

水资源税改革试点成效评估及 全面推开实现路径

姜 昕 佟佳俐 王淑梅

(沈阳大学,辽宁 110044)

内容提要:水资源税改革是响应国家节水行动、发展高质量绿色经济的必要举措。本文围绕我国水资源税全面推广问题,梳理国内水资源“从费到税”的发展历程、对比 10 个试点地区的水资源税改革暂行办法,评价其改革成效和存在问题,最后提出完善计量体系、完善农业用水税收机制、界定共享税、构建有效监管体系等建议,以期对全面推进水资源税改革提供有益参考。

关键词:水资源税 税收征管 费改税

中图分类号:F812.42 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2021)11-0066-09

一、引言及文献综述

近年来,我国相继出台多项加强水资源建设的法律法规,在补齐水资源治理短板方面取得了一定成效,但在水资源“费改税”过程中还存在一定障碍。为此,我国以河北为水资源税改革的切入点,在河北试点取得成效后带动扩围至“1+9”个省份,即河北、北京、天津、河南、山东、山西、陕西、四川、宁夏、内蒙古,未来将逐步扩围至全国。水资源税改革有利于水资源保护理念和税收杠杆调节作用的深度融合,不仅能实现水资源绿色保护和财政持续双轮驱动,也有利于健全地方税制体系,全面推进水资源“费改税”是必然趋势。

目前,学术界对水资源税改革的关注度越来越

高,探讨的焦点主要集中在三个方面。一是国际经验借鉴的探讨。欧盟一些国家的做法是将一部分水资源税款定向使用,专门用于水资源的管理与开发(王娜等,2012)。俄罗斯、德国和荷兰等国家的做法是制定累进税率保障水资源税的调节能力(彭定赓等,2013),法国政府给予减少水污染的纳税人一定奖励(罗飞娜等,2016),以色列严禁超配额用水,如农业超配额用水罚款 3-5 倍(梁宁等,2020);二是对河北试点改革成效的探讨。水资源税试点改革初步实现了国家政策目标(郭月梅,2019),补充了税收收入(范宝学等,2019),转变了用水观念(李梅,2019),节水效益初显。同时,水资源税改革又暴露出一些问题,税制设置不合理(赵自阳等,2020),征收管理存在漏洞(倪娟等,2019),难以对居民用水

[收稿日期]2021-08-11

[作者简介]姜昕,工商管理学院副教授,硕士生导师,研究方向为财政税收理论与实务;佟佳俐,工商管理学院硕士研究生,研究方向为税务理论与实务;王淑梅,工商管理学院教授,硕士生导师,研究方向为经济学、财政学。

[基金项目]2017 年辽宁省社科基金重点项目:“一带一路”战略路径下辽宁自贸试验区税收政策创新研究(L17AJY011);2018 年辽宁省财政科研基金项目:“促进辽宁财政收入持续稳定增长问题研究”(18C001);2020 年辽宁省社科基金重点项目:新发展阶段辽宁省融入“双循环”促进经济高质量发展的路径研究(L20AJL003)。

形成约束和激励机制(张宝,2020),影响中央享有的水资源管理事权(张德勇,2019);三是关于用水效率、税改效应的探讨。通过引入合成控制法来评估试点的用水效率(杨得前等,2020),需要优化产业结构和发挥市场机制提升税改效应(杨得前等,2020),还需提高循环水再利用率(赵志尚,2021),建立“一省一策”的水资源动态调整机制(赵艾凤等,2021)。纵观现有研究,我国水资源税已经取得一定成效,但在全面推进过程中仍存在障碍,需要借鉴和总结国内外的税改经验,完善我国的水资源税建设框架,从根本上推进生态文明建设,实现绿色保护和财政持续双轮驱动的愿景。

二、我国水资源税改革相关法规

我国为巩固绿色发展理念,实现水资源使用的可循环性和可持续性,不断探索水资源税改革,到目前为止税改试点已扩围至 10 个省份,这些改革试点在进行水资源税改革后颇具成效,水资源配置明显优化、水产业转型升级明显加快,足以说明水

资源税在全国推广实施的可行性和必要性。

根据国内水资源“从费到税”法规的梳理(见表 1),可以看出随着“从费到税”的改革变化,出台政策的主体也随之变更。正是由于河北试点取得一定成效,为今后全面推进水资源税改革奠定了良好基础,通过水资源税的税收杠杆作用反哺水资源治理,抑制水资源的不合理使用,促进水资源绿色循环。

三、水资源税改革试点暂行办法省际间对比

基于我国的国情,水资源税改革是个循序渐进的过程,10 个试点根据水资源管理的现有技术和设施、水资源现状、市场经济发展情况等实行差别化的征收管理。本文针对 10 个试点地区的暂行办法,选取其中三个方面进行阐述,为全面推进水资源税改革提供一定的参考。

(一)不征税和免征税内容的对比

梳理 10 个试点地区暂行办法中不征税和免征税内容,可以看出河北试点具有优秀的示范作用,

表 1 国内水资源“从费到税”的相关法规

时间	主体	目的	法规文件
1988 年 (2002、2009、 2016 年修订)	全国人大	将水资源费纳入法律范畴	主席令 74 号《中华人民共和国水法》
2006 年 4 月 15 日	国务院	规范取水许可和水资源费征收	国务院令 460 号《取水许可和水资源费征收管理条例》
2008 年 11 月 10 日	财政部、水利部、 国家发展和改革委员会	完善水资源费的征收	财综〔2008〕79 号《水资源费征收使用办法》
2016 年 5 月 9 日	财政部、国家税务总局	推进水资源税改革试点的建设和 相关机制的探索	财税〔2016〕55 号《水资源税改革试点暂行办法》
2016 年 7 月 1 日	河北	以河北试点为切入点,率先进行摸索	冀政发〔2016〕34 号《河北水资源税改革试点暂行办法》
2017 年 3 月 1 日	国务院	修改完善取水许可和水资源管理	国务院令 676 号《取水许可和水资源费征收管理条例》(修订)
2017 年 11 月 24 日	财政部、水利部、 国家税务总局	河北成效显著,进行试点扩围, 促进绿色税收机制的形成	财税〔2017〕80 号《扩大水资源税改革试点实施办法》
2017 年 12 月 1 日	山东、山西、四川、 河南、陕西、北京、 天津、内蒙古、宁夏	响应国家号召,进一步扩围, 加强取用水管理	北京、山西等 9 个省和直辖市水资源改革试点暂行办法

其他9个扩围试点以河北的暂行办法为参照,结合本地区的具体情况进行调整,形成各自的水资源税改革方案。在不征税内容中(见表2),与河北暂行办法中六条不征税内容相比,北京等9个扩围试点存在“一异五同”,一异在于北京和天津等8个试点分别对河北试点不征税内容的第六条进行了修改,明确了主管部门配置或调度水资源取水的界定。在免征税内容中(见表3),与河北暂行办法中三条免征

税内容相比,北京等9个扩围试点存在“三异三同”,“三异”是北京等9个扩围试点以河北的免征税内容为基础新增加了三条(赛事用水、蓄电池用水、储能发电用水)。北京与天津等8个扩围试点又存在“一异两同”,北京考虑到冬奥会等赛事因素,在免征税内容中进行了具体的指定,特事特办,而天津等8个扩围试点对采油排水进行了细致的规定。

表2 国内试点地区暂行办法中不征税内容的对比

不征税内容		河北	北京	天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏
不同点	(一)	水源热泵系统利用封闭型回灌技术回灌的水;油田生产中开采的原油混合液经分离净化后回注的水	国家及市级水行政主管部门为配置或者调度水资源取水	水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水
相同点	(一)	农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水		
	(二)	家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水		
	(三)	为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取(排)用水		
	(四)	为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取用水		
	(五)	为农业抗旱和维护生态环境必须临时应急取用水		

表3 国内试点暂行办法中免征税内容的对比

免征税内容		河北	北京	天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏
不同点	(一)	无	用于2022年冬奥会、冬残奥会场馆(场地)建设以及试运营、测试赛和赛事期间的取用水	采油排水经分离净化后在封闭管道回注
	(二)	无	抽水蓄能发电取用水	抽水蓄能发电取用水
	(三)	无	财政部、税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形	财政部、税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形
相同点	(一)	规定限额内的农业生产取用水		
	(二)	取用污水处理再生水		
	(三)	除接入城镇公共供水管网以外,军队、武警部队通过其他方式取用水		

(二) 城镇公共供水企业实际取水量的损耗率对比

资源的使用难免发生损耗,通过对城镇公共供水企业实际取水量的损耗率的梳理(见表4),发现河北、山东、陕西三个试点在计算实际取水量时扣除了合理损耗,且损耗率存在差异,河北、山东的损耗率为17%,陕西的损耗率与二者相差不大,为12%,而其余七个试点以实际售水量为度量,损耗率

为0,与前三个省份差异较大,导致各地区的实际用水的可比性较差。居民用水的征收是通过城镇公共供水企业间接进行的,按照一定的扣减比例计算实际用水量时,会造成税改前后上缴的数额差别不大,不能对水资源浪费有明显的认知,居民形成正确的用水观,因此在全面推进水资源税改革时,要按照实际售水量度量城镇公共供水企业用水,损耗的高低能倒逼纳税企业升级自身设备,促进节水装

置的开发使用。

表 4 试点地区城镇公共供水企业实际取水量的损耗率对比

试点地区	实际用水量	损耗率的扣减比例
河北	扣减后的用水量	各市按照 17%的比例扣减,市以下扣减比例为 15%
山东	扣减后的用水量	17%
陕西	扣减后的用水量	12%
河南、四川、天津、北京、山西、内蒙古、宁夏	实际用水量	0

(三)超定额取用水量加征标准的对比

梳理试点地区超定额取用水量加征标准(见表 5),可以看出 10 个试点地区基于自身用水和水资源储量等情况,在超出部分的加征上有不同的标准。水资源支撑经济发展,经济发展程度与水资源耗用量呈现同向趋势。河北、北京、天津、山西、河南和四川 6 个经济较发达的试点地区属于用水大户,但作为支撑我国经济发展的重心难免耗用较多水

资源,因此在区间的划分界限上给予了一定的优惠,制定了 20%和 40%的界限;山东采用与河北等 6 省相同的加征倍数,将界限调整为 20%和 30%;内蒙古和宁夏两个经济欠发达的少数民族地区耗水程度较低,将加征倍数的下限调整为 1 倍,仍采用以 20%和 30%界限划分成的三个区间;陕西与其他试点相比差异较大,采用 30%为界限,划分出两个区间,并按 2 倍和 3 倍加征。

表 5 国内试点地区暂行办法中超定额取用水量加征标准的对比

省份	超过定额的计划取用水量加征标准
河北、北京、天津、山西、河南、四川	对超出暂行办法中规定的用水量部分,以适用税额的倍数加征。超出部分和对应的加征倍数如下:超出部分小于 20%(含),2 倍;20%-40%(含),2.5 倍;大于 40%,3 倍
山东	超出部分小于 20%(含),2 倍;20%-30%(含),2.5 倍;大于 30%,3 倍
内蒙古、宁夏	超出部分小于 20%(含),1 倍;20%-30%(含),2 倍;大于 30%,3 倍
陕西	超出部分小于 30%(含),2 倍;大于 30%,3 倍

四、国内水资源税改革试点评价

在经济总量不断扩大的态势下,水资源富足和合理分配是绿色发展的重要条件。水资源税具有税收的强制性和固定性,通过发挥杠杆的调节作用来突出水资源的重要性,减少水资源浪费。国内 10 个试点地区调控成效显著,但也存在一些问题,需要在全面推进水资源税改革时引起重视。

(一)试点成效

1. 地下取水得以减缓

10 个试点地区进行水资源税改革后,差别化的单位计税标准规范了用水主体取用水行为,用水主体在取用水时会充分考虑取用地表水和地下水的成本效益,积极采取各种方式提高用水效率、调整

用水结构,改革后地下水的取水量稳中有降(如图 1),地下水年累计压减量稳中有升(如图 2),并推动了引江水、再生水的使用。自 2016 年河北试点水资源税改革至今,10 个试点地区的地下水取水得以减缓,关停自备井数量达到一万以上,8000 户以上纳税人转换用水配置,用地表水和再生水替代抽取地下水。河北省 2020 年调江水量超 36 亿立方米,年再生水利用量达 5 亿立方米,城市再生水利用率达到 30%以上。北京市 2020 年调江水量超 5 亿立方米,年再生水的利用量达 12 亿立方米,城市再生水利用率达到 35%以上,且再生水使用总量居全国第一。山东省 2020 年调江水量超 16 亿立方米,年再生水利用量达 13 亿立方米,城市再生水利用率达到 45.8%。

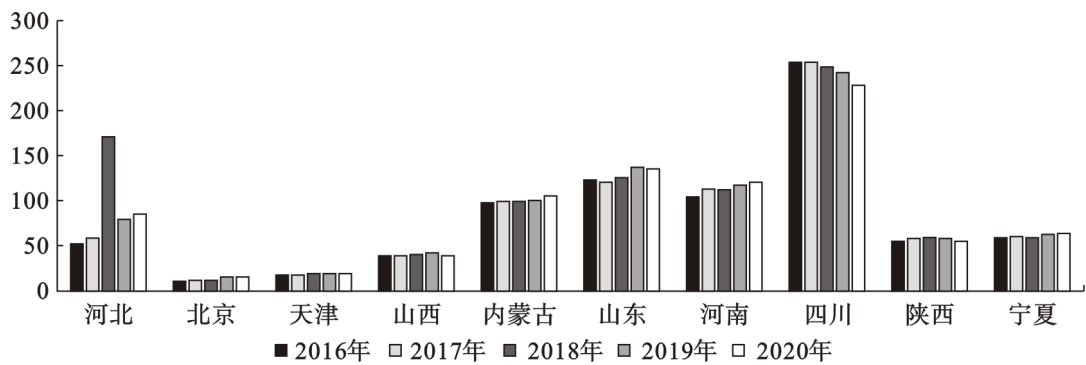


图1 国内水资源税改革试点地区的地下水用量(单位:亿/m³)

资料来源:中华人民共和国水利部。

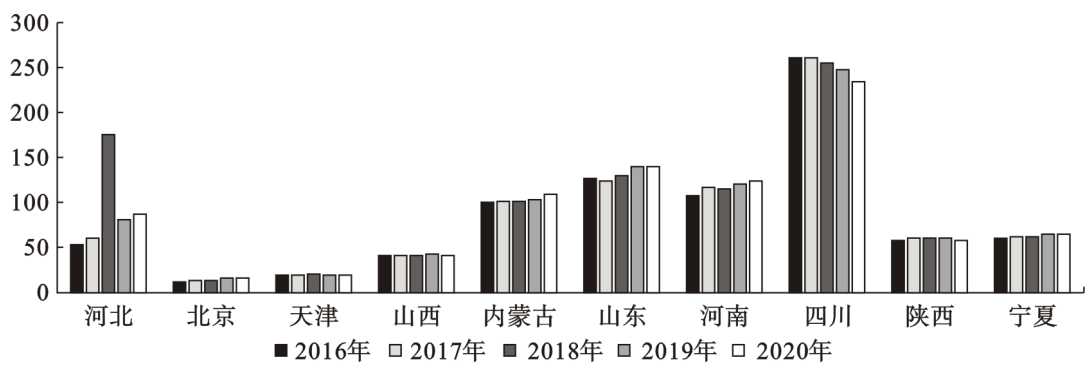


图2 国内水资源税改革试点地区的地表水用量(单位:亿/m³)

资料来源:中华人民共和国水利部。

2. 财政税收得以补充

水资源税实行差别化税率的政策性征收方法,对试点内各辖区的地理用水、行业用水、水源储量差异进行了区别对待,丰富了税额设定层次。一方面,“费改税”征收工作由税务机关执行,开宗明义地宣示征税的强制性,从根本上改善了水资源费时期征收困难的局面。另一方面,水资源费改税的实施有利于地方财政收入稳步增长,反哺在水资源的建设上,有利于水资源社会效益的良性循环。第一批扩围的9个省份在2018年上半年,水资源税纳税人共入库税款约88亿元。2015年-2020年,河北累计入库水资源税98.74亿元,其中仅2017年上半年,累计入库的水资源税额为2015年水资源税月均缴纳额的两倍。河南新乡2019年共入库水资源税约1.3亿元,相比2018年入库的水资源税额增长119%。宁夏石嘴山自税改之后,累计入库水资源税约1.4亿元。内蒙古2018年共缴纳水资源税约21亿元。北京市2018年仅半年就征收水资源税15.58

亿元。2020年山东省水资源税收入31.24亿元。

3. 企业用水得以改善

纳税企业为节约生产成本,降低税负,主动调整以往粗放型的用水模式,2016年-2021年间,年用水量减少显著(见表6)。这些企业对内主动加强管理,规范企业生产制造过程中的用水行为,培养节水意识,改进生产工艺;对外改善经营行为,引进和研发节水技术和设备,投资升级污水再利用系统,促进水资源循环利用,实现可持续的生产经营,加快产业转型升级。以河北华电石家庄热电有限公司为例,水资源税改革后,若不升级生产工艺,相同取水量情况下,上缴的水资源税将是原水资源费的2倍,企业迫于用水成本增加压力,升级自身水源供水设备和配套设施、加强技术创新、加快水源置换速度、推广循环水再利用、定期进行设备维护、宣传带动内部节水意识。2018年,该公司通过对高压除氧器排汽进行升级,年节水约16万吨;安装可调两用型节水器进行差别用水,年节水约2万吨;优化

了脱硫、化学制水的工艺流程,利用循环水年节水 约 3 万吨。

表 6 试点地区部分企业年用水量情况

地区	用水单位	税改后的节水成效
河北	河北华电石家庄热电有限公司	年地下水取用量节省约 205.6 万立方
内蒙古	霍煤鸿骏铝电有限责任公司	年地下水取用量节省约 3.6 万立方
北京	北京交通大学	年生产用水量节省达总用水量的 10%
宁夏	青铜峡铝业发电有限责任公司	年生产用水量节省约 8.4 万方
陕西	华能陕秦西岭发电有限公司	年生产用水量节省约 100 万立方
四川	德胜集团钒钛有限公司	年生产用水量节省约 50 万立方
山东	沂南县利富源硅砂有限公司	年生产用水量节省约 3 万立方
河南	金天化工有限公司	每年少缴水资源税 100 万余元
山西	晋能控股煤业集团	从税改后共少缴水资源税 83.22 万元
天津	中国石油化工股份有限公司天津分公司	年生产用水量节省约 200 万立方

4.征收效率得以优化

税改前,水资源费作为非税收入,依据有偿原则,加上排水形式错综复杂不易管理,企业用水缴费意识不强,费用征收困难。水资源费改税后,税务部门作为主力军与水利行政部门组成联合执法服务工作组,相互协调配合,使水资源管理监督更加严格,水资源税征收效率得到有效提高。在监管方面,切实加强了相关责任部门的相关服务技术和监督意识教育。如河北肃宁,通过成立专项督导组,及时跟踪各部门的工作是否落实,实现水资源税“台账式”管理,并将水资源税的征缴工作列入绩效考核,确保水资源税依法征收、足额入库。在纳税人方面,加强了线上媒体的水资源税利好宣传,培养守法守规意识。再如四川利用高校优势,联合高校进行节水合同管理,广泛宣传,带动周边纳税人纳税意识,自觉上缴水资源税。

5.管理模式得以创新

水资源税改革一直处于摸索状态,各试点地区不断贴合现代科技发展趋势进行大数据与征收管理的结合,探索出新的管理模式(见表 7),配合政府收储调控,以破解水市场不活跃、收储体系不完备、风险防控不到位等问题,征管模式得以转变和优

化,同时大数据与征管部门的结合有利于简化申报、审核、监控、缴税等程序,节约纳税人和征管部门的人力成本。如河北以电、水、农资源管理与物联网结合,创新了电折水计量模式,构建线上信息平台。又如北京首创水资源信息共享平台,将两部门的不同业务操作流程在同一系统运行,纳税申报端中加入水量填报和查询功能,水行政主管部门通过审批端对上传的水量数据进行核定,并反馈到纳税人申报端,纳税人可以查询水行政管理部门核定的水量结果。两端数据信息的实时共享,节省时间成本和人力成本,也为纳税人提供了更优质的纳税服务体验。

表 7 部分试点地区管理模式创新

地区	主要创新
河北	创新电折水的计量模式
宁夏	搭建两级用水交易平台
北京	首创水资源信息共享平台
陕西	创新“资源置换”模式
山东	加强了政务新媒体平台的运用
四川、天津	创新非接触式办税模式

(二)存在的问题

1.取用水量计量不准确

水资源税采用以量定税的计征方法,由于无法保证用取水计量的准确性导致水资源税难以有效推行。10个试点地区“终端计量、以电折水”的计量模式尚未完善,环保节水技术的更新改造升级也未完全适配,取用水许可证未实现完全覆盖和“多人对一证”的现象仍旧存在,导致取用水量计量工作质量较为低下,影响取用水量数据准确可靠性。对于预计的第二次试点扩围,可能涉及偏远地区,甚至是水源分散、电力不足的地区,电折水的方式不一定都适用。以河北试点为例,即使创新了电折水的计量模式,在居民用水方面,仍是自来水公司根据各户水表上显示数值为基础计税,然而计量取水量的相关设施依然薄弱,存在电表年久老化,数据不传递、管网漏损等现象,加之农村地区智能计量设施未完全普及,水资源的流动性更增加了测量的难度,难以做到准确计量和收费。

2.农业用水管理机制不健全

农业生产取用水征税涉及范围广、基础条件

弱、推进缓慢。农业生产取用水纳税人按照超定额税率对超过农业取用水许可证上规定的限额缴纳水资源税。一是各试点对纳税人的认定难度大。农业生产取用水纳税用户,基数多、较分散、流动性强,加之知识储备不足,对纳税申报意识淡薄,均对纳税人的认定加大难度。二是用水限额标准不一致。河北、山西、四川综合考虑灌溉定额,其他大部分仍未明确农业取水限额,停留在方案制定和意见征集层面,如宁夏未出台有关限额的文件,主要参照确权水量,而由于不少跨省江河流的水量分配尚未完成,难以为取水户水权确权和区域水权交易提供清晰的边界条件。三是对农业用水和生活用水不均衡。根据表8,2017年-2020年期间,四川的年农业用水量占总用水量的比例升高,其余9省的比例呈现减低趋势。其中,北京和天津工业较发达地区农业用水占总用水量的比例在50%之下。其余8省的比例仍维持在50%以上;而居民生活用水量在整体上却逐年增加,可见按照税费平移的原则征收水资源税使生活用水并未得到有效的控制。

表8 2017年-2020年10个试点地区农业用水和生活用水情况

单位:亿立方米、%

地区	农业用水量及其占总用水量比重								生活用水量及其占总用水量比重							
	2017		2018		2019		2020		2017		2018		2019		2020	
	水量	占比	水量	占比	水量	占比	水量	占比	水量	占比	水量	占比	水量	占比	水量	占比
北京	5.1	12.91	4.2	10.69	3.7	8.87	3.2	7.88	18.3	46.33	18.4	46.82	18.7	44.84	17.2	42.36
天津	10.7	38.91	10.0	35.21	9.2	32.39	10.3	37.05	6.1	22.18	7.4	26.06	7.5	26.41	6.6	23.74
河北	126.1	69.44	121.1	66.39	114.3	62.70	107.7	58.92	27.0	14.87	27.8	15.24	27.0	14.81	27.0	14.77
山西	45.5	60.75	43.3	58.28	43.8	57.63	41.0	56.32	12.8	17.09	13.4	18.03	13.8	18.16	14.6	20.05
内蒙古	138.1	73.46	140.3	73.03	139.6	73.13	140.0	72.02	11.0	5.85	11.2	5.83	11.7	6.13	11.6	5.97
山东	134.0	63.96	133.5	62.76	138.2	61.34	134.0	60.22	34.6	16.52	36.0	16.93	37.3	16.56	37.5	16.85
河南	122.8	52.52	119.9	51.11	121.8	51.22	123.5	52.09	40.2	17.19	40.7	17.35	41.6	17.49	43.1	18.18
四川	160.5	59.80	156.6	60.44	154.5	61.21	153.9	64.96	50.7	18.89	54.4	21.00	54.1	21.43	53.6	22.63
陕西	58.2	62.58	57.1	60.94	55.1	59.50	55.6	61.37	17.0	18.28	17.4	18.57	18.1	19.55	18.9	20.86
宁夏	56.7	85.78	56.7	85.65	59.6	85.26	58.6	83.48	2.3	3.48	2.6	3.93	3.0	4.29	3.7	5.27

资料来源:中华人民共和国水利部。

3. 监管惩罚不到位

水资源属于国有资源,我国刑法中有专门列举盗用国家资源需承担的法律 responsibility,但对水资源的犯罪行为入罪率较低,现有的暂行办法中也列举了少量水资源税违规情况,但各责任部门之间存在权责不清、信息滞后、监管薄弱等问题,执法和惩罚力度不够,给一些不法之徒留下可以操作的空间。同时,取水证的普及也没有切实可行的强制政策护航,违规成本相对较低,导致无证用水的企业仍然存在。2021年,山东烟台的桂语江南小区建设项目施工方没有取水证,直接抽取地下水,并将抽取的地下水直接排放到附近的河道。对此,其负责人表示取水证办理周期较长且办理困难,也曾被附近居民投诉无证取水被执法局下发行政处罚通知单,但考虑到搁置工程产生的成本相比,仍未因受罚而停止抽水;水务局工作人员则表示不知道执法局已处罚过该行为。

五、全面推进水资源税改革的实现路径

(一)因地制宜完善计量体系,提高监测质量

水资源税归属于资源税的一种,未来的完善方向应与资源税的总体方向保持一致。鉴于水资源税改革仍处于探索阶段,当前还应循序渐进。其一,继续加强取水许可证的发放、管理和核实,避免出现同一企业同一项目多个取水证、大证套小证、无证取水等现象。同时,凡取水许可证申领成功的取水户都必须同步配备相应的监控计量设施,确保水资源的取用可监测。其二,在现有的电折水模式下,逐步完善用水计量设施,强化水资源流量智能监测设备,拓宽监控范围,例如按照水资源税改后年耗水量等指标,在智能监控设备中加入预警能力,及时警示企业和责任部门。做好相关设备定期维护和更换,防止出现滴漏、老化现象,减少运输过程中的损耗,增加数据的正确性,真正落实以量计征工作,确保取用水量核定的规范化和对税源监管的准确化。同时,试点地区应继续推广智能监测设备和计

量设备,深入农村等偏远地区,增加普及率。其三,鼓励技术创新,鼓励因地制宜,在税收信息化时代摸索其他合理可行的用水计量的方法。

(二)完善农业用水税收机制,激励节水行为

水资源税改革的一个重点和难点是农业取水机制,首先,为了避免税源流失应准确核定农业取水纳税人数量,可以把流动性较弱、规模化经营农业生产取水户直接认定为纳税人,也可以借助人口普查的数据核定农业取水纳税人,以保障流动性较强的农户纳税人的范围。其二,规范农业超额用水标准,制定统一的标准,将水资源税超额级差拉大,并列出具体的超额范围,制定出适合我国国情的超额累进税率,再按照对应税率计算超额水资源税,例如当前陕西试点实行2级超额累进税率:不超过30%的部分适用2倍加征税额,超过30%的部分适用3倍加征税额,建议改为全国实行3至5级超定额累进税率:不超过30%的部分适用2倍加征税额,30%—40%的部分适用3倍加征税额,40%—50%部分适用4.5倍加征税额,50%—60%部分适用5.5倍加征税额,60%—70%部分适用6.5倍加征税额。这种操作方法简单易行,可促进农业节约用水,减小地方改革难度,也便于责任部门将超定额的幅度作为判断节水的依据,同时确保各省份的农业用水超额水资源税具有横向可比性。其三,继续给予农业税收优惠,加大节水激励机制,如给予使用高效节水技术设备的纳税人加大税收减免幅度或给予固定资产加速折旧激励,鼓励创新节水技术并加大补贴力度,对提高用水效率的纳税人给予一定比例的税收返还,约束超额用水行为,倒逼节约用水,培养水资源保护意识。

(三)界定水资源税为共享税,平衡央地财政可持续发展

水资源费在试点改革前被列为非税收入,现在作为地方税收缓解了地方财政刚性支出,尤其是在减税降费背景下,试点地区水资源税改革对地方财政可持续发展发挥了一定作用,但从水资源税进

一步全面推广和纳入资源税的角度来看,建议水资源税按照税收的征收权限和支配权限界定为中央地方共享税。理由主要有两个,一是资源税的税基需要进一步拓宽,需要水资源税的真正入围,从长远角度来看界定为共享税有助于优化资源税深入改革,资源税属于地方财政收入,但水资源税与海洋石油资源的开采和经营模式基本相同,具有符合共享税属性;二是水资源的开发和治理、水利工程基础设施建设(如南水北调工程)需要国家投入大量财政资金,水资源的节约、保护和管理也需要地方政府投入大量的财政资金,水资源税符合共享税属性,具体共享比例应考虑水资源费作为地方政府的非税收入的原属性导致地方财政收入的依赖度,也应考虑缓解地方政府财政吃紧现实状况,以及地方政府在保护、节约和管理水资源刚性支出,水资源税收入的共享比例应当向地方倾斜,共享比例可以沿用水资源费 1:9 的做法平移,合理分配央地财政收入并稳定地方财政可持续发展。

(四)构建有效监管体系,加大违规处罚力度

水资源“费改税”后在计税依据、征收方式等方面都发生了较大变化,需要构建有效监管体系。其一,应加强大数据和税收征管的有机结合,构建网上信息系统平台,容纳税务、水利、纳税主体三方,节省人力、财力和时间成本,提高办事效率。将信息在税务、水利、单个纳税主体之间实现实时共享,同一组数据信息三方监督核实,确保数据更为科学和准确。平台不能仅限于电脑网页端或电脑软件插件,应扩充至微信小程序、手机客户端等,同时也可以将其作为推广水资源税的宣传媒介。其二,针对建筑施工企业抽取地下水,简化并理顺办理取用水证流程,对于手续不全的可以办理临时取用水证,保障其取用水需要。对于企业违法抽取地下水并直接排放造成浪费或污染的应加大惩罚力度,规避企业因违规成本较低而肆意浪费国家资源。其三,监管体系应在三方的基础上融合执法部门、新闻媒体甚至社会公众,协同发挥监督机制,并形成问责机

制,真正做到重点放在水利部门、责任落实到个人,确保水利部门能够做到及时检查企业用水情况,对于监督不利,要予以追责问责。

参考文献:

- [1] 李梅.水资源费改税成效、问题及对策——基于河北试点情况[J].地方财政研究,2019(4):58-62.
- [2] 倪娟,王帆,唐国平.水资源税试点地区经验及全面推广对策研究[J].税务研究,2019(7):33-38.
- [3] 郭月梅,邓静茹,苗松.“1+9”试点后全面实施水资源税的探讨[J].税务研究,2019(9):68-72.
- [4] 范宝学,倪建萍.我国水资源税改革试点效应评价及改进对策[J].理论月刊,2019(8):108-113.
- [5] 杨得前,赵磊,杨豆豆.水资源税提高了用水效率吗?——来自河北的经验证据[J].税务研究,2020(8):36-42.
- [6] 赵艾凤,张予潇.水资源税改革试点效应的地区差异分析[J].地方财政研究,2021(5):48-55.
- [7] 张宝.水资源税的目的探究与制度完善[J].税务研究,2020(8):43-48.
- [8] 张德勇.关于进一步推进水资源税改革的思考[J].税务研究,2019(7):28-32.
- [9] 赵志尚,马红梅,边晓南.水资源税改革试点成效与问题分析——以山东德州为例[J].地方财政研究,2021(7):47-55.
- [10] 赵自阳,俞淞.河北省水资源费改税成效分析[J].西北大学学报(自然科学版),2020(5):720-732.
- [11] 周飞,王晶,郭利君.关于农业生产用水限额制定的思考——以河北省为例[J].水利发展研究,2019(2):14-16.
- [12] 彭定赞,肖加元.俄、荷、德三国水资源税实践——兼论我国水资源税费改革[J].涉外税务,2013(4):43-47.
- [13] 罗飞娜,叶苗,谢毅.国外水资源税分析与经验借鉴[J].国际税收,2016(7):19-23.
- [14] 梁宁,刘蓓,那英军.以色列水资源税制度经验与启示[J].水利经济,2020(6):72-76+84.
- [15] 郭月梅,赵明洁,邓静茹.我国水资源税改革的设计原则与路径选择[J].财政监督,2021(2):78-83.

【责任编辑 陆成林】