

第二节 环境保护税法

三、计税依据与应纳税额的计算

征税范围及其税目	计税依据
大气污染物	按照污染物排放量折合的污染当量数确定
水污染物	按照污染物排放量折合的污染当量数确定
固体废物（煤矸石、尾矿、危险废物、冶炼渣、粉煤灰、炉渣、其他固体废物）	按照固体废物的排放量确定
工业噪声	按照超过国家规定标准的分贝数确定

（一）应税大气污染物

1. 查大气污染物污染当量值表将排放量**换算**为污染当量

污染当量=该污染物的排放量÷该污染物的污染当量值

2. 按照污染当量数从大到小排序，选前三项作为计税对象每一排放口或者没有排放口的应税大气污染物，按照污染当量数从大到小排序，对**前三项**污染物征收环境保护税。

应税大气污染物的应纳税额=污染当量数×适用税额

3. 汇总得到合计应纳环保税

【例题】某企业 2024 年 3 月向大气直接排放二氧化硫、氟化物各 100 千克，一氧化碳 200 千克、氯化氢 80 千克，假设当地大气污染物每污染当量税额 1.2 元，该企业只有一个排放口。请计算其应纳税额。

（1）计算各污染物的污染当量数；

（2）按污染当量数排序；

（3）计算应纳税额。

（1）计算各污染物的污染当量数=该污染物的排放量÷该污染物的污染当量值	二氧化硫：100/0.95=105.26 氟化物：100/0.87=114.94 一氧化碳：200/16.7=11.98 氯化氢：80/10.75=7.44
（2）按污染当量数排序	氟化物、二氧化硫、一氧化碳、氯化氢。一个排放口，排序选取计税前三项污染物
（3）计算应纳税额	应纳税额=（114.94 + 105.26 +11.98）×1.2 =278.62（元）

（二）应税水污染物

1. 查应税污染物和当量值表将排放量**换算**为污染当量

	情形	污染当量
适用监测数据法	包括第一类水污染物和第二类水污染物	该污染物的排放量÷该污染物的污染当量值
适用抽样测算法	规模化禽畜养殖业排放的水污染物	禽畜养殖数量÷污染当量值
	小型企业和第三产业排放的水污染物	污水排放量（吨）÷污染当量值（吨）
	医院排放的水污染物	医院床位数÷污染当量值 污水排放量÷污染当量值

2. 按照污染当量数从大到小排序

每一排放口的应税水污染物，按照《应税污染物和当量值表》，区分第一类水污染物和其他类水污染物：

每一排放口的应税水污染物	按照污染当量数从大到小排序	
	第一类水污染物	按前五项目征收
	其他类水污染物	按前三项征收

应税水污染物的应纳税额=污染当量数×适用税额

3. 汇总得到合计应纳环保税

【例题】某企业 8 月向水体直接排放第一类水污染物总汞、总镉、总铬、总砷、总铅、总银各 20 千克。排放第二类水污染物悬浮物（SS）、总有机碳（TOC）、挥发酚、氨氮各 20 千克。已知水污染物污染当量值分别

为总汞 0.0005、总镉 0.005、总铬 0.04、总砷 0.02、总铅 0.025、总银 0.02、悬浮物 (SS) 4、总有机碳 (TOC) 0.49、挥发酚 0.08、氨氮 0.8。该企业所在地区水污染物税额标准统一为 1.4 元/污染当量, 请计算企业 8 月水污染物应缴纳的环境保护税 (结果保留两位小数)。

第一步, 计算第一类水污染物的污染当量数。

总汞: $20 \div 0.0005 = 40000$;

总镉: $20 \div 0.005 = 4000$;

总铬: $20 \div 0.04 = 500$;

总砷: $20 \div 0.02 = 1000$;

总铅: $20 \div 0.025 = 800$;

总银: $20 \div 0.02 = 1000$

第二步, 对第一类水污染物污染当量数排序。

总汞 (40000) > 总镉 (4000) > 总砷 (1000) = 总银 (1000) > 总铅 (800) > 总铬 (500)

第三步, 选取前五项污染物计算第一类水污染物应纳税额。

总汞: $40000 \times 1.4 = 56000$ (元);

总镉: $4000 \times 1.4 = 5600$ (元);

总砷: $1000 \times 1.4 = 1400$ (元);

总银: $1000 \times 1.4 = 1400$ (元);

总铅: $800 \times 1.4 = 1120$ (元)。

第四步, 计算第二类水污染物的污染当量数。

悬浮物 (SS): $20 \div 4 = 5$;

总有机碳 (TOC): $20 \div 0.49 = 40.82$;

挥发酚: $20 \div 0.08 = 250$;

氨氮: $20 \div 0.8 = 25$

第五步, 对第二类水污染物污染当量数排序。

挥发酚 (250) > 总有机碳 (40.82) > 氨氮 (25) > 悬浮物 (5)

第六步, 选取前三项污染物计算第二类水污染物应纳税额。

挥发酚: $250 \times 1.4 = 350$ (元);

总有机碳: $40.82 \times 1.4 = 57.15$ (元);

氨氮: $25 \times 1.4 = 35$ (元)

该企业 8 月应纳环保税税额

$= 56000 + 5600 + 1400 + 1400 + 1120 + 350 + 57.15 + 35$

$= 65962.15$ (元)。

【提示】 应税水污染物中, 色度的污染当量数, 以污水排放量乘以色度超标倍数再除以适用的污染当量值计算。畜禽养殖业水污染物的污染当量数, 以该畜禽养殖场的月均存栏量除以适用的污染当量值计算。畜禽养殖场的月均存栏量按照月初存栏量和月末存栏量的平均数计算。

【例 8-7】 某养殖场 2021 年 2 月养牛存栏量为 100 头, 污染当量值为 0.1 头, 假设当地水污染物适用税额为每污染当量 2.8 元, 请计算当月应纳环境保护税税额。

【答案及解析】

水污染物当量数 $= 100 \div 0.1 = 1000$

应纳税额 $= 1000 \times 2.8$ 元 $= 2800$ (元)

【例 8-8】 某餐饮公司, 通过安装水流量计测得 2021 年 2 月排放污水量为 60 吨, 污染当量值为 0.5 吨。假设当地水污染物适用税额为每污染当量 2.8 元, 请计算当月应纳环境保护税税额。

【答案及解析】

水污染物当量数 $= 60 \div 0.5 = 120$

应纳税额 $= 120 \times 2.8$ 元 $= 336$ (元)

【例 8-9】某县医院，床位 56 张，每月按时消毒，无法计量月污水排放量，污染当量值为 0.14 床，假设当地水污染物适用税额为每污染当量 2.8 元，请计算当月应纳环境保护税税额。

【答案及解析】

水污染物当量数=56÷0.14=400

应纳税额=400×2.8=1 120（元）

【提示】纳税人有下列情形之一的，以其当期应税大气污染物、水污染物的产生量作为污染物的排放量

（1）未依法安装使用污染物自动监测设备或者未将污染物自动监测设备与生态环境主管部门的监控设备联网。

（2）损毁或者擅自移动、改变污染物自动监测设备。

（3）篡改、伪造污染物监测数据。

（4）通过暗管、渗井、渗坑、灌注或者稀释排放以及不正常运行防治污染设施等方式违法排放应税污染物。

（5）进行虚假纳税申报。

（三）应税固体废物

1. 计税依据：固体废物排放量

【注意】纳税人有下列情形之一的，以其当期应税固体废物的产生量作为固体废物的排放量

（1）非法倾倒应税固体废物。

（2）进行虚假纳税申报。

2. 应纳税额

=固体废物排放量×具体适用税额

=（当期固体废物的产生量-当期固体废物的综合利用量-当期固体废物的贮存量-当期固体废物的处置量）×适用税额

【提示 1】纳税人应当准确计量应税固体废物的贮存量、处置量和综合利用量，未准确计量的，不得从其应税固体废物的产生量中减去。

【提示 2】纳税人依法将应税固体废物转移至其他单位和个人进行贮存、处置或者综合利用的，固体废物的转移量相应计入其当期应税固体废物的贮存量、处置量或者综合利用量。

【提示 3】纳税人接收的应税固体废物转移量，不计入其当期应税固体废物的产生量。

【提示 4】纳税人对应税固体废物进行综合利用的，应当符合工业和信息化部制定的工业固体废物综合利用评价管理规范。

【例 8-10】假设某企业 2021 年 3 月产生尾矿 1000 吨，其中综合利用的尾矿 300 吨（符合国家相关规定），在符合国家和地方环境保护标准的设施贮存 300 吨。尾矿环保税适用税额为每吨 15 元，请计算该企业当月尾矿应缴纳的环境保护税。

解析：固体废物的计税依据需要用减法计算：

固体废物排放量=当期固体废物的产生量-当期固体废物的综合利用量-当期固体废物的贮存量-当期固体废物的处置量

尾矿排放量=1000-300-300=400（吨）

尾矿环境保护税应纳税额=400×15=6000（元）。

【例题·单选题】应税固体废物环境保护税的计税依据是（ ）。

A. 固体废物的产生量

B. 固体废物的排放量

C. 固体废物的贮存量

D. 固体废物的综合利用量

答案：B

解析：应税固体废物按照固体废物的排放量确定计税依据。固体废物的排放量为当期应税固体废物的产生量减去当期应税固体废物的贮存量、处置量、综合利用量的余额。

（四）应税噪声

1. 计税依据：超过国家规定标准的分贝数确定

【解释】超过国家规定标准的分贝数是指实际产生的工业噪声与国家规定的工业噪声排放标准限值之间的差值。

2. 应纳税额=超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额

【提示】声源一个月内超标不足 15 天的，减半计算应纳税额。

【例 8-11】假设某工业企业只有一个生产场所，只在昼间生产，边界处声环境功能区类型为 1 类，生产时产生噪声为 60 分贝，《工业企业厂界环境噪声排放标准》规定 1 类功能区昼间的噪声排放限值为 55 分贝，当月超标天数 18 天。请计算该企业当月噪声污染应缴纳的环境保护税。

解析：超标分贝数：60-55=5（分贝），根据《环境保护税税目税额表》，可得出该企业当月噪声污染应缴纳环境保护税 700 元。

四、计税依据确定时遵循的方法和顺序

应税大气污染物、水污染物、固体废物的排放量和噪声分贝数的确定方法：

（一）纳税人**安装**使用符合国家规定和监测规范的污染物自动监测设备的，按照污染物自动监测数据计算。

（二）纳税人**未安装**使用污染物自动监测设备的，按照监测机构出具的符合国家有关规定和监测规范的监测数据计算。

【提示 1】纳税人采用委托监测方式，在规定监测时限内当月无监测数据的，可以沿用最近一次的监测数据计算应税污染物排放量，但不得跨季度沿用监测数据。

【提示 2】纳税人采用监测机构出具的监测数据申报减免环境保护税的，应当取得申报当月的监测数据；当月无监测数据的，不予减免环境保护税。

（三）因排放污染物种类多等原因不具备监测条件的，按照国务院生态环境主管部门规定的**排污系数、物料衡算方法**计算

（四）不能按照上述第（一）项至第（三）项规定的方法计算的，按照省、自治区、直辖市人民政府生态环境主管部门规定的**抽样测算的方法**核定计算。

【提示 1】生态环境主管部门、计量主管部门发现委托监测数据失真或者弄虚作假的，税务机关应当按照同一纳税期内的监督性监测数据或者排污系数、物料衡算方法计算应税污染物排放量。

【提示 2】在建筑施工、货物装卸和堆存过程中无组织排放应税大气污染物的，按照生态环境部规定的排污系数、物料衡算方法计算应税污染物排放量；不能按照生态环境部规定的排污系数、物料衡算方法计算的，按照省、自治区、直辖市生态环境主管部门规定的抽样测算的方法核定计算应税污染物排放量。

五、税收减免

（一）暂免征税项目

下列情形，暂予免征环境保护税：

1. 农业生产（**不包括规模化养殖**）排放应税污染物的。

2. 机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的。

3. 依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物，**不超过**国家和地方规定的排放标准的。

【提示】依法设立的生活垃圾焚烧发电厂、生活垃圾填埋场、生活垃圾堆肥厂，属于生活垃圾集中处理场所，其排放应税污染物不超过国家和地方规定的排放标准的，依法予以免征环境保护税。

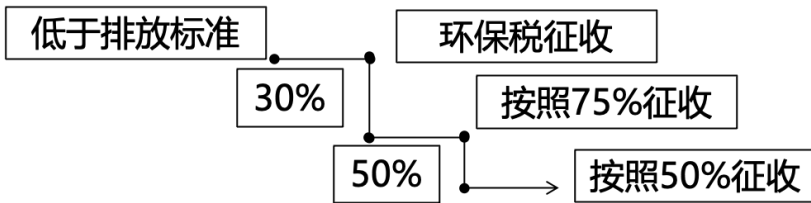
4. 纳税人**综合利用的固体废物**，符合国家和地方环境保护标准的。

5. 国务院批准免税的其他情形。

（二）减征税额项目

1. 纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 30%的，**减按 75%**征收环境保护税。

2. 纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 50%的，**减按 50%**征收环境保护税。



【提示】纳税人任何一个排放口排放应税大气污染物、水污染物的浓度值，以及没有排放口排放应税大气污染物的浓度值，超过国家和地方规定的污染物排放标准的，依法不予减征环境保护税。

【例题·单选题】下列情形，应征收环境保护税的是（ ）。

- A. 农业种植排放应税污染物的
- B. 规模化养殖排放应税污染物的
- C. 机动车行驶排放应税污染物的
- D. 依法设立的污水集中处理场所排放相应应税污染物不超过国家和地方规定的排放标准的

答案：B

六、征收管理

- (一) 征管方式（了解）
- (二) 数据传递和比对（了解）
- (三) 复核（了解）
- (四) 纳税时间

1. 纳税义务发生时间：纳税人排放应税污染物的**当日**。
2. 纳税期限：**按月计算按季申报缴纳**。不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。

纳税申报	纳税期限
按月计算、按季申报缴纳	季度终了 15 日内
按次缴纳	纳税义务发生之日 15 日内

(五) 纳税地点

纳税人应当向**应税污染物排放地的税务机关**申报缴纳环境保护税。

应税污染物排放地是指：

1. 应税大气污染物、水污染物：排放口所在地；
2. 应税固体废物、应税噪声：产生地。

七、海洋工程环境保护税申报征收办法

(一) 适用范围

《办法》适用于在中华人民共和国内水、领海、毗连区、专属经济区、大陆架以及中华人民共和国管辖的其他海域内从事海洋石油、天然气勘探开发生产等作业活动，并向海洋环境排放**应税污染物**的企业事业单位和其他生产经营者（以下简称纳税人）。

《办法》所称应税污染物，是指大气污染物、水污染物和固体废物。

(二) 计税依据

纳税人排放应税污染物，按照下列方法计征环境保护税：

1. 大气污染物。对向海洋环境排放大气污染物的，按照每一排放口或者没有排放口的应税污染物排放量折合的污染当量数从大到小排序后的前三项污染物计征。
2. 水污染物。对向海洋水体排放生产污水和机舱污水、钻井泥浆（包括水基泥浆和无毒复合泥浆，下同）和钻屑及生活污水的，按照应税污染物排放量折合的污染当量数计征。
3. 固体废物。对向海洋水体排放生活垃圾的，按照排放量计征。

(三) 适用税额

海洋工程环境保护税的具体适用税额按照负责征收环境保护税的海洋石油税务（收）管理分局所在地适用的税额标准执行。

生活垃圾按照环境保护税法“其他固体废物”税额标准执行。

（四）应纳税额的计算

海洋工程环境保护税应纳税额按照下列方法计算：

1. 应税大气污染物的应纳税额为污染当量数乘以具体适用税额。
2. 应税水污染物的应纳税额为污染当量数乘以具体适用税额。
3. 应税固体废物的应纳税额为固体废物排放量乘以具体适用税额。

（五）征收管理

1. 海洋工程环境保护税由纳税人所属海洋石油税务（收）管理分局负责征收。纳税人同属两个海洋石油税务（收）管理分局管理的，由国家税务总局确定征收机关。
2. 海洋工程环境保护税实行按月计算，按季申报缴纳。纳税人应当自季度终了之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。
3. 不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。纳税人应当自纳税义务发生之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

本节小结

