

广西国际税收研究会研究报告

主 编 张星强



广西人民出版社



广西国际税收 研究会研究报告 (2016)

张星强 主编

 广西人民出版社

图书在版编目 (C I P) 数据

广西国际税收研究会研究报告. 2016 / 张星强主编. —南宁: 广西人民出版社, 2017. 12

ISBN 978-7-219-10544-3

I. ①广… II. ①张… III. ①国际税收—研究报告—2016
IV. ①F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字 (2017) 第316390号

责任编辑 张 平

责任校对 蓝雅琳

封面设计 陈瑜雁

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 广西金考印刷有限公司

开 本 787mm×1092mm 1/16

印 张 15.75

字 数 270千字

版 次 2017年12月 第1版

印 次 2017年12月 第1次印刷

书 号 ISBN 978-7-219-10544-3

定 价 30.00元

版权所有 翻印必究

《广西国际税收研究会研究报告（2016）》

编审委员会

主 任 陈仁英

副主任 汪星明 张星强

主 编 张星强

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 / Contents

推动建立中国“绿色税制”体系的国际借鉴研究	
南宁国际税收研究会课题组	1
推动建立中国“绿色税制”体系的国际借鉴研究	
桂林市国际税收研究会课题组	23
建立中国“绿色税制”体系的国际借鉴研究	
玉林市国际税收研究会课题组	45
“一带一路”建设下广西边境贸易发展的税收政策研究	
钦州市国际税收研究会课题组	65
构建“互联网+”国地税联合稽查机制研究	
广西国际税收研究会课题组	83
税收治理现代化国际借鉴	
百色市国际税收研究会课题组	103
促进广西边境贸易发展的税收政策研究	
广西国际税收研究会课题组	113
构建“绿色税制”体系的国际借鉴研究	
广西国际税收研究会课题组	127
促进广西边境贸易发展的税收政策研究	
防城港市国际税收研究会课题组	136

“互联网+税务”的国际借鉴研究

——北海地税系统推进“互联网+税务”的思考

北海市国际税收研究会课题组143

促进广西边境贸易发展的税收政策研究

崇左市国际税收研究会课题组150

税收治理现代化的国际借鉴研究

梧州市国际税收研究会课题组167

“互联网+税收治理现代化”的国际借鉴研究

河池市国际税收研究会课题组179

运用“互联网+”优化国地税联合办税模式的研究

贵港市国际税收研究会课题组199

税收治理现代化的国际借鉴研究

来宾市国际税收研究会课题组210

税收治理现代化的国际借鉴研究

——基于当前“互联网+税务”模式研究

柳州市国际税收研究会课题组224

加强非居民个人所得税管理研究

贺州市国际税收研究会课题组235

推动建立中国“绿色税制”体系的国际借鉴研究

南宁国际税收研究会课题组

我国以往粗放型的经济增长方式，导致我国经济高速发展的同时，也付出了环境被破坏的沉重代价。党的十八大报告首次将生态文明建设放在“五位一体”的总体布局高度来论述，提出实现绿色发展、循环发展、低碳发展；同时要求紧紧围绕建设“美丽中国”，深化生态文明体制改革，加快建立生态文明制度。2015年3月24日，中共中央政治局审议通过的《关于加快推进生态文明建设的意见》更是首次提出“绿色化”概念，将党的十八大提出的“新四化”（新型工业化、城镇化、信息化、农业现代化）变为“新五化”。在当今世界各国都密切关注环境保护的背景下，如何协调好经济增长与资源环境的关系已经成为影响世界各国经济发展的关键性因素。税收手段作为政府宏观调控的重要工具之一，能够有效地干预市场中的经济行为，达到可持续发展的目标。发达国家早已重视并实施了绿色税制，经过多年的实践和改进，得了明显成效。我国也已采取多方面的措施，力求改善环境状况，但是距离已经有着先进管理经验的西方国家来说，我国在体制制定、具体实施上仍具有较大的差距。因此，构建一套适合我国国情的绿色税收制度尤为急切和必要。本文拟对发达国家绿色税收制度进行梳理，结合我国国情对现行绿色税收制度的进行探析，探讨建立适合我国国情的绿色税制体系。

一、绿色税收制度的内涵

绿色税收源于经济学家庇古提出的国家运用宏观调控手段解决环境问题的设想，该设想认为，环境问题的产生源于人类文明发展对于自然的侵



略性破坏,而破坏源于人类的逐利性。当经济发展与环境保护发生冲突时,逐利性会驱使人类做出舍弃自然而保全利益的行为。这种行为并非政府单一的强制性禁令可以有效禁止,而是需要以经济手段治理经济,如此更能达到事半功倍的效果。所谓的以经济手段治理经济即绿色税收制度。绿色税制是政府在原有税制的基础上,对原有税制的一种改革,从而达到以此控制与环境相关的经济活动并且协调经济活动与环境保护之间的关系的目的。具体说就是税收体系中具体规定并被强制性实施的与保护环境政策和资源利用政策有关的税种。通常包括一定以政府力量强制性实施的税收手段,与环境密切联系的环境税、资源税等。这些税目的详细规定,进一步强化了税收体系对于环境保护的职能。

二、我国目前有关环境保护的税费制度

我国目前与环境保护有关的税费制度主要包括两个方面:一个是以排污费为主的收费制度;另一个是与环境相关的税种,比如资源税、增值税、消费税、企业所得税、城镇土地使用税、耕地占用税、车船税、车辆购置税等。

(一) 以排污费为主的收费制度

在我国现行与绿色税制相关的政策主要是已经实施了三十多年的排污收费制度,该制度借助西方国家提出的“污染者承担责任”和“污染者治理”原则和经验,在当时我国经济还不发达,解决环境问题面临很大的资金困难,环境管理手段十分落后,主要靠行政手段的这种情况下,用来解决环境问题的一种补充手段,对排污单位的污染治理应有一种刺激作用;同时,在国家财力不足的情况下,为污染治理筹集了一定资金。从1982国务院颁布的《征收排污费暂行办法》开始到2003年颁布新的《排污费使用管理条例》,我国的排污收费制度经历了多次的修改和完善,现行的排污收费制度已覆盖废水、废气、废渣、噪声、放射性等五大领域和113个收费项目,征收标准主要是按定额征收的,征收的排污费纳入财政预算内,作为环境保护专款资金管理,专款专用,先收后用,不能超支、挪用。排污收费制度在我国环境管理工作中发挥着基础性作用,已成为我国环境管理制度和经济刺激手段中最核心的组成部分。环境保护收费开征以来,为环境保护提供了大量资金,促进了环境保护事业的发展,是我国环境管理的重要经济手段。排污费的征收使用管理逐步规范,但以排污费和污水处理费为代表的环境保护费在征收使用管理过程中还存在一系列问题,这些问题在很大程度上是收费自身的局限性所致,是仅仅通过完善收费管理制度所



无法克服的。

（二）和绿色相关的税种

从20世纪70年代开始，我国就在发展经济的同时十分关注资源环境保护问题，已开始利用法律和经济手段对环境进行保护。从1994年税制改革以来，形成的以流转税为主的税制有不少是旨在保护环境的税收政策。目前与环境保护有关的税种主要包括增值税、消费税、企业所得税、资源税、城市维护建设税、城镇土地使用税、耕地占用税、车船税、车辆购置税等。

1. 增值税。增值税对销售货物或者提供加工、修理修配劳务，以及进口货物的单位和个人征收。增值税在对能源资源绿色使用、固体和污水等污染物的处理、废旧物的回收等方面的税收优惠政策有利于促进企业的节能减排。增值税中有关环境保护方面的政策有以下几方面：一是免征增值税。针对企业使用掺有不少于30%的煤研石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣为生产原料生产的建材产品，包括以其他废渣为原料生产的建材产品；对各级政府及主管部门委托自来水厂（公司）随水费收取的污水处理费，免征增值税。二是即征即退增值税政策。国有森工企业以“三剩物”和次小薪材为原料生产加工的综合利用产品；对油母页岩炼油、垃圾发电和废旧沥青混凝土回收利用的实施增值税即征即退政策。三是减半征收政策。综合利用煤研石、煤泥、煤系伴生油母页岩等发电、风力发电、部分新型墙体材料产品实施减半征收增值税政策。增值税法规定的这些优惠政策，充分体现鼓励企业综合利用废旧资源，变废为宝，提高资源利用率的政策导向，起到了促进节能减排、减少污染的积极作用。

2. 消费税。消费税的环境保护功能是通过通过对生产、委托加工和进口可能对环境造成危害的消费品、高能耗产品和不可再生资源在普遍征收增值税的基础上再征收一道消费税，目的是加重该产品的应税负担，进而影响人们的消费倾向，从而达到减少污染保护环境的目的。消费税涉及环境保护有关规定的有以下几个方面：一是对含铅与无铅两种汽油设定1.40元/升、1.00元/升的两档不同差别税率，起到了消费导向的作用。二是对摩托车气缸容量在250毫升以下（含250毫升）和250毫升以上的分别实行3%和10%差别税率，小汽车则根据气缸容量分别设置了1%、3%、5%、9%、12%、25%、40%的税率，拉大了不同排量汽车的税率差距，体现了政府鼓励生产和使用小排量车的政策导向，引导生产者和消费者通过自身行为促进节能减排，同时带动环保型汽车的发展。三是对木制一次性筷子和实木

地板课征5%的消费税,减少森林资源的过度使用。

3. 企业所得税。企业所得税是对企业经营所得的收入所征收的税收。企业所得税环境保护作用主要体现在:企业在从事环境保护、节水节能的所得可以免征、减征企业所得税;企业综合利用资源;生产符合国家产业政策规定的产品所取得的收入,可以在计算应纳税所得额时减计收入;企业购置用于环境保护、节能减排、安全生产等专用设备时的投资额,可以按一定比例实行税额抵免。这些政策对企业节能减排、资源的充分利用都起到了积极作用。

4. 资源税。资源税是以各种应税自然资源为课税对象,为了调节资源级差收入并体现国有资源有偿使用而征收的一种税。我国的资源税于1984年开始征收,刚开始通过征缴基金的形式收取,鉴于当时的一些客观原因,资源税税目只有煤炭、石油和天然气三种,后来又扩大到对铁矿石征税。1994年,国务院颁行《资源税征收暂行条例》,财政部还发布了资源税实施细则,资源税征缴开始有了法规依据,征缴范围也进一步扩大至原油、天然气、煤炭、盐等七大类。最初它只是政府调节资源级差收益的一种手段,随着社会经济形势的发展,随着社会经济的发展及资源市场的变化,资源税因征税范围狭窄、计税依据不科学、税率偏低、税费混淆和以费挤税等弊端日益暴露,没有充分发挥应有的保护环境和促进资源有效利用的功能。“既要金山银山,也要绿水青山”为主题的绿色发展理念和建设环境友好型、资源节约型社会的目标,也对资源税改革提出了迫切要求。在这种背景下,全面推进资源税改革,成为党的十八届三中全会决定明确的一项重要改革任务和绿色税收制度建设的一场“重头戏”。

5. 城市维护建设税。城市维护建设税是国家为加强城市的维护建设,扩大和稳定城市维护建设资金的来源而征收的一种税。我国从1985年开始征收,该税税率为1%—7%,由于其专款专用的特点,已经成为城市环境基础设施建设投资的一个重要渠道。由于该税很大程度上改善了环境质量,且为环境工程的建设提供了专门稳定的财政资金,专项投入的这些公共设施客观上有利于改善城市空气质量和水质,因此,城市维护建设税也带有一定的绿色税收性质。

6. 城镇土地使用税。为了合理利用城镇土地,调节土地级差收入,提高土地使用效益,加强土地管理,我国从1988年开始征收城镇土地使用税,2007年初我国对城镇土地使用税暂行条例进行了修改,应缴纳的税额是原先基础上的三倍,并且对外资企业也开始征收城镇土地使用税。但是



现今的税收范围仅局限于城市、县城、建制镇、工矿区范围内使用土地的单位和个人，而农村非耕地不在内，并且税额依然偏低（每平方米的年纳税额在0.6元至30元之间），难以充分发挥鼓励节约城镇土地资源的作用。

7. 耕地占用税。为了合理利用土地资源，加强土地管理，保护耕地，我国从1987年开始征收耕地占用税。其计税方式实行定额税率，根据不同省市和地区的自然条件和经济状况，目前耕地占用税的税额在每平方米5元到50元不等。耕地占用税的税收收入可以作为促进当地农业发展的专项资金，可用于建设农业基础设施、增加农业的投资等来发展农业，提供土地的使用效率。耕地占用税在一定程度上抑制了耕地资源的随意占用行为。

8. 车辆购置税和车船税。车辆购置税是对购买车辆的单位和个人征收的一种税。我国2001年开始征收车辆购置税，征收的范围为汽车、摩托车、电车、挂车、农用运输车，实行从价计征，税率为10%。车船税是对车船管理部门登记的车船征税，根据车船的排气量大小确定税额，排气量越大，征税越多。这时人们在购买车船时就会考虑排气量的大小，会尽量选择对环境污染小的车船。2006年12月，国务院决定将《车船使用牌照税暂行条例》与《中华人民共和国车船使用税暂行条例》合并制定为《中华人民共和国车船税暂行条例》，新条例中新的税种兼具财产税和行为税的性质，在节约自然资源、保护生态环境上发挥了很大作用。

三、我国环境保护税费制度存在的问题

（一）排污收费制度存在的弊端

排污收费制度实施以来，排污收费资金的使用对中国环保事业发展具有显著的效果，大大增加了污染的治理能力，同时也加强了环保系统的治理能力。但是，随着经济社会的发展，排污收费制度的缺陷也日益表现出来，主要有三个方面：

1. 收费标准过低，依据不科学。现行的排污收费标准过低，排污单位宁可缴纳排污费来“购买”排污权，也不愿治理污染。据统计，现行排污收费标准只有实际治理费用的50%，有的甚至不足10%，收费标准太低，使制污者付出的成本过小，难以有效矫正其破坏环境的行为，同时还降低了其参与治理并减少污染的积极性。且目前对于排污的收费标准是以污染物的排放是否超过国家的标准来收取的费用，当企业的排污行为超过国家规定的标准时企业才需交纳费用。而对有的排污企业的排污量仅仅低于政府排污标准的一小部分就不需要交纳费用，这种以超标形式收取资金的标准不利于企业寻求技术创新来减少污染的排放。

2. 征收范围过窄。现行排污费的征收范围过窄,没有包括所有污染环境的行为,如危险废物、生活废水、生活垃圾及流动污染源等其他领域同样对环境有极大污染的项目进行收费。另外,排污收费制度的征收主体主要是有污染行为的大工业企业,而其他大量小企业和第三产业的污染行为被忽视,许多污染行为得不到有效控制,大量排污费应收而未收。

3. 排污收费具有一定的滞后性。排污收费是对已经造成环境污染的行为进行的收费。当政府部门收取排污费用时,企业所排放的污染物标准已经超过了政府所规定的最高标准,这时通过征收排污费对环境进行治理,走的是“先污染后治理”的老路子,这样很容易导致治污的短期行为,不利于企业进行技术革新和我国环境质量的长久改善。另外排污收费制度缺乏法律层面的制约,收费标准不固定,随意性较强,企业为环保所付出的代价远远小于其污染环境所带来的收益,对于规范排污企业的行为效果不是很显著,对于环境的治理也达不到理性的效果。

排污收费制度实施30多年来,中国的环境状况虽然局部有所改善,但总体仍在恶化,前景令人担忧。排污收费是环境管理部门筹措资金的手段,国家应加大对排污收费制度的管理,进行必要的改革,清费立税。

(二) 绿色税收制度方面存在的问题

1. 缺少专门的环境保护税种。环境问题主要包括环境破坏与环境污染,从保护环境出发的绿色税收体系也应围绕这两点,既要资源的开发利用、破坏环境的行为征税,也要对污染环境的行为征税。从现有的绿色税种来看,除消费税主要体现为限制污染环境行为外,其余大部分均对资源的开发利用进行征税,这样的税收体系显然不符合环境保护的基本要求。综合世界各国的经验发现,征收环境保护税能有效地筹集到环保资金并能相当程度地实现节约资源和保护环境的目的。然而,我国现行税收体系中“绿色税收”主体税种缺位,即缺少专门以污染环境的行为或产品为征税对象的主体税种。主体税种的缺位,既限制了税收环保功能的实现,也使得税收环保专项资金来源难以保证,进一步弱化了税收保护环境的作用。目前,单靠收费筹集的环保资金很难满足当前环保形势的需要,开征环境保护税势在必行。

2. 现行税制中为环境保护而采取的税收优惠政策形式比较单一。我国现行税制中已包含有涉及环境保护方面的“绿色”税收优惠政策,然其优惠措施的形式过于单一,环保效果不佳。其优惠措施主要限于直接税收的减免,现行某些税收优惠措施在扶持或保护一些产业或部门利益的同时,



也对生态环境的污染和破坏起了推进作用。如为保护农业而对农膜、农药尤其是剧毒农药等免征增值税等。而工业化国家一般都有涉及节能和环境保护的多种税收优惠，国家积极废除不利于环境保护的补贴的同时，采用多种方式对于环保产业的发展给予大幅度的优惠政策，如加速折旧、再投资退税、延期纳税等间接优惠方式，而我国现行环保税制中却没有这方面的内容。

3. 环境保护相关政策涉及范围狭窄。目前，我国环境保护相关政策涉及范围相当狭窄，仅是对一些有限资源征收极少的税费以及对利用废物生产的企业以及国家鼓励发展的企业或行业给予一定的优惠，很少有对污染源征税的相关政策，环境污染单位及个人没有承担应负担的社会损失。例如，我国现在的资源税征税范围较窄，税目中与环境相关的仅有矿产资源等，除了新增的水资源税试点之外，森林资源、土地资源、海洋资源等众多资源没有列入资源税税目，而从资源税的理论基础而言，资源税应包括所有需要保护的自然资源，不论是可再生还是不可再生资源。我国之前的消费税与环境相关的税目仅有汽车、轮胎等，后经改革后，也将成品油、实木地板、一次性筷子、电池、涂料列入消费税征收范围，生活中的其他物品如一次性塑料袋、不可回收包装材料及氟利昂产品等还未列入；耕地占用税和城镇土地使用税也仅是对占用非农用地和使用城镇土地的单位和个人征收，节约土地资源的作用不明显。

4. 没有建立起统一协调的环境保护税收征收管理制度。我国环境保护税收的征管和使用还没有建立起一套统一的征管制度，存在监督不到位、制度不完善、体系不健全等问题。如何处理环保部门和税务机关之间的关系，充分发挥各自的职能作用，形成有效的税收征收、监管体系如何确定税收的核算方式。如何平衡中央与地方之间的关系，在中央和地方之间合理分配环境保护税收入，这些问题都是在绿色税制构建的实践中亟待解决的。

四、绿色税制的国际经验借鉴

本文以美国、荷兰、丹麦、瑞典等绿色税制较为健全的国家为例，通过对其绿色税制的分析，为中国建立绿色税制的路径选择提供借鉴。

（一）西方发达国家的绿色税收制度介绍

1. 美国。美国的绿色税收体系非常健全，涉及消费行为、日常用品、能源等各个领域，主要有包括补偿臭氧的化学品税、燃料税、能源税、污染税四种。建立在这四种税收的基础之上，优惠政策表现在投资税收抵

免、直接税收抵免、加速折旧等等。20 世纪 60 年代,为了节约资源、保护环境资源。美国对 23 个州的循环利用购买行为免征销售税,并对循环利用投资准予税收抵免扣除,而美国政府运用先进高科技设备以及高效率的税收管理、征收制度保证了发生拖欠、漏税的概率降到了最低,这都对保护环境、资源、空气起到了十分重要的作用。虽然在美国大部分的绿色税法不是国家统一颁布,而是各州各地方按各自不同的标准实施的,但无论是从重视程度,还是从最终效果来看,美国的绿色税收制度体系对于环境保护的目的来说都取得了显著的效果。例如,20 世纪 90 年代,虽然美国汽车使用量增加,但其二氧化碳的排放量却比 70 年代减少了 99%,而且空气中的一氧化碳减少了 97%,二氧化硫减少了 42%,悬浮颗粒物减少了 70%,绿色税收与环境质量提高成正比。

2. 丹麦。丹麦是绿色环保运动的先行者,该国的绿色税收主要分为对能源有关的税制和与环境损害有关的税制两大类型。能源税的征收对象主要是矿物燃料和电(煤、电、天然气、罐装液化气、燃料油等),具体包括污染排放税(二氧化碳税、二氧化硫税)和普通能源税;环境税主要有垃圾税、自来水税、车用燃油税、一次性使用餐具税、特定零售商品包装税、生长促进剂税、杀虫剂税等。自 20 世纪 80 年代以来,丹麦实施了一系列绿色税收制度,尤其是在国际上率先实施了二氧化碳税,受到了高度重视和广泛关注。通过实施生态税制改革,丹麦基本上建立了以能源税制为主、以其他税制为辅的绿色税收政策。目前,丹麦的环境税收入占税收总额的 10% 左右,它成功的经验为世界各国运用税收手段保护环境、促进可持续发展积累了宝贵的经验。

3. 荷兰。作为全球环境保护税“领头羊”之一的荷兰,1988 年开始到现在,荷兰环境保护税政策的逐步成熟和完善,以及其独特而成熟的绿色税制结构成为众多发达国家研究、探索、借鉴、模仿的典范。环保和节能是荷兰之所以实施税收综合措施的两大主要原因,其绿色税制种类繁多且齐全,囊括了燃料税、垃圾税、噪音税、水税和剩余粪肥税等税种。不仅如此,其他诸如原油产品消费税的差别计税、加速折旧、对绿色投资免税等税收优惠政策也在绿色税制中得以展现。1991 年,荷兰以大力发展环保产业为目的,针对由于经济问题而难以适时投入市场的环保设备提出自由的税金偿还制度和绿色投资免税制度。荷兰享誉全球的绿色税制体系对许多希望实施或正在实施环境保护税的“后起之秀”国家提供了良好的借鉴作用。目前,荷兰 GDP 的 3.5% 和总税收的 14% 均来自绿色税收收入。据有



关资料显示,1988年4月1日起荷兰在实施征收一般燃料费和一般燃料税的过程中取得了比较理想的效果,一般燃料税费成为当时荷兰最主要的绿色税费和当时该国政府实施环境保护政策的主要资金来源。其针对环境保护设备投资的自由偿还制度的制定,使得该国企业对环保设备的投资申报数由1998年的450件上升到了1997年的超过1万件。

4. 瑞典。除上述美国、丹麦、荷兰之外,瑞典作为与之并行的环境税“开创人”之一,其绿色税收制度的优势更突显在税收规模、种类和特色方面,瑞典每年总税收的15%左右是由环境税创造的,而GDP总额的13%源自于绿色税收收入。瑞典的绿色税收制度与丹麦一样由能源税和环境税两部分组成,但相较于丹麦更加突出的特点在于征税细和税种集中,特别是能源税在其中占有主体地位。开征能源税最重要的结果就是提高了煤炭和液化石油汽的价格,从而促进了企业和家庭的节能减排。1991年到1992年的短短两年间,环境税收为瑞典政府创收高达461.22亿克朗,相当于10%的中央政府收入,创造了该国总税收6%的收入,同时为该国GDP总额创造了3%的贡献率。瑞典的绿色税收制度较为完备,对纳税人的经济行为起到了积极的导向作用。当前瑞典良好的生态环境与绿色税收制度发挥的作用是密切相关的。

(二) 西方发达国家绿色税制的主要税种

1. 污染税。根据标的污染物的不同,污染税可以分为以下三类:

第一类是针对废气的大气污染税。首先有二氧化碳税,大气中二氧化碳含量的增加是目前公认的导致温室效应的最主要原因,因此减少其排放量是世界各国需要共同努力的方向。其中英国是较早的根据二氧化碳的排放量和浓度来征收此税的国家,而目前整个欧盟也在征收与之相同的碳税,目的都在于引导人们减少使用这些含碳量高的矿物燃料,而从减少二氧化碳的排放量,避免温室效应的进一步加剧。欧盟的碳税由两部分组成,一部分是跟据矿物能源的含碳量征收,包括对煤、石油等所要缴纳的碳税,另一部分是根据矿物能源的发热量征收,如电力征税。其次有二氧化硫税,二氧化硫是导致酸雨的罪魁祸首,同时也会增加人类一些疾病的发病率。美国早在20世纪70年代就设立了二氧化硫税,其征税方式是按浓度阶梯来划分不同区域的,具体如下:二氧化硫的浓度达到一级标准的地区,每排放一磅硫征税15美分;达到二级标准的地区,每磅硫10美分;二级以上的地区免税。之后西方各国也陆续开征了该税,如德国、荷兰、挪威等。

第二类是针对废水的水污染税。其中废水包括工业废水、农业废水和生活废水,随着工业和人口的不断膨胀,废水污染治理越来越成为人类面临的一大难题,若任由这些废水排放,将会造成严重的水体污染和土壤污染,直接威胁到人类的生产和生活。目前西方国家普遍都对污水排放征收水污染税,下面我们以德国和荷兰为例,分别来看看它们的征税制度。德国制定了《废水税法》,对于废水的直接排放都需依法纳税。通过设定一个征收标准,当超过废水最低征收标准时,按统一的税率进行征税,而排放不到最低标准的则可以减免税款,同时规定对于投资于废水设施的资金可以抵免应缴税款。荷兰征收水污染税的标准是每人每年排入水域的污染物数量,因此纳税人涉及企业、家庭以及个人。

第三类是针对噪音的噪音税。人们对噪音污染的认识相对较晚,主要是伴随着航空产业的发展而得到重视的,噪音虽然不像废水废气那样以实物存在,但却直接影响生活在其附近的居民的生活质量。噪音税的征收主要用于隔音设施的建设,如美国规定,对使用洛杉矶等机场的每位旅客和每吨货物都要征收1美元的治理噪音税,而其他国家,像日本、荷兰则按飞机着陆架次对航空公司征收噪音税。

2. 与环境相关的产品税。部分产品在生产、消费或者处理环节会对环境产生较严重的污染,对这类产品征收相关的产品税能够通过价格杠杆作用减少其使用,同时为产品的处理提供资金。较典型的产品税种有润滑油税、旧轮胎税和饮料容器税等。润滑油税于1969年由西德开始征收,纳税人为制造商,为了引导企业注重环境因素,该税采取废油循环利用程度越好的企业税负越低的模式,此后又有荷兰、法国等国也开始陆续征收润滑油税。同样旧轮胎税和饮料容器税的目的也都在于促进人们对旧轮胎和饮料容器进行翻新循环使用,提高重复利用率以节约原料,降低对环境保护的压力。其中挪威是最早开征饮料容器税的国家,规定对不可回收的饮料容器需征30%的税收,重复次数越多税率也将越低。

3. 专门的环境保护税。随着人类活动范围和方式不断地变化,越来越多的环境问题不能被包括在原有的那些税收征收范围内,因此一些国家开始直接以环境保护的名义,从需求出发引入一些全新的税种,包括垃圾税、森林砍伐税和环境税等。意大利于最早于1984年开征了面向全体国民的废物垃圾处置税,为政府垃圾处理提供资金来源,随后一些国家也陆续开征了该税。森林作为保护环境的重要屏障和一国的重要资源,其开采在很多国家受到严格的控制,如法国的森林砍伐税规定,为城市规划或工业



目的而砍伐森林的，每公顷需交纳 6000 法郎的税收，其他情况每公顷交纳 3000 法郎的税收。在美国大范围开征了环境税，规定对最低替代税的应税所得超过 200 万美元的公司，按 0.12% 的税率征收环境税，收入用于环境保护。

（三）西方发达国家绿色税制对我国的借鉴意义

西方发达国家已经形成了一套能促进经济协调发展的绿色税收制度，且建立了相应的循环晋级理论体系。这些国家的经验表明，建立健全的绿色税收体系，是保护环境和实现经济可持续发展的根本途径。我国可以通过借鉴西方发达国家在绿色税种的具体设置、绿色税收的引导作用和保持整体税负稳定的思路和做法等方面的经验，来构建和完善我国的绿色税收体系。

1. 完善的市场体系。完善的市场体系需要具备两方面的条件：一是存在许多产权明确的经济主体，且这些经济主体都追求自身利益最大化；二是要有完整的价格机制，且这个机制能够准确、灵敏地反映市场供求关系并随之波动。在一个完善的市场体系中，任何一个经济主体的决策都受到价格变化的影响，即使这个变化很微小。相反地，如果市场不健全，政府对市场的干预可能会因为市场经济的信息传导机制中的某一个环节而失效。发达国家的绿色税制之所以比其他国家更有效，根本原因就是其有着完善的市场机制。

2. 根据各自的国情选择不同的改革模式。20 世纪 80 年代以后，西方国家对国家的税制进行了不断调整，继续完善绿色税收体制，这种做法都是从环境保护和经济可持续发展的角度进行考虑的。虽然在不同的国家对绿色税收的关注程度不同，但都充分显示了它在国家税收中的地位。一些国家由于国家体制的不同，采取分地区收取汽车税税率，如美国，一些国家对环境保护的意识和要求提别高，如瑞典，征收氮氧化物的税是意大利和法国的几十倍甚至上百倍。一个国家由于地区环境和经济发展需求存在很大的差异，因此在这方面的税收也不尽相同，对资源利用、环境保护等采取的措施有强有弱。

由于我国绿色税收体系还处于初始阶段，有关的法律法规还很不健全，因此要结合我国当前经济发展的现状，把经济发展、环境保护、资源利用有效地结合在一起，综合考虑它的现实意义。西方发达国家在绿色税收方面的政策主要包括两种形式：一是通过制定一些新的税收条例或对现有的税收体系进行完善和改进，囊括一些适应当前社会发展需求的办法，