

环保税来了 污染会走吗？

——专访环境税法专家许文

本刊记者 | 张蕊

根据党的十八届三中全会提出的环境保护费改税的要求，为促进形成节约能源资源、保护生态环境的产业结构和消费模式，加快转变经济发展方式，财政部、国家税务总局、环境保护部起草了《环境保护税法（征求意见稿）》，并向社会公开征求意见。作为落实税收法定主义原则及《立法法》修订通过后制定的首部税收法律，《征求意见稿》引起社会的广泛关注。它在征税对象、减免税、征收管理等方面的规定出于什么考虑？较之前有哪些进步？还有哪些地方需要完善？本刊记者就此专访了环境税法专家、财政部财政科学研究所研究员许文。

问：《征求意见稿》征税对象范围扩展。如已经实施的《固体废物污染环境防治法》仅规定以填埋方式处置危险废物应当缴纳危险废物排污费，而其他固体废物并没有明确。能否将所有污染物纳入征税范围？

许文：与排污费相比，《征求意见稿》的征收范围是有增有减。在排污费有关固体废物的规定中，工业固体废物和危险废物都被纳入征收范围，但2004年《固体废物污染环境防治法》修订后只规定了“以填埋方式处置危险废物应当缴纳危险废物排污费”，因而工业固

体废物排污费实际上是停征的。此次《征求意见稿》将固体废物（实际上只包括工业固体废物）纳入征收范围，相当于恢复征收。同时，考虑到危险废物的特殊性，此次危险废物并没有纳入环保税征收范围。从全面调控污染物排放的角度看，应将工业固体废物和危险废物都纳入环保税征收范围，并对现行制度规定进行完善。

一是工业固体废物。按照《征求意见稿》规定，符合环境保护标准的设施、场所贮存或者处置的工业固体废物不征收环保税。根据2013年环境统计年报，全国一般工业固体废物产生量32.8亿吨、综合利用量为20.6亿吨（综合利用率为62.2%）、贮存量为4.3亿吨、处置量为8.3亿吨、倾倒丢弃量为129.3万吨。可以看到，实际上应征收环保税的工业固体废物（倾倒丢弃量和不符合规定的贮存、处置量）数量并不多。但在历年工业固体废物贮存量累计越来越多的情况下，会对环境造成直接和潜在的污染风险，现实中也有过尾矿库出现污染事故的情况。因此，建议考虑对贮存的工业固体废物也征收环保税，并合理设计税率水平，进一步激励其综合利用和处置，如煤矸石等矿渣的回填等，减少贮存量的同时也促进矿山生态环境的恢复治理。

二是危险废物。在将危险废物也纳

知识链接：排污费

按照《排污费征收使用管理条例》（2003年7月1日起实施），直接向环境排放污染物的单位和个体工商户应当按照规定缴纳排污费，包括向大气、海洋、水体排放污染物，产生环境噪声污染，以填埋方式处置危险废物以及没有建设工业固体废物贮存处置设施或工业固体废物贮存处置设施不符合环境保护标准的。国家排污费征收标准由国务院价格主管部门制定，国家排污费征收标准中未作规定的，省、自治区、直辖市人民政府可以制定地方排污费征收标准。排污费纳入财政预算，列入环境保护专项资金，主要用于重点污染源防治等项目的拨款补助或者贷款贴息。

2014年9月，国家发展改革委、财政部和环境保护部联合印发《关于调整排污费征收标准等有关问题的通知》，要求各省（区、市）结合实际，调整污水、废气主要污染物排污费征收标准，提高收缴率，实行差别化排污收费政策，利用经济手段、价格杠杆作用，建立有效的约束和激励机制，促使企业主动治污减排，保护生态环境。

入征收范围后,需结合危险废物集中处置的实际情况合理设计相关规定,考虑到其处理成本已远超过原排污费规定的1000元/吨征收标准,还应合理提高税率水平。

问:在计税依据方面,《征求意见稿》进行了详细规定,如建筑施工噪声按照建筑面积,工业噪声按照超过国家规定标准的分贝数。这样规定是否合理?

许文:在排污费制度设计中,噪声属于超标征收,即针对超过国家规定标准的噪声才征收,并根据超标分贝数设计了累进税额。超标噪声排污费原主要针对工业噪声,而随着城镇大规模的房地产建设,建筑施工噪声的影响也越来越突出,因而国内各地对建筑施工噪声也开始征收排污费。为简化建筑施工噪声排污费的征收管理,环保部门采用按照建筑面积进行征收的简易办法。《征求意见稿》中也借鉴了此办法,对建筑施工噪声按照施工单位承建的建筑面积确定。这种规定的好处是能够简化征收管理,但存在两个问题:一是与《环境噪声污染防治法》中对超标准噪声排放进行征收的要求冲突,实际上在排污费规定中这个问题就已经存在;二是未能体现税收的公平,即建筑施工噪声不区分是否超标,是否对环境造成影响就进行征收,与工业噪声相比不公平,且不同地点、不同污染影响的建筑施工之间也不公平。

对建筑施工噪声计税依据规定的完善有两种思路:一是对建筑施工噪声也进行超标征收,并与工业噪声适用相同的税额标准规定。二是继续按建筑面积进行征收,但对建筑施工噪声区分不同地点、不同污染影响设计相关系数(可结合工业噪声超标的税额水平进行测算),体现超标征收,以及超标分贝数越多、税率水平越高的要求。

此外,也有观点认为,噪声污染具



有非累积性,即不同于大气污染物和水污染物对环境造成持续影响,且征管难度大,也可考虑对噪声污染免于征收环保税,超标噪声可根据环保法规定进行处罚。个人认为,从全面调控污染物排放的角度看,环保税还是应该保留对噪声的征收,并结合监测和管理水平的提高不断完善相关制度。

问:关于应税大气污染物、水污染物的污染当量计量,《征求意见稿》规定,以排放口为单位,按照污染当量数从大到小排序,如应税大气污染物对前3项征税,应税水污染物中重金属对前5项征税、其他污染物对前3项征税。那么,如果两个大气排污口,一个排放10项污染物,另一个排放3项,按照规定同样征税是否公平?

许文:《征求意见稿》有关排放口的前几项污染物征收的规定是直接借鉴排污费的结果(包括2014年排污费的改革),但排污费规定按排放口的前3项污

染物进行征收也有其一定的原因。尽管目前对大气和水污染物分别列举了44项和61项污染物,但环保部门和企业实际上都缺乏能力对所有的污染因子进行监测,且考虑到在企业的大气和水污染物中前3项污染物已经占到污染物排放的主要部分,因而从征管角度进行这种简化处理。当然,同一排放口的前几项污染物征税规定显然存在着不公平的问题。

“排污者付费”是排污费和环保税都需要坚持的原则,如果违背该原则设计相关制度,就会导致环保税的不公平和效果减弱。因此,环保税应对纳税人所有排放的污染物进行征收,而不能规定只征收同一排放口的前几项污染物。个人认为,为了保证税法的规范性和严肃性,环保税法中不应制定同一排放口有关大气和水污染物前几项征收的规定,而应对同一排放口的所有污染物排放进行征收。对于由于监测难度等所带来的实际征管问题,应在实施条例中规定可选择同一排放口的前几项污染物排放进行征收,并明确根据环境监测水平



的提高逐步增加征税污染物种类数的要求。同时,与《征求意见稿》中授权地方的规定相同,地方在制定征收管理办法中可根据各地的实际情况选择增加同一排放口征税的应税污染物种类数。

问:《征求意见稿》规定下列情形免征环境保护税,包括农业生产(不包括规模化养殖)排放的应税污染物,机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放的应税污染物。对它们免税出于什么考虑?

许文:《征求意见稿》中对农业生产(不包括规模化养殖)和流动污染源排放的应税污染物给予免税是直接借鉴排污费的规定。其主要考虑为:

一是农业生产。国内长期以来对于农业生产和“三农”问题在税收上都是保持支持的政策。目前对农业生产除了取消农业税外,还在其他税种中给予一些优惠政策,如增值税对农资的免税等。环保税对农业生产(除污染突出的

规模化养殖)给予免税也是出于支持农业生产的考虑。同时,不同于企业的点源污染,对农业生产征收环保税的征管难度大、成本高。从国际上看,对于农业生产也同样有给予环境税优惠政策的例子。但是,实际上农村的面源污染问题目前越来越严重,仅考虑农业生产中的规模化养殖的污染问题是不够的。因此,可结合农业生产在部分地区逐步集中和规模化的实际情况,在未来考虑对这些规模化的农业生产征收环境保护税。同时,还需要通过其他财税政策的配合来解决农村面源污染问题。例如,取消对农药、化肥等易于造成污染的农资产品的增值税免税政策,对无害农药、有机肥等给予优惠,鼓励使用对环境危害小的农药、化肥等。

二是流动污染源问题。由于城市的雾霾等大气污染问题的出现,机动车等流动污染源的污染排放越来越受到社会关注,因而会对环保税法中流动污染源的免税政策感到不理解。实际上,流动污染源的免税政策与其污染物排放上的特殊性相关。对机动车等流动污染源与企业等固定排放源一样按照污染物排放量征收环保税,存在着确定污染物排放量、征税环节、征税地点以及税收征管等方面的难度。因此,对流动污染源的污染物排放,一般是通过对流动污染源自身以及其所消耗的成品油等燃料的征税来实现。国际经验也表明,国外基本上很少对机动车、船舶、航空器、火车等流动污染源的大气污染物排放直接征税,而是通过对燃油、机动车的间接征收来实现。因此,环保税对流动污染源给予免税,并不意味着对流动污染源的污染物排放就没有税收进行调控。通过国内现行成品油和小汽车消费税、车辆购置税和车船税等税种的调控,同样可实现流动污染源大气污染物的减排问题。

问:《征求意见稿》规定城镇污水

处理厂、城镇生活垃圾处理场向环境排放污染物不超过国家规定排放标准的,免征环保税。应该怎样解读?

许文:对城镇污水处理厂给予达标免征的规定也是从排污费制度中借鉴过来的,实际上也借鉴了排污费存在已久的一个弊端。规定企业向城镇污水处理厂排放污染物不征税是因为其没有直接向环境排放应税污染物,这没有问题。但对城镇污水处理厂再给予达标排放免税就会导致在污染物排放征收上的真空问题,即大量的水污染物排放未能得到税收调控。同样从排污者付费原则看,对低于排放标准的污染物排放进行减免并不符合环保税的征收目的。

随着国内城镇污水集中处理制度的实施,污水处理厂的集中处理量在逐步增加,污染物排放在水污染物排放中所占比例也在提高。城镇污水处理厂实际上成为主要的水污染物排放源。目前排污费收入中主要来自于大气污染物、水污染物排污费收入的减少状况也与此有关。因此,城镇污水处理厂排放的污染物,无论是否达标,都应该进行征税。排污费对城镇污水处理厂给予优惠政策的主要目的是为了减少城镇污水处理厂的负担。在不给予免税政策的情况下,考虑国内城镇污水处理厂运行的实际情况,为避免企业负担过重,应结合国内价格方面的改革,通过提高污水处理费的方式来解决污水处理厂的负担提高问题。同时,可将排污成本相应转嫁到初始污染物排放者身上,从源头减少污染物排放。如果一定要给予城镇污水处理厂优惠政策的话,也必须设定一定的优惠期限,不能使其成为长期优惠政策。

上述分析的对象是城镇污水处理厂,对城镇生活垃圾处理场免税规定的分析也与其相同。

问:《征求意见稿》赋予地方环保

税政策调整权限,可以在一定情形下决定增加应税污染物种类数、加倍征收环保税等。您怎么看环保税法对地方政府的授权?

许文:《征求意见稿》中需要合理对地方进行授权。由于环保税制度的特殊性和国内各地之间在环保税的调控目标、环保税的管理水平等方面的差异,如果采用全国统一的规定,难免会出现“一刀切”的问题,不利于各地因地制宜。例如,环保税税率理论上应设计为幅度税率,即给出税率的上限和下限,由地方在幅度范围内进行选择。但从2014年北京市和天津市的排污费制度改革看,其征收标准都超过了原排污费征收标准的10多倍。在这种情况下,环保税法设计的税率上限可能还低于北京市排污费的征收标准,反而对地方造成限制,因而目前只规定了税率下限水平,授权地方根据需要确定具体税率水平。同时,《征求意见稿》中对地方政府的授权也存在着授权过多和不规范的问题。

一是授权内容。为了避免地方因环保税在税率等方面授权而产生的税收洼地和竞争问题,对地方的授权应主要为地方进一步加大污染物排放调控方面的制度规定,如提高税额、增加同一排放口征税的应税污染物种类、加倍征收等方面,而税收优惠政策不应授权给地方。且在授权的具体规定上应更为明确,如“在基础税额标准上适当上浮应税污染物的适用税额”中的“适当”实际上并不明确。

二是授权对象。《征求意见稿》中是授权给省、直辖市、自治区人民政府。在《立法法》修订颁布后,对于法律的授权问题已经明确规定。因此,环保税法的授权应该授给国务院和地方人大,制定行政性法规或地方性法规,而不是地方规章。应注意到的一个问题是,现行《车船税法》中对地方的授权也都是省、

直辖市、自治区人民政府。其主要原因是国内目前还主要是部门参与立法,地方人大及其常委会的立法力量相对还比较弱,多年以来也缺乏与税收相关的立法工作经验。因此,国内的地方人大还需要相应加大税收立法方面的能力建设,以保障环保税法授权后立法工作的顺利进行。

问:《征求意见稿》规定了环境保护部门和税务部门协调配合的工作机制,并明确了环保部门对于提供核查污染物排放数据信息的责任和义务。这样的机制能否切实发挥作用?

许文:环保税在征管上的特殊性决定了现阶段选择税务与环保部门合作征收的模式是符合现实的,即需要有环保部门参与征管。一方面环保部门按照环保法的规定就负有对污染物排放监测的义务,另一方面环保部门在多年的排污费征管中也积累了相关经验。理论上,如果环保部门与税务部门能够通力协作配合,即环保部门将纳税人信息传递给税务部门,并严格对企业申报材料进行审核,税务部门根据环保部门的审核结果和其他相关信息进行征收、稽查等。与原排污费征管相比,这种模式能够同时发挥两个部门的优点,并增强征管的强制性,应能够保证环保税的征管质量。但两个部门参与的征管也必然会带来配合上的问题。如环保部门在征管过程中负责审核纳税人申报排污情况的重要环节并承担相关责任,会认为是“工作多、责任大、好处少”。同时,基层的环监人员多属于事业编制,其经费问题在排污费改税后还缺乏保障,这些问题都可能会影响到环保部门参与环保税征管的积极性。

为实现两部门间的协调配合,需明确环保税征收管理中的税务部门与环保部门的权利与义务、出现纳税争议情况

下的环保部门责任等,结合环保部门的管理能力合理确定审核工作量,以及合理设计环保税的征管流程等。同时,实施环保税的“一揽子改革”方案,通过加大对环监部门的经费和监测能力、信息系统等方面建设的财政保障,提高环保部门参与环保税征管的积极性。

问:目前经济面临下行压力,财政收入增速放缓,公众希望环保税能够承担起促进财政收入增长的责任。与此同时,它也被寄予厚望,希望环保税法的出台能够推动我国污染防治的进程。对于环保税的职能作用,您怎么看?

许文:首先应明确的是,环保税作为一个调节税,尽管征收的结果会取得收入,但取得收入不是其主要职能。在国内目前严峻的环境保护形势下,环保税的目标是通过改变纳税人的污染排放行为,推动我国污染防治的进程。从收入看,现行排污费只有约200亿元的规模,征收环保税后的收入规模不可能增长过多。且随着调控作用的发挥和污染物排放的减少,中长期的环保税收入会出现逐步降低的趋势。此外,环保税的改革还应通过在加大环保税负担的同时减少其他税负,保持总体宏观税负的稳定。因此,环保税并不能承担促进财政收入增长的责任。如果环保税作为地方税,地方政府也不应该将其作为基本财源。其次,生态环境状况的改变不可能通过一个环保税实现,我们也不能期望环保税的出台会马上改变国内的污染状况。在环境保护上,需要严格执行环境标准,加大环境执法力度等,需要加大资源税、消费税、车船税等其他环境相关税种的调节,还需要财政继续加大对环保的投入,以及对节能减排给予财税优惠政策,通过综合性的环保财税政策体系来发挥作用。 ■