

第八章 资源税法和环境保护税法

序号	考点	考频
考点一	资源税税目	★★
考点二	资源税计税依据和应纳税额的计算	★★★★



中华会计网校

www.chinaacc.com 2020《税法》高频考点：资源税税目

我们一起来学习 2020 年《税法》高频考点：资源税税目。本考点属于《税法》第八章资源税法和环境保护税法第一节资源税法的内容。

【内容导航】：

资源税税目

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟练掌握本考点，本考点多以选择性的题目考查。

【高频考点】：资源税税目

1.能源矿产	人造石油不征税
2.金属矿产	(1) 黑色金属 (2) 有色金属
3.非金属矿产	(1) 矿物类 (2) 岩石类 (3) 宝石类
4.水气矿石	(1) 二氧化碳气、硫化氢气、氦气、氡气 (2) 矿泉水
5.盐	(1) 钠盐、钾盐、镁盐、锂盐 (2) 天然卤水 (3) 海盐

2020《税法》高频考点：资源税计税依据和应纳税额的计算

我们一起来学习 2020 年《税法》高频考点：资源税计税依据和应纳税额的计算。本考点属于《税法》第八章资源税法和环境保护税法第一节资源税法的内容。

【内容导航】：

资源税计税依据和应纳税额的计算

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点，本考点多以计算性的题目考查。

**【高频考点】：**资源税计税依据和应纳税额的计算

资源税的计税依据为应税产品的销售额或销售量，各税目的征税对象包括原矿、精矿（或原矿加工品，下同）、金锭、氯化钠初级产品。

一、从价定率征收的计税依据和应纳税额的计算：应纳税额＝销售额×适用税率

1. 销售额的认定：销售额是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。

**【提示】**运杂费用的扣减。

对同时符合以下条件的运杂费用，纳税人在计算应税产品计税销售额时，可予以扣减：

- (1) 包含在应税产品销售收入中；
- (2) 属于纳税人销售应税产品环节发生的运杂费用，具体是指运送应税产品从坑口或者洗选（加工）地到车站、码头或者购买方指定地点的运杂费用；
- (3) 取得相关运杂费用发票或者其他合法有效凭据；
- (4) 将运杂费用与计税销售额分别进行核算。

纳税人扣减的运杂费用明显偏高导致应税产品价格偏低且无正当理由的，主管税务机关可以合理调整计税价格。

2. 原矿销售额与精矿销售额的换算或折算

(1) 对同一种应税产品，征税对象为精矿的，纳税人销售原矿时，应将原矿销售额换算为精矿销售额缴纳资源税；征税对象为原矿的，纳税人销售自采原矿加工的精矿，应将精矿销售额折算为原矿销售额缴纳资源税。

**【提示】**换算比或折算率原则上应通过原矿售价、精矿售价和选矿比计算，也可通过原矿销售额、加工环节平均成本和利润计算。

(2) 金矿以标准金锭为征税对象，纳税人销售金原矿、金精矿的，应比照上述规定将其销售额换算为金锭销售额缴纳资源税。

3. 特殊情形的销售额的确定

(1) 纳税人开采应税矿产品由其关联单位对外销售的，按其关联单位的销售额征收资源税。

(2) 纳税人既有对外销售应税产品，又有将应税产品用于除连续生产应税产品以外的其他方面的（包括用于非生产项目和生产非应税产品），则自用的这部分应税产品按纳税人对外销售应税产品的平均价格计算销售额征收资源税。

(3) 纳税人将其开采的应税产品直接出口的，按其离岸价格（不含增值税）计算销售额征收资源税。

(4) 纳税人申报的应税矿产品销售额明显偏低且无正当理由的，有视同销售应税产品行为而无销售价格的，应按下列顺序确定销售额：

- (a) 按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- (b) 按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- (c) 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)

- (d) 按后续加工非应税产品销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定。
- (e) 按其他合理方法确定。

(5) 纳税人用已纳资源税的应税产品进一步加工应税产品销售的，不再缴纳资源税。

纳税人以自采未税产品和外购已税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售的，在计算应税产品计税销售额时，准予扣减已单独核算的已税产品购进金额；未单独核算的，一并计算缴纳资源税。已税产品购进金额当期不足扣减的可结转下期扣减。

纳税人核算并扣减当期外购已税产品购进金额，应依据外购已税产品的增值税发票、海关进口增值税专用缴款书或者其他合法有效凭据。

外购原矿或者精矿形态的已税产品与本产品征税对象不同的，在计算应税产品计税销售额时，应对混合销售额或者外购已税产品的购进金额进行换算或者折算。

(6) 纳税人与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。

不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其计税销售额的，税务机关可以按照《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定进行合理调整。

#### 4. 视同销售的情形

计税销售额或者销售数量，包括应税产品实际销售和视同销售两部分。应当征收资源税的视同销售的自产自用产品，包括用于非生产项目和生产非应税产品两类。视同销售具体包括以下情形：

- (1) 纳税人以自采原矿直接加工为非应税产品的，视同原矿销售；
- (2) 纳税人以自采原矿洗选（加工）后的精矿连续生产非应税产品的，视同精矿销售；
- (3) 以应税产品投资、分配、抵债、赠与、以物易物等，视同应税产品销售。

二、从量定额征收的计税依据和应纳税额的计算：应纳税额 = 课税数量 × 单位税额

代扣代缴应纳税额=收购未税矿产品的数量×适用的单位税额

1. 销售数量, 包括纳税人开采或者生产应税产品的实际销售数量和视同销售的自用数量。
2. 纳税人不能准确提供应税产品销售数量的, 以应税产品的产量或者主管税务机关确定的折算比换算成的数量为计征资源税的销售数量。

### 三、煤炭资源税计算方法

(一) 计算方法概述: 应纳税额=原煤或者洗选煤计税销售额×税率

1. 开采原煤直接对外销售: 原煤应纳税额=原煤销售额×适用税率

【提示】原煤计税销售额是指纳税人销售原煤向购买方收取的全部价款和价外费用, 不包括收取的增值税销项税额以及从坑口到车站、码头或购买方指定地点的运输费用。

2. 将其开采的原煤加工为洗选煤销售: 洗选煤应纳税额=洗选煤销售额×折算率×适用税率

【提示】洗选煤销售额是指纳税人销售洗选煤向购买方收取的全部价款和价外费用, 不包括收取的增值税销项税额以及从洗选煤厂到车站、码头或购买方指定地点的运输费用, 包括洗选副产品的销售额。

3. 在计算煤炭计税销售额时, 原煤及洗选煤销售额中包含的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂等费用应与煤价分别核算, 凡取得相应凭据的, 允许在计算煤炭计税销售额时予以扣减。

【提示】扣减的凭据包括有关发票或者经主管税务机关审核的其他凭据。运输费用明显高于当地市场价格导致应税煤炭产品价格偏低, 且无正当理由的, 主管税务机关有权合理调整计税价格。

4. 纳税人同时销售(包括视同销售)应税原煤和洗选煤的, 应当分别核算原煤和洗选煤的销售额; 未分别核算或者不能准确提供原煤和洗选煤销售额的, 一并视同销售原煤计算缴纳资源税。

5. 纳税人同时以自采未税原煤和外购已税原煤加工洗选煤的, 应当分别核算; 未分别核算的, 按洗选煤销售额缴纳资源税。

(二) 洗选煤折算率计算公式。

公式一: 洗选煤折算率=(洗选煤平均销售额-洗选环节平均成本-洗选环节平均利润)  
÷洗选煤平均销售额×100%

公式二: 洗选煤折算率=原煤平均销售额÷(洗选煤平均销售额×综合回收率)×100%

综合回收率=洗选煤数量÷入洗前原煤数量×100%

【提示】洗选煤折算率一经确定，原则上在一个纳税年度内保持相对稳定，但在煤炭市场行情、洗选成本等发生较大变化时可进行调整。

### （三）视同销售

1. 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；自用于其他方面的，视同销售原煤。

2. 纳税人将其开采的原煤加工为洗选煤自用的，视同销售洗选煤。

### （四）特殊情形下销售额的确定

1. 纳税人以自采原煤或加工的洗选煤连续生产焦炭、煤气、煤化工、电力等产品，自产自用且无法确定应税煤炭移送使用量的，可采取最终产成品的煤耗指标确定用量。

2. 其他：略

### （五）销售额的扣减

1. 纳税人将自采原煤与外购原煤（包括煤矸石）进行混合后销售的，应当准确核算外购原煤的数量、单价及运费，在确认计税依据时可以扣减外购相应原煤的购进金额。

计税依据 = 当期混合原煤销售额 - 当期用于混售的外购原煤的购进金额

外购原煤的购进金额 = 外购原煤的购进数量 × 单价

2. 纳税人以自采原煤和外购原煤混合加工洗选煤的，应当准确核算外购原煤的数量、单价及运费，在确认计税依据时可以扣减外购相应原煤的购进金额。

计税依据 = 当期洗选煤销售额 × 折算率 - 当期用于混洗混售的外购原煤的购进金额

外购原煤的购进金额 = 外购原煤的购进数量 × 单价

【提示】纳税人扣减当期外购原煤或者洗选煤购进额的，应当以增值税专用发票、普通发票或者海关报关单作为扣减凭证。

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看](#)>>



华会计网校  
w.chinaacc.com

扫码获得更多注会备考干货