

资源税改革政策和 征管业务指南

国家税务总局财产和行为税司◎编

 中国税务出版社

资源税改革政策和 征管业务指南

国家税务总局财产和行为税司 编



中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

资源税改革政策和征管业务指南 / 国家税务总局财产和行为税司编. -- 北京 : 中国税务出版社, 2017.1
ISBN 978-7-5678-0517-0

I . ①资… II . ①国… III . ①资源税 - 税收改革 - 中国 - 指南 IV . ① F812.424-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 323442 号

版权所有 侵权必究

书 名 : 资源税改革政策和征管业务指南

作 者 : 国家税务总局财产和行为税司 编

责任编辑 : 王静波

实习编辑 : 唐 卿

责任校对 : 于 玲

技术设计 : 刘冬珂

出版发行 : **中国税务出版社**

北京市丰台区广安路 9 号国投财富广场 1 号楼 11 层

邮编 : 100055

<http://www.taxation.cn>

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话 : (010) 83362083/86/89

传真 : (010) 83362046/47/48/49

经 销 : 各地新华书店

印 刷 : 北京天宇星印刷厂

规 格 : 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

印 张 : 27.25

字 数 : 600000 字

版 次 : 2017 年 1 月第 1 版 2017 年 1 月第 1 次印刷

书 号 : ISBN 978-7-5678-0517-0

定 价 : 49.00 元

如有印装错误 本社负责调换

本书编写组

(按姓氏笔画排序)

孔维斌	王倩	王志强	冯苏芳	伍俊
先福军	刘洋	刘文政	刘自需	向黎明
孙世刚	朱晓博	许艺	张玉瑞	张晓梅
张艳超	李波涛	李海鱼	杨林兵	邸伟
陈玺	周源	苗文波	范玉民	侯文锦
赵碧刚	袁泽军	郭明	钱成秀	高会民
黄跃伟	舒朦	薛明兵		

序 言

节约资源、保护环境是我国基本国策，关乎人民福祉，关乎国家和民族未来。党的十八届三中全会提出要建立系统完整的生态文明制度体系，用制度保护环境。加快推进资源税改革，全面促进资源节约集约利用成为国之所愿、民之所盼。

资源税改革经过了多年的试点探索。2010年，国务院决定在新疆开展油气资源税从价计征改革试点，2011年后扩展到其他地区，迈出了改革的第一步；2014年，开始试点煤炭资源税从价计征改革；2015年又对稀土、钨、钼资源税实行从价计征改革。6年时间试点了6个税目，数量不多但分量很重。通过6年改革试点，克服了诸多困难，冲破了利益藩篱，积累了实践经验，凝聚了广泛共识。2016年7月1日，经国务院批准，资源税全面改革正式实施，从而开启了我国绿色税制建设的“重头戏”，也拉开了地方税体系改革完善的序幕。

资源税全面改革秉承“创新、协调、绿色、开放、共享”五大发展理念，以建立从价计征机制为核心，从理顺资源税费关系入手，着力构建规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，从而有效促进资源节约集约利用，合理调节资源开发收益，维护资源行业持续健康发展。本次改革范围、力度远超以往，内容丰富，为帮助广大税务干部和纳税人充分了解改革背景、正确理解改革意图、全面把握政策设计、更好凝聚改革共识，国家税务总局财产和行为税司组织编写了《资源税改革政策和征管业务指南》。本书是各级税务机关贯彻落实资源税全面改革各项工作的业务指导手册，也是

纳税人申报纳税的实务操作手册，同时也为关心我国税制绿色发展的读者提供了一册知识读本。

本书共七章，包括资源税改革概述、资源税税制要素解析、资源税征管规定解读、资源税纳税申报表解析以及水资源税改革解读和资源税改革热点难点问题解答，同时将资源税现行文件以及相关行业知识分类附录。全书内容通俗易懂，详细解读了资源税现行政策和征管规定，突出了折算换算、运费扣减、减税免税、风险防控等纳税人和税务干部重点关心的内容，有效回应征纳双方的关切。本书注重实用性，配置案例和图表，便于纳税人正确快捷掌握纳税申报要求，也利于税务干部准确落实政策、优化服务。此外，本书还汇编了2010年以来资源税历次改革的有效文件和部分行业管理文件，便于读者查阅。

为者常成，行者常至。希望本书的出版，能成为税务干部研究业务、执行政策、依法行政的良师益友；成为纳税人正确理解政策、改善经营管理的有力工具，为推动资源税改革政策落到实处、不断提升税收治理能力做出积极贡献。

编者

目 录

第一章 资源税改革概述.....	1
第一节 资源税的概念.....	1
一、什么是资源税.....	1
二、为什么要征收资源税.....	2
三、资源税有哪些特点.....	2
第二节 资源税改革历程.....	3
一、2010年之前的资源税改革.....	3
二、2010—2015年的资源税改革.....	4
第三节 2016年资源税全面改革.....	5
一、资源税全面改革的背景.....	5
二、资源税全面改革的主要内容.....	6
三、资源税全面改革的意义.....	8
第四节 国际资源税费制度简介.....	9
一、世界典型国家的资源税费制度.....	9
二、典型国家资源税特点.....	11
三、对我国资源税改革的启示.....	12
第二章 资源税税制要素解析.....	13
第一节 纳税人.....	13
一、一般规定.....	13
二、代扣代缴规定.....	15
第二节 税目.....	16
一、税目定义.....	16
二、税目设置.....	16
三、税目名称及地区分布.....	17
四、部分税目注释.....	22

第三节 征税对象	23
一、什么是征税对象	23
二、资源形态	24
三、征税对象确定的原则	25
四、各税目的征税对象	25
第四节 计税依据	26
一、煤炭资源税改革的经验借鉴	26
二、计税依据概述	28
三、换算与折算	30
四、换算比、折算率的计算公式及举例	30
第五节 计征方式	32
一、从价计征	33
二、从量计征	34
三、实行从价计征的必要性	34
第六节 税率	35
一、税率的形式	35
二、税率的确定权限	36
三、税率确定的原则	36
四、主要矿产品税率介绍	37
五、税率的特殊规定	39
第七节 税收优惠	40
一、资源税暂行条例的基本规定	40
二、资源税优惠政策的具体规定	40
第三章 资源税征管规定解读	46
第一节 纳税环节	46
一、基本规定	46
二、纳税环节的界定	47
第二节 纳税义务发生时间	49
一、基本规定	49
二、纳税义务发生时间的界定	49
三、难点解析	50
第三节 纳税期限	52
一、基本规定	52
二、纳税期限的界定	52

第四节 纳税地点	53
一、基本规定	53
二、纳税地点的界定	53
三、资源税纳税地点确定的思路及例证	54
第五节 外购矿购进金额和运杂费的扣减	55
一、外购矿和运杂费扣减的必要性	55
二、外购矿购进金额的扣减	55
三、运杂费用的扣减	59
第六节 新旧税制衔接	61
一、改革前开采或加工，改革后销售	62
二、改革前签合同，改革后收讫销售款或凭据	62
三、能分开算的已税原矿，改革后加工精矿销售	62
四、改革前已缴税的矿产，改革后再利用	62
五、中外合作油气田、海上自营油气田的新旧政策	63
第七节 风险防控	64
一、风险管理事项	64
二、风险排查方法	66
第四章 资源税纳税申报表解析	68
第一节 资源税纳税申报表	68
一、《资源税纳税申报表》适用范围和表间关系说明	68
二、附表适用情况解析	69
三、《资源税纳税申报表》填写说明	70
四、填写案例	79
第二节 中外合作及海上自营油气田资源税纳税申报表	104
一、发布的背景	104
二、填表说明	104
第三节 代扣代缴和委托代征申报	107
一、代扣代缴申报	107
二、委托代征申报	108
第四节 资源税的会计处理	109
一、会计科目需求与设置	109
二、计提与缴纳的账务处理实例	110
第五节 资源税改革分析系统	113
一、改革分析的目的	113

二、系统要求	113
三、功能描述	113
四、操作说明	114
第五章 水资源税改革解读	115
第一节 概述	115
一、水资源税改革试点的背景	115
二、水资源税改革试点的目标	115
三、水资源税改革试点的基本原则	116
四、制度设计	116
五、水资源税改革的推进步骤	117
第二节 政策解读	117
一、纳税人	117
二、征税对象	119
三、税目和税率	119
四、计征方法和计税依据	121
五、税收优惠	121
第三节 征管解读	122
一、纳税期限	122
二、纳税地点	122
三、纳税申报	122
四、部门配合	128
五、风险防控	129
六、案例分析	130
第六章 资源税改革热点难点问题解答	132
第一节 矿产资源税改革难点问题解答	132
第二节 水资源税改革热点问题解答	136
附录一 资源税有关法规文件	139
资源税改革政策文件	139
财政部 国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知	
2016年5月9日 财税〔2016〕53号	139
财政部 国家税务总局关于资源税改革具体政策问题的通知	
2016年5月9日 财税〔2016〕54号	143

国家税务总局关于发布修订后的《资源税纳税申报表》的公告	
2016年6月22日 国家税务总局公告2016年第38号	145
国家税务总局 国土资源部关于落实资源税改革优惠政策若干事项的公告	
2017年1月24日 国家税务总局 国土资源部公告2017年第2号	154
财政部 国家税务总局关于实施煤炭资源税改革的通知	
2014年10月9日 财税〔2014〕72号	156
财政部 国家税务总局关于调整原油、天然气资源税有关政策的通知	
2014年10月9日 财税〔2014〕73号	157
财政部 国家发展和改革委员会关于全面清理涉及煤炭 原油 天然气收费 基金有关问题的通知	
2014年10月10日 财税〔2014〕74号	160
国家税务总局 国家能源局关于落实煤炭资源税优惠政策若干事项的公告	
2015年4月14日 国家税务总局 国家能源局公告2015年第21号	161
财政部 国家税务总局关于实施稀土、钨、钼资源税从价计征改革的通知	
2015年4月30日 财税〔2015〕52号	163
财政部 国家税务总局关于煤炭资源税费有关政策的补充通知	
2015年6月19日 财税〔2015〕70号	165
国家税务总局关于发布《煤炭资源税征收管理办法（试行）》的公告	
2015年7月1日 国家税务总局公告2015年第51号	166
水资源税改革试点文件	169
财政部 国家税务总局 水利部关于印发《水资源税改革试点暂行 办法》的通知	
2016年5月9日 财税〔2016〕55号	169
财政部 国家税务总局 水利部关于河北省水资源税改革试点 有关政策的通知	
2016年12月1日 财税〔2016〕130号	171
河北省人民政府关于印发《河北省水资源税改革试点实施办法》的通知	
2016年7月1日 冀政发〔2016〕34号	173
河北省地方税务局 河北省水利厅 河北省住房和城乡建设厅 关于发布《河北省水资源税征收管理办法（试行）》的公告	
2016年7月1日 公告2016年第3号	176
法律法规部门规章	190
中华人民共和国税收征收管理法	
2015年4月24日第十二届全国人民代表大会常务委员会第十四次会议通过人 大常委会关于修改《中华人民共和国港口法》等七部法律的决定	190

中华人民共和国资源税暂行条例

1993年12月25日中华人民共和国国务院令第139号发布,根据2011年9月30日
《国务院关于修改〈中华人民共和国资源税暂行条例〉的决定》修订 … 201

中华人民共和国资源税暂行条例实施细则

1993年12月30日财政部文件(93)财法字第43号发布,2011年10月28日中华
人民共和国财政部令第66号修改并发布 … 203

其他文件 … 226

中华人民共和国资源税代扣代缴管理办法

1998年4月15日 国税发〔1998〕49号 … 226

国家税务总局关于发布《税收减免管理办法》的公告

2015年6月8日 国家税务总局公告2015年第43号 … 230

国家税务总局关于取消资源税扣缴义务人资格审批事项的通知

2004年6月23日 国税函〔2004〕817号 … 233

国家税务总局关于进一步加强资源税管理工作的通知

2007年7月6日 国税发〔2007〕77号 … 234

国家税务总局关于发布修订后的《资源税若干问题的规定》的公告

2011年11月28日 国家税务总局公告2011年第63号 … 237

领导讲话 … 240

财政部税政司 税务总局财产和行为税司负责人就全面推进资源税改革

答记者问 … 240

用心用力 扎实细致 确保资源税全面改革顺利实施

——孙瑞标副局长在全国资源税全面改革动员视频会上的讲话 … 245

再接再厉 全力以赴 打好全面推进资源税改革第二场攻坚战

——蔡自力司长在全国资源税改革经验交流暨申报表培训视频会上的
发言 … 250

附录二 矿产资源管理有关法律法规和行业规范 … 256

中华人民共和国矿产资源法

1986年3月19日第六届全国人民代表大会常务委员会第十五次会议通过,
根据1996年8月29日第八届全国人民代表大会常务委员会第二十一次
会议《关于修改〈中华人民共和国矿产资源法〉的决定》修正,根据
2009年8月27日第十一届全国人民代表大会常务委员会第十次会议《全
国人民代表大会常务委员会关于修改部分法律的决定》第一次修正 … 256

中华人民共和国矿产资源法实施细则

1994年3月26日 中华人民共和国国务院令第152号 … 262

中华人民共和国煤炭法	271
------------	-----

1996年8月29日第八届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过,根据2009年8月27日第十一届全国人民代表大会常务委员会第十次会议《全国人民代表大会常务委员会关于修改部分法律的决定》第一次修正,根据2011年4月22日第十一届全国人民代表大会常务委员会第二十次会议《关于修改〈中华人民共和国煤炭法〉的决定》第二次修正,根据2013年6月29日中华人民共和国第十二届全国人民代表大会常务委员会第三次会议《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国文物保护法〉等十二部法律的决定》第三次修订 271

中华人民共和国水法

《中华人民共和国水法》由中华人民共和国第九届全国人民代表大会常务委员会第二十九次会议于2002年8月29日修订通过,中华人民共和国主席令第74号公布,自2002年10月1日起施行;根据2016年7月2日第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国节约能源法〉等六部法律的决定》修订,自2016年9月1日起施行..... 277

矿产资源开采登记管理办法

1998年2月12日中华人民共和国国务院令第241号发布,根据2014年7月9日国务院第54次常务会议《国务院关于修改部分行政法规的决定》修订 287

国务院关于修改《中华人民共和国对外合作开采陆上石油资源条例》的决定

中华人民共和国国务院令第606号 291

国务院关于修改《中华人民共和国对外合作开采海洋石油资源条例》的决定

中华人民共和国国务院令第607号 296

国土资源部关于全面开展矿山储量动态监督管理的通知

2006年4月28日 国土资发〔2006〕87号 300

国土资源部关于印发《矿山储量动态管理要求》的通知

2008年8月13日 国土资发〔2008〕163号 302

固体矿产资源/储量分类

国家质量技术监督局1999年6月8日批准,1999年12月1日实施 326

关于印发《固体矿产资源储量核实报告编写规定》的通知

2007年2月6日 国土资发〔2007〕26号 336

关于调整部分矿种矿山生产建设规模标准的通知

2004年9月30日 国土资发〔2004〕208号 339

关于印发《矿产资源储量规模划分标准》的通知	
2000年4月24日 国土资发〔2000〕133号	342
附录三 相关名词解释	350
附录四 资源品目知识	356
附录五 资源税税目税率	407
资源税税目名称一览表（申报口径）	407
资源税全面改革后中央列举税目	408
中央列举名称资源税目各省适用税率汇总表	409
各省自行列举资源税目数量	412
各省自行列举金属矿税目税率表	413
各省自行列举非金属矿税目税率表	415
附录六 资源税主要矿产品样品图	423
后记	429

第一章 资源税改革概述

第一节 资源税的概念

一、什么是资源税

“资源”的概念源自经济学科，一般是指生产实践活动的自然条件和物质基础。《辞海》中将资源解释为“资财的来源，一般指天然的财源”。一般来说，狭义的资源指自然资源，如土地资源、矿产资源、气候资源、水资源、生物资源等一切能为人类作为生产和生活资料利用的自然物；广义的资源还包括人力和劳动成果等有形与无形的积累，如人力资源、资金设备、技术知识等。

资源税是以应税自然资源为课税对象，为了调节资源级差收入并体现国有资源有偿使用而征收的税种。开征资源税能够调节收入分配，增加财政收入，促进环境保护和资源合理开发，体现了国家对国有资源的特定调控意图。无论是发达国家还是发展中国家，对资源产品征税已成为通行做法。

中国历史上的经济思想和财政政策，向来主张由国家控制盐、铁及山泽等自然资源。最早可以追溯到周朝的“山泽之赋”，春秋时期的《管子》一书曾提及管理盐铁之政的“官山海”，清朝曾对开采铜、铅征收“矿税”。新中国成立后，政务院于1950年发布了《全国税政实施要则》，明确将盐税作为一个税种，由盐务部门负责征收，并在1958年改由税务机关征收。1973年，盐税并入工商税。1984年，国务院发布《中华人民共和国资源税暂行条例》（以下简称《条例》），对原油、天然气、煤炭开征资源税。1994年，将盐和部分矿产品纳入资源税征税范围。

《条例》规定，在中华人民共和国境内开采应税矿产品或者生产盐的单位和个人，为资源税的纳税义务人，应当缴纳资源税。

二、为什么要征收资源税

（一）合理调节资源级差收入，促进矿业健康发展

我国幅员辽阔，自然资源分布不均，资源赋存品位差异较大，开发条件不尽相同，必然形成资源开采级差收入。部分资源开发企业利润悬殊，难以真实反映生产经营成果，并且助长了一些资源富集区采富弃贫、采易弃难、采大弃小等资源浪费行为。通过资源税的开征，合理确定差别税率，把因资源状况和开发条件的差异所形成的级差收入用税收的形式加以调节，有利于缓解资源收益分配中的矛盾，形成公平竞争环境，维持矿产行业的稳定发展。

（二）鼓励集约节约自然资源，保护生态环境

开征资源税，能够调节资源的开发和使用效益，根据资源和开发条件的优劣确定不同的税额标准，把资源的开发和利用同纳税人的切身利益结合起来。一方面有利于国家加强对自然资源的保护和管理，防止经营者乱采滥用资源，减少自然资源的损失浪费；另一方面有利于经营者从追求经济利益出发，提高资源的开发利用率，强化自然环境保护意识。

（三）完整资源产业税收链条，完善综合调节机制

在资源开采环节开征资源税，可以与增值税、企业所得税等税种建立配套机制，使税收的调节作用有效贯通于资源开发、产品生产和商品流通的各个环节。通过增强财产税、流转税、所得税之间的关联程度，可以弥补增值税普遍调节不足的缺陷，充分发挥多税种相辅相成的综合调节作用，为正确处理国家、企业、个人之间的利益关系创造了必要的条件。

三、资源税有哪些特点

与流转税、所得税等税种相比，现行资源税主要有以下特点：

（一）资源税具有特定的征收范围

自然资源是生产资料或生活资料的天然来源，它包括的范围很广，如矿藏、水源、森林、山岭、草原、滩涂等。目前我国资源税征税范围较窄，仅选择了部分级差收入差异较大，分布较为广泛，易于征收管理的矿产品和盐列为征税范围。2016年7月1日开始，我国在河北省试点对水资源开征资源税。

与增值税征收范围相比，资源税征收品目的覆盖范围相对较窄。在征收环节上，增值税是多环节计征，资源税仅在应税资源的销售或者取用单一环节计征。增值税是对所有行业以及经营环节收益的普遍性调节，资源税只对资源行业初始环节收益进行特殊性调节。

（二）资源税具有受益税的性质

应税资源属于国家所有，资源税是对国家资源收益的有偿分配。一般来说，国家可以凭借对自然资源的所有权向资源的开发经营者收取占用费或租金，也可以凭借政治权力对资源开发征税。资源税的征收是国家政治权力和国家所有权的统一，体现了税收的强制性、固定性和无偿性的特征。单位或个人开发经营国有自然资源，既应为拥有开发权而付出代价，又因享受国有资源有义务支付相关的费用。

（三）资源税具有级差收入税的特点

目前我国征收的城镇土地使用税、耕地占用税都具有调节土地资源级差收入的特点，与资源税共同构成了理论上的资源税类，但资源税的调节范围更加复杂、广泛。现行资源税基本上是根据资源品位高低以及开发利用条件确定差别税率，以侧重调节影响企业平等竞争的资源级差收入或开发收益。目前的资源税具有一般资源税和级差资源税的双重性质，既对占用开发国有自然资源者普遍征收，又根据资源条件差异对不同纳税人区别对待。下一步资源税立法中，会根据我国资源管理的政策和实践明确资源税的职能定位，更多地体现为国家参与自然资源收益分配、资源开采的外部性以及国家的资源利用政策，以此确定资源税作为独立税种的税率形成，让资源税负回归资源价值本身。

第二节 资源税改革历程

一、2010 年之前的资源税改革

党的十一届三中全会以后，资源开发收益亟须国家采用税收手段加以调节。我国自 1984 年 10 月 1 日开征资源税，考虑到当时我国矿产品价格不够合理、采掘行业较为困难、征收经验不足等因素，只对原油、天然气、煤炭三种资源开征资源税。对在我国境内开采原油、天然气、煤炭等矿产品的单位和个人，凡销售利润率超过 12%（工业企业平均销售利润率）的，按其应税产品销售收入从价计征资源税，并根据销售利润率实行超率累进税率。1986 年从价计征改为从量计征。1994 年国务院颁布了《条例》，确定了普遍征收、从量定额的计征方法，并取消了销售利润率 12% 的起征点规定，对应税矿种的所有开采者均开征资源税。同时《条例》取消了盐税税种，将其一部分并入资源税。至此，资源税征税范围包括原油、天然气、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿、有色金属矿原矿和盐七大类。