

资源税改革全面推进

编者按：

全面推进资源税改革，是党的十八届三中全会《决定》明确的一项重要改革任务，也是深化财税体制改革的重要内容。7月1日，资源税改革在全国范围内推开。此次改革通过全面实施清费立税、从价计征改革，以及进一步完善征税对象和环节、扩大征税范围，建立起规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，将有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用，并进一步推动国家绿色发展、创新发展。

10

中国财政杂志社

资源税改革全面推开 税制改革提速

本刊记者 | 张蕊

7月1日，资源税全面改革在全国范围推开。这是继“营改增”之后，党中央、国务院今年部署推进的第二项税制改革，对于理清税费关系、减轻企业负担以及营业税退出历史舞台后地方税体系的完善意义重大、影响深远。资源税改革是党的十八届三中全会明确提出的重要改革任务，是深化财税体制改革的重要内容。资源税全面改革意味着我国税制改革提速，与建立现代税收制度的目标更近一步。

资源税改革全面推开 税制改革提速 ⑩

全面推进资源税改革中应处理好的几个关系 ⑭

资源税改革下一步需要注意的问题 ⑰

水资源税试点：水资源保护的税收观察 ⑲

资源税的国际借鉴与启示 ⑳



为部署资源税改革,5月9日,财政部和国家税务总局连续下发了《关于全面推进资源税改革的通知》、《关于资源税改革具体政策问题的通知》和河北省《水资源税改革试点办法》三个政策文件,提出了改革的指导思想、原则和总体要求,明确了具体政策以及在河北省率先开展水资源税改革试点的内容。对

资源税的计征方式、征税范围、征税对象等进行了调整和完善,与原有的资源税制相比更加科学、合理。

计征方式更加合理

资源税开征于1984年,1986年和1994年分别进行了改革和完善,实行从量定额计征办法,征税范围包括原油、

天然气、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿、有色金属矿原矿和盐等七个品目。从量定额的计征方法适应了当时的经济社会发展,但缺乏弹性的计税依据、相对固化的税额标准与体现供求关系、稀缺程度的资源价格不挂钩,在资源价格上涨时未能相应增加税收,价格低迷时又难以为企业及时减负,合

理有效地调节资源收益,也未能与矿业等资源市场发展相适应,资源税组织收入和调节经济的功能下降。

近年来,国家积极研究推进资源税改革,计征方式的改革是重要方面。2010年6月1日,在新疆率先实施了原油、天然气资源税从价计征改革,12月1日,进一步将改革范围扩大到整个西部地区;2011年11月1日,两种产品从价计征改革在全国范围内全面实施;2014年12月1日起实施煤炭资源税从价计征改革;2015年5月1日起实施稀土、钨、钼资源税从价计征改革。

本次资源税全面改革继续将构建从价计征机制作为核心内容,在已经实施改革的6个品目的基础上,将从价计征产品范围推广到绝大多数矿产品。同时,考虑到粘土、砂石等极少数资源品种经营分散、多为现金交易、价格较难取得,对其仍实行从量定额计征方式。“从量计征改为从价计征后,资源税与资源价格之间形成了自动调节的机制,增强了对矿产资源的调节能力。另外,更为重要的是,从价计征有利于合理调节不同企业的税负,促进企业公平竞争。矿产品价格最主要的影响因素是矿石的品质,然而在从量计征方式下,资源税额只与矿石开采数量有关,与其品质无关,贫矿与富矿的税负相同,这就形成了税负倒挂,品质差、价格低的矿石资源税负相对较高,而质优价高的矿石资源税负相对较轻,违背了资源税调节级差收益的初衷。从价计征方式则能够鼓励矿业企业贫富兼采、合理利用低品位矿石,从而达到促进资源综合利用的目的。”中国财政科学研究院研究员施文泼分析道。

税费关系更加规范

“清费立税无疑是资源税改革另一条重要的主线,也可以说是资源税改革的前提。”中国社科院财经战略研究院

研究员张斌说。

长期以来,资源企业在缴纳资源税的同时,还需缴纳一些收费基金,这些收费基金项目与资源税在性质、征收环节及对象、方式等方面基本相同,调节功能相似,造成了资源税费重叠、企业负担不合理、重复征收等问题。为了解决这一问题,资源税费改革一直将清费立税作为主要原则,将清理收费基金作为重要内容。如2014年煤炭资源税从价计征改革时,要求同步把煤炭矿产资源补偿费费率降为零,停止征收煤炭价格调节基金,取消煤炭可持续发展基金(山西省)、原生矿产品生态补偿费(青海省)、煤炭资源地方经济发展费(新疆维吾尔自治区)。清费立税与从价计征相互配合,实现了增收和减负双赢,同样以煤炭资源税为例,国家税务总局公开数据显示2015年上半年25个产煤省煤炭资源税累计征收181.64亿元,比从量定额方式征收增加125.97亿元。按照2014年同期收费项目和标准计算,减少涉煤收费基金177.8亿元,煤炭资源税费总体减负51.84亿元,下降22%,吨煤减负3.10元,全国煤炭销售收入资源税费负担率从7.42%下降到5.77%。

本次资源税全面改革继续明确“清费立税”的原则,将全部资源品目矿产资源补偿费费率降为零,停征价格调节基金,取缔地方针对矿产资源违规设立的收费基金项目。合法合规、确需保留的收费基金项目要严格按照规定的征收范围和标准执行。“清费立税、全面清理收费基金,从源头上堵住乱收费的口子,为企业改善生产经营状况、提高经济效益创造了良好的政策环境,降低企业负担和成本的成效值得期待。”张斌说。

征税范围更加全面

“相对于从价计征等已实施试点改

革的推广,扩大征收范围是本次改革迈出的突破性一步。”中国财政科学研究院研究员许文认为。

我国原来的资源税制征税范围主要集中在矿产和盐。实际上,自然资源一般包括矿藏、水流、森林、山岭、草原、荒地、滩涂、海域等。在这些自然资源中,部分资源的征税对象相对易于确定,如矿产品等,而草原、滩涂等自然资源的征税对象等较难确定。因此,资源税的扩围改革迟迟未能实施,征收范围偏窄不能全面发挥资源税促进资源节约保护的作用。

本次改革扩大了资源税征税范围。一是考虑到我国水资源严重短缺、用水浪费现象突出、水环境污染和水生态损害严重等状况,开展水资源税改革试点。河北省人均水资源量仅为全国平均水平的1/7,地下水超采总量及超采面积均占全国1/3,是超采最为严重的地区。地下水位下降、地面沉降和地裂等问题严重威胁河北生态环境和可持续发展,2014年以来,国务院及相关部门在河北省开展了地下水超采综合治理,采取了调整种植结构、加强水利建设、推进农业综合水价改革等多项措施。综合考虑这些因素,本次改革选择在河北省先行试点开征水资源税,与其他政策措施相互配合、形成合力,以有效抑制地下水超采和不合理用水需求。河北省开征水资源税试点,其税制设计基本上承接了水资源费的征收对象、计征方法和征收标准等,对一般性取用水按实际取用水量计征,设置最低税额标准,地表水平均不低于每立方米0.4元,地下水平均不低于每立方米1.5元,总体呈现“三不变”和“限三高”,即稳定水资源税负担,使普通居民正常生活用水负担水平不变,农业生产用水负担水平不变,企业正常用水(未超过计划取水量、取水结构合理)负担水平不变,同时,对高耗水行业、超计划取用水和在高超采地区

取用地下水纳税人等3类纳税人从高设定税率,提高负担水平。

二是考虑到森林、草场、滩涂等资源在各地区的市场开发利用情况不尽相同,对其全面开征资源税条件尚不成熟,本次改革没有在全国范围统一规定对森林、草场、滩涂等资源征税,但对具备征收条件的,授权省级政府可结合本地实际,根据森林、草场、滩涂等资源开发利用情况提出征收资源税具体方案建议,报国务院批准后实施。

“本次资源税扩围改革的亮点是明确方向与循序渐进、分步实施相结合。”许文说。一方面,落实了党的十八届三中全会《决定》和生态文明体制改革总体方案中提出的“逐步将资源税扩展到占用各种自然生态空间”的要求,明确逐步将水、森林、草原、滩涂等自然资源纳入资源税征收范围。这释放了明确的信号,我国将加大力度构建反映资源稀缺程度、体现自然价值的资源有偿使用机制,并加大税收对自然资源开发利用调节力度。另一方面,扩围选择了循序渐进、分步实施的路径。因为目前并不是所有的自然资源都具备征收资源税的条件,如水资源的地表水和地下水、森林资源的林木等征税对象较易确定,国内外也有征收水资源税费和森林采伐税等林木资源税费的实践经验,但对草原、滩涂等自然资源征收资源税存在一定难度,国内外对草原、滩涂等自然资源征收的相关税费,基本上都是以土地或农产品作为征税对象,并不是这些自然资源本身。因此,我国目前对森林、草场、滩涂等资源全面开征资源税条件尚不成熟。但由于各地区在森林、草场、滩涂等自然资源的开发利用情况和征管条件等方面存在差别,本次改革将对这些资源征收资源税的权限下放给地方政府,鼓励具备征税条件的地方开展试点探索和税制创新。

“应该说,在全面征收条件尚不成

熟的情况下,采用试点改革和授权地方政府的做法分步推进资源税的扩围改革,可以有效避免因制度制定不完善可能带来的风险。当然,更加期望通过逐步稳妥的推进,最终形成涵盖矿产(包括盐)、水、森林、草原和滩涂等大部分自然资源的、又具备地方特色的资源税制度。”许文说。

征税对象更加科学

原来的资源税制一直将资源税的征税对象定为矿产资源原矿上,这一做法符合计划经济时期对矿产资源的性质认知、定价机制和企业经营模式。然而,随着我国市场经济体制的建立和不断发展,对矿产资源的开发利用不断深入,深加工链条延长,矿产品基本不以原矿的形式对外销售,企业经营模式也更加现代化,一体化、规模化经营成为矿业企业的主流,独立矿山企业已经越来越少,更多的是采洗选联合企业。在此背景下,本次改革在煤炭、稀土、钨、钼等资源品目改革的基础上,根据不同矿产品深加工程度的不同,以销售的主要形态为依据,将征税对象进一步扩展到原矿、精矿、金锭以及氯化钠初级产品上。这不仅更为科学、更好地适应不同矿产资源的复杂业态,也减少了税务部门的征管成本和企业的遵从成本。

与之相应的,对资源税的征税环节同步进行了完善。改革前,对于纳税人以自采原矿加工精矿的情形,一般均规定在原矿的移送使用环节缴纳资源税。本次改革对此做出了调整,后移了纳税环节,即以自采原矿加工精矿的,改在精矿销售时缴纳资源税,这样就会减少企业资金占用,促进企业资金流通和采选一体,也有利于税款的及时入库。

税费水平更加合理

合理确定税率水平和企业负担是本次资源税改革的另一个亮点。2011年

以来,受国际市场供求等多种因素影响,大宗商品价格呈现震荡下跌走势,矿业企业盈利水平下降,许多企业在生产经营上较为困难。同时,各地区存在资源条件、经济发展水平差异,原有资源税制的统一税率也造成企业结构性负担增加。

为此,本次资源税改革充分考虑了企业的总体负担和结构性负担,由中央统一规定了矿产品的税率幅度,在规定的税率幅度内,省级人民政府按照改革前后税费平移原则,并根据资源禀赋、企业承受能力等因素,对主要应税产品提出具体适用税率建议,报财政部、国家税务总局确定核准后实施。

“我们在确定资源税税目税率幅度时统筹考虑了以前年度矿产品市场价格因素。”国家税务总局副局长孙瑞标在“全面实施资源税改革”在线访谈中介绍道。由于近几年资源产品价格持续下跌,如接近一年税费负担水平进行平移,确定的税率幅度上限将较高,可能增加企业负担。为此,中央制定的《资源税税目税率幅度表》中规定的税率幅度是以各地实测的2012—2014年资源税费负担率为基础的。

在此基础上,为支持当前矿业经济发展,促进稳增长,还适当调低了大多数矿种的税率幅度上限,并增设了税收优惠政策,对符合条件的采用充填开采方式、衰竭期矿山采出的矿产资源,资源税分别减征50%和30%;对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品,授权省级人民政府根据实际情况确定是否减税或免税;鼓励共伴生矿的综合利用,对共伴生矿仍维持原政策,除稀土等特殊情况下,对共伴生矿暂不征收资源税。但对石墨等个别战略性矿种,则适当上调了其税率幅度上限,以保护这种资源的开采。因此,改革后大部分企业的税率幅度将有所降低。□