

第一节 资源税法

【提示】水资源税（2025 年调整）

自 2024 年 12 月 1 日起**全面实施**水资源税改革试点，由征收水资源费改为征收水资源税。

【知识点】征税对象、纳税人（★★）

项目	解释	备注
征税对象	地表水和地下水。	【对比 1】 水资源税的征税对象 不包括 再生水、集蓄雨水、海水及海水淡化水、微咸水等非常规水。 【对比 2】 地热、矿泉水和天然卤水按照 矿产品 征收资源税。
纳税人	除规定情形外，水资源税的纳税人为在中华人民共和国领域 直接取用 地表水或者地下水的单位和个人。	【对比】 有下列情形之一的， 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) 水工程管理处为 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（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。

【例题·单选题】（2022）根据水资源税改革试点实施办法的规定，下列用水中，应当征收水资源税的是（ ）

- A. 家庭生活少量取用水
- B. 农业抗旱临时应急用水
- C. 特种行业直接从海洋取用水
- D. 工业生产直接从水库取用水

答案：D

解析：选项 AB，不缴纳水资源税。选项 C，水资源税的征税对象不包括再生水、集蓄雨水、海水及海水淡化水、微咸水等非常规水。

【知识点】税率（★★）

项目	解释	备注
一般规定	水资源税的适用税额，由各省、自治区、直辖市人民政府统筹考虑本地区水资源状况、经济社会发展水平和水资源节约保护要求，在规定的最低平均税额基础上，分类确定具体适用税额。	【提示】 水资源税的适用税额是指 取水口所在地 的适用税额，以下情形除外： (1) 水力发电取用水的适用税额，最高不得超过每千瓦时 0.008 元。各省、自治区、直辖市确定的水力发电取用水的适用税额，原则上不得高于《办法》实施前水资源税（费）征收标准。 (2) 跨省（自治区、直辖市）界水电站水力发电取用水的适用税额，按相关省份中 较高 一方的水资源税税额标准执行。

项目	解释	备注	
具体规定	差别税额 按照不同的取用水性质划分	(1) 同一类型取用水， 地下水 税额应当高于地表水。	---
		(2) 对水资源 严重短缺 和 超载 地区取用水 从高 确定税额。	---
		(3) 对 未经批准 擅自取用水、取用水量 超过 许可水量或者取水计划的部分，结合实际 适当提高	---

		税额。	
		(4) 对 特种取用水 从高确定税额。	【注】 特种取用水，是指 洗车、洗浴、高尔夫球场、滑雪场 等取用水。
		(5) 对疏干排水中 回收利用 的部分和 水源热泵 取用水， 从低 确定税额。	【注】 疏干排水，是指在采矿和工程建设过程中破坏地下水层、发生地下涌水的活动；疏干排水中回收利用的部分，是指将疏干排水进行处理、净化后自用以及供其他单位和个人使用的部分。
	计量要求	纳税人取用水资源适用 不同税额 的，应当分别计量实际取用水量； 未分别 计量的， 从高 适用税额。	——

【知识点】应纳税额的计算（★★）

项目	解释	备注
基本规定	水资源税实行 从量 计征，除规定情形外，应纳税额按实际取用水量征税，计算公式为： 应纳税额=实际取用水量×适用税额	【提示】 疏干排水的实际取用水量，按照 排水量 确定。 【链接】 对疏干排水中 回收利用 的部分和 水源热泵 取用水， 从低 确定税额。

项目	解释	备注	
特殊规定	城市公共供水	城市公共供水企业应纳税额=实际取用水量×(1- 公共供水管网合理漏损率)×适用税额	【注】 公共供水管网合理漏损率，由各省、自治区、直辖市人民政府确定。 【提示】 城镇公共供水企业缴纳的水资源税， 不计入 自来水价格，在终端综合水价中单列，并可以在增值税计税依据中 扣除 。
	水力发电取用水	水力发电取用水应纳税额=实际发电量×适用税额	【提示】 实际发电量，以 所有 发电机组的发电计量之和确定，包括上网电量、综合厂用电量、 运输损失电量 等。
	冷却取用水	冷却取用水应纳税额=实际取用(耗)水量×适用税额	【提示】 其中， 火力发电冷却取用水 ，可以按照 实际发电量 或者 实际取用(耗)水量 计征水资源税，具体计征方式由各省、自治区、直辖市人民政府按照 税费平移 原则确定。

项目	解释	备注
其他规定	纳税人通过两个以上取水口取用水的，应当 分别 计量每一个取水口的实际取用水量并计算应纳税额。	【对比】 纳税人取得取水许可证的， 一个取水许可证 上有多个取水口信息且适用 同一税额标准 ，并由水行政主管部门 合并 下达许可水量或取水计划的，可以将该取水许可证上多个取水口的实际取用水量合并计算应纳税额。 【链接】 纳税人取用水资源适用 不同税额 的，应当分别计量实际取用水量； 未分别 计量的， 从高 适用税额。

【例题·单选题】根据水资源税改革试点实施办法的规定，下列情形中，按照实际取用水量征收水资源税的是（ ）

- A. 水力发电取用水
- B. 城市公共供水
- C. 水工程管理单位为调度水资源取水

D. 工业企业生产取用水

答案：D

解析：选项 A，水力发电取用水应纳税额=实际发电量×适用税额。选项 B，城市公共供水企业应纳税额=实际取用水量×（1-公共供水管网合理漏损率）×适用税额。选项 C，不缴纳水资源税。

【知识点】税收减免（★★）

（一）减免税情形

项目	情形	备注
免征	规定 限额内 的农业生产取用水，免征水资源税。	<p>【注】农业生产取用水，是指种植业、畜牧业、水产养殖业、林业等取用水。</p> <p>【对比 1】各省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况，决定免征或者减征超过规定限额的农业生产取用水和主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水的水资源税。</p> <p>【对比 2】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，不缴纳水资源税。</p>

项目	情形	备注
免征	除接入城镇公共供水管网以外， 军队、武警部队、国家综合性消防救援队伍 通过其他方式取用水的，免征水资源税。	<p>【链接】城市公共供水企业应纳税额=实际取用水量×（1-公共供水管网合理漏损率）×适用税额</p>
	抽水蓄能发电 取用水，免征水资源税。	<p>【链接 1】水力发电取用水应纳税额=实际发电量×适用税额</p> <p>【链接 2】火力发电冷却取用水，可以按照实际发电量或者实际取用（耗）水量计征水资源税</p>
	采油（气）排水经分离 净化 后在封闭管道 回注 的，免征水资源税。	<p>【链接】对疏干排水中回收利用的部分和水源热泵取用水，从低确定税额。</p>
	受县级以上人民政府及有关部门委托进行国土绿化、地下水回灌、河湖生态补水等 生态取用水 ，免征水资源税。	——

项目	情形	备注
减征	工业用水前一年度用水效率达到国家用水定额 先进值 的纳税人，本年度相应工业用水部分 减征 20% 水资源税。	<p>【对比】如水行政主管部门在日常监管中发现纳税人存在无证取水、超许可取水、超计划取水、超采地下水、擅自改变取水用途等违法行为的，纳税人自违法取水行为发生之月起不得享受优惠政策。</p>
免征或者减征	财政部、税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形。	<p>【链接】各省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况，决定免征或者减征超过规定限额的农业生产取用水和主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水的水资源税。</p>

【例题·多选题】根据水资源税改革试点实施办法的规定，下列说法中，正确的有（ ）

- A. 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，不缴纳水资源税
- B. 规定限额内的农业生产取用水，免征水资源税
- C. 各县以上税务机关可以根据实际情况，决定免征或者减征超过规定限额的农业生产取用水和主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水的水资源税
- D. 零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的，不缴纳水资源税

答案：ABD

解析：选项 C，各省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况，决定免征或者减征超过规定限额的农业生产取用水和主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水的水资源税。

(二) 享受减免税的要求

项目	解释	备注
核算要求	纳税人的免税、减税项目，应当 单独核算 实际取用水量；未单独核算或者不能准确提供实际取水量的， 不予 免税和减税。	——
办理方式要求	纳税人享受水资源税优惠政策，实行“自行判别、申报享受、 有关资料留存备查 ”的办理方式。	<p>【注】留存备查资料，包括与纳税人享受优惠政策有关的取水计量信息、发电量信息等资料。纳税人享受生态取水免征水资源税优惠政策的，还应当将县级以上人民政府及有关部门出具的证明材料留存备查。</p> <p>【提示】纳税人应当对留存备查资料的真实性、完整性和合法性承担法律责任。</p>

【知识点】征收管理（★）

(一) 征管方式

主体	规定	备注
纳税人	纳税人应当在申报纳税时，按规定同步将 取水计量数据 通过取水管理平台等渠道报送水行政主管部门。	
水行政主管部门	水行政主管部门依据有关规定负责取水监督管理。	<p>【提示 1】纳税人有下列情形之一的，按照水行政主管部门根据相应工况最大取（排）水能力核定的取水量申报纳税，水行政主管部门应当在纳税申报期结束前向纳税人出具当期取水量核定书；或者按照省级财政、税务、水行政主管部门确定的其他方法核定的取水量申报纳税：</p> <p>(1) 纳税人未按规定安装取水计量设施（器具）的；</p> <p>(2) 纳税人安装的取水计量设施（器具）经水行政主管部门检查发现问题的；</p> <p>(3) 纳税人安装的取水计量设施（器具）发生故障、损毁，未在水行政主管部门规定期限内更换或修复的；</p> <p>(4) 纳税人安装的取水计量设施（器具）不能准确计量全部取（排）水量的；</p> <p>(5) 纳税人篡改、伪造取水计量数据的；</p> <p>(6) 其他需要核定水量情形的。</p> <p>【提示 2】水行政主管部门依法依规调整纳税人许可水量和取水计划的，纳税人应当按照调整后的许可水量和取水计划重新计算应纳税额，并办理更正申报。</p>
税务机关	税务机关依照有关规定征收水资源税。	<p>【提示】水资源税收入全部归属地方，纳入一般公共预算管理。</p> <p>【链接】海洋石油企业缴纳的资源税，归属中央收入，其余归属地方。</p>

(二) 纳税时间、纳税地点

项目	解释
纳税义务发生时间	<p>(1) 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。</p> <p>(2) 未经批准取用水资源的，水资源税的纳税义务发生时间为水行政主管部门认定的纳税人实际取用水资源的当日。</p>

<p>纳税期限</p>	<p>(1) 水资源税按月或者按季申报缴纳，由主管税务机关根据实际情况确定。不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。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。</p> <p>(2) 对 超过规定限额的农业生产取水，可按年申报缴纳。纳税人应当自年度终了之日起 5 个月内 申报纳税。</p> <p>【链接】 各省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况，决定 免征或者减征超过规定限额的农业生产取水和主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取水的水资源税。</p>
<p>纳税地点</p>	<p>(1) 各省、自治区、直辖市行政区域内取用水的纳税人向 取水口 所在地的税务机关申报缴纳水资源税，纳税地点确需调整的，由省级财政、税务、水行政主管部门确定。纳税人通过两个以上取水口取用水的，应当 分别 申报缴纳。</p> <p>【提示】 纳税人因取水口较多等原因确存在申报困难的，经 省 财政、税务、水行政主管部门同意后，可以 汇总 申报缴纳水资源税。</p> <p>(2) 纳税人取用水工程管理机构跨省（自治区、直辖市）配置、调度的水资源，应当根据调入区域适用税额和实际取用水量，向 调入区域 所在地的税务机关申报缴纳水资源税。</p> <p>(3) 跨省（自治区、直辖市）水力发电取用水的水资源税，纳税人按照规定的分配比例，分别 向相关省份主管税务机关申报缴纳水资源税。</p> <p>【链接】 跨省（自治区、直辖市）界河水电站水力发电取用水的适用税额，按相关省份中 较高一方 的水资源税税额标准执行。</p>