

环境税收政策

ENVIRONMENTAL TAXATION POLICIES AND
IMPLEMENTING STRATEGY

及其实施战略

王金南 葛察忠 等编著
高树婷 孙 钢

中国环境科学出版社

环境税收政策 及其实施战略

王金南 葛察忠 高树婷 孙 钢
赵 越 於 方 陈 珮 蒋洪强 等编著
张德勇 周 颖 龚辉文

图书在版编目 (CIP) 数据

环境税收政策及其实施战略/王金南等编著. —北京:
中国环境科学出版社, 2006.

ISBN 7-80209-402-X

I. 环… II. 王… III. 环境—税收管理—财政
政策—研究—中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 109811 号

责任编辑 陈金华 杨 洁

责任校对 扣志红

封面设计 龙文视觉

出版发行 中国环境科学出版社
(100062 北京崇文区广渠门内大街 16 号)

网 址: <http://www.cesp.cn>

联系电话: 010-67112765 (总编室)

发行热线: 010-67125803

印 刷 北京中科印刷有限公司

经 销 各地新华书店

版 次 2006 年 11 月第一版

印 次 2006 年 11 月第一次印刷

印 数 1—3 500

开 本 787×1092 1/18

印 张 13.25

字 数 240 千字

定 价 35.00 元

【版权所有。未经许可请勿翻印、转载, 侵权必究】

如有缺页、破损、倒装等印装质量问题, 请寄回本社更换

序

20 世纪末，为充分利用市场手段来调节生产与消费行为、控制污染和改善环境，一些市场经济发达的国家开始引入环境税，并对现有税制进行了绿色化改造。以经济合作与发展组织（OECD）为代表的国际组织对环境税进行了系统的回顾和分析，提出了消除不利于环境保护的补贴、对现有税制进行绿色化改造和引进新的环境税等政策建议。这些实践和研究证明环境税可以改变生产与消费行为，减少污染排放，改善环境和调整税制结构。

建立资源节约型、环境友好型社会是我国一项长期的奋斗目标。正在编制的“十一五”规划提出了两个重要指标：①到 2010 年要实现人均 GDP 比 2000 年翻一番；②单位国内生产总值能源消耗比“十五”期末降低 20% 左右。这意味着能耗总量的增速要从目前年均 15% 下降到 1.5%，其难度可想而知！在这种形势下，要克服资源及能源浪费约束、环境污染约束，实现可持续发展的战略，迫切需要环境政策创新。

引进环境税收政策是环境政策创新的一个方向。引进环境税既能够增加我国公共财政收入，提高财政综合实力，又可以通过专项使用，改变污染者的行为，减少污染排放，促进环境保护，因此我国引进环境税具有重要意义。同时，我国正在开始的新一轮税制改革也为我国引进环境税提供了良好的契机。

税收绿色化和利用税收来保护环境已经逐渐被我国政府所接受。财政部、国家税务总局已经联合下发通知，自 2006 年 4 月 1 日起，

将对我国现行消费税的税目、税率及相关政策进行调整。消费税调整从目前的 11 大类增加到 14 大类，促进环保和资源可持续利用，以及限制奢侈品消费，成为此次调整最大的特点。对生产和使用木制一次性筷子和实木地板征收 5% 的消费税，这有利于增加国家财政收入和改善生态环境。从长远来看，对木制品等资源消费征收消费税，能引导消费，增强消费者的环保意识，但是目前利用消费税来调节不利于环境保护的行为仍然还有巨大的空间。

本书是在“国家科技攻关计划课题：若干重要环境政策及环境科技发展战略研究”之第三专题《中国环境税收政策及其实施研究》报告的基础上修改完成的。该专题由国家环境保护总局环境规划院、财政部财政科学研究所、国家税务总局税收科学研究所、中国社会科学院财政与贸易研究所等几家单位联合完成，其目标就是建立一套与中国市场经济体系相适应的中国环境税收制度及其实施体系，以此为中国的环境质量改善提供刺激动力和积累资金。

由于本书写作时间较为仓促，加之水平有限，书中难免会存在一些错误。我们衷心希望有关专家、读者提出宝贵意见。

作者

2006.4

目 录

内容概要.....	1
1 环境税收政策框架.....	1
2 环境税方案设计.....	2
3 实施战略.....	15
第 1 章 概 述.....	19
1.1 引入环境税收的必要性.....	19
1.2 环境税收政策设计的目标.....	24
1.3 研究方法和技术路线.....	24
1.4 本书结构.....	24
第 2 章 环境税收的基本理论.....	27
2.1 税收与环境.....	27
2.2 公共物品理论.....	32
2.3 污染者付费原则.....	39
2.4 环境税收的效率与影响解释.....	44
第 3 章 国外环境税收政策实践.....	63
3.1 国外环境税总体情况.....	63
3.2 国外环境税实践经验.....	69
第 4 章 我国环境税收政策与研究进展.....	91
4.1 我国税收体制和税收收入.....	91
4.2 税收的征收管理体制.....	94
4.3 与环境有关的税种.....	95
4.4 与环境相关的税收优惠.....	102
4.5 现行税收体制的绿色程度.....	109

4.6 已开展的环境税收研究.....	112
第 5 章 中国环境税收政策设计	115
5.1 环境税收政策基础.....	115
5.2 环境税收政策框架.....	125
5.3 环境税收方案设计.....	132
5.4 环境税收政策影响分析.....	146
第 6 章 中国环境税收政策实施框架	155
6.1 环境税的实施战略.....	155
6.2 实施环境税的技术支持.....	158
6.3 环境税收政策实施的配套措施.....	167
参考文献.....	180
附 1 资源综合利用目录（2003 年修订）	183
附 2 《当前国家鼓励发展的环保产业设备（产品）目录》（第一批）	187
附 3 《当前国家鼓励发展的环保产业设备（产品）目录》（第二批）	196

内容概要

环境税收政策作为调节污染行为 and 环境保护的一种经济手段，广义地说，可以包括环境税、与环境和资源有关的税收和优惠政策、消除不利于环境的补贴政策 and 环境收费政策。从这个角度来看，国际上有许多国家都存在环境税收政策。狭义的环境税主要是指对开发、保护和利用环境资源的单位和个人，按其对环境资源的开发利用、污染、破坏和保护程度进行征收或减免的一种税收。因此，作为一种税种而言，目前真正实施环境税的国家还很少。

随着我国市场经济体制的建立与完善和环境管理需求的提高，我国环境保护工作需要新的管理手段。一方面，环境税作为一种新的环境管理手段，已经引起了有关政府部门和专家学者的广泛注意。另一方面，环境保护由于其公益性，需要大量政府资金投入，环境税可以为政府筹集资金。尽管由环境税征收的收入是公共财政资金，但是可以将其设为专项资金用于污染治理。国外环境税收实践和研究也表明，环境税不仅可以改变污染者的行为，而且其税收收入还可以用来保护环境和改善税收结构，实现环境、经济和社会“三赢”。因此，环境税收政策的建立和实施是建立环境友好型和资源节约型社会的重要手段。

建立环境税收政策是一项相当艰巨的工作。① 税收制度的改革过程漫长，需要经过复杂的程序；② 环境税作为一个单独税种，与其他税种的关系需要理清；③ 环境税征收和管理的具体操作需要研究，因为环境税的征收技术性比较强，需要对税收征管人员进行专业培训或者委托环保专业机构进行征收。

本书在国家“十五”科技攻关课题《环境税收政策框架与实施研究》成果基础上，提出了我国环境税收政策基本框架，提出了若干种环境税方案以及相应的实施战略建议。

1 环境税收政策框架

环境税收政策是为了实现环境保护目的而制定的一系列税收政策，包括环境税收和环境收费、消除不利于环境保护的补贴政策和税式支出政策、支持建立环境友好型社会制定的税收优惠配套政策等。本文主要根据广义的环境税概念，将重点放在环境税方案的设计上，提出 3 种环境税方案：独立型环境税方案、融入型环境税方案和环境税费方案。

环境税收政策设计应该遵循税收制度设计的基本原则，但由于环境税收自

身的特殊性, 这些原则在环境税收上也有其特殊内容, 同时还要符合其他一些要求。具体来讲, 环境税收政策设计所遵循的原则为: 有效性、经济效率、公平性、管理的可行性、可接受性、与其他税费的协调性等。这些原则通常也是环境税收政策的评价准则。

环境税收政策体系是由多个能够发挥环境保护作用的税收政策所形成的系统, 该系统内部的各个政策之间应该相互协调、相互补充, 共同发挥作用。环境税收政策的构成可以从几个角度来划分: ① 从政策功能来看, 环境税收政策主要可以分为: 成本收回型环境税、刺激型环境税、收入型环境税; ② 从政策的具体形式来看, 环境税收政策可以分为: 独立的环境税、与环境保护相关的税种、环境税式支出政策; ③ 从形成污染或者破坏环境的环节来看, 环境税收不仅包括对已经或可能形成污染的产品或直接对污染物征收的污染税, 还包括对形成污染的初始源头, 即对资源的开采和使用征收的资源税和生态补偿收费。有关中国环境税收政策基本框架建议如图 1 所示。

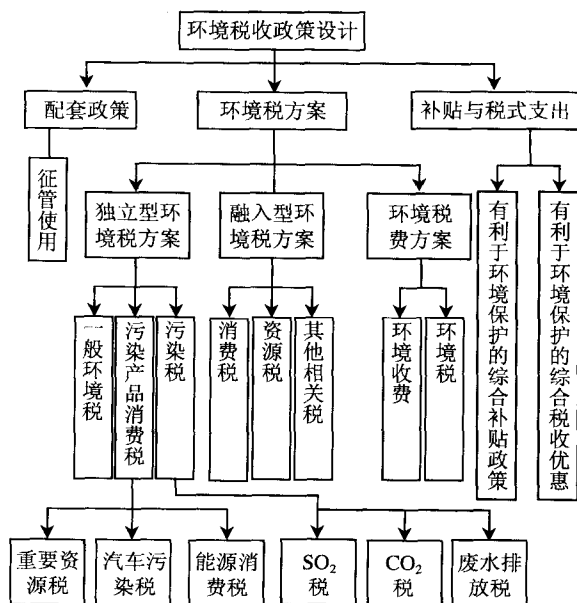


图 1 中国环境税收政策基本框架

2 环境税方案设计

根据环境税与现有税收政策关系及其发展前景, 环境税方案主要包括独立型环境税方案、融入型环境税方案、环境税费方案 3 种。当然, 这些方案之间也并不是完全独立的, 它们之间也可以重新组合成为新的方案。下面将主要介

绍这 3 种方案的基本内容。

2.1 独立型环境税方案

2.1.1 一般环境税

一般环境税是指一种基于收入的环境税，其目的是筹集环境保护资金。具体来讲，就是在保留现有排污收费制度和使用者收费制度框架的基础上，为了筹集环境保护的资金而引入的一项环境税收制度。由于良好的生态环境同样可以视为一种“公共产品”，控制污染和保护环境的受益是普遍的，因此就可以根据“受益者付费原则（BPP）”对所有从环境保护中的受益者进行征税。征收的收入由政府纳入公共预算体系统筹安排，主要用于改善环境质量所需的基础设施建设以及生态保护建设和环境管理等。

按照“受益者付费原则”确定的一般环境税税基不同于按使用者付费或者污染者付费原则所建立起来的环境税税基，它可以等同于或者依附于现有有关税种的税基，如城市维护建设税和企业、个人所得税，相当于城市维护建设税或所得税的附加。比较起来，城市维护建设税的税基比企业、个人所得税的税基要更宽，因为后者若为亏损企业则不可能根据所得税征收附加。同时，城市维护建设税收入的使用中很大一部分也是用于城市基础设施建设和环境保护。因此，比较理想的方法是将环境税直接加在城市维护建设税上，即城市维护建设税的环境附加。

一般环境税设计的关键问题

（1）一般环境税的设立方式。一般环境税的设立方式可以有两种选择：

① 将城市维护建设税扩大为城市维护建设和环境税，其税率在原有城市维护建设税的基础上，相应提高税率；② 单独设立一项环境税，可称为环境税附加，采取与城市维护建设税类似的税基，这种方式与教育费附加类似。前者设立比较简单，但由于城市维护建设税的征税范围不包括外资企业，且计税依据为实际缴纳的“三税”（增值税、消费税和营业税）税额，与前面的税制设计思路不完全相符，因此我们更倾向选择后者。

（2）一般环境税税率的确定。一般环境税的税率应该根据环境保护的资金需要和纳税人的负担能力合理确定见专栏 1。但是，为了避免不同地区之间的差距过大，可以制定一定的税率幅度，由地方自行在幅度范围内选择。

如果一般环境税作为城市维护建设税中的一个部分，或者与教育费附加一样作为一个独立税种，其税率就可以参考这两个税种的税率和收入情况进行确定。现行的城市维护建设税税率分为三档，分别是 7%、5%和 1%，教育费附加为 3%。根据它们的税率和环境资金的需要，一般环境税的税率可以确定在 1%~4%之间。以 2004 年我国“三税”收入 14 016 亿元为例，大约可筹

集 140 亿~560 亿元收入。

专栏 1 一般环境税的税制设计

纳税人：凡是缴纳增值税、消费税和营业税（以下简称“三税”）的单位和个体，都是一般环境税的纳税义务人。这里不同于城市维护建设税的是，根据公平原则和受益原则，缴纳“三税”的外商投资企业和外国企业也同样需要缴纳一般环境税。

计税依据：一般环境税以纳税义务人应缴纳的“三税”税额为计税依据。这里“三税”税额是指正税，不包括税务机关对纳税人加征的滞纳金和罚款等非税款项。

税率：一般环境税的税率初步可以确定为“三税”的 1%~4% 之间。

减免税规定：环境税以“三税”的应缴纳税额为计税依据征收，一般不规定减免税。因此，纳税人因享受税收优惠政策而免缴的“三税”仍应据此缴纳一般环境税。但海关对进口产品代征的流转税，免征一般环境税。

管理规定：一般环境税由地方税务局负责征管，根据企业申报缴纳的“三税”计算征收额。纳税地点和纳税期限可以参照城市维护建设税的办法执行。

（3）中央税与地方税的选择。作为与城市维护建设税密切联系的一般环境税，其收入使用的受益者具有一定的范围限制，因此，可以作为地方税，由地方安排使用。但是从增强中央对于环保的宏观调控能力出发，也可以将其作为中央税，为中央环保支出提供财力保障。

2.1.2 直接污染税

直接污染税是一种基于刺激的环境税税种，其征收原则是污染者付费，计税依据是污染物的排放量。这种以促进建立有利于环境行为或直接限制污染排放为宗旨的环境税，应该说是最符合环境税的理论原理。鉴于这种污染税的税基与污染物数量直接相关，因此，可以称其为直接污染税或污染排放税。

设计基于刺激的环境税，关键是要把税基直接建立在污染者排放的污染物数量上，而且其税率应该足够高到能够产生刺激作用的地步，从而促使污染者采取有效措施削减污染物的排放量。由于这种环境税的刺激作用，至少对于一个具体的排污者而言，该税的收入应该是随着时间的推移而不断下降的，否则，这种环境税就失去了其应有的刺激作用，从而也就不能属于刺激型的环境税。

从直接排放的污染物来看，主要有各种废气、废水和固体废物。目前，由于这些污染排放物都基本实行了排污收费制度，因此可以考虑将排污费中的二氧化硫（ SO_2 ）和氮氧化物（ NO_x ）的收费改为征税（专栏 2、专栏 3）。

专栏 2 SO₂ 税税制设计

征税对象：其征收范围是排放 SO₂ 的行为。

纳税人：SO₂ 税的纳税人是向大气中排放 SO₂ 的所有排放者，包括工业企业、事业单位、商业和服务业企业以及其他单位。为了减少操作成本，纳税人也可以集中在煤炭和石油的使用者上（其中，可考虑对行政事业单位和居民个人暂不征收）。

征收依据：SO₂ 税的征收依据是 SO₂ 的实际排放量。对于有监测数据的，按照实际监测值征收。对于那些量大面广、规模小、监测困难的污染源，可以按照燃料中的含硫量以及相应的削减措施折算征收。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。

税率的确定：SO₂ 税采用定额税率，按照 SO₂ 削减的边际处理成本确定。总的原则是税率不能太低，必须能够起到对纳税人的刺激作用。目前 SO₂ 治理成本在 1.26 元/kg 左右，因此，SO₂ 税税率为 1 260 元/t。

管理规定：SO₂ 税纳税人可以按照环境行政主管部门核定的含硫量与实际排放量自行计算税款并向征收管理部门申报纳税，可以实行按年计算、分季预缴、年终汇算清缴的征纳办法，纳税地点为纳税人所在地的征收管理部门。SO₂ 税纳税人在纳税申报的同时，应向征收管理部门提供环境行政主管部门对其 SO₂ 排放数量核定的合法证明材料。

专栏 3 NO_x 税税制设计

征税对象：其征收范围是排放 NO_x 的行为。

纳税人：NO_x 税的纳税人主要是燃煤锅炉使用单位和机动车辆的拥有者。

征收依据：NO_x 税的征收依据是 NO_x 的实际排放量。NO_x 的来源与其他污染物不完全相同，其中部分的氮来自燃料和原料本身外，大部分是在燃烧过程中，空气中氮和氧化合而成，即燃烧源。燃烧源可以分为流动燃烧源和固定燃烧源两类。其中，流动燃烧源主要是由车辆、飞机等排出的废气，尤其以汽车最为突出；固定燃烧源主要是锅炉和其他设备所形成的。

税率：参照 SO₂ 税税率和 1997 年中国环境科学研究院制定的 NO_x 收费标准，NO_x 税税率为 1 260 元/t。

征收：参照 SO₂ 征收管理办法。

直接污染税设计和实施中面临的问题

(1) 税率的测算和确定。一是 SO_2 税税率的确定。 SO_2 税采用定额税率, 税率水平可以根据 SO_2 税设计目的和原理, 按照 SO_2 削减的边际处理成本以及目前 SO_2 排污费的水平合理确定。总的原则是税率不能太低, 必须能够起到对纳税人的刺激作用, 就 SO_2 的排放而言, 应高于现行排污费的收费标准。二是 NO_x 税税率的确定。 NO_x 税税率确定的原理与 SO_2 税一样。

(2) 与现有排污收费制度的关系。实行上述 SO_2 税和 NO_x 税后, 对排污费中的 SO_2 和 NO_x 收费应该相应取消。

(3) 如果同时征收 SO_2 税和 NO_x 税, 则存在一些征税对象的重叠, 可能导致企业税负过重。

2.1.3 污染产品税

污染产品税同样是一种基于刺激的环境税种, 其征收原则是使用者付费, 对象是有潜在污染的产品。鉴于这种污染税的税基与产生污染的产品相关, 因此, 可以称其为污染产品税。污染产品税也是通过税率的设立来产生一种刺激作用, 促使消费者减少有潜在污染的产品的消费数量, 或者鼓励消费者选择无污染或者低污染的替代产品。

从污染的产生载体来看, 造成污染的产品主要有能源燃料、臭氧损耗物质、化肥农药、含磷洗涤剂、汞镉电池等。相应的可以对这些产品征收各种污染产品税, 如燃料环境税、特种产品污染税等。

煤炭和汽油环境税实施中的具体问题

(1) 税率的确定。煤炭和汽油环境税税率的确定与前面直接污染税中 SO_2

专栏 4 煤炭和燃油环境税税制设计

征税对象: 作为燃料用途的煤炭和燃油。燃油主要包括汽油和柴油。

纳税人: 所有使用煤炭和燃油燃料的企业、单位以及个人。

计税依据: 煤炭和燃油环境税以煤炭和燃油的使用数量为计税依据, 其中, 单位以煤炭为燃料的, 为实际耗用数量; 个人以煤炭为燃料的, 为实际购买量。燃油环境税的使用数量为纳税人的实际购买数量。

税率: 煤炭环境税的税率可参照 SO_2 的税率, 以平均值 20 元/t 作为定额税率; 燃油环境税税率为: 汽油 0.20 元/L, 柴油 0.15 元/L。

征收管理: 煤炭环境税的征收可以选择销售环节, 委托煤炭管理或销售部门采用代收代缴的方式; 汽油环境税可以由石油化工公司或加油站作为扣缴义务人, 如以加油站作为扣缴义务人, 应该使用税控装置。

和 NO_x 税税率确定的原理和方法一致。

(2) 与资源税和消费税之间的关系。如果对煤炭和燃油征收环境税,则需要对煤炭和汽油、柴油的消费税进行调整(专栏4)。

特种产品污染税实施中的具体问题

(1) 税率的确定。根据现有上述产品所征收的增值税的税负和消费者的负担能力合理确定。对有的应税产品实行从价定率征收,对有的应税产品实行从量定额征收。根据以前的研究,特种产品污染税的税率见专栏5、表1。

(2) 根据我们的初步预测,如果污染产品税能够足额征收,那么开始后1~2年的时间可以征收到337亿元的收入。如果按30%的征收率估算,则可以征收到100亿元。如果污染产品税税率比较高,则随着污染产品税的逐步征收,税收收入将逐步降低。

(3) 对化肥、农药,现行税制是给予一定的政策照顾的,因此在确定相关税率时,要考虑农民的承受能力。从大的“三农”政策角度看,近期对化肥和农药征收环境税的可能性不大。

专栏5 特种产品污染税税制设计

征税对象: 各种对环境产生污染的产品或消费品,包括化肥农药、含磷洗涤剂、一次性木质餐具、汞镉电池等。

纳税人: 为上述产品的使用者和消费者。

计税依据: 污染产品的消费量和价值。

税率: 按产生污染的特种产品制定税目,实行1%~3%的差别税率。

管理规定: 特种产品污染税可以在销售产品或消费品时征收,由销售者代缴,按季度向销售者主管税务机关申报纳税。

表1 特种产品污染税税率建议

产品类型	税 目	税 率
含磷洗涤剂	高磷洗涤剂	税率为销售价的20%
	低磷洗涤剂	税率为销售价的15%
电 池	锌-锰干电池	均一税率为0.3元/节
	碱性锌-锰干电池	均一税率为0.5元/节
	氧化银电池	税率为0.4元/节
	水银电池	税率为0.5元/节
	锂电池	税率为0.1元/节
	镍镉类和镍氢类充电电池	按其重量征收不同税率,为0.2~10元/节

产品类型	税 目	税 率
电池	其他电池	按其最接近类型电池的税率征税；不含汞、镉、铅等有害物质的电池税率为 0.1 元/节；不能说明其成分的电池，按最高税率征税
臭氧耗损物质	全氯氟烃（CFC，俗称氟利昂）、含溴氟烷（CFCB，HALONS 俗称哈龙）、四氯化碳（ CCl_4 ）、甲基氯仿（1,1,1-三氯乙烷 CH_3Cl_3 ）、溴甲烷（ CH_3Br ）以及部分取代的氯氟烃（又称含氢氯氟烃 HCFC）	具体税率应根据不同臭氧耗损物质（ODS）对臭氧的损害程度和可替代其的非 ODS 产品的价格确定。我们可先设计一个基础税额，再计算出化学品的臭氧损害系数，两者相乘即可得出该种物质的税率。根据美国经验，这个基础税率可定为 100 元/kg ODP
包装材料	一次性饮料包装 玻璃容器	0.3 元/L
	塑料容器	0.5 元/L
	金属容器（铝易拉罐和马口铁罐等）	2 元/L
	软包装袋	2 元/kg
	塑料包装材料 容量大于 5 kg 塑料手提袋	10 元/kg
	纸制包装材料（纸板、瓦楞纸箱、纸盒、纸袋、牛皮纸和包裹用纸）	0.5~5 元/个，根据包装材料大小和纸质确定差异税率
	水泥包装袋	不论大小 1 元/个
一次性方便餐具	发泡快餐盒	税率为 50%，使其在总体售价上高于可降解材料制的快餐盒
	一次性木筷	税率为 100%
	一次性塑料杯盘叉	税率为 30%
化肥	氮肥 磷肥	化肥的税率由其含氮和含磷的比例决定，平均税率按 100 元/t 计算
农药		农药的税率按农药的有效成分在自然界的降解时间确定，平均税率按 100 元/t 计算
家用办公电器	台式电脑	50~200 元/台
	洗衣机	50~200 元/台
	电视机	50~200 元/台
	复印机	50~300 元/台
	激光打印机	50~100 元/台
	电冰箱	50~100 元/台
	房间空调器	50~100 元/台
	日光灯管	2 元/个

2.2 融入型环境税方案

融入型环境税方案虽然不设立独立的环境税税种，但是通过对现有部分税

种的改革和完善，再加上环境收费制度的配合，同样可以起到上述独立环境税税种所能起到的作用。

2.2.1 消费税

现行消费税在环境保护上主要是通过调控能源消费中占较低份额的石油产品或其互补产品（摩托车、小轿车）来实现，由于没有将煤炭这一主要能源消费主体以及其他一些容易给环境带来污染的消费品纳入征税范围，其环境保护的效果并不突出。为了增强消费税的环境保护效果，可以对消费税进行以下改革：① 在近期可以考虑增设含磷洗涤剂、汞镉电池、一次性餐饮容器、塑料袋等产品的消费税税目。② 在远期可能的条件下增设煤炭资源消费税税目，根据煤炭污染品质确定消费税税额。采用低征收额大征收面的方式进行征收，对清洁煤和型煤免征消费税。③ 在继续实行对不同排气量的小汽车采用差别税率的基础上，应对排气量相同的小汽车视其是否安装尾气净化装置而实行区别对待，并应明确规定对使用“绿色燃料”的小汽车免征消费税。此外，使用燃油的助力自行车也应和摩托车、小汽车一样征收消费税（专栏 6）。

专栏 6 消费税调整建议

新增税目：①新增资源消耗大的、污染严重的产品税目，如含磷洗涤剂、汞镉电池、一次性餐饮容器、塑料袋等。税率可以参考独立型环境税中的特种产品污染税税率。②煤炭和清洁能源消费税目，实行差别税率，煤炭消费税要考虑煤炭使用的环境成本，清洁能源实行低差别税率。

税率调整：①提高汽油、柴油消费税税率，建议考虑环境成本；②对排气量相同的小汽车视其是否安装尾气净化装置而实行区别对待；③对清洁汽车实行低差别税率或免征税率。

2.2.2 资源税

现行资源税是为了调节级差收入和促进资源合理开发利用而开征的一个税种，从实际运行来看，对节约资源和降低污染的作用并不大。由于资源税中与污染相关的项目主要在矿产品中的能源产品上，但就减少污染而言，在资源开采环节征收资源税没有在消费环节征收消费税的效果明显。反倒是通过消费的调节可以影响到开采，因为当消费者不使用具有污染的资源产品时，矿业企业也就不会去开采这种资源。因此，我国资源税对环境保护的作用应该主要体现在保护资源、促进资源的合理开发和利用上。对此，目前资源税的一个明显缺陷是没有将水资

源、森林资源、草场资源等也包括到征收范围中来,实现对全部资源的保护。为了提高资源税的环境保护作用,可以对其进行如下改革:①在现行税目中增加水资源,将现有的水资源收费制度改为税收,并进一步加以完善。②在远期条件完备的情况下,考虑对森林、草场资源等进行征税。因为这些资源能否开征税收是与一定时期经济发展的状况,以及对某些资源的开采技术和管理能力相关的,并不能主观决定。③鉴于我国目前矿业资源开采中的浪费严重现象,而我国矿产资源回采率仅为30%,比世界平均水平低20个百分点(安体富,2001),因此,需要将回采率或者资源开采后污染的处理情况与资源税的税率水平联系起来,从而能够更好地发挥资源合理利用和环境保护的作用(专栏7)。

专栏7 资源税调整建议

新增税目:①淡水资源税目,包括地表水和地下水开发和利用,在充分考虑水资源的稀缺性和生态补偿的前提下,制定淡水资源税率;②森林资源税目,对采伐森林资源征税;③草地资源税目,对草地开发和利用征税(如旅游、集约开发等)。自然放牧免征。

税率调整:调整煤炭、石油、天然气和黑色金属矿原矿的资源税率,将这些资源的稀缺性和生态补偿与恢复成本纳入税率。

2.2.3 水资源环境税

水污染物的产生量虽然与水资源的消费数量之间不存在密切相关性,但水作为水污染物的一种载体,控制水资源的消费也可以在一定程度上起到刺激削减污染物的作用。因此,可以从水资源出发来制定环境税。最直接的方式就是根据水资源的稀缺性和水污染的治理成本,制定和实施水资源环境税(专栏8)。

专栏8 水资源税制设计

征税对象:作为原料和生活用途的水。

纳税人:所有使用水的企业、单位以及个人。

计税依据:以水的使用数量作为计税依据,具体为供水单位的实际供水量。

税率:可暂定为水费的20%~30%,视水资源的稀缺性和污染情况采取差异税率。

征收:由于目前水费征收和管理的办法完备、可以沿用现有的管理办法,由征收水费单位按规定税率代收代缴。