

第一节 资源税法

三、计税依据

(一) 从价定率征收的计税依据

1. 销售额的确定

计税依据包含的因素	计税依据不包含的因素
纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款	(1) 符合条件的运杂费 (2) 增值税销项税额

【提示 1】 运杂费用的扣减：计入销售额中的相关运杂费用，凡取得增值税发票或者其他合法有效凭据的，准予从销售额中扣除。相关运杂费用是指应税产品从坑口或者洗选（加工）地到车站、码头或者购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。

【提示 2】 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)

【注意】 资源税属于价内税，组价原理同消费税。

- (5) 按其他合理方法确定。

【例题 1】 假设某铜矿开采企业 2023 年 9 月开采并销售铜矿原矿，开具增值税专用发票，注明金额 400 万元、税额 52 万元，销售铜矿选矿取得不含增值税销售额 2500 万元。当地省人民政府规定，铜矿原矿资源税税率为 4%，铜矿选矿资源税税率为 8%。请计算该企业 2023 年 9 月缴纳的资源税税额。

该铜矿企业应缴纳资源税=销售额×适用税率

=400×4%+2500×8%=216（万元）

【例题 2】 某石化企业为增值税一般纳税人，2023 年 5 月发生以下业务：

(1) 从国外某石油公司进口原油 50000 吨，支付不含税价款折合人民币 9000 万元，其中包含包装费及保险费折合人民币 10 万元。

答案：资源税仅对在中国领域及管辖的其他海域开发应税资源的单位和个人征收，此业务中该石化公司进口原油无需缴纳资源税。

(2) 开采原油 10000 吨，并将开采的原油对外销售 6000 吨，取得不含税销售额 2340 万元，另外支付运输费用 7.02 万元。（原油的资源税税率为 6%）

答案：应缴纳的资源税=2340×6%=140.4（万元）

(3) 用开采的原油 2000 吨加工生产汽油 1300 吨。

答案：应缴纳的资源税=(2340÷6000)×2000×6%=46.8（万元）

该石化公司当月应纳资源税=140.4+46.8=187.2（万元）

(二) 销售量的确定

具体情况	课税数量的确定	
开采或者生产应税产品的	以实际销售数量为课税数量	
自用于应当缴纳资源税情形	以应税产品数量为课税数量	
水资源税	一般取用水	实际取用水量
	水力发电和火力发电贯流式冷却取用水	实际发电量

【例题·单选题】 某砂石厂 2023 年 12 月开采砂石 5000 立方米，对外销售 4000 立方米，当地砂石资源税税率为 3 元/立方米，则该厂当月应纳资源税（ ）万元。

A. 1.5

B. 1.2

C. 0.6

D. 0.3

答案：B

解析：该厂应纳资源税=4000×3÷10000=1.2（万元）。

（三）销售额的扣减

【原理】资源税是一次课征

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。纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或者购进数量，未准确核算的，一并计算缴纳资源税。

1. 纳税人以外购原矿与自采原矿混合为原矿销售，或者以外购选矿产品与自产选矿产品混合为选矿产品销售的，在计算应税产品销售额或销售数量时，直接扣减外购原矿或外购选矿产品的购进金额或者购进数量。

【提示】准确核算外购应税产品的购进金额（数量），依据外购应税产品的合法有效凭据。

应纳资源税 =（混合原或选矿销售额-外购原或选矿销售额）×原或选矿税率

【例题】A矿业公司2023年1月8日购入150万元（不含增值税，下同）的铁原矿（已取得增值税专用发票），与自采的铁原矿混合进行销售，销售额为480万元。已知当地铁原矿税率为4%。

答案：A矿业公司在计算应税产品销售额时，准予扣减外购铁原矿购进金额150万元。

应纳资源税税额=（铁原矿销售金额-准予扣减的外购铁原矿购进金额）×税率=（480-150）×4%=13.2（万元）。

2. 纳税人以外购原矿与自采原矿混合洗选加工为选矿产品销售的，在计算应税产品销售额或者销售数量时，按照下列方法进行扣减：

准予扣减的外购应税产品购进金额（数量）=外购原矿购进金额（数量）×（本地区原矿适用税率÷本地区选矿产品适用税率）

应纳资源税=（混合选矿销售额-外购原矿销售额×原矿税率÷选矿税率）×选矿税率

【例题】A矿业公司2023年1月8日购入150万元（不含增值税，下同）的铁原矿（已取得增值税专用发票），与自采的铁原矿混合洗选加工为铁选矿进行销售，销售额为520万元。已知当地铁原矿税率为4%，铁选矿税率为2%。

答案：A矿业公司在计算应税产品销售额时，准予扣减的外购铁选矿购进金额=150×（4%÷2%）=300（万元）

应纳资源税税额=（铁选矿销售金额-准予扣减的外购铁选矿购进金额）×税率=（520-300）×2%=4.4（万元）。

四、应纳税额的计算：两种计税方法

1. 从价定率应纳税额的计算

应纳税额 =销售额×适用税率

2. 从量定额应纳税额的计算

应纳税额 =课税数量×适用的单位税额

【例题·单选题】某天然气田企业为增值税一般纳税人。2023年5月销售自采天然气600万立方米，取得含税收入392.4万元，将50万立方米天然气换取一套检测设备，资源税税率6%。该天然气田企业当月应缴纳资源税（ ）万元。

A. 25.51

B. 23.54

C. 23.40

D. 21.60

答案：C

解析：从价定率计算资源税的销售额为纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款，不包括增值税税额。该天然气田企业当月应纳资源税=392.4 ÷ (1+9%) ÷ 600 × (600+50) × 6%=23.40 (万元)。

五、减征、免征项目

免税	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. 规定限额内的农业生产取水，免征水资源税 4. 取用污水处理再生水，免征水资源税 5. 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水，免征水资源税 6. 抽水蓄能发电取水，免征水资源税 7. 采油排水经分离净化后在封闭管道回注的，免征水资源税
酌情减免（权限省级人民政府）	1. 纳税人开采或者生产应税产品过程中，因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失的 2. 纳税人开采共伴生矿、低品位矿、尾矿
有减征比例	1. 从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
其他减税、免税	1. 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. 在 2027 年 12 月 31 日之前，继续对页岩气资源税按 6%的规定税率减征 30% 3. 自 2023 年 1 月 1 日至 2027 年 12 月 31 日，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户减半征收资源税（不含水资源税）、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花稅（不含证券交易印花稅）、耕地占用稅和教育费附加、地方教育附加。 4. 在 2027 年 12 月 31 日之前，对充填开采置换出来的煤炭，资源税减征 50%

【例题·单选题】某原油开采企业为增值税一般纳税人，2023 年 3 月开采原油 10 万吨，当月销售 6 万吨，取得不含税收入 24 000 万元，3 万吨用于继续加工为成品油，1 万吨用于加热。该企业当月应纳资源税（ ）万元。（原油资源税税率为 6%）

- A. 1 440
- B. 2 400
- C. 2 160
- D. 1 000

答案：C

解析：

- (1) 自产资源税应税产品原油用于连续加工非应税的成品油，在移送环节视同销售缴纳资源税；
- (2) 用于加热的原油，免征资源税；
- (3) 应纳的资源税=24 000/6 × (6+3) × 6%
= 2 160 (万元)。

【例题·单选题】下列各项关于资源税减免税规定的表述中，错误的是（ ）。

- A. 对出口的应税产品免征资源税
- B. 对进口的应税产品不征收资源税
- C. 开采原油过程中用于加热的原油免征资源税
- D. 开采应税产品过程中因自然灾害有重大损失的可由省级政府减征资源税

答案：A

解析：纳税人开采或生产应税产品过程中，因意外事故或自然灾害等原因遭受重大损失的，由省、自治区、直辖市人民政府酌情决定减税或者免税，所以 D 是正确的。

六、征收管理

（一）纳税义务发生时间

【提示】资源税的纳税期限与增值税、消费税基本相同。

1. 纳税人自产自用应税产品的，其纳税义务发生时间为移送使用应税产品的当天。
2. ★水资源税的纳税义务发生时间为纳税人取用水资源的当日。

（二）纳税期限

1. 资源税按月或者按季申报纳税；不能固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。
2. 纳税人按月或者按季申报缴纳的，应当自月度或者季度终了之日起 **15 日**内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。
3. 纳税人应当自纳税期满或者纳税义务发生之日起 15 日内申报纳税。（水资源税）

【提示】除农业生产用水外水资源税按季或者按月征收，由主管税务机关根据实际情况确定。对超过规定限额的农业生产取用水水资源税可按年征收。不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报纳税。

（三）纳税地点

情形	纳税地点
（1）一般情况	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）水资源税	由生产经营所在地的主管税务机关征收管理，跨省（区、市）调度的水资源，由调入区域所在地的税务机关征收水资源税。在试点省份内取用水，其纳税地点需要调整的，由省级财政、税务部门决定

（四）征收机关（了解）

（五）纳税申报（了解）

本节小结

