

中国环境税法律制度 之构建研究

李传轩 著

Research on Constructing Environmental
Taxation Law System in China

中国环境税法律制度之构造研究

李海峰 著

Environmental Taxation Law in China:
A Comparative Perspective

本书系作者主持的教育部人文社会科学青年基金项目“环境税法律制度之构建研究”（09YJC820016）的最终研究成果，并受到复旦大学亚洲研究中心项目和上海市重点学科建设项目（B102）资助，特此致谢。



复旦法学文丛

中国环境税法律制度 之构建研究

李传轩 著

Research on Constructing Environmental
Taxation Law System in China

法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目 (CIP) 数据

中国环境税法律制度之构建研究 / 李传轩著. —北京: 法律出版社, 2011. 4
(复旦法学文丛)
ISBN 978 - 7 - 5118 - 1833 - 1

I. ①中… II. ①李… III. ①环境—税收管理—法律—研究—中国 IV. ①D922. 220. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 022244 号

复旦法学文丛

中国环境税法律制度之构建研究

李传轩 著

责任编辑 易明群
装帧设计 乔智炜

© 法律出版社·中国

开本 A5

版本 2011 年 9 月第 1 版

出版 法律出版社

总发行 中国法律图书有限公司

印刷 北京北苑印刷有限责任公司

印张 8.375 字数 211 千

印次 2011 年 9 月第 1 次印刷

编辑统筹 学术·对外合作出版分社

经销 新华书店

责任印制 吕亚莉

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号 (100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

网址/www.lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号 (100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782

重庆公司/023-65382816/2908

北京分公司/010-62534456

西安分公司/029-85388843

上海公司/021-62071010/1636

深圳公司/0755-83072995

书号: ISBN 978 - 7 - 5118 - 1833 - 1

定价: 26.00 元

(如有缺页或倒装, 中国法律图书有限公司负责退换)

目 录

第一章 导论 /1

第一节 研究背景与动因 /1

一、研究背景 /1

二、研究动因 /5

第二节 国内外研究现状 /7

一、国外研究现状 /7

二、国内三现状 /11

第三节 研究方法与研究内容 /14

一、研究方法 /14

二、研究内容 /15

第四节 有关基本概念 /17

一、环境保护 /17

二、可持续发展 /18

三、税制绿化 /20

四、环境税 /21

五、环境费 /23

第二章 环境税法律制度的理论基础 /25

第一节 环境税法律制度的经济学解释 /26

- 一、庇古税理论 /26
- 二、环境公共物品理论 /30
- 三、市场失灵与政府失灵理论 /32

第二节 环境税法律制度的伦理学依据——可持续发展的向度 /34

- 一、可持续发展伦理观的产生、内容及其影响 /35
- 二、可持续发展伦理观在环境法和税法领域中的展开 /36
- 三、环境税法律制度对可持续发展伦理观的理论回应与价值诉求 /38

第三节 环境税法律制度的环境法基础 /39

- 一、环境正义理论 /40
- 二、环境权利与义务理论 /42
- 三、人与自然关系的法律协调理论 /44

第四节 环境税法律制度的税法基础 /45

- 一、环境税收法定主义 /46
- 二、环境税收公平理论 /49
- 三、环境税收效率理论 /52
- 四、环境税收中性理论 /54

第三章 环境税法律制度的域外发展 /57

第一节 国外环境税法律制度的发展实践：一个总体观察 /57

- 一、国外环境税法律制度实践发展的整体脉络 /57
- 二、国外环境税法律制度主要内容的基本描述 /65

第二节 主要国家环境税法律制度的具体实践 /74

- 一、瑞典的环境税法律制度概况 /74
- 二、德国的生态税法律制度改革 /77
- 三、美国环境税法律制度的主要内容 /80

第三节 国外环境税制度发展实践的积极效果及其经验借鉴 /82

- 一、国外环境税制实践产生的积极效果 /82

二、国外环境税制可资借鉴的实践经验 /84

第四章 环境税法律制度的中国尝试 /86

第一节 中国环境税法律制度的现实状况 /86

一、环境税法律制度的萌动与发展 /87

二、当前环境税法律制度的具体内容 /90

第二节 中国环境税法律制度现状评析:问题与不足 /101

一、税收法律制度的环境保护理念基本缺失 /102

二、专门性环境税处于空白状态 /103

三、资源税制度环境保护功能过于薄弱 /103

四、相关税种中有关环境保护的制度内容远不完善 /104

五、基于环保的税收优惠措施不够协调完整 /107

六、环境税与环境费的关系失当 /108

第三节 关于中国环境税法律制度现状的一个基本判断 /109

一、中国尚未真正建立起环境税法律制度 /109

二、中国迫切需要建立环境税法律制度 /111

三、中国建立环境税法律制度具备可行性 /113

第五章 中国环境税法律制度构建的基本思路与模式 /116

第一节 中国环境税法律制度构建的基本思路 /116

一、明确树立统一的环境税理念 /117

二、合理利用域外经验与本土资源 /119

三、正确定位环境税与环境费的关系 /122

四、科学选择制度构建的时序策略 /124

五、协调融合环境税与其他制度措施 /127

六、努力克服环境税制潜在的消极影响 /129

第二节 中国环境税法律制度构建的模式选择 /130

一、环境税法律制度构建模式的不同种类 /131

二、各种环境税法律制度构建模式的比较分析 /135

三、中国的模式选择 /138

第六章 中国环境税基础性法律制度之构建 /144

第一节 环境税基础性法律制度构建概述 /145

一、环境税基础性法律制度的主要内容 /145

二、环境税基础性法律制度构建的基本要素 /147

第二节 污染税法律制度 /151

一、排污税法律制度之构建 /152

二、污染产品税法律制度之构建 /160

第三节 自然资源税法律制度 /166

一、自然资源收费制度及其“费改税”问题 /167

二、现行资源税收体系的问题及其改革 /170

三、自然资源税法律制度之构建 /173

第四节 生态保护税法律制度 /177

一、生态补偿税法律制度之构建 /179

二、二氧化碳税法律制度之构建 /182

三、环境收入税法律制度之构建 /185

第五节 其他相关税法律制度 /188

一、消费税的绿色化改革 /189

二、燃油税的征收与调整 /192

三、城市维护建设税的绿色化改革 /194

四、土地资源相关税种的调整 /195

五、车船税与车辆购置税的绿色化改革 /196

第六节 环境税收优惠制度 /197

一、环境税收优惠制度的现实考察 /198

二、环境税收优惠制度的不断完善 /199

第七章 中国环境税保障性法律制度之构建 /201

第一节 环境税征管体制法律制度 /201

一、环境税征管主体的确立 /202

二、环境税征管权力的具体分配 /205

三、环境税收入的合理划分 /207

第二节 环境税征收管理法律制度 /210

一、税务机关与环保机关的协同征管机制 /210

二、环境税征管的辅助性制度 /213

第三节 环境税收入使用法律制度 /216

一、环境税收入使用的不同种类 /216

二、专款专用制度 /219

三、纳入公共财政的一般预算制度 /225

四、税收返还制度 /226

第八章 结论 /228

一、本书的基本观点 /228

二、本书的主要创新点 /230

三、本书的局限与不足 /231

参考文献 /233

后记 /258

第一章 导 论

第一节 研究背景与动因

一、研究背景

(一) 环境问题与环境税的提出

在人类发展的历史过程中,自然环境一直发挥着资源支持和能量提供的关键功能。然而长期以来,人类常常把自然环境当作一种“取之不尽、用之不竭”的资源系统加以利用,忽视了对自然环境的保护。自工业革命后,环境污染、资源枯竭和生态破坏等环境问题开始出现并日益严重。恩格斯在《自然辩证法》一书中指出:“我们不要过分陶醉于我们对自然界的胜利。对于每一次这样的胜利,自然界都报复了我们。”^{〔1〕} 20 世纪 30 年代至 60

〔1〕《马克思恩格斯全集》(第 3 卷),人民出版社 1979 年版,第 517 页。

年代发生的“八大公害事件”^{〔1〕}正式给人类社会的生态安全问题拉响了警报,70年代以后规模更大、危害更严重的“新七大公害事件”^{〔2〕}则再次使得环境危机的警钟为人类社会的长鸣。环境问题逐渐演变成为一场全球性的普遍危机,“环境与发展”开始成为国际性的主要议题被广泛而深入地讨论,如何保护环境、实现人类社会的可持续发展成为当今世界的时代主题。

法律制度作为人类社会的主要调控机制,是调整 and 解决人类环境问题的基本性制度。专门调整和解决环境问题的法律——环境法,是伴随人类进入现代社会以后、各类环境问题纷纷出现并不断恶化之际而产生的。^{〔3〕}在环境法产生和发展的早期阶段(20世纪50年代至70年代),主要采取的环境保护手段是以“命令—控制”(Command and Control)为外部特征的直接管制手段。直接管制手段一般是指政府运用行政公权力,通过制定法律、法规等立法形式,采取明令禁止、审批、设定许可和质量标准等制度方法,对企业组织与个人的行为进行限制和管理的环境管制手段。命令控制型的直接管制手段具有明确清晰、直接有效以及强制性和权威性等优点,在环境保护中发挥着广泛而有效的作用。然而,随着环境问题的演变,在解决日益加深的环境污染问题上,这种强制性手段似乎越来越力不从心。^{〔4〕}在环境保护实践中,直接管制手段开始暴露出手段比较单调和僵化、实际执行成本巨大、管制效率低下等十分严重的弊病。同时,直接管制手段也常常招致被管制者——尤其是企业主体的批评甚至抵抗。因此,环境法必须寻找新的

〔1〕“八大公害事件”的具体情况,可参见吕忠梅:《环境法新视野》,中国政法大学出版社2000年版,第18页。

〔2〕“新七大公害事件”的具体情况,可参见曹明德:《生态法原理》,人民出版社2002年版,第140~144页。

〔3〕关于环境法的产生时期有许多不同的观点,但一般认为,严格意义上的环境法产生于现代社会,是现代环境危机日益严重的产物。

〔4〕吕晨光、周珂:“英国环境保护:命令控制与经济激励的综合运用”,载《法学杂志》2004年第6期。

更为有效的环境保护手段。与此相应的是,世界各国公共政策领域开始向市场化和非管制化方向转变,到20世纪80年代末及90年代,环境政策制定者对基于市场的环境政策手段更感兴趣。^[1]采用基于市场、具有激励作用的经济手段来促进环境保护、提高环境规制的效率,成为许多发达国家环境法律政策的重要选择。这些环境经济手段主要有产权界定、可交易的排污许可、环境税费和环境补贴等,以及企业与政府签订的自愿协议。^[2]环境经济手段与传统命令控制型直接管制手段相比较,具有如下优势:更符合成本效益原则、为技术和管理创新提供了更多的刺激、更有利于环境污染和破坏的预防等。^[3]其中,环境税作为十分重要的环境经济政策手段之一,被许多国家广泛适用。

如果从税法的发展历程考察,环境税的产生其实也是税法在加强环境保护、实行可持续发展战略的现实背景下,所进行的积极应对和采取的相应制度变革。环境问题的产生和环境危机的加重不仅催生了一个全新的独立法律部门——环境法,而且对其他传统法律部门也产生了巨大的冲击和影响。尤其是作为人类对日益加重的环境危机的深度省思和理性回应而提出和实施的可持续发展战略,更是对传统法律部门构成了极大的挑战。为推动和实现人类社会的可持续发展,各传统法律部门必须对自身进行调整和改变。作为经济法的一个子法律部门,税法与社会经济发展的关系十分密切,在可持续发展战略背景中面临的挑战相当巨大。为了与环境保护和可持续发展的战略要求相适应,20世纪80年代末90年代初以来世界上大多数国家都开始对税法进行改革和调整,这场世界范围内的税法改革运动被称为“税制绿化”

[1] 欧洲环境局编著:《环境税的实施和效果》,刘亚明译,中国环境科学出版社2000年版,第11页。

[2] Nicolas Wallart, *The Political Economy of Environmental Taxes*, Edward Elgar Publishing Limited, 1999, p. 19.

[3] 李挚萍:“20世纪政府环境管制的三个演进时代”,载《学术研究》2005年第6期。

运动。在这一运动过程中,一些新的环境税种被引入,各种税收政策也纷纷以环境保护为价值取向而进行调整和改变,环境税由此正式产生,并开始发挥重要作用。

(二) 环境税在世界范围内的蓬勃发展

应当说,环境法中环境保护手段的创新发展和可持续发展战略背景下税法的“税制绿化”改革运动一样,在实质上都是为了协调和解决环境保护与经济发展在新的历史形势下所形成的矛盾冲突,是人们在不同的两种向度和层面上对环境保护与经济发展问题进行探索求解的制度性努力。而环境税就是这两种向度上展开的变革运动的交集性产物。它既是一种全新的环境保护手段,有着传统直接管制性环境保护手段所没有的功能;也是税收法律制度为促进环境保护和可持续发展而进行的制度创新,大大拓展了税法的调控功能。正因为如此,环境税法律制度具备了环境法和税法两个方面的属性,有着多方面的功能和特点,能够综合发挥作用,成为备受世界绝大多数国家青睐、富有魅力的一项制度政策。世界主要国家的环境税法律制度在经历了开始产生、逐渐发展的积累阶段后,目前正处于走向成熟完善的更高阶段。

(三) 环境税的实施产生了积极效果

从制度功能的角度分析,环境税制度同传统的行政管制措施和税收制度相比,它以市场经济体制为运行基础,很好地融合了市场与政府两方面的机制功能,具有许多优点,对于克服“市场失灵”和“政府失灵”都有着很好的作用。一般认为,环境税的优点主要包括:它通过价格信号给生产和消费者行为提供市场刺激,从而有效地减少污染而不牺牲市场效率;它能刺激技术创新与产业结构调整,为生产和环保提供新的技术支持;它还能增加税收收入,调整税收结构,改善政府支出,削减工资成本,产生多种社会、经济、环境效益。^[1]正是基于这些优点的存在,经合组织(OECD)和欧盟(EU)等国际组织都积极鼓励成员国制

[1] 梁本凡:《绿色税费与中国》,中国财政经济出版社2002年版,第1~2页。

定和实施环境税制度政策。^{〔1〕}而且从经合组织国家的经验来看,越来越多的证据表明,只要正确设计和执行实施,环境税就能够成为有效的环境保护手段。^{〔2〕}从国外实践经验看,环境税的实施产生了多方面的积极效果,有力地促进了环境保护、增加了政府财政收入、带动了整个社会的绿色化转型。

二、研究动因

我国在改革开放以来的近三十年里,虽然取得了经济的巨大发展,但严重的环境污染与生态破坏问题也随之而来,对人民群众的健康生活与社会经济的可持续发展构成了极大的压力和威胁。在异常严峻的环境保护形势下,我国环境法中的环境保护手段目前仍停留在主要依赖命令控制型行政管制措施的阶段,许多业已证明行之有效、富于创新的环境经济手段,如环境税、环境信贷、环境保险、环境押金、排污许可交易等,还没有受到应有的重视。就环境税来说,如前所述,在发达国家已经发展成熟并广泛运用,然而在我国却没有得到真正意义上的确立。从另外一方面来看,这也是因为我国税收法律制度面对复杂严峻的环境形势,还没有做好应有的调整,尚不能完全适应可持续发展的战略要求。其中虽然已经采取了一定的“绿化”措施,但“绿化”程度太低,对现有税收法律制度全面进行“绿化”改革仍是一项迫切而沉重的任务。

世界环境保护的发展实践已经证明,主要依靠直接的行政管制手段来进行环境保护的路子已经走到了尽头,新的环保形势要求在行政管制手段之外还必须充分加强对环境税等经济手段的重视与适用。近年来我国的生态环境非但没有得到有效改善反而进一步严重恶化的问题,也在一定程度上表明现行体制下环境保护手段的弊端和不足。因

〔1〕 需要说明的是,经合组织和欧盟的成员国有着一定交叉,许多欧洲国家既是经合组织的成员,也是欧盟的成员,如英国、德国、荷兰和瑞士等国家。

〔2〕 OECD, *Environmental Taxes and Green Tax Reform*, Paris, 1997, p. 11.

此,确立和适用环境税来加强环境保护,提高我国环境保护体制的效率,是破解我国环境保护当前困局的有效方法,亦是我国环境保护制度发展的未来路径。同时,进入 21 世纪以来我国社会主义市场经济体制已经确立,市场已经成为资源配置的主要方式和经济运行的基础机制,环境税已经具备了体制基础和实施环境。这些都已充分表明,运用税收手段来保护环境、建立我国的环境税法律制度不仅意义重大、形势迫切,而且有关条件也基本成熟、已具备很大的可行性。在实践中,随着科学发展观的贯彻实施、人与自然相和谐的环境友好型和资源节约型社会的构建、节能减排行动的展开以及生态文明建设的提出,我国从民间到官方关于开征环境税的呼声也越来越大。^{〔1〕}

同时,环境税既是一种新型的环境保护手段,也是一种税收手段,对环境保护的实现、社会经济的发展和有关社会主体的权利义务都有着很大的影响。因此,环境税的确立和实施必须纳入法治化轨道,运用法律机制来控制环境税的设立、征收管理和收入的使用。换言之,要正确运用环境税手段,并充分发挥其功能和作用,就应当建立起合理完善的环境税法律制度。发达国家对环境税的使用,无不是通过有关的立法活动,在法治框架下展开的。

然而,采用环境税手段,构建环境税法律制度在我国还是一项尚未实际展开的工作,在很多方面仍是一片空白。尽管环境税在国际上已经不算什么新鲜事物,对我国来说也并非完全陌生;但是,长期以来我们对环境税的研究往往局限于基本概念的初步认知和价值功效的简单讨论上,并没有真正从理念上给予其足够的重视。在最近几年里,我国也出台了一些体现了环境保护目的的税收政策和措施,但环境税并没有完全地、真正地走进中国。支持和证明这一判断的最有力的证据就

〔1〕 具体的体现有,许多学者都纷纷撰文呼吁引入环境税和建立环境税制度,国家环保总局副局长潘岳也在最近举行的第十二届“绿色中国论坛”上强烈建议通过环境税手段来治理污染和保护环境。参见《潘岳建议通过税收收费等经济政策治理污染》, <http://news.sina.com.cn/c/2007-09-09/202013852102.shtml>, (访问日期:2009年9月20日)。

是,环境税法律制度的具体构建方面,一直缺乏明确有效的行动和系统性的工作。因此,对于我国来说,当前最为重要和迫切的就是如何具体构建中国的环境税法律制度。环境税法律制度的具体构建是一项难度较大的系统性法制工程,涵括了环境法和税法等方面的制度内容,牵涉到环境、税收等多方面关系和主体,需要根据中国的实际情况从各个方面和层次进行考量,从而做出妥适的制度安排,并使其能够有效地实施运行并充分发挥作用。对上述问题进行研究和分析,无疑具有相当的理论价值和重要的实践意义。

基于此,本书就以中国的环境税法律制度应如何构建为中心,来对环境税法律制度进行研究;并力图通过自己的研究,为我国建立成熟完善的环境税法律制度、充分运用有关税收手段来保护环境提供一定的参考。

第二节 国内外研究现状

一、国外研究现状

国外关于环境税的研究起步比较早,最初的思想源起可追溯到英国经济学家阿瑟·庇古(Arthur Pigou)在20世纪20年代提出的庇古税理论。^[1]但真正开始对环境税的研究是在20世纪六七十年代环境保护领域中“污染者付费”理论提出之后,环境税作为体现“污染者付费”原则、与传统命令控制型管制手段不同的一种经济手段,受到许多国家的重视,相关的研究逐渐增多。及至20世纪80年代以后,随着经合组织国家开始尝试适用环境税手段来解决环境与发展问题,关于环境税的研究从理论到实践全面展开,取得了相当丰富的研究成果。到

[1] 杨磊:“可持续发展战略下中国税制绿化研究”,复旦大学2006年博士学位论文,第10~11页。

了20世纪末21世纪初,国外环境税制度已有十多年的实践经验,建立起了一套环境税收体系,相关的研究也不断深入和成熟,形成了多元化的研究视角和研究方法,研究内容不断被拓展和完善,达到了较高的研究水平。

从目前国外关于环境税的研究状况来看,在环境税的背景、环境税的概念、环境税的理论基础、环境税的价值功能和政策目标、环境税的适用范围、环境税的税种结构、环境税政策的具体内容、环境税的实施战略、环境税实施的效果和影响以及环境税在各国的具体实践经验等方面,都有着比较广泛而深入的研究,相关的理论成果也很多,基本形成了比较全面的环境税理论研究体系,为环境税走向成熟和进一步推广实施奠定了坚实的理论基础。

在环境税的背景方面,主要是对环境税为什么产生及其所面临的实施环境进行了深入研究,研究视角主要从环境保护的形势变迁、环境与税收的关系以及可持续发展战略的提出等方面进行,主要的研究成果有经合组织的《税收与环境——互补性政策》等一系列报告。^[1]在环境税的概念方面,作为一个基础性和前提性问题,各种理论研究大都对环境税的概念进行了界定,并分别提出了环境税、绿色税和生态税等不同的名称,但在具体内容指代上则基本达成共识、趋向于一致。^[2]在环境税的理论基础方面,从庇古税理论开始,到污染者付费原则、双重红

[1] See OECD, *Taxation and Environment – Complementary Policy*, Paris, 1994; OECD, *Environmental Policy: How to Apply Economic Instrument*, Paris, 1993; OECD, *Managing the Environment: The Role of Economic Instruments*, Paris, 1994; and OECD, *The Application of Economic Instruments for Environmental Protection*, Paris, 1989.

[2] See OECD, *Environmental Taxes and Green Tax Reform*, Paris, 1997; Aggie Paulus, *The Feasibility of Ecological Taxation*, Maastricht, 1995; and Carsten Daugbjerg, Gert Tinggaard Svendsen, *Green Taxation in Question: Politics and Economic Efficiency in Environmental Regulation*, Antony Rowe Ltd, 2001.