

### 第三单元 印花税与资源税

【考点 2】资源税（P264）（2008年多选题；2011年单选题；2012年判断题；2013年单选题、多选题、判断题；2014年多选题、判断题；2015年单选题、多选题；2016年多选题、判断题；2017年判断题）

【解释】资源税是对在我国境内从事应税矿产品开采或生产盐的单位和个人征收的一种税。

#### 1. 资源税的纳税人

（1）在中华人民共和国领域及管辖海域“开采”应税矿产品或者“生产”盐的单位和个人，为资源税的纳税人。

【提示 1】此处的“单位”是指各类企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。此处的“个人”是指个体工商户和其他个人。

【提示 2】“进口”的应税矿产品和盐不征收资源税。

【提示 3】资源税对生产者或开采者征收，并且于其“销售或自用”时一次性征收，“批发、零售”等环节不征收资源税。

（2）独立矿山、联合企业和其他收购未税矿产品的单位为资源税的扣缴义务人。

【例题·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，属于资源税纳税人的是（ ）。 （2015年）

- A. 进口金属矿石的冶炼企业
- B. 销售精盐的商场
- C. 开采原煤的公司
- D. 销售石油制品的加油站

【答案】C

【解析】（1）选项 A：“进口”矿产品不征收资源税；（2）选项 BD：对“生产盐或者开采应税矿产品”的单位或者个人征收资源税，对“零售商”不征收资源税。另外，精盐不属于资源税的征税范围。

#### 2. 资源税的征税范围（税目）

（1）一般规定

类别	征税对象	相关提示
矿产品	原油	①天然原油征税
		②人造石油不征税
		③开采原油过程中用于加热、修井的原油免税
	天然气	①专门开采的天然气征税
		②与原油同时开采的天然气征税
		③煤层（成）气征税
	煤炭	包括“原煤”和以“未税”原煤加工的洗选煤
	非金属矿（包括原矿与精矿）	包括石墨、硅藻土、高岭土、萤石、石灰石、硫铁矿、磷矿、氯化钾、硫酸钾、煤层（成）气、粘土、砂石、井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐等
	金属矿（包括原矿与精矿、金锭）	包括铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿、稀土、钨矿、钼矿等
海盐		海水晒制的盐

【提示】河北省开征水资源税试点工作，采取水资源费改税方式，将地表水和地下水纳入征税范围，实行从量定额计征。

【例题 1·多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，属于资源税应税产品的有（ ）。 （2013年考题改编）

- A. 海盐原盐
- B. 石灰石原矿
- C. 与原油同时开采的天然气
- D. 人造石油

【答案】ABC

【例题 2·多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，应缴纳资源税的有（ ）。 （2014年考题改编）

- A. 湖盐原盐
- B. 铝土矿原矿
- C. 金锭
- D. 原木

【答案】ABC

【例题 3·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，不属于资源税征税范围的是（ ）。 （2015年考题改编）

- A. 井矿盐

- B. 稀土
  - C. 钨
  - D. 柴油
- 【答案】 D

【例题 4 • 多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，属于资源税征税范围的有（ ）。 （ 2015 年）

- A. 经济林木
- B. 人造石油
- C. 海盐原盐
- D. 稀土矿原矿

【答案】 CD

【解析】（ 1）选项 A：不属于资源税的征税范围；（ 2）选项 B：人造石油不征收资源税。

【例题 5 • 判断题】对地面抽采煤层气暂不征收资源税。（ ） （ 2016 年考题改编）

【答案】 ×

【例题 6 • 多选题】根据资源税法律制度的规定，下列资源产品中，应征收资源税的有（ ）。 （ 2016 年）

- A. 与原油同时开采的天然气
- B. 人造石油
- C. 石墨
- D. 粘土

【答案】 ACD

【解析】选项 B：不征收资源税。

（ 2）纳税环节

- ① 资源税在应税产品的“销售”或“自用”环节计算缴纳。
- ② 以自采原矿加工精矿产品的，在原矿移送使用时不缴纳资源税，在精矿销售或自用时缴纳资源税。
- ③ 纳税人以自采原矿加工金锭的，在金锭销售或自用时缴纳资源税。
- ④ 纳税人销售自采原矿或者自采原矿加工的金精矿、粗金，在原矿或者金精矿、粗金销售时缴纳资源税，在移送使用时不缴纳资源税。

（ 3）视同销售

纳税人开采或生产应税产品，自用于连续生产应税产品的，不缴资源税（后端应税产品在销售或自用时缴纳资源税）；自用于其他方面的，视同销售，缴纳资源税。

【案例】纳税人将其开采的原煤，自用于连续生产洗选煤的，在原煤移送使用环节不缴纳资源税；纳税人将其开采的原煤，自用于其他方面的（如职工食堂）或者用于投资、分配、抵债、赠与以及以物易物等，视同销售原煤，缴纳资源税。

【相关链接】纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的，不纳税；用于其他方面的（用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等），视同销售，在移送使用时纳税（消费税）。

【例题 1 • 判断题】纳税人开采或者生产资源税应税产品，自用于连续生产应税产品的，视同销售，应缴纳资源税。（ ） （ 2013 年）

【答案】 ×

【例题 2 • 多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，应缴纳资源税的有（ ）。 （ 2014 年）

- A. 开采销售的原矿
- B. 进口的原矿
- C. 职工食堂领用的自产原矿
- D. 职工宿舍领用的自产原矿

【答案】 ACD

【解析】选项 B：进口原矿不属于资源税的征税范围，不缴纳资源税。

【例题 3 • 多选题】下列各项中，应同时征收增值税和资源税的有（ ）。 （ 2015 年考题改编）

- A. 生产销售人造石油
- B. 销售与原油同时开采的天然气
- C. 自产的钨原矿连续生产钨精矿
- D. 开采的天然气用于职工食堂

【答案】 BD

【解析】（ 1）选项 A：人造石油不征收资源税；（ 2）选项 C：既不缴纳增值税，也不缴纳资源税。

【例题 4·判断题】纳税人将开采的原煤，自用于连续生产洗选煤的，在原煤移送使用环节缴纳资源税。（ ）（2017年回忆版）

【答案】×

【解析】纳税人将开采的原煤自用于连续生产洗选煤的，在原煤移送使用环节不缴纳资源税；将开采的原煤加工为洗选煤销售的，应当计算缴纳资源税。

### 3. 资源税的税率

资源税采用“比例税率”和“定额税率”。

（1）比例税率（绝大多数税目）

① 原油

② 天然气

③ 煤炭

④ 金属矿

包括稀土、钨矿、钼矿、铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿和未列举名称的其他金属矿。

⑤ 非金属矿

包括石墨、硅藻土、高岭土、萤石、石灰石、硫铁矿、磷矿、氯化钾、硫酸钾、煤层（成）气、井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐。

⑥ 海盐

（2）定额税率

对非金属矿中的“粘土、砂石”，实行从量定额计征。

【提示 1】纳税人开采销售共伴生矿，共伴生矿与主矿产品销售额分开核算的，对共伴生矿暂不计征资源税；没有分开核算的，共伴生矿按主矿产品的税目和适用税率计征资源税。

【提示 2】纳税人开采或者生产不同税目应税产品的，应当分别核算不同税目应税产品的销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

（3）代扣代缴适用税率

① 独立矿山、联合企业收购未税矿产品的单位，按照“本单位”应税产品税额（率）标准，代扣代缴资源税。

② 其他收购单位收购的未税矿产品，按税务机关“核定”的应税产品税额（率）标准，代扣代缴资源税。

【例题 1·判断题】在计算缴纳资源税时，纳税人开采或者生产不同税目应税产品，未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。（ ）（2014年）

【答案】√

【例题 2·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，实行从量计征的是（ ）。（2015年考题改编）

A. 原煤

B. 天然气

C. 粘土、砂石

D. 原油

【答案】C

【例题 3·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列关于资源税适用税率的表述中，不正确的是（ ）。（2015年考题改编）

A. 纳税人开采或者生产不同税目应税产品的，应当分别核算不同税目应税产品的销售额或者销售数量，分别计算缴纳资源税

B. 纳税人开采或者生产不同税目应税产品，未分别核算不同税目应税产品的销售额或者销售数量的，从低适用税率

C. 纳税人开采销售共伴生矿，共伴生矿与主矿产品销售额没有分开核算的，共伴生矿按主矿产品的税目和适用税率计征资源税

D. 独立矿山收购未税矿产品的，按照本单位应税产品税额（率）标准，代扣代缴资源税

【答案】B

### 4. 资源税应纳税额的计算

（1）从价定率

① 应纳税额 = 应税产品的销售额 × 比例税率

② 销售额：

销售额是指纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用，不包括增值税销项税额和运杂费用。

【解释】运杂费用是指应税产品从坑口或洗选（加工）地到车站、码头或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 1】运杂费用应与销售额分别核算，凡未取得相应凭据或不能与销售额分别核算的，应当一并计征资源税。

【提示 2】价外费用，包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费以及其他各种性质的价外收费。

【例题·多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，应计入资源税销售额的有（ ）。 （2013年）

- A. 收取的价款
- B. 收取的逾期付款违约金
- C. 收取的增值税销项税额
- D. 收取的单独核算的运杂费用

【答案】 AB

【解析】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（选项 A）和价外费用（选项 B），但不包括收取的增值税销项税额（选项 C）和运杂费（选项 D）。

#### （2）核定销售额

纳税人申报的应税产品销售额明显偏低并且无正当理由的、有视同销售应税产品行为而无销售额的，除财政部、国家税务总局另有规定外，按下列顺序确定销售额：

- ① 按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格；
- ② 按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格；
- ③ 按组成计税价格确定。

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

【例题·单选题】甲公司 2017年 10月将其开采的天然气用于本单位的职工食堂，已知天然气的开采成本为 100万元，成本利润率为 10%，适用的资源税税率为 10%。下列关于该批天然气的资源税计算中，正确的是（ ）。

- A. 自产自用的，无需缴纳资源税
- B.  $100 \times 10\% = 10$ （万元）
- C.  $100 \times (1 + 10\%) \times 10\% = 11$ （万元）
- D.  $100 \times (1 + 10\%) \div (1 - 10\%) \times 10\% = 12.22$ （万元）

【答案】 D

【解析】根据规定，将开采的天然气用于职工食堂，视同销售，需要缴纳资源税（选项 A错误）。应纳资源税 = 组成计税价格 × 资源税税率，其中组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 资源税税率)。

#### （3）从量定额

- ① 自产销售

纳税人开采或者生产应税产品销售的，以“实际销售数量”为课税数量。

- ② 自产自用

纳税人开采或者生产应税产品自用（包括生产自用和非生产自用）的，以移送时的自用数量为课税数量。

【例题 1·单选题】某矿业公司开采销售应税矿产品，其资源税实行从量计征。根据资源税法律制度的规定，该公司计征资源税的课税数量是（ ）。 （2011年）

- A. 实际产量
- B. 发货数量
- C. 计划产量
- D. 销售数量

【答案】 D

【例题 2·单选题】某矿业公司本月计划开采砂石 6500吨，实际开采 5500吨，本月计划销售 6000吨，实际销售 5000吨。根据资源税法律制度的规定，该矿业公司本月应缴纳资源税的计税依据是（ ）。 （2013年考题改编）

- A. 6500 吨
- B. 5500 吨
- C. 6000 吨
- D. 5000 吨

【答案】 D

【解析】纳税人开采或者生产应税产品销售的，以实际销售数量（5000吨）为课税数量。

#### 5. 资源税的税收优惠

（1）开采原油过程中用于加热、修井的原油免税。

（2）对依法在建筑物下、铁路下、水体下通过充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征 50%。

（3）对实际开采年限在 15年以上的衰竭期矿山开采的矿产资源，资源税减征 30%。

#### 6. 资源税的征收管理

（1）纳税义务发生时间

- ① 纳税人采取分期收款结算方式的，为销售合同规定的收款日期的当天。
- ② 纳税人采取预收货款结算方式的，为发出应税产品的当天。



③ 纳税人采取上述结算方式以外的其他结算方式的，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

④ 纳税人自产自用应税产品的，为移送使用应税产品的当天。

⑤ 扣缴义务人代扣代缴税款的，为支付首笔货款或者首次开具应支付货款凭据的当天。

【例题 1·判断题】资源税纳税人销售应税产品采取分期收款结算方式的，其纳税义务发生时间为发出应税产品的当天。（ ）（2012年、2017年回忆版）

【答案】×

【解析】纳税人销售应税产品采用分期收款结算方式的，其资源税纳税义务发生时间，为销售合同规定的收款日期的当天。

【例题 2·多选题】根据资源税法律制度的规定，关于资源税纳税义务发生时间的下列表述中，正确的有（ ）。（2008年）

A. 采用分期收款结算方式销售应税产品的，为发出应税产品的当天

B. 采用预收货款结算方式销售应税产品的，为收到货款的当天

C. 自产自用应税产品的，为移送使用应税产品的当天

D. 扣缴义务人代扣代缴税款的纳税义务发生时间，为支付首笔货款或者首次开具应支付货款凭据的当天

【答案】CD

（2）纳税地点

① 纳税人应当向矿产品的开采地或者盐的生产地缴纳资源税。

② 扣缴义务人代扣代缴的资源税，应当向“收购地”主管税务机关缴纳。

（3）纳税期限

资源税的纳税期限为1日、3日、5日、10日、15日或者1个月；

纳税人以1个月为一期纳税的，自期满之日起“10日内”申报纳税。

【小结】

