

中国纳税人丛书

丛书主编
高培勇

如何计算和缴纳 资源税



吴利群 刘初旺 林淼 刘颖 编著

312.424
83



中国人民大学
出版社

中国纳税人丛书

丛书主编 高培勇

如何计算和缴纳资源税

吴利群 刘初旺 林 森 刘 颖 编著

中国人民大学出版社

初识资源税

何为资源？资源，从广义上来说，包括人力资源、物力资源和财力资源。人力资源就是劳动力资源，即作为劳动力的你、我、他。物力资源主要是指作为劳动对象的各种物质资源，包括自然资源和人工资源（自然资源经人力加工后形成的各种物质资源）。财力资源主要是指各种货币资金。人类的生存与发展一天也离不开资源，人类正是通过对上述各种资源的综合运用来生产产品，提供服务，满足自身的物质与文化生活的需要。可以说，资源是推动经济增长和改善人民物质文化生活水平的物质基础。

但是，我们通常所说的资源税并不是对上述所有资源征税，而是指以各种自然资源及其级差收入为对象所课征的各种税。所谓自然资源，一般是指未经人工开发过的以各种形态存在的物质资源，包括土地、矿藏、森林、水、草原、野生动植物、海洋、阳光、空气、风等一切资源。我们人类赖以生存的大自然就是各种自然资源的集合。自然资源也可以分为两大类，一类是非消耗性自然资源，如土地资源、水资源等，这些资源在使用过程中不会改变原有形态或者是可再生性的；还有一类是消耗性自然资源，如各类地下的矿产资源、海洋资源等，这类资源在使用中是改变原有形态并且有些是不可再生性的。我们说资源是稀缺的，也就是说这些资源总的可供使用的

数量是相对固定的，就拿土地来说，地球上总的陆地面积是固定的，除了那些人类不能使用的沙漠、盐碱地、南极和北极等，人类可以使用的土地是有限的。正因为资源是稀缺的，所以为了促进资源的有效率的配置和使用，对资源的开采也就不能是无偿的，资源有偿开采的形式可以是收费或征税，我国以前向一些资源开采企业收取的资源补偿费就是属于收费形式，我们这里所说的资源税就是属于征税的形式。

在我国，城市的土地属于国家所有，农村的土地属于农村集体所有，而地下的矿产资源则全部属于国家所有。任何单位和个人若要使用国家或集体所有的土地，则必须向国家有关的土地管理部门申请征用；任何企业若要想开采国有的矿产资源，也必须向国家有关部门申请取得开采许可证，这些单位、个人或企业在取得土地使用权或开采许可证的同时需向国家税务部门缴纳相关的资源税。但是国家又并非对所有的自然资源开采和使用都征税或收费，实际上我们对大多数自然资源的开采和使用都是不用缴税的。例如纯净水公司开采水资源而生产纯净水，不用缴纳资源税；林场合理砍伐森林资源也不用缴纳资源税；还有我们可以自由地呼吸新鲜的空气，而不用缴税；我们可以尽情地享受明媚的阳光，也不用付费。但是对那些不可再生的自然资源，例如石油、煤炭、天然气等，以及那些总量有限的自然资源，如土地等，这些资源我们今天多开采了，明天只能少开采，我们多开采了，我们的子孙们只能少开采，因而国家对这部分自然资源有选择地加以征税，也是非常必要和合理的。

对自然资源的征税古而有之。我国对自然资源的征税最早可以追溯到我国第一个奴隶制国家西周时期。据《周礼·太宰》的记载，该书“太宰以九赋敛财贿”一段说，对商人运货经关

卡，有关市之征，对独立手工业者开发山泽有山泽之赋，对公用的余财，则有市余之赋，这些均属于什一税类的收入，其中山泽之赋就是对山林、园地、水泽产出所征的税，包括山林所出的兽皮、齿、角、羽翮以及池泽所产的鱼、盐等物。到了春秋时代，人们已开始学会了铁器的冶炼制作，对铁的征税也是始于春秋。历史记载见于《管子》，齐桓公问何以治国？管子回答说：“惟官山海可耳。”官山海就是以山海为官产，实行盐铁专卖，将税加征于盐铁价格之内，国家很自然地就能征到税，而人们还觉察不到，没有一个人能逃避征税，国家以专卖为名，实际上也就是对铁和盐征收的资源税。宋朝对矿产品的征税称为“坑冶”，开发的矿产品已有金、银、铜、铁、铅、锡、水银等多种，国家在全国设有监冶场务 201 个，不过这时的矿税都是以实物的形式征收。明代征收的矿税，当时称为“坑冶之课”，其征税的矿产品主要有金、银、铜、铁、铅、汞、朱砂、青绿等。清政府于 1675 年颁布了《开采铜铅之例》，其中规定：“采铜铅以十分内二纳官，八分听民发卖。”这种方法称之为“二八收课”，纳官的二分称为“矿税”，是属于对资源的课税。清朝的矿税虽然采用抽课之法，但一般还是换算为银两课征，称为“变价银”，这时资源征税已采用货币的形式。

资源税这个概念实际上是有两种含义的，一种含义是指所有以资源为课税对象的税种，它是一个税类概念。在我国现行税制中属于资源税类的税种有三：对农村土地课征的耕地占用税、对城市土地课征的城镇土地使用税以及对矿产品和盐征收的资源税，本书就是向大家介绍这三个税种的；资源税的另一种含义是指单独一个税种，即我国现行税制中对矿产品和盐征收的资源税这个税种，也就是本书一开始要向大家介绍的第一个税种。



2

资源税

什么是资源税

什么是资源税

资源税就是对在我国境内开采矿产品和盐的单位和个人而征收的一种税。

建国后，1950年1月，中央人民政府政务院颁布了《关于全国盐务工作的决定》，建立了新的盐务管理体制。开征盐税，确定了“从量核定，就场征收，税不重征”的征税原则，从而建立起新中国的盐税制度。但建国后到80年代的很长一段时间里，我国除对盐课税外，对开采其他自然资源的企业只征工商税收，不专门课征资源税。1984年9月18日国务院发布《中华人民共和国资源税条例（草案）》，决定对一部分矿产品开征资源税，将资源税的征税范围确定为原油、原煤、天然气、金属矿产品、非金属矿产品等五种，但后两种矿产品并未实际征收。在正式开征资源税的同时，1994年国务院也重新修订和颁布了《中华人民共和国盐税条例（草案）》，进一步改革和完善了盐税制度。自此，我国初步建立起了一套比较完整的资源课税制度。在总结近十年的实践经验基础上，针对资源税在实施过程中表现出来的税负偏低和征收面较窄等问题，我国在90年代的税制改革中，对资源税制又作了进一步的完善。

1993年12月25日，由国务院重新颁布了《资源税暂行条例》，并于1994年1月1日起实施。新的资源税合并了原来的盐税和资源税，从而使合并后的资源税征税范围包括五种矿产产品和盐。

为什么要征收资源税

国家开征资源税，主要出于以下目的。

1. 确立自然资源的国有产权观念，增加财政收入。根据《中华人民共和国宪法》第九条规定：“矿藏、水流、森林、山岭、荒地、滩涂等自然资源，都属于国家所有，即全民所有。”自然资源的国家所有制是我国宪法明确规定的，这一点任何人都改变不了的。《中华人民共和国矿产资源法》针对矿产资源又作了明确规定：“矿产资源属于国家所有，地表或者地下的矿产资源的国家所有权，不因其所依附的土地所有权或者使用权的不同而改变。国家保障矿产资源的合理开发利用。禁止任何组织或者个人用任何手段侵占或者破坏矿产资源。各级人民政府必须加强对矿产资源的保护工作。”同时还规定，在我国“开采矿产资源，必须依法申请取得采矿权。国家保护合法的探矿权和采矿权不受侵犯”，“国家对矿产资源实行有偿开采。开采矿产资源，必须按照国家有关规定缴纳资源税和资源补偿费”。可见，国家开征资源税有着充分的法律依据。资源开采者若想拥有国有资源的开采权和对所开采资源的所有权，必须付费，即支付资源税或资源补偿费。这是完全符合经济规律的。目前我国处在经济发展的早期，自然资源的开采和使用存在着一定程度的浪费现象，其中一个重要原因就是有些人对自然资源的国家所有制认识淡薄，以为只要是在自己拥有使用权的土地上，他就有权随意开采。许多个体小煤窑、小矿井的

乱开滥采就是典型的例子。开征资源税能有效地确立自然资源的国有产权观念，同时也能以此取得一部分稳定可靠的财政收入，支援国家建设。

2. 调节企业开采自然资源的级差收入，鼓励平等竞争。自然资源由于结构和地理位置不同，矿体有贫富之分，开发条件有难易之差，开发成本有大小之别，必然造成资源占用、开发者之间的收入差别。通过开征资源税，把企业由于开采优等资源而产生的级差收入收归国家所有，排除自然资源条件差异对企业利润的影响，从而可以保证大多数企业在资源条件不同的情况下，投入相同的资金和劳动也能取得一个大致相同的利润水平，促进企业间的公平竞争。

3. 促进企业合理地开采和使用有限的自然资源，防止资源浪费。无论是对开采自然资源的企业采取收矿产资源使用费还是用征收资源税的形式，这项支出对企业来说都是企业开采的成本。开采富矿的企业相对于开采贫矿企业而言要容易些，因而其他方面支出就少些，但它们要多交税，这样无形中增加了这类企业的开采成本，从而使无论开采哪类矿都会面对一个相对一致的成本开支，这也可以避免某些企业“采富弃贫”、“采易弃难”的乱开滥采现象，从而可以保证国有资源能够得到合理的开采和使用，防止资源的浪费。另外开征资源税后，这些资源产品在市场上出售的价格相对也要高了，使用这些资源的单位和个人的成本也要增加，从而促进它们更加节约地去使用这些资源。

资源税有什么特点

1. 选择征收。现行资源税并非对所有自然资源都加以征税，而仅选取部分具有商品性质的自然资源征收，主要是对矿

产品和盐征税。矿产品的范围也比较广，税法采取例举的方法来确定哪些矿产品应该纳税，凡在税目中列举的地区开采的该种矿产品就应缴纳资源税，而未列入的暂时不用纳税；对盐的开采征税是我国的传统，从古到今这个税种就一直存在，所以现在这个税种还加以保留，也归入资源税。

2. 综合调节。对自然资源征税是世界各国的普遍做法，但各国对资源的征税方式各不相同，有的国家采取收费的形式，有的采取收税的形式；各国对列入征税的资源种类也各不相同，有的国家把土地也作为资源税征税范围，有的国家专门开设土地税，不作为资源税。但是世界各国对自然资源的征税方式可以分为两大类，一类是对开采自然资源的单位和个人不论其收益的多少、不论其开采的矿产品的贫富都要征收的税，叫做一般资源税；另一类是根据开采的自然资源的地理位置不同、自然资源的贫富不同而有差别地加以征收的税，这种税称之为级差资源税。我国现行资源税既具有一般资源税性质，又具有级差资源税性质，只要开采应税资源，都要交纳资源税，但根据资源的贫富等级不同采取差别税率，开采富矿的多纳税，开采贫矿的少纳税，实现了有偿开采和级差调节的双重功效。

3. 从量计征。资源税实行差别定额税率，从量计征。不同的应税矿产品和盐实行不同税率，同一矿产品开的地区不同及贫富程度不同适用税率也不同。一般按照矿产品和盐的重量或体积单位计征，按重量计征的单位有吨和克拉，按体积计征的单位有千立方米。

谁会成为资源税的纳税人

谁会成为资源税的纳税人

按照《资源税暂行条例》的规定：凡在中华人民共和国境内开采应税矿产品或生产盐的单位和个人为资源税的纳税义务人。

这里的中华人民共和国境内是指我国税收实际管辖的行政范围内。

这里的单位主要是指国有企业、集体企业、私营企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位；个人主要指个体经营者和其他个人；其他单位和个人是指外商投资企业、外国企业及外籍个人。但是中外合作开采石油、天然气的企业按照现行征收方法征收矿区使用费和按实物征收增值税，暂不征收资源税。

这里的应税矿产品和盐包括六大类。

1. 原油。主要指经过开采的天然石油原油，不包括人造石油。石油原油是指在自然状态下的固态和液态烃，是直接从油井中开采出来的一种褐色或黑色的可燃性矿物油，是多种烃类的混合物。包括稠油、高凝油和凝析油以及海上石油开采企业开采的原油。

稠油是指在油层温度下，原油粘度大于 100 毫帕/秒或原油重度大于 0.92 的原油；高凝油是指凝固点高于摄氏 40 度，含蜡量超过 30% 的用普通开采方式不能正常生产的原油。凝析油是一种含硫、蜡较低的低凝原油。

海上石油开采企业是指在中华人民共和国内海、领海、大陆架及其他属于中华人民共和国行使管辖权的海域内依法从事

开采石油资源的企业。

2. 天然气。主要指专门开采或与原油同时开采的天然气，暂不包括煤矿所生产的天然气。天然气是蕴藏在地层内的碳氢化合物可燃气体，主要含有甲烷、乙烷等低分子烷烃和丙烷、丁烷、戊烷及其他重质气态烃类。一般是由有机物质经过生物化学作用分解而成的。它或与石油共存于岩石的裂缝和空洞中或以溶解状态存在于地下水中，天然气根据开采方式的不同又可以分为非伴生天然气和伴生天然气。

非伴生天然气，又称气田气，是在已探明的气田上钻井，诱导气流，使气体依靠自身的压力沿着井内的自喷管道流至井口，经过气水分离装置而得到的干天然气和湿天然气。

伴生天然气，包括油田气、煤矿气和其他的天然矿气，尤其是在采油或采煤及开采其他的矿产时的同时采集的，故称为伴生天然气。油田气又称为油田伴生气，是指在采油的同时采集的伴随石油从油井中逸出的干天然气和湿天然气；煤矿气是指在采煤的同时采集的天然气；其他天然气是指在开采其他矿产品时所采集的天然气。

3. 煤炭。主要指原煤，不包括洗煤、选煤及其他煤炭制品。

煤炭，是指由埋藏在地下的古代植物在经过一定年代的天然煤化作用而成的黑色或褐色的可燃性矿物，是重要的固体燃料和化学工业原料。原煤是指直接从地下开采出来的未经过洗、选加工的煤；洗煤是指原煤经水洗选出的煤；选煤是指经人工或机械精选的煤。

4. 黑色金属矿原矿和有色金属矿原矿。主要指纳税人开采后自用、销售的，用于直接入炉冶炼或作为主产品先入选精矿，制造人工矿，再最终入炉冶炼的金属矿石原矿。

金属矿产品自用原矿是指入选精矿直接入炉冶炼或制造烧结矿、球团矿等所用的原矿。

铁矿石直接入炉用的原矿是指粉矿、高炉原矿、高炉块矿、平炉块矿等。

黑色金属矿原矿包括铁矿石、锰矿石和铬矿石等；有色金属矿原矿包括铜矿石、铝锌矿石、铅锌矿石、铝石矿、钨矿石、锡矿石、锑矿石、钼矿石、镍矿石、黄金矿（包括岩金矿和砂金矿）以及其他有色金属矿原矿等。

金属矿的特点是矿藏结构比较复杂，矿物组成和矿石的品位变化较大，且多为伴生矿。

5. 其他非金属矿原矿。主要是指除上列产品和井矿盐以外的非金属矿原矿。包括宝石、宝石级金刚石、玉石、膨润土、石墨、石英砂、莹石、重晶石、毒重石、蛭石、长石、沸石、滑石、白云石、硅灰石、凹凸棒石粘土、高岭土（瓷土）、耐火粘土、云母、大理石、花岗石、石灰石、菱镁石、天然碱、石膏、硅线石、工业用金刚石、石棉、硫铁矿、自然硫、磷铁矿以及其他未列举的非金属矿原矿等。

6. 盐。包括固体盐和液体盐。固体盐主要有北方海盐、南方海盐、井矿盐、湖盐。液体盐指卤水。北方海盐是指辽宁、河北、天津、山东、江苏五省市所产的海盐；南方海盐是指浙江、福建、广东、海南、广西五省自治区所产的海盐；卤水指氯化钠含量达到一定浓度的溶液，是用于生产碱和其他产品的原料。这里所说的“一定浓度”，据盐业部门介绍，目前井矿盐的液体标准已经确定，即每升液体含有 280 克～300 克氯化钠的溶液是液体盐，海盐的液体标准还未确定，目前大致按 3.5 吨左右的液体盐生产 1 吨固体盐的比例来确定是否按液体盐征税。

另外国家税务总局还确定了对平锅盐、土盐、已税工业盐

使用后回收利用的盐、苦卤、老卤等征税办法。对用矿卤熬制的平锅盐，按井矿盐征收资源税；对湖盐土盐按湖盐原盐征收资源税；对海盐土盐按海盐原盐征收资源税；对已税工业盐（指已纳资源税的工业盐）使用后再回收利用的盐，海盐盐场扒盐后剩下的苦卤、老卤等，考虑其属于资源回收利用性质，不再征收资源税。

谁会成为资源税的扣缴义务人

为了加强资源税的征收管理，堵塞漏洞，保证税款的及时入库，我国资源税法对零星、分散、不定期开采应税资源的纳税人还规定了扣缴义务人，并专门制定了《中华人民共和国资源税代扣代缴管理办法》予以规范。

按照《中华人民共和国资源税代扣代缴管理办法》的规定：收购资源税未税矿产品的独立矿山、联合企业以及其他单位为资源税代扣代缴义务人。

独立矿山是指只有采矿或只有采矿和选矿、独立核算、自负盈亏的单位，其生产的原矿主要用于对外销售。联合企业是指采矿、选矿、冶炼（加工）连续生产的企业或采矿、冶炼（加工）连续生产的企业，其采矿单位一般是该企业的二级或二级以下核算单位。

这里的未税矿产品是指除原油、天然气、煤炭以外的资源税未税矿产品。上述矿产品若纳税人在销售时不能向扣缴义务人提供“资源税管理证明”的，由扣缴义务人代扣代缴资源税。“资源税管理证明”是证明销售的矿产品已缴纳资源税或已向当地税务机关办理纳税申报的有效凭证。“资源税管理证明”分为甲、乙两种证明，由当地税务机关开具。甲种证明适用于生产规模比较大、财务制度比较健全的纳税人，一次开具

可多次使用；乙种证明适用于个体、小型采矿销售及零散的纳税人，多次开具一次使用。

甲种格式如下：

资源税管理甲种证明

×××地方税务局 资税证字 NO.

×××购货单位：

我省（自治区、直辖市）×××市（地区、州、盟）×××县（旗、区）×××单位，税务登记证号为×××。其开采销售的矿产品应纳资源税由该单位自行在我局申报缴纳。在此证明有效期内，请对其销售的矿产品不要代扣代缴资源税。

特此证明。

“资源税管理证明”由国家税务局统一制定，由各省、自治区、直辖市地方税务局印制，并在全国通用，但须和纳税人的税务登记证一同使用。

资源税的税目税额是怎么规定的

资源税采用定额税率的形式，根据应税资源的不同品种，以及同一品种的不同资源条件和开采条件，按其资源产地和等级分别确定适用税额。《资源税暂行条例》将应税资源分为七个税目，并相应设置了幅度税额。《资源税税目税额幅度表》见表 2—1。

此外，税法还通过规定了《资源税税目税额明细表》（见表 2—2）和《几个主要品种的矿山资源等级表》（见表 2—3），对各品种、各等级矿山的税额作了明确规定，纳税人具体适用

的税额要按照上述二表执行。财政部根据资源和开采条件等因素的变化，将定期对二表作适当调整。

表 2-1

资源税税目税额幅度表

税 目	税 额 幅 度
一、原油	8 元/吨~30 元/吨
二、天然气	2 元/吨~15 元/吨
三、煤炭	0.3 元/吨~5 元/吨
四、其他非金属矿原矿	0.5 元/吨~20 元/吨或者立方米
五、黑色金属矿原矿	2 元/吨~30 元/吨
六、有色金属矿原矿	0.4 元/吨~30 元/吨
七、盐	
固体盐	10 元/吨~60 元/吨
液体盐	2 元/吨~10 元/吨

表 2-2

资源税税目税额明细表

税 目		税额(元)	课税数量单位
一、原油	大庆石油管理局	21	吨
	胜利石油管理局、辽河石油勘探局、大港石油管理局、河南石油勘探局、新疆石油勘探局、塔里木石油会战指挥部、吐哈石油勘探开发会战指挥部	12	吨
	华北石油管理局、吉林省油田管理局、中原石油勘探局、江苏石油勘探局、长庆石油勘探局、辽东石油勘探开发公司、江汉石油管理局、玉门石油管理局、青海石油管理局、四川石油管理局、滇黔桂石油勘探局、延长油田管理局、其他陆上石油开采企业	8	吨
	各企业的稠油、高凝油	8	吨
	海上石油开采企业	8	吨

如何计算和缴纳资源税

续前表

税 目		税额(元)	课税数量单位
二、天然气	四川石油管理局	15	千立方米
	大庆石油管理局	12	千立方米
	胜利石油管理局、辽河石油勘探局	8	千立方米
	华北石油管理局、大港石油管理局、中原石油勘探局、河南石油勘探局、新疆石油管理局、冀东石油勘探开发公司、塔里木石油会战指挥部、吐哈石油勘探开发会战指挥部、吉林省油田管理局	4	千立方米
	其他开采天然气企业	2	千立方米
三、煤炭	统煤矿		
	北京矿务局	0.50	吨
	开滦矿务局	0.55	吨
	峰峰矿务局	0.50	吨
	井径矿务局	0.40	吨
	兴隆矿务局	0.40	吨
	邢台矿务局	1.20	吨
	邯郸矿务局	0.80	吨
	大同矿务局	2.40	吨
	阳泉矿务局	0.80	吨
	下花园煤矿	0.50	吨
	八宝山煤矿	0.50	吨
	西山矿务局	0.80	吨
	汾西矿务局	1.20	吨
	潞安矿务局	2.00	吨
	轩岗矿务局	0.50	吨

续前表

税 目		税额(元)	课税数 量单位
	晋城矿务局	2.00	吨
	包头矿务局	0.40	吨
	乌达矿务局	0.40	吨
	海渤海煤矿局	0.30	吨
	宝日希勒煤矿	0.30	吨
	平庄矿务局	0.30	吨
	扎赉诺尔矿务局	0.30	吨
	霍林河煤矿	0.30	吨
	伊敏河煤矿	0.30	吨
	大雁矿务局	0.30	吨
	萍乡矿务局	0.50	吨
	丰城矿务局	0.80	吨
	英岗岭矿务局	0.60	吨
	洛市矿务局	0.30	吨
	淄博矿务局	0.50	吨
	新汶矿务局	0.90	吨
	枣庄矿务局	1.20	吨
	肥城矿务局	0.90	吨
	兖州矿务局	1.20	吨
	坊子煤矿	0.50	吨
	龙口矿务局	0.50	吨
	临沂矿务局	0.70	吨
	澄合矿务局	0.50	吨