

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第二节 资源税制

一、资源税

(一) 资源税的纳税人和征税范围

1、纳税人

在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域开发应税资源的**单位和个人**，为资源税的纳税人，应当依照税法规定缴纳资源税。

2、征税范围

能源矿产，即原油，天然气，页岩气、天然气水合物，煤，煤成（层）气，铀、钍，油页岩、油砂、天然沥青、石煤，地热；金属矿产，即黑色金属和有色金属；非金属矿产，即矿物类、岩石类和宝玉石类；水气矿产，即二氧化碳气、硫化氢气、氦气、氡气和矿泉水；盐，即钠盐、钾盐、镁盐、锂盐，天然卤水，海盐列入了征税范围。

【注意】进口的矿产品和盐不征收资源税，出口应税产品不免税或退还已纳资源税。

【例-单选题】下列产品中，不征收资源税的是（ ）。

- A. 国有矿山开采的矿产品
- B. 外商投资企业开采的矿产品
- C. 进口的矿产品
- D. 个体工商户开采的矿产品

网校答案：C

网校解析：本题考查资源税。进口的矿产品和盐不征收资源税，出口应税产品不免税或退还已纳资源税。

(二) 资源税的税率（考试会给）

(三) 资源税的计税依据和应纳税额的计算

1. 计税依据

资源税按照“税目税率表”实行从价计征或者从量计征。

“税目税率表”中规定可以选择实行从价计征或者从量计征的，具体计征方式由**省、自治区、直辖市人民政府**提出，报**同级人民代表大会常务委员会**决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

(1) 从量定额征收方式

应纳税额=实际重量（或体积）×适用税额

(2) 从价定率征收方式

应纳税额=销售额×适用税率

2. 应纳税额的计算

从量定额征收的计算公式为：

应纳税额=销售数量×适用税额

从价定率征收的计算公式为：

应纳税额=销售额×适用税率

3. 特殊销售行为

(1) 纳税人自用应税产品应当缴纳资源税的情形，包括纳税人以应税产品用于非货币性资产交换、捐赠、偿债、赞助、集资、投资、广告，样品、职工福利、利润分配或者连续生产非应税产品等。

(2) 纳税人以自采原矿直接销售，或者自用于应当缴纳资源税情形的，按照原矿计征资源税。

纳税人以自采原矿洗选加工为选矿产品销售，或者将选矿产品自用于应当缴纳资源税情形的，按照选矿产品计征资源税，在原矿移送环节不缴纳资源税。对于无法区分原生岩石矿种的粒级成型砂石颗粒，按照砂石税目征收资源税。

(3) 纳税人外购应税产品与自采应税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售的，在计算应税产品销售额或者销售数量时，准予扣减外购应税产品的购进金额或者购进数量；当期不足扣减的，可结转下期扣减。

(四) 资源税的减免

1. 免征资源税

- (1) 开采原油以及在油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气；
- (2) 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成（层）气；
- (3) 对青藏铁路公司及其所属单位运营期间自采自用的砂、石等材料免征资源税。

2. 减征资源税

- (1) 对低丰度油气田开采的原油、天然气，减征 20% 资源税；
- (2) 高含硫天然气、三次采油和从深水油气田开采的原油、天然气，减征 30% 资源税；
- (3) 稠油、高凝油减征 40% 资源税；
- (4) 从衰竭期矿山开采的矿产品，减征 30% 资源税；
- (5) 自 2014 年 12 月 1 日至 2023 年 8 月 31 日，对充填开采置换出来的煤炭，资源税减征 50%。
- (6) 2018 年 4 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对页岩气资源税（按 6% 的规定税率）减征 30%。

(五) 资源税的征收管理

1. 纳税人申报的应税产品销售额明显偏低且无正当理由的，或者有自用应税产品行为而无销售额的，主管税务机关可以按下列方法和顺序确定其应税产品销售额。

- (1) 按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- (2) 按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- (3) 按后续加工非应税产品销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定。
- (4) 按应税产品组成计税价格确定。

组成计税价格 = [成本 × (1 + 成本利润率)] ÷ (1 - 资源税税率)

上述公式中的成本利润率由省、自治区、直辖市税务机关确定。

- (5) 按其他合理方法确定。

1. 纳税人应当在矿产品的开采地或者海盐的生产地缴纳资源税。
2. 海上开采的原油和天然气资源税由海洋石油税务管理机构征收管理。
3. 中外合作开采陆上、海上石油资源的企业依法缴纳资源税。

(六) 水资源费改税

自 2017 年 12 月 1 日起，在北京、天津、山西、内蒙古、山东，河南、四川、陕西、宁夏 9 个省（自治区、直辖市）扩大水资源税改革试点，采取水资源费改税方式，将地表水和地下水纳入征税范围，实行从量计征。

1. 纳税人

除下列规定的情形外，其他直接取用地表水、地下水的单位和个人，为水资源税纳税人。水资源税纳税人应当按照《中华人民共和国水法》《取水许可和水资源费征收管理条例》等申领取水许可证。

下列情形，不缴纳水资源税：

- (1) 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的。
- (2) 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的。
- (3) 水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的。
- (4) 为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用（排）水的。
- (5) 为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的。
- (6) 为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

2. 征税范围

水资源税的征税对象为地表水和地下水。

地表水是陆地表面上动态水和静态水的总称，包括江、河、湖泊（含水库）等水资源。

地下水是埋藏在地表以下各种形式的水资源。

3. 税率

水资源税试点省份的中央直属和跨省（区、市）水力发电取用水税额为每千瓦时 0.005 元。

跨省（区、市）界河水电站水力发电取用水水资源税税额，与涉及的非试点省份水资源费征收标准不一致的，按较高一方标准执行。

在超采地区和严重超采地区取用地下水的适用税额，由试点省份省级人民政府按照非超采地区税额的 2-5 倍确定。

纳税人超过水行政主管部门规定的计划（定额）取用水量，在原税额基础上加征 1~2 倍，具体办法由试点省份省级人民政府确定。

在城镇公共供水管网覆盖地区取用地下水的，其税额要高于城镇公共供水管网未覆盖地区，原则上要高于当地同类用途的城镇公共供水价格。

对特种行业取用水，从高确定税额。

4. 税收优惠

除上述所列不缴纳水资源税的情形外，下列情形可免征或者减征水资源税。

（1）对超过规定限额的农业生产取用水，以及主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水，从低确定税额；对回收利用的疏干排水和地源热泵取用水，从低确定税额。

（2）下列情形，予以免征或者减征水资源税：①规定限额内的农业生产取用水、免征水资源税；②取用污水处理再生水，免征水资源税；③除接入城镇公共供水管网以外，军队，武警部队通过其他方式取用水的，免征水资源税；④抽水蓄能发电取用水，免征水资源税；⑤采油排水经分离净化后在封闭管道回注的，免征水资源税；⑥财政部、国家税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形。