

资源税立法意味着中国一半税种已完成立法任务

中国社会科学院财经战略研究院研究员 杨志勇

8 月 26 日，十三届全国人大常委会第十二次会议表决通过资源税法。资源税在中国现行的 18 个税种中，在整个税收收入总盘子中大约只有 1% 的份额，从税收收入上看只是一个小税种。2018 年资源税收入 1630 亿元，占当年税收收入之比为 1.04%。但是，资源税法是中国现行税制中继个人所得税法、企业所得税法、车船税法、车辆购置税法、船舶吨税法、环境保护税法、烟叶税法、耕地占用税法之后的第九部税收实体税法。从税收立法来看，资源税立法意味着中国的一半税种已经完成了立法任务，因此是中国税收法治化进程中的一件大事。

资源税的征税范围、税目、税率、税收优惠等规定仍然是社会各界关心的热点问题。由资源税法立法的思路所决定，这些基本上都采取了延续现行税制及税收政策的做法，因此，资源税立法不同于一个全新的税种立法，不会让人们有眼前一亮的感觉。但既然是立法，那么它终究与暂行条例有不同之处。最突出的莫过于立法之后，税收优惠权限的归属令人瞩目。实践中已经在推行的税收优惠政策，已经吸收进资源税法。这可以保证那些行之有效需要长期实行的税收优惠政策的延续性。资源税立法促进税负的稳定，但这并不意味着要放弃税制的灵活性。为了更好地切合现实，同时体现税收法定原则，资源税法规定，国务院对有利于促进资源节约集约利用、保护环境等情形可以规定免征或者减征资源税，报全国人大常委会备案。

资源税法立法，让资源税税目进一步规范，也预留了未来征税范围扩大的空间。资源税法规定的税目，除包括现行中央层面（财政部、税务总局）列举名称的税目外，还将现行授权地方层面（各省、自治区、直辖市人民政府）列举名称的税目统一纳入。水资源税试点的有关内容也在资源税法中得到体现，这保证了试点于法有据。水资源税改革试点从河北省起步，后扩大到包括北京、天津、山西、内蒙古、河南、山东、四川、宁夏、陕西等在内的 10 个省、自治区、直辖市。

资源税税率包括固定税率和幅度税率。原油、天然气、铀、钨、钼、中重稀土等税目实行固定税率；包括煤、铁、铜、铝土矿、金、银、轻稀土等税目实行幅度税率。适用幅度税率的产品，其具体适用税率由省级政府统筹考虑，依据资源品位、开采条件以及对生态环境的影响等情况，在规定的税率幅度内提出，报同级人大常委会决定，并报全国人大常委会和国务院备案。无疑，这样的规定适合不同地方不同资源综合利用和生态环境保护的需要。

资源税立法之后，一般实行从价计征，这是前期资源税制改革的重大成果之一。这样的规定让资源税收入不用通过税率的调整就可以随资源价格的上升而增加。从价计征解决了资源涨价，国家税收不能受益的问题。只要能调整税额税率，从价计征和从量计征的税负完全可以等价。有些产品通过从量计征的方式计税较为便利，因此，资源税法也对可以选择从量计征的产品作了规定。事实上，水资源税试点以来一直延续的是水资源费从量计征的办法来计税。

资源税立法，并不意味着资源税制改革的止步。为进一步优化税制，资源税的诸多问题仍然需要深入研究。资源税的调节作用要视其经济效应而定，资源税制的科学性需要基于经济效应分析才能进一步提高。资源税作为一种促进资源综合利用和生态环境保护的税种，在多大程度上可以促进节约型社会的形成，促进高质量发展，与税负的设定有关。在全球化背景下，资源的需求不仅依靠国内供给，还可能通过进口来满足。税负在多大程度上促进国内资源和国际资源的相互替代需要分析。煤炭、原油、天然气等不同资源之间的替代性需要分析，资源税负协调在多大程

度上促进资源的综合利用，也有必要加以分析，并由此判断税制的科学性。资源税征收所促进的资源节约带来了更多的蓝天白云问题同样需要深入研究。

作为一种税，资源税的基本功能是提供财政收入。按照现行税收收入划分体制，除了海洋石油资源税归属中央外，其他资源税归属地方。由于资源主要在中西部所决定，资源税收入关系到中西部地区的税收收入。因此，资源税负的轻重与地方资源税收入密切相关。各地在幅度税率内选择适用税率就应该充分考虑当地财政收入的状况。资源税收入的多少又与当地可以获得多少转移支付有关，这就要求从中央和地方财政关系的视角来探讨资源税负问题。

资源税改革将资源租金和税收问题统筹进来考虑。由于租金和税收都是政府收入，这样的操作可以理解的，但未来是否有必要区分两种不同性质的收入，也是资源税制优化需要考虑的问题。