

引用格式:熊振兴,王克强,刘红梅.基于自然生态空间的中国资源税费框架改革[J].资源科学,2017,39(5):945-953. [Xiong Z X, Wang K Q, Liu H M. Construction of a resource tax system based on natural ecological space[J]. *Resources Science*, 2017, 39(5):945-953.] DOI: 10.18402/resci.2017.05.14

基于自然生态空间的中国资源税费框架改革

熊振兴¹,王克强^{1,2},刘红梅³

(1. 上海财经大学公共经济与管理学院,上海 200433;

2. 上海财经大学公共政策与治理研究院,上海 200433; 3. 上海师范大学商学院,上海 200234)

摘要:将资源税扩展到自然生态空间的占用是中国资源税改革的新内容,这要求通过保护资源的生态功能实现环境保护。资源税改革需要扩大征收范围和覆盖相关环节,进而提高整体税率,同时根据各种资源特征以及收税和收费特点,在清费立税原则下保留必要收费和新增资源税目。建议设立水资源、森林资源等资源税目,将耕地占用税变更为农地占用税,将城镇土地使用税扩展为建设用地使用税进而纳入农村建设用地并设立建设用地闲置税,对矿产资源在开采和销售环节分别从量和从价计征,同时推动废弃物资源排放管理费改税,形成对土地、森林、水和矿产等各种自然资源从开采、使用到排放各环节有效管理的资源税费体系,实现对自然生态空间的保护。

关键词:自然资源;自然生态空间;资源税

DOI: 10.18402/resci.2017.05.14

1 自然生态空间与资源税改革

近年来,经济社会发展中资源浪费和环境污染严重,雾霾天气频现,如何优化资源配置和保护生态环境已是亟待研究解决的课题。十八届三中全会《决定》^[1]提出要健全自然资源资产产权制度和用途管制制度,对水流、森林、山岭、草原、荒地、滩涂等自然生态空间进行统一确权登记,逐步将资源税扩展到占用各种自然生态空间。十三五规划《纲要》^[2]要求落实生态空间用途管制,建立森林、草原、湿地总量管理制度,健全矿产资源税费制度、扩大资源税征收范围和开征环境保护税,建立覆盖资源开采、消耗、污染排放及资源性产品进出口等环节的绿色税收体系,保障国家生态安全。

自然生态空间概念的表述既表明了其构成,也指明了中国资源税的改革方向。生态空间的保护、规划、绿化以及量化和占用对自然资源与社会经济的影响已有大量的研究^[3-9]。从人类改造自然的过

程看,资源是经济活动的基础,资源的开采、生产和消费各环节由于不完全使用均会产生废弃物或污染物,从而影响环境条件。从自然生态系统运行看,其本身具有提供资源和净化污染的功能,因而能够持续地为经济活动提供生态服务。国土是生态文明建设的载体,自然生态空间则是具有生态功能的土地,这些功能基于土地覆被类型而表现不同,根据地貌特征可分为以森林、草原和水域等为载体的自然生态空间。将资源税扩展到自然生态空间,便是要保护国土的生态功能,资源税定位应注重环保,通过提高自然资源的利用效率减少环境污染。

在资源税的理论研究中,Hayward首次提出生态空间税(Ecological Space Tax)的概念,认为应该对所有的资源而不是部分资源征税,对资源的每一个使用阶段征税而不只是开采阶段征税^[10],并将生态空间占用定义为生态足迹。Kolers也提到了生态

收稿日期:2016-05-31;修订日期:2017-02-28

基金项目:国家社科基金项目(15BJL159);上海社科基金(15GJ017);上海市教育委员会科研创新项目(15ZS038)。

作者简介:熊振兴,男,湖南随州人,博士生,主要从事资源环境税研究。E-mail: gdp361@163.com

通讯作者:刘红梅,E-mail: hmlu@shnu.edu.cn

空间税(Ecospace Tax)的概念,并称之为生态足迹税(Ecological Footprint Tax),认为将税收收入从超过人均生态占有率的消费者转移给低消费者,可以补偿排放责任的不公平,促进公正和土地利用^[11]。根据生态足迹的概念,生态占用指资源消费对具有资源供给功能的自然生态空间的需求,以及污染排放对具有净化污染功能的自然生态空间的需求,包括碳排放对具备固碳能力的林地等自然生态空间的占用。可见,生态占用不同于土地征用开发对生态载体的直接占用和永久性破坏,属于间接的生态占用,所占用的不是土地,而是土地所承载的生态空间的生态服务功能。因此,将资源税扩展到自然生态空间的改革,注重在资源消费和污染排放环节实现间接占用的有偿使用。

资源税的征税范围一般是指自然资源,包括土地、矿藏、水、生物、气候等资源。中国现行资源税主要是向矿产资源征收,包括原油、煤炭、天然气、盐、金属矿原矿、非金属矿原矿等,土地资源所涉税种没有纳入资源税体系,水资源税尚在试点阶段,森林资源等均未设相应税种。在中国税收结构中,资源税收入占税收总收入比重至今不到1%^[12],资源税在促进资源可持续利用方面没有发挥其应有的功能^[13]。税制设计是依据人类改造和利用自然所创造的物质成果征收,即以增值税和企业及个人所得税为主,这样的税制体系没有考虑经济增长所付出的资源 and 环境成本,不利于资源可持续利用和社会可持续发展。因此,资源税改革需要把税收负担从所得税转移到消费税、资源税和环境税,征税目标从经济活动中生产的“好产品”转向经济活动中引发环境问题的“坏产品”,从主要向劳动力和资

本等生产要素征收转向对污染物排放和自然资源的使用的征收,最终提高资源税在税收收入中的比重^[14,15]。

基于自然生态空间的资源税改革,就是要根据自然生态空间的构成扩展资源税的征收范围,同时要覆盖经济活动各环节,提高资源税的比重,通过规范自然资源利用实现生态环境保护。基于此,本文将分析中国资源税费制度的现状和存在的问题,从自然生态空间的视角重构中国资源税费体系,并提出相应配套措施。

2 中国资源税费制度现状

中国资源税费制度经历了一个从无到有的过程,并形成税费并存的局面,实现了资源的有偿使用,促进了资源利用效率的提高和生态环境的保护。就现状看,征税范围限于特定资源,主要是土地资源和矿产资源,水资源仅在河北省试点,森林资源等以收费形式管理,尚未纳入征税范围,自然生态空间视角下的各资源要素并未完全覆盖,而且主要在开采和生产环节征收,销售和消费等环节的管理以其他税种实现(表1)。

2.1 现行资源税

中国于1984年开始对石油、天然气和煤炭开采企业征收资源税,金属和非金属矿产开采企业暂缓征收。征税依据是应税产品的销售利润率,实行累进税率计算交纳,即征税目的是调节使用不同资源的级差收益,对使用好资源的企业获得的超额利润征税。1994年税制改革后,首次对矿产资源全面征税,包括原油、天然气、煤炭、其他非金属原矿、黑色金属原矿、有色金属原矿和盐共7个税目,实行从量计征,不管企业是否盈利都要征收。近年来中国加

表1 中国资源税费现状

Table 1 Tax and fee policy of natural resources in China

资源类型	现行税费项目
矿产资源	税:资源税 费:矿产资源补偿费、矿业权使用费、矿区使用费、矿业权价款和石油特别收益金等
土地资源	税:耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税 费:新增建设用地土地有偿使用费、新菜地开发基金、耕地开垦费
水资源	税:无(河北试点水资源税并将水资源费清零) 费:取水许可证工本费、水资源费、自来水费、污水处理费
森林资源	税:无 费:野生动植物进出口管理费、育林基金、森林植被恢复费、植物新品种保护权费、林权勘测费

2017年5月

快了资源税的改革,从2003年起,陆续调整了煤炭、原油、天然气、锰矿石等资源品目的单位税额,并授权部分地方政府扩大资源税的征收范围。2010年6月,新疆开始试点资源税改革,原油和天然气由从量定额计征改为从价定率计征,税率为产品销售额的5%。2011年11月,原油和天然气从价计征在全国推行,各矿产品按地区和品种等划分子税目,量大的矿产品,如石棉、铁矿石和黄金矿等又按资源的等级再细划,基本形成一省一税、一级一税、一矿一税的格局。2014年12月,煤炭资源税从价计征在全国范围内实施,原油、天然气和煤炭全部实现了从量计征到从价计征的改革,并全面清理涉及煤炭、原油、天然气的收费基金,其中煤炭资源税税率幅度为2%~10%,省级政府在规定幅度内确定,原油、天然气资源税适用税率由5%提高至6%(见表2、表3)。

2016年5月,财政部和国家税务总局发布《关于全面推进资源税改革的通知》^[16],并联合水利部在河北省实施水资源税改革试点,同时要求地方政府创造条件和结合实际对森林、草场、滩涂等自然资源提出税收方案。金属矿实行从价计征,计税依据由销售量调整为销售额。非金属矿实行从价计征为主从量计征为辅的计税方式,对经营分散、多为现金交易且难以控管的粘土、砂石仍实行从量定额计征,每吨或每立方米的税额为0.1~5.0元。列举及未列举名称的金属和非金属矿的具体适用税率由省级人民政府确定或提议调整,并将全部矿产资源补偿费率降为零,停征价格调节基金,取消地方政府违规设立或越权出台的收费基金项目。海盐、

井矿盐、湖盐和提取地下卤水晒制的盐均从价计征。为提高资源综合利用效率,经财政部和国家税务总局认定,采用充填开采的矿产资源减征50%,衰竭期矿山开采的矿产资源减征30%,利用低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品可减税或免税。见表2、表3。

2.2 其他资源税费

除资源税外,目前还有矿产资源补偿费、矿业权使用费、矿区使用费、矿业权价款和石油特别收益金等,其中矿产资源补偿费随着清费立税的改革费率已降为零。

土地资源相关税收为独立税种,未纳入资源税体系,包括耕地占用税、城镇土地使用税和土地增值税,分别依据《中华人民共和国耕地占用税暂行条例(2007)》^[17]、《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例(2006)》^[18]和《中华人民共和国土地增值税暂行条例(1994)》^[19]来征收。

水资源管理除在河北省试点水资源税外,仅存在收费形式,包括取水许可证工本费、水资源费、自来水费以及排污费等。取水许可和水资源费依据《取水许可和水资源费征收管理条例(2006)》^[20]收取属于行政性收费,水资源费由取水口所在地方政府确定征收标准,并由水务部门代收。自来水费是用水户有偿用水向供水单位支付的费用,属于经营性收费。排污费直接针对排放污水的行为征收,向城市污水集中处理设施排放污水并缴纳污水处理费用的不征收。河北省在试点水资源税后水资源费降为零,征税对象为地表水和地下水,纳税人为申领取水许可证后利用取水工程或者设施直接从江

表2 金属矿资源税税率

Table 2 Resource tax rate of metallic minerals									(%)
稀土	钨 (精矿)	钼 (精矿)	铁矿 (精矿)	金矿 (金锭)	铜矿 (精矿)	铝土矿 (原矿)	铅锌矿 (精矿)	镍矿 (精矿)	锡矿 (精矿)
7.5~27	6.5	11	1~6	1~4	2~8	3~9	2~6	2~6	2~6

注:未列举名称的其他金属矿产品:税率不超过20%。

表3 非金属矿资源税税率

Table 3 Resource tax rate of non-metallic minerals									(%)
石墨 (精矿)	硅藻土 (精矿)	高岭土 (原矿)	萤石 (精矿)	石灰石 (原矿)	硫铁矿 (精矿)	磷矿 (原矿)	氯化钾 (精矿)	硫酸钾 (精矿)	煤层气、煤成气 (原矿)
3~10	1~6	1~6	1~6	1~6	1~6	3~8	3~8	6~12	1~2

注:未列举名称的其他非金属矿产品(原矿或精矿):从量税率每吨或每立方米不超过30元;从价税率不超过20%。

河、湖泊(含水库)和地下取水的单位和个人,取水口所在地根据水资源状况、产业结构和调整方向等情况分类确定适用税额,水务部门定期报告用水量,由地税从量计征,单位税额为地表水不低于0.4元/m³,地下水不低于1.5元/m³。

森林资源管理仅存在收费形式,包括收取植物新品种保护权费、林权勘测费、野生动植物进出口管理费等。政府性基金有育林基金和森林植被恢复费,由林业部门征收,专款专用。育林基金依据《育林基金征收使用管理办法(2009)》^[21],专项用于森林资源的培育、保护和管理。森林植被恢复费依据《森林植被恢复费征收使用管理暂行办法(2002)》^[22],专项用于调查规划设计、整地、造林、抚育、护林防火、病虫害防治、资源管护等开支。

3 中国资源税费存在的问题

3.1 土地资源

土地资源相关税收征收范围狭窄,轻保有重交易,对促进土地资源的节约集约利用较为有限。从税种设置看,耕地占用税征收对象不仅包括种植农作物的耕地、园地,还包括林地、牧草地、农田水利用地、养殖水面以及渔业水域滩涂等其他农用地以及部分未利用地,其耕地概念与土地管理部门的口径不一致,名实不符,导致纳税人认知模糊和税务部门征管困难。从征收范围看,城镇土地使用税仅对城市、县城、建制镇和工矿区范围内的用地征收,而对农村建设用地不征收。随着城乡一体化的发展和经济体制改革的深入,城市向农村扩围的趋势越来越明显,特别是经济发达地区,农村大量农用地和未利用地转变为建设用地,但这些转变用途后的土地未纳入征税范围。从征收环节看,现行税制在土地资源交易环节税种多税负重,而在土地资源保有和使用环节税种少税负轻,导致了土地利用的低效率。

3.2 水资源

水资源尚未完全纳入中国资源税的征收范围,水资源的保护和管理主要依赖于收费。河北省试点水资源税只是替代了原水资源费,改由地税征收。水资源费征收的具体标准由各地地方政府根据实际情况制定,但是为了本地或短期利益,地方政府容易制定不合理的收费标准,为招商引资随意减

免水资源费,不利于资源保护和市场公平。同时由于水资源具有流动性和跨区域性的特点,中国水权制度不完善,水权划分不清晰,责任权利不明确,水费征收使用容易产生不公平和造成地区矛盾等现象。从全国来看,受水资源分布和经济发展水平等因素的影响,各地区水资源费征收范围和标准各不相同,但征收强度差别相对资源禀赋差异较小,在协调产业发展方面仍无法起到优化资源配置的作用。

3.3 森林资源

森林资源税费以事业性收费和政府性基金为主,相关的增值税和企业所得税存在减免政策,使得林业总体税负较轻。由于减负让利、以费为主的林业税费制度未能将税费负担从农林种植转移到非农使用,且易出现滥收费和资金流失等问题,造成林区地方财政困难,不利于林业经营和保护。育林基金筹资渠道狭窄,不能解决林业投入资金短缺的问题和实现林业资金良性循环的目标,在维持林业再生产方面作用有限,不适应林业发展的需要。林地征用补偿标准偏低,未能体现其市场价值,忽视林地增值收益,植被恢复的实施缺少监督,不能有效保护森林资源。

3.4 矿产资源

中国资源税已覆盖了绝大部分矿产资源,但计税方式不合理,整体税率偏低,生态补偿性弱。在计税方式上,煤炭等资源依据实际开采用以销售或自用的计税,对积压或库存不征税,未能依据可开采储量征收,这导致中国各大煤矿存在回采率偏低和选择性开采的现象,造成了资源的大量浪费甚至是永久性的破坏。在税权配置上,中国矿产资源属于国家所有,税权在中央,收入归地方,部分地方政府为了增加收入和促进发展而纵容企业过度开采,现行资源税没有赋予地方政府资源管理权,中央政府也未能统一管理全国范围的资源开采,无法通过税收手段保护和限制资源开采。

总之,无论是从自然资源类型看还是已征税目看,资源税征收范围有限,导致部分资源无偿使用,浪费和破坏严重。计征方式既不利于自然资源的保护也不能有效调节自然资源的级差收益,不仅造成经济损失也不利于自然资源的可持续利用。在能源安全、环境安全和经济安全日益严峻的国际局

2017年5月

势和时代形势下,自然资源的税率水平还远不能体现其内在价值和稀缺程度,不能促进资源的优化配置。

4 中国资源税费框架改革

从自然生态空间看,资源税改革在于强化税收的调节职能,协调资源环境保护与经济社会发展,体现资源环境的内在价值和稀缺程度,实现自然资源的有偿使用和优化配置,在征税范围、税率水平、覆盖环节和税费统筹等方面提高整体税负水平。因此,亟需将水资源、森林资源和土地资源等纳入资源征税体系,形成对自然资源从开采、使用到排放各环节有效管理的资源税体系,实现对自然生态空间的保护。自然资源税费改革框架见表4。

4.1 土地资源税费改革

随着城镇化和户籍解禁的推进,建立统一的城乡土地市场已逐步实施,意味着将农村建设用地和城市土地全面推向市场,因此有必要将农村建设用地纳入土地资源税费体系。在新的土地资源税设计上,应在保留原有的收费项目,同时增设未利用地占用税和建设用地上闲置税,并扩大现行城镇土地使用税、耕地占用税和土地增值税征税对象。

4.1.1 土地取得环节

在土地取得环节上应设置农用地占用税和未利用地占用税。中国耕地占用税征收范围包括《土地管理法》^[23]中所规定的耕地、林地、草地、农田水利

用地、养殖水面、山岭、草原、荒地、滩涂等自然资源,由此可知《中华人民共和国耕地占用税暂行条例(2007)》与《土地管理法》中耕地的概念不一致,应将其更名为农用地占用税,解决土地管理部门和税收征管部门在征收管理实践方面因范围不一致而导致的矛盾。同时,将所有农用地纳入征税范围,可有效地保护农用地,尤其是耕地和基本农田不被转化用途,从而保障中国的粮食安全。增设未利用地占用税,将荒地、沙地、盐碱地、沼泽地、裸土地、裸岩地等一切有生态价值或存在价值的土地纳入征税范围,防止土地的违法占用、破坏和经济的粗放发展。关于税率的确定,可在税法确定的全国统一标准的基础上,根据各地区土地的人均规模、土地等级、地区的经济发展水平等,由各地区自行确定。总体上耕地应实行较高的税率,未利用地应实行较低的税率。

4.1.2 土地保有环节

在土地保有环节应设置建设用地使用税和建设用地上闲置税。建设用地使用税在城镇土地使用税基础上将农村集体建设用地纳入征收范围,可先实行比县城、建制镇及工矿区低一级的单位税额,并随着城镇化的发展,土地稀缺程度的加深,逐步提高从大城市、中等城市、小城市、县、建制镇及工矿区到农村的五级土地使用税的税额,但同时考虑以下三点:一是在单位面积税额提高的同时,保证

表4 中国自然资源税费改革框架

Table 4 The framework of China's natural resources tax reform

资源类型		税收方面的改革措施	收费方面的改革措施
土地资源	农用地	1.耕地占用税更名为农地占用税;2.增设未利用地	保留以下费用:
	建设用地	占用税;3.增设建设用地闲置税;4.扩展土地使用税	1.耕地开垦费;2.新增建设用地土地有偿使用费;
	未利用地	和土地增值税征税范围	3.新菜地开发基金
水资源	天然水	1.增设水资源使用税;2.增设水资源占用税	保留以下费用:
	加工水		1.取水许可证费;2.自来水费;3.排污费
森林资源	经济林	增设森林资源税	保留以下费用:
	生态林		1.野生动植物进出口管理费;2.育林基金;3.森林植被恢复费;4.植物新品种保护权费;5.林权勘测费
矿产资源	能源	1.将原资源税变更为“矿产资源税”和“盐税”;	保留以下费用:
	金属	2.实行双重计征,开采环节从量计征,销售环节从	1.矿业权使用费;2.矿区使用费;3.矿业权价款;
	非金属	价计征	3.石油特别收益金; 增设以下费用: 矿区修复和资源耗竭基金

这五级间税额的差异;二是对非盈利性的公益用地,公共或集体福利设施和企业污染治理及环境绿化等占地,未超出规定面积的住宅用地和保障性住房用地等纳入免缴范围;三是占据城市的黄金地段或不符合城市发展规划的行政办公和工业用地等可设定较高税率。

增设建设用地闲置税,该税主要针对依法取得建设用地使用权后,未及时按照约定的用途加以利用,致使土地处于未被利用或利用不充分的状态的单位。2008年1月,国务院发布《关于促进节约集约用地的通知》^[24],首次提及对闲置用地征收20%的闲置税,以及拟对闲置房地产用地征“增值地价”,但此后由于市场回落,这一政策未严格执行。2009年9月,国务院又发布《关于集约用地的通知》^[25],对囤地的开发商提出土地闲置两年将依法无偿收回,对于土地闲置满一年不满两年的,开发商需按出让或划拨土地价款的20%交纳土地闲置费。但时至今日,关于土地闲置税的设立未成为现实,对闲置土地的行为仅收取土地闲置费。若以土地闲置费改为土地闲置税,以法律的形式约束、监管、惩处土地闲置行为,则会大大减少囤积土地以期增值的利润,加快闲置土地的开发进程,平抑过快上涨的地价。

4.1.3 土地流转环节

在土地流转环节应设置土地增值税。现行土地增值税强调的是转让国有土地,而随着城乡一体化的发展,农村建设用地进入城乡统一的土地市场,价值可能有较大的提升,因此应向转让农村集体建设用地使用权、地上建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人征收土地增值税。关于税率的确定,可以设立五级超率累进税,即在原有税率基础上,增加“增值额未超过扣除项目金额25%的,土地增值税=增值额 \times 25%”,并设置为仅适用于农村集体建设用地交纳土地增值税。

4.2 水资源税

面临水资源短缺的危机,提高水资源利用效率和节水意识同等重要,应在保留现有收费的基础上,设立水资源使用税和水资源占用税。征收对象为天然水,即矿泉水、地热水等地下水以及江河湖泊的地表水,不包括经过加工的自来水和饮用水等。水资源使用税推行河北省试点方案,将水资源

费清费立税。水资源占用税是对占用农业用水或生活用水,从事生产活动而改变水资源用途的单位和个人征收。

关于单位税额的确定,需考虑以下几点:一是由于各地区水资源稀缺程度不同、经济发展水平差异较大,单位税额可根据地区水资源量的稀缺度和质的差异度设定,稀缺度高、水质条件好的水资源实行较高的税额。二是水资源的分布具有季节性差异,为增强水资源开发利用程度,在降水丰富的年份或季节可适当降低税率。三是要根据水资源的用途采取不同的单位税额,其中居民生活用水不征税,农业灌溉、养殖用水减免征收。企业生产用水要根据产业特征和行业集约利用标准确定单位税额,使用节水设备和治污设备的企业设置较低的单位税额,水资源浪费和污染严重的企业必须设置较高的单位税额,并实行阶梯型累进单位税额,促进企业水资源循环利用。对耗水较多的洗车中心、游泳馆和洗浴中心等服务行业以及矿泉水、纯净水生产企业用水可在累进单位税额的基础上实行加成征收,以税收的强制性约束水资源开采行为,提高水资源利用效率,促进整个社会节水意识的提高。

4.3 森林资源税

森林资源税的征税对象为树木和森林,依据木材采伐量、立木价值或森林的生态贡献征收,纳税人包括从事木材采运业、木材加工业、林产化工业的单位和人,以及受益于森林的旅游部门和水利水电等单位和个人。

森林资源税宜视不同情况选择采用从量计征或从价计征方式。为控制木材采伐和促进林业经营,使用木材宜从量计征,实行较低税率。将木材根据其特性和用途分为硬木材、软木材和纸浆用木材,对三种木材设置不同的单位税额,以优化森林资源配置和林业产业结构。对于不直接使用木材而受益于森林生态功能的大中型水库、大中型水力发电厂和大中城市自来水厂等经营单位,可按其营业收入的一定比例缴纳森林资源税,实行从价计征,以补偿森林生态价值。依托森林景观的风景名胜区、旅游度假村和森林公园等可以门票收入的一定比例缴纳森林资源税,实行从价计征,促进林业

2017年5月

可持续经营和投资。可根据森林资源的贡献确定不同税率,从低试点,逐步调整。对于有关主体在非林地上经营林业,自己使用林产品和生态服务功能的,免征森林资源税;对于公益性的单位经营林业获益的,免征森林资源税;对占用林业用地从事非林业生产而破坏森林的则征收农用地占用税。

4.4 矿产资源税

矿产资源具有耗竭性和稀缺性,应同时在开采和销售环节征收,分别采用从量计征与从价计征方式,既反映其市场供求也体现其稀缺程度。在开采环节,根据煤田、油田和矿山探明的储量定额缴纳资源税,促使采矿权人充分考虑市场需求,合理确定资源的开采量,把企业自身利益和公共利益结合起来。在销售环节,按矿产品产值或销售额计征,税率依据矿产品的回采率和利用率等指标确定,促使开采企业提高矿产资源的开采利用效率。

在环境保护方面,增加矿区开采后恢复生态环境的征税项目,筹集资金用于矿区开采过程中或矿区废弃后生态环境恢复。在资源利用方面,借鉴国外资源耗竭补贴制度,设置专项基金,用于寻找可替代资源,或用于企业的结构调整和产业升级,推动企业可持续发展。

5 配套措施

资源税改革不仅是税收制度的优化,更重要的是引导经济社会发展战略和增长方式的转变,需有相关配套政策的支持才能实现预定的目标。一是推进资源环境保护立法,对自然生态空间进行统一确权登记,建立健全自然资源资产产权制度和用途管制制度,划定生产、生活、生态空间开发管制界限。二是推行绿色经济核算和资源环境审计,加强国土、财政、环保等部门之间的配合,赋予地方政府一定的税收立法权和管理权,根据资源保有程度和环境破坏程度等情况适当调整征税对象和征税额度。三是改革与资源环境相关其他税种,提高税制绿化程度,激励节能减排和环保产业发展,在提高资源环境税负的同时推进个人所得税和企业所得税的结构性调整,并统筹税费关系,避免重复征税,稳定税收负担。四是推动资源行业市场化改革,形成全面反映自然资源市场需求、可开采程度以及生

态环境成本的价格机制,协调各经济主体的利益关系,防止由于垄断而导致的税负转嫁。

参考文献(References):

- [1] 新华网. 中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定[EB/OL]. (2013-11-15) [2016-05-31]. http://news.xinhuanet.com/politics/2013-11/15/c_118164235.htm. [Xinhua Net. Decision of the Central Committee of the CPC on Several Major Issues of Comprehensive Deepening Reform[EB/OL]. (2013-11-15) [2016-05-31]. http://news.xinhuanet.com/politics/2013-11/15/c_118164235.htm.]
- [2] 新华网. 中华人民共和国国民经济和社会发展第十三个五年规划纲要[EB/OL]. (2016-03-18) [2016-05-31]. http://sh.xinhuanet.com/2016-03/18/c_135200400.htm. [Xinhua Net. Outline of the Thirteenth Year Plan for National Economy and Social Development in People's Republic of China[EB/OL]. (2016-03-18) [2016-05-31]. http://sh.xinhuanet.com/2016-03/18/c_135200400.htm.]
- [3] 谢高地, 鲁春霞, 成升魁, 等. 中国的生态空间占用研究[J]. 资源科学, 2001, 23(6): 20-23. [Xie G D, Lu C X, Cheng S K, et al. Evaluation of natural capital utilization with ecological footprint in China[J]. *Resources Science*, 2001, 23(6): 20-23.]
- [4] 刘珉, 胡鞍钢. 中国绿色生态空间研究[J]. 中国人口·资源与环境, 2012, 22(7): 53-59. [Liu M, Hu A G. Study on green ecological space in China[J]. *China Population, Resources and Environment*, 2012, 22(7): 53-59.]
- [5] 许尔琪, 张红旗. 中国核心生态空间的现状, 变化及其保护研究[J]. 资源科学, 2015, 37(7): 1322-1331. [Xu E Q, Zhang H Q. Land use structure and change of important ecological space in China and protection research[J]. *Resources Science*, 2015, 37(7): 1322-1331.]
- [6] 杨承训, 杨承谕. 试论城乡连体循环大农业-基于生态空间结构立体视阈[J]. 中国农村经济, 2015, (8): 4-10. [Yang C X, Yang C Y. Discuss on the urban and rural integrated circulation of agriculture: Based on the perspective of ecological spatial structure[J]. *Chinese Rural Economy*, 2015, (8): 4-10.]
- [7] 崔学刚, 王成新, 王雪芹. 雾霾危机下大都市空间结构优化新路径探究[J]. 上海经济研究, 2016, 28(1): 13-21. [Cui X G, Wang C X, Wang X Q. Research on the new path of optimizing metropolises' spatial structure under the fog and haze crisis[J]. *Shanghai Journal of Economics*, 2016, 28(1): 13-21.]
- [8] 李秋颖, 方创琳, 王少剑. 中国省级国土空间利用质量评价: 基于“三生”空间视角[J]. 地域研究与开发, 2016, 35(5): 163-169. [Li Q Y, Fang C L, Wang S J. Evaluation of territorial utilization quality in China: Based on the aspect of production-

- living-ecological space[J]. *Areal Research and Development*, 2016, 35(5): 163-169.]
- [9] 王克强, 熊振兴, 刘红梅. 生态赤字税: 理论与实证研究框架[J]. 财经研究, 2016, 42(12): 4-16. [Wang K Q, Xiong Z X, Liu H M. Ecological deficit tax: A theory and empirical research framework[J]. *Journal of Finance and Economics*, 2016, 42(12): 4-16.]
- [10] Hayward T. Thomas Pogge's global resources dividend: A critique and an alternative[J]. *Journal of Moral Philosophy*, 2005, 2(3): 317-332.
- [11] Kolers A. Floating provisos and sinking islands[J]. *Journal of Applied Philosophy*, 2012, 29(4): 333-343.
- [12] 中华人民共和国财政部. 中国财政年鉴2015[M]. 北京: 中国财政杂志社, 2015. [Ministry of Finance of the P.R.China. *Finance Yearbook of China 2015*[M]. Beijing: China Finance Magazine, 2015.]
- [13] 刘立佳. 基于可持续发展视角的资源税定位研究[J]. 资源科学, 2013, 35(1): 74-79. [Liu L J. Resources tax in China and sustainable development[J]. *Resources Science*, 2013, 35(1): 74-79.]
- [14] Bosquet B. Environmental tax reform: Does it work? A survey of the empirical evidence[J]. *Ecological Economics*, 2000, 34(1): 19-32.
- [15] 陆旸. 中国的绿色政策与就业: 存在双重红利吗?[J]. 经济研究, 2011, (7): 42-54. [Lu Y. Green policies and jobs in China: A double dividend?[J]. *Economic Research Journal*, 2011, (7): 42-54.]
- [16] 国家税务总局. 关于全面推进资源税改革的通知[EB/OL]. (2016-05-10)[2016-05-31]. <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2132534/content.html>. [State Administration of Taxation. Circular on Comprehensively Promoting the Re-form of Resource Tax[EB/OL]. (2016-05-10)[2016-05-31]. <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2132534/content.html>.]
- [17] 国家税务总局. 中华人民共和国耕地占用税暂行条例[EB/OL]. (2007-12-01)[2016-05-31]. <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812176/n812748/c1193059/content.html>. [State Administration of Taxation. Provisional Regulations of the People's Republic of China on Farmland Utilization Tax[EB/OL]. (2007-12-01)[2016-05-31]. <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812176/n812748/c1193059/content.html>.]
- [18] 新华网. 中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例[EB/OL]. (2007-01-01)[2016-05-31]. http://news.xinhuanet.com/politics/2007-01/01/content_5555728.htm. [Xinhua Net. Provisional Regulations of the PRC on Urban Land Use Tax[EB/OL]. (2007-01-01)[2016-05-31]. http://news.xinhuanet.com/politics/2007-01/01/content_5555728.htm.]
- [19] 国土资源部. 中华人民共和国土地增值税暂行条例[EB/OL]. (1993-12-13)[2006-01-19]. http://www.mlr.gov.cn/zwgk/flfg/tdglflfg/200601/t20060119_72173.htm. [Ministry of Land and Resources. Provisional Regulations of the PRC on Land Appreciation Tax[EB/OL]. (1993-12-13)[2006-01-19]. http://www.mlr.gov.cn/zwgk/flfg/tdglflfg/200601/t20060119_72173.htm.]
- [20] 水利部. 取水许可和水资源费征收管理条例[EB/OL]. (2006-01-24)[2006-02-21]. http://www.mwr.gov.cn/zwzc/zcfg/xzfghfgxwj/200602/t20060221_155923.html. [Ministry of Water Resources. Regulations on the Administration of Water Permits and Water Resource Fee Collection[EB/OL]. (2006-01-24)[2006-02-21]. http://www.mwr.gov.cn/zwzc/zcfg/xzfghfgxwj/200602/t20060221_155923.html.]
- [21] 财政部, 国家林业局. 育林基金征收使用管理办法[EB/OL]. (2009-06-30)[2016-05-31]. <http://sfxz.forestry.gov.cn/portal/sfxz/s/2856/content-442264.html>. [Ministry of Finance, State Forestry Administration. Measures for the Administration of the Collection and Use of Silviculture Funds[EB/OL]. (2009-06-30)[2016-05-31]. <http://sfxz.forestry.gov.cn/portal/sfxz/s/2856/content-442264.html>.]
- [22] 财政部, 国家林业局. 森林植被恢复费征收使用管理暂行办法[EB/OL]. (2014-09-11)[2016-05-31]. <http://nxhy.forestry.gov.cn/41772/124441.html>. [Ministry of Finance, State Forestry Administration. Interim Measures for the Administration of Collection and Use of Forest Vegetation Recovery Fees [EB/OL]. (2014-09-11)[2016-05-31]. <http://nxhy.forestry.gov.cn/41772/124441.html>.]
- [23] 国土资源部. 土地管理法[EB/OL]. (2005-06-07)[2016-05-31]. http://www.mlr.gov.cn/zwgk/flfg/tdglflfg/200506/t20050607_68174.htm. [Ministry of Land and Resources. Law of the PRC on Land Administration[EB/OL]. (2005-06-07)[2016-05-31]. http://www.mlr.gov.cn/zwgk/flfg/tdglflfg/200506/t20050607_68174.htm.]
- [24] 国务院. 关于促进节约集约用地的通知[EB/OL]. (2008-01-07)[2016-05-31]. http://www.gov.cn/zwgk/2008-01/07/content_851750.htm. [The State Council. Circular on the Promotion of Economical and Intensive Land Use [EB/OL]. (2008-01-07)[2016-05-31]. http://www.gov.cn/zwgk/2008-01/07/content_851750.htm.]
- [25] 土地资源网. 闲置土地税费[EB/OL]. (2009-09-26)[2016-05-31]. <http://www.tdzyw.com/subject/xianzhitudishuifei>. [Land Resources Network. Idle Land Tax[EB/OL]. (2009-09-26)[2016-05-31]. <http://www.tdzyw.com/subject/xianzhitudishuifei>.]

Construction of a resource tax system based on natural ecological space

XIONG Zhenxing¹, WANG Keqiang^{1,2}, LIU Hongmei³

(1. School of Public Economy and Administration, Shanghai University of Finance and Economics, Shanghai 200433, China;

2. Institute of Public Policy and Governance, Shanghai University of Finance and Economics, Shanghai 200433, China;

3. School of Business, Shanghai Normal University, Shanghai 200234, China)

Abstract: Extending the resource tax to the occupancy of natural ecological space is a new component of resource tax reform in China. This requires a protection of the ecological functions of resources to achieve environmental protection. From the perspective of natural ecological space, resource tax reform should enlarge the range of tax collection to all resources, cover all related aspects of resources from mining to discharge, and raise the overall tax rate of resource use. In the tax clearance fee legislation principle, retaining necessary charges and adding new resource tax items, from the height of the natural ecological space to protect resources and the environment. The water and forest resources should be included in the scope of resource taxation, and awareness of conservation and realization of payment for services should be increased. We need to change cultivated land occupation tax to farmland occupation tax, establish an idle tax on construction land and include unused land, rural construction land and idle construction land into the system of taxes on resources. The mineral resources should be taxed using amounts and prices respectively from the mining and marketing chain, not only reflecting market supply and demand but also the degree of scarcity. We need to increase tax items for restoration of ecological environments after mining and develop alternative energy resources. Tax reform for waste resource management is needed, and forming a resource tax system for all kinds of natural resources such as land, forests, water and minerals to effectively manage all aspects of exploitation and emissions is needed. Finally, to achieve economical and intensive utilization of resources and protection of natural ecological space we should promote the protection of resources and environmental legislation, registration of natural ecological spaces, reform other taxes related to resources and environment and improve the degree of tax greening.

Key words: natural resources; natural ecological space; resource tax reform