

水资源税改政策实施效应分析

——兼论税收征管机制优化路径

吴正¹ 田贵良^{1,2}

(1.河海大学,南京 211100;2.江苏长江保护与高质量发展研究基地,南京 210098)

内容提要:水资源税改政策是中国政府为有效解决水资源供需矛盾、促进水资源节约与保护所采取的一项有效措施。现有水资源税改试点政策实施成效显著,各试点地区用水结构明显优化、取水结构趋于合理、税收收入增加明显、社会节水意识也逐渐提高。但是现行水资源税征管模式仍存在责任主体不明确、征管程序略显复杂、部门协调机制不健全、水管部门经费落实不到位等问题。建议在水资源税改政策全国推广前确立水资源税征管基本原则、建立征税监管机制、增加水资源管理经费投入促进税改政策的实施,达到“节水优先”的政策目标。

关键词:水资源税 实施成效 征管模式 政策目标

中图分类号:F812.42 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2022)11-0077-13

一、引言

随着社会经济的快速增长以及城市化进程的不断加快,水资源区域失衡、失调现象频发,逐渐成为阻碍中国绿色持续发展的重要因素之一(王小军等,2021)。2020年8月,习近平总书记指出要将水资源作为最大的刚性约束,以此来促进节约用水,扩大发展空间。水资源最大刚性约束不仅表现在分水、用水以及控制水量方面,水资源的有偿使用制度也是其重要组成部分(陈茂山等,2020),水资源费改税政策正是这一制度的探索创新。

从我国水资源短缺与持续发展要求并存的现状来看,目前水资源税的设计应重点关注资源节约、生态保护和绿色发展的重要意义(黄凤羽等,2016;Thomas等,2017),充分体现水资源最大刚性约束作用(李璨等,2020)。一方面,水资源税的征收是对自然资源使用的一种有效补偿,其集中体现了水资源的劳动价值、服务价值以及生态价值(Manuel等,2015);另一方面,水资源税作为一种有效经济杠杆,其征收可以在提高用水效率的同时抑制地下水的开采,从而起到水资源保护的作用(Sabohi等,2007;Berritella等,2008;Llop等,2015)。2016年7月,河北省首先开始试点工作,

[收稿日期]2022-01-04

[作者简介]吴正,商学院,博士研究生,研究方向为水资源技术经济及管理;田贵良,经济与金融学院,副院长,博士生导师,江苏长江保护与高质量发展研究基地特聘教授,研究方向为资源经济学。

[基金项目]国家社会科学基金重大项目“跨境水资源确权与分配方法及保障体系研究”(17ZDA064)。

积极实施水资源税改政策,成为全国首个水资源税改试点地区。水资源税改工作实施以来,有效抑制了区域的不合理用水需求,同时也促进了区域财税的增长,税改成效显著(彭羽,2018)。因此,国务院进一步扩大了水资源税改的试点范围,增加了北京、天津、河南等9个省市作为新一批试点地区,全国形成了“1+9”试点新格局(郭月梅等,2019)。而水资源税改政策的制定是否合理?政策实施五年来的成效是否显著?税收征管模式是否科学?这些问题都是关系水资源税改工作是否能够全国推广的关键。基于此,本文首先对水资源税改政策的制定依据进行理论分析,然后分别从用水结构、取水结构、税收收入和节水效应对10个试点地区税改政策实施情况进行分析,并在此基础上总结水资源税征管模式存在的问题,提出相应的优化措施。

二、水资源税改革政策实施的理论分析

(一)基于地租理论的水资源税征收依据

水资源税作为资源税的一种,植根于租金理论。早期资源税的理论依据来源于李嘉图的地租理论,因为矿产资源供给是固定的,但需求却在不断增加,根据供求定理,资源所有者理应获得类似于地租的租金用以补偿经济价值的损失。水资源的供给同样相对稳定,但随着人口的增加和服务需求的增多,对水资源的需求不断增加,资源所有者理应获得租金,用于保证水资源供给的相对稳定(唐升等,2019)。另外,李嘉图地租理论中根据土地肥沃程度不同征收不同租金(亚当·斯密,2013),运用在水资源方面,水资源税的税率标准也应根据水质不同制定不同的标准。

随着社会的发展和经济学理论研究的深入,豪泰林租金理论将资源耗竭性纳入到对资源征收租金的依据中,对于不可再生资源,总量是固定的,今天的开采将会导致未来资源更加稀缺,未来资源的价格有上涨趋势,而资源所有者同意在今天开采是需要开采者支付一定的租金用来补偿资源价格升高的机会成本。虽然水资源具有一定的可再生性,但超量的需求使得水资源的再生能力远小于水资源的耗竭,所以说水资源仍属于稀缺资源,今天的开发成本小于未来的开发成本,因此,开发利用水资源需要对资源所有者进行租金的补偿。

哈特维克对租金理论进行更深入的探索,他认为人类要实现可持续发展,必须要将资源开发使用的代际公平因素考虑进租金组成中。对水资源征税也正是考虑到社会发展的可持续性,利用来自开发使用者的税收收入修复水生态环境、保证水循环稳定,避免由当代人过度开发使用而使得未来人消费成本升高的情形,实现代际间的消费公平。因此,水资源税的征收符合实现中国社会经济可持续发展的要求,也为后代人解决资源代际公平问题提供了参考。基于地租理论的水资源税开征依据逻辑框架如图1所示。

(二)基于外部性理论的水资源税征收依据

外部性是指某一经济主体受他人行为影响而致使自身的福利效用发生变化,而自身福利的损失(增加)不能通过他人获得补偿(向他人提供报酬)。具体到水资源的开发利用上,使用者将对水生态环境造成一定的负面影响,例如造成水污染会直接影响到当地居民的生活质量,降低他们的福利水平,而他们却未得到相关补偿,这便造成了负外部性。

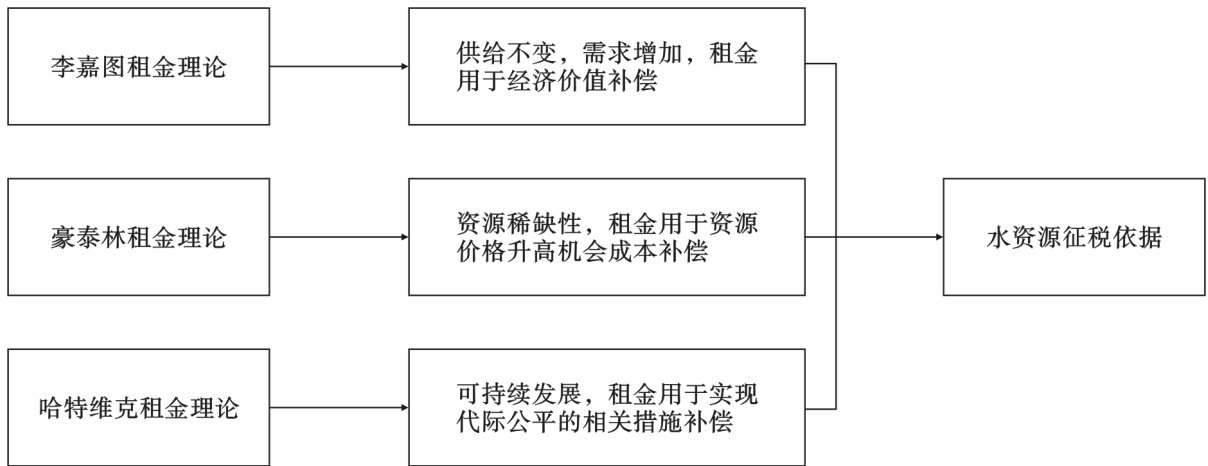


图1 水资源税基于地租理论的征税依据

另一方面,由于水资源开发利用造成的环境污染如果不及时予以治理,而将环境治理任务留给了下一代,这无疑增加了下一代的生活成本,降低了生活福利水平,造成了代际的负外部性。由于考虑到资源开发使用的负外部性问题时常发生,因此,众多学者在外部性问题的研究方面更多关注负外部性问题的解决。

较早对外部性问题的解决方案是开征庇古税,其核心思想是通过税收将外部成本内生。资源税的实践表明,通过税收手段补偿资源耗竭成本是有效可行的,当期资源使用者需要向政府付出经营收益的一部分用来补偿环境破坏及资源耗竭,而政府所征得的这部分收入专门用于环境治理和促进资源的循环利用。庇古税的实践为资源税征收提供了坚实有力的理论依据。

科斯认为产生外部性的原因是产权界定不清,只要确定了资源的产权归属,就不会存在外部性问题。例如对于水资源的产权确定为政府所有,使用者如果要获得使用权,需要双方的商谈,最终确定的水价应包括对水资源开发利用过程中

所造成污染进行修复的所有成本。科斯定理为解决环境污染、生态补偿等提供了明确的思路,也为水资源税税收机制的形成提供了理论支撑。同时取水许可制度也限制了使用者无限制的开采使用的倾向,降低了因过度开采造成的严重环境污染风险,避免了“公地悲剧”的发生,也是开征水资源税、对水资源形成市场经济调节的必备条件。基于负外部性理论探讨下水资源税开征的必备条件及理论依据框架如图2所示。

(三)基于可持续发展理论的水资源税征收依据

水资源有限的可再生能力与人们无限的需求相比,水资源是稀缺的(贺瑜等,2020)。当水资源的过度开采对水环境的破坏速度超过水体自净、水生态自我调节能力时,水资源枯竭导致不可再生。因此,从可持续发展的角度,水资源的适量开采及水生态的及时修复是保持水资源再生可循环的必要前提。水资源的稀缺性要求我们重视保护水生态环境、节约使用水资源、促进水资源的可持续发展。

可持续发展通常定义为资源的使用既要满足

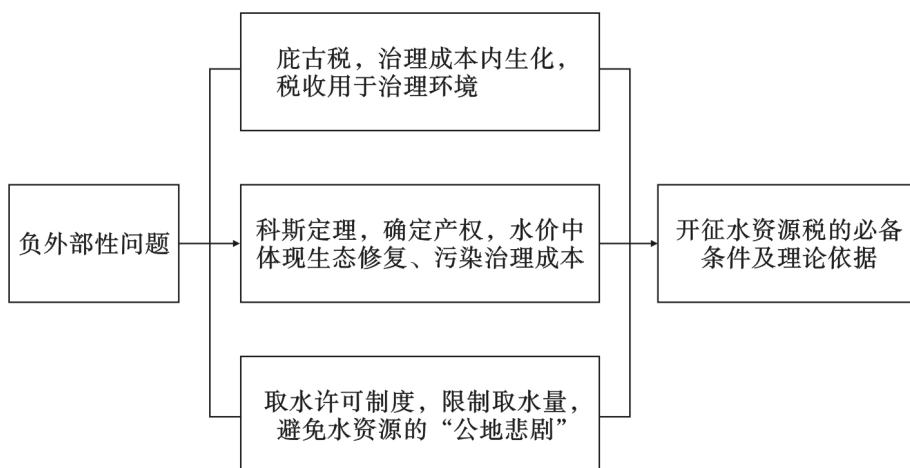


图2 水资源税基于负外部性理论的开征依据

当代的需求,也应保证后代的发展需要。而目前我国水资源区域分布不均、季节性旱涝频发,水资源短缺问题是实现社会经济稳固可持续发展的重要难题。在水资源开发利用的生产活动中,人们应考虑到资源环境的承载力、水体的自净和再生能力,保证水资源的可持续利用生产(赵晓明等,2019)。但根据生产者追求利润最大化的原则使得仅仅依靠企业自觉来合理取水用水显得不切实际。因此,实现水资源的持续性需要政府通过水资源税的经济杠杆作用限制厂商无穷逐利的欲望,获取修复水生态环境的资金。

对水资源的开发利用造成的负外部性问题,通过水资源税可得到补偿,利用专项税收资金修复水源地的生态环境,不仅实现了代内人们对享有共同资源环境的公平,而且实现了代际间对水资源开发成本、使用价格等的公平。在生活中,部分地区居民对水资源稀缺性的认识不足,水资源浪费和污染的现象时有发生,水资源税的实行可约束居民用水浪费的行为,提高居民的节水意识,培养居民共同发展的责任意识,进一步实现人类与自然的和谐发展。基于可持续发展理论水资源税征收的依据框架如图3所示。

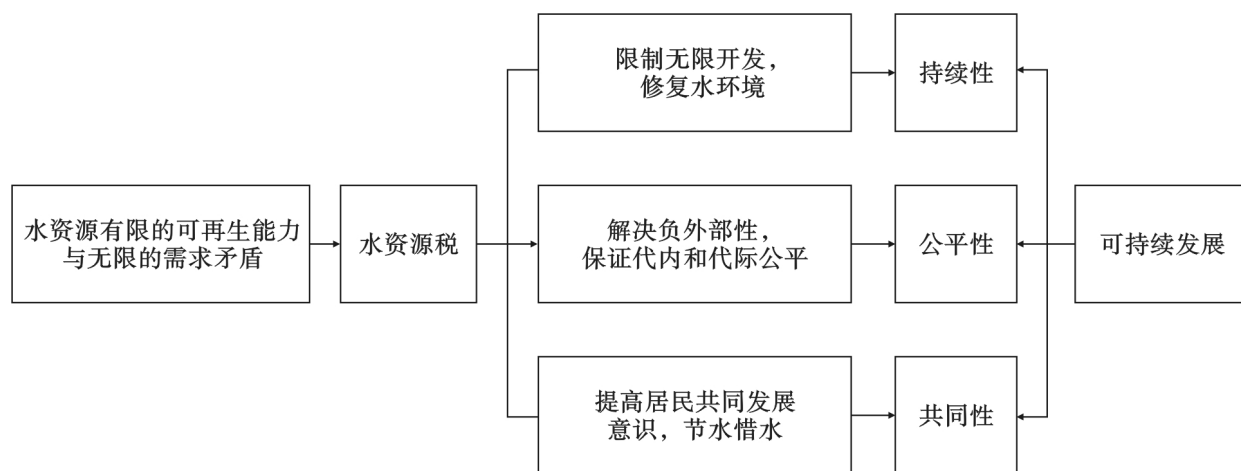


图3 水资源税基于可持续发展理论的开征依据

三、水资源税改革成效与影响分析

(一)总用水量平稳,用水结构明显优化

2016年,河北省作为首个水资源税改试点,实施税改政策到目前已有5年,北京、河南等9个新增试点也有3年多的实践经验,水资源税改的政策效用在试点地区得到初步显现。从各试点地区用水总量上看,各试点地区用水总量基本保持平稳,四川省自2017年实施税改政策以后总用水

量持续下降,河南和山东用水总量略微增高。由此可见,水资源税改政策的实施在地区用水总量上并未起到显著的节水作用。但是,随着社会经济不断发展,人们的用水需求不断扩张(鲍超,2016),总用水量基本平稳说明试点地区水资源的供需达到一个相对稳定的平衡状态,即不继续扩大水资源的使用量便实现了水资源税改政策的节水效用。各试点地区用水总量变化趋势如表1所示。

表1 各试点用水总量统计

单位:亿立方米

年份	2015	2016	2017	2018	2019
河北	187	183	182	182	180
北京	38	39	40	39	42
天津	27	28	29	28	28
山西	74	76	75	74	76
内蒙古	186	190	188	192	191
山东	213	214	209	213	225
河南	223	228	234	235	238
四川	266	267	268	259	252
陕西	91	91	93	94	93
宁夏	70	65	66	66	70

要实现水资源的供需平衡,产业用水结构也会发生变化,如表2所示。从农业用水占比的变化来看,除四川外,其余试点地区农业用水占比均呈下降趋势,试点地区农业用水整体下降;从工业用水占比的变化来看,北京、河北、内蒙古、河南、四川、宁夏的工业用水占比均呈下降趋势,天津、陕西表现较为平稳,而山西、山东呈上升趋势,

但试点地区整体工业用水仍呈下降趋势;从生活用水占比的变化来看,试点地区的生活用水普遍增加;从生态用水变化来看,试点地区明显增加了生态用水。

结合试点用水总量基本稳定的结论,用水结构的优化明显得益于水资源税的开征。农业用水超限额起征水资源税,虽然较低的税率极大地削

表2 各试点地区农业、工业、生活和生态用水占比

用途	农业用水占比					工业用水占比				
	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019
河北	0.72	0.70	0.69	0.66	0.63	0.12	0.12	0.11	0.10	0.10
北京	0.17	0.16	0.13	0.11	0.09	0.10	0.10	0.09	0.08	0.08
天津	0.46	0.44	0.37	0.35	0.32	0.20	0.20	0.19	0.19	0.19
山西	0.61	0.62	0.62	0.58	0.54	0.19	0.17	0.18	0.19	0.18
内蒙古	0.75	0.73	0.73	0.73	0.73	0.10	0.09	0.08	0.08	0.08
山东	0.67	0.66	0.64	0.63	0.61	0.14	0.14	0.14	0.15	0.14
河南	0.54	0.55	0.53	0.51	0.51	0.24	0.22	0.22	0.21	0.19
四川	0.59	0.58	0.60	0.60	0.61	0.21	0.21	0.19	0.16	0.15
陕西	0.64	0.63	0.63	0.61	0.60	0.16	0.15	0.15	0.15	0.16
宁夏	0.88	0.86	0.85	0.85	0.85	0.06	0.07	0.07	0.07	0.06
用途	生活用水占比					生态用水占比				
	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019
河北	0.13	0.14	0.15	0.15	0.15	0.03	0.04	0.04	0.08	0.12
北京	0.46	0.46	0.46	0.47	0.45	0.27	0.29	0.32	0.34	0.38
天津	0.19	0.20	0.21	0.26	0.26	0.15	0.16	0.22	0.20	0.22
山西	0.17	0.17	0.18	0.18	0.19	0.03	0.04	0.03	0.05	0.09
内蒙古	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.09	0.12	0.12	0.13	0.13
山东	0.16	0.16	0.17	0.17	0.17	0.03	0.04	0.06	0.05	0.08
河南	0.08	0.06	0.10	0.13	0.17	0.15	0.17	0.15	0.14	0.12
四川	0.18	0.19	0.19	0.21	0.21	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02
陕西	0.15	0.15	0.15	0.15	0.15	0.06	0.07	0.07	0.09	0.09
宁夏	0.03	0.04	0.05	0.05	0.05	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03

减了节水效果，但限额用水的规定仍会使当前农业用水成本整体升高，促使农户珍惜用水，提升节水灌溉技术，减少水资源的浪费，提高水资源使用效率。实施水资源税的目的是使高耗水企业减少用水，减少对地下水的过度开采，差别税率使得企业取用超采区的水资源生产成本将会增加，在取水方式短期无法改变的情况下，企业缩减取水、提升节水技术是降低成本的有效途径。水资源税改政策的实施加速了企业节水技术的提升，减少工业生产用水，促进产业结构升级。生活用水的提高是符合经济发展、人口增多的需求规律的。而生态用水的提高是保证水资源循环再生

的水体服务功能正常发挥，也是保障在正常生活需求用水增加的发展条件下，不损害水资源循环再生功能提供安全供水。

(二)政策导向明确,取水结构趋于合理

基于资源禀赋可以发现,试点地区大多是水资源严重短缺的省份,地下水超采现象较为普遍,所以在试点地区开征水资源税的政策目的之一是为了减少取用地下水,由地表水或再生水进行替代。水资源税税额标准的政策导向体现在地下水高于地表水,使用再生水免征税的差别税率上。试点地区取用地下水、地表水和其他水(包括再生水)的变化情况如表3所示。

表3 各试点取用地下水、地表水和其他水占比

用途	取用地下水占比					取用地表水占比					取用其他水占比				
	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2016	2017	2018	2019
河北	0.71	0.68	0.64	0.58	0.53	0.26	0.28	0.33	0.39	0.42	0.03	0.03	0.03	0.03	0.05
北京	0.47	0.45	0.42	0.41	0.37	0.08	0.07	0.09	0.08	0.16	0.45	0.48	0.49	0.51	0.47
天津	0.18	0.17	0.16	0.16	0.14	0.71	0.71	0.71	0.69	0.67	0.11	0.12	0.14	0.16	0.19
山西	0.45	0.42	0.42	0.40	0.38	0.50	0.52	0.53	0.54	0.55	0.05	0.06	0.06	0.06	0.07
内蒙古	0.48	0.47	0.45	0.46	0.45	0.51	0.52	0.53	0.52	0.52	0.01	0.02	0.02	0.02	0.02
山东	0.39	0.38	0.38	0.37	0.35	0.57	0.58	0.58	0.59	0.61	0.04	0.04	0.04	0.04	0.04
河南	0.54	0.53	0.49	0.50	0.47	0.45	0.46	0.48	0.48	0.49	0.01	0.01	0.02	0.03	0.03
四川	0.05	0.05	0.04	0.04	0.04	0.94	0.95	0.95	0.96	0.96	0.01	0.01	0.00	0.00	0.00
陕西	0.37	0.37	0.34	0.34	0.34	0.61	0.61	0.63	0.63	0.63	0.02	0.02	0.02	0.03	0.03
宁夏	0.07	0.08	0.08	0.09	0.10	0.92	0.92	0.91	0.90	0.90	0.00	0.00	0.00	0.01	0.00

在水资源税改政策实施期间,除宁夏外,其余试点省份(市)取用地下水占比呈明显下降趋势,取用地表水和其他水的占比呈明显上升趋势。水资源税的政策导向作用显现,取水结构的优化,一方面,减缓了试点地区水环境的恶化,促进了水体生态服务功能的恢复;另一方面,促使企业进行技术升级,增加循环再生水的使用。同时,由于短期内企业成本不可避免的升高,促使企业减少用水,增强节水意识。从保持长期竞争力的角度,企业会争相引进节水设备和技术,降低用水成本,提升水资源利用率,这将进一步推动社会整体技术的进步,从而实现水资源更高的使用价值。

(三)税收收入增加,征管系统逐步完善

现阶段我国征收水资源税的最终目的是保护水资源,促进生态文明建设。但是,由于水资源税的强制性与约束性,水资源税税收收入远高于征收水资源费时的收入(倪娟等,2019)。虽然绝大多数试点地区在征收水资源税时采用的是“税费平移”的方式,但是对取用超采区地下水的企业采取了差额税率进行收税,在保持非超采区原来水资源费的标准下,对超采区地下水征收2倍或3倍的税额,这使得部分短时间内难以转换取水方式的企业不得不上缴更多的税额,从而增加了税收收入(范宝学等,2019)。水资源税改革试点2015年-2018年水资源税费收入统计如表4所示。

表4 水资源税改革试点省份水资源税费收入统计

单位:亿元

年份	2015	2016	2017	2018
河北	9.34	10.90	19.89	20.88
北京	9.17	16.53	23.03	32.53
天津	8.55	7.94	9.10	9.32
山西	14.86	14.77	16.59	27.84
内蒙古	7.50	7.60	9.60	28.51
山东	14.84	17.35	23.50	33.28
河南	10.81	10.90	11.36	17.37
四川	13.79	12.04	14.91	21.98
陕西	6.14	7.73	8.55	12.99
宁夏	1.07	0.90	1.32	3.40
合计	111.02	116.50	128.60	207.8

由表4可以看出,2018年全国10个试点地区共申报缴纳水资源税207.8亿元。其中,河北省自2016年开始实施水资源税改政策以来,2018年水资源税收入较2015年征收水资源费增长了124%,较上年增长5%;扩大试点的9个省份2018年共申报缴纳水资源税186.92亿元,较改革前水资源费增长41.53%。从税收数据来看,水资源“费改税”制度的初步转换已有一定成效。

分析总结10个试点地区的水资源税征管模式可以发现,相较征收水资源费,征收水资源税后地方财政收入明显增加主要有以下两个原因:一是试点地区多为从量计征,且采用差别化的税额标准征收水资源税。针对不同的用水来源制定不同的税额标准,地表水水资源税税额标准是在原有水资源费标准上略微提高;而地下水则从严制定水资源税额标准,按地下水超采情况制定标准,超采情况越严

重,税额标准越高。二是相比由水管部门征收水资源费,水资源税的征收更具法律依据,其权威性、强制性、严肃性也比水资源费的征收更强,不仅可以有效改善税费征管的弊端,还能够有效地遏制水资源费征收时出现的漏征、少征等情况。

(四)节水意识提升,节水效应初见成效

水资源税自征收以来,利用水资源税的经济杠杆作用提高用水成本后,各试点地区取得了可观的节水成效。总体看来,2018年10个税改试点生活用水量较上年增长9.3亿m³,其中各试点地区生活用水量均有所增加;工业用水量较上年减少6.6亿m³,除山西、内蒙古、山东和陕西四个试点工业用水量有所增加外,其他试点均有所下降,四川工业节水最为明显,节水率约为17%;农业用水量较上年减少15亿m³,除内蒙古外,其他试点地区农业用水量均有减少,其中河北节水量最多(如表5所示)。

表5 试点地区2017年-2018年用水量情况

省(市、区)	生活用水量(亿 m ³)			工业用水量(亿 m ³)			农业用水量(亿 m ³)		
	2017年	2018年	节水量	2017年	2018年	节水量	2017年	2018年	节水量
河北	27	27.8	-0.8	20.3	19.1	1.2	126.1	121.1	5
北京	18.3	18.4	-0.1	3.5	3.3	0.2	5.1	4.2	0.9
天津	6.1	7.4	-1.3	5.5	5.4	0.1	10.7	10	0.7
山西	12.8	13.4	-0.6	13.5	14	-0.5	45.5	43.3	2.2
内蒙古	11	11.2	-0.2	15.7	15.9	-0.2	138.1	140.3	-2.2
山东	34.6	36	-1.4	28.8	32.5	-3.7	134	133.5	0.5
河南	40.2	40.7	-0.5	51	50.4	0.6	122.8	119.9	2.9
四川	50.7	54.4	-3.7	51.4	42.5	8.9	160.5	156.6	3.9
陕西	17	17.4	-0.4	14.3	14.5	-0.2	58.2	57.1	1.1
宁夏	2.3	2.6	-0.3	4.5	4.3	0.2	56.7	56.7	0
合计	220	229.3	-9.3	208.5	201.9	6.6	857.7	842.7	15

就生活用水而言,目前试点地区生活用水水资源税遵从“税费平移”的收税原则,不影响居民的正常生活用水。由此,现行水资源税改政策几乎不会对居民产生直接影响。但从长期看,由于目前水资源税征收原则使得原本该由居民承担的水资源税暂时转移到城镇公共供水部门,虽然短期内水价难以调整,但未来水价上涨是必然趋势。另外,随着水资源税制度的完善,居民逐渐意识到当前节约用水、保护水资源的重要性和迫切性,有助于减少不合理用水需求,进而达成保护水资源、减少用水量的目标。

就工业用水而言,一方面,水资源税的逆向调节使得高耗水企业生产规模减少,促进节水技术引进,优化产业结构。由于目前高耗水企业水资源利用效率普遍不高,开征水资源税对高耗水企业将产生较大的冲击。另一方面,水资源税的正向调节增强了企业创新节水技术、转变生产结构的信心,引导企业生产用水由粗放式到节约型转换。由此,企业的用水效率将获得提升,用水量进一步降低。

就农业用水而言,在我国农业用水量占总用水量的60%以上,是名副其实的用水第一大户,其节水潜力巨大。水资源税作为一种经济杠杆,在促进农业节水方面具有重要作用。虽然说大多数试点地区对征收农业水资源税采取的是免征或缓征的方式,但是超额用水部分仍要加大水资源税的征收。因此,整体而言仍增加了农业生产的成本,提高了农户的节水意识。

四、水资源税征管模式的合意性分析

目前,10个试点地区大多采用“税务征管、水利核量、自主申报、信息共享”的模式对水资源税进行

征收管理,并在征管实践过程中逐渐摸索出“联合监管、信息共享”的水管部门与税务部门协同治理的工作机制。这一模式的确定,在一定程度上缓解了水资源税征管过程中部门协作职责不明的问题,也在一定程度上形成了职责到人的征管方式。从试点地区的运行成效来看,该税收征管模式在水资源税改工作中取得了一定成效,但是也暴露出一些在税改政策全国推行前亟需解决的问题。

(一)水利核算与自主申报矛盾,责任主体不明确

按照现行水资源税征管体制,水管部门“水利核量”与纳税人“自主申报”存在矛盾,加大了水利部门的管理风险。各试点地区“水利核量”工作中遇到的最大的困难是取用水户在进行“自主申报”时绕过水管部门,直接与税务部门报税,这直接导致地方水管部门“水利核量”工作风险的增加。另外,部分小型取用水户由于无专门填报人员或者工作人员年龄偏大,也无在线计量设施,往往成为水资源税申报困难户。这一矛盾的出现导致各试点地区在进行“水利核量”和“自主申报”工作时意见不一,水量核定最终的责任主体是谁并未清楚说明。针对这一现象有两种看法:一是认为水量核定的责任主体应为纳税人,纳税人直接向税务部门申报纳税,水管部门进行事后监管;二是认为水量核定的责任主体应为水管部门,纳税人应先向水管部门报送用水信息,经水管部门核定水量后再申报纳税。

总结试点地区征管模式可知,纳税人、水管部门、税务部门三者在水资源税征管中的责任仍存在灰色区域,三者间责任界限不明确,很容易出现“踢皮球”现象。因此,在全国推广水资源税改政策前,应该要正式发文明确规定纳税人、水管部门以及税

务部门在水资源税征管中的具体责任,划清责任界限,明确责任主体。

(二)税收征管模式稍显复杂,征税时间紧任务重

从各试点地区水资源税征收时间来看,大多数试点地区是以季度为节点,一季度征收一次,且规定每次征收都要在十五日内完成。然而,就“水量核算”这一工作的主要程序就包括申报、复核、审核、审批等四个流程,且每个流程都通过水资源税信息管理系统进行。另外,由于税改政策的实施,一部分水资源管理人员调离原岗位,这导致水管部门在进行水资源税征收工作时出现工作时间紧、任务重、人手少的问题,最终水量核定的准确性难以把控。而“税务征管、水利核量、自主申报、信息共享”的征管模式又涉及水管部门和税务部门的双向配合,导致相较于其他税种水资源税的征收步骤变得较为复杂。例如,体现水资源税经济杠杆作用的前提是科学制定水资源税税额标准,这就要求在制定税额标准时要充分考虑行业类别、水源类型、采区划分、管网覆盖范围、城市规模等五个维度的影响,税额标准制定的过度复杂在一定程度上也增加了征管成本,从而降低了税收征管的效率。另外,水资源配套设施的安装会给地方财政带来不小的压力,目前各试点地区取水计量设施安装率较低,导致水资源税征管过程中用水量的监管存在的问题,从而影响了税收征管的效率与政策实施的进度。

(三)征管工作涉及部门较多,协调机制有待健全

水资源税改政策实施至今已有五年,虽然在改革进程中试点地区已经逐步探索出“互联网+税务”的水资源税征管模式。但是,由于水资源税的征收

涉及到多个主体,需要多部门相互协调配合,征管过程中税务部门和水管部门的通力合作显得尤为重要。就目前实际操作情况来看,水管部门与税务部门在相互合作的过程中仍存在一定的问題,两部门间的相互配合离科学高效的部门合作仍有一定的距离。首先,对于征管系统的监督机制没有建立。纳税人的纳税过程经由水利部门核定取用水量并向税务部门缴纳税款,这个过程参与的部门只有水管部门和税务部门,水量的核定和税款的征收缺少监督机制,如果征税出现问题,两个部门的责任界定没有评判依据,存在水资源税漏交、少交的风险。其次,水管部门和税务部门大都自行解决各自职责内出现的问题,面对税收征管过程中出现的问题,两部门大都通过临时性协商、紧急出台相关文件的方式解决,没能形成良好的协调协商机制,这也会影响到水资源税的执行效率。另外,由于企业一般会跨区域取用水资源,而《试点办法》中规定企业所在地为水资源税的纳税地,这就导致对这类企业征收水资源税时需要取水地水管部门进行水量核定工作,用水地税务部门进行水资源税征收工作,这种异地征收的现象会导致水源地税收收入降低,相关部门工作积极性下降,征管难度加大。

(四)水管部门基础投入增加,经费落实不到位

在实施水资源税改政策前,按照国家有关规定,各试点地区对征收的水资源费实行专款专用制度,费款主要用于地区水资源管理、节约和保护等方面。在实施水资源税改政策后,新规定明确指出水行政主管部门所需求的相关经费支出由同级财政预算统筹安排和保障,而对原有的水资源费征管人员,则由当地政府统筹做好安排。这一规定的变化对地区水管部门能力建设提出了更高的要求。由

于水资源税征管模式的相对复杂化,导致水管部门在取用水管理中需要投入更多资金加强基础设施建设。但是在实践中,部分试点地区财政部门对“相关经费支出”认识上出现偏差,认为该经费是用于保障水管部门的基本运行,忽略了由于税改政策实施而增加的资金投入,导致管理经费无法得到有效保障。从各试点地区不同管理层级经费保障现状来看,省级的水资源管理经费较为充足,基本能够保障水资源管理工作的正常运转;但是下放到市级、县级可以发现,越往下水资源管理经费保障程度越低,在一定程度上影响了地区水资源税改政策实施的平稳推进。

五、水资源税征管模式优化路径分析

(一)确立征管基本原则,优化水资源税税额标准

为了加强水资源税征管的力度、提高水资源税征管效率,要求我们必须坚持“税务征管、水利核量、自主申报、信息共享”的水资源税征管模式,即税务部门依法对水资源税进行征收管理,水管部门

负责核定用水户取用水量,纳税人依法办理纳税申报,税务部门与水管部门共同建立涉税信息共享平台和工作配合机制,相互监督。但是,为了明确水资源税征收过程中纳税人、税务部门和水管部门三者间的具体责任,应该将水管部门对用水户进行水量核定放在纳税人自主申报之前,水管部门分别向税务部门和纳税人报送核量结果,以此来增强税收申报征收的确定性,从而减轻水资源税征收过程的工作量,提高了税收征管的质量。另外,税务部门和水管部门对水资源税纳税信息和水资源管理信息的共享,也可以极大地促进水行政管理水平和税收征管效率的提升。水资源税征收流程如图4所示。

(二)建立征税监管机制,加强部门协作征管能力

由于水资源税在征管过程中涉及到多个行政部门,要实现水资源税征管的有效性,就要求各部门做到沟通协调、多维联动、积极配合、信息共享。因此,完善的部门联动机制是实现水资源税有效征管的重要前提。首先,要明确水资源税的征管是以政府为主导,税务部门和水管部门共同参与的征管

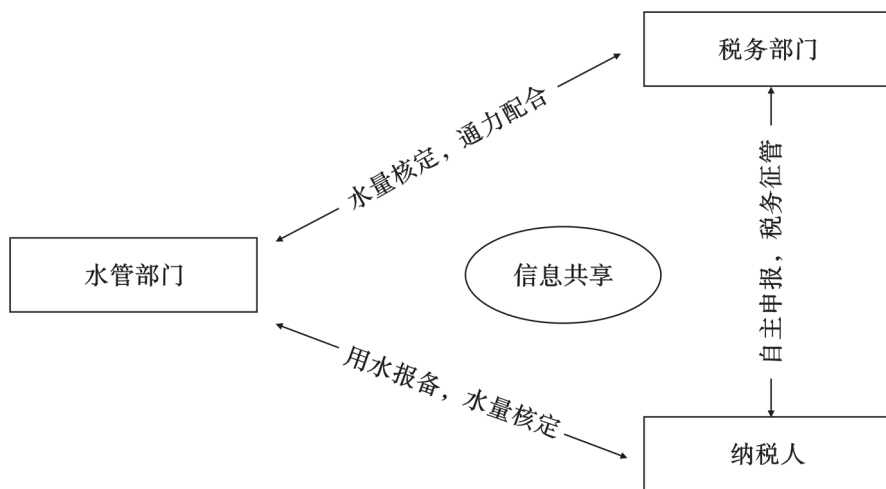


图4 水资源税征管流程

体系;其次,要明确各部门的权责界限,在责任权限内细化部门工作;最后,要加强部门与部门,部门与纳税人间的沟通,做到信息共享的同时总结征管经验,促进水资源税的高效征管。

对于水资源税征管监控机制的建立,可以在坚持“绿色原则”的基础上进行技术革新,融合区块链技术实施“信用+风险”动态监控管理方式。区块链在技术上能够实现将税务部门、水管部门以及纳税人安全连接,从而实现各主体间数据、信息的实时更新与共享,可以有效解决现行征管模式中信息不对称、监督不到位、信任风险等问题。在基于区块链技术建立的水资源税征管系统中,水管部门水量核定数据、纳税人自主申报水量以及税务部门征收税款等数据都是公开透明的,税务部门、水管部门和纳税人作为水资源税征管的三个重要主体在此技术下可以相互监督,从而提高水资源税征管的精确性和效率。

(三)增加水资源管理经费投入,保障水管部门基本工作

我国水资源税改政策实施的最终目的是通过其经济杠杆作用加强区域水资源保护、调节与合理利用。因此,水资源税款的使用应该用于水资源管理,可以设立专门账户用于水资源的保护,并将税款纳入中央与地方的财政预算。在水资源税款使用的过程中,要主动接受社会监督。另外,在征收水资源费时,征收的费款基本都进入本级财政,其中部分收入会用于水资源管理队伍的建设中去;而水资源税款则是由地方政府统筹使用,暂无预算用于基层水资源管理队伍的建设,这导致基层水管部门财政吃紧,水资源管理队伍能力提升不够,从而影响了地方水资源管理工作的进展。

因此,从水资源税管理角度出发,地方水管部门应根据实际情况做好人员、公用和项目等各类经费的预算需求,定期向财政部门报经费保障情况,积极沟通,以确保部门经费充足。地方财政部门应该充分了解水资源管理中的经费需求,考虑将水资源税款用于水资源节约、保护和管理的先进科学技术的研究、推广和应用中去,可以设立水资源治理基金、水利工程建设等专项资金,以实现水资源税调节经济和保护水资源的重要目标。

参考文献:

- [1] 王小军,金志丰,陈扬,顾龙友,张旭.国土空间规划中水资源刚性约束机制研究[J].中国国土资源经济,2021,34(5):4-9.
- [2] 陈茂山,陈金木.把水资源作为最大的刚性约束如何破题[J].水利发展研究,2020,20(10):15-19.
- [3] 黄凤羽,黄晶.我国水资源税的负担原则与CGE估算[J].税务研究,2016(5):47-53.
- [4] Thomas, A, Zaporozhets, V. Bargaining Over Environmental Budgets: A Political Economy Model with Application to French Water Policy[J]. Environmental and Resource Economics, 2017, 68(2): 227-248.
- [5] 李璨,王建众,唐克银.山东强化水资源最大刚性约束的实践与思考[J].中国水利,2020(13):45-48.
- [6] Manuel Lago, Jaroslav Mysiak, Carlos M. Gómez, et al. Defining and Assessing Economic Policy Instruments for Sustainable Water Management [J]. Use of Economic Instruments in Water Policy, 2015, 14: 1-13.
- [7] MSabohi, GH. Soltani, M. Zibaie. Evaluation of the Strategies for Groundwater Resource Management: A Case Study in Narimani Plain, Khorasan Province[J]. Journal of Science and Technology of Agriculture and Natural Resources, 2007, 11(1).
- [8] Berritella M, Rehdanz K, Roson R, et al. The Economic Impact of Water Taxes: A Computable General Equilibrium Analysis with an International Data Set[J]. Water Policy, 2008, 10(3): 259-271.
- [9] Llop M, Ponce-Alifonso X. Identifying the role of final consumption structural path analysis: An application to water uses[J]. Ecological Economics, 2015, 109: 203-210.

(下转第 112 页)