

环境保护税立法还需准确定位

樊慧霞

环境保护税立法渐行渐近。在2015年6月《环境保护税法(征求意见稿)》及说明全文公布之后不久,环境保护税法(下文简称环保税法)被正式补充进全国人大常委会立法规划,表明酝酿已久的环境保护税进入立法的快车道。这不仅是对十八届三中全会《决定》深化财税体制改革、完善税收制度任务列表中提出“推动环境保护费改税”的深度践行,也是落实“税收法定原则”的现实路径,更是以法治转变治污理念和经济发展方式,推进生态文明建设,提升国家治理能力现代化的必由之路。环保税法意义重大。但是,环保税法从列入立法规划到立法审议通过再到推进实施还有漫长的路要走。因此,在环保税法立法进程中还需更加严谨规范,准确定位,以使环保税法尽快出台,尽早发挥其应有的环境保护功能。

“环境保护税法”与“环境保护法”的有效衔接将有利于环保税法立法工作的进一步推进

新修订的《环境保护法》已于2015年1月1日起实施,而环保税法征求意见稿在2015年6月向社会公布,从二者公布的时间顺序与内在逻辑关系看,环

保税法的立法推进是以环保法的实施为基础的,因此,进入立法规划的环保税法应与环保法实现有效衔接。

其一,在立法目的方面,环保税法承袭了环保法的立法思想和立法目的,利用税收手段,促进和改善环境,推进生态文明建设。值得一提的是,我国现有的18个税种无论是以法律形式还是暂行条例形式颁布,均没有立法目的的表述,而列入立法规划的环保税法征求意见稿开宗明义,第一条就明确立法目的,不仅有助于贯彻落实税收法定原则,同时也为其他税种树立了良好的立法典范。

其二,环保税法的立法理念与环保法的立法原则相衔接。环保法第五条规定“环境保护坚持保护优先、预防为主、综合治理、公众参与、损害担责的原则”。环境保护是全民的责任,所有社会成员都应负有保护环境的义务,而作为环保税的纳税人也属于所有社会成员的一部分,因此,通过缴纳环保税承担保护环境的义务责无旁贷。此外,缴纳环保税并不意味着可以放心大胆、肆无忌惮地排污,环保税法征求意见稿规定,对超标、超总量排放污染物的,加倍征收环保税,体现出环保法“损害担责”的原则。

其三,通过对环保税法征收环保税是环保法实现保护环境的经济手段。环保法第二十一条规定“国家采取财政、税收、价格、政府采购等方面的政策和措施,鼓励和支持环境保护技术装备、资源综合利用和环境服务等环境保护产业的发展”,紧接着第二十二条又规定“企业事业单位和其他生产经营者,在污染物排放符合法定要求的基础上,进一步减少污染物排放的,人民政府应当依法采取财政、税收、价格、政府采购等方面的政策和措施予以鼓励和支持”,这两条规定明确表明环保法不仅把包括“税收”在内的政策措施作为鼓励和支持环境保护的经济手段,更把其作为内在的激励和约束机制,以促进环境保护目标的实现。

其四,环保税法与环保法对待“排污费”的处理一致。环保法第四十三条第二款规定“依照法律规定征收环境保护税的,不再征收排污费”,这与环保税法征求意见稿第二十八条的规定相契合。环境保护“费改税”的立法重点特别体现在环保税法中,旨在利用税收手段引导排污者逐步走向“低排放、零污染”的绿色经济发展之路,实现“保护和改善”环境的目的,更加有利于环保收入的规范取得。

环境保护税作为“矫正性税收”，其调节作用应大于筹资作用，这也是环保税立法的根本定位

环境是典型的公共品，具备消费的非竞争性、受益的非排他性以及效用的不可分割性等特征，因而不可避免地会产生“搭便车”问题，由此而造成的环境污染和资源破坏的成本由社会承担，从而产生了典型的负外部性。单独依靠市场的力量或行政手段无法实现保护和改善环境的目标，这就需要政府充分发挥宏观调控作用，运用税收手段予以矫正，通过向社会排放的污染物征税，以“收税”方式增加排污者的排污成本，用以弥补保护环境的成本，实现外部成本内部化。这种通过征收环保税增加排污者的成本，限制排污者的行为，发挥的正是税收的“矫正性”调节功能。更为重要的是，对排污者征收环保税还可能产生正向激励效应，即排污者还可以通过增加技术改造投入、科技创新、购买节能环保设备等方式降低原有的污染排放，不仅可以主动减少环保税的缴纳，直接降低企业成本，还可以推动企业技术升级，促进产业结构调整。由此可见，环保税的征收，无论是发挥“矫正性”被动调节作用，还是发挥激励性主动调整功能，都会起到保护和改善环境、推动生态文明社会构建的作用，实现帕累托改进。

从根本上讲，征收环保税的最终目的是保护环境，而不是收税。因此，如果有一天环保税因为没有了税源而无税可收，那么，我们会重新拥有碧水蓝天，开征环保税的根本目的就达到了。因此，不能把环保税的主要功能界定为环境保护筹集资金，否则，环保税就会被“税收收入”所“绑架”，政府所关注的问题就是环保税收入的增幅和绝对量的增加。这样一来环保法和环保税法的立法目的就彻底停留在了“纸上谈兵”

的尴尬境地。因此，作为“矫正性税收”，环保税立法应更加强调其调节功能的发挥，而非突出其筹资功能。当然，作为税收，环保税必然会取得税收收入，但其根本定位不是收税，而是通过收税来保护环境。

环境保护税征管过程中，税务部门与环保部门要做到有效协调，避免相互扯皮，应以环保税立法来规范双方的责权利

环保税法征求意见稿第五章“征收管理”中，多项条款强调环境保护主管部门应协同税务机关做好环保税的征收管理工作，双方应建立信息共享机制。环保税应纳税额的确定需要核定污染排放量，而这项工作具有很强的专业性和技术性，税务部门在现有的专业知识结构和技术手段下很难独立完成。因此，环保税立法采取“企业申报、税务征收、环保协同、信息共享”的征管模式，特别是当税务机关发现纳税人有申报数据明显不实、逃避纳税等行为的，还可提请环保部门进一步审核纳税人的污染物排放情况。这是我国税收征管模式的创新举措，既可以实现专业认定，又可以促进规范征收。另外，在肯定双方协作征税的同时，我们还需关注其中的不和谐音符。环境保护“费改税”，实际上意味着环保收入的取得权由环保部门转移至税务部门，可能会在一定程度上弱化环保部门配合税务机关征管的“动力”，诱发行政效率降低的风险。因此，环保税立法应事先采取相关措施予以避免。

其一，环保税立法要进一步规范环保部门与税务部门的协调制约机制，明确双方的责权利，通过一定的激励约束机制给予环保部门新的动力，以更好地配合税务部门提供应税污染物的监测、监督和审核确认信息。其二，不能狭隘地理解环保税的信息共享机制、征管监

督权限只限于环保部门和税务部门，保护环境是全体公民的责任与义务，因此，应调动全社会的力量发挥信息沟通和监督的功能，在“税收法定”原则下，定期向社会公布企业的排污情况，使企业置于全社会的监督之下，接受公开、透明、规范的监督，形成环保部门、税务部门等相关部门监督和社会监督的合力。其三，必要时还可以引入独立的第三方机构进行环境监测与环境审计，与环保部门的监测、监督相互补充，发挥各自的优势，使环保部门监测和中介机构监测相得益彰。其四，打破专业知识的壁垒，逐渐培养具有环保知识的税务人员和具有税收知识的环保人员，使得税收征管工作更加顺畅与专业，在技术层面实现相互支撑。

环境保护税立法中，应以“法”的形式明确规定环保税收入的用途，并通过预算法对其支出加以规范

环保法明确规定无论是征收排污费还是环保税，任何单位和个人不得截留、挤占或者挪作他用。但是，环保税法征求意见稿中却没有明确规定环保税款的用途。虽然我们都知道，环保税专款专用，但是如何才能做到专款专用，应该在环保税立法中予以明确，在税收法定原则的约束下有效保证环保税款“用得其所”。因此，一方面，环保税立法中，应结合税收征管法的相关规定，明确“环保税收入应缴入国库”这一重要规定，以保证环保税收收入的及时、稳定入库。另一方面，通过预算法相关规定，保证各级政府的预算中对环境保护支出作出符合法律规定的安排，以确保该项收入被专项用于环境保护支出。□

（作者为中国社会科学院财经战略研究院博士后流动站博士后、内蒙古财经大学教授）

责任编辑 李艳芝