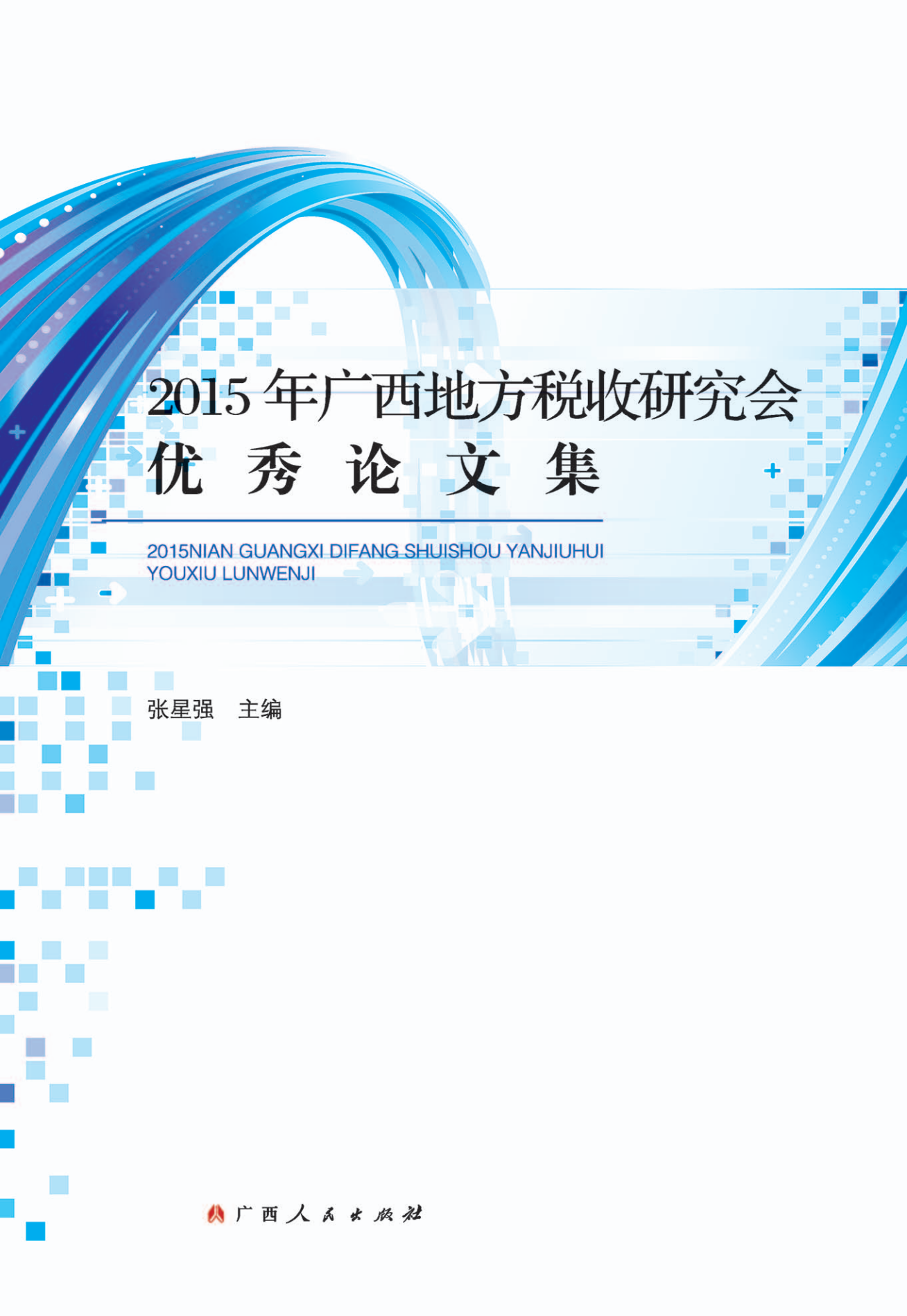




2015 年广西地方税收研究会 优秀论文集

2015NIAN GUANGXI DIFANG SHUI SHOU YANJIU HUI
YOUXIU LUNWENJI

张星强 主编

 广西人民出版社

2015 年广西地方税收研究会 优秀论文集

张星强 主编

 广西人民出版社

图书在版编目（CIP）数据

2015 年广西地方税收研究会优秀论文集 / 张星强主编. — 南宁: 广西人民出版社, 2016. 8

ISBN 978-7-219-09929-2

I. ①2… II. ①张… III. ①地方税收—税收管理—广西—文集 IV. ①F812.767.042.3-53

中国版本图书馆CIP数据核字（2016）第 154607 号

责任编辑 董苏煌 吴语诗

责任校对 蓝雅琳

印前制作 麦林书装

出版发行 广西人民出版社

社 址 广西南宁市桂春路 6 号

邮 编 530028

印 刷 广西瑞熙特种票证印务有限公司

开 本 787mm×1092mm 1/16

印 张 13.5

字 数 228 千字

版 次 2016 年 8 月 第 1 版

印 次 2016 年 8 月 第 1 次印刷

书 号 ISBN 978-7-219-09929-2/F·1253

定 价 30.00 元

版权所有 翻印必究

《2015 年广西地方税收研究会优秀论文集》

编审委员会

主 任 吴殿禄

副主任 陈仁英 汪星明

主 编 张星强

副主编 高丽峰

编 辑 马炳寿 杨 静 刘石敏 郑雪芳

文 琳 李庆琳 苏 畅 马龙珠

黄静怡

目 录

完善我国环境保护税法研究

广西地方税收研究会课题组 / 1

促进西江经济带发展的税收政策研究

梧州市地方税收研究会课题组 /12

资源税改革研究

贵港市地方税收研究会课题组 /32

资源税改革研究

贺州市地方税收研究会课题组 /49

促进左右江革命老区发展的税收政策研究

崇左市地方税收研究会课题组 /64

北部湾经济区税收政策执行效应分析

钦州市地方税收研究会课题组 /79

北部湾经济区税收政策效应研究

玉林市地方税收研究会课题组 /94

促进左右江革命老区发展的税收政策建议

百色市地方税收研究会课题组 /106

北部湾经济区税收优惠政策效应调研

——以北海市为例

北海市地方税收研究会课题组 /119

促进左右江革命老区发展的税收政策研究

河池市地方税收研究会课题组 /128

资源税改革研究

来宾市地方税收研究会课题组 /141

环境税研究

桂林市地方税收研究会课题组 /150

我国环境税政策构建探析

防城港市地方税收研究会课题组 /171

促进西江经济带发展的税收政策研究

南宁市地方税收研究会课题组 /190

珠江—西江经济带税收政策的研究

柳州市地方税收研究会课题组 /202



完善我国环境保护税法研究

广西地方税收研究会课题组

2015年6月10日,国务院法制办公室网站公布了《中华人民共和国环境保护税法(征求意见稿)》(以下简称“环保税意见稿”),这意味着一个旨在保护生态环境为目的税种将成为我国税收体系一个独立的组成部分。然而“环保税意见稿”在税制要素的确立、税收征管的确定等方面仍然存在完善的空间,本文将以《环境保护税法》的立法目的为基础,提出进一步完善我国环境保护税法的建议。

一、环境保护税概述

(一) 环境税基本理论

至今为止,学术界对环境税没有一个统一的界定。环境税最早是英国经济学家阿瑟·庇古在《福利经济学》中提出的,他认为,在市场经济体制下,各种资源作为一种无形的资产而存在着,市场纵然作为配置资源的基础,但是市场经济本身的局限性决定了它不可能对经济运行中的主体在生产和消费过程中可能产生的一些副产品带来的环境破坏发生作用。根据庇古理论发展而来的环境税,以税收的形式对私人成本和社会成本进行合理分配,体现了“谁污染谁治理、谁开发谁保护、谁破坏谁恢复、谁利用谁补偿、谁受益谁付费”的原则。发达国家在推行环境税制度方面起步较早,积累了丰富的经验,但对于环境税的称呼各不相同,有的国家称生态税、也有的称环境保护税、还有的称绿色税。本文认为环境税是为了协调环境保护与经济发展之间的关系,对开发、利用资源环境的单位和个人,按照其开发、利用自然资源的程度或污染、破坏环境的程度所征收的一种税。

（二）我国现行环境税费政策

我国目前的环境税费政策可分为两类：一是与环境相关的税制，包括资源税、消费税、城市维护建设税、车船税、城镇土地使用税和耕地占用税，以及其他环保税收优惠政策等。二是环境费，包括排污收费、补偿收费和保证金等。

1. 现行环境税政策。

（1）资源税。资源税是我国目前体现环境公平利用、促进资源合理开发的重要税种。随着我国资源税改革进程的不断推进，资源税征税范围扩大至现有的 7 种。2004 年调整炭、油、气和部分矿产的征税标准，有色金属取消了原 70% 的优惠政策，铁矿石资源税按 60% 征收，适当调整盐资源税政策。2010 年 6 月，改革试点在新疆设立，拉开西部资源税改革序幕。2011 年修订了资源税暂行条例，油气征收 5% 的暂定税率，税负水平有所提高。2014 年国家税务总局调整了磷铁矿、盐和其他资源税的标准税率。统计数据表明，2012 年国家资源税税收达到 904 亿元，涨幅超过 50%。三十年来，资源税在节约资源开发、提高资源使用率、保护生态环境方面，发挥了重要作用，这充分说明了环境税的最突出的一个功能，即防止污染保护生态的环保功能。

（2）消费税。消费税对于保护生态环境、调控能源消耗和提高产出效率方面具有积极的作用。与资源环境直接相关的成品油、小汽车、摩托车、汽车轮胎、鞭炮焰火、木制一次性筷子、实木地板等，都通过消费税来调整人们消费需求和配置社会资源。因此，消费税充分体现了环境税的环保功能、效率功能和公平功能。

（3）城市维护建设税。城市维护建设税作为环保设施建设的重要资金来源，对促进了基础设施的建设，保障了社会成员共享发展的成果具有重要作用。城市维护建设税作为地方税种，能够有效地发挥地方政府的自主性和积极性，且其以增值税、消费税和营业税的税额计税，收入相对稳定，能够为城市建设提供可靠的资金支持。据统计，近年来城市维护建设税用于环保支出占到环保支出总额的 35% 以上。

（4）车船税。车船税的征税对象正是与能源消耗、环境污染息息相关的车船，征收车船税对于保护环境同样具有积极的作用。车船税自 2007 年开征以来，对于缓解交通压力和污染效果明显。2012 年我国施行了《中华人民共和国车船税法》、《车船税法实施条例》，将车船税暂行条例上升为法律。“对城市、农村公共交通工具给予定期减免税，至 2015 年 12 月



31日,城市公交企业购置的公交汽电车辆免征车船购置税。”由此看出,车船税税收政策的调整能够有效引导节能减排,对于保护环境产生导向作用。

此外,城镇土地使用税和耕地占用税对土地资源的保护和合理开发利用也起到积极的作用。

除了环境保护的税收政策,在关税、营业税、增值税、企业所得税等税收政策中不乏激励企业采用节能减排技术、减少排污保护环境、促进经济结构的升级的税收优惠政策,这些优惠政策都体现出了环境税具有防治污染保护生态的环保功能、促进发展提高产出的效率功能和公平竞争调节收入的公平功能。

2. 现行环境费政策。

(1) 排污收费。排污收费是我国目前普遍实行的环境管理制度,体现了我国污染防治领域污染者付费的原则,也是我国环境管理体制中最直接的经济手段。我国最典型的排污收费是排污费制度。2003年出台的《排污费征收使用管理条例》按照排污物的排放量征税,明显区别于《征收排污费暂行办法》中仅对超标部分收费,标志着我国只对超标部分污染物收费时代的结束。污染处理费也是我国排污收费的一种形式,排污者可以选择缴纳排污费,也可以选择污染处理费,避免重复交费。目前我国绝大多数市县已全面开征污水处理费,相当大一部分城市也实行了垃圾处理收费制度。

(2) 补偿收费。环境补偿费是从向生态环境具有负面影响的开发者收取的费用,开发者缴纳补偿费,承担相应的经济责任。我国当前的环境补偿费可分为两类:一类是生态环境补偿费,如森林资源的生态环境补偿;另一类是资源补偿收费,如我国现有矿产资源补偿费、水资源费、矿区使用费、采矿权价款与使用费等,这类收费与环境保护密切相关,能对资源的开发和环境的污染进行补偿。

(3) 保证金。保证金是开发者事先缴纳一定押金,若能采取一些措施,恢复和补偿开发的生态环境,政府会返还押金,否则予以没收。交纳保证金,一方面落实了整治环境的资金,另一方面也能够增大对开采行为的约束力度。矿山环境恢复治理保证金是我国最基本最主要的环境保证金,青海、河北、云南、陕西等三十多个省建立了押金制度,条款虽然不同,但对生态环境保护都起到了良好的作用。

二、环境保护税法的立法背景及意义

(一) 立法背景

经过多年的高速增长,我国经济在取得举世瞩目的成绩背后,是牺牲了生态环境的沉痛代价。全国大部分地区出现的雾霾天气、河流污染、土地资源退化等环境问题,正在逐步影响人们正常的工作和生活,严重威胁人们的生命和健康。十六届五中全会就提出了要建设资源节约型、环境友好型的两型社会,并通过完善法律体系来保障两型社会建设,但是作为调节环境和经济的最重要的手段之一的环境税却迟迟没有出台。从2007年起,国家相关部门就提出了开征环境税的构想,并对其开征的必要性和可行性进行了论证,但却没有明确具体的制订方案。随着环境的持续恶化和人们对环境的诉求不断增加,社会各界普遍对环境税的出台给予强烈的期望和关注。我国即将迈入“十三五”时期,人口的持续增长、工业化的快速推进、经济的稳定增长必然对环境和资源提出更高的要求,能源的消耗和污染物的排放将不可避免,生态环境的治理工作已经刻不容缓。此时国家出台《中华人民共和国环境保护税(征求意见稿)》可谓是一场及时雨。

(二) 立法意义

开征环境保护税不仅对保护环境、治理污染具有重大意义,也对完善我国税收体系、更好地发挥税收作用具有重要的意义。

1. 开征环境保护税是“费改税”的持续推进。“清费立税”是我国税制改革的重要措施之一,从2001年开始,车辆购置税取代了原有的车辆购置附加费,首开“费改税”先河。2009年养路费被成品油消费税所取代。开征环境保护税,是“费改税”的又一次重要推进。

排污费制度在我国实行30多年来,对我国环境保护发挥了重要作用,据报道,2003年至2013年,中国累计征收排污费1700多亿元,征收对象涉及506万家企事业单位和个体工商户。然而,由于现行排污费制度存在征收窄、征收标准过低、征收力度不足、征收效率低以及不能按照法定用途使用等问题,导致违法成本低或守法成本高,从而难以为降低污染排放提供有效激励,不利于环境质量的明显改善。同时,现行排污收费制度未涉及危险废物、生活垃圾和生活废水。因此,对我国现行环境税费制度进行必要的改革,开征专门的环境税并取代原有的排污费,是“费改税”的延续和持续推进的一个重要方面。

2. 环境保护税立法是落实税收法定原则的重要步骤。排污费改为环境



保护税，表面上是名称的改变，实际上也是财税法治建设的重要步骤。党的十八届三中全会明确提出，“要适时推进环境费改税”。比对《环境保护税法（征求意见稿）》和《排污费征收使用管理条例》的相关规定，可以发现二者存在诸多差异：

（1）征收目的不同。《环境保护税法（征求意见稿）》第一条明确提出“为保护和改善环境，促进社会节能减排，推进生态文明建设，制定本法”，而《排污费征收使用管理条例》的制定目的只是“为了加强对排污费的征收、使用管理”。这反映出两者在立法宗旨方面的差异。

（2）制度要素的设计框架不同。《排污费征收使用管理条例》按照总则、污染物排放种类和数量的核定、排污费的征收、排污费的使用和罚则设计制度框架，突出了排污费的征收和使用管理；而《环境保护税法（征求意见稿）》按照总则、计税依据、应纳税额、税收优惠、征收管理和罚则为法律框架，突出了税收的实体要素规定而相应简化了征收管理程序性要素的内容。

（3）征收标准的明确性不同。现行《排污费征收使用管理条例》对排污费的收取标准只有原则性的规定而没有详细的标准，而《环境保护税法（征求意见稿）》不仅通过“计税依据”、“应纳税额”和“税收优惠”等专章作出明确而具体的规定，还通过“附表1：环境保护税税目税额表”和“附表2：应税污染物和当量值表”使征收标准清晰明了。因此，相对于《排污费征收使用管理条例》，《环境保护税法（征求意见稿）》更加凸显了纳税人、征税对象、计税依据和税率等制度要素必须法定的精神。

三、《环境保护税法（征求意见稿）》存在的争议问题

《环境保护税法（征求意见稿）》基本上按照税法的基本框架进行设计，但是在具体要素的确定方面还存在着一些不足，自征求意见稿发布之后，一直存在很大争议。

（一）新税种命名的争议

新税种的名称选择是环境税收立法中的一个基础性问题，也是我国环境税收立法首先要面对的问题。这不仅直接决定环境税收法律制度的适用范围，还会影响环境税收法律的实施效果。

新税种命名之争主要围绕明确其范围展开。目前，我国学界对环境税收的范围分为广义与狭义，广义的环境税收是指“为实现特定的环境保护目标、筹集环境保护资金而征收的具有与调节环境污染、资源利用等行为相关的各个税种及其相关税收特别措施的总称”，从这种意义上讲，资源

税、消费税等直接涉及环境保护的税种以及增值税、企业所得税等与环境保护相关的税种，都可以归入环境税收的范畴；狭义的环境税收是指以保护环境为目的，针对环境污染、生态破坏等行为而课征的独立税种，其征税范围涵盖各种不利于生态环境安全的行为如碳排放、能源消耗等。本课题组认为，广义的环境税收范围过于宽泛，将本来分散在各税种中的环境保护规定集中到一个新税种上，立法难度大且不合理。以狭义的环境税收来立法，虽然便于对具体内容的设计，但是其不符合我国税收立法的基本目的和要求。

纵观我国目前的税收立法，基本上以课税对象为依据对税种进行命名。而《环境保护税法（征求意见稿）》中的环境保护税主要从排污收费改造而来，征税对象为排放污染物，如果将新税种定为环境保护税，显然帽子太大，征税对象太小。

（二）新税种的征收机关之争

新税种征收管理机构的选择也是我国环境税收立法面临的一个重点和难点问题。由于环境税征收具有较强的技术性，对征收机关提出了较高的要求，确定征收机关这一问题不仅关系能否实现新税种税款的及时、足额征收，还关系新税种征收管理的效率和成本等。按照我国的立法传统，能够作为环境税征收管理机关的部门有两个：环境保护部门和税务部门。二者在承担环境税征收管理的功能方面各有优势。在对环境污染情况以及相关企业生产运营情况的了解方面，环境保护部门比税务部门有更加便利的条件。在环境税征收管理的熟练程度方面，税务部门更具优势。虽然学术界对此意见不一，但是多数学者倾向于由税务部门承担主要职责，环境保护部门予以配合。《环境保护税法（征求意见稿）》基本吸纳了这个建议，在第20条第2款规定，“重点监控（排污）纳税人排放应税污染物的种类、数量等申报情况，由主管税务机关自纳税期限届满之日起5日内提请环境保护主管部门审核，环境保护主管部门自收到申报材料之日起30日内向主管税务机关出具审核意见”；第3款规定，“非重点监控（排污）纳税人的申报材料，由主管税务机关会同环境保护主管部门联合核定并公告。具体办法由省、自治区、直辖市人民政府规定”。从现实情况来看，环境费征收管理中的许多基础性工作，都是由环境保护部门配合税务部门完成的。因此，以税务部门为主、环境保护部门起辅助性作用的环境税征收管理格局，是具有现实基础的。然而，长期以来，排污收费一直有环境保护部门进行征收，是一些地方环境保护部门的主要经费来源，一旦确定



由税务部门负责征收管理新税种，将直接触动环境保护部门的这部分“既得利益”，如果在立法中缺乏两个部门有效的合作机制，可能导致新税种征收管理不顺畅。

（三）新税种的性质之争

对于新税种的性质，学术界也存在较大争论，有学者认为新税种属于中央税，也有学者认为属于地方税，还有学者认为是共享税。按照税种性质的划分标准，主要看该税种是否具有宏观调控、再分配方面来区分中央税与地方税。从这点来判断，本课题组认为新税种收入应当由中央与地方共享。原因是：首先，环境问题具有很强的外部性，往往由地域性问题转化为跨区域性问题，因而环境税收收入中应当提取一部分归中央，以统筹治理跨区域环境污染。其次，大多数环境问题都需要地方政府解决，而地方政府尤其是基层政府治理环境污染的财力相对薄弱，因而有必要赋予地方部分征税自主权和资金使用权。简言之，新税种应为中央与地方共享税，中央的税收收入用于治理跨地区、跨流域污染，地方的税收收入用于治理区域性污染。

按照我国当前的税收管理体制下，税务机关分为国家税务机关和地方税务机关两大体系，这两大税务系统在征税方面有着比较明确的权限划分。在确定新税种征收的主管税务部门时，由于新税种税源相对分散，征收难度较大，由地方税务部门负责征收较为合适。

（四）新税种税收收入使用之争

新税种作为整个税收体系的重要组成部分，除承担作为一般税收的满足财政需要、调节收入分配等职能外，还应凸显其有利于环境保护的特质。从我国目前的实际情况来看，环境税收收入应当用来满足环境保护实践对经费的特定需要，为预防和治理环境污染提供必要的财政资金支持。环境税收虽然不是环境保护资金的唯一来源，但在特定的时期和地区，其有可能是环境保护资金的主要来源，能够在一定程度上甚至在很大程度上缓解环境保护资金不足的问题。世界上很多国家对环境税收资金都采取专款专用的原则，即要求环境税收收入只用于环境保护，不能被截留或挪作他用。这一方面有助于筹集环境保护资金，另一方面也保持了税收的中性。

近年来，环境费在地方税收收入中所占比例越来越大，环境税将日益成为地方税主体税种之一。而在当前地方政府事务繁多、债务形势严峻的情况下，如果不严格强调环境税收收入专款专用原则，则该项资金被挪用的风险会逐步加大。因此在环境税的管理和使用中突出专款专用原则十分必

要,这一问题必须在环境税收立法中予以认真对待。随着财税体制改革的深入推进,2014年8月修订的《预算法》第27条把环境保护支出纳入一般公共预算支出的范围,明确了环境保护资金的来源。由于一般公共预算收入是以税收为主体的财政收入,所以该规定实际上间接明确了环境税的目的税属性。而《环境保护税法(征求意见稿)》通篇没有强调环境税收收入应专款专用,应该说是立法的一大缺憾。

四、国外先进经验借鉴

近年来,环境税的发展速度极快,在欧洲国家尤为突出。目前,环境税在瑞典、荷兰、比利时发展最快,其次是英国、法国、意大利和德国等国家。由于这些国家环境优美,日益成为世界各国人们的移民和旅游的选择。

(一) 发达国家环境税特点

由于各国国情不同,经济社会发展情况不同、地理位置以及自然资源富有程度不同,环境税的具体内容和特点也不一致。但是总结起来,主要呈现以下几个特点:

1. 税种具有多样性。发达国家环境税征税范围广泛,经过30年的发展,环境税主要包含大气污染税、水污染税、固体废弃物污染税和噪声税四个大类,具体包含40多个税种。环境税涉及关于环境污染、生态破坏、资源浪费的各个方面,覆盖了人们生产和生活的大多方面,税种具有多样性。

发达国家的环境税主要以能源税为主。最早征收能源税的目的是为了抑制使用会产生污染的能源,鼓励无污染、可循环能源的使用,目前的能源税主要还是以与人们生产和生活中密切相关且易造成污染的矿石资源为征税对象,如汽油、煤炭、电等。能源税最典型的国家是丹麦,丹麦也是最早进行环境税改革的国家,1993年,丹麦议会通过了提高对汽车、燃油、煤以及电征收的环境税的议案,则丹麦的环境税占国内全部税收的比例达到10%。

2. 注重税收优惠。为了达到节约资源、保护生态、抑制污染的目标,同时也实现平衡税收负担、正确引导市场消费结构,目前发达国家普遍采取差别税率对待等方法实施税收优惠激励政策,如,对含铅汽油和不含铅汽油的差别税率,对含铅汽油课以重税,这样大大减少了国内含铅汽油的消费。

3. 坚持税收中性原则。为了减轻环境税纳税人的税收负担,发达国家还普遍推行税收中性政策,即国家通过对纳税者补贴、补偿以及减少其他税收,使纳税人获得与所缴纳环境税等额的税收,不会给纳税人带来比原



有税收水平额外的税收负担,不影响正常的市场经济秩序。这样保证了不增加纳税人税收负担的同时,也能顺利地推行环境税的发展进程。所以,各国在注重征税的同时,也要注重税收返还。目前税收返还主要有三种形式:一是直接返还给纳税人,例如将税收返还给纳税人用于其购置污染处理设备、为其做环保和污染处理的培训等;二是返还给其他相关产业或领域,例如将税收返还给污染处理企业;三是减少其他税种的税收或收费,欧洲有8个国家进行了环境税制改革,增加了环境税的同时,减少了一些税费,例如德国1999年进行环境税制改革,增加了对原油和石油相关制品的征税,同时削减了社会保障缴款。

(二) 发达国家环境税经验借鉴

发达国家环境税的实践为我国环境税制的构建提供了宝贵的经验,以下几点经验值得在完善《环境保护税法》时借鉴:

1. 立足于本国国情设计环境税法。由于世界各国的经济发展状况、历史情况、人口状况、技术发展水平、气候条件、企业发展情况千差万别,决定了各国环境税发展的路径选择、终极目标、调整力度各不相同。因此,环境税立法设计的税种、纳税人、课税对象、课税标准、税率、课税基础等要素都必须充分考虑本国的实际国情、经济社会发展情况,以及区域自身人文和经济状况。

2. 建立税收收入专款专用制度。发达国家的环境税税收收入大多采用专款专用制度,即政府将收缴上来的环境税税收成立专门的基金,成立专门的部门负责管理和运用。目前发达国家的环境税专项基金多用于处理环境污染、购置利于生态环境的基础设施以及鼓励绿色环保发展的税收激励上,且成效明显。如美国将原料税的税收收入作为“超级基金”用于补助处理废弃物的企业,这项资金大大激励了处理废弃物的企业,促使他们改进技术,提高处理废弃物的效率,减少了废弃物的残留量,提高了整个社会的净化率。

3. 注重环境税收的激励政策及配套措施。发达国家注重推行税收中性政策,在环境税制设计上既兼顾税收的杠杆作用,也注重通过一系列的差别税率和税收抵免等相关刺激政策引导人们绿色消费,实现保护环境的目标。

五、修改完善《环境保护税法》的建议

构建一个能够真正实现环境保护的税收制度,不能仅仅在税制的框架下对排污收费制度进行简单的平移,必须要立足于立法目的,精细设计税制要素,完善相关管理机制。针对《环境保护税(征求意见稿)》存在的

争议与不足，本课题组提出以下完善建议：

（一）扩大环境保护税的征税范围

法律具有固定性，一旦《环境保护税法》正式出台，将不可能轻易修改，即使要进行修改，程序也相对复杂。因此，在《环境保护税法》正式出台前，应该充分考虑税法的前瞻性。目前的《环境保护税法（征求意见稿）》只是对排污收费制度的平移改造，征税范围过窄，随着环境问题的层出不穷，人们对环境保护诉求的逐渐增加，《环境保护税法（征求意见稿）》中的环境保护税可能不能满足环境保护的基本功能。因此，我们建议适当扩大环境保护税的征税范围，细化税目列举，尽量减少税法执行的修补。扩大征税范围后，在具体执行过程中，可以考虑经济发展承受能力、负担水平、管理能力等因素，对某些征税对象暂缓征收环境保护税。

（二）合理划分环境保护税收入

目前，排污费收入纳入地方财政预算，属于地方公共财政收入。排污费改为环境保护税以后，税收收入可能成为中央与地方共享税，合理的划分环境保护税收入十分必要。中央和地方对环境保护税收入的归属也应该根据污染物的影响范围来确定：对于来自全国范围污染物的环保税收入（如大气污染和大江大海的污染），应该主要纳入中央财政专项用于此类污染的治理；而来自区域性的污染物的环保税收入（例如跨区域的湖泊），应该由相关区域的地方政府共同分享；对于来自地方性污染的环保税收入（如固体废物、噪音污染），应该归属地方政府。

（三）建立环境保护税收入专款专用制度

作为一种特定政策目的税，并非政府单纯的筹资手段，人们更多地关心税收收入的管理和使用是否合理和正当。因此，应该明确环境保护税收入真正用于环境污染的治理上，使其专款专用，以保障其征收目的和支出用途的一致性。《条例》第四章“排污费的使用”第十八条规定，排污费必须纳入财政预算，列入环境保护专项资金进行管理，主要用于下列项目的拨款补助或者贷款贴息：重点污染源防治，区域性污染防治，污染防治新技术、新工艺的开发、示范和应用，国务院规定的其他污染防治项目。而环保税意见稿并没有相应的支出使用范围的规定，仅在第六章“附则”第二十八条有“原由排污费安排的支出纳入财政预算安排”的补充说明。这就需要进一步明确环境保护税收入的支出用途。如果环境保护税收入没有用于环境保护这一特殊目的，其立法宗旨就会大打折扣，其正当性也会受到质疑。



(四) 构建税务部门与环境保护部门的协调机制

仅在立法中明确税务部门与环境保护部门在环境税征收管理中的地位和作用是远远不够的，还需要构建协调机制，保障二者在工作中积极合作、互相协同。

1. 建立环境税收信息共享机制。立法应明确规定，各级环境保护部门和税务部门要组建环境税收信息共享领导小组，负责两个部门之间的信息共享事宜，小组组长由本部门主管环境税收事务的副职领导担任，小组成员由具体负责环境税收的职能部门的领导担任。环境保护部门与税务部门都要加强环境税收信息共享的硬件建设，在技术上实现计算机联网，确保税务部门能够及时、准确地把握环境保护部门掌握的与环境税收有关的信息。

2. 建立环境税收征管的沟通、协调机制。一旦开征环境税，环境保护部门与税务部门之间的沟通、协调将成为经常性事务，因此，环境保护部门和税务部门应联合成立环境税收征管协调机构，负责两个部门之间关于环境税收事务的沟通、协调工作并处理有关争议。该机构可以是实体机构，也可以是虚体机构，具体由环境保护部门和税务部门中负责环境税收工作的人员组成。同时，要建立税务部门和环境保护部门联合执法机构，处理有关环境污染和环境税征收管理的问题。该机构应当是虚体机构，可以根据工作需要调整具体工作人员，但应在整体上保持人员队伍的相对稳定。

3. 建立环境税收问责机制。基于不同部门之间的利益差异，为了防止具体工作中出现相互推诿的情况，应当构建相应的问责机制。对于环境税收事务而言，一要在立法中明确规定环境税征收管理的第一责任单位是税务部门，环境保护的第一责任单位是环境保护部门，从而明晰两个部门的责任范围和界限；二要在立法中明确规定税务部门和环境保护部门应提高环境税收执法工作的透明度，对依法应公开的环境税收执法信息进行及时、充分的公开；三要在立法中明确规定税务部门和环境保护部门及其工作人员违犯环境税收法的处罚措施，明确相关措施的操作程序。

课题组组长：吴殿禄

课题组成员：陈仁英 张星强 高丽峰
杨 静 马炳寿 郑雪芳
文 琳