

新税制纳税辅导系列丛书

资源税纳税辅导

ZIYUANSUI-NASHUIFUDAO

辽宁省地方税务局编

2.12

白山出版社

《新税制纳税辅导系列丛书》

编辑委员会

主任：纪玉英

副主任：李万才 邴志刚 张玉文

顾问：王佩苓

委员：（以姓氏笔画为序）

卜海	丁礼峰	马健	马秀春
王泉	王进春	王国超	王春波
毛泽	刘同友	刘宝林	邢恩惠
孙宝玉	李天心	李绍先	张滨
张益珩	张德明	陈海金	花瑞奇
姜志杰	姜润洲	赵振芳	程凤珍
虞志坚			

资源税纳税辅导

主 编：郝志刚 毛 泽

编写人员：王贵超 朱克实

《新税制纳税辅导系列丛书》

序 言

税收的历史，在我国源远流长，它从夏、商、周奴隶社会的“贡、助、彻”时期开始，不知经历了多少个沧桑岁月，也不知经过了多少次更替变革，孰是孰非，谁人能与评说？非但普通的国民难以说清，就是经济方面的专家学者也难以道个明白。但有一条，似乎也是个真理，就是每次变革都是与当时的政治、经济形势紧密相连的；每次变革都是在当时的历史条件下发挥了一定积极作用的。

举世闻名的党的十一届三中全会以后，我国的经济发生了翻天覆地的变化，但在以后几年内的经济体制仍然是单一的计划经济，税收制度虽经几次变革，但仍未脱开单一计划经济的轨道。怎样才能使经济保持稳定增长，怎样才能使税制适应经济发展的新形势，怎样才能使国民生活水平不断提高，国家长治久安，这是人们共同思考的问题。直到1992年，党的十四大作出了实行社会主义市场经济体制的决定，我国的经济才开始坐上了与国际惯例接轨的快车。随着这列快车的行进，引来了各种体制的一系列改革，而在诸体制的改革中，税收制度的改革又首当其冲。1994年，我国实行了全新

的税收制度，与此相适应，进行了分税制财政体制的改革，建立了中央、地方两套税务机构，从而揭开了中国税收与国际税收连接的序幕，确立了中国税收史上又一个新的里程碑。

改革是必然的，然而它对整个社会，尤其是对全体国民来说，又是突然的。人们不禁要问：为什么要进行这种改革，改革的必要性和优越性何在？改革后的体制是个什么样的体制，有什么作用？就地方税来说，都包括哪些内容，税务工作者应如何掌握，纳税人应怎样操作？

为了切实实地回答这些问题，辽宁省地方税务局组织了有关方面的专家、学者编写了这套《新税制纳税辅导系列丛书》。丛书包括（1）税收概论；（2）营业税纳税辅导；（3）企业所得税纳税辅导；（4）资源税纳税辅导；（5）个人所得税纳税辅导；（6）房产税、土地增值税、车船使用税、城镇土地使用税纳税辅导；（7）投资方向调节税、印花税、城市维护建设税、屠宰税、筵席税纳税辅导；（8）农业税、农业特产税、耕地占用税、契税纳税辅导；（9）税收征管。本书力求以最新的内容，最新的理论，最简练的语言，为大家释疑。本书最突出的特点是，理论与实践紧密结合，通俗易懂，不论是对税收业务的行家里手，还是新兵，也不论是对企业财务工作的专家，还是各行各业的领导者、甚或是经营者，都具有普遍的指导意义。我们非常乐观地估计，它一定会成为各级党政领导、专家学者了解税收知识的指南，成为广大税务工作者、纳税人刻不能离的工具书。

本丛书在编写过程中，由于时间仓促，加之税制改革还未完全到位，有些政策还在逐步调整中，不可能尽善尽美。希望广大读者在学习过程中，尤其是对具体操作问题，应尽量

与国家现行政策结合起来，以减少不必要的失误。

愿《新税制纳税辅导系列丛书》成为您学习税法的帮手，
成为您依法经营的工具。愿它给您新的知识和力量！

《新税制纳税辅导系列丛书》编辑委员会

1994年10月

前 言

1994年,我国税制实行了全面改革,新的资源税制在征收范围、纳税人、税目、税率和计税方法等方面都进行了较大幅度的变动和调整。改革后的资源税已成为地方税制中的主要税种。

新的资源税制引起了社会各界的密切关注,学习新税制,正确执行新税制已成为有关部门、企业领导人和财务人员以及广大税务干部的迫切要求。为使广大税务干部和纳税人能够正确理解和贯彻执行新的资源税法规,正确处理缴纳资源税的具体问题,我们编写了这本《资源税纳税辅导》。

本书注重理论与实践相结合,以纳税实务为主,通过实例讲解征收管理和应纳税金的计算缴纳等征纳操作事项,是广大纳税人的可靠顾问,是学习、掌握、宣传、贯彻新税制的必备读本,同时也是经济管理人员、税收理论研究人员和财经院校师生了解资源税法规和知识的重要参考书。

由于时间仓促和水平有限,本书对一些问题的论述可能不够全面,个别地方难免存在一些缺点和疏漏,请读者批评指正。

编 者

1994年10月

目 录

第一章 资源税概述.....	(1)
第一节 资源税的概念及特点.....	(1)
一、资源税的概念.....	(1)
二、资源税的特点.....	(1)
(一) 实行差别税额.....	(2)
(二) 对特定资源征收.....	(2)
(三) 实行从量定额征收.....	(2)
第二节 资源税的作用.....	(3)
一、促进国有资源合理开采, 节约使用, 有效配置.....	(3)
二、合理地调节由于资源条件差异形成的资源级差收入, 促使企业在同一起跑线上公平竞争.....	(3)
三、对资源课税, 有利于配合其他税种, 发挥税收杠杆作用, 增加财政收入.....	(4)
四、有利于正确处理国家、企业与个人之间的分配关系.....	(4)
第三节 资源税的沿革.....	(5)
第二章 资源税的主要税制要素.....	(8)
第一节 资源税的纳税人.....	(8)
第二节 资源税的征收范围和计税依据.....	(9)
一、资源税的征收范围.....	(9)
二、资源税的计税依据.....	(11)
第三节 资源税的税目、税率.....	(12)

一、资源税的税目	(12)
二、资源税的税率	(13)
第四节 资源税的税收优惠	(16)
第三章 资源税征收管理	(21)
第一节 资源税的纳税地点	(21)
第二节 资源税的纳税义务发生时间	(22)
第三节 资源税的纳税期限	(23)
第四节 资源税的纳税环节	(25)
第五节 资源税的扣缴义务人	(26)
第四章 资源税纳税实务	(27)
第一节 原油开采业	(27)
一、原油的征税范围	(27)
二、原油的单位税额	(27)
三、原油应纳税额的计算	(28)
四、原油应纳税额的帐务处理	(29)
第二节 天然气开采业	(30)
一、天然气的征税范围	(30)
二、天然气的单位税额	(30)
三、天然气应纳税额的计算	(31)
四、天然气应纳税额的帐务处理	(31)
第三节 煤炭开采业	(32)
一、煤炭的征税范围	(32)
二、煤炭的单位税额	(32)
三、煤炭应纳税额的计算	(33)
四、煤炭应纳税额的帐务处理	(34)
第四节 其他非金属矿开采业	(35)

一、其他非金属矿原矿的征税范围	(35)
二、其他非金属矿原矿的单位税额	(35)
三、其他非金属矿原矿应纳税额的计算	(36)
四、其他非金属矿原矿应纳税额的帐务 处理	(37)
第五节 黑色金属矿开采业	(38)
一、黑色金属矿原矿的征税范围	(38)
二、黑色金属矿原矿的单位税额	(38)
三、黑色金属矿原矿应纳税额的计算	(39)
四、黑色金属矿原矿应纳税额的帐务处理	(41)
五、黑色金属矿原矿资源税减免税	(42)
第六节 有色金属矿开采业	(42)
一、有色金属矿原矿的征税范围	(42)
二、有色金属矿原矿的单位税额	(42)
三、有色金属矿原矿应纳税额的计算	(44)
四、有色金属矿原矿应纳税额的帐务处理	(45)
第七节 盐产业	(45)
一、盐的征税范围	(45)
二、盐的单位税额	(46)
三、盐的应纳税额的计算	(46)
四、盐的应纳税额的帐务处理	(47)
附录 1: 中华人民共和国国务院令第 139 号	(48)
附件: 中华人民共和国资源税暂行条例	(48)
附录 2: 财政部关于印发《中华人民共和国资源税 暂行条例实施细则》的通知	(52)

附件：中华人民共和国资源税暂行条例实施细则	(52)
附录 3：国家税务总局关于印发《资源税若干问题的规定》的通知	(93)
附件：资源税若干问题的规定	(93)
附录 4：关于资源税会计处理的规定	(97)
附录 5：中华人民共和国主席令第 36 号	(99)
附件：中华人民共和国矿产资源法	(99)
附：刑法有关条款	(109)
附录 6：中华人民共和国国务院令第 152 号	(110)
附件：中华人民共和国矿产资源法实施细则	(110)
附录 7：中华人民共和国国务院令第 150 号	(127)
附件：矿产资源补偿费征收管理规定	(127)

第一章 资源税概述

第一节 资源税的概念及特点

一、资源税的概念

资源税是以资源为征税对象的税种。是国家凭借法律向开发利用国有矿产资源的单位和个人征收的一种税。自然资源一般是指自然界存在的天然物质财富,包括的范围较广,如矿产资源、土地资源、海洋资源、太阳能资源等等。目前开征的资源税主要是就矿产品进行征税。

我国地域辽阔,蕴藏着丰富的各种资源,许多资源的储量还居世界领先地位。这是我国的巨大天然物质财富。但同时也应认识到,我国人口众多,按人均计算占有自然资源微乎其微,而且,许多资源是不能再生的资源,并非取之不尽,用之不竭。长期以来,我国的资源开采和利用基本上是无偿的,这种无偿的开采和利用,带来资源开发利用的种种问题,甚至造成一些资源的巨大浪费。为了促进国有资源的合理开采、节约使用和有效配置,合理地调节由于资源条件的差异形成的资源级差收入,促进企业在同一起跑线上公平竞争,采取必要的经济手段,对资源开采者收取一定的税费,变无偿开采为有偿开采,提高资源的开发和利用率,无疑是加强资源管理的一种切实可行的经济手段。

二、资源税的特点

资源税是国家配置在资源开发领域里的一个税种。作为税收体系中的一个独立税种,与其他税种相比,具有以下几个

特点：

(一)实行差别税额

资源税的目的之一就是调节资源开发的级差收入。根据各矿山的资源差别状况，对资源条件好，开采条件优越，资源级差大的，相应确定较高的税额；对资源条件差，开采条件低劣，资源级差小的，相应确定较低的税额。这种差别税额，其实质是体现着对国有资源实行“普遍征收，级差调节”的原则；也就是运用资源税对因资源赋存状况、开采条件、资源本身优劣和地理位置等客观存在的差别而产生的资源级差收入进行调节。

(二)对特定资源征收

自然资源的范围很广，包括自然界存在的所有的天然物质财富。按照广义资源税的含义，其征收范围应当包括一切开发和利用的国有资源。但我国现行的资源税不是对各种自然资源都征税，也不是对所有具有商品属性的资源都征税，而是有选择地对矿产品和盐征税。因此，现行税法规定，只对矿产品资源和盐征收资源税。随着国家宏观政策的调整，资源状况的变化，对某些资源征收资源税的条件进一步成熟时，将逐步扩大资源税的征收范围。

(三)实行从量定额征收

现行资源税征收办法，对应税矿产品和盐实行差别税额从量计征，也就是按应税资源品种的不同和资源条件及开采条件的不同，确定不同的单位税额标准计算征收。这种从量定额征收办法，有利于调动企业加强经营管理、降低开采成本、提高经济效益的积极性，有利于稳定国家和企业的分配关系，同时，也便于税务机关进行征收管理。

第二节 资源税的作用

一、促进国有资源合理开采、节约使用、有效配置

长期以来,由于没有通过征收资源税,对因资源差异形成的级差收入进行合理的调节,助长了一些企业出现采富弃贫、采易弃难、采大弃小、乱采乱挖等破坏和严重浪费国家资源的现象。开征资源税,可以根据资源和开发条件的优劣,确定不同的税额,把资源开采和使用,同纳税人的切身利益结合起来。这样,一方面有利于国家加强对自然资源的保护和管理,防止经营者乱占滥用资源,减少资源的损失浪费;另一方面,也有利于经营者出于自身经济利益方面考虑,提高资源的开发利用率,最大限度地合理、有效、节约地开发利用国家资源。

二、合理地调节由于资源条件差异形成的资源级差收入,促使企业在同一起跑线上公平竞争

征收资源税可以调节自然资源的级差状况,从而调节了企业因资源因素造成的利润水平相差悬殊和利润分配苦乐不均的问题,使企业在同一起跑线上平等竞争。我国地域辽阔,各地资源结构和开发条件存在很大差异,资源赋存条件好,品位高,开采条件优越的企业,成本低,利润水平高;赋存条件不好,品位低,开采条件差的企业,成本高,利润水平低。由此使企业利润水平的高低不反映企业的真实成果,在利润分配上,失去了合理的基础,形成企业的苦乐不均。开征资源税,可以把由于自然资源条件优越而形成的级差收入收归国家所有,排除资源因素造成的利润分配上的不合理,使企业在比较合理的利润水平的基础上开展竞争,以便达到鼓励先进、鞭策后进、改善企业经营管理、提高经济效益的目的。

三、对资源课税,有利于配合其他税种,发挥税收杠杆作用,增加财政收入

新的资源税制充分体现了资源税的特殊作用,建立了资源税与增值税和企业所得税相辅相成的调节机制,充分发挥税收的整体效能。众所周知,增值税是对商品价值中 $V+m$ 的部分,按照比较单一的税率课征的税种。但是不同行业、不同产品、不同企业由于种种客观因素的差别, $V+m$ 中的 V 和 m ,所占比重并不相同。自然资源条件优越的,资本有机构成高,设备技术先进,经营管理好,价格高于价值的, m 在 $V+m$ 中所占的份额就一定大。反之,则小。如因经营管理好等主观因素形成的 m 比重大,应当鼓励,不宜用税收手段进行调节;因客观因素形成的 m 的比重大,如自然资源条件优越,就需要用税收手段进行适当调节,创造不同企业进行平等竞争的条件。由此可见,征收资源税是使资源产品或从事开发自然资源的企业,增值额中 V 和 m 的比例关系合理化的手段;资源税既补充增值税调节作用之不足,又起着为所得税创造利润水平大致均衡的征收基础的特殊作用,是在商品经济条件下体现公平税负原则的一个重要税种。同时,通过对资源征税能够增加国家的财政收入,提高财政收入的稳定性。

四、有利于正确处理国家、企业与个人之间的分配关系

对开采和使用国有优等资源的单位和个人所得的级差收入,通过税收手段进行调节,收归国家所有,为企业创造利润分配上的合理基础,这是社会主义市场经济的客观要求。过去,国家在国营企业的经济分配上,基本上实行的是“统收统支”的办法。这种办法,使得资源条件的好坏,盈利水平的高低,同开采利用资源的企业和职工的利益相脱离。在经济体制

全面改革后,企业的自主权进一步扩大,把企业推向市场,使企业职工真正体现出主人翁地位,企业经营好坏与企业的经济效益及职工的利益紧密联系起来,在这种情况下,国家必须用经济手段调节由于资源条件的优劣和开发条件等客观因素造成的企业之间利润水平不均衡的状况,使企业在加强经营管理、提高经济效益上下功夫,经营管理好效益高,经营管理差效益低。通过开征资源税,对由客观因素形成的级差收入进行合理调节,有利于正确处理国家与企业及个人之间的分配关系,有利于贯彻按劳分配、多劳多得的分配原则,从而调动广大企业和职工的积极性。

第三节 资源税的沿革

资源税是1984年对工商税制实施改革时,正式设置的一个税种。1984年9月18日,国务院发布了《中华人民共和国资源税条例(草案)》,规定从当年10月1日起正式实施。这是新中国成立后,国家发布的第一个资源税条例。在此之前,从赋税史角度考察,在古代和近代曾经征收过带有资源税性质的税收,如古老的人头税,近代开征过的资金税。但从征收目的、纳税人、征收范围、征收方法上,与现行税制是截然不同的。1984年发布的资源税条例,对原油、天然气、煤炭三种产品先行开征了资源税。由于当时金属矿产品和非金属矿产品的价格尚未理顺,不够合理,采掘业困难较大、效益较低以及征收资源税的经验不足等因素,规定对金属矿产品和非金属矿产品暂缓征收。税率是根据产品的销售利润率的高低,实行分档设计超率累进税率,在计算上较为复杂。1986年9月,财政部发出通知,对原油、天然气和煤炭产品资源税的征收,改

按率征收为从量定额征收。1991年1月,财政部对煤炭资源税定额又进行了调整,对煤炭资源开采者全面征收资源税,使资源税向着贯彻有偿开采、普遍征收的原则迈出了坚实的一步。为了逐步扩大资源税的征收范围,进一步完善税制,1991年12月,财政部下发了对金属矿产中的铁矿石产品按照从量定额征收的办法征收资源税的通知,规定从1992年1月1日起正式征收。这就将所有铁矿石开采者纳入了资源税的征收范围,更加进一步地体现了资源税普遍征收的原则。

随着资源状况、开发条件的不断变化,特别是随着社会主义市场经济的发展,开发、利用资源的单位和个人大量增加,开发资源的广度也不断拓宽。为了与总体税制改革相配套,充分发挥税收杠杆的整体效能,国务院对原资源税税制进行重大改革,于1993年12月25日发布了新的《中华人民共和国资源税暂行条例》,规定从1994年1月1日起正式实施。新《条例》规定的内容,既体现了资源的有偿使用,又体现了调节资源级差收入的作用,比较符合市场经济条件下的客观实际情况,与原税制相比在许多方面有了较大变化。主要体现在:

1. 扩大了征税范围。取消了对其他金属矿和非金属矿产品的缓征照顾。对金属矿产品和非金属矿产品一律按规定征收资源税,从而对矿产资源全面征收了资源税,体现了普遍征收的原则。同时将盐纳入资源税的征税范围,取消盐税。

2. 提高了单位税额。对原来征收的原油、天然气、铁矿石均提高了单位税额。

3. 调整了计税依据。原来资源税的计税依据为产品的销售利润率或产品的产量,新税制调整为一律按照应税产品的销售数量和自用量计算缴纳资源税。