

# 完善绿色税制 推进绿色发展

## ——9月1日《中华人民共和国资源税法》正式实施

ZHUANBAN

2020年9月1日,《中华人民共和国资源税法》(以下简称《资源税法》)将正式实施。资源税由行政法规上升为法律,是落实税收法定原则、贯彻习近平生态文明思想、完善地方税体系的重要举措,也是绿色税制建设的丰富和发展。《资源税法》的制定践行了以纳税人为中心的服务理念,突出了有利于节约资源、保护生态环境功能,在保持现行税制框架和税负水平总体不变的情况下,总结实践经验,适应时代要求,对相关征税事项作相应调整。现就有关内容解读如下:

### 一、资源税历史沿革

我国开征资源税的历史久远。早在周朝就有山泽之赋,对在山上伐木、采矿、狩猎、水上捕鱼、煮盐征税,后历代也都通过不同形式对矿产品征税。

新中国成立后,1950年,政务院颁布的《全国税政实施要则》将盐税纳入中央与地方税收。1973年税制改革,将盐税并入工商税作为其中一个税目。1984年,盐税从工商税中分离出来,重新成为一个独立税种。同年,财政部发布《资源税若干问题的规定》,对原油、天然气、煤炭等先行开征资源税,对金属矿产品和其他非金属矿产品暂缓征收。

1993年,国务院颁布《中华人民共和国资源税暂行条例》,将盐税和资源税合并,对开采应税矿产品或者生产盐的单位和个人,实行从量定额征收资源税,资源税征税范围涵盖原油、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。

自2010年起,为进一步完善资源税制度,理顺税费关系,建立价税联动机制,先后对原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼6个品目资源税实行从价计征改革试点,并于2016年7月1日起,在已有改革试点的基础上,全面实施资源税改革,并扩大征收范围,在河北、北京、天津等10个省份开展水资源税改革试点。

### 二、资源税的功能作用

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资源收益分配,增加财政收入,促进环境保护和资源合理开发,体现国家对国有资源的特定调控意图。世界上对资源产品征税是通行做法。

(一)有利于合理调节资源级差收入。我国幅员辽阔,自然资源分布不均,自然资源赋存品位和开发条件差异较大,天然形成资源开采级差收入。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形式进行调节,有利于公平贫矿、富矿开发收益,形成公平竞争环境,促进矿业行业健康发展。

(二)有利于鼓励集约节约自然资源。开征资源税,加强对资源开发收益调节,能够促进资源开采者从追求经济利益出发,提高资源的开发利用效率,防止乱采滥用资源,减少自然资源的损失浪费,促进对自然资源和生态环境的保护。

(三)有利于完善矿产资源收益分配制度。在矿产资源开发环节开征资源税,可以与矿业权出让环节征收的矿业权出让收益、矿业权占有环节征收的矿业权占用费、矿山环境治理恢复基金征收的矿山环境治理恢复基金共同构成矿业权收益调节制度体系,使税费调节作用有效贯通矿业权出让、矿业权占有、资源开发和环境恢复等各个环节,充分发挥各项税费的综合调控功能,维护和实现国家矿产资源权益,促进资源收益合理分配。

### 三、资源税的主要特点

(一)资源税具有特定的征收范围。资源税的征税范围仅为应税资源,包括能源矿产、金属矿产、非金属矿产、水气矿产和盐。自2016年7月1日起,先后在河北、北京、天津等10省份试点对水资源开征资源税。未来,随着条件成熟,森林、草场、滩涂等自然资源也可能纳入征税范围。资源税仅对资源开发初始环节收益进行调节。

(二)资源税具有收益税的性质。

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。单位和个人开发国有自然资源,既应为拥有开发权而付出代价,又因享受国有资源有义务向国家支付部分相关费用。

(三)资源税具有级差收入税的特点。资源税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,有效发挥调节资源开发级差收益和负外部性作用,担当资源利用政策导向工具。

(四)资源税具有绿色税收的特点。资源税增加资源开发成本,通过经济手段促进节约集约利用资源,提高资源利用效率,加强自然保护和生态环境保护,推动可持续发展。

### 四、资源税的立法目的

资源税立法是贯彻落实税收法定原则的重要举措。党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》强调落实“税收法定原则”。2015年3月,第十二届全国人大三次会议通过对《中华人民共和国立法法》进行修改,明确“税种的设立、税率的确定和税收征收管理等税收基本制度”只能由法律规定。同时,党中央审议通过的《贯彻落实税收法定原则的实施意见》,对包括资源税在内的现行15个税收条例修改上升为法律或者废止的时间作出了具体安排。

《资源税法》是我国第九部税收实体法律,意味着中国现行征收的一半税种已经完成了立法任务,是中国税收法治化进程中的一件大事。《资源税法》也是资源税领域的第一部法律,是贯彻习近平生态文明思想的具体体现,是绿色税制建设的重要组成部分。《资源税法》的出台,符合现代法治国家通行做法,与国家治理结构的完善相符,对于促进资源合理利用和生态环境保护,解决资源和社会的和谐发展,以及保护纳税人合法权益都具有重要意义。

### 五、《资源税法》对税制要素的具体规定

(一)纳税人义务人  
在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域开发应税资源的单位和个人,为资源税的纳税人。

(二)征税范围  
应税资源的课税范围,由《资源税法》所附《资源税目税率表》确定。具体包括能源矿产、金属矿产、非金属矿产、水气矿产和盐五大类164个税目。

(三)税率  
资源税的课税范围依照《资源税法》所附《资源税目税率表》执行。《资源税目税率表》中规定实行幅度税率的,其具体适用税率由省级人民政府统筹考虑该应税资源的品位、开采条件以及对生态环境的影响等情况,在《资源税目税率表》规定的税率幅度内提出,报同级人民代表大会常务委员会决定,并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。《资源税目税率表》中规定征税对象为原矿或者选矿的,应当分别确定具体适用税率。

(四)计征方式  
资源税按照《资源税目税率表》实行从价计征或者从量计征。《资源税目税率表》中规定可以选择实行从价计征或者从量计征的,具体计征方式由省、自治区、直辖市人民政府提出,报同级人民代表大会常务委员会决定,并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

实行从价计征的,应纳税额按照应税资源产品的销售额乘以具体适用税率计算。实行从量计征的,应纳税额按照应税资源产品的销售数量乘以具体适用税率计算。

(五)税收优惠  
1. 免征资源税的情形:  
(1) 开采原油以及在油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气;

(2) 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤层气(层)气。  
2. 减征资源税的情形:  
(1) 从低丰度油气田开采的原油、天然气,减征百分之二十资源税;

(2) 高含硫天然气、三次采油和从深水油气田开采的原油、天然气,减征百分之三十资源税;  
(3) 稠油、高凝油减征百分之四十资源税;  
(4) 从衰竭期矿山开采的矿产品,减征百分之三十资源税。

3. 省级人大常委会可以决定免征或者减征资源税的情形:  
(1) 纳税人开采或者生产应税产品过程中,因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失;

(2) 纳税人开采共生伴生矿、低品位矿、尾矿。

(六) 纳税人销售应税产品,资源税纳税义务发生时间为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当日;自用应税产品的,资源税纳税义务发生时间为移送应税产品的当日。

(七) 纳税人应当向应税产品开采地或者生产地的税务机关申报缴纳资源税。

(八) 纳税人按月或者按季申报缴纳;不能按固定期限计算缴纳的,可以按次申报缴纳。纳税人按月或者按季申报缴纳的,应当自月度或者季度终了之日起十五日内,向税务机关办理纳税申报并缴纳税款;按次申报缴纳的,应当自纳税义务发生之日起十五日内,向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

(九) 征收管理  
资源税由税务机关依照资源税法和《中华人民共和国税收征收管理法》的规定征收管理。税务机关与自然资源等相关部门应当建立工作配合机制,加强资源税征收管理。

### 六、资源税法中水资源税试点内容

水资源税改革试点从2016年在河北省率先实施,从2017年12月份,试点工作扩大到了9个省,主要是在缺水比较严重的几个地区,包括北京、天津等9个省份,即华北地区缺水比较严重的地区。水资源税试点采取费改税,是对取用地表水和地下水的单位和个人征收。在地下水超采地区取用地下水,特种行业取用水和超计划用水适用较高税率,正常的生产生活用水维持在原有的负担水平不变。

从试点实施情况看,总体平稳有序,征管较为顺畅,税收调节的作用也逐渐呈现。主要是强化纳税人节水意识,抑制地下水的超采,倒逼高耗水企业节水,提高用水效率。考虑到水资源税改革处于试点阶段,征税制度需要通过试点探索和完善,直接在法律中规定征收水资源税的条件目前还不成熟。为了确保水资源税改革试点工作于法有据,《资源税法》将水资源税改革的相关规定纳入到税法的条款中,授权国务院根据国民经济和社会发展需要,依照《资源税法》的原则,对取用地表水或者地下水的单位和个人试点征收水资源税,停止征收水资源费。并要求国务院自税法施行之日起五年内,就征收水资源税试点情况向全国人大常委会报告,及时提出修改法律的建议。

### 七、《资源税法》主要制度变化

与现行资源税制度相比,《资源税法》主要有以下变化:  
一是统一了税目。按照现行制度的规定,中央层面列举了30多种主要资源的品目,没有列举的由省、自治区、直辖市具体确定。而《资源税法》对税目进行了统一的规范,将目前所有的应税资源产品都在税法中一一列明,目前所列的税目有164个,涵盖了所有已经发现的矿种和盐。

二是调整了具体税率确定的权限。按照现行制度规定,资源税按不同的资源品目分别实行固定税率和幅度税率,实行固定税率的包括原油、天然气、钨、钼等,其他资源实行幅度税率。对实行幅度税率的应税资源,由省级人民政府确定具体的税率。《资源税法》继续采用固定税率和幅度税率两类税率,对实行幅度税率的资源,将决定权限下放到省级人大常委会,具体适用税率由省级人民政府在《税目税率表》规定的幅度税率内提

出,报同级人大常委会决定。

三是规范了减免税政策。现行的资源税减免政策既有长期性的政策,也有阶段性的政策,对现行长期实行而且实践证明行之有效的优惠政策《资源税法》作出了明确的规定,如:煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤层气免征资源税;从衰竭期矿山开采的矿产品减征资源税等。同时为了更好地适应实际需要,便于相机调控,《资源税法》授权国务院对有利于资源节约集约利用、保护环境等情形可以规定减免资源税,并报全国人大常委会备案。对共生伴生矿、低品位矿、尾矿以及因意外事故和自然灾害等原因遭受重大损失的,《资源税法》授权各省确定减免资源税的具体办法。

四是预留了改革空间。《资源税法》中将征税范围表述扩展为“开发应税资源”,为今后改革预留空间。2013年,党的十八届三中全会作出的决定提出“逐步将资源税扩展到占用各种自然生态空间”,2016年全面推进资源税改革以来,资源税征收范围逐步从矿产资源领域扩围至水资源领域,有关森林、草场、滩涂等其他自然资源征税试点也在“授权范围”内逐步展开。税法相关表述随着国民经济的发展,其他资源纳入征税范围留出空间,避免出现制度障碍。

### 八、《资源税法》给税收征管服务带来的变化

相比资源税暂行条例,《资源税法》吸收了近年来税收征管与服务上的有效做法,践行了以纳税人为中心的服务理念,体现了深化“放管服”改革的要求,具体有以下三个新变化:  
一是简并了征收期限,有利于减轻办税负担。原条例规定的纳税期限是1日、3日、5日、10日、15日或者1个月,具体期限还要由主管税务机关根据实际情况核定,与大多数税种的申报期限不统一、不衔接。新税法规定由纳税人选择按月或按季申报缴纳,并将申报期限由10日内改为15日内,与其他税种保持一致,这将明显降低纳税人的申报频次,切实减轻办税负担。

二是规范了税目税率,有利于简化纳税申报。新税法以正列举的方式统一规范了税目,按照原矿和选矿分类确定了税率,为简化纳税申报提供了制度基础。税务部门将据此优化纳税申报表,提高征管信息化水平,为纳税人提供更加便捷高效的申报服务。

三是强化了部门协同,有利于维护纳税人权益。资源税征管工作专业性、技术性强,特别是对减免税情形的认定,需要有关部门的配合协助。如税法规定对衰竭期矿山开采的矿产品减征30%资源税,授权各省对低品位矿减免资源税,落实该政策的前提条件就是衰竭期矿山和低品位矿的认定。新税法明确规定,税务机关与自然资源等相关部门应当建立工作配合机制。良好的部门协作,有利于减少征纳争议,维护纳税人合法权益。

### 九、安徽省具体相关政策

《安徽省人民代表大会常务委员会关于安徽省资源税具体适用税率等事项的决定》已经2020年7月31日安徽省第十三届人民代表大会常务委员会第二十次会议通过,自2020年9月1日起施行。与《中华人民共和国资源税法》同步实施。具体体现在:

一是明确细化了我省税目税率。根据《资源税法》列举的164个税目,结合安徽省已经探明储量的矿种,设立我省资源税税目87个,对其税率进一步明确化。

二是计征方式以从价计征为主。《资源税法》规定可以选择实行从价计征或者从量计征的税目中,仅对地热、其他粘土、矿泉水、自采自用连续生产非应税产品的石灰岩实行从量计征,其余均为从价计征。

三是明确我省具体减免税政策。  
1. 纳税人开采或者生产应税产品过程中,因自然灾害或者不可抗力造成的意外事故等原因遭受重大损失的,允许按其损失金额的50%减征资源税,但减征额最高不超过其遭受重大损失当年应纳的资源税;

2. 纳税人开采共生矿,伴生矿与主矿产品销售额分开核算的,伴生矿产品减征30%资源税;

3. 纳税人开采低品位矿,减征40%资源税;

4. 纳税人开采尾矿,减征50%资源税。

纳税人按照上述规定申报享受税收优惠政策,并将有关资料留存备查。

### 十、安徽省资源税目税率表

税目	税率			
	原矿	选矿		
能源矿产	原油*	6%		
	天然气*	6%		
	煤	2.5%	2%	
	煤成(层)气	1%		
	铀*	4%		
	石煤	1%	1%	
	地热	2元/立方米		
黑色金属	铁	4%	2.5%	
	锰、铬、钒、钛	4.5%	3%	
	铜	6%	4%	
	有色金属	铅、锌、锡、锑、镁、钴、铋	4.5%	3%
		钨*		6.5%
非金属矿产	钼*		8%	
	金、银、锑、铋、铊、铀	4.5%	3%	
	高岭土	3%	2.5%	
	矿物类	石灰岩	1. 对外销售,原矿6%、选矿5.5%。 2. 自采自用连续生产非应税产品3.5元/吨。	
		磷、石墨	7%	5.5%
		萤石	7%	6%
		硫铁矿	2.5%	2%
		天然石英砂、脉石英	7%	5.5%
		水晶、工业用金刚石	8%	6%
		硅线石(矽线石)	7%	5.5%
		长石、滑石	4%	3%
		菱镁矿、芒硝、明矾石、膨润土	7%	5.5%
		陶瓷土、耐火粘土	3%	2.5%
	凹凸棒石粘土	8%	6.5%	
	伊利石粘土	3%	2.5%	
矿物类	叶蜡石	7%	5.5%	
	硅灰石	6%	4.5%	
	透辉石	7%	5.5%	
	珍珠岩	4%	3%	
	云母	3%	2%	
	沸石、重晶石	7%	5.5%	
	方解石	4.5%	3.5%	
	石棉	7%	5.5%	
	石膏	3.5%	2.5%	
	其他粘土	1元/立方米	1元/立方米	
岩石类	大理岩、花岗岩	5%	4%	
	白云岩	5.5%	4%	
	石英岩	7%	5.5%	
	砂岩、辉绿岩、安山岩、闪长岩、板岩、玄武岩、片麻岩、角闪岩、页岩、凝灰岩、蛇纹岩、泥灰岩、含钾岩石、辉长岩、正长岩、泥炭、砂石	5%	4%	
	玉石	10%	7.5%	
水气矿产		2.5元/立方米		
		2元/立方米		
盐	钠盐		3%	

注:1. 标“\*”税目的税率由《中华人民共和国资源税法》直接规定,实行全国统一的固定税率。2. 砂石税目仅指天然砂。