场机制往往不能发挥作用, 这种外部性构成环境税的理论基础。而治理环境的各种行政手段和已采取的除税之外的经济手段存在一定的弊端和局限性。要建立新的环境税收制度, 一是征收专门的环境税, 二是在其它一般性税种中采取保护环境税收调节措施, 以配合专门性税种。

关键词: 环境税; 税收制度; 环境问题

中图分类号: F810.422

文献标识码: A

文章编号: 1671-6248(2004)01-0049-05

Exploration on the establishment of environmental tax revenue system in China

LI Jin-xiang

(School of Economics and Management, Ningxia University, Yinchuan 750002, China)

Abstract: The externality of environmental problems always denies the function that market system may perform. Meanwhile, it is this kind of externality that forms the theoretic basis of environmental tax. While various administrative measures of administrating environment and the economic means being apart from tax payment having been adopted are still not perfect. To establish the new system of environmental tax revenue, one way is to levy special environment tax, the other is to take environment protecting tax regulation measures among the other general tax categories to assist special tax categories functioning better.

Key words: environmental tax; tax system; environmental problem

一、建立环境税收制度的理论基础

(一)环境问题的外部性

环境税是在开发、利用、污染和破坏环境资源方面调节经济活动主体行为, 旨在保护环境资源的国家税收。外部性理论是开征环境税收最直接的理论来源。所谓外部性是指某个微观经济主体即居民或厂商的经济活动对其他微观经济主体所产生的利益或成本影响, 并且这种影响没有通过市场价格机制反映出来^[1]。例如, 公共产品——绿化、防沙等, 其环境利益大部分外溢给经济活动主体之外的他人, 从而使私人所得小于应得的利益。这是外部正效

应, 是积极的外部经济。对于外部效应大于内部效益的, 根据成本与价格对等的交换原则, 理性人由于“搭便车”动机而不愿意接受提供公共产品的价格, 从而该种产品市场提供不足, 造成整个社会福利的损失。所以有外部正效应的产品应有政府投资、补贴或其它鼓励。

环境问题上的另一种情况是外部不经济。由于环境资源是自由财货, 污染并不构成生产成本, 必然出现企业成本与社会成本的差异。由于这一差异未反映在企业的生产成本中, 就形成了庇古所谓的边际净社会产品与边际净私人产品的差额; 或者说, 私人的经济活动产生了外部成本。庇古认为, 这一差

收稿日期: 2003-11-20

作者简介: 李金香(1967-), 女, 平罗人, 宁夏大学①经济与管理学院副教授, 主要从事经济学研究。

©1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. <http://www.cnki.net>

额或成本不能在市场上自行消除,因为污染并不影响该产品的生产者和消费者的交易。污染行为破坏了环境,但污染者却并没有为此付费,这就是一种消极的外部性,即外部不经济^[1]。工厂的污染成本只是一种社会成本。由于企业并不需要负担社会成本,为了追求其利益最大化,它必然会按照边际收益和不包含社会成本的边际生产成本的交点来决定产量,这一产量必然大于考虑社会成本时追求利润最大化时的产量,从而导致过度的污染物排放^[2]。解决的办法是需要政府采取措施把社会成本也加到企业的生产成本中去,以使外部成本内在化。

不仅生产中存在外部性,而且消费领域也同样会产生外部性。一种消费品如果在消费过程中对环境产生了消极作用,而生产者和消费者都没有为此付出任何代价,从而形成了消费中的外部不经济。与生产领域的外部性相比,消费领域的外部性具有分散的特点,最好的方法可能是以经济手段,也就是通过税收手段来调节,使消费行为的外部性内部化。

外部性的讨论还可以延伸到代际和国别。当代人的某些看似能够避免当代环境污染或促进目前经济发展的行为有可能在后代造成严重的环境危害,从而对后代造成了外部成本。

同理,在开放经济的大背景下,一国环境污染问题可能会自然地以各种形式向别国扩散。此外,个别发达国家为保护本国利益而将环境污染造成的损失转嫁给发展中国家的例子很多,发达国家往往会对不负责任地将本国因环境问题而淘汰的设备和技术出口给发展中国家。

(二)解决环境外部性问题的几种手段比较

鉴于环境问题的外部性,既然在自由竞争的条件下市场在解决环境问题上是不成功的,那么应由政府制订政策采取措施解决。可以采取强制性措施、教育性措施和经济性措施。但强制性和教育性措施不能很好地解决污染给他人带来边际福利损失的补偿问题。

经济性措施是按照环境资源有偿使用和污染者付费原则,通过市场机制,使排污企业承受排污给市场交易之外第三者的福利带来损害这一成本,对企业的污染物排放征税。而税负就应该等于受害者边际福利和边际生产的损失。这样就使企业治污的外部成本内部化。使破坏环境资源的生产者承担相应经济代价,迫使其为了自身利益选择有利于环境保护的方式,而同时政府也能筹集资金用于环境保护。经济措施又大体分为两类:一类是庇古主张的对造

成负外部效应的企业,政府应征税加以限制,或对生产正外部效应的私人给予补贴。政府可以征税的形式,将污染成本加到产品的价格中去;另一类措施是科斯所提出的把外部效应的影响作为财产权明确,交易费用不大,通过当事人之间的自愿交易将外部效应内部化,包括自愿协商和排污许可证交易^[3]。各种措施比较而言,征收环境税是最优的方案。

1. 行政管理

即采取政府命令限制开发利用、限制排污破坏。行政管理是采取人为措施限制企业排污,最主要的缺陷是政府必须获得每个污染者详尽的污染信息,信息成本较高;各个企业争取经营权,还得与政府讨价还价,往往有失公平。

2. 征收排污费

即国家有关部门根据法律、法规及政策规定,依法对在中国境内造成环境污染的生产单位和个人收取费用。可以超标收费,即只对超过国家规定的排污标准的企业收取;也可排污即收费。排污收费一般是根据污染物浓度或总量来征收,可以选择不同的标准,但都需要对有关指标逐一测定,征收成本比较高。此外,收费是一种政府行为,具有一定的强制性,并且没有相关法律保障,容易使污染者产生抵触心理,也容易造成“道德风险”。

3. 财政补贴

即政府对企业为治理污染而发生的支出进行补贴。补贴的方式一是对企业治理污染的努力即对排污量减少的程度给予补贴;二是税收优惠。补贴政策往往会从价格上影响企业的生产行为,使企业在同等支出水平下治理更多的污染。但是,在实践中绝大多数情况下所支付的费用与污染削减无关,补贴带来利润,会刺激本来不排污的企业为获得补贴而排污,并且只要补贴的数量大于治理污染的边际费用,企业就会增加排污,以求得更多的财政补贴。越是污染严重的企业,获得的污染治理补助就越多,使补贴甚至发展成为对某些行业的一种保护。此外,补贴是政府的净支出,这会使政府财政困难。

4. 污染权交易制度

这是美国广泛采用的方法。即政府主管污染防治工作的机构,依据污染物的最适排放量来确定污染权的出售数量,将其出售给出价最高者。污染权可以转让。污染权交易制度一般在市场机制健全、某区域污染总量已知的条件下才能实施,它可以大大节省政府的费用支出,最大限度地刺激污染者努力消除污染,并且很少干预私人决策,所解决的是污

染额在污染者之间的分配问题。但是污染权可以转让,刺激了某些企业购买大量的污染权,形成垄断市场,这显然违背了公平竞争原则;当企业得到污染量的指标后,如果排污量低于允许排放量,出于经济上的考虑,就可能增加排放,反而增加了污染;可以交易的许可证在数量较少时不能保证效率;许可证发售有膨胀的可能。

5. 押金制度

凡可能制造环境污染的人都要向环境管理机构缴纳适当押金,收取押金的目的在于鼓励原材料循环利用或重新利用,但其适用范围相当有限,更广范围、更严重的废弃物处理只是依靠收取押金的方法显然是不可行的。

(三)征收环境税的优势

首先,通过征税可以影响企业的经营成本,从而降低全社会污染控制成本。征税对市场经济行为有激励效应,使企业在生产经营过程中的外部不经济内在化,进而影响其经济效益,促进企业改进技术,鼓励创新,减少污染排放量。污染权交易手段的运用比税收更带有行政性,而税收手段以价格机制为基础,企业会自动地对税收或排污收费所提供的市场信息作出反应,政府不需要花费时间和精力去获得有关成本函数的资料。第二,征收环境税有利于体现公平、效率原则。如前所述,生产者造成的污染由全社会来承担,显然是不公平的。对污染者征收环境税有利于保证全体纳税人在一个公平的基础上展开竞争,做到实际成本分担中性化、利润水平合理化。第三,征收环境税可以增加政府财政收入,充实环境污染治理专项资金。第四,与征收排污费、污染权交易相比,税收手段更具有透明性,可以更有效地防止“寻租”行为的发生。防止政府官员在决策时受到企业的利诱或其他影响,从而使政策偏离最合理、最有效的轨道。而税率由于对所有企业均适用,相对来说回旋余地要小得多。第五,容易与产业政策相结合,可优化产业结构,取得环境资源配置中的效率收益,提高就业水平和全社会福利水平。对于环境有利的产业给予税收的优惠,而对于不利的产业课以重税来限制,税收所发挥的作用要比行政强制限制有效。

环境税因具有诸多优点,倍受发达国家政策制定者的欢迎。20世纪90年代后,OECD国家(特别是北欧国家)在交通、能源资源、农业投入、水资源利用、废物管理、大气污染等领域普遍完善和新设了环境税,以此来保护环境和影响生产者的经营决策和消费者的消费习惯。

欧洲联盟(EU)环境税征收正在增加,但增速较慢,1980年环境税占总税收收入的5.84%,1990年为6.17%,1997年为6.71%。调查表明,环境税已起到较好的效果,如法国、德国和荷兰的水污染税、瑞典的氮氧化物排放税,以及部分国家征收的有铅和无铅汽油税,丹麦、芬兰和瑞典征收的二氧化碳税,丹麦还对燃料油中的硫含量收税。欧盟内较大的国家如德国和意大利正在把二氧化碳排放税纳入生态税制改革,法国和英国将于2001年仿效。几乎所有的欧盟成员国都征收或打算征收能源税,目的是限制二氧化碳的排放。欧洲委员会建议在所有成员国定出能源税的最低税率,但在理事会内遭到西班牙的反对^[4]。

二、中国环境税的实施情况

1982年2月5日国务院批准并发布《征收排污收费暂行办法》,同年7月1日在全国执行。1993年开始征收污水排污费。我国现行税制中的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%的煤矸石等废渣的建材产品和利用废液、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、废气、废渣等废弃物为主要原料进行生产的企业,可以在5年内减征或免征企业的所得税。

4. 外商投资企业和外国企业所得税

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,可按10%的税率征收预提所得税,其中技术先进、条件优惠的,可给予免税。

5. 固定资产投资方向调节税(2000年暂停)

对国家环境保护政策,有利于保护环境、减轻或消除污染的水土保持工程、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。

应当肯定,我国税收体系中有许多条款是和环

境有关的。上述税收措施采取“奖限结合”的办法,形成了鼓励保护环境、限制污染的鲜明政策导向,与政府的其他有关措施相配合,在减轻或消除污染,加强环境保护方面发挥了积极的作用。但在整个税收体系中并没有鲜明地突出税收的环境或生态职能,尚未真正构建起完善的环境税收体系。面对日趋严峻的环境状况,相对于社会经济可持续发展战略目标和社会主义市场经济发展的客观要求,上述税收措施所发挥的作用还远远不够。首先,与国外相对完善的环境税收制度相比,中国缺少针对污染、破坏环境的行为或产品课征的专门性税种,即环境保护税。而此类税种在环境税收制度中应处于主体地位,它的缺位既限制了税收对污染、破坏环境行为的调控力度,也难以形成专门用于环境保护的税收收入来源,弱化了税收的环境保护作用。其次,中国现行的环境保护税收措施也需要进一步完善。其存在的问题:一是现行税制中为贯彻环境保护政策而采取的税收优惠措施的形式比较单一,主要限于减税和免税,受益面比较窄,缺乏针对性和灵活性,而且显得力度不足,影响了实施效果;二是消费税中的环境保护措施显得比较粗糙,仍有进一步改进、细化的必要。三是现行税制的某些作法没有充分考虑环境保护需要,不尽合理,如资源税按产量计征,对调节级差收入,特别是对能源开采的回采率实际上不起作用,应改为按资源消耗量计征;四是现行税制不完善,不利于能源消费结构的优化和环境质量的改善。缺乏一些税种,如碳税、硫税等;有必要恢复一些税种,如烧油特别税等。

三、完善中国环境税收制度的基本设想

各国环境税收制度的具体内容不尽相同,但其基本内容一般包括两个部分:一是以保护环境为目的,针对污染、破坏环境的特定行为而课征专门性税种,一般称之为环境保护税,它是环境税收制度的主要内容。二是在其它一般性税种中为保护环境而采取的各种税收调节措施,它作为辅助性内容而存在,配合专门性税种。建立和完善我国环境税收制度的基本思路应当是:首先必须有明确的政策目标。政策的中心效应应从污染治理和鼓励资源综合利用转向污染防治。(1)对于长期存在的主要环境污染和生态资源破坏类别(如水资源缺乏、大气环境污染、水环境污染、农药污染),应对产生污染或导致生态环境破坏的特定、有共性的原材料、生产行为等征收环境税。同时,环境税的税率应该与同期经济发展

水平、通货膨胀因素挂钩。(2)鼓励企业投资于环境保护的税收优惠。(3)从环境税的生态职能出发,把环境税作为税收体系的一个分支进行理论研究,其作用对象从污染源转向生产工艺、产品和产业结构。在控制污染、保护环境的同时,促进企业技术创新,提高经济效益;提高消费者的环保意识,引导其消费行为。其次在进一步完善现行环境保护税收措施的基础上,尽快研究开征环境保护税,使其作为环境税收制度的主体税种,构建起一套科学、完整的环境税收制度体系。

(一)环境保护税的构想

中国开征环境保护税,应采取“费改税”的方式。中国从1982年开始对工业企业超标排放的废水、废气和废渣征收排污费。这一举措对于遏制环境污染确实起到了一定的作用。但由于其征收范围较窄,征收标准偏低,调控力度较弱,加之征收乏力,拖欠、拒缴现象严重,征收效果不够理想。有鉴于此,在总结排污费征收经验的基础上,按照环境保护税的模式对其进行改革。适度扩大其征收范围,提高征收标准,并纳入税收制度体系,以便拓宽调节领域,增强调节力度,增加课征的“刚性”,取得更佳的征收效果。作为税收,应从其主要要素来构建:

1. 环境保护税的课征对象

按照国际通行的做法,环境保护税的课征对象应是直接污染环境的行为和在消费过程中会造成环境污染的产品。在开征此税的初期,课征范围不宜太宽。应采取循序渐进的办法,先从重点污染源和易于征管的课征对象入手,待取得经验、条件成熟后再扩大征收范围。目前,应列入环境保护税征收范围的首先是排放各种废气、废水和固体废物(包括工业生产中产生的废渣及各类污染环境的工业垃圾)的行为。因为,此类行为对我国环境的污染最为严重。其次,应把那些难以降解和再回收利用的材料制造、在使用中会对环境造成严重污染的包装物品纳入征收范围。此类物品对环境污染比较严重,且不易消除,而对其课税在操作上又比较简便。

2. 环境保护税的纳税人

根据国际通行的“污染者付费”的原则,环境保护税应对污染环境者课征。但是,在税收实践中,为了易于控制税源和便利征收管理,中国环境保护税的纳税人应暂定为从事应税行为和生产应税包装物的企业、企业性单位和个体经营者。对行政事业单位和居民个人暂不征税。

3. 环境保护税的税基与税率

理论上,环境保护税的税基有三种:一是以污染排放量为税基;二是以污染企业的产量为税基;三是以生产要素中或消费品中所包含的污染物数量为税基。但以生产量为税基导致资源配置低效,生产要素中或消费品中所包含的污染物与污染排放未必存在因果关系。所以,后两种不尽合理。所以目前,只要在技术上能计量污染物的排放量,最优的税基是污染的排放量。采用定额税率,实行从量定额课征。对实际排放量难以确定的,可根据纳税人的设备生产能力及实际产量等相关指标测算排放量,作为计税依据。为鼓励纳税人积极治理污染,应制定出各种废水、废气和固体废物的排放质量标准。对应税包装物,可根据纳税人的应税销售收入按比例税率课征,也可以按销售数量采用定额税率课征。

理论上,环境保护税的负担应等于所造成的边际环境损害。但实践中为保证征收效果,就“三废”的排放行为而言,应高于现行排污费的收费标准。但税率不宜过高,否则抑制生产。在设计税率时必须认真研究测算。对污染排放实行在最低量之上的差别税率。未超过标准的,允许免税排放。对超过标准的,则应根据其不同类别设置税目,视其对环境的污染程度,确定高低不同的税率。对同一类污染物,也有必要根据其有害成分的不同含量,确定相应的税率。

4. 环境保护税的征收管理及相关问题

环境保护税是一种专门性目的税,其税收收入应当作为专用基金,严格实行专款专用制度,全部用于环境保护方面的开支。根据目前我国各级政府之间的事权划分情况,环境保护税应作为地方税,由地方税务局系统负责征收管理,并按照属地原则划分税收管辖权。

(二)在建立税制方面,要改革现行税种

1. 扩大资源税课税范围

具有重大生态环境价值的水、河流、湖泊、草原、森林、动植物、地热资源等缺乏税收调控,造成了资源的过度消耗。应着手进行准备工作,条件成熟时

择机将这些资源逐步纳入资源税的征税范围。

2. 扩大消费税征税范围

对过度耗费自然资源的消费品(可能不是奢侈品)如:一次性卫生方便筷等,以及不可再生资源为原材料的消费品课以重税^[5]。

3. 改革营业税

对木材、药材、稀缺动植物等容易破坏生态环境、引起环境污染的产业规定较高税率;同时,降低那些有利于保护生态环境、消费自然资源较低的产业的税率。

4. 减、免税政策

应通过所得税对资源再利用给予充分的鼓励,即对资源再利用的产品和产业给予减税或免税政策,例如对废水、废气、废渣及垃圾的再处理、再利用等给予鼓励或嘉奖,使其得到充分合理的利用;对那些改进技术和工艺,改善环境所发生的费用达到一定标准的企业,不仅可以让其在所得税前扣除,而且可以在应纳税所得额中加以扣除,以体现对资源充分利用的奖励和补偿。

5. 农业税的减免政策

在农业税方面,对改良土壤、提高农家肥使用比例、增加地力、扩大耕地面积、植树造林等有助于环境保护的农业生产活动给予减免税。

参考文献:

- [1] A. C. Pigou. The economics of welfare[M]. London: Macmillan, 1932.
- [2] 李文浩, 卢贤光. 开征环境保护税的可行性研究[J]. 财经理论与实践, 1998, (5): 58.
- [3] 王景文, 许文昊, 灼亮. 论我国环境税收制度的构建[J]. 税务与经济, 2000, (1): 19.
- [4] 计金标. 生态税收论[M]. 北京: 中国税务出版社, 2003.
- [5] 毛夏鸾. 试论建立环境保护税制的理论依据和政策目标[J]. 中国财政信息资料, 2000, (19): 41.

[责任编辑 陈志和]

(上接第25页)

大影响越来越明显了,它在自然科学中得到了广泛的应用,在社会科学中也得到了进一步的应用和发展,促进了一些新兴学科的建设和发展,如比较文学、比较史学、比较政治学、比较哲学、比较现代化等方兴未艾。因此,学习和研究毛泽东的比较思维艺术的规律和特点,不仅有助于思维科学的发展,而且

对于推动中国特色社会主义各项事业的发展也会产生重大影响。

参考文献:

- [1] 毛泽东选集(第一卷)[M]. 北京:人民出版社,1991.
- [2] 列宁选集(第一卷)[M]. 北京:人民出版社,1972.
- [3] 毛泽东选集(第二卷)[M]. 北京:人民出版社,1991.

[责任编辑 杨彬智]