

内蒙古水资源税五年改革试点成效分析

■ 王昕杰

摘要：2017年12月，内蒙古自治区作为第二批水资源税改革试点省市开始实施水资源税改革，试点改革已运行近5年。本文通过分析内蒙古近5年来水资源税改革试点相关数据，得出内蒙古水资源税试点改革在节水效应、生态效应、产业效应等方面表现突出，但同时也在税制体系建设、税制要素设计、征管协同共治等方面有进一步改善的空间，并据此提出相应的完善建议，以期水资源税试点改革提供有益参考。

关键词：水资源税 改革试点 成效分析

一、内蒙古自治区水资源现状

内蒙古自治区水资源短缺。2020年，全区水资源总量503.93亿立方米，占全国水资源总量1.59%。人均水资源量2097立方米，平均降水量311.2毫米，位列全国倒数第3位。总供水量194.41亿立方米，位列全国第13位。其中：地表水供水量105.71亿立方米，占总供水量的54.4%；地下水供水量81.56亿立方米，占总供水量的41.95%；其他水源供水量7.12亿立方米，占总供水量的3.66%。总用水量194.41亿立方米，占全国总用水量3.3%，其中农田灌溉用水量（124.29亿

立方米，占比最大）、生态环境用水量、林木渔畜用水量、工业用水量、居民生活用水量、城镇公共用水量，分别占总用水量的63.9%、15.1%、8.1%、6.9%、4.8%、1.2%（详见表1）。

内蒙古水资源分布严重不均，东部地区降水量和水资源量均优于西部地区。2020年，全区降水量排名前三的盟市是兴安盟、呼伦贝尔市、通辽市，地表水资源量最多的3个盟市是呼伦贝尔市、兴安盟、赤峰市，均在东部地区。

二、内蒙古自治区水资源税改革试点对用水效率的成效分析

（一）单位GDP用水量下降，节水效应大幅提升

自2017年以来，在“绿水青山就是金山银山”发展理念指引下，全区水资源管理更加严格，措施更加完善，全区用水总量保持微增长态势，全区各项用水效率指标实现逐年向好。与2015年数据相比，2020年内蒙万元地区生产总值用水量（按2015年不变价计）78.28立方米，下降了24%；万元工业增加值用水量（按2015年不变价计）13.68立方米，下降了42.03%，农田灌溉水有效利用系数由2015年的0.522提高到0.564，达到国家平均水平。再生水和疏干水利用量达到7.33亿立方米，增长1倍多。

（二）用水结构不断优化，生态效应逐步显现

2018—2020年，全区年总用水量较为平稳，分别为192.1亿立方米、190.9亿立方米、194.4亿立方米；全区年地表水用水量比例逐年升高，分别为51.8%、52.4%、54.4%；地下水用水量比例逐年降

表1 内蒙古自治区用水量明细表（单位：亿立方米）

	2016年	2017年	2018年	2019年	2020年
农田灌溉用水量	120.4	120.85	124.15	121.92	124.29
林木渔畜用水量	18.8	17.26	16.19	17.7	15.69
工业用水量	17.38	15.72	15.92	14.58	13.41
城镇公共用水量	2.73	2.87	2.88	3.14	2.35
居民生活用水量	7.9	8.16	8.35	8.52	9.27
生态环境用水量	23.07	23.12	24.6	25.02	29.41
总用水量	190.29	187.98	192.09	190.88	194.42

数据来源：根据《2020年内蒙古自治区水资源公报》整理所得。

低,分别为46.2%、45.4%、41.9%。2020年全区地下水取水量81.6亿立方米,较改革前下降4.3%,地下水开采呈逐年下降趋势。其中,以地下水为水源的市场主体取水量1.5亿立方米,同比下降11.8%。税收数据显示,试点改革后,全区停止取用地下水的纳税人1118户,减少取用地下水的纳税人4526户。数据说明,全区各类用水主体对取用水结构的认识正在不断提高,取用水结构逐步由地下水向城镇公共管理用水转变。

(三) 超采区与特种行业取水约束加强,差别税制作用明显

水资源费改税后,对地下水超采区实施较高税额设定标准,倒逼特殊用水市场主体为降低成本从而主动调整用水结构,从而有效抑制了地下水超采。2019—2021年,全区严重超采地区取水量显著下降,分别为1708.8万立方米、1169.4万立方米、679.6万立方米,占当年全区市场主体地下水取水量的10.1%、7.6%、4.7%。地下水超采量由2017年的6.25亿立方米下降到2021年的3.12亿立方米;超采区面积由2017年的7143.9平方公里下降到2021年的2070.1平方公里,其中一半超采区面积由2017年的987平方公里下降到2021年的412.7平方公里,严重超采区面积由2017年的6156.9平方公里下降到2021年的1657.3平方公里。地下水水位下降趋势得到有效缓解,超



采区浅层地下水埋深下降速率明显减缓,深层地下水埋深呈现回升态势。

从用水特种行业看,水资源税试点改革的推进,一方面促进特种行业强化内部用水管理、加大节水设施投入、严格控制用水量,另一方面促使企业采取转换水源、转变用水方式等形式避免过度使用地下水。2019—2021年,全区特种行业用水量分别为33.6万立方米、21.0万立方米、23.8万立方米。全区特种行业使用地表水比例从2018年的76.7%上升到2021年的82.7%;使用地下水比例则由23.3%下降到17.3%。差异化的水资源税税额设计,辅以严格规范有效的税收征管措施,使税收政策效应得到叠加释放,纳税人节水意识逐渐加强,企业转变用水方式,主动关闭自备井,转而使用城镇公共管网供水。

(四) 节水环保行业市场发展

良好,产业拉动成效明显

试点改革以来,与水资源绿色高质量发展密切相关的市场主体和行业发展势头普遍向好。2017—2020年,全区污水处理回用量分别为3.42亿立方米、3.87亿立方米、4.23亿立方米、4.62亿立方米,工业用水重复利用率进一步提高。企业所得税申报数据显示,2021年相较于2018年,其他水的处理利用与分配业、污水处理及其再生利用、自来水生产和供应、水污染治理等4个行业,营业收入分别增长162.4%、46.2%、20.0%、94.3%;从业人数分别增长158.5%、73.9%、41.5%、60.7%。

(五) 黄河流域水资源综合利用得到提升,重点区域尤为突出

水资源税开征以来,各类市场主体节水意识和生态观念明显增强。由于水资源税改革对取用回用水、再生水等来源环保的水免征水资源税,企业主动调整

生产用水方式,加大节水设备投入力度,采取多种手段加强用水成本管理,加快技术革新和产业转型升级,降低取用水资源的数量。2018—2021年企业所得税申报数据显示,全区企业申报的允许抵免节能节水的专用设备投资额分别为17.6亿、34.9亿、15.9亿、16.1亿,较改革前大幅提升,而黄河流域途经内蒙古自治区的7个盟市分年占比更高,分别为75.0%、55.5%、91.8%、88.5%。全区企业申报的符合条件的环境保护、节能节水项目减免所得税额逐年增高,分别为5.8亿、6.3亿、7.5亿、9.6亿,黄河流域途经内蒙古自治区的7个盟市分年占比同样突出,分别为75.2%、84.3%、83.7%、81.2%。

三、内蒙古水资源税改革试点存在的主要问题与完善建议

改革试点以来,内蒙古自治区水资源税改革试点取得阶段性成果,税制绿色效应初显,但在推进进程中也暴露出一些问题,需要在后续的改革中加以考虑和完善。

(一) 存在的主要问题

1. 水资源税税制体系不完善

目前水资源税改革试点政策与相关领域的上位法《中华人民共和国水法》,乃至税收领域的《资源税法》等有关规定不兼容,甚至存在内容上的矛盾和冲

突。同时,水资源税在税制设计上,体系过于单一,税制设计过于简单,税额设定不够科学合理,这种法律法规之间不配套、衔接度不够,加之税制体系上的不完善,加大了执行和实践层面的难度,使得政策不能完全落地,也给基层税收征管带来一定的风险和争议。如《资源税法》地热、矿泉水品目与水资源税中的地源热泵品目,都属于地热范畴,三个品目之间的具体适用范围存在重复和交叉。在征管实践中,纳税人可以针对同一种应税行为采取不同的品目选择纳税,有违税法的确定性和公平性。

2. 税制要素设定不够科学合理

一是对农业和居民用水的征收标准规定偏低。农业灌溉用水量一直是全区用水量最大的,近年来呈不断上升趋势,2020年占全区总用水量比例更是达到64%。水资源税旨在通过税收杠杆作用引导和调节取用水户的合理用水,而偏低的税额设计,加之农业用水量的计量难度大、农业生产者众多、节水意识不强等原因,导致水资源税在对农业的税收杠杆调节作用有限,农业领域水资源取用不科学,浪费现象严重。

二是在居民生活用水上,改革坚持税费负担平移的原则,从改革以来的数据看,内蒙古近几年的居民生活用水量呈逐年递增趋势,较低的生活用水成本无法

通过价格机制传导给居民节水行为,且本次试点方案并未将居民纳入水资源税纳税人主体,由城镇供水公司作为纳税人,再根据取用水户类型收取水费,过低的水费价格使得居民生活用水行为受税收杠杆调节作用也有限,水资源税改革并未加强居民节水意识。

三是其他行业和特种行业分类过于单一。改革中,内蒙古水资源税适用税额由原水资源费的72个费额标准改为4大类27个税额标准,但实践中水资源情况非常复杂,现有的税额标准虽然根据农牧业、农村牧区、特种行业、其他行业、特殊形式和城镇公共用水,公共管网覆盖范围内外、超采区域等设置了差别税率,但特种行业仅指洗浴、洗车、高尔夫球场、滑雪场等,其他行业则包含非常多种类的取用水主体,并未加以进一步区分。

四是从量计征方式的调整作用有限。当前水资源税改革试点采用的是从量计征方式,沿用了水资源费的计征模式,优势在于征管便利、计算简单,但也存在明显的缺陷:一方面从量计征方式依赖于“量”,“量”的准确计量又依赖于取水计量设施,对于一些特殊用水方式,取水计量设施并不能完全衡量取用水量,如疏干排水;另一方面,排水设施计量的排水量并非全部排水量,采矿作业的排水仅是其损毁水资源的其中一种表现形式,仅按排

水量计征水资源税远不能补偿其对水资源的破坏,且疏干排水直接排放对水资源的破坏是不可逆转的。

而水资源税的从价计征受制于我国水价机制,如城镇公共供水水资源税是按照实际售水量计征,而用水户是根据用水量和水价来缴纳水费的,水资源税无法通过价格机制来调节。

五是税收优惠政策在节水引导方面的力度不大。目前改革试点中涉及的不缴纳水资源税情况有六种,对于农村生产取水未超过限额、回收利用的疏干排水和地源热泵用水,从低确定税额。与农业相关的减免税政策仅就农业生产用水在规定限额内免征水资源税,未有其他引导节约用水的政策。缺乏对采用节水灌溉设备、技术推广等优惠政策的规定。

3. 税收征管协同共治需要进一步加强

水资源税试点实行的是“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,多部门协同的征管模式势必会加大协调成本,征管质效受到部门间协作效率的严重制约。由于目前水资源税征管缺乏现代化的信息化共治平台支撑,及时性有效性大打折扣。由于水行政主管部门的取水证制度和水量核定是税务部门征收的前置程序,且主管的业务差异性较大,虽然制度层面确定了各自的征管职责,

但在具体执行上还缺乏具体行之有效的模式和工作模式和具体的制度性保障,无法充分调动协同共治的积极性。

(二) 完善水资源税改革的对策建议

1. 完善水资源税制体系,打牢立法基础

未来水资源税不管是单独立法,还是并入资源税法,现行的水资源税试点方案都是立法的基础,必须做好其与现有《水法》《资源税法》等上位法的衔接和匹配。一是认真评估和总结目前水资源税试点改革效应和经验做法,为进一步推进水资源税立法提供现实基础;二是适时扩大水资源税试点范围,选取水资源税禀赋不同的地区作为新的试点,提供更丰富的试点经验;三是组织法学专家、水利专家等,对现有水资源管理领域的法律法规等进行重新梳理和完善,使得法律体系更加完备。

2. 优化完善水资源税制要素设计

一是科学合理设置农业和生活用水税额标准。在合理评估农业用水成本和生活用水成本的基础上,可分阶段、分步骤地提高税额标准,对不合理的用水行为适当提高用水成本,以真正发挥税收调节用水行为的作用。二是细化和调整特种行业和其他行业类别,将一些高耗水的企业纳入到特种行业范围内,对其他行业也要进一步根据行业耗水量来

设置差别税额,体现节水意图。三是积极探索从量从价并行的计征模式,与资源税改革方向相匹配。四是完善税收优惠政策,积极引导用水企业使用节水设施,给予更大的税收优惠。尤其对农业生产要给予更大的政策倾斜,引导使用节水灌溉设施,可采取加速折旧、进项税额加计扣除等多种优惠方式。

3. 提升税收协同共治能力

一是加快建立全国范围内统一的水资源共享共治信息平台,畅通水利和税务信息交流渠道,提供信息化技术支撑;二是重新修改内蒙古自治区的《税收保障办法》,细化各部门职责分工以及监督问责机制;三是提高水资源税征管专业技能,互派干部进行岗位交流,培养既精通水务、又精通税务的综合人才。■

参考文献:

- [1] 彭羽. 我国西部地区水资源税改革研析 [J]. 税务研究, 2018,(6).
- [2] 张德勇. 资源税改革中的租、税、费关系 [J]. 税务研究, 2017,(4).
- [3] 陈少克,王银迪. 水资源税的性质与我国水资源税制的发展与完善 [J]. 税务与经济, 2018,(4).
- [4] 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,(09).
- [5] 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,(07).

(作者单位:国家税务总局内蒙古自治区税务局税收科学研究所)

责任编辑:张莉莉

2022 年内蒙古国民经济主要指标完成情况

指标	单位	2022 年	
		绝对量	同比增长 (%)
地区生产总值	亿元	23159	4.2
第一产业增加值	亿元	2654	4.3
第二产业增加值	亿元	11242	6.5
第三产业增加值	亿元	9263	2.2
规模以上工业增加值	亿元	-	8.1
其中：采矿业	亿元	-	6.8
制造业	亿元	-	10.9
电力、热力燃气及水的生产和供应业	亿元	-	5.5
固定资产投资 (不含农户)	亿元	-	17.6
第一产业	亿元	-	13.6
第二产业	亿元	-	44.8
第三产业	亿元	-	-4.3
其中：民间投资	亿元	-	16.8
其中：基础设施投资	亿元	-	35.3
房地产开发投资	亿元	978.3	-20.7
社会消费品零售总额	亿元	4971.4	-1.8
城镇	亿元	-	-1.8
乡村	亿元	-	-1.3
居民消费价格	%	-	1.8
城市	%	-	1.7
农村	%	-	2.0
工业生产者出厂价格	%	-	8.6
工业生产者购进价格	%	-	11.2
人民生活			
全体居民人均可支配收入	元	35921	5.3
城镇常住居民人均可支配收入	元	46295	4.3
农村牧区常住居民人均可支配收入	元	19641	7.1
财政			
一般公共预算收入	亿元	2824.4	20.2
一般公共预算支出	亿元	5885.1	12.3

注：若剔除“增值税留抵退税”政策影响，按同口径计算，一般公共预算收入累计增长 27.0%。

数据来源：内蒙古统计局。