

# 以色列水资源税制度经验与启示

梁宁,刘 蓓,那英军

(水利部发展研究中心,北京 100038)

**摘要:**以色列是水资源最为短缺、水资源税制设置最为复杂但实施效果最好的国家之一。通过系统梳理以色列水资源税制度的设立原则、法律保障、架构设计、征管措施以及税款分配等内容,分析总结其在法律保障、税制设计、税款分配、农业水资源有偿使用等方面的经验,根据得到的启示,提出了完善我国水资源有偿使用和实践的思路与建议,为推进我国水资源税费改革提供参考。

**关键词:**水资源税;税费改革;制度设计;税率设置;以色列

中图分类号:TV213.4;F812.42 文献标志码:A 文章编号:1003-9511(2020)06-0072-05

水资源税是自然资源有偿使用制度改革的重要内容,是绿色税制建设的重要组成部分。我国从 2016 年 7 月开始水资源税试点工作,在引导用水行为、优化用水结构、提高用水效率、遏制地下水超采、节约保护水资源等方面成效初显,但也遇到了一些个性或共性问题。2019 年 8 月颁布的《中华人民共和国资源税法》明确要求“国务院自本法施行之日起五年内,就征收水资源税试点情况向全国人民代表大会常务委员会报告,并及时提出修改法律的建议。”<sup>[1]</sup>在水资源税改革进入试水期、水资源费改革进入深水期之际,不仅需要对我国水资源有偿使用制度进行全方位的总结、研判,更需要借鉴其他国家的经验和做法。

以色列是水资源最为短缺、水资源税制设置最为复杂的国家之一<sup>[2]</sup>。该国成功地将水资源税通过价格机制内化为用水主体的成本,起到了引导用水行为、节约用水的作用,实现了水经济效益的最大化。这得益于其科学的发展理念、完善的制度体系、先进的技术手段、有效的经济措施等方面。本文通过分析以色列水资源税制度框架,从中挖掘出可资借鉴的经验,为完善我国水资源税改革提供参考。

## 1 概况

以色列是水资源极度匮乏的国家。全国 60% 的国土位于干旱半干旱区,降雨稀少且分布不均,主要集中在 11 月到次年 4 月的冬季,降水量从北向南递减。地下水资源量占全国水资源总量的

63%,总体水质较好,但南部地区因水少加之蒸发量极大,地下水盐度较高。随着经济发展、人口增加以及生活水平的提高,水资源供需关系愈发严峻。尤其是 1998—2002 年连年大旱,每年来水量减少约 5 亿 m<sup>3</sup>,使得原本捉襟见肘的水资源更是雪上加霜。据世界银行最新统计,以色列人均可再生水资源为 276 m<sup>3</sup>/a,约为世界人均可再生水资源红线(500 m<sup>3</sup>/a)的一半<sup>[3]</sup>。然而在水资源十分有限的条件下,以色列充分利用自身的优势,采取有效的技术手段和经济管理措施,满足了国内各行业对水资源的需求。

以色列各行业中,农业用水占比最大,在 2016 年 23.46 亿 m<sup>3</sup>的总用水量中,农业灌溉占 55%,生活用水占 34%,工业用水占 7%,环境等其他用水占 4%。农业用水具有较高的优先度,仅次于生活用水,排在工业和环境用水之前<sup>[4]</sup>。

在以色列,水资源是一项战略资源,政府高度重视其开发利用,将开源与节流视作一项国家要务。一方面,积极开发多种水源,除常规水资源(即天然淡水)外,再生水、海水淡化水、雨洪水及微咸水等非常规水源均被纳入水资源管理的范畴;另一方面,采用经济手段,激励节约用水、提高用水效率。国家于 1999 年开征水资源税,即取水税(water extraction levy)<sup>[5]</sup>。取水税是以色列重要的水经济管理工具,充分反映了国家对水资源稀缺和用水危机的忧虑,以求加大社会保护和节约水资源的力度。

## 2 取水税制度概要

取水税旨在通过税收经济杠杆对水资源配置进行宏观调控,实现配置方向和配置数量的最佳,激励节约水资源,促进全社会保护水生态环境。

### 2.1 征税对象及纳税人

取水税征税对象涵盖较广。法律规定水资源不仅仅指常规的天然淡水,还包括海水淡化水、污水(雨水)处理水、地下含水层中的苦咸水等非常规水资源,这些水资源大部分由国家管理,以保证水资源的合理配置,并保证每个公民充分享有用水的权利。因此,水资源税的征税对象包括天然的地表水和地下水、淡化水、处理水和苦咸水<sup>[6]</sup>。

取用上述水的单位和个人均为取水税的纳税人。具体而言,天然水和淡化水主要用于生活、工业和农业,这类用水户是淡水和淡化水的实际纳税人。而处理水和苦咸水只有农业和环境使用,农业用水户是其主要纳税人,不同行业不同水源应纳税情况见表1。

表1 不同行业不同水源应纳税情况<sup>[7]</sup>

类别	常规水源 (天然淡水)	海水淡化水	污水处理水	国家水务 公司供水
农业	征收	征收	征收	征收
居民	征收	征收		征收
工业	征收	征收		征收
能源生产 (不包括水电站)	征收			
水电站	征收			征收

### 2.2 税率设置

取水税实行从量计征,税率设计比较复杂,鉴于农业用水量较大并且水源结构复杂,因此,国家在设置税率标准时按非农业用水和农业用水分类进行设计。

#### 2.2.1 非农业用水适用税率

非农业用水主要指生活用水和工业用水,税率全国统一,按冬季和非冬季、限额内和限额外适用不同的税率。总体而言,冬季高于非冬季,限额外远远高于限额内。非农业取水税适用税率见表2。数据来源为OECD环境政策工具数据库,更新时间2016年<sup>[8]</sup>。

表2 非农业取水税适用税率

季节	是否超限额	税率/(元·m <sup>-3</sup> )
冬季	限额内	3.51
	限额外	5.78
非冬季	限额内	0.375
	限额外	2.084

#### 2.2.2 农业取水税适用税率

在以色列,农业是用水大户,占全国总用水量约一半以上,以色列《水法》规定,农业用水无论是常规水源还是非常规水源,均要交纳取水税,并且有一套分类细致、复杂的税制结构。农业取水税适用税率按取水途径分为三类:第一类是从国家水务公司(即麦考罗特国家水务公司)取水,其承担了75%的农业用水量;第二类是自行从河道或地下取用常规天然淡水;第三类是取自地方供水公司的处理水等非常规水源。

以色列《水法》规定,如果农业用水来自麦考罗特国家水务公司或者取用天然水(即第一类和第二类),则需要在水管理部门分配的额度内取水,配额内根据用量又分为ABC3个等级,每个等级对应相应的税率标准,并依次增加。在缴纳税金时,对于第一类用水户,取水税包含在水费单里,按水价计费,无须另行计算税金<sup>[9]</sup>。对于第二类用水户,则需要按规定计算税金,自行缴纳,其适用税率标准有水源和地区的差异。水源按地表水和地下水分类。地区主要分为三大块,即农村供水系统地区(the country system)、非连续地区(disconnected)和加利利海地区(the Sea of Galilee area)。表3是以色列农业配额内取水税的适用税率标准。第三类主要是指从夏夫丹地区等一些地方污水处理厂取用非常规水源,这类农业用水户也需要缴纳取水税,其适用税率标准见表4。

#### 2.3 超配额用水的处罚

以色列严格禁止超配额用水,如出现则重罚。如农业超配额用水施以3~5倍罚金,而对生活用水,2009年开始征收超额用水税,对两口之家每月用水量超过32m<sup>3</sup>的部分征税,税率高达39.2元/m<sup>3</sup><sup>[8]</sup>。

表3 农业用水来自麦考罗特国家水务公司和天然淡水适用税费标准<sup>[10]</sup>

用水量 (在配额内的比例)	麦考罗特国家水务 公司水价/(元·m <sup>-3</sup> )	取水税/(元·m <sup>-3</sup> )					
		农村供水系统地区		非连续地区		加利利海地区	
		地下水	地表水	地下水	地表水	地下水	地表水
用水量A(50%以内)	3.26	0.10	0.41	0.02	0	0.10	0.08
用水量B(50%~80%)	3.75	2.01	2.33	0.06	0.02	0.26	0.22
用水量C(80%~100%)	4.75	2.96	2.96	0.08	0.04	0.42	0.34
平均	3.71	1.24	1.50	0.04	0.02	0.22	0.18

注:2016年,除个别地区外,所有等级税率标准均提高了0.6新谢克尔/m<sup>3</sup>(合人民币1.18元)。

表4 农业取水来自地方污水处理厂适用税率标准<sup>[9]</sup>

分类	水源	税率/(元·m <sup>-3</sup> )
污水再利用水	夏夫丹地区污水处理厂	2.486
	其他地区污水处理厂	1.697
取用微咸水 (非海水)	所有地区	根据含盐度不同逐级降低

## 2.4 征收管理

以色列供水商有两类,麦考罗特国家水务公司和地方水务公司。麦考罗特国家水务公司负责国内大部分水资源的生产、运输和管理。根据2016年数据统计,麦考罗特国家水务公司年供水量约16亿m<sup>3</sup>,占全国总用水量的70%,占饮用水总供应量的85%<sup>[11]</sup>。麦考罗特国家水务公司采用价内税的方式向用水户代收代缴取水税,即由公司在取水端代为缴纳,用水户只需按照全国统一价(除The Beit Sh'eán山谷等个别地区外)支付水费,无须自行缴纳税金<sup>[3]</sup>。

地方水务公司主要是指地方层面上的市政水务公司,采用价外税的税收征管方式,即用水户需在支付水费的同时另外缴纳取水税,纳税人每个月按照规定的时间和地点自主申报纳税。

## 2.5 税款分配与使用

在2017年初以色列《水法》第27号修正案通过前,以色列与水有关的所有税收收入均纳入国库,由国家统一预算管理<sup>[12]</sup>。虽然是统一纳入一般财政,但是在分配使用时,法律规定,这部分款项主要用于与水管理相关的部门或活动,既包括相关部门的经常性预算,也包括相关项目(或活动)的开发预算,并要求按照规定的层级依次分配。资金首先下达给部级单位(即能源部),其次是预算项目(即国家水管理局),最后由国家水管理局拨付给水部门,用于水资源管理、节约保护等方面的工作经费和项目经费。根据以色列《水法》规定建立的补偿基金,如“灌溉体系改进基金”“水网更新基金”“废水更新和再使用计划基金”等,均来源于水资源税收。取用淡水的税款进入国库,主要专用于保护和修复国家的天然水系统。农业取水税纳入国库后,以基金形式存放,或者以财政补贴的形式对农民提供财政支持。用于农业灌溉方面的财政补贴在以色列是最大的国家财政支出之一,占水系统政府预算的20%以上<sup>[5]</sup>。

## 3 经验借鉴

以色列水资源税的制度建设和实施情况为我国提供了诸多可资借鉴的经验,法治保障、科学计税、还税于农、专款专用等措施,满足了国家通过税收间

接引导人们的用水行为和经济行为服从于节约、保护水资源的宏观要求,达到了国家设立水资源税的初衷。

### 3.1 法律保障有力,强化国家统一管理

以色列高度重视水资源配置、节约与保护,将其视为一项国家要务,为了加强监管,政府出台了《水法》《水计量法》等多部涉水法律<sup>[13]</sup>。特别是《水法》,对水资源有偿使用制度、水资源补偿基金与水资源税征收标准等有明确的规定。正是因为法律较强的刚性约束作用,保障了后续一系列政策措施可以朝着规范化、条理化、高效化的方向发展,充分发挥了通过经济杠杆调节用水需求和保护水资源的作用,实现了国家立税之宗旨。

我国2019年8月出台的《中华人民共和国资源税法》,未对水资源税做出具体规定,现仍处于征求意见阶段。而《中华人民共和国水法》《取水许可和水资源费征收管理条例》《水资源税改革试点实施办法》等多部法律法规或文件,从不同侧面、不同程度对水资源税和费进行了规定。但这些文件出台时间不同,有的未能及时修订和调整,难免出现诸如取水许可管理与水资源税征管方式欠匹配、取水许可文件中规定的持证人与水资源税规定的纳税人不对应等问题。

以色列各类涉水法律框架的高度整体性和一致性,使得各类政策中的水资源税、水价、取水许可、全国供水分配等规定衔接有序、标准一致,形成了目标清晰、权责明确、指挥统一、运转高效的水资源顶层管理体制,从而实现了水资源配置的最优化、水资源使用效率和效益的最大化以及水生态系统保护的强化。这方面的经验值得我国在推动水资源税费改革和制度顶层设计时加以借鉴。

### 3.2 税制设计科学合理,有效激励节水

作为水资源税收制度的核心要素,税制设计是发挥税收经济杠杆作用的关键。以色列是先天水资源极度匮乏的国家,但国家通过制定一系列周全、缜密、科学的税收准则和规范,形成了一套公平、合理且有利于资源节约保护和社会经济发展需求的税制体系。具体体现在其税制设计考虑因素多,以区域、水源、水量、水质、用水行业等因素为基础,对节水有较强的激励作用。不仅对超配额用水实施高税率,也在配额内根据用水量多少分档纳税。在过去的50年,以色列商品和服务增加了3倍,但用水量却未见增加。

从我国水资源费改税试点实施情况看,税制设计主要存在以下几个方面的问题:①征收标准考虑因素欠周全,未考虑水质优劣、水量丰枯、区域经济

发展水平等,使得征收标准与当地水资源条件和经济发展水平欠匹配;②缺乏一套规范的征收标准测算办法,致使各地在标准制定上存在较大盲目性,加剧了征收标准不合理等问题;③取水许可限额与水资源税征收标准脱节,造成某些地区水资源税征收工作形同虚设;④征收标准的修订多是政策驱动,而非随经济社会发展、水资源禀赋条件变化及时动态调整。

以色列多层次、多角度、全方位、高细分度、动态调整的税制体系不仅对激励节约用水、优化水资源配置起到积极的作用,而且还保证了社会经济的发展和生态环境的补偿,真正具有实效性和经济调节作用。

### 3.3 农业用水纳税,收税返还于农

以色列是农业大国,农业用水占比高。所有农业用水无论限额内还是限额外均需纳税,总体上,农业用水税率低于非农业用水。为了鼓励农业节约用水和纳税的积极性,政府将所收税款以财政补贴的形式返还于农,用于加大农业废水循环利用、农业耕作现代化、节水设备改造、水计量设施维护等方面的支出,保障农业用水的及时、充足、可持续,以节水带动农业生产和经济发展,实现国家财政、水资源保护、农业生产等经济效益、环境效益和民生改善的共赢<sup>[14]</sup>。据统计,随着农民节约用水意识的不断增强和农业用水效率的大幅提高,政府对农业的补贴趋于递减,2000年、2005年和2010年分别为20502万元、16967万元和9190万元。

我国农业也是用水大户,一方面,按现行规定对农业用水超限额部分征税,但试点地区中除北京、河北、四川三省市制定了农业取水限额,其他地区均未制定相关标准,致使农业水资源税征收工作步履维艰。另一方面,由于缺乏资金,农业用水计量设施覆盖率低,基层水务工作经费不足,这些也造成了征税工作进退维谷。

以色列农业用水限额制定政策上的按用水量不同分级纳税,以及税收返还于农,用于支持农业节水设施改造、计量设施维护的做法,为我国农业水资源税的政策制定和顺利推行提供了很好的经验。

### 3.4 税款专款专用,涉水经费有保障

以色列《水法》在第27号修正案生效前,其水资源税收入定向分配,专款用于水资源管理保护工作。《水法》第27号修正案生效后,非国家水务公司缴纳的税款留存在水利部门,直接用于水资源开发保护的相关支出<sup>[15]</sup>,如此一来,税款支出有了较强的指向性和明确性,避免了各方在用水利益上的冲突和可能产生的资金分流,同时还能更大程度地

激发地方水务公司在节约用水和高效服务等方面发挥能动,主动创新。以色列对超配额用水户征收高额处罚,用于奖励配额内用水户的做法,不但对高效用水有激励作用,而且还可以补充水资源开发利用和节约保护管理上的经费。

关于水资源税款分配,我国仅有原则上的中央与地方分配比例,但对税款的具体分配方向和使用领域均未做出明确规定,更无取之于水用之于水的专项规定。在某些费改税试点地区,原来以水资源费做担保的在建水利工程项目失去已有的资金来源,对项目的实施和推进造成了很大的影响

以色列建立专项基金、税款用途指向明确等做法,有利于筹集水资源管理保护资金,同时还增加了人们对纳税的接受度,保障税收的长期健康发展,为我国提供了很好的经验借鉴。

## 4 对策建议

### 4.1 加强顶层设计,强化国家宏观管理

目前,我国水资源有偿使用制度正处于改革的关键期,新颁布的《中华人民共和国资源税法》中要求自颁布之日起的5年内对水资源税改革提出建议。为此,建议以完善《中华人民共和国资源税法》为契机,以推动税费改革为抓手,加强顶层设计,强化国家宏观管理,修订完善《中华人民共和国水法》《中华人民共和国资源税法》《取水许可和水资源费征收管理条例》等一系列法律法规,并就试点地区出现的各项政策中关于水资源税说法口径不同、用水量计量覆盖率低、农业用水限额制定困难、税款用途不明确、计税标准与水资源禀赋和经济发展欠匹配、部门间协调不畅通等共性问题进行专题研究,适时出台指导性意见。地方层面积极跟进出台配套政策,在税制结构设计、征管措施和税款分配使用上,立足于资源保护,配合国家制度落实。

### 4.2 优化税率设置,以经济手段纠正人的错误行为

税率制定是水资源费改税的核心和关键性问题,其标准的制定应以资源价值标准体系为基础,以水的资源价值为杠杆,遵循优质优价、资源稀缺程度来定价,以水的资源价值引导水资源的优化配置,保障水资源的可持续利用<sup>[16]</sup>。

我国现试行的水资源税征收标准主要参照原水资源费标准征收,按照税费平移原则,由各地方政府自主决定。税额计算标准尽管对不同水源、不同行业、不同取水标的实行差别税率,但在水质优劣、水量丰枯、区域经济发展水平、纳税人承受能力等方面考虑不全面,国家规定的最低征收标准主要以人均水资源量作为依据,对经济发展水

平考虑的权重较低,不足以起到有效激励节水的作用。为此建议:

a. 优化税率标准,以此调整人的用水行为。从地区水量丰缺、经济发展水平、取耗水率、社会承受力、水质优劣等多方面综合考虑,并适当加大经济发展水平的影响权重,因地制宜地制定出既符合实际情况、便于核准计算,又能刺激用水户调整用水方式的税率标准体系。

b. 对生活用水采用超额累进税率,以此纠正人的错误行为。生活用水在限额内采用一般税率,而对用水量大的家庭开征超额用水税,将超出限额部分的用水量分档制定高额累进税率。

#### 4.3 合理制定农业用水限额标准,让水资源成为最大刚性约束

以色列的经验表明,激励农业高效用水是促进农业发展和节约用水的有效措施,也是水资源有偿使用制度的根本目的所在。我国与以色列同为严重缺水国家,农业用水占比相当,同样征收农业水资源税。但我国仅对超额部分征收,且多数地区限额标准不是尚未制定就是制定过高,有政策空转之嫌。农业是最大的用水户,节水潜力巨大,让水资源成为刚性约束,农业首当其冲。为此建议:

a. 合理制定农业用水限额标准。原则是有利于节水,既不能从严而加重农民负担,也不能从宽而任由水资源低效使用。各地结合自身“三条红线”用水总量控制指标压力和经济发展基础等因素,以农业用水定额作为制定限额的标准,科学合理、因地制宜地提出农业用水限额标准。

b. 建立奖惩制度。借鉴以色列农业用水奖惩分明的做法,在极度缺水地区进行试点,对限额内用水分档计税;对超额用水惩罚性征税,并将所收税款用于对农业节水的奖励。

#### 4.4 取之于水用之于水,税款用于水资源管理保护

长期以来,我国水资源费专项用于水资源的节约、保护、管理和合理开发,但水资源费改税后,税款统一纳入地方财政,未明确具体分配方向和使用方式,致使一些财政收入较低的省份水资源管理经费无法保障。为此建议:①在相关文件中明确税款专款专用于水资源的管理与保护,并明确各级政府对于水资源税收支的权限;②建立公益性水资源管理保护基金,专门用于水资源的节约、保护、治理、科研、宣教等支出<sup>[17]</sup>;③还税于农,明确税收中预留一部分返还于农,用于农业节水设施、计量设施的普及和升级改造,支持农业结构调整和技术进步等重点项目,促进农业高效用水,助力农业生产,以实现经济效益与资源环境保护的共赢。

#### 参考文献:

- [1] 全国人民代表大会常务委员会. 中华人民共和国资源税法 [EB/OL]. (2019-08-26) [2019-12-19]. <http://www.npc.gov.cn/npc/c30834/201908/d80a55c3e81d48ec861399d2c73fe0f6.shtml>.
- [2] 卞戈亚,陈康宁,戴兆婷,等. 世界供水安全现状及其主要经验对我国供水安全保障的启示[J]. 水资源保护, 2014,30(1):68-73.
- [3] MARIN P, TAL S, YERES J, et al. Water management in Israel[R]. Washington: World Bank Group, 2017.
- [4] AVGAR I. Israeli water sector-key issues[M]. Jerusalem: The Knesset, Research and Information Center, 2018:3.
- [5] KISLEVY. The water economy of Israel[M]. Jerusalem: Lap Lambert Academic Publishing, 2011:44.
- [6] The Minister of the Environment. Water Law, 5719-1959 [EB/OL]. [2019-12-19]. <http://sviva.gov.il/English/Legislation/Documents/Water%20Laws%20and%20Regulations/WaterLaw1959-Excerpts.pdf>.
- [7] OECD. Water Resources Allocation: Sharing Risks and Opportunities[EB/OL]. (2015-03-20) [2019-12-19]. <http://www.oecd.org/israel/Water-Resources-Allocation-Israel.pdf>.
- [8] OECD. Tax Rate of Environmentally Related Taxes [DB/OL]. (2010-11-24) [2019-12-19]. [https://pinedatabase.oecd.org/QueryResult\\_4.aspx?Key=a20a3cf7-35cc-4760-990b-ed96151c5bdc&QryCtx=3&QryFlag=3](https://pinedatabase.oecd.org/QueryResult_4.aspx?Key=a20a3cf7-35cc-4760-990b-ed96151c5bdc&QryCtx=3&QryFlag=3).
- [9] 郝晓地,宋虹苇,赵靖. 走向良性运行的水经济:以色列管水用水经验[J]. 水资源保护,2006,22(2):80-83.
- [10] KISLEVY. The water economy of Israel[M]. Jerusalem: Lap Lambert Academic Publishing,2011:53.
- [11] 高阳. 以色列水经济发展路径探析[J]. 黄河水利职业技术学院学报,2018(4):101-104.
- [12] KEDMI N. Integrated water resources management in israel[R]. Jerusalem:Ministry of the Environment,2005.
- [13] 郝晓地,宋虹苇. 以色列的水经济[J]. 中国环境管理, 2005(2):21-24.
- [14] OECD. Environmental Performance Reviews: Israel 2011 [EB/OL]. (2011-03-22) [2019-12-19]. <https://www.oecd.org/environment/country-reviews/48962516.pdf>.
- [15] AVGAR I. Israeli water sector-key issues[M]. Jerusalem: The Knesset, Research and Information Center, 2018:6.
- [16] 杨林,任国平,李学兵. 农业综合水价应真实反映水的公共基础性资源价值[J]. 中国水利,2015(20):25-26.
- [17] 石宗耀. 以色列的水资源管理研究:基于公共产品理论视角[D]. 南昌:南昌大学,2013.

(收稿日期:2020-03-12 编辑:胡新宇)